

بِسْمِ اللّٰهِ الرَّحْمٰنِ الرَّحِیْمِ

اصول حسابداری (۱)

رشته حسابداری بازرگانی

گروه تحصیلی اداری مالی

زمینه خدمات

شاخه آموزش فنی و حرفه‌ای

شماره درس ۳۹۵۲

۶۵۷	اصول حسابداری (۱) / مؤلفان: حمید حقیقت، محمدحسین قائمی - تهران: شرکت
۱۵۷۸ الف /	چاپ و نشر کتابهای درسی ایران، ۱۳۹۲
۱۳۹۲	۲۵۶ ص - (آموزش فنی و حرفه‌ای؛ شماره درس ۳۹۵۲)
	متون درسی رشته حسابداری بازرگانی گروه تحصیلی اداری مالی، زمینه خدمات
	برنامه‌ریزی و نظارت، بررسی و تصویب محتوا: کمیسیون برنامه‌ریزی و تألیف کتابهای
	درسی رشته حسابداری بازرگانی دفتر برنامه‌ریزی و تألیف آموزشهای فنی و حرفه‌ای و کار دانش
	وزارت آموزش و پرورش
	۱ حسابداری الف شرکت چاپ و نشر کتابهای درسی ایران ب ایران وزارت آموزش و
	پرورش دفتر برنامه‌ریزی و تألیف آموزشهای فنی و حرفه‌ای و کار دانش ج عنوان د فروست

همکاران محترم و دانش آموزان عزیز :

پیشنهادات و نظرات خود را درباره محتوای این کتاب به نشانی
تهران - صندوق پستی شماره ۴۸۷۴/۱۵ دفتر برنامه ریزی و تألیف آموزشهای
فنی و حرفه‌ای و کاردانش، ارسال فرمایند.

پیام‌نگار (ایمیل) info@tvoccd.sch.ir

وب‌گاه (وب سایت) www.tvoccd.sch.ir

محتوای این کتاب با توجه به نتایج بدست آمده از نظرخواهی‌ها و پیشنهادات هنرآموزان تخصصی
در سال ۱۳۸۷ بر مبنای تغییرات حوزه حرفه‌ای توسط اعضای کمیسیون تخصصی رشته حسابداری
بازرگانی مورد اصلاح قرار گرفت

وزارت آموزش و پرورش

سازمان پژوهش و برنامه‌ریزی آموزشی

برنامه‌ریزی محتوا و نظارت بر تألیف : دفتر برنامه‌ریزی و تألیف آموزشهای فنی و حرفه‌ای و کاردانش

نام کتاب : اصول حسابداری (۱) - ۳۵۹/۷۶

مؤلفان : دکتر حمید حقیقت، دکتر محمدحسین قائمی

آماده‌سازی و نظارت بر چاپ و توزیع : اداره کل نظارت بر نشر و توزیع مواد آموزشی

تهران : خیابان ایرانشهر شمالی - ساختمان شماره ۴ آموزش و پرورش (شهید موسوی)

تلفن : ۹ - ۸۸۸۳۱۱۶۱ ، دورنگار : ۹۲۶۶۰۸۸۳ ، کد پستی : ۱۵۸۴۷۴۷۳۵۹

وب‌سایت : www.chap.sch.ir

صفحه‌آرا : شهرزاد قنبری

طراح جلد : مریم کیوان

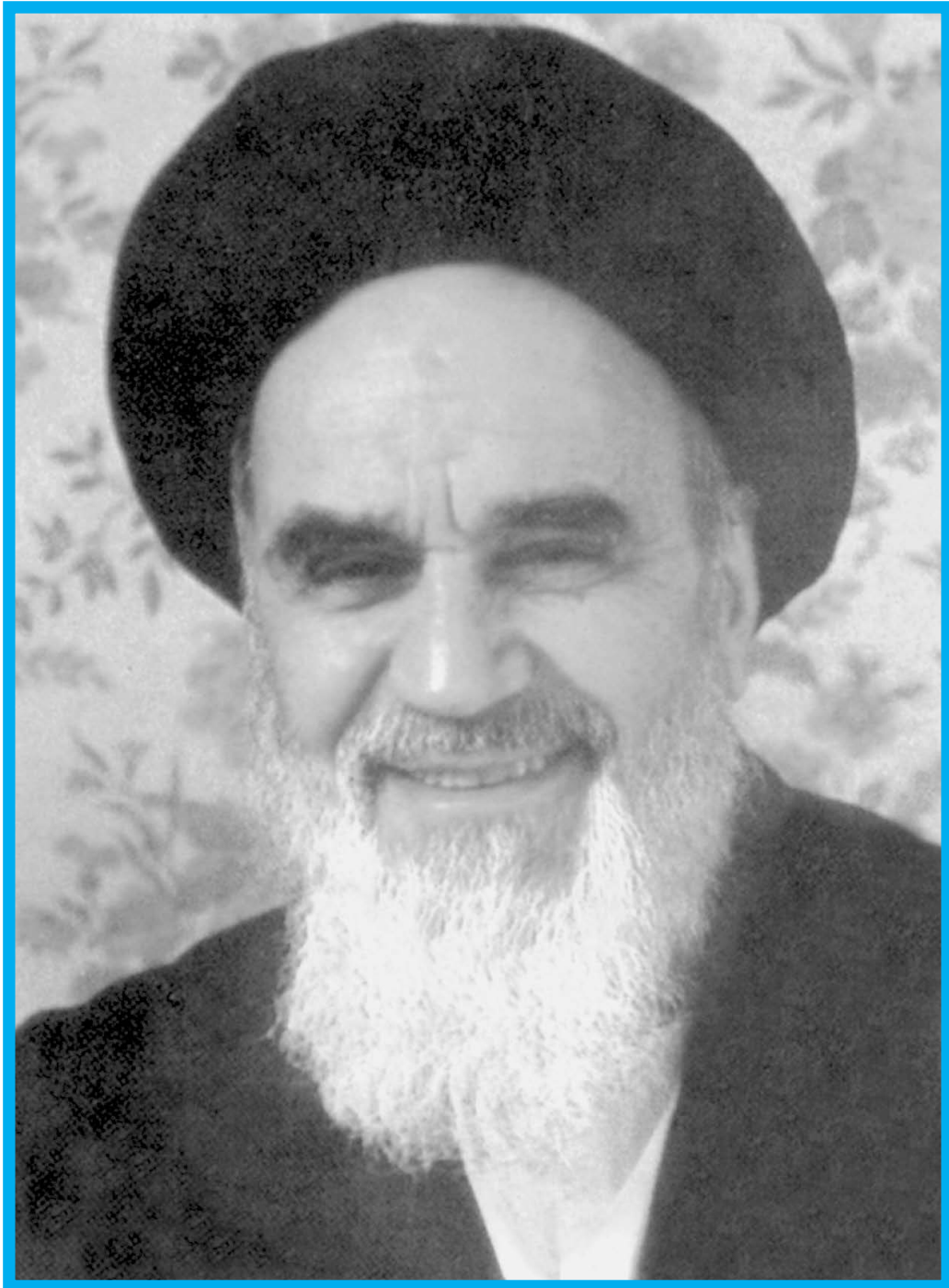
ناشر : شرکت چاپ و نشر کتابهای درسی ایران : تهران - کیلومتر ۱۷ جاده مخصوص کرج - خیابان ۶۱ (دارو پخش)

تلفن : ۵ - ۴۴۹۸۵۱۶۱ ، دورنگار : ۴۴۹۸۵۱۶۰ ، صندوق پستی : ۱۳۹ - ۳۷۵۱۵

چاپخانه : شرکت چاپ و نشر کتابهای درسی ایران «سهامی خاص»

سال انتشار و نوبت چاپ : چاپ پانزدهم ۱۳۹۲

حق چاپ محفوظ است.



شما عزیزان کوشش کنید که از این وابستگی بیرون آید و احتیاجات کشور خودتان را برآورده سازید، از نیروی انسانی ایمانی خودتان غافل نباشید و از اتکای به اجانب بپرهیزید.

امام خمینی «قدّس سرّه الشّریف»

فهرست مطالب

۲۳		۲	
	پرسشها		مقدمه
۲۴	پرسشهای چهارگزینه‌ای		
۲۵	تمرینها		
۲۹	مسائل		
		۳	
۳۲	فصل سوم : تجزیه و تحلیل و ثبت رویدادهای مالی		۲
			بخش اوّل — حسابداری مؤسسات خدماتی
		۳	
			فصل اوّل : آشنایی با حسابداری
		۳	
			۱ - ۱ مقدمه
۳۲	۱ - ۳ مقدمه	۳	۱ - ۲ بنگاه اقتصادی
۳۳	۲ - ۳ حساب	۴	۱ - ۳ تعریف حسابداری
۳۳	۳ - ۳ ثبت رویدادهای مالی در حسابها	۵	۱ - ۴ استفاده کنندگان اطلاعات حسابداری
۳۴	۴ - ۳ قاعده ثبت افزایش و کاهش در حسابها	۵	۱ - ۴ - ۱ استفاده کنندگان درون سازمانی
۴۰	۵ - ۳ مانده‌گیری حسابها	۵	۱ - ۴ - ۲ استفاده کنندگان برون سازمانی
۴۱	پرسشها	۶	۱ - ۵ انواع واحدهای اقتصادی
۴۲	پرسشهای چهارگزینه‌ای	۶	۱ - ۵ - ۱ واحدهای اقتصادی از نظر مالکیت
۴۴	تمرینها		۱ - ۵ - ۲ واحدهای اقتصادی از نظر هدف
۴۶	مسائل	۷	فعالیت
			۱ - ۵ - ۳ طبقه‌بندی واحدهای اقتصادی از نظر نوع فعالیت
	فصل چهارم : ثبت رویدادهای مالی در مدارک و دفاتر حسابداری	۷	۱ - ۵ - ۴ واحدهای اقتصادی از نظر تعداد مالک
۴۹		۷	
			پرسشها
۴۹	۱ - ۴ مقدمه	۸	پرسشهای چهارگزینه‌ای
۴۹	۲ - ۴ اسناد و مدارک مثبت	۸	تمرین
۵۱	۳ - ۴ سند حسابداری	۱۰	
۵۳	۴ - ۴ دفاتر حسابداری		
۵۳	۱ - ۴ - ۴ دفتر روزنامه عمومی	۱۱	فصل دوم : معادله حسابداری
۵۸	۲ - ۴ - ۴ دفتر کل		
۶۳	۳ - ۴ - ۴ دفتر معین	۱۱	۱ - ۲ مقدمه
۶۵	۵ - ۴ تراز آزمایشی حسابهای دفترکل	۱۱	۲ - ۲ داراییها
۶۵	۶ - ۴ ترازنامه	۱۲	۲ - ۳ حقوق مالی اشخاص
۶۶	پرسشها	۱۲	۲ - ۴ معادله حسابداری
۶۶	پرسشهای چهارگزینه‌ای	۱۴	۲ - ۵ اهمیت معادله حسابداری
۶۸	تمرینها	۲۰	۲ - ۶ ترازنامه

۱۰۳	فصل هفتم : اصلاح حسابها	۷۰	مسائل
۱۰۳	۱- ۷ مقدمه	۷۵	فصل پنجم : درآمد و هزینه
۱۰۳	۲- ۷ چرخه حسابداری		
۱۰۴	۳- ۷ ضرورت اصلاح حسابها	۷۵	۱- ۵ مقدمه
۱۰۴	۴- ۷ مبنای نقدی و مبنای تعهدی	۷۵	۲- ۵ درآمد
۱۰۴	۱- ۴- ۷ مبنای نقدی	۷۶	۱- ۲- ۵ ارائه خدمات به صورت نقد
۱۰۵	۲- ۴- ۷ مبنای تعهدی	۷۷	۲- ۲- ۵ ارائه خدمات به صورت نسیه
۱۰۶	۵- ۷ ثبتهای اصلاحی		۳- ۲- ۵ وصول مطالبات ناشی از ارائه خدمات به طور نسیه
۱۰۶	۱- ۵- ۷ اصلاح پیش پرداخت هزینه ها	۷۷	
۱۰۷	۲- ۵- ۷ اصلاح حساب ملزومات	۷۸	۳- ۵ هزینه
۱۰۸	۳- ۵- ۷ اصلاح حساب پیش دریافت درآمد	۷۹	۱- ۳- ۵ هزینه نقدی
۱۰۸	۴- ۵- ۷ ثبت هزینه ها و درآمدهای ثبت نشده	۸۰	۲- ۳- ۵ هزینه غیر نقدی
۱۰۸	۶- ۷ مثال جامع		۳- ۳- ۵ پرداخت بدهیهای ناشی از هزینه های غیر نقدی
۱۱۱	۷- ۷ تراز آزمایشی اصلاح شده	۸۰	
۱۱۲	پرسشها	۸۱	۴- ۵ پیش پرداخت هزینه
۱۱۲	پرسشهای چهارگزینه ای	۸۲	۵- ۵ دریافت خدمات از محل پیش پرداختها
۱۱۴	تمرینها	۸۲	۶- ۵ صورت سود و زیان
۱۱۷	مسائل	۸۴	پرسشها
		۸۴	پرسشهای چهارگزینه ای
۱۲۳	فصل هشتم : بستن حسابها	۸۵	تمرینها
		۸۷	مسائل
۱۲۳	۱- ۸ مقدمه		
۱۲۳	۲- ۸ حسابهای دائمی و حسابهای موقت	۹۰	فصل ششم : سرمایه گذاری مجدد و برداشت
۱۲۳	۱- ۲- ۸ حسابهای دائمی		
۱۲۳	۲- ۲- ۸ حسابهای موقت	۹۰	۱- ۶ مقدمه
۱۲۴	۳- ۸ بستن حسابهای موقت	۹۰	۲- ۶ سرمایه گذاری مجدد (افزایش سرمایه)
۱۲۸	۴- ۸ تراز آزمایشی اختتامی	۹۱	۳- ۶ برداشت
۱۲۹	۵- ۸ بستن حسابهای دائمی	۹۲	۴- ۶ صورت سرمایه
۱۳۱	۶- ۸ افتتاح حسابها در سال جدید	۹۳	پرسشها
۱۳۳	پرسشها	۹۳	پرسشهای چهارگزینه ای
۱۳۳	پرسشهای چهارگزینه ای	۹۵	تمرینها
۱۳۵	تمرینها	۹۷	مسائل

۱۶۸	۱۰-۴-۱ خرید نقدی	۱۳۷	مسایل
۱۷۰	۱۰-۴-۲ خرید نسبه	۱۳۹	پروژه حسابداری
۱۷۰	۱۰-۵-۱ حسابداری فروش کالا		
۱۷۰	۱۰-۵-۱ فروش نقدی	۱۴۲	فصل نهم : کاربرد
۱۷۱	۱۰-۵-۲ فروش نسبه		
۱۷۱	۱۰-۶-۱ تخفیفات	۱۴۲	۹-۱ مقدمه
۱۷۲	۱۰-۶-۱ تخفیف تجاری	۱۴۲	۹-۲ چرخه حسابداری با کاربرد
	۱۰-۶-۱-۱ تأثیر تخفیف تجاری در دفاتر	۱۴۳	۹-۳ اجزای کاربرد
۱۷۲	خریدار	۱۴۵	۹-۴ نحوه تکمیل کاربرد حسابداری
	۱۰-۶-۱-۲ تأثیر تخفیف تجاری در دفاتر	۱۴۵	۹-۴-۱ نوشتن سر فصل
۱۷۲	فروشنده	۱۴۵	۹-۴-۲ بخش تراز آزمایشی اصلاح نشده
۱۷۳	۱۰-۶-۲ تخفیف توافقی	۱۴۷	۹-۴-۳ بخش اصلاحات
۱۷۳	۱۰-۶-۳ تخفیف نقدی	۱۴۹	۹-۴-۴ بخش تراز آزمایشی اصلاح شده
	۱۰-۶-۳-۱ ثبت تخفیفات نقدی در دفاتر	۱۵۱	۹-۴-۵ بخش سود و زیان
۱۷۳	خریدار	۱۵۳	۹-۴-۶ بخش ترازنامه
	۱۰-۶-۳-۲ ثبت تخفیفات نقدی در دفاتر	۱۵۵	۹-۵ تهیه صورتهای مالی
۱۷۴	فروشنده	۱۵۵	۹-۵-۱ صورت سود و زیان
۱۷۵	۱۰-۶-۴ برگشت کالا و تخفیفات	۱۵۵	۹-۵-۲ صورت سرمایه
	۱۰-۶-۴-۱ ثبت برگشت کالا و تخفیفات	۱۵۶	۹-۵-۳ ترازنامه
۱۷۵	در دفاتر خریدار	۱۵۶	۹-۶ ثبت اصلاحات در دفاتر
	۱۰-۶-۴-۲ ثبت برگشت کالا و تخفیفات	۱۵۶	پرسشها
۱۷۶	در دفاتر فروشنده	۱۵۷	پرسشهای چهارگزینه ای
۱۷۶	۱۰-۷ هزینه حمل کالا	۱۵۹	تمرینها
۱۷۷	۱۰-۸ طبقه بندی و شماره گذاری حسابها	۱۶۲	مسایل
۱۷۸	پرسشها	۱۶۶	بخش دوم - حسابداری مؤسسات بازرگانی
۱۷۹	پرسشهای چهارگزینه ای		
۱۸۰	تمرینها	۱۶۷	فصل دهم : حسابداری خرید و فروش کالا
۱۸۲	مسایل		
	فصل یازدهم : تنظیم صورتهای مالی و بستن	۱۶۷	۱۰-۱ مقدمه
۱۸۸	حسابها در مؤسسات بازرگانی	۱۶۷	۱۰-۲ مؤسسه بازرگانی
		۱۶۸	۱۰-۳ خرید و فروش کالا
		۱۶۸	۱۰-۳-۱ صورتحساب فروش
۱۸۸	۱۱-۱ مقدمه	۱۶۸	۱۰-۴ حسابداری خرید کالا

۲۲۰	۱۲-۶-۲ روش قیمت‌های خرده‌فروشی	۱۸۸	۱۱-۲ تنظیم صورتهای مالی در مؤسسات بازرگانی
۲۲۱	پرسشها	۱۸۹	۱۱-۳ صورت سود و زیان
۲۲۱	پرسشهای چهارگزینه‌ای	۱۹۰	۱۱-۳-۱ فروش خالص
۲۲۳	تمرینها	۱۹۰	۱۱-۳-۲ بهای تمام شده کالای فروش رفته
۲۲۵	مسائل	۱۹۲	۱۱-۳-۳ سود ناخالص
۲۲۸	فصل سیزدهم: سیستم ثبت دائمی موجودیها	۱۹۳	۱۱-۳-۴ هزینه‌های عملیاتی
		۱۹۳	۱۱-۳-۵ صورت سود و زیان طبقه‌بندی شده
۲۲۸	۱۳-۱ مقدمه	۱۹۵	۱۱-۴ چرخه حسابداری در مؤسسات بازرگانی
۲۲۸	۱۳-۲ سیستم ثبت دائمی	۱۹۵	۱۱-۴-۱ اصلاح حسابها
	۱۳-۳ عملیات حسابداری در سیستم ثبت دائمی	۱۹۶	۱۱-۴-۲ بستن حسابهای موقت
۲۲۹	موجودیها	۱۱-۵	مثال جامع: اصلاح حسابها، تهیه صورتهای
۲۲۹	۱۳-۳-۱ خرید کالا	۱۹۷	مالی و بستن حسابها
۲۲۹	۱۳-۳-۲ فروش کالا	۲۰۴	پرسشها
۲۳۰	۱۳-۴ کارت حسابداری کالا	۲۰۴	پرسشهای چهارگزینه‌ای
۲۳۱	۱۳-۵ روشهای ارزیابی موجودی کالا	۲۰۶	تمرینها
۲۳۱	۱۳-۵-۱ روش اولین صادره از اولین وارده	۲۰۹	مسائل
۲۳۴	۱۳-۵-۲ روش اولین صادره از آخرین وارده	۲۱۳	فصل دوازدهم: روشهای ارزیابی موجودی کالا
۲۳۷	۱۳-۵-۳ روش میانگین سیار		
۲۴۰	۱۳-۵-۴ روش شناسایی ویژه	۲۱۳	۱۲-۱ مقدمه
۲۴۱	۱۳-۵-۵ مقایسه روشهای ارزیابی موجودیها	۲۱۳	۱۲-۲ اهمیت ارزیابی موجودی کالا
۲۴۱	۱۳-۶ تهیه صورتهای مالی در سیستم ثبت دائمی	۲۱۳	۱۲-۳ مراحل ارزیابی موجودی کالا
۲۴۱	۱۳-۶-۱ صورت سود و زیان	۲۱۳	۱۲-۳-۱ تعیین مقدار واقعی موجودی کالا
۲۴۲	۱۳-۶-۲ ترازنامه	۲۱۳	۱۲-۳-۲ تعیین بهای تمام شده هر واحد از
۲۴۲	۱۳-۷ اصلاح و بستن حسابها	۲۱۴	موجودیها
۲۴۳	پرسشها	۱۲-۴	روشهای ارزیابی موجودی کالا در سیستم
۲۴۳	پرسشهای چهارگزینه‌ای	۲۱۵	ادواری
۲۴۵	تمرینها	۲۱۵	۱۲-۴-۱ روش اولین صادره از اولین وارده
۲۴۷	مسائل	۲۱۶	۱۲-۴-۲ روش اولین صادره از آخرین وارده
۲۵۲	واژه نامه انگلیسی به فارسی	۲۱۷	۱۲-۴-۳ روش میانگین موزون
۲۵۶	فهرست منابع	۲۱۸	۱۲-۵ برآورد موجودیها
		۲۱۸	۱۲-۶ روشهای برآورد ارزش موجودی کالا
		۲۱۸	۱۲-۶-۱ روش سود ناخالص

از دیرباز اطلاعات در فرآیند تصمیم‌گیری آگاهانه و هدفمند انسان اهمیت زیادی داشته است. با پیشرفت جوامع اهمیت اطلاعات در تصمیم‌گیریها بیشتر شده است. امروزه اطلاعات به عنوان یکی از شاخصهای مهم قدرت جوامع و توسعه پایدار آنها محسوب می‌شود. حسابداری فرآیندی است که اطلاعات مالی را ایجاد می‌کند و در کلیه واحدهای اقتصادی بخش مهمی از تصمیم‌گیریها براساس همین اطلاعات انجام می‌شود. در حال حاضر دانش حسابداری به عنوان یک دانش فراگیر درآمده که بسیاری خود را نیازمند دانستن آن احساس می‌کنند. هدف اصلی این کتاب آشنایی فراگیران با مبانی حسابداری است. این مبانی شامل روشهای عمومی حسابداری است که در این کتاب در قالب حسابداری واحدهای خدماتی و بازرگانی بیان می‌شود. در فصل اول کلیاتی در مورد ماهیت حسابداری و نقش حسابداری در تهیه اطلاعات مالی و نیز انواع واحدهای اقتصادی ارائه می‌شود. هدف اصلی این فصل ارائه دورنمایی از دانش حسابداری است. در فصل دوم با الگوی حسابداری نوین یعنی معادله اساسی حسابداری آشنا می‌شویم. در فصلهای سوم و چهارم تجزیه و تحلیل و ثبت رویدادهای مالی در مدارک و دفاتر حسابداری بحث می‌شود. فصلهای پنجم و ششم دو نمونه از گزارشهای حسابداری را معرفی می‌کند. در فصلهای هفتم و هشتم چرخه حسابداری و نحوه تهیه صورتهای مالی اساسی در واحدهای خدماتی انفرادی به طور کامل بحث می‌شود. همچنین برای اجرای چرخه حسابداری در مؤسسات خدماتی یک پروژه عملی در پایان فصل هشتم در نظر گرفته شده است. کاربرد به عنوان یکی از فرمهای متداول در اصلاحات پایان دوره در فصل نهم معرفی شده است.

در فصل دهم حسابداری رویدادهای مالی مربوط به خرید و فروش کالا در مؤسسات بازرگانی بیان می‌شود و در فصل یازدهم چگونگی تهیه صورتهای مالی در مؤسسات بازرگانی ارائه می‌گردد. در فصل دوازدهم روشهای ارزیابی موجودی کالا بحث می‌شود. هدف اصلی این فصل آشنایی دانش‌آموزان با مفاهیم و روشهای ارزیابی موجودی کالا می‌باشد. در فصل سیزدهم سیستم ثبت دائمی موجودیها مورد بحث قرار می‌گیرد.

در این کتاب تأکید اصلی بر مفاهیم و الگوهای اساسی است به طوری که فراگیر پس از مطالعه این کتاب بتواند درک منظمی از مبانی حسابداری پیدا کند. در این راه تلاش بر این بوده است تا مفاهیم و الگوهای اساسی با ذکر مثالهای ساده بیان شود. حجم مطالب کتاب به گونه‌ای تنظیم شده که همکاران محترم می‌توانند طی یک سال تحصیلی آن را آموزش دهند. پرسشها، تمرینها و مسایل کتاب به گونه‌ای در نظر گرفته شده که ضمن رعایت اصل تمرین و تکرار ساده و پیچیده در یادگیری به عنوان راهبرد یادگیری دانش‌آموزان را تسهیل نماید.

تلاش نگارندگان بر این بوده تا با استفاده از نظرات هنرآموزان محترم و سایر صاحب‌نظران علاقه‌مند و استفاده از منابع مختلف و تجربیات آموزشی به تألیف این کتاب اقدام نمایند. اما اعتقاد آنها بر این است که همیشه جای اصلاح و بهبود هر اثری وجود دارد. لذا از کلیه همکاران گرامی صمیمانه درخواست می‌شود نظرات اصلاحی و ارشادی خود را در مورد رفع نارساییها و کاستیهای این کتاب به دفتر برنامه‌ریزی و تألیف آموزشهای فنی و حرفه‌ای از طریق صندوق پستی منعکس نمایند و نگارندگان را در ارائه آثار برتر و بهتر یاری نمایند.

مؤلفین

هدف کلی

ایجاد توانایی انجام عملیات حسابداری در مؤسسات
خدماتی و بازرگانی

حسابداری مؤسسات خدماتی

بخش اول

آشنایی با حسابداری

هدفهای رفتاری: پس از مطالعه این فصل از فراگیر انتظار می‌رود، قادر باشد:

- ۱- بنگاه اقتصادی را تعریف کند.
- ۲- رویداد اقتصادی را تعریف کند.
- ۳- حسابداری را تعریف کند.
- ۴- منظور از گزارش حسابداری را توضیح دهد.
- ۵- استفاده‌کنندگان از اطلاعات حسابداری را نام ببرد.
- ۶- انواع واحدهای اقتصادی را از نظر مالکیت نام برده و توضیح دهد.
- ۷- انواع واحدهای اقتصادی را از نظر هدف فعالیت نام برده و توضیح دهد.
- ۸- انواع واحدهای اقتصادی را از نظر نوع فعالیت توضیح دهد.
- ۹- انواع واحدهای اقتصادی را از نظر تعداد مالکان نام برده و توضیح دهد.

۱-۱ مقدمه

افراد هر جامعه‌ای به منظور استفاده بهتر از منابع برای رفع احتیاجات و خواسته‌های مادی و معنوی خود نیاز به تصمیم‌گیریهای صحیح اقتصادی و مالی دارند و برای انجام تصمیمات فوق وجود اطلاعات اقتصادی و مالی مناسب و صحیح از ضرورت‌های اجتناب‌ناپذیر است. حسابداری، حوزه‌ای از فعالیتهای خدماتی است که می‌تواند اطلاعات اقتصادی و مالی را در قالب گزارشهای مالی فراهم سازد.

هریک از ما نیز با توجه به محیط، نگرش، علاقه و شغل خود به‌طور مستمر در حال تصمیم‌گیری اقتصادی هستیم و برای انجام تصمیمات درست از اطلاعات مختلفی استفاده می‌کنیم. به‌طور مثال برای خرید یک دستگاه دوچرخه اطلاعاتی از قبیل قیمت، کیفیت، اندازه و ... را مورد بررسی و استفاده قرار می‌دهیم و یا برای انجام یک سفر تفریحی نیازمند اطلاعاتی مثل مخارج، مدت سفر و شرایط آب و هوایی مقصد و ... می‌باشیم.

در پیرامون ما اطلاعات زیادی وجود دارد که برخی از آنها به‌طور مستقیم و بدون هیچگونه تغییری قابل استفاده است. اما در بیشتر موارد به اطلاعاتی نیاز پیدا می‌کنیم که به‌طور مستقیم آماده استفاده نیستند بلکه بایستی با انجام فعالیتهایی روی اطلاعات موجود، آنها را به صورت قابل استفاده درآورد.

۲-۱ بنگاه اقتصادی

در علم اقتصاد آموخته‌ایم که عوامل اقتصادی مختلفی در اختیار افراد یا گروههایی قرار دارد که با ترکیب این عوامل به تولید کالا یا انجام خدمات می‌پردازند. این افراد یا گروهها را «بنگاه» یا «واحد اقتصادی» می‌نامند. هر واحد اقتصادی دارای اهداف

خاصی است که برای رسیدن به آنها به فعالیتهای اقتصادی می پردازد. مجموعه فعالیتهای اقتصادی که در محیط ما انجام می شود موجب رویدادهای اقتصادی یا مالی می گردد.

رویدادهای اقتصادی یا مالی :

وقایعی هستند که با خرید، تولید، توزیع و فروش کالا و ارائه خدمات یا فعالیت های مانند وام گرفتن و وام دادن سروکار دارند.

واحدهای اقتصادی برای اتخاذ تصمیمات آگاهانه در مورد رویدادهای مالی از قبیل خرید، فروش و ارائه خدمات نیاز به اطلاعاتی دارند که بخشی از این اطلاعات توسط حسابداران تهیه و ارائه می شود. حسابداران با استفاده از دانش، تجربه و ابزار مناسب ابتدا اطلاعات مربوط به فعالیتها و رویدادهای مالی را شناسایی و اندازه گیری کرده، سپس به پردازش آنها اقدام می نمایند و در نهایت خلاصه اطلاعات را به شکل صورتهای یا گزارشهای مالی در اختیار کسانی قرار می دهند که مایلند از این اطلاعات در تصمیم گیریهای خود استفاده کنند.

۳-۱ تعریف حسابداری

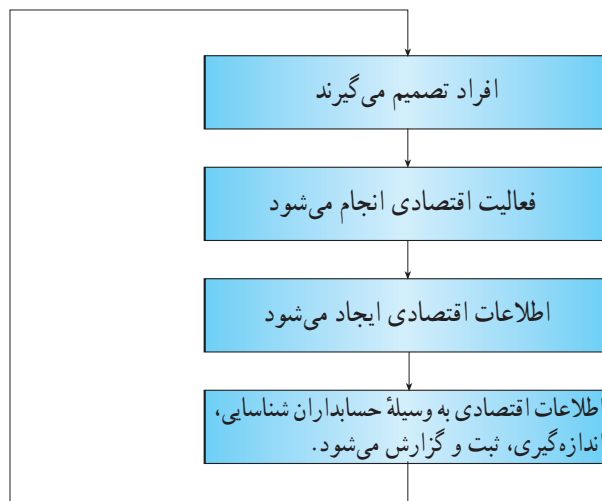
حسابداری عبارت است از :

شناسایی، اندازه گیری، ثبت و گزارش اطلاعات اقتصادی به استفاده کنندگان به گونه ای که امکان قضاوت و تصمیم گیری آگاهانه برای آنها فراهم شود.

تصمیم گیریهای اقتصادی افراد به فعالیتهای اقتصادی منجر می شود و فعالیتهای اقتصادی نیز موجب می شود تا اطلاعات اقتصادی بوجود آید. اطلاعات اقتصادی توسط حسابداران شناسایی شده و با استفاده از ابزار مناسب جمع آوری، تجزیه و تحلیل، اندازه گیری و ثبت می شود و پس از طبقه بندی و تلخیص به گونه ای مناسب در قالب گزارشهای مالی در اختیار استفاده کنندگان قرار می گیرد. رابطه بین تصمیم گیری افراد و اطلاعات حسابداری در نمودار ۱-۱ نشان داده شده است.

اطلاعات حسابداری خلاصه اطلاعات مربوط به رویدادهای مالی مؤثر بر یک واحد اقتصادی خاص می باشد. این اطلاعات گزارشهای حسابداری نیز نامیده می شود.

یکی از نکات مهم در حسابداری این است که اطلاعات و گزارشهای حسابداری در مورد یک واحد اقتصادی مشخص و جداگانه تهیه می گردد. به این واحد اقتصادی اصطلاحاً «شخصیت حسابداری» گفته می شود.



نمودار ۱-۱ رابطه اطلاعات حسابداری و تصمیم گیری

۴- ۱ استفاده‌کنندگان اطلاعات حسابداری

افراد و گروههای مختلف برای ارزیابی عملکرد گذشته، بهبود ادارهٔ فعالیتهای اقتصادی، برنامه‌ریزی عملیات آینده و تصمیم‌گیریهای تجاری به اطلاعاتی در مورد وضعیت مالی و عملکرد یک واحد اقتصادی نیاز دارند. برای مثال آنها می‌خواهند بدانند نتیجهٔ عملیات سال گذشته واحد اقتصادی چگونه بوده است؟ چقدر دارایی در اختیار دارند؟ بدهی واحد اقتصادی به دیگران چقدر است؟ وضعیت نقدینگی واحد اقتصادی چگونه است؟

استفاده‌کنندگان اطلاعات حسابداری :

کسانی هستند که برای تصمیم‌گیری و قضاوت آگاهانه علاقه‌مندند گزارشهای حسابداری را دریافت و مورد استفاده قرار دهند.

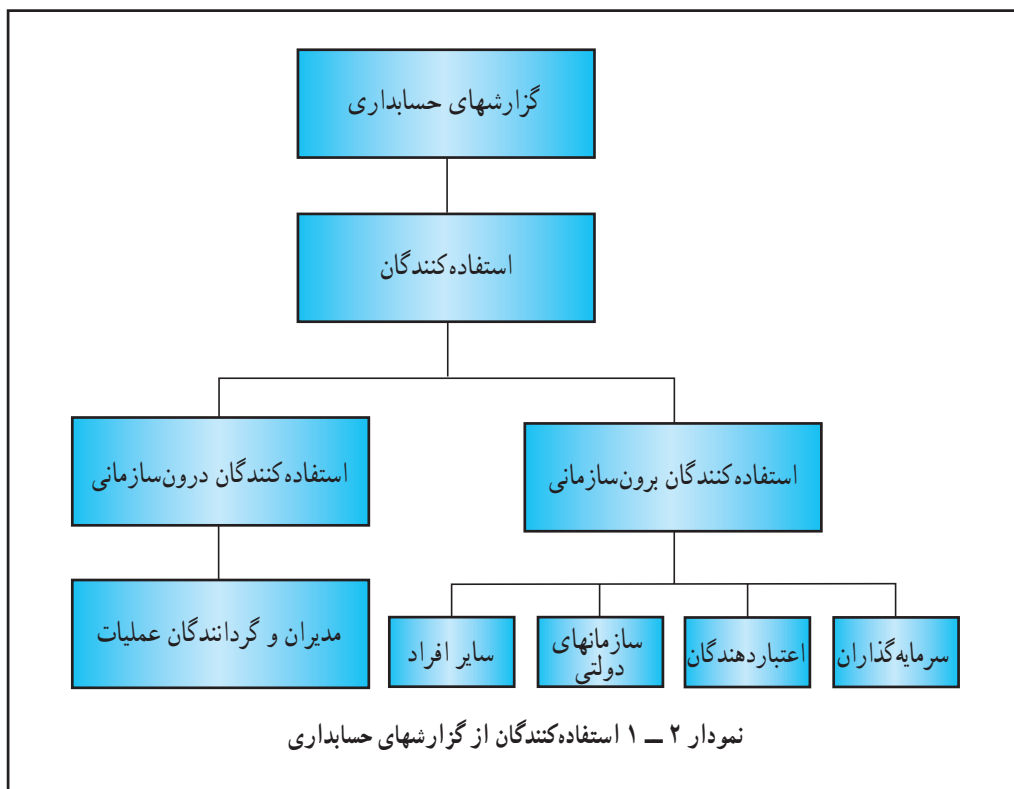
نوع اطلاعات حسابداری که هر استفاده‌کننده به آن نیاز دارد، بستگی به نوع تصمیماتی دارد که می‌خواهد اتخاذ نماید. برخی از استفاده‌کنندگان که ادارهٔ عملیات واحد اقتصادی را به عهده دارند به اطلاعاتی نیاز دارند تا آنها را در بهبود عملیات و افزایش کارایی کمک نماید. برای مثال، مدیران برای تعیین قیمت فروش محصولات خود به اطلاعات هزینه‌های تولید و بهای تمام‌شدهٔ کالاهای ساخته شده نیاز دارند. این گروه از استفاده‌کنندگان را اصطلاحاً استفاده‌کنندگان درون‌سازمانی می‌نامند. به سایر استفاده‌کنندگان گزارشهای حسابداری استفاده‌کنندگان برون‌سازمانی گفته می‌شود. در زیر به شرح هر یک از دو گروه پرداخته می‌شود.

۱- ۴- ۱ استفاده‌کنندگان درون‌سازمانی: گردانندگان و مدیران هر واحد اقتصادی در مقایسه با سایر استفاده‌کنندگان به اطلاعات بیشتری در مورد آن واحد دسترسی دارند. از طرف دیگر گستردگی و پیچیدگی فعالیتهای اقتصادی موجب می‌شود که مدیران نتوانند بر همه عملیات واحد اقتصادی نظارت مستقیم داشته باشند و از این رو ناگزیرند خلاصه‌ای از اطلاعات مربوط به فعالیتهای اقتصادی را در اختیار داشته باشند تا براساس آن تصمیمات صحیح و بهنگام اتخاذ نمایند.

حسابداران از طریق تهیهٔ گزارشهای مالی درون‌سازمانی به مدیران واحد اقتصادی کمک می‌کنند. گزارشهای مالی درون‌سازمانی در فواصل زمانی نسبتاً کوتاه تهیه می‌گردد و دربردارندهٔ اطلاعات تفصیلی مورد نیاز مدیران می‌باشد. گزارشهای مالی درون‌سازمانی مدیران و مسئولان واحد اقتصادی را در زمینه برنامه‌ریزی، کنترل و تصمیم‌گیریهای اقتصادی کمک می‌نماید. حسابداری مدیریت شاخه‌ای از حسابداری است که گزارشهای مالی درون‌سازمانی را تهیه می‌کند و در دسترس مدیران و گردانندگان عملیات قرار می‌دهد.

۲- ۴- ۱ استفاده‌کنندگان برون‌سازمانی: استفاده‌کنندگان برون‌سازمانی، افراد خارج از واحد اقتصادی هستند که اطلاعات حسابداری را مورد استفاده قرار می‌دهند. این افراد معمولاً دسترسی مستقیم به مدارک و اطلاعات رویدادهای مالی ندارند ولی علاقه دارند به‌طور منظم از وضعیت مالی و نتیجه فعالیتهای واحد اقتصادی آگاه شوند. گزارشهایی که حسابداری در دسترس این افراد قرار می‌دهد، گزارشهای برون‌سازمانی نامیده می‌شود. حسابداری مالی که شاخه‌ای از حسابداری است به تهیه و ارائه گزارشهای مالی مورد نیاز استفاده‌کنندگان برون‌سازمانی می‌پردازد.

سرمایه‌گذاران، اعتباردهندگان و سازمانهای دولتی از قبیل ادارات دارایی، بیمه‌های اجتماعی، بورس اوراق بهادار و... عمده‌ترین گروههای استفاده‌کننده برون‌سازمانی به‌شمار می‌آیند.



۵-۱ انواع واحدهای اقتصادی

واحدهای اقتصادی، مؤسسات جدا و مستقلی هستند که با ترکیب عوامل مختلف اقتصادی منافع مالکین خود را دنبال می کنند. تعداد واحدهای اقتصادی در جامعه بی شمار است. بانکها، مؤسسات آموزشی، شرکتها، فروشگاهها، مغازه ها و کارگاهها از جمله واحدهای اقتصادی به شمار می آیند.

واحدهای اقتصادی را از لحاظ مالکیت، شکل حقوقی، نوع فعالیت و سایر جنبه ها می توان به طبقات مختلف تقسیم بندی کرد. در ادامه به تقسیم بندی واحدهای اقتصادی از نظر مالکیت، هدف فعالیت و نوع فعالیت می پردازیم. این تقسیم بندیها از لحاظ مقاصد حسابداری اهمیت دارند.

۱-۵-۱ واحدهای اقتصادی از نظر مالکیت: طبق قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران بخشهای اقتصادی کشور به صورت عمومی، تعاونی و خصوصی اداره می شوند. واحدهای اقتصادی از لحاظ تسلط بخشهای اقتصادی کشور به سه دسته تقسیم می شوند.

۱- واحدهای عمومی: این دسته از واحدهای اقتصادی به طور مستقیم یا غیرمستقیم در مالکیت دولت یا سایر نهادهای عمومی قرار دارند. وزارتخانه ها، سازمانهای مختلف دولتی مثل شهرداریها، سازمان تأمین اجتماعی، سازمان حفاظت از محیط زیست، نیروی انتظامی و بنیاد شهید نمونه هایی از واحدهای اقتصادی بخش عمومی به شمار می آیند.

۲- واحدهای تعاونی: کلیه واحدهایی هستند که به منظور رفع نیازمندیهای مشترک و بهبود وضع اقتصادی و اجتماعی اعضای آن از طریق خودیاری، کمک و همکاری متقابل تشکیل شده و در مالکیت اعضا قرار دارند. شرکت های تعاونی روستایی، کارگری، مسکن، مصرف و اتحادیه های تعاونی در زمره واحدهای اقتصادی بخش تعاونی قرار دارند.

۳- واحدهای خصوصی: واحدهای اقتصادی خصوصی متعلق به بخش عمومی نیست و به صورت تعاونی اداره نمی‌شوند. فروشگاهها، واحدهای صنفی، کارگاههای تولیدی نمونه‌هایی از واحدهای اقتصادی بخش خصوصی می‌باشند. این واحدها به یک یا چند نفر تعلق دارند.

۲- ۵- ۱ واحدهای اقتصادی از نظر هدف فعالیت: یکی از عوامل مؤثر بر نحوه حسابداری هر واحد اقتصادی هدف فعالیت آن می‌باشد. واحدهای اقتصادی از نظر هدف فعالیت به دو دسته تقسیم می‌شوند.

۱- واحدهای انتفاعی: هر واحد اقتصادی که با هدف کسب سود و منفعت مادی تشکیل شود، یک واحد انتفاعی محسوب می‌شود. واحدهای انتفاعی می‌تواند تحت مالکیت بخش عمومی باشد مثل شرکت فولاد ایران و یا در اختیار بخش خصوصی باشد مثل واحدهای صنفی و یا به صورت تعاونی اداره شود مثل شرکتهای تعاونی مصرف.

۲- واحدهای غیرانتفاعی: هر واحدی که هدف از تشکیل آن کسب منفعت مادی برای مالکان آن نباشد واحد غیرانتفاعی محسوب می‌گردد. واحدهای غیرانتفاعی ممکن است در قبال ارائه کالا یا خدمات وجه دریافت نمایند مانند مدارس و دانشگاههای غیرانتفاعی و یا ممکن است در قبال ارائه خدمات و کالا وجهی دریافت ندارند مانند بنیادهای خیریه.

۳- ۵- ۱ طبقه‌بندی واحدهای اقتصادی از نظر نوع فعالیت: نوع فعالیت یک واحد اقتصادی بر نحوه حسابداری آن واحد مؤثر است. واحدهای اقتصادی اعم از خصوصی و غیر خصوصی از لحاظ نوع فعالیت به سه دسته تقسیم می‌شوند.

۱- واحدهای خدماتی: واحدهایی هستند که خدماتی به مشتریان ارائه می‌کنند و معمولاً در قبال ارائه خدمات منفعت بدست می‌آورند. بانکها، هتلها، بیمارستانها، آموزشگاهها، مؤسسات حسابداری، دفاتر وکالت و تعمیرگاهها نمونه‌هایی از واحدهای خدماتی می‌باشند.

۲- واحدهای بازرگانی: واحدهایی هستند که به خرید و فروش مواد خام، فرآورده‌ها و کالاها اشتغال دارند. این واحدها معمولاً بدون تغییر شکل و محتوای کالاهای خریداری شده آنها را به فروش می‌رسانند. واحدهای بازرگانی کالا را خریداری و حمل کرده، در محل مناسب به مشتریان عرضه و بهای کالاهای فروخته شده را از آنها دریافت می‌کنند. بنگاههای عمده‌فروشی و فروشگاهها و مغازه‌ها از جمله واحدهای بازرگانی به‌شمار می‌آیند.

۳- واحدهای تولیدی: واحدهایی هستند که با استفاده از عوامل تولید به ساخت کالاهای اقتصادی می‌پردازند. این واحدها مواد اولیه را تهیه کرده، با تغییر شکل آنها را به صورت کالای ساخته شده به فروش می‌رسانند. واحدهای تولیدی در فعالیتهای متنوعی مانند کشاورزی، معدن، محصولات مصرفی، ماشین‌آلات و غیره به تولید اشتغال دارند. واحدهایی که تسهیلاتی از قبیل آب، برق و گاز تولید می‌نمایند هم در شمار واحدهای تولیدی به حساب می‌آیند.

۴- ۵- ۱ واحدهای اقتصادی از نظر تعداد مالک: واحدهای اقتصادی از نظر تعداد مالک به دو دسته تقسیم می‌شوند.

۱- واحدهای انفرادی: واحدهایی هستند که مالکیت آنها به یک نفر تعلق دارد. این واحدهای اقتصادی، واحدهای تک‌مالکی هم نامیده می‌شوند. بسیاری از فروشگاهها، مغازه‌ها و تعمیرگاهها جزو این دسته قلمداد می‌شوند.

۲- واحدهای غیر انفرادی: بیشتر واحدهای اقتصادی بزرگ متعلق به دو یا چند نفر می‌باشند. معمولاً افراد سرمایه‌های کوچک خود را با یکدیگر جمع می‌کنند و واحدهای اقتصادی بزرگتری را تشکیل می‌دهند. شرکتهای از جمله واحدهای اقتصادی غیر انفرادی به‌شمار می‌آیند.



- ۱ - بنگاه یا واحد اقتصادی را تعریف کنید.
- ۲ - رویدادهای اقتصادی یا مالی را تعریف کنید.
- ۳ - حسابداری را تعریف کنید.
- ۴ - حسابداران چه کسانی هستند و چه وظایفی دارند؟
- ۵ - گزارشهای حسابداری چیست؟
- ۶ - شخصیت حسابداری را تعریف کنید.
- ۷ - استفاده کنندگان از اطلاعات حسابداری چه کسانی هستند؟
- ۸ - دو طبقه عمده استفاده کنندگان اطلاعات حسابداری را نام ببرید.
- ۹ - گزارشهای مالی درون‌سازمانی چه ویژگیهایی دارد و در اختیار چه کسانی قرار می‌گیرد؟
- ۱۰ - گزارشهای مالی درون‌سازمانی چه کمکی به استفاده کنندگان می‌نماید؟
- ۱۱ - حسابداری مدیریت چیست؟
- ۱۲ - به چه کسانی استفاده کنندگان برون‌سازمانی گفته می‌شود؟
- ۱۳ - گزارشهای مالی برون‌سازمانی چیست؟
- ۱۴ - حسابداری مالی چیست؟
- ۱۵ - در قانون اساسی جمهوری اسلامی، اقتصاد به سه بخش تقسیم شده است، این سه بخش را نام ببرید.
- ۱۶ - واحدهای اقتصادی عمومی را تعریف کنید و سه مثال ذکر کنید.
- ۱۷ - واحدهای اقتصادی تعاونی را تعریف کنید و سه مثال ارائه دهید.
- ۱۸ - واحدهای اقتصادی خصوصی را تعریف کنید و سه مثال ذکر کنید.
- ۱۹ - تفاوت بین واحدهای انتفاعی و غیرانتفاعی را بیان کنید.
- ۲۰ - برای هریک از واحدهای انتفاعی و غیرانتفاعی سه مثال ذکر نمایید.
- ۲۱ - واحدهای اقتصادی از نظر نوع فعالیت به چند دسته تقسیم می‌شوند؟ نام ببرید.
- ۲۲ - تفاوت عمده بین واحدهای خدماتی و بازرگانی را بیان نمایید.
- ۲۳ - واحدهای تولیدی را تعریف کنید و سه مثال ذکر نمایید.
- ۲۴ - واحدهای اقتصادی از نظر تعداد مالکان به چند دسته تقسیم می‌شوند؟ آنها را نام ببرید.
- ۲۵ - تفاوت بین واحدهای انفرادی و غیرانفرادی را بیان کنید.

پرسشهای چهار گزینه‌ای



در مورد هریک از پرسشهای زیر، گزینه درست را با علامت مشخص نمایید.

- ۱ - کدام یک از عبارتهای زیر درست است؟
(۱) بسیاری از اطلاعات مورد نیاز به طور مستقیم آماده استفاده نمی‌باشد.

- (۲) مجموعه فعالیتهای اقتصادی موجب رویدادهای اقتصادی می‌شود.
- (۳) رویداد اقتصادی عبارت است از واقعه‌ای که منجر به نقل و انتقال پول می‌شود.
- الف) (۱) (ب) (۲)
- ج) (۱) و (۲) (د) هر سه
- ۲ – استفاده‌کنندگان اطلاعات حسابداری کسانی هستند که
- الف) اطلاعات حسابداری را تهیه کرده، در اختیار سایرین قرار می‌دهند.
- ب) اطلاعات حسابداری را خود تهیه و براساس آن تصمیم‌گیری می‌کنند.
- ج) می‌خواهند براساس اطلاعات مختلف تصمیم‌گیری کنند.
- د) علاقه‌مندند گزارشهای حسابداری را دریافت کنند تا براساس آن قضاوت و تصمیم‌گیری آگاهانه نمایند.
- ۳ – کدامیک از گروههای زیر جزو استفاده‌کنندگان برون‌سازمانی محسوب نمی‌شوند؟
- الف) سازمانهای دولتی
- ب) سرمایه‌گذاران
- ج) اعتباردهندگان
- د) گردانندگان عملیات
- ۴ – کدامیک از عبارتهای زیر درست است؟
- (۱) حسابداران از طریق تهیه گزارشهای حسابداری درون‌سازمانی به مدیران واحد اقتصادی کمک می‌کنند.
- (۲) استفاده‌کنندگان برون‌سازمانی دسترسی مستقیم به مدارک و اطلاعات رویدادهای اقتصادی دارند.
- (۳) حسابداری مدیریت شاخه‌ای از حسابداری است که گزارشهای مالی درون‌سازمانی را تهیه می‌کند و در دسترس مدیران و گردانندگان عملیات قرار می‌دهد.
- الف) (۱) (ب) (۱) و (۳)
- ج) (۲) و (۳) (د) هر سه
- ۵ – تقسیم واحدهای اقتصادی به واحدهای عمومی، تعاونی و خصوصی براساس کدامیک از ویژگیهای واحدهای اقتصادی می‌باشد؟
- الف) نوع مالکیت
- ب) هدف فعالیت
- ج) نوع فعالیت
- د) شکل حقوقی
- ۶ – کدامیک از واحدهای اقتصادی زیر لزوماً به منظور کسب سود و منفعت مادی تشکیل می‌شود؟
- الف) بخش عمومی
- ب) انتفاعی
- ج) خصوصی
- د) خدماتی

۷ - کدام یک از واحدهای اقتصادی زیر جزو واحدهای اقتصادی خدماتی محسوب نمی‌شود؟

الف) بانکها

ب) تعمیرگاههای خودرو

ج) بنگاههای عمده‌فروشی آهن

د) مؤسسات آموزشی

۸ - کدام یک از عبارتهای زیر درست است؟

(۱) واحدهای تولیدی با ترکیب عوامل اقتصادی به تولید کالا و خدمات اقدام می‌کنند.

(۲) نیروگاههای تولید برق جزو واحدهای اقتصادی تولیدی به حساب می‌آیند.

(۳) واحدهای تولیدی حتماً متعلق به چند نفر می‌باشند.

الف) (۱) ب) (۱) و (۲) ج) (۲) و (۳) د) هر سه

۹ - کدام یک از واحدهای اقتصادی زیر می‌تواند به عنوان واحدهای انفرادی محسوب شود؟

الف) مغازه‌ها ب) شرکتهای تعاونی ج) بانکها د) سازمانهای دولتی

۱۰ - کدام یک از موارد زیر در حوزه حسابداری قرار می‌گیرد؟

الف) گزارش اطلاعات مالی به استفاده‌کنندگان

ب) فراهم آوردن اطلاعات مالی برای استفاده‌کنندگان درون‌سازمانی و برون‌سازمانی

ج) فراهم آوردن امکان قضاوت و تصمیم‌گیری آگاهانه برای استفاده‌کنندگان از طریق تهیه گزارشهای مالی

د) هر سه

تمرین



- ده واحد اقتصادی را نام ببرید و مطابق جدول زیر ویژگیهای آن را از لحاظ مالکیت، هدف فعالیت، نوع

فعالیت و تعداد مالکان مشخص سازید.

تعداد مالکان	نوع فعالیت			هدف فعالیت		مالکیت			واحد اقتصادی	
	انفرادی	غیر انفرادی	تولیدی	بازرگانی	خدماتی	غیر انتفاعی	انتفاعی	خصوصی		تعاونی
.	شرکت ذوب آهن اصفهان
.	شرکت هواپیمایی
.	جمهوری اسلامی
.	شرکت فروشگاههای رفاه

معادله حسابداری

هدفهای رفتاری: پس از مطالعه این فصل از فراگیر انتظار می‌رود، قادر باشد:

- ۱- دارایی را تعریف کند و انواع آن را نام ببرد.
- ۲- بدهی را تعریف کند و انواع آن را نام ببرد.
- ۳- معادله اساسی حسابداری را شرح دهد و تغییرات در هر جزء را با مثال تشریح کند.
- ۴- منظور از تجزیه و تحلیل رویداد اقتصادی را تشریح کند و مثال بزند.
- ۵- ترازنامه را تعریف کند و نکات مهم در تهیه ترازنامه را برشمارد.

۲-۱ مقدمه

می‌دانیم هر مؤسسه یا واحد اقتصادی منابع و امکاناتی در اختیار دارد که برای رسیدن به اهداف خود از آنها استفاده می‌کند. معاملات یا رویدادهای مالی مؤثر بر واحد اقتصادی موجب می‌شوند تا میزان و نوع منابع تغییر یابد. به عبارت دیگر رویدادهای اقتصادی، رویدادهایی هستند که وضعیت مالی واحد اقتصادی را تحت تأثیر قرار می‌دهند. آگاهی از وضعیت مالی هر واحد اقتصادی برای کسانی که مایلند اطلاعاتی در مورد آن واحد داشته باشند از اهمیت زیادی برخوردار است. گردانندگان و مدیران واحد اقتصادی می‌خواهند بدانند چه میزان و چه نوع منابع و امکاناتی در اختیار دارند و چه افرادی نسبت به این منابع و امکانات حق یا ادعای مالی دارند. مالک یا مالکین واحد اقتصادی مایلند بدانند چه میزان از منابع و امکانات واحد اقتصادی را خود فراهم کرده‌اند و چه مقدار به وسیله سایرین فراهم شده است. منظور از وضعیت مالی یک واحد اقتصادی میزان و نوع منابع اقتصادی تحت اختیار آن واحد و همچنین میزان و نوع ادعای مالی دیگران نسبت به این منابع است.

۲-۲ داراییها

کلیه منابع اقتصادی که به واحد اقتصادی تعلق دارد و انتظار می‌رود در آینده منفعتی برای واحد اقتصادی به همراه داشته باشد «دارایی» نامیده می‌شوند. دارایی انواع مختلفی دارد: موجودی نقد، مطالبات مؤسسه از دیگران یا حسابهای دریافتی، موجودی کالا، ملزومات، زمین، ساختمان، وسایط نقلیه و اثاثه نمونه‌هایی از داراییها هستند. هر واحد اقتصادی در هر زمان ممکن است ترکیب خاصی از انواع داراییهای مختلف داشته باشد.

دارایی عبارت است از:

منابع اقتصادی متعلق به یک واحد اقتصادی که انتظار می‌رود در آینده منفعتی برای واحد اقتصادی ایجاد نماید.

داراییها به خودی خود در اختیار واحدهای اقتصادی قرار نمی‌گیرند. بخشی از داراییها توسط مالک واحد اقتصادی فراهم می‌شود و بخش دیگر توسط افرادی غیر از مالک در اختیار واحد اقتصادی قرار می‌گیرد. وقتی افراد اعم از مالک یا غیر مالک داراییهایی را در اختیار واحد اقتصادی قرار می‌دهند به میزان بهای داراییهای مزبور در آن واحد اقتصادی «حق یا ادعای مالی» بدست می‌آورند. بنابراین همواره در هر واحد اقتصادی تساوی زیر برقرار است:

داراییهای واحد اقتصادی = حقوق مالی اشخاص نسبت به داراییهای واحد اقتصادی

۲-۳ حقوق مالی اشخاص

حقوق مالی اشخاص نسبت به داراییهای واحد اقتصادی شامل حقوق مالی مالک و حقوق مالی طلبکاران است. به حقوق مالی طلبکاران نسبت به داراییهای یک واحد اقتصادی بدهی گفته می‌شود. به بیان دیگر تعهدات مالی یک واحد اقتصادی به اشخاصی غیر از مالک «بدهی» نام دارد.

بدهی عبارت است از:

حقوق مالی اشخاصی غیر از مالک نسبت به داراییهای یک واحد اقتصادی

گروه دیگر مالک یا مالکین واحد اقتصادی هستند که نسبت به آن داراییها حق مالی دارند. در حسابداری حق مالی مالک یا مالکین واحد اقتصادی نسبت به داراییهای آن اصطلاحاً «سرمایه» نامیده می‌شود.

سرمایه عبارت است از:

حق یا ادعای مالی مالک یا مالکین نسبت به داراییهای یک واحد اقتصادی

بنابراین تساوی زیر همواره برقرار است:

$$\text{داراییهای واحد اقتصادی} = \text{حقوق مالی طلبکاران} + \text{حقوق مالی مالک نسبت به داراییهای واحد اقتصادی}$$

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

۲-۴ معادله حسابداری

با در نظر گرفتن تعاریف بالا ملاحظه می‌شود که همواره داراییهای یک واحد اقتصادی برابر بدهیها و سرمایه آن واحد می‌باشد.

داراییها = بدهیها + سرمایه

به این تساوی اصطلاحاً «معادله اساسی حسابداری» یا به اختصار «معادله حسابداری» گفته می‌شود. دارایی، بدهی و سرمایه، اجزای معادله حسابداری می‌باشند که همواره بین آنها رابطه تساوی بالا برقرار است. معادله اساسی حسابداری به عنوان شالوده حسابداری نوین مطرح شده است.

برخی از داراییهایی که معمولاً در بسیاری از واحدهای اقتصادی برای کسب منفعت مورد استفاده قرار می‌گیرند عبارتند از:

۱- موجودی نقد: از مهمترین داراییهای واحد اقتصادی که برای خرید کالاها یا خدمات و پرداخت بدهیها مورد استفاده قرار می‌گیرد وجه نقد موجود در صندوق، موجودی حسابهای بانکی و چکهای بانکی می‌باشد.

۲- حسابهای دریافتی^۱: در جریان فعالیتهای عادی ممکن است واحدهای اقتصادی در قبال ارائه خدمت یا فروش دارایی به‌طور نسبی، از دیگران طلبکار شوند و معمولاً این قبیل داراییها تحت عنوان «حسابهای دریافتی» نامیده می‌شوند.

۳- ملزومات: این نوع دارایی شامل کالاها و اجناسی است که در جریان فعالیتهای واحد اقتصادی خریداری و به تدریج به مصرف می‌رسد مثل نوشت افزار.

علاوه بر داراییهای فوق از داراییهای دیگری مانند زمین، ساختمان، آپارتمان، وسایط نقلیه و ائانه می‌توان نام برد. بدهیها هم در واحدهای اقتصادی انواع مختلفی دارد که متداولترین آنها عبارتند از:

۱- حسابهای پرداختی^۲

این نوع بدهی در ازای خرید نسبی دارایی یا خدمات از دیگران ایجاد می‌شود.

۲- وام پرداختی

این نوع بدهی در ازای دریافت وام از مؤسسات اعتباری نظیر بانکها و یا اشخاص ایجاد می‌شود. وامهای پرداختی معمولاً به‌طور یکجا یا به اقساط در آینده بایستی بازپرداخت شود.

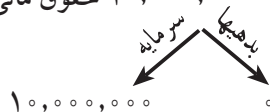
اکنون برای آشنایی بیشتر با معادله اساسی حسابداری به ذکر مثالهایی می‌پردازیم:

مثال ۱: آقای ابتکار قصد دارد یک دفتر خدمات مخابراتی دایر نماید. برای این منظور ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال وجه نقد به این کار اختصاص می‌دهد.

از دیدگاه حسابداری، دفتر مخابراتی یک شخصیت حسابداری یا یک واحد اقتصادی مستقل و جداگانه تلقی می‌شود که داراییها و بدهیهای این شخصیت از سایر داراییها و بدهیهای مالک، یا سایر افراد متمایز می‌باشد. مبلغی که آقای ابتکار برای تأسیس دفتر مخابراتی اختصاص داده دارایی دفتر مخابراتی می‌باشد. بنابراین:

داراییهای دفتر مخابراتی = حقوق مالی اشخاص نسبت به داراییهای دفتر مخابراتی

موجودی نقد ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ = ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ حقوق مالی اشخاص



پس معادله حسابداری به شرح زیر خواهد بود:

$$\begin{aligned} \text{داراییها} &= \text{بدهیها} + \text{سرمایه} \\ \text{موجودی نقد} &= \text{سرمایه آقای ابتکار} \\ ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ &= ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ \end{aligned}$$

پس از مدتی آقای ابتکار از یکی از دوستان خود ۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال وام برای انجام عملیات دفتر مخابراتی دریافت می‌کند.

۱- به حسابهای دریافتی «بدهکاران» یا «مطالبات» نیز گفته می‌شود.

۲- به حسابهای پرداختی «بستانکاران» نیز گفته می‌شود.

دریافت وام، یک رویداد مالی است که بر وضعیت مالی دفتر مخابراتی مؤثر بوده و موجب تغییر در اجزای معادله حسابداری می‌شود. بنابراین:

$$\text{داراییهای دفتر مخابراتی} = \text{حقوق مالی اشخاص نسبت به داراییهای دفتر مخابراتی}$$

$$\text{موجودی نقد} = 15,000,000 = 15,000,000 \text{ حقوق مالی اشخاص}$$

پس معادله حسابداری به شرح زیر خواهد بود:

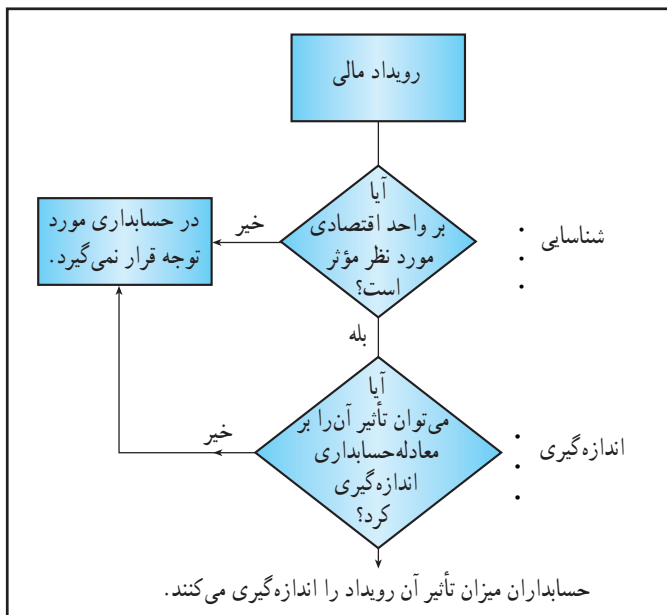
$$\text{داراییها} = \text{بدهیها} + \text{سرمایه}$$

$$\text{موجودی نقد} = \text{وام پرداختی} + \text{سرمایه آقای ابتکار}$$

$$15,000,000 = 5,000,000 + 10,000,000$$

در مثال دفتر مخابراتی تأثیر دو رویداد مالی را بر معادله حسابداری ملاحظه کردیم. رویداد اول، سرمایه‌گذاری مالک دفتر مخابراتی برای شروع فعالیت بود که با این رویداد مالی شخصیت حسابداری دفتر مخابراتی شکل گرفت و باعث افزایش داراییها از یک سو و افزایش سرمایه از سوی دیگر گردید. رویداد دوم یعنی دریافت وام برای دفتر مخابراتی، موجب گردید داراییها و بدهیهای شخصیت حسابداری به یک میزان افزایش یابد. در زیر تأثیر رویدادهای مالی بالا را بر معادله حسابداری مشاهده می‌نمایید.

تأثیر بر معادله حسابداری	رویداد مالی
افزایش داراییها و افزایش سرمایه	سرمایه‌گذاری مالک
افزایش داراییها و افزایش بدهیها	دریافت وام



نمودار ۲-۱ نمودار تأثیر رویداد مالی بر معادله حسابداری

۵-۲ اهمیت معادله حسابداری

از مهمترین کارها در حسابداری، شناسایی و اندازه‌گیری رویدادهای مالی مؤثر بر یک واحد اقتصادی است. حسابداران برای اینکه رویدادهای مالی مربوط به یک واحد اقتصادی را ثبت و سپس اطلاعات حسابداری را به‌طور مناسب گزارش کنند باید: (۱) رویدادهای مالی مؤثر بر واحد اقتصادی را شناسایی کنند.

(۲) میزان تأثیر هر رویداد مالی را بر اجزای معادله حسابداری ارزیابی و اندازه‌گیری نمایند. شناسایی و ارزیابی میزان تأثیر یک رویداد مالی بر اجزای معادله حسابداری اصطلاحاً «تجزیه و تحلیل» نامیده می‌شود.

معادله حسابداری مبنای اصلی تجزیه و تحلیل رویدادهای مالی قرار می‌گیرد. معادله حسابداری علاوه بر اینکه در تجزیه و تحلیل رویدادهای مالی اهمیت دارد در خلاصه کردن (تلخیص) اطلاعات اقتصادی هم مؤثر است. گزارشهای حسابداری که غالباً به صورت خلاصه و چکیده اطلاعات مالی یک واحد اقتصادی است بر پایه معادله حسابداری تنظیم می‌شوند.

مثال ۲: رویدادهای مالی زیر در تعمیرگاه تلویزیون ماهر طی دو ماهه ابتدای سال ۱۳۷۱ انجام شده است:

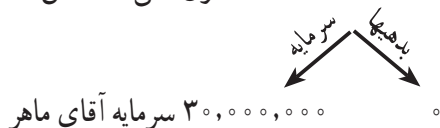
۱- آقای ماهر در فروردین ماه سال ۱۳۷۱ تصمیم به تأسیس تعمیرگاه تلویزیون گرفت. به این منظور ابتدا اقدام به دریافت پروانه کسب کرده، سپس در ۱۵ فروردین در بانک سپه شعبه میدان انقلاب حساب جاری شماره ۵۰۰۱۰ را به نام تعمیرگاه ماهر، افتتاح می‌کند و مبلغ ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال به عنوان سرمایه تعمیرگاه به آن حساب واریز می‌نماید.

تجزیه و تحلیل: با تأسیس تعمیرگاه تلویزیون ماهر یک واحد اقتصادی که به آقای ماهر، تعلق دارد با شخصیت حسابداری مستقل از آقای ماهر ایجاد می‌شود و با افتتاح حساب جاری و واریز ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال به این حساب، تعمیرگاه تلویزیون ماهر، صاحب یک قلم دارایی به نام موجودی نقد می‌شود. از سوی دیگر برای آقای ماهر به میزان ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال در تعمیرگاه حق مالی یا سرمایه ایجاد می‌گردد.

تعمیرگاه تلویزیون ماهر (ارقام به ریال)

داراییهای تعمیرگاه = حقوق مالی اشخاص نسبت به داراییهای تعمیرگاه

موجودی نقد ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ = ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ حقوق مالی اشخاص



تعمیرگاه تلویزیون ماهر

معادله حسابداری

در ۱۳۷۱/۱/۱۵

سرمایه	.	بدهیها	=	داراییها
سرمایه آقای ماهر	.	.	=	موجودی نقد
۳۰,۰۰۰,۰۰۰	.	.	=	۳۰,۰۰۰,۰۰۰

۲- آقای ماهر در تاریخ ۲۰ فروردین ماه ۱۳۷۱ مبلغ ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال وام قرض الحسنه از آقای خیراندیش دریافت کرد.

این مبلغ به حساب بانکی تعمیرگاه واریز گردید و مقرر شد مبلغ مزبور در اول بهمن ۱۳۷۱ به وی بازپرداخت شود.

تجزیه و تحلیل: آقای خیراندیش مبلغ ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال در اختیار تعمیرگاه قرار می‌دهد و انتظار دارد تا این مبلغ در

موعد مقرر به وی بازپرداخت شود. بنابراین به عنوان طلبکار تعمیرگاه محسوب می‌شود. پس از این رویداد مالی تعمیرگاه مبلغ

۴۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال دارایی به صورت وجه نقد در بانک دارد.

