

سازمان تعاون روستایی استان فارس

# آشنایی با اصول حسابداری

معاونت نظام بهره برداری و توسعه تشکله

اداره آموزش

مهرماه ۹۷

# اصول حسابداری ۱

تهیه کننده :

دکتر میرزا حسن حسینی

## فهرست:

فصل اول : تاریخچه ، تعاریف و مفاهیم اساسی

فصل دوم : صورتهای مالی

فصل سوم : تجزیه و تحلیل و ثبت فعالیت های مالی

فصل چهارم : حسابداری کالا

فصل پنجم : انجام تعدیلات ، تهیه کاربرگ، تهیه صورتهای مالی طبقه بندی شده، بستن حسابها

## فصل اول

تاریخچه ، تعاریف و مفاهیم اساسی

### ماهیت حسابداری

حسابداری که اغلب زبان تجارت خوانده می شود ، روشهایی است قراردادی که توسط کارشناسان و استادان حسابداری و یا انجمنهای حرفه ای حسابداران تدوین گردیده ، به تدریج مورد قبول همگان قرار گرفته است و قابل تغییر و تصحیح می باشد.

### ماهیت اطلاعات حسابداری

اطلاعات حسابداری ، یک سری اطلاعات مالی مربوط به مبادلات یک واحد تجاری است ، که بر حسب واحد پول بیان می گردد . برای ثبت آن از سیستم دستی ، مکانیکی و یا الکترونیکی استفاده می کنند.

### ویژگیهای اطلاعات حسابداری عبارت است از

- مربوط بودن ( یعنی اطلاعات حسابداری در تصمیم گیری نسبت به یک مسأله موثر باشند).
- به موقع بودن ( یعنی در وقت مناسب و زمانی که دارای ارزش است ، در اختیار قرار گیرند).
- صحیح بودن ( یعنی بیان کننده واقعیات بوده و دقیق و کامل و قابل اعتماد باشند).
- قابل مقایسه بودن ( یعنی به ترتیبی ارائه گردند که با موارد مشابه سالهای قبل و یا موارد همانند سایر موسسات قابل مقایسه باشند. )

### فعالیتهای مالی

آن دسته فعالیتهایی است که به طریقی موجب تغییراتی در دارایی ، بدهی و یا سرمایه یک شخص یا موسسه می گردد. فعالیتهای مالی هر موسسه که در واقع مبادلات تجاری می باشند ، اساس و مبنای عملیات حسابداری آن موسسه محسوب می شوند.

## شخصیت حسابداری

در حسابداری ، هر واحد اقتصادی به عنوان یک واحد مجزا از مالک ( مالکان ) آن و سایر موسسات در نظر گرفته می شود. این واحد اقتصادی که به فعالیتهای مالی می پردازد و مدارک و اسناد مربوط به این فعالیتها را به طور جداگانه نگهداری می نماید ، یک شخصیت حسابداری به حساب می آید.

## تعاریف حسابداری

« حسابداری عبارتست از فرآیند تشخیص ، اندازه گیری و گزارش اطلاعات اقتصادی که برای استفاده کنندگان اطلاعات مزبور، امکان قضاوت و تصمیم گیریهای آگاهانه را فراهم می سازد.»

« حسابداری عبارت است از خدمتی که با فراهم کردن اطلاعات مالی مورد نیاز مدیران ، پرداخت کنندگان مالیات ، اداره کنندگان و سایرین جهت تصمیم گیریهای آگاهانه انجام می پذیرد. »

« حسابداری عبارتست از فن تفسیر ، اندازه گیری و توصیف فعالیتهای اقتصادی »

## فرآیند حسابداری به ترتیب دارای چهار مرحله می باشد

- ثبت فعالیتهای مالی
- طبقه بندی اقلام ثبت شده
- خلاصه کردن اقلام در قالب اعداد قابل سنجش
- تفسیر نتایج حاصله از بررسی اقلام خلاصه شده

## ثبت فعالیتهای مالی

در این مرحله کلیه داد و ستدها و فعالیتهای مالی به ترتیب تاریخ وقوع در دفتری به نام دفتر روزنامه ثبت می شود. در هر کشور فعالیتهای مالی بر حسب واحد پول همان کشور در دفاتر ثبت می گردد. ( مثلا در ایران بر حسب ریال و آمریکا بر حسب دلار در دفاتر ثبت می گردد. )

## طبقه بندی اقلام ثبت شده

در این مرحله اقلام ثبت شده در دفتر روزنامه ، به حسابهای مختلف در دفتر دیگری به نام دفتر کل انتقال می یابند.

## خلاصه کردن اقلام در قالب اعداد قابل سنجش

مرحله خلاصه کردن عبارتست از ترکیب و تنظیم نتیجه حسابهای دفتر کل به نحوی که حداکثر اطلاعات مورد نیاز به طور خلاصه و ساده به دست آید. در این مرحله مهمترین صورتها یا گزارشات مالی عبارت است از :

- ترازنامه ( وضعیت دارایی ، بدهی و سرمایه را نشان می دهد. )
- صورت سود و زیان ( میزان سود و زیان موسسه را با توجه به درآمد و هزینه برای مدتی معین نشان می دهد. )
- صورت حقوق صاحبان سرمایه ( تغییرات سرمایه صاحبان موسسه را به دارایی آن موسسه برای مدتی معین نشان می دهد. )

## تفسیر نتایج حاصل از بررسی اقلام خلاصه شده

در این مرحله ، اعداد مندرج در صورتهای مالی مورد تجزیه و تحلیل قرار می گیرند.

## تقسیم استفاده کنندگان اطلاعات و گزارشهای حسابداری

- استفاده کنندگان داخلی یا درون سازمانی ( عمدتاً مدیران اجرایی می باشند. )
- استفاده کنندگان خارجی یا برون سازمانی ( صاحبان سرمایه ، دولتها ، بستانکاران ، بانکها ، رقبا ، سرمایه گذاران بالقوه و ... )

## دلایل استفاده مدیران موسسات از صورتهای و گزارشات مالی

مدیران موسسات با مطالعه و تجزیه و تحلیل صورتهای مالی به نقایص کار خود پی می برند و این امر را در برنامه ریزی های آینده موسسه مد نظر قرار می دهند.

## **دلایل استفاده صاحبان سرمایه موسسات از صورتها و گزارشات مالی**

صاحبان سرمایه همواره علاقمند هستند از وضعیت مالی موسسه خود مطلع باشند این امر تنها از طریق صورتهای مالی امکان پذیر است. آنها با بررسی نتایج حاصله از این صورتهای ، به کفایت مدیرانی که به کار گمارده اند پی می برند.

## **دلایل استفاده دولتها از صورتهای و گزارشات مالی**

دولتها از دو جهت علاقه مند به اطلاع از وضعیت مالی موسسات بازرگانی و انتفاعی می باشند. اولین دلیل را می توان تعیین میزان مالیات بر درآمد دانست و دلیل دیگر را می توان تنظیم و تدوین مقررات و قوانین برنامه های جدید اقتصادی و رفع نقایص برنامه های گذشته ذکر نمود.

## **دلایل استفاده بستانکاران از صورتهای و گزارشات مالی**

بستانکاران همواره علاقمند هستند از وضعیت مالی موسسات، به جهت آگاهی از میزان اعتبار آنها و این که تا چه حد می توانند آنها را طرف معامله قرار دهند ، اطلاع داشته باشند.

## **دلایل استفاده بانکها از صورتهای و گزارشات مالی**

بانکها معمولا در موقع پرداخت اعتبار ( وام ) به موسسات بازرگانی و انتفاعی به منظور اطلاع و بررسی وضعیت مالی آنها ترازنامه و سایر صورتهای مالی آنها را مطالبه می نمایند.

## **دلایل استفاده رقبا از صورتهای و گزارشات مالی**

رقبا معمولا در سیستم اقتصاد آزاد و سرمایه داری ، هر موسسه ای سعی می کنند از وضعیت مالی رقبای خود اطلاع داشته باشند تا بتوانند سیاست اقتصادی مناسبی را اتخاذ نموده ، از نظر تحویل سود و دست یابی به بازار از دیگران پیشی بگیرند.

## دلایل استفاده اشخاصی که مایل به سرمایه گذاری در موسسات خصوصی انداز صورتها و گزارشات مالی

از آنجائیکه مبنای اصلی سرمایه گذاری افراد در موسسات بازرگانی ، تحصیل سود بیشتر است. در نتیجه همواره قبل از سرمایه گذاری علاقه‌مند به بررسی صورتهای مالی موسسه مذکور می باشند.

## واحدهای اقتصادی

واحدهای اقتصادی ، سازمانهای جدا و متمایزی هستند که به تعداد زیاد در جامعه وجود دارند. از جمله این واحدها ، می توان بانکها ، واحدهای صنفی ، موسسات آموزشی ، سازمانهای دولتی ، شرکتها ، موسسات خیریه و غیره را نام برد.

## تقسیم بندی واحدهای اقتصادی

- واحدهای اقتصادی که فعالیتهای انتفاعی دارند. مانند شرکتایران خودرو ، شرکت مخمل و ابریشم کاشان.
- واحدهای اقتصادی که فعالیتهای غیر انتفاعی دارند. مانند شهرداریها ، موسسات آموزشی

## تقسیم بندی واحدهای انتفاعی از لحاظ نوع فعالیت در ایران

- واحدهای تجاری انتفاعی
- واحدهای غیر تجاری انتفاعی

## واحدهای تجاری انتفاعی

اشخاص و یا موسساتی هستند که به قصد تحصیل سود به فعالیتهای تجاری می پردازند. مانند انواع موسسات و شرکتهای تجاری.



## واحدهای غیر تجاری انتفاعی

اشخاص یا موسساتی هستند که به قصد تحصیل سود به فعالیت های غیر تجاری می پردازند. مانند موسسات خدماتی.

### تقسیم بندی واحدهای انتفاعی از لحاظ طرز تشکیل

- موسسات انفرادی ( تک مالکی ) مانند : تجار و کسبه
- شرکتهای ضمانتی مانند : شرکتهای تضامنی ، شرکتهای نسبی و شرکتهای مختلط
- شرکتهای سرمایه ای مانند : شرکتهای سهامی ، شرکتهای با مسئولیت محدود و شرکتهای دولتی
- موسسات انتفاعی غیر تجاری مانند : دفاتر حقوقی ، موسسات حسابرسی

### اصول پذیرفته شده حسابداری

اصول و مفاهیم حسابداری ، یک سلسله روشهای قراردادی است که توسط کارشناسان و استادان حسابداری و یا انجمنهای حرفه ای حسابداران تدوین گردیده ، به تدریج مورد قبول همگان قرار گرفته است و همواره قابل تغییر و تصحیح می باشد.

### مفروضات حسابداری عبارت است از

فرض داشتن شخصیت حقوقی جداگانه

فرض تداوم و استمرار فعالیتهای مالی

فرض وجود واحد اندازه گیری

فرض دوره مالی

## فرض داشتن شخصیت حقوقی جداگانه

یعنی اطلاعات مالی برای یک شخصیت حسابداری معین جمع آوری می گردد. به طور کلی باید گفت که فرض داشتن شخصیت حقوقی جداگانه ، یک مبنا برای تعیین خط جدایی بین یک واحد اقتصادی و مالکین آن در دفتر تجزیه و تحلیل فعالیت‌های مالی بدست می دهد.

## فرض تداوم فعالیت‌های مالی

یعنی اینکه عملیات یک شخصیت حسابداری باید در یک دوره زمانی که کافی برای اجرای آن و نیز انجام قراردادهای و تعهدات موجود باشد ، ادامه یابد.

## فرض وجود واحد اندازه گیری

یعنی اینکه نتایج مالی یک شخصیت حسابداری در قالب پول سنجیده و گزارش می گردد.

## فرض دوره مالی

یعنی اینکه عمر شخصیت حسابداری ، یک دوره کوتاه مدت مثلاً یک سال تعیین گردد ، تا صورت‌های مالی در پایان آن تهیه شده و نتایج فعالیت‌های مالی تعیین گردد ؛ و استفاده کنندگان از صورت‌های مالی مجبور نباشند ، تا پایان عمر شخصیت حسابداری که نامحدود است ، صبر کنند.

## اصول حسابداری

(۱) اصل قیمت تمام شده

(۲) اصل وضع هزینه های یک دوره از درآمد همان دوره

(۳) اصل افشاء حقایق

(۴) اصل قابل اعتماد بودن

(۵) اصل قابلیت مقایسه

۶) اصل ثبات رویه

### **مفهوم اصل قیمت تمام شده**

یعنی کلیه اقلام با ارزش زمان تملک در دفاتر ثبت و در صورتهای مالی منعکس گردند.

### **مفهوم اصل وضع هزینه های یک دوره از درآمد همان دوره**

یعنی در هر دوره مالی ، هزینه های که در تحقق درآمد همان دوره صرف گردیده است ، باید از همان درآمد وضع گردد.

### **مفهوم اصل افشاء حقایق**

یعنی اینکه کلیه حقایق با اهمیت و مربوط به وضعیت مالی و نیز نتایج فعالیت های مالی ، باید افشاء گردیده ، در اختیار استفاده کنندگان از صورتهای مالی قرار گیرد.

### **مفهوم اصل قابل اعتماد بودن**

یعنی اینکه اطلاعات مندرج در صورتهای مالی باید ، اولاً " صحیح باشند ، ثانياً " قابل تأیید و تصویب باشند و ثالثاً " کامل و جامع باشند.

### **مفهوم اصل قابلیت مقایسه**

یعنی اینکه اطلاعات حسابداری باید به همان اندازه که قابلیت مقایسه با یکدیگر ، در طی دوره های مختلف مالی را دارند، قابلیت مقایسه با اطلاعات موسسات مشابه را نیز داشته باشند.

### **مفهوم اصل ثبات رویه**

رعایت اصل قابلیت مقایسه داشتن اطلاعات حسابداری ، مستلزم این اصل می باشد. یعنی اینکه در دوره های مختلف مالی ، یک رویه ثابت حسابداری مورد استفاده قرار می گیرد.

## تقسیم حسابداری به رشته های مجزا و تخصصی

- حسابداری مالی ( عمومی )
- حسابداری دولتی
- حسابداری صنعتی ( قیمت تمام شده )
- حسابداری مالیاتی
- حسابداری بودجه ای
- حسابرسی
- حسابداری سیستم ها
- حسابداری موسسات غیر انتفاعی
- حسابداری اجتماعی

### حسابداری مالی ( عمومی )

در این رشته که در واقع زیر بنای کلیه رشته های حسابداری استو اکثر موسسات بازرگانی از آن استفاده می نمایند ، کلیه فعالیت های مالی در دفاتر خاص ثبت و در پایان هر دوره مالی ، صورتها یا گزارشهای مالی مورد نیاز تهیه می شود.

### حسابداری دولتی

چگونگی ثبت و نگهداری حسابها در موسسات و شرکتهای دولتی، در این رشته از حسابداری مورد بحث قرار می گیرد.

### حسابداری صنعتی ( قیمت تمام شده )

در حسابداری صنعتی ، نحوه محاسبه قیمت تمام شده هر واحد محصول در هر یک از مراحل تولید ، توضیح داده می شود. از اینرو به حسابداری قیمت تمام شده نیز معروف است.

### حسابداری مالیاتی

در این رشته از حسابداری در مورد چگونگی تعیین میزان مالیاتبر درآمد موسسات و افراد با توجه به قوانین و مقررات مالیاتی مصوب ، گفتگو می شود.

## حسابداری بودجه ای

حسابداری بودجه ای ، چگونگی تهیه و تنظیم بودجه با توجه به نتایج فعالیتهای مالی و مقایسه بودجه تنظیم شده ( پیش بینی عملیات مالی آینده ) با نتایج واقعی عملیات مالی را مورد بررسی قرار می دهد.

## حسابرسی

حسابرسی عبارتست از بررسی اسناد ، مدارک ، دفاتر و گزارشات مالی یک موسسه و اظهار نظر نسبت به صحت نسبی آنها.

## مراحل حسابرسی

- مرحله اول : حسابرسی داخلی که توسط حسابرسان عضو موسسه انجام میشود.
- مرحله دوم : حسابرسی توسط حسابداران مستقل حرفه ای که وابسته به موسسه نمی باشند.

## حسابداری سیستمها

در این رشته آموزشهای لازم جهت ارایه یک سیستم حسابداری مناسب برای هر موسسه با توجه به نوع فعالیت ، کمیت و کیفیت کار و نیز میزان سرمایه آن موسسه داده می شود. سیستم ارایه شده چگونگی گردش کارها را معین می سازد.

## حسابداری موسسات غیر انتفاعی

در این رشته از حسابداری ، از سیستم و عملیات حسابداری سازمانهای غیر انتفاعی مانند موسسات خیریه و موسسات آموزشی صحبت می شود. عامل اساسی در این رشته اتخاذ سیستمی است که پیروی دقیق مدیریت از محدودیتهای مقرر از طرف قوانین یا اشخاص و افراد تأمین کننده منابع مالی موسسه را تضمین نماید.

## حسابداری اجتماعی

یکی از جدید ترین رشته های حسابداری است که جهت اندازه گیری هزینه ها و فایده های اجتماعی آنها که قبلا غیر قابل اندازه گیری به حساب می آمد مورد استفاده قرار می گیرد. به عنوان مثال می توان اندازه گیری الگوی ترافیک بخشهای پر جمعیت یک کشور را نام برد که دولت می تواند با استفاده از آن ، موثرترین نحوه استفاده از منابع حمل و نقل را جهت تسهیل کار تجارت و محیط زیست برای ساکنین منطقه ایجاد نماید.

## فصل دوم

### صورت‌های مالی

#### معادله حسابداری

رابطه بین داراییها ، بدهیها و حقوق صاحبان سرمایه در معادله حسابداری زیر نشان داده شده است :

$$\text{داراییها} = \text{بدهیها} + \text{حقوق صاحبان سرمایه}$$

#### دارایی ها

اموال و حقوق مالی متعلق به هر موسسه است که قابل تبدیل به پول و دارای منافع آتی می باشد. در این تعریف منظور از اموال ، انواع دارایی مشهود و قابل لمس و رویت ، مانند : موجودی نقدی ملزومات ، اثاثیه ، ساختمان و غیره می باشد و منظور از حقوق مالی ، اقسام دیگر دارایی مانند مطالبات از اشخاص حقیقی و حقوقی ( حسابهای دریافتنی ، اسناد دریافتنی ) حق اختراع ، سرقتی و نظیر آن می باشد.

#### تقسیم داراییها به ترتیب قدرت نقد شوندگی

۱. داراییهای جاری
۲. داراییهای ثابت
۳. داراییهای نامشهود
۴. سایر داراییها

## داراییهای جاری

داراییهایی که بیشترین قابلیت نقد شوندگی را دارا هستند مانند: تنخواه گردان، موجودی نقد، سرمایه گذاری کوتاه مدت یا موقت، سرمایه گذاری کوتاه مدت بانکی، حسابهای دریافتنی (بدهکاران)، ارزش خالص بازیافتنی، اسناد دریافتنی (سفته، برات)، موجودی کالا و مواد (مانده مواد به کالای در جریان ساخت - کالای ساخته شده - قطعات و لوازم خانگی - موجودی ملزومات)، پیش پرداخت اثاثه، پیش پرداخت های (کوتاه مدت)، پیش پرداخت هزینه بیمه، پیش پرداخت بیمه اموال و غیره، درآمد اجاره دریافتنی.

## داراییهای ثابت

سرمایه گذاری بلند مدت، سرمایه گذاری در سهام عادی، سپرده باز خرید اوراق قرضه، سپرده بلند مدت بانکی، وجوه سپرده برای توسعه آتی کارخانه، سپرده مزایای پایان خدمت، وام به کارکنان، پول برای خرید ماشین الات جدید، پیش پرداخت بلند مدت واحدهای فرعی، زمین، ساختمان، پیش پرداخت بلند مدت داراییهای سرمایه ای)، داراییهای بلند مدت استیجاری، تجهیزات و اثاثه.

## داراییهای نامشهود

سرقفلی، حق الاختراع، حق الامتیاز، علایم تجاری.

