

رشته ی حسابداری:

مقدمه

تغییرات سریع جامعه امروزی، حسابداری یا «زبان تجارت» را که در ثبت و تجزیه و تحلیل اطلاعات و تحلیل اطلاعات اساسی اقتصادی در مؤسسات مختلف مورد استفاده می باشد، بسیار پیچیده کرده است. تصمیم گیری صحیح و دقیق بر مبنای اطلاعات قابل اعتماد برای توزیع مطلوب ثروت و استفاده از منابع کمیاب ملی بسیار ضروری به نظر می رسد. بنابراین حسابداری نقش مهمی را در سیستم اقتصادی و اجتماعی هر جامعه ای ایفا می کند.

حسابداری

در دنیای متغیر بازرگانی و صنعتی، نقش حسابداری عملاً و به تدریج تکامل پیدا کرده است. و علاوه بر وظیفه کنترل که نتیجه بسیار طبیعی کار حسابداری است، در مؤسسات اقتصادی با برنامه ریزی بازرگانی و پیش بینی های اقتصادی نیز نقش مهمی را بر عهده گرفته است.

تعریف

حسابداری عبارتست از فن طبقه بندی، ثبت، خلاصه و تجزیه و تحلیل ارقام، در آمد و هزینه منطبق با نیازهای مؤسسه. به عبارت دیگر حسابداری عبارتست از ثبت و طبقه بندی و خلاصه کردن حسابها و اسناد مالی.

این رشته رکن اصلی نظام اطلاع رسانی مالی و اقتصادی هر جامعه به شمار می رود.

پاسخگویی در عرصه اقتصاد و در عرصه ی زمانی میسر است که اطلاعات معتبر و شفاف در اختیار قرار گیرد
حسابداران با تامین و ارزیابی اطلاعات مالی معتبر به تصمیم گیرندگان برای انتخاب و تصمیمات اقتصادی آگاهانه و
استفاده بهینه از منابع، افزایش بهره وری کمک شایانی می کند.

گرایشها

فارغ التحصیلان این رشته پس از اتمام تحصیل می توانند در سطوح مختلف و شاخه های متفاوت عهده دار انجام امور
مالی گردند که شرح آن چنین است:

* حسابداری

فارغ التحصیلان می توانند در کلیه موسسات و واحدهای تجاری، اعم از دولتی یا خصوصی به عنوان حسابدار در
شاخه های زیر مشغول کار شوند:

حسابداری مالی: در کلیه شرکتها و موسسات تجاری و غیرانتفاعی.

حسابداری صنعتی: در کلیه واحدهای صنعتی و شرکت های تولیدی.

حسابداری دولتی: در کلیه سازمانها و ادارات دولتی به عنوان حسابدار یا عامل ذیحساب.

حسابداری مالیاتی: در ادارات دارایی.

حسابداری بیمه: در موسسات بیمه.

حسابداری

حسابداری بانکها: در شعبه ها و سرپرستی بانکها.

حسابداران پس از مدتی اشتغال به کار حسابداری می‌توانند در سمت مدیریت مالی واحدهای تجاری، ایفای نقش نمایند.

* حسابرسی

فارغ‌التحصیلان رشته حسابداری قادرند با توجه به شاخه‌های حسابداری در بند الف در حرفه حسابرسی شاغل شوند. شاغلان حرفه حسابرسی در یک تقسیم‌بندی کلی به دو گروه اصلی تفکیک می‌شوند:

حسابرسان داخلی: این گروه از حسابرسان، کارمند واحد مورد رسیدگی هستند، و در واقع رابط میان هیات مدیره و شرکت بوده و گزارش رسیدگی خود را به طور هفتگی، ماهانه یا سالانه به مدیرعامل و هیات مدیره ارائه می‌دهند. این گروه از حسابرسان عملیات داخل واحد تجاری را رسیدگی می‌کنند.

حسابرسان مستقل: این گروه از حسابرسان، افرادی هستند که در موسسات حسابرسی مشغول کار هستند و بر اساس قرارداد میان شرکت‌ها یا سازمان‌ها با این موسسات، عملیات حسابداری و مالی واحد تجاری را بر اساس اصول و موازین حسابداری مورد رسیدگی قرار می‌دهند و گزارش خود را به مجمع عمومی صاحبان سهام ارائه می‌کنند. در واقع حسابرسان مستقل رابط میان صاحبان شرکت و هیات مدیره شرکت می‌باشند.

در حال حاضر در ایران، سازمان حسابرسی به عنوان یک سازمان دولتی، بزرگترین موسسه حسابرسی است و در کنار آن سایر موسسات حسابرسی دولتی و خصوصی مشغول فعالیت می‌باشند.

* دروس این رشته

اصول حسابداری ۱ و ۲ که در آن اصول و ثبت رویدادهای مالی بررسی می‌شود.

حسابداری

سازمان و مدیریت: که در تاریخ زندگی اجتماعی انسان کمتر فعالیتی به اندازه اداره سازمانها اهمیت داشته زیرا انسان با اداره بهتر انواع سازمانهای اجتماعی از طریق برنامه ریزی، سازماندهی، هدایت و کنترل فعالیت های افراد با صرف حد اقل هزینه افزایش می دهد.

حسابداری شرکت ها : با هدف تاکید بر جنبه های کاربردی و شرایط محیطی به بررسی و عملکرد شرکت های تضامنی و نسبی و سهامی با توجه به قانون مالیات و سایر قوانین موضوعه کشور است.

مفاهیم و روش های آماری: که از ترکیب و تلفیق تعاریف مختلف آمار و توصیف مشاهدات تجربی و احتمالی و استدلال استنباطی توصیفی را ممکن می سازد.

حسابداری صنعتی: که استفاده از آن برای دستیابی به بهای تمام شده ی محصولات تولیدی و خدمات ارائه شده جهت بهبود وضعیت اقتصادی و صنعتی کشور ضروری می باشد، به عبارت دیگر سود باید از تقلیل بهای تمام شده به دست آید از طریق افزایش بهای فروش تا زمینه رقابت ایجاد گردد.

ریاضیات امور مالی: برای رفع بسیاری از مشکلات فرهنگی اقتصادی اجتماعی از ریاضیات استفاده می شود و باری تعیین اغلب ارقام مجهول و نا مشخص مثل پیش بینی نرخ تورم یا نرخ بسیاری از معادلات با متغیر ها و درجات مختلف استفاده می شود.

حسابداری

انجام دادن یک عمل و حتی خود داری از یک عمل، مستلزم تصمیم گیری و لازمه ی تصمیم گیری، آگاهی است. برای آگاهی باید اطلاعات موجود درباره ی موضوع تصمیم را گرد آوری و اطلاعات مؤثر در تصمیم گیری را

انتخاب نمود؛ و بر اساس این اطلاعات، تصمیمات مختلفی را می توان نسبت به یک موضوع گرفت، تعیین و آثار و نتایج هر یک را ارزیابی کرد. در این صورت، تصمیمی که در نهایت گرفته می شود آگاهانه و معقول خواهد بود.

حسابداری در ایران

حسابداری در ایران در حوزه نظری رشد کمی زیادی کرده است و پایه گذاری تحصیلات تکمیلی با این نگاه به حسابداری صورت گرفته و توسعه یافته است. با این وصف تعریفی از حسابداری در ایران غالب است که مضمون و محتوای آن صرف نظر از چینش یا تفاوت ظاهری الفاظ آن برای همه دانش آموختگان حسابداری ایران شناخته شده است. بر اساس این تعریف: حسابداری عبارت است از فرآیند شناسایی، جمع آوری، ثبت، طبقه بندی، تلخیص، گزارشگری، و تحلیل رویدادهای مالی یک شخصیت اقتصادی در یک دوره مالی معین بر اساس واحد پول ملی. این تعریف ترجمه کاملی است از تعاریف مختلفی که از حسابداری در عصر پازیتویسم یعنی دهه های ۴۰ الی ۶۰ سده پیشین در دنیا رواج داشته است.

سید حسن سجادی نژاد و همچنین اسماعیل عرفانی و دکتر عزیز نبوی از بنیانگذاران حرفه حسابداری در ایران به شمار می روند که با تأسیس مدرسه عالی حسابداری شرکت ملی نفت و موسسه عالی حسابداری توانستند بیش از ۶۰۰۰ دانش آموخته رشته های حسابداری و حسابداری دولتی و حسابرسی پرورش دهند.

منظور از حسابداری صنعتی (بهای تمام شده) چیست؟

حسابداری صنعتی شاخه ای از علم و فن حسابداری است

حسابداری صنعتی شاخه ای از علم و فن حسابداری است که وظیفه جمع آوری اطلاعات مربوط به عوامل هزینه و محاسبه بهای تمام شده محصولات و خدمات را بر عهده داشته و باتجزیه و تحلیل گزارشها و بررسی راههای تولید روشهای تقلیل بهای تمام شده تولیدات را بیان می کند.

اهمیت حسابداری بهای تمام شده برای چیست؟

در واقع حسابداری صنعتی یا حسابداری بهای تمام شده یک ابزار بسیار مهم در اختیار مدیریت میباشد تا مدیران را در برنامه ریزی ، کنترل و نظارت و بررسی نتایج فعالیتها، یاری نماید.

مدیریت با استفاده از حسابداری صنعتی ،بهای تمام شده تولیدات را محاسبه می کند و کنترل خود را بر روی هزینه های مواد ،دستمزد و و سایر هزینه های تولید اعمال می کند.

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

به عنوان مثال فرض کنید در صورتی که هدف تغییر نوع محصول تولید شده یا افزایش تولید باشد باید اطلاعات دقیقی از هزینه تولید وجود داشته باشد تا بتوان تصمیم گرفت که اگر ماشین آلات جدید خریداری شوند مقرون به صرفه است و یا ماشین آلات تعویض شوند و یا اینکه ماشین آلات اجاره گرفته شوند و یا بهتر است حقوق پرسنل افزایش داده شود و یا باید مقدار پرسنل افزایش داده شود و بسیاری از انواع تصمیمات مدیریت در موارد مشابه فوق الذکر مشروط بر اطلاعات حسابداری بهای تمام شده می باشد .

کاربرد حسابداری بهای تمام شده و نرم افزارها و برنامه های حسابداری آن چیست؟

گاهی تصور می شود کاربرد حسابداری صنعتی و بهای تمام شده محدود به کارخانجات و صنایع تولیدی می باشد هرچند شاید مشهورترین کاربرد آن در این جهت باشد ولی سایر موسسات نیز از حسابداری بهای تمام شده بهره برده و از روشهای حسابداری بهی تمام شده در بانکها ، شرکتهای بیمه ، عمده فروشها، شرکتهای حمل و نقل ، شرکتهای هواپیمایی ، دانشگاهها و بیمارستانها در جهت کارایی بیشتر استفاده می گردد.

بعنوان مثال در یک بیمارستان کنترل هزینه ها و تعیین بهای تمام شده هزینه های بستری شدن و درمان یک بیمار ، با استفاده از حسابداری بهای تمام شده صورت می پذیرد و موادمصرفی ، دستمزد پزشک و سایر هزینه های مرتبط شناسایی و ثبت کنترل می گردند تا بهای تمام شده مشخص شود . یا شرکتهای حمل و نقل سعی در محاسبه و تعیین هزینه حمل بهای تمام شده حمل یک کیلو کالا و یک نفر مسافر را دارند .

مقایسه جایگاه حسابداری مالی و حسابداری بهای تمام شده در موسسات تولیدی

حسابداری مالی در موسسات وظیفه تهیه گزارش وضعیت مالی و در واقع صورت سود و زیان ، ترازنامه و صورت گردش وجوه نقد را به عهده دارد و بیان می کند که در طول دوره مالی چه نتایجی حاصل شده است اما حسابداری بهای تمام شده در کنار حسابداری مالی گزارشات از جزئیات تولید و مراکز ایجاد هزینه ارائه می دهد و به صورت دقیق تر مقدار مصرف مواد ، میزان تولید، ساعات کار انجام شده و هزینه های سایر عوامل تولید را در اختیار مدیریت قرار میدهد تا بر اساس این اطلاعات و گزارشات مدیریت تصمیم گیری ، کنترل برنامه ریزی کند. باید بدانید واحد حسابداری مالی و واحد حسابداری بهای تمام شده تحت نظر مدیر مالی می باشند و در واقع واحد حسابداری مالی و واحد حسابداری بهای تمام شده بازوان مدیریت مالی می باشند.

اشاره شد که حسابداری بهای تمام شده گزارشاتی از جزئیات تولید و مراکز هزینه و عوامل ایجاد کننده هزینه در اختیار مدیریت قرار می دهد و با توجه به اینکه سعی در تعیین بهای تمام شده تولید یک واحد کالا در هر یک از مراحل ساخت را دارد به آن حسابداری بهای تمام شده می گویند و به نظر می رسد اولین گزارشی را که یک حسابدار صنعتی باید تهیه کند جدول بهای تمام شده کالای فروش رفته باشد.

جدول بهای تمام شده کالای فروش در واقع همان چرخه یا شکل کلی حسابداری صنعتی میباشد که به صورت گزارش ارائه می شود. این جدول از ۵ بخش تشکیل شده است :

۱- بخش مواد مستقیم که اطلاعاتی در ارتباط با مواد مصرف شده ارائه می دهد .

۲- بخش دستمزد مستقیم که اطلاعاتی را در ارتباط هزینه حقوق کارگران خط تولید ارائه می دهد.

۳- بخش هزینه های سربار تولید که اطلاعاتی را در ارتباط با سایر هزینه های تولید ارائه می دهد.

۴- بخش کالای در جریان ساخت.

۵- بخش کالای ساخته شده.

ملاحظه می کنید برای تهیه اولین گزارش حسابداری صنعتی با مفاهیم و اصطلاحات جدیدی همچون مواد مستقیم، دستمزد مستقیم، سر بارو سایر موارد مواجه خواهید شد هر چند اصول حسابداری صنعتی با حسابداری مقدماتی و تکمیلی که فرا گرفتید یکسان می باشد ولیکن برای فراگیری حسابداری صنعتی لازم است ابتدا با مفاهیم حسابداری صنعتی و طبقه بندی هزینه ها در حسابداری صنعتی آشنا شوید که در ادامه آنها را بررسی خواهیم نمود و سپس مباحث حسابداری صنعتی را به صورت تخصصی تر مطرح خواهیم کرد.

طبقه بندی هزینه ها چگونه است

هزینه ها در حسابداری صنعتی از دیدگاههای متفاوتی طبقه بندی شده اند. به شکل زیر که خلاصه طبقه بندی هزینه ها را نشان میدهد توجه کنید تا در ادامه آنها را به صورت کلی تر بررسی نمائیم .

هزینه ها به ۳ طبقه تقسیم می شوند و هر طبقه بندی خود به گروههایی تقسیم خواهد شد.

۱- طبقه بندی طبیعی هزینه ها

۲- طبقه بندی هزینه ها بر اساس ارتباط آنها با تولید محصول

۳- طبقه بندی هزینه ها بر اساس ارتباط با حجم و تعداد تولید

منظور از طبقه بندی طبیعی هزینه ها چیست؟

در این طبقه بندی ابتدا هزینه ها به الف) هزینه های ساخت (تولید) و ب) هزینه های تجاری تفکیک خواهد شد

الف-۱) هزینه های ساخت

هزینه هایی می باشند که در کارخانه ها جهت تولید کالا و محصول مصرف و ایجاد میشوند مانند مواد اولیه مصرفی ، هزینه دستمزد و سایر هزینه های تولید .

ب-۱) هزینه های تجاری

هزینه هایی می باشند که برای ساخت محصول و در قسمت ساخت نشده بلکه در سایر بخشها مانند بخش اداری ، بخش توزیع و فروش ، سایر قسمتها ایجاد می شوند به طور معمول به هزینه های تجاری هزینه های تجاری هزینه های عملیاتی نیز گفته می شود .

۲- منظور از طبقه بندی هزینه ها بر اساس ارتباط آنها با تولید محصول چیست؟

در حسابداری صنعتی ، هزینه ها بر اساس ارتباط با تولید به ۲ گروه الف) مستقیم ب) غیر مستقیم تقسیم می شوند.

الف - ۲) هزینه های مستقیم

همچنانکه مشخص می باشند که ارتباط مستقیم با تولید دارند و می توان آنها را در کالاهای تولید شده مشخص نمود یا به مرحله ای از ساخت یا سفارش تولید ارتباط داد. مشخص ترین این هزینه ها مواد اولیه و دستمزد مستقیم تولید می باشد . موادی که مستقیماً در تولید یک کالا نقش دارند مواد مستقیم تولید می باشند به عنوان مثال چوبی که در ساخت میز و صندلی ، چرمی که در ساخت کفش و یا شیری که در ساخت بستنی به کار می رود مواد مستقیم تولید می باشند و یا دستمزد کارگرانی که در خط تولید کار می کنند و در تولید کالا نقش دارند دستمزد مستقیم تولید محسوب می شود.

ب - ۲) هزینه های غیر مستقیم

هزینه های غیر مستقیم هزینه هایی می باشند که در تولید محصول نقش اصلی رانداشته هر چند برای تولید محصول لازم اند و برای ساخت محصول ایجاد می شوند لیکن ارتباط مستقیمی با محصول ندارند این هزینه ها را به سادگی نمی توان به یک مرحله از ساخت و یا سفارش معین و مشخص ارتباط داد هر چند این هزینه ها در طی تولید صورت پذیرفته اند مانند هزینه های سوخت و برق مصرفی سالن و کارگاه تولید ، روغن مصرفی جهت ماشین آلات تولیدی و سایر موارد مشابه و یا حقوق و دستمزد غیر مستقیم پرداختی در جهت تولید مانند حقوق سر کارگران و یا نگهبانان که به عنوان هزینه های غیر مستقیم شناسایی می شوند و یا هزینه ی استهلاک ساختمان کارخانه ه نمی توان آن را به یک تولید مشخص مرتبط کرد نمونه های غیر مستقیم می باشند مواد غیر مستقیمی که در جهت تولید

مصرف می شوند نیز می توانند به عنوان هزینه های غیر مستقیم تلقی می شوند موادی مانند چسب مصرفی در ساخت کفش و یا در ساخت میز و صندلی مواد غیر مستقیم تولید محسوب می شوند البته همچنانکه اشاره شد وجود این هزینه ها الزامی است ولی به دلیل نا چیز بودن و یا غیر الرامی بودن به یک محصول آنها را به عنوان غیر مستقیم شناسایی می کنند به هزینه های غیر مستقیم سربار ساخت یا سربار تولید نیز گفته می شود .

۳- منظور از طبقه بندی هزینه ها بر اساس ارتباط آنها با تغییر حجم و تعداد تولید چیست؟

در این طبقه بندی که خود به سه گروه تقسیم می شود ارتباط تغییر هزینه با تغییر در حجم تولید بررسی می گردد باید بدانیم برخی از هزینه ها تغییر مقدار و تولید اثری بر آنها نخواهد داشت و برخی دیگر با تغییر در حجم تولید تغییر کرد که با توجه به این شرایط هزینه ها به سه گروه :

الف) هزینه های ثابت ب (هزینه های متغیر ج) هزینه های نیمه متغیر تقسیم می شوند .

الف- ۳) هزینه های ثابت

هزینه های ثابت هزینه هایی می باشند که با تغییر حجم تولید تا سطح مشخصی از تولید تغییر نخواهد کرد . باید بدانید به طور کلی هزینه های ثابت دارای مشخصاتی می باشند که هر این خصوصیات در هزینه مشاهده شد می توان آن را به عنوان این گروه از هزینه ها طبقه بندی کرد.

اول آنکه : این هزینه ها در سطوح مختلف تولید در کل ثابت میباشند .

دوم آنکه : سهم هزینه ثابت یک واحد کالا با افزایش تعداد تولید کاهش می یابد و بر عکس .

سوم آنکه : کنترل وقوع این هزینه ها از طریق مدیران اجرایی صورت می پذیرد .

نمونه بارز و مشخص این هزینه ها : حقوق مدیران تولید، استهلاک ساختمان و ماشین آلات، بیمه ساختمان و ماشین آلات، اجاره محل کارخانه و سایر موارد مشابه می باشد.

ب- (۳) هزینه های متغیر

هزینه های متغیر هزینه هایی می باشند که کل مبلغ آنها با تغییر در سطح تولید و میزان تولید تغییر می کند یعنی با افزایش مقدار تولید و حجم تولید این هزینه ها در کل افزایش می یابند و با کاهش در میزان تولید این هزینه هادر کل کاهش خواهند یافت نمونه مشخص این هزینه ها مواد مستقیم و دستمزد مستقیم می باشند .

هزینه های متغیر نیز مشخصه ای دارند که برای تشخیص این هزینه ها می توان آنها به صورت زیر بر شمرد.

اول آنکه : این هزینه ها در کل در ارتباط مستقیم با تولید می باشند یعنی با افزایش تولید افزایش و با کاهش تولید در کل کاهش می یابند.

دوم آنکه : هزینه متغیر یک واحد کالا ثابت می باشد حتی اگر تعداد تولید کاهش یا افزایش پیدا کند.

سوم آنکه: به شکل ساده و آسان قابل تخصیص به دایره تولیدی می باشند.

اشاره شد نمونه بارز این هزینه ها مواد مستقیم مصرفی تولید و دستمزد مستقیم می باشد که سعی می کنیم در ادامه مشخصه های هزینه های متغیر را در این نمونه ها بررسی کنیم.

فرض کنید برای ساخت ۶ عدد میز ۴ متر مربع چوب نیاز است حال اگر بخواهیم ۱۲ عدد میز تولید کنیم حتما ۸ متر مربع چوب که مواد مستقیم تولید محسوب می شود نیاز می باشد می بینید که با افزایش میزان تولید هزینه مواد مستقیم در کل نیز افزایش پیدا خواهد کرد ولیکن باید توجه داشته باشید برای ساخت یک میز ۱/۵ متر مربع

چوب نیاز است ($1/5 = 4:6$) که هیچگاه با افزایش تولید، میزان مواد مستقیم ساخت یک واحد تغییر نمی کند یعنی ساخت یک عدد میز حتماً $1/5$ متر مربع چوب نیاز دارد و با چوب کمتر و یا بیشتر نمی توان میز ساخت بنابراین هزینه مواد مستقیم در یک واحد ثابت می باشد.

در ضمن این هزینه به راحتی قابل پیگیری در ساخت محصول می باشد و می توان هزینه چوب مصرفی را در ساخت میز مشاهده نمود.

ج - ۳) هزینه های نیمه متغیر

برخی از هزینه ها از دو قسمت متغیر و ثابت تشکیل شده اند این هزینه ها به شکلی می باشند که تا حد مشخصی از تولید با افزایش یا کاهش تولید بخش ثابت آنها تغییر نمی کند و این در صورتی است که بیش از حد مشخص تولید با تغییر در حجم تولید این هزینه ها افزایش یا کاهش خواهند یافت.

بعنوان مثال میتوان به برق مصرفی کارخانه اشاره کرد. برقی که جهت روشنایی سالن کارخانه به کار می رود تقریباً ثابت است چه تولید کم و چه زیاد باشد ولیکن برق مصرفی ماشین آلات با تغییر در حجم و میزان تولید تغییر خواهد کرد. بنابراین هزینه برق مصرفی کارخانه می تواند نیمه متغیر باشد.

اشاره شد که هزینه ها بر اساس ارتباط آنها با تغییر در حجم تولید به گروه هزینه های ثابت، هزینه های متغیر و هزینه های نیمه متغیر تقسیم می شوند که به طور توضیح داده شدند. در ضمن باید توجه داشته باشید هزینه های ثابت خود به ۳ دسته تقسیم می شوند.

۱- الف - ۳) هزینه های ثابت ظرفیت کارخانه

۲- الف - ۳) هزینه های ثابت بهره برداری

۳-الف - ۳) هزینه های ثابت برنامه ای

۱-الف - ۳) هزینه های ثابت ظرفیت کارخانه : هزینه های ثابت ظرفیت کارخانه هزینه هایی می باشند که با تجهیزات و امکانات تولیدی کارخانه رابطه مستقیم دارند هزینه های استهلاک ماشین آلات و تجهیزات و تاسیسات نمونه های از هزینه های ثابت کارخانه می باشند .

۲- الف - ۳) هزینه های ثابت بهره برداری : هزینه هایی می باشند که با کاربری و بهره برداری از تجهیزات تولیدی ارتباط مستقیم دارند مانند هزینه های بیمه ساختمان و تجهیزات و ماشین آلات .

۳-الف - ۳) هزینه های ثابت برنامه ای : هزینه های ثابتی می باشند که با اتخاذ تصمیمات مدیران کارخانه مرتبط بوده و در راستای برنامه ریزی آینده ایجاد می شوند مانند هزینه های تحقیق و پ و هس ، هزینه های تبلیغاتی و بازرگانی