تعمیرگاه تلویزیون ماهر

داراییهای تعمیرگاه = حقوق مالی اشخاص نسبت به داراییهای تعمیرگاه

موجودی نقد ۴۰,۰۰۰,۰۰۰ = ۴۰,۰۰۰,۰۰۰ حقوق مالی طلبکاران و مالک



تعمیرگاه تلویزیون ماهر

معادله حسابداری

در ۱۳۷۱/۱/۲۰

سرمایه	.	بدهیها	=	داراییها
سرمایه آقای ماهر	.	وام پرداختنی	=	موجودی نقد
۳۰,۰۰۰,۰۰۰	.	۱۰,۰۰۰,۰۰۰	=	۴۰,۰۰۰,۰۰۰

۳- در اول اردیبهشت ماه ۱۳۷۱ آقای ماهر یک دستگاه آپارتمان برای دفتر تعمیرگاه از آقای سعیدی به بهای ۳۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال خریداری می کند. این مبلغ طی چک شماره ۱۰۰۱ مورخ ۱۳۷۱/۲/۱ از حساب جاری تعمیرگاه پرداخت می شود. تجزیه و تحلیل: این رویداد مالی باعث می شود بخشی از موجودی بانک تعمیرگاه صرف خرید دارایی دیگر یعنی آپارتمان شود. بنابراین، این رویداد مالی موجب کاهش یک دارایی (موجودی نقد) و افزایش دارایی دیگر (آپارتمان) به مبلغ ۳۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال می گردد.

تعمیرگاه تلویزیون ماهر

معادله حسابداری

در ۱۳۷۱/۲/۱

سرمایه	.	بدهیها	=	داراییها	
سرمایه آقای ماهر	.	وام پرداختنی	=	آپارتمان	موجودی نقد
۳۰,۰۰۰,۰۰۰	.	۱۰,۰۰۰,۰۰۰	=	۳۲,۰۰۰,۰۰۰	۸,۰۰۰,۰۰۰

۴- آقای ماهر برای تجهیز تعمیرگاه خود در ۷ اردیبهشت ماه ۱۳۷۱ مقداری ملزومات به ارزش ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال از فروشگاه آزادی خریداری کرد. بهای ملزومات طی چک شماره ۱۰۰۲ مورخ ۱۳۷۱/۲/۷ پرداخت شد. تجزیه و تحلیل: خرید نقدی ملزومات برای تعمیرگاه، باعث کاهش موجودی نقد شده و در مقابل ملزومات به میزان ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال به داراییها افزوده می شود.

تعمیرگاه تلویزیون ماهر

معادله حسابداری

در ۱۳۷۱/۲/۷

سرمایه	.	بدهیها	=	داراییها		
سرمایه آقای ماهر	.	وام پرداختنی	=	ملزومات	آپارتمان	موجودی نقد
۳۰,۰۰۰,۰۰۰	.	۱۰,۰۰۰,۰۰۰	=	۱,۰۰۰,۰۰۰	۳۲,۰۰۰,۰۰۰	۷,۰۰۰,۰۰۰

۵- در ۱۵ اردیبهشت ماه ۱۳۷۱ آقای ماهر مقداری اثاثه شامل میز کار، قفسه، مبل و صندلی به بهای ۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال از فروشگاه اتحاد خریداری کرد و مقرر شد نصف این مبلغ در ۱۳۷۱/۲/۲۵ و بقیه در ۱۳۷۱/۲/۳۰ پرداخت شود.
تجزیه و تحلیل: خرید اثاثه به طور نسبه، داراییهای تعمیرگاه را افزایش می دهد و چون بهای خرید اثاثه در زمان خرید به فروشگاه اتحاد پرداخت نشده است بدهیهای تعمیرگاه هم افزایش می یابد.

تعمیرگاه تلویزیون ماهر
معادله حسابداری
در ۱۳۷۱/۲/۱۵

سرمایه	بدهیها		داراییها			
سرمایه آقای ماهر	حسابهای پرداختنی	وام پرداختنی	اثاثه	ملزومات	آپارتمان	موجودی نقد
۳۰,۰۰۰,۰۰۰	۳,۰۰۰,۰۰۰	۱۰,۰۰۰,۰۰۰	۳,۰۰۰,۰۰۰	۱,۰۰۰,۰۰۰	۳۲,۰۰۰,۰۰۰	۷,۰۰۰,۰۰۰

۶- در ۱۷ اردیبهشت ماه ۱۳۷۱ آقای ماهر نیمی از ملزومات تعمیرگاه را به دلیل عدم نیاز، به بهای خرید به تعمیرگاه ظریف فروخت و قرار شد آقای ظریف بابت بهای ملزومات ۲۵۰,۰۰۰ ریال را ۳۱ اردیبهشت ماه ۱۳۷۱ و ۲۵۰,۰۰۰ ریال دیگر را در ۱۰ خرداد ماه ۱۳۷۱ به حساب تعمیرگاه ماهر واریز نماید.

تجزیه و تحلیل: با انجام این معامله، ملزومات تعمیرگاه به میزان ۵۰۰,۰۰۰ ریال کاهش می یابد. تعمیرگاه ظریف بهای این ملزومات را در تاریخ معامله پرداخت نکرده است، بنابراین به تعمیرگاه ماهر بدهکار خواهد شد. طلب از تعمیرگاه ظریف برای تعمیرگاه ماهر یک نوع دارایی است که جزء حسابهای دریافتنی قرار می گیرد.

تعمیرگاه تلویزیون ماهر
معادله حسابداری
در ۱۳۷۱/۲/۱۷

سرمایه	بدهیها		داراییها				
سرمایه آقای ماهر	حسابهای پرداختنی	وام پرداختنی	حسابهای دریافتنی	اثاثه	ملزومات	آپارتمان	موجودی نقد
۳۰,۰۰۰,۰۰۰	۳,۰۰۰,۰۰۰	۱۰,۰۰۰,۰۰۰	۵۰۰,۰۰۰	۳,۰۰۰,۰۰۰	۵۰۰,۰۰۰	۳۲,۰۰۰,۰۰۰	۷,۰۰۰,۰۰۰

۷- در ۱۳۷۱/۲/۲۵ آقای ماهر بابت نیمی از بهای اثاثه خریداری شده از فروشگاه اتحاد چک شماره ۱۰۰۳ مورخ ۱۳۷۱/۲/۲۵ را به مبلغ ۱,۵۰۰,۰۰۰ ریال صادر و به صاحب این فروشگاه تسلیم کرد.

تجزیه و تحلیل: با صدور چک شماره ۱۰۰۳ موجودی نقد به میزان ۱,۵۰۰,۰۰۰ ریال کاهش یافته و در مقابل بدهی تعمیرگاه به فروشگاه اتحاد (حسابهای پرداختنی) نیز به همین مبلغ کاهش می یابد.

تعمیرگاه تلویزیون ماهر

معادله حسابداری

در ۱۳۷۱/۲/۲۵

سرمایه	بدهیها		داراییها				
سرمایه آقای ماهر	حسابهای پرداختی	وام پرداختی	حسابهای دریافتی	اثاثه	ملزومات	آپارتمان	موجودی نقد
۳۰,۰۰۰,۰۰۰	۱,۵۰۰,۰۰۰	۱۰,۰۰۰,۰۰۰	۵۰۰,۰۰۰	۳,۰۰۰,۰۰۰	۵۰۰,۰۰۰	۳۲,۰۰۰,۰۰۰	۵,۵۰۰,۰۰۰

۸- در ۳۱ اردیبهشت ماه ۱۳۷۱ تعمیرگاه ظرفیت ۲۵۰,۰۰۰ ریال از بدهی خود را به تعمیرگاه ماهر پرداخت نمود.

تجزیه و تحلیل: واریز ۲۵۰,۰۰۰ ریال از سوی تعمیرگاه ظرفیت به حساب جاری تعمیرگاه ماهر باعث افزایش موجودی نقد

و کاهش حسابهای دریافتی می شود.

تعمیرگاه تلویزیون ماهر

معادله حسابداری

در ۱۳۷۱/۲/۳۱

سرمایه	بدهیها		داراییها				
سرمایه آقای ماهر	حسابهای پرداختی	وام پرداختی	حسابهای دریافتی	اثاثه	ملزومات	آپارتمان	موجودی نقد
۳۰,۰۰۰,۰۰۰	۱,۵۰۰,۰۰۰	۱۰,۰۰۰,۰۰۰	۲۵۰,۰۰۰	۳,۰۰۰,۰۰۰	۵۰۰,۰۰۰	۳۲,۰۰۰,۰۰۰	۵,۷۵۰,۰۰۰

همانطور که ملاحظه می کنید همواره معادله حسابداری تعمیرگاه ماهر برقرار است یعنی همیشه داراییهای تعمیرگاه برابر است

با بدهیها و سرمایه صاحب تعمیرگاه. در جدول صفحه بعد آثار رویدادهای مالی بالا بر معادله حسابداری تعمیرگاه ماهر به طور خلاصه

نشان داده شده است.

تعمیرگاه تلویزیون ماهر

آثار رویدادهای مالی بر معادله حسابداری

از تاریخ ۱۳۷۱/۱/۱ تا ۱۳۷۱/۲/۳۱

(ارقام به ریال)

سرمایه	=	داراییها
--------	---	----------

معادله حسابداری

شماره رویداد مالی	تاریخ	شرح رویداد	موجودی نقد	آپارتمان	مزدومات	اثانه	حسابهای دریافتی	وام پرداختی	حسابهای پرداختی	سرمایه آقای ماهر
۱	۱۳۷۱/۱/۱۵	سرمایه گذاری نقدی آقای ماهر	۳۰,۰۰۰,۰۰۰							۳۰,۰۰۰,۰۰۰
۲	۱۳۷۱/۱/۲۰	دریافت وام از آقای خیراندیش	۱۰,۰۰۰,۰۰۰					۱۰,۰۰۰,۰۰۰		
۳	۱۳۷۱/۲/۱	خرید آپارتمان به طور نقدی	۳۲,۰۰۰,۰۰۰	۳۲,۰۰۰,۰۰۰						
۴	۱۳۷۱/۲/۷	خرید نقدی ملزومات	۱,۰۰۰,۰۰۰		۱,۰۰۰,۰۰۰					
۵	۱۳۷۱/۲/۱۵	خرید نسبه اثانه				۳,۰۰۰,۰۰۰			۳,۰۰۰,۰۰۰	
۶	۱۳۷۱/۲/۱۷	فروش نسبه قسمتی از ملزومات					۵۰۰,۰۰۰		۵۰۰,۰۰۰	
۷	۱۳۷۱/۲/۲۵	پرداخت بخشی از طلب فروشگاه اتحاد	۱,۵۰۰,۰۰۰						۱,۵۰۰,۰۰۰	
۸	۱۳۷۱/۲/۳۱	دریافت بخشی از حسابهای دریافتی	۲۵,۰۰۰,۰۰۰				۲۵,۰۰۰,۰۰۰			
		جمع	۵۰,۷۵۰,۰۰۰	۳۲,۰۰۰,۰۰۰	۵۰۰,۰۰۰	۳,۰۰۰,۰۰۰	۲۵,۰۰۰,۰۰۰	۱۰,۰۰۰,۰۰۰	۱۰,۵۰۰,۰۰۰	۳۰,۰۰۰,۰۰۰

۳۰,۰۰۰,۰۰۰	=	۱۱۵,۰۰۰,۰۰۰
------------	---	-------------

۱۳۷۱/۲/۳۱ در

داراییهای تعمیرگاه ماهر

۴۱,۵۰۰,۰۰۰ =

حقوق مالی اشخاص نسبت به داراییهای تعمیرگاه ماهر

۴۱,۵۰۰,۰۰۰ =

۲-۶ ترازنامه

در فصل اول گفتیم که در نهایت اطلاعات حسابداری در قالب گزارشهای حسابداری در اختیار استفاده کنندگان، قرار داده می‌شود. یکی از گزارشهای مهم حسابداری «ترازنامه» است. ترازنامه نشان دهنده اجزای معادله حسابداری می‌باشد که تصویری از وضعیت مالی یک واحد اقتصادی را در یک زمان معین نشان می‌دهد و از این رو به ترازنامه «صورت وضعیت مالی» هم گفته می‌شود.

ترازنامه :

صورتی است که وضعیت داراییها، بدهیها و سرمایه مالک یا مالکان یک واحد اقتصادی را در یک تاریخ معین نشان می‌دهد.

برای تهیه ترازنامه می‌توان از اطلاعات معادله حسابداری استفاده نمود. به عبارت دیگر ارائه اطلاعات اجزای معادله حسابداری در قالب و شکل منظم مبنای تهیه ترازنامه می‌باشد. ترازنامه در اشکال مختلفی تهیه می‌شود که یکی از نمونه‌های رایج آن به شکل T است. در زیر ترازنامه تعمیرگاه ماهر در تاریخ ۱۳۷۱/۲/۳۱ به شکل T تهیه و ارائه شده است :

تعمیرگاه تلویزیون ماهر

ترازنامه

(ارقام به ریال)

به تاریخ ۱۳۷۱/۲/۳۱

بدهیها		داراییها	
۱,۵۰۰,۰۰۰	حسابهای پرداختی	۵,۷۵۰,۰۰۰	موجودی نقد
۱۰,۰۰۰,۰۰۰	وام پرداختی	۲۵۰,۰۰۰	حسابهای دریافتی
<u>۱۱,۵۰۰,۰۰۰</u>	جمع بدهیها	۵۰۰,۰۰۰	ملزومات
		۳,۰۰۰,۰۰۰	اثاثه
		۳۲,۰۰۰,۰۰۰	آپارتمان
	سرمایه		
۳۰,۰۰۰,۰۰۰	سرمایه آقای ماهر		
<u>۴۱,۵۰۰,۰۰۰</u>	جمع بدهیها و سرمایه	<u>۴۱,۵۰۰,۰۰۰</u>	جمع داراییها

همانطور که مشاهده می‌شود در سمت راست ترازنامه داراییها و در سمت چپ آن بدهیها و سرمایه آورده شده است. معمولاً

در تهیه ترازنامه نکات زیر در نظر گرفته می‌شوند :

۱- نوشتن عنوان: عنوان ترازنامه شامل موارد زیر است :

□ نام واحد اقتصادی : تعمیرگاه تلویزیون ماهر

□ نام گزارش یا صورت مالی : ترازنامه

□ تاریخ گزارش : ۳۱ اردیبهشت ۱۳۷۱

- ۲- واحد اندازه‌گیری: در حسابداری واحد اندازه‌گیری رویدادهای مالی، پول رایج هر کشور است. معمولاً در بالای ترازنامه واحد پول رایج درج می‌گردد.
- ۳- ترتیب نوشتن داراییها: در ترازنامه اقلام داراییها به ترتیب خاصی طبقه‌بندی و نوشته می‌شوند. داراییهایی که در جریان عادی عملیات زودتر تبدیل به نقد می‌شوند در ابتدا و داراییهایی که دیرتر به نقد تبدیل می‌شوند و یا به منظور کسب وجه نقد استفاده می‌شوند، در ردیفهای بعدی درج می‌گردند.
- ۴- ترتیب نوشتن بدهیها: بدهیهای مختلف واحد اقتصادی به ترتیب تاریخ سررسید پرداخت در ترازنامه نوشته می‌شوند.
- ۵- موازنه: ترازنامه منطبق بر معادله حسابداری است. بنابراین همیشه بین جمع داراییها و جمع بدهیها و سرمایه مالک توازن وجود دارد. جمع دو طرف ترازنامه در یک ردیف نوشته می‌شود.
- مثال ۳: آقای صداقت در اوّل مهرماه سال ۱۳۷۲ تصمیم به تأسیس تعمیرگاه مجاز خودرو می‌گیرد. خلاصه رویدادهای انجام شده مربوط به تعمیرگاه در مهرماه ۱۳۷۲ عبارت است از:
- ۱- ۱۳۷۲/۷/۵: افتتاح حساب جاری نزد بانک صادرات شعبه استقلال و واریز ۵۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال وجه نقد به این حساب بابت سرمایه آقای صداقت.
- ۲- ۱۳۷۲/۷/۱۰: دریافت پروانه تعمیرگاه مجاز.
- ۳- ۱۳۷۲/۷/۱۷: خرید یک قطعه زمین به بهای ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال و یک دستگاه ساختمان به بهای ۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال برای تعمیرگاه و پرداخت این مبالغ از حساب جاری تعمیرگاه.
- ۴- ۱۳۷۲/۷/۲۰: خرید اثاثه به‌طور نسبی از فروشگاه درستکار به مبلغ ۱۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال برای تعمیرگاه.
- ۵- ۱۳۷۲/۷/۲۲: استخدام دو نفر تعمیرکار.
- ۶- ۱۳۷۲/۷/۲۵: پرداخت یک سوم بهای اثاثه خریداری شده به فروشگاه درستکار.
- ۷- ۱۳۷۲/۷/۳۰: خرید ۱,۵۰۰,۰۰۰ ریال ملزومات برای تعمیرگاه و پرداخت بهای ملزومات از حساب جاری تعمیرگاه. در جدول صفحه بعد اثرات رویدادهای فوق بر معادله حسابداری نشان داده شده است:

تعمیرگاه مجاز خودرو صدافت
 آثار رویدادهای مالی بر معادله حسابداری
 از اول تا آخر مهرماه ۱۳۷۲

معادله حسابداری

سرمایه	بدهیها	داراییها
--------	--------	----------

تاریخ	خلاصه رویداد	تجزیه و تحلیل	موجودی نقد	زمین	ساختمان	اثاثه	ملزومات	حسابهای پرداختی	سرمایه آقای صدافت
۱۳۷۲/۷/۵	سرمایه‌گذاری جهت تأسیس تعمیرگاه	افزایش داراییها و سرمایه به مبلغ ۵۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال	۵۰,۰۰۰,۰۰۰						۵۰,۰۰۰,۰۰۰
۱۳۷۲/۷/۱۰	دریافت پروانه تعمیرگاه	میزان تأثیر این رویداد بر وضعیت مالی مشخص نیست بنابراین در حسابداری مورد توجه قرار نمی‌گیرد							
۱۳۷۲/۷/۱۷	خرید زمین و ساختمان	افزایش زمین و ساختمان به ترتیب به مبلغ ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال و ۳۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال، و کاهش موجودی نقد به میزان ۳۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال	۲۵,۰۰۰,۰۰۰	۳۰,۰۰۰,۰۰۰	۵,۰۰۰,۰۰۰	۱۲,۰۰۰,۰۰۰		۱۲,۰۰۰,۰۰۰	
۱۳۷۲/۷/۲۰	خرید اثاثه به‌طور نسبه	افزایش داراییها و بدهیها به مبلغ ۱۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال							
۱۳۷۲/۷/۲۲	استخدام دو نفر تعمیرکار	میزان تأثیر این رویداد بر وضعیت مالی مشخص نیست بنابراین در حسابداری مورد توجه قرار نمی‌گیرد							
۱۳۷۲/۷/۲۵	پرداخت بخشی از حسابهای پرداختی	کاهش موجودی نقد و افزایش ملزومات به میزان ۴,۰۰۰,۰۰۰ ریال	۴,۰۰۰,۰۰۰						۴,۰۰۰,۰۰۰
۱۳۷۲/۷/۳۰	خرید نقدی ملزومات	کاهش موجودی نقد و افزایش ملزومات به میزان ۱,۵۰۰,۰۰۰ ریال	۱,۵۰۰,۰۰۰						
	جمع		۹,۵۰۰,۰۰۰	۳۰,۰۰۰,۰۰۰	۵,۰۰۰,۰۰۰	۱۲,۰۰۰,۰۰۰	۱,۵۰۰,۰۰۰	۸,۰۰۰,۰۰۰	۵۰,۰۰۰,۰۰۰

۵۰,۰۰۰,۰۰۰	۸,۰۰۰,۰۰۰	۵۸,۰۰۰,۰۰۰
معادله حسابداری در ۱۳۷۲/۷/۳۰		

پس از اینکه آثار رویدادهای مالی بر معادله حسابداری مشخص گردید می‌توان ترازنامه تعمیرگاه خودرو صداقت را به شرح زیر تنظیم نمود:

تعمیرگاه مجاز خودرو صداقت		ترازنامه	
		به تاریخ ۱۳۷۲/۷/۳۰	
(ارقام به ریال)			
		داراییها	بدهیها
۸,۰۰۰,۰۰۰	حسابهای پرداختی	۹,۵۰۰,۰۰۰	موجودی نقد
	سرمایه	۱,۵۰۰,۰۰۰	ملزومات
۵۰,۰۰۰,۰۰۰	سرمایه آقای صداقت	۱۲,۰۰۰,۰۰۰	انائه
		۵,۰۰۰,۰۰۰	ساختمان
		۳۰,۰۰۰,۰۰۰	زمین
<u>۵۸,۰۰۰,۰۰۰</u>	جمع بدهیها و سرمایه	<u>۵۸,۰۰۰,۰۰۰</u>	جمع داراییها

پرسشها؟

- ۱- دارایی را تعریف کنید و ۴ نمونه دارایی نام ببرید.
- ۲- گروههایی را که نسبت به داراییهای یک واحد اقتصادی ادعای مالی دارند، نام ببرید.
- ۳- سرمایه را تعریف کنید.
- ۴- بدهی را تعریف کنید و ۲ نمونه بدهی نام ببرید.
- ۵- معین کنید که هر یک از اقلام زیر جزو دارایی، بدهی یا سرمایه است؟
 - الف - ملزومات
 - ب - سرمایه مالک
 - ج - حسابهای دریافتی
 - د - موجودی نقد
 - هـ - وام پرداختی
 - و - حسابهای پرداختی
 - ز - ساختمان
- ۶- نشان دهید که جمع داراییهای هر واحد اقتصادی چه رابطه‌ای با جمع بدهیها و سرمایه آن دارد؟
- ۷- سرمایه‌گذاری مالک یک واحد اقتصادی چه تأثیری بر معادله حسابداری دارد؟
- ۸- دریافت وام از سوی واحد اقتصادی چه تأثیری بر معادله حسابداری دارد؟
- ۹- تفاوت بین حسابهای دریافتی و حسابهای پرداختی را بیان کنید.
- ۱۰- ترازنامه یا صورت وضعیت مالی را تعریف کنید.



- در هریک از پرسشهای زیر، گزینه صحیح را انتخاب و با علامت □ مشخص نمایید.
- ۱– داراییهای یک واحد اقتصادی ۱۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال و بدهیهای آن ۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال می‌باشد. سرمایه مالک این واحد اقتصادی برابر است با ریال.
- الف) ۳,۰۰۰,۰۰۰
ب) ۱۲,۰۰۰,۰۰۰
ج) ۱۵,۰۰۰,۰۰۰
د) ۱۸,۰۰۰,۰۰۰
- ۲– خرید اثاثه به‌طور نسیه، موجب افزایش یک دارایی و
الف) کاهش یک دارایی دیگر می‌شود.
ب) افزایش سرمایه می‌شود.
ج) افزایش یک بدهی می‌شود.
د) کاهش یک بدهی می‌شود.
- ۳– پرداخت یک بدهی موجب، کاهش یک دارایی و
الف) کاهش یک بدهی می‌شود.
ب) افزایش سرمایه می‌شود.
ج) کاهش سرمایه می‌شود.
د) افزایش یک بدهی می‌شود.
- ۴– کدام یک از معاملات زیر باعث کاهش داراییها و بدهیها می‌شود؟
الف) پرداخت پول به طلبکاران
ب) دریافت پول از بدهکاران
ج) سرمایه‌گذاری مالک
د) فروش نسیه ملزومات
- ۵– وجوهی که صاحب یک واحد اقتصادی به‌عنوان سرمایه به حساب جاری بانک واریز می‌کند
الف) داراییها را افزایش می‌دهد.
ب) بدهیها را افزایش می‌دهد.
ج) داراییها را کاهش می‌دهد.
د) سرمایه را کاهش می‌دهد.
- ۶– اگر یک دستگاه خودرو برای واحد اقتصادی به‌طور نسیه خریداری شود وسایط نقلیه افزایش و
الف) موجودی نقد کاهش می‌یابد.
ب) حسابهای پرداختنی افزایش می‌یابد.
ج) سرمایه افزایش می‌یابد.
د) حسابهای پرداختنی کاهش می‌یابد.

۷- سرمایه و داراییهای یک واحد اقتصادی به ترتیب ۲۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال و ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال می باشد. مبلغ بدهیهای آن برابر است با:

الف) ۵۰,۰۰۰,۰۰۰

ب) ۱۰,۰۰۰,۰۰۰

ج) صفر

د) ۲۰,۰۰۰,۰۰۰

۸- سرمایه یک مؤسسه آموزشی دو سوم داراییهای آن است. اگر جمع بدهیها ۶۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال باشد، مبلغ داراییها برابر است با:

الف) ۴۰,۰۰۰,۰۰۰

ب) ۶۰,۰۰۰,۰۰۰

ج) ۱۲۰,۰۰۰,۰۰۰

د) ۱۸۰,۰۰۰,۰۰۰

۹- خرید نسبه یک دارایی باعث افزایش می شود.

الف) حسابهای دریافتنی

ب) موجودی نقد

ج) سرمایه مالک

د) حسابهای پرداختنی

۱۰- خرید نقدی یک خودرو باعث کاهش می شود.

الف) موجودی نقد

ب) سرمایه مالک

ج) حسابهای پرداختنی

د) حسابهای دریافتنی

تمرینها



۱- در هر یک از حالات زیر یکی از اجزای معادله حسابداری از قلم افتاده است، آنرا محاسبه نمایید.

سرمایه	بدهیها	=	داراییها
<input type="text"/>	۳,۲۰۰,۰۰۰	=	۲۱,۰۰۰,۰۰۰ - الف
۱۹,۰۰۰,۰۰۰	<input type="text"/>	=	۳۰,۰۰۰,۰۰۰ - ب
۱۷,۰۰۰,۰۰۰	۱۲,۵۰۰,۰۰۰	=	<input type="text"/> - ج

۲- در هریک از موارد زیر یکی از اجزای معادله حسابداری مجهول است. آن را مشخص کنید.

- الف - در یک آموزشگاه خیاطی داراییها ۱,۲۰۰,۰۰۰ ریال و سرمایه مالک ۲۰۰,۰۰۰ ریال است.
 ب - بدهیهای یک خشکشویی ۷۵۰,۰۰۰ ریال و سرمایه مالک آن ۳,۲۰۰,۰۰۰ ریال است.
 ج - داراییهای یک سینما ۴۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال و بدهیهای آن ۵۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال است.
 د - داراییهای یک آموزشگاه رانندگی ۷۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال و سرمایه مالک آن ۷۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال است.
- ۳- باشگاه ورزشی مهران فعالیتهای زیر را طی مهرماه انجام داده است. اثر هریک از این فعالیتها بر اجزای معادله حسابداری باشگاه را در جدول زیر مشخص کنید. برای افزایش علامت (.) و برای کاهش علامت () و برای بدون تغییر علامت (°) بگذارید.

شرح	داراییها	=	بدهیها	سرمایه
سرمایه گذاری اولیه صاحب باشگاه خرید نقدی یک دستگاه آپارتمان دریافت وام از بانک خرید نسبه تجهیزات ورزشی پرداخت پول طلبکاران کسب مجوز فعالیت از اداره تربیت بدنی	.		°	.

۴- تأثیر برخی رویدادهای مالی بر اجزای معادله حسابداری مؤسسه خدمات ساختمانی امید به شرح زیر می باشد. برای هر رویداد مالی شرح مناسبی بیان کنید.

سرمایه		+	بدهیها		=	داراییها			
سرمایه آقای امید	وام پرداختنی		حسابهای پرداختنی	تجهیزات ساختمانی		حسابهای دریافتنی	موجودی نقد	شرح رویداد مالی	رویداد مالی
۸,۵۰۰,۰۰۰ .			۶۰,۰۰۰,۰۰۰ .	۶۰,۰۰۰,۰۰۰ .			۸,۵۰۰,۰۰۰ .	واریز مبلغ ۸,۵۰۰,۰۰۰ ریال بابت سرمایه مالک به حساب بانک	الف
			۳۰,۰۰۰,۰۰۰ .				۳۰,۰۰۰,۰۰۰ .		ب
	۲۰,۰۰۰,۰۰۰ .						۲۰,۰۰۰,۰۰۰ .		ج
				۱۰,۰۰۰,۰۰۰ .		۱۰,۰۰۰,۰۰۰ .			د
						۵,۰۰۰,۰۰۰ .	۵,۰۰۰,۰۰۰ .		هـ
				۴۵,۰۰۰,۰۰۰ .			۴۵,۰۰۰,۰۰۰ .		و
	۲۰,۰۰۰,۰۰۰ .						۲۰,۰۰۰,۰۰۰ .		ز
									ح
۸۵,۰۰۰,۰۰۰	—		۳۰,۰۰۰,۰۰۰	۹۵,۰۰۰,۰۰۰		۵,۰۰۰,۰۰۰	۱۵,۰۰۰,۰۰۰	جمع	

۵- در زیر تأثیر رویدادهای مالی مختلف بر معادله حسابداری ذکر شده است. برای هر یک، رویداد مالی مناسبی بیان نمایید.

الف - افزایش یک دارایی و افزایش سرمایه مالک

ب - افزایش یک دارایی و افزایش یک بدهی

ج - افزایش یک دارایی و کاهش یک دارایی

د - کاهش یک دارایی و کاهش یک بدهی

۶- خانم امینی در اول مردادماه ۱۳۷۳ آموزشگاه زبان امین را تأسیس کرد. طی مردادماه ۱۳۷۳ فعالیتهای زیر در این آموزشگاه انجام شده است. مشخص کنید این رویدادها چه تأثیری بر داراییهای آموزشگاه زبان امین دارد.

الف - کسب مجوز تأسیس آموزشگاه زبان امین

ب - افتتاح حساب بانکی و واریز سرمایه به این حساب

ج - خرید یک دستگاه آپارتمان به طور نسیه

د - خرید نقدی اثاثه و تجهیزات آموزشی

هـ - پرداخت بهای آپارتمان خریداری شده

و - دریافت وام قرض الحسنه

ز - استخدام ۳ مدرس زبان انگلیسی

ح - خرید مقداری گچ و تخته پاک کن بطور نقد

ط - باز پرداخت قسمتی از وام قرض الحسنه

۷- داراییها و بدهیهای آموزشگاه رانندگی مهربان در تاریخ ۱۳۷۱/۱۲/۲۸ به شرح زیر است: (ارقام به ریال)

موجودی نقد ۵۵۰,۰۰۰

حسابهای دریافتنی ۲۵۰,۰۰۰

ملزومات ۱۱۰,۰۰۰

اثاثه ۷,۵۰۰,۰۰۰

وسایط نقلیه ۲۱,۵۴۰,۰۰۰

حسابهای پرداختنی ۲۴۵,۰۰۰

وام پرداختنی ۹,۰۰۰,۰۰۰

سرمایه آقای مهربان ؟

براساس اطلاعات بالا :

معادله حسابداری آموزشگاه را به صورت تفصیلی نشان دهید.

۸- آقای شیدا کمک حسابدار مؤسسه آموزشی نوید ترازنامه این مؤسسه را در تاریخ ۱۳۷۶/۶/۳۱ تهیه کرده

است. همانطور که مشاهده می شود آقای شیدا در تهیه ترازنامه مرتکب چند اشتباه شده است. این اشتباهات را تعیین

کرده، سپس ترازنامه صحیح مؤسسه آموزشی نوید را تنظیم نمایید.

ترازنامه

سرمایه آقای نوید	۲,۵۰۰,۰۰۰	موجودی نقد
		حسابهای پرداختی
حسابهای دریافتی	۳۱,۰۰۰,۰۰۰	آپارتمان
۲۷۵,۰۰۰	۲۱۲,۰۰۰	ملزومات
	۱۱,۵۰۰,۰۰۰	زمین
	۱۲,۵۲۲,۰۰۰	جمع
۲۷۵,۰۰۰		

۹- اقلام مختلف داراییها، بدهیها و سرمایه مؤسسه مسافرتی جوان در تاریخ ۳۰ آذرماه ۱۳۷۲ به شرح زیر می باشد. با استفاده از اطلاعات زیر ترازنامه مؤسسه مسافرتی جوان را تنظیم نمایید (ارقام به ریال).

حسابهای دریافتی	۳,۲۵۰,۰۰۰
موجودی نقد	۴۱۱,۰۰۰
وام پرداختی	۳۷,۵۰۰,۰۰۰
سرمایه	؟
حسابهای پرداختی	۳,۰۰۰,۰۰۰
اثاثه	۱۲۰,۰۰۰,۰۰۰
ساختمان	۷۵,۰۰۰,۰۰۰
ملزومات	۲,۲۰۰,۰۰۰
زمین	۴۵,۰۰۰,۰۰۰

۱۰- اطلاعات زیر مربوط به آموزشگاه نقاشی الوان است. با استفاده از این اطلاعات مبلغ نقد و بانک، سرمایه و جمع بدهیهای آموزشگاه را تعیین کنید. مبلغ سرمایه سه برابر موجودی نقد است (ارقام به ریال).

موجودی نقد	؟
سرمایه	؟
حسابهای پرداختی	۲۰۰,۰۰۰
زمین	۴۰,۰۰۰,۰۰۰
ساختمان	۷۰,۰۰۰,۰۰۰
اثاثه	۲۰,۰۰۰,۰۰۰
ملزومات	۵,۰۰۰,۰۰۰
وام پرداختی	۲,۵۰۰,۰۰۰
حسابهای دریافتی	۳,۰۲۰,۰۰۰



۱- خانم دانا در اوّل دیماه ۱۳۷۷ مؤسسه فیلمبرداری ایران را تأسیس نمود و در نیمه اول دیماه فعالیت‌هایی در زمینه سرمایه‌گذاری و خرید دارایی برای مؤسسه انجام داد. ترازنامه مؤسسه فیلمبرداری ایران در تاریخ ۱۳۷۷/۱۰/۱۵ به شرح زیر می‌باشد.

مؤسسه فیلمبرداری ایران
ترازنامه
به تاریخ ۱۳۷۷/۱۰/۱۵ (ارقام به ریال)

داراییها	بدهیها
موجودی نقد	حسابهای پرداختی ۲۷۵,۰۰۰
حسابهای دریافتی	وام پرداختی ۹,۹۰۰,۰۰۰
اثاثه	جمع بدهیها ۱۰,۱۷۵,۰۰۰
آپارتمان	سرمایه ۲۵,۰۰۰,۰۰۰
	سرمایه خانم دانا ۳۷,۰۰۰,۰۰۰
جمع داراییها ۴۷,۱۷۵,۰۰۰	جمع بدهیها و سرمایه ۴۷,۱۷۵,۰۰۰

در نیمه دوم دیماه ۱۳۷۷ فعالیت‌های زیر انجام شده است :

۱۸ دی پرداخت ۱۷۲,۰۰۰ ریال به طلبکاران مؤسسه.

۱۹ دی خرید ۲۱۵,۰۰۰ ریال ملزومات به‌طور نسیه.

۲۵ دی واریز ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال به حساب بانکی مؤسسه توسط بدهکاران.

۲۵ دی خرید ۸,۰۰۰,۰۰۰ ریال دوربین فیلمبرداری و تجهیزات مربوط به‌طور نسیه.

۲۷ دی دریافت وام قرض‌الحسنه به مبلغ ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال و واریز آن به حساب بانکی مؤسسه.

۲۸ دی صدور چک ۵۲۱۲۰۱ مورخ ۱۳۷۷/۱۰/۲۸ به مبلغ ۷,۰۰۰,۰۰۰ ریال و تسلیم آن به فروشنده دوربین خریداری شده در تاریخ ۱۳۷۷/۱۰/۲۵.

۲۹ دی استخدام یک فیلمبردار حرفه‌ای و یک کمک فیلمبردار.

۳۰ دی خرید ۷۵,۰۰۰ ریال ملزومات فیلمبرداری و پرداخت بهای آن طی چک شماره ۵۲۱۲۰۲ مورخ ۱۳۷۷/۱۰/۳۰

اثر هر یک از فعالیت‌های فوق را بر معادله حسابداری در جدول صفحه بعد نشان دهید.

مؤسسه فیلمبرداری ایران
 آثار رویدادهای مالی بر معادله حسابداری
 از ۱۳۷۷/۱۰/۱۶ الی ۱۳۷۷/۱۰/۳۰

(ارقام به هزار ریال)

سرمایه	بدهیها		داراییها						
	وام پرداختنی	حسابهای پرداختنی	آپارتمان	انائه	ملزومات	حسابهای دریافتنی	موجودی نقد	شرح رویداد	تاریخ
سرمایه خانم دانا ۳۷,۰۰۰	۹,۹۰۰	۲۷۵	۲۵,۰۰۰	۲۰,۰۰۰		۱,۲۰۰	۹۷۵	مانده	۱۳۷۷/۱۰/۱۵

۲ - براساس اطلاعات مسأله ۱، ترازنامه مؤسسه فیلمبرداری ایران را به تاریخ ۱۳۷۷/۱۰/۳۰ تهیه کنید.
 ۳ - باشگاه ورزشی نشاط در اول تیرماه سال ۱۳۷۵ تأسیس شد، اطلاعات زیر از اجزای معادله حسابداری در تاریخهای مختلف نشان داده شده است.
 مطلوب است: شرح هریک از رویدادهای انجام شده در تاریخهای مذکور.

تاریخ	موجودی نقد	حسابهای دریافتنی	ملزومات	ساختمان	زمین	حسابهای پرداختنی	سرمایه آقای سعیدی
۱۳۷۵							
۴/۱	۷,۵۰۰,۰۰۰	۱,۲۰۰,۰۰۰	۷۰۰,۰۰۰	۲۷,۵۰۰,۰۰۰	۲,۰۰۰,۰۰۰	۱,۴۰۰,۰۰۰	۳۷,۵۰۰,۰۰۰
۴/۲	۷,۰۰۰,۰۰۰	۱,۲۰۰,۰۰۰	۷۰۰,۰۰۰	۲۷,۵۰۰,۰۰۰	۲,۰۰۰,۰۰۰	۹۰۰,۰۰۰	۳۷,۵۰۰,۰۰۰
۴/۵	۷,۰۰۰,۰۰۰	۱,۲۰۰,۰۰۰	۸۱۰,۰۰۰	۲۷,۵۰۰,۰۰۰	۲,۰۰۰,۰۰۰	۱,۰۱۰,۰۰۰	۳۷,۵۰۰,۰۰۰
۴/۹	۸,۲۰۰,۰۰۰	-	۸۱۰,۰۰۰	۲۷,۵۰۰,۰۰۰	۲,۰۰۰,۰۰۰	۱,۰۱۰,۰۰۰	۳۷,۵۰۰,۰۰۰
۴/۱۳	۷,۳۰۰,۰۰۰	-	۸۱۰,۰۰۰	۲۷,۵۰۰,۰۰۰	۲,۰۰۰,۰۰۰	۱۱۰,۰۰۰	۳۷,۵۰۰,۰۰۰
۴/۱۵	۷,۳۰۰,۰۰۰	۲,۰۰۰,۰۰۰	۸۱۰,۰۰۰	۲۷,۵۰۰,۰۰۰	-	۱۱۰,۰۰۰	۳۷,۵۰۰,۰۰۰
۴/۱۶	۸,۶۰۰,۰۰۰	۷۰۰,۰۰۰	۸۱۰,۰۰۰	۲۷,۵۰۰,۰۰۰	-	۱۱۰,۰۰۰	۳۷,۵۰۰,۰۰۰
۴/۲۱	۸,۶۰۰,۰۰۰	۷۰۰,۰۰۰	۸۱۰,۰۰۰	۲۷,۵۰۰,۰۰۰	۱۲,۰۰۰,۰۰۰	۱۲,۱۱۰,۰۰۰	۳۷,۵۰۰,۰۰۰
۴/۲۹	۲,۶۰۰,۰۰۰	۷۰۰,۰۰۰	۸۱۰,۰۰۰	۲۷,۵۰۰,۰۰۰	۱۲,۰۰۰,۰۰۰	۶,۱۱۰,۰۰۰	۳۷,۵۰۰,۰۰۰
۴/۳۱	۲,۰۰۰,۰۰۰	۷۰۰,۰۰۰	۱,۸۱۰,۰۰۰	۲۷,۵۰۰,۰۰۰	۱۲,۰۰۰,۰۰۰	۶,۵۱۰,۰۰۰	۳۷,۵۰۰,۰۰۰

۴ - با استفاده از اطلاعات مسأله ۳ ترازنامه باشگاه ورزشی نشاط را در هر یک از تاریخ‌های یادشده تهیه نماید.

۵ - در ترازنامه مبلغ مناسب قرار دهید.

کلینیک دندانپزشکی ایران
ترازنامه

به تاریخ ۱۳۷۸/۹/۳۰ (ارقام به هزار ریال)

بدهیها		داراییها	
<input type="text"/>	حسابهای پرداختی	۱,۵۷۰	موجودی نقد
۴۰,۰۰۰	وام پرداختی	<input type="text"/>	حسابهای دریافتی
<hr/>		۱۲۰۰	ملزومات
<input type="text"/>	جمع بدهیها	۱۰۰,۰۰۰	اثاثه
		۳۵,۰۰۰	ساختمان
	<u>سرمایه</u>	۲۵,۰۰۰	زمین
۲۱۰,۰۰۰	سرمایه دکتر ندیمی		
<hr/>		<hr/>	
۲۵۳,۰۷۰	جمع بدهیها و سرمایه	<input type="text"/>	جمع داراییها
<hr/> <hr/>		<hr/> <hr/>	

تجزیه و تحلیل و ثبت رویدادهای مالی

هدفهای رفتاری: پس از مطالعه این فصل از فراگیر انتظار می‌رود، قادر باشد:

- ۱- منظور از حساب را توضیح دهد.
- ۲- چگونگی ثبت رویدادهای مالی را تشریح کرده، انجام دهد.
- ۳- افزایش و کاهش در هر یک از حسابهای دارایی، بدهی و سرمایه را شرح دهد.
- ۴- مانده‌گیری حسابها را انجام دهد.

۱-۳ مقدمه

در فصل دوم با معادله اساسی حسابداری و اجزای آن آشنا شدیم. معادله حسابداری و اجزای آن یعنی داراییها، بدهیها و سرمایه مالک مبنای اصلی تهیه ترازنامه یا صورت وضعیّت مالی می‌باشد. هر یک از رویدادهای مالی به‌گونه‌ای بر اجزای معادله حسابداری تأثیر می‌گذارد. مثلاً با خرید نقدی ائانه یک نوع دارایی (موجودی نقد) کاهش و دارایی دیگر (ائانه) افزایش می‌یابد. خرید نسبه ملزومات اداری باعث افزایش یک نوع دارایی (ملزومات اداری) و افزایش یک بدهی (حسابهای پرداختنی) می‌شود. حسابداران برای گزارش‌دهی مناسب اطلاعات مالی مربوط به یک شخصیت حسابداری ابتدا رویدادهای مالی مؤثر بر آن شخصیت را شناسایی کرده سپس میزان تأثیر آن رویداد را بر اجزای معادله حسابداری ارزیابی می‌کنند. این کار حسابداران تجزیه و تحلیل رویدادهای مالی نامیده می‌شود. مبنای تجزیه و تحلیل رویدادهای مالی معادله حسابداری است.

در بسیاری از مؤسسات اقتصادی هر روزه فعالیت‌های مالی متعددی انجام می‌شود. مثلاً در یک خشکشویی طی یک روز به مشتریان مختلف خدماتی ارائه می‌شود که هر یک بر معادله حسابداری مؤثر است. اگر حسابداران برای تجزیه و تحلیل رویدادهای مالی بخواهند اثر یک‌یک رویدادهای مالی را بر معادله حسابداری شناسایی و ارزیابی کنند در تهیه و ارائه اطلاعات اقتصادی به استفاده‌کنندگان، دچار مشکلات زیادی می‌شوند. چون برای هر یک از رویدادهای مالی باید تجزیه و تحلیل انجام دهند و پس از هر رویداد مالی برای واحد اقتصادی معادله حسابداری جدیدی تنظیم نمایند. انجام این کار مستلزم صرف وقت و هزینه زیاد و وجود افراد و امکانات و تجهیزات فراوان است.

اما در عمل، حسابداران برای تجزیه و تحلیل و پردازش اطلاعات مالی، از روش مناسبتری غیر از آنچه در فصل قبل بیان شد، استفاده می‌کنند. در این فصل چگونگی این روش و فواید آن مورد بحث قرار خواهد گرفت. درک روشی که حسابداران در عمل به کار می‌گیرند و کسب توانایی برای استفاده از این روش، مستلزم آشنایی با مفاهیم و ابزارهای مورد استفاده است. یکی از مهمترین این ابزارها، حساب می‌باشد.

۲-۳ حساب

در بسیاری از رشته‌های علمی اطلاعات مربوط به آن رشته طبقه‌بندی و خلاصه می‌شود. این کار باعث می‌گردد دانش ما در مورد یک یا چند موضوع خاص به شکل مناسبتری مرتب و قابل بیان شود. در حسابداری ابزار اصلی ثبت و خلاصه کردن اطلاعات مالی «حساب» نامیده می‌شود. حساب به منزله پرونده‌ای مفصل از تغییراتی است که در یک دارایی خاص، یک بدهی خاص یا سرمایه صاحب مؤسسه طی یک دوره زمانی رخ می‌دهد.

معمولاً برای اینکه امکان دسترسی به اطلاعات موجود در حسابها آسان‌تر شود، همه حسابهای مربوط به یک واحد اقتصادی در یک دفتر خاص به نام «دفتر کل» به صورت جداگانه نگهداری می‌شود. در عمل دفتر کل به صورت مجلد یا کارتهای جداگانه و یا به صورت کامپیوتری می‌باشد.

در دفتر کل، حسابها براساس اجزای معادله حسابداری به سه گروه داراییها، بدهیها و سرمایه مالک تقسیم می‌شوند. موجودی نقد، حسابهای دریافتی، ملزومات، ائانه اداری، وسائط نقلیه، آپارتمان، زمین، حسابهای پرداختی، وام پرداختنی و سرمایه مالک عناوین برخی از حسابهایی است که در بسیاری از مؤسسات استفاده می‌شود.

۳-۳ ثبت رویدادهای مالی در حسابها

همانطور که گفته شد در حسابداری، برای ثبت و خلاصه کردن اثرات رویدادهای مالی بر معادله حسابداری یک واحد اقتصادی از «حساب» استفاده می‌شود. برای اینکه اثر هر رویداد مالی را بر اجزای معادله حسابداری یعنی داراییها، بدهیها و سرمایه مالک نشان دهیم از شکل حساب T استفاده می‌کنیم. این شکل حساب، شبیه حرف T انگلیسی است و دارای سه قسمت به شرح زیر می‌باشد:

■ عنوان حساب

■ سمت راست حساب یا بدهکار

■ سمت چپ حساب یا بستانکار

عنوان حساب	
«سمت راست» یا بدهکار	«سمت چپ» یا بستانکار

خط عمودی حساب را به دو سمت راست و چپ تقسیم می‌کند. عنوان حساب هم در قسمت بالای خط افقی نوشته می‌شود. مثلاً حساب موجودی نقد یک مؤسسه به شکل حساب T به صورت زیر نمایش داده می‌شود:

موجودی نقد	
«سمت راست» یا بدهکار	«سمت چپ» یا بستانکار

کاربرد اصطلاحات سمت راست و سمت چپ کمی مشکل است و بدین لحاظ به جای استفاده از این دو اصطلاح، از واژه‌های بدهکار و بستانکار استفاده می‌شود. همواره، به یاد داشته باشید که در مورد هر حساب، بدهکار به معنی سمت راست حساب و بستانکار به معنی سمت چپ حساب می‌باشد.

۴-۳ قاعده ثبت افزایش و کاهش در حسابها

هر فعالیت مالی مؤثر بر معادله حسابداری منجر به کاهش یا افزایش یک یا چند حساب می‌شود. نحوه ثبت افزایش و کاهش در حسابها به نوع و ماهیت آن حساب بستگی دارد. افزایش هر دارایی در سمت راست (بدهکار) حساب مربوط ثبت می‌شود. کاهش هر دارایی در سمت چپ (بستانکار) حساب مربوط ثبت می‌شود. در مقابل، افزایش بدهی و سرمایه مالک در سمت چپ (بستانکار) و کاهش بدهی و سرمایه مالک در سمت راست (بدهکار) نشان داده می‌شود.

شالوده قاعده ثبت بدهکار و بستانکار بر اساس معادله حسابداری به شرح زیر شکل گرفته است:

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

داراییها در سمت راست معادله حسابداری و ترازنامه قرار می‌گیرد. بنابراین افزایش هر یک از انواع داراییها در سمت راست (بدهکار) و کاهش هر دارایی در سمت چپ (بستانکار) حساب نوشته می‌شود.

افزایش هر دارایی در سمت راست (بدهکار) حساب آن دارایی ثبت می‌شود.
کاهش هر دارایی در سمت چپ (بستانکار) حساب آن دارایی ثبت می‌شود.

بدهیها و سرمایه مالک در سمت چپ معادله حسابداری قرار دارد. از این رو، افزایش بدهیها و سرمایه مالک در سمت چپ (بستانکار) و کاهش بدهیها و سرمایه مالک در سمت راست (بدهکار) نوشته می‌شود.

افزایش هر بدهی و سرمایه مالک در بستانکار حساب مربوط ثبت می‌شود.
کاهش هر بدهی و سرمایه مالک در بدهکار حساب مربوط ثبت می‌شود.

بنابراین قاعده بدهکار و بستانکار کردن اجزای معادله حسابداری را به شکل زیر در حسابهای T می‌توان نشان داد:

سرمایه مالک		بدهیها		داراییها	
افزایش سرمایه	کاهش سرمایه	افزایش بدهیها	کاهش بدهیها	کاهش داراییها	افزایش داراییها
بستانکار می‌شود	بدهکار می‌شود	بستانکار می‌شود	بدهکار می‌شود	بستانکار می‌شود	بدهکار می‌شود

مثال: تأثیر رویدادهای مالی بر اجزای معادله حسابداری

در فصل دوم در مثال تعمیرگاه تلویزیون ماهر، آثار رویدادهای مالی بر معادله حسابداری این تعمیرگاه تشریح گردید. در مثال یاد شده ابتدا هر یک از رویدادهای مالی مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت و سپس تأثیر رویدادهای فوق بر داراییها، بدهیها و سرمایه مالک تعمیرگاه ارزیابی شد.

در ابتدای این فصل گفتیم که روش تجزیه و تحلیل آثار رویدادهای مالی بر معادله حسابداری و ترازنامه در عمل فاقد کارایی و فایده مطلوب می‌باشد. اکنون برای نشان دادن تأثیر رویدادهای مالی از روش دیگری استفاده می‌کنیم. در این روش از حساب که ابزار اصلی ثبت و خلاصه کردن اطلاعات رویدادهای مالی است استفاده می‌کنیم.

در فصل دوم تأثیر هر یک از رویدادهای مالی دو ماهه اول سال ۱۳۷۱ بر معادله حسابداری تعمیرگاه ماهر (مثال ۲ صفحه ۱۴) ملاحظه شد. در زیر نحوه ثبت رویدادهای مالی مذکور را در حسابهای T نشان می‌دهیم.

رویداد مالی ۱: سرمایه‌گذاری نقدی آقای ماهر به مبلغ ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال

تشخیص	قاعده	تجزیه و تحلیل
بدهکار: موجودی نقد ریال ۳۰,۰۰۰,۰۰۰	افزایش دارایی، بدهکار می‌شود	دارایی (موجودی نقد) افزایش یافته است
بستانکار: سرمایه آقای ماهر ریال ۳۰,۰۰۰,۰۰۰	افزایش سرمایه، بستانکار می‌شود	سرمایه مالک افزایش یافته است

سرمایه	+	بدهیها	=	داراییها
سرمایه آقای ماهر				موجودی نقد
۳۰,۰۰۰,۰۰۰ ①				۳۰,۰۰۰,۰۰۰ ①

رویداد مالی ۲: دریافت ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال وام از آقای خیراندیش

تشخیص	قاعده	تجزیه و تحلیل
بدهکار: موجودی نقد ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال	افزایش دارایی، بدهکار می‌شود	دارایی (موجودی نقد) افزایش یافته است
بستانکار: وام پرداختنی ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال	افزایش بدهی، بستانکار می‌شود	بدهی (وام پرداختنی) افزایش یافته است

سرمایه	+	بدهیها	=	داراییها
سرمایه آقای ماهر		وام پرداختنی		موجودی نقد
۳۰,۰۰۰,۰۰۰ ①		۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ②		۳۰,۰۰۰,۰۰۰ ① ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ②

رویداد مالی ۳: خرید نقدی یک دستگاه آپارتمان به مبلغ ۳۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال

تشخیص	قاعده	تجزیه و تحلیل
بدهکار: آپارتمان ۳۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال	افزایش دارایی، بدهکار می‌شود	دارایی (آپارتمان) افزایش یافته است
بستانکار: موجودی نقد ۳۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال	کاهش دارایی، بستانکار می‌شود	دارایی (موجودی نقد) کاهش یافته است

سرمایه سرمایه آقای ماهر	+	بدهیها وام پرداختنی	=	داراییها موجودی نقد
۳۰,۰۰۰,۰۰۰ ①		۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ②		۳۲,۰۰۰,۰۰۰ ③
				۳۰,۰۰۰,۰۰۰ ① ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ②
				آپارتمان
				۳۲,۰۰۰,۰۰۰ ③

رویداد مالی ۴: خرید نقدی ملزومات به مبلغ ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال

ثبت	قاعده	تجزیه و تحلیل
بدهکار: ملزومات ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال	افزایش دارایی، بدهکار می شود	دارایی (ملزومات) افزایش یافته است
بستانکار: موجودی نقد ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال	کاهش دارایی، بستانکار می شود	دارایی (موجودی نقد) کاهش یافته است

سرمایه سرمایه آقای ماهر	+	بدهیها وام پرداختنی	=	داراییها موجودی نقد
۳۰,۰۰۰,۰۰۰ ①		۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ②		۳۲,۰۰۰,۰۰۰ ③
				۳۰,۰۰۰,۰۰۰ ① ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ②
				آپارتمان
				۳۲,۰۰۰,۰۰۰ ③
				ملزومات
				۱,۰۰۰,۰۰۰ ④

رویداد مالی ۵: خرید ۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال ائانه به طور نسبه

تجزیه و تحلیل	قاعده	ثبت
دارایی (ائانه) افزایش یافته است	افزایش دارایی، بدهکار می شود	بدهکار: ائانه ۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال
بدهی (حسابهای پرداختی) افزایش یافته است	افزایش بدهی، بستانکار می شود	بستانکار: حسابهای پرداختی ریال ۳,۰۰۰,۰۰۰

سرمایه سرمایه آقای ماهر <hr style="width: 100%;"/> ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ ①	+ بدهیها وام پرداختی <hr style="width: 100%;"/> ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ②	= داراییها موجودی نقد <hr style="width: 100%;"/> ۳۲,۰۰۰,۰۰۰ ③ ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ ① ۱,۰۰۰,۰۰۰ ④ ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ②
	حسابهای پرداختی <hr style="width: 100%;"/> ۳,۰۰۰,۰۰۰ ⑤	آپارتمان <hr style="width: 100%;"/> ۳۲,۰۰۰,۰۰۰ ③
		ملزومات <hr style="width: 100%;"/> ۱,۰۰۰,۰۰۰ ④
		ائانه <hr style="width: 100%;"/> ۳,۰۰۰,۰۰۰ ⑤

رویداد مالی ۶: فروش ۵۰۰,۰۰۰ ریال از ملزومات به طور نسبه

تجزیه و تحلیل	قاعده	ثبت
دارایی (حسابهای دریافتی) افزایش یافته است	افزایش دارایی، بدهکار می شود	بدهکار: حسابهای دریافتی ۵۰۰,۰۰۰ ریال
دارایی (ملزومات) کاهش یافته است	کاهش دارایی، بستانکار می شود	بستانکار: ملزومات ۵۰۰,۰۰۰ ریال

سرمایه سرمایه آقای ماهر <hr style="border: 0.5px solid black;"/> ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ (۱)	+ بدهیها وام پرداختنی <hr style="border: 0.5px solid black;"/> ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ (۲)	= داراییها موجودی نقد <hr style="border: 0.5px solid black;"/> ۳۲,۰۰۰,۰۰۰ (۳) ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ (۱) ۱,۰۰۰,۰۰۰ (۴) ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ (۲)
	حسابهای پرداختنی <hr style="border: 0.5px solid black;"/> ۳,۰۰۰,۰۰۰ (۵)	آپارتمان <hr style="border: 0.5px solid black;"/> ۳۲,۰۰۰,۰۰۰ (۳)
		ملزومات <hr style="border: 0.5px solid black;"/> ۵۰۰,۰۰۰ (۶) ۱,۰۰۰,۰۰۰ (۴)
		انانته <hr style="border: 0.5px solid black;"/> ۳,۰۰۰,۰۰۰ (۵)
		حسابهای دریافتنی <hr style="border: 0.5px solid black;"/> ۵۰۰,۰۰۰ (۶)

رویداد مالی ۷: بازپرداخت ۱,۵۰۰,۰۰۰ ریال بابت حسابهای پرداختنی

تشخیص	قاعده	تجزیه و تحلیل
بدهکار: حسابهای پرداختنی ۱,۵۰۰,۰۰۰ ریال	کاهش بدهی، بدهکار می شود	بدهی (حسابهای پرداختنی) کاهش یافته است
بستانکار: موجودی نقد ۱,۵۰۰,۰۰۰ ریال	کاهش دارایی، بستانکار می شود	دارایی (موجودی نقد) کاهش یافته است

سرمایه سرمایه آقای ماهر <hr style="border: 0.5px solid black;"/> ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ (۱)	+ بدهیها وام پرداختنی <hr style="border: 0.5px solid black;"/> ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ (۲)	= داراییها موجودی نقد <hr style="border: 0.5px solid black;"/> ۳۲,۰۰۰,۰۰۰ (۳) ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ (۱) ۱,۰۰۰,۰۰۰ (۴) ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ (۲) ۱,۵۰۰,۰۰۰ (۷)
---	--	--

حسابهای پرداختی	آپارتمان
۳,۰۰۰,۰۰۰ (۵)	۳۲,۰۰۰,۰۰۰ (۳)
۱,۵۰۰,۰۰۰ (۷)	
	ملزومات
۵۰۰,۰۰۰ (۶)	۱,۰۰۰,۰۰۰ (۴)
	اثاثه
	۳,۰۰۰,۰۰۰ (۵)
	حسابهای دریافتی
	۵۰۰,۰۰۰ (۶)

رویداد مالی ۸: وصول ۲۵۰,۰۰۰ ریال از حسابهای دریافتی

تشخیص	قاعده	تجزیه و تحلیل
بدهکار: موجودی نقد ۲۵۰,۰۰۰ ریال	افزایش دارایی، بدهکار می شود	دارایی (موجودی نقد) افزایش یافته است
بستانکار: حسابهای دریافتی ۲۵۰,۰۰۰ ریال	کاهش دارایی، بستانکار می شود	دارایی (حسابهای دریافتی) کاهش یافته است

سرمایه سرمایه آقای ماهر	+ بدهیها وام پرداختی	= داراییها موجودی نقد
۳۰,۰۰۰,۰۰۰ (۱)	۱۰,۰۰۰,۰۰۰ (۲)	۳۲,۰۰۰,۰۰۰ (۳)
		۳۰,۰۰۰,۰۰۰ (۱)
		۱,۰۰۰,۰۰۰ (۴)
		۱,۵۰۰,۰۰۰ (۷)
		۲۵۰,۰۰۰ (۸)
حسابهای پرداختی	آپارتمان	
۳,۰۰۰,۰۰۰ (۵)	۳۲,۰۰۰,۰۰۰ (۳)	
۱,۵۰۰,۰۰۰ (۷)		

حسابهای دریافتنی		اثاثه	ملزومات	
۲۵۰,۰۰۰ (۸)	۵۰۰,۰۰۰ (۶)	۳,۰۰۰,۰۰۰ (۵)	۵۰۰,۰۰۰ (۶)	۱,۰۰۰,۰۰۰ (۴)

۵-۳ مانده‌گیری حسابها

پس از تجزیه و تحلیل و ثبت رویدادهای مالی در حسابهای مربوط، مانده‌گیری حسابها انجام می‌گیرد. مانده یا نتیجه حساب از تفاوت جمع کوچک‌تر از جمع بزرگ‌تر طرفهای بدهکار و بستانکار بدست می‌آید. برای مانده‌گیری یک حساب نخست ارقام بدهکار و ارقام بستانکار آن را جداگانه جمع‌زده، زیر هر ستون یادداشت و سپس جمع طرف کوچک‌تر را از جمع طرف بزرگ‌تر کسر می‌کنیم. به حاصل این تفریق «مانده حساب» گفته می‌شود. اگر در حسابی فقط یک مورد اطلاعات ثبت شده باشد نیازی به جمع و تفریق نیست و آن رقم به عنوان مانده آن حساب محسوب می‌شود.

مثال: مانده‌گیری حسابهای تعمیرگاه تلویزیون ماهر در تاریخ ۱۳۷۱/۲/۳۱.

سرمایه آقای ماهر		وام پرداختنی		موجودی نقد	
۳۰,۰۰۰,۰۰۰ (۱)		۱۰,۰۰۰,۰۰۰ (۲)		۳۲,۰۰۰,۰۰۰ (۳)	۳۰,۰۰۰,۰۰۰ (۱)
۳۰,۰۰۰,۰۰۰ مانده		۱۰,۰۰۰,۰۰۰ مانده		۱,۰۰۰,۰۰۰ (۴)	۱۰,۰۰۰,۰۰۰ (۲)
				۱,۵۰۰,۰۰۰ (۷)	۲۵۰,۰۰۰ (۸)
				۳۴,۵۰۰,۰۰۰	۴۰,۲۵۰,۰۰۰
					۵,۷۵۰,۰۰۰ مانده

حسابهای دریافتنی		ملزومات		آپارتمان
۲۵۰,۰۰۰ (۸)	۵۰۰,۰۰۰ (۶)	۵۰۰,۰۰۰ (۶)	۱,۰۰۰,۰۰۰ (۴)	۳۲,۰۰۰,۰۰۰ (۳)
	۲۵۰,۰۰۰ مانده		۵۰۰,۰۰۰ مانده	۳۲,۰۰۰,۰۰۰ مانده

حسابهای پرداختنی		اثاثه
۳,۰۰۰,۰۰۰ (۵)	۱,۵۰۰,۰۰۰ (۷)	۳,۰۰۰,۰۰۰ (۵)
۱,۵۰۰,۰۰۰ مانده		۳,۰۰۰,۰۰۰ مانده

پس از مانده‌گیری حسابهای تعمیرگاه تلویزیون ماهر ضرورتاً معادله حسابداری همچنان برقرار است. اگر پس از مانده‌گیری حسابها معادله حسابداری برقرار نباشد حتماً در ثبت فعالیتهای مالی در حسابها یا مانده‌گیری حسابها اشتباهی رخ داده است. ترازنامه‌ای که از روی مانده حسابها تهیه می‌شود دقیقاً منطبق است با ترازنامه‌ای که در فصل ۲ برای تعمیرگاه ماهر تهیه گردید.

پرسشها

- ۱ - حساب چیست؟
- ۲ - قسمتهای مختلف یک حساب را نام ببرید.
- ۳ - منظور از بدهکار و بستانکار در حسابداری چیست؟
- ۴ - آیا همیشه بدهکار به معنی افزایش یک حساب و بستانکار به معنی کاهش یک حساب است؟
- ۵ - قواعد بدهکار و بستانکار کردن حسابهای دارایی، بدهی و سرمایه را شرح دهید.
- ۶ - چرا قواعد بدهکار و بستانکار کردن بدهیها و سرمایه یکسان است؟
- ۷ - سه نوع حساب اصلی را بنویسید.
- ۸ - فرض کنید شما حسابدار بنگاه معاملات ملکی راستگو هستید. آقای راستگو ۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال برای شروع کار به حساب بانکی بنگاه واریز می‌کند. طبق دفترداری دو طرفه این رویداد بر چه حسابهایی تأثیر می‌گذارد؟ شرح دهید.

۹ - منظور از مانده حساب چیست؟

۱۰ - جدول زیر را با اصطلاح بدهکار و بستانکار کامل کنید.

<u>مانده</u>	<u>گروه حساب</u>
	داراییها
	بدهیها
	سرمایه مالک

۱۱ - معنی جمله‌های زیر را بیان کنید.

الف) مانده بستانکار حسابهای پرداختنی ۶۵۰,۰۰۰ ریال است.

ب) حساب وسائط نقلیه ۱۳,۵۰۰,۰۰۰ ریال مانده بدهکار دارد.

ج) حسابهای دریافتنی مانده ندارد.

د) حساب سرمایه مالک ۱۴,۰۰۰,۰۰۰ ریال مانده بستانکار دارد.

۱۲ - ده حسابی که معمولاً در مؤسسات استفاده می‌شود نام ببرید.



- در هر یک از پرسشهای زیر گزینه درست را مشخص نمایید.
- ۱ – دو طرف هر حساب نامیده می‌شود.
- الف) دارایی و بدهی
ب) بدهکار و بستانکار
ج) دارایی و سرمایه
د) افزایش و کاهش
- ۲ – افزایش هر حساب بدهی در آن حساب
- الف) بدهکار می‌شود.
ب) بستانکار می‌شود.
ج) ابتدا بدهکار سپس بستانکار می‌شود
د) ابتدا بستانکار سپس بدهکار می‌شود.
- ۳ – خرید یک قطعه زمین به صورت نسیه
- الف) در بدهکار حسابهای پرداختی و بستانکار حساب زمین ثبت می‌شود.
ب) در بدهکار حسابهای پرداختی و بدهکار حساب زمین ثبت می‌شود.
ج) در بدهکار حساب زمین و در بستانکار حسابهای پرداختی ثبت می‌شود.
د) در بستانکار حسابهای پرداختی و بستانکار زمین ثبت می‌شود.
- ۴ – مانده حسابهای دریافتی، حسابهای پرداختی و ملزومات به ترتیب عبارت است از:
- الف) بدهکار – بدهکار – بستانکار
ب) بستانکار – بدهکار – بستانکار
ج) بدهکار – بستانکار – بستانکار
د) بدهکار – بستانکار – بدهکار
- ۵ – مانده حسابهای دارایی و بدهی و سرمایه خشکشویی پاک در پایان سال ۱۳۷۷ به شرح زیر است. (ارقام به هزار ریال)

موجودی نقد ۲,۵۰۰

حسابهای پرداختی ۴۰۰

حسابهای دریافتی ۲۰۰

سرمایه آقای نظیفی ۱۳,۰۰۰

اثاثه خشکشویی ۱۰,۷۰۰

مجموع داراییهای خشکشویی پاک برابر است با

الف) ۱۰,۷۰۰ هزار ریال ب) ۱۳,۲۰۰ هزار ریال

ج) ۱۳,۴۰۰ هزار ریال د) ۱۳,۶۰۰ هزار ریال

۶ - کدامیک از گزینه‌های زیر نادرست است؟

- (۱) حسابداران افزایش یک دارایی را در سمت راست حساب دارایی ثبت می‌کنند.
(۲) دریافت وام از دیگران در بدهکار حساب وام دریافتی و بستانکار حساب موجودی نقد ثبت می‌شود.
(۳) فروش نقدی ملزومات در بدهکار حساب ملزومات و بستانکار حساب موجودی نقد ثبت می‌شود.
(۴) خرید نقدی یک دستگاه آپارتمان در سمت راست حساب آپارتمان و در سمت چپ حساب موجودی نقد ثبت می‌شود.

الف) (۱) و (۲)

ب) (۲) و (۳)

ج) (۱) و (۳)

د) (۲) و (۴)

۷ - کدامیک از رویدادهای زیر باعث کاهش مجموع داراییها می‌شود؟

الف) خرید ائانه به طور نسبه

ب) خرید نقدی ائانه

ج) فروش نسبه ملزومات

د) پرداخت حسابهای پرداختی

۸ - در یک مؤسسه خدماتی حسابهای زیر وجود دارد :

سرمایه مالک، حسابهای دریافتی، موجودی نقد، ائانه، سائط نقلیه، حسابهای پرداختی. کدامیک از معادله‌های زیر غلط است (از راست به چپ خوانده شود).

الف) سرمایه مالک = حسابهای دریافتی + موجودی نقد + سائط نقلیه + ائانه . حسابهای پرداختی

ب) سرمایه مالک + حسابهای پرداختی = موجودی نقد + حسابهای دریافتی + ائانه + سائط نقلیه

ج) سرمایه مالک + حسابهای دریافتی = موجودی نقد + ائانه + سائط نقلیه + حسابهای پرداختی

د) سرمایه مالک . حسابهای دریافتی = موجودی نقد + ائانه + سائط نقلیه . حسابهای پرداختی

۹ - کدامیک از رویدادهای زیر موجب افزایش یک دارایی و افزایش یک بدهی می‌شود؟

الف) خرید نسبه سائط نقلیه

ب) خرید نقدی ائانه

ج) پرداخت پول بابت حسابهای پرداختی

د) فروش نسبه سائط نقلیه

۱۰ - کدامیک از جمله‌های زیر نادرست است؟

الف) افزایش هر حساب دارایی بستانکار می‌شود.

ب) کاهش هر حساب بدهی بدهکار می‌شود.

ج) مانده هر حساب بدهی همیشه بستانکار است.

د) مانده هر حساب از تفاضل مجموع ارقام بستانکار و ارقام بدهکار آن حساب بدست می‌آید.



۱ - در جدول زیر چند رویداد مالی ذکر شده است. هر یک از رویدادهای مالی را مانند نمونه اول تجزیه و تحلیل نمایید.

تاریخ	رویداد مالی	تجزیه و تحلیل
۱ مهر	خرید یک دستگاه آپارتمان به طور نسبی به مبلغ ۸۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال	یک دارایی (آپارتمان) به مبلغ ۸۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال افزایش یافته است. یک بدهی (حسابهای پرداختی) به مبلغ ۸۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال افزایش یافته است.
۳ مهر	خرید نقدی مقداری ملزومات به مبلغ ۳۰۰,۰۰۰ ریال	
۱۱ مهر	پرداخت بهای آپارتمان خریداری شده در اول مهر به فروشنده	
۱۳ مهر	خرید نقدی یک دستگاه وانت به مبلغ ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال	
۱۸ مهر	دریافت ۳۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال وام از آقای حمیدی	

۲ - در جدول زیر تجزیه و تحلیل چند رویداد مالی نوشته شده است. برای هر یک رویداد مالی مربوط را مثل نمونه اول درج نمایید.

