

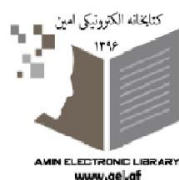
اصول حسابداری

تألیف: ویدا مجتهدزاده / سید حسین علوی طبری



بِسْمِ اللّٰهِ الرَّحْمٰنِ الرَّحِیْمِ

اصول حسابداری



تألیف

ویدا مجتهدزاده

سید حسین علوی طبری

فهرست مندرجات

صفحه	عنوان
X	پیشگفتار.
۲	فصل اول - تاریخچه، تعاریف و مفاهیم اساسی حسابداری.
۴	- تاریخچه حسابداری.
۴	- ماهیت حسابداری.
۵	- ماهیت اطلاعات حسابداری.
۵	- فعالیتهای مالی.
۶	- شخصیت حسابداری.
۶	- تعریف حسابداری.
۷	- مراحل حسابداری.
۸	- کسانی که از نتایج حاصله از سیستم حسابداری استفاده می‌کنند.
۱۰	- واحدهای اقتصادی
۱۰	- واحدهای انتفاعی
۱۱	- اصول پذیرفته شده حسابداری
۱۱	- مفروضات حسابداری
۱۲	- اصول حسابداری
۱۳	- رشته‌های حسابداری
۱۶	- پرسش

فصل دوم - صورتهای مالی

- ۱۸ - معادله حسابداری
- ۲۰ - دارایی‌ها
- ۲۱ - بدهی‌ها
- ۲۲ - حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه
- ۲۳ - ترازنامه یا صورت وضعیت مالی
- ۲۳ - عنوان ترازنامه
- ۲۴ - اشکال مختلف ترازنامه
- ۲۵ - تجزیه و تحلیل فعالیتهای مالی و تاثیر آن بر معادله حسابداری و ترازنامه
- ۳۷ - صورت سود و زیان
- ۳۸ - محاسبه سود یا زیان یک دوره مالی
- ۳۸ - درآمد
- ۳۹ - هزینه
- ۴۰ - چگونگی تهیه صورت سود و زیان
- ۴۱ - صورت حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه
- ۴۲ - محاسبه حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه
- ۴۸ - نمایش محاسبات مربوط به تعیین حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه در ترازنامه
- ۵۰ - پرسش، تمرینات و مسائل
- ۶۸ - فصل سوم - تجزیه و تحلیل و ثبت رویدادهای مالی
- ۷۰ - حساب و نحوه ثبت رویدادهای مالی در آن
- ۷۲ - بدهکار و بستانکار کردن حسابهای ترازنامه
- ۷۷ - بدهکار و بستانکار کردن حسابهای سود و زیان - حساب برداشت
- ۸۵ - طبقه‌بندی و شماره گذاری حسابها
- ۸۵ - حسابهای حقیقی و اسمی
- ۸۶ - حسابهای دائمی و موقتی
- ۸۶ - حسابهای حقیقی، شخصی و اسمی

۹۰	- دفتر روزنامه
۹۱	- انواع دفتر روزنامه
۹۲	- برگه حسابداری یا سند روزنامه
۹۶	- چگونگی ثبت در دفتر روزنامه عمومی
۱۰۳	- دلایل استفاده از دفتر روزنامه
۱۰۳	- آرتیکل
۱۰۴	- دفتر کل
۱۰۶	- فرمهای مختلف دفتر کل
۱۰۶	- چگونگی انتقال مبالغ مربوط به رویدادهای مالی از دفتر روزنامه به دفتر کل
۱۱۰	- دفاتر معین
۱۱۳	- تراز آزمایشی
۱۱۸	- کشف اشتباهات و تصحیح حسابها
۱۲۱	- تصحیح اشتباهات و ثبت آنها در حسابها
۱۲۵	- پرسش، تمرینات، مسائل
۱۴۸	فصل چهارم - انجام تعدیلات، تهیه کاربرگ، بستن حسابها
۱۵۰	- حسابهای دائمی، موقتی، مخلوط
۱۵۱	- تعدیل حسابها
۱۵۲	- پیش پرداختهای هزینه و تعدیلات مربوط به آن
۱۶۰	- پیش دریافتهای درآمد و تعدیلات مربوط به آن
۱۶۳	- هزینه‌های ثبت نشده و تعدیلات مربوط به آن
۱۶۶	- درآمد ثبت نشده و تعدیلات مربوط به آن
۱۶۷	- تراز آزمایشی تعدیل شده
۱۷۳	- کاربرگ
۱۷۹	- فرآیند بستن حسابهای موقتی
۱۸۴	- بستن حساب برداشت
۱۸۵	- تراز آزمایشی اختتامی

۱۸۷	- فرآیند بستن حسابهای دائمی
۱۹۱	- افتتاح حسابهای دائمی در دوره مالی جدید
۲۰۱	- پرسش، تمرینات، مسائل
۲۲۲	فصل پنجم - حسابداری کالا:
۲۲۵	- حسابداری خرید کالا
۲۲۷	- دفتر روزنامه اختصاصی خرید
۲۲۹	- دفتر روزنامه پرداختهای نقدی
۲۳۱	- هزینه حمل کالای خریداری شده
۲۳۲	- برگشت از خرید
۲۳۴	- حسابداری فروش کالا
۲۳۵	- دفتر روزنامه اختصاصی فروش
۲۳۷	- دفتر روزنامه دریافتهای نقدی
۲۳۸	- هزینه حمل کالای فروش رفته
۲۳۸	- برگشت از فروش
۲۳۹	- انواع تخفیفات در موسسات تجاری
۲۴۰	- تخفیفات تجاری
۲۴۰	- تخفیفات براساس توافق طرفین
۲۴۰	- تخفیفات به دلیل عیب و نقص کالا
۲۴۲	- تخفیفات نقدی
۲۴۶	- ارزیابی موجودی کالا در پایان دوره
۲۴۷	- روش محاسبه دائمی موجودی کالا
۲۴۷	- روش محاسبه ادواری موجودی کالا
۲۴۸	- روش تعیین بهای تمام شده
۲۴۸	- روش قیمت بازار
۲۴۸	- روش اقل بهای تمام شده یا قیمت بازار
۲۴۹	- چگونگی افتتاح حساب موجودی کالا و تعدیل این حساب

۲۵۱	- چگونگی محاسبه سود ناویژه و سود ویژه در موسسات تجاری
۲۶۹	- کاربرد در موسسات تجاری
۲۷۶	- سود ویژه عملیات
۲۷۷	- هزینه‌های عملیات
۲۷۷	- هزینه‌های فروش
۲۷۷	- هزینه‌های عمومی
۲۷۸	- سایر درآمدها و هزینه‌ها
۲۷۸	- صورت سود و زیان طبقه‌بندی شده
۲۸۳	- انواع طبقات دارائی
۲۸۳	- دارائیهای جاری
۲۸۵	- سرمایه‌گذاریهای بلند مدت
۲۸۵	- اموال، ماشین‌آلات و تجهیزات
۲۸۵	- دارائیهای نامشهود
۲۸۶	- سایر دارائیها
۲۸۶	- انواع طبقات بدهی
۲۸۶	- بدهیهای جاری
۲۸۶	- بدهیهای بلند مدت
۲۸۶	- تهیه ترازنامه طبقه‌بندی شده
۲۹۳	- شماره‌گذاری حسابها در موسسات بزرگ
۲۹۸	- پرسش، تمرینات، مسائل
۳۲۴	فصل ششم - دریافتنی‌ها و پرداختنی‌ها، موجودی کالا، اموال، ماشین‌آلات و تجهیزات
۳۲۶	- دریافتنی‌ها و پرداختنی‌ها
۳۲۶	- حسابهای دریافتنی، حسابهای پرداختنی
۳۲۶	- حسابداری مطالبات مشکوک الوصول
۳۲۷	- چگونگی ثبت مطالبات سوخت شده با استفاده از روش حذف مستقیم
۳۳۰	- چگونگی پیش‌بینی و ثبت ذخیره برای مطالبات مشکوک الوصول

- ۳۳۲ - چگونگی حذف مطالبات سوخت شده (لاوصول) از حسابهای دریافتی
- ۳۳۷ - اسناد دریافتی - اسناد پرداختی
- ۳۳۷ - سفته
- ۳۳۹ - سررسید سفته
- چگونگی نشان دادن حسابهای مربوط به سفته‌های صادره در دفاتر صادرکننده
- ۳۴۱ و دریافت کننده سفته
- ۳۴۱ - تعیین بهره
- ۳۴۴ - ارزش واقعی سفته در سررسید
- ۳۴۵ - عملیات حسابداری سفته
- ۳۵۱ - پرداخت وجه سفته صادره در سررسید و چگونگی ثبت آن در دفاتر
- ۳۵۷ - نکول سفته
- ۳۵۹ - تعریف تنزیل
- ۳۵۹ - تنزیل اسناد دریافتی
- ۳۶۰ - تعیین مبلغی که هنگام تنزیل سفته رد و بدل می‌شود و ثبت آن در دفاتر
- ۳۶۶ - پرداخت وجه سفته تنزیل شده در سررسید توسط صادرکننده سفته
- ۳۶۶ - عدم پرداخت وجه سفته تنزیل شده در سررسید توسط صادر کننده سفته
- ۳۶۷ - برات
- ۳۶۸ - عملیات حسابداری برات
- ۳۷۲ - موجودی کالا
- ۳۷۲ - ماهیت موجودی کالا
- ۳۷۲ - تعیین بهای تمام شده موجودی کالا
- ۳۷۳ - قیمت صورت حساب
- ۳۷۴ - تعیین مقدار فیزیکی موجودی کالا در پایان دوره مالی
- ۳۷۵ - روشهای تعیین بهای تمام شده موجودی کالا در پایان دوره مالی
- ۳۷۵ - روش اولین صادره از اولین وارده
- ۳۷۷ - روش میانگین موزون

- ۳۷۸ - روش اولین صادره از آخرین وارده
- ۳۷۹ - روش تعیین بهای تمام شده واحدهای مشخص کالا
- ۳۸۱ - روش اقل بهای تمام شده یا قیمت بازار
- ۳۸۹ - سیستم ثبت دائمی موجودی کالا
- ۳۹۶ - طبقه‌بندی داراییهای بلند مدت
- ۳۹۷ - چگونگی محاسبه بهای تمام شده اموال، ماشین‌آلات و تجهیزات
- ۳۹۷ - زمین
- ۳۹۸ - ساختمان
- ۳۹۸ - منابع طبیعی
- ۳۹۸ - ماشین‌آلات و تجهیزات
- ۴۰۱ - تحصیل چندین دارائی به صورت یکجا
- ۴۰۲ - تحصیل دارائی به صورت معاوضه
- ۴۰۳ - هزینه‌های سرمایه‌ای و جاری
- ۴۰۴ - استهلاك «اموال، ماشین‌آلات و تجهیزات» و روشهای محاسبه آن
- ۴۰۵ - روشهای محاسبه استهلاك
- چگونگی ثبت استهلاك «اموال، ماشین‌آلات و تجهیزات» در دفاتر و نمایش آن در صورتهای مالی
- ۴۱۴
- ۴۱۶ - پرسش، تمرینات و مسائل
- ۴۳۵ - پروژه حسابداری کار عملی اصول حسابداری ۱
- ۴۵۱ - واژه‌نامه

بسمه تعالی

پیشگفتار

نقش حیاتی حسابداری، در دنیای امروز، که رقابت از ارکان اصلی تجارت به شمار می‌رود بر هیچ فردی، بخصوص پویندگان دانش حسابداری پوشیده نیست. تصمیم‌گیری مناسب، صحیح و به موقع توسط مدیران و برقراری کنترل‌های دقیق و موثر توسط آنان بر عملیات واحدهای تجاری و اقتصادی تنها از طریق داشتن اطلاعات مالی قابل اطمینان و به هنگام امکان‌پذیر است. سرمایه‌گذاران بالفعل و بالقوه، موسسات اعتباری، رقبا، دولت و..... علاقمند هستند که از چگونگی و نتایج فعالیت‌های مالی موسسات مورد نظر خود با اطلاع باشند. بدیهی است که این اطلاعات تنها از طریق یک سیستم حسابداری دقیق و کامل قابل ارائه و دریافت است.

ضرورت دریافت چنین اطلاعاتی از سیستم‌های حسابداری توسط مراکز تصمیم‌گیری که در بالا به آنها اشاره شد؛ تربیت کارشناسانی را در زمینه حسابداری که قادر باشند این اطلاعات را در اختیار آنان قرار دهند غیر قابل اجتناب نموده است. داشتن دانش حسابداری و توانایی کار با اطلاعات مالی، علاوه بر این که برای دانشجویان رشته حسابداری ضروری است، مورد نیاز کلیه دانشجویان رشته‌های مشابه نیز می‌باشد.

کتاب اصول حسابداری (جلد اول) با تاکید بر پوشش عناوین مصوب شورای عالی برنامه‌ریزی وزارت فرهنگ و آموزش عالی برای درس اصول حسابداری ۱، رشته‌های حسابداری و مدیریت، و به منظور دستیابی به اهداف مزبور و در اختیار قرار دادن دانش بنیادی حسابداری برای دانشجویان رشته‌های مزبور تألیف شده است.

کتاب حاضر شامل شش فصل می‌باشد. در ابتدای هر فصل، خواننده با مطالبی آشنا می‌شود که وی را قادر می‌سازد تا پس از مطالعه به راحتی آنها را مورد تجزیه و تحلیل قرار داده و نسبت به آنها پاسخگو باشد. شناخت این مطالب دانشجوی را در مسیری از مطالعه قرار می‌دهد که بتواند نتیجه لازم را از این امر بدست آورد. در توضیح مطالب مندرج در هر فصل، حسب مورد، سعی شده است با ارائه مثالهای عملی و نمودارها خواننده عملاً خود را در جریان کار قرار داده و ضمن فراگیری بهتر مطالب، مراحل مختلف عملیات حسابداری را بطور عینی لمس نماید. قرار دادن تعدادی پرسش و مسائل در پایان هر فصل که در گروههای الف و ب تدوین شده است، وسیله‌ای جهت سنجش توانائیهای خواننده پس از فراگیری کامل مطالب مندرج در آن فصل است.

تلاش مولفین بر این بوده است، با استفاده از چندین سال تجربه آموزشی به عنوان اعضای هیات علمی دانشگاه و همچنین تالیفات قبلی که در این زمینه داشته‌اند، با تدوین کتاب اصول حسابداری (جلد اول) که در برگزیده کلیه عناوین مصوب شورای عالی برنامه‌ریزی باشد، کمبودی که در این زمینه احساس می‌شد، رفع گردد. بدیهی است نظرات سازنده اندیشمندان، اساتید، دانشجویان و علاقمندان رشته‌های حسابداری، مولفین را در ارائه هر چه بهتر کتاب در چاپهای بعد راهنما بوده و منت بزرگی به شمار می‌آید.

ویدا مجتهدزاده - سیدحسین علوی طبری

بهار ۱۳۷۴

فصل اول

تاریخچه، تعاریف و مفاهیم اساسی حسابداری

فصل اول

تاریخچه، تعاریف و مفاهیم اساسی حسابداری

پس از مطالعه این فصل شما می‌توانید:

- تاریخچه حسابداری را شرح دهید.
- ماهیت حسابداری را توضیح دهید.
- ماهیت اطلاعات حسابداری را بیان نمایید.
- فعالیتهای مالی را تعریف کنید.
- شخصیت حسابداری را توضیح دهید.
- تعریف حسابداری را بنویسید.
- مراحل حسابداری را شرح دهید.
- کسانی که از نتایج حاصله از سیستم حسابداری استفاده می‌کنند، فهرست نمایید.
- واحدهای اقتصادی را طبقه بندی کنید.
- واحدهای انتفاعی را توضیح دهید.
- اصول پذیرفته شده حسابداری را شرح دهید.
- رشته‌ها حسابداری را توضیح دهید.

در این فصل ابتدا گذری کوتاه بر سیر تاریخی بسط و تکامل حسابداری داریم. آنگاه به توضیح تعاریف و مفاهیم اساسی آن می‌پردازیم. باید توجه داشت که برای روشن شدن هر چه بیشتر نقش مهم تخصص حسابداری، باید منافع را که از برقراری این سیستمها عاید می‌شود و نیز کسانی را که از این منافع برخوردار می‌گردند مورد بررسی قرار داد. گزارشهای منتشره از سوی مجامع بین‌المللی حسابداری بیانگر این حقیقت است که هرچه دستیابی جوامع بشری به پیشرفتهای صنعتی افزایش یابد؛ نیاز به وجود تخصص حسابداری و توسعه و تکامل آن بیشتر احساس می‌گردد.

تاریخچه حسابداری

از آنجائیکه جوامع بشری همواره در حال پیشرفت و دست یابی به ناشناخته‌ها می‌باشند و با توجه به اینکه نقش فعالیتهای مالی در هر توسعه‌ای غیر قابل انکار است، نیاز به توسعه حسابداری روز به روز افزایش می‌یابد. در قرون وسطی مرسوم بوده است که فرمانروایان مالیاتها را جمع آوری می‌نمودند و آن را در جهت رفع نیازهای مالی مربوط به توسعه کار املاک به مصرف می‌رساندند. از وظایف حسابداران در این زمان یکی تهیه صورتی از اموال افراد جهت خزانه داری فرمانروا، به منظور اخذ مالیات و دیگر تهیه گزارش سفر افرادی که به کار تجارت بین کشورها اشتغال داشته‌اند بوده است. این گزارش در پایان هر سفر و به منظور تعیین سود و زیان مربوط به آن تهیه می‌گردید. در قرون سیزدهم و چهاردهم به دلیل رشد عملیات تجاری تحولاتی در سیستم نگهداری حساب بوجود آمد. انتشار کتاب ریاضیات «لوکاپاچیولی» (Luca paciolì-1494) که چند فصلی از آن اختصاص به حسابداری داشت؛ موجب گسترش فن دفتر داری دو طرفه در سراسر اروپا گردید. وی یک کشیش ایتالیایی و در واقع یک ریاضیدان بود که در این کتاب مهارت تجزیه و تحلیل گری خود را در جهت توصیف سیستم حسابداری دو طرفه بکار برد. کتاب پاچیولی با وجود اینکه اشاره‌ای به دوره مالی، چگونگی تهیه صورتهای مالی و نگهداری حسابهای مربوط به دارائیهای ثابت ندارد و نیز تمایزی بین اموال شخصی صاحب مؤسسه و سازمان تجاری وی نگذاشته است، به دلیل سادگی و داشتن ارزشهای علمی در طی قرون پانزدهم و شانزدهم به اغلب زبانها ترجمه و مورد استفاده قرار گرفت. با تولد انقلاب صنعتی در انگلستان، نیاز رو به تزاید به حسابداری توسعه یافت. در امریکا هم پس از وقوع پیوستن انقلاب صنعتی، سرمایه‌های شخصی زیادی در کمپانیها وارد گردید و موجب توسعه هر چه بیشتر آنها شد و در نتیجه بوجود آمدن غولهای صنعتی قرن بیستم، سیستمهای حسابداری از اهمیت بیشتری برخوردار گردیدند. با اشاره‌ای که رفت در می‌یابیم که حسابداری همزمان با پیشرفت وضعیت اقتصادی توسعه و تکامل پیدا نمود.

ماهیت حسابداری

حسابداری که اغلب زبان تجارت خوانده می‌شود، روشهایی است قراردادی که توسط کارشناسان و استادان حسابداری و یا انجمنهای حرفه‌ای حسابداران تدوین گردیده، به تدریج مورد قبول همگان قرار گرفته است؛ و قابل تغییر و تصحیح می‌باشد. در حسابداری، ما با

بنیانگذاری یک مجموعه ضوابط و قراردادها می‌خواهیم اطلاعات لازم را برای حل مسائل مالی یک مؤسسه به دست آوریم.

ماهیت اطلاعات حسابداری

اطلاعات حسابداری، یک سری اطلاعات مالی مربوط به مبادلات یک واحد تجاری است، که بر حسب واحد پول بیان می‌گردد. برای ثبت روز به روز این اطلاعات می‌توان از سیستم دستی، مکانیکی و یا الکترونیکی استفاده نمود.

ثبت این مبادلات به تنهایی فایده چندانی برای قضاوت و تصمیم‌گیری آگاهانه ندارد، بلکه باید پس از ثبت، طبقه‌بندی و تلخیص شده و به صورت گزارشهای قابل استفاده جهت مدیران و سایر افراد ذی‌علاقه در آید.

به طور کلی، ماده اولیه حسابداری را عمدتاً اطلاعات مربوط به مبادلات واحد تجاری و محصول نهایی آن را صورتها، گزارشها و تجزیه و تحلیل‌های مالی تشکیل می‌دهد. اما باید توجه داشت که اطلاعات حسابداری در صورتی قابل استفاده خواهند بود، که دارای ویژگیهای خاص باشند. این ویژگیها را می‌توان به صورت زیر خلاصه نمود:

- ۱- مربوط بودن: یعنی اطلاعات حسابداری در تصمیم‌گیری نسبت به یک مسأله مؤثر باشند.
- ۲- قابلیت اندازه‌گیری: یعنی این که اطلاعات مالی ارائه شده در صورتهای مالی بر حسب «واحد پول» که شاخص اندازه‌گیری است، ارائه شوند.
- ۳- قابلیت اتکاء: یعنی این که اطلاعات مالی ارائه شده در صورتهای مالی برای استفاده کنندگان قابلیت اعتماد و اتکاء داشته باشند.
- ۴- قابلیت مقایسه: یعنی به ترتیبی ارائه گردند که با موارد مشابه سالهای قبل و یا موارد همانند سایر مؤسسات قابل مقایسه باشند.

فعالتهای مالی

منظور از فعالتهای مالی، آنگونه فعالتهاییست، که به طریقی موجب تغییراتی در دارایی، بدهی و یا سرمایه یک شخص، یا مؤسسه گردد. فعالتهای مالی هر مؤسسه که در واقع مبادلات تجاری می‌باشند، اساس و مبنای عملیات حسابداری آن مؤسسه محسوب می‌شوند.

باید توجه داشت که مبادله تجاری، وقوع یک رویداد یا وضعیت مالی است که باید در دفاتر

حسابداری ثبت شود. برای مثال استهلاک یک ساختمان خریداری شده، مبادله کالا و یا خدمت بین واحد تجاری و افراد یا مؤسسات دیگر نیست، بلکه وضعیت مهمی است که باید ثبت گردد. یک مبادله تجاری ممکن است به یک رویداد و یا وضعیت منتهی گردد که خود مبادله دیگری را به وجود آورد. به عنوان مثال، خرید نسیه کالا، پرداخت به بستانکاران را در زمان آینده به دنبال دارد که خود مبادله دیگری است. یعنی در زمان انجام خرید نسیه، ثبتی در دفاتر صورت می گیرد. همچنین در زمانی که مبلغ مربوط به این بدهی به طلبکاران پرداخت می شود، ثبت دیگری در دفاتر انجام می پذیرد. در اینجا می توان گفت که معامله یعنی مبادله کالا یا خدمت با پول، کالا با کالا، خدمت با خدمت، کالا با خدمت. اما باید توجه داشت که یک مبادله تجاری همواره یک معامله نیست.

شخصیت حسابداری

در حسابداری، هر واحد اقتصادی به عنوان یک واحد مجزا از مالک (مالکان) آن و سایر مؤسسات در نظر گرفته می شود. این واحد اقتصادی که به فعالیت های 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. در یک سیستم حسابداری، حسابها برای شخصیت حسابداری نگهداری و گزارشهای مالی برای آن تهیه می شوند و از حساب اشخاصی که مالک آن هستند و یا آن را اداره می کنند تفکیک می گردند؛ هر چند که در یک مؤسسه تک مالکی، طلبکار می تواند بر طبق قانون، مطالبات خود را از منابع مالی شخصی مالک تأمین نمایند؛ ولی از لحاظ حسابداری، برای فعالیت های مالی مؤسسه دفاتر و حسابهای جداگانه نگهداری می گردد.

تعریف حسابداری

از مطالعه و بررسی کتب و مقالات مختلف حسابداری در می یابیم که تعاریف گوناگونی در این زمینه عنوان گردیده است:

«فرآیند تشخیص، اندازه گیری و گزارش اطلاعات اقتصادی که برای استفاده کنندگان اطلاعات مزبور، امکان قضاوت و تصمیم گیری های آگاهانه را فراهم می سازد.» (Evanston - 1966)

«حسابداری عبارتست از خدمتی که اطلاعات مالی مورد نیاز مدیران، پرداخت کنندگان مالیات، اداره کنندگان و سایرین را جهت تصمیم گیری های آگاهانه فراهم می سازد.» (Jacl L. smith, 1987)

(Robert M. K William L. Stephens) «حسابداری عبارتست از فنّ تفسیر، اندازه گیری و توصیف

فعالیت‌های اقتصادی»

(1987- Walter B.Meigs, Robert F. Meigs)

مراحل حسابداری

فرآیند حسابداری دارای چهار مرحله می‌باشد:

- ۱- ثبت فعالیت‌های مالی
- ۲- طبقه بندی اقلام ثبت شده
- ۳- خلاصه کردن اقلام در قالب اعداد قابل سنجش به پول
- ۴- 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 می‌شود. در اینجا تذکر این نکته لازم است که در هر کشور، فعالیت‌های مالی بر حسب واحد پول همان کشور در دفاتر ثبت می‌گردند. مثلاً در کشور ما فعالیت‌های مالی بر حسب ریال در دفاتر حسابداری ثبت می‌شوند.

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 می‌یابند.

خلاصه کردن اقلام در قالب اعداد قابل سنجش به پول

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 صورتهای گزارش‌های مالی تهیه می‌شود که مهمترین آنها عبارتست از:

الف- ترازنامه که وضعیت مالی (دارائی، بدهی و حقوق صاحبان سرمایه) مؤسسه را در یک لحظه معین از زمان نشان می‌دهد.

ب- صورت سود و زیان که چگونگی و نتیجه عملیات مالی سودیازبان) مؤسسه را با توجه

به میزان درآمدها و هزینه‌های آن برای یک دوره مالی و در واقع برای مدتی معلوم، مشخص می‌سازد.

ج- صورت حقوق صاحبان سرمایه، که تغییرات سرمایه (حق صاحب یا صاحبان مؤسسه نسبت به دارائی آن مؤسسه) صاحبان مؤسسه را برای یک دوره مالی یا مدت مشخص نشان می‌دهد.

تفسیر نتایج حاصله از بررسی اقلام خلاصه شده

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

کسانی که از نتایج حاصله از سیستم حسابداری استفاده می‌کنند

به طور کلی هر واحد اقتصادی به منظور برنامه ریزی و تعیین خط مشی آینده، اطلاعات و گزارشات حسابداری را مورد استفاده قرار می‌دهد.

اطلاعات تهیه شده به کمک حسابداری به طور مستقیم و غیر مستقیم مورد استفاده افراد و گروههای مختلف که با واحد اقتصادی در ارتباطند قرار می‌گیرد. بعضی از این گروهها در داخل واحد اقتصادی هستند، یعنی همانهایی که مدیریت و کنترل عملیات آن واحد را به عهده دارند. برخی دیگر که در خارج هستند، پول کافی جهت انجام عملیات آن واحد را در اختیار قرار می‌دهند. و یا به منظور وضع قوانین و مقررات و یا تعیین مالیات بر درآمد به نتایج حاصله از فعالیتهای مالی آن واحد نیازمندند. در نتیجه همانطوریکه در (نمودار ۱-۱) دیده می‌شود، استفاده کنندگان از اطلاعات و گزارشهای حسابداری به دو گروه تقسیم می‌گردند:

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

در زیر توضیح مختصری در مورد هر یک از گروههای فوق و دلایل استفاده آنها از اطلاعات و گزارشات حسابداری داده شده است.

۱- مدیران مؤسسات، که با مطالعه و تجزیه و تحلیل صورتهای مالی به نقائص کار خود پی می‌برند و این امر را در برنامه ریزیهای آینده مؤسسه مد نظر قرار می‌دهند.

۲- صاحبان سرمایه مؤسسات، که همواره علاقمندند از وضعیت مالی مؤسسه خود مطلع باشند و این امر تنها از طریق صورتهای مالی امکان پذیر است. آنها با بررسی نتایج حاصله از این

صورتها، به کفایت مدیرانی که به کار گمارده‌اند پی می‌برند.

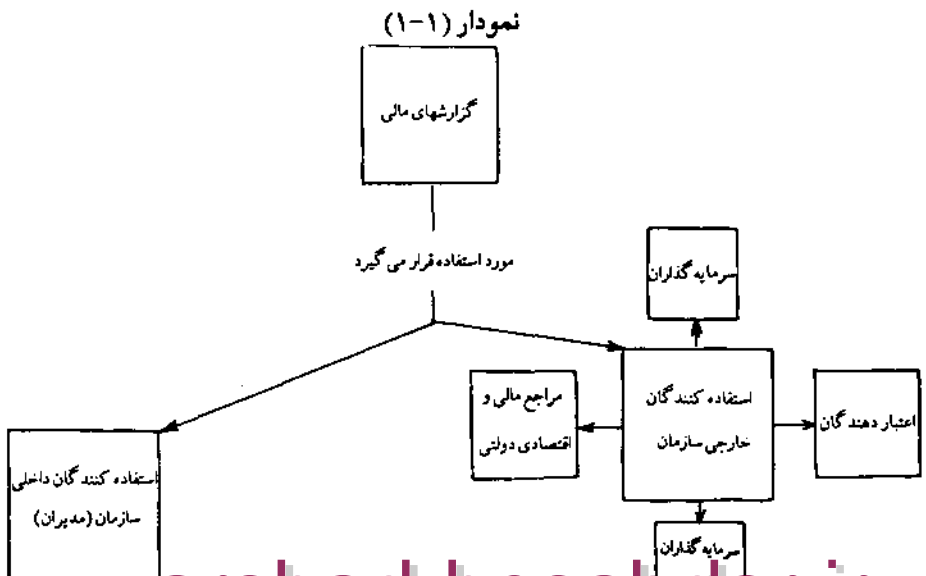
۳- دولتها، که از دو جهت علاقمند به اطلاع از وضعیت مالی مؤسسات بازرگانی و انتفاعی می‌باشند. اولین دلیل را می‌توان تعیین میزان مالیات بر درآمد و دلیل دیگر را تنظیم و تدوین مقررات قوانین و برنامه‌های جدید اقتصادی و رفع نقائص برنامه‌های گذشته ذکر نمود.

۴- بستانکاران، که همواره علاقمندند از وضعیت مالی مؤسسات، به جهت آگاهی از میزان اعتبار آنها و اینکه تا چه حد می‌توانند آنها را طرف معامله قرار دهند، اطلاع داشته باشند.

۵- بانکها، که معمولاً در موقع پرداخت اعتبار به مؤسسات بازرگانی و انتفاعی به منظور اطلاع و بررسی وضعیت مالی آنها ترازنامه و سایر صورتهای مالی مؤسسات مذکور را مطالبه می‌نمایند.

۶- رقبا، معمولاً در سیستم اقتصادی آزاد و سرمایه‌داری، هر مؤسسه‌ای سعی می‌کند از وضعیت مالی رقبای خود اطلاع داشته باشد تا بتواند سیاست اقتصادی مناسبی را اتخاذ نموده، از نظر تحصیل سود و دست یابی به بازار از دیگران پیشی گیرد.

۷- اشخاصی که مایل به سرمایه‌گذاری در مؤسسات خصوصی می‌باشند، از آن جانی که مبنای اصلی سرمایه‌گذاری افراد در مؤسسات بازرگانی، تحصیل درآمد است؛ در نتیجه همواره قبل از سرمایه‌گذاری علاقمند به بررسی صورتهای مالی مؤسسه مذکور به منظور اطلاع از وضعیت مالی آن می‌باشند.



واحدهای اقتصادی

واحدهای اقتصادی، سازمانهای جدا و متمایزی هستند که به تعداد زیاد در جامعه وجود دارند. از جمله این واحدها، می‌توان بانکها، واحدهای صنفی، مؤسسات آموزشی، سازمانهای دولتی، شرکتهای، مؤسسات خیریه و ... را نام برد.

به طور کلی واحدهای اقتصادی به دو دسته تقسیم می‌گردند:

۱- واحدهای اقتصادی که فعالیتهای انتفاعی دارند. مانند شرکت ایران خودرو، شرکت مخمل و ابریشم کاشان.

۲- واحدهای اقتصادی که فعالیتهای غیر انتفاعی دارند. مانند: شهرداریها، مؤسسات آموزشی

به واحدهای اقتصادی گروه نخست، واحدهای انتفاعی و به واحدهای اقتصادی گروه دوم، واحدهای غیر انتفاعی گفته می‌شود.

البته باید توجه داشت که اصول حسابداری مورد عمل در تمام واحدهای اقتصادی یکسان است؛ در نتیجه و با توجه به اینکه در این کتاب، واحدهای انتفاعی مورد بررسی قرار می‌گیرند، اصول حسابداری مربوط به این واحدها را می‌توان به آسانی در مورد واحدهای غیر انتفاعی نیز اعمال نمود.

واحدهای انتفاعی

واحدهای انتفاعی از لحاظ نوع فعالیت و براساس قوانین ایران به دو دسته کلی تقسیم می‌شوند:

۱- واحدهای تجاری انتفاعی: اشخاص و یا مؤسساتی هستند که به قصد تحصیل سود به

فعالیتهای تجاری^(۱) می‌پردازند. مانند: انواع مؤسسات و شرکتهای تجاری

۲- واحدهای غیر تجاری انتفاعی: اشخاص و یا مؤسساتی هستند که به قصد تحصیل سود

به فعالیتهای غیر تجاری^(۲) می‌پردازند. مانند: مؤسسات خدماتی

واحدهای انتفاعی در ایران از لحاظ طرز تشکیل، به چهار دسته کلی زیر تقسیم می‌شوند:

۱. جهت کسب اطلاعات لازم در مورد فعالیتهای تجاری رجوع شود به: مواد ۵-۱ قانون تجارت ایران

۲. جهت کسب اطلاعات لازم در مورد فعالیتهای غیر تجاری رجوع شود به: مواد ۵۸۷-۵۸۴ قانون تجارت ایران و آیین‌نامه

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

اصول پذیرفته شده حسابداری

همانطوریکه قبلاً اشاره گردید، یکی از ویژگیهای اساسی اطلاعات حسابداری، قابل مقایسه بودن آنست. از اینرو در تهیه صورتهای مالی باید اصول و مفاهیمی را رعایت نمود، تا نتایج حاصله از صورتهای مالی قابل مقایسه با موارد مشابه سالهای قبل و نیز موارد مشابه در سایر مؤسساتی که در همان رشته خاص فعالیت می نمایند، باشد. اصول و مفاهیم حسابداری، یک سلسله روشهای قراردادی است که توسط کارشناسان و استادان حسابداری و یا انجمنهای حرفه‌ای حسابداران تدوین گردیده، بتدریج مورد قبول همگان قرار گرفته است و همواره قابل تغییر و تصحیح می باشد. مسئولیت و اختیار تدوین و انتشار استانداردهایی که اجرای اصول حسابداری را در هر کشور هماهنگ می سازد، معمولاً به عهده مراجع حرفه‌ای حسابداری آن کشور می باشد. در سطح بین المللی، در سال ۱۹۷۳ کمیته بین المللی استانداردهای حسابداری با شرکت نمایندگانی از انجمنهای اصلی عضو فدراسیون بین المللی حسابداران^(۱) تشکیل گردیده که به تدوین و انتشار استانداردهای بین المللی حسابداری پرداخته است.

حال که در یافتیم، اصول پذیرفته شده حسابداری چیست و چه مراجعی آن را تدوین می نمایند، به شرح این اصول و مفاهیم می پردازیم.

مفروضات حسابداری

باید دانست که مفروضات حسابداری آن گروه از مفاهیم اساسی حسابداری هستند که جنبه بنیادی دارند و دارای تاثیر قابل ملاحظه‌ای بر اندازه گیری، ثبت و گزارش اطلاعات حسابداری

1. International Federation of Accountants

فدراسیون بین المللی حسابداران در سال ۱۹۷۲ در دهمین کنگره بین المللی حسابداران پایه گذاری و در سال ۱۹۷۷ رسماً

می‌باشند. این مفروضات عبارتند از:

۱- فرض تفکیک شخصیت: یعنی اطلاعات مالی برای یک شخصیت حسابداری معین جمع‌آوری می‌گردد. به طور کلی باید گفت که فرض تفکیک شخصیت، یک مبنای تعیین خط جدایی بین یک واحد اقتصادی و مالکین آن در تجزیه و تحلیل فعالیت‌های مالی بدست می‌دهد.

۲- فرض تداوم یا استمرار فعالیت‌های مالی: یعنی این که عملیات یک شخصیت حسابداری باید در یک دوره زمانی که کافی برای اجرای آن و نیز انجام قراردادها و تعهدات موجود باشد، ادامه یابد.

۳- فرض واحد اندازه‌گیری: یعنی این که رویدادها و فعالیت‌های مالی یک شخصیت حسابداری در قالب پول سنجیده و گزارش می‌گردد.

۴- فرض دوره مالی: یعنی این که عمر شخصیت حسابداری، یک دوره کوتاه مدت مثلاً یک سال فرض 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.

۵- فرض تعهدی: یعنی این که باید درآمدها به محض تحقق و هزینه‌ها به محض تحمل و بدون توجه به دریافت یا پرداخت وجه نقد مربوط شناسایی و ثبت گردد.

اصول حسابداری

اصول حسابداری آن گروه از مفاهیم اساسی حسابداری هستند که در مورد نحوه اندازه‌گیری ثبت و گزارش اطلاعات مالی رهنمودهای مشخصی را ارائه می‌نمایند.

اصول مهم حسابداری را می‌توان به صورت زیر بیان نمود:

۱- اصل بهای تمام شده: یعنی کلیه اقلام با ارزش زمان تملک در دفاتر ثبت و در صورت‌های مالی منعکس گردند.

۲- اصل تطابق هزینه‌ها با درآمد: یعنی در هر دوره مالی، هزینه‌هایی که در تحقق درآمد همان دوره صرف گردیده است، باید از همان درآمد وضع گردد.

۳- اصل افشاء: یعنی این که کلیه حقایق با اهمیت و مربوط به وضعیت مالی و نیز نتایج فعالیت‌های مالی، باید افشاء گردیده، در اختیار استفاده کنندگان از صورت‌های مالی قرار گیرد.

۴- اصل تحقق درآمد: یعنی این که در آمد قبل از اندازه گیری و ثبت، تحصیل شده باشد.

رشته‌های حسابداری

حسابداری به رشته‌های مجزا و تخصصی زیر تقسیم می‌گردد:

۱- حسابداری مالی (عمومی)

در این رشته که در واقع زیر بنای کلیه رشته‌های حسابداری است و اکثر مؤسسات انتفاعی از آن استفاده می‌نمایند، کلیه فعالیت‌های مالی در دفاتر خاص ثبت و در پایان هر دوره مالی، صورت‌ها یا گزارش‌های مالی مورد نیاز تهیه می‌شود.

۲- حسابداری دولتی

چگونگی ثبت و نگهداری حسابها در مؤسسات و شرکتهای دولتی، در این رشته از حسابداری مورد بحث قرار می‌گیرد.

۳- حسابداری صنعتی (بهای تمام شده)

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

۴- حسابداری مالیاتی

در این رشته از حسابداری در مورد چگونگی تعیین میزان مالیات بر درآمد مؤسسات و افراد با توجه به قوانین و مقررات مالیاتی مصوب، گفتگو می‌شود.

۵- حسابداری بودجه‌ای

حسابداری بودجه‌ای، 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 می‌دهد. در این رشته، روش‌های مختلف تهیه بودجه آموزش داده می‌شود.

۶- حسابرسی

حسابرسی عبارتست از بررسی اسناد، مدارک، دفاتر و گزارشات مالی یک مؤسسه و اظهار نظر نسبت به مطلوبیت ارائه آنها. حسابرسی ممکن است توسط حسابرسان عضو مؤسسه انجام شود که به آن حسابرسی داخلی گفته می‌شود و یا این که توسط حسابرسان مستقل حرفه‌ای که وابسته به مؤسسه نمی‌باشند، انجام پذیرد.

حسابرسی صورتهای مالی هنوز هم عمده‌ترین خدمتی است که حسابداران مستقل ارائه می‌کنند. اما در حال حاضر، کمک به مؤسسات در حل مسائل مربوط به برنامه‌ریزی، کنترل و تصمیم‌گیری که خدمات مشاوره مدیریت نامیده می‌شود، و یا کمک به مؤسسات در تهیه اظهارنامه‌های مالیاتی از دیگر خدماتی است که وقت زیادی صرف آن می‌گردد و در طی سالها توسعه یافته، بخش عمده‌ای از فعالیت اکثر مؤسسات حسابرسی را تشکیل می‌دهد.

۷- حسابداری سیستمها

در این رشته آموزشهای لازم جهت ارائه یک سیستم حسابداری مناسب برای هر مؤسسه با توجه به نوع فعالیت، کمیت و کیفیت کار و نیز میزان سرمایه آن مؤسسه داده می‌شود. سیستم ارائه شده چگونگی گردش کارها را معین می‌سازد.

۸- حسابداری مؤسسات غیر انتفاعی

در این رشته از حسابداری، از سیستم و عملیات حسابداری سازمانهای غیر انتفاعی، مانند مؤسسات خیریه و مؤسسات آموزشی صحبت می‌شود. عامل اساسی در این رشته اتخاذ سیستمی است که پیروی دقیق مدیریت از محدودیتهای مقرر از طرف قوانین یا اشخاص و افراد تأمین‌کننده منابع مالی مؤسسه را تضمین نماید.

۹- حسابداری اجتماعی

یکی از جدیدترین رشته‌های حسابداری است که جهت اندازه‌گیری هزینه‌ها و فایده اجتماعی آنها که قبلاً غیر قابل اندازه‌گیری به حساب می‌آمد مورد استفاده قرار می‌گیرد. یک نمونه از موارد استفاده این رشته را می‌توان اندازه‌گیری الگوی ترافیک بخشهای پر جمعیت یک

کشور را نام برد که دولت می تواند با استفاده از آن، مؤثرترین نحوه استفاده از منابع حمل و نقل را جهت تسهیل کار تجارت و تأمین محیط مناسب زیست برای ساکنین منطقه ایجاد نماید.

(۱۹۷۷, Rollin Niswonger, philip E.Fcss)

پرسش

- ۱- اطلاعات حسابداری باید دارای چه ویژگیهایی باشند؟
- ۲- فعالیتهای مالی چه نوع فعالتهایی هستند؟
- ۳- حسابداری را تعرف کنید.
- ۴- مرحله ثبت فعالیتهای مالی را شرح دهید.
- ۵- چرا نتایج حاصله از صورتهای مالی، مورد استفاده بانکها قرار می‌گیرد؟
- ۶- واحدهای اقتصادی را تعریف کنید.
- ۷- واحدهای انتفاعی را تعریف کنید.
- ۸- اصول پذیرفته شده حسابداری را مختصراً شرح دهید.
- ۹- چه مرجعی اصول پذیرفته شده حسابداری را تدوین می‌نماید؟
- ۱۰- چرا به حسابداری صنعتی، حسابداری بهای تمام شده می‌گویند؟
- ۱۱- از حسابداری سیستمها چه می‌دانید؟
- ۱۲- در حسابداری بودجه‌ای چه مطالبی مورد بررسی قرار می‌گیرد؟

فصل دوم

صورت‌های مالی

فصل دوم

صورتهای مالی

پس از مطالعه این فصل، شما می‌توانید:

- معادله حسابداری را توضیح دهید.

دارائیه‌ها را تعریف کنید.

بدهیه‌ها را تعریف کنید.

حقوق صاحبان سرمایه را تعریف کنید.

- ترازنامه یا صورت وضعیت مالی را تهیه نمایید.

عنوان ترازنامه را توضیح دهید.

اشکال مختلف ترازنامه را تهیه کنید.

- تجزیه و تحلیل فعالیت‌های مالی و تاثیر آنها بر معادله حسابداری و ترازنامه را شرح دهید.

- صورت سود زیان را تهیه نمایید.

درآمد را تعریف کنید.

هزینه را تعریف کنید.

- صورت حقوق صاحبان سرمایه را تهیه نمایید.

- تاثیر سرمایه‌گذاری مجدد در طی دوره مالی در محاسبه حقوق صاحبان سرمایه در پایان

دوره مالی را توضیح دهید.

اطلاعات حسابداری به خودی خود قابل استفاده نیستند؛ بلکه باید ثبت و طبقه‌بندی شده و در قالب صورت‌های مالی خلاصه گردند. برای ثبت این اطلاعات، حسابداران هر یک از فعالیت‌های مالی را مورد تجزیه و تحلیل قرار داده و اثر آن را بر معادله حسابداری تعیین می‌نمایند. مبنای اصلی عملیات حسابداری، معادله حسابداری است.

در این فصل به بررسی معادله حسابداری و تأثیر فعالیت‌های مختلف مالی بر عوامل تشکیل دهنده آن می‌پردازیم؛ سپس صورت‌های مالی را مورد بحث قرار می‌دهیم. یکی از صورت‌های مالی ترازنامه است. از آنجائیکه ترازنامه تنها صورت مالی است که نمایانگر معادله حسابداری می‌باشد، از اهمیت خاصی برخوردار است. از دیگر صورت‌های مالی می‌توان، صورت سود و زیان و صورت حقوق صاحبان سرمایه را نام برد. به طور کلی باید گفت که هدف مادر این فصل، بررسی معادله حسابداری و سه صورت مالی یاد شده، می‌باشد.

معادله حسابداری

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

$$\text{دارائیه‌ها} = \text{بدهیها} + \text{حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه}$$

این رابطه، در اصطلاح، معادله حسابداری خوانده می‌شود. برای درک بهتر این رابطه، مفاهیم دارائی، بدهی و حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه در زیر شرح داده شده است:

دارائی‌ها

اموال و حقوق مالی متعلق به هر مؤسسه است که قابل تقویم به پول و دارای منافع آتی می‌باشد. در این تعریف، منظور از اموال، انواع دارائی مشهود و قابل لمس و رؤیت، مانند: موجودی نقدی، ملزومات، اثاثیه، ساختمان... و منظور از حقوق مالی، اقسام دیگر دارائی مانند مطالبات از اشخاص حقیقی و حقوقی (حسابهای دریافتنی، اسناد دریافتنی) حق اختراع، سرقفلی و نظائر آن می‌باشد.

الف - موجودی نقدی:

وجوه نقدی است که در محل مؤسسه در یک صندوق نگهداری می‌شود. معمولاً مؤسسات اعم از بازرگانی و غیر بازرگانی مبالغ عمده وجود نقد را در بانک نگهداری می‌کنند که تحت همین عنوان (بانک) در حسابها منعکس می‌گردد و جزء دارائیه‌هاست.

ب - حسابهای دریافتنی:

این حسابها نشان دهنده میزان مطالبات مؤسسه از افراد و مؤسساتی است که به مؤسسه بدهکار هستند ولی برای بدهی خود اسناد تجاری (مانند سفته و برات) به مؤسسه نداده‌اند. یادآوری: اصولاً در حسابداری واژه دریافتنی برای آن دسته از حسابهایی که وجوه مربوط به آن می‌بایست در آینده (معمولاً در سر رسید معین) توسط بدهکاران مؤسسه تأدیه گردد، بکار می‌رود. به عنوان مثال: اجاره دریافتنی، درآمد دریافتنی و... با توجه به تعریف فوق، اسناد دریافتنی (اسناد وصولی) اسنادی، از قبیل سفته و برات می‌باشند که می‌بایست وجوه مربوطه به آنها در موعد (سر رسید) معین توسط بدهکاران مؤسسه تأدیه گردد. به عنوان مثال، مؤسسه در

مقابل خدمتی که برای سایرین انجام داده است و جهی به‌طور نقد دریافت ننماید و در مقابل سفته و یا براتی دریافت دارد تا در موعد معین وجه مربوط به آن را وصول کند.

ج - ملزومات:

آن دسته از مواد و لوازمی را گویند که به‌طور روزانه، مقداری و یا تعدادی از آنها مصرف می‌شود. مانند: لوازم التحریر

د - اثاثه:

منظور از اثاثه وسایلی از قبیل میز، صندلی، قفسه، ماشین تحریر، ماشین حساب، و غیره است، که مؤسسه در جریان عملیات خود از آنها استفاده می‌نماید و دارای عمر نسبتاً طولانی می‌باشند.

ه - ساختمان:

محلّی است که مؤسسه در آن مستقر می‌باشد. وسایل، مدارک و اسناد مربوطه به فعالیت‌های مالی در آن نگهداری می‌گردد. این نوع دارائیه‌ها (بندهای د، ه) از اقلام مصرف نشدنی به‌شمار می‌آیند، که به تدریج مستهلک می‌شوند، تا روزی غیر قابل استفاده گردند. یادآوری: باید توجه داشت که اقلام مربوط به دارائیه‌ها، با بهای تمام شده (و نه باقیمت روز در بازار) در دفاتر ثبت گردیده، با همان ارزش در صورت حسابهای مالی منعکس می‌شوند.

بدهی‌ها

مبالغی که یک مؤسسه به افراد و مؤسسات دیگر بدهکار است و یا کلیه مبالغی که بازپرداخت آنها در تاریخهای معین در آینده بر عهده مؤسسه است، بدهی نامیده می‌شود. به عبارت دیگر می‌توان گفت: ادعا یا حق مالی طلبکاران نسبت به دارائیه‌های یک مؤسسه است و این حق نسبت به دارائیه‌های معینی نمی‌باشد، بلکه نسبت به کل دارائیه‌هاست. از انواع بدهی، می‌توان حسابهای پرداختنی اسناد پرداختنی (سفته و برات پرداختنی) را نام برد. این گونه بدهیها معمولاً در اثر خرید دارائی به‌طور نسبی و یا دریافت وام ایجاد می‌شوند.

بستانکاران (طلبکاران) یک مؤسسه در مورد وصول طلبهای خود نسبت به مالک یا مالکان آن مؤسسه حق تقدم دارند. از این جهت در سمت چپ ترازنامه ابتدا بدهیها و بعد حقوق صاحبان سرمایه نوشته می شود. در صورتی که مؤسسه ای قادر به پرداخت بدهیهای خود نباشد، یعنی میزان دارائیها، کافی برای پرداخت تعهدات آن مؤسسه نباشد، ورشکسته به حساب می آید. یادآوری: به طور کلی، واژه پرداختنی برای آن دسته از حسابهای مؤسسه که وجوه مربوط به آن می بایست در آینده (معمولاً در سررسید معین) به بستانکاران پرداخت شود، به کار می رود مانند: اسناد پرداختنی (سفته یا برات پرداختنی)، اجاره پرداختنی، حقوق پرداختنی و...

حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه

حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه عبارتست از حقوق صاحب یا صاحبان مؤسسه نسبت به دارائی مؤسسه مذکور، در واقع وقتی بدهیها را از دارائیهاکسر نمائیم، مانده را حقوق صاحبان سرمایه می نامند و یا به عبارت دیگر آنچه که پس از پرداخت بدهیها و تعهدات مؤسسه از دارائیها باقی می ماند متعلق به صاحب یا صاحبان مؤسسه است.

در نمودار (۱-۲) ارتباط بین دارائیها، بدهیها، و حقوق صاحبان سرمایه مجدداً نشان داده شده است:

نمودار ۱-۲

مؤسسه.....		
اموال و حقوق مالی متعلق به مؤسسه که قابل تقویم به پول و دارای منافع آتی می باشد.	=	حق مالی بستانکاران نسبت به کل دارائی که بر حق مالی صاحب سرمایه رجحان دارد و تحت عنوان بدهی ارائه می گردد.
دارائی	=	بدهیها
	+	حقوق صاحبان سرمایه
	+	حق مالی صاحب سرمایه نسبت به کل دارائی که از محل مازاد دارائی بر بدهی بیلست آمده و تحت عنوان حقوق صاحبان سرمایه نشان داده می شود.

پس همان طوری که در نمودار فوق دیده می شود، تساوی بین دارائیها از یک طرف و بدهیها و حقوق صاحبان سرمایه از طرف دیگر، وجود دارد که، «معادله حسابداری» یا «معادله ترازنامه» نامیده می شود.

ترازنامه یا صورت وضعیت مالی

ترازنامه یا بیلان عبارتست از صورتی که وضع مالی یک مؤسسه را در یک تاریخ معین (غالباً آخرین روز ماه یا سال) نشان می‌دهد و به همین دلیل به آن صورت وضعیت مالی نیز گفته می‌شود. ترازنامه در واقع همان معادله حسابداری است که در آن ارقام مربوط به هر یک از دو طرف معادله تفکیک و با طبقه بندی جزئیات نمایش داده شده است. در زیر ترازنامه مؤسسه خدماتی ایران که به تاریخ ۲۹ اسفند ماه -- ۱۳ تهیه گردیده است، دیده می‌شود.

نمودار ۲-۲

مؤسسه خدماتی ایران
ترازنامه
۲۹ اسفند ماه -- ۱۳

بدهیها و حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه		دارائتها	
	بدهیها:	۱۵,۷۵۰	موجودی نقد (صندوق)
۳۵,۷۵۰	حسابهای پرداختی	۲۲,۶۲۵	حسابهای دریافتی
<u>۲۵,۰۰۰</u>	اسناد پرداختی	۵,۲۵۰	موجودی ملزومات
۶۰,۷۵۰	جمع بدهیها	۲۵,۰۰۰	زمین
	حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه:	۱۱۳,۲۵۰	ساختمان
<u>۲۰,۹۲۵۰</u>	سرمایه آقای ایرانی	<u>۶۸,۱۲۵</u>	اثاثه
<u>۲۷۰,۰۰۰</u>	جمع بدهیها و حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه	<u>۲۷۰,۰۰۰</u>	جمع دارائتها

تذکر:

ترازنامه صورتی از مایملک و بدهیهای یک مؤسسه می‌باشد.

عنوان ترازنامه

همانطوریکه در ترازنامه مؤسسه خدماتی ایران دیده می‌شود، عنوان این صورت مالی شامل سه سطر به شرح زیر می‌باشد:

سطر اول: نام مؤسسه‌ای که این ترازنامه، جهت نشان دادن وضعیت مالی آن تهیه می‌گردد. که در

اینجا مؤسسه خدماتی ایران می‌باشد.

سطر دوم: نام صورت مالی تهیه شده که در اینجا ترازنامه است.

سطر سوم: تاریخ تنظیم ترازنامه که معمولاً یک روز معین است. یعنی ترازنامه نشان دهنده وضع

مالی مؤسسه در یک روز معین است و نه یک دوره مالی

باید توجه داشت که ترازنامه فقط وضعیت مالی مؤسسه مورد بحث را نشان می‌دهد و نه

وضعیت مالی شخصی صاحب (صاحبان) مؤسسه را، چه ایشان ممکن است گذشته از این

مؤسسه، مؤسسات دیگر و یا به‌طور کلی منابع ایجاد درآمد دیگر نیز داشته باشند.

اشکال مختلف ترازنامه

ترازنامه را می‌توان به دو صورت، یکی به شکل گزارشی (عمودی) و دیگری به شکل حسابی

(افقی) تهیه نمود. (به دلیل مشابهت آن با فرم حساب به این نام خوانده می‌شود).

۱- شکل گزارشی ترازنامه:

گفته شد که هر ترازنامه دارای عنوانی مشتمل بر سه سطر می‌باشد. برای تهیه ترازنامه ابتدا عنوان

آن نوشته می‌شود. سپس دارائیه‌ها را زیر هم می‌نویسیم. معمولاً قسمت دارائیه‌ها با موجودی نقدی

آغاز می‌شود و با حسابهای دریافتنی، اسناد دریافتنی، موجودی ملزومات و سایر دارائیهایی که

در آینده نزدیک به وجه نقد تبدیل و یا مصرف می‌شوند ادامه می‌یابد. دارائیهایی که ماهیتی نسبتاً

دائمی تر دارند مانند: زمین، ساختمان و تأسیسات، متعاقباً در قسمت دارائیه‌ها ذکر می‌شوند. پس

از دارائیه‌ها، بدهیها نوشته می‌شوند. در این قسمت نیز معمولاً بدهیهایی که باید سریعتر تأدیه

گردند، نوشته می‌شوند. پس از آن حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه را می‌نویسیم. علت اینکه

بدهیها قبل از حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه نوشته می‌شوند این است که طلبکاران در

دریافت مطالباتشان نسبت به صاحب یا صاحبان سرمایه حق تقدم دارند. نمودار (۲-۳) ترازنامه

مؤسسه خدماتی ایران را در فرم گزارشی نشان می‌دهد.

نمودار (۲-۳) ترازنامه در فرم گزارشی

مؤسسه خدماتی ایران
ترازنامه
۲۹ اسفند ماه ۱۳

	دارائیها:
۱۵,۷۵۰	موجودی نقد (صندوق)
۲۲,۶۲۵	حسابهای دریافتی
۵,۲۵۰	موجودی ملزومات
۴۵,۰۰۰	زمین
۱۱۳,۲۵۰	ساختمان
۶۸,۱۲۵	اثاثه
<u>۲۷۰,۰۰۰</u>	جمع دارائیها
	بدهیها:
۳۵,۷۵۰	حسابهای پرداختی
۲۵,۰۰۰	اسناد پرداختی
<u>۶۰,۷۵۰</u>	جمع بدهیها
	حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه:
۲۰۹,۲۵۰	سرمایه آقای ایرانی
<u>۲۷۰,۰۰۰</u>	جمع بدهیها و حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه:

۲- شکل حسابی ترازنامه:

در این شکل از ترازنامه که به دلیل مشابهت آن با فرم حساب به این نام خوانده می‌شود، ابتدا عنوان نوشته می‌شود. سپس دارائیها در سمت راست و بعد بدهیها و حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه در سمت چپ با رعایت همان ترتیبی که در تهیه شکل گزارشی ترازنامه توضیح داده شد، نوشته می‌شوند. نمودار (۲-۳) نمونه‌ای از این شکل ترازنامه را نشان می‌دهد.

تجزیه و تحلیل فعالیتهای مالی و تأثیر آنها بر معادله حسابداری و ترازنامه

ترازنامه منعکس نمود. پس از اینکه مؤسسه دست به فعالیتهای مختلف زد، وقایعی اتفاق می افتد (فعالیتهای مالی) که ارقام ترازنامه را تغییر می دهد و حسابدار باید این تغییرات را با توجه به ماهیت آن و اینکه بر روی چه حسابی تاثیر می گذارد ثبت نماید. برای درک بهتر چگونگی تأثیر فعالیتهای مالی در ترازنامه، عملیات مالی مؤسسه حمل و نقل اطمینان را در فروردین ماه سال ۱۳ مورد بررسی قرار می دهیم.

۱- سرمایه گذاری نقدی اولیه:

آقای اطمینان در تاریخ اول فروردین ماه سال ۱۳، تصمیم به ایجاد این مؤسسه حمل و نقل با سرمایه ای معادل مبلغ ۱۲/۵۰۰/۰۰۰ ریال می گیرد. در این راستا، حسابی به نام مؤسسه حمل و نقل اطمینان در بانک ملی افتتاح می نماید و مبلغ مذکور را به حساب می سپارد.

تجزیه تحلیل: با این عمل آقای اطمینان، اولاً درمی یابیم که یک واحد اقتصادی (واحد انتفاعی غیر تجاری) با شخصیتی جدا از شخصیت مالک آن به وجود آمده است. ثانیاً منبع مالی اولیه جهت انجام فعالیتهای این مؤسسه با سرمایه گذاری مبلغ ۱۲/۵۰۰/۰۰۰ ریال تأمین شده است.

فعالیت مالی فوق به ترتیب زیر در معادله حسابداری این مؤسسه اثر می گذارد:

مؤسسه حمل و نقل اطمینان		
دارتیهها =	بدهیها + حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه	
شماره فعالیت مالی	بانک	سرمایه آقای اطمینان
۱	۱۲/۵۰۰/۰۰۰-	۱۲/۵۰۰/۰۰۰

ترازنامه مؤسسه حمل و نقل اطمینان در این تاریخ به صورتی که در صفحه بعد آمده قابل

ارائه است:

مؤسسه حمل و نقل اطمینان

ترازنامه

اول فروردین ماه -- ۱۳

دارتیهها	حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه
بانک	حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه:
	سرمایه آقای اطمینان
جمع دارتیهها	جمع حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه:

۲- خرید نقدی دارائی (زمین و ساختمان):

در تاریخ سوم فروردین ماه -- ۱۳، مؤسسه، زمین و ساختمانی را به مبلغ ۸/۵۰۰/۰۰۰ ریال (زمین ۲/۵۰۰/۰۰۰ و ریال ساختمان ۶/۰۰۰/۰۰۰ ریال) نقداً خریداری نموده، چکی معادل مبلغ مذکور صادر می‌نماید.

تجزیه و تحلیل: در اثر این معامله، معادل مبلغ ۸/۵۰۰/۰۰۰ ریال از موجودی نقدی مؤسسه نزد بانک، کم می‌شود و در عوض دارائیهای جدیدی، یعنی زمین و ساختمان به تملک مؤسسه در می‌آید.

فعالیت مالی فوق به ترتیب زیر در معادله حسابداری اثر می‌گذارد:

مؤسسه حمل و نقل اطمینان	
دارتیهها	بدهیها + حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه
بانک + زمین + ساختمان	سرمایه آقای اطمینان
۱۲/۵۰۰/۰۰۰ +	=
۸/۵۰۰/۰۰۰ -	+ ۶/۰۰۰/۰۰۰ +
۴/۰۰۰/۰۰۰ +	= ۱۲/۵۰۰/۰۰۰

ترازنامه مؤسسه در این تاریخ به شرح صفحه بعد می‌باشد:

موسسه حمل و نقل و اطمینان

ترازنامه

سوم فروردین ماه -- ۱۳

حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه:		دارائیه	
حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه:	۴,۰۰۰,۰۰۰	بانک	
سرمایه آقای اطمینان	۲,۵۰۰,۰۰۰	زمین	
		ساختمان	
		جمع دارائیه	
<u>جمع حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه:</u>	<u>۱۲,۵۰۰,۰۰۰</u>		

۳- دریافت وام:

در تاریخ پنجم فروردین ماه مؤسسه مبلغ ۱,۵۰۰,۰۰۰ ریال وام سه ساله از بانک ملی ایران با وثیقه ملکی (زمین و ساختمان) دریافت کرد. از این مبلغ، ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال را به حساب جاری خود نزد بانک ملی واریز نمود و مابقی را به صندوقی که در محل مؤسسه نگهداری می شود، سپرد.

تجزیه و تحلیل: در اثر این معامله دارائی مؤسسه (بانک به مبلغ ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال و صندوق به مبلغ ۵۰۰,۰۰۰ ریال) افزایش می یابد. در مقابل یک بدهی معادل مبلغ مذکور ایجاد می گردد. فعالیت مالی فوق به ترتیب زیر در معادله حسابداری اثر می گذارد:

موسسه حمل و نقل و اطمینان		
دارائیه	=	بدهیها + حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه
شماره فعالیت صندوق + بانک + زمین + ساختمان + وام طویل المدت + سرمایه آقای اطمینان		مالی
۱	۱۲,۵۰۰,۰۰۰	+۱۲,۵۰۰,۰۰۰
۲	۲,۵۰۰,۰۰۰ - ۸,۵۰۰,۰۰۰	
		+۶,۰۰۰,۰۰۰
۳	+۱,۰۰۰,۰۰۰ + ۵۰۰,۰۰۰	+۱,۵۰۰,۰۰۰
	+۵۰۰,۰۰۰ + ۵,۰۰۰,۰۰۰ + ۲,۵۰۰,۰۰۰ + ۶۰۰,۰۰۰	+۱,۵۰۰,۰۰۰
		<u>۱۲,۵۰۰,۰۰۰</u>

ترازنامه مؤسسه در این تاریخ به صورتی که در صفحه بعد آمده ارائه می گردد:

مؤسسه حمل و نقل اطمینان

ترازنامه

پنجم فروردین ماه سال ۱۳--

بدهیها و حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه		دارنیهها	
	بدهیها:	۵۰۰/۰۰۰	صندوق
۱/۵۰۰/۰۰۰	وام طویل‌المدت	۵/۰۰۰/۰۰۰	بانک
	حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه:	۲/۵۰۰/۰۰۰	زمین
	سرمایه آقای اطمینان	۶/۰۰۰/۰۰۰	ساختمان
<u>۱۲/۵۰۰/۰۰۰</u>	جمع بدهیها و حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه	<u>۱۴/۰۰۰/۰۰۰</u>	جمع دارنیهها

۴- خرید نسبیه دارائی (وسائل نقلیه):

در تاریخ هفتم فروردین ماه، دو دستگاه کامیون و یک دستگاه اتومبیل سواری به ارزش ۹,۰۰۰,۰۰۰ ریال خریداری گردید، که مؤسسه در مقابل آن سفته سه ماه پرداخت نمود. تجزیه و تحلیل: این فعالیت مالی با اضافه نمودن، وسائط نقلیه به دارائیهها موجب افزایش آن می‌گردد. در مقابل بدهی جدید به نام اسناد پرداختنی برای مؤسسه ایجاد می‌شود. فعالیت مالی اخیر به ترتیب زیر در معادله حسابداری اثر می‌گذارد:

موسسه حمل و نقل اطمینان

حقوق صاحب (ساختان) سرمایه		+		بدیهها		=		دارائیهها							
سرمایه آقای اطمینان		وام طریق الممت	+	اسناد پرداختنی	+	وسائل نقلیه	+	ساختان	+	زمین	+	بانک	+	صندوق	شماره تغییرات مالی
		+ ۱,۵۰۰,۰۰۰		+ ۹,۰۰۰,۰۰۰		+ ۹,۰۰۰,۰۰۰		+ ۶,۰۰۰,۰۰۰		+ ۱۲,۵۰۰,۰۰۰		+ ۱۲,۵۰۰,۰۰۰		+ ۵۰۰,۰۰۰	۱
				+ ۹,۰۰۰,۰۰۰						+ ۲,۵۰۰,۰۰۰		- ۸,۵۰۰,۰۰۰		+ ۱,۰۰۰,۰۰۰	۲
															۳
															۴
۱۲,۵۰۰,۰۰۰		+ ۱,۵۰۰,۰۰۰		+ ۹,۰۰۰,۰۰۰		+ ۹,۰۰۰,۰۰۰		+ ۶,۰۰۰,۰۰۰		+ ۲,۵۰۰,۰۰۰		+ ۵,۰۰۰,۰۰۰		+ ۵۰۰,۰۰۰	

در این مرحله ترازنامه به صورت زیر خواهد بود:

مؤسسه حمل و نقل اطمینان		ترازنامه	
هفتم فروردین ماه سال ۱۳---			
بدهیها و حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه		دارائیهها	
	بدهیها:	۵۰۰/۰۰۰	صندوق
۹/۰۰۰/۰۰۰	اسناد پرداختنی	۵/۰۰۰/۰۰۰	بانک
<u>۱/۵۰۰/۰۰۰</u>	وام طویل‌المدت	۲/۵۰۰/۰۰۰	زمین
۱۰/۵۰۰/۰۰۰	جمع بدهیها	۶/۰۰۰/۰۰۰	ساختمان
	حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه:	۹/۰۰۰/۰۰۰	وسائل نقلیه
<u>۱۲/۵۰۰/۰۰۰</u>	سرمایه آقای اطمینان		
<u>۲۳/۰۰۰/۰۰۰</u>	جمع بدهیها و حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه	<u>۲۳/۰۰۰/۰۰۰</u>	جمع دارائیهها

۵- خرید دارائی به طور نسبی (اثاثه اداری):

در تاریخ پانزدهم فروردین ماه، مؤسسه حمل و نقل اطمینان مقدارای اثاثه اداری به مبلغ ۱۵۰/۰۰۰ ریال خریداری می‌نماید و با فروشنده قرار گذارده می‌شود که بهای آن در بهمن ماه پرداخت گردد.

تجزیه و تحلیل: با انجام این معامله دارائی دیگری، تحت عنوان اثاثه اداری به مبلغ ۱۵۰/۰۰۰ ریال به دارائیهها افزوده می‌شود. در مقابل بدهی جدیدی تحت عنوان حسابهای پرداختنی برای مؤسسه ایجاد می‌گردد.

اثر این فعالیت مالی در معادله حسابداری مؤسسه حمل و نقل اطمینان در صفحه بعد نشان داده شده است:

ترازنامه مؤسسه حمل و نقل اطمینان در این تاریخ به شرح زیر می‌باشد:

مؤسسه حمل و نقل اطمینان
ترازنامه
پانزدهم فروردین ماه سال ۱۳---

دارائتها	بدهیها و حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه
صندوق	۵۰۰/۰۰۰
بانک	۵/۰۰۰/۰۰۰
زمین	۲/۵۰۰/۰۰۰
ساختمان	۶/۰۰۰/۰۰۰
وسائل نقلیه	۹/۰۰۰/۰۰۰
اثاثه اداری	۱۵۰/۰۰۰
جمع دارائتها	۲۳/۱۵۰/۰۰۰
	سرمایه آقای اطمینان
	۱۲/۵۰۰/۰۰۰
	جمع بدهیها و حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه
	۲۳/۱۵۰/۰۰۰

۶- فروش خدمات به طور نقد و نسیه:

در تاریخ بیستم فروردین ماه، مؤسسه حمل و نقل اطمینان، خدماتی معادل مبلغ ۲۶۰/۰۰۰ ریال به مؤسسه آذری ارائه داده است، که از این بابت مبلغ ۱۵۰/۰۰۰ ریال به طور نقد دریافت گردید و قرار شد مابقی مبلغ بعداً توسط مؤسسه آذری پرداخت گردد.

تجزیه و تحلیل: ارائه خدمت، در واقع درآمدی برای مؤسسه حمل و نقل اطمینان ایجاد نموده است. قسمتی از این درآمد به طور نقد دریافت گردیده، یعنی موجب بالا رفتن وجوه نقد (افزایش دارائتها) شده است. قسمت دیگر آن در آینده دریافت خواهد شد، یعنی یک حق مالی برای مؤسسه به وجود آورده است که آن هم سبب افزایش دارائتهاست. بنابراین این فروش خدمت از یک طرف دارائتها را افزایش داده است و از طرف دیگر موجب بالا رفتن حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه شده است.

تاثیر این فعالیت مالی در معادله حسابداری مؤسسه حمل و نقل اطمینان در زیر نشان داده شده است:

ترازنامه مؤسسه حمل و نقل اطمینان در این تاریخ به صورت زیر می‌باشد:

مؤسسه حمل و نقل اطمینان

ترازنامه

بیستم فروردین ماه سال -- ۱۳

بدهیها و حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه		دارائتها	
	بدهیها:	۶۵۰/۰۰۰	صندوق
۱۵۰/۰۰۰	حسابهای پرداختی	۵/۰۰۰/۰۰۰	بانک
۹/۰۰۰/۰۰۰	اسناد پرداختی	۱۱۰/۰۰۰	حسابهای دریافتی
<u>۱/۵۰۰/۰۰۰</u>	وام طویل‌المدت	۲/۵۰۰/۰۰۰	زمین
۱۰/۶۵۰/۰۰۰	جمع بدهیها	۶/۰۰۰/۰۰۰	ساختمان
	حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه:	۹/۰۰۰/۰۰۰	وسائل نقلیه
	سرمایه آقای اطمینان	<u>۱۵۰/۰۰۰</u>	اثاثه دارای
<u>۱۲/۷۶۰/۰۰۰</u>	جمع بدهیها و حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه	<u>۲۳/۴۱۰/۰۰۰</u>	جمع دارائتها

۷- پرداخت حقوق کارمندان:

در تاریخ سی و یکم فروردین ماه مؤسسه حمل و نقل اطمینان مبلغ ۱۸۰/۰۰۰ ریال به عنوان حقوق ماهیانه به کارکنان پرداخت نمود.

تجزیه و تحلیل: با پرداخت حقوق به کارکنان معادل مبلغ ۱۸۰/۰۰۰ ریال از موجودی نقدی کم می‌شود. این امر موجب کاهش در دارائتهاست و در نتیجه از حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه کاسته می‌گردد.

اثر فعالیت مالی فوق به صورت زیر در معادله حسابداری مؤسسه حمل و نقل اطمینان منعکس می‌شود:

ترازنامه مؤسسه حمل و نقل اطمینان در تاریخ سی و یکم فروردین ماه به صورت زیر می‌باشد:

مؤسسه حمل و نقل اطمینان
ترازنامه
سی و یکم فروردین ماه سال ۱۳

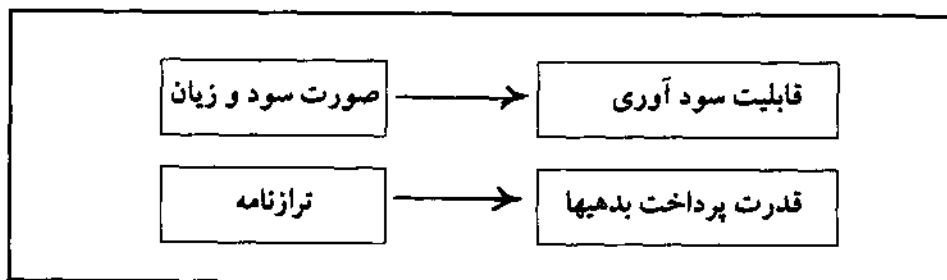
بدهیها و حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه	دارائیهها
بدهیها:	۲۷۰/۰۰۰ صندوق
۱۵۰/۰۰۰ حسابهای پرداختی	۵/۰۰۰/۰۰۰ بانک
۹/۰۰۰/۰۰۰ اسنادپرداختی	۱۱۰/۰۰۰ حسابهای دریافتی
۱/۵۰۰/۰۰۰ وام طویل‌المدت	۲/۵۰۰/۰۰۰ زمین
۱/۵۰۰/۰۰۰ جمع بدهیها	۶/۰۰۰/۰۰۰ ساختمان
حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه:	۹/۰۰۰/۰۰۰ وساتل نقلیه
سرمایه آقای اطمینان	۱۵۰/۰۰۰ اثاثه دارای
۱۲/۵۸۰/۰۰۰	۲۳/۲۳۰/۰۰۰ جمع دارائیهها
<u>۲۳/۲۳۰/۰۰۰</u>	

صورت سود و زیان

صورت سود و زیان، صورتی است که وضعیت فعالیتهای مالی یک مؤسسه و نتیجه آن را در طی یک دوره مالی نشان می‌دهد. همانطوری که دیدیم، ترازنامه وضعیت مالی یک مؤسسه را در یک تاریخ معین نشان می‌دهد. بنابراین بدون وجود صورت سود و زیان نمی‌توان از چگونگی فعالیتهای مالی در طی یک دوره آگاه گردید.

به‌طور کلی باید گفت که صورتهای مالی به منظور دادن اطلاعاتی در مورد قابلیت سودآوری و قدرت پرداخت بدهیهای واحدهای انتفاعی به استفاده کنندگان از این صورتهای تهیه می‌گردند. صورت سود و زیان و ترازنامه که مهمترین این صورتهای هستند، حاوی این اطلاعات می‌باشند. صورت سود و زیان قابلیت سودآوری مؤسسه را نشان می‌دهد؛ در حالیکه ترازنامه اطلاعات لازم در مورد قدرت پرداخت بدهیهای مؤسسه را در اختیار می‌گذارد.

نمودار ۲-۴



محاسبه سود یا زیان یک دوره مالی

به طور کلی، هر فرد در زندگی روزانه‌اش می‌تواند میزان سود و زیان حاصل از دسترنجش را بایک تفریق ساده، هزینه‌ها از درآمدها بدست آورد. در یک مؤسسه نیز وضعیت به همین طریق است و سود و زیان آن مؤسسه در طی دوره مالی به ترتیب زیر حاصل می‌گردد:

هزینه‌ها در طی دوره مالی - درآمد در طی دوره مالی = سود ویژه در طی دوره مالی

و در صورتی که میزان هزینه‌ها از درآمد افزونتر باشد:

درآمد در طی دوره مالی - هزینه‌ها در طی دوره مالی = زیان ویژه در طی دوره مالی

یادآوری: باید توجه داشت که در اینجا مؤسسات مورد نظر ما، مؤسسات ارائه دهنده خدمات می‌باشند و نه مؤسساتی که به خرید و فروش کالا اشتغال دارند.

درآمد

همانطوری که از مفهوم عامیانه درآمد برمی‌آید، به مبالغی اطلاق می‌گردد، که از ارائه خدمات و فروش کالا، ... عاید مؤسسه می‌شود. در صورتی که این درآمد به طور نقد عاید شود، موجب افزایش در حساب وجوه نقد (صندوق - بانک) مؤسسه خواهد شد و در صورتی که

تعهد گردد که بعداً به مؤسسه پرداخت شود، موجب افزایش در حسابهای دریافتی و یا اسناد دریافتی مؤسسه می‌گردد.

باید توجه داشت که کلیه افزایشهای حساب وجوه نقد به دلیل کسب درآمد نیست، بلکه مواردی از قبیل دریافت طلب، موجب افزایش در این حساب و در مقابل کاهش در حسابهای دریافتی و یا اسناد دریافتی خواهد شد. همچنین دریافت وام موجب افزایش حساب وجوه نقد و نیز افزایش بدهیها می‌شود. در واقع درآمد مبلغی است که موجب افزایش در حساب وجوه نقد و یا حسابهای دریافتی و نیز افزایش در حساب سرمایه خواهد شد. باید به این نکته توجه داشت که گاهی افزایش در حساب وجوه نقد و نیز حساب سرمایه به دلیل سرمایه گذارهای مجدد، صاحب و یا صاحبان مؤسسه است.

در اینجا مطلب حائز اهمیت این است که درآمد هر دوره باید مربوط به ارائه خدمات و یا فروش کالا در همان دوره باشد، و الا اگر مبلغی بابت خدماتی که در آینده انجام خواهد شد و یا کالائی که در آینده تحویل خواهد گردید، دریافت گردد، درآمد آن دوره حساب نمی‌آید.

هزینه

منظور از هزینه مبالغی است که جهت کسب درآمد به خرج گرفته می‌شود. یعنی اگر مؤسسه کارش ارائه خدمات است، برای انجام ارائه این خدمات متحمل خرجها و پرداختهایی می‌گردد که آنها را هزینه گویند. یا اینکه اگر به کار خرید و فروش کالا اشتغال دارد، به منظور تحقق این هدف پرداختهایی انجام می‌دهد که همانا هزینه می‌باشد. اقلامی از قبیل اجاره ساختمان، بهای برق مصرفی، بهای آب مصرفی، حق‌المکالمه تلفن، استهلاک دارائیهای ثابت و... جزء هزینه‌ها می‌باشند. همان طوری که درآمدها موجب افزایش در حسابهای (صندوق - بانک و سرمایه) می‌شوند، هزینه‌ها موجب کاهش در این حسابها می‌گردند. البته در مورد حساب سرمایه، همان طوری که در آمد یک عامل مثبت و افزایش دهنده آن به حساب می‌آید، هزینه یک عامل منفی و کاهش دهنده آن می‌باشد. اشاره به این نکته ضروری است که هر کاهشی در وجوه نقد هزینه نیست. مثلاً پرداخت بدهیها، و یا برداشت نقدی صاحب یا صاحبان مؤسسه، موجب کاهش در حساب وجوه نقد می‌شوند، در حالیکه هزینه به حساب نمی‌آیند. به طور کلی، رقمی را می‌توان هزینه جاری یک دوره مالی در یک مؤسسه به حساب آورد که اولاً در ارتباط با درآمد همان دوره باشد، ثانیاً موجب کاهش در سود ویژه دوره مالی و در نهایت سرمایه صاحب یا صاحبان مؤسسه شود.

نکته حائز اهمیت این است که هزینه‌های هر دوره باید از درآمدهای همان دوره کسر گردد و این در واقع بر اساس یکی از اصول مهم حسابداری (اصل تطابق هزینه‌ها با درآمد) می‌باشد؛ و مفهوم آن این است که به عنوان مثال اگر هزینه اجاره ساختمان در پایان دوره مالی پرداخت نگردد، نباید به عنوان هزینه در دوره آتی به حساب گرفته شود، بلکه باید از درآمد همین دوره مالی کسر گردد.

چگونگی تهیه صورت سود و زیان

همان طوری که اشاره شد، صورت سود و زیان، صورتی است که چگونگی فعالیت‌های مالی و نتیجه آن را در طی یک دوره مالی نشان می‌دهد. این صورت مالی همانند ترازنامه، دارای عنوانی مشتمل بر سه سطر به شرح زیر می‌باشد:

سطر اول: نام مؤسسه‌ای که این صورت مالی برای آن تهیه می‌گردد.

سطر دوم: نام صورت مالی (صورت سود و زیان)

سطر سوم: دوره مالی که این صورت برای آن تهیه می‌گردد؛ که به صورت: برای سال مالی منتهی به، برای سال، برای ماه نوشته می‌شود.

برای روشن شدن مطلب، با استفاده از اطلاعات مربوط به درآمدها و هزینه‌های مطب دندانپزشکی آقای دکتر همت، در مهر ماه سال ۱۳۰۰، صورت سود و زیان را برای مهر ماه تهیه می‌نماییم.

اطلاعات داده شده:

جمع دریافتی بابت پر کردن دندان بیماران	۲۵۰٫۰۰۰ ریال
جمع دریافتی بابت کشیدن دندان بیماران	۱۸۰٫۰۰۰ ریال
جمع دریافتی بابت جراحی لثه‌های بیماران	۳۴۰٫۰۰۰ ریال
پرداخت حقوق ماهیانه منشی	۸٫۰۰۰ ریال
پرداخت حقوق ماهیانه دستیاران	۲۴٫۰۰۰ ریال
پرداخت بهای آب مصرفی	۶۵۰ ریال
پرداخت بهای برق مصرفی	۱٫۱۰۰ ریال
پرداخت حق مکالمه	۲٫۵۰۰ ریال
پرداخت جهت نظافت مطب	۸۰۰ ریال

صورت سود و زیان مطب دندانپزشکی آقای دکتر همت برای مهر ماه سال -- ۱۳:

مطب دندانپزشکی آقای دکتر همت

صورت سود و زیان

برای مهر ماه سال -- ۱۳

درآمدها:	
۲۵۰,۰۰۰	درآمد حاصل از پر کردن دندان
۱۸۰,۰۰۰	درآمد حاصل از کشیدن دندان
۳۴۰,۰۰۰	درآمد حاصل از جراحی لثه
۷۷۰,۰۰۰	جمع درآمدها
هزینه‌ها:	
۸,۰۰۰	هزینه حقوق ماهیانه منشی
۲۴,۰۰۰	هزینه حقوق ماهیانه دستیاران
۱,۷۵۰	هزینه آب و برق مصرفی
۲,۵۰۰	هزینه تلفن
۸۰۰	هزینه نظافت
۳۷,۰۵۰	جمع هزینه‌ها
۳۳۲,۹۵۰	سود ویژه دوره مالی

صورت حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه

صورت حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه، یکی از صورت‌های مالی است که به وسیله آن میزان حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه در انتهای دوره مالی محاسبه می‌گردد. صورت حقوق صاحبان سرمایه، بر خلاف ترازنامه که وضع مالی مؤسسه را در یک تاریخ معین نشان می‌دهد، تغییرات سرمایه یک مؤسسه را برای یک دوره، مثلاً یک ماه، سه ماه و... نشان می‌دهد. باید توجه داشت که می‌توان این صورت را به طور جداگانه تهیه نمود و ضمیمه ترازنامه کرد. یا اینکه عملیات مربوط به آن را در سمت چپ ترازنامه در قسمت حقوق صاحبان سرمایه، عیناً نشان داد. صورت صورت حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه نیز همانند سایر صورت‌های مالی دارای

عنوانی مشتعل بر سه سطر زیر می‌باشد:

سطر اول: نام مؤسسه‌ای که این صورت مالی برای آن تهیه می‌گردد.

سطر دوم: نام صورت مالی (صورت حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه).

سطر سوم: دوره مالی که این صورت برای آن تهیه می‌شود. باید توجه داشت که ترازنامه وضع مالی یک مؤسسه را در یک روز معین نشان می‌دهد، در حالیکه صورت حقوق صاحبان سرمایه، تغییرات سرمایه صاحب (صاحبان) یک مؤسسه را در طی یک دوره مالی نشان می‌دهد. در نتیجه قید کلمه برای سال منتهی به، یا برای ماه..... یا برای دوره مالی ضروری است برای روشن شدن بهتر شکل صورت حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه، به صورت تهیه شده در نمودار (۵-۲) توجه نمایید.

نمودار ۵-۲

تعمیرگاه اتومبیل مهرگان	
صورت حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه	
برای سال منتهی به ۲۹ اسفند ماه -- ۱۳	
۱/۸۰۰/۰۰۰	سرمایه آقای مهرگان در تاریخ ۱/۱ -- ۱۳
۵۰۰/۰۰۰	سود ویژه سال -- ۱۳
<u>۱۵۰/۰۰۰</u>	کسر می‌شود: برداشت آقای مهرگان
۳۵۰/۰۰۰	افزایش در سرمایه
<u><u>۲,۱۵۰/۰۰۰</u></u>	سرمایه آقای مهرگان در پایان سال

محاسبه حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه در پایان دوره مالی در حالت‌های مختلف

پیشتر گرفته شد که یکی از سه عامل اصلی معادله حسابداری، حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه می‌باشد. در مؤسسات فردی، این حق در اثر سرمایه گذاری صاحب مؤسسه از منابع شخصی ایجاد می‌گردد. در حالیکه در شرکتهای ضمانتی بر اثر سرمایه گذاری دو یا چند شریک که مسئولیت آنها در قبال پرداخت بدهیهای شرکت، محدود به سرمایه‌ای که در شرکت دارند، نمی‌باشد و در شرکتهای سرمایه به دلیل سرمایه گذاری چند نفر که نسبت به پرداخت بدهیهای شرکت دارای مسئولیتی محدود به مبلغی اسمی سرمایه خود می‌باشند، حاصل می‌شود. به طوری که می‌توان گفت که حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه در طی یک دوره مالی از دو منبع تشکیل می‌گردد.

۱- سرمایه گذارهای شخصی صاحب یا صاحبان مؤسسه

۲- سود ویژه مؤسسه در طی دوره مالی

باید توجه داشت که یک مؤسسه (در اینجا مؤسسات فردی مورد نظر می‌باشد) در جریان فعالیت‌های مالی خود در طی یک دوره، منافع بدست می‌آورد و امیدواری در بدست آوردن همین منافع است که افراد را ترغیب به بوجود آوردن مؤسسات تجاری می‌نماید. صاحب یک مؤسسه با توجه به اینکه انتظار دارد که در پایان دوره مالی سودی عایدش گردد، در طی دوره مالی مبالغی از وجوه نقد، کالا و یا سایر دارایی‌های مؤسسه برداشت می‌نماید. این برداشت جزء هزینه‌های جاری مؤسسه نمی‌باشد و در واقع از محل همان سودی انجام می‌پذیرد که انتظار می‌رود، عاید گردد. در صورتیکه مؤسسه در طی دوره مالی سودی نداشته باشد و یا زیان که همان سود منفی است حاصل گردد، برابر مبلغ برداشت از سرمایه کاسته خواهد شد. به طور کلی می‌توان گفت که اگر صاحب مؤسسه در طی دوره مالی سرمایه‌گذاری‌های مجدد نداشته باشد، حق وی از تساوی زیر بدست می‌آید:

برداشت صاحب مؤسسه -	سود ویژه +	سرمایه صاحب مؤسسه =	حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه
در طی دوره مالی	در طی دوره مالی	در آغاز دوره مالی	در پایان دوره مالی

در اینجا ذکر چند مثال در حالت‌های مختلف مطلب را بیشتر روشن خواهد نمود:

حالت اول: محاسبه حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه، در صورتیکه مؤسسه دارای سود ویژه بوده، صاحب مؤسسه نیز برداشتی نکرده باشد.

مثال (۱-۲):

فرض می‌کنیم آقای عزیزی در فروردین ماه سال ۱۳۰۰، یک تعمیرگاه اتومبیل با سرمایه ۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال تأسیس نماید. اگر در طی این سال سود ویژه‌ای معادل مبلغ ۱,۸۰۰,۰۰۰ ریال عایدش گردد و برداشتی نیز نداشته باشد، حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه در پایان دوره به صورت زیر محاسبه خواهد گردید:

برداشت صاحب مؤسسه -	سود ویژه +	سرمایه صاحب مؤسسه =	حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه
در طی دوره مالی	در طی دوره مالی	در آغاز دوره مالی	در پایان دوره مالی
(۰ - ۳,۰۰۰,۰۰۰)	+ ۱,۸۰۰,۰۰۰	= ۳,۰۰۰,۰۰۰	حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه در پایان دوره مالی
			۴,۸۰۰,۰۰۰ = حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه در پایان دوره مالی

تعمیرگاه اتومبیل عزیزی
صورت حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه
برای سال --۱۳

۳,۰۰۰,۰۰۰	سرمایه آقای عزیزی در ابتدای دوره
۱,۸۰۰,۰۰۰	سود ویژه در طی دوره مالی
<u>۴,۸۰۰,۰۰۰</u>	سرمایه آقای عزیزی در پایان دوره

حالت دوم: محاسبه حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه در صورتی که مؤسسه دارای سود ویژه بوده، صاحب مؤسسه نیز بر داشتی کمتر از مبلغ سود ویژه نموده باشد.
مثال (۲-۲)

فرض می‌کنیم آقای عزیزی، صاحب تعمیرگاه اتومبیل، برداشت نقدی معادل مبلغ ۵۰۰,۰۰۰ ریال در طی دوره مالی نموده باشد. حقوق صاحبان سرمایه در پایان دوره به صورت زیر محاسبه خواهد شد:

(برداشت صاحب مؤسسه - سود ویژه) + سرمایه صاحب مؤسسه = حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه
در طی دوره مالی در طی دوره مالی در آغاز دوره مالی در پایان دوره مالی
(۵۰۰,۰۰۰ - ۱,۸۰۰,۰۰۰) + ۳,۰۰۰,۰۰۰ = حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه در پایان دوره مالی
۳,۰۰۰,۰۰۰ + ۱۳۰۰,۰۰۰ = حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه در پایان دوره مالی
۴,۳۰۰,۰۰۰ = حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه در پایان دوره مالی
صورت حقوق صاحبان سرمایه در این حالت به صورت زیر تهیه می‌شود:

تعمیرگاه اتومبیل عزیزی
صورت حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه
برای سال --۱۳

۳,۰۰۰,۰۰۰	سرمایه آقای عزیزی در ابتدای دوره
۱,۸۰۰,۰۰۰	سود ویژه در طی دوره مالی
<u>۵۰۰,۰۰۰</u>	کسر می‌شود: برداشت در طی دوره مالی
<u>۱,۳۰۰,۰۰۰</u>	افزایش خالص
<u>۴,۳۰۰,۰۰۰</u>	سرمایه آقای عزیزی در پایان دوره

حالت سوم: محاسبه حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه در صورتی که مؤسسه دارای سود ویژه بوده، اما صاحب مؤسسه برداشتی بیش از سود مذکور نموده باشد.

مثال (۳-۲):

فرض کنیم آقای عزیزی، صاحب تعمیرگاه اتومبیل، برداشت نقدی معادل مبلغ ۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال در طی دوره مالی نموده باشد حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه در پایان دوره به صورت زیر محاسبه خواهد شد:

$$\begin{aligned} & \text{برداشت صاحب مؤسسه} - \text{سود ویژه} + \text{سرمایه صاحب مؤسسه} = \text{حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه} \\ & \text{در طی دوره مالی} \quad \text{در طی دوره مالی} \quad \text{در آغاز دوره مالی} \quad \text{در پایان دوره مالی} \\ & (۲,۰۰۰,۰۰۰ - ۱,۸۰۰,۰۰۰) + ۳,۰۰۰,۰۰۰ = \text{حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه} \\ & \text{در پایان دوره مالی} \\ & ۳,۰۰۰,۰۰۰ - ۲۰۰,۰۰۰ = \text{حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه در پایان دوره مالی} \\ & ۲,۸۰۰,۰۰۰ = \text{حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه در پایان دوره مالی} \end{aligned}$$

صورت حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه در این حالت به صورت زیر تهیه می‌گردد:

تعمیرگاه اتومبیل عزیزی
صورت حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه
برای سال -- ۱۳

۳,۰۰۰,۰۰۰	سرمایه آقای عزیزی در ابتدای دوره
۱,۸۰۰,۰۰۰	سود ویژه در طی دوره مالی
<u>۲,۰۰۰,۰۰۰</u>	کسر می‌شود: برداشت در طی دوره مالی
۲۰۰,۰۰۰	کاهش خالص
<u><u>۲,۸۰۰,۰۰۰</u></u>	سرمایه آقای عزیزی در پایان دوره

حالت چهارم: محاسبه حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه در صورتی که مؤسسه دارای زیان بوده، صاحب مؤسسه نیز در طی دوره مالی مبلغی برداشت نموده باشد.

مثال (۴-۲)

فرض می‌کنیم آقای عزیزی، صاحب تعمیرگاه اتومبیل، در طی دوره مالی، معادل ۵۰۰,۰۰۰ ریال زیان نموده باشد. در ضمن ایشان معادل مبلغ ۳۰۰,۰۰۰ ریال هم در طی دوره مالی برداشت نقدی کرده‌اند. حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه در پایان دوره مالی به صورت زیر محاسبه

خواهد گردید:

یادآوری: همان طوری که قبلاً توضیح داده شد، زیان ویژه، در حقیقت سود ویژه منفی است که در تساوی مربوط به محاسبه حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه، آن را با علامت (-) نشان می‌دهیم.

(برداشت صاحب مؤسسه - سود ویژه) + سرمایه صاحب مؤسسه = حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه
 در طی دوره مالی در طی دوره مالی در آغاز دوره مالی در پایان دوره مالی
 $(3,000,000 - 500,000) + 3,000,000 =$ حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه در پایان دوره مالی
 $3,000,000 - 800,000 =$ حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه در پایان دوره مالی
 $2,200,000 =$ حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه در پایان دوره مالی
 صورت حقوق صاحبان سرمایه در این حالت به صورت صفحه بعد تهیه می‌شود:

تعمیرگاه اتومبیل عزیزی

صورت حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه

برای سال ۱۳--

۳,۰۰۰,۰۰۰	سرمایه آقای عزیزی در ابتدای دوره
۵۰۰,۰۰۰	زیان ویژه در طی دوره مالی
<u>۳,۰۰۰,۰۰۰</u>	اضافه می‌شود: برداشت در طی دوره مالی
۸۰۰,۰۰۰	کاهش خالص
<u><u>۲,۲۰۰,۰۰۰</u></u>	سرمایه آقای عزیزی در پایان دوره

تأثیر سرمایه‌گذاری مجدد در طی دوره مالی، در محاسبه حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه در پایان دوره مالی

آنچه تا به حال گفته شد، مربوط به مؤسسه‌ای بود که هیچگونه سرمایه‌گذاری مجدد در طی دوره مالی نداشته‌اند. منظور از سرمایه‌گذاری مجدد، مبالغی است که صاحب مؤسسه در طی دوره مالی به سرمایه می‌افزاید. در صورتیکه صاحب مؤسسه‌ای در طی دوره مالی سرمایه‌گذاری مجدد نماید، حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه از تساوی زیر محاسبه خواهد گردید:

(برداشت صاحب مؤسسه - سود ویژه) + سرمایه‌گذاری مجدد + سرمایه صاحب مؤسسه = حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه
 در طی دوره مالی در طی دوره مالی در طی دوره مالی در آغاز دوره مالی در پایان دوره مالی

مثال (۵-۲):

فرض می‌کنیم آقای عزیزی، که در فروردین ماه سال ۱۳۰۰، یک تعمیرگاه اتومبیل را با سرمایه ۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال تأسیس نموده است، در طی سال نیز معادل مبلغ ۱,۲۰۰,۰۰۰ ریال به سرمایه خود بیفزاید. اگر سود ویژه در طی دوره مالی مبلغ ۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال باشد و آقای عزیزی برداشت نقدی معادل مبلغ ۷۵۰,۰۰۰ ریال در طی دوره مالی نموده باشد. حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه در پایان دوره مالی به صورت زیر محاسبه خواهد گردید:

$$\begin{aligned} & \text{برداشت صاحب مؤسسه} - \text{سود ویژه} + \text{سرمایه گذاری مجدد} + \text{سرمایه صاحب مؤسسه} = \text{حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه} \\ & \text{در طی دوره مالی} \quad \text{در طی دوره مالی} \quad \text{در طی دوره مالی} \quad \text{در آغاز دوره مالی} \quad \text{در پایان دوره مالی} \\ & (۲,۰۰۰,۰۰۰ - ۷۵۰,۰۰۰) + ۱,۲۰۰,۰۰۰ + ۳,۰۰۰,۰۰۰ = \text{حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه} \\ & \text{در پایان دوره مالی} \\ & ۱,۲۵۰,۰۰۰ + ۱,۲۰۰,۰۰۰ + ۳,۰۰۰,۰۰۰ = \text{حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه در پایان دوره مالی} \\ & ۵,۴۵۰,۰۰۰ = \text{حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه در پایان دوره مالی} \\ & \text{صورت حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه در این حالت به صورت زیر تهیه می‌گردد:} \end{aligned}$$

تعمیرگاه اتومبیل عزیزی

صورت حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه

برای سال ۱۳۰۰

۳,۰۰۰,۰۰۰	سرمایه آقای عزیزی در ابتدای دوره
<u>۱,۲۰۰,۰۰۰</u>	سرمایه گذاری مجدد در طی دوره مالی
۴,۲۰۰,۰۰۰	جمع سرمایه
۲,۰۰۰,۰۰۰	سود ویژه در طی دوره مالی
<u>۷۵۰,۰۰۰</u>	کسر می‌شود: برداشت در طی دوره مالی
۱,۲۵۰,۰۰۰	افزایش خالص
<u><u>۵,۴۵۰,۰۰۰</u></u>	سرمایه آقای عزیزی در پایان دوره

مثال (۶-۲):

فرض می‌کنیم آقای عزیزی، که در فروردین ماه سال ۱۳۰۰، یک تعمیرگاه اتومبیل را با سرمایه ۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال تأسیس نموده است، در طی سال نیز معادل مبلغ ۱,۲۰۰,۰۰۰ ریال به سرمایه خود بیفزاید. اگر وی در طی دوره مالی زیان ویژه‌ای معادل مبلغ ۸۰۰,۰۰۰ ریال داشته باشد و نیز

معادل مبلغ ۲۰۰٫۰۰۰ ریال برداشت نقدی نموده باشد. حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه در پایان دوره مالی به صورت زیر محاسبه خواهد گردید:

$$\begin{aligned} & \text{(برداشت صاحب‌مزه) - سود ویژه} + \text{سرمایه گذاری مجدد سرمایه صاحب مؤسسه} = \text{حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه} \\ & \text{در طی دوره مالی} \quad \text{در طی دوره مالی} \quad \text{در طی دوره مالی} \quad \text{در آغاز دوره مالی} \quad \text{در پایان دوره مالی} \\ & (۲۰۰٫۰۰۰ - ۸۰۰٫۰۰۰) + ۱٫۲۰۰٫۰۰۰ + ۳٫۰۰۰٫۰۰۰ = \text{حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه} \\ & \text{در پایان دوره مالی} \\ & ۱٫۰۰۰٫۰۰۰ - ۱٫۲۰۰٫۰۰۰ + ۳٫۰۰۰٫۰۰۰ = \text{حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه} \\ & \text{در پایان دوره مالی} \\ & ۳٫۲۰۰٫۰۰۰ = \text{حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه در پایان دوره مالی} \\ & \text{صورت حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه در این حالت به صورت زیر تهیه می‌گردد:} \end{aligned}$$

تعمیرگاه اتومبیل عزیزی
صورت حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه
برای سال ۱۳--

۳٫۰۰۰٫۰۰۰	سرمایه آقای عزیزی در ابتدای دوره
<u>۱٫۲۰۰٫۰۰۰</u>	سرمایه گذاری مجدد در طی دوره مالی
۴٫۲۰۰٫۰۰۰	جمع سرمایه
۸۰۰٫۰۰۰	زیان ویژه در طی دوره مالی
<u>۲۰۰٫۰۰۰</u>	اضافه می‌شود: برداشت در طی دوره مالی
۱٫۰۰۰٫۰۰۰	کاهش خالص
<u>۳٫۲۰۰٫۰۰۰</u>	سرمایه آقای عزیزی در پایان دوره

نمایش محاسبات مربوط به تعیین حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه در ترازنامه چگونه تغییرات حاصله در حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه، یعنی افزایش یا کاهش در سرمایه صاحب (صاحبان) مؤسسه در اثر سرمایه گذاری مجدد، سود ویژه، زیان ویژه و برداشت در طی یک دوره مالی را می‌توان، مستقیماً در سمت چپ ترازنامه نشان داد.

مثال (۷-۲):

فرض می‌کنیم آقای محمدی در تاریخ اول فروردین ماه سال ۱۳- چاپخانه‌ای را با سرمایه‌ای معادل مبلغ ۴٫۵۰۰٫۰۰۰ ریال تأسیس نمود. در پایان سال مانده‌های زیر از دفاتر چاپخانه

استخراج گردید:

۸۳۰,۰۰۰ ریال	صندوق
۱۲۰,۰۰۰	حسابهای دریافتی
۵۰,۰۰۰	ملزومات
۳,۰۰۰,۰۰۰	ساختمان
۲,۸۰۰,۰۰۰	ماشین آلات
۱,۲۰۰,۰۰۰	اثاثه
۱,۰۰۰,۰۰۰	اسناد پرداختی
۱,۸۰۰,۰۰۰	حسابهای پرداختی

در صورتی که آقای محمدی در طی سال معادل مبلغ ۵۰۰,۰۰۰ ریال سرمایه گذاری مجدد نموده باشد و سود ویژه در طی دوره مالی مبلغ ۳۵۰,۰۰۰ ریال و برداشت نقدی ایشان مبلغ ۱۵۰,۰۰۰ ریال باشد. ترازنامه چاپخانه محمدی در تاریخ ۲۹ اسفند ماه سال ۱۳- به صورت زیر تهیه می شود:

چاپخانه محمدی

ترازنامه

۱۳- / ۱۲ / ۲۹

دارائتها		بدهیها و حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه	
	صندوق	۸۳۰,۰۰۰	بدهیها:
۱,۸۰۰,۰۰۰	حسابهای دریافتی	۱۲۰,۰۰۰	حسابهای پرداختی
۱,۰۰۰,۰۰۰	ملزومات	۵۰,۰۰۰	اسناد پرداختی
۲,۸۰۰,۰۰۰	ساختمان	۳,۰۰۰,۰۰۰	جمع بدهیها
	ماشین آلات	۲,۸۰۰,۰۰۰	حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه:
۴,۵۰۰,۰۰۰	اثاثه	۱,۲۰۰,۰۰۰	سرمایه آقای محمدی در ۱۳- / ۱ / ۱
			سرمایه گذاری مجدد در طی دوره
			جمع سرمایه
		<u>۳۵۰,۰۰۰</u>	سود ویژه دوره مالی
		<u>۱۵۰,۰۰۰</u>	کسر می شود: برداشت
			افزایش خالص
			سرمایه آقای محمدی در پایان دوره
<u>۵,۲۰۰,۰۰۰</u>	جمع دارائتها	<u>۸,۰۰۰,۰۰۰</u>	جمع بدهیها و حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه
<u>۸,۰۰۰,۰۰۰</u>			

پرسش، تمرینات و مسائل

پرسش

- ۱- معادله حسابداری چیست؟
- ۲- چرا معادله حسابداری دارای اهمیت خاصی است؟
- ۳- عوامل اصلی معادله حسابداری را نام برید.
- ۴- دارائیه‌ها را تعریف کنید.
- ۵- بدهیه‌ها را تعریف کنید.
- ۶- حقوق صاحبان سرمایه را تعریف کنید.
- ۷- صورت‌های مالی مهم را نام برید.
- ۸- چرا ترازنامه از اهمیت ویژه‌ای برخوردار است؟
- ۹- عوامل تشکیل دهنده ترازنامه، چه نام دارند؟
- ۱۰- درآمد را تعریف کنید.
- ۱۱- هزینه را تعریف کنید.
- ۱۲- چه اطلاعاتی در صورت سود و زیان گنجانیده می‌شود و چه نتیجه‌ای عاید می‌گردد؟
- ۱۳- در چه صورت یک واحد اقتصادی زیان ویژه خواهد داشت؟
- ۱۴- چه اطلاعاتی در صورت حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه، گنجانیده می‌شود و چه نتیجه‌ای بدست می‌آید؟
- ۱۵- از برداشت چه می‌دانید؟
- ۱۶- چرا برداشت جزء هزینه‌های مؤسسه نیست؟

تمرینات

- ۱-۲ در هریک از موارد زیر یکی از عوامل اصلی تشکیل دهنده معادله حسابداری از قلم افتاده است. آن را محاسبه نمایید.
- الف- در یک خشکشویی دارائیه‌ها معادل ۶۰,۰۰۰ ریال و حقوق صاحبان سرمایه ۳۷,۵۰۰ ریال است.
- ب- بدهیه‌های یک سینما تئاتر معادل مبلغ ۷۰,۵۰۰ ریال و حقوق صاحبان سرمایه آن ۳۹,۰۰۰ ریال است.
- ج- دارائیه‌های یک مؤسسه نقاشی ساختمان معادل مبلغ ۲۹,۲۵۰ ریال و بدهیه‌های آن ۱۹,۱۲۵

ریال است.

- د- یک مؤسسه خدمات فتوکپی دارای بدهیهای معادل ۳۴/۵۰۰ ریال و حقوق صاحبان سرمایه معادل ۱۸/۰۰۰ ریال است.
- ه- یک مؤسسه فروشنده حیوانات خانگی دارای داراییهای معادل ۱۲۰/۰۰۰ ریال و بدهیهای معادل ۹۶/۰۰۰ ریال است.

۲-۲ در هر یک از موارد زیر یکی از عناصر صورت سود و زیان از قلم افتاده است. آن را به دست آورید.

الف- یک فروشگاه وسایل ورزشی دارای درآمدی معادل ۴۰/۹۵۰ ریال و هزینههای معادل ۳۱/۸۰۰ ریال است.

ب- هزینههای یک گوشت فروشی ۲۱/۶۰۰ ریال و سود ویژه آن ۵/۴۰۰ ریال است

ج- هزینههای یک چاپخانه ۱۳۶۵۰ ریال و زیان ویژه آن ۲/۴۰۰ ریال است.

د- درآمدهای یک لباس فروشی ۵۵/۸۰۰ ریال و سود ویژه آن ۲۱/۱۵۰ ریال است.

ه- درآمد یک فروشگاه کامپیوتر ۳۱/۹۵۰ ریال و زیان ویژه آن ۴/۶۵۰ ریال است.

۲-۳ هر یک از موارد زیر را مورد بررسی قرار دهید و رویدادهای مالی که موجب ایجاد چنین تغییراتی گردیده است را بیان کنید؟

الف- افزایش در یک دارایی و افزایش در حقوق صاحبان سرمایه.

ب- افزایش در یک دارایی و کاهش در دارایی دیگر.

ج- از افزایش در یک دارایی و افزایش در یک بدهی.

د- کاهش در یک دارایی و کاهش در یک بدهی.

ه- کاهش در یک دارایی و کاهش در حقوق صاحبان سرمایه.

۲-۴ در یک مؤسسه، فعالیتهای مالی زیر در طی یک ماه انجام پذیرفته است. اثر هر یک از فعالیتها را بر عوامل تشکیل دهنده معادله حسابداری نشان دهید. برای افزایش (+)، برای

کاهش (-) و برای عدم تغییر (۰) بگذارید.

الف- دریافت وجوه نقد از بدهکاران.

ب- سرمایه گذاری مجدد.

- ج- خرید ملزومات اداری به طور نسیه.
- د- خرید تجهیزات به طور نقد.
- ه- پرداخت بابت قسمتی از بدهی به بستانکاران.
- و- خرید زمین، که ۱۰٪ قیمت آن به صورت نقد پرداخت گردید.
- ز- برداشت جهت مصارف شخصی.
- ح- دریافت وجوه نقد بابت ارائه خدمات.
- ط- ارسال صورتحساب برای یکی از مشتریان بابت ارائه خدمات.
- ی- دریافت فیش آب و برق.
- ک- برگشت ملزومات اداری خریداری شده (بندج)، زیرا که با نمونه‌های درخواستی مطابقت نداشت. (تا تاریخ برگشت وجهی بابت ملزومات اداری پرداخت نگردیده است).

۵-۲ معادله حسابداری مؤسسه، خدماتی پیروز در تاریخ سی ام مهر ماه سال ۱۳ با نشان دادن تأثیر کلیه فعالیت‌های مالی که در مهر ماه انجام پذیرفته، بر روی عوامل تشکیل دهنده آن، در زیر دیده می‌شود. فعالیت مالی مربوط به هر یک از موارد را توضیح دهید. (توجه نمایید که فعالیت مالی «بند ط» تنها فعالیت مالی است که بر سرمایه آقای پیروز اثر می‌گذارد ولی بر سود ویژه اثری ندارد.)

همچنین مانده صندوق، سرمایه آقای پیروز و سود ویژه را در پایان مهر ماه تعیین نمایید. آیا می‌توانید میزان تغییرات صندوق در طی مهر ماه را بنویسید؟

دارائیهها		بدهیها + حقوق صاحبان سرمایه	
صندوق	حسابهای دریافتی ملزومات	ماشین آلات	حسابهای پرداختی + سرمایه آقای پیروز
۱۰,۰۰۰	۲۰,۰۰۰	۸۰,۰۰۰	۱۱۵,۰۰۰
-	-۱,۸۷۵	۳,۷۵۰	+ ۱۸,۷۵۰
-	+ ۳۹,۳۷۵	+ ۱,۸۷۵	
-	+ ۱۰۵,۰۰۰		+ ۱۰,۵۰۰
-	- ۲,۵۰۰	+ ۱۰,۰۰۰	+ ۷,۵۰۰
-	- ۷۵۰		- ۷۵۰
-	- ۶۲۵		- ۶۲۵
-	+ ۱,۷۵۰		+ ۱,۷۵۰
-	+ ۱,۲۵۰		- ۱,۲۵۰
-	- ۷۵۰		- ۷۵۰

۶-۲ با استفاده از اطلاعات زیر ترازنامه مورخ ۳۱ خرداد ماه ۱۳- مؤسسه خدادای را تهیه نمایید.

موجودی ملزومات اداری	۱,۹۵۰ ریال	زمین	۱۵,۰۰۰ ریال
صندوق	۳,۹۷۵	تجهیزات	۲۲,۵۰۰
حسابهای پرداختی	۹,۸۲۵	ساختمان	۵۲,۵۰۰
حسابهای دریافتی	۱۲,۴۵۰	سرمایه آقای خدادای	۹۸,۵۵۰

۷-۲ با استفاده از اطلاعات زیر، صورت سود و زیان برای سال مالی منتهی به ۲۹ اسفند ۱۳- مؤسسه احمدی را تهیه نمایید.

هزینه آگهی	۲,۴۰۰ ریال	هزینه سفر	۳,۱۵۰ ریال
درآمد حاصل از تعمیرات	۱۹,۲۰۰	هزینه آب و برق و تلفن	۱,۳۰۵
هزینه حقوق	۸,۶۲۵		

۸-۲ مانده حساب سرمایه آقای مازیار در اول تیرماه سال ۱۳×۱ معادل مبلغ ۴۰,۹۵۰ ریال بود. یک سال بعد مانده حساب مذکور به مبلغ ۵۰,۵۵۰ ریال افزایش یافت. سرمایه گذاری مجدد آقای مازیار در طی سال ۲۱,۷۵۰ ریال و برداشت نقدی ایشان معادل مبلغ ۹۰,۰۰۰ ریال بود. صورت حقوق صاحبان سرمایه مؤسسه مازیار را برای سال مالی منتهی به ۳۱ خرداد ۱۳×۲ تهیه نمایید.

