

فصل ۳

حسابداری تنظیم کارت حساب کالا



کاردکس کالا						
کد کالا را وارد کنید :	H15	گزارش از تاریخ :	۱۳۹۴-۱-۱	تا تاریخ :	۱۳۹۴-۱-۸	
شماره صفحه :	۱					
ردیف	تاریخ	شماره سند	سند	نوع سند	مقدار وارده	مقدار صادره
۱	۱۳۹۴-۱-۱			موجودی ابتدای دوره	۲۵۶	
۲	۱۳۹۴-۱-۲	۱۴-۱	حواله	فروش		۲۱۰
۳	۱۳۹۴-۱-۳	۱۴-۳	رسید	خرید	۱۵۰۰	
۴	۱۳۹۴-۱-۴	۱۴-۲	حواله	فروش		۱۵۶۶
۵	۱۳۹۴-۱-۴	۱۴-۴	رسید	خرید	۱۸۵۰	

در اغلب شرکت‌ها قسمت مهمی به نام واحد انبار وجود دارد که انواع موجودی‌ها شامل مواد اولیه، کالاهای ساخته شده و نیمه‌ساخته (در شرکت‌های تولیدی)، کالاهای خریداری شده آماده برای فروش (در شرکت‌های بازرگانی) و همچنین ملزومات و قطعات یدکی در آن نگهداری می‌شود. کنترل و ثبت ورود و خروج موجودی‌ها بر اساس مجوزهای صادره و انتخاب یک روش قیمت‌گذاری و اطلاع از میزان موجودی‌ها در هر زمان به منظور ایجاد ارتباط مناسب بین سیستم انبار و حسابداری، همواره با اهمیت بوده و یکی از نیازهای مهم مدیران می‌باشد تا بر اساس آن، برنامه‌ریزی و تصمیم‌گیری کنند. در این فصل با فرم‌های مورد نیاز در انبار، کارت حساب کالا، روش‌های قیمت‌گذاری شامل اولین صادره از اولین وارده، اولین صادره از آخرین وارده، میانگین، شناسایی ویژه و همچنین روش‌های برآورد موجودی کالا آشنا خواهید شد.

«يَا أَيُّهَا الَّذِينَ آمَنُوا لَا تَخُونُوا اللَّهَ وَالرَّسُولَ وَتَخُونُوا أَمَانَاتِكُمْ وَأَنْتُمْ تَعْلَمُونَ»

ای کسانی که ایمان آورده‌اید خدا و رسول را، خیانت نکنید و مبدا درامانتهای خود خیانت کنید، با اینکه می‌دانید.
«انفال/۲۷»

مقدمه

- آیا می‌دانید کاردکس (کارت حساب) کالا چیست و چه کاربردی دارد؟
- چه مستنداتی برای ثبت ورود و خروج کالا لازم است؟
- آیا می‌دانید هدف از روش‌های قیمت‌گذاری چیست؟
- کالاهای خارج شده از انبار به منظور فروش چگونه قیمت‌گذاری می‌شوند؟

استاندارد عملکرد

تنظیم کارت حساب کالا بر اساس اسناد مثبت و محاسبه بهای تمام شده کالای فروش رفته بر اساس استانداردهای حسابداری.

شایستگی‌هایی که در این فصل کسب می‌کنید:

- ۱ کنترل مستندات ورود و خروج کالا
- ۲ ثبت مقادیر وارده و صادره در کارت حساب کالا
- ۳ محاسبه بهای تمام شده کالای فروش رفته با استفاده از روش‌های قیمت‌گذاری و مطابق با استانداردهای حسابداری

کارت حساب کالا

شرکت «الف» به خرید و فروش ۱۰ قلم کالا اشتغال دارد، به نظر شما این شرکت باید چند کارت حساب کالا نگهداری کند؟ بحث کنید.

فعالیت

به کارتی که در آن تمامی اطلاعات درباره گردش و وضعیت موجودی کالا در انبار، برای هر نوع کالا به طور جداگانه، به منظور اطلاع از مقدار کمی و ارزش ریالی کالاهای وارده، صادره و موجودی و همچنین محل نگهداری آنها ثبت می‌شود، «کارت حساب کالا یا کاردکس کالا» گفته می‌شود. تصویر ۱-۳ نمونه‌ای از کارت حساب کالا را نشان می‌دهد.

تمامی عملیات ورود و خروج یک کالا در کارت حساب همان کالا ثبت می‌شود.

نکته

با توجه به تعریف فوق، به نظر شما «کارت حساب کالا» باید حاوی چه اطلاعاتی باشد؟

فعالیت

شرکت...														
..... شماره قفسه:												نام کالا:		
..... روش ارزیابی:												کد کالا:		
..... نقطه تجدید سفارش:												واحد شمارش:		
..... میزان سفارش:												نوع یا مدل کالا:		
موجودی			صادر					وارد				شرح	تاریخ	
بهای کل	بهای واحد	مقدار	بهای		مقدار	شماره حواله	بهای کل	بهای واحد	مقدار	شماره رسید	روز		ماه	
			کل	جزء								واحد		جزء

تصویر ۱-۳- نمونه فرم کارت حساب کالا

تاریخ (روز و ماه): در این قسمت تاریخ ورود و خروج کالا بر حسب روز و ماه درج می‌شود.
ستون شرح: نوع رویداد شامل خرید، فروش، برگشت از خرید، برگشت از فروش و... در این ستون درج می‌شود. در صورتی که کالا از قبل موجودی داشته باشد در این ستون قبل از موارد ذکر شده عنوان موجودی ابتدای دوره درج می‌شود.

ستون وارده (خرید) کارت حساب کالا: در ستون وارده (خرید) کارت حساب کالا، مبالغ خرید کالا و هزینه حمل کالای خریداری شده و برگشت از خرید ثبت می‌شود. در این ستون با کسر نمودن مجموع برگشت از خرید، از مجموع خریده‌ها (و هزینه حمل کالای خریداری شده در صورت وجود) می‌توان بهای تمام شده کالای خریداری شده را به دست آورد.