تاریخ	رویداد مالی	تجزیه و تحلیل
۳ دیماه	واریز ۲۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال به حساب بانکی مؤسسه بابت سرمایه آقای صدیق مالک مؤسسه	یک دارایی (موجودی نقد) به مبلغ ۲۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال افزایش می یابد. حقوق مالی مالک (سرمایه) در مؤسسه ۲۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال افزایش می یابد.
۶ دیماه		یک دارایی (وسائط نقلیه) به میزان ۲۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال افزایش می یابد. یک دارایی (موجودی نقد) به مبلغ ۲۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال کاهش می یابد.
۱۵ دیماه		یک دارایی (موجودی نقد) به مبلغ ۱۷,۰۰۰,۰۰۰ ریال افزایش می یابد. یک بدهی (وام پرداختی) به مبلغ ۱۷,۰۰۰,۰۰۰ ریال افزایش می یابد.
۱۸ دیماه		یک دارایی (زمین) به مبلغ ۲۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال افزایش می یابد. یک بدهی (حسابهای پرداختی) به مبلغ ۲۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال افزایش می یابد.
۲۲ دیماه		یک دارایی (ملزومات) به مبلغ ۱,۳۰۰,۰۰۰ ریال افزایش می یابد. یک بدهی (حسابهای پرداختی) به مبلغ ۱,۳۰۰,۰۰۰ ریال افزایش می یابد.
۲۴ دیماه		یک دارایی (اثاثه) به مبلغ ۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال افزایش می یابد. یک دارایی (موجودی نقد) به مبلغ ۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال کاهش می یابد.
۳۰ دیماه		یک بدهی (حسابهای پرداختی) به مبلغ ۱۸,۰۰۰,۰۰۰ ریال کاهش می یابد. یک دارایی (موجودی نقد) به مبلغ ۱۸,۰۰۰,۰۰۰ ریال کاهش می یابد.

۳ - با درج اصطلاح «بدهکار» و «بستانکار» جدول زیر را تکمیل کنید.

نوع حساب	افزایش	کاهش	مانده حساب
موجودی نقد			
حسابهای دریافتی			
ملزومات			
اثاثه			
حسابهای پرداختی			
وام پرداختی			
سرمایه مالک			

۴ - در مورد هر یک از رویدادهای مالی مندرج در جدول زیر، ابتدا تأثیر آن بر اجزای معادله حسابداری را تعیین کنید و سپس نام حساب مربوط را در محل مشخص شده بنویسید. پاسخ مورد اول در جدول ارائه شده است.

رویداد مالی	تأثیر بر معادله حسابداری		بدهکار	بستانکار
	①	②		
سرمایه گذاری نقدی مالک خرید نسبه اثاثه دریافت وام خرید نقدی زمین پرداخت بابت حسابهای پرداختی خرید نقدی ملزومات دریافت بابت حسابهای دریافتی	یک دارایی افزایش می یابد	سرمایه مالک افزایش می یابد	موجودی نقد	سرمایه

۵ - دکتر مشیری در پنجم مردادماه ۱۳۷۶ کلینیک دندانپزشکی فجر را تأسیس کرد. عملیات مالی کلینیک

فجر در مرداد ماه ۱۳۷۶ به شرح زیر می باشد.

- ۵ مرداد دکتر مشیری پس از افتتاح حساب جاری شماره ۴۰۱ به نام کلینیک فجر نزد بانک ملی شعبه مرکزی ۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال بابت سرمایه کلینیک به این حساب واریز نمود.
- ۹ مرداد دکتر مشیری برای راه اندازی کلینیک، یک دستگاه آپارتمان به مبلغ ۲۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال خریداری نمود. قرار شد این مبلغ در ۱۹ مرداد ماه به فروشنده پرداخت گردد.
- ۱۰ مرداد تجهیزات دندانپزشکی به بهای ۳۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال خریداری گردید. چک شماره ۵۱۱۰۰۱ به تاریخ ۷۶/۵/۱۰ به فروشنده تسلیم شد.
- ۱۱ مرداد تعدادی مبل، صندلی، میز و فایل برای کلینیک به طور نسبه خریداری گردید. قرار شد ۹,۰۰۰,۰۰۰ ریال بهای این اثاثه در ۱۰ شهریور ۱۳۷۶ پرداخت شود.
- ۱۳ مرداد مقداری ملزومات شامل لوازم التحریر و پوشه به مبلغ ۳۰۰,۰۰۰ ریال خریدار شد و در قبال آن چک ۵۱۱۰۰۲ به تاریخ ۷۶/۵/۱۳ به مبلغ ۳۰۰,۰۰۰ ریال به فروشنده تسلیم شد.
- ۱۸ مرداد دکتر مشیری ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال از آقای رحمانی به عنوان وام دریافت کرد.

هر یک از رویدادهای مالی فوق را تجزیه و تحلیل و در حساب T ثبت کنید. برای تجزیه و تحلیل و ثبت رویدادهای مالی از نمونه زیر استفاده نمایید.

ثبت	قاعده	تجزیه و تحلیل
بدهکار: موجودی نقد ۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال	افزایش یک دارایی، بدهکار می شود	یک دارایی (موجودی نقد) به میزان ۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال افزایش یافته است.
بستانکار: سرمایه دکتر مشیری ۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال	افزایش سرمایه، بستانکار می شود	سرمایه مالک افزایش یافته است.

سرمایه دکتر مشیری	موجودی نقد
۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ۵/۵	۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ۵/۵

۶- براساس تجزیه و تحلیل و ثبت رویدادهای مالی تمرین ۵ هر یک از حسابها را مانده گیری نمایید و سپس نشان دهید که معادله حسابداری برقرار است.

مسائل



۱- در زیر حسابهای مؤسسه مسافرتی هامون نشان داده شده است. رویدادهای مالی مربوط به این مؤسسه در حسابهای T به صورت دو طرفه ثبت شده است و به صورت متقابل عطف داده شده است. برای هر یک از رویدادهای مالی شرح مناسبی بنویسید.

سرمایه آقای هامون	وام پرداختنی	موجودی نقد
۱۸,۰۰۰,۰۰۰ ۴/۲۱	۳۰,۰۰۰,۰۰۰ ۴/۷	۲,۵۰۰,۰۰۰ ۴/۵ ۱,۰۰۰,۰۰۰ ۴/۹ ۳۱,۰۰۰,۰۰۰ ۴/۱۲
۱۵۰,۰۰۰ ۴/۱۹	۲۰۰,۰۰۰	۱۸,۰۰۰,۰۰۰ ۴/۲ ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ ۴/۷ ۱۵۰,۰۰۰ ۴/۱۹
حسابهای دریافتنی	ملزومات	آپارتمان
۱۵۰,۰۰۰ ۴/۱۹	۴۰۰,۰۰۰	۳۱,۰۰۰,۰۰۰
حسابهای پرداختنی	اثاثه	
۲,۵۰۰,۰۰۰ ۴/۳ ۴۰۰,۰۰۰ ۴/۱۷	۲,۵۰۰,۰۰۰ ۲۰۰,۰۰۰	۲,۵۰۰,۰۰۰ ۱,۰۰۰,۰۰۰

۲- آقای آریا در ۱۶ خرداد ۱۳۷۴ مؤسسه حمل و نقل ایران را تأسیس کرد. رویدادهای مالی مربوط به این مؤسسه در نیمه دوم خردادماه به شرح زیر است:

افتتاح حساب جاری و واریز ۲۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال بابت سرمایه به حساب جاری مؤسسه	۱۶ خرداد
خرید نقدی یک قطعه زمین به بهای ۱۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال طی چک شماره ۵۶۷۱۱۱	۱۷ خرداد
خرید نسبه مقداری اثاثه به مبلغ ۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال	۱۹ خرداد
خرید نقدی یک باب ساختمان به ارزش ۸,۰۰۰,۰۰۰ ریال طی چک شماره ۵۶۷۱۱۲	۲۲ خرداد
خرید ۱,۲۰۰,۰۰۰ ریال ملزومات طی چک شماره ۵۶۷۱۱۳	۲۴ خرداد
دریافت ۱,۳۰۰,۰۰۰ ریال وام قرض الحسنه از آقای مهربان و واریز آن به حساب جاری مؤسسه	۲۵ خرداد
پرداخت بهای اثاثه خریداری شده در ۱۹ خرداد طی چک شماره ۵۶۷۱۱۴	۳۱ خرداد

مطلوب است:

الف) تجزیه و تحلیل و ثبت رویدادهای فوق در حسابهای T. برای ثبت این رویدادها از موجودی نقد، ملزومات، اثاثه، ساختمان، زمین، حسابهای پرداختی، وام پرداختنی و سرمایه آقای آریا استفاده کنید.

ب) مانده گیری حسابهای مؤسسه حمل و نقل ایران در پایان روز ۳۱ خرداد ۱۳۷۴

ج) تهیه ترازنامه مؤسسه حمل و نقل ایران به تاریخ ۳۱ خردادماه ۱۳۷۴

۳- در جدول صفحه بعد رویدادهای مالی شهریور سال ۱۳۷۶ مؤسسه چاپ و تکثیر پارس بطور خلاصه

نوشته شده است و پس از هر رویداد مانده جدید هر یک از اقلام داراییها، بدهی و سرمایه مالک تعیین شده است.

با توجه به این اطلاعات مطلوبست:

الف) تهیه ترازنامه مؤسسه چاپ و تکثیر پارس در تاریخ اول شهریور ۱۳۷۶

ب) شرح مناسب هر یک از رویدادهای مذکور

ج) ثبت رویدادهای فوق در حسابهای T

د) مانده گیری هر یک از حسابها

ه) تهیه ترازنامه مؤسسه چاپ و تکثیر پارس در تاریخ ۱۳۷۶/۶/۳۱

داراییها = بدهیها + سرمایه							
سرمایه آقای جمشیدی	حسابهای پرداختی	آپارتمان	اثاثه	ملزومات	حسابهای دریافتی	موجودی نقد	
۲۲,۰۰۰,۰۰۰	۳,۵۵۰,۰۰۰	۱۷,۰۰۰,۰۰۰	۲,۱۰۰,۰۰۰	۴۵۰,۰۰۰	۲,۰۰۰,۰۰۰	۴,۰۰۰,۰۰۰	مانده در ۶/۱
					-۱,۰۰۰,۰۰۰	+۱,۰۰۰,۰۰۰	۶/۵
۲۲,۰۰۰,۰۰۰	۳,۵۵۰,۰۰۰	۱۷,۰۰۰,۰۰۰	۲,۱۰۰,۰۰۰	۴۵۰,۰۰۰	۱,۰۰۰,۰۰۰	۵,۰۰۰,۰۰۰	مانده در ۶/۵
	+۵۰۰,۰۰۰		+۵۰۰,۰۰۰				۶/۹
۲۲,۰۰۰,۰۰۰	۴,۰۵۰,۰۰۰	۱۷,۰۰۰,۰۰۰	۲,۶۰۰,۰۰۰	۴۵۰,۰۰۰	۱,۰۰۰,۰۰۰	۵,۰۰۰,۰۰۰	مانده در ۶/۹
	-۱,۰۵۰,۰۰۰					-۱,۰۵۰,۰۰۰	۶/۱۲
۲۲,۰۰۰,۰۰۰	۳,۰۰۰,۰۰۰	۱۷,۰۰۰,۰۰۰	۲,۶۰۰,۰۰۰	۴۵۰,۰۰۰	۱,۰۰۰,۰۰۰	۳,۹۵۰,۰۰۰	مانده در ۶/۱۲
			+۲,۰۰۰,۰۰۰			-۲,۰۰۰,۰۰۰	۶/۱۷
۲۲,۰۰۰,۰۰۰	۳,۰۰۰,۰۰۰	۱۷,۰۰۰,۰۰۰	۴,۶۰۰,۰۰۰	۴۵۰,۰۰۰	۱,۰۰۰,۰۰۰	۱,۹۵۰,۰۰۰	مانده در ۶/۱۷
	+۲۰۰,۰۰۰			+۲۰۰,۰۰۰			۶/۱۸
۲۲,۰۰۰,۰۰۰	۳,۲۰۰,۰۰۰	۱۷,۰۰۰,۰۰۰	۴,۶۰۰,۰۰۰	۶۵۰,۰۰۰	۱,۰۰۰,۰۰۰	۱,۹۵۰,۰۰۰	مانده در ۶/۱۸
	-۱,۰۰۰,۰۰۰					-۱,۰۰۰,۰۰۰	۶/۳۱
۲۲,۰۰۰,۰۰۰	۲,۲۰۰,۰۰۰	۱۷,۰۰۰,۰۰۰	۴,۶۰۰,۰۰۰	۶۵۰,۰۰۰	۱,۰۰۰,۰۰۰	۹۵۰,۰۰۰	مانده در ۶/۳۱

ثبت رویدادهای مالی در مدارک و دفاتر حسابداری

هدفهای رفتاری: پس از مطالعه این فصل از فراگیر انتظار می‌رود، قادر باشد:

- ۱- اسناد مثبت را توضیح دهد و اهمیت آن را ذکر کند.
- ۲- سند حسابداری را تعریف کند.
- ۳- چند نمونه سند حسابداری را تنظیم کند.
- ۴- انواع دفاتر حسابداری را نام ببرد.
- ۵- دفتر روزنامه عمومی را تعریف کند و فواید آن را توضیح دهد.
- ۶- چند نمونه ثبت دفتر روزنامه را انجام دهد.
- ۷- دفتر کل را تعریف کند.
- ۸- چگونگی انتقال اقلام از دفتر روزنامه به دفتر کل را انجام دهد.
- ۹- دفتر معین را توضیح داده، چند نمونه تنظیم کند.
- ۱۰- تراز آزمایشی حسابهای دفتر کل را تنظیم کند.

۱-۴ مقدمه

در فصل قبل فرا گرفتیم که به منظور تهیه اطلاعات مالی مفید، رویدادهای مالی به نحوی مناسب ثبت و خلاصه می‌شوند و برای این کار از حساب به‌عنوان ابزار اصلی ثبت و خلاصه کردن اطلاعات مالی استفاده کردیم. پس از تجزیه و تحلیل کلیه رویدادهای مالی و ثبت مستقیم آنها در حسابهای T و مشخص کردن مانده حسابهای T توانستیم ترازنامه را تنظیم نماییم. باید متذکر شویم روش ثبت مستقیم رویدادهای مالی در حسابهای T بیشتر در کتابهای آموزشی برای سهولت فراگیری به کار گرفته می‌شود. در عمل حسابداران برای ثبت و خلاصه کردن رویدادهای مالی از روشها و ابزار دیگری استفاده می‌نمایند که آنها را قادر می‌سازد اولاً اطلاعات مالی را به گونه‌ای دقیق‌تر و منظم‌تر ثبت کنند و ثانیاً سرعت و سهولت تهیه اطلاعات مالی افزایش یافته و وقوع اشتباهات به حداقل کاهش یابد.

۲-۴ اسناد و مدارک مثبت

حسابداران پس از وقوع هر معامله یا رویداد مالی، با توجه به تأثیر آنها بر اجزای معادله حسابداری به تجزیه و تحلیل می‌پردازند ولی معمولاً برای تجزیه و تحلیل رویدادهای مالی نیاز به مدارک و شواهدی دارند تا بر مبنای آنها تشخیص دهند چه تغییراتی در اجزای معادله حسابداری ایجاد شده است. بنابراین فقط براساس اسناد و مدارک مرتبط می‌توان به تجزیه و تحلیل رویدادهای مالی پرداخت. بدین منظور، حسابداران، پس از وقوع هر رویداد مالی اسناد و مدارک مربوط را جمع‌آوری می‌کنند.

در حسابداری به اسناد و مدارکی که دلالت بر وقوع یک معامله یا رویداد مالی مشخص دارد، «اسناد و مدارک مثبت» گفته می‌شود. این مدارک نشان دهنده تاریخ، مبلغ و ماهیت رویداد مالی است. اسناد و مدارک مثبت در حسابداری از اهمیت خاصی برخوردارند به دلیل آنکه اولاً مبنای تجزیه و تحلیل و ثبت رویدادهای مالی در مدارک و دفاتر حسابداری قرار می‌گیرند و ثانیاً برای پیگیری و رسیدگی بعدی نقش مهمی دارند. نکته قابل توجه این که اسناد مثبت باید روشن، واضح و معتبر باشند تا حسابداران و سایر اشخاص بتوانند بدانها اتکا کنند. معمولاً اسناد و مدارک مثبت نوع و شکل ثابت و معین ندارند. فاکتور فروش، رسید بانکی، قبض آب و برق و رسید صندوق نمونه‌هایی از اسناد و مدارک مثبت هستند که تصویر برخی از آنها در زیر نشان داده شده است.

فاکتور فروش

تهران کالا

کد اقتصادی ۳۹۵۷

نام خریدار: آقای عباسی

تاریخ خرید: ۷۷/۹/۳۰ شماره: ۰۲۵۸

آدرس و تلفن: شیراز - خیابان - شهید مطهری شماره ۲۷

شماره ردیف	نوع کالا	مقدار	تعداد	قیمت واحد	مبلغ - ریال
۱	پوشاک و لوازم	۲۵۰۰۰	۱	۲۵۰۰۰	۲۵۰۰۰
۲	دسته پرورنده گیاه		۱	۱۰۰۰۰	۱۰۰۰۰
۳					
۴					
۵					
۶					
۷					
۸					
۹					
۱۰					
۱۱					
۱۲					
۱۳					
۱۴					
۱۵					
				جمع کل بریال	۳۵۰۰۰

جمع کل بریال و سایر مستندات در پیوسته

آدرس فروشنده:

تهران کالا

مهر فروشنده:

سند دریافت نقدی

تاریخ

بانک شعبه

نام دارنده حساب

شماره حساب

--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

مبلغ (عدد)

ریال

(بحروف)

ریال

نام و نشانی و تلفن پرداخت کننده :

امضاء پرداخت کننده

- ۱- بدینوسیله تأیید می‌شود که مبلغ مندرج در جدول زیر دریافت و بحساب فوق منظور شده است.
- ۲- رسیدهایی که با ماشین نقدی این بانک ثبت نشده باشد از درجه اعتبار ساقط است.
- ۳- مبلغ ثبت شده بوسیله ماشین باید با مبلغ سند مطابقت داشته باشد و الا مبلغ کمتر معتبر خواهد بود.

تاریخ مؤثر 07 کد معامله

مهر و امضاء شعبه

نمونه ۱۱۳۴ - (۱) سند حسابداری

۳-۴ سند حسابداری

به دلیل اهمیت نوشتن صحیح و بدون اشتباه دفاتر حسابداری، در بیشتر واحدهای اقتصادی قبل از ثبت رویدادهای مالی در دفاتر قانونی «سند حسابداری» یا «سند روزنامه» تهیه می‌گردد. سند حسابداری، برگه‌ای است که اطلاعات مربوط به یک یا چند رویداد مالی قبل از ثبت در دفاتر حسابداری در آن نوشته می‌شود و سپس براساس اطلاعات مندرج در سند حسابداری، دفاتر حسابداری تنظیم می‌گردند.

سند حسابداری شکل مشخص و یکسانی ندارد و در هر واحد اقتصادی با توجه به نیاز و سلیقه حسابداران ممکن است به شکل‌های متفاوتی تنظیم و ستون‌بندی شود. پس از جمع‌آوری و بررسی اسناد و مدارک مثبت، حسابدار تجزیه و تحلیل رویدادهای مالی را انجام داده و سپس سند حسابداری را تنظیم می‌کند. در صفحه بعد یک نمونه از اسناد حسابداری نشان داده شده است.

شماره صفحه دفتر روزنامه

سند حسابداری

شماره سند

تاریخ ۱۳ / /

بستانکار (ریال)	بدهکار (ریال)	مبلغ جزء	شرح
		جمع	

مدیر مالی:

رئیس حسابداری:

تنظیم کننده:

مثال: نحوه تنظیم سند حسابداری

آقای یوسفی در تاریخ ۱۳۷۶/۴/۲۵ تصمیم می‌گیرد تعمیرگاه مجاز خودرو تأسیس نماید. به این منظور پس از اخذ مجوزهای لازم، حساب جاری شماره ۳۳۳ نزد بانک تجارت شعبه آزادی افتتاح نموده، مبلغ ۸,۰۰۰,۰۰۰ ریال به این حساب واریز می‌نماید. پس از واریز مبلغ فوق، بانک تجارت یک برگ رسید بانکی به مبلغ ۸,۰۰۰,۰۰۰ ریال صادر و به آقای یوسفی تحویل می‌دهد. پس از آنکه اسناد و مدارک مثبت این رویداد مالی (رسید بانکی) در اختیار حسابدار تعمیرگاه قرار گرفت ابتدا تجزیه و تحلیل رویداد مالی فوق به شرح زیر انجام خواهد شد:

تشخیص	قاعده	تجزیه و تحلیل
بدهکار: موجودی نقد ۸,۰۰۰,۰۰۰ ریال	افزایش دارایی، بدهکار می‌شود.	دارایی (موجودی نقد) افزایش می‌یابد.
بستانکار: سرمایه ۸,۰۰۰,۰۰۰ ریال	افزایش سرمایه، بستانکار می‌شود.	سرمایه آقای یوسفی در تعمیرگاه افزایش می‌یابد.

نتیجه این تجزیه و تحلیل در سند حسابداری شماره ۱ به شرح زیر ثبت می‌شود. لازم به توضیح است معمولاً سند حسابداری در دو نسخه تنظیم می‌شود که نسخه اول به همراه اسناد و مدارک مثبت در یک پرونده به ترتیب شماره اسناد حسابداری نگهداری گردیده و نسخه دوم در پرونده جداگانه‌ای بایگانی می‌شود. هدف از ضمیمه کردن اسناد و مدارک مثبت به سند حسابداری افزایش قابلیت پیگیری و رسیدگی‌های بعدی در آینده است.

شماره: ۱		تعمیرگاه یوسفی	شماره صفحه دفتر روزنامه ۱
تاریخ: ۱۳۷۶/۴/۲۵		سند حسابداری	تعداد ضمام ۱
شرح		بدهکار	بستانکار
موجودی نقد		۸,۰۰۰,۰۰۰	
سرمایه			۸,۰۰۰,۰۰۰
بابت سرمایه‌گذاری اولیه آقای یوسفی در تعمیرگاه یوسفی			
جمع		۸,۰۰۰,۰۰۰	۸,۰۰۰,۰۰۰
تنظیم کننده		رئیس حسابداری	مدیر مالی

۴-۴ دفاتر حسابداری

پس از جمع‌آوری اسناد و مدارک مثبت، تجزیه و تحلیل رویدادهای مالی و تنظیم سند حسابداری، رویدادهای مزبور به شکلی مناسب در دفاتر حسابداری ثبت می‌شوند. دفاتر حسابداری را می‌توان به دو گروه تقسیم کرد: گروه اول، دفاتر رسمی یا قانونی شامل دفتر روزنامه عمومی و دفتر کل می‌باشد. و گروه دوم، دفاتر غیر رسمی یا کمکی که شامل دفاتر معین و سایر دفاتر موردنیاز حسابداران می‌گردد.

۴-۴-۱ دفتر روزنامه عمومی: دفتر روزنامه عمومی، دفتری است که کلیه معاملات و رویدادهای مالی یک واحد اقتصادی روزانه به ترتیب تاریخ وقوع در آن ثبت می‌شوند. به دفتر روزنامه عمومی، «دفتر ثبت اولیه» یا به اختصار «دفتر روزنامه» هم گفته می‌شود. دفتر روزنامه عمومی شکل مشخص و ثابتی ندارد ولی نمونه زیر که به نام دفتر روزنامه ساده یا دو ستونی مشهور است، بیشتر مورد استفاده حسابداران قرار می‌گیرد.

- نوشتن رویدادهای مالی در دفتر روزنامه عمومی به جای ثبت مستقیم در حسابهای T فایده‌هایی دارد که مهمترین آنها عبارتند از :
- ۱- دفتر روزنامه کلیه اطلاعات مربوط به یک رویداد مالی را یکجا نشان می‌دهد.
 - ۲- دفتر روزنامه کلیه رویدادهای مالی را به ترتیب تاریخ وقوع آنها نشان می‌دهد. از این رو برای تهیه اطلاعات یک یا چند ماه واحد اقتصادی، کافی است از تاریخ وقوع معاملات آگاه باشیم.
 - ۳- دفتر روزنامه احتمال وقوع اشتباهات حسابداران را کاهش می‌دهد. نوشتن مستقیم رویدادهای مالی در حسابهای T احتمال ثبت نکردن رقم بدهکار یا بستانکار و یا دویار ثبت کردن رقم بدهکار یا بستانکار را افزایش می‌دهد.
- حسابداران برای نوشتن درست دفتر روزنامه باید حداقل دارای شرایط زیر باشند :
- الف) توانایی در تجزیه و تحلیل رویدادهای مالی و تعیین اثر آنها بر معادله حسابداری
- ب) آگاهی از نحوه نوشتن دفتر روزنامه (روزنامه‌نویسی) و اطلاع از مقررات و آئین‌نامه‌های تحریر دفاتر حسابداری با استفاده از مثال زیر نحوه ثبت دفتر روزنامه نشان داده می‌شود.
- مثال: نحوه ثبت رویدادهای مالی در دفتر روزنامه
- خانم فضیلت اخیراً پس از کسب مجوزهای لازم اقدام به تأسیس مؤسسه آموزش زبان دانا کرده است و طی آبان ماه ۱۳۷۶
- فعالیت‌های زیر در مؤسسه انجام شده است :
- ۳ آبان افتتاح حساب جاری شماره ۳۵۲۰ نزد بانک رفاه کارگران شعبه وحدت و واریز ۳۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال به این حساب بابت سرمایه مؤسسه دانا. در قبال واریز این مبلغ به حساب جاری مؤسسه دانا، بانک یک برگ رسید بانکی به خانم فضیلت تحویل داد.
 - ۶ آبان خرید نقدی یک دستگاه آپارتمان به بهای ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال. در قبال تحویل چک شماره ۲۱۵۰۱ مورخ ۶ آبان ۱۳۷۶ به مبلغ ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال از حساب جاری مؤسسه دانا، یک برگ رسید امضا شده از آقای معتمدی فروشنده آپارتمان دریافت گردید. همچنین تصویری از سند مالکیت آپارتمان به عنوان سند مثبت این رویداد مالی تهیه شد.
 - ۷ آبان خرید نسبه مقداری اثاثه از فروشگاه مجیدی به بهای ۳,۵۰۰,۰۰۰ ریال. آقای مجیدی فاکتور فروش شماره ۱۷۰۳ مورخ ۷/۸/۷۶ را به مؤسسه دانا تحویل داد.
 - ۸ آبان آقای فرشاد، مبلغ ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال به عنوان وام به حساب مؤسسه دانا واریز کرد. بانک یک برگ رسید بانکی مبنی بر واریز ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال به حساب ۳۵۲۰ مؤسسه دانا به آقای فرشاد تسلیم نمود که ایشان به مؤسسه تحویل داد.
 - ۱۱ آبان خرید نسبه ۷,۵۰۰,۰۰۰ ریال اثاثه از فروشگاه حسن پور. آقای حسن پور فاکتور فروش شماره ۲۲۱۱ مورخ ۱۱/۸/۷۶ را برای مؤسسه دانا ارسال کرد.
 - ۱۴ آبان صدور و تحویل چک شماره ۲۱۵۰۲ مورخ ۱۴/۸/۷۶ به مبلغ ۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال به آقای مجیدی بابت قسمتی از طلب ایشان از مؤسسه دانا. در قبال تحویل این چک در همان روز یک برگ رسید چک دریافت گردید.
 - ۱۸ آبان خرید نقدی ۵۵۰,۰۰۰ ریال ملزومات از آقای کریمی. مؤسسه دانا در قبال دریافت فاکتور فروشنده ملزومات، چک شماره ۲۱۵۰۳ مورخ ۱۸/۸/۷۶ را به مبلغ ۵۵۰,۰۰۰ ریال صادر کرد و پس از اخذ رسید چک آن را به آقای کریمی تحویل داد.

- همان گونه که قبلاً نیز یادآوری شد برای ثبت هر یک از رویدادهای فوق در دفتر روزنامه مؤسسه دانا به ترتیب زیر عمل می شود :
- ۱- تجزیه و تحلیل رویداد مالی براساس اسناد مثبت
 - ۲- تنظیم سند حسابداری
 - ۳- ثبت در دفتر روزنامه
- رویداد مالی (۱) و اریز ۳۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال به حساب جاری مؤسسه بابت سرمایه گذاری خانم فضیلت در مؤسسه دانا. مرحله ۱ - بر اساس آنچه که در فصل ۲ و ۳ آموختیم این رویداد به شرح زیر تجزیه و تحلیل می شود.

تجزیه و تحلیل	قاعده	تشخیص
دارایی (موجودی نقد) افزایش می یابد.	افزایش دارایی، بدهکار می شود.	بدهکار: موجودی نقد ۳۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال
سرمایه خانم فضیلت در مؤسسه دانا افزایش می یابد.	افزایش سرمایه، بستانکار می شود.	بستانکار: سرمایه خانم فضیلت ۳۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال

مرحله ۲ - تنظیم سند حسابداری

شماره: ۱		مؤسسه آموزش زبان دانا		شماره صفحه روزنامه ۱
تاریخ: ۷۶/۸/۳		سند حسابداری		تعداد ضمام ۱
شرح		بدهکار	بستانکار	
موجودی نقد		۳۲,۰۰۰,۰۰۰		
سرمایه خانم فضیلت			۳۲,۰۰۰,۰۰۰	
سرمایه گذاری اولیه خانم فضیلت در مؤسسه آموزش زبان دانا				
جمع		۳۲,۰۰۰,۰۰۰	۳۲,۰۰۰,۰۰۰	
تنظیم کننده		مسئول حسابداری		مدیر مالی

- مرحله ۳ - ترتیب نوشتن رویداد مالی در دفتر روزنامه عبارت است از :
- ۱- شماره گذاری سند
 - ۲- تاریخ رویداد مالی
 - ۳- عنوان حسابی که بدهکار می شود و ثبت مبلغ بدهکار در ستون بدهکار
 - ۴- عنوان حسابی که بستانکار می شود و ثبت مبلغ بستانکار در ستون بستانکار
 - ۵- شرح مختصری از رویداد مالی و سپس انتقال شماره صفحه دفتر روزنامه به سند حسابداری
- رویدادهای مالی مؤسسه دانا در آبان ماه ۱۳۷۶ به شرح صفحه بعد در دفتر روزنامه این مؤسسه ، ثبت می شود :

مؤسسه آموزش زبان دانا
دفتر روزنامه

شماره صفحه ۱

شماره سند	تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱	۱۳۷۶ ۳ آبان ماه	موجودی نقد سرمایه خانم فضیلت سرمایه گذاری اولیه خانم فضیلت در مؤسسه آموزش زبان دانا		۳۲,۰۰۰,۰۰۰	۳۲,۰۰۰,۰۰۰
۲	۶ آبان ماه	آپارتمان موجودی نقد خرید یک دستگاه آپارتمان از آقای معتمدی به صورت نقد		۳۰,۰۰۰,۰۰۰	۳۰,۰۰۰,۰۰۰
۳	۷ آبان ماه	اثاثه حسابهای پرداختی خرید مقداری اثاثه از فروشگاه مجیدی به طور نسیه		۳,۵۰۰,۰۰۰	۳,۵۰۰,۰۰۰
۴	۸ آبان ماه	موجودی نقد وام پرداختی دریافت وام از آقای فرشاد		۱۰,۰۰۰,۰۰۰	۱۰,۰۰۰,۰۰۰
۵	۱۱ آبان ماه	اثاثه حسابهای پرداختی خرید اثاثه به طور نسیه از فروشگاه حسن پور		۷,۵۰۰,۰۰۰	۷,۵۰۰,۰۰۰
۶	۱۴ آبان ماه	حسابهای پرداختی موجودی نقد پرداخت قسمتی از طلب آقای مجیدی		۳,۰۰۰,۰۰۰	۳,۰۰۰,۰۰۰
۷	۱۸ آبان ماه	ملزومات موجودی نقد خرید ملزومات اداری به طور نقد		۵۵۰,۰۰۰	۵۵۰,۰۰۰
		نقل به صفحه ۲		۸۶,۵۵۰,۰۰۰	۸۶,۵۵۰,۰۰۰

برای سهولت کار می‌توان تاریخ کامل فعالیت مالی اوّل شامل سال، ماه و روز را در ستون مربوط ثبت کرد و در مورد فعالیت‌های مالی بعدی فقط ماه و روز را در ستون تاریخ نوشت.

نام حساب بدهکار در سمت راست منتهی‌الیه ستون شرح و نام حساب بستانکار به فاصله حدود ۲ سانتی‌متر از سمت راست ستون شرح، نوشته می‌شود.

در حین روزنامه‌نویسی نکات زیر را باید در نظر داشت :

۱- پس از ثبت هر رویداد مالی جمع ستون بدهکار و بستانکار باید با هم برابر باشد در غیر این صورت مشخص می‌شود یک یا چند رقم به درستی نوشته نشده است که باید مشخص و اصلاح شود. معمولاً دفترنویسان جمع ستون بدهکار و جمع ستون بستانکار را با مداد در زیر هر صفحه و ابتدای صفحه بعد می‌نویسند.

۲- در نوشتن دفتر روزنامه همیشه ابتدا حساب یا حساب‌هایی که بدهکار می‌شود، ثبت می‌گردد و پس از آن ثبت حساب یا حساب‌هایی که بستانکار می‌شود، انجام می‌شود.

۳- نوشتن دفتر روزنامه به‌طور مرتب، تمیز و با خط خوانا، استفاده از آن را آسان می‌کند.

۲-۴-۴ دفتر کل: یکی دیگر از دفاتر مورد استفاده حسابداران برای ثبت رویدادهای مالی دفتر کل است. دفتر کل عبارت است از مجموعه حساب‌هایی که برای ثبت و خلاصه کردن اطلاعات مربوط به رویدادهای مالی یک واحد اقتصادی استفاده می‌شود. دفتر کل را دفتر «ثبت نهایی» هم می‌گویند. پس از آنکه رویدادهای مالی در دفتر روزنامه ثبت شد مبالغ بدهکار و بستانکار هر رویداد مالی به ترتیب در بدهکار و بستانکار حساب‌های مربوط در دفتر کل نوشته می‌شود که به این کار انتقال اطلاعات از دفتر روزنامه به دفتر کل یا نقل به حساب‌ها گفته می‌شود.

در دفتر کل، هر حساب همانند حساب T دو طرف راست و چپ دارد که بدهکار و بستانکار نامیده می‌شود. دفتر کل اشکال مختلفی دارد. رایج‌ترین نمونه دفتر کل به صورت فرم ارائه شده سه ستونی در صفحه بعد می‌باشد.

۱-۲-۴ در نگهداری و نوشتن دفترکل باید نکاتی به شرح زیر مورد ملاحظه قرار گیرد :

۱- شماره گذاری صفحات دفترکل از رقم یک شروع و به ترتیب ادامه یابد.

۲- برای هر یک از حسابهای دفترکل با توجه به حجم فعالیت یک یا چند صفحه جداگانه اختصاص داده شود. معمولاً صفحات ابتدایی دفترکل به حسابهای دارایی اختصاص می یابد و صفحات حسابهای بدهی و سرمایه به ترتیب بعد از حسابهای دارایی قرار می گیرد.

پس از آماده سازی دفترکل می توان رویدادهای مالی را که در دفتر روزنامه نوشته شده اند، در دفترکل ثبت کرد. همیشه نوشتن دفترکل بعد از ثبت رویدادهای مالی در دفتر روزنامه انجام می گیرد. بنابراین هیچ رویدادی در دفترکل نوشته نمی شود مگر آنکه قبلاً در دفتر روزنامه ثبت شده باشد.

برای ثبت رویدادهای مالی در دفترکل ابتدا رویداد مالی ثبت شده در دفتر روزنامه مشخص و سپس مراحل انتقال به ترتیب زیر انجام می شود :

۱- پیدا کردن صفحه حسابی که در دفتر روزنامه بدهکار شده است.

۲- نوشتن شماره رویداد مالی (شماره روزنامه) در ستون مربوطه در حساب دفترکل

۳- ثبت تاریخ رویداد مالی در ستون تاریخ

۴- درج مبلغ بدهکار در ستون بدهکار

۵- نوشتن شرح مختصری از رویداد مالی در ستون شرح (الزامی نیست)

۶- نوشتن شماره صفحه دفتر روزنامه در ستون عطف حساب

۷- درج شماره صفحه ای از دفترکل که ردیف بدهکار رویداد مالی در آن نوشته شده، در ستون عطف دفتر روزنامه

۸- محاسبه و نوشتن مانده حساب در ستون مربوط

۹- تعیین نوع مانده حساب در ستون تشخیص با نوشتن کلمه «بد» به جای بدهکار یا «بس» به جای بستانکار.

پس از آنکه طرف بدهکار یک رویداد مالی به ترتیب بالا در دفترکل ثبت شد، طرف بستانکار آن نیز طی مراحل فوق ثبت می گردد.

رویدادهای مالی مؤسسه دانا که قبلاً در دفتر روزنامه نوشته شده است به شرح صفحه بعد به حسابهای دفترکل منتقل می شوند.

مؤسسه آموزش زبان دانا

دفتر روزنامه

شماره صفحه

شماره ردیف	تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱	۱۳۷۶ ۸/۳	موجودی نقد	۱	۳۲,۰۰۰,۰۰۰	۳۲,۰۰۰,۰۰۰
۲	۸/۶	سرمایه خانم فضیلت سرمایه گذاری اولیه خانم فضیلت در مؤسسه آموزش زبان دانا آپارتمان	۳۵ ۲۰	۳۰,۰۰۰,۰۰۰	۳۰,۰۰۰,۰۰۰
۳	۸/۷	موجودی نقد خرید یک دستگاه آپارتمان از آقای معتمدی به صورت نقد اثاثه	۱ ۱۵	۳,۵۰۰,۰۰۰	۳,۵۰۰,۰۰۰
۴	۸/۸	حسابهای پرداختی خرید مقداری اثاثه از فروشگاه مجیدی به طور نسیه موجودی نقد	۲۵ ۱	۱۰,۰۰۰,۰۰۰	۱۰,۰۰۰,۰۰۰
۵	۸/۱۱	وام پرداختی دریافت وام از آقای فرشاد اثاثه	۳۰ ۱۵	۷,۵۰۰,۰۰۰	۷,۵۰۰,۰۰۰
۶	۸/۱۴	حسابهای پرداختی خرید اثاثه به طور نسیه از فروشگاه حسن پور حسابهای پرداختی	۲۵ ۲۵	۳,۰۰۰,۰۰۰	۳,۰۰۰,۰۰۰
۷	۸/۱۸	موجودی نقد پرداخت قسمتی از طلب آقای مجیدی ملزومات موجودی نقد خرید ملزومات اداری به طور نقد	۱ ۱۰ ۱	۵۵۰,۰۰۰	۵۵۰,۰۰۰
		نقل به صفحه بعد		۸۶,۵۵۰,۰۰۰	۸۶,۵۵۰,۰۰۰

صفحه: ۱

دفتر کل

حساب: موجودی نقد

مانده	تخصیص	بستانکار	بدهکار	شرح	تاریخ	شماره صفحه روزنامه
۳۲,۰۰۰,۰۰۰	بد		۳۲,۰۰۰,۰۰۰	سرمایه گذاری اولیه خانم فضیلت	۱۳۷۶ ۸/۳	۱
۲,۰۰۰,۰۰۰	بد	۳۰,۰۰۰,۰۰۰		خرید یک دستگاه آپارتمان	۸/۶	
۱۲,۰۰۰,۰۰۰	بد		۱۰,۰۰۰,۰۰۰	دریافت وام از آقای فرشاد	۸/۸	
۹,۰۰۰,۰۰۰	بد	۳,۰۰۰,۰۰۰		پرداخت قسمتی از طلب آقای مجیدی	۸/۱۴	
۸,۴۵۰,۰۰۰	بد	۵۵۰,۰۰۰		خرید ملزومات اداری	۸/۱۸	

صفحه: ۱۰

دفتر کل

حساب: ملزومات

مانده	تخصیص	بستانکار	بدهکار	شرح	تاریخ	شماره صفحه روزنامه
۵۵۰,۰۰۰	بد		۵۵۰,۰۰۰	خرید ملزومات اداری	۱۳۷۶ ۸/۱۸	۷

صفحه: ۱۵

دفتر کل

حساب: ائانه

مانده	تخصیص	بستانکار	بدهکار	شرح	تاریخ	شماره صفحه روزنامه
۳,۵۰۰,۰۰۰	بد		۳,۵۰۰,۰۰۰	خرید ائانه از فروشگاه مجیدی	۱۳۷۶ ۸/۷	۳
۱۱,۰۰۰,۰۰۰	بد		۷,۵۰۰,۰۰۰	خرید ائانه از فروشگاه حسن پور	۸/۱۱	۵

صفحه: ۲۰

دفتر کل

حساب: آپارتمان

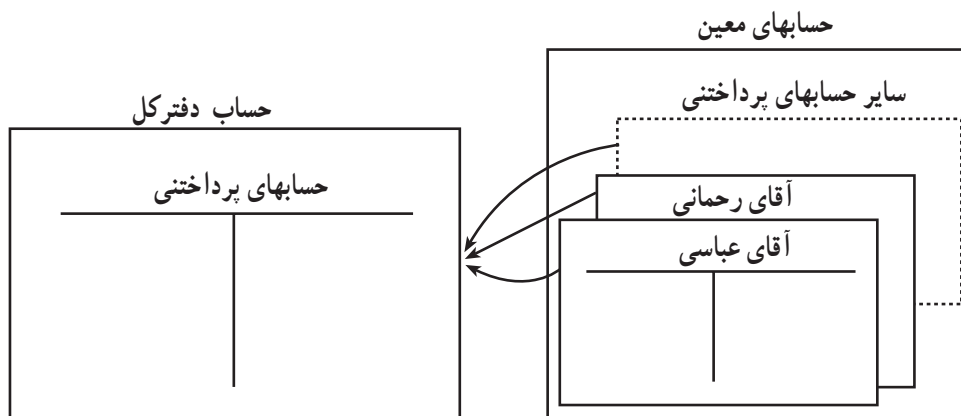
مانده	تخصیص	بستانکار	بدهکار	شرح	تاریخ	شماره صفحه روزنامه
۳۰,۰۰۰,۰۰۰	بد		۳۰,۰۰۰,۰۰۰	خرید یک دستگاه آپارتمان از آقای معتمدی	۱۳۷۶ ۸/۶	۲

شماره صفحه روزنامه	تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار	بشخص	مانده
	۱۳۷۶					
۳	۸/۷	خرید ائانه از فروشگاه مجیدی		۳,۵۰۰,۰۰۰	بس	۳,۵۰۰,۰۰۰
۵	۸/۱۱	خرید ائانه از فروشگاه حسن پور		۷,۵۰۰,۰۰۰	بس	۱۱,۰۰۰,۰۰۰
۶	۸/۱۴	پرداخت قسمتی از طلب آقای مجیدی	۳,۰۰۰,۰۰۰		بس	۸,۰۰۰,۰۰۰

شماره صفحه روزنامه	تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار	بشخص	مانده
	۱۳۷۶					
۴	۸/۸	دریافت وام از آقای فرشاد		۱۰,۰۰۰,۰۰۰	بس	۱۰,۰۰۰,۰۰۰

شماره صفحه روزنامه	تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار	بشخص	مانده
	۱۳۷۶					
۱	۸/۳	سرمایه گذاری اولیه خانم فضیلت		۳۲,۰۰۰,۰۰۰	بس	۳۲,۰۰۰,۰۰۰

۳-۴-۴ دفتر معین: در بسیاری از موارد واحدهای اقتصادی به اطلاعاتی جزئی تر از آنچه که در دفتر کل ثبت می شود نیاز دارند. مثلاً وقتی واحد اقتصادی از فروشندگان متعددی به طور نسبه ائانه یا ملزومات خریداری می کند در دفتر کل از یک حساب به نام حسابهای پرداختنی استفاده می شود. مانده حسابهای پرداختنی در دفتر کل در یک زمان مشخص، جمع بدهیهای مؤسسه را بابت خریدهای نسبه نشان می دهد. اما از روی دفتر کل به سختی می توان معلوم کرد که واحد اقتصادی به چه کسانی بدهی دارد. برای رفع این مشکل از حسابهای معین استفاده می شود. حسابهای معین مجموعه حسابهای کمکی یا مکمل برخی از حسابهای دفتر کل هستند. در صورت نیاز می توان برای یک حساب دفتر کل چندین حساب معین ایجاد کرد. ارتباط بین یک حساب دفتر کل و حسابهای معین در شکل صفحه بعد نشان داده شده است:



به طوری که می بینید یک حساب دفترکل (حسابهای پرداختی) دارای چند حساب معین است که در هر یک اطلاعاتی در مورد تک تک بستانکاران نوشته می شود.

معمولاً دفتر معین مستقیماً از روی سند حسابداری نوشته می شود. اگر بخواهیم از دفاتر معین استفاده کنیم باید رویدادهای مالی در سند حسابداری مناسبی ثبت شده سپس ارقام مربوط به حسابهای معین انتقال یابد. به این منظور در سند حسابداری یک ستون برای نوشتن مبلغ معین و یک ستون برای عطف معین در نظر گرفته می شود. ستون عطف معین مربوط به شماره صفحه ای از دفتر معین است که رویداد مالی به آن منتقل می گردد.

برای نشان دادن نحوه نوشتن دفتر معین از اطلاعات مؤسسه دانا استفاده می کنیم و به عنوان نمونه رویداد مورخ ۷ آبان ماه را ابتدا در سند حسابداری ثبت می کنیم و سپس ارقام مربوط را به حساب معین انتقال می دهیم.

مؤسسه آموزش زبان دانا
سند حسابداری

شماره: ۳
تاریخ: ۷۶/۸/۷

بستانکار	بدهکار	جزء	شرح
۳,۵۰۰,۰۰۰	۳,۵۰۰,۰۰۰	۳,۵۰۰,۰۰۰	اثاثه حسابهای پرداختی فروشگاه مجیدی خرید مقداری اثاثه از فروشگاه مجیدی به طور نسیه
۳,۵۰۰,۰۰۰	۳,۵۰۰,۰۰۰		جمع

رئیس امور مالی

مسئول حسابداری

تنظیم کننده

دفتر معین حسابهای پرداختی

صفحه: ۱

حساب: فروشگاه مجیدی

شماره سند حسابداری	تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار	تسویه	مانده
۳	۷ آبان ماه ۱۳۷۶	خرید نسیه اثاثه		۳,۵۰۰,۰۰۰	بس	۳,۵۰۰,۰۰۰

۵-۴ تراز آزمایشی حسابهای دفترکل

همانطور که می‌دانید رویدادهای مالی ابتدا در دفتر روزنامه ثبت و سپس از دفتر روزنامه به دفترکل انتقال می‌یابد. اگر همه مبالغ بدهکار و بستانکار هر رویداد مالی به درستی به حسابهای دفترکل انتقال یابد در این صورت جمع مانده‌های بدهکار و بستانکار حسابهای دفترکل با هم برابر خواهد بود. برای آزمون این برابری از تراز آزمایشی حسابهای دفترکل استفاده می‌شود. تراز آزمایشی حسابهای دفترکل فهرستی از نام و مانده کلیه حسابهای دفترکل در یک زمان مشخص می‌باشد. به‌طور معمول تراز آزمایشی حسابهای دفترکل در پایان هر ماه تهیه می‌شود. تراز آزمایشی زیر از مانده حسابهای دفترکل مؤسسه دانا در تاریخ ۳۰ آبان ماه ۱۳۷۶ تهیه شده است.

مؤسسه آموزش زبان دانا تراز آزمایشی ۳۰ آبان ماه ۱۳۷۶

مانده		نام حساب
بستانکار	بدهکار	
	۸,۴۵۰,۰۰۰	موجودی نقد
	۵۵۰,۰۰۰	ملزومات
	۱۱,۰۰۰,۰۰۰	اثاثه
	۳۰,۰۰۰,۰۰۰	آپارتمان
۸,۰۰۰,۰۰۰		حسابهای پرداختی
۱۰,۰۰۰,۰۰۰		وام پرداختی
۳۲,۰۰۰,۰۰۰		سرمایه خانم فضیلت
۵۰,۰۰۰,۰۰۰	۵۰,۰۰۰,۰۰۰	جمع

برای تهیه تراز آزمایشی حسابهای دفترکل مراحل زیر انجام می‌شود:

- ۱- نوشتن عنوان، شامل نام مؤسسه، نام گزارش و تاریخ گزارش
- ۲- نوشتن نام و مانده حسابهای دفترکل
- ۳- محاسبه جمع ستون بدهکار و ستون بستانکار
- ۴- کشیدن دو خط موازی زیر ستونهای جمع به منزله اتمام کار تهیه تراز آزمایشی است.

۶-۴ ترازنامه

یکی از مزایای تراز آزمایشی حسابهای دفترکل این است که از روی آن بسادگی و با سرعت می‌توان ترازنامه واحد اقتصادی را تهیه کرد. در فصلهای بعد خواهیم دید که علاوه بر ترازنامه، گزارشهای مالی دیگر هم از روی تراز آزمایشی حسابهای دفترکل تهیه می‌شوند. ترازنامه مؤسسه دانا در تاریخ ۳۰ آبان ۱۳۷۶ به شرح صفحه بعد می‌باشد:

مؤسسه آموزش زبان دانا

ترازنامه

به تاریخ ۳۰ آبان ماه ۱۳۷۶ (ارقام به ریال)

بدهیها		داراییها	
۸,۰۰۰,۰۰۰	حسابهای پرداختی	۸,۴۵۰,۰۰۰	موجودی نقد
۱۰,۰۰۰,۰۰۰	وام پرداختی	۵۵۰,۰۰۰	ملزومات
	سرمایه	۱۱,۰۰۰,۰۰۰	اثاثه
۳۲,۰۰۰,۰۰۰	سرمایه خانم فضیلت	۳۰,۰۰۰,۰۰۰	آپارتمان
<u>۵۰,۰۰۰,۰۰۰</u>	جمع بدهیها و سرمایه	<u>۵۰,۰۰۰,۰۰۰</u>	جمع داراییها

پرسشها

- ۱- اسناد مثبت چيستند؟
- ۲- چرا حسابداران به اسناد مثبت نیاز دارند؟
- ۳- چند نمونه از اسناد مثبت را بیان کنید.
- ۴- سند حسابداری چیست؟
- ۵- دو مورد از دفاتر حسابداری را نام ببرید.
- ۶- دفتر روزنامه عمومی چیست؟
- ۷- در مورد هر رویداد مالی چه اطلاعاتی در دفتر روزنامه نوشته می شود؟
- ۸- دفترکل چیست؟
- ۹- مفهوم انتقال به حسابها را توضیح دهید.
- ۱۰- ترازآزمایشی چیست و از روی کدام دفتر تهیه می شود؟

پرسشهای چهار گزینه ای

- ۱- کدامیک از گزینه های زیر نادرست است؟
 (۱) دفتر کل از روی سند حسابداری نوشته می شود.
 (۲) قبل از ثبت رویداد مالی در دفتر روزنامه می توان آن را در سند حسابداری ثبت کرد.
 (۳) در عمل برای ثبت و خلاصه کردن رویدادهای مالی از حساب T استفاده می شود.
 الف) (۱) و (۲) ب) (۱) و (۳) ج) (۲) و (۳) د) هر سه
- ۲- کدامیک از گزینه های زیر درست است؟
 (۱) اسناد مثبت باید حتماً به صورت چاپی باشد.
 (۲) اسناد مثبت باید به قدری روشن و صحیح باشد که حسابداران بتوانند به آن اتکا کنند.

(۳) معمولاً دفترکل از روی اسناد مثبت نوشته می‌شود.

(۴) اسناد مثبت مبنای تجزیه و تحلیل رویدادهای مالی می‌باشد.

الف) (۱) و (۲) ب) (۲) و (۳) ج) (۳) و (۴) د) (۲) و (۴)

۳- کدامیک از گزینه‌های زیر نادرست است؟

(۱) رویدادهای مالی به ترتیب تاریخ وقوع در دفتر روزنامه ثبت می‌شوند.

(۲) برای ثبت رویدادهای مالی در سند حسابداری نیازی به تجزیه و تحلیل نیست.

الف) (۱) ب) (۲) ج) (۱) و (۲) د) هیچکدام

۴- کدامیک از گزینه‌های زیر نادرست است؟

(۱) دفتر معین از روی سند حسابداری نوشته می‌شود.

(۲) جمع مانده حسابهای دفتر معین حسابهای پرداختنی باید با مانده حسابهای پرداختنی در دفترکل برابر باشد.

(۳) دفتر معین از روی دفتر روزنامه نوشته می‌شود.

الف) (۱) و (۲) ب) (۲) و (۳) ج) (۱) د) (۳)

۵- کدامیک از گزینه‌های زیر نادرست است؟

(۱) برای ثبت یک رویداد مالی در دفتر روزنامه عمومی، ابتدا حساب یا حسابهایی که بدهکار می‌شود ثبت

می‌گردد.

(۲) هر حساب دفترکل حتماً دارای دو ستون بدهکار و بستانکار می‌باشد.

(۳) رایج‌ترین نوع دفترکل، دفترکل سه ستونی است.

(۴) تهیه ترازنامه از روی دفتر روزنامه آسان است.

الف) (۱) و (۲) ب) (۲) و (۳) ج) (۴) د) هیچکدام

۶- اگر در حین تنظیم تراز آزمایشی مانده بدهکار حساب موجودی نقد اشتباهاً در ستون بستانکار تراز

آزمایشی نوشته شود کدامیک از عبارتهای زیر درست است؟

(۱) جمع ستون بدهکار و ستون بستانکار تراز آزمایشی با هم مطابقت ندارد.

(۲) جمع ستون بدهکار تراز آزمایشی بیشتر از جمع ستون بستانکار تراز آزمایشی است.

الف) (۱) ب) (۲) ج) (۱) و (۲) د) هیچکدام

۷- اگر در حین انتقال رویدادهای ثبت شده در دفتر روزنامه به دفتر کل، مبلغی که در دفتر روزنامه در ستون

بدهکار نوشته شده است اشتباهاً در دفترکل در ستون بستانکار نوشته شود کدامیک از عبارتهای زیر درست است؟

الف) این اشتباه بر جمع ستون بدهکار و بستانکار تراز آزمایشی حسابهای دفترکل تأثیری ندارد.

ب) جمع ستون بدهکار و بستانکار تراز آزمایشی حسابهای دفترکل به یک میزان زیادتر از واقع خواهد بود.

ج) جمع ستون بستانکار تراز آزمایشی حسابهای دفترکل کمتر از جمع ستون بدهکار تراز آزمایشی حسابهای

دفترکل خواهد بود.

د) ستون بستانکار تراز آزمایشی دو برابر اشتباه ثبت شده از ستون بدهکار بیشتر خواهد بود.

۸- حساب نقد و بانک مؤسسه خدماتی شاکری در اول خردادماه ۷۶ مبلغ ۲۵ هزار ریال مانده بدهکار داشته

است. در طول خردادماه ۷۶ در مجموع ۱۲۵ هزار ریال به این حساب بدهکار و ۹۵ هزار ریال به این حساب بستانکار شده است. مانده حساب موجودی نقد مؤسسه خدماتی شاکری در پایان خردادماه ۷۶ برابر است با هزار ریال

الف) ۳۰ (ب) ۲۲۰ (ج) ۲۸۰ (د) ۲۵۰

۹- طبق دفترکل تعمیرگاه شوق حسابهای پرداختی در آخر مهرماه ۷۶ مبلغ ۳,۴۰۰,۰۰۰ ریال مانده بستانکار دارد. در طول مهرماه پرداخت ۲۰۰,۰۰۰ ریال به یکی از طلبکاران اشتباهاً در سمت چپ حسابهای پرداختی نوشته

شده است. مانده صحیح حسابهای پرداختی در پایان مهرماه ۷۶ برابر است با

الف) ۳,۰۰۰,۰۰۰ (ب) ۳,۲۰۰,۰۰۰ (ج) ۳,۶۰۰,۰۰۰ (د) ۳,۸۰۰,۰۰۰

۱۰- در دفتر معین حسابهای پرداختی خشکشویی نظیف ۳ حساب به شرح زیر وجود دارد :

نام حساب	مانده در اول ماه	مانده در آخر ماه
شرکت تک	۱۲۰,۰۰۰	۱۲۰,۰۰۰
فروشگاه رجیبی	۱۰۰,۰۰۰	۱۰۰,۰۰۰
آقای فاتحی	؟	؟
مانده حسابهای پرداختی در دفتر کل	۵۰۰,۰۰۰	۵۷۰,۰۰۰

مانده حساب آقای فاتحی در دفتر معین حسابهای پرداختی در آخر و اول ماه به ترتیب برابر است با :

الف) ۲۸۰,۰۰۰ ریال و ۳۵۰,۰۰۰ ریال (ب) ۳۵۰,۰۰۰ ریال و ۵۰,۰۰۰ ریال

ج) ۵۰,۰۰۰ ریال و ۳۵۰,۰۰۰ ریال (د) ۳۵۰,۰۰۰ ریال و ۲۸۰,۰۰۰ ریال

تمرینها



۱- اسناد مثبتة زیر مربوط به یک رویداد مالی در آموزشگاه خیاطی صبا می باشد. این رویداد را تجزیه و تحلیل

کنید و معلوم نمایید که چه حسابهایی بدهکار و بستانکار می شود.

فروشگاه کارون

برگ فروش نقدی

شماره: ۵۷۳

نام خریدار: آموزشگاه خیاطی صبا - خانم مهربان

تاریخ: ۷۶/۳/۲۴

آدرس: شیراز - خیابان نور پلاک ۲۸

ردیف	شرح کالا	تعداد	نرخ	مبلغ
۱	میز تحریر کوچک	۱	۱۴۰,۰۰۰	۱۴۰,۰۰۰
۲	صندلی چوبی	۶	۴۰,۰۰۰	۲۴۰,۰۰۰
	جمع			۳۸۰,۰۰۰

مبلغ ۳۸۰,۰۰۰ ریال طی چک شماره ۳۲۸ بانک صادرات به تاریخ ۷۶/۳/۲۴ از خانم مهربان دریافت گردید.

۲- مؤسسه خدماتی سماوات برای ثبت رویدادهای مالی خود از حسابهای زیر استفاده می کند.

موجودی نقد

آپارتمان

ملزومات

اثاثه

حسابهای پرداختی

سرمایه آقای سماواتی

در طول خردادماه ۷۶ فعالیت‌های مالی زیر انجام شده است :

۶ خرداد سرمایه‌گذاری نقدی آقای سماواتی به مبلغ ۱۴۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال

۸ خرداد خرید یک دستگاه آپارتمان به طور نقدی به مبلغ ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال

۱۱ خرداد خرید ملزومات به مبلغ ۵۰۰,۰۰۰ ریال به طور نسیه از فروشگاه فتحی

۱۶ خرداد خرید نقدی اثاثه به مبلغ ۲,۵۰۰,۰۰۰ ریال

۳۰ خرداد پرداخت طلب آقای فتحی بابت خرید مورخ ۱۱ خردادماه

مطلوب است:

الف - ثبت رویدادهای فوق در دفتر روزنامه مؤسسه خدماتی سماوات

ب - نقل ثبت‌های دفتر روزنامه به حسابهای دفتر کل (به شکل T)

ج - مانده‌گیری از حسابهای دفترکل و تهیه ترازآزمایشی به تاریخ ۳۱ خردادماه ۷۶

د - تنظیم ترازنامه مؤسسه خدماتی سماوات در تاریخ ۳۱ خردادماه ۷۶

۳ - مانده حسابهای دفترکل مؤسسه دانا در ۳۰ آذرماه ۷۵ به شرح زیر می‌باشد (ارقام به هزار ریال)

موجودی نقد ۴,۵۰۰

حسابهای دریافتی ۳,۱۰۰

ملزومات ۲۰۰

اثاثه ۱,۳۰۰

وسائط نقلیه ۱۱,۰۰۰

آپارتمان ۳۰۰۰

حسابهای پرداختی ۲۳۰

سرمایه آقای صمدی ؟

مطلوب است:

الف - تعیین سرمایه آقای صمدی در مؤسسه دانا

ب - تنظیم ترازآزمایشی حسابهای دفترکل به تاریخ ۳۰ آذرماه ۷۵

ج - تنظیم ترازنامه به تاریخ ۳۰ آذرماه ۷۵



۱- آقای صالحی در شهریورماه ۷۶ اقدام به تأسیس مؤسسه خدمات حروف چینی صالح نمود. مدارک زیر مربوط به فعالیتهای مالی انجام شده در طول شهریورماه ۷۶ می باشد.
 با توجه به مدارک مربوط به فعالیت های انجام شده طی شهریور ماه ۱۳۷۶ در مؤسسه خدمات حروف چینی صالح مسأله ۱ را حل کنید :

بابت سرمایه گذار اولیه مالک

توجه: بدون ثبت و تأیید حساب بانکی اعتبار ندارد.

شماره حساب ۱۹۳۱ نام صاحب حساب مرکز نسیم جدید حروف چینی صالح نزد شعبه خراج تأیید می شود

تاریخ به عدد ۱۳۷۶/۰۶/۲۴ حروف ۱۹۳۱ مبلغ ۷۰۰۰۰۰۰ ریال

دریافت وجه حساب فوقی بنظر آقای صالح نام پرداخت کننده

بابتک ملی ایران - شعبه فروخ، کد ۹۴۹
 نام و نام خانوادگی
 بانک ملی ایران

برگ فروش کالا

تاریخ : ۱۳۷۶/۶/۲۴

عنوان مشتری : خدمات حروف چینی صالح آقای صالحی

ملاحظات کالا	تعداد	قیمت واحد
GIGA TX5 M/B - 1	۲ عدد	۷۴۰.۰۰۰ ریال
AMD K6-2-350 CPU -	۲ عدد	۶۷۰.۰۰۰ ریال
Trident 9750 AGP VGA Card (W/TV out) -	۲ قطعه	۲۵۵.۰۰۰ ریال
CPU Fan -	۲ قطعه	۱۵.۰۰۰ ریال
32 MB RAM (SD RAM 168 pin LG) -	۲ قطعه	۲۹۰.۰۰۰ ریال
1.44 MITSUMI FDD -	۲ دستگاه	۱۴۰.۰۰۰ ریال
Chipset P350 میکرو کامپیوتر ملی	۱ دستگاه	۶۸۵۰.۰۰۰ ریال
(Golf) Mini Tower Case -		
GIGA M/B W/512K Cache -		
Pentium 350 MHz CPU -		
64 MB RAM (SDRAM 168-Pin Japan) -		
8.4 GB Hard Disk -		
1.44" Mitsumi FDD -		
9750 AGP VGA Card -		
ASUS 50x CDROM -		
32 bit Compaq PCI Card -		
FK6800 104-Key MultiMedia Keyboard -		
Genius My Mouse & Mouse Pad -		
56K US Robotics Ext. Modem -		
PARS 15" SVGA Monitor -۲	۸ دستگاه	۱۶۸۰.۰۰۰ ریال
CTX 17" SVGA Monitor -۴	۱ دستگاه	۳۲۹۰.۰۰۰ ریال
قابل پرداخت (مبلغ کل) :		۳۷۸۰۰.۰۰۰ ریال

با تشکر احترام
 مرکز خدمات رایانه ای

صورتحساب فروش کالا

شماره: ۵۸۸		نشانی: مسویر خیابان اهرم - شماره ۱۲۸ - فروشگاه راز		تلفن: ۶۲۵۴۳۱		
تاریخ: ۷/۶/۱۱		شماره اقتصادی: ۴۵۲۲۸۹۱۱				
شماره اقتصادی: -		نام خریدار: خدمات حرفه‌ای صالغ - آقای صالحی				
کد پستی: -		نشانی: مسویر - خیابان طالقانی شماره ۱۰ تلفن: ۶۲۱۱۷۰				
شماره برگ تحویل: ۱۵۸		شماره حواله: ۷۶-۱۹۰		شماره قرارداد / درخواست: -		
ردیف	کد کالا	شرح کالا	مقدار	واحد کالا	بهای واحد	جمع (ریال)
۱	۱۲۱۴	صندلی گردان	۵	رستگاه	۱۲۰۰۰۰	۹۶۰۰۰۰
۲	۱۲۱۸	میز کامپیوتری - ساده	۱	رستگاه	۲۰۰۰۰۰	۱۶۰۰۰۰
۳						
۴						
۵						
۶						
۷						
۸						
۹						
۱۰						
۱۱						
۱۲						
۱۳						
۱۴						
۱۵						
۱۶						
۱۷						
۱۸						
۱۹						
۲۰						
شروط فروش: نقدی		محل تحویل: ایتا فردوسند				
جمع کل		۲۵۶۰۰۰۰				
تخفیف		-				
عوارض		-				
بارگیری		-				
اجاره زودبهره		-				
کسر از محل پیش دریافت		-				
قابل پرداخت		۲۵۶۰۰۰۰				

دو به دو نفر تصدیق دارند

مهر و امضای خریدار

مهر و امضای فروشنده

تاریخ ۷/۴/۱۱



بانک تجارت - شعبه نسیم

شماره ۳

۶۲۴۱۸۹۵

شماره حساب ۰۱۲۲۵۳۰۱۴

ریال

امضاء پرداخت کننده

نام دارنده حساب خوشگانه برادر آقای بیانی

مبلغ (معمده) ۲۵۶,۰۰۰ ریال

نام و شناس و نقل پرداخت کننده مشهور آقایان صلح
شماره (۱) - خدمات حقوقی صلح - فاکتور ۵۸۸

۱. به وسیله تأیید می شود که مبلغ مدرج در جدول زیر دریافت و حساب فوق منظور شده است.
۲. رسیدهایی که با ماشین نقدی این بانک ثبت شده باشد از درجه اعتبار ساقط است.
۳. مبلغ ثبت شده بوسیله ماشین باید با مبلغ سند مطابقت داشته باشد و الا مبلغ کمتر محرز خواهد بود.

شرح مقرر 07 کد معامله

مهر و امضاء شعبه

۱۱۴۴

فاکتور فروش

شماره ۰۶۵۸

تاریخ ۷/۴/۱۱

شماره ثبت

صورت حساب آقایان صلح خدمات حقوقی صلح - فاکتور اقتصادی

ردیف	شرح	تعداد	قیمت ریال	مبلغ کل ریال
۱	طلقی A4 نقدی ۵۰ عدد	۳۲	۱۲۰,۰۰۰	۳,۸۴۰,۰۰۰
۲	لوازم التحریر (نویسنده) ۳۴ عدد	۱۱	۴۱,۴۰۰	۴۵۵,۴۰۰
۳	نوار صلب پرینت ۳۴	۱۲	۱۲۰,۰۰۰	۱,۴۴۰,۰۰۰
۴	روال نویسنده استوس ۱۰ اینچ	۵	۱۲۰,۰۰۰	۶۰۰,۰۰۰
۵	ماژیک علامت گذار استوس ۱۰ اینچ	۴	۸۴,۰۰۰	۳۳۶,۰۰۰
۶	مواد مصرفی	۱۲	۵۴,۰۰۰	۶۴۸,۰۰۰
۷				
۸				
			مبلغ مجموع تسقف در لوازم تحریر برادر و بافنده	۶,۹۹۵,۰۰۰

آدرس: دررنگار، برج صلح



تاریخ ۷/۶/۱۳۹۶

شماره ۳

۶۲۴۲۸۹۱

بانک تجارت - شعبه کاوه

شماره حساب ۰۱۲۲۴۲۰۰۲

نام دارنده حساب مرکز خدمات رایزنی - آقای حسینی

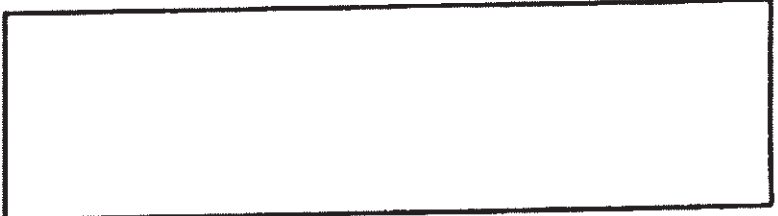
مبلغ (بمقدار) ۱۳۹.۰۰۰.۰۰۰ ریال (بمقدار) سی و نه میلیارد و نهصد هزار ریال

نام و نشانی و تلفن پرداخت کننده: موسسه صالحین، پ.ن. صالغانی، شماره ۱۰، جنبه خدمات حقوق حسینی صالح - بابت خرید اقساسی مبلغ ۷/۶/۱۳۹۶

امضاء پرداخت کننده

۱. بدینوسیله تأیید می شود که مبلغ مندرج در جدول زیر دریافت و بحساب فوق منظور شده است.
۲. رسیدهایی که با ماشین حقیقی این بانک ثبت شده باشد از درجه اعتبار ساقط است.
۳. مبلغ ثبت شده بدینوسیله ماشین باید با مبلغ سند مطابقت داشته باشد و الا مبلغ کمتر منتهی خواهد بود.

شرح مؤثر 07 کد معامله



مهر و امضاء شعبه

۱۳۹۶/۶/۷

۱- سرمایه گذاری اولیه - فیش واریزی به حساب

۲- خرید اثاثه - کامپیوتر فاکتور خرید - نسبه

۳- خرید اثاثه - میز و صندلی فاکتور خرید - نقدی فیش واریزی به حساب فروشنده

۴- خرید ملزومات به طور نسبه

۵- پرداخت نیمی از بدهی بابت خرید اثاثه ردیف ۲ - فیش واریزی

مؤسسه صالح برای ثبت رویدادهای مالی از سند حسابداری، دفتر روزنامه، دفتر کل و دفتر معین استفاده می کند. مطلوب است:

الف - تشخیص رویدادهای مالی انجام شده و ثبت هر رویداد در سند حسابداری (برای هر رویداد یک سند حسابداری تنظیم شود)

ب - ثبت اسناد حسابداری در دفتر روزنامه

ج - نقل رویدادهای ثبت شده به دفتر کل و دفتر معین

د - مانده گیری از حسابهای دفتر کل در پایان شهریورماه ۷۶ و تنظیم تراز آزمایشی

ه - تنظیم ترازنامه به تاریخ ۷۶/۶/۳۱.