## سایر داراییها

زمین خریداری شده برای احداث ساختمان در آینده، وجوه مسدود شده بانکی، اسناد دریافتنی بلند مدت، مخارج تأسیس، مخارج قبل از بهره برداری، مخارج سرمایه ای، پیش پرداخت بلند مدت هزینه بیمه، ماشین آلات از رده خارج و آماده برای فروش.

## موجودی نقدی

وجوه نقدی است که در محل موسسه در یک صندوق نگهداری می شود. معمولا موسسات اعم از بازرگانی و غیر بازرگانی مبالغ عمده وجوه نقد را در بانک نگهداری می کنند که تحت همین عنوان و (بانک) در حسابها منعکس می گردد و جزء داراییهاست.

## حسابهای دریافتنی

این حسابها نشان دهنده میزان مطالبات موسسه از افراد وموسساتی است که به موسسه بدهکار هستند ولی برای بدهی خوداسناد تجارتي ( مانند سفته و برات ) به موسسه نداده اند.

## اسناد دریافتنی

اسناد دریافتنی ( اسناد وصولی ) اسنادی ، از قبیل سفته و برات می باشند که می بایست وجوه مربوط به آنها در موعد ( سر رسید ) معین توسط بدهکاران موسسه تأدیه گردد.

## ملزومات

آن دسته از مواد و لوازمی را گویند که بطور روزانه مقداری و یاتعدادی از آنها مصرف می شود. مانند : لوازم التحریر.

## ساختمان

محلّی است که موسسه در آن مستقر می باشد و وسایل ، مدارک و اسناد مربوط به فعالیتهای مالی در آن نگهداری می گردد. این نوع داراییها از اقلام مصرف نشدنی به شمار می آیند ، که به تدریج مستهلک می شوند ، تا روزی که غیر قابل استفاده گردند ( داراییهای ثابت ). باید توجه داشت که اقلام مربوط به داراییها ، با قیمت تمام شده ( نه با قیمت روز در بازار ) در دفاتر ثبت گردیده ، با همان ارزش در صورت حسابهای مالی منعکس می شوند.

## اثاثیه

منظور از اثاثه وسایلی از قبیل میز ، صندلی ، قفسه ، ماشین تحریر، ماشین حساب و غیره است.

## بدهی ها

مبالغی که یک موسسه به افراد و موسسات دیگر بدهکار است و یا کلیه مبالغی که باز پرداخت آنها در تاریخهای معین بر عهده موسسه است ، بدهی نامیده می شود. به عبارت دیگر بدهی ادعا یا حق مالی طلبکاران نسبت به داراییهای یک موسسه است و این حق نسبت به داراییهای معینی نمی باشد، بلکه نسبت به کل داراییهاست.



## دسته بندی بدهی ها

- بدهی های جاری یا کوتاه مدت (مانند حسابهای پرداختنی )
- بدهی های غیر جاری یا بلند مدت ( مانند اسناد پرداختنی )

## بدهی های جاری

اضافه برداشت بانکی ، حسابهای پرداختنی ( بستانکاران )، مالیاتهای تکلیفی ، اسناد پرداختنی کوتاه مدت ، پیشدریافت از مشتریان ، ذخیره مالیات بر درآمد ، ذخیره مزایای پایان خدمتکارکنان ، کارمزد وامها ، سود تضمین شده پرداختنی ، وامهای پرداختنی حقه جاری.

## بدهی های غیر جاری (بلند مدت)

اوراق قرضه پرداختنی ، وام بلند مدت پرداختنی ، بهره پرداختنی وام بلند مدت ، حقه های وام بلند مدت ، حقه های غیر جاریذخیره مالیات ، حقه های غیر جاری پایان خدمت کارکنان ، کمکه های بلاعوض دولت به شکل دارایی بلند مدت ، مانده تخصیص نیافته سود حاصل از تغییر ارقام ارزی بلند مدت.

## حقوق صاحبان سرمایه

حقوق صاحبان سرمایه عبارتست از حقوق صاحب یا صاحبان موسسه نسبت به دارایی موسسه مذکور ، در واقع وقتی بدهیها را از داراییها کسر نماییم ، مانده را حقوق صاحبان سرمایه می نامند.

## ترازنامه یا صورت وضعیت مالی

ترازنامه یا بیلان عبارتست از صورتی از وضع مالی یک موسسه که در یک تاریخ معین ( غالبا آخرین روز ماه یا سال ) نشان میدهد و به همین دلیل به آن صورت وضعیت مالی نیز گفته می شود.

## فرم ترازنامه یک موسسه

نام موسسه

تراز نامه

تاریخ ۱۳- / ۱۲ / ۲۹

داراییها :	بدهی ها :
داراییهای جاری (مانند وجه نقد ، حسابهای دریافتی و ...)	بدهی های جاری (مانند حسابهای پرداختی و ...)
داراییهای ثابت (مانند زمین ساختمان و ...)	بدهی های غیر جاری (مانند اسناد دریافتی بلند مدت و ...)
داراییهای نامشهود (مانند سرقفلی و حق الاختراع)	مجموع بدهی ها
سایر داراییها (مانند خرید زمین برای احداث در آینده)	حقوق صاحبان سرمایه
مجموع داراییها	مجموع بدهی ها و حقوق صاحبان سرمایه

موسسه خدماتی سعیدی اطلاعاتی به شرح زیر دارد:

داراییها شامل : ۱۵/۰۰۰ ریال وجه نقد ، ۲۰/۰۰۰ ریال حسابهای دریافتی ، ۶۰/۰۰۰ ریال زمین ، ۱۴۰/۰۰۰ ریال ساختمان .

بدهیها شامل : ۳۰/۰۰۰ ریال حسابهای پرداختی ، ۲۵/۰۰۰ ریال اسناد پرداختی ، ۱۵/۰۰۰ ریال پیش دریافت از مشتری .

حقوق صاحبان سرمایه شامل : ۱۶۵/۰۰۰ ریال می باشد. ترازنامه مربوطه آن بصورت زیر است :

## نام موسسه

## ترازنامه

تاریخ ۱۳ -- / ۱۲ / ۲۹

بدهیها:		داراییها:	
۳۰/۰۰۰	حسابهای پرداختی	۱۵/۰۰۰	وجه نقد ( صندوق )
۲۵/۰۰۰	اسناد پرداختی	۲۰/۰۰۰	حسابهای دریافتی
۱۵/۰۰۰	پیش دریافت از مشتری	۶۰/۰۰۰	زمین
۱۶۵/۰۰۰	حقوق صاحبان سرمایه	۱۴۰/۰۰۰	ساختمان
۲۳۵/۰۰۰	مجموع بدهی ها و حقوق صاحبان سرمایه	۲۳۵/۰۰۰	مجموع داراییها

### مثال تاثیر سرمایه گذاری نقدی اولیه بر معادله حسابداری

چنانچه در موسسه ای جمع داراییها ۱۴/۰۰۰/۰۰۰ ریال و جمع سرمایه ۱۱/۰۰۰/۰۰۰ ریال باشد مجموع بدهی ها چقدر خواهد بود ؟

$$\text{دارایی} = \text{بدهی} + \text{سرمایه}$$

$$۱۱/۰۰۰/۰۰۰ + \text{بدهی} = ۰۰۰.۱۴/۰۰۰ \quad \text{بدهی} = ۳/۰۰۰/۰۰۰$$

### صورت سود و زیان

صورت سود و زیان ، صورتی است که وضعیت فعالیتهای مالی یک موسسه و نتیجه آن را در طی یک دوره مالی نشان می دهد. ترازنامه وضعیت مالی یک موسسه را در یک تاریخ معین نشان می دهد بنابراین بدون وجود صورت سود و زیان نمی توان از چگونگی فعالیتهای مالی در طی یک دوره آگاه گردید.

## اطلاعاتی که صورت سود و زیان و ترازنامه یک موسسه نشان میدهد

صورت سود و زیان موسسه قابلیت سود آوری موسسه را نشان می دهد. در حالیکه ترازنامه اطلاعات لازم در مورد قدرت پرداخت بدهی ها را نشان می دهد.

### سود یک دوره مالی

در صورتیکه در آمد از میزان هزینه بیشتر باشد سود داریم.

هزینه ها در طی دوره مالی - در آمد در طی دوره مالی = سود ویژه در طی دوره مالی

### زیان یک دوره مالی

در صورتیکه در آمد از میزان هزینه کمتر باشد زیان داریم.

در آمد در طی دوره مالی - هزینه ها در طی دوره مالی = ( زیان ویژه در طی دوره مالی )

### درآمد

همانطوریکه از مفهوم عامیانه در آمد بر می آید ، به مبالغی اطلاق می گردد ، که از ارایه خدمات و فروش کالا و غیره عاید موسسه می شود. در صورتیکه این درآمد به طور نقد عاید شود، موجب افزایش در حساب وجوه نقد ( صندوق - بانک ) موسسه خواهد شد و در صورتی که تعهد گردد که بعدا به موسسه پرداخت شود ، موجب افزایش حسابهای دریافتنی و یا اسناد دریافتنی موسسه میگردد.

### هزینه

- منظور از هزینه مبالغی است که جهت کسب درآمد به خرج گرفته می شود. یعنی اگر موسسه کارش را ارایه خدمات است ، برای انجام ارایه این خدمات متحمل خرجهای و پرداختهایی می گردد که آنها را هزینه می گویند.
- هزینه های هر دوره باید از درآمدهای همان دوره کسر گردند و این در واقع بر اساس یکی از اصول مهم حسابداری ( اصل وضع هزینه های یک دوره از درآمد همان دوره ) می باشد.

## مثال ( صورت سود و زیان )

اطلاعات زیر از شرکت تبلیغاتی امین در دست است :

- کل دریافتی بابت ارائه خدمات تبلیغاتی به مشتریان به مبلغ ۱۶/۰۰۰ ریال
- دریافت قسمتی از طلب از موسسه جهان به مبلغ ۴/۰۰۰ ریال
- پرداخت حقوق ماهیانه منشی به مبلغ ۴/۰۰۰ ریال
- پرداخت آب و برق مصرفی ۵۰۰ ریال

## پاسخ

شرکت تبلیغاتی امین

صورت سود و زیان

برای مهر ماه سال - - ۱۳

درآمد :

دریافت بابت ارائه خدمات تبلیغاتی ۱۶/۰۰۰ ریال

دریافت بابت قسمتی از طلب از موسسه جهان ۴/۰۰۰ ریال

کسر می شود : هزینه ها :

پرداخت حقوق ماهیانه منشی ۴/۰۰۰ ریال

پرداخت آب و برق مصرفی ( ۵۰۰ ) ریال

سود ویژه دوره مالی ۱۵/۵۰۰ ریال

## صورت حقوق صاحبان سرمایه

صورت حقوق صاحبان سرمایه ، یکی از صورتهای مالی است که به وسیله آن میزبان حقوق صاحبان سرمایه در انتهای دوره مالی محاسبه می گردد. معمولا صورت حقوق صاحبان سرمایه ، بر خلاف ترازنامه که وضع مالی موسسه را در یک روز معین نشان می دهد ، تغییرات سرمایه یک موسسه را برای یک دوره ، مثلا یک ماه ، سه ماه و ... نشان می دهد.

## فرم گزارشی صورت حقوق صاحبان سرمایه

سرمایه اول دوره همواره با افزایش خالص سرمایه جمع و از کاهش خالص سرمایه کسر می گردد.

نام شرکت

صورت حقوق صاحبان سرمایه

برای سال منتهی به ۲۹ اسفند - - ۱۳

**	سرمایه اول دوره
**	سود ویژه سالیانه
(**)	کسر می شود : برداشت
**	افزایش یا ( کاهش ) خالص
**	سرمایه پایان دوره
	نام شرکت
	صورت حقوق صاحبان سرمایه
	برای سال منتهی به ۲۹ اسفند - - ۱۳
**	سرمایه اول دوره
**	زیان ویژه دوره مالی
**	اضافه می شود : برداشت
(**)	کاهش خالص
**	

## منابع حقوق صاحبان سرمایه

- سرمایه گذاری های شخصی صاحب یا صاحبان موسسه
- سود ویژه موسسه در طی دوره مالی

### حالت اول

محاسبه حقوق صاحبان سرمایه ، در صورتی که موسسه دارای سود ویژه بوده ، صاحب موسسه نیز برداشتی نکرده باشد .

مثال : فرض می کنیم آقای سعیدی در فروردین ماه سال - ۱۳ یک موسسه خدماتی با سرمایه ۴ / ۰۰۰ / ۰۰۰ ریال تأسیس کرد چنانچه سود ویژه سالیانه وی ۲/۳۰۰/۰۰۰ ریال باشد و برداشتی معادل نداشته باشد حقوق صاحبان سرمایه چقدر است ؟

$$\text{حقوق صاحبان سرمایه} = ۴/۰۰۰/۰۰۰ + ( ۲/۳۰۰/۰۰۰ - ۰ ) = ۶/۳۰۰/۰۰۰$$

### حالت دوم

محاسبه حقوق صاحبان سرمایه در صورتی که موسسه دارای سود ویژه بوده ، صاحب موسسه نیز برداشتی کمتر از مبلغ سود ویژه نموده باشد

مثال : فرض می کنیم آقای سعیدی در فروردین ماه سال - - ۱۳ یک موسسه خدماتی با سرمایه ۴/۰۰۰/۰۰۰ ریال تأسیس کرد چنانچه سود ویژه سالیانه وی ۲/۳۰۰/۰۰۰ ریال باشد و برداشتی معادل ۱/۰۰۰/۰۰۰ ریال حقوق صاحبان سرمایه چقدر است ؟

$$\text{حقوق صاحبان سرمایه} = ۴/۰۰۰/۰۰۰ + ( ۲/۳۰۰/۰۰۰ - ۱/۰۰۰/۰۰۰ ) = ۵/۳۰۰/۰۰۰$$

## حالت سوم

محاسبه حقوق صاحبان سرمایه در صورتیکه موسسه دارای سود ویژه بوده ، اما صاحب موسسه برداشتی بیش از سود مذکور نموده باشد.

مثال : فرض می کنیم آقای سعیدی در فروردین ماه سال -۱۳ یک موسسه خدماتی با سرمایه ۴ / ۰۰۰ / ۰۰۰ ریال تأسیس کرد چنانچه سود ویژه سالیانه وی ۲ / ۳۰۰ / ۰۰۰ ریال باشد و برداشتی معادل ۲ / ۵۰۰ / ۰۰۰ ریال حقوق صاحبان سرمایه چقدر است ؟

$$\text{حقوق صاحبان سرمایه} = ۴ / ۰۰۰ / ۰۰۰ + ( ۲ / ۳۰۰ / ۰۰۰ + ۲ / ۵۰۰ / ۰۰۰ ) = ۳ / ۸۰۰ / ۰۰۰$$

## حالت چهارم

محاسبه حقوق صاحبان سرمایه در صورتیکه موسسه دارای زیان بوده ، صاحب موسسه نیز در طی دوره مالی مبلغی برداشت نموده باشد

مثال : فرض می کنیم آقای سعیدی در فروردین ماه سال - - ۱۳ یک موسسه خدماتی با سرمایه ۴ / ۰۰۰ / ۰۰۰ ریال تأسیس کرد چنانچه زیان ویژه سالیانه وی ۵۰۰ / ۰۰۰ ریال باشد و برداشتی معادل ۲۰۰ / ۰۰۰ ریال حقوق صاحبان سرمایه چقدر است؟

$$\text{حقوق صاحبان سرمایه} = ۴ / ۰۰۰ / ۰۰۰ + ( - ۵۰۰ / ۰۰۰ - ۲۰۰ / ۰۰۰ ) = ۳ / ۳۰۰ / ۰۰۰$$

## تاثیر سرمایه گذاری مجدد در محاسبه حقوق صاحبان سرمایه در پایان دوره مالی

منظور از سرمایه گذاری مجدد ، مبالغی است که صاحب موسسه در طی دوره مالی به سرمایه می افزاید.

### حقوق صاحبان سرمایه پایان دوره

=

( برداشت صاحب موسسه طی دوره مالی - سود ویژه ) سرمایه گذاری مجدد

+

سرمایه صاحب موسسه اول دوره



### مثال ( سرمایه گذاری مجدد )

فرض می کنیم آقای سعیدی ، در فروردین سال -- ۱۳ یک شرکت خدماتی را با سرمایه ۴ / ۰۰۰ / ۰۰۰ ریال تأسیس نموده است ، در طی سال نیز معادل ۵۰۰ / ۱ / ۰۰۰ ریال به سرمایه خود بیفزاید. اگر سود ویژه در طی دوره مالی مبلغ ۲ / ۰۰۰ / ۰۰۰ ریال باشد و آقای سعیدی برداشت نقدی معادل مبلغ ۸۰۰ / ۰۰۰ ریال نموده باشد حقوق صاحبان سرمایه در پایان دوره مالی عبارت است از:

### حقوق صاحبان سرمایه در پایان دوره مالی

=

( برداشت صاحب موسسه - سود ویژه )

+

سرمایه گذاری مجدد

+

سرمایه صاحب موسسه

( ۲ / ۰۰۰ / ۰۰۰ - ۸۰۰ / ۰۰۰ ) + ۵۰۰ / ۱ + ۴ / ۰۰۰ / ۰۰۰ = حقوق صاحبان سرمایه در پایان دوره مالی

### مثال حالت اول

تأثیر سرمایه گذاری مجدد چنانچه سود داشته باشد:

سرمایه آقای سعیدی در ابتدای دوره ۳ / ۰۰۰ / ۰۰۰ ریال و سرمایه گذاری مجدد طی دوره ۱ / ۰۰۰ / ۰۰۰ ریال می باشد. سود ویژه طی دوره مالی ۱ / ۵۰۰ / ۰۰۰ ریال و برداشت طی دوره معادل ۵۰۰ / ۰۰۰ ریال می باشد سرمایه آقای سعیدی در پایان دوره مالی عبارت است از :

سرمایه اول دوره	۳/۰۰۰/۰۰۰
سرمایه گذاری مجدد طی دوره	۱/۰۰۰/۰۰۰
کل سرمایه	۴/۰۰۰/۰۰۰
سود ویژه سالیانه	۱/۵۰۰/۰۰۰
کسر می شود : برداشت	( ۵۰۰/۰۰۰ )
افزایش خالص	۱/۰۰۰/۰۰۰
سرمایه پایان دوره	۵/۰۰۰/۰۰۰

## مثال حالت دوم

تأثیر سرمایه گذاری مجدد چنانچه زیان داشته باشد:

سرمایه آقای سعیدی در ابتدای دوره ۱۰۰۰ / ۰۰۰ ریال و سرمایه گذاری مجدد طی دوره ۱ / ۰۰۰ / ۰۰۰ ریال می باشد. زیان ویژه طی دوره مالی ۱ / ۰۰۰ / ۰۰۰ ریال و برداشت طی دوره معادل ۲۰۰ / ۰۰۰ ریال می باشد سرمایه آقای سعیدی در پایان دوره مالی عبارت است از :

سرمایه اول دوره	۳/۰۰۰/۰۰۰
سرمایه گذاری مجدد طی دوره	۱/۰۰۰/۰۰۰
کل سرمایه	۴/۰۰۰/۰۰۰
زیان ویژه سالیانه	( ۱/۰۰۰/۰۰۰ )
اضافه می شود : برداشت	( ۲۰۰/۰۰۰ )
کاهش خالص	( ۱/۲۰۰/۰۰۰ )
سرمایه پایان دوره	۲/۸۰۰/۰۰۰

## مقایسه برداشت با هزینه های موسسه

برداشت به منظور استفاده شخصی صاحب یا صاحبان موسسه انجام می پذیرد و ارتباطی به عملیات جاری موسسه ندارد به همین دلیل جزء هزینه های موسسه محسوب نمی شود و یک حساب جداگانه ای دارد.

## فصل سوم

### تجزیه و تحلیل و ثبت فعالیت‌های مالی

#### حساب و نحوه ثبت در آن

به طور کلی هر فعالیت مالی دارای دو طرف می باشد. یعنی حداقل بر دو عامل اثر می گذارد. مثلاً با خرید ملزومات بطور نسبی، از یک طرف داراییها (ملزومات) و از طرف دیگر بدهیها (حسابهای پرداختی) دستخوش تغییر می شوند.

#### قسمت های حساب در ساده ترین شکل خود یعنی حساب تی (T)

(۱) عنوان حساب، که مشخص می نماید اطلاعات متعلق به کدامیک از اقلام دارایی، بدهی، سرمایه، درآمد و هزینه است.

(۲) طرف راست حساب در اصطلاح حسابداری (طرف بدهکار) خوانده می شود.

(۳) طرف چپ حساب در اصطلاح حسابداری (طرف بستانکار) خوانده می شود.

عنوان حساب	
طرف راست (بدهکار)	طرف چپ (بستانکار)

#### بدهکار و بستانکار کردن حساب دارایی

در حساب داراییها همواره افزایش در دارایی را در سمت راست (بدهکار) و کاهش در دارایی را در سمت چپ (بستانکار) نشان می دهند.

دارایی	
طرف بدهکار (افزایش)	طرف بستانکار (کاهش)
+	-

### مثال ( حساب دارایی )

فرض کنید اگر وسیله نقلیه ای به طور نقد به مبلغ ۲ / ۰۰۰ / ۰۰۰ ریال خریداری گردد نحوه انعکاس آن در حساب دارایی به صورت زیر می باشد :

وسیله نقلیه	
	۲/۰۰۰/۰۰۰

صندوق ( وجه نقد )	
۲/۰۰۰/۰۰۰	

### بدهکار و بستانکار کردن حساب بدهی

- در حساب بدهیها همواره افزایش در بدهی در سمت چپ ( بستانکار ) و کاهش در بدهی در سمت راست ( بدهکار ) نشان داده می شود.
- در حساب بدهیها همواره افزایش در بدهی در سمت چپ ( بستانکار ) و کاهش در بدهی در سمت راست ( بدهکار ) نشان داده می شود.

### مثال ( حساب بدهی )

فرض کنید اگر وسیله نقلیه ای را به طور نسیه به مبلغ ۲ / ۰۰۰ / ۰۰۰ ریال خریداری کنیم نحوه انعکاس آن در حساب بدهی به صورت زیر می باشد :

وسیله نقلیه	
	۲/۰۰۰/۰۰۰

حساب های پرداختی	
۲/۰۰۰/۰۰۰	

## بدهکار و بستانکار حساب حقوق صاحبان سرمایه

در حساب حقوق صاحبان سرمایه همواره افزایش در سرمایه در سمت چپ (بستانکار) و کاهش در سرمایه در سمت راست (بدهکار) نشان داده می شود.

حقوق صاحبان سرمایه	
طرف بستانکار (افزایش)	طرف بدهکار (کاهش)
+	-

### مثال (حساب سرمایه)

فرض کنید اگر مبلغی معادل ۳ / ۰۰۰ / ۰۰۰ ریال به عنوان سرمایه موسسه به حساب واریز شود نحوه انعکاس آن به صورت زیر می باشد :

صندوق	
	۲ / ۰۰۰ / ۰۰۰

سرمایه موسسه	
۲ / ۰۰۰ / ۰۰۰	

### مانده عادی

در وضعیت نرمال ، میزان افزایش در هر حساب باید از میزان کاهش در آن بیشتر و در نتیجه مانده حساب ، مانده ای مثبت باشد. مانده مثبت هر حساب را «مانده عادی» آن حساب می گویند.

مثال ( نمایش حسابهای ترازنامه ای در معادله حسابداری و تهیه ترازنامه آن )

فرض کنید موسسه بازرگانی نوید فعالیتهایی را به شرح زیر در طی مهر ماه انجام می دهد :

۱- اختصاص مبلغ ۴ / ۰۰۰ / ۰۰۰ ریال جهت سرمایه موسسه ۲

۲- خرید نقد یک دستگاه اتومبیل به مبلغ ۲ / ۰۰۰ / ۰۰۰ ریال.

۳- خرید نسیه ائانه اداری به مبلغ ۰۰۰ / ۸۰۰ ریال

۴- مقداری از ائانه معادل ۱۰۰ / ۰۰۰ ریال برگشت داده شد

پاسخ

صندوق	
۲/۰۰۰/۰۰۰	۴/۰۰۰/۰۰۰
	۲/۰۰۰/۰۰۰

وسیله نقلیه	
	۲/۰۰۰/۰۰۰

ائانه اداری	
۱۰۰/۰۰۰	۸۰۰/۰۰۰
	۷۰۰/۰۰۰

=

بدهی ها حساب های پرداختنی	
۸۰۰/۰۰۰	۱۰۰/۰۰۰
۷۰۰/۰۰۰	

+

حقوق صاحبان سرمایه موسسه	
۴/۰۰۰/۰۰۰	

موسسه بازرگانی نوید

ترازنامه

۱۳ - - / ۶ / ۳۰

<p>بدهیها:</p> <p>حسابهای پرداختی ۷۰۰/۰۰۰</p> <p>سرمایه موسسه نوید ۴/۰۰۰/۰۰۰</p>	<p>صندوق ۲/۰۰۰/۰۰۰</p> <p>وسیله نقلیه ۲/۰۰۰/۰۰۰</p> <p>اثاثه اداری ۷۰۰/۰۰۰</p>
<p>جمع بدهی و سرمایه ۴/۷۰۰/۰۰۰</p>	<p>جمع داراییها ۴/۷۰۰/۰۰۰</p>

صندوق ( وجه نقد )

<p>۲/۰۰۰/۰۰۰</p>	
------------------	--

### مثال ( تجزیه و تحلیل ثبت سرمایه و دارایی)

آقای حسینی شرکت بازرگانی خود را اول مهر ماه افتتاح می نماید با اختصاص مبلغ ۳ / ۵۰۰ / ۰۰۰ ریال جهت سرمایه موسسه تجزیه و تحلیل این ثبت به صورت زیر می باشد :

پاسخ:

موجودی وجه نقد دارایی افزایش یافته ( بدهکار ) می شود و سرمایه نیز افزایش یافته و ( بستانکار ) می شود

صندوق ( بدهکار) ۳/۵۰۰/۰۰۰

سرمایه ( بستانکار ) ۳/۵۰۰/۰۰۰

### حساب هزینه

حساب هزینه افزایش آن در سمت راست ( بدهکار ) و کاهش آن در سمت چپ ( بستانکار ) نشان داده می شود.

### حساب درآمد

حساب درآمد افزایش آن در سمت چپ ( بستانکار ) و کاهش آن در سمت راست ( بدهکار ) نشان داده می شود.

### مثال ( در آمد)

فرض کنید ارسال صورت حسابی به مبلغی معادل ۶۰۰ / ۰۰۰ ریال برای مشتریان ، وجه دریافت نشد ثبت آن به شرح زیر می باشد :

حسابهای دریافتنی ( بدهکار ) ۶۰۰/۰۰۰

درآمد ( بستانکار ) ۶۰۰/۰۰۰



### مثال ( سود ویژه دوره مالی )

فرض کنید در موسسه مازندران میزان درآمد سالانه ۱ / ۲۰۰ / ۰۰۰ ریال باشد و هزینه های آن شامل : هزینه حقوق ۲۰۰ / ۰۰۰ ریال ، هزینه تبلیغات ۱۰۰ / ۰۰۰ ریال ، هزینه اجاره ۳۰۰ / ۰۰۰ ریال باشد سود ویژه دوره مالی به شرح زیر محاسبه می شود:

درآمد: ۱ / ۲۰۰ / ۰۰۰

کسر می شود : هزینه ها :

هزینه حقوق ( ۲۰۰ / ۰۰۰ )

هزینه تبلیغات ( ۱۰۰ / ۰۰۰ )

هزینه اجاره ( ۳۰۰ / ۰۰۰ )

جمع هزینه ها ( ۶۰۰ / ۰۰۰ )

سود ویژه دوره مالی ۶۰۰ / ۰۰۰

حساب برداشت

حساب برداشت مانند حساب هزینه عمل می کند یعنی افزایش آن در سمت راست ( بدهکار ) و کاهش آن در سمت چپ ( بستانکار ) نشان داده می شود. دلیل ایجاد حساب برداشت بعنوان حسابی جدا از هزینه های شرکت ، استفاده شخصی از داراییهای شرکت می باشد که جدا از هزینه های شرکت است.

### تقسیم بندی حسابهای یک موسسه

(۱) حسابهای دارایی

(۲) حسابهای بدهی

(۳) حسابهای حقوق صاحبان سرمایه

(۴) حسابهای درآمد

(۵) حسابهای هزینه

## انواع طبقه بندی حسابها

- طبقه بندی حسابها به حسابهای حقیقی و اسمی

- طبقه بندی حسابها به حسابهای دائمی و موقتی

- طبقه بندی حسابها به حسابهای حقیقی ، شخصی و اسمی

طبقه بندی حسابها به حسابهای حقیقی و اسمی

- حسابهای حقیقی ، شامل حسابهای دارایی ، بدهی و حقوق صاحبان سرمایه می باشد.

- حسابهای اسمی ، شامل حسابهای درآمد و هزینه است که در تهیه صورت سود و زیان مورد استفاده قرار می گیرد. در نتیجه می تواند ، به عنوان حسابهای فرعی ، حقوق صاحبان سرمایه به حساب آید.

طبقه بندی حسابها به حسابهای دائمی و موقتی

طبقه بندی حسابها به حسابهای دائمی و موقتی

- حسابهای دائمی ، که مانده آنها از یک دوره مالی به دوره مالی بعد انتقال پیدا می کند. مانند : حسابهای دارایی ، بدهی و حقوق صاحبان سرمایه.

- حسابهای موقتی که در پایان دوره مالی بسته می شوند. مانند: حسابهای درآمد و هزینه.

طبقه بندی حسابها به حسابهای حقیقی ، شخصی و اسمی

- حسابهای حقیقی ، شامل حسابهای دارایی (به استثنای حسابهای دریافتنی).

- حسابهای شخصی ، شامل حسابهای دریافتنی ، حسابهای پیرداختنی و حساب سرمایه.

- حسابهای اسمی که همان حسابهای موقتی و مربوط به حسابهای درآمد و هزینه می باشند

## کد گذاری حسابها

حسابهای دارایی در کد گذاری رقم اول سمت چپ آنها ( عدد ۱ ) ، حسابهای بدهی رقم اول سمت چپ آنها ( عدد ۲ ) ، حسابهای حقوق صاحبان سرمایه رقم اول سمت چپ آنها ( عدد ۳ ) ، حسابهای درآمد رقم اول سمت چپ آنها ( عدد ۴ ) ، حسابهای هزینه رقم اول سمت چپ آنها ( عدد ۵ ) می باشد.

مثال ( کدگذاری حسابها )

الف ( حسابهای دارایی : ( رقم سمت چپ آن یک می باشد )

۱۱ - صندوق

۱۲ - حسابهای دریافتنی

۱۳ - اسناد دریافتنی

ب ( بدهی : ( رقم سمت چپ آن دو می باشد )

۲۱ - حسابهای پرداختنی

۲۲ - اسناد پرداختنی

ج ( حقوق صاحبان سرمایه : ( رقم سمت چپ آن سه می باشد )

۳۱ - سرمایه

۳۲ - برداشت

د ( درآمد : ( رقم سمت چپ آن چهار می باشد )

۴۱ - درآمد

ه ( هزینه : ( رقم سمت چپ آن پنج می باشد )

۵۱ - هزینه حقوق کارمندان

۵۲ - هزینه آگهی

## دفتر روزنامه

اولین مرحله حسابداری مرحله ثبت فعالیتهاست. در این مرحله ، اطلاعات مربوط به فعالیت‌های مالی پس از تجزیه و تحلیل و تنظیم سند‌های مربوط در دفتری به نام دفتر روزنامه به ترتیب تاریخ وقوع ثبت می گردند. ثبتی که در دفتر روزنامه انجام می شود ، ثبت دو طرفه نامیده می شود.

## انواع دفتر روزنامه

- دفاتر روزنامه عمومی

- دفاتر روزنامه اختصاصی

۱۱۶ - دفاتر روزنامه عمومی :

ساده ترین و متداولترین نوع دفتر روزنامه ، دفتر است که آن را دفتر روزنامه عمومی یا دفتر روزنامه دو ستونی می نامند. این دفتر دارای دو ستون بدهکار و بستانکار می باشد و برای انجام ثبت معاملات در تجارتخانه و موسسات کوچک ، کفایت می کند. فرم آن بصورت زیر است :

بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ	
				روز	ماه

## دفتر روزنامه اختصاصی

این دسته از دفاتر بیشتر در موسسات بزرگ که تعداد معاملات تکراری آنها بسیار زیاد است ، مورد استفاده قرار می گیرد. معمولاً در حدود هشتاد تا نود درصد کلیه فعالیت های مالی این قبیل موسسات را می توان به چهار گروه تقسیم و هر گروه را در دفتر روزنامه اختصاصی ثبت کرد .

## انواع دفتر روزنامه

- دفتر روزنامه خرید
- دفتر روزنامه پرداخت های نقدی
- دفتر روزنامه فروش
- دفتر روزنامه دریافت های نقدی

### مثال ( دفتر روزنامه عمومی دو ستونی)

اگر قسمتی از عملیات یک ماهه فروشگاه پیام به شرح زیر باشد :

۶ مهر - خرید ملزومات به طور نقد معادل ۱۲/۰۰۰ ریال

۱۷ مهر - خرید وسیله نقلیه به طور نسیه معادل ۲۰۰/۰۰۰ ریال

۳۰ مهر - برداشت برای مصارف شخصی معادل ۶/۰۰۰ ریال

بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ	
				روز	ماه
۱۲/۰۰۰	۱۲/۰۰۰		ملزومات صندوق بابت خرید نقدی ملزومات	۶	۷
۲۰۰/۰۰۰	۲۰۰/۰۰۰		وسيله نقلیه حساب های پرداختنی بابت خرید نسیه وسیله نقلیه	۱۷	۷
۶/۰۰۰	۶/۰۰۰		برداشت صندوق بابت برداشت از صندوق	۳۰	۷

مثال ( دفتر روزنامه عمومی چهار ستونی )

فعالیت‌های مالی فروشگاه پیام طی مهر ماه سال -- ۱۳ به شرح زیر می باشد :

۱ مهر - پرداخت اجاره ماهیانه معادل ۲۰۰/۰۰۰ ریال

۱۳ مهر - پرداخت هزینه تبلیغات معادل ۹۰/۰۰۰ ریال

۱۵ مهر - دریافت وجه از مشتریان بدهکار معادل ۹۰۰/۰۰۰ ریال

سایر حساب ها		عطف	شرح	تاریخ		حساب صندوق	
بستانکار	بدهکار			ماه	روز	بستانکار	بدهکار
	۲۰۰/۰۰۰		هزینه اجاره بابت پرداخت اجاره	۷	۱	۲۰۰/۰۰۰	
	۹۰/۰۰۰		هزینه آگهی و تبلیغات بابت پرداخت هزینه تبلیغات	۷	۱۳	۹۰/۰۰۰	
۹۰۰/۰۰۰			حسابهای دریافتی بابت دریافت وجه از مشتریان بدهکار	۷	۱۵		۹۰۰/۰۰۰
۹۰۰/۰۰۰	۲۹۰/۰۰۰		جمع			۲۹۰/۰۰۰	۹۰۰/۰۰۰

مثال ( ثبت فعالیت ، کد گذاری و مانده گیری )

شرکت پیام در سال -- ۱۳ فعالیت‌های زیر را انجام داد :

۱- سرمایه گذاری نقدی در ابتدای سال معادل ۴/۰۰۰/۰۰۰ ریال.

۲- خرید ملزومات اداری بطور نقد معادل ۰۰۰/۳۰ ریال.

۳- پرداخت اجاره دفتر معادل ۰۰۰/۲۰۰ ریال.

۴- برداشت جهت مصارف شخصی معادل ۲۰/۰۰۰ ریال.

مطلوبست : ثبت فعالیتها در حساب T ، شماره گذاری و تعیین مانده حسابها .

صندوق شماره حساب : ۱۱		ملزومات اداری شماره حساب : ۱۵		سرمایه پیام شماره حساب : ۳۱	
(۲) ۳۰/۰۰۰	۴/۰۰۰/۰۰۰ (۱)		۳۰/۰۰۰ (۲)	(۱) ۴/۰۰۰/۰۰۰	
(۳) ۲۰۰/۰۰۰					
(۴) ۲۰/۰۰۰					
	۳/۷۵۰/۰۰۰				

برداشت شماره حساب : ۳۲	
	۲۰/۰۰۰ (۴)

هزینه اجاره شماره حساب : ۵۳	
	۲۰۰/۰۰۰ (۳)

### مثال ( دفتر روزنامه عمومی )

فعالیت‌های مالی زیر در شهریور - - ۱۳ در شرکت پاسارگاد انجام پذیرفت :

- ۲ شهریور - سرمایه گذاری نقدی معادل ۷/۰۰۰/۰۰۰ ریال
  - ۷ شهریور - کسب درآمد حاصل از ارائه خدمات معادل ۵۰۰/۰۰۰ ریال که وجه آن بعداً به حساب شرکت واریز می گردد.
  - ۱۷ شهریور - پرداخت بدهی به بستانکاران معادل ۲۰۰/۰۰۰ ریال .
  - ۲۶ شهریور - انجام هزینه های متفرقه معادل ۵۰/۰۰۰ ریال
  - ۳۰ شهریور - پرداخت اجاره ماهیانه معادل ۱۵۰/۰۰۰ ریال .
- مطلوبست : ثبت در دفتر روزنامه عمومی .

بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ	
				روز	ماه
۷/۰۰۰/۰۰۰	۷/۰۰۰/۰۰۰		صندوق سرمایه ثبت بابت سرمایه گذاری نقدی	۲	۶
۵۰۰/۰۰۰	۵۰۰/۰۰۰		حسابهای دریافتی درآمد ثبت بابت ارائه خدماتی که وجه آن بعداً وصول می شود	۷	۶
۲۰۰/۰۰۰	۲۰۰/۰۰۰		حسابهای پرداختی صندوق ثبت بابت پرداخت بدهی به بستانکاران	۱۷	۶
۵۰/۰۰۰	۵۰/۰۰۰		هزینه متفرقه صندوق ثبت بابت انجام هزینه متفرقه	۲۶	۶
۱۵۰/۰۰۰	۱۵۰/۰۰۰		هزینه اجاره صندوق ثبت بابت پرداخت اجاره	۳۰	۶
۷/۹۰۰/۰۰۰	۷/۹۰۰/۰۰۰		جمع		



## دلایل استفاده از دفتر روزنامه عمومی

۱- کلیه فعالیت‌های مالی به ترتیب تاریخ وقوع در دفتر روزنامه نشان داده می‌شود.

۲- کلیه اطلاعات و توضیحات مربوط به هر یک از داد و ستدها، به طور یکجا در دفتر روزنامه نشان داده می‌شود

۳- استفاده از دفتر روزنامه در جلوگیری از وقوع اشتباه در عملیات دفتر داری، کمک میکند

### کلیه فعالیت‌های مالی به ترتیب تاریخ وقوع در دفتر روزنامه نشان داده می‌شود

هر صفحه این دفاتر دارای ستون تاریخ، متشکل از روز و ماه می‌باشد. در این ستونها، فعالیت‌های مالی به ترتیب تاریخ وقوع ثبت می‌گردند. در نتیجه در هر زمان، دفتر روزنامه نشان دهنده کلیه فعالیت‌های مالی به ترتیب تاریخ وقوع است.

کلیه اطلاعات و توضیحات مربوط به هر یک از داد و ستدها بطور یکجا در دفتر روزنامه نشان داده می‌شود.

چون در ثبت فعالیت‌های مالی در دفاتر روزنامه، بدهکار و بستانکار هر حساب تعیین و سپس ثبت می‌گردد، همچنین شرح مختصری از هر فعالیت مالی در زیر آن ثبت، نوشته می‌شود. لذا در هر زمان، می‌توان اطلاعات مربوط به هر داد و ستد را به طور یکجا از دفاتر روزنامه استخراج نمود.

### استفاده از دفتر روزنامه در جلوگیری از وقوع اشتباه در عملیات دفتر داری

چون هر فعالیت مالی پس از تجزیه و تحلیل (تعیین بدهکار و بستانکار) در دفاتر روزنامه، ثبت می‌گردد. لذا، عدم تساوی جمع ستونهای بدهکار و بستانکار در پایان هر روز (یا هر داد و ستد) ما را متوجه اشتباه در ثبت ارقام می‌نماید. بعلاوه در صورتی که معاملات بدون ثبت در دفتر روزنامه، مستقیماً در دفتر کل ثبت گردند، در صورت وقوع اشتباهاتی نظیر: از قلم افتادگی، ثبت مکرر و غیره وسیله‌ای برای کنترل در دست نخواهد بود.

