

## خلاصه کتاب اصول حسابداری ۱

تالیف :

عبدالکریم مقدم علی شفیع زاده

با ویرایش جدید

تیر ۹۴

تهیه و تنظیم :

میثم عاقلی \_ فریدون رحیمی

دانشجویان کارشناسی ارشد مدیریت اجرایی ورامین

با تشکر از آقای علی اصغر ترابی

که در تدوین این مجموعه ما را یاری کردند.

آنچه مرا نکشد مرا قویتر خواهد ساخت

و من شرایط سخت را به نفع خودم تغییر می دهم

**Meysam\_agheli@yahoo.com**

مشاوره تخصصی پروژه های کارشناسی ارشد مدیریت شامل: ( ترجمه و تایپ/ مقاله / پایان نامه )

شماره تماس : ۰۹۱۰۹۷۶۷۸۳۳

فهرست فصول

فصل اول : کلیات

فصل دوم : تجزیه و تحلیل معاملات و عملیات مالی

فصل سوم : ثبت رویدادهای مالی

فصل چهارم : بسط معادله اساسی حسابداری

فصل پنجم : تکمیل چرخه حسابداری

فصل ششم : عملیات حسابداری در موسسات بازرگانی

فصل هفتم : تهیه صورتهای مالی با استفاده از کاربرگ

فصل هشتم : موجودیهای مواد و کالا

فصل نهم : حسابداری اسناد تجاری

فصل دهم : اصلاح اشتباهات

## فصل اول

## کلیات

## هدف کلی

هدف : انتظار می رود پس از مطالعه این گفتار بتوانید استفاده کنندگان اطلاعات حسابداری را طبقه بندی کنید  
استفاده کنندگان از اطلاعات حسابداری ، طیف وسیعی را تشکیل می دهند و به طور کلی آنها را می توان به دو دسته تقسیم نمود :

(۱) تصمیم گیرندگان درون سازمان

(۲) تصمیم گیرندگان برون سازمان

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

استفاده کنندگان برون سازمانی شامل طیف گسترده ای میباشند که از جمله آنها می توان سهامداران ، سرمایه گذاران بالقوه ، بستانکاران، بانکها ومؤسسات اعتباری ، تحلیل گران مالی واقتصادی ، اتحادیه کارگری و مراجع مالی واقتصادی دولتی رانام برد .

نهادهای قانونی و انجمن های حرفه ای حسابداری جهت حمایت از منافع آنها ضوابط ومقررات حسابداری مالی را با دقت فراوان وضع می نمایند.

گفتار ۴ :

مفاهیم اساسی حسابداری و گزارشگری مالی

هدف :

انتظار می رود پس از مطالعه این گفتار بتوانید مفروضات ،  
اصول و میثاقهای حسابداری رانام برده و هر کدام را شرح دهید .

الف) مفروضات حسابداری

تفکیک شخصیت

تداوم فعالیت دوره مالی

مبنای تعهدی

واحد پول

ب) اصول حسابداری

بهای تمام شده تاریخی

تحقق درآمد

تطابق هزینه ها با درآمد ها

افشاء

ج) اصول یا میثاقهای محدود کننده

فزونی منابع بر مخارج

اهمیت

خصوصیات صنعت

محافظه کاری

الف) مفروضات حسابداری

مفروضات حسابداری منشا و شالوده اصول حسابداری و مبنای تهیه و تنظیم صورتهای مالی واحدهای اقتصادی را تشکیل می دهند . هر کدام از مفروضات حسابداری میتواند منشاء یک یا چند اصل حسابداری باشد .

۱. فرض تفکیک شخصیت

بر اساس فرض تفکیک شخصیت ، برای هر موسسه شخصیتی مستقل از مالک (مالکان ) آن و همچنین مستقل از سایر موسسات موجود در جامعه در نظر گرفته میشود .

۲- 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.

۳- فرض دوره مالی

نتایج واقعی عملیات موسسه را فقط میتوان 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 .

استفاده کنندگان از اطلاعات مالی نمی توانند برای دریافت اطلاعات تا آن زمان تأمل کنند. بنا براین عمر طولانی یک موسسه به دوره های زمانی مساوی کوتاه تر، معمولا " یکساله ، تقسیم می شود و برای هر دوره گزارشهای مالی جداگانه ای ارائه می گردد.

۴. 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.

براساس فرض تعهدی درآمدها به محض تحقق و هزینه ها به محض تحمیل، بدون توجه به زمان دریافت یا پرداخت وجه نقد مربوطه، شناسایی و ثبت می شوند.

۵. فرض واحد پول

فرض واحد پول بدین معنی است که آثار و نتایج کلیه معاملات و عملیات مالی موسسه باید بر حسب پول ، اندازه گیری و گزارش شود.

**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 عبارت اند از :

۱- اصل بهای تمام شده

۲- اصل افشاء

۳- اصل تحقق درآمد

۴- اصل تطابق هزینه ها با درآمدها

**۱- اصل بهای تمام شده تاریخی .**

به موجب اصل بهای تمام شده، تمام رویدادهای مالی به بهای تمام شده در تاریخ وقوع ثبت و در صورتهای مالی منعکس می شود و چنانچه بعداً ارزش پولی آنها افزایش یابد، این افزایش شناسایی و ثبت نمی شود .  
در به کار گیری این اصل ، بهای تمام شده دارائیهها براساس قیمت نقد یا معادل قیمت نقد ، اندازه گیری می شود.

**۲- اصل افشاء حقایق**

اصل افشاء ایجاب می کند که کلیه واقعیتهای بااهمیت مربوط به رویدادها و فعالیتهای مالی موسسه به نحو مناسب و کامل افشاء شود .

براساس اصل افشاء حقایق باید تمامی اطلاعاتی که به نحوی می تواند در تصمیم گیری استفاده کنندگان از اطلاعات مالی تاثیر گذار باشد، افشاء شود. افشای اطلاعات می تواند در متن صورتهای مالی یا یادداشتهای همراه آن صورت پذیرد.

**۳- 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 را تحقق یافته فرض می کنند که فرایند کسب سود کامل با حداقل قسمت اعظم آن کامل شده باشد.  
فرایند کسب سود عبارت از مجموعه ای از عملیات است 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 دربر می گیرد.

**۴- اصل تطابق هزینه ها با درآمدها**

بر اساس اصل تطابق برای اندازه گیری سود هر دوره باید هزینه های هر دوره 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.

**ج) میثاقها یا اصول محدود کننده**

میثاقها یا اصول محدودکننده کاربرد مفروضات کاربرد و اصول حسابداری را در چارچوب خاصی محدود می سازد  
میثاقها یا اصول محدود کننده اثر تعدیل کننده بر حسابداری و گزارش گیری مالی دارند .

**۱- 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 .

## اصل اهمیت

به موجب اصل اهمیت در مورد مبالغ واقلامی که بنابر وضعیت، محیط و عملکرد موسسه، جزیی و ناچیز محسوب می شوند، می توان از اعمال دقیق اصول حسابداری خودداری کرد.

## اصل محافظه کاری :

محافظه کاری بدین است که در شرایط ابهام، اعمال قضاوت برای انجام برآورد به نحوی صورت گیرد که درآمدها یا دارائیها بیشتر از واقع هزینه ها یا بدهیها کمتر از ارائه نشود.

محافظه کاری عبارت است از کاربرد درجه ای از مراقبت که جهت انجام برآورد در شرایط ابهام موردنیاز است به گونه ای که درآمدها یا دارائیها بیشتر از واقع هزینه ها کمتر از واقع ارائه نشود.

گفتار ۵ :

ویژگیها و خصوصیات کیفی اطلاعات حسابداری

هدف :

انتظار می رود پس از مطالعه این گفتار بتوانید ویژگیها و خصوصیات کیفی اطلاعات حسابداری را تشخیص دهید و هر کدام را تشریح کنید.

## مهمترین ویژگیها یا خصوصیات کیفی اطلاعات حسابداری عبارت اند از :

- ۱-مربوط بودن
- ۲- قابلیت اتکاء
- ۳- قابلیت مقایسه
- ۱- 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.

## ویژگی مربوط بودن اطلاعات مالی مبتنی بر مفاهیم زیر می باشد :

اهمیت، به موقع بودن ، رجحان محتوا بر شکل قابل فهم بودن و افشای کامل است که هریک از این مفاهیم یا ویژگیهای فرعی در زیر تشریح می شود

## الف) اهمیت

اهمیت در حسابداری یک مفهوم نسب است که کیفیت و کمیت آن از طریق میزان تاثیری که اطلاعات حسابداری بر تصمیم گیریها دارد ارزیابی و تعیین میگردد.

**ب) به موقع بودن**

به موقع بودن به موضوع مناسب بودن زمان ارائه اطلاعات مالی اشاره دارد، زیرا بسیاری از انواع اطلاعات مالی، نسبت به گذشت زمان حساسیت زیادی دارند و به سرعت ارزش خود را از دست می دهند.

**ج) رجحان محتوا بر شکل**

در حسابداری و گزارشگری مالی بر محتوای اقتصادی عملیات و رویدادها تاکید می شود، هر چند شکل عملیات و رویدادها مغایر با محتوای آنها باشد و نحوه عمل دیگری را ایجاد کند .

**د) قابل فهم بودن**

صورت‌های مالی باید برای اشخاصی که دانش متعارفی از حسابداری دارند ، بالقوه قابل فهم و قابل استفاده باشد. به همین دلیل ویژگی قابل فهم بودن را وابسته به دانش استفاده کنندگان گزارشهای مالی می دانند.

**ه) افشای کامل**

هدفهای حسابداری و گزارشگری مالی ایجاد می کنند که اطلاعات مربوط به گونه ای مناسب و کامل افشاء شود. افشاء به عنوان یکی از اصول اساسی حسابداری تشریح می شود .

**۲- قابلیت اتکاء**

قابلیت اتکاء به اعتماد و اتکایی اشاره دارد که استفاده کنندگان می تواند بر اندازه گیریهای گزارش شده در صورت‌های مالی اساسی داشته باشند. نتایج اندازه گیریهای حسابداری هنگامی قابل اتکاء است که به طور صادقانه معرف ارزشهایی باشد که انتظاری رود یا در نظر است ارائه کند .

**۳- قابلیت مقایسه**

سرمایه گذاران و اعتبار دهندگان، امکانات و فرصتهای سرمایه گذاری و اعطای اعتبار گوناگونی دارند. تصمیمات آنان نیز گاهی بر مبنای مقایسه عملکرد واحد تجاری مورد نظر در طول زمان (چندین سال) و یا عملکرد چندین واحد تجاری برای دوره یا دوره های زمانی یکسان، اتخاذ می شود .