۲- کمک حسابدار تعمیرگاه خاوران ترازآزمایشی آخر مرداد ۷۶ را به شرح زیر تنظیم کرده است (ارقام به هزار ریال)

چنانچه ملاحظه می کنید ترازآزمایشی فوق موازنه ندارد. در صورتی که رویدادهای مالی به نحو مناسب در مدارک حسابداری ثبت شده باشد و همه حسابهای دارایی مانده بدهکار و همه حسابهای بدهی و حساب سرمایه آقای خاوری مانده بستانکار داشته باشد.

مطلوب است :

کشف و اصلاح اشتباهات رخ داده در تهیه ترازآزمایشی تعمیرگاه خاوران و تنظیم ترازآزمایشی صحیح به تاریخ ۳۱ مردادماه ۷۶.

تعمیرگاه خاوران
ترازآزمایشی
مردادماه ۱۳۷۶

مانده		نام حساب
بستانکار	بدهکار	
	۱۴۰۰۰	موجودی نقد
۱۲۰		حسابهای دریافتی
	۹۰۰	ملزومات
	۱۴۰۰	اثاثه
	۲۵,۰۰۰	وسائط نقلیه
۲۰۰۰		زمین
	۴۲۰۰	ساختمان
	۱۹۰۰	حسابهای پرداختی
	۲۰,۰۰۰	وام پرداختی
		سرمایه آقای خاوری

درآمد و هزینه

هدفهای رفتاری: پس از مطالعه این فصل از فراگیر انتظار می‌رود، قادر باشد:

- ۱- منظور از درآمد را توضیح دهد.
- ۲- درآمد نقدی و غیرنقدی را شرح دهد.
- ۳- هزینه را تعریف کند.
- ۴- هزینه‌های نقدی و غیرنقدی را شرح دهد.
- ۵- ثبت پرداخت بدهیهای ناشی از هزینه‌های غیرنقدی را انجام دهد.
- ۶- منظور از پیش‌پرداخت را توضیح دهد.
- ۷- چگونگی ثبت دریافت خدمات از محل پیش‌پرداختها را انجام دهد.
- ۸- صورت سود و زیان را تنظیم کند.

۱-۵ مقدمه

در فصل قبل چگونگی ثبت رویدادهای مالی را در دفتر روزنامه و کل مورد بررسی قرار دادیم. رویدادهای مالی یاد شده فقط بخشی از رویدادهایی است که در یک مؤسسه خدماتی انجام می‌شود. بخش دیگری از رویدادهای مالی که بر سرمایه یا حق مالی مالک تأثیر می‌گذارند در این فصل مورد بحث و بررسی قرار می‌گیرند. که شامل رویدادهای مالی مرتبط با درآمد و هزینه می‌باشد افزون بر این با یکی دیگر از صورتهای مالی مهم در حسابداری تحت عنوان صورت سود و زیان آشنا خواهیم شد.

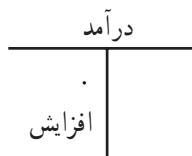
۲-۵ درآمد

مؤسسات خدماتی بر حسب نوع کسب و کار خدماتی برای مشتریان خود ارائه می‌کنند و در ازای آن خدمات ممکن است وجوهی را دریافت نمایند و یا مشتریان تعهد کنند وجوه فوق را در آینده پرداخت نمایند در حسابداری به این مبالغ اصطلاحاً «درآمد» گفته می‌شود. دریافت حق الزحمه بابت خدمات مربوط به تعمیرات، حمل و نقل، اجاره و بیمه نمونه‌هایی از درآمدهای انواع مؤسسات خدماتی می‌باشند.

درآمد مبالغی است که بابت ارائه خدمات به مشتریان، دریافت شده و یا در آینده دریافت خواهد شد. درآمد موجب افزایش سرمایه مالک می‌گردد.

هنگامی که مؤسسات خدماتی درآمدی کسب می‌نمایند از یک سو داراییها و از سوی دیگر سرمایه مالک مؤسسه افزایش می‌یابد.

طبق قاعده ثبت حسابها می توان درآمدها را مستقیماً در بستانکار حساب سرمایه مالک منظور نمود ولی بدلیل آنکه مشخص شدن درآمدهای یک مؤسسه طی یک دوره زمانی خاص برای صاحب مؤسسه و سایر استفاده کنندگان اطلاعات از اهمیت زیادی برخوردار است از این رو درآمدهای کسب شده به جای اینکه مستقیماً در حساب سرمایه مالک بستانکار شود در حسابهای جداگانه تحت عنوان درآمد مربوط بستانکار می گردد. بنابراین درآمد به هنگام افزایش بستانکار می شود و مانده این حساب همواره بستانکار خواهد بود.



درآمد مؤسسات خدماتی به صورت نقد یا نسیه کسب می شود.

۱- ۲- ۵ ارائه خدمات به صورت نقد: چنانچه در زمان ارائه خدمات به مشتریان وجه آن نقداً دریافت شود در این صورت در معادله اساسی حسابداری، از یک سو داراییهای مؤسسه (موجودی نقد) و از سوی دیگر سرمایه مالک مؤسسه افزایش می یابد و بدین ترتیب معادله حسابداری کماکان برقرار خواهد ماند. تأثیر ارائه خدمات نقدی بر معادله حسابداری به شرح زیر می باشد:

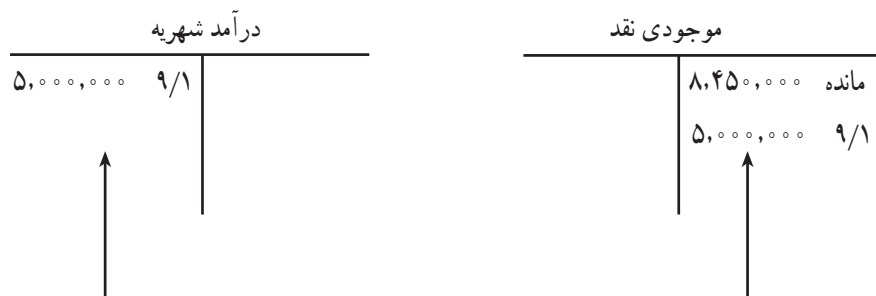
داراییها	=	بدهیها	+	سرمایه
+		°		+
دارایی (موجودی نقد) افزایش می یابد.		بدهی تغییر نمی یابد.		سرمایه افزایش می یابد.

مثال ۱: ادامه رویدادهای مالی مؤسسه آموزشی دانا

در تاریخ اوّل آذر ماه ۱۳۷۶ مبلغ ۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال شهریه آبان ماه طی فیش شماره ۳۵۳۵ مورخ ۱۳۷۶/۹/۱ توسط دانش آموزان به حساب بانکی مؤسسه واریز گردید. اثر این فعالیت بر معادله حسابداری و همچنین نحوه تجزیه و تحلیل و ثبت در حسابهای مؤسسه به شرح زیر می باشد:

داراییها	=	بدهیها	+	سرمایه
+ ۵,۰۰۰,۰۰۰		°		+ ۵,۰۰۰,۰۰۰

تجزیه و تحلیل	قاعده	تشریح
دارایی (موجودی نقد) افزایش می یابد.	افزایش دارایی، بدهکار می شود.	بدهکار: موجودی نقد ۵,۰۰۰,۰۰۰
درآمد (شهریه) افزایش می یابد.	افزایش درآمد، بستانکار می شود.	بستانکار: درآمد شهریه ۵,۰۰۰,۰۰۰



۲-۲-۵ ارائه خدمات به صورت نسبی (درآمد غیر نقدی): چنانچه یک مؤسسه، خدماتی برای مشتریان خود انجام دهد و وجه آن را بلافاصله دریافت نکند در این صورت مشتری متعهد می شود حق الزحمه این خدمات را در آینده بپردازد. بدیهی است به محض تکمیل و ارائه خدمت به مشتریان برای مؤسسه درآمد کسب (تحقق) یافته است. نکته قابل توجه این است که در حسابداری درآمدها در همان دوره زمانی که تحقق می یابد بایستی شناسایی، اندازه گیری و ثبت شوند اعم از این که بهای خدمات ارائه شده دریافت شده یا دریافت نشده باشد. بنابراین زمانی که مؤسسه خدماتی برای مشتریان خود خدماتی انجام دهد و حتی وجه نقد آن را دریافت نماید در این صورت درآمد تحقق یافته است و باید در دفاتر ثبت شود.

اصل تحقق درآمد یکی از اصول حسابداری است که براساس آن درآمدها به محض ارائه خدمت به مشتریان شناسایی و ثبت شود اعم از اینکه بهای آن نقداً دریافت شده یا نشده باشد.

تحقق درآمدهای غیر نقدی از یک سو موجب افزایش داراییها (حسابهای دریافتنی) و از سوی دیگر موجب افزایش سرمایه در معادله حسابداری می گردد و با توجه به اینکه افزایش دو طرف معادله به یک میزان است، از این رو معادله حسابداری همچنان برقرار خواهد ماند. تأثیر ارائه خدمات به صورت نسبی به شرح زیر می باشد:

$$\begin{array}{rcccl} & & \text{داراییها} & = & \text{بدهیها} & + & \text{سرمایه} \\ & & + & & \circ & + & \\ \text{دارایی (حسابهای دریافتنی) افزایش می یابد.} & & & & \text{بدهیها تغییری نمی یابد.} & & \text{سرمایه افزایش می یابد.} \end{array}$$

مثال ۲: در تاریخ ۳۰ آذر ۱۳۷۶ مؤسسه دانا صورت حسابهایی معادل ۱,۲۰۰,۰۰۰ ریال برای اولیای دانش آموزانی که شهریه خود را پرداخت نکرده اند، ارسال داشت و قرار شد مبالغ مربوط را تا ۱۵ دی ماه به حساب بانکی مؤسسه واریز نمایند. تجزیه و تحلیل و ثبت این رویداد مالی به شرح زیر است:

تجزیه و تحلیل	قاعده	تشخیص
دارایی (حسابهای دریافتنی) افزایش می یابد.	افزایش دارایی، بدهکار می شود.	بدهکار: حسابهای دریافتنی ۱,۲۰۰,۰۰۰
درآمد (شهریه) افزایش می یابد.	افزایش درآمد، بستانکار می شود.	بستانکار: درآمد شهریه ۱,۲۰۰,۰۰۰

درآمد شهریه	حسابهای دریافتنی
<div style="display: flex; justify-content: space-between; border-bottom: 1px solid black; margin-bottom: 10px;"> ۵,۰۰۰,۰۰۰ ۹/۱ </div> <div style="display: flex; justify-content: space-between;"> ۱,۲۰۰,۰۰۰ ۹/۳۰ </div>	<div style="display: flex; justify-content: space-between; border-bottom: 1px solid black; margin-bottom: 10px;"> ۱,۲۰۰,۰۰۰ ۹/۳۰ </div>
↑	↑

۳-۲-۵ وصول مطالبات ناشی از ارائه خدمات به طور نسبی: مطالباتی که بابت انجام خدمات ایجاد شده، بعد از مدتی از مشتری دریافت می گردد و در واقع مطالبات مؤسسه به نقد تبدیل می شوند. بدیهی است وصول این مبالغ درآمد محسوب نمی شود زیرا در زمان ارائه خدمت، درآمد در حسابها ثبت شده است. اثر این نوع رویداد مالی بر معادله حسابداری عبارتست از:

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

داراییها تغییری نمی‌یابد. بدهیها تغییری نمی‌یابد. سرمایه تغییری نمی‌یابد.

مثال ۳: همانطور که در مثال قبل ذکر شد صورت حسابهایی به مبلغ ۱,۲۰۰,۰۰۰ ریال بابت شهریه آذر ماه برای اولیای دانش‌آموزان ارسال شد. با فرض دریافت مبلغ فوق در ۱۵ دی ماه تجزیه و تحلیل این رویداد مالی به شرح زیر خواهد بود:

تشخیص	قاعده	تجزیه و تحلیل
بدهکار: موجودی نقد ۱,۲۰۰,۰۰۰	افزایش دارایی، بدهکار می‌شود.	دارایی (موجودی نقد) افزایش می‌یابد.
بستانکار: حسابهای دریافتی ۱,۲۰۰,۰۰۰	کاهش دارایی، بستانکار می‌شود.	دارایی (حسابهای دریافتی) کاهش می‌یابد.

حسابهای دریافتی		موجودی نقد	
۱,۲۰۰,۰۰۰ ۱۰/۱۵	۱,۲۰۰,۰۰۰ ۹/۳۰	۸,۴۵۰,۰۰۰ مانده	
		۵,۰۰۰,۰۰۰ ۹/۱	
		۱,۲۰۰,۰۰۰ ۱۰/۱۵	

۳-۵ هزینه

مؤسسات خدماتی، به منظور ارائه خدمات به مشتریان ناچارند مخارج گوناگونی را متحمل گردند. مخارج مربوط به حقوق کارکنان، اجاره‌بها، بیمه و سوخت نمونه‌هایی از این مخارج می‌باشند. در حسابداری، مخارج تحمل شده طی یک دوره زمانی «هزینه» نامیده می‌شود.

هزینه عبارت است از: مخارجی که یک مؤسسه برای ارائه خدمات به مشتریان و کسب درآمد متحمل می‌شود. هزینه موجب کاهش سرمایه مالک می‌گردد.

هنگامی که واحد اقتصادی متحمل هزینه می‌شود سرمایه مالک کاهش می‌یابد براساس قاعده ثبت حسابها می‌توان هزینه‌ها را در بدهکار حساب سرمایه ثبت کرد.

ولی به منظور این که هزینه‌های یک مؤسسه طی یک دوره زمانی مشخص گردد به جای ثبت مستقیم هزینه‌ها در بدهکار حساب سرمایه مالک، در حسابی تحت عنوان هزینه مربوط بدهکار می‌گردد. برای هزینه‌های مختلف می‌توان حسابهای جداگانه‌ای ایجاد نمود تا اطلاعات مربوط به هر هزینه به تفکیک مشخص گردد.

نحوه ثبت افزایش هزینه‌ها در حساب T به شکل زیر می‌باشد.

حساب هزینه	
	+
	افزایش

لازم به توضیح است تمام پرداختهای یک مؤسسه هزینه به شمار نمی‌آید. برای مثال پرداختهای یک مؤسسه برای خرید اثاثه یا بازپرداخت بدهیها به عنوان هزینه تلقی نمی‌شوند.

مؤسسات خدماتی ممکن است هزینه‌های خود را به صورت نقدی یا غیر نقدی انجام دهند که در زیر به توضیح هر یک می‌پردازیم.

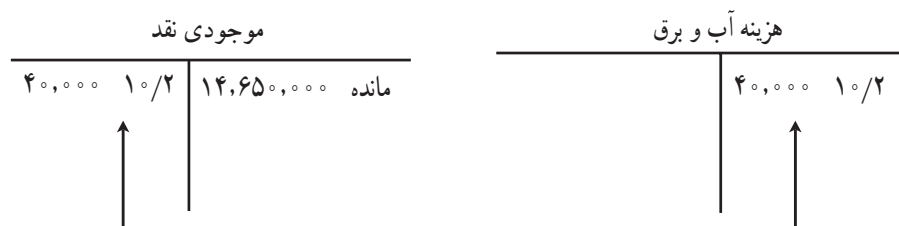
۱-۳-۵ هزینه نقدی: اگر در زمان دریافت خدمات از دیگران وجه نقدی پرداخت گردد در این صورت هزینه‌ای وقوع یافته است که این هزینه را «هزینه نقدی» می‌گویند. هزینه‌های نقدی موجب می‌شود داراییهای مؤسسه (موجودی نقد) از یک سو و سرمایه مالک از سوی دیگر کاهش یابند و چون رویداد مالی فوق روی دو طرف معادله حسابداری به یک اندازه تأثیر دارد از این رو تساوی معادله حسابداری کماکان حفظ خواهد شد. اثر رویدادهای مالی مربوط به هزینه بر معادله حسابداری در زیر نشان داده شده است:

داراییها	=	+	سرمایه
.			.
دارایی (موجودی نقد) کاهش می‌یابد.			سرمایه کاهش می‌یابد.
			.
			بدهیها تغییری نمی‌یابد.

همانطور که قبلاً بیان گردید هنگامی که در یک واحد اقتصادی هزینه‌ای وقوع یابد به جای این که مستقیماً در بدهکار حساب سرمایه ثبت شود در بدهکار حساب دیگری تحت عنوان هزینه ثبت می‌گردد و نهایتاً اثر این هزینه‌ها بر سرمایه مالک مشخص خواهد شد. بنابراین پس از وقوع هزینه نقدی، هزینه مربوط بدهکار و حساب موجودی نقد بستانکار می‌گردد.

مثال ۴: در تاریخ ۲ دی ماه ۱۳۷۶ مؤسسه دانا مبلغ ۴۰,۰۰۰ ریال بابت آب و برق دوماهه آپارتمان پرداخت نمود.

تشخیص	قاعده	تجزیه و تحلیل
بدهکار: هزینه آب و برق ۴۰,۰۰۰	افزایش هزینه، بدهکار می‌شود.	هزینه (آب و برق) افزایش می‌یابد.
بستانکار: موجودی نقد ۴۰,۰۰۰	کاهش دارایی، بستانکار می‌شود.	دارایی (موجودی نقد) کاهش می‌یابد.



۲-۳-۵ هزینه غیر نقدی: چنانچه یک واحد اقتصادی خدماتی را از دیگران دریافت کند و قرار شود وجه آن خدمات را در آینده بپردازد، در این صورت نیز یک هزینه برای واحد اقتصادی وقوع یافته است. طبق اصول حسابداری هزینه‌ها در همان دوره زمانی که تحمل می‌شوند باید شناسایی، اندازه‌گیری و ثبت شوند. به عبارت دیگر، ملاک ثبت هزینه در حسابها، دوره زمانی وقوع آن است اگر چه هیچ‌گونه پرداخت نقدی صورت نگرفته باشد. هزینه‌های غیر نقدی موجب افزایش بدهیها و کاهش سرمایه مالک می‌گردند. تأثیر هزینه‌های غیر نقدی بر معادله حسابداری را می‌توان به شرح زیر نشان داد:

داراییها	=	بدهیها	+	سرمایه
○		●		○
داراییها تغییر نمی‌یابد.		بدهیها افزایش می‌یابد.		سرمایه کاهش می‌یابد.

مثال ۵: مؤسسه دانا در تاریخ ۶ دیماه ۱۳۷۶ صورتحسابی به مبلغ ۱۵۰,۰۰۰ ریال بابت تعمیر وسایل کمک‌آموزشی از شرکت تعمیراتی اطمینان دریافت کرد و قرار شد طی ماه آینده مبلغ صورتحساب پرداخت شود.

تجزیه و تحلیل	قاعده	تشخیص
هزینه (تعمیرات) افزایش می‌یابد.	افزایش هزینه، بدهکار می‌شود.	بدهکار: هزینه تعمیرات ۱۵۰,۰۰۰
بدهی (حسابهای پرداختی) افزایش می‌یابد.	افزایش بدهی، بستانکار می‌شود.	بستانکار: حسابهای پرداختی ۱۵۰,۰۰۰

حسابهای پرداختی		هزینه تعمیرات	
مانده	۸,۰۰۰,۰۰۰	۱۵۰,۰۰۰	۱۰/۶
	۱۵۰,۰۰۰		
	↑		↑

۳-۳-۵ پرداخت بدهیهای ناشی از هزینه‌های غیر نقدی: بدهیهای مؤسسه ممکن است به دلیل خرید نسبه داراییها یا خدمات از دیگران ایجاد شده باشد. پرداخت این بدهیها نوعی رویداد مالی به شمار می‌آید که موجب کاهش داراییها (موجودی نقد) از یک طرف و کاهش بدهیها از طرف دیگر می‌گردد. بنابراین در زمان بازپرداخت بدهیهای ناشی از هزینه‌های غیرنقدی هیچگونه ثبتی در حساب هزینه انجام نخواهد شد. اثر بازپرداخت این بدهیها بر معادله حسابداری به شرح زیر است:

داراییها	=	بدهیها	+	سرمایه
○		●		○
دارایی (موجودی نقد) کاهش می‌یابد.		بدهیها کاهش می‌یابد.		سرمایه تغییر نمی‌کند.

مثال ۶: مؤسسه دانا بدهی مربوط به تعمیر وسایل کمک‌آموزشی را در تاریخ ۶ بهمن ۱۳۷۶ به شرکت تعمیراتی اطمینان می‌پردازد، نحوه تجزیه و تحلیل و ثبت رویداد فوق در حسابها به شرح صفحه بعد است:

تشخیص	قاعده	تجزیه و تحلیل
بدهکار: حسابهای پرداختی ۱۵۰,۰۰۰	کاهش بدهی، بدهکار می شود.	بدهی (حسابهای پرداختی) کاهش می یابد.
بستانکار: موجودی نقد ۱۵۰,۰۰۰	کاهش دارایی، بستانکار می شود.	دارایی (موجودی نقد) کاهش می یابد.

موجودی نقد		حسابهای پرداختی	
۴۰,۰۰۰	۱۰/۲	۱۴,۶۵۰,۰۰۰	مانده
۱۵۰,۰۰۰	۱۱/۶	۱۵۰,۰۰۰	۱۰/۶
			۱۱/۶

۴-۵ پیش پرداخت هزینه

در برخی موارد قبل از دریافت خدمت یا دارایی وجه آن به فروشنده پرداخت می گردد. همان گونه که قبلاً متذکر شدیم ملاک ثبت هزینه ها وقوع یا تحمل آنهاست و بنابراین زمان پرداخت مبالغی بابت پیش پرداختها، هزینه ای وقوع نیافته است و این مبالغ در یک حساب دارایی به نام «پیش پرداخت» ثبت می گردد. پرداخت بابت بیمه سال آینده، اجاره ۶ ماه آینده، آگهیهای تجاری ماه آینده نمونه هایی از پیش پرداختها هستند. در واقع این اقلام در دوره ای که خدمات مورد استفاده قرار می گیرد یا دارایی به مصرف می رسد، به هزینه تبدیل می شود. تأثیر پیش پرداخت هزینه ها بر معادله حسابداری به شرح زیر است:

داراییها	=	بدهیها	+	سرمایه
جمع داراییها تغییر نمی یابد.		بدهیها تغییر نمی یابد.		سرمایه تغییر نمی یابد.

مثال ۷: مؤسسه دانا در تاریخ ۶ بهمن ۱۳۷۶ مبلغ ۲۵۰,۰۰۰ ریال بابت نقاشی ساختمان پیش پرداخت نمود. لازم به توضیح است در تاریخ ۱۱/۱۶ نقاشی ساختمان تکمیل شده و صورت حساب دریافت گردید. نحوه تجزیه و تحلیل و ثبت این رویداد در حسابها به شرح زیر است:

تشخیص	قاعده	تجزیه و تحلیل
بدهکار: پیش پرداخت نقاشی ساختمان ۲۵۰,۰۰۰	افزایش دارایی، بدهکار می شود.	دارایی (پیش پرداخت نقاشی ساختمان) افزایش می یابد.
بستانکار: موجودی نقد ۲۵۰,۰۰۰	کاهش دارایی، بستانکار می شود.	دارایی (موجودی نقد) کاهش می یابد.

پیش پرداخت نقاشی ساختمان		موجودی نقد	
۲۵۰,۰۰۰	۱۱/۶	۲۵۰,۰۰۰	۱۱/۶
		۱۴,۴۶۰,۰۰۰	مانده

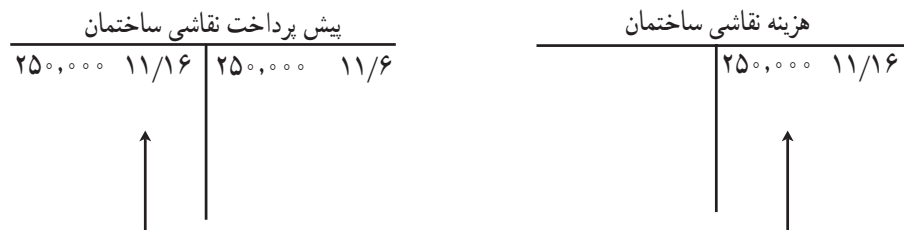
۵-۵ دریافت خدمات از محل پیش پرداختها

پس از دریافت خدماتی که قبلاً بهای آن پرداخت شده، برای دریافت کننده خدمات، هزینه ای وقوع می یابد. وقوع هزینه به هنگام دریافت خدمات موجب کاهش دارایی از یک طرف و کاهش سرمایه مالک از طرف دیگر می گردد. تأثیر رویداد دریافت خدمات از محل پیش پرداختها بر معادله حسابداری به شرح زیر است:

داراییها	=	بدهیها	+	سرمایه
داراییها کاهش می یابد.		بدهیها تغییر نمی یابد.		سرمایه مالک کاهش می یابد.

مثال ۸: فرض کنید در تاریخ ۱۳۷۶/۱۱/۱۶ نقاشی ساختمان تکمیل شده و صورت حساب مربوط دریافت گردد. نحوه تجزیه و تحلیل و ثبت این رویداد مالی به شرح زیر است:

تجزیه و تحلیل	قاعده	تشخیص
هزینه (نقاشی ساختمان) افزایش می یابد.	افزایش هزینه، بدهکار می شود.	بدهکار: هزینه نقاشی ساختمان ۲۵۰,۰۰۰
دارایی (پیش پرداخت نقاشی ساختمان) کاهش می یابد.	کاهش دارایی، بستانکار می شود.	بستانکار: پیش پرداخت نقاشی ساختمان ۲۵۰,۰۰۰



۵-۶ صورت سود و زیان

پس از آنکه کلیه رویدادهای مالی مرتبط با درآمدها و هزینه های واحد اقتصادی ثبت شد از روی مانده حسابهای درآمد و هزینه در دفتر کل، می توان صورت سود و زیان را تهیه نمود. صورت سود و زیان یکی از صورتهای مالی مهم است که چگونگی و نتیجه فعالیتهای مالی یک واحد اقتصادی را طی یک دوره زمانی نشان می دهد. صورت سود و زیان در مؤسسات خدماتی تحت عناوین «صورت درآمد و هزینه» یا «صورت نتایج عملیات» نیز نامیده می شود.

صورت سود و زیان، صورتی است که نتایج عملیات مالی یک واحد اقتصادی را طی یک دوره زمانی مشخص نشان می دهد.

چگونگی فعالیتهای مالی به معنای این است که در واحد اقتصادی طی یک دوره زمانی چه فعالیتهایی منجر به کسب درآمد و چه فعالیتهایی منتج به وقوع هزینه گردیده است. و منظور از نتیجه فعالیتهای مالی سود خالص یا زیان خالص دوره زمانی است که برابر است با:

$$\text{هزینه ها} + \text{درآمدها} = \text{سود (زیان) خالص}$$

در صورتی که جمع درآمدهای واحد اقتصادی بیشتر از جمع هزینه‌های آن باشد نتیجه فعالیت‌های مالی «سود خالص» یا «سود ویژه» خواهد بود و در صورتی که جمع هزینه‌ها بیشتر از جمع درآمدها باشد تفاوت را «زیان خالص» یا «زیان ویژه» می‌گویند.

سود خالص	>	درآمدها
زیان خالص	<	درآمدها

صورت سود و زیان مؤسسات خدماتی از چهار بخش جداگانه به شرح زیر تشکیل می‌گردد:

۱- عنوان: در این بخش اطلاعات مربوط به نام مؤسسه؛ نام صورت سود و زیان و دوره زمانی در سه سطر درج می‌گردد. نکته قابل توجه این است که تاریخ صورت سود و زیان مربوط به یک دوره زمانی خاص است و به این دلیل در ردیف تاریخ «برای دوره زمانی منتهی به تاریخ پایان دوره مالی» یا «برای ماه خاص» درج می‌شود.

۲- درآمدها: در این بخش، درآمدهای دوره مالی به تفکیک نوع درآمد نوشته و سپس جمع درآمدها محاسبه و درج می‌گردد.

۳- هزینه‌ها: در این بخش، هزینه‌های دوره مالی به تفکیک نوع هزینه نوشته و سپس جمع هزینه‌ها محاسبه و درج می‌گردد.

۴- سود یا زیان خالص: در آخرین بخش صورت سود و زیان تفاوت جمع درآمدها و جمع هزینه‌ها تحت عنوان سود خالص یا زیان خالص نوشته می‌شود.

با استفاده از خلاصه اطلاعات مؤسسه دانا، صورت سود و زیان مؤسسه دانا برای شش ماهه منتهی به ۱۳۷۶/۱۲/۲۹ به شرح

زیر خواهد بود:

خلاصه اطلاعات:

درآمد شهریه	۶,۲۰۰,۰۰۰	ریال
هزینه آب و برق	۴۰,۰۰۰	ریال
هزینه تعمیرات	۱۵۰,۰۰۰	ریال
هزینه نقاشی ساختمان	۲۵۰,۰۰۰	ریال

مؤسسه آموزش زبان دانا

صورت سود و زیان

برای شش ماهه دوم سال ۱۳۷۶ (ارقام به ریال)

درآمد شهریه	۶,۲۰۰,۰۰۰
کسر می‌شود: هزینه‌ها:	
هزینه آب و برق	۴۰,۰۰۰
هزینه تعمیرات	۱۵۰,۰۰۰
هزینه نقاشی ساختمان	۲۵۰,۰۰۰
جمع هزینه‌ها	۴۴۰,۰۰۰
سود خالص	۵,۷۶۰,۰۰۰



- ۱- درآمد را تعریف کنید پنج نوع درآمد را در مؤسسات خدماتی مختلف نام ببرید.
- ۲- آیا هر دریافتی در مؤسسه، درآمد محاسبه می‌گردد؟ توضیح دهید.
- ۳- درآمدها در چه زمانی شناسایی و در حسابها ثبت می‌شوند؟
- ۴- هزینه را تعریف کنید و پنج نوع هزینه را در مؤسسه خدماتی آموزشی نام ببرید.
- ۵- آیا هر پرداختی در یک مؤسسه هزینه تلقی می‌شود؟ توضیح دهید.
- ۶- هزینه‌ها در چه زمانی شناسایی و در حسابها ثبت می‌شوند؟
- ۷- با درج کلمه «بدهکار» و «بستانکار» جدول زیر را کامل کنید.

نام حسابها	افزایش	کاهش	مانده
درآمدها			
داراییها			
سرمایه			
هزینه‌ها			
بدهیها			

- ۸- اثر درآمدها و هزینه‌ها را بر اجزای معادله حسابداری بیان کنید.
- ۹- اجزای صورت سود و زیان را بیان کنید.
- ۱۰- نامهای دیگر صورت سود و زیان چیست؟
- ۱۱- چرا درآمدها و هزینه‌ها مستقیماً به حساب سرمایه منظور نمی‌شوند؟ توضیح دهید.

پرسشهای چهار گزینه‌ای



- برای هر یک از پرسشهای زیر گزینه مناسب را انتخاب نمایید.
- ۱- دریافت وجه نقد بابت شهریه در یک مؤسسه آموزشی باعث می‌شود که :
 - الف) درآمد افزایش و دارایی کاهش یابد.
 - ب) درآمد و بدهی کاهش یابد.
 - ج) درآمد و دارایی افزایش یابد.
 - د) درآمد افزایش و بدهی کاهش یابد.
 - ۲- ارسال صورتحساب بابت بهای تعمیرات انجام شده برای مشتری سبب می‌شود :
 - الف) بدهی افزایش و درآمد کاهش یابد.
 - ب) دارایی کاهش و درآمد افزایش یابد.
 - ج) دارایی و درآمد افزایش یابد.
 - د) بدهی و درآمد افزایش یابد.

- ۳ - کدام گزینه زیر صحیح است؟
 پرداخت مبالغی بابت خدماتی که در آینده دریافت خواهد شد موجب می‌شود:
- الف) هزینه و دارایی افزایش یابد.
 ب) هزینه افزایش و دارایی کاهش یابد.
 ج) دارایی افزایش و هزینه کاهش یابد.
 د) در جمع داراییها تغییر ایجاد نمی‌شود.
- ۴ - وقوع هزینه‌های نسبه در یک واحد اقتصادی موجب می‌شود،
- الف) هزینه و دارایی افزایش یابد.
 ب) هزینه افزایش و دارایی کاهش یابد.
 ج) هزینه و بدهی افزایش یابد.
 د) هزینه افزایش و بدهی کاهش یابد.
- ۵ - کدام یک از اقلام زیر در صورت سود و زیان درج نمی‌شوند؟
- الف) درآمد اجاره
 ب) هزینه آب و برق
 ج) هزینه اجاره
 د) پیش پرداخت هزینه بیمه
- ۶ - بازپرداخت بدهیهای ناشی از هزینه‌های تحقق یافته باعث می‌شود،
- الف) بدهیها کاهش و داراییها افزایش یابند.
 ب) بدهیها کاهش و سرمایه افزایش یابد.
 ج) دارایی کاهش و سرمایه کاهش یابد.
 د) بدهیها کاهش و داراییها کاهش یابند.

تمرینها



- تمرین ۱ - اثر هر یک از رویدادهای مالی زیر را بر معادله حسابداری تعیین کنید. (برای افزایش از علامت (.)، کاهش از علامت (.) و بدون تأثیر از صفر استفاده نمایید.)
- ۱ - سرمایه‌گذاری اولیه مالک مؤسسه با واریز وجه نقد به حساب بانکی مؤسسه
 - ۲ - خرید یک دستگاه ماشین تحریر به‌طور نقد
 - ۳ - پرداخت هزینه اجاره محل
 - ۴ - اخذ وام قرض‌الحسنه از بانک
 - ۵ - خرید یک قطعه زمین به‌طور نسبه
 - ۶ - دریافت از مشتریان بابت خدمات انجام شده
 - ۷ - پرداخت هزینه تلفن

- ۸ - دریافت قبض برق مؤسسه که مهلت پرداخت آن ماه آینده می باشد.
- ۹ - ارسال صورتحساب برای مشتریان بابت خدمات انجام شده.
- ۱۰ - پرداخت قسمتی از بدهی به بانک
- ۱۱ - پرداخت مبلغ قبض برق دریافتی ردیف ۸
- ۱۲ - فروش ماشین تحریر به بهای خرید (بهای تمام شده) به طور نسیه
- ۱۳ - دریافت وجه صورتحسابهای ارسالی برای مشتریان
- ۱۴ - پرداخت بابت حقوق کارکنان
برای پاسخ خود از جدول زیر استفاده نمایید.

داراییها	=	بدهیها	+	سرمایه
+		o		+

تمرین ۲ - مهد کودک خانم مهربان در آغاز مهرماه سال ۱۳۷۶ با سرمایه گذاری اولیه ۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال تأسیس گردید. اطلاعات زیر از درآمدها و هزینه های شش ماهه دوم سال ۱۳۷۶ در دست است:

هزینه اجاره	۵۰۰,۰۰۰ ریال	درآمد شهریه	۲,۳۰۰,۰۰۰ ریال
هزینه درج آگهی	۱۰۰,۰۰۰ ریال		
هزینه برق	۳۰۰,۰۰۰ ریال		
هزینه آب	۲۵۰,۰۰۰ ریال		
هزینه حقوق مربیان	۶۰۰,۰۰۰ ریال		
هزینه متفرقه	۴۰,۰۰۰ ریال		

مطلوب است:

تهیه صورت سود و زیان شش ماهه دوم سال ۱۳۷۶.

تمرین ۳ - اطلاعات زیر از عملیات آرایشگاه زیبا طی یک ماهه بهمن ۱۳۷۶ در دست است:

سود خالص	۱,۵۰۰,۰۰۰ ریال
هزینه حقوق	۷۰۰,۰۰۰ ریال
هزینه آب و برق	۳۰۰,۰۰۰ ریال
هزینه ملزومات	۲۳۰,۰۰۰ ریال
هزینه تلفن	۷۵,۰۰۰ ریال
هزینه متفرقه	۲۵,۰۰۰ ریال

مطلوب است:

محاسبه درآمد آرایشگاه زیبا طی بهمن ماه ۱۳۷۶

تمرین ۴ - مؤسسه حق العمل کاری شرافت در تاریخ اول اسفند ۱۳۷۶ با سرمایه گذاری معادل ۱۵,۰۰۰,۰۰۰

ریال به همت آقای شرافت تأسیس شد. اطلاعات زیر از عملیات یک ماهه اسفند در دست است:

درآمد حق العمل کاری (کمسیون) ۶,۰۰۰,۰۰۰ ریال

هزینه تبلیغات	۳۵۰,۰۰۰ ریال
هزینه حقوق	۷۵۰,۰۰۰ ریال
هزینه اجاره	۳,۲۰۰,۰۰۰ ریال
هزینه تلفن	۸۰۰,۰۰۰ ریال
پیش برداخت بیمه	۱,۲۰۰,۰۰۰ ریال
هزینه ملزومات	۷۰۰,۰۰۰ ریال
مطلوب است:	

محاسبه سود و زیان خالص اسفندماه ۱۳۷۶

مسایل



۱- اطلاعات زیر از مانده حسابهای دفتر کل دفتر حقوقی عدالت طی آذر ماه سال ۱۳۷۶ در دست است :

درآمد حق الوکاله	۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال
درآمد حق المشاوره	۷,۰۰۰,۰۰۰ ریال
هزینه حقوق	۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال
هزینه آب و برق	۵۰۰,۰۰۰ ریال
هزینه تلفن	۱,۵۰۰,۰۰۰ ریال
هزینه اجاره ساختمان	۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال
هزینه ملزومات	۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال
هزینه متفرقه	۸۰,۰۰۰ ریال
مطلوب است:	

تهیه صورت سود و زیان دفتر حقوقی عدالت طی آذر ماه سال ۱۳۷۶.

۲- بخشی از رویدادهای مالی عکاسی سعید در مهرماه سال ۱۳۷۸ به شرح زیر می باشد. مانده موجودی نقد

اول مهرماه ۱۴,۰۰۰,۰۰۰ ریال است.

پرداخت مبلغ ۷۰۰,۰۰۰ ریال بابت اجاره یک ماهه مهرماه	۷/۱
دریافت مبلغ ۹۰۰,۰۰۰ ریال از مشتریان در برابر خدمات ارائه شده طی نیمه اول ماه	۷/۱۵
پرداخت مبلغ ۵۰,۰۰۰ ریال بابت هزینه های تعمیر و نگهداری وسایل عکاسی	۷/۱۸
خرید ۲۵۰,۰۰۰ ریال اثاثه به صورت نسیه از فروشگاه مجید	۷/۲۰
ارسال صورتحساب به مبلغ ۲۴۰,۰۰۰ ریال بابت خدمات عکاسی برای مشتریان	۷/۲۳
پرداخت مبلغ ۴۰,۰۰۰ ریال بابت نظافت عکاسی	۷/۲۵
دریافت مبلغ ۲,۱۰۰,۰۰۰ ریال از مشتریان در برابر خدمات ارائه شده طی نیمه دوم مهرماه	۷/۳۰

۷/۳۰ پرداخت مبلغ ۶۰۰,۰۰۰ ریال بابت هزینه تلفن مهرماه
۷/۳۰ پرداخت مبلغ ۸۰۰,۰۰۰ ریال بابت هزینه حقوق یک ماهه کارکنان

مطلوب است:

- ۱- ثبت عملیات فوق در دفتر روزنامه عمومی
- ۲- انتقال ثبتهای دفتر روزنامه به دفتر کل
- ۳- تهیه صورت سود و زیان برای مهرماه ۱۳۷۸
- ۴- آقای سلامت در تاریخ اول دی ماه سال ۱۳۷۸ تعمیرگاه اتومبیل سلامت را دایر کرد. عملیات مالی دی ماه تعمیرگاه سلامت به شرح زیر است:

۱/ دی افتتاح حساب جاری شماره ۸۷۶ در بانک ملی و واریز مبلغ ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال به حساب مزبور بابت سرمایه گذاری در تعمیرگاه
۱/ دی صدور چک شماره ۶۶۶۱۱۸ به مبلغ ۷۰۰,۰۰۰ ریال بابت اجاره دی ماه
۵/ دی خرید نسیه ائانه معادل ۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال از فروشگاه احمدی و دریافت فاکتور شماره ۲۲۲ که باید طی بیست روز پرداخت شود.
۸/ دی صدور چک شماره ۶۶۶۱۱۹ به مبلغ ۱۵۰,۰۰۰ ریال بابت خرید ملزومات از فروشگاه لوازم بدکی کرمانشاه

۱۵/ دی دریافت وام بانکی به مبلغ ۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال به سررسید یک سال آینده از بانک ملی
۲۰/ دی استرداد نیمی از ملزومات خریداری شده در تاریخ ۸ دی ماه به فروشگاه لوازم بدکی کرمانشاه و دریافت یک فقره چک از فروشگاه مذکور

۲۵/ دی صدور چک شماره ۶۶۶۱۲۰ در وجه فروشگاه احمدی بابت پرداخت فاکتور شماره ۲۲۲
مطلوب است:

- ۱- ثبت عملیات فوق در دفتر روزنامه عمومی
- ۲- انتقال ثبتهای دفتر روزنامه به دفتر کل
- ۳- تهیه تراز آزمایشی به تاریخ ۳۰ دی ماه
- ۴- این مسأله ادامه مسأله ۳ است و به رویدادهای مالی بهمن ماه ۱۳۷۸ تعمیرگاه اتومبیل سلامت می پردازد:
 - ۱/ بهمن صدور چک شماره ۶۶۶۱۲۱ به مبلغ ۷۰۰,۰۰۰ ریال بابت اجاره بهمن ماه تعمیرگاه
 - ۳/ بهمن دریافت مبلغ ۴,۰۰۰,۰۰۰ ریال بابت خدمات ارائه شده به مشتریان و واریز آن به بانک
 - ۱۵/ بهمن صدور چک شماره ۶۶۶۱۲۲ به مبلغ ۶۰۰,۰۰۰ ریال بابت پرداخت هزینه آب و برق
 - ۱۸/ بهمن صدور و ارسال صورتحساب ارائه خدمات به یکی از مشتریان (آقای توحیدی) به میزان ۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال که قرار شد طی ده روز آینده مبلغ فوق به حساب بانکی شرکت واریز شود.
 - ۲۰/ بهمن صدور چک شماره ۶۶۶۱۲۳ به مبلغ ۸۴۰,۰۰۰ ریال در وجه شرکت بیمه بابت بیمه یک ساله داراییهای تعمیرگاه

- ۲۳/ بهمن صدور چک شماره ۶۶۶۱۲۴ به مبلغ ۵۲۰,۰۰۰ ریال بابت حقوق کارکنان تعمیرگاه
- ۲۵/ بهمن دریافت مبلغ ۱,۳۰۰,۰۰۰ ریال بابت خدمات ارائه شده به مشتریان و واریز آن به بانک
- ۲۶/ بهمن صدور چک شماره ۶۶۶۱۲۵ به مبلغ ۱۴۰,۰۰۰ ریال بابت هزینه تلفن
- ۲۸/ بهمن واریز مبلغ صورتحساب تاریخ ۱۸ بهمن توسط آقای توحیدی
- مطلوب است:

- ۱ - ثبت عملیات بهمن ماه تعمیرگاه سلامت در دفتر روزنامه عمومی
- ۲ - انتقال ثبتهای دفتر روزنامه به دفتر کل
- ۳ - تهیه تراز آزمایشی پایان بهمن ماه
- ۴ - تنظیم صورت سود و زیان دو ماهه دی و بهمن

سرمایه‌گذاری مجدد و برداشت

هدفهای رفتاری: پس از مطالعه این فصل از فراگیر انتظار می‌رود، قادر باشد:

- ۱- سرمایه‌گذاری مجدد را توضیح دهد.
- ۲- برداشت را تعریف کند.
- ۳- صورت سرمایه را تعریف کرده، آن را تنظیم کند.

۱-۶ مقدمه

در فصل دوم آموختیم معادله حسابداری محور و مبنای تجزیه و تحلیل رویدادهای مالی یک مؤسسه است. دارایی، بدهی و سرمایه عناصر اصلی معادله حسابداری هستند که پایه ثبت و نگهداری اطلاعات مربوط به رویدادهای مالی یک واحد اقتصادی قرار می‌گیرند.

در فصل قبل رویدادهای مالی مربوط به تحقق درآمد و وقوع هزینه بیان شد و تأثیر این دو رویداد مالی بر عوامل معادله حسابداری و نحوه ثبت این رویدادها در اسناد و دفاتر حسابداری مورد بحث قرار گرفت. در این فصل به معرفی دو رویداد مالی دیگر مؤثر بر سرمایه، یعنی سرمایه‌گذاری مجدد و برداشت صاحب مؤسسه و نیز چگونگی ثبت آنها در مدارک و دفاتر مالی بیان می‌گردد.

۲-۶ سرمایه‌گذاری مجدد (افزایش سرمایه)

سرمایه‌گذاری مجدد به مفهوم آن است که مالک مؤسسه پس از تأسیس مؤسسه و سرمایه‌گذاری اولیه در آن، داراییهای دیگری در اختیار مؤسسه قرار دهد تا در جریان فعالیتهای اقتصادی آینده مورد استفاده قرار گیرد. سرمایه‌گذاری مجدد موجب افزایش داراییها از یک طرف و سرمایه مالک از طرف دیگر می‌شود.

اگر مالک مؤسسه از طریق آورده نقدی سرمایه خود را افزایش دهد در این صورت از یک سو موجودی نقد و از سوی دیگر سرمایه مالک به میزان آورده نقدی افزایش خواهد یافت.

مثال ۱: در ۸ دی‌ماه آقای هامون بابت سرمایه‌گذاری مجدد مبلغ ۵,۲۰۰,۰۰۰ ریال به حساب بانکی مؤسسه هامون واریز

نمود. تجزیه و تحلیل و ثبت این رویداد مالی به شرح زیر است:

تشخیص	قاعده	تجزیه و تحلیل
بدهکار: موجودی نقد ۵,۲۰۰,۰۰۰	افزایش دارایی، بدهکار می‌شود.	دارایی (موجودی نقد) افزایش می‌یابد.
بستانکار: سرمایه آقای هامون ۵,۲۰۰,۰۰۰	افزایش سرمایه، بستانکار می‌شود.	سرمایه مالک افزایش می‌یابد.

سرمایه آقای هامون		موجودی نقد	
مانده	۱۸,۰۰۰,۰۰۰	مانده	۱۲۰,۰۰۰
۱۰/۸	۵,۲۰۰,۰۰۰	۱۰/۸	۵,۲۰۰,۰۰۰

اگر سرمایه‌گذاری مجدد از طریق آورده غیرنقدی انجام شود هم دارایی غیرنقدی مؤسسه و هم سرمایه افزایش می‌یابد. مثال ۲: در ۱۵ بهمن ماه آقای هامون یک دستگاه رایانه در اختیار مؤسسه هامون قرار داد. در آن تاریخ ارزش این رایانه در بازار ۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال بود. تجزیه و تحلیل و ثبت این رویداد مالی به شرح زیر است:

تجزیه و تحلیل	قاعده	تشخیص
دارایی (اثانه) افزایش می‌یابد.	افزایش دارایی، بدهکار می‌شود.	بدهکار: اثانه ۳,۰۰۰,۰۰۰
سرمایه مالک افزایش می‌یابد.	افزایش سرمایه، بستانکار می‌شود.	بستانکار: سرمایه آقای هامون ۳,۰۰۰,۰۰۰

سرمایه آقای هامون		اثانه	
مانده	۱۸,۰۰۰,۰۰۰	مانده	۳,۳۰۰,۰۰۰
۱۰/۸	۵,۲۰۰,۰۰۰	۱۱/۱۵	۳,۰۰۰,۰۰۰
۱۱/۱۵	۳,۰۰۰,۰۰۰		

۳-۶ برداشت

گاهی اوقات مالک مؤسسه به منظور رفع نیازهای خود مقداری از داراییهای مؤسسه را برای مصارف شخصی برداشت می‌کند که اصطلاحاً به این رویداد مالی «برداشت مالک» یا به اختصار «برداشت» گفته می‌شود. برداشت از یک طرف باعث کاهش سرمایه مالک در مؤسسه و از طرف دیگر باعث کاهش داراییهای مؤسسه می‌شود. اگر برداشت از محل موجودی نقد مؤسسه انجام شود به آن «برداشت نقدی» می‌گویند.

مثال ۳: در ۱۸ اسفند ماه آقای هامون بابت رفع نیاز شخصی خود یک فقره چک به مبلغ ۳,۱۰۰,۰۰۰ ریال از حساب بانکی مؤسسه هامون در وجه خود صادر نمود.

تجزیه و تحلیل	قاعده حسابداری	تشخیص
برداشت مالک، افزایش می‌یابد.	افزایش برداشت، بدهکار می‌شود.	بدهکار: برداشت آقای هامون ۳,۱۰۰,۰۰۰
دارایی (موجودی نقد) کاهش می‌یابد.	کاهش دارایی، بستانکار می‌شود.	بستانکار: موجودی نقد ۳,۱۰۰,۰۰۰

برداشت آقای هامون		موجودی نقد	
۱۲/۱۸	۳,۱۰۰,۰۰۰	مانده	۶,۴۰۰,۰۰۰
		۱۲/۱۸	۳,۱۰۰,۰۰۰

۴-۶ صورت سرمایه

تغییرات در سرمایه مالک مؤسسه طی یک دوره مالی معمولاً به دلایل سرمایه‌گذاری مجدد، برداشت، درآمد و هزینه به وجود می‌آید. تغییرات ناشی از درآمد و هزینه و برداشت هر یک جداگانه در حسابهای مربوط یعنی درآمد، هزینه و برداشت درج و تغییرات ناشی از سرمایه‌گذاری مجدد مستقیماً در حساب سرمایه مالک ثبت می‌گردد.

برای آنکه سرمایه مالک در پایان دوره محاسبه شود باید سرمایه مالک در ابتدای دوره مالی و همچنین تغییرات سرمایه مالک طی دوره مالی در نظر گرفته شود. به این منظور معمولاً در پایان دوره گزارشی به نام «صورت سرمایه» تهیه می‌شود.

«صورت سرمایه» صورتی است که تغییرات سرمایه مالک یک مؤسسه را طی یک دوره مالی نشان می‌دهد.

بنابراین سرمایه پایان دوره را به شرح زیر می‌توان محاسبه کرد:

$$\text{سود خالص} \cdot \text{سرمایه‌گذاری مجدد} \cdot \text{سرمایه اول دوره} = \text{سرمایه پایان دوره} \\ \text{برداشت} \cdot \text{زیان خالص}$$

با در نظر گرفتن تغییرات سرمایه معادله حسابداری به شکل زیر خواهد بود (از سمت راست)

$$\text{داراییها} = \text{بدهیها} \cdot \text{سرمایه پایان دوره}$$

و یا

$$\text{داراییها} = \text{بدهیها} \cdot [(\text{سرمایه اولیه} \cdot \text{سرمایه‌گذاری مجدد} \cdot \text{برداشت}) \cdot (\text{درآمد} \cdot \text{هزینه})]$$

مثال ۴: در ابتدای سال ۱۳۷۸ سرمایه آقای دانا در مؤسسه دانش ۶۰ میلیون ریال بود. آقای دانا طی سال ۱۳۷۸ جمعاً ۳۰ میلیون ریال در مؤسسه سرمایه‌گذاری مجدد انجام داد و در اواخر اسفند ماه ۱۰ میلیون ریال از حساب بانکی مؤسسه برداشت نمود. درآمدها و هزینه‌های مؤسسه دانش طی سال مزبور به ترتیب ۱۰۰ میلیون و ۶۵ میلیون ریال بود. صورت سرمایه مؤسسه دانش به شرح زیر است:

مؤسسه دانش

صورت سرمایه

برای سال مالی منتهی به ۱۳۷۸/۱۲/۲۹

ارقام به ریال

۶۰,۰۰۰,۰۰۰	سرمایه آقای دانا در اول سال ۱۳۷۸
۳۰,۰۰۰,۰۰۰	اضافه می‌شود: سرمایه‌گذاری مجدد
۹۰,۰۰۰,۰۰۰	جمع
۳۵,۰۰۰,۰۰۰	اضافه می‌شود: سود خالص
۱۲۵,۰۰۰,۰۰۰	
(۱۰,۰۰۰,۰۰۰)	کسر می‌شود: برداشت آقای دانا
۱۱۵,۰۰۰,۰۰۰	سرمایه آقای دانا در پایان سال ۱۳۷۸



- ۱- سرمایه‌گذاری مجدد چیست؟
- ۲- شباهتها و تفاوت‌های سرمایه‌گذاری مجدد و درآمد را شرح دهید.
- ۳- مفهوم برداشت را بیان کنید.
- ۴- شباهتها و تفاوت‌های برداشت و هزینه را شرح دهید.
- ۵- صورت سرمایه را تعریف کنید.
- ۶- عوامل مؤثر بر سرمایه صاحب مؤسسه را نام ببرید.
- ۷- با در نظر گرفتن تغییرات سرمایه مالک معادله حسابداری را بصورت تفصیلی بنویسید.

پرسشهای چهار گزینه‌ای



- ۱- کدامیک از عبارتهای زیر نادرست است؟
 - (۱) سرمایه‌گذاری مجدد موجب افزایش سرمایه مالک در مؤسسه می‌شود.
 - (۲) سرمایه‌گذاری مجدد لزوماً از طریق آورده نقدی انجام می‌گیرد.
 - (۳) کاهش سرمایه مالک در مؤسسه ناشی از سرمایه‌گذاری مجدد می‌باشد.
 الف) (۱) ب) (۲) ج) (۳) د) (۲) و (۳)
- ۲- کدامیک از عبارتهای زیر درست است؟
 - (۱) برداشت غیرنقدی تأثیری بر موجودی نقد ندارد.
 - (۲) برداشت نقدی موجب افزایش سرمایه می‌شود.
 - (۳) هم برداشت نقدی و هم برداشت غیرنقدی باعث کاهش داراییهای مؤسسه می‌شود.
 الف) (۱) و (۳) ب) (۱) و (۲) ج) (۲) و (۳) د) هر سه
- ۳- پرداخت بدهیهای شخصی صاحب مؤسسه از محل داراییهای مؤسسه باعث:
 - الف) کاهش بدهیها و کاهش داراییها می‌شود.
 - ب) کاهش بدهیها و افزایش برداشت می‌شود.
 - ج) افزایش برداشت و کاهش داراییها می‌شود.
 - د) افزایش برداشت و افزایش داراییها می‌شود.
- ۴- پرداخت آب بهای منزل مالک مؤسسه از طریق حساب بانکی مؤسسه باعث:
 - الف) افزایش برداشت مالک و کاهش داراییهای مؤسسه می‌شود.
 - ب) افزایش هزینه و کاهش داراییهای مؤسسه می‌شود.
 - ج) کاهش داراییها و کاهش بدهیهای مؤسسه می‌شود.
 - د) کاهش داراییها و افزایش سرمایه مؤسسه می‌شود.

۵ - کدامیک از عبارتهای زیر درست است؟

الف) برداشت مالک در بستانکار حساب برداشت ثبت می‌شود.

ب) برداشت مالک در بدهکار حساب برداشت ثبت می‌شود.

ج) برداشت مالک در بدهکار حساب سرمایه مالک ثبت می‌شود.

د) برداشت مالک در بستانکار حساب درآمد ثبت می‌شود.

۶ - حسابدار مؤسسه ستوده، سرمایه‌گذاری مجدد نقدی آقای ستوده را در بدهکار حساب موجودی نقد و

بستانکار برداشت ثبت کرده است. این ثبت، باعث کدام اشتباه در حسابهای دفتر کل می‌شود؟

الف) فقط سرمایه مالک بیشتر از واقع نشان داده می‌شود.

ب) فقط برداشت مالک بیشتر از واقع نشان داده می‌شود.

ج) هم برداشت و هم سرمایه مالک بیشتر از واقع نشان داده می‌شود.

د) هم برداشت و هم سرمایه مالک کمتر از واقع نشان داده می‌شود.

۷ - در اول سال ۷۶ سرمایه آقای نظیف در مؤسسه خدماتی نظیف ۷۵ میلیون ریال بود. در طول سال ۷۶

سرمایه‌گذاری مجدد آقای نظیف از طریق آورده غیرنقدی بالغ بر ۱۵ میلیون ریال و برداشت وی ۳ میلیون ریال بود. اگر

سود ویژه مؤسسه خدماتی نظیف در سال ۴۰ میلیون ریال باشد در پایان سال ۷۶ سرمایه آقای نظیف در مؤسسه خدماتی

نظیف چند میلیون ریال است؟

الف) ۴۷ (ب) ۱۱۲ (ج) ۱۲۷ (د) ۱۳۳

۸ - اطلاعات زیر از دفاتر و مدارک مؤسسه ماهر به دست آمده است. با در نظر گرفتن اطلاعات زیر، درآمد این

مؤسسه در طول دوره چند میلیون ریال بوده است؟

سرمایه مالک در اول دوره ۳۸ میلیون ریال

سرمایه مالک در پایان دوره ۷۰ میلیون ریال

برداشت مالک ۲ میلیون ریال

هزینه‌های مؤسسه ۱۵ میلیون ریال

الف) ۱۹ (ب) ۳۴ (ج) ۴۹ (د) ۵۱

با استفاده از اطلاعات زیر به پرسشهای ۹ و ۱۰ پاسخ دهید:

داراییهای یک مؤسسه در اول و آخر دوره به ترتیب ۴۰ و ۷۰ میلیون ریال و بدهیهای آن در اول و آخر دوره

به ترتیب ۱۰ و ۷ میلیون ریال بود. در طول سال ۵ میلیون ریال برداشت نقدی و ۲ میلیون ریال برداشت غیرنقدی

انجام گرفت. مجموع سرمایه‌گذاری مجدد در طول دوره ۸ میلیون ریال و درآمد دوره ۵۲ میلیون ریال بود.

۹ - هزینه مؤسسه در دوره مورد نظر چند میلیون ریال بوده است؟

الف) ۱۸ (ب) ۲۰ (ج) ۳۲ (د) ۳۴

۱۰ - سود مؤسسه در دوره مورد نظر چند میلیون ریال بوده است؟

الف) ۲۰ (ب) ۳۱ (ج) ۳۲ (د) ۳۴



۱- با درج اصطلاحات بدهکار و بستانکار جدول زیر را کامل کنید :

مانده حساب	کاهش	افزایش	نام حساب
			موجودی نقد
			سرمایه مالک
			حسابهای دریافتی
			حسابهای پرداختی
			وام پرداختی
			برداشت
			درآمدها
			هزینه‌ها
			پیش پرداخت هزینه‌ها

۲- اطلاعات زیر از روی مدارک و دفاتر خشک‌شویی نظیف بدست آمده است. به جای مبلغ مناسب را

بنویسید.

(ارقام به هزار ریال)

۷۵	۷۴	۷۳	۷۲	۷۱	سال
					شرح
۱۰۰,۰۰۰	<input type="text"/>	۶۰,۰۰۰	<input type="text"/>	۵۶,۰۰۰	سرمایه در اول سال
۲,۰۰۰	<input type="text"/>	—	۲۱,۰۰۰	<input type="text"/>	سرمایه‌گذاری مجدد در طول سال
۴,۰۰۰	۵۰۰	۲,۰۰۰	<input type="text"/>	۳,۰۰۰	برداشت
<input type="text"/>	۱۲,۰۰۰	<input type="text"/>	۸,۰۰۰	(۱۴,۰۰۰)	سود یا زیان خالص
۱۲۰,۰۰۰	<input type="text"/>	۶۰,۰۰۰	<input type="text"/>	۴۰,۰۰۰	سرمایه در پایان سال

۳- خلاصه فعالیتهای مالی انجام شده در تعمیرگاه امین به شرح زیر می باشد. با درج علامتهای « . » به نشانه افزایش و « ° » به نشانه کاهش و « ° » به نشانه بی تأثیر، جدول را کامل نمایید.

داراییها = بدهیها + سرمایه مالک			شرح
			۱- سرمایه گذاری اولیه مالک
			۲- خرید نقدی ائانه
			۳- سرمایه گذاری مجدد از طریق آورده نقدی
			۴- پرداخت هزینه آب و برق
			۵- ارائه خدمات به مشتریان در ازای دریافت وجه نقد
			۶- پرداخت هزینه حقوق تعمیرکاران
			۷- پیش پرداخت هزینه اجاره
			۸- برداشت نقدی مالک
			۹- خرید نسبه ملزومات تعمیرگاه
			۱۰- برگشت مقداری از ملزومات خریداری شده

۴- آقای فرزاد صاحب مؤسسه تبلیغاتی فجر طی مهرماه ۱۳۷۸ چند فقره چک از حساب جاری مؤسسه فجر صادر کرده است. با در نظر گرفتن جدول زیر رویدادهای مالی مربوط را در دفتر روزنامه ثبت نمایید.

شماره چک	تاریخ صدور	گیرنده	بابت	مبلغ - ریال
	۱۳۷۸			
۸۲۱۲۰۹	۷/۲	آقای سعیدی	بهای ائانه خریداری شده در شهریورماه	۲,۲۰۰,۰۰۰
۸۲۱۲۱۰	۷/۵	آقای فرزاد	مصارف شخصی	۴۸۰,۰۰۰
۸۲۱۲۱۱	۷/۶	فروشگاه نور	بهای ملزومات خریداری شده در همان تاریخ	۵۹۰,۰۰۰
۸۲۱۲۱۲	۷/۶	تعمیرگاه طیف	پیش پرداخت تعمیر یک دستگاه دوربین فیلم برداری	۴۰۰,۰۰۰
۸۲۱۲۱۳	۷/۱۲	شرکت فیلم کالا	بهای ملزومات خریداری شده در همان تاریخ	۸۰۰,۰۰۰
۸۲۱۲۱۴	۷/۱۵	فروشگاه ناصری	بهای یک دستگاه تلفن رومیزی خریداری شده در همان تاریخ	۲۱۰,۰۰۰
۸۲۱۲۱۵	۷/۲۱	آقای فرزاد	مصارف شخصی	۵۰۰,۰۰۰
۸۲۱۲۱۶	۷/۲۹	آقای نیکوکار	بازپرداخت وام	۱,۰۰۰,۰۰۰



۱- تراز آزمایشی تعمیرگاه یخچال کارآفرین در ابتدا و پایان سال ۱۳۷۸ به شرح زیر است :

تعمیرگاه کارآفرین
تراز آزمایشی
در تاریخ ۷۸/۱/۱ و ۱۳۷۸/۱۲/۲۹

مانده در ۱۳۷۸/۱۲/۲۹		مانده در ۱۳۷۸/۱/۱		شرح
بستانکار	بدهکار	بستانکار	بدهکار	
	۵,۷۱۹,۰۰۰		۳,۹۱۰,۰۰۰	موجودی نقد
	۸۳۱,۰۰۰		—	حسابهای دریافتی
	۶,۴۰۰,۰۰۰		۴,۵۰۰,۰۰۰	وسایل و ابزار کار
	۳,۴۰۰,۰۰۰		۱,۰۰۰,۰۰۰	اثاثه اداری
۵۰۰,۰۰۰		۴۱۰,۰۰۰		حسابهای پرداختی
—		۲,۰۰۰,۰۰۰		وام پرداختی
۸,۲۰۰,۰۰۰		۷,۰۰۰,۰۰۰		سرمایه آقای کارآفرین
	۳,۰۰۰,۰۰۰		—	برداشت آقای کارآفرین
۲۷,۵۰۰,۰۰۰		—		درآمد تعمیرات
	۱۲,۰۰۰,۰۰۰		—	هزینه حقوق تعمیرکاران
	۳,۰۰۰,۰۰۰		—	هزینه اجاره
	۱,۳۴۰,۰۰۰		—	هزینه آب و برق و تلفن
	۵۱۰,۰۰۰		—	هزینه متفرقه
۳۶,۲۰۰,۰۰۰	۳۶,۲۰۰,۰۰۰	۹,۴۱۰,۰۰۰	۹,۴۱۰,۰۰۰	جمع

مطلوب است:

(الف) تهیه ترازنامه تعمیرگاه کارآفرین به تاریخ ۱۳۷۸/۱/۱

(ب) تهیه صورت سود و زیان تعمیرگاه کارآفرین برای سال منتهی به ۲۹ اسفند ۱۳۷۸

(ج) تهیه صورت سرمایه تعمیرگاه کارآفرین برای سال منتهی به ۲۹ اسفند ۱۳۷۸

(د) تهیه ترازنامه تعمیرگاه کارآفرین به تاریخ ۱۳۷۸/۱۲/۲۹

۲- مؤسسه تبلیغاتی فاراد در خردادماه ۱۳۷۸ افتتاح گردید. در جدول زیر تأثیر رویدادهای مالی این مؤسسه بر حسابهای مؤسسه ارائه شده است.

تاریخ	شرح	موجودی نقد	حسابهای دریافتی	وسایل کار	ساختمان	زمین	سرمایه آقای ظریف	برداشت	درآمد	هزینه تلفن	هزینه متفرقه
۱۳۷۸/۲/۵		۲۰۰,۰۰۰,۰۰۰					۲۰۰,۰۰۰,۰۰۰				
۳/۷		۱۲۰,۰۰۰,۰۰۰							۲۰۰,۰۰۰		
۳/۱۸		۲۰۰,۰۰۰							۳,۰۰۰,۰۰۰		
۳/۱۹		۳,۰۰۰,۰۰۰									
۳/۱۹		۱,۱۰۰,۰۰۰							۹,۰۰۰,۰۰۰	۱,۱۰۰,۰۰۰	
۳/۲۰			۹,۰۰۰,۰۰۰								
۳/۲۱		۲,۰۰۰,۰۰۰		۲,۰۰۰,۰۰۰							
۳/۲۲		۷۰۰,۰۰۰								۷۰۰,۰۰۰	
۳/۲۴		۲,۲۰۰,۰۰۰							۲,۲۰۰,۰۰۰		
۳/۲۶		۴۵۰,۰۰۰						۴۵۰,۰۰۰			
۳/۲۷		۹۴۰,۰۰۰		۵,۰۰۰,۰۰۰							
۳/۲۷		۲۵۰,۰۰۰						۵,۰۰۰,۰۰۰	۹۴۰,۰۰۰		
۳/۲۷		۵۰۰,۰۰۰									۲۵۰,۰۰۰
۳/۲۹		۸۵۰,۰۰۰							۵۰۰,۰۰۰		
۳/۳۱		۸۰۰,۰۰۰		۸,۵۰۰,۰۰۰							

مطلوب است:

(الف) ارائه شرح مناسب برای هر یک از رویدادهای مذکور

(ب) ثبت رویدادهای مذکور در دفتر روزنامه

(ج) نقل ثبتهای دفتر روزنامه به حسابهای دفتر کل (به شکل T)

(د) تهیه تراز آزمایشی

(ه) تهیه صورت سود و زیان برای خرداد ماه ۱۳۷۸

(و) تهیه صورت سرمایه برای خردادماه ۱۳۷۸

(ز) تهیه ترازنامه به تاریخ ۱۳۷۸/۳/۳۱

۳- این مسئله ادامه مسئله ۲ می باشد و به رویدادهای مالی تیرماه مؤسسه تبلیغاتی فاراد مربوط است.

۱۳۷۸

۲ تیرماه	پرداخت ۱,۲۰۰,۰۰۰ ریال بابت حقوق خردادماه کارکنان
۴ تیرماه	خرید نقدی ۵۰۰,۰۰۰ ریال وسایل کار از فروشگاه بهار
۸ تیرماه	برداشت ۶۰۰,۰۰۰ ریال از حساب بانکی مؤسسه از سوی آقای ظریف بابت مخارج شخصی
۱۲ تیرماه	صدور و ارسال صورتحساب به مبلغ ۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال بابت خدمات انجام شده برای شرکت آذر
۱۵ تیرماه	دریافت ۵۰۰,۰۰۰ ریال از بدهکاران
۱۸ تیرماه	پرداخت هزینه های متفرقه به مبلغ ۴۰۰,۰۰۰ ریال
۱۹ تیرماه	دریافت ۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال از شرکت آذر بابت صورتحساب مورخ ۴/۱۲
۲۲ تیرماه	برداشت ۱,۵۰۰,۰۰۰ ریال از حساب بانکی مؤسسه توسط آقای ظریف بابت مخارج شخصی
۲۳ تیرماه	دریافت صورتحسابی به مبلغ ۳۸۰,۰۰۰ ریال از مؤسسه اطلاعات بابت درج آگهی
۲۳ تیرماه	پرداخت ۵۱,۲۰۰ ریال بابت هزینه برق مؤسسه
۲۶ تیرماه	پرداخت طلب مؤسسه اطلاعات
۳۱ تیرماه	پرداخت ۱,۳۰۰,۰۰۰ ریال بابت حقوق کارکنان مؤسسه

مطلوب است:

(الف) ثبت رویدادهای مالی مذکور در دفتر روزنامه

(ب) نقل ثبتهای دفتر روزنامه به حسابهای دفتر کل (به شکل T)

(ج) تهیه تراز آزمایشی مانده حسابهای دفتر کل به تاریخ ۳۱ تیرماه

(د) تهیه صورت سود و زیان برای تیرماه

(ه) تهیه صورت سرمایه برای تیرماه

(و) تهیه ترازنامه به تاریخ ۳۱ تیرماه

۴- آقای رستگار در اسفندماه ۱۳۷۸ دوزندگی رستگار را تأسیس نمود. رویدادهای زیر طی اسفندماه ۱۳۷۸ انجام شده است.