۹-۲ توجه به اطلاعات داده شده در زیر، به جای علامتهای سؤال، عدد مناسب بگذارید

الف	ب	ج	د	
۱۷,۵۰۰	؟	۶۲,۵۰۰	۴۲,۵۰۰	دارائیهای در اول دوره
۷,۵۰۰	۱۲,۵۰۰	۳۲,۵۰۰	۲۷,۵۰۰	بدهیها در اول دوره
۵,۰۰۰	۷,۵۰۰	۱۲,۵۰۰	۱۰,۰۰۰	سرمایه گذاری مجدد
۱۲,۵۰۰	۱۷,۵۰۰	۲۷,۵۰۰	۳۷,۵۰۰	درآمد
۲,۵۰۰	۵,۰۰۰	؟	۷,۵۰۰	برداشت نقدی
؟	۱۰,۰۰۰	۲۰,۰۰۰	۲۵,۰۰۰	هزینهها
۲۲,۵۰۰	۳۰,۰۰۰	۶۷,۵۰۰	۴۷,۵۰۰	دارائیهای در پایان دوره
۵,۰۰۰	۱۰,۰۰۰	۲۷,۵۰۰	؟	بدهیها در پایان دوره

مسائل

گروه الف:

۱-۲ اطلاعات زیر مربوط به حسابهای در آمد و هزینه مؤسسه خدماتی میثم در تاریخ ۳۱ فروردین سال ۱۳- می باشد:

درآمد حاصل از ارائه خدمات	۶۲,۵۶۵ ریال	هزینه تعمیرات	۱۰,۹۵۰ ریال
هزینه حقوق	۱۵,۷۵۰	هزینه بیمه	۴,۵۰۰
هزینه ملزومات	۱۳,۱۲۵	هزینه اجاره	۳,۶۰۰

مطلوبست:

۱- تهیه صورت سود و زیان مؤسسه خدماتی میثم برای ماه فروردین سال ۱۳-
 ۲- با فرض اینکه مانده حساب سرمایه آقای میثم در اول فروردین ماه معادل مبلغ ۲۳,۶۲۵ ریال باشد و ایشان در تاریخ دهم فروردین ماه معادل مبلغ ۷,۵۰۰ ریال سرمایه گذاری مجدد نموده باشند و برداشت ایشان در طی ماه معادل مبلغ ۳,۷۵۰ ریال باشد. صورت حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه مؤسسه خدماتی میثم را برای یک ماهه فروردین تهیه نمایید.

۲-۲ با توجه به اطلاعات زیر، ترازنامه مؤسسه خدماتی احمدی را به تاریخ ۲۹ اسفند ۱۳- تهیه نمایید.

حسابهای پرداختی	۳,۵۱۰	تجهیزات	۲۱۰,۰۰۰ ریال
حسابهای دریافتی	۱۶,۱۲۵	زمین	۹,۰۰۰
صندوق	۱,۸۰۰	اسناد پرداختی	۱۲,۷۵۰
ساختمان	۳۱,۵۰۰	حقوق پرداختی	۲,۵۵۰
سرمایه آقای احمدی صاحب مؤسسه	۶۳,۷۲۰	موجودی ملزومات	۳,۱۰۵

۳-۲ اثر رویدادهای مالی زیر را بر روی معادله حسابداری نشان دهید، سپس میزان سود ویژه را تعیین نمایید.

الف- سرمایه گذاری اولیه با افتتاح یک حساب جاری در بانک ملی و واریز مبلغ ۲,۲۵۰ ریال به آن.

- ب- خرید تجهیزات به طور نسیه به ارزش ۱/۱۷۰ ریال
 ج- خرید ملزومات به طور نقد به ارزش ۳۶۰ ریال
 د- دریافت مبلغ ۲۰۰ ریال بابت ارائه خدمات.
 ه- پرداخت هزینه اجاره ماهیانه به مبلغ ۵۶۳ ریال
 و- ارائه خدمات به ارزش ۳/۲۶۲ ریال که قرار شد، حق الزحمه آن را بعداً دریافت دارد.
 ز- پرداخت قسمتی از بدهی ایجاد شده در بند «ب» به مبلغ ۶۰۰ ریال
 ح- برداشت مبلغ ۴۵۰ ریال جهت مصارف شخصی
 ط- دریافت مبلغ ۲/۱۰۰ ریال از بدهکاران (بابت قسمتی از طلب ایجاد شده در مورد «و»)
 ی- پرداخت حقوق ماهیانه به مبلغ ۶۷۵ ریال
 ک- پرداخت هزینه تلفن به مبلغ ۷۵ ریال
 ل- دریافت صورتحساب مربوط به بخش آگهی تبلیغاتی از رادیو به مبلغ ۱۱۲ ریال

۴-۲ آقای محسنی در اول مهر ماه سال -۱۳ با افتتاح یک حسابجاری در بانک تجارت سپردن مبلغ ۵/۵۵۰ ریال به آن، مؤسسه خدماتی محسنی را افتتاح نمود. رویدادهای مالی زیر در طی مهر ماه به وقوع پیوسته است:

- الف- پرداخت اجاره ماهیانه دفتر مؤسسه به مبلغ ۳۷۵ ریال
 ب- خرید ملزومات اداری به طور نسیه به ارزش ۵۵۵ ریال
 ج- خرید یک دستگاه وانت به ارزش ۶/۰۰۰ ریال به طور نسیه. در این معامله آقای محسنی سفته‌ای شش ماه صادر و به فروشنده ارائه نمود.
 د- دریافت مبلغ ۱/۸۰۰ ریال بابت ارائه خدمات
 ه- پرداخت قسمتی از بدهی ایجاد شده در بند «ب» به مبلغ ۲۵۵ ریال
 و- ارسال صورتحساب ارائه خدمات برای مشتریان به مبلغ ۳/۸۴۰ ریال
 ز- پرداخت حق‌المکالمه تلفن به مبلغ ۱۲۰ ریال
 ح- پرداخت هزینه حقوق به مبلغ ۷۲۰ ریال
 ط- دریافت مبلغ ۲/۶۲۵ ریال بابت قسمتی از صورتحساب ارسالی در مورد «و»
 ی- برداشت مبلغ ۷۵۰ ریال جهت مصارف شخصی
 ک- دریافت صورتحساب تعمیر وانت به مبلغ ۱/۱۲۵ ریال

مطلوبست:

- ۱- نشان دادن تأثیر رویدادهای مالی فوق بر عوامل تشکیل دهنده معادله حسابداری
- ۲- تهیه صورت سود و زیان، صورت حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه برای مهر ماه ۱۳ و ترازنامه مؤسسه خدماتی محسنی به تاریخ ۳۰ مهر ماه ۱۳-

۲-۵ ترازنامه مؤسسه خدماتی افشین در تاریخ ۲۹ اسفند ۱۳×۱ در زیر دیده می‌شود

مؤسسه خدماتی افشین

ترازنامه

۱۳×۱/۱۲/۲۹

دارائیا		بدهیا و حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه	
			بدهیا:
سندوق	۱۸۰۰	حسابهای پرداختی	۵۷,۲۵۰
حسابهای دریافتی	۱۰,۸۰۰	اسناد پرداختی	<u>۵۲,۵۰۰</u>
موجودی ملزومات	۱,۹۵۰	جمع بدهیا	۵۷,۷۵۰
زمین	۱۵,۰۰۰	حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه:	
ساختمان	۶۰,۰۰۰	سرمایه آقای افشین	۴۹,۸۰۰
تجهیزات	<u>۱۸,۰۰۰</u>		
جمع دارائیا	<u>۱۰۷,۵۵۰</u>	جمع بدهیا و حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه	<u>۱۰۷,۵۵۰</u>

در طی فروردین ماه سال ۱۳×۲ رویدادهای مالی زیر به وقوع پیوسته است:

- الف- خرید ملزومات به طور نسیه به ارزش ۱,۸۷۵ ریال
- ب- دریافت مبلغ ۱۰,۰۵۰ ریال از بدهکاران (حسابهای دریافتی)
- ج- خرید تجهیزات به طور نسیه به ارزش ۳,۰۰۰ ریال
- د- ارسال صورت حساب ارائه خدمات برای مشتریان به مبلغ ۱۸,۷۵۰ ریال
- ه- پرداخت مبلغ ۲,۶۷۰ ریال به بستانکاران (حسابهای پرداختی)
- و- پرداخت هزینه حقوق به مبلغ ۲,۶۷۰ ریال
- ز- پرداخت هزینه آب و برق و تلفن به مبلغ ۱,۶۵۰ ریال
- ح- برداشت آقایی افشین به منظور مصارف شخصی به مبلغ ۱,۱۲۵ ریال

ط- دریافت صورتحساب چاپ آگهی تبلیغاتی از مؤسسه اطلاعات به مبلغ ۱,۴۵۵ ریال

ی- پرداخت قسمتی از بدهی بابت اسناد پرداختی صادر شده به مبلغ ۱,۵۰۰ ریال

مطلوبست:

۱- نشان دادن معادله حسابداری مؤسسه خدماتی افشین در تاریخ اول فروردین ماه ۱۳۰۲ با استفاده از مانده‌های موجود در ترازنامه.

۲- نشان دادن تأثیر رویدادهای مالی فروردین ماه ۱۳۰۲ بر عوامل تشکیل دهنده معادله حسابداری.

۳- تهیه صورتهای مالی سال ۱۳۰۲ مؤسسه خدماتی افشین (صورت سود و زیان، صورت حقوق صاحبان سرمایه، ترازنامه)

۴-۶ با استفاده از اطلاعات داده شده در زیر، صورتهای مالی (صورت سود و زیان، صورت حقوق صاحبان سرمایه و ترازنامه) مؤسسه خدماتی آذری را در تاریخ ۳۱ شهریور ماه ۱۳۰۳ تهیه نمایید. توجه به این نکته لازم است که آقای آذری در طی دوره، معادل مبلغ ۱۲,۰۰۰ ریال سرمایه گذاری اضافی نموده‌اند.

ریال ۲۶,۲۵۰	ریال ۱۷,۵۸۰	ریال ۱۷,۵۸۰	حسابهای پرداختی
ریال ۳۸,۱۰۰	ریال ۳۳,۱۰۵	ریال ۳۳,۱۰۵	حسابهای دریافتی
ریال ۶,۴۵۰	ریال ۱۸,۷۵۰	ریال ۱۸,۷۵۰	هزینه آگهی
ریال ۴۹,۰۳۵	ریال ۶۳,۴۶۵	ریال ۶۳,۴۶۵	ساختمان
ریال ۵۵,۸۶۰	ریال ۶,۸۵۵	ریال ۶,۸۵۵	صندوق
ریال ۲۲۰,۸۷۵	ریال ۱۵,۰۰۰	ریال ۱۵,۰۰۰	زمین
ریال ۲,۲۵۰	ریال ۳,۵۵۵	ریال ۳,۵۵۵	هزینه متفرقه
ریال ۹۵,۷۷۵	ریال ۵۴,۴۵۰	ریال ۵۴,۴۵۰	وام پرداختی
ریال ۲۱,۴۲۰	ریال ۳۵,۵۵۰	ریال ۳۵,۵۵۰	اسناد پرداختی
ریال ۶۷,۵۰۰	ریال ۲,۳۴۰	ریال ۲,۳۴۰	موجودی ملزومات اداری

گروه ب:

۱- آقای ملکی، مالک عکاسخانه ملک است. مانده حسابهای عکاسخانه در پایان مهر

ریال	۱,۱۲۵	هزینه بیمه	ریال	۷,۶۳۵	درآمد حاصل از ظهور عکس
ریال	۶۰۰	هزینه اجاره	ریال	۳,۰۷۵	هزینه حقوق
ریال	۱۸۰	هزینه آب و برق و تلفن	ریال	۱,۲۹۰	هزینه ملزومات

مطلوبست:

۱- تهیه صورت سود و زیان برای مهر ماه -۱۳

۲- در صورتی که مانده حساب سرمایه آقای ملکی در ابتدای مهر ماه مبلغ ۳,۷۵۰ ریال باشد و ایشان در طی مهر ماه سرمایه گذاری اضافی به مبلغ ۷۵۰ ریال و برداشتی معادل ۴۵۰ ریال نموده باشند، صورت حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه عکاسخانه ملک را برای مهر ماه -۱۳ تهیه نمایید.

۲-۲ با استفاده از اطلاعات زیر ترازنامه مورخ ۳۱ تیرماه -۱۳ مؤسسه خدماتی سیرجان را تهیه نمایید.

ریال	۸,۱۷۵	صندوق	ریال	۵۵,۵۳۰	سرمایه آقای سیرجانی
ریال	۶,۳۹۰	حسابهای پرداختی	ریال	۲۵,۸۷۵	تجهیزات اداری
ریال	۲,۶۶۵	حقوق پرداختی	ریال	۲۳,۱۰۰	وسائل نقلیه
ریال	۲,۴۰۰	اثاث اداری	ریال	۱۸,۴۹۵	حسابهای دریافتی
ریال	۱,۵۳۰	موجودی ملزومات اداری	ریال	۱۵,۰۰۰	اسناد پرداختی

۲-۳ آقای باقری مؤسسه خدماتی باقر را در تاریخ اول آبانماه سال -۱۳ با سرمایه گذاری نقدی ۲,۲۵۰ ریال افتتاح نمود. رویدادهای مالی زیر در آبانماه انجام پذیرفته است:

الف- خرید ملزومات اداری به طور نسیه به ارزش ۸۴۰ ریال.

ب- خرید اثاثه به طور نسیه به ارزش ۲,۶۷۰ ریال.

ج- پرداخت مبلغ ۱,۰۹۵ ریال به طلبکاران.

د- دریافت مبلغ ۱,۳۳۵ ریال بابت ارائه به مشتریان.

ه- ارسال صورت حساب انجام خدمات برای مشتریان به مبلغ ۴,۰۹۵ ریال.

و- پرداخت حقوق به مبلغ ۸۲۵ ریال.

ز- دریافت مبلغ ۱,۸۰۰ ریال از مشتریان بابت قسمت از بدهی ناشی از صورتحساب ارسالی.

ح- برداشت جهت انباشت هزینه‌های شخصی به مبلغ ۵۳۰ ریال.

ط- پرداخت اجاره ماهانه به مبلغ ۵۶۲ ریال.

ی- پرداخت آبونمان تلفن به مبلغ ۱۸۷ ریال.

مطلوبست:

۱- نمایش تأثیر رویدادهای مالی و فوق در معادله حسابداری مؤسسه خدماتی باقر

۲- بر اساس تغییرات بوجود آمده در حساب سرمایه آقای باقری، میزان، سود ویژه مؤسسه

خدماتی باقر را برای ماه آبان حساب نمایید.

۲-۴ در اول تیر ماه سال ۱۳- خانم منصوری سالن زیبایی دایری را از صاحب آن

خریداری نمود. در این ارتباط خانم منصوری مبلغ ۷,۰۵۰ ریال به طور نقد پرداخت نمود و

در مقابل داریهایی به شرح زیر را دریافت کرد:

ملزومات ۲,۸۵۰

تجهیزات ۴,۲۰۰

سالن زیبایی با نام جدید «سالن زیبایی منصوره» شروع به کار نمود. رویدادهای مالی زیر در

تیر ماه انجام پذیرفته است:

الف- خانم منصوری سرمایه سالن زیبایی را به مبلغ ۲,۲۵۰ ریال افزایش داد.

ب- صورتحسابی بابت ارائه خدمات به مبلغ ۵۵۵ ریال برای مشتریان ارسال گردید.

ج- ملزومات به ارزش ۶۳۷ ریال به طور نسیه خریداری گردید.

د- تجهیزات به ارزش ۱,۲۷۵ ریال به طور نسیه خریداری گردید.

ه- مبلغ ۱,۳۹۵ ریال بابت خدمات ارائه شده به مشتریان دریافت گردید.

و- مبلغ ۲۶۲ ریال بابت تعمیرات تجهیزات پرداخت گردید.

ز- مبلغ ۳۳۷ ریال بابت قسمتی از بدهی ناشی از خرید ملزومات پرداخت گردید.

ح- خدماتی به مبلغ ۷۷۵ ریال به چند تن از مشتریان ارائه گردید که به حساب آنان منظور

شد.

ط- هزینه آب و برق و تلفن به مبلغ ۶۰ ریال پرداخت گردید.

ی- حقوق کارکنان به مبلغ ۴۸۸ ریال پرداخت شد.

ک- مبلغ ۶۲۲ ریال بابت مصارف شخصی برداشت گردید.

ل- مبلغ ۳۷۵ ریال بابت قسمتی از طلب مؤسسه در ارتباط با صورتحساب ارسالی دریافت

مطلوبست:

- ۱- نشان دادن اثر رویدادهای مالی فوق بر معادله حسابداری سالن زیبایی منصوره
- ۲- تهیه صورت‌های مالی «صورت سود و زیان- صورت حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه و ترازنامه» سالن زیبایی منصوره برای تیرماه-۱۳

۲-۵ ترازنامه مورخ ۲۹ اسفند سال ۱۳×۱ مجتمع خدماتی ورزشی شاهرخ در زیر دیده می‌شود:

مجتمع خدماتی ورزشی شاهرخ

ترازنامه

۱۳×۱/۱۲/۲۹

دارائتها	بدهیها:	بدهیها و حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه
صندوق	۲,۰۱۰	حسابهای پرداختی
حسابهای دریافتی	۶,۵۲۵	اسناد پرداختی
موجودی ملزومات	۳,۰۴۵	جمع بدهیها
تجهیزات	۷۸۰۰	حقوق صاحبان سرمایه:
وسائل نقلی	۱,۰۵۰	سرمایه آقای شاهرخ
جمع دارائتها	۲۹,۳۳۰	جمع بدهیها و حقوق صاحبان سرمایه
		۲,۶۸۰
		<u>۶,۰۰۰</u>
		۷,۶۸۰
		<u>۲۱,۷۵۰</u>
		<u>۲۹,۳۳۰</u>

رویدادهای مالی مجتمع در طی فروردین ماه سال ۱۳×۲ به شرح زیر است:

- الف- ارسال صورتحساب استفاده از خدمات مجتمع برای مشتریان به مبلغ ۱,۳۰۵ ریال
- ب- دریافت مبلغ ۳,۱۵۰ ریال از بدهکاران (حسابهای دریافتی)
- ج- خرید ملزومات به طور نسیه به ارزش ۱,۰۰۵ ریال
- د- خرید تجهیزات به طور نسیه با صدور یک فقره سفته سه ماهه به ارزش ۴,۶۵۰ ریال
- ه- ارسال صورتحساب ارائه خدمات برای مشتریان به مبلغ ۱,۲۳۰ ریال
- و- دریافت صورتحساب چاپ آگهی تبلیغاتی در روزنامه کیهان به مبلغ ۹۴۵ ریال
- ز- دریافت مبلغ ۱,۳۹۵ ریال از مشتریان بابت استفاده از خدمات مجتمع
- ح- پرداخت نقدی آقای شاهرخ به مبلغ ۱,۶۵۰ ریال برای انجام مصارف شخصی

ط- پرداخت مبلغ ۱/۱۲۵ ریال بابت اسناد پرداختنی که موعد پرداختشان رسیده بود.

ی- در ارتباط با اسناد پرداختنی فوق مبلغ ۱۲۷ ریال هزینه بهره پرداخت گردید.

ک- پرداخت هزینه سوخت به مبلغ ۲۶۲ ریال

ل- پرداخت هزینه حقوق به مبلغ ۱/۵۶۵ ریال

مطلوبست:

۱- نشان دادن مانده حسابها در ابتدای فروردین ماه در فرم معادله حسابداری

۲- نشان دادن اثر رویدادهای مالی فروردین ماه بر عوامل تشکیل دهنده معادله حسابداری

۳- تهیه صورتهای مالی مجتمع خدمات ورزشی شاهرخ «صورت سود زیان، صورت

حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه و ترازنامه» برای فروردین ماه سال ۱۳۰۲

۶-۲ با استفاده از اطلاعات زیر، صورتهای مالی «صورت سود و زیان، صورت حقوق

صاحب (صاحبان) سرمایه و ترازنامه» دفتر مشاوره حقوقی مازندرانی را برای سال ۱۳۰۰

تهیه نمایید. توجه به این نکته لازم است که آقای مازندرانی در طی سال مبلغ ۶,۶۰۰ ریال

سرمایه گذاری اضافی نموده اند.

حسابهای پرداختنی	۱۹,۰۵۰ ریال	هزینه ملزومات اداری	۲۸,۸۰۰ ریال
حسابهای دریافتنی	۵۹,۴۰۰	موجودی ملزومات اداری	۸,۴۰۰
حق الوکاله دریافتی	۴۰۸,۴۵۰	هزینه توسعه	۲۵,۹۵۰
ساختمان	۲۲۵,۰۰۰	هزینه اجاره	۱۵,۷۵۰
صندوق	۳۵,۵۵۰	حقوق پرداختنی	۹,۱۵۰
سرمایه آقای مازندرانی در ابتدای سال	۳۹۲,۵۵۰	هزینه حقوق	۲۲۰,۵۰۰
زمین	۲۲,۵۰۰	هزینه سفر	۱۲,۳۰۰
اسناد دریافتنی	۱۸,۰۰۰	هزینه آب و برق و تلفن	۵,۴۰۰
تجهیزات اداری	۱۰۸,۷۵۰	برداشت	۴۹,۵۰۰

۷-۲ در تاریخ اول خرداد ماه سال ۱۳۰۰ آقای احمدی، تعمیرگاه اتومبیل آقای محمدی را به

مبلغ ۷۴,۰۰۰ ریال خریداری نمود. دارائیهای تعمیرگاه در این تاریخ شامل حسابهای دریافتنی

معادل مبلغ ۳۶,۲۵۰ ریال، قطعات یدکی اتومبیل (ملزومات تعمیرگاه) ۱۸,۲۵۰ ریال، زمین

۲۲,۲۵۰ ریال، ساختمان ۸۰,۰۰۰ ریال، اثاثه ۶۶,۰۰۰ ریال بود. با وثیقه گذاشتن زمین و

ساختمان، وام طویل‌مدتی به مبلغ ۷۵/۰۰۰ ریال دریافت شده بود. به علاوه دو بدهی دیگر، به ترتیب، اسناد پرداختنی معادل ۶۲/۵۰۰ ریال و حسابهای پرداختنی معادل ۱۱/۲۵۰ ریال وجود داشت. آقای احمدی سرمایه‌گذاری مجددی معادل مبلغ ۱۲/۵۰۰ ریال در طی سال نمود. همچنین ایشان نام تعمیرگاه را به تعمیرگاه احمدی تغییر داد.

در طی ماههای خرداد، تیر و مرداد، رویدادهای مالی زیر انجام پذیرفت:

- الف- خرید نسبه لوازم یدکی اتومبیل به مبلغ ۹/۰۰۰ ریال.
- ب- خرید اثاثه به طور نقد و نسبه به مبلغ ۱۳/۰۰۰ ریال که در این معامله سفته‌ای سه ماهه به مبلغ ۱۰/۰۰۰ ریال به فروشنده داده شد.
- ج- دریافت مبلغ ۲۳/۷۵۰ ریال از بدهکاران.
- د- پرداخت مبلغ ۶/۲۵۰ ریال به طلبکاران.
- ه- ارسال صورت حساب برای مشتریان به مبلغ ۵۳/۷۵۰ ریال بابت انجام خدمات تعمیراتی.
- و- پرداخت حقوق به مبلغ ۱۶/۷۵۰ ریال.
- ز- دریافت مبلغ ۲۸/۰۰۰ ریال بابت خدمات تعمیراتی ارائه شده.
- ح- پرداخت هزینه آب و برق به مبلغ ۶/۷۵۰ ریال.
- ط- برداشت نقدی جهت مصارف شخصی به مبلغ ۸/۰۰۰ ریال.
- ی- نصب قطعات یدکی بر روی اتومبیل مشتریان به ارزش ۱۲/۵۰۰ ریال.
- ک- پرداخت مبلغ ۱۰/۷۵۰ ریال بابت تعمیرات ساختمان تعمیرگاه.
- ل- دریافت مبلغ ۱۷/۷۵۰ ریال از بدهکاران.

مطلوبست:

- ۱- نشان دادن معادله حسابداری در تاریخ اول خرداد ماه، بر اساس مانده‌های موجود.
- ۲- نشان دادن اثر رویدادهای مالی سه ماهه خرداد، تیر و مرداد بر عوامل تشکیل دهنده معادله حسابداری.
- ۳- تهیه صورت‌های مالی (صورت سود و زیان، صورت حقوق صاحبان سرمایه و ترازنامه) سه ماهه منتهی به ۳۱ مرداد سال ۱۳- تعمیرگاه احمدی.

۸-۲ در اوّل مهرماه سال ۱۳- آقای اربابی آرایشگاه هنر را از آقای هنرمندی خریداری نمود. در این معامله آقای اربابی، دارائیهایی شامل ملزومات آرایشگاه به مبلغ ۴/۶۲۵ ریال و تجهیزات به مبلغ ۷/۰۰۰ ریال دریافت نمود که بر اساس آن معادل مبلغ ۸/۷۵۰ ریال به طور

نقد پرداخت کرد و برای پرداخت ما بقی مبلغ، وام کوتاه مدتی از بانک ملی دریافت داشت که در مقابل سفته‌ای شش ماهه به بانک ارائه کرد. آقای اربابی تصمیم گرفت که نام آرایشگاه را تغییر ندهد. رویدادهای مالی زیر در مهر ماه، انجام پذیرفت:

الف- آقای اربابی سرمایه گذاری مجدد به مبلغ ۲/۵۰۰ ریال نمود.

ب- خدمات آرایشی انجام شده برای مشتریان معادل مبلغ ۴۷۵ ریال. (هنوز وجه آن دریافت نشده است).

ج- خرید ملزومات آرایشی به طور نسیه به مبلغ ۸۷۵ ریال.

د- خرید تجهیزات به طور نقد و نسیه به مبلغ ۱/۶۲۵ ریال که در این معامله مبلغ ۷۵۰ ریال به طور نقد پرداخت شده است.

ه- دریافت بابت خدمات آرایشی انجام شده برای مشتریان به مبلغ ۱/۸۷۵ ریال.

و- پرداخت هزینه تعمیرات تجهیزات به مبلغ ۳۷۵ ریال.

ز- پرداخت قسمتی از بدهی بابت خرید ملزومات آرایشی به مبلغ ۵۰۰ ریال.

ح- پرداخت مبلغ ۲۵۰ ریال بابت اسناد پرداختی و مبلغ ۲۵ ریال بابت هزینه بهره.

ط- ارائه صورت حساب انجام خدمات آرایشی برای مشتریان به مبلغ ۷۲۵ ریال.

ی- پرداخت هزینه آب و برق به مبلغ ۱۰۰ ریال.

ک- پرداخت دستمزد به کارگران به مبلغ ۶۰۰ ریال.

ل- برداشت نقدی جهت مصارف شخصی به مبلغ ۷۵۰ ریال.

م- دریافت بابت طلب از مشتریان بدهکار به مبلغ ۱۲۵ ریال.

مطلوبست:

۱- نشان دادن تاثیر رویدادهای مالی فوق بر عوامل تشکیل دهنده معادله حسابداری

۲- تهیه صورتهای مالی «صورت سود و زیان، صورت حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه و

ترازنامه» در تاریخ ۳۰ مهر سال ۱۳۰۰

مسئله تصمیم‌گیری

آقای اکبری سالهاست که برای یک شرکت حمل و نقل بین المللی کار می‌کنند. ایشان در سال گذشته تصمیم گرفتند که با اندوخته شخصی مؤسسه‌ای خدماتی تاسیس نمایند. در این راستا آقای اکبری با سرمایه اولیه‌ای معادل ۳/۰۰۰/۰۰۰ ریال یک مؤسسه مشاوره مالی ایجاد نمودند.

صورت‌های مالی زیر در پایان سال اول مؤسسه مشاوره دوره مالی اکبری تهیه شده است.

مؤسسه مشاوره مالی اکبری

ترازنامه

۲۹ اسفند - ۱۳

بدیهها و حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه		دارائتها	
بدیهها:			
۲۶۲/۵۰۰	حسابهای پرداختی	۳/۱۸۷/۵۰۰	صندوق
۱/۵۰۰/۰۰۰	اسناد پرداختی	۵۲۵/۰۰۰	حسابهای دریافتی
<u>۷۵/۰۰۰</u>	حقوق پرداختی	۲۷/۵۰۰	موجودی ملزومات
۱/۸۳۷/۵۰۰	جمع بدیهها	۱/۸۷۵/۰۰۰	تجهیزات
	حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه		
<u>۳/۷۸۷/۵۰۰</u>	سرمایه آقای اکبری		
<u><u>۵/۶۲۵/۰۰۰</u></u>	جمع بدیهها و حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه	<u><u>۵/۶۲۵/۰۰۰</u></u>	جمع دارائتها

مؤسسه مشاوره مالی اکبری

صورت سود و زیان - صورت وجوه نقد

برای سال مالی منتهی به ۲۹ اسفند - ۱۳

صورت سود و زیان صورت وجوه نقد

		درآمدها:	
<u>۱۲۲۵۰۰۰</u>	<u>۲۲۵۰۰۰۰</u>		حق مشاوره دریافتی
هزینه‌ها:			
۹۲۵۰۰۰	۱۱۲۵۰۰۰		هزینه حقوق
۱۲۵۰۰۰	۱۸۷۵۰۰		هزینه اجاره
۷۵۰۰۰	۱۱۲۵۰۰		هزینه ملزومات مصرفی
۳۷۵۰۰۰	- - -		تجهیزات خریداری شده
<u>۳۷۵۰۰</u>	<u>- - -</u>		برداشت
<u><u>۱۵۳۷۵۰۰</u></u>	<u><u>۱۲۲۵۰۰۰</u></u>		جمع هزینه‌ها

توجه:

صورت وجوه نقد منعکس کننده وجوه نقد دریافتی بابت حق مشاوره و وجوه نقد پرداختی بابت هزینه‌های فهرست شده در فوق و برداشت نقدی است.

مطلوبست:

اگر آقای اکبری، همکاری خود را با شرکت حمل و نقل بین‌المللی ادامه می‌دادند مبلغ درآمد ایشان در طی سال مورد بحث ۱۲۵۰۰۰ ریال می‌بود. آیا به نظر شما تصمیم‌گیری ایشان در ارتباط با تأسیس مؤسسه مشاوره مالی اکبری صحیح بوده است؟ دلایل خود را در این زمینه بنویسید.

فصل سوم

تجزیه و تحلیل و ثبت رویدادهای مالی

فصل سوم

تجزیه و تحلیل و ثبت رویدادهای مالی

پس از مطالعه این فصل باید بتوانید:

- حساب را تعریف کنید.
- رویدادهای مالی را در حسابها ثبت نمایید.
- حسابها را طبقه بندی و شماره گذاری کنید.
- انواع دفتر روزنامه را نام ببرید و توضیح دهید.
- رویدادهای مالی را در دفتر روزنامه ثبت نمایید.
- آر تیکل و انواع آن را شرح دهید
- دفتر کل و اشکال مختلف آن را توضیح دهید.
- رویدادهای مالی را در دفتر کل طبقه بندی و ثبت نمایید.
- دفتر معین را توضیح دهید.
- تراز آزمایشی را تهیه نمایید.
- اشتباهات دفتری را کشف کنید.
- اشتباهات دفتری را تصحیح نمایید.

استفاده کنندگان از نتایج حاصل از سیستم حسابداری، اطلاعات مزبور را از صورتهای مالی به دست می‌آورند. برای تهیه صورتهای مالی، اطلاعات مربوط به رویدادهای مالی باید ثبت و طبقه بندی گردند. ثبت و طبقه بندی اطلاعات مالی، دو مرحله اول از مراحل حسابداری می‌باشند.

ثبت رویدادهای مالی، عملی است که اساس و مبنای تمام سیستمهای حسابداری، به شمار می‌رود، و در کلیه واحدهای اقتصادی اعم از مؤسسات تک مالکی که ثبت رویدادهای مالی در آنها، توسط یک حسابدار انجام می‌شود، یا مؤسسات بزرگ تجاری که مجهز به سیستم کامپیوتری حسابداری هستند، اجزای گرد. قبل از ثبت یک رویداد مالی، باید به تجزیه و تحلیل آن پرداخت و مشخص نمود که بر کدامیک از عوامل معادله حسابداری، درآمد و هزینه تاثیر دارد؛ سپس تمامی تغییرات مربوط به هر یک از عوامل در طی دوره مالی را به تفکیک، ثبت و نگهداری نمود. پس از ثبت رویدادهای مالی در دفاتر مخصوص، به منظور قابل استفاده نمودن این اطلاعات جهت تهیه صورتهای مالی باید به طبقه بندی آنها (انتقال یک به یک هر قلم، به دفاتر خاص دیگر) پرداخت. در این فصل به بررسی مراحل ثبت و طبقه بندی اطلاعات مربوط به رویدادهای مالی می‌پردازیم.

حساب و نحوه ثبت رویدادهای مالی در آن

به طور کلی هر رویداد مالی حداقل دارای دو طرف می‌باشد. یعنی حداقل بر دو عامل اثر می‌گذارد. به عنوان مثال، با خرید ملزومات به طور نسبه، از یک طرف داراییها (ملزومات) و از طرف دیگر بدهیها (حسابهای پرداختنی) دستخوش تغییر می‌گردند. اثر هر طرف یک رویداد مالی ممکن است بر اقلام خاصی از ترازنامه، سود و زیان و یا برداشت باشد. برای این که در هر زمان وضعیت مربوط به هر یک از اقلام مشخص باشد، آن قلم و کلیه تغییرات مربوط به آن در یک صفحه و یا یک کارت به طور جداگانه نوشته می‌شود، که به آن «حساب» می‌گویند. حساب در ساده‌ترین شکل خود دارای سه قسمت است:

- ۱- عنوان حساب، که مشخص می‌نماید، اطلاعات مندرج در آن حساب متعلق به کدامیک از اقلام دارائی، بدهی، حقوق صاحبان سرمایه، درآمد و هزینه می‌باشد.
 - ۲- طرف راست حساب که در اصطلاح حسابداری آن را طرف «بدهکار» می‌نامند.
 - ۳- طرف چپ حساب که در اصطلاح حسابداری آن را طرف «بستانکار» می‌نامند.
- در اصطلاح حسابداری، ثبت رقمی در سمت راست یک حساب را بدهکار کردن و ثبت رقمی در سمت چپ آن را «بستانکار کردن» آن حساب می‌گویند.
- ساده‌ترین شکل حساب که در زیر ارائه گردیده است، به دلیل شباهتی که با حرف لاتین «T» دارد به نام «شکل تی» خوانده می‌شود.

عنوان حساب

طرف چپ (بستانکار)

طرف راست (بدهکار)

البته باید توجه داشت که فرم «T» یک فرم ابتدایی است و فقط توسط حسابداران به منظور تجزیه و تحلیل مسائل حسابداری و نیز توسط استادان در هنگام تدریس درس حسابداری، مورد استفاده قرار می‌گیرد. و الا در واحدهای اقتصادی فرمهای کامل چاپی که دارای ستونهای متعدد می‌باشند، به صورت اوراق جداگانه و یا دفتر به کار می‌رود.

نمونه‌ای از حساب صندوق در زیر دیده می‌شود. همان طوری که ملاحظه می‌گردد، وجوه نقد دریافتی در طی دوره، در سمت راست حساب و وجوه نقد پرداختی در سمت چپ حساب منعکس گردیده است. معمولاً جمع دریافتیهای نقدی ثبت شده در حساب، در زیر آخرین رقم

طرف بدهکار و جمع پرداختهای نقدی ثبت شده، در زیر آخرین رقم طرف بستانکار، با مداد و یا ارقام ریزتر یادداشت می‌گردد. ما به التفاوت جمع طرف بدهکار و جمع طرف بستانکار هر حساب در هر زمان، مانده آن حساب در آن تاریخ می‌باشد. چنانچه جمع ارقامی که در بدهکار یک حساب ثبت می‌گردد، از جمع ارقامی که در بستانکار آن ثبت می‌شود، بیشتر باشد، در اصطلاح مانده را «مانده بدهکار» و در صورتی که جمع ارقامی که در بستانکار حساب ثبت می‌گردد از جمع ارقامی که در بدهکار حساب ثبت می‌شود بیشتر باشد، مانده را «مانده بستانکار» می‌نامند. در اینجا حساب صندوق دارای مانده بدهکار است.

طرف بستانکار	صندوق	طرف بدهکار	
۲۰,۰۰۰	خرید ملزومات	۵,۹۰۰,۰۰۰	سرمایه گذاری اولیه
۱۰۵,۰۰۰	پرداخت اجاره	۳۸۰,۰۰۰	دریافت جهت ارائه خدمات
۱۸۰,۰۰۰	پرداخت حقوق	۱۲۰,۰۰۰	دریافت قسمتی از طلب
۳۰۵,۰۰۰		۶,۴۰۰,۰۰۰	
		۶,۰۹۵,۰۰۰	مانده

در اینجا توجه به این نکته ضروری است، که اگر در اثر یک رویداد مالی فقط دو حساب دستخوش تغییر گردند، یکی از این دو حساب بدهکار و دیگری بستانکار خواهد شد؛ ولی اگر بیش از دو حساب دستخوش تغییر گردند باید جمع مبالغی که در نتیجه آن رویداد مالی، در بدهکار یک یا چند حساب نوشته می‌شود، با جمع مبالغی که در نتیجه همان رویداد در بستانکار یک یا چند حساب ثبت می‌شود، مساوی باشد. به عنوان مثال اگر وسیله نقلیه‌ای به طور نقد به مبلغ ۱,۲۰۰,۰۰۰ ریال خریداری گردد. خرید این دارایی به صورت زیر در حسابهای منعکس می‌شود:

صندوق	وسایل نقلیه
۱,۲۰۰,۰۰۰	۱,۲۰۰,۰۰۰

پرداخت شود و برای مابقی مبلغ، سفته‌ای صادر گردد. ثبت رویداد مالی در حسابها به صورت زیر خواهد بود:

صندوق	اسناد پرداختی
۶۰۰,۰۰۰	۶۰۰,۰۰۰
<div style="border-top: 1px solid black; margin-bottom: 5px;">وسایل نقلیه</div> <div style="border-right: 1px solid black; width: 50%; text-align: center; padding: 5px 0;">۱,۲۰۰,۰۰۰</div>	

بدهکار و بستانکار کردن حسابهای ترازنامه

می‌دانیم که اساس و مبنای حسابداری معادله حسابداری است.

$$\text{دارائیهها} = \text{بدهیهها} + \text{حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه}$$

و نیز هدف حسابداری، تهیه صورتهای مالی می‌باشد. اما قبل از تهیه این صورتهای، باید اطلاعات مالی جمع آوری گردیده، در جایی ثبت شوند. پیش از پرداختن به عمل ثبت رویداد مالی را تجزیه و تحلیل می‌نمائیم، تا مشخص کنیم که بر چه حسابهایی اثر می‌گذارد. یک رویداد مالی معمولاً دو طرف (طرف بدهکار - طرف بستانکار) دارد، یعنی حداقل بر دو حساب اثر می‌گذارد. در اینجا به بحث در مورد چگونگی ثبت رویدادهای مالی در بدهکار و یا بستانکار حسابهای ترازنامه می‌پردازیم.

البته منطقی است که برای شروع بحث مربوطه به تجزیه و تحلیل یک رویداد مالی، ابتدا به بررسی افزایشها بپردازیم. زیرا تا چیزی وجود نداشته باشد، چگونه می‌توانیم، آن را کاهش دهیم، و چون از سمت راست می‌توسیم و می‌خوانیم، منطقی به نظر می‌رسد، که از سمت راست شروع کنیم. از این نظر تصمیم گرفته شد که افزایشهای حسابهای دارایی در سمت راست (طرف بدهکار) حسابها نشان داده شود. در نتیجه کاهشهای حسابهای دارایی، در سمت چپ آنها

(طرف بستانکار) ثبت می شود.

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

با توجه به اینکه می دانیم، هر رویداد مالی دارای دو طرف است، پس هر افزایش در حساب

یک دارایی، موجب:

۱- کاهش در حساب دارائی دیگر

یا

۲- افزایش در حساب بدهی

یا

۳- افزایش در حساب حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه

خواهد شد؛ و از آنجائیکه طرف بدهکار را برای نشان دادن افزایش در حساب دارائیهها به کار

برده ایم پس افزایش در حساب بدهیها و یا افزایش در حساب حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه

باید بستانکار گردد. زیرا که بدهیها و حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه در طرف مقابل دارائیهها

در معادله حسابداری هستند و معادله حسابداری، اساس کار حسابداری است که همواره باید

برقرار باشد.

حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه		+	بدهیها	=	دارائیهها
بستانکار	بستانکار		بستانکار		بدهکار
(افزایش)	(افزایش)		(افزایش)		(افزایش)
+	+		+		+

حال که طرف بستانکار را برای نشان دادن افزایشهای مربوط به حساب بدهیها و حقوق

صاحبان سرمایه، مورد استفاده قرار داده ایم، کاهشهای این حسابها در سمت بدهکار (سمت

راست) آنها ثبت خواهد شد.

دارائیهها	=	بدهیها	+	حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه
بستانکار (کاهش)		بدهکار (کاهش)		بدهکار (کاهش)
-		-		-

در زیر افزایش و کاهش برخی از حسابهای ترازنامه نشان داده شده است:

ترازنامه

بدهیها + حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه		=	دارائیهها	
حسابهای پرداختی			صندوق	
بستانکار (افزایش)	بدهکار (کاهش)		بستانکار (کاهش)	بدهکار (افزایش)
اسناد پرداختی			حسابهای دریافتی	
بستانکار (افزایش)	بدهکار (کاهش)		بستانکار (کاهش)	بدهکار (افزایش)
حقوق پرداختی			زمین	
بستانکار (افزایش)	بدهکار (کاهش)		بستانکار (کاهش)	بدهکار (افزایش)
سرمایه صاحب (صاحبان) مؤسسه			اثاثه	
بستانکار (افزایش)	بدهکار (کاهش)		بستانکار (کاهش)	بدهکار (افزایش)

باید توجه داشت که در وضعیت نرمال، میزان افزایش در هر حساب باید از میزان کاهش در آن بیشتر و در نتیجه مانده حساب، مانده‌ای مثبت باشد، مانده مثبت هر حساب «مانده عادی» آن،

خواننده می‌شود. معمولاً مانده حسابهای دارائی بدهکار است؛ زیرا افزایش در این حسابها در سمت بدهکار و کاهش در آنها در سمت بستانکار حساب ثبت می‌گردد. بر عکس مانده حسابهای بدهی و حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه بستانکار است؛ زیرا افزایش در این حسابها در سمت بستانکار (طرف چپ) و کاهش در آنها در سمت بدهکار (طرف راست) نشان داده می‌شود.

مثال (۱-۳)

فرض کنید، آقای احسانی، آتیه عکاسی احسان را در اول مهر ماه -۱۳ افتتاح می‌نماید. رویدادهای مالی وی در طی مهر ماه به شرح زیر می‌باشد:

۱- اختصاص مبلغ ۴/۵۰۰/۰۰۰ ریال جهت سرمایه مؤسسه.

تجزیه و تحلیل: با این عمل، دو حساب (صندوق) و (سرمایه آقای احسانی) دستخوش تغییر خواهند شد. از یک طرف موجودی وجوه نقد (دارائی) افزایش می‌یابد. (افزایش دارائیهای بدهکار می‌شود). از طرف دیگر سرمایه آقای احسانی «حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه» افزایش پیدا می‌کند. (افزایش در حقوق صاحبان سرمایه، بستانکار می‌گردد).

حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه	=	دارائیها
سرمایه آقای احسانی		صندوق
۴/۵۰۰/۰۰۰ (۱)		۴/۵۰۰/۰۰۰ (۱)

تذکر: در ثبت فوق برای سهولت کار، شماره رویداد مالی انجام شده، در مقابل مبلغ، نوشته شده است. البته در عمل، حسابداران از فرمهای چاپی که دارای ستونهای متعدد است، استفاده می‌نمایند و به جای نوشتن شماره رویدادهای مالی، تاریخ و شرح کامل رویداد مالی را ثبت می‌کنند.

۲- خرید یک اتومبیل سواری به مبلغ ۱/۸۰۰/۰۰۰ ریال، به طور نقد.

تجزیه و تحلیل: با این عمل، دو حساب (وسایل نقلیه) و (صندوق) دستخوش تغییر خواهند شد. از یک طرف، حساب وسایل نقلیه (دارائی) افزایش می‌یابد. (افزایش در دارائیهای بدهکار می‌شود). از طرف دیگر موجودی وجوه نقد (دارائی) کاهش پیدا می‌کند. (کاهش در دارائیهای بستانکار می‌گردد).

حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه		دارائیا		
سرمایه آقای احسانی		وسایل نقلیه	صندوق	
۲,۵۰۰,۰۰۰ (۱)		۱,۸۰۰,۰۰۰ (۲)	۱,۸۰۰,۰۰۰ (۲)	۴,۵۰۰,۰۰۰ (۱)

۳- خرید اثاثه اداری به طور نسیه به مبلغ ۸۵۰,۰۰۰ ریال

تجزیه و تحلیل: با این عمل، دو حساب (اثاثه اداری) و (حسابهای پرداختنی) دستخوش تغییر خواهند شد. از یک طرف، حساب اثاثه اداری (دارائی) افزایش می یابد. (افزایش در دارائیا، بدهکار می شود). از طرف دیگر حساب، حسابهای پرداختنی (بدهی) افزایش پیدا می کند. (افزایش در بدهیها، بستانکار می گردد).

حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه + بدهیا		دارائیا		
سرمایه آقای احسانی	حسابهای پرداختنی	اثاثه اداری	وسایل نقلیه	صندوق
۲,۵۰۰,۰۰۰ (۱)	۸۵۰,۰۰۰ (۳)	۸۵۰,۰۰۰ (۳)	۱,۸۰۰,۰۰۰ (۲)	۲,۵۰۰,۰۰۰ (۱)

۴- مقداری از اثاثه به مبلغ ۹۰,۰۰۰ ریال، با نوع سفارش داده شده، مطابقت نداشت، که به فروشنده برگردانده شد.

تجزیه و تحلیل: با این عمل، دو حساب (حسابهای پرداختنی) و (اثاثه اداری) دستخوش تغییر خواهند شد. از یک طرف، حساب، حسابهای پرداختنی (بدهی) کاهش می یابد. (کاهش در بدهیها، بدهکار می شود). از طرف دیگر، حساب اثاثه اداری (دارائی) کاهش پیدا می کند. (کاهش در دارائیا، بستانکار می گردد).

حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه + بدهیا		دارائیا		
سرمایه آقای احسانی	حسابهای پرداختنی	اثاثه اداری	وسایل نقلیه	صندوق
۲,۵۰۰,۰۰۰ (۱)	۸۵۰,۰۰۰ (۳) ۹۰,۰۰۰ (۴)	۹۰,۰۰۰ (۴) ۸۵۰,۰۰۰ (۳)	۱,۸۰۰,۰۰۰ (۲)	۲,۵۰۰,۰۰۰ (۱)

۵- پرداخت مبلغ ۵۰۰,۰۰۰ ریال به طلبکاران (بستانکاران)

تجزیه و تحلیل: با این عمل، دو حساب (حسابهای پرداختنی) و (صندوق) دستخوش تغییر خواهند شد. از یک طرف، حساب، حسابهای پرداختنی (بدهی) کاهش می‌یابد. (کاهش در بدهیها، بدهکار می‌شود). از طرف دیگر، موجودی وجوه نقد (دارائی) کاهش پیدا می‌کند. (کاهش در دارائیها، بستانکار می‌گردد).

دارائیها		=		بدهیها	
صندوق	وسایل نقلیه	اثاثه اداری	حسابهای پرداختنی	حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه	سرمایه آقای احسانی
۱,۵۰۰,۰۰۰ (۱)	۱,۸۰۰,۰۰۰ (۱)	۸۵۰,۰۰۰ (۳)	۹۰,۰۰۰ (۲)	۸۵۰,۰۰۰ (۳)	۱,۵۰۰,۰۰۰ (۱)
	۵۰۰,۰۰۰ (۵)		۵۰۰,۰۰۰ (۵)		
	۱,۳۰۰,۰۰۰		۵۹۰,۰۰۰		
مبلغ ۱,۲۰۰,۰۰۰		مبلغ ۷۶۰,۰۰۰		مبلغ ۲۶۰,۰۰۰	

با توجه به مانده حسابهای، آتیله عکاسی احسان در پایان مهر ماه، ترازنامه به صورت زیر ارائه می‌گردد:

آتیله عکاسی احسان

ترازنامه

سی ام مهر ماه - ۱۳

بدهیها و حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه		دارائیها	
	بدهیها:	۲,۲۰۰,۰۰۰	صندوق
۲۶۰,۰۰۰	حسابهای پرداختنی	۱,۸۰۰,۰۰۰	وسایل نقلیه
	حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه:	۷۶۰,۰۰۰	اثاثه اداری
<u>۴,۵۰۰,۰۰۰</u>	سرمایه آقای احسانی		
<u>۴,۷۶۰,۰۰۰</u>	جمع بدهیها و حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه	<u>۴,۷۶۰,۰۰۰</u>	جمع دارائیها

بدهکار و بستانکار کردن حسابهای سود و زیان - حساب برداشت

در فصل قبل توضیح داده شد که کلیه درآمدهای کسب شده و نیز کلیه هزینه‌های پرداخت شده، توسط یک مؤسسه در طی یک دوره مالی، در صورت سود و زیان آن مؤسسه منعکس می‌شود، تا سود یا زیان ویژه دوره مالی تعیین گردد. همچنین گفته شد که سود ویژه و به‌طور کلی

درآمد، موجب افزایش در حساب حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه و زیان ویژه و به طور کلی هزینه موجب کاهش در آن خواهد شد. از آن جاییکه افزایش در حساب حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه را در بستانکار آن حساب و کاهش آن را در بدهکار حساب نشان می‌دهیم می‌توانیم بگوئیم که هرگونه افزایش درآمد بستانکار و کاهش در آن، بدهکار می‌شود؛ و برعکس هرگونه افزایش در هزینه بدهکار و کاهش در آن بستانکار می‌گردد.

حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه

بستانکار (افزایش)		بدهکار (کاهش)	
درآمد		هزینه‌ها	
بستانکار (افزایش)	بدهکار (کاهش)	بستانکار (کاهش)	بدهکار (افزایش)

صورت حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه، که به منظور نشان دادن تغییرات سرمایه در طی دوره مالی و تعیین سرمایه پایان دوره، تهیه می‌گردد، نشان می‌دهد که برداشت مستقیماً بر حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه اثر می‌گذارد. یعنی افزایش در برداشت، موجب کاهش در حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه می‌شود. پس می‌توان گفت که همانند یک حساب هزینه، افزایش در حساب برداشت، بدهکار و در نتیجه کاهش در آن بستانکار می‌گردد. البته باید توجه داشت که برداشت، جزء هزینه‌های مؤسسه تجاری نبوده، بلکه جزء هزینه‌های شخصی مالک آن مؤسسه به شمار می‌آید، و مستقیماً در سرمایه صاحب مؤسسه اثر می‌گذارد.

حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه

بستانکار (افزایش)		بدهکار (کاهش)	
		هزینه‌ها	
		بستانکار (کاهش)	بدهکار (افزایش)

درآمد		برداشت	
بستانکار	بدهکار	بستانکار	بدهکار
(افزایش)	(کاهش)	(کاهش)	(افزایش)

مثال (۲-۳)

فرض کنید که رویدادهای مالی، چاپخانه امین در طی تیر ماه -۱۳ به شرح زیر باشد:

۱- پرداخت اجاره ساختمان چاپخانه به مبلغ ۴۲۰,۰۰۰ ریال

تجزیه و تحلیل: با این عمل، دو حساب (هزینه اجاره) و (صندوق) دستخوش تغییر خواهند شد. از یک طرف، حساب هزینه اجاره افزایش می‌یابد. (افزایش در هزینه‌ها بدهکار می‌شود). از طرف دیگر، موجودی وجوه نقد (دارائی) کاهش پیدا می‌کند. (کاهش در دارائیهها، بستانکار می‌گردد).

دارئیهها		=		حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه	
صندوق				سرمایه آقای امین	
۴۲۰,۰۰۰ (۱)	xxx			xxx	
				هزینه اجاره	
				۴۲۰,۰۰۰ (۱)	

۲- پرداخت هزینه آب و برق به مبلغ ۵۰,۰۰۰ ریال.

تجزیه و تحلیل: با این عمل، دو حساب (هزینه آب و برق) و (صندوق) دستخوش تغییر خواهند شد. از یک طرف، حساب هزینه آب و برق افزایش می‌یابد. (افزایش در هزینه‌ها بدهکار می‌شود). از طرف دیگر، موجودی وجوه نقد (دارائی) کاهش پیدا می‌کند. (کاهش در دارائیهها، بستانکار می‌گردد).

حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه		=	دارتیهها	
سرمایه آقای امین			صندوق	
xxx			۴۲۰,۰۰۰ (۱)	xxx
			۵۰,۰۰۰ (۲)	
	هزینه اجاره			
	۴۲۰,۰۰۰ (۱)			
	هزینه آب و برق			
	۵۰,۰۰۰ (۲)			

۳- دریافت مبلغ ۸۵۰,۰۰۰ ریال از مشتریان بابت چاپ کتاب.

تجزیه و تحلیل: با این عمل، دو حساب (صندوق) و (درآمد) دستخوش تغییر خواهند شد. از یک طرف، موجودی و جوه نقد (دارائی) افزایش می‌یابد. (افزایش در دارتیهها، بدهکار می‌شود.) از طرف دیگر، حساب درآمد افزایش پیدا می‌کند. (افزایش در درآمد بستانکار می‌گردد.)

حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه		=	دارتیهها	
سرمایه آقای امین			صندوق	
xxx			۴۲۰,۰۰۰ (۱)	xxx
			۵۰,۰۰۰ (۲)	
	هزینه اجاره			
	۴۲۰,۰۰۰ (۱)			۸۵۰,۰۰۰ (۳)
	هزینه آب و برق			
	۵۰,۰۰۰ (۲)			
درآمد				
۸۵۰,۰۰۰ (۳)				

۴- ارسال صورت حساب چاپ کتاب برای مشتریان به مبلغ ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال.

تجزیه و تحلیل: با این عمل، دو حساب (حسابهای دریافتی) و (درآمد) دستخوش تغییر خواهند شد. از یک طرف، حساب، حسابهای دریافتی (دارائی) افزایش می‌یابد. (افزایش در دارتیهها، بدهکار می‌شود.) از طرف دیگر، حساب درآمد افزایش پیدا می‌کند. (افزایش در درآمد بستانکار می‌گردد.)

حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه		دارائیهها	
سرمایه آقای امین		حسابهای دریافتی	صندوق
xxx		۱,۰۰۰,۰۰۰ (۴)	xxx
	هزینه اجاره		۴۲۰,۰۰۰ (۱)
			۵۰,۰۰۰ (۲)
	۴۲۰,۰۰۰ (۱)		۸۵۰,۰۰۰ (۳)
	هزینه آب و برق		
درآمد			
۸۵۰,۰۰۰ (۲)			
	۵۰,۰۰۰ (۲)		
۱,۰۰۰,۰۰۰ (۴)			

۵- دریافت صورت حسابی از تعمیرگاه فنی ایران بابت سرویس و تعمیر ماشین چاپ به مبلغ ۶۵۰,۰۰۰ ریال.

تجزیه و تحلیل: با این عمل، دو حساب (هزینه تعمیرات) و (حسابهای پرداختی) دستخوش تغییر خواهند شد. از یک طرف، حساب هزینه تعمیرات، افزایش می‌یابد. (افزایش در هزینه‌ها، بدهکار می‌شود.) از طرف دیگر، حساب، حسابهای پرداختی افزایش پیدا می‌کند. (افزایش در بدهیها، بستانکار می‌گردد.)

+ حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه		=		دارتینها	
سرمایه آقای امین		بدهیها		صندوق	
		حسابهای پرداختی		حسابهای دریافتی	
xxx		۹۵۰,۰۰۰ (۵)		۱,۰۰۰,۰۰۰ (۴)	xxx
				۳۲۰,۰۰۰ (۱)	۵۰,۰۰۰ (۲)
	هزینه اجاره				۸۵۰,۰۰۰ (۳)
	۲۲۰,۰۰۰ (۱)				
	هزینه آب و برق				
	۵۰,۰۰۰ (۲)				
	هزینه تعمیرات				
	۵۰,۰۰۰ (۵)				
درآمد					
۸۵۰,۰۰۰ (۳)					
۱,۰۰۰,۰۰۰ (۴)					

۶- پرداخت حقوق مهر ماه کارگران به مبلغ ۴۰۰/۰۰۰ ریال.
تجزیه و تحلیل: با این عمل، دو حساب (هزینه حقوق) و (صندوق) دستخوش تغییر خواهند شد. از یک طرف، حساب هزینه حقوق، افزایش می یابد. (افزایش در هزینه ها، بدهکار می شود.) از طرف دیگر، موجودی وجوه نقد (دارائی) کاهش پیدا می کند. (کاهش در دارائیهها بستانکار می گردد.)

بدهیها		دارنیهها	
حسابهای پرداختی	۶۵۰,۰۰۰ (۵)	حسابهای دریافتی	۱,۰۰۰,۰۰۰ (۲)
صندوق	۳۲۰,۰۰۰ (۱)	صندوق	۳۲۰,۰۰۰ (۱)
			۵۰,۰۰۰ (۲)
			۴۰۰,۰۰۰ (۴)
			۸۵۰,۰۰۰ (۳)
+ حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه			
سرمایه آقای امین	xxx		
		هزینه اجاره	۳۲۰,۰۰۰ (۱)
		هزینه آب و برق	۵۰,۰۰۰ (۲)
		هزینه تعمیرات	۶۵۰,۰۰۰ (۵)
		هزینه حقوق	۴۰۰,۰۰۰ (۴)
		درآمد	۸۵۰,۰۰۰ (۳)
			۱,۰۰۰,۰۰۰ (۲)

۷- برداشت نقدی آقای امین، جهت مصارف شخصی به مبلغ ۲۰۰,۰۰۰ ریال.
 تجزیه و تحلیل: با این عمل، دو حساب (برداشت) و (صندوق) دستخوش تغییر خواهند شد. از یک طرف، حساب برداشت، افزایش می‌یابد. (افزایش در برداشت، بدهکار می‌شود). از طرف دیگر، موجودی وجوه نقد (دارائی) کاهش پیدا می‌کند. (کاهش در دارائیه‌ها، بستن‌انکار می‌گردد).

<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <th style="width: 50%;">دارائیه‌ها</th> <th style="width: 50%;">صندوق</th> </tr> <tr> <td style="text-align: center;"> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <th style="width: 50%;">حسابهای دریافتی</th> <th style="width: 50%;">حسابهای پرداختی</th> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">۱,۰۰۰,۰۰۰ (۲)</td> <td style="text-align: center;">xxx</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">۲۲,۰۰۰ (۱)</td> <td style="text-align: center;">۵۰,۰۰۰ (۲)</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">۲۰۰,۰۰۰ (۵)</td> <td style="text-align: center;">۲۰۰,۰۰۰ (۵)</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">۲۰۰,۰۰۰ (۵)</td> <td style="text-align: center;">۸۵۰,۰۰۰ (۵)</td> </tr> </table> </td> <td style="text-align: center;">۸۵۰,۰۰۰ (۵)</td> </tr> </table>	دارائیه‌ها	صندوق	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <th style="width: 50%;">حسابهای دریافتی</th> <th style="width: 50%;">حسابهای پرداختی</th> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">۱,۰۰۰,۰۰۰ (۲)</td> <td style="text-align: center;">xxx</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">۲۲,۰۰۰ (۱)</td> <td style="text-align: center;">۵۰,۰۰۰ (۲)</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">۲۰۰,۰۰۰ (۵)</td> <td style="text-align: center;">۲۰۰,۰۰۰ (۵)</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">۲۰۰,۰۰۰ (۵)</td> <td style="text-align: center;">۸۵۰,۰۰۰ (۵)</td> </tr> </table>	حسابهای دریافتی	حسابهای پرداختی	۱,۰۰۰,۰۰۰ (۲)	xxx	۲۲,۰۰۰ (۱)	۵۰,۰۰۰ (۲)	۲۰۰,۰۰۰ (۵)	۲۰۰,۰۰۰ (۵)	۲۰۰,۰۰۰ (۵)	۸۵۰,۰۰۰ (۵)	۸۵۰,۰۰۰ (۵)	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <th style="width: 50%;">حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه</th> <th style="width: 50%;">برداشت</th> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">xxx</td> <td style="text-align: center;">۲۰۰,۰۰۰ (۷)</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">سرمایه آقای امین</td> <td style="text-align: center;">هزینه اجاره</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">۸۵۰,۰۰۰ (۵)</td> <td style="text-align: center;">۲۲,۰۰۰ (۱)</td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: center;">هزینه آب و برق</td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: center;">۵۰,۰۰۰ (۲)</td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: center;">هزینه تعمیرات</td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: center;">۲۵۰,۰۰۰ (۵)</td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: center;">هزینه حقوق</td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: center;">۲۰۰,۰۰۰ (۵)</td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: center;">درآمد</td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: center;">۸۵۰,۰۰۰ (۳)</td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: center;">۱,۰۰۰,۰۰۰ (۴)</td> </tr> </table>	حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه	برداشت	xxx	۲۰۰,۰۰۰ (۷)	سرمایه آقای امین	هزینه اجاره	۸۵۰,۰۰۰ (۵)	۲۲,۰۰۰ (۱)		هزینه آب و برق		۵۰,۰۰۰ (۲)		هزینه تعمیرات		۲۵۰,۰۰۰ (۵)		هزینه حقوق		۲۰۰,۰۰۰ (۵)		درآمد		۸۵۰,۰۰۰ (۳)		۱,۰۰۰,۰۰۰ (۴)
دارائیه‌ها	صندوق																																								
<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <th style="width: 50%;">حسابهای دریافتی</th> <th style="width: 50%;">حسابهای پرداختی</th> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">۱,۰۰۰,۰۰۰ (۲)</td> <td style="text-align: center;">xxx</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">۲۲,۰۰۰ (۱)</td> <td style="text-align: center;">۵۰,۰۰۰ (۲)</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">۲۰۰,۰۰۰ (۵)</td> <td style="text-align: center;">۲۰۰,۰۰۰ (۵)</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">۲۰۰,۰۰۰ (۵)</td> <td style="text-align: center;">۸۵۰,۰۰۰ (۵)</td> </tr> </table>	حسابهای دریافتی	حسابهای پرداختی	۱,۰۰۰,۰۰۰ (۲)	xxx	۲۲,۰۰۰ (۱)	۵۰,۰۰۰ (۲)	۲۰۰,۰۰۰ (۵)	۲۰۰,۰۰۰ (۵)	۲۰۰,۰۰۰ (۵)	۸۵۰,۰۰۰ (۵)	۸۵۰,۰۰۰ (۵)																														
حسابهای دریافتی	حسابهای پرداختی																																								
۱,۰۰۰,۰۰۰ (۲)	xxx																																								
۲۲,۰۰۰ (۱)	۵۰,۰۰۰ (۲)																																								
۲۰۰,۰۰۰ (۵)	۲۰۰,۰۰۰ (۵)																																								
۲۰۰,۰۰۰ (۵)	۸۵۰,۰۰۰ (۵)																																								
حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه	برداشت																																								
xxx	۲۰۰,۰۰۰ (۷)																																								
سرمایه آقای امین	هزینه اجاره																																								
۸۵۰,۰۰۰ (۵)	۲۲,۰۰۰ (۱)																																								
	هزینه آب و برق																																								
	۵۰,۰۰۰ (۲)																																								
	هزینه تعمیرات																																								
	۲۵۰,۰۰۰ (۵)																																								
	هزینه حقوق																																								
	۲۰۰,۰۰۰ (۵)																																								
	درآمد																																								
	۸۵۰,۰۰۰ (۳)																																								
	۱,۰۰۰,۰۰۰ (۴)																																								

تذکر: از آن جایی که افزایش حسابهای هزینه و برداشت، در سمت راست (بدهکار) آنها نوشته می شود، همواره دارای مانده بدهکار می باشند. بر عکس، به دلیل این که افزایش حساب درآمد، در سمت چپ (بستانکار) آن، نشان داده می شود، مانده این حساب همواره، بستانکار خواهد بود.

طبقه بندی و شماره گذاری حسابها

حسابهایی که در مؤسسات مختلف، مورد استفاده قرار می گیرند، بر مبنای، نوع فعالیت مؤسسه، بزرگی و کوچکی آن، نوع اطلاعات جزء به جزئی که مدیران و سایر استفاده کنندگان از نتایج حاصل از سیستم حسابداری نیاز دارند و.... متفاوتند. به طور کلی، حسابهای مختلفی را که در یک مؤسسه، ممکن است مورد استفاده قرار گیرد، می توان به پنج گروه تقسیم نمود:

۱- گروه حسابهای دارایی، از قبیل: وجوه نقد، حسابهای دریافتی، اسناد دریافتی موجودی کالا و.....

۲- گروه حسابهای بدهی، از قبیل: حسابهای پرداختی، اسناد پرداختی، حقوق پرداختی، وام و.....

۳- گروه حسابهای مربوط به صاحب (صاحبان) سرمایه، از قبیل حساب سرمایه صاحب (صاحبان) مؤسسه، حساب برداشت و.....

۴- گروه حسابهای درآمد، از قبیل: درآمد حاصل از فروش کالا و یا ارائه خدمات، درآمد اجاره و.....

۵- گروه حسابهای هزینه، از قبیل: هزینه حقوق، هزینه اجاره و.....

البته یادآوری این نکته ضروری است، که حسابهای مختلف یک مؤسسه را می توان از طرق زیر نیز طبقه بندی نمود:

الف - طبقه بندی حسابها به، حسابهای حقیقی و اسمی

۱- حسابها حقیقی، شامل حسابهای دارایی، بدهی و حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه، می باشد.

۲- 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 صاحب

(صاحبان) سرمایه به حساب آید.

ب- طبقه بندی حسابها به، حسابهای دائمی و موقتی

- ۱- حسابهای دائمی، که مانده آنها از یک دوره مالی به دوره مالی بعد انتقال پیدا می کند. مانند: حسابهای دارائی، بدهی و حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه.
- ۲- حسابهای موقتی، که در پایان دوره مالی بسته می شوند. مانند: حسابهای درآمد و هزینه.

ج- طبقه بندی حسابها به حسابهای حقیقی، شخصی و اسمی

- ۱- حسابهای حقیقی، شامل حسابهای دارائی (به استثنای حسابهای دریافتی)
- ۲- حسابهای شخصی، شامل حسابهای دریافتی، حسابهای پرداختی و حساب سرمایه صاحب (صاحبان) مؤسسه
- ۳- حسابهای اسمی، که همان حسابهای موقتی و مربوط به حسابهای درآمد و هزینه می باشند.

چنانچه در مؤسسه ای، تعداد حسابهای مورد نیاز زیاد باشد، باید حسابها را به وسیله شماره (کد) و یا علائم معینی، مشخص کرد. با به کار بردن شماره گذاری، هنگام مراجعه و استفاده از هر حساب، نیازی به ذکر نام یا (عنوان) کامل حساب نبوده، به مجرد آگاهی از شماره آن، حسابدار به آسانی نوع (دارائی، بدهی، ...) و حتی نام حساب را تشخیص می دهد. این امر سبب سرعت بخشیدن به کار و سهولت انجام عملیات حسابداری خواهد شد. شماره گذاری حسابها، باید بر اساس رابطه ای منطقی، بین حسابها و به طور منظم انجام پذیرد. برای این کار باید صورت ریز (لیست) کاملی از کلیه حسابهایی که مورد نیاز مؤسسه است، تهیه گردد. سپس به هر یک از این حسابها، شماره ای اختصاص یابد. صورت ریز حسابها، باید شامل توضیحات کافی درباره ماهیت و موضوع هر حساب و فعالیتهای مالی مربوط به آن باشد؛ تا حسابداران بتوانند از آن به عنوان راهنمای کارشان استفاده نمایند.

در روش زیر که برای یک مؤسسه کوچک خدماتی پیشنهاد شده است. شماره هر حساب از دو رقم تشکیل می شود: رقم سمت چپ، معرف گروه حساب است. (دارائی - ۱)، (بدهی - ۲)، (حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه - ۳)، (درآمد - ۴)، (هزینه - ۵) و رقم سمت راست معرف ترتیب حسابها در هر گروه می باشد که بر حسب تعداد حسابهای هر گروه از اعداد ۱ تا ۹، استفاده

شده است. فهرست زیر می تواند راهنمای خوبی در این زمینه باشد:

(۱۱-۱۹)	الف- حسابهای دارائی
۱۱	صندوق
۱۲	حسابهای دریافتی
۱۳	اسناد دریافتی
۱۴	موجودی کالا
۱۵	موجودی ملزومات
۱۶	زمین
۱۷	ساختمان
۱۸	ماشین آلات
(۲۱-۲۹)	ب- حسابهای بدهی
۲۲	حسابهای پرداختی
۲۳	اسناد پرداختی
.	.
.	.
.	.
۲۷	مالیات پرداختی
(۳۱-۳۹)	ج- حسابهای حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه
۳۱	سرمایه صاحب (صاحبان) مؤسسه
۳۲	برداشت
(۴۱-۴۹)	د- حسابهای درآمد
۴۱	درآمد
(۵۱-۵۹)	ه- حسابهای هزینه
۵۱	هزینه حقوق کارمندان
۵۲	هزینه آگهی
۵۳	هزینه اجاره
۵۴	هزینه ملزومات
۵۵	هزینه بیمه
۵۶	هزینه آب و برق و تلفن
.	.
.	.
۵۹	هزینه متفرقه

بدیهی است، در صورتی که حجم عملیات مالی مؤسسه‌ای زیادتر باشد، برحسب نیاز باید از شماره‌های سه رقمی و یا بیشتر استفاده کرد. به عنوان مثال، اگر از شماره‌های سه رقمی استفاده می‌شود، شماره حسابهای مربوط به صندوق و حسابهای دریافتی (با فرض این که دو حساب اول گروه دارائی باشند). به ترتیب (۱۰۱) و (۱۰۲) و شماره سیزدهمین حساب دارائی (به عنوان مثال، ائانه)، (۱۱۳) خواهد بود.

البته همان طوری که گفته شد، در شماره گذاری فوق، مؤسسه مورد نظر، خدماتی است. در صورتی که، کار مؤسسه خرید و فروش کالا باشد، تغییراتی در شماره گذاری ایجاد خواهد شد، که در فصول آینده توضیح داده خواهد شد.

مثال (۳-۳):

رویدادهای مالی زیر در سال ۱۳- در دارالترجمه رسمی ایمان به وقوع پیوسته است:

- ۱- سرمایه گذاری نقدی در ابتدای سال به مبلغ ۶,۰۰۰,۰۰۰ ریال.
- ۲- خرید ائانه به طور نسیه به مبلغ ۳۵۰,۰۰۰ ریال.
- ۳- خرید ملزومات اداری به طور نقد به مبلغ ۵۰,۰۰۰ ریال.
- ۴- دریافت مبلغ ۲,۵۰۰,۰۰۰ ریال، بابت انجام خدمات برای مشتریان.
- ۵- پرداخت مبلغ ۷۰۰,۰۰۰ ریال اجاره دفتر کار.
- ۶- پرداخت مبلغ ۳۰,۰۰۰ ریال، جهت مصارف شخصی.
- ۷- انجام خدمات ترجمه، برای مشتریان که قرار شد، درآمد مربوط به آن به مبلغ ۴۰۰,۰۰۰ ریال بعداً دریافت گردد.
- ۸- پرداخت مبلغ ۲۰۰,۰۰۰ ریال به طلبکاران.
- ۹- خرید ملزومات اداری به مبلغ ۲۵۰,۰۰۰ ریال که بابت آن سفته‌ای صادر و به فروشنده داده شد.

مطلوبست:

- ۱- ثبت رویدادهای مالی فوق در حسابهایی به شکل «T»
- ۲- شماره گذاری حسابها
- ۳- تعیین مانده حسابها

حل:

شماره حساب: ۱۱	صندوق
۵۰,۰۰۰ (۳)	۶,۰۰۰,۰۰۰ (۱)
۷۰۰,۰۰۰ (۵)	۲,۵۰۰,۰۰۰ (۴)
۳۰,۰۰۰ (۶)	
۲۰۰,۰۰۰ (۸)	
۹۸۰,۰۰۰	۸,۵۰۰,۰۰۰
	مانده ۷,۵۲۰,۰۰۰

شماره حساب: ۱۲	حسابهای دریافتی
	۴۰۰,۰۰۰ (۷)

شماره حساب: ۱۵	ملزومات اداری
	۵۰,۰۰۰ (۳)
	۲۵۰,۰۰۰ (۹)
	مانده ۳۰۰,۰۰۰

شماره حساب: ۱۸	اثاثه
	۳۵۰,۰۰۰ (۲)

شماره حساب: ۲۱	حسابهای پرداختی
۳۵۰,۰۰۰ (۲)	۲۰۰,۰۰۰ (۸)
مانده ۱۵۰,۰۰۰	

شماره حساب: ۲۲	اسناد پرداختی
۲۵۰,۰۰۰ (۹)	

شماره حساب: ۳۱	سرمایه آقای ایمان
۶,۰۰۰,۰۰۰ (۱)	
شماره حساب: ۳۲	برداشت
	۳۰,۰۰۰ (۶)
شماره حساب: ۴۱	درآمد
۲,۵۰۰,۰۰۰ (۴)	
۴۰۰,۰۰۰ (۷)	
۲,۹۰۰,۰۰۰ مانده	
شماره حساب: ۵۳	هزینه اجاره
	۷۰۰,۰۰۰ (۵)

دفتر روزنامه

همان طوری که از تعریف حسابداری بر می آید، اولین مرحله آن، مرحله ثبت رویدادهای مالیست. در این مرحله، اطلاعات مربوط به رویدادهای مالی، پس از تجزیه و تحلیل (تعیین تأثیری که بر عوامل تشکیل دهنده معادله حسابداری دارند و یا به عبارت دیگر، تعیین حسابهای بدهکار و بستانکار) و تنظیم سندهای مربوط در دفتری به نام دفتر روزنامه (دفتر ثبت اولیه) به ترتیب تاریخ وقوع ثبت می گردند. باید توجه داشت، ثبتی که در دفتر روزنامه انجام می شود، ثبت دو طرفه نامیده می شود. زیرا که هر دو طرف رویداد مالی مورد توجه قرار می گیرد. بنابراین همواره توازن بین حسابها برقرار می باشد. قبل از پیدایش ثبت دو طرفه، ثبت یک طرفه (دفتر داری ساده یا یکطرفه) معمول بود؛ که در آن یک طرف هر رویداد مالی مورد توجه قرار می گرفت. چنین سیستمی برای مؤسسات بزرگ امروزی به هیچ وجه قابل استفاده نیست. زیرا به علت عدم ثبت کامل یک رویداد مالی، کنترل صحت عملیات انجام شده، غیر ممکن می باشد. همچنین امکان تهیه صورتهای و گزارشهای مالی درست و قابل استفاده وجود ندارد.

انواع دفتر روزنامه

مؤسسات با توجه به نوع و حجم کار، دفاتر روزنامه متعددی را مورد استفاده قرار می دهند. به طور کلی می توان دفاتر روزنامه را به دو گروه تقسیم نمود:

الف- دفاتر روزنامه عمومی

ب- دفاتر روزنامه اختصاصی

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 برای مبالغ بدهکار و بستانکار می باشد و برای انجام ثبت معاملات در تجارتخانه ها و مؤسسات کوچک، کفایت می کند. البته با توجه به نوع کار و حجم فعالیت های مؤسسات مختلف و به منظور کم کردن میزان کار دفتر داری، می توان ستونهای دیگری نیز به دفتر روزنامه دو ستونی اضافه نمود. نمودار (۱-۳) چندین نوع دفتر روزنامه با ستونهای متعدد را نشان می دهد:

نمودار (۱-۳) نمونه های مختلف دفتر روزنامه

۱- نمونه دفتر روزنامه عمومی دو ستونی

دفتر روزنامه...		صفحه...		
تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار

۲- نمودار دفتر روزنامه چهار ستونی

دفتر روزنامه				صفحه...		
تاریخ	شرح	عطف	حساب صندوق		سایر حسابها	
			بدهکار	بستانکار	بدهکار	بستانکار

۳- نمونه دیگری از دفتر روزنامه چهار ستونی

صفحه....

دفتر روزنامه

سایر حسابها		عطف	شرح	تاریخ	حساب صندوق	
بستانکار	بدهکار				بستانکار	بدهکار

۴- نمونه دفتر روزنامه عموی با ستونهای متعدد

خرید و فروش کالا		اشخاص		صندوق		جمع اقلام افقی		شرح	تاریخ
بستانکار	بدهکار	بستانکار	بدهکار	بستانکار	بدهکار	بستانکار	بدهکار		

دفاتر روزنامه اختصاصی:

این دسته از دفاتر بیشتر در مؤسسات بزرگ که تعداد معاملات تکراری آنها بسیار زیاد است، مورد استفاده قرار می‌گیرد. معمولاً در حدود هشتاد تا نود درصد کلیه رویدادهای مالی این قبیل مؤسسات را می‌توان به چهار گروه تقسیم و هر گروه را در دفتر روزنامه خاصی ثبت کرد. این دفاتر به نامهای: دفتر روزنامه خرید، دفتر روزنامه پرداختهای نقدی، دفتر روزنامه فروش و دفتر روزنامه دریافتهای نقدی خوانده می‌شوند.

چگونگی ثبت رویدادهای مالی در این نوع دفاتر در فصل بعد، توضیح داده خواهد شد.

برگه حسابداری یا سند روزنامه

در بعضی از سیستمهای حسابداری، حسابداران به جای اینکه، رویدادهای مالی را مستقیماً از روی اسناد و مدارک مثبت در دفاتر ثبت نمایند، اقدام به تهیه برگه حسابداری، یا سند روزنامه می‌کنند. این برگه یا سند، نوشته‌ای است که در آن یک یا چند رویداد مالی انجام شده برحسب نوع حساب، بدهکار، یا بستانکار می‌گردد.

باید توجه داشت که برگه حسابداری یا سند روزنامه، پس از امضاء مراجع صلاحیتدار در یک مؤسسه، قابل ثبت در دفاتر حسابداری می‌باشد. نمونه‌ای از برگه حسابداری یا سند روزنامه در زیر دیده می‌شود. این برگه دارای ستونهایی برای ثبت شماره حساب در دفتر کل و دفتر معین می‌باشد. همچنین در قسمت شرح، عنوان حسابها و شرح کامل معامله و تاریخ آن نوشته می‌شود. برای مثال، اگر هزینه آب به مبلغ ۵/۰۰۰ ریال، برق به مبلغ ۷/۰۰۰ ریال و تلفن به مبلغ ۹/۰۰۰ ریال پرداخت شده باشد، به تفکیک در ستون (مبلغ جزء) و به صورت جمع، به مبلغ ۲۱/۰۰۰ ریال در ستون بدهکار نوشته می‌شود. در زیر برگه حسابداری (سند روزنامه) شماره صفحه دفتر روزنامه یادداشت می‌گردد. برگه حسابداری در هنگام ثبت در دفتر روزنامه به طور پیاپی شماره گذاری می‌شود.

برگه حسابداری (سند روزنامه)		نام مؤسسه		شماره مسلسل....	
				تاریخ....	
عطف		شرح	مبلغ جزء	بدهکار	بستانکار
دفتر کل	دفتر معین				
جمع مبلغ به حروف:					
تعداد برگهای ضمیمه <input type="text"/>		شماره صفحه دفتر روزنامه			
تهیه کننده: نام..... امضاء....		در دفتر معین ثبت شد. امضاء....			
تصویب کننده: نام..... امضاء....					

مثال ۳-۳

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

۴ بهمن ماه - خرید ملزومات به طور نقد معادل مبلغ ۱۵۰/۰۰۰ ریال.

۱۵ - خرید اثانه به طور نسیه به ارزش ۳۵۰/۰۰۰ ریال.

۳۰ - پرداخت مبلغ ۲۰۰/۰۰۰ ریال از بدهی فروشگاه.

۳۰ - کاهش مبلغ ۵۰/۰۰۰ ریال بابت اشتباهات حسابی.

چگونگی تهیه برگه حسابداری به ترتیب زیر خواهد بود:

برگه حسابداری (سند روزنامه) فروشگاه پیام شماره مسلسل....

تاریخ ۱۱/۴....

بستانکار	بدهکار	مبلغ جزء	شرح	عطف	
				دفتر معین	دفتر کل
۵۰,۰۰۰	۵۰,۰۰۰		ملزومات صندوق خرید ملزومات به طور نقد در تاریخ چهارم بهمن ماه		
۵۰,۰۰۰	۵۰,۰۰۰	جمع مبلغ به حروف: پنجاه هزار ریال			
شماره صفحه دفتر روزنامه		تعداد برگهای ضمیمه		تهیه کننده: نام..... امضاء....	
در دفتر معین ثبت شد. امضاء....		تصویب کننده: نام..... امضاء....			

برگه حسابداری (سند روزنامه) فروشگاه پیام شماره مسلسل....

تاریخ ۱۱/۱۵....

بستانکار	بدهکار	مبلغ جزء	شرح	عطف	
				دفتر معین	دفتر کل
۳۵۰,۰۰۰	۳۵۰,۰۰۰		اثاثه حسابهای پرداختی خرید اثاثه به طور نسیه در تاریخ پانزدهم بهمن ماه		
۳۵۰,۰۰۰	۳۵۰,۰۰۰	جمع مبلغ به حروف: سیصد و پنجاه هزار ریال			
شماره صفحه دفتر روزنامه		تعداد برگهای ضمیمه		تهیه کننده: نام..... امضاء....	
در دفتر معین ثبت شد. امضاء....		تصویب کننده: نام..... امضاء....			

برگه حسابداری (سند روزنامه)		فروشگاه پیام		شماره مسلسل....	
عطف		تاریخ ۱۱/۱۵...			
دفتر کل	دفتر معین	شرح	مبلغ جزء	بدهکار	بستانکار
		حسابهای پرداختی صندوق پرداخت مقداری از بدهی به طلبکاران در تاریخ سی ام بهمن ماه		۲۰۰/۰۰۰	۲۰۰/۰۰۰
جمع مبلغ به حروف: دوست هزار ریال				۲۰۰/۰۰۰	۲۰۰/۰۰۰
تعداد برگهای ضمیمه		شماره صفحه دفتر روزنامه			
تهیه کننده: نام..... امضاء.....		در دفتر معین ثبت شد. امضاء.....			
تصویب کننده: نام..... امضاء.....					

برگه حسابداری (سند روزنامه)		فروشگاه پیام		شماره مسلسل....	
عطف		تاریخ ۱۱/۳۰...			
دفتر کل	دفتر معین	شرح	مبلغ جزء	بدهکار	بستانکار
		برداشت صندوق برداشت جهت مصارف شخصی در تاریخ سی ام بهمن ماه		۵۰/۰۰۰	۵۰/۰۰۰
جمع مبلغ به حروف: پنجاه هزار ریال				۵۰/۰۰۰	۵۰/۰۰۰
تعداد برگهای ضمیمه		شماره صفحه دفتر روزنامه			
تهیه کننده: نام..... امضاء.....		در دفتر معین ثبت شد. امضاء.....			
تصویب کننده: نام..... امضاء.....					

چگونگی ثبت در دفتر روزنامه عمومی

پس از اینکه سند و یا برگه حسابداری تنظیم و بدهکار و بستانکار حساب، مشخص گردید. به ثبت رویداد مالی در دفتر روزنامه می‌پردازیم:

الف - ثبت رویدادهای مالی در دفتر روزنامه عمومی دو ستونی:

در صفحات گذشته، نمونه‌ای از دفتر روزنامه عمومی دو ستونی را دیدیم. در اینجا، پیش از این که به چگونگی ثبت معاملات در این دفتر بپردازیم، یادآوری نکات زیر لازم است:

۱- عنوان صفحات دفتر روزنامه: معمولاً در بالای صفحات دفتر روزنامه، نام دفتر و نام مؤسسه‌ای که این دفتر متعلق به آن است، نوشته می‌شود. مانند: (دفتر روزنامه عمومی مؤسسه فنی اردکان). همچنین قید شماره هر صفحه در بالای آن صفحه الزامی است و قانون تجارت ایران نیز در این زمینه تأکید صریح دارد.

۲- ستون تاریخ: این قسمت از دو ستون، یکی مربوط به روز و دیگری مربوط به ماه تشکیل می‌شود. که معمولاً تاریخ سال مالی را در قسمت بالای این ستون در زیر کلمه تاریخ در ابتدای هر صفحه می‌نویسند.^۱ در صورتی که یک دفتر روزنامه برای چند سال متوالی مورد استفاده قرار گیرد. در هنگام شروع سال جدید، قید تاریخ سال جدید، حتی در وسط ستون ماه (از همان جایی که اولین فعالیت مالی در سال جدید نوشته می‌شود) ضروری است. ثبت تاریخ ماه نیز در ابتدای هر ماه و نیز در بالای هر صفحه کفایت می‌کند. اما تاریخ روز باید مقابل ثبت هر یک از رویدادهای مالی قید گردد.

۳- ستون شرح: در این ستون شرح مربوط به هر یک از رویدادهای مالی ثبت می‌گردد. بدین ترتیب که ابتدا نام حسابی که بدهکار می‌گردد، منتهی الیه سمت راست ستون و در مقابل تاریخ وقوع معامله (که ثبت گردیده است)، سپس نام حسابی که بستانکار می‌گردد، یک سطر بعد از آن و کمی متمایل به چپ ثبت می‌شود. شرح مختصری از رویداد مالی را در سطر بعد می‌نویسند.

۴- ستون عطف: وقتی مبالغ مربوطه به هر حساب از دفتر روزنامه به دفتر کل منتقل گردید.

۱. از آن جایی که در ایران از هر دفتر روزنامه فقط برای یک سال مالی استفاده می‌شود و نیز براساس قانون تجارت ایران، دفتر روزنامه باید توسط نماینده اداره ثبت امضاء گردد و نماینده مذکور در زمان امضاء تاریخ سال را قید می‌کند. ذکر تاریخ سال در صفحات دفتر روزنامه، در بالای ستون تاریخ (زیر کلمه تاریخ) کفایت می‌کند و نیازی به نوشتن آن در بالای هر صفحه نیست.

شماره حساب دفتر کل در این ستون و در مقابل نام حساب ثبت می‌شود. تکمیل ستون عطف دفتر روزنامه نشان دهنده انتقال ثبت از دفتر روزنامه به دفتر کل است.

۵- ستون بدهکار: در این ستون، مبلغی که یک حساب بدهکار گردیده، دقیقاً در مقابل نام حساب ثبت می‌گردد.

۶- ستون بستانکار: در این ستون، مبلغی که یک حساب بستانکار گردیده، دقیقاً در مقابل نام حساب ثبت می‌گردد.

باید توجه داشت که معمولاً حسابداران پس از ثبت هر معامله، یک سطر را خالی می‌گذارند، تا ثبت معاملات مختلف از یکدیگر تفکیک گردد.

تذکر: باید توجه داشت که برای ثبت یک رویداد مالی در دفتر روزنامه، باید از عناوین حسابهایی استفاده شود که در دفتر کل به کار رفته است. مثلاً اگر مداد و خودکار و کاغذ جهت استفاده کارکنان اداری خریداری گردیده است. حساب «منزومات اداری» بدهکار گردد، و نه حساب «مداد و خودکار و کاغذ». مثال ۳-۴ چگونگی ثبت رویدادهای مالی یک ماه تعمیرگاه ارسطو را در دفتر روزنامه عمومی دو ستونی این فروشگاه نشان می‌دهد.

مثال (۳-۴):

رویدادهای مالی زیر، در ماه مرداد سال ۱۳-	
۲ مرداد سرمایه‌گذاری به طور نقد معادل مبلغ ۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال.	
۳ خرید میز و صندلی جهت استفاده در دفتر تعمیرگاه به ارزش ۳۵۰,۰۰۰ ریال، به‌طور نسیه.	
۴ خرید نوشت افزار جهت استفاده اداری به ارزش ۲۰۰,۰۰۰ ریال، به‌طور نقد.	
۷ کسب درآمد حاصل از ارائه خدمات، به‌طور نقد به مبلغ ۵۵۰,۰۰۰ ریال.	
۱۵ پرداخت مبلغ ۱۵۰,۰۰۰ ریال از بدهی به بستانکاران	
۲۰ مرداد کسب درآمد از ارائه خدمات به مبلغ ۲۵۰,۰۰۰ ریال که قرار شد، وجه آن بعداً به تعمیرگاه ارسطو پرداخت گردد.	
۲۵ انجام هزینه‌های متفرقه به مبلغ ۷۰,۰۰۰ ریال.	
۳۰ پرداخت اجاره ماهیانه به مبلغ ۱۵۰,۰۰۰ ریال.	
۳۰ برداشت مبلغ ۲۵۰,۰۰۰ ریال جهت مصارف شخصی	

مطلوبست:

حل: فرض می‌کنیم که برگه حسابداری مربوط به معاملات فوق تهیه گردیده، بدهکار و بستانکار هر حساب مشخص شده باشد. حال به ثبت این عملیات در دفتر روزنامه عمومی دو ستونی می‌پردازیم:

صفحه....

دفتر روزنامه عمومی تعمیرگاه ارسطو

بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ	
				۱۳--	--
۵,۰۰۰,۰۰۰	۵,۰۰۰,۰۰۰		صندوق سرمایه آقای ارسطو سرمایه گذاری به طور نقد	مرداد	۲
۳۵۰,۰۰۰	۳۵۰,۰۰۰		اثاثه حسابهای پرداختی خرید میز و صندلی به طور تسویه		۳
۲۰۰,۰۰۰	۲۰۰,۰۰۰		ملزومات صندوق خرید نوشت افزار به طور نقد		۴
۵۵۰,۰۰۰	۵۵۰,۰۰۰		صندوق درآمد دریافت بابت ارائه خدمات		۷
۱۵۰,۰۰۰	۱۵۰,۰۰۰		حسابهای پرداختی صندوق پرداخت قسمتی از بدهی		۱۵
۲۵۰,۰۰۰	۲۵۰,۰۰۰		حسابهای دریافتی درآمد ارائه خدمات به مشتریان که قرار شد وجه آن بعداً دریافت گردد.		۲۰
۷۰,۰۰۰	۷۰,۰۰۰		هزینه متفرقه صندوق انجام هزینههای متفرقه		۲۵
۶,۵۲۰,۰۰۰	۶,۵۲۰,۰۰۰		جمع نقل به صفحه بعد		

بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ	
				۱۳-	-
۶/۵۲۰/۰۰۰	۶/۵۲۰/۰۰۰		جمع نقل از صفحه قبل	مرداد	
	۱۵۰/۰۰۰		هزینه اجاره		۳۰
۱۵۰/۰۰۰			صندوق		
			پرداخت اجاره ماهیانه		
	۲۵۰/۰۰۰		برداشت		۳۰
۲۵۰/۰۰۰			صندوق		
			برداشت جهت مصارف شخصی		
۶/۹۲۰/۰۰۰	۶/۹۲۰/۰۰۰		جمع		

ب- ثبت معاملات در دفتر روزنامه عمومی چهار ستونی:

همان طوری که در فرم نمونه دفتر روزنامه عمومی چهار ستونی دیدیم، این دفتر دارای دو ستون جداگانه برای بدهکار و بستانکار حساب صندوق و نیز دو ستون جداگانه برای بدهکار و بستانکار سایر حسابها می باشد. زمانی که مبالغ مربوط به سایر حسابها، به حسابهای مربوط به خود در دفتر کل منتقل می گردند، در ستون عطف در مقابل آنها، شماره آن حساب یادداشت می شود. همچنین هر زمان که جمع مبالغ ستون بدهکار و جمع مبالغ ستون بستانکار صندوق به دفتر کل نقل گردد. به منظور جلوگیری از نقل دوباره ارقام در زیر مبالغ مربوط به جمع، شماره حساب صندوق یادداشت می گردد.

باید به خاطر داشت که همواره مجموع، جمع ستون بدهکار صندوق و جمع ستون بدهکار سایر حسابها باید با مجموع، ستون بستانکار صندوق و جمع ستون بستانکار سایر حسابها، برابر باشد. مثال (۳-۵) چگونگی مطالب گفته شده را نشان می دهد.

مثال (۳-۵):

رویدادهای مالی مهر ماه، سال ۱۳- مؤسسه خدماتی آذرخش به شرح زیر می باشد:

- ۱ مهر ماه پرداخت اجاره ماهیانه به مبلغ ۲۵۰/۰۰۰ ریال.
- ۲ خرید ملزومات به طور نقد، به ارزش ۱۲۰/۰۰۰ ریال
- ۸ خرید اثاث اداری به طور نسیه به مبلغ ۱/۸۰۰/۰۰۰ ریال.
- ۱۳ پرداخت هزینه تبلیغات به مبلغ ۹۰/۰۰۰ ریال.

۱۵ دریافت وجه از مشتریان بدهکار، به مبلغ ۱/۸۰۰/۰۰۰ ریال

۱۸	مهر ماه پرداخت مبلغ ۸۵۰/۰۰۰ ریال به طلبکاران.
۲۵	برداشت نقدی جهت مصارف شخصی به مبلغ ۱۲۰/۰۰۰ ریال.
۲۹	پرداخت هزینه تلفن به مبلغ ۸۳/۰۰۰ ریال.
۳۰	ارسال صورتحساب خدمات انجام شده، برای مشتریان به مبلغ ۹۵۰/۰۰۰ ریال.
۳۰	پرداخت مبلغ ۲۵/۰۰۰ ریال بابت تعمیر ماشین تحریر.
۳۰	پرداخت بهای برق مصرفی، به مبلغ ۹/۰۰۰ ریال.

مطلوبست:

ثبت رویدادهای فوق در دفتر روزنامه چهار ستونی، مؤسسه خدماتی آذرخش

صفحه...
دقتر روزنامه عمومی مؤسسه خدماتی آذرخش

سایر حسابها		عطف	شرح	تاریخ ۱۳--	حساب صندوق	
بستانکار	بدهکار				بستانکار	بدهکار
	۲۵۰/۰۰۰		هزینه اجاره پرداخت اجاره ماهیانه	مهر ۱	۲۵۰/۰۰۰	
	۱۲۰/۰۰۰		ملزومات خرید ملزومات به طور نقد	۲	۱۲۰/۰۰۰	
۱/۸۰۰/۰۰۰	۱/۸۰۰/۰۰۰		اثاثه اداری حسابهای پرداختی خرید اثاثه به طور نسبه	۸		
	۹۰/۰۰۰		هزینه آگهی و تبلیغات پرداخت هزینه تبلیغات	۱۳	۹۰/۰۰۰	
۱/۸۰۰/۰۰۰			حسابهای دریافتی دریافت وجه از مشتریان بدهکار	۱۵		۱/۸۰۰/۰۰۰
	۸۵۰/۰۰۰		حسابهای پرداختی پرداخت قسمتی از بدهی مؤسسه	۱۸	۸۵۰/۰۰۰	
	۱۲۰/۰۰۰		برداشت برداشت نقدی جهت مصارف شخصی	۲۵	۱۲۰/۰۰۰	
۳/۶۰۰/۰۰۰	۳/۳۱۳/۰۰۰		جمع نقل به صفحه بعد		۱/۵۱۳/۰۰۰	۱/۸۰۰/۰۰۰

صفحه ...

دفتر روزنامه عمومی موسسه خدماتی آذرخش

سایر حسابها		عطف	شرح	تاریخ		حساب صندوق	
بستانکار	بدهکار			۱۳--	مهر	بستانکار	بدهکار
۳/۶۰۰/۰۰۰	۳,۳۱۳/۰۰۰		جمع نقل از صفحه قبل			۱,۵۱۳/۰۰۰	۱,۸۰۰/۰۰۰
	۸۳/۰۰۰		هزینه تلفن پرداخت هزینه تلفن	۲۹		۸۳/۰۰۰	
۹۵۰/۰۰۰	۹۵۰/۰۰۰		حسابهای دریافتی درآمد ارسال صورت حساب خدمات انجام شده برای مشتریان	۳۰			
	۲۵/۰۰۰		هزینه متفرقه پرداخت جهت تعمیر ماشین تحریر	۳۰		۲۵/۰۰۰	
	۹/۰۰۰		هزینه برق پرداخت بهای برق مصرفی	۳۰		۹/۰۰۰	
۲۵,۵۵۰/۰۰۰	۴,۲۹۷/۰۰۰		جمع			۱,۵۴۷/۰۰۰	۱,۸۰۰/۰۰۰

توجه:

همان گونه که ملاحظه می کنید، مجموع، جمع ستون بدهکار صندوق و جمع ستون بدهکار سایر حسابها (۱,۸۰۰/۰۰۰ + ۴,۲۹۷/۰۰۰) برابر است با مجموع، جمع ستون بستانکار صندوق و جمع ستون بستانکار سایر حسابها (۱,۵۴۷/۰۰۰ + ۴,۵۵۰/۰۰۰)، یعنی برابر است با ۶,۰۹۷/۰۰۰ ریال. ثبت رویدادهای مالی مهر ماه مؤسسه خدماتی آذرخش در نوع دیگری از دفتر روزنامه عمومی چهار ستونی در صفحه بعد دیده می شود.

دفتر روزنامه عمومی مؤسسه خدماتی آذرخش

صفحه...

تاریخ ۱۳-		شرح	عطف	حساب صندوق		سایر حسابها	
	بدهکار			بستانکار	بدهکار	بستانکار	
۱	مهر	هزینه اجاره پرداخت اجاره ماهیانه		۲,۵۰۰,۰۰۰	۲,۵۰۰,۰۰۰		
۲		ملزومات خرید ملزومات به طور نقد		۱,۲۰۰,۰۰۰	۱,۲۰۰,۰۰۰		
۸		اثاثه اداری حسابهای پرداختی خرید اثاثه اداری به طور نسیه		۱,۸۰۰,۰۰۰		۱,۸۰۰,۰۰۰	
۱۳		هزینه آگهی و تبلیغات پرداخت هزینه تبلیغات		۹۰,۰۰۰	۹۰,۰۰۰		
۱۵		حسابهای دریافتی دریافت وجه از مشتریان بدهکار	۱,۸۰۰,۰۰۰			۱,۸۰۰,۰۰۰	
۱۸		حسابهای پرداختی پرداخت قسمتی از بدهی مؤسسه		۸۵۰,۰۰۰	۸۵۰,۰۰۰		
۲۵		برداشت برداشت جهت مصارف شخصی		۱۲۰,۰۰۰	۱۲۰,۰۰۰		
۲۹		هزینه تلفن پرداخت هزینه تلفن		۸۳,۰۰۰	۸۳,۰۰۰		
۳۰		حسابهای دریافتی درآمد ارسال صورتحساب خدمات انجام شده برای مشتریان		۹۵۰,۰۰۰		۹۵۰,۰۰۰	
۳۰		هزینه متفرقه پرداخت جهت تعمیر ماشین تحریر		۲۵,۰۰۰	۲۵,۰۰۰		
۳۰		هزینه برق پرداخت بهای برق مصرفی		۹,۰۰۰	۹,۰۰۰		
		جمع		۴,۲۹۷,۰۰۰	۴,۲۹۷,۰۰۰	۴,۵۵۰,۰۰۰	۱,۵۵۰,۰۰۰

دلایل استفاده از دفتر روزنامه

گاهی تصور می‌شود که استفاده از دفتر روزنامه، امری غیر ضروری و زائد است. در حالی که چنین تصویری صحیح نیست، و وجود دفتر روزنامه کاملاً ضروری است. مهمترین فوائد استفاده از دفتر روزنامه به شرح زیر می‌باشد:

۱- کلیه رویدادهای مالی به ترتیب تاریخ وقوع در دفتر روزنامه نشان داده می‌شود. همان طوری که در دفاتر روزنامه ارائه شده به عنوان نمونه دیدیم، هر صفحه این دفاتر دارای ستون تاریخ، متشکل از روز و ماه می‌باشد. در این ستونها، رویدادهای مالی به ترتیب تاریخ وقوع ثبت می‌گردند. در نتیجه در هر زمان، دفتر روزنامه نشان دهنده کلیه رویدادهای مالی به ترتیب تاریخ وقوع است.

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

چون، در ثبت رویدادهای مالی در دفاتر روزنامه، بدهکار و بستانکار هر حساب تعیین و سپس ثبت می‌گردد، همچنین شرح مختصری از هر رویداد 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.

۳- استفاده از دفتر روزنامه در جلوگیری از وقوع اشتباه در عملیات دفترداری، کمک می‌کند. چون هر رویداد 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 اقلام می‌نماید. به علاوه 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 اقلام و...، وسیله‌ای برای کنترل در دست نخواهد بود.

آرتیکل

آرتیکل عبارتست از ثبت یک رویداد مالی در دفتر روزنامه. در صورتی که در نتیجه انجام یک

رویداد مالی، یک حساب بدهکار و یک حساب بستانکار گردد، آرتیکل را ساده و در صورتی که، بیش از یک حساب بدهکار و یا بیش از یک حساب بستانکار شود، ثبت معامله مذکور در دفتر روزنامه را یک آرتیکل مرکب یا ثبت مرکب می نامند. به طور مثال، اگر ساختمانی به ارزش ۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال نقداً خریداری گردد، ثبت زیر در دفتر روزنامه انجام می شود: (آرتیکل ساده)

دفتر روزنامه عمومی.... صفحه

تاریخ-۱۳	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
	ساختمان صندوق خرید ساختمان به طور نقد		۵,۰۰۰,۰۰۰	۵,۰۰۰,۰۰۰

حال اگر برای خرید این ساختمان، مبلغ ۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال، به طور نقد پرداخت شده باشد و برای بقیه، سفته‌ای ۶ ماهه صادر گردیده باشد. ثبت زیر در دفتر روزنامه انجام می پذیرد: (آرتیکل مرکب)

دفتر روزنامه عمومی.... صفحه

تاریخ-۱۳	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
	ساختمان صندوق اسناد پرداختی خرید ساختمان که مبلغی از بهای آن به طور نقد پرداخت گردید و برای بقیه سفته‌ای شش ماهه صادر شد.		۵,۰۰۰,۰۰۰	۲,۰۰۰,۰۰۰ ۳,۰۰۰,۰۰۰

دفتر کل

دفتر کل، عبارتست از دفتری که حسابها پس از طبقه بندی، به طور جداگانه در آن نگهداری می شوند. این حسابها ممکن است به صورت 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 نمونه‌ای از آن در زیر ملاحظه می‌شود، 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 می‌باشد:

شماره حساب: ...		صندوق					
تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	تاریخ	شرح	عطف	بستانکار

۱- عنوان حساب

در بالای صفحات و یا کارتهای مربوط به هر حساب، نام و شماره حساب مذکور نوشته می‌شود.

۲- ستون تاریخ

در این ستون تاریخ ثبت شده در دفتر روزنامه که همان تاریخ وقوع معاملات است، نوشته می‌شود و نه تاریخ نقل اعداد از دفتر روزنامه به دفتر کل. این ستون نیز مانند ستون تاریخ دفتر روزنامه، به دو ستون جداگانه برای تاریخ روز و تاریخ ماه تقسیم می‌شود. تاریخ سال در زیر کلمه تاریخ ماه را باید فقط در نخستین سطر هر صفحه و یا آغاز ماه جدید و تاریخ روز را برای کلیه ارقام تکرار کرد.

۳- ستون شرح

معمولاً در این قسمت شرح مختصری از معاملات نوشته می‌شود. البته بعضی از حسابداران فقط به نوشتن عبارت «به شرح دفتر روزنامه» اکتفا می‌کنند.

۴- ستون عطف

در این ستون، شماره صفحه دفتر روزنامه در مقابل هر یک از اقلام نقل شده، ثبت می‌گردد.

۵- ستون مبلغ

در این فرم، دو ستون مبلغ، یکی برای مبالغ بدهکار در سمت راست و دیگری برای مبالغ بستانکار در سمت چپ، وجود دارد.

فرمهای مختلف دفتر کل

همان طوری که گفته شد، مبنای اصلی دفتر کل، فرم «T» می‌باشد که طرفین آن به ستونهایی تقسیم گردیده است. باید توجه داشت که دفتر کل را می‌توان به دو صورت زیر نیز تهیه نمود:

فرم ۱

شماره حساب:....

نام حساب

تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار	مانده	تشخیص

فرم ۲

شماره حساب:....

نام حساب

تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار	مانده بدهکار	مانده بستانکار

چگونگی انتقال مبالغ مربوط به رویدادهای مالی از دفتر روزنامه به دفتر کل

نقل اعداد از دفتر روزنامه به حسابهای مربوط در دفتر کل به منظور طبقه بندی رویدادهای مالی می‌باشد. چگونگی انجام این عمل با ذکر مثال (۶-۳) شرح داده شده است.

مثال (۴-۳):

- رویدادهای مالی زیر در خرداد ماه سال ۱۳- در مؤسسه خدماتی ارسلان انجام گرفته است:
- ۲ خرداد - سرمایه گذاری به مبلغ ۹,۵۰۰,۰۰۰ ریال.
- ۴ - خرید ملزومات به طور نسیه به ارزش ۱۵۰,۰۰۰ ریال.
- ۸ - خرید اثاثه به طور نقد به ارزش ۳۵۰,۰۰۰ ریال.
- ۱۵ - دریافت وجه از مشتریان بابت ارائه خدمات به مبلغ ۸۰۰,۰۰۰ ریال.
- ۲۵ - پرداخت مبلغ ۱۰۰,۰۰۰ ریال به طلبکاران.
- ۳۰ - برداشت مبلغ ۶۰,۰۰۰ ریال برای مصارف شخصی.
- ۳۰ - پرداخت اجاره یک ساله ساختمان مؤسسه به مبلغ ۴۸۰,۰۰۰ ریال.
- ۳۰ - پرداخت حقوق کارکنان در ماه خرداد، به مبلغ ۳۰۰,۰۰۰ ریال.

مطلوبست:

۱- ثبت عملیات فوق در دفتر روزنامه عمومی.

۲- نقل کلیه اعداد از دفتر روزنامه به دفتر کل.

دفتر روزنامه عمومی مؤسسه خدماتی ارسلان صفحه...

پستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ	
				۱۳-	-
۹,۵۰۰,۰۰۰	۹,۵۰۰,۰۰۰	۱۱	صندوق	۲	خرداد
		۳۱	سرمایه آقای ارسلان سرمایه گذاری نقدی اولیه		
۱۵۰,۰۰۰	۱۵۰,۰۰۰	۱۴	ملزومات	۴	
		۲۱	حسابهای پرداختی خرید ملزومات به طور نسیه		
۳۵۰,۰۰۰	۳۵۰,۰۰۰	۱۸	اثاثه	۸	
		۱۱	صندوق خرید اثاثه به طور نقد		
۸۰۰,۰۰۰	۸۰۰,۰۰۰	۱۱	صندوق	۱۵	
		۴۱	درآمد دریافت وجه بابت ارائه خدمات		
۱۰,۸۰۰,۰۰۰	۱۰,۸۰۰,۰۰۰		حساب نقل		

صفحه...

دفتر روزنامه عمومی مؤسسه خدماتی ارسلان

بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ	
				۱۳-	-
۱۰,۸۰۰,۰۰۰	۱۰۰,۰۰۰	۲۱	جمع نقل از صفحه قبل		۲۵
۱۰۰,۰۰۰		۱۱	حسابهای پرداختی صندوق		
			پرداخت قسمتی از بدهی به طلبکاران		
۶۰,۰۰۰	۶۰,۰۰۰	۳۲	برداشت		۳۰
		۱۱	صندوق		
			برداشت جهت مصارف شخصی		
۴۸۰,۰۰۰	۴۸۰,۰۰۰	۱۵	پیش پرداخت اجاره	*	۳۰
		۱۱	صندوق		
			پرداخت اجاره یک ساله ساختمان مؤسسه		
۳۰۰,۰۰۰	۳۰۰,۰۰۰	۵۱	هزینه حقوق کارکنان		۳۱
		۱۱	صندوق		
			پرداخت حقوق خرداد ماه کارکنان		
۱۱,۷۴۰,۰۰۰	۱۱,۷۴۰,۰۰۰		جمع		

* چون مبلغ پرداخت شده، جهت اجاره ساختمان مؤسسه، مربوط به استفاده از ساختمان برای مدت یک سال می باشد

و در پایان سال باید به هزینه منظور گردد. در واقع نوعی سپرده به حساب می آید و تحت عنوان حساب پیش پرداخت، ثبت می شود و جزء دارائیهاست.

نقل اقلام ثبت شده در دفتر روزنامه به دفتر کل به صورت زیر انجام می پذیرد:

شماره حساب: ۱۱ حساب صندوق

تشخیص	مانده	بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ	
						۱۳-	-
بد	۹,۵۰۰,۰۰۰		۹,۵۰۰,۰۰۰		سرمایه گذاری نقدی اولیه	خرداد	۲
بد	۹,۱۵۰,۰۰۰	۳۵۰,۰۰۰			خرید اثاثه به طور نقد		۸
بد	۹,۹۵۰,۰۰۰		۸۰۰,۰۰۰		دریافت وجه بابت ارائه خدمات		۱۵
بد	۹,۸۵۰,۰۰۰	۱۰۰,۰۰۰			پرداخت قسمتی از بدهی		۲۵
بد	۹,۷۹۰,۰۰۰	۶۰,۰۰۰			برداشت جهت مصارف شخصی		۳۰
بد	۹,۳۱۰,۰۰۰	۴۸۰,۰۰۰			پرداخت اجاره یک ساله ساختمان مؤسسه		۳۰
بد	۹,۰۱۰,۰۰۰	۳۰۰,۰۰۰			پرداخت حقوق خرداد ماه کارکنان		۳۱

حساب ملزومات شماره حساب: ۱۴

تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار	مانده	تشخیص
۱۳--						
۴ خرداد	خرید ملزومات به طور نسیه		۱۵۰/۰۰۰		۱۵۰/۰۰۰	بد

حساب پیش پرداخت اجاره شماره حساب: ۱۵

تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار	مانده	تشخیص
۱۳--						
۳۰ خرداد	پرداخت اجاره یکساله ساختمان مؤسسه		۴۸۰/۰۰۰		۴۸۰/۰۰۰	بد

حساب ائانه شماره حساب: ۱۸

تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار	مانده	تشخیص
۱۳--						
۸ خرداد	خرید ائانه به طور نقد		۳۵۰/۰۰۰		۳۵۰/۰۰۰	بد

حسابهای پرداختی شماره حساب: ۲۱

تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار	مانده	تشخیص
۱۳--						
۴ خرداد	خرید ملزومات به طور نسیه			۱۵۰/۰۰۰	۱۵۰/۰۰۰	بس
۲۵ خرداد	پرداخت قسمتی از بدهی		۱۰۰/۰۰۰		۵۰/۰۰۰	بس

حساب سرمایه آقای ارسلان شماره حساب: ۳۱

تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار	مانده	تشخیص
۱۳--						
۲ خرداد	سرمایه گذاری نقدی اولیه			۹/۵۰۰/۰۰۰	۹/۵۰۰/۰۰۰	بس

حساب برداشت شماره حساب: ۳۲

تاریخ ۱۳--	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار	مانده	تخصیص
۳۰	برداشت جهت مصارف شخصی		۶۰/۰۰۰		۶۰/۰۰۰	بد

حساب درآمد شماره حساب: ۴۱

تاریخ ۱۳--	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار	مانده	تخصیص
۱۵	دریافت وجه بابت ارائه خدمات			۸۰۰/۰۰۰	۸۰۰/۰۰۰	بس

حساب هزینه حقوق کارکنان شماره حساب: ۵۱

تاریخ ۱۳--	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار	مانده	تخصیص
۳۱	پرداخت حقوق خردادماه کارکنان		۳۰۰/۰۰۰		۳۰۰/۰۰۰	بد

دفاتر معین

در بعضی از مؤسسات جریان کار به ترتیبی است که نیاز به تهیه اطلاعات تفصیلی یا جزئیات بعضی از رویدادهای مالی می باشد. این گونه اطلاعات را نمی توان به آسانی از دفتر کل استخراج نمود، در نتیجه از دفاتری که جنبه کمکی و فرعی دارند و به نام «دفاتر معین» خوانده می شوند، استفاده می گردد. دفتر معین برای هر حساب دفتر کل که شامل حسابهای متعدد و جداگانه ای است، نگهداری می شود و در نتیجه حساب مربوط در دفتر کل یک حساب کنترل خواهد بود که همواره مانده آن با جمع مانده های حسابهای مربوط در دفتر معین مطابقت دارد. دفاتر معینی که معمولاً در مؤسسات نگهداری می شوند، عبارتند از: دفتر معین بانک، دفتر معین بدهکاران، دفتر معین اموال و دفتر معین بستانکاران. 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 (۷-۳):

- قسمتی از رویدادهای مالی، مؤسسه خدماتی آبنوس در فروردین ماه به شرح زیر می باشد:
- ۱ فروردین - ارائه خدمات به فروشگاه احمدی به مبلغ ۳۰۰/۰۰۰ ریال به طور نسیه.
 - ۲ - ارسال صورتحساب انجام خدمات به مؤسسه بهروز به مبلغ ۲۸۰/۰۰۰ ریال.
 - ۳ - دریافت قسمتی از بدهی از فروشگاه احمدی به مبلغ ۲۰۰/۰۰۰ ریال.
 - ۴ - ارائه صورتحساب انجام خدمات به مؤسسه جعفری به مبلغ ۱۵۰/۰۰۰ ریال.
 - ۵ - دریافت قسمتی از بدهی مؤسسه بهروز به مبلغ ۱۰۰/۰۰۰ ریال.

مطلوبست:

- ۱- ثبت رویدادهای مالی فوق در دفتر روزنامه عمومی
- ۲- نقل اقلام ثبت شده به دفاتر معین و دفتر کل

صفحه ...

دفتر روزنامه عمومی مؤسسه خدماتی آبنوس

تاریخ ۱۳--	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱ فروردین	حسابهای دریافتی درآمد ارائه خدمات به فروشگاه احمدی به طور نسیه	۱۲	۳۰۰/۰۰۰	۳۰۰/۰۰۰
		۴۱		
۲	حسابهای دریافتی درآمد ارسال صورتحساب انجام خدمات به مؤسسه بهروز	۱۲	۲۸۰/۰۰۰	۲۸۰/۰۰۰
		۴۱		
۳	صندوق حسابهای دریافتی دریافت قسمتی از بدهی از فروشگاه احمدی	۱۱	۲۰۰/۰۰۰	۲۰۰/۰۰۰
		۱۲		
۴	حسابهای دریافتی درآمد ارائه صورتحساب انجام خدمات به مؤسسه جعفری	۱۲	۱۵۰/۰۰۰	۱۵۰/۰۰۰
		۴۱		
۵	صندوق حسابهای دریافتی دریافت قسمتی از بدهی از مؤسسه بهروز	۱۱	۱۰۰/۰۰۰	۱۰۰/۰۰۰
		۱۲		

حساب صندوق شماره حساب: ۱۱

تاریخ ۱۳--	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار	مانده	تشخیص
۳	دریافت قسمتی از بدهی از فروشگاه احمدی		۲۰۰/۰۰۰		۲۰۰/۰۰۰	بد
۵	دریافت قسمتی از بدهی از مؤسسه بهروز		۱۰۰/۰۰۰		۳۰۰/۰۰۰	بد

حسابهای دریافتی شماره حساب: ۱۲

تاریخ ۱۳--	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار	مانده	تشخیص
۱	ارائه خدمات به فروشگاه احمدی به طور نسیه		۳۰۰/۰۰۰		۳۰۰/۰۰۰	بد
۲	ارسال صورتحساب انجام خدمات به مؤسسه بهروز		۲۸۰/۰۰۰		۵۸۰/۰۰۰	بد
۳	دریافت قسمتی از بدهی از فروشگاه احمدی			۲۰۰/۰۰۰	۳۸۰/۰۰۰	بد
۴	ارسال صورتحساب انجام خدمات به مؤسسه جعفری		۱۵۰/۰۰۰		۵۳۰/۰۰۰	بد
۵	دریافت قسمتی از بدهی از مؤسسه بهروز			۱۰۰/۰۰۰	۴۳۰/۰۰۰	بد

حساب درآمد شماره حساب: ۴۱

تاریخ ۱۳--	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار	مانده	تشخیص
۱	ارائه خدمات به فروشگاه احمدی به طور نسیه			۳۰۰/۰۰۰	۳۰۰/۰۰۰	بس
۲	ارسال صورتحساب انجام خدمات به مؤسسه بهروز			۲۸۰/۰۰۰	۵۸۰/۰۰۰	بس
۴	ارسال صورتحساب انجام خدمات به مؤسسه جعفری			۱۵۰/۰۰۰	۷۳۰/۰۰۰	بس

دفتر معین بدهکاران:

فروشگاه احمدی		مؤسسه بهروز	
۲۰۰,۰۰۰ (۱/۳)	۳۰۰,۰۰۰ (۱/۱)	۱۰۰,۰۰۰ (۱/۵)	۲۸۰,۰۰۰ (۲/۱)
	مانده ۱۰۰,۰۰۰		مانده ۱۸۰,۰۰۰

مؤسسه جعفری

۱۵۰,۰۰۰ (۱/۴)

در تاریخ پنجم فروردین ماه مانده حساب، حسابهای دریافتی در دفتر کل، ۴۳۰,۰۰۰ ریال (مانده بدهکار) است که با جمع مانده حسابهای فروشگاه احمدی، مؤسسه بهروز و مؤسسه جعفری در دفتر معین مطابقت دارد. $(۱۰۰,۰۰۰ + ۱۸۰,۰۰۰ + ۱۵۰,۰۰۰ = ۴۳۰,۰۰۰)$

یادآوری

ذکر این نکته در اینجا لازم است که بر اساس قانون تجارت ایران (مواد ۱۱ و ۱۲) دفاتر روزنامه و کل، باید قبل از این که، چیزی در آن نوشته شده باشد، به توسط نماینده اداره ثبت امضاء گردد. دفتری که برای امضاء به متصدی تسلیم می شود، باید دارای نمره ترتیبی و قیطان کشیده باشد و متصدی امضاء مکلف است، که صفحات دفتر را شمرده، در صفحه اول و آخر هر دفتر، مجموع عدد صفحات آن را با تصریح به اسم و رسم صاحب دفتر، نوشته و با قید تاریخ، امضاء و دو طرف قیطان را با مهر سربی که وزارت دادگستری برای این مقصود تهیه می نماید، منگنه کند.

تراز آزمایشی

از آن جایی که ثبتهای حسابداری به صورت دو طرفه انجام می پذیرد، معمولاً حسابداران برای حصول اطمینان از صحت ثبت عملیات و درستی مانده حسابها، در فواصل زمانی مختلف فهرستی از مانده حسابها تهیه می کنند. این فهرست تراز آزمایشی یا خلاصه دفتر کل (چون

مجموعه حسابهای هر مؤسسه دفترکل آن مؤسسه را تشکیل می‌دهد.) نامیده می‌شود.

شکل تراز آزمایشی

به طور کلی، تراز آزمایشی دارای پنج قسمت به شرح زیر است:

۱- عنوان تراز آزمایشی: این عنوان شامل سه سطر، مرکب از نام مؤسسه، نام تراز (کلمه تراز آزمایشی) و تاریخ تهیه آن می‌باشد. (قابل توجه است که تراز آزمایشی مانند ترازنامه در یک روز معین تهیه می‌شود و نه برای یک دوره مالی.)

۲- ستون نام حساب: در این ستون نام حسابها به ترتیبی که در دفترکل قرار دارد، نوشته می‌شود.

۳- ستون شماره حساب: در این ستون شماره هر حساب، هم ردیف با نام آن ثبت می‌گردد.

۴- مانده بدهکار: برای ثبت مانده‌های بدهکار حسابها.

۵- مانده بستانکار: برای ثبت مانده‌های بستانکار حسابها.

مثال (۳-۸):

مانده حسابهای مؤسسه خدمات ارسال (مثال ۶-۳) در پایان خرداد ماه سال ۱۳- به شرح

زیر می‌باشد:

سندوق	۹۰۱٫۰۰۰ ریال	سرمایه آقای ارسال	۹٫۵۰۰٫۰۰۰ ریال
ملزومات	۱۵۰٫۰۰۰ ریال	برداشت	۶۰٫۰۰۰ ریال
پیش‌پرداخت اجاره	۴۸۰٫۰۰۰ ریال	درآمد	۸۰۰٫۰۰۰ ریال
اثاثه	۳۵۰٫۰۰۰ ریال	هزینه حقوق کارکنان	۳۰۰٫۰۰۰ ریال
حسابهای پرداختی	۵۰٫۰۰۰ ریال		
مطلوبست:			

تهیه تراز آزمایشی به تاریخ ۳۱ خرداد ماه.

مؤسسه خدماتی ارسلان

تراز آزمایشی

۱۳- / ۳ / ۳۱

نام حساب	شماره حساب	مانده بدهکار	مانده بستانکار
صندوق	۱۱	۹,۰۱۰,۰۰۰	
ملزومات	۱۴	۱۵۰,۰۰۰	
پیش پرداخت اجاره	۱۵	۴۸۰,۰۰۰	
اثاث	۱۸	۳۵۰,۰۰۰	
حسابهای پرداختی	۲۲		۵۰,۰۰۰
سرمایه	۳۱		۹,۵۰۰,۰۰۰
برداشت	۳۲	۶۰,۰۰۰	
درآمد	۴۱		۸۰۰,۰۰۰
هزینه حقوق کارکنان	۵۱	۳۰۰,۰۰۰	
جمع		۱۰,۳۵۰,۰۰۰	۱۰,۳۵۰,۰۰۰

تراز آزمایشی چهار ستونی

تراز آزمایشی که تا به حال مورد بررسی قرار گرفته است، دو ستونی می باشد. بدین ترتیب که فقط دارای دو ستون برای ثبت مانده های بدهکار و بستانکار است. اما باید توجه داشت که می توان تراز آزمایشی را به صورت چهار ستونی تهیه نمود. در این نوع تراز آزمایشی دو ستون یکی برای ثبت جمع طرف بدهکار و دیگری جهت ثبت جمع طرف بستانکار هر حساب، به دو ستون قبلی اضافه می شود، و چون جمع این دو ستون باید با هم برابر باشد، عامل دیگری جهت کنترل ثبت کلیه عملیات در حسابهای دفتر کل خواهد بود و از همه مهمتر، در صورتی که جمع ستونهای بدهکار و بستانکار با جمع ستونهای بدهکار و بستانکار دفتر روزنامه برابر باشد، نشان دهنده آن است که کلیه اقلام بدهکار و بستانکار از دفتر روزنامه به دفتر کل نقل گردیده اند.

مثال (۹-۳):

مؤسسه تاکسیرانی اطمینان، در مهر ماه سال ۱۳- رویدادهای مالی زیر را انجام داده است:

۱ مهر ماه - پرداخت هزینه بیمه اتومبیل به مبلغ ۲۵,۰۰۰ ریال. (صدور چک)

۵ پرداخت هزینه های متفرقه به مبلغ ۱۸,۰۰۰ ریال.

۹ پرداخت مبلغ ۱۶,۵۰۰ ریال بابت تعمیر اتومبیل. (صدور چک)

۱۷	مهر ماه پرداخت حقوق نیمه اول مهر ماه رانندگان به مبلغ ۴۵۰,۰۰۰ ریال.
۲۰	پرداخت هزینه برق به مبلغ ۳,۲۰۰ ریال.
۲۷	پرداخت اجاره مهر ماه دفتر مؤسسه به مبلغ ۳۸۰,۰۰۰ ریال.
۲۸	دریافت مبلغ ۱۸۰,۰۰۰ ریال بابت درآمد.
۳۰	پرداخت حقوق نیمه دوم مهر ماه رانندگان به مبلغ ۴۵۰,۰۰۰ ریال.

در صورتی که در ابتدای مهر ماه، مانده حسابهای مؤسسه تاکسیرانی اطمینان به شرح زیر باشد:

صندوق	۱,۲۴۰,۰۰۰ ریال
سرمایه آقای اطمینان	۴,۴۹۰,۰۰۰ ریال
اسناد دریافتی	۱,۰۲۰,۰۰۰ ریال
موجودی در بانک	۵۰۰,۰۰۰ ریال
اسناد پرداختنی	۱,۹۲۰,۰۰۰ ریال
وسایل نقلیه	۴,۰۰۰,۰۰۰ ریال
اثاثه	۱۳۰,۰۰۰ ریال
حسابهای پرداختنی	۴۸۰,۰۰۰ ریال

مطلوبست:

- ۱- ثبت رویدادهای مالی مهر ماه در حسابهایی به شکل «T» و شماره گذاری آنها
- ۲- تعیین مانده حسابها در پایان مهر ماه
- ۳- تهیه تراز آزمایشی چهار ستونی در تاریخ ۳۰ مهر ماه

شماره حساب: ۱۲	بانک	شماره حساب: ۱۱	صندوق
۲۵۰,۰۰۰ (۷/۱)	۵۰۰,۰۰۰	۱۸۰,۰۰۰ (۷/۵)	مانده (۷/۱) ۱,۲۴۰,۰۰۰
۱۶۰,۵۰۰ (۷/۸)		۴۵۰,۰۰۰ (۷/۱۷)	۱۸۰,۰۰۰ (۷/۲۸)
۲۱,۵۰۰		۳,۲۰۰ (۷/۲۰)	
		۳۸۰,۰۰۰ (۷/۲۷)	
	مانده ۴۵۸,۵۰۰	۴۵۰,۰۰۰ (۷/۳۰)	
		۱,۲۹۹,۰۰۰	۱۲,۲۰۰
			مانده ۱,۲۷۰,۸۰۰

وسایل نقلیه شماره حساب: ۱۶	مانده (۷/۱) ۲,۰۰۰,۰۰۰	اسناد دریافتی شماره حساب: ۱۳	مانده (۷/۱) ۱,۲۰۰,۰۰۰
حسابهای پرداختی شماره حساب: ۲۱	مانده (۷/۱) ۴۸۰,۰۰۰	اثاثه شماره حساب: ۱۷	مانده (۷/۱) ۱۳۰,۰۰۰
شماره حساب: ۳۱ سرمایه آقای اطمینان	مانده (۷/۱) ۴,۴۹۰,۰۰۰	شماره حساب: ۲۲ اسناد پرداختی	مانده (۷/۱) ۱,۹۲۰,۰۰۰
هزینه حقوق شماره حساب: ۵۱	۴۵,۰۰۰ (۷/۱۷) ۴۵,۰۰۰ (۷/۳۰) ۹۰,۰۰۰ مانده	درآمد شماره حساب: ۲۱	۱۸۰,۰۰۰ (۷/۲۸)
شماره حساب: ۵۳ هزینه بیمه اتومبیل	۲۵,۰۰۰ (۷/۱)	شماره حساب: ۵۲ هزینه اجاره	۲۸,۰۰۰ (۷/۲۷)
شماره حساب: ۵۵ هزینه برق	۳,۲۰۰ (۷/۲۰)	هزینه تعمیرات شماره حساب: ۵۴	۱۶,۵۰۰ (۷/۹)
شماره حساب: ۵۹ هزینه متفرقه	۱۸,۰۰۰ (۷/۵)		

مؤسسه تاکسیرانی اطمینان
تراز آزمایشی
۱۳۰۷/۷-۱۳

نام حساب	شماره حساب	جمع بدهکار	جمع بستانکار	مانده بدهکار	مانده بستانکار
صندوق	۱۱	۱,۴۲۰,۰۰۰	۱,۴۹۰,۲۰۰	۱,۲۷۰,۸۰۰	
بانک	۱۲	۵۰۰,۰۰۰	۴۱,۵۰۰	۴۵۸,۵۰۰	
اسناد دریافتی	۱۳	۱,۰۲۰,۰۰۰		۱,۰۲۰,۰۰۰	
وسایل نقلیه	۱۶	۴,۰۰۰,۰۰۰		۴,۰۰۰,۰۰۰	
اثاث	۱۷	۱۳۰,۰۰۰		۱۳۰,۰۰۰	
حسابهای پرداختی	۲۱		۴۸۰,۰۰۰	۴۸۰,۰۰۰	
اسناد پرداختی	۲۲		۱,۹۲۰,۰۰۰	۱,۹۲۰,۰۰۰	
سرمایه آقای اطمینان	۳۱		۴,۴۹۰,۰۰۰	۴,۴۹۰,۰۰۰	
درآمد	۴۱		۱۸۰,۰۰۰	۱۸۰,۰۰۰	
هزینه حقوق	۵۱	۹۰,۰۰۰		۹۰,۰۰۰	
هزینه اجاره	۵۲	۳۸,۰۰۰		۳۸,۰۰۰	
هزینه بیمه اتومبیل	۵۳	۲۵,۰۰۰		۲۵,۰۰۰	
هزینه تعمیرات	۵۴	۱۶,۵۰۰		۱۶,۵۰۰	
هزینه برق	۵۵	۳,۲۰۰		۳,۲۰۰	
هزینه متفرقه	۵۹	۱۸,۰۰۰		۱۸,۰۰۰	
جمع		۷,۲۶۰,۷۰۰	۷,۲۶۰,۷۰۰	۷,۰۷۰,۰۰۰	۷,۰۷۰,۰۰۰

کشف اشتباهات و تصحیح حسابها

تراز آزمایشی، معمولاً به منظور کمک در کشف و تصحیح اشتباهات ناشی از عملیات دفترداری و محاسبات مربوطه و نیز به عنوان مبنای تهیه صورتهای مالی، مورد استفاده حسابداران قرار می‌گیرد. اشتباهاتی را که در طی عملیات دفترداری و حسابداری پیش می‌آید، می‌توان به دو گروه تقسیم نمود:

الف- اشتباهاتی که موجب عدم توازن، ستونهای تراز آزمایشی می‌شوند.

ب- اشتباهاتی که در توازن ستونهای تراز آزمایشی اثر ندارند.

اشتباهاتی که موجب عدم توازن ستونهای تراز آزمایشی می شوند.

اگر جمع ستونهای بدهکار و بستانکار تراز آزمایشی، با یکدیگر مساوی نباشد، ممکن است اشتباهاتی از نوع، آنچه که در زیر آمده است، در طی عملیات حسابداری، رخ داده باشد:

- ۱- اشتباه در نقل اعداد از دفتر روزنامه، به حسابها دفتر کل.
- ۲- ثبت مبلغی در بدهکار یک حساب به جای این که در بستانکار ثبت گردد و بالعکس.
- ۳- اشتباه در مانده گیری حسابها.
- ۴- اشتباه در نقل مبلغ مانده حسابها به تراز آزمایشی.
- ۵- اشتباه در جمع ستون بدهکار و بستانکار تراز آزمایشی.
- ۶- انتقال مانده بدهکار یک حساب به ستون بستانکار تراز آزمایشی و بالعکس.

برای یافتن اشتباهات فوق، بهتر است که صحت عملیات به ترتیب معکوس فهرست داده شده، کنترل گردد. یعنی ابتدا اطمینان پیدا کنیم که مانده های بدهکار و بستانکار به طور صحیح در ستونهای بدهکار و بستانکار تراز آزمایشی ثبت شده است. بعد جمع مانده های بدهکار و بستانکار امتحان شود و به همین ترتیب، عملیات را یکی، یکی از پایین به بالا مورد آزمایش قرار دهیم.

برای اینکه این نوع اشتباهات آسانتر و سریعتر پیدا شود، حسابداران شیوه هایی را به کار می برند، که در زیر به توضیح آن می پردازیم:

الف- در صورتی که جمع ستونهای بدهکار و بستانکار تراز آزمایشی توازن نداشته باشد، تفاوت بین این دو مبلغ را بدست می آوریم. زیرا ممکن است در یافتن علت اختلاف کمک نماید. (مثلاً ممکن است، یک مانده بدهکار و یا یک مانده بستانکار به همان مبلغ به تراز آزمایشی منتقل نشده باشد.) به عنوان مثال، اگر جمع ستون بدهکار ۱/۸۲۰/۰۰۰ ریال و جمع ستون بستانکار ۱/۸۵۰/۰۰۰ ریال باشد، ممکن است یک مانده بدهکار به مبلغ (۱/۸۲۰/۰۰۰ - ۱/۸۵۰/۰۰۰) ۳۰/۰۰۰ ریال، در تهیه تراز آزمایشی از قلم افتاده باشد.

ب- اگر تفاوت بین جمع ستونهای بدهکار و بستانکار تراز آزمایشی بر دو قابل قسمت باشد، نشان دهنده آن است که یک مانده بدهکار در ستون بستانکار و یا بر عکس ثبت گردیده است. در مثال مربوط به بند الف، ممکن است یک مانده بدهکار به مبلغ ۱۵/۰۰۰ ریال در ستون بستانکار نوشته شده باشد.

ج- اگر تفاوت بین جمع ستونهای بدهکار و بستانکار تراز آزمایشی بر سه قابل قسمت باشد، ممکن است در نوشتن اعداد اشتباه باشد. اما این مورد در نقل یک مبلغ به تراز آزمایشی، آن را سه

صد و برابر، بزرگ یا کوچک کرده باشند. مثلاً به جای ۲,۵۰۰ ریال، مبلغ ۲۵,۰۰۰ ریال یا ۲۵۰ ریال نوشته شده باشد. دوم این که، ارقام یک مبلغ جابه جا گردیده باشد. یعنی به جای ۱,۲۵۰ ریال مبلغ ۱,۵۲۰ ریال نوشته شده باشد.

اشتباهاتی که در توازن ستونهای تراز آزمایشی اثر ندارند.

در صورت مساوی بودن جمع ستونهای بدهکار و بستانکار تراز آزمایشی می توان اطمینان حاصل کرد که:

۱- کلیه مبالغی که در بدهکار حسابها ثبت گردیده، برابر با مبالغی است که در بستانکار حسابها ثبت شده است.

۲- مانده بدهکار یا بستانکار حسابها به درستی محاسبه و به تراز آزمایشی نقل شده است.

۳- جمع ستونهای بدهکار و بستانکار تراز آزمایشی صحیح است.

البته باید توجه داشت که تساوی جمع ستونهای بدهکار و بستانکار تراز آزمایشی، به هیچ وجه نشان دهنده صحت تمام محاسبات و عملیات حسابداری نیست و ممکن است اشتباهاتی در عمل رخ داده باشد که در توازن ستونهای تراز آزمایشی تأثیر نداشته باشد. مهمترین این اشتباهات به شرح زیر می باشند:

۱- از قلم افتادن ثبت یک یا چند معامله در دفتر روزنامه.

۲- از قلم افتادن نقل چند آرتیکل ثبت شده در دفتر روزنامه به دفتر کل.

۳- ثبت یک معامله در دفاتر به مبلغی کمتر یا بیشتر از مبلغ واقعی آن.

۴- بدهکار یا بستانکار کردن یک حساب به جای حسابی دیگر.

۵- اشتباه یکسان در تعیین مانده بدهکار یک حساب و مانده بستانکار حسابی دیگر.

۶- 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.

از اشتباهات فوق، موارد دوم و پنجم از طریق تهیه تراز آزمایشی چهار ستونی کشف می گردد؛ زیرا در مورد اشتباه ردیف ۲ جمع ستونهای بدهکار و بستانکار تراز آزمایشی چهار ستونی باید با جمع گردش دفتر روزنامه برابر باشد و در صورت عدم تساوی، مشخص می گردد که اقلامی از دفتر روزنامه به دفتر کل نقل نگردیده اند. در مورد اشتباه ردیف ۵، با توجه به این که در مقابل هر عنوان، جمع بدهکار، جمع بستانکار، مانده بدهکار و مانده بستانکار نوشته می شود، اشتباه در مانده گیری، به وضوح مشخص می گردد. در مورد بافتن سایر اشتباهات، با توجه به این

که، بیشتر عملیات مؤسسه در حسابهای صندوق، موجودی در بانک، حسابهای دریافتی و حسابهای پرداختی انجام می‌پذیرد، هر چند وقت یکبار، باید این حسابها را مورد بررسی و کنترل قرار داد. در صورتی که اشتباهات یاد شده، از طرق فوق کشف نگردید، به کار بردن حسابرسی مدارک و دفاتر بهترین رویه کشف اشتباهات می‌باشد.

تصحیح اشتباهات و ثبت آنها در حسابها

تصحیح اشتباهات فوق، با توجه به نوع اشتباه و تاریخ کشف آن به سه دسته تقسیم می‌شود:
 ۱- تصحیح اشتباهاتی که در دوره مالی جاری کشف می‌شوند و نیازی به ثبت آرتیکل جدید، جهت اصلاح ندارند. مهمترین این اشتباهات عبارتند از:

الف - اشتباه در نام حساب، یا مبلغ آن در آرتیکل ثبت شده در دفتر روزنامه و کشف آن قبل از نقل به حسابهای مربوط در دفتر کل. برای تصحیح این اشتباه کافیسست که روی نام حساب و یا مبلغ خط کشیده، عنوان و یا مبلغ صحیح نوشته شود.^۱

فرض می‌کنیم که در ثبت مربوط به خرید ملزومات به طور نقد به مبلغ ۱۸/۵۰۰ ریال در دفتر روزنامه عمومی، حسابدار فروشگاه اسدی، اشتباهاً مبلغ ۱۶/۵۰۰ ریال را نوشته باشد، که پس از کشف اشتباه، با کشیدن خطی بر روی مبلغ، آن را تصحیح می‌نماید.

صفحه... دفتر روزنامه عمومی فروشگاه اسدی

تاریخ - ۱۳	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۵ تیر	ملزومات صندوق خرید ملزومات به طور نقد		۱۸/۵۰۰	۱۸/۵۰۰

ب- اشتباه در نقل مبلغ از دفتر روزنامه به دفتر کل که برای تصحیح آن، روی مبلغ اشتباه در دفتر کل خط کشیده، مبلغ صحیح در بالای آن نوشته می‌شود. در مورد فروشگاه اسدی اگر حسابدار، ثبت رویداد مالی را در دفتر روزنامه به درستی انجام داده باشد، اما در نقل مبلغ آن به دفتر کل اشتباه نماید، این اشتباه به صورت زیر تصحیح می‌گردد:

شماره حساب:				حساب ملزومات		تاریخ- ۱۳	
تشخیص	مانده	بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تیر	۵
بد	۱۸/۵۰۰		۱۸/۵۰۰		خرید ملزومات به طور نقد		

۲- تصحیح اشتباهاتی که در دوره مالی جاری کشف می‌شوند و نیاز به ثبت آرتیکل جدید، جهت اصلاح اشتباه را دارند. از این نوع اشتباهات، بدهکار کردن یک حساب به جای بستانکار کردن آن و بالعکس و یا اشتباه در عنوان حساب و کشف اشتباه پس از انتقال آن از دفتر روزنامه به دفتر کل را، می‌توان نام برد. برای تصحیح این قبیل اشتباهات باید به دو نکته توجه نمود:

الف- اگر این رویداد مالی به طور صحیح ثبت گردیده بود، کدام حسابها تحت تأثیر واقع می‌شدند؟

ب- برای تصحیح این اشتباه چه آرتیکل اصلاحی باید ثبت گردد؟
برای روشن شدن مطلب به ذکر مثال (۱۰-۳) می‌پردازیم.
مثال (۱۰-۳):

فرض می‌کنیم، در تاریخ اول خرداد ماه سال -۱۳، آموزشگاه زبان انگلیسی سخن، یک ماشین تحریر لاتین به ارزش ۲۵۰/۰۰۰ ریال به طور نقد خریده باشد.

الف- حسابدار آموزشگاه، رویداد مالی مذکور را به شکل زیر در دفتر روزنامه عمومی ثبت نمود:

دفتر روزنامه عمومی زبان انگلیسی سخن صفحه....

صفحه....				دفتر روزنامه عمومی زبان انگلیسی سخن		تاریخ- ۱۳	
بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	خرداد	۱		
۲۵۰/۰۰۰	۲۵۰/۰۰۰		خرید ماشین تحریر لاتین به طور نقد	صندوق اثاثه			

وی، در تاریخ دهم خرداد ماه، پس از انتقال مبالغ رویداد مالی مذکور به دفتر کل، متوجه اشتباه خود گردید، و این طور تجزیه و تحلیل نمود که با خرید ماشین تحریر به طور نقد، می‌بایست حساب اثاثه، بدهکار و حساب صندوق (وجه را پرداخته است) بستانکار می‌گردید. در نتیجه باید آرتیکلی ثبت نماید، که از یک طرف، ثبت قبلی را خنثی نماید و از طرف دیگر، ثبت

صحیح را نشان دهد

صفحه... دفتر روزنامه عمومی آموزشگاه زبان انگلیسی سخن

بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ - ۱۳	
				خرداد	۱۰
۵۰۰/۰۰۰	۵۰۰/۰۰۰		صندوق اصلاح ثبت انجام شده در تاریخ اول خرداد		

با نقل آر تیکل فوق به دفتر کل، مبلغ بستانکار ۲۵۰/۰۰۰ ریال در حساب ائانه از بین می‌رود، و در عوض مبلغ بدهکار ۲۵۰/۰۰۰ ریال که نمایانگر خرید ائانه می‌باشد، در این حساب به وجود می‌آید. همچنین رقم بدهکار ۲۵۰/۰۰۰ ریال در حساب صندوق از بین می‌رود و به جای آن رقم بستانکار ۲۵۰/۰۰۰ ریال که نشان دهنده پرداخت نقدی می‌باشد، ایجاد می‌شود.

ب- حسابدار آموزشگاه، اشتباهاً حساب ملزومات را بدهکار نماید و آر تیکل زیر در دفتر روزنامه به ثبت برسد:

صفحه... دفتر روزنامه عمومی آموزشگاه زبان انگلیسی سخن

بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ - ۱۳	
				خرداد	۱
۲۵۰/۰۰۰	۲۵۰/۰۰۰		ملزومات صندوق خرید ماشین تحریر لاتین به طور نقد		

وی، در تاریخ دهم خرداد ماه، پس از انتقال مبالغ فوق به دفتر کل، متوجه اشتباه خود گردید و این طور تجزیه و تحلیل نمود، که با خرید ماشین تحریر، حساب ائانه باید بدهکار گردد. در نتیجه آر تیکل اصلاحی زیر را در دفتر روزنامه ثبت نمود:

صفحه... دفتر روزنامه عمومی آموزشگاه زبان انگلیسی سخن

بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ - ۱۳	
				خرداد	۱۰
۲۵۰/۰۰۰	۲۵۰/۰۰۰		ائانه ملزومات اصلاح ثبت انجام شده در تاریخ اول خرداد		

با انتقال آرتیکل فوق به دفتر کل، حساب ائانه به مبلغ ۲۵۰/۰۰۰ ریال بدهکار می‌گردد، که نمایانگر خرید ائانه می‌باشد و حساب ملزومات معادل مبلغ ۲۵۰/۰۰۰ ریال بستانکار می‌شود، که بدین ترتیب رقم ثبت شده در بدهکار این حساب در تاریخ اول خرداد ماه از بین می‌رود.

ج- حسابدار آموزشگاه در ثبت مبلغ، دچار اشتباه می‌شود و ثبت مربوط به خرید ماشین تحریر لاتین به طور نقد را به صورت زیر انجام می‌دهد:

صفحه... دفتر روزنامه عمومی آموزشگاه زبان انگلیسی سخن

تاریخ-۱۳	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱	ائانه		۳۰۰/۰۰۰	
	صندوق			۳۰۰/۰۰۰
	خرید ماشین تحریر لاتین به طور نقد			

در تاریخ دهم خرداد ماه، حسابدار متوجه اشتباه خود می‌گردد و بلافاصله آرتیکل اصلاحی زیر را در دفتر روزنامه آموزشگاه ثبت می‌نماید:

صفحه... دفتر روزنامه عمومی آموزشگاه زبان انگلیسی سخن

تاریخ-۱۳	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱۰	صندوق		۵۰/۰۰۰	
	ائانه			۵۰/۰۰۰
	اصلاح ثبت انجام شده در تاریخ اول خرداد			

با نقل آرتیکل فوق از دفتر روزنامه به دفتر کل، مانده حسابهای ائانه و صندوق، تصحیح می‌گردند.

۳- اشتباهاتی که در دوره مالی بعد کشف می‌شوند. بررسی این اشتباهات از بحث این کتاب خارج است.

«پرسی، تمرینات، مسائل»

پرسش

- ۱- از حساب چه می دانید؟
- ۲- افزایش در حسابهای دارائی در کجا نوشته می شود؟
- ۳- افزایش در حسابهای دارائی، موجب تغییر در کدام حسابها خواهد شد؟
- ۴- کاهش در حساب بدهیها در کدام سمت حساب نشان داده می شود؟
- ۵- افزایش و کاهش در حساب حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه را چگونه تجزیه و تحلیل می نمایید؟
- ۶- مانده عادی هر حساب چیست؟
- ۷- درآمد موجب افزایش در کدام حساب و هزینه موجب کاهش در کدام حساب می شود؟
- ۸- برداشت چیست و افزایش آن در کدام حساب اثر می گذارد؟
- ۹- حسابهای حقیقی را تعریف کنید.
- ۱۰- دفتر روزنامه را تعریف کنید و انواع آن را نام ببرید.
- ۱۱- در کدام مرحله از مراحل حسابداری از دفتر روزنامه استفاده می شود؟
- ۱۲- برگه حسابداری چیست؟
- ۱۳- دلایل استفاده از دفتر روزنامه را نام ببرید.
- ۱۴- آرتیکل و انواع آن را تعریف کنید.
- ۱۵- چرا از دفتر کل استفاده می کنیم؟
- ۱۶- چرا در ستون عطف دفتر کل، شماره صفحه دفتر روزنامه را می نویسیم؟
- ۱۷- دفتر معین چیست؟
- ۱۸- تراز آزمایشی را تعریف کنید.
- ۱۹- اشتباهاتی را که موجب عدم توازن ستونهای تراز آزمایشی می شوند، نام ببرید.
- ۲۰- اشتباهاتی را که در توازن ستونهای تراز آزمایشی اثر ندارد، نام ببرید.

تمرینات

- ۱- آقای ایرانی، تعمیرگاه لوازم برقی خانگی خود را در اول تیر ماه سال ۱۳- تأسیس نمود. بخشی از رویدادهای مالی تیرماه در حسابهایی (به شکل «T») در زیر دیده می شود. این رویدادهای مالی را در دفتر روزنامه عمومی تعمیرگاه لوازم برقی خانگی ایرانی ثبت نمایید.

صندوق		حسابهای پرداختی	
۲۲۲۵ (۲)	۱۰۰۰۰ (۱)	۷۵۰ (۳)	۱۲۵۰ (۶)
۲۵۰۰ (۴)		۳۷۵۰ (۴)	
۱۲۵۰ (۶)			
۸۷۵ (۷)			
حسابهای دریافتی		سرمایه آقای ایرانی	
	۴۲۵۰ (۵)	۱۰۰۰۰ (۱)	
موجودی ملزومات		درآمد	
	۷۵۰ (۳)	۴۲۵۰ (۵)	
اثاثه اداری		هزینه حقوق	
	۲۲۲۵ (۲)		۸۷۵ (۷)
وسائل نقلیه			
		۶۲۵۰ (۴)	

۲-۳ رویدادهای مالی زیر در مهرماه -۱۳ در قالبشویی اکبری روی داده است:

۲ مهر - خرید ملزومات اداری به طور نسیه به ارزش ۳۳۰ ریال.

۳ - پرداخت اجاره ماهیانه به مبلغ ۲۲۵ ریال.

۵ - پرداخت حق مکالمه تلفن به مبلغ ۵۵ ریال.

۹ - دریافت مبلغ ۴۰۰ ریال از مشتریانی که بابت شش ماهی مالی

- ۱۰ مهر - پرداخت هزینه درج آگهی در روزنامه کیهان به مبلغ ۸۵ ریال.
- ۱۴ - برداشت مبلغ ۲۰۰ ریال برای مصارف شخصی.
- ۱۷ - ارسال صورتحساب به مبلغ ۶۵۳ ریال برای مشتریان (خدمات ارائه شده است).
- ۱۹ - پرداخت قسمتی از بدهی ایجاد شده در نتیجه خرید ملزومات در تاریخ دوّم مهرماه به مبلغ ۱۶۵ ریال.
- ۲۳ - پرداخت حقوق کارکنان به مبلغ ۱۳۵ ریال.
- ۲۷ - دریافت مبلغ ۴۷۰ ریال از مشتریان بدهکار.
- ۳۰ - پرداخت صورتحساب برق به مبلغ ۷۰ ریال.

مطلوبست:

ثبت رویدادهای مالی فوق در دفتر روزنامه عمومی فالیشویی اکبری.

۳-۳ آقای کرمانی تعمیرگاه لوازم صوتی و تصویری کرمان را در اوّل خرداد ماه تأسیس نمود. حسابهای مورد نیاز ایشان در دفتر کل این تعمیرگاه به شرح زیر می باشد:

حسابهای پرداختنی	تجهیزات	موجودی ملزومات اداری
حسابهای دریافتنی	زمین	سرمایه آقای کرمانی
ساختمان	هزینه های متفرقه	برداشت
صندوق	اسناد پرداختنی	پیش پرداخت اجاره
درآمد حاصل از تعمیر وسائل صوتی	هزینه ملزومات اداری	درآمد حاصل از تعمیر وسائل تصویری
	هزینه حقوق	هزینه اجاره

مطلوبست:

حسابهای تعمیرگاه لوازم صوتی و تصویری کرمانی را به ترتیبی که در دفتر کل باید ثبت گردند طبقه بندی و شماره گذاری نمایید. (در شماره گذاری از اعداد سه رقمی مانند: ۱۰۰ برای دارائیها، ۲۰۰ برای بدهیها و... استفاده کنید)

۳-۴ آقای انوری صاحب مؤسسه حمل و نقل انوری است. ایشان مانده حسابهای خود را پس شش ماه فعالیت در اختیار شماگذارده اند، تا یک تراز آزمایشی با رعایت طبقه بندی

حسابها در پایان سال - ۱۳ تهیه نماید.

حسابهای پرداختی	۴,۴۲۵ ریال	هزینه ملزومات اداری	۱,۲۰۰ ریال
حسابهای دریافتی	۲۰,۵۵۰ ریال	موجودی ملزومات اداری	۳,۱۵۰ ریال
هزینه آگهی و تبلیغات	۹۷۵ ریال	پیش پرداخت اجاره	۱,۸۰۰ ریال
صندوق	۵,۱۰۰ ریال	هزینه اجاره	۶۰۰ ریال
سرمایه آقای انوری	۲۵,۵۰۰ ریال	حقوق پرداختی	۲,۴۱۵ ریال
برداشت	۷,۰۵۰ ریال	هزینه حقوق	۸,۴۰۰ ریال
هزینه متفرقه	۳۶۰ ریال	درآمد حاصل از ارائه خدمات	۳۰,۳۰۰ ریال
اسناد پرداختی	۹,۰۰۰ ریال	هزینه آب و برق و تلفن	۷۰۵ ریال
تجهیزات اداری	۲۱,۷۵۰ ریال		

۳-۵ تراز آزمایشی مؤسسه خدماتی محمدی در زیر ارائه شده است و همانطوریکه مشاهده می شود دارای توازن نیست:

مؤسسه خدماتی محمدی

تراز آزمایشی

۳۱ / خرداد - ۱۳

نام حساب	شماره حساب	مانده بدهکار	مانده بستانکار
صندوق		۵,۲۱۰	
حسابهای دریافتی		۱۱,۴۰۰	
پیش پرداخت اجاره		۱,۸۰۰	
موجودی ملزومات			۲,۸۰۰
تجهیزات		۲۲,۴۰۰	
حسابهای پرداختی			۷,۶۸۰
اسناد پرداختی			۸,۰۰۰
سرمایه آقای محمدی			۱,۴۰۰
برداشت			۳,۰۰۰
درآمد حاصل از ارائه خدمات		۲۱,۴۴۰	
هزینه حقوق		۴,۴۸۰	
هزینه اجاره		۶۰۰	
هزینه آب و برق		۹۴۰	
جمع		۴۶,۸۳۰	۵۶,۹۲۰

با بررسی حسابهای دفتر کل و آرتیکلهای دفتر روزنامه عمومی اطلاعات زیر به دست آمده است:

الف- در انتقال مانده حساب صندوق از دفتر کل به تراز آزمایشی جای ارقام یکان و دهگان عوض شده است.

ب- جمع ستون بدهکار حسابهای دریافتی در دفتر کل معادل مبلغ ۲۸,۷۰۰ ریال و جمع ستون بستانکار آن ۱۹,۳۰۰ ریال است.

ج- ثبت مربوط به ارسال صورتحساب انجام خدمات برای مشتریان به مبلغ ۱,۰۰۰ ریال از دفتر روزنامه به دفتر کل انتقال نیافته است.

د- یک مبلغ بدهکار معادل ۴۰۰ ریال مربوط به حسابهای پرداختی از دفتر روزنامه به دفتر کل انتقال نیافته است در حالیکه طرف بستانکار آن به حساب صندوق منتقل شده است.

ه- کلیه حسابها دارای مانده‌های عادی می‌باشند.

و- مانده حساب هزینه بیمه به مبلغ ۹۹ ریال از دفتر کل به تراز آزمایشی انتقال نیافته است.

مطلوبست:

تهیه تراز آزمایشی مؤسسه خدماتی محمدی به تاریخ ۳۱ خرداد ماه پس رفع اشتباهات

۳-۶ در بررسی مدارک حسابداری مؤسسه خدماتی آرمان، موارد زیر کشف شده است:

الف- جمع ستون بدهکار حسابهای دریافتی در دفتر کل رقم صحیح ۳,۹۶۰ ریال و جمع ستون بستانکار حساب مذکور رقم صحیح ۳,۶۳۰ ریال را نشان می‌دهد ولی مانده حسابهای دریافتی در تراز آزمایشی مبلغ ۱۸۰ ریال است.

ب- ملزومات اداری به ارزش ۲,۰۱۰ ریال خریداری گردید. در ثبت آرتیکل مربوط به این رویداد مالی، حساب ملزومات اداری به مبلغ ۲,۰۱۰ ریال بدهکار و حسابهای پرداختی به مبلغ ۲,۱۴۵ ریال بستانکار گردید.

ج- تجهیزات به ارزش ۲,۳۶۲ ریال به طور نقد خریداری شد. در ثبت آرتیکل مربوط به این رویداد مالی، حساب پیش پرداخت بیمه به مبلغ ۲,۳۶۲ ریال بدهکار و صندوق به همان مبلغ بستانکار گردید.

د- صورتحساب انجام خدمات برای مشتریان به مبلغ ۷۴۲ ریال ارسال گردید. در ثبت آرتیکل مربوط به این رویداد مالی، حسابهای دریافتی به مبلغ ۷۲۴ ریال بدهکار و درآمد برابر مبلغ مذکور بستانکار شد.

مطلوبست:

- ۱- در مورد هر یک از اشتباهات فوق تعیین نمایید که آیا تراز آزمایشی موازنه خواهد داشت؟
- ۲- در صورت عدم موازنه ستونهای تراز آزمایشی، کدام ستون جمع بیشتری را نشان می دهد؟

مسائل

گروه الف

۱-۳ آقای هدایتی آژانس معاملات املاک هدایت رادر مرداد ماه ایجاد نمود. رویدادهای مالی زیر در طی مرداد ماه -۳-۱ انجام پذیرفته است:

- ۱ مرداد- افتتاح یک حسابجاری در بانک ملت و سپردن مبلغ ۳,۷۵۰ ریال به آن حساب.
- ۲ - خرید تجهیزات به ارزش ۷,۵۰۰ ریال. در این معامله معادل مبلغ ۷۵۰ ریال به طور نقد پرداخت گردید و برای بقیه مبلغ سفتهای صادر و ارائه گردید.
- ۴ - پرداخت اجاره ماهیانه به مبلغ ۷۱۳ ریال.
- ۵ - خرید ملزومات به طور نسیه به ارزش ۱,۸۹۰ ریال.
- ۶ - پرداخت حق بیمه سه ماهه به مبلغ ۴۵۰ ریال.
- ۸ - دریافت مبلغ ۲,۲۲۰ ریال بابت ارائه خدمات به مشتریان.
- ۱۰ - خرید ملزومات به طور نقد به ارزش ۱۹۰ ریال.
- ۱۳ - پرداخت حقوق به مبلغ ۳۷۵ ریال.
- ۱۶ - ارسال صورتحساب انجام خدمات برای مشتریان به مبلغ ۲,۸۱۳ ریال.
- ۱۷ - پرداخت قسمتی از بدهی ایجاد شده بر اثر رویداد مالی تاریخ پنجم مرداد ماه به مبلغ ۶۹۰ ریال.
- ۱۹ - پرداخت هزینه های متفرقه به مبلغ ۱۸۰ ریال.
- ۲۱ - برداشت مبلغ ۶۳۷ ریال به منظور مصارف شخصی.
- ۲۲ - وصول مبلغ ۱,۱۸۵ ریال بابت قسمتی از صورتحساب ارسالی در تاریخ شانزدهم مردادماه.

۲۵ مرداد - پرداخت هزینه آب و برق به مبلغ ۱۰۰ ریال.

۲۷ - ارسال صورتحساب انجام خدمات برای مشتریان به مبلغ ۱,۹۳۵ ریال.

مطلوبست:

۱- ثبت رویدادهای مالی فوق در حسابهای به شکل «T» با قید تاریخ وقوع به منظور تشخیص نمودن رویداد.

۲- تهیه تراز آزمایشی آژانس معاملات املاک هدایت در تاریخ سی و یکم مرداد ماه

۲-۳ خانم دکتر بینا مطب دندانپزشکی خود را در تاریخ اول تیر ماه -۱۳ افتتاح نمود.
رویدادهای مالی زیر در طی مرداد ماه انجام پذیرفته است:

- ۱ تیر - سرمایه گذاری مبلغ ۷,۰۰۰ ریال با افتتاح یک حسابجاری در بانک صادرات.
- ۲ - خرید تجهیزات دندانپزشکی به ارزش ۱۴,۰۰۰ ریال که مبلغ ۲,۴۰۰ ریال به طور نقد پرداخت گردید و برای مابقی یک سفته سه ماهه صادر و ارائه شد.
- ۳ - پرداخت اجاره تیر ماه به مبلغ ۱,۰۰۰ ریال.
- ۵ - خرید ملزومات دندانپزشکی به طور نسیه به مبلغ ۳,۵۳۰ ریال.
- ۷ - دریافت مبلغ ۲,۰۵۰ ریال از بیماران مراجعه کننده به مطب در طی هفته.
- ۹ - پرداخت مبلغ ۲۴۰ ریال به لابراتوار مریم به جهت انجام بعضی از خدمات.
- ۱۲ - پرداخت مبلغ ۱,۵۰۰ ریال به دستیاران مطب.
- ۱۵ - ارسال صورتحساب انجام خدمات برای برخی از بیماران به مبلغ ۹,۴۶۰ ریال.
- ۱۷ - پرداخت مبلغ ۸۵۰ ریال بابت قسمتی از بدهی ایجاد شده در تاریخ ۵ تیر ماه.
- ۲۰ - پرداخت حق مکالمه تلفن به مبلغ ۹۰ ریال.
- ۲۱ - پرداخت هزینه های متفرقه به مبلغ ۱۶۰ ریال.
- ۲۲ - دریافت مبلغ ۴,۶۰۰ ریال بابت قسمتی از بدهی بیمارانی که صورتحساب برایشان ارسال شده بود.
- ۲۳ - خرید ملزومات دندانپزشکی به طور نسیه به مبلغ ۱,۲۸۰ ریال.
- ۲۵ - پرداخت حقوق کارکنان به مبلغ ۱,۵۰۰ ریال.
- ۲۶ - ارسال صورتحساب انجام خدمات برای تعدادی از بیماران به مبلغ ۷,۲۵۰ ریال.
- ۲۷ - پرداخت قسمتی از بدهی ایجاد شده در اثر خرید ملزومات دندانپزشکی به مبلغ

۲,۵۰۰ ریال.

۲۸ تیر - برداشت مبلغ ۲,۰۰۰ ریال بابت مصارف شخصی.

مطلوبست:

- ۱- ثبت رویدادهای مالی فوق در دفتر روزنامه عمومی
- ۲- انتقال ثبتهای انجام پذیرفته به حسابهای دفتر کل «فرم T» و شماره گذاری حسابها
- ۳- تهیه تراز آزمایشی به تاریخ ۳۱ تیر ماه

۳-۳ مؤسسه خدماتی ارجمندی کلیه خدمات و کالای مورد نیاز خود را به استثنای حقوق و برداشت به صورت نسیه تحویل می‌نماید. وجوه نقد دریافتی برای خدمات ارائه شده معادل ۲۰٪ درآمد کسب شده است. مابقی درآمد دریافت شده در حسابهای دریافتی به ثبت می‌رسد.

در زیر ترازهای آزمایشی مؤرخ ۳۱ خردادماه و ۳۱ تیر ماه سال -۱۳ دیده می‌شود:

۳۱ تیر ماه		۳۱ خرداد ماه		شماره حساب	نام حساب
مانده بستانکار	مانده بدهکار	مانده بستانکار	مانده بدهکار		
	۱۹,۵۰۰		۲,۰۰۰	۱۱	صندوق
	۲,۵۰۰		۴,۲۵۰	۱۲	حسابهای دریافتی
	۱,۷۵۰		۱,۰۰۰	۱۴	موجودی ملزومات اداری
	۱۱,۲۵۰		۱۰,۲۵۰	۱۸	تجهیزات اداری
۷۵۰		۱,۵۰۰		۲۱	حسابهای پرداختی
۵,۰۰۰		۵,۰۰۰		۳۱	سرمایه آقای ارجمندی
	۳,۵۰۰		۳۲۵۰	۳۲	برداشت
۴۰,۰۰۰		۲۰,۰۰۰		۴۱	درآمد
	۶,۰۰۰		۵,۲۵۰	۵۱	هزینه حقوق
	۱,۲۵۰		۵۰۰	۵۵	هزینه آب و برق
۴۵,۷۵۰	۴۵,۷۵۰	۲۶,۵۰۰	۲۶,۵۰۰		جمع

مطلوبست:

با تجزیه و تحلیل اطلاعات داده شده در ترازهای آزمایشی، رویدادهای مالی تیر ماه را در دفتر روزنامه عمومی مؤسسه خدماتی ارجمندی ثبت نمایید. (برای سهولت کار می‌توانید از فرم «T»

برای حسابهای دریافتی، پرداختی و صندوق استفاده نماید.)

۳-۴ رویدادهای مالی زیر در اردیبهشت ماه در مؤسسه خدماتی و نکمی انجام پذیرفته

است:

- ۱ اردیبهشت - افتتاح یک حسابجاری در بانک ملی و سپردن مبلغ ۲۱۷/۵۰۰ ریال به آن.
- ۲ - خرید زمین و ساختمان به طور نقد و نسیه (زمین ۱۸۰/۰۰۰ ریال و ساختمان ۵۲۵/۰۰۰ ریال) در این معامله مبلغ ۱۴۱/۰۰۰ ریال به طور نقد پرداخت گردید و برای بقیه مبلغ سفته‌ای صادر و ارائه شد.
- ۳ - خرید تجهیزات به ارزش ۳۷/۵۰۰ ریال در این معامله مبلغ ۱۵/۰۰۰ ریال به طور نقد پرداخت شد و بقیه مبلغ به بستانکار حساب فروشنده منظور گردید.
- ۴ - خرید ملزومات به طور نسیه به ارزش ۲۸/۸۷۵ ریال.
- ۶ - پرداخت هزینه بیمه ماهیانه به مبلغ ۱۰/۳۵۰ ریال.
- ۸ - پرداخت هزینه درج آگهی در مطبوعات به مبلغ ۴/۱۲۵ ریال.
- ۱۰ - دریافت مبلغ ۳۹/۰۰۰ ریال بابت ارائه خدمات به مشتریان.
- ۱۱ - پرداخت حقوق کارکنان به مبلغ ۱۰/۸۰۰ ریال.
- ۱۲ - پرداخت هزینه‌های متفرقه به مبلغ ۱/۴۲۵ ریال.
- ۱۵ - ارائه صورتحساب ارسال خدمات به مبلغ ۷۰/۱۲۵ ریال برای مشتریان.
- ۱۸ - پرداخت مبلغ ۱۰/۵۰۰ ریال بابت قسمتی از بدهی.
- ۲۰ - دریافت صورتحساب از تعمیرگاه هما بابت تعمیر تجهیزات به مبلغ ۳/۵۲۵ ریال.
- ۲۱ - دریافت مبلغ ۳۱/۱۲۵ ریال بابت قسمتی از صورتحسابهای ارسال شده برای مشتریان.
- ۲۲ - پرداخت هزینه آب و برق به مبلغ ۳/۶۰۰ ریال.
- ۲۵ - پرداخت حقوق کارکنان به مبلغ ۱۱/۸۵۰ ریال.
- ۳۰ - ارسال صورتحساب انجام خدمات به مبلغ ۸۴/۳۰۰ ریال برای مشتریان.
- ۳۰ - برداشت مبلغ ۴۵/۰۰۰ ریال برای مصارف شخصی.

مطلوبست:

۱- ثبت رویدادهای مالی فوق در دفتر روزنامه عمومی.

- ۲- نقل اقلام ثبت شده به حسابهای مربوط در دفترکل (فرم T) و شماره گذاری حسابها.
 ۳- تهیه تراز آزمایشی.

۵-۳ خانم معینی، مهد کودک معین را در ابتدای تیرماه سال ۱۳- تأسیس نمود. رویدادهای مالی زیر در طی تیرماه انجام پذیرفته است:

۱ تیر - افتتاح یک حسابجاری به نام مهد کودک در بانک ملی و سپردن مبلغ ۱۳۷,۷۵۰ ریال به حساب مذکور.

۳ - خرید یک ساختمان به ارزش ۴۱۰,۰۰۰ ریال که از این مبلغ معادل ۱۰۰,۰۰۰ ریال مربوط به زمین و ۳۱۰,۰۰۰ ریال مربوط به ساختمان است. خانم معینی برای خرید این ملک مبلغ ۱۱۰,۰۰۰ ریال به طور نقد پرداخت نمود و برای بقیه مبلغ وام بلند مدتی در ازاء به وثیقه گذاردن ملک مزبور از بانک ملی دریافت نمود.

۵ - خرید اثاثه اداری به طور نسیه به ارزش ۱,۷۵۰ ریال.

۶ - خرید ملزومات به ارزش ۷,۸۵۰ ریال به طور نسیه.

۱۱ - دریافت مبلغ ۱۸,۱۰۰ ریال بابت شهریه کودکان.

۱۶ - پرداخت بدهی ایجاد شده در تاریخ ۵ تیرماه.

۱۸ - دریافت صورتحساب درج آگهی تبلیغاتی در روزنامه کیهان به مبلغ ۱,۵۵۰ ریال.

۲۱ - انعقاد قراردادی به مبلغ ۱۵۰,۰۰۰ ریال برای نگهداری سه کودک و دریافت قسط اول قرارداد به مبلغ ۵۰,۰۰۰ ریال (برای ثبت این رویداد مالی از حساب درآمد استفاده نمایند).

۲۲ - پرداخت حقوق کارکنان مهد کودک به مبلغ ۱۳,۲۵۰ ریال.

۲۶ - پرداخت هزینه آب و برق به مبلغ ۶۰۰ ریال.

۲۹ - پرداخت مبلغ ۲,۵۰۰ ریال بابت قسمتی از بدهی ایجاد شده در تاریخ ششم تیرماه.

مطلوبست:

۱- ثبت رویدادهای مالی فوق در دفتر روزنامه عمومی.

۲- افتتاح حسابهای مورد نیاز و انتقال آرتیکلهای ثبت شده از دفتر روزنامه به حسابهای

مربوط (از فرم T استفاده شود).

۳- تهیه تراز آزمایشی در تاریخ ۳۱ تیرماه ۱۳-

- ۳-۶ آقای زارع مؤسسه خدمات کشاورزی زارع را در اول فروردین ماه سال ۱۳- تاسیس نمود. رویدادهای مالی زیر در فروردین ماه انجام پذیرفته است:
- ۱ فروردین - افتتاح یک حسابجاری در بانک تجارت و انتقال مبلغ ۱۵۱/۵۰۰ ریال از حساب قرض الحسنه پس انداز به آن.
 - ۴ - خرید تجهیزات کشاورزی به ارزش ۳۷۵/۰۰۰ ریال. آقای زارع ۲۰٪ قیمت را به طور نقد پرداخت نمود و برای بقیه مبلغ چندین سفته با سررسیدهای مختلف صادر نمود.
 - ۵ - خرید اثاثه اداری به ارزش ۲۳/۷۵۰ ریال و ملزومات اداری به ارزش ۲/۵۹۰ ریال به طور نسیه.
 - ۷ - پرداخت اجاره ماهیانه به مبلغ ۱/۷۵۰ ریال.
 - ۱۰ - دریافت مبلغ ۷۳/۵۸۰ ریال بابت خدمات ارائه شده به مشتریان.
 - ۱۱ - پرداخت بدهی ایجاد شده در تاریخ پنجم فروردین ماه.
 - ۱۲ - ارسال صورتحساب انجام خدمات برای مشتریان به مبلغ ۸۶/۵۶۶ ریال.
 - ۱۵ - پرداخت حقوق کارکنان مؤسسه به مبلغ ۴۶/۲۵۶ ریال.
 - ۱۷ - خرید ملزومات اداری به طور نسیه به مبلغ ۸/۱۳۶ ریال.
 - ۱۹ - دریافت مبلغ ۳۲/۵۰۰ ریال از مشتریان بابت قسمتی از صورتحسابهای ارسال شده در تاریخ دوازدهم فروردین.
 - ۲۴ - پرداخت مبلغ ۷/۸۱۶ ریال بابت یکی از سفته‌های صادر شده در تاریخ چهارم فروردین ماه. از این مبلغ ۵/۰۰۰ ریال مربوط به اصل بدهی و ما بقی مربوط به بهره آن است.
 - ۳۱ - برداشت نقدی آقای زارع به مبلغ ۷/۵۰۰ ریال برای انجام مصارف شخصی.

مطلوبست:

- ۱- ثبت رویدادهای مالی فوق در دفتر روزنامه عمومی.
- ۲- نقل اقلام ثبت شده به حسابهای مربوط در دفتر کل (فرم T).
- ۳- تهیه تراز آزمایشی به تاریخ ۳۱ فروردین ماه سال ۱۳-.

۳-۷ تراز آزمایشی مؤسسه خدماتی اسکندری که در زیر ارائه شده است، دارای توزن

نمی باشد.

مؤسسه خدماتی اسکندری

تراز آزمایشی

۱۳-/۳/۳۱

نام حساب	شماره حساب	مانده بدهکار	مانده بستانکار
صندوق		۹۵۵	
حسابهای دریافتی		۳,۲۷۲	
ملزومات		۹۶۵	
اثاثه			۴,۵۱۸
حسابهای پرداختی			۸,۱۲۳
حقوق پرداختی			۵۲۵
سرمایه آقای اسکندری			۳,۹۱۵
برداشت			۳۷۵
درآمد حاصل از ارائه خدمات			۵,۶۱۸
هزینه حقوق		۱,۱۰۰	
هزینه اجاره		۳۶۳	
هزینه آب و برق		۶۳	
جمع		۶,۸۱۸	۲۳,۰۷۴

با بررسی این تراز آزمایشی و جریان انتقال اقلام از دفتر کل به تراز آزمایشی، متوجه موارد زیر شده ایم:

الف- جمع ستون بدهکار تراز آزمایشی صحیح نیست.

ب- مانده حسابهای پرداختی در دفتر کل مبلغ ۳,۱۲۸ ریال است که در نقل آن به تراز آزمایشی ۸,۱۲۳ ریال نوشته شده است. (این اشتباه قبل از کشف مورد «و» پیدا شده است.)

ج- جمع عمودی حساب هزینه حقوق مبلغ ۴۵ ریال اضافه است.

د- جمع ستون بدهکار صندوق ۴,۶۸۳ ریال و جمع ستون بستانکار آن ۳,۹۷۸ ریال است.

با بررسی جریان نقل اقلام از دفتر روزنامه عمومی به دفتر کل، موارد زیر آشکار شده است:

ه- مبلغ ۷۸۰ ریال به بدهکار حسابهای دریافتی نقل نگردیده است.

و- هر نقل مبلغ ۱۳۰ ریال به بستانکار حسابهای پرداختی، اشتهاً مبلغ ۱,۳۰۰ ریال نوشته

شده است.

ز- نقل مبلغ ۱۷۰ ریال به بستانکار حساب در آمد از قلم افتاده است.

ح- مبلغ ۹۳ ریال به بدهکار حساب هزینه حقوق نقل گردیده، که رقم صحیح آن ۱۸۳ ریال می باشد.

مطلوبست:

تهیه تراز آزمایشی مؤسسه خدماتی اسکندری در تاریخ ۳۱ خرداد -۱۳ که دارای توازن باشد.

گروه ب:

۳-۱ ترازنامه مؤسسه خدماتی مازندران در تاریخ اول مهر ماه -۱۳ در زیر دیده

می شود:

مؤسسه خدماتی مازندران

ترازنامه

۱۳-۷/۱

بدهیها و حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه		دارائتها	
	بدهیها:	۱۰,۳۱۵	صندوق
۱۱,۷۷۰	حسابهای پرداختی	۹,۴۶۳	حسابهای دریافتی
	اسناد پرداختی	۱,۸۴۰	ملزومات اداری
۱۱,۷۷۰	جمع بدهیها	۲,۲۵۰	پیش پرداخت بیمه
	حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه:	۲۴,۱۸۷	وسایل نقلیه
۴۹,۶۶۰	سرمایه آقای مازندران	۱۳,۳۷۵	اثاثه اداری
۶۱,۴۳۰	جمع بدهیها و سرمایه	۶۱,۴۳۰	جمع دارائتها

رویدادهای مالی زیر در مهر ماه انجام پذیرفته است:

۲ مهر - ارسال صورت حساب انجام خدمات برای مشتریان به مبلغ ۹,۳۰۰ ریال.

۴ - پرداخت مبلغ ۱,۷۰۳ ریال به فروشگاه امید، بابت ملزوماتی که قبلاً خریداری گردیده بود.

۶ - پرداخت مبلغ ۷۶۷ ریال بابت هزینه تبلیغات.

۸ - خرید ملزومات اداری به طور نسیه از فروشگاه ایمان به ارزش ۱,۰۴۲ ریال.

- ۱۳- مهر - دریافت مبلغ ۲/۸۰۰ ریال بابت قسمتی از طلب مؤسسه.
- ۱۴ - خرید ائانه اداری به طور نقد به ارزش ۸۷۵ ریال.
- ۱۵ - پرداخت حقوق کارکنان به مبلغ ۱/۸۲۸ ریال.
- ۱۸ - خرید یک اتومبیل به مبلغ ۲۱/۵۷۳ ریال که ۶/۲۵۰ ریال آن به طور نقد پرداخت شد و برای بقیه مبلغ سفته‌ای صادر گردید.
- ۲۱ - دریافت وجه حاصل از ارائه خدمات به مشتریان به مبلغ ۲/۹۰۰ ریال.
- ۲۳ - پرداخت اجاره ماهیانه دفتر کار به مبلغ ۱/۱۸۷ ریال.
- ۲۴ - دریافت مبلغ ۶/۱۵۰ ریال بابت قسمتی از طلب مؤسسه.
- ۲۹ - برداشت نقدی جهت مصارف شخصی به مبلغ ۱/۲۵۰ ریال.
- ۳۰ - پرداخت حقوق کارکنان به مبلغ ۱/۹۳۰ ریال.

مطلوبست:

- ۱- افتتاح حسابهایی در دفتر کل، برای کلیه مانده‌ها و شماره گذاری آنها.
- ۲- ثبت رویدادهای مالی مهرماه در دفتر روزنامه عمومی مؤسسه خدماتی مازندران.
- ۳- نقل ارقام ثبت شده از دفتر روزنامه به دفترکل (شماره صفحه دفتر روزنامه ۳۰ فرض شده است).
- ۴- تهیه تراز آزمایشی در تاریخ ۳۰ مهرماه.
- ۵- تهیه صورتهای مالی مؤسسه خدماتی مازندران.

۲-۳ آقای تقوی، مؤسسه خدمات مشاوره حقوقی خود را در دی ماه -۱۳ با سرمایه‌ای معادل ۴۱/۲۵۰ ریال، تأسیس کرد. وی رویدادهای مالی سه ماهه دی، بهمن و اسفند خود را در دفاتر حسابداری ثبت نمود. ولی اطلاعاتی به شرح زیر در اختیار شما قرار داد:

۱- در تاریخ سوم دی ماه، ساختمانی به ارزش ۲۰۰/۰۰۰ ریال به طور نقد و نسیه خریداری گردید، که مبلغ ۲۵/۰۰۰ ریال آن به طور نقد پرداخت شد. (یک چهارم از ارزش این ساختمان، مربوط به زمین آن می‌باشد).

۲- در طی ماههای دی، بهمن و اسفند، پرداختهای نقدی زیر انجام پذیرفته است:

الف- خرید ملزومات به مبلغ ۵/۳۲۷ ریال.

ب- پیش پرداخت جهت چاپ آگهی در روزنامه در ماههای آتی به مبلغ ۱/۶۲۵ ریال.

ج- پرداخت مبلغ ۲/۰۰۰ ریال بابت قسمتی از بدهی مربوط به خرید ساختمان.

د- هزینه بهره به مبلغ ۲/۴۳۳ ریال.

ه- هزینه آب و برق به مبلغ ۶۲۷ ریال.

- و- هزینه اجاره مبلغ ۱,۸۰۰ ریال.
- ز- هزینه حقوق به مبلغ ۲۸,۳۷۳ ریال.
- ح- برداشت نقدی آقای تقوی به مبلغ ۶,۲۵۰ ریال.
- ۳- دریافت‌های نقدی در طی این دوره، مبلغ ۳۴,۷۷۵ ریال بوده است که ناشی از ارائه خدمات می‌باشد.
- ۴- در تاریخ ۲۹ اسفند ماه، صورت حسابهای ارسالی جهت مشتریان، بابت ارائه خدمات، جمعاً به مبلغ ۹,۰۴۵ ریال می‌باشد.
- ۵- مبالغ هزینه تحقق یافته ولی پرداخت نشده در تاریخ ۲۹ اسفند ماه عبارتند از:
- الف- صورت حساب آب و برق به مبلغ ۱۵۵ ریال.
- ب- اجاره پرداخت نشده به مبلغ ۳۵۰ ریال.
- ج- صورت حساب تعمیر ماشین تحریر به مبلغ ۱,۵۶۷ ریال:
- مطلوبست:
- تهیه صورتهای مالی (برای سهولت در انجام کار، می‌توانید، ابتدا، کلیه رویدادهای مالی را تجزیه تحلیل نموده، در حسابهایی به شکل «T» ثبت کنید).

۳-۳ خانم محمدی، اجازه تأسیس یک دبستان غیر انتفاعی را در تاریخ اول مهرماه سال ۱۳۰۰، از وزارت آموزش و پرورش کسب نمود. رویدادهای مالی زیر در مهرماه انجام پذیرفته است:

- ۱ مهر - افتتاح یک حساب جاری به نام دبستان دخترانه غیر انتفاعی محمدی، نزد بانک ملی با سپرده‌ای معادل مبلغ ۴۱,۲۵۰ ریال.
- ۲ - انعقاد قرارداد اجاره، جهت ساختمان دبستان، که بر اساس آن مبلغ ۱۱,۲۵۰ ریال به عنوان حسن نگهداری ساختمان در ابتدا پرداخت گردید. اجاره ماهیانه معادل مبلغ ۱,۲۵۰ ریال است. (از عنوان حساب سپرده حسن نگهداری ساختمان استفاده شود.)
- ۴ - خرید اثاثه به ارزش ۱۰,۵۷۸ ریال و ملزومات به ارزش ۲,۰۶۵ ریال به طور نسیه.
- ۶ - خرید چهار عدد مینی بوس، جهت سرویس ایاب و ذهاب دانش آموزان که ارزش هر کدام ۳۷,۵۰۰ ریال می‌باشد. در این معامله خانم محمدی مبلغ ۲۵,۰۰۰ ریال به طور نقد پرداخت نمود و برای بقیه مبلغ، چندین سفته ۶٪ با سر رسیدهای مختلف، قابل پرداخت در وجه کمپانی فروشنده صادر کرد.
- ۱۰ - دریافت مبلغ ۷,۷۳۰ ریال بابت شهریه تعدادی از دانش آموزان.
- ۱۱ - پرداخت بدهی ایجاد شده در تاریخ چهارم مهرماه بابت ملزومات خریداری شده.

- ۱۵ مهر - پرداخت حقوق کارکنان به مبلغ ۵,۶۲۵ ریال.
- ۱۸ - ارسال صورت حساب شهریه تعدادی از دانش آموزان به مبلغ ۱۰,۵۴۳ ریال.
- ۱۹ - خرید ملزومات به طور نسیه به مبلغ ۸۱۵ ریال.
- ۲۳ - دریافت مبلغ ۸,۲۰۸ ریال از بعضی از دانش آموزانی که در تاریخ ۱۸ مهر ماه، صورت حساب شهریه، برایشان فرستاده شده بود.
- ۲۵ - برداشت مبلغ ۱۰,۰۰۰ ریال جهت مصارف شخصی.

مطلوبست:

- ۱- ثبت رویدادهای مالی فوق در دفتر روزنامه عمومی دبستان دخترانه غیرانتفاعی محمدی.
- ۲- نقل ارقام ثبت شده از دفتر روزنامه به حسابهای مربوط در دفتر کل.
- ۳- تهیه تراز آزمایشی در تاریخ ۳۰ مهر ماه -۱۳.

۴-۳ تراز آزمایشی چاپخانه پیام در تاریخ ۳۱ خرداد ماه سال -۱۳ در زیر ارائه شده است و همان طوری که دیده می شود، دارای توازن نمی باشد.

چاپخانه پیام

تراز آزمایشی

۱۳-۳/۳۱

نام حساب	شماره حساب	مانده بدهکار	مانده بستانکار
صندوق	۱۱	۱,۱۲۰	
حسابهای دریافتی	۱۲	۴,۷۴۰	
ملزومات	۱۵	۱,۷۹۰	
ماشین آلات	۱۷	۵,۲۵۰	
وسایل نقلیه	۱۸	۸,۷۵۰	
حسابهای پرداختی	۲۱		۱,۶۵۷
سرمایه آقای پیام	۳۱		۱۲,۸۴۵
برداشت	۳۲		۱,۲۵۰
درآمد	۴۱		۹,۲۹۰
هزینه حقوق	۵۱	۸۷۵	
هزینه اجاره	۵۲	۲۵۰	
هزینه تلفن	۵۵	۱۶۰	
جمع		۲۵,۴۳۵	۲۵,۰۴۲

با بررسی تراز آزمایشی و جریان نقل مانده‌ها از دفتر کل به تراز آزمایشی، موارد زیر روشن شده است:

الف- جمع ستون بدهکار تراز آزمایشی اشتباه است.

ب- مانده حسابهای پرداختی در دفتر کل، ۱/۵۶۷ ریال بوده، که ۱/۶۵۷ ریال به تراز آزمایشی نقل گردیده است.

با کنترل مانده گیری حسابها در دفتر کل به موارد زیر برخوردیم:

ج- جمع عمودی، حساب هزینه تلفن معادل مبلغ ۴۵ ریال بیشتر نشان داده شده است.

د- جمع ستون بدهکار حساب صندوق ۴/۶۱۹ ریال و جمع ستون بستانکار آن ۳/۷۴۵ ریال می‌باشد.

با بررسی جریان انتقال ارقام از دفتر روزنامه به حسابهای دفتر کل، موارد زیر را یافته‌ایم:

ه- مبلغ ۱/۳۰۰ ریال به بدهکار حسابهای دریافتی نقل گردیده که رقم صحیح آن، ۱۳۰ ریال است.

و- نقل یک رقم بدهکار به مبلغ ۱/۱۵۰ ریال به حسابهای پرداختی از قلم افتاده است.

ز- نقل یک رقم بستانکار به مبلغ ۱۹۰ ریال به حساب درآمد، از قلم افتاده است.

ح- مبلغ ۷۷۵ ریال به بستانکار حسابهای پرداختی نقل گردیده، که صحیح آن ۷۵۷ ریال می‌باشد.

مطلوبست:

تهیه یک تراز آزمایشی که دارای توازن باشد.

۳-۵ تراز آزمایشی مؤسسه حمل و نقل کرمانی در اول شهریور ماه سال ۱۳- در زیر ارائه گردیده است:

مؤسسه حمل و نقل کرمانی

تراز آزمایشی

۱۳-/۶/۱

نام حساب	شماره حساب	مانده بدهکار	مانده بستانکار
صندوق	۱۱	۶,۳۴۰	
حسابهای دریافتی	۱۳	۱۱,۲۵۰	
لوازم یدکی اتومبیل	۱۵	۱,۷۹۵	
وسایل نقلیه	۱۸	۴,۵۰۰	

نام حساب	شماره حساب	مانده بدهکار	مانده بستانکار
حسابهای پرداختی	۲۲		۳,۲۶۸
سرمایه آقای کرمانی	۳۱		۲۰,۶۱۷
برداشت	۳۲	-	
درآمد	۴۱		-
هزینه حقوق کارکنان	۵۱	-	
هزینه اجاره	۵۲	-	
هزینه سوخت	۵۵	-	
جمع		۲۳,۸۸۵	۲۳,۸۸۵

رویدادهای مالی زیر در شهریور ماه، انجام پذیرفته است:

- ۲ شهریور - دریافت مبلغ ۶,۲۵۰ ریال از مشتریان بابت ارائه خدمات.
- ۴ پرداخت مبلغ ۱,۳۱۵ ریال بابت لاستیکهای اتومبیل که قبلاً به طور نسیه خریداری شده بود.
- ۵ خرید لوازم مورد نیاز اتومبیلها به طور نسیه به ارزش ۱,۵۵۳ ریال.
- ۷ دریافت نقدی از مشتریان بابت ارائه خدمات حمل و نقل به مبلغ ۸,۱۲۵ ریال.
- ۱۰ خرید یک اتومبیل به ارزش ۳,۱۲۵ ریال که ۶۲۵ ریال آن به طور نقد پرداخت گردید.
- ۱۱ پرداخت هزینه سوخت اتومبیل به مبلغ ۹۶۸ ریال.
- ۱۴ ارسال صورت حساب انجام خدمات حمل و نقل به مبلغ ۱,۸۷۵ ریال برای مشتریان.
- ۱۵ پرداخت حقوق کارکنان به مبلغ ۳,۷۵۰ ریال.
- ۱۹ پرداخت هزینه اجاره به مبلغ ۲,۶۶۷ ریال.
- ۲۲ دریافت مبلغ ۲,۵۰۰ ریال بابت ارائه خدمات.
- ۲۵ دریافت مبلغ ۱,۲۵۰ ریال از مشتریان (مربوط به ارائه خدمات ماه قبل).
- ۲۷ برداشت مبلغ ۵,۰۰۰ ریال، جهت مصارف شخصی.

مطلوبست:

۱- ثبت کلیه مانده‌ها، در حسابهایی به شکل «T».

۲- ثبت رویدادهای مالی شهریور ماه در دفتر روزنامه عمومی

۳- نقل ارقام ثبت شده از دفتر روزنامه به حسابهای مربوط در دفتر کل (فرم T).

۴- تهیه تراز آزمایشی در تاریخ ۳۱ شهریور ماه.

۳-۶ ترازنامه‌های مقایسه‌ای مورخ اول مهر ماه و ۳۰ مهر ماه آتیله عکاسی نوشین، همچنین صورت سود و زیان مهرماه آن در زیر دیده می شود:

آتیله عکاسی نوشین
ترازنامه مقایسه‌ای

بدیهها و حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه		دارائها	
مهر ۱	مهر ۳۰	مهر ۱	مهر ۳۰
بدیهها:			
۱,۳۵۰	۵,۸۷۷	۴,۱۱۶	۱,۴۶۱
			صندوق
		۲,۴۹۰	۴,۹۳۸
			حسابهای دریافتی
۱۱,۰۲۵	۶,۰۰۰	۱,۴۱۹	۱,۱۲۸
			ملزومات عکاسی
		۸۴۰	۸۴۰
			پیش پرداخت آگهی
		۳,۵۱۰	۳,۵۱۰
			وسائل نقلیه
<u>۱۲,۳۷۵</u>	<u>۱۱,۸۷۷</u>	<u>۱۲,۳۷۵</u>	<u>۱۱,۸۷۷</u>
			جمع دارائها
			جمع بدیهها و حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه

آتیله عکاسی نوشین

صورت سود و زیان

برای مهر ماه سال ۱۳-

۷,۲۰۰

درآمد حاصل از ارائه خدمات عکاسی

هزینه‌ها:

۱,۶۵۰

هزینه حقوق

۲۱۰

هزینه اجاره

۲۰۱

هزینه بیمه

۱۱۴

هزینه آب و برق

۲,۱۷۵

جمع هزینه‌ها

۵,۰۲۵

سود ویژه

آتیله عکاسی نوشین کلیه کالا و خدمات را به طور نسبیته تحصیل می نماید و فقط حقوق به طور نقد پرداخت می شود. درآمد ناشی از ارائه خدمات عکاسی به نسبت ۸۰٪ نسبیته و ۲۰٪ نقد دریافت می گردد. در طی مهرماه، آقای نوشین هیچگونه برداشتی ننموده است.
مطلوبست:

با استفاده از صورتهای مالی و اطلاعات ارائه شده، آرتیکلهای لازم را در دفتر روزنامه عمومی ثبت نمایید.

مسأله تصمیم گیری

در اول اردیبهشت ماه سال ۱۳- آقای جاودانی با پرداخت مبلغ ۲/۵۰۰/۰۰۰ ریال بابت سر- قفلی یک مغازه، اغذیه فروشی جاودان را افتتاح نمود. ایشان برای شروع به کار مبلغ ۵۰۰/۰۰۰ ریال وام بلند مدت با وثیقه ملکی (خانه مسکونی) از بانک ملی دریافت نمود. در تاریخ پانزدهم اردیبهشت آقای جاودانی مقداری ائانه به ارزش ۱۵۷/۵۰۰ ریال به طور نقد خرید. در این معامله مبلغ ۴۵/۰۰۰ ریال به طور نقد پرداخت شد و برای بقیه بدهی چندین سفته با سر رسیدهای مختلف صادر و ارائه گردید.

در طی پنج ماه اول سال آقای جاودانی به کار در اغذیه فروشی خود پرداخت. ایشان افرادی را استخدام نمود و ائانه و ملزومات مورد نیاز را برای تکمیل کار خریداری کرد؛ اما متأسفانه دفاتر حسابداری برای ثبت رویدادهای مالی تهیه ننمود. از اینرو در پایان شهریور ماه از شما دعوت کرد تا دفاتر حسابداری اغذیه فروشی جاودان را تنظیم نمایید. شما با بررسیهای خود دریافتید که مبلغ ۲/۴۳۷/۵۰۰ ریال در طی ۵ ماه به حساب بانکی سپرده شده است. از این مبلغ، ۵۰۰/۰۰۰ ریال مربوط به دریافت وام بانکی و مبلغ ۱/۹۳۷/۵۰۰ ریال مربوط به درآمد به دست آمده می باشد. پرداختهای مغازه شامل ۴۰۸/۷۵۰ ریال هزینه نظافت ۱/۰۵۲/۸۷۵ ریال هزینه حقوق، ۹۰/۵۲۵ ریال هزینه آب و برق و تلفن، ۱۰۰/۰۰۰ ریال هزینه اجاره، ۱۵۰/۰۰۰ ریال ملزومات، ۴۵/۰۰۰ ریال بابت یکی از سفتههای صادره، ۱۶۵/۳۵۰ ریال هزینه آگهی و ۲۵/۰۰۰ ریال برداشت جهت مصارف شخصی است. بعلاوه معادل مبلغ ۱۲۵/۰۰۰ ریال درآمد تحقق یافته ولی وجهی بابت آن دریافت نشده است، ضمناً مبلغ ۱۲/۹۰۰ ریال حقوق و مبلغ ۱۲/۵۰۰ ریال هزینه نظافت هنوز پرداخت نگردیده است.

مطلوبست:

۱- برای آقای جاودانی توضیح دهید که اغذیه فروشی دارای عملیات سودآور بوده است یا

خیر.

۲- سود ویژه اغذیه فروشی را در پایان شهریور ماه محاسبه نمایید.

۳- دارائیه‌ها و بدهیهای اغذیه فروشی را در پایان شهریور ماه تعیین نمایید.

فصل چهارم

انجام تعديلات، تهيه کار برگ، بستن حسابها

فصل چهارم

انجام تعدیلات، تهیه کار برگ، بستن حسابها

پس از مطالعه این فصل باید بتوانید:

- حسابهای دائمی، موقتی و مخلوط را شرح دهید.
- تعدیل حسابها را انجام دهید.
- پیش پرداختهای هزینه، پیش دریافتهای درآمد، هزینه‌ها و درآمدهای ثبت نشده را توضیح دهید

- تراز آزمایشی تعدیل شده را تهیه نمایید.

- کار برگ را تهیه نمایید.

- فرآیند بستن حسابهای موقت را توضیح دهید.

- دلایل بستن حسابهای موقت را شرح دهید.

- حساب خلاصه سود و زیان و ارتباط آن را با بستن حسابهای موقت توضیح دهید.

- بستن حساب خلاصه سود و زیان و حساب برداشت را شرح دهید.

- تراز آزمایشی اختتامی را تهیه نمایید.

- فرآیند بستن حسابهای دائمی را توضیح دهید.

دانستیم که رویدادهای مالی واقع شده در یک مؤسسه اقتصادی در طی یک دوره مالی، در دفاتر خاصی به ثبت می‌رسند. در پایان هر دوره مالی با استفاده از مانده حسابها صورتهایی تهیه می‌گردند (صورتهای مالی)، که باید منعکس کننده دارائیها، بدهیها، درآمدهای کسب شده و هزینه‌های پرداخت شده مؤسسه مورد نظر باشند. در این جا ذکر این نکته ضروری است، که رویدادهای مالی واقع شده در یک مؤسسه اقتصادی به دو دسته تقسیم می‌گردد:

۱- رویدادهای مالی بیرونی

۲- رویدادهای مالی درونی

رویدادهای مالی بیرونی، همان رویدادهایی هستند که بین مؤسسه مورد نظر و سایر مؤسسات انجام می‌پذیرند. مانند: قراردادی که برای بیمه ساختمان مؤسسه با یک شرکت بیمه منعقد می‌گردد. اما رویدادهای مالی درونی، آن دسته از رویدادهای مالی هستند که به منظور تعدیل مانده بعضی از حسابها و به دست آوردن مانده واقعی آن در دفاتر مؤسسه انجام می‌پذیرند. مانند: تعدیل مانده حساب پیش پرداخت بیمه ساختمان در پایان دوره مالی.

در این فصل چگونگی انجام تعدیلات لازم در بعضی از حسابها، تهیه کار برگ، و بستن حسابها در پایان دوره مالی مورد بحث قرار می‌گیرد.

حسابهای دائمی، موقتی، مخلوط

حسابهای موجود در یک مؤسسه را از جهتی می توان به سه دسته تقسیم نمود:

۱- حسابهای دائمی

این حسابها همان طوری که از نامشان پیداست، دائمی هستند. یعنی، فقط مربوط به یک دوره مالی نبوده، مانده آنها به دوره مالی بعد انتقال می یابد. حسابهای ترازنامه، از نوع حسابهای دائمی می باشند. در پایان هر دوره مالی، حسابهای دائمی مانده گیری می شود و سپس مانده های جدید در ترازنامه پایان دوره منعکس گردیده، به دوره مالی بعد نقل می گردند. به حسابهای دائمی، حسابهای واقعی نیز گفته می شود.

۲- 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 یک دوره مالی و به منظور طبقه بندی و محاسبه تغییرات حاصله در حساب حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه افتتاح گردیده و سرانجام در پایان همان دوره مالی بسته می شوند. حسابهای مربوط به صورت سود و زیان جزء حسابهای موقتی می باشند. مانده این حسابها به حساب خلاصه سود و زیان بسته می شود و مانده حساب اخیر، که سود یا زیان ویژه دوره مالی است به حساب سرمایه صاحب مؤسسه انتقال می یابد، در نتیجه در پایان دوره مالی، مانده ای از این حسابها وجود ندارد که به دوره مالی بعد منتقل گردد.

۳- حسابهای مخلوط

این حسابها، همانطوری که از نامشان پیداست، مخلوطی از حسابهای دائمی و موقتی می باشند. بدین ترتیب، در پایان دوره مالی، با استفاده از تعدیلات، آن قسمت از مانده حساب را که جزء حسابهای موقتی است (باید به صورت سود و زیان انتقال یابد، یعنی در محاسبه سود یا زیان ویژه دوره مالی موثر است و به حساب خلاصه سود و زیان بسته می شود)، از آن جدا می نمایند و مابقی را که جزء حسابهای دائمی است، به ترازنامه پایان دوره انتقال می دهند. پیش

پرداختهای هزینه، پیش دریافتهای درآمد از حسابهای مخلوط می‌باشند. (بدیهی است پس از انجام تعدیلات پایان دوره تنها دو دسته حساب، موقتی و دائمی در دفاتر وجود دارد.)

تعدیل حسابها

پیشتر گفته شد که در پایان دوره مالی، صورتهای مالی تهیه می‌گردند. برای این که صورتهای حاوی اطلاعات صحیح باشند، لازم است که قبل از تهیه آنها، حسابهای دفترکل، تعدیل گردند. البته باید توجه داشت که اولاً کلیه حسابها نیاز به تعدیل ندارند، بلکه حسابهای مخلوط و آن دسته از هزینه‌ها و درآمدهایی که ثبت نگردیده‌اند باید تعدیل گردند. ثانیاً با تعدیل حسابها، اشتباهات مربوط به ثبت رویدادهای مالی در دفتر روزنامه، نقل آنها به دفترکل و مانده گیریه‌ها تصحیح نمی‌گردد.

از آن جایی که، در ثبت رویدادهای مالی، روش حسابداری تعهدی^۱ مورد استفاده می‌باشد، بنابراین آن دسته از درآمدها و هزینه‌هایی که تحقق یافته و مربوط به این دوره مالی هستند؛ اگرچه دریافت و یا پرداخت نشده‌اند، باید در دفاتر ثبت گردند.

لازم به یادآوری است که در پایان دوره مالی، آرتیکلهای تعدیلی ابتدا در دفتر روزنامه ثبت می‌گردند؛ سپس به حسابهای مربوط در دفتر کل انتقال می‌یابند. (کلیه ثبتهای تعدیلی، هم بر صورت سود و زیان و هم بر ترازنامه اثر می‌گذارند.)

ثبتهای تعدیلی، در پایان دوره مالی را می‌توان در یکی از چهار گروه زیر طبقه بندی نمود:

- ۱- پیش پرداختهای هزینه
- ۲- پیش دریافتهای درآمد
- ۳- هزینه‌های ثبت نشده
- ۴- درآمدهای ثبت نشده

۱. در روش حسابداری تعهدی، با قطعی شدن هر درآمد و یا هزینه، ثبت مربوط به آن در دفاتر انجام می‌پذیرد. در حالی که در روش حسابداری نقدی، پس از دریافت و یا پرداخت وجه مربوط به درآمد و هزینه، آرتیکل مربوط به آن ثبت می‌گردد. در نتیجه نیازی به ثبت تعدیلات در پایان دوره مالی نمی‌باشد. روش حسابداری نقدی جزء اصول پذیرفته شده حسابداری نمی‌باشد.

پیش پرداختهای هزینه و تعدیلات مربوط به آن

هر گاه مؤسسه‌ای هزینه‌ای را متحمل گردد که منافع مربوط به آن در بیش از یک دوره مالی عاید گردد، آن را پیش پرداخت هزینه می‌نامند. پیش پرداخت هزینه را به دو صورت می‌توان در حسابها ثبت نمود:

۱- ثبت پیش پرداخت هزینه در بدهکار یک حساب دارائی

در این صورت، در پایان دوره مالی، آن قسمت که منقضی شده (متعلق به آن دوره مالی بوده است) با یک آرتیکل تعدیلی به حساب هزینه منتقل می‌شود. از جمله این تعدیلات، می‌توان تعدیلات مربوط به ثبت استهلاک، پیش پرداخت بیمه، ملزومات،... را نام برد.

الف - ثبت تعدیلات مربوط به استهلاک

ثبت آرتیکل تعدیلی مربوط به استهلاک در پایان دوره مالی، که موجب بدهکار شدن حساب هزینه استهلاک و بستانکار شدن حساب استهلاک انباشته می‌گردد، نوعی ثبت تعدیلی مربوط به پیش پرداختهای هزینه به حساب می‌آید. به عنوان مثال اگر مؤسسه‌ای ساختمان محل کار خود را به قیمت $6,800,000$ ریال خریداری نماید و پیش بینی کند، که این ساختمان برای مدت ۲۰ سال قابل استفاده خواهد بود (عمر مفید ساختمان) در واقع نوعی پیش پرداخت هزینه است، زیرا ارزش ساختمان به تدریج طی ۲۰ سال به هزینه تبدیل می‌شود و در صورتی که ساختمان مزبور پس از این مدت ارزشی نداشته باشد، هر ساله باید مبلغ $340,000$ ریال $(= 20 : 6,800,000)$ به هزینه قطعی منظور گردد.

مثال (۱-۴)

مؤسسه تجاری گلنار، در تاریخ اول فرودین ماه سال ۱۳۰۳، ساختمان محل کار خود را به قیمت $6,800,000$ ریال خریداری نمود. پیش بینی می‌شود که عمر مفید این ساختمان، ۲۰ سال بوده، پس از آن ساختمان مذکور، هیچ ارزشی نداشته باشد. در پایان سال ۱۳۰۳، آرتیکل تعدیلی زیر در دفتر روزنامه عمومی ثبت می‌گردد. (روش خط مستقیم محاسبه استهلاک)

صفحه....

دفتر روزنامه عمومی مؤسسه تجاری گلنار

تاریخ ۱۳--	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۲۹ اسفند	هزینه استهلاک ساختمان استهلاک انباشته ساختمان ثبت استهلاک ساختمان در پایان دوره مالی		۳۴۰,۰۰۰	۳۴۰,۰۰۰

با نقل اقلام فوق از دفتر روزنامه عمومی به دفتر کل، دو حساب هزینه استهلاک ساختمان و استهلاک انباشته ساختمان در این دفتر افتتاح می گردند. مانده حساب اول به همراه سایر هزینه ها، در صورت سود و زیان منعکس می گردد. حساب دوم که یک حساب کاهنده دارایی است، جزء حسابهای دائمی بوده، در ترازنامه و در زیر حساب ساختمان منعکس شده، از آن کسر می گردد.

البته باید توجه داشت که روشهای مختلفی برای محاسبه استهلاک وجود دارد که در فصل مربوط به دارائیهای ثابت به تفصیل مورد بررسی قرار خواهد گرفت.

ب- ثبت تعديلات مربوط به پیش پرداخت بیمه

برای روشن شدن مطلب مثال (۲-۴) را مورد بررسی قرار می دهیم:
مثال (۲-۴)

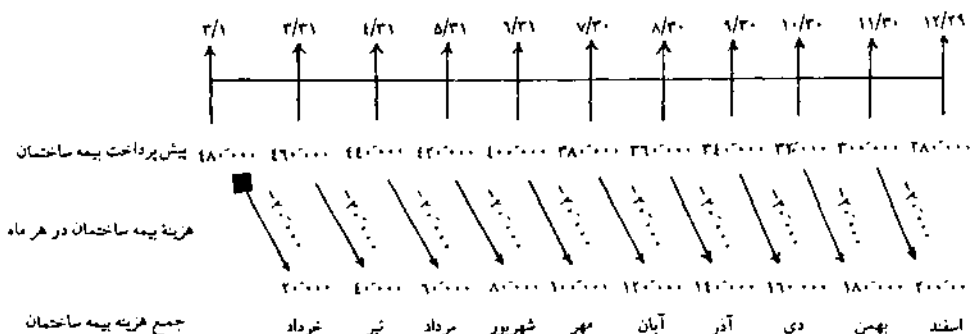
فرض می کنیم که مؤسسه تجاری گلنار در تاریخ اول خرداد ماه، ساختمان محل کار خود را با پرداخت مبلغ ۴۸۰,۰۰۰ ریال برای مدت دو سال، در مقابل آتش سوزی بیمه نماید. در این تاریخ آر تیکل زیر در دفتر روزنامه عمومی به ثبت می رسد.

صفحه....

دفتر روزنامه عمومی مؤسسه تجاری گلنار

تاریخ ۱۳--	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱ خرداد	پیش پرداخت بیمه ساختمان صندوق پرداخت حق بیمه دو ساله ساختمان در مقابل آتش سوزی		۴۸۰,۰۰۰	۴۸۰,۰۰۰

از آن جایی که این حق بیمه مربوط به دو سال (۲۴ ماه) می باشد، بنابراین حق بیمه هر ماه معادل مبلغ ۲۰,۰۰۰ ریال ($24 = 20,000 : 480,000$) می شود. در پایان سال معادل ده ماه از حق بیمه پرداخت شده، منقضی گردیده است (یعنی به هزینه تبدیل شده است).



بنابراین باید مبلغ حق بیمه منقضی شده از حساب پیش پرداخت بیمه خارج گردد. در این تاریخ آرتیکل تعدیلی زیر در دفتر روزنامه عمومی به ثبت می رسد.

صفحه.... دفتر روزنامه عمومی مؤسسه تجاری گلنار

تاریخ ۱۳--	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۲۹ اسفند	هزینه بیمه ساختمان پیش پرداخت بیمه ساختمان تعدیل مانده حساب پیش پرداخت بیمه ساختمان		۲۰۰,۰۰۰	۲۰۰,۰۰۰

با انتقال ثبت فوق به حسابهای مربوط در دفتر کل، مانده حساب پیش پرداخت بیمه ساختمان به مبلغ واقعی (۲۸۰,۰۰۰ ریال) تعدیل می گردد.

پیش پرداخت بیمه ساختمان		هزینه بیمه ساختمان	
۲۰۰,۰۰۰ (۱۲/۲۹)	۴۸۰,۰۰۰ (۳/۱)		۲۰۰,۰۰۰ (۱۲/۲۹)
	مانده ۲۸۰,۰۰۰		

ج - ثبت تعدیلات مربوط به ملزومات

ملزومات قسمتی از دارائی است که به طور روزانه و در جریان کار جاری مؤسسه استفاده شده، از بین می‌رود. (مانند: لوازم التحریر، قطعات یدکی مصرفی، ...) در زمان خرید ملزومات با توجه به این که روش مؤسسه ثبت پیش پرداختها در حساب دارایی است کل مبلغ مربوط به آن، در حساب موجودی ملزومات ثبت می‌شود. در پایان دوره مالی با شمارش و ارزیابی میزان موجودی ملزومات، آن مقدار را که مصرف شده است، به حساب هزینه ملزومات منظور می‌نمایند.

مثال (۳-۴)

فرض می‌کنیم که مؤسسه تجاری گلنار، در تاریخ هشتم خرداد ماه معادلی مبلغ ۶۰,۰۰۰ ریال ملزومات اداری به‌طور نقد خریده باشد. در این تاریخ آرتیکل زیر در دفتر روزنامه عمومی به ثبت می‌رسد.

دفتر روزنامه عمومی مؤسسه تجاری گلنار صفحه...

تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱۳-- ۸	موجودی ملزومات اداری صندوق خرید ملزومات اداری به‌طور نقد		۶۰,۰۰۰	۶۰,۰۰۰

با انتقال ثبت فوق به دفتر کل، حساب موجودی ملزومات اداری در این دفتر افتتاح می‌گردد. در صورتی که در طی دوره مالی، مجدداً ملزومات اداری خریداری شود، مبالغ مذکور به بدهکار

این حساب انتقال می‌یابد، اما ثبتی که نشان دهنده ملزومات اداری مصرف شده باشد، انجام نمی‌پذیرد.

با موجودی برداری در پایان دوره مالی در مؤسسه تجاری گلنار، موجودی ملزومات اداری معادل مبلغ ۲۵/۰۰۰ ریال تعیین گردید. بنابراین، معلوم می‌شود که معادل ۳۵/۰۰۰ ریال (۶۰/۰۰۰ - ۲۵/۰۰۰ = ۳۵/۰۰۰) از موجودی ملزومات اداری در طی دوره مالی مصرف شده است. در این تاریخ آر تیکل تعدیلی زیر در دفتر روزنامه عمومی به ثبت می‌رسد.

صفحه... دفتر روزنامه عمومی مؤسسه تجاری گلنار

تاریخ ۱۳--	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۲۹ اسفند	هزینه ملزومات اداری موجودی ملزومات اداری تعدیل مانده حساب موجودی ملزومات اداری		۳۵/۰۰۰	۳۵/۰۰۰

با انتقال ثبت فوق به حسابهای مربوط در دفتر کل، مانده حساب ملزومات اداری به رقم واقعی (۲/۵۰۰۰ ریال) تعدیل می‌گردد.

ملزومات اداری		هزینه ملزومات اداری	
۳۵/۰۰۰ (۱۲/۲۹)	۶۰/۰۰۰ (۳/۸)	۳۵/۰۰۰ (۱۲/۲۹)	
	مانده ۲۵/۰۰۰		

۲- ثبت پیش پرداخت هزینه در بدهکار یک حساب هزینه

در این صورت، در پایان دوره مالی، آن قسمت از هزینه را که منقضی نگردیده، به حساب دارائی منتقل می‌نمایند.

مثال (۴-۴)

فرض می‌کنیم مؤسسه تجاری گلنار از روش ثبت پیش پرداختهای هزینه در حساب هزینه، استفاده می‌کند. در این صورت در تاریخ اول خرداد ماه با پرداخت حق بیمه دو ساله ساختمان به مبلغ ۴۸۰,۰۰۰ ریال، ثبت زیر در دفتر روزنامه عمومی مؤسسه انجام می‌پذیرد.

صفحه.... دفتر روزنامه عمومی مؤسسه تجاری گلنار

تاریخ ۱۳--	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱	خرداد		۴۸۰,۰۰۰	۴۸۰,۰۰۰
	هزینه بیمه ساختمان صندوق پرداخت حق بیمه دو ساله ساختمان در مقابل آتش سوزی			

در تاریخ ۲۹ اسفند ماه، با انقضای ده ماه از حق بیمه، به منظور تعدیل مانده حساب هزینه بیمه ساختمان به رقم واقعی، آر تیکل تعدیلی زیر در دفتر روزنامه عمومی به ثبت می‌رسد.

صفحه.... دفتر روزنامه عمومی مؤسسه تجاری گلنار

تاریخ ۱۳--	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۲۹	اسفند		۲۸۰,۰۰۰	۲۸۰,۰۰۰
	پیش پرداخت بیمه ساختمان هزینه بیمه ساختمان تعدیل مانده حساب هزینه بیمه ساختمان			

ارقام مربوط به آر تیکل فوق از طریق محاسبات زیر به دست آمده است:

$$\text{حق بیمه ماهانه} = ۲۴ = ۲۸۰,۰۰۰ : ۴۸۰,۰۰۰$$

$$\text{حق بیمه ده ماهه} = ۲۰۰,۰۰۰ = ۲۴ \times ۱۰$$

$$\text{پیش پرداخت بیمه} = ۲۸۰,۰۰۰ = ۴۸۰,۰۰۰ - ۲۰۰,۰۰۰$$

با انتقال ثبت فوق از دفتر روزنامه عمومی به دفتر کل، اولاً، مانده حساب هزینه بیمه

ساختمان به رقم واقعی (۲۰۰,۰۰۰ ریال) تعدیل می‌گردد. ثانیاً، حساب پیش پرداخت بیمه ساختمان که جزء حسابهای دارائی جاری می‌باشد، به وجود می‌آید.

پیش پرداخت بیمه ساختمان		هزینه بیمه ساختمان	
۲۸۰,۰۰۰ (۱۲/۲۹)	۲۸۰,۰۰۰ (۱۲/۲۹)	۴۸۰,۰۰۰ (۳/۱)	
		مانده ۲۰۰,۰۰۰	

از آن جایی که، روش مؤسسه تجاری گلنار، ثبت پیش پرداختهای هزینه در حساب هزینه است، در ابتدای دوره مالی بعد با ثبت یک آرتیکل (بر عکس آرتیکل فوق)، مجدداً مبلغ ۲۸۰,۰۰۰ ریال از حساب پیش پرداخت بیمه ساختمان به حساب هزینه ساختمان منتقل می‌گردد، تا امکان ادامه روش سال قبل فراهم شود.

صفحه....

دفتر روزنامه عمومی مؤسسه تجاری گلنار

بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ ۱۳--	
				فروردین	۱
۲۸۰,۰۰۰	۲۸۰,۰۰۰		هزینه بیمه ساختمان پیش پرداخت بیمه ساختمان ثبت مانده حساب پیش پرداخت بیمه ساختمان در حساب هزینه بیمه ساختمان		

مثال (۵-۴)

فرض می‌کنیم، مؤسسه تجاری گلنار ملزومات اداری خریداری شده در تاریخ هشتم خرداد ماه (مثال ۳-۴) را با استفاده از روش ثبت پیش پرداختهای هزینه در حساب هزینه، در دفتر روزنامه عمومی ثبت نموده باشد.

دفتر روزنامه عمومی مؤسسه تجاری گلنار صفحه....

بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ	
				۱۳--	
۶۰/۰۰۰	۶۰/۰۰۰		خرید ملزومات اداری به طور نقد صندوق هزینه ملزومات اداری	۸	خرداد

با انتقال ثبت فوق از دفتر روزنامه عمومی به دفتر کل، حساب هزینه ملزومات اداری، در این دفتر به وجود می آید. در تاریخ ۲۹ اسفند ماه با موجودی برداری، معلوم گردید که موجودی ملزومات اداری معادل مبلغ ۲۵,۰۰۰ ریال می باشد. یعنی از ملزومات اداری خریداری شده، معادل مبلغ ۳۵,۰۰۰ ریال مصرف گردیده است. در این تاریخ به منظور تعدیل مانده حساب هزینه ملزومات اداری به رقم واقعی، ثبت زیر در دفتر روزنامه عمومی انجام می پذیرد.

دفتر روزنامه عمومی مؤسسه تجاری گلنار صفحه....

بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ	
				۱۳--	
۲۵/۰۰۰	۲۵/۰۰۰		تعدیل مانده حساب هزینه ملزومات اداری هزینه ملزومات دارای موجودی ملزومات دارای	۲۹	اسفند

با انتقال ثبت فوق از دفتر روزنامه عمومی به دفتر کل، اولاً، مانده حساب هزینه ملزومات اداری، به رقم واقعی (۳۵,۰۰۰ ریال) تعدیل می گردد. ثانیاً، حساب موجودی ملزومات اداری که جزء حسابهای دارائی است، به وجود می آید.

موجودی ملزومات اداری	هزینه ملزومات اداری
۲۵,۰۰۰ (۱۲/۲۹)	۶۰,۰۰۰ (۳/۸)
	مانده ۳۵,۰۰۰

از آن جایی که، روش مؤسسه تجاری گلنار، ثبت پیش پرداختهای هزینه در حساب هزینه است، در ابتدای دوره مالی بعد، با ثبت یک آرتیکل (برعکس آرتیکل فوق)، مجدداً مبلغ ۲۵,۰۰۰ ریال از حساب موجودی ملزومات اداری به حساب هزینه ملزومات اداری منتقل می‌گردد، تا امکان ادامه روش سال قبل فراهم شود.

صفحه....

دفتر روزنامه عمومی مؤسسه تجاری گلنار

تاریخ ۱۳--	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱ فروردین	هزینه ملزومات اداری موجودی ملزومات اداری ثبت مانده حساب موجودی ملزومات اداری در حساب هزینه ملزومات اداری		۲۵,۰۰۰	۲۵,۰۰۰

پیش دریافت‌های درآمد و تعدیلات مربوط به آن

هرگاه مؤسسه‌ای، مبلغی از مشتریان خود دریافت دارد تا بعداً کالایی را تحویل دهد و یا خدمتی را ارائه نماید، مبلغ دریافت شده، پیش دریافت درآمد نامیده می‌شود. پیش دریافت درآمد را به دو صورت می‌توان در حسابها ثبت نمود:

۱- ثبت پیش دریافت درآمد در بستانکار یک حساب بدهی.

در این صورت، با دریافت وجه، حساب صندوق بدهکار و حساب پیش دریافت درآمد، بستانکار می‌گردد. پیش دریافت درآمد، یک بدهی محسوب می‌شود. زیرا دریافت وجه، قبل از ارائه کالا و یا خدمت انجام پذیرفته است، در نتیجه در حکم تعهدی برای مؤسسه می‌باشد. مانده حساب پیش دریافت درآمد در پایان سال، در سمت چپ ترازنامه (جزء بدهیهای جاری) منعکس می‌گردد. هر زمان که مؤسسه به تعهد خود عمل نماید و کالا یا خدمت را ارائه کند، درآمد تحقق می‌پذیرد و مانده حساب پیش دریافت درآمد با ثبت یک آرتیکل تعدیل می‌گردد.

مثال (۴-۶)

مؤسسه خدماتی شعله در تاریخ اول آذرماه، قراردادی مبنی بر سرویس دستگاه حرارت

مرکزی ساختمان شرکت آرمان، با شرکت مذکور به امضاء می‌رساند. بر اساس این قرار داد، مؤسسه خدماتی شعله با دریافت مبلغ ۱,۸۰۰,۰۰۰ ریال تعهد می‌نماید که در مدت شش ماه، کار سرویس دستگاه حرارت مرکزی ساختمان شرکت مذکور را به انجام رساند. در این تاریخ آرتیکل زیر در دفتر روزنامه عمومی مؤسسه به ثبت می‌رسد:

دفتر روزنامه عمومی مؤسسه خدماتی شعله

صفحه....

تاریخ ۱۳--	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱ آذر	صندوق پیش دریافت درآمد دریافت بابت سرویس دستگاه حرارت مرکزی ساختمان شرکت آرمان در مدت شش ماه		۱,۸۰۰,۰۰۰	۱,۸۰۰,۰۰۰

از آن جایی که، مبلغ ۱,۸۰۰,۰۰۰ ریال مربوط به مدت شش ماه می‌باشد، بنابراین پیش دریافت درآمد برای ماه معادل مبلغ ۳۰۰,۰۰۰ ریال ($1,800,000 \div 6 = 300,000$) می‌شود. در تاریخ ۲۹ اسفند ماه، مؤسسه خدماتی شعله، کار سرویس مربوط به چهار ماه را به پایان رسانده است؛ در نتیجه درآمد چهار ماه تحقق یافته است. در این تاریخ آرتیکل تعدیلی زیر به منظور تعدیل مانده حساب پیش دریافت درآمد در دفتر روزنامه عمومی به ثبت می‌رسد.

دفتر روزنامه عمومی مؤسسه خدماتی شعله

صفحه....

تاریخ ۱۳--	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۲۹ اسفند	پیش دریافت درآمد درآمد حاصل از ارائه خدمات ثبت درآمد تحقق یافته چهار ماه، مربوط به قرارداد شرکت آرمان		۱,۲۰۰,۰۰۰	۱,۲۰۰,۰۰۰

با نقل ثبت فوق به حسابهای مربوط در دفتر کل، مانده حساب پیش دریافت درآمد، تعدیل می‌گردد، در ضمن حساب درآمد حاصل از ارائه خدمات نیز دارای مانده صحیح می‌شود.

پیش دریافت درآمد		درآمد حاصل از ارائه خدمات	
۱,۸۰۰,۰۰۰ (۹/۱)	۱,۲۰۰,۰۰۰ (۱۲/۲۹)	× × ×	
		۱,۲۰۰,۰۰۰ (۱۲/۲۹)	
مانده ۶۰۰,۰۰۰			

۲- ثبت پیش دریافت درآمد در بستانکار حساب درآمد

در این صورت در پایان دوره مالی آن قسمت از درآمد را که تحقق نیافته است، باید از حساب درآمد، خارج نمود و به حساب پیش دریافت درآمد منتقل کرد.

مثال (۴-۷)

فرض می‌کنیم، مؤسسه خدماتی شعله (مثال ۴-۶) روش ثبت پیش دریافت درآمد در حساب درآمد، داشته باشد. در این صورت در زمان دریافت مبلغ ۱,۸۰۰,۰۰۰ ریال بابت قرارداد با شرکت آرمان، ثبت زیر در دفتر روزنامه عمومی به انجام می‌رسد.

دفتر روزنامه عمومی مؤسسه خدماتی شعله صفحه...

بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ	
				۱۳--	
۱,۸۰۰,۰۰۰	۱,۸۰۰,۰۰۰		صندوق درآمد حاصل از ارائه خدمات دریافت بابت سرویس دستگاه حرارت مرکزی ساختمان شرکت آرمان در مدت شش ماه	آذر	۱

در تاریخ ۲۹ اسفند ماه، با توجه به این که مؤسسه خدماتی شعله، کار سرویس چهار ماه را به اتمام رسانده، درآمد چهار ماه تحقق یافته است، در واقع، مابقی مبلغی که در حساب درآمد به

ثبت رسیده، تعهد مؤسسه خدماتی شعله به شرکت آرمان می‌باشد، که باید از حساب درآمد خارج گردد. در این تاریخ آرتیکل تعدیلی زیر در دفتر روزنامه به ثبت می‌رسد:

صفحه... دفتر روزنامه عمومی مؤسسه خدماتی شعله

تاریخ ۱۳--	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۲۹ اسفند	درآمد حاصل از ارائه خدمات پیش دریافت درآمد تعدیل مانده حساب درآمد حاصل از ارائه خدمات		۶۰۰,۰۰۰	۶۰۰,۰۰۰

با انتقال ثبت فوق به دفتر کل، مانده حساب درآمد حاصل از ارائه خدمات، تعدیل شده، و همچنین حساب پیش دریافت درآمد که از حسابهای بدهی است، ایجاد می‌گردد. مانده این حساب در ترازنامه پایان سال منعکس شده، به سال بعد منتقل می‌شود. اما از آن جایی که روش مؤسسه خدماتی شعله، ثبت پیش دریافت درآمد، در حساب درآمد است، در ابتدای سال بعد یک آرتیکل (بر عکس آرتیکل فوق) در دفتر روزنامه عمومی ثبت می‌گردد. تا مانده حساب پیش دریافت درآمد به حساب درآمد منتقل شده و امکان ادامه روش سال قبل فراهم می‌شود.

صفحه... دفتر روزنامه عمومی مؤسسه خدماتی شعله

تاریخ ۱۳--	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱ فروردین	پیش دریافت درآمد درآمد حاصل از ارائه خدمات ثبت مانده حساب پیش دریافت درآمد در حساب درآمد		۶۰۰,۰۰۰	۶۰۰,۰۰۰

هزینه‌های ثبت نشده و تعديلات مربوط به آن

منظور از هزینه‌های ثبت نشده، هزینه‌هایی است که تا پایان دوره مالی تحقق یافته‌اند، اما در دفاتر ثبت نگردیده‌اند. به عنوان مثال اگر پرداخت حقوق ماهانه کارکنان در تاریخ پانزدهم هر

ماه انجام پذیرد. در پایان اسفند ماه، معادل ۱۵ روز از حقوق ماهیانه کارکنان تحقق یافته، که جزء هزینه‌های دوره مالی است و باید ثبت گردد. همچنین، از آن جایی که هزینه بهره وام‌های دریافت شده، روز به روز قابل محاسبه می‌باشد، در پایان دوره مالی، باید آن قسمت از هزینه بهره را که تحقق یافته است، به حساب هزینه‌های دوره مالی منظور نمود.

به طور کلی می‌توان گفت: که هزینه‌های ثبت نشده، به دلیل ایجاد تعهدی که برای مؤسسه می‌نمایند، بدهی ثبت نشده می‌باشند.

مثال (۸-۴)

فرض می‌کنیم مؤسسه خدماتی شعله، در تاریخ ۲۰ اسفند ماه، ۳ نفر کارگر به طور قراردادی استخدام نماید. براساس قرارداد، مؤسسه متعهد است که در پایان هر ماه مبلغ ۶۰,۰۰۰ ریال براساس گزارش انجام کار، به هر یک بپردازد.

در تاریخ ۲۹ اسفند (پایان دوره مالی) کارگران مزبور، معادل ۱۰ روز حقوق از شرکت طلبکار می‌باشند. اما به دلیل این که گزارش کار به طور یک ماهه نوشته می‌شود، پرداختی به آنها صورت نمی‌گیرد. نظر به این که، هزینه حقوق این ده روز، مربوط به دوره مالی جاری است، و هزینه‌های هر دوره مالی باید از درآمد همان دوره مالی کسر گردند (اصل تطابق هزینه با درآمد)، با ثبت یک آرتیکل تعدیلی در دفتر روزنامه عمومی مانده حساب هزینه حقوق تعدیل می‌گردد.

دفتر روزنامه عمومی مؤسسه خدماتی شعله

تاریخ		شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱۳--	۲۹				
	اسفند	هزینه حقوق حقوق پرداختنی ثبت هزینه حقوق ده روز سه تن از کارگران		۶۰,۰۰۰	۶۰,۰۰۰

رقم مربوط به هزینه حقوق در آرتیکل فوق به صورت زیر محاسبه گردیده است:

$$\text{حقوق یک روز، هر کارگر } ۲,۰۰۰ = ۳۰ : ۶۰,۰۰۰$$

$$\text{حقوق ده روز سه کارگر } ۶۰,۰۰۰ = ۳ \times ۱۰ \times ۲,۰۰۰$$

با انتقال ثبت فوق به دفتر کل، اولاً مانده حساب هزینه حقوق، تعدیل می‌گردد، ثانیاً، حساب

حقوق پرداختنی که یکی از حسابهای بدهی جاری است، ایجاد می‌شود.

حقوق پرداختنی	هزینه حقوق
۶۰,۰۰۰ (۱۲/۲۹)	xxx
	xxx
	۶۰,۰۰۰ (۱۲/۲۹)

(مثال ۹-۴)

مؤسسه خدماتی شعله در تاریخ اول بهمن ماه، وام یک ساله‌ای، معادل مبلغ ۳,۵۰۰,۰۰۰ ریال از بانک ملی ایران دریافت می‌دارد. بهره این وام ۱۲٪ می‌باشد، که در پایان هر سه ماه قابل پرداخت است.

در تاریخ ۲۹ اسفند (پایان دوره مالی) معادل دو ماه از بهره متعلق به وام دریافتی، تحقق یافته است. در نتیجه آرتیکل تعدیلی زیر باید در دفتر روزنامه عمومی به ثبت برسد.

دفتر روزنامه عمومی مؤسسه خدماتی شعله صفحه...

تاریخ ۱۳--	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۲۹ اسفند	هزینه بهره بهره پرداختنی ثبت هزینه بهره تحقق یافته وام دریافتی از بانک ملی ایران		۷۰,۰۰۰	۷۰,۰۰۰

رقم مربوط به هزینه بهره در آرتیکل فوق به صورت زیر محاسبه گردیده است:

$$\text{بهره} = \text{مدت} \times \text{نرخ} \times \text{سرمایه}$$

$$\text{هزینه بهره مربوط به دو ماه} = ۷۰,۰۰۰ = ۳,۵۰۰,۰۰۰ \times \frac{۱۲}{۱۰۰} \times \frac{۲}{۱۲}$$

با انتقال ثبت فوق به حسابهای مربوط در دفتر کل، اولاً مانده حساب هزینه بهره تعدیل می‌گردد. ثانیاً حساب بهره پرداختنی که یکی از حسابهای بدهی جاری است، ایجاد می‌شود.

بهره پرداختنی	هزینه بهره
۷۰,۰۰۰ (۱۲/۲۹)	xxx
	xxx
	۷۰,۰۰۰ (۱۲/۲۹)

درآمد ثبت نشده و تعدیلات مربوط به آن

درآمدهای ثبت نشده، که درآمدهای وصول نشده نیز خوانده می‌شود، عبارتند از: درآمدهایی که در طی دوره مالی تحقق یافته‌اند، ولی دریافت و ثبت نشده‌اند. مثلاً اگر یک مؤسسه قرارداد ارائه خدمت منعقد نماید، اما دریافت وجه، منوط به اتمام کار باشد، درآمد حاصل از ارائه آن قسمت از خدمت که مربوط به دوره مالی جاری است، تحقق می‌یابد، در حالی که در حسابها، ثبتی صورت نگرفته است. در نتیجه در پایان دوره مالی با ثبت یک آرتیکل، مانده حسابها تعدیل می‌گردد.

مثال (۱۰-۴)

مؤسسه خدماتی شعله در تاریخ اول دی ماه، قرارداد شش ماهه‌ای، جهت نصب دستگاه حرارتی مجتمع مسکونی آپادانا، منعقد می‌نماید. مبلغ قرارداد ۳/۶۰۰/۰۰۰ ریال و پرداخت در دو قسط مساوی با تأیید کارشناس فنی مجتمع صورت خواهد پذیرفت. از آن جایی که، در زمان انعقاد قرارداد، پرداختی صورت نگرفته، ثبتی در دفاتر انجام نمی‌شود. در پایان اسفند ماه (پایان دوره مالی) به تأیید کارشناس فنی، نیمی از کار انجام شده است، بنابراین درآمد مربوط به آن تحقق یافته، باید در دفاتر ثبت گردد. (هنوز پرداختی از طرف مجتمع انجام نگرفته است) در این تاریخ آرتیکل تعدیلی زیر در دفتر روزنامه عمومی ثبت می‌شود:

دفتر روزنامه عمومی مؤسسه خدماتی شعله

تاریخ ۱۳- -	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۲۹	درآمد دریافتی		۱,۸۰۰,۰۰۰	
	درآمد حاصل از ارائه خدمات			۱,۸۰۰,۰۰۰
	ثبت درآمد تحقق یافته، مربوط			
	به قرارداد با مجتمع مسکونی آپادانا			

صفحه...

با انتقال ثبت فوق به حسابهای مربوط در دفتر کل، اولاً حساب جدیدی به نام درآمد دریافتی که نوعی طلب از مشتریان بوده و جزء حسابهای دارائی می باشد، ایجاد می گردد، ثانیاً مانده حساب درآمد حاصل از ارائه خدمات تعدیل می شود.

درآمد دریافتی	درآمد حاصل از ارائه خدمات
۱,۸۰۰,۰۰۰ (۱۲/۲۹)	xxx
	xxx
	۱,۸۰۰,۰۰۰ (۱۲/۲۹)

تذکر:

در این جا، مجدداً تذکر این نکته لازم است که ثبتهای تعدیلی، از یک طرف در صورت سود و زیان و از طرف دیگر در ترازنامه اثر می گذارند.

تراز آزمایشی تعدیل شده

پس از این که آرتیکلهای تعدیلی در دفتر روزنامه ثبت و به حسابهای مربوط در دفتر کل نقل گردیدند، مانده های جدید (تعدیل شده) حسابها، محاسبه می شوند. بر اساس مانده های تعدیل شده، تراز آزمایشی تنظیم می گردد، که به آن تراز آزمایشی تعدیل شده می گویند.

مثال (۱۱-۴)

تراز آزمایشی زیر در تاریخ ۱۲/۲۹-۱۳، قبل از انجام عملیات مربوط به تعدیل حسابها، توسط حسابدار مؤسسه خدماتی معتقدی، تهیه شده است.

مؤسسه خدماتی معتقدی

تراز آزمایش

۱۳-۱۲/۲۹

مانده بستانکار	مانده بدهکار	شماه حساب	نام حساب
	۱,۲۰۹,۰۰۰		صندوق
	۱۸۰,۰۰۰		حسابهای دریافتی
	۴,۹۵۰,۰۰۲		اسناد دریافتی
	۵۷,۴۵۰		موجودی ملزومات
	۹۰,۰۰۰		پیش پرداخت بیمه
	۱۳۵,۰۰۰		پیش پرداخت اجاره
	۱۳۵,۰۰۰		اثاثه
۱۳۹,۲۰۰			حسابهای پرداختی
۱۵۳,۰۰۰			اسناد پرداختی
۱,۲۰۴,۵۰۰			سرمایه آقای معتقدی
۱,۱۲۴,۲۵۰			درآمد حاصل از ارائه خدمات
	۱۰۰,۵۰۰		هزینه حقوق
	۶۰,۰۰۰		هزینه آگهی
	۳۶,۰۰۰		هزینه آب و برق
	۴۹,۵۰۰		هزینه متفرقه
۲,۶۲۰,۹۵۰	۲,۶۲۰,۹۵۰		جمع

اطلاعات مربوط به تعدیل حسابها در پایان دوره مالی به شرح زیر می باشد:

الف- مبلغ ۱۲,۰۰۰ ریال از حقوق اسفند ماه کارکنان، پرداخت نگر دیده است.

ب- پیش پرداخت اجاره مربوط به دو سال می باشد، که در اول فروردین ماه دوره مالی جاری پرداخت شده است.

ج- حق بیمه پرداخت شده مربوط به دو سال می باشد، که در اول مهر ماه دوره مالی جاری پرداخت شده است.

د- مؤسسه معادل مبلغ ۳۷,۵۰۰ ریال، بابت درج آگهی در روزنامه کیهان بدهکار است.

مطلوبست:

- ۱- ثبت عمليات مربوط به تعديل حسابها در دفتر روزنامه عمومي
- ۲- نقل اقلام ثبت شده به حسابهاي مربوط در دفتر كل
- ۳- تهيه تراز آزمایشي تعديل شده در تاريخ ۱۳/۱۲/۲۹

صفحه...

دفتر روزنامه عمومي مؤسسه خدماتي معتقدی

تاریخ ۱۳--	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۲۹ اسفند	هزینه حقوق حقوق پرداختنی ثبت هزینه حقوق اسفند ماه کارکنان که هنوز پرداخت نشده است		۱۲,۰۰۰	۱۲,۰۰۰
۲۹	هزینه اجاره پیش پرداخت اجاره تعديل مانده حساب پیش پرداخت اجاره		۶۷,۵۰۰	۶۷,۵۰۰
۲۹	هزینه بیمه پیش پرداخت بیمه تعديل مانده حساب پیش پرداخت بیمه		۲۲,۵۰۰	۲۲,۵۰۰
۲۹	هزینه آگهی حسابهای پرداختنی ثبت هزینه درج آگهی در روزنامه کیهان که پرداخت نگر دیده است		۳۷,۵۰۰	۳۷,۵۰۰

شماره حساب...

هزینه حقوق

تاریخ ۱۳--	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار	مانده	تنخیص
۲۹ اسفند	مانده تعديل نشده				۱۰۰,۵۰۰	بد
۲۹	ثبت هزینه حقوق اسفندماه		۱۲,۰۰۰		۱۱۲,۵۰۰	بد

حقوق پرداختنی شماره حساب:...

تاریخ ۱۳--		شرح	عطف	بدهکار	بستانکار	مانده	تشخیص
۲۹	اسفند						

هزینه اجاره شماره حساب:...

تاریخ ۱۳--		شرح	عطف	بدهکار	بستانکار	مانده	تشخیص
۲۹	اسفند						

پیش پرداخت اجاره شماره حساب:...

تاریخ ۱۳--		شرح	عطف	بدهکار	بستانکار	مانده	تشخیص
۲۹	اسفند						
۲۹		ثبت هزینه اجاره تحقق یافته			۶۷,۵۰۰	۶۷,۵۰۰	بد

هزینه بیمه شماره حساب:...

تاریخ ۱۳--		شرح	عطف	بدهکار	بستانکار	مانده	تشخیص
۲۹	اسفند						

پیش پرداخت بیمه شماره حساب:...

تاریخ ۱۳--		شرح	عطف	بدهکار	بستانکار	مانده	تشخیص
۲۹	اسفند						
۲۹		ثبت هزینه بیمه تحقق یافته			۲۲,۵۰۰	۶۷,۵۰۰	بد

شماره حساب: ...

هزینه آگهی

تاریخ ۱۳--	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار	مانده	تخصیص
۲۹ اسفند	مانده تعدیل نشده				۶۰,۰۰۰	بد
۲۹	هزینه درج آگهی در روزنامه کیهان		۳۷,۵۰۰		۹۷,۵۰۰	بد

شماره حساب: ...

حسابهای پرداختی

تاریخ ۱۳--	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار	مانده	تخصیص
۲۹ اسفند	مانده تعدیل نشده				۱۳۹,۲۰۰	بس
۲۹	هزینه درج آگهی در روزنامه کیهان که هنوز پرداخت نگردیده است.		۳۷,۵۰۰		۱۷۶,۷۰۰	بس

مؤسسه خدماتی معتقدی

تراز آزمایشی تعدیل شده

۱۳-/۱۲/۲۹

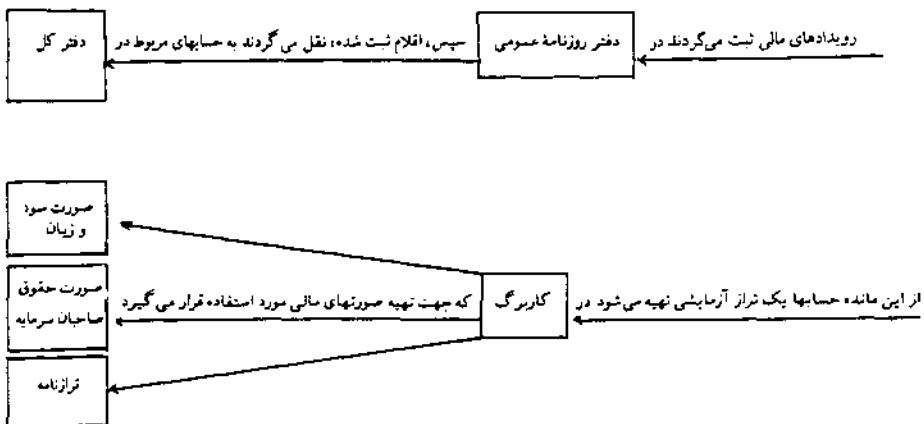
نام حساب	شماره حساب	مانده بدهکار	مانده بستانکار
صندوق		۱,۲۰۹,۰۰۰	
حسابهای دریافتی		۱۸۰,۰۰۰	
اسناد دریافتی		۴۹,۵۰۰	
موجودی ملزومات		۵۷,۴۵۰	
پیش پرداخت بیمه		۶۷,۵۰۰	
پیش پرداخت اجاره		۶۷,۵۰۰	
اثاثه		۲۰۸,۵۰۰	
حسابهای پرداختی			۱۷۶,۷۰۰
حقوق پرداختی			۱۲,۰۰۰
اسناد پرداختی			۱۵۳,۰۰۰
سرمایه آقای معتقدی			۱,۲۰۴,۵۰۰
درآمد حاصل از: ...			۱,۱۳۴,۲۵۰

نام حساب	شماره حساب	مانده بدهکار	مانده بستانکار
هزینه حقوق		۱۱۲,۵۰۰	
هزینه آگهی		۹۷,۵۰۰	
هزینه اجاره		۶۷,۵۰۰	
هزینه بیمه		۲۲,۵۰۰	
هزینه آب و برق		۳۶,۰۰۰	
هزینه متفرقه		۴۹,۵۰۰	
جمع		۲,۶۷۰,۴۵۰	۲,۶۷۰,۴۵۰

کاربرگ

از آن جایی که در جریان ثبت آرتیکل‌های تعدیلی در دفتر روزنامه عمومی، نقل اقلام ثبت شده به حسابهای مربوط در دفتر کل و نهایتاً تهیه صورتهای مالی، امکان وقوع اشتباه، امری غیر عادی نیست، حسابداران ترجیح می‌دهند که صورتی به طور غیر رسمی تهیه نمایند، تا عملیات مربوط به تعدیل حسابها، تعیین مانده‌های تعدیل شده و تهیه صورتهای مالی نهایی را نشان دهد. این صورت که کاربرگ نامیده می‌شود، جنبه رسمی ندارد و جزء گزارشات دائمی حسابداری نمی‌باشد. از این رو با مداد نوشته می‌شود. تا در صورت وقوع اشتباه به راحتی قابل تصحیح باشد. نمودار (۴-۱) مراحل عملیات حسابداری از ثبت رویدادهای مالی در دفتر روزنامه عمومی تا تهیه صورتهای مالی را نشان می‌دهد.

نمودار (۴-۱)



به طور کلی می توان گفت: کاربرگ فرمی است غیر رسمی که مانده حسابها در پایان دوره مالی (یا هر زمان که مورد نیاز باشد) در آن ثبت، تعدیل و بر حسب صورتهای مختلف مالی تفکیک می گردند. نمودار (۲-۴) نمونه ای از کاربرگ را نشان می دهد.

نمودار (۲-۴)

مؤسسه

کار برگ

برای دوره مالی منتهی به ۱۳/۱۲/۲۹

نام حساب	شماره حساب	تراز آزمایشی		تعدیلات		تراز آزمایشی تعدیل شده		صورت سود و زیان		ترازنامه	
		بدهکار	بستانکار	بدهکار	بستانکار	بدهکار	بستانکار	بدهکار	بستانکار	بدهکار	بستانکار

همان طوری که در نمودار فوق دیده می شود، کاربرگ دارای عنوانی مشتمل بر سه سطر، شامل نام مؤسسه، نام صورت مالی (کار برگ) و تاریخی که کاربرگ برای آن تهیه می شود (برای ماه، برای دوره مالی)، می باشد. در ستونهای اول و دوم، نام حسابها و شماره حسابها نوشته می شوند. دو ستون بعدی، اختصاص به مانده های بدهکار و بستانکار حسابها، قبل از انجام تعدیلات (تراز آزمایشی)، دارند. در دو ستون بعدی، تعدیلات مورد لزوم در حسابها ثبت می گردند، و در ستونهای بعدی، تراز آزمایشی تعدیل شده، صورت سود و زیان و تراز نامه تهیه می شوند.

مثال (۱۲-۴)

مانده‌های زیر در تاریخ ۲۹ اسفند ماه -۱۳ از دفاتر مؤسسه خدماتی اربابی (قبل از انجام تعدیلات پایان دوره) استخراج شده است.

نام حساب	مبلغ به ریال	نام حساب	مبلغ به ریال
صندوق	۴,۹۰۰	پیش دریافت درآمد	۲,۹۷۵
حسابهای دریافتنی	۷,۷۰۰	سرمایه آقای اربابی	۲۳,۶۲۵
ملزومات اداری	۱,۰۵۰	برداشت نقدی	۲,۱۰۰
پیش پرداخت اجاره	۶,۳۰۰	درآمد	۱۹,۶۰۰
ماشین‌آلات	۱۷,۵۰۰	هزینه حقوق	۱۱,۵۵۰
حسابهای پرداختنی	۵,۲۵۰	هزینه آب و برق	۳۵۰

اطلاعات مربوط به تعدیل حسابها به شرح زیر است:

الف- پیش پرداخت اجاره برای مدت یک سال و نیم می‌باشد. (در ابتدای فروردین ماه پرداخت گردید).

ب- ارزش ملزومات اداری موجود در انبار ۷۰۰ ریال تعیین گردیده است.

ج- ماشین‌آلات در اول دی ماه خریداری گردیده است. استهلاك در نظر گرفته شده برای آن ماهیانه مبلغ ۵۲۵ ریال می‌باشد.

د- صورت حسابی معادل مبلغ ۱,۴۰۰ ریال بابت ارائه خدمات، برای مشتریان ارسال گردیده است.

ه- مبلغ ۱,۰۵۰ ریال از پیش دریافت درآمد، تحقق یافته است.

و- یکی از کارمندان مؤسسه، مبلغ ۸۷۵ ریال بابت حقوق ماهیانه طلبکار است. مطلوبیست:

۱- تهیه کاربرگ برای سال مالی منتهی به ۲۹ اسفند ماه -۱۳

۲- ثبت آرتیکلهای تعدیلی در دفتر روزنامه عمومی و نقل اقلام ثبت شده به حسابهای

مربوط در دفتر کل (فرم T)

۳- تهیه صورتهای مالی

مؤسسه خدماتی اریایی
کار برگ

برای سال منتهی به ۲۹ اسفند ماه - ۱۳

نام حساب	شماره حساب	تراز آزمایشی		تعديلات		تراز آزمایشی تعدیل شده		صورت سود و زیان		ترازنامه	
		بدهکار	بستانکار	بدهکار	بستانکار	بدهکار	بستانکار	بدهکار	بستانکار	بدهکار	بستانکار
صندوق		۴/۹۰۰				۴/۹۰۰				۴/۹۰۰	
حسابهای دریافتی		۷/۷۰۰				۹/۱۰۰				۹/۱۰۰	
ملزومات دارای		۱/۰۵۰			(ب) ۲۵۰	۷۰۰				۷۰۰	
پیش پرداخت اجاره		۶/۳۰۰			(الف) ۲/۲۰۰	۲/۱۰۰				۲/۱۰۰	
ماشین آلات		۱۷/۵۰۰				۱۷/۵۰۰				۱۷/۵۰۰	
حسابهای پرداختی			۵/۲۵۰			۵/۲۵۰				۵/۲۵۰	
پیش دریافت درآمد			۲/۹۷۵			۱/۹۲۵				۱/۹۲۵	
سرمایه آقای اریایی			۳۳/۶۲۵			۳۳/۶۲۵				۳۳/۶۲۵	
برداشت نقدی						۲۲/۰۵۰			۲۲/۰۵۰		۲/۱۰۰
درآمد			۲/۱۰۰			۲/۱۰۰			۲۲/۰۵۰		
هزینه حقوق			۱۱/۵۵۰			۱۲/۳۲۵			۱۲/۳۲۵		
هزینه آب و برق			۳۵۰			۳۵۰			۳۵۰		
جمع			۵۱/۲۵۰			۴/۲۰۰ (الف)			۴/۲۰۰		
هزینه اجاره						۳۵۰ (ب)			۳۵۰		
هزینه ملزومات اداری						۱/۵۷۵ (ج)			۱/۵۷۵		
هزینه استهلاک ماشین آلات						۸۷۵ (د)			۸۷۵		
هزینه استهلاک ماشین آلات						۹/۲۵۰ (ه)			۹/۲۵۰		
حقوق پرداختی						۵۵/۳۰۰			۱۸/۹۰۰		
جمع									۳/۱۵۰		
سود ریزه دوره مالی									۲۲/۰۵۰		
جمع									۳۶/۳۰۰		۳۶/۳۰۰

دفتر روزنامه عمومی مؤسسه خدماتی اربابی صفحه...
صفحه...

بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ ۱۳--	
۴,۲۰۰	۴,۲۰۰		هزینه اجاره پیش پرداخت اجاره تعدیل مانده حساب پیش پرداخت اجاره	اسفند	۲۹
۳۵۰	۳۵۰		هزینه ملزومات اداری ملزومات اداری تعدیل مانده حساب ملزومات اداری		۲۹
۱,۵۷۵	۱,۵۷۵		هزینه استهلاک ماشین آلات استهلاک ماشین آلات ثبت استهلاک سالیانه ماشین کلات		۲۹
۱,۴۰۰	۱,۴۰۰		حسابهای دریافتی درآمد ثبت درآمد تحقق یافته		۲۹
۱,۰۵۰	۱,۰۵۰		پیش دریافت درآمد درآمد تعدیل مانده حساب پیش دریافت درآمد		۲۹
۸۷۵	۸۷۵		هزینه حقوق حقوق پرداختنی تعدیل مانده حساب هزینه حقوق		۲۹

پیش پرداخت اجاره		هزینه اجاره	
۴,۲۰۰ (۱۲/۲۹)	مانده ۶,۳۰۰ مانده تعدیل شده ۲,۱۰۰		۴,۲۰۰ (۱۲/۲۹)
ملزومات دارای		هزینه ملزومات اداری	
۳۵۰ (۱۲/۲۹)	مانده ۱,۰۵۰ مانده تعدیل شده ۷۰۰		۳۵۰ (۱۲/۲۹)
استهلاک انباشته ماشین آلات		هزینه استهلاک ماشین آلات	
۱,۵۷۵ (۱۲/۲۹)			۱,۵۷۵ (۱۲/۲۹)

درآمد

۱۹,۶۰۰	مانده	
۱,۴۰۰	(۱۲/۲۹)	
۱,۰۵۰	(۱۲/۲۹)	
۲۲,۰۵۰	مانده تعدیل شده	

حسابهای دریافتنی

	مانده ۷,۷۰۰
	(۱۲/۲۹) ۱,۴۰۰
	مانده تعدیل شده ۹,۱۰۰

پیش دریافت درآمد

۲,۹۷۵	مانده	۱,۰۵۰	(۱۲/۲۹)
۱,۹۲۵	مانده تعدیل شده		

هزینه حقوق

		۱۱,۵۵۰	مانده
		۸۷۵	(۱۲/۲۹)
		۱۲,۴۲۵	مانده تعدیل شده

حقوق پرداختنی

۸۷۵	(۱۲/۲۹)	
-----	---------	--

مؤسسه خدماتی اربابی

صورت سود و زیان

برای سال مالی منتهی به ۲۹ اسفند ماه -۱۳

۲۲,۰۵۰

درآمد

هزینه‌ها:

۱۲,۴۲۵

هزینه حقوق

۴,۲۰۰

هزینه اجاره

۳۵۰

هزینه ملزومات اداری

۱,۵۷۵

هزینه استهلاک ماشین آلات

۳۵۰

هزینه آب و برق

۱۸,۹۰۰

جمع هزینه‌ها

۳,۱۵۰

سود ویژه دوره مالی

مؤسسه خدماتی اربابی

ترازنامه

۱۳- / ۱۲ / ۲۹

دارائیهها		بدهیها و حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه	
صندوق	۴/۹۰۰	بدهیها:	
حسابهای دریافتی	۹/۱۰۰	حسابهای پرداختی	۵/۲۵۰
ملزومات اداری	۷۰۰	حقوق پرداختی	۸۷۵
پیش پرداخت اجاره	۲/۱۰۰	پیش دریافت درآمد	۱/۹۲۵
ماشین آلات	۱۷/۵۰۰	جمع بدهیها	۸/۰۵۰
کسر می شود:		حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه:	
استهلاک انباشته	۱/۵۷۵	سرمایه آقای اربابی	۲۳/۶۲۵
		در (۱/۱)	۱۵/۹۲۵
		سود ویژه دوره مالی	۳/۱۵۰
		کسر می شود:	
		برداشت	۲/۱۰۰
		افزایش خالص	۱/۰۵۰
		سرمایه آقای اربابی	۲۴/۶۷۵
		در (۱۲/۲۹)	
جمع دارائیهها	<u>۲۲/۷۲۵</u>	جمع بدهیها و حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه	<u>۲۲/۷۲۵</u>

فرآیند بستن حسابهای موقتی

دانستیم که حسابهای دائمی (واقعی)، حسابهایی هستند که مانده شان در ترازنامه پایان دوره نشان داده شده، به دوره مالی بعد نقل می گردند؛ در حالی که مانده حسابهای موقتی، در صورت سود و زیان منعکس می گردند و فقط مربوط به یک دوره مالی (دوره مالی جاری) می باشند. از آن جایی که، حسابهای موقتی، فقط مربوط به یک دوره مالی هستند، باید در پایان دوره مالی بسته شوند. بستن حسابهای موقتی در پایان دوره مالی به دو دلیل انجام می پذیرد:

۱- در پایان دوره مالی کلیه حسابهای ترازنامه‌ای دارای مانده پایان دوره می‌باشند، در حالی که، حساب حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه، مانده اول دوره را داراست و مانده ناشی از تأثیر نتایج رویدادهای مالی را نشان نمی‌دهد. البته دلیل این امر، ثبت کلیه درآمدها و هزینه‌ها، یعنی اقلامی که موجب افزایش یا کاهش مانده حساب مذکور می‌شوند، در حسابهای جداگانه می‌باشد. در نتیجه این حسابها که همان حسابهای موقتی می‌باشند، باید به منظور انتقال نتایج رویدادهای مالی یعنی سود یا زیان ویژه به حساب حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه، در پایان دوره مالی بسته شوند.

۲- مانده حسابهای درآمد و هزینه به صفر برسد.

برای بستن حسابهای موقتی در پایان دوره مالی، معمولاً از حساب موقتی دیگری که در آخرین روز دوره مالی ایجاد و در همان روز از بین می‌رود، استفاده می‌گردد. این حساب، خلاصه سود و زیان، یا خلاصه درآمد و هزینه نام دارد. از آن جایی که هیچ رقمی در حسابها وارد نمی‌شود، مگر اینکه، ابتدا در دفتر روزنامه عمومی ثبت گردد، عملیات مربوط به بستن حسابهای موقتی نیز باید ابتدا در دفتر روزنامه عمومی به ثبت برسد. برای این کار به ترتیب زیر عمل می‌نمائیم:

الف- کلیه حسابهای موقتی که دارای مانده بستانکار می‌باشند، از قبیل درآمد حاصل از ارائه خدمات، درآمد اجاره، درآمد بهره، به بستانکار حساب خلاصه سود و زیان بسته می‌شوند.

ب- کلیه حسابهای موقتی که دارای مانده بدهکار می‌باشند، از قبیل: هزینه حقوق، هزینه آگهی، هزینه اجاره و..... به بدهکار حساب خلاصه سود و زیان بسته می‌شوند.

نمودار (۳-۴) عملیات مربوط به بستن حسابهای موقتی

صفحه... دفتر روزنامه عمومی

تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱۳--				
اسفند	بتهای مربوط به بستن حسابهای موقتی:			
۲۹	درآمد حاصل از ارائه خدمات		xxx	
	درآمد اجاره		xxx	
	درآمد بهره		xxx	
	حساب خلاصه سود و زیان			xxx
۲۹	حساب خلاصه سود و زیان		xxx	

صفحه...

دفتر روزنامه عمومی

تاریخ ۱۳--	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
اسفند	هزینه حقوق			xxx
	هزینه آگهی			xxx
	هزینه اجاره			xxx
	هزینه ملزومات			xxx
	هزینه بیمه			xxx
	هزینه مطالبات مشکوک الوصول			xxx
	هزینه استهلاک ساختمان			xxx
	هزینه استهلاک ماشین آلات			xxx
	هزینه استهلاک اثاثه			xxx
	هزینه آب و برق و تلفن			xxx
	.			.
	.			.
	هزینه متفرقه عمومی			xxx

به طور کلی در یک مؤسسه خدماتی حسابهایی که به بدهکار و بستانکار حساب خلاصه سود و زیان بسته می شوند در زیر ارائه گردیده است.

حساب خلاصه سود و زیان

هزینه حقوق	درآمد حاصل از ارائه خدمات
هزینه آگهی	سایر درآمدها
هزینه اجاره	
هزینه ملزومات	
هزینه بیمه	
سایر هزینه ها	

پس از بستن حسابهای موقتی، حساب خلاصه سود و زیان مانده گیری می شود. مانده بدهکار این حساب، نشان دهنده زیان ویژه و مانده بستانکار آن نشان دهنده سود ویژه دوره مالی است، که به هر حال، به حساب سرمایه صاحب مؤسسه بسته می شود.

نمودار (۴-۴) ثبت آرتیکل مربوط به بستن حساب خلاصه سود و زیان

۱- در صورت داشتن مانده بستانکار

صفحه....

دفتر روزنامه عمومی

بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ ۱۳--	
xxx	xxx		حساب خلاصه سود و زیان سرمایه صاحب مؤسسه بستن مانده حساب خلاصه سود و زیان	اسفند	۲۹

۲- در صورت داشتن مانده بدهکار

صفحه....

دفتر روزنامه عمومی

بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ ۱۳--	
xxx	xxx		سرمایه صاحب مؤسسه حساب خلاصه سود و زیان بستن مانده حساب خلاصه سود و زیان	اسفند	۲۹

مثال (۱۳-۴)

مانده قسمتی از حسابهای مؤسسه خدماتی هرنیدی در تاریخ ۲۹ اسفند ماه سال ۱۳- (پس از

انجام تعدیلات) به شرح زیر می باشد:

مانده به ریال	نام حساب	مانده به ریال	نام حساب
۴۰,۰۰۰	هزینه اجاره دفتر کار	۳,۵۰۰,۰۰۰	درآمد حاصل از ارائه خدمات
۸۰,۰۰۰	هزینه بیمه	۳۵۰,۰۰۰	درآمد بهره
۱۰,۰۰۰	هزینه آب و برق و تلفن	۱۵,۰۰۰	هزینه آگهی

مطلوبست:

- ۱- ثبت آرتیکلهای مربوط به بستن حسابهای موقت در دفتر روزنامه عمومی.
- ۲- نقل اقلام مربوط، به حساب خلاصه سود و زیان در دفتر کل (فرم T) و تعیین مانده این حساب
- ۳- ثبت آرتیکل مربوط به بستن حساب خلاصه سود و زیان در دفتر روزنامه عمومی و نقل آن به حساب دفتر کل (فرم T).

دفتر روزنامه عمومی مؤسسه خدماتی هرندی صفحه....

تاریخ ۱۳--	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
اسفند	ثبتهای مربوط به بستن حسابهای موقتی:			
۲۹	درآمد حاصل از ارائه خدمات		۳,۵۰۰,۰۰۰	
	درآمد بهره		۳۵۰,۰۰۰	
	حساب خلاصه سود و زیان			۳,۸۵۰,۰۰۰
۲۹	حساب خلاصه سود و زیان		۲۴۵,۰۰۰	
	هزینه حقوق			۱۰۰,۰۰۰
	هزینه آگهی			۱۵,۰۰۰
	هزینه اجاره و دفتر کار			۴۰,۰۰۰
	هزینه بیمه			۸۰,۰۰۰
	هزینه آب و برق و تلفن			۱۰,۰۰۰

حساب خلاصه سود و زیان

۳,۸۵۰,۰۰۰	بستن حسابهای موقتی	۲۴۵,۰۰۰	بستن حسابهای موقتی
۳,۶۰۵,۰۰۰	مانده	۳,۶۰۵,۰۰۰	بستن حساب خلاصه سود و زیان (مانده نقل به حساب سرمایه آقای هرندی)

صفحه....

دفتر روزنامه عمومی مؤسسه خدماتی هرندی

بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ ۱۳--	
۳,۶۰۵,۰۰۰			حساب خلاصه سود و زیان سرمایه آقای هرندی بستن مانده حساب خلاصه سود و زیان	اسفند	۲۹

بستن حساب برداشت

دانستیم که برداشت، عبارت است از وجوه نقد، کالا و یا اموالی که صاحب مؤسسه از دارائیهای مؤسسه، به منظور مصارف شخصی بر می دارد. این برداشتها چون ارتباطی با عملیات جاری مؤسسه ندارند، جزء هزینه‌های آن محسوب نمی‌شوند و در ارتباط مستقیم با سرمایه صاحب یا صاحبان مؤسسه می‌باشند، در نتیجه در پایان دوره مالی نمی‌توان این حساب را به حساب خلاصه سود و زیان بست، بلکه باید به حساب حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه بسته شود.

نمودار (۴-۵) ثبت آرتیکل مربوط به بستن حساب برداشت.

صفحه....

دفتر روزنامه عمومی

بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ ۱۳--	
xxx	xxx		سرمایه صاحب (صاحبان) مؤسسه برداشت بستن مانده حساب برداشت	اسفند	۲۹

مثال (۱۴-۴)

فرض می‌کنیم در مؤسسه خدماتی هرندی، مانده حساب برداشت در تاریخ ۲۹ اسفند ماه سال ۱۳-، مبلغ ۳۵۰٫۰۰۰ ریال باشد. آرتیکل مربوط به بستن این حساب بصورت زیر در دفتر روزنامه عمومی به ثبت می‌رسد.

دفتر روزنامه عمومی مؤسسه تجاری هرندی صفحه....

تاریخ ۱۳--	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۲۹ اسفند	سرمایه آقای هرندی برداشت بستن مانده حساب برداشت		۳۵۰٫۰۰۰	۳۵۰٫۰۰۰

نقل رقم ثبت شده به حساب برداشت در دفتر کل به صورت زیر انجام می‌پذیرد.

شماره حساب:

برداشت

تاریخ ۱۳--	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار	مانده	نشیخص
۲۹ اسفند	مانده				۳۵۰٫۰۰۰	بد
۲۹	بستن حساب برداشت		۳۵۰٫۰۰۰		-	-

تراز آزمایشی اختتامی

پس از بستن حسابهای موقتی، حسابداران به منظور دست یابی به وسیله‌ای 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 می‌باشند، می‌نمایند. این تراز آزمایشی، «تراز آزمایشی اختتامی» نامیده می‌شود.

مثال (۱۵-۴)

مؤسسه استخراج گردیده، در تاریخ ۱۳/۱۲/۲۹ به شرح زیر می باشد:

مانده به ریال	نام حساب	مانده به ریال	نام حساب
۲,۳۵۶	پیش پرداخت بیمه	۱۳,۰۴۰	صندوق
۷,۱۶۸	پیش پرداخت آگهی	۴,۵۲۰	حسابهای پرداختنی
۶,۴۰۰	حسابهای دریافتنی	۴۶,۳۶۴	سرمایه آقای احمدی
۲,۴۶۰	حقوق پرداختنی	۱۳,۶۰۰	اسناد دریافتنی
۵,۶۰۰	اسناد پرداختنی	۱۶,۳۸۰	موجودی ملزومات

مطلوبست:

تهیه تراز آزمایشی اختتامی این مؤسسه در تاریخ ۱۳/۱۲/۲۹

مؤسسه خدماتی احمدی

تراز آزمایشی اختتامی

۱۳/۱۲/۲۹

مانده بستانکار	مانده بدهکار	شماره حساب	نام حساب
	۱۳,۰۴۰		صندوق
	۶,۴۰۰		حسابهای دریافتنی
	۱۳,۶۰۰		اسناد دریافتنی
	۱۶,۳۸۰		موجودی ملزومات
	۲,۳۵۶		پیش پرداخت بیمه
	۷,۱۶۸		پیش پرداخت آگهی
۴,۵۲۰			حسابهای پرداختنی
۲,۴۶۰			حقوق پرداختنی
۵,۶۰۰			اسناد پرداختنی
۴۶,۳۶۴			سرمایه آقای احمدی
۵۸,۹۴۴	۵۸,۹۴۴		جمع

فرآیند بستن حسابهای دائمی

در کشورهایی مانند ایران که مؤسسات بر طبق قانون مکلفند، هر ساله از دفاتر ثبت و پلمپ شده جدیدی استفاده نمایند^۱، مانده حسابهای دائمی از یک سال به سال بعد، منتقل می گردند. همان طوری که گفته شد، ثبت کلیه اقلام در حسابها باید مبتنی بر ثبتهای انجام شده در دفتر روزنامه عمومی باشد. از این جهت، در پایان هر سال کلیه حسابهای دائمی بسته شده، در سال جدید، مجدداً افتتاح می گردند. برای بستن حسابهای دائمی، می توان به یکی از دو روش زیر عمل نمود:

الف- کلیه حسابهایی را که دارای مانده بدهکار هستند با حسابهایی که مانده بستانکار دارند بست. و برای افتتاح آنها در ابتدای دوره مالی بعد به طور معکوس عمل کرد.

ب- از دو حساب واسطه به نامهای: حساب تراز اختتامی و حساب تراز افتتاحی کمک گرفت. تراز اختتامی برای بستن حسابهای دائمی در پایان دوره مالی جاری و تراز افتتاحی، برای افتتاح حسابهای مذکور، در ابتدای دوره مالی جدید مورد استفاده قرار می گیرند.

نمودار (۴-۶)

روش الف (بستن حسابهای دائمی در پایان دوره مالی جاری)

صفحه....

دفتر روزنامه عمومی

تاریخ ۱۳--	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
اسفند	ثبتهای مربوط به بستن حسابهای دائمی:			
۲۹	استهلاک انباشته ساختمان		xxx	
	استهلاک انباشته تجهیزات		xxx	
	.		.	
	.		.	
	.		.	

۱. بند (و) از ماده ۱۶ آیین نامه اجرایی تبصره یکم ماده ۵۸ قانون مالیاتهای مستقیم.

صفحه....

دفتر روزنامه عمومی

تاریخ ۱۳--	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
	حسابهای پرداختی		xxx	
	اسناد پرداختی		xxx	
	.		.	
	.		.	
	.		.	
	سرمایه صاحب (صاحبان) مؤسسه		xxx	
	صندوق			xxx
	موجودی در بانک			xxx
	حسابهای دریافتی			xxx
	اسناد دریافتی			xxx
	موجودی ملزومات			xxx
	پیش پرداخت بیمه			xxx
	پیش پرداخت بیمه			xxx
	پیش پرداخت بیمه			xxx
	پیش پرداخت بیمه			xxx
	جمع		xxx	xxx

با نقل اقلام فوق به حسابهای مربوط در دفتر کل، مانده کلیه حسابها به صفر رسیده، بسته می‌شوند.

روش ب (بستن حسابهای دائمی در پایان دوره مالی جاری)

صفحه....

دفتر روزنامه عمومی

تاریخ ۱۳--	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۲۹	ثبتهای مربوط به بستن حسابهای دائمی:			
	تراز اختتامی		xxx	
	صندوق			xxx

صفحه....

دفتر روزنامه عمومی

تاریخ ۱۳--	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۲۹ اسفند	موجودی در بانک			xxx
	اسناد دریافتی			xxx
	موجودی ملزومات			xxx
	پیش پرداخت بیمه			xxx
			xxx	
	استهلاک انباشته ساختمان		xxx	
	استهلاک انباشته تجهیزات			
	حسابهای پرداختی		xxx	
	اسناد پرداختی		xxx	
	سرمایه صاحب (صاحبان) مؤسسه		xxx	
	تراز اختتامی			xxx
	جمع		xxx	xxx

با نقل اقلام فوق به حسابهای مربوط در دفتر کل، مانده کلیه حسابها و نیز حساب تراز اختتامی به صفر رسیده، بسته می شوند. بنابراین حساب تراز اختتامی در زمان بستن حسابهای دائمی ایجاد و بلافاصله بسته می شود.

روش الف (افتتاح حسابهای دائمی در ابتدای دوره مالی جدید)

صفحه...

دفتر روزنامه عمومی

تاریخ ۱۳__	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
فروردین	ثبتهای مربوط به افتتاح حسابهای دائمی:			
۱	صندوق		xxx	
	موجودی در بانک		xxx	
	حسابهای دریافتی		xxx	
	اسناد دریافتی		xxx	
	موجودی ملزومات		xxx	
	پیش پرداخت بیمه		xxx	
	.		.	
	.		.	
	.		.	
	استهلاک انباشته ساختمان			xxx
	.		.	
	.		.	
	.		.	
	حسابهای پرداختی			xxx
	اسناد پرداختی			xxx
	.		.	
	.		.	
	.		.	
	سرمایه صاحب (صاحبان) مؤسسه			xxx

با نقل اقلام فوق به حسابهای مربوط به دفتر کل، مانده کلیه حسابهای دائمی مربوط به دوره مالی قبل به دوره مالی جدید منتقل می گردند.

روش ب (افتتاح حسابهای دائمی در ابتدای دوره مالی جدید)

صفحه....

دفتر روزنامه عمومی

تاریخ ۱۳--	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
فروردین	ثبتهای مربوط به افتتاح حسابهای دائمی:			
۱	صندوق		xxx	
	موجودی در بانک		xxx	
	حسابهای دریافتی		xx	
	اسناد دریافتی		xxx	
	موجودی ملزومات		xxx	
	پیش پرداخت بیمه		xxx	
	.		.	
	.		.	
	.		.	
	تراز افتتاحی			xxx
	تراز افتتاحی		xxx	
	استهلاک انباشته ساختمان		xxx	
	استهلاک انباشته تجهیزات		xxx	
	.		.	
	.		.	
	.		.	
	حسابهای پرداختی		xxx	
	اسناد پرداختی		xxx	
	.		.	
	.		.	
	.		.	
	تراز ماه صاحب (صاحبان) مؤسسه			xxx

با نقل اقلام فوق به حسابهای مربوط در دفتر کل، مانده کلیه حسابهای دائمی مربوط به دوره مالی قبل به دوره مالی جدید منتقل می‌گردند. همچنین حساب تراز افتتاحی بسته می‌شود. زیرا این حساب نیز، مانند حساب تراز اختتامی که برای بستن حسابهای دائمی در پایان دوره مالی به وجود آمد و بلافاصله بسته شد، در ابتدای دوره مالی به منظور افتتاح حسابهای دائمی ایجاد و فوراً بسته می‌شود.

مثال (۱۶-۴)

مانده حسابهای مؤسسه خدماتی آذری در پایان سال ۱۳- (پس از انجام تعدیلات) به شرح زیر می‌باشند:

مانده به ریال	نام حساب	مانده به ریال	نام حساب
۴۸۲,۹۰۰	صندوق	۱۵۰,۰۰۰	حسابهای دریافتی
۱۷,۵۰۰	هزینه حقوق کارکنان	۱۲,۰۰۰	هزینه ملزومات
۶,۵۰۰	هزینه‌های متفرقه عمومی	۱۹۲,۰۰۰	حسابهای پرداختی
۶۹,۰۰۰	اسناد پرداختی	۴۵۶,۰۰۰	درآمد حاصل از ارائه خدمات
۳۶,۰۰۰	اثاثه	۱۸,۰۰۰	برداشت
۳,۶۰۰	هزینه استهلاک اثاثه	۴,۵۰۰	موجودی ملزومات
۴۰,۰۰۰	استهلاک انباشته ساختمان	۱,۰۸۰,۰۰۰	سرمایه آقای آذری
۴,۰۰۰	استهلاک انباشته اثاثه	۶,۰۰۰	هزینه آب و برق و تلفن
۳۰۰,۰۰۰	ساختمان	۶۰,۰۰۰	حق الاختراع
۳۰,۰۰۰	هزینه استهلاک ساختمان	۲۴۰,۰۰۰	ماشین آلات
۲۴,۰۰۰	هزینه استهلاک ماشین آلات	۳۰,۰۰۰	استهلاک انباشته ماشین آلات
		۴۸۰,۰۰۰	زمین

مطلوبست:

۱- ثبت عملیات مربوط به بستن کلیه حسابهای موقت در دفتر روزنامه عمومی و نقل اقلام ثبت شده به حسابهای مربوط در دفتر کل.

۲- تهیه تراز آزمایشی اختتامی

۳- ثبت عملیات مربوط به بستن کلیه حسابهای دائمی در دفتر روزنامه عمومی و نقل اقلام ثبت شده به حسابهای مربوط در دفتر کل.

۴- ثبت عملیات مربوط به افتتاح حسابهای دائمی در دفتر روزنامه عمومی در دوره مالی بعد

صفحه....

دفتر روزنامه عمومی مؤسسه خدماتی آذری

بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ	
				۱۳--	
	۴۵۶,۰۰۰		بتهای مربوط به بستن حسابهای موقت: درآمد حاصل از ارائه خدمات حساب خلاصه سود و زیان	اسفند	۲۹
۴۵۶,۰۰۰					
	۹۹,۶۰۰		حساب خلاصه سود و زیان هزینه حقوق کارکنان هزینه ملزومات هزینه استهلاک ساختمان هزینه استهلاک ماشین آلات هزینه استهلاک اثاثه هزینه آب و برق و تلفن هزینه های متفرقه عمومی		۲۹
۱۷,۵۰۰					
۱۲,۰۰۰					
۳۰,۰۰۰					
۲۴,۰۰۰					
۳,۶۰۰					
۶,۰۰۰					
۶,۵۰۰					

شماره حساب:

درآمد حاصل از ارائه خدمات

تشخیص	مانده	بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ	
						۱۳--	
	۴۵۶,۰۰۰				مانده	اسفند	۲۹
بس			۴۵۶,۰۰۰		بستن حسابهای موقت		۲۹
-							

شماره حساب:

هزینه حقوق کارکنان

تشخیص	مانده	بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ	
						۱۳--	
	۱۷,۵۰۰				مانده	اسفند	۲۹
بد		۱۷,۵۰۰			بستن حسابهای موقت		۲۹
-							

هزینه ملزومات شماره حساب:

تاریخ ۱۳--		شرح	عطف	بدهکار	بستانکار	مانده	تشخیص
۲۹	اسفند						
۲۹		بستن حسابهای موقت			۱۲,۰۰۰	۰	-

هزینه استهلاک ساختمان شماره حساب:

تاریخ ۱۳--		شرح	عطف	بدهکار	بستانکار	مانده	تشخیص
۲۹	اسفند						
۲۹		بستن حسابهای موقت			۳۰,۰۰۰	۰	-

هزینه استهلاک ماشین آلات شماره حساب:

تاریخ ۱۳--		شرح	عطف	بدهکار	بستانکار	مانده	تشخیص
۲۹	اسفند						
۲۹		بستن حسابهای موقت			۲۴,۰۰۰	۰	-

هزینه استهلاک اثاثه شماره حساب:

تاریخ ۱۳--		شرح	عطف	بدهکار	بستانکار	مانده	تشخیص
۲۹	اسفند						
۲۹		بستن حسابهای موقت			۳,۶۰۰	۰	-

هزینه آب و برق و تلفن شماره حساب:

تاریخ ۱۳--		شرح	عطف	بدهکار	بستانکار	مانده	تشخیص
۲۹	اسفند						
۲۹		بستن حسابهای موقت			۶,۰۰۰	۰	-

هزینه های متفرقه عمومی شماره حساب:

تاریخ ۱۳--	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار	مانده	تشخیص
۲۹ اسفند	مانده				۶,۵۰۰	بد
۲۹	بستن حسابهای موقت			۶,۵۰۰	۰	-

حساب خلاصه سود و زیان شماره حساب:

تاریخ ۱۳--	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار	مانده	تشخیص
۲۹ اسفند	بستن حسابهای موقت			۴۵۶,۰۰۰	۴۵۶,۰۰۰	بس
۲۹	بستن حسابهای موقت		۹۹,۶۰۰		۳۵۶,۴۰۰	بس
	بستن حساب خلاصه سود و زیان (نقل به حساب سرمایه آقای آذری)		۳۵۶,۴۰۰		۰	-

دفتر روزنامه عمومی مؤسسه خدماتی آذری صفحه....

تاریخ ۱۳--	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۲۹ اسفند	ثبتهای مربوط به بستن حسابهای موقتی: حساب خلاصه سود و زیان سرمایه آقای آذری		۳۵۶,۴۰۰	۳۵۶,۴۰۰
۲۹	سرمایه آقای آذری برداشت		۱۸,۰۰۰	۱۸,۰۰۰

برداشت شماره حساب:

تاریخ ۱۳--	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار	مانده	تشخیص
۲۹ اسفند	مانده				۱۸,۰۰۰	بد
۲۹	بستن حسابهای موقتی			۱۸,۰۰۰	۰	-

شماره حساب: سرمایه آقای آذری

تاریخ ۱۳--	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار	مانده	تخصیص
۲۹ اسفند	مانده				۱,۰۸۰,۰۰۰	پس
۲۹	بستن حساب خلاصه سودریزان			۳۵۶,۴۰۰	۱,۴۳۶,۴۰۰	پس
۲۹	بستن حساب برداشت		۱,۸۰۰۰		۱,۴۱۸,۴۰۰	پس
۲۹	بستن حسابهای دائمی		۱,۴۱۸,۴۰۰		۰	-

مؤسسه خدماتی آذری

تراز آزمایشی اختتامی

۱۳-۱۲/۲۹

نام حساب	شماره حساب	مانده بدهکار	مانده بستانکار
صندوق		۴۸۲,۹۰۰	
حسابهای دریافتی		۱۵۰,۰۰۰	
موجودی ملزومات		۴,۵۰۰	
زمین		۴۸۰,۰۰۰	
ساختمان		۳۰۰,۰۰۰	
ماشین آلات		۲۴۰,۰۰۰	
اثاثه		۳۶,۰۰۰	
حق الاختراع		۶۰,۰۰۰	
استهلاک انباشته ساختمان			۴۰,۰۰۰
استهلاک انباشته ماشین آلات			۳۰,۰۰۰
استهلاک انباشته اثاثه			۴,۰۰۰
حسابهای پرداختی			۱۹۲,۰۰۰
اسناد پرداختی			۶۹,۰۰۰
سرمایه آقای آذری			۱,۴۱۸,۴۰۰
جمع		۱,۷۵۳,۴۰۰	۱,۷۵۳,۴۰۰

صفحه....

دفتر روزنامه عمومی مؤسسه خدماتی آذری

تاریخ ۱۳--	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
اسفند	ثبتهای مربوط به بستن حسابهای دائمی:			
	استهلاک انباشته ساختمان		۴۰,۰۰۰	
	استهلاک انباشته ماشین آلات		۳۰,۰۰۰	
	استهلاک انباشته اثاثه		۴,۰۰۰	
	حسابهای پرداختی		۱۹۲,۰۰۰	
	اسناد پرداختی		۶۹,۰۰۰	
	سرمایه آقای آذری		۱,۴۱۸,۴۰۰	
	صندوق			۴۸۲,۹۰۰
	حسابهای دریافتی			۱۵۰,۰۰۰
	موجودی ملزومات			۴,۵۰۰
	زمین			۴۸۰,۰۰۰
	ساختمان			۳۰۰,۰۰۰
	ماشین آلات			۲۴۰,۰۰۰
	اثاثه			۳۶,۰۰۰
	حق الاختراع			۶۰,۰۰۰
	جمع		۱,۷۵۳,۴۰۰	۱,۷۵۳,۴۰۰

شماره حساب:

صندوق

تاریخ ۱۳--	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار	مانده	تشخیص
۲۹	مانده				۴۸۲,۹۰۰	بد
۲۹	بستن حسابهای دائمی			۴۸۲,۹۰۰	۰	-

شماره حساب:

حسابهای دریافتی

تاریخ ۱۳--	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار	مانده	تشخیص
۲۹	مانده				۱۵۰,۰۰۰	بد
۲۹	بستن حسابهای دائمی			۱۵۰,۰۰۰	۰	-

موجودی ملزومات شماره حساب:

تاریخ ۱۳--		شرح	عطف	بدهکار	بستانکار	مانده	تشخیص
۲۹	اسفند						
۲۹		بستن حسابهای دائمی			۴,۵۰۰	۰	-

زمین شماره حساب:

تاریخ ۱۳--		شرح	عطف	بدهکار	بستانکار	مانده	تشخیص
۲۹	اسفند						
۲۹		بستن حسابهای دائمی			۴۸۰,۰۰۰	۰	-

ساختمان شماره حساب:

تاریخ ۱۳--		شرح	عطف	بدهکار	بستانکار	مانده	تشخیص
۲۹	اسفند						
۲۹		بستن حسابهای دائمی			۳۰۰,۰۰۰	۰	-

ماشین آلات شماره حساب:

تاریخ ۱۳--		شرح	عطف	بدهکار	بستانکار	مانده	تشخیص
۲۹	اسفند						
۲۹		بستن حسابهای دائمی			۲۴۰,۰۰۰	۰	-

اثاثه شماره حساب:

تاریخ ۱۳--		شرح	عطف	بدهکار	بستانکار	مانده	تشخیص
۲۹	اسفند						
۲۹		بستن حسابهای دائمی			۳۶,۰۰۰	۰	-

شماره حساب: حق الاختراع

تاریخ ۱۳--	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار	مانده	تشخیص
۲۹ اسفند	مانده				۶۰,۰۰۰	بد
۲۹	بستن حسابهای دائمی			۶۰,۰۰۰	۰	-

شماره حساب: استهلاک انباشته ساختمان

تاریخ ۱۳--	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار	مانده	تشخیص
۲۹ اسفند	مانده				۴۰,۰۰۰	بس
۲۹	بستن حسابهای دائمی		۴۰,۰۰۰		۰	-

شماره حساب: استهلاک انباشته ماشین آلات

تاریخ ۱۳--	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار	مانده	تشخیص
۲۹ اسفند	مانده				۳۰,۰۰۰	بس
۲۹	بستن حسابهای دائمی		۳۰,۰۰۰		۰	-

شماره حساب: استهلاک انباشته اثاثه

تاریخ ۱۳--	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار	مانده	تشخیص
۲۹ اسفند	مانده				۴,۰۰۰	بس
۲۹	بستن حسابهای دائمی		۴,۰۰۰		۰	-

شماره حساب: حسابهای پرداختنی

تاریخ ۱۳--	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار	مانده	تشخیص
۲۹ اسفند	مانده				۱۹۲,۰۰۰	بس
۲۹	بستن حسابهای دائمی		۱۹۲,۰۰۰		۰	-

شماره حساب: اسناد پرداختی

تاریخ ۱۳--	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار	مانده	تخصیص
۲۹	مانده				۶۹,۰۰۰	بس
۲۹	بستن حسابهای دائمی		۶۹,۰۰۰		۰	-

دفتر روزنامه عمومی مؤسسه خدماتی آذری صفحه....

تاریخ ۱۳--	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
فروردین	ثبتهای مربوط به افتتاح حسابهای دائمی:			
۱	صندوق		۴۸۲,۹۰۰	
	حسابهای دریافتی		۱۵۰,۰۰۰	
	موجودی ملزومات		۴,۵۰۰	
	زمین		۴۸۰,۰۰۰	
	ساختمان		۳۰۰,۰۰۰	
	ماشین آلات		۲۴۰,۰۰۰	
	اثاثه		۳۶,۰۰۰	
	حق الاختراع		۶۰,۰۰۰	
	استهلاک انباشته ساختمان			۴۰,۰۰۰
	استهلاک انباشته ماشین آلات			۳۰,۰۰۰
	استهلاک انباشته اثاثه			۴,۰۰۰
	حسابهای پرداختی			۱۹۲,۰۰۰
	اسناد پرداختی			۶۹,۰۰۰
	سرمایه آقای آذری			۱,۲۰۸,۸۰۰

«پرسش، تمرینات، مسائل»

پرسش

- ۱- حسابهای دائمی چگونه حسابهایی هستند؟
- ۲- حسابهای موقتی را تعریف کنید.
- ۳- به کدام حسابها، حسابهای مخلوط گفته می شود؟
- ۴- تعدیلات حسابها در پایان دوره مالی بر چند نوعند؟ نام ببرید.
- ۵- چرا بعضی از حسابها در پایان دوره مالی تعدیل می گردند؟
- ۶- تراز آزمایشی تعدیل شده، چگونه تراز است؟
- ۷- کاربرد چیست؟
- ۸- حساب برداشت به کدام حساب بسته می شود؟
- ۹- حسابهای موقتی به چه حسابی بسته می شود؟
- ۱۰- حسابهای دائمی به چند روش بسته می شوند؟ توضیح دهید.

تمرینات

- ۴-۱ مؤسسه خدماتی آریا هر هفته در روز پنج شنبه برای هفت روز کار مبلغ ۳۵۰,۰۰۰ ریال به کارگران خود می پردازد.
مطلوبست ثبت آرتیکل تعدیلی در صورتی که:
الف- روز ۲۹ اسفند ماه سه شنبه باشد.
ب- روز ۲۹ اسفند ماه یکشنبه باشد.

- ۴-۲ آرتیکلهای تعدیلی مؤسسه خدماتی آسیا را در تاریخ ۲۹ اسفند -۱۳ در دفتر روزنامه عمومی ثبت کنید.

الف- پیش پرداخت اجاره برای مدت یک سال و در تاریخ اول تیر ماه به مبلغ ۳۶۰,۰۰۰ ریال پرداخت گردیده است.

ب- در طی سال معادل مبلغ ۱۹۰,۰۰۰ ریال ملزومات اداری خریداری شده که در حساب موجودی ملزومات ثبت گردیده است حساب موجودی ملزومات در ابتدای سال دارای مانده نبوده و موجودی ملزومات در انبار مؤسسه در تاریخ ۲۹ اسفند ماه معادل مبلغ ۸۵,۰۰۰ ریال ارزیابی شده است.

ج- مؤسسه خدماتی آسیا در تاریخ ۲۰ اسفند ماه معادل مبلغ ۱۲۰/۰۰۰ ریال بابت ارائه خدمات در سال آتی از یکی از مشتریان دریافت نمود. حسابدار مؤسسه مبلغ مذکور را در حساب درآمد ثبت نمود.

د- مؤسسه ساختمانی به ارزش ۲/۵۰۰/۰۰۰ ریال در اوّل فروردین خریداری نمود. عمر مفید این ساختمان ۲۰ سال ارزیابی شده است و ارزش آن در پایان عمر مفید ۵۰۰/۰۰۰ ریال خواهد بود.

(ارزش دارایی در پایان عمر مفید - بهای تمام شده دارایی = استهلاک سالیانه از روش خط مستقیم)
عمر مفید

۳-۴ برای هر یک از موارد مستقل زیر مقادیر خواسته شده را به دست آورید:

الف- ملزومات خریداری شده در طی سال معادل مبلغ ۱۶/۸۰۰ ریال است. در صورتی که موجودی ملزومات در ابتدای دوره معادل مبلغ ۷/۴۰۰ ریال و در پایان دوره مبلغ ۴/۲۰۰ ریال باشد، هزینه ملزومات در طی دوره مالی را تعیین نماید.

ب- موجودی ملزومات در پایان دوره مالی معادل ۹۴۰۰ ریال و ملزومات خریداری شده در طی دوره مالی معادل ۱۳/۸۰۰ ریال است. در صورتیکه ملزومات مصرف شده در طی دوره معادل برابر با ۲۰/۸۰۰ ریال باشد، موجودی ملزومات در ابتدای دوره چقدر است؟

ج- ملزومات مصرف شده در طی دوره مالی معادل ۱۳/۵۰۰ ریال است. موجودی ملزومات در ابتدای دوره ۶/۴۰۰ ریال و در پایان دوره ۳/۶۰۰ ریال است. ارزش ملزومات خریداری شده در طی دوره را به دست آورید.

د- ملزومات خریداری شده در طی دوره معادل ۴/۶۰۰ ریال است. در صورتیکه مانده موجودی ملزومات در ابتدای دوره ۱/۳۰۰ ریال و ملزومات مصرف شده در طی دوره ۴/۱۰۰ ریال باشد، مانده موجودی ملزومات در پایان دوره را بدست آورید.

۴-۴ فرض کنید که حسابدار مؤسسه خدماتی الوند، ثبت آرتیکلهای تعدیلی پایان دوره را فراموش نماید. تعدیلات پایان دوره به شرح زیر می باشند:

الف- ثبت استهلاک سالیانه

ب- تبدیل قسمتی از پیش دریافت درآمد به درآمد

ج- قسمتی از هزینه حقوق پرداخت نشده است

د- ثبت ملزومات مصرف شده

ه- بهره متعلق به اسناد دریافتی در یافت نگردیده است
با استفاده از جدول زیر، اثر اشتباه حسابداری در ثبت تعدیلات پایان دوره را بر روی هر یک از اقلام لیست شده نشان دهید. برای افزایشها از علامت «+» و برای کاهشها از علامت «-» استفاده کنید.

اثر اشتباهات					عنوان حسابها
ه	د	ج	ب	الف	
					درآمد
					هزینه‌ها
					سود ویژه
					دارائیهها
					بدهیها
					سرمایه صاحب مؤسسه

۴-۵ قسمتی از تراز آزمایشی مؤسسه خدماتی اطمینان در زیر دیده می‌شود:

نام حساب	شماره حساب	مانده بدهکار	مانده بستانکار
پیش پرداخت اجاره		۱۸,۰۰۰	
موجودی ملزومات اداری		۴۰,۷۰۰	
استهلاک انباشته تجهیزات			۷۲,۰۰۰
پیش دریافت درآمد			۳۶,۰۰۰

با استفاده از اطلاعات اضافی زیر، آرتیکلهای تعدیلی پایان دوره را ثبت نمایید:
الف- پیش پرداخت اجاره برای مدت شش ماه است که در ابتدای دیمه پرداخت گردیده است.

ب- موجودی ملزومات در پایان دوره معادل مبلغ ۱۶,۵۰۰ ریال ارزیابی گردیده است.

ج- استهلاک ماهیانه تجهیزات معادل مبلغ ۱,۰۰۰ ریال است.

د- مبلغ ۳۶,۰۰۰ ریال بابت ارائه خدمات در طی ۹ ماه آینده در اول دیمه دریافت شده است معادل ۱/۳ کار در پایان دوره مالی انجام و تحویل گردیده است.

۴-۶ مانده‌های تعدیل نشده و تعدیل شده حسابهای درآمد هزینه مؤسسه خدماتی اکبریان در تاریخ ۲۹ اسفند ماه -۱۳ در زیر دیده می‌شود:

مانده‌های تعدیل نشده	مانده‌های تعدیل شده	
۲۸۶,۰۰۰	۲۸۶,۰۰۰	درآمد حاصل از ارائه خدمات
۱۷۴,۰۰۰	۱۸۲,۶۰۰	درآمدهای متفرقه
۲۲۴,۰۰۰	۲۶۱,۲۰۰	هزینه حقوق
۴۹,۰۰۰	۷۴,۴۰۰	هزینه ملزومات اداری
۱۱,۰۰۰	۱۲,۰۰۰	هزینه بیمه
۶,۰۰۰	۶,۶۰۰	هزینه بهره
۶,۶۰۰	۷,۲۰۰	هزینه استهلاک

با استفاده از مانده حسابهای مزبور، آرتیکلهای تعدیلی را در دفتر روزنامه عمومی ثبت نمایید.

مسائل

گروه الف

۴-۱ تراز آزمایشی مؤسسه خدماتی فیروز (قبل از انجام تعدیلات پایان دوره) در صفحه بعد دیده می‌شود:

مؤسسه خدماتی فیروز

تراز آزمایشی

۱۳-۱۲/۲۹

مانده بستانکار	مانده بدهکار	شماره حساب	نام حساب
	۵۱۹,۰۰۰		صندوق
	۳۹۸,۷۵۰		حسابهای دریافتی
	۱۵۰,۰۰۰		موجودی ملزومات
	۱۱,۰۰۰		پیش پرداخت بیمه
	۲۱۷,۵۰۰		تجهیزات
۱۴,۲۵۰			استهلاک انباشته تجهیزات
۱۰۱,۰۰۰			حسابهای پرداختی
۲۲۱,۰۰۰			سرمایه آقای فیروز
	۵۰,۰۰۰		برداشت
۱,۳۲۲,۵۰۰			درآمد
	۱۷۰,۰۰۰		هزینه حقوق
	۸۰,۰۰۰		هزینه آگهی
	۶۲,۵۰۰		هزینه اجاره
۱,۶۵۸,۷۵۰	۱,۶۵۸,۷۵۰		جمع

اطلاعات مربوط به تعدیلات پایان دوره به شرح زیر می باشد:

الف- استهلاک در نظر گرفته شده برای تجهیزات، معادل مبلغ ۲۱,۷۵۰ ریال است.

ب- حق بیمه منقضی شده در طی سال معادل مبلغ ۸,۵۰۰ ریال می باشد.

ج- موجودی ملزومات پایان دوره، معادل مبلغ ۶۵,۰۰۰ ریال ارزیابی گردیده است.

مطلوبست:

۱- تهیه کار برگ مؤسسه خدماتی فیروز برای سال مالی منتهی به ۱۳-۱۲/۲۹

۲- ثبت آرتیکلهای تعدیلی در دفتر روزنامه عمومی و نقل ارقام ثبت شده به حسابهای

مربوط در دفتر کل. (فرم T)

۳- ثبت عملیات مربوط به بستن حسابهای موقتی در دفتر روزنامه عمومی و نقل اقلام ثبت شده به حسابهای مربوط در دفتر کل. (فرم T)

۲-۴ مانده بعضی از حسابهای دفتر کل مؤسسه خدماتی فراز در پایان سال -۱۳ (قبل از انجام تعدیلات پایان دوره) به شرح زیر می باشد:

درآمد	۴۰,۵۰۰,۰۰۰ ریال
هزینه ملزومات	۱۴۰,۰۰۰
هزینه بیمه	۲۸۸,۰۰۰
حسابهای دریافتی	۶۰۰,۰۰۰
هزینه اجاره	۱,۲۰۰,۰۰۰
اسناد دریافتی	۶۰۰,۰۰۰
اسناد پرداختی	۵۰۰,۰۰۰

اطلاعات مربوط به تعدیلات پایان دوره به شرح زیر است:

الف- مؤسسه خدماتی فراز، همه ساله معادل ۱٪ مانده حسابهای دریافتی را به عنوان مطالبات مشکوک الوصول تلقی می نماید.

ب- موجودی ملزومات در پایان سال برابر ۴۰,۰۰۰ ریال می باشد.

ج- بهره اسناد پرداختی (که در دفاتر ثبت نگردیده است) در پایان سال، معادل مبلغ ۳۰,۰۰۰ ریال می باشد.

د- بهره اسناد دریافتی (که در دفاتر ثبت نگردیده است) در پایان سال، معادل مبلغ ۳۵,۰۰۰ ریال می باشد.

ه- حق بیمه پرداخت شده، مربوط به یک سال است. قرارداد بیمه از تاریخ اول شهریور ماه آغاز شده است.

و- اجاره پرداخت شده مربوط به یک سال است. ساختمان مورد اجاره از اول تیر ماه مورد استفاده مؤسسه قرار گرفت.

مطلوبست:

۱- ثبت آرتیکلهای تعدیلی در دفتر روزنامه عمومی.

۲- نقل اقلام ثبت شده به حسابهای مربوط در دفتر کل و تعیین مانده حسابها.

۳- ثبت آرتیکلهای معکوس لازم در ابتدای دوره مالی جدید.

۴-۳ تراز آزمایشی زیر، براساس مانده حسابهای دفتر کل مؤسسه خدماتی فروزان در تاریخ ۱۳/۱۲/۲۹ (قبل از انجام تعدیلات پایان دوره) تهیه گردیده است:

مؤسسه خدماتی فروزان

تراز آزمایشی

۱۳-۱۲/۲۹

نام حساب	شماره حساب	مانده بدهکار	مانده بستانکار
صندوق		۶۴۰,۷۵۰	
حسابهای دریافتی		۱۷۴,۰۰۰	
موجودی ملزومات		۲,۰۰۰	
پیش پرداخت بیمه		۴,۵۰۰	
زمین		۴۲,۵۰۰	
ساختمان		۱۵۰,۰۰۰	
تجهیزات		۴۰,۰۰۰	
استهلاک انباشته ساختمان			۶,۰۰۰
استهلاک انباشته تجهیزات			۱۲,۰۰۰
حسابهای پرداختنی			۱۱۹,۷۵۰
سرمایه آقای فروزان			۲۴۸,۷۵۰
برداشت		۴۵,۰۰۰	
درآمد			۸۱۵,۰۰۰
هزینه حقوق		۱۰۰,۰۰۰	
هزینه آگهی		۲,۷۵۰	
جمع		۱,۲۰۱,۵۰۰	۱,۲۰۱,۵۰۰

اطلاعات مربوط به تعدیل پایان دوره به شرح زیر می باشد:

الف- معادل مبلغ ۱,۵۰۰ ریال از پیش پرداخت بیمه منقضی نشده است.

- ب- موجودی ملزومات در پایان دوره معادل مبلغ ۷۵۰ ریال می باشد.
- ج- استهلاك سالیانه در نظر گرفته شده برای ساختمان معادل مبلغ ۶,۰۰۰ ریال و برای تجهیزات، معادل مبلغ ۴,۰۰۰ ریال می باشد.
- د- در پایان دوره مالی، معادل مبلغ ۱۲,۵۰۰ ریال از حقوق کارکنان پراخت نگردیده است. مطلوبست:
- ۱- تهیه کار برگ مؤسسه خدماتی فروزان برای سال مالی منتهی به ۲۹ اسفند-۱۳.
 - ۲- ثبت آرتیکلهای تعدیلی در دفتر روزنامه عمومی و نقل اقلام ثبت شده به حسابهای مربوط در دفتر کل (فرم T).
 - ۳- تهیه صورتهای مالی مؤسسه خدماتی فروزان.
 - ۴- ثبت عملیات مربوط به بستن حسابهای موقتی در دفتر روزنامه عمومی و نقل اقلام ثبت شده به حسابهای مربوط در دفتر کل (فرم T).
 - ۵- ثبت عملیات مربوط به بستن حسابهای دائمی در دفتر روزنامه عمومی.
- ۴-۴ مانده های زیر از دفتر کل مؤسسه خدماتی فرید در تاریخ ۲۹ اسفند-۱۳ (قبل از انجام تعدیلات پایان دوره)، استخراج گردیده است:

نام حساب	مانده به ریال	نام حساب	مانده به ریال
صندوق	۱۲۳,۵۹۰	اسناد پرداختنی	۲۵,۰۰۰
حسابهای دریافتی	۱۲۰,۸۸۰	سرمایه آقای فرید	۱۵۹,۸۸۸
اسناد دریافتی	۲۱۰,۰۰۰	برداشت	۱۸,۰۰۰
تجهیزات	۴۹,۴۱۷	درآمد	۷۳۲,۱۶۳
ملزومات	۴,۰۶۰	هزینه حقوق	۷۹,۹۲۴
پیش پرداخت بیمه	۴,۵۶۰	هزینه آگهی	۱۰,۴۶۰
زمین	۱۷۰,۰۰۰	هزینه متفرقه	۱,۳۹۰
ساختمان	۱۱۰,۶۰۰	هزینه آب و برق	۸,۱۰۰
اثاثه	۲۲,۸۴۰	هزینه سوخت	۶,۸۱۰
اضافه برداشت در حساب بانک	۲۰,۰۰۰	درآمد بهره	۳,۶۰۰
حسابهای پرداختنی	۲۲,۴۲۰	هزینه بهره	۲,۴۴۰

- اطلاعات مربوط به تعدیلات پایان دوره به شرح زیر می باشد:
- الف- موجودی ملزومات در تاریخ ۱۳/۱۲/۲۹ برابر است با ۱/۴۴۰ ریال.
- ب- بیمه منقضی شده در طی سال برابر است با ۲۹۱۰ ریال.
- ج- دریافت صورتحساب درج آگهی در روزنامه اطلاعات در تاریخ ۲۸ اسفند ماه به مبلغ ۲۵۴۰ ریال.

مطلوبست:

- ۱- تهیه کاربرد، برای مؤسسه خدماتی فرید برای سال مالی منتهی به ۱۳/۱۲/۲۹.
- ۲- ثبت آرتیکل‌های تعدیلی در دفتر روزنامه عمومی و نقل اقلام ثبت شده به حسابهای مربوط در دفتر کل (فرم T).
- ۳- تهیه صورتهای مالی مؤسسه خدماتی فرید.
- ۴- ثبت عملیات مربوط به بستن حسابهای موقتی در دفتر روزنامه عمومی.

۴-۵ تراز آزمایشی مؤسسه خدماتی فرزام در تاریخ ۲۹ اسفند ۱۳ (قبل از انجام تعدیلات پایان دوره) در زیر دیده می شود:

مؤسسه خدماتی فرزام

تراز آزمایشی

۱۳/۱۲/۲۹

نام حساب	شماره حساب	مانده بدهکار	مانده بستانکار
صندوق		۱۳۲/۵۰۰	
حسابهای دریافتی		۱۹۰/۰۰۰	
ملزومات		۴/۵۰۰	
پیش پرداخت بیمه		۱۰/۰۰۰	
زمین		۳۸۷/۵۰۰	
ساختمان		۱,۲۵۰/۰۰۰	
استهلاک انباشته ساختمان			۱۰۰/۰۰۰
حسابهای پرداختی			۱۵۰/۰۰۰

نام حساب	شماره حساب	مانده بدهکار	مانده بستانکار
اسناد پرداختنی			۲۰۰,۰۰۰
سرمایه آقای فرزام			۲۹۹,۵۰۰
برداشت		۶۵,۰۰۰	
درآمد			۱,۵۸۲,۵۰۰
هزینه حقوق		۲۱۲,۵۰۰	
هزینه آگهی		۶۲,۵۰۰	
هزینه آب و برق		۱۷,۵۰۰	
جمع		۲,۳۳۲,۰۰۰	۲,۳۳۲,۰۰۰

اطلاعات مربوط به تعديلات پایان دوره به شرح زیر می باشد:

- الف- حق بیمه منقضی نشده در پایان سال، معادل مبلغ ۳,۷۵۰ ریال است.
 ب- استهلاك سالیانه در نظر گرفته شده برای ساختمان، معادل مبلغ ۱۰,۰۰۰ ریال می باشد.
 ج- ملزومات مصرف نشده در پایان دوره مالی معادل ۲,۰۰۰ ریال است.
 د- حقوق پرداخت نشده به کارکنان در پایان دوره مالی معادل ۴۵,۰۰۰ ریال است.
 مطلوبست:

- تهیه کار برگ مؤسسه خدماتی فرزام برای سال مالی منتهی به ۱۳/۱۲/۲۹.
- ثبت آرتیکلهای تعدیلی در دفتر روزنامه عمومی و نقل اقلام ثبت شده به حسابهای مربوط در دفتر کل.
- ثبت عملیات مربوط به بستن حسابهای موقتی در دفتر روزنامه عمومی و نقل اقلام ثبت شده به حسابهای مربوط در دفتر کل.
- تهیه تراز آزمایشی اختتامی.
- ثبت عملیات مربوط به بستن حسابهای دائمی در دفتر روزنامه عمومی.

۴-۶ مؤسسه خدماتی فرزین از روش ثبت پیش پرداختها در حسابهای هزینه (ثبت وجوه پرداختی در حساب هزینه) استفاده می نماید. ارقام زیر از ترازنامه مورخ ۱۳×۱/۱۲/۲۹ مؤسسه مزبور استخراج شده است:

پیش پرداخت اجاره ۱۲۰,۰۰۰ ریال.

پیش پرداخت بیمه ۶۰,۰۰۰ ریال.

رویدادهای مالی زیر در طی سال ۱۳×۲ انجام پذیرفته است:

- ۲/۱ پرداخت مبلغ ۳۶۰,۰۰۰ ریال به طور نقد بابت اجاره ساختمان.
 ۵/۱۵ پرداخت مبلغ ۲۶۴,۰۰۰ ریال بابت حق بیمه، طی چک بانکی.
 ۷/۱ دریافت وام به مبلغ ۲۲۴,۰۰۰ ریال و صدور سفته ۱۲ ماهه. مؤسسه وام دهنده مبلغ ۲۴,۰۰۰ ریال بابت بهره وام پرداختی از مبلغ مزبور کسر و بقیه را به طور نقد در اختیار مؤسسه خدماتی فرزین قرار داد.
 ۸/۱ پرداخت مبلغ ۳۶۰,۰۰۰ ریال، بابت اجاره ساختمان طی چک بانکی.
 با بررسی دفاتر مؤسسه خدماتی فرزین در پایان سال، مشخص گردید که:
 الف- مبلغ ۹۶,۰۰۰ ریال از اجاره ساختمان معوق می باشد. (هنوز پرداختی برای آن صورت نگرفته است).
 ب- از حق بیمه های پرداخت شده، مبلغ ۷۲,۰۰۰ ریال مربوط به سال ۱۳×۳ می باشد.
 ج- فقط مبلغ ۱۲۰,۰۰۰ ریال از بهره پرداختی بابت وام مورخ ۱۳×۲/۷/۱ مربوط به سال ۱۳×۲ می باشد.

مطلوبست:

- ۱- ثبت آرتیکل های معکوس لازم در ابتدای سال ۱۳×۲ در دفتر روزنامه عمومی و نقل اقلام ثبت شده به حساب های مربوط در دفتر کل.
 ۲- ثبت آرتیکل های مربوط به رویدادهای مالی سال ۱۳×۲ در دفتر روزنامه عمومی و نقل اقلام ثبت شده به حساب های مربوط در دفتر کل.
 ۳- ثبت آرتیکل های تعدیلی لازم در پایان سال ۱۳×۲ و تعیین مانده حساب های هزینه اجاره، هزینه بیمه و هزینه بهره (قبل از بستن حساب های موقتی).
 ۴- ثبت آرتیکل های معکوس لازم در ابتدای سال ۱۳×۳.

گروه ب

- ۴-۱ مانده حساب های زیر از دفتر کل مؤسسه خدماتی فرشاد در تاریخ ۱۳/۱۲/۲۹--۱۳ (قبل از انجام تعدیلات پایان دوره) استخراج شده است:

نام حساب	مانده به ریال	نام حساب	مانده به ریال
صندوق	۲۰۱,۰۰۰	سرمایه آقای فرشاد	۳۰۰,۰۰۰
حساب های دریافتی	۱۱۰,۰۰۰	برداشت	۴۵,۰۰۰
اسناد دریافتی	۱۲۵,۰۰۰	هزینه حقوق کارکنان	۱۰۰,۰۰۰

مانده به ریال	نام حساب	مانده به ریال	نام حساب
۵,۰۰۰	هزینه آب و برق	۴۵,۰۰۰	پیش پرداخت بیمه
۷,۰۰۰	هزینه های متفرقه	۳۵,۰۰۰	موجودی ملزومات
۲,۰۰۰	هزینه بهره	۱۸۰,۰۰۰	اثاثه
۴,۵۰۰	درآمد بهره	۲۸۵,۰۰۰	سرقفلی
۷۴۵,۵۰۰	درآمد حاصل از ارائه خدمات	۳۰,۰۰۰	حسابهای پرداختی
۳۰,۰۰۰	هزینه آگهی	۹۰,۰۰۰	اسناد پرداختی

اطلاعات مربوط به تعدیل حسابها در پایان سال به شرح زیر است:
 الف- مبلغ ۲۵,۰۰۰ ریال از حق بیمه پرداخت شده، منقضی گردیده است.
 ب- صورت حساب، برق معادل مبلغ ۲,۰۰۰ ریال هنوز پرداخت نگردیده است.
 ج- موجودی ملزومات در پایان سال برابر ۱۰,۰۰۰ ریال است.
 د- مؤسسه در پایان سال، معادل مبلغ ۳,۵۰۰ ریال حقوق به کارکنان بدهکار است.
 مطلوبست:

- تهیه کار برگ مؤسسه خدماتی فرشاد برای سال مالی منتهی به ۱۳/۱۲/۲۹.
- ثبت آرتیکلهای تعدیلی مورد نیاز در دفتر روزنامه عمومی و نقل اقلام ثبت شده به حسابهای مربوط در دفتر کل (فرم T).
- تهیه صورتهای مالی مؤسسه خدماتی فرشاد.
- ثبت عملیات مربوط به بستن حسابهای موقتی در دفتر روزنامه عمومی و نقل اقلام ثبت شده به حسابهای مربوط در دفتر کل (فرم T).
- تهیه تراز آزمایشی اختتامی.
- ثبت عملیات مربوط به بستن حسابهای دائمی در دفتر روزنامه عمومی.

۲-۴ مانده حسابهای زیر از دفتر کل مؤسسه خدماتی فردیس در تاریخ ۲۹ اسفند- ۱۳ (قبل از انجام تعدیلات پایان دوره) استخراج گردیده است:

مانده به ریال	نام حساب	مانده به ریال	نام حساب
۶۰,۲۲۵	سرمایه آقای فردیس	۲۹,۷۵۰	سندوق
۵۰,۰۰۰	برداشت	۱۳,۲۵۰	حسابهای دریافتی
۳۰۴,۵۰۰	درآمد حاصل از ارائه خدمات	۲,۲۵۰	ملزومات

مانده به ریال	نام حساب	مانده به ریال	نام حساب
۲۷۰	درآمدهای متفرقه	۶,۶۰۰	پیش پرداخت آگهی
۷۵,۰۰۰	هزینه اجاره ساختمان	۱۴۶,۰۰۰	اثاثه
۲,۶۷۵	هزینه تلفن	۹,۴۰۰	استهلاک انباشته اثاثه
۱۰۵,۷۵۰	هزینه حقوق کارکنان	۵,۵۷۵	حسابهای پرداختی
۹,۵۰۰	هزینه آب و برق	۴۰,۰۰۰	اسناد پرداختی
۳,۷۵۰	هزینه آگهی	۱۹,۴۵۵	مالیات پرداختی

اطلاعات مربوط به تعدیلات پایان دوره به شرح زیر می باشد:

الف- ذخیره در نظر گرفته شده برای مطالبات مشکوک الوصول معادل مبلغ ۱,۶۰۰ ریال است.

ب- موجودی ملزومات مصرف نشده در پایان دوره مالی معادل مبلغ ۲,۷۵۰ ریال است.
ج- پیش پرداخت آگهی برای مدت ۶ ماه و در اول آذر ماه پرداخت گردیده بود. (شروع قرارداد، اول آذر ماه)

د- استهلاک سالیانه در نظر گرفته شده برای اثاثه، معادل مبلغ ۹,۴۰۰ ریال است.

ه- بهره پرداخت نشده در پایان دوره مالی معادل مبلغ ۴۸۰ ریال می باشد.

و- معادل مبلغ ۲,۵۰۰ ریال از حقوق فروشندگان در پایان سال پرداخت نشده است.

ز- مالیات پرداخت نشده در پایان سال، معادل مبلغ ۲۰۴ ریال می باشد.

مطلوبست:

۱- تهیه کاربرگ مؤسسه خدماتی فردیس برای سال مالی منتهی به ۱۳/۱۲/۲۹.

۲- تهیه صورتهای مالی مؤسسه مذکور در پایان سال مالی منتهی به ۱۳/۱۲/۲۹.

۳- مانده بعضی از حسابهای دفتر کل مؤسسه خدماتی فروش در تاریخ ۲۹، اسفند ۱۳ (قبل از انجام تعدیلات پایان دوره) به شرح زیر می باشد:

مانده به ریال	نام حساب	مانده به ریال	نام حساب
۱۶۰,۰۰۰	پیش دریافت اجاره	۲,۵۰۰,۰۰۰	وسایل نقلیه
۲۰۰,۰۰۰	اسناد دریافتی	۱۹,۱۰۰,۰۰۰	درآمد
۴۰۰,۰۰۰	اسناد پرداختی	۸۰,۰۰۰	هزینه ملزومات

۱۲۰,۰۰۰

هزینه بیمه

- اطلاعات مربوط به تعديلات پایان دوره به شرح زیر می باشد:
- الف- مؤسسه مبلغ ۳۸۰,۰۰۰ ریال بابت مطالبات مشکوک الوصول در نظر گرفته است.
- ب- در پایان سال معادل مبلغ ۲۰۰,۰۰۰ ریال از ملزومات مصرف نشده است.
- ج- حق بیمه پرداختی در اول شهریور ماه و برای مدت یک سال پرداخت گردیده است. شروع قرارداد بیمه از اول مهر ماه می باشد.
- د- اجاره ماهیانه ساختمانی که مؤسسه خدماتی فروش به اجاره واگذار نموده است، معادل مبلغ ۲۰۰,۰۰۰ می باشد. مستأجر ساختمان، اجاره ۸ ماه را در اول مهر ماه به طور یکجا پرداخت نموده است.
- ه- استهلاک در نظر گرفته شده برای وسائل نقلیه معادل مبلغ ۵۰۰,۰۰۰ ریال می باشد. مطلوبست:
- ۱- ثبت آرتیکلهای تعدیلی در دفتر روزنامه عمومی و نقل اقلام ثبت شده به حسابهای مربوط در دفتر کل و تعیین مانده حسابها.
- ۲- ثبت آرتیکلهای معکوس لازم در ابتدای سال مالی جدید.

۴-۴ ارقام زیر در تاریخ ۱۳-۱۲/۲۹ از دفاتر مؤسسه خدماتی فرهاد استخراج شده است:

اسناد دریافتنی	۲۶۲,۵۰۰ ریال
اسناد پرداختنی	۶۷۲,۰۰۰
هزینه بیمه	۱۸۹,۰۰۰
درآمد حق العمل	۹۴,۵۰۰
موجودی ملزومات	۱۵۷,۵۰۰

اطلاعات مربوط به تعديلات پایان دوره به شرح زیر می باشد:

الف- موجودی ملزومات در پایان دوره مالی، معادل مبلغ ۶۷۵,۰۰۰ ریال، ارزیابی شده است.

ب- اسناد دریافتنی شامل یک فقره سفته شش ماه بانرخ ۸٪ می باشد، که در اول ماه دی دریافت شده است.

ج- مبلغ ۲۱۰,۰۰۰ ریال از حق بیمه پرداختی، منقضی نشده است.

د- به اسناد پرداختنی (تا پایان دوره مالی) معادل مبلغ ۳,۵۷۰ ریال بهره تعلق گرفته است که هنوز در دفاتر مؤسسه ثبت نشده است.

ه- در پایان دوره مالی، خدمت مربوط به معادل مبلغ ۱۰۰,۵۰۰ ریال از حق العمل دریافتی،

مطلوبست:

- ۱- ثبت آرتیکل‌های تعدیلی لازم در دفتر روزنامه عمومی.
- ۲- ثبت آرتیکل‌های معکوس لازم در ابتدای دوره مالی جدید.

۴-۵- مانده حسابهای زیر از دفتر کل مؤسسه خدماتی فرشید (قبل از انجام تعدیلات پایان دوره) استخراج شده است:

مانده به ریال	نام حساب	مانده به ریال	نام حساب
۲/۱۳۰	پیش پرداخت بیمه	۱۲۱/۲۰۰	صندوق
۱/۱۱۰	موجودی ملزومات	۱۳۲/۵۰۰	حسابهای دریافتی
۵۲/۹۰۰	هزینه حقوق کارکنان	۱۱۹/۹۰۰	اثاثه
۱۱/۲۷۰	هزینه اجاره	۳۱/۶۰۰	حسابهای پرداختی
۱۶/۴۰۰	هزینه آگهی	۱۲/۰۰۰	اسناد پرداختی
۲/۴۰۰	هزینه‌های متفرقه	۷۱/۵۷۰	سرمایه آقای فرشید
۹۶۰	هزینه بهره	۱۲/۰۰۰	برداشت
		۳۵۷/۶۰۰	درآمد

اطلاعات مربوط به تعدیلات پایان دوره به شرح زیر می‌باشد:

- الف- از حق بیمه پرداخت شده، مبلغ ۱/۲۷۰ ریال منقوض گردیده است.
 - ب- در ۲۹ اسفند، موجودی ملزومات معادل مبلغ ۴۷۰ ریال ارزیابی گردیده است.
 - ج- در پایان دوره مالی، معادل مبلغ ۶۷۰ ریال از حقوق کارکنان معوق بوده و در دفاتر ثبت نگردیده است.
 - د- مالیات سال، مبلغ ۲۵۰ ریال می‌باشد، که در دفاتر ثبت نشده است.
- مطلوبست:

- ۱- تهیه کاربرگ مؤسسه خدماتی فرشید، برای سال مالی منتهی به ۱۳/۱۲/۲۹.
- ۲- ثبت آرتیکل‌های تعدیلی در دفتر روزنامه عمومی و نقل اقلام ثبت شده به حسابهای مربوط در دفتر کل (فرم T).
- ۳- تهیه صورتهای مالی مؤسسه خدماتی فرشید

۴-۶- حسابدار مؤسسه خدماتی فرخ از روش ثبت وجوه پرداختی (پیش پرداختها) در

حسابهای هزینه استفاده می نماید. ارقام زیر از ترازنامه مورخ ۱۳/۱۲/۲۹ مؤسسه مذکور استخراج شده است:

پیش پرداخت بیمه	۲,۰۰۰ ریال
پیش پرداخت اجاره	۱۰,۰۰۰ ریال
موجودی ملزومات	۲,۰۰۰ ریال

برابر رسیدگی انجام شده، مشخص گردید که طی سال ۱۳×۲، بابت اجاره ساختمان معادل مبلغ ۴۰,۰۰۰ ریال از موجودی صندوق و ۲۰,۰۰۰ ریال از موجودی در حساب جاری بانگ پرداخت شده است. حق بیمه معادل مبلغ ۱۸,۰۰۰ ریال، طی دو فقره چک پرداخت گردیده است. ملزومات خریداری شده در طی سال ۱۳×۲ به صورت نقد و به مبلغ ۹۷,۰۰۰ ریال بوده است. با رسیدگی بیشتر معلوم گردید که اجاره اسفندماه سال ۱۳×۲ ساختمان به مبلغ ۱۲,۰۰۰ ریال، تا پایان سال پرداخت نشده است. از حق بیمه پرداختی، معادل مبلغ ۱/۰۰۰ ریال مربوط به سال بعد می باشد. از مبلغ ۱۰,۰۰۰ ریال هزینه بهره اسناد پرداختی که در روز صدور اسناد در سال ۱۳×۲ پرداخت و به حساب هزینه بهره منظور شده است، فقط مبلغ ۶,۰۰۰ ریال مربوط به سال ۱۳×۲ می باشد. موجودی ملزومات در پایان سال ۱۳×۲ برابر مبلغ ۷,۰۰۰ ریال است.
مطلوبست:

- ثبت آرتیکلهای معکوس لازم در ابتدای سال ۱۳×۲ در دفتر روزنامه عمومی.
- ثبت رویدادهای مالی سال ۱۳×۲ در دفتر روزنامه عمومی و نقل اقلام ثبت شده به حسابهای مربوط در دفتر کل (فرم T).
- ثبت آرتیکلهای تعدیلی لازم در پایان سال ۱۳×۲ در دفتر روزنامه عمومی.
- ثبت آرتیکلهای معکوس لازم در ابتدای سال ۱۳×۳.

۴-۷- مانده حسابهای مؤسسه خدماتی فرزانه که در تاریخ ۱۳-۱۲/۲۹ از دفتر کل این مؤسسه (قبل از انجام تعدیلات پایان دوره) استخراج گردیده است، به شرح زیر می باشد:

نام حساب	مانده به ریال	نام حساب	مانده به ریال
صندوق	۱۱۰,۷۴۰	حسابهای پرداختی	۱۱,۸۰۰
حسابهای دریافتی	۹۷,۸۰۰	سرمایه آقای فرزانه	۱۵۰,۷۶۰
ساختمان	۱۸۳,۲۰۰	هزینه اجاره	۱۷,۴۰۰
پیش پرداخت بیمه	۵,۶۶۰	هزینه حقوق کارکنان	۶۳,۱۰۰
برداشت	۱۱,۱۰۰	هزینه های متفرقه	۳,۱۸۰

مانده به ریال	نام حساب	مانده به ریال	نام حساب
۴۸۰	هزینه بهره	۳۳۰,۰۰۰	درآمد
۷۰۰	درآمد بهره	۱,۲۲۰	موجودی ملزومات
۴,۴۸۰	هزینه آگهی	۹۴,۹۰۰	تجهیزات

اطلاعات مربوط به تعدیلات دو پایان دوره مالی به شرح زیر است:

الف- حق بیمه منقضی شده در طی سال، معادل مبلغ ۲,۴۲۰ ریال است.

ب- موجودی ملزومات در پایان سال معادل مبلغ ۴۴۰ ریال می‌باشد.

ج- حقوق پرداخت نشده بالغ بر ۹۶۰ ریال است.

د- اجاره پرداخت نشده در پایان سال معادل مبلغ ۵,۰۰۰ ریال می‌باشد.

ه- صورت حساب آب و برق پرداخت نشده در پایان سال، معادل مبلغ ۳,۵۰۰ ریال است.

مطلوبست:

۱- تهیه کاربرگ مؤسسه خدماتی فرزانه برای سال مالی منتهی به ۱۳/۱۲/۲۹.

۲- ثبت آرتیکل‌های تعدیلی در دفتر روزنامه عمومی و نقل اقلام ثبت شده به حسابهای مربوط در دفتر کل (فرم T).

۳- ثبت عملیات مربوط به بستن حسابهای موقتی در دفتر روزنامه عمومی و نقل اقلام ثبت شده به حسابهای مربوط در دفتر کل (فرم T).

۴- تهیه تراز آزمایشی اختتامی.

۵- ثبت عملیات مربوط به بستن حسابهای دائمی در دفتر روزنامه عمومی.

۶- ثبت عملیات مربوط به افتتاح حسابهای دائمی در دفتر روزنامه عمومی در ابتدای سال

بعد.

مسأله تصمیم‌گیری

رویدادهای مالی زیر در طی سه سال در مؤسسه حمل و نقل علوی انجام پذیرفته است:

سال ۱۳×۱

۱۰ آذرماه - دریافت مبلغ ۱,۲۵۰,۰۰۰ ریال بابت حمل کالا از کشور آلمان به ایران، حمل

کالا در سال ۱۳×۲ انجام پذیرفته است.

۱۵ بهمن ماه - برای انجام عملیات حمل و نقل در سال ۱۳×۲ قراردادی معادل مبلغ

۱٫۵۰۰٫۰۰۰ ریال با تعدادی از رانندگان و کمک رانندگان بسته شد. براساس این قرارداد، مبلغ یاد شده در چهار قسط از طرف مؤسسه پرداخت خواهد شد. اولین قسط به مبلغ ۳۷۵٫۰۰۰ ریال «زمان انعقاد قرارداد پرداخت گردید.

سال ۱۳×۲

- ۱ خردادماه- ارسال صورتحساب حمل کالا به مبلغ ۸۳۷٫۵۰۰ ریال برای مؤسسه ابراهیمی.
- ۲۰ مردادماه- پرداخت دومین قسط قرارداد منعقد در تاریخ ۱۵ بهمن ماه سال ۱۳×۱.
- ۱۸ مهرماه- دریافت مبلغ ۵۸۷٫۵۰۰ ریال بابت قسمتی از بدهی مؤسسه ابراهیمی.
- ۲۲ دی ماه- تعمیر کامیون در کشور ترکیه و پرداخت مبلغ ۶۲٫۵۰۰ ریال به طور نقد، قرار شد بقیه حق الزحمه تعمیر به مبلغ ۱۲۵٫۰۰۰ ریال بعداً پرداخت گردد.
- ۱۹ اسفندماه- پرداخت سومین قسط قرارداد منعقد در تاریخ ۱۵ بهمن ماه سال ۱۳×۱.

سال ۱۳×۳

- ۵ فروردین ماه- دریافت باقیمانده طلب از مؤسسه ابراهیمی.
- ۱۵ فروردین ماه- پرداخت آخرین قسط قرارداد منعقد در تاریخ ۱۵ بهمن ماه ۱۳×۱.
- ۲۰ خردادماه- پرداخت بدهی ناشی از تعمیر کامیون در کشور ترکیه.

مطلوبست:

الف- تهیه صورت سود و زیان برای هر یک از سه سال (۱۳×۳ و ۱۳×۲ و ۱۳×۱) با استفاده از

روش نقدی

ب- تهیه صورت سود و زیان برای هر یک از سه سال (۱۳×۳ و ۱۳×۲ و ۱۳×۱) با استفاده از

روش تعهدی

ج- به نظر شما کدامیک از دو روش فوق از ارزش بیشتری برخوردار است؟ چرا؟
 راهنمایی: همانطوریکه قبلاً توضیح داده شد، در روش نقدی مبنای احتساب درآمد و هزینه، دریافت و پرداخت نقدی است؛ در حالیکه در روش تعهدی، ارائه خدمات و دریافت خدمت مبنای محاسبه درآمد و هزینه می باشد.

فصل پنجم

حسابداری کالا

حسابداری کالا

پس از مطالعه این فصل باید بتوانید:

- حسابداری خرید کالا را توضیح دهید.
- دفتر روزنامه اختصاصی خرید را تعریف کنید و چگونگی ثبت رویدادهای مالی در آن را توضیح دهید.
- دفتر روزنامه اختصاصی پرداختهای نقدی را تعریف کنید و چگونگی ثبت رویدادهای مالی در آن را توضیح دهید.
- دفتر معین حسابهای پرداختنی را توضیح دهید.
- هزینه حمل کالای خریداری شده را تعریف کنید.
- برگشت از خرید و چگونگی ثبت آن را توضیح دهید.
- حسابداری فروش کالا را توضیح دهید.
- دفتر روزنامه اختصاصی فروش را تعریف کنید و چگونگی ثبت رویدادهای مالی در آن را توضیح دهید.
- دفتر روزنامه اختصاصی دریافتهای نقدی را تعریف کنید و چگونگی ثبت رویدادهای مالی در آن را توضیح دهید.
- دفتر معین حسابهای دریافتنی را شرح دهید.
- هزینه حمل کالای فروش رفته را تعریف کنید.
- برگشت از فروش و چگونگی ثبت آن را توضیح دهید.
- انواع تخفیفات در مؤسسات تجاری را شرح دهید.
- تخفیفات تجاری و چگونگی محاسبه آن را توضیح دهید.
- تخفیفات براساس توافق طرفین را توضیح دهید.

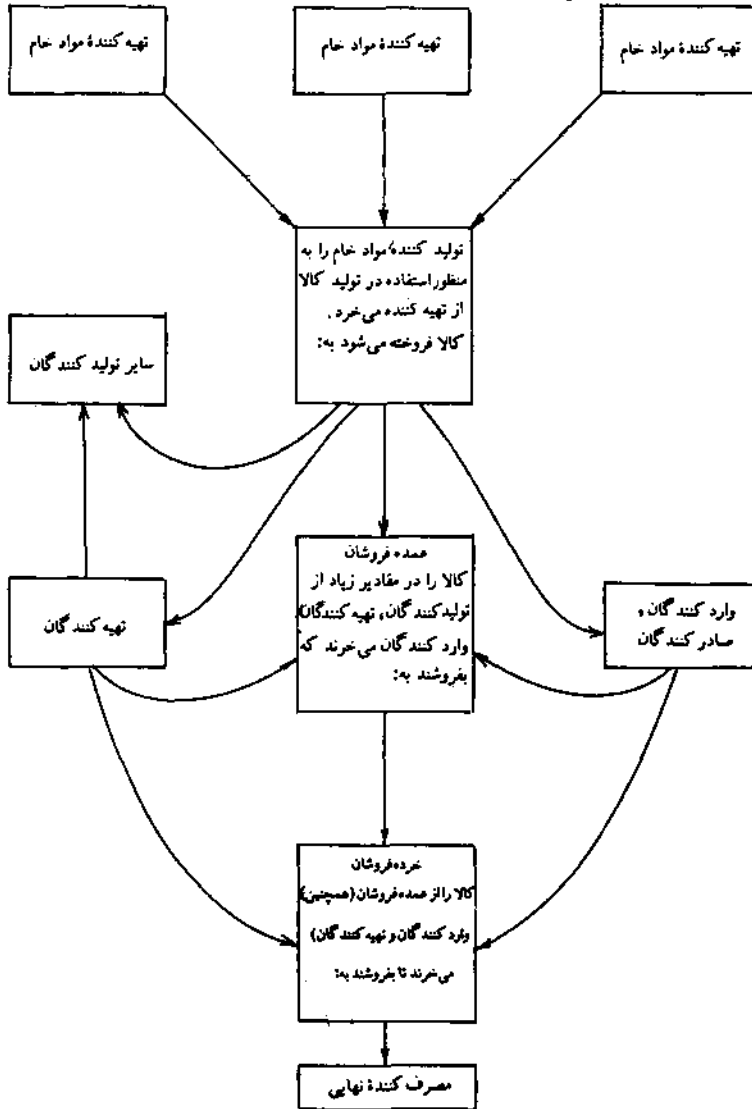
- تخفیفات به دلیل عیب و نقص کالا و نحوه ثبت آن را توضیح دهید.
- تخفیفات نقدی خرید و فروش و چگونگی ثبت آن را شرح دهید.
- ارزیابی موجودی کالا در پایان دوره را توضیح دهید.
- روش محاسبه دائمی موجودی کالا را شرح دهید.
- روش محاسبه ادواری موجودی کالا را شرح دهید.
- روشهای مختلف تعیین ارزش موجودی کالا در سیستم محاسبه ادواری موجودی کالا را نام ببرید.
- افتتاح حساب موجودی کالا در سیستم محاسبه ادواری موجودی کالا را توضیح دهید.
- تعدیل حساب موجودی کالا در پایان دوره در سیستم محاسبه ادواری را شرح دهید.
- بهای تمام شده کالای فروش رفته را محاسبه نمایید.
- بهای تمام شده کالای آماده برای فروش را به دست آورید.
- خرید خالص را محاسبه نمایید.
- بهای تمام شده کالای خریداری شده را محاسبه نمایید.
- سود ناویژه دوره مالی را محاسبه نمایید.
- سود ویژه دوره مالی را محاسبه نمایید.
- کاربرگ را در موسسات بازرگانی تهیه نمایید.
- صورتهای مالی طبقه بندی شده را بهتر نمایید.

همان طوری که از تعریف فرآیند حسابداری استنباط می‌گردد، این فرآیند با رویدادهای مالی یک واحد اقتصادی شروع می‌شود و به تهیه صورتهای مالی آن واحد ختم می‌گردد. به این ترتیب قابلیت سود آوری و نیز قدرت پرداخت بدهیهای آن واحد اقتصادی مشخص می‌شود. در فصلهای قبل، به بررسی عملکرد سیستم حسابداری در واحدهای اقتصادی غیر تجاری (خدماتی) پرداختیم. در این فصل واحدهای اقتصادی تجاری (بازرگانی) را مورد بحث قرار داده، چگونگی انجام مراحل حسابداری، در این گونه واحدها را توضیح می‌دهیم.

حسابداری خرید کالا

قبلاً گفته شد که واحدهای اقتصادی انتفاعی به دو دسته تجاری و غیر تجاری تقسیم می‌گردند. واحدهای انتفاعی تجاری به فعالیتهای از قبیل تولید، خرید و فروش کالا و ... می‌پردازند^۱. ارتباط بین واحدهای تجاری در نمودار (۵-۱) نشان داده شده است.

نمودار (۵-۱) ارتباط بین واحدهای تجاری



۱. مواد (۵-۱) قانون تجارت ایران

مؤسساتی که به خرید و فروش کالا اشتغال دارند، کالاهایی را که به منظور فروش خریداری می‌کنند، در حساب خرید ثبت می‌نمایند. افزایش در این حساب بدهکار و کاهش در آن بستانکار است. در نتیجه مانده عادی آن مانده بدهکار می‌باشد.

خرید	
بستانکار	بدهکار
«کاهش»	«افزایش»
-	+

مثال (۱-۵):

فرض کنید که تجارتخانه همدانی در تاریخ پنجم خرداد ماه، معادل مبلغ ۲/۵۰۰/۰۰۰ ریال کالا از فروشگاه احسانی به طور نقد خریداری نماید. در این تاریخ ثبت زیر در دفتر روزنامه عمومی این تجارتخانه انجام می‌پذیرد:

دفتر روزنامه عمومی تجارتخانه همدانی

صفحه...		تاریخ		شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱۳--							
	۵	خرید	خرید	خرید		۲/۵۰۰/۰۰۰	
		صندوق		خرید کالا از فروشگاه احسانی			۲/۵۰۰/۰۰۰
				به طور نقد			

باید توجه داشت که با خرید یک دارائی (ملزومات، اثاثه و ...) حساب مربوط به همان دارائی بدهکار می‌گردد و نه حساب خرید؛ زیرا حساب خرید، فقط اختصاص به خرید کالاهایی دارد که به منظور فروش خریداری شده‌اند. در مثال فوق، با انتقال اقلام از دفتر روزنامه به دفتر کل، حسابی به نام حساب خرید در دفتر کل تجارتخانه همدانی ایجاد می‌شود. مانده این حساب در پایان دوره مالی نشان دهنده کلیه خریدهایی است که در طی دوره مالی انجام پذیرفته است. از

این مانده در تعیین سود ناویژه دوره مالی استفاده می شود.

دفتر روزنامه اختصاصی خرید

دفتر روزنامه خرید یک دفتر ثبت اولیه می باشد که به منظور ثبت خریدهای نسبه طراحی گردیده است. این دفتر روزنامه فقط دارای یک ستون مبلغ است و مبالغ مربوط به هر خرید نسبه در آن ثبت می گردد. نحوه عمل به این ترتیب است که پس از انجام هر خرید (خرید کالا) به طور نسبه، مبلغ مذکور در دفتر روزنامه خرید ثبت می شود. البته تاریخ انجام معامله و نام طلبکار نیز در مقابل مبلغ نوشته می شود. در پایان هر روز، مبالغ ثبت شده در دفتر روزنامه خرید به تفکیک و بر اساس نام هر طلبکار به دفتر معین حسابهای پرداختنی نقل می شوند. در نقل اقلام به دفتر معین، تاریخ معامله و شماره صفحه دفتر روزنامه خرید قید می گردد. همچنین در ستون عطف دفتر روزنامه در مقابل هر رقم نقل شده علامت (✓) گذارده می شود. در پایان هر هفته، جمع مبالغ ثبت شده در دفتر روزنامه خرید از یک طرف به بدهکار حساب خرید و از طرف دیگر به بستانکار حسابهای پرداختنی در دفتر کل انتقال می یابد. (جمع مبالغ نقل شده به حسابهای معین حسابهای پرداختنی در طی هفته با این مبلغ برابر است؛ زیرا که حساب، حسابهای پرداختنی در دفتر کل، یک حساب کنترل می باشد.) پس از نقل جمع مبالغ خرید نسبه در طی هفته از دفتر روزنامه خرید به حسابهای دفتر کل، شماره دو حساب دفتر کل در زیر مبلغ جمع در دفتر روزنامه خرید نوشته می شود. نمودار (۲-۵) چگونگی ثبت در دفتر روزنامه خرید و نقل اقلام به دفاتر معین و حسابهای دفتر کل را نشان می دهد.

نمودار (۲-۵)

دفتر روزنامه اختصاصی خرید تجارخانه افسری

صفحه ۱۷

تاریخ ۱۳--	حسابهایی که بستانکار می شوند	عطف	مبلغ
۵ تیر	مؤسسه تجاری خاور	✓	۶۸۷
۶	مؤسسه تجاری باختر	✓	۳۷۵
۷	فروشگاه ارمغان	✓	۲۵۰
۸	فروشگاه مزده	✓	۸۰۰
۹	مؤسسه تجاری باختر	✓	۳۸
۱۰	مؤسسه تجاری خاور	✓	۶۳۸
			۲/۷۸۸
			(۲۱۲ و ۵۱۰)

حسابهای معین، حسابهای پرداختنی

مؤسسه تجاری باختر

مؤسسه تجاری خاور

۳۷۵ (ص ۱۷) (۴/۶)	۶۸۷ (ص ۱۷) (۴/۵)
۳۸ (ص ۱۷) (۴/۹)	۶۳۸ (ص ۱۷) (۴/۱۰)

فروشگاه مزده

فروشگاه ارمغان

۸۰۰ (ص ۱۷) (۴/۸)	۲۵۰ (ص ۱۷) (۴/۷)
------------------	------------------

حسابهای دفتر کل

شماره حساب: ۲۱۲

حسابهای پراختی

تاریخ ۱۳--	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار	مانده	تشخیص
۱۱ تیر	خرید کالا به طور نسبه	۱۷		۲,۷۸۸	۲,۷۸۸	بس

شماره حساب: ۵۱۰

خرید

تاریخ ۱۳--	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار	مانده	تشخیص
۱۱ تیر	خرید کالا به طور نسبه	۱۷	۲,۷۸۸		۲,۷۸۸	بد

دفتر روزنامه پرداختهای نقدی

این دفتر روزنامه برای ثبت پرداختهای نقدی مورد استفاده قرار می‌گیرد. از آن جایی که پرداختهای نقدی متعدد و متفاوتی در یک مؤسسه تجاری انجام می‌شود، هر دفتر روزنامه پرداختهای نقدی دارای ستونهای گوناگون می‌باشد. به طور کلی یک دفتر روزنامه پرداختهای نقدی، حداقل دارای ستون حسابهای پرداختنی، خرید (خرید نقدی) و حسابهای متفرقه برای ثبت ارقام بدهکار و تخفیفات خرید و وجوه نقد برای ثبت ارقام بستانکار می‌باشد. البته می‌دانید که معمولاً پرداختهای نقدی یک مؤسسه تجاری از طریق صدور چک انجام می‌پذیرد. (هر چند که پرداختهای مبالغ کوچک از طریق تنخواه گردان انجام می‌گیرد.) این کار از نظر جلوگیری از سوء استفاده و نیز کنترل مبالغ پرداخت شده، ضروری است. بنابراین دفتر روزنامه پرداختهای نقدی به جای ستونی جهت ثبت توضیحات لازم مربوط به یک پرداخت نقدی، ستونی برای ثبت شماره چکهایی که جهت پرداختهای نقدی صادر شده است دارد. باید توجه داشت که اطلاعات کامل مربوط به چک صادره، در دفتر صدور چک ثبت می‌گردد. در نمودار (۳-۵) نمونه‌ای از دفتر روزنامه پرداختهای نقدی دیده می‌شود.

صفحه ۱۴

دفتر روزنامه برداشت‌های نقدی تجارخانه اصفه‌ری

نمودار (۳-۵)

تاریخ	شماره چک‌های صادره	حساب‌های که بدهکار می‌شوند	صفت	حساب‌های متروکه (بدهکار)	حساب‌های برداشت‌شده (بدهکار)	خرید (بدهکار)	تخصیصات نقدی (بستانکار)	وجه نقد (بستانکار)
۱۳	۲۱۰	هزینه اجاره	۶۳۰	۴۲۷		۳۳۸		۴۲۷
۱۴	۲۱۱	خرید	-		۳۷۵		۲۸	۳۳۸
۱۵	۲۱۲	مؤسسه تجاری باختر	-	۵۰۰				۵۰۰
۱۸	۲۱۳	هزینه حقوق	۶۱۰		۶۸۷			۶۸۷
۱۹	۲۱۴	مؤسسه تجاری خاور	-	۲۵				۲۵
۲۰	۲۱۵	هزینه‌های مستقیم خرید	۵۱۱	۹۶۲			۲۸	۲,۳۲۴
				(-)	(۲۱۱)	(۵۱۰)	(۵۱۲)	(۱۱۰)

در زمان نقل اقلام فوق از دفتر روزنامه به دفتر کل، در مقابل حسابهایی که در ستون حسابهای متفرقه نوشته شده‌اند، شماره حساب مربوط هر دفتر کل و در مقابل حسابهای که به دفتر معین انتقال می‌یابند، علامت (✓) در ستون عطف نوشته می‌شود. همچنین در زیر جمع عمودی ستون خرید، حسابهای پرداختنی، تخفیفات خرید و وجوه نقد، شماره این حسابها در دفتر کل (به نشانه نقل مبالغ مذکور به دفتر کل) نوشته می‌شود.

هزینه حمل کالای خریداری شده

باید توجه داشت که در بعضی مواقع، در هنگام خرید کالا، توافق می‌شود که کالا در محل مؤسسه خریدار تحویل گردد. در این صورت مؤسسه خریدار کالا، هزینه‌ای در ارتباط با حمل کالا پرداخت نمی‌نماید. اما گاهی انتقال کالای خریداری شده به عهده مؤسسه خریدار کالا است. در نتیجه هزینه‌هایی از قبیل: (حقوق و عوارض گمرکی، هزینه حمل، ...) را باید پرداخت نماید. در چنین صورتی، حسابی به نام حساب هزینه حمل کالای خریداری شده (هزینه حمل به داخل - هزینه‌های مستقیم خرید) در دفاتر مؤسسه افتتاح شده، مبالغ مذکور در آن ثبت می‌گردند. افزایش در این حساب، همانند سایر حسابهای هزینه، بدهکار و کاهش در آن بستانکار می‌شود؛ در نتیجه مانده عادی آن، مانده بدهکار خواهد بود.

هزینه حمل کالای خریداری شده

بستانکار	بدهکار
«کاهش»	«افزایش»
-	+

باید توجه داشت که هزینه حمل کالای خریداری شده و کلیه هزینه‌هایی که مستقیماً در ارتباط با خرید کالا می‌باشند، در محاسبه بهای تمام شده کالای خریداری شده به حساب می‌آیند. این محاسبه در پایان دوره مالی انجام می‌پذیرد. البته ترجیح داده می‌شود که هزینه حمل کالای خریداری شده و سایر اقلام مشابه در حساب جداگانه‌ای تحت عنوان «هزینه حمل کالای خریداری شده» ثبت گردند و نه در حساب خرید؛ زیرا در پایان دوره مالی مدیران مؤسسه با توجه به مانده حسابهای خرید و هزینه حمل کالای خریداری شده، می‌توانند تصمیم‌گیری

نمایند که در جهت تأمین منافع مؤسسه، انجام خریدهای یک جا (با حجم زیاد) بهتر است، یا خریدهای متعدد (با حجم کم) و یا مثلاً برای ترخیص کالای خریداری شده، چگونه عمل نمایند و یا برای حمل کالای خریداری شده، استفاده از چه نوع وسیله نقلیه‌ای (کامیون، قطار، کشتی، ...) با صرفه‌تر است.

مثال (۲-۵):

فرض می‌کنیم که در مثال (۱-۵) تجار تخانه همدانی، جهت حمل کالای خریداری شده، مبلغ ۱۰,۰۰۰ ریال پرداخت نمایند. این رویداد مالی به ترتیب زیر در دفتر روزنامه عمومی تجار تخانه همدانی به ثبت می‌رسد.

صفحه... دفتر روزنامه عمومی تجار تخانه همدانی

تاریخ ۱۳--	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۶ خرداد	هزینه حمل کالای خریداری شده صندوق پرداخت هزینه حمل کالای خریداری شده در تاریخ پنجم خرداد ماه		۱۰,۰۰۰	۱۰,۰۰۰

برگشت از خرید

در بعضی مواقع، مؤسسه خریدار، پس از دریافت کالای خریداری شده، متوجه عیب و نقصی در آن می‌شود، یا این که در می‌یابد که کالای دریافت شده بانوع سفارش داده شده، تفاوت دارد؛ در نتیجه کالا را به مؤسسه فروشنده عودت می‌دهد، که در مقابل آن، یا وجه نقد دریافت می‌دارد و یا از مؤسسه فروشنده طلبکار و یا از بدهی او به مؤسسه فروشنده کاسته می‌گردد. این عمل در حسابی به نام برگشت از خرید ثبت می‌شود. از آن جایی که این حساب کاهنده حساب خرید است، افزایش در آن بستانکار و کاهش در آن بدهکار می‌شود. در نتیجه مانده عادی آن، مانده بستانکار است. مانده این حساب در پایان دوره مالی، جهت محاسبه خرید خالص مورد استفاده قرار می‌گیرد.

برگشت از خرید

بستانکار	بدهکار
«افزایش»	«کاهش»
+	-

مثال (۳-۵)

فرض کنید که در مثال (۱-۵)، تجارتخانه همدانی در تاریخ دهم خرداد ماه، معادل مبلغ ۳۰۰٫۰۰۰ ریال از کالای خریداری شده در تاریخ پنجم خرداد را به دلیل مطابقت نداشتن با نوع سفارش داده شده، به فروشگاه احسانی برگشت می دهد، و توافق می نماید که فروشگاه مزبور بعداً وجه آن را بپردازد، در این تاریخ، ثبت زیر در دفتر روزنامه عمومی تجارتخانه همدانی انجام می پذیرد:

صفحه...

دفتر روزنامه عمومی تجارتخانه همدانی

بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ ۱۳--
۳۰۰٫۰۰۰	۳۰۰٫۰۰۰		حسابهای دریافتی برگشت از خرید برگشت قسمتی از کالای خریداری شده در تاریخ پنجم خرداد ماه، به دلیل مطابقت نداشتن با نوع سفارش داده شده، که قرار شد وجه آن بعداً دریافت گردد.	۱۰ خرداد

در اینجا ذکر این نکته لازم است که می توان برگشت از خرید را در بستانکار حساب خرید نوشت؛ ولی باید توجه داشت که این امر موجب می شود، اولاً مبلغ واقعی خرید در طی دوره مالی به دست نیاید، ثانیاً اگر حساب جداگانه ای برای برگشت از خرید وجود داشته باشد، مدیران می توانند با استفاده از مانده آن به بررسی علل آن برگشتها پرداخته، در برنامه ریزیهای آینده مؤسسه، آن را مد نظر قرار دهند.

حسابداری فروش کالا

درآمد در مؤسساتی که به خرید و فروش کالا اشتغال دارند، از طریق فروش کالای خریداری شده حاصل می‌گردد. در این نوع مؤسسات تمامی فروشهای مربوط به کالای خریداری شده، در حساب فروش کالا ثبت می‌شود. افزایش در حساب فروش کالا همانند حساب در آمد، بستانکار و کاهش در آن بدهکار است. در نتیجه، مانده عادی حساب فروش، مانده بستانکار می‌باشد.

فروش	
بستانکار	بدهکار
«افزایش»	«کاهش»
+	-

مثال (۴-۵):

فرض می‌کنیم، تجارتخانه همدانی در تاریخ پانزدهم خرداد ماه، مقداری کالا به ارزش ۱/۸۰۰/۰۰۰ ریال به طور نسیه به مؤسسه تجاری احمدی بفروشد. در این تاریخ، ثبت زیر در دفتر روزنامه عمومی تجارتخانه همدانی انجام می‌پذیرد:

صفحه... دفتر روزنامه عمومی تجارتخانه همدانی

تاریخ ۱۳--	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱۵ خرداد	حسابهای دریافتی فروش فروش کالا به طور نسیه به مؤسسه تجاری احمدی		۱/۸۰۰/۰۰۰	۱/۸۰۰/۰۰۰

باید توجه داشت که با انتقال اقلام مربوط به فروش کالا از دفتر روزنامه به دفتر کل، حسابتی به نام فروش در این دفتر خواهیم داشت. مانده این حساب که بستانکار است، در پایان دوره برای تعیین سود ناویژه مورد استفاده قرار می‌گیرد.

دفتر روزنامه اختصاصی فروش

دفتر روزنامه فروش، یک دفتر ثبت اولیه است؛ که به منظور ثبت فروشهای نسبه طراحی گردیده است. این دفتر تنها دارای یک ستون مبلغ می باشد و فقط مبالغ مربوط به فروشهای نسبه در آن به ثبت می رسد. (مبالغ مربوط به فروشهای نقدی در دفتر روزنامه دریافتیهای نقدی ثبت می شوند). نحوه عمل به این ترتیب است که پس از انجام هر فروش (فروش کالا) به طور نسبه، مبلغ مذکور، در دفتر روزنامه فروش ثبت می شود. البته تاریخ انجام معامله، نام بدهکار و شماره فاکتور فروش (فاکتور فروش، مجوزی برای ثبت فروش در دفتر روزنامه است). نیز در مقابل مبلغ نوشته می شود. از آن جایی که فقط یک نوع رویداد مالی (فروش نسبه) در این دفتر ثبت می گردد، نیاز به ستون شرح نمیباشد. در پایان هر روز مبالغ ثبت شده در دفتر روزنامه فروش به تفکیک و براساس نام هر بدهکار به دفتر معین حسابهای دریافتی نقل می شوند. در نقل اقلام به دفتر معین، تاریخ معامله و شماره صفحه دفتر روزنامه فروش قید می گردد. همچنین در ستون عطف دفتر روزنامه فروش در مقابل هر رقم نقل شده، علامت (✓) گذارده می شود. در پایان هر هفته، جمع مبالغ ثبت شده در دفتر روزنامه فروش از یک طرف به بدهکار حسابهای دریافتی (جمع مبالغ نقل شده به حسابهای معین حسابهای دریافتی در طی هفته با این مبلغ برابر است؛ زیرا که حساب، حسابهای دریافتی در دفتر کل، یک حساب کنترل می باشد.) و از طرف دیگر به بستانکار حساب فروش انتقال می یابد. پس از نقل جمع مبالغ فروش نسبه در طی هفته از دفتر روزنامه فروش به حسابهای دفتر کل، شماره دو حساب دفتر کل در زیر مبلغ جمع در دفتر روزنامه فروش نوشته می شود. نمودار (۴-۵) چگونگی ثبت در دفتر روزنامه فروش و نقل اقلام به دفاتر معین و حسابهای دفتر کل را نشان می دهد.

نمودار (۴-۵)

دفتر روزنامه فروش تجارتخانه اصفری

صفحه ۱۵

مبلغ	عطف	شماره فاکتور فروش	حسابهایی که بدهکار می شوند	تاریخ	
۲۵۰	✓	۵۱۷	موسسه تجاری ایران	تیر	۵
۲۱۲	✓	۵۱۸	موسسه تجاری تهران		۶
۵۰	✓	۵۱۹	موسسه تجاری فارس		۷
۲۲۵	✓	۵۲۰	موسسه تجاری خراسان		۸
۵۰۰	✓	۵۲۱	موسسه تجاری کرمان		۹
۱,۱۲۵	✓	۵۲۲	موسسه تجاری گیلان		۱۰
۲۰۰	✓	۵۲۳	موسسه تجاری اصفهان		۱۱
۲,۵۶۲					
(۱۱۳ و ۴۱۰)					

فل برداشته

حسابهای دفتر کل

حسابهای دریافتی

شماره حساب: ۱۱۳

تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار	مانده	تشخیص
۱۱	فروش کالا به طور نسبه	۱۵	۲,۵۶۲		۲,۵۶۲	بد

فروش

شماره حساب: ۴۱۰

تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار	مانده	تشخیص
۱۱	فروش کالا به طور نسبه	۱۵		۲,۵۶۲	۲,۵۶۲	بس

حسابهای معین حسابهای دریافتی

موسسه تجاری ایران	موسسه تجاری تهران	موسسه تجاری فارس
۲۵۰(۱۵)(۴/۵)	۲۱۲(۱۵)(۴/۶)	۵۰(۱۵)(۴/۷)
موسسه تجاری خراسان	موسسه تجاری کرمان	موسسه تجاری گیلان
۲۲۵(۱۵)(۴/۸)	۵۰۰(۱۵)(۴/۹)	۱,۱۲۵(۱۵)(۴/۱۰)
موسسه تجاری اصفهان		
۲۰۰(۱۵)(۴/۱۱)		

دفتر روزنامه دریافت‌های نقدی

این دفتر روزنامه برای ثبت دریافت‌های نقدی، مورد استفاده قرار می‌گیرد. برخلاف دفتر روزنامه فروش که فقط دارای یک ستون مبلغ است، (زیرا فقط فروشهای نسیه در آن به ثبت می‌رسند) دفتر روزنامه دریافت‌های نقدی، ستونهای متعددی برای ثبت مبلغ دارد، زیرا در یک مؤسسه تجاری، دریافت‌های نقدی متفاوتی انجام می‌پذیرد. به طور کلی، در دفتر روزنامه دریافت‌های نقدی، سه ستون برای ثبت مبالغ بستانکار (فروش، حسابهای دریافتنی و حسابهای متفرقه) و دو ستون برای ثبت مبالغ بدهکار (تخفیفات فروش و وجوه نقد) در نظر گرفته می‌شود. البته باید توجه داشت که براساس نیاز مؤسسه می‌توان ستونهای دیگری نیز به آن افزود. نمودار (۵-۵) نمونه‌ای از دفتر روزنامه دریافت‌های نقدی را نشان می‌دهد.

نمودار (۵-۵) دفتر روزنامه دریافت‌های نقدی تجارتخانه اصغری صفحه ۱۱

تاریخ-۱۳	حسابهای که بستانکار می‌شوند	شرح	عطف	حسابهای متفرقه بستانکار	حسابهای دریافتنی بستانکار	فروش بستانکار	تخفیفات نقدی فروش بدهکار	وجه نقد بدهکار
۹	تیر	فروش نقدی	-			۱/۲۵۰		۱/۲۵۰
۱۰	سرمایه	سرمایه گذاری مجدد	۳۱۰	۲/۵۰۰				۲/۵۰۰
۱۱	موسسه تجاری ایران	دریافت وجه فاکتور فروش شماره ۱۷۵۱۷ اعطاء ۲٪ تخفیف نقدی	✓		۲۵۰		۵	۲۴۵
۱۲		فروش نقدی	-			۷۵۰		۷۵۰
۱۳	موسسه تجاری تهران	دریافت قسمتی از وجه فاکتور فروش شماره ۵۱۸	✓		۱۱۲			۱۱۲
۱۴	استادپر داخنتی	دریافت وام از بانک	۲۱۱	۱۵۰۰				۱/۵۰۰
۱۵		فروش نقدی	-			۱۰۰۰		۱۰۰۰
۱۵	موسسه تجاری اصفهان	دریافت وجه فاکتور فروش شماره ۵۲۳ اعطاء ۲٪ تخفیف نقدی	✓		۲۰۰		۴	۱۹۶
				۴/۰۰۰	۵۶۲	۳/۰۰۰	۹	۷/۵۵۳
				(-)	(۱۱۳)	(۴۱۰)	(۴۱۱)	(۱۱۰)

هزینه حمل کالای فروش رفته

در بعضی موارد، مؤسسه فروشنده کالا، پرداخت هزینه حمل کالا تا مؤسسه خریدار را تقبل می‌نماید. این هزینه از نظر طبقه‌بندی با هزینه حمل کالای خریداری شده تفاوت دارد، زیرا هزینه حمل کالای خریداری شده، در محاسبه بهای تمام شده کالای خریداری شده، تأثیر دارد، در حالی که هزینه حمل کالای فروش رفته، جزء هزینه‌های فروش بوده، در صورت سود و زیان و برای محاسبه سود ویژه عملیات آورده می‌شود. افزایش در این حساب، همانند سایر هزینه‌ها، بدهکار و کاهش در آن بستانکار می‌شود. در نتیجه مانده عادی آن، مانده بدهکار خواهد بود.

هزینه حمل کالای فروش رفته

بستانکار	بدهکار
«کاهش»	«افزایش»
-	+

برگشت از فروش

گاهی ممکن است کالای فروخته شده به دلیل عیب و نقص و یا عدم مطابقت با نمونه سفارش داده شده، به مؤسسه فروشنده کالا برگشت داده شود. این عمل در حساب برگشت از فروش ثبت می‌شود. از آن جایی که این حساب کاهنده حساب فروش است، افزایش در آن (برخلاف حساب فروش) بدهکار و کاهش در آن بستانکار می‌شود، در نتیجه، مانده عادی این حساب، مانده بدهکار می‌باشد. که در محاسبه فروش خالص در طی دوره مالی مورد استفاده قرار می‌گیرد.

برگشت از فروش

بستانکار	بدهکار
«کاهش»	«افزایش»
-	+

البته می‌توان برگشت از فروش را در بدهکار حساب فروش ثبت نمود؛ اما این کار مانع از به

دست آوردن مانده واقعی فروش در پایان دوره خواهد شد. همچنین اگر حساب جداگانه‌ای برای برگشت از فروش وجود داشته باشد، مدیران موسسه با استفاده از مانده این حساب، می‌توانند به بررسی نقائص کار و رفع آن بپردازند و در برنامه‌ریزیهای آینده سعی نمایند که از تکرار آن جلوگیری شود.

مثال (۵-۵)

فرض می‌کنیم که در تاریخ بیستم خرداد ماه، مؤسسه تجاری احمدی، مثال (۴-۵)، مقداری از کالای خریداری شده در تاریخ پانزدهم خرداد ماه را به علت معیوب بودن به تجارخانه همدانی برگشت دهد. ارزش کالای برگشت داده شده، ۲۰۰٫۰۰۰ ریال است، که قرار شد وجه آن به بستانکار حساب مؤسسه تجاری احمدی منظور گردد. در این تاریخ ثبت زیر در دفتر روزنامه تجارخانه همدانی انجام می‌پذیرد.

دفتر روزنامه عمومی تجارخانه همدانی صفحه...

تاریخ ۱۳--	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۲۰ خرداد	برگشت از فروش حسابهای دریافتی برگشت مقداری از کالای فروخته شده در تاریخ پانزدهم خرداد به مؤسسه تجاری احمدی به دلیل عیب و نقص		۲۰۰٫۰۰۰	۲۰۰٫۰۰۰

انواع تخفیفات در مؤسسات تجاری

مهمترین نوع تخفیفات در مؤسسات تجاری عبارتست از:

- ۱- تخفیفات تجاری
- ۲- تخفیفات براساس توافق طرفین
- ۳- تخفیفات به دلیل عیب و نقص کالا
- ۴- تخفیفات نقلی خرید یا فروش

تخفیفات تجاری

معمولاً، مؤسسات تجاری برای بالا بردن میزان فروش، در زمانهای مختلف، تخفیفاتی برای مشتریان خود در نظر می‌گیرند. برای مثال، اعلان می‌کنند کلیه خریدهایی که در ماه... انجام پذیرد، مشمول ۱۵٪ تخفیف می‌گردد، یا این که تخفیفاتی در مورد قیمت‌های اعلان شده در کاتالوگ‌های خود و یا خریدهایی که بیش از حد معینی باشد در نظر می‌گیرند. مثلاً یک آهن-فروشی اعلان می‌دارد، هر مؤسسه‌ای که بیش از دو تن آهن خریداری نماید، مشمول ۲۰٪ تخفیف خواهد شد. این گونه تخفیفات، که ممکن است در مورد مشتریان مختلف متفاوت باشد، تخفیفات تجاری نامیده می‌شود. تخفیفات تجاری در دفاتر ثبت نمی‌گردند؛ زیرا همان طوری که قبلاً اشاره شد، رویدادهای مالی به بهای تمام شده در دفاتر ثبت می‌شوند و نه به قیمت روز در بازار.

تخفیف براساس توافق طرفین

گاهی خریدار و فروشنده بر سر قیمتی با یکدیگر توافق می‌کنند. به عبارت عامیانه بر سر تعیین قیمت چانه می‌زنند تا به توافق نهایی برسند. این نوع تخفیفات نیز به همان دلیلی که در مورد تخفیفات تجاری گفته شد، در دفاتر ثبت نمی‌گردند.

تخفیفات به دلیل عیب و نقص کالا

گاهی خریدار پس از دریافت کالای خریداری شده، متوجه عیب و نقصی در آن می‌شود و یا در می‌یابد که با نمونه سفارش داده شده، مطابقت ندارد. در این صورت یا کالا را به مؤسسه فروشنده آن برگشت می‌دهد و یا به جای این کار، از همان کالا استفاده می‌کند و در عوض تخفیفی دریافت می‌دارد. این تخفیف در حساب برگشت از خرید ثبت می‌گردد و در نتیجه به این حساب، «برگشت از خرید و تخفیفات» گفته می‌شود. حساب برگشت از خرید و تخفیفات، یک حساب کاهنده حساب خرید است، در نتیجه افزایش در آن بستانکار و کاهش در آن بدهکار می‌شود. مانده عادی این حساب، مانده بستانکار است.

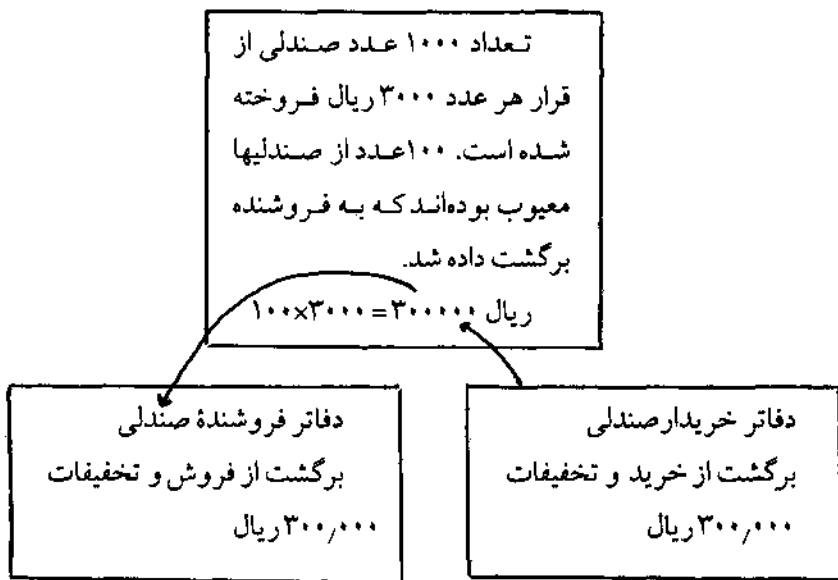
برگشت از خرید و تخفیفات

بدهکار	بستانکار
«کاهش»	«افزایش»

+

تخفیف فوق در دفاتر فروشنده کالا، در حساب برگشت از فروش ثبت می‌گردد و در نتیجه، عنوان این حساب به «برگشت از فروش و تخفیفات» تغییر می‌یابد. از آن جایی که این حساب کاهنده حساب فروش است، افزایش در آن بدهکار و کاهش در آن بستانکار می‌شود. مانده عادی این حساب، مانده بستانکار است. ارتباط بین برگشت از خرید و تخفیفات و برگشت از فروش و تخفیفات در نمودار (۵-۶) دیده می‌شود.

نمودار (۵-۶)



چگونگی ثبت برگشت از خرید و تخفیفات (در دفتر روزنامه خریدار) و برگشت از فروش و تخفیفات (در دفتر روزنامه فروشنده) در مثال (۵-۶) نشان داده شده است.

مثال (۵-۶):

در تاریخ اول مهر ماه - ۱۳ مؤسسه تجاری مرند، تصمیم می‌گیرد، که مقداری از کالای خریداری شده در تاریخ بیست و پنجم شهریور ماه از فروشگاه نقده را که با نوع سفارش داده شده مطابقت نداشت، برگشت دهد. فروشگاه نقده پیشنهاد نمود که مؤسسه تجاری مرند، به جای برگشت کالای فوق، آن را به مصرف برساند و در عوض تخفیفی به مبلغ ۲۵۰/۰۰۰ ریال به طور نقد دریافت دارد. این امر مورد توافق مؤسسه تجاری مرند قرار گرفت. در این تاریخ ثبت

زیر دفتر روزنامه می‌تواند (برای خریدار کالا) انجام می‌شود.

دفتر روزنامه عمومی مؤسسه تجاری مرنند صفحه...

بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ ۱۳--	
۲۵۰,۰۰۰	۲۵۰,۰۰۰		صندوق برگشت از خرید و تخفیفات دریافت تخفیف از فروشگاه نقده به دلیل مطابقت نداشتن مقداری از کالای خریداری شده در تاریخ بیست و پنجم شهریور ماه بانمونه سفارش داده شده	مهر	۱

ثبت رویداد مالی فوق دفتر روزنامه فروشگاه نقده (فروشنده کالا) به صورت صفحه زیر انجام می پذیرد.

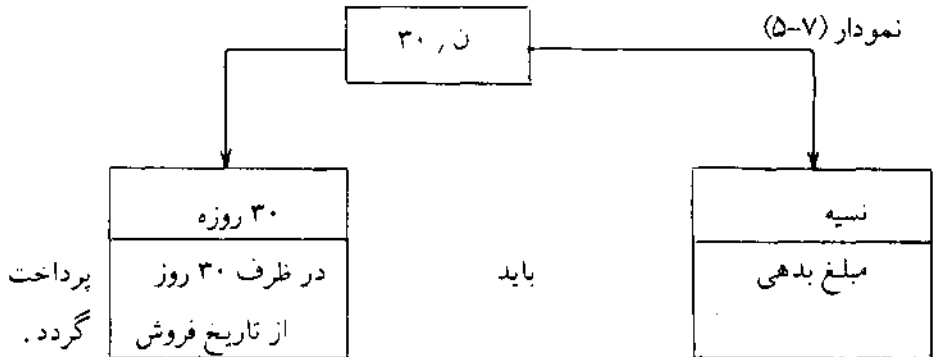
دفتر روزنامه عمومی فروشگاه نقده صفحه...

بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ ۱۳--	
۲۵۰,۰۰۰	۲۵۰,۰۰۰		برگشت از فروش و تخفیفات صندوق پرداخت تخفیف به مؤسسه تجاری مرنند به دلیل عدم مطابقت مقداری از کالای فروخته شده در تاریخ بیست و پنجم شهریور ماه بانمونه سفارش داده شده	مهر	۱

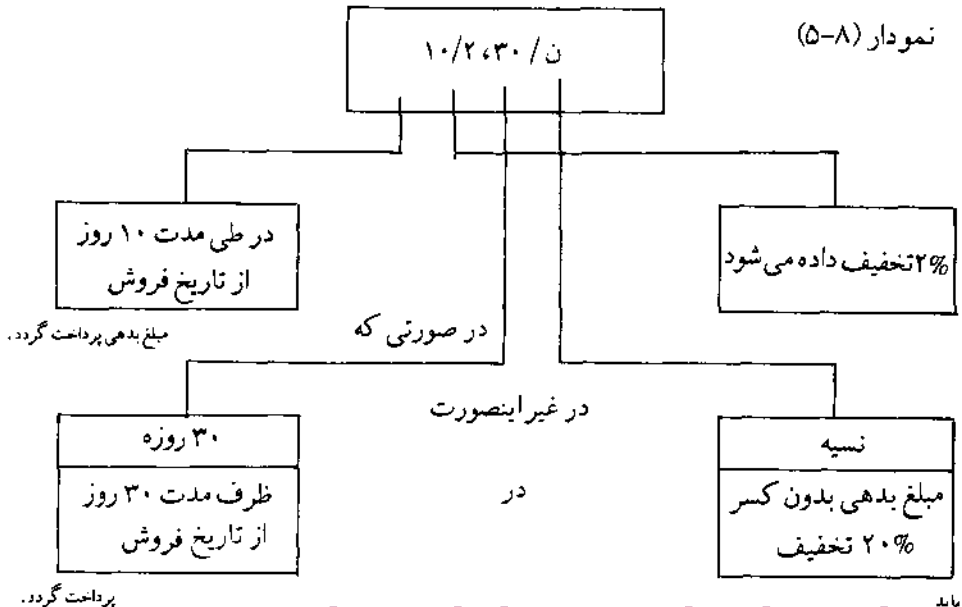
تخفیفات نقدی

در مؤسسات تجاری همواره قسمتی از خرید و فروش به صورت نسیه انجام می پذیرد. معمولاً در فروش نسیه، فروشندگان کالا ملتی را برای دریافت طلب ناشی از فروش کالا به طور

نسیه برای مشتریان خود تعیین می‌نمایند که به آن «شرط فروش» گفته می‌شود. شرط فروش به صورت «ن/۳۰/۶۰/۹۰/.....» یعنی (نسیه ۳۰ روزه، نسیه ۶۰ روزه، نسیه ۹۰ روزه، ...) نوشته می‌شود. منظور از شرط فروش این است، که خریدار باید بدهی خود را در ظرف ۳۰ روز، ۶۰ روز، ۹۰ روز، ... بپردازد.



اما ممکن است که فروشندگان کالا، برای تشویق مشتریان خود به پرداخت زودتر از موعد و پیش‌گیری از عدم پرداخت به موقع وجه، تخفیفاتی در نظر بگیرند. به عنوان مثال، شرط نمایند که اگر خریدار به جای ۳۰ روز، در ظرف مدت ۱۰ روز بدهی خود را بپردازد، مشمول ۱٪ تخفیف خواهد شد. این شرط به صورت «ن/۳۰/۱۰/۱» نوشته می‌شود، و مفهوم آن نسیه ۳۰ روزه، که اگر در ظرف مدت ۱۰ روز پرداخت گردد، مشمول ۱٪ تخفیف خواهد شد، می‌باشد.



تخفیف فوق از نظر فروشنده تخفیف نقدی فروش و از نظر خریدار تخفیف نقدی خرید به حساب می‌آید. حساب تخفیف نقدی فروش یک حساب کاهنده فروش بوده، افزایش در آن بدهکار و کاهش در آن بستانکار است. مانده عادی این حساب، مانده بدهکار می‌باشد. در صورتی که، حساب تخفیف نقدی خرید یک حساب کاهنده خرید است، که افزایش در آن بستانکار و کاهش در آن بدهکار می‌گردد. مانده عادی این حساب، مانده بستانکار می‌باشد.

تخفیفات نقدی فروش		تخفیفات نقدی خرید	
بستانکار	بدهکار	بستانکار	بدهکار
«کاهش»	«افزایش»	«افزایش»	«کاهش»
-	+	+	-

مثال: (۷-۵)

فرض می‌کنیم، تجار تخانه رستمی در تاریخ دوم آذرماه -۱۳ کالایی را با شرط فروش «ن/۶۰»، ۱۰/۱ به قیمت ۱/۵۰۰/۰۰۰ ریال به تجار تخانه افراسیابی بفروشد. ثبت رویداد مالی فوق در دفاتر روزنامه عمومی فروشنده و خریدار (در تاریخ واقع شدن رویداد) به صورت زیر می‌باشد:

دفتر روزنامه عمومی فروشنده

صفحه... دفتر روزنامه عمومی تجار تخانه رستمی

تاریخ - ۱۳	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۲ آذر	حسابهای دریافتی فروش فروش کالا به طور نسیه با شرط «ن/۶۰، ۱۰/۱» به تجار تخانه افراسیابی		۱/۵۰۰/۰۰۰	۱/۵۰۰/۰۰۰

دفتر روزنامه عمومی خریدار

صفحه...

دفتر روزنامه عمومی تجارخانه افراسیابی

بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ ۱۳--	
				آذر	۲
	۱,۵۰۰,۰۰۰		خرید		
	۱,۵۰۰,۰۰۰		حسابهای پرداختنی خرید کالا به طور نسیه با شرط «ن/۶۰، ۱/۱۰» از تجارخانه رسمی		

در صورتی که تجارخانه افراسیابی (خریدار کالا) در تاریخ ۱۲ آذرماه بدهی خود را به تجارخانه رسمی بپردازد. آرتیکلهای زیر در دفاتر روزنامه عمومی فروشنده و خریدار به ثبت خواهد رسید.

دفتر روزنامه عمومی فروشنده

صفحه...

دفتر روزنامه عمومی تجارخانه رسمی

بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ ۱۳--	
				آذر	۱۲
	۱,۴۸۵,۰۰۰		صندوق		
	۱۵,۰۰۰		تخفیفات نقدی فروش		
	۱,۵۰۰,۰۰۰		حسابهای دریافتنی دریافت وجه کالای فروخته شده به تجارخانه افراسیابی در تاریخ دوم آذرماه با اعطاء ۱٪ تخفیف نقدی		

دفتر روزنامه عمومی خریدار

صفحه... دفتر روزنامه عمومی تجارتخانه افراسیابی

تاریخ ۱۳--	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱۲	تخفیفات نقدی خرید پرداخت وجه کالای خریداری شده از تجارتخانه رستمی در تاریخ دوم آذرماه با دریافت ۱٪ تخفیف نقدی			۱۵,۰۰۰

در این جا، به یادآوری مجدد این نکته لازم است که:

۱- حسابهای برگشت از فروش و تخفیفات و تخفیفات نقدی فروش، از حسابهای کاهنده فروش بوده، در محاسبه فروش خالص مورد استفاده قرار می گیرند.

(تخفیفات نقدی فروش + برگشت از فروش و تخفیفات) - فروش در طی دوره مالی = فروش خالص

۲- حسابهای برگشت از خرید و تخفیفات نقدی خرید از حسابهای کاهنده خرید بوده، در محاسبه خرید خالص مورد استفاده قرار می گیرند.

(تخفیفات نقدی خرید + برگشت از خرید و تخفیفات) - (هزینه حمل کالای خریداری شده + خرید در طی دوره مالی) = خرید خالص

ارزیابی موجودی کالا در پایان دوره

تا به حال در مورد، خرید و فروش کالا و حسابهای وابسته به آن صحبت کردیم. اما برای تهیه صورتهای مالی (در پایان دوره مالی) در مؤسسه‌ای که به خرید و فروش کالا اشتغال دارند، تعیین ارزش موجودی کالای پایان دوره از اهمیت ویژه‌ای برخوردار است. به طور کلی دو روش برای محاسبه ارزش موجودی کالا مورد استفاده قرار می گیرد:

۱- روش محاسبه دائمی موجودی کالا

۲- روش محاسبه ادواری موجودی کالا

روش محاسبه دائمی موجودی کالا

در این روش حسابی به نام موجودی کالا در دفاتر افتتاح می‌گردد و کلیه خریدهای کالا در بدهکار این حساب به ثبت می‌رسند، اما حسابهای هزینه حمل کالای خریداری شده، برگشت از خرید و تخفیفات نقدی خرید نگهداری نمیشود؛ بلکه کلیه مبالغ مربوط به هزینه حمل کالای خریداری شده در بدهکار حساب موجودی کالا و کلیه مبالغ مربوط به برگشت از خرید و تخفیفات نقدی خرید در بستانکار حساب مذکور ثبت می‌شوند. با فروش کالا (گذشته از این که حساب صندوق و یا حسابهای دریافتی بدهکار و حساب فروش بستانکار می‌گردد.) حساب بهای تمام شده کالای فروش رفته، معادل بهای تمام شده کالای فروش رفته بدهکار و حساب موجودی کالا بستانکار می‌گردد؛ به این ترتیب در هر لحظه، تعداد و ارزش موجودی کالا مشخص بوده، نیازی به ارزیابی نمی‌باشد. این روش برای مؤسساتی که، تعداد کالای مورد معامله آنها کم، ولی دارای ارزش زیاد می‌باشند (مانند مؤسسات خرید و فروش اتومبیل) مناسب است. اما در مورد مؤسساتی که حجم خرید و فروش آنها بسیار زیاد است (مانند سوپرمارکتها) قابل استفاده نمی‌باشد.

روش محاسبه ادواری موجودی کالا

در این روش کلیه خریدهای کالا، در حسابی به نام «خرید» ثبت می‌گردد. همچنین حسابهای جداگانه‌ای برای هزینه حمل کالای خریداری شده، برگشت از خرید و تخفیفات و تخفیفات نقدی خرید نگهداری می‌شود. از آن جایی که ممکن است در پایان دوره مالی تمامی کالای خریداری شده به فروش نرود و حسابی که نشان دهنده مقدار موجودی کالای فروخته نشده و ارزش آن باشد، نیز وجود ندارد و با توجه به این که برای محاسبه سود ناویژه، تعیین ارزش موجودی کالا، ضروری است؛ از این رو در پایان دوره مالی مقدار و ارزش موجودی کالا ارزیابی می‌گردد. در این ارزیابی، مقدار (از نظر تعداد، وزن، حجم، ...)، ارزش هر واحد و ارزش کل موجودی کالای فروش رفته معین می‌شود. روشهای مختلفی جهت ارزیابی موجودی کالا در پایان دوره مالی وجود دارد که در این جا، فقط به ذکر نام و بیان شرح مختصر بعضی از آنها اکتفا می‌نمائیم.

۱- روش تعیین بهای تمام شده

الف - روش محاسبه بهای تمام شده واحدهای مشخص کالا (روش شناسایی ویژه)

در این روش باید بهای تمام شده هر واحد کالای مربوط به هر خرید تعیین گردد. همچنین در پایان دوره و یا زمان ارزیابی موجودی کالا، معین شود که کالای فروش نرفته مربوط به کدام دسته از خریدهاست.

ب- روش محاسبه میانگین

در این روش، میانگین بهای تمام شده هر نوع کالا در پایان دوره و یا زمان ارزیابی تعیین و جهت ارزیابی موجودی کالا مورد استفاده قرار می‌گیرد.

ج - روش اولین صادره از اولین وارده

در این روش، اولین کالاهای فروش رفته را از اولین کالاهای خریداری شده به حساب می‌آورند. در نتیجه موجودی کالا در پایان دوره و یا زمان ارزیابی از آخرین خریدها خواهد بود.

د - روش اولین صادره از آخرین وارده

در این روش کالاهای فروش رفته را از آخرین کالاهای خریداری شده به حساب می‌آورند. در نتیجه کالای مانده در پایان دوره از اولین کالاهای خریداری شده می‌باشد.

۲- روش قیمت بازار

در این روش موجودی کالا فروخته نشده را با قیمت روز در بازار ارزیابی می‌کنند.

۳- روش اقل بهای تمام شده یا قیمت بازار

در این روش هر کدام از بهای تمام شده یا قیمت روز در بازار را که کمتر است به منظور ارزیابی موجودی کالای فروخته نشده، مورد استفاده قرار می‌دهند. روشهای محاسبه دائمی و ادواری موجودی کالا، مقایسه آنها با یکدیگر و تفاوت‌هایشان در فصل مربوط به موجودی کالا به طور کامل شرح داده خواهد شد.

چگونگی افتتاح حساب موجودی کالا و تعدیل این حساب (در سیستم محاسبه ادواری موجودی کالا)

هرگاه یک مؤسسه تجاری آغاز به کار نماید، در پایان اولین دوره مالی، حسابی به نام موجودی کالا در دفاتر افتتاح می‌کند، 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 می‌رسد. حساب اخیر همانطوریکه در فصل چهارم در قسمت بستن حسابهای موقتی توضیح داده شد در پایان هر دوره مالی در دفتر کل افتتاح می‌شود. گذشته از مانده موجودی کالا (به منظور افتتاح و یا تعدیل)، مانده حسابهای فروش، خرید، هزینه‌ها، ... (به منظور بستن) به آن منتقل می‌شوند. نتیجه این حساب به عنوان سود یا زیان ویژه دوره مالی به حساب سرمایه صاحب (صاحبان) مؤسسه انتقال می‌یابد.

گاهی ممکن است حسابداران، کلیه حسابهایی را که در محاسبه سود ناویژه مؤثر می‌باشند (از قبیل: فروش، موجودی کالا، خرید، هزینه حمل کالای خریداری شده...) به حسابی به نام عملکرد منتقل و نتیجه را به همراه هزینه‌ها و سایر درآمدها به منظور تعیین سود و یا زیان ویژه دوره مالی به حساب خلاصه سود و زیان انتقال دهند.

مثال (۸-۵):

فرض می‌کنیم، در پایان سال ۱۳- که اولین سال فعالیت فروشگاه آذری است، موجودی کالا به میزان ۲۶۸,۰۰۰ ریال ارزیابی گردیده باشد. در این تاریخ آرتیکل زیر جهت ثبت موجودی کالا در دفتر روزنامه عمومی فروشگاه نوشته می‌شود:

دفتر روزنامه عمومی فروشگاه آذری صفحه...

تاریخ ۱۳--		شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۲۹	اسفند				

پس از انتقال این ثبت به دفتر کل، حسابی به نام موجودی کالا در این دفتر خواهیم داشت. حساب موجودی کالا جزء اقلام دارائی بوده، در ترازنامه منعکس می‌گردد، و چون از حسابهای دائمی است مانده آن به سال بعد انتقال می‌یابد. در ابتدای سال بعد، مانده حساب موجودی کالا در دفتر کل فروشگاه آذری به صورت صفحه بعد منعکس می‌گردد.

شماره حساب: ۱۴

موجودی کالا

تاریخ ۱۳--	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار	مانده	تشخیص
۱	موجودی کالا نقل از سال قبل		۲۶۸,۰۰۰		۲۶۸,۰۰۰	بد

حساب فوق در طی سال بدون تغییر باقی می‌ماند. در پایان سال پس از ارزیابی موجودی کالا، ارزش آن به میزان ۵۸۵,۰۰۰ ریال تعیین گردید. در این تاریخ آرتیکلهای زیر به کمک حساب خلاصه سود و زیان در دفتر روزنامه عمومی فروشگاه آذری به ثبت می‌رسد، تا از یک طرف، مانده موجودی کالای ابتدای دوره بسته شود و از طرف دیگر، موجودی کالای ارزیابی شده در پایان دوره، ثبت گردد.

صفحه...

دفتر روزنامه عمومی فروشگاه آذری

تاریخ ۱۳--	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۲۹	حساب خلاصه سود و زیان	۳۳	۲۶۸,۰۰۰	
	موجودی کالا	۱۴		۲۶۸,۰۰۰
	بستن مانده حساب موجودی کالا در ابتدای دوره			
۲۹	موجودی کالا	۱۴	۵۸۵,۰۰۰	
	حساب خلاصه سود و زیان	۳۳		۵۸۵,۰۰۰
	ثبت موجودی کالا ارزیابی شده در پایان دوره			

پس از نقل این آرتیکلها به حساب موجودی کالا در دفتر کل، حساب مذکور به صورت زیر منعکس می‌گردد:

شماره حساب: ۱۴ موجودی کالا

تاریخ ۱۳--	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار	مانده	تشخیص
۱	موجودی کالا نقل از سال قبل		۲۶۸,۰۰۰		۲۶۸,۰۰۰	بد
۲۹	بستن مانده موجودی کالا در ابتدای سال			۲۶۸,۰۰۰	-	-
۲۹	ثبت موجودی کالای ارزیابی شده در پایان سال		۵۸۵,۰۰۰		۵۸۵,۰۰۰	بد

در تاریخ ۲۹ اسفند ماه، مانده حساب موجودی کالا، ۵۸۵,۰۰۰ ریال است که عیناً در ترازنامه تهیه شده در تاریخ ۲۹ اسفند ماه منعکس می‌گردد.

چگونگی محاسبه سود ناویژه و سود ویژه در مؤسسات تجاری

در مؤسساتی که به ارائه خدمات اشتغال دارند، سود ویژه دوره مالی از تفریق جمع هزینه‌ها از جمع درآمدها به دست می‌آید. اما در مؤسساتی که به خرید و فروش کالا می‌پردازند، تعیین سود ویژه دوره مالی، نیاز به محاسبه سود ناویژه دوره مالی دارد. منظور از سود ناویژه، یا سود ناویژه فروش، سودی است که در اثر خرید و فروش کالا عاید می‌گردد. نمودار (۹-۵) صورت سود و زیان یک موسسه خدماتی و یک مؤسسه تجاری را نشان می‌دهد.

نمودار (۹-۵)

موسسه خدماتی:

تعمیرگاه وسایل برقی اطمینان

صورت سود و زیان

برای سال - ۱۳

۹۰,۰۰۰

درآمد

هزینه‌ها:

۳۰,۵۰۰

هزینه حقوق

۲۰,۰۰۰

هزینه اجاره

۱۵,۰۰۰

هزینه ملزومات

۳,۷۵۰

هزینه آب و برق

۱,۲۵۰

هزینه متفرقه

۷۰,۵۰۰

جمع هزینه‌ها

۱۹,۵۰۰

سود ویژه دوره مالی

موسسه تجاری:

تجارتخانه پیام

صورت سود و زیان

برای سال - ۱۳

۳۷۱,۵۰۰

درآمد حاصل از فروش

۱۴۶,۰۰۰

بهای تمام شده کالای فروش رفته

۲۲۵,۵۰۰

سود ناویژه دوره مالی

هزینه‌های عملیات:

۱۶,۰۰۰

هزینه حقوق

۶,۵۰۰

هزینه آگهی

۵,۰۰۰

هزینه آب و برق

۱۰,۰۰۰

هزینه متفرقه

۳۷,۵۰۰

جمع هزینه‌های عملیات

۱۸۸,۰۰۰

سود ویژه دوره مالی

همان طوری که در نمودار فوق دیده می شود، سود ویژه در مؤسسات تجاری از تساوی زیر به دست می آید:

هزینه های عملیات در طی دوره مالی - سود ناویژه دوره مالی = سود ویژه دوره مالی

همچنین برای محاسبه سود ناویژه نیز از تساوی زیر استفاده می شود:

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

به طور کلی می توان گفت که در یک مؤسسه تجاری، صورت سود و زیان از سه قسمت تشکیل شده است:

الف - قسمت فروش

ب - قسمت بهای تمام شده کالای فروش رفته

ج - قسمت هزینه های عملیات (شامل هزینه هایی است که جهت انجام عملیات یک مؤسسه تجاری، اعم از عملیات اداری و یا فروش انجام می پذیرد).

نمودار (۱۰-۵) این سه قسمت را در صورت سود و زیان تجارتخانه پیام نشان می دهد.

نمودار (۱۰-۵)

تجارتخانه پیام

صورت سود و زیان

برای سال ۱۳-

		درآمد حاصل از فروش:
۳۸۰,۰۰۰		فروش در طی دوره مالی
		کسر می شود:
	۳,۵۰۰	برگشت از فروش و تخفیفات
	۵,۰۰۰	تخفیفات نقدی فروش
۸,۵۰۰		
۳۷۱,۵۰۰		فروش خالص

	بهای تمام شده کالای فروش رفته:
۱۶۰,۰۰۰	موجودی کالا در ابتدای دوره
۱۷۰,۰۰۰	خرید در طی دوره مالی
۵,۰۰۰	اضافه می شود: هزینه حمل کالای خریداری شده
۱۷۵,۰۰۰	بهای تمام شده کالای خریداری شده
	کسر می شود:
۴,۰۰۰	برگشت از خرید و تخفیفات
<u>۱۴,۰۰۰</u>	<u>تخفیفات نقدی خرید</u>
۱۶۱,۰۰۰	خرید خالص
۳۲۱,۰۰۰	بهای تمام شده کالای آماده برای فروش
<u>۱۷۵,۰۰۰</u>	کسر می شود: موجودی کالای پایان دوره
۱۴۶,۰۰۰	بهای تمام شده کالای فروش رفته

۲۲۵,۵۰۰

سود ناویژه دوره مالی

	هزینه های عملیات:
۱۶,۰۰۰	هزینه حقوق
۶,۵۰۰	هزینه آگهی
۵,۰۰۰	هزینه آب و برق
<u>۱۰,۰۰۰</u>	<u>هزینه متفرقه</u>
۳۷,۵۰۰	جمع هزینه های عملیات

۱۸۱,۰۰۰

سود ویژه دوره مالی

همانطوری که در نمودار (۱۰-۵) دیده می شود، در قسمت فروش، درآمد حاصل از فروش از تساوای زیر به دست می آید:

(تخفیفات نقدی فروش + برگشت از فروش و تخفیفات) - فروش در طی دوره مالی = درآمد حاصل از فروش

همچنین در قسمت بهای تمام شده کالای فروش رفته، به ترتیب تساویهای زیر مورد استفاده قرار می‌گیرند:

موجودی کالا در پایان دوره مالی - بهای تمام شده کالای آماده برای فروش = بهای تمام شده کالای فروش رفته

خرید خالص در طی دوره مالی + موجودی کالا در ابتدای دوره مالی = بهای تمام شده کالای آماده برای فروش

(تخفیفات نقدی خرید + برگشت از خرید و تخفیفات) - بهای تمام شده کالای خریداری شده = خرید خالص در طی دوره مالی

هزینه حمل کالای خریداری شده در طی دوره مالی + خرید در طی دوره مالی = بهای تمام شده کالای خریداری شده

مثال (۹-۵)

مانده‌های زیر از دفاتر موسسه تجاری مشرق در تاریخ ۲۹ اسفندماه -۱۳ استخراج گردیده

است:

نام حساب	مانده به ریال	نام حساب	مانده به ریال
تخفیفات نقدی فروش	۱,۰۰۰	برگشت از خرید و تخفیفات	۸۰۰
هزینه آب و برق	۵۰۰	زمین	۸۰,۰۰۰
صندوق	۱۰,۵۰۰	ساختمان	۵۰,۰۰۰
هزینه حمل کالای فروش رفته	۲۰۰	ماشین آلات	۴۰,۰۰۰
اثاث	۶,۰۰۰	حق سرقتی	۱۰,۰۰۰
موجودی کالا	۳۲,۰۰۰	اسناد پرداختنی	۱۰,۰۰۰
برگشت از فروش و تخفیفات	۷۰۰	اضافه برداشت در حساب بانک	۶۰۰
هزینه‌های متفرقه	۱,۳۰۰	سرمایه آقای مشرقی	۱۸۰,۰۰۰
هزینه حقوق فروشندگان	۳,۲۰۰	خرید	۳۴,۰۰۰
هزینه ملزومات	۱,۰۰۰	برداشت	۳,۰۰۰
فروش	۷۶,۰۰۰	تخفیفات نقدی خرید	۲,۰۰۰
حسابهای پرداختنی	۳۲,۰۰۰	هزینه حمل کالای خریداری شده	۱,۰۰۰

پس از موجودی برداری عینی از انبار، کالای موجود مبلغ ۳۵,۰۰۰ ریال ارزیابی شده است. مطلوبست:

۱- ثبت عملیات تعدیلی موجودی کالا در دفتر روزنامه عمومی و نقل آن به حسابهای مربوط در دفتر کل

۲- تهیه صورت سود و زیان برای دوره مالی منتهی به ۲۹ اسفند ماه ۱۳--

۳- تهیه ترازنامه مؤسسه تجاری شرق در تاریخ ۱۳-/۱۲/۲۹

صفحه... دفتر روزنامه عمومی مؤسسه تجاری مشرق

تاریخ ۱۳--	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۲۹ اسفند	حساب خلاصه سود و زیان موجودی کالا بستن مانده حساب موجودی کالا در ابتدای دوره	۳۳ ۱۳	۳۲,۰۰۰	۳۲,۰۰۰
۲۹	موجودی کالا حساب خلاصه سود و زیان ثبت موجودی کالای ارزیابی شده در پایان دوره	۱۳ ۳۳	۳۵,۰۰۰	۳۵,۰۰۰

شماره حساب: ۱۳ موجودی کالا

تاریخ ۱۳--	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار	مانده	تخصیص
۱ فروردین	موجودی کالا در ابتدای دوره		۳۲,۰۰۰		۳۲,۰۰۰	بدهکار
۲۹ اسفند	بستن مانده حساب کالای ابتدای دوره			۳۲,۰۰۰		
۲۹	ثبت موجودی کالا ارزیابی شده در پایان دوره		۳۵,۰۰۰		۳۵,۰۰۰	بدهکار

حساب خلاصه سود و زیان شماره حساب: ۳۳

شرح	عطف	بدهکار	بستانکار	مانده	تخصیص	تاریخ -- ۱۳
بستن مانده حساب موجودی کالا در ابتدای دوره		۳۲,۰۰۰		۳۲,۰۰۰	بد	۲۹ اسفند
ثبت موجودی کالای ارزیابی شده در پایان دوره			۳۵,۰۰۰		بس	۲۹

مؤسسه تجاری شرق

صورت سود و زیان

برای دوره مالی منتهی به ۲۹ اسفند ماه - ۱۳

درآمد حاصل از فروش:

۷۶,۰۰۰

فروش در طی دوره مالی

کسر می شود:

۷۰۰

برگشت از فروش و تخفیفات

۱,۷۰۰۱,۰۰۰

تخفیفات نقدی فروش

۷۴,۳۰۰

فروش خالص

بهای تمام شده کالای فروش رفته:

۳۲,۰۰۰

موجودی کالا در ابتدای دوره

۳۴,۰۰۰

خرید در طی دوره مالی

۱,۰۰۰

اضافه می شود: هزینه حمل کالای خریداری شده

۳۵,۰۰۰

بهای تمام شده کالای خریداری شده

کسر می شود:

۸۰۰

برگشت از خرید و تخفیفات

۲,۰۰۰

تخفیفات نقدی خرید

۲,۸۰۰

خرید خالص

۳۲,۲۰۰

بهای تمام شده کالای آماده برای فروش

۶۴,۲۰۰

۳۵,۰۰۰

کسر می شود: موجودی کالای پایان دوره

۲۹,۲۰۰	بهای تمام شده کالای فروش رفته
۴۵,۱۰۰	سود ناویژه دوره مالی
	هزینه‌های عملیات:
۳,۲۰۰	هزینه حقوق فروشندگان
۲,۰۰۰	هزینه آگهی
۲۰۰	هزینه حمل کالای فروش رفته
۱,۰۰۰	هزینه ملزومات
۵۰۰	هزینه آب و برق
۱,۳۰۰	هزینه متفرقه
۸,۲۰۰	جمع هزینه‌های عملیات
۳۶,۹۰۰	سود ویژه دوره مالی

موسسه تجاری شرق

ترازنامه

۱۳-۱۲/۲۹

بدیهها و حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه		دارائیهها
۱۰,۵۰۰	بدیهها:	صندوق
۶۰۰	افزافه برداشت در حساب بانک ^۱	حسابهای دریافتی
۳۲,۰۰۰	حسابهای پرداختی	موجودی کالا
۱۰,۰۰۰	اسناد پرداختی	زمین
۴۲,۶۰۰	جمع بدیهها	ساختمان
	حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه:	ماشین آلات
		۴۰,۰۰۰

۱. آگاهی یک مؤسسه تجاری به دلیل نداشتن آگاهی از مانده دقیق حساب جاری خود نزد بانک و یا به لحاظ داشتن اعتبار در حسابجاری، چکی با مبلغ بیش از مانده موجود در حساب جاری صادر می‌نماید. در چنین مواردی، بانک به دلیل خوش حساب بودن مؤسسه تجاری، وجه مربوط به آن چک را می‌پردازد. اما حساب مؤسسه را در دفاتر خود بدهکار می‌نماید. این مبلغ در دفاتر مؤسسه تجاری با عنوان اضافه برداشت در حساب بانک منعکس می‌گردد، که بلافاصله به بانک پرداخت می‌شود.

۱۸۰,۰۰۰	سرمایه آقای شرقی در ابتدای دوره	۶,۰۰۰	اثاثه
۳۶,۹۰۰	سود ویژه دوره مالی	۱۰,۰۰۰	حق سرقفلی
۳,۰۰۰	کسر می شود: برداشت		
<u>۳۳,۹۰۰</u>	افزایش خالص		
<u>۲۱۳,۹۰۰</u>	سرمایه آقای شرقی در پایان دوره		
<u>۲۵۶,۵۰۰</u>	جمع بدهیها و سرمایه	<u>۲۵۶,۵۰۰</u>	جمع داراییها
	صاحب (صاحبان) موسسه		

مثال (۱۰-۵):

- آقای احسانی مؤسسه بازرگانی احسان را در تاریخ اول بهمن ماه سال ۱۳- تأسیس نمود. رویدادهای مالی این مؤسسه در یک ماهه بهمن به شرح زیر است:
- ۱ بهمن سرمایه گذاری نقدی آقای احسانی به مبلغ ۳۰,۰۰۰ ریال.
 - ۲ خرید ملزومات اداری به مبلغ ۳۰ ریال به طور نسیه و ملزومات فروشگاه به مبلغ ۶۰ ریال به طور نقد.
 - ۳ خرید اثاثه فروشگاه به مبلغ ۱,۰۰۰ ریال به طور نسیه. (در این معامله سفته ای صادر و در اختیار فروشنده قرار گرفت.)
 - ۴ خرید اثاثه اداری به مبلغ ۳۰۰ ریال به طور نقد و نسیه. (در این معامله معادل مبلغ ۱۰۰ ریال به طور نقد داده شد و قرار شد مابقی بعداً پرداخت گردد.)
 - ۵ پرداخت اجاره ساختمان اداری به مبلغ ۲۰ ریال و ساختمان فروشگاه به مبلغ ۳۰ ریال.
 - ۶ خرید کالا به مبلغ ۱,۰۰۰ ریال به طور نقد.
 - ۷ پرداخت مبلغ ۵ ریال بابت هزینه حمل کالای خریداری شده در تاریخ ششم بهمن ماه.
 - ۸ فروش کالا به طور نقد به مبلغ ۱۵۰۰ ریال.
 - ۹ پرداخت هزینه های متفرقه عمومی به مبلغ ۲ ریال.
 - ۱۰ پرداخت مبلغ ۲۰۰ ریال به طلبکاران مؤسسه.
 - ۱۱ خرید کالا به طور نسیه به مبلغ ۸۰۰ ریال. (با شرط فروش ن/۳۰، ۱/۱۰)

- به طور نقد پرداخت گردید و برای بقیه سفته‌ای ۶ ماهه صادر و در اختیار فروشنده قرار گرفت.)
- ۱۳ بهمن برگشت قسمتی از کالای فروخته شده در تاریخ ۱۱/۸ (به دلیل عیب و نقص) به ارزش ۱۵۰ ریال، که قرار شد وجه آن بعداً پرداخت گردد.
- ۱۷ دریافت صورت حساب تعمیر اتومبیل از تعمیرگاه مجاز ایران خودرو به مبلغ ۱۵ ریال.
- ۱۸ پرداخت هزینه سوخت اتومبیل به مبلغ ۳۰ ریال.
- ۱۹ فروش کالا به مبلغ ۸۰۰ ریال به طور نسیه. (با شرط فروش، ن ۶۰/۲، ۱۰/۲)
- ۲۰ پرداخت مبلغ ۱۰۰ ریال از بدهی به بستانکاران مؤسسه.
- ۲۱ پرداخت وجه کالای خریداری شده در تاریخ یازدهم بهمن.
- ۲۴ با توجه به این که، مقداری از کالای خریداری شده در تاریخ یازدهم بهمن ماه دارای عیب و نقص بود، فروشنده موافقت کرد که مبلغ ۱۰۰ ریال به عنوان تخفیف به بستانکار حساب مؤسسه بازگانی احسان منظور نماید.
- ۲۶ دریافت وجه کالای فروخته شده در تاریخ نوزدهم بهمن ماه.
- ۲۷ پرداخت حقوق بهمن ماه کارکنان اداری به مبلغ ۳۰ ریال و کارکنان فروشگاه به مبلغ ۵۰ ریال.
- ۲۸ پرداخت مبلغ صورت حساب دریافتی از تعمیرگاه مجاز ایران خودرو در تاریخ هفدهم بهمن ماه.
- ۲۹ پرداخت بهای برق مصرفی به مبلغ ۳ ریال.
- ۳۰ برداشت نقدی جهت مصارف شخصی به مبلغ ۱۲ ریال.
- اگر موجودی کالای مؤسسه در پایان بهمن ماه، ۹۰۰ ریال ارزیابی گردیده باشد.
- مطلوبست:

- ۱- ثبت رویدادهای مالی فوق در دفتر روزنامه عمومی
- ۲- نقل اقلام ثبت شده به حسابهای مربوط در دفتر کل (فرم T)
- ۳- ثبت آرتیکل تعدیلی موجودی کالا در دفتر روزنامه عمومی و نقل آن به دفتر کل.
- ۴- تعیین مانده حسابها
- ۵- تهیه صورت سود و زیان برای بهمن ماه سال -۱۳

۶- تهیه ترازنامه در تاریخ ۳۰ بهمن ماه سال -۱۳

دفتر روزنامه عمومی مؤسسه بازرگانی احسان صفحه ۱

تاریخ ۱۳--	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱	صندوق بهمین سرمایه آقای احسانی سرمایه گذاری نقدی آقای احسانی	-	۳۰,۰۰۰	۳۰,۰۰۰
۲	ملزومات اداری حسابهای پرداختی خرید ملزومات اداری به طور نسیه	-	۳۰	۳۰
۲	ملزومات فروشگاه صندوق خرید ملزومات فروشگاه به طور نقد	-	۶۰	۶۰
۳	اثاثه فروشگاه اسناد پرداختی خرید اثاثه فروشگاه به طور نسیه در این معامله سفته‌ای صادر گردید و به فروشنده داده شد.	-	۱,۰۰۰	۱,۰۰۰
۴	اثاثه دارای صندوق حسابهای پرداختی خرید اثاثه دارای به طور نقد و نسیه	-	۳۰۰	۱۰۰ ۲۰۰
۵	هزینه اجاره فروشگاه هزینه اجاره ساختمان اداری صندوق پرداخت هزینه اجاره فروشگاه و ساختمان اداری	-	۳۰ ۲۰	۵۰
۶	خرید صندوق خرید کالا به طور نقد	-	۱,۰۰۰	۱,۰۰۰
۷	هزینه حمل کالای خریداری شده صندوق پرداخت هزینه حمل کالای خریداری شده در ششم بهمن	-	۵	۵
۸	صندوق فروش فروش کالا به طور نقد جمع نقلیه صفحه بعد	-	۱,۵۰۰	۱,۵۰۰
			۳۳,۹۴۵	۳۳,۹۴۵

دفتر روزنامه عمومی مؤسسه بازرگانی احسان صفحه ۲

تاریخ ۱۳--	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
بهمن	جمع نقل از صفحه قبل		۳۳,۹۴۵	۳۳,۹۴۵
۹	هزینه‌های متفرقه عمومی صندوق پرداخت هزینه‌های متفرقه عمومی		۲	۲
۱۰	حسابهای پرداختی صندوق پرداخت قسمتی از بدهی به طلبکاران مؤسسه		۲۰۰	۲۰۰
۱۱	خرید حسابهای پرداختی خرید کالا به طور نسیه با شرط فروش (ن/۳۰، ا/۱۰)		۸۰۰	۸۰۰
۱۲	وسایل نقلیه صندوق اسناد پرداختی خرید اتومبیل، که قسمتی به طور نقد پرداخت شده و برای بقیه سفته‌ای ۶ ماهه صادر گردید.		۱,۲۰۰	۶۰۰ ۶۰۰
۱۳	برگشت از فروش و تخفیفات حسابهای پرداختی برگشت قسمتی از کالاهای فروخته شده در تاریخ ۱۱/۸ به دلیل عیب و نقصی که قرار شد وجه مربوط به آن بعداً پرداخت گردد.		۱۵۰	۱۵۰
۱۷	هزینه تعمیرات حسابهای پرداختی دریافت صورت حساب تعمیرات اتومبیل از تعمیرگاه مجاز ایران خودرو		۱۵	۱۵
۱۸	هزینه سوخت صندوق پرداخت هزینه سوخت اتومبیل جمع نقل به صفحه بعد		۳۰	۳۰
			۳۶,۳۴۲	۳۶,۳۴۲

صفحه ۳

دفتر روزنامه عمومی مؤسسه بازرگانی احسان

بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ ۱۳--	بهمن
۳۶,۳۴۲	۳۶,۳۴۲		جمع نقل از صفحه قبل	۱۹	
۸۰۰	۸۰۰		حسابهای دریافتی فروش		
			فروش کالا به طور نسیه با شرط فروش (ن/۱۰/۲۶۰/۱)		
۱۰۰	۱۰۰		حسابهای پرداختی صندوق	۲۰	
			پرداخت قسمتی از بدهی به بستانکاران مؤسسه		
۷۹۲	۸۰۰		حسابهای پرداختی صندوق	۲۱	
۸			تخفیفات نقدی خرید پرداخت وجه کالای خریداری شده در تاریخ ۱۱ بهمن با استفاده از تخفیف نقدی		
۱۰۰	۱۰۰		حسابهای دریافتی برگشت از خرید و تخفیفات دریافت تخفیف بابت عیب و نقص کالا خریداری شده در تاریخ ۱۱ بهمن ماه	۲۴	
۸۰۰	۷۸۴		صندوق تخفیفات نقدی فروش حسابهای دریافتی	۲۶	
	۱۶		دریافت وجه کالای فروخته شده در تاریخ ۱۹ بهمن ماه با اعطاء تخفیف نقدی		
۸۰	۵۰		هزینه حقوق کارکنان فروشگاه	۲۷	
	۳۰		هزینه حقوق کارکنان اداری صندوق		
			پرداخت حقوق بهمن ماه کارکنان فروشگاه و اداری		
۳۹,۰۲۲	۳۹,۰۲۲		جمع نقل به صفحه بعد		

دفتر روزنامه عمومی مؤسسه بازرگانی احسان صفحه ۱

بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ	
				۱۳-	بهمین
۳۹,۰۲۲	۳۹,۰۲۲		جمع نقل از صفحه قبل		۲۸
۱۵	۱۵		حسابهای پرداختی صندوق		
			پرداخت وجه صورت حساب دریافتی از تعمیرگاه مجاز ایران خودرو در تاریخ هفدهم بهمن		
۳	۳		هزینه برق صندوق		۲۹
			پرداخت بهای برق مصرفی		
۱۲	۱۲		برداشت صندوق		۳۰
			برداشت نقدی جهت مصارف شخصی		
۹۰۰	۹۰۰		موجودی کالا حسابهای خلاصه سود و زیان ثبت موجودی کالا در پایان دوره		۳۰

حسابهای دریافتنی		صندوق	
۸۰۰ (۱۱/۲۶)	۸۰۰ (۱۱/۱۹)	۶۰ (۱۱/۲)	۳۰,۰۰۰ (۱۱/۱)
	۱۰۰ (۱۱/۲۴)	۱۰۰ (۱۱/۴)	۱۵۰۰ (۱۱/۸)
	۹۰۰	۵۰ (۱۱/۵)	۷۸۴ (۱۱/۲۶)
	۱۰۰ مانده	۱۰۰۰ (۱۱/۶)	
		۵ (۱۱/۷)	
		۲ (۱۱/۹)	
		۲۰۰ (۱۱/۱۰)	
		۶۰۰ (۱۱/۲۰)	
		۳۰ (۱۱/۱۰)	
		۱۰۰ (۱۱/۲۰)	
		۷۹۲ (۱۱/۲۱)	
		۸۰ (۱۱/۲۷)	
		۱۵ (۱۱/۲۸)	
		۳ (۱۱/۲۹)	
		۱۲ (۱۱/۳۰)	
		۳۰۴۹	۳۲,۲۸۴
			۲۹,۲۳۵ مانده
حساب خلاصه سود و زیان			
۹۰۰	(۱۱/۳۰)		
فروش			
۱,۵۰۰ (۱۱/۸)			
۸۰۰ (۱۱/۱۹)			
۲,۳۰۰ مانده			

اسناد پرداختنی		حسابهای پرداختنی	
۱,۰۰۰ (۱۱/۳)		۳۰ (۱۱/۲)	۲۰۰ (۱۱/۱۰)
۶۰۰ (۱۱/۱۲)		۲۰۰ (۱۱/۴)	۱۰۰ (۱۱/۲۰)
۱,۶۰۰ مانده		۸۰۰ (۱۱/۱۱)	۸۰۰ (۱۱/۲۱)
		۱۵۰ (۱۱/۱۳)	۱۵ (۱۱/۲۸)
		۱۵ (۱۱/۱۷)	
		۱,۱۹۵	۱,۱۱۵
		۸۰ مانده	

برداشت		سرمایه آقای احسانی	
	۱۲ (۱۱/۳۰)	۳۰,۰۰۰ (۱۱/۱)	
تخفیفات نقدی فروش		برگشت از فروش و تخفیفات	
	۱۶ (۱۱/۲۶)		۱۵۰ (۱۱/۳)

موجودی کالا		خرید	
	۹۰۰ (۱۱/۳۰)		۱,۰۰۰ (۱۱/۶)
			۸۰۰ (۱۱/۱۱)
			۱,۸۰۰ مانده
ملزومات اداری		ملزومات فروشگاه	
	۳۰ (۱۱/۲)		۶۰ (۱۱/۲)

اثانه فروشگاه		وسایل نقلیه	
	۱,۰۰۰ (۱۱/۳)		۱,۲۰۰ (۱۱/۱۲)

هزینه حمل کالای خریداری شده	۵ (۱۱/۷)	اثاثه اداری	۳۰۰ (۱۱/۴)
برگشت از خرید و تخفیفات	۱۰۰ (۱۱/۲۴)	هزینه حقوق کارکنان فروشگاه	۵۰ (۱۱/۲۷)
تخفیفات نقدی خرید	۸ (۱۱/۲۱)	هزینه حقوق کارکنان اداری	۳۰ (۱۱/۲۷)
هزینه اجاره ساختمان اداری	۲۰ (۱۱/۵)	هزینه اجاره فروشگاه	۳۰ (۱۱/۵)
هزینه سوخت	۳۰ (۱۱/۱۸)	هزینه تعمیرات	۱۵ (۱۱/۱۷)
هزینه‌های متفرقه عمومی	۲ (۱۱/۹)	هزینه برق	۳ (۱۱/۲۹)

موسسه بازرگانی احسان

صورت سود و زیان

برای بهمن ماه - ۱۳

			درآمد حاصل از فروش:
	۲,۳۰۰		فروش در طی دوره مالی
			کسر می شود:
		۱۵۰	برگشت از فروش و تخفیفات
	<u>۱۶۶</u>	<u>۱۶</u>	تخفیفات نقدی فروش
۲,۱۳۴			فروش خالص
			بهای تمام شده کالای فروش رفته:
			موجودی کالا در ابتدای دوره
		۱,۸۰۰	خرید در طی دوره مالی
		<u>۵</u>	اضافه می شود: هزینه حمل کالای خریداری شده
		۱,۸۰۵	بهای تمام شده کالای خریداری شده
			کسر می شود:
		۱۰۰	برگشت از خرید و تخفیفات
		<u>۱۰۸</u>	<u>۸</u> تخفیفات نقدی خرید
	<u>۱,۶۹۷</u>		خرید خالص
	۱,۶۹۷		بهای تمام شده کالای آماده برای فروش
	<u>۹۰۰</u>		کسر می شود: موجودی کالا در پایان دوره
			بهای تمام شده کالای فروش رفته
			سود ناویژه دوره مالی
			هزینه های عملیات:
			هزینه فروش:
		۵۰	هزینه حقوق کارکنان فروشگاه
		<u>۳۰</u>	هزینه اجاره فروشگاه
	۸۰		جمع هزینه های فروش
			هزینه های عمومی ^۱ :

۱. هزینه های عملیاتی دیگر: هزینه های فروش و هزینه های عمومی تقسیم گردند.

۳۰	هزینه حقوق کارکنان اداری
۲۰	هزینه اجاره ساختمان اداری
۱۵	هزینه تعمیرات
۳۰	هزینه سوخت
۳	هزینه برق
۲	هزینه‌های متفرقه عمومی
<u>۱۰۰</u>	جمع هزینه‌های عمومی
۱۸۰	جمع هزینه‌های عملیات
<u>۱,۱۵۷</u>	سود ویژه دوره مالی

موسسه بازرگانی احسان

ترازنامه

۱۳۰۱/۱۱/۳۰

دارائتها		بدهیها و حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه	
صندوق	۲۹,۲۳۵	بدهیها:	
حسابهای دریافتی	۱۰۰	حسابهای پرداختی	۸۰
موجودی کالا	۹۰۰	اسناد پرداختی	<u>۱,۶۰۰</u>
ملزومات فروشگاه	۶۰	جمع بدهیها	۱,۶۸۰
ملزومات اداری	۳۰	حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه:	
وسایل نقلیه	۱,۲۰۰	سرمایه آقای احسانی در ابتدای دوره	۳۰,۰۰۰
اناثه فروشگاه	۱,۰۰۰	سود ویژه دوره مالی	۱,۱۵۷
اناثه اداری	۳۰۰	کسر می‌شود: برداشت	<u>۱۲</u>
		افزایش خالص	<u>۱,۱۴۵</u>
جمع دارائتها	<u>۳۲,۸۲۵</u>	سرمایه آقای احسانی در پایان دوره	<u>۳۱,۱۴۵</u>
		جمع بدهیها و حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه	<u>۳۲,۸۲۵</u>

الف - آن دسته از هزینه‌هایی که مربوط به عملیات فروش مؤسسه هستند، هزینه‌های فروش نامیده می‌شوند.

ب - آن دسته از هزینه‌هایی که مربوط به اداره امور مؤسسه می‌باشند و ارتباطی با عملیات فروش ندارند، هزینه‌های عمومی نامیده می‌شوند.

کاربرگ در مؤسسات تجاری

در فصل چهارم، دلیل استفاده از کاربرگ بیان گردید و چگونگی تهیه آن در مؤسسات خدماتی را مورد بررسی قرار دادیم. در مؤسسات تجاری نیز حسابداران قبل از ثبت تعدیلات پایان دوره در دفاتر و تهیه صورتهای مالی، اقدام به تهیه کاربرگ می‌نمایند. کاربرگ مؤسسات بازرگانی مانند مؤسسات خدماتی تهیه می‌شود و تنها تفاوت مربوط به حسابهای شکل دهنده سود (زیان) ویژه دوره مالی (یعنی: فروش و حسابهای کاهنده آن، خرید و حسابهای کاهنده آن و موجودی کالا در ابتدا و انتهای دوره) است. برای روشن شدن مطلب مثال (۱۱-۵) را مورد بررسی قرار می‌دهیم.

مثال (۱۱-۵):

مانده‌های زیر در تاریخ ۲۹ اسفند ماه سال ۱۳- از دفاتر مؤسسه تجاری جعفری (قبل از انجام تعدیلات پایان دوره) استخراج گردیده است:

نام حساب	مبلغ به ریال	نام حساب	مبلغ به ریال
صندوق	۴۳,۸۷۵	استهلاک انباشته تجهیزات فروشگاه	۵,۶۲۵
موجودی کالا	۴۷,۶۲۵	اسناد پرداختنی	۱۱,۲۵۰
ملزومات فروشگاه	۶,۵۶۲	سرمایه آقای جعفری	۹۶,۶۳۷
تجهیزات فروشگاه	۲۸,۱۲۵	برداشت نقدی	۱۱,۲۵۰
فروش	۴۴۴,۳۷۵	هزینه حقوق	۶۳,۷۵۰
برگشت از فروش و تخفیفات	۵,۸۱۲	هزینه تبلیغات	۱۵,۶۸۳
تخفیفات نقدی فروش	۶,۷۵۰	هزینه اجاره	۶,۷۵۰
خرید	۳۱۹,۶۸۷	هزینه بیمه	۱,۸۷۵
برگشت از خرید و تخفیفات	۱۳۷	هزینه حمل کالای خریداری شده	۷,۳۸۷
تخفیفات نقدی خرید	۵,۰۶۲		

اطلاعات مربوط به تعدیل حسابها به شرح زیر می‌باشد:

الف - موجودی کالا در پایان دوره مالی، معادل مبلغ ۵۷,۵۶۲ ریال ارزیابی گردیده است.

ب- استهلاک در نظر گرفته شده برای تجهیزات فروشگاه معادل مبلغ ۲/۸۱۲ ریال می باشد.
ج- موجودی ملزومات فروشگاه در پایان دوره مالی معادل مبلغ ۱۷۶۲ ریال ارزیابی گردیده است.

د- مبلغ ۴/۶۸۷ ریال از حقوق کارکنان در پایان سال پرداخت نشده است.
مطلوبست:

- ۱- تهیه کاربرگ برای سال مالی منتهی به ۲۹ اسفند ماه -۱۳
- ۲- ثبت آرتیکهای تعدیلی در دفتر روزنامه عمومی و نقل ارقام ثبت شده به حسابهای مربوط در دفتر کل (فرم T)
- ۳- تهیه صورتهای مالی

صفحه ...

دفتر روزنامه عمومی مؤسسه تجاری جعفری

بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ ۱۳--	
۴۷,۶۲۵	۴۷,۶۲۵		حساب خلاصه سود و زیان موجودی کالا بستن مانده موجودی کالا در ابتدای دوره	اسفند	۲۹
۵۷,۵۶۲	۵۷,۵۶۲		موجودی کالا حساب خلاصه سود و زیان ثبت موجوی کالای ارزیابی شده در پایان دوره		۲۹
۲,۸۱۲	۲,۸۱۲		هزینه استهلاک تجهیزات فروشگاه استهلاک انباشته تجهیزات فروشگاه ثبت استهلاک سالیانه تجهیزات فروشگاه		۲۹
۴,۸۰۰	۴,۸۰۰		هزینه ملزومات فروشگاه ملزومات فروشگاه تعديل مانده حساب ملزومات فروشگاه		۲۹
۴,۶۸۷	۴,۶۸۷		هزینه حقوق حقوق پرداختنی ثبت حقوق پرداخت نشده به کارکنان		۲۹

حساب خلاصه سود و زیان

۵۷,۵۶۲	(۱۲/۲۹)	۴۷,۶۲۵	(۱۲/۲۹)
--------	---------	--------	---------

موجودی کالا

۴۷,۶۲۵	(۱۲/۲۹)	مانده تعدیل نشده	۴۷,۶۲۵
			۵۷,۵۶۲ (۱۲/۲۹)

استهلاک انباشته تجهیزات فروشگاه

۵,۶۲۵	مانده تعدیل نشده		
۲,۸۱۲	(۱۲/۲۹)		
۸,۴۳۷	مانده		

هزینه استهلاک تجهیزات فروشگاه

		۲,۸۱۲	(۱۲/۲۹)
--	--	-------	---------

هزینه ملزومات فروشگاه

		۴,۸۰۰	(۱۲/۲۹)
--	--	-------	---------

ملزومات فروشگاه

۴,۸۰۰	(۱۲/۲۹)	مانده تعدیل نشده	۶,۵۶۲
		مانده	۱,۷۶۲

هزینه حقوق

		مانده تعدیل نشده	۶۳,۷۵۰
			۴,۶۸۷ (۱۲/۲۹)
			۶۸,۴۳۷

حقوق پرداختنی

۴,۶۸۷	(۱۲/۲۹)
-------	---------

موسسه تجاری جعفری

صورت سود و زیان

برای سال مالی منتهی به ۲۹ اسفند ماه ۱۳-

درآمد حاصل از فروش:

۴۴۴,۳۷۵

فروش در طی دوره مالی

کسر می شود:

۵,۸۱۲

برگشت از فروش و تخفیفات

۱۲,۵۶۲۶,۷۵۰

تخفیفات نقدی فروش

۴۳۱,۸۱۳

فروش خالص

بهای تمام شده کالای فروش رفته:

۴۷,۶۲۵

موجودی کالا در ابتدای دوره

۳۱۹,۶۸۷

خرید در طی دوره مالی

۷,۳۸۷

اضافه می شود: هزینه حمل کالای خریداری شده

۳۲۷,۰۷۴

بهای تمام شده کالای خریداری شده

کسر می شود:

۲,۱۳۷

برگشت از خرید و تخفیفات

۷,۱۹۹۵,۰۶۲

تخفیفات نقدی خرید

۳۱۹,۸۷۵

خرید خالص

۳۶۷,۵۰۰

بهای تمام شده کالای آماده برای فروش

۵۷,۵۶۲

کسر می شود: موجودی کالا در پایان دوره

۳۰۹,۹۳۸

بهای تمام شده کالای فروش رفته

۱۲۱,۸۷۵

سود ناویژه دوره مالی

هزینه عملیات:

۶۸,۴۳۷

هزینه حقوق

۱۵,۶۳۸	هزینه تبلیغات
۶,۷۵۰	هزینه اجاره
۴,۸۰۰	هزینه ملزومات فروشگاه
۱,۸۷۵	هزینه بیمه
۲,۸۱۲	هزینه استهلاك تجهيزات فروشگاه
<u>۱۰۰,۳۱۲</u>	جمع هزینه‌های عملیات
<u>۲۱,۵۶۳</u>	سود ویژه دوره مالی

موسسه تجاری جعفری

ترازنامه

۲۹ اسفند ماه - ۱۳

دارائیا	بدهیها و حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه
صندوق	۴۳,۸۷۵
موجودی کالا	۵۷,۵۶۲
ملزومات فروشگاه	۱,۷۶۲
تجهيزات فروشگاه	۲۸,۱۲۵
کسر می شود:	حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه:
استهلاك انباشته	۸,۴۳۷
	سرمایه آقای جعفری در (۱/۱) ۹۶,۶۳۷
	سود ویژه دوره مالی ۲۱,۵۶۳
	کسر می شود:
	برداشت ۱۱,۲۵۰
	افزایش خالص ۱۰,۳۱۳
	سرمایه آقای جعفری ۱۰۶,۹۵۰
	در (۱/۲۹)
جمع دارائیا	جمع بدهیها و حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه
<u>۱۲۲,۸۸۷</u>	<u>۱۲۲,۸۸۷</u>

با توجه به کار برگهای تهیه شده در مثالهای (۱۲-۴) و (۱۱-۵) در می‌یابیم، که تفاوت بین ستونهای بدهکار و بستانکار صورت سود و زیان، نشان دهنده سود (زیان) ویژه است. این رقم باید با تفاوت بین ستونهای بدهکار و بستانکار ترازنامه نیز مساوی باشد، زیرا سود (زیان) ویژه، در پایان دوره مالی مستقیماً به حساب حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه منتقل می‌شود. در نتیجه، اگر تفاوت بین ستونهای بدهکار و بستانکار صورت سود و زیان، با تفاوت بین ستونهای بدهکار و بستانکار ترازنامه، مساوی نباشد، حتماً اشتباهی رخ داده است. اما، آیا با مساوی بودن این تفاوتها، می‌توان مطمئن بود که هیچ اشتباهی رخ نداده است؟ البته جواب منفی است. زیرا اگر به عنوان مثال حقوق پرداختنی به جای این که به بستانکار ترازنامه انتقال داده شود، به بستانکار صورت سود و زیان نقل گردد، جمع ستون بستانکار صورت سود و زیان و در نتیجه سود ویژه به همان مبلغ (۴۶۸۷ ریال) افزایش نشان خواهد داد. همچنین تفاوت بین ستونهای بدهکار و بستانکار ترازنامه نیز به اندازه مبلغ مذکور (۴۶۸۷ ریال) افزوده خواهد شد. در نتیجه تفاوت بین ستونهای بدهکار و بستانکار صورت سود و زیان و ترازنامه، هم دو رقم ۲۶۲۵۰ ریال را نشان میدهد، که اشتباه است. البته پس از تهیه صورت سود و زیان به این اشتباه پی برده می‌شود و رقم سود ویژه تصحیح می‌گردد.

در این جا تذکر مجدد این نکته لازم است، که کاربرد فقط به منظور کمک به حسابداران در جهت جلوگیری از وقوع اشتباه در ثبت آرتیکلهای تعدیلی در دفاتر روزنامه عمومی و کل و نیز جمع‌آوری اطلاعات لازم برای تهیه صورتهای مالی تهیه می‌گردد و به هیچ وجه جنبه رسمی ندارد.

سود ویژه عملیات

صورت سود و زیان در یک مؤسسه تجاری از سه قسمت: فروش، بهای تمام شده کالای فروش رفته و هزینه‌های عملیات تشکیل می‌یابد. از کسر نمودن بهای تمام شده کالای فروش رفته از فروش خالص، سود (زیان) ناویژه یا سود (زیان) ناویژه فروش به دست می‌آید. اما برای به دست آوردن سود (زیان) ویژه دوره مالی باید سود (زیان) ویژه عملیات تعیین شود. برای این کار، هزینه‌های عملیات در طی دوره مالی را از سود (زیان) ناویژه کسر می‌کنیم.

هزینه‌های عملیات

هزینه‌هایی هستند که برای اداره یک مؤسسه و انجام عملیات آن در طی یک دوره مالی انجام می‌پذیرند. این هزینه‌ها، می‌توانند در مؤسسات مختلف دارای تقسیم بندیهای گوناگون باشند. بعضی از حسابداران، هزینه‌های عملیات را به طور یک جا از سود ناویژه کسر نموده، سود ویژه عملیات را محاسبه می‌نمایند. این سیستم به هیچ وجه صحیح نیست و باید تقسیم بندیهای مربوط به هزینه‌های عملیات در صورت سود و زیان مشخص گردد^۱. در این جا هزینه‌های عملیات مؤسسات تجاری به دو قسمت:

الف - هزینه‌های فروش

ب - هزینه‌های عمومی

تقسیم گردیده‌اند.

هزینه‌های فروش

این هزینه‌ها، مستقیماً و به‌طور کامل در ارتباط با فروش کالا می‌باشند. از هزینه‌های فروش می‌توان، هزینه‌های: حقوق فروشندگان، حق‌العمل فروش، آگهی و تبلیغات، ملزومات مورد استفاده در فروشگاه، استهلاک ساختمان، تجهیزات و اثاثه فروشگاه، و متفرقه فروش را نام برد.

هزینه‌های عمومی

این هزینه‌ها، در ارتباط با اداره امور مؤسسه هستند. به عبارت دیگر هزینه‌های عمومی مؤسسه، برای اجرای عملیات آن می‌باشند. به این نوع هزینه‌ها، هزینه‌های اداری نیز اطلاق می‌گردد. به عبارت دیگر، هزینه‌های عمومی، هزینه‌هایی هستند که به عملیات فروش ارتباط ندارند. از هزینه‌های عمومی می‌توان، هزینه‌های: حقوق کارکنان اداری، اجاره ساختمان دفتر کار و قسمتهای اداری، ملزومات مورد استفاده کارکنان اداری، استهلاک ساختمان، تجهیزات و

۱. در صورتی که هزینه‌های عملیات تقسیم‌بندی نگردند و به طور یکجا در صورت سود و زیان منعکس شوند. مدیران در تجزیه و تحلیل این صورت مالی، نمی‌توانند به میزان هزینه‌های مربوط به هر قسمت از عملیات مؤسسه دست یابند و احیاناً تصمیماتی در جهت کاهش یا افزایش آنها اتخاذ نمایند.

اثانۀ قسمت اداری، بیمه عمومی، مطالبات و اسناد مشکوک الوصول (لاوصول)، ... و متفرقه عمومی را نام برد.

سایر درآمدها و هزینه‌ها

گاهی یک مؤسسه تجاری، درآمدهایی جدا از درآمدهای حاصل از فروش کالا، دریافت می‌دارد. به عنوان مثال، درآمد حاصل از اجاره مستغلات و یا درآمد بهره حاصل از سرمایه گذاریهای کوتاه مدت (مربوط به یک دوره مالی)، بلند مدت (مربوط به چندین دوره مالی) و ... را می‌توان نام برد. (این مطلب در مورد مؤسسات خدماتی نیز صادق است.) این نوع درآمدها در طبقه سایر درآمدها در صورت سود و زیان نوشته می‌شوند. همچنین هزینه بهره وامهای کوتاه مدت یا دراز مدت که مؤسسه از سازمانهای اعتباری دریافت می‌دارد، هزینه بهره متعلق به اوراق بهادار منتشره از سوی مؤسسه، ... جزء سایر هزینه‌ها بوده، در همین طبقه در صورت سود و زیان نوشته می‌شوند. در نتیجه پس از کسر هزینه‌های عملیات از سود (زیان) ناویژه دوره مالی در صورت سود و زیان و به دست آوردن سود (زیان) ویژه عملیات، سایر درآمدها و هزینه‌ها نوشته شده، سود ویژه دوره مالی حاصل می‌گردد.

صورت سود و زیان طبقه‌بندی شده

با توجه به این که چگونگی تهیه صورت سود و زیان در مؤسسات خدماتی و تجاری را آموختیم و با توجه به مطالب گفته شده در فوق، نمودار (۱۱-۵) را که یک صورت سود و زیان طبقه‌بندی شده، در یک مؤسسه تجاری را نشان می‌دهد، مورد بررسی قرار می‌دهیم.

نمودار (۱۱-۵)

موسسه

صورت سود و زیان

برای سال مالی منتهی به ۱۳/۱۲/۲۹ -

درآمد حاصل از فروش:

xxx			فروش در طی دوره مالی
			کسر می شود:
	xx		برگشت از فروش و تخفیفات
	<u>xx</u>	<u>xx</u>	تخفیفات نقدی فروش
xxx			فروش خالص
			بهای تمام شده کالای فروش رفته:
xxx			موجودی کالا در ابتدای دوره
	xxx		خرید در طی دوره مالی
	<u>xx</u>		اضافه می شود: هزینه حمل کالای خریداری شده
	xxx		بهای تمام شده کالای خریداری شده
			کسر می شود:
		xx	برگشت از خرید و تخفیفات
		<u>xx</u>	تخفیفات نقدی خرید
xxx			خرید خالص در طی دوره مالی
xxx			بهای تمام شده کالای آماده برای فروش
			کسر می شود:
xxx			موجودی کالای ارزیابی شده در پایان دوره
	<u>xxx</u>		بهای تمام شده کالای فروش رفته
xxx			سود ناویژه دوره مالی
			هزینه های عملیات:
			هزینه های فروش:
	xx		هزینه حقوق فروشندگان
	xx		هزینه حق العمل فروش
	xx		هزینه آگهی
	xx		هزینه ملزومات فروشگاه
	xx		هزینه بیمه کالا

		xx	هزینه‌های متفرقه فروش
	xx		جمع هزینه‌های فروش
			هزینه‌های عمومی:
		xx	هزینه حقوق کارمندان اداری
		xx	هزینه ملزومات اداری
		xx	هزینه بیمه عمومی
		xx	هزینه مطالبات مشکوک الوصول ^۱
		xx	هزینه اسناد مشکوک الوصول ^۱
		xx	هزینه متفرقه عمومی
	xx		جمع هزینه‌های عمومی
xx			جمع هزینه‌های عملیات
xxx			سود ویژه عملیات
			سایر درآمدها و هزینه‌ها:
		xx	درآمد بهره
	xx		جمع سایر درآمدها
		xx	هزینه بهره

۱. بعضی از حسابداران حسابهای هزینه مطالبات مشکوک‌الوصول و هزینه مطالبات لاوصول را جزء هزینه‌های فروش طبقه‌بندی می‌نمایند و استدلال می‌کنند که این هزینه‌ها مربوط به بدهیهای ناشی از فروش نسیه می‌باشند. البته، استدلال ما در این جا، این است که این هزینه‌ها، نشان دهنده ضعف کار مدیریت در انجام این نوع معاملات می‌باشند و در نتیجه در ارتباط با اداره مؤسسه بوده، جزء هزینه‌های عمومی هستند.

<u>xx</u>	<u>xx</u>	جمع سایر هزینه‌ها
<u>xxx</u>		افزایش (کاهش) خالص
		سود (زیان) ویژه دوره مالی

مثال (۱۲-۵)

با توجه به مانده‌های زیر (پس از انجام تعدیلات)، صورت سود و زیان طبقه‌بندی شده موسسه تجاری الماسی را برای سال مالی منتهی به ۱۳/۱۲/۲۹ تهیه نمایید.

مانده به ریال	نام حساب
۵۰,۱۰۰	هزینه بهره
۱۰,۰۰۰	تخفیفات نقدی فروش
۲,۰۰۰	هزینه حمل کالای فروش رفته
۳۲۰,۰۰۰	موجودی کالا در ابتدای دوره
۳۵۰,۰۰۰	موجودی کالا در انتهای دوره
۷,۰۰۰	برگشت از فروش و تخفیفات
۷,۰۰۰	هزینه‌های متفرقه فروش
۶,۰۰۰	هزینه‌های متفرقه عمومی
۳۲,۰۰۰	هزینه حقوق فروشندگان
۳۰,۰۰۰	هزینه حقوق کارمندان اداری
۷,۰۰۰	هزینه آب و برق فروشگاه
۳,۰۰۰	هزینه آب و برق دفتر کار
۷۶۰,۰۰۰	فروش
۸,۰۰۰	برگشت از خرید و تخفیفات
۳۴۰,۰۰۰	خرید
۲۰,۰۰۰	تخفیفات نقدی خرید
۱۰,۰۰۰	هزینه حمل کالای خریداری شده
۴,۰۰۰	هزینه لوازم التحریر مصرفی فروشگاه
۶,۰۰۰	هزینه لوازم التحریر مصرفی عمومی

مؤسسه تجارتي الماسی

صورت سود و زیان

برای سال مالی منتهی به ۱۳/۱۲/۲۹

		درآمد حاصل از فروش:
۷۶۰,۰۰۰		فروش در طی دوره مالی
		کسر می شود:
	۷,۰۰۰	برگشت از فروش و تخفیفات
	<u>۱۷,۰۰۰</u>	تخفیفات نقدی فروش
۷۴۳,۰۰۰	<u>۱۰,۰۰۰</u>	فروش خالص
		بهای تمام شده کالای فروش رفته:
۳۲۰,۰۰۰		موجودی کالا در ابتدای دوره
	۳۴۰,۰۰۰	خرید در طی دوره مالی
	<u>۱۰,۰۰۰</u>	اضافه میشود: هزینه حمل کالای خریداری شده
	۳۵۰,۰۰۰	بهای تمام شده کالای خریداری شده
		کسر میشود:
	۸,۰۰۰	برگشت از خرید و تخفیفات
	<u>۲۸,۰۰۰</u>	تخفیفات نقدی خرید
	<u>۳۲۲,۰۰۰</u>	خرید خالص
۶۴۲,۰۰۰		بهای تمام شده کالای آماده برای فروش
		کسر میشود: موجودی کالا در پایان دوره
	<u>۳۵۰,۰۰۰</u>	بهای تمام شده کالای فروش رفته
۲۹۲,۰۰۰		سود ناویژه دوره مالی
۴۵۱,۰۰۰		هزینه های عملیات:
		هزینه های فروش:
	۳۲,۰۰۰	هزینه حقوق فروشندگان
	۴,۰۰۰	هزینه لوازم التحریر مصرفی فروشگاه
	۷,۰۰۰	هزینه آب و برق فروشگاه
	۲,۰۰۰	هزینه حمل کالای فروش رفته

	۷,۰۰۰	هزینه‌های متفرقه فروش
۵۲,۰۰۰		جمع هزینه‌های فروش
		هزینه‌های عمومی:
	۳۰,۰۰۰	هزینه حقوق کارمندان اداری
	۶,۰۰۰	هزینه لوزام التحریر مصرفی عمومی
	۳,۰۰۰	هزینه آب و برق دفتر کار
	۶,۰۰۰	هزینه‌های متفرقه عمومی
	<u>۴۵,۰۰۰</u>	جمع هزینه‌های عمومی
۹۷,۰۰۰		جمع هزینه‌های عملیات
<u>۳۵۴,۰۰۰</u>		سود ویژه عملیات
		سایر درآمدها و هزینه‌ها:
		هزینه بهره
۵,۰۰۰		سود ویژه دوره مالی
<u><u>۳۴۹,۰۰۰</u></u>		

انواع طبقات دارائی

دارئیها را می‌توان به پنج گروه اصلی تقسیم نمود:

- ۱- دارائیهای جاری
- ۲- سرمایه گذاریهای بلند مدت
- ۳- اموال، ماشین آلات و تجهیزات (دارئیهای ثابت)
- ۴- دارائیهای نامشهود
- ۵- سایر دارئیها

دارائیهای جاری

این دارائیهای، اقلامی هستند که انتظار می‌رود در طی یک سال و یا یک دوره عملیاتی از تاریخ تنظیم ترازنامه (هر کدام که طولانی‌تر است) به وجه نقد تبدیل، مصرف و یا فروخته شوند. معمولاً دارائیهای جاری، بر حسب سرعت تبدیل شدن به وجه نقد و یا مصرف در ترازنامه منعکس می‌گردند. نقدترین دارائی جاری، صندوق می‌باشد.

الف - صندوق

مجموعه وجوه نقدی است که یک مؤسسه تجاری برای پرداختهای جاری خود در محل مؤسسه نگهداری می‌نماید. البته معمولاً وجوه عمده نقدی به حسابهای بانکی سپرده می‌شوند، که تحت همین سر فصل (موجودی در بانک) در دفاتر ثبت می‌گردند.

ب - سرمایه‌گذارهای کوتاه مدت و اوراق بهادار

این سرمایه‌گذارها قابل تبدیل به وجه نقد در طی یک دوره مالی (یک سال) می‌باشند. از آن جایی که در مؤسسات تجاری، وجوه نقدی یافت می‌شود که در طی دوره مالی نیازی به آنها نیست و اگر این پولها در حساب جاری مؤسسه در بانک نگهداری گردند، بازدهی نخواهند داشت، این وجوه در سرمایه‌گذارهای کوتاه مدت استفاده می‌شوند تا هم در پایان دوره مالی قابل تبدیل به وجه نقد باشند و هم درآمد مناسبی برای مؤسسه ایجاد نمایند.

ج - حسابهای دریافتی

این حسابها در ارتباط با بدهکارانی (به مؤسسه) می‌باشند، که بابت بدهی خود اسناد تجاری (سفته، برات، ...) نداده‌اند. از آن جایی که در بعضی موارد، ممکن است دریافت وجوه مربوط به این حسابها مشکوک باشد و یا به طور کلی این وجوه سوخت شوند، ذخیره‌ای به نام ذخیره مطالبات مشکوک الوصول (و یا ذخیره مطالبات را لاوصول) برای این حسابها در نظر گرفته می‌شود. روشهای تخمین ذخیره مزبور و چگونگی ثبت آن در فصل مربوط به دریافتیها و پرداختیها به تفصیل مورد بررسی قرار خواهد گرفت.

د - اسناد دریافتی

اسنادی مانند سفته و برات که بر اساس آن شخصی تعهد می‌نماید، مبلغ مشخصی را در آینده معینی بپردازد. از آن جایی که ممکن است، دریافت قسمتی از این وجوه مشکوک باشد و یا به طور کلی مبالغی از آن سوخت گردند، ذخیره‌ای برای این اسناد در نظر گرفته میشود. البته روشهای تخمین این ذخیره در مؤسسات مختلف متفاوت است. در فصل مربوط به دریافتیها و پرداختیها، در مورد محاسبه این ذخیره و چگونگی ثبت آن در دفاتر توضیح داده خواهد شد.

ه- موجودیها

این دسته از دارائیه‌ها، شامل موجودی کالا، ملزومات و به طور کلی، اقلام مشهودی است که در جریان عملیات مؤسسه (جریان فروش کالا، ارائه خدمت، تولید کالا) در دوره جاری به مصرف می‌رسند.

و- پیش پرداختهای هزینه

از این نوع دارائیه‌ها، می‌توان پیش پرداخت بیمه، پیش پرداخت اجاره،... را نام برد، که عبارتند از مبالغی که مؤسسه می‌پردازد، اما منافع حاصل از این پرداختها در آینده حاصل می‌گردد.

سرمایه گذارهای بلند مدت

این سرمایه گذاریه‌ها، مانند خرید اوراق قرضه و سهام مؤسسات دیگر، از نوع سرمایه گذاریهایی می‌باشند که مدیران مؤسسه انتظار ندارند در طی یک دوره مالی به وجه نقد تبدیل گردند.

اموال، ماشین آلات و تجهیزات (دارائیه‌های ثابت)

این دارائیه‌ها، اقلامی مشهود، با عمری طولانی می‌باشند که در جریان عملیات مؤسسه مورد استفاده قرار می‌گیرند. زمین، ساختمان و تجهیزات متداول‌ترین نوع این دارائیه‌ها می‌باشند. از آن جایی که زمین از بین نمی‌رود، در نتیجه نیازی به در نظر گرفتن استهلاک برای آن نیست. (به استثناء زمین مورد استفاده در مؤسسات کشت و صنعت). اما برای سایر دارائیه‌های این گروه، استهلاک در نظر گرفته می‌شود. روشهای مختلف محاسبه استهلاک و چگونگی ثبت آن در دفاتر در فصل مربوط به دارائیه‌های ثابت توضیح داده خواهد شد.

دارائیه‌های نامشهود

این دارائیه‌ها، نشان دهنده حقوق قانونی و یا ارتباط اقتصادی خاصی است، که وجود فیزیکی نداشته، منفعی را برای صاحب آن در آینده، به دنبال دارد. سرقتی، حق اختراع، حق امتیاز تولید، فرانسیز (امتیاز استفاده از علامت تجاری سایر شرکتها)،... از این نوع دارائیه‌ها می‌باشند.

سایر دارائیه‌ها

هرگاه مؤسسه‌ای، دارائی داشته باشد که نتواند آن را در یکی از گروه‌های فوق طبقه‌بندی نماید، از عنوان سایر دارائیه‌ها استفاده می‌کند، مانند زمینی که مؤسسه خریداری می‌نماید تا در آینده با فروش آن با قیمت بیشتر درآمدی به دست آورد.

انواع طبقات بدهی

بدهیها را می‌توان به دو گروه:

۱- بدهیهای جاری

۲- بدهیهای بلند مدت

طبقه بندی نمود.

بدهیهای جاری

این بدهیها، اقلامی هستند، که انتظار می‌رود از محل دارائیه‌های جاری، در طی یک سال و یا یک دوره عملیاتی از تاریخ تنظیم ترازنامه (هر قدم که طولانی‌تر است) تأدیه گردند و یا به بدهیهای جاری دیگری تبدیل شوند. از جمله این بدهیها می‌توان: حسابهای پرداختی، اسناد پرداختی، هزینه‌های پرداختی (حقوق پرداختی، اجاره پرداختی، ...)، پیش دریافتیهای درآمد، اقساط پرداختی مربوط به بدهیهای بلند مدت (که در دوره آتی باید پرداخت گردند) را نام برد.

بدهیهای بلند مدت

این بدهیها، همان طوری که از نامشان پیداست، دارای موعد پرداختی بیش از یک دوره مالی می‌باشند. وامهای دریافتی دراز مدت و اوراق قرضه‌ای که یک مؤسسه برای رفع نیازهای مالی منتشر می‌نماید و تحت عنوان اوراق قرضه پرداختی در حسابها منعکس می‌گردند، از این نوع بدهی می‌باشند.

تهیه ترازنامه طبقه‌بندی شده

در فصل دوم با دو شکل ترازنامه و چگونگی تهیه آنها آشنا شدیم. در این جا، با توجه به آگاهی کامل از عناوین و سرفصلهای حسابها، به ارائه ترازنامه طبقه‌بندی شده، در هر یک از دو شکل آن می‌پردازیم.

نمودار (۱۲-۵) ترازنامه طبقه بندی شده در فرم حساب (فرم T)

موسسه...

ترازنامه

۱۳-/۱۲/۲۹

بدهیها و حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه	دارائیهها
بدهیهای جاری:	دارائیههای جاری:
حسابهای پرداختی xxx	صندوق xxx
حقوق پرداختی xxx	موجودی در بانک xxx
اجاره پرداختی xxx	سرمایه گذارهای کوتاه مدت و اوراق بهادار xxx
.	حسابهای دریافتی xxx
.	کسر می شود:
.	ذخیره مطالبات مشکوک الوصول xx xxx
اسناد پرداختی xxx	اسناد دریافتی xxx
پیش دریافتی درآمد xxx	کسر می شود:
اقساط جاری بدهیهای بلندمدت xxx	ذخیره اسناد مشکوک الوصول xx xxx
جمع بدهیهای جاری xxx	موجودی کالا xxx
بدهیهای بلندمدت:	موجودی ملزومات xxx
اوراق قرضه پرداختی xxx	پیش پرداخت بیمه xxx
جمع بدهیها xxx	پیش پرداخت اجاره xxx
حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه: xxx	جمع دارائیههای جاری xxx
سرمایه صاحب (صاحبان) مؤسسه xxx	سرمایه گذاری بلند مدت:
	سرمایه گذاری در اوراق قرضه سایر شرکتهای xxx
	سرمایه گذاری در سهام سایر شرکتهای xxx
	جمع سرمایه گذاریهای بلند مدت: xxx
	اموال، ماشین آلات و تجهیزات:
	زمین xxx
	ساختمان xxx
	کسر می شود: استهلاک انباشته ساختمان xxx xx
	ماشین آلات xxx
	کسر می شود: استهلاک انباشته ماشین آلات xxx xx
	اثاثه xxx
	کسر می شود: استهلاک انباشته اثاثه xxx xx
	جمع اموال، ماشین آلات و تجهیزات xxx
	دارائیههای نامشهود:
	سرقفلی xxx
	حق الاختراع xxx
	جمع دارائیههای نامشهود xxx

جمع بدهیها و حقوق

xxxx صاحب (صاحبان) سرمایه xxxxx

جمع دارائیهها

نمودار (۱۳-۵) ترازنامه طبقه بندی شده در فرم گزارش

مؤسسه...

ترازنامه

۱۳-۱۲/۲۹

دارائیهها

دارائیههای جاری:

xxx		صندوق
xxx		موجودی در بانک
xxx		سرمایه گذاریههای کوتاه مدت و اوراق بهادار
	xxx	حسابهای دریافتی
xxx	<u>xx</u>	کسر میشود: ذخیره مطالبات مشکوک الوصول
	xxx	اسناد دریافتی
xxx	<u>xx</u>	کسر می شود: ذخیره اسناد مشکوک الوصول
xxx		موجودی کالا
xxx		موجودی ملزومات
xxx		پیش پرداخت بیمه
<u>xxx</u>		پیش پرداخت اجاره
xxxxx		جمع دارائیههای جاری
		سرمایه گذاریههای بلند مدت:
xxx		سرمایه گذاری در اوراق قرضه سایر شرکتهها
xxx		سرمایه گذاری در سهام سایر شرکتهها
xxxxx		جمع سرمایه گذاریههای بلند مدت
		اموال، ماشین آلات و تجهیزات:
xxx		زمین
	xxx	ساختمان
xxx	<u>xx</u>	کسر می شود: استهلاک انباشته ساختمان
	xxx	ماشین آلات
xxx	<u>xx</u>	کسر میشود: استهلاک انباشته ماشین آلات

	xxx	اثاثه
	xx	کسر می شود: استهلاک انباشته اثاثه
xxxx	xxx	جمع اموال، ماشین آلات و تجهیزات
		دارائیهای نامشهود:
	xxx	سرقفلی
	xxx	حق الاختراع
xxxx	xxx	جمع دارائیهای نامشهود
xxxx		جمع دارائیهها

بدهیها

بدهیهای جاری:

xxx	حسابهای پرداختنی
xxx	حقوق پرداختنی
xxx	اجاره پرداختنی
.	.
.	.
.	.
xxx	اسناد پرداختنی
xxx	پیش دریافتهای درآمد
xxx	اقساط جاری بدهیهای بلندمدت
xxxx	جمع بدهیهای جاری
	بدهیهای بلندمدت:
xxx	اوراق قرضه پرداختنی
xxxx	جمع بدهیها
	حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه
xxxx	سرمایه صاحب (صاحبان) مؤسسه
xxxx	جمع بدهیها، حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه

مثال (۱۳-۵)

فهرست مانده حسابهای مؤسسه تجاری نیک در تاریخ ۱۳/۱۲/۲۹ (پس از انجام تعدیلات) در زیر دیده می‌شود:

مانده به ریال	نام حساب
۷۸,۳۰۰	حسابهای پرداختنی
۱۲۳,۱۸۸	حسابهای دریافتنی
۶۴,۴۶۲	استهلاک انباشته ساختمان
۸۱,۷۶۲	استهلاک انباشته تجهیزات
۴۵,۲۲۵	موجودی ملزومات
۲۸۰,۸۰۰	ساختمان
۷۷۷,۰۰۰	صندوق
۲۵,۳۱۲	حق تالیف
۹۲,۱۳۷	پیش پرداخت بیمه
۳۲۹,۰۶۲	تجهیزات
۴۱,۱۷۵	سرقفلی
۲۱,۲۶۳	فرانشیز
۴۹۱,۵۱۳	سرمایه گذاری در اوراق قرضه شرکت میناب
۳۲۸,۳۵۰	سرمایه گذاری در سهام شرکت فسا
۲۴۶,۵۶۲	زمین
۴۵,۵۶۲	سرمایه گذاری کوتاه مدت و اوراق بهادار
۷۶,۶۱۲	موجودی کالا
۱۹۶,۷۶۲	پیش دریافت درآمد
۱,۴۶۷,۴۵۰	سود ویژه دوره مالی
۱۶۸,۷۵۰	اسناد پرداختنی
۱۸,۵۶۳	اسناد دریافتنی
۴۱۷,۴۸۷	سرمایه آقای نیکان در ابتدای دوره
۴۹۹,۱۶۳	سرمایه گذاری مجدد در طی دوره
۳۳,۷۵۰	حق الاختراع
۱۲,۱۵۰	پیش پرداخت آگهی
۵۸,۵۵۵	حقوق پرداختنی
۱۱۰,۸۷۰	آگهی پرداختنی
۱۶۲,۳۳۷	برداشت نقدی

مطلوبست:

تهیه ترازنامه طبقه‌بندی شده مؤسسه به تاریخ ۱۳/۱۲/۲۹ (در دو فرم حساب و گزارش)

فرم حساب

مؤسسه تجاری نیک

ترازنامه

۱۳-۱۲/۲۹

دارائیه‌ها و حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه		دارائیه‌های جاری:	
۷۸,۳۰۰	حسابهای پرداختی	۷۷۷,۰۰۰	صندوق
۵۸,۵۵۵	حقوق پرداختنی	۴۵,۵۶۲	سرمایه گذاری کوتاه مدت و اوراق بهادار
۱۱۰,۸۷۰	آگهی پرداختنی	۱۲۳,۱۸۸	حسابهای دریافتی
۱۶۸,۷۵۰	اسناد پرداختنی	۱۸,۵۶۳	اسناد دریافتی
۱۹۶,۷۶۲	پیش دریافت درآمد	۷۶,۶۱۲	موجودی کالا
۶۱۳,۲۳۷	جمع بدهیهای جاری	۴۵,۲۲۵	موجودی ملزومات
	حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه:	۹۲,۱۳۷	پیش پرداخت بیمه
۴۱۷,۴۸۷	سرمایه آقای نیکان در ابتدای دوره	۱۲,۱۵۰	پیش پرداخت آگهی
۴۹۹,۱۶۳	سرمایه گذاری مجدد در طی دوره	۱,۱۹۰,۴۳۷	جمع دارائیه‌های جاری
۹۱۶,۶۵۰	جمع سرمایه		سرمایه گذاریهای بلندمدت:
۱,۴۶۷,۴۵۰	سود ویژه دوره مالی	۲۹۱,۵۱۳	سرمایه گذاری در اوراق قرضه شرکت میناب
۱۶۲,۲۳۷	کسر می‌شود بابت برداشت نقدی	۳۲۸,۳۵۰	سرمایه گذاری در سهام شرکت فسا
۱,۳۰۵,۱۱۳	افزایش خالص	۸۱۹,۸۶۳	جمع سرمایه گذاری بلند مدت
۳,۲۲۱,۷۶۳	سرمایه آقای نیکان در پایان دوره		اموال، ماشین آلات و تجهیزات:
		۲۴۶,۵۶۲	زمین
		۲۸۰,۸۰۰	ساختمان
		۲۱۶,۳۳۸	کسر می‌شود: استهلاک انباشته
		۳۲۹,۰۶۲	تجهیزات
		۲۴۰,۳۰۰	کسر می‌شود: استهلاک انباشته
		۷۰۳,۲۰۰	جمع اموال، ماشین آلات و تجهیزات
			دارائیه‌های نامشهود:
		۴۱,۱۷۵	سرقفلی
		۳۳,۷۵۰	حق الاختراع
		۲۵,۳۱۲	حق تالیف
		۲۱,۲۶۳	فرانشیز
		۱۲۱,۵۰۰	جمع دارائیه‌های نامشهود
		۲,۸۴۵,۰۰۰	جمع دارائیه‌ها
۲,۸۴۵,۰۰۰	جمع بدهیها و حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه	۲,۸۴۵,۰۰۰	

فرم گزارش

مؤسسه تجاری نیک

ترازنامه ۱۳/۱۲/۲۹-۱۳

دارائیهها

دارائیههای جاری:

۷۷۷,۰۰۰	صندوق
۴۵,۵۶۲	سرمایه گذاری کوتاه مدت و اوراق بهادار
۱۲۳,۱۸۸	حسابهای دریافتنی
۱۸,۵۶۳	اسناد دریافتنی
۷,۶۶۱۲	موجودی کالا
۴۵,۲۲۵	موجودی ملزومات
۹۲,۱۳۷	پیش پرداخت بیمه
<u>۱۲,۱۵۰</u>	پیش پرداخت آگهی
۱,۱۹۰,۴۳۷	جمع دارائیههای جاری
	سرمایه گذار یهای بلند مدت:
۴۹۱,۵۱۳	سرمایه گذاری در اوراق قرضه شرکت میناب
<u>۳۲۸,۳۵۰</u>	سرمایه گذاری در سهام شرکت فسا
۸۱۹,۸۶۳	جمع سرمایه گذاری بلند مدت
	اموال، ماشین آلات و تجهیزات:
۲۴۶,۵۶۲	زمین
	ساختمان
	کسر می شود: استهلاک انباشته
۲۱۶,۳۳۸	<u>۶۴,۴۶۲</u>
	تجهیزات
	کسر می شود: استهلاک انباشته
<u>۲۴۰,۳۰۰</u>	<u>۳۲۹,۰۶۲</u>
۷۰۳,۲۰۰	جمع اموال، ماشین آلات و تجهیزات
	دارائیههای نامشهود:
۴۱,۱۷۵	سرقفلی
<u>۳۳,۷۵۰</u>	حق الاختراع

۲۵,۳۱۲	حق تألیف
<u>۲۱,۲۶۳</u>	فرانشیز
۱۲۱,۵۰۰	جمع دارائیهای نامشهود
<u><u>۲,۸۳۵,۰۰۰</u></u>	جمع دارائیهها

بدهیها

	بدهیهای جاری:
۷۸,۳۰۰	حسابهای پرداختنی
۵۸,۵۵۵	حقوق پرداختنی
۱۱۰,۸۷۰	آگهی پرداختنی
۱۶۸,۷۵۰	اسناد پرداختنی
<u>۱۹۶,۷۶۲</u>	پیش دریافت درآمد
۶۱۳,۲۳۷	جمع بدهیهای جاری

حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه

۴۱۷,۴۸۷	سرمایه آقای نیکان در ابتدای دوره
<u>۴۹۹,۱۶۳</u>	سرمایه گذاری مجدد در طی دوره
۹۱۶,۶۵۰	جمع سرمایه
۱,۴۶۷,۴۵۰	سود ویژه دوره مالی
<u>۱۶۲,۳۳۷</u>	کسر می شود: برداشت نقدی
۱,۳۰۵,۱۱۳	افزایش خالص
<u>۲,۲۲۱,۷۶۳</u>	سرمایه آقای نیکان در پایان دوره
<u><u>۲,۸۳۵,۰۰۰</u></u>	جمع بدهیها و حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه

شماره گذاری حسابها در مؤسسات بزرگ

بیشتر چگونگی شماره گذاری حسابها در مؤسسات کوچک بررسی گردید. در این جا با توجه به این که با طبقه بندی کامل حسابها در صورت سود و زیان و ترازنامه آشنا شدیم، به بحث

در مورد شماره گذاری حسابها در مؤسسات بزرگ با تعداد بیمشار حساب می پردازیم. البته باید توجه داشت، که نوع شماره گذاری حسابها در مؤسسات مختلف متفاوت است و به عوامل گوناگونی از قبیل: نوع مؤسسه و چگونگی عملیات، حجم عملیات، نوع اطلاعات مورد درخواست مدیران جهت تصمیم گیری و بستگی دارد. برای مثال می توان یک مؤسسه تجاری بزرگ را در نظر گرفت. در این مؤسسه از شماره های چهار رقمی، جهت شماره گذاری حسابها استفاده شده است. به این ترتیب که شماره (۱۰۰۰)، نشان دهنده دارائیهها، شماره (۲۰۰۰)، نشانگر بدهیها، شماره (۳۰۰۰)، برای حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه، شماره (۴۰۰۰)، جهت درآمدها و بالآخره شماره (۵۰۰۰)، نشان دهنده هزینه ها می باشد. رقم دوم هر شماره، نشان دهنده نوع دارائی، بدهی، است. به طوری که شماره های (۱۱۰۰) برای دارائیهای جاری، (۱۲۰۰) برای سرمایه گذاری بلند مدت، (۱۳۰۰) برای دارائیهای ثابت و به کار می روند، در گروه دارائیهای جاری، شماره های (۱۱۱۰) برای وجوه نقد، (۱۱۲۰) برای سرمایه گذاریهای کوتاه مدت، (۱۱۳۰) برای حسابهای دریافتی و استفاده می شوند. در طبقه وجوه نقد، شماره های (۱۱۱۱) برای صندوق، (۱۱۱۲) برای حساب جاری، (۱۱۱۳) موجودی حساب پس انداز، (۱۱۲۰) سرمایه گذاریهای کوتاه مدت، (۱۱۳۰) حسابهای دریافتی، (۱۱۳۱) ذخیره مطالبات مشکوک الوصول، (۱۱۴۰) اسناد دریافتی، (۱۱۴۱) ذخیره اسناد مشکوک الوصول، (۱۱۵۰) موجودی کالا

شماره حساب	نام حساب
۱۰۰۰	دارائیهها
۱۱۰۰	دارائیههای جاری:
۱۱۱۰	وجوه نقد
۱۱۱۱	صندوق
۱۱۱۲	موجودی حساب جاری
۱۱۱۳	موجودی حساب پس انداز
۱۱۲۰	سرمایه گذاریهای کوتاه مدت
۱۱۳۰	حسابهای دریافتی
۱۱۳۱	ذخیره مطالبات مشکوک الوصول
۱۱۴۰	اسناد دریافتی
۱۱۴۱	ذخیره اسناد مشکوک الوصول
۱۱۵۰	موجودی کالا

شماره حساب	نام حساب
۱۱۶۰	موجودی ملزومات
۱۱۷۰	پیش پرداخت بیمه
۱۱۸۰	پیش پرداخت اجاره
۱۲۰۰	سرمایه گذاریهای بلند مدت:
۱۲۱۰	سرمایه گذاری در اوراق قرضه سایر شرکتها
۱۲۲۰	سرمایه گذاری در سهام سایر شرکتها
۱۳۰۰	اموال، ماشین آلات و تجهیزات:
۱۳۱۰	زمین
۱۳۲۰	ساختمان
۱۳۲۱	استهلاک انباشته ساختمان
۱۳۳۰	ماشین آلات
۱۳۳۱	استهلاک انباشته ماشین آلات
۱۳۴۰	اثاثه
۱۳۴۱	استهلاک انباشته اثاثه
۱۴۰۰	دارائیهای نامشهود:
۱۴۱۰	سرقفلی
۱۴۲۰	حق الاختراع
۲۰۰۰	بدهیها
۲۱۰۰	بدهیهای جاری:
۲۱۱۰	حسابهای پرداختی
۲۱۲۰	حقوق پرداختی
۲۱۳۰	اجاره پرداختی
۲۱۴۰	اسناد پرداختی
۲۱۵۰	پیش دریافت درآمد
۲۱۶۰	اقساط جاری بدهیهای بلند مدت
۲۲۰۰	بدهیهای بلند مدت:

شماره حساب	نام حساب
<u>۳۰۰۰</u>	<u>حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه</u>
۳۱۰۰	سرمایه صاحب (صاحبان) موسسه
۳۲۰۰	برداشت
۳۳۰۰	حساب خلاصه سود و زیان
<u>۴۰۰۰</u>	<u>درآمدها</u>
۴۱۰۰	فروش
۴۱۱۰	برگشت از فروش و تخفیفات
۴۱۲۰	تخفیفات نقدی فروش
۴۲۰۰	درآمد حق العمل
۴۳۰۰	درآمد اجاره
۴۴۰۰	درآمد بهره
<u>۵۰۰۰</u>	<u>هزینه‌ها</u>
۵۱۰۰	خرید
۵۱۱۰	هزینه حمل کالای خریداری شده
۵۱۲۰	برگشت از خرید و تخفیفات
۵۱۳۰	تخفیفات نقدی خرید
۵۲۰۰	هزینه حقوق
۵۲۱۰	هزینه حقوق فروشندگان
۵۲۲۰	هزینه حقوق کارکنان اداری
۵۳۰۰	هزینه حق العمل فروش
۵۴۰۰	هزینه آگهی
۵۵۰۰	هزینه ملزومات
۵۵۱۰	هزینه ملزومات فروشگاه
۵۵۲۰	هزینه ملزومات اداری
۵۶۰۰	هزینه اجاره
۵۶۱۰	هزینه اجاره فروشگاه
۵۶۲۰	هزینه اجاره دفتر کار

شماره حساب	نام حساب
۵۷۰۰	هزینه بیمه
۵۷۱۰	هزینه بیمه فروش
۵۷۱۱	هزینه بیمه کالا
۵۷۱۲	هزینه بیمه ساختمان فروشگاه
۵۷۲۰	هزینه بیمه عمومی
۵۷۲۱	هزینه بیمه ساختمان اداری
.	.
.	.
.	.
۵۹۰۰	هزینه متفرقه
۵۹۱۰	هزینه متفرقه فروش
۵۹۲۰	هزینه متفرقه عمومی

پرسش، تمرینات، مسائل

پرسش

- ۱- حساب خرید چگونه حساسی است؟
- ۲- هزینه حمل کالای خریداری شده چیست و ثبت آن چگونه انجام می‌پذیرد؟
- ۳- منظور از برگشت از خرید و تخفیفات چیست؟
- ۴- از حساب فروش چه می‌دانید؟
- ۵- هزینه حمل کالای فروش رفته چیست و جزء کدام دسته از حسابهاست؟
- ۶- در مورد برگشت از فروش و تخفیفات توضیح دهید.
- ۷- انواع تخفیفات را در مؤسسات تجاری نام ببرید.
- ۸- تخفیفات تجاری را تعریف کنید.
- ۹- تخفیفات بر اساس توافق طرفین را تعریف نمایید.
- ۱۰- در مورد تخفیفات نقدی خرید و فروش چه می‌دانید؟
- ۱۱- روشهای ارزیابی موجود کالا در پایان دوره را نام ببرید.
- ۱۲- چگونه حساب موجودی کالا را در پایان دوره تعدیل می‌نمائیم؟
- ۱۳- سود ناویژه را تعریف کنید.
- ۱۴- درآمد حاصل از فروش چگونه به دست می‌آید؟
- ۱۵- بهای تمام شده کالای فروش رفته چیست؟
- ۱۶- بهای تمام شده کالای آماده برای فروش را چگونه محاسبه می‌نمائیم؟
- ۱۷- خرید خالص چیست؟
- ۱۸- بهای تمام شده کالای خریداری شده، چگونه به دست می‌آید؟
- ۱۹- سود ناویژه چگونه به دست می‌آید؟
- ۲۰- هزینه‌های عملیات را تعریف کنید و تقسیمات آن را نام ببرید.
- ۲۱- سود ویژه دوره مالی در یک مؤسسه تجاری چگونه محاسبه میگردد؟
- ۲۲- به کدام دسته از دارائیه‌ها، جاری گفته می‌شود؟
- ۲۳- دارائیه‌های نامشهود را تعریف کنید.

تمرینات

۵-۱ در جدول زیر به جای علامت سؤال عدد مناسب بگذارید.

۵	۴	۳	۲	۱	
؟	۱۰۰۰	۲۵۰	۵۰۰	؟	فروش
؟	۳۰۰	۵۰	؟	۲۵۰	موجودی کالا در ابتدای دوره
۶۵۰	؟	۱۷۵	۵۵۰	؟	خرید
۷۵۰	؟	؟	؟	۸۵۰	بهای تمام شده کالای آماده برای فروش
۲۰۰	۲۰۰	؟	۴۵۰	؟	موجودی کالا در پایان دوره
؟	۱۱۰۰	۱۶۲	؟	۷۰۰	بهای تمام شده کالای فروش رفته
۲۰۰	؟	؟	۵۰	۸۰۰	سود ناویژه

۲-۵ مؤسسه تجاری بامداد، در تاریخ دهم فروردین ماه سال ۱۳-، کالایی به ارزش ۲۳,۵۰۰ ریال از فروشگاه اتحاد به طور نسیه خریداری نمود. در این معامله، خریدار ۱٪ تخفیف تجاری دریافت کرد. همچنین شرط فروش «ن/۲,۳۰/۱۰» بوده است. مؤسسه تجاری بامداد در تاریخ شانزدهم فروردین ماه، بدهی خود را به فروشگاه اتحاد، پرداخت نمود.

مطلوبست:

ثبت رویداد مالی فوق در دفاتر روزنامه عمومی خریدار و فروشنده کالا.

۳-۵ رویداد مالی زیر در مهر ماه سال ۱۳- در مؤسسه بازرگانی امیدوار انجام پذیرفته است:

۵ مهر خرید نسیه کالا به مبلغ ۵,۸۷۵ ریال.

۶ برگشت ۶۲۵ ریال از کالای خریداری شده در تاریخ پنجم مهر ماه

۱۲ فروش کالا به طور نسیه به مبلغ ۴,۰۰۰ ریال.

۱۷ برگشت ۴۳۷ ریال از کالای فروخته شده در تاریخ دوازدهم مهر ماه.

مطلوبست:

ثبت رویداد مالی فوق در دفتر روزنامه عمومی مؤسسه بازرگانی امیدوار.

۴-۵ با استفاده از اطلاعات زیر، ارزش موجودی کالا در ابتدای دوره را در مؤسسه بازرگانی ارمغان محاسبه نمایید.

بهای تمام شده کالای فروش رفته	۱۹۴,۷۵۰ ریال
موجودی کالا در پایان دوره	۶۴,۰۵۰
هزینه حمل کالای خریداری شده	۷,۷۵۰
خرید	۲۶۲,۵۰۰
تخفیفات نقدی خرید	۱۶,۲۵۰
برگشت از خرید و تخفیفات	۶,۲۵۰

۵-۵ با استفاده از اطلاعات زیر، ارزش موجودی کالا در پایان دوره را در مؤسسه بازرگانی بابکان تعیین نمایید.

موجودی کالا در ابتدای دوره	۴۳,۲۵۰ ریال
بهای تمام شده کالای فروش رفته	۱۸۲,۸۷۵
هزینه حمل کالای خریداری شده	۴,۲۵۰
خرید	۲۳۸,۰۰۰
تخفیفات نقدی خرید	۶,۶۲۵
برگشت از خرید و تخفیفات	۷,۷۵۰

۶-۵ قسمتی از رویدادهای مالی مؤسسه بازرگانی اردوان در تیرماه سال ۱۳- به شرح زیر می باشد:

- ۲ تیر خرید نسبه کالا به مبلغ ۹۳,۷۵۰ ریال.
 - ۹ فروش کالا به طور نسبه به مبلغ ۴۰,۶۲۵ ریال.
 - ۱۴ برگشت قسمتی از کالای خریداری شده در تاریخ دوم تیرماه به ارزش ۱۱۳۷۵ ریال.
 - ۲۱ برگشت قسمتی از کالای فروخته شده در تاریخ نهم تیرماه به ارزش ۶۸۲۵ ریال.
- مطلوبست:

ثبت رویدادهای مالی فوق در دفتر روزنامه عمومی مؤسسه بازرگانی اردوان.

مسائل

گروه الف

۵-۱ رویدادهای مالی شهریورماه سال ۱۳۰۶ مؤسسه بازرگانی ارسال به شرح زیر

می باشد:

- ۳ شهریور فروش کالا به طور نسیه با شرط فروش «ن ۶۰/۲، ۱۰/۲» به مبلغ ۵/۲۵۰ ریال.
- ۸ خرید تجهیزات اداری به طور نسیه به مبلغ ۱۳/۷۵۰ ریال.
- ۹ فروش قسمتی از ملزومات اداری غیر قابل استفاده به طور نقد به مبلغ ۸۷۵ ریال. (قیمت فروش با قیمت خرید یکسان بوده است).
- ۱۰ دریافت وجه مربوط به فروش کالا در تاریخ سوم شهریور ماه.
- ۱۱ خرید کالا به طور نسیه به مبلغ ۱۱۲۵۰ ریال. شرط فروش این معامله «ن ۳۰/۳، ۱۰/۳» بوده است.
- ۱۲ برگشت قسمتی از کالای خریداری شده در تاریخ یازدهم شهریور ماه به ارزش ۲/۷۵۰ ریال، به دلیل عیب و نقص.
- ۱۴ خرید کالا به ارزش ۶/۴۲۵ ریال بطور نقد.
- ۱۵ پرداخت وجه مربوط به تجهیزات کالای خریداری شده در تاریخ یازدهم شهریور ماه.
- ۱۷ پرداخت وجه مربوط به تجهیزات اداری خریداری شده، در تاریخ هشتم شهریور ماه.
- ۱۸ فروش کالا به طور نسیه با شرط فروش «ن ۶۰/۳، ۱۰/۳» به مبلغ ۱۶/۲۵۰ ریال.
- ۲۱ شهریور فروش کالا به طور نقد به مبلغ ۵/۸۷۵ ریال.
- ۲۳ خرید کالا به طور نقد به ارزش ۹/۳۵۷ ریال و پرداخت هزینه حمل کالای خریداری شده به مبلغ ۴۳۷ ریال.
- ۲۹ دریافت وجه کالای فروخته شده در تاریخ هجدهم شهریور ماه.
- ۳۰ قسمتی از کالای فروخته شده در تاریخ هجدهم شهریور ماه به ارزش ۱/۵۰۰ ریال به دلیل عیب و نقص برگشت داده شد، که وجه مربوط به آن به طور نقد به خریدار پرداخت گردید.

مطلوبست:

ثبت رویدادهای مالی فوق در دفتر روزنامه عمومی مؤسسه.

۲-۵ مؤسسه بازرگانی احسان، قراردادی مبنی بر بیمه کالای موجود در انبار مؤسسه در مقابل آتش سوزی را با شرکت بیمه ایران امضاء نمود. بر اساس این قرار داد در صورت وقوع آتش سوزی و از بین رفتن کالا، شرکت بیمه متعهد است که ۹۰٪ ارزش کالا را بپردازد. در تاریخ سی ام آذرماه بر اثر آتش سوزی، کلیه کالای موجود در انبار مؤسسه از بین رفت. شما به عنوان حسابدار این مؤسسه با استفاده از اطلاعات زیر، مبلغی را که شرکت بیمه ایران به منظور جبران خسارت باید بپردازد، تعیین نماید.

هزینه حمل کالای خریداری شده	۳۴,۰۰۰ ریال
موجودی کالا در ابتدای دوره	۴۹۰,۷۵۰ ریال
خرید	۲,۴۶۸,۸۵۰ ریال
تخفیفات نقدی خرید	۴۱,۰۰۰
برگشت از خرید و تخفیفات	۱۶,۰۵۷
فروش	۳,۶۳۱,۵۰۰ ریال
تخفیفات نقدی فروش	۷۰,۷۵۰
برگشت از فروش و تخفیفات	۴۴,۵۰۰

نسبت سود ناویژه به فروش خالص، ۴۳٪ می باشد.

۳-۵ مانده های زیر از دفاتر مؤسسه بازرگانی زند در تاریخ ۲۹ اسفند ماه ۱۳- استخراج

گردیده است:

عنوان حساب	مانده به ریال	عنوان حساب	مانده به ریال
فروش	۴۳۷۵۰۰	خرید	۲۸۸۷۵۰
هزینه حقوق	۱۳۷۵۰۰	موجودی کالا	۶۸۲۵۰
تخفیفات نقدی فروش	۳۲۵۰۰	برگشت از فروش و تخفیفات	۲۶۲۵۰
برگشت از خرید و تخفیفات	۲۲۶۲۵	تخفیفات نقد خرید	۱۸۰۰۰
هزینه حمل کالای خریداری شده	۲۹۰۰	هزینه آگهی	۶۲۵۰
هزینه های متفرقه	۵۰۰۰		

در صورتی که، ارزش کالای موجود در انبار مؤسسه ۷,۸۷۵۰ ریال تعیین گردیده باشد.

مطلوبست:

حسابهای مربوط در دفتر کل.

۲- تهیه صورت سود و زیان برای سال مالی منتهی به ۱۲/۲۹-۱۳.

۴-۵ مانده‌های زیر از تراز آزمایشی مورخ سی و یکم شهریورماه سال ۱۳، مؤسسه تجاری

البرز استخراج گردیده است.

عنوان حساب	مانده به ریال	عنوان حساب	مانده به ریال
هزینه آگهی	۲۰,۷۵۰	هزینه‌های متفرقه	۵,۰۰۰
برگشت از خرید و تخفیفات	۲,۸۵۰	هزینه حقوق	۹۱,۲۵۰
هزینه استهلاک	۳,۷۵۰	فروش	۸۴,۲۵۰
هزینه اجاره	۹,۰۰۰	تخفیفات نقدی فروش	۹,۰۰۰
هزینه حمل کالای خریداری شده	۹,۷۵۰	هزینه بیمه	۲,۵۰۰
موجودی کالا	۷۶,۷۵۰	خرید	۴۲,۶۲۵
تخفیفات نقدی خرید	۶,۷۵۰	برگشت از فروش و تخفیفات	۷,۷۵۰
هزینه ملزومات	۶,۴۰۰	هزینه تلفن	۲,۵۰۰
هزینه آب و برق	۱,۲۵۰		

در صورتی که ارزش موجودی کالا در تاریخ ۱/۱-۱۳، مبلغ ۶,۳۵۰ ریال بوده باشد.

مطلوبست:

تهیه صورت سود و زیان مؤسسه تجاری البرز برای شش ماهه اول سال ۱۳-

۵-۵ رویدادهای مالی یک ماهه فروردین ماه ۱۳ مؤسسه تجاری انوری به شرح زیر

می‌باشد:

۲ فروردین خرید کالا به طور نسیه به ارزش ۶,۲۵۰ ریال. شرط فروش در این معامله «ن/۳۰، ۱۰/۳» بوده است.

۳ خرید کالا به طور نقد، در این معامله مبلغ ۵,۲۵۰ ریال پرداخت گردید، که معادل مبلغ ۳۷۵ ریال آن مربوط به هزینه حمل کالای خریداری شده می‌باشد.

۴ خرید تجهیزات اداری به طور نسیه به ارزش ۲,۷۵۰ ریال.

۶ فروش کالا به طور نسیه به مبلغ ۴,۵۰۰ ریال. شرط فروش در این معامله «ن/۶۰، ۱۰/۲» بوده است.

۸ فروردین	برگشت قسمتی از کالای خریداری شده در تاریخ دوم فروردین ماه به ارزش ۱۲۵۰ ریال که به بدهکار حساب فروشنده منظور شد.
۸	خرید کالا به طور نسیه به ارزش ۸,۳۷۵ ریال. شرط فروش در این معامله «ن/۳۰/۱۰/۲» بوده است.
۹	پرداخت وجه مربوط به کالای خریداری شده در تاریخ دوم فروردین ماه.
۱۱	پرداخت وجه تجهیزات اداری خریداری شده در تاریخ چهارم فروردین ماه.
۱۴	فروش کالا به طور نقد به مبلغ ۶,۸۷۵ ریال.
۱۶	فروردین برگشت قسمتی از کالای فروخته شده در تاریخ ششم فروردین ماه به ارزش ۸۷۵ ریال.
۱۷	پرداخت وجه کالای خریداری شده در تاریخ هشتم فروردین ماه.
۲۱	دریافت وجه کالای فروخته شده در تاریخ ششم فروردین ماه.
۲۵	برگشت قسمتی از کالای خریداری شده در تاریخ هشتم فروردین ماه و دریافت مبلغ ۱,۱۲۵ ریال از فروشنده.
۲۸	خرید ملزومات اداری به طور نسیه به ارزش ۳,۱۲۵ ریال.
۳۰	پرداخت اجاره ساختمان به مبلغ ۵۶۲ ریال.
۳۱	پرداخت حقوق کارکنان به مبلغ ۸۰۰ ریال.

مطلوبست:

ثبت رویدادهای مالی فوق در دفتر روزنامه عمومی مؤسسه.

۵-۶ اطلاعات زیر از دفاتر مؤسسه تجاری کارون استخراج گردیده است.

عنوان حساب	مانده به ریال	عنوان حساب	مانده به ریال
فروش	۸۷۵,۰۰۰	تخفیفات نقدی فروش	۵,۷۵۰
خرید	۵۱۲,۵۰۰	برگشت از خرید و تخفیفات	۴,۸۷۵
هزینه حقوق	۲۸۷,۵۰۰	برگشت از فروش و تخفیفات	۳,۹۲۵
موجودی کالا در ابتدای دوره	۵۶,۲۵۰	تخفیفات نقدی خرید	۳,۱۰۰
هزینه اجاره	۱۵,۰۰۰	هزینه ملزومات	۲,۲۲۵

هزینه آگهی: ۱۰,۰۰۰ هزینه حمل کالای خریداری شده: ۷,۸۷۵

در صورتی که نسبت سود ناویژه به فروش خلاص 46% باشد.

مطلوبست:

- ۱- محاسبه ارزش موجودی کالا در پایان دوره
- ۲- ثبت تعدیلات مربوط به موجودی کالا در دفتر روزنامه عمومی و نقل اقلام ثبت شده به حسابهای مربوط در دفتر کل.
- ۳- تهیه صورت سود و زیان برای سال مالی منتهی به $13/12/29$.

۵-۷ رویدادهای مالی یک ماهه تیر سال ۱۳- مؤسسه تجاری اسفندیاری به شرح زیر

می باشد:

- ۲ تیر خرید کالا به طور نقد به ارزش $62/500$ ریال.
- ۳ خرید کالا به طور نسیه به ارزش $112/500$ ریال. شرط فروش در این معامله «ن، ۳۰، $10/2$ » بوده است.
- ۷ فروش کالا به طور نسیه به مبلغ $27/500$ ریال. شرط فروش در این معامله «ن/ ۳۰، $10/3$ » بوده است.
- ۱۰ برگشت قسمتی از کالای خریداری شده در تاریخ سوم تیر ماه به دلیل عیب و نقص. ارزش کالای مذکور $4/625$ ریال بوده است.
- ۱۱ پرداخت وجه کالای خریداری شده در تاریخ سوم تیر ماه.
- ۱۴ دریافت وجه کالای فروخته شده در تاریخ هفتم تیر ماه.
- ۱۶ خرید کالا به طور نسیه به ارزش $50/000$ ریال. شرط فروش در این معامله «ن ۳۰، $10/2$ » بوده است.
- ۲۱ برگشت قسمتی از کالای خریداری شده در تاریخ شانزدهم تیر ماه، به ارزش 10000 ریال.
- ۲۴ پرداخت وجه کالای خریداری شده در تاریخ شانزدهم تیر ماه.

مطلوبست:

ثبت رویدادهای مالی فوق در دفتر روزنامه عمومی مؤسسه.

۸-۵ قسمتی از مانده حسابهای مؤسسه تجاری مقدم در تاریخ سی و یکم و یکم شهریور ماه سال ۱۳- در زیر دیده می‌شود:

عنوان حساب	مانده به ریال	عنوان حساب	مانده به ریال
فروش	۶۸۸,۲۵۰	هزینه ملزومات اداری	۴,۵۰۰
خرید	۳۲۸,۷۵۰	تخفیفات نقدی فروش	۴,۰۰۰
حسابهای پرداختنی	۱۸۷,۵۰۰	برگشت از خرید و تخفیفات	۳,۵۰۰
موجودی کالا درسی و یکم شهریور	۱۰۶,۷۵۰	هزینه اجاره	۳,۰۰۰
هزینه حقوق	۹۷,۷۵۰	حسابهای دریافتنی	۲,۰۰۰
موجودی کالا در ابتدای دوره	۸۹,۵۰۰	هزینه تلفن	۱,۲۵۰
هزینه آگهی	۲۳,۷۵۰	هزینه بیمه	۱,۰۰۰
هزینه استهلاك	۱۸,۷۵۰	هزینه آب و برق	۷۵۰
برگشت از فروش و تخفیفات	۶,۷۵۰	هزینه‌های متفرقه	۲۵۰
هزینه حمل‌کالای خریداری شده	۵,۲۵۰	تخفیفات نقدی خرید	۴,۷۵۰

مطلوبست:

تهیه صورت سود و زیان برای شش ماهه اول سال ۱۳-

۹-۵ مانده‌های زیر از دفاتر مؤسسه تجاری اترک در تاریخ ۲۹ اسفند ماه سال ۱۳- استخراج گردیده است.

عنوان حساب	مانده به ریال	عنوان حساب	مانده به ریال
حسابهای پرداختنی	۶,۹۲۵	حسابهای دریافتنی	۷,۶۷۵
استهلاك انباشته ساختمان	۲۲,۵۰۰	استهلاك انباشته تجهیزات اداری	۸,۴۳۷
ساختمان	۱۳۷۵۰۰	صندوق	۴,۰۰۰
سرمایه آقای اترک	۱۰۵,۰۰۰	هزینه حمل‌کالای خریداری شده	۵,۶۲۵
موجودی کالا	۹۱,۷۵۰	زمین	۶۲,۵۰۰
هزینه‌های متفرقه	۶۲۵	اسناد پرداختنی	۲۲۶,۲۵۰

عنوان حساب	مانده به ریال	عنوان حساب	مانده به ریال
حقوق پرداختنی	۴,۹۲۵	هزینه استهلاک ساختمان	۳,۷۵۰
هزینه استهلاک تجهیزات اداری	۲,۸۱۲	تجهیزات اداری	۵۶,۲۵۰
تخفیفات نقدی خرید	۲,۶۲۵	پیش پرداخت اجاره	۱,۵۰۰
خرید	۱۱۸,۲۵۰	هزینه تلفن	۲,۵۲۵
هزینه حقوق	۵۰,۹۲۵	هزینه آب و برق	۱,۳۷۵
برگشت از خرید و تخفیفات	۱,۹۲۵	هزینه اجاره	۲,۷۵۰
فروش	۲۰۷,۸۰۰	هزینه بهره	۳,۱۲۵
تخفیفات نقدی فروش	۳,۵۷۵	برداشت	۲۷,۵۰۰
برگشت از فروش و تخفیفات	۲,۳۷۵		

در صورتی که ارزش موجودی کالا در پایان دوره، معادل مبلغ ۹۹,۷۵۰ ریال باشد.
مطلوبست:

- ۱- ثبت تعدیلات مربوط به موجودی کالا در دفتر روزنامه عمومی و نقل اقلام ثبت شده به حسابهای مربوط در دفتر کل.
- ۲- تهیه صورت سود و زیان برای سال مالی منتهی به ۱۳/۱۲/۲۹.
- ۳- تهیه ترازنامه در تاریخ ۱۳/۱۲/۲۹.

گروه ب

۵-۱ تراز آزمایشی مؤسسه بازرگانی رضوی قبل از تعدیلات پایان دوره در زیر دیده

می شود:

موسسه بازرگانی رضوی

تراز آزمایشی

۱۳-۱۲/۲۹

مانده بستانکار	مانده بدهکار	شماره حساب	نام حساب
	۲۵,۵۰۰		وجوه نقد
	۶۳,۷۵۰		حسابهای دریافتی
	۶۷۶,۵۰۰		موجودی کالا
	۵۴,۰۰۰		پیش پرداخت آگهی
	۷۵,۷۵۰		موجودی ملزومات فروشگاه
	۲۷۰,۰۰۰		تجهیزات فروشگاه
۶۷,۵۰۰			استهلاک انباشته تجهیزات فروشگاه
۳۳,۰۰۰			حسابهای پرداختی
۶۸۰,۸۵۰			سرمایه آقای رضوی
	۱۸۰,۰۰۰		برداشت نقدی
۳,۹۱۰,۵۰۰			فروش
	۳۷,۶۵۰		برگشت از فروش و تخفیفات
	۴۷,۱۰۰		تخفیفات نقدی فروش
	۲,۴۳۷,۵۰۰		خرید
۲۸,۶۵۰			برگشت از خرید و تخفیفات
۳۱,۲۰۰			تخفیفات نقدی خرید
	۴۶,۵۰۰		هزینه حمل کالای خریداری شده
	۷۰۸,۴۵۰		هزینه حقوق
	۱۰۸,۰۰۰		هزینه اجاره
	۲۱,۰۰۰		هزینه بیمه
۴,۷۵۱,۷۰۰	۴,۷۵۱,۷۰۰		جمع

اطلاعات اضافی زیر در دست است:

الف - ارزش موجودی کالای ارزیابی شده در پایان دوره معادل مبلغ ۵۵۳/۵۰۰ ریال است.

ب - حقوق پرداخت نشده در پایان دوره مالی معادل مبلغ ۱۸/۰۰۰ ریال است.

ج - مبلغ ۲۷/۰۰۰ ریال از پیش پرداخت آگهی منقضی شده است.

د - استهلاک سالیانه تجهیزات معادل مبلغ ۲۲/۵۰۰ ریال است.

ه - موجودی ملزومات پایان دوره معادل مبلغ ۱۸/۴۵۰ ریال ارزیابی گردیده است.

مطلوبست:

۱- تهیه کاربرگ مؤسسه بازرگانی رضوی برای سال منتهی به ۲۹ اسفند ۱۳-

۲- ثبت آرتیکل‌های تعدیلی در دفتر روزنامه عمومی

۲- ۵- مانده‌های زیر از حسابهای دفتر کل مؤسسه بازرگانی روحانی در اول تیر ماه ۱۳-

استخراج شده است:

نام حساب	شماره حساب	بد مبلغ به ریال بس
وجوه نقد	۱۱۰	۳۷/۵۰۰
حسابهای دریافتی	۱۲۰	۲۴۳/۰۰۰
موجودی کالا	۱۳۰	۴۷۲/۵۰۰
موجودی ملزومات	۱۴۰	۵۵/۵۰۰
پیش پرداخت بیمه	۱۵۰	۶۷/۵۰۰
زمین	۱۶۰	۴۵۰/۰۰۰
ساختمان	۱۷۰	۲/۲۵۰/۰۰۰
استهلاک انباشته ساختمان	۱۷۵	۴۵۰/۰۰۰
تجهیزات	۱۸۰	۱/۸۷۵/۰۰۰
استهلاک انباشته تجهیزات	۱۸۵	۳۷۵/۰۰۰
حسابهای پرداختی	۲۱۰	۱۶۹/۵۰۰
وام پرداختی	۲۳۰	۱/۹۵۰/۰۰۰
سرمایه آقای روحانی	۳۱۰	۲/۵۰۶/۵۰۰
		۵/۴۵۱/۰۰۰ ۵/۴۵۱/۰۰۰

رویدادهای مالی زیر در طی تیرماه انجام پذیرفته است:

- ۱ تیر - دریافت مبلغ ۱۸۷/۵۰۰ ریال از مشتریان بدهکار (برای این مشتریان قبلاً صورتحساب ارائه خدمات، ارسال گردیده بود).
- ۲ - پرداخت بدهی به مبلغ ۱۴۲/۵۰۰ ریال که بابت خرید کالا ایجاد شده بود. در این پرداخت ۲٪ تخفیف نقدی دریافت گردید.
- ۴ - خرید کالا به صورت فوب بندر مبدأ (یعنی کالا در عرشه کشتی در بندر مبدأ تحویل خریدار گردیده است). به ارزش ۲۴۰/۰۰۰ ریال. شرط فروش در این معامله «ن/۳۰/۱۰/۲» بوده است.
- ۵ - فروش کالا به ارزش ۳۷۵/۰۰۰ ریال به صورت فوب بندر مبدأ. شرط فروش در این معامله «ن/۳۰/۱۰/۳» بوده است.
- ۷ - پرداخت مبلغ ۸۵۵۰ ریال بابت درج آگهی در روزنامه کیهان در ماه تیر.
- ۷ - فروش کالا به صورت نقد به ارزش ۳۰۰/۰۰۰ ریال
- ۸ - پرداخت بدهی ایجاد شده از بابت خرید کالا در تاریخ چهارم تیرماه.
- ۹ - پرداخت هزینه حمل کالای خریداری شده در تاریخ چهارم تیرماه به مبلغ ۷/۸۰۰ ریال.
- ۱۰ - برگشت قسمتی از کالای فروخته شده در تاریخ پنجم تیرماه به ارزش ۷۵/۰۰۰ ریال.
- ۱۲ - دریافت طلب ناشی از فروش کالا در تاریخ پنجم تیرماه.
- ۱۴ - پرداخت مبلغ ۲۶/۲۵۰ ریال بابت بهره وام دریافت شده.
- ۱۵ - پرداخت حقوق به مبلغ ۶۵/۵۵۰ ریال.
- ۱۶ - فروش کالا به طور نسیه به ارزش ۱۲۷/۵۰۰ ریال به صورت فوب بندر مقصد (تحویل کالا تا بندر مقصد به عهده فروشنده است). با شرط فروش «ن/۳۰/۱۰/۳».
- ۱۸ - پرداخت مبلغ ۴/۸۰۰ ریال بابت حمل کالای فروخته شده در تاریخ شانزدهم تیرماه.
- ۱۹ - خرید ملزومات به طور نقد به ارزش ۴۰/۸۰۰ ریال.
- ۲۰ - خرید کالا به طور نسیه به ارزش ۱۸۷/۵۰۰ ریال به صورت فوب بندر مقصد با شرط فروش «ن/۳۰/۱۰/۲».
- ۲۲ - پرداخت هزینه‌های متفرقه به مبلغ ۹/۳۰۰ ریال.
- ۲۳ - دریافت وجه کالای فروخته شده در تاریخ شانزدهم تیرماه.
- ۲۴ تیر - خرید کالا به طور نسیه به صورت فوب بندر مبدأ به ارزش ۴۶۵/۰۰۰ ریال با شرط

«ن/۲،۳۰/۱۰».

۲۴ تیر - پرداخت مبلغ ۱۰/۶۵۰ ریال بابت حمل کالای خریداری شده در تاریخ بیست و چهارم تیرماه.

۲۵ - فروش کالا به طور نسیه به ارزش ۶۳۰/۰۰۰ ریال به صورت فوب بندر مبدأ با شرط «ن/۲،۳۰/۱۰».

۲۶ - برگشت قسمتی از کالای فروخته شده در تاریخ بیست و پنجم تیرماه به ارزش ۹۰/۰۰۰ ریال.

۲۸ - برداشت نقدی مبلغ ۶۷/۵۰۰ ریال توسط آقای روحانی.

۲۹ - برگشت قسمتی از کالای خریداری شده در تاریخ بیست و چهارم تیرماه به ارزش ۳۰/۰۰۰ ریال

مطلوبست:

۱- افتتاح حسابهای دفتر کل و نقل مانده‌های اول تیرماه در آنها

۲- ثبت رویدادهای مالی تیرماه در دفتر روزنامه عمومی و نقل اقلام ثبت شده به حسابهای مربوط در دفتر کل.

۳- تهیه کاربرگ مؤسسه بازرگانی روحانی در صورتی که بدانیم:

الف - حقوق پرداخت نشده در پایان تیرماه معادل مبلغ ۷۰/۶۵۰ ریال است.

ب- مبلغ ۴/۵۰۰ ریال از حق بیمه در پایان تیرماه منقضی شده است.

ج- استهلاک ماهیانه در نظر گرفته شده برای ساختمان ۹/۰۰۰ ریال و برای تجهیزات ۱۱/۲۵۰ ریال است.

د- موجودی ملزومات در پایان ماه، معادل مبلغ ۲۶/۲۵۰ ریال است.

ه- براساس موجودی برداری عینی، ارزش موجودی کالا در پایان ماه ۵۴۱/۵۰۰ ریال ارزیابی شده است.

۴- ثبت آرتیکلهای تعدیلی در دفتر روزنامه عمومی و نقل آن به حسابهای مربوط در دفتر کل

۵- تهیه صورتهای مالی تیرماه.

۶- ثبت آرتیکلهای مربوط به بستن حسابهای موقتی در پایان تیرماه و نقل آن به حسابهای مربوط در دفتر کل.

۷- تهیه تراز آزمایشی اختتامی.

۸- ثبت آرتیکل‌های مربوط به بستن حسابهای دائمی در پایان تیرماه و نقل آن به حسابهای مربوط در دفتر کل.

۳-۵ تراز آزمایشی زیر توسط حسابدار مؤسسه بازرگانی ریحانی در پایان سال ۱۳ و قبل از انجام تعدیلات پایان دوره تهیه شده است. همانطوریکه ملاحظه می‌شود این تراز دارای توازن نیست.

مؤسسه بازرگانی ریحانی

تراز آزمایشی

۱۳-۱۲/۲۹

مانده بستانکار	مانده بدهکار	شماره حساب	نام حساب
	۷۵۰,۰۰۰		صندوق
۴۱۰,۰۰۰			حسابهای دریافتی
۲۲۰,۰۰۰			اسناد دریافتی
	۴۸۰,۰۰۰		موجودی کالا (مانده (۱/۱))
	۱۲,۰۰۰		ملزومات فروشگاه
	۶,۰۰۰		ملزومات اداری
	۲۵,۰۰۰		پیش پرداخت بیمه
	۲۷۰,۰۰۰		اثاثه فروشگاه
	۱۹۵,۰۰۰		اثاثه اداری
	۱۷۰,۰۰۰		تجهیزات فروشگاه
	۱,۵۰۰,۰۰۰		ساختمان
	۷۸۰,۰۰۰		زمین
	۳۴۰,۰۰۰		حسابهای پرداختی
	۵۲۰,۰۰۰		اسناد پرداختی
۳,۶۵۷,۰۰۰			سرمایه آقای ریحانی
۱۵۰,۰۰۰			برداشت
	۱,۷۰۰,۰۰۰		فروش
			برگشت از فروش

مانده بستانکار	مانده بدهکار	شماره حساب	نام حساب
	۷۳,۰۰۰		تخفیفات نقدی فروش
۱,۱۲۰,۰۰۰			خرید
	۸۰,۰۰۰		برگشت از خرید و تخفیفات
۶۵,۰۰۰			تخفیفات نقدی خرید
	۲۲۰,۰۰۰		هزینه حقوق کارکنان فروش
	۱۰۰,۰۰۰		هزینه آگهی
	۸۷,۰۰۰		هزینه‌های متفرقه فروش
	۱۸۰,۰۰۰		هزینه حقوق کارکنان اداری
	۹۵,۰۰۰		هزینه آب و برق و تلفن
	۱۲۰,۰۰۰		هزینه سوخت و سائل نقلیه
	۱۶۰,۰۰۰		هزینه‌های متفرقه عمومی
۹۲۰,۰۰۰			درآمد اجاره
	۴۹,۰۰۰		هزینه بهره
۶,۶۵۲,۰۰۰	۷,۹۱۲,۰۰۰		جمع

اطلاعات مربوط به تعدیل حسابها در پایان سال در زیر دیده می‌شود:

۱- ارزش موجودی کالا در پایان سال، بر اساس گزارش انبارگردانی مبلغ ۵۶۰,۰۰۰ ریال می‌باشد.

۲- مبلغ ۴,۵۰۰ ریال از موجودی ملزومات مصرف نشده است، که از این مبلغ ۳,۰۰۰ ریال مربوط به ملزومات فروشگاه و ۱,۵۰۰ ریال مربوط به ملزومات اداری است.

۳- از حق بیمه پرداخت شده، مبلغ ۱۹,۰۰۰ ریال منقضی شده است که شامل موارد زیر می‌باشد:

الف - حق بیمه منقضی شده فروش مبلغ ۱۲,۰۰۰ ریال

ب - حق بیمه منقضی شده عمومی مبلغ ۷,۰۰۰ ریال

۴- حقوق پرداخت نشده برابر با مبلغ ۳۵,۰۰۰ ریال و شامل موارد زیر است:

الف - حقوق کارکنان فروش ۲۵,۰۰۰ ریال

ب - حقوق کارکنان دارای ۱۰,۰۰۰ ریال

در صورتی که اعداد مندرج در تراز آزمایشی داده شده صحیح استخراج شده باشد و کلیه حساب‌ها نیز دارای مانده عادی باشند، مطلوب‌ست:

الف - اصلاح تراز آزمایشی داده شده.

ب - تهیه کاربرگ موسسه بازرگانی ریحانی برای سال -۱۳.

ج - ثبت آرتیکلهای تعدیلی در دفتر روزنامه عمومی و نقل اقلام ثبت شده به حسابهای مربوط در دفتر کل.

د - تهیه صورت سود و زیان و تراز نامه طبقه‌بندی شده.

۴-۵ مانده‌های زیر از دفترکل موسسه بازرگانی سینا در ۲۹ اسفند ماه سال -۱۳، قبل از انجام تعدیلات پایان سال استخراج شده است:

نام حساب	مبلغ به ریال	نام حساب	مبلغ به ریال
صندوق	۴۳,۵۹۰	برداشت	۱۸,۰۰۰
اسناد دریافتی	۱۰,۰۰۰	فروش	۷۳۲,۱۶۳
حساب‌های دریافتی	۲۰,۸۸۰	برگشت از فروش و تخفیفات	۶,۱۴۰
موجودی کالا	۵۹,۷۰۰	تخفیفات نقدی فروش	۵,۸۲۲
ملزومات فروشگاه	۲,۹۷۰	خرید	۵۳۰,۲۸۰
ملزومات اداری	۱,۰۹۰	تخفیفات نقدی خرید	۲,۵۲۵
پیش پرداخت بیمه	۴,۵۶۰	هزینه حقوق کارکنان فروش	۵۹,۲۶۴
زمین	۲۰,۰۰۰	هزینه آگهی	۱۰,۴۶۰
ساختمان	۱۱۰,۶۰۰	هزینه متفرقه فروش	۶۳۰
اثاث اداری	۸,۳۴۰	هزینه حقوق کارکنان اداری	۲۰,۶۶۰
اثاث فروشگاه	۱۴,۵۰۰	هزینه آب و برق	۸,۱۰۰
حساب‌های پرداختی	۲۲,۴۲۰	هزینه سوخت	۶,۸۱۰
اسناد پرداختی	۲۵,۰۰۰	هزینه متفرقه عمومی	۷۶۰
اضافه برداشت در حساب بانک	۲۰,۰۰۰	درآمد بهره	۳,۶۰۰
سرمایه آقای سینا	۱۵۹,۸۸۸	هزینه بهره	۲,۴۴۰

اطلاعات مورد نیاز جهت تعدیلات پایان سال به قرار زیر است:

۱- موجودی کالا در پایان روز ۱۳/۱۲/۲۹ برابر با ۶۲۱۵۰ ریال ارزیابی گردیده است.

۲- موجودی ملزومات به تاریخ ۱۳/۱۲/۲۹ برابر است با:

الف - ملزومات فروشگاه ۹۶۰ ریال

ب- ملزومات اداری	۴۸۰ ریال
۳- بیمه منقضی شده در طی سال برابر است با:	
الف - بیمه فروش	۲,۰۸۰ ریال
ب- بیمه عمومی	۸۳۰ ریال

مطلوبست:

- ۱- تهیه کاربرگ مؤسسه بازرگانی سینا.
- ۲- ثبت تعدیلات پایان سال در دفتر روزنامه عمومی.
- ۳- انتقال اقلام ثبت شده به حساب‌های مربوط در دفتر کل (فرم T).
- ۴- تهیه صورت سود و زیان طبقه بندی شده.
- ۵- ثبت آرتیکلهای مربوط به بستن حسابهای موقتی در دفتر روزنامه عمومی.

۵-۵ مانده حساب‌های زیر از دفتر کل مؤسسه بازرگانی مبین در تاریخ ۱۳/۱۲/۲۹ و

قبل از انجام تعدیلات پایابین دوره استخراج شده است:

نام حساب	مبلغ به ریال	نام حساب	مبلغ به ریال
صندوق	۱۰۱,۰۰۰	خرید	۴۰۰,۰۰۰
اسناد دریافتی	۵۰,۰۰۰	برگشت از خرید و تخفیفات	۳۰,۰۰۰
حسابهای دریافتی	۴۰,۰۰۰	هزینه حقوق فروشندگان	۶۰,۰۰۰
موجودی کالا	۱۶۰,۰۰۰	هزینه آگهی	۳۰,۰۰۰
پیش پرداخت بیمه	۳۵,۰۰۰	هزینه‌های متفرقه فروش	۲۰,۰۰۰
ملزومات فروشگاه	۲۰,۰۰۰	هزینه حقوق کارکنان اداری	۴۰۰,۰۰۰
ملزومات اداری	۱۵۰,۰۰۰	هزینه اجاره ساختمان اداری	۵۰,۰۰۰
اثاثه فروشگاه	۴۸,۰۰۰	هزینه اجاره ساختمان اداری	۵۰,۰۰۰
اثاثه اداری	۳۲,۰۰۰	هزینه متفرقه عمومی	۵,۰۰۰
سرقفلی	۸۵,۰۰۰	هزینه بهره	۲,۰۰۰
اسناد پرداختی	۹۰۰,۰۰۰	تخفیفات نقدی فروش	۱۵,۰۰۰
حسابهای پرداختی	۳۰,۰۰۰	تخفیفات نقدی خرید	۱۰,۰۰۰
سرمایه آقای مبین	۳۰۰,۰۰۰	درآمد بهره	۳۰,۰۰۰
برداشت	۴۵,۰۰۰		
فروش	۷۲۰,۰۰۰		
برگشت از فروش و تخفیفات	۲۰,۰۰۰		

اطلاعات مربوط به تعدیل حساب‌ها در پایان سال به شرح زیر است:

- ۱- برابر شمارش انجام شده، موجودی کالا در پایان سال بالغ بر ۱۷۰٫۰۰۰ ریال می‌باشد.
- ۲- مبلغ ۲۵٫۰۰۰ ریال از حق بیمه پرداخت شده، منقضی شده است که از این مبلغ ۱۵٫۰۰۰ ریال مربوط به بیمه فروشگاه و ۱۰٫۰۰۰ ریال آن مربوط به بیمه عمومی است.
- ۳- مبلغ ۲٫۰۰۰ ریال از مال الاجاره سال هنوز پرداخت نشده است.
- ۴- موجودی ملزومات در پایان سال به قرار زیر است:

الف - موجودی ملزومات فروشگاه	۴٫۰۰۰ ریال
ب- موجودی ملزومات اداری	۶٫۰۰۰ ریال
- ۵- موسسه در پایان سال مبلغ ۲٫۰۰۰ ریال حقوق به فروشندگان و مبلغ ۱٫۵۰۰ ریال به کارکنان اداری بدهکار است که هنوز در دفاتر ثبت نگردیده است.

مطلوبست:

- ۱- تهیه کاربرگ مؤسسه بازرگانی مبین.
- ۲- ثبت تعدیلات پایان سال در دفتر روزنامه عمومی دو ستونی و نقل آن به حسابهای مربوط در دفتر کل (فرم T).
- ۳- تهیه صورت سود و زیان و ترازنامه طبقه‌بندی شده.
- ۴- ثبت آرتیکلهای مربوط به بستن حسابهای موقتی در دفتر روزنامه عمومی و نقل اقلام ثبت شده به حسابهای مربوط به دفتر کل.
- ۵- ثبت آرتیکلهای مربوط به بستن حسابهای دائمی در دفتر روزنامه عمومی.
- ۶- ۵ مانده حساب‌های زیر از دفتر کل فروشگاه شهاب قبل از انجام تعدیلات پایان دوره استخراج شده است:

نام حساب	مبلغ به ریال	نام حساب	مبلغ به ریال
صندوق	۲۱٫۲۰۰	سرمایه آقای شهاب	۷۱٫۵۷۰
حسابهای دریافتی	۴۲٫۵۰۰	برداشت	۱۲٫۰۰۰
موجودی کالا	۶۱٫۷۰۰	فروش	۳۵۷٫۶۰۰
پیش پرداخت بیمه	۲٫۱۳۰	برگشت از فروش و تخفیفات	۳٫۳۰۰
ملزومات فروشگاه	۷۲۰	خرید	۲۳۲٫۶۰۰

نام حساب	مبلغ به ریال	نام حساب	مبلغ به ریال
ملزومات اداری	۳۹۰	برگشت از خرید و تخفیفات	۲,۹۳۰
اثاثه فروشگاه	۱۳,۴۰۰	هزینه حقوق فروشندگان	۳۵,۶۰۰
اثاثه اداری	۶,۵۰۰	هزینه اجاره فروشگاه	۵,۴۰۰
حساب‌های پرداختی	۳۱,۶۰۰	هزینه آگهی	۱۶,۴۰۰
اسناد پرداختی	۱۲,۰۰۰	هزینه‌های متفرقه فروش	۹۶۰
		هزینه حقوق کارکنان اداری	۱۷,۳۰۰
		هزینه اجاره ساختمان اداری	۱,۲۰۰
		هزینه متفرقه عمومی	۱,۴۴۰
		هزینه بهره	۹۶۰

اطلاعات اضافی زیر در پایان سال در اختیار می‌باشد:

- ۱- موجودی کالا در ۱۳/۱۲/۲۹ بالغ بر ۵۹,۲۰۰ ریال می‌باشد.
 - ۲- از حق بیمه پرداخت شده، به مبلغ ۱,۲۷۰ ریال منقضی گردیده است که از این مبلغ ۸۴۰ ریال مربوط به بیمه فروشگاه و مبلغ ۴۳۰ ریال مربوط به بیمه عمومی است.
 - ۳- در ۲۹ اسفند موجودی ملزومات فروشگاه معادل ۳۲۰ ریال و موجودی ملزومات اداری معادل ۱۵۰ ریال است.
 - ۴- آقای شهاب در ۲۹ اسفند معادل مبلغ ۴۶۰ ریال حقوق به فروشندگان و معادل مبلغ ۲۱۰ ریال حقوق به کارکنان اداری بدهکار می‌باشد که هنوز در دفاتر ثبت نشده است.
 - ۵- مالیات سال مبلغ ۲۵۰ ریال می‌باشد که در دفاتر ثبت نشده است.
- مطلوبست:
- ۱- تهیه کار برگ فروشگاه شهاب.
 - ۲- ثبت آرتیکلهای تعدیلی در دفتر روزنامه عمومی.
 - ۳- نقل اقلام ثبت شده به حساب‌های مربوط در دفتر کل (فرم T).
 - ۴- تهیه صورت سود و زیان طبقه‌بندی شده.

۵-۷ مانده حساب‌های مؤسسه بازرگانی افرا که در تاریخ ۱۳-۱۲/۲۹ از دفتر کل این مؤسسه (قبل از انجام تعدیلات) استخراج گردیده به شرح زیر می‌باشد.

نام حساب	مبلغ به ریال	نام حساب	مبلغ به ریال
صندوق	۱۰,۷۴۰	برداشت	۱۱,۱۰۰
حساب‌های دریافتی	۴۷,۸۰۰	فروش	۴۳۰,۰۰۰
موجودی کالا	۱۰۹,۴۰۰	برگشت از فروش و تخفیفات	۲,۴۰۰
پیش پرداخت بیمه	۴,۹۶۰	خرید	۲۷۲,۰۰۰
ملزومات فروشگاه	۱,۲۲۰	برگشت از خرید و تخفیفات	۳,۵۰۰
تجهیزات فروشگاه	۴۴,۹۰۰	هزینه حمل کالای خریداری	۲,۹۰۰
حساب‌های پرداختی	۱۱,۸۰۰	هزینه حقوق فروشندگان	۴۸,۰۰۰
سرمایه آقای افرا	۱۵۰,۷۶۰	هزینه آگهی	۴,۴۸۰
هزینه اجاره	۱۷,۴۰۰	هزینه بهره	۴۸۰
هزینه حقوق کارکنان اداری	۱۵,۱۰۰	تخفیفات نقدی خرید	۱,۱۶۰
هزینه متفرقه عمومی	۳,۱۸۰	درآمد بهره	۷۰۰
		تخفیفات نقدی فروش	۱,۸۶۰

اطلاعات مربوط به تعدیل حساب‌ها در پایان سال به شرح زیر است:

۱- موجودی کالا در پایان سال بالغ بر ۱۰۵,۲۰۰ ریال می‌باشد.

۲- حق بیمه منقضی شده سال مبلغ ۲,۴۲۰ ریال است.

۳- موجودی ملزومات فروشگاه در پایان سال مبلغ ۴۴۰ ریال است.

۴- حقوق پرداخت نشده بالغ بر ۹۶۰ ریال و شامل موارد زیر است:

الف - حقوق فروشندگان ۷۲۰ ریال

ب- حقوق کارکنان اداری ۲۴۰ ریال

۵- اجاره پرداخت نشده سال مبلغ ۵,۰۰۰ ریال می‌باشد.

۶- هزینه آب و برق پرداخت نشده مبلغ ۳,۵۰۰ ریال است.

مطلوبست:

۱- تهیه کار برگ مؤسسه بازرگانی افرا.

- ۳- نقل کلیه اقلام ثبت شده به حساب‌های مربوط در دفتر کل (فرم T).
- ۴- تهیه تراز آزمایشی تعدیل شده به تاریخ ۱۳/۱۲/۲۹.
- ۵- تهیه صورت سود و زیان طبقه‌بندی شده.
- ۶- ثبت آرتیکل‌های مربوط به حسابهای موقتی در دفتر روزنامه عمومی و نقل اقلام ثبت شده به حسابهای مربوط در دفتر کل.

مسأله تصمیم‌گیری

آقای احمدی مدیر مالی مؤسسه بازرگانی پارس پس از دریافت صورتهای مالی شعبه تبریز است این مؤسسه بسیار شگفت زده شد؛ زیرا بر اساس پیش بینیهای آقای احمدی، سود ویژه شعبه تبریز باید حدود مبلغ ۱,۹۵۰,۰۰۰ ریال باشد، در حالی که بر اساس صورتهای مالی مبلغ ۱,۳۸۴,۷۱۰ ریال است. ایشان از شما به عنوان یک حسابدار متخصص با تجربه خواسته‌اند که با بررسی مدارک موجود دلیل این اختلاف را پیدا نمایید. بر اساس رسیدگیهای شما اطلاعات زیر در تاریخ ۲۹ اسفند ماه به دست آمده است:

فروش خالص	۳۷,۴۵۴,۷۹۰ ریال
بهای تمام شده کالای فروش رفته	۲۹,۶۶۴,۸۱۰
سود ناویژه	۷,۷۸۹,۹۸۰
هزینه‌های عملیات	۶,۴۰۵,۲۷۰
سود ویژه	۱,۳۸۴,۷۱۰

موجودی کالا در ابتدای دوره	۸,۲۰۵,۳۹۰ ریال
خرید	۲۹,۶۷۴,۷۲۵
هزینه حمل کالای خریداری شده	۶۳۱,۷۵۵
بهای تمام شده کالای خریداری شده	۳۰,۳۰۶,۴۸۰
برگشت از خرید و تخفیفات	۱,۱۸۶,۹۹۵
تخفیفات نقدی خرید	۱,۴۶۷,۷۸۰
خرید خالص	۲۸,۸۳۸,۷۰۰
بهای تمام شده کالای آماده برای فروش	۳۷,۰۴۴,۰۹۰
موجودی کالای پایان دوره	۷,۳۷۹,۲۸۰
بهای تمام شده کالای فروش رفته	۲۹,۶۶۴,۸۱۰

بر اساس تجربیات گذشته، شما اطلاع دارید که سود ویژه باید حدود $5\frac{1}{4}\%$ فروش باشد. همچنین با بررسی فعالیتهای سال گذشته، معلوم شده است که میانگین برگشت از خرید، حدود $4/2\%$ - $3/8\%$ خرید و تخفیفات نقدی خرید به طور ثابت 3% است. شعبه هرگز در فاصله ۱۵ اسفند تا ۱۵ فروردین ماه کالایی را خریداری نمی نماید.

مطلوبست:

- ۱- چگونه می توانید مشکل شعبه تبریز را تشخیص دهید.
- ۲- سود ویژه چقدر باید باشد؟ محاسبات را نشان دهید.
- ۳- پیشنهاد شما برای حل مشکل شعبه تبریز چیست؟

فصل ششم

دریافتنی‌ها و پرداختنی‌ها

موجودی کالا

اموال، ماشین‌آلات و تجهیزات

فصل ششم

دریافتنی‌ها و پرداختنی‌ها، موجودی کالا، اموال، ماشین‌آلات و تجهیزات

- پس از مطالعه این فصل باید بتوانید
- حسابهای دریافتنی و حسابهای پرداختنی را شرح دهید.
- حسابداری مطالبات مشکوک الوصول را توضیح دهید.
- روش خدمت مستقیم را توضیح دهید.
- چگونگی ثبت مطالبات مشکوک الوصول با استفاده از روش در نظر گرفتن ذخیره را شرح دهید.
- سفته و عملیات مربوط به آن را توضیح دهید.
- چگونگی تعیین بهای تمام شده موجودی کالا را توضیح دهید
- چگونگی تعیین مقدار فیزیکی موجودی کالاها در پایان دوره را توضیح دهید.
- روشهای تعیین بهای تمام شده موجودی کالا در پایان دوره را توضیح دهید
- سیستم ثبت دائمی موجودی کالا و چگونگی انجام آن را شرح دهید.
- طبقه بندی دارائیهای بلند مدت را توضیح دهید.
- چگونگی محاسبه بهای تمام شده اموال، ماشین‌آلات و تجهیزات را توضیح دهید.
- تحصیل چندین دارایی به صورت یکجا را شرح دهید.
- تحصیل دارایی به صورت معاوضه را توضیح دهید.
- هزینه‌های سرمایه‌ای و جاری را توضیح دهید.
- روشهای مختلف محاسبه استهلاک اموال، ماشین‌آلات و تجهیزات را شرح دهید.

در این فصل به طور مختصر سه مبحث: «دریافتنی‌ها و پرداختنی‌ها، موجودی کالا و اموال، ماشین‌آلات و تجهیزات» را مورد بررسی قرار می‌دهیم. البته بحث مفصل این سه موضوع مربوط به بررسی حسابداری سطح میانی می‌باشد؛ اما به لحاظ اهمیت مطلب و نیاز دانش پژوهان به دانستن مطالب اولیه پایه‌ای به عنوان پیش‌آگاهی و فراهم نمودن زمینه لازم برای درک سایر موضوعات حسابداری، به بررسی محدودی در این خصوص می‌پردازیم.

دریافتنی‌ها و پرداختنی‌ها

از آنجائیکه فروش کالا و خدمات به طور نسیه، یکی از عوامل کلیدی و رمز موفقیت تجارت در اقتصاد آزاد است، واحدهای انتفاعی سعی می‌کنند که با تمسک به آن تسهیلات هر چه بیشتری را برای مشتریان خود فراهم نمایند و در نتیجه با جلب مشتری بیشتر به سود بیشتری دست یابند. اعطاء اعتبارات در تجارت، یا به عبارتی دیگر عرضه کالا و خدمات به طور نسیه، جایگاهی ویژه را به خود اختصاص داده است. اعطاء اعتبار ممکن است به صورت اعتبار در حسابجاری و یا اعتبار در قبال مدارک رسمی و اوراق بهادار مانند سفته و برات صورت پذیرد. به طور کلی در حسابداری کلیه مطالبات تحت عنوان «دریافتنی‌ها» و کلیه دیون تحت عنوان «پرداختنی‌ها» به ثبت می‌رسند. از انواع دریافتنی‌ها می‌توان: حسابهای دریافتنی، اسناد دریافتنی، بهره دریافتنی و... و از انواع پرداختنی‌ها می‌توان: حسابهای پرداختنی، اسناد پرداختنی، حقوق پراختنی، اجاره پرداختنی و... را نام برد.

حسابهای دریافتنی، حسابهای پرداختنی

به طور معمول خریداران اعم از خریداران شخصی (انفرادی) و یا سازمانهای بزرگ تجاری، وجه کالا و یا خدمات خریداری شده خود را مدتی پس از دریافت آن می‌پردازند. این نوع معامله، از نظر خریدار یک خرید نسیه و از نظر فروشنده یک فروش نسیه بحساب می‌آید. در یک معامله نسیه، بر مبنای توافق طرفین، معمولاً مدتی مثلاً «۳۰»، «۶۰»، «۹۰»... روز برای پرداخت بدهی تعیین می‌گردد. از زمانی که عمل فروش تحقق می‌پذیرد، حقی برای فروشنده کالا ایجاد می‌گردد، این حق تحت عنوان «حسابهای دریافتنی» در دفاتر فروشنده به ثبت می‌رسد. همچنین از زمان تحقق عمل خرید، دینی برای خریدار ایجاد می‌شود که تحت عنوان «حسابهای پرداختنی» در دفاتر وی ثبت می‌شود.

حسابداری مطالبات مشکوک الوصول

با وجود اینکه مؤسسات انتفاعی سعی می‌نمایند که قبل از انجام معاملات نسیه وضعیت مالی جاری و سوابق معاملات نسیه مشتری خود را مورد بررسی قرار دهند، ولی باز هم مشتریانی پیدا می‌شوند که به دلایل متفاوت قادر به باز پرداخت بدهیهایشان نمی‌باشند؛ در این صورت مبلغ بدهی برای مؤسسه فروشنده نوعی هزینه به حساب می‌آید که تحت عنوان «هزینه مطالبات

سوخت شده» در دفاتر وی به ثبت می‌رسد. به منظور رعایت «اصل محافظه کاری» و جلوگیری از واقع شدن زیان ناگهانی ناشی از سوخت شدن مطالبات مؤسسات انتفاعی ترجیح می‌دهند که همه ساله ذخیره‌ای تحت عنوان «ذخیره مطالبات مشکوک الوصول» در نظر بگیرند. به طور کلی متداول‌ترین روشهای حسابداری مورد عمل برای هزینه مطالبات سوخت شده و مشکوک الوصول عبارتند از:

۱- روش حذف مستقیم، در این روش حسابدار پس از اطمینان از غیر قابل وصول شدن بدهی مشتری، آن را به حساب هزینه مطالبات سوخت شده منظور نموده از زمره دریافتنی‌ها حذف می‌نماید.

۲- روش در نظر گرفتن ذخیره، در این روش مؤسسه در پایان هر سال با استفاده از روشهای خاص میزان مطالبات مشکوک الوصول در سال بعد را تخمین می‌زند و بر این اساس ذخیره‌ای در نظر می‌گیرد و در حسابها منظور می‌نماید.

چگونگی ثبت مطالبات سوخت شده با استفاده از روش حذف مستقیم

برای درک بهتر مطلب به ذکر چند مثال می‌پردازیم

مثال (۱-۶) فرض کنید مؤسسه بهزاد یکی از بدهکاران تجاری مؤسسه مهران که مبلغ ۴۰۰٫۰۰۰ ریال به مؤسسه مزبور بدهکار است، به دلیل ورشکستگی قادر به بازپرداخت بدهی خود نباشد. مؤسسه مهران از روش حذف مستقیم استفاده می‌نماید و پس از اطلاع از وضعیت فوق، ثبت (زیر) را در دفاتر خود انجام می‌دهد.

صفحه...

دفتر روزنامه عمومی مؤسسه مهران

تاریخ ۱۳×۱	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱۴	۵	هزینه مطالبات سوخت شده حسابهای دریافتنی (مؤسسه بهزاد) بابت حذف مطالبات غیر قابل وصول از مؤسسه بهزاد و انتقال آن به حساب هزینه	۴۰۰٫۰۰۰	۴۰۰٫۰۰۰

در صورتی که این گونه مطالبات پس از حذف از دفاتر به مرحله وصول درآید، مراتب باید در حسابها منعکس گردد. اگر حذف و وصول این گونه مطالبات در همان دوره‌ی اتفاق بیافتد که مطالبات مزبور ایجاد شده است، ابتدا باید با انجام یک ثبت معکوس حسابهای دریافتی را که از دفاتر حذف شده است، ایجاد و پس از آن با ثبت آرتیکل دیگری وصول مطالبات را در دفاتر نشان داد.

مثال (۲-۶)

اگر فرض شود که در مثال فوق مؤسسه بهزاد در تاریخ $13 \times 1/7/25$ مراجعه و نسبت به پرداخت بدهی قبلی اش اقدام نماید؛ ثبت‌های مربوط به وصول مطالبات از مؤسسه بهزاد در دفتر روزنامه مؤسسه مهران به قرار زیر است:

دفتر روزنامه عمومی مؤسسه مهران

صفحه...		تاریخ ۱۳×۱		شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۴۰۰,۰۰۰	۴۰۰,۰۰۰	۷	۲۵	حسابهای دریافتی (مؤسسه بهزاد) هزینه مطالبات سوخت شده بابت ایجاد مطالبات حذف شده که قبلاً غیر قابل وصول تشخیص داده شده بود			
۴۰۰,۰۰۰	۴۰۰,۰۰۰	۷	۲۵	صندوق حسابهای دریافتی (مؤسسه بهزاد) بابت وصول مطالبات از مؤسسه بهزاد			

توضیح: در صورتی که پس از حذف مطالبات از حسابها، تنها بخشی از مطالبات مزبور به حیطة وصول درآید، در آن صورت ثبتهای مربوط به ایجاد و وصول مطالبات تنها در مورد مبالغ وصول شده، عینیت می‌یابد.

مثال (۳-۶)

اگر در مثال فوق (۲-۶) فرض شود که مؤسسه بهزاد در تاریخ $13 \times 1/7/25$ مراجعه و نسبت

به پرداخت $\frac{1}{4}$ از بدهی قبلی‌اش اقدام می‌کند، ثبت مربوط به این رویداد به قرار زیر می‌باشد:

صفحه...

دفتر روزنامه عمومی مؤسسه مهران

بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ ۱۳×۱	
				۷	۲۵
۲۰۰,۰۰۰	۲۰۰,۰۰۰		حسابهای دریافتی (مؤسسه بهزاد) هزینه مطالبات سوخت شده بابت ایجاد نیمی از مطالبات حذف شده که قبلاً غیر قابل وصول تشخیص داده شده بود	۷	۲۵
۲۰۰,۰۰۰	۲۰۰,۰۰۰		صندوق حسابهای دریافتی (مؤسسه بهزاد) بابت وصول مطالبات از مؤسسه بهزاد	۷	۲۵

چنانچه حذف مطالبات غیر قابل وصول در یک دوره مالی و وصول آن در دوره یا دوره‌های مالی بعد اتفاق افتد در ثبت آرتیکل مربوط به ایجاد مطالبات حذف شده حسابی تحت عنوان «باز یافت مطالبات سوخت شده» که در حکم درآمدهای متفرقه می‌باشد بستانکار می‌شود.

مثال (۴-۶)

فرض شود مطالبات مؤسسه مهران از شرکت بینا به مبلغ ۳۰۰,۰۰۰ ریال که در سال ۱۳×۱ با استفاده از روش حذف مستقیم به حساب هزینه منظور شده بود در ۱۳×۲/۳/۲۲ تماماً وصول شود؛ در این صورت ثبتهای لازم برای نشان دادن مبلغ وصول شده به قرار زیر است:

صفحه...

دفتر روزنامه عمومی مؤسسه مهران

بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ ۱۳×۲	
				۳	۲۲
۳۰۰,۰۰۰	۳۰۰,۰۰۰		حسابهای دریافتی (شرکت بینا) باز یافت مطالبات سوخت شده بابت ایجاد مطالبات حذف شده	۳	۲۲

صفحه...

دفتر روزنامه عمومی مؤسسه مهران

تاریخ ۱۳×۲	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۲۲	۳	صندوق	۳۰۰,۰۰۰	۳۰۰,۰۰۰
		حسابهای دریافتی (شرک بینا) بابت وصول مطالبات از شرکت بینا		

چگونگی پیش‌بینی و ثبت ذخیره برای مطالبات مشکوک الوصول

در روش در نظر گرفتن ذخیره، مؤسسات میزان مطالباتی را که امکان لاوصول بودن آنها در دوره مالی بعد وجود دارد پیش‌بینی می‌کنند و ذخیره مناسبی در پایان دوره مالی و در زمان ثبت آرتیکل‌های تعدیلی برای آنها در نظر می‌گیرند و در حسابها به ثبت می‌رسانند. برای برآورد میزان مطالبات مشکوک الوصول روشهای مختلفی وجود دارد که در زیر به‌طور مختصر به توضیح هر یک می‌پردازیم.

۱- روش بررسی دقیق دریافتی‌ها (حسابهای دریافتی)

در این روش با بررسی جداگانه و دقیق فرد بدهکاران و تعیین وضعیت مالی هر یک، تمام یا بخشی از بدهی آنان را که غیر قابل وصول بودن آن به یقین نزدیک است، به عنوان مطالبات مشکوک الوصول در نظر می‌گیرند.

۲- روش تعیین مدت حسابهای دریافتی

در این روش حسابهای دریافتی را بر حسب مدت زمانی که به سر رسید آنها باقیمانده و یا از تاریخ سر رسید پرداخت آنها گذشته است، طبقه بندی می‌کنند و درصدی برای هر طبقه در نظر می‌گیرند. مثلاً کلیه مطالباتی که سر رسیدشان نرسیده در یک گروه، کلیه مطالباتی که بین یک روز تا یک ماه از سر رسیدشان گذشته در یک گروه، کلیه مطالباتی که بین یک ماه تا دو ماه از سر رسیدشان گذشته در یک گروه و... قرار می‌دهند، سپس نسبت به جمع مطالبات هر گروه درصدی را در نظر می‌گیرند و جمع مبالغ بدست آمده را به عنوان مطالبات مشکوک الوصول

منظور می‌نمایند.

۳- روش درصدی از فروش نسبه

در این روش برای پیش بینی میزان مطالبات مشکوک الوصول، درصدی از فروش نسبه خالص در طی دوره مالی رادر نظر می‌گیرند.

۴- روش درصدی از حسابهای دریافتنی

در این روش درصدی از مانده حسابهای دریافتنی تجاری در پایان دوره مالی را به عنوان مطالبات مشکوک الوصول در نظر می‌گیرند.

پس از این که بر اساس یکی از روشهای فوق میزان مطالبات مشکوک الوصول تخمین زده شد، در صورتی که مؤسسه برای اولین بار فعالیت خود را آغاز کرده باشد و حسابی تحت عنوان ذخیره مطالبات مشکوک الوصول در دفترکل موجود نباشد، برابر رقم تخمین زده شده به حساب ذخیره منظور می‌گردد. بدیهی است اگر در طی اولین سال، مبلغی از مطالبات سوخت گردد، مستقیماً (مانند روش حذف مستقیم) به حساب هزینه مطالبات سوخت شده منظور می‌شود، زیرا هنوز ذخیره‌ای برای این منظور در دفاتر مؤسسه وجود ندارد. مثال (۵-۶) چگونگی عمل را نشان می‌دهد.

مثال (۵-۶)

مؤسسه بازرگانی سینا فعالیت خود را در تاریخ اول مهر ماه ۱۳۴۱ آغاز می‌نماید. در تاریخ ۲۵ بهمن ماه، آقای سردی یکی از بدهکاران مؤسسه ورشکست می‌شود و مبلغ ۲۵۰٫۰۰۰ ریال بدهی ایشان سوخت می‌گردد. آقای سردی در تاریخ ۱۰ اسفند ماه مراجعه می‌نماید و بدهی خود را می‌پردازد. حسابدار مؤسسه بازرگانی سینا در تاریخ ۲۹ اسفند ماه تخمین می‌زند که میزان مطالبات مشکوک الوصول معادل مبلغ ۴۵۳٫۰۰۰ ریال خواهد بود. چگونگی ثبت رویدادهای مالی فوق در دفتر روزنامه عمومی مؤسسه بازرگانی سینا در صفحه بعد دیده می‌شود.

دفتر روزنامه عمومی مؤسسه بازرگانی سینا صفحه...

تاریخ ۱۳×۱	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۲۵ ۱۱	هزینه مطالبات سوخت شده و مشکوک الوصول حسابهای دریافتی (آقای سرمدی) بابت حذف بدهی آقای سرمدی		۲۵۰,۰۰۰	۲۵۰,۰۰۰
۱۰ ۱۲	حسابهای دریافتی (آقای سرمدی) هزینه مطالبات سوخت شده و مشکوک الوصول بابت ایجاد بدهی سوخت و حذف شده آقای سرمدی		۲۵۰,۰۰۰	۲۵۰,۰۰۰
۱۰ ۱۲	صندوق حسابهای دریافتی (آقای سرمدی) بابت وصول مطالبات از آقای سرمدی		۲۵۰,۰۰۰	۲۵۰,۰۰۰
۲۹	هزینه مطالبات سوخت شده و مشکوک الوصول ذخیره مطالبات مشکوک الوصول بابت در نظر گرفتن ذخیره برای مطالبات مشکوک الوصول		۴۵۳,۰۰۰	۴۵۳,۰۰۰

چگونگی حذف مطالبات سوخت شده (لاوصول) از حسابهای دریافتی

توجه به این نکته ضروری است که ذخیره مطالبات مشکوک الوصول در نظر گرفته شده در پایان دوره مالی مربوط به گروه خاصی از مطالبات نیست، به عبارت دیگر این ذخیره فقط برای حذف مطالباتی که برای آنها ذخیره در نظر گرفته شده، استفاده نمی شود؛ بلکه کلیه مطالباتی که به دلایل مختلف در طی دوره مالی بعد سوخت گردند با استفاده از حساب ذخیره مطالبات مشکوک الوصول از حسابها حذف می گردند. مثال (۶-۶) چگونگی عمل را نشان می دهد.

مثال (۶-۶)

چنانچه در طی سال ۱۳×۲، بعضی از بدهکاران مؤسسه بازرگانی سینا، مثال (۵-۶) چه آنهایی که برایشان ذخیره در نظر گرفته شده بود و یا نشده بود به شرح زیر و به دلیل ورشکستگی قادر نباشند نسبت به پرداخت تمام یا بخشی از بدهی خود اقدام نمایند و بدهی آنان از نظر مؤسسه سوخت شده قلمداد شود، ثبتهای دفتر روزنامه برای حذف بدهی آنها به صورت زیر خواهد بود.

۲۲ اردیبهشت مطالبات از آقای مهرانفر به مبلغ ۳۰۰/۰۰۰ ریال. در پایان سال ۱۳×۱، پیش بینی نمی‌شد که مطالبات آقای مهرانفر غیر قابل وصول باشد و بدین جهت در پایان سال مزبور ذخیره‌ای در این مورد در نظر گرفته نشد.

۷ خرداد ۴۰٪ از بدهی شرکت سایه به مؤسسه بازرگانی سینا به دلیل ورشکستگی شرکت مزبور غیر قابل وصول تلقی گردید. شرکت سایه در این تاریخ مبلغ ۱۵۰/۰۰۰ ریال بابت ۶۰٪ بدهی خود نقداً به مؤسسه بازرگانی سینا پرداخت نموده است. در پایان سال ۱۳×۱، برای کلیه مطالبات شرکت سایه ذخیره لازم منظور شده بود.

۶ مهر کلیه مطالبات از آقای موسوی به مبلغ ۲۰۰/۰۰۰. در پایان سال ۱۳×۱، پیش بینی شده بود که تنها ۸۰/۰۰۰ ریال از مطالبات مزبور غیر قابل وصول بوده و بر همین اساس نیز ذخیره مطالبات مشکوک الوصول محاسبه شده بود.

دفتر روزنامه عمومی مؤسسه بازرگانی سینا

تاریخ ۱۳×۱	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۲۲	ذخیره مطالبات مشکوک الوصول حسابهای دریافتی (مهرانفر) حذف بدهی سوخت شده آقای مهرانفر از حسابها		۳۰۰/۰۰۰	۳۰۰/۰۰۰
۷	صندوق ذخیره مطالبات مشکوک الوصول حسابهای دریافتی (شرکت سایه) وصول ۶۰٪ مطالبات از شرکت سایه و حذف بقیه از حسابها به دلیل ورشکستگی شرکت سایه		۱۵۰/۰۰۰ ۱۰۰/۰۰۰	۲۵۰/۰۰۰

دفتر روزنامه عمومی مؤسسه بازرگانی سینا صفحه...

تاریخ ۱۳×۱	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۶ ۷	ذخیره مطالبات مشکوک الوصول حسابهای دریافتی (موسوی) حذف بدهی سوخت شده آقای موسوی از حسابها		۲۰۰,۰۰۰	۲۰۰,۰۰۰

از آنجائی که مبلغ در نظر گرفته شده برای ذخیره مطالبات مشکوک الوصول از طریق پیش بینی تعیین می‌گردد، ممکن است که با واقعیت تطبیق ننماید، به عبارت دیگر بجای این که در پایان دوره مالی (قبل از انجام تعدیلات پایان دوره)، مانده حساب ذخیره مطالبات مشکوک الوصول به صفر برسد (یعنی میزان ذخیره در نظر گرفته شده با مطالبات سوخت شده برابر باشد)، دارای مانده بدهکار (یعنی میزان ذخیره در نظر گرفته شده کمتر از مطالبات سوخت شده باشد) و یا مانده بستانکار (یعنی میزان ذخیره در نظر گرفته شده بیشتر از مطالبات سوخت شده باشد) گردد؛ در این صورت با توجه به مبلغ ذخیره مطالبات مشکوک الوصول پیش بینی شده برای سال آینده، آر تیکل تعدیلی در دفتر روزنامه عمومی ثبت می‌شود. مثالهای (۹ و ۸ و ۷-۶) چگونگی عمل را نشان می‌دهند.

مثال (۷-۶)

مؤسسه بازرگانی سینا مثالهای (۶-۶) و (۶-۵) را در نظر می‌گیریم. این مؤسسه در پایان سال ۱۳×۱ مبلغ ۴۵۳,۰۰۰ ریال ذخیره برای مطالبات مشکوک الوصول در نظر گرفت، در حالیکه در طی سال ۱۳×۲ معادل مبلغ ۶۰۰,۰۰۰ ریال از مطالبات سوخت گردید، در نتیجه در پایان سال ۱۳×۲ (قبل از تعدیلات پایان سال)، مانده حساب ذخیره مطالبات مشکوک الوصول در دفتر کل مؤسسه بازرگانی سینا (در صفحه بعد دیده می‌شود) مبلغ ۱۴۷,۰۰۰ ریال (مانده بدهکار) است. حال اگر مؤسسه بازرگانی سینا پیش بینی نماید که معادل ۵۰۰,۰۰۰ ریال از مطالبات سال ۱۳×۳ احتمالاً سوخت خواهند گردید، آر تیکل زیر برای تعدیل مانده حساب مطالبات مشکوک الوصول در پایان سال ۱۳×۲ در دفتر روزنامه عمومی به ثبت خواهد رسید:

صفحه...

دفتر روزنامه عمومی مؤسسه بازرگانی سینا

بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ ۱۳×۲	
۶۴۷,۰۰۰	۶۴۷,۰۰۰		هزینه مطالبات سوخت شده و مشکوک الوصول ذخیره مطالبات مشکوک الوصول بابت تعدیل مانده حساب ذخیره مطالبات مشکوک الوصول	۱۲	۲۹

مطالبات مشکوک الوصول

۴۵۳,۰۰۰	۱۳×۲/۱/۱)	۳۰۰,۰۰۰	(۱۳×۲/۲/۲۲)
۶۴۷,۰۰۰	(۱۳×۲/۱۲/۲۹)	۱۰۰,۰۰۰	(۱۳×۲/۳/۷)
		۲۰۰,۰۰۰	(۱۳×۲/۷/۶)
		۱۴۷,۰۰۰	(مانده تعدیل نشده ۱۳×۲/۱۲/۲۹)
۵۰۰,۰۰۰	(مانده تعدیل شده ۱۳×۲/۱۲/۲۹)		

مثال (۸-۶)

حساب ذخیره مطالبات مشکوک الوصول مؤسسه بازرگانی بابکان در پایان سال ۱۳×۲ (قبل از انجام تعدیلات) دارای مانده بستانکاری معادل ۱۰۰,۰۰۰ ریال است، در صورتی که مؤسسه بازرگانی بابکان پیش بینی نماید که احتمالاً در سال ۱۳×۳ مبلغ ۲۵۰,۰۰۰ ریال از مطالبات سوخت خواهد شد، ثبت آرتیکل مربوط به تعدیل مانده حساب ذخیره مطالبات مشکوک الوصول در دفتر روزنامه عمومی به صورت زیر خواهد بود.

$$\text{افزایش مانده} = ۱۵۰,۰۰۰ = ۱۰۰,۰۰۰ - ۲۵۰,۰۰۰$$

صفحه...

دفتر روزنامه عمومی مؤسسه بازرگانی بابکان

بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ ۱۳×۲	
۱۵۰,۰۰۰	۱۵۰,۰۰۰		هزینه مطالبات سوخت شده و مشکوک الوصول ذخیره مطالبات مشکوک الوصول بابت تعدیل مانده حساب ذخیره مطالبات مشکوک الوصول	۱۲	۲۹

ذخیره مطالبات مشکوک الوصول

۱۰۰/۰۰۰	(مانده تعدیل نشده ۱۳×۲/۱۲/۲۹)
۱۵۰/۰۰۰	(۱۳/۲۹)
۳۵۰/۰۰۰	(مانده تعدیل شده ۱۳×۲/۱۲/۲۹)

مثال (۹-۶)

مانده بستانکار حساب ذخیره مطالبات مشکوک الوصول مؤسسه بازرگانی ساسان در پایان سال ۱۳×۲ (قبل از انجام تعدیلات) معادل مبلغ ۷۵۰/۰۰۰ ریال است. در صورتی که مؤسسه بازرگانی ساسان پیش بینی نماید که احتمالاً در سال ۱۳×۳ معادل مبلغ ۴۰۰/۰۰۰ ریال از مطالبات سوخت خواهد شد، ثبت آرتیکل مربوط به تعدیل مانده حساب ذخیره مطالبات مشکوک الوصول در دفتر روزنامه عمومی به صورت زیر خواهد بود

کاهش مانده ۳۵۰/۰۰۰ = ۴۰۰/۰۰۰ - ۷۵۰/۰۰۰

دفتر روزنامه عمومی مؤسسه بازرگانی ساسان صفحه...

تاریخ ۱۳×۲	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۲۹	ذخیره مطالبات مشکوک الوصول درآمد فرعی بابت تعدیل مانده حساب ذخیره مطالبات مشکوک الوصول		۳۵۰/۰۰۰	۳۵۰/۰۰۰

ذخیره مطالبات مشکوک الوصول

۳۵۰/۰۰۰	(۱۳×۲/۱۲/۲۹) مانده تعدیل نشده
۴۰۰/۰۰۰	(مانده تعدیل نشده ۱۳×۲/۱۲/۲۹)

توجه به این نکته ضروری است که پیش بینی مؤسسه بازرگانی ساسان در مورد مطالبات لاوصول سال ۱۳×۲ اشتباه بوده است و در نتیجه در پایان سال ۱۳×۱ معادل مبلغ ۳۵۰/۰۰۰ ریال سود ویژه را کمتر نشان داده بود که در سال ۱۳×۲ با استفاده از حساب درآمد فرعی تصحیح

یادآوری

در پایان دوره مالی مانده حساب هزینه مطالبات سوخت شده و مشکوک الوصول جزه هزینه‌های عمومی در صورت سود و زیان درج می‌گردد؛ همچنین مانده حساب ذخیره مطالبات مشکوک الوصول (به عنوان یک حساب کاهنده دارایی) از مانده حسابهای دریافتنی در ترازنامه کسر می‌شود.

اسناد دریافتنی - اسناد پرداختنی

هرگاه در جریان خرید کالا یا خدمت به طور نسبه سندی تجاری مبنی بر تعهد پرداخت تمام یا قسمتی از ارزش کالا یا خدمات در زمان معینی در آینده صادر و در اختیار فروشنده قرار گیرد، سند مزبور از نظر خریدار، «سند پرداختنی» و از نظر فروشنده «سند دریافتنی» است. مهمترین اسناد تجاری (دریافتنی یا پرداختنی) سفته و برات نام دارند.

سفته

طبق قانون تجارت ایران (ماده ۳۰۷) سفته به شرح زیر تعریف شده است:
 «فته طلب (سفته) سندی است که به موجب آن امضاء کننده تعهد می‌کند مبلغی در موعد معین یا عندالمطالبه در وجه حامل یا شخص معین و یا به حواله کرد آن شخص کارسازی نماید»
 درباره اطلاعاتی که می‌باید در سفته قید شود؛ ماده ۳۰۸ قانون تجارت الزام دارد که:
 «فته طلب علاوه بر امضاء یا مهر باید دارای تاریخ و متضمن مراتب ذیل باشد:

۱- مبلغی که باید تادیه شود با تمام حروف.

۲- گیرنده وجه.

۳- تاریخ پرداخت.»

با توجه به سفته متداول در ایران، که نمونه‌ای از آن در صفحه بعد ارائه شده است؛ قید اطلاعات زیر در سفته ضروری است:

۱- تاریخ (صدور)

۲- مبلغی که باید پرداخت شود. (با عدد و حروف)

۳- نام گیرنده وجه

۴- تاریخ پرداخت

۵- نام متعهد (صادر کننده سفته)

۶- محل اقامت (آدرس)

۷- جای پرداخت

۸- امضاء متعهد

علاوه بر اطلاعات فوق الذکر که می‌باید در سفته رایج در ایران قید شود؛ محل مشخصی نیز برای استفاده بانک در نظر گرفته شده است. (قسمتی که بایستی توسط بانک تکمیل شود). این قسمت هنگامی که وجه سفته از طریق بانک وصول می‌شود، توسط بانک تکمیل می‌گردد. وجود قسمت مربوط به تمبر و شماره کنترل خزانه‌داری کل، نیز به لحاظ رعایت قانون ضروری است^۱

«نمونه سفته رایج در ایران»

شماره خزانه داری کل * ۵۲۷۸۲۹ سری ج	شماره	جای پرداخت	سررسید
	تاریخ صدور	مبلغ به عدد	
اینجا نام متعهد میشود که در تاریخ امضاء و مهر متعهد میشود		در مقابل این سفته به حواله کرد	
(مبلغ با تمام حروف نوشته شود)		مبلغ	
نام متعهد		امضاء متعهد	
محل اقامت			
محل پرداخت			

۱. برای اطلاع بیشتر مفاد مواد ۴۵ و ۵۰ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب سال ۱۳۶۶ در زیر ارائه می‌شود:

ماده ۴۵ - از اوراق مشروحه زیر نسبت به مبلغ آنها معادل پنج در هزار حق تمبر اخذ می‌شود:


برات، فته طلب (سفته) و نظایر آنها

تبصره - حق تمبر مقرر در این ماده بابت کمتر از هزار ریال معادل حق تمبر هزار ریال خواهد بود.

ماده ۵۰ - وزارت امور اقتصادی و دارایی مجاز است سفته و برات و بارنامه و اوراق دیگر مشمول حق تمبر را چاپ و در دسترس متقاضیان بگذارد. وزارت امور اقتصادی و دارایی می‌تواند در مواردی که مقتضی بداند بجای الصاق و ابطال تمبر به دریافت حق تمبر در قبال صدور قبض مالیات اکتفا نماید.

«نمونه سفته رایج در ایران»

شماره خزانه داربکل	شماره	جای پرداخت	سررسید
* ۹۰۱۴۲۵			
سری خ			



مبلغ به عدد _____ تاریخ صدور _____

اینطاب متعهد میشود که در تاریخ _____ در مقابل این سفته

به حواله کرد _____ مبلغ _____ (مبلغ با تمام حروف نوشته شود)

امضاء متعهد _____

نام متعهد _____	
محل اقامت _____	
محل پرداخت _____	

سفته تا مبلغ بیست هزار ریال

کسر در ریال

سررسید سفته

همان‌گونه که در تعریف سفته آمده است، سررسید سفته ممکن است به یکی از دو حالت زیر باشد.

- الف تعهد پرداخت عندالمطالبه**، در این حالت متعهد (صادر کننده سفته) تعهد می‌کند که وجه سفته را به محض مراجعه ذینفع (متعهدله) پرداخت نماید. در واقع سررسید سفته، در سفته‌های **عندالمطالبه** به میل و اراده متعهدله تعیین می‌شود.
- ب- تعهد پرداخت در موعد معین**، در این حالت ممکن است تاریخ سررسید به یکی از دو طریق زیر تعیین شود.

- ۱- تعهد پرداخت وجه سفته در زمان مشخصی با تعیین روز، ماه و سال. در این حالت سررسید سفته روزی خواهد بود که به طور مشخص در سفته قید شده است.
- ۲- تعهد پرداخت وجه سفته پس از فاصله زمانی معینی از تاریخ صدور سفرته. در این حالت، فاصله زمانی ممکن است به سال، به ماه و یا به روز تعیین شود. در دو مورد اول یعنی هنگامی که فاصله زمانی به سال و به ماه قید شود، تاریخ سررسید سفته همان روز صدور سفته پس از طی فاصله زمانی مورد نظر است. مثلاً سررسید سفته‌ای که در تاریخ ۱۲ آبان ماه ۱۳×۱ و به مدت یکسال صادر شده باشد برابر است با ۱۲ آبان ماه ۱۳×۲ و یا سررسید سفته‌ای که در همین تاریخ به مدت یکماه صادر شده باشد برابر است با ۱۲ آذر ماه ۱۳×۱.

امادر مورد سوم، یعنی هنگامی که سر رسید سفته با تعیین فاصله زمانی مشخصی (به روز) از تاریخ صدور مشخص شده باشد. باید با توجه به تعداد روزهای هر ماه نسبت به تعیین تاریخ سر رسید اقدام نمود. به عبارت دیگر در این وضعیت، تعداد روزهای هر ماه دقیقاً در تعیین سر رسید سفته موثر است. برای روشن شدن مطلب به مثال زیر توجه می‌کنیم:

مثال (۱۰-۶)

مطلوبست تعیین سر رسید سفته ۱۲۵ روزه‌ای که در تاریخ ۱۸ دی‌ماه سال ۱۳۰۱ صادر شده است.

مدت سفته	تعداد روزهای دی‌ماه ۱۳۰۱	تاریخ صدور در دی‌ماه ۱۳۰۱	روزهای باقیمانده دی‌ماه ۱۳۰۱	تعداد روزهای بهمن ماه ۱۳۰۱	تعداد روزهای اسفند ماه ۱۳۰۱	تعداد روزهای فروردین ۱۳۰۲	جمع	تاریخ سر رسید
۱۲۵ روز	۳۰ روز	۱۸	۱۲ روز	۳۰ روز	۲۹ روز	۳۱ روز	۱۰۲ روز	۲۳ اردیبهشت
								(۲۳ اردیبهشت ۱۳۰۲)

با توجه به توضیحات داده شده در مورد تعیین سر رسید سفته‌هایی که به فاصله زمانی معینی از تاریخ صدور سفته صادر می‌شوند نتیجه می‌گیریم که:

- الف- در صورتی که فاصله زمانی به سال و ماه مشخص شده باشد، تعداد روزهای هر ماه تأثیری در تعیین تاریخ سر رسید ندارد، و روز صدور سفته پس از گذشت فاصله زمانی، تاریخ سر رسید سفته است.
- ب- در صورتی که فاصله زمانی به روز مشخص شده باشد؛ در نظر گرفتن روزهای هر ماه به طور دقیق، جهت تعیین تاریخ سر رسید سفته ضروری است.
- ج- در تعیین تاریخ سر رسید سفته‌هایی که به فاصله زمانی معینی از تاریخ صدور صادر می‌شود، روز صدور سفته در شمارش روزها در نظر گرفته نمی‌شود.

چگونگی نشان دادن حسابهای مربوط به سفته‌های صادره

در دفاتر صادر کننده و دریافت کننده سفته

از نظر عملیات حسابداری، سفته‌هایی که بین افراد و موسسات در اثر مبادلات تجاری رد و بدل می‌شوند، در دفاتر دریافت کننده سفته (Payee) در حساب اسناد دریافتنی (Notes Receivable) و در دفاتر صادر کننده سفته (Maker) در حساب اسناد پرداختنی (Notes Payable) به ثبت می‌رسد. چگونگی اثر افزایش یا کاهش حساب اسناد دریافتنی و اسناد پرداختنی در حسابهایی به شکل (T) در زیر نشان داده شده است:

دفاتر دریافت کننده سفته (دارنده سفته)

اسناد دریافتنی	
-	+
کاهش	افزایش
	<u>مانده</u>

دفاتر صادر کننده سفته

اسناد پرداختنی	
+	-
افزایش	کاهش
<u>مانده</u>	

تعیین بهره

سفته ممکن است با بهره (Interest-bearing) و یا بدون بهره (Non-Interest-bearing) باشد. سفته با بهره عبارت از سفته‌ای است که صادر کننده (متعهد) تعهد می‌کند مبلغ درج شده در سفته (مبلغ اسمی Face Amount) را به اضافه بهره آن به ذینفع (دارنده سفته) پرداخت نماید. معمولاً بهره مزبور در تاریخ سر رسید سفته پرداخت می‌شود. سفته بدون بهره، سفته‌ای است که

صادرکننده متعهد است تنها مبلغی اسمی را در تاریخ سر رسید سفته پرداخت نماید.

در ایران سفته **با بهره** وجود ندارد؛ به عبارت دیگر سفته‌های متداول در ایران همیشه سفته بدون بهره است و در آمد و هزینه بهره در مبادلاتی که به وسیله اسناد دریافتی (سفته و برات) صورت می‌گیرد به حساب منظور نمی‌شود. توجیه دیگر در مورد سفته‌های رایج در ایران این است که در ایران مبلغی که روی سفته نوشته می‌شود (مبلغ اسمی) برابر همان مبلغی است که متعهد می‌باید در سر رسید پرداخت نماید. (مبلغ واقعی سفته در سر رسید). بدین معنی که در سفته‌های صادره در ایران، مبلغ واقعی سفته در سر رسید در تاریخ صدور مشخص شده و روی سفته درج می‌شود. همین خصوصیت سفته در ایران موجب ایجاد تفاوتی ویژه در عملیات حسابداری اسناد دریافتی در ایران با سایر کشورها می‌شود؛ زیرا همان گونه که قبلاً اشاره شد معمولاً بهره متعلق به اسناد (سفته و برات) در روز سر رسید محاسبه می‌شود و صادر کننده سفته (متعهد) ملزم است که علاوه بر مبلغ قید شده در سفته مبلغ بهره را بپردازد؛ با این توصیف ملاحظه می‌شود در این کشورها مبلغ بهره در تاریخ سر رسید تعیین و مبادله شده و در همان تاریخ نیز در دفاتر به ثبت می‌رسد. در حالی که در ایران مبلغ بهره در تاریخ صدور سفته (و برات) در سفته نوشته می‌شود و در همان روز، صادر کننده سفته (خریدار کالا یا خدمت) مبلغی اضافه بر ارزش مبادله انجام شده به صورت اسناد در اختیار طرف مقابل (فروشنده کالا یا خدمت) قرار می‌دهد. این مبلغ در واقع همان بهره است که به دلیل این که جزء عملیات اصلی به حساب نمی‌آید باید به عنوان درآمد فرعی (برای دریافت کننده) و هزینه فرعی (برای پرداخت کننده) تلقی شود و در حسابها منظور گردد. همان گونه که قبلاً اشاره شد در اکثر مؤسسات تجاری در ایران، درآمد و هزینه بهره به این حسابها منظور نشده و مبالغ پرداخت شده بدین منظور (علاوه بر ارزش مبادله تجاری) جزء ارزش مبادله تجاری تلقی شده و تحت عنوان درآمد و هزینه‌های اصلی و عملیاتی موسسه منظور می‌شود. انجام چنین عملی موجب خواهد شد که تجزیه و تحلیل صورتهای مالی به لحاظ مخلوط شدن عملیات اصلی و فرعی با واقعیتها تطبیق نداشته باشد.

با این توصیف، مطلب مربوط به سفته را با چگونگی تعیین بهره و با این فرض که بهره در تاریخ سر رسید سفته محاسبه و رد و بدل می‌شود دنبال می‌کنیم.

بهره مربوط به اسناد دریافتی (سفته و برات) را می‌توان با استفاده از فرمول ساده زیر محاسبه

نمود:

مدت \times نرخ \times (سرمایه) اصل مبلغ = بهره

$$I = P \times R \times T$$

Interest = principal \times Rate \times Time

در این فرمول:

اصل مبلغ (سرمایه)

یا یعنی: مبلغی که محاسبه بهره آن مورد نظر است.

P

نرخ بهره

یا R

یعنی: در صد مورد نظر، که مقدار بهره یا توجه به آن محاسبه می‌شود. مثلاً ۷٪، ۹٪

و.... که به صورت کسری که صورت آن عدد نرخ بهره و مخرج آن عدد ۱۰۰

است، در فرمول بالا جایگزین می‌شود. یعنی $\frac{۷}{۱۰۰}$ ، $\frac{۹}{۱۰۰}$ و...

مدت

یا T

یعنی: فاصله زمانی بین تاریخ صدور و تاریخ سر رسید که ممکن است به سال،

ماه و یا روز باشد. نحوه قرار گرفتن مدت در فرمول محاسبه بهره با توجه به این

که مدت مزبور سال، ماه، و یا روز باشد به ترتیب به صورت کسری است که

صورت $\times \times$ / عدد سال و مخرج عدد $\times \times$ / ۱، و صورت $\times \times$ / عدد ماه و مخرج عدد

$\times \times$ / ۱۲، و صورت $\times \times$ / عدد روز و مخرج عدد $\times \times$ / ۳۶۰ است به منظور سادگی

انجام محاسبات همان گونه که توضیح داده شد، هنگامی که مدت به روز است

سال به جای ۳۶۵ روز، ۳۶۰ روز در نظر گرفته می‌شود.

مثال (۱۱-۶)

مطلوبست: محاسبه بهره سفته‌ای به مبلغ ۷۸۰/۰۰۰ ریال و به مدت یکسال و با نرخ ۹٪.

حل:

مدت \times نرخ \times اصل مبلغ = بهره

$$\text{بهره} = ۷۸۰/۰۰۰ \times \frac{۹}{۱۰۰} \times ۱$$

ریال ۷۰/۲۰۰ = بهره

مثال (۱۲-۶)

مطلوبست: محاسبه بهره سفته‌ای به مبلغ ۸۴۰,۰۰۰ ریال، به مدت ۵ ماه و نرخ ۸٪
حل:

$$\begin{aligned} \text{مدت} \times \text{نرخ} \times \text{اصل مبلغ} &= \text{بهره} \\ \text{بهره} &= ۸۴۰,۰۰۰ \times \frac{۸}{۱۰۰} \times \frac{۵}{۱۲} \\ \text{ریال} &= ۲۸,۰۰۰ \text{ بهره} \end{aligned}$$

مثال (۱۳-۶)

مطلوبست: محاسبه بهره سفته‌ای به مبلغ ۷۲۰,۰۰۰ ریال به مدت ۴۵ روز و با نرخ ۱۱٪.
حل:

$$\begin{aligned} \text{مدت} \times \text{نرخ} \times \text{اصل مبلغ} &= \text{بهره} \\ \text{بهره} &= ۷۲۰,۰۰۰ \times \frac{۱۱}{۱۰۰} \times \frac{۴۵}{۳۶۰} \\ \text{ریال} &= ۹,۹۰۰ \text{ بهره} \end{aligned}$$

ارزش واقعی سفته در سررسید:

همان‌گونه که قبلاً اشاره شد، ارزش یا مبلغی واقعی سفته در سر رسید مبلغی است که صادر کننده سفته باید آن را در سر رسید پرداخت نماید. در مورد اسنادی که بدون بهره است، ارزش واقعی سفته در سر رسید برابرست با اصل مبلغ سفته و یا به عبارت دیگر مبلغی که در روی سفته قید شده است. اما در اسنادی که با بهره صادر می‌شوند، ارزش یا مبلغ واقعی سفته برابر است با اصل مبلغ سفته (ارزش اسمی) به اضافه بهره یا

$$\text{بهره} + \text{ارزش اسمی سفته (اصل مبلغ)} = \text{ارزش (مبلغ) واقعی سفته در سر رسید}$$

مثال (۱۴-۶)

مطلوبست تعیین ارزش (مبلغ) واقعی سفته‌ای به مبلغ ۵۰۰,۰۰۰ ریال و با نرخ ۶٪ و به مدت ۴ ماه
حل:

$$\begin{aligned} \text{ریال} &= ۵۰۰,۰۰۰ \times \frac{۶}{۱۰۰} \times \frac{۴}{۱۲} = ۱۰,۰۰۰ \\ \text{بهره} + \text{ارزش اسمی (اصل مبلغ)} &= \text{ارزش واقعی سفته (در سر رسید)} \\ \text{ریال} &= ۵۰۰,۰۰۰ + ۱۰,۰۰۰ = ۵۱۰,۰۰۰ \text{ در سر رسید} \end{aligned}$$

عملیات حسابداری سفته

همان‌گونه که اشاره شد، انجام مبادله تجاری به صورت نسیه ممکن است با صدور سفته صورت گیرد. بدیهی است منظور از مبادله تجاری «هر گونه رویداد یا وضعیتی است که باید به ثبت برسد» با این توضیح صدور سفته ممکن است به دلایل مختلف از جمله، خرید کالا و یا خدمات، واریز دین و یا استفاده از تسهیلات اعتباری (دریافت وام) صورت گیرد. بدیهی است رد و بدل شدن سفته در هر یک از موارد یاد شده، چه در دفاتر صادر کننده سفته و چه در دفاتر گیرنده سفته، از نظر حسابداری باید به ثبت برسد. نظر به اینکه فرض بر این قرار گرفته است که بهره سفته در تاریخ سر رسید سفته با اصل مبلغ سفته پرداخت خواهد شد. بنابراین چگونگی عملیات حسابداری مربوط به صدور سفته با در نظر گرفتن این فرض و با توجه به هر یک از موارد فوق و با ذکر مثالهای متفاوت در دفاتر صادر کننده و گیرنده سفته در زیر نشان داده شده است.

مثال (۱۵-۶)

مطلوبست نمایش ثبت مربوط به خرید کالا توسط مؤسسه (الف) از مؤسسه (ب)، به مبلغ ۷۵۰,۰۰۰ ریال و صدور سفته‌ای به مبلغ مزبور بانرخ ۷٪ و به مدت ۴۵ روز در ۱۵ اردیبهشت ماه ۱۳xx در دفتر روزنامه عمومی مؤسسه (الف) و (ب) حل:

دفتر روزنامه عمومی خریدار (مؤسسه الف)

صفحه...

دفتر روزنامه عمومی مؤسسه الف

تاریخ ۱۳xx	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱۵	خرید اسناد پرداختنی خرید کالا از مؤسسه ب به طور نسیه و با صدور سفته ۴۵ روزه بانرخ ۷٪		۷۵۰,۰۰۰	۷۵۰,۰۰۰

دفتر روزنامه عمومی فروشنده (موسسه ب)

صفحه...

دفتر روزنامه عمومی مؤسسه ب

بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ ۱۳xx	
				۲	۱۵
۷۵۰,۰۰۰	۷۵۰,۰۰۰		اسناد دریافتی فروش فروش کالا به موسسه الف بطور نسیه و دریافت سفته ۴۵ روزه بانرخ ۷٪		

مثال (۱۶-۶)

مطلوبست نمایش ثبت مربوط به واریز دین به مبلغ ۵۵۰,۰۰۰ از سوی موسسه الف (بدهکار) که با صدور سفته‌ای به همین مبلغ و بانرخ ۶٪ و به مدت دو ماه در تاریخ ۱۵ شهریور سال ۱۳xx، در وجه موسسه ب (طلبکار) صورت گرفته است.

حل:

دفتر روزنامه عمومی موسسه الف (بدهکار)

صفحه...

دفتر روزنامه عمومی مؤسسه الف

بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ ۱۳xx	
				۶	۱۵
۵۵۰,۰۰۰	۵۵۰,۰۰۰		حسابهای پرداختی اسناد پرداختی صدور سفته‌ای دو ماهه بانرخ ۶٪ در وجه موسسه ب بابت واریز بدهی قبلی		

دفتر روزنامه عمومی موسسه ب (طلبکار)

صفحه...

دفتر روزنامه عمومی مؤسسه ب

تاریخ ۱۳xx	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱۵ ۶	اسناد دریافتی حسابهای دریافتی دریافت سفته‌ای دو ماهه بانرخ ۶٪ از موسسه الف بابت طلب قبلی از موسسه مزبور		۵۵۰,۰۰۰	۵۵۰,۰۰۰

مثال (۱۷-۶)

مطلوبست نمایش ثبت مربوط به دریافت وام به مبلغ ۸۰۰,۰۰۰ ریال در تاریخ ۱۳xx/۴/۱۴، از سوی موسسه الف (وام گیرنده) از بانک ب (وام دهنده) و صدور سفته‌ای به همین مبلغ بانرخ ۹٪ و به مدت ۶ ماه، در دفتر روزنامه عمومی موسسه الف و بانک ب

دفتر روزنامه عمومی موسسه الف (وام گیرنده)

صفحه...

دفتر روزنامه عمومی مؤسسه الف

تاریخ ۱۳xx	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱۴ ۴	صندوق (بانک) اسناد پرداختنی دریافت وام از بانک ب و صدور سفته‌ای بانرخ ۹٪ و به مدت ۶ ماه		۸۰۰,۰۰۰	۸۰۰,۰۰۰

دفتر روزنامه عمومی بانک ب (وام دهنده)

صفحه...

دفتر روزنامه عمومی بانک ب

تاریخ ۱۳xx	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱۴ ۴	اسناد دریافتی صندوق پرداخت وام به موسسه الف و دریافت سفته‌ای بانرخ ۹٪ و به مدت ۶ ماه		۸۰۰,۰۰۰	۸۰۰,۰۰۰

همان‌گون که قبلاً اشاره شد. در مثالهای فوق فرض بر این بود که بهره سفته‌های صادره در تاریخ سررسید محاسبه و رد و بدل شود. اما در ایران مبلغی که روی سفته نوشته می‌شود، برابر است با مبلغی که صادر کننده سفته می‌باید در سر رسید بپردازد؛ به عبارت دیگر مبلغ واقعی سفته در سر رسید از ابتدای صدور سفته مشخص شده و عیناً در سفته قید می‌گردد. در صورتی که از چنین روشی برای صدور سفته استفاده شود به منظور نشان دادن هزینه و در آمد مربوط به بهره در دفاتر صادر کننده و گیرنده سفته، با توجه به مثالهای (۱۵-۶) و (۱۶-۶) و (۱۷-۶) ذکر شده در صفحات پیشین به ترتیب زیر عمل می‌شود:

مثال (۱۵-۶)

$$750,000 \times \frac{7}{100} \times \frac{45}{360} = 6,562,500 \# 6,562$$

دفتر روزنامه عمومی خریدار (موسسه الف)

صفحه...

دفتر روزنامه عمومی موسسه الف

تاریخ ۱۳xx	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱۵	خرید هزینه بهره اسناد پرداختنی خرید کالا از موسسه ب به طور نسیه با صدور سفته ۴۵ روزه با منظور نمودن نمودن ۷٪ بهره		۷۵۰,۰۰۰ ۶,۵۶۳	۷۵۶,۵۶۳

دفتر روزنامه عمومی فروشنده (موسسه ب)

صفحه...

دفتر روزنامه عمومی موسسه ب

تاریخ ۱۳xx	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱۵	اسناد دریافتنی فروش درآمد بهره فروش کالا به موسسه الف به طور نسیه و دریافت سفته ۴۵ روزه با احتساب ۷٪ بهره		۷۵۶,۵۶۳	۷۵۰,۰۰۰ ۶,۵۶۳

در بسیاری از موسسات تجاری کشور ما مشاهده می‌شود مبالغ منعکس شده در اسناد تجاری (سفته و برات) که به ترتیب بالا تعیین شده است (اصل مبلغ با اضافه بهره)، بدون توجه به بهره متعلقه (که هزینه و درآمدی فرعی است) به طور مستقیم به حساب فروش (در دفاتر موسسه فروشنده) و حساب خرید (در دفاتر موسسه خریدار) منظور می‌شود. استفاده از چنین روشی، با وجود این که تاثیری در میزان سود یا زیان ویژه دوره مالی نخواهد داشت؛ اما به لحاظ تداخل عملیات اصلی و فرعی با یکدیگر عملاً تجزیه و تحلیل صورتهای مالی را غیر ممکن می‌سازد.

مثال (۱۶-۶)

$$\text{ریال } ۵,۵۰۰ = ۵۵۰,۰۰۰ \times \frac{۶}{۱۰۰} \times \frac{۲}{۱۲}$$

دفتر روزنامه عمومی موسسه الف (بدهکار)

صفحه...

دفتر روزنامه عمومی موسسه الف

تاریخ ۱۳xx	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱۵	حسابهای پرداختنی هزینه بهره اسناد پرداختنی صدور سفته دو ماهه با احتساب ۶٪ بهره در وجه موسسه ب بابت واریز بدهی قبلی		۵۵۰,۰۰۰ ۵,۵۰۰	۵۵۵,۵۰۰

دفتر روزنامه موسسه الف (طلبکار)

صفحه...

دفتر روزنامه عمومی موسسه ب

تاریخ ۱۳xx	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱۵	اسناد دریافتنی حسابهای دریافتنی درآمد بهره دریافت سفته‌ای دو ماهه با احتساب ۶٪ بهره از موسسه الف بابت طلب قبلی از موسسه مزبور		۵۵۵,۵۰۰	۵۵۰,۰۰۰ ۵,۵۰۰

مثال (۱۷-۶)

$$\text{ریال} = ۳۶۰,۰۰۰ = ۸۰۰,۰۰۰ \times \frac{۹}{۱۰۰} \times \frac{۶}{۱۲}$$

در این مثال دریافت وام به دو گونه عمل می‌شود:

الف- مبلغ بهره از کل وام کسر و مابه التفاوت به وام گیرنده پرداخت می‌شود. در این صورت چگونگی عملیات حسابداری در دفاتر گیرنده و پرداخت کننده وام به قرار زیر است:

دفتر روزنامه عمومی موسسه الف (وام گیرنده)

صفحه...

دفتر روزنامه عمومی موسسه الف

تاریخ ۱۳xx	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱۴	صندوق (بانک)		۷۶۴,۰۰۰	
۴	هزینه بهره		۳۶,۰۰۰	
	اسناد پرداختی			۸۰۰,۰۰۰
	دریافت وام از بانک ب و صدور			
	سفته ۶ ماهه با نرخ ۹٪			

دفتر روزنامه عمومی بانک ب (وام دهنده)

صفحه...

دفتر روزنامه عمومی بانک ب

تاریخ ۱۳xx	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱۴	اسناد دریافتی		۸۰۰,۰۰۰	
۴	صندوق		۷۶۴,۰۰۰	
	درآمد بهره		۳۶,۰۰۰	
	پرداخت وام به موسسه الف و			
	دریافت سفته ۶ ماهه با نرخ ۹٪			

ب- مبلغ بهره به وام دریافتی اضافه شده و سفته بر اساس مبلغ وام با اضافه بهره صادر شود. در این صورت چگونگی عملیات حسابداری در دفاتر گیرنده و پرداخت کننده وام به قرار زیر

است:

دفتر روزنامه عمومی موسسه الف (وام گیرنده)

صفحه...

دفتر روزنامه عمومی موسسه الف

تاریخ ۱۳xx	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱۴	۴		۸۰۰,۰۰۰ ۳۶,۰۰۰	۸۳۶,۰۰۰
	صندوق هزینه بهره اسناد پرداختنی دریافت وام از بانک ب و صدور سفته با محاسبه ۹٪ بهره به مدت ۲ ماه			

دفتر روزنامه عمومی بانک ب (وام دهنده)

صفحه...

دفتر روزنامه عمومی بانک ب

تاریخ ۱۳xx	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱۴	۴		۸۳۶,۰۰۰	۸۰۰,۰۰۰ ۳۶,۰۰۰
	اسناد دریافتنی صندوق درآمد بهره پرداخت وام به موسسه الف و دریافت سفته با احتساب ۹٪ بهره به مدت دو ماه			

پرداخت وجه سفته صادره در سررسید و چگونگی ثبت آن در دفاتر

همان گونه که قبلاً توضیح داده شد، محاسبه و پرداخت بهره مربوط به اسناد تجاری (سفته وبرات) به دو شکل ممکن است صورت گیرد. اول این که مبلغ بهره در تاریخ سررسید محاسبه و با اصل مبلغ سفته رد و بدل شود و دیگر این که مبلغ بهره در روز صدور سفته محاسبه شده و به اضافه اصل مبلغ در روی سفته قید گردد (روش معمول در ایران).

با توجه به هر یک از دو روش مزبور چگونگی ثبت عملیات مربوط به پرداخت وجه سفته در سررسید با اسناد از مثالان منجمد یعنی مثال (۱۵-۶) و (۱۶-۶) و (۱۷-۶) در روزنامه

داده شده است:

روش اول: هنگامی که بهره در تاریخ سر رسید محاسبه و با اصل مبلغ سفته رد و بدل شود.

مثال (۱۵-۶)

$$\text{ریال } ۶۵۶۳ \# ۶۵۶۲,۵ = ۷۵۰,۰۰۰ \times \frac{۷}{۱۰۰} \times \frac{۴۵}{۳۶۰} = \text{بهره}$$

دفتر روزنامه عمومی خریدار (موسسه الف)

صفحه...

دفتر روزنامه عمومی موسسه الف

تاریخ ۱۳xx	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۲۹	۳		۷۵۰,۰۰۰ ۶,۵۶۳	۷۵۶,۵۶۳
	اسناد پرداختنی هزینه بهره صندوق پرداخت اصل و بهره سفته صادره در تاریخ ۲/۱۵ در وجه موسسه ب			

دفتر روزنامه عمومی فروشنده (موسسه ب)

صفحه...

دفتر روزنامه عمومی موسسه ب

تاریخ ۱۳xx	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۲۹	۳		۷۵۶,۵۶۳	۷۵۰,۰۰۰ ۶,۵۶۳
	صندوق اسناد دریافتنی درآمد بهره دریافت اصل و بهره سفته دریافتی از موسسه الف در تاریخ ۲/۱۵			

مثال (۱۶-۶)

$$\text{ریال } ۵,۵۰۰ = ۵۵۰,۰۰۰ \times \frac{۶}{۱۰۰} \times \frac{۲}{۱۲} = \text{بهره}$$

دفتر روزنامه عمومی موسسه الف (بدهکار)

صفحه...

دفتر روزنامه عمومی موسسه الف

بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ ۱۳×۲	
۵۵۵,۵۰۰	۵۵۰,۰۰۰ ۵,۵۰۰		اسناد پرداختنی هزینه بهره صندوق پرداخت اصل و بهره سفته صادره در ۶/۱۵ بانرخ ۶٪ و به مدت دو ماه	۸	۱۵

دفتر روزنامه عمومی موسسه ب (طلبکار)

صفحه...

دفتر روزنامه عمومی ب

بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ ۱۳××	
۵۵۰,۰۰۰ ۵,۵۰۰	۵۵۵,۵۰۰		صندوق اسناد دریافتنی درآمد بهره دریافت اصل و بهره سفته ۶٪ دو ماهه دریافتی از موسسه الف در تاریخ ۶/۱۵	۸	۱۵

مثال (۱۷-۶)

$$\text{ریال } ۳۶,۰۰۰ = ۸۰۰,۰۰۰ \times \frac{۹}{۱۰۰} \times \frac{۶}{۱۲} = \text{بهره}$$

دفتر روزنامه عمومی الف (وام گیرنده)

صفحه...

دفتر روزنامه عمومی الف

بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ ۱۳××	
۸۳۶,۰۰۰	۸۰۰,۰۰۰ ۳۶,۰۰۰		اسناد پرداختنی هزینه بهره صندوق پرداخت اصل و بهره سفته صادره در تاریخ ۴/۱۴ به مدت دو ماه بانرخ ۹٪	۱۰	۱۴

دفتر روزنامه عمومی بانک ب (وام دهنده)

صفحه...

دفتر روزنامه عمومی بانک ب

بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ ۱۳xx	
۸۰۰,۰۰۰ ۳۶,۰۰۰	۸۳۶,۰۰۰		صندوق اسناد دریافتی درآمد بهره وصول اصل و بهره سفته دریافتی در تاریخ ۱۴/۴ از موسسه الف با نرخ ۹٪ و به مدت ۶ ماه	۱۰	۱۴

نتیجه اینکه، در صورتی که از روش اول استفاده شود، یعنی بهره در تاریخ سر رسید محاسبه و رد و بدل شود هزینه و درآمد بهره هنگام پرداخت و دریافت وجه سفته در دفاتر به ثبت می‌رسد.

بدهی است در صورتیکه تاریخ صدور سفته در یک دوره مالی و سر رسید آن در دوره مالی بعد باشد، انجام ثبتهای تعدیلی مربوط به بهره در پایان دوره مالی به منظور رعایت اصل تطابق هزینه‌ها با درآمد ضروری است.

روش دوم: هنگامی که بهره در روز صدور سفته محاسبه شده و به اضافه اصل مبلغ در روی سفته قید گردد.

مثال (۱۵-۶)

دفتر روزنامه عمومی خریدار (موسسه الف)

صفحه...

دفتر روزنامه عمومی (موسسه الف)

بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ ۱۳xx	
۷۵۶,۵۶۳	۷۵۶,۵۶۳		اسناد پرداختی صندوق پرداخت وجه سفته ۴۵ روزه، ۷٪ صادر در ۲/۱۵ در وجه موسسه ب	۳	۲۹

دفتر روزنامه عمومی فروشنده (موسسه ب)

صفحه...

دفتر روزنامه عمومی (موسسه ب)

بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ ۱۳xx	
۷۵۶/۵۶۳	۷۵۶/۵۶۳		صندوق اسناد دریافتی دریافت وجه سفته ۴۵ روزه، ۷٪ مورخ ۲/۱۵ از موسسه الف	۳	۲۹

مثال ۱۶-۶)

دفتر روزنامه عمومی موسسه الف (بدهکار)

صفحه...

دفتر روزنامه عمومی (موسسه الف)

بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ ۱۳xx	
۵۵۵/۵۰۰	۵۵۵/۵۰۰		اسناد پرداختنی صندوق پرداخت وجه سفته دو ماهه، ۶٪ مورخ ۶/۱۵ به موسسه ب	۸	۱۵

دفتر روزنامه عمومی موسسه ب (طلبکار)

صفحه...

دفتر روزنامه عمومی (موسسه ب)

بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ ۱۳xx	
۵۵۵/۵۰۰	۵۵۵/۵۰۰		صندوق اسناد دریافتی دریافت وجه سفته دو ماهه، ۶٪ مورخ ۶/۱۵ از موسسه الف	۸	۱۵

مثال (۱۷-۶)

دفتر روزنامه عمومی موسسه الف (وام گیرنده)

صفحه... دفتر روزنامه عمومی (موسسه الف)

تاریخ ۱۳xx	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱۰ / ۱۴	اسناد پرداختنی صندوق پرداخت وجه سفته صادره در تاریخ ۴/۱۴ بابت وام دریافتی از بانک ب		۸۰۰,۰۰۰	۸۰۰,۰۰۰

دفتر روزنامه عمومی بانک ب (وام دهنده)

صفحه... دفتر روزنامه عمومی (بانک ب)

تاریخ ۱۳xx	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱۰ / ۱۴	صندوق اسناد دریافتنی وصول وجه سفته دریافتی در تاریخ ۴/۱۴ بابت وام پرداختی به موسسه الف		۸۰۰,۰۰۰	۸۰۰,۰۰۰

ب: حل فرض ب عیناً مانند حل فرض الف است با این تفاوت که مبلغ مورد پرداخت برابر است با اصل مبالغ با اضافه بهره که به طور یکجا در سفته منظور شده است یعنی مبلغ ۸۳۶,۰۰۰ ریال.

نتیجه این که، در صورتی که از روش دوم استفاده شود، یعنی بهره در روز صدور سفته محاسبه شده و به اضافه اصل مبلغ در روی سفته قید گردد هزینه و درآمد بهره هنگام رد و بدل شدن سفته (روز صدور در دفاتر به ثبت می رسد.) بدیهی است در صورتی که تاریخ صدور سفته در یک دوره مالی و سر رسید آن در دوره مالی بعد باشد؛ ثبتهای تعدیلی مربوط به بهره در پایان دوره مالی به منظور رعایت اصل تطابق هزینه ها یا درآمد ضروری است.

نکول سفته (عدم پرداخت وجه سفته در سر رسید)

نکول سفته یعنی عدم پرداخت وجه سفته توسط صادر کننده سفته در سر رسید. به عبارت دیگر در صورتی که مبلغ سفته در تاریخ سر رسید توسط متعهد (صادر کننده سفته) پرداخت نشود می‌گویند که سفته نکول شده است. عدم پرداخت وجه سفته در سر رسید از نظر دارنده سفته دلیل بر ناتوانی در پرداخت صادر کننده سفته قلمداد می‌شود، و سفته دیگر اعتبار و ارزش خود را به عنوان یک سند تجاری از دست می‌دهد. به این دلیل دارنده سفته بلافاصله این عدم توانایی در پرداخت (صادر کننده سفته) را با انجام یک ثبت به ترتیبی که طلب با سند تجاری (اسناد دریافتنی) را به طلب عادی (حسابهای دریافتنی) تغییر شکل می‌دهد، در دفاتر خود منعکس می‌سازد.

توجه به این نکته ضروری است که نکول سفته در دفاتر صادر کننده سفته (متعهد) ثبت نمی‌شود. به عبارت دیگر از نظر صادر کننده سفته، بدهی او یک بدهی با سند تجاری است و به همین ترتیب نیز می‌باید در دفاتر او منعکس گردد. بدیهی است زمانی که سفته صادره با بهره باشد و بهره در سر رسید محاسبه و رد و بدل شود؛ صادر کننده سفته برای نشان دادن تعهد جدیدی که در ارتباط با پرداخت بهره در تاریخ سر رسید برایش ایجاد می‌شود؛ می‌تواند نسبت به ثبت آن اقدام نماید. موارد اشاره شده در بالا را با ارائه مثالهای عملی دنبال می‌کنیم.

مثال (۱۸-۶)

موسسه الف در تاریخ $13 \times 1/7/12$ ، در ارتباط با خرید کالا به طور نسیه از موسسه ب به مبلغ ۷۵۰,۰۰۰ ریال، سفته بدون بهره یک ماهه‌ای صادر و در اختیار موسسه ب قرار داده است: در سر رسید به علت عدم توانایی در پرداخت (یا به هر دلیل دیگر) سفته نکول گردید. دارنده سفته، عدم پرداخت وجه سفته توسط صادر کننده را به ترتیب زیر در دفاتر خود منعکس می‌کند.

دفتر روزنامه عمومی موسسه ب (فروشنده)

دفتر روزنامه عمومی موسسه ب

صفحه...

تاریخ ۱۳xx	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۸ ۱۲	حسابهای دریافتنی اسناد دریافتنی نکول سفته یک ماهه بدون بهره دریافتی از موسسه الف		۷۵۰,۰۰۰	۷۵۰,۰۰۰

نکات قابل توجه:

- ۱- نکول سفته در دفاتر صادر کننده سفته به ثبت نمی‌رسد.
- ۲- ثبت مربوط به نکول سفته‌های صادره در ایران، که بهره در هنگام صدور محاسبه و به اضافه مبلغ اصلی در متن سفته قید می‌شود، به دلیل آن که هزینه بهره در هنگام صدور سفته در دفاتر ثبت می‌شود عیناً سفته‌های بدون بهره است.

مثال (۱۹-۶)

اگر فرض شود که سفته مربوط به (مثال ۱۸-۶) با بهره ۶٪ صادر شده بود. در آن صورت نکول سفته در تاریخ سر رسید در دفاتر دارنده سفته به شکل زیر به ثبت می‌رسید.

$$\text{بهره} = ۳,۷۵۰ = ۷۵۰,۰۰۰ \times \frac{۶}{۱۰۰} \times \frac{۱}{۱۲}$$

مبلغی که می‌بایست در سر رسید رد و بدل می‌شد $۷۵۰,۰۰۰ + ۳,۷۵۰ = ۷۵۳,۷۵۰$

دفتر روزنامه عمومی موسسه ب (فروشنده) صفحه...

تاریخ ۱۳xx	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۸ ۱۲	حسابهای دریافتی اسناد دریافتی درآمد بهره نکول سفته یک ماهه با بهره ۶٪ دریافتی از شرکت الف		۷۵۳,۷۵۰	۷۵۰,۰۰۰ ۳,۷۵۰

بدیهی است، که نکول سفته در دفاتر صادرکننده سفته به ثبت نمی‌رسد. ولی از آنجایی که سفته اخیر، سفته‌ای با بهره بوده، و در تاریخ سر رسید تعهد جدیدی در ارتباط با بهره مزبور به تعهدات قبلی صادرکننده سفته اضافه می‌شود، بنابراین صادرکننده سفته می‌تواند این تعهد را در دفاتر خود منعکس نماید. یا توجه به مثال بالا چگونگی ثبت لازم در این مورد در صفحه بعد دیده می‌شود:

دفتر روزنامه عمومی موسسه الف (خریدار) صفحه...

تاریخ ۱۳×۱	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱۲ ۸	هزینه بهره بهره پرداختنی محاسبه و ثبت بهره سفته یک ماهه ۶٪ مورخ ۱۳×۱/۷/۱۲ در وجه شرکت ب که نکول شده است.		۳,۷۵۰	۳,۷۵۰

تعریف تنزیل

تنزیل سفته یعنی چه؟ تنزیل سفته یعنی اینکه سفته‌ای قبل از تاریخ سر رسید توسط دارنده سفته (ذینفع) به فرد یا موسسه‌ای (بانکها) واگذار و وجه آن پس از کسر مبلغی (بهره تنزیل) از فرد با موسسه مزبور دریافت شود.

تنزیل اسناد دریافتنی

یکی از خصوصیات ویژه حساب اسناد دریافتنی، که این حساب را از موقعیت ویژه‌ای در مقایسه با سایر مطالب برخوردار می‌کند، اینست که اسناد دریافتنی را می‌توان به راحتی قبل از تاریخ سر رسید، با پرداخت مبلغی تحت عنوان هزینه تنزیل به وجه نقد تبدیل نمود. به طور معمول وقتی سفته‌ای توسط دارنده آن نزد بانک تنزیل و وجه آن از بانک دریافت می‌شود، با توجه به این که تنزیل سفته از سوی بانک به اعتبار دارنده سفته انجام می‌شود، در صورتیکه سفته در تاریخ سر رسید توسط صادر کننده سفته نکول شود (یعنی صادر کننده وجه آن را نپردازد)، دارنده سفته موظف است که مبلغ آن را به بانک بپردازد^۱. بنابراین ضروری است

۱. برابر بند ۱/۶ بخشنامه شماره نب / ۴۸/۴۲۱۰ مورخ ۱۳۶۴/۱۰/۱۷، اداره نظارت بر امور بانکها، سفته‌هایی که توسط بانکهای کشور تنزیل می‌شوند به اعتبار خریدار کالا (صادر کننده سفته) تنزیل شده و فقط توسط متعهد اصلی قابل پرداخت است و بانک حق مراجعه به فروشنده سفته (فروشنده دین یا تنزیل کننده) را ندارد. با این توضیح ضروری است که در ثبت سفته‌های تنزیلی در ایران به این نکته توجه شود.

این بدهی احتمالی برای دارنده سفته در هنگام تنزیل سفته در دفاتر نشان داده شود. به عبارت دیگر ضروری است در هنگام تنزیل سفته، عملیات حسابداری به گونه‌ای باشد که همه موارد را به خوبی آشکار نماید.

تعیین مبلغی که هنگام تنزیل سفته رد و بدل می‌شود و ثبت آن در دفاتر

همان‌گونه که اشاره شد، تنزیل سفته یعنی اینکه سفته‌ای قبل از تاریخ سر رسید توسط دارنده آن به فرد یا مؤسسه‌ای واگذار و وجه آن پس از کسر مبلغی (هزینه تنزیل) از فرد یا مؤسسه مذکور دریافت شود. با توجه به تعریف مذکور مبلغی که هنگام تنزیل سفته توسط تنزیل کننده سفته دریافت می‌شود (مبلغ رد و بدل شده هنگام تنزیل) عبارتست از مبلغ واقعی سفته در سر رسید^۱ (اصل مبلغ سفته + بهره) منهای هزینه تنزیل سفته تنزیل شده یعنی:

هزینه تنزیل سفته - مبلغ واقعی سفته = مبلغی که هنگام تنزیل
در سر رسید سفته رد و بدل می‌شود.

بدین ترتیب برای محاسبه مبلغی که هنگام تنزیل سفته رد و بدل می‌شود باید ابتداء مبلغ واقعی سفته در سر رسید و سپس میزان هزینه تنزیل سفته تنزیل شده محاسبه و مشخص گردد. برای محاسبه مبلغ واقعی سفته در سر رسید، با توجه به آنچه که گذشت باید اصل مبلغ سفته را با بهره مربوط به آن جمع نمائیم یعنی:

بهره سفته تا تاریخ + اصل مبلغ سفته = مبلغ واقعی
سر رسید سفته سفته در سر رسید

و برای محاسبه مبلغ هزینه تنزیل در واقع باید بهره مربوط به مبلغ واقعی سفته در سر رسید برای مدت تنزیل (یعنی از تاریخ تنزیل سفته تا تاریخ سر رسید) را بدست آورد یعنی:

۱. در سفته‌های صادره در ایران، ارزش واقعی سفته در سر رسید با اصل مبلغ سفته، یعنی مبلغی که در متن سفته قید شده است برابر است.

مدت تنزیل \times نرخ تنزیل \times مبلغ واقعی سفته در سر رسید = هزینه تنزیل

در تعیین مدت تنزیل، (یعنی فاصله بین تاریخ تنزیل سفته تا تاریخ سر رسید). توجه به این نکته ضروری است که روز تنزیل در محاسبه مدت تنزیل به حساب نمی‌آید ولی روز سر رسید در این محاسبه منظور می‌شود.

در ارتباط با ثبت تنزیل سفته در دفاتر، نظر به این که وقتی سفته‌ای نزد بانک تنزیل می‌شود، تا هنگام پرداخت وجه سفته توسط صادر کننده سفته به بانک، یک بدهی احتمالی (برای تنزیل کننده) به بانک وجود دارد، بنابراین تا تاریخ سر رسید نباید به لحاظ دریافت وجه سفته تنزیل شده از بانک سفته مزبور از حساب اسناد دریافتنی حذف شود. در این رابطه و به منظور نشان دادن عملیات حسابداری مربوط به تنزیل سفته در دفاتر، مبلغ سفته تنزیل شده نزد بانک در بستانکار یک حساب بدهی احتمالی (تحت عنوان اسناد دریافتنی تنزیل شده) به ثبت می‌رسد. این حساب در تاریخ سر رسید سفته و هنگامی که وجه سفته تنزیل شده توسط صادر کننده سفته (متعهد) به بانک پرداخت شد، بدهکار و در مقابل حساب اسناد دریافتنی بستانکار می‌شود.

نظر به این که در هنگام تنزیل سفته توسط دارنده سفته نزد بانک، ممکن است مبلغی بیشتر یا کمتر از مبلغ اصلی سفته (مبلغ اسمی یا به عبارتی مبلغ مندرج در سفته) دریافت گردد؛ مابه التفاوت مبلغ دریافت شده اگر مبلغ دریافتی بیشتر از مبلغ سفته باشد در بستانکار حساب درآمد بهره و در صورتی که مبلغ دریافتی کمتر از مبلغ سفته باشد در بدهکار حساب هزینه بهره به ثبت می‌رسد.

چگونگی محاسبه مبلغی که هنگام تنزیل سفته رد و بدل می‌شود و همچنین نحوه ثبت در دفاتر با ارائه چند مثال عملی به شرح زیر نشان داده شده است:

مثال (۲۰-۶)

مطلوبست:

الف- محاسبه مبلغی که هنگام تنزیل سفته دو ماهه بدون بهره‌ای به مبلغ ۲۴۰,۰۰۰ ریال که در تاریخ ۱۳/۷/۱ در وجه موسسه الف صادر و در تاریخ ۱۳/۸/۱ با نرخ ۱۰٪ نزد بانک تنزیل شده است، دریافت می‌گردد.

ب- نشان دادن ثبت مربوط به تنزیل سفته در دفاتر تنزیل کننده.

حل:

الف- محاسبه مبلغی که هنگام تنزیل سفته رد و بدل می شود.

۲۴۰,۰۰۰	بهای اسمی سفته (مبلغ مندرج در سفته)
۰	اضافه می شود: بهره سفته تا تاریخ سررسید
۲۴۰,۰۰۰	مبلغ واقعی سفته در سررسید
۲,۰۰۰	کسر می شود: هزینه تنزیل (بهره مبلغ واقعی سفته)
(در سررسید، از تاریخ تنزیل تا سررسید)	
۲۳۸,۰۰۰	مبلغی که هنگام تنزیل سفته رد و بدل می شود

ریال $240,000 \times \frac{10}{100} \times \frac{1}{12} = 2,000$ محاسبه هزینه تنزیل

ب- چگونگی ثبت در دفاتر.

صفحه...

دفتر روزنامه عمومی موسسه الف

بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ ۱۳×۱	
				۸	۱
۲۴۰,۰۰۰	۲۳۸,۰۰ ۲,۰۰۰		صندوق هزینه بهره اسناد دریافتی تنزیل شده تنزیل سفته دو ماهه بدون بهره مورخ ۱۳×۱/۷/۱۵ دریافتی از موسسه نزد بانک بانرخ ۱۰٪		

مثال (۲۱-۶)

مطلوبست:

الف- محاسبه مبلغی که هنگام تنزیل سفته ای به مبلغ ۲۴۰,۰۰۰ ریال و بانرخ ۶٪ و به مدت

۴۵ روز که در تاریخ ۱۳×۱/۷/۱۵ در وجه موسسه الف صادر و در تاریخ ۱۳×۱/۸/۱۶

بانرخ ۹٪ نزد بانک تنزیل شده است دریافت می گردد.

ب- نشان دادن ثبت مربوط به تنزیل سفته در دفاتر تنزیل کننده.

حل:

الف - محاسبه مبلغی که هنگام تنزیل سفته رد و بدل می‌شود.

$$\text{ریال } 1800 = 2407000 \times \frac{6}{100} \times \frac{45}{360}$$

$$\text{ریال } 241800 = 2407000 + 1800 = \text{ارزش واقعی سفته در سررسید}$$

محاسبه مدت تنزیل سفته

مدت سفته	تعداد روزهای مهر ماه
۴۵ روز	۳۰ روز
	<u>۱۵</u>
	روزهای باقیمانده مهر ماه
۱۵ روز	سررسید سفته ۳۰ آبانماه
<u>۳۰</u> آبان	تاریخ سررسید سفته در آبان
۳۰	تاریخ تنزیل سفته در آبان
<u>۱۶</u>	مدت تنزیل سفته
۱۴ روز	

$$\text{ریال } 847 = 241800 \times \frac{9}{100} \times \frac{14}{360} = 84630 \approx 847$$

بهای اسمی سفته (مبلغ مندرج در سفته) ۲۴۰/۰۰۰

اضافه می‌شود: بهره سفته تا تاریخ سررسید

$$\frac{1800}{}$$

مبلغ واقعی سفته در سررسید ۲۴۱/۸۰۰

کسر می‌شود: هزینه تنزیل (بهره مبلغ واقعی

$$\rightarrow 847$$

سفته از تاریخ تنزیل تا سررسید)

مبلغی که هنگام تنزیل سفته رد و بدل می‌شود

$$\frac{240953}{}$$

محاسبه هزینه تنزیل

ب- چگونگی ثبت در دفاتر.

صفحه...

دفتر روزنامه عمومی موسسه الف

بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ ۱۳×۱	
				۱۳	۷۰
	۲۴۰,۹۵۳		صندوق	۸	۱۶
۲۴۰,۰۰۰			اسناد دریافتی تنزیل شده		
۹۵۳			درآمد بهره		
			تنزیل سفته ۴۵ روزه، ۶٪ مورخ		
			۱۳×۱/۷/۱۵ دریافتی از موسسه		
			نزد بانک با نرخ ۹٪		

مثال (۲۲-۶)

مطلوبست:

الف - محاسبه مبلغی که هنگام تنزیل سفته‌ای به مبلغ ۲۴۰,۰۰۰ ریال و بانرخ ۶٪ و به مدت ۶۰ روز در تاریخ ۱۳×۱/۲/۱۵ در وجه موسسه الف صادر و در تاریخ ۱۳×۱/۳/۱ با نرخ ۹٪ نزد بانک تنزیل شده است، دریافت می‌گردد.

ب- نشان دادن ثبت مربوط به تنزیل سفته در دفاتر تنزیل کننده
حل:

الف - محاسبه مبلغی که هنگام تنزیل رد و بدل می‌شود

$$\text{ریال } ۲۴۰۰ = ۲۴۰,۰۰۰ \times \frac{۶}{۱۰۰} \times \frac{۶۰}{۳۶۰}$$

$$\text{ریال } ۲۴۲,۴۰۰ = ۲۴۰,۰۰۰ + ۲,۴۰۰ = \text{ارزش واقعی سفته در سررسید}$$

محاسبه مدت تنزیل سفته

۶۰ روز

مدت سفته

۳۱ روز

تعداد روزهای اردیبهشت ماه

۱۵

روز صدور سفته در اردیبهشت

۱۶ روز

روزهای باقیمانده اردیبهشت

تعداد روزهای خرداد	<u>۳۱</u> روز
تاریخ سررسید ۱۳ تیر	<u>۴۷</u> روز
تعداد روزهای خرداد	۱۳ تیر
روز تنزیل در خرداد	۳۱ روز
مدت تنزیل سفته در خرداد	<u>۱</u>
مدت تنزیل سفته در تیرماه	۳۰ روز
مدت تنزیل سفته	۱۳ روز
	<u>۴۳</u> روز

$$\text{ریال } ۲,۶۰۶ = ۲,۶۰۵,۸ = \frac{۴۳}{۳۶۰} \times \frac{۹}{۱۰۰} \times ۲۴۲,۴۰۰ = \text{هزینه تنزیل سفته}$$

۲۴۰,۰۰۰	بهای اسمی سفته (مبلغ مندرج در سفته)
<u>۲,۴۰۰</u>	اضافه می‌شود: بهره سفته تا تاریخ سررسید
۲۴۲,۴۰۰	مبلغ واقعی سفته در سررسید
۲,۶۰۶	کسر می‌شود: هزینه تنزیل سفته (بهره مبلغ واقعی سفته از تاریخ تنزیل تا سررسید)
<u>۲۳۹,۷۹۴</u>	مبلغی که هنگام تنزیل سفته رد و بدل می‌شود

ب- چگونگی ثبت در دفاتر.

... صفحه

دفتر روزنامه عمومی موسسه الف

تاریخ ۱۳×۱	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۳	صندوق		۲۳۹,۷۹۴	
۱	هزینه بهره		۲۰۶	
	اسناد دریافتی تنزیل شده			۲۴۰,۰۰۰
	تنزیل سفته ۶۰ روزه، ۶٪ مورخ ۱۳×۱/۲/۱۵ دریافتی از موسسه			
	نزد بانک بانرخ ۹٪			

پرداخت وجه سفته تنزیل شده در سررسید توسط صادرکننده سفته

در صورتی که وجه سفته تنزیل شده در سررسید توسط صادرکننده سفته به بانک پرداخت شود. بدهی احتمالی تنزیل کننده سفته به بانک که تحت عنوان حساب اسناد دریافتی تنزیل شده در دفاتر تنزیل کننده سفته منعکس است باید از حسابها حذف شود. چگونگی حذف بدهی احتمالی موسسه تنزیل کننده سفته در هنگامی که وجه سفته توسط متعهد پرداخت شود در مثال قبلی مثال (۲۲-۶) به شرح زیر است:

صفحه... دفتر روزنامه عمومی موسسه الف

تاریخ ۱۳×۱	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱۳	اسناد دریافتی تنزیل شده اسناد دریافتی اطلاع از پرداخت وجه سفته تنزیل شده نزد بانک توسط صادرکننده سفته و حذف آن از حسابها		۲۴۰,۰۰۰	۲۴۰,۰۰۰

عدم پرداخت وجه سفته تنزیل شده در سررسید

توسط صادرکننده سفته (نکول سفته)

با توجه به توضیحی که در ابتدای بحث مربوط به خرید دین (تنزیل اسناد تجاری) داده شد؛ در صورتی که سفته تنزیل شده‌ای در تاریخ سررسید توسط صادرکننده آن نکول شود؛ بدیهی است که اصل و بهره سفته مزبور باید توسط تنزیل کننده سفته به بانک پرداخت شود. در این ارتباط چون وجه سفته تنزیل شده (اصل مبلغ سفته + بهره) به وسیله تنزیل کننده سفته و در واقع به نیابت از صادرکننده سفته به بانک پرداخت می‌شود، لذا از سویی به میزان مبلغ پرداخت شده، حساب صادرکننده سفته (حسابهای دریافتی) در دفاتر تنزیل کننده سفته بدهکار می‌شود، و از سوی دیگر حسابهای مربوط به اسناد دریافتی و اسناد دریافتی تنزیل شده به لحاظ پرداخت وجه سفته تنزیل شده توسط تنزیل کننده سفته به بانک در ارتباط با مبلغ سفته تنزیل شده (مبلغ اسمی) به ترتیب بدهکار و بستانکار شده و یا به عبارت دیگر از حسابها حذف می‌شوند.

بدیهی است در صورتی که بانک به دلیل نکول سفته تنزیلی، مبلغی علاوه بر مبلغ واقعی سفته

در سررسید تحت عنوان کارمزد و اخواست و یا عناوین دیگری از این قبیل از تنزیل کننده سفته دریافت نماید، کلیه مبالغ پرداختی از این نوع توسط تنزیل کننده سفته، به بدهکار حساب صادرکننده سفته (حسابهای دریافتنی) منظور می‌شود. آرتیکل مربوط به نکول سفته تنزیل شده نزد بانک و پرداخت وجه آن توسط تنزیل کننده به بانک به شرح زیر است:

صفحه...

دفتر روزنامه عمومی (تنزیل کننده)

تاریخ ۱۳xx	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
تاریخ نکول	حسابهای دریافتنی صندوق نکول سفته تنزیل شده موسسه --- نزد بانک و پرداخت اصل و بهره آن به بانک		xx	xx
تاریخ نکول	اسناد دریافتنی تنزیل شده اسناد دریافتنی حذف سفته تنزیل و نکول شده موسسه --- از حسابها.		xx	xx

برات

برات در قانون تجارت ایران تعریف نشده است، اما با توجه به خصوصیات یک برات می‌توان گفت:

برات عبارتست از یک حواله کتبی که به موجب آن صادرکننده دستور می‌دهد شخص دیگری مبلغ معینی را به محض رؤیت و یا در تاریخ معینی در وجه وی یا شخص ثالث و یا به حواله کرد او بپردازد.

عملیات حسابداری برات

باید توجه داشت، که صدور برات از سوی صادرکننده برات، هیچ گونه الزامی را به منظور اعلام قبولی از سوی برات گیر دربر نداشته و تا زمانی که برات از سوی پرداخت کننده وجه برات، یعنی برات گیر، قبول نشود؛ هیچ گونه تعهدی را از نظر پرداخت وجه برات مزبور برای برات گیر به وجود نمی آورد. بدیهی است در صورتی که برات گیر، قبولی خود را نسبت به برات صادر شده اعلام کند ملزم است که وجه برات را در تاریخ سررسید پرداخت نماید. به عبارت دیگر برات پس از اعلام قبولی توسط برات گیر (پرداخت کننده وجه برات) حکم سفته را پیدا نموده و تمام مطالب مربوط به سفته در مورد آن صادق است.

با توجه به ماده ۲۲۴ قانون تجارت ایران «برات ممکن است به حواله کرد شخص دیگر و یا به حواله کرد خود برات دهنده باشد.» در صورتی که برات به حواله کرد شخص دیگر باشد، برات دارای سه طرف است:

- ۱- صادرکننده برات (برات کش) Drawer
- ۲- پرداخت کننده وجه برات (برات گیر، محال علیه) Drawee
- ۳- دریافت کننده وجه برات (دارنده برات) Payee

در صورتی که برات به حواله کرد خود برات دهنده باشد؛ در آن صورت به دلیل این که صادرکننده برات و دریافت کننده وجه برات شخص واحدی است، برات دارای دو طرف است. با توجه به آنچه گذشت؛ در هنگام صدور برات، صادرکننده برات هیچ گونه ثبتی در دفاتر خود انجام نمی دهد. ثبتهای لازم در مورد بروات صادره، توسط صادرکننده برات هنگامی انجام می شود که قبولی توسط برات گیر اعلام گردد. بدیهی است در این تاریخ (تاریخ قبولی) برات گیر نیز می باید نسبت به انعکاس ثبتهای لازم در دفاتر خود اقدام کند. در صورتی که صدور برات از سوی صادر کننده برات در وجه شخص سومی صورت پذیرد، او نیز پس از اطلاع از قبولی برات باید نسبت به انجام ثبتهای لازم در دفاترش اقدام کند.

در ادامه، با ارائه چند مثال، مسأله صدور برات و عملیات حسابداری مربوط به آن را مورد بررسی و تجزیه و تحلیل قرار می دهیم.

مثال (۲۳-۶)

آقای الف که از آقای ب مبلغ ۵۶۰٫۰۰۰ ریال طلبکار است به منظور وصول طلبش در تاریخ

اول آبان سال ۱۳×۱، براتی به سررسید ۱۰ روز از تاریخ رویت، به حواله کرد خود و در عهده آقای ب صادر و برای او ارسال می‌کند. در صورتی که آقای ب در تاریخ دوم آبان سال ۱۳×۱، قبولی خود را در مورد برات صادره مزبور اعلام کند مطلوبست نشان دادن ثبتهای لازم در دفاتر روزنامه عمومی آقای الف و آقای ب.

حل:

همان گونه که اشاره شد، در تاریخ صدور برات به لحاظ این که هنوز برات صادره از سوی برات گیر (پرداخت کننده وجه برات) اعلام قبولی نشده است هیچ گونه ثبتی در دفاتر صورت نمی‌گیرد. با این توضیح، چگونگی ثبتهای لازم در دفاتر روزنامه صادرکننده و پرداخت کننده برات به قرار زیر است.

دفتر روزنامه آقای الف (صادرکننده برات)

دفتر روزنامه عمومی آقای الف

صفحه...

تاریخ ۱۳×۱	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۲ آبان	اسناد دریافتنی حسابهای دریافتنی اطلاع از قبولی برات مورخ ۱۳×۱/۸/۱ در عهده آقای ب و به حواله کرد آقای الف		۵۶۰,۰۰۰	۵۶۰,۰۰۰

دفتر روزنامه آقای ب (پرداخت کننده وجه برات)

دفتر روزنامه عمومی آقای ب

صفحه...

تاریخ ۱۳×۱	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۲ آبان	حسابهای پرداختنی اسناد پرداختنی قبول برات مورخ ۱۳×۱/۸/۱ به حواله کرد آقای الف		۵۶۰,۰۰۰	۵۶۰,۰۰۰

مثال (۲۴-۶)

آقای الف که مبلغ ۸۰۰٫۰۰۰ ریال به آقای ب بدهکار است و همین مبلغ از آقای ج طلبکار است، در تاریخ ۱۳×۱/۸/۲۸ براتی به سر رسید ۱۵ روز از تاریخ صدور به مبلغ فوق، به حواله کرد آقای ب (کسی که به او بدهکار است) و عهده آقای ج (فردی که از او طلبکار است) صادر می‌کند. در صورتی که برات مزبور در همان تاریخ توسط آقای ج قبولی نوشته شود. مطلوبیست انعکاس ثبتهای لازم در دفاتر روزنامه عمومی آقای الف، آقای ب و آقای ج.

حل:

دفتر روزنامه عمومی آقای الف (صادرکننده برات)

با اعلام قبولی برات، از سوی آقای ج، دیگر نه آقای الف از آقای ج طلبکار است و نه به آقای ب بدهکار؛ بنابراین او برای حذف بدهی و طلب خود از حسابها نسبت به انجام ثبت زیر در دفاترش اقدام می‌کند.

صفحه...

دفتر روزنامه عمومی آقای الف

تاریخ ۱۳×۱	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۸ ۲۸	حسابهای پرداختی (آقای ب) حسابهای دریافتی (آقای ج) اطلاع از قبولی برات مورخ ۸/۲۸ عهده آقای ج و به حواله کرد آقای ب		۸۰۰٫۰۰۰	۸۰۰٫۰۰۰

دفتر روزنامه عمومی آقای ب (دریافت کننده وجه برات)

با اعلام قبولی برات صادره از سوی آقای الف، توسط آقای ج که به حواله کرد آقای ب بوده است، طلب عادی آقای ب از آقای الف، تبدیل به طلب با سند، از آقای ج می‌شود.

صفحه...

دفتر روزنامه عمومی آقای ب

بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ ۱۳×۱	
۸۰۰,۰۰۰	۸۰۰,۰۰۰		اسناد دریافتنی (آقای ج) حسابهای دریافتنی (آقای الف) اطلاع از قبولی برات مورخ ۸/۲۸ صادره از سوی آقای الف عهده آقای ج	۸	۲۸

دفتر روزنامه عمومی ج (پرداخت کننده وجه برات)

با اعلام قبولی برات صادره از سوی آقای الف، توسط آقای ج که به حواله کرد آقای ب بوده است، بدهی عادی آقای ج به آقای الف، تبدیل به بدهی باسند، به آقای ب می‌شود.

صفحه...

دفتر روزنامه عمومی آقای ج

بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ ۱۳×۱	
۸۰۰,۰۰۰	۸۰۰,۰۰۰		حسابهای دریافتنی (آقای الف) اسناد پرداختنی (آقای ب) قبول برات مورخ ۸/۲۸ صادره از سوی آقای الف به حواله کرد آقای ب	۸	۲۸

موجودی کالا

ماهیت موجودی کالا

موجودی کالا از جمله دارائیهایی یک واحد تجاری می‌باشد، که شامل کالای آماده برای فروش (موجودی کالای خریداری شده به منظور فروش در مؤسسات تجاری و کالای ساخته شده در مؤسسات تولیدی)، کالای نیمه ساخته (در جریان ساخت) و کالاها و موادی است که به‌طور مستقیم و یا غیرمستقیم در تولید محصول مورد استفاده قرار می‌گیرند. باید توجه داشت که موجودی کالا به این دلیل که به‌طور دائم مورد مصرف قرار گرفته، و جایگزین می‌گردند، جزء دارائیهایی جاری یک واحد تجاری می‌باشند.

تعیین بهای تمام شده موجودی کالا

به‌طور کلی باید گفت که در تعیین بهای تمام شده موجودی کالا، اصول کلی زیر باید مدنظر باشد:

بهای تمام شده موجودی کالا، شامل قیمت صورتحساب و کلیه پرداختهای منطقی و ضروری است که انجام می‌گردد، تا کالا در وضعیت و شرایطی آماده برای فروش خریداری گردد.

منظور از این اصل این است که بهای تمام شده موجودی کالا، نه تنها شامل قیمت مندرج در صورتحساب خرید آن است، بلکه هزینه حمل، بیمه درحین حمل، حقوق و عوارض گمرکی، انبار نمودن آن و کلیه هزینه‌های منطقی تا زمانی که کالا به عنوان موجودی کالا و آماده برای فروش به مصرف کننده باشد، نیز جزء بهای تمام شده آن محسوب می‌گردد. بسیاری از واحدهای تجاری، کالاها را گوناگون برای فروش عرضه می‌دارند؛ بنابراین بعضی از هزینه‌ها مانند: بیمه آتش سوزی، انبارداری، حمل، ... باید بین کلیه کالاها تسهیم گردد. البته معمولاً در مؤسسات این امر به دلیل این که هزینه مربوط به بررسی و تسهیم بیش از منفعت به دست آمده است، به‌طور کامل اجرا نمی‌گردد. در زیر به شرح عوامل تشکیل دهنده بهای تمام شده موجودی کالا می‌پردازیم:

قیمت صورتحساب

اولین چیزی که در تعیین بهای تمام شده موجودی کالا باید مورد بررسی قرار گیرد، عبارتست از قیمتی که به فروشنده کالا پرداخت گردیده است. این قیمت معمولاً کمتر از قیمتی است که در کاتالوگ فروشنده دیده می شود. به عبارت دیگر، فروشنده تخفیفی نسبت به قیمت موجود در کاتالوگ خود قائل شده است. معمولاً فروشندگان سه نوع تخفیف پیشنهاد می نمایند:

الف - تخفیفات تجاری

ب - تخفیفات مقداری

ج - تخفیفات نقدی

الف - تخفیفات تجاری

همان طوری که قبلاً توضیح داده شد، تخفیفات تجاری، تخفیفاتی هستند که فروشندگان نسبت به قیمت‌های مندرج در کاتالوگهای خود برای مشتریانشان (که کالا را از آنها اِتیاع می نمایند) قائل می شوند. این تخفیفات، تخفیفات زنجیره‌ای نیز خوانده می شوند.

ب - تخفیفات مقداری

گاهی فروشندگان برای مشتریانی که به طور انبوه خرید می نمایند، نه تنها قائل به تخفیفات تجاری می شوند، بلکه تخفیفات مقداری نیز در نظر می گیرند. در این صورت قیمت مندرج در صورتحساب برابر است با قیمت بر مبنای کاتالوگ، منهای مجموع تخفیفات تجاری و مقداری

ج - تخفیفات نقدی

تخفیفاتی هستند که به منظور ترغیب خریداران به پرداخت زودتر از موعد اعطاء می گردند. درصد این تخفیفات در شرط فروش مشخص می گردد. مثلاً اگر شرط فروش مؤسسه تجاری خاوران (ن/۹۰-۱۰/۵) باشد، یعنی این که مؤسسه خریدار ملزم است که بدهی خود را ظرف مدت ۹۰ روز به مؤسسه تجاری خاوران پرداخت نماید. در صورتی که این بدهی را در عرض مدت ۱۰ روز از تاریخ خرید بپردازد، از تخفیفی معادل ۵٪ قیمت مندرج در صورتحساب استفاده خواهد نمود.

تعیین مقدار فیزیکی موجودی کالا در پایان دوره مالی

برای تعیین بهای تمام شده موجودی کالا در پایان دوره، ابتدا باید مقدار فیزیکی آن معین گردد. معمولاً، در واحدهای تجاری، (که از روش ثبت ادواری موجودی کالا استفاده می‌کنند) حداقل یک بار در سال، موجودی برداری عینی انجام می‌پذیرد. در این صورت افرادی انتخاب می‌شوند تا در انبارهای واحد تجاری کالاهای مختلف را به طور عینی شمارش نموده، تعداد شمارش شده را با کارتهای انبار مطابقت دهند؛ در نتیجه اگر سوء استفاده‌ای انجام پذیرد، یا انباردار در نگهداری کالاها مسامحه نماید و یا اشتباهی در کارتهای انبار رخ دهد، مشخص می‌گردد. باید توجه داشت که فقط کالاهای شمارش شده در انبارها، تشکیل دهنده موجودی کالای پایان دوره نمی‌باشند، بلکه اقلام دیگری نیز باید به آن اضافه گردد. این اقلام عبارتند از:

الف- کالاهای در مرحله انتقال

منظور کالاهایی است که واحد تجاری خریداری نموده، و در مالکیت اوست، اما هنوز به انبارهای آن وارد نشده است. البته باید توجه داشت در صورتی که کالا با شرط^۱ (FOB) خریداری شود، ممکن است فروشنده، کالا را در محل بارگیری تحویل دهد. در نتیجه از این لحظه به بعد، خریدار مالک کالا به حساب آمده، کلیه هزینه‌های حمل به عهده اوست. (FOB Shipping Point) اما گاهی فروشنده برطبق قرارداد باید کالا را در محل مؤسسه خریدار تحویل دهد. در این صورت تا زمان تحویل، کالا در مالکیت فروشنده بوده، کلیه هزینه‌های حمل نیز به عهده فروشنده است. (FOB Destination)

تذکر این نکته ضروری است که اگر مؤسسه کالایی را با شرط سی انداف (C&F)^۲ و یا سیف (C.I.F)^۳ خریداری نماید. مالکیت آن پس از تحویل کالا در بندر مقصد به خریدار منتقل می‌شود.

۱. شرط (FOB) یا (Free on Board) یعنی تحویل کالا روی کشتی در نقطه بارگیری.
۲. سی انداف (C&F) یا (Cost and Freight) به معنی بهای خرید کالا به اضافه کرایه حمل است. یعنی فروشنده کالا باید کرایه و هزینه‌های لازم جهت حمل کالا به مقصد تعیین شده را بپردازد. اما خطر خسارت یا مفقود شدن کالا و نیز هرگونه افزایش هزینه پس از بارگیری کالا در بندر مبدأ به عهده خریدار است.
۳. سیف (C.I.F) یا (Cost, Insurance, Freight) به معنی بهای خرید کالا به اضافه بیمه و کرایه حمل می‌باشد. تفاوت این شرط با شرط (C&F) در این است که، در شرط سیف، فروشنده موظف است که کالا را در مقابل خسارات و یا مفقود

شدن طی مدت حمل بیمه کند و حق بیمه را بپردازد.

ب- کالاهای امانی

اگر منظور از کالای امانی، کالاهایی باشد که مؤسسه به منظور فروش به دیگران سپرده است، جزء موجودی کالای پایان دوره به حساب می‌آید. اما در صورتی که منظور کالاهایی باشد که دیگران به قصد فروش به مؤسسه سپرده‌اند و در انبارهای آن موجود است، جزء موجودی کالای پایان دوره محسوب نمی‌گردد. به عبارت دیگر، مالک کالاهای امانی دیگران نزد مؤسسه، فرستنده (Consigner) آن است و نه گیرنده (Consignee) آن.

باید توجه داشت که، کالاهای خریداری شده‌ای که به دلائلی باید به فروشنده برگشت داده شوند و نیز پیش پرداختهای خرید کالا، جزء موجودی کالای پایان دوره نمی‌باشند.

روشهای تعیین بهای تمام شده موجودی کالا در پایان دوره مالی

روشهای متعددی برای تعیین بهای تمام شده موجودی کالا در پایان دوره مالی وجود دارد.

۱- روش اولین صادره از اولین وارده

۲- روش میانگین موزون

۳- روش اولین صادره از آخرین وارده.

۴- روش تعیین بهای تمام شده واحدهای مشخص کالا (روش شناسایی ویژه)

روش اولین صادره از اولین وارده

در این روش فرض بر این است که اولین فروشها از اولین واردات به انبار می‌باشند. به عبارت دیگر براساس این روش، بهای تمام شده اولین خریدها، تشکیل دهنده بهای تمام شده اولین کالاهای فروش رفته می‌باشند، در حالی که بهای تمام شده آخرین خریدها، بهای تمام شده موجودی کالای پایان دوره را شکل می‌دهند.

مثال (۲۵-۶)

اطلاعات مربوط به موجودی کالای مؤسسه تجاری افسانه در پایان فروردین ماه ---۱۳ در

دست است:

مؤسسه تجاری افسانه
اطلاعات مربوط به موجودی کالا
برای فروردین ماه سال --۱۳.

واحد × بهای تمام شده هر واحد = جمع مبلغ ریال		کالای آماده برای فروش:
۰	= ۰ × ۰	موجودی کالا در ابتدای دوره
۱۵۰,۰۰۰	= ۱,۵۰۰ × ۱۰۰	خرید در تاریخ دوم فروردین ماه
۸۲,۵۰۰	= ۱,۶۵۰ × ۵۰	خرید در تاریخ پنجم فروردین ماه
۱۸۷,۰۰۰	= ۱,۷۰۰ × ۱۱۰	خرید در تاریخ سیزدهم فروردین ماه
۲۴۷,۵۰۰	= ۱,۶۵۰ × ۱۵۰	خرید در تاریخ بیست و پنجم فروردین ماه
۱۴۰,۰۰۰	= ۱,۷۵۰ × ۸۰	خرید در تاریخ بیست و هشتم فروردین ماه
<u>۸۰۷,۰۰۰</u>	<u>۴۹۰</u>	جمع
موجودی کالا در پایان ماه، بر مبنای موجودی برداری عینی ۲۰۰		
کالای فروش رفته در طی ماه (موجودی کالا در پایان ماه - کالای آماده برای فروش) واحد		
<u>۴۹۰ - ۲۰۰ = ۲۹۰</u>		

در صورتی که مؤسسه تجاری افسانه از روش اولین صادره از اولین وارده، برای محاسبه بهای تمام شده موجودی کالا در پایان دوره استفاده نماید، بهای تمام شده کالای فروش رفته و نیز موجودی کالا در پایان دوره به صورت زیر محاسبه می‌گردد:

$۱۰۰ + ۵۰ + ۱۱۰ + ۳۰ = ۲۹۰$	کالای فروش رفته در طی ماه
	بهای تمام شده کالای فروش رفته در طی فروردین ماه:
$۱۰۰ \times ۱۵۰۰ = ۱۵۰,۰۰۰$	کالای خریداری شده در تاریخ دوم فروردین ماه
$۵۰ \times ۱۶۵۰ = ۸۲,۵۰۰$	کالای خریداری شده در تاریخ پنجم فروردین ماه
$۱۱۰ \times ۱۷۰۰ = ۱۸۷,۰۰۰$	کالای خریداری شده در تاریخ سیزدهم فروردین ماه
$۳۰ \times ۱,۶۵۰ = ۴۹,۵۰۰$	قسمتی از کالای خریداری شده در تاریخ بیست و پنجم فروردین ماه
<u>۲۹۰</u> <u>۴۶۹,۰۰۰</u>	تعداد و بهای تمام شده کالای فروش رفته در طی فروردین ماه

موجودی کالا در پایان فروردین ماه بر مبنای موجودی برداری عینی $120 + 80 = 200$
 بهای تمام شده موجودی کالا در پایان فروردین ماه:

قسمتی از کالای خریدای شده در تاریخ بیست و پنجم فروردین ماه $120 \times 1650 = 198,000$
 کالای خریداری شده در تاریخ بیست و هشتم فروردین ماه $80 \times 1,750 = 140,000$
 تعداد و بهای تمام شده موجودی کالا در پایان فروردین ماه $\underline{\underline{200}} \quad \underline{\underline{338,000}}$

روش میانگین موزون

قبل از این که به بحث در مورد روش میانگین موزون پردازیم، خوب است که چگونگی محاسبه بهای تمام شده هر واحد کالا را بر اساس روش میانگین ساده مورد بررسی قرار دهیم. فرض می‌کنیم که مؤسسه‌ای، در اولین خرید خود، تعداد ده عدد ماشین حساب را معادل مبلغ $12,000 (10 \times 1200)$ ریال خریده باشد، در صورتی که در خرید دوم، تعداد سی عدد ماشین حساب از همان نوع بخرد و مبلغ $60,000 (30 \times 2000)$ ریال پردازد، قیمت یک ماشین حساب بر اساس روش میانگین ساده به ترتیب زیر محاسبه می‌گردد:

$$\text{ریال } 1,600 = \frac{12,000 + 60,000}{40} = \text{قیمت یک ماشین حساب با استفاده از روش میانگین ساده}$$

همان طوری که مشاهده می‌شود، این محاسبات بدون در نظر گرفتن تعداد ماشین حسابهای خریداری شده، انجام پذیرفته است. در نتیجه با توجه به این که رویهم چهل ماشین حساب خریداری گردیده است. بهای تمام شده کل، بر مبنای روش میانگین ساده، برابر خواهد بود با $64,000 (40 \times 1,600)$ ریال، در صورتی که بهای تمام شده واقعی ماشین حسابهای خریداری شده $72,000 (12,000 + 60,000)$ ریال می‌باشد.

در روش میانگین موزون، برای تعیین بهای تمام شده یک واحد کالای خریداری شده (یک ماشین حساب) به ترتیب زیر عمل می‌شود:

$$\text{ریال } 1800 = \frac{12,000 + 60,000}{40} = \text{بهای تمام شده یک ماشین حساب با استفاده از روش میانگین موزون}$$

در نتیجه بهای تمام شده کل بر مبنای روش میانگین موزون $72,000 (40 \times 1800)$ ریال است که با بهای تمام شده واقعی مطابقت دارد.

تذکر این نکته ضروری است که در روش محاسبه بهای تمام شده بر مبنای میانگین موزون، از بهای تمام شده یکسانی برای محاسبه بهای تمام شده کالای فروش رفته در طی دوره و نیز

موجودی کالا در پایان دوره مالی استفاده می‌گردد.

مثال (۲۶-۶)

با استفاده از اطلاعات داده شده در مثال (۲۵-۶)، چگونگی محاسبه بهای تمام شده کالای فروش رفته و موجودی کالای پایان دوره مؤسسه تجاری افسانه، با استفاده از روش میانگین موزون در زیر دیده می‌شود:

$$\begin{array}{l} \text{بهای تمام شده هر واحد کالا} \\ \text{بر مبنای روش میانگین موزون} \end{array} = \frac{\text{جمع بهای تمام شده کالای آماده برای فروش}}{\text{جمع تعداد واحدهای کالای آماده برای فروش}}$$

$$\begin{array}{l} \text{بهای تمام شده هر} \\ \text{واحد کالا بر مبنای} \\ \text{روش میانگین موزون} \end{array} = \frac{۱۴۰,۰۰۰ + ۲۴۷,۵۰۰ + ۱۸۷,۰۰۰ + ۸۲,۵۰۰}{۴۹۰} = ۱,۶۴۷$$

$$\text{ریال } ۴۷۷,۶۰۰ = ۲۹۰ \times ۱,۶۴۷ = ۴۷,۷۶۳۰ = \text{بهای تمام شده کالای فروش رفته}$$

$$\text{ریال } ۳۲,۹۴۰۰ = ۲۰۰ \times ۱,۶۴۷ = \text{بهای تمام شده موجودی کالا در پایان دوره}$$

روش اولین صادره از آخرین وارده

در این روش، همان طوری که از نامش پیداست، اولین فروشها از آخرین واردات کالا به انبارهای مؤسسه انجام می‌شود. در نتیجه برعکس روش اولین صادره از اولین وارده، در محاسبه بهای تمام شده کالای فروش رفته، بهای تمام شده آخرین کالای وارده، و در محاسبه بهای تمام شده موجودی کالای پایان دوره، بهای تمام شده اولین کالاهای وارده به انبار در نظر گرفته می‌شود.

مثال (۲۷-۶)

با استفاده از اطلاعات داده شده در مثال (۲۵-۶)، چگونگی محاسبه بهای تمام شده کالای فروش رفته و موجودی کالای پایان دوره مؤسسه تجاری افسانه، با استفاده از روش اولین صادره از آخرین وارده در زیر دیده می‌شود:

$$۸۰ + ۱۵۰ + ۶۰ = ۲۹۰$$

کالای فروش رفته در طی ماه

بهای تمام شده کالای فروش رفته در طی فروردین ماه:

کالای خریداری شده در تاریخ بیست و هشتم فروردین ماه $80 \times 1,750 = 140,000$
 کالای خریداری شده در تاریخ بیست و پنجم فروردین ماه $150 \times 1,650 = 247,500$
 قسمتی از کالای خریداری شده در تاریخ سیزدهم فروردین ماه $60 \times 1,700 = 102,000$
 تعداد و بهای تمام شده کالای فروش رفته در طی فروردین ماه $\frac{290}{489,500}$
 موجودی کالا در پایان فروردین ماه، بر مبنای موجودی برداری عینی $50 + 50 + 100 = 200$
 بهای تمام شده موجودی کالا در پایان فروردین ماه:

قسمتی از کالاهای خریداری شده در تاریخ سیزدهم فروردین ماه $50 \times 1,700 = 85,000$
 کالای خریداری شده در تاریخ پنجم فروردین ماه $50 \times 1,650 = 82,500$
 کالای خریداری شده در تاریخ دوم فروردین ماه $100 \times 1,500 = 150,000$
 تعداد و بهای تمام شده موجودی کالا در پایان فروردین ماه $\frac{200}{31,750}$

روش تعیین بهای تمام شده واحدهای مشخص کالا (روش شناسایی ویژه)

در این روش فرض بر این است که هر واحد کالای خریداری شده، فروخته شده و یا باقیمانده به عنوان موجودی کالای پایان دوره، دارای خصوصیتی است که قابل تفکیک و تشخیص از سایر واحدهای کالا می باشد؛ در نتیجه، همواره می توان تعیین نمود که کالای فروش رفته و نیز موجودی کالا در پایان دوره از کدام خریدها بوده اند. البته باید توجه داشت که این روش قابل استفاده برای تعیین بهای تمام شده کالاهایی که با حجم زیاد و بهای تمام شده کم خریداری می گردند، نمی باشد؛ بلکه در مورد کالاهایی که با بهای تمام شده زیاد و حجم کم خریداری می شوند، مانند: نفت خام، اتومبیل، ... قابل اعمال می باشد. همچنین در مورد کالاهایی که از نظر ظاهر مشابهند، اما دارای شماره سریالهای مختلف می باشند، مانند: تلویزیون، ماشین رختشویی، ... استفاده از این روش مناسب نیست.

مثال (۲۸-۶)

با استفاده از اطلاعات داده شده در مثال (۲۵-۶)، چگونگی محاسبه بهای تمام شده کالای فروش رفته و موجودی کالای پایان دوره مؤسسه تجاری افسانه، با استفاده از روش تعیین بهای تمام شده واحدهای مشخص کالا در زیر دیده می شود. (باید توجه داشت که این روش برای مؤسسه تجاری افسانه مناسب نیست، ولی به عنوان مثال مورد استفاده قرار می گیرد.)

بهای تمام شده کالای فروش رفته در طی فروردین ماه:

ریال واحد

فروش کالا از محل کالای خریداری شده در تاریخ دوم فروردین ماه $۷۵,۰۰۰ = ۵۰ \times ۱,۵۰۰$

فروش کالا از محل کالای خریداری شده در تاریخ پنجم فروردین ماه $۴۱,۲۵۰ = ۲۵ \times ۱,۶۵۰$

فروش کالا از محل کالای خریداری شده در تاریخ سیزدهم $۱۷۰,۰۰۰ = ۱۰ \times ۱,۷۰۰$

فروردین ماه

فروش کالا از محل کالای خریداری شده در تاریخ بیست و پنجم $۱۰۷,۲۵۰ = ۶۵ \times ۱,۶۵۰$

فروردین ماه

فروش کالا از محل کالای خریداری شده در تاریخ بیست و هشتم $۸۷۵,۰۰۰ = ۵۰ \times ۱,۷۵۰$

فروردین ماه

تعداد و بهای تمام شده کالای فروش رفته در طی فروردین ماه ۴۸۱,۰۰۰ ۲۹۰
بهای تمام شده موجودی کالا در پایان فروردین ماه:

کالای باقیمانده از محل کالای خریداری شده در تاریخ دوم $۷۵,۰۰۰ = ۵۰ \times ۱,۵۰۰$

فروردین ماه

کالای باقیمانده از محل کالای خریداری شده در تاریخ $۴۱,۲۵۰ = ۲۵ \times ۱,۶۵۰$

پنجم فروردین ماه

کالای باقیمانده از محل کالای خریداری شده در تاریخ $۱۷۰,۰۰۰ = ۱۰ \times ۱,۷۰۰$

سیزدهم فروردین ماه

کالای باقیمانده از محل کالای خریداری شده در تاریخ $۱۴۰,۲۵۰ = ۸۵ \times ۱,۶۵۰$

بیست و پنجم فروردین ماه

کالای باقیمانده از محل خرید کالای خریداری شده در تاریخ $۵۲,۵۰۰ = ۳۰ \times ۱,۷۵۰$

بیست و هشتم فروردین ماه

تعداد و بهای تمام شده موجودی کالا در پایان فروردین ماه ۳۲۶,۰۰۰ ۲۰۰

باید توجه داشت که در همه روشهای یاد شده، جمع واحدهای کالای فروخته شده و موجودی کالا در پایان دوره، برابر با ۴۹۰ واحد و نیز جمع بهای تمام شده کالای فروش رفته و موجودی کالای پایان دوره ۸۰۷,۰۰۰ ریال است.

تعیین بهای تمام شده واحدهای مشخص کالا (شناسایی ویژه)	اولین صادره از آخرین وارده		میانگین موزون		اولین صادره از اولین وارده	
	واحد	ریال	واحد	ریال	واحد	ریال
۴۸۱,۰۰۰	۲۹۰	۴۸۹,۵۰۰	۲۹۰	۴۷۷,۶۰۰	۲۹۰	۴۶۹,۰۰۰
۳۳۶,۰۰۰	۲۰۰	۳۱۷,۵۰۰	۲۰۰	۳۲۹,۴۰۰	۲۰۰	۳۳۸,۰۰۰
۸۰۷,۰۰۰	۴۹۰	۸۰۷,۰۰۰	۴۹۰	۸۰۷,۰۰۰	۴۹۰	۸۰۷,۰۰۰

بهای تمام شده کالای فروش رفته موجودی کالا در پایان دوره مالی

از آن جایی که روشهای چهارگانه گفته شده در مورد تعیین بهای تمام شده موجودی کالا در پایان دوره مورد استفاده قرار می‌گیرد، و با توجه به این که بهای تمام شده کالای آماده برای فروش در طی دوره مالی در دست است، برای به دست آوردن بهای تمام شده کالای فروش رفته، کافی است که بهای تمام شده موجودی کالا در پایان دوره را از بهای تمام شده کالای آماده برای فروش کسر نمائیم.

تعیین بهای تمام شده واحدهای مشخص کالا (شناسایی ویژه)	اولین صادره از آخرین وارده	میانگین موزون	اولین صادره از اولین وارده
۸۰۷,۰۰۰	۸۰۷,۰۰۰	۸۰۷,۰۰۰	۸۰۷,۰۰۰
۳۳۶,۰۰۰	۳۱۷,۵۰۰	۳۲۹,۴۰۰	۳۳۸,۰۰۰
۴۸۱,۰۰۰	۴۸۹,۵۰۰	۴۷۷,۶۰۰	۴۶۹,۰۰۰

بهای تمام شده کالای آماده برای فروش
بهای تمام شده موجودی کالا در پایان دوره
بهای تمام شده کالای فروش رفته

روش اقل بهای تمام شده یا قیمت بازار

گاهی ممکن است که قیمت کالایی در بازار کمتر از بهای تمام شده آن باشد، در نتیجه با توجه به این که قیمت فروش کالا پایین آمده است، اگر واحد تجاری، ارزش موجودی کالای پایان دوره و کالای فروش رفته خود را براساس بهای تمام شده (که بالاتر از قیمت بازار است) ارائه نماید، اولاً، موجب پایین آمدن سود ویژه (و یا احتمالاً نشان دادن زیان)، ثانیاً غیر واقعی نشان

دادن ارزش موجودی کالا در ترازنامه خواهد شد. در این صورت بهای تمام شده موجودی کالای پایان دوره، یا به صورت قلم به قلم یا گروهی و یا جمع موجودیها با قیمت بازار آن سنجیده می شود، و هر کدام از قیمتها که پایین تر بود، انتخاب می گردد.

مثال (۲۹-۶)

اطلاعات مربوط به موجودی کالا در پایان آذرماه سال ۱۳ در شرکت امامی به صورت زیر است:

گروه موجودیها	شماره اقلام موجودی	واحد	بهای تمام شده هر واحد	قیمت بازار هر واحد
آبمیوه گیری	۸۵۰	۱۰	۵/۵۰۰ ریال	۵/۵۰۰ ریال
	۸۵۱	۵	۴/۸۰۰	۴/۵۰۰
	۸۵۲	۱۵	۶/۵۰۰	۶/۳۰۰
	۸۵۳	۸	۷/۰۰۰	۷/۱۰۰
چرخ گوشت	۹۵۰	۲۰	۸/۰۰۰	۷/۹۰۰
	۹۵۱	۱۸	۶/۵۰۰	۶/۴۰۰
	۹۵۲	۳۰	۸/۵۰۰	۸/۸۰۰

با توجه به قاعده اقل بهای تمام شده یا قیمت بازار، ارزش موجودی کالا در پایان دوره بر حسب قلم به قلم موجودیها، گروه موجودیها و جمع موجودیها به صورت زیر خواهد بود:

استفاده از قاعده اقل بهای تمام شده یا قیمت بازار بر حسب:

گروه موجودیها	بهای تمام شده	قیمت بازار	اقلام موجودی	گروه موجودیها	جمع موجودیها
آبمیوه گیری:					
شماره ۸۵۰	۵۵/۰۰۰	۵۵/۰۰۰	۵۵/۰۰۰		
شماره ۸۵۱	۲۴/۰۰۰	۲۲/۵۰۰	۲۲/۵۰۰		
شماره ۸۵۲	۹۷/۵۰۰	۹۴/۵۰۰	۹۴/۵۰۰		
شماره ۸۵۳	۵۶/۰۰۰	۵۶/۸۰۰	۵۶/۸۰۰		

۲۲۸/۸۰۰

۲۲۸/۸۰۰

۲۳۲/۵۰۰

				چرخ گوشت:
		۱۵۸,۰۰۰	۱۵۸,۰۰۰	شماره ۹۵۰
		۱۱۵,۲۰۰	۱۱۷,۰۰۰	شماره ۹۵۱
		۲۵۵,۰۰۰	۲۶۴,۰۰۰	شماره ۹۵۲
	۵۳۲,۰۰۰	۵۳۷,۲۰۰	۵۳۲,۰۰۰	
۷۶۴,۵۰۰		۷۶۶,۰۰۰	۷۶۴,۵۰۰	جمع
۷۶۴,۵۰۰	۷۶۰,۸۰۰	۷۵۶,۲۰۰		ارزش موجودی کالا در پایان دوره مالی

از آن جایی که براساس اصل محافظه کاری، واحد تجاری باید دارائیهای خود را به اقل قیمت نشان دهد، در صورتی که قیمتها در بازار سیر نزولی داشته باشند، (بهای تمام شده، بالاتر از قیمت بازار باشد)، استفاده از روش اقل بهای تمام شده و یا قیمت بازار، در قیمت گذاری موجودی کالای پایان دوره مورد استفاده قرار می گیرد. در صورت استفاده از این روش، زیان ناشی از کاهش ارزش موجودی کالا، از درآمد همان دوره مالی (که زیان ایجاد شده است) کسر می شود.

به طور کلی باید گفت که در روش جهت ثبت اثرات ناشی از استفاده از روش اقل بهای تمام شده یا قیمت بازار وجود دارد:

۱- روش کاهش مستقیم ارزش موجودی کالا

در این روش در صورتی که از قیمت بازار (به دلیل این که پایین تر از بهای تمام شده است) استفاده شود، ارزش موجودی کالا مستقیماً تا آن قیمت تقلیل داده می شود، در نتیجه بهای تمام شده کالای فروش رفته به اندازه زیان ناشی از کاهش ارزش موجودی کالا به قیمت بازار افزایش خواهد یافت و این زیان در حساب جداگانه ای به ثبت نخواهد رسید.

مثال (۳۰-۶)

فرض می کنیم، اطلاعات مربوط به کالای «الف» در مؤسسه تجاری ارزشنگ در طی سه سال متوالی به شرح زیر باشد:

سال ۱۳×۳		سال ۱۳×۲		سال ۱۳×۱		
انتهای سال	ابتدای سال	انتهای سال	ابتدای سال	انتهای سال	ابتدای سال	
۳/۵۰۰/۰۰۰	۳/۰۰۰/۰۰۰	۳/۰۰۰/۰۰۰	۲/۰۰۰/۰۰۰	۲/۰۰۰/۰۰۰	-	بهای تمام شده
۳/۰۰۰/۰۰۰	۲/۷۰۰/۰۰۰	۲/۷۰۰/۰۰۰	۲/۱۰۰/۰۰۰	۲/۱۰۰/۰۰۰	-	قیمت بازار

آرتیکل‌های تعدیلی، جهت بستن مانده حساب موجودی کالا در ابتدای سال و ثبت موجودی کالای ارزیابی شده در پایان سال، در انتهای هر سال در زیر دیده می‌شود:

صفحه... دفتر روزنامه عمومی مؤسسه تجاری ارژنگ

تاریخ ۱۳×۱	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۲۹ اسفند	موجودی کالا حساب خلاصه سود و زیان ثبت موجودی کالای ارزیابی شده در پایان دوره		۲,۰۰۰,۰۰۰	۲,۰۰۰,۰۰۰

صفحه... دفتر روزنامه عمومی مؤسسه تجاری ارژنگ

تاریخ ۱۳×۲	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۲۹ اسفند	حساب خلاصه سود و زیان موجودی کالا ثبت بستن موجودی کالای ابتدای دوره		۲,۰۰۰,۰۰۰	۲,۰۰۰,۰۰۰
۲۹	موجودی کالا ^۱ حساب خلاصه سود و زیان ثبت موجودی کالای ارزیابی شده در پایان سال		۲,۷۰۰,۰۰۰	۲,۷۰۰,۰۰۰

همان طوری که در ثبت فوق دیده می‌شود، مبلغ ۳۰۰,۰۰۰ ریال زیان ناشی از تقلیل ارزش موجودی کالا به قیمت بازار، مستقیماً از ارزش موجودی کالا کسر گردیده شده، و در حساب جداگانه‌ای نوشته نشده است.

۱. با توجه به این که ارزش موجودی کالا به قیمت بازار کسر بوده است، موجودی کالا به قیمت بازار ثبت گردیده است.

دفتر روزنامه عمومی مؤسسه تجاری ارزنگ ... صفحه...

تاریخ ۱۳×۳	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۲۹ اسفند	حساب خلاصه سود و زیان موجودی کالا ثبت بستن موجودی کالای ابتدای سال		۲,۷۰۰,۰۰۰	۲,۷۰۰,۰۰۰
۲۹	موجودی کالا حساب خلاصه سود و زیان ثبت موجودی کالای ارزیابی شده در پایان سال		۳,۰۰۰,۰۰۰	۳,۰۰۰,۰۰۰

قسمتی از صورت سود و زیان و ترازنامه مؤسسه تجاری ارزنگ در پایان هر سال به صورت زیر می باشد:

مؤسسه تجاری ارزنگ

صورت سود و زیان

برای سال ۱۳×۳	برای سال ۱۳×۲	برای سال ۱۳×۱	
<u>۸,۸۰۰,۰۰۰</u>	<u>۷,۵۰۰,۰۰۰</u>	<u>۵,۰۰۰,۰۰۰</u>	فروش خالص
۲,۷۰۰,۰۰۰	۲,۰۰۰,۰۰۰	--	بهای تمام شده کالای فروش رفته: موجودی کالا در ابتدای سال
<u>۶,۱۰۰,۰۰۰</u>	<u>۵,۱۰۰,۰۰۰</u>	<u>۴,۵۰۰,۰۰۰</u>	خرید خالص
۸,۷۰۰,۰۰۰	۷,۱۰۰,۰۰۰	۴,۵۰۰,۰۰۰	بهای تمام شده کالای آماده برای فروش
<u>۲۳,۰۰۰,۰۰۰</u>	<u>۱۲,۷۰۰,۰۰۰</u>	<u>۲,۰۰۰,۰۰۰</u>	کسر می شود: موجودی کالا در پایان سال
<u>۵,۷۰۰,۰۰۰</u>	<u>۴,۴۰۰,۰۰۰</u>	<u>۲,۵۰۰,۰۰۰</u>	بهای تمام شده کالای فروش رفته
۳,۱۰۰,۰۰۰	۳,۱۰۰,۰۰۰	۲,۵۰۰,۰۰۰	سود ناویژه
<u>(۱,۵۰۰,۰۰۰)</u>	<u>(۱,۳۰۰,۰۰۰)</u>	<u>(۱,۰۰۰,۰۰۰)</u>	هزینه های عملیاتی
<u>۱,۶۰۰,۰۰۰</u>	<u>۱,۸۰۰,۰۰۰</u>	<u>۱,۵۰۰,۰۰۰</u>	سود ویژه دوره مالی

۱. این رقم شامل کاهش ارزش موجودی کالا به ۳۰۰,۰۰۰ ریال است.

۲. این رقم شامل کاهش ارزش موجودی کالا به مبلغ ۲۰,۰۰۰ ریال (۳۰۰,۰۰۰ - ۵۰۰,۰۰۰) می باشد.

مؤسسه تجاری ارزنگ

ترازنامه

۱۳×۳/۱۲/۲۹	۱۳×۲/۱۲/۲۹	۱۳×۱/۱۲/۲۹	دارائیهای جاری: موجودی کالا
۳,۰۰۰,۰۰۰	۲,۷۰۰,۰۰۰	۲,۰۰۰,۰۰۰	

همان طوری که مشاهده گردید، با استفاده از روش کاهش مستقیم ارزش موجودی کالا، موجودی کالای ارزیابی شده در پایان دوره به جای بهای تمام شده، به اقل بهای تمام شده یا قیمت بازار در حسابها ثبت گردیده، در صورتهای مالی منعکس می شود؛ در نتیجه موجودی کالا در ابتدای دوره جدید (موجودی کالا در پایان دوره مالی قبل) نیز به اقل بهای تمام شده یا قیمت بازار در حسابها منعکس می گردد.

۲- روش ذخیره کاهش ارزش موجودی کالا

در این روش، از یک حساب، تحت عنوان ذخیره کاهش ارزش موجودی کالا به قیمت بازار استفاده می شود و به جای این که زیان ناشی از تقلیل ارزش موجودی کالا، در حساب موجودی کالا ثبت گردد در این حساب نوشته می شود.

مثال (۳۱-۶)

با استفاده از اطلاعات داده شده در مثال (۳۰-۶)، آرتیکلهای تعدیلی جهت بستن موجودی کالای ابتدای سال، ثبت موجودی کالای ارزیابی شده در پایان سال، ثبت زیان ناشی از کاهش ارزش موجودی کالا به قیمت بازار در پایان هر سال در صفحه بعد دیده می شود:

دفتر روزنامه عمومی مؤسسه تجاری ارزنگ صفحه...

تاریخ ۱۳×۱	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۲۹ اسفند	موجودی کالا حساب خلاصه سود و زیان ثبت موجودی کالای ارزیابی شده در پایان سال		۲,۰۰۰,۰۰۰	۲,۰۰۰,۰۰۰

دفتر روزنامه عمومی مؤسسه تجاری ارزنگ

صفحه...

بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ ۱۳×۱	
۲,۰۰۰,۰۰۰	۲,۰۰۰,۰۰۰		حساب خلاصه سود و زیان موجودی کالا بستن موجودی کالای ابتدای سال	اسفند	۲۹
۳,۰۰۰,۰۰۰	۳,۰۰۰,۰۰۰		موجودی کالا حساب خلاصه سود و زیان ثبت موجودی کالای ارزیابی شده در پایان سال		۲۹
۳۰۰,۰۰۰	۳۰۰,۰۰۰		زیان کاهش ارزش موجودی کالا ذخیره کاهش ارزش موجودی کالا ثبت زیان ناشی از کاهش ارزش موجودی کالا		۲۹

دفتر روزنامه عمومی مؤسسه تجاری ارزنگ

صفحه...

بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ ۱۳×۳	
۳,۰۰۰,۰۰۰	۳,۰۰۰,۰۰۰		حساب خلاصه سود و زیان موجودی کالا بستن موجودی کالای ابتدای سال	اسفند	۲۹
۳,۵۰۰,۰۰۰	۳,۵۰۰,۰۰۰		موجودی کالا حساب خلاصه سود و زیان ثبت موجودی کالای ارزیابی شده در پایان سال		۲۹

دفتر روزنامه عمومی مؤسسه تجاری ارزنگ

صفحه...۶

تاریخ ۱۳×۳	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۲۹	ذخیره کاهش ارزش موجودی کالا زیان کاهش ارزش موجودی کالا ثبت بستن حساب ذخیره کاهش ارزش موجودی کالا (در ابتدای سال)		۳۰۰,۰۰۰	۳۰۰,۰۰۰
۲۹	زیان کاهش ارزش موجودی کالا ذخیره کاهش ارزش موجودی کالا ثبت زیان ناشی از کاهش ارزش موجودی کالا		۵۰۰,۰۰۰	۵۰۰,۰۰۰

قسمتی از صورت سود و زیان و ترازنامه مؤسسه تجاری ارزنگ در پایان هر سال به صورت زیر می باشد:

مؤسسه تجاری ارزنگ
صورت سود و زیان

برای سال ۱۳×۳	برای سال ۱۳×۲	برای سال ۱۳×۱	
۸,۸۰۰,۰۰۰	۷,۵۰۰,۰۰۰	۵۰۰,۰۰۰	فروش خالص
			بهای تمام شده کالای فروش رفته:
۳,۰۰۰,۰۰۰	۲,۰۰۰,۰۰۰	—	موجودی کالا در ابتدای سال
۶,۰۰۰,۰۰۰	۵,۱۰۰,۰۰۰	۴,۵۰۰,۰۰۰	خرید خالص
۹,۰۰۰,۰۰۰	۷,۱۰۰,۰۰۰	۴,۵۰۰,۰۰۰	بهای تمام شده کالای آماده برای فروش
۳,۵۰۰,۰۰۰	۳,۰۰۰,۰۰۰	۲,۰۰۰,۰۰۰	کسر می شود: موجودی کالا در پایان سال
۵,۵۰۰,۰۰۰	۴,۱۰۰,۰۰۰	۲,۵۰۰,۰۰۰	بهای تمام شده کالای فروش رفته
۳,۳۰۰,۰۰۰	۳,۴۰۰,۰۰۰	۲,۵۰۰,۰۰۰	سود ناویژه
(۱,۵۰۰,۰۰۰)	(۱,۳۰۰,۰۰۰)	(۱,۰۰۰,۰۰۰)	هزینه های عملیاتی
(۲۰۰,۰۰۰)	(۳۰۰,۰۰۰)	—	زیان کاهش ارزش موجودی کالا
۱,۶۰۰,۰۰۰	۱,۸۰۰,۰۰۰	۱,۵۰۰,۰۰۰	سود ویژه دوره مالی

مؤسسه تجاری ارزنگ

ترازنامه

۱۳۳۳/۱۲/۲۹	۱۳۳۲/۱۲/۲۹	۱۳۳۱/۱۲/۲۹
۳,۵۰۰,۰۰۰	۳,۰۰۰,۰۰۰	۲,۰۰۰,۰۰۰
۵۰۰,۰۰۰	۳۰۰,۰۰۰	—
<u>۳,۰۰۰,۰۰۰</u>	<u>۲,۷۰۰,۰۰۰</u>	<u>۲,۰۰۰,۰۰۰</u>

دارائیهای جاری:

موجودی کالا

کسر می شود:

ذخیره کاهش ارزش موجودی کالا

همان طوری که مشاهده گردید، در صورت استفاده از روش ذخیره کاهش ارزش موجودی کالا، موجودی کالا به بهای تمام شده ثبت و در صورتهای مالی منعکس می شود و هرگونه زیان ناشی از کاهش ارزش موجودی کالا در حساب جداگانه‌ای نگهداری می گردد. در پایان هر دوره مالی، مانده ابتدای دوره حساب ذخیره کاهش ارزش موجودی کالا بسته و ذخیره لازم برای سال جدید در نظر گرفته می شود. مانده حساب اخیر در ترازنامه از بهای تمام شده موجودی کالای پایان دوره کسر می گردد. زیان ناشی از تقلیل ارزش موجودی کالا نیز در صورت سود و زیان انعکاس می یابد.

سیستم ثبت دائمی موجودی کالا

آنچه تابحال در مورد تعیین بهای تمام شده موجودی کالا و بهای تمام شده کالای فروش رفته گفته شد، در سیستم ثبت ادواری موجودی کالا بود. در سیستم اخیر، مقدار فیزیکی و بهای تمام شده موجودی کالا و نیز بهای تمام شده کالای فروش رفته با استفاده از اطلاعات ثبت شده در طی دوره، در پایان هر دوره مالی تعیین می گردد.

سیستم دیگری نیز برای ثبت موجودی کالا وجود دارد که به آن سیستم ثبت دائمی موجودی کالا گفته می شود. در این سیستم، واحد تجاری، اطلاعات مربوط به کار را به ترتیبی ثبت می نماید که هر لحظه مقدار و بهای تمام شده کالای موجود و بهای تمام شده کالای فروش رفته قابل تعیین است. چگونگی عمل به این صورت است که، واحد تجاری، حسابی به نام کالا

خرید استفاده نمی‌شود). در صورتی که در طی خرید، هزینه‌هایی (هزینه حمل کالای خریداری شده) نیز صورت گیرد، مبالغ مربوط به آن در بدهکار حساب کالا ثبت می‌گردد (از حساب هزینه حمل کالای خریداری شده استفاده نمی‌شود). همچنین مبالغ مربوط به برگشت از خرید و تخفیفات و تخفیفات نقدی خرید نیز مستقیماً در حساب کالا ثبت می‌شود (حساب برگشت از خرید و تخفیفات و تخفیفات نقدی خرید، وجود ندارد). در صورت فروش کالا از طرفی حساب و جوه نقد و یا دریافتیها بدهکار و حساب فروش بستانکار می‌گردد و از طرف دیگر، حسابی به نام بهای تمام شده کالای فروش رفته بدهکار و حساب کالا بستانکار می‌گردد. (حساب بهای تمام شده کالای فروش رفته در پایان دوره مالی به حساب خلاصه سود و زیان بسته می‌شود). بنابراین با استفاده از این سیستم در هر لحظه می‌توان بهای تمام شده کالای فروش رفته و نیز بهای تمام شده موجودی کالا (در آن تاریخ) را تعیین نمود. مثال (۳۲-۶) چگونگی ثبت در دفتر روزنامه عمومی در دو سیستم ثبت موجودی کالا (سیستم ثبت ادواری و سیستم ثبت دائمی) را نشان می‌دهد.

مثال (۳۲-۶)

قسمتی از رویدادهای مالی شرکت نیک‌ناز در فروردین ماه سال --۱۳ به شرح زیر می‌باشد:
 ۱ فروردین - خرید کالا به ارزش ۳۱۹,۰۰۰ ریال به طور نقد و نسیه، در این معامله مبلغ ۱۵۰,۰۰۰ ریال به طور نقد پرداخت گردید، و شرط فروش (ن/۳۰-۱۰/۲) بوده است.

۵ - برگشت قسمتی از کالای خریداری شده در تاریخ اول فروردین ماه و دریافت مبلغ ۳۵,۰۰۰ ریال.

۷ - پرداخت بدهی ایجاد شده در تاریخ اول فروردین ماه.

۱۰ فروردین - پرداخت هزینه حمل کالای خریداری شده در تاریخ اول فروردین ماه به مبلغ ۸,۰۰۰ ریال.

۱۵ - فروش کالا به ارزش ۴۵۰,۰۰۰ ریال به طور نقد و نسیه. در این معامله مبلغ ۲۰۰,۰۰۰ ریال به طور نقد دریافت گردید. (با فرض این که بهای تمام شده

کالای فروخته شده، ۳۲۰,۰۰۰ ریال باشد).

۲۰ فروردین - برگشت قسمتی از کالای فروخته شده در تاریخ پانزدهم فروردین ماه و پرداخت مبلغ ۶,۰۰۰ ریال به خریدار. (با فرض این که بهای تمام شده کالای برگشت شده، ۴,۰۰۰ ریال باشد.)

چگونگی ثبت رویدادهای مالی فوق در دفتر روزنامه عمومی شرکت نیک ناز (با استفاده از دو سیستم ثبت موجودی کالا) در صفحه بعد مقایسه شده است:

سیستم ثبت ادواری

	۳۱۹,۰۰۰	خرید	(۱/۱)
۱۵۰,۰۰۰		صندوق	
۱۶۹,۰۰۰		حسابهای پرداختی	
		ثبت خرید کالا به طور نقد و نسیه با شرط فروش (ن ۳۰/۱-۱۰/۲)	
	۳۵,۰۰۰	صندوق	(۱/۵)
۳۵,۰۰۰		برگشت از خرید و تخفیفات	
		ثبت برگشت قسمتی از کالای خریداری شده در تاریخ اول فروردین ماه	
	۱۶۹,۰۰۰	حسابهای پرداختی	(۱/۷)
۱۶۵,۶۲۰		صندوق	
۳,۳۸۰		تخفیفات نقدی خرید	
		ثبت پرداخت بدهی ایجاد شده در تاریخ (۱/۱)	
	۸,۰۰۰	هزینه حمل کالای خریداری شده	(۱/۱۰)
۸,۰۰۰		صندوق	
		ثبت پرداخت هزینه حمل کالای خریداری شده در تاریخ (۱/۱)	

سیستم ثبت دائمی

	۳۱۹,۰۰۰	کالا	(۱/۱)
۱۵۰,۰۰۰		صندوق	
۱۶۹,۰۰۰		حسابهای پرداختی	
		ثبت خرید کالا به صورت نقد و نسیه با شرط فروش (ن/۳۰-۲/۱۰)	
	۳۵,۰۰۰	صندوق	(۱/۵)
۳۵,۰۰۰		کالا	
		ثبت برگشت قسمتی از کالای خریداری شده در تاریخ اول فروردین ماه	
	۱۶۹,۰۰۰	حسابهای پرداختی	(۱/۷)
۱۶۵,۶۲۰		صندوق	
۳,۳۸۰		کالا	
		ثبت پرداخت بدهی ایجاد شده در تاریخ (۱,۱)	
	۸,۰۰۰	کالا	(۱/۱۰)
۸,۰۰۰		صندوق	
		ثبت پرداخت هزینه حمل کالای خریداری شده در تاریخ (۱,۱)	

سیستم ثبت ادواری

	۲۰۰,۰۰۰	صندوق	(۱/۱۵)
	۲۵۰,۰۰۰	حسابهای دریافتی	
۴۵۰,۰۰۰		فروش	
		ثبت فروش کالا به طور نقد و نسیه	
		<u>ثبتي انجام نمي شود</u>	(۱/۱۵)
	۶,۰۰۰	برگشت از فروش و تخفیفات	(۱/۲۰)
۶,۰۰۰		صندوق	
		ثبت برگشت قسمتی از کالای فروخته شده	
		در تاریخ (۱/۱۵)	
		<u>ثبتي انجام نمي شود</u>	(۱/۲۰)

سیستم ثبت دائمی

	۲۰۰,۰۰۰	صندوق	(۱/۱۵)
	۲۵۰,۰۰۰	حسابهای دریافتی	
۴۵۰,۰۰۰		فروش	
		ثبت فروش کالا به صورت نقد و نسیه	
	۳۲۰,۰۰۰	بهای تمام شده کالای فروش رفته	(۱/۱۵)
۳۲۰,۰۰۰		کالا	
		ثبت بهای تمام شده کالای فروش رفته	
	۶,۰۰۰	برگشت از فروش و تخفیفات	(۱/۲۰)
۶,۰۰۰		صندوق	
		ثبت برگشت قسمتی از کالای فروخته شده	
		در تاریخ (۱/۱۵)	
	۴,۰۰۰	کالا	(۱/۲۰)
۴,۰۰۰		بهای تمام شده کالای فروش رفته	
		ثبت بهای تمام شده کالای برگشت شده	
		در تاریخ (۱/۱۵)	

طبقه‌بندی دارائیهای بلندمدت

همان‌طوری که گفته شد، دارائیهای بلندمدت، دارائیهایی هستند که در جریان عادی عملیات واحد تجاری مورد استفاده قرار گرفته، دارای منافع در طی سالهای متممادی در آینده، برای آن واحد می‌باشند. این دارائیها به منظور سرمایه‌گذاری و یا فروش مجدد تحصیل نمی‌شوند. دارائیهای بلند مدت به دو دسته، دارائیهای بلندمدت مشهود و دارائیهای بلند مدت نامشهود تقسیم می‌شوند.

الف - دارائیهای بلندمدت مشهود

این دارائیها که تحت عنوان دارائیهای ثابت، یا دارائیهای سرمایه‌ای و یا اموال، ماشین‌آلات و تجهیزات طبقه‌بندی می‌گردند، دارائیهایی هستند که دارای موجودیت عینی بوده، و در جریان عادی عملیات مؤسسه مورد استفاده قرار گرفته، دارای عمر نسبتاً طولانی و منافع آتی می‌باشند. همچنین به منظور سرمایه‌گذاری و یا فروش تحصیل نگردیده‌اند. از جمله این دارائیها، می‌توان زمین، ساختمان، انواع تأسیسات، ماشین‌آلات، وسایل نقلیه، اثاثه و ... را نام برد. به طور کلی دارائیهای بلندمدت مشهود را می‌توان به سه گروه زیر تقسیم نمود:

۱- دارائیهای مشهود استهلاک پذیر

این دارائیها دارای عمر مفید محدود می‌باشند که با استفاده از فرآیند استهلاک، در طی عمر مفید خود مستهلک می‌گردند. ساختمان، ماشین‌آلات و ... از این نوع دارائیها می‌باشند.

۲- دارائیهای مشهود استهلاک ناپذیر

این دارائیها دارای عمر مفید نامحدود می‌باشند و در نتیجه استفاده و با مرور زمان از بین نمی‌روند. زمین از این نوع دارائیهاست (البته در شرکتهای کشت و صنعت، زمین جزء دارائیهای استهلاک‌پذیر به حساب می‌آید).

۳- دارائیهای نقصان پذیر

این دارائیها در اثر استفاده تحلیل می‌یابند و ارزش اولیه خود را به تدریج از دست می‌دهند. جنگلها، معادن و ... از این نوع دارائیها می‌باشند.

ب- دارائیهای بلندمدت نامشهود

این دارائیهای که در جریان عملیات مؤسسه مورد استفاده قرار گرفته، دارای منافع آتی می‌باشند، برخلاف دارائیهای بلندمدت مشهود، قابل لمس و رؤیت نیستند. از جمله دارائیهای نامشهود می‌توان، سرقفلی، حق امتیاز، حق اختراع، حق چاپ و ... را نام برد. اصول پذیرفته شده حسابداری در مورد دارائیهای نامشهود عموماً مشابه دارائیهای مشهود است.

چگونگی محاسبه بهای تمام شده اموال، ماشین آلات و تجهیزات

واضح است که بهای تمام شده دارائیهای بلندمدت که در طبقه اموال، ماشین آلات و تجهیزات قرار می‌گیرند، عملاً بیشتر از قیمتی است که در کاتالوگ فروش دیده می‌شود و یا با فروشنده توافق می‌گردد. عموماً در زمان تحصیل این قبیل دارائیهای، مخارجی صرف می‌شود که منطقیاً باید جزء بهای تمام شده دارائی تحصیل شده به حساب آید. البته، تعیین این که چه مخارجی باید جزء بهای تمام شده منظور گردد، از وظائف حسابداران است ولی به طور کلی می‌توان گفت: کلیه هزینه‌های ضروری و منطقی انجام شده به منظور تحصیل یک دارائی در شرایط و وضعیتی که آماده برای استفاده باشد، جزء بهای تمام شده آن به حساب می‌آید. توجه به این نکته ضروری است که پرداختهایی نظیر، جریمه مربوط به تأخیر در پرداخت حقوق گمرکی و یا بهره و وجهی که از بانک وام گرفته شده، تا جهت پرداخت قیمت دارائی مورد استفاده قرار گیرد، جزء بهای تمام شده دارائی نمی‌باشد. در زیر به بررسی چگونگی تعیین بهای تمام شده بعضی از دارائیهای این طبقه می‌پردازیم.

زمین

از آن جایی که این دارائی دارای عمر مفید نامحدود می‌باشد، باید مجزا از ساختمان در نظر گرفته شود (ساختمان دارای عمر مفید محدود است). مخارجی که جهت تحصیل زمین تا مرحله آماده سازی آن به منظور استفاده انجام می‌پذیرد، جزء بهای تمام شده زمین به حساب می‌آید. از این نوع مخارج می‌توان: قیمت خرید زمین، کارمزد دلالی، مالیات مستغلات و حق الثبت، پرداخت جهت تسطیح و خاک ریزی و نیز پرداختهای مربوط به تخریب ساختمان فرسوده موجود در زمین خریداری شده را نام برد. البته باید توجه داشت، که عواید حاصل از

فروش مواد و مصالح ساختمان فرسوده قبلی از مخارج مربوط به تخریب کسر می‌گردد.

تذکر:

یادآوری این نکته ضروری است که اگر تأسیساتی از قبیل نرده کشی، اسفالت محوطه، پیاپاده‌رو سازی، احداث پارکینگ و... در زمین ایجاد گردد، به دلیل این که دارای عمر مفید محدود می‌باشد، مخارج مربوط به آن جزء بهای تمام شده زمین به حساب نمی‌آید؛ بلکه این مخارج در حسابی به نام «تأسیسات در زمین» ثبت و در طی عمر مفید مربوط به خود مستهلک می‌گردد. البته در صورتی که نگهداری و جایگزینی این تأسیسات با مؤسسه صاحب زمین نباشد، می‌تواند جزء بهای تمام شده زمین به حساب آید.

ساختمان

در صورتی که ساختمان به طور ساخته شده خریداری گردد، کلیه مخارج انجام شده تا مالکیت کامل و آماده شده آن جهت استفاده، جزء بهای تمام شده ساختمان محسوب می‌گردد. در صورتی که مؤسسه، خود به احداث ساختمان بپردازد، بهای تمام شده آن شامل مخارج مربوط به مجوز احداث ساختمان، نقشه کشی، خدمات مهندسی و نظارت، بیمه در طی مدت ساخت و کلیه مخارج مربوط به احداث بنا می‌باشد. تأسیسات موجود در ساختمان، از قبیل: دستگاههای تهویه مطبوع و... که دارای عمر مفیدی، متفاوت با عمر مفید ساختمان باشند، باید در حسابی جداگانه ثبت و نگهداری گردند، تا بهای تمام شده آنها در طی عمر مفید خود مستهلک گردند.

منابع طبیعی

بهای تمام شده این منابع، از قبیل: معادن، چاههای نفت، درختان جنگلی،... شامل قیمت خرید زمینی که این منبع در آن وجود دارد و نیز کلیه مخارجی که تا آماده‌سازی آن جهت استفاده انجام می‌پذیرد می‌باشد. به عنوان مثال، مخارج مربوط به نصب دکل بر روی چاه نفت، نصب ریل در داخل معادن به منظور رفت و آمد واگنها و... جزء بهای تمام شده این منابع است.

ماشین آلات و تجهیزات

بهای تمام شده ماشین آلات شامل قیمت خرید پس از کسر تخفیفات تجاری و نقدی، هزینه حمل کالاهای خریداری شده و کلیه مخارجی که برای راه اندازی دارائی مذکور تا مرحله بهره‌برداری، از قبیل محوطه‌سازی، نصب، زیرسازی، حق الزحمه خدمات فنی،... انجام

می پذیرد، می باشد. برای روشن شدن مطلب به مثال زیر توجه نمایید.

مثال (۳۳-۶)

چاپخانه ایران، پرداختهای زیر را در تاریخ ۳/۱-۱۳ زمان خرید یک دستگاه ماشین چاپ متحمل گردید:

- الف- قیمت بر مبنای کاتالوگ ۷/۵۰۰ (ارقام به هزار ریال)
- ب- تخفیف تجاری ۲٪
- ج- تخفیفات نقدی با شرط فروش (ن/۶۰، ۲/۲۰) (چاپخانه از تخفیف استفاده نموده است).
- د- هزینه حمل (به شرط FOB) ۳۷۵
- ه- حق بیمه دریایی ۲۲۵
- و- مخارج تعمیرات (در جریان انتقال ماشین از کشتی به ساحل، ماشین دچار صدمه گردید و در نتیجه، چاپخانه ایران مجبور گردید که قبل از استفاده به تعمیر آن پردازد. مؤسسه بیمه گر این خسارت را تقبل نمود.) ۶۲۵
- ز- مخارج نصب ۱۲۵
- ح- مخارج مربوط به اولین ماه استفاده از ماشین ۲۰۰
- ط- حقوق اپراتور ماشین در ماه اول استفاده ۱۵۰
- ی- مخارج نگهداری ۶۲۰

چگونگی تجزیه و تحلیل و محاسبه بهای تمام شده ماشین چاپ به صورت زیر می باشد:

سایر حسابها		حساب ماشین آلات	شرح
مبلغ	نام حساب		
		۷,۳۵۰,۰۰۰	(الف و ب) تخفیف تجاری - قیمت بر اساس کاتالوگ $7,500,000 - (7,500,000 \times 2\%)$ $7,500,000 - 150,000 = 7,350,000$ (ج) استفاده از تخفیف نقدی (۱۴۷,۰۰۰)

سایر حسابها		حساب	شرح
مبلغ	نام حساب	ماشین آلات	
		۳۷۵,۰۰۰	(د) هزینه حمل
		۲۲۵,۰۰۰	(ه) حق بیمه دریایی
۶۲۵,۰۰۰	زیان ناشی از خسارت وارد به ماشین چاپ		(و) مخارج تعمیرات
		۱۲۵,۰۰۰	(ز) مخارج نصب
۲۰۰,۰۰۰	هزینه تعمیرات		(ح) مخارج مربوط به اولین ماه استفاده از ماشین چاپ
۱۵۰,۰۰۰	هزینه حقوق اپراتور ماشین		(ط) حقوق اپراتور ماشین در ماه اول
۶۲۰,۰۰۰	هزینه نگهداری		(ی) هزینه نگهداری
		۷,۹۲۸,۰۰۰	قیمت تمام شده ماشین چاپ

آرتیکل زیر در تاریخ ۱۳/۳/۱۱--۱۳ در دفتر روزنامه عمومی چاپخانه ایران به ثبت می‌رسد.

صفحه...

دفتر روزنامه عمومی چاپخانه ایران

بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ	
				۱۳xx	
	۷,۹۲۸,۰۰۰		ماشین آلات	خرداد	۱
	۶۲۵,۰۰۰		زیان ناشی از خسارت وارد به ماشین چاپ		
	۲۰۰,۰۰۰		هزینه تعمیرات		
	۱۵۰,۰۰۰		هزینه حقوق اپراتور ماشین		
	۶۲۰,۰۰۰		هزینه نگهداری		
۹,۵۲۳,۰۰۰			صندوق پرداخت جهت خرید ماشین چاپ و هزینه‌های مختلف		

تحصیل چندین دارائی به صورت یکجا^۱

گاهی ممکن است یک واحد تجاری، چندین دارائی را به صورت یکجا تحصیل نماید. در این صورت لازم است که بهای تمام شده پرداخت شده به نسبت ارزش نسبی هر دارائی بین دارائیه‌ها تسهیم گردد. مثال زیر چگونگی تعیین بهای تمام شده هر یک از اقسام دارائی و ثبت آن در دفتر روزنامه عمومی را نشان می‌دهد.

مثال (۳۴-۶)

مؤسسه تجاری آسیا در تاریخ پانزدهم خرداد ماه --۱۳ قسمتی از دارائیه‌های شرکت سه‌نند را که شامل: زمین، ساختمان و ماشین‌آلات بود به‌طور یکجا و به قیمت ۲٫۵۰۰٫۰۰۰ ریال به‌طور نقد تحصیل نمود. به منظور تعیین ارزش نسبی هر یک از دارائیه‌های تحصیل شده، مؤسسه مبلغ ۲۵۰٫۰۰۰ ریال بابت ارزیابی پرداخت کرد. ارزش نسبی هر یک از اقسام دارائی براساس ارزیابی به ترتیب عبارتند از: زمین ۲٫۰۰۰٫۰۰۰، ساختمان ۱٫۴۰۰٫۰۰۰ ریال و ماشین‌آلات ۶۰۰٫۰۰۰ ریال.

چگونگی تعیین بهای تمام شده هر یک از اقسام دارائی تحصیل شده به صورت زیر می‌باشد:

ارزش نسبی ماشین‌آلات + ارزش نسبی ساختمان + ارزش نسبی زمین = ارزش نسبی دارائیه‌های تحصیل شده.

$۶۰۰٫۰۰۰ + ۱٫۴۰۰٫۰۰۰ + ۲٫۰۰۰٫۰۰۰ = ۴٫۰۰۰٫۰۰۰$ = ارزش نسبی دارائیه‌های تحصیل شده

هزینه ارزیابی + قیمت پرداخت شده = بهای تمام شده دارائیه‌های تحصیل شده

$۲۵۰٫۰۰۰ + ۲٫۵۰۰٫۰۰۰ = ۲٫۷۵۰٫۰۰۰$ = بهای تمام شده دارائیه‌های تحصیل شده

$۲٫۷۵۰٫۰۰۰ \times \frac{۲٫۰۰۰٫۰۰۰}{۴٫۰۰۰٫۰۰۰} = ۱٫۳۷۵٫۰۰۰$ = بهای تمام شده زمین

۱- توجه به این نکته ضروری است که دارائیه‌ها را می‌توان به یکی از طرق زیر تحصیل نمود، در این زمینه در حسابداری میانه به‌طور کامل بحث می‌شود.

الف - به صورت نقد ه - به صورت معاوضه

ب - به صورت نسیه و یا نقد و نسیه و - به صورت رایگان

ج - با صدور سهام ز - از طریق احداث و یا تولید توسط واحد تجاری

د - به صورت یکجا ح - از محل طرح‌های عمرانی

$$\text{بهای تمام شده ساختمان} = ۲,۷۵۰,۰۰۰ \times \frac{۴۰۰,۰۰۰}{۴,۰۰۰,۰۰۰} = ۹۶۲,۵۰۰$$

$$\text{بهای تمام شده ماشین آلات} = ۲,۷۵۰,۰۰۰ \times \frac{۶۰۰,۰۰۰}{۴,۰۰۰,۰۰۰} = ۴۱۲,۵۰۰$$

چگونگی ثبت دارائیهای تحصیل شده در دفتر روزنامه عمومی به صورت زیر می باشد:

صفحه...

دفتر روزنامه عمومی موسسه تجاری آسیا

بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ ۱۳xx
	۱,۳۷۵,۰۰۰		زمین	۱۵ خرداد
	۹۶۲,۵۰۰		ساختمان	
	۴۱۲,۵۰۰		ماشین آلات	
۲,۷۵۰,۰۰۰			بانک	
			خرید اموال، ماشین آلات و تجهیزات به طور نقد	

همان طوری که در ثبت فوق دیده می شود، دارائیهها به بهای تمام شده در دفاتر ثبت می گردند و تعیین ارزش نسبی فقط برای تسهیم بهای تمام شده دارائیههای تحصیل شده به هر قلم دارائی، مورد استفاده قرار می گیرد.

تحصیل دارائی به صورت معاوضه

گاهی یک واحد تجاری، «اموال، ماشین آلات و تجهیزات» مورد نیاز خود را به صورت معاوضه با «اموال، ماشین آلات و تجهیزات» دیگر تحصیل می نماید. در این صورت، از آن جایی که بر اساس استاندارد حسابداری مبادلات غیر پولی

(APB Opinion No. 29, Accounting For Nonmonetary Transactions.)

ثبت مبادلات غیر پولی همانند مبادلات پولی باید بر اساس ارزش متعارف دارائیهها یا خدمات مورد مبادله باشد، بهای تمام شده دارائی تحصیل شده بر اساس ارزش متعارف دارایی واگذار شده، تعیین می گردد. در صورتی که تعیین ارزش متعارف دارائی واگذار شده ممکن نباشد، ارزش متعارف دارائی تحصیل شده ملاک عمل قرار می گیرد. اما اگر به طور کلی ارزش

متعارف به نحوی معقول قابل تعیین نباشد، دارائی تحصیل شده به ارزش دفتری دارائی واگذار شده در دفاتر ثبت می‌گردد. در حسابداری میانه به تفصیل در مورد تحصیل یک دارائی از طریق معاوضه بحث خواهد شد.

مثال (۳۵-۶)

مؤسسه تجاری فردوسی در تاریخ بیست و دوم فروردین ماه سال ۱۳-- مقداری از سهام شرکت طوس را (به ارزش دفتری ۲,۵۰۰,۰۰۰ ریال) که قبلاً خریداری نموده بود، با اتومبیلی به ارزش ۳,۲۰۰,۰۰۰ ریال معاوضه می‌نماید. ارزش متعارف سهام در تاریخ معاوضه، معادل مبلغ ۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال می‌باشد.

چگونگی ثبت رویداد مالی فوق در دفتر روزنامه عمومی مؤسسه تجاری فردوسی به صورت زیر می‌باشد:

صفحه...

دفتر روزنامه عمومی مؤسسه تجاری فردوسی

تاریخ ۱۳--	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۲۲ فروردین	وسائل نقلیه سرمایه گذاری در سهام شرکت طوس سود حاصل از معاوضه معاوضه سهام خریداری شده از شرکت طوس با وسائل نقلیه		۳,۰۰۰,۰۰۰	۲,۵۰۰,۰۰۰ ۵۰۰,۰۰۰

هزینه‌های سرمایه‌ای و جاری

هزینه‌هایی که جهت تحصیل یک دارائی بلند مدت و یا در ارتباط با آن انجام می‌پذیرند، در صورتی که دارای منافع اقتصادی در بیش از یک دوره مالی باشند، هزینه‌های سرمایه‌ای نامیده می‌شوند. کلیه هزینه‌های سرمایه‌ای مربوط به یک دارائی، به بهای تمام شده آن دارائی افزوده می‌گردند.

تمامی هزینه‌هایی که منافع اقتصادی ناشی از آنها فقط مربوط به یک دوره مالی است،

هزینه‌های جاری نام دارند. هزینه‌های جاری، موجب کاهش سود ویژه دوره مالی می‌گردند. همان طوری که در تعیین بهای تمام شده «اموال، ماشین آلات و تجهیزات» گفته شد، کلیه هزینه‌های ضروری و منطقی انجام شده به منظور تحصیل یک دارائی در شرایط و وضعیتی که آماده برای استفاده باشد، جزء بهای تمام شده آن محسوب شده، در نتیجه در رده هزینه‌های سرمایه‌ای می‌باشند. گاهی بعضی از هزینه‌ها بعد از تحصیل و مورد استفاده قرار دادن دارائی، انجام می‌پذیرند. در این صورت اگر هزینه‌های مذکور، موجب بالا بردن بازده عملیاتی و یا طول عمر مفید دارائی گردند، جزء هزینه‌های سرمایه‌ای به شمار می‌آیند. به عنوان مثال اگر موتور و سیله نقلیه‌ای تعویض گردد و این تعویض موجب بالا رفتن عمر مفید دارائی مذکور شود، هزینه انجام شده جزء هزینه‌های سرمایه‌ای می‌باشد. هزینه‌هایی از قبیل: هزینه‌های سوخت، سرویس و تعمیرات جزئی و وسایل نقلیه و... جزء هزینه‌های جاری می‌باشند؛ زیرا موجب به دست آمدن منافع اقتصادی در دوره‌های مالی آتی نمی‌گردند.

تشخیص و تفکیک هزینه‌های سرمایه‌ای و جاری از اهمیت خاصی برخوردار است؛ زیرا هر یک دارای اثرات متفاوتی بر سود ویژه می‌باشند. هزینه‌های سرمایه‌ای در بردارنده منافع اقتصادی در طی چندین دوره مالی هستند. در نتیجه در طی چندین دوره مالی در محاسبه سود ویژه مؤثرند. بنابراین اگر یک هزینه سرمایه‌ای به اشتباه جزء هزینه‌های جاری به شمار آید و در یک دوره مالی به حساب گرفته شود، علاوه بر این که دارائیه‌ها با ارزش واقعی نشان داده نشده‌اند، موجب بالا رفتن کاذب هزینه‌های جاری و در نتیجه پایین آمدن سود ویژه در آن دوره مالی می‌گردد. همچنین اگر یک هزینه جاری به اشتباه در حساب هزینه سرمایه‌ای منظور شود، موجب می‌گردد که سود ویژه در آن دوره مالی به طور ناصحیح به دست آید و نیز ارزش دارائیه‌ها دور از واقع نشان داده شود.

استهلاک «اموال، ماشین آلات و تجهیزات» و روشهای محاسبه آن

در حسابداری، منظور از استهلاک، تخصیص بهای تمام شده دارائی به سالهای عمر مفید اقتصادی^۱ آن می‌باشد. در واقع، وقتی یک واحد تجاری اقدام به خرید یک دارائی مشهود بلند

۱. عمر مفید عبارتست از: الف - دوره‌ای که انتظار می‌رود، دارائی استهلاک‌پذیر، مورد استفاده مؤسسه دارنده آن باشد.

ب - مجموع تعداد محصولاتی که انتظار می‌رود توسط دارائی استهلاک‌پذیر تولید گردد.

مدت می‌نماید، مجموعه وسیعی از منافع خدمتی که در مدت زمانی درآینده به وسیله دارائی مذکور ایجاد می‌گردد را خریداریه است. وقتی دارائی خریداری شده، مورد استفاده قرار می‌گیرد، این مجموعه منافع خدمتی، کوچکتر و کوچکتر می‌گردد. قسمتی از بهای تمام شده اولیه دارائی مورد نظر که به وجود آورنده این مجموعه منافع خدمتی است و از بین رفته است، استهلاک نامیده می‌شود.

دلایل معمول در نظر گرفتن استهلاک، فرسودگی و منسوخ شدن دارائی می‌باشد. امروزه با وجود رشد سریع تکنولوژی، منسوخ شدن دارائی مسأله بسیار مهمی به حساب می‌آید. به عنوان مثال، شرکت ایران خودرو در تاریخ اول فروردین ماه سال ۱۳۰۰ کامپیوتری به ارزش ۸۰۰۰/۰۰۰ ریال خریداری می‌نماید، که دارای عمر مفیدی برابر با ۲۰ سال می‌باشد. مدیران شرکت می‌دانند که به دلیل حجم گسترده عملیات، پس از ۴ سال نیاز به تعویض کامپیوتر مزبور با نوع جدیدتری که توانایی پاسخگویی به کلیه نیازهای شرکت را داشته باشد، دارند. در نتیجه پس از ۴ سال کامپیوتر خریداری شده برای شرکت منسوخ شده می‌باشد. در حالی که همین کامپیوتر می‌تواند نیازهای یک واحد تجاری، با حجم عملیات کمتر را بر طرف نماید. در نتیجه، برای شرکت ایران خودرو عمر مفید این کامپیوتر، ۴ سال است و نه ۲۰ سال. با توضیحات فوق در می‌یابیم که تخمین عمر مفید اقتصادی یک دارائی، برای واحد تجاری دارنده آن امر مهمی محسوب می‌گردد.

روشهای محاسبه استهلاک

روشهای مختلفی برای محاسبه استهلاک یک دارائی وجود دارد. در زیر به بحث در این زمینه می‌پردازیم:

۱- روش خط مستقیم

در این روش فرض بر این است که منافع مساوی در هر روز از روزهای عمر مفید دارائی، دریافت می‌داریم. بنابراین، قسمتهای مساوی از جمع بهای تمام شده دارائی به هر روز از عمر مفید دارائی تخصیص می‌یابد. (البته معمولاً استهلاک بر مبنای ماهیانه و یا سالیانه در دفاتر ثبت می‌گردد و نه روزانه.) به طور کلی می‌توان گفت که در روش خط مستقیم محاسبه استهلاک، مقدار استهلاک در نظر گرفته شده بر اساس واحد زمان، (اعم از این که این واحد روز، ماه و یا سال

باشد). مساوی است.

فرمول مورد استفاده در روش خط مستقیم عبارتست از:

ارزش تخمینی فرسوده دارائی^۱ - بهای تمام شده دارائی = استهلاك در نظر گرفته شده برای یک سال
 عمر مفید تخمینی دارائی (بر حسب سال)
 با توجه به توضیحات فوق در می یابیم که در روش خط مستقیم محاسبه استهلاك، فرض بر این است که منافع خدمتی ارائه شده توسط دارائی در هر سال در طی سنوات عمر مفید یکسان است.

مثال (۳۶-۶)

فرض می کنیم که مؤسسه تجاری بهرامی در اول فروردین ماه -۱۳، ماشین آلاتی به بهای تمام شده ۳۱۲/۵۰۰ ریال خریداری نماید. ارزش فرسوده دارائی معادل مبلغ ۳۷/۵۰۰ ریال و عمر مفید آن ۱۰ سال تخمین زده شده است. با استفاده از روش خط مستقیم محاسبه استهلاك، استهلاك سالیانه ماشین آلات به صورت زیر محاسبه می گردد:

$$\text{استهلاك سالیانه ماشین آلات} = \frac{312,500 - 37,500}{10} = 27,500$$

نمایش استهلاك ماشین آلات در طی عمر مفید (۱۰ سال) روش خط مستقیم

سال عمر مفید دارائی	استهلاك سالیانه	استهلاك انباشته در پایان هر سال	ارزش دفتری دارائی در پایان هر سال
۱	۲۷/۵۰۰	۲۷/۵۰۰	۲۸۵/۰۰۰
۲	۲۷/۵۰۰	۵۵/۰۰۰	۲۵۷/۵۰۰
۳	۲۷/۵۰۰	۸۲/۵۰۰	۲۳۰/۰۰۰
۴	۲۷/۵۰۰	۱۱۰/۰۰۰	۲۰۲/۵۰۰
۵	۲۷/۵۰۰	۱۳۷/۵۰۰	۱۷۵/۰۰۰
۶	۲۷/۵۰۰	۱۶۵/۰۰۰	۱۴۷/۵۰۰
۷	۲۷/۵۰۰	۱۹۲/۵۰۰	۱۲۰/۰۰۰
۸	۲۷/۵۰۰	۲۲۰/۵۰۰	۹۲/۵۰۰
۹	۲۷/۵۰۰	۲۴۷/۵۰۰	۶۵/۰۰۰
۱۰	۲۷/۵۰۰	۲۷۵/۰۰۰	۳۷/۵۰۰

۱. ارزش تخمینی فرسوده دارائی، ارزشی است که تخمین زده می شود، دارائی، در پایان عمر مفید خود دارا باشد.

همان طوری که در جدول صفحه قبل دیده می‌شود، در پایان عمر مفید، استهلاک انباشته، معادل مبلغ ۲۷۵/۰۰۰ ریال و ارزش دارائی ۳۷/۵۰۰ ریال (ارزش فرسوده دارائی) می‌باشد. حساب استهلاک انباشته، یک حساب کاهنده دارائی بوده، مانده آن در ترازنامه در زیر بهای تمام شده دارائی مربوط نوشته شده، موجب می‌گردد که ارزش دارائی به رقم واقعی نشان داده شود. چگونگی ثبت استهلاک ماشین آلات خریداری شده توسط مؤسسه تجاری بهرامی، در دفتر روزنامه عمومی این مؤسسه در تاریخ ۲۹ اسفند ماه، (پایان سال اول) در زیر نشان داده شده است:

صفحه... دفتر روزنامه عمومی مؤسسه تجاری بهرامی

تاریخ ۱۳--	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۲۹ اسفند	هزینه استهلاک ماشین آلات استهلاک انباشته ماشین آلات ثبت استهلاک سالیانه ماشین آلات		۲۷/۵۰۰	۲۷/۵۰۰

یادآوری این نکته لازم است، که در محاسبه استهلاک به صورت ماهیانه، در صورتی که دارائی (اموال، ماشین آلات و تجهیزات) در نیمه اول ماه خریداری شده باشد، عمر مفید آن از اول همان ماه محاسبه می‌گردد، اما در صورتی که در نیمه دوم ماه خریداری شده باشد، آن ماه جزء عمر مفید دارائی به حساب نمی‌آید. همچنین اگر استهلاک به صورت سالیانه محاسبه شود، در صورتی که دارائی در نیمه اول سال خریداری شده باشد، آن سال جزء عمر مفید دارائی منظور خواهد شد، و در غیر این صورت، عمر مفید دارائی خریداری شده از سال بعد آغاز می‌گردد. البته همان طوری که قبلاً توضیح داده شد، معمولاً به منظور محاسبه دقیق استهلاک، محاسبات استهلاک به صورت ماهیانه انجام می‌پذیرد.

چگونگی نمایش استهلاک انباشته ماشین آلات در ترازنامه مؤسسه تجاری بهرامی در پایان اولین سال استفاده از ماشین آلات در صفحه بعد دیده می‌شود:

مؤسسه تجاری بهرامی

ترازنامه

۱۳۰۰/۱۲/۲۹

دارائیهها

بدهیها و حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه

دارائیههای جاری:

اموال، ماشین آلات و تجهیزات:

ماشین آلات	۳۱۲,۵۰۰	
کسر می شود: استهلاک انباشته	<u>۲۷,۵۰۰</u>	<u>۲۸۵,۰۰۰</u>

۲- روش تعداد واحد محصول

محاسبه استهلاک با استفاده از روش تعداد واحد محصول، در مورد دارائیهایی که عمر مفیدشان با فرسودگی فیزیکی محدود می گردد و نه با منسوخ شدن، مورد استفاده قرار می گیرد. براساس این روش، همچنان که دارائی به تولید محصول می پردازد، از منافع خدمتی آن نیز کاسته می شود. به عبارت دیگر هر واحدی که تولید می گردد، به همان اندازه منافع خدمتی دارائی تولید کننده، کاهش می یابد. در نتیجه، هر قدر که یک دارائی در طی دوره مالی محصول بیشتری تولید نماید، مقدار بیشتری از منافع خدمتی دارائی در آن دوره از بین می رود. به عبارت ساده تر، قسمتی از بهای تمام شده دارائی که در یک دوره مالی مستهلاک می شود، مستقیماً بستگی به تعداد واحد محصول تولید شده توسط آن دارائی در طی همان دوره دارد. فرمول محاسبه استهلاک بر مبنای واحد تولید به صورت زیر است:

ارزش تخمینی فرسوده دارائی - بهای تمام شده دارائی = استهلاک یک واحد محصول
تعداد تخمینی محصول تولید شده در طی عمر مفید

مثال (۳۷-۶)

فرض می کنیم که مؤسسه تجاری بهرامی (مثال ۳۶-۶)، تعداد واحد محصول تولیدی در طی عمر مفید را ۱۱۰,۰۰۰ واحد تخمین می زند. در این صورت استهلاک ماشین آلات برای یک واحد محصول به صورت زیر خواهد بود:

$$\text{ریال } ۲,۵ = \frac{۳۱۲,۵۰۰ - ۲۷,۵۰۰}{۱۱۰,۰۰۰} = \text{استهلاک یک واحد محصول}$$

با فرض این که مؤسسه تجاری بهرامی با استفاده از ماشین آلات اشاره شده در مثال (۳۶-۶) در طی سالهای عمر مفید به ترتیب: ۲۰,۰۰۰ واحد، ۱۸,۰۰۰ واحد، ۱۲,۰۰۰ واحد، ۱۰,۰۰۰ واحد، ۱۰,۰۰۰ واحد، ۱۰,۰۰۰ واحد، ۱۰,۰۰۰ واحد، ۱۰,۰۰۰ واحد، ۸,۰۰۰ واحد، ۶,۰۰۰ واحد، ۶,۰۰۰ واحد و ۶,۰۰۰ واحد محصول تولید نماید، محاسبه استهلاک برای هر سال و جدول نمایش استهلاک به صورت زیر و صفحه بعد خواهد بود:

ریال	$20,000 \times 2,5 = 50,000$	سال اول
ریال	$18,000 \times 2,5 = 45,000$	سال دوم
ریال	$12,000 \times 2,5 = 30,000$	سال سوم
ریال	$10,000 \times 2,5 = 25,000$	سال چهارم
ریال	$10,000 \times 2,5 = 25,000$	سال پنجم
ریال	$10,000 \times 2,5 = 25,000$	سال ششم
ریال	$10,000 \times 2,5 = 25,000$	سال هفتم
ریال	$8,000 \times 2,5 = 20,000$	سال هشتم
ریال	$6,000 \times 2,5 = 15,000$	سال نهم
ریال	$6,000 \times 2,5 = 15,000$	سال دهم

نمایش استهلاک ماشین آلات در طی عمر مفید (۱۰) سال روش تعداد واحد محصول

سال عمر مفید	تعداد واحد محصول	استهلاک هر واحد محصول	استهلاک سالانه	استهلاک انباشته	ارزش دفتری دارایی در پایان هر سال
۱	۲۰,۰۰۰	۲,۵	۵۰,۰۰۰	۵۰,۰۰۰	۲۶۲,۵۰۰
۲	۱۸,۰۰۰	۲,۵	۴۵,۰۰۰	۹۵,۰۰۰	۲۱۷,۵۰۰
۳	۱۲,۰۰۰	۲,۵	۳۰,۰۰۰	۱۲۵,۰۰۰	۱۸۷,۵۰۰
۴	۱۰,۰۰۰	۲,۵	۲۵,۰۰۰	۱۵۰,۰۰۰	۱۶۲,۵۰۰
۵	۱۰,۰۰۰	۲,۵	۲۵,۰۰۰	۱۷۵,۰۰۰	۱۳۷,۵۰۰
۶	۱۰,۰۰۰	۲,۵	۲۵,۰۰۰	۲۰۰,۰۰۰	۱۱۲,۵۰۰
۷	۱۰,۰۰۰	۲,۵	۲۵,۰۰۰	۲۲۵,۰۰۰	۸۷,۵۰۰
۸	۸,۰۰۰	۲,۵	۲۰,۰۰۰	۲۴۵,۰۰۰	۶۷,۵۰۰
۹	۶,۰۰۰	۲,۵	۱۵,۰۰۰	۲۶۰,۰۰۰	۵۲,۵۰۰
۱۰	۶,۰۰۰	۲,۵	۱۵,۰۰۰	۲۷۵,۰۰۰	۳۷,۵۰۰

در صورتی که، در محاسبه استهلاك و سائل نقلیه از این روش استفاده گردد، عمر مفید دارائی بر مبنای مسافتی که وسیله نقلیه می تواند بپیماید، تخمین زده می شود. مسافت پیموده شده در یک دوره مالی به وسیله کیلومتر شمار اندازه گیری و استهلاك هر دوره تعیین می گردد.

۳- روش مجموع سنوات

مبنای مورد نظر در این روش این است که چون یک دارائی (اموال، ماشین آلات و تجهیزات) در سالهای اولیه عمر خود، منافع خدماتی بیشتری ارائه می نماید، باید در این سالها، استهلاك بیشتری برای آن در نظر گرفته شود. همچنان که از عمر دارائی کاسته می شود، منافع خدماتی آن نیز کاهش می یابد، در نتیجه میزان استهلاك در نظر گرفته شده برای آن نیز باید کمتر باشد.

مثال (۶-۳۸)

با استفاده از اطلاعات داده شده در مثال (۶-۳۶)، چگونگی محاسبه استهلاك برای هر سال (روش مجموع سنوات) و نیز جدول نمایش استهلاك در زیر و صفحه بعد نشان داده شده است:

$$1+2+3+4+5+6+7+8+9+10=55$$

مجموع سنوات

از آن جایی که عمر مفید دارائی ۱۰ سال تخمین زده شده است، در سال اول، فرض بر این است که برای مدت ۱۰ سال دارائی مورد استفاده قرار خواهد گرفت، در نتیجه تفاوت بهای تمام شده دارائی و ارزش فرسوده آن در کسر $\frac{1}{55}$ ضرب می گردد. در سال دوم، چون دارائی برای مدت یک سال مورد استفاده قرار گرفته، یکسال از عمر مفید آن کاسته شده است؛ در نتیجه تفاوت بهای تمام شده دارائی و ارزش فرسوده آن در کسر $\frac{9}{55}$ ضرب می شود. زیرا که فرض بر این است که برای مدت ۹ سال دیگر از دارائی استفاده خواهد شد. به همین ترتیب استهلاك هر سال محاسبه می گردد.

$$\text{استهلاك سال اول} = (312,500 - 37,500) \times \frac{1}{55} = 50,000$$

$$\text{استهلاك سال دوم} = (312,500 - 37,500) \times \frac{9}{55} = 45,000$$

$$\text{استهلاك سال سوم} = (312,500 - 37,500) \times \frac{8}{55} = 40,000$$

$$\text{استهلاك سال چهارم} = (312,500 - 37,500) \times \frac{7}{55} = 35,000$$

$$\text{استهلاک سال پنجم} = (312,500 - 37,500) \times \frac{6}{55} = 30,000$$

$$\text{استهلاک سال ششم} = (312,500 - 37,500) \times \frac{5}{55} = 25,000$$

$$\text{استهلاک سال هفتم} = (312,500 - 37,500) \times \frac{4}{55} = 20,000$$

$$\text{استهلاک سال هشتم} = (312,500 - 37,500) \times \frac{3}{55} = 15,000$$

$$\text{استهلاک سال نهم} = (312,500 - 37,500) \times \frac{2}{55} = 10,000$$

$$\text{استهلاک سال دهم} = (312,500 - 37,500) \times \frac{1}{55} = 5,000$$

نمایش استهلاک ماشین‌آلات در طی عمر مفید (۱۰ سال) روش مجموع سنوات

سال عمر مفید	مجموع سنوات	سالیهای باقیمانده = کسر مجموع سنوات	استهلاک سالانه	استهلاک انباشته	ارزش دفتری دارائی در پایان هر سال
۱	۵۵	$\frac{10}{55}$	۵۰,۰۰۰	۵۰,۰۰۰	۲۶۲,۵۰۰
۲	۵۵	$\frac{9}{55}$	۴۵,۰۰۰	۹۵,۰۰۰	۲۱۷,۵۰۰
۳	۵۵	$\frac{8}{55}$	۴۰,۰۰۰	۱۳۵,۰۰۰	۱۷۷,۵۰۰
۴	۵۵	$\frac{7}{55}$	۳۵,۰۰۰	۱۷۰,۰۰۰	۱۴۲,۵۰۰
۵	۵۵	$\frac{6}{55}$	۳۰,۰۰۰	۲۰۰,۰۰۰	۱۱۲,۵۰۰
۶	۵۵	$\frac{5}{55}$	۲۵,۰۰۰	۲۲۵,۰۰۰	۸۷,۵۰۰
۷	۵۵	$\frac{4}{55}$	۲۰,۰۰۰	۲۴۵,۰۰۰	۶۷,۵۰۰
۸	۵۵	$\frac{3}{55}$	۱۵,۰۰۰	۲۶۰,۰۰۰	۵۲,۵۰۰
۹	۵۵	$\frac{2}{55}$	۱۰,۰۰۰	۲۷۰,۰۰۰	۴۲,۵۰۰
۱۰	۵۵	$\frac{1}{55}$	۵,۰۰۰	۲۷۵,۰۰۰	۳۷,۵۰۰

همان طوری که در جدول نمایش استهلاک دیده می‌شود، استهلاک هر سال معادل مبلغ ۵۰۰۰

ریال از استهلاک سال قبل کمتر است. در نتیجه، در این روش می‌توان پس از محاسبه استهلاک دو سال، برای مابقی سالها، مبلغ ما به التفاوت استهلاک سالهای اول و دوم را از استهلاک سال قبل از سال مورد نظر کسر نمود و به استهلاک آن سال دست یافت. به عنوان مثال، اگر تفاوت استهلاک سالهای اول و دوم (مبلغ ۵,۰۰۰ ریال) را از استهلاک سال دوم (مبلغ ۴۵,۰۰۰ ریال) کسر نماییم، استهلاک سال سوم معادل مبلغ ۴۰,۰۰۰ ریال به دست می‌آید.

از آنجائی که محاسبه مجموع سنوات برای دارائیهایی که دارای عمر مفیدی بیش از ۱۰ سال باشند، از طریق که در مثال (۶-۳۸) نشان داده شده است، مشکل است، فرمول زیر برای این منظور مورد استفاده قرار می‌گیرد.

$$\text{مجموع سنوات} = n \left(\frac{n+1}{2} \right)$$

در فرمول فوق، «n» عمر مفید دارائی می‌باشد. در نتیجه مجموع سنوات در مثال (۶-۳۸) که عمر مفید ماشین آلات ۱۰ سال بود، به صورت زیر به دست می‌آید:

$$\text{مجموع سنوات} = 10 \left(\frac{10+1}{2} \right) = 55$$

همان طوری که قبلاً نیز توضیح داده شد، این روش محاسبه استهلاک در مورد دارائیهایی به کار می‌رود که در سالهای اولیه عمر خود، منافع خدماتی بیشتری ارائه می‌نمایند. دستگاههای فتوکپی و ماشینهای کامپیوتر از این نوع دارائیهایی می‌باشند.

۴- روش موازنه نزولی مضاعف استهلاک

روش دیگری که حتی بیشتر از روش مجموع سنوات، در سالهای اولیه عمر دارائی، برای آن استهلاک در نظر می‌گیرد، روش «موازنه نزولی استهلاک» و یا به صورت دقیقتر، روش «موازنه نزولی مضاعف استهلاک» می‌باشد. اساس و مبنا در این روش نیز همانند روش مجموع سنوات بوده، در مورد محاسبه استهلاک دارائیهایی که دارای منافع خدماتی بیشتری در سالهای اولیه عمر خود می‌باشند، به کار می‌رود.

در این روش نیز مانند سایر روشهای محاسبه استهلاک، سه عامل:

الف- بهای تمام شده دارائی

ب- ارزش فرسوده دارائی

ج- عمر مفید دارائی

ملاک عمل می‌باشند. این عوامل در فرمول پیچیده‌ای (ارزش فرسوده دارائی) $(1 - \sqrt[n]{\frac{\text{بهای تمام شده دارائی}}{\text{ارزش فرسوده دارائی}}})$ جایگذاری می‌شوند تا درصدی به دست آید. حاصلضرب ارزش دفتری دارائی (استهلاک انباشته بهای تمام شده دارائی) در درصد به دست آمده، استهلاک هر سال را تعیین می‌نماید. از آنجائی که این درصد در ارزش دفتری دارائی ضرب می‌شود، استهلاک سالیانه سیر نزولی داشته، در

پایان عمر مفید، ارزش دفتری دارائی با ارزش فرسوده آن برابر می‌شود و به همین دلیل به این روش «روش موازنه نزولی استهلاک» گفته می‌شود. اما به دلیل این که محاسبه درصد فوق از طریق فرمول یاد شده مشکل است، روش ساده‌ای اتخاذ می‌گردد که به آن «روش موازنه نزولی مضاعف استهلاک» گفته می‌شود. زیرا در این روش، با استفاده از روش خط مستقیم محاسبه استهلاک، در صدی به دست می‌آید که آن را دو برابر می‌نمائیم و همه ساله با ضرب نمودن درصد جدید (دو برابر شده) در ارزش دفتری دارائی، استهلاک را تعیین می‌نمائیم.

مثال (۳۹-۶)

با استفاده از اطلاعات داده شده در مثال (۳۶-۶) چگونگی محاسبه درصد مورد نظر و نیز استهلاک سالیانه ماشین‌آلات به صورت زیر می‌باشد:

براساس روش خط مستقیم، استهلاک سالیانه $\left(\frac{1}{10}\right)$ سالهای عمر مفید (۱۰٪) تفاوت بهای تمام شده دارائی و ارزش فرسوده آن می‌باشد. در روش موازنه نزولی مضاعف استهلاک، درصد مذکور را در ۲ ضرب نمائیم

$$\frac{1}{10} \times 2 = 10\% \times 2 = 20\%$$

حال برای محاسبه استهلاک سالیانه ماشین‌آلات، در پایان هر سال ارزش دفتری آن را در ۲۰٪

ضرب می‌کنیم.

$$\text{استهلاک سال اول} = 312,500 \times 20\% = 62,500$$

$$\text{استهلاک سال دوم} = (312,500 - 62,500) \times 20\% = 50,000$$

$$\text{استهلاک سال سوم} = (312,500 - 112,500) \times 20\% = 40,000$$

$$\text{استهلاک سال چهارم} = (312,500 - 152,500) \times 20\% = 32,000$$

$$\text{استهلاک سال پنجم} = (312,500 - 184,500) \times 20\% = 25,600$$

$$\text{استهلاک سال ششم} = (312,500 - 210,100) \times 20\% = 20,480$$

$$\text{استهلاک سال هفتم} = (312,500 - 230,580) \times 20\% = 16,384$$

$$\text{استهلاک سال هشتم} = (312,500 - 246,964) \times 20\% = 13,107$$

$$\text{استهلاک سال نهم} = (312,500 - 260,071) \times 20\% = 10,486$$

$$\text{استهلاک سال دهم} = (312,500 - 270,557) - 37,500 = 4,443$$

۱. از آنجائی که ارزش فرسوده دارائی ۳۷/۵۰۰ ریال است، در سال آخر به جای این که ارزش دفتری را در ۲۰٪ ضرب

نمائیم، ارزش فرسوده را از ارزش دفتری کسر می‌نمائیم تا استهلاک را برای آن سال به دست آوریم.

نمایش استهلاک ماشین آلات در طی عمر مفید (۱۰) سال روش موازنه نزولی مضاعف استهلاک

سال عمر مفید	درصد مورد استفاده	استهلاک سالیانه	استهلاک انباشته	ارزش دفتر دارائی در پایان هر سال
۱	۲۰٪	۶۲,۵۰۰	۶۲,۵۰۰	۲۵۰,۰۰۰
۲	۲۰٪	۵۰,۰۰۰	۱۱۲,۵۰۰	۲۰۰,۰۰۰
۳	۲۰٪	۴۰,۰۰۰	۱۵۲,۵۰۰	۱۶۰,۰۰۰
۴	۲۰٪	۳۲,۰۰۰	۱۸۴,۵۰۰	۱۲۸,۰۰۰
۵	۲۰٪	۲۵,۶۰۰	۲۱۰,۱۰۰	۱۰۲,۴۰۰
۶	۲۰٪	۲۰,۴۸۰	۲۳۰,۵۸۰	۸۱,۹۲۰
۷	۲۰٪	۱۶,۳۸۴	۲۴۶,۹۶۴	۶۵,۵۳۶
۸	۲۰٪	۱۳,۱۰۷	۲۶۰,۰۷۱	۵۲,۴۲۹
۹	۲۰٪	۱۰,۴۸۶	۲۷۰,۵۵۷	۴۱,۹۴۳
۱۰	۲۰٪	۴,۴۴۳	۲۷۵,۰۰۰	۳۷,۵۰۰

از آنجائی که درصد مورد استفاده در روش «موازنه نزولی مضاعف استهلاک»، تقریبی می باشد. لازم است که مبلغ استهلاک در آخرین سال عمر مفید دارائی تعدیل گردد، تا دارائی با ارزشی کمتر از ارزش فرسوده مستهلک نگردد. گاهی ممکن است لازم شود که در آخرین سال عمر مفید دارائی، استهلاکی در نظر گرفته نشود. بنابراین باید در نظر داشت:

در استفاده از «روش موازنه نزولی مضاعف استهلاک» تا رسیدن به ارزش فرسوده دارائی، فرآیند استهلاک ادامه می یابد و سپس قطع می گردد.

چگونگی ثبت استهلاک «اموال، ماشین آلات و تجهیزات» در دفاتر و نمایش آن در صورتهای مالی

همان طوری که قبلاً نیز توضیح داده شد، استهلاک، تخصیص بهای تمام شده دارائی بلند مدت خریداری شده در طول عمر مفید آن می باشد. استهلاکی که برای هر سال در نظر گرفته می شود، در حسابی به نام هزینه استهلاک ثبت می گردد. در مقابل حسابی به نام استهلاک انباشته

بستانکار می شود. مانده حساب هزینه استهلاک به همراه سایر هزینه‌ها در صورت سود و زیان انعکاس می یابد. در حالی که حساب استهلاک انباشته یک حساب کاهنده دارائی بوده، مانده آن در ترازنامه در زیر بهای تمام شده دارائی مورد نظر نوشته شده، از آن کسر می گردد، تا دارائی به ارزش واقعی خود نشان داده شود. این عمل از نظر استفاده کنندگان از صورتهای مالی، اهمیت بسیار زیادی دارد. زیرا وضعیت هر یک از دارائیه را به تفکیک مشخص می سازد. همچنین، روشهای مورد استفاده جهت محاسبه استهلاک هر یک از اقلام اموال، ماشین آلات و تجهیزات و نیز عمر مفید پیش بینی شده هر یک از آنها، باید در پانویس صورتهای مالی نوشته شود. در زیر ترازنامه یک مؤسسه تجاری دیده می شود که اقلام مربوط به اموال، ماشین آلات و تجهیزات به همراه استهلاک انباشته هر یک به تفکیک نشان داده شده است.

یادآوری این نکته ضروری است که بررسی مابقی موضوعات مربوط به «اموال، ماشین آلات و تجهیزات» از بحث این کتاب خارج است و به حسابداری میانه واگذار می گردد.

مؤسسه تجاری

ترازنامه

۱۳۰۰/۱۲/۲۹

بدهیها و حقوق صاحب (صاحبان) سرمایه

دارائیهها

دارائیههای جاری:

xxxx

جمع دارائیههای جاری

اموال، ماشین آلات و تجهیزات:

xxx

زمین

xxx

ساختمان

xxx

xx

کسر می شود: استهلاک انباشته

xxx

ماشین آلات

xxx

xx

کسر می شود: استهلاک انباشته

xxx

اثاثه

xxx

xx

کسر می شود: استهلاک انباشته

xxxx

جمع اموال، ماشین آلات و تجهیزات

پرسش، تمرینات

و

مسائل

پرسش

- ۱- دریافتنی‌ها را تعریف کنید.
- ۲- پرداختنی‌ها را تعریف کنید.
- ۳- روشهای حسابداری مورد عمل برای هزینه مطالبات سوخت شده و مشکوک الوصول را نام ببرید.
- ۴- روشهای مختلف بر آورد میزان مطالبات مشکوک الوصول را نام ببرید.
- ۵- سفته را تعریف کنید.
- ۶- فرمول محاسبه بهره را بنویسید.
- ۷- نکول سفته را توضیح دهید.
- ۸- تنزیل سفته یعنی چه؟
- ۹- هزینه تنزیل سفته چگونه محاسبه می‌شود؟
- ۱۰- برات را تعریف کنید.
- ۱۱- منظور از بهای تمام شده موجودی کالا چیست؟
- ۱۲- قیمت صورتحساب چگونه تعیین می‌شود؟
- ۱۳- منظور از کالاهای در مرحله انتقال چیست؟
- ۱۴- کالاهای امانی چه خصوصیتی دارند؟ بر چند دسته تقسیم می‌شوند؟
- ۱۵- روشهای تعیین بهای تمام شده موجودی کالا در پایان دوره را نام ببرید.
- ۱۶- روش اقل بهای تمام شده یا قیمت بازار را تعریف کنید و دو روش ثبت آن را نام ببرید.
- ۱۷- در مورد سیستم ثبت دائمی موجودی کالا چه می‌دانید؟
- ۱۸- چگونه دارائیهای بلند مدت را طبقه بندی می‌نمائیم؟
- ۱۹- به کدام دسته از دارائیهای بلند مدت مشهود گفته می‌شود؟
- ۲۰- دارائیهای مشهود استهلاک پذیر را تعریف کنید.
- ۲۱- دارائیهای نقصان پذیر دارای چه خصوصیتی هستند.
- ۲۲- روشهای مختلف محاسبه استهلاک اموال، ماشین آلات و تجهیزات را نام ببرید.

تمرینات

۱-۶ اطلاعات مربوط به تعدادی از سفته‌های دریافت شده در طی سال ۱۳×۱ توسط شرکت کیمیا، در رابطه با مبادلات تجاری، در زیر نشان داده شده است:

شرکت کیمیا

جدول اطلاعاتی اسناد دریافتنی (دریافت شده از مشتریان) در سال ۱۳×۱

ردیف	ارزش اسمی	مدت سفته	تاریخ صدور	نرخ بهره	تاریخ تنزیل	نرخ تنزیل
۱	۶۰۰/۰۰۰	۱۲۰ روز	۲۰ دی ماه	۸٪	۱۰ بهمن	۱۰٪
۲	۵۰۰/۰۰۰	۴۵ روز	۷ اسفند	۷٪	۱۷ اسفند	۱۲٪
۳	۸۰۰/۰۰۰	۶۰ روز	۱۵ خرداد	۹٪	۱۲ مرداد	۱۲٪
۴	۹۵۰/۰۰۰	۹۰ روز	۲۴ بهمن	۸٪	۴ اسفند	۱۰٪
۵	۷۸۰/۰۰۰	۳۰ روز	۲۲ مهر	۶٪	۱ آبان	۹٪
۶	۲۳۰/۰۰۰	۶۰ روز	۶ بهمن	۸٪	۶ بهمن	۹٪
۷	۲۴۸/۰۰۰	۴۵ روز	۱۵ اردیبهشت	بدون بهره	اژل خرداد	۱۰٪
۸	۶۸۰/۰۰۰	۳۰ روز	۷ مرداد	بدون بهره	-	-
۹	۷۰۰/۰۰۰	۱۲۰ روز	۱۵ آذر	۶٪	۴ اسفند	۸٪

مطلوبست:

- ۱- تعیین تاریخ سر رسید و هزینه تنزیل هر یک از اسناد مزبور.
- ۲- نشان دادن ثبتهای مربوط به تنزیل هر یک از اسناد مزبور در دفتر روزنامه عمومی.
- ۳- نشان دادن ثبتهای مربوط به دریافت وجه اسناد تنزیل شده ردیف ۱، ۳، ۶ و ۹ در سر رسید.
- ۴- نشان دادن ثبتهای مربوط به نکول سفته‌های مربوط به ردیف ۲، ۴، ۵ و ۷.

۲-۶ با توجه به اطلاعات زیر، بهای تمام شده موجودی کالا در پایان دوره و کالای فروش رفته شرکت لاله را با استفاده از روشهای اولین صادره از اولین وارده، اولین صادره از آخرین وارده و میانگین موزون محاسبه نمایید. (شرکت از سیستم ثبت ادواری موجودی

کالا استفاده می نماید.)

تاریخ	شرح	واحد	بهای خرید هر واحد
۱ مهر ماه	موجودی کالا	۴۰	۱,۶۰۰ ریال
۱۰ مهر ماه	خرید	۶۰	۳,۰۰۰
۱۵ مهر ماه	خرید	۱۲۰	۳,۲۵۰
۲۹ مهر ماه	خرید	۱۰۰	۳,۵۰۰

بر اساس شمارش عینی، موجودی کالا در پایان مهر ماه ۸۰ واحد می باشد.

۳-۶ با توجه به اطلاعات زیر بهای تمام شده موجودی کالای پایان دوره و نیز بهای تمام شده کالای فروش رفته شرکت مینا را با استفاده از روش اولین صادره از اولین وارده و اولین صادره از آخرین وارده به دست آورید. (شرکت از سیستم ثبت دائمی موجودی کالا استفاده می نماید.)

تاریخ	شرح	واحد	بهای تمام شده هر واحد	جمع بهای تمام شده
۱ شهریور	خرید	۸	۵,۰۰۰ ریال	۴۰,۰۰۰ ریال
۸ شهریور	خرید	۱۲	۵,۵۰۰	۶۶,۰۰۰
۱۵ شهریور	فروش	۶	-	-
۲۲ شهریور	خرید	۱۰	۶,۰۰۰	۶۰,۰۰۰
۳۱ شهریور	فروش	۷	-	-
				۱۶۶,۰۰۰

۴-۶ شرکت امامی، یک دستگاه کامپیوتر از شرکت داده پردازی خرید نمود.

اطلاعات زیر در این رابطه در دست است:

- الف- قیمت کامپیوتر بر اساس کاتالوگ
ریال ۲,۵۰۰,۰۰۰
- ب- تخفیف تجاری
۱۰٪
- ج- شرط فروش (ن/۹۰، ۳/۳۰) می باشد. (در پرداخت از تخفیف نقدی استفاده شده است.)
- د- هزینه نصب دستگاه تهویه برای اتاق کامپیوتر
ریال ۳۱,۲۵۰
- ه- پرداخت حق بیمه سه ساله برای کامپیوتر
ریال ۹۰,۰۰۰
- و- پرداخت حق الزحمه سرویس کامپیوتر
ریال ۵۲,۰۰۰

برای مدت یک سال

(این سرویس به طور هفتگی از زمان شروع به استفاده از کامپیوتر انجام می‌شود.)

ز- هزینه کابل کشی جدید، جهت تأمین برق مورد نیاز کامپیوتر ۱۰/۵۰۰ ریال

مطلوبست:

۱- محاسبه بهای تمام شده کامپیوتر خریداری شده

۲- انجام ثبتهای لازم مربوط به رویدادهای فوق در دفتر روزنامه عمومی شرکت امامی

۵-۶ شرکت افروز مقداری از دارائیهای مستعمل شرکت راهسازی الوند را خریداری

نمود. در این رابطه اطلاعات زیر در دست است:

قیمت ارزیابی شده

ریال ۳,۲۵۰,۰۰۰

یک دستگاه بولدوزر

ریال ۱,۱۲۵,۰۰۰

یک دستگاه وانت

ریال ۴,۶۸۷,۵۰۰

یک دستگاه جاده صاف کن

ریال ۶,۵۶۲,۵۰۰

یک دستگاه کامیون

ریال ۱۵,۶۲۵,۰۰۰

جمع

اگر شرکت افروز، معادل مبلغ ۱۲۵۰۰۰۰۰ ریال برای کلیه دارائیهها پرداخته باشد، مطلوبست:

۱- نشان دادن محاسبات مربوط به تعیین بهای تمام شده هر یک از اقلام دارائیههای فوق

۲- ثبت رویداد مالی فوق در دفتر روزنامه عمومی

مسائل گروه الف

۱-۶ در پایان سال ۱۳×۱، مدیریت موسسه محمدی پس از بررسی وضعیت بدهکاران و

اطلاعاتی که نسبت به آنها به دست آورده بود. پیش بینی نمود که افراد زیر نتوانند بدهی خود

را پرداخت نمایند:

مبلغ بدهی

ریال ۱۸۰,۰۰۰

ریال ۱۵۰,۰۰۰

ریال ۲۴۰,۰۰۰

ریال ۲۱۰,۰۰۰

نام بدهکار

- آقای امیدوار

- آقای ترابی

- شرکت سهامی زرین

- آقای مفیدی

براین مبنا، مدیریت موسسه تصمیم گرفت که میزان ذخیره مطالبات مشکوک الوصول را در پایان سال ۱۳×۱، به میزان مبلغ پیش بینی شده در بالا تعدیل نماید.

مطلوبست نشان دادن ثبت مربوط به تعدیل ذخیره مطالبات مشکوک الوصول در پایان سال ۱۳×۱ در دفتر روزنامه عمومی موسسه با در نظر گرفتن چهار فرض جداگانه زیر:

الف- مانده حساب ذخیره مطالبات مشکوک الوصول در پایان سال ۱۳×۱ و قبل از انجام تعدیلات برابر صفر است.

ب- مانده حساب ذخیره مطالبات مشکوک الوصول در پایان سال ۱۳×۱ و قبل از انجام تعدیلات برابر با ۲۴۰٫۰۰۰ ریال (بدهکار) است.

ج- مانده حساب ذخیره مطالبات مشکوک الوصول در پایان سال ۱۳×۱ و قبل از انجام تعدیلات برابر ۱۲۰٫۰۰۰ ریال (بستانکار) است.

د- مانده حساب ذخیره مطالبات مشکوک الوصول در پایان سال ۱۳×۱ و قبل از انجام تعدیلات برابر ۹۶۰٫۰۰۰ ریال (بستانکار) است.

اطلاعات زیر مربوط به سال ۱۳×۲ می باشد:

۱ اردیبهشت - آقای ترابی ورشکست و بدهی او سوخت شده تلقی گردید.

۲ خرداد - آقای امیدوار و آقای مفیدی بدهی خود را پرداخت کردند.

۱۵ مرداد - بدهی آقای شیرج به مبلغ ۱۲۰٫۰۰۰ ریال به دلیل عزیمت غیر منتظره ایشان به خارج از کشور سوخت شده تلقی و از حسابها حذف شد.

۱ شهریور - شرکت سهامی زرین منحل شد و مدیر تصفیه شرکت ۵۰٪ بدهی شرکت مزبور به شرکت محمدی را به طور نقد پرداخت کرد.

۱۴ مهر - مبلغ ۶۰٫۰۰۰ ریال از بدهی آقای یوسف زاده به شرکت محمدی که در سال ۱۳×۱ به حساب مطالبات سوخت شده منظور و از حسابها حذف شده بود وصول گردید.

۸ آذر - آقای شیرج که از سفر خارج مراجعت نموده است، ۶۰٪ درصد بدهی خود را به طور نقد پرداخت کرد و تعهد نمود که بقیه را تا آخر بهمن ماه پرداخت نماید.

۲۹ اسفند - مدیریت موسسه تصمیم گرفت میزان ذخیره مطالبات مشکوک الوصول را در پایان سال ۱۳×۲، تا ۱۰٪ کل مانده حساب حسابهای دریافتنی تعدیل نماید. مانده

حساب حسابهای دریافتنی در پایان سال ۱۳×۲ برابر ۵٫۲۶۸٫۰۰۰ ریال می باشد. این مبلغ شامل ما بقی بدهی آقای شیرج به شرکت محمدی است که مدیریت

شرکت، تصمیم گرفت آن را به حساب مطالبات سوخت شده منظور کند.

مطلوبست:

- ۱- ثبت رویدادهای مربوط به سال ۱۳×۲ در دفتر روزنامه عمومی.
- ۲- انتقال اقلام ثبت شده در دفتر روزنامه عمومی به حساب ذخیره مطالبات مشکوک الوصول در دفتر کل و تعیین مانده این حساب قبل و بعد از تعیین ذخیره مطالبات مشکوک الوصول در پایان سال ۱۳×۲ .
- ۳- نشان دادن قسمت مربوط به حساب حسابهای دریافتنی در ترازنامه مورخ $۱۳ \times ۲ / ۲ / ۲۹$.

۲-۶ حساب ذخیره مطالبات مشکوک الوصول در دفاتر شرکت شعله در پایان سال ۱۳×۱ ، پس از انجام تعدیلات لازم، دارای مبلغ $۱۳۱,۲۵۰$ ریال مانده بستانکار است. اطلاعات زیر مربوط به سال ۱۳×۲ در دست می‌باشد:

۲۵ اردیبهشت - وصول مبلغ $۱۷,۵۰۰$ ریال از آقای شایگان، یکی از بدهکاران که بدهی نامبرده در سال قبل سوخت شده تلقی و از حسابهای حذف شده بود.
 ۱۴ خرداد - وصول مبلغ $۷۰,۰۰۰$ ریال، معادل $\frac{۲}{۳}$ بدهی آقای صداقت به شرکت و حذف بقیه آن از حسابها به دلیل ورشکستگی و اطمینان به غیر قابل وصول بودن آن.

۹ شهریور - بدهی آقای عطایی به شرکت به مبلغ $۱۷۵,۰۰۰$ ریال کلاً سوخت شد.
 ۹ آبان - وصول طلب از آقای رستگار به مبلغ $۵۲,۵۰۰$ ریال که در پایان سال قبل برای این شخص صد درصد ذخیره پیش بینی شده بود.

مطلوبست:

- ۱- ثبت آرتیکلهای مربوط به رویدادهای فوق در دفتر روزنامه عمومی سال ۱۳×۲ شرکت شعله.
- ۲- در صورتی که مانده حساب، حسابهای دریافتنی در پایان سال ۱۳×۲ برابر $۱,۷۵۰,۰۰۰$ ریال باشد، ذخیره مطالبات مشکوک الوصول را در پایان سال ۱۳×۲ ، تا میزان ۱۰% حسابهای دریافتنی تعدیل نمایید.
- ۳- در صورتی که طی سال ۱۳×۳ ، هیچگونه مطالبات سوخت شده‌ای در شرکت شعله وجود نداشته باشد، و برابر نظر مدیریت شرکت، میزان ذخیره مطالبات مشکوک الوصول در پایان سال مزبور مبلغ $۱۴۰,۰۰۰$ ریال برآورد شده باشد آرتیکل لازم را جهت تعدیل مانده حساب ذخیره مطالبات مشکوک الوصول در پایان سال ۱۳×۳ در دفتر روزنامه عمومی شرکت شعله نشان دهید.

۳-۶ حساب ذخیره مطالبات مشکوک الوصول سازمان ره آورد در پایان سال ۱۳×۱ و قبل از تعدیل پایان سال دارای ۴۵,۰۰۰ ریال مانده بدهکار است. مدیریت سازمان در پایان سال ۱۳×۱ با توجه به بررسیهای انجام شده تصمیم گرفت مبلغ ۱۵۵,۰۰۰ ریال ذخیره برای مطالبات مشکوک الوصول در نظر بگیرد.

اطلاعات زیر مربوط است به سال ۱۳×۲:

۱۴ خرداد - مبلغ ۲۲,۰۰۰ ریال از آقای حسینی، یکی از بدهکاران که سال گذشته بدهی نامبرده لاوصول تلقی و از حسابها حذف شده بود، دریافت شد.

۱۶ تیر - آقای مهران که به سازمان ره آورد بدهکار بود ورشکست شد و کل بدهی او به دلیل لاوصول بودن از حسابها حذف گردید. بدهی آقای مهران به سازمان برابر ۴۴,۰۰۰ ریال می باشد.

۱۹ شهریور - وصول مبلغ ۳۷,۰۰۰ ریال طلب سازمان از آقای محمد پور، در پایان سال ۱۳×۱ برای این شخص صد درصد ذخیره پیش بینی شده بود.

۲۵ آبان - آقای مینایی، یکی از بدهکاران ورشکست شد و تنها توانست ۴۰٪ بدهی اش را پرداخت نماید. بقیه بدهی آقای مینایی غیر قابل وصول تشخیص و از حسابها حذف گردید. کل بدهی آقای مینایی به سازمان برابر ۱۰۰,۰۰۰ ریال می باشد. مدیریت سازمان در پایان سال ۱۳×۲ تصمیم گرفت مانده حساب ذخیره مطالبات مشکوک الوصول را تا میزان ۸٪ مانده حساب، حسابهای دریافتنی که در پایان سال ۱۳×۲ برابر ۸۵۰,۰۰۰ ریال می باشد تعدیل نماید.

مطلوبست:

۱- انجام ثبت لازم در مورد تعدیل مانده حساب ذخیره مطالبات مشکوک الوصول در پایان سال ۱۳×۱ در دفتر روزنامه عمومی و انتقال آن به حساب ذخیره مطالبات مشکوک الوصول در دفتر کل و تعیین مانده حساب مزبور.

۲- ثبت رویدادهای مربوط به سال ۱۳×۲ در دفتر روزنامه عمومی.

۳- انجام ثبت مربوط به تعدیل مانده حساب ذخیره مطالبات مشکوک الوصول در پایان سال ۱۳×۲ در دفتر روزنامه عمومی.

۴- انتقال آرتیکلهای ثبت شده در دفتر روزنامه (در سال ۱۳×۲) به حساب ذخیره مطالبات مشکوک الوصول در دفتر کل و تعیین مانده حساب مزبور.

۴-۶ با توجه به اطلاعات زیر، بهای تمام شده موجودی کالای پایان دوره و بهای تمام شده کالای فروش رفته شرکت نرگس را با استفاده از روش اولین صادره از اولین وارده، اولین صادره از آخرین وارده و میانگین موزون به دست آورید.
(شرکت از سیستم ثبت ادواری موجودی کالا استفاده می نماید.)

تاریخ	شرح	واحد	بهای تمام شده هر واحد	جمع بهای تمام شده
۳ خرداد	خرید	۴۰	۱,۵۰۰	۶۰,۰۰۰
۱۰ خرداد	خرید	۲۰	۱,۶۰۰	۳۲,۰۰۰
۱۴ خرداد	خرید	۱۱۰	۱,۶۵۰	۱۸۱,۵۰۰
۲۴ خرداد	خرید	۵۰	۱,۷۰۰	۸۵,۰۰۰
۲۸ خرداد	خرید	۱۰	۱,۷۵۰	۱۷,۵۰۰
				۳۷۶,۰۰۰

در صورتی که موجودی کالا در پایان دوره ۸۰ واحد باشد.

۵-۶ با توجه به اطلاعات زیر، بهای تمام شده موجودی کالای پایان دوره و بهای تمام شده کالای فروش رفته شرکت نرگس را با استفاده از روش اولین صادره از اولین وارده، اولین صادره از آخرین وارده و میانگین موزون به دست آورید. (شرکت از سیستم ثبت ادواری موجودی کالا استفاده می نماید.)

تاریخ	شرح	واحد	بهای تمام شده هر واحد	قیمت فروش هر واحد
۱ فروردین	موجودی کالا	۸,۸۰۰	۲,۴۰۰ ریال	
۱۰ فروردین	خرید	۲,۰۰۰	۲,۴۷۵	
۱۲ فروردین	برگشت از خرید	۵۰۰	۲,۴۷۵	
۱۳ فروردین	فروش	۲,۳۰۰		۶,۰۰۰ ریال
۱۵ فروردین	برگشت از فروش	۳۰		۶,۰۰۰
۱۸ فروردین	خرید	۳,۰۰۰	۲,۵۵۰	
۲۱ فروردین	خرید	۶,۰۰۰	۲,۶۲۵	

۶,۱۵۰	۴,۲۰۰	فروش	۲۲ فروردین
۶,۱۵۰		برگشت از فروش ۲۰	۲۳ فروردین
۶,۲۵۰	۲,۱۰۰	فروش	۲۵ فروردین
	۲,۶۰۰	۱,۵۰۰ خرید	۲۶ فروردین
۶,۳۷۵	۱,۴۰۰	فروش	۲۷ فروردین
۶,۳۷۵		برگشت از فروش ۵۰	۲۸ فروردین
	۲,۷۰۰	۴,۵۰۰ خرید	۲۹ فروردین
	۲,۷۰۰	برگشت از خرید ۸۰۰	۳۰ فروردین
۶,۴۰۰	۴,۰۰۰	فروش	۳۱ فروردین

۶-۶ با توجه به اطلاعات زیر، بهای تمام شده موجودی کالای پایان دوره و بهای تمام شده کالای فروش رفته شرکت شقایق را با استفاده از روش اولین صادره از اولین وارده و اولین صادره از آخرین وارده به دست آورید. (شرکت از سیستم ثبت دائمی موجودی کالا استفاده می نماید.)

تاریخ	شرح	واحد	بهای تمام شده هر واحد
۲ تیر	خرید	۲۰۰	۷۵۰ ریال
۱۰ تیر	خرید	۸۰	۸۱۲
۱۳ تیر	فروش	۱۰۰	-
۱۷ تیر	خرید	۲۴۰	۸۷۵
۲۰ تیر	فروش	۱۶۰	-
۲۳ تیر	خرید	۸۰	۹۳۷
۲۷ تیر	فروش	۴۰	-
۳۰ تیر	خرید	۴۰	۱,۰۰۰

۶-۷ شرکت هواپیمایی اطمینان در تاریخ اول فروردین ماه سال ۱۳×۱ یک هواپیمای کوچک مسافربری را به ارزش ۵۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال خریداری نمود. شرکت پیش بینی کرد که این هواپیمای دارای عمر مفیدی برابر با ۵ سال و ارزش فرسوده ای معادل ۶,۰۰۰,۰۰۰ ریال

باشد. با برآورد های شرکت، تعیین شد روش دک با این هواپیمای مدت ۵ سال به عنوان

۷/۵۰۰ ساعت پرواز نمود. در صورتی که در سالهای ۱۳×۱ و ۱۳×۲ به ترتیب ۱/۲۰۰ و ۱/۶۲۰ ساعت پرواز انجام شده باشد، مطلوبیست:

ثبت آرتیکلهای مربوط به استهلاك در پایان سالهای ۱۳×۱ و ۱۳×۲ (کلیه محاسبات نشان داده شود).

۸-۶ شرکت اتحاد در تاریخ اول فروردین ماه سال ۱۳×۱ تجهیزاتی را به ارزش ۱/۲۳۷/۵۰۰ ریال خریداری نمود. در صورتی که تخمین زده شود، عمر مفید دارائی ۵ سال و ارزش فرسوده آن ۱۱۲/۵۰۰ ریال باشد، مطلوبیست:

۱- محاسبه استهلاك در پایان سالهای ۱۳×۱ و ۱۳×۲ (روش مورد استفاده شرکت برای محاسبه استهلاك، روش مجموع سنوات است).
 ۲- ثبت آرتیکلهای مربوط به استهلاك در نظر گرفته شده در هر سال در دفتر روزنامه عمومی.

۹-۶ شرکت احسانی در تاریخ اول فروردین ماه سال ۱۳×۱ ماشین آلانی را به ارزش ۸/۰۰۰/۰۰۰ ریال خریداری نمود. پیش بینی می شود که این ماشین آلات عمر مفیدی معادل ۵ سال و ارزش فرسوده ای معادل مبلغ ۵۰۰/۰۰۰ ریال داشته باشد. در صورتی که روش مورد استفاده شرکت برای محاسبه استهلاك، روش موازنه نزولی مضاعف باشد، مطلوبیست:

۱- محاسبه استهلاك در پایان سالهای ۱۳×۱ و ۱۳×۲
 ۲- ثبت آرتیکلهای مربوط به استهلاك در نظر گرفته شده در هر سال در دفتر روزنامه عمومی

۱۰-۶ با توجه به اطلاعات داده شده در زیر، جدول پیوست را کامل نمایید. (کلیه محاسبات نشان داده شود).

الف- پرداخت مبلغ ۷۵۰/۰۰۰ ریال برای تحصیل زمین، ساختمان و ماشین آلات قیمتهای ارزیابی شده به ترتیب عبارتند از:

زمین	۱۶۲/۵۰۰ ریال
ساختمان	۴۰۶/۲۵۰ ریال
ماشین آلات	۲۴۳/۷۵۰ ریال

جمع ۸۱۲/۵۰۰ ریال

- ب- پرداخت مبلغ ۲٫۵۰۰ ریال جهت تسطیح زمین به منظور احداث پارکینگ.
- ج- پرداخت مبلغ ۱٫۲۵۰ ریال حق کارشناسی، جهت بررسی و تعیین محل درجهای ورودی و خروجی پارکینگ.
- د- پرداخت مبلغ ۲۷٫۵۰۰ ریال جهت اسفالت و شماره گذاریهای لازم در پارکینگ.
- ه- پرداخت مبلغ ۶٫۰۰۰ ریال جهت نظافت پارکینگ در طی سال مورد استفاده.
- و- پرداخت مبلغ ۳۰٫۰۰۰ ریال جهت ایزولاسیون پشت بام ساختمان، پیش بینی می شود که این پشت بام در بقیه عمر مفید ساختمان یعنی ۲۰ سال مورد استفاده قرار گیرد.
- ز- پرداخت مبلغ ۱۸۱۲۵ ریال بابت نصب موتور جدید در ماشین آلات.
- ح- پرداخت مبلغ ۱۵۰ ریال بابت تعویض شیشه پنجره (پس از انتقال به ساختمان)
- ط- پرداخت مبلغ ۶۲۵ ریال بابت روغنکاری ماشین آلات (قبل از شروع به استفاده)

شرح	زمین	ساختمان	ماشین آلات	سایر حسابها	
				نام حساب	مبلغ

گروه ب

- ۱-۶ ترازنامه شرکت سینا در پایان سال ۱۳×۱، مانده ذخیره مطالبات مشکوک الوصول را به مبلغ ۱۴۲٫۵۰۰ ریال نشان می دهد. در طی سال ۱۳×۲ مطالبات شرکت از یکی از مشتریان به مبلغ ۸۸٫۵۰۰ ریال کلاً غیر قابل وصول تلقی شد و بدهی یکی دیگر از مشتریان به مبلغ ۱۳۵٫۰۰۰ ریال تامیزان ۷۰٪ دریافت و بقیه غیر قابل وصول تشخیص داده شد. مبلغ ۳۴٫۰۰۰ ریال بدهی سوخت شده شرکت از مشتریان در طی سال ۱۳×۲ وصول گردید. مانده حساب، حسابهای دریافتنی در پایان سال ۱۳×۲ مبلغ ۱٫۸۰۰٫۰۰۰ ریال بود. (شرکت همه ساله ۱۰٪ مانده حساب، حسابهای دریافتنی را به عنوان ذخیره مطالبات مشکوک الوصول در نظر می گیرد).
- در سال ۱۳×۳ مطالبات سوخت شده وجود نداشته و تنها مبلغ ۳۷٫۵۰۰ ریال مطالبات سوخت شده سالهای گذشته وصول گردیده است. مانده حساب، حسابهای دریافتنی در پایان

سال ۱۳×۳ برابر ۱,۷۲۵,۰۰۰ ریال است.

مطلوبست:

۱- ثبت رویدادهای مذکور در دفتر روزنامه عمومی شرکت سینا در سالهای ۱۳×۲ و ۱۳×۳ و انتقال آن به حساب ذخیره مطالبات مشکوک الوصول در دفتر کل و تعیین مانده حساب مزبور در پایان سالهای مزبور.

۲- نمایش حساب ذخیره مطالبات مشکوک الوصول در دفتر کل برای سالهای ۱۳×۲ و ۱۳×۳.

۲-۶ شرکت پونه همه ساله ۸٪ مانده حساب، حسابهای دریافتی را در پایان دوره مالی به عنوان ذخیره مطالبات مشکوک الوصول پیش بینی و در دفاتر ثبت می نماید. در پایان سال ۱۳×۶ مانده حساب ذخیره مطالبات مشکوک الوصول پس از تعدیل حسابها، ۳۱۸,۷۵۰ ریال می باشد. رویدادهای زیر در سال ۱۳×۷ در شرکت مذکور واقع شده است:

۲۲ خرداد - ۳۵ درصد از مبلغ ۱,۰۸۸,۰۰۰ ریال بدهی آقای مهربان که ورشکست شد، وصول و بقیه غیر قابل وصول و سوخت شده تلقی گردید.

۱۵ شهریور - مبلغ ۵۹۹,۲۵۰ ریال بدهی سوخت شده آقای مریوانی که دو سال پیش سوخت شده تشخیص و از حسابها حذف شده بود وصول گردید.

۲۶ دی - شرکت هومن که مبلغ ۸۰۷,۵۰۰ ریال به شرکت پونه بدهکار بود ورشکست شد و مدیر تصفیه شرکت مزبور به منظور واریز قسمتی از بدهی به ترتیب زیر عمل نمود.

الف- ظهر نویسی یک طغری سفته بدون بهره به مبلغ ۱۹۵,۵۰۰ ریال نزد شرکت و انتقال آن به شرکت پونه.

ب- واگذاری مقداری تجهیزات فنی شرکت به ارزش ۱۰۲,۰۰۰ ریال.

ج- پرداخت مبلغ ۲۵۵,۰۰۰ ریال به طور نقد به شرکت پونه.

۲۰ بهمن - آقای سیادتی که مبلغ ۲۱۲,۵۰۰ ریال به شرکت پونه بدهکار بود، نسبت به پرداخت بدهی اش اقدام نمود. در پایان سال قبل توسط شرکت پونه برای مطالبات مزبور صد درصد ذخیره پیش بینی شده بود.

در پایان سال ۱۳×۷ مانده حساب حسابهای دریافتی برابر ۶,۳۳۲,۵۰۰ ریال است.

در سال ۱۳×۸ در شرکت پونه مطالبات سوخت شده ای وجود نداشت و مانده حساب حسابهای دریافتی در پایان سال ۱۳×۸، برابر مبلغ ۵,۵۲۵,۰۰۰ ریال است.

مطلوبست:

- ۱- ثبت رویدادهای فوق و تعدیل مانده حساب ذخیره مطالبات مشکوک الوصول در پایان سالهای ۱۳×۷ و ۱۳×۸ در دفتر روزنامه عمومی شرکت پونه.
- ۲- نقل اقلام ثبت شده از دفتر روزنامه عمومی به حساب ذخیره مطالبات مشکوک الوصول و دفتر کل و نمایش مانده این حساب در پایان سالهای ۱۳×۷ و ۱۳×۸.

۳- ۶ مانده حساب، حسابهای دریافتی در شرکت رضایی، بر اساس تاریخ سر رسید مطالبات، در پایان سال ۱۳×۱ در گروههای زیر طبقه بندی شده است:

- گروه ۱- مطالباتی که تاریخ سر رسیدشان در سال بعد است ۵۱۸۰٫۰۰۰ ریال
- گروه ۲- مطالباتی که از تاریخ سر رسیدشان بین ۱ تا ۳۰ روز گذشته است ۲٫۱۰۰٫۰۰۰ ریال
- گروه ۳- مطالباتی که از تاریخ سر رسیدشان بین ۳۱ تا ۶۰ روز گذشته است ۹۱۰٫۰۰۰ ریال
- گروه ۴- مطالباتی که از تاریخ سر رسیدشان بین ۶۱ تا ۹۰ روز گذشته است ۲۱۰٫۰۰۰ ریال
- گروه ۵- مطالباتی که از تاریخ سر رسیدشان بیش از ۹۰ روز گذشته است ۳۵۰٫۰۰۰ ریال
- جمع: ۸٫۷۵۰٫۰۰۰ ریال

بر اساس تجارب سالهای گذشته، شرکت رضایی مطالبات مشکوک الوصول را در گروههای فوق به ترتیب زیر پیش بینی نمود:

گروه ۱	۱٪
گروه ۲	۳٪
گروه ۳	۱۰٪
گروه ۴	۲۰٪
گروه ۵	۵۰٪

مانده حساب ذخیره مطالبات مشکوک الوصول در پایان سال ۱۳×۱، قبل از تعدیل پایان سال برابر ۱۲۶٫۰۰۰ ریال، بستانکار است.

مطلوبست:

۱- تعیین مبلغ مطالبات مشکوک الوصول در پایان سال ۱۳×۱ بر اساس گروههای طبقه بندی شده بالا

۲- نشان دادن ثبت لازم جهت تعدیل مانده حساب ذخیره مطالبات مشکوک الوصول در دفتر روزنامه عمومی در پایان سال ۱۳×۱

۳- فرض کنید در پانزدهم فروردین ماه سال ۱۳×۲ شرکت رضایی اطمینان پیدا کند آقای شریفی، یکی از بدهکاران که مبلغ بدهی او به شرکت برابر ۱۳۳٫۰۰۰ ریال است به دلیل

ورشکستگی قادر به پرداخت بدهی‌اش نیست و به همین دلیل مطالبات شرکت از نامبرده سوخت شده قلمداد شود. ثبت لازم را برای حذف طلب مزبور در دفتر روزنامه عمومی شرکت رضایی نشان دهید.

۴-۶- مبادلات زیر را در دفتر روزنامه عمومی شرکت سینا ثبت نمایید.

- ۲۷ فروردین - فروش کالا به ارزش ۹۵۰/۰۰۰ ریال به آقای بهرامی به طور نسیه.
- ۱۴ اردیبهشت - دریافت مبلغ ۴۵۰/۰۰۰ ریال به طور نقد از آقای بهرامی بابت ارزش کالا فروخته شده در تاریخ ۲۷ فروردین ماه و وصول سفته‌ای به میزان مابقی مطالبات با بهره ۸٪ و به مدت ۳ ماه.
- ۱ خرداد - خرید کالا از موسسه تجاری بهجت به طور نسیه به مبلغ ۶۵۰/۰۰۰ ریال و صدور سفته‌ای ۴۵ روزه بانرخ ۶٪.
- ۱۴ خرداد - تنزیل سفته دریافتی از آقای بهرامی در تاریخ چهاردهم اردیبهشت ماه نزد بانک بانرخ ۱۰٪.
- ۱۴ تیر - پرداخت بدهی به موسسه تجاری بهجت بابت بهای کالای خریداری شده در تاریخ اول خردادماه.
- ۱۴ مرداد - اطلاع از نکول سفته دریافتی از آقای بهرامی و تنزیل شده نزد بانک و پرداخت اصل و بهره آن به اضافه ۱۰۰۰ ریال بابت کارمزد و اخواست سفته مزبور به بانک به طور نقد.
- ۱۷ مرداد - صدور براتی به میزان مطالبات ایجاد شده در تاریخ ۱۴ مرداد ماه به حواله کرد خود و عهده آقای بهرامی به مدت یکماه از تاریخ صدور.
- ۱۹ مرداد - اطلاع از قبولی برات صادره در تاریخ ۱۷ مرداد ماه عهده آقای بهرامی.
- ۱۷ شهریور - دریافت وجه برات صادره در تاریخ ۱۷ مرداد و قبول شده در تاریخ ۱۹ مرداد از آقای بهرامی.

۵-۶ شرکت مریم از روش اقل بهای تمام شده یا قیمت بازار در قیمت‌گذاری موجودی کالای پایان دوره خود استفاده می‌کند. با توجه به اطلاعات زیر، ارزش موجودی کالا در پایان دوره را

الف- برحسب قلم به قلم موجودیها

ب- برحسب گروه موجودیها

ج- برحسب جمع موجودیها

تعیین نمایید.

<u>قیمت بازار هر واحد</u>	<u>بهای تمام شده هر واحد</u>	<u>واحد</u>	<u>شماره اقلام موجودی</u>	<u>گروه موجودیها</u>
۳۶,۲۵۰ ریال	۳۵,۰۰۰ ریال	۲	۲۰۰۲	فریزر
۳۱۵,۰۰۰	۳۳۷,۵۰۰	۳	۲۰۰۳	
۲۳۰,۰۰۰	۲۴۰,۰۰۰	۲	۲۰۰۴	
۵۳۰,۰۰۰	۵۲۵,۰۰۰	۵	۲۰۰۵	
۵۰,۰۰۰	۴۹,۰۰۰	۱	۳۰۲۱	یخچال
۲۸۰,۰۰۰	۲۹۲,۵۰۰	۵	۳۰۲۲	
۱۵۷,۵۰۰	۱۵۹,۷۵۰	۲	۳۰۲۳	
۳۵,۵۰۰	۳۷,۵۰۰	۱	۴۰۵۱	آب سردکن
۲۳۰,۰۰۰	۲۲۴,۰۰۰	۴	۴۰۵۲	
۹۰,۰۰۰	۹۲,۰۰۰	۲	۴۰۵۳	

۶-۶ با توجه به اطلاعات زیر بهای تمام شده موجودی کالای پایان دوره و بهای تمام شده کالای فروش رفته را در شرکت نسترن تعیین نمایید. (شرکت از سیستم ثبت دائمی موجودی کالا استفاده می نماید.)

<u>تاریخ</u>	<u>شرح</u>	<u>واحد</u>	<u>بهای تمام شده هر واحد</u>
۱ مرداد	خرید	۱۰۰	۶۲۵ ریال
۵ مرداد	خرید	۴۰	۶۳۷
۸ مرداد	فروش	۵۰	-
۱۵ مرداد	خرید	۱۲۰	۶۷۵
۱۷ مرداد	فروش	۸۰	-
۲۴ مرداد	خرید	۴۰	۷۰۰
۲۹ مرداد	فروش	۲۰	-
۳۰ مرداد	خرید	۲۰	۷۱۲

۶-۷ شرکت یاسمن از روش اقل بهای تمام شده یا قیمت بازار در قیمت‌گذاری موجودی کالای پایان دوره خود استفاده می‌کند. با توجه به اطلاعات زیر، ارزش موجودی کالا در پایان دوره را،

الف- برحسب قلم به قلم موجودیها

ب- برحسب گروه موجودیها

ج- برحسب جمع موجودیها

تعیین نمایید.

قیمت بازار هر واحد	بهای تمام شده هر واحد	واحد	شماره اقلام موجودی	گروه موجودیها
۳۸۱,۲۵۰ ریال	۴۰۰,۰۰۰ ریال	۴	۲۰۰۳	تلویزیون
۱۰۰,۰۰۰	۱۱۲,۵۰۰	۱۰	۲۰۰۴	
۶۰۰,۰۰۰	۵۸۵,۰۰۰	۴۵	۲۰۰۵	
۳۶,۲۵۰	۳۳,۷۵۰	۱۰	۴۰۰۱	رادیو
۲۴۰,۷۵۰	۲۳۶,۲۵۰	۵۰	۴۰۰۲	
۵۱,۲۵۰	۴۸,۵۰۰	۲۰	۴۰۰۳	
۱۱,۰۰۰	۱۶,۰۰۰	۵	۴۰۰۴	
۱۰۰,۰۰۰	۱۱۱,۵۰۰	۲۰	۵۰۰۱	پخش صوت
۵۷۵,۰۰۰	۶۴۰,۰۰۰	۱۰۰	۵۰۰۲	
۲۴,۷۵۰	۲۲,۵۰۰	۳	۵۰۰۳	

۶-۸ با استفاده از اطلاعات زیر، آرتیکلهای مربوط به ثبت موجودی کالا در پایان سالهای ۱۳×۲ و ۱۳×۳ را در دفتر روزنامه عمومی شرکت زنبق نشان دهید. در صورتی که شرکت از سیستم ثبت ادواری موجودی کالا و قاعده اقل بهای تمام شده یا قیمت بازار استفاده نماید، و در این رابطه روش ذخیره کاهش ارزش موجودی کالا را به کار بندد، سود ویژه دوره مالی را در پایان سالهای مذکور محاسبه نمایید.

تاریخ	شرح	بهای تمام شده	قیمت بازار
۱۳×۲/۱/۱	موجودی کالا	۱۰,۰۰۰,۰۰۰	۱۰,۰۰۰,۰۰۰
۱۳×۲/۱۲/۲۹	موجودی کالا	۱۲,۵۰۰,۰۰۰	۱۱,۵۰۰,۰۰۰
۱۳×۳/۱۲/۲۹	موجودی کالا	۹,۷۵۰,۰۰۰	۹,۲۵۰,۰۰۰

همچنین:

شرح	سال ۱۳×۲	سال ۱۳×۳
فروش	۵۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال	۶۱,۲۵۰,۰۰۰ ریال
خرید	۳۳,۷۵۰,۰۰۰	۳۷,۵۰۰,۰۰۰
هزینه‌های عملیات	۱۲,۷۵۰,۰۰۰	۱۵,۲۵۰,۰۰۰

۹-۶ قسمتی از صورت سود و زیان شرکت افاقیا در پایان سالهای ۱۳×۲ و ۱۳×۳ در زیر

دیده می‌شود:

۱۳×۳	۱۳×۲	
<u>۲۴,۲۵۰,۰۰۰</u>	<u>۲۶,۰۰۰,۰۰۰</u>	فروش خالص
		بهای تمام شده کالای فروش رفته:
<u>۵,۰۰۰,۰۰۰</u>	<u>۶,۲۵۰,۰۰۰</u>	موجودی کالا در ابتدای دوره
<u>۱۸,۲۵۰,۰۰۰</u>	<u>۱۸,۷۵۰,۰۰۰</u>	خرید خالص
<u>۲۳,۲۵۰,۰۰۰</u>	<u>۲۵,۰۰۰,۰۰۰</u>	بهای تمام شده کالای آماده برای فروش
<u>۳,۷۵۰,۰۰۰</u>	<u>۵,۰۰۰,۰۰۰</u>	کسر می‌شود: موجودی کالا در پایان دوره
<u>۱۹,۵۰۰,۰۰۰</u>	<u>۲۰,۰۰۰,۰۰۰</u>	بهای تمام شده کالای فروش رفته
<u>۴,۷۵۰,۰۰۰</u>	<u>۶,۰۰۰,۰۰۰</u>	سود ناویژه
<u>۳,۰۰۰,۰۰۰</u>	<u>۳,۵۰۰,۰۰۰</u>	کسر می‌شود: هزینه‌های عملیات
<u>۱,۷۵۰,۰۰۰</u>	<u>۲,۵۰۰,۰۰۰</u>	سود ویژه عملیات

در صورتی که قیمت بازار موجودی کالا به شرح زیر باشد:

قیمت بازار

۶,۲۵۰,۰۰۰

موجودی کالا در ابتدای سال ۱۳×۲

۴,۲۵۰,۰۰۰

موجودی کالا در پایان سال ۱۳×۲

۲,۷۵۰,۰۰۰

موجودی کالا در پایان سال ۱۳×۳

مطلوبست:

تهیه صورت سود و زیان برای سال ۱۳×۲ و ۱۳×۳ در صورتی که شرکت از قاعده اقل بهای تمام شده یا قیمت بازار استفاده نماید و در این رابطه:

الف- روش کاهش مستقیم ارزش موجودی کالا

ب- روش ذخیره کاهش ارزش موجودی کالا

رایه کار بندد.

پروژه حسابداری

کار عملی اصول حسابداری ۱

- مانده حسابهای موسسه تجاری ایران در پایان روز سی ام مهرماه سال ۱۳×۴، در تراز آزمایشی تهیه شده در صفحه بعد منعکس شده است.
- اطلاعات اضافی مورد نیاز به شرح زیر می باشد:
- الف - اسناد دریافتی شامل دو فقره سفته با مشخصات زیر است.
- سفته دریافتی از آقای مهربان در تاریخ ۱۳×۴/۷/۱ به مدت ۳ ماه، بانرخ ۸٪ و به ارزش اسمی ۳۸۰,۰۰۰ ریال.
- سفته دریافتی از شرکت بیداران در تاریخ ۱۳×۴/۷/۲۵ به مدت ۴۵ روز، بانرخ ۹٪ و به ارزش اسمی ۲۰۰,۰۰۰ ریال.
- ب - استهلاك ساختمان موجود شرکت با بهره گیری از روش مستقیم محاسبه می شود. ساختمان مزبور در ابتدای مهرماه سال ۱۳×۱ خریداری شده، عمر مفید آن ۲۰ سال و ارزش فرسوده آن به مبلغ ۳۲۵,۰۰۰ ریال پیش بینی شده است.
- ج - استهلاك تجهیزات موجود موسسه با بهره گیری از روش نزولی (۲۰٪ ارزش دفتری) محاسبه می شود. تجهیزات موجود در ابتدای فروردین ماه سال ۱۳×۲ خریداری شده است.
- د - استهلاك اثاثه اداری موجود در موسسه با استفاده از روش مستقیم محاسبه می شود. اثاثه اداری مزبور در تاریخ ۱۳×۱/۷/۱۲ خریداری شده، عمر مفید آن ۵ سال و ارزش فرسوده آن برابر ۱۰۰,۰۰۰ ریال پیش بینی شده است.
- ه - استهلاك اثاثه فروشگاه با استفاده از روش مستقیم و بر مبنای ۲۰٪ بهای تمام شده محاسبه می گردد. اثاثه فروشگاه در تاریخ ۱۳×۱/۸/۱۷ خریداری شده است.
- و - هزینه استهلاك دارائیهای ثابت تا پایان سال ۱۳×۳ محاسبه شده و در طی سال ۱۳×۴، تا تاریخ تهیه تراز آزمایشی، دارایی ثابت جدیدی به دارائیهای قبلی اضافه نشده است.
- ز - پیش بینی مطالبات مشکوک الوصول در موسسه تجاری ایران بر مبنای ۸٪ مطالبات (حسابهای دریافتی + اسناد دریافتی) صورت می گیرد.
- ح - آقای مبینی صاحب موسسه از ابتدای سال ۱۳×۴ تا پایان مهرماه هیچگونه سرمایه گذاری جدیدی انجام نداده است.
- ط - رویدادهای مالی ۷ ماهه ابتدای سال ۱۳×۴ تا صفحه ۸۰ دفتر روزنامه عمومی موسسه تجاری ایران به ثبت رسیده است.

موسسه تجاری ایران

تراز آزمایشی

۱۳۰۴/۷/۳۰

مانده بستانکار	مانده بدهکار	شماره حساب	نام حساب
	۲۵۸,۵۴۰		صندوق
	۵۱۰,۴۶۰		بانک
	۱,۸۹۵,۰۰۰		حسابهای دریافتی
۱۵۱,۶۰۰			ذخیره مطالبات مشکوک الوصول
	۵۸۰,۰۰۰		اسناد دریافتی
	۲,۱۶۵,۰۰۰		موجودی کالا (۱۳۰۴/۱/۱)
	۱۸۰,۰۰۰		پیش پرداخت بیمه
	۴,۸۵۰,۰۰۰		زمین
	۹,۹۲۵,۰۰۰		ساختمان
۱,۲۰۰,۰۰۰			استهلاک انباشته ساختمان
	۶۴۵,۰۰۰		تجهیزات
۲۳,۲۲۰۰			استهلاک انباشته تجهیزات
	۷۲۰,۰۰۰		اثاثه فروشگاه
۳۳۶,۰۰۰			استهلاک انباشته اثاثه فروشگاه
	۴۳۰,۰۰۰		اثاثه اداری
۲۱۰,۰۰۰			استهلاک انباشته اثاثه اداری
	۱,۲۰۰,۰۰۰		سرقفلی
۷۲۰,۰۰۰			حسابهای پرداختی
۱۱,۵۰۰,۰۰۰			سرمایه آقای مبینی
	۴۷۵,۲۰۰		برداشت
۳۵,۴۵۰,۰۰۰			فروش
	۲۲۰,۰۰۰		برگشت از فروش و تخفیفات
	۱۳۰,۰۰۰		تخفیفات نقدی فروش
۳۱۵,۰۰۰			درآمد جاری

مانده بستانکار	مانده بدهکار	شماره حساب	نام حساب
۴۸,۰۰۰			درآمد بهره
	۲۰,۸۳۱,۰۰۰		خرید
	۲۱۲,۶۰۰		هزینه حمل کالای خریداری شده
۹۰,۰۰۰			برگشت از خرید و تخفیفات
۴۵,۰۰۰			تخفیفات نقدی خرید
	۱,۷۵۰,۰۰۰		هزینه حقوق فروشندگان
	۱,۲۶۰,۰۰۰		هزینه حقوق کارکنان اداری
	۵۶۰,۰۰۰		هزینه حق العمل فروش
	۶۰۰,۰۰۰		هزینه آگهی
	۷۰۰,۰۰۰		هزینه اجاره فروشگاه
	۱۵۰,۰۰۰		هزینه متفرقه فروش
	۱۲۰,۰۰۰		هزینه متفرقه عمومی
۵۰,۳۶۷,۸۰۰	۵۰,۳۶۷,۸۰۰		جمع

موسسه تجاری ایران در ادامه مبادلات تجاری اش در سال ۱۳۴۴، عملیات زیر را در ۵ ماهه باقیمانده سال انجام داده است:

رویدادهای مالی آبانماه

- ۸-۱ تنزیل سفته دریافتی از آقای مهربان نزد بانک بانرخ ۱۰٪.
- ۸-۶ فروش کالا به شرکت ساحل به مبلغ ۴۵۰,۰۰۰ ریال. در این مبادله شرکت ساحل مبلغ ۱۵۰,۰۰۰ ریال به طور نقد پرداخت نمود و بابت مابقی ارزش کالای خریداری شده سفته‌ای سه ماهه بانرخ ۸٪ صادر و در اختیار موسسه تجاری ایران قرار داد.
- ۸-۹ فروش کالا به شرکت بهروز به مبلغ ۲,۵۰۰,۰۰۰ ریال به طور نقد.
- ۸-۹ پرداخت ۸,۰۰۰ ریال بابت هزینه مخابرات (پست و تلگراف و تلفن).
- ۸-۱۰ واریز مبلغ ۲,۴۰۰,۰۰۰ ریال به حسابجاری نزد بانک.
- ۸-۱۴ وصول مطالبات از یکی از بدهکاران (آقای برنجی) به مبلغ ۵۹۵,۰۰۰ ریال.
- ۸-۱۶ خرید کالا از شرکت طراوت به مبلغ ۱,۵۰۰,۰۰۰ ریال به طور نقد و نسیه. در این

- مبادله مبلغ ۸۰۰/۰۰۰ ریال طی چک شماره ۴۵۵۱۵۱ از حسابجاری نزد بانک پرداخت شد و توافق گردید که مابقی بعداً در وجه شرکت طراوت پرداخت شود.
- ۸-۱۸ دریافت اعلامیه از بانک مبنی بر واریز مبلغ ۸۰۰/۰۰۰ ریال توسط یکی از بدهکاران (آقای امیدوار) بابت واریز بدهی.
- ۸-۱۹ پرداخت مبلغ ۲۵/۰۰۰ ریال به طور نقد بابت هزینه حمل کالای خریداری شده.
- ۸-۲۲ پرداخت مبلغ ۲۲۰/۰۰۰ ریال طی چک شماره ۴۵۵۱۵۲ در وجه آقای سیادتى بابت بدهی قبلی به نامبرده.
- ۸-۲۳ فروش کالا به آقای محمدی به طور نسیه به مبلغ ۴۵۰/۰۰۰ ریال.
- ۸-۲۴ فروش کالا به مبلغ ۲۵۰/۰۰۰ ریال به طور نقد. در این مبادله با اعطای ۳٪ تخفیف به خریدار موافقت شد.
- ۸-۲۵ صدور سفته ۴۵ روزه ۸٪ در وجه شرکت طراوت بابت واریز بدهی مربوط به خرید روز ۷۰/۸/۱۶.
- ۸-۲۷ پرداخت حقوق کارکنان طی چک شماره ۴۵۵۱۵۳ به شرح زیر:
- | | |
|--------------------|---------------|
| حقوق فروشندگان | ۲۶۰/۰۰۰ ریال. |
| حقوق کارکنان اداری | ۲۲۰/۰۰۰ ریال. |
- ۸-۲۹ پرداخت هزینه اجاره ماهیانه فروشگاه به مبلغ ۱۰۰/۰۰۰ ریال طی چک شماره ۴۵۵۱۵۴.
- ۸-۳۰ پرداخت صورتحساب برق مصرفی ۶ ماهه اول سال ۱۳۰۴ به مبلغ ۲۵۰/۰۰۰ ریال بطور نقد.
- ۸-۳۰ پرداخت به طلبکاران به مبلغ ۳۰۰/۰۰۰ ریال طی چک شماره ۴۵۵۱۵۵.
- ۸-۳۰ واریز مبلغ ۱/۰۰۰/۰۰۰ به حسابجاری نزد بانک.

رویدادهای مالی آذرماه

- ۹-۱ خرید کالا از شرکت شبنم به مبلغ ۲/۰۰۰/۰۰۰ ریال به طور نقد و نسیه. در این مبادله مبلغ ۸۰۰/۰۰۰ ریال طی چک شماره ۴۵۵۱۵۸ در وجه شرکت شبنم پرداخت گردید. برای مابقی ارزش کالای خریداری شده سفته‌ای بمدت ۴۵ روز و با نرخ ۶٪ صادر گردید.

- دارد به مبلغ ۵۵۰/۰۰۰ ریال. شرکت بهروزان مبلغ مزبور را به حسابجاری موسسه تجاری ایران نزد بانک واریز و رسید پرداخت وجه را در اختیار موسسه تجاری ایران قرار داد.
- ۹-۲ فروش کالا به طور نقد به مبلغ ۲/۸۵۰/۰۰۰ ریال.
- ۹-۵ دریافت اعلامیه‌ای از بانک مبنی بر وصول مبلغ ۳۵۰/۰۰۰ ریال از یکی از بدهکاران (آقای محمدی).
- ۹-۶ واریز مبلغ ۲/۵۰۰/۰۰۰ ریال به حسابجاری موسسه نزد بانک.
- ۹-۷ پرداخت مبلغ ۸۲/۰۰۰ ریال طی چک ۴۵۵۱۵۹ بابت هزینه درج آگهی در روزنامه.
- ۹-۸ پرداخت مبلغ ۴۵/۵۰۰ ریال بابت تعمیرات ساختمان فروشگاه به طور نقد.
- ۹-۱۰ نکول سفته دریافتی از شرکت بیداران.
- ۹-۱۲ خرید یکدستگاه اتومبیل به مبلغ ۱/۵۰۰/۰۰۰ ریال به طور نقد. وجه اتومبیل خریداری شده طی چک شماره ۴۵۵۱۶۰ در وجه فروشنده پرداخت شده است.
- ۹-۱۳ صدور براتی به ارزش سفته نکول شده در تاریخ ۹/۱۱ در وجه خود و به عهده شرکت بیداران به مدت یکماه از تاریخ صدور.
- ۹-۱۴ خرید از موسسه مهربان به طور نقد و نسیه به مبلغ ۹۵۰/۰۰۰ ریال. در این مبادله مبلغ ۴۵۰/۰۰۰ ریال طی چک شماره ۴۵۵۱۶۱ پرداخت شد و برای بقیه ارزش کالای خریداری شده سفته‌ای سه ماهه با نرخ ۹٪ صادر گردید.
- ۹-۱۵ اطلاع از قبولی برات صادره عهده شرکت بیداران.
- ۹-۱۶ چون مقداری از کالای خریداری شده از موسسه مهربان معیوب بود، موسسه مزبور موافقت نمود که مبلغ ۵۰/۰۰۰ ریال بدین منظور تخفیف قائل شود. در این ارتباط مبلغ فوق نقداً به موسسه تجاری ایران پرداخت شد.
- ۹-۱۷ پرداخت مبلغ ۵۲/۰۰۰ ریال بابت هزینه پذیرایی از مهمان (هزینه متفرقه عمومی)
- ۹-۱۸ پرداخت مبلغ ۹/۵۰۰ ریال بابت هزینه‌های پستی.
- ۹-۲۰ پرداخت مبلغ ۶/۰۰۰ ریال بابت هزینه سوخت اتومبیل.
- ۹-۲۰ فروش کالا به ارزش ۴۵۰/۰۰۰ ریال به طور نقد. در این مبادله موسسه تجاری ایران با اعطای ۲٪ تخفیف تجاری به خریداری موافقت نمود.
- ۹-۲۱ فروش کالا به مبلغ ۲۵۰/۰۰۰ ریال به طور نسیه با شرط فروش ن/۹۰-۱۰/۲ به آقای سیامک.

- ۹-۲۲ پرداخت مبلغ ۳۲,۰۰۰ ریال بابت تعمیر اتومبیل.
- ۹-۲۳ واریز مبلغ ۵۰۰,۰۰۰ ریال به حساب جاری موسسه نزد بانک.
- ۹-۲۴ خرید کالا از شرکت بهروز به مبلغ ۳۲۰,۰۰۰ ریال با استفاده از ۲٪ تخفیف تجاری.
بابت بهای کالای خریداری شده چک شماره ۴۵۵۱۶۲ صادر و در اختیار شرکت بهروز قرار داده شد.
- ۹-۲۵ پرداخت هزینه سوخت اتومبیل به مبلغ ۴۲,۰۰۰ ریال.
- ۹-۲۷ پرداخت حقوق کارکنان طی چک شماره ۴۵۵۱۶۳ به شرح زیر:
- حقوق فروشندگان ۳۷۰,۰۰۰ ریال
- حقوق کارکنان اداری ۲۹۰,۰۰۰ ریال
- ۹-۲۸ خرید ملزومات اداری به مبلغ ۲۵۰,۰۰۰ ریال به طور نقد و پرداخت بهای آن طی چک شماره ۴۵۵/۱۶۴.
- ۹-۲۸ پرداخت مبلغ ۴,۷۵۰ ریال بابت هزینه سوخت اتومبیل.
- ۹-۲۸ خرید یکدستگاه فتوکپی از موسسه تهرانی جهت کارهای اداری به مبلغ ۶۸۰,۰۰۰ ریال بطور نقد و نسیه. در این مبادله مبلغ ۱۸۰,۰۰۰ ریال طی چک شماره ۴۵۵۱۶۵ پرداخت شد و قرار شد که مابقی در آینده پرداخت شود.
- ۹-۲۹ پرداخت هزینه اجاره ماهیانه فروشگاه به مبلغ ۱۰۰,۰۰۰ ریال طی چک شماره ۴۵۵۱۶۶.
- ۹-۲۹ دریافت وجه کالای فروخته شده به آقای سیامک در تاریخ ۹/۲۱.
- ۹-۳۰ خرید کالا از موسسه امیدوار بطور نسیه به مبلغ ۳۵۰,۰۰۰ ریال با شرط ن/۹۰-۱۰/۲.

رویدادهای مالی دی ماه

۱۰-۱ سفته دریافتی از آقای مهربان که در تاریخ ۸/۱ نزد بانک تنزیل شده بود نکول و بانک اصل و بهره سفته مزبور را با اضافه ۲,۴۰۰ ریال از حساب جاری موسسه برداشت نمود.

۱۰-۲ پرداخت به بدهکاران بابت بدهی قبلی به آنان به شرح زیر بطور نقد:

- آقای نوروزی ۲۰۰,۰۰۰ ریال

- موسسه تهرانی ۲۰۰,۰۰۰ ریال

۱۰-۲ فروش کالا به مبلغ ۱۸۰,۰۰۰ ریال به طور نقد.

۱۰-۳ آقای بهزادی، یکی از بدهکاران، ورشکست شد و تنها توانست ۲۰٪ از بدهی‌اش را به موسسه بپردازد. بقیه مطالبات موسسه از آقای بهزادی لاوصول تلقی و از حسابها حذف شد. کل بدهی آقای بهزادی به موسسه تجاری ایران برابر ۱۵۰٫۰۰۰ ریال می‌باشد.

۱۰-۳ دریافت اعلامیه بانکی به مبلغ ۵۵٫۰۰۰ ریال مبنی بر واریز اجاره آبان ماه توسط شرکت بهروز به حسابجاری موسسه نزد بانک.

۱۰-۴ خرید کالا به مبلغ ۳۰۰٫۰۰۰ ریال به طور نقد.

۱۰-۵ خرید کالا از آقای ترابی به مبلغ ۶۰۰٫۰۰۰ ریال بطور نسیه با شرط ن/۶۰-۲/۱۰.

۱۰-۵ مقداری از کالای خریداری شده در تاریخ ۱۰/۴ به علت معیوب بودن به فروشنده عودت داده شد و وجه آن که برابر ۵۰٫۰۰۰ ریال بود نقداً از فروشنده دریافت گردید.

۱۰-۵ پرداخت ۳۴٫۰۰۰ ریال بابت هزینه حمل کالای خریداری شده.

۱۰-۶ پرداخت مبلغ ۲۵۰٫۰۰۰ ریال بابت حق‌العمل فروش به طور نقد.

۱۰-۷ بدهی یکی از بدهکاران (آقای بهروزی) به مبلغ ۳۵۰٫۰۰۰ ریال که در سال گذشته سوخت شده تلقی و از حسابها حذف شده بود، وصول گردید.

۱۰-۸ پرداخت مبلغ ۳۵٫۰۰۰ ریال بابت هزینه آگهی.

۱۰-۸ پرداخت وجه کالای خریداری شده از موسسه امیدوار در تاریخ ۹/۳۰ طی چک شماره ۴۵۵۱۶۷.

۱۰-۹ پرداخت صورتحساب تلفن به مبلغ ۵۳٫۸۰۰ ریال.

۱۰-۱۰ فروش کالا به آقای سهرابی به طور نقد و نسیه به مبلغ ۸۵۰٫۰۰۰ ریال. در این مبادله مبلغ ۵۰۰٫۰۰۰ ریال نقداً به حسابجاری موسسه نزد بانک واریز شد و برای بقیه ارزش کالای فروش رفته هفته‌ای ۴۵ روزه با بهره ۹٪ دریافت گردید.

۱۰-۱۱ پرداخت مبلغ ۱۵٫۰۰۰ ریال بابت سوخت مصرفی اتومبیل.

۱۰-۱۲ پرداخت مبلغ ۲۱٫۰۰۰ ریال بابت هزینه نظافت فروشگاه (هزینه متفرقه فروش) و ۴۵۰۰۰ ریال بابت هزینه نظافت ساختمان اداری (هزینه متفرقه عمومی).

۱۰-۱۲ فروش کالا به آقای بهرامی به طور نقد به مبلغ ۲۴۰٫۰۰۰ ریال.

۱۰-۱۳ پرداخت مبلغ ۴۷٫۰۰۰ ریال بابت آب بهای مصرفی.

۱۰-۱۳ دریافت اعلامیه وصول وجه برات صادره در تاریخ ۹/۱۳ و قبول شده در تاریخ

۹/۱۵ از شرکت بهاران مبلغ مزبور توسط شرکت بهاران به حسابجاری موسسه

- نزد بانک واریز شده است.
- ۱۰-۱۴ نظر به اینکه آقای بهرامی قصد داشت که کالای فروخته شده به ایشان را به دلیل عدم مطابقت کالا با نمونه مورد سفارش عودت دهد؛ لذا با اعطای ۳۰,۰۰۰ ریال تخفیف به نامبرده و منظور نمودن آن به حساب مطالبات ایشان از موسسه، از عودت کالا جلوگیری بعمل آمد.
- ۱۰-۱۵ خرید کالا از سازمان برادر به طور نسیه به مبلغ ۵۶۰,۰۰۰ ریال.
- ۱۰-۱۶ پرداخت وجه سفته صادره در تاریخ ۹/۱ در وجه شرکت شبنم طی چک شماره ۴۵۵۱۶۸.
- ۱۰-۱۸ پرداخت مبلغ ۱۸,۰۰۰ ریال بابت هزینه تلگرامهای مخابره شده به طور نقد.
- ۱۰-۱۹ فروش کالا به مبلغ ۸۰۰,۰۰۰ ریال به طور نقد.
- ۱۰-۲۰ واریز مبلغ ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال به حسابجاری موسسه نزد بانک.
- ۱۰-۲۱ پرداخت مبلغ ۱۵۰,۰۰۰ ریال برای پخش آگهی تبلیغاتی در تلویزیون.
- ۱۰-۲۳ فروش کالا به مبلغ ۲۰۰,۰۰۰ ریال به طور نسیه به آقای صانعی.
- ۱۰-۲۴ پرداخت وجه کالای خریداری شده در تاریخ ۱۰/۱۵ طی چک شماره ۴۵۵۱۶۹ به سازمان برادر.
- ۱۰-۲۵ دریافت اعلامیه بانکی مبنی بر برداشت ۱,۸۰۰ ریال توسط بانک از حسابجاری موسسه بابت هزینه و کارمزد بانکی.
- ۱۰-۲۶ پرداخت هزینه سوخت اتومبیل به مبلغ ۱۵,۰۰۰ ریال.
- ۱۰-۲۷ پرداخت حقوق کارکنان طی چک شماره ۴۵۵۱۷۰ به شرح زیر:
- حقوق فروشندگان ۳۷۰,۰۰۰ ریال
 - حقوق کارکنان اداری ۲۹۰,۰۰۰ ریال
- ۱۰-۲۸ صدور چک شماره ۴۵۵۱۷۱ به مبلغ ۱۵۰,۰۰۰ ریال در وجه سالن پذیرایی شیرازی بابت هزینه پذیرایی از مهمانان.
- ۱۰-۲۹ پرداخت هزینه اجاره ماهیانه فروشگاه به مبلغ ۱۰۰,۰۰۰ ریال طی چک شماره ۴۵۵۱۷۲.
- ۱۰-۲۹ فروش کالا به طور نقد به مبلغ ۱,۲۵۰,۰۰۰ ریال که مبلغ مزبور توسط خریداران کالا به حسابجاری موسسه نزد بانک واریز شده است.

بهای کالای خریداری شده.

۱۰-۳۰ پرداخت مبلغ ۳۰۰/۰۰۰ ریال به آقای تهرانی بابت مابقی بدهی موسسه تجاری ایران به ایشان در ارتباط با خرید دستگاه فتوکپی طی چک شماره ۴۵۵۱۷۴.

رویدادهای مالی بهمن ماه

۱۱-۲ پرداخت در وجه آقای مبینی صاحب موسسه تجاری ایران بابت برداشت شخصی ایشان طی چک شماره ۴۵۵۱۷۵ به مبلغ ۷۰۰/۰۰۰ ریال.

۱۱-۲ فروش کالا به موسسه تجاری آهانگریان به مبلغ ۲/۴۰۰/۰۰۰ ریال که چگونگی دریافت وجه کالای فروخته شده به قرار زیر است:

- دریافت مبلغ ۱/۲۰۰/۰۰۰ ریال به طور نقد، مبلغ مزبور طی اعلامیه بانکی شماره ۱۴۷۶۶۲ مورخ ۱۱/۲ به حساب بانکی موسسه تجاری ایران واریز شده است.

- دریافت سفته‌ای به مبلغ ۸۰۰/۰۰۰ ریال به مدت ۹۵ روز و با بهره ۹٪ توافق در پرداخت مابه‌التفاوت توسط موسسه تجاری آهانگریان (خریدار) در مدت یکماه آینده.

۱۱-۳ وصول اعلامیه بانکی مبنی بر واریز مبلغ ۵۵/۰۰۰ ریال توسط شرکت بهروزان به حسابجاری موسسه نزد بانک بابت اجاره آذرماه.

۱۱-۴ خرید کالا از موسسه امیدوار به ارزش ۷۵۰/۰۰۰ ریال به طور نسیه و صدور سفته ۸۵ روزه بانرخ ۷٪.

۱۱-۵ پرداخت مبلغ ۸۲/۰۰۰ ریال بابت هزینه حمل کالای خریداری شده در تاریخ ۱۱/۴.

۱۱-۶ خرید کالا به طور نقد به مبلغ ۵۴۵/۰۰۰ ریال و صدور چک شماره ۴۵۵۱۷۶ در وجه فروشنده.

۱۱-۶ دریافت وجه سفته دریافتی از شرکت ساحل در ارتباط با فروش مورخ ۸/۶

۱۱-۷ پرداخت مبلغ ۳۲۰/۰۰۰ ریال بابت حق‌العامل فروش طی چک شماره ۴۵۵۱۷۷.

۱۱-۷ مابقی بدهی آقای محمدی به موسسه تجاری ایران به مبلغ ۱۰۰/۰۰۰ ریال به علت ورشکستگی نامبرده و عدم توانایی در پرداخت، سوخت شده تلقی و از حسابها حذف گردید.

۱۱-۷ دریافت وجه سفته تنزیل و نکول شده آقای مهربان، مربوط به سفته مورخ ۷/۱،

تنزیل شده در تاریخ ۸/۱ و نکول شده در تاریخ ۱۰/۱، باضافه مبلغ ۲۵/۰۰۰ ریال

بابت بهره. مبلغ مزبور توسط آقای مهربان به حسابجاری موسسه نزد بانک واریز شده است.

- ۱۱-۹ پرداخت مبلغ ۶۵,۰۰۰ ریال بابت هزینه آگهی.
- ۱۱-۹ پرداخت ۲۵,۰۰۰ ریال بابت هزینه خدماتی پستی.
- ۱۱-۱۰ پرداخت هزینه تعمیر اتومبیل به مبلغ ۲۸,۵۰۰ ریال.
- ۱۱-۱۱ خرید کالا به طور نقد به مبلغ ۴۲۰,۰۰۰ ریال و صدور چک شماره ۴۵۵۱۷۸.
- ۱۱-۱۱ پرداخت هزینه سوخت اتومبیل به مبلغ ۳۵,۰۰۰ ریال بطور نقد.
- ۱۱-۱۲ پرداخت بدهی به آقای بهرامی (بابت تخفیف منظور شده مورخ چهارم دیماه).
- ۱۱-۱۳ خرید کالا به ارزش ۲۸۰,۰۰۰ ریال به طور نقد. در این مبادله استفاده از ۴٪ تخفیف تجارتي مورد موافقت فروشنده قرار گرفت.
- ۱۱-۱۳ فروش کالا به طور نقد به مبلغ ۵۳۰,۰۰۰ ریال. مبلغ مزبور توسط خریدار به حسابجاری موسسه نزد بانک واریز گردید.
- ۱۱-۱۴ فروش کالا بطور نسیه به شرکت ساحل به ارزش ۴۲۵,۰۰۰ ریال. در این مبادله با تقاضای خریدار مبنی بر اعطای ۲٪، تخفیف موافقت بعمل آمد.
- ۱۱-۱۵ خرید کالا از شرکت طراوت به طور نسیه به ارزش ۶۰۰,۰۰۰ ریال با شرط ن/۳-۶۰/۱۰.
- ۱۱-۱۵ از آنجائیکه کالای فروخته شده در تاریخ ۱۱/۱۳ با نمونه مورد سفارش از سوی خریدار مطابقت نداشت، به منظور جلوگیری از عودت کالای مزبور، ۱۰٪ برای کالای مزبور تخفیف در نظر گرفته شده و این تخفیف به طور نقد به خریدار مزبور پرداخت گردید.
- ۱۱-۱۶ پرداخت مبلغ ۳۱,۴۵۰ ریال بابت هزینه‌های پستی بطور نقد.
- ۱۱-۱۷ فروش کالا به ارزش ۵۶۰,۰۰۰ ریال به طور نسیه با شرط ن/۳-۹۰/۱۰ در این مبادله اعطای ۱٪ تخفیف مورد توافق قرار گرفت.
- ۱۱-۱۸ خرید کالا به ارزش ۷۰۰,۰۰۰ به طور نقد و نسیه از آقای آزادی، در این مبادله مبلغ ۴۰۰,۰۰۰ ریال طی چک شماره ۴۵۵۱۷۹ در وجه آقای آزادی پرداخت گردید.
- ۱۱-۱۹ دریافت اعلامیه بانکی مبنی بر برداشت بانک از حسابجاری موسسه بابت هزینه‌های بانکی به مبلغ ۳,۲۰۰ ریال.

- ۱۱-۲۰ خرید کالا بطور نسیه به ارزش ۴۰۰/۰۰۰ ریال از شرکت شبنم، با شرط ن/۹۰-۴/۱۰.
- ۱۱-۲۱ فروش کالا به ارزش ۱/۱۵/۰۰۰ ریال به طور نقد.
- ۱۱-۲۱ واریز مبلغ ۹۰۰/۰۰۰ ریال به حساب جاری نزد بانک.
- ۱۱-۲۲ پرداخت مبلغ ۵/۸۰۰ ریال بابت هزینه تعمیر و سرویس دستگاه فتوکپی.
- ۱۱-۲۳ دریافت بهای کالای فروخته شده در تاریخ ۱۱/۱۷.
- ۱۱-۲۴ پرداخت مبلغ ۱۲۰/۰۰۰ ریال بابت پخش آگهی تبلیغاتی در تلویزیون.
- ۱۱-۲۴ پرداخت هزینه سوخت اتومبیل به مبلغ ۱۰/۰۰۰ ریال.
- ۱۱-۲۵ صدور چک شماره ۴۵۵۱۸۰ در سررسید صادره در تاریخ ۸/۲۵ در وجه شرکت طراوت و تسویه حساب با آن شرکت.
- ۱۱-۲۵ دریافت صورتحساب تعمیر اتومبیل به مبلغ ۱۲۰/۰۰۰ ریال از موسسه تعمیرات اتومبیل بهروز.
- ۱۱-۲۵ دریافت وجه سفته دریافتی از آقای سهرابی (مربوط به فروش ۱۰/۱۰).
- ۱۱-۲۷ پرداخت حقوق کارکنان طی چک شماره ۴۵۵۱۸۱ بشرح زیر:
- حقوق فروشندگان ۳۷۰/۰۰۰ ریال
- حقوق کارکنان اداری ۲۹۰/۰۰۰ ریال
- ۱۱-۲۷ پرداخت بهای کالای خریداری شده از شرکت شبنم در تاریخ ۱۱/۲۰.
- ۱۱-۲۸ پرداخت هزینه تعمیر اتومبیل، مربوط به صورتحساب دریافتی مورخ ۱۱/۲۵ از موسسه تعمیرات اتومبیل بهروز.
- ۱۱-۲۹ پرداخت هزینه اجاره ماهیانه فروشگاه به مبلغ ۱۰۰/۰۰۰ ریال طی چک شماره ۴۵۵۱۸۲.
- ۱۱-۲۹ فروش کالا به طور نقد به مبلغ ۷۵۰/۰۰۰ ریال.
- ۱۱-۳۰ پرداخت بدهی به آقای ترابی، مربوط به خرید مورخ ۱۰/۵.

رویدادهای مالی اسفندماه

- ۱۲-۲ فروش کالا به شرکت سامان بطور نقد به ارزش ۳/۸۵۰/۰۰۰ ریال.
- ۱۲-۲ دریافت مطالبات از موسسه تجاری آهنگریان (فروش مورخ ۱۱/۲).
- ۱۲-۳ وصول اعلامیه بانکی مبنی بر واریز اجاره بهمن ماه به مبلغ ۵۵/۰۰۰ ریال توسط

- شرکت بهروزان به حسابجاری موسسه.
- ۱۲-۴ آقای صانعی، یکی از بدهکاران، ورشکست شد و تنها ۵۰٪ مطالبات موسسه تجاری ایران از ایشان، به مبلغ ۱۰۰/۰۰۰ ریال، وصول شد.
- ۱۲-۴ واریز به حسابجاری نزد بانک به مبلغ ۴/۰۰۰/۰۰۰ ریال.
- ۱۲-۵ خرید کالا از شرکت طراوت بطور نقد به مبلغ ۸۰۰/۰۰۰ ریال و صدور چک شماره ۴۵۵۱۸۳.
- ۱۲-۵ پرداخت بهای ملزومات اداری خریداری شده از فروشگاه بهار (خرید ۱۱/۹) طی چک شماره ۴۵۵۱۸۴.
- ۱۲-۶ فروش کالا بطور نقد به ارزش ۵۲۰/۰۰۰ ریال؛ مبلغ مزبور توسط خریدار مستقیماً به حسابجاری موسسه نزد بانک واریز شده است.
- ۱۲-۷ پرداخت هزینه‌های خدمات پستی به مبلغ ۴۵/۰۰۰ ریال بطور نقد.
- ۱۲-۷ خرید کالا به ارزش ۵۰۰/۰۰۰ ریال بطور نقد و نسیه از فروشگاه صداقت؛ در این مبادله مبلغ ۲۰۰/۰۰۰ ریال طی چک شماره ۴۵۵۱۸۵ پرداخت شد. ضمناً فروشنده با اعطای ۲٪ تخفیف موافقت نمود.
- ۱۲-۸ پرداخت مبلغ ۲۲/۰۰۰ ریال بابت هزینه حمل کالای خریداری شده بطور نقد.
- ۱۲-۹ پرداخت هزینه پذیرایی از مهمانان به مبلغ ۱۹/۵۰۰ ریال.
- ۱۲-۱۰ پرداخت هزینه آگهی به مبلغ ۲۸/۰۰۰ ریال.
- ۱۲-۱۴ پرداخت اصل و بهره سفته مورخ ۹/۱۴ در وجه موسسه مهربان.
- ۱۲-۱۵ خرید کالا به مبلغ ۵۰۰/۰۰۰ ریال با شرط ن/۹۰-۱۰/۲ از شرکت طراوت. در این مبادله با تقاضی ۲٪، تخفیف تجارتمی مورد درخواست موسسه تجاری ایران موافقت شد.
- ۱۲-۱۷ خرید کالا به طور نقد و نسیه به ارزش ۷۰۰/۰۰۰ از سازمان ایمنان. چگونگی پرداخت ارزش کالای خریداری شده به قرار زیر است:
- صدور چک شماره ۴۵۵۱۸۶ به مبلغ ۳۰۰/۰۰۰ ریال.
- صدور سفته‌ای ۴۵ روزه و بانرخ ۸٪ برای بقیه ارزش کالای مورد نظر.
- ۱۲-۱۸ برداشت شخصی آقای مبینی (صاحب موسسه تجاری ایران) به مبلغ ۴۰۰/۰۰۰ ریال برای مصارف شخصی، مبلغ مزبور طی چک شماره ۴۵۵۱۸۷ در وجه آقای

- ۱۲-۱۹ فروش کالا به طور نقد به مبلغ ۱,۷۵۰,۰۰۰ ریال.
- ۱۲-۲۰ پرداخت مبلغ ۲۰,۰۰۰ ریال بابت بهای سوخت مصرفی اتومبیل.
- ۱۲-۲۰ واریز مبلغ ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال به حسابجاری مؤسسه نزد بانک.
- ۱۲-۲۲ وصول اعلامیه بانکی مبنی بر برداشت بانک از حسابجاری مؤسسه به مبلغ ۱,۵۰۰ ریال بابت هزینه و کارمزد بانکی.
- ۱۲-۲۳ خرید کالا به طور نقد به مبلغ ۲۵۰,۰۰۰ ریال.
- ۱۲-۲۴ پرداخت بدهی به شرکت طراوت (مربوط به خرید ۱۲/۱۵) طی چک شماره ۴۵۵۱۸۸.
- ۱۲-۲۵ پرداخت مبلغ ۲۰,۰۰۰ ریال به مامور پست به عنوان عیدی (به حساب هزینه متفرقه عمومی منظور شود).
- ۱۲-۲۷ پرداخت حقوق کارکنان طی چک شماره ۴۵۵۱۸۹ بشرح زیر:
- حقوق فروشندگان ۳۷۰,۰۰۰ ریال
 - حقوق کارکنان اداری ۲۹۰,۰۰۰ ریال
- ۱۲-۲۸ پرداخت حق‌العمل فروش به مبلغ ۸۰,۰۰۰ ریال.
- ۱۲-۲۹ پرداخت پاداش کارکنان مؤسسه طی چک شماره ۴۵۵۱۹۰ بشرح زیر:
- فروشندگان ۵۵۵,۰۰۰ ریال
 - کارکنان اداری ۴۳۵,۰۰۰ ریال

مطلوبست

- ۱- ثبت رویدادهای مالی فوق در دفترروزنامه عمومی و نقل ثبت‌های انجام شده به حسابهای مربوط در دفتر کُل.
 - ۲- تهیه تراز آزمایشی مؤسسه تجاری ایران در پایان ماههای آبان، آذر، دی، بهمن و اسفند.
 - ۳- تهیه و تنظیم کاربرگ (ده ستونی) مؤسسه تجاری ایران به تاریخ ۱۳×۴/۱۲/۲۹ باتوجه به توضیحات داده شده در ابتدای پروژه و اطلاعات تکمیلی زیر:
- الف- موجودی کالا در ۱۳×۴/۱۲/۲۹ برابر گزارش انبارگردانی برابر ۲,۸۰۰,۰۰۰ ریال می‌باشد.

- پایان اسفندماه پرداخت نشده است به فرار زیر است:
- حقوق فروشندگان ۳۰۰/۰۰۰ ریال.
- حقوق کارکنان اداری ۲۱۰/۰۰۰ ریال.
- ج- اجاره اسفندماه از شرکت بهروزان دریافت نشده است.
- د- ملزومات اداری مصرف نشده برابر ۸۰/۰۰۰ ریال می باشد.
- ه- اجاره اسفندماه فروشگاه پرداخت نشده است.
- و- از حق بیمه پرداختی، مبلغ ۶۰/۰۰۰ ریال مربوط به حق بیمه سال ۱۳×۵ می باشد.
- ز- مبلغ ۹۵/۰۰۰ ریال حق العمل فروش مربوط به سال ۱۳×۴ تا پایان سال مزبور پرداخت نشده است.
- ح- صورتحساب آب و برق مربوط به سال ۱۳×۴ که پرداخت نشده است برابر ۸۵/۰۰۰ ریال می باشد.
- ی- روش محاسبه استهلاک در مورد اتومبیل خریداری شده در تاریخ ۹/۱۲، روش مستقیم و عمر مفید آن ۵ سال و ارزش فرسوده آن برابر ۱۵۰/۰۰۰ ریال می باشد.
- ۴- ثبت عملیات مربوط به تعدیل حسابها در دفتر روزنامه عمومی.
- ۵- نقل ثبت های تعدیلی از دفتر روزنامه به حسابهای مربوط به دفتر کل.
- ۶- تهیه صورت سود و زیان طبقه بندی شده موسسه تجاری ایران برای سال منتهی به ۱۳×۴/۱۲/۲۹.
- ۷- تهیه و تنظیم ترازنامه طبقه بندی شده موسسه تجاری ایران به تاریخ ۱۳×۴/۱۲/۲۹.
- ۸- انجام عملیات مربوط به بستن حسابهای موقت در دفتر روزنامه عمومی.
- ۹- نقل اقلام مربوط به بستن حسابهای موقت از دفتر روزنامه به حسابهای مربوط در دفتر کل.
- ۱۰- تهیه تراز آزمایشی اختتامی به تاریخ ۱۳×۴/۱۲/۲۹.
- ۱۱- انجام عملیات مربوط به بستن حسابهای دائم در دفتر روزنامه عمومی.
- ۱۲- نقل اقلام مربوط به بستن حسابهای دائم از دفتر روزنامه به حسابهای مربوط در دفتر کل.

واژه‌نامه

Account	حساب
Accountant	حسابدار
Accounts payable	حسابهای پرداختنی
Accounts Receivable	حسابهای دریافتنی
Accounting Equation	معادله حسابداری
Accounting systems	حسابداری سیستمها
Accounts payable	حسابهای پرداختنی
Accounts Receivable	حسابهای دریافتنی
Accrual Basic Accounting	حسابداری تعهدی
Accrued Expenses (unrecorded Expenses)	هزینه‌های ثبت نشده (هزینه‌های پرداختنی)
Accrud Revenue (unrecorded Revenue)	درآمدهای ثبت نشده (درآمدهای دریافتنی)
Accumulated Depreciation	استهلاک انباشته
Acquisition Cost	بهای تمام شده (بهای تحصیل)
Adjusting Process	فرآیند تعدیلات
Adjusting the accounts	تعدیل حسابها
Administrative Expenses	هزینه‌های اداری
Administrative services	خدمات مشاوره مدیریت
Advisory services - management consulting services	
After - closing Trial Balance (post - closing Trial Balance)	تراز آزمایشی اختتامی
Aging of Releivables Method	روش تعیین مدت دریافتها
Allowance For Doubtful Accounts	
Allowance For Bad Debts	ذخیره مطالبات مشکوک‌الوصول (لاوصول)
Allowance For Uncollectible Accounts	
Amortization	استهلاک (دارائیهای نامشهود)

Asset	دارائی
Asset's life	عمر دارائی
Auditing	حسابرسی
Average - Cost Method	روش محاسبه میانگین

B

Bad Debt Expenses (Uncollectible Accounts Expense)

	هزینه مطالبات مشکوک‌الوصول
Balance	مانده
Balance sheet	ترازنامه
Begining Inventory	موجودی کالا در ابتدای دوره
Book keeping	دفترداری
Book value	ارزش دفتری
Budgetary Accounting	حسابداری بودجه‌ای
Building	ساختمان

C

Capital (owner's Equity)	سرمایه (حقوق صاحبان سرمایه)
Capital Expenditures	هزینه‌های سرمایه‌ای
Cash Discounts	تخفیفات نقدی
Cash - in - hand	موجودی نقدی
Catalog price	قیمت بر مبنای کاتالوگ
Certified public Accountants	حسابداری مستقل
Classification	طبقه‌بندی
Coding (Numbering)	شماره گذاری
compound Entry	آر تیکل مرکب
Consignee	آمر - گیرنده کالای امانی
Consignor	عامل - فرستنده (مالک) کالای امانی
Consistency principle	اصل ثبات رویه
Contingent liabilities	بدهیهای احتمالی
Contingent obligation	تعهد احتمالی
Control Account	حساب کنترل

Copyright	حق تألیف
Cost	بهای تمام شده
Cost Accounting	حسابداری بهای تمام شده (صنعتی)
Cost of Goods Available For sale	بهای تمام شده کالای آماده برای فروش
Cost of Goods Sold	بهای تمام شده کالای فروش رفته
Credit	بستانکار
Current Liabilities	بدهیهای جاری

D

Deferred Revenue (unearned Income)	پیش دریافت درآمد
Depletion	تهی شدن منابع طبیعی
Depreciation	استهلاک
Direct Inventory Reduction Method	روش کاهش مستقیم ارزش موجودی
Direct write - off Method	روش حذف مستقیم
Discounted Notes	اسناد تنزیل شده
Discounting	تنزیل
Discount on Notes payable	تنزیل اسناد پرداختنی
Discount on Notes Receivable	تنزیل اسناد دریافتنی
Discount Rate	نرخ تنزیل
Double Declining - Balance Depreciation	روش موازنه نزولی مضاعف (استهلاک)
Double Entry Book Keeping	دفترداری دویل

E

Ending Inventory	موجودی کالا در پایان دوره
Estimating Inventory Amounts	تخمین مقادیر موجودی کالا
Expense	هزینه
Expense and Revenue summary Account	حساب خلاصه سود و زیان
Profit and Loss summary Account	
External Auditing	حسابرسی خارجی

F

Face Amount

مبلغ اسمی

Face value	ارزش اسمی
Financial Accounting	حسابداری مالی
Financial Resources	منابع مالی
Finished Goods Inventory	موجودی کالای ساخته شده
First - in Frist - out Method (FIFO)	روش اولین صادره از اولین وارده
Fixed Assets	دارائیهای ثابت
Fob Destination	تحويل در مقصد (محل مؤسسه خریدار)
Fob Shipping point	تحويل روی کشتی در نقطه بارگیری
Four - Column Trial Balance	تراز آزمایشی چهارستونی
Franchise	فرانشیز (اجازه استفاده از نام تجاری)
Freight Cost	هزینه حمل
Freight - in (Transportation - in)	هزینه حمل کالای خریداری شده (هزینه حمل به داخل)
Freight - out (Transporation - out)	هزینه حمل کالای فروش رفته (هزینه حمل به خارج)

G

General Expenses	هزینه‌های عمومی
General Journal	دفتر روزنامه عمومی
Goods Available For Sale	کالای آماده برای فروش
Goods in Process	کالای در جریان ساخت
Goodwill in Transit	کالای بین راهی
Goods on Consignment	کالای امانی
Goodwill	سرقفلی
Gross Profit	سود ناویژه
Gross Profit Method	روش سود ناویژه
Gross Profit on sale	سود ناویژه فروش
Governmental Accounting	حسابداری دولتی

I

Income	درآمد
Income statement (profit and loss statement)	صورت سود و زیان
Insurance while In Shipment	هزینه بیمه دریایی
Intangible Assets	دارائیهای نامشهود

Interest Payable	بهره پرداختنی
Internal Auditing	حسابرسی داخلی
Interpreting	تفسیر
Investment	سرمایه گذاری
Invoice Price	قیمت براساس فاکتور
Item	قلم

J

Journal	دفتر روزنامه
Journal Voucher	سند روزنامه

L

Land	زمین
Land Improvement	تأسیسات در زمین
Language of Business	زبان تجارت
Last - in - First - out Method (Lifo)	روش اولین صادره از آخرین وارده
Ledger	دفتر کل
Liability	بدهی
Licence	حق امتیاز تولید
Litigation	دوای حقوقی
Long - lived Assets	دارائیهای بلند مدت
Long - term Investment	سرمایه گذاری بلند مدت
Lower of cost or Market	اقل بهای تمام شده یا قیمت بازار
Lump - Sum Acquisition	خرید دارایی به صورت یکجا

M

Managerial Accounting	حسابداری مدیریت
Market value	قیمت بازار
Marketable securities	سرمایه گذاریهای کوتاه مدت و اوراق بهادار
Matching Principle	اصل تطبیق درآمد و هزینه
Matvrity Value	مبلغ سررسید - ارزش اسناد در سررسید
Merchandising	خرید و فروش کالا

Merchandise Inventory	موجودی کالا
Merchandise Purchase	خرید کالا
Mixed Accounts	حسابهای مخلوط

N

Natural Resources	منابع طبیعی
Net Profit	سود ویژه
Net Purchase	خرید خالص
Net sale	فروش خالص
Net worth	ارزش ویژه
Nominal Accounts	حسابهای اسمی
Non - Profit organization Accounting	حسابداری مؤسسات غیر انتفاعی
Notes payable	اسناد پرداختنی
Notes Receivable	اسناد دریافتنی

O

Owner's Equity	حقوق صاحبان سرمایه
Operating Expenses	هزینه‌های عملیاتی
Other Assets	سایر دارائیه‌ها
Other Expenses and Income	سایر هزینه‌ها و درآمدها

P

Patent	حق اختراع
Percentage of credit sales method	روش درصدی از فروش نسبه
Periodic Inventory system	سیستم ثبت ادواری موجودی کالا
Permanent Accounts	حسابهای دائمی
Perpetual Inventory system	سیستم ثبت دائمی موجودی کالا
Physical Count	شمارش عینی (فیزیکی)
Prepaid Expense	پیش پرداخت هزینه
Proceeds	مبلغی که هنگام تنزیل ردّ و بدل می‌شود
Profit and Loss summary Account	حساب خلاصه سود و زیان
Promissory Note	سفته

Property, Plant, and Equipment	اموال، ماشین‌آلات و تجهیزات
Purchase	خرید
Purchase Discounts	تخفیفات نقدی خرید
Purchases Returns	برگشت از خرید
Purchases Returns and Allowances	برگشت از خرید و تخفیفات

Q

Quantity Discounts	تخفیفات کمی
--------------------	-------------

R

Real Accounts	حسابهای واقعی
Repair Cost	هزینه تعمیرات
Retail Inventory Method	روش خرده فروشی
Revenue Expenditures	هزینه‌های جاری
Revenue From sales	درآمد حاصل از فروش

S

Salaries payable	حقوق پرداختنی
Salcs	فروش
Salcs Returns	برگشت از فروش
Salcs Returns and Allowances	برگشت از فروش و تخفیفات
Selling Expenses	هزینه‌ها از فروش
Single Entry Book Keeping	دفترداری یک طرفه
Social Accounting	حسابداری اجتماعی
Specific Identification Method (SI)	روش شناسایی ویژه
Straight - Line Method	روش خط مستقیم
Subsidiary Ledger	دفتر معین
Summarizing	خلاصه کردن
Sum - of - The - year's - Digits Depreciation	روش مجموع سنوات (استهلاک)
Supplies	ملزومات

Tax Accounting	حسابداری مالیاتی
Tangible Assets	دارائیهای نامشهور
Temporary Accounts	حسابهای موقتی
Trade Discounts	تخفیفات تجاری
Two - Column Trial Balance	تراز آزمایشی دو ستونی

U

Uncollected Revenue	درآمدهای وصول نشده
Uncollectible Accounts Expenses	هزینه مطالبات مشکوک الوصول
Uncollectible Notes Expenses	هزینه مطالبات مشکوک الوصول
Unearned Revenue	پیش دریافت درآمد - درآمد تحقیق نیافته
Units - Of - Output Depreciatio	روش تعداد واحد محصول (استهلاک)
Useful Life	عمر مفید

V

Valuation at the lower of cost or market	ارزیابی براساس اقل بهای تمام شده یا قیمت بازار
Voucher	سند هزینه

W

Weighted AVERAGE Method (WA)	روش میانگین موزون
------------------------------	-------------------