ویژگی «قابلیت مقایسه» مبتنی بر مفاهیم (۱) رعایت یکنواختی یا ثبات رویه و

(۲) همسانی رویه ها است که به عنوان اجزا یا ویژگیهای وابسته به «قابلیت مقایسه» هریک را تشریح می کنیم .

**الف) رعایت یکنواختی**

رعایت یکنواختی به قابلیت مقایسه اطلاعات ارائه شده توسط یک واحد تجاری در طول زمان اشاره دارد .

به طور کلی ، به کار گیری یکنواخت اصول و رویه های حسابداری و استفاده از اصطلاحات یکسان و طبقه بندیهای مشابه در

سالهای مختلف ، کیفیت «قابلیت مقایسه» اطلاعات ارائه شده را بالا می برد

**ب) همسانی رویه ها**

ویژگی دیگر وابسته به کیفیت «قابلیت مقایسه»، همسانی رویه ها است که به قابلیت مقایسه نتایج گزارش شده بین دو یا چند

واحد تجاری در مقطع یا مقاطع زمانی یکسان ، اشاره دارد .



## تضاد بین ویژگیهای کیفی اطلاعات حسابداری

همان گونه که در بحث راجع به ویژگیهای کیفی و همچنین مفاهیم و جزئیات مربوطه به هر یک مطرح شد ، اطلاعات حسابداری هنگامی سودمند است و می تواند به استفاده کنندگان در تصمیم گیریها کمک کند که از ویژگیهای کیفی لازم برخوردار باشد .

گفتار ۶

## استاندارد های حسابداری

هدف

انتظار می رود پس از مطالعه این گفتار بتوانید مفهوم استانداردهای حسابداری را توضیح دهید .  
مفروضات و اصول حسابداری یک سری مفاهیم کلی هستند که به کارگیری صحیح آنها مستلزم تدوین ضوابط اجرایی است که راهنمای به کار گیری آنها در عمل باشد .  
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 این سازمان محول شده است .  
سازمان حسابرسی در راستای ایفای وظیفه فوق، تاکنون ۲۴ استاندارد حسابداری در خصوص موضوعات مختلف حسابداری تدوین و در قالب نشریه شماره ۱۶۵ ارائه نموده است که از تاریخ ۱۳۸۰ / ۱ / ۱ لازم الاجرا است .

گفتار ۷

## انواع واحدهای اقتصادی

هدف

انتظار می رود پس از مطالعه این گفتار بتوانید انواع واحدهای اقتصادی را از جنبه های مختلف طبقه بندی کرده و هر کدام را تشریح نمایید .  
واحدهای اقتصادی را از لحاظ مالکیت، نحوه اداره، قصد انتفاع، نوع فعالیت و جنبه های مختلف دیگر می توان طبقه بندی کرد.  
۱- طبقه بندی واحدهای اقتصادی از نظر نوع مالکیت

## واحدهای اقتصادی را از نظر نوع مالکیت در سه دسته میتوان 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 و 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.



## ۲- طبقه بندی واحدهای اقتصادی از نظر هدف فعالیت

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

موسسات انتفاعی

موسسات غیر انتفاعی

موسساتی که هدف از تشکیل آنها کسب منافع مادی (سود) نباشد، اعم از آنکه در مقابل کالاها یا خدماتی که ارائه میکنند وجهی دریافت کنند یا نکنند، موسسه غیر انتفاعی می گویند.

سازمان های دولتی که امور حاکمیت دولت را انجام میدهند نظیر وزارتخانه ها، سازمانهای محلی مثل شهرداریها، موسسات و نهادهای اجتماعی مثل هلال احمر و سازمان تامین اجتماعی و همچنین انجمن های علمی، ادبی و فرهنگی از جمله موسسات غیر انتفاعی عمومی هستند.

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.

## ۳- طبقه بندی واحدهای اقتصادی از نظر نوع فعالیت

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

موسسات خدماتی

موسسات بازرگانی

موسسات تولیدی

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

موسسات بازرگانی موسساتی هستند که به خرید و فروش کالا اشتغال دارند، بدون آنکه در کالای مورد معامله تغییر شکلی دهند. موسسات بازرگانی شامل عمده فروشان یا بنکداران و خرده فروشان می باشند.

موسساتی را 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 می گویند.

## فصل دوم

## تجزیه و تحلیل معاملات و عملیات مالی

### هدف کلی

آشنایی کلی با معادله اساسی حسابداری و عناصر تشکیل دهنده آن و قواعد کلی بدهکار و بستانکار کردن عناصر معادله  
گفتار ۱

### معادله اساسی حسابداری

#### هدف

انتظار می رود پس از مطالعه این گفتار، بتوانید معادله اساسی حسابداری را بنویسید.  
معادله یا فرمول حسابداری

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

معادله اساسی حسابداری مبنا و شالوده سیستم حسابداری دو طرفه است. براساس 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.

### گفتار ۲

### تعریف اجزاء اصلی معادله اساسی حسابداری

#### هدف

انتظار می رود پس از مطالعه این گفتار عناصر معادله اساسی حسابداری را بشناسید.  
دارائیهها، بدهیهها و سرمایه، عناصر اصلی معادله اساسی حسابداری را تشکیل می دهند.  
دارائیهها منابع اقتصادی موسسه هستند که فعالیتهای اقتصادی با استفاده از آنها انجام می گیرد.

## دارائیهها

اموال ، مطالبات وسایر منابع اقتصادی متعلق به یک موسسه که در نتیجه معاملات ، عملیات مالی ایجاد شده و قابل تبدیل به پول و دارای منافع آتی است ، دارائی نامیده می شود.

در صورتی می توان یک منبع اقتصادی را به عنوان دارایی موسسه تلقی کرد که دارای شرایط زیر باشند :

دارای منافع اقتصادی آتی بوده و جریان ورود آن منافع به داخل موسسه محتمل باشد.

بهای تمام شده دارایی برای موسسه به نحو اتکا پذیری قابل اندازه گیری و قابل بیان به پول باشد.

در نتیجه معاملات یا سایر رویدادهای گذشته به کنترل موسسه درآمده باشد.

## بدهیهها

تعهداتی که یک موسسه در مقابل اشخاص و موسسات دیگر دارد واز معاملات و رویدادهای گذشته ناشی شده و باید از طریق پرداخت پول و... تسویه شوند .

بدهیهها معمولاً“ از خرید نسبه دارائیهها، اخذ وامها، برقراری مالیات و ایراد خسارت به دیگران ناشی می شود.

اجزاء اصلی بدهی به شرح زیر می باشد :

حسابهای پرداختنی

اسناد پرداختنی

پیش دریافت

وام پرداختنی

## حسابهای پرداختنی

به بدهیهایی که در اثر خرید نسبه داراییها یا دریافت نسبه خدمات ایجاد شده باشد و در قبال آن سند تجاری تسلیم نشده باشد، حسابهای پرداختنی می گویند.

## اسناد پرداختنی

بدهیهایی هستند که در قبال آنها اسناد تجاری نظیر سفته و برات تسلیم طلبکار شده باشد.

## پیش پرداخت

به وجه دریافتنی از مشتریان قبل از تحویل کالا یا ارائه خدمت، پیش دریافت گفته می شود. به عبارت دیگر هرگاه قبل از تحویل کالا یا ارائه خدمت به دیگران، وجهی از آنان دریافت شود به آن پیش دریافت می گویند.

## وام پرداختنی

مبالغی را که موسسه از اشخاص دیگر به عنوان وام دریافت می کند و تعد می نماید که آن را در موعد معین یا به اقساط پرداخت کند، وام پرداختنی می گویند.

## 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. نحوه محاسبه سرمایه در پایان هر دوره مالی را میتوان در قالب معادله زیر نشان داد:

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

## گفتار ۳

## رویدادهای مالی

## هدف

انتظار می رود پس از مطالعه این گفتار ویژگیهای رویدادهای مالی را تشخیص و آنها را از سایر رویدادها تمیز دهید.

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 (داراییها، بدهیها و سرمایه) تاثیر بگذارند. در حسابداری، تبحر در شناسایی رویدادهای مالی از سایر رویدادها از اهمیت ویژه ای برخوردار است.

## گفتار ۴

## تجزیه و تحلیل رویدادهای مالی

## هدف

انتظار می رود پس از مطالعه این گفتار بتوانید اثر رویدادهای مالی را در قالب بدهکار و بستانکار کردن عناصر معادله اساسی حسابداری بیان نمایید.

مثال

آقای احمدی شرکت ( الف ) را تاسیس و مبلغ ۶۰۰ میلیون ریال به عنوان سرمایه اولیه وارد شرکت نمود.

صندوق (مبلغ ۶۰۰۰۰۰۰۰ ریال افزایش یافته ) بدهکار

سرمایه ( مبلغ ۶۰۰۰۰۰۰۰ ریال افزایش یافته ) بستانکار

مثال

مقداری ائانه اداری جمعاً به مبلغ ۱۰ میلیون ریال خریداری و ۵ میلیون ریال آن به طور نقد پرداخت شد و برای بقیه یک برگ سفته ۴ ماهه تسلیم فروشنده شد.

ائانه اداری (مبلغ ۱۰۰۰۰۰۰۰ ریال افزایش یافته ) بدهکار

صندوق ( مبلغ ۵۰۰۰۰۰۰۰ ریال کاهش یافته ) بستانکار

بدهیها(اسناد پرداختنی) (مبلغ ۵۰۰۰۰۰۰۰ ریال افزایش یافته)

## فصل سوم

## ثبت رویدادهای مالی

هدف کلی

آشنایی با تهیه سند حسابداری، ثبت رویدادهای مالی در دفتر روزنامه، انتقال اقلام از دفتر روزنامه به دفتر کل و تهیه تراز آزمایشی.

گفتار ۱

کلیات

هدف

آشنایی با جریان اطلاعات در سیستم حسابداری

حسابداران معاملات و عملیات مالی را در مدارک حسابداری ثبت می کنند. در سیستم حسابداری برای هر کدام از داراییها، بدهیها و سرمایه یک مدرک جداگانه نگهداری میشود.

مدرکی را که برای ثبت افزایشها و کاهشهای هر کدام از داراییها، بدهیها و سرمایه به کار می رود، «حساب» میگویند.

حساب پایه اصلی هر سیستم حسابداری و وسیله ای است که اطلاعات مربوط به تغییرات هر یک از اقلام دارایی، بدهی و سرمایه در آن جمع آوری می شود.

جریان اطلاعات در سیستم حسابداری

اطلاعات مربوط به رویدادهای مالی پس از ورود به سیستم اطلاعاتی حسابداری و تجزیه و تحلیل و بیان زبان حسابداری (بدهکار و بستانکار) در سند حسابداری ثبت میشوند.

پس از سند حسابداری، این اطلاعات در دفتر روزنامه ثبت و از آنجا به دفتر کل منتقل می شود.