۱۳۷۸

- ۱ اسفند افتتاح حساب جاری برای دوزندگی رستگار و واریز ۲۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال بابت سرمایه آقای رستگار.
- ۲ اسفند اجاره یک باب مغازه از آقای دشتی و پرداخت ۳۰۰,۰۰۰ ریال بابت اجاره بهای اسفندماه
- ۹ اسفند خرید ۱۹,۰۰۰,۰۰۰ ریال اثاثه خیاطی به طور نقد.
- ۱۰ اسفند خرید نسیم ۳,۶۰۰,۰۰۰ ریال ملزومات خیاطی از فروشگاه افق
- ۱۰ اسفند استخدام ۲ خیاط ماهر
- ۱۱ اسفند پذیرش ۱۰ سفارش برای تحویل در ۱۷ اسفند
- ۱۱ اسفند آوردن یک دستگاه چرخ خیاطی به دوزندگی توسط آقای رستگار. (ارزش این چرخ خیاطی ۱,۵۰۰,۰۰۰ ریال بود)
- ۱۲ اسفند پرداخت ۱,۲۰۰,۰۰۰ ریال بابت هزینه تبلیغات
- ۱۳ اسفند پرداخت بدهی دوزندگی رستگار به فروشگاه افق
- ۱۷ اسفند تحویل سفارشها به مشتریان و دریافت ۱,۹۰۰,۰۰۰ ریال از مشتریان
- ۱۸ اسفند پرداخت ۱,۱۵۰,۰۰۰ ریال بابت دستمزد خیاطان
- ۲۰ اسفند پذیرش ۸ سفارش برای تحویل در ۲۶ اسفند
- ۲۶ اسفند تحویل سفارشهای مورخ ۲۰ اسفند و دریافت ۱,۸۰۰,۰۰۰ ریال از مشتریان
- ۲۷ اسفند پرداخت ۱,۱۰۰,۰۰۰ ریال بابت دستمزد خیاطان
- ۲۷ اسفند برداشت ۲,۱۰۰,۰۰۰ ریال از سوی آقای رستگار برای مصارف شخصی
- ۲۷ اسفند پرداخت ۵۲,۰۰۰ ریال آب بهای منزل آقای رستگار از حساب جاری دوزندگی رستگار.

مطلوب است:

الف) ثبت رویدادهای مالی در دفتر روزنامه

ب) انتقال ثبتهای دفتر روزنامه به حسابهای دفتر کل (به شکل T)

ج) تهیه تراز آزمایشی به تاریخ پایان اسفندماه ۱۳۷۸

د) تهیه صورت سود و زیان برای اسفندماه ۱۳۷۸

ه) تهیه صورت سرمایه برای اسفندماه ۱۳۷۸

و) تهیه ترازنامه به تاریخ ۲۹ اسفند ۱۳۷۸

۵- در زیر حسابهای دفتر کل مؤسسه حقوقی برنا به شکل T نشان داده شده است. رویدادهای مالی انجام شده طی فروردین ماه ۱۳۷۸ در حسابهای T به صورت دو طرفه ثبت و به طور متقابل عطف داده شده است.

آپارتمان		موجودی نقد	
مانده	۴۰,۰۰۰,۰۰۰	مانده	۲۳۰,۰۰۰ (۵)
		(۱)	۲۱۰,۰۰۰ (۶)
		(۴)	۲,۰۰۰,۰۰۰ (۱۱)
		(۸)	۶۰,۰۰۰ (۱۲)
		(۱۰)	۶۰۰,۰۰۰ (۱۳)
		(۱۶)	۱,۱۰۰,۰۰۰ (۱۷)
		(۲۰)	۲۷۰,۰۰۰ (۱۸)
		(۲۲)	۳۴۰,۰۰۰ (۱۹)
			۱۱,۵۰۰ (۲۱)
			۶۰,۰۰۰ (۲۳)
			۳۰۰,۰۰۰ (۲۴)

حسابهای پرداختی		حسابهای دریافتی	
مانده	۱۳۰,۰۰۰	مانده	۴۰۰,۰۰۰ (۱۰)
(۳)	۱۴۰,۰۰۰	(۲)	۵۸۰,۰۰۰ (۱۶)
(۱۴)	۷۱,۲۰۰	(۹)	۷۵,۰۰۰ (۲۰)
		(۱۵)	۱,۲۰۰,۰۰۰
			۲۷۰,۰۰۰
			۲۷۰,۰۰۰ (۱۲)
			۶۰,۰۰۰ (۲۳)

سرمایه آقای برنا		اثاثه اداری	
مانده	۶۲,۵۰۰,۰۰۰	مانده	۲۲,۰۰۰,۰۰۰
(۷)	۲,۵۰۰,۰۰۰	(۷)	۲,۵۰۰,۰۰۰

برداشت آقای برنا		درآمد حق الوکاله	
۴۸۰,۰۰۰	⑥	۲,۰۰۰,۰۰۰	④
۵۲۰,۰۰۰	⑱	۱,۲۰۰,۰۰۰	⑮
۳۰۰,۰۰۰	⑳	۳۴۰,۰۰۰	⑳

درآمد حق المشاوره		هزینه حقوق	
۲۱۰,۰۰۰	①	۸۰۰,۰۰۰	⑤
۵۸۰,۰۰۰	②	۹۴۰,۰۰۰	⑱
۶۰,۰۰۰	⑧		
۷۵,۰۰۰	⑨		

هزینه تبلیغات		هزینه آب و برق و تلفن	
۱۴۰,۰۰۰	③	۷۱,۰۰۰	⑲
۱۱۰,۰۰۰	⑪	۱۱,۵۰۰	⑳

هزینه متفرقه		هزینه تعمیرات	
۱۴,۰۰۰	⑰	۷۱,۲۰۰	⑲

مطلوب است:

- الف) ارائه شرح مناسب برای هر یک از رویدادهای مالی ثبت شده در دفتر کل
 ب) تهیه تراز آزمایشی به تاریخ ۳۱ فروردین ماه ۱۳۷۸
 ج) تهیه صورت سود و زیان برای فروردین ماه ۱۳۷۸
 د) تهیه صورت سرمایه برای فروردین ماه ۱۳۷۸
 هـ) تهیه ترازنامه در تاریخ ۳۱ فروردین ماه ۱۳۷۸

اصلاح حسابها

هدفهای رفتاری: پس از مطالعه این فصل از فراگیر انتظار می‌رود، قادر باشد:

- ۱- چرخه حسابداری را توضیح داده مراحل آن را نام ببرد.
- ۲- ضرورت اصلاح حسابها را توضیح دهد.
- ۳- اصل تحقق درآمد و اصل تطابق را تعریف کند.
- ۴- ثبت‌های اصلاحی پیش‌پرداخت هزینه‌ها، ملزومات، پیش‌دریافت درآمد، هزینه‌ها و درآمدهای ثبت نشده را انجام دهد.
- ۵- تراز آزمایشی اصلاح شده را تنظیم کند.

۷-۱ مقدمه

حسابداران خلاصه رویدادهای مالی را به شکل گزارشهای مالی در اختیار کسانی قرار می‌دهند که مایلند در قضاوتها و تصمیم‌گیریهای خود از این اطلاعات استفاده نمایند. در حسابداری مالی به تهیه گزارشهای مالی مفیدی پرداخته می‌شود که نتایج عملیات یک واحد اقتصادی را در طول یک دوره معین نشان دهد یا نشانگر وضعیت مالی یک واحد اقتصادی در یک زمان معین باشد. به این نوع گزارشها صورتهای مالی گفته می‌شود. ترازنامه، صورت سود و زیان و صورت سرمایه سه نمونه از صورتهای مالی هستند که تاکنون با چگونگی تهیه هر یک آشنا شده‌اید.

در فصلهای گذشته ضمن آشنایی با معادله حسابداری نحوه ثبت رویدادهای مالی و تهیه صورتهای مالی به تفصیل بیان گردید. در این فصل نکات بیشتری در مورد ثبت رویدادهای مالی ذکر خواهد شد.

به منظور تهیه و ارائه اطلاعات مفید و بهنگام به تصمیم‌گیران و به‌طور کلی به کسانی که می‌خواهند از امور یک واحد اقتصادی آگاه شوند حسابداران، عمر یک واحد اقتصادی را به دوره‌های زمانی مساوی تقسیم می‌کنند که به آنها دوره مالی یا دوره حسابداری گفته می‌شود. چنانچه دوره مالی دوازده ماه یا یکسال شمسی به طول انجامد به آن سال مالی اطلاق می‌شود. معمولاً حسابداران در آخر دوره یا سال مالی اقدام به تنظیم صورتهای مالی می‌نمایند که به آنها صورتهای مالی سالانه می‌گویند. لازم به توضیح است علاوه بر صورتهای مالی سالانه واحدهای اقتصادی ممکن است برای دوره‌های کمتر از یک سال مثلاً یک ماه، سه ماه و شش ماه نیز صورتهای مالی تهیه کنند که به آنها اصطلاحاً صورتهای مالی میان‌دوره‌ای گفته می‌شود.

۷-۲ چرخه حسابداری

عملیات حسابداری شامل یک سری مراحل پیاپی است که در هر دوره مالی تکرار می‌شوند و به مجموعه آنها «چرخه حسابداری» گفته می‌شود. چرخه حسابداری شامل مراحل زیر است:

- ۱- جمع‌آوری اطلاعات مربوط به رویدادهای مالی (گردآوری اسناد و مدارک مثبته)

۲- تجزیه و تحلیل معاملات و رویدادهای مالی و تنظیم سند حسابداری

۳- ثبت رویدادهای مالی در دفتر روزنامه

۴- انتقال اطلاعات از دفتر روزنامه به دفتر کل

۵- تهیه تراز آزمایشی

۶- اصلاح حسابهای دفتر کل (از طریق صدور سند حسابداری و ثبت دفاتر روزنامه و کل)

۷- تهیه تراز آزمایشی اصلاح شده

۸- تهیه صورتهای مالی

۹- بستن حسابهای موقت (از طریق صدور سند حسابداری و ثبت دفاتر روزنامه و کل)

۱۰- تهیه تراز آزمایشی اختتامی

پنج مرحله اول در طول دوره مالی و پنج مرحله دیگر معمولاً در پایان دوره مالی و به هنگام تهیه صورتهای مالی انجام می‌شوند. پنج مرحله اول و نحوه تهیه صورتهای مالی در فصلهای گذشته بیان گردید. در این فصل به تشریح مرحله ششم و هفتم می‌پردازیم. دو مرحله آخر نیز در فصل هشتم تشریح می‌گردد.

۷-۳ ضرورت اصلاح حسابها

همانطور که می‌دانید هدف از تهیه اطلاعات مالی کمک به استفاده‌کنندگان مختلف برای قضاوت و تصمیم‌گیری اقتصادی است. این هدف زمانی به دست می‌آید که اطلاعات مالی تهیه شده بهنگام، واقعی و درست باشد. مثلاً مالکین یک واحد اقتصادی مایلند از نتیجه فعالیت‌های اقتصادی مؤسسه خود در یک دوره مالی باخبر شوند. به این منظور باید در صورت سود و زیان تمامی درآمدها و هزینه‌های دوره مالی نشان داده شود.

به‌طور کلی برای آنکه صورتهای مالی یک واحد اقتصادی وضعیت مالی و نتایج عملیات آن را به‌درستی نشان دهد باید حاوی کلیه داراییها، بدهیها، درآمدها و هزینه‌ها باشد. اما مسئله‌ای که حسابداران غالباً در عمل با آن روبرو می‌شوند این است که برخی از رویدادهای مالی بر نتایج عملیات بیش از یک دوره مالی اثر می‌گذارند. اثر این نوع رویدادهای مالی بر دوره‌های مالی مختلف باید به دقت شناسایی و اندازه‌گیری شود. به مثال زیر توجه کنید.

مثال ۱: مؤسسه خدماتی دی در اول آبان ماه سال جاری بابت حق بیمه سالانه ساختمان ۹۶۰,۰۰۰ ریال پرداخت کرد. اگر شما حسابدار این مؤسسه باشید و بخواهید در پایان سال مالی (مثلاً ۲۹ اسفند ماه سالجاری) برای این مؤسسه صورت سود و زیان تنظیم کنید آیا در صورت سود و زیان مبلغی به عنوان هزینه بیمه ساختمان درج خواهید نمود؟ اگر چنین است این مبلغ چقدر خواهد بود؟ در مرحله اصلاح حسابها حسابداران با وضعیتهایی مشابه مثال فوق روبرو هستند.

برای شناخت هرچه بهتر چگونگی اصلاح حسابها لازم است با چند مفهوم اساسی در حسابداری آشنا شویم. این مفاهیم زیربنای بیشتر اصلاحاتی است که معمولاً در پایان دوره مالی انجام می‌شود.

۷-۴ مبنای نقدی و مبنای تعهدی

در حسابداری برای ثبت رویدادهای مالی مرتبط با درآمدها و هزینه‌ها دو روش وجود دارد:

۱- ۷-۴ مبنای نقدی: در این روش درآمدها و هزینه‌ها در زمان دریافت و پرداخت وجه نقد شناسایی و ثبت می‌شوند. به

عبارت دیگر قبل از دریافت و پرداخت وجه نقد بابت درآمدها و هزینه‌ها هیچ تبتی در حسابها به عمل نمی‌آید. اگر مبنای نقدی مورد استفاده قرار گیرد سود خالص یک دوره مالی برابر است با وجوه نقد دریافتی بابت درآمدها منهای وجوه نقد پرداختی بابت هزینه‌ها. **۲-۴-۷ مبنای تعهدی:** در این روش درآمدها بهنگام تحقق و هزینه‌ها در زمان وقوع شناسایی و در دفاتر ثبت می‌شوند هرچند وجه نقدی بابت درآمدها دریافت نشده باشد و یا برای هزینه‌ها وجه نقدی پرداخت نشده باشد. بدین ترتیب این روش بر اساس دو اصل حسابداری تحت عنوان «تحقق درآمد» و «تطابق» مبتنی است که در زیر به این دو اصل اشاره می‌شود.

اصل تحقق درآمد:

درآمد باید به محض ارائه خدمت به مشتری شناسایی و ثبت شود اعم از اینکه بهای آن نقداً دریافت شده یا نشده باشد.

طبق اصل تحقق درآمد ملاک شناسایی و ثبت درآمد دریافت وجه نقد نیست بلکه ملاک، ارائه خدمت به مشتری می‌باشد. هرچند به صورت نسبی انجام شده باشد.

اصل تطابق:

هزینه‌های هر دوره مالی باید از درآمدهای همان دوره مالی که در ایجاد آنها مؤثر بوده کسر گردد.

بر پایه این دو اصل در مبنای تعهدی درآمدها به هنگام تحقق و هزینه‌ها در زمان وقوع شناسایی و ثبت می‌گردند. لازم به توضیح است برای ثبت فعالیت‌های مالی مؤسسات انتفاعی باید از مبنای تعهدی استفاده کرد. **مثال ۲:** آقای رحیمی در اول سال ۱۳۷۷ بنگاه معاملات ملکی صداقت را تأسیس کرد. عملیات چهارماهه مرداد تا آبان ۱۳۷۷ به شرح زیر است. حقوق ماهیانه کارکنان ۶۰۰,۰۰۰ ریال و اجاره بهای ماهیانه ۴۰۰,۰۰۰ ریال است.

مرداد	شهریور	مهر	آبان	
۴۰۰,۰۰۰	—	۱,۲۰۰,۰۰۰	—	پرداخت هزینه اجاره
—	۱,۸۰۰,۰۰۰	—	۶۰۰,۰۰۰	پرداخت هزینه حقوق
۲,۳۰۰,۰۰۰	۲,۷۰۰,۰۰۰	۲,۰۰۰,۰۰۰	۱,۷۰۰,۰۰۰	حق مشاوره بنگاه
۲,۰۰۰,۰۰۰	۲,۴۰۰,۰۰۰	۲,۰۰۰,۰۰۰	۱,۸۰۰,۰۰۰	وجوه دریافتی از مشتریان

بر اساس اطلاعات فوق سود خالص بنگاه صداقت طبق مبنای نقدی در هر یک از ماههای مذکور به شرح زیر است:

مرداد	شهریور	مهر	آبان	
۲,۰۰۰,۰۰۰	۲,۴۰۰,۰۰۰	۲,۰۰۰,۰۰۰	۱,۸۰۰,۰۰۰	درآمد حق مشاوره
۴۰۰,۰۰۰	—	۱,۲۰۰,۰۰۰	—	هزینه اجاره
—	۱,۸۰۰,۰۰۰	—	۶۰۰,۰۰۰	هزینه حقوق
۱,۶۰۰,۰۰۰	۶۰۰,۰۰۰	۸۰۰,۰۰۰	۱,۲۰۰,۰۰۰	سود خالص (نقدی)

چنانچه ملاحظه می‌کنید در مبنای نقدی وجوه دریافت شده از مشتریان به عنوان درآمد حق مشاوره تلقی می‌گردد و فقط هزینه‌هایی که نقداً پرداخت گردیده منظور شده است.

بر اساس مبنای تعهدی سود بنگاه صداقت در طول هریک از ماههای مرداد تا آبان ماه ۱۳۷۷ به شرح زیر است :

مرداد	شهریور	مهر	آبان	
۲,۳۰۰,۰۰۰	۲,۷۰۰,۰۰۰	۲,۰۰۰,۰۰۰	۱,۷۰۰,۰۰۰	درآمد حق مشاوره
۴۰۰,۰۰۰	۴۰۰,۰۰۰	۴۰۰,۰۰۰	۴۰۰,۰۰۰	هزینه اجاره
۶۰۰,۰۰۰	۶۰۰,۰۰۰	۶۰۰,۰۰۰	۶۰۰,۰۰۰	هزینه حقوق
<u>۱,۳۰۰,۰۰۰</u>	<u>۱,۷۰۰,۰۰۰</u>	<u>۱,۰۰۰,۰۰۰</u>	<u>۷۰۰,۰۰۰</u>	سود خالص (تعهدی)

در مبنای تعهدی ملاک شناسایی ارقام درآمد و هزینه، دریافت و پرداخت وجه نقد نیست بلکه ملاک اصل تحقق درآمد و اصل تطابق می باشد. طبق این روش درآمد حق مشاوره بنگاه برابر با بهای خدمات ارائه شده به مشتریان بنگاه می باشد و در همان ماه که خدمات به مشتریان ارائه شده به عنوان درآمد حق مشاوره تلقی می گردد، اگرچه ممکن است در همان ماه دریافت نشود. شناسایی هزینه ها هم ارتباطی به پرداخت وجه نقد ندارد، بلکه به وقوع آن بستگی دارد.

۷-۵ ثبتهای اصلاحی

به منظور اجرای اصل «تطابق هزینه های هر دوره مالی از درآمدهای همان دوره»، حسابداران باید اطمینان یابند در زمان تهیه صورت سود و زیان کلیه درآمدها و هزینه های دوره مالی در حسابها ثبت شده باشد. اگر برخی از درآمدها یا هزینه های دوره در حسابها ثبت نشده باشد، ابتدا آنها را شناسایی و سپس از طریق ثبتهای مناسب در دفتر روزنامه و انتقال به دفتر کل، حسابها اصلاح می شوند که اصطلاحاً به این گونه ثبتها، «ثبتهای اصلاحی» گفته می شود. ثبتهای اصلاحی معمولاً در پایان دوره مالی و قبل از تهیه صورتهای مالی انجام می شوند.

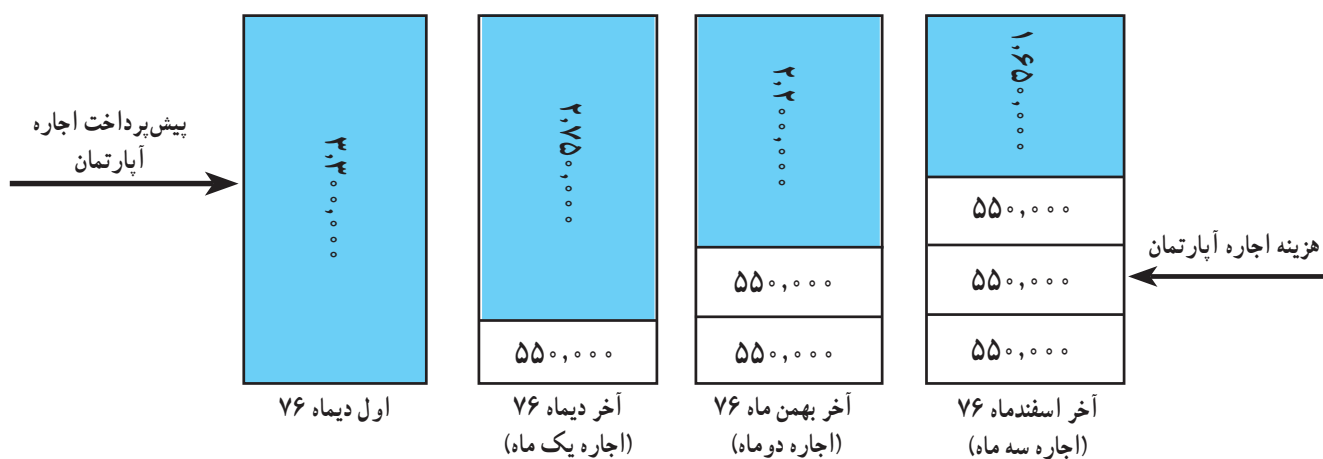
معمولاً در پایان دوره مالی چندین نوع ثبتهای اصلاحی انجام می شود که در این کتاب به شرح چند نمونه از آنها می پردازیم.

۷-۵-۱ اصلاح پیش پرداخت هزینه ها: پیش پرداخت هزینه عبارت است از مبالغی که بابت دریافت خدمات در آینده

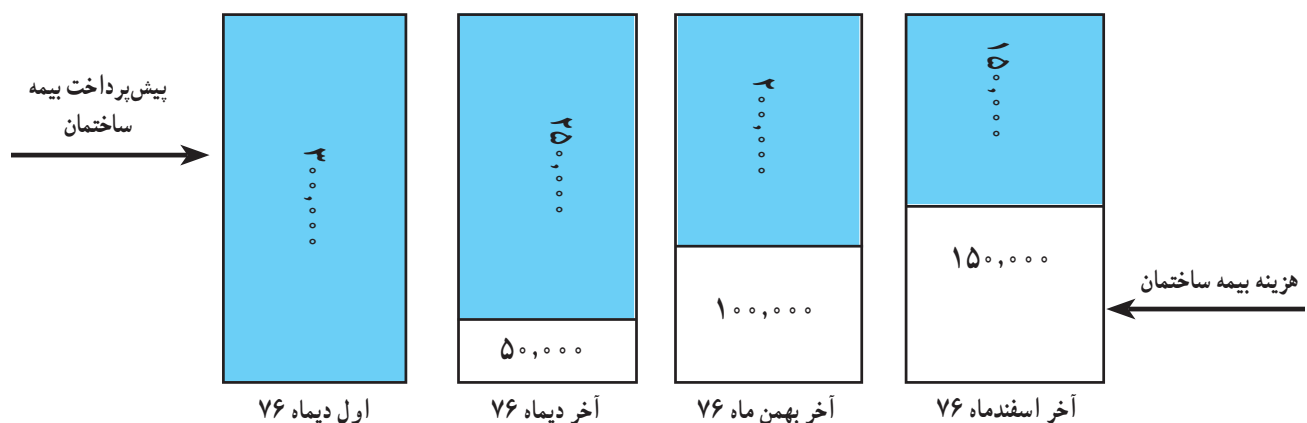
پرداخت می شود. پیش پرداخت اجاره و پیش پرداخت بیمه دو نمونه از پیش پرداخت هزینه هستند. بعضی از مؤسسات برخی داراییهای مورد نیاز خود را (مثل دفتر کار، مغازه و وسایط نقلیه) به صورت استیجاری فراهم می آورند و معمولاً اجاره اموال را به صورت ماهانه پرداخت می کنند. ولی چنانچه اجاره ماههای آینده زودتر پرداخت شود در حساب پیش پرداخت اجاره ثبت می شود.

مثال ۳: مؤسسه فنی پویا برای دفتر کار مؤسسه یک دستگاه آپارتمان از آقای سعیدی اجاره کرده است. اجاره بهای ماهانه

این آپارتمان ۵۵۰,۰۰۰ ریال است. در ابتدای دی ماه ۱۳۷۶ اجاره بهای ۶ ماهه دیماه ۱۳۷۶ تا خرداد ۱۳۷۷ به طور یکجا پرداخت گردید. برای ثبت این رویداد مالی در دفاتر مؤسسه، حساب پیش پرداخت اجاره به مبلغ ۳,۳۰۰,۰۰۰ ریال بدهکار و حساب موجودی نقد به همین مبلغ بستانکار می شود. در پایان سال مالی مؤسسه (۲۹ اسفند ماه ۱۳۷۶) بخشی از این پیش پرداخت باید به حساب هزینه اجاره آپارتمان منظور گردد.



در آخر اسفند ماه ۱۳۷۶ برای اصلاح حساب پیش پرداخت اجاره مبلغ ۱,۶۵۰,۰۰۰ ریال (اجاره بهای ۳ ماهه دی تا اسفند ۷۶) در حساب هزینه اجاره آپارتمان بدهکار و در حساب پیش پرداخت اجاره بستانکار می شود. پیش پرداخت بیمه نمونه دیگری از پیش پرداخت هزینه هاست. افراد و مؤسسات معمولاً داراییهای خود را در برابر خطرهایی مثل آتش سوزی و سرقت بیمه می کنند. برای بیمه کردن داراییها حق بیمه ای به شرکت بیمه پرداخت می شود تا در صورت بروز خطرهای احتمالی در طول دوره بیمه براساس بیمه نامه مبلغ معینی از شرکت بیمه دریافت شود. مبلغ پیش پرداخت بیمه در حسابی به همین نام بدهکار می شود تا با سپری شدن دوران بیمه این مبلغ به هزینه بیمه تبدیل شود. مثلاً اگر در اول دیماه ۱۳۷۶ مؤسسه خدماتی هویزه ۳۰۰,۰۰۰ ریال بابت بیمه ۶ ماهه ساختمان مؤسسه بپردازد ابتدا این مبلغ در بدهکار حساب پیش پرداخت بیمه ساختمان ثبت می شود و سپس در پایان سال ۱۳۷۶ بخشی از پیش پرداخت بیمه ساختمان که مربوط به سال ۱۳۷۶ است به حساب هزینه بیمه ساختمان منظور می گردد.



چنانچه ملاحظه می کنید در پایان سال ۷۶ مؤسسه خدماتی هویزه باید با کاهش پیش پرداخت هزینه بیمه این حساب را اصلاح نماید.

۲-۵-۷ اصلاح حساب ملزومات: در طول سال مالی اجناسی مثل لوازم التحریر، تمبر و پاکت پستی، مواد شوینده و سمباده و به طور کلی تمام اجناس مصرفی که برای استفاده در جریان عملیات یک مؤسسه خریداری می شود در حساب ملزومات ثبت

می‌گردد. ملزومات یکی از انواع داراییهاست که در ترازنامه نشان داده می‌شود. اما معمولاً در پایان سال مالی مقداری از ملزومات خریداری شده در طول سال به مصرف رسیده و باید از حساب ملزومات کسر و به حساب هزینه ملزومات منظور گردد.

۳-۵-۷ اصلاح حساب پیش‌دریافت درآمد: گاهی اوقات مؤسسات قبل از ارائه خدمات به مشتریان، وجوهی را از این بابت دریافت می‌کنند. بدیهی است که این وجوه را نمی‌توان جزو درآمدهای مؤسسه قلمداد نمود زیرا هنوز خدمتی به مشتری ارائه نشده است. بنابراین چنین مبالغی را در حساب پیش‌دریافت درآمد ثبت می‌کنند. حساب پیش‌دریافت درآمد نوعی بدهی است که معمولاً پس از ارائه خدمت تسویه می‌شود. هرگاه مؤسسه به مشتری موردنظر خدماتی را که بابت آن پیش‌دریافت نموده ارائه دهد باید حساب پیش‌دریافت درآمد به میزان ارزش خدمات ارائه شده کاهش و حساب درآمد خدمات به همان میزان افزایش یابد.

۴-۵-۷ ثبت هزینه‌ها و درآمدهای ثبت نشده: بیشتر هزینه‌ها و درآمدها در زمان پرداخت و دریافت ثبت می‌شوند. اما ممکن است در پایان دوره مالی هنوز برخی از هزینه‌ها و درآمدها در حسابها ثبت نشده باشد. برای ثبت هزینه‌های ثبت نشده، ابتدا مبلغ آن برآورد شده، سپس در حساب هزینه مربوط بدهکار و درآمدها در حسابها ثبت نشده باشد. برای ثبت هزینه‌های ثبت نشده، ابتدا مبلغ آن برآورد شده، سپس در حساب هزینه مربوط بدهکار و درآمدها در حسابها ثبت نشده باشد. مثلاً اگر در پایان سال معلوم شود که مؤسسه هنوز ۳۴۵,۰۰۰ ریال حقوق کارکنان خود را پرداخت و ثبت نکرده است باید حساب هزینه حقوق کارکنان به مبلغ ۳۴۵,۰۰۰ ریال بدهکار و حساب حقوق پرداختی به همین رقم بستانکار گردد. حساب حقوق پرداختی یکی از حسابهای بدهی است که در ترازنامه پایان دوره مالی ارائه می‌شود.

۶-۷ مثال جامع

برای نشان دادن نحوه انجام ثبتهای اصلاحی، تراز آزمایشی مؤسسه خدمات حقوقی نصر را در نظر بگیرید. این تراز آزمایشی در پایان سال مالی منتهی به ۲۹ اسفند ماه ۱۳۷۶ و قبل از انجام ثبتهای اصلاحی تهیه شده است. سایر اطلاعات به شرح زیر است:

۱- پیش‌پرداخت بیمه مربوط به بیمه آتش‌سوزی آپارتمان مؤسسه از اول دیماه ۱۳۷۶ تا پایان آذرماه ۱۳۷۷ می‌باشد.

۲- در پایان سال ۱۳۷۶ موجودی ملزومات ۲۵۰,۰۰۰ ریال است.

۳- مبلغ ۱,۲۰۰,۰۰۰ ریال از پیش‌دریافت درآمد که خدمات مربوط به آن ارائه گردیده باید جزو درآمدهای سال مالی ۷۶ منظور گردد.

۴- حقوق اسفند ماه کارکنان به مبلغ ۷۵۰,۰۰۰ ریال هنوز پرداخت و در حسابها ثبت نشده است.

۵- بابت خدمات ارائه شده به یکی از مشتریان صورتحسابی به مبلغ ۴۷۰,۰۰۰ ریال برای وی ارسال گردیده که در حسابها ثبت نشده است.

۶- مبلغ پیش‌پرداخت اجاره مربوط به اجاره دو ماهه اسفند ۱۳۷۶ و فروردین ۱۳۷۷ یک دستگاه رایانه است.

مؤسسه خدمات حقوقی نصر
تراز آزمایشی اصلاح نشده
۱۳۷۶/۱۲/۲۹

مانده		نام حساب
بستانکار	بدهکار	
	۲,۰۵۰,۰۰۰	موجودی نقد
	۲,۳۷۰,۰۰۰	حسابهای دریافتی
	۷۰۰,۰۰۰	پیش پرداخت اجاره
	۳۵۰,۰۰۰	ملزومات
	۲۴۰,۰۰۰	پیش پرداخت بیمه
	۸,۰۰۰,۰۰۰	اثاثه
	۳۴,۰۰۰,۰۰۰	آپارتمان
۱,۱۵۰,۰۰۰		حسابهای پرداختی
۲,۰۰۰,۰۰۰		پیش دریافت درآمد
۴۲,۵۵۰,۰۰۰		سرمایه
	۸۵۰,۰۰۰	برداشت
۱۱,۵۰۰,۰۰۰		درآمد خدمات حقوقی
	۵,۲۲۰,۰۰۰	هزینه حقوق کارکنان
	۱۸۰,۰۰۰	هزینه مسافرت
	۴۰۰,۰۰۰	هزینه تبلیغات
	۲,۳۰۰,۰۰۰	هزینه آب و برق و تلفن
	۵۴۰,۰۰۰	هزینه تعمیرات
۵۷,۲۰۰,۰۰۰	۵۷,۲۰۰,۰۰۰	جمع

اصلاحات

۱- اصلاح حساب پیش پرداخت بیمه: چون مبلغ پیش پرداخت بیمه برای مدت یک سال از اول دیماه ۱۳۷۶ تا پایان آذرماه ۱۳۷۷ است و تا پایان سال مالی ۱۳۷۶ فقط سه ماه از ۱۲ ماه گذشته پس به میزان $\frac{۳}{۱۲}$ آن تبدیل به هزینه شده است. بنابراین ۶۰,۰۰۰ ریال از پیش پرداخت بیمه کسر و به حساب هزینه بیمه منظور می گردد.

هزینه بیمه آپارتمان	پیش پرداخت بیمه
۶۰,۰۰۰ ۱۲/۲۸	۶۰,۰۰۰ ۱۲/۲۸ ۲۴۰,۰۰۰ ۱/۱

$$\text{هزینه بیمه سه ماه آخر سال ۱۳۷۶} = ۶۰,۰۰۰ \cdot \frac{۳}{۱۲} = ۲۴۰,۰۰۰$$

۲- اصلاح حساب ملزومات اداری: بخشی از ملزومات اداری خریداری شده در طول سال به مصرف رسیده است و باید از حساب ملزومات اداری خارج شود. بنابراین بابت بهای ملزومات مصرف شده ۱۰۰,۰۰۰ (۲۵۰,۰۰۰ - ۳۵۰,۰۰۰) ریال از حساب ملزومات اداری کسر و به حساب هزینه ملزومات اداری منظور می گردد.

هزینه ملزومات		ملزومات	
۱۰۰۰,۰۰۰	۱۲/۲۸	۱۰۰۰,۰۰۰	۱۲/۲۸
	↑	۳۵۰,۰۰۰ مانده	
		۲۵۰,۰۰۰ م	

۳- اصلاح حساب پیش دریافت درآمد: از آنجا که بخشی از تعهدات شرکت به مشتریانی که بهای خدمات را از قبل پرداخت کرده‌اند، انجام شده است باید حساب پیش دریافت درآمد کاهش و حساب درآمد خدمات افزایش یابد.

پیش دریافت درآمد		درآمد خدمات حقوقی	
۲,۰۰۰,۰۰۰ مانده	۱,۲۰۰,۰۰۰ ۱۲/۲۸	۱۱,۵۰۰,۰۰۰ مانده	
	↑	۱,۲۰۰,۰۰۰	
۸۰۰,۰۰۰ م		۱۲,۷۰۰,۰۰۰ م	

۴- ثبت هزینه حقوق اسفند ماه کارکنان: برای ثبت هزینه حقوق اسفند ماه کارکنان حساب هزینه حقوق بدهکار و حساب حقوق پرداختی بستانکار می‌شود. حساب حقوق پرداختی یک حساب بدهی است که مانده آن نشانگر مبلغی است که مؤسسه باید بابت حقوق به کارکنان خود بپردازد.

حقوق پرداختی کارکنان		هزینه حقوق کارکنان	
۷۵۰,۰۰۰	۱۲/۲۸	۵,۲۲۰,۰۰۰ مانده	
	↑	۷۵۰,۰۰۰ ۱۲/۲۸	
		۵,۹۷۰,۰۰۰ م	

۵- ثبت درآمد خدمات حقوقی: برای ثبت درآمد تحقق یافته و ثبت نشده حسابهای دریافتی بدهکار و حساب درآمد خدمات حقوقی بستانکار می‌گردد.

درآمد خدمات حقوقی		حسابهای دریافتی	
۱۱,۵۰۰,۰۰۰ مانده		۲,۳۷۰,۰۰۰ مانده	
۱,۲۰۰,۰۰۰ ۱۲/۲۸		۴۷۰,۰۰۰ ۱۲/۲۸	
۴۷۰,۰۰۰ ۱۲/۲۸		۲,۸۴۰,۰۰۰ م	
۱۳,۱۷۰,۰۰۰ م		↑	

۶- اصلاح حساب پیش پرداخت اجاره: برای اصلاح حساب پیش پرداخت اجاره باید هزینه اجاره بابت اجاره‌بهای رایانه در اسفند ۱۳۷۶ (۳۵۰,۰۰۰ ریال = ۲ ماه . ۷۰۰,۰۰۰ ریال) بدهکار و حساب پیش پرداخت اجاره بستانکار گردد.

پیش پرداخت اجاره		هزینه اجاره رایانه	
۷۰۰,۰۰۰ مانده		۳۵۰,۰۰۰	۱۲/۲۸
۳۵۰,۰۰۰ ۱۲/۲۸		↑	
۳۵۰,۰۰۰ م			

۷-۷ تراز آزمایشی اصلاح شده

پس از آنکه کلیه ثبتهای اصلاحی در دفتر روزنامه ثبت شد و به دفتر کل منتقل گردید، از حسابها مانده گیری و حسابها و تراز آزمایشی جدیدی تنظیم می گردد که به آن «تراز آزمایشی اصلاح شده» گفته می شود.

تراز آزمایشی اصلاح شده عبارت است از فهرست مانده حسابهای دفتر کل پس از انجام ثبتهای اصلاحی

تراز آزمایشی اصلاح شده مبنای تهیه صورتهای مالی قرار می گیرد. در زیر تراز آزمایشی اصلاح شده مؤسسه حقوقی نصر را ملاحظه می کنید.

مؤسسه خدمات حقوقی نصر

تراز آزمایشی اصلاح شده

۲۹ اسفند ماه ۱۳۷۶

مانده		نام حساب
بستانکار	بدهکار	
	۲,۰۵۰,۰۰۰	موجودی نقد
	۲,۸۴۰,۰۰۰	حسابهای دریافتی
	۳۵۰,۰۰۰	پیش پرداخت اجاره
	۲۵۰,۰۰۰	ملزومات
	۱۸۰,۰۰۰	پیش پرداخت بیمه
	۸,۰۰۰,۰۰۰	اثاثه
	۳۴,۰۰۰,۰۰۰	آپارتمان
۱,۱۵۰,۰۰۰		حسابهای پرداختی
۷۵۰,۰۰۰		حقوق پرداختی کارکنان
۸۰۰,۰۰۰		پیش دریافت درآمد
۴۲,۵۵۰,۰۰۰		سرمایه آقای نصر
	۸۵۰,۰۰۰	برداشت
۱۳,۱۷۰,۰۰۰		درآمد خدمات حقوقی
	۵,۹۷۰,۰۰۰	هزینه حقوق کارکنان
	۱۸۰,۰۰۰	هزینه مسافرت
	۴۰۰,۰۰۰	هزینه تبلیغات
	۲,۳۰۰,۰۰۰	هزینه آب و برق و تلفن
	۵۴۰,۰۰۰	هزینه تعمیرات
	۶۰,۰۰۰	هزینه بیمه آپارتمان
	۱۰۰,۰۰۰	هزینه ملزومات
	۳۵۰,۰۰۰	هزینه اجاره رایانه
۵۸,۴۲۰,۰۰۰	۵۸,۴۲۰,۰۰۰	جمع



- ۱- دوره مالی یا دوره حسابداری را تعریف کنید.
- ۲- چرخه حسابداری چیست؟
- ۳- مفهوم مبنای نقدی را توضیح دهید.
- ۴- مفهوم مبنای تعهدی را توضیح دهید.
- ۵- مفهوم اصل تحقق درآمد و اصل تطابق را بیان کنید.
- ۶- پیش پرداخت هزینه را تعریف کنید و چهار نوع پیش پرداخت هزینه را نام ببرید.
- ۷- پیش دریافت درآمد چیست و چرا جزو بدهیها محسوب می شود؟
- ۸- تراز آزمایشی اصلاح شده چیست؟

پرسشهای چهار گزینه ای



- ۱- کدامیک از عبارتهای زیر درست است؟
 - الف) حساب پیش پرداخت اجاره مانده بستانکار دارد.
 - ب) حساب پیش پرداخت اجاره جزو بدهیهاست.
 - ج) حساب حقوق و دستمزد پرداختنی جزو بدهیهاست.
 - د) حساب حقوق و دستمزد پرداختنی مانده بدهکار دارد.
- ۲- پیش پرداخت هزینه :
 - الف) نوعی دارایی است
 - ب) نوعی هزینه است
 - ج) نوعی بدهی است
 - د) نوعی درآمد است
- ۳- صورتهای مالی را می توان به طور مستقیم از روی تهیه کرد.
 - الف) دفتر کل
 - ب) ترازنامه
 - ج) صورت سود و زیان
 - د) تراز آزمایشی اصلاح شده
- ۴- کدامیک از مراحل چرخه حسابداری زودتر انجام می شود؟
 - الف) تهیه صورتهای مالی
 - ب) انتقال به دفتر کل
 - ج) روزنامه نویسی
 - د) اصلاح حسابها
- ۵- کدامیک از حسابهای زیر معمولاً مانده بدهکار دارد؟
 - الف) پیش پرداخت اجاره
 - ب) پیش دریافت درآمد
 - ج) حقوق و دستمزد پرداختنی
 - د) درآمد خدمات

۶- مؤسسه خدمات رایانه‌ای اول سال ۷۵ تأسیس گردید و در اول تیرماه سال ۷۵ مبلغ ۴۵۰۰۰ ریال بابت حق بیمه رایانه‌های مؤسسه از اول تیرماه ۷۵ تا پایان خرداد ماه ۷۶ پرداخت نمود. هزینه بیمه اثاثه در سال مالی ۷۵ و سال مالی ۷۶ برابر است با:

پایان سال ۷۵ - ریال	پایان سال ۷۶ - ریال
الف) ۱۱,۲۵۰	۳۳,۷۵۰
ب) ۴۵۰۰۰	—
ج) ۳۳,۷۵۰	۱۱,۲۵۰
د) —	۴۵۰۰۰

۷- تعمیرگاه تلویزیون پارس در اول تیرماه ۷۳ تأسیس گردید و در اول آذرماه همان سال بابت حق بیمه ۲ ساله ساختمان تعمیرگاه، مبلغ ۴۸۰,۰۰۰ ریال به شرکت بیمه ایران پرداخت کرد. هزینه بیمه ساختمان تعمیرگاه در سال مالی ۷۳ و پیش پرداخت بیمه در پایان سال مالی مزبور برابر است با:

هزینه بیمه ساختمان	مانده پیش پرداخت بیمه
در سال مالی ۷۳ - ریال	در ۳۱/۳/۷۴ - ریال
الف) ۱۸۰,۰۰۰	۳۰۰,۰۰۰
ب) ۱۴۰,۰۰۰	۳۴۰,۰۰۰
ج) ۸۰,۰۰۰	۴۰۰,۰۰۰
د) ۸۰,۰۰۰	۱۶۰,۰۰۰

۸- کدامیک از عبارتهای زیر نادرست است؟

(۱) ملزومات اجناسی هستند که برای مصارف خود مؤسسه خریداری می‌گردد.
 (۲) در پایان دوره مالی برای اصلاح حساب ملزومات، هزینه ملزومات از حساب ملزومات کسر می‌شود.

(۳) در پایان دوره مالی و پس از انجام ثبتهای اصلاحی حساب ملزومات معمولاً مانده بدهکار دارد.

الف) (۱) و (۲) ب) (۲) و (۳) ج) (۱) و (۳) د) هیچکدام

۹- کدام گزینه در مورد دوره مالی صحیح می‌باشد؟

الف) همیشه باید درست منطبق با سال شمسی باشد.

ب) همیشه باید ۱۲ ماه باشد.

ج) معمولاً ۱۲ ماه است.

د) با دوره حسابداری تفاوت دارد.

۱۰- موجودی ملزومات دندانپزشکی کلینیک دندانپزشکی ری در اول سال ۷۵ برابر با ۲ میلیون ریال و در پایان

سال ۱/۲ میلیون ریال بود. اگر در طول سال ۷۵ مجموعاً ۱/۵ میلیون ریال ملزومات دندانپزشکی خریداری شده باشد

هزینه ملزومات دندانپزشکی برابر است با:

الف) ۳۰۰,۰۰۰ ریال ب) ۸۰۰,۰۰۰ ریال ج) ۲,۳۰۰,۰۰۰ ریال د) ۳۵۰,۰۰۰ ریال



۱- اثر هر یک از رویدادهای مالی زیر را بر ترازنامه و صورت سود و زیان نشان دهید. در نوشتن پاسخ، از علامت «+» برای افزایش و علامت «-» برای کاهش و علامت «°» برای بدون تأثیر استفاده کنید.

اثر رویداد مالی بر صورت سود و زیان		اثر رویداد مالی بر ترازنامه			رویداد مالی
سود ویژه	جمع هزینه‌ها	جمع درآمدها	سرمایه	جمع بدهیها	
					۱- سرمایه‌گذاری اولیه توسط مالک
					۲- دریافت وام قرض‌الحسنه
					۳- خرید اثاثه به‌طور نقد
					۴- پیش‌پرداخت حق بیمه یک‌ساله ساختمان
					۵- خرید ملزومات به‌طور نسبه
					۶- سرمایه‌گذاری مجدد توسط مالک
					۷- پیش‌دریافت از مشتریان
					۸- برداشت نقدی مالک
					۹- ارسال صورتحساب برای مشتریان
					بابت بهای خدمات ارائه شده
					۱۰- بازپرداخت وام قرض‌الحسنه
					۱۱- پرداخت دستمزد به کارکنان
					۱۲- پرداخت بابت ملزومات خریداری شده به‌طور نسبه
					۱۳- دریافت وجه نقد از مشتریانی که قبلاً برایشان صورتحساب ارسال شده است.

۲- سال مالی مؤسسه تبلیغاتی رجا اول مهر ماه ۷۴ تا پایان شهریور ماه ۷۵ می‌باشد. با در نظر گرفتن اطلاعات زیر ثبت‌های اصلاحی را در دفتر روزنامه ثبت نمایید.

(الف) بابت هزینه اجاره سال ۷۵ مبلغ ۳,۶۰۰,۰۰۰ ریال در اول تیرماه ۷۵ پرداخت گردید.

(ب) در اول مهرماه ۷۴ موجودی ملزومات وجود نداشته است. در طول سال مجموعاً ۴,۵۰۰,۰۰۰ ریال ملزومات خریداری گردید. موجودی ملزومات در پایان شهریور ماه ۷۵ برابر با ۲,۳۰۰,۰۰۰ ریال است.

(ج) در طول سال مالی ۲۵ میلیون ریال بابت تهیه بروشورهای تبلیغاتی از مشتریان به‌صورت پیش‌دریافت اخذ گردید که تا پایان شهریور ماه ۷۵ معادل ۱۲ میلیون ریال به آنها خدمات ارائه شده است.

(د) حقوق کارکنان مؤسسه در شهریور ماه ۷۵ به مبلغ ۵ میلیون ریال بود که در مهرماه ۷۵ پرداخت گردید.

۳- اطلاعات زیر مربوط به حساب ملزومات مؤسسه راد در طول ۴ سال می‌باشد، به‌جای مبلغ مناسب را بنویسید.

شرح	۷۱	۷۲	۷۳	۷۴
موجودی ملزومات در اول دوره مالی	۲,۱۰۰,۰۰۰	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
ملزومات خریداری شده طی سال	۷۴۰,۰۰۰	۱,۲۰۰,۰۰۰	<input type="text"/>	۳,۰۰۰,۰۰۰
ملزومات مصرف شده طی سال	۱,۳۵۰,۰۰۰	<input type="text"/>	۱,۵۴۰,۰۰۰	۱,۲۵۰,۰۰۰
موجودی ملزومات در پایان دوره مالی	<input type="text"/>	۱,۰۹۰,۰۰۰	<input type="text"/>	۲,۷۰۰,۰۰۰

۴- اگر در پایان سال مالی حسابداران ثبتهای اصلاحی را فراموش کنند صورتهای مالی غیرواقعی خواهد بود زیرا مبالغ عناصر صورتهای مالی (داراییها، بدهیها، سرمایه مالک، درآمدها و هزینهها) به‌طور نادرست گزارش می‌شود. تأثیر ۴ مورد الف تا د بر عناصر صورتهای مالی را در جدول زیر نشان دهید. برای نشان دادن تأثیر هر یک از اشتباهات بر عناصر صورتهای مالی از علامتهای «+»، «-»، «°» استفاده نمایید.

- الف) عدم اصلاح پیش‌پرداخت هزینه‌ها
- ب) عدم ثبت ملزومات مصرف شده
- ج) عدم اصلاح پیش‌دریافت درآمد
- د) عدم ثبت حقوق پرداختی کارکنان

عناصر صورتهای مالی	اثر اشتباه ناشی از عدم ثبت اصلاحی			
	الف	ب	ج	د
داراییها				
بدهیها				
سرمایه مالک				
درآمدها				
هزینهها				

۵- مانده‌های زیر از تراز آزمایشی اصلاح نشده مؤسسه دانش در پایان سال مالی منتهی به ۱۳۷۷/۱۲/۲۹ به‌دست آمده است.

بستانکار - ریال	بدهکار - ریال	
	۱,۶۰۰,۰۰۰	پیش‌پرداخت اجاره
	۹۶۰,۰۰۰	ملزومات
۲,۳۲۰,۰۰۰		پیش‌دریافت درآمد

با استفاده از اطلاعات اضافی زیر ثبتهای اصلاحی را به تاریخ ۲۹ اسفند ماه سال ۱۳۷۷ تنظیم نمایید.
 الف) پیش پرداخت اجاره مربوط به چهار ماه بهمن سال ۱۳۷۷ تا اردیبهشت سال ۱۳۷۸ است.
 ب) موجودی ملزومات در پایان سال بالغ بر ۳۲۰,۰۰۰ ریال بوده است.
 ج) بابت نیمی از مبالغ پیش دریافت شده از مشتریان خدمات ارائه شده است.
 ۶- مانده برخی از حسابهای مؤسسه حمل و نقل شاهین در پایان سال مالی منتهی به ۳۱ خرداد ماه ۱۳۷۶ به شرح زیر است.

۳۱ خرداد ماه ۱۳۷۶		نام حساب
تراز آزمایشی اصلاح شده	تراز آزمایشی اصلاح نشده	
۲۹,۲۰۰,۰۰۰	۲۷,۰۰۰,۰۰۰	درآمدها
۲,۲۰۰,۰۰۰	۴,۴۰۰,۰۰۰	پیش دریافت از مشتریان
۱۰,۷۰۰,۰۰۰	۹,۵۰۰,۰۰۰	هزینه حقوق کارکنان
۴۱۰,۰۰۰	۳۵۰,۰۰۰	هزینه بیمه وسایط نقلیه
۵۲۰,۰۰۰	—	هزینه ملزومات مصرفی
۳,۶۰۰,۰۰۰	۳,۰۰۰,۰۰۰	هزینه اجاره
۲۶۰,۰۰۰	۷۸۰,۰۰۰	موجودی ملزومات
۱,۵۰۰,۰۰۰	۲,۱۰۰,۰۰۰	پیش پرداخت اجاره
۱۰۰,۰۰۰	۱۶۰,۰۰۰	پیش پرداخت بیمه وسایط نقلیه
۱,۲۰۰,۰۰۰	—	حقوق پرداختنی

ضمن بررسی اطلاعات فوق ثبتهای اصلاحی سال مالی منتهی به ۳۱ خرداد ماه ۷۶ را انجام دهید.



۱- مانده حسابهای دفتر کل مؤسسه خدماتی پیمان در پایان سال مالی منتهی به ۳۱ شهریور ماه ۱۳۷۶ و پس از انجام ثبتهای اصلاحی به شرح زیر می باشد.

۲۱۷,۰۰۰	موجودی نقد
۵۴۰,۰۰۰	حسابهای دریافتی
۸۲۰,۰۰۰	ملزومات
۹۰۰,۰۰۰	پیش پرداخت اجاره
۵۱۰,۰۰۰	پیش پرداخت بیمه
۳,۹۴۰,۰۰۰	اثاثه
۱۳۵,۰۰۰	حسابهای پرداختی
۲۵۰,۰۰۰	پیش دریافت درآمد
۲,۲۰۰,۰۰۰	وام پرداختی
?	سرمایه
۱,۳۸۰,۰۰۰	برداشت
۱۷,۹۰۰,۰۰۰	درآمد خدمات
۱۳,۲۰۰,۰۰۰	هزینه حقوق و دستمزد کارکنان
۱,۲۰۰,۰۰۰	هزینه اجاره
۹۲۲,۴۰۰	هزینه آب و برق و تلفن
۲۶۲,۰۰۰	هزینه بیمه اثاثه
۳۷۲,۵۰۰	هزینه ملزومات مصرفی

مطلوب است:

- ۱- تنظیم تراز آزمایشی اصلاح شده به تاریخ ۳۱ شهریور ۱۳۷۶
- ۲- تهیه صورت سود و زیان مؤسسه پیمان برای سال مالی منتهی به ۳۱ شهریور ۱۳۷۶
- ۳- تهیه صورت سرمایه مؤسسه پیمان برای سال مالی منتهی به ۳۱ شهریور ۱۳۷۶
- ۴- تهیه ترازنامه مؤسسه پیمان به تاریخ ۳۱ شهریور ماه ۱۳۷۶

۲- تراز آزمایشی اصلاح نشده مؤسسه آموزشی پویا در تاریخ ۳۰ آبان ۱۳۷۶ به شرح زیر است :

مؤسسه آموزشی پویا
تراز آزمایشی اصلاح نشده
۳۰ آبان ۱۳۷۶

نام حساب	بدهکار - ریال	بستانکار - ریال
موجودی نقد	۴,۲۰۰,۰۰۰	
حسابهای دریافتی	۵۹۰,۰۰۰	
پیش پرداخت تبلیغات	۲,۵۰۰,۰۰۰	
پیش پرداخت بیمه	۴۲۰,۰۰۰	
پیش پرداخت اجاره رایانه	۸,۴۰۰,۰۰۰	
ملزومات	۹۶۰,۰۰۰	
اثاثه	۳۱,۰۰۰,۰۰۰	
ساختمان	۵۵,۰۰۰,۰۰۰	
زمین	۱۰,۹۰۰,۰۰۰	
حسابهای پرداختی		۲,۵۹۰,۰۰۰
پیش دریافت درآمد		۳,۵۰۰,۰۰۰
حقوق پرداختی		—
وام پرداختی		۲۴,۰۰۰,۰۰۰
سرمایه آقای امینی		۴۵,۰۰۰,۰۰۰
برداشت	۵,۳۰۰,۰۰۰	
درآمد خدمات آموزشی		۱۱۵,۰۰۰,۰۰۰
هزینه حقوق کارکنان	۸,۴۰۰,۰۰۰	
هزینه حق التدریس مدرسین	۵۶,۰۰۰,۰۰۰	
هزینه آب و برق و تلفن	۶,۴۲۰,۰۰۰	
هزینه تبلیغات	—	
هزینه بیمه ساختمان	—	
هزینه اجاره رایانه	—	
هزینه ملزومات	—	
جمع	۱۹۰,۰۹۰,۰۰۰	۱۹۰,۰۹۰,۰۰۰

اطلاعات زیر نیز در دست است.

- ۱- مؤسسه پویا در آذرماه ۱۳۷۵ تأسیس گردید و پایان سال مالی مؤسسه ۳۰ آبان می باشد.
- ۲- پیش پرداخت تبلیغات مربوط به بخش ۴ آگهی تلویزیونی در مورد کلاسهای آموزشی مؤسسه می باشد. قبل از پایان سال مالی یکی از آگهیهای مؤسسه بخش شده است. هزینه این آگهی ۷۵۰,۰۰۰ ریال است.
- ۳- در فروردین ماه ۱۳۷۶ بیمه نامه یک ساله برای ساختمان مؤسسه خریداری گردید.
- ۴- در اوایل اسفند ماه سال ۱۳۷۵ دو دستگاه رایانه و چاپگر برای یک سال اجاره شد. حق اجاره ماهیانه این دستگاهها ۷۰۰,۰۰۰ ریال بوده است.
- ۵- در پایان سال مالی موجودی ملزومات ۱۷۵,۰۰۰ ریال بود.
- ۶- در مهرماه ۱۳۷۶ مبلغ ۳,۵۰۰,۰۰۰ ریال از شرکت کنندگان در کلاسهای آموزشی به عنوان پیش دریافت اخذ گردید که باید در پایان آبان ماه ۲,۳۰۰,۰۰۰ ریال از این مبلغ به حساب درآمد آموزشی منظور گردد.
- ۷- سه نفر از شرکت کنندگان در دوره های کوتاه مدت تابستانی آموزش زبان انگلیسی تا پایان دوره آموزشی شهریه خود را پرداخت نکرده اند که از این بابت تبتی در دفاتر به عمل نیامده است. بدهی این افراد ۳۶۰,۰۰۰ ریال است.
- ۸- یکی از کارکنان مؤسسه بابت حقوق آبان ماه خود ۴۱۰,۰۰۰ ریال از مؤسسه طلبکار است که در حساب هزینه حقوق کارکنان ثبت نشده است.

مطلوب است:

- ۱- انجام ثبتهای اصلاحی لازم در دفتر روزنامه
- ۲- نقل ثبتهای اصلاحی از دفتر روزنامه به حسابهای دفتر کل (به شکل T)
- ۳- مانده گیری حسابهای دفتر کل پس از ثبت اصلاحات
- ۴- تنظیم تراز آزمایشی اصلاح شده به تاریخ ۳۰ آبان ماه ۱۳۷۶
- ۵- تنظیم صورت سود و زیان مؤسسه برای سال مالی منتهی به ۳۰ آبانماه ۱۳۷۶
- ۶- تنظیم صورت سرمایه مؤسسه برای سال مالی منتهی به ۳۰ آبانماه ۱۳۷۶ (سرمایه گذاری مجدد آقای امینی در طول سال ۱۲,۵۰۰,۰۰۰ ریال بوده است).
- ۷- تنظیم ترازنامه مؤسسه به تاریخ ۳۰ آبانماه ۱۳۷۶

۳- تراز آزمایشی مؤسسه خدماتی پاکیزه، قبل و پس از اصلاحات به شرح زیر می باشد.

مؤسسه خدماتی پاکیزه
تراز آزمایشی
۲۹ اسفند ماه ۱۳۷۵

پس از اصلاحات		قبل از اصلاحات		نام حساب
بستانکار - ریال	بدهکار - ریال	بستانکار - ریال	بدهکار - ریال	
	۴۷۵,۰۰۰		۴۷۵,۰۰۰	موجودی نقد
	۱,۷۰۰,۰۰۰		۱,۳۸۲,۰۰۰	حسابهای دریافتی
	۷۰۰,۰۰۰		۴,۹۰۰,۰۰۰	پیش پرداخت اجاره
	۴۸۰,۰۰۰		۷۲۰,۰۰۰	پیش پرداخت بیمه
	۷۱۰,۰۰۰		۲,۳۴۰,۰۰۰	ملزومات
	۲۳,۰۰۰,۰۰۰		۲۳,۰۰۰,۰۰۰	وسایل و تجهیزات
	۴۲,۰۰۰,۰۰۰		۴۲,۰۰۰,۰۰۰	وسایط نقلیه
۱,۰۱۷,۰۰۰		۱,۰۱۷,۰۰۰		حسابهای پرداختی
۸۰۰,۰۰۰		—		حقوق پرداختی
۳۰۰,۰۰۰		۲,۰۰۰,۰۰۰		پیش دریافت درآمد
۳۵,۰۰۰,۰۰۰		۳۵,۰۰۰,۰۰۰		سرمایه آقای صباح
	۱,۹۰۰,۰۰۰		۱,۹۰۰,۰۰۰	برداشت
۷۷,۲۱۸,۰۰۰		۷۵,۲۰۰,۰۰۰		درآمد خدمات
	۳۲,۳۰۰,۰۰۰		۳۱,۵۰۰,۰۰۰	هزینه حقوق و دستمزد کارکنان
	۱,۶۳۰,۰۰۰		—	هزینه ملزومات
	۵,۰۰۰,۰۰۰		۵,۰۰۰,۰۰۰	هزینه آگهی و تبلیغات
	۴,۲۰۰,۰۰۰		—	هزینه اجاره دفتر مؤسسه
	۲۴۰,۰۰۰		—	هزینه بیمه وسایط نقلیه
۱۱۴,۳۳۵,۰۰۰	۱۱۴,۳۳۵,۰۰۰	۱۱۳,۲۱۷,۰۰۰	۱۱۳,۲۱۷,۰۰۰	جمع

مطلوب است:

نشان دادن ثبت اصلاحات انجام شده در حسابها. (برای پاسخ ابتدا جدول زیر را تنظیم کرده و سپس اصلاحات

انجام شده را معلوم نمایید)

تراز آزمایشی پس از اصلاحات		اصلاحات		تراز آزمایشی قبل از اصلاحات		نام حساب
بستانکار	بدهکار	بستانکار	بدهکار	بستانکار	بدهکار	

۴- ارقام زیر پس از ثبتهای اصلاحی سال مالی ۱۳۷۵ (اولین سال فعالیت) از روی دفترکل خشکشویی پاکیزان بدست آمده است.

نام حساب	جمع ستون بدهکار	جمع ستون بستانکار
موجودی نقد	۲۸,۳۰۰,۰۰۰	۲۳,۵۰۰,۰۰۰
حسابهای دریافتی	۱۸,۴۰۰,۰۰۰	۱۴,۳۰۰,۰۰۰
پیش پرداخت بیمه	۷۰۰,۰۰۰	۵۳۰,۰۰۰
ملزومات	۴,۷۰۰,۰۰۰	۲,۱۰۰,۰۰۰
حقوق پرداختی	۲,۶۰۰,۰۰۰	۱,۲۰۰,۰۰۰
پیش دریافت درآمد	۹,۳۰۰,۰۰۰	۴,۷۰۰,۰۰۰
هزینه حقوق		۳۱,۴۰۰,۰۰۰
درآمد خدمات		
هزینه بیمه	۵۳۰,۰۰۰	
هزینه ملزومات	۲,۱۰۰,۰۰۰	

مطلوب است:

- ۱- در طول سال بابت خرید ملزومات فنی چقدر پرداخت شده است؟
- ۲- در طول سال چقدر بابت حقوق به کارکنان پرداخت شده است؟
- ۳- برای اصلاح حساب پیش دریافت درآمد چه ثبتی انجام گرفته است؟
- ۴- برای اصلاح حساب پیش پرداخت بیمه چه ثبتی انجام شده است؟
- ۵- اقلام زیر از ترازنامه پایان سال ۷۴ و ۷۵ مؤسسه آموزش رانندگی پیام بدست آمده است.

۲۹ اسفند

	۱۳۷۴	۱۳۷۵
پیش پرداخت بیمه	۳۰۰,۰۰۰	۶۰۰,۰۰۰
حقوق پرداختی	۲۰۰,۰۰۰	۴۰۰,۰۰۰
پیش دریافت حق الزحمه آموزش	۱۴۰,۰۰۰	۱۲۰,۰۰۰
در طول سال ۷۵ مبالغ دریافت و پرداخت بابت اقلام فوق به شرح زیر است:		
ریال		
پرداخت بابت حق بیمه		۴۷۰,۰۰۰
پرداخت بابت حقوق کارکنان		۵,۸۰۰,۰۰۰
دریافت حق الزحمه آموزش		۱۳,۵۰۰,۰۰۰

مطلوب است محاسبه:

- ۱- هزینه بیمه سال ۷۵
- ۲- هزینه حقوق سال ۷۵
- ۳- درآمد حق الزحمه آموزش در سال ۷۵
- ۶- اطلاعات زیر در مورد کلینیک دندانپزشکی صحت در دست است.

هزار ریال	
۵۴,۲۰۰	سود خالص سال ۷۵
۲۳۰	حسابهای پرداختی
۷۶۰	حسابهای دریافتی
۱۲۰,۰۰۰	تجهیزات دندان پزشکی
۲,۱۰۰	ملزومات
۵۴,۲۰۰	ساختمان
۱۲,۰۰۰	زمین
۱۴۱,۱۸۸	سرمایه آقای حمیدی در اول سال
۲,۵۰۰	موجودی نقد
۹,۱۰۰	اثاثه
۲,۳۰۰	سرمایه گذاری مجدد در سال ۷۵
۳۵۰	پیش پرداخت بیمه
۹۵۲	حقوق پرداختی
۵۴۰	پیش دریافت از مراجعین
۱۰,۰۰۰	وام پرداختی
۸,۴۰۰	برداشت

مطلوب است:

- ۱- تنظیم صورت سرمایه برای سال مالی ۷۵
- ۲- تنظیم ترازنامه به تاریخ پایان سال مالی ۷۵

بستن حسابها

هدفهای رفتاری : پس از مطالعه این فصل از فراگیر انتظار می‌رود، قادر باشد :

- ۱- حسابهای دائمی و موقت را تعریف کند.
- ۲- ثبتهای مربوط به بستن حسابهای موقت را انجام دهد.
- ۳- تراز آزمایشی اختتامی را تنظیم کند.
- ۴- ثبتهای مربوط به بستن حسابهای دائمی را انجام دهد.
- ۵- ثبتهای مربوط به افتتاح حسابهای دائمی در دوره مالی جدید را انجام دهد.

۸-۱ مقدمه

در فصل گذشته آموختیم حسابداران عمر یک واحد اقتصادی را به دوره‌های زمانی مساوی تقسیم و در آخر هر دوره صورتهای مالی تهیه می‌کنند. عملیات حسابداری شامل یک سری مراحل پیاپی است که در هر دوره مالی تکرار می‌شوند و به مجموعه آنها چرخه حسابداری گفته می‌شود. چرخه حسابداری از جمع‌آوری اطلاعات شروع می‌شود و با تهیه تراز آزمایشی اختتامی پایان می‌یابد. در فصلهای گذشته با هشت مرحله نخست چرخه حسابداری آشنا شدید. در این فصل به دو مرحله آخر یعنی بستن حسابها و تهیه تراز آزمایشی اختتامی می‌پردازیم.

۸-۲ حسابهای دائمی و حسابهای موقت

دفتر کل شامل تعدادی حساب است که هر یک اطلاعات مربوط به اجزای خاصی از صورتهای مالی (دارایی، بدهی، سرمایه، درآمد و هزینه) را نشان می‌دهد. حسابهای دفتر کل را می‌توان از لحاظ ارتباط با صورتهای مالی به شرح زیر طبقه‌بندی کرد که اینک به توضیح بیشتر هریک می‌پردازیم :

۸-۲-۱ حسابهای دائمی: مانده برخی از حسابهای دفتر کل در پایان دوره مالی به دوره بعد منتقل می‌شود که به آنها «حسابهای دائمی» می‌گویند. کلیه حسابهای قابل درج در ترازنامه یعنی دارایی، بدهی و سرمایه مالک جزو حسابهای دائمی به‌شمار می‌آیند. بنابراین تمام حسابهایی که مستقیماً در ترازنامه انعکاس می‌یابند حسابهای دائمی هستند. به حسابهای دائمی «حسابهای ترازنامه‌ای» هم گفته می‌شود.

حسابهای دائمی حسابهایی هستند که مانده آنها از یک دوره مالی به دوره بعد منتقل می‌شوند.

موجودی نقد، ملزومات، حسابهای پرداختنی و سرمایه مالک نمونه‌هایی از حسابهای دائمی هستند.

۸-۲-۲ حسابهای موقت: مانده برخی از حسابهای دفتر کل در پایان دوره مالی به دوره بعد انتقال نمی‌یابند. اینگونه

حسابها را حسابهای موقت می‌نامند. حسابهای درآمد، هزینه و برداشت حسابهای موقت هستند. این حسابهای موقت سرمایه مالک را تغییر می‌دهد. کسب درآمد موجب افزایش سرمایه مالک و وقوع هزینه و برداشت مالک موجب کاهش آن می‌گردد. به حسابهای درآمد و هزینه حسابهای سود و زیانی نیز گفته می‌شود.

حسابهای موقت حسابهایی هستند که مانده آنها از یک دوره مالی به دوره بعد انتقال نمی‌یابد.

حسابهای موقت در ترازنامه نشان داده نمی‌شوند اما تفاوت درآمدها و هزینه‌ها یعنی سود یا زیان خالص و نیز برداشت مالک در صورت سرمایه منعکس می‌شود و فقط سرمایه پایان دوره مالی در ترازنامه آورده می‌شود.

۸-۳ بستن حسابهای موقت

انتقال مانده حسابهای موقت به حسابهای دائمی را بستن حسابهای موقت می‌نامند. در پایان هر دوره مالی مانده حسابهای موقت صفر می‌شود. این کار باعث می‌شود در دوره مالی بعد، این نوع حسابها مانده‌ای نداشته باشند و به عبارتی با مانده صفر شروع شوند. یعنی در اول هر دوره مالی مانده حسابهای درآمد و هزینه و برداشت صفر است.

بستن حسابهای موقت یعنی صفر کردن مانده آنها در پایان دوره مالی

بستن حسابهای موقت مستلزم انجام ثبتهای لازم در دفتر روزنامه و انتقال به دفتر کل می‌باشد. برای بستن حسابهای درآمد و هزینه از یک حساب موقت دیگر به نام «خلاصه سود و زیان» استفاده می‌شود. حساب خلاصه سود و زیان فقط در پایان دوره مالی برای بستن حسابهای موقت مورد استفاده قرار می‌گیرد. مانده این حساب که بیانگر سود یا زیان خالص دوره مالی است سرانجام به حساب سرمایه مالک منتقل و بسته می‌شود.

معمولاً عملیات بستن حسابهای موقت در پایان دوره مالی شامل ۴ مرحله زیر است:

۱- بستن حسابهای درآمد: هر یک از حسابهای درآمد که دارای مانده بستانکار می‌باشند بدهکار و حساب خلاصه سود و زیان به میزان جمع مانده حسابهای درآمد بستانکار می‌گردد.

۲- بستن حسابهای هزینه: هر یک از حسابهای هزینه که دارای مانده بدهکار می‌باشند، بستانکار و حساب خلاصه سود و زیان به میزان مجموع مانده حسابهای هزینه بدهکار می‌گردد.

۳- بستن حساب خلاصه سود و زیان: پس از بستن کلیه حسابهای درآمد و هزینه مانده حساب خلاصه سود و زیان نشان‌دهنده سود یا زیان خالص دوره مالی است. اگر مانده حساب خلاصه سود و زیان بستانکار باشد این مانده سود خالص را نشان می‌دهد و اگر دارای مانده بدهکار باشد، نشان‌دهنده زیان خالص است. در هر صورت مانده حساب خلاصه سود و زیان به حساب سرمایه منتقل می‌شود. برای انتقال مانده بستانکار حساب خلاصه سود و زیان (سود خالص) این حساب به مبلغ مانده‌ای که دارد بدهکار و حساب سرمایه مالک به همین مبلغ بستانکار می‌گردد. بدیهی است در صورتی که حساب خلاصه سود و زیان دارای مانده بدهکار باشد (زیان خالص) حساب مزبور به مبلغ مانده‌ای که دارد بستانکار و حساب سرمایه مالک به همین مبلغ بدهکار می‌شود.