## آرتیکل

آرتیکل عبارتست از ثبت یک فعالیت مالی در دفتر روزنامه.

## انواع آرتیکل

- آرتیکل ساده
- آرتیکل مرکب

## آرتیکل ساده

در صورتی که در نتیجه انجام یک فعالیت مالی ، یک حساب بدهکار و یک حساب بستانکار گردد ثبت مربوط را آرتیکل ساده می گویند.

## آرتیکل مرکب

در صورتی که در نتیجه انجام یک فعالیت مالی ، بیش از یک حساب بدهکار و یا بیش از یک حساب بستانکار شود ثبت مربوط را آرتیکل مرکب می گویند.

## مثال ( آرتیکل ساده )

چنانچه یک پروژه ساختمانی در تاریخ ۲ / ۶ - / ۱۳ به ارزشی معادل ۸ / ۰۰۰ / ۰۰۰ ریال نقدا خریداری گردد ، ثبت آن در دفتر روزنامه عمومی یک آرتیکل ساده به شرح زیر می باشد :

صفحه ...

دفتر روزنامه عمومی ....

بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ	
				روز	ماه
۸/۰۰۰/۰۰۰	۸/۰۰۰/۰۰۰		ساختمان صندوق ثبت بابت خرید یک پروژه ساختمانی	۲	۶

## ۱۳۲- مثال ( آر تیکل مرکب ):

چنانچه برای خرید پروژه ساختمانی فوق در تاریخ ۱۶/۲ - ۱۳ ، مبلغی معادل ۳/۰۰۰/۰۰۰ ریال بطور نقد پرداخت شده و ما بقی بصورت سفته ای شش ماهه صادر گردیده است. ثبت آن در دفتر روزنامه عمومی یک آر تیکل مرکب به شرح می باشد :

صفحه .....

دفتر روزنامه عمومی .....

بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ	
				روز	ماه
۳/۰۰۰/۰۰۰	۸/۰۰۰/۰۰۰		ساختمان صندوق اسناد پرداختی ثبت بابت خرید پروژه	۲	۶
۵/۰۰۰/۰۰۰			بصورت نقد و نسیه		

### دفتر کل

دفتر کل عبارتست از دفتری که حسابها پس از طبقه بندی ، بهطور جداگانه در آن نگهداری می شوند. این حسابها ممکن است بصورت صفحات یک دفتر و یا به صورت کارتها و اوراق آزاد باشد. البته طبق قانون تجارت ایران ، استفاده از کارت به عنوان دفتر کل ، مجاز نیست.

### شکل دفتر کل

متداولترین فرم حسابهای دفتر کل ، که نمونه ای از آن در زیر ملاحظه می شود ، در حقیقت همان فرم «T» است که هر یک از طرفین آن به چند ستون تقسیم شده است و قسمتهای اساسی آن ، به این شرح می باشد

بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ		بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ	
				روز	ماه					روز	ماه

## چگونگی انتقال مبالغ مربوط به فعالیت‌های مالی از دفتر روزنامه به دفتر کل

مرحله اول - ثبت در دفتر روزنامه عمومی :

فعالیت‌های مالی زیر در اردیبهشت سال - ۱۳- در شرکت خدماتی نوید انجام گرفته است:

- ۲ اردیبهشت - سرمایه گذاری به مبلغ ۷/۰۰۰/۰۰۰ ریال
  - ۱۸ اردیبهشت - دریافت وجه از مشتریان بابت ارائه خدمات به ارزشی معادل ۵۰۰ / ۰۰۰ ریال.
  - ۳۰ اردیبهشت - پرداخت اجاره سالانه شرکت به ارزشی معادل ۶۰۰ / ۰۰۰ ریال
  - ۳۰ اردیبهشت - پرداخت حقوق کارکنان در ماه خرداد به ارزشی معادل ۲۰۰/ ۰۰۰ ریال.
- مطلوبست : ثبت عملیات فوق در دفتر روزنامه عمومی.

بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ	
				روز	ماه
۷/۰۰۰/۰۰۰	۷/۰۰۰/۰۰۰	۱۱ ۳۱	صندوق سرمایه ثبت بابت سرمایه گذاری	۲	۲
۵۰۰/۰۰۰	۵۰۰/۰۰۰	۱۱ ۴۱	صندوق درآمد ثبت بابت دریافت وجه از مشتریان	۲	۱۸
۶۰۰/۰۰۰	۶۰۰/۰۰۰	۱۵ ۱۱	پیش پرداخت اجاره صندوق ثبت بابت پرداخت اجاره سالانه شرکت	۲	۳۰
۲۰۰/۰۰۰	۲۰۰/۰۰۰	۵۱ ۱۱	هزینه حقوق صندوق ثبت بابت پرداخت حقوق ماهیانه	۲	۳۰
۸/۴۰۰/۰۰۰	۸/۴۰۰/۰۰۰		جمع		

چون مبلغ اجاره سالیانه پرداخت می شود بنابراین در پایان سال باید به هزینه منظور گردد. در اقع نوعی سپرده به حساب می آید و تحت عنوان حساب پیش پرداخت ، ثبت می شود و جزء داراییهاست .

مرحله دوم - انتقال اقلام ثبت شده از دفتر روزنامه عمومی به دفتر کل

شماره حساب : ۱۱

حساب صندوق

تشخیص	مانده	بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ	
						ماه	روز
بد	۷/۰۰۰/۰۰۰		۷/۰۰۰/۰۰۰		سرمایه گذاری نقدی	۲	۲
بد	۷/۵۰۰/۰۰۰		۵۰۰/۰۰۰		دریافت وجه از مشتریان	۲	۱۸
بد	۶/۹۰۰/۰۰۰	۶۰۰/۰۰۰			پرداخت اجاره سالانه	۲	۳۰
بد	۶/۷۰۰/۰۰۰	۲۰۰/۰۰۰			پرداخت حقوق ماهیانه	۲	۳۰

شماره حساب : ۳۱

حساب سرمایه

تشخیص	مانده	بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ	
						ماه	روز
بس	۷/۰۰۰/۰۰۰	۷/۰۰۰/۰۰۰			سرمایه گذاری نقدی	۲	۲

## حساب پیش پرداخت اجاره

شماره حساب : ۱۵

تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار	مانده	تشخیص	روز	ماه
							روز	ماه
۳۰	پرداخت اجاره سالانه		۶/۰۰۰/۰۰۰		۶/۰۰۰/۰۰۰	بد	۲	

## حساب در آمد

شماره حساب : ۴۱

تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار	مانده	تشخیص	روز	ماه
							روز	ماه
۱۸	دریافت وجه از مشتریان			۵۰۰/۰۰۰	۵۰۰/۰۰۰	بس	۲	

## حساب هزینه حقوق

شماره حساب : ۵۱

تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار	مانده	تشخیص	روز	ماه
							روز	ماه
۳۰	پرداخت حقوق ماهیانه		۲۰۰/۰۰۰		۲۰۰/۰۰۰	بد	۲	

## دفتر معین

دفتری است کمکی و فرعی ، که جزئیات مربوط به هر حساب دفتر کل ( در صورتی که آن حساب ، دارای حسابهای متعدد و جداگانه باشد. ) در آن نگهداری می شود. در این صورت حسابدفتر کل یک حساب کنترل خوانده می شود.

## انواع دفاتر معین

۱- دفتر معین بانک

۲- دفتر معین بدهکاران

۳- دفتر معین بستانکاران

۴- دفتر معین اموال

## ویژگیهای دفاتر معین و نحوه نگهداری آنها

دفاتر معین از دفاتر قانونی نیستند و می توانند به صورت کارتهای آزاد باشند. معمولاً برای سهولت مراجعه به صفحات دفتر معین ، حسابها در این دفاتر به ترتیب حروف الفباء نگهداری می شوند.

## مثال ( دفاتر معین )

قسمتی از فعالیتهای مالی ، موسسه خدماتی ایران در خرداد ماه به شرح زیر می باشد :

- ۱ خرداد - ارائه خدمات به فروشگاه رفاه به مبلغ ۴۰۰ / ۰۰۰ ریال به طور نسیه.
- ۴ خرداد - دریافت قسمتی از بدهی از فروشگاه رفاه به مبلغ ۳۰۰ / ۰۰۰ ریال.
- ۷ خرداد - ارائه صورتحساب خدمات به موسسه سهند به مبلغ ۵۰ / ۰۰۰ ریال.

مطلوبست : انتقال اقلام ثبت شده به دفاتر معین

فروشگاه رفاه	
۳۰۰/۰۰۰ (۴)	۴۰۰/۰۰۰ (۱)
	مانده ۱۰۰/۰۰۰

موسسه سپند	
	۵۰/۰۰۰ (۷)
	مانده ۵۰/۰۰۰

### تراز آزمایشی

فهرستی از مانده حساب هاست که در فواصل زمانی مختلف تهیه می شود .

### انواع تراز آزمایشی

- تراز آزمایشی دو ستونی
- تراز آزمایشی چهار ستونی

### قسمت های تراز آزمایشی

- عنوان تراز آزمایشی
- ستون نام حساب
- ستون شماره حساب
- مانده بدهکار
- مانده بستانکار



## مثال ( تراز آزمایشی دو ستونی )

مانده حسابهای موسسه خدماتی پیام در پایان سال به شرح زیر می باشد :

صندوق	۶/۰۰۰/۰۰۰ ریال	-	پیش پرداخت اجاره	۶۰۰/۰۰۰ ریال
برداشت	۱۰۰/۰۰۰ ریال	-	حسابهای پرداختنی	۴۰۰/۰۰۰ ریال
ملزومات اداری	۲۰۰/۰۰۰ ریال	-	سرمایه	۵/۰۰۰/۰۰۰ ریال
اثاثه	۲۰۰/۰۰۰ ریال	-	درآمد	۱/۷۰۰/۰۰۰ ریال

پاسخ :

موسسه خدماتی پیام

تراز آزمایشی

۱۳ - - / ۲۹ / ۱۲

نام حساب	شماره حساب	مانده بدهکار	مانده بستانکار
صندوق	۱۱	۶/۰۰۰/۰۰۰	
ملزومات اداری	۱۴	۲۰۰/۰۰۰	
پیش پرداخت اجاره	۱۵	۶۰۰/۰۰۰	
اثاثه	۱۸	۲۰۰/۰۰۰	
حسابهای پرداختنی	۲۲		۴۰۰/۰۰۰
سرمایه	۳۱		۵/۰۰۰/۰۰۰
برداشت	۳۲	۱۰۰/۰۰۰	
درآمد	۴۱		۱/۷۰۰/۰۰۰
جمع		۷/۱۰۰/۰۰۰	۷/۱۰۰/۰۰۰

## نحوه تهیه تراز آزمایشی چهار ستونی

برای تهیه تراز آزمایشی چهار ستونی ابتدا باید مانده حسابهای پایان دوره را با توجه به فعالیتهای جدیدی که صورت گرفته مجددا محاسبه نماییم. بنابراین طی دو مرحله تراز آزمایشی چهار ستونی تهیه می شود مرحله اول ثبت در حسابهای T و مانده گیری و مرحله دوم تهیه تراز آزمایشی می باشد.

### مرحله اول - تراز آزمایشی چهار ستونی ( تهیه حسابهای T )

مثال - موسسه خدماتی پیام در پایان سال فعالیتهای مالی زیر را انجام داده است :

۱ اسفند - پرداخت هزینه بیمه اتومبیل به مبلغ ۳۰ / ۰۰۰ ریال. ( صدور چک )

۹ اسفند - پرداخت هزینه های متفرقه به مبلغ ۰۰۰ / ۲۰ ریال .

۲۸ اسفند - دریافت مبلغ ۱۵۰ / ۰۰۰ ریال بابت در آمد.

در صورتیکه در ابتدای اسفند ماه ، مانده حسابهای موسسه به شرح زیر است:

بانک	۵۰۰ / ۰۰۰ ریال
صندوق	۱ / ۲۵۰ / ۰۰۰ ریال
سرمایه	۷۵۰ / ۰۰۰ ریال
اسناد پرداختنی	۱ / ۰۰۰ / ۰۰۰ ریال

درآمد شماره حساب : ۴۱	
( ۱۲/۲۸ ) ۱۵۰/۰۰۰	

بانک شماره حساب : ۱۲	
( ۱۲/۱ ) ۳۰/۰۰۰	مانده ۵۰۰/۰۰۰
	مانده ۴۷۰/۰۰۰

صندوق شماره حساب : ۱۱	
( ۱۲/۹ ) ۲۰/۰۰۰	مانده ۱/۲۵۰/۰۰۰
	۱۵۰/۰۰۰ ( ۱۲/۲۸ )
	مانده ۱/۳۸۰/۰۰۰

هزینه های متفرقه شماره حساب : ۵۹	
	۲۰/۰۰۰ ( ۱۲/۹ )

هزینه بیمه اتومبیل شماره حساب : ۵۳	
	۳۰/۰۰۰ ( ۱۲/۱ )

موسسه خدماتی پیام

تراز آزمایشی ۱۲/۲۹ - - ۱۳

مانده بستانکار	مانده بدهکار	جمع بستانکار	جمع بدهکار	شماره حساب	نام حساب
	۱/۳۸۰/۰۰۰	۲۰/۰۰۰	۱/۴۰۰/۰۰۰	۱۱	صندوق
	۴۷۰/۰۰۰	۳۰/۰۰۰	۵۰۰/۰۰۰	۱۲	بانک
۱/۰۰۰/۰۰۰		۱/۰۰۰/۰۰۰		۲۲	اسناد پرداختی
۷۵۰/۰۰۰		۷۵۰/۰۰۰		۳۱	سرمایه
۱۵۰/۰۰۰		۱۵۰/۰۰۰		۴۱	درآمد
	۳۰/۰۰۰		۳۰/۰۰۰	۵۳	هزینه بیمه اتومبیل
	۲۰/۰۰۰		۲۰/۰۰۰	۵۹	هزینه های متفرقه
۱/۹۰۰/۰۰۰	۱/۹۰۰/۰۰۰	۱/۹۵۰/۰۰۰	۱/۹۵۰/۰۰۰		جمع

### کشف اشتباهات و تصحیح حسابها

- تراز آزمایشی معمولاً به منظور کمک در کشف اشتباهات ناشی از عملیات حسابداری مورد استفاده قرار می گیرد. اشتباهات حسابداری را نیز می توان به دو دسته تقسیم نمود :
- اشتباهاتی که موجب عدم توازن ستونهای تراز آزمایشی می شوند.
  - اشتباهاتی که در توازن ستونهای تراز آزمایشی اثری ندارند.

## اشتباهاتی که موجب عدم توازن ستونهای تراز آزمایشی می شوند

- \* اشتباه در نقل اعداد از دفتر روزنامه به دفتر کل.
- \* ثبت مبلغی در بدهکار یک حساب به جای بستانکار و به عکس.
- \* اشتباه در مانده گیری حسابها.
- \* اشتباه در نقل مبلغ مانده حسابها به تراز آزمایشی
- \* اشتباه در جمع ستون بدهکار و بستانکار تراز آزمایشی
- \* انتقال مانده بدهکار یک حساب به ستون بستانکار تراز آزمایشی و بهعکس.

## شیوه های پیدا کردن سریع اشتباهات

- در صورتیکه جمع ستونهای بدهکار و بستانکار تراز آزمایشی توان نداشته باشد . تفاوت بین این دو مبلغ را بدست می آوریم زیرا ممکن است در یافتن علت اختلاف کمک نماید و مبلغی از قلم افتاده باشد.
- در صورتیکه تفاوت بین جمع ستونهای بدهکار و بستانکار تراز آزمایشی بر دو قابل قسمت باشد نشاندهنده آن است که یک مانده بدهکار در ستون بستانکار و یا بر عکس ثبت گردیده است.
- در صورتیکه تفاوت بین جمع ستونهای بدهکار و بستانکار تراز آزمایشی بر نه قابل قسمت باشد نشاندهنده آن است که امکان دارد دو نوع اشتباه رخ داده باشد.

## اشتباهاتی که در توازن ستونهای تراز آزمایشی اثر ندارند

- کلیه مبالغی که در بدهکار حسابها ثبت گردیده ، برابر با مبالغی است که در بستانکار حسابها ثبت شده است.
  - مانده بدهکار یا بستانکار حسابها به درستی محاسبه و به تراز آزمایشی نقل شده است.
  - جمع ستونهای بدهکار و بستانکار تراز آزمایشی صحیح است.
- مهمترین اشتباهاتی که در توازن تراز آزمایشی اثری نداشته اما دال بر صحت آن نیز نمی باشند
- از قلم افتادن ثبت یک یا چند معامله در دفتر روزنامه.
  - از قلم افتادن نقل چند آرتیکل ثبت شده در دفتر روزنامه به دفتر کل.
  - ثبت یک معامله در دفاتر به مبلغی کمتر یا بیشتر از مبلغ واقعی آن.
  - بدهکار یا بستانکار کردن یک حساب به جای حسابی دیگر.
  - اشتباه یکسان در تعیین مانده بدهکار یک حساب و مانده بستانکار حسابی دیگر .
  - ثبت بیش از واقع مبلغ یک معامله و ثبت کمتر از واقع مبلغ معامله دیگر در یک حساب به طوری که مبلغ اشتباه در هر دو مورد یکسان باشد .

## تصحیح اشتباهات و ثبت آنها

تصحیح اشتباهات با توجه به نوع اشتباه و تاریخ کشف آن به سه دسته تقسیم می شود:

۱. تصحیح اشتباهاتی که در دوره مالی جاری انجام می شوند و نیازی به ثبت آرتیکل جدید جهت اصلاح ندارند.
۲. تصحیح اشتباهاتی که در دوره مالی جاری انجام می شوند و نیاز به ثبت آرتیکل جدید جهت اصلاح دارند.
۳. اشتباهاتی که در دوره مالی بعد کشف می شوند. ( خارج از مبحث کتاب می باشد).

- اشتباهاتی که در دوره مالی جاری انجام می شوند و نیاز به ثبت آرتیکل جدید جهت اصلاح ندارند
- اشتباه در نام حساب ، یا مبلغ آن در آرتیکل ثبت شده در دفتر روزنامه ، کفایت برای اصلاح روی نام یا مبلغ را خط کشیده عنوان یا مبلغ صحیح نوشته شود.
  - اشتباه در نقل مبلغ از دفتر روزنامه به دفتر کل که برای تصحیح آن ، روی مبلغ اشتباه در دفتر کل خط کشیده و مبلغ صحیح در بالای آن نوشته می شود.

### مثال ( بند الف )

فرض می کنیم که در ثبت مربوط به خرید اثاثه به طور نقد به مبلغ ۱۸۷۰۰ ریال در دفتر روزنامه حسابدار اشتباها ۱۷۸۰۰ ریال را ثبت کرده باشد اصلاح حساب به فرم زیر صورت می گیرد:

اثاثه ۱۷۸۰۰

۱۸۷۰۰

۱۷۸۰۰

صندوق

۱۸۷۰۰

ثبت بابت خرید نقدی اثاثه

### مثال ( بند ب )

چنانچه حسابدار ثبت را در دفتر روزنامه به درستی انجام داده باشد اما در نقل به دفتر کل اشتباه کرده باشد ثبت اصلاحی زیر را داریم :

تشخیص	مانده	بستانکار	بدهکار	بد	شرح	تاریخ	
						روز	ماه
	۱۷۸۰۰		۱۷۸۰۰		خرید اثاثه به طور نقد	۲	۴
	۱۸۷۰۰		۱۸۷۰۰				

تصحیح اشتباهاتی که در دوره مالی جار انجام می شوند و نیاز به ثبت آرتیکل جدید جهت اصلاح دارند

- حسابدار اشتباهها جابجایی در نام حساب داشته باشد.
- حسابدار اشتباهها نام حساب دیگری را ثبت نماید.
- حسابدار اشتباهها مبلغی غیر از مبل واقعی را ثبت نماید.

۱۵۸ - مثال ( بند الف ) :

فرض می کنیم در تاریخ ۱/۲ - - ۱۳ آموزشگاه احسان یک کامپیوتر به ارزشی معادل ۴۰۰/۰۰۰ ریال به طور نقد خریده باشد :

ثبت غلط :

۴۰۰/۰۰۰ صندوق

۴۰۰/۰۰۰ اثاثه

بابت خرید کامپیوتر بطور نقد

۸۰۰۰/۰۰۰ اثاثه

۸۰۰/۰۰۰ صندوق

بابت اصلاح ثبت خرید در ۱ / ۲



**مثال ( بند ب )**

فرض می کنیم در تاریخ ۱/۲ - ۱۳ آموزشگاه احسان یک کامپیوتر به ارزشی معادل ۴۰۰/۰۰۰ ریال به طور نقد خریده باشد

**ثبت غلط :**

ملزومات ۴۰۰/۰۰۰

صندوق ۴۰۰/۰۰۰

بابت خرید کامپیوتر بطور نقد

**ثبت اصلاحی**

اثاثه ۴۰۰/۰۰۰

ملزومات ۴۰۰/۰۰۰

بابت اصلاح ثبت خرید در ۲ / ۱

**مثال ( بند ج )**

فرض می کنیم در تاریخ ۱ / ۲ / ۱۳ - آموزشگاه احسان یک کامپیوتر به ارزشی معادل ۴۰۰/۰۰۰ ریال به طور نقد

خریده باشد :

**ثبت غلط :**

اثاثه ۴۵۰/۰۰۰

صندوق ۴۵۰/۰۰۰

بابت خرید کامپیوتر بطور نقد

**ثبت اصلاحی**

صندوق ۵۰/۰۰۰

اثاثه ۵۰/۰۰۰

بابت اصلاح ثبت خرید در ۲ / ۱

## فصل چهارم

### حسابداری کالا

#### تقسیم بندی واحدهای اقتصادی انتفاعی

- واحدهای اقتصادی انتفاعی تجاری
- واحدهای اقتصادی انتفاعی غیر تجاری

#### واحدهای انتفاعی تجاری

به فعالیت هایی از قبیل تولید ، خرید ، فروش کالا و غیره می پردازند.

#### اقسام حسابداری خرید و فروش کالا در موسسات تجاری

- روش نگهداری حساب کالا
- روش نگهداری حسابهای خرید کالا و فروش کالا به طور جداگانه

#### روش نگهداری حساب کالا

در این روش حسابی تحت عنوان حساب کالا افتتاح می شود و کلیه عملیات خریدهای کالا در ستون بدهکار و کلیه عملیات فروشهای کالا در ستون بستانکار آن ثبت می شود. نگهداری چنین حسابی نمی تواند مطلوب باشد. زیرا هر گاه بخواهیم سود یا زیان ناویژه حاصل از خرید و فروش را محاسبه نماییم مانده حساب مزبور نشاندهنده سود و زیان نخواهد بود. به بیان دیگر وقتی خرید کالایی صورت می گیرد معادل قیمت خرید حساب کالا را بدهکار و موقع فروش کالا ، معادل مبلغ فروش حساب کالا را بستانکار می نماییم.

## مثال

شرکت تجارتي امید در ۲۰ تیر ماه مبلغ ۲۰۰ / ۰۰۰ ریال کالا به طور نقد خریداری می نماید. آرتیکل مربوطه در دفتر روزنامه عمومی می بایست به شرح زیر ثبت شود

۲۰ تیر حساب کالا ۲۰۰ / ۰۰۰

صندوق ۲۰۰ / ۰۰۰

بابت خرید کالا به طور نقد

## مثال

شرکت تجارتي امید در ۲۰ تیر ماه مبلغ ۲۰۰ / ۰۰۰ ریال کالا به طور نقد خریداری می نماید. چنانچه قسمتی از همین کالا را در ۳۰ تیر ماه به مبلغ ۳۰۰ / ۰۰۰ ریال به طور نقد بفوشد. آرتیکل مربوطه در دفتر روزنامه عمومی می بایست به شرح زیر ثبت شود :

۳۰ تیر صندوق ۳۰۰ / ۰۰۰

حساب کالا ۳۰۰ / ۰۰۰

بابت فروش قسمتی از کالا

## نقایص روش نگهداری حساب کالا برای ثبت خرید و فروش

- مانده حساب کالا به دلیل ثبت خریدها و فروشها بعضا بدهکار و پستانکار می گردند بنابراین به دلیل نگهداری حساب جداگانه برای موجودی کالا در چنین روشی مانده حساب کالا به تنهایی نمی تواند نمایانگر سود یا زیان ناویژه حاصل از عملیات خرید و فروش باشد.
- به دلیل آنکه احتمال دارد در طی دوره ، برگشت از خرید و فروش صورت گیرد که لزوما می بایست برگشت از خرید را در پستانکار حساب کالا و برگشت از فروش را در بدهکار حساب کالا ثبت نمود ، لذا با حسابهای خرید کالا و فروش کالا مخلوط می گردند و تعیین خرید و فروش خالص در چنین روشی مقدور نخواهد بود.

## روش نگهداری حسابهای خرید کالا و فروش کالا به طور جداگانه

برای ثبت معاملات مربوط به خرید و فروش کالا در این روش حسابهای جداگانه ای برای خرید و فروش و حسابهای وابسته به آن نگهداری می شود.

### حسابداری خرید کالا

موسساتی که به خرید و فروش کالا اشتغال دارند، کالاهایی را که به منظور فروش خریداری می کنند ، در حساب خرید ثبت می نمایند. افزایش در این حساب بدهکار و کاهش در آن بستانکار است به عبارتی صرف کردن وجه نقد به حساب می آید و مانند هزینه عمل می کند. در نتیجه مانده عادی حساب خرید مانده بدهکار می باشد.

حساب خرید	
« افزایش » + بدهکار	« کاهش » - بستانکار

### نحوه ثبت خرید نقدی کالا

زمانیکه خرید نقدی صورت گیرد حساب خرید بدهکار و حساب صندوق (بانک) بستانکار می گردد.

خرید  
\*\*\*  
صندوق  
\*\*\*  
ثبت بابت خرید نقدی کالا

### نحوه ثبت خرید نسبه کالا

زمانیکه خرید نسبه صورت گیرد حساب خرید بدهکار و حساب حسابهای پرداختنی بستانکار می گردد.

خرید  
\*\*\*  
حسابهای پرداختنی  
\*\*\*  
ثبت بابت خرید نسبه کالا

### مثال ( حسابداری خرید نقدی کالا )

فرض کنید که فروشگاه رفاه در تاریخ ۲/۶ معادل مبلغ ۳/۰۰۰/۰۰۰ ریال کالا از فروشگاه پیام به طور نقد خریداری نماید . ثبت آن در دفتر روزنامه فروشگاه رفاه به شرح زیر می باشد :

خرید ۳/۰۰۰/۰۰۰

صندوق ۳/۰۰۰/۰۰۰

ثبت بابت خرید نقدی کالا

### مثال ( حسابداری خرید نسبه کالا )

فرض کنید که فروشگاه رفاه در تاریخ ۲/۶ معادل مبلغ ۳/۰۰۰/۰۰۰ ریال کالا از فروشگاه پیام به طور نقد خریداری نماید . ثبت آن در دفتر روزنامه فروشگاه رفاه به شرح زیر می باشد :

خرید ۳/۰۰۰/۰۰۰

حسابهای پرداختنی ۳/۰۰۰/۰۰۰

ثبت بابت خرید نقدی کالا

### تذکر

باید توجه داشت که با خرید یک دارایی ( ملزومات ، اثاثه و ... ) حساب مربوط به همان دارایی بدهکار می‌گردد و نه حساب خرید. زیرا این حساب فقط اختصاص به خرید کالاهایی دارد که به منظور فروش خریداری شده اند.

### مثال

آقای محمدی اقدام به خرید نقدی یک دستگاه ماشین آلات به مبلغ ۳ / ۵۰۰ / ۰۰۰ ریال نمود نحوه ثبت آن به شرح زیر است :

ماشین آلات ۳/۵۰۰/۰۰۰

صندوق ۳/۵۰۰/۰۰۰

ثبت بابت خرید نقدی ماشین آلات

## دفتر روزنامه ویژه حساب خرید

- دفتر روزنامه اختصاصی خرید
- دفتر روزنامه پرداختهای نقدی

## دفتر روزنامه اختصاصی خرید

دفتر روزنامه اختصاصی خرید ، یک دفتر ثبت اولیه می باشد که به منظور ثبت خریدهای نسبه طراحی گردیده است. در این دفتر فقط خرید های نسبه ثبت می گردد.

## فرم دفتر روزنامه اختصاصی خرید

مبلغ	عطف	حسابهایی که بستانکار می شوند	تاریخ	
			ماه	روز

## دفتر روزنامه پرداختهای نقدی

این دفتر روزنامه برای ثبت پرداختهای نقدی می باشد که شامل ستونهای حسابهای پرداختنی ، خرید نقدی ، حسابهای متفرقه برای ثبت ارقام بدهکار و تخفیفات خرید و وجوه نقد برای ثبت ارقام بستانکار می باشد.

## فرم دفتر روزنامه پرداختهای نقدی

تاریخ	شماره چکهای صادره	حسابهایی که بدهکار می شوند	عطف	حسابهای متفرقه بدهکار	حسابهای پرداختنی بدهکار	خرید بدهکار	تخفیفات نقدی بستانکار	وجوه بستانکار

## هزینه های مستقیم خرید

هزینه های مستقیم خرید از قبیل : ( حقوق و عوارض گمرکی ، هزینه حمل و نقل و غیره ) می باشند و مانند هزینه افزایش آن در بدهکار نشان داده می شود و مانده عادی آن مانده بدهکار است

### هزینه های مستقیم خرید

افزایش + بدهکار	کاهش - بستانکار
-----------------	-----------------

### مثال ( هزینه های مستقیم خرید )

فرض کنید فروشگاه رفاه ، جهت حمل کالای خریدای شده خود مبلغ ۵۰ / ۰۰۰ ریال پرداخت کند این فعالیت مالی به صورت زیر ثبت می گردد :

هزینه های مستقیم خرید ۵۰/۰۰۰

صندوق ۵۰/۰۰۰

ثبت بابت پرداخت هزینه های مستقیم خرید

### قیمت تمام شده کالای خریداری شده

برای بدست آوردن قیمت تمام شده کالای خریداری شده به طریق زیر عمل می نمایم:

\*\*\* \* خرید در طی دوره

\*\*\* \* اضافه می شود : هزینه حمل کالای خریداری شده

\*\*\* \* قیمت تمام شده کالای خریداری شده

## مثال

چنانچه شرکت خزر خرید طی دوره ای معادل ۵۲۰/۰۰۰ ریال داشته و هزینه حمل آن ۷/۰۰۰ ریال و هزینه گمرک و و عوارض آن ۱۲ / ۰۰۰ ریال باشد قیمت تمام شده کالای خریداری شده بصورت زیر محاسبه می شود:

$$\begin{aligned} \text{هزینه های مستقیم خرید} + \text{خرید} &= \text{قیمت تمام شده کالای خریداری شده} \\ ( ۱۲/۰۰۰ + ۷/۰۰۰ ) + ۵۲۰/۰۰۰ &= \text{قیمت تمام شده کالای خریداری شده} \\ ۵۳۹ / ۰۰۰ &= \text{قیمت تمام شده کالای خریداری شده} \end{aligned}$$

## حساب برگشت از خرید

حساب برگشت از خرید زمانی افتتاح می شود که کالایی به دلیل معیوب بودن برگشت داده شود یا اینکه کالای سفارش داده شده با کالای دریافت شده تفاوت داشته باشد. این حساب کاهنده حساب خرید بوده و ثبت مربوطه آن عکس خرید می باشد.

### برگشت از خرید

افزایش + بستانکار	کاهش - بدهکار
-------------------	---------------

## نحوه ثبت برگشت از خرید به صورت نقدی

صندوق \*\*\*

برگشت از خرید \*\*\*

بابت برگشت قسمتی از کالای خریداری شده به طور نقد



## نحوه ثبت برگشت از خرید به صورت نسبه

حسابهای پرداختی \*\*\*

برگشت از خرید \*\*\*

بابت برگشت قسمتی از کالای خریداری شده به طور نسبه

### مثال ( برگشت از خرید به صورت نقد )

فرض کنید فروشگاه رفاه مبلغی معادل ۵۰۰/۰۰۰ ریال کالا خریده باشد که مبلغ ۰۰۰/۵۰ ریال از کالا به دلیل مطابقت نداشتن با سفارش برگشت داده شد وجه آن نقدا پرداخت میگردد. این فعالیت مالی به صورت زیر ثبت میگردد :

صندوق ۵۰/۰۰۰

برگشت از خرید ۵۰/۰۰۰

بابت برگشت قسمتی از کالای خریداری شده به طور نقد

### مثال ( برگشت از خرید )

فرض کنید فروشگاه رفاه مبلغی معادل ۰۰۰/۵۰۰ ریال کالا خریده باشد که مبلغ ۰۰۰/۵۰ ریال از کالا به دلیل مطابقت نداشتن با سفارش برگشت داده شد و قرار شد وجه آن بعدا پرداخت گردد. این فعالیت مالی به صورت زیر ثبت می گردد :

حسابهای پرداختی ۵۰/۰۰۰

برگشت از خرید ۵۰/۰۰۰

بابت برگشت قسمتی از کالای خریداری شده

## حساب تخفیفات نقدی خرید

ممکن است خریدار به علت عیب و نقص بخشی از کالای خریداری شده، تقاضای تخفیف در قیمت را داشته باشد، در این صورت حساب تخفیفات نقدی خرید مانند برگشت از خرید عمل کرده و مانده عادی آن بستانکار است. به عبارتی برگشت از خرید و تخفیفات نقدی خرید هر دو کاهنده حساب خرید می باشند.

### تخفیفات نقدی خرید

افزایش + بستانکار	کاهش - بدهکار
-------------------	---------------

### مثال ( تخفیفات نقدی خرید )

فرض کنید شرکت آلفا کالایی را به طور نسیه به مبلغ ۱۲/۰۰۰ ریال خریداری کرده است که مبلغی معادل ۱/۰۰۰ ریال تخفیف نقدی خرید داشته است. فعالیت مالی مزبور به صورت زیر ثبت می گردد:

حسابهای پرداختی ۱۲/۰۰۰

صندوق ۱۱/۰۰۰

تخفیفات نقدی خرید ۱/۰۰۰

بابت تخفیفات نقدی خرید

### خرید خالص

خرید در طی دوره

اضافه می شود: هزینه حمل کالای خریداری شده

قیمت تمام شده کالای خریداری شده

کسر می شود:

برگشت از خرید

تخفیفات نقدی خرید

خرید خالص

## مثال ( خرید خالص )

فرض کنید بهای تمام شده کالای خریداری شده شرکت آلفا ۶۰ / ۰۰۰ ریال باشد و برگشت از خرید و تخفیفات معادل ۰۰/۷ ریال و تخفیفات نقدی خرید معادل ۲ / ۰۰۰ ریال باشد. محاسبه خرید خالص به شرح زیر است :

قیمت تمام شده کالای خریداری شده = خرید خالص ( تخفیفات نقدی خرید + برگشت از خرید و تخفیفات )  
 $۶۰ / ۰۰۰ = \text{خرید خالص} - ( ۲۰ / ۰۰۰ + ۷ / ۰۰۰ )$

$۵۱ / ۰۰۰ = \text{خرید خالص}$

## حسابداری فروش کالا

در آمد در موسساتی که به خرید و فروش کالا اشتغال دارند ، از طریق فروش کالای خریداری شده حاصل می گردد. بنابر این حساب فروش همانند درآمد عمل کرده ، افزایش آن بستانکار و کاهش آن بدهکار می شود. مانده عادی حساب فروش مانده بستانکار است.

### فروش

افزایش + بستانکار	کاهش - بدهکار
-------------------	---------------

## فروش کالا به صورت نقد

زمانیکه فروش نقد کالا صورت می گیرد حساب فروش بستانکار و حساب صندوق ( بانک ) بدهکار می شود.

\*\*\*

صندوق

\*\*\*

فروش

ثبت بابت فروش نقدی کالا

## فروش کالا به صورت نسیه

زمانیکه فروش نسیه کالا صورت می گیرد حساب فروش بستانکار و حساب ، حسابهای دریافتی بدهکار می شود.

حسابهای دریافتی \*\*\*

فروش \*\*\*

ثبت بابت فروش نسیه کالا

مثال ( فروش نقد کالا )

فرض کنید فروشگاه رفاه موجودی کالای خود را معادل مبلغ ۸۰ / ۰۰۰ ریال به طور نقد به فروش رسانده است. فعالیت مالی مزبور به صورت زیر ثبت میگردد :

صندوق ۸۰ / ۰۰۰

فروش ۸۰ / ۰۰۰

ثبت بابت فروش نقدی کالا

مثال ( فروش نسیه کالا )

فرض کنید فروشگاه رفاه موجودی کالای خود را معادل مبلغ ۸۰ / ۰۰۰ ریال به طور نسیه به فروش رسانده است. فعالیت مالی مزبور به صورت زیر ثبت می گردد :

حسابهای دریافتی ۸۰ / ۰۰۰

فروش ۸۰ / ۰۰۰

ثبت بابت فروش نسیه کالا

حسابهایی که در حسابداری فروش کالا مورد استفاده قرار می گیرند

- حساب فروش کالا
- حساب برگشت از فروش
- حساب تخفیفات نقدی فروش
- فروشخالص

### حساب برگشت از فروش

در صورت برگشت کالای فروخته شده به جای بدهکار کردن حساب فروش ، حساب برگشت از فروش بدهکار می شود. این حساب بر عکس حساب فروش عمل کرده و کاهنده فروش می باشد و مانده عادی آن مانده بدهکار است.

### حساب برگشت از فروش

افزایش + بدهکار	کاهش - بستانکار
-----------------	-----------------

نحوه ثبت برگشت از فروش به صورت نقد

برگشت از فروش \*\*\*

صندوق \*\*\*

برگشت از فروش به صورت نقد

## نحوه ثبت برگشت از فروش به صورت نسبه

برگشت از فروش \*\*\*

حسابهای دریافتنی \*\*\*

برگشت از فروش به صورت نسبه

### مثال ( برگشت از فروش نقدی )

فرض کنید در موسسه انوری قسمتی از کالای فروخته شده را به مبلغ ۲۰۰ / ۰۰۰ ریال نقدا برگشت داده شده است. فعالیت مالی مزبور به صورت زیر ثبت می گردد :

برگشت از فروش ۲۰۰/۰۰۰

صندوق ۲۰۰/۰۰۰

برگشت از فروش به صورت نقد

### مثال ( برگشت از فروش نسبه ):

فرض کنید در موسسه انوری قسمتی از کالای فروخته شده را به مبلغ ۲۰۰ / ۰۰۰ ریال برگشت داده شده است که وجه آن بعدا پرداخت می گردد. فعالیت مالی مزبور به صورت زیر ثبت می گردد :

برگشت از فروش ۲۰۰/۰۰۰

حسابهای دریافتنی ۲۰۰/۰۰۰

برگشت از فروش به صورت نسبه

## حساب تخفیفات نقدی فروش

این تخفیف که توسط فروشنده به خریدار داده می شود در دفاتر فروشنده تحت عنوان تخفیفات نقدی فروش ثبت می گردد. این حساب مانند برگشت از فروش مانده عادی آن بدهکار می باشد.

### تخفیفات نقدی فروش

افزایش + بدهکار	کاهش - بستانکار
-----------------	-----------------

### مثال ( تخفیفات نقدی فروش )

فرض کنید شرکت آلفا کالایی را به طور نسیه به مبلغ ۱۲/۰۰۰ ریال فروخته است که مبلغی معادل ۱ / ۰۰۰ ریال تخفیف نقدی فروش داشته است. فعالیت مالی مزبور به صورت زیر ثبت می گردد :

تخفیفات نقدی فروش ۱/۰۰۰

صندوق ۱۱/۰۰۰

حسابهای دریافتنی ۱۲/۰۰۰

بابت تخفیفات نقدی فروش

### فروش خالص

فروش خالص

=

فروش در طی دوره مالی

-

( تخفیفات نقدی فروش + برگشت از فروش و تخفیفات )

## مثال ( فروش خالص )

فرض کنید شرکت خزر مبلغی معادل ۲ / ۰۰۰ / ۰۰۰ ریال فروش در طی دوره مالی داشته باشد و برگشت از فروش و تخفیفات معادل ۴۰ / ۰۰۰ ریال و تخفیفات نقدی فروش معادل ۲۰ / ۰۰۰ ریال باشد. فروش خالص عبارتند از :

$$۲ / ۰۰۰ / ۰۰۰ = \text{فروش خالص} - ( ۲۰ / ۰۰۰ + ۴۰ / ۰۰۰ )$$

$$۱ / ۹۴۰ / ۰۰۰ = \text{فروش خالص}$$

## فرم گزارشی تهیه فروش خالص

فروش ناخالص

کسر می شود :

برگشت از فروش و تخفیفات

تخفیفات نقدی فروش

فروش خالص

## دفتر روزنامه اختصاصی فروش

یک دفتر ثبت اولیه است که به منظور ثبت فروشهای نسبه طراحی گردیده است.

## فرم دفتر روزنامه اختصاصی فروش

مبلغ	عطف	شماره فاکتور فروش	حسابهایی که بدهکار می شوند	تاریخ	



## دفتر روزنامه دریافت‌های نقدی

این دفتر روزنامه برای ثبت دریافت‌های نقدی یک موسسه مورد استفاده قرار می‌گیرد.

فرم دفتر روزنامه دریافت‌های نقدی

تاریخ	حساب‌هایی که بستانکار می‌شوند	شرح	عطف	حساب‌های متفرقه بستانکار	حساب‌های دریافتی بستانکار	فروش بستانکار	تخفیفات نقدی فروش بدهکار	وجوه نقد بدهکار

## هزینه حمل کالای فروش رفته

در برخی موارد موسسه باید پرداخت هزینه حمل کالا تا موسسه خریدار را تقبل نماید. این هزینه با هزینه حمل کالای خریداری شده فرق دارد. زیرا هزینه حمل کالای خریداری شده در محاسبه قیمت تمام شده کالای خریداری شده تأثیر دارد در حالیکه هزینه حمل کالای فروش رفته جزء هزینه های فروش بوده و در صورت سود و زیان و برای محاسبه سود ویژه عملیاتی برآورد می‌گردد

هزینه حمل کالای فروش رفته

افزایش + بدهکار	کاهش - بستانکار
-----------------	-----------------

## مثال ( هزینه حمل کالای فروش رفته )

فرض کنید در شرکت نوید قیمت تمام شده کالای فروش رفته ۹ / ۰۰۰ / ۰۰۰ ریال و هزینه حمل کالای فروش رفته آن معادل ۲۰۰ / ۰۰۰ ریال باشد. سود ویژه شرکت از فروش کالایش به شرح زیر است :

هزینه حمل کالای فروش رفته - قیمت تمام شده کالای فروش رفته = سود ویژه شرکت

$$۲۰۰/۰۰۰ - ۹/۰۰۰/۰۰۰ = \text{سود ویژه شرکت}$$

## انواع تخفیفات در موسسات تجاری

مهمترین نوع تخفیفات در موسسات تجاری عبارتست از :

- تخفیفات تجاری
- تخفیفات بر اساس توافق طرفین
- تخفیفات به دلیل عیب و نقص کالا
- تخفیفات نقدی خرید یا فروش

### تخفیفات تجاری

معمولا ، موسسات تجاری برای بالا بردن میزان فروش ، در زمانهای مختلف تخفیفات برای مشتریان خود در نظر می گیرند. به عبارتی این تخفیفات در فروشهای بالا برای مشتریان صورت می گیرد و متفاوت می باشد. تخفیفات تجاری در دفاتر ثبت نمی گردند زیرا فعالیتهای مالی به قیمت تمام شده در دفاتر ثبت می شوند و نه به قیمت روز در بازار.

### تخفیفات بر اساس توافق طرفین

گاهی خریدار و فروشنده بر سر قیمتی با یکدیگر توافق می کنند. این نوع تخفیفات نیز به همان دلیلی که در مورد تخفیفات تجاری گفته شد، در دفاتر ثبت نمی گردند.

### تخفیفات به دلیل عیب و نقص کالا

گاهی خریدار پس از دریافت کالای خریداری شده متوجه عیب و نقصی در آن می شود و یا در می یابد که با نمونه سفارش داده شده مطابقت ندارد. در این صورت کالا برگشت داده می شود ، در نتیجه تخفیفی نیز در حساب برگشت از خرید ثبت می گردد. به همین دلیل این حساب را برگشت از خرید و تخفیفات گویند.

## مثال ( برگشت از خرید و تخفیفات )

موسسه مرنند قسمتی از کالایی را که طی سفارشی از فروشگاه پیام خریداری نمود بدلیل عدم مطابقت برگشت داده و در عوض تخفیفی معادل ۲۰۰ / ۱۰۰۰ ریال نقد دریافت می دارد. ثبت این فعالیت مالی به شرح زیر است:

۲۰۰/۰۰۰	صندوق
۲۰۰/۰۰۰	برگشت از خرید و تخفیفات

بابت دریافت تخفیف از فروشگاه پیام

## تخفیفات نقدی خرید و فروش

گاهی اوقات موسسات تجاری برای پرداخت زودتر از موعد و پیشگیری از عدم پرداخت به موقع از تخفیفات نقدی استفاده می کنند. این تخفیفات در دفاتر خریدار در بستانکار حسابی به نام تخفیفات نقدی خرید و در دفاتر فروشنده در بدهکار حسابی به نام تخفیفات نقدی فروش به ثبت می رسد. مانده عادی حساب برگشت از خرید بستانکار و مانده عادی حساب برگشت از فروش بدهکار است.

## شرط فروش

در فروش نسبه ، فروشنندگان کالا مدتی را برای دریافت طلب ناشی از فروش کالا به طور نسبه برای مشتریان خود تعیین می نمایند ، که به آن شرط فروش گفته می شود.

## مثال شرط فروش نسبه

نسبه ۳۰ روزه ، ۲٪ تخفیف به شرط پرداخت تا روز دهم : ( ن / ۳۰ ، ۲٪ / ۱۰ )

نحوه ثبت تخفیف شرطی در دفتر روزنامه عمومی فروشنده

مثال : فرض کنید ، تجارتخانه سهند در تاریخ دوم تیر کالایی را با شرط فروش (ن / ۶۰ ، ۲٪ / ۱۰) به قیمت ۳/۰۰۰/۰۰۰ به تجارتخانه نوید بفروشد.

بستانکار	بدهکار	شرح	تاریخ	
			روز	ماه
۳/۰۰۰/۰۰۰	۳/۰۰۰/۰۰۰	حسابهای دریافتی فروش ثبت بابت فروش کالا با شرط ( ن / ۶۰ ، ۲ )	۲	تیر

نحوه ثبت تخفیف شرطی در دفتر روزنامه عمومی خریدار

بستانکار	بدهکار	شرح	تاریخ	
			روز	ماه
۳/۰۰۰/۰۰۰	۳/۰۰۰/۰۰۰	خرید حسابهای پرداختی ثبت بابت خرید کالا با شرط ( ن / ۶۰ ، ۲ )	۲	تیر

در مثال فوق چنانچه تجارتخانه نوید در تاریخ ۱۲ تیر ماه بدهی خود را به تجارتخانه سهند بپردازد آنگاه ثبت زیر را داریم :

بستانکار	بدهکار	شرح	تاریخ	
			روز	ماه
۳/۰۰۰/۰۰۰	۲/۹۴۰/۰۰۰	صندوق	۱۲	تیر
	۶۰/۰۰۰	تخفیفات نقدی فروش		
۳/۰۰۰/۰۰۰		حسابهای دریافتی		
		ثبت بابت دریافت وجه طبق شرط تخفیف		

### ارزیابی موجودی کالا در پایان دوره

به طور کلی دو روش برای محاسبه موجودی کالا مورد استفاده قرار می گیرد :

- روش محاسبه دائمی موجودی کالا
- روش محاسبه ادواری موجودی کالا

### روش محاسبه دائمی موجودی کالا

در این روش حسابی به نام موجودی کالا در دفاتر افتتاح می گردد و کلیه خریدهای کالا در بدهکار این حساب به ثبت می رسند. همچنین در این روش حسابهایی مانند برگشت از خرید و تخفیفات نقدی خرید نیز نگهداری نمی شوند بلکه هزینه های مستقیم خرید در بدهکار حساب موجودی کالا و برگشت از خرید و تخفیفات و تخفیفات نقدی در بستانکار حساب موجودی کالا ثبت می شوند. در هر لحظه تعداد و ارزش موجودی کالا مشخص بوده ، نیازی به ارزیابی نمی باشد. این روش برای موسساتی که تعداد کالای مورد معامله آنها کم ولی دارای ارزش زیاد می باشند مناسب است. اما در موسساتی که حجم خرید و فروش بسیار زیاد دارند مانند سوپر مارکت قابل استفاده نیست .

روش محاسبه دائمی موجودی کالا

فرم T روش دائمی موجودی کالا

### حساب موجودی کالا

خرید ، هزینه های مستقیم خرید	برگشت از خرید تخفیفات و تخفیفات نقدی خرید
------------------------------	---

### روش محاسبه ادواری موجودی کالا

در این روش کلیه خریدهای کالا ، در حسابی به نام خرید ثبت می شود. همچنین حسابهای جداگانه ای برای هزینه های مستقیم خرید ، برگشت از خرید و تخفیفات و تخفیفات نقدی خرید نگهداری می شود. ( عکس روش دائمی)

عمده ترین روشهای قیمت گذاری موجودی کالا ( روش ادواری )

- روش اولین صادره از اولین وارده *FIFO* (FIRST IN - FIRST OUT)
- روش اولین صادره از آخرین وارده *LIFO* (LAST IN - FIRST OUT)
- روش میانگین با اعمال ضریب ( میانگین موزون )
- روش اقل قیمت تمام شده با قیمت روز یا بازار

روش اولین صادره از اولین وارده *FIFO* (FIRST IN - FIRST OUT)

مفهوم این روش این است که کالاهایی که اول وارد انبار شده اول از انبار خارج گردد و در نتیجه کالاهایی که در پایان دوره در انبار باقی می ماند همان کالاهایی هستند که آخر وارد انبار شده و باقیمت جدید نیز خریداری شده است

## مثال (روش FIFO)

موجودی یکی از اقلام انبار موسسه ارمغان در پایان دوره ۵۰۰ عدد می باشد اطلاعات دیگر در مورد این کالا به شرح زیر است :

موجودی اول دوره	۳۰۰ عدد	۲۰ ریال	۶/۰۰۰ ریال
خرید اول	۲۰۰ عدد	۲۵ ریال	۵/۰۰۰ ریال
خرید دوم	۴۰۰ عدد	۴ ریال	۱۶/۰۰۰ ریال
جمع	۹۰۰ عدد		۲۷/۰۰۰ ریال

اگر بخواهیم قیمت ۵۰۰ عدد موجودی پایان دوره را طبق روش فایفو اولین صادره از اولین وارده تعیین کنیم بر اساس این فرضیه قیمت موجودی باقیمانده به شرح زیر محاسبه می شود :

$$۴ * ۴۰۰ = ۰۰/۱۶$$

$$۲۵ * ۱۰۰ = ۵۰۰/۲$$

$$۱۶/۰۰۰ + ۲/۵۰۰ = ۱۸/۵۰۰ \quad \text{ارزش موجودی پایان دوره}$$

$$۲۷/۰۰۰ - ۱۸/۵۰۰ = ۸/۵۰۰ \quad \text{ارزش کالای مصرف شده}$$

## روش اولین صادره از آخرین وارده (LAST IN – FIRST OUT) LIFO

مفهوم این روش این است که کالاهایی که اول وارد انبار شده اول از انبار خارج گردد و در نتیجه کالاهایی که در پایان دوره در انبار باقی می ماند همان کالاهایی هستند که آخر وارد انبار شده و باقیمت جدید نیز خریداری شده است.

### مثال (روش LIFO)

موجودی یکی از اقلام انبار موسسه ارمغان در پایان دوره ۵۰۰ عدد می باشد

مورد این کالا به شرح زیر است :

موجودی اول دوره	۳۰۰ عدد	۲۰ ریال	۶/۰۰۰ ریال
خرید اول	۲۰۰ عدد	۲۵ ریال	۵/۰۰۰ ریال
خرید دوم	۴۰۰ عدد	۴ ریال	۱۶/۰۰۰ ریال
جمع	۹۰۰ عدد		۲۷/۰۰۰ ریال

اگر بخواهیم قیمت ۵۰۰ عدد موجودی پایان دوره را طبق روش لایفو اولین صادره از آخرین وارده تعیین کنیم بر اساس اینفرضیه قیمت موجودی باقیمانده پایان دوره و ارزش کالای مصرف شده به شرح زیر محاسبه می شود :

$$۳۰۰ * ۲۰ = ۶/۰۰۰$$

$$۲۰۰ * ۲۵ = ۵/۰۰۰$$

$$\text{ارزش کالای پایان دوره} \quad ۶/۰۰۰ + ۵/۰۰۰ = ۱۱/۰۰۰$$

$$\text{ارزش کالای مصرف شده} \quad ۱۱/۰۰۰ = ۱۶/۰۰۰ - ۲۷/۰۰۰$$



## روش میانگین موزون

در این روش میانگین قیمت هر واحد ، از تقسیم قیمت تمام شده کالای آماده برای فروش به تعداد کالاهای آماده برای فروش محاسبه می گردد. حاصل این تقسیم بهای میانگین موزون هر واحد کالا را مشخص می نماید که برای محاسبه ارزش موجودی پایان دوره و قیمت تمام شده کالای فروش رفته مرد استفاده قرار می گیرد.

## روش اقل بهای تمام شده با قیمت بازار

در این روش حسابدار از دو قیمت تمام شده کالا و قیمت بازار هر کدام که کمتر بود مبنای قیمت گذاری قرار می دهد .

## قیمت تمام شده کالای فروش رفته

برای به دست آوردن قیمت تمام شده کالای فروش رفته بایستی بعد از ارزشیابی موجودی پایان دوره طبق روشهای ارزشیابی از قیمت تمام شده کالای آماده برای فروش کسر گردد :

- قیمت تمام شده کالای آماده برای فروش
- کسر می شود : موجودی کالای پایان دوره
- قیمت تمام شده کالای فروش رفته

## چگونگی افتتاح حساب موجودی کالا و اصلاح این حساب ( در سیستم ادواری)

هر گاه یک موسسه تجاری آغاز به کار نماید ، در پایان اولین دوره مالی ، حسابی به نام موجودی کالا در دفاتر افتتاح می کند ، که ارزش موجودی کالا پس از ارزیابی از یک طرف در بدهکار آن و از طرف دیگر در بستانکار حساب خلاصه سود و زیان به ثبت می رسد. نتیجه این حساب به عنوان سود و زیان ویژه دوره مالی به حساب سرمایه انتقال می یابد.

## نحوه بستن حساب موجودی کالا و افتتاح آن در سال جدید

ابتدا فعالیت موجودی کالای ارزیابی شده را در دفتر روزنامه شرکت ثبت کرده ، در مرحله دوم حساب موجودی کالای ابتدای دوره به خلاصه حساب سود و زیان بسته می شود و در مرحله سوم ثبت حساب موجودی کالای پایان دوره ارزیابی شده با خلاصه حساب سود و زیان متقابل می شود.

### مثال ( انتقال موجودی کالا به خلاصه حساب سود و زیان )

#### مرحله اول:

فرض کنید در پایان سال - - ۱۳ فروشگاه امید موجودی کالا به میزان ۲ / ۰۰۰ / ۰۰۰ ریال ارزیابی گردیده باشد. در این تاریخ آرتیکل زیر جهت ثبت موجودی کالا در دفتر روزنامه عمومی فروشگاه نوشته می شود :

بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ	
				روز	ماه
۲/۰۰۰/۰۰۰	۲/۰۰۰/۰۰۰		موجودی کالا حساب خلاصه سود و زیان ثبت موجودی کالای ارزیابی شده در پایان سال	۲۹	۱۲

## مرحله دوم :

حساب فوق در طی سال بدون تغییر باقی می ماند. در پایان سال پس از ارزیابی موجودی کالا ارزش آن معادل ۰۰۰ / حساب ۵ / ریال تعیین گردید. در این تاریخ آرتیکلهای زیر به ثبت می رسند تا از یک طرف موجودی کالای ابتدای دوره بسته شود و از طرف دیگر ، موجودی کالای ارزیابی شده در پایان دوره ثبت گردد.

بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ	
				ماه	روز
۲/۰۰۰/۰۰۰	۲/۰۰۰/۰۰۰	۳۳	حساب خلاصه سود و زیان	۱۲	۲۹
		۱۴	موجودی کالا ثبت بستن حساب موجودی کالای ابتدای دوره		
۵/۰۰۰/۰۰۰	۵/۰۰۰/۰۰۰	۱۴	موجودی کالا	۱۲	۲۹
		۳۳	حساب خلاصه سود و زیان ثبت موجودی کالای ارزیابی شده در پایان سال		

مرحله سوم -

پس از نقل این آرتیکلهها به حساب موجودی کالا در دفتر کل حساب مذکور به صورت زیر خواهد بود :

موجودی کالا

شماره حساب : ۱۴

تشخیص	مانده	بستانکار	بدهکار	شرح	تاریخ	
					ماه	روز
بد	۲/۰۰۰/۰۰۰		۲/۰۰۰/۰۰۰	موجودی کالا نقل از سال قبل	۱	۱
-	۰	۲/۰۰۰/۰۰۰		بستن موجودی کالای ابتدای سال	۱۲	۲۹
بد	۵/۰۰۰/۰۰۰		۵/۰۰۰/۰۰۰	ثبت موجودی کالای ارزیابی شده در پایان سال	۱۲	۲۹

## چگونگی محاسبه سود ناویژه و ویژه در موسسات تجاری

صورتحساب سود و زیان به دو شکل وجود دارد :

- صورتحساب سود و زیان شرکت خدماتی
- صورتحساب سود و زیان شرکت تجاری

### فرم صورتحساب سود و زیان شرکت های خدماتی

شرکت خدماتی .....

صورتحساب سود و زیان

برای سال مالی منتهی به .....

در آمد

کسر می شود :

هزینه حقوق

هزینه آب و برق

هزینه نظافت

جمع هزینه ها

سود خالص

## فرم صورتحساب سود و زیان شرکت های بازرگانی

شرکت بازرگانی .....  
صورتحساب سود و زیان  
برای سال مالی منتهی به .....

فروش در طی دوره

کسر می شود : برگشت از فروش

تخفیفات نقدی فروش

فروشخالص

قیمت تمام شده کالای فروش رفته :

موجودی کالای اول دوره

خرید طی دوره

اضافه می شود : هزینه حمل کالا

قیمت تمام شده کالای خریداری شده

کسر می شود : برگشت از خرید

تخفیفات نقدی خرید

خرید خالص

قیمت تمام شده کالای آماده برای فروش

کسر می شود : موجودی کالای پایان دوره

قیمت تمام شده کالای فروش رفته

سود ناخالص

کسر می شود : هزینه های عملیاتی :

( هزینه حقوق ، هزینه فروش ، هزینه بیمه )

جمع هزینه ها

سود خالص عملیاتی

### مثال ( صورتحساب سود و زیان شرکت خدماتی )

اطلاعات زیر از شرکت خدماتی امید در دست می باشد :

- در آمد های شرکت امید ۸ / ۰۰۰ / ۰۰۰ ریال
- هزینه حقوق ۴۰۰ / ۰۰۰ ریال
- هزینه آب و برق ۲۰۰ / ۰۰۰ ریال
- هزینه بیمه ۵۰ / ۰۰۰ ریال
- هزینه نظافت ۵۰ / ۰۰۰ ریال

مطلوبست محاسبه صورتحساب سود و زیان شرکت :

شرکت خدماتی ....

صورتحساب سود و زیان

برای سال مالی منتهی به .....

درآمدها	۸/۰۰۰/۰۰۰
کسر می شود :	
هزینه حقوق	۴۰۰/۰۰۰
هزینه آب و برق	۲۰۰/۰۰۰
هزینه بیمه	۵۰/۰۰۰
هزینه نظافت	۵۰/۰۰۰
جمع هزینه ها	( ۷۰۰/۰۰۰ )
سود خالص	۷/۳۰۰/۰۰۰

### مثال ( صورت حساب سود و زیان شرکت تجاری )

شرکت امید طی فروش سالانه خود در آمدی معادل ۹ / ۰۰۰ / ۰۰۰ ریال کسب کرده ، تخفیفات نقدی فروش معادل ۰۰۰ / ۲۰ ریال ، موجودی کالای اول دوره شرکت معادل ۶ / ۰۰۰ / ۰۰۰ ریال ، هزینه حمل کالای خریداری شده معادل ۰۰۰ / ۳۰۰ ریال ، برگشت از خرید معادل ۱۰۰ / ۰۰۰ ریال ، موجودی کالای پایان دوره معادل ۲ / ۰۰۰ / ۰۰۰ ریال ، هزینه حقوق معادل ۰۰ / ۲۰۰ ریال ، هزینه آب و برق معادل ۱۰ / ۰۰۰ ریال می باشد. مطلوبست : تهیه صورت حساب سود و زیان شرکت :

#### شرکت بازرگانی امید

#### صورت حساب سود و زیان

برای سال مالی منتهی به ۱۲ / ۲۹

۹ / ۰۰۰ / ۰۰۰	فروش در طی دوره
	کسر می شود : تخفیفات نقدی فروش ( ۲۰ / ۰۰۰ )
۸ / ۹۸۰ / ۰۰۰	فروش خالص
	قیمت تمام شده کالای فروش رفته :
۶ / ۰۰۰ / ۰۰۰	موجودی کالای اول دوره
۳۰۰ / ۰۰۰	اضافه می شود : هزینه حمل کالا
۶ / ۳۰۰ / ۰۰۰	قیمت تمام شده کالای خریداری شده
( ۱۰۰ / ۰۰۰ )	کسر می شود : برگشت از خرید
۶ / ۲۰۰ / ۰۰۰	خرید خالص
۱۲ / ۵۰۰ / ۰۰۰	قیمت تمام شده کالای آماده برای فروش
( ۴ / ۰۰۰ / ۰۰۰ )	کسر می شود : موجودی کالای پایان دوره
( ۸ / ۵۰۰ / ۰۰۰ )	قیمت تمام شده کالای فروش رفته
۴۸۰ / ۰۰۰	سود ناخالص
	کسر می شود : هزینه های عملیاتی :
	هزینه حقوق ( ۲۰۰ / ۰۰۰ )
	هزینه آب و برق ( ۱۰ / ۰۰۰ )
( ۲۱۰ / ۰۰۰ )	جمع هزینه ها
۲۷۰ / ۰۰۰	سود خالص عملیاتی

فرم محاسبه سود ناویژه دوره مالی:

سود ناویژه دوره مالی

=

قیمت تمام شده کالای فروش رفته طی دوره مالی

-

درآمد حاصل از فروشی طی دوره مالی

فرم محاسبه سود ویژه دوره مالی :

سود ویژه دوره مالی

=

هزینه های عملیاتی در طی دوره مالی

-

سود ناویژه دوره مالی

مثال ( محاسبه سود ناویژه)

فرض کنید شرکت پیام در طی دوره مالی در آمد حاصل از فروش آن معادل ۲ / ۰۰۰ / ۵۰۰ ریال می باشد ، قیمت تمام شده کالای فروش رفته معادل ۲ / ۰۰۰ / ۰۰۰ ریال ، هزینه حمل و نقل کالای خریداری شده معادل ۲۰ / ۰۰۰ ریال می باشد. سود ناویژه دوره مالی به شرح زیر می باشد :

$$۲ / ۵۰۰ / ۰۰۰ = \text{سود ناویژه دوره مالی} - ۲ / ۰۰۰ / ۰۰۰$$

$$\text{سود ناویژه دوره مالی} = ۵۰۰ / ۰۰$$



### مثال ( محاسبه سود ویژه )

فرض کنید شرکت پیام در طی دوره مالی درآمد حاصل از فروش آن معادل  $2/500/000$  ریال می باشد ، قیمت تمام شده کالای فروش رفته معادل  $2/000/000$  ریال ، هزینه حمل و کالای خریداری شده معادل  $20/000$  ریال ، هزینه فروش معادل  $30/000$  ریال می باشد. سود ویژه دوره مالی به شرح زیر می باشد :

$$2/500/000 - 2/000/000 = \text{سود ناویژه دوره مالی}$$

$$500/000 = \text{سود ناویژه دوره مالی}$$

$$500/000 = \text{سود ویژه دوره مالی} - 30/000$$

### تقسیم بندی صورت سود و زیان یک موسسه تجاری

- قسمت فروش
- قسمت قیمت تمام شده کالای فروش رفته
- قسمت هزینه های عملیاتی

### هزینه های فروش

به آن دسته از هزینه هایی گفته می شود که مربوط به قسمت فروش موسسه می باشند. هزینه هایی که مستقیماً و به طور کامل در ارتباط با عملیات فروش کالا هستند. این هزینه ها جزء هزینه های عملیاتی شرکت محسوب شده و در محاسبه سود خالص شرکت بکار می روند.

### برخی از انواع هزینه های فروش عبارتند از

هزینه حقوق فروشندگان ، هزینه لوازم التحریر مصرفی فروشگاه ، هزینه آب و برق فروشگاه ، هزینه حمل کالای فروش رفته و هزینه های متفرقه فروش.

## هزینه های عملیاتی

هزینه هایی که جهت انجام عملیات یک موسسه تجاری ، اعم از عملیات فروش و یا اداری انجام می گردد.

## هزینه های عمومی

آن دسته از هزینه هایی که مربوط به اداره امور موسسه بوده ، ارتباطی به عملیات فروش ندارند. هزینه های عمومی نامیدهمی شوند.

## برخی از انواع هزینه های عمومی عبارتند از

هزینه حقوق کارمندان اداری ، هزینه لوازم التحریر مصرفی عمومی ، هزینه آب و برق دفتر کار و هزینه های متفرقه عمومی.

## هزینه های متفرقه

آن دسته از هزینه های جزیی و اتفاقی که قابل طبقه بندی و ثبت در حسابهای عادی هزینه یک موسسه نیستند.

## مثال ( هزینه های عملیاتی)

فرض کنید شرکت آذری هزینه هایی به شرح زیر داشته باشد ؛

هزینه حقوق ۳۰۰ / ۰۰۰ ریال ، هزینه متفرقه ۵۰ / ۰۰۰ ریال ، هزینه حمل کالا ۲۰ / ۰۰۰ ریال ، هزینه حمل کالای فروش رفته ۵ / ۰۰۰ ریال ، هزینه آب و برق ۳۰ / ۰۰۰ ریال. مجموع هزینه های عملیاتی این شرکت به شرح زیر می باشد :

هزینه های عملیاتی :

هزینه حقوق	۳۰۰/۰۰۰
هزینه حمل کالای فروش رفته	۵/۰۰۰
هزینه آب و برق	۳۰/۰۰۰
هزینه متفرقه	۵۰/۰۰۰
مجموع هزینه های عملیاتی	۳۸۵/۰۰۰

## قیمت تمام شده کالای آماده برای فروش

قیمت تمام شده کالای آماده برای فروش

=

خرید خالصی دوره مالی

+

موجودی کالای اول دوره مالی

✓ اطلاعات زیر در دست است

اگر فروش خالص یک موسسه ۵۰۰/۰۰۰ ریال و خرید خالص آن ۳۰۰ / ۰۰۰ ریال و موجودی کالای اول دوره ۹۰/۰۰۰ ریال و موجودی کالای پایان دوره ۸۰ / ۰۰۰ ریال باشد. قیمت تمام شده کالای آماده برای فروش ، قیمت تمام شده کالای فروش رفته ، مبلغ موجودی کالا در ترازنامه پایان دوره و سود ناویژه فروش به شرح زیر است :

محاسبه قیمت تمام شده کالای آماده برای فروش

قیمت تمام شده کالای آماده برای فروش

=

خرید خالص

+

موجودی کالای اول دوره

$۹۰ / ۰۰۰ + ۳۰۰ / ۰۰۰ = ۳۹۰ / ۰۰۰$  = قیمت تمام شده کالای آماده برای فروش

محاسبه قیمت تمام شده کالای فروش رفته

قیمت تمام شده کالای فروش رفته

=

موجودی کالای پایان دوره

-

قیمت تمام شده کالای آماده برای فروش

$$= 390 / 000 - 80 / 000 = 310 / 000$$

مبلغ موجودی کالادر ترازنامه پایان دوره

مبلغ 80/000 ریال موجودی کالای پایان دوره دارد زیرا موجودی کالای اول دوره در ترازنامه پایان دوره بسته خواهد شد و صفر می شود.

محاسبه سود ناویژه

سود ناویژه

=

بهای تمام شده کالای فروش رفته

-

فروش خالص

$$= 500 / 000 - 310 / 000 = 190 / 000$$

### مثال ( خرید خالص )

شرکت مازندران ۶۰۰ / ۰۰۰ ریال خرید داشته است و ۵۰ / ۰۰۰ ریال هزینه حمل کالای خریداری شده پرداخت نمود و ۱۰۰ / ۰۰۰ ریال تخفیفات نقدی خرید دریافت نمود و ۷۰ / ۰۰۰ ریال برگشت از خرید و تخفیفات داشته است. خرید خالص شرکت مازندران به شرح زیر محاسبه می شود :

( برگشت از خرید و تخفیفات + تخفیفات نقدی خرید ) - هزینه حمل کالای خریداری شده

$$۰۰۰/۰۰۰ = ۶۰۰ / ۰۰۰ + ۵۰ / ۰۰۰ - ( ۱۰۰ / ۰۰۰ + ۷۰/۰۰۰ ) = ۴۸۰/۰۰۰$$

### مثال ( محاسبه موجودی کالای پایان دوره )

فرض کنید شرکتی قیمت تمام شده کالای فروش رفته آن ۷۰۰ / ۰۰۰ ریال و قیمت تمام شده کالای آماده برای فروش معادل ۸۵۰ / ۰۰۰ ریال باشد آنگاه موجودی کالای پایان دوره به شرح زیر است :

$$۰۰۰/۸۵۰ \times X - = ۰۰۰/۷۰۰$$

$$X = ۰۰۰/۱۵۰$$

### مثال ( در آمد حاصل از فروش طی دوره مالی )

فرض کنید شرکتی سود ناویژه طی دوره مالی آن معادل ۸۰۰ / ۰۰۰ ریال و قیمت تمام شده کالای فروش رفته آن معادل ۷۰۰ / ۰۰۰ ریال باشد. درآمد حاصل از فروش طی دوره مالی به شرح زیر است :

بهای تمام شده کالای فروش رفته + سود ناویژه = درآمد حاصل از فروش طی دوره مالی

$$۰۰۰ / ۵۰۰ = ۸۰۰ / ۰۰۰ + ۷۰۰ / ۰۰۰ = ۱ / ۵۰۰ / ۰۰۰$$

## فصل پنجم

انجام تعديلات ، تهيه كاربرگ ، تهيه صورتهای مالی طبقه بندی شده ، بستن حسابها

تقسيم بندی فعاليتهاي مالی انجام شده توسط يك موسسه اقتصادی

- فعاليتهاي مالی بيرونی
- فعاليتهاي مالی درونی

### فعاليتهاي مالی بيرونی

فعاليتهاي مالی بيرونی همان فعاليتهايي هستند که بين موسسه مورد نظر و ساير موسسات انجام می پذيرند. مانند قراردادی که برای بیمه ساختمان با شرکت بیمه منعقد می شود.

### فعاليتهاي مالی درونی

فعاليتهاي مالی درونی همان فعاليتهايي هستند که به منظور تعديل مانده بعضی از حسابها و به دست آوردن مانده واقعی آنها در دفاتر موسسه انجام می پذيرند. مانند تعديل مانده حساب پيش پرداخت بیمه ساختمان در پايان دوره مالی.

تقسيم بندی حسابهای موجود در يك موسسه

- حسابهای دایمی
- حسابهای موقتی
- حسابهای مخلوط

## حسابهای دائمی

این حسابها فقط مربوط به یک دوره مالی نبوده ، مانده آنها به دوره مالی بعد انتقال می یابد. حسابهای ترازنامه ای از نوع حسابهای دائمی می باشند. در پایان هر دوره مالی ، حسابهای دائمی مانده گیری شده سپس مانده های جدید در ترازنامه پایان دوره منعکس گردیده ، به دوره مالی بعد منتقل می گردند. نام دیگر حسابهای دائمی ، حسابهای واقعی نیز می باشد.

## حسابهای موقتی

این حسابها که حسابهای اسمی نیز خوانده می شوند با پایان یافتن دوره مالی بسته شده ، در نتیجه مانده آنها به دوره مالی بعد انتقال نمی یابد. کلمه موقتی ، توصیف کننده خوبی برای این حسابهاست. زیرا آنها فقط در طی دوره مالی و به منظور طبقه بندی و محاسبه تغییرات حاصله در حساب حقوق صاحبان سرمایه افتتاح گردیده در طی این مدت تنها افزایش را نشان می دهند و نمی توانند کاهش را نشان دهند و سرانجام در پایان دوره بسته می شوند. حسابهای مربوط به صورتحساب سود و زیان جزء حسابهای موقتی می باشند. و مانده این حسابها به خلاصه حساب سود و زیان بسته می شود.

## حسابهای مخلوط

این حسابها همانطوری که از نامشان پیداست مخلوطی از حسابهای دائمی و موقتی می باشند. بدین ترتیب در پایان دوره با استفاده از تعدیلات ، حسابهای موقتی ( سود وزیانی ) بسته شده و حسابهای دائمی ( ترازنامه ای ) به دوره مالی بعد انتقال می یابند. حسابهای مخلوط مانند پیش پرداختها، هزینه و پیش دریافت های درآمد.

## تعدیل حسابها

تمامی حسابها نیازی به تعدیل ندارند بلکه حسابهای مخلوط و آندسته از هزینه ها و درآمدهایی که ثبت نگردیده اند ، باید تعدیل شوند. با تعدیل حسابها اشتباهات مربوط به ثبت فعالیتهای مالی در دفتر روزنامه و نقل آن به دفتر کل و مانده گیری ها تصحیح نمی گردند.

## روش حسابداری نقدی

در روش حسابداری نقدی ، پس از دریافت و یا پرداخت وجه مربوط به درآمد و هزینه آرتیکل مربوط به آن ثبت نمی گردد. در نتیجه نیازی به ثبت تعدیلات در پایان دوره مالی نمی باشد. روش حسابداری نقدی جزء اصول پذیرفته شده حسابداری نمی باشد.

## روش حسابداری تعهدی

در روش حسابداری تعهدی ، با قطعی شدن هر در آمد و با هزینه مثبت مربوط به آن در دفاتر انجام می پذیرد. و ثبت آرتیکل‌های در آمد و هزینه صورت می گیرد.

### تقسیم بندی ثبت های اصلاحی در پایان دوره جهت تعدیلات حسابها

- پیش پرداختهای هزینه
- پیش دریافتهای درآمد
- هزینه های ثبت نشده
- درآمدهای ثبت نشده

### پیش پرداخت هزینه و تعدیلات مربوط به آن

مخارجی که موسسه پرداخت می نماید ، اما منافع مربوط به آن در بیش از یک دوره مالی عاید می گردد. مانند پیش پرداخت اجاره.

### روش های ثبت پیش پرداخت هزینه در زمان پرداخت وجه نقد

- روش به حساب دارایی منظور کردن (استفاده از حساب دائمی)
- روش به حساب هزینه منظور کردن (استفاده از حساب موقت )



روش ثبت پیش پرداخت زمانیکه به حساب دارایی منظور می شود

پیش پرداخت بیمه

صندوق

ثبت پیش پرداخت زمانیکه به حساب دارایی منظور می شود.

روش ثبت پیش پرداخت زمانیکه به حساب هزینه منظور می شود

هزینه بیمه

صندوق

ثبت پیش پرداخت زمانیکه به حساب هزینه منظور می شود.

مثال ( پیش پرداخت با استفاده از حساب دائمی)

موسسه امید در تاریخ ۱ / ۱ / ۱۳۸۰ مبلغ ۴۸۰ / ۰۰۰ ریال بابت بیمه سه سال آینده پرداخت نمود. ثبت روزنامه در زمان پرداخت وجه و اصلاحات پایان سال به شرح زیر است :

۴۸۰/۰۰۰

۸۰/۱/۱ پیش پرداخت بیمه

۴۸۰/۰۰۰

صندوق

بابت پرداخت بیمه سه ساله

در پایان سال حساب پیش پرداخت بیمه یک حساب مختلط بوده و باید بین هزینه و دارایی تفکیک شود :

۱۶۰/۰۰۰

۸۰/۱۲/۲۹ هزینه بیمه

۱۶۰/۰۰۰

پیشپرداخت بیمه

بابت اصلاح حسابها

$۴۸۰/۰۰۰ \div ۳ = ۱۶۰/۰۰۰$

هزینه بیمه سالانه

هزینه بیمه

پیش پرداخت بیمه

۱۶۰/۰۰۰
---------

۱۶۰/۰۰۰	۴۸۰/۰۰۰
	مانده ۳۲۰/۰۰۰

### مثال ( پیش پرداخت با استفاده از حساب موقت )

موسسه امید در تاریخ ۱۳۸۰/۱/۱ مبلغ ۴۸۰/۰۰۰ ریال بابت بیمه سه سال آینده پرداخت نمود. ثبت روزنامه در زمان پرداخت وجه و اصلاحات پایان سال به شرح زیر است :

۸۰/۱/۱ هزینه بیمه ۴۸۰/۰۰۰

صندوق ۴۸۰/۰۰۰

بابت پرداخت بیمه سه ساله

در پایان سال بخشی از هزینه بیمه هنوز تحقق نیافته است .

۸۰/۱۲/۲۹ پیش پرداخت بیمه ۳۲۰/۰۰۰

هزینه بیمه ۳۲۰/۰۰۰

بابت پرداخت بیمه سه ساله

هزینه بیمه		پیش پرداخت بیمه	
۳۲۰/۰۰۰	۴۸۰/۰۰۰		۳۲۰/۰۰۰
	مانده ۱۶۰/۰۰۰		

### پیش دریافت درآمد

مبالغی که موسسه بابت فروش کالا یا ارائه خدمات به مشتریان دریافت می کنند ، تا بعدا کالایی را تحویل دهد و یا خدمتی را ارائه نماید.

صورت های پیش دریافت

- روش به حساب بدهی منظور کردن ( استفاده از حساب دائمی )
- روش به حساب درآمد منظور کردن ( استفاده از حساب موقت )

روش ثبت پیش دریافت زمانیکه به حساب بدهی منظور می شود

\*\*\*

صندوق

\*\*\*

پیش دریافت درآمد

ثبت پیش پرداخت زمانیکه به حساب بدهی منظور می شود .

روش ثبت پیش دریافت زمانیکه به حساب درآمد منظور میشود.

\*\*\*

صندوق

\*\*\*

درآمد

ثبت پیش پرداخت زمانیکه به حساب درآمد منظور میشود.

**مثال ( پیش دریافت با استفاده از حساب دائمی )**

در تاریخ ۱/۱۲/۱۳۸۰ مسسه امید ۱۲۰/۰۰۰ ریال اجاره بابت یک سال آینده ساختمان را دریافت نمود . ثبت

دریافت وجه نقد و اصلاح حسابها در دفتر روزنامه به شرح زیر است :

۱۲۰/۰۰۰

۸۰/۱۲/۱ صندوق

۱۲۰/۰۰۰

پیش دریافت درآمد اجاره

بابت دریافت اجاره

۱۰/۰۰۰

۸۰/۱۲/۲۹ پیش دریافت درآمد اجاره

۱۰/۰۰۰

درآمد اجاره

بابت اصلاح حساب درآمد

پیش دریافت درآمد اجاره	
۱۲۰/۰۰۰	۱۰/۰۰۰
مانده ۱۱۰/۰۰۰	

درآمد اجاره	
۱۰/۰۰۰	

### مثال ( پیش دریافت با استفاده از حساب موقت )

در تاریخ ۱/۱۲/۱۳۸۰ موسسه امید ۱۲۰/۰۰۰ ریال اجاره بابت یک سال آینده ساختمان را دریافت نمود . ثبت دریافت وجه نقد و اصلاح حسابها در دفتر روزنامه به شرح زیر است :

۱۲۰/۰۰۰	۸۰/۱۲/۱ صندوق
	درآمد اجاره
	بابت دریافت اجاره
۱۱۰/۰۰۰	۸۰/۱۲/۲۹ درآمد اجاره
۱۱۰/۰۰۰	پیش دریافت درآمد اجاره
	بابت اصلاح حساب درآمد

پیش دریافت درآمد اجاره	
۱۱۰/۰۰۰	

درآمد اجاره	
۱۲۰/۰۰۰	۱۱۰/۰۰۰
مانده ۱۰/۰۰۰	

### ثبت معکوس

معمولا حسابداران به طور اختیاری برای ساده کردن عملیات حسابداری در دوره مالی بعد و اعمال روشی یکنواخت ، در اولین روز دوره مالی بعد با یک ثبت معکوس حسابهای اصلاحی را در دو روش ثبت دریافتها و پرداختها در حسابهای درآمد و هزینه معکوس می نمایند.

ثبت معکوس روش ثبت پرداختها در حساب هزینه

۸۰/۱/۱ هزینه بیمه

\*\*\*

\*\*\*

پیش پرداخت بیمه

ثبت پیش پرداخت بیمه در حساب هزینه بیمه

ثبت معکوس روش ثبت دریافتها در حساب درآمد

\*\*\*

۸۰/۱/۱ پیش دریافت درآمد اجاره

\*\*\*

درآمد اجاره

ثبت پیش پرداخت بیمه در حساب هزینه بیمه

## هزینه های ثبت نشده ( بدهیهای ثبت نشده )

برای اجرای دقیق اصل مطابقت هزینه ها و درآمدهای دوره بایستی هزینه هایی که طی دوره مالی وقوع یافته ولی هنوز پرداخت نشده اند ، شناسایی و در حسابها منعکس گردند. مانند هزینه آب و برق و هزینه دستمزد کارگران.

مثال ( هزینه های ثبت نشده )

مؤسسه خزر به دلیل عدم نقدینگی کافی در اسفند ماه حقوق یکی از کارکنان را به میزان ۲۰۰ / ۰۰۰ ریال پرداخت نکرده است ثبت اصلاحی آن به شرح زیر است :

۱۲/۲۹ هزینه حقوق ۲۰۰/۰۰۰

حقوق پرداختنی ۲۰۰/۰۰۰

ثبت هزینه حقوق یک ماهه یک کارمند

## درآمدهای ثبت نشده

به درآمدهایی گفته می شود که طی دوره مالی تحقق یافته اند ( خدمت ارایه گردیده و یا کالا تحویل مشتری داده شده است ) اما تا پایان دوره مالی به دلیل آنکه هنوز وصول نشده و یا صورتحسابی بابت آنها فرستاده نشده نسبت به ثبت آنها اقدام نگردیده است. لذا لازم است در پایان دوره مالی با یک ثبت اصلاحی چنین درآمدهایی را از طرفی بعنوان یک طلب و از طرف دیگر بعنوان یک درآمد در دفاتر ثبت نماییم. درآمدهای ثبت نشده مانند حق الزحمه ها و خدمات ارایه شده و یا هر گونه در آمدی که تحقق یافته ولی وصول نشده.

مثال ( درآمدهای ثبت نشده )

در مؤسسه خدماتی ارمغان طی سال ۱۳۸۱ مدت ۷۰ ساعت کار توسط یکی از مشتریان از قرار ساعتی ۱۰۰۰ ریال انجام شده است که تا پایان اسفند ماه در حسابها انعکاس نیافته است. ثبت اصلاحی آن به شرح زیر می باشد :

۱۲/۲۹ حق الزحمه دریافتی ۷۰/۰۰۰

درآمد خدماتی ۷۰/۰۰۰

ثبت بابت خدمات به مدت ۷۰ ساعت در سال

**سایر اصلاحات که بر اثر برآورد و تخمین تعیین می شود**

آن دسته از عملیاتی که برای تسهیم بخشی از بهای تمام شده برخی از اقلام دارایی به حساب هزینه جاری واحد تجاری صورت می گیرد را شامل می شود. مانند منظور نمودن هزینه استهلاک روی برخی داراییها.

### استهلاک انباشته

حسابی است که مجموع مبالغ هزینه استهلاک منظور شده برای یک دارایی ثابت را از زمان تحصیل نشان می دهد. این حساب یک حساب کاهنده دارایی است.

ارزش دفتری

\*\*\*

ماشین آلات

\*\*\*

استهلاک انباشته

\*\*\*

ارزش دفتری

مثال ( استهلاک انباشته )

فرض کنید ماشین آلات یک کارخانه در تاریخ ۱ / ۱ / ۸۰ به بهای ۱۰۰ میلیون ریال تحصیل شده و عمر مفید آن پنج سال برآورد شده است. بنابراین سالانه ۲۰ میلیون ریال در اثر استفاده به هزینه تبدیل می شود :

۲۰/۰۰۰/۰۰۰                      ۱۲/۲۹ هزینه استهلاک ماشین الات

۲۰/۰۰۰/۰۰۰                      استهلاک انباشته ماشین آلات

ثبت اصلاحی هزینه استهلاک

در مثال فوق محاسبه ارزش دفتری پس از چهار سال به صورت زیر می باشد :

۱۰/۰۰۰/۰۰۰                      ماشین آلات

۸۰/۰۰۰/۰۰۰                      استهلاک انباشته

۲۰/۰۰۰/۰۰۰                      ارزش دفتری

### روشهای محاسبه استهلاک

- روش خط مستقیم یا اقساط مساوی

- روش نزولی با نرخ ثابت

- روش جمع ارقام سالها

### روش خط مستقیم

در این روش فرض بر این است که دارایی در طی عمر مفید خود به صورت یکنواخت مورد استفاده است. لذا برای محاسبه استهلاک در هر دوره از فرمول زیر استفاده می شود:

سالهای عمر مفید / بهای تمام شده دارایی = استهلاک سالانه



## محاسبه هزینه استهلاک

استهلاک سالانه

=

بهای تمام شده دارایی

-

سالهای عمر مفید / ارزش اسقاط دارایی

مثال :

- استهلاک در صورتیکه ارزش اسقاط دارایی مذکور در پایان عمر مفید صفر باشد.
- چنانچه بهای تمام شده ااثه اداری ۱ / ۰۰۰ / ۰۰۰ ریال و عمر مفید آن ۵ سال باشد مطلوبست تعیین هزینه استهلاک ااثه اداری :

$$۱ / ۰۰۰ / ۰۰۰ \div ۵ = ۲۰۰ / ۰۰۰ = \text{هزینه استهلاک} = \text{بهای تمام شده دارایی}$$

هزینه استهلاک ۲۰۰/۰۰۰

استهلاک انباشته ۲۰۰/۰۰۰

بابت احتساب هزینه استهلاک ااثه اداری

مثال:

- استهلاک در صورتیکه ارزش اسقاط دارایی مذکور در پایان عمر مفید ۱۰۰/۰۰۰ ریال باشد :
- سالهای عمر مفید  $\div$  ( ارزش اسقاط - بهای تمام شده دارایی ) = هزینه استهلاک

$$( ۱۰۰ / ۰۰۰ - ۱ / ۰۰۰ / ۰۰۰ ) \div ۵ = ۱۸۰ / ۰۰۰$$

هزینه استهلاک ۱۸۰/۰۰۰

استهلاک انباشته ۱۸۰/۰۰۰

بابت احتساب هزینه استهلاک ااثه اداری

## روش مانده نزولی

در این روش هزینه استهلاک هر سال نسبت به سال قبل در طی عمر مفید دارایی کاهش می یابد و برای محاسبه آن کافی است که ارزش دفتری دارایی ثابت ضربدر نرخ ثابتی که برای آن دارایی تعیین شده است به دست آید. هزینه استهلاک به شرح زیر است :

**نرخ استهلاک \* ( ذخیره استهلاک - بهای تمام شده دارایی ) = هزینه استهلاک**

مثال ( روش مانده نزولی )

چنانچه بهای تمام شده اتومبیلی ۷/۰۰۰/۰۰۰ ریال و نرخ استهلاک آن ۲۵٪ و استهلاک انباشته آن ۲/۰۰۰/۰۰۰ ریال وارزش اسقاط اتومبیل ۲/۵۰۰/۰۰۰ ریال پیش بینی شود ، هزینه استهلاک به شرح زیر است :

$$۱/۲۵۰/۰۰۰ = ۲۵\% * ( ۷/۰۰۰/۰۰۰ - ۲/۰۰۰/۰۰۰ ) = \text{هزینه استهلاک}$$

## روش جمع ارقام سنوات

در این روش قیمت تمام شده دارایی با استفاده از ارقام سنوات عمر مفید آن تقسیم به نسبت می شود . مثلاً اگر عمر مفید یک دارایی ۵ سال باشد جمع ارقام سنوات عمر مفید آن ۱۵ سال خواهد بود ( ۱۵ = ۳ + ۴ + ۵ ) .

مثال :

استهلاک ماشین آلاتی با ارزش ۳۰/۰۰۰ ریال به شرح زیر است :

$$۱۰/۰۰۰ = ۳۰/۰۰۰ * ۱۵/۵ = \text{استهلاک سال اول}$$

$$۸/۰۰۰ = ۳۰/۰۰۰ * ۱۵/۴ = \text{استهلاک سال دوم}$$

$$۶/۰۰۰ = ۳۰/۰۰۰ * ۱۵/۳ = \text{استهلاک سال سوم}$$

$$۴/۰۰۰ = ۳۰/۰۰۰ * ۱۵/۲ = \text{استهلاک سال چهارم}$$

$$۲/۰۰۰ = ۳۰/۰۰۰ * ۱۵/۱ = \text{استهلاک سال پنجم}$$

## کاربرگ

پس از انجام اصلاحات و قبل از ثبت در دفاتر روزنامه و کل به منظور کشف اشتباهات احتمالی کاربرگ تهیه می گردد. این عمل موجب می شود ، در صورتی که اشتباهی در ثبتهای اصلاحی رخ داده باشد ، قبل از ثبت در دفاتر قانونی اصلاح گردد.

### مزایای استفاده از کاربرگ

- باعث تسریع در تهیه صورتهای مالی و ارایه به موقع آن می شود.
- باعث تقلیل اشتباهاتی که ممکن است در حین عملیات مربوط به اصلاح حسابها شود می گردد.
- امکان تهیه ثبتهای اصلاحی و بستن حسابها قبل از ثبت در دفاتر را به طور پیش نویس فراهم می آورد.
- کلیه مانده های دفتر کل و تراز آنها را نمایش می دهد .
- کلیه حسابها و ارقام صورتهای مالی پایان دوره را فراهم می آورد.

### فرم کاربرگ

موسسه .....

کاربرگ

برای سال منتهی به ....

ترازنامه		سود و زیان		تراز آزمایشی اصلاح شده		اصلاحات		تراز آزمایشی		نام
بستانکار	بدهکار	بستانکار	بدهکار	بستانکار	بدهکار	بستانکار	بدهکار	بستانکار	بدهکار	حساب

## انواع طبقات دارایی

- دارایی های جاری
- سرمایه گذاری های بلند مدت
- اموال ، ماشین آلات و تجهیزات ( دارایی های ثابت )
- دارایی های نامشهود
- سایر دارایی ها

## دارایی های جاری

- صندوق
- سرمایه گذاری های کوتاه مدت
- حسابهای دریافتی
- اسناد دریافتی
- موجودی ها
- پیش پرداخت های هزینه

## دارایی های غیر جاری

سرمایه گذاری های بلند مدت را دارایی های غیر جاری گویند زیرا سریع نقد نمی شوند.

## دارایی های ثابت

دارایی هایی با عمری طولانی که غیر از زمین همگی دارای استهلاک می باشند. متداولترین دارایی های ثابت زمین ، ساختمان و تجهیزات می باشند.

## دارایی های نامشهود

این دارایی ها نشان دهنده حقوق قانونی یا ارتباط اقتصادی خاصی است ، که وجود فیزیکی نداشته ، منافی را برای صاحب آن در آینده به دنبال دارد. مانند سر قفلی ، حق الاختراع ، حق امتیاز تولید فرانشیز ( استفاده از علائم تجاری شرکتها ) .

## سایر دارایی ها

هر گاه موسسه ای دارایی داشته باشد که نتواند آن را در یکی از گروه های فوق طبقه بندی کند از عنوان سایر دارایی ها استفاده می کند.

## انواع بدهی

- بدهی های جاری
- بدهی های بلند مدت

## دلایل فرآیند بستن حسابهای موقت

- در پایان دوره مالی ، کلیه حسابهای ترازنامه ای دارای مانده پایان دوره می باشند ، در حالی که حساب حقوق صاحبان سرمایه مانده اول دوره را داراست و مانده ناشی از تاثیر نتایج فعالیت های مالی را نشان نمی دهد. و به منظور انتقال سود یا زیان به حساب حقوق صاحبان سرمایه در پایان دوره مالی بسته می شوند.
- مانده حسابهای درآمد و هزینه به صفر برسد.

## نحوه بستن حسابهای موقت

- کلیه حسابهای موقتی که دارای مانده بستانکار هستند مانند فروش ، درآمد حق العمل ، درآمد اجاره ، درآمد بهره ، برگشت از خرید و تخفیفات تخفیفات نقدی خرید به بستانکار حساب خلاصه سود و زیان بسته می شوند.
- کلیه حسابهای موقتی که دارای مانده بدهکار هستند مانند خرید ، هزینه های مستقیم خرید ، برگشت از فروش و تخفیفات ، تخفیفات نقدی فروش و کلیه حسابهای هزینه به بدهکار حساب خلاصه سود و زیان بسته می شوند.

## حساب T خلاصه سود و زیان جهت بستن حسابها

### حساب خلاصه سود و زیان

موجودی کالای پایان دوره ، فروش ، برگشت از خرید و تخفیفات ، تخفیفات نقدی خرید ، سایر درآمدها	موجودی کالای اول دوره ، خرید ، هزینه های مستقیم خرید، برگشت از فروش و تخفیفات ، تخفیفات نقدی فروش هزینه های عملیات ، سایر هزینه ها
---	---

### نحوه بستن حساب خلاصه سود زیان

پس از بستن حسابهای موقتی به حساب خلاصه سود و زیان مانده گیری می شود ، مانده بدهکار این حساب نشان دهنده زیان ویژه مانده بستانکار آن نشان دهنده سود ویژه می باشد که به حساب سرمایه بسته می شود.

### بستن حساب خلاصه سود و زیان در صورت داشتن مانده بستانکار

حساب خلاصه سود و زیان ۱۲/۲۹

سرمایه

بستن حساب خلاصه سود و زیان

### بستن حساب خلاصه سود و زیان در صورت داشتن مانده بدهکار

حساب خلاصه سود و زیان ۱۲/۲۹

سرمایه

بستن حساب خلاصه سود و زیان

مثال ( بستن حسابهای موقت به حساب خلاصه سود و زیان )

( در صورتی که موجودی کالای اول دوره ۱/۲۵۰/۰۰۰ ریال پایان دوره ۹۰۰/۰۰۰ ریال باشد ) مانده قسمتی از حسابهای موسسه تجاری نوید پس از تعدیلات به شرح زیر است :

فروش	۴/۰۰۰/۰۰۰	ریال
خرید	۲/۰۰۰/۰۰۰	ریال
تخفیفات نقدی خرید	۴۰/۰۰۰	ریال
درآمد بهره	۳۰۰/۰۰۰	ریال
۱۲/۲۹	فروش	۴/۰۰۰/۰۰۰
	تخفیفات نقدی خرید	۴۰/۰۰۰
	حساب خلاصه سود و زیان	۴/۰۴۰/۰۰۰
۱۲/۲۹	حساب خلاصه سود و زیان	۲/۳۰۰/۰۰۰
	خرید	۲/۰۰۰/۰۰۰
	درآمد بهره	۳۰۰/۰۰۰

بستن حساب خلاصه سود و زیان طبق مثال فوق

	حساب خلاصه سود و زیان
۹۰۰/۰۰۰ ثبت موجودی کالای پایان دوره	۱/۲۵۰/۰۰۰ بستن موجودی کالای اول دوره
۴/۰۴۰/۰۰۰ بستن حسابهای موقت	۲/۳۰۰/۰۰۰ بستن حسابهای موقت
۱/۳۹۰/۰۰۰ مانده	

۱۲/۲۹	حساب خلاصه سود و زیان	۱/۳۹۰/۰۰۰
	سرمايه	۱/۳۹۰/۰۰۰

بستن حساب خلاصه سود و زیان

## بستن حساب برداشت

برداشت عبارت است از وجوه نقد ، کالا یا اموالی که صاحب موسسه از دارایی ها موسسه به منظور مصارف شخصی بر می دارد . برداشت جزء هزینه محسوب نمی شود بلکه باید به حساب سرمایه بسته شود.

## نحوه بستن حساب برداشت

۱۲/۲۹ سرمایه صاحبان موسسه

برداشت

بستن حساب برداشت

## مثال ( بستن حساب برداشت )

فرض کنید در موسسه تجاری مرند مانده حساب برداشت در تاریخ ۱۲/۲۹ مبلغ ۴۰۰/۰۰۰ ریال باشد. آرتیکل مربوط به بستن این حساب به شرح زیر است :

۱۲/۲۹ سرمایه صاحبان موسسه ۴۰۰/۰۰۰

برداشت ۴۰۰/۰۰۰

بستن حساب برداشت

## حساب تراز اختتامی

حسابی است واسطه که برای بستن حسابهای دائمی در پایان دوره مالی به وجود می آید بلافاصله بسته می شود.



## تراز آزمایشی اختتامی

پس از بستن حسابهای موقت ، حسابداران به منظور دست یابی به وسیله ای جهت کنترل صحت ثبت عملیات مربوط به بستن حسابها در دفتر روزنامه عمومی و نقل اقلام ثبت شده به حسابهای دفتر کل ، اقدام به تهیه یک تراز آزمایشی از مانده حسابهای باقیمانده که در واقع مانده حسابهای دائمی می باشند می نمایند. این تراز آزمایشی را تراز آزمایشی اختتامی می گویند.

## فرآیند بستن حسابهای دائمی

مانده حسابهای دائمی از یک سال به سال بعد انتقال می یابند. در پایان هر سال کلیه حسابهای دائمی بسته شده در سال جدید مجددا افتتاح می گردند.

## روش های فرآیند بستن حسابهای دائمی در پایان دوره

- کلیه حسابهایی را که دارای مانده بدهکار هستند با حسابهایی که مانده بستانکار دارند بست .
- از دو حساب واسطه به نامهای حساب تراز اختتامی و حساب تراز افتتاحی کمک گرفت . تراز اختتامی برای بستن حسابهای دائمی در پایان دوره و تراز افتتاحی برای افتتاح حسابهای دائمی در ابتدای دوره مالی جدید می باشد.

روش الف

نمونه ای از بستن حسابهای دائمی در پایان دوره مالی جاری :

۱۲/۲۹      استهلاک انباشته ساختمان

حسابهای پرداختنی

سرمایه

صندوق

موجودی در بانک

حسابهای دریافتنی

## روش ب

نمونه ای از بستن حسابهای دائمی در پایان دوره مالی جاری :

تراز اختتامی ۱۲/۲۹

صندوق

موجودی در بانک

حسابهای دریافتنی

استهلاک انباشته ساختمان ۱۲/۲۹

حسابهای پرداختنی

سرمایه صاحبان موسسه

تراز اختتامی

## حساب تراز افتتاحی

حسابی است واسطه که برای افتتاح حسابهای دائمی در آغاز دوره مالی جدید به وجود می آید و بلافاصله بسته می شود.

نمونه ای از روش افتتاح حسابهای دائمی در ابتدای دوره مالی جدید

صندوق ۱/۱

موجودی در بانک

حسابهای دریافتنی

استهلاک انباشته ساختمان

حسابهای پرداختنی

سرمایه صاحبان موسسه

## نمونه ای از روش افتتاح حسابهای دائمی در ابتدای دوره الی جدید

۱/۱ صندوق

موجودی در بانک

حسابهای دریافتنی

تراز افتتاحی

۱/۱ تراز افتتاحی

استهلاک انباشته ساختمان

حسابهای پرداختنی

سرمایه صاحبان موسسه