

حسابداری شرکتهای خدماتی و بازرگانی

تهیه کننده:

رسول زارع مهرجردی

(مدرس دانشگاه علمی و کاربردی میبد)

www.rasoolzare.ir

فصل اول

کلیات

اهمیت حسابداری

وجود اطلاعات مالی شفاف، صحیح و به موقع رکن اصلی پاسخ‌گویی و تصمیم‌گیری‌های اقتصادی آگاهانه و از ملزومات بی‌بدیل توسعه و رشد اقتصادی در بخش خصوصی و دولتی است. صاحبان سرمایه، اعتبار دهندگان، دولت و دیگر استفاده‌کنندگان برای تصمیم‌گیری در زمینه خرید، فروش، نگهداری سهام، اعطاء وام، ارزیابی عملکرد مدیران و دیگر تصمیمات اقتصادی مهم به اطلاعات مالی معتبر، مربوط و قابل فهم نیاز دارند.

تصمیم‌گیری صحیح و به موقع، رمز موفقیت موسسات است. این مهم دستیافتنی نیست مگر زمانی که اطلاعات صحیح و به موقع در اختیار مدیران موسسات قرار گیرد. از طرف دیگر سرمایه‌گذاران در صورتی می‌توانند در بازارهای سرمایه حضور شایسته داشته باشند که اطلاعات حسابداری درست و به موقع در اختیار آنها قرار گیرد. حسابداری بعنوان یک سیستم اطلاعاتی نه تنها در حصول این موارد نقش اصلی و اساسی را ایفاء می‌کند بلکه با شفافیت بخشیدن به فضای اقتصادی و مالی هر کشور عاملی تعیین‌کننده در موفقیت سیاست‌هایی است که به منظور ایجاد عدالت اجتماعی، وضع و اجرا می‌شوند.

تاریخچه حسابداری

نگهداری دفاتر حسابداری به شکل بسیار ساده از قرن‌ها پیش در تاریخ بشر معمول بوده است، بابتی‌ها پرداخت حقوق و دستمزد را با خط میخی بر الواح گلی نقش می‌کردند. مصریان قدیم درآمد و هزینه موسسات دولتی و عملیات و معاملات بنگاه‌های بازرگانی را بر کاغذ پاپیروس ثبت می‌نمودند.

اولین کتاب چاپی درباره دفتر داری دوپل متعلق به یک راهب ایتالیایی به نام لوکا پاچولی است که در سال ۱۴۹۴ میلادی منتشر گردید و بسیاری از اصول دفترداری و حسابداری زمان ما عیناً در آن ملاحظه می‌شود.

به تدریج با تشکیل بازارهای سرمایه و شرکت‌های سهامی، نیاز به حسابداری و حسابرسی حرفه‌ای اجتناب‌ناپذیر گردید. قانون شرکت‌ها در سال ۱۸۶۲ انگلستان به منظور حمایت از سرمایه‌گذاران در مقابل تقلب و سوءاستفاده، حسابرسی شرکت‌های سهامی را الزامی کرد و در سال ۱۸۸۰ انجمن حسابداران خبره انگلستان و ویلز از تعدادی حسابدار ورزیده که از دانش و مهارت‌های تخصصی برخوردار و در انجام وظایف حرفه‌ای خود ملزم به رعایت آئین رفتار حرفه‌ای مدونی بودند، تشکیل گردید و به این ترتیب نمونه‌ای از نظام حرفه‌ای حسابداری پدیدار شد.

در آمریکا اندیشه تدوین اصول و استانداردهای حسابداری در جهت حفظ منافع عامه به دنبال بحران اقتصادی با تشکیل کمیسیون اوراق بهادار شکل گرفت و این کمیسیون به عنوان مرجع استاندارد‌های حسابداری در آمریکا تعیین شد.

دیگر کشورهای صنعتی اروپا عمدتاً از طریق وضع قوانین به سامان دادن اصول و روش‌های حسابداری پرداختند و در قوانین اغلب کشور های صنعتی اروپا رعایت اصول بنیادی حسابداری الزام آور شده است. از جمله در فرانسه اغلب اصول بنیادی حسابداری در قانون تجارت آمده است و مقررات خاصی در مورد فهرست حسابها و گزارش‌های مالی وضع گردیده است که شکل و محتوای صورتهای مالی اساسی را تعیین می‌کند و علاوه بر این هیات ملی حسابداری عهده دار تعیین رویه‌های حسابداری و تفسیر رسمی احکام قانونی درباره حسابداری است و انجمن خبره و مجاز فرانسه نیز انتشاراتی در مورد روش‌های پیشنهادی حسابداری دارد.

از دهه ۷۰ با اوجگیری بی سابقه تجارت و بازرگانی در سطح بین المللی گرایش به هماهنگ سازی استاندارد های حسابداری پدید آمد. تدوین استاندارد های بین المللی حسابداری در پایان این دهه نمونه بارزی از این گرایش است. اندیشه هماهنگ سازی استاندارد های حسابداری در سطح بین المللی، در هشتمین کنگره بین المللی حسابداران در سال ۱۹۷۲ مطرح و کمیته ای به نام کمیته همکاری بین المللی حرفه حسابداری ایجاد شد که بعداً به کمیته استاندارد های بین المللی حسابداری تغییر نام یافت. این کمیته، کار تدوین استاندارد های بین المللی حسابداری را برعهده دارد و تاکنون استاندارد هایی را نیز تدوین و عرضه داشته است.

پیشینه حسابداری در ایران به نخستین تمدنهایی بر میگردد که در این سرزمین پا گرفت و مدارک حسابداری متنوع و متعددی برای اداره امور حکومتی و اجرای فعالیت های اقتصادی ابداع شد که در پاسخ به نیازهای زمان، سیر تحول و تکامل داشته است و ممیزی املاک در تمدن ساسانی و تکامل حسابداری سیاق برای نگاهداری حساب درآمد و مخارج حکومتی در دوران سلجوقیان و نگهداری حساب فعالیت های بازرگانی به حساب سیاق، نمونه های بارز و پیشرفته آن است.

در ایران عصر حاضر اولین قانون که حرفه حسابداری و حسابرسی را به رسمیت شناخت قانون مالیات بر درآمد مصوب سال ۱۲۲۵ بود. از سالهای پیش برخی از اهل فن درصدد تشکیل انجمن حسابداران و حسابرسان مستقل ایران بودند، نظیر آنچه که در بسیاری از کشورهای متمدنی جهان وجود داشت. در مرداد ماه سال ۱۳۴۰ وزارت دارایی بر اساس اختیارات حاصله از ماده ۳۳ قانون مالیات بر درآمد مصوب سال ۱۳۴۰، آیین نامه مربوط به تاسیس انجمن محاسبین قسم خورده و کارشناسان حساب را به منظور تشکیل مرجع رسمی جهت رسیدگی به حسابها و دفاتر اشخاص و شرکتهای و موسسات دیگر و اظهار نظر در اختلاف محاسباتی صادر کرد. انجمن در این ائین نامه "مستقل و دارای شخصیت حقوقی" معرفی شده است.

در دی ماه ۱۳۴۰ وزارت دارایی در فراهم آوردن مقدمات تشکیل این انجمن پیشقدم شد و کمیسیونی را برای رسیدگی به صلاحیت داوطلبان عضویت انجمن مزبور تشکیل داد. ریاست کمیسیون با نماینده وزیر دارایی و اعضای آن عبارت بود از: دادستان دیوان محاسبات، نمایندگان دادستان تهران، اتاق بازرگانی، کانون بانکها، بانک مرکزی ایران و سه نفر حسابدار متخصص. این کمیسیون به مدت ۹ ماه تقاضای داوطلبان را در مورد رسیدگی قرارداد و پس از اخذ امتحانات لازم، نخستین اعضای انجمن را انتخاب کرد. اعضای مذکور به موجب حکم وزیر دارایی وقت به عنوان حسابداران قسم خورده شناخته شدند و در تیرماه ۱۳۴۲ نخستین جامعه حسابداران و حسابرسان ایرانی با ۳۶ نفر عضو، تاسیس و این جامعه به نام "انجمن قانونی محاسبین قسم خورده و کارشناسان ایران" به ثبت رسید. ماده اول اساس نامه انجمن، هدف از تشکیل آن را "متشکل ساختن حسابداران صلاحیت دار کشور و تربیت حسابداران خبره و تمرکز عمل کارشناسی حساب و تدوین اصول حسابداری و حسابرسی و اجرای دقیق موازین حرفه ای و اخلاقی توسط اعضای رسمی انجمن" تعریف می کند. انجمن قانونی محاسبین قسم خورده و کارشناسان حساب ایران تا خرداد ماه ۱۳۴۳ تنها جامعه حرفه ای حسابداران و حسابرسان ایرانی بود. در تاریخ ۳۰ خرداد ماه ۱۳۴۳ انجمن دیگری به نام "انجمن حسابداران ایرانی" تاسیس شد که هدف این انجمن نیز توسعه حرفه حسابداری و حسابرسی بود.

در قانون مالیات های مستقیم مصوب ۲۸ اسفند ماه ۱۳۴۵ مقرر شد که به منظور استفاده از نتایج حسابرسی، از میان حسابداران متخصص در امور رسیدگی به دفاتر و حساب سود و زیان و تراز نامه برای تشخیص درآمد مشمول مالیات مودیان، عده ای به عنوان "حسابداران رسمی" تعیین شوند. در بعضی از موارد، نتیجه رسیدگی این حسابداران رسمی مورد قبول وزارت دارایی قرار گرفته است. به موجب همین قانون بود که کانون حسابداران رسمی با تعداد ۵۴ عضو به ثبت رسید. کانون حسابداران رسمی توسط هیات مدیره منتخب مجمع عمومی اداره می شد و وظیفه اصلی کانون، نظارت بر کار حرفه ای اعضا بود. کانون مزبور تا سال ۱۳۵۹ که شورای انقلاب مواد قانونی مربوط به حسابداران رسمی (مواد ۲۷۵ تا ۲۸۱) را ملغی اعلام کرد به کار خود ادامه داد و سپس در این سال منحل گردید.

در سنوات پس از انقلاب سازمان حسابرسی با تصویب قانون تشکیل مورخ ۱۳۶۲/۱۰/۵ و اساسنامه قانونی مصوب ۱۳۶۶/۶/۱۷ مجلس شورای اسلامی، عملاً فعالیت خود را از تاریخ ۱۳۶۲/۹/۱۶ با ادغام شرکت سهامی حسابرسی وزارت امور اقتصادی و دارایی و موسسه حسابرسی سازمان صنایع ملی و سازمان برنامه آغاز کرد. همچنین موسسات حسابرسی بنیاد مستضعفان و بنیاد شهید در تاریخ ۱۳۷۶/۱۲/۲۸ منحل و با کلیه امکانات و پرسنل از تاریخ ۱۳۶۸/۱/۱ به سازمان حسابرسی ملحق گردیدند. این سازمان طبق اساسنامه، مرجع تخصصی و رسمی تدوین اصول و ضوابط حسابداری و حسابرسی در سطح کشور تعیین شد.

همچنین قانون استفاده از خدمات تخصصی حسابداران ذیصلاح به عنوان حسابدار رسمی در بهمن ماه ۱۳۷۲ به تصویب رسید. به موجب این قانون به منظور اعمال نظارت مالی بر واحد های تولیدی، بازرگانی و خدماتی و همچنین حصول اطمینان از قابل اعتماد بودن صورت های مالی واحد های مزبور در جهت حفظ منافع عمومی، صاحبان سرمایه و دیگر اشخاص ذیحق و ذینفع، به دولت اجازه داده می شود از خدمات تخصصی و حرفه ای حسابداران ذیصلاح استفاده نماید.

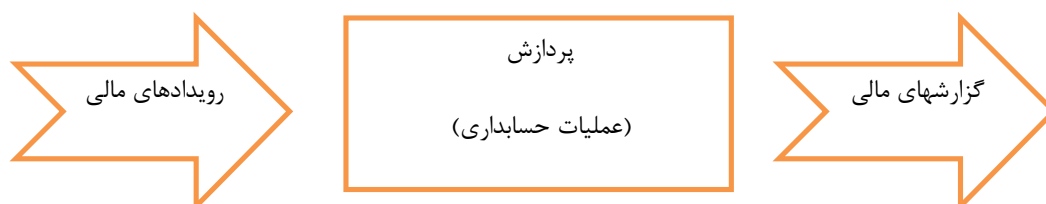
شاید زمانی که لوکاپا چولی در سال ۱۴۹۴ میلادی پایه های اصلی حسابداری را در اروپا بنا می کرد حتی گمان نمی کرد که روزی حسابداری تا این حد پیشرفت کند.

تعریف حسابداری:

از حسابداری تعاریف مختلفی ارائه شده است که میتوان جامع ترین تعریف را بصورت زیر بیان کرد:

"حسابداری عبارت است از یک سیستم اطلاعاتی که از طریق شناسایی، ثبت، طبقه بندی، تلخیص و گزارشگری رویدادهای مالی، اطلاعات لازم را در اختیار استفاده کنندگان از اطلاعات حسابداری قرار می دهد."

نمودار سیستم اطلاعاتی حسابداری به شرح زیر است:



۴- استفاده کنندگان از اطلاعات حسابداری:

استفاده کنندگان از اطلاعات حسابداری، طیف وسیعی را تشکیل می دهند و بطور کلی آنها را می توان به دو دسته (۱) تصمیم گیرندگان درون سازمانی و (۲) تصمیم گیرندگان برون سازمانی، تقسیم نمود.

تصمیم گیرندگان درون سازمانی شامل مدیران اجرایی میباشد که اطلاعات حسابداری را برای برنامه ریزی، کنترل، هماهنگی و تصمیم گیریهای لازم درباره عملیات موسسه مورد استفاده قرار می دهند.

استفاده کنندگان برون سازمانی شامل طیف گسترده ای می باشد که از جمله آنها می توان سهامداران، سرمایه گذاران بالقوه، بستانکاران، بانکها و مراجع مالی و اقتصادی دولتی را نام برد. از آنجا که این دسته از استفاده کنندگان به اطلاعات حسابداری دسترسی

مستقیم ندارند نهادهای قانونی وانجمن های حرفه ای حسابداری جهت حمایت از منافع آنها ضوابط ومقررات حسابداری مالی را با دقت فراوان وضع می نمایند . این ضوابط ومقررات معمولاً در قالب استانداردهای حسابداری ارائه می گردند.

۵- مفاهیم اساسی حسابداری و گزارشگری مالی:

حسابداری مانند سایر دانش های بشری بر مفاهیم، مفروضات و اصول مشخصی مبتنی می باشد. این مفاهیم، مفروضات و اصول تحت عنوان مفاهیم اساسی حسابداری و گزارشگری مالی شناخته می شوند. در مورد طبقه بندی مفاهیم اساسی حسابداری اتفاق نظر وجود ندارد اما طبقه بندی که بیشتر از همه متداول است به صورت زیر می باشد:

الف) مفروضات حسابداری	ب) اصول حسابداری	ج) اصول محدود کننده
تفکیک شخصیت	- بهای تمام شده تاریخی	- فزونی منافع بر مخارج
تداوم فعالیت	- تحقق درآمد	- اهمیت
دوره مالی	- تطابق هزینه ها با درآمد	- خصوصیت صنعت
مبنای تعهدی	- افشاء	- محافظه کاری
واحد پولی		

در زیر هر کدام از طبقات و عناصر مربوطه تشریح می گردد:

الف) مفروضات حسابداری

مفروضات حسابداری منشاء و شالوده اصول حسابداری و مبنای تهیه و تنظیم صورتهای مالی واحدهای اقتصادی را تشکیل می دهند. هر کدام از مفروضات حسابداری می تواند منشاء یک یا چند اصل حسابداری باشد. مفروضات حسابداری به شرح زیر است:

فرض تفکیک شخصیت. بر اساس این فرض ، برای هر موسسه شخصیتی مستقل از مالک(مالکان) آن و همچنین مستقل از سایر موسسات موجود در جامعه در نظر گرفته می شود. فعالیتهای مالی از نظر نقطه نظر شخصیت حسابداری تجزیه و تحلیل و ثبت شده و صورتهای مالی به منظور انعکاس وضعیت مالی و نتایج عملیات شخصیت مزبور تهیه و ارائه می گردند. برای مثال، فعالیتهای اقتصادی یک واحد تک مالکی باید مجزا از فعالیتهای اقتصادی شخصی مالک آن مد نظر قرار گیرد.

فرض تداوم فعالیت. فرض تداوم فعالیت بدین معنی است که عملیات موسسه در آینده قابل پیش بینی، تداوم خواهد یافت و قصد انحلال یا توقف فعالیت آن وجود ندارد. این فرض بدان معنی نیست که موسسه دارای عمر نامحدود است، بلکه حاکی از آن است که موسسه برای دوره زمانی کافی برای اجرای فعالیت، انجام قراردادهای و ایفای تعهدات خود، دوام و بقا خواهد داشت. بر اساس این فرض است که که مبالغ پرداختی در یک دوره مالی کلاً به حساب هزینه منظور نمیشود بلکه بخشی از این پرداختها تحت عناوین مختلف دارایی به سالهای بعد منتقل می گردد. به علاوه، طبقه بندی دارائیهها و بدهیهها به جاری و بلند مدت(غیر جاری) بر این فرض مبتنی است. ثبت دارائیهها به بهای تمام شده نیز بر اساس فرض تداوم فعالیت صورت می پذیرد. اگر موسسه در حال تصفیه یا فروش باشد، فرض تداوم فعالیت و اصل بهای تمام شده برای تهیه صورتهای مالی مصداق ندارد و اقلام صورتهای مالی به ارزش جاری(بازار) در صورتهای مالی منعکس می شوند.

فرض دوره مالی. نتایج واقعی عملیات موسسه را فقط می توان در پایان اجرای عملیات آن و پس از وصول مطالبات، فروش دارائیهها و اجرای تعهدات و پرداخت بدهیهها، به طور دقیق و قطعی تعیین کرد. اما استفاده کنندگان از اطلاعات مالی نمی توانند برای دریافت اطلاعات تا آن زمان تامل کنند. بنابر این عمر طولانی یک موسسه به دوره های زمانی مساوی کوتاه تر (معمولا یک ساله) تقسیم می شود و برای هر دوره گزارشهای مالی جداگانه ای ارائه می گردد. به این دوره های زمانی اصطلاحاً "دوره مالی یا حسابداری" می گویند. انطباق سال مالی با سال تقویمی اجباری و الزامی نیست. هر دوره مالی را که برابر یک سال کامل باشد "سال مالی" می گویند.

فرض یا مبنای تعهدی. فرض تعهدی یکی از زیر بنایی ترین و مهمترین مفروضات حسابداری است. توسعه و گسترش حسابداری تا حد زیادی مدیون این فرض است. بر اساس فرض تعهدی درآمدها به محض تحقق و هزینه ها به محض تحمل، بدون توجه به زمان دریافت یا پرداخت وجه نقد مربوطه، شناسایی و ثبت می شوند. اغلب در متون حسابداری به جای عبارت "فرض تعهدی" از عبارت "مبنای تعهدی" استفاده می شود. مبنای تعهدی در مقابل مبنای نقدی قرار دارد. در مبنای نقدی هر دریافت وجهی توسط شرکت که از ناحیه صاحبان شرکت یا وام دهندگان نباشد به عنوان درآمد و هر پرداخت وجهی توسط شرکت که به اشخاصی غیر از صاحبان شرکت یا وام دهندگان صورت پذیرد به عنوان هزینه تلقی می شود.

فرض واحد پول. فرض واحد پول بدین معنی است که آثار و نتایج معاملات و عملیات مالی موسسه باید بر حسب پول، اندازه گیری و گزارش شود. البته اموال مختلف را با مقیاسهای متفاوتی از جمله زمین را با مترمربع، سیمان را با کیلو می توان اندازه گیری کرد. اما اگر ترازنامه ای تهیه کنیم که در آن هر کدام از اموال فوق با مقیاسهای مذکور ارائه شده باشند این ترازنامه قابل استفاده نخواهد بود.

ب) اصول حسابداری

اصول حسابداری قواعدی کلی است که حسابداران به عنوان مبنای اجرای کار در کلیه مراحل اجرای عملیات حسابداری مورد استفاده قرار می دهند و عبارتند از:

اصل بهای تمام شده تاریخی. به موجب اصل بهای تمام شده تاریخی، تمام رویدادهای مالی به بهای تمام شده در تاریخ وقوع ثبت و در صورتهای مالی منعکس می شوند. در به کارگیری این اصل، بهای تمام شده دارائیهها بر اساس قیمت نقد یا معادل قیمت نقد، اندازه گیری می شود. در مواردی که یک قلم دارائی یا یک خدمت در ازای واگذاری دارائی دیگری (به غیر از وجه نقد) تحصیل می شود، دارائی تحصیل شده به ارزش عادلانه (متعارف) یعنی معادل قیمت نقدی دارائی واگذار شده در دفاتر ثبت می شود. اگر ارزش عادلانه (متعارف) دارائی واگذار شده به نحوی معقول قابل تعیین نباشد، ارزش عادلانه دارائی تحصیل شده مبنای ثبت قرار می گیرد.

یکی از نارسائیههای عمده اصل بهای تمام شده این است که ارزش دارائیهها ی هر موسسه پس از گذشت مدتی، تغییر می کند و به این ترتیب بهای تمام شده تاریخی به عنوان مقیاس اندازه گیری منابع موجود، اعتبار خود را از دست می دهد.

اصل تحقق درآمد. بر اساس اصل تحقق، درآمدها بدون توجه به زمان دریافت وجه نقد مربوطه، در زمان تحقق شناسایی می شوند، معمولاً زمانی درآمد تحقق یافته فرض می کنند که فرایند کسب سود کامل یا تقریباً کامل شده باشد. فرایند کسب سود عبارت است از مجموعه ای از عملیات که از خرید مواد اولیه و سایر عوامل تولید تا تبدیل آنها به کالای ساخته شده و نهایتاً فروش محصولات و دریافت وجه آنها را در بر می گیرد. اکثر مواقع زمان فروش کالا را زمان تکمیل چرخه کسب سود می دانند بنابر این در زمان فروش، درآمد را شناسایی می کنند.

به طور کلی با استناد به مفهوم تحقق، درآمد باید زمانی در صورت سود و زیان شناسایی و گزارش شود که :

مبلغ و زمانبندی درآمد به طور معقول قابل تعیین باشد، به بیان دیگر درآمد تحقق یافته و یا قابل تحقق باشد.

فرآیند کسب درآمد (عایدات) کامل یا تقریباً کامل شده باشد، به این معنی که درآمد کسب شده باشد.

اصل تطابق هزینه ها با درآمدها. بر اساس اصل تطابق برای اندازه گیری سود هر دوره باید هزینه های هر دوره را با درآمدهای همان دوره مقابله نمود. به عبارت دیگر برای تعیین سود هر دوره باید هزینه هایی که برای کسب درآمدهای همان دوره تحمیل شده اند را از درآمدها کسر نمود. بنابر این به موجب اصل تطابق هرگاه درآمدی در صورت سود و زیان یک دوره منعکس می گردد باید هزینه هایی که به آن درآمدها مربوط می شوند در همان صورت سود و زیان منعکس گردند.

اصل افشاء حقایق. اصل افشاء ایجاب می کند که کلیه واقعیهایی با اهمیت مربوط به رویدادها و فعالیت‌های مالی موسسه به نحو مناسب و کامل افشاء شود. بر اساس این اصل باید تمامی اطلاعاتی که به نحوی می تواند در تصمیم گیری استفاده کنندگان از اطلاعات مالی تاثیر گذار باشد، افشاء شود. افشاء اطلاعات می تواند در متن صورتهای مالی یا یادداشتهای همراه آن صورت پذیرد.

ج) اصول محدود کننده

اصول محدود کننده، کاربرد مفروضات و اصول حسابداری را در چارچوب خاصی محدود می سازند و عبارتند از:

فزونی منافع بر مخارج. هدف گزارشگری مالی فراهم کردن اطلاعات لازم برای تصمیم گیری است اما مخارج تهیه این اطلاعات نباید بر منافع آن فزونی یابد. به عبارت دیگر فراهم کردن اطلاعات حسابداری باید مقرون به صرفه باشد.

اصل اهمیت. به موجب اصل اهمیت در مورد مبالغ و اقلامی که بنابر وضعیت و عملکرد و محیط موسسه، جزیی و ناچیز محسوب می شود، می توان از اعمال دقیق اصول حسابداری خودداری کرد. مثلاً یک مداد تراش رومیزی که بیشتر از یک سال عمر مفید دارد را بر اساس اصل اهمیت می توان بجای بردن به حساب دارایی، هزینه کرد.

اصل محافظه کاری. محافظه کاری بدین معنی است که در شرایط ابهام، اعمال قضاوت برای انجام برآورد به نحوی صورت گیرد که درآمدها یا دارائیها بیشتر از واقع و هزینه ها یا بدهیها کمتر از واقع ارائه نشوند. به عبارت دیگر "محافظه کاری عبارت است از کاربرد درجه ای از مراقبت که انجام برآورد در شرایط ابهام مورد نیاز است به گونه ای که درآمدها یا دارائیها بیشتر از واقع و هزینه ها یا بدهیها کمتر از واقع ارائه نشود."

خصوصیات صنعت. رویه های عملکرد در صنایع مختلف ممکن است، استثنائات خاصی را در مورد به کارگیری اصول و رویه های حسابداری توجیه کند. مثلاً شرکتهای پیمانکاری و بیمه دارای شرایط خاصی هستند که نیاز است از روشهای حسابداری خاصی استفاده شود.

۶ ویژگیها و خصوصیات کیفی اطلاعات حسابداری

علاوه بر رعایت مفروضات و اصول حسابداری که بیان شد، اطلاعات منعکس در صورتهای مالی هنگامی می تواند در تصمیم گیری استفاده کنندگان موثر و مفید واقع گردد که از ویژگیهای کیفی خاصی برخوردار باشد. که میتوان این ویژگیها را در دو دسته الف) ویژگیهای مرتبط با اطلاعات مالی و ب) خصوصیات مرتبط با نحوه ارائه اطلاعات مالی، تقسیم کرد.

الف) ویژگیهایی مرتبط با اطلاعات مالی:

مربوط بودن. مربوط بودن یکی از ویژگیهای کیفی و اساسی اطلاعات حسابداری است. ارائه اطلاعات مربوط، تصمیم گیرندگان را در اخذ تصمیمات منطقی یاری می دهد و می تواند عاملی برای جلوگیری از بروز ابهام و سردرگمی در بررسی و مطالعه اطلاعات مالی محسوب

شود. بطور کلی می توان گفت ، اطلاعاتی مربوط محسوب می شوند که در تصمیم گیریها موثر و نقش آن با اهمیت باشد. ویژگی مربوط بودن اطلاعات مبتنی بر ویژگیهای فرعی زیر است:

– ارزش تایید کنندگی و پیش بینی کنندگی. اطلاعات مربوط یا دارای ارزش پیش بینی کنندگی و یا حائز ارزش تایید کنندگی است. اطلاعات می تواند از طریق ارتقاء توانایی تصمیم گیرنده در پیش بینی نتایج رویدادهای گذشته یا حال، بر تصمیمات اثر داشته باشد که در این صورت اطلاعات، دارای ارزش پیش بینی کنندگی است. مثلا اگر آسیب دیدگی ستاره تیم ملی فوتبال به احتمال باخت این تیم کمک کند، خبر آسیب دیدگی وی دارای ارزش پیش بینی کنندگی است. همچنین اطلاعات می تواند از طریق تایید یا اصلاح انتظارات قبلی تصمیم گیرنده، بر یک تصمیم اثر گذار باشد که در این صورت خواهیم گفت اطلاعات دارای ارزش تایید کنندگی است. برای مثال، اگر آگاهی از این موضوع که بلیط های بازی بعدی تیم ملی پیش فروش شده است، باعث گردد شما برنامه خود مبنی بر رفتن به ورزشگاه برای تماشای مسابقه را تغییر دهید، اطلاعات مربوط به فروش بلیط دارای ارزش تایید کنندگی خواهد بود.

انتخاب خاصه. برای ارائه اقلام در صورتهای مالی باید خاصه قلم مورد ارائه انتخاب شود. صورتهای مالی تنها می توانند آن خاصه هایی را ارائه کند که بر حسب واحد پول قابل بیان است. چندین خاصه پولی (از قبیل بهای تمام شده تاریخی، بهای جایگزینی و یا خالص ارزش فروش) وجود دارد که می توان در صورتهای مالی ارائه کرد. انتخاب خاصه ای که قرار است در صورتهای مالی گزارش شود باید مبتنی بر مربوط بودن آن به تصمیمات اقتصادی استفاده کنندگان باشد.

قابل اتکا(اعتماد) بودن. اطلاعاتی قابل اتکاست که عاری از اشتباه و تمایلات جانبدارانه با اهمیت باشد و به طور صادقانه معرف آن چیزی باشد که مدعی بیان آن است. با استفاده از چهار ضابطه کیفی زیر می توان قابل اتکا بودن را ارزیابی نمود:

۱-۲ بیان صادقانه. اطلاعات باید اثر معاملات و سایر رویدادهایی را که ادعا می کند بیانگر آن است یا به گونه ای معقول انتظار می رود بیانگر آن باشد به طور صادقانه بیان کند.

۲-۲ بی طرفی. اطلاعات مندرج در صورتهای مالی باید بی طرفانه یعنی عاری از تمایلات جانبدارانه باشد. چنانچه انتخاب یا ارائه این اطلاعات به گونه ای باشد که بر تصمیم گیری یا قضاوت در جهت نیل به نتیجه ای از قبل تعیین شده، اثر گذارد صورتهای مالی بی طرف نمی باشند.

۳-۲ احتیاط. ابهامات حاکم بر محیط اقتصادی و عدم امکان پیش بینی قطعی آینده ایجاب می کند در تهیه اطلاعات مالی احتیاط شود. احتیاط عبارت است از درجه ای از مراقبت که در اعمال قضاوت برای انجام برآورد در شرایط ابهام مورد نیاز است به گونه ای که درآمدها یا داراییها بیش از واقع و هزینه ها یا بدهیها کمتر از واقع ارائه نشود.

۴-۲ کامل بودن. اطلاعات مندرج در صورتهای مالی باید کامل باشد. حذف بخشی از اطلاعات ممکن است باعث شود اطلاعات نادرست یا گمراه کننده شود و از این رو قابل اتکا نباشد و از مربوط بودن آن کاسته شود.

ب) ویژگیهای مرتبط با نحوه ارائه اطلاعات مالی:

خصوصیات کیفی اصلی مرتبط با ارائه اطلاعات مالی ، قابل مقایسه بودن و قابل فهم بودن است. حتی اگر اطلاعات مربوط و قابل اتکا باشد، مفید بودن آن در صورت قابل مقایسه نبودن و قابل فهم نبودن دچار محدودیت خواهد بود.

قابل مقایسه بودن. استفاده کنندگان صورتهای مالی باید بتوانند جهت تشخیص روند عملکرد واحد تجاری صورتهای مالی واحد تجاری را در طی سالهای مختلف و همچنین با صورتهای مالی واحدهای تجاری دیگر مقایسه کنند. برای دستیابی به قابل مقایسه بودن دو خصوصیت زیر لازم است:

ثبات رویه (رعایت یکنواختی). استفاده کنندگان صورتهای مالی با مقایسه عملکرد یک واحد تجاری در سالهای مختلف می توانند روند را شناسایی کنند و با توجه به نتایج گذشته، وضعیت آتی را پیش بینی نمایند. این مقایسه هنگامی مفهوم و معتبر خواهد بود که واحد تجاری مورد نظر روشهای اندازه گیری مشابهی را در سالهای مختلف به طور یکنواخت به کار گرفته باشد. مثلا اگر یک واحد تجاری برای اندازه گیری ارزش موجودی مواد اولیه خود در یک سال از روش فایفو استفاده کند و در سال دیگر از روش میانگین استفاده کند به احتمال زیاد سود گزارش شده در این دو سال نیز قابل مقایسه نخواهد بود. به طور کلی، به کارگیری یکنواخت اصول و رویه های حسابداری مشابه در سالهای مختلف، کیفیت قابلیت مقایسه اطلاعات ارائه شده را بالا می برد.

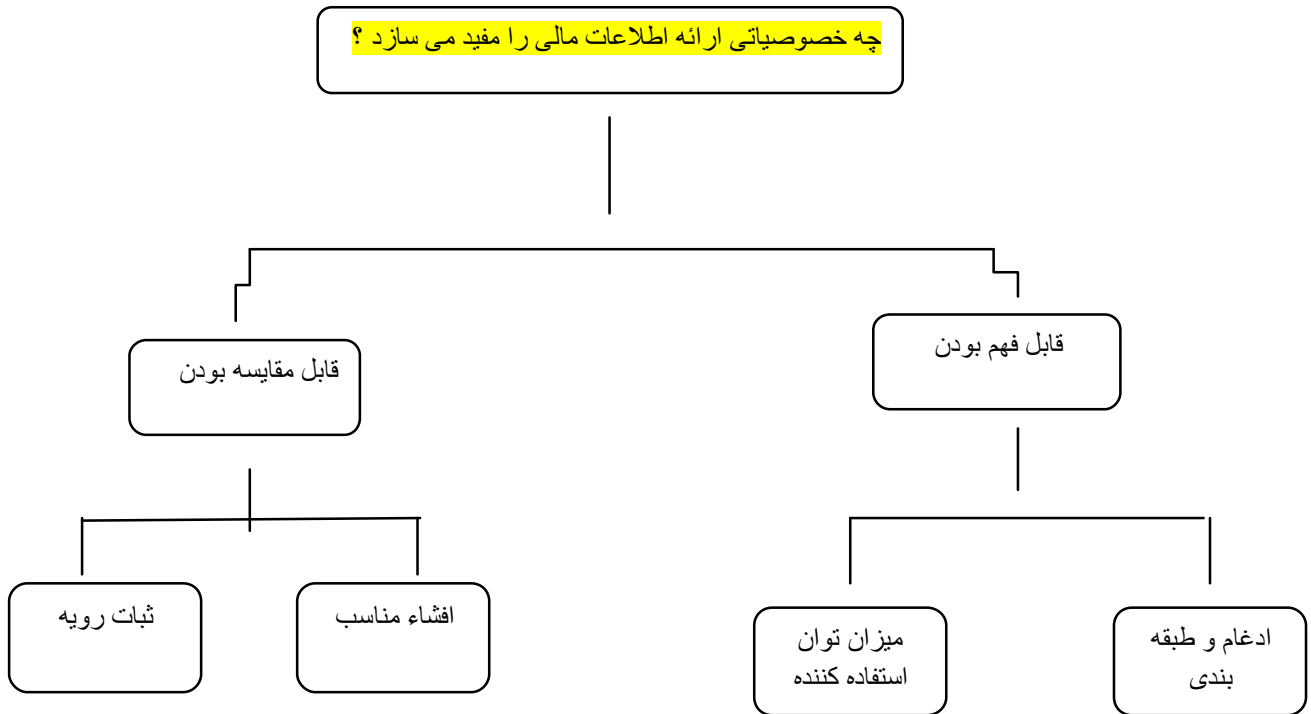
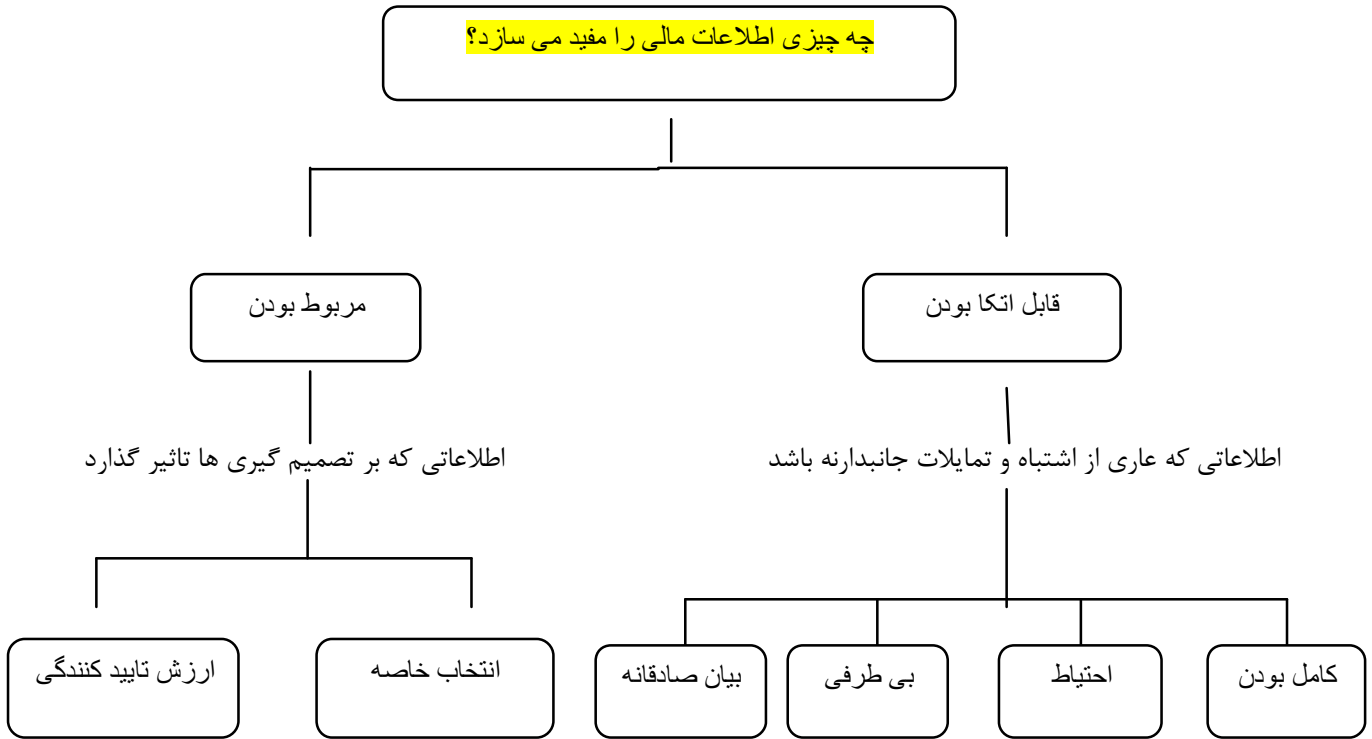
افشای مناسب. یکی از پیش شرطهای قابل مقایسه بودن، افشای رویه های حسابداری بکار رفته در تهیه صورتهای مالی و همچنین افشای هرگونه تغییرات در آن رویه ها و اثرات چنین تغییراتی می باشد. بر طبق اصل افشای می بایست کلیه واقعیتهای با اهمیت مربوط به رویدادها و فعالیتهای مالی موسسه به نحو مناسب و کامل افشای شود. افشای اطلاعات می تواند در متن صورتهای مالی یا یادداشتهای همراه آن صورت پذیرد.