۴- بستن حساب برداشت: برای بستن حساب برداشت که همواره مانده بدهکار دارد حساب سرمایه به مبلغ مانده حساب برداشت بدهکار و حساب برداشت به همین مبلغ بستانکار می‌گردد.

مثال: تراز آزمایشی مؤسسه حقوقی نصر پس از اصلاح حسابها در تاریخ ۲۹ اسفند ۱۳۷۶ به شرح زیر است:

مؤسسه حقوقی نصر
تراز آزمایشی اصلاح شده
۲۹ اسفندماه ۱۳۷۶

مانده		نام حساب
بستانکار	بدهکار	
	۲,۰۵۰,۰۰۰	موجودی نقد
	۲,۸۴۰,۰۰۰	حسابهای دریافتی
	۳۵۰,۰۰۰	پیش پرداخت اجاره
	۲۵۰,۰۰۰	ملزومات
	۱۸۰,۰۰۰	پیش پرداخت بیمه
	۸,۰۰۰,۰۰۰	اثاثه
	۳۴,۰۰۰,۰۰۰	آپارتمان
۱,۱۵۰,۰۰۰		حسابهای پرداختی
۸۰۰,۰۰۰		پیش دریافت درآمد
۴۲,۵۵۰,۰۰۰		سرمایه
	۸۵۰,۰۰۰	برداشت
۷۵۰,۰۰۰		حقوق پرداختی
۱۳,۱۷۰,۰۰۰		درآمد خدمات حقوقی
	۵,۹۷۰,۰۰۰	هزینه حقوق کارکنان
	۱۸۰,۰۰۰	هزینه مسافرت
	۴۰۰,۰۰۰	هزینه تبلیغات
	۲,۳۰۰,۰۰۰	هزینه آب و برق و تلفن
	۵۴۰,۰۰۰	هزینه تعمیرات
	۶۰,۰۰۰	هزینه بیمه آپارتمان
	۱۰۰,۰۰۰	هزینه ملزومات
	۳۵۰,۰۰۰	هزینه اجاره رایانه
۵۸,۴۲۰,۰۰۰	۵۸,۴۲۰,۰۰۰	جمع

حسابهای درآمد و هزینه‌های مؤسسه حقوقی نصر به شرح زیر بسته می‌شوند :

دفتر روزنامه

شماره صفحه

تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱۳۷۶				
۱۲/۲۹	درآمد خدمات حقوقی		۱۳,۱۷۰,۰۰۰	
	خلاصه سود و زیان			۱۳,۱۷۰,۰۰۰
	بستن حساب درآمد			
۱۲/۲۹	خلاصه سود و زیان		۹,۹۰۰,۰۰۰	
	هزینه حقوق کارکنان			۵,۹۷۰,۰۰۰
	هزینه مسافرت			۱۸۰,۰۰۰
	هزینه تبلیغات			۴۰۰,۰۰۰
	هزینه آب و برق و تلفن			۲,۳۰۰,۰۰۰
	هزینه تعمیرات			۵۴۰,۰۰۰
	هزینه بیمه آپارتمان			۶۰,۰۰۰
	هزینه ملزومات			۱۰۰,۰۰۰
	هزینه اجاره رایانه			۳۵۰,۰۰۰
	بستن حسابهای هزینه			

با انتقال مانده‌های فوق به حسابهای دفتر کل، مانده حسابهای درآمد و هزینه صفر خواهد شد.

درآمد خدمات حقوقی		هزینه حقوق کارکنان	
مانده ۱۳,۱۷۰,۰۰۰	۱۲/۲۹	بستن حسابها ۱۲/۲۹	مانده ۵,۹۷۰,۰۰۰
۱۳,۱۷۰,۰۰۰		۱۲/۲۹	۵,۹۷۰,۰۰۰
هزینه تبلیغات		هزینه مسافرت	
بستن حسابها ۱۲/۲۹	۱۲/۲۹	بستن حسابها ۱۲/۲۹	مانده ۱۸۰,۰۰۰
۴۰۰,۰۰۰		۱۲/۲۹	۱۸۰,۰۰۰
هزینه تعمیرات		هزینه آب و برق و تلفن	
بستن حسابها ۱۲/۲۹	۱۲/۲۹	بستن حسابها ۱۲/۲۹	مانده ۲,۳۰۰,۰۰۰
۵۴۰,۰۰۰		۱۲/۲۹	۲,۳۰۰,۰۰۰

هزینه ملزومات مصرفی		هزینه بیمه آپارتمان	
مانده	۱۰۰,۰۰۰	مانده	۶۰,۰۰۰
۱۲/۲۹ بستن حسابها	۱۰۰,۰۰۰	۱۲/۲۹ بستن حسابها	۶۰,۰۰۰

هزینه اجاره رایانه	
مانده	۳۵۰,۰۰۰
۱۲/۲۹ بستن حسابها	۳۵۰,۰۰۰

خلاصه سود و زیان			
۱۳,۱۷۰,۰۰۰	۱۲/۲۹	۵,۹۷۰,۰۰۰	۱۲/۲۹
		۱۸۰,۰۰۰	۱۲/۲۹
		۴۰۰,۰۰۰	۱۲/۲۹
		۲,۳۰۰,۰۰۰	۱۲/۲۹
		۵۴۰,۰۰۰	۱۲/۲۹
		۶۰,۰۰۰	۱۲/۲۹
		۱۰۰,۰۰۰	۱۲/۲۹
		۳۵۰,۰۰۰	۱۲/۲۹
۱۳,۱۷۰,۰۰۰		۹,۹۰۰,۰۰۰	
۳,۲۷۰,۰۰۰	سود خالص	۳,۲۷۰,۰۰۰	بستن حسابها

پس از بستن حسابهای درآمد و هزینه، حسابهای خلاصه سود و زیان و برداشت بسته می‌شوند.

دفتر روزنامه

شماره صفحه

تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱۳۷۶				
۱۲/۲۹	خلاصه سود و زیان		۳,۲۷۰,۰۰۰	
	سرمایه آقای نصر			۳,۲۷۰,۰۰۰
	بستن حساب خلاصه سود و زیان			
۱۲/۲۹	سرمایه آقای نصر		۸۵۰,۰۰۰	
	برداشت			۸۵۰,۰۰۰
	بستن حساب برداشت			

خلاصه سود و زیان		برداشت	
۳,۲۷۰,۰۰۰	۳,۲۷۰,۰۰۰	۱۲/۲۹	مانده ۸۵۰,۰۰۰
سرمايه آقای نصر			
مانده سرمايه ابتدای دوره	۴۲,۵۵۰,۰۰۰	۱۲/۲۹	۸۵۰,۰۰۰
	۳,۲۷۰,۰۰۰		
	۴۵,۸۲۰,۰۰۰		۸۵۰,۰۰۰
مانده سرمايه پایان دوره	۴۴,۹۷۰,۰۰۰		

۸-۴ تراز آزمایشی اختتامی

پس از بستن حسابهای موقت فقط حسابهای دایمی شامل داراییها، بدهیها و سرمايه مانده خواهند داشت. برای آزمون تساوی جمع مانده‌های بدهکار و بستانکار فهرستی از مانده حسابهای دایمی تحت عنوان تراز آزمایشی تهیه می‌شود. تراز آزمایشی اختتامی این امکان را به حسابداران می‌دهد که قبل از ثبت معاملات و عملیات مالی دوره جدید از تساوی جمع مانده‌های بدهکار با جمع مانده‌های بستانکار حسابهای دایمی در پایان دوره مالی مطمئن شوند.

تراز آزمایشی اختتامی عبارت است از فهرست مانده حسابهای دایمی پس از بستن حسابهای موقت

تراز اختتامی مؤسسه حقوقی نصر در پایان سال مالی ۱۳۷۵ به شرح زیر است :

مؤسسه حقوقی نصر
تراز آزمایشی اختتامی
۲۹ اسفند ماه ۱۳۷۶

مانده بستانکار	مانده بدهکار	نام حساب
	۲,۰۵۰,۰۰۰	موجودی نقد
	۲,۸۴۰,۰۰۰	حسابهای دریافتی
	۳۵۰,۰۰۰	پیش پرداخت اجاره
	۲۵۰,۰۰۰	ملزومات
	۱۸۰,۰۰۰	پیش پرداخت بیمه
	۸,۰۰۰,۰۰۰	اثاثه
	۳۴,۰۰۰,۰۰۰	آپارتمان
۱,۱۵۰,۰۰۰		حسابهای پرداختی
۷۵۰,۰۰۰		حقوق پرداختی
۸۰۰,۰۰۰		پیش دریافت درآمد
۴۴,۹۷۰,۰۰۰		سرمايه آقای نصر
۴۷,۶۷۰,۰۰۰	۴۷,۶۷۰,۰۰۰	جمع

۸-۵ بستن حسابهای دائمی

معمولاً واحدهای اقتصادی حسابهای هر سال خود را در دفاتر جداگانه نگاهداری می کنند. بنابراین پس از بستن حسابهای موقت و تهیه تراز اختتامی، حسابهای دائمی بسته می شوند. برای بستن حسابهای دائمی از یک حساب رابط به نام حساب «تراز اختتامی» استفاده می شود. ابتدا حساب تراز اختتامی به مبلغ جمع داراییها بدهکار می شود و سپس هر یک از حسابهای دارایی به مبلغ مانده آنها بستانکار می گردد. آنگاه هر یک از حسابهای بدهی و حساب سرمایه مالک به مبلغ مانده آنها بدهکار و حساب تراز اختتامی به مبلغ مجموع بدهیها و سرمایه بستانکار می شود.

در زیر نحوه بستن حسابهای دائمی مؤسسه حقوقی نصر را ملاحظه می کنید.

دفتر روزنامه سال ۱۳۷۶

تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱۳۷۶				
۱۲/۲۹	تراز اختتامی		۴۷,۶۷۰,۰۰۰	
	موجودی نقد			۲,۰۵۰,۰۰۰
	حسابهای دریافتی			۲,۰۸۴,۰۰۰
	پیش پرداخت اجاره			۳۵۰,۰۰۰
	ملزومات			۲۵۰,۰۰۰
	پیش پرداخت بیمه			۱۸۰,۰۰۰
	اثاثه			۸,۰۰۰,۰۰۰
	آپارتمان			۳۴,۰۰۰,۰۰۰
	<u>بستن حسابهای دارایی</u>			
۱۲/۲۹	حسابهای پرداختی		۱,۱۵۰,۰۰۰	
	حقوق پرداختی		۷۵۰,۰۰۰	
	پیش دریافت درآمد		۸۰۰,۰۰۰	
	سرمایه آقای نصر		۴۴,۹۷۰,۰۰۰	
	تراز اختتامی			۴۷,۶۷۰,۰۰۰
	<u>بستن حسابهای بدهی و سرمایه مالک</u>			

پس از انتقال ثبتهای بستن حسابهای دائمی مانده همه حسابهای دفتر کل صفر می شود.

حسابهای دریافتی				موجودی نقد			
۲,۰۸۴,۰۰۰	۱۲/۲۹	۲,۰۸۴,۰۰۰	مانده	۲,۰۵۰,۰۰۰	۱۲/۲۹	۲,۰۵۰,۰۰۰	مانده
نقل به تراز اختتامی				نقل به تراز اختتامی			
=====				=====			

ملزومات	
۲۵۰,۰۰۰	مانده ۲۵۰,۰۰۰ ۱۲/۲۹
نقل به تراز اختتامی	

پیش پرداخت اجاره	
۳۵۰,۰۰۰	مانده ۳۵۰,۰۰۰ ۱۲/۲۹
نقل به تراز اختتامی	

اثاثه	
۸,۰۰۰,۰۰۰	مانده ۸,۰۰۰,۰۰۰ ۱۲/۲۹
نقل به تراز اختتامی	

پیش پرداخت بیمه	
۱۸۰,۰۰۰	مانده ۱۸۰,۰۰۰ ۱۲/۲۹
نقل به تراز اختتامی	

حسابهای پرداختی	
۱,۱۵۰,۰۰۰	مانده ۱,۱۵۰,۰۰۰ ۱۲/۲۹
نقل به تراز اختتامی	

آپارتمان	
۳۴,۰۰۰,۰۰۰	مانده ۳۴,۰۰۰,۰۰۰ ۱۲/۲۹
نقل به تراز اختتامی	

پیش دریافت درآمد	
۸۰۰,۰۰۰	مانده ۸۰۰,۰۰۰ ۱۲/۲۹
نقل به تراز اختتامی	

حقوق پرداختی	
۷۵۰,۰۰۰	مانده ۷۵۰,۰۰۰ ۱۲/۲۹
نقل به تراز اختتامی	

تراز اختتامی	
۴۷,۶۷۰,۰۰۰	مانده ۴۷,۶۷۰,۰۰۰ ۱۲/۲۹
نقل به تراز اختتامی	

سرمایه آقای نصر	
۴۴,۹۷۰,۰۰۰	مانده ۴۴,۹۷۰,۰۰۰ ۱۲/۲۹
نقل به تراز اختتامی	

۸-۶ افتتاح حسابها در سال جدید

در اول هر دوره مالی با انجام دو ثبت حسابهای دارایی، بدهی و سرمایه مالک افتتاح می‌گردد. برای ثبت افتتاح حسابهای دایمی در دوره مالی جدید از یک حساب رابط به نام «تراز افتتاحی» استفاده می‌شود. برای افتتاح حسابهای دارایی هر یک از حسابهای دارایی به میزان مانده آنها در تراز اختتامی دوره مالی گذشته بدهکار و حساب تراز افتتاحی به مبلغ مجموع مانده داراییها بستانکار می‌شود. برای افتتاح حسابهایی که در تراز اختتامی دوره مالی گذشته مانده بستانکار داشته‌اند (بدهیها و سرمایه مالک) حساب تراز افتتاحی به مبلغ مجموع مانده بدهیها و سرمایه مالک بدهکار و هر یک از حسابهای بدهی و حساب سرمایه مالک به مبلغ مانده آنها در تراز اختتامی دوره مالی گذشته بستانکار می‌گردد. ثبتهای افتتاح حسابهای دایمی مؤسسه حقوقی نصر در اول سال ۱۳۷۷ به شرح زیر است:

دفتر روزنامه سال ۱۳۷۷

تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱۳۷۷ ۱/۱	موجودی نقد		۲,۰۵۰,۰۰۰	
	حسابهای دریافتی		۲,۸۴۰,۰۰۰	
	پیش‌پرداخت اجاره		۳۵۰,۰۰۰	
	ملزومات		۲۵۰,۰۰۰	
	پیش‌پرداخت بیمه		۱۸۰,۰۰۰	
	اثاثه اداری		۸,۰۰۰,۰۰۰	
	آپارتمان		۳۴,۰۰۰,۰۰۰	
	تراز افتتاحی			۴۷,۶۷۰,۰۰۰
	افتتاح حسابهای دارایی			
۱/۱	تراز افتتاحی		۴۷,۶۷۰,۰۰۰	
	حسابهای پرداختی			۱,۱۵۰,۰۰۰
	حقوق پرداختی			۷۵۰,۰۰۰
	پیش‌دریافت درآمد			۸۰۰,۰۰۰
	سرمایه آقای نصر			۴۴,۹۷۰,۰۰۰
	افتتاح حسابهای بدهی و سرمایه مالک			

پس از انجام ثبتهای افتتاح حسابهای دائمی این ثبتها به حسابهای دفتر کل سال ۱۳۷۷ انتقال می یابند.

حسابهای دریافتی	
۲,۸۴۰,۰۰۰	۱/۱
نقل از تراز افتتاحی	

موجودی نقد	
۲,۰۵۰,۰۰۰	۱/۱
نقل از تراز افتتاحی	

ملزومات	
۲۵۰,۰۰۰	۱/۱
نقل از تراز افتتاحی	

پیش پرداخت اجاره	
۳۵۰,۰۰۰	۱/۱
نقل از تراز افتتاحی	

اثاثه	
۸,۰۰۰,۰۰۰	۱/۱
نقل از تراز افتتاحی	

پیش پرداخت بیمه	
۱۸۰,۰۰۰	۱/۱
نقل از تراز افتتاحی	

حسابهای پرداختی	
۱,۱۵۰,۰۰۰	۱/۱
نقل از تراز افتتاحی	

آپارتمان	
۳۴,۰۰۰,۰۰۰	۱/۱
نقل از تراز افتتاحی	

پیش دریافت درآمد	
۸۰۰,۰۰۰	۱/۱
نقل از تراز افتتاحی	

حقوق پرداختی	
۷۵۰,۰۰۰	۱/۱
نقل از تراز افتتاحی	

تراز افتتاحی	
۴۷,۶۷۰,۰۰۰	۱/۱
۴۷,۶۷۰,۰۰۰	۱/۱

سرمایه آقای نصر	
۴۴,۹۷۰,۰۰۰	۱/۱
نقل از تراز افتتاحی	



- ۱- حسابهای دائمی و موقت را تعریف نمایید.
- ۲- حساب برداشت جزو کدامیک از حسابهای دائمی و موقت است؟ چرا؟
- ۳- تراز آزمایشی اختتامی را تعریف کنید.
- ۴- برای ثبت بستن حسابهای دائمی از چه حسابی استفاده می‌شود؟ توضیح دهید.
- ۵- برای ثبت افتتاح حسابهای دائمی از چه حسابی استفاده می‌شود؟ توضیح دهید.

پرسشهای چهار گزینه‌ای



- ۱- آخرین مرحله چرخه حسابداری معمولاً عبارت است از :
 - الف) تهیه صورتهای مالی
 - ب) بستن حسابهای موقت
 - ج) بستن حسابهای دائمی
 - د) تهیه تراز آزمایشی اختتامی
- ۲- کدامیک از عملیات زیر جزو چرخه حسابداری محسوب نمی‌گردد؟
 - الف) بستن حسابهای موقت
 - ب) تهیه صورتهای مالی
 - ج) اصلاح حسابها
 - د) تنظیم اسناد و مدارک اولیه رویدادهای مالی
- ۳- کدامیک از حسابهای زیر در بستن حسابهای دائمی یک حساب رابط می‌باشد؟
 - الف) سرمایه مالک
 - ب) تراز افتتاحی
 - ج) تراز اختتامی
 - د) خلاصه سود و زیان
- ۴- برای بستن حسابهای درآمد و هزینه از چه حسابی استفاده می‌شود؟
 - الف) سرمایه مالک
 - ب) تراز افتتاحی
 - ج) تراز اختتامی
 - د) خلاصه سود و زیان
- ۵- کدامیک از حسابهای زیر جزو حسابهای دائمی محسوب می‌شود؟
 - الف) خلاصه سود و زیان
 - ب) برداشت
 - ج) سرمایه مالک
 - د) هزینه
- ۶- کدامیک از عبارتهای زیر درست است؟
 - الف) اگر درآمدها بیش از هزینه‌ها باشد برای بستن حساب خلاصه سود و زیان باید آن را بستانکار نمود.
 - ب) همیشه پس از بستن حسابهای درآمد و هزینه مانده حساب خلاصه سود و زیان بستانکار است.
 - ج) اگر حسابهای درآمد و هزینه در پایان دوره مالی بسته نشوند در سال بعد از روی حسابهای دفتر کل نمی‌توان درآمدها و هزینه‌ها را معلوم کرد.
 - د) پس از بستن حسابهای موقت فقط حسابهای دارایی و بدهی مانده خواهد داشت.

۷- کدامیک از اشتباهات زیر باعث می‌شود در ترازنامه آخر دوره مالی داراییها بیشتر از واقع نشان داده شود؟
 الف) کلیه ملزومات خریداری شده در طول سال قبل از مصرف به حساب هزینه ملزومات منظور گردد.
 ب) وجوه نقدی که در طول سال از سوی مالک برداشت می‌شود در بدهکار حساب سرمایه مالک و بستانکار موجودی نقد ثبت شود.

ج) مبلغ بیمه نامه‌ای که مدت آن به پایان رسیده هنوز هم جزو پیش‌پرداخت بیمه است.

د) بابت ارسال صورتحساب خدمات ارائه شده به مشتریان ثبتی در حسابها انجام نشود.

۸- کدامیک از اشتباهات زیر باعث می‌شود در ترازنامه آخر دوره مالی داراییها کمتر از واقع نشان داده شود؟
 الف) آن قسمت از پیش دریافت درآمد که خدمات مورد تعهد آن انجام شده از حساب پیش دریافت درآمد کسر نشود.

ب) در اصلاح حساب ملزومات موجودی آخر سال بیشتر از واقع در نظر گرفته شود.

ج) مبلغ بیمه‌نامه‌ای که هنوز اعتبار دارد در حساب هزینه بیمه منظور شود.

د) حساب هزینه ملزومات به حساب ملزومات بسته شود.

۹- در تراز آزمایشی اختتامی مؤسسه آموزشی الوند مجموع داراییها و مجموع بدهیها به ترتیب ۳۲۰ و ۲۸ میلیون ریال می‌باشد. پس از بستن حسابهای دایمی مانده حساب تراز اختتامی چند میلیون ریال خواهد بود؟

الف) ۳۴۸

ب) ۳۲۰

ج) ۲۹۲

د) صفر

۱۰- اطلاعات زیر از روی تراز آزمایشی اصلاح شده مؤسسه خدماتی نظیف به تاریخ پایان اسفند ماه ۷۵ بدست آمده است (ارقام به میلیون ریال):

جمع ستون مانده حسابها ۴۱۷/۷

مجموع بدهیها ۱۷

مجموع درآمدها ۱۸۲

مجموع هزینه‌ها ۱۰۱/۵

برداشت ۲۱/۲

اگر ثبت بستن حسابهای موقت به درستی در حسابها عمل شود، جمع ستون مانده بدهکار تراز آزمایشی

اختتامی چند میلیون ریال خواهد بود؟

الف) ۴۱۷/۷

ب) ۳۱۶/۲

ج) ۲۹۵

د) ۱۹۷/۵



حساب موقت	حساب دائمی	مانده حساب		نام حساب
		بستانکار	بدهکار	
□			□	هزینه آب و برق و تلفن موجودی نقد حسابهای پرداختی برداشت هزینه ملزومات پیش دریافت درآمد ائانه ملزومات سرمایه مالک خلاصه سود و زیان پیش پرداخت اجاره

۱- با گذاردن علامت □

جدول روبه‌رو را کامل کنید. پاسخ
مورد اول ارائه شده است.

۲- با استفاده از تراز آزمایشی اصلاح شده زیر ثبتهای بستن حسابهای موقت را در دفتر روزنامه نشان دهید.

کلینیک دندانپزشکی ایران
تراز آزمایشی اصلاح شده
۲۹ اسفند ماه ۷۳

مانده بستانکار	مانده بدهکار	نام حساب
	۱۲۷,۵۰۰	موجودی نقد
	۳۴۲,۰۰۰	حسابهای دریافتی
	۲,۲۱۰,۰۰۰	ملزومات
	۲,۹۰۰,۰۰۰	پیش پرداخت اجاره
	۷,۲۳۰,۰۰۰	ائانه
	۷۵,۴۰۰,۰۰۰	تجهیزات دندانپزشکی
۱,۹۲۰,۰۰۰		حسابهای پرداختی
۶۸,۹۱۲,۵۰۰		سرمایه دکتر صالح
	۳,۴۷۲,۰۰۰	برداشت
۱۰۸,۵۲۰,۰۰۰		درآمد خدمات دندانپزشکی
	۴۱,۵۴۰,۰۰۰	هزینه ملزومات
	۶,۲۳۱,۰۰۰	هزینه آب و برق و تلفن و گاز
	۴,۸۰۰,۰۰۰	هزینه اجاره
	۳۳,۹۰۰,۰۰۰	هزینه حقوق
	۱,۲۰۰,۰۰۰	هزینه بیمه تجهیزات دندانپزشکی
۱۷۹,۳۵۲,۵۰۰	۱۷۹,۳۵۲,۵۰۰	جمع

۳- با استفاده از اطلاعات تمرین ۲ و انتقال ثبت بستن حسابهای موقت به حسابهای دفتر کل تراز آزمایشی اختتامی کلینیک دندانپزشکی ایران را تهیه کرده، ثبت بستن حسابهای دائمی را در دفتر روزنامه نشان دهید.

۴- تراز آزمایشی اصلاح شده تعمیرگاه یخچال دماوند به شرح زیر است. ثبتهای بستن حسابهای موقت و دائمی در پایان سال ۷۴ و افتتاح حسابهای دائمی در ابتدای سال ۷۵ را در دفتر روزنامه نشان دهید.

تعمیرگاه یخچال دماوند
تراز آزمایشی اصلاح شده
۲۹ اسفندماه ۷۴

مانده بستانکار	مانده بدهکار	نام حساب
	۴۲۷,۵۰۰	موجودی نقد
	۱۹۲,۳۰۰	حسابهای دریافتی
	۲,۳۰۱,۰۰۰	ملزومات
	۳۱,۲۵۲,۰۰۰	وسایل و ابزار کار
۳,۷۸۲,۳۰۰		حسابهای پرداختی
۲۳,۵۴۵,۰۰۰		سرمایه آقای محمودی
	۲,۶۵۰,۰۰۰	برداشت
۲۹,۴۷۵,۵۰۰		درآمد تعمیرات
	۷,۵۰۰,۰۰۰	هزینه ملزومات
	۶,۹۱۰,۰۰۰	هزینه دستمزد تعمیرکاران
	۳,۶۰۰,۰۰۰	هزینه اجاره مغازه
	۱,۸۹۰,۰۰۰	هزینه آب و برق و تلفن
	۸۰,۰۰۰	هزینه‌های متفرقه
۵۶,۸۰۲,۸۰۰	۵۶,۸۰۲,۸۰۰	جمع



۱- تراز آزمایشی اصلاح نشده مؤسسه حمل و نقل کارون به شرح زیر می باشد :

مؤسسه حمل و نقل کارون

تراز آزمایشی اصلاح نشده

۳۱ شهریور ماه ۱۳۷۶

مانده بستانکار	مانده بدهکار	نام حساب
	۴,۹۹۰,۰۰۰	موجودی نقد
	۱,۳۸۹,۰۰۰	حسابهای دریافتی
	۱,۳۰۰,۰۰۰	پیش پرداخت بیمه
	۵,۴۰۰,۰۰۰	پیش پرداخت اجاره
	۵۹۰,۰۰۰	ملزومات
	۴۵۳,۰۰۰,۰۰۰	وسایط نقلیه
	۲۳,۰۰۰,۰۰۰	ساختمان
	۹,۷۰۰,۰۰۰	زمین
۵۷۵,۰۰۰		حسابهای پرداختی
۳۲,۴۱۰,۰۰۰		پیش دریافت درآمد
۴۰۷,۲۹۷,۰۰۰		سرمایه آقای ناصری
	۶,۹۰۰,۰۰۰	برداشت
۱۸۴,۰۰۰,۰۰۰		درآمد حمل و نقل
	۹۳,۵۰۰,۰۰۰	هزینه دستمزد رانندگان
	۸,۳۹۰,۰۰۰	هزینه حقوق کارکنان
	۷,۳۰۰,۰۰۰	هزینه آب و برق و تلفن
	۲,۸۲۰,۰۰۰	هزینه سوخت وسایط نقلیه
	۴,۶۱۰,۰۰۰	هزینه تعمیرات وسایط نقلیه
	۱,۳۹۳,۰۰۰	هزینه های متفرقه
۶۲۴,۲۸۲,۰۰۰	۶۲۴,۲۸۲,۰۰۰	جمع

سایر اطلاعات نیز به شرح زیر است :

(۱) پایان دوره مالی مؤسسه ۳۱ شهریور ماه می باشد.

(۲) یکی از کارکنان مؤسسه بابت حقوق شهریور ماه ۷۶ خود ۴۵۲,۰۰۰ ریال از مؤسسه طلب دارد که هنوز در

حسابها ثبت نشده است.

(۳) مبلغ ۹۴۰,۰۰۰ ریال از پیش پرداخت بیمه مربوط به بیمه نامه های منقضی شده است.

(۴) مبلغ پیش پرداخت اجاره مربوط به اجاره یک سال دفتر مؤسسه می باشد که در اول فروردین ۷۶ پرداخت

شده است.

(۵) موجودی ملزومات در پایان شهریور ماه ۷۶ مبلغ ۱۷۰,۰۰۰ ریال است.
 (۶) در اواخر شهریور ماه ۷۶ مبلغ ۴,۵۷۰,۰۰۰ ریال خدمات برای مشتریان ارائه گردید که در حسابها ثبت نشده است.

(۷) بابت پیش دریافت از مشتریان به غیر از مبلغ ۷,۳۸۰,۰۰۰ ریال به آنها خدمات ارائه شده است.
مطلوب است:

- ۱- انجام ثبتهای اصلاحی در دفتر روزنامه
 - ۲- انتقال ثبتهای اصلاحی از دفتر روزنامه به حسابهای دفتر کل (به شکل T)
 - ۳- تهیه تراز آزمایشی اصلاح شده به تاریخ ۳۱ شهریور ماه ۱۳۷۶
 - ۴- تهیه صورت سود و زیان برای سال مالی منتهی به ۳۱ شهریور ماه ۱۳۷۶
 - ۵- تهیه صورت سرمایه برای سال مالی منتهی به ۳۱ شهریورماه ۱۳۷۶ (در تیرماه ۷۶ آقای ناصری با اختصاص دادن یک باب ساختمان به ارزش ۲۳ میلیون ریال در مؤسسه کارون سرمایه گذاری مجدد انجام داد.)
 - ۶- تهیه ترازنامه مؤسسه حمل و نقل کارون به تاریخ ۳۱ شهریورماه ۱۳۷۶
 - ۲- این مسئله ادامه مسئله قبل است و به بستن حسابها و افتتاح حسابها در سال بعد مربوط می باشد.
- مطلوب است:**

- ۱- ثبت بستن حسابهای موقت در دفتر روزنامه سال مالی ۷۶-۷۵ و انتقال به حسابهای دفتر کل
- ۲- تهیه تراز آزمایشی اختتامی به تاریخ ۳۱ شهریورماه ۱۳۷۶.
- ۳- ثبت بستن حسابهای دائمی در دفتر روزنامه سال مالی ۷۶-۷۵ و انتقال به حسابهای دفتر کل (به شکل T)
- ۴- ثبت افتتاح حسابهای دائمی در دفتر روزنامه سال مالی ۷۶-۷۷ و انتقال به حسابهای دفتر کل (به شکل T)
- ۳- مانده های زیر در پایان سال ۷۳ (پس از اصلاحات) از روی دفتر کل مؤسسه انتشاراتی قلم بدست آمده است:

هزار ریال		هزار ریال	
۶۴,۵۸۲/۹	سرمایه آقای امیری	۳۳۱	حسابهای دریافتی
۲,۲۲۰	پیش دریافت درآمد	۱۴,۰۰۰	هزینه حقوق
۴,۸۰۰	هزینه اجاره	۴۵,۴۱۰	درآمد خدمات
۱۰,۵۲۰	ملزومات چاپ	۱۲۱۰	موجودی نقد
۳۱,۰۰۰	وام پرداختی	۴۹۳/۲	حسابهای پرداختی
۸۱۴/۶	هزینه های متفرقه	۷۷۴	برداشت
۱۵۰	پیش پرداخت بیمه	۳۴۳/۵	هزینه آب و برق و تلفن
۱,۳۰۰	هزینه بیمه ماشین آلات چاپ	۵۹,۳۴۰	ماشین آلات چاپ
		۹,۲۰۰	هزینه ملزومات
		۹۲۳	پیش پرداخت اجاره
		۴۰,۰۰۰	اثاثه

سرمایه آقای امیری در اول سال ۷۳ مبلغ ۵۵,۴۸۱,۳۰۰ ریال بود.

مطلوب است:

- ۱- تهیه تراز آزمایشی اصلاح شده به تاریخ پایان سال ۱۳۷۳
- ۲- تهیه صورت سود و زیان برای سال مالی ۱۳۷۳
- ۳- تهیه صورت سرمایه برای سال مالی ۱۳۷۳
- ۴- تهیه ترازنامه به تاریخ پایان سال ۱۳۷۳
- ۵- ثبت بستن حسابهای موقت در دفتر روزنامه سال ۱۳۷۳
- ۶- تهیه تراز آزمایشی اختتامی به تاریخ پایان سال ۱۳۷۳
- ۷- ثبت بستن حسابهای دائمی در دفتر روزنامه سال ۱۳۷۳
- ۸- ثبت افتتاح حسابهای دائمی در دفتر روزنامه سال ۱۳۷۴

پروژه حسابداری

هدف از انجام پروژه حسابداری، افزایش توانایی و قابلیت دانش آموزان در به کارگیری آموخته‌های خود در درس اصول حسابداری (۱) می‌باشد. برای این منظور دفاتر حسابداری شامل دفتر روزنامه، کل و معین جهت ثبت اطلاعات رویدادهای مالی مورد استفاده قرار می‌گیرند.

اطلاعات پروژه

مؤسسه خدمات فنی اعتماد یک مؤسسه خدماتی تک مالکی است که توسط آقای اعتمادی از ابتدای سال ۱۳۷۷ تأسیس و اداره شده است. فعالیت اصلی این مؤسسه ارائه خدمات فنی دستگاههای حرارتی می‌باشد :
اطلاعات زیر از مانده حسابهای دائمی سال قبل «مؤسسه خدمات فنی اعتماد» از تراز آزمایشی اختتامی ۱۳۷۷/۱۲/۲۹ در دست است :

۳,۱۰۰,۰۰۰	موجودی نقد - حساب جاری ۳۳۳ بانک ملی
۲,۰۰۰,۰۰۰	حسابهای دریافتی
۱,۹۰۰,۰۰۰	موجودی ملزومات فنی
۲,۱۰۰,۰۰۰	پیش پرداخت بیمه
۳۵۰,۰۰۰	اثاثه
۴۵۰,۰۰۰	ابزارآلات فنی
۴۰۰,۰۰۰	حسابهای پرداختی
۱,۳۵۰,۰۰۰	پیش دریافت درآمد
۱,۶۰۰,۰۰۰	وام پرداختی
۱۵۰,۰۰۰	دستمزد پرداختی
۶,۴۰۰,۰۰۰	سرمایه آقای اعتمادی

طبق دفاتر معین حسابهای دریافتی مانده حساب مشتریان در تاریخ ۱۳۷۷/۱۲/۲۹ به شرح زیر می‌باشد :

۴۰۰,۰۰۰	آقای سلامی	۳۰۰,۰۰۰	آقای ارشدی	۵۰۰,۰۰۰	آقای رحیمی
---------	------------	---------	------------	---------	------------

آقای زندی ۲۵۰,۰۰۰ آقای کریمی ۵۵۰,۰۰۰

طبق دفتر معین حسابهای پرداختنی مانده حساب طلبکاران در تاریخ ۱۳۷۷/۱۲/۲۹ به شرح زیر می باشد.

آقای رضائی ۸۰,۰۰۰ آقای مسعودی ۱۱۰,۰۰۰ فروشگاه سعیدی ۶۵,۰۰۰

آقای محمودی ۵۵,۰۰۰ آقای ستاری ۹۰,۰۰۰

معاملات و رویدادهای اقتصادی فروردین سال ۱۳۷۸ مؤسسه خدماتی اعتماد به شرح زیر است :

۱ فروردین مبلغ ۳۲۰,۰۰۰ ریال بابت اجاره ۴ ماهه ساختمان مؤسسه طی چک شماره ۳۲۴۳۲۶ پرداخت گردید.

۲ فروردین خرید مبلغ ۳۰۰,۰۰۰ ریال ائانه از «شرکت تولیدی آزادی» که بابت نیمی از مبلغ فوق چک شماره

۳۲۴۳۲۷ صادر و قرار شد بقیه تا دوماه دیگر پرداخت گردد. فاکتور شماره ۹۹۹ از شرکت آزادی

دریافت شد. لازم به توضیح است در صورتیکه ائانه فوق از فروشگاههای عمده فروشی خریداری

می شد باید مبلغ ۳۵۰,۰۰۰ ریال پرداخت می گردید.

۳ فروردین مبلغ ۲,۵۰۰,۰۰۰ ریال از سوی آقای اعتمادی بابت سرمایه گذاری مجدد طی فیش نقدی شماره ۷۷ به

حساب جاری ۳۳۳ بانک ملی مؤسسه واریز گردید.

۴ فروردین ۵۰۰,۰۰۰ ریال حسابهای دریافتنی از آقای رحیمی طی فیش نقدی شماره ۱۹۴ به حساب جاری ۳۳۳

بانک ملی مؤسسه واریز و به مؤسسه ارائه گردید.

۸ فروردین مبلغ ۷۶۰,۰۰۰ ریال طی فیش نقدی شماره ۱۰۵ بابت انجام خدمات تعمیر و نگهداری دستگاههای

حرارتی «شرکت افق» دریافت و به حساب جاری ۳۳۳ بانک ملی مؤسسه واریز گردید.

۱۴ فروردین مبلغ ۸۰۰,۰۰۰ ریال طی چک شماره ۳۲۴۳۲۸ بابت دستمزد دو هفتگی کارکنان مؤسسه که پنجشنبه ها

پرداخت می گردد از حساب جاری مؤسسه صادر و تسلیم آنان شد. لازم به توضیح است ۱۵۰,۰۰۰

ریال از مبلغ فوق مربوط به دستمزد سال قبل کارکنان بوده است.

۱۵ فروردین مبلغ ۸۰,۰۰۰ ریال مطالبات آقای رضائی بابت خرید نسبه ملزومات مؤسسه در سال قبل طی چک شماره

۳۲۴۳۲۹ صادر و پرداخت گردید.

۱۶ فروردین مبلغ ۶۵,۰۰۰ ریال طی چک شماره ۳۲۴۳۳۰ بابت درج سه نوبت آگهی تبلیغاتی به روزنامه اطلاعات

پرداخت گردید.

۱۸ فروردین مبلغ ۶۵۰,۰۰۰ ریال بابت حق الزحمه خدمات ارائه شده از آقای زندی دریافت و به حساب جاری

مؤسسه واریز گردید.

لازم به توضیح است که مبلغ ۲۵۰,۰۰۰ ریال فوق مربوط به حق الزحمه خدمات انجام شده در سال قبل

است.

۱۹ فروردین صورتحساب شماره ۱ حق الزحمه خدمات فنی ارائه شده به «مهدکودک شکوفه ها» به میزان ۷۰۰,۰۰۰

ریال ارسال گردید که قرار شد ظرف مدت ۱۰ روز مبلغ فوق پرداخت شود.

۲۰ فروردین مبلغ ۴۰,۰۰۰ ریال بابت هزینه سوخت طی چک شماره ۳۲۴۳۳۱ پرداخت گردید.

۲۲ فروردین مبلغ ۵۰۰,۰۰۰ ریال از سوی آقای اعتمادی از طریق صدور چک شماره ۳۲۴۳۳۲ برای مصرف

شخصی برداشت شد.

۲۸ فروردین مبلغ ۶۵۰,۰۰۰ ریال بابت دستمزد دو هفتگی کارکنان مؤسسه طی چک شماره ۳۲۴۳۳۳ از محل حساب جاری مؤسسه پرداخت شد.

۲۸ فروردین ابزارآلات فنی به مبلغ ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال طی چک شماره ۳۲۴۳۳۴ خریداری گردید.

۳۱ فروردین مبلغ ۲۰۰,۰۰۰ ریال طی چک شماره ۳۲۴۳۳۵ برای پرداخت هزینه تلفن صادر و به حساب جاری شرکت مخابرات واریز گردید.

همچنین اطلاعات مربوط به اصلاحات پایان فروردین ۱۳۷۸ به شرح زیر می باشد :

① موجودی ملزومات مؤسسه در تاریخ ۳۱ فروردین بالغ بر ۵۶۰,۰۰۰ ریال شمارش و ارزیابی شده است.

② مانده حساب پیش پرداخت بیمه مربوط به حق بیمه دو ساله داراییهای مؤسسه بوده که در تاریخ ۱۳۷۷/۱۰/۱ پرداخت گردیده است.

③ تا تاریخ ۱۳۷۸/۱/۳۱ دو نوبت آگهی تبلیغاتی مؤسسه در روزنامه اطلاعات درج گردیده است.

④ اصلاح حساب پیش پرداخت اجاره با توجه به اطلاعات یاد شده

⑤ تا پایان ۳۱ فروردین ۱۳۷۸ مبلغ ۳۹۰,۰۰۰ ریال از محل پیش دریافتها، خدمات انجام یافته است.

⑥ هزینه دستمزد تعلق گرفته و پرداخت نشده سه روز آخر فروردین ۱۳۷۸ بالغ بر ۲۰۰,۰۰۰ ریال می باشد.

⑦ هزینه آب و برق تعلق گرفته و پرداخت نشده فروردین ماه ۱۳۷۸ بالغ بر ۱۲۰,۰۰۰ ریال می باشد.

⑧ تا پایان فروردین ماه ۱۳۷۸ مبلغ ۴۵۰,۰۰۰ ریال برای آقای صمدی کار انجام شده که صورتحساب آن ارسال نگردیده است.

مطلوب است:

الف) انتقال مانده حسابهای تراز آزمایشی مورخ ۲۹ اسفند ۱۳۷۷ به دفاتر سال جدید

ب) ثبت معاملات و رویدادهای مالی فروردین ۱۳۷۸ مؤسسه در دفتر روزنامه عمومی

ج) انتقال رویدادهای مالی ثبت شده در دفتر روزنامه به حسابهای دفترکل

د) تهیه تراز آزمایشی به تاریخ پایان فروردین ۱۳۷۸

ه) انجام ثبتهای اصلاحی به تاریخ ۳۱ فروردین ۱۳۷۸ و انتقال آنها به حسابهای دفترکل

و) تهیه تراز آزمایشی اصلاح شده پایان فروردین ۱۳۷۸

ز) تنظیم صورتهای مالی یکماهه فروردین ۱۳۷۸

ح) انجام ثبتهای بستن حسابهای موقت در تاریخ ۳۱ فروردین ۱۳۷۸ در دفتر روزنامه عمومی و انتقال آنها به حسابهای

دفترکل

ط) تهیه تراز آزمایشی اختتامی در تاریخ ۳۱ فروردین ۱۳۷۸

ی) انجام ثبتهای بستن حسابهای دائمی در تاریخ ۳۱ فروردین ۱۳۷۸ در دفتر روزنامه و انتقال به حسابهای دفترکل.

کاربرگ

هدفهای رفتاری: پس از مطالعه این فصل از فراگیر انتظار می‌رود، قادر باشد:

- ۱- دلایل تهیه کاربرگ حسابداری را بیان نماید.
- ۲- اجزای کاربرگ حسابداری را بشناسد.
- ۳- کاربرگ حسابداری را تهیه کند.
- ۴- چرخه حسابداری را با استفاده از کاربرگ تکمیل کند.
- ۵- صورتهای مالی را با استفاده از کاربرگ حسابداری تهیه کند.
- ۶- اصلاح حسابها و بستن حسابها را با استفاده از کاربرگ حسابداری انجام دهد.

۹-۱ مقدمه

در فصل هفتم و هشتم با اصلاح و بستن حسابها که معمولاً در پایان سال مالی انجام می‌شود، آشنا شدیم. برخی از مؤسسات خدماتی مراحل اصلاح و بستن حسابهای موقت را با انجام ثبتهای لازم در دفاتر روزنامه و کل و تهیه تراز آزمایشی، به همان صورت که در فصل گذشته بیان کردیم، تکمیل می‌نمایند. اما در برخی از مؤسسات، برای انجام عملیات اصلاح و بستن حسابها در پایان دوره مالی از یکی از فرمهای متداول به نام «کاربرگ حسابداری» استفاده می‌کنند. کاربرگ حسابداری فرم یا ورقه‌ای سطر بندی و ستون بندی شده است که برای سهولت کار و کاهش اشتباه در عملیات اصلاح حسابها، تهیه گزارشهای مالی و بستن حسابها مورد استفاده حسابداران قرار می‌گیرد.

علاوه بر این کاربرگ حسابداری برای مرور و نمایش قسمتی از چرخه حسابداری (از اصلاحات تا تهیه تراز آزمایشی اختتامی) کاربرد دارد. اگرچه تهیه کاربرگ حسابداری اختیاری است اما بیشتر حسابداران ترجیح می‌دهند در پایان دوره مالی عملیات اصلاح حسابها، تهیه صورتهای مالی و بستن حسابها را در قالب کاربرگ حسابداری انجام دهند.

۹-۲ چرخه حسابداری با کاربرگ

در فصل هفتم چرخه حسابداری بدون تهیه کاربرگ تشریح شد. توجه داشته باشید که در صورت تهیه کاربرگ، چرخه حسابداری شامل مراحل زیر می‌باشد:

- ۱- جمع‌آوری اطلاعات مربوط به رویدادهای مالی (گردآوری اسناد و مدارک مثبت)
- ۲- تجزیه و تحلیل معاملات و رویدادهای مالی و تنظیم سند حسابداری

۳- ثبت معاملات (رویدادهای مالی) در دفتر روزنامه

۴- نقل اقلام به دفتر کل

۵- تهیه تراز آزمایشی

۶- تهیه کاربرگ

۷- تهیه صورتهای مالی

۸- اصلاح حسابهای دفتر کل

۹- بستن حسابهای موقت

۱۰- تهیه تراز آزمایشی اختتامی

۳-۹ اجزای کاربرگ

برای اینکه از کاربرگ حسابداری برای ثبت عملیات اصلاح حسابها، تهیه صورتهای مالی و بستن حسابها استفاده شود، باید صفحه یا صفحات کاغذی با طول و عرض مناسب را انتخاب و خط کشی نمود. ردیفهای کاربرگ برای درج عنوان و مبالغ مربوط به حسابها و ستونهای آن برای تقسیم عملیات مربوط به پایان دوره مالی اختصاص داده می شود. لازم به ذکر است معمولاً حسابداران کاربرگ حسابداری را با مداد تنظیم می کنند تا به راحتی اشتباهات احتمالی که در نوشتن رخ می دهد قابل اصلاح باشد.

عناوین ستونهای کاربرگ به شرح زیر است :

- نام (عنوان) حساب
- تراز آزمایشی قبل از اصلاحات
- اصلاحات
- تراز آزمایشی اصلاح شده
- سود و زیان
- ترازنامه

همچنین در قسمت بالای کاربرگ حسابداری فضایی برای نوشتن عنوان یا سرفصل کاربرگ و واحد مبالغ مندرج در کاربرگ در نظر گرفته می شود. هریک از ستونهای تراز آزمایشی، اصلاحات، تراز آزمایشی اصلاح شده، سود و زیان و ترازنامه دارای دو ستون بدهکار و بستانکار می باشد. بنابراین در کاربرگ حسابداری یک ستون برای نام حساب و ده ستون برای نوشتن ارقام مربوط به حسابها وجود دارد. به این شکل کاربرگ حسابداری که دارای ده ستون است، اصطلاحاً کاربرگ ده ستونی گفته می شود که نمونه سفید آن را در صفحه بعد ملاحظه می کنید.

۹-۴ نحوه تکمیل کاربرگ حسابداری

برای نشان دادن مراحل تکمیل کاربرگ حسابداری از مثال جامع پایان فصل ۷ استفاده می‌کنیم.

۹-۴-۱ نوشتن سرفصل: همان‌طور که نوشتن نام مؤسسه، نام گزارش و تاریخ یا دوره گزارش در بالای هریک

از گزارشهای حسابداری ضرورت دارد، سرفصل یا عنوان کاربرگ به شرح زیر نوشته می‌شود:

نام مؤسسه: مؤسسه حقوقی نصر

نام گزارش: کاربرگ حسابداری

تاریخ: برای سال مالی منتهی به ۱۳۰۶/۱۲/۲۹

۹-۴-۲ بخش تراز آزمایشی اصلاح نشده: پس از درج عنوان گزارش، تراز آزمایشی حسابهای دفتر کل که قبل از

انجام اصلاحات تهیه شده، عیناً در ستونهای مربوط در کاربرگ حسابداری نوشته می‌شود و پس از جمع زدن دو ستون بدهکار و

بستانکار دو خط موازی که نشانگر تساوی دو ستون است، در زیر جمع هر ستون کشیده می‌شود، تا ثبت تراز آزمایشی قبل از

اصلاحات مؤسسه حقوقی نصر را در صفحه بعد مشاهده می‌کنید.

۳-۴-۹ بخش اصلاحات: یکی از موارد استفاده کاربرد حسابداری این است که اصلاحاتی که می‌باید در پایان دوره در دفتر روزنامه ثبت و به حسابهای مربوط در دفتر کل منتقل شود، ابتدا در این فرم نوشته می‌شود تا پس از تکمیل شدن اصلاحات و اطمینان از درست بودن آنها به نحو مناسب در سند حسابداری، دفتر روزنامه و دفتر کل منعکس شود. در کاربرد حسابداری دو ستون برای ثبت اصلاحات اختصاص دارد.

برای نوشتن ثبتهای اصلاحی در ستون اصلاحات ابتدا اطلاعات مربوط به اصلاحات جمع‌آوری می‌شود و سپس ثبتهای اصلاحی مربوط به حسابهای دفتر کل در ستون اصلاحات نوشته می‌شود. در مثال مؤسسه خدمات حقوقی نصر اصلاحات پایان دوره به شرح زیر می‌باشد:

الف) اصلاح حساب پیش‌پرداخت بیمه: پیش‌پرداخت بیمه به مبلغ ۲۴۰,۰۰۰ ریال مربوط به دوره یکساله از اول دی‌ماه ۱۳۰۶ تا پایان آذرماه ۱۳۰۷ است. بنابراین در پایان سال مالی ۱۳۰۶ فقط ۳ ماه از ۱۲ ماه گذشته پس به میزان $\frac{۳}{۱۲}$ آن تبدیل به هزینه شده است.

ب) اصلاح حساب ملزومات: بخشی از ملزوماتی که در طول سال خریداری شده به مبلغ ۱۰۰,۰۰۰ ریال به مصرف رسیده است.

ج) اصلاح حساب پیش‌دریافت درآمد: قسمتی از تعهدات مؤسسه به مشتریانی که بهای خدمات را از قبل پرداخت کرده‌اند به میزان ۱,۲۰۰,۰۰۰ ریال انجام شده است.

د) ثبت هزینه حقوق اسفندماه کارکنان: حقوق اسفندماه کارکنان به مبلغ ۷۵,۰۰۰ ریال در حسابها ثبت نشده است.
ه) ثبت درآمد خدمات حقوقی: درآمدهای تحقق یافته‌ای به مبلغ ۴۷۰,۰۰۰ ریال که دریافت نشده در حسابهای مؤسسه نیز ثبت نشده است.

و) اصلاح حساب پیش‌پرداخت اجاره: پیش‌پرداخت اجاره به مبلغ ۷۰۰,۰۰۰ ریال مربوط به اجاره رایانه برای دو ماه اسفند ۱۳۰۶ و فروردین ۱۳۰۷ است.

پس از آنکه اصلاحات لازم مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت ثبتهای لازم در ستون اصلاحات انجام می‌شود. چنانچه قرار باشد حسابداری برای اولین بار مورد استفاده قرار گیرد نام آن در ردیفهای پایین ستون «نام حساب» نوشته می‌شود.

برای اینکه حسابهایی که اصلاح می‌شوند به‌طور متقابل به یکدیگر عطف داده شوند، از حروف الف تا و استفاده کرده‌ایم. نحوه ثبت اصلاحات به این ترتیب است که ابتدا مبلغ مورد نظر در مقابل نام حساب (یا حسابهایی) که بدهکار می‌شود در ستون بدهکار اصلاحات نوشته می‌شود و سپس مبلغ (یا مبالغ) بستانکار در ستون بستانکار اصلاحات و در جلوی نام حساب (یا حسابهای) مربوط ثبت می‌شود. پس از ثبت اصلاحات در کاربرد حسابداری، برای اطمینان از توازن ثبتهای انجام شده ستونهای بدهکار و بستانکار اصلاحات را جمع زده و رقم آن در قسمت پایین کاربرد نوشته می‌شود. در صورت تساوی دو خط افقی زیر هر ستون کشیده می‌شود. نحوه نوشتن ثبتهای اصلاحی مربوط به مثال «مؤسسه خدمات حقوقی نصر» را در صفحه بعد مشاهده می‌کنید.

مؤسسه حقوقی نصر
کاربرگ حسابداری
برای سال مالی منتهی به ۱۳۰۶/۱۲/۲۹

ردیف	نام حساب	شماره حساب	تراز آزمایشی		اصلاحات		تراز آزمایشی اصلاح شده		سود و زیان		اقلام ترازنامه	
			بستانکار	بدهکار	بستانکار	بدهکار	بستانکار	بدهکار	بستانکار	بدهکار		
۱	موجودی نقد		۲,۰۵۰,۰۰۰									
۲	حسابهای دریافتی		۲,۳۷۰,۰۰۰									
۳	پیش برداخت اجاره		۷۰۰,۰۰۰									
۴	مزد و مات اداری		۲۵۰,۰۰۰									
۵	پیش پرداخت بیمه		۲۴۰,۰۰۰									
۶	اثاثه		۸,۰۰۰,۰۰۰									
۷	آبارتعمان		۳۴,۰۰۰,۰۰۰									
۸	حسابهای پرداختی			۱,۱۵۰,۰۰۰								
۹	پیش دریافت درآمد			۲,۰۰۰,۰۰۰								
۱۰	سرمایه آقای نصر			۴۲,۵۵۰,۰۰۰								
۱۱	برداشت			۸۵۰,۰۰۰								
۱۲	درآمد خدمات حقوقی			۱۱,۵۰۰,۰۰۰								
۱۳	هزینه حقوق کارکنان			۵,۲۲۰,۰۰۰								
۱۴	هزینه مسافرت			۱۸۰,۰۰۰								
۱۵	هزینه تبلیغات			۴۰۰,۰۰۰								
۱۶	هزینه آب، برق و تلفن			۲,۳۰۰,۰۰۰								
۱۷	هزینه تعمیرات			۵۴۰,۰۰۰								
۱۸	هزینه بیمه آبارتعمان			۶۰,۰۰۰,۰۰۰								
۱۹	هزینه ملزومات مصرفی			۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰								
۲۰	حقوق برداختی			۳۵۰,۰۰۰								
۲۱	هزینه اجاره رایانه			۷۵۰,۰۰۰								
	جمع		۵۷,۲۰۰,۰۰۰	۵۷,۲۰۰,۰۰۰	۲,۹۳۰,۰۰۰	۲,۹۳۰,۰۰۰	۲,۹۳۰,۰۰۰	۲,۹۳۰,۰۰۰				

۹-۴-۴ بخش تراز آزمایشی اصلاح شده: ارقامی که باید در ستونهای بدهکار یا بستانکار «بخش تراز آزمایشی اصلاح شده» نوشته شود شامل مانده هر یک از حسابها می باشد. بنابراین با استفاده از ارقام ثبت شده در ستونهای «تراز آزمایشی قبل از اصلاحات» و «اصلاحات» مانده گیری از حسابها انجام می شود. به عنوان نمونه مانده بدهکار حسابهای دریافتی در بخش تراز آزمایشی قبل از اصلاحات با رقم بدهکار مربوط به حسابهای دریافتی در بخش اصلاحات جمع می شود و در ستون بدهکار در جلوی سطر حسابهای دریافتی ثبت می شود. همچنین برای مانده گیری حساب پیش پرداخت بیمه مبلغ بستانکار ثبت شده در ستون اصلاحات از مانده بدهکار قبل از اصلاحات کسر می شود و در جلوی حساب پیش پرداخت بیمه در بخش تراز آزمایشی اصلاح شده نوشته می شود.

پس از مانده گیری هر یک از حسابها با استفاده از ستونهای تراز آزمایشی قبل از اصلاحات و اصلاحات و ثبت آن در بخش تراز آزمایشی اصلاح شده، برای اطمینان از درستی مانده گیری و توازن حسابها، هر یک از ستونهای بدهکار و بستانکار جمع و حاصل در انتهای ستون مربوط در بخش تراز آزمایشی اصلاح شده نوشته می شود. در صورت تساوی دو خط افقی زیر ارقام جمع کشیده می شود. در صفحه بعد ثبت بخش تراز آزمایشی اصلاح شده نشان داده شده است.

مؤسسه حقوقی نصر
کاربرگ حسابداری
برای سال مالی منتهی به ۱۳۰۶/۱۲/۲۹

ردیف	نام حساب	شماره حساب	تراز آزمایشی اصلاح نشده		اصلاحات		تراز آزمایشی اصلاح شده		سود و زیان		ترازنامه
			بستانکار	بدهکار	بستانکار	بدهکار	بستانکار	بدهکار	بستانکار	بدهکار	
۱	موجودی نقد		۲,۰۵۰,۰۰۰				۲,۰۵۰,۰۰۰				
۲	حسابهای دریافتی		۲,۳۷۰,۰۰۰		۴۷۰,۰۰۰ (ه)		۲,۸۴۰,۰۰۰				
۳	پیش برداشت اجاره		۷۰۰,۰۰۰			۲۵۰,۰۰۰ (و)	۲۵۰,۰۰۰				
۴	مزد و موات		۲۵۰,۰۰۰			۱,۰۰۰,۰۰۰ (ب)	۲۵۰,۰۰۰				
۵	پیش برداشت بیمه		۲۴۰,۰۰۰				۱۸۰,۰۰۰				
۶	اثاثه		۸,۰۰۰,۰۰۰				۸,۰۰۰,۰۰۰				
۷	آبارتجان		۳۴,۰۰۰,۰۰۰				۳۴,۰۰۰,۰۰۰				
۸	حسابهای پرداختی			۱,۱۵۰,۰۰۰				۱,۱۵۰,۰۰۰			
۹	پیش دریافت درآمد			۲,۰۰۰,۰۰۰	۱,۲۰۰,۰۰۰ (ج)			۸۰۰,۰۰۰			
۱۰	سرمایه آقای نصر			۴۲,۵۵۰,۰۰۰				۴۲,۵۵۰,۰۰۰			
۱۱	برداشت		۸۵۰,۰۰۰				۸۵۰,۰۰۰				
۱۲	درآمد خدمات حقوقی			۱۱,۵۰۰,۰۰۰		۱,۳۰۰,۰۰۰ (خ)		۱۳,۱۷۰,۰۰۰			
۱۳	هزینه حقوق کارکنان			۵,۲۲۰,۰۰۰	۷۵۰,۰۰۰ (د)		۵,۹۷۰,۰۰۰				
۱۴	هزینه مسافرت			۱۸۰,۰۰۰			۱۸۰,۰۰۰				
۱۵	هزینه تبلیغات			۴۰۰,۰۰۰			۴۰۰,۰۰۰				
۱۶	هزینه آب، برق و تلفن			۲,۳۰۰,۰۰۰			۲,۳۰۰,۰۰۰				
۱۷	هزینه تعمیرات			۵۴۰,۰۰۰			۵۴۰,۰۰۰				
۱۸	هزینه بیمه آبارتجان			۶۰,۰۰۰ (الف)			۶۰,۰۰۰				
۱۹	هزینه ملزومات مصرفی			۱۰۰,۰۰۰ (ب)			۱۰۰,۰۰۰				
۲۰	حقوق پرداختی			۷۵۰,۰۰۰ (د)			۷۵۰,۰۰۰				
۲۱	هزینه اجاره رایانه			۳۵۰,۰۰۰ (و)			۳۵۰,۰۰۰				
	جمع		۵۷,۲۰۰,۰۰۰	۵۷,۲۰۰,۰۰۰	۲,۹۳۰,۰۰۰	۲,۹۳۰,۰۰۰	۵۸,۴۲۰,۰۰۰	۵۸,۴۲۰,۰۰۰			

۹-۴-۵ بخش سود و زیان: برای تنظیم بخش سود و زیان در کاربرد حسابداری، مانده حسابهای درآمد و هزینه از بخش تراز آزمایشی اصلاح شده عیناً به این بخش منتقل می‌شود. سپس هر یک از دو ستون بدهکار و بستانکار جمع می‌شود. اگر جمع ستون بستانکار (جمع درآمدها) بیشتر از ستون بدهکار (جمع هزینه‌ها) باشد، نشانگر سود خالص مؤسسه می‌باشد، در این صورت برای توازن ستونهای بدهکار و بستانکار قسمت سود و زیان، مبلغ سود خالص در زیر ستون بدهکار نوشته می‌شود و جمع نهایی و متوازن ستون بدهکار و بستانکار در انتهای هر ستون نوشته می‌شود و زیر هر کدام دو خط موازی کشیده می‌شود. در صورتی که جمع ستون بدهکار (جمع هزینه‌ها) بیشتر از جمع ستون بستانکار (درآمدها) باشد، زیان خالص به وجود آمده در ذیل ستون بستانکار نوشته می‌شود و جمع نهایی و متوازن بدهکار و بستانکار در انتهای هر ستون ثبت می‌شود و زیر هر یک دو خط موازی کشیده می‌شود.

در کاربرد صفحه بعد، نحوه تنظیم بخش سود و زیان را مشاهده می‌کنید.

۶-۴-۹ بخش ترازنامه: آخرین بخش در کار برگ حسابداری به حسابهای دارایی، بدهی، سرمایه و برداشت اختصاص دارد. مانده این حسابها عیناً از تراز آزمایشی اصلاح شده به این قسمت انتقال می‌یابد و سپس جمع ستون بدهکار (جمع داراییها و برداشت) و جمع ستون بستانکار (جمع بدهیها و سرمایه) محاسبه و زیر هر ستون نوشته می‌شود. اختلاف بین جمع این دو ستون، مربوط به سود یا زیان خالص مؤسسه می‌باشد. اگر مؤسسه سود خالص داشته باشد، مبلغ آن (که در ستون بدهکار بخش سود و زیان نوشته شده) در ستون بستانکار بخش ترازنامه ثبت می‌شود و اگر مؤسسه زیان خالص داشته باشد، مبلغ آن (که در ستون بستانکار بخش سود و زیان نوشته شده) در ستون بدهکار بخش ترازنامه درج می‌شود. در انتهای بخش ترازنامه همانند ۴ بخش قبلی، جمع متوازی ستونهای بدهکار و بستانکار ثبت می‌شود و زیر هر یک دو خط موازی کشیده می‌شود. در کار برگ حسابداری صفحه بعد نحوه ثبت بخش ترازنامه برای مؤسسه خدمات حقوقی نصر نشان داده شده است.

مؤسسه حقوقی نصر
کاربرگ حسابداری
برای سال مالی منتهی به ۱۳۹۴/۲/۱۳

ردیف	نام حساب	شماره حساب	تراز آزمایشی اصلاح شده		اصلاحات		تراز آزمایشی اصلاح شده	
			بستانکار	بدهکار	بستانکار	بدهکار	بستانکار	بدهکار
۱	موجودی نقد		۲,۰۵۰,۰۰۰				۲,۰۵۰,۰۰۰	
۲	حسابهای دریافتی		۲,۳۷۰,۰۰۰		۴۷۰,۰۰۰ (ه)		۲,۳۷۰,۰۰۰	
۳	پیش برداشت اجاره		۷۰۰,۰۰۰		۲۵۰,۰۰۰ (و)		۷۰۰,۰۰۰	
۴	ملزومات		۳۵۰,۰۰۰		۲۵۰,۰۰۰ (ب)		۳۵۰,۰۰۰	
۵	پیش برداشت بیمه		۲۴۰,۰۰۰		۶۰,۰۰۰ (الف)		۲۴۰,۰۰۰	
۶	انابه		۸,۰۰۰,۰۰۰				۸,۰۰۰,۰۰۰	
۷	آبارتجان		۳۴,۰۰۰,۰۰۰		۳۴,۰۰۰,۰۰۰		۳۴,۰۰۰,۰۰۰	
۸	حسابهای پرداختی			۱,۱۵۰,۰۰۰				۱,۱۵۰,۰۰۰
۹	پیش دریافت درآمد			۲,۰۰۰,۰۰۰ (ج)				۲,۰۰۰,۰۰۰
۱۰	سرمایه آقای نصر			۴۲,۵۵۰,۰۰۰				۴۲,۵۵۰,۰۰۰
۱۱	برداشت			۸۵۰,۰۰۰				۸۵۰,۰۰۰
۱۲	درآمد خدمات حقوقی			۱۱,۱۵۰,۰۰۰	۱,۳۰۰,۰۰۰ (خ)			۱۲,۴۵۰,۰۰۰
۱۳	هزینه حقوق کارکنان			۵,۲۲۰,۰۰۰				۵,۲۲۰,۰۰۰
۱۴	هزینه مسافرت			۱۸۰,۰۰۰				۱۸۰,۰۰۰
۱۵	هزینه تبلیغات			۴۰۰,۰۰۰				۴۰۰,۰۰۰
۱۶	هزینه آب، برق و تلفن			۲,۳۰۰,۰۰۰				۲,۳۰۰,۰۰۰
۱۷	هزینه تعمیرات			۵۴۰,۰۰۰				۵۴۰,۰۰۰
۱۸	هزینه بیمه آبارتجان			۶۰۰,۰۰۰				۶۰۰,۰۰۰
۱۹	هزینه ملزومات مصرفی			۱۰۰,۰۰۰				۱۰۰,۰۰۰
۲۰	حقوق پرداختی			۷۵۰,۰۰۰ (د)				۷۵۰,۰۰۰ (و)
۲۱	هزینه اجاره رایانه			۳۵۰,۰۰۰ (و)				۳۵۰,۰۰۰
	جمع		۴۸,۴۲۰,۰۰۰	۴۸,۴۲۰,۰۰۰	۲,۹۳۰,۰۰۰	۲,۹۳۰,۰۰۰	۵۷,۲۰۰,۰۰۰	۵۷,۲۰۰,۰۰۰
	سود خالص		۲,۲۷۰,۰۰۰					۲,۲۷۰,۰۰۰
	جمع و موازنه		۴۸,۵۲۰,۰۰۰	۴۸,۵۲۰,۰۰۰				

۵-۹ تهیه صورتهای مالی

پس از تکمیل کاربردگ حسابداری، صورتهای مالی شامل صورت سود و زیان، صورت سرمایه و ترازنامه تنظیم می‌شود. این کار عمدتاً با استفاده از اطلاعات مندرج در ۴ ستون آخر کاربردگ حسابداری قابل انجام است.

۱-۵-۹ صورت سود و زیان: صورت سود و زیان را می‌توان مستقیماً با استفاده از اطلاعات قسمت سود و زیان

کاربردگ تنظیم نمود. صورت سود و زیان مؤسسه خدمات حقوقی نصر برای سال مالی منتهی به ۶/۱۲/۲۹. ۱۳ به شرح زیر تنظیم شده است:

مؤسسه حقوقی نصر
صورت سود و زیان
برای سال مالی منتهی به ۶/۱۲/۲۹. ۱۳

۱۳,۱۷۰,۰۰۰	درآمد خدمات حقوقی
	کسر می‌شود: هزینه‌ها
۵,۹۷۰,۰۰۰	هزینه حقوق کارکنان
۱۸۰,۰۰۰	هزینه مسافرت
۴۰۰,۰۰۰	هزینه تبلیغات
۲,۳۰۰,۰۰۰	هزینه آب، برق و تلفن
۵۴۰,۰۰۰	هزینه تعمیرات
۶۰,۰۰۰	هزینه بیمه آپارتمان
۱۰۰,۰۰۰	هزینه ملزومات مصرفی
۳۵۰,۰۰۰	هزینه اجاره رایانه
<u>(۹,۹۰۰,۰۰۰)</u>	جمع هزینه‌ها
<u>۳,۲۷۰,۰۰۰</u>	سود خالص

۲-۵-۹ صورت سرمایه: به غیر از مبالغ سرمایه مالک در اول دوره و سرمایه‌گذاری مجدد، اطلاعات مورد نیاز برای

تنظیم صورت سرمایه در بخش ترازنامه وجود دارد. در صورتی که سرمایه آقای نصر در اول دوره ۳۰ میلیون ریال و سرمایه‌گذاری مجدد در طول سال ۶. معادل ۱۲,۵۵۰,۰۰۰ ریال باشد، نحوه تنظیم صورت سرمایه برای مؤسسه خدمات حقوقی نصر به شرح زیر است:

مؤسسه حقوقی نصر
صورت سرمایه
برای سال مالی منتهی به ۶/۱۲/۲۹. ۱۳

۳۰,۰۰۰,۰۰۰	سرمایه آقای نصر در اول دوره
۱۲,۵۵۰,۰۰۰	اضافه می‌شود: سرمایه‌گذاری مجدد در طول دوره
<u>۴۲,۵۵۰,۰۰۰</u>	جمع
<u>۳,۲۷۰,۰۰۰</u>	اضافه می‌شود: سود خالص
۴۵,۸۲۰,۰۰۰	جمع
<u>(۸۵۰,۰۰۰)</u>	کسر می‌شود: برداشت
<u>۴۴,۹۷۰,۰۰۰</u>	سرمایه آقای نصر در پایان دوره

۳-۵-۹ ترازنامه: با استفاده از صورت سود و زیان و مبالغ داراییها و بدهیها که در بخش ترازنامه نوشته شده می توان ترازنامه مؤسسه خدمات حقوقی نصر را به صورت زیر تنظیم نمود :

مؤسسه حقوقی نصر		ترازنامه	
به تاریخ ۱۳۰۶/۱۲/۲۹			
بدهیها:		داراییها:	
۱,۱۵۰,۰۰۰	حسابهای پرداختی	۲۰,۵۰۰,۰۰۰	موجودی نقد
۸۰۰,۰۰۰	پیش دریافت درآمد	۲,۸۴۰,۰۰۰	حسابهای دریافتی
۷۵۰,۰۰۰	حقوق پرداختی	۳۵۰,۰۰۰	پیش پرداخت اجاره
۲,۷۰۰,۰۰۰	جمع بدهیها	۲۵۰,۰۰۰	ملزومات
	سرمايه:	۱۸۰,۰۰۰	پیش پرداخت بیمه
۴۴,۹۷۰,۰۰۰	سرمايه آقای نصر	۸,۰۰۰,۰۰۰	اثاثه
		۳۴,۰۰۰,۰۰۰	آپارتمان
۴۷,۶۷۰,۰۰۰	جمع بدهیها و سرمايه	۴۷,۶۷۰,۰۰۰	جمع داراییها

۶-۹ ثبت اصلاحات در دفاتر

صورت‌های مالی که در پایان هر دوره مالی تنظیم می‌شود باید متکی به دفاتر حسابداری باشد. لذا کلیه ثبت‌های اصلاحی در پایان دوره مالی ابتدا در دفتر روزنامه ثبت و سپس به دفتر کل منتقل می‌شود. پس از این کار، تراز آزمایشی اصلاح شده شامل مانده حسابهای دفتر کل تهیه می‌شود که باید دقیقاً منطبق با تراز آزمایشی اصلاح شده در کاربرد حسابداری باشد.