به طور خلاصه جریان اطلاعات در یک سیستم حسابداری به صورت زیر است :

۱- رویدادهای مالی    ۲- سند حسابداری    ۳- دفتر روزنامه    ۴- دفتر کل    ۵- تراز آزمایشی    ۶- صورتهای مالی

گفتار ۲

ثبت رویدادهای مالی در سند حسابداری

هدف

آشنایی با ثبت رویدادهای مالی در سند حسابداری

برای یک یا چند رویداد مالی که در موسسه اتفاق می افتد حسابداری یا برگه حسابداری تهیه می شود. سند حسابداری یا برگه حسابداری، نوشته ای است که در آن آثار مالی یک یا چند رویداد مالی نوشته می شود. ماده ۹ «آئین نامه نحوه تنظیم و تحریر و نگاهداری دفاتر موضوع تبصره یک ماده ۹۵ قانون مالیاتهای مستقیم» سند حسابداری را چنین تعریف می کند

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 شود و چنین مدرکی پس از امضاء مرجع ذیصلاح و صدور آن قابل ثبت در دفاتر معین و روزنامه و کل 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.

در تنظیم فهرست حسابها برای یک موسسه باید به نکات زیر توجه شود : نام هر حساب باید ماهیت آن را به روشنی بیان کند. تعداد حسابها باید به تناسب نیازهای موسسه انتخاب شود . حسابها باید به ترتیبی که در صورتهای مالی انعکاس می یابد در فهرست حسابها مرتب شود. حسابها باید به ترتیبی شماره گذاری شود که شماره هر حساب نوع و طبقه بندی آن حساب را مشخص کند.

مثال

در تاریخ ۱۳۸۱ / ۲ / ۷ آقای پیمان شرکت پیمان را تاسیس و مبلغ ۵۰۰۰۰۰۰۰ ریال بابت سرمایه اولیه به صندوق شرکت واریز نمود.

سند حسابداری شرکت پیمان

شماره : ۱

تاریخ ۱۳۸۱ / ۱ / ۸

کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار	بستانکار
۱۰	صندوق	۵۰۰۰۰۰۰		
۳۰	سرمایه آقای پیمان		۵۰۰۰۰۰۰	
جمع : ششصد و هشتاد میلیون ریال		۵۰۰۰۰۰۰	۵۰۰۰۰۰۰	
شرح : واریز به حساب صندوق بابت سرمایه اولیه شرکت.				



گفتار ۳

ثبت رویدادهای مالی در دفترروزنامه

هدف

آشنایی با دفتر روزنامه و نحوه ثبت رویدادهای مالی در آن

پس از اینکه رویداد های مالی در سند حسابداری ثبت شد باید در دفترروزنامه نیز ثبت گردد. دفترروزنامه انواع مختلفی دارد.

دفترروزنامه ای که کلیه معاملات و عملیات مالی در آن ثبت می شود را دفترروزنامه عمومی می نامند.

دفتر روزنامه ای که در آن فقط یک نوع خاص از رویدادهای مالی ثبت می شود دفتر روزنامه اختصاصی خوانده می شود.

#### دفتر روزنامه عمومی

دفتر روزنامه عمومی دفتری است که کلیه معاملات و عملیات مالی موسسه به ترتیب تاریخ در آن ثبت میشود. بر اساس ماده ۷ قانون تجارت، دفتر روزنامه دفتری است که تاجر باید همه روزه مطالبات ، دیون و دادوستد تجارتي و معاملات راجع به اوراق تجارتي و به طور کلی جمیع واردات و صادرات تجارتي خود را به هر اسم و رسمی که باشد و وجوهی را که برای مخارج شخصی خود برداشت می کند در آن ثبت نماید. دفترروزنامه باید دارای ستونهای مناسب برای انتقال اطلاعات سند حسابداری به آن باشد. بنا براین دفترروزنامه باید حداقل دارای ستونهایی برای درج شماره سند حسابداری، تاریخ، شرح، مبلغ بدهکار و مبلغ بستانکار هر رویداد باشد.

مثال

در تاریخ ۸۱ / ۵ / ۲۵ بابت خدماتی که قرار است در ماههای آینده به مشتریان ارائه شود مبلغ ۳۰۰۰۰۰۰۰ ریال ( به صورت پیش پرداخت ) دریافت شد.

در تاریخ ۸۱ / ۶ / ۲۸ مبلغ ۱۵۰۰۰۰۰۰ ریال بابت حق بیمه های آینده پرداخت شد.

در تاریخ ۸۱ / ۷ / ۱ آقای بهزاد مبلغ ۱۴۰۰۰۰۰ ریال بابت مصارف شخصی از صندوق شرکت برداشت نمود.

در تاریخ ۸۱ / ۷ / ۲۱ آقای بهزاد وجه برداشت شده را به صندوق عودت داد.

ادامه مثال

گفتار ۴

انتقال اطلاعات از دفتر روزنامه به دفتر کل

هدف

انتظار می‌رود پس از مطالعه این گفتار نحوه انتقال اطلاعات از دفتر روزنامه به دفتر کل را بدانید.

اصلاعات ثبت شده در دفتر روزنامه به نحوی طبقه بندی نشده اند که بتوان از روی آن اطلاعاتی مثل مانده هریک از حسابها را در هر مقطع تعیین کرد.

دفتر کل

دفتری است که حسابهای یک موسسه به تفکیک در آن نگهداری می شود .

کلیه معاملات ثبت شده در دفتر روزنامه در هر ماه باید حداکثر تا پانزدهم ماه بعد به دفتر کل منتقل شود.

براساس ماده ۸ قانون تجارت ،دفتر کل دفتری است که تاجر باید کلیه معاملات را لااقل هفته ای یک مرتبه از دفتر روزنامه استخراج و انواع مختلف آن را تشخیص و جدا کند.

دفتر روزنامه باید دارای ستونهای مناسب برای انتقال اطلاعات دفتر روزنامه به آن باشد.

مانده گیری حسابهای دفتر کل

برای مانده گیری هر حساب دفتر کل کافی است که مابه التفاوت جمع اقلام بدهکار و بستانکار ثبت شده در آن حساب را تا آن مقطع محاسبه نمود ، این مابه التفاوت مانده حساب نامیده می شود.

اگر جمع اقلام بدهکار از جمع اقلام بستانکار ثبت شده در آن حساب بیشتر باشد، مانده حاصله بدهکار و بالعکس اگر جمع اقلام بستانکار از جمع اقلام بدهکار ثبت شده در آن حساب بیشتر باشد،مانده حاصله بستانکار خواهد بود. معمولاً برای مشخص کردن ماهیت بدهکار یا بستانکار مانده حسابهای دفتر کل ،ستونی به نام ستون تشخیص در نظر گرفته می شود.

اگر مانده حاصله بدهکار باشد در ستون تشخیص کلمه بدهکار و اگر مانده حاصله بستانکار باشد در ستون تشخیص کلمه بستانکار نوشته می شود.

گفتار ۵

دفتر معین

هدف

انتظار می‌رود پس از مطالعه این گفتار نحوه انتقال اطلاعات از سند حسابداری به دفتر معین را بدانید.

برای آن دسته از حسابهای دفتر کل که دارایی چندین زیر مجموعه هستند دفتر معین نگهداری می‌شود.

اگر به چندین شرکت و شخص دیگر هم بدهی می‌داشتیم همه آنها در همین حساب دفتر کل یعنی «حسابهای پرداختی» ثبت می‌شدند.

به طور کلی برای آن دسته از حسابهای دفتر کل که دارای چندین زیر مجموعه هستند، دفتر معین نگهداری میشود.

به طور کلی برای آن دسته از حسابهای دفتر کل که دارای چندین زیر مجموعه هستند، دفتر معین نگهداری میشود.

در صورتی که برای حساب، دفتر معین نگهداری شود به دفتر کل آن «حساب کنترل» گفته می‌شود.

گفتار ۶

تهیه ترازآزمایشی

هدف

انتظار می‌رود پس از مطالعه این گفتار نحوه تهیه ترازآزمایشی را بدانید.

در سیستم حسابداری دوطرفه، هر معامله به مبلغ بدهکار و بستانکار مساوی در دفتر ثبت می‌شود و اگر درست مانده گیری شده باشند جمع مانده های بدهکار حسابهای دفتر کل باید با جمع مانده های بستانکار مساوی باشد.

یکی از وسایلی که حسابداران برای آزمون صحت مدارک حسابداری مورد استفاده قرار می‌دهند، ترازآزمایشی است.

ترازآزمایشی فهرستی است از مانده حسابهای دفتر کل که معمولاً در پایان هر ماه تهیه می‌شود.

آموزشگاه دانش اموختگان سلیم

تلفن : ۰۲۶-۳۲۷۱۰۰۰۲

تهیه ترازآزمایشی به حسابداران امکان می دهد که از تساوی جمع مانده های بدهکار با جمع مانده های بستانکار اطمینان حاصل نمایند.

ترازآزمایشی یک جدول دو ستونی است که مانده های حسابهای دفتر کل در آن نوشته می شود.

ترازآزمایشی دو هدف کلی زیر را تامین می کند :

الف ) اثبات تساوی اقلام بدهکار و بستانکار دفتر کل.

ب ) فراهم کردن اطلاعات لازم برای تهیه گزارشهای مالی پایان دوره.

تهیه ترازآزمایشی چهار ستونی در رفع برخی اشتباهات ، موثر و در رفع برخی از اشتباهات دیگر ناموثر است



## فصل چهارم

بسط معادله اساسی حسابداری

هدف کلی

آشنایی با ثبت درآمدها و هزینه ها و برداشت صاحب سرمایه و همچنین اصلاح و تعدیل حسابها در پایان سال مالی

گفتار ۱

سرمایه گذاری مجدد و برداشت مجدد و برداشت صاحب واحد تجاری

هدف :

انتظار می رود پس از مطالعه این گفتار نحوه سرمایه ثبت سرمایه گذاری مجدد و برداشت صاحب واحد تجاری را در دفتر روزنامه بدانید.

از جمله رویدادهایی که منجر به تغییر حق مالی صاحب سرمایه می شود سرمایه گذاری مجدد و برداشت صاحب واحد تجاری است.

**سرمایه گذاری مجدد**

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

**برداشت**

برداشت به معنای آن است که صاحب یک موسسه برای مصارف شخصی پول یا مال دیگری را از دارائیهای موسسه متعلق به خود را از محل وجوه نقد موسسه پرداخت کند.

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

گفتار ۲

**درآمد و هزینه**

هدف

انتظار می رود پس از مطالعه این گفتار مفهوم درآمد و هزینه و نحوه ثبت آنها در دفتر روزنامه را بدانید. همچنین انتظار می رود در مورد مفاهیم پیش دریافت و پیش پرداخت و اصول حسابداری حاکم بر شناخت درآمد و هزینه آگاهی داشته باشید.