قابل فهم بودن. یک خصوصیت کیفی مهم اطلاعات مندرج در صورتهای مالی این است که به آسانی برای استفاده کنندگان قابل درک باشد. قابل فهم بودن متشکل از دو عامل زیر می باشد:

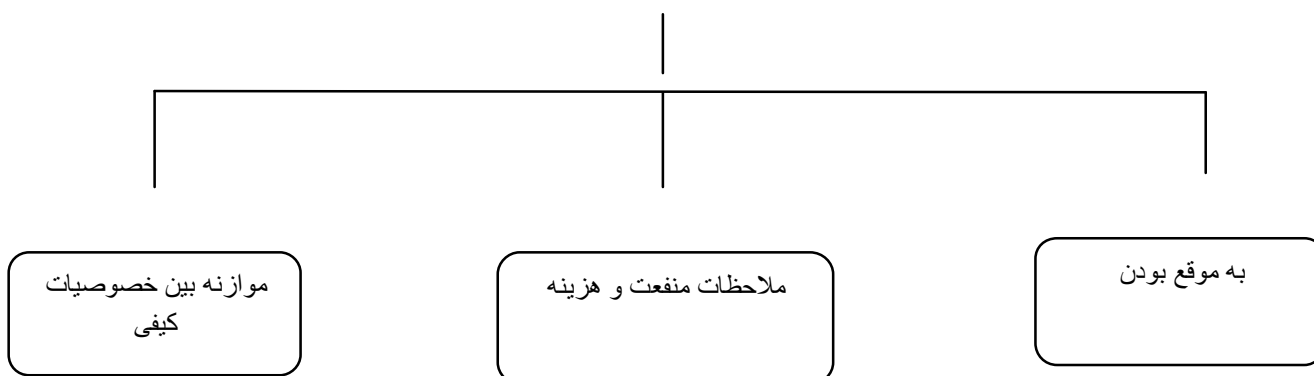
۱-۲ ادغام و طبقه بندی اطلاعات. برای اینکه ارائه اطلاعات مالی قابل فهم باشد لازم است اقلام به نحوی مناسب در یکدیگر ادغام و طبقه بندی شود. معاملات و سایر رویدادهای متعدد و متنوعی که بر یک واحد تجاری اثر می گذارد در قالب کامل و اعداد نسبتا محدودی در صورتهای مالی ارائه می شود. این امر مستلزم فرایند ادغام که متضمن عمل تفسی و ساده سازی اطلاعات است، می باشد. برای تسهیل تجزیه و تحلیل، طبقه بندی اقلام در صورتهای مالی به نحوی انجام می شود که اقلام با ماهیت یا نقش مشابه با هم نمایش یابند و از اقلام غیر مشابه تمیز داده شوند. برای مثال، انواع مختلف دارائیهای ثابت مشهود در کنار یکدیگر نشان داده می شود.

۲-۲ توان استفاده کننده. صورتهای مالی برای رفع نیازهای استفاده کنندگان مختلفی که از درجات مختلف آگاهی از فعالیتهای تجاری و اقتصادی و نحوه حسابداری دارند، تهیه می شود. با این وجود اطلاعات مالی عموما بر اساس این فرض که استفاده کنندگان از آگاهی معقولی در مورد فعالیتهای تجاری و اقتصادی و نحوه حسابداری برخوردارند و اینکه مایل به مطالعه اطلاعات با تلاش معقولی هستند، تهیه می شود.

رابطه بین خصوصیات کیفی اطلاعات مالی را می توان در شکل زیر نشان داد:



چه عواملی خصوصیات کیفی را دچار محدودیت می کند؟



۷- استانداردهای حسابداری

مفروضات و اصول حسابداری یک سری مفاهیم کلی هستند که به کارگیری صحیح آنها مستلزم تدوین ضوابط اجرایی است که راهنمای به کارگیری آنها در عمل باشد. این ضوابط عملی و اجرایی همان استانداردهای حسابداری هستند. بنابر این استانداردهای حسابداری ضوابط شناسایی و اندازه گیری دارائیهها، بدهیهها، سرمایه، درآمدها و هزینه ها را مشخص می کند. از آنجا که استانداردهای حسابداری دارای آثار و تبعات اقتصادی است، معمولاً توسط مراجع مربوط و مسئولینی تدوین می شود که پاسخگو عواقب عملکرد خود باشند. در غالب کشورها تدوین استانداردهای حسابداری تحت نظر دولت صورت می گیرد.

در ایران بر اساس بند ۴ تبصره ۲ قانون تشکیل سازمان حسابرسی و ماده ۶ قانون اساسنامه سازمان حسابرسی، وظیفه تدوین و تعمیم اصول و ضوابط حسابداری و حسابرسی به سازمان حسابرسی محول شده است.

۸- انواع واحدهای اقتصادی

واحدهای اقتصادی را از لحاظ مالکیت، هدف فعالیت و نوع فعالیت می توان طبقه بندی کرد.

۸-۱ طبقه بندی واحدهای اقتصادی از نظر نوع مالکیت

واحدهای اقتصادی را از نظر نوع مالکیت در سه دسته می توان طبقه بندی کرد:

موسسات بخش عمومی

موسسات بخش تعاونی

موسسات بخش خصوصی

موسساتی که بطور مستقیم یا غیر مستقیم در مالکیت و مدیریت دولت، نهادها و سازمانهای دولتی یا شهرداریها هستند را موسسات بخش عمومی می گویند. واحدهایی که توسط عده ای از اشخاص حقیقی یا حقوقی به منظور رفع نیازمندیهای مشترک و بهبود وضع اقتصادی اعضاء از طریق خودیاری، کمک و همکاری متقابل تشکیل شده اند و در مالکیت اعضاء هستند را موسسات بخش تعاونی می گویند. کلیه واحدهایی که در مالکیت و مدیریت اشخاص حقیقی و حقوقی خصوصی قرار دارند موسسات بخش خصوصی نامیده می شوند.

۸-۲ طبقه بندی واحدهای اقتصادی از نظر هدف فعالیت

واحدهای اقتصادی را از نظر هدف فعالیت در دو دسته می توان طبقه بندی کرد:

موسسات انتفاعی

موسسات غیر انتفاعی

موسساتی که هدف تشکیل آنها کسب منافع مادی (سود) نباشد، اعم از آنکه در مقابل کالاها یا خدماتی که ارائه می کنند وجهی دریافت کنند یا نکنند، موسسه غیرانتفاعی می گویند. مانند شهرداریها، هلال احمر و ...

موسساتی که با هدف کسب منافع مادی تشکیل شده اند، اعم از آنکه در مالکیت بخش عمومی باشند یا بخش خصوصی، موسسه انتفاعی محسوب می شوند.

موسسات غیر انتفاعی روشهای حسابداری خاصی نیاز دارند که بتوان درآمدها، هزینه ها و بودجه آنها را تنظیم کرد در مقابل موسسات انتفاعی روشهای حسابداری را نیاز دارند که بتواند درآمدها، هزینه ها و سود(زیان) آنها را تعیین کرد.

۸-۳ طبقه بندی واحدهای اقتصادی از نظر نوع فعالیت

واحدهای اقتصادی را از نظر نوع فعالیت در سه دسته می توان طبقه بندی کرد:

موسسات خدماتی

موسسات بازرگانی

موسسات تولیدی

موسساتی نظیر هتل ها، تعمیرگاهها، درمانگاهها و آموزشگاهها که خدماتی را به مشتریان ارائه می کنند، موسسات خدماتی می گویند.

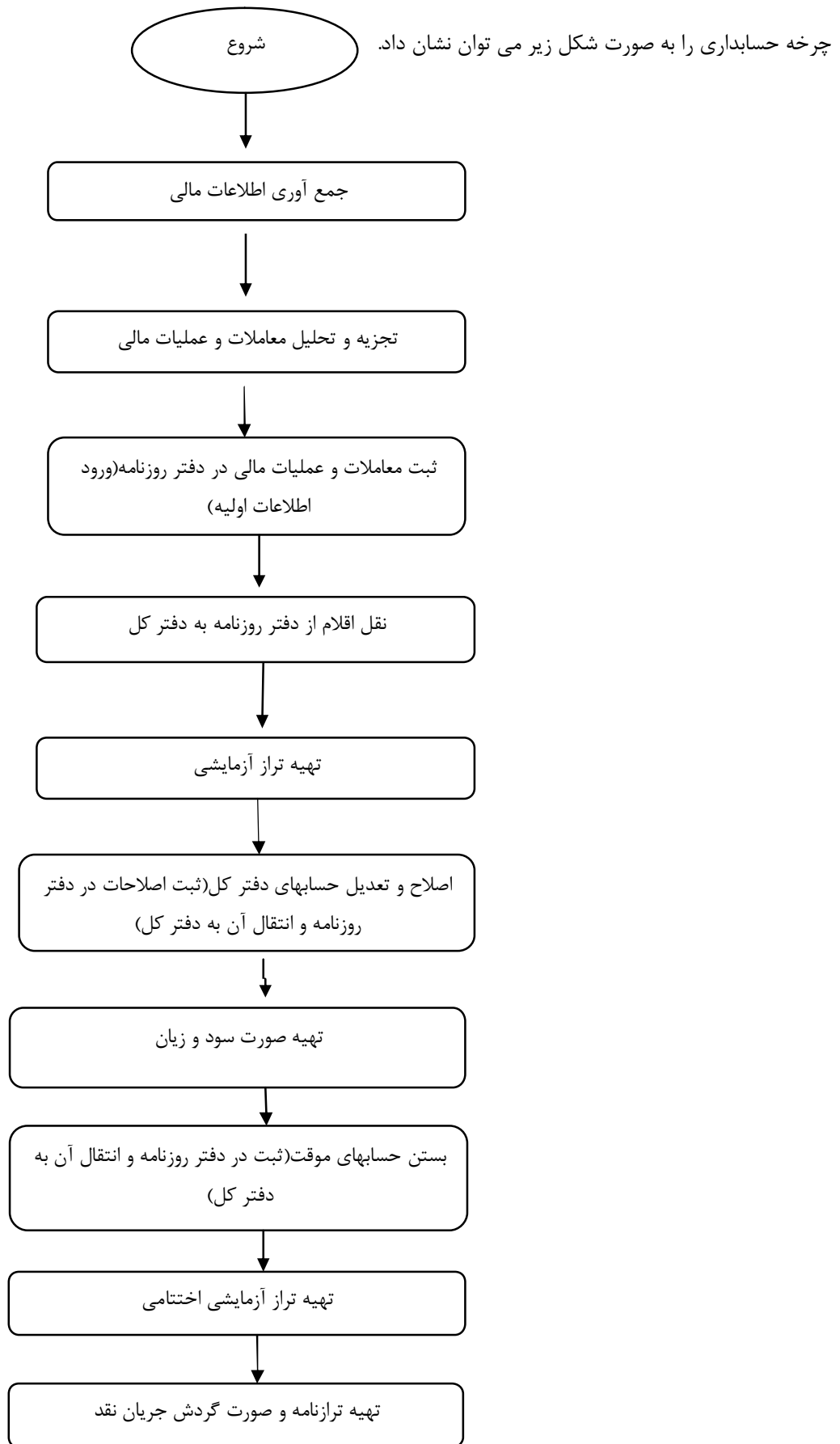
موسسات بازرگانی موسساتی هستند که به خرید و فروش کالا اشتغال دارند، بدون آنکه در کالای مورد مبادله تغییر شکلی دهند مانند عمده فروشن یا خرده فروشان.

موسساتی که مواد اولیه و کالاهایی را خریداری و آنها را تغییر شکل داده و یا به کالای دیگری تبدیل نموده و به فروش می رسانند، موسسات تولیدی هستند.

۹-چرخه حسابداری (گزارشگری مالی)

سیستم حسابداری باید تمامی اطلاعات مالی موسسه را شناسایی، اندازه گیری، ثبت، طبقه بندی و در قالب صورتهای مالی تخلص نموده تا اطلاعات مفیدی را برای استفاده کنندگان اطلاعات حسابداری فراهم نماید. فرایند عملیات حسابداری شامل یک سری عملیاتی است که به طور پیاپی در هر دوره مالی تکرار می شود. این عملیات پیاپی را چرخه حسابداری می گویند.

در فصل های بعد ابتدا کلیه مراحل چرخه حسابداری را در شرکت خدماتی مورد بررسی قرار می دهیم و سپس این مراحل در شرکت بازرگانی مورد بررسی قرار می گیرد.



تجزیه و تحلیل معاملات و عملیات مالی

معادله اصلی حسابداری

فرض کنید برای انجام فعالیتی ۱۰۰۰۰۰۰ ریال وجه نقد دارید و با قرض گرفتن ۵۰۰۰۰۰۰ ریال از یکی از دوستانتان وسیله مورد نیاز خود را خریداری می کنید در حسابداری ۱۵۰۰۰۰۰ ریال وسیله ای که خریداری کرده اید را اصطلاحاً دارایی، ۵۰۰۰۰۰۰ ریال که قرض کرده اند را بدهی و ۱۰۰۰۰۰۰ ریال وجه نقد که داشته اید را سرمایه می گویند. با کمی دقت متوجه می شوید که در فعالیت ساده مذکور رابطه زیر برقرار است:

$$۱۰۰۰۰۰۰ + ۵۰۰۰۰۰۰ = ۱۵۰۰۰۰۰$$

یا به عبارت دیگر:

$$\text{دارائیهها} = \text{بدهیهها} + \text{سرمایه}$$

این معادله در حسابداری همواره برقرار است و به آن معادله اساسی حسابداری می گویند.

معادله اساسی حسابداری مبنا و شالوده سیستم حسابداری دوطرفه است. بر اساس این معادله می توان هر یک از معاملات و عملیات مالی و رویدادهای دارای اثر مالی را تجزیه و تحلیل و آثار آن را بر عناصر معادله تعیین کرد.

تعریف اجزاء اصلی معادله اساسی حسابداری

۱-۲ دارائیهها. اموال، مطالبات و سایر منابع اقتصادی متعلق به یک موسسه که در نتیجه معاملات، عملیات مالی یا سایر رویدادها ایجاد شده و قابل تقویم به پول و دارای منافع آتی است، دارائی نامیده می شود. دارائیهها منابع اقتصادی موسسه هستند که فعالیتهای اقتصادی با استفاده از آنها انجام می گیرد. دارائیهها را می توان به دو قسمت تقسیم بندی کرد:

الف) دارائیههای جاری: دارائیههای جاری وجوه نقد و دارائیههای دیگری هستند که بطور معقول می توان انتظار داشت ظرف یکسال به وجه نقد تبدیل و یا مصرف شوند مثل دریافتنی های کوتاه مدت، موجودی کالا.

ب) دارائیههای غیر جاری: دارائیههایی که انتظار نمی رود ظرف یک سال به وجه نقد تبدیل گشته یا مصرف شوند، در قالب غیر جاری طبقه بندی می شوند. که خود به سه دسته دارائیههای مشهود و دارائیههای نامشهود و سرمایه گذار بیهای بلند مدت تقسیم می شوند. دارائیههای مشهود مانند اموال، ماشین آلات و تجهیزات و دارائیههای نامشهود مانند علائم تجاری، حق امتیازها و حق نشرها. تفاوت اصلی دارائیههای نامشهود با دارائیههای مشهود این است که دارائیههای نامشهود دارای ماهیت فیزیکی نمی باشند.

تمام دارائیهها از جمله دارائیههای مشهود و نامشهود در بدو امر به بهای تمام شده، یعنی تمام مخارج لازم و ضروری برای رساندن دارایی به مرحله استفاده مورد نظر، ثبت می شوند. استاندارد شماره ۱۱ ایران اجزای بهای تمام شده یک قلم دارایی ثابت مشهود را شامل موارد زیر می داند:

قیمت خرید

هرگونه مخارج مرتبط مستقیم یا غیر مستقیم که برای رساندن دارایی به وضعیت قابل بهره برداری تحمل می شود مانند مخارج آماده سازی محل نصب، مخارج حمل و نقل اولیه و مخارج نصب و مونتاژ.

برآورد اولیه مخارج پیاده سازی و برچیدن دارایی و بازسازی محل نصب آن

نکته: تخفیف نقدی حتی اگر خریدار از آن استفاده نکرده باشد باید از قیمت خرید دارایی کسر شود. همچنین سود تضمین شده (بهره) و کارمزد بدهی هایی که بر اثر خرید دارایی واقع می شود جزء بهای تمام شده دارایی به حساب نمی آید. دلیل این امر آن است که داراییها نباید به مبلغی بیش از قیمت خرید نقدی در حسابها ثبت شود.

مثال: شرکت آلفا ماشین آلاتی به مبلغ ۱۰۰ میلیون ریال خریداری کرد. سایر مخارج به شرح زیر است

مخارج آماده سازی محل نصب ۵ مخارج راه اندازی ۲

حق الزحمه فنی مهندس نصب ۱۰ سود تضمین شده (بهره) ۳

بهای تمام شده ماشین آلات چند میلیون ریال است؟

$$۱۰۰+۲+۱۰=۱۱۲$$

۲-۲ بدهیها. تعهداتی که یک موسسه در مقابل اشخاص و موسسات دیگر دارد و از معاملات و رویدادهای گذشته ناشی شده است و باید از طریق پرداخت پول، تحویل کالا، انجام دادن خدمت یا انتقال سایر اقلام دارایی تسویه شوند، بدهی نامیده می شود. بدهیها به دو دسته بدهیهای جاری و بدهیهای بلند مدت تقسیم می شوند.

الف) بدهیهای جاری: تعهداتی که می بایست در طی یک سال تسویه شوند را بدهیهای جاری گویند مانند حسابهای دریافتی کوتاه مدت، سود سهام پرداختی، مالیات بر درآمد پرداختی و حصة جاری بدهیهای بلند مدت.

ب) بدهیهای بلند مدت: بدهیهای بلند مدت، تعهداتی هستند که انتظار می رود بعد از یک سال تسویه شوند مانند اسناد پرداختی بلند مدت، اوراق مشارکت.

۳-۲ سرمایه. حق مالی مالک یا مالکان یک موسسه نسبت به داراییهای آن، سرمایه نامیده می شود. در هر زمان با کسر کردن بدهیهای یک موسسه از داراییهای آن، مبلغ سرمایه به دست می آید.

در شرکتهای سهامی برای نشان دادن حق مالی مالکان یا سهامداران به جای واژه سرمایه از واژه حقوق صاحبان سهام استفاده می شود. سرمایه موسسه در هر زمان معادل آورده نقدی یا غیر نقدی مالک یا مالکان به علاوه تمامی سودهای مکتسبه موسسه به کسر زیانها، سودهای توزیع شده و برداشت مالک یا مالکان موسسه می باشد. نحوه محاسبه سرمایه در پایان هر دوره مالی را می توان در قالب معادله زیر نشان داد:

برداشت - (زیان دوره جاری) سود دوره جاری + سرمایه گذاری مجدد + سرمایه اول دوره = سرمایه پایان دوره

برای محاسبه سود یا زیان موسسه در سال مورد نظر می بایست هزینه های موسسه را در طی سال از درآمدهای موسسه در همان سال کسر کنیم بنابر این در اینجا با مفهوم درآمد و هزینه مختصرا آشنا می شویم.

مفهوم درآمد

درآمد، بهای کالای فروش رفته و یا خدمات انجام شده است. هنگامی که موسسه ای خدماتی را انجام یا کالایی را به مشتریان تحویل می دهد، پول یا دارایی دیگری از آنان دریافت می کند. ورود این پول یا دارایی را به موسسه درآمد می گویند. درآمد موجب افزایش سرمایه می شود مانند درآمد فروش، درآمد کارمزد و درآمد تعمیرات.

مفهوم هزینه

هزینه، بهای تمام شده کالای فروش رفته و یا خدمات انجام شده به منظور کسب درآمد است. به عبارت دیگر، مخارجی است که برای کسب درآمد، پرداخت یا واقع شده است مانند هزینه حقوق، هزینه سوخت، هزینه اجاره و هزینه بیمه.

مثال: در ابتدای سال ۸۵ آقای امیدی با پرداخت مبلغ ۵۰۰۰۰۰۰ ریال سرمایه، شرکت آلفا را تاسیس کرد اگر در طی سال ۸۵، درآمد شرکت آلفا ۲۰۰۰۰۰۰ ریال و هزینه ها ۱۵۰۰۰۰۰ ریال باشد و آقای امیدی طی سال ۸۵ مبلغ ۷۰۰۰۰۰۰ ریال برداشت از سرمایه داشته باشند مطلوبست محاسبه سرمایه آقای امیدی در پایان سال ۸۵؟

$$\text{سود سال ۸۵ شرکت} = ۲۰۰۰۰۰۰ - ۱۵۰۰۰۰۰ = ۵۰۰۰۰۰$$

$$۴۸۰۰۰۰۰ = ۵۰۰۰۰۰۰ + ۵۰۰۰۰۰۰ - ۷۰۰۰۰۰۰ = \text{سرمایه در پایان سال}$$

۳- رویدادهای مالی

رویدادهای مالی رویدادهایی هستند که اثر مالی داشته باشند. به طور دقیق تر می توان گفت رویدادهای مالی، رویدادهایی هستند که حداقل بر یکی از عناصر معادله اساسی حسابداری (دارائیهها، بدهیها و سرمایه) تاثیر بگذارند.

در زیر نمونه ای از رویدادها مطرح و مالی یا غیر مالی بودن آنها مشخص می شود:

مثال ۱- آقای احمدی شرکت الف را تاسیس و مبلغ ۱۰۰۰ میلیون ریال به عنوان سرمایه اولیه وارد شرکت نمود:
جواب: رویداد مالی است چون در یک طرف معادله دارائیهها افزایش و طرف دیگر معادله سرمایه افزایش یافته است.

مثال ۲- یک نفر کارگر جدید با حقوق ماهانه ۸۰۰۰۰۰۰ ریال در موسسه استخدام می شود

جواب: رویداد مالی نیست

مثال ۳: ساختمان اداری موسسه با قیمت ۱۰۰ میلیون ریال با یک قطعه زمین با مبلغ ۹۰ میلیون ریال معاوضه و مبلغ ۱۰ میلیون ریال نقد دریافت می شود.

جواب: رویداد مالی است چون یکی از دارائیهها (ساختمان) کاهش و دارائیههای دیگری (زمین و صندوق) افزایش می یابد.

۴- تجزیه و تحلیل رویداد مالی

در قسمت قبل با تعریف رویدادهای مالی آشنا شدید و آموختید که چگونه رویدادهای مالی را از سایر رویدادها تشخیص دهید. در این قسمت خواهید آموخت که یک رویداد مالی بر روی عناصر معادله اساسی حسابداری یعنی دارائیهها، بدهیها و سرمایه چه تاثیری خواهد گذاشت. پس خواهید آموخت که چگونه اثرات رویدادهای مالی بر روی عناصر صورتهای مالی را با زبان حسابداری بیان نمایید. زبان حسابداری زبان بدهکار و بستانکار است. به طور کلی افزایش عناصر سمت راست معادله اساسی حسابداری یعنی دارائیهها را با بدهکار و

کاهش آنها را با بستانکار نشان می دهند برعکس، افزایش عناصر سمت چپ معادله اساسی حسابداری یعنی بدهیها و سرمایه را با بستانکار و کاهش آنها را با بدهکار نشان می دهند برای درک بهتر سه مثال بخش قبل را بصورت بدهکار و بستانکار کردن نشان می دهیم:

مثال ۱- داراییها ۱۰۰۰ میلیون ریال افزایش می یابد برای همین داراییها به میزان ۱۰۰۰ میلیون ریال بدهکار می شود و در مقابل سرمایه که ۱۰۰۰ میلیون ریال افزایش یافته است بستانکار می شود

مثال ۲- چون رویداد مالی نیست اثری بر معادله حسابداری ندارد

مثال ۳- در این مثال یک دارایی (ساختمان) کاهش یافته بنابر این بستانکار می شود و در مقابل دو دارایی (زمین و صندوق) بدهکار می شوند.

برای درک بهتر موضوع در جدول زیر مثالهایی در این مورد ارائه شده است:

رویداد	بدهکار	بستانکار
یک دستگاه خودرو به مبلغ ۸۰۰ میلیون ریال نقدا خریداری شد	دارایی (خودرو) ۸۰۰ میلیون ریال	دارایی (صندوق یا بانک) ۸۰۰ میلیون ریال
دو قطعه زمین به مبلغ ۱۰۰ میلیون ریال خریداری شد و ۸۰ میلیون ریال آن نقدا پرداخت شد	دارایی (زمین) ۱۰۰ میلیون ریال	بدهیها (حسابهای پرداختنی) ۲۰ میلیون ریال دارایی (صندوق یا بانک) ۸۰ میلیون ریال
مبلغ ۲۰ میلیون ریال بدهی شرکت آسمان پرداخت شد	بدهیها (حسابهای پرداختنی) ۲۰ میلیون ریال	دارایی (صندوق یا بانک) ۲۰ میلیون ریال
مالک موسسه مبلغ ۱۲ میلیون ریال بابت افزایش سرمایه به حساب بانکی موسسه واریز کرد	دارایی (بانک) ۱۲ میلیون ریال	سرمایه (سرمایه آقای ...) ۱۲ میلیون ریال

در مورد هزینه ها و درآمدها که بطور غیر مستقیم بر معادله اساسی حسابداری از طریق تاثیر بر سرمایه ، اثر می گذارند هم منوال به این صورت است که افزایش در هزینه ها باعث بدهکار شدن هزینه و کاهش در هزینه ها باعث بستانکار شدن هزینه می شود و همچنین افزایش در درآمدها باعث بستانکار شدن درآمد و کاهش درآمد باعث بدهکار شدن آن می شود

در جدول زیر مثالهایی ارائه می گردد:

رویداد	بدهکار	بستانکار
پرداخت ۱۰ میلیون ریال بابت حقوق کارکنان بصورت نقد	هزینه (هزینه حقوق) ۱۰ میلیون ریال	دارائی (صندوق یا بانک) ۱۰ میلیون ریال
دریافت مبلغ ۲۰ میلیون ریال از مشتریان با خدمات انجام شده	دارائی (صندوق یا بانک) ۲۰ میلیون ریال	درآمد (درآمد انجام خدمات) ۲۰ میلیون ریال
انجام تعمیرات خودروهای موسسه به مبلغ ۳۰ میلیون ریال و پرداخت ۱۰ میلیون ریال بصورت نقد	هزینه (هزینه تعمیرات خودروها) ۳۰ میلیون ریال	دارایی (صندوق یا بانک) ۱۰ میلیون ریال بدهیها (حسابهای پرداختی) ۲۰ میلیون ریال

فصل سوم

ثبت رویدادهای مالی در دفتر روزنامه و انتقال به دفتر کل و تهیه تراز آزمایشی

اطلاعات مربوط به رویدادهای مالی پس از ورود به سیستم اطلاعاتی حسابداری و تجزیه و تحلیل و بیان به زبان حسابداری (بدهکار و بستانکار) در سند حسابداری ثبت می شوند. پس از سند حسابداری، این اطلاعات در دفتر روزنامه ثبت و از آنجا به دفتر کل منتقل می شوند.

ثبت رویدادهای مالی در سند حسابداری

برای یک یا چند رویداد که در موسسه اتفاق می افتد یک سند حسابداری یا برگه حسابداری تهیه می شود. بنابراین سند حسابداری یا برگه حسابداری، نوشته ای است که در آن آثار مالی یک یا چند رویداد مالی نوشته می شود. سند حسابداری را می توان چنین تعریف کرد:

" برگه یا مدرک حساب یا سند حسابداری عبارت از نوشته ای است که در آن یک یا چند مورد از عملیات مالی و پولی و محاسباتی انجام شده به حسابهایی که حسب مورد بدهکار یا بستانکار گردیده تجزیه می شوند و چنین مدرکی پس از امضا مرجع ذیصلاح و صدور آن قابل ثبت در دفاتر معین و روزنامه وکل است.

برای ثبت معاملات در سند حسابداری باید نام حسابهای بدهکار و بستانکار در هر معامله را تعیین کرد. نام حسابهای بدهکار و بستانکار از فهرست حسابهای موسسه به دست می آید حسابها، صورت کاملی از نام و شماره (کد) تمام حسابهایی است که برای ثبت معاملات و عملیات یک موسسه مورد استفاده قرار می گیرد. نام و تعداد حسابهایی که در فهرست حسابهای یک موسسه می آید و نحوه شماره گذاری آنها به حجم فعالیت یا نوع معاملات و عملیات مالی آن بستگی دارد.

برای نمونه فهرست حسابهای تعمیرگاه امید در جدول زیر نشان داده شده است:

فهرست حسابها	
دارائیه:	سرمایه:
۱۰ موجودی صندوق	۳۰ سرمایه آقای امیدی

۱۱	موجودی بانک	۳۱	برداشت آقای امیدی
۱۲	بدهکاران	۳۲	خلاصه سود و زیان
۱۳	ملزومات فنی	۳۳	تراز اختتامیه
۱۴	پیش پرداخت بیمه	۳۴	تراز افتتاحیه
۱۵	ساختمان		درآمد:
۱۶	اثاثه	۴۰	درآمد تعمیرات
۱۷	ابزار و وسایل کار		هزینه ها:
۱۸	وسایل نقلیه	۵۰	هزینه تبلیغات
	بدهیها:	۵۱	هزینه بیمه
۲۰	بستانکاران	۵۲	هزینه دستمزد
۲۱	اسناد پرداختنی	۵۳	هزینه اجاره
۲۳	دستمزد پرداختنی	۵۴	هزینه آب و برق

معمولا برای هر رویداد مالی یک سند حسابداری صادر می شود. اما در بعضی شرایط می توان برای چند رویداد مالی یک سند حسابداری صادر کرد. یک سند حسابداری دارای قسمت‌های زیر است:

شماره: شماره سند حسابداری نشان دهنده آن است که از ابتدای سال مالی تا کنون چند سند حسابداری صادر شده است.

تاریخ: در محل تاریخ، تاریخ وقوع رویداد مالی که همان تاریخ صدور سند است نوشته می شود.

کد حساب: در ستون کد حساب، کد حسابی که بدهکار یا بستانکار شده است نوشته می شود.

ستون شرح: در روی اولین سطر و در ابتدای حاشیه سمت راست ستون شرح نام حسابی که بدهکار شده است نوشته می شود. نام حساب بستانکار در سطر زیرین حساب یا حسابهای بدهکار نوشته می شود. نام حساب بستانکار باید حدود ۲ سانتیمتر از حاشیه سمت راست ستون شرح فاصله داشته باشد.

ستون مبلغ بدهکار و بستانکار: مبلغ حسابهای بدهکار در ستون بدهکار و مبالغ حسابهای بستانکار در ستون بستانکار نوشته می شود.

سطر شرح سند: در این سطر شرح مختصری از رویداد مربوطه نوشته می شود.

امضاء های مجاز: در پایان سند حسابداری می بایست به امضاء مسئولین ذیربط برسد.

نمونه سند حسابداری در زیر نشان داده شده است:

شرکت خدماتی آسمان

سند حسابداری

شماره سند:

تاریخ سند:

کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار	بستانکار
		جمع:		
شرح سند:				
امضاء های مجاز:				

برای درک بهتر مطلب مثالی ارائه می شود:

مثال ۱: در تاریخ ۱۳۹۱/۶/۲۰ آقای امیدی با پرداخت مبلغ ۵۰۰۰۰۰۰ ریال شرکت خدماتی امید را تاسیس کرد نحوه ثبت این رویداد در سند حسابداری به شرح ذیل است:

شماره :: ۱

تاریخ: ۹۱/۶/۲۰

کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار	بستانکار
۱۰	بانک		۵۰۰۰۰۰۰	
۳۰	سرمایه آقای امیدی			۵۰۰۰۰۰۰
		جمع: پنج میلیون ریال		
			۵۰۰۰۰۰۰	۵۰۰۰۰۰۰

شرح سند: واریز به حساب بانک بابت سرمایه اولیه توسط آقای امیدی
امضاء های مجاز

البته باید توجه داشته باشید که با اینکه شکل سند حسابداری به صورت بالا است اما در کارهای آموزشی می توان سند حسابداری را بصورت ساده تنظیم کرد برای مثال سند حسابداری مثال قبل به صورت زیر تنظیم می شود:

بانک ۵۰۰۰۰۰۰

سرمایه آقای امیدی (۹۱/۶/۲۰) ۵۰۰۰۰۰۰

بابت سرمایه اولیه آقای امیدی

برای آشنایی بیشتر با این مطلب مثالهایی در زیر ارائه می شود:

مثال ۲: در تاریخ ۹۱/۶/۲۱ آقای امیدی مقداری لوازم و اثاثیه به مبلغ ۳۰۰۰۰۰۰ ریال جهت دفتر شرکت خریداری کرد که مبلغ ۱۰۰۰۰۰۰ ریال نقد پرداخت شد.

اثاثیه ۳۰۰۰۰۰۰

بانک (۹۱/۶/۲۱) ۱۰۰۰۰۰۰

حسابهای پرداختی ۲۰۰۰۰۰۰

مثال ۳: در تاریخ ۹۱/۶/۲۵ آقای امیدی کارمندی را جهت کارهای اداری با حقوق ماهانه ۵۰۰۰۰۰ ریال استخدام کرد و مقداری ملزومات (کاغذ، منگنه و ...) به مبلغ ۱۰۰۰۰۰ ریال نقدا خریداری کرد.

هزینه ملزومات ۱۰۰۰۰۰

بانک (۹۱/۶/۲۵-۳) ۱۰۰۰۰۰

مثال ۴: در تاریخ ۹۱/۷/۲۵ آقای امیدی حقوق کارمند خود را نقدا پرداخت و مبلغ ۲۰۰۰۰۰۰ ریال حسابهای پرداختی را پرداخت کرد.

هزینه حقوق ۵۰۰۰۰۰

حسابهای پرداختی (۹۱/۷/۲۵-۴) ۲۰۰۰۰۰۰

بانک ۲۵۰۰۰۰۰

- ثبت رویداد مالی در دفتر روزنامه

دفتر روزنامه عمومی. دفتری است که کلیه معاملات و عملیات مالی موسسه به ترتیب تاریخ در آن ثبت می شود. طبق ماده ۳ آئین نامه اجرائی تبصره یک ماده ۹۵ قانون مالیاتهای مستقیم، دفتر روزنامه، دفتری است که اشخاص حقیقی یا حقوقی کلیه معاملات مالی و پولی

خود را اعم از خرید و فروش و دیون و مطالبات و ظهرنویسی و هرگونه فعالیتی که ایجاد دین یا طلب، و نیز عملیات محاسباتی را به تاریخ وقوع و سایر عملیات را که طبق اصول حسابداری و عرف متداول دفترداری در پایان دوره مالی برای تنظیم حساب سود و زیان و ترازنامه لازم است، بلااستثناء به ترتیب در آن ثبت می کنند.

دفتر روزنامه باید دارای ستونهای مناسب برای انتقال اطلاعات سند حسابداری به آن باشد. بنابر این دفتر روزنامه باید حداقل دارای ستون هایی برای درج شماره سند حسابداری، تاریخ، شرح، مبلغ بدهکار و مبلغ بستانکار هر رویداد باشد.

نکته: در ستون عطف، شماره صفحه دفتر کل که مبلغ مربوطه به آن صفحه منتقل شده نوشته می شود.

بلافاصله پس از ثبت هر سند باید اسناد حسابداری بعدی، به ترتیب شماره، در دفتر روزنامه ثبت شوند. پس از اتمام هر صفحه دفتر روزنامه باید جمع ستون بدهکار و جمع ستون بستانکار در محل تعیین شده در پایین صفحه نوشته شود.

–انتقال اطلاعات از دفتر روزنامه به دفتر کل

دفتر کل دفتری است که حسابهای یک موسسه به تفکیک در آن نگهداری می شود. در دفتر کل برای هر یک از حسابها (مثلا صندوق، موجودی کالا، زمین، ساختمان، حسابهای پرداختنی) صفحه یا صفحات جداگانه ای در نظر گرفته می شود و تمامی اقلام بدهکار و بستانکار هر حساب از دفتر روزنامه استخراج و در صفحه مربوطه در دفتر کل نوشته می شود. براساس مواد ۴ و ۱۳ آئین نامه اجرائی تبصره یک ماده ۹۵ قانون مالیاتهای مستقیم، دفتر کل، دفتری است که کلیه عملیات ثبت شده در دفاتر روزنامه برحسب سرفصل یا کدگذاری حسابها در صفحات مخصوص آن ثبت می شود به ترتیبی که نتیجتاً تنظیم حساب سود و زیان و ترازنامه از آن امکان پذیر باشد. کلیه معاملات ثبت شده در دفتر روزنامه در هر ماه باید حداکثر تا پانزدهم ماه بعد به دفتر کل منتقل شود.

دفتر کل باید دارای ستون های مناسب برای انتقال اطلاعات دفتر روزنامه به آن باشد بنابر این دفتر کل باید حداقل دارای ستون هایی برای درج شماره سند حسابداری، تاریخ، شرح، مبلغ بدهکار، مبلغ بستانکار و مانده حساب و عطف باشد.

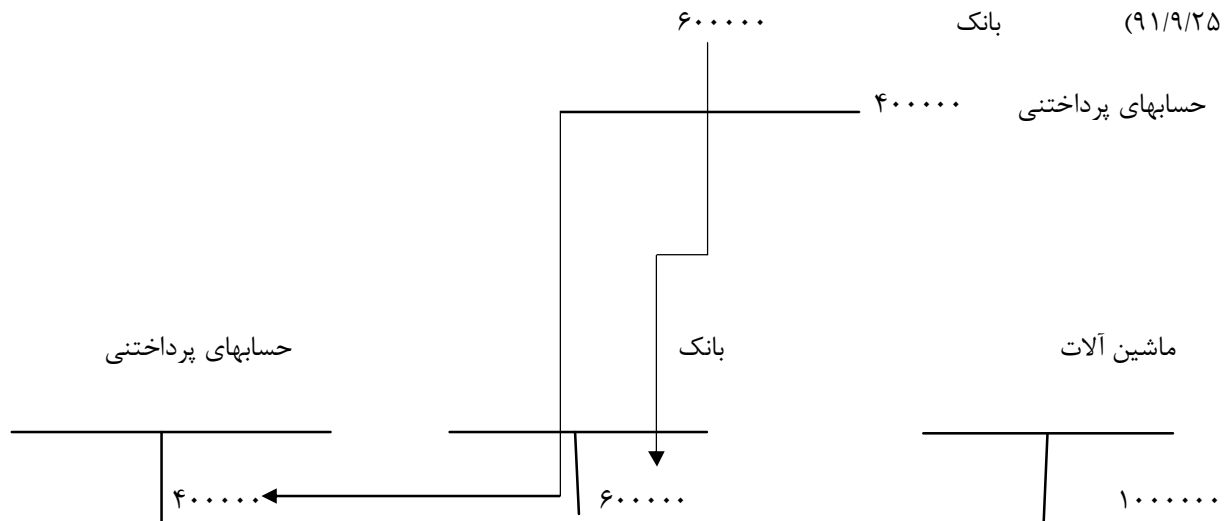
نکته: در ستون عطف شماره صفحه دفتر روزنامه که مبلغ مربوطه از آن صفحه منتقل شده نوشته می شود در ستون مانده، مانده حساب نوشته می شود. معمولاً قبل از ستون مانده ستونی هم برای تشخیص نوع مانده در نظر گرفته می شود که در آن مشخص می گردد که مانده حساب بدهکار است یا بستانکار.

هر چند شکلی رسمی و متداول برای دفتر کل وجود دارد اما در جایی که هدف آموزش باشد می توان حساب دفتر کل را به شکل حرف T در زبان انگلیسی نوشت که به حساب T معروف است.

در حساب T سمت راست عملکرد بدهکار حساب و در سمت چپ عملکرد بستانکار حساب آورده می شود و در هر زمان اختلاف سمت راست و چپ نشان دهنده مانده حساب مربوطه است حال اگر سمت راست بیشتر باشد مانده حساب بدهکار است و اگر سمت چپ بیشتر باشد مانده حساب بستانکار است.

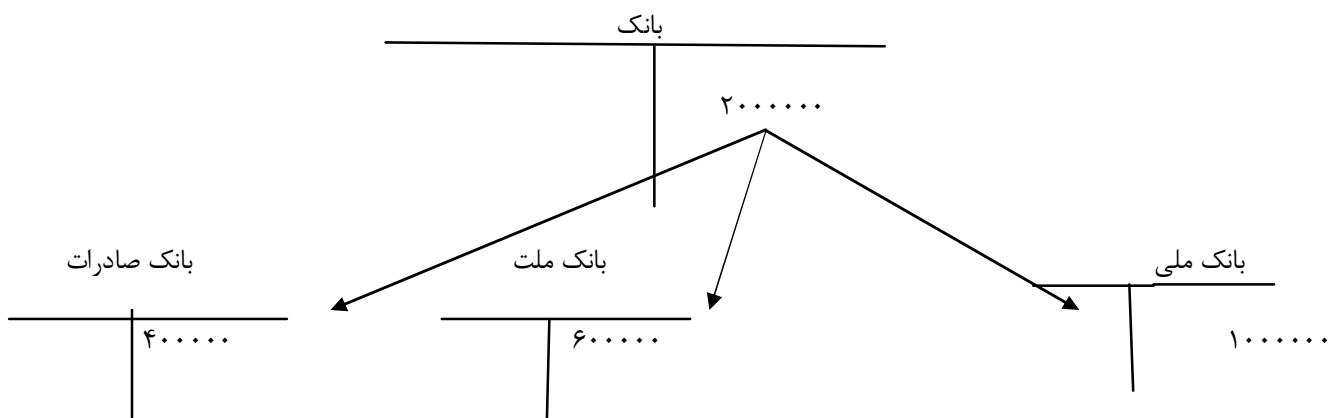
مثال: آقای عامری مدیر شرکت خدماتی آسمان در تاریخ ۹۱/۹/۲۵ اقدام به خرید یک سری ماشین آلات به مبلغ ۱۰۰۰۰۰۰۰ ریال کرد که مبلغ ۶۰۰۰۰۰ ریال نقد پرداخت نمود.

ماشین آلات ۱۰۰۰۰۰۰۰



نکته: دفتر معین هم یکی از دفاتر حسابداری است که می توان جهت گزارشگیری بهتر از آن استفاده کرد. شکل دفاتر معین مانند دفتر کل است فقط در دفتر معین هر حساب دفتر کل بصورت جزئی تر آورده می شود مثلاً از در دفتر کل یک حساب ، حسابهای پرداختی داریم که طبق مدارک شامل مبالغی است که باید به آقایان امیدی و پیمان و گلنار پرداخت شود می بایست در دفتر معین برای هر کدام از آنها صفحه یا صفحات جداگانه داشته باشیم و عملکرد هر کدام از آنها را بطور جداگانه در دفتر معین ثبت کنیم .

مثال: در دفتر کل شرکت خدماتی آسمان مانده حساب بانک مبلغ ۲۰۰۰۰۰۰ ریال می باشد که این مانده حساب مربوط به سه حساب بانکی، بانک ملی ۱۰۰۰۰۰۰ ریال، بانک ملت ۶۰۰۰۰۰ ریال و بانک صادرات ۴۰۰۰۰۰ ریال می باشد مطلوبست نشان دادن مانده ها در دفتر کل و معین شرکت آسمان:



همانگونه که ملاحظه میکنید جمع مانده سه حساب در دفتر معین برابر مانده حساب در دفتر کل می باشد به همین صورت برای سایر حسابها دفتر کل نیز می توان حسابهای تفکیکی در دفتر معین تشکیل داد.

تهیه تراز آزمایشی

در سیستم حسابداری دوطرفه، هر معامله به مبلغ بدهکار و بستانکار مساوی در دفتر ثبت می شود و اگر حسابها درست مانده گیری شده باشند جمع مانده های بدهکار حساب های دفتر کل باید با جمع مانده های بستانکار مساوی باشد. یکی از وسایلی که حسابداران برای آزمون صحت مدارک حسابداری مورد استفاده قرار می دهند، تراز آزمایشی است. تراز آزمایشی فهرستی است از مانده حساب های دفتر کل که معمولا در پایان هر ماه تهیه می شود. تهیه تراز مزبور به حسابداران امکان می دهد که از تساوی جمع مانده های بدهکار با جمع مانده های بستانکار اطمینان حاصل نمایند.

تراز آزمایشی دارای پنج ستون به نامهای نام حساب، گردش بدهکار، گردش بستانکار، مانده بدهکار و مانده بستانکار است. گردش بدهکار منظور جمع کلیه عملکردهای حساب مربوطه می باشد که در دفتر کل بدهکار شده اند و جمع گردش بستانکار هم جمع کلیه عملکردهای حساب می باشد که در دفتر کل بستانکار شده است و منظور از مانده بدهکار و مانده بستانکار همان مانده حسابها در دفتر کل است. به این نوع تراز آزمایشی، تراز آزمایشی چهار ستونی گویند اما اگر ستون های گردش بدهکار و گردش بستانکار را حذف کنیم و فقط مانده های بدهکار و بستانکار را درج کنیم تراز آزمایشی دو ستونی به دست می آید.

مثال: اگر مانده تعدادی از حساب های شرکت آسمان به شرح زیر باشد مطلوبست تهیه تراز آزمایشی چهار ستونی برای شرکت آسمان:

حساب های پرداختنی		حساب های دریافتنی		بانک	
۳۰۰۰۰	۴۰۰۰	۲۰۰۰	۵۰۰۰	۱۵۰۰۰	۲۰۰۰۰
	۱۲۰۰۰	۱۵۰۰۰	۲۵۰۰۰		۵۰۰۰۰
	۳۸۰۰۰		۱۳۰۰۰		۵۵۰۰۰

شرکت آسمان

تراز آزمایشی

در تاریخ ۹۱/۱۲/۲۸

نام حساب	گردش بدهکار	گردش بستانکار	مانده بدهکار	مانده بستانکار
بانک	۷۰۰۰۰	۱۵۰۰۰	۵۵۰۰۰	
حسابهای دریافتنی	۳۰۰۰۰	۱۷۰۰۰		۱۳۰۰۰
ساختمان				

				وسایل نقلیه
۳۸۰۰۰		۴۲۰۰۰	۴۰۰۰	حسابهای پرداختی پیش دریافت
				سرمایه
(۴)	(۳)	(۲)	(۱)	جمع کل

همواره می بایست مجموع ستون گردش بدهکار و بستانکار مساوی باشد (۱ با ۲) و جمع مانده بدهکار نیز با مانده بستانکار مساوی باشد (۳ با ۴) اگر مساوی نبودند اشتباه یا اشتباهات صورت گرفته که می بایست اصلاح شوند. بنابراین این به این تراز آزمایشی، تراز آزمایشی اصلاح نشده گویند و بعد از انجام اصلاحات که بعداً به آنها می پردازیم تراز آزمایشی اصلاح شده تهیه می شود.

فصل چهارم

بسط معادله اساسی حسابداری

سرمایه گذاری مجدد و برداشت صاحب واحد تجاری

سرمایه گذاری مجدد به معنای آن است که صاحب موسسه با آوردن پول یا مال دیگری، دارائی موسسه متعلق به خود را افزایش می دهد. سرمایه گذاری مجدد، دارائی یک موسسه را افزایش می دهد و در مقابل، در طرف دیگر معادله حسابداری، سرمایه افزایش می یابد.

سرمایه گذاری مجدد می تواند به صورت نقدی یا غیر نقدی باشد.

مثال: آقای امیدی در تاریخ ۹۱/۱۰/۲۰ با آوردن یک عدد ماشین سواری به مبلغ ۱۰۰۰۰۰۰ ریال و مبلغ ۵۰۰۰۰۰ ریال نقد اقدام به افزایش سرمایه شرکت نمود.

صندوق ۵۰۰۰۰۰

ماشین آلات (۹۱/۱۰/۲۰) ۱۰۰۰۰۰۰

سرمایه ۱۵۰۰۰۰۰

برداشت به معنای آن است که صاحب یک موسسه برای مصارف شخصی پول یا مال دیگری را از دارئیهای موسسه متعلق به خود بردارد و یا مخارج شخصی خود را از محل وجوه نقد موسسه پرداخت کند. از آنجا که وجه برداشت شده ممکن است به شرکت برگشت شود، برداشت مالک به طور مستقیم به حساب سرمایه بدهکار نمی شود، بلکه آن را در حسابی به نام برداشت بدهکار و در پایان سال مالی در صورتی که وجه برداشت شده برگشت داده نشود به حساب سرمایه منظور و مانده آن کاهش می یابد.

از آنجا که برداشت باعث کاهش سرمایه می شود، قواعد بدهکار و بستانکار کردن آن عکس سرمایه می باشد. یعنی با افزایش، بدهکار و با کاهش، بستانکار می شود.

مثال: آقای امیدی در تاریخ ۹۱/۱۰/۳۰ مبلغ ۴۰۰۰۰۰ ریال وجه نقد جهت مصارف شخصی از صندوق شرکت برداشت نمود.

برداشت ۴۰۰۰۰۰

صندوق (۹۱/۱۰/۳۰) ۴۰۰۰۰۰

درآمد و هزینه

درآمد بهای کالای فروش رفته و یا خدمات انجام شده است. هنگامی که موسسه ای خدماتی را انجام یا کالایی را به مشتریان تحویل می دهد، پول یا دارایی دیگری از آنان دریافت می کند. ورود این پول یا دارایی را به موسسه درآمد می گویند. مبلغ درآمد در هر معامله ای از طریق ارزش دارایی یا داراییها که در ازای آن به دست می آید و معمولاً به شکل نقد یا مطالبات است، اندازه گیری و در صورتهای مالی مربوط به دوره ای که طی آن تحقق پیدا کرده است، منعکس می شود. برای هر کدام از منابع درآمد باید حسابی جداگانه در دفتر کل افتتاح کرد و عنوان هر حساب باید حاکی از منبع درآمد باشد. مثلاً، درآمد کارمزد، درآمد فروش، درآمد تعمیرات.

چون درآمد موجب افزایش سرمایه می گردد، نحوه ثبت افزایش و کاهش آن مثل حساب سرمایه است. یعنی زمانی که درآمد افزایش پیدا می کند، حساب درآمد بستانکار می شود.

هزینه، بهای تمام شده کالای فروش رفته و یا خدمات انجام شده به منظور کسب درآمد است. به عبارت دیگر، مخارجی است که برای کسب درآمد، پرداخت یا واقع شده است و از طریق بهای تمام شده دارئیها یا خدماتی که در یک دوره مالی به مصرف می رسد و یا مورد استفاده قرار می گیرد، اندازه گیری و در مدارک حسابداری ثبت می شود. مانند هزینه حقوق کارکنان، هزینه سوخت و روشنایی و هزینه استهلاک اموال.

چون هزینه موجب کاهش سرمایه می گردد، نحوه ثبت افزایش و کاهش آن عکس حساب سرمایه است یعنی زمانی که هزینه افزایش پیدا می کند، حساب هزینه بدهکار می شود.

مثال: شرکت الف بابت خدماتی که به مشتریان ارائه نموده است در تاریخ ۹۱/۱۰/۲۵ صورتحساب به مبلغ ۱۰۰۰۰۰۰۰ ریال صادر و جهت مشتریان ارسال کرد و وجه آن را دریافت نمود و در همین تاریخ این مبلغ را برای حقوق کارکنان که جمعا ۲۰۰۰۰۰۰۰ ریال بود به کارکنانش پرداخت نمود.

	صندوق	۱۰۰۰۰۰۰
	درآمد خدمات	۱۰۰۰۰۰۰
		(۹۱/۱۰/۲۵)

	هزینه حقوق	۲۰۰۰۰۰۰
	صندوق	۱۰۰۰۰۰۰
	حقوق پرداختنی	۱۰۰۰۰۰۰
		(۹۱/۱۰/۲۵)

پیش دریافت درآمد و پیش پرداخت هزینه

بر اساس فرض تعهدی درآمدها به محض تحقق و عاید شدن و هزینه ها به محض تحمیل یا وقوع، بدون توجه به زمان دریافت یا پرداخت وجه نقد مربوطه شناسایی می شوند. بر اساس فرض تعهدی اگر وجه نقد وصول شده باشد ولی درآمد تحقق نیافته باشد، نمی توان درآمد را شناسایی کرد. همچنین اگر وجه پرداخت شده باشد اما هزینه تحمیل نشده باشد، نمی توان هزینه را در دفاتر ثبت کرد.

- بر اساس اصل تحقق درآمد، زمانی می توانیم درآمد را شناسایی و ثبت کنیم که درآمد تحقق یافته یا عاید شده باشد. زمانی درآمد تحقق یافته فرض می شود که فرایند کسب سود تکمیل یا حداقل اعظم آن کامل شده باشد.

بر اساس اصل تطابق یا اصل مقابله درآمدها با هزینه ها، برای تعیین سود یا زیان خالص باید هزینه های انجام شده در یک دوره مالی از درآمد تحقق یافته در همان دوره کسر شود.

با توجه به مطالب گفته شده این سوال مطرح می شود که در حالتی که مبلغ دریافت اما درآمد تحقق نیافته یا مبلغی پرداخت ولی هزینه ای تحمیل نشده باید چگونه عمل کرد؟

در هر زمان قبل از فروش محصول یا اجرای خدمات چنانچه وجهی دریافت شود نمی توان آن را به عنوان درآمد ثبت نمود بلکه این گونه دریافتها نوعی بدهی هستند که در حسابی به نام "پیش دریافت" ثبت می شوند.

چنانچه وجوه پرداختی مربوط به مخارجی باشد که منفعت حاصل از آن به دوره های آتی تسری پیدا کند تحت عنوان یک دارایی به نام "پیش پرداخت" ثبت خواهند شد.

مثال ۱: شرکت الف در تاریخ ۹۰/۸/۱ بابت خدماتی که قرار است در ماههای آینده به مشتریان ارائه دهد مبلغ ۸۰۰۰۰۰۰ ریال دریافت کرد.

صندوق ۸۰۰۰۰۰۰

پیش دریافت درآمد ۸۰۰۰۰۰۰ (۹۰/۸/۱)

حال اگر در پایان سال خدماتی قابل ارائه بطور کامل به مشتریان ارائه شود ثبت تحقق درآمد :

پیش دریافت درآمد ۸۰۰۰۰۰۰

درآمد ۸۰۰۰۰۰۰ (۹۰/۱۲/۲۸)

مثال ۲: شرکت الف در تاریخ ۹۰/۹/۱ مبلغ ۱۲۰۰۰۰۰۰ ریال بابت حق بیمه یکسال آینده پرداخت نمود .

پیش پرداخت بیمه ۱۲۰۰۰۰۰۰

صندوق ۱۲۰۰۰۰۰۰ (۹۰/۹/۱)

در پایان سال ۹۰ به میزان ۴ ماه هزینه بیمه تحقق یافته است:

هزینه بیمه ۴۰۰۰۰۰۰

پیش پرداخت بیمه ۴۰۰۰۰۰۰ (۹۰/۱۲/۲۸)

باید دقت شود که در پایان سال بابت اصلاح حساب های پیش دریافت درآمد و پیش پرداخت هزینه ها باید سندهای اصلاحی زده شود . همچنین هزینه ها و درآمدهایی هستند که در پایان سال باید سندهای اصلاحی بابت آنها تنظیم شود.

مثال ۱: در تاریخ ۹۰/۱۲/۲۶ قبوض برق و آب شرکت جمعا به مبلغ ۱۰۰۰۰۰۰ ریال است که تا پایان سال پرداخت نشده .

هزینه آب و برق ۱۰۰۰۰۰۰

حسابهای پرداختنی/هزینه های پرداختنی ۱۰۰۰۰۰۰ (۹۱/۲/۲۶)

مثال ۲: شرکت آسمان در تاریخ ۹۰/۸/۱ قراردادی با یکی از مشتریان خود منعقد کرد که طبق این قرارداد در قبال دریافت ۱۲۰۰۰۰۰۰ ریال می بایست تا یک سال خدماتی را ارائه نماید مطلوبست ثبتهای لازم.

صندوق ۱۲۰۰۰۰۰۰

پیش دریافت درآمد ۱۲۰۰۰۰۰۰ (۹۰/۸/۱)

پیش دریافت درآمد ۵۰۰۰۰۰۰

درآمد خدمات ۵۰۰۰۰۰۰ (۹۰/۱۲/۲۸)

فصل پنجم

اصلاح و تعدیل حسابهای دفتر کل (ثبت اصلاحات در دفتر روزنامه و انتقال به دفتر کل)

حساب های دفتر کل را می توان به دو دسته کلی زیر تنظیم کرد:

حسابهای دائمی: شامل حسابهای دارائی، بدهی و سرمایه که مانده آنها به دوره مالی بعد نقل می شود. این حسابها را حسابهای ترازنامه ای نیز می گویند.

حسابهای موقت: شامل حسابهای درآمد و هزینه و برداشت که در پایان دوره مالی بسته می شوند این حسابها را به استثناء برداشت، حسابهای سود و زیانی نیز می گویند.

اصلاح و تعدیل حساب های دفتر کل در پایان دوره مالی و به منظور اصلاح، تعدیل و به هنگام کردن (به روز رساندن) مدارک حسابداری انجام می شود. بعد از این که کلیه معاملات رویدادهای مالی در دفاتر موسسه ثبت شد، بعضی از حسابهای دفتر کل مانده های صحیح را

برای تهیه صورتهای مالی ارائه نمی دهند حتی اگر تمام معاملات و عملیات مالی به درستی در دفاتر ثبت شده باشد، حسابداری تعهدی ایجاب می کند که برای تطبیق حسابهای ترازنامه و صورت سود و زیان با فرض دوره مالی و اصل تطابق، مانده برخی از حسابهای دفتر کل در پایان دوره مالی اصلاح گردد.

ثبت های اصلاحی معمولاً در پایان دوره مالی ثبت می شوند و شامل موارد زیر می باشند:

اصلاح پیش دریافتهای درآمد

اصلاح پیش پرداخت های هزینه

ثبت درآمدهای تحقق یافته ثبت نشده تا پایان دوره مالی

ثبت هزینه های تحمیل شده ثبت نشده تا پایان دوره مالی

اصلاح حساب موجودی ملزومات

ثبت هزینه استهلاک دارائیهای غیر جاری استهلاک پذیر

در مورد بندهای ۱ تا ۴ در فصل قبل توضیحاتی داده شد و در مورد بند ۶ نیز در فصل بعد بطور کامل توضیح داده می شود. در اینجا در مورد بند ۵ توضیحاتی ارائه می گردد.

اصلاح حساب موجودی ملزومات:

برای حسابداری ملزومات دو روش حسابداری وجود دارد:

الف) در این روش در هنگام خرید ملزومات، کل مبلغ به حساب موجودی ملزومات منظور می شود و در پایان سال موجودی ملزومات شمارش می شود و میزانی از ملزومات که مصرف شده است تعیین و از حساب موجودی ملزومات به حساب هزینه ملزومات منتقل می شود

مثال: شرکت الف در تاریخ ۹۰/۹/۱ ملزوماتی را به مبلغ ۴۰۰۰۰۰۰ ریال خریداری نمود. در پایان سال بعد از شمارش انبار موجودی ملزومات باقیمانده ۳۲۰۰۰۰۰ ریال تعیین شد.

موجودی ملزومات ۴۰۰۰۰۰۰

صندوق (۹۰/۹/۱) ۴۰۰۰۰۰۰

هزینه ملزومات ۸۰۰۰۰۰

موجودی ملزومات (۹۰/۱۲/۲۸) ۸۰۰۰۰۰

ب) در این روش هنگام خرید ملزومات کل مبلغ به حساب هزینه ملزومات منظور می شود و در پایان سال بعد از شمارش موجودیها انبار به میزان مانده موجودی ملزومات حساب موجودی ملزومات بدهکار و حساب هزینه ملزومات بستانکار می شود.

مثال: مثال قبل را با روش دوم حل کنید.

هزینه ملزومات ۴۰۰۰۰۰۰

۴۰۰۰۰۰۰ صندوق (۹۰/۹/۱)

موجودی ملزومات ۳۲۰۰۰۰۰

۳۲۰۰۰۰۰ هزینه ملزومات (۹۰/۱۲/۲۸)

با تشکیل حسابهای کل مشخص می شود که مانده حساب موجودی ملزومات و هزینه ملزومات در پایان سال در هر دو روش یکسان است.

بعد از انجام کلیه اصلاحات و تعدیلات می توان تراز آزمایشی اصلاح شده را تهیه کرد که ملاک تهیه صورتهای مالی می باشد.

فصل ششم

استهلاک داراییهای ثابت

داراییهایی که عمر مفید آنها بیشتر از یک سال باشد، به عنوان دارایی بلند مدت یا ثابت در دفاتر ثبت می شوند.

تمام داراییهای از جمله داراییهای ثابت مشهود و داراییهای نامشهود در بدو امر به بهای تمام شده یعنی تمام مخارج لازم و ضروری برای رساندن دارایی به مرحله استفاده مورد نظر، ثبت می شوند. مخارج غیر ضروری که منافع متصور آتی داراییها را افزایش نمی دهد باید به عنوان هزینه جاری ثبت شوند.

اجزای بهای تمام شده داراییها شامل موارد زیر است:

الف) قیمت خرید، شامل عوارض گمرکی و مالیاتهای غیرقابل استرداد خرید، پس از کسر تخفیفات تجاری

ب) هرگونه مخارج مستقیم یا غیرمستقیمی که برای رساندن دارایی به وضعیت قابل بهره برداری تحمل می شود.

ج) برآورد اولیه مخارج پیاده سازی و برچیدن دارایی و بازسازی محل نصب آن (اگر در تعهد خریدار باشد).

به غیر از زمین تمامی داراییهای بلند مدت دیگر دارای عمر مفید محدود می باشند. بنابر این بهای تمام شده این داراییها باید طی دوران عمر مفیدشان به هزینه منظور شود. به این منظور در پایان هر سال سهم مناسبی از بهای تمام شده این گونه داراییها به عنوان هزینه استهلاک در دفاتر ثبت می شود.

استهلاک

تخصیص سیستماتیک مبلغ استهلاک پذیر یک دارایی (یعنی بهای تمام شده دارایی منهای ارزش باقیمانده) طی عمر مفید آن، اصطلاحاً استهلاک نامیده می شود. سه عامل موثر در تعیین استهلاک عبارتند از:

مبلغ استهلاک پذیر (مبنای استهلاک): بهای تمام شده دارایی پس از کسر ارزش باقیمانده (اسقاط) آن دارایی را مبلغ استهلاک پذیر گویند.

عمر مفید دارایی مورد نظر: عبارت است از الف) مدت زمانی که انتظار می رود دارایی مورد استفاده واحد تجاری قرار گیرد، یا ب) تعداد تولید یا واحدهای مقداری مشابه که انتظار رود در فرایند استفاده از دارایی توسط واحد تجاری تحصیل شود.

الگوی تخصیص مبلغ استهلاک پذیر (روش استهلاک): روش استهلاک باید منعکس کننده الگوی مورد انتظار منافع اقتصادی آتی دارایی توسط واحد تجاری باشد. از این رو جهت تخصیص سیستماتیک مبلغ استهلاک پذیر یک دارایی طی عمر مفید آن می توان روشهای متفاوتی را به کار گرفت که در ادامه به آنها می پردازیم.

روشهای محاسبه هزینه استهلاک:

روش خط مستقیم. در این روش مبلغ استهلاک تابع خطی زمان می باشد. به عبارتی، استهلاک در هر دوره حسابداری رقم مشابهی است. در روش خط مستقیم، استهلاک در هر سال از طریق تقسیم مبلغ استهلاک پذیر بر سالهای عمر مفید دارایی مورد نظر به دست می آید. مبلغ استهلاک پذیر دارایی همان بهای تمام شده دارایی است که ارزش اسقاط دارایی از آن کسر شده است.

$$\text{ارزش اسقاط} - \text{بها تمام شده} = \frac{\text{استهلاک هزینه}}{\text{عمر مفید}}$$

مثال ۱: شرکت آسمان در ۸۸/۱/۱ یک دستگاه کپی به مبلغ ۲۳۳۰۰۰۰۰ ریال خریداری نمود. برآورد شده است که عمر مفید این دستگاه ۱۰ سال و بعد از پایان عمر مفید ۳۰۰۰۰۰ ریال ارزش دارد. مطلوبست انجام ثبتهای لازم در زمان خرید و پایان سالهای ۸۸ و ۸۹:

اثاثه اداری ۲۳۳۰۰۰۰۰

۲۳۳۰۰۰۰۰ بانک (۸۸/۱/۱)

هزینه استهلاک اثاثه اداری ۲۳۰۰۰۰۰

۲۳۰۰۰۰۰ استهلاک انباشته اثاثه اداری (۸۸/۱۲/۲۸)

هزینه استهلاک اثاثه اداری ۲۳۰۰۰۰۰

استهلاک انباشته اثاثه اداری ۲۳۰۰۰۰۰ (۸۹/۱۲/۲۸)

این سندها در پایان هر سال تا سال ۹۷ تنظیم می شود

روش محاسبه استهلاک:

$$\text{هزینه استهلاک هر سال} = \frac{۲۳۰۰۰۰۰ - ۳۰۰۰۰۰}{۱۰}$$

حساب استهلاک انباشته، یک حساب کاهنده دارایی است که در ترازنامه بعد از حساب دارایی مربوطه درج می گردد تا از بهای تمام شده آن دارایی کسر شود و ارزش دفتری دارایی به دست آید.

روش مجموع (ارقام) سنوات. یکی از روشهای نزولی بوده و استهلاک سال به سال روبه کاهش است.

در این روش ابتدا مجموع ارقام سنوات محاسبه می شود مثلاً اگر عمر مفید دارایی ۵ سال باشد مجموع ارقام سنوات عدد ۱۵ می شود (۱+۲+۳+۴+۵) سپس برای محاسبه استهلاک هر سال مبلغ استهلاک پذیر دارایی در عمر باقیمانده دارایی ضرب و بر مجموع ارقام سنوات تقسیم می شود.

مثال ۲: شرکت ایمان در ابتدای سال ۸۶ وسایل نقلیه ای به مبلغ ۱۲۰۰۰۰ ریال خریداری نمود که طبق برآورد عمر مفید این دارایی ۵ سال و ارزش اسقاط آن ۲۰۰۰۰ ریال می باشد. جدول محاسبه استهلاک هر سال این دارایی به شرح زیر می باشد.

سال	مبلغ استهلاک پذیر	عمر باقیمانده	نرخ استهلاک	استهلاک سالانه
۱۳۸۶	۱۰۰۰۰۰	۵	۵/۱۵	۳۳۳۳۳
۱۳۸۷	۱۰۰۰۰۰	۴	۴/۱۵	۲۶۶۶۷
۱۳۸۸	۱۰۰۰۰۰	۳	۳/۱۵	۲۰۰۰۰
۱۳۸۹	۱۰۰۰۰۰	۲	۲/۱۵	۱۳۳۳۳
۱۳۹۰	۱۰۰۰۰۰	۱	۱/۱۵	۶۶۶۷
				۱۰۰۰۰۰

روش نزولی. تنها روشی است که ارزش اسقاط (باقیمانده) را در محاسبه هزینه استهلاک سالهای اولیه در نظر نمی گیرد. به هر حال در سالهای پایانی عمر مفید دارایی، ارزش اسقاط را باید مد نظر قرار داد تا دارایی به کمتر از ارزش اسقاط خود مستهلک نگردد. در سال پایانی، استهلاک به قدری تعیین می شود که ارزش دفتری معادل ارزش اسقاط شود. این روش نظیر روش مجموع سنوات یکی از روش های نزولی (تسریعی) می باشد.

برای محاسبه استهلاک هر سال در این روش ابتدا باید نرخ استهلاک تعیین شود و سپس ارزش دفتری دارایی در سال مورد نظر، در این نرخ ضرب شود تا استهلاک سال بدست آید. دقت کنید که ارزش دفتری هر دارایی برابر است با بهای تمام شده آن دارایی منهای استهلاک انباشته.

مثال ۳: شرکت آسمان در ابتدای سال ۸۶ وسایل نقلیه ای به مبلغ ۲۰۰۰۰۰۰ ریال خریداری نمود که عمر مفید آن ۵ سال و ارزش اسقاط ۸۱۰۰۰۰ ریال تعیین شد. مطلوب محاسبه هزینه استهلاک دارایی مذکور به روش نزولی با نرخ ۲۰ درصد.

سال	ارزش دفتری اول سال	نرخ استهلاک	مبلغ استهلاک	ارزش دفتری پایان سال
۸۶	۲۰۰۰۰۰۰	۲۰	۴۰۰۰۰۰	۱۶۰۰۰۰۰
۸۷	۱۶۰۰۰۰۰	۲۰	۳۲۰۰۰۰	۱۲۸۰۰۰۰
۸۸	۱۲۸۰۰۰۰	۲۰	۲۵۶۰۰۰	۱۰۲۴۰۰۰
۸۹	۱۰۲۴۰۰۰	۲۰	۲۰۴۸۰۰	۸۱۹۲۰۰
۹۰	۸۱۹۲۰۰	۲۰	۹۲۰۰	۸۱۰۰۰۰

همانگونه که مشاهده می کنید در سال ۹۰ هزینه استهلاک طبق فرمول مبلغ ۱۶۳۸۴۰ ریال می شود اما باید توجه کنیم که ارزش دفتری دارایی در پایان عمر مفیدش باید برابر با ارزش اسقاط شود بنابراین این هزینه استهلاک سال آخر را کاهش می دهیم. بنابراین در این روش عمر مفید ملاک نیست فقط می بایست استهلاک را تا جایی ادامه دهیم که ارزش دفتری دارایی برابر با ارزش اسقاط آن شود.

روش میزان تولید یا کارکرد (روش مجموع آحاد تولید). تنها روشی که در آن استهلاک تابعی از زمان نیست. در این روش، استهلاک به ازای هر واحد تولید یا کارکرد ثابت است. استهلاک برای هر دوره از طریق محاسبه استهلاک هر واحد فعالیت و حاصل ضرب آن در تعداد واحدهای فعالیت آن دوره بدست می آید.

مثال ۴: شرکت آسمان ماشین آلاتی را به مبلغ ۱۲۰۰۰۰ ریال می خرد که برآورد می شود ارزش اسقاط آن ۲۰۰۰۰ ریال و در طول عمر مفید بتواند ۲۰۰۰۰ واحد کالا تولید کند اگر شرکت آسمان در سال ۹۰ به میزان ۸۰۰۰ واحد کالا تولید کرده باشد استهلاک این دارایی در پایان سال ۹۰ چقدر می باشد.

$$\text{استهلاک به ازای هر ساعت} = \frac{120000 - 20000}{20000} = 5$$

استهلاک سال ۹۰ برابر است با ۸۰۰۰ واحد تولید سال ۹۰، ضربدر استهلاک هر واحد تولید (۵) که می شود ۴۰۰۰۰.

هزینه استهلاک ماشین آلات ۴۰۰۰۰

استهلاک انباشته ماشین آلات ۴۰۰۰۰ (۹۰/۱۲/۲۸)

استهلاک برای بخشی از سال

اغلب داراییها طی دوره حسابداری تحصیل می شوند در این حالت محاسبه استهلاک با پیچیدگی هایی همراه است. برای درک بهتر موضوع فرض می کنیم شرکت ایمان در تاریخ ۸۱/۴/۱ دارای ثابتی را به بهای ۱۲۰۰۰۰ ریال تحصیل می کند. عمر مفید دارایی ۵ سال و ارزش اسقاط آن ۲۰۰۰۰ ریال برآورد می شود مطلوبست محاسبه استهلاک برای هر سال.

روش خط مستقیم.

$$۱۵۰۰۰ = ۹/۱۲ * [(۱۲۰۰۰۰ - ۲۰۰۰۰) / ۵] = \text{استهلاک در سال ۸۱}$$

$$۲۰۰۰۰ = (۱۲۰۰۰۰ - ۲۰۰۰۰) / ۵ = \text{استهلاک در سال ۸۲}$$

از سال ۸۲ تا پایان سال ۸۵ محاسبه استهلاک به روال عادی خود انجام می گیرد ولی در سال ۸۶ هزینه استهلاک معادل ۳/۱۲ استهلاک سالانه می باشد.

روش مجموع سنوات:

$$۲۵۰۰۰ = ۹/۱۲ * ۵/۱۵ * ۱۰۰۰۰۰ = \text{استهلاک در سال ۸۱}$$

$$۲۸۳۳۳ = ۹/۱۲ * ۴/۱۵ * ۱۰۰۰۰۰ + (۱۰۰۰۰۰ * ۵/۱۵ * ۳/۱۲) = \text{استهلاک در سال ۸۲}$$

در سالهای بعد نیز استهلاک به همین ترتیب محاسبه می شود.

روش مانده نزولی با نرخ ۴۰ درصد:

$$۳۶۰۰۰ = ۹/۱۲ * ۴۰\% * ۱۲۰۰۰۰ = \text{هزینه استهلاک در سال ۸۱}$$

$$۳۳۶۰۰ = ۴۰\% * (۱۲۰۰۰۰ - ۳۶۰۰۰) = \text{هزینه استهلاک در سال ۸۲}$$

در سالهای بعد استهلاک به همین ترتیب محاسبه می شود.

نکته ۱: مطابق قانون مالیاتهای مستقیم ایران " در مواردی که مال قابل استهلاک پس از آمدگی برای بهره برداری، به علت تعطیل کار یا علل دیگر برای مدتی مورد استفاده قرار نگیرد، میزان استهلاک آن در مدتی که مورد استفاده واقع نشده است، معادل ۳۰ درصد نرخ استهلاک خواهد بود که برای آن دارایی تعیین گردیده است."

نکته ۲: مبلغ دفتری دارایی مبلغی است که دارایی پس از کسر استهلاک انباشته مربوط، به آن مبلغ در ترازنامه منعکس می شود. بنابراین این ارزش دفتری هر دارایی ثابت برابر است با بهای تمام شده آن دارایی منهای استهلاک انباشته دارایی مربوطه.

فصل هفتم

صورت‌های مالی

تهیه صورت‌های مالی به عنوان مهمترین محصول سیستم اطلاعاتی حسابداری، یکی از اصلی ترین وظایف حسابداران است. نتیجه و خلاصه تمام عملیات حسابداری در پایان هر دوره مالی در قالب صورت‌های مالی اساسی ارائه می شود.

مجموعه کامل صورت‌های مالی شامل اجزاء زیر است:

الف) صورت‌های مالی اساسی

ترازنامه

صورت سود و زیان

صورت سود و زیان جامع

صورت جریان وجوه نقد

ب) یادداشتهای توضیحی

البته در موسسات و شرکتهای غیر سهامی صورت تغییرات سرمایه نیز تهیه می شود.

در این مبحث فقط سه صورت مالی، ترازنامه، صورت سود و زیان و صورت تغییرات سرمایه مورد بحث قرار می گیرند. ابتدا این صورتها در یک شرکت خدماتی مورد بررسی قرار می گیرد.

صورت سود و زیان:

صورت سود و زیان بیانگر نتایج عملیات موسسه طی یک دوره مالی می باشد. برای اندازه گیری نتایج عملیات یک موسسه باید درآمدها و هزینه های یک دوره مالی با هم مقابله شوند. گزارشی که مقابله درآمدها و هزینه های یک دوره مالی در آن صورت می گیرد را صورت سود و زیان می نامند. صورت سود و زیان از روی تراز آزمایشی اصلاح شده تهیه می شود. در صورت سود و زیان ابتدا درآمدها نوشته می شود و سپس هزینه ها از آنها کسر می گردد. با کسر هزینه ها از درآمدها، سود موسسه به دست می آید. نمونه صورت سود و زیان در زیر ارائه شده است:

موسسه خدماتی....

صورت سود و زیان

برای دوره مالی منتهی به ۱۳XX/۱۲/۲۹

درآمدها:

XXX	درآمد خدمات
XXX	درآمد کارمزد
XXX	درآمد سرمایه گذاری
XXX	سایر درآمدها
XXXX	جمع درآمدها:
	کسر می شود هزینه ها:
XXX	هزینه حقوق

	هزینه اجاره
XXX	
XXX	هزینه آب و برق و تلفن
XXX	سایر هزینه ها
XXXX	جمع هزینه ها:
XXXX	سود یا زیان خالص

پس از تهیه صورت سود و زیان، ترازنامه تهیه می شود. برای تهیه ترازنامه، ابتدا باید حسابهای موقت بسته شوند. بنابر این ابتدا نحوه بستن حسابهای موقت تشریح و سپس نحوه تهیه ترازنامه بیان می گردد.

حسابها را از لحاظ انتقال یا عدم انتقال مانده آنها به دوره مالی بعد، به دو دسته تقسیم میکنند: حسابهای موقت و حسابهای دائمی.

حسابهای موقت شامل حسابهای درآمدها و هزینه ها (حسابهای صورت سود و زیان گفته می شوند) و حساب برداشت است.

در پایان سال مالی برای بستن حساب درآمدها و هزینه ها از یک حساب واسط به نام "حساب خلاصه سود و زیان" استفاده می کنیم. مراحل بستن حسابهای موقت به صورت زیر است:

مرحله اول: تک تک حسابهای مربوط به درآمدها را بدهکار و حساب خلاصه سود و زیان را بستانکار می کنیم.

مرحله دوم: حساب خلاصه سود و زیان را بدهکار و تک تک حسابهای مربوط به به هزینه ها را بستانکار می کنیم

مرحله سوم: حساب خلاصه سود و زیان را مانده گیری نموده و در صورتی که مانده آن بستانکار باشد (شرکت سود خالص داشته است)، مانده آن را بدهکار و حساب سرمایه را بستانکار می کنیم و اگر مانده آن بدهکار بود (شرکت زیان داشته است)، مانده را بستانکار و حساب سرمایه را بدهکار می کنیم.

مرحله چهارم: حساب سرمایه را بدهکار و حساب برداشت را بستانکار می کنیم.

پس از انجام ثبتهای مربوط به بستن حسابهای موقت و انتقال آنها به دفتر کل، مانده این حسابها در دفتر کل صفر می شود. لذا پس از این کار، از مانده حسابهای دفتر کل یک تراز آزمایشی تهیه می شود. این تراز آزمایشی را که پس از بستن حسابهای موقت تهیه می شود و فقط شامل حسابهای دائمی می باشد، تراز آزمایشی اختتامیه می نامند.

ترازنامه (صورت وضعیت مالی):

ترازنامه صورتی است که اطلاعات مربوط به منابع اقتصادی، تعهدات اقتصادی و حق مالی صاحب سرمایه را از طریق گزارش دارائیهها، بدهیها و سرمایه واحد تجاری در یک زمان مشخص فراهم می کند. ترازنامه شکل بسط داده شده معادله اساسی حسابداری است. از آنجا که ترازنامه معرف وضعیت مالی واحد تجاری در یک مقطع زمانی معین است، آن را صورت وضعیت مالی نیز می نامند. در ترازنامه عموماً دارائیهها به ترتیب سرعت تبدیل شدن به وجه نقد و بدهیها بر اساس زمان سررسید طبقه بندی و گزارش می شوند.

ترازنامه به اشکال مختلفی ارائه می شود. یکی از اشکال رایج "شکل افقی" یا "شکل حساب T" است یک نمونه از این ترازنامه در زیر ارائه می شود:

شرکت

ترازنامه

در تاریخ ۱۳XX/۱۲/۲۹

بدیهیهای جاری:	دارائیهیهای جاری:
XXX حسابهای پرداختنی	XXX وجه نقد
XXX اسناد پرداختنی کوتاه مدت	XXX حسابهای دریافتنی
_____ XXX پیش دریافت از مشتریان	_____ XXX پیش پرداخت بیمه
XXX جمع بدیهیهای جاری	XXX جمع دارائیهیهای جاری
بدیهیهای بلند مدت:	دارائیهیهای غیر جاری:
_____ XXX اسناد پرداختنی بلند مدت	XXX زمین
XXX جمع کل بدیهیها	XXX وسایل نقلیه

XXX	سرمایه	(XXX)	استهلاک انباشته
		XXX	جمع دارائیهای بلند مدت
XXXX	جمع کل بدهیها و سرمایه	XXXX	جمع کل دارائیهها

در ادامه بحث، هر یک از طبقات اقلام منعکس در ترازنامه گزارش می شود:

دارائیههای جاری:

دارائیههای جاری عبارت است از موجودی نقد و سایر دارائیهایی که به طور معقول انتظار می رود ظرف یک سال به وجه نقد تبدیل شود، به فروش رود یا مصرف شود. اقلام دارائیههای جاری معمولاً به ترتیب کاهش نقدینگی در ترازنامه طبقه بندی می شوند. مانند، موجودی نقد، موجودی کالا، سرمایه گذارپهای کوتاه مدت.

دارائیههای غیر جاری:

دارائیههای بلند مدت به اقلامی از دارایی گفته می شود که موسسه قصد نگهداری و استفاده از آنها برای سالهای متمادی دارد: مانند زمین، ساختمان، ماشین آلات. دارائیههای بلند مدت را دارائیههای ثابت نیز می گویند.

بدهیهای جاری:

بدهیهای جاری تعهداتی هستند که انتظار می رود حداکثر طی یک سال از محل دارائیههای جاری یا ایجاد بدهی جاری دیگر تسویه یا بازپرداخت شوند. بدهیهای جاری معمولاً به ترتیبی که تسویه خواهند شد در ترازنامه طبقه بندی می شوند. مانند حسابهای پرداختنی، مالیات پرداختنی.

بدهیهای بلند مدت:

بدهیهای بلند مدت تعهداتی هستند که انتظار نمی رود طی یک سال از محل دارائیههای جاری یا ایجاد بدهی جاری دیگر تسویه یا بازپرداخت شوند. مانند اوراق مشارکت پرداختنی، اسناد پرداختنی بلند مدت.

صورت تغییرات سرمایه

صورت تغییرات سرمایه صورتی است که تغییرات سرمایه موسسه طی دوره مالی را نشان می دهد. برای تهیه صورت تغییرات سرمایه باید سودخالص دوره مالی و سرمایه گذاری مجدد صاحب موسسه را به سرمایه اول دوره اضافه و برداشت صاحب موسسه را از آن کسر نمود تا مانده حساب سرمایه در پایان دوره مالی به دست آید. نمونه صورت تغییرات سرمایه در زیر ارائه شده است:

موسسه

صورت تغییرات سرمایه

برای دوره مالی منتهی به ۱۳XX/۱۲/۲۹

	XXX	مانده حساب سرمایه موسسه در ابتدای سال
		اضافه می شود:
	XXX	سرمایه گذاری مجدد صاحب موسسه
	<u>XXXX</u>	سود خالص سال (زیان خالص سال)
XXX		
		کسر می شود:
	(XXX)	برداشت صاحب موسسه
	<u>XXXX</u>	مانده حساب سرمایه موسسه در پایان سال

فصل هشتم

عملیات حسابداری در شرکت های بازرگانی

همان گونه که قبلا ذکر شد واحدهای اقتصادی از نظر نوع فعالیت به سه دسته، موسسات خدماتی، موسسات بازرگانی و موسسات تولیدی تقسیم می شوند.

تا کنون در مورد عملیات حسابداری در موسسات خدماتی مطالبی را ارائه کردیم در این فصل در مورد عملیات حسابداری در موسسات بازرگانی توضیحاتی ارائه می شود.

برخی از رویدادهای مالی در موسسات بازرگانی و موسسات خدماتی مشابه است. در این فصل فقط آن دسته از رویدادهای مالی مربوط به موسسات بازرگانی که مشابه آن در فصول مربوط به موسسات خدماتی مطرح نشده است، تشریح می گردد.

موسسات بازرگانی، موسساتی هستند که کالاهایی را خریداری کرده و بدون آنکه تغییر شکلی در آنها بدهند آنها را می فروشند برای همین سیستم حسابداری این موسسات باید حائز شرایطی باشد که علاوه بر اطلاعاتی که از سیستم حسابداری موسسات خدماتی قابل استخراج است، اطلاعات زیر نیز از آن قابل استخراج باشد:

میزان فروش

بهای تمام شده کالای خریداری شده

میزان موجودی کالا

بهای تمام شده کالای فروش رفته

قبل از ارائه مطالبی در باره عملیات حسابداری لازم است موضوعی کوتاه در مورد دو نوع سیستم ثبت موجودیها ارائه شود:

سیستم ثبت ادواری. در این سیستم، هنگام خرید کالا، حساب خرید بدهکار می شود و هنگام فروش کالا، کاهش موجودی در دفاتر ثبت نمی گردد. لذا در این سیستم تعیین مقدار موجودی کالا طی سال از روی دفاتر امکان پذیر نیست .

سیستم ثبت دائمی. در این سیستم هنگام خرید کالا، حساب موجودی کالا بدهکار می شود و هنگام فروش کالا، علاوه بر ثبت مربوط به فروش یک ثبت دیگر نیز بابت کاهش موجودی در دفاتر ثبت می گردد. بدین ترتیب که حساب بهای تمام شده کالای فروش رفته بدهکار و حساب موجودی کالا بستانکار می شود. لذا در هر زمان می توان میزان موجودیهای کالا موسسه را از دفاتر موسسه استخراج کرد.

در مورد نحوه عملکرد حساب موجودی کالا در فصل بعد بطور مفصل بحث می شود. در این درس کلیه عملیات حسابداری در موسسات بازرگانی طبق سیستم ثبت ادواری مورد بررسی قرار می گیرد.

عملیات حسابداری خرید کالا:

همان طور که بیان شد در روش ادواری، هنگام خرید کالا، حساب خرید بدهکار و اگر خرید نقد باشد صندوق یا بانک بستانکار و اگر خرید نسیه باشد حسابهای پرداختنی بستانکار می شود.

گاهی امکان دارد در زمان خرید، فروشنده تخفیفاتی به موسسه بدهد که دو نوع تخفیف داریم

تخفیف تجاری: تخفیف تجاری تخفیفی است که معمولاً بابت خرید عمده به خریداران داده می شود. در صورتی که خریدار مشمول این تخفیف شود، مبلغ خرید خالص ثبت می شود به عبارتی، تخفیف تجاری جایی ثبت نمی شود.

تخفیف نقدی خرید: گاهی فروشنده مقرر می کند که اگر وجه کالای خریداری شده زودتر از موعد مقرر پرداخت شود تخفیفی به خریدار بدهد. در این حالت در زمان خرید چون مشخص نیست تخفیف استفاده می شود یا نه خرید بدون مبلغ تخفیف بدهکار و حسابهای پرداختنی بستانکار می شود اما در زمان پرداخت حسابهای پرداختنی زودتر از موعد و استفاده از مبلغ تخفیف، حسابهای پرداختنی بدهکار و صندوق به میزان مبلغ پرداختنی بستانکار و مبلغ تخفیف به حساب تخفیفات نقدی خرید منظور می شود.

مثال ۱: موسسه امید در تاریخ ۹۰/۵/۲۲ مبلغ ۴۱ میلیون ریال کالا با شرط ن/۶۰-۱۰/۳ (نسیه ۶۰ روزه، ۳ درصد تخفیف اگر ۱۰ روز پرداخت شود) خریدار نمود و خریدار در زمان خرید بابت خرید عمده مبلغ ۱ میلیون ریال تخفیف داد مطلوبست ثبت در دو حالت زیر

الف- در تاریخ ۹۰/۵/۲۷ مبلغ خرید پرداخت شود

ب- در تاریخ ۹۰/۷/۲۱ مبلغ خرید پرداخت شود

(الف)

خرید ۴۰۰۰۰۰۰۰

حسابهای پرداختنی ۴۰۰۰۰۰۰۰ (۹۰/۵/۲۲)

حسابهای پرداختنی ۴۰۰۰۰۰۰۰

۳۸۸۰۰۰۰۰	صندوق	(۹۰/۵/۲۷)
۱۲۰۰۰۰۰	تخفیفیات نقدی خرید	
	خرید	(ب) ۴۰۰۰۰۰۰
۴۰۰۰۰۰۰	حسابهای پرداختنی	(۹۰/۵/۲۲)
	حسابهای پرداختنی	۴۰۰۰۰۰۰
۴۰۰۰۰۰۰	صندوق	(۹۰/۷/۲۱)

گاهی خریدار به علت معیوب بودن کالای خریداری شده قسمتی از کالا را به فروشنده عودت می دهد یا بابت معیوب بودن مبلغی از خرید را تخفیف می گیرد در هر دو حالت مبلغ برگشت شده یا تخفیف گرفته شده به حساب " برگشت از خرید و تخفیفات " برده می شود.

مثال ۲: شرکت آسمان در تاریخ ۹۰/۵/۱۰ مقدار ۲۰۰۰۰۰۰۰ ریال کالا خریداری نمود اما در تاریخ ۹۰/۵/۱۵ قبل از پرداخت وجه خرید متوجه شد مقدار ۵۰۰۰۰۰۰ ریال از کالاها معیوب است برای همین کالاهای معیوب را به فروشنده عودت داد.

	خرید	۲۰۰۰۰۰۰۰
۲۰۰۰۰۰۰۰	حسابهای پرداختنی	(۹۰/۵/۱۰)
۵۰۰۰۰۰۰	حسابهای پرداختنی	
۵۰۰۰۰۰۰	برگشت از خرید و تخفیفات	(۹۰/۵/۱۵)

عملیات حسابداری فروش کالا

در روش ادواری هنگام فروش کالا اگر فروش نسیه باشد، حسابهای دریافتنی و اگر فروش نقدی باشد، حساب صندوق بدهکار و حساب فروش بستانکار می شود.

در صورتی که پس از فروش مقداری از کالای فروش رفته برگشت داده شود، حساب برگشت از فروش و تخفیفات بدهکار و حسابهای دریافتنی بستانکار می شود. به علاوه چنانچه بابت معیوب بودن کالای فروش رفته مبلغی تخفیف به خریدار داده شود، نحوه ثبت آن مثل برگشت کالا خواهد بود. همچنین در صورتی که هنگام فروش نسیه وجه کالای فروش رفته زودتر از موعد مقرر توسط خریدار پرداخت شود و از این بابت تخفیفی به ایشان داده شود در دفاتر فروشنده حساب تخفیفات نقدی فروش بدهکار و حسابهای دریافتنی بستانکار می شود.

مثال ۳: شرکت آزادی در تاریخ ۹۰/۱۰/۱۰ مبلغ ۴۰ میلیون ریال کالا بصورت نسیه با شرط ن/۵۰-۱۰/۳ به فروش رساند. در تاریخ ۹۰/۱۰/۱۲ خریدار بخاطر معیوب بودن ۳ میلیون از کالاها را برگشت داد و در تاریخ ۹۰/۱۰/۱۸ خریدار کل وجه کالای خریداری شده را پرداخت نمود.

۴۰۰۰۰۰۰۰	حسابهای دریافتنی
----------	------------------

۴۰۰۰۰۰۰۰	فروش	(۹۰/۱۰/۱۰)
۳۰۰۰۰۰۰۰	برگشت از فروش و تخفیفات	
۳۰۰۰۰۰۰۰	حسابهای دریافتی	(۹۰/۱۰/۱۲)
۳۵۸۹۰۰۰۰	صندوق	
۱۱۱۰۰۰۰۰	تخفیفات نقدی فروش	(۹۰/۱۰/۱۸)
۳۷۰۰۰۰۰۰۰	حسابهای دریافتی	

تهیه صورت سود و زیان در موسسات بازرگانی

صورت سود و زیان موسسات بازرگانی حداقل باید حاوی اطلاعات زیر باشد:

فروش خالص

بهای تمام شده کالای فروش رفته

سود یا زیان ناخالص

هزینه های عملیاتی

سود یا زیان خالص

۱- برای بدست آوردن فروش خالص می بایست مانده حساب فروش در دفاتر را منهای مانده تخفیفات نقدی فروش و برگشت از فروش و تخفیفات کنیم

- برای بدست آوردن بهای تمام شده کالای فروش رفته می بایست موجودی کالای اول دوره و خرید خالص طی دوره (خرید منهای برگشت از خرید و تخفیفات و تخفیفات نقدی خرید) و هزینه های حمل کالا را جمع کرده و موجودی کالای پایان دوره را از آنها کسر کنیم.

- از کسر فروش خالص و بهای تمام شده کالای فروش رفته، سود یا زیان ناخالص بدست می آید

- اگر هزینه های عملیاتی مانند هزینه های فروش و هزینه های اداری را از سود یا زیان ناخالص کسر کنیم، سود یا زیان خالص بدست می آید.

<u>XXX</u>	اضافه می شود: هزینه حمل کالای خریداری شده
XXX	بهای تمام شده کالای خریداری شده طی دوره
(XXX)	موجودی کالای آماده برای فروش (پایان دوره)
<u>(XXX)</u>	بهای تمام شده کالای فروش رفته
XXX	سود(زیان) ناخالص
	کسر می شود هزینه های عملیاتی:
(XXX)	هزینه های عمومی و اداری
(XXX)	هزینه های فروش
<u>XXX</u>	سود(زیان) خالص

بعد از تهیه صورت سود و زیان می بایست حسابهای موقت بسته شوند تا تراز آزمایشی اختتامی و ترازنامه تهیه شود.

بستن حسابهای موقت در موسسات بازرگانی:

در موسسات بازرگانی نیز برای بستن حسابهای موقت از حساب رابط "حساب خلاصه سود و زیان" استفاده می کنیم مراحل بستن حسابهای موقت به شرح زیر می باشد:

حساب فروش، برگشت از خرید و تخفیفات و تخفیفات نقدی خرید را بدهکار و حساب خلاصه سود و زیان را معادل جمع این حسابها بستانکار می کنیم.

حساب خلاصه سود و زیان را معادل جمع حسابهای خرید، برگشت از فروش و تخفیفات، تخفیفات نقدی فروش و کلیه حسابهای مربوط به هزینه ها بدهکار و تک تک این حسابها را بستانکار می کنیم.

برای بستن حساب موجودی کالای ابتدای دوره حساب خلاصه سود و زیان را بدهکار و حساب موجودی کالای ابتدای دوره را بستانکار می کنیم. جهت ایجاد حساب موجودی کالای پایان دوره آن را بدهکار و حساب خلاصه سود و زیان را بستانکار می کنیم.

حساب خلاصه سود و زیان را مانده گیری می کنیم اگر مانده آن بستانکار بود حاکی از سود است و آن را به حساب سرمایه می بریم و اگر مانده آن بدهکار بود حاکی از زیان است که می بایست سرمایه بدهکار و خلاصه سود و زیان بستانکار شود.

حساب سرمایه را بدهکار کرده و حساب برداشت را بستانکار می کنیم.

بعد از بستن حسابهای موقت ، تراز آزمایشی اختتامیه تهیه می شود و با استفاده از این تراز ، ترازنامه تهیه می شود. با توجه به اینکه تهیه ترازنامه در موسسات بازرگانی مانند موسسات خدماتی است در اینجا از تکرار آن خودداری می کنیم.

فصل نهم

موجودیهای مواد و کالا

موجودی مواد و کالا عبارت است از اقلامی از دارائیهای مشهود متعلق به شرکت که برای فروش در جریان عادی فعالیتهای شرکت نگهداری می شود یا در تولید کالاها و خدماتی به همین منظور مورد استفاده قرار می گیرد.

به طور دقیق تر موجودی مواد و کالا به دارائیهایی اطلاق می شود که:

(الف) برای فروش در روال عادی عملیات واحد تجاری نگهداری می شود

(ب) به منظور ساخت محصول یا ارائه خدمات در فرایند تولید قرار دارد

(ج) به منظور ساخت محصول یا ارائه خدمات، خریداری شده و نگهداری می شود

(د) ماهیت مصرفی دارد و به طور غیر مستقیم در جهت فعالیت واحد تجاری مصرف می شود.

موجودی مواد و کالا یکی از اقلام دارائی جاری شرکت تلقی می شود، زیرا انتظار می رود طی سال مالی یا یک چرخه عملیات، هر کدام طولانی تر باشد، به فروش رود یا مصرف شود.

انواع موجودیها:

(الف) ملزومات مصرفی. اقلامی است که در جریان فعالیت شرکت و در قسمتهای اداری، فروش و یا خدماتی مصرف می گردد. گاهی اوقات به این ملزومات، ملزومات اداری نیز می گویند.

(ب) مواد خام. شامل آن دسته از موجودیها است که بطور مستقیم یا غیرمستقیم در تولید محصولات مورد استفاده قرار می گیرند.

(ج) کالای در جریان ساخت. کالا یا کار در جریان ساخت عبارت است از بهای تمام شده محصولاتی که در جریان تولید قرار دارند اما هنوز فرایند تولید آنها به اتمام نرسیده است.

د) کالای آماده برای فروش یا کالای ساخته شده. کالاهایی که جهت فروش، خریداری و یا در شرکت به همین منظور تولید شده است را کالای آماده برای فروش یا کالای ساخته شده می گویند.

سیستمهای حسابداری موجودی کالا:

برای ثبت موجودی ها دو سیستم وجود دارد:

الف) سیستم ثبت ادواری

ب) سیستم ثبت دائمی

در فصل قبل در مورد نحوه عمل دو سیستم توضیحاتی داده شد. در این درس عملیات حسابداری موجودی مواد و کالا مطابق سیستم ثبت دائمی تشریح می شود و در مورد سیستم ثبت دائمی در دروس بعدی آشنا خواهید شد.

نحوه ثبت خرید و فروش در سیستم ادواری را آموختید در حال حاضر نکته ای که مطرح می شود این است که در صورت سود و زیان چگونه بهای تمام شده کالای فروش رفته را محاسبه کنیم. برای محاسبه بهای تمام شده کالای فروش رفته می بایست موجود اول دوره (موجودی پایان دوره سال قبل) و خرید خالص سال با هم جمع و سپس موجودی پایان دوره از آنها کسر شود. همانگونه که مشاهده می کنید مانده حساب موجودی اول دوره و خرید خالص را می توان از دفتر کل موسسه بدست آورد اما در سیستم ثبت ادواری سابقه ای از موجودی کالای پایان دوره نداریم بنابر این می بایست برای محاسبه بهای تمام شده کالای فروش رفته ابتدا ارزش موجودیهای پایان دوره را تعیین کنیم:

روشهای محاسبه بهای تمام شده موجودیها:

برای تخصیص بهای تمام شده به موجودی مواد و کالا در سیستم ثبت ادواری روشهایی مورد استفاده قرار می گیرند که عبارتند از:

الف) روش شناسایی ویژه:

در این روش تعلق کالای موجود در پایان دوره مالی به هر یک از خریدها تعیین و قیمت تمام شده آنها محاسبه می شود. این روش جریانهایی واقعی بهای تمام شده را ردیابی می کند. استفاده از روش شناسایی ویژه در صورتی امکان پذیر است که برای هر فقره از خریدها و فروشها مدارک و اطلاعات کافی نگهداری شود و یا اینکه ماهیت موجودی کالای موسسه به نحوی باشد که بتوان تعلق آن به هر یک از خریدها را به دقت تعیین نمود، مانند موجودی انواع خودرو. به هر حال، ارزیابی کالاهای گران قیمت غالباً با استفاده از این روش صورت می گیرد. به بیان دیگر، استفاده از روش شناسایی ویژه هنگامی مناسب است که کالاهای گران قیمت در تعداد نسبتاً کم معامله می شوند.

ب) میانگین:

روش میانگین را می توان در سیستم های ادواری و دائمی موجودی کالا استفاده کرد. در صورت استفاده از این روش در سیستم ادواری آنرا میانگین موزون و در صورت استفاده از آن در سیستم دائمی موجودی کالا، آنرا روش میانگین موزون متحرک می نامند که در اینجا فقط روش میانگین موزون بررسی می شود.

در پایان دوره، میانگین موزون بهای تمام شده هر واحد از رابطه زیر بدست می آید:

میانگین موزون بهای تمام شده هر واحد

$$\text{بهای تمام شده خریدهای دوره جاری} + \text{بهای تمام شده موجودی اول دوره} \\ = \frac{\text{تعداد واحدهای خریداری شده دوره جاری} \times \text{تعداد واحدهای اول دوره}}{\text{تعداد واحدهای خریداری شده دوره جاری} + \text{تعداد واحدهای اول دوره}}$$

از طریق ضرب میانگین بهای تمام شده هر واحد در واحدهای پایان دوره، مانده موجودی پایان دوره و از طریق ضرب میانگین موزون بهای تمام شده هر واحد در واحدهای فروخته شده، بهای تمام شده کالای فروش رفته بدست می آید.

ج) اولین صادره از اولین وارده (FIFO):

در روش فایفو فرض بر این است که کالاهای فروش به ترتیب از محل موجودی کالای اول دوره و خریدهای دوره مالی به عمل آمده است بنابراین این موجودی کالای پایان دوره از آخرین خریدهای دوره می باشد. به عبارت دیگر در این روش فرض می شود هر کالایی که زودتر خریداری شده زودتر نیز به فروش رسیده است. بنابراین این مقدار از کالاها که در پایان دوره باقی مانده است از آخرین خریدهای سال می باشد. هنگامی که قیمتها روند صعودی دارند، این روش بیشترین سود را در مقایسه با روشهای دیگر در اختیار می گذارد. ارزش موجودی کالای پایان دوره به بهای جاری نزدیک است و از این رو آنرا یک روش ترازنامه ای می دانند.

د) اولین صادره از آخرین وارده (LIFO):

در روش لایفو فرض بر این است که فروشها از آخرین خریدها به عمل آمده است. بنابراین موجودی کالای پایان دوره از محل موجودی کالای اول دوره و اولین خریدها دوره می باشد. به عبارت دیگر در این روش فرض می شود هر کالایی که زودتر خریداری شده دیرتر به فروش رسیده است. بنابراین این مقدار از کالاها که در پایان دوره باقی مانده است از محل موجودی کالای اول دوره و اولین خریدهای دوره می باشد. این روش باعث تطابق بهای تمام شده نسبتا جاری با درآمد می شود و از این رو آنرا یک روش سود و زیانی می دانند. نکته: استفاده از روش لایفو در ایران ممنوع است.

مثال: اطلاعات مربوط به موجودی کالای شرکت امین در سال ۱۳۹۰ در جدول زیر ارائه شده است:

شرح	تعداد	قیمت یک واحد	قیمت کل
موجودی اول دوره	۲۰۰	۱۰۰۰	۲۰۰۰۰۰
خرید شهریور	۴۰۰	۱۱۰۰	۴۴۰۰۰۰
خرید دی ماه	۲۰۰	۱۲۰۰	۲۴۰۰۰۰
جمع	۸۰۰		

چنانچه طی سال ۱۳۹۰ مقدار ۴۵۰ عدد از این محصول به فروش رسیده باشد مطلوبست بهای تمام شده موجودی پایان دوره و بهای تمام شده کالای فروش رفته؟

الف) روش شناسایی ویژه

در روش شناسایی ویژه باید اطلاعات کامل از فروشها داشته باشیم که هر فروش از کدام خرید برداشته شده است به فرض اینکه طبق اطلاعات از میزان ۴۵۰ فروش ۱۵۰ عدد از موجودی اول دوره و ۳۰۰ عدد از خرید شهریور بوده داریم:

$$۴۸۰۰۰۰ = ۱۱۰۰ * ۳۰۰ + ۱۰۰۰ * ۱۵۰ = \text{بهای تمام شده کالای فروش رفته}$$

$$۴۰۰۰۰۰ = ۱۲۰۰ * ۲۰۰ + ۱۱۰۰ * ۱۰۰ + ۱۰۰۰ * ۵۰ = \text{بهای تمام شده موجودی پایان دوره}$$

ب) روش میانگین موزون

$$\frac{۳۰۰ * ۱۱۰۰ + ۱۰۰ * ۱۱۰۰ + ۲۰۰ * ۱۲۰۰}{۳۰۰ + ۱۰۰ + ۲۰۰} = ۱۱۰۰$$

$$۴۹۵۰۰۰ = ۱۱۰۰ * ۴۵۰ = \text{بهای تمام شده کالای فروش رفته}$$

$$۳۸۵۰۰۰ = ۱۱۰۰ * ۳۵۰ = \text{بهای تمام شده موجودی پایان دوره}$$

ب) روش فیفو

$$۴۷۵۰۰۰ = ۱۱۰۰ * ۲۵۰ + ۱۰۰۰ * ۲۰۰ = \text{بهای تمام شده کالای فروش رفته}$$

$$۴۰۵۰۰۰ = ۱۲۰۰ * ۲۰۰ + ۱۱۰۰ * ۱۵۰ = \text{بهای تمام شده موجودی پایان دوره}$$

ج) روش لایفو

$$۵۱۵۰۰۰ = ۱۱۰۰ * ۲۵۰ + ۱۲۰۰ * ۲۰۰ = \text{بهای تمام شده کالای فروش رفته}$$

$$۳۶۵۰۰۰ = ۱۰۰۰ * ۲۰۰ + ۱۱۰۰ * ۱۵۰ = \text{بهای تمام شده موجودی پایان دوره}$$

در مورد ثبت موجودی کالا به روش ثبت دائمی در دروس دیگر توضیحاتی ارائه می شود.

فصل دهم

تغییرات حسابداری و اصلاح اشتباهات

تغییرات حسابداری

سه دسته تغییرات حسابداری عبارتند از: (۱) تغییر در رویه (اصل) حسابداری (۲) تغییر در برآوردهای حسابداری و (۳) تغییر در شخصیت حسابداری واحد گزارشگری.

تغییر در اصل حسابداری یعنی تغییر روش از یک اصل پذیرفته شده حسابداری به اصل پذیرفته شده دیگر مثلاً اگر شرکتی در سال ۱۳۹۰ تصمیم بگیرد روش ارزیابی موجودی کالا را از روش فایفو به روش میانگین موزون تغییر دهد این یک تغییر در رویه حسابداری است.

در این مبحث فقط در مورد تغییر در برآوردهای حسابداری توضیحاتی ارائه می شود.

تغییر در برآوردهای حسابداری

برآوردها از قضاوت‌هایی منتج می گردند که بر فرضیات و پیش بینی هایی در رابطه با رویدادهای آتی استوار می باشند. با توجه به ابهامات موجود در محیط اقتصادی، انجام برآوردهای حسابداری و تجدید نظر در آنها برای تهیه صورتهای مالی امری اجتناب ناپذیر است. پیش بینی رویدادهای آتی و برآورد اثرات آنها مسبلزم اعمال قضاوت و تجدید نظر در این برآوردها به هنگام وقوع رویدادهای جدید، حصول تجربه بیشتر یا دستیابی به اطلاعات اضافی است. از آنجا که تغییر در برآورد، حاصل اطلاعات جدید یا تحولات تازه است نباید با تجدید نظر در ارقام سالهای قبل به آن تاثیر قهقرایی (عطف به ماسبق) داد. آثار تغییر در برآوردهای حسابداری باید در تعیین سود و زیان خالص دوره ای منظور شود که در آن، تغییر صورت گرفته است. بدیهی است چنانچه تغییر بر دوره های بعدی نیز اثر گذارد، آثار چنین تغییری باید در تعیین سود یا زیان خالص دوره های بعدی منظور شود.

تغییر در برآوردهای حسابداری عطف به ماسبق نمی شود (تاثیر قهقرایی داده نمی شود) و اثر تغییر در دوره جاری و دوره های آتی (در صورتیکه تغییر بر دوره های آتی اثر داشته باشد) اعمال می شود. نمونه هایی از تغییر در برآوردهای حسابداری عبارتند از: (۱) تغییر در برآورد درصد تضمین محصولات، (۲) تغییر در برآورد ذخیره مطالبات مشکوک الوصول، (۳) تغییر در برآورد عمر مفید داراییها، (۴) تغییر روش استهلاك داراییها (در صورتی که این تغییر روش به سبب تغییر قابل ملاحظه در الگوی مصرف اقتصادی مورد انتظار دارایی باشد)، (۵) تغییر برآورد ارزش باقیمانده (اسقاط) و (۶) تغییر برآورد ذخایر قابل استحصال معادن.

مثال: شرکت شهریار در ۸۱/۱/۱ تجهیزاتی را به مبلغ ۸۴۰۰۰۰ ریال خریداری می کند. در این زمان عمر مفید تجهیزات ۱۵ سال و ارزش باقیمانده صفر ریال برآورد می شود. طی سال ۸۴ شرکت شهریار به این نتیجه می رسد که عمر مفید دارایی از تاریخ تحصیل بیش از ۱۰ سال نیست. مطلوبست محاسبه هزینه استهلاک به روش خط مستقیم در سال ۸۴ و تنظیم سند مربوطه .

$$\text{هزینه استهلاک از سال ۸۱ تا ۸۳} = ۵۶۰۰۰ = ۸۴۰۰۰/۱۵$$

$$\text{هزینه استهلاک از سال ۸۴ تا ۹۰} = ۹۶۰۰۰ = (۸۴۰۰۰ - (۵۶۰۰۰ * ۳)) / (۱۰ - ۳)$$

هزینه استهلاک تجهیزات ۵۶۰۰۰

۸۱/۱۲/۲۹ استهلاک انباشته تجهیزات ۵۶۰۰۰

این ثبت تا پایان سال ۸۳ تنظیم می شود

هزینه استهلاک تجهیزات ۹۶۰۰۰

۸۴/۱۲/۲۹ استهلاک انباشته تجهیزات ۹۶۰۰۰

این ثبت تا پایان سال ۹۰ تنظیم می شود.

اصلاح اشتباهات حسابداری

هر گاه در دوره جاری محرز گردد صورتهای مالی آن دوره یا دوره های قبل، در نتیجه وجود اشتباهاتی (نظیر اشتباهات ریاضی و محاسباتی، اشتباه در بکارگیری رویه های حسابداری، تغییر از یک رویه غیر پذیرفته شده حسابداری به یک رویه پذیرفته شده حسابداری و موارد تقلب) به شکلی نادرست ارائه شده، اصلاح آن اشتباهات ضرورت پیدا می کند.

در این مبحث در مورد اشتباهاتی که در همان دوره وقوع کشف شده اند مثالهایی ارائه می گردد.

مثال ۱: شرکت زرین در ابتدای سال ۹۰ ماشین آلاتی را به مبلغ ۵۱۰۰۰۰۰ ریال خریداری می کند اما حسابداری در تنظیم سند مربوطه اشتباهاً مبلغ ۵۱۰۰۰۰ ریال را به حساب ماشین آلات و حسابهای پرداختنی منظور می کند این اشتباه در تاریخ ۹۰/۵/۲۰ کشف می شود .

ماشین آلات ۵۱۰۰۰۰

سندی که اشتباهاً ثبت شده (۹۰/۱/۵) حسابهای پرداختنی ۵۱۰۰۰۰

$$\text{مبلغی که کم سند شده} = ۴۵۹۰۰۰۰ = ۵۱۰۰۰۰۰ - ۵۱۰۰۰۰۰$$

ماشین آلات ۴۵۹۰۰۰۰

سند اصلاحی لازم (۹۰/۵/۲۰) حسابهای پرداختنی ۴۵۹۰۰۰۰

مثال ۲: شرکت یزد در ابتدای سال ۸۹ ساختمانی را به بهای ۸۵۰۰۰۰ ریال خریداری نمود که مبلغ ۲۵۵۰۰۰ ریال آن بهای زمین است. شرکت کل مبلغ پرداختی را اشتباهاً به حساب ساختمان منظور و ۱۰ ساله به روش خط مستقیم با ارزش اسقاط صفر مستهلک می کند اگر این اشتباه در پایان سال ۸۹ و بعد از تنظیم سند هزینه استهلاک ساختمان مربوطه کشف شود مطلوبست تنظیم اسناد اصلاحی لازم.

ساختمان ۸۵۰۰۰۰

سند اشتباه (۸۹/۱/۵) بانک ۸۵۰۰۰۰

هزینه استهلاک ساختمان ۸۵۰۰۰

(۸۹/۱۲/۲۹) استهلاک انباشته ساختمان ۸۵۰۰۰

مبلغ صحیح ساختمان $۸۵۰۰۰۰ - ۲۵۵۰۰۰ = ۵۹۵۰۰۰$

مبلغ صحیح استهلاک $(۵۹۵۰۰۰ - ۰) / ۱۰ = ۵۹۵۰۰$

مبلغ اضافه هزینه استهلاک $۲۵۵۰۰ - ۵۹۵۰۰ = ۸۵۰۰۰$

زمین ۲۵۵۰۰

سند اصلاحی (۸۹/۱۲/۲۹) ساختمان ۲۵۵۰۰

استهلاک انباشته ساختمان ۲۵۵۰۰

هزینه استهلاک ساختمان ۲۵۵۰۰ (۸۹/۱۲/۲۹)

بطور کلی می توان نحوه عمل در مواجه شدن با اشتباهات دفترداری را به صورت زیر بیان کرد:

اشتباهاتی که قبل از نقل به دفتر کلکشف می شوند معمولاً با کشیدن خط روی مبلغ یا عنوان حساب غلط و نوشتن مبلغ یا نام حساب صحیح در بالای آن تصحیح می شود.

اشتباهاتی نظیر انتقال یک قلم به مبلغ غلط یا به طرف نادرست حساب موجب عدم توازن تراز آزمایشی می شود. این گونه اشتباهات را می توان به یکی از دو طریق زیر تصحیح کرد:

کشیدن خط روی مبلغ غلط و نوشتن مبلغ صحیح در بالای آن و یا در ستون مناسب حساب مربوط دفتر کل

تعیین تفاوت مبلغ غلط و مبلغ صحیح و ثبت آن در حساب مربوط در دفتر کل به نحوی که اثر اشتباه خنثی و مانده حساب اصلاح شود.

اشتباهاتی که پس از نقل به دفتر کل کشف می شوند با تهیه سند اصلاحی و ثبت آن در دفتر روزنامه تصحیح می شوند. برای تهیه سند اصلاحی، ابتدا باید ثبت اولیه صحیح مشخص شود و سپس این ثبت با ثبت نادرست نوشته شده در دفتر روزنامه مقایسه و سرانجام ثبتی ارائه شود که با انجام آن ثبت نادرست قبلی تصحیح گردد.

فصل یازدهم

حسابداری اسناد تجاری و مطالبات

مطالبات

ادعاهای پولی یک واحد تجاری نسبت به مشتریان و کارکنان و دیگر اشخاص، جزء مطالبات محسوب می شود. مطالبات برای مقاصد گزارشگری در صورتهای مالی به عنوان دارایی جاری و دارایی غیر جاری طبقه بندی می شوند یعنی چنانچه انتظار رود مطالبات طی یک سال یا یک چرخه عملیاتی هر کدام که طولانی تر است وصول شوند به عنوان دارایی جاری و در غیر اینصورت به عنوان دارایی غیر جاری گزارش می گردند.

در صورتی که در ارتباط به مطالبات مدرک مثبتی ای نظیر سفته، چک وعده دار دریافت شود به عنوان اسناد دریافتی و در غیر اینصورت به عنوان حساب های دریافتی شناخته می شوند.

- حسابهای دریافتی

حسابهای دریافتی چون اکثراً کوتاه مدت هستند بر اساس ارزش اسمی (ارزش معامله) ثبت می شوند اما بخاطر اینکه از نظر ماهیت در مورد حسابهای دریافتی هیچ گونه مدرکی جهت وصول دریافت نمی شود در صورتی که شخص بدهکار نتواند بدهی خود را بپردازد از نظر قانونی نمی توان مانند اسناد دریافتی آنرا مجبور نمود تا بدهی خود را بپردازد. بنابر این طبق استانداردهای حسابداری چون امکان وصول نشدن برخی از این مطالبات وجود دارد می بایست در صورتهای مالی آنها را به مبلغ خالص ارزش بازبافتنی گزارش نمود. خالص ارزش بازبافتنی یعنی خالص مبلغی که مطمئن هستیم وجه آنرا دریافت خواهیم نمود. بنابر این برای تعیین خالص ارزش بازبافتنی ابتدا باید مطالبات غیر قابل وصول را برآورد کنیم.

حسابهای دریافتی غیر قابل وصول:

میزان مطالباتی که غیر قابل وصول می شوند نوعی هزینه محسوب می شوند و در ابتدا باید زمان شناسایی این هزینه را مشخص کنیم. به طور کلی دو روش برای شناسایی زمان این هزینه وجود دارد:

الف) روش حذف مستقیم:

در این روش تا زمانی که مطمئن نشدیم که مطالبات غیر قابل وصول هستند ثبتي زده نمی شود و زمانی که غیر قابل وصول بودن قطعیت یافت به میزان مبلغ و مطالبات سوخت شده ، هزینه مطالبات سوخت شده را بدهکار و از سوی دیگر حسابهای دریافتنی را بستانکار می کنیم.

روش حذف مستقیم اصل تطابق هزینه ها و درآمدها را نادیده می گیرد به عنوان مثال یک فروش که در سال ۸۴ به طور نسبه انجام شده است و در سال ۸۵ مطمئن شدیم که وجه حاصل از آن فروش دریافت نخواهد شد طبق این روش هزینه مطالبات سوخت شده در سال مالی ۸۵ شناسایی می شود در حالی که درآمد مرتبط با این هزینه (فروش) در سال مالی ۸۴ شناسایی شده است.

(ب) روش ذخیره گرفتن:

در این روش در پایان هر سال مالی برآوردی از حسابهای دریافتنی غیر قابل وصول مورد انتظار از تمامی فروش های نسبه یا کل مطالبات پایان دوره انجام می شود . سپس به میزان مبلغ برآوردی هزینه مطالبات سوخت شده بدهکار و در مقابل ذخیره مطالبات سوخت شده بستانکار می شود. در این روش اصل تطابق درآمدها و هزینه ها به نحو بهتری رعایت می شود.

روشهای برآورد مطالبات غیر قابل وصول

درصدی از فروش نسبه:

در این روش ابتدا شرکت با توجه به سوابق گذشته درصدی از کل فروش های نسبه انجام شده طی دوره را به عنوان مطالبات مشکوک الوصول مشخص می نماید و سپس در پایان هر سال مالی کل فروش های نسبه را در درصد فوق ضرب می کند که حاصل آن برآوردی از میزان مطالبات مشکوک الوصول مربوط به فروش های نسبه آن سال مالی می باشد. بعد از تعیین میزان مطالبات مشکوک الوصول ثبت اصلاحی زده می شود یعنی مطالبات مشکوک الوصول بدهکار و ذخیره مطالبات مشکوک الوصول بستانکار می شود.

مثال: فروش های نسبه شرکت آذرخش در سال مالی ۸۰ مبلغ ۱۰۰۰۰۰۰ ریال است. در این شرکت هر سال معادل ۵ درصد فروش های نسبه هزینه مطالبات مشکوک الوصول (هزینه م.م.و) شناسایی می شود. در صورتی که مانده ذخیره م.م.و قبل از انجام ثبت اصلاحی پایان سال ۸۰ مبلغ ۲۰۰۰۰ بستانکار باشد مطلوبست ثبت اصلاحی سال ۸۰.

هزینه مطالبات مشکوک الوصول ۵۰۰۰۰ ۵۰۰۰۰ = ۵٪ * ۱۰۰۰۰۰۰

ذخیره مطالبات مشکوک الوصول ۵۰۰۰۰ (۸۰/۱۲/۲۹)

درصدی از مانده مطالبات:

در این روش در پایان هر سال با توجه به مانده حساب مطالبات (حسابهای دریافتنی) ذخیره م.م.و برآورد می شود که برای انجام این کار دو روش وجود دارد.

(الف) درصدی از مطالبات . در این روش شرکت با استفاده از سوابق گذشته مشخص می نماید که چند درصد از مطالبات باقی مانده در پایان دوره مالی امکان دارد وصول نگردد و سپس از حاصل ضرب مانده مطالبات در درصد فوق مانده ذخیره م.م.و در پایان دوره مالی

محاسبه می شود. حال مبلغ محاسبه شده با مانده ذخیره م.م.و قبل از انجام این عمل مطابقت می نماییم چنانچه مبلغ محاسبه شده بیشتر از مانده باشد مابه التفاوت را به عنوان مطالبات مشکوک الوصول ثبت می نمائیم.

ب) روش تجزیه سنی مطالبات. در این روش مانده مطالبات پایان دوره را بر اساس تاریخ ایجاد آنها لیست می کنند و سپس هر کدام از آنها که تاریخشان از یک مدت معین تعیین شده (بر اساس سوابق گذشته) گذشته باشد به عنوان ذخیره م.م.و تعیین می شوند و سپس این مبلغ با مبلغ ذخیره م.م.و قبلی مطابقت و در صورت بیشتر بودن ثبت اصلاحی لازم زده می شود مثلا شرکت تعیین می کند که هر کدام از حسابهای دریافتنی که از تاریخ وصولشان ۸ ماه گذشته است بعنوان مشکوک الوصول قلمداد شوند.

مثال: شرکا مسعود در پایان هر سال مالی ۳ درصد از مانده حسابهای دریافتنی را به عنوان ذخیره م.م.و گزارش می کند. در تاریخ ۹۰/۱۲/۲۹ مانده حسابهای دریافتنی مبلغ ۱۰۰۰۰۰۰ ریال است. مطلوبست انجام ثبت اصلاحی لازم در هر یک از حالتها زیر

الف) مانده حساب ذخیره م.م.و صفر است ب) مانده حساب ذخیره م.م.و ۵۰۰۰ ریال است.

$$۱۰۰۰۰۰۰ \times ۳\% = ۳۰۰۰۰$$

هزینه م.م.و ۳۰۰۰۰

الف) ۹۰/۱۲/۲۹) ذخیره م.م.و ۳۰۰۰۰

هزینه م.م.و ۲۵۰۰۰

ب) ۹۱/۱۲/۲۹) ذخیره م.م.و ۲۵۰۰۰

حذف مطالبات غیر قابل وصول در روش ذخیره

در روش ذخیره وقتی غیر قابل وصول بودن حساب دریافتنی قطعی می شود برای حذف این حساب، حساب ذخیره م.م.و بدهکار و حساب دریافتنی مربوطه بستانکار می شود.

مثال: در مثال شرکت مسعود اگر در ۹۱/۲/۵ غیر قابل وصول بودن یکی از حسابهای دریافتنی به مبلغ ۳۰۰۰ ریال قطعی شود مطلوبست ثبت حذف این حساب دریافتنی به روش حذف مستقیم و روش ذخیره.

حذف مستقیم)

هزینه مطالبات سوخت شده ۳۰۰۰

۹۱/۲/۵) حسابهای دریافتنی ۳۰۰۰

ذخیره گرفتن)

ذخیره مطالبات مشکوک الوصول ۳۰۰۰

حسابهای دریافتنی ۳۰۰۰ (۹۱/۲/۵)

۲- اسناد تجاری

اسناد تجاری در معنای وسیع کلمه شامل تعداد زیادی از اوراق بهادار است که روزانه در محیط اقتصادی تهیه و رد و بدل می شود. از جمله این اسناد می توان انواع مختلف چک، حواله های پرداخت، سفته و برات را نام برد. در این فصل، از اسناد تجاری مزبور فقط مباحث حسابداری مربوط به سفته مورد بحث قرار می گیرد.

به موجب ماده ۳۰۷ قانون تجارت ایران " فته طلب(سفته) سندی است که به موجب آن امضاء کننده تعهد می کند مبلغی را در موعد معین یا عندالمطالبه در وجه حامل یا شخص معین و یا به حواله کرد آن شخص کارسازی نماید."

ثبت سفته در دفاتر صادر کننده سفته

افراد و موسسات ممکن است بابت خرید نسیه کالا و سایر انواع دارائیهها، تصفیه بدهیها و اخذ وام اقدام به صدور سفته و تحویل آن به اشخاص طرف حساب خود بنمایند. در دفاتر صادر کننده سفته، هنگام صدور سفته حساب اسناد پرداختنی بستانکار می گردد. اسناد پرداختنی جزء بدهیهای موسسه تلقی می گردد.

مثال ۱: شرکت آذر در تاریخ ۸۲/۲/۱ مبلغ ۴۰۰۰۰۰۰ ریال کالا به صورت نسیه از شرکت آسمان خریداری نمود و یک فقره سفته ۲ ماهه به فروشنده تحویل داد.

خرید ۴۰۰۰۰۰۰

(۸۲/۲/۱) اسناد پرداختنی ۴۰۰۰۰۰۰

ثبت سفته در دفاتر دریافت کننده سفته

افراد یا موسسات ممکن است بابت فروش نسیه کالا و سایر انواع دارائیهها، وصول مطالبات و اعطاء قرض یا پرداخت وام به کارکنان خود یا سایر اشخاص، از طرف مقابل سفته دریافت نمایند. در دفاتر گیرنده، هنگام دریافت سفته، حساب اسناد دریافتنی بدهکار می گردد. اسناد دریافتنی جزء دارائیههای موسسه تلقی می گردد.

مثال ۲: در مثال ۱ ثبت مربوطه را در دفاتر شرکت آسمان تنظیم کنید.

اسناد دریافتنی ۴۰۰۰۰۰۰

(۸۲/۲/۱) فروش ۴۰۰۰۰۰۰

ثبت سفته در مواردی که سفته همراه با بهره باشد

در صورتی که سفته با بهره باشد، دو حالت وجود دارد:

حالت اول: بهره متعلق به سفته در سررسید سفته محاسبه و رد و بدل می شود

حالت دوم: بهره متعلق به سفته هنگام صدور سفته محاسبه و رد و بدل می شود.

اینک هر کدام از حالت‌های فوق با استفاده از یک مثال تشریح می‌گردد.

مثال ۳: شرکت شکوه در تاریخ ۸۲/۳/۱ مبلغ ۲۰۰۰۰۰۰ ریال به صورت وام از موسسه مالی آتیه دریافت کرد و یک سفته ۴ ماهه ۱۲ درصد تسلیم موسسه نمود. مطلوبست ثبت این رویداد در دفتر روزنامه شرکت شکوه (صادر کننده سفته) و موسسه آتیه (گیرنده سفته) هنگام صدور سفته و همچنین هنگام پرداخت وجه سفته در سررسید.

حالت اول: بهره متعلق به سفته در سررسید سفته محاسبه و رد و بدل می‌شود.

در صورتی که بهره سفته در تاریخ سررسید سفته رد و بدل شود، بهره آن نیز هنگام سررسید سفته ثبت می‌شود و در تاریخ صدور هیچ ثبتی در ارتباط با بهره به عمل نمی‌آید.

دفتر روزنامه شرکت شکوه:

	صندوق	۲۰۰۰۰۰۰	
	(۸۲/۳/۱)	اسناد پرداختنی	۲۰۰۰۰۰۰
		اسناد پرداختنی	۲۰۰۰۰۰۰
	(۸۲/۶/۳۱)	هزینه بهره	۸۰۰۰۰
	صندوق	۲۰۸۰۰۰۰	
	دفتر روزنامه موسسه مالی آتیه:		
		اسناد دریافتنی	۲۰۰۰۰۰۰
	(۸۲/۳/۱)	صندوق	۲۰۰۰۰۰۰
	صندوق	۲۰۸۰۰۰۰	
	(۸۲/۶/۳۱)	درآمد بهره	۸۰۰۰۰
		اسناد دریافتنی	۲۰۰۰۰۰۰

نحوه محاسبه بهره سفته به شرح زیر می‌باشد:

مدت * نرخ * مبلغ اسمی سفته = بهره

$$۲۰۰۰۰۰۰ * ۱۲\% * ۱۲۰/۳۶۰ = ۸۰۰۰۰$$

در رابطه فوق، منظور از "مبلغ اسمی" همان مبلغی است که در متن سفته نوشته شده است. منظور از "مدت" نیز فاصله زمانی بین تاریخ صدور سفته تا تاریخ سررسید آن می‌باشد. لازم به ذکر است که "نرخ" مربوط به یک سال کامل می‌باشد. عدد ۱۲۰ تعداد

روزهای مربوط به مدت سفته و عدد ۳۶۰ تعداد روزهای یک سال کامل می باشد (برای محاسبه بهره معمولاً سال را ۳۶۰ روز در نظر می گیرند).

نکول سفته

چنانچه صادر کننده سفته در تاریخ سررسید نتواند یا نخواهد وجه سفته را بپردازد در اصطلاح گفته می شود که سفته توسط صادرکننده آن نکول شده است. سفته ای که در سررسید توسط صادر کننده آن نکول می شود دارای ارزش قبلی نیست و اصولاً وجه این قبیل اسناد از نظر دارنده آنها از جمله مطالباتی تلقی می شود که امکان وصول آنها تردید حاصل شده است و غالباً وجه این اسناد با طی تشریفات قانونی و رجوع بع مراجع قانونی زیربط به حیطة وصول در می آید به همین سبب حسابداران این گونه سفته ها را از حساب اسناد دریافتنی خارج و به حسابهای دریافتنی منظور می کنند.

مثال ۴: فرض کنید که سفته مربوط به شرکت شکوه در مثال قبلی (مثال ۳) در سررسید توسط این شرکت نکول شده باشد مطلوبست ثبتهای لازم در دفتر روزنامه شرکت شکوه (صادرکننده سفته) و موسسه آتیه (گیرنده سفته) هنگام صدور سفته و همچنین هنگام نکول سفته در سررسید.

حالت اول: بهره متعلق به سفته در سررسید سفته محاسبه و رد و بدل می شود.

دفتر شرکت شکوه:

صندوق ۲۰۰۰۰۰۰

(۸۲/۳/۱) اسناد پرداختنی ۲۰۰۰۰۰۰

(۸۲/۶/۳۱) چون وجهی پرداخت نشده ثبتی به عمل نمی آید.

دفتر موسسه آتیه:

اسناد دریافتنی ۲۰۰۰۰۰۰

(۸۲/۳/۱) صندوق ۲۰۰۰۰۰۰

حسابهای دریافتنی ۲۰۸۰۰۰۰

(۸۲/۶/۳۱) درآمد بهره ۸۰۰۰۰

اسناد دریافتنی ۲۰۰۰۰۰۰

حالت دوم: بهره متعلق به سفته هنگام صدور سفته محاسبه و رد و یدل می شود.

دفتر شرکت شکوه:

صندوق ۱۹۲۰۰۰۰

۸۰۰۰۰ هزینہ بهره (۸۲/۳/۱)

۲۰۰۰۰۰۰ اسناد پرداختنی

(۸۲/۶/۳۱) چون وجهی پرداخت نشده ثبتی به عمل نمی آید.

دفتر موسسه آتیه:

۲۰۰۰۰۰۰ اسناد دریافتنی

۸۰۰۰۰ درآمد بهره (۸۲/۳/۱)

۱۹۲۰۰۰۰ صندوق

۲۰۰۰۰۰۰ حسابهای دریافتنی

۲۰۰۰۰۰۰ اسناد دریافتنی (۸۲/۶/۳۱)

انجام مراحل چرخه حسابداری در شرکتهای خدماتی با یک شرکت فرضی

(مثال ۱)

آقای ایمانی در ابتدای سال ۱۳۸۷ با افتتاح یک حساب در بانک صادرات و واریز مبلغ ۳۵۰۰۰۰۰۰۰ ریال بعنوان سرمایه شرکت خدماتی ایمانی را تشکیل داد. این شرکت در زمینه تعمیرات کامپیوتر و سیستمهای شبکه ای فعالیت می کند. آقای ایمانی در ابتدا محل کاری را با اجاره ماهیانه ۶۰۰۰۰۰ ریال اجاره کرد و دو کارمند با حقوق ماهیانه هر کدام ۲۰۰۰۰۰۰ ریال استخدام کرد. فعالیتهای این شرکت در سال ۱۳۸۷ به شرح زیر می باشد.

در ابتدای سال مبلغ ۶۰۰۰۰۰۰ ریال میز و صندلی (اثاث اداری) نقدا خریداری شد برآورد شده عمر مفید این اثاثه ۱۰ ساله و ارزش اسقاط آنها ۵۰۰۰۰۰۰ ریال می باشد و روش مستهلک کردن آنها روش خط مستقیم است.

در ابتدای سال دو دستگاه کامپیوتر (تجهیزات اداری) جمعاً به مبلغ ۱۸۰۰۰۰۰۰ ریال نقدا خریداری شد برآوردها نشان میدهد عمر مفید آنها ۱۰ ساله و با نرخ ۱۵ درصد به روش نزولی اسقاط می شوند و بعد از ده سال ۶۰۰۰۰۰۰ ریال ارزش دارند.

در طی فروردین ۸۷ بابت انجام خدمات تعمیرات کامپیوتر مشتریان مبلغ ۱۵۰۰۰۰۰۰ ریال نقدا دریافت و به حساب بانک صادرات واریز گردید.

در تاریخ ۸۷/۲/۵ مبلغ اجاره محل کار نقدا در فروردین ماه پرداخت شد.

در تاریخ ۸۷/۲/۱۰ مبلغ ۷۰۰۰۰۰۰ ریال ملزومات اداری مانند کاغذ و قلم و غیره نقدا خریداری شد

در تاریخ ۸۷/۲/۳۱ حقوق کارکنان شرکت در دوماهه اول سال نقدا پرداخت شد

در تاریخ ۸۷/۳/۵ مبلغ قبوض آب و برق و تلفن شرکت که بالغ بر ۶۰۰۰۰۰۰ ریال بود نقدا پرداخت شد.

در تاریخ ۸۷/۳/۵ بابت انجام خدمات تعمیرات کامپیوتر مشتریان مبلغ ۳۵۰۰۰۰۰۰ ریال دریافت و به حساب بانک صادرات واریز گردید.

در تاریخ ۸۷/۴/۱ شرکت بابت بیمه آتش سوزی قراردادی یک ساله با شرکت بیمه آسیا منعقد کرد و کل مبلغ قرارداد که بالغ بر ۶۰۰۰۰۰۰۰ ریال بود را در همان تاریخ پرداخت نمود.

در تاریخ ۸۷/۴/۵ حقوق کارکنان در ماههای خرداد و تیر نقدا پرداخت شد.

در تاریخ ۸۷/۴/۵ مبلغ ۱۷۰۰۰۰۰۰۰ ریال خدمات به مشتریان ارائه شده که مبلغ ۸۰۰۰۰۰۰۰ ریال آن نقدا دریافت شده .

در تاریخ ۸۷/۴/۳۱ مبلغ اجاره ماههای اردیبهشت و خرداد و تیر نقدا پرداخت شد

در تاریخ ۸۷/۵/۱ بابت اجاره یک ساله محل کار مبلغ ۷۲۰۰۰۰۰۰ ریال نقدا به موجد داده شد.

در تاریخ ۸۷/۷/۱ شرکت قراردادی یک ساله را با یک دانشگاه منعقد کرد که طی آن به ازای هر ماه سرویس کامل سیستمهای کامپیوتری دانشگاه مبلغ ۵۰۰۰۰۰۰ ریال دریافت نماید و کل مبلغ قرارداد را در همان ابتدای قرارداد نقدا دریافت نمود.

در تاریخ ۸۷/۷/۷ حقوق کارکنان در ماههای مرداد و شهریور نقدا پرداخت شد

در تاریخ ۸۷/۹/۸ آقای ایمانی بابت مصارف شخصی خود مبلغ ۱۰۰۰۰۰۰۰۰ ریال از حساب شرکت دریافت نمود.

در پایان سال ۸۷ با شمارش موجودی ملزومات مشخص شد مبلغ ۲۰۰۰۰۰۰۰ ریال ملزومات در انبار شرکت باقی مانده است.

قبوض آب و برق شرکت تا پایان سال ۹۰۰۰۰۰۰۰ ریال بوده که قبوض آن به شرکت ارسال نشده است.

کل مبلغ دریافتی بابت خدمات ارائه شده به مشتریان تا تاریخ ۸۷/۸/۳۰ مبلغ ۲۲۰۰۰۰۰۰۰ ریال بوده که نقدا دریافت شده است.

مطلوبست تهیه صورتهای مالی سال ۱۳۸۷ شرکت ایمانی.

با فرض اینکه فعالیتهای شرکت ایمانی در سال ۱۳۸۸ به شرح زیر باشد مطلوبست تهیه صورتهای مالی شرکت ایمانی در پایان سال ۱۳۸۸.

درآمدهای فروردین ماه و اردیبهشت ماه ۸۸ مبلغ ۳۰۰۰۰۰۰۰ ریال شناسایی و نقدا دریافت شد

در ۸۸/۳/۱ هزینه حقوق کارکنان که در سال ۸۷ پرداخت نشده بود نقدا پرداخت شد

در تاریخ ۸۸/۳/۲ مبلغ ۹۰۰۰۰۰۰۰ ریال خدمات ارائه شده در سال ۸۷ که دریافت نشده بود نقدا دریافت شد

۸۸/۳/۳۱ مبلغ درآمد تعمیرات کامپیوتر مشتریان به مبلغ ۶۰۰۰۰۰۰۰ ریال نقدا دریافت شد

۸۸/۳/۳۱ حقوق کارکنان در سه ماهه اول سال ۸۸ نقدا پرداخت شد

در تاریخ ۸۸/۳/۳۱ مدت بیمه آتش سوزی به اتمام رسیده و قرارداد جدیدی به مبلغ ۷۰۰۰۰۰۰۰ ریال تا یک سال منعقد و کل مبلغ در ابتدای قرارداد پرداخت شد.

در تاریخ ۸۸/۴/۳۱ قرارداد اجاره به اتمام رسید و برای یک سال بعد مبلغ ۷۲۰۰۰۰۰۰ ریال پرداخت شد

در تاریخ ۸۸/۶/۳۱ قرارداد با دانشگاه به اتمام رسید و دیگر این قرارداد تمدید نشد.

درآمدهای شرکت از خرداد تا پایان سال بالغ بر ۶۷۰۰۰۰۰۰۰ ریال بوده که نقدا دریافت شده است.

کل هزینه قبوض آب و برق و تلفن شرکت در سال ۸۸ بالغ بر ۶۰۰۰۰۰۰۰ ریال بوده که نقدا پرداخت شده است

هزینه حقوق از تیر تا اسفند بالغ بر ۳۶۰۰۰۰۰۰ ریال می باشد که در تاریخ ۸۸/۱۲/۲۸ مبلغ ۱۲۰۰۰۰۰۰۰ ریال آن نقدا پرداخت شد در پایان سال موجودی ملزومات صفر شده است.

سال ۱۳۸۷

سند حسابداری و دفتر روزنامه:

۳۵۰۰۰۰۰۰۰	بانکها	
۳۵۰۰۰۰۰۰۰	سرمایه آقای ایمانی	(۸۷/۱/۵)
۶۰۰۰۰۰۰۰	اثاثه اداری	
۶۰۰۰۰۰۰۰	بانکها	(۸۷/۱/۵-۲)
۱۸۰۰۰۰۰۰۰	تجهیزات اداری	
۱۸۰۰۰۰۰۰۰	بانکها	(۸۷/۱/۵-۳)
۱۵۰۰۰۰۰۰۰	بانکها	
۱۵۰۰۰۰۰۰۰	درآمد خدمات	(۸۷/۱/۳۱-۴)
۶۰۰۰۰۰۰۰	هزینه اجاره	
۶۰۰۰۰۰۰۰	بانکها	(۸۷/۲/۵-۵)
۷۰۰۰۰۰۰۰۰	موجودی ملزومات	
۷۰۰۰۰۰۰۰۰	بانکها	(۸۷/۲/۱۰-۶)
۸۰۰۰۰۰۰۰۰	هزینه حقوق	
۸۰۰۰۰۰۰۰۰	بانکها	(۸۷/۲/۳۱-۷)
۶۰۰۰۰۰۰۰۰	هزینه قبوض	
۶۰۰۰۰۰۰۰۰	بانکها	(۸۷/۳/۵-۸)

	بانکها	۳۵۰۰۰۰۰۰
۸۷/۳/۵-۹	درآمد خدمات	۳۵۰۰۰۰۰۰
	پیش پرداخت بیمه	۶۰۰۰۰۰۰۰
۸۷/۴/۱-۱۰	بانکها	۶۰۰۰۰۰۰۰
	هزینه حقوق	۸۰۰۰۰۰۰۰
۸۷/۴/۵-۱۱	بانکها	۸۰۰۰۰۰۰۰
	بانکها	۸۰۰۰۰۰۰۰
۸۷/۴/۵-۱۲	حسابهای دریافتی (بدهکاران)	۹۰۰۰۰۰۰۰
	درآمد خدمات	۱۷۰۰۰۰۰۰۰
	هزینه اجاره	۱۸۰۰۰۰۰۰۰
۸۷/۴/۳۱-۱۳	بانکها	۱۸۰۰۰۰۰۰۰
	پیش پرداخت اجاره	۷۲۰۰۰۰۰۰۰
۸۷/۵/۱-۱۴	بانکها	۷۲۰۰۰۰۰۰۰
	بانکها	۶۰۰۰۰۰۰۰۰
۸۷/۷/۱-۱۵	پیش دریافت درآمد خدمات	۶۰۰۰۰۰۰۰۰
	هزینه حقوق	۸۰۰۰۰۰۰۰۰
۸۷/۷/۷-۱۶	بانکها	۸۰۰۰۰۰۰۰۰
	برداشت آقای ایمانی	۱۰۰۰۰۰۰۰۰۰
۸۷/۹/۸-۱۷	بانکها	۱۰۰۰۰۰۰۰۰۰
	هزینه ملزومات	۵۰۰۰۰۰۰۰۰۰
۸۷/۱۲/۲۸-۱۸	موجودی ملزومات	۵۰۰۰۰۰۰۰۰۰ (۷۰۰۰۰۰۰۰۰ بوده که ۲۰۰۰۰۰۰۰۰ در پایان سال مانده پس ۵۰۰۰۰۰۰۰۰
	مصرف شده)	

هزینه قبوض ۹۰۰۰۰۰۰

۹۰۰۰۰۰۰ حسابهای پرداختنی (بستانکاران) (۸۷/۱۲/۲۸-۱۹)

بانکها ۲۲۰۰۰۰۰۰

۲۲۰۰۰۰۰۰ درآمد خدمات (۸۷/۱۲/۲۸-۲۰)

نقل به دفتر کل

بعد از تنظیم کلیه اسناد حسابداری و ثبت دفتر روزنامه می بایست اقلام حسابهای بدهکار و بستانکار شده به دفتر کل (که در مسائل به شکل T می باشد) منتقل شوند و سپس مانده گیری شوند تا با استفاده از مانده های حساب دفتر کل تراز آزمایشی تهیه شود در اینجا انجام این مرحله به دانشجو محول می شود.

۳-تراز آزمایشی

شرکت خدماتی ایمانی

تراز آزمایشی

در تاریخ ۸۷/۱۲/۲۸

نام حساب	گردش بدهکار	گردش بستانکار	مانده بدهکار	مانده بستانکار
بانک	۴۳۶۰۰۰۰۰۰	۱۷۶۶۰۰۰۰۰	۲۵۹۴۰۰۰۰۰	
حسابهای دریافتی	۹۰۰۰۰۰۰	۰	۹۰۰۰۰۰۰	
پیش پرداخت بیمه	۶۰۰۰۰۰۰		۶۰۰۰۰۰۰	
پیش پرداخت اجاره	۷۲۰۰۰۰۰		۷۲۰۰۰۰۰	
موجودی ملزومات	۷۰۰۰۰۰۰	۵۰۰۰۰۰۰	۲۰۰۰۰۰۰	
اثاثه اداری	۶۰۰۰۰۰۰		۶۰۰۰۰۰۰	
تجهیزات اداری	۱۸۰۰۰۰۰۰		۱۸۰۰۰۰۰۰	
حسابهای پرداختی		۹۰۰۰۰۰۰	۹۰۰۰۰۰۰	
پیش دریافت درآمد		۶۰۰۰۰۰۰	۶۰۰۰۰۰۰	
سرمایه		۳۵۰۰۰۰۰۰۰	۳۵۰۰۰۰۰۰۰	
برداشت	۱۰۰۰۰۰۰۰۰		۱۰۰۰۰۰۰۰۰	
درآمد خدمات		۸۹۰۰۰۰۰۰۰	۸۹۰۰۰۰۰۰۰	
هزینه اجاره	۲۴۰۰۰۰۰۰		۲۴۰۰۰۰۰۰	
هزینه حقوق	۲۴۰۰۰۰۰۰		۲۴۰۰۰۰۰۰	

	۱۵۰۰۰۰۰۰		۱۵۰۰۰۰۰۰	هزینه قبوض
	۵۰۰۰۰۰۰۰		۵۰۰۰۰۰۰۰	هزینه ملزومات
۴۵۴۰۰۰۰۰۰	۴۵۴۰۰۰۰۰۰			جمع کل

-اصلاح و تعدیل حسابها

پیش پرداخت اجاره

کلا قرارداد ۱۲ ماهه و هر ماه ۶۰۰۰۰۰۰ ریال می باشد و چون ۸ ماه از این مدت در سال ۸۷ بوده مبلغ ۴۸۰۰۰۰۰۰ ریال جزء هزینه ۸۷ می شود.

هزینه اجاره ۴۸۰۰۰۰۰۰

پیش پرداخت اجاره (۸۷/۱۲/۲۸-۲۱) ۴۸۰۰۰۰۰۰

پیش پرداخت بیمه

چون قرارداد یک ساله بوده ماهیانه ۵۰۰۰۰۰۰ ریال می شود و چون ۹ ماه در سال ۸۷ بوده مبلغ ۴۵۰۰۰۰۰۰ ریال هزینه سال ۸۷ می شود

هزینه بیمه آتش سوزی ۴۵۰۰۰۰۰۰

پیش پرداخت بیمه (۸۷/۱۲/۲۸-۲۲) ۴۵۰۰۰۰۰۰

پیش دریافت درآمد:

چون ماهیانه ۵۰۰۰۰۰۰ ریال بوده و از مدت یک سال ۶ ماه در سال ۸۷ بوده مبلغ ۳۰۰۰۰۰۰۰ ریال هزینه ۸۷ می شود.

پیش دریافت درآمد ۳۰۰۰۰۰۰۰

درآمد خدمات (۸۷/۱۲/۲۸-۲۳) ۳۰۰۰۰۰۰۰

در مورد اصلاح و تعدیل حساب موجودی ملزومات قبلا سند زده شد

۴-استهلاک اثاثه اداری

طبق توضیحات داده شده روش استهلاک اثاثه اداری روش خط مستقیم است که در این روش ابتدا بهای تمام شده منهای ارزش اسقاط می شود تا مبلغ قابل استهلاک (مبلغ استهلاک پذیر) به دست آید حال از تقسیم مبلغ استهلاک پذیر بر عمر مفید دارایی مبلغ هزینه استهلاک سال بدست می آید که در هر سال تا پایان عمر مفید دارایی ثابت است.

مبلغ استهلاک پذیر اثاثه اداری مبلغ ۵۵۰۰۰۰۰۰ (۵۰۰۰۰۰۰-۶۰۰۰۰۰۰) است که از تقسیم این عدد بر ۱۰ (عمر مفید) عدد ۵۵۰۰۰۰۰ ریال به دست می آید

هزینه استهلاک اثاثه اداری ۵۵۰۰۰۰

استهلاک انباشته اثاثه اداری ۵۵۰۰۰۰ (۸۷/۱۲/۲۸-۲۴)

استهلاک تجهیزات اداری

روش استهلاک تجهیزات اداری طبق توضیحات روش نزولی است در این روش برای محاسبه هزینه استهلاک هر سال مبلغ ارزش دفتری دارایی در ضریب استهلاک ضرب می شود همانگونه که می دانید ارزش دفتری هر دارایی برابر است با بهای تمام شده دارایی منهای استهلاک انباشته دارایی. نکته قابل توجه در این روش این است که در سال آخر باید هزینه استهلاک را به میزانی تغییر دهیم که ارزش دفتری دارایی برابر با ارزش اسقاط دارایی شود.

در این جا ارزش دفتری دارایی چون در سال اول خرید دارایی است و استهلاک انباشته صفر است برابر با بهای تمام شده دارایی می شود یعنی ارزش دفتری برابر با ۱۸۰۰۰۰۰۰ ریال می شود که اگر در ۱۵ درصد ضرب کنیم هزینه استهلاک تجهیزات اداری در سال ۸۷ بدست می آید که برابر با ۲۷۰۰۰۰۰ می شود.

هزینه استهلاک تجهیزات اداری ۲۷۰۰۰۰۰

استهلاک انباشته تجهیزات اداری ۲۷۰۰۰۰۰ (۸۷/۱۲/۲۸-۲۵)

هزینه حقوق که تحقق یافته اما ثبت نشده

هزینه حقوق تا شهریور ماه ثبت شده و در شش ماهه دوم سال پرداخت نشده است بنابر این با توجه به اینکه دو کامند با حقوق ماهیانه ۲۰۰۰۰۰۰ ریال داریم و شش ماه حقوق آنها پرداخت نشده است بنابر این هزینه حقوق تحقق یافته ثبت نشده مبلغ ۲۴۰۰۰۰۰۰ ریال می شود.

هزینه حقوق ۲۴۰۰۰۰۰۰

حسابهای پرداختنی ۲۴۰۰۰۰۰۰ (۸۷/۱۲/۲۸-۲۶)

حال این اسناد اصلاحی تنظیم شده نیز وارد دفتر کل (در اینجا همان حسابهای T) می شوند و از حسابها مجددا مانده گیری می شود تا بتوان از مانده حسابهای موقت (درآمدها و هزینه ها) صورت سود و زیان را تهیه کرد.

تهیه صورت سود و زیان

شرکت خدماتی ایمانی

صورت سود و زیان

برای دوره مالی منتهی به ۸۷/۱۲/۲۸

۹۲۰۰۰۰۰۰	درآمد خدمات
	کسر می شود: هزینه ها
۷۲۰۰۰۰۰	هزینه اجاره
۴۸۰۰۰۰۰	هزینه حقوق
۵۰۰۰۰۰۰	هزینه ملزومات
۱۵۰۰۰۰۰	هزینه قبوض
۴۵۰۰۰۰۰	هزینه بیمه آتش سوزی
۵۵۰۰۰۰۰	هزینه استهلاک اثاثه اداری
۲۷۰۰۰۰۰	هزینه استهلاک تجهیزات اداری
<u>(۸۲۹۵۰۰۰۰)</u>	جمع هزینه ها
۹۰۵۰۰۰۰۰	سود خالص

بستن حسابهای موقت

حسابها به دو دسته دائم و موقت تقسیم می شوند که حسابهای موقت در پایان سال مالی بسته و مانده آنها صفر می شود

درآمد خدمات ۹۲۰۰۰۰۰۰

حساب خلاصه سود و زیان ۹۲۰۰۰۰۰۰ (۸۷/۱۲/۲۸-۲۷)

حساب خلاصه سود و زیان ۸۲۹۵۰۰۰۰

۷۲۰۰۰۰۰	هزینه اجاره	(۸۷/۱۲/۲۸-۲۸)
۴۸۰۰۰۰۰۰	هزینه حقوق	
۵۰۰۰۰۰۰	هزینه ملزومات	
۱۵۰۰۰۰۰۰	هزینه قبوض	
۴۵۰۰۰۰۰	هزینه بیمه	
۳۲۵۰۰۰۰	هزینه استهلاک	

حساب خلاصه سود و زیان ۹۰۵۰۰۰۰

۹۰۵۰۰۰۰ سرمایه (۸۷/۱۲/۲۸-۲۹)

۱۰۰۰۰۰۰۰ سرمایه

۱۰۰۰۰۰۰۰ برداشت (۸۷/۱۲/۲۸-۳۰)

تهیه تراز آزمایشی اختتامیه

بعد از بستن حسابهای موقت از حسابهای دفتر کل مجدداً مانده گیری می کنیم و از این مانده ها تراز آزمایشی اختتامیه را تنظیم می کنیم بدیهی است مانده حسابهای موقت می بایست صفر باشند.

شرکت خدماتی ایمانی

تراز آزمایشی اختتامیه

در تاریخ ۸۷/۱۲/۲۸

نام حساب	گردش بدهکار	گردش بستانکار	مانده بدهکار	مانده بستانکار
بانکها	۴۳۶۰۰۰۰۰	۱۷۶۶۰۰۰۰	۲۵۹۴۰۰۰۰۰	
حسابهای دریافتی	۹۰۰۰۰۰۰	.	۹۰۰۰۰۰۰	
پیش پرداخت بیمه	۶۰۰۰۰۰۰	۴۵۰۰۰۰۰	۱۵۰۰۰۰۰	
پیش پرداخت اجاره	۷۲۰۰۰۰۰	۴۸۰۰۰۰۰	۲۴۰۰۰۰۰	
موجودی ملزومات	۷۰۰۰۰۰۰	۵۰۰۰۰۰۰	۲۰۰۰۰۰۰	
اثاثه اداری	۶۰۰۰۰۰۰		۶۰۰۰۰۰۰	
تجهیزات اداری	۱۸۰۰۰۰۰۰		۱۸۰۰۰۰۰۰	
استهلاک انباشته اثا		۵۵۰۰۰۰۰	۵۵۰۰۰۰۰	
استهلاک انباشته تج		۲۷۰۰۰۰۰	۲۷۰۰۰۰۰	
حسابهای پرداختی		۳۳۰۰۰۰۰۰	۳۳۰۰۰۰۰۰	
پیش دریافت درآمد	۳۰۰۰۰۰۰۰	۶۰۰۰۰۰۰۰	۳۰۰۰۰۰۰۰	
سرمایه	۱۰۰۰۰۰۰۰۰	۳۵۹۰۵۰۰۰۰	۲۵۹۰۵۰۰۰۰۰	
جمع کل			۲۹۸۳۰۰۰۰۰	۲۹۸۳۰۰۰۰۰

تهیه ترازنامه و صورت تغییرات سرمایه

با توجه به مانده های تراز آزمایشی اختتامیه تراز نامه تهیه می شود باید دقت شود نحوه درج حسابهای در ترازنامه بر اساس میزان نقدینگی است.

شرکت خدماتی ایمانی

ترازنامه

در تاریخ ۸۷/۱۲/۲۸

داراییهای جاری:		بدهیهای جاری	
بانکها	۲۵۹۴۰۰۰۰۰	حسابهای پرداختی	۳۳۰۰۰۰۰۰
حسابهای دریافتی	۹۰۰۰۰۰۰	پیش دریافت درآمد	۳۰۰۰۰۰۰
پیش پرداخت اجاره	۲۴۰۰۰۰۰	جمع بدهیهای جاری	۳۶۰۰۰۰۰۰
پیش پرداخت بیمه	۱۵۰۰۰۰۰		
موجودی ملزومات	۲۰۰۰۰۰۰	سرمایه:	
جمع داراییهای جاری	۲۷۴۳۰۰۰۰۰	سرمایه آقای ایمانی	۲۵۹۰۵۰۰۰۰
داراییهای غیر جاری:			
اثاثه اداری	۶۰۰۰۰۰۰		
استهلاک انباشته اث (۵۵۰۰۰۰۰)			
ارزش دفتری اثاثه اداری	۵۴۵۰۰۰۰		
تجهیزات اداری	۱۸۰۰۰۰۰۰		
استهلاک انباشته تج (۳۷۰۰۰۰۰۰)			
ارزش دفتری تجهیزات اداری	۱۵۳۰۰۰۰۰		
جمع داراییهای غیر جاری	۲۰۷۵۰۰۰۰۰		

۲۹۵۰۵۰۰۰۰

جمع بدهیها و سرمایه

۲۹۵۰۵۰۰۰۰

جمع داراییها

شرکت خدماتی ایمانی

صورت تغییرات سرمایه

برای دوره مالی منتهی به ۸۷/۱۲/۲۸

۳۵۰۰۰۰۰۰	سرمایه اول دوره
۹۰۵۰۰۰۰	اضافه می شود: سود خالص
(۱۰۰۰۰۰۰۰۰)	کسر می شود: برداشت طی دوره
۲۵۹۰۵۰۰۰۰	سرمایه در پایان دوره

۱۰- ثبت سند اختتامیه (بستن حسابهای دائمی)

در پایان سال مالی بعد از انجام کلیه مراحل چرخه حسابداری می بایست کلیه حسابها بسته شوند تا در ابتدای سال بعد حسابهای دائمی مجدداً افتتاح شوند. سند اختتامیه به این شکل است که کلیه حسابهای بدهکار، بستانکار و کلیه حسابهای بستانکار، بدهکار می شوند.

۳۳۰۰۰۰۰۰	حسابهای پرداختی
۳۰۰۰۰۰۰	پیش دریافت درآمد
۲۵۹۰۵۰۰۰۰	سرمایه
۵۵۰۰۰۰	استهلاک انباشته ائانه اداری
۲۷۰۰۰۰۰۰	۸۷/۱۲/۲۸-۳۱) استهلاک انباشته تجهیزات اداری
۲۵۹۴۰۰۰۰۰	بانکها
۹۰۰۰۰۰۰	حسابهای دریافتی
۲۴۰۰۰۰۰	پیش پرداخت اجاره
۱۵۰۰۰۰۰	پیش پرداخت بیمه
۲۰۰۰۰۰۰	موجودی ملزومات

۶۰۰۰۰۰۰ اثاثه اداری

۱۸۰۰۰۰۰۰ تجهیزات اداری

حال این سند وارد دفتر کل می شود و می بایست مانده کلیه حسابها بعد از ثبت این سند صفر شود.

سال ۱۳۸۸

فرق سال دوم با سال اول در این است که در سال اول چون حسابهای مانده ای از سال قبل نداشتند سند افتتاحیه نداشتیم اما در سال دوم ابتدا می بیست حسابهای دائمی که در سال قبل بسته شده اند را افتتاح کنیم که این کار در ثبت سند افتتاحیه که درست برعکس سند اختتامیه سال قبل است انجام می شود.

۲۵۹۴۰۰۰۰۰ بانکها

۹۰۰۰۰۰۰ حسابهای دریافتنی

۲۴۰۰۰۰۰ پیش پرداخت اجاره

۱۵۰۰۰۰۰ پیش پرداخت بیمه

۲۰۰۰۰۰۰ موجودی ملزومات

۶۰۰۰۰۰۰ اثاثه اداری

۱۸۰۰۰۰۰۰ (۸۸/۱/۵-۱) تجهیزات اداری

۳۳۰۰۰۰۰۰ حسابهای پرداختنی

۳۰۰۰۰۰۰۰ پیش دریافت درآمد

۲۵۹۰۵۰۰۰۰ سرمایه

۵۵۰۰۰۰۰ استهلاک انباشته اثاثه اداری

۲۷۰۰۰۰۰۰ استهلاک انباشته تجهیزات اد

این سند نیز مانند بقیه اسناد وارد دفتر کل (همان حسابهای T) می شود بنابراین هر کدام از حسابها در ابتدای سال دارای مانده اول دوره هستند.

حال بعد از ثبت سند افتتاحیه بقیه فعالیتها مالی ثبت می شوند .

۳۰۰۰۰۰۰ بانکها

۳۰۰۰۰۰۰ (۸۸/۲/۳۱-۲) درآمد خدمات

حسابهای پرداختی ۲۴۰۰۰۰۰۰

بانکها (۸۸/۳/۱-۳) ۲۴۰۰۰۰۰۰

بانکها ۹۰۰۰۰۰۰

حسابهای دریافتی ۹۰۰۰۰۰۰ (۸۸/۳/۲-۴)

بانکها ۶۰۰۰۰۰۰

درآمد خدمات ۶۰۰۰۰۰۰ (۸۸/۳/۳۱-۵)

هزینه حقوق ۱۲۰۰۰۰۰۰

بانکها (۸۸/۳/۳۱-۶) ۱۲۰۰۰۰۰۰

پیش پرداخت بیمه ۷۰۰۰۰۰۰

بانکها (۸۸/۳/۳۱-۷) ۷۰۰۰۰۰۰

بانکها ۶۷۰۰۰۰۰۰

درآمد خدمات ۶۷۰۰۰۰۰۰ (۸۸/۱۲/۲۸-۸)

هزینه قبوض ۶۰۰۰۰۰۰

بانکها (۸۸/۱۲/۲۸-۹) ۶۰۰۰۰۰۰

هزینه حقوق ۳۶۰۰۰۰۰۰

بانکها (۸۸/۱۲/۲۸-۱۰) ۱۲۰۰۰۰۰۰

حسابهای پرداختی ۲۴۰۰۰۰۰۰

هزینه ملزومات ۲۰۰۰۰۰۰

موجودی ملزومات (۸۸/۱۲/۲۸-۱۱) ۲۰۰۰۰۰۰

حال از حسابهای دفتر کل مانده گیری می کنیم تا تراز آزمایشی تهیه شود.

شرکت خدماتی ایمانی

تراز آزمایشی

در تاریخ ۸۸/۱۲/۲۸

مانده بستانکار	مانده بدهکار	گردش بستانکار	گردش بدهکار	نام حساب
	۲۷۶۲۰۰۰۰۰	۶۸۲۰۰۰۰۰	۳۴۴۴۰۰۰۰۰	بانک
		۹۰۰۰۰۰۰	۹۰۰۰۰۰۰	حسابهای دریافتی
	۸۵۰۰۰۰۰		۸۵۰۰۰۰۰	پیش پرداخت بیمه
	۹۶۰۰۰۰۰	۲۰۰۰۰۰۰	۹۶۰۰۰۰۰	پیش پرداخت اجاره
			۲۰۰۰۰۰۰	موجودی ملزومات
۳۳۰۰۰۰۰۰	۶۰۰۰۰۰۰	۵۷۰۰۰۰۰۰	۶۰۰۰۰۰۰	اثاثه اداری
۳۰۰۰۰۰۰۰	۱۸۰۰۰۰۰۰	۳۰۰۰۰۰۰۰	۱۸۰۰۰۰۰۰	تجهیزات اداری
۵۵۰۰۰۰۰۰		۵۵۰۰۰۰۰۰	۲۴۰۰۰۰۰۰۰	حسابهای پرداختی
۲۷۰۰۰۰۰۰		۲۷۰۰۰۰۰۰		پیش دریافت درآمد
۲۵۹۰۵۰۰۰۰۰		۲۵۹۰۵۰۰۰۰۰		استهلاک انباشته اث
۷۶۰۰۰۰۰۰۰		۷۶۰۰۰۰۰۰۰		استهلاک انباشته تج
				سرمایه
	۴۸۰۰۰۰۰۰۰			درآمد خدمات
	۶۰۰۰۰۰۰۰۰		۴۸۰۰۰۰۰۰۰	هزینه حقوق
	۲۰۰۰۰۰۰۰۰		۶۰۰۰۰۰۰۰۰	هزینه قبوض
			۲۰۰۰۰۰۰۰۰	هزینه ملزومات
۳۷۴۳۰۰۰۰۰۰	۳۷۴۳۰۰۰۰۰۰			جمع کل

ثبتهای اصلاحی و تعدیل:

پیش دریافت درآمد ۳۰۰۰۰۰۰

۳۰۰۰۰۰۰ درآمد خدمات (۸۸/۱۲/۲۸-۱۲)

هزینه بیمه ۱۵۰۰۰۰۰

۱۵۰۰۰۰۰ پیش پرداخت بیمه (۸۸/۱۲/۲۸-۱۳)

هزینه اجاره ۲۴۰۰۰۰۰

۲۴۰۰۰۰۰ پیش پرداخت اجاره (۸۸/۱۲/۲۸-۱۴)

هزینه بیمه ۵۲۵۰۰۰۰

۵۲۵۰۰۰۰ پیش پرداخت بیمه (۸۸/۱۲/۲۸-۱۵)

هزینه اجاره ۴۸۰۰۰۰۰

۴۸۰۰۰۰۰ پیش پرداخت اجاره (۸۸/۱۲/۲۸-۱۶)

هزینه استهلاك اثاثه اداری ۵۵۰۰۰۰

۵۵۰۰۰۰ استهلاك انباشته اثاثه اداری (۸۸/۱۲/۲۸-۱۷)

هزینه استهلاك تجهيزات اداری ۲۲۹۵۰۰۰

۲۲۹۵۰۰۰ استهلاك انباشته تجهيزات اداری (۸۸/۱۲/۲۸-۱۸)

تهیه صورت سود و زیان

شرکت خدماتی ایمانی

صورت سود و زیان

برای دوره مالی منتهی به ۸۸/۱۲/۲۸

۷۹۰۰۰۰۰۰	درآمد خدمات
	کسر می شود: هزینه ها
۷۲۰۰۰۰۰	هزینه اجاره
۴۸۰۰۰۰۰۰	هزینه حقوق
۲۰۰۰۰۰۰	هزینه ملزومات
۶۰۰۰۰۰۰	هزینه قبوض
۶۷۵۰۰۰۰	هزینه بیمه آتش سوزی
۵۵۰۰۰۰	هزینه استهلاک اثاثه اداری
۲۲۹۵۰۰۰	هزینه استهلاک تجهیزات اداری
(۷۲۷۹۵۰۰۰)	جمع هزینه ها
۶۲۰۵۰۰۰	سود خالص

بستن حسابهای موقت

۷۹۰۰۰۰۰۰	درآمد خدمات
۷۹۰۰۰۰۰۰	حساب خلاصه سود و زیان (۸۸/۱۲/۲۸-۱۹)

۷۲۷۹۵۰۰	حساب خلاصه سود و زیان
۴۸۰۰۰۰۰۰	هزینه حقوق

۶۷۵۰۰۰۰	هزینه بیمه	
۶۰۰۰۰۰۰	هزینه قبوض	(۸۸/۱۲/۲۸-۲۰)
۲۰۰۰۰۰۰	هزینه ملزومات	
۷۲۰۰۰۰۰	هزینه اجاره	
۵۵۰۰۰۰۰	هزینه استهلاك اثاثه اداری	
۲۲۹۵۰۰۰	هزینه استهلاك تجهيزات اداری	
	حساب خلاصه سود و زیان	۶۲۰۵۰۰۰
۶۲۰۵۰۰۰	سرمایه	(۸۸/۱۲/۲۸-۲۱)

شرکت خدماتی ایمانی

تراز آزمایشی اختتامیه

در تاریخ ۸۸/۱۲/۲۸

مانده بستانکار	مانده بدهکار	گردش بستانکار	گردش بدهکار	نام حساب
	۲۷۶۲۰۰۰۰۰	۶۸۲۰۰۰۰۰	۳۴۴۴۰۰۰۰۰	بانک
		۹۰۰۰۰۰۰	۹۰۰۰۰۰۰	حسابهای دریافتی
	۱۷۵۰۰۰۰	۶۷۵۰۰۰۰	۸۵۰۰۰۰۰	پیش پرداخت بیمه
	۲۴۰۰۰۰۰	۷۲۰۰۰۰۰	۹۶۰۰۰۰۰	پیش پرداخت اجاره
		۲۰۰۰۰۰۰	۲۰۰۰۰۰۰	موجودی ملزومات
۳۳۰۰۰۰۰۰	۶۰۰۰۰۰۰		۶۰۰۰۰۰۰	اثاثه اداری
	۱۸۰۰۰۰۰۰	۵۷۰۰۰۰۰۰	۱۸۰۰۰۰۰۰۰	تجهیزات اداری
۱۱۰۰۰۰۰۰		۳۰۰۰۰۰۰۰	۲۴۰۰۰۰۰۰۰	حسابهای پرداختی
۴۹۹۵۰۰۰۰		۱۱۰۰۰۰۰۰	۳۰۰۰۰۰۰۰۰	پیش دریافت درآمد
۲۶۵۲۵۵۰۰۰۰		۴۹۹۵۰۰۰۰		استهلاک انباشته اث
		۲۶۵۲۵۵۰۰۰۰		استهلاک انباشته تج
				سرمایه
۳۰۴۳۵۰۰۰۰۰	۳۰۴۳۵۰۰۰۰۰			جمع کل

با توجه به مانده های تراز آزمایشی اختتامیه تراز نامه تهیه می شود

شرکت خدماتی ایمانی

ترازنامه

در تاریخ ۸۸/۱۲/۲۸

بدهیهای جاری		داراییهای جاری:	
۳۳۰۰۰۰۰۰	حسابهای پرداختی	۲۷۶۲۰۰۰۰۰	بانکها
۳۳۰۰۰۰۰۰	جمع بدهیهای جاری	۲۴۰۰۰۰۰	پیش پرداخت اجاره
		۱۷۵۰۰۰۰	پیش پرداخت بیمه
سرمایه:			
۲۶۵۲۵۵۰۰۰	سرمایه آقای ایمانی	۲۸۰۳۵۰۰۰۰	جمع داراییهای جاری
		داراییهای غیر جاری:	
		۶۰۰۰۰۰۰	اثاثه اداری
		(۱۱۰۰۰۰۰)	استهلاک انباشته اث
		۴۹۰۰۰۰۰	ارزش دفتری اثاثه اداری
		۱۸۰۰۰۰۰۰	تجهیزات اداری
		(۴۹۹۵۰۰۰)	استهلاک انباشته تج
		۱۳۰۰۵۰۰۰	ارزش دفتری تجهیزات اداری
		۱۷۹۰۵۰۰۰	جمع داراییهای غیر جاری
۲۹۸۲۵۵۰۰۰	جمع بدهیها و سرمایه	۲۹۸۲۵۵۰۰۰	جمع داراییها

شرکت خدماتی ایمانی

صورت تغییرات سرمایه

برای دوره مالی منتهی به ۸۷/۱۲/۲۸

۲۵۹۰۵۰۰۰۰	سرمایه اول دوره
۶۲۰۵۰۰۰	اضافه می شود: سود خالص
۲۶۵۲۵۵۰۰۰	سرمایه در پایان دوره

تنظیم سند اختتامیه

۲۶۵۲۵۵۰۰۰	سرمایه	
۳۳۰۰۰۰۰۰	حسابهای پرداختی	
۱۱۰۰۰۰۰	استهلاک انباشته ائانه اداری	
۴۹۹۵۰۰۰	استهلاک انباشته تجهیزات اداری	
۲۷۶۲۰۰۰۰۰	بانکها	(۸۸/۱۲/۲۸-۲۲)
۲۴۰۰۰۰۰۰	پیش پرداخت اجاره	
۱۷۵۰۰۰۰۰	پیش پرداخت بیمه	
۶۰۰۰۰۰۰	ائانه اداری	
۱۸۰۰۰۰۰۰۰	تجهیزات اداری	

(مثال ۲)

تراز آزمایشی شرکت خدماتی باران در پایان سال ۱۳۸۰ به شرح ذیل می باشد:

شرکت خدماتی باران

تراز آزمایشی اختتامیه

در تاریخ ۸۰/۱۲/۲۸

نام حساب	مانده بدهکار	مانده بستانکار
بانکها	۱۲۰۰۰۰۰۰	
حسابهای دریافتی	۴۰۰۰۰۰۰	
پیش پرداخت بیمه	۴۰۰۰۰۰۰	
پیش پرداخت اجاره	۴۸۰۰۰۰۰	
موجودی ملزومات	۱۰۰۰۰۰۰	
اثاثه اداری	۵۲۰۰۰۰۰۰	
ساختمان	۶۵۰۰۰۰۰۰	
زمین	۴۰۰۰۰۰۰۰	
استهلاک انباشته اثاثه اداری		۵۰۰۰۰۰۰
استهلاک انباشته ساختمان		۹۷۵۰۰۰۰
حسابهای پرداختی		۱۲۰۰۰۰۰۰
پیش دریافت درآمد		۶۰۰۰۰۰۰
سرمایه		۱۵۰۰۵۰۰۰۰
جمع کل	۱۸۲۸۰۰۰۰۰	۱۸۲۸۰۰۰۰۰

قسمتی از اطلاعات یادداشتهای توضیحی همراه با صورتهای مالی شرکت در پایان سال ۸۰ به شرح زیر است

۱- مبلغ پیش پرداخت اجاره مربوط به قرارداد یک ساله اجاره یک دستگاه خودرو است که در تاریخ ۸۰/۷/۱ به مبلغ ماهانه ۸۰۰۰۰۰۰ ریال منعقد شده است.

- ۲- مبلغ پیش پرداخت بیمه مربوط به قرارداد یکساله بیمه آتش سوزی با شرکت بیمه آسمان در تاریخ ۸۰/۹/۱ می باشد که کل مبلغ قرارداد که ۶۰۰۰۰۰۰ ریال بوده در تاریخ قرارداد پرداخت شده است.
- ۳- ائانه اداری شرکت دارای عمر مفید ۱۰ ساله و ارزش اسقاط ۲۰۰۰۰۰۰ ریال می باشند و به روش خط مستقیم مستهلک می شوند.
- ۴- ساختمان که در تاریخ ۸۰/۱/۱ خریداری شده دارای عمر مفید ۱۰ ساله و ارزش اسقاط ۵۰۰۰۰۰۰ ریال می باشد و به روش نزولی با نرخ ۱۵ درصد مستهلک می شود.
- ۵- حسابهای پرداختی شرکت شامل مبلغ ۴۰۰۰۰۰۰ ریال هزینه قبوض پرداخت نشده سال ۸۰ و مبلغ ۸۰۰۰۰۰۰ ریال هزینه حقوق پرداخت نشده سال ۸۰ می باشد
- ۶- پیش دریافت درآمد مربوط به قرارداد مورخ ۸۰/۷/۱ با شرکت بازرگانی زیبا است که مقرر شده در ازای ارائه یکساله خدمات ماهانه مبلغ ۱۰۰۰۰۰۰ ریال دریافت شود و کل مبلغ ابتدای قرارداد دریافت شده است.
- فعالیت‌های این شرکت در سال ۱۳۸۱ به شرح زیر می باشد.
- در طی فروردین ۸۱ بابت انجام خدمات به مشتریان مبلغ ۱۲۴۰۰۰۰۰ ریال نقدا دریافت و به حساب بانک صادرات واریز گردید.
- در تاریخ ۸۱/۲/۷ مبلغ حقوق پرداخت نشده سال ۸۰ کامل نقدا پرداخت شد.
- در تاریخ ۸۱/۲/۱۰ مبلغ ۴۰۰۰۰۰۰ ریال ملزومات اداری مانند کاغذ و قلم و غیره نقدا خریداری شد
- در تاریخ ۸۱/۲/۳۱ قبوض پرداخت نشده سال ۸۰ و دومه اول سال ۸۱ جمعا به مبلغ ۶۰۰۰۰۰۰ ریال پرداخت شد.
- درآمد سه ماه اردیبهشت و خرداد و تیر جمعا مبلغ ۳۲۰۰۰۰۰۰ ریال نقدا دریافت شد
- در تاریخ ۸۱/۵/۵ حقوق کارکنان در چهار ماهه اول سال به مبلغ ۳۰۰۰۰۰۰۰ نقدا پرداخت شد.
- در تاریخ ۸۱/۷/۱ بابت اجاره یک ساله محل کار مبلغ ۱۲۰۰۰۰۰۰ ریال نقدا به موجر داده شد.
- در تاریخ ۸۱/۸/۱ شرکت قراردادی یک ساله را با یک شرکت منعقد کرد که طی آن به ازای هر ماه ارائه خدمات مبلغ ۵۰۰۰۰۰۰ ریال دریافت نماید و کل مبلغ قرارداد را در همان ابتدای قرارداد نقدا دریافت نمود.
- در تاریخ ۸۱/۸/۳۰ حقوق کارکنان در چهار ماه دوم سال به مبلغ ۳۰۰۰۰۰۰۰ ریال نقدا پرداخت شد
- در پایان سال ۸۱ با شمارش موجودی ملزومات مشخص شد مبلغ ۲۰۰۰۰۰۰۰ ریال ملزومات در انبار شرکت باقی مانده است.
- قبوض آب و برق شرکت تا پایان سال ۷۰۰۰۰۰۰ ریال بوده که قبوض آن به شرکت ارسال نشده است.
- کل مبلغ دریافتی بابت خدمات ارائه شده به مشتریان تا پایان سال مبلغ ۵۲۰۰۰۰۰۰۰ ریال بوده که نقدا دریافت شده است.
- مطلوبست تهیه صورتهای مالی سال ۱۳۸۱ شرکت باران.

سال ۱۳۸۱

سند حسابداری و دفتر روزنامه:

چون در سال اول فعالیت شرکت نیستیم بنابر این اولین سند مورد نیاز ، سند افتتاحیه است که از اعداد تراز آزمایشی اختتامیه استفاده می کنیم باید توجه داشته باشید که اگر بجای تراز اختتامیه، سند اختتامیه سال قبل داده بود باید سند معکوس سند اختتامیه سال قبل را بجای سند افتتاحیه سال جاری تنظیم کنیم.

۱۲۰۰۰۰۰۰	بانکها
۴۰۰۰۰۰۰	حسابهای دریافتی
۴۰۰۰۰۰۰	پیش پرداخت بیمه
۴۸۰۰۰۰۰	پیش پرداخت اجاره
۱۰۰۰۰۰۰	موجودی ملزومات
۵۲۰۰۰۰۰۰	اثاثه اداری
۶۵۰۰۰۰۰۰	ساختمان
۴۰۰۰۰۰۰۰	زمین (۸۱/۱/۵-۱)
۵۰۰۰۰۰۰۰	استهلاک انباشته اثاثه اداری
۹۷۵۰۰۰۰۰	استهلاک انباشته ساختمان
۱۲۰۰۰۰۰۰۰	حسابهای پرداختی
۶۰۰۰۰۰۰۰	پیش دریافت درآمد
۱۵۰۰۵۰۰۰۰	سرمایه

۱۲۴۰۰۰۰۰ بانکها

۱۲۴۰۰۰۰۰ درآمد خدمات (۸۱/۱/۳۱-۲)

۸۰۰۰۰۰۰۰ حسابهای پرداختی

۸۰۰۰۰۰۰	بانکها	(۸۱/۲/۷-۳)
۴۰۰۰۰۰۰	موجودی ملزومات	
۴۰۰۰۰۰۰	بانکها	(۸۱/۲/۱۰-۴)
۲۰۰۰۰۰۰	هزینه قبوض	
۴۰۰۰۰۰۰	حسابهای پرداختی	
۶۰۰۰۰۰۰	بانکها	(۸۱/۲/۳۱-۵)
۳۲۰۰۰۰۰۰	بانکها	
۳۲۰۰۰۰۰۰	درآمد	(۸۱/۴/۳۱-۶)
۳۰۰۰۰۰۰۰	هزینه حقوق	
۳۰۰۰۰۰۰۰	بانکها	(۸۱/۵/۵-۷)
۱۲۰۰۰۰۰۰۰	پیش پرداخت اجاره	
۱۲۰۰۰۰۰۰۰	بانکها	(۸۱/۷/۱-۸)
۶۰۰۰۰۰۰۰	بانکها	
۶۰۰۰۰۰۰۰	پیش دریافت درآمد	(۸۱/۸/۱-۹)
۳۰۰۰۰۰۰۰۰	هزینه حقوق	
۳۰۰۰۰۰۰۰۰	بانکها	(۸۱/۸/۳۰-۱۰)
۳۰۰۰۰۰۰۰۰	هزینه ملزومات	
۳۰۰۰۰۰۰۰۰	موجودی ملزومات	(۸۱/۱۲/۲۹-۱۱)
۷۰۰۰۰۰۰۰۰	هزینه قبوض	
۷۰۰۰۰۰۰۰۰	حسابهای پرداختی	(۸۱/۱۲/۲۹-۱۲)
۵۲۰۰۰۰۰۰۰۰	بانکها	

۵۲۰۰۰۰۰۰ درآمدهای خدمات (۸۱/۱۲/۲۹-۱۳)

نقل به دفتر کل

بعد از تنظیم کلیه اسناد حسابداری و ثبت دفتر روزنامه می بایست اقلام حسابهای بدهکار و بستانکار شده به دفتر کل (که در مسائل به شکل T می باشد) منتقل شوند و سپس مانده گیری شوند تا با استفاده از مانده های حساب دفتر کل تراز آزمایشی تهیه شود در اینجا انجام این مرحله به دانشجو محول می شود.

۳-تراز آزمایشی

شرکت خدماتی باران

تراز آزمایشی

در تاریخ ۸۱/۱۲/۲۹

نام حساب	گردش بدهکار	گردش بستانکار	مانده بدهکار	مانده بستانکار
بانک	۱۱۴۴۰۰۰۰	۳۶۰۰۰۰۰	۷۸۴۰۰۰۰	
حسابهای دریافتی	۴۰۰۰۰۰	۰	۴۰۰۰۰۰	
پیش پرداخت بیمه	۴۰۰۰۰۰		۴۰۰۰۰۰	
پیش پرداخت اجاره	۱۶۸۰۰۰۰		۱۶۸۰۰۰۰	
موجودی ملزومات	۵۰۰۰۰۰	۳۰۰۰۰۰	۲۰۰۰۰۰	
اثاثه اداری	۵۲۰۰۰۰۰		۵۲۰۰۰۰۰	
ساختمان	۶۵۰۰۰۰۰		۶۵۰۰۰۰۰	
زمین	۴۰۰۰۰۰۰		۴۰۰۰۰۰۰	
حسابهای پرداختی	۱۲۰۰۰۰۰	۱۹۰۰۰۰۰	۷۰۰۰۰۰	
پیش دریافت درآمد		۱۲۰۰۰۰۰	۱۲۰۰۰۰۰	
استهلاک انباشته اثاثه		۵۰۰۰۰۰	۵۰۰۰۰۰	
استهلاک انباشته ساخ		۹۷۵۰۰۰۰	۹۷۵۰۰۰۰	
سرمایه		۱۵۰۰۵۰۰۰	۱۵۰۰۵۰۰۰	
درآمد خدمات		۹۶۴۰۰۰۰	۹۶۴۰۰۰۰	
هزینه حقوق	۶۰۰۰۰۰		۶۰۰۰۰۰	
هزینه قبوض	۹۰۰۰۰۰		۹۰۰۰۰۰	
هزینه ملزومات	۳۰۰۰۰۰		۳۰۰۰۰۰	
جمع کل			۲۸۰۲۰۰۰۰	۲۸۰۲۰۰۰۰

اصلاح و تعدیل حسابها

پیش پرداخت اجاره

مانده حساب دفتر کا این حساب شامل دو قسمت است یکی قرارداد سال ۸۰ (در توضیحات صورتهای مالی ۸۰) که مبلغ آن ۴۸۰۰۰۰۰ ریال بوده و در تاریخ ۸۱/۷/۱ هزینه آن تحمیل شده است و دیگری مربوط به قرارداد سال ۸۱ بوده که از ۸۱/۷/۱ شروع و ۶ ماه آن مربوط به سال ۸۱ است بنابراین این ۴۸۰۰۰۰۰ ریال پیش پرداخت سال ۸۰ و ۶۰۰۰۰۰۰ ریال پیش پرداخت سال ۸۱ هزینه می شوند.

هزینه اجاره ۱۰۸۰۰۰۰۰

۱۴-۸۱/۱۲/۲۹) پیش پرداخت اجاره ۱۰۸۰۰۰۰۰

پیش پرداخت بیمه

مبلغ پیش پرداخت بیمه مربوط به قرارداد بیمه سال ۸۰ است که در تاریخ ۸۰/۹/۱ هزینه تحمل شده است بنابراین این کل مبلغ هزینه می شود.

هزینه بیمه آتش سوزی ۴۰۰۰۰۰۰

۱۵-۸۱/۱۲/۲۹) پیش پرداخت بیمه ۴۰۰۰۰۰۰

پیش دریافت درآمد:

مانده پیش دریافت درآمد به دو قسمت است که مبلغ ۶۰۰۰۰۰۰ ریال قرارداد سال ۸۰ تحقق یافته و از قرارداد سال ۸۱ مبلغ ۲۵۰۰۰۰۰ (مدت ۵ ماه هر ماهه ۵۰۰۰۰۰) تحقق یافته است.

پیش دریافت درآمد ۸۵۰۰۰۰۰

۱۶-۸۱/۱۲/۲۹) درآمد خدمات ۸۵۰۰۰۰۰

در مورد اصلاح و تعدیل حساب موجودی ملزومات قبلا سند زده شد

۴- هزینه های تحمل شده ثبت نشده.

این مورد فقط شامل هزینه حقوق چهارماهه سوم کارکنان به مبلغ ۳۰۰۰۰۰۰ ریال می باشد

هزینه حقوق ۳۰۰۰۰۰۰

۱۷-۸۱/۱۲/۲۹) حسابهای پرداختنی ۳۰۰۰۰۰۰

۵- استهلاک اثاثه اداری

طبق توضیحات داده شده روش استهلاک اثاثه اداری روش خط مستقیم است که در این روش ابتدا بهای تمام شده منهای ارزش اسقاط می شود تا مبلغ قابل استهلاک (مبلغ استهلاک پذیر) به دست آید حال از تقسیم مبلغ استهلاک پذیر بر عمر مفید دارایی مبلغ هزینه استهلاک سال بدست می آید که در هر سال تا پایان عمر مفید دارایی ثابت است.

مبلغ استهلاک پذیر ائانه اداری مبلغ ۵۰۰۰۰۰۰ (۲۰۰۰۰۰۰-۵۲۰۰۰۰۰) است که از تقسیم این عدد بر ۱۰ (عمر مفید) عدد ۵۰۰۰۰۰ ریال به دست می آید

هزینه استهلاک ائانه اداری ۵۰۰۰۰۰۰

استهلاک انباشته ائانه اداری ۵۰۰۰۰۰۰ (۸۱/۱۲/۲۹-۱۷)

۶- استهلاک ساختمان

روش استهلاک ساختمان طبق توضیحات روش نزولی است در این روش برای محاسبه هزینه استهلاک هر سال مبلغ ارزش دفتری دارایی در ضرب استهلاک ضرب می شود همانگونه که می دانید ارزش دفتری هر دارایی برابر است با بهای تمام شده دارایی منهای استهلاک انباشته دارایی. نکته قابل توجه در این روش این است که در سال آخر باید هزینه استهلاک را به میزانی تغییر دهیم که ارزش دفتری دارایی برابر با ارزش اسقاط دارایی شود.

در اینجا استهلاک انباشته دارایی ۹۷۵۰۰۰۰ ریال است بنابر این ارزش دفتری دارایی ۵۵۲۵۰۰۰۰ ریال می شود که اگر در ۱۵ درصد ضرب کنیم هزینه استهلاک ساختمان در سال ۸۱ بدست می آید که برابر با ۸۲۸۷۵۰۰ می شود.

هزینه استهلاک ساختمان ۸۲۸۷۵۰۰

استهلاک انباشته ساختمان ۸۲۸۷۵۰۰ (۸۱/۱۲/۲۹-۱۸)

تهیه صورت سود و زیان

شرکت خدماتی باران

صورت سود و زیان

برای دوره مالی منتهی به ۸۱/۱۲/۲۹

۱۰۴۹۰۰۰۰۰	درآمد خدمات
	کسر می شود: هزینه ها
۱۰۸۰۰۰۰۰	هزینه اجاره
۹۰۰۰۰۰۰	هزینه حقوق
۳۰۰۰۰۰۰	هزینه ملزومات
۹۰۰۰۰۰۰	هزینه قبوض
۴۰۰۰۰۰۰	هزینه بیمه آتش سوزی
۵۰۰۰۰۰۰	هزینه استهلاك اثاثه اداری
۸۲۸۷۵۰۰	هزینه استهلاك ساختمان
(۴۹۰۸۷۵۰۰)	جمع هزینه ها
۵۵۸۱۲۵۰۰	سود خالص
	بستن حسابهای موقت

حسابها به دو دسته دائم و موقت تقسیم می شوند که حسابهای موقت در پایان سال مالی بسته و مانده آنها صفر می شود

۱۰۴۹۰۰۰۰۰	درآمد خدمات
۱۰۴۹۰۰۰۰۰	حساب خلاصه سود و زیان (۸۱/۱۲/۲۹-۱۹)

۴۹۰۸۷۵۰۰	حساب خلاصه سود و زیان
۱۰۸۰۰۰۰۰	هزینه اجاره (۸۱/۱۲/۲۹-۲۰)
۹۰۰۰۰۰۰	هزینه حقوق
۳۰۰۰۰۰۰	هزینه ملزومات

۹۰۰۰۰۰۰	هزینه قبوض	
۴۰۰۰۰۰۰	هزینه بیمه	
۵۰۰۰۰۰۰	هزینه استهلاک اثاثه	
۸۲۸۷۵۰۰	هزینه استهلاک ساختمان	
۵۵۸۱۲۵۰۰	حساب خلاصه سود و زیان	
۵۵۸۱۲۵۰۰	سرمایه	(۸۱/۱۲/۲۹-۲۱)

تهیه تراز آزمایشی اختتامیه

بعد از بستن حسابهای موقت از حسابهای دفتر کل مجدداً مانده گیری می کنیم و از این مانده ها تراز آزمایشی اختتامیه را تنظیم می کنیم بدیهی است مانده حسابهای موقت می بایست صفر باشند.

شرکت خدماتی باران

تراز آزمایشی اختتامیه

در تاریخ ۸۱/۱۲/۲۹

مانده بستانکار	مانده بدهکار	گردش بستانکار	گردش بدهکار	نام حساب
----------------	--------------	---------------	-------------	----------

	۷۸۴۰۰۰۰۰	۳۶۰۰۰۰۰۰	۱۱۴۴۰۰۰۰۰	بانکها
	۴۰۰۰۰۰۰		۴۰۰۰۰۰۰	حسابهای دریافتی
		۴۰۰۰۰۰۰	۴۰۰۰۰۰۰	پیش پرداخت بیمه
	۶۰۰۰۰۰۰	۱۰۸۰۰۰۰۰	۱۶۸۰۰۰۰۰	پیش پرداخت اجاره
	۲۰۰۰۰۰۰	۳۰۰۰۰۰۰	۵۰۰۰۰۰۰	موجودی ملزومات
	۵۲۰۰۰۰۰۰		۵۲۰۰۰۰۰۰	اثاثه اداری
۱۰۰۰۰۰۰۰	۶۵۰۰۰۰۰۰		۶۵۰۰۰۰۰۰	ساختمان
۱۸۰۳۷۵۰۰	۴۰۰۰۰۰۰۰	۱۰۰۰۰۰۰۰	۴۰۰۰۰۰۰۰	زمین
۱۰۰۰۰۰۰۰		۱۸۰۳۷۵۰۰		استهلاک انباشته اثاثه
۳۵۰۰۰۰۰۰		۲۲۰۰۰۰۰۰	۱۲۰۰۰۰۰۰۰	استهلاک انباشته ساخ
۲۰۵۸۶۲۵۰۰		۱۲۰۰۰۰۰۰۰	۸۵۰۰۰۰۰۰۰	حسابهای پرداختی
		۲۰۵۸۶۲۵۰۰		پیش دریافت درآمد
				سرمایه
۲۴۷۴۰۰۰۰۰	۲۴۷۴۰۰۰۰۰			جمع کل

تهیه ترازنامه و صورت تغییرات سرمایه

با توجه به مانده های تراز آزمایشی اختتامیه تراز نامه تهیه می شود باید دقت شود نحوه درج حسابهای در ترازنامه بر اساس میزان نقدینگی است.

شرکت خدماتی باران

ترازنامه

در تاریخ ۸۱/۱۲/۲۹

داراییهای جاری:		بدهیهای جاری	
بانکها	۷۸۴۰۰۰۰۰	حسابهای پرداختی	۱۰۰۰۰۰۰۰
حسابهای دریافتی	۴۰۰۰۰۰۰	پیش دریافت درآمد	۳۵۰۰۰۰۰۰
پیش پرداخت اجاره	۶۰۰۰۰۰۰	جمع بدهیهای جاری	۱۳۵۰۰۰۰۰۰
موجودی ملزومات	۲۰۰۰۰۰۰۰	سرمایه:	
جمع داراییهای جاری	۹۰۴۰۰۰۰۰۰	سرمایه آقای ایمانی	۲۰۵۸۶۲۵۰۰

داراییهای غیر جاری:

اثاثه اداری	۵۲۰۰۰۰۰۰۰
استهلاک انباشته اث (۱۰۰۰۰۰۰۰۰)	
ارزش دفتری اثاثه اداری	۴۲۰۰۰۰۰۰۰
ساختمان	۶۵۰۰۰۰۰۰۰
استهلاک انباشته سا (۱۸۰۳۷۵۰۰)	
ارزش دفتری ساختمان	۴۶۹۶۲۵۰۰
زمین	۴۰۰۰۰۰۰۰۰
جمع داراییهای غیر جاری	۱۲۸۹۶۲۵۰۰

جمع داراییها	۲۱۹۳۶۲۵۰۰	جمع بدهیها و سرمایه	۲۱۹۳۶۲۵۰۰
--------------	-----------	---------------------	-----------

شرکت خدماتی ایمانی

صورت تغییرات سرمایه

برای دوره مالی منتهی به ۸۷/۱۲/۲۸

۱۵۰۰۵۰۰۰۰

سرمایه اول دوره

۵۵۸۱۲۵۰۰	اضافه می شود: سود خالص
۲۰۵۸۶۲۵۰۰	سرمایه در پایان دوره

۱۰- ثبت سند اختتامیه (بستن حسابهای دائمی)

در پایان سال مالی بعد از انجام کلیه مراحل چرخه حسابداری می بایست کلیه حسابها بسته شوند تا در ابتدای سال بعد حسابهای دائمی مجدداً افتتاح شوند. سند اختتامیه به این شکل است که کلیه حسابهای بدهکار، بستانکار و کلیه حسابهای بستانکار، بدهکار می شوند.

۱۰۰۰۰۰۰۰	حسابهای پرداختنی
۳۵۰۰۰۰۰	پیش دریافت درآمد
۲۰۵۸۶۲۵۰۰	سرمایه
۱۰۰۰۰۰۰۰	استهلاک انباشته اثاثه اداری
۱۸۰۳۷۵۰۰	استهلاک انباشته تجهیزات اداری (۸۱/۱۲/۲۹-۲۲)
۷۸۴۰۰۰۰۰	بانکها
۴۰۰۰۰۰۰۰	حسابهای دریافتنی
۶۰۰۰۰۰۰۰	پیش پرداخت اجاره
۲۰۰۰۰۰۰۰	موجودی ملزومات
۵۲۰۰۰۰۰۰	اثاثه اداری
۶۵۰۰۰۰۰۰	ساختمان
۴۰۰۰۰۰۰۰	زمین

حال این سند وارد دفتر کل می شود و می بایست مانده کلیه حسابها بعد از ثبت این سند صفر شود.

(مثال ۳)

تراز آزمایشی شرکت خدماتی آزادی قبل از اسناد اصلاحی و تعدیلی به شرح زیر می باشد مطلوبست تهیه صورتهای مالی شرکت خدماتی آزادی با توجه به اطلاعات داده شده. شرکت خدماتی آزادی

تراز آزمایشی

در تاریخ ۸۸/۱۲/۲۹

نام حساب	گردش بدهکار	گردش بستانکار	مانده بدهکار	مانده بستانکار
بانک	۸۵۰۰۰۰۰	۴۵۰۰۰۰۰	۴۰۰۰۰۰۰	
حسابهای دریافتی	۴۰۰۰۰۰۰	۰	۴۰۰۰۰۰۰	
پیش پرداخت بیمه	۶۰۰۰۰۰۰		۶۰۰۰۰۰۰	
پیش پرداخت اجاره	۱۲۰۰۰۰۰۰		۱۲۰۰۰۰۰۰	
موجودی ملزومات	۷۰۰۰۰۰۰	۲۰۰۰۰۰۰	۵۰۰۰۰۰۰	
اثاثه اداری	۴۸۰۰۰۰۰۰		۴۸۰۰۰۰۰۰	
ساختمان	۶۵۰۰۰۰۰۰		۶۵۰۰۰۰۰۰	
زمین	۳۲۰۰۰۰۰۰		۳۲۰۰۰۰۰۰	
حسابهای پرداختی	۱۲۰۰۰۰۰۰	۱۹۰۰۰۰۰۰	۷۰۰۰۰۰۰	
پیش دریافت درآمد		۱۲۰۰۰۰۰۰	۱۲۰۰۰۰۰۰	
وام پرداختی بلند مدت		۱۲۶۰۰۰۰۰	۱۲۶۰۰۰۰۰	
استهلاک انباشته اثاثه		۱۴۴۰۰۰۰۰	۱۴۴۰۰۰۰۰	
استهلاک انباشته ساخ		۴۹۹۴۴۸۰۵	۴۹۹۴۴۸۰۵	
سرمایه		۱۰۸۱۰۵۱۹۵	۱۰۸۱۰۵۱۹۵	
برداشت	۱۰۰۰۰۰۰۰		۱۰۰۰۰۰۰۰	
درآمد خدمات		۱۴۰۰۰۰۰۰	۱۴۰۰۰۰۰۰	
هزینه حقوق	۷۵۰۰۰۰۰		۷۵۰۰۰۰۰	
هزینه قبوض	۶۰۰۰۰۰۰		۶۰۰۰۰۰۰	
هزینه ملزومات	۲۰۰۰۰۰۰		۲۰۰۰۰۰۰	
هزینه کرایه و آژانس	۵۵۰۰۰۰۰		۵۵۰۰۰۰۰	
جمع کل			۲۲۸۰۵۰۰۰۰	۲۲۸۰۵۰۰۰۰

اطلاعات مورد نیاز:

- ۱- ائانه اداری در ابتدای سال ۸۵ خریداری شده و برآورد شده عمر مفید ۱۰ ساله و ارزش اسقاط ندارد و با روش خط مستقیم مستهلک می شود.
- ۲- ساختمان در ابتدای سال ۷۹ خریداری شده و برآورد می شود عمر مفید ۱۰ ساله و ارزش اسقاط آن ۱۴۰۰۰۰۰۰ ریال و به روش نزولی با نرخ ۱۵ درصد مستهلک می شود.
- ۳- پیش پرداخت اجاره مربوط به مبلغ پرداختی مورخ ۸۸/۸/۱ بابت اجاره شش ماهه محل کار شرکت بوده است.
- ۴- مبلغ پیش پرداخت بیمه مربوط به مبلغ پرداختی مورخ ۸۸/۵/۱ بابت بیمه یکساله خودروهای شرکت بوده است.
- ۵- پیش دریافت درآمد مربوط به قراردادی است که مورخ ۸۸/۷/۱ فیما بین شرکت و یک موسسه منعقد شده که طبق آن با ارائه خدمات از طرف شرکت به موسسه ماهانه مبلغ ۱۰۰۰۰۰۰ ریال دریافت می شود.

انجام مراحل چرخه حسابداری در شرکتهای بازرگانی با یک شرکت فرضی

آقای اسلامی در ابتدای سال ۱۳۹۰ شرکت بازرگانی آسمان که در زمینه خرید و فروش برنج فعالیت دارد را تاسیس کرد. فعالیتهای شرکت بازرگانی آسمان در طی سال ۱۳۹۰ به شرح زیر است:

- ۱- آقای اسلامی در ابتدای سال ۹۰ مبلغ ۱۵۰۰۰۰۰۰۰ ریال به عنوان سرمایه به حساب شرکت واریز نمود.
- ۲- در ابتدای سال آقای اسلامی محلی را بعنوان انبار شرکت به مبلغ ماهیانه ۵۰۰۰۰۰ ریال به مدت دو سال اجاره کرد و کل مبلغ اجاره یک سال را نقدا پرداخت نمود.

- ۳- در ابتدای سال آقای اسلامی کارمندی را با حقوق ماهیانه ۱۰۰۰۰۰۰ ریال جهت انجام امور خرید و فروش استخدام نمود.
- ۴- در تاریخ ۹۰/۱/۱۵ آقای اسلامی بعنوان سرمایه یک دستگاه کامیون (ماشین آلات) به مبلغ ۱۰۰۰۰۰۰۰ ریال تحویل شرکت داد.
- ۵- در تاریخ ۹۰/۲/۱ تعداد ۴۰۰ عدد گونی برنج به مبلغ ۱۰۰۰۰۰۰۰ ریال خریداری شد که به علت خرید عمده مبلغ ۴۰۰۰۰۰۰ ریال تخفیف از فروشنده گرفته شد و مابقی مبلغ خرید نقدا پرداخت شد.
- ۶- در تاریخ ۹۰/۲/۲۳ تعداد ۲۰۰ گونی به مبلغ ۶۰۰۰۰۰۰۰ ریال بصورت نسیه با شرط (ن/۶۰-۱۰/۳) به آقای امامی فروخته شد
- ۷- در تاریخ ۹۰/۳/۱ یک ساختمان جهت کارهای اداری شرکت نقدا به مبلغ ۸۰۰۰۰۰۰۰ ریال خریداری شد که ارزش زمین آن ۴۰۰۰۰۰۰۰ ریال می باشد.
- ۸- در تاریخ ۹۰/۳/۱ مبلغ نسیه آقای امامی کامل دریافت شد.
- ۹- در تاریخ ۹۰/۳/۲ تعداد ۱۰۰ گونی به مبلغ ۳۲۰۰۰۰۰۰ ریال فروخته شد که بعد از کسر ۲۰۰۰۰۰۰ ریال بعلت خرابی قسمتی از برنج ها مابقی مبلغ نقدا دریافت شد
- ۱۰- در تاریخ ۹۰/۵/۱ تعداد ۲۰۰ گونی به مبلغ ۴۶۰۰۰۰۰۰ ریال با تخفیف تجاری ۳۰۰۰۰۰۰ ریال به صورت نسیه با شرط (ن/۶۰-۱۰/۳) خریداری شد.
- ۱۱- در تاریخ ۹۰/۶/۱ بابت بیمه یک ساله ماشین آلات مبلغ ۶۰۰۰۰۰۰ ریال نقدا پرداخت شد
- ۱۲- در تاریخ ۹۰/۷/۵ مبلغ خرید نسیه مورخ ۹۰/۵/۱ پرداخت شد.
- ۱۳- در تاریخ ۹۰/۸/۱ تعداد ۲۰۰ گونی به مبلغ ۴۴۰۰۰۰۰۰ ریال نقدا خریداری شد.
- ۱۴- در تاریخ ۹۰/۸/۲۵ تعداد ۲۱۰ گونی به مبلغ ۱۱۳۷۵۰۰۰۰ ریال نقدا فروخته شد.
- ۱۵- در تاریخ ۹۰/۸/۳۰ حقوق هشت ماهه کارمند فروش نقدا پرداخت شد.
- ۱۶- در تاریخ ۹۰/۸/۳۰ هزینه قبوض آب و برق و تلفن شرکت جمعا به مبلغ ۵۰۰۰۰۰۰ ریال نقدا پرداخت شد.
- ۱۷- در تاریخ ۹۰/۱۰/۵ تعداد ۵۰ گونی به مبلغ ۱۳۵۰۰۰۰۰ ریال به صورت نسیه با شرط (ن/۶۰-۱۰/۳) خریداری شد
- ۱۸- در تاریخ ۹۰/۱۰/۷ بخاطر خرابی قسمتی از خریدهای مورخ ۹۰/۱۰/۵ مبلغ ۳۵۰۰۰۰۰ ریال از فروشنده تخفیف گرفته شد.
- ۱۹- در تاریخ ۹۰/۱۰/۱۰ مبلغ خرید نسیه مورخ ۹۰/۱۰/۵ پرداخت شد.
- ۲۰- در تاریخ ۹۰/۱۱/۱۰ تعداد ۲۰ گونی به آقای امامی فروخته شد و در مقابل یک فقره چک به مبلغ ۷۶۰۰۰۰۰ ریال به سررسید ۹۱/۲/۱۰ گرفته شد.
- ۲۱- مبلغ کل قبوض آب و برق و تلفن شرکت در پایان سال ۹۰ که پرداخت نشده بالغ بر ۳۰۰۰۰۰۰ ریال می باشد.
- ۲۲- بابت کرایه حمل گونیهای برنج طی سال ۹۰ جمعا مبلغ ۴۵۰۰۰۰۰ ریال نقدا پرداخت شد.

سایر اطلاعات به شرح زیر می باشد:

برآوردها نشان می دهد که عمر مفید ماشین آلات ۱۵ ساله با ارزش اسقاط ۱۵۰۰۰۰۰۰ ریال می باشد و روش استهلاک ماشین آلات روش مجموع سنوات است.

برآوردها نشان می دهد که عمر مفید ساختمان شرکت ۱۰ ساله با ارزش اسقاط ۵۰۰۰۰۰۰ ریال می باشد و روش استهلاک ساختمان روش خط مستقیم است.

روش ثبت موجودی کالا در شرکت آسمان روش ادواری و روش شناسایی بهای تمام شده موجودی کالا روش فایفو می باشد.

مطلوبست تهیه صورتهای مالی سال ۱۳۹۰ شرکت بازرگانی آسمان.

در ابتدا اسناد حسابداری را تنظیم می کنیم باید توجه داشت که چون در سال اول فعالیت شرکت هستیم سند افتتاحیه نداریم.

۱۵۰۰۰۰۰۰	بانکها
۱۵۰۰۰۰۰۰	۹۰/۱/۵-۱ سرمایه
۶۰۰۰۰۰۰	پیش پرداخت اجاره
۶۰۰۰۰۰۰	۹۰/۱/۵-۲ بانکها
۱۰۰۰۰۰۰۰	ماشین آلات
۱۰۰۰۰۰۰۰	۹۰/۱/۱۵-۳ سرمایه
۹۶۰۰۰۰۰۰	خرید
۹۶۰۰۰۰۰۰	۹۰/۲/۱-۴ بانکها
۶۰۰۰۰۰۰۰	حسابهای دریافتنی
۶۰۰۰۰۰۰۰	۹۰/۲/۲۳-۵ فروش
۴۰۰۰۰۰۰۰	ساختمان
۴۰۰۰۰۰۰۰	۹۰/۳/۱-۶ زمین
۸۰۰۰۰۰۰۰	بانکها
۵۸۲۰۰۰۰۰۰	بانکها

۹۰/۳/۱-۷ تخفیفات نقدی فروش ۱۸۰۰۰۰۰

۶۰۰۰۰۰۰ حسابهای دریافتنی

۳۰۰۰۰۰۰ بانکها

۹۰/۳/۲-۸ برگشت از فروش و تخفیفات ۲۰۰۰۰۰۰

۳۲۰۰۰۰۰ فروش

۴۳۰۰۰۰۰ خرید

۹۰/۵/۱-۹ حسابهای پرداختنی ۴۳۰۰۰۰۰۰

۶۰۰۰۰۰۰ پیش پرداخت بیمه

۹۰/۶/۱-۱۰ بانکها ۶۰۰۰۰۰۰

۴۳۰۰۰۰۰ حسابهای پرداختنی

۹۰/۷/۵-۱۱ بانکها ۴۳۰۰۰۰۰۰

۴۴۰۰۰۰۰ خرید

۹۰/۸/۱-۱۲ بانکها ۴۴۰۰۰۰۰۰

۱۱۳۷۵۰۰۰۰ بانکها

۹۰/۸/۲۵-۱۳ فروش ۱۱۳۷۵۰۰۰۰

۸۰۰۰۰۰۰ هزینه حقوق

۹۰/۸/۳۰-۱۴ بانکها ۸۰۰۰۰۰۰

۵۰۰۰۰۰۰ هزینه قبوض

۹۰/۸/۳۰-۱۵ بانکها ۵۰۰۰۰۰۰

۱۳۵۰۰۰۰۰ خرید

۹۰/۱۰/۵-۱۶ حسابهای پرداختنی ۱۳۵۰۰۰۰۰

۳۵۰۰۰۰۰ حسابهای پرداختنی

۱۷-۹۰/۱۰/۷) برگشت از خرید و تخفیفات ۳۵۰۰۰۰۰

حسابهای پرداختی ۱۰۰۰۰۰۰۰

۱۸-۹۰/۱۰/۱۰) تخفیفات نقدی خرید ۳۰۰۰۰۰۰

بانکها ۹۷۰۰۰۰۰

اسناد دریافتی ۷۶۰۰۰۰۰

۱۹-۹۰/۱۱/۱۰) فروش ۷۶۰۰۰۰۰

هزینه قبوض ۳۰۰۰۰۰۰

۲۰-۹۰/۱۲/۲۸) حسابهای پرداختی ۳۰۰۰۰۰۰۰

هزینه حمل کالا ۴۵۰۰۰۰۰

۲۱-۹۰/۱۲/۲۸) بانکها ۴۵۰۰۰۰۰

شرکت بازرگانی آسمان

تراز آزمایشی

در تاریخ ۹۰/۱۲/۲۸

نام حساب	گردش بدهکار	گردش بستانکار	مانده بدهکار	مانده بستانکار
بانک	۳۵۱۹۵۰۰۰۰	۳۰۲۲۰۰۰۰۰	۴۹۷۵۰۰۰۰	
پیش پرداخت بیمه	۶۰۰۰۰۰۰		۶۰۰۰۰۰۰	
پیش پرداخت اجاره	۶۰۰۰۰۰۰		۶۰۰۰۰۰۰	

	۷۶۰۰۰۰۰		۷۶۰۰۰۰۰	اسناد دریافتنی
	۱۰۰۰۰۰۰۰		۱۰۰۰۰۰۰۰	ماشین آلات
۳۰۰۰۰۰۰	۴۰۰۰۰۰۰	۵۹۵۰۰۰۰۰	۴۰۰۰۰۰۰	ساختمان
۲۵۰۰۰۰۰۰	۴۰۰۰۰۰۰	۲۵۰۰۰۰۰۰	۴۰۰۰۰۰۰	زمین
			۵۶۵۰۰۰۰۰	حسابهای پرداختی
				سرمایه
۲۱۳۳۵۰۰۰۰	۱۹۶۵۰۰۰۰۰		۱۹۶۵۰۰۰۰۰	خرید
۳۰۰۰۰۰۰	۱۸۰۰۰۰۰	۲۱۳۳۵۰۰۰۰	۱۸۰۰۰۰۰	تخفیفات نقدی فروش
۳۵۰۰۰۰۰	۲۰۰۰۰۰۰	۳۰۰۰۰۰۰	۲۰۰۰۰۰۰	برگشت از فروش و تخ
		۳۵۰۰۰۰۰		فروش
				تخفیفات نقدی خرید
	۸۰۰۰۰۰۰		۸۰۰۰۰۰۰	برگشت از خرید و تخ
	۸۰۰۰۰۰۰		۸۰۰۰۰۰۰	هزینه حقوق
	۴۵۰۰۰۰۰		۴۵۰۰۰۰۰	هزینه قبوض
				هزینه حمل
۴۷۰۱۵۰۰۰۰	۴۷۰۱۵۰۰۰۰			جمع کل

ثبتهای اصلاحی و تعدیل:

هزینه اجاره ۶۰۰۰۰۰۰

۶۰۰۰۰۰۰ پیش پرداخت اجاره (۹۰/۱۲/۲۸-۲۲)

هزینه بیمه ۳۵۰۰۰۰۰

۳۵۰۰۰۰۰ پیش پرداخت بیمه (۹۰/۱۲/۲۸-۲۳)

هزینه حقوق ۴۰۰۰۰۰۰

۴۰۰۰۰۰۰ حسابهای پرداختنی (۹۰/۱۲/۲۸-۲۴)

هزینه استهلاک ماشین آلات ۱۰۶۲۵۰۰۰

استهلاک انباشته ماشین آلات ۱۰۶۲۵۰۰۰ (۹۰/۱۲/۲۸-۲۵)

هزینه استهلاک ساختمان ۲۹۱۶۶۶۶

استهلاک انباشته ساختمان ۲۹۱۶۶۶۶ (۹۰/۱۲/۲۸-۲۶)

برای محاسبه سود و زیان شرکت ابتدا می بایست بهای تمام شده موجودی پایان دوره را تعیین کنیم برای این منظور ابتدا می بایست بهای تمام شده هر خرید را تعیین کنیم.

تاریخ خرید	بهای خرید	تخفیفات نقدی	برگشت از خرید	خرید خالص	تعداد خرید	قیمت هر واحد
۹۰/۲/۱	۹۶۰۰۰۰۰	۰	۰	۹۶۰۰۰۰۰	۴۰۰	۲۴۰۰۰۰
۹۰/۵/۱	۴۳۰۰۰۰۰	۰	۰	۴۳۰۰۰۰۰	۲۰۰	۲۱۵۰۰۰
۹۰/۸/۱	۴۴۰۰۰۰۰	۰	۰	۴۴۰۰۰۰۰	۲۰۰	۲۲۰۰۰۰
۹۰/۱۰/۵	۱۳۵۰۰۰۰	۳۰۰۰۰۰	۳۵۰۰۰۰	۹۷۰۰۰۰۰	۵۰	۱۹۴۰۰۰

با توجه به اینکه طی سال ۸۵۰ گونی خریداری و ۵۳۰ گونی فروخته شده بنابراین موجودی پایان دوره شامل ۳۲۰ گونی برنج می باشد.

چون از روش فایفو استفاده می شود می توان نتیجه گرفت که موجودی پایان دوره از خریدهای آخر شرکت بوده است یعنی ۵۰ تا گونی از خرید مورخ ۹۰/۱۰/۵ و ۲۰۰ گونی از خرید مورخ ۹۰/۸/۱ و ۷۰ گونی از خرید ۹۱/۵/۱ است بنابراین داریم

$$۵۰ * ۱۹۴۰۰۰ = ۹,۷۰۰,۰۰۰$$

$$۲۰۰ * ۲۲۰۰۰۰ = ۴۴,۰۰۰,۰۰۰$$

$$۷۰ * ۲۱۵۰۰۰ = ۱۵,۰۵۰,۰۰۰$$

بنابر این بهای موجودی پایان دوره (آماده فروش) مبلغ ۶۸,۷۵۰,۰۰۰ ریال می باشد.

موسسه بازرگانی آسمان

صورت سود و زیان

برای دوره مالی منتهی به ۱۳۹۰/۱۲/۲۸

۲۱۳۳۵۰۰۰۰	فروش
	کسر می شود:
۲۰۰۰۰۰۰	برگشت از فروش و تخفیفات
<u>۱۸۰۰۰۰۰</u>	تخفیفات نقدی فروش
۲۰۹۵۵۰۰۰۰	فروش خالص
	کسر می شود: بهای تمام شده کالای فروش رفته
۰	موجودی کالای اول دوره

خرید طی دوره ۱۹۶۵۰۰۰۰۰

کسر می شود:

برگشت از خرید و تخفیفات (۳۵۰۰۰۰۰)

تخفیفات نقدی خرید (۳۰۰۰۰۰)

خرید خالص ۱۹۲۷۰۰۰۰۰

اضافه می شود: هزینه حمل کالای خریداری شده ۴۵۰۰۰۰۰

بهای تمام شده کالای خریداری شده طی دوره ۱۹۷۲۰۰۰۰۰

موجودی کالای آماده برای فروش (پایان دوره) (۶۸,۷۵۰,۰۰۰)

بهای تمام شده کالای فروش رفته

سود(زیان) ناخالص

کسر می شود هزینه های عملیاتی:

هزینه حقوق (۱۲۰۰۰۰۰۰)

هزینه قبوض (۸۰۰۰۰۰۰)

هزینه اجاره (۶۰۰۰۰۰۰)

هزینه بیمه (۳۵۰۰۰۰۰)

هزینه استهلاک ساختمان (۲,۹۱۶,۶۶۶)

هزینه استهلاک ماشین آلات (۱,۰۶۲۵,۰۰۰)

زیان خالص ۳۸,۰۵۸,۳۳۴

بستن حسابهای موقت

حساب خلاصه سود و زیان ۲۴۷,۸۴۱,۶۶۶

خرید ۱۹۶۵۰۰۰۰۰

تخفیفات نقدی فروش ۱۸۰۰۰۰۰

۲۰۰۰۰۰۰	برگشت از فروش و تخفیفات	
۱۲۰۰۰۰۰۰	هزینه حقوق	
۸۰۰۰۰۰۰۰	هزینه قبوض	(۹۰/۱۲/۲۸-۲۷)
۲,۹۱۶,۶۶۶	هزینه استهلاک ساختمان	
۱۰۶۲۵۰۰۰	هزینه استهلاک ماشین آلات	
۴۵۰۰۰۰۰	هزینه حمل	
۶۰۰۰۰۰۰	هزینه اجاره	
۳۵۰۰۰۰۰	هزینه بیمه	

فروش ۲۱۳۳۵۰۰۰۰

برگشت از خرید و تخفیفات (۹۰/۱۲/۲۸-۲۸) ۳۵۰۰۰۰۰

تخفیفات نقدی خرید ۳۰۰۰۰۰۰

حساب خلاصه سود و زیان ۲۱۷۱۵۰۰۰۰

موجودی پایان دوره ۶۸۷۵۰۰۰۰

حساب خلاصه سود و زیان (۹۰/۱۲/۲۸-۲۹) ۶۸۷۵۰۰۰۰

حساب خلاصه سود و زیان ۳۸۰۵۸۳۳۴

سرمایه (۹۰/۱۲/۲۸-۳۰) ۳۸۰۵۸۳۳۴

شرکت بازرگانی آسمان

تراز آزمایشی اختتامیه

در تاریخ ۹۰/۱۲/۲۸

نام حساب	گردش بدهکار	گردش بستانکار	مانده بدهکار	مانده بستانکار

	۴۹۷۵۰۰۰۰	۳۰۲۲۰۰۰۰۰	۳۵۱۹۵۰۰۰۰	بانک
	۲۵۰۰۰۰۰	۳۵۰۰۰۰۰	۶۰۰۰۰۰۰	پیش پرداخت بیمه
	۷۶۰۰۰۰۰		۷۶۰۰۰۰۰	اسناد دریافتنی
	۶۸۷۵۰۰۰۰		۶۸۷۵۰۰۰۰	موجودی کالا
	۱۰۰۰۰۰۰۰۰		۱۰۰۰۰۰۰۰۰	ماشین آلات
۷۰۰۰۰۰۰	۴۰۰۰۰۰۰		۴۰۰۰۰۰۰	ساختمان
۲۹۱۶۶۶۶	۴۰۰۰۰۰۰	۶۳۵۰۰۰۰۰	۴۰۰۰۰۰۰	زمین
۱۰۶۲۵۰۰۰		۲۹۱۶۶۶۶	۵۶۵۰۰۰۰۰	حسابهای پرداختی
۲۸۸۰۵۸۳۳۴		۱۰۶۲۵۰۰۰		استهلاک انباشته سا
		۲۸۸۰۵۸۳۳۴		استهلاک انباشته ماش
				سرمایه
۳۰۸۶۰۰۰۰۰	۳۰۸۶۰۰۰۰۰			جمع کل

شرکت بازرگانی آسمان

ترازنامه

در تاریخ ۹۰/۱۲/۲۸

	داراییهای جاری:	
	بانکها	۴۹۷۵۰۰۰۰
	پیش پرداخت بیمه	۲۵۰۰۰۰۰
	اسناد دریافتنی	۷۶۰۰۰۰۰
	موجودی کالا	۶۸۷۵۰۰۰۰
	سرمایه:	
	جمع بدهیهای جاری	۷۰۰۰۰۰۰
	حسابهای پرداختی	۲۹۱۶۶۶۶
	بدهیهای جاری	۳۰۲۲۰۰۰۰۰

۲۸۸۰۵۸۳۳۴	سرمایه آقای ایمانی	۱۲۸۶۰۰۰۰۰	جمع داراییهای جاری
			داراییهای غیر جاری:
		۱۰۰۰۰۰۰۰	ماشین آلات
		(۱۰۶۲۵۰۰۰)	استهلاک انباشته ماش
		۸۹۳۷۵۰۰۰	ارزش دفتری ماشین آلات
		۴۰۰۰۰۰۰	ساختمان
		(۲۹۱۶۶۶۶)	استهلاک انباشته سا
		۳۷۰۸۳۳۳۴	ارزش دفتری ساختمان
		۴۰۰۰۰۰۰	زمین
		۱۶۶۴۵۸۳۳۴	جمع داراییهای غیر جاری

۲۹۵۰۵۸۳۳۴	جمع بدهیها و سرمایه	۲۹۵۰۵۸۳۳۴	جمع داراییها
-----------	---------------------	-----------	--------------

شرکت بازرگانی آسمان

صورت تغییرات سرمایه

برای دوره مالی منتهی به ۹۰/۱۲/۲۸

۱۵۰۰۰۰۰۰۰	سرمایه اول دوره
	اضافه می شود:
۱۰۰۰۰۰۰۰۰	سرمایه گذاری مجدد
	اضافه می شود:
۳۸۰۵۸۳۳۴	سود خالص
۲۸۸۰۵۸۳۳۴	سرمایه در پایان دوره

سند اختتامیه:

۷۰۰۰۰۰۰	حسابهای پرداختنی	
۲۸۸۰۵۸۳۳۴	سرمایه	
۱۰۶۲۵۰۰۰	استهلاک انباشته ماشین آلات	
۲۹۱۶۶۶۶	استهلاک انباشته ساختمان	
۴۹۷۵۰۰۰۰	بانکها	
۲۵۰۰۰۰۰	پیش پرداخت بیمه	(۹۰/۱۲/۲۸-۳۱)
۷۶۰۰۰۰۰	اسناد دریافتنی	
۶۸۷۵۰۰۰۰	موجودی کالا	
۱۰۰۰۰۰۰۰۰	ماشین آلات	
۴۰۰۰۰۰۰۰	ساختمان	
۴۰۰۰۰۰۰۰	زمین	

دانشجویان عزیز می توانند این مسئله را با فرض روش میانگین و لایفو انجام دهند و مبلغ سودهای بدست آمده از هر روش را با هم مقایسه کنند و همچنین برای سال ۹۱ نیز فعالیتهایی تعریف و مسئله را انجام دهند فقط دقت شود که در سال ۹۱ ابتدا می بایست سند افتتاحیه که درست برعکس سند اختتامیه سال ۹۰ است تنظیم شود

در ادامه نمونه سوالاتی ارائه می شود.

نمونه سوال چهار گزینه ای

فصل اول (کلیات)

کدام گروه جزء استفاده کنندگان درون سازمانی گزارشهای حسابداری هستند؟ (الف)

الف) مدیران اجرایی ب) سهامداران ج) سرمایه گذاران بالقوه د) الف و ب

۲- کدام مورد جزء مفروضات حسابداری محسوب نمی شود؟ (ب)

الف) مبنای تعهدی ب) اصل بهای تمام شده تاریخی ج) فرض واحد پولی د) فرض تفکیک شخصیت

کدام مورد در مورد فرض تداوم فعالیت صحیح است؟ (ب)

الف) فرض تداوم فعالیت بدین معنی است که عملیات موسسه در آینده نامحدود، تداوم خواهد یافت

ب) فرض تداوم فعالیت بدین معنی است که عملیات موسسه در آینده قابل پیش بینی، تداوم خواهد یافت

ج) فرض تداوم فعالیت بدین معنی است که عملیات موسسه در آینده نزدیک، تداوم خواهد یافت

د) همه موارد

۳- تفکیک داراییهای موسسه با جاری و بلند مدت (ثابت) بر اساس کدام فرض صورت می گیرد؟ (ج)

الف) تفکیک شخصیت ب) فرض واحد پولی ج) فرض تداوم فعالیت د) فرض واحد اندازه گیری

۴- کدام گزینه صحیح نمیباشد (ج)

الف) انطباق سال مالی با سال تقویمی اجباری و الزامی نیست

ب) هر دوره مالی را که برابر یک سال کامل باشد "سال مالی" می گویند.

ج) بر اساس فرض تعهدی هزینه ها به محض تحقق و درآمدها به محض شناسایی می شوند.

د) اصل محافظه کاری یکی از اصول محدود کننده در به کارگیری مفروضات حسابداری است.

۵- واحدهای اقتصادی از لحاظ نوع فعالیت به چه دسته هایی تقسیم می شوند (ب)

الف) انتفاعی و غیر انتفاعی ب) بازرگانی، خدماتی و تولیدی ج) عمومی، تعاونی و خصوصی د) بازرگانی و خدماتی

فصل دوم (تجزیه و تحلیل معاملات و عملیات مالی)

۶- آقای شیرازی در ابتدای سال ۹۰ با پرداخت مبلغ ۱۰۰۰۰۰۰۰ ریال موسسه آذر را تاسیس کرد اگر درآمد موسسه در سال ۹۰ مبلغ

۳۰۰۰۰۰۰۰ ریال و هزینه ها مبلغ ۴۰۰۰۰۰۰۰ ریال باشد و آقای شیرازی طی سال ۹۰ مبلغ ۵۰۰۰۰۰۰۰ سرمایه گذاری مجدد داشته و

مانده حساب سرمایه در پایان سال ۹۰ مبلغ ۴۰۰۰۰۰۰۰ ریال باشد میزان برداشت طی سال ۹۰ کدام است؟ (الف)

الف) ۱۰۰۰۰۰۰۰ ب) ۲۰۰۰۰۰۰۰ ج) ۳۰۰۰۰۰۰۰ د) ۴۰۰۰۰۰۰۰

فصل سوم (ثبت رویدادها)

۷- در تاریخ ۹۰/۲/۲۵ مبلغ ۱۰۰۰۰۰۰۰ ریال از یکی از بدهکاران شرکت دریافت و به حساب صندوق واریز گردید در ثبت این رویداد

کدام مورد صحیح است: (ب)

الف) حسابهای دریافتی بدهکار می شود ب) حسابهای دریافتی بستانکار می شود

ج) حسابهای پرداختی بستانکار می شود د) حسابهای پرداختی بدهکار می شود.

۸- در تاریخ ۹۰/۵/۲۰ تعمیرات خودروهای موسسه به مبلغ ۵۰۰۰۰۰۰ ریال انجام شد که مبلغ ۲۰۰۰۰۰۰ ریال نقدا پرداخت شد در ثبت این رویداد کدام مورد صحیح است؟(د)

الف) حساب هزینه مبلغ ۲۰۰۰۰۰۰ بدهکار ب) هزینه مبلغ ۵۰۰۰۰۰۰ ریال بستانکار

ج) صندوق ۵۰۰۰۰۰۰ ریال بستانکار د) حسابهای پرداختی مبلغ ۳۰۰۰۰۰۰ بستانکار

۹- اگر مانده حساب، حسابهای پرداختی در ابتدا و انتهای سال ۹۰ بترتیب ۵۰۰۰ و ۳۰۰۰ ریال باشد و طی سال مبلغ ۱۰۰۰ ریال حسابهای پرداختی بستانکار شده باشد مطلوبست مبلغ حسابهای پرداختی که طی سال ۹۰ تسویه شده اند؟(ب)

الف) ۱۰۰۰ ب) ۳۰۰۰ ج) ۲۰۰۰ د) ۵۰۰۰

۱۰- اگر مانده حساب، حسابهای دریافتی در پایان سال ۸۹ مبلغ ۲۰۰۰ ریال باشد و طی سال ۹۰ رویدادهای زیر اتفاق افتاده باشد مانده حساب دریافتی در پایان سال ۹۰ کدام است؟(الف)

- فروش به مشتریان به صورت نسیه به مبلغ ۱۵۰۰ ریال - دریافت مبلغ بستانکاران به مبلغ ۳۰۰۰ ریال - فروش به مشتریان بصورت نقد به مبلغ ۵۰۰ ریال

الف) ۵۰۰ ب) صفر ج) ۱۰۰۰ د) ۳۵۰۰

فصل چهارم (بسط معادله اساسی حسابداری)

۱۱- شرکت الف در تاریخ ۹۰/۹/۱ قراردادی با شرکت امین منعقد کرد که طی آن موظف شد به مدت یک سال خدماتی را ارائه دهد و کل مبلغ قرارداد که بالغ بر ۱۲۰۰۰۰۰۰ ریال بود را در همان تاریخ ۹۰/۹/۱ دریافت کرد. در ثبت حسابداری این رویداد در تاریخ ۹۰/۹/۱ میزان درآمد چه میزان ثبت می شود؟(ب)

الف) ۱۲۰۰۰۰۰۰ ب) ۴۰۰۰۰۰۰ ج) صفر د) ۶۰۰۰۰۰۰

۱۲- در مثال قبل میزان درآمد ثبت شده در پایان سال ۹۰ بابت این قرارداد چقدر است؟(الف)

الف) ۴۰۰۰۰۰۰ ب) ۱۲۰۰۰۰۰۰ ج) ۶۰۰۰۰۰۰ د) صفر

۱۳- در مثال قبل مانده حساب پیش دریافت درآمد در پایان سال ۹۰ چه میزان است؟(ج)

الف) ۴۰۰۰۰۰۰ ب) ۱۲۰۰۰۰۰۰ ج) ۸۰۰۰۰۰۰ د) صفر

۱۴- در مثال قبل در دفاتر شرکت امین در پایان سال ۹۰ و ۹۱ مانده حساب پیش پرداخت هزینه بابت این قرارداد چه میزان است؟(ج)

الف) صفر و صفر ب) ۴۰۰۰۰۰۰ و ۸۰۰۰۰۰۰

ج) ۸۰۰۰۰۰۰ و صفر د) ۱۲۰۰۰۰۰۰ و صفر

۱۵- در تاریخ ۹۰/۵/۱ شرکت آسمان بابت خدماتی که از شرکت باران دریافت کرده بود سه فقره سفته به تاریخ های ۹۰/۸/۱ و ۹۰/۱۲/۱ و ۹۱/۲/۱ به مبلغ هر کدام ۲۰۰۰۰۰۰ ریال پرداخت کرد در دفاتر شرکت آسمان در تاریخ ۹۰/۵/۱ چه میزان هزینه شناسایی می شود؟(د)

الف) صفر (ب) ۴۰۰۰۰۰۰ (ج) ۲۰۰۰۰۰۰ (د) ۶۰۰۰۰۰۰

۱۶- در مثال قبل مانده حساب اسناد پرداختنی در پایان سال ۹۰ در دفاتر شرکت آسمان بابت این رویداد چه میزان گزارش می شود؟(الف)

الف) ۲۰۰۰۰۰۰ (ب) ۴۰۰۰۰۰۰ (ج) ۶۰۰۰۰۰۰ (د) صفر

فصل ششم (استهلاك داراییهای ثابت)

۱۷- شرکت الف ماشین آلاتی به بهای تمام شده ۱۰۰۰۰۰۰۰ ریال را در تاریخ ۸۰/۱/۱ خریداری نمود. عمر مفید برآوردی این ماشین آلات ۱۰ سال و ارزش اسقاط آن ۲۰۰۰۰۰۰ می باشد. هزینه استهلاك این ماشین آلات در سال ششم(۱۳۸۵) به روش مجموع سنوات چقدر است؟(ب)

الف) ۹۰۹۰۹۱ (ب) ۷۲۷۲۷۳ (ج) ۲۹۰۹۰۹ (د) ۸۷۲۲۷۲

۱۸- دارایی با بهای تمام شده ۲۰۰۰۰۰۰ ریال و ارزش اسقاط ۱۰۰۰۰۰ ریال با عمر مفید ۸ سال در تاریخ ۷۷/۵/۱ خریداری شده است هزینه استهلاك سال ۷۷ این دارایی به روش خط مستقیم چقدر است؟(الف)

الف) ۱۵۸۳۳۳ (ب) ۲۳۷۵۰۰ (ج) ۱۶۶۶۶۶ (د) ۲۵۰۰۰۰

۱۹- در سوال قبل هزینه استهلاك سال ۷۸ به روش خط مستقیم چقدر است؟(ب)

الف) ۱۵۸۳۳۳ (ب) ۲۳۷۵۰۰ (ج) ۱۶۶۶۶۶ (د) ۲۵۰۰۰۰

۲۰- در سوال قبل هزینه استهلاك در سال آخر عمر مفید دارایی ا روش خط مستقیم چقدر است؟(ج)

الف) ۲۳۷۵۰۰ (ب) ۲۳۷۵۰ (ج) ۷۹۱۶۶ (د) صفر

۲۱- در سوال قبل هزینه استهلاك در سال ۷۷ به روش مجموع سنوات چقدر است؟(د)

الف) ۴۲۲۲۲۲ (ب) ۲۶۳۸۸۸ (ج) ۱۰۵۵۵۵ (د) ۲۸۱۴۸۱

۲۲- در سوال قبل هزینه استهلاك سال ۷۸ به روش مجموع سنوات چقدر است؟(الف)

الف) ۳۸۷۰۳۶ (ب) ۲۶۳۸۸۸ (ج) ۳۷۸۰۳۶ (د) ۲۸۱۴۸۱

۲۳- در سوال قبل هزینه استهلاك سال ۷۷ با روش نزولی با ضریب استهلاك ۲۰ درصد چقدر است؟(ب)

الف) ۴۰۰۰۰۰ (ب) ۲۶۶۶۶۶ (ج) ۳۸۰۰۰۰ (د) ۲۵۶۳۳۳

۲۴- در سوال قبل هزینه استهلاک سال ۸۸ با روش نزولی با ضریب ۲۰ درصد چقدر است؟ (د)

الف) ۲۶۶۶۶۶ (ب) ۴۰۰۰۰۰ (ج) ۲۵۶۳۳۳ (د) ۳۴۶۶۶۶

۲۵- در سوال قبل هزینه استهلاک سال ۸۹ با روش نزولی با ضریب ۲۰ درصد چقدر است؟ (ب)

الف) ۲۶۶۶۶۶ (ب) ۲۷۷۳۳۳ (ج) ۲۵۶۳۳۳ (د) ۳۴۶۶۶۶

۲۶- شرکت آلفا یک دستگاه ماشین آلات به بهای تمام شده ۳۰۰۰۰۰۰۰ ریال خریداری نمود. طبق برآورد عمر مفید این دارایی ۲۰ سال و ارزش اسقاط آن صفر می باشد. پس از گذشت ۱۰ سال استفاده از ماشین آلات طبق ارزیابیهای جدید مشخص شد که عمر مفید این ماشین آلات از ابتدا ۳۰ سال بوده است اگر روش استهلاک خط مستقیم باشد هزینه استهلاک سال یازدهم چقدر محاسبه می شود؟ (ج)

الف) ۵۵۰۰۰۰ (ب) ۱۵۰۰۰۰۰ (ج) ۷۵۰۰۰۰ (د) ۱۰۰۰۰۰۰

۲۷- در سوال قبل میزان استهلاک انباشته ماشین آلات در ترازنامه پایان سال یازدهم چقدر گزارش می شود؟ (الف)

الف) ۱۵۷۵۰۰۰۰ (ب) ۱۶۵۰۰۰۰۰ (ج) ۱۵۰۰۰۰۰۰ (د) ۱۱۰۰۰۰۰۰

۲۸- در مثال قبل ارزش دفتری ماشین آلات در دفاتر مالی موسسه در پایان سال یازدهم چقدر است؟ (ب)

الف) ۱۵۷۵۰۰۰۰ (ب) ۱۴۲۵۰۰۰۰ (ج) ۳۰۰۰۰۰۰۰ (د) ۱۵۰۰۰۰۰۰

۲۹- ارزش اسقاط دارایی ثابت در پایان عمر مفید آن که ۵ سال برآورد شده، ۱۵۰ ریال است. اگر هزینه استهلاک سال اول دارایی ثابت به روش "مجموع سنوات" ۴۰۰ ریال باشد، هزینه استهلاک سالانه دارایی ثابت به روش خط مستقیم چند ریال است؟ (الف)

الف) ۲۴۰ (ب) ۴۰۰ (ج) ۴۳۰ (د) ۲۷۰

۳۰- شرکتی در ابتدای سال ۷۲ تجهیزاتی را خریداری نمود و ارزش اسقاط آن را پس از ۵ سال (عمر مفید) ۲۰۰ هزار ریال تعیین نمود. هزینه استهلاک این تجهیزات برای سال ۷۴ به روش مجموع سنوات ۶۰۰ هزار ریال بوده است. بهای تمام شده تجهیزات چند ریال است؟ (د)

الف) ۲۰۰۰ (ب) ۲۸۰۰ (ج) ۳۰۰۰ (د) ۳۲۰۰

۳۱- در صورتی که از یک دارایی به صورت موقت استفاده نشود طبق جدول استهلاک مقرر در قانون مالیاتهای مستقیم ایرا، نحوه محاسبه استهلاک کدام است؟ (ج)

الف) ۷۰ درصد نرخ استهلاک مقرر (ب) همانند سایر داراییها

ج) ۳۰ درصد نرخ استهلاک مقرر (د) استهلاک محاسبه نمی شود.

۳۲- شرکت نهانند ماشین آلاتی به مبلغ ۸۰۰ میلیون ریال خریداری کرد. سایر مخارج به شرح زیر است

مخارج آماده سازی محل نصب ۲۰ مخارج راه اندازی و افتتاح ۸

حق الزحمه فنی مهندس نصب ۱۰ مخارج نصب ۱۵ سود تضمین شده آتی وام دریافتی ۱۵

بهای تمام شده ماشین آلات چند میلیون ریال است؟(ب)

الف) ۸۳۰ (ب) ۸۴۵ (ج) ۸۵۳ (د) ۸۶۲

فصل هشتم (عملیات حسابداری در شرکت های بازرگانی)

شرکت امین در تاریخ ۹۰/۸/۱ مبلغ ۵۲۰۰۰۰۰۰ ریال کالا با شرط (ن/۶۰-۱۰/۳) خریداری نمود و از فروشنده بابت خرید عمده مبلغ ۲۰۰۰۰۰۰ ریال تخفیف دریافت کرد :

۳۳-در تاریخ ۹۰/۸/۱ چه مبلغی به حساب تخفیفات نقدی خرید ثبت می شود؟(ب)

الف) ۲۰۰۰۰۰۰ (ب) صفر (ج) ۱۵۰۰۰۰ (د) ۳۰۰۰۰۰۰

۳۴-اگر در تاریخ ۹۰/۸/۱۵ مبلغ خرید پرداخت شود چه میزان تخفیفات نقدی خرید شناسایی می شود؟(الف)

الف) ۱۵۰۰۰۰ (ب) صفر (ج) ۲۰۰۰۰۰۰ (د) ۳۰۰۰۰۰۰

شرکت آسمان در تاریخ ۹۰/۲/۲۰ مبلغ ۳۵۰۰۰۰۰۰ ریال کالا به صورت نسیه با شرط ن/۵۰-۱۰/۳ و کسر ۲۰۰۰۰۰۰ ریال بابت خرید عمده به شرکت آزادی فروخت در تاریخ ۹۰/۲/۲۱ شرکت آزادی ۳۰۰۰۰۰۰ ریال از کالاها را بخاطر معیوب بودن برگشت داد و در تاریخ ۹۰/۲/۲۹ کل مبلغ خرید را به شرکت آسمان پرداخت کرد.

۳۵-در دفاتر شرکت آزادی در تاریخ ۹۰/۲/۲۰ چه مبلغی به حساب خرید ثبت می شود؟(ب)

الف) ۳۰۰۰۰۰۰ (ب) ۳۳۰۰۰۰۰۰ (ج) ۳۵۰۰۰۰۰۰ (د) ۲۸۰۰۰۰۰۰

۳۶-در دفاتر شرکت آسمان مانده حساب تخفیفات نقدی فروش در پایان سال بابت این معامله چقدر گزارش می شود؟(الف)

الف) ۹۰۰۰۰۰ (ب) ۱۲۰۰۰۰۰۰ (ج) صفر (د) ۵۰۰۰۰۰۰

۳۷-در صورت سود و زیان شرکت آزادی مبلغ خالص خرید طی دوره بابت این معامله چقدر گزارش می شود؟(د)

الف) ۳۰۰۰۰۰۰۰ (ب) ۳۳۰۰۰۰۰۰ (ج) ۳۵۰۰۰۰۰۰ (د) ۲۹۱۰۰۰۰۰۰

فصل نهم (موجودی کالا)

۳۸- کدامیک از اصول یا فرضیه های حسابداری بیشتر از همه تحت تاثیر پدیده تورم قرار می گیرد؟(ب)

الف) اصل بهای تمام شده (ب) فرض واحد اندازه گیری (ج) اصل تحقق درآمد (د) فرض تداوم فعالیت

۳۹- شرکت آسمان قبل از اطلاع از اشتباهات زیر سود خالص خود برای سال مالی منتهی به ۲۹ اسفند ۸۵ را ۱۵۲۵۰۰ ریال گزارش کرده است

موجودی کالای ابتدای سال ۸۵.....۲۱۰۰۰ ریال کمتر از واقع

هزینه بهره ۱۱۰۰۰ ریال بیش از واقع

سود خالص صحیح سال منتهی به ۲۹ اسفند ۸۵ چند ریال است(از مالیات صرفنظر می شود)؟(ب)

الف) ۱۲۰۵۰۰ (ب) ۱۴۲۵۰۰ (ج) ۱۶۲۵۰۰ (د) ۱۸۴۵۰۰

۴۰- موجودی کالا در پایان سال ۵ مبلغ ۹۰۰۰۰ ریال کمتر از واقع ارزیابی شده است. اگر زیان خالص سال ۵ بدون توجه به اشتباه مزبور معادل ۴۸۰۰۰ ریال باشد. سود یا زیان موسسه چند ریال خواهد بود؟(ب)

الف) زیان ۴۲ هزار (ب) سود ۴۲ هزار (ج) سود ۱۳۸ هزار (د) زیان ۱۳۸ هزار

۴۱- اگر موجودی اول دوره مبلغ X ریال کمتر و موجودی آخر دوره به همان مبلغ بیشتر ارزشگذاری شود. بعد از بستن حسابها و تهیه صورتهای مالی نتیجه چگونه گزارش می شود؟(ج)

الف) اثر هر دو اشتباه همدیگر را خنثی می کنند و در نتیجه سود صحیح است.

ب) اثر هر دو اشتباه همدیگر را خنثی می کنند و در نتیجه دارائیهها صحیح است.

ج) بهای تمام شده کالای فروش رفته مبلغ ۲X ریال کمتر است.

د) سود مبلغ ۲X ریال کمتر است.

۴۲- اطلاعات زیر در دست می باشد:

۱/۱ موجودی کالا ۸۰۰ واحد هر واحد ۲۰۰ ریال

۳/۵ خرید کالا ۹۰۰ واحد هر واحد ۲۲۰ ریالگ

۴/۷ فروش کالا ۵۰۰ واحد هر واحد ۳۰۰ ریال

۵/۸ خرید کالا ۲۰۰ واحد هر واحد ۲۱۰ ریال

۶/۱۰ خرید کالا ۳۰۰ واحد هر واحد ۲۲۰ ریال

۹/۵ فروش کالا ۱۰۰۰ واحد هر واحد ۳۰۰ ریال

۱۲/۲۰ فروش کالا ۳۰۰ واحد هر واحد ۳۰۰ ریال

با فرض سیستم ادواری، موجودی کالای پایان دوره به روش فایفو چند ریال است؟(ج)

الف) ۸۰۰۰۰ ریال ب) ۸۴۰۰۰ ریال ج) ۸۷۰۰۰ ریال د) ۸۸۰۰۰ ریال

۴۳- موجودی کالای پایان سال قبل و پایان سال جاری شرکتی ۱۰ میلیون ریال بیشتر از واقع ارزیابی و سود خالص سال جاری ۴۵۰ میلیون ریال محاسبه شده است. سود خالص صحیح سال جاری چند میلیون ریال است؟(ب)

الف) ۴۳۰ ب) ۴۵۰ ج) ۴۶۰ د) ۴۷۰

۴۴- با اطلاعات زیر بهای تمام شده کالای فروش رفته چند میلیون ریال است؟

موجودی کالای اول دوره ۸۰ خرید طی دوره ۲۹۰ هزینه تبلیغات ۲۰

برگشت از خرید و تخفیفات ۱۰ تخفیفات نقدی خرید ۲۵

تخفیفات تجاری ۳۰ هزینه حمل کالای خریداری شده ۱۵

الف) ۳۲۰ ب) ۳۴۰ ج) ۳۵۰ د) ۳۷۰

۴۵- موجودی کالا در پایان سال ۳ در شرکت الف مبلغ ۴۵۰۰۰ ریال کمتر از واقع ارزیابی شده است. اگر زیان خالص سال ۳ بدون توجه به اشتباه مزبور معادل ۲۳۰۰۰ ریال باشد سود یا زیان خالص موسسه چند ریال خواهد بود؟(ب)

الف) زیان ۲۲۰۰۰ ب) سود ۲۲۰۰۰ ج) سود ۶۸۰۰۰ د) زیان ۶۸۰۰۰

نمونه سوالات

فصل ششم(استهلاک داراییهای ثابت)

۱- شرکت آلفا در ابتدای سال ۸۵ یک دستگاه ماشین آلات به مبلغ ۱۳۵۰۰۰۰۰۰ ریال خریداری نمود. برآورد شده است که عمر مفید این دستگاه ۱۰ سال و ارزش اسقاط آن ۵۰۰۰۰۰۰ ریال است مطلوبست ثبتهای لازم در پایان سال ۸۵ و ۸۶ با هر یک از شرایط زیر:

الف) روش استهلاک، روش خط مستقیم باشد

ب) روش استهلاک روش نزولی با نرخ ۱۵ درصد باشد

ج) روش استهلاک روش مجموع سنوات باشد.

۲- در مثال یک مسئله را در حالتی حل کنید که شرکت آلفا ماشین آلات را در تاریخ ۸۵/۷/۱ خریداری کرده باشد.

۳- مسئله یک را در حالتی حل کنید که ماشین آلات مذکور در سال ۸۵ به بلااستفاده بوده اند و از آنها استفاده نشده باشد و در ابتدای سال ۸۶ مورد استفاده قرار گرفته باشند.

فصل هشتم(عملیات حسابداری در شرکت های بازرگانی)

۴- شرکت بازرگانی باران در تاریخ ۹۰/۱۰/۴ مبلغ ۵۶۰۰۰۰۰۰ ریال کالا به صورت نسیه به شرط (ن/۵۵-۱۰/۳) خریداری نمود
مطلوبست ثبت حسابداری لازم در شرایط زیر:

الف) مبلغ خرید در تاریخ ۹۰/۱۰/۱۰ پرداخت شود.

ب) مبلغ خرید در تاریخ ۹۰/۱۰/۲۵ پرداخت شود

ج) در تاریخ ۹۰/۱۰/۶ مقداری از خرید به مبلغ ۶۰۰۰۰۰۰ ریال به فروشنده عودت شود و مبلغ خرید در تاریخ ۹۰/۱۰/۱۰ پرداخت شود

فصل نهم (موجودیهای مواد و کالا)

۵- شرکت دریا در اوایل سال ۸۸ تاسیس شد، خریدهها و فروشهای شرکت طی سال ۸۸ به شرح زیر است:

۸۸/۴/۱۵ خرید ۲۰۰ واحد کالا به قیمت هر واحد ۱۵۰۰۰ ریال

۸۸/۵/۱۶ فروش ۱۵۰ واحد کالا به قیمت هر واحد ۲۷۰۰۰ ریال

۸۸/۸/۱۵ خرید ۲۵۰ واحد کالا به قیمت هر واحد ۱۶۲۰۰ ریال

۸۸/۱۱/۶ فروش ۱۲۰ واحد کالا به قیمت هر واحد ۲۸۱۰۰ ریال

در صورتی که شرکت از روش فایفو برای موجودیها استفاده کند سود ناویژه شرکت در سال ۱۳۸۸ چقدر است؟

۶- شرکت آینده نگر در طی سال ۹۰ عملیات خرید و فروش زیر را انجام داده است:

۹۰/۳/۴ خرید ۴۰۰ واحد کالا به مبلغ هر واحد ۴۵۰ ریال

۹۰/۵/۸ فروش ۶۰۰ واحد کالا به مبلغ هر واحد ۹۲۰ ریال

۹۰/۷/۹ خرید ۵۰۰ واحد کالا به مبلغ هر واحد ۴۸۰ ریال

۹۰/۱۲/۵ فروش ۱۰۰ واحد کالا به مبلغ هر واحد ۸۹۰ ریال

در صورتی که موجودی کالای اول دوره شرکت ۲۵۰ واحد و بهای تمام شده یک واحد موجودی کالای اول دوره ۴۰۰ ریال باشد و شرکت از روش فایفو برای موجودیها استفاده نماید و کل هزینه های شرکت فقط شامل هزینه حقوق به مبلغ ۵۰۰۰۰۰۰ ریال باشد مطلوبست:

الف) محاسبه بهای تمام شده موجودی کالای پایان دوره

ب) محاسبه بهای تمام شده کالای فروش رفته در سال ۹۰

ج) محاسبه سود ناویژه سال ۹۰

د) محاسبه سود خالص شرکت

فصل دهم (تغییرات حسابداری و اصلاح اشتباهات)

۷- شرکت خدماتی ایمانی در تاریخ ۸۸/۳/۱۳ یک ساختمان به مبلغ ۵۲۰۰۰۰۰۰ ریال نقدا خریداری نمود اما در این تاریخ حسابدار شرکت بجای ثبت مبلغ فوق اشتباها ساختمان را ۵۲۰۰۰۰۰۰ ریال بدهکار و بانک را به همین مبلغ بستانکار کرد این اشتباه در تاریخ ۸۸/۱۲/۲۸ کشف شد در این تاریخ حسابدار باید جهت اصلاح اشتباه چه سند حسابداری را تنظیم کند؟

۸- شرکت رازی در ابتدای سال ۸۰ ساختمانی را به مبلغ ۸۵۰۰۰۰۰۰ ریال خریداری نمود در این تاریخ برآورد شد که عمر مفید ساختمان ۱۰ سال و ارزش اسقاط آن ۱۰۰۰۰۰۰۰ ریال است اما در ابتدای سال ۸۵ مشخص شد که عمر مفید ساختمان از ابتدای خرید ۱۵ سال بوده است مطلوبست ثبت لازم جهت منظور نمودن هزینه استهلاک ساختمان در پایان سال ۸۵ در هر یک از شرایط زیر:

الف) روش استهلاک، روش خط مستقیم باشد.

ب) روش استهلاک، روش مجموع سنوات باشد.

فصل یازدهم (حسابداری اسناد تجاری و مطالبات)

۱۰- شرکت آسمان در تاریخ ۹۰/۵/۱ مبلغ ۵۰۰۰۰۰۰ ریال به صورت وام از موسسه آینده سازان دریافت کرد و یک سفته ۴ ماهه ۱۲ درصد تسلیم موسسه نمود. مطلوبست ثبت این رویداد در دفتر روزنامه شرکت آسمان و موسسه آینده سازان هنگام صدور سفته و همچنین هنگام پرداخت وجه در سررسید با دو فرض زیر

الف) بهره متعلق به سفته در سررسید سفته محاسبه و رد و بدل شود.

ب) بهره متعلق به سفته هنگام صدور سفته محاسبه و رد و بدل شود.

۱۱- فرض کنید سفته مربوط به شرکت آسمان (مثال ۱۰) در سررسید توسط این شرکت نکول شده باشد مطلوبست ثبتهای لازم در دفتر روزنامه شرکت آسمان و موسسه آینده سازان در هر دو حالت.