پرسشها

- ۱- کاربرد حسابداری چیست و در چه زمانی تهیه می‌شود؟
- ۲- مراحل مختلف تهیه کاربرد حسابداری را نام ببرید.
- ۳- مبالغی که در بخش تراز آزمایشی قبل از اصلاحات نوشته می‌شود بر مبنای کدام یک از گزارشها و دفاتر حسابداری است؟
- ۴- چرا پس از تهیه صورت‌های مالی از روی کاربرد باید اصلاحات در دفاتر حسابداری ثبت شود؟
- ۵- آیا زمانی که نمی‌خواهیم حسابها را ببندیم، کاربرد را تهیه می‌کنیم؟ توضیح دهید.
- ۶- آیا ستونهای تراز آزمایشی اصلاح شده در کاربرد قبل از انتقال به ستونهای سود و زیان و ترازنامه باید جمع زده شوند؟ توضیح دهید.



- ۱- کدام یک از گزاره‌های زیر در مورد کاربرد، درست است؟
 - الف) کاربرد یکی از صورتهای مالی است که در پایان دوره مالی تهیه می‌شود.
 - ب) مؤسسات خدماتی لزوماً برای تهیه گزارشهای مالی از کاربرد استفاده می‌کنند.
 - ج) استفاده از کاربرد احتمال اشتباه در اصلاح حسابها و تهیه گزارشهای مالی را کاهش می‌دهد.
 - د) بدون استفاده از کاربرد نمی‌توان مراحل چرخه حسابداری را تکمیل کرد.
- ۲- ستونهای مبلغ در کاربرد حسابداری به چه ترتیب تنظیم می‌شود؟
 - الف) ترازنامه - سود و زیان - تراز آزمایشی قبل از اصلاحات - تراز آزمایشی اصلاح شده - اصلاحات
 - ب) تراز آزمایشی قبل از اصلاحات - اصلاحات - اصلاحات - تراز آزمایشی اصلاح شده - سود و زیان
 - ج) تراز آزمایشی قبل از اصلاحات - اصلاحات - اصلاحات - تراز آزمایشی اصلاح شده - سود و زیان - ترازنامه
 - د) تراز آزمایشی اصلاح شده - سود و زیان - ترازنامه - تراز آزمایشی قبل از اصلاحات - اصلاحات
- ۳- کدام یک از گزاره‌های زیر درباره کاربرد درست است؟
 - الف) اقلام ستون سود و زیان از تراز آزمایشی انتقال می‌یابند.
 - ب) اقلام ستون سود و زیان از ستون اصلاحات انتقال می‌یابند.
 - ج) اقلام ستون سود و زیان در ستون تراز آزمایشی اصلاح شده انتقال می‌یابند.
 - د) اقلام ستون سود و زیان از ستون ترازنامه انتقال می‌یابند.
- ۴- کدام یک از گزاره‌های زیر درباره کاربرد نادرست است؟
 - الف) درآمدها از ستون بستانکار تراز آزمایشی اصلاح شده عیناً به ستون بستانکار سود و زیان منتقل می‌شود.
 - ب) هزینه‌ها از ستون بدهکار تراز آزمایشی اصلاح شده عیناً به ستون بدهکار سود و زیان منتقل می‌شود.
 - ج) اگر جمع ستون درآمدها بیشتر از ستون هزینه‌ها باشد مانده (سود خالص) ذیل ستون بدهکار درج می‌شود.
 - د) اگر جمع ستون درآمدها بیشتر از ستون هزینه‌ها باشد مانده (سود خالص) ذیل ستون بستانکار درج می‌شود.
- ۵- کدام یک از گزاره‌های زیر درباره کاربرد درست است؟
 - الف) سود خالص محاسبه شده در ستونهای سود و زیان در طرف بستانکار ستونهای ترازنامه درج می‌شود.
 - ب) سود خالص محاسبه شده در ستونهای سود و زیان در طرف بدهکار ستونهای ترازنامه درج می‌شود.
 - ج) سود خالص محاسبه شده در ستونهای سود و زیان به ستونهای ترازنامه انتقال نمی‌یابد.
 - د) هیچکدام
- ۶- کدام گزینه درباره کاربرد درست است؟
 - الف) مبلغ برداشت به ستون بدهکار سود و زیان انتقال می‌یابد.
 - ب) مبلغ برداشت به ستون بستانکار سود و زیان انتقال می‌یابد.
 - ج) مبلغ برداشت به ستون بدهکار ترازنامه انتقال می‌یابد.
 - د) مبلغ برداشت به ستون بستانکار ترازنامه انتقال می‌یابد.

۷- کدام گزینه دربارهٔ کاربرد نادرست است؟

الف) زیان خالص در ستون بستانکار سود و زیان درج می‌شود.

ب) زیان خالص عیناً به ستون بدهکار ترازنامه انتقال می‌یابد.

ج) زیان خالص به ستون بستانکار ترازنامه انتقال می‌یابد.

د) زیان خالص به ستونهای ترازنامه انتقال نمی‌یابد.

۸- کدام گزینه دربارهٔ کاربرد نادرست است؟

الف) صورتهای مالی را مستقیماً می‌توان از کاربرد تهیه نمود.

ب) با تهیه کاربرد نیازی به ثبتهای اصلاحی در دفتر روزنامه نیست.

ج) بین سال مالی نیز برای تهیه صورتهای مالی از کاربرد استفاده می‌شود.

د) ستونهای تراز آزمایشی از مانده حسابهای دفتر کل انتقال می‌یابد.

۹- کدام گزینه دربارهٔ کاربرد درست است؟

الف) زیان خالص در سمت راست ستونهای ترازنامه نوشته می‌شود.

ب) زیان خالص در سمت چپ ستونهای ترازنامه نوشته می‌شود.

ج) سود خالص در سمت راست ستونهای ترازنامه نوشته می‌شود.

د) سود خالص در سمت چپ ستونهای سود و زیان نوشته می‌شود.

۱۰- کدام گزینه دربارهٔ کاربرد درست است؟

الف) حساب موجودی نقد به ستون بدهکار سود و زیان انتقال می‌یابد.

ب) حساب موجودی نقد به ستون بدهکار ترازنامه انتقال می‌یابد.

ج) حساب سرمایه به ستون بستانکار سود و زیان انتقال می‌یابد.

د) حساب سرمایه به ستون بدهکار سود و زیان انتقال می‌یابد.



۱- مانده اصلاح شده هر یک از حسابهای زیر در کدام یک از ستونهای کاربرد منعکس می‌شود؟ پاسخ صحیح را با □ مشخص کنید.

ترازنامه		سود و زیان		عنوان حساب
بد	بس	بد	بس	
□				

- | | |
|--------------------|---------------------------|
| ۱- اسناد دریافتنی | ۲- برداشت مالک مؤسسه |
| ۳- درآمد سود بانکی | ۴- پیش دریافت درآمد خدمات |
| ۵- هزینه بیمه | ۶- حسابهای پرداختی |
| ۷- سرمایه مالک | ۸- وام دریافتی |
| ۹- اجاره پرداختی | ۱۰- هزینه اجاره رایانه |
| ۱۱- وام پرداختی | ۱۲- پیش پرداخت آگهی |
| ۱۳- تجهیزات | ۱۴- هزینه متفرقه |
- ۲- تراز آزمایشی تعمیرگاه روشنایی در پایان سال ۳. ۱۳ در زیر ارائه شده است :

نام حساب	مانده بدهکار	مانده بستانکار
موجودی نقد	۱,۵۰۰,۰۰۰	
حسابهای دریافتی	۴,۰۰۰,۰۰۰	
ملزومات	۲,۵۰۰,۰۰۰	
پیش پرداخت بیمه	۳۰۰,۰۰۰	
ابزارآلات	۲,۶۰۰,۰۰۰	
حسابهای پرداختی		۱,۵۰۰,۰۰۰
سرمایه آقای روشنایی		۸,۳۰۰,۰۰۰
برداشت آقای روشنایی	۴۰۰,۰۰۰	
درآمد خدمات		۳,۵۰۰,۰۰۰
هزینه دستمزد	۱,۳۰۰,۰۰۰	
هزینه اجاره	۴۵۰,۰۰۰	
هزینه تلفن	۲۵۰,۰۰۰	
جمع	۱۳,۳۰۰,۰۰۰	۱۳,۳۰۰,۰۰۰

مطلوب است:

تهیه کاربرگ تعمیرگاه روشنایی با توجه به اطلاعات زیر:

الف) موجودی ملزومات در پایان اسفند معادل ۱,۷۵۰,۰۰۰ ریال است.

ب) معادل ۱۲۰,۰۰۰ ریال از پیش پرداخت بیمه منقضی شده است.

ج) دستمزد ثبت و پرداخت نشده در پایان اسفند معادل ۲۰۰,۰۰۰ ریال است.

۳- اطلاعات زیر از مانده حسابها و ثبتهای اصلاحی مؤسسه آموزشی دانایی در تاریخ ۶/۱۲/۲۹. ۱۳ در

دست است:

اصلاحات		تراز آزمایشی		نام حساب
بستانکار	بدهکار	بستانکار	بدهکار	
			۱۰,۹۰۰	موجودی نقد
الف ۸۰۰			۲,۸۰۰	پیش پرداخت بیمه
ب ۳۰۰			۱,۲۰۰	پیش پرداخت تبلیغات
			۴۵۰,۰۰۰	زمین
			۴۸,۱۰۰	ساختمان
		۷۲,۰۰۰		اسناد پرداختی
	ج ۶,۰۰۰	۹,۰۰۰		پیش دریافت درآمد
		۳۸۱,۰۰۰		سرمایه دانایی
			۱۸,۰۰۰	برداشت دانایی
ج ۶,۰۰۰		۲۱۰,۰۰۰		درآمد خدمات
	ب ۳۰۰		۶,۶۰۰	هزینه تبلیغات
			۱۲,۲۰۰	هزینه آب و برق
	د ۱,۴۰۰		۹۴,۶۰۰	هزینه حقوق
			۲۱,۰۰۰	هزینه تعمیرات
			۶,۶۰۰	هزینه متفرقه
		۶۷۲,۰۰۰	۶۷۲,۰۰۰	
	الف ۸۰۰			هزینه بیمه
د ۱,۴۰۰				حقوق پرداختی
۸,۵۰۰	۸,۵۰۰			

اصلاحات:

الف) مبلغ ۸۰۰ ریال پیش پرداخت بیمه هزینه شده است.

ب) مبلغ ۳۰۰ ریال پیش پرداخت تبلیغات هزینه شده است.

ج) مبلغ ۶۰۰۰ ریال درآمد تحقق یافته است.

د) هزینه حقوق پرداخت و ثبت نشده ۱۴۰۰ ریال است.

مطلوب است:

تکمیل ۶ ستون دیگر کاربرد با استفاده از اطلاعات صفحه قبل

۴- تراز آزمایشی اصلاح نشده زیر از هنر سرای اندیشه در تاریخ ۲۹ اسفند ۱۳۰۳ در دست است:

مانده بستانکار	مانده بدهکار	نام حساب
	۲۰۰,۰۰۰	موجودی نقد
	۶۰۰,۰۰۰	رایانه
	۵۰۰,۰۰۰	اثاثه
	۳۵۰,۰۰۰	حسابهای دریافتی
	۱۲۰,۰۰۰	پیش پرداخت بیمه
	۴۸۰,۰۰۰	پیش پرداخت اجاره
۷۰۰,۰۰۰		اسناد پرداختی
?		سرمایه اندیشه
۱,۳۰۰,۰۰۰		درآمد شهریه
	۴۰۰,۰۰۰	هزینه حقوق
	۳۰۰,۰۰۰	هزینه آب و برق
	۱۰۰,۰۰۰	هزینه متفرقه
?	?	جمع

اطلاعات اضافی زیر در پایان اسفند ۱۳۰۳ در دست است:

۱- ۲۵٪ مدت اجاره و ۳۰٪ مدت بیمه منقضی نشده است.

۲- مبلغ ۳۰۰,۰۰۰ ریال از درآمد شهریه تحقق نیافته است.

۳- حقوق ثبت و پرداخت نشده اسفند بالغ بر ۵۰,۰۰۰ ریال است.

مطلوب است:

الف) تهیه کاربرد

ب) ثبت اصلاحات در دفتر روزنامه

ج) تهیه صورتهای مالی

د) بستن حسابهای موقت

ه) تهیه تراز آزمایشی اختتامی

و) بستن حسابهای دائمی



۱- تراز آزمایشی قبل از اصلاحات و پس از اصلاحات مؤسسه ورزشی سلامت در ۲۹ اسفند ۱۳۰۸ به شرح

زیر است.

تراز آزمایشی اصلاح شده		تراز آزمایشی		نام حساب
بس	بد	بس	بد	
	۱,۰۰۰,۰۰۰		۱,۰۰۰,۰۰۰	موجودی نقد
	۷۲۰,۰۰۰		۶۰۰,۰۰۰	حسابهای دریافتی
	۱۲۰,۰۰۰		۳۶۰,۰۰۰	پیش پرداخت اجاره
	۴۰,۰۰۰		۱۲۰,۰۰۰	پیش پرداخت بیمه
	۳۵,۰۰۰		۸۵,۰۰۰	ملزومات
	۴,۵۰۰,۰۰۰		۴,۵۰۰,۰۰۰	ساختمان
۲,۲۰۰,۰۰۰		۲,۲۰۰,۰۰۰		وام پرداختی
۳۰۰,۰۰۰		۳۰۰,۰۰۰		حسابهای پرداختی
۱,۱۰۰,۰۰۰		۱,۴۰۰,۰۰۰		پیش دریافت درآمد
۱,۸۶۵,۰۰۰		۱,۸۶۵,۰۰۰		سرمایه
	۱,۷۰۰,۰۰۰		۱,۷۰۰,۰۰۰	برداشت
۳,۷۲۰,۰۰۰		۳,۳۰۰,۰۰۰		درآمد خدمات
	۱,۲۰۰,۰۰۰		۷۰۰,۰۰۰	هزینه حقوق
	۲۴۰,۰۰۰			هزینه اجاره
	۸۰,۰۰۰			هزینه بیمه
	۵۰,۰۰۰			هزینه ملزومات
۵۰۰,۰۰۰				حقوق پرداختی
۹,۶۸۵,۰۰۰	۹,۶۸۵,۰۰۰	۹,۰۶۵,۰۰۰	۹,۰۶۵,۰۰۰	جمع

مطلوب است:

الف) تکمیل کار برگ به تاریخ ۲۹ اسفند ۱۳۰۸

ب) تهیه صورتهای مالی

ج) انجام ثبتهای اصلاحی در دفتر روزنامه و انتقال به حسابهای دفتر کل

د) انجام ثبتهای بستن حسابهای موقت

ه) تهیه تراز آزمایشی اختتامی

۲- تراز آزمایشی اصلاح نشده مؤسسه ایرانگردی «تمدن» در تاریخ ۲۹ اسفند ۱۳۰۷ مانده‌های زیر را نشان می‌دهد.

۹,۸۰۰,۰۰۰	موجودی نقد
۴,۲۰۰,۰۰۰	حسابهای دریافتنی
۷۰۰,۰۰۰	موجودی ملزومات
۲,۴۰۰,۰۰۰	پیش پرداخت اجاره
۳,۵۰۰,۰۰۰	پیش پرداخت آگهی
۶,۰۰۰,۰۰۰	پیش پرداخت بیمه
۸۵۰,۰۰۰	اثاثه
۴۹۰,۰۰۰	رایانه
۱,۰۰۰,۰۰۰	وام پرداختنی
۲۰۰,۰۰۰	حسابهای پرداختنی
?	سرمایه آقای تمدن
۵۰۰,۰۰۰	برداشت آقای تمدن
۹,۰۰۰,۰۰۰	درآمد خدمات
۴۸۰,۰۰۰	هزینه آب و برق
۳۲۰,۰۰۰	هزینه تلفن
۱,۳۰۰,۰۰۰	هزینه حقوق
۲۰۰,۰۰۰	هزینه متفرقه

اطلاعات مربوط به اصلاحات ۲۹ اسفند ۱۳۰۷ عبارت است از :

۱- پیش پرداخت بیمه معادل ۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال و پیش پرداخت اجاره معادل ۱,۸۰۰,۰۰۰ ریال منقضی نشده است.

۲- پیش پرداخت آگهی مربوط به ۵ آگهی تلویزیونی بوده که تا تاریخ ۲۹ اسفند ۳ آگهی پخش شده است.

۳- مبلغ ۴۵۰,۰۰۰ ریال از ملزومات طی سال مصرف شده است.

۴- مبلغ ۱,۵۰۰,۰۰۰ ریال خدمات به مشتریان ارائه شده که در پایان سال در حسابها ثبت نشده است.

۵- حقوق پرداخت نشده اسفندماه کارکنان معادل ۴۰۰,۰۰۰ ریال در دفاتر ثبت نشده است.

مطلوب است:

الف) تهیه کاربرگ مؤسسه ایرانگردی تهران به تاریخ ۲۹ اسفند ۱۳۰۷

ب) تهیه صورتهای مالی

ج) ثبت اصلاحات در دفتر روزنامه

د) بستن حسابهای موقت

ه) تهیه تراز آزمایشی اختتامی

و) بستن حسابهای دائمی

۳- مانده حسابهای اصلاح نشده مؤسسه خدماتی رشد در پایان اسفند ۵ . ۱۳ به شرح زیر است :

ریال		ریال	
۳۲۰,۰۰۰	حسابهای پرداختی	۵,۰۰۰,۰۰۰	موجودی نقد
?	سرمایه	۲,۵۰۰,۰۰۰	اسناد دریافتنی
۱,۴۰۰,۰۰۰	درآمد خدمات	۱۰۰۰,۰۰۰	ملزومات
۵۰۰,۰۰۰	هزینه حقوق	۱,۲۰۰,۰۰۰	پیش پرداخت اجاره
۲۰۰,۰۰۰	هزینه آگهی	۹۰۰,۰۰۰	اثاثه
۱۸۰,۰۰۰	هزینه تلفن	۳,۱۰۰,۰۰۰	رایانه
۲۰,۰۰۰	هزینه متفرقه		

اطلاعات زیر در پایان سال در دست است :

۱- موجودی ملزومات ۹۰۰,۰۰۰ ریال است.

۲- مبلغ ۲۰۰,۰۰۰ ریال پیش پرداخت اجاره منقضی نشده است.

۳- هزینه تلفن ثبت و پرداخت نشده در پایان سال ۷۰,۰۰۰ ریال است.

مطلوب است:

الف) تهیه کاربرگ

ب) تهیه صورتهای مالی

ج) ثبت اصلاحات در دفتر روزنامه

د) بستن حسابهای موقت

و) تهیه تراز آزمایشی اختتامی

۴- مانده حسابهای دفتر کل مؤسسه کارگزاری سهام «اعتماد» در تاریخ ۲۹ اسفند ۵ . ۱۳ به شرح زیر است

(ارقام به هزار ریال)

ریال		ریال	
۱,۲۰۰,۰۰۰	درآمد کارمزد	۸۰۰,۰۰۰	موجودی نقد
۳۰۰,۰۰۰	درآمد مشاوره	۷۵,۰۰۰	حسابهای دریافتنی
۱۵۰,۰۰۰	هزینه حقوق	۲۵,۰۰۰	کارمزد دریافتنی
۵۰,۰۰۰	هزینه گاز و برق	۳۰۰,۰۰۰	اسناد دریافتنی
۷۵,۰۰۰	هزینه تلفن و تلکس	۳۶۰,۰۰۰	پیش پرداخت بیمه
۲۵,۰۰۰	هزینه تعمیرات ساختمان	۴۰۰,۰۰۰	ملزومات
۱۵,۰۰۰	هزینه اشتراک مجلات	۱,۷۰۰,۰۰۰	ساختمان
۴۵,۰۰۰	هزینه حسابرسی	۱۳۰,۰۰۰	اثاثه
۷۰۰۰	هزینه سوخت وسایل نقلیه	۱۹۰,۰۰۰	رایانه
۲۲,۰۰۰	هزینه آموزش کارکنان	۴۰,۰۰۰	وسایل نقلیه

حسابهای پرداختنی	۸۳,۰۰۰
وام پرداختنی بلندمدت	۱,۲۰۰,۰۰۰
اسناد پرداختنی بلندمدت	۳۰۰,۰۰۰
پیش‌دریافت حق‌المشاوره	۲۵۰,۰۰۰
سرمایه اعتماد	؟
برداشت اعتماد	۳۵,۰۰۰

اطلاعات زیر نیز در پایان اسفند ۵. ۱۳ در دست است:

- ۱- معادل ۲۰ درصد پیش‌پرداخت بیمه منقضی نشده است.
 - ۲- ملزومات بر مبنای شمارش فیزیکی ۱۵۰,۰۰۰ ریال است.
 - ۳- برای ۱۵۰,۰۰۰ ریال از پیش‌دریافت حق‌المشاوره هنوز کار انجام نشده است.
 - ۴- درآمد کارمزد ثبت و دریافت نشده در پایان اسفند معادل ۴۸۰,۰۰۰ ریال بوده است.
 - ۵- هزینه حقوق ثبت و پرداخت نشده در پایان اسفند به میزان ۵۰,۰۰۰ ریال بوده است.
 - ۶- هزینه گاز و برق به میزان ۱۵,۰۰۰ ریال در پایان اسفند ثبت و پرداخت نشده است.
- مطلوب است:

الف) تهیه کاربرگ کارگزاری اعتماد به تاریخ ۲۹ اسفند ۵. ۱۳

ب) تهیه صورتهای مالی

ج) انجام ثبتهای اصلاحی در دفتر روزنامه

د) انجام ثبتهای بستن حسابهای موقت در دفتر روزنامه

ه) تهیه تراز آزمایشی اختتامی

حسابداری مؤسسات بازرگانی

بخش دوم

حسابداری خرید و فروش کالا

هدفهای رفتاری: پس از مطالعه این فصل از فراگیر انتظار می‌رود، قادر باشد:

- ۱- مؤسسه بازرگانی را تعریف کرده، تفاوت آن را با مؤسسه خدماتی بیان کند.
- ۲- صورتحساب فروش را توضیح دهد.
- ۳- عملیات حسابداری مربوط به انواع خرید و فروش را انجام دهد.
- ۴- تخفیفات و انواع آن را شرح دهد.
- ۵- ثبت انواع تخفیفات را در دفاتر خریدار و فروشنده انجام دهد.
- ۶- ثبت مربوط به هزینه حمل کالا را در دفاتر خریدار انجام دهد.
- ۷- چگونگی شماره‌گذاری حسابها را توضیح دهد.

۱-۱۰ مقدمه

امروزه در هر جامعه‌ای واحدهای اقتصادی گوناگونی فعالیت می‌کنند. هر یک از واحدهای اقتصادی در جریان فعالیتهای اقتصادی خود، معاملات و عملیات گوناگونی انجام می‌دهند. سیستم حسابداری هر واحد اقتصادی باید رویدادهای اقتصادی مؤثر بر وضعیت مالی آن را شناسایی، اندازه‌گیری، ثبت و گزارش کند تا اطلاعات تهیه شده در اختیار تصمیم‌گیران و افراد ذی‌نفع قرار گیرد. در بخش قبل مبانی حسابداری مؤسسات خدماتی مطرح گردید و عملیات حسابداری در واحدهای خدماتی به‌طور کامل تشریح شد.

اما همه واحدهای اقتصادی در زمره مؤسسات خدماتی قرار نمی‌گیرند زیرا در جریان عادی فعالیتهای خود عملیاتی انجام می‌دهند که در بسیاری موارد با عملیات واحدهای خدماتی تفاوت دارد. مثلاً بسیاری از عملیاتی که در یک فروشگاه مواد غذایی انجام می‌شود در یک بنگاه حمل و نقل صورت نمی‌گیرد. در یک فروشگاه مواد غذایی، اجناسی خریداری و به مشتریان فروشگاه عرضه می‌شود ولی در بنگاه حمل و نقل به مشتریان خدمات حمل و نقل ارائه می‌گردد.

وجود تفاوت در فعالیتهای اقتصادی مؤسسات مختلف موجب می‌شود تا نحوه حسابداری آنها با هم یکسان نباشد. در کتاب حاضر عملیات حسابداری در واحدهای بازرگانی تشریح می‌شود. در این فصل پس از تعریف مؤسسه بازرگانی به نحوه حسابداری خرید و فروش کالا می‌پردازیم. خرید و فروش کالا عمده‌ترین وجه تمایز بین مؤسسات خدماتی و مؤسسات بازرگانی است.

۲-۱۰ مؤسسه بازرگانی

مؤسسه بازرگانی یک واحد اقتصادی است که به منظور کسب سود، به خرید و فروش کالا می‌پردازد. به‌طور معمول مؤسسات بازرگانی در شکل و محتوای اجناسی که خرید و فروش می‌کنند، تغییر نمی‌دهند.

۱۰-۳ خرید و فروش کالا

اجناسی که به منظور فروش به مشتریان از تولیدکننده یا عمده‌فروش خریداری می‌گردد، «کالا» نامیده می‌شود.

کالا عبارت است از اجناسی که به منظور فروش به مشتریان، از تولیدکننده یا عمده‌فروش خریداری می‌گردد.

مواد غذایی در فروشگاه مواد غذایی، لوازم یدکی در فروشگاه لوازم یدکی، مصالح ساختمانی در مصالح‌فروشی، دوچرخه در دوچرخه‌فروشی، رایانه و لوازم جانبی آن در فروشگاه تجهیزات رایانه‌ای، کود و سموم کشاورزی در فروشگاه ملزومات کشاورزی و گل و گیاه در گل‌فروشی نمونه‌هایی از «کالا» در مؤسسات بازرگانی می‌باشند. در هر یک از این مؤسسات اجناسی که به منظور فروش به مشتریان و کسب سود خریداری می‌گردد کالا محسوب می‌شود.

مؤسسه بازرگانی در جریان فعالیتهای عادی به خرید و فروش کالا می‌پردازد. زمانی که کالا را از دیگران خریداری می‌کند نقش خریدار و زمانی که آن را به سایرین می‌فروشد نقش فروشنده را دارد. با خرید کالا یک منبع اقتصادی (دارایی) به نام کالا در اختیار مؤسسه قرار می‌گیرد. برای حسابداری موجودی کالا از دو سیستم ادواری و دائمی استفاده می‌شود که در این فصل سیستم ادواری مورد بحث قرار می‌گیرد.

۱۰-۳-۱ صورتحساب فروش: معمولاً فروشندگان کالا بابت کالایی که به مشتریان خود می‌فروشند صورتحساب یا فاکتور فروش صادر می‌کنند و یک نسخه در اختیار خریدار قرار می‌دهند. این صورتحساب برای خریدار به منزله صورتحساب خرید محسوب می‌شود و به عنوان سند یا مدرک مثبت، مبنای ثبت رویداد مالی خرید در مدارک و دفاتر حسابداری قرار می‌گیرد.

صورتحسابها یا فاکتورهای فروش شکل و مشخصات یکسانی ندارند و فروشندگان مختلف بنا به سلیقه و نیازهای خود و عرف و مقررات تجاری، صورتحساب فروش صادر می‌نمایند. نام خریدار، شرح کالا، تعداد کالا، نرخ کالا، مبلغ کالا و تاریخ، حداقل مواردی است که در صورتحساب فروش نوشته می‌شود. در صفحه بعد نمونه‌ای از صورتحساب فروش ارائه شده است. در بسیاری موارد، فروشندگان در صورت درخواست خریدار، صورتحساب فروش صادر و یک نسخه از آن را به خریدار می‌دهند. اما باید در نظر داشت غالباً برای ثبت هر فعالیت مالی باید اسناد و مدارک مثبت وجود داشته باشد و صورتحساب فروش، مناسب‌ترین مدرک مثبت برای خرید می‌باشد.

۱۰-۴ حسابداری خرید کالا

خرید کالا از لحاظ نحوه پرداخت بهای کالای مورد داد و ستد به روشهای مختلف مثل نقدی، نسیه و قسطی انجام می‌شود. در این کتاب صرفاً به عملیات خرید نقدی و نسیه می‌پردازیم. مؤسسات بازرگانی معمولاً برای ثبت رویداد مالی خرید کالا از «حساب خرید کالا» استفاده می‌کنند.^۱

۱۰-۴-۱ خرید نقدی: هرگاه بهای کالای مورد معامله همزمان با تحویل کالا به طور نقد پرداخت شود، خرید نقدی انجام شده است.

مثال ۱: فروشگاه لوازم خانگی زاگرس در پانزدهم تیرماه پنج دستگاه یخچال مدل دنا - ۱۰۰ را به بهای هر دستگاه ۸۵۰,۰۰۰ ریال خریداری کرد و بهای آنها را در همان تاریخ به حساب فروشنده (کارخانه دنا) واریز نمود.

۱- در فصل ۱۲ توضیحات بیشتری در این باره بیان می‌شود.

بسمه تعالی
 مؤسسه بازرگانی
صورت حساب فروش کالا

شماره: ۲۳۴		نشانی: تهران جاده ترم کرج - کیومتر ۵				
تاریخ: ۱۳۸۵/۴/۲۰		شماره اقتصادی: ۱۲۴۸۹		تلفن: —		
شماره اقتصادی: ۱۲۷۸۰		نام خریدار: فروشگاه لوازم خانگی زرگرس				
کد پستی: ۱۲۱		نشانی: تهران، خیابان آزادی، شماره ۳۹				
شماره برگ تحویل: —		شماره حواله: —		شماره قرارداد/درخواست: —		
ردیف	کد کالا	شرح کالا	مقدار	واحد کالا	بهای کالا	جمع (ریال)
۱	۸۱۱۰۰	تختچال مدل زنا - ۱۰۰	۵	دستگاه	۸۵۰/۰۰۰	۴,۲۵۰,۰۰۰
۲						
۳						
۴						
۵						
۶						
۷						
۸						
۹						
۱۰						
۱۱						
۱۲						
۱۳						
۱۴						
۱۵						
۱۶						
۱۷						
۱۸						
۱۹						
۲۰						
۴,۲۵۰,۰۰۰		جمع کل		شرایط فروش: نقدی محل تحویل: درب فروشگاه		
—		تخفیف				
—		۳٪ عوارض				
—		بارگیری				
—		کسر از محل پیش دریافت				
۴,۲۵۰,۰۰۰		قابل پرداخت				

امضای خریدار

مهر و امضای فروشنده

رویداد مالی: خرید نقدی ۵ دستگاه یخچال به مبلغ ۴,۲۵۰,۰۰۰ ریال در ۱۵ تیرماه

مدرک مثبت: یک برگ فاکتور یا صورتحساب فروش که در آن پرداخت وجه نقد توسط فروشگاه لوازم خانگی زاگرس به تأیید کارخانه دنا رسیده است.

ثبت در دفتر روزنامه خریدار:

تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱۵ تیرماه	خرید کالا موجودی نقد خرید نقدی ۵ دستگاه یخچال از کارخانه دنا		۴,۲۵۰,۰۰۰	۴,۲۵۰,۰۰۰

۲-۴-۱۰ خرید نسبی: گاهی اوقات خریدار پس از دریافت کالا تعهد می نماید بهای کالای مورد معامله را ظرف مهلت مقرر پرداخت نماید. برای خریدار این نوع رویداد مالی خرید نسبی یا اعتباری محسوب می شود.

مثال ۲: دوچرخه فروشی کیان در پنجم مهرماه ۱۰ دستگاه دوچرخه کوهستان به بهای هر دستگاه ۴۸۰,۰۰۰ ریال از بازرگانی سیستان خریداری کرد و قرار شد بهای این کالاها حداکثر تا پایان مهرماه سالجاری به حساب بازرگانی سیستان واریز شود.

رویداد مالی: خرید نسبی ده دستگاه دوچرخه به مبلغ ۴,۸۰۰,۰۰۰ ریال از بازرگانی سیستان در ۵ مهرماه

مدرک مثبت: صورتحساب فروش که توسط بازرگانی سیستان، صادر شده و در آن مهلت پرداخت بهای دوچرخه ها ذکر شده است.

ثبت در دفتر روزنامه خریدار:

تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۵ مهرماه	خرید کالا حسابهای پرداختی خرید نسبی ده دستگاه دوچرخه از بازرگانی سیستان		۴,۸۰۰,۰۰۰	۴,۸۰۰,۰۰۰

۵-۱۰ حسابداری فروش کالا

در مؤسسات بازرگانی درآمد از طریق فروش کالای خریداری شده کسب می شود. در این نوع مؤسسات، همه فروشهای مربوط به کالای خریداری شده، در حساب فروش کالا ثبت می شود. افزایش در حساب فروش کالا همانند حساب درآمد (در مؤسسات خدماتی) بستانکار می شود.

۱-۵-۱۰ فروش نقدی: هرگاه فروشنده همزمان با تحویل کالا به خریدار بهای آن را نقداً دریافت کند فروش نقدی انجام

شده است.

مثال ۳: فروشگاه صوتی و تصویری اخوان در شانزدهم دی ماه ۲ دستگاه تلویزیون به قیمت هر دستگاه ۲,۱۰۰,۰۰۰ ریال فروخت و بهای آن را نقداً دریافت کرد.

رویداد مالی: فروش نقدی دو دستگاه تلویزیون به مبلغ ۴,۲۰۰,۰۰۰ ریال

مدرک مثبت: یک برگ صورتحساب فروش که در آن مشخصات فیش واریز وجه نقد به حساب بانکی فروشگاه اخوان ذکر شده است.

ثبت در دفتر روزنامه فروشنده:

تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱۶ دی ماه	فروش نقدی فروش ۲ دستگاه تلویزیون		۴,۲۰۰,۰۰۰	۴,۲۰۰,۰۰۰

۲-۵-۱۰ فروش نسبی: یکی از روشهای فروش کالا، فروش نسبی یا اعتباری است. در این روش مبلغ فروش کالای مورد معامله پس از تحویل کالا به خریدار و در ظرف مدت مورد توافق طرفین به فروشنده پرداخت می‌شود.

مثال ۴: فروشگاه صوتی و تصویری اخوان در شانزدهم دی ماه یک دستگاه تلویزیون به قیمت ۲,۲۰۰,۰۰۰ ریال به آقای فرهادی فروخت و قرار شد، خریدار این مبلغ را تا پانزدهم بهمن ماه به فروشگاه بپردازد.

رویداد مالی: فروش یک دستگاه تلویزیون به مبلغ ۲,۲۰۰,۰۰۰ ریال به طور نسبی

مدرک مثبت: صورتحساب فروش که در آن موعد پرداخت بهای تلویزیون توسط خریدار، معلوم شده است.

ثبت در دفتر روزنامه فروشنده:

تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱۶ دی ماه	حسابهای دریافتی فروش کالا فروش نسبی یک دستگاه تلویزیون به آقای فرهادی		۲,۲۰۰,۰۰۰	۲,۲۰۰,۰۰۰

۶-۱۰ تخفیفات

در عرف و رویه‌های متداول تجاری، فروشندگان به دلایل مختلفی به مشتریان خود تخفیف می‌دهند یعنی مبلغی از بهای متعارف^۱ کالای مورد معامله را کسر می‌کنند و یا قسمتی از بدهکاری خریدار را می‌بخشند. انواع تخفیفات رایج در خرید و فروش

۱- بهای متعارف، مبلغی است که یک خریدار و فروشنده آگاه در شرایط عادی به عنوان بهای کالا در نظر می‌گیرند.

به شرح زیر می باشد.

۱-۶-۱۰ تخفیف تجاری: فروشندگان در زمانهای خاص به همه یا برخی از مشتریان خود تخفیف تجاری اعطا می کنند. «تخفیف تجاری» عبارت است از کاهش در قیمت فروش کالا نسبت به قیمت متعارف یا رایج آن که از جانب فروشنده به خریدار داده می شود. تخفیف تجاری معمولاً برحسب درصدی از قیمت متعارف کالا تعیین می گردد و ممکن است در زمانهای خاص و یا به مشتریان خاصی با نرخهای متفاوت داده شود.

۱-۶-۱۰-۱ تأثیر تخفیف تجاری در دفاتر خریدار: تخفیف تجاری در دفاتر خریدار ثبت نمی شود و خالص مبلغ صورتحساب در حساب خرید کالا بدهکار می شود.

مثال ۵: فروشگاه مواد غذایی خانواده در یازدهم شهریورماه ۸۰۰ کیلوگرم رب گوجه فرنگی از کشت و صنعت بهار خریداری کرد. کشت و صنعت بهار، به منظور تشویق مشتریان به خرید بیشتر رب گوجه فرنگی در فصل تابستان، اعلام کرده بود به خریدارانی که در طول فصل تابستان در هر بار خرید بیش از ۵۰۰ کیلوگرم رب گوجه فرنگی خریداری کنند ۳ درصد تخفیف می دهد. قیمت عمده فروشی یک کیلوگرم از این محصول ۲,۰۰۰ ریال است. کل مبلغ ناخالص صورتحساب فروشگاه خانواده بابت این خرید ۱,۶۰۰,۰۰۰ ریال (ریال $۲,۰۰۰ \times ۸۰۰$ کیلو) بود. خالص مبلغ صورتحساب در زمان خرید به حساب جاری کشت و صنعت بهار واریز گردید. تخفیف تجاری (ریال $۴۸,۰۰۰ = ۳\% \times ۱,۶۰۰,۰۰۰$) از مبلغ ناخالص صورتحساب فروش کسر می شود، معمولاً تخفیف تجاری در مدارک و دفاتر حسابداری ثبت نمی شود. به عبارت دیگر خریداران مبلغ خالص صورتحساب را در مدارک و دفاتر خود ثبت می کنند.

دفتر خریدار (فروشگاه خانواده)

رویداد مالی: خرید نقدی ۸۰۰ کیلو رب گوجه فرنگی به مبلغ ۱,۵۵۲,۰۰۰ ریال در ۱۱ شهریور ماه

مدرک مثبت: یک برگ صورتحساب فروش که در آن مبلغ ناخالص و خالص بهای کالای خریداری شده و مشخصات فیش واریزی درج شده است.

ثبت در دفتر روزنامه خریدار:

تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱۱ شهریورماه	خرید کالا		۱,۵۵۲,۰۰۰	
	موجودی نقد			۱,۵۵۲,۰۰۰
	خرید نقدی ۸۰۰ کیلوگرم رب گوجه فرنگی و کسب ۳ درصد تخفیف تجاری			

۱-۶-۱۰-۲ تأثیر تخفیف تجاری در دفاتر فروشنده: تخفیف تجاری اعطایی به مشتریان در دفاتر فروشنده ثبت نمی شود. در دفاتر فروشنده خالص مبلغ صورتحساب در حساب فروش کالا بستانکار می شود.

مثال ۶: عمده فروشی شاهین در ۱۴ تیرماه کالاهایی به مبلغ ۶,۰۰۰,۰۰۰ ریال به فروشگاه البرز فروخت. فروشنده برای مشتریانی که بیش از ۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال کالا خریداری کنند ۲ درصد تخفیف تجاری در نظر می گیرد. فروشگاه البرز خالص مبلغ صورتحساب دریافتی از عمده فروشی شاهین را در همان روز به حساب عمده فروشی شاهین واریز کرد.

دفتر فروشنده (عمده‌فروشی شاهین)

رویداد مالی: فروش نقدی مقداری کالا به مبلغ ۶,۰۰۰,۰۰۰ ریال به فروشگاه البرز و اعطای ۲ درصد تخفیف تجاری

مدرک مثبت: یک برگ صورتحساب فروش که در آن مبلغ ناخالص و خالص بهای کالای فروخته شده و مشخصات فیش مبلغ واریزی توسط خریدار (۵,۸۸۰,۰۰۰ ریال) در آن نوشته شده است.

ثبت در دفتر روزنامه فروشنده:

تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱۴ تیرماه	فروش نقدی کالا فروش نقدی کالا و اعطای ۲ درصد تخفیف تجاری		۵,۸۸۰,۰۰۰	۵,۸۸۰,۰۰۰

۲-۶-۱۰ تخفیف توافقی: گاهی توافق خریدار و فروشنده درباره قیمت کالای مورد معامله براساس چانه‌زدن تعیین می‌شود. معمولاً در این موارد، خریدار کالای مورد معامله را به قیمتی کمتر از قیمت متعارف خریداری می‌کند یعنی از فروشنده مبلغی تخفیف می‌گیرد. این نوع تخفیف نیز مانند تخفیف تجاری در مدارک و دفاتر خریدار و فروشنده ثبت نمی‌شود.

۳-۶-۱۰ تخفیف نقدی: مؤسسات بازرگانی معمولاً برخی از خرید و فروشهای خود را به طور نسبی انجام می‌دهند. گاهی در خرید و فروش نسبی، فروشنده کالا مدت زمان معینی را برای دریافت طلب خود از خریدار معلوم می‌کند که به آن «شرط فروش نسبی» گفته می‌شود، شرط فروش نسبی با توجه به وضعیت مالی فروشنده و اعتبار خریدار برای هر یک از خریداران و بر مبنای مبلغ خرید تعیین می‌شود. مثلاً در مؤسسه‌ای که به خریداران خود برای پرداخت مبلغ صورتحساب ۳۰ روز مهلت می‌دهد شرط فروش نسبی عبارت است از «نسبی ۳۰ روزه» که معمولاً در صورتحساب فروش به صورت اختصار «ن/۳۰» نوشته می‌شود.

برخی از فروشندگان کالا برای تشویق خریداران به پرداخت بدهی زودتر از موعد تعیین شده، تخفیفی برای آنها در نظر می‌گیرند. مثلاً ممکن است شرط کنند که اگر خریدار به جای ۳۰ روز ظرف مدت ۱۰ روز بدهی خود را بپردازد مشمول یک درصد تخفیف خواهد شد. این گونه تخفیفها برای خریدار «تخفیف نقدی خرید» و برای فروشنده «تخفیف نقدی فروش» نامیده می‌شود و به مدتی که در آن خریدار می‌تواند از تخفیف نقدی استفاده کند اصطلاحاً «دوره تخفیف» گفته می‌شود.

تخفیف نقدی به صورت درصدی از مبلغ صورتحساب فروش در نظر گرفته می‌شود و در شرط فروش نسبی نوشته می‌شود. به عنوان مثال اگر شرط فروش نسبی ۳۰ روزه باشد و قرار بر این باشد که خریدار در صورت پرداخت بدهی خود ظرف مدت ۱۰ روز پس از خرید، از یک درصد تخفیف برخوردار شود این شرط به صورت «ن/۳۰ - ۱/۱۰» نوشته می‌شود.

۱-۳-۶-۱۰ ثبت تخفیفات نقدی در دفاتر خریدار: اگر خریدار بدهی خود را در دوره تخفیف بپردازد از تخفیف نقدی خرید برخوردار می‌شود و مبلغ تخفیف نقدی خرید در دفاتر خریدار در حسابی به نام «تخفیفات نقدی خرید» بستانکار می‌شود مانده عادی این حساب بستانکار است.

مثال ۷: فروشگاه لوازم خانگی اخوان در بیست و سوم آذرماه مبلغ ۴,۵۰۰,۰۰۰ ریال کالا به طور نسبی از بازرگانی نور خریداری کرد و قرار شد بدهی خود را ۳۰ روزه بپردازد و اگر طی ۱۰ روز اول بدهی خود را پرداخت کند از ۲ درصد تخفیف برخوردار شود (شرط ن/۳۰ - ۱۰/۲).

فروشگاه اخوان در صورتی از تخفیف برخوردار می‌شود که بدهی خود را حداکثر تا سوم دی‌ماه به بازرگانی نور بپردازد.

۳۰ روز

دوره تخفیف

۲۳ آذرماه	۱۰ روز	۳ دی ماه	۲۰ روز	۲۳ دی ماه
-----------	--------	----------	--------	-----------

موعده پرداخت بدهی پایان دوره تخفیف تاریخ صورت حساب

دفتر روزنامه

خریدار (فروشگاه اخوان)

رویداد مالی: خرید کالا به طور نسیه از بازرگانی نور در ۲۳ آذرماه با شرط نسیه (ن/۳۰ - ۱۰/۲)

مدرک مثبت: یک نسخه از صورت حساب فروش که در آن شرط نسیه و درصد و دوره تخفیف نوشته شده است.

ثبت در دفتر روزنامه خریدار:

تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۲۳ آذرماه	خرید کالا		۴,۵۰۰,۰۰۰	
	حسابهای پرداختی خرید کالا از بازرگانی نور با شرط ن/۳۰-۱۰/۲			۴,۵۰۰,۰۰۰

اگر فروشگاه نور بدهی خود را حداکثر تا ۳ دی ماه پرداخت کند مشمول ۲ درصد تخفیف می شود و ثبت پرداخت بدهی در ۳ دی ماه در دفتر روزنامه فروشگاه اخوان به شرح زیر انجام می شود.

ثبت در دفتر روزنامه خریدار:

تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۳ دی ماه	حسابهای پرداختی		۴,۵۰۰,۰۰۰	
	موجودی نقد تخفیفات نقدی خرید پرداخت بدهی به بازرگانی نور و استفاده از ۲ درصد تخفیف نقدی خرید			۴,۴۱۰,۰۰۰ ۹۰,۰۰۰

۲-۳-۶-۱۰ ثبت تخفیفات نقدی در دفاتر فروشندگان: اگر خریدار، بدهی خود را در دوره تخفیف پرداخت کند از تخفیف نقدی برخوردار می شود. برای فروشندگان، این مبلغ تخفیف نقدی فروش است و آن را در حسابی به نام «تخفیفات نقدی فروش» بدهکار می کند.

مثال ۸: بازرگانی کارون در ۸ اردیبهشت ماه مبلغ ۳,۲۰۰,۰۰۰ ریال کالا به طور نسیه به فروشگاه نصر فروخت. طبق شرایط فروش فروشگاه نصر باید بدهی خود را ۳۰ روزه بپردازد و اگر طی ۱۰ روز اول آن را پرداخت کرد از ۳ درصد تخفیف برخوردار شود (ن/۳۰ - ۱۰/۳).

دفاتر فروشنده - بازرگانی کارون

رویداد مالی: فروش کالا به فروشگاه نصر، در ۸ اردیبهشت ماه با شرط (ن/۳-۱۰٪).

مدرک مثبت: یک نسخه از صورت حساب فروش که در آن شرط نسیه، درصد و دوره تخفیف نوشته شده است.

ثبت در دفتر روزنامه فروشنده:

تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۸ اردیبهشت ماه	حسابهای دریافتی فروش کالا فروش کالا به طور نسیه به فروشگاه نصر با شرط نسیه ن/۳-۱۰٪		۳,۲۰۰,۰۰۰	۳,۲۰۰,۰۰۰

اگر فروشگاه نصر بدهی خود را حداکثر تا ۱۸ اردیبهشت ماه پرداخت کند مشمول ۳ درصد تخفیف می شود. ثبت دریافت طلب در ۱۷ اردیبهشت ماه در دفتر روزنامه بازرگانی کارون به شرح زیر انجام می شود:

ثبت در دفتر روزنامه فروشنده:

تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱۷ اردیبهشت ماه	موجودی نقد تخفیفات نقدی فروش حسابهای دریافتی دریافت طلب از فروشگاه نصر و اعطای ۳ درصد تخفیف نقدی فروش		۳,۱۰۴,۰۰۰ ۹۶,۰۰۰	۳,۲۰۰,۰۰۰

۴-۶-۱۰ برگشت کالا و تخفیفات: گاهی در جریان معاملات تجاری تمام یا بخشی از اجناس مورد معامله بنا به دلایلی از سوی خریدار به فروشنده برگشت داده می شود. عدم مطابقت کالاهای دریافتی با سفارش خرید، آسیب دیدگی کالا قبل از دریافت، معیوب بودن کالا، گران بودن قیمت کالا و شرایط معامله چند نمونه از دلایل برگشت کالای خریداری شده به فروشنده می باشد.

در مواردی که آسیب دیدگی و معیوب بودن کالای خریداری شده جزئی باشد و یا کیفیت مورد نظر خریدار را نداشته باشد در این صورت ممکن است فروشنده با دادن تخفیف، خریدار را از برگشت کالا منصرف کند، که به آن «تخفیف نابابی» می گویند.

۴-۶-۱۰ ثبت برگشت کالا و تخفیفات در دفاتر خریدار: مبلغ کالای برگشتی به فروشنده و تخفیفی که برای جلوگیری از برگشت کالا از سوی فروشنده به خریدار داده می شود در دفاتر خریدار در حسابداری به نام «برگشت از خرید و تخفیفات» بستانکار می شود. مانده این حساب بستانکار است.

مثال ۹: فروشگاه لوازم خانگی ایران در هفتم آذرماه، ۱۰ دستگاه لباسشویی در نمونه های مختلف جمعاً به مبلغ ۳۳ میلیون ریال از بازرگانی صباح به طور نسیه خریداری کرد. در هشتم آذرماه فروشگاه ایران یک دستگاه از لباسشویی های خریداری شده را به علت نقص فنی به بازرگانی صباح برگشت داد. طبق صورت حساب فروش بهای این لباسشویی ۳,۴۵۰,۰۰۰ ریال بود. این دو

رویداد مالی به شرح زیر در دفاتر خریدار ثبت می‌شود.

ثبت در دفتر روزنامه خریدار:

تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۷ آذر ماه	خرید کالا		۳۳,۰۰۰,۰۰۰	۳۳,۰۰۰,۰۰۰
۸ آذر ماه	حسابهای پرداختی خرید نسبه ده دستگاه ماشین لباسشویی از بازرگانی صبح حسابهای پرداختی برگشت از خرید و تخفیفات برگشت یک دستگاه ماشین لباسشویی خریداری شده از بازرگانی صبح به‌طور نسبه		۳,۴۵۰,۰۰۰	۳,۴۵۰,۰۰۰

۲-۴-۱۰ ثبت برگشت کالا و تخفیفات در دفاتر فروشنده: مبلغ کالای برگشت شده از سوی خریدار و همین‌طور تخفیفی که فروشنده برای جلوگیری از برگشت کالا از سوی خریدار، به خریدار داده می‌شود در دفاتر فروشنده در حسابی به نام «برگشت از فروش و تخفیفات» بدهکار می‌شود. مانده این حساب بدهکار است.

مثال ۱۰: در ۱۱ خرداد ماه فروشگاه احسان چند نوع کالا به مبلغ ۲,۴۱۰,۰۰۰ ریال به‌طور نسبه به آقای سامان فروخت. در ۱۲ خرداد ماه آقای سامان یک قلم از کالاهای خریداری شده را به دلیل عدم مطابقت با سفارش، به فروشگاه احسان برگشت داد. بهای این کالا طبق صورتحساب ۴۸۰,۰۰۰ ریال بود.

این دو رویداد مالی در دفتر روزنامه فروشگاه احسان به شرح زیر ثبت می‌شود.

ثبت در دفتر روزنامه فروشنده:

تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱۱ خرداد ماه	حسابهای دریافتی فروش کالا		۲,۴۱۰,۰۰۰	۲,۴۱۰,۰۰۰
۱۲ خرداد ماه	فروش کالا به‌طور نسبه به آقای سامان برگشت از فروش و تخفیفات حسابهای دریافتی برگشت کالا از سوی آقای سامان		۴۸۰,۰۰۰	۴۸۰,۰۰۰

۷-۱۰ هزینه حمل کالا

کالای مورد معامله معمولاً در محل فروشگاه یا کارخانه یا انبار فروشنده به خریدار تحویل می‌شود و حمل آن به عهده خریدار است. خریدار هزینه‌ای را که بابت حمل کالا متحمل می‌شود در حساب هزینه حمل کالای خریداری شده بدهکار می‌کند.

مثال ۱۱: مصالح فروشی رودبار در سوم آذرماه ۴۰۰ کیسه سیمان از کارخانه سیمان آبیگ خریداری کرد. هزینه حمل کالای خریداری شده از کارخانه آبیگ تا انبار مصالح فروشی رودبار (۹۵۰,۰۰۰ ریال) به عهده خریدار است که در چهارم آذرماه به مؤسسه حمل و نقل ساربان پرداخت شد.

دفاتر خریدار – مصالح فروشی رودبار

رویداد مالی: پرداخت هزینه حمل کالای خریداری شده در ۳ آذرماه به مبلغ ۹۵۰,۰۰۰ ریال

مدرک مثبت: یک نسخه از بارنامه حمل سیمان از سوی مؤسسه ساریان و یک نسخه از حواله بانکی مبنی بر واريز

۹۵۰,۰۰۰ ریال از سوی مصالح فروشی رودبار به حساب جاری مؤسسه ساریان

ثبت در دفتر روزنامه خریدار:

تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۴ آذرماه	هزینه حمل کالای خریداری شده موجودی نقد پرداخت هزینه حمل کالای خریداری شده در ۳ آذرماه به مؤسسه ساریان		۹۵۰,۰۰۰	۹۵۰,۰۰۰

در مواردی ممکن است کالای مورد معامله در محل دلخواه خریدار تحویل شود و هزینه حمل آن به عهده فروشنده باشد. در این صورت «فروشنده» هزینه حمل کالا را در حسابی به نام «هزینه حمل کالای فروش رفته» بدهکار می کند.

۸-۱۰ طبقه بندی و شماره گذاری حسابها

حسابهایی که مؤسسات مختلف برای ثبت و طبقه بندی رویدادهای مالی مورد استفاده قرار می دهند بر مبنای نوع فعالیت، نوع اطلاعات مورد نیاز و حجم عملیات مؤسسه تعیین می شوند. به طور معمول حسابهای مختلفی که در یک مؤسسه انتفاعی انفرادی مورد استفاده قرار می گیرند در پنج گروه زیر تقسیم می شوند:

۱- گروه داراییها؛ شامل موجودی نقد، حسابهای دریافتی، پیش پرداختها، موجودی کالا، ساختمان و ...

۲- گروه بدهیها؛ شامل حسابهای پرداختی، وام پرداختی و پیش دریافتها و ...

۳- گروه سرمایه؛ شامل سرمایه مالک، برداشت و ...

۴- گروه درآمدها؛ شامل درآمد حاصل از خدمات، فروش کالا و ...

۵- گروه هزینهها؛ شامل خرید کالا، هزینه حقوق، هزینه بیمه، هزینه اجاره و هزینه تبلیغات فروش و ...

اگر در مؤسسه ای تعداد حسابهای مورد نیاز زیاد باشد برای سهولت استفاده از حسابها و پردازش اطلاعات، برای هر یک از

حسابها شماره خاصی در نظر گرفته می شود. استفاده از شماره حساب سرعت انجام عملیات حسابداری را افزایش می دهد.

شماره گذاری حسابها بر مبنای رابطه منطقی بین حسابها و به طور منظم انجام می گیرد. برای این کار ابتدا فهرست حسابهای

مورد نیاز برای ثبت و طبقه بندی رویدادهای مالی تهیه می شود و سپس به هر یک از حسابها شماره مناسبی اختصاص می یابد.

فهرست حسابهای صفحه بعد برای یک مؤسسه بازرگانی کوچک پیشنهاد شده است. برای هر حساب دفتر کل یک شماره

دو رقمی در نظر گرفته شده که رقم سمت چپ شماره هر حساب نشانگر گروه حساب و رقم سمت راست آن، نشانگر ترتیب حساب

در هر گروه می باشد. اگر حجم عملیات مؤسسه ای زیاد باشد و به حسابهای زیادی نیاز داشته باشد حسب مورد از شماره سه رقمی

یا بیشتر استفاده می شود.

فهرست حسابهای کل یک مؤسسه بازرگانی کوچک

شماره حساب	نام حساب	گروه حساب
۱۱	موجودی نقد	دارایی
۱۲	حسابهای دریافتی	دارایی
۱۳	موجودی کالا	دارایی
۱۴	ملزومات	دارایی
۱۵	انائه	دارایی
۲۱	حسابهای پرداختی	بدهی
۲۲	وام پرداختی	بدهی
۳۱	سرمایه مالک	سرمایه
۳۲	برداشت	سرمایه
۳۳	خلاصه سود و زیان	سرمایه
۴۱	فروش کالا	درآمد
۴۲	برگشت از فروش و تخفیفات	درآمد
۴۳	تخفیفات نقدی فروش	درآمد
۵۱	خرید کالا	هزینه
۵۲	برگشت از خرید و تخفیفات	هزینه
۵۳	هزینه حمل کالای خریداری شده	هزینه
۵۴	تخفیفات نقدی خرید	هزینه
۵۵	هزینه حقوق	هزینه
۵۶	هزینه اجاره	هزینه
۵۷	هزینه آب و برق و تلفن	هزینه
۵۸	هزینه ملزومات مصرفی	هزینه
۵۹	هزینه تبلیغات	هزینه
۶۱	تراز اختتامی	-
۶۲	تراز افتتاحی	-

پرستشها ؟؟

- ۱- تفاوت مؤسسات خدماتی و مؤسسات بازرگانی را بیان کنید.
- ۲- کالا را تعریف کرده، ۱۰ نمونه کالا در مؤسسات مختلف ذکر کنید.
- ۳- معمولاً در صورتحساب فروش چه اطلاعاتی درج می شود؟
- ۴- تخفیف نقدی چیست و چه تفاوتی با تخفیف تجاری دارد؟
- ۵- حساب برگشت از خرید و تخفیفات در چه مواردی مورد استفاده قرار می گیرد؟ توضیح دهید.
- ۶- اگر هزینه حمل کالا به عهده فروشنده باشد، فروشنده برای ثبت هزینه حمل کالا از چه حسابی استفاده می کند؟
- ۷- چه عواملی بر تعیین حسابهای مورد استفاده در یک مؤسسه مؤثر است؟
- ۸- فهرست حسابها چیست؟



- ۱- کدام یک از واحدهای زیر، از نظر نوع فعالیت مؤسسه بازرگانی نیست؟
 الف) مبللمان فروشی (ب) کتاب فروشی (ج) فروشگاه زنجیره‌ای رفاه (د) کارتن‌سازی
- ۲- برای ثبت خرید یک دستگاه رایانه، در یک فروشگاه مواد غذایی چه حسابی بدهکار می‌شود؟
 الف) خرید کالا (ب) موجودی کالا (ج) خرید ائانه (د) ائانه
- ۳- کدام یک از تخفیفات زیر در دفاتر خریدار و فروشنده ثبت می‌شود؟
 الف) تخفیف تجاری (ب) تخفیف توافقی (ج) تخفیف نقدی (د) همه موارد
- ۴- کدام یک از عبارتهای زیر در مورد تخفیف نقدی نادرست است؟
 الف) تخفیف نقدی برای تشویق خریداران به پرداخت زودتر از موعد بدهی در نظر گرفته می‌شود.
 ب) درصد تخفیف نقدی در شرط فروش نسبه در صورت حساب فروش درج می‌شود.
 ج) خریدار زمانی از این تخفیف استفاده می‌کند که بدهی خود را در سررسید پرداخت کند.
 د) پس از استفاده از تخفیف نقدی توسط خریدار، مبلغ تخفیف نقدی فروش در حساب تخفیفات، نقدی فروش بدهکار می‌شود.
- ۵- کدام یک از تخفیفات زیر معمولاً برای تشویق خریداران به خرید بیشتر داده می‌شود؟
 الف) تخفیف نقدی (ب) تخفیف توافقی (ج) تخفیف تجاری (د) همه موارد
- ۶- برای ثبت تخفیف دریافتی بابت معیوب بودن کالای خریداری شده، معمولاً کدام حساب بستانکار می‌شود؟
 الف) خرید کالا
 ب) تخفیفات ناشی از معیوب بودن کالا
 ج) برگشت از خرید و تخفیفات
 د) تخفیفات نقدی خرید
- ۷- کدام یک از رویدادهای زیر، موجب بدهکار شدن حساب تخفیفات نقدی فروش می‌شود؟
 الف) برگشت کالای فروخته شده
 ب) اعطای تخفیف به دلیل فروش عمده کالا
 ج) اعطای تخفیف به دلیل معیوب بودن کالای فروخته شده
 د) دریافت طلب ناشی از فروش نسبه کالا در دوره تخفیف
- ۸- مانده کدام یک از حسابهای زیر معمولاً بستانکار است؟
 الف) هزینه حمل کالای فروش رفته
 ب) تخفیفات نقدی فروش
 ج) برگشت از فروش و تخفیفات
 د) برگشت از خرید و تخفیفات



۱- پس از تجزیه و تحلیل هریک از رویدادهای مالی زیر، نام حسابهایی را که بدهکار یا بستانکار می‌شوند در جدول بنویسید.

ردیف	خلاصه رویداد مالی	بدهکار	بستانکار
الف	خرید نقدی کالا	خرید کالا	موجودی نقد
ب	خرید نسبه کالا		
ج	برگشت دادن تعدادی از کالاهای خریداری شده		
د	فروش نقدی کالا		
هـ	فروش نسبه کالا		
و	اعطای تخفیف به علت معیوب بودن کالای فروخته شده		
ز	خرید ائانه اداری به‌طور نسبه		
ح	پرداخت هزینه حمل کالای فروخته شده		
ط	پرداخت بدهی به فروشندگان کالا		
ی	برگشت تعدادی از کالاهایی که قبلاً فروخته شده بود		

۲- با درج اصطلاح «بدهکار» یا «بستانکار» جدول زیر را تکمیل کنید.

نام حساب	افزایش	کاهش	مانده عادی حساب
خرید کالا فروش کالا برگشت از فروش و تخفیفات تخفیفات نقدی خرید حسابهای پرداختی تخفیفات نقدی فروش برگشت از خرید و تخفیفات هزینه حمل کالای خریداری شده پیش‌پرداخت بیمه هزینه حمل کالای فروخته شده	بدهکار	بستانکار	بدهکار

۳- برخی از حسابهای فروشگاه درخشان عبارت است از :

شماره حساب	نام حساب	شماره حساب	نام حساب
۱۱	موجودی نقد	۵۱	خرید کالا
۱۲	حسابهای دریافتی	۵۲	برگشت از خرید و تخفیفات
۱۵	موجودی ملزومات	۵۳	تخفیفات نقدی خرید
۲۱	حسابهای پرداختی	۵۴	هزینه حمل کالای خریداری شده
۴۱	فروش کالا		
۴۲	برگشت از فروش و تخفیفات		
۴۳	تخفیفات نقدی فروش		

پس از تجزیه و تحلیل هریک از رویدادهای مالی زیر ابتدا حسابهایی را که بدهکار و بستانکار می شود مشخص کنید و سپس شماره هریک را در ستون مربوط در محل پیش بینی شده بنویسید.

فروشگاه درخشان

ردیف	رویداد مالی	شماره حساب	
		بدهکار	بستانکار
الف	خرید کالا به طور نسیه با شرط ن/ ۶۰-۱۰/۲		
ب	پرداخت هزینه حمل کالای خریداری شده		
ج	فروش نقدی کالا		
د	فروش نسیه کالا با شرط ن/ ۲۰.		
هـ	پرداخت بدهی مربوط به خرید کالا و برخورداری از تخفیف نقدی خرید		
و	خرید نقدی کالا		
ز	دریافت طلب مربوط به فروش نسیه کالا		
ح	فروش نسیه کالا با شرط ن/ ۳۰- ۵/۳		
ط	برگشت کالای فروخته شده		
ی	دریافت طلب مربوط به فروش نسیه کالا پس از کسر تخفیف نقدی فروش		

۴- پارچه فروشی اطلس در ابتدای سال گذشته افتتاح شد. رویدادهای مالی زیر در بهمن ماه گذشته انجام شده است. هریک از این رویدادهای مالی را در دفتر روزنامه ثبت کنید.

تاریخ	خلاصه رویداد مالی
۲ بهمن	دریافت ۳۵۰,۰۰۰ ریال از بدهکاران
۳ بهمن	فروش ۲,۵۰۰,۰۰۰ ریال پارچه به تولیدی لباس ظریف با شرط ن/ ۳۰- ۱۰/۲
۵ بهمن	خرید نقدی یک دستگاه ماشین حساب به قیمت ۶۵۰,۰۰۰ ریال برای دفتر فروشگاه
۵ بهمن	فروش نقدی پارچه به مبلغ ۲,۲۴۰,۰۰۰ ریال
۹ بهمن	خرید ۳,۴۰۰,۰۰۰ ریال پارچه از نساجی مهیار به طور نسیه با شرط ن/ ۴۵- ۱۵/۲
۹ بهمن	کسب ۴۰۰,۰۰۰ ریال تخفیف از نساجی مهیار به دلیل نامناسب بودن رنگ برخی از کالاهای خریداری شده. قرار شد این مبلغ از طلب نساجی مهیار کسر گردد.
۱۰ بهمن	پرداخت ۸۰,۰۰۰ ریال بابت هزینه حمل پارچه های خریداری شده از نساجی مهیار
۱۲ بهمن	تسویه حساب با تولیدی ظریف بابت فروش ۳ بهمن ماه
۱۵ بهمن	خرید نقدی ۵۲,۰۰۰ ریال ملزومات اداری
۱۵ بهمن	خرید ۴,۱۵۰,۰۰۰ ریال پارچه از نساجی دوک به طور نسیه با شرط ن/ ۶۰- ۱۵/۲
۱۷ بهمن	فروش نقدی ۲,۳۸۰,۰۰۰ ریال پارچه
۲۳ بهمن	پرداخت بقیه بدهی به نساجی مهیار بابت خرید ۹ بهمن پس از کسر بهای کالای برگشتی و تخفیف نقدی
۲۴ بهمن	پرداخت هزینه آب و برق فروشگاه و انبار به مبلغ ۲۵۱,۰۰۰ ریال
۲۸ بهمن	فروش نقدی ۴۳۲,۰۰۰ ریال پارچه
۳۰ بهمن	پرداخت حقوق کارکنان به مبلغ ۱,۰۸۵,۰۰۰ ریال
۳۰ بهمن	برداشت نقدی به میزان ۱,۴۴۰,۰۰۰ ریال

۵- مؤسسه بازرگانی ماسوله در اول ماه جاری، شروع به کار نمود. حسابدار مؤسسه پس از بررسی و مشورت دریافت که برای ثبت عملیات مالی مؤسسه باید از حسابهای کل به شرح زیر استفاده نماید.

موجودی نقد - حسابهای دریافتی - موجودی کالا - موجودی ملزومات - پیش پرداخت اجاره - پیش پرداخت بیمه - وسائط نقلیه - زمین - ساختمان - حسابهای پرداختی - وام دریافتی - سرمایه مالک - فروش کالا - خرید کالا - برگشت از خرید و تخفیفات - هزینه حمل کالای فروخته شده - تخفیفات نقدی خرید - تخفیفات نقدی فروش - هزینه حمل کالای خریداری شده - خلاصه سود و زیان - هزینه حقوق کارکنان - هزینه مسافرت - هزینه آب و برق و تلفن - هزینه آگهی و تبلیغات - هزینه اجاره - هزینه بیمه - ائانه اداری - هزینه ملزومات - برداشت - تراز اختتامی - تراز افتتاحی.

با استفاده از شماره‌های سه رقمی حسابهای فوق را شماره‌گذاری کرده، جدول زیر را تکمیل نمایید.

مؤسسه بازرگانی ماسوله
فهرست حسابهای کل

شماره حساب	نام حساب	گروه حساب

مسایل



۱- فرش فروشی نادر نماینده فروش شرکت فرش ناین در تاریخ اول آذرماه ۹۰ ۱۳ صورتحساب زیر را از شرکت فرش ناین دریافت کرد.

شرکت فرش ناین

صورتحساب فروش

کد اقتصادی ۰۳۹۶۷۸۱

شماره: ۰۳۱۸

تاریخ: ۱۳۰۹/۹/۱

خریدار: فرش فروشی نادر - نمایندگی میبد

آدرس: میبد - خیابان یاس شماره ۱۵

ردیف	شرح	تعداد	قیمت هر واحد (ریال)	مبلغ (ریال)
۱	فرش ۳×۴	۵	۹۵۰,۰۰۰	۴,۷۵۰,۰۰۰
۲	فرش ۳×۳	۳	۸۵۰,۰۰۰	۲,۵۵۰,۰۰۰
۳	فرش ۲×۳	۵	۳۸۰,۰۰۰	۱,۹۰۰,۰۰۰
۴	فرش ۲/۵×۳/۵	۲	۵۳۵,۰۰۰	۱,۰۷۰,۰۰۰
	جمع			۱۰,۲۷۰,۰۰۰

شرکت ناین محصولات خود را به نمایندگیها با شرط ن / ۳۰ - ۱۰/۳ می‌فروشد.

در پنجم آذرماه ۹۰. ۱۳ فروش فروشی نادر یک تخته فرش ۳. ۲ را به دلیل معیوب بودن به کارخانه فرش ناین برگشت داد. فرش فروشی نادر بدهی خود به شرکت ناین را در دهم آذرماه ۹۰. ۱۳ به حساب شرکت ناین واریز نمود.

مطلوب است: ثبت رویدادهای مالی زیر در دفتر روزنامه فرش فروشی نادر

الف) خرید نسبه از شرکت ناین

ب) برگشت کالای معیوب به شرکت ناین

ج) پرداخت بدهی به شرکت ناین

۲- برنج فروشی سعادت در اول خرداد ماه توسط آقای سعیدی تأسیس شد و در طول این ماه عملیات مالی زیر

انجام شده است. تراز آزمایشی پایان خرداد ماه ۸۰. ۱۳ به شرح زیر می باشد.