## 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 میگویند. مبلغ درآمد در هر معامله ای از طریق ارزش دارایی یا دارائیهایی که در ازای آن به دست می آید. درآمد موجب افزایش سرمایه می شود. ورود پول یا ایجاد مطالبات ناشی از انجام خدمات، جمع دارایی یک موسسه را افزایش می دهد، در طرف دیگر معادله حسابداری، بدهی را تغییر نمی دهد اما سرمایه را به مبلغی معادل افزایش حاصل در جمع دارئی، بالا می برد.

درآمد عبارت است از افزایش ناخالص در سرمایه که ناشی از فعالیتهای انتفاعی باشد. برای هر یک از منابع درآمد باید حسابی جداگانه در دفتر کل افتتاح شود و عنوان هر حساب باید حاکی از منبع درآمد باشد.

## نحوه ثبت درآمد

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 میشود.

## مفهوم هزینه

هزینه، بهای تمام شده کالای فروش رفته و خدمات انجام شده به منظور کسب درآمد است.

هزینه مخارجی است که برای درآمد، پرداخت یا واقع شده است و از طریق بهای تمام شده دارائیهایی 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.

## نحوه ثبت هزینه

چون هزینه موجب کاهش سرمایه می گردد، نحوه ثبت افزایش و کاهش آن عکس حساب سرمایه است.

## آموزشگاه دانش اموختگان سلیم

تلفن : ۰۲۶-۳۲۷۱۰۰۰۲

مثال

شرکت الف در تاریخ ۸۱/۱۰/۲ صورتحسابی به مبلغ ۸۰۰۰۰۰۰ ریال بابت هزینه تعمیر ماشین آلات شرکت دریافت نمود که وجه آن هنوز پرداخت نشده است. نحوه ثبت این رویداد در دفترروزنامه به صورت زیر است :

تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
۸۱/۱۰/۲	هزینه تعمیرات	۸۰۰۰۰۰۰	
	حسابهای پرداختنی		۸۰۰۰۰۰۰

بابت دریافت صورتحساب تعمیر  
ماشین آلات شرکت

مثال

هزینه حقوق دی ماه کارکنان شرکت آلفا ۵۰۰۰۰۰۰ ریال است که در تاریخ ۸۱/۱۰/۳۰ مبلغ ۴۵۰۰۰۰۰۰ ریال آن پرداخت شد و بقیه هنوز پرداخت نشده است. نحوه ثبت این رویداد طرفنظر از مالیات و بیمه در دفترروزنامه به صورت زیر است :

تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
۸۱/۱۰/۲	هزینه حقوق	۵۰۰۰۰۰۰	
	صندوق		۴۵۰۰۰۰۰
	حسابهای پرداختنی		۵۰۰۰۰۰۰

بابت هزینه حقوق دی ماه کارکنان شرکت.

مثال

شرکت الف در تاریخ ۸۱/۱۱/۱۲ بابت هزینه تعمیر وسایل نقلیه شرکت صورتحسابی به مبلغ ۵۰۰۰۰۰۰ ریال دریافت کرد که بابت آن یک فقره سفته ۳ ماهه تسلیم تعمیرکار نمود. نحوه ثبت این رویداد در دفترروزنامه به صورت زیر است:

تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
۸۱/ ۱۱/۱۲	هزینه تعمیرات	۵۰۰۰۰۰۰	
	اسناد پرداختنی		۵۰۰۰۰۰۰

بابت هزینه تعمیر وسایل نقلیه شرکت و  
تسلیم یک فقره سفته ۳ ماهه به تعمیرکار

تشریح فرض تعهدی

فرض تعهدی ناظر بر نحوه شناخت درآمدها و هزینه ها و به تبع آن ناظر بر اصل تحقق درآمد و اصل مقابله با درآمدها با هزینه ها ( اصل تطابق ) می باشد.

براساس فرض تعهدی اگر وجه نقد وصول شده باشد ولی درآمد تحقق نیافته باشد، نمی توان درآمد را شناسایی کرد. همچنین براساس این فرض اگر وجه پرداخت شده باشد اما هزینه تحمیل نشده باشد، نمی توان هزینه را در دفاتر ثبت نمود.



## اصل تحقق درآمد

براساس اصل تحقق درآمد، زمانی می توانیم درآمد را شناسایی و ثبت کنیم که درآمد تحقق یافته یا عاید شده باشد. فرایند کسب سود عبارت از مجموعه ای از عملیات است 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. بنابراین در هر زمانی قبل از فروش محصول چنانچه وجهی دریافت شود، نمی توان آن را به عنوان درآمد ثبت نمود. بلکه این گونه دریافتها نوعی بدهی است که تحت عنوان پیش دریافت ثبت میشود.

## اصل مقابله درآمد با هزینه ها یا اصل تطابق

هر موسسه ای به منظور کسب درآمد هزینه هایی را در طول دوره مالی متحمل میشود. برای تعیین سود و زیان خالص باید هزینه های انجام شده در یک دوره مالی از درآمد تحقق یافته در همان دوره کسر شود. طبق اصل مقابله هزینه ها با درآمد یا اصل وضع هزینه هایی یک دوره از درآمد همان دوره ، هنگامی که یک رویداد معین هم بر درآمد و هم بر هزینه اثر می گذاری هر دو جنبه این رویداد باید در همان دوره مالی شناسایی و ثبت شود. پیش دریافت درآمد زمانی میتوان درآمد را شناسایی کرد که فرایند کسب سود تکمیل شده باشد. همچنین بیان گردید که معمولاً موقع فروش کالا یا اجرای خدمات فرایند کسب سود را تکمیل شده فرض می کنند. بنابراین در هر زمانی قبل از فروش محصول یا اجرای خدمات چنانچه وجهی دریافت شود نمی توان آن را به عنوان درآمد ثبت نمود بلکه این گونه در یافتها نوعی بدهی هستند که در حسابداری به نام «پیش دریافت» ثبت می شوند. پیش پرداخت هزینه

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.

پیش پرداخت ها معرف مخارج انجام شده ای است که مورد استفاده قرار نگرفته است.

گفتار ۳

اصلاح و تعدیل حسابها

هدف

انتظار می رود پس از مطالعه این گفتار بتوانید انواع مختلف ثبتهای اصلاحی را در دفاتر ثبت کنید.

## حسابهای موقت :

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

حسابهای دفتر کل را می توان به دو دسته کلی تقسیم کرد :

۱- حسابهای دائمی

۲- حسابهای موقت

## حسابهای دائمی

شامل حسابهای دارایی ، بدهی و سرمایه که مانده آنها به دوره مالی بعد نقل میشود. این حسابها را حسابهای ترازنامه ای نیز می گویند .

اصلاح و تعدیل حسابهای دفتر کل در پایان دوره مالی و به منظور اصلاح ، تعدیل و به هنگام کردن ( به روز رساندن) مدارک حسابداری انجام میشود.

ثبت های اصلاحی معمولاً در پایان دوره مالی ثبت میشوند و شامل موارد زیر می باشد :

اصلاح پیش دریافتهای درآمد

اصلاح پیش پرداخت های هزینه

ثبت درآمدهای و هزینه های تحقق یافته ثبت نشده تا پایان سال مالی

ثبت هزینه استهلاک دارائی

## اصلاح پیش پرداخت های هزینه

از آنجا که ممکن است بخشی از مبالغی که تحت عنوان پیش پرداخت ثبت شده اند تا پایان سال مالی به هزینه تبدیل شوند، در پایان هر دوره مالی باید بابت این قسمت از پیش پرداخت ها که به هزینه تبدیل شده اند اصلاحات لازم در حسابها به عمل آید.

## ثبت درآمدهای تحقق یافته ثبت نشده تا پایان دوره مالی

در پایان دوره مالی ممکن است درآمدهایی تحقق یافته باشند ولی ثبتی از بابت آنها در دفاتر به عمل نیامده باشد.

مثال

شرکت آلفا در اسفند ۱۳۸۱ ماشین آلات شرکت چناران را تعمیر نمود. ارزش این خدمات معادل ۳۰۰۰۰۰۰ ریال میباشد که در این تاریخ (منظور ۸۱/۱۲/۲۹ است) ثبتی بابت آن در حسابها به عمل نیامده است. ثبت اصلاحی در پایان سال ۸۱ به صورت زیر میباشد.

تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
۸۱/۱۲/۲۹	حسابهای دریافتی	۳۰۰۰۰۰۰	
	درآمد تعمیرات		۳۰۰۰۰۰۰
	بابت ارائه خدمات به شرکت چناران .		

ثبت هزینه های تحمیل یافته ثبت نشده تا پایان دوره مالی

معمولاً در پایان دوره مالی هزینه هایی وجود دارند که ثبت نشده اند. از جمله هزینه تلفن ، آب ، برق این گونه هزینه ها را هزینه های معوق نیز می گویند.

به منظور به کارگیری صحیح اصل تطابق در پایان سال باید این گونه هزینه ها را در دفاتر ثبت نمود.

ثبت هزینه استهلاک دارائیهای بلند مدت استهلاک پذیر

دارائیهای که عمر مفید آنها بیشتر از یک سال باشد، به عنوان دارائی بلندمدت یا ثابت در دفاتر ثبت میشوند به غیر از زمین تمامی دارائیهای بلندمدت دیگر دارای عمر مفید محدود می باشند.

نحوه محاسبه هزینه استهلاک :

ارزش اسقاط - بهای تمام شده ÷ عمر مفید = هزینه استهلاک

اصلاح حساب موجودی ملزومات

برای حسابداری ملزومات دو روش وجود دارد :

روش اول : در این روش هنگام خرید ملزومات، حساب موجودی ملزومات، بدهکار و حساب صندوق یا حسابهای پرداختی بستانکار می شود.

روش دوم : در این روش هنگام خرید ملزومات حساب هزینه ملزومات، بدهکار و حساب صندوق یا حسابهای پرداختی ، بستانکار میشود.

### تهیه تراز آزمایشی اصلاح شده

پس از انجام تمامی ثبت های اصلاحی انتقال آنها از دفتر روزنامه به دفتر کل ،مانده حسابهای دفتر کل تعیین و تراز آزمایشی دیگری تهیه می شود.

تراز آزمایشی را که پس از انجام ثبتهای اصلاحی تهیه میکنند، تراز آزمایشی اصلاح شده می گویند.

ترازآزمایشی اصلاح شده مبنای تهیه صورت سود و زیان و ترازنامه قرار می گیرد.



هدف کلی

تکمیل چرخه حسابداری و آشنایی با تهیه صورتهای مالی

گفتار ۱

توالی مراحل حسابداری

هدف

انتظار می رود پس از مطالعه این گفتار عملیاتی که طی یک دوره مالی انجام می گیرد را بدانید.

سیستم حسابداری باید تمامی اطلاعات مالی موسسه را شناسایی، اندازه گیری، ثبت، طبقه بندی و در قالب صورتهای مالی تلخیص 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 طول دوره مالی عملیات زیر به طور مستمر و بدون وقفه انجام می گیرد :

جمع آوری اطلاعات مالی

تجزیه و تحلیل معاملات و عملیات مالی

ثبت معاملات و عملیات مالی در دفتر روزنامه

نقل اقلام از دفترروزنامه به دفتر کل

در پایان دوره مالی برای تهیه صورتهای مالی عملیات زیر انجام می گیرد :

تهیه ترازآزمایشی

اصلاح و تعدیل حسابهای دفتر کل

تهیه صورت سود و زیان و صورت تغییرات سرمایه

بستن حسابهای موقت

تهیه ترازآزمایشی اختتامی

تهیه ترازنامه

تهیه صورتهای مالی

هدف

انتظار می رود پس از مطالعه این گفتار نحوه تهیه صورت سود و زیان ، ترازنامه و صورتحساب سرمایه را بدانید. تهیه صورتهای مالی به عنوان مهمترین محصول سیستم اطلاعاتی حسابداری، یکی از اصل ترین وظایف حسابداران است. نتیجه و خلاصه تمام عملیات حسابداری در پایان هر دوره مالی در قالب صورتهای مالی اساسی ارائه می شود. صورتهای مالی اساسی عبارت اند از :

ترازنامه

صورت سود و زیان و صورت سود (زیان) انباشته

صورت گردش وجوه نقد

صورت تغییرات سرمایه

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 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 ترازآزمایشی اصلاح شده تهیه می شود. در صورت سود و زیان ابتدا درآمدها نوشته میشود و سپس هزینه ها از آنها کسر می گردد؛ با کسر هزینه ها از درآمدها، سود موسسه به دست می آید.

در متن صورت سود و زیان نیز ابتدا درآمدها و بعد هزینه ها نوشته می شود.

بستن حسابهای موقت

همان گونه که قبلاً بیان گردید برای تهیه ترازنامه ابتدا باید حسابهای موقت بسته شوند. اما حسابهای موقت چه حسابهایی هستند ؟ حسابها را از نظر انتقال یا عدم انتقال مانده آنها به دوره مالی بعد، به دو دسته تقسیم میکنند:

حسابهای موقت

حسابهای دائمی

حسابهایی هستند که مانده آنها به دوره بعد منتقل نمی شود. حسابهای موقت شامل حسابهای زیر می شود :

الف ( حسابهای صورت سود و زیان اعم از درآمدها و هزینه ها

ب ( حساب برداشت

حسابهای دائمی

حسابهایی هستند که مانده آنها به دوره مالی بعد منتقل میشود. حسابهای دائمی شامل حسابهای ترازنامه اعم از (الف) داراییها، (ب) بدهیها و (ج) سرمایه میشود .

طی دوره مالی ممکن است بخشی از یک حساب دائمی و بخش دیگر آن موقت باشد. این گونه حسابها را حسابهای مختلط یا مخلوط می گویند. مثلاً "حساب پیش پرداخت و پیش دریافت، قبل از اصلاحات از جمله حسابهای مختلط هستند.

با انجام ثبت های اصلاحی قسمت دائمی و قسمت موقتی حسابهای مختلط از هم تفکیک می شود.

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

حساب درآمدها را بدهکار و حساب خلاصه سود و زیان را بستانکار می کنیم .

حساب خلاصه سود و زیان را معادل جمع هزینه ها بدهکار و تک حسابهای مربوط به هزینه ها را بستانکار میکنیم

حساب خلاصه سود و زیان را مانده گیری نموده و در صورتی که مانده آن بستانکار باشد آن را معادل مبلغ مانده آن بدهکار و حساب سرمایه را بستانکاری کنیم.

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

#### تهیه تراز آزمایشی اختتامی

پس از انجام ثبتهای مربوط به بستن حسابهای موقت و انتقال آنها به دفتر کل ، مانده این حسابها در دفتر کل صفر میشود از مانده حسابهای دفتر کل یک تراز آزمایش تهیه می شود این تراز آزمایشی را که پس از بستن حسابهای موقت تهیه می شود فقط شامل حسابهای دائمی میباشد تراز آزمایشی اختتامی 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 دارئیها، بدهیها و سرمایه واحد تجاری در یک زمان مشخص فراهم می کند.

از آنجا که ترازنامه معرف وضعیت مالی واحد تجاری در یک مقطع زمانی معین است، آن را صورت وضعیت مالی نیز می نامند.

اقلام ترازنامه غالباً بر اساس ویژگیهای مشترک آنها طبقه بندی می شوند. نوع طبقه بندی، عناوین هر یک از طبقات و تعداد اقلام هر طبقه به اندازه واحد تجاری، ماهیت عملیات آن و گستردگی و حدود استفاده از صورتهای مالی بستگی دارد.

ترازنامه به اشکال مختلفی ارائه می شود. یکی از اشکال رایج " شکل افقی " یا " شکل حساب t " است.



## دارائیهای جاری

دارائیهای جاری عبارت است از موجودی نقد و سایر دارائیهایی که به طور معقول انتظار می رود طی چرخه عادی عملیات یا ظرف یک سال، هر کدام طولانی تر است، به وجه نقد تبدیل شود، به فروش رود یا به مصرف برسد. موجودی نقد، سرمایه گذاریهای کوتاه مدت، حسابهای دریافتنی، اسناد دریافتی کوتاه مدت، موجودیهای کالا و پیش پرداختها نمونه هایی از اقلام دارائیهای جاری هستند.

## دارائیهای غیر جاری

دارائیهای بلند مدت به اقلامی از دارائی گفته می شود که موسسه قصد نگهداری و استفاده از آنها برای سالهای متمادی دارد : مانند زمین، ساختمان، اثاثه اداری، وسایل نقلیه و اسناد پرداختنی بلند مدت. دارائیهای بلند مدت را دارائیهای ثابت نیز می گویند.

## بدهیهای جاری

بدهیهای جاری تعهداتی هستند که انتظار می رود حداکثر طی یک سال از محل دارائیهای جاری یا ایجاد بدهی جاری دیگر تسویه یا بازپرداخت شوند.

حسابهای پرداختنی، اسناد پرداختنی کوتاه مدت، پیش دریافتها و مالیات پرداختنی نمونه هایی از بدهیهای جاری هستند.

## بدهیهای بلندمدت

بدهیهای بلندمدت تعهداتی هستند که انتظار نمی رود طی یک سال از محل دارائیهای جاری یا ایجاد بدهی جاری دیگر تسویه یا بازپرداخت شوند. اوراق قرضه پرداختنی و اسناد پرداختنی بلندمدت نمونهایی از بدهیهای بلند مدت هستند.

## صورت تغییرات سرمایه

صورت تغییرات سرمایه صورتی است که تغییرات سرمایه موسسه طی دوره مالی را نشان می دهد.

## فصل ششم عملیات حسابداری در موسسات بازرگانی

هدف کلی

آشنایی با ثبت رویدادهای مالی و صورت سود و زیان در موسساتی که به خرید و فروش کالا اشتغال دارند.  
گفتار ۱

طبقه بندی انواع موسسات از نظر نوع فعالیت

هدف

انتظار می رود پس از مطالعه این گفتار بتوانید انواع موسسات را از نظر نوع فعالیت طبقه بندی کنید.  
واحدهای اقتصادی را از نظر نوع فعالیت در سه دسته می توان طبقه بندی کرد :

الف ( موسسات خدماتی

ب ( موسسات بازرگانی

ج ( موسسات تولیدی

الف ( موسسات خدماتی

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

ب ( موسسات بازرگانی

موسساتی هستند که کالا را خریداری کرده و بدون آنکه تغییر شکلی در آنها بدهند آنها را می فروشند. موسسات بازرگانی شامل عمده فروشان یا بنکداران و خرده فروشان می باشند.

ج ( موسسات تولیدی

موسساتی هستند که مواد اولیه و کالاهایی را خریداری و آنها را تغییر شکل می دهند و یا به کالای دیگری تبدیل می کنند و به فروش می رسانند.

گفتار ۲

عملیات حسابداری در موسسات بازرگانی

هدف

انتظار می رود پس از مطالعه این گفتار بتوانید انواع رویدادهای مالی مربوط به خرید و فروش کالا را در دفتر روزنامه ثبت کنید.  
از سیستم حسابداری موسسات بازرگانی باید شرایط زیر استخراج شود.

آموزشگاه دانش اموختگان سلیم

میزان فروش

بهای تمام شده کالای خریداری شده

میزان موجودی کالا

بهای تمام شده کالای فروش رفته

مثال

موسسه بازرگانی حمیدی در تاریخ ۸/۲/۸۱ مبلغ ۱۰۰۰۰۰۰۰ ریال کالا به صورت نقد خریداری کرد.

نحوه ثبت رویداد فوق در دفترروزنامه موسسه حمیدی به صورت زیر است :

تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
۸۱/۲/۸	خرید	۱۰۰۰۰۰۰۰	
	صندوق		۱۰۰۰۰۰۰۰

بابت خرید کالا به صورت نقد

مثال

موسسه بازرگانی حمیدی در تاریخ ۸۱/۲/۲۵ مبلغ ۶۰۰۰۰۰ ریال از کالای خریداری شده در تاریخ ۸۱/۲/۲۴ را به فروشنده برگشت داد. نحوه ثبت رویداد فوق در دفترروزنامه موسسه حمیدی به صورت زیر است :

تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
۸۱/۲/۲۶	حسابهای پرداختنی	۶۰۰۰۰۰	
	برگشت از خرید و تخفیفات		۶۰۰۰۰۰

بابت برگشت قسمتی از کالای خریداری شده.

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

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.

تهیه صورت سود و زیان در موسسات بازرگانی

هدف

انتظار می رود پس از مطالعه این گفتار بتوانید صورت سود و زیان موسسات بازرگانی را تهیه کنید.

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

برای تهیه صورت سود و زیان موسسه حمیدی اطلاعات زیر از تراز آزمایشی اصلاح شده موسسه در تاریخ ۸۱/۱۲/۲۹ استخراج شده:

در ضمن موجودی کالای پایان دوره موسسه در تاریخ ۸۱/۱۲/۲۹ بالغ بر ۱۱۵۰۰۰۰۰ ریال است و ۶۰ درصد هزینه های حقوق، اجاره و آب و برق جزء هزینه های عمومی و اداری و ۴۰ درصد آن جزء هزینه های فروش می باشد.

با توجه به اطلاعات فوق صورت سود و زیان موسسه برای سال منتهی به ۸۱/۱۲/۲۹ به صورت زیر است :

موسسه حمیدی

صورت سود و زیان برای دوره مالی منتهی به ۸۱/۱۲/۲۹

۱۸۵۰۰۰۰۰	فروش
	کسر می شود :
۵۰۰۰۰۰	برگشت از فروش و تخفیفات
۴۰۰۰۰۰ ( ۹۰۰۰۰۰ )	تخفیفات نقدی فروش
۱۷۶۰۰۰۰۰	فروش خالص
	کسر می شود : بهای تمام شده کالای فروش رفته
۸۰۰۰۰۰	موجودی کالای اول دوره
۱۲۰۰۰۰۰۰	خرید طی دوره
	کسر می شود :
۲۵۰۰۰۰۰	برگشت از خرید و تخفیفات
۱۵۰۰۰۰۰ ( ۴۰۰۰۰۰۰ )	تخفیفات نقدی خرید
۱۱۶۰۰۰۰۰	خرید خالص

ادامه صورت سود و زیان

۱۲۰۵۰۰۰۰	۴۵۰۰۰۰	اضافه می شود: هزینه حمل کالای خریداری شده
۱۲۸۵۰۰۰۰		بهای تمام شده کالای خریداری شده طی دوره
( ۱۱۵۰۰۰۰۰ )		موجودی کالای آماده برای فروش
( ۱۱۷۰۰۰۰۰ )		بهای تمام شده کالای فروش رفته
۵۹۰۰۰۰۰		سود خالص
		کسر می شود هزینه های عملیاتی :
۱۸۰۰۰۰۰		هزینه های عمومی و اداری
۳۰۰۰۰۰۰	۱۲۰۰۰۰۰	هزینه های فروش
۲۹۰۰۰۰۰		سود خالص

گفتار ۴

بستن حسابهای موقت در موسسات بازرگانی

هدف

انتظار می رود پس از مطالعه این گفتار نحوه بستن حسابهای موقت در موسسات بازرگانی را بدانید.

اصول کلی بستن حسابداری موقت در موسسات بازرگانی شبیه بستن حسابهای موقت در موسسات خدماتی است.

پاره گفتار : روشهای ادواری و دائمی در ثبت عملیات حسابداری

برای ثبت عملیات مالی در موسسات بازرگانی می توان یکی از روشهای ادواری یا دائمی را مورد استفاده قرار داد.

در روش ثبت دائمی، کالاهای خریداری شده در طول دوره مالی به حساب موجودی کالا بدهکار و هنگامی که کالایی فروخته شد، قیمت تمام شده آن از حساب موجودی کالا خارج می شود.

در روش ثبت ادواری، کالاهای خریداری شده در طول دوره مالی به حساب خرید، بدهکار و کالاهای فروخته شده به حساب فروش بستانکار می شود.

فصل هفتم  
تهیه صورتهای مالی با استفاده از کار برگ

هدف کلی

آشنایی با کاربرگ و نحوه انجام اصلاحات و تهیه صورتهای مالی با استفاده از کاربرگ

گفتار ۱

مفهوم کاربرگ

هدف

انتظار می رود پس از مطالعه این گفتار مفهوم کاربرگ و مورد استفاده و موارد استفاده آن را بدانید.

کاربرگ ورقه ستون بندی شده ای است که به منظور فراهم آوردن اطلاعات لازم برای اصلاح حسابها، تنظیم صورتهای مالی و بستن حسابها در پایان سال مالی تهیه می شود.

کاربرگ جایگزین صورتهای مالی نیست و به عنوان نتیجه نهایی کار حسابداران نیز ارائه نمی شود بلکه وسیله ای است که جمع آوری اطلاعات لازم را برای تهیه صورتهای مالی و ثبت عملیات مربوط به اصلاح و بستن حسابها تسهیل می کند.

کاربرگ جزء مدارک رسمی یا دائمی حسابداری به شمار نمی آید و معمولاً با مداد نوشته می شود. بنابراین، هر اشتباهی را در آن می توان قبل از تهیه صورتهای مالی پایان دوره، به آسانی اصلاح و برطرف کرد.

کاربرگ ورقه ستون بندی شده ای است که به منظور فراهم آوردن اطلاعات لازم برای اصلاح (تعدیل) حسابها، تهیه صورتهای مالی و بستن حسابها در پایان سال مالی تهیه می شود.

کاربرگ به بخشهای زیر تقسیم می شود:

الف) تراز آزمایشی

ب) اصلاحات

ج) تراز آزمایشی اصلاح شده

ه) ترازنامه

گفتار ۲

مراحل تهیه کاربرگ

هدف

انتظار می رود پس از مطالعه این گفتار نحوه تهیه و مراحل مختلف تهیه کاربرگ را بدانید.



نوشتن عنوان

عنوان کاربرگ شامل موارد زیر است که به ترتیب در سه سطر نوشته می شود :

نام شرکت : شرکت کاکتوس

نام فرم : کاربرگ

دوره زمانی که کاربرگ برای آن مدت تهیه می شود .

بخش ترازآزمایشی

حسابداران معمولاً برای صرفه جویی در وقت ، ترازآزمایشی پایان دوره را در کاربرگ می نویسند. یعنی نام و مانده حسابها را مستقیماً از دفتر کل به ستونهای بدهکار و بستانکار بخش ترازآزمایشی کاربرگ منتقل می نمایند.

بخش اصلاحات

ثبتهای اصلاحی به همان ترتیبی که در دفترروزنامه ثبت می شوند باید در ستونهای بخش اصلاحات کاربرگ درج گردد.

ستونهای بخش اصلاحات کاربرگ برای جمع آوری و ثبت این اطلاعات مورد استفاده قرار می گیرد .

بخش ترازآزمایشی اصلاح شده

در این مرحله، ارقام مندرج در بخش ترازآزمایشی با ارقام مندرج در بخش اصلاحات، به صورت افقی جمع جبری شده و مانده های صحیح در بخش ترازآزمایشی اصلاح شده نوشته میشود.

اگر حسابی در بخش ترازآزمایشی مانده بدهکار داشته و در بخش اصلاحات بدهکار شده باشد، این دو رقم با هم جمع می شود. اگر حسابی در بخش ترازآزمایشی مانده بدهکار داشته و در بخش اصلاحات بستانکار شده باشد، رقم بستانکار از رقم بدهکار کسر می شود.

اگر حسابی در بخش ترازآزمایشی مانده بستانکار داشته و در بخش اصلاحات بستانکار شده باشد، این دو رقم با هم جمع می شود.

اگر حسابی در بخش ترازآزمایشی مانده بستانکار داشته و در بخش اصلاحات بدهکار شده باشد رقم بدهکار از بستانکار کسر می گردد.

### مانده گیری کاربرگ

بعد از این که مانده تمام حسابها از بخش ترازآزمایشی اصلاح شده به بخشهای سودوزیان و ترازنامه نقل شد، ستونهای بخش سودوزیان و ترازنامه جمع زده می شود و سودوزیان خالص دوره از مابه التفاوت جمع دو ستون بدهکار و بستانکار بخش سودوزیان به دست می آید.

اگر نتیجه عملیات شرکت زیان باشد، در بخش سودوزیان جمع ستون بدهکار (هزینه ها) بیشتر از ستون (درآمدها) خواهد شد. بعد از تعیین سود یا زیان در بخش سودوزیان کاربرگ و انتقال آن به بخش ترازنامه، جمع عمودی ستونهای بدهکار و بستانکار بخشهای سودوزیان و ترازنامه تعیین و ذیل آن دو خط موازی کشیده می شود.

### نوشتن عنوان کاربرگ

عنوان کاربرگ به صورت زیر نوشته می شود :

شرکت کاکتوس

کاربرگ

برای سال مالی منتهی به ۱۳۸۱/۱۲/۲۹

### تهیه بخش ترازآزمایشی

بخش ترازآزمایشی کاربرگ دقیقاً همان ترازآزمایشی اصلاح نشده شرکت است که قبل از انجام ثبتهای اصلاحی از طریق مانده گیری حسابهای دفتر کل شرکت به دست می آید.

### تهیه و تنظیم بخش اصلاحات

با توجه به اطلاعات موجود در ارتباط با شرکت کاکتوس اصلاحات لازم در دفترروزنامه شرکت در پایان سال به صورت زیر می باشد.

### تهیه بخش ترازآزمایشی اصلاح شده

در این بخش، ارقام مندرج در بخش ترازآزمایشی با ارقام مندرج در بخش اصلاحات، جمع بندی شده و مانده های صحیح در بخش ترازآزمایشی اصلاح شده نوشته می شود.

### تهیه وتنظیم بخش مربوط به سود و زیان و ترازنامه

در این مرحله حسابها به دو دسته (۱) حسابهای موقت و (۲) حسابهای دائم طبقه بندی شده و حسابهای موقت به بخش سودوزیان و حسابهای دائم به بخش ترازنامه منتقل می شوند.

بعد از این که مانده تمام حسابها از بخش تراز آزمایشی اصلاح شده به بخشهای سودوزیان و ترازنامه نقل شد، ستونهای بخش سودوزیان و ترازنامه جمع زده و سود خالص دوره از مابه التفاوت جمع دو ستون بدهکار و بستانکار بخش سود وزیان به دست آمده است.

گفتار ۳

تهیه صورتهای مالی بر مبنای کاربرگ

هدف

انتظار می رود پس از مطالعه این گفتار نحوه صورت سودوزیان، صورت تغییرات سرمایه و ترازنامه را با استفاده از کاربرگ بدانید.

تهیه صورتهای مالی از روی کاربرگ بسیار ساده است، زیرا تمام اطلاعات لازم برای تهیه صورت سود وزیان و ترازنامه قبلاً در آن فراهم شده است.

صورت سود وزیان

صورت سود وزیان مستقیماً از اطلاعات مندرج در بخش سود وزیان کاربرگ تهیه می شود.

صورت تغییرات سرمایه

برای نشان دادن تغییرات سرمایه در طول دوره معین، از صورت تغییرات سرمایه و یا صورت حساب سرمایه استفاده می شود. صورت تغییرات سرمایه را می توان مستقیماً از کاربرگ تهیه کرد.

تراز نامه

در تهیه صورتهای مالی چون رقم سود خالص برای تهیه تغییرات سرمایه نیاز است، معمولاً به ترتیب صورت سود وزیان، صورت تغییرات سرمایه و در نهایت ترازنامه تهیه می گردد، زیرا مانده سرمایه پایان دوره برای تهیه ترازنامه ضروری است.

گفتار ۴

اصلاح و تعدیل حسابهای دفتر کل با اتکاء بر کاربرگ

هدف

انتظار می رود پس از مطالعه این گفتار نحوه اصلاح و تعدیل حسابهای دفتر کل را با استفاده از کاربرگ بدانید.

## آموزشگاه دانش اموختگان سلیم

تلفن : ۰۲۶-۳۲۷۱۰۰۰۲

ثبتهای اصلاحی بعد از آخرین ثبت عادی در دفتر روزنامه نوشته می شود. معمولاً "حسابداران ترجیح می دهند که ثبتهای اصلاحی را از سایر ثبتهای دفتر روزنامه جدا کنند.

پس از این که ثبتهای اصلاحی به دفتر منتقل شدند، مانده حسابهای دفتر کل باید با مانده حسابهای منعکس در ستونهای ترازآزمایشی اصلاح شده مطابقت نماید.

## اصلاح و تعدیل حسابهای دفتر کل

ثبتهای که در ستون اصلاحات کاربرگ آمده است باید ابتدا در دفتر روزنامه نوشته شده و سپس به حسابهای مربوطه در دفتر کل منتقل گردد.

گفتار ۵

بستن حسابهای موقت با اتکاء بر کاربرگ

هدف

انتظار می رود پس از مطالعه این گفتار نحوه بستن حسابهای موقت را با استفاده از کاربرگ بدانید. یکی از کارهای حسابداران در پایان دوره مالی، بستن حسابهای موقت است. این کار به منظور انتقال نتایج عملیات به حساب سرمایه و رساندن مانده حسابهای درآمد و هزینه به صفر انجام می شود. به منظور انتقال نتایج عملیات به حساب سرمایه و رساندن مانده حسابهای درآمد و هزینه به صفر، در پایان سال مالی حسابهای موقت بسته می شوند.

## بستن حسابهای درآمد

حسابهای درآمد مانده بستانکار دارند، در نتیجه در ستون بستانکار بخش سود و زیان کاربرگ منعکس شده اند.

بستن حسابهای درآمد به معنای انتقال مانده بستانکار این

حسابها به حساب خلاصه سود و زیان است.

## بستن حساب خرید و حسابهای هزینه

حساب خرید و حسابهای هزینه مانده بدهکار دارند و نتیجتاً "درستون بدهکار بخش سود و زیان کاربرگ منعکس شده اند

بستن حساب خرید و حسابهای هزینه به معنای انتقال مانده بدهکار این حسابها به حساب خلاصه سود و زیان است .

پس از اینکه حسابهای درآمد (فروش)، خرید و هزینه ها بسته شد و مانده آنها به حساب خلاصه سود و زیان انتقال یافت، مانده حساب خلاصه سود و زیان در صورتی که بستانکار باشد، منعکس کننده سود و در صورتی که بدهکار باشد منعکس کننده زیان خالص دوره است.

در صورتی که عملیات موسسه طی دوره منجر به سود خالص شده باشد، مانده حساب خلاصه سود و زیان بستانکار خواهد بود در این صورت برای بستن حساب خلاصه سود و زیان، این حساب را بدهکار و حساب سرمایه را بستانکار می نماییم.

**بستن حساب برداشت**

باید توجه داشت که برداشت پول یا سایر دارائیهها توسط صاحب سرمایه، هزینه موسسه به حساب نمی آید، بنابراین نقشی در تعیین سود خالص دوره مالی ندارد.

برداشت توسط صاحب سرمایه هزینه به حساب نمی آید از این رو، به جای این که به حساب خلاصه سود و زیان بسته شود، مستقیماً به حساب سرمایه انتقال می یابد.

برای بستن حساب برداشت، این حساب را بستانکار و حساب سرمایه را بدهکار می نماییم.

**تهیه تراز آزمایشی اختتامی**

حسابهایی را در پایان دوره مالی بسته نمی شوند، اصطلاحاً "حسابهای دائمی یا حسابهای باز می گویند.

تراز آزمایشی اختتامی فهرستی از مانده حسابهای دائمی یعنی حسابهای دارائی، بدهی و سرمایه است. تراز آزمایشی اختتامی هنگامی توازن خواهد داشت که عملیات مربوط به اصلاح و بستن حسابها به درستی در دفتر روزنامه ثبت و به دفتر کل منتقل شده باشد.

## فصل هشتم

## موجودیهای مواد و کالا

## هدف کلی

آشنایی با مفهوم موجودی کالا و نحوه محاسبه بهای تمام شده موجودی کالای پایان دوره و بهای تمام شده کالای فروش رفته و نحوه ثبت رویدادهای مالی مربوط به موجودی کالا در دفاتر میباشد.

## گفتار ۱

انتظار می‌رود پس از مطالعه این گفتار مفهوم موجودی کالا و تعریف آن را بدانید. موجودی مواد و کالا عبارت است از اقلامی از دارائیهای مشهود متعلق به شرکت که برای فروشدر جریان عادی فعالیت‌های شرکت نگهداری میشود یا در تولید کالاها و خدماتی به همین منظور مورد استفاده قرار میگیرد. به طور دقیق تر موجودی مواد و کالا به دارائیهایی اطلاق میشود که :

برای فروش در روال عادی عملیات واحد تجاری نگهداری می شود و به منظور ساخت محصول یا ارائه خدمات در فرایند تولید قرار دارد و خریداری و نگهداری می شودو ماهیت مصرفی دارد. موجودی مواد و کالا یکی از اقلام دارائی جاری شرکت تلقی می شود . زیرا انتظار می‌رود طی یک سال مالی یا یک چرخه عملیات هر کدام طولانی تر باشد، به فروش رود یا مصرف شود.

## گفتار ۲

## انواع موجودیها

## هدف

انتظار می‌رود پس از مطالعه این گفتار طبقات اصلی تشکیل دهنده موجودیها را تشخیص دهید و آنها را تعریف کنید.

موجودیها شامل ملزومات مصرفی، مواد خام، محصول در جریان ساخت و موجودیهای کالای آماده برای فروش میباشد.

## ملزومات مصرفی

اقلامی هستند که در جریان فعالیت شرکت و در قسمتهای اداری، فروش و یا خدماتی مصرف می گردد.

## مواد خام

شامل آن دسته از موجودیها است که به طور مستقیم یا غیر مستقیم در تولید محصولات مورد استفاده قرار می گیرند.

عبارت است از بهای تمام شده محصولاتی که جریان تولید قرار دارند اما هنوز فرایند تولید آنها به اتمام نرسیده است.  
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.  
گفتار ۳

بهای تمام شده و سیستمهای ثبت موجودیها  
هدف

انتظار میرود پس از مطالعه این گفتار مفهوم بهای تمام شده و سیستمهای ثبت حسابداری موجودی کالا را بدانید.  
بهای تمام شده موجودی کالا

در حسابداری محاسبه بهای تمام شده موجودی مواد و کالای پایان دوره و همچنین بهای تمام شده کالای فروش رفته از اهمیت خاصی برخوردار است.  
بهای تمام شده موجودی مواد و کالا باید در بر گیرنده مخارج خرید، مخارج تبدیل و سایر مخارجی باشد که واحد تجاری در جریان فعالیت معمول خود، برای رساندن کالا یا خدمات به مکان و شرایط فعلی آن متحمل شده است.  
مخارج خرید

شامل بهای خرید و هر گونه مخارج دیگری از قبیل حقوق و عوارض گمرکی و حمل است که مستقیماً به خرید مربوط میگردد. تخفیفات تجاری از بهای خرید کسر میشود.  
مخارج تبدیل

شامل مخارجی است که مستقیماً به اقلام تولید شده مربوط می گردد.  
مخارج تبدیل همچنین شامل سربار تولید است که برای تبدیل مواد اولیه به محصول یا ارائه خدمات واقع می شود.  
سیستمهای حسابداری موجودی کالا

برای ثبت موجودیها دو سیستم وجود دارد:

الف) سیستم ثبت ادواری

ب) سیستم ثبت دائمی



در این سیستم، هنگام خرید کالا، حساب خرید بدهکار میشود و هنگام فروش کالا کاهش موجودی در دفاتر ثبت نمی گردد. سیستم ثبت دائمی

در این سیستم هنگام خرید کالا، حساب موجودی کالا بدهکار می شود و هنگام فروش کالا، علاوه بر ثبت مربوطه به فروش یک ثبت دیگر نیز بابت کاهش موجودی در دفاتر ثبت میگردد. گفتار ۴

روشهای محاسبه بهای تمام شده موجودیها  
هدف

انتظار میرود پس از مطالعه این گفتار روشهای محاسبه بهای تمام شده موجودیهای مواد و کالا را بدانید.

روشهای محاسبه بهای تمام شده موجودیها

الف ( روش شناسایی ویژه

ب ) روش میانگین موزون

ج ) روش اولین صادره از اولین وارده

د ) روش اولین صادره از آخرین وارده

الف ( روش شناسایی ویژه

در این روش تعلق کالای موجود در پایان دوره مالی به هریک از خریدهها تعیین و قیمت تمام شده آنها محاسبه میشود.

روش میانگین موزون

در این روش ابتدا میانگین بهای تمام شده کالاهای آماده برای فروش محاسبه و سپس بهای تمام شده موجودی کالای پایان دوره بر مبنای میانگین مذکور تعیین میشود.

روش اولین صادره از آخرین وارده

در این روش فرض میشود هر کالایکه زودتر خریداری شده دیرتر به فروش رسیده است.

## فصل نهم حسابداری اسناد تجاری

هدف کلی

آشنایی بامفهوم سفته و نحوه ثبت رویدادهای مالی مربوط به آن در دفاتر صادر کننده و گیرنده سفته.  
گفتار ۱

اسناد تجاری

هدف

انتظار می‌رود پس از مطالعه این گفتار مفهوم اسناد تجاری از جمله سفته آن را بدانید.  
اسناد تجاری در معنای وسیع کلمه شامل تعداد زیادی از اوراق بهادار که روزانه در محیط اقتصادی تهیه و رد و بدل میشود.  
تعریف سفته

سفته سندی است که به موجب آن امضاء کننده تعهد میکند مبلغی را در موعد معین یا عندالمطالبه در وجه حامل یا شخص معین و یا به حواله کرد آن شخص کار ساز نماید.  
گفتار ۲

عملیات حسابداری سفته

هدف

انتظار می‌رود پس از مطالعه این گفتار بتوانید عملیات حسابداری مربوطه به سفته را در دفاتر صادر کننده و همچنین دفاتر گیرنده سفته ثبت کنید.  
(ج) روش اولین صادره از اولین وارده

در این روش فرض می‌سود هر کالایی که زودتر خریداری شده زودتر نیز به فروش رسیده است.  
در این گفتار نحوه ثبت سفته در دفاتر صادر کننده و همچنین دریافت کننده سفته در حالت‌های مختلف از جمله سفته‌های بدون بهره و سفته‌های مشمول بهره مورد بررسی قرار می‌گیرد.  
ثبت سفته در دفاتر صادر کننده

افراد ومؤسسات ممکن است بابت خرید نسیه کالا و سایر انواع دارائیهها ، تصفیه بدهیهها و اخذ وام اقدام به صدور سفته و تحویل آن به اشخاص طرف حساب خود بنمایند.

مثال

شرکت سایبان در تاریخ ۱۳۸۲/۲/۱ مبلغ ۴۰۰۰۰۰۰ ریال کالا به صورت نسیه از شرکت مهرگان خریداری نمود و یک فقره سفته ۲ ماهه به فروشنده تحویل داد. مطلوب است ثبت این رویداد در دفتر روزنامه شرکت سایبان.

تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
۸۲/۲/۱	خرید	۴۰۰۰۰۰۰	
	اسناد پرداختنی		۴۰۰۰۰۰۰
	بابت خرید کالا از شرکت مهرگان و		
	صدور سفته ۲ ماهه		

## ثبت سفته در دفاتر دریافت کننده سفته

افراد و موسسات ممکن است بابت فروش نسیه کالا و سایر انواع دارائیهها، وصول مطالبات و اعطای قرض یا پرداخت وام به کارکنان خود یا سایر اشخاص، از طرف مقابل سفته دریافت نمایند.

ثبت سفته در مواردی که سفته همراه 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.

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

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

نحوه محاسبه بهره سفته

مدت × نرخ × مبلغ اسمی سفته = بهره

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

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

نکول سفته

هدف

انتظار می‌رود پس از مطالعه این گفتار مفهوم نکول سفته ونحوه ثبت آن هنگام نکول را بدانید. چنانچه صادر کننده سفته در تاریخ سررسید نتواند یا نخواهد وجه سفته را بپردازد در اصطلاح گفته می شود که سفته توسط صادر کننده 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.

گفتار ۴

تنزل سفته

هدف

آشنایی با مفهوم تنزیل سفته و انجام عملیات حسابداری مربوط به آن در دفاتر منظور از تنزیل سفته این است که سفته ای قبل از سررسید به شخص یا موسسه ای واگذار و وجه آن پس از کسر مبلغی به عنوان هزینه تنزیل از شخص یا موسسه مذکور دریافت شود. مبلغی که هنگام تنزیل سفته ردو بدل می شود از رابطه زیر محاسبه می شود :

هزینه تنزیل - مبلغ واقعی سفته در سررسید = مبلغی که هنگام تنزیل سفته رد و بدل می شود

بهره + مبلغ اسمی سفته = مبلغ واقعی سفته در سررسید

## فصل دهم اصلاح اشتباهات

هدف کلی

آشنایی با تعیین اشتباهاتی که در جریان عملیات حسابداری اتفاق می افتد و نحوه تصحیح آنها  
گفتار ۱

طبقه بندی اشتباهات

هدف

انتظار می رود پس از مطالعه این گفتار بتوانید انواع اشتباهاتی که در جریان عملیات حسابداری اتفاق می افتد را تعیین و نحوه کشف آنها را مشخص کنید  
وقوع اشتباه در حسابداری امری اجتناب پذیر است تا جای که لوکاپاچیولی بنیانگذار حسابداری گفته است :  
کسی که هیچ کار نمی کند  
هیچ اشتباهی نمی کند ؛  
کسی که هیچ اشتباهی نمی کند  
هیچ چیز یاد نمی گیرد  
عواملی چون عدم وجود اطلاعات کافی در مورد رویدادهای مالی ، تنوع و پیچیدگی موضوعات و حجم زیاد کار و غیره احتمال وقوع اشتباه در انجام عملیات حسابداری را افزایش می دهد  
اشتباه اعم از عمدی یا سهوی ممکن است در موارد زیر روی دهد:  
اصلاح حسابها  
مانده گیری حسابها  
تجزیه و تحلیل معاملات  
عدم ثبت رویدادهای مالی  
و غیره

اشتباهات دفترداری را از لحاظ امکان کشف به دو دسته می توان تقسیم کرد

- الف) اشتباهاتی که موجب عدم توازن تراز آزمایشی می شود
- ب) اشتباهاتی که موجب عدم توازن تراز آزمایشی نمی شود

الف ( اشتباهایی که موجب عدم توازن ترازآزمایشی می شوند.

اشتباه در محاسبه جمع ستونهای مانده حسابها در ترازآزمایشی  
عدم انتقال یک طرف ثبت روزنامه به حسابهای دفتر کل  
کشف اشتباهایی که موجب عدم توازن ترازآزمایشی می شود به شرح زیر می باشد:  
محاسبه مجدد جمع ستونهای ترازآزمایشی  
مقابله مانده حسابهای دفتر کل با اقلام مندرج در ترازآزمایشی  
کنترل نقل محاسبات مربوط به مانده گیری حسابهای دفتر کل  
و غیره

ب ( اشتباهایی که موجب عدم توازن ترازآزمایشی نمی شود به شرح زیر می باشد:  
طرفهای بدهکار و بستانکار تمام معاملاتی که از دفتر روزنامه به دفتر کل نقل شده مساوی است  
محاسبات مربوط به مانده گیری حسابهای دفتر کل صحیح است  
جمع ستونهای ترازآزمایشی به درستی محاسبه شده است  
از قلم افتادگی

این اشتباه زمانی رخ می دهد که یک یا چند معامله به دلایلی نظیر گم شدن اسناد و مدارک اولیه در دفتر روزنامه ثبت نگردد.  
تجزیه و تحلیل غلط یک معامله

در تجزیه و تحلیل یک معامله ممکن است حسابهایی که باید بدهکار یا بستانکار شوند، به درستی تعیین نشود و یک قلم به حساب نامناسبی منتقل گردد.  
ثبت کردن یک معامله به مبلغی کمتر یا بیشتر در دفتر روزنامه  
مثلاً "ممکن است در ثبت خریدی به مبلغ ۲۰۰۰۰۰ ریال پس از کسر ۵ درصد تخفیف تجاری، به جای آن که معامله به مبلغ ۱۹۰۰۰۰ ریال در دفتر روزنامه ثبت شود، رقم ۲۰۰۰۰۰ ریال ملاک ثبت قرار گیرد.  
نقل نکردن دو طرف یک ثبت روزنامه به حسابهای دفتر کل  
این اشتباه، اگر چه بر توازن ترازآزمایشی اثری ندارد ولی در صورت تهیه ترازآزمایشی چهار ستونی رقم گردش عملیات دفتر روزنامه با رقم گردش عملیات دفتر کل یکسان نخواهد بود.

اشتباه در نقل اقلام  
این اشتباه زمانی رخ می دهد که معاملاتی به درستی در دفتر روزنامه ثبت گردد ولی مبلغ صحیح بدهکار یا بستانکار، اشتباهاً به بدهکار یا بستانکار حساب یا حسابهای دیگری نقل شود.  
اشتباهات متقابل و خنثی کننده  
گاه اثر این اشتباه با وقوع اشتباه دیگری، دقیقاً به همان مبلغ، خنثی می شود.

انتظار می رود پس از مطالعه این گفتار راه حلهای مناسب تصحیح اشتباهاتی که در جریان عملیات حسابداری اتفاق می افتد را بدانید.

برای تصحیح اشتباهات دو راه وجود دارد :

الف ) اشتباهات در ثبت دفترروزنامه

ب ) اشتباه در نقل اقلام از دفترروزنامه به دفتر کل

الف ) اشتباه در ثبت دفترروزنامه

ثبت کردن بدهکار و بستانکار نامساوی برای یک معامله

ثبت کردن یک معامله به مبلغی بیشتر یا کمتر از واقع

تجزیه و تحلیل نادرست یک معامله و بدهکار و بستانکار کردن حسابهای نادرست

تصحیح اشتباه در ثبت دفترروزنامه قبل از نقل به دفتر کل

اشتباهاتی که قبل از نقل به دفتر کل کشف 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.

مثال

در تاریخ ۸ بهمن ماه ۱۳۸۱، دریافت مبلغ ۵۲۵۰۰ ریال از بدهکاران اشتباهاً به مبلغ ۵۵۲۰۰ ریال به ترتیب زیر در دفترروزنامه ثبت شده است :

تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
۸۱/۱۱/۸	صندوق	۵۵۲۰۰	

۵۵۲۰۰

حسابهای دریافتنی

دریافت از بدهکاران شرکت

کشف اشتباه در ثبت دفترروزنامه پس از نقل به دفتر کل

اشتباهاتی که پس از نقل به دفتر کل کشف می شوند با تهیه سند اصلاحی و ثبت آن در دفترروزنامه تصحیح می شوند.

برای تهیه سند اصلاحی، ابتدا باید ثبت اولیه صحیح مشخص شود و سپس این ثبت با ثبت نادرست نوشته شده در دفترروزنامه مقایسه و سرانجام آن ثبت نادرست قبلی تصحیح گردد.

ب) اشتباه در نقل اقلام از دفترروزنامه به دفتر کل

در مواردی که ثبت اولیه معاملات و عملیات مالی در دفترروزنامه به درستی انجام گرفته، ممکن است یک قلم به مبلغ غلط، به طرف نادرست حساب و یا حساب نامربوط نقل شود.

بسیاری از اشتباهات ناشی از نقل اقلام به حسابهای دفتر کل در جریان مانده گیری حسابها و تهیه تراز آزمایشی ماهانه کشف می شود.



آموزشگاه دانش اموختگان سلیم

تلفن : ۰۲۶-۳۲۷۱۰۰۰۲

اشتباهاتی را که در نقل اقلام رخ می دهد میتوان به دو دسته کلی زیر تقسیم و برای تصحیح آنها راه حل مناسب ارائه کرد:

ب - ۱) اشتباه در نقل اقلام که موجب عدم توازن ترازآزمایشی می شود.

ب - ۲) اشتباه در نقل اقلام که موجب عدم توازن ترازآزمایشی نمی شود.

ب - ۱) اشتباه در نقل اقلام که موجب عدم توازن ترازآزمایشی می شود

اشتباهاتی نظیر انتقال یک قلم به مبلغ غلط یا به طرف نادرست حساب موجب عدم توازن ترازآزمایشی می شود.

ب - ۲) اشتباه در نقل اقلام که موجب عدم توازن ترازآزمایشی نمی شود

اشتباهاتی نظیر نقل یک قلم به حساب نامربوط موجب عدم توازن ترازآزمایشی نمی شود.

دانشجویان عزیز برای حل التمرین این درس می توانند به کتاب زیرمراجعه کنند

کتاب طلایی اصول حسابداری ۱

پدیدآورنده : مجیدبانوزاده یزدی

انتشارات طلایی پویندگان دانشگاه

چنانچه از این فایل استفاده کردید ثواب یک صلوات را به ما هدیه کنید.

**Meysam\_agheli@yahoo.com**