ستون صادره (فروش): تعداد فروش، بهای تمام شده هر واحد که بر اساس یکی از روش‌های قیمت‌گذاری در هر بار فروش تعیین می‌شود و همچنین بهای تمام شده کل کالای فروش رفته در این ستون درج می‌شود. در صورتی که برگشت از فروش وجود داشته باشد، در این ستون به صورت منفی درج می‌شود.

موجودی (باقیمانده): در این ستون تعداد کالای باقیمانده و بهای تمام شده آن درج می‌شود. در هر رویداد، تعداد و مبلغ موجودی باقیمانده به صورت زیر تعیین می‌شود:

تعداد فروش رفته - موجودی‌های آماده برای فروش (تعداد موجودی‌ها قبل از فروش) = تعداد موجودی باقیمانده

بهای تمام شده کالای آماده برای بهای تمام شده موجودی پایان

بهای تمام شده کالای فروش رفته - فروش (بهای کل موجودی‌ها قبل از فروش) = دوره (بهای کل موجودی باقیمانده)

فعالیت

با کمک دوستان و آشنایان خود، چند نمونه کارت حساب کالا از شرکت‌های مختلف تهیه نموده و اجزای آن را با هم بررسی نمایید.

فعالیت

خریده‌ها و فروش‌های شرکت «تبریز» در ماه جاری به شرح زیر بوده است. با توجه به مطالب گفته شده در ارتباط با کارت حساب کالا، قسمت‌هایی را که با علامت سؤال مشخص شده، برای این شرکت محاسبه کنید.

تاریخ	شرح	تعداد خرید	تعداد فروش	تعداد موجودی
۸/۱	موجودی ابتدای دوره	-----	-----	۲۵
۸/۵	خرید	۱۰۰	-----	؟.....
۸/۸	فروش	-----	؟.....	۳۰
۸/۱۲	خرید	۱۱۵	-----	؟.....
۸/۱۶	فروش	-----	؟.....	۳۳
۸/۲۱	فروش	-----	۹	؟.....
۸/۲۷	خرید	؟.....	-----	۹۲
۸/۳۰	فروش	-----	۱۸	؟.....

با مشاهده فرم کارت حساب کالا، مزایای استفاده از آن را فهرست کنید.

۱	دسترسی سریع به میزان موجودی کالا	۲	تشخیص اقلام مفقودی را کد
۳		۴	
۵		۶	
۷		۸	

مستندات لازم برای تهیه کارت حساب کالا

۱ رسید انبار

- ۱ پس از ورود کالاها به انبار چه فرمی تهیه می‌گردد؟
- ۲ رسید انبار به‌عنوان یکی از مستندات خرید کالا توسط چه واحدی تنظیم و مبنای تهیه آن چیست؟

این فرم، توسط انباردار در زمان تحویل کالا به انبار تنظیم شده و بیانگر مقدار و مشخصات کالای وارده به انبار می‌باشد. تصویر ۲-۳ نمونه‌ای از رسید انبار را نشان می‌دهد.

فرم رسید انبار					
شماره:	مؤسسه / شرکت:				
تاریخ:					
صفحه:					
ردیف	نام و مشخصات کالا	کد کالا	تعداد / مقدار	واحد	ملاحظات
۱					
۲					
۳					
۴					
۵					
نام و امضا تحویل دهنده:			نام و امضا تحویل گیرنده:		

تصویر ۲-۳- نمونه رسید انبار

بهای تمام شده کالای خریداری شده

بهای تمام شده کالای خریداری شده شامل تمام مخارجی است که برای رساندن کالا به وضعیتی که آماده فروش گردد، صرف می شود. این مخارج شامل قیمت خرید و تمامی هزینه های مرتبط با آن است. لازم به یادآوری است که تخفیفات تجاری از قیمت خرید کسر می شود، زیرا موجودی کالا باید به بهای تمام شده ثبت گردد.

ستون وارده (خرید) کارت حساب کالا: در ستون وارده (خرید) کارت حساب کالا مبالغ خرید کالا و هزینه حمل کالای خریداری شده و برگشت از خرید ثبت می شود، در این ستون با کسر نمودن مجموع برگشت از خرید، از مجموع خریده ها (هزینه حمل کالای خریداری شده در صورت وجود) می توان بهای تمام شده کالای خریداری شده را به دست آورد.

فعالیت

معادل ۲۵ عدد کالا به قیمت هر یک ۱۲۰۰۰۰ ریال خریداری و مبلغ ۵۰۰۰۰۰ ریال بابت هزینه حمل آن پرداخت شد. در ستون وارده کارت حساب کالا، بهای تمام شده هر واحد چند ریال ثبت می شود؟

.....

فعالیت

با توجه به موارد گفته شده در ارتباط با بهای تمام شده کالای خریداری شده، جدول زیر را کامل کنید.

ردیف	قیمت خرید	هزینه حمل خرید	برگشت از خرید	بهای تمام شده خرید
۱	۸۰'۰۰۰	۲۰'۰۰۰	۵'۰۰۰	؟.....
۲	۱۲۰'۰۰۰	۳۲'۰۰۰	؟.....	۱۴۳'۰۰۰
۳	؟.....	۸۰'۰۰۰	-	۵۱۲'۰۰۰
۴	۶۸'۰۰۰	؟.....	۲'۰۰۰	۷۴'۰۰۰

کار عملی ۱

شرکت بازرگانی «گیلان» در فروردین سال مالی جاری اطلاعات مربوط به خرید نوعی رنگ ساختمان را به قرار زیر اعلام کرده است. مشخصات کالا (نام کالا: رنگ آبی متالیک، واحد شمارش: قوطی، کد کالا: ۰۰۵، شماره قفسه: ۵۲، روش ارزیابی: میانگین و نقطه تجدید سفارش: ۱۰ قوطی). تعداد موجودی این نوع کالا در ابتدای دوره ۲۵ قوطی و بهای تمام شده هر واحد آن ۶۱۰ ریال است.

تاریخ	شماره رسید انبار	تعداد	قیمت خرید هر واحد به ریال	کل هزینه حمل پرداختی تا محل شرکت به ریال	کل هزینه بیمه بین راهی پرداختی تا محل شرکت به ریال	قیمت فروش هر واحد به ریال
۱/۶	۲۰۱	۵۰	۶۰۰	۷۵۰	۱۰۰	۶۸۰
۱/۱۰	۲۰۲	۴۵	۶۰۰	۵۴۰	۱۳۵	۶۸۵
۱/۱۲	۲۰۳	۱۰۰	۶۰۵	۱۴۰۰	۱۳۰	۶۸۲
۱/۱۶	۲۰۴	۷۰	۶۱۰	۱۰۵۰	۷۷۰	۶۹۲
۱/۲۰	۲۰۵	۳۰	۶۱۲	۴۸۰	۳۰۰	۶۹۵
۱/۲۸	۲۰۶	۵۰	۶۱۵	۸۵۰	۵۵۰	۶۹۵

مطلوب است:

- ۱ محاسبه بهای تمام شده هر واحد کالا در هر بار خرید
- ۲ تنظیم ستون «وارد» کارت حساب کالا
- ۳ محاسبه بهای تمام شده کالاهای خریداری شده در پایان فروردین ماه

حل :

شرکت/فروشگاه...															
شماره قفسه:										نام کالا:					
روش ارزیابی:										کد کالا:					
نقطه تجدید سفارش:										واحد شمارش:					
میزان سفارش:										نوع یا مدل کالا:					
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								

۲ حواله انبار

- ۱ مبنای تهیه حواله فروش چیست و توسط چه واحدی صادر می شود؟
- ۲ حواله فروش با رسید انبار چه تفاوتی دارد؟ در مورد کاربرد هر یک بحث کنید.

فعالیت

این فرم بعد از دریافت «درخواست کالا از انبار» و تحویل کالا به متقاضی یا خریدار، توسط انباردار صادر می‌شود که به منزله تأیید نهایی خروج کالا از انبار می‌باشد. **حواله انبار فقط از نظر مقداری و یا تعدادی، توسط انباردار تکمیل می‌شود و در سیستم حسابداری، ارزش ریالی آن مشخص شده و ثبت می‌گردد.** لازم به ذکر است که اگر کالای درخواست شده برای مصرف داخلی از انبار خارج شود، حواله مصرفی صادر گردیده و در صورتی که برای فروش از انبار خارج شود، حواله فروش صادر خواهد شد. تصویر ۳-۴ نمونه‌ای از فرم حواله انبار را نشان می‌دهد.

حواله خروج از انبار						
شماره:			نام طرف حساب:			
تاریخ:			توسط انبار تکمیل گردد			
توسط حسابدار تکمیل گردد						
ردیف	کد کالا	نام کالا	تعداد کارتن	تعداد واحد	نرخ	مبلغ
۱						
۲						
۳						
۴						
۵						
کالای فوق صحیح و سالم و به طور کامل تحویل داده شد.			جمع			
نام تحویل گیرنده:		نام تحویل دهنده (انبار):		نام تأیید کننده:		
امضا		امضا		امضا		
سفید: مشتری		سبز: حسابداری		زرد: انبار		

تصویر ۳-۴- نمونه فرم حواله انبار

فرض کنید شما به عنوان انباردار در شرکتی مشغول به کار هستید و در دهم فروردین ماه سال جاری از طرف فروشگاه «سردشت» برگ درخواست یک نوع کالا به مدل «الف/۲» را دریافت کرده‌اید. طی این درخواست ۱۰۰ واحد کالا از انبار جهت تحویل به فروشگاه «سردشت» خارج شود. نرخ فروش هر واحد آن ۶۰۰ ریال و شماره حواله قبلی ۱۶۲۳ می‌باشد. شما پس از وصول برگ درخواست کالا چه اقداماتی انجام خواهید داد؟ یک نمونه حواله انبار برای این درخواست تنظیم نمایید.

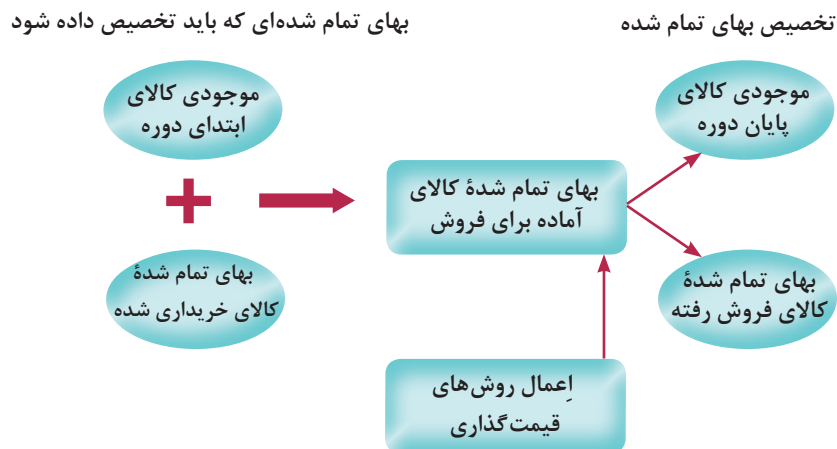
با توجه به مطالب گفته شده در این فصل، «رسید انبار» برای رویداد تهیه و «حواله انبار» برای تهیه می‌شود.

در برخی شرکت‌ها ممکن است به جای رسید انبار، عناوین دیگری همچون قبض انبار یا اعلامیه رسید کالا استفاده شود و به جای حواله انبار ممکن است عناوین دیگری همچون اعلامیه صدور کالا، حواله خروج کالا از انبار، حواله فروش و یا رسید تحویل کالا به مشتری، استفاده شود.

بهای تمام شده کالای فروش رفته و موجودی‌ها

از آنجا که خرید کالاها در طی دوره با قیمت‌های مختلف صورت می‌گیرد، ممکن است کالاهای مشابه با قیمت‌های متفاوت خریداری شوند. از این رو مبالغ ریالی قابل گزارش برای موجودی کالا و بهای تمام شده کالای فروش رفته در پایان دوره مالی، مشروط به پاسخ‌گویی به این سؤال است که «از بهای تمام شده موجودی کالای ابتدای دوره و خریدهای طی دوره، کدام باید به بهای تمام شده کالای فروش رفته و کدام به موجودی کالای پایان دوره اختصاص یابد؟»

تصویر ۳-۵ نحوه تخصیص بهای تمام شده به موجودی پایان دوره و کالای فروش رفته را نشان می‌دهد.



تصویر ۳-۵- نحوه تخصیص بهای تمام شده

بهای تمام شده کالای فروش رفته

تمامی هزینه‌های متحمل شده و مرتبط در یک دوره مالی برای تحصیل کالاهای فروش رفته، **بهای تمام شده کالای فروش رفته** نام دارد.

فعالیت

موجودی کالای ابتدای دوره ۵۰۰،۰۰۰ ریال، موجودی کالای پایان دوره ۸۰۰،۰۰۰ ریال و بهای تمام شده کالای خریداری شده ۱،۶۰۰،۰۰۰ ریال است. موارد زیر را تعیین نمایید.

بهای تمام شده کالای آماده برای فروش:

بهای تمام شده کالای فروش رفته:

ستون صادره (فروش) کارت حساب کالا: در ستون صادره (فروش) کارت حساب کالا، با توجه به اینکه بهای تمام شده کالای فروش رفته و موارد برگشت از فروش در تاریخ‌های مختلف به صورت جداگانه ثبت گردیده‌اند، می‌توان با کسر نمودن مجموع برگشت از فروش، از مجموع فروش، تعداد و بهای تمام شده کالای فروش رفته را از این ستون نتیجه گرفت.

ستون موجودی کارت حساب کالا: با توجه به اینکه پس از هر بار وارده به انبار یا صادره از انبار، تأثیر این تغییر در ستون موجودی اعمال گردیده است، بنابراین در ردیف آخر ستون موجودی همواره به طور مستقیم می‌توان تعداد و بهای تمام شده موجودی پایان دوره را مشاهده کرد.

فعالیت

اکنون با توجه به مطالب گفته شده، هر یک از موارد زیر (ستون شرح)، از کدام ستون کارت حساب کالا قابل استخراج است؟

شرح	ستون وارده	ستون صادره	ستون موجودی
بهای تمام شده کالای فروش رفته			
بهای تمام شده کالای خریداری شده			
بهای تمام شده موجودی پایان دوره			

۱ نحوه ثبت و تأثیر مبالغ ریالی هریک از رویدادهای زیر در کاردکس کالا به چه صورتی است؟

ستون موجودی			ستون صادره			ستون وارده			رویداد
بی تأثیر	کاهش	افزایش	بی تأثیر	کسر می شود	افزافه می شود	بی تأثیر	کسر می شود	افزافه می شود	
-	-	✓	-	-	-	-	-	✓	خرید
									برگشت از فروش
✓	-	-	✓	-	-	✓	-	-	هزینه حمل کالای فروش رفته
									برگشت از خرید
									مالیات بر ارزش افزوده
									هزینه حمل کالای خریداری شده
									فروش

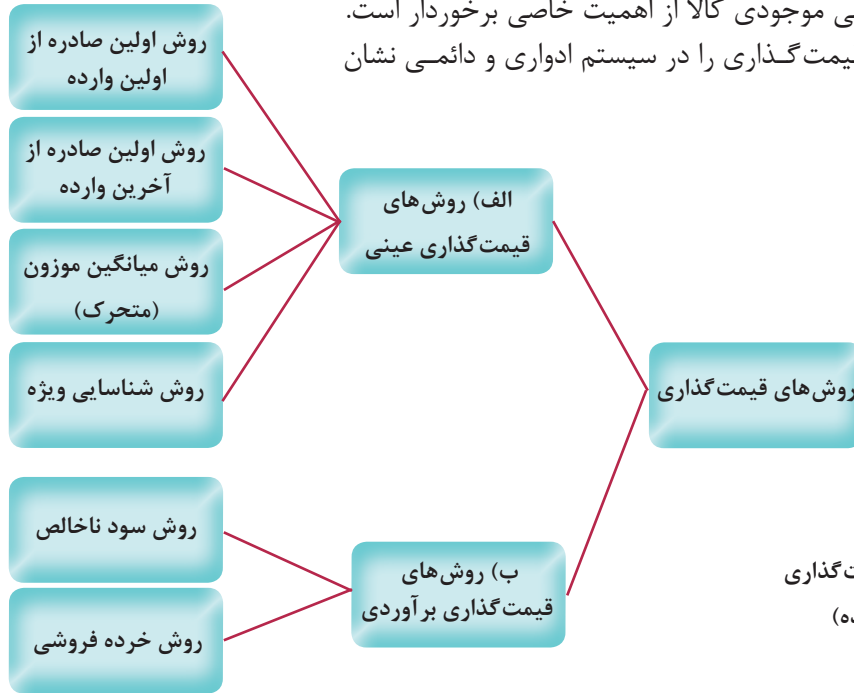
۲ هزینه حمل کالای خریداری شده چه تأثیری بر بهای تمام شده هر واحد کالا دارد؟ بحث کنید.

ارزشیابی

ردیف	شاخص های مورد ارزشیابی	خودارزیابی هنرجو		نظر هنرآموز	
		موفق	ناموفق	موفق	ناموفق
۱	حضور به موقع در کلاس درس و کارگاه آموزشی و رعایت نظم و انضباط				
۲	همراه داشتن وسایل آموزش شخصی (کتاب، دفتر، ماشین حساب و ...)				
۳	شرکت فعال در بحث های گروهی و مسئولیت پذیری و درستکاری				
۴	پاسخ صحیح به سؤالات مطرح شده در کلاس و استدلال آن				
۵	ارائه نتیجه گیری صحیح و مستندسازی				
۶	تعریف کارت حساب کالا				
۷	تعریف رسید انبار و حواله انبار				
۸	تفکیک مستندات کارت حساب کالا				
۹	محاسبه بهای تمام شده هر واحد موجودی				
۱۰	توانایی ثبت اقلام وارده (تعدادی و ریالی) در کارت حساب کالا				

روش‌های قیمت‌گذاری

روش‌های قیمت‌گذاری، مبتنی بر اصل بهای تمام شده است و باید توجه داشت که هر یک از این روش‌ها، مختص محاسبه بهای تمام شده کالای فروش رفته و موجودی کالای پایان دوره می‌باشد. با توجه به اینکه موجودی کالا بخش مهمی از دارایی‌های جاری اغلب واحدهای تجاری را تشکیل می‌دهد، انتخاب یک روش مناسب جهت ارزیابی موجودی کالا از اهمیت خاصی برخوردار است. تصویر ۳-۷ روش‌های قیمت‌گذاری را در سیستم ادواری و دائمی نشان می‌دهد:



تصویر ۳-۷- روش‌های قیمت‌گذاری (محاسبه بهای تمام شده)

فعالیت

۱ هنرجویان عزیز، به نظر شما در کشور ما، شرکت‌ها برای ارزیابی موجودی‌های خود، مجاز به استفاده از کدام روش هستند؟ و استفاده از کدام روش مجاز نیست؟ (برای پاسخ این سؤال از استاندارد شماره ۸ کمک بگیرید و نتیجه را به هنرآموز خود گزارش کنید).

۲ با کمک هم کلاسی‌های خود به سایت کدال (<http://www.codal.ir>) مراجعه کنید و صورت‌های مالی چند شرکت را به دلخواه بررسی کنید و در قسمت یادداشت‌های توضیحی از روش ارزیابی موجودی کالا جويا شوید. نام شرکت‌هایی که صورت‌های مالی آنها را بررسی کردید و روش ارزیابی آنها را فهرست کنید.

ردیف	نام شرکت	روش (روش‌های) ارزیابی
۱		
۲		
۳		
۴		
۵		

قبل از توضیح هر یک از روش‌های قیمت‌گذاری، لازم به ذکر است که روش‌های قیمت‌گذاری عینی مستلزم شمارش فیزیکی موجودی کالای انبار است، که به آن **انبارگردانی** گفته می‌شود.

روش‌های قیمت‌گذاری عینی

۱ روش اولین صادره از اولین وارده – FIFO (First In First Out)

در این روش کالا به همان ترتیبی که وارد انبار شده، از انبار خارج می‌شود. به عبارت دیگر در روش FIFO فرض بر این است که کالاهایی که زودتر خریداری شده‌اند، زودتر هم فروخته می‌شوند و کالاهایی که دیرتر خریداری شده‌اند، دیرتر فروخته می‌شوند و یا در موجودی کالای پایان دوره باقی می‌مانند. **بنابراین می‌توان نتیجه گرفت که در این روش، مبنای محاسبه بهای تمام شده کالای فروش رفته به ترتیب قیمت موجودی کالای ابتدای دوره و خریدهای اولیه (خریدهای قدیمی) می‌باشد و مبنای محاسبه بهای تمام شده موجودی کالای پایان دوره، قیمت آخرین خریدها می‌باشد.** در شرکت‌هایی که کالاهای آنها حاوی تاریخ انقضای در معرض فاسد شدن، از مد افتادن و یا از رده خارج شدن قرار دارند، استفاده از روش FIFO مناسب می‌باشد. تصویر ۸-۳ به درک این مطلب کمک می‌کند.



تصویر ۸-۳- جریان بهای تمام شده در روش اولین صادره از اولین وارده

حال اگر روش اولین صادره از اولین وارده را به خوبی متوجه شده باشید، با حذف واژه نادرست جمله زیر را کامل کنید:

«در روش اولین صادره از اولین وارده فرض می‌شود کالایی که (زودتر/ دیرتر) خریداری شده، (زودتر/ دیرتر) به فروش می‌رسد و موجودی پایان دوره از (اولین/ آخرین) خریده‌ها تشکیل شده است.»

در شرکت پخش مواد غذایی «میناب» اطلاعات زیر در ارتباط با نوعی نوشابه برای اردیبهشت ۹۵ در اختیار است، خرید و فروش این ماه شرکت کلاً به صورت نقدی انجام شده است.

ردیف	شرح	توضیحات	واحد	بهای تمام شده واحد	قیمت فروش واحد	طرف مقابل
۱	موجودی اولیه	-	۳۰۰	۱۰۰	-	-
۲	خرید ۲/۵	رسید انبار شماره ۱۱۶	۴۵۰	۱۱۰	-	تولیدی ایران
۳	فروش ۲/۱۲	حواله انبار شماره ۵۲	۵۰۰	-	۱۸۰	آقای احمدی
۴	خرید ۲/۱۷	رسید انبار شماره ۱۱۷	۲۰۰	۱۱۵	-	شرکت رفسنجان
۵	فروش ۲/۲۸	حواله انبار شماره ۵۳	۱۸۰	-	۲۰۰	فروشگاه ایلام

موجودی نوشابه‌ها در پایان ماه (۹۵/۲/۳۱) معادل ۲۷۰ واحد شمارش شده است.

بهای تمام شده کالای فروش رفته و موجودی کالای پایان دوره به روش FIFO در سیستم ادواری و دائمی به صورت زیر محاسبه می‌شود:

روش‌های اولین صادره از اولین وارده در سیستم ادواری:

به نظر شما بهای تمام شده موجودی کالای پایان دوره (واحدهای فروش رفته) و کالای فروش رفته چند ریال است؟

شرح	مقدار	بهای واحد - ریال	بهای کل - ریال
موجودی کالای ابتدای دوره	۳۰۰	۱۰۰	۳۰٬۰۰۰
خرید ۲/۵	۴۵۰	۱۱۰	۴۹٬۵۰۰
خرید ۲/۱۷	۲۰۰	۱۱۵	۲۳٬۰۰۰
کالای آماده برای فروش	۹۵۰		۱۰۲٬۵۰۰
موجودی کالای پایان دوره	(۲۷۰)		(.....؟.....)
کالای فروش رفته (۵۰۰ + ۱۸۰)	۶۸۰	؟.....

تعداد ۲۷۰ واحد کالا در پایان دوره باقی مانده است. همان طور که گفته شد در روش اولین صادره از اولین وارده مبنای محاسبه بهای تمام شده کالای پایان دوره، قیمت آخرین خریدها است. بنابراین تعداد ۲۷۰ واحد به ترتیب زیر قیمت گذاری می شود:

$$200 \times 115 = 230000 \text{ ریال: به نرخ هر واحد } 115 \text{ (آخرین خرید)}$$

$$70 \times 110 = 7700 \text{ ریال: به نرخ هر واحد } 110$$

$$\underline{\underline{30700}} \text{ بهای تمام شده موجودی در پایان دوره}$$

در روش اولین صادره از اولین وارده، بهای تمام شده کالای فروش رفته بر مبنای قیمت موجودی ابتدای دوره و خریدهای اولیه محاسبه می شود. با این حساب ۶۸۰ واحد کالای فروش رفته به چه ترتیبی قیمت گذاری می شود؟

$$300 \times 100 = 30000 \text{ ریال: به نرخ هر واحد } 100$$

$$380 \times 110 = 41800 \text{ ریال: به نرخ هر واحد } 110$$

$$\underline{\underline{71800}} \text{ بهای تمام شده کالای فروش رفته}$$

فعالیت

کار عملی ۲

اطلاعات زیر در ارتباط با خرید و فروش کالای «الف/۱۵» در فروشگاه «یاسوج» برای شهریورماه سال جاری در اختیار است:

تاریخ	شرح	تعداد	واحد شمارش	بهای تمام شده واحد
۶/۱	موجودی ابتدای دوره	۸۰	کارتن	۱۲۰
۶/۷	خرید - رسید ۲۰	۱۹۰	کارتن	۱۰۰
۶/۱۴	فروش - حواله ۱۵	۲۰۰	کارتن	-
۶/۱۹	خرید - رسید ۲۱	۲۳۰	کارتن	۱۲۵
۶/۲۶	فروش - حواله ۱۶	۲۱۰	کارتن	-
۶/۳۰	خرید - رسید ۲۲	۸۵	کارتن	۱۳۰

مطلوب است: محاسبه بهای تمام شده کالای فروش رفته و موجودی پایان دوره به روش اولین صادره از اولین وارده در سیستم ادواری.

۲ روش اولین صادره از آخرین وارده – LIFO (Last In First Out)

فعالیت

روش اولین صادره از آخرین وارده بر عکس روش اولین صادره از اولین وارده است، اکنون با حذف واژه نادرست جمله زیر را کامل کنید:

«در روش اولین صادره از آخرین وارده فرض می‌شود که کالایی که (زودتر/ دیرتر) خریداری شده، (زودتر/ دیرتر) به فروش می‌رسد و موجودی پایان دوره از (اولین/ آخرین) خریدها تشکیل شده است.»

در این روش بر عکس روش FIFO، فرض بر این است که کالاها از محل آخرین خریدهایی که وارد انبار شده، خارج می‌شود و باقیمانده (موجودی پایان دوره) مربوط به قدیمی‌ترین خریدها (اولین خریدها) و موجودی ابتدای دوره می‌باشد. پس می‌توان نتیجه گرفت در این روش مبنای محاسبه بهای تمام شده کالاهای فروش رفته، قیمت آخرین خریدها و مبنای محاسبه بهای تمام شده موجودی کالای پایان دوره، می‌تواند قیمت خریدهای اول دوره و یا موجودی ابتدای دوره باشد. تصویر ۹-۳ به درک این مطلب کمک می‌کند.



تصویر ۹-۳- جریان بهای تمام شده در روش اولین صادره از آخرین وارده

روش اولین صادره از آخرین وارده در سیستم ادواری:

در روش اولین صادره از آخرین وارده، بهای تمام شده موجودی کالای پایان دوره از محل موجودی کالای ابتدای دوره و خریدهای اولیه قیمت گذاری می‌شود.

مثال

اکنون مثال قبل (شرکت پخش مواد غذایی میناب) را با روش LIFO حل می‌کنیم:
 ۲۷۰ واحد موجودی پایان دوره کلاً از محل ۳۰۰ واحد موجودی ابتدای دوره به نرخ هر واحد ۱۰۰ ریال قیمت گذاری می‌شود. در نتیجه بهای تمام شده ۲۷۰ واحد موجودی پایان دوره در این روش عبارت است از:

$$270 \times 100 = 270000 \quad \text{بهای تمام شده موجودی پایان دوره}$$

در روش اولین صادره از آخرین وارده، بهای تمام شده کالای فروش رفته بر مبنای قیمت آخرین خریدها محاسبه می‌شود. با این حساب ۶۸۰ واحد کالای فروش رفته در مثال قبل به چه ترتیبی قیمت‌گذاری می‌شود؟

۲۰۰ واحد از خرید ۲/۱۷ (آخرین خرید) به نرخ هر واحد ۱۱۵ ریال:	$200 \times 115 = 23,000$
۴۵۰ واحد از خرید ۲/۵ به نرخ هر واحد ۱۱۰ ریال:	.....
.....
بهای تمام شده کالای فروش رفته	=====

کار عملی ۳

با توجه به اطلاعات فروشگاه یاسوج (کار عملی شماره ۲)، بهای تمام شده کالای فروش رفته و موجودی پایان دوره را به روش اولین صادره از آخرین وارده، در سیستم ادواری محاسبه نمایید.

تاریخ	شرح	تعداد	واحد شمارش	بهای تمام شده واحد
۶/۱	موجودی ابتدای دوره	۸۰	کارتن	۱۲۰
۶/۷	خرید - رسید ۲۰	۱۹۰	کارتن	۱۰۰
۶/۱۴	فروش - حواله ۱۵	۲۰۰	کارتن	-
۶/۱۹	خرید - رسید ۲۱	۲۳۰	کارتن	۱۲۵
۶/۲۶	فروش - حواله ۱۶	۲۱۰	کارتن	-
۶/۳۰	خرید - رسید ۲۲	۸۵	کارتن	۱۳۰

۳ روش میانگین

در روش میانگین، گردش بهای تمام شده کالای فروش رفته و بهای تمام شده موجودی پایان دوره بر مبنای ترکیبی از قیمت‌های خرید قدیمی و جدید می‌باشد و کاربرد آن به روش نگهداری موجودی‌ها نیز بستگی دارد، اگر واحد تجاری از **سیستم ادواری** استفاده نماید، برای ارزیابی موجودی‌ها روش **میانگین موزون سالانه**، **شش ماهه** و ... را به کار می‌گیرد، زیرا در سیستم ادواری شمارش فیزیکی کالا در پایان دوره انجام می‌شود و میانگین موزون قیمت یک واحد را تنها در پایان دوره می‌توان تعیین نمود. در سیستم ادواری در

پایان دوره میانگین موزون از تقسیم بهای تمام شده کالاهای آماده برای فروش (موجودی کالای ابتدای دوره + بهای تمام شده کالای خریداری شده طی دوره) بر تعداد کالای آماده برای فروش به دست می‌آید:

$$\text{بهای تمام شده کالای آماده برای فروش} = \frac{\text{میانگین موزون قیمت یک واحد}}{\text{تعداد کالای آماده برای فروش}}$$

تعداد موجودی کالای پایان دوره \times میانگین موزون قیمت یک واحد = بهای تمام شده موجودی کالای پایان دوره
 تعداد کالاهای فروخته شده \times میانگین موزون قیمت یک واحد = بهای تمام شده کالای فروش رفته

مجدداً مثال شرکت پخش مواد غذایی «میناب» را به روش میانگین موزون حل می‌نماییم:

روش میانگین موزون

همان‌طور که گفته شد در سیستم ادواری، محاسبه میانگین موزون قیمت یک واحد تنها در پایان دوره امکان پذیر است:

شرح	مقدار	بهای واحد - ریال	بهای کل
موجودی کالای ابتدای دوره	۳۰۰	۱۰۰	۳۰٬۰۰۰
خرید ۲/۵	۴۵۰	۱۱۰	۴۹٬۵۰۰
خرید ۲/۱۷	۲۰۰	۱۱۵	۲۳٬۰۰۰
کالای آماده برای فروش	۹۵۰		۱۰۲٬۵۰۰
موجودی کالای پایان دوره	(۲۷۰)		(۲۹٬۱۳۱)
کالای فروش رفته	۶۸۰		۷۳٬۳۶۹

$$\text{بهای تمام شده کالای آماده برای فروش} = \frac{\text{میانگین موزون قیمت یک واحد}}{\text{تعداد کالای آماده برای فروش}} = \frac{۱۰۲٬۵۰۰}{۹۵۰} = ۱۰۷/۸۹۵$$

تعداد موجودی کالای پایان دوره \times میانگین موزون قیمت یک واحد = بهای تمام شده موجودی کالای پایان دوره

$$۲۹٬۱۳۱ = ۲۷۰ \times ۱۰۷/۸۹۵$$

تعداد کالاهای فروخته شده \times میانگین موزون قیمت یک واحد = بهای تمام شده کالای فروش رفته

$$۷۳٬۳۶۹ = ۶۸۰ \times ۱۰۷/۸۹۵$$

۱ روابط زیر را کامل نمایید.

(الف) = بهای تمام شده (تعداد) کالای فروش رفته - بهای تمام شده (تعداد) کالای آماده برای فروش
 (ب) بهای تمام شده (تعداد) کالای آماده برای فروش = بهای (تعداد) کالای خریداری شده +
 ۲ شرکت «نیشابور» از روش میانگین موزون برای قیمت گذاری کالاهای خود استفاده می نماید و اطلاعات زیر را در ارتباط با چند دوره در اختیار شما قرار می دهد. شما با استفاده از اطلاعات سایر ستون های جدول، قسمت های مجهول را پیدا کنید.

ردیف	تعداد آماده برای فروش	تعداد موجودی پایان دوره	تعداد فروش رفته	بهای تمام شده کالای آماده برای فروش	بهای تمام شده یک واحد	بهای تمام شده موجودی پایان دوره	بهای تمام شده کالای فروش رفته
۱	۴۷۰۰	۱۰۰۰	۳۷۰۰	۵۶۴۰۰۰	؟.....	؟.....	؟.....
۲	؟.....	۳۰۰	؟.....	؟.....	۱۳۰۰	؟.....	۲۴۰۰۰۰۰
۳	۸۶۰۰	؟.....	۵۹۰۰	۱۷۲۰۰۰۰	؟.....	؟.....	؟.....
۴	۳۲۰۰	؟.....	؟.....	؟.....	؟.....	۱۰۰۰۰۰۰	۳۰۰۰۰۰۰
۵	؟.....	۱۵۰۰	۴۸۰۰	؟.....	؟.....	۳۰۰۰۰۰۰	؟.....
۶	؟.....	؟.....	؟.....	۴۵۰۰۰۰	۲۵۰	۱۲۰۰۰۰۰	؟.....

کار عملی ۴

با توجه به اطلاعات فروشگاه یاسوج (کار عملی شماره ۲)، بهای تمام شده کالای فروش رفته و موجودی پایان دوره را به روش میانگین موزون، در سیستم ادواری محاسبه نمایید.

تاریخ	شرح	تعداد	واحد شمارش	بهای تمام شده واحد
۶/۱	موجودی ابتدای دوره	۸۰	کارتن	۱۲۰
۶/۷	خرید - رسید ۲۰	۱۹۰	کارتن	۱۰۰
۶/۱۴	فروش - حواله ۱۵	۲۰۰	کارتن	-
۶/۱۹	خرید - رسید ۲۱	۲۳۰	کارتن	۱۲۵
۶/۲۶	فروش - حواله ۱۶	۲۱۰	کارتن	-
۶/۳۰	خرید - رسید ۲۲	۸۵	کارتن	۱۳۰

روش اولین صادره از اولین وارده در سیستم دائمی:

در سیستم دائمی ورود و خروج مقادیر موجودی ها به طور مستمر ثبت می شود و اطلاعات و سوابق موجودی ها در این سیستم به هنگام است، برای این منظور فرم **کارت حساب کالا** در این سیستم مورد استفاده قرار می گیرد. حال به تنظیم کارت حساب کالا به روش اولین صادره از اولین وارده می پردازیم. همان طور که گفته شد در روش اولین صادره از اولین وارده گردش بهای تمام شده به ترتیب وقوع خریدها می باشد.

با توجه به توضیحات گفته شده، مبالغ ستون صادره (فروش) در کارت حساب کالا بر مبنای بهای تمام شده (نه قیمت فروش) و با استفاده از روش های قیمت گذاری، محاسبه می شود.

شرکت پخش مواد غذایی میناب															
نام کالا:		نوشابه		شماره قفسه:		۱۵		کد کالا:		۲۱		روش ارزیابی:		FIFO	
واحد شمارش:		بسته		نقطه تجدیدسفرارش:		.....		نوع یا مدل کالا:		.....		میزان سفرارش:		.....
تاریخ		شرح		وارد				صادر				موجودی			
روز	ماه	شماره رسید	مقدار	بهای واحد	بهای کل	مقدار		شماره حواله	بهای		بهای کل	بهای واحد	مقدار	بهای کل	
						جزء	کل		کل	جزء					
۱	۲												۳۰۰	۱۰۰	۳۰'۰۰۰ ^(۱)
۵	۲	۱۱۶	۴۵۰	۱۱۰	۴۹'۵۰۰								۳۰۰	۱۰۰	۷۹'۵۰۰ ^(۲)
۱۲	۲					۵۲	۵۰۰	۵۲	۳۰'۰۰۰	۱۰۰	۳۰'۰۰۰	۱۰۰	۳۰۰	۱۱۰	۲۲'۵۰۰
۱۷	۲	۱۱۷	۲۰۰	۱۱۵	۲۳'۰۰۰								۲۵۰	۱۱۰	۵۰'۵۰۰
۲۸	۲					۵۳	۱۸۰	۵۳	۱۹'۸۰۰	۱۱۰	۱۸۰	۱۱۰	۷۰	۱۱۵	۳۰'۷۰۰
		بهای تمام شده کالای خریداری شده		۷۲'۵۰۰		بهای تمام شده کالای فروش رفته		۷۱'۸۰۰		بهای تمام شده موجودی پایان دوره		۳۰'۷۰۰			

توضیح: ستون های بهای کل، از ضرب مقدار در بهای واحد به دست می آید.

$$(۱) \quad ۳۰۰ \times ۱۰۰ = ۳۰'۰۰۰$$

$$(۲) \quad (۳۰۰ \times ۱۰۰) + (۴۵۰ \times ۱۱۰) = ۷۹'۵۰۰$$

با بررسی اجزای کارت حساب کالا در مثال فوق، آیا قیمت فروش هر واحد کالا در کارت حساب کالا درج می‌شود؟

با توجه به مطالب گفته شده، جریان بهای تمام شده کالای فروش رفته و موجودی پایان دوره در هر یک از سیستم‌های دائمی و ادواری به شرح زیر است:

ریال	سیستم ادواری	ریال	سیستم دائمی
xx	موجودی کالای ابتدای دوره	xx	موجودی کالای ابتدای دوره
xx	اضافه می‌شود: بهای تمام‌شده کالای خریداری‌شده	xx	اضافه می‌شود: بهای تمام‌شده کالای خریداری‌شده
xx	بهای تمام‌شده کالای آماده برای فروش	xx	بهای تمام‌شده کالای آماده برای فروش
(xx)	کسر می‌شود: موجودی کالای پایان دوره	(xx)	کسر می‌شود: بهای تمام‌شده کالای فروش‌رفته
xx	بهای تمام‌شده کالای فروش‌رفته	xx	موجودی کالای پایان دوره

به مثال شرکت «میناب» مراجعه کنید و با توجه به روش اولین صادره از اولین وارده جاهای خالی را تکمیل نمایید:

ریال	سیستم ادواری	ریال	سیستم دائمی
.....	موجودی کالای ابتدای دوره	.....	موجودی کالای ابتدای دوره
.....	اضافه می‌شود: بهای تمام‌شده کالای خریداری‌شده	.....	اضافه می‌شود: بهای تمام‌شده کالای خریداری‌شده
.....	بهای تمام‌شده کالای آماده برای فروش	.....	بهای تمام‌شده کالای آماده برای فروش
(.....)	کسر می‌شود: موجودی کالای پایان دوره	(.....)	کسر می‌شود: بهای تمام‌شده کالای فروش‌رفته
.....	بهای تمام‌شده کالای فروش‌رفته	.....	موجودی کالای پایان دوره

نکته

موجودی کالای باقی مانده در انبار (فروش نرفته)، بخش مهمی از دارایی‌های جاری شرکت‌های بازرگانی را تشکیل داده و تحت عنوان موجودی کالا در پایان دوره در ترازنامه منعکس می‌شود. موجودی کالای پایان هر دوره، موجودی کالای ابتدای دوره بعد محسوب می‌شود.

فعالیت

سند حسابداری فروش و بهای تمام شده کالای فروش رفته تاریخ ۲/۱۲ را برای شرکت پخش «میناب» (با اعمال نرخ ۹٪ مالیات بر ارزش افزوده در سال جاری) صادر نمایید.

شماره سند: تاریخ سند: ۹۵/۲/۱۲			شرکت پخش مواد غذایی میناب سند حسابداری		شماره صفحه دفتر روزنامه: تعداد ضمائم:
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)
جمع:					
شرح سند:					
تنظیم کننده:		تأیید کننده:		تصویب کننده:	

کار عملی ۵

اطلاعات فروشگاه «یاسوج» مجدداً ارائه می‌شود:

تاریخ	شرح	تعداد	واحد شمارش	بهای تمام شده واحد
۶/۱	موجودی ابتدای دوره	۸۰	کارتن	۱۲۰
۶/۷	خرید - رسید ۲۰	۱۹۰	کارتن	۱۰۰
۶/۱۴	فروش - حواله ۱۵	۲۰۰	کارتن	-
۶/۱۹	خرید - رسید ۲۱	۲۳۰	کارتن	۱۲۵
۶/۲۶	فروش - حواله ۱۶	۲۱۰	کارتن	-
۶/۳۰	خرید - رسید ۲۲	۸۵	کارتن	۱۳۰

مطلوب است: تنظیم کارت حساب کالا جهت محاسبه بهای تمام شده کالای فروش رفته و موجودی پایان دوره به روش اولین صادره از اولین وارده.

فروشگاه یاسوج														
شماره قفسه:						نام کالا:								
روش ارزیابی:						کد کالا:								
نقطه تجدیدسفرش:						واحد شمارش:								
میزان سفرش:						نوع یا مدل کالا:								
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		کل	جزء							
بهای تمام شده موجودی پایان دوره			بهای تمام شده کالای فروش رفته				بهای تمام شده کالای خریداری شده							