برنج فروشی سعادت

تراز آزمایشی

۳۱ خرداد ماه ۸۰. ۱۳

مانده حساب		نام حساب	شماره حساب
بستانکار	بدهکار		
	۳,۸۲۰,۰۰۰	موجودی نقد	۱۱
	۳۸۰,۰۰۰	موجودی ملزومات	۱۴
	۹,۸۲۰,۰۰۰	اثاثه فروشگاه	۱۵
۱,۳۴۰,۰۰۰		حسابهای پرداختی	۲۱
۲,۰۰۰,۰۰۰		وام پرداختی	۲۲
۱۱,۷۸۳,۰۰۰		سرمایه آقای سعیدی	۳۱
	۶۰۰,۰۰۰	هزینه اجاره	۵۵
	۴۲۰,۰۰۰	هزینه حقوق	۵۶
	۸۳,۰۰۰	هزینه های متفرقه	۵۹
۱۵,۱۲۳,۰۰۰	۱۵,۱۲۳,۰۰۰	جمع	

در نیمه اول تیرماه عملیات زیر انجام شده است.

۴/۲ پرداخت ۴۱۰,۰۰۰ ریال بدهی به طلبکاران

۴/۲ خرید ۴,۲۰۰,۰۰۰ ریال برنج به طور نسبه با شرط ن/۳۰ - ۱۰/۳

۴/۳ فروش نقدی برنج به مبلغ ۳۷۰,۰۰۰ ریال

۴/۴ فروش نقدی برنج به مبلغ ۸۵۰,۰۰۰ ریال

۴/۵ خرید نسبه برنج به مبلغ ۱,۳۱۰,۰۰۰ ریال با شرط ن/۳۰ - ۱۰/۲

۴/۵ فروش نسبه برنج به مبلغ ۲,۱۰۰,۰۰۰ ریال با شرط ن/۳۰ - ۱۰/۲

۴/۵ پرداخت ۳۰,۰۰۰ ریال هزینه حمل کالای خریداری شده

۴/۶ پرداخت هزینه آب و برق به مبلغ ۵۳,۰۰۰ ریال

- ۴/۶ فروش نقدی برنج به مبلغ ۳۰۰,۰۰۰ ریال
- ۴/۷ برداشت ۳۰۰,۰۰۰ ریال وجه نقد
- ۴/۹ برگشت ۳۴۰,۰۰۰ ریال برنج خریداری شده در ۵ تیرماه
- ۴/۹ فروش نقدی برنج به مبلغ ۹۱۱,۰۰۰ ریال
- ۴/۱۰ پرداخت ۹۰۰,۰۰۰ ریال بابت وام پرداختنی
- ۴/۱۰ فروش نقدی برنج به مبلغ ۵۲۰,۰۰۰ ریال
- ۴/۱۰ خرید برنج به مبلغ ۲,۴۷۰,۰۰۰ ریال به طور نسبه
- ۴/۱۱ پرداخت هزینه حمل کالای خریداری شده به مبلغ ۳۵,۰۰۰ ریال
- ۴/۱۱ فروش نسبه برنج به مبلغ ۴۰۰,۰۰۰ ریال
- ۴/۱۲ پرداخت بهای کالای خریداری شده در ۲ تیرماه
- ۴/۱۲ فروش نقدی برنج به مبلغ ۳۱۷,۰۰۰ ریال
- ۴/۱۳ برداشت ۲۰۰,۰۰۰ ریال وجه نقد
- ۴/۱۴ دریافت طلب ناشی از فروش نسبه در ۵ تیرماه پس از کسر تخفیفات نقدی فروش
- ۴/۱۴ فروش نسبه برنج به مبلغ ۶۱۰,۰۰۰ ریال با شرط ن / ۳۰
- ۴/۱۵ فروش نقدی برنج به مبلغ ۲۰۰,۰۰۰ ریال
- ۴/۱۵ برگشت ۱۰۰,۰۰۰ ریال از کالای فروخته شده در ۱۴ تیرماه
- مطلوب است:

الف) ثبت رویدادهای مالی در دفتر روزنامه

ب) نقل ثبتهای روزنامه نیمه اول تیرماه به حسابهای دفتر کل با توجه به ماندههای قبل

ج) تهیه تراز آزمایشی برنج فروشی سعادت به تاریخ ۱۳۰۸/۴/۱۵

۳- عمده فروشی مواد غذایی سحر، در شهریور ماه توسط آقای امین تأسیس شد.

فعالیتهای مالی عمده فروشی سحر در شهریور ماه به شرح زیر بوده است:

۲ شهریور تأسیس عمده فروشی سحر با واریز ۵۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال به حساب جاری عمده فروشی سحر توسط

آقای امین

۳ شهریور اجاره یک باب مغازه جهت عمده فروشی و پرداخت ۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال بابت پیش پرداخت اجاره

۶ ماهه

۳ شهریور خرید نقدی ۴۷۵,۰۰۰ ریال ملزومات

۴ شهریور خرید اثانه برای فروشگاه به مبلغ ۳,۴۵۰,۰۰۰ ریال به طور نقد

۵ شهریور خرید نقدی کالا از شرکت ساوه. قیمت کالای خریداری شده طبق فهرست قیمتها

۱۷,۰۰۰,۰۰۰ ریال است که پس از کسر ۲ درصد تخفیف تجاری نقداً پرداخت شد.

۷ شهریور فروش کالا به طور نقد به مبلغ ۱,۳۰۰,۰۰۰ ریال

۸ شهریور خرید نسبه اثانه به مبلغ ۲,۴۵۰,۰۰۰ ریال با شرط ن / ۳۰

۸ شهریور پرداخت ۲۵,۰۰۰ ریال بابت هزینه حمل کالای خریداری شده
۱۰ شهریور خرید نسیه کالا به مبلغ ۱۴,۵۰۰,۰۰۰ ریال از شرکت پخش مواد غذایی مهر با شرط

ن/ ۳۰ - ۱۰/۲

۱۰ شهریور فروش نسیه کالا به مبلغ ۲,۱۰۰,۰۰۰ ریال به آقای جمشیدی با شرط ن/ ۴۵ - ۱۵/۳
۱۱ شهریور برگشت ۷۵۰,۰۰۰ ریال کالا به شرکت پخش مواد غذایی مهر به دلیل اتمام تاریخ مصرف
۱۳ شهریور دریافت ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال وام قرض الحسنه از آقای فاضل
۱۴ شهریور فروش نقدی کالا به مبلغ ۱,۲۴۰,۰۰۰ ریال
۱۶ شهریور خرید نقدی یک دستگاه وانت پیکان دست دوم به مبلغ ۱۹,۵۰۰,۰۰۰ ریال
۱۸ شهریور فروش نقدی کالا. قیمت فروش کالاها طبق فهرست قیمتها ۳,۴۰۰,۰۰۰ ریال است که پس از
کسر ۲ درصد تخفیف تجاری از خریدار دریافت گردید.

۱۸ شهریور پرداخت مبلغ ۳۸,۰۰۰ ریال بابت هزینه حمل کالای فروخته شده

۱۹ شهریور برداشت آقای امین به میزان ۴۵۰,۰۰۰ ریال

۱۹ شهریور دریافت طلب از آقای جمشیدی بابت فروش نسیه ۱۰ شهریور ماه پس از کسر تخفیف نقدی
۲۱ شهریور پرداخت طلب شرکت مواد غذایی مهر بابت خرید ۱۰ شهریور ماه پس از کسر مبلغ کالای برگشتی

و تخفیف نقدی

۲۱ شهریور فروش نقدی کالا به مبلغ ۱,۴۳۵,۰۰۰ ریال

۲۲ شهریور خرید نقدی یک دستگاه رایانه از شرکت پردازش به مبلغ ۴,۲۵۰,۰۰۰ ریال

۲۲ شهریور برداشت آقای امین به مبلغ ۳۵۰,۰۰۰ ریال

۲۳ شهریور خرید نسیه کالا از شرکت کشت و صنعت ایران به مبلغ ۸,۲۰۰,۰۰۰ ریال با شرط

ن/ ۶۰ - ۲۰/۲

۲۴ شهریور خرید نسیه یک دستگاه چاپگر به مبلغ ۱,۶۵۰,۰۰۰ ریال از فروشگاه نوین سیستم با شرط ن/ ۶۰

۲۵ شهریور فروش نقدی کالا به مبلغ ۹۱۰,۰۰۰ ریال

۲۶ شهریور فروش نسیه کالا به مبلغ ۵,۱۰۰,۰۰۰ ریال به سوپرمارکت شادمان با شرط ن/ ۳۰ - ۱۰/۲

۲۸ شهریور اعطای ۳۱۰,۰۰۰ ریال تخفیف به سوپرمارکت شادمان به دلیل آسیب دیدگی برخی از کالاهای

فروخته شده در ۲۶ شهریور ماه

۲۹ شهریور خرید نقدی کالا به مبلغ ۱,۴۳۳,۰۰۰ ریال

۲۹ شهریور پرداخت ۴۵,۰۰۰ ریال بابت پیش پرداخت بیمه وانت

۳۱ شهریور پرداخت ۹۴۰,۰۰۰ ریال بابت هزینه حقوق کارکنان

۳۱ شهریور فروش نقدی کالا به مبلغ ۶۴۰,۰۰۰ ریال

مطلوب است:

(۱) تهیه فهرست شماره گذاری شده حسابهای دفتر کل برای عمده فروشی سحر به طوری که برای ثبت فعالیتهای

انجام شده مناسب باشد.

۲) ثبت فعالیتهای انجام شده در شهریورماه در دفتر روزنامه عمده فروشی سحر

۳) نقل ثبتهای روزنامه به حسابهای دفتر کل (به شکل T)

۴) تهیه تراز آزمایشی عمده فروشی سحر به تاریخ ۳۱ شهریور ماه سال جاری

۴- فروشگاه بزرگ بهشهر عرضه کننده مواد غذایی و کالاهای مصرفی روزمره می باشد. مشتریان، اجناس مورد نیاز خود را از قفسه ها برمی دارند و در جلوی درب خروجی آن را به صندوقدار ارایه می دهند و صندوقدار قیمت هریک از اجناس را به ماشین صندوق وارد و جمع آن را تعیین می کند. پس از آنکه صندوقدار بهای اجناس را دریافت کرد اجناس به مشتری تحویل و نسخه ای از نوار ماشین صندوق به عنوان رسید به وی داده می شود و در پایان هر روز، موجودی صندوق توسط شخصی به غیر از صندوقدار شمارش و با جمع دریافتیهای ثبت شده در ماشین صندوق کنترل می شود و به عنوان سند مثبت برای ثبت فروشهای نقدی مورد استفاده قرار می گیرد. جمع دریافتیهای ثبت شده در ماشین صندوق فروشگاه بهشهر در طول هفته آخر تیر ماه به شرح زیر می باشد.

تاریخ	جمع دریافتیهای ثبت شده در ماشین صندوق
۲۵ تیرماه	۳,۸۲۰,۰۰۰
۲۶ تیرماه	۲,۹۹۵,۰۰۰
۲۷ تیرماه	۲,۴۴۰,۰۰۰
۲۸ تیرماه	۱,۹۳۵,۰۰۰
۲۹ تیرماه	۲,۸۸۱,۰۰۰
۳۰ تیرماه	۳,۰۲۰,۰۰۰
۳۱ تیرماه	۴,۵۱۰,۰۰۰

سایر رویدادهای مالی فروشگاه بهشهر در هفته آخر تیرماه به شرح زیر می باشد :

۲۵ تیرماه خرید نسبی ۸,۲۵۰,۰۰۰ ریال کالا از شرکت پخش مواد غذایی شادمهر با شرط ن/۲۰-۷/۲

۲۵ تیرماه پرداخت ۳۲۴,۰۰۰ ریال بابت هزینه تعمیرات جزئی فروشگاه

۲۶ تیرماه پرداخت ۱۰۳,۰۰۰ ریال بابت هزینه برق فروشگاه و ۶,۵۰۰ ریال بابت بنزین وانت فروشگاه

۲۷ تیرماه پرداخت ۹,۰۲۱,۰۰۰ ریال به شرکت ساحل بابت خرید نسبی در ۱۸ تیرماه جاری با شرط

ن/۳۰-۱۰/۳

۲۸ تیرماه خرید نقدی ۵۴۲,۰۰۰ ریال ملزومات فروشگاه

۲۹ تیرماه پرداخت ۶۵۰,۰۰۰ ریال بابت هزینه اجاره وانت فروشگاه

۳۰ تیرماه برگشت ۳۵۰,۰۰۰ ریال از کالای خریداری شده در ۲۵ تیرماه جاری به شرکت شادمهر

۳۱ تیرماه پرداخت طلب شرکت شادمهر بابت خرید ۲۵ تیرماه جاری پس از کسر تخفیف نقدی و بهای کالای

برگشتی

۳۱ تیرماه پرداخت ۱,۶۴۰,۰۰۰ ریال بابت حقوق کارکنان فروشگاه

۳۱ تیرماه برداشت نقدی توسط مالک فروشگاه به مبلغ ۹۰۰,۰۰۰ ریال

۳۱ تیرماه دریافت صورتحساب به مبلغ ۳,۵۰۰,۰۰۰ ریال از مؤسسه تبلیغاتی نوید بابت تهیه آگهی تبلیغاتی برای فروشگاه

مطلوب است: ثبت فعالیتهای مالی فوق در دفتر روزنامه فروشگاه بهشهر

۵- چوب فروشی کاج کالاهای خود را معمولاً از عمده‌فروشی سپیدار خریداری می‌کند. در فروردین ماه عملیات مالی زیر پیرامون خرید کالا از عمده‌فروشی سپیدار انجام شده است:

۷ فروردین خرید نقدی کالا به مبلغ ۳,۵۴۰,۰۰۰ ریال

۱۰ فروردین خرید نسیه کالا به مبلغ ۹,۴۸۵,۰۰۰ ریال با شرط ن / ۳۰ - ۱۰/۲

۱۴ فروردین کسب ۸۵,۰۰۰ ریال تخفیف به دلیل آسیب‌دیدگی برخی از کالاهای خریداری شده در خرید

اخیر

۱۸ فروردین خرید ۴,۱۰۰,۰۰۰ ریال کالا که وجه آن پس از کسر ۳٪ تخفیف تجاری پرداخت شد.

۱۹ فروردین پرداخت بدهی مربوط به خرید ۱۰ فروردین ماه

۲۶ فروردین دریافت صورتحساب هزینه حمل کالای خریداری شده در ۱۸ فروردین و پرداخت مبلغ آن

(۳۸۰,۰۰۰ ریال) به مؤسسه حمل و نقل سیمرخ

مطلوب است: ثبت فعالیتهای مالی فوق در دفتر روزنامه:

۱- چوب فروشی کاج

۲- عمده‌فروشی سپیدار

تنظیم صورتهای مالی و بستن حسابها در مؤسسات بازرگانی

هدفهای رفتاری: پس از مطالعه این فصل از فراگیر انتظار می‌رود، قادر باشد:

- ۱- تفاوت صورت سود و زیان مؤسسه بازرگانی را با مؤسسه خدماتی بیان کند.
- ۲- فروش خالص، بهای تمام شده کالای خریداری شده، کالای آماده برای فروش و بهای تمام شده کالای فروش رفته را محاسبه کند.
- ۳- صورت سود و زیان طبقه‌بندی شده مؤسسه بازرگانی را تنظیم کند.
- ۴- تفاوت چرخه حسابداری در مؤسسات خدماتی و بازرگانی را بیان کند.
- ۵- ثبتهای مربوط به اصلاح حساب موجودی کالا را انجام دهد.
- ۶- ثبتهای مربوط به بستن حسابهای موقت در مؤسسات بازرگانی را انجام دهد.
- ۷- ثبتهای مربوط به بستن حسابهای دائمی در مؤسسات بازرگانی را انجام دهد.
- ۸- تراز اختتامی را در مؤسسات بازرگانی تنظیم کند.

۱۱-۱ مقدمه

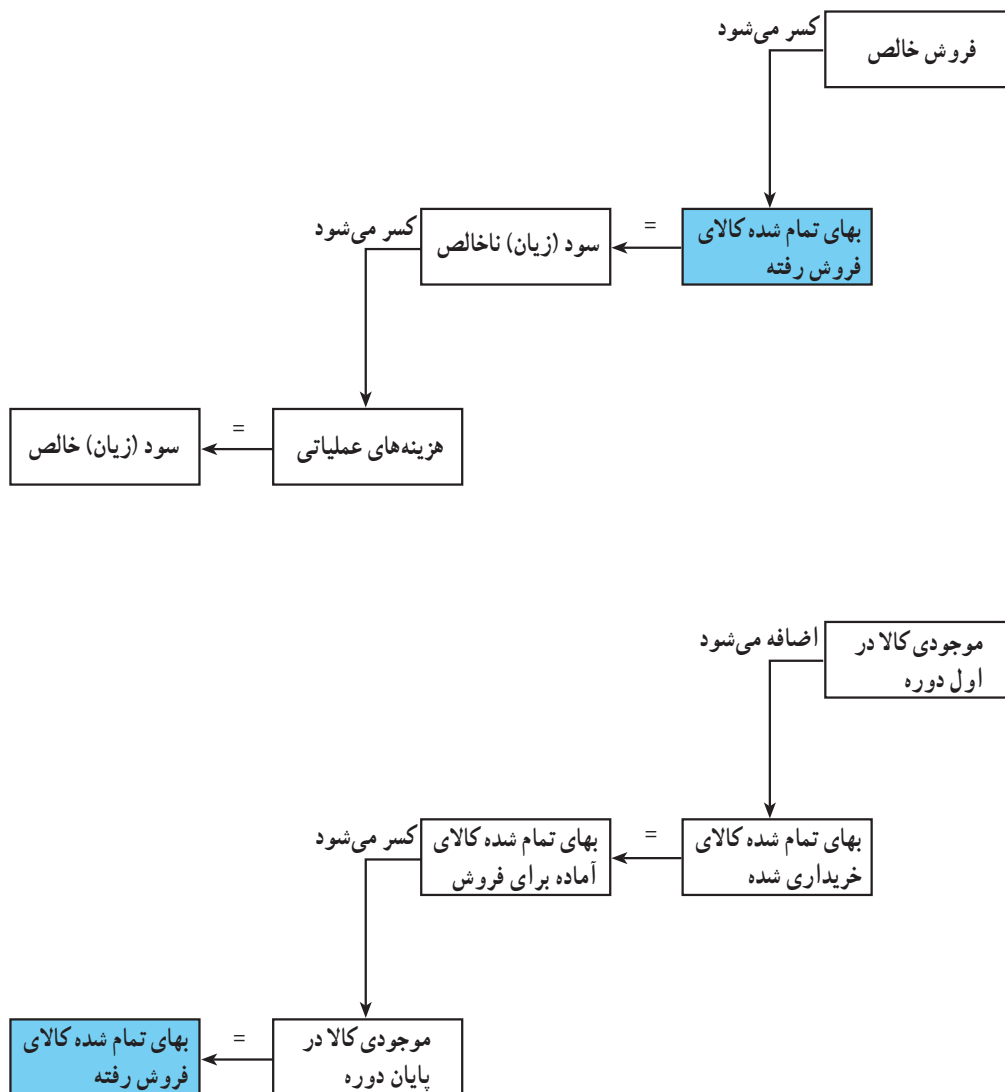
در فصل قبل اشاره شد که فعالیتهای مالی مؤسسات بازرگانی تا حدودی با فعالیتهای مالی مؤسسات خدماتی تفاوت دارد. مؤسسات بازرگانی به خرید و فروش کالا می‌پردازند در حالی که مؤسسات خدماتی به مشتریان خدمات ارائه می‌نمایند. وجود اختلاف در فعالیتهای مالی مؤسسات بازرگانی و خدماتی موجب می‌شود عملیات حسابداری در این مؤسسات با یکدیگر یکسان نباشد. در فصل گذشته، نحوه حسابداری خرید و فروش کالا و رویدادهای مالی مرتبط در مؤسسات بازرگانی تشریح گردید. در این فصل ابتدا نحوه تنظیم صورتهای مالی در مؤسسات بازرگانی بررسی می‌شود سپس چرخه حسابداری در این گونه مؤسسات مورد بحث قرار می‌گیرد.

۱۱-۲ تنظیم صورتهای مالی در مؤسسات بازرگانی

حسابداران، برای گزارش وضعیت مالی یک مؤسسه در یک زمان معین و عملکرد مالی یک مؤسسه در یک دوره معین اقدام به تهیه صورتهای مالی برای آن مؤسسه می‌نمایند. صورت سود و زیان، صورت سرمایه و ترازنامه از صورتهای مالی متداول است که با نحوه تهیه آنها در مؤسسات خدماتی آشنا شده‌اید. نحوه تهیه صورتهای مالی در مؤسسات بازرگانی تا حدود زیادی شبیه به مؤسسات خدماتی است. تفاوت عمده آنها، در نحوه تهیه صورت سود و زیان می‌باشد.

۱۱-۳ صورت سود و زیان

در یک مؤسسه خدماتی برای بدست آوردن مبلغ سود یا زیان خالص هر دوره مالی، هزینه‌ها از درآمدهای آن مؤسسه کسر می‌گردد. در یک مؤسسه بازرگانی هم برای تعیین سود خالص دوره مالی، تمام هزینه‌ها از فروش خالص کسر می‌گردد. در یک مؤسسه بازرگانی هزینه‌ها عمدتاً شامل بهای تمام شده کالای فروش رفته و «هزینه‌های عملیاتی» می‌باشد. هزینه‌های عملیاتی، هزینه‌هایی است که برای انجام امور و اداره عملیات مؤسسه بازرگانی صرف می‌شود مثل هزینه حقوق کارکنان، هزینه آب و برق، هزینه آگهی و هزینه اجاره. برای محاسبه سود خالص یک مؤسسه بازرگانی «فروش خالص»، «بهای تمام شده کالای فروش رفته» و «هزینه‌های عملیاتی» سه جزء اصلی به شمار می‌آید. در نمودار زیر نحوه محاسبه سود و زیان را در مؤسسات بازرگانی ملاحظه می‌کنید.



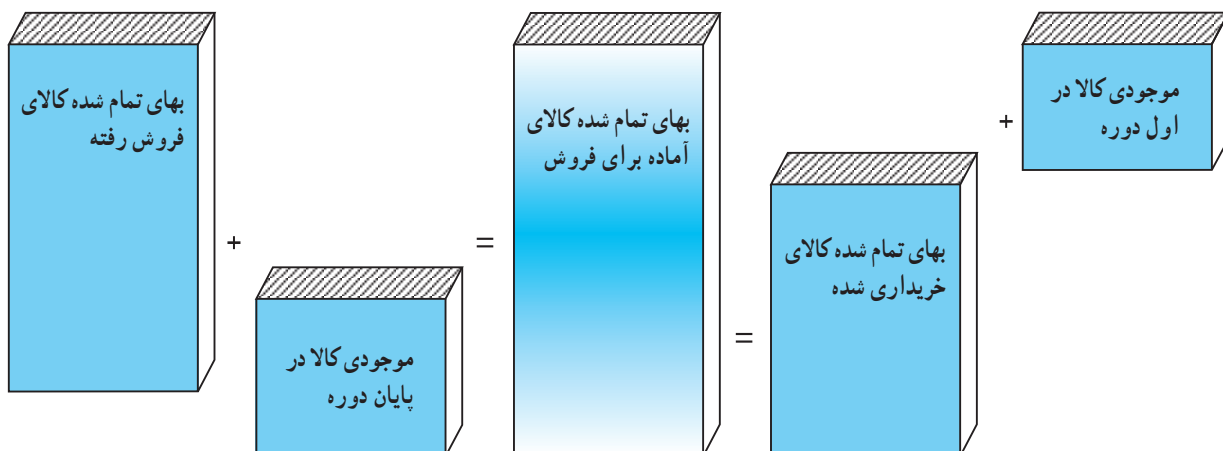
۱-۳-۱ فروش خالص: اولین جزء در صورت سود و زیان یک مؤسسه بازرگانی فروش خالص است. برای محاسبه فروش خالص مبالغ برگشت از فروش و تخفیفات و همچنین تخفیفات نقدی فروش از مبلغ فروش ناخالص کسر می‌شود. به اینگونه اقلام اصطلاحاً «اقلام کاهنده فروش» گفته می‌شود.

مثال: طبق تراز آزمایشی بازرگانی ارج در پایان سال مالی گذشته فروش ۴۸,۰۰۰,۰۰۰ ریال، برگشت از فروش و تخفیفات ۱,۲۰۰,۰۰۰ ریال و تخفیفات نقدی فروش ۸۰۰,۰۰۰ ریال بوده است. مبلغ فروش خالص بازرگانی ارج در سال گذشته، به شرح زیر محاسبه می‌شود.

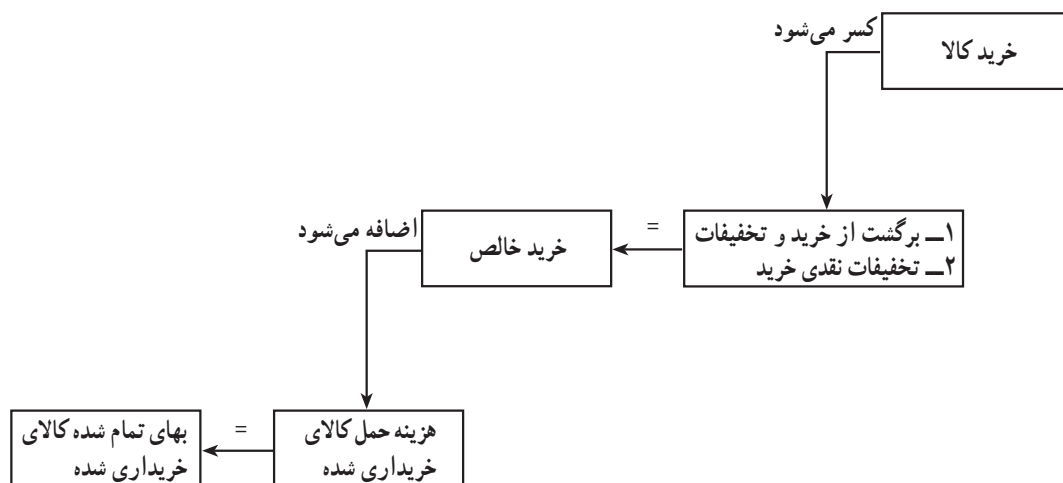
ریال	ریال	
۴۸,۰۰۰,۰۰۰		فروش
	۱,۲۰۰,۰۰۰	کسر می‌شود: برگشت از فروش و تخفیفات
	۸۰۰,۰۰۰	تخفیفات نقدی فروش
		(۲,۰۰۰,۰۰۰)
	۴۶,۰۰۰,۰۰۰	فروش خالص

همانطور که ملاحظه می‌کنید حساب برگشت از فروش و تخفیفات و حساب تخفیفات نقدی فروش دو حساب کاهنده فروش هستند که مانده بدهکار دارند و برای تعیین فروش خالص مانده این دو حساب از فروش ناخالص کسر می‌گردد.

۱۱-۳-۲ بهای تمام شده کالای فروش رفته: دومین جزء در محاسبه سود خالص مؤسسات بازرگانی، بهای تمام شده کالای فروش رفته است. معمولاً بهای تمام شده کالای فروش رفته در پایان دوره مالی محاسبه می‌شود. موجودی کالای اول دوره، بهای تمام شده کالای خریداری شده و موجودی کالای پایان دوره، سه جزء برای محاسبه بهای تمام شده کالای فروش رفته می‌باشد. ارتباط بهای تمام شده کالای فروش رفته با این سه جزء به صورت زیر است.



برای تعیین بهای تمام شده کالای خریداری شده، ابتدا برگشت از خرید و تخفیفات و همچنین تخفیفات نقدی خرید از حساب خرید کالا کسر می‌شود تا خرید خالص بدست آید. سپس هزینه حمل کالای خریداری شده به خرید خالص اضافه می‌شود.



حساب برگشت از خرید و تخفیفات و حساب تخفیفات نقدی خرید که به نام حسابهای کاهنده خرید نامیده می شوند، دارای مانده، بستانکار هستند. از این رو، برای تعیین خرید خالص مانده حسابهای فوق از حساب خرید کالا کسر می شوند. پس از محاسبه مبلغ خرید خالص هزینه حمل کالای خریداری شده به آن اضافه می شود تا مبلغ بهای تمام شده کالای خریداری شده تعیین گردد. مثال: ارقام زیر مربوط به عملیات مالی بازرگانی ارج در سال گذشته می باشد.

ریال	
۳,۶۰۰,۰۰۰	موجودی کالای اول دوره
۳۲,۵۰۰,۰۰۰	خرید کالا
۱,۰۴۰,۰۰۰	برگشت از خرید و تخفیفات
۶۸۰,۰۰۰	تخفیفات نقدی خرید
۱,۲۲۰,۰۰۰	هزینه حمل کالای خریداری شده
۴,۰۰۰,۰۰۰	موجودی کالای پایان دوره

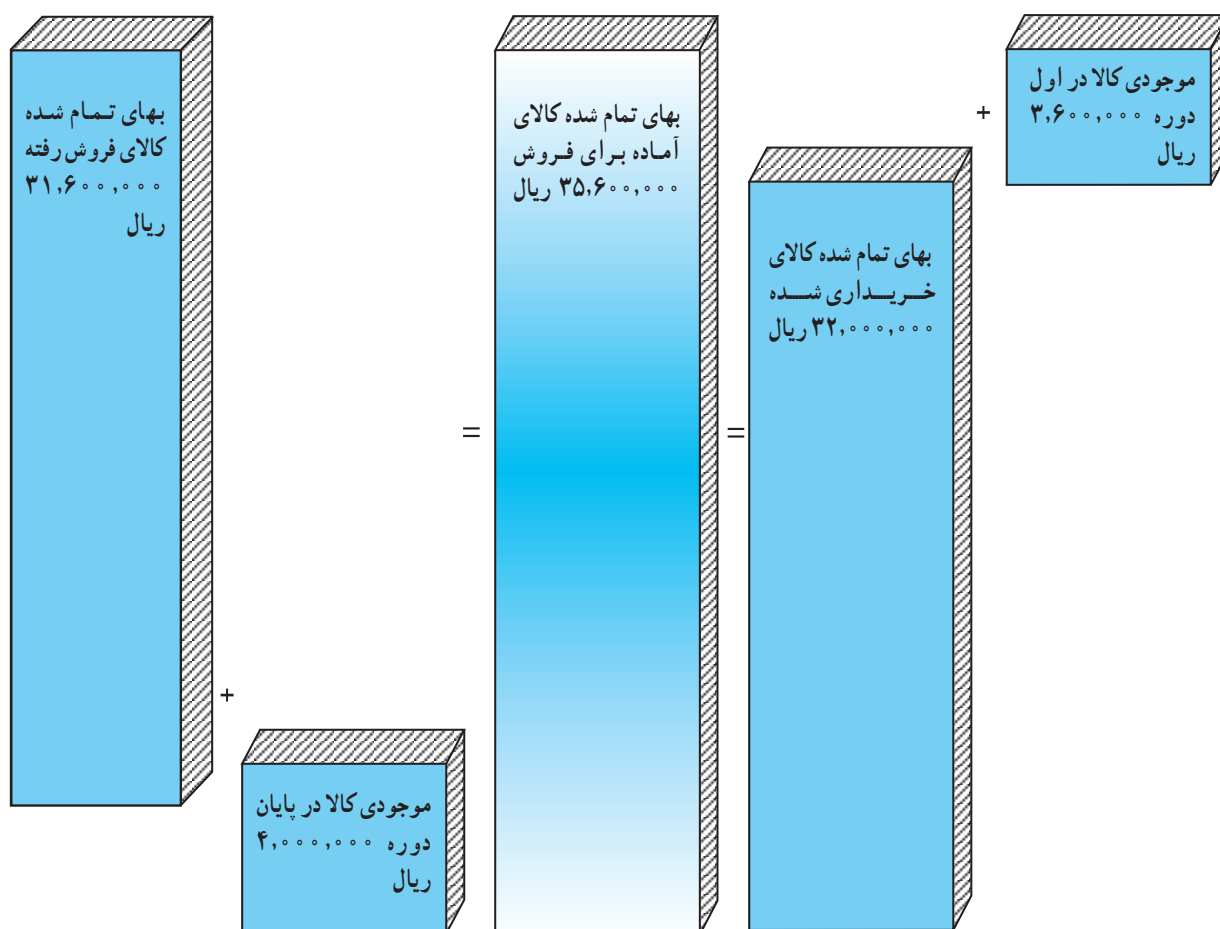
برای تعیین مبلغ بهای تمام شده کالای خریداری شده، به شرح زیر عمل می شود:

ریال	ریال	
۳۲,۵۰۰,۰۰۰		خرید کالا
	۱,۰۴۰,۰۰۰	کسر می شود: برگشت از خرید و تخفیفات
(۱,۷۲۰,۰۰۰)	۶۸۰,۰۰۰	تخفیفات نقدی خرید
۳۰,۷۸۰,۰۰۰		خرید خالص
۱,۲۲۰,۰۰۰		افزافه می شود: هزینه حمل کالای خریداری شده
۳۲,۰۰۰,۰۰۰		بهای تمام شده کالای خریداری شده

با معلوم شدن بهای تمام شده کالای خریداری شده می توان بهای تمام شده کالای فروش رفته را به شرح زیر محاسبه نمود :

ریال	
۳,۶۰۰,۰۰۰	موجودی کالای اول دوره
۳۲,۰۰۰,۰۰۰	اضافه می شود : بهای تمام شده کالای خریداری شده
۳۵,۶۰۰,۰۰۰	بهای تمام شده کالای آماده برای فروش
(۴,۰۰۰,۰۰۰)	کسر می شود : موجودی کالای پایان دوره
۳۱,۶۰۰,۰۰۰	بهای تمام شده کالای فروش رفته

در نمودار زیر ارتباط اقلام تشکیل دهنده بهای تمام شده کالای فروش رفته را مشاهده می کنید.



۱۱-۳-۳ سود ناخالص: «سود ناخالص» یا سود ناویژه فروش، عبارت است از مازاد فروش خالص نسبت به بهای تمام

شده کالای فروش رفته. با استفاده از ارقام محاسبه شده در قسمت ۱۱-۳-۱ و ۱۱-۳-۲ سود ناخالص بازرگانی ارجح در سال

گذشته به شرح صفحه‌ی روبه‌رو بدست می‌آید :

ریال	
۴۶,۰۰۰,۰۰۰	فروش خالص
(۳۱,۶۰۰,۰۰۰)	کسر می‌شود: بهای تمام شده کالای فروش رفته
<u>۱۴,۴۰۰,۰۰۰</u>	سود ناخالص

۴-۳-۱۱ هزینه‌های عملیاتی: سومین جزء در محاسبه سود ویژه مؤسسات بازرگانی هزینه‌های عملیاتی می‌باشد. هزینه‌های عملیاتی در مؤسسات بازرگانی، همانند هزینه‌ها در مؤسسات خدماتی است. هزینه حقوق کارکنان، هزینه حمل کالای فروش رفته، هزینه اجاره، هزینه بیمه، هزینه آگهی و تبلیغات، هزینه آب و برق چند نمونه از هزینه‌های عملیاتی در مؤسسات بازرگانی هستند. مثال: هزینه‌های عملیاتی در بازرگانی ارج در سال گذشته به شرح زیر بوده است:

ریال	
۴,۵۰۰,۰۰۰	هزینه حقوق کارکنان
۱,۹۰۰,۰۰۰	هزینه اجاره
۱,۷۰۰,۰۰۰	هزینه آب، برق و تلفن
۱,۶۰۰,۰۰۰	هزینه آگهی و تبلیغات
۷۰۰,۰۰۰	هزینه حمل کالای فروش رفته
۲۰۰,۰۰۰	هزینه بیمه
۸۰۰,۰۰۰	هزینه مسافرت
<u>۱۱,۴۰۰,۰۰۰</u>	جمع هزینه‌های عملیاتی

با کسر هزینه‌های عملیاتی از سود ناخالص، مبلغ سود یا زیان خالص دوره مالی تعیین می‌شود. سود خالص بازرگانی ارج در سال مالی گذشته عبارت است از:

۱۴,۴۰۰,۰۰۰	سود ناخالص
(۱۱,۴۰۰,۰۰۰)	کسر می‌شود: جمع هزینه‌های عملیاتی
<u>۳,۰۰۰,۰۰۰</u>	سود خالص

۵-۳-۱۱ صورت سود و زیان طبقه‌بندی شده: در مؤسسات بازرگانی، مراحل مختلف محاسبه سود خالص در «صورت سود و زیان طبقه‌بندی شده» گزارش می‌شود. در صورت سود و زیان طبقه‌بندی شده ابتدا بهای تمام شده کالای فروش رفته از فروش خالص کسر و مبلغ سود ناخالص بدست می‌آید. سپس هزینه‌های عملیاتی به تفکیک نوشته شده و مجموع آن از سود ناخالص کسر می‌گردد تا سود یا زیان خالص بدست آید.

در زیر صورت سود و زیان طبقه بندی شده بازرگانی ارج را مشاهده می کنید :

بازرگانی ارج

صورت سود و زیان

برای سال مالی منتهی به ۲۹ اسفند ماه ۱۳۰۶

(ارقام به ریال)

۴۸,۰۰۰,۰۰۰				فروش خالص
	۱,۲۰۰,۰۰۰			فروش (ناخالص)
(۲,۰۰۰,۰۰۰)	۸۰۰,۰۰۰			کسر می شود :
				برگشت از فروش و تخفیفات
				تخفیفات نقدی فروش
۴۶,۰۰۰,۰۰۰	۳,۶۰۰,۰۰۰			فروش خالص
				بهای تمام شده کالای فروش رفته :
		۳۲,۵۰۰,۰۰۰		موجودی کالای اول دوره
				خرید کالا
			۱,۰۴۰,۰۰۰	کسر می شود :
				برگشت از خرید و تخفیفات
		(۱,۷۲۰,۰۰۰)	۶۸۰,۰۰۰	تخفیفات نقدی خرید
		۳۰,۷۸۰,۰۰۰		خرید خالص
		۱,۲۲۰,۰۰۰		اضافه می شود : هزینه حمل کالای خریداری شده
	۳۲,۰۰۰,۰۰۰			بهای تمام شده کالای خریداری شده
	۳۵,۶۰۰,۰۰۰			بهای تمام شده کالای آماده برای فروش
(۳۱,۶۰۰,۰۰۰)	(۴,۰۰۰,۰۰۰)			کسر می شود : موجودی کالای پایان دوره
				بهای تمام شده کالای فروش رفته
۱۴,۴۰۰,۰۰۰				سود ناخالص
				هزینه های عملیاتی :
	۴,۵۰۰,۰۰۰			هزینه حقوق کارکنان
	۱,۹۰۰,۰۰۰			هزینه اجاره
	۱,۷۰۰,۰۰۰			هزینه آب، برق و تلفن
	۱,۶۰۰,۰۰۰			هزینه آگهی و تبلیغات
	۷۰۰,۰۰۰			هزینه حمل کالای فروش رفته
	۲۰۰,۰۰۰			هزینه بیمه
	۸۰۰,۰۰۰			هزینه مسافرت
(۱۱,۴۰۰,۰۰۰)				جمع هزینه های عملیاتی
۳,۰۰۰,۰۰۰				سود خالص

۱۱-۴ چرخه حسابداری در مؤسسات بازرگانی

همانطور که می‌دانید، حسابداران برای گزارش وضعیت مالی و نتایج عملیات یک مؤسسه، عمر آن را به دوره‌های زمانی مساوی تقسیم می‌کنند و هر یک از این دوره‌ها را «دوره مالی» می‌نامند. در هر دوره مالی مجموعه‌ای از عملیات حسابداری به‌طور منظم و در مراحل پیاپی انجام می‌گیرد تا گزارشهای مربوط به نتایج عملیات و وضعیت مالی یک مؤسسه تهیه شود. به این مجموعه از عملیات حسابداری که در مراحل پیاپی در هر دوره مالی انجام می‌شود «چرخه حسابداری» می‌گویند.

مراحل چرخه حسابداری عبارت است از: ۱- جمع‌آوری اطلاعات مربوط به فعالیت‌های مالی ۲- تجزیه و تحلیل فعالیت‌های مالی ۳- ثبت فعالیت‌های مالی در دفتر روزنامه ۴- انتقال اطلاعات از دفتر روزنامه به دفتر کل ۵- تهیه تراز آزمایشی ۶- اصلاح حسابهای دفتر کل ۷- تهیه تراز آزمایشی اصلاح شده ۸- تهیه صورتهای مالی ۹- بستن حسابهای موقت ۱۰- تهیه تراز آزمایشی اختتامی.

پنج مرحله اول چرخه حسابداری معمولاً در طول دوره مالی و پنج مرحله دوم در پایان دوره مالی و به هنگام تهیه صورتهای مالی انجام می‌شود.

چرخه حسابداری در مؤسسات خدماتی بیان گردید. چرخه حسابداری در مؤسسات بازرگانی مشابه مؤسسات خدماتی است. تنها اختلاف در ثبت‌های مربوط به اصلاح حساب موجودی کالا و بستن حسابهای موقت می‌باشد.

۱-۴-۱ اصلاح حسابها: معمولاً در مؤسسات بازرگانی همانند مؤسسات خدماتی در پایان دوره مالی برخی حسابها اصلاح یا تعدیل می‌شوند. پیش پرداخت بیمه، پیش پرداخت اجاره و موجودی ملزومات از جمله حسابهایی هستند که در پایان دوره، اصلاح می‌شوند. انتظار می‌رود با چگونگی اصلاح این‌گونه حسابها آشنا باشید. دسته دیگر از اصلاحات، مربوط به موجودی کالا است که تنها در مؤسسات بازرگانی کاربرد دارد.

برای اصلاح حساب موجودی کالا در مؤسسات بازرگانی دو ثبت انجام می‌شود:

۱- ثبت حذف مبلغ موجودی کالای اول دوره: برای حذف مبلغ موجودی کالای اول دوره مانده حساب موجودی کالا که بیانگر رقم موجودی کالای اول دوره می‌باشد، در حساب خلاصه سود و زیان بدهکار و در حساب موجودی کالا بستانکار می‌شود. به این ترتیب مبلغ موجودی کالای اول دوره حذف می‌گردد.

۲- ثبت مبلغ موجودی کالای پایان دوره: در پایان هر دوره مالی مؤسسات بازرگانی، موجودی کالای پایان دوره خود را شمارش کرده بهای تمام شده آن را محاسبه می‌کنند. برای اینکه مبلغ موجودی کالای پایان دوره در حسابها منعکس شود حساب موجودی کالا به میزان موجودی کالای پایان دوره، بدهکار و حساب خلاصه سود و زیان به همین مبلغ، بستانکار می‌شود.

ادامه مثال بازرگانی ارج: موجودی کالا طبق تراز آزمایشی اصلاح نشده بازرگانی ارج در پایان سال ۱۳۷۶ معادل ۳,۶۰۰,۰۰۰ ریال است. در پایان سال مالی موجودی کالا شمارش و بهای تمام شده آن معادل ۴,۰۰۰,۰۰۰ ریال ارزیابی گردید.

۱- چگونگی تعیین بهای تمام شده موجودی کالای پایان دوره، در فصل دوازدهم این کتاب ارایه می‌شود.

اصلاح موجودی کالا به شرح زیر در دفتر روزنامه ثبت می‌شود :

دفتر روزنامه بازرگانی ارج

تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۲۸ اسفندماه	خلاصه سود و زیان		۳,۶۰۰,۰۰۰	
	موجودی کالا			۳,۶۰۰,۰۰۰
» »	حذف موجودی کالای اول دوره			
	موجودی کالا		۴,۰۰۰,۰۰۰	
	خلاصه سود و زیان			۴,۰۰۰,۰۰۰
	ثبت موجودی کالای ارزیابی شده در پایان دوره			

موجودی کالا

موجودی کالای اول دوره	۳,۶۰۰,۰۰۰	حذف موجودی اول دوره	۳,۶۰۰,۰۰۰
موجودی کالای پایان دوره	۴,۰۰۰,۰۰۰		

نحوه انعکاس ثبتهای روزنامه مربوط به اصلاح

حساب موجودی کالا در حسابهای T دفتر کل به شرح روبه‌رو است :

خلاصه سود و زیان

موجودی کالای اول دوره	۳,۶۰۰,۰۰۰	موجودی کالای پایان دوره	۴,۰۰۰,۰۰۰
-----------------------	-----------	-------------------------	-----------

۲-۴-۱۱ بستن حسابهای موقت: نحوه بستن حسابهای موقت در مؤسسات بازرگانی تا حدود زیادی شبیه مؤسسات

خدماتی است. ترتیب بستن حسابهای موقت در مؤسسات بازرگانی به شرح زیر است :

(الف) حسابهای فروش کالا، برگشت از خرید و تخفیفات و حساب تخفیفات نقدی خرید بدهکار شده و حساب خلاصه سود

و زیان معادل جمع آنها بستانکار می‌گردد.

(ب) حسابهای خرید کالا، برگشت از فروش و تخفیفات، تخفیفات نقدی فروش و همچنین هریک از حسابهای هزینه‌های

عملیاتی بستانکار شده و حساب خلاصه سود و زیان معادل جمع آنها بدهکار می‌گردد.

(ج) پس از بستن حسابهای تشریح شده در قسمت (الف) و (ب) چنانچه حساب خلاصه سود و زیان مانده بستانکار داشته باشد

(سود خالص) معادل مانده مزبور بدهکار شده و حساب سرمایه مالک به همین میزان بستانکار می‌گردد. بدیهی است اگر حساب

خلاصه سود و زیان مانده بدهکار داشته باشد (زیان خالص) معادل مانده مزبور بستانکار شده و حساب سرمایه مالک به همین میزان

بدهکار می‌گردد.

(د) حساب برداشت به میزان مانده نهائی بستانکار شده و حساب سرمایه مالک بدهکار می‌گردد.

۱۱-۵ مثال جامع: اصلاح حسابها، تهیه صورتهای مالی و بستن حسابها

بازرگانی نیرو به عمده فروشی باتری ساعت اشتغال دارد. تراز آزمایشی زیر در پایان دومین سال فعالیت و قبل از انجام اصلاحات پایان دوره به شرح زیر می باشد.

بازرگانی نیرو
تراز آزمایشی اصلاح نشده
۲۹ اسفندماه ۱۳۰۶

مانده حساب		نام حساب	شماره حساب
بستانکار	بدهکار		
	۱,۸۵۰,۰۰۰	موجودی نقد	۱۰۱
	۳,۷۵۰,۰۰۰	حسابهای دریافتی	۱۰۲
	۴,۳۴۵,۰۰۰	موجودی کالا	۱۰۳
	۷۲۰,۰۰۰	موجودی ملزومات	۱۰۴
	۳,۸۴۰,۰۰۰	پیش پرداخت اجاره	۱۰۵
	۲۲۶,۰۰۰	پیش پرداخت بیمه	۱۰۶
	۸,۲۷۴,۰۰۰	اثاثه	۱۱۱
	۴۰,۸۰۰,۰۰۰	وسایط نقلیه	۱۱۲
۱,۳۰۰,۰۰۰		حسابهای پرداختی	۲۰۱
۹,۱۰۰,۰۰۰		وام پرداختی	۲۰۲
۴۱,۴۸۰,۰۰۰		سرمایه آقای بهنام پور	۳۰۱
	۳,۷۰۹,۰۰۰	برداشت	۳۰۲
۴۸,۵۴۰,۰۰۰		فروش کالا	۴۰۱
	۲۸۲,۰۰۰	برگشت از فروش و تخفیفات	۴۰۲
	۶۱۰,۰۰۰	تخفیفات نقدی فروش	۴۰۳
	۲۱,۵۰۰,۰۰۰	خرید کالا	۵۰۱
۳۲۲,۷۰۰		برگشت از خرید و تخفیفات	۵۰۲
	۵۳۰,۰۰۰	هزینه حمل کالای خریداری شده	۵۰۳
۴۸۰,۰۰۰		تخفیفات نقدی خرید	۵۰۴
	۷,۹۴۵,۰۰۰	هزینه حقوق کارکنان	۵۰۵
	۹۲۰,۰۰۰	هزینه آب، برق و تلفن	۵۰۶
	۳۶۲,۵۰۰	هزینه پذیرایی	۵۰۷
	—	هزینه بیمه وسایط نقلیه	۵۰۸
	—	هزینه ملزومات مصرفی	۵۰۹
	۸۹۰,۰۰۰	هزینه آگهی و تبلیغات	۵۱۰
	۵۴۱,۰۰۰	هزینه حمل کالای فروش رفته	۵۱۱
	۱۲۸,۲۰۰	هزینه متفرقه	۵۱۲
۱۰۱,۲۲۲,۷۰۰	۱۰۱,۲۲۲,۷۰۰	جمع	

سایر اطلاعات به شرح زیر می باشد :

(۱) بهای تمام شده موجودی کالا در پایان اسفند ماه ۱۳۷۶، ۳,۳۸۹,۰۰۰ ریال ارزیابی شد.

(۲) مبلغ پیش پرداخت اجاره مربوط به اجاره یک سال دفتر بازرگانی نیرو از ۱۶ شهریورماه ۱۳۷۶ تا ۱۵ شهریورماه ۱۳۷۷ می باشد.

(۳) پیش پرداخت بیمه مربوط به بیمه نامه یک ساله وسایط نقلیه می باشد. تاریخ شروع بیمه نامه اول دی ماه ۱۳۷۶ است.

(۴) در پایان سال ۱۳۷۶ بهای تمام شده موجودی ملزومات ۳۶۱,۲۰۰ ریال ارزیابی شد.

با توجه به تراز آزمایشی اصلاح نشده و سایر اطلاعات، اصلاح حسابها، تهیه صورتهای مالی و بستن حسابها به شرح زیر انجام می گیرد. (آقای بهنام پور در طول سال ۱۳۷۶ مجموعاً ۲۳,۲۰۰,۰۰۰ ریال در بازرگانی نیرو سرمایه گذاری مجدد انجام داد).

دفتر روزنامه بازرگانی نیرو

تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱۳۷۶				
۲۹ اسفندماه	خلاصه سود و زیان موجودی کالا		۴,۳۴۵,۰۰۰	۴,۳۴۵,۰۰۰
»	حذف مبلغ موجودی کالای اول دوره موجودی کالا		۳,۳۸۹,۰۰۰	۳,۳۸۹,۰۰۰
»	خلاصه سود و زیان ثبت موجودی کالای پایان دوره		۲,۰۸۰,۰۰۰ ^(۱)	۲,۰۸۰,۰۰۰ ^(۱)
»	هزینه اجاره پیش پرداخت اجاره		۵۶,۵۰۰ ^(۲)	۵۶,۵۰۰ ^(۲)
»	اصلاح حساب پیش پرداخت اجاره هزینه بیمه وسایط نقلیه		۳۵۸,۸۰۰ ^(۳)	۳۵۸,۸۰۰ ^(۳)
»	پیش پرداخت بیمه اصلاح حساب پیش پرداخت بیمه			
»	هزینه ملزومات مصرفی موجودی ملزومات مصرفی			
»	اصلاح حساب موجودی ملزومات			

$$(۱) ۳,۸۴۰,۰۰۰ \cdot \frac{۶/۵}{۱۲} = ۲,۰۸۰,۰۰۰$$

$$(۲) ۲۲۶,۰۰۰ \cdot \frac{۳}{۱۲} = ۵۶,۵۰۰$$

$$(۳) ۷۲۰,۰۰۰ - ۳۶۱,۲۰۰ = ۳۵۸,۸۰۰$$

پس از نقل ثبتهای اصلاحی از دفتر روزنامه به دفتر کل و مانده گیری از حسابهای دفتر کل، تراز آزمایشی اصلاح شده به

شرح زیر تنظیم می شود.

بازرگانی نیرو
تراز آزمایشی اصلاح شده
۲۹ اسفندماه ۱۳۰۶

مانده حساب		نام حساب	شماره حساب
بستانکار	بدهکار		
	۱,۰۸۵,۰۰۰	موجودی نقد	۱۰۱
	۳,۷۵۰,۰۰۰	حسابهای دریافتی	۱۰۲
	۳,۳۸۹,۰۰۰	موجودی کالا	۱۰۳
	۳۶۱,۲۰۰	موجودی ملزومات	۱۰۴
	۱,۷۶۰,۰۰۰	پیش پرداخت اجاره	۱۰۵
	۱۶۹,۵۰۰	پیش پرداخت بیمه	۱۰۶
	۸,۲۷۴,۰۰۰	اثاثه	۱۱۱
	۴۰,۸۰۰,۰۰۰	وسایط نقلیه	۱۱۲
۱,۳۰۰,۰۰۰		حسابهای پرداختی	۲۰۱
۹,۱۰۰,۰۰۰		وام پرداختی	۲۰۲
۴۱,۴۸۰,۰۰۰		سرمایه آقای بهنام پور	۳۰۱
	۳,۷۰۹,۰۰۰	برداشت	۳۰۲
۳,۳۸۹,۰۰۰	۴,۳۴۵,۰۰۰	خلاصه سود و زیان	۳۰۳
۴۸,۵۴۰,۰۰۰		فروش کالا	۴۰۱
	۲۸۲,۰۰۰	برگشت از فروش و تخفیفات	۴۰۲
	۶۱۰,۰۰۰	تخفیفات نقدی فروش	۴۰۳
	۲۱,۵۰۰,۰۰۰	خرید کالا	۵۰۱
۳۲۲,۷۰۰		برگشت از خرید و تخفیفات	۵۰۲
	۵۳۰,۰۰۰	هزینه حمل کالای خریداری شده	۵۰۳
۴۸۰,۰۰۰		تخفیفات نقدی خرید	۵۰۴
	۷,۹۴۵,۰۰۰	هزینه حقوق کارکنان	۵۰۵
	۲,۰۸۰,۰۰۰	هزینه اجاره	۵۰۶
	۹۲۰,۰۰۰	هزینه آب، برق و تلفن	۵۰۷
	۳۶۲,۵۰۰	هزینه پذیرایی	۵۰۸
	۵۶,۵۰۰	هزینه بیمه وسایط نقلیه	۵۰۹
	۳۵۸,۸۰۰	هزینه ملزومات مصرفی	۵۱۰
	۸۹۰,۰۰۰	هزینه آگهی و تبلیغات	۵۱۱
	۵۴۱,۰۰۰	هزینه حمل کالای فروش رفته	۵۱۲
	۱۲۸,۲۰۰	هزینه متفرقه	۵۱۳
۱۰۴,۶۱۱,۷۰۰	۱۰۴,۶۱۱,۷۰۰	جمع	

پس از تهیه تراز آزمایشی اصلاح شده می توان صورتهای مالی را تهیه نمود.

بازرگانی نیرو

صورت سود و زیان

برای سال مالی منتهی به ۲۹ اسفندماه ۱۳۰۶

(ارقام به ریال)

۴۸,۵۴۰,۰۰۰	۲۸۲,۰۰۰			فروش خالص:
(۸۹۲,۰۰۰)	۶۱۰,۰۰۰			فروش
۴۷,۶۴۸,۰۰۰	۴,۳۴۵,۰۰۰	۲۱,۵۰۰,۰۰۰	۳۲۲,۷۰۰	کسر می شود: برگشت از فروش و تخفیفات
		(۸۰۲,۷۰۰)	۴۸۰,۰۰۰	تخفیفات نقدی فروش
		۲۰,۶۹۷,۳۰۰		فروش خالص
	۲۱,۲۲۷,۳۰۰			بهای تمام شده کالای فروخته شده:
	۲۵,۵۷۲,۳۰۰			موجودی کالا در اول دوره
	۳,۳۸۹,۰۰۰			خرید کالا
(۲۲,۱۸۳,۳۰۰)				کسر می شود: برگشت از خرید و تخفیفات
۲۵,۴۶۴,۷۰۰				تخفیفات نقدی خرید
				خرید خالص
				اضافه می شود: هزینه حمل کالای خریداری شده
	۷,۹۴۵,۰۰۰			بهای تمام شده کالای خریداری شده
	۲,۰۸۰,۰۰۰			بهای تمام شده کالای آماده برای فروش
	۹۲۰,۰۰۰			کسر می شود: موجودی کالا در پایان دوره
	۳۶۲,۵۰۰			بهای تمام شده کالای فروخته شده
	۵۶,۵۰۰			سود ناخالص
	۳۵۸,۸۰۰			هزینه های عملیاتی:
	۸۹۰,۰۰۰			هزینه حقوق کارکنان
	۵۴۱,۰۰۰			هزینه اجاره
	۱۲۸,۲۰۰			هزینه آب، برق و تلفن
(۱۳,۲۸۲,۰۰۰)				هزینه پذیرایی
۱۲,۱۸۲,۷۰۰				هزینه بیمه وسایط نقلیه
				هزینه ملزومات مصرفی
				هزینه آگهی و تبلیغات
				هزینه حمل کالای فروخته شده
				هزینه متفرقه
				جمع هزینه های عملیات
				سود خالص

بازرگانی نیرو

صورت سرمایه

برای سال مالی منتهی به ۲۹ اسفندماه ۱۳۰۶

ریال	
۱۸,۲۸۰,۰۰۰	سرمایه آقای بهنام پور در اول دوره
۲۳,۲۰۰,۰۰۰	اضافه می شود : سرمایه گذاری طی دوره
۴۱,۴۸۰,۰۰۰	
۱۲,۱۸۲,۷۰۰	اضافه می شود : سود خالص
۵۳,۶۶۲,۷۰۰	
(۳,۷۰۹,۰۰۰)	کسر می شود : برداشت آقای بهنام پور
۴۹,۹۵۳,۷۰۰	سرمایه آقای بهنام پور در پایان سال ۱۳۷۶

بازرگانی نیرو

ترازنامه

به تاریخ ۲۹ اسفندماه ۱۳۰۶

(ارقام به ریال)		به تاریخ ۲۹ اسفندماه ۱۳۰۶	
		داراییها:	
		موجودی نقد	۱,۸۵۰,۰۰۰
		حسابهای دریافتی	۳,۷۵۰,۰۰۰
		موجودی کالا	۳,۳۸۹,۰۰۰
		موجودی ملزومات	۳۶۱,۲۰۰
		پیش پرداخت اجاره	۱,۷۶۰,۰۰۰
		پیش پرداخت بیمه	۱۶۹,۵۰۰
		اثاثه	۸,۲۷۴,۰۰۰
		وسایط نقلیه	۴۰,۸۰۰,۰۰۰
		جمع داراییها	۶۰,۳۵۳,۷۰۰
		بدهیها:	
		حسابهای پرداختی	۱,۳۰۰,۰۰۰
		وام پرداختی	۹,۱۰۰,۰۰۰
		جمع بدهیها	۱۰,۴۰۰,۰۰۰
		حقوق مالی مالک:	
		سرمایه آقای بهنام پور	۴۹,۹۵۳,۷۰۰
		در پایان سال ۱۳۷۶	
		جمع بدهیها و حقوق مالی مالک	۶۰,۳۵۳,۷۰۰

بستن حسابهای موقت به شرح زیر انجام می گیرد :

دفتر روزنامه بازرگانی نیرو

تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱۳۷۶				
۲۹ اسفندماه	فروش کالا		۴۸,۵۴۰,۰۰۰	
	برگشت از خرید و تخفیفات		۳۲۲,۷۰۰	
	تخفیفات نقدی خرید		۴۸۰,۰۰۰	
	خلاصه سود و زیان			۴۹,۳۴۲,۷۰۰
	بستن حساب فروش و حسابهای کاهنده خرید			
»	خلاصه سود و زیان		۲۲,۹۲۲,۰۰۰	»
	خرید کالا			۲۱,۵۰۰,۰۰۰
	هزینه حمل کالای خریداری شده			۵۳۰,۰۰۰
	برگشت از فروش و تخفیفات			۲۸۲,۰۰۰
	تخفیفات نقدی فروش			۶۱۰,۰۰۰
	بستن حساب خرید و حسابهای کاهنده فروش			
	خلاصه سود و زیان		۱۳,۲۸۲,۵۰۰	
	هزینه حقوق کارکنان			۷,۹۴۵,۰۰۰
	هزینه اجاره			۲,۰۸۰,۰۰۰
	هزینه آب، برق و تلفن			۹۲۰,۰۰۰
	هزینه پذیرایی			۳۶۲,۵۰۰
	هزینه بیمه وسایط نقلیه			۵۶,۵۰۰
	هزینه آگهی و تبلیغات			۸۹۰,۰۰۰
	هزینه ملزومات مصرفی			۳۵۸,۸۰۰
	هزینه حمل کالای فروش رفته			۵۴۱,۰۰۰
	هزینه متفرقه			۱۲۸,۲۰۰
	بستن حسابهای هزینه			
»	سرمایه آقای بهنام پور		۳,۷۰۹,۰۰۰	»
	برداشت			۳,۷۰۹,۰۰۰
	بستن حساب برداشت			
»	خلاصه سود و زیان		۱۲,۱۸۲,۷۰۰	»
	سرمایه آقای بهنام پور			۱۲,۱۸۲,۷۰۰
	بستن حساب خلاصه سود و زیان			

بازرگانی نیرو
تراز آزمایشی اختتامی
۲۹ اسفندماه ۱۳۰۶

شماره حساب	نام حساب	مانده حساب	
		بستانکار	بدهکار
۱۰۱	موجودی نقد		۱,۸۵۰,۰۰۰
۱۰۲	حسابهای دریافتی		۳,۷۵۰,۰۰۰
۱۰۳	موجودی کالا		۳,۳۸۹,۰۰۰
۱۰۴	موجودی ملزومات		۳۶۱,۲۰۰
۱۰۵	پیش پرداخت اجاره		۱,۷۶۰,۰۰۰
۱۰۶	پیش پرداخت بیمه		۱۶۹,۵۰۰
۱۱۱	اثاثه		۸,۲۷۴,۰۰۰
۱۱۲	وسایط نقلیه		۴۰۰,۸۰۰,۰۰۰
۲۰۱	حسابهای پرداختی	۱,۳۰۰,۰۰۰	
۲۰۲	وام پرداختی	۹,۱۰۰,۰۰۰	
۳۰۱	سرمایه آقای بهنام پور	۴۹,۹۵۳,۷۰۰	
	جمع	۶۰,۳۵۳,۷۰۰	۶۰,۳۵۳,۷۰۰

همانطور که می دانید در پایان سال مالی واحدهای اقتصادی معمولاً برای سال مالی جدید دفاتر جدید تهیه و با بستن حسابهای دایمی سال گذشته، مانده هر یک صفر شده و از طریق ثبت افتتاح حسابها در دفاتر جدید به دفاتر جدید انتقال می یابند. بستن حسابهای دایمی بازرگانی نیرو در پایان سال مالی ۱۳۷۶ به شرح زیر انجام می شود :

دفتر روزنامه

تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱۳۷۶				
۲۹ اسفندماه	تراز اختتامی		۶۰,۳۵۳,۷۰۰	
	موجودی نقد			۱,۸۵۰,۰۰۰
	حسابهای دریافتی			۳,۷۵۰,۰۰۰
	موجودی کالا			۳,۳۸۹,۰۰۰
	موجودی ملزومات			۳۶۱,۲۰۰
	پیش پرداخت اجاره			۱,۷۶۰,۰۰۰
	پیش پرداخت بیمه			۱۶۹,۵۰۰
	اثاثه			۸,۲۷۴,۰۰۰
	وسایط نقلیه			۴۰۰,۸۰۰,۰۰۰
	بستن حسابهای دارایی		۴۹,۹۵۳,۷۰۰	
»	سرمایه آقای بهنام پور			۱,۳۰۰,۰۰۰
»	حسابهای پرداختی			۹,۱۰۰,۰۰۰
	وام پرداختی			
	تراز اختتامی			۶۰,۳۵۳,۷۰۰
	بستن حسابهای بدهی و حساب سرمایه			



- ۱- تفاوت صورت سود و زیان یک مؤسسه بازرگانی را با یک مؤسسه خدماتی بیان کنید.
- ۲- برای محاسبه بهای تمام شده کالای خریداری شده، چه مبلغی به مبلغ خرید کالا اضافه و چه مبلغی از آن کسر می شود؟
- ۳- برای محاسبه بهای تمام شده کالای فروش رفته، چه مبلغی از بهای تمام شده کالای آماده برای فروش کسر می شود؟
- ۴- صورت سود و زیان طبقه بندی شده یا چند مرحله ای چیست؟
- ۵- در هر یک از موارد زیر به جای اصطلاح مناسب بنویسید (از سمت راست به چپ بخوانید)
 - (۱) خرید خالص = خرید کالا -
 - (۲) = بهای تمام شده کالای خریداری شده . خرید خالص
 - (۳) بهای تمام شده آماده برای فروش = موجودی کالای اول دوره +
 - (۴) = بهای تمام شده کالای آماده برای فروش . بهای تمام شده کالای فروش رفته
 - (۵) = بهای تمام شده کالای فروش رفته . سود ناخالص
 - (۶) سود ناخالص = + سود خالص
 - (۷) بهای تمام شده کالای خریداری شده = خرید خالص +
 - (۸) = فروش خالص + تخفیفات نقدی فروش + برگشت از فروش و تخفیفات
 - (۹) = بهای تمام شده کالای آماده برای فروش - موجودی کالای اول دوره
 - (۱۰) بهای تمام شده کالای فروش رفته = - موجودی کالای پایان دوره

پرسشهای چهار گزینه ای



- ۱- تنها هنگامی سود ناخالص بدست می آید که :
 - الف) هزینه های عملیاتی کمتر از فروش خالص باشد.
 - ب) فروش خالص کمتر از هزینه های عملیاتی باشد.
 - ج) هزینه های عملیاتی بیشتر از بهای تمام شده کالای فروش رفته باشد.
 - د) فروش خالص بیشتر از بهای تمام شده کالای فروش رفته باشد.
- ۲- در محاسبه بهای تمام شده کالای خریداری شده
 - الف) تخفیفات نقدی خرید از خرید خالص کسر می شود.
 - ب) هزینه حمل کالای فروش رفته از خرید خالص کسر می شود.
 - ج) برگشت از خرید و تخفیفات از خرید خالص کسر می شود.
 - د) هزینه حمل کالای خریداری شده به خرید خالص اضافه می شود.

۳- اگر موجودی کالای اول دوره ۴۰۰,۰۰۰ ریال، بهای تمام شده کالای خریداری شده ۳,۸۰۰,۰۰۰ ریال و موجودی کالای پایان دوره ۵۰۰,۰۰۰ ریال باشد مبلغ بهای تمام شده کالای فروش رفته برابر است با:

الف) ۳,۹۰۰,۰۰۰ (ب) ۳,۷۰۰,۰۰۰ (ج) ۳,۳۰۰,۰۰۰ (د) ۴,۲۰۰,۰۰۰

۴- اگر فروش خالص ۴,۰۰۰,۰۰۰ ریال، بهای تمام شده کالای فروش رفته ۲,۵۰۰,۰۰۰ ریال و هزینه‌های عملیاتی ۶۰۰,۰۰۰ ریال باشد مبلغ سود ناخالص برابر است با:

الف) ۹۰۰,۰۰۰ (ب) ۱,۵۰۰,۰۰۰ (ج) ۳,۴۰۰,۰۰۰ (د) ۳,۶۰۰,۰۰۰

برای پاسخ به پرسشهای ۵ تا ۸ از اطلاعات زیر استفاده کنید (ارقام به ریال)

موجودی کالا در ۱۳۷۶/۱/۱	۱۳,۴۵۳,۰۰۰	هزینه حقوق	۱۲,۳۴۱,۰۰۰
فروش	۵۳,۰۹۵,۰۰۰	هزینه آگهی و تبلیغات	۱,۷۲۲,۰۰۰
هزینه حمل کالای فروش رفته	۷۴۶,۲۰۰	برگشت از فروش و تخفیفات	۴۳۰,۵۰۰
هزینه حمل کالای خریداری شده	۷۸۹,۲۵۰	خرید کالا	۲۸,۷۰۰,۰۰۰
تخفیفات نقدی خرید	۵۰۲,۲۵۰	موجودی کالا در ۱۳۷۶/۱۲/۲۸	۶,۰۲۷,۰۰۰
تخفیفات نقدی فروش	۱,۰۰۴,۵۰۰		

۵- مبلغ بهای تمام شده کالای آماده برای فروش در سال ۱۳۷۶ برابر است با:

الف) ۳۴,۱۵۳,۰۰۰ (ب) ۳۴,۴۴۰,۰۰۰ (ج) ۳۵,۱۸۶,۲۰۰ (د) ۳۵,۴۴۴,۵۰۰

۶- مبلغ بهای تمام شده کالای فروش رفته در سال ۱۳۷۶ برابر است با:

الف) ۲۸,۱۲۶,۰۰۰ (ب) ۲۸,۴۱۳,۰۰۰ (ج) ۲۹,۱۵۹,۲۰۰ (د) ۲۹,۴۱۷,۵۰۰

۷- مبلغ سود ناخالص سال ۱۳۷۶ برابر است با:

الف) ۲۲,۵۰۰,۸۰۰ (ب) ۲۳,۲۴۷,۰۰۰ (ج) ۲۴,۲۵۱,۵۰۰ (د) ۲۴,۶۸۲,۰۰۰

۸- مبلغ سود ویژه سال ۱۳۷۶ برابر است با:

الف) ۸,۴۳۷,۸۰۰ (ب) ۹,۱۸۴,۰۰۰ (ج) ۱۰,۰۱۶,۳۰۰ (د) ۱۰,۱۵۹,۸۰۰

۹- کدام یک از ثبتهای زیر برای بستن حسابهای موقت درست است؟

الف) حسابهای درآمد و حسابهای کاهنده فروش، بدهکار و در مقابل حساب خلاصه سود و زیان، بستانکار می شود.

ب) حسابهای هزینه و حسابهای کاهنده هزینه، بستانکار و در مقابل حساب خلاصه سود و زیان، بدهکار می شود.

ج) حسابهای درآمد و حسابهای کاهنده خرید، بستانکار و در مقابل حساب خلاصه سود و زیان، بدهکار می شود.

د) حسابهای هزینه و حسابهای کاهنده فروش، بستانکار و حساب خلاصه سود و زیان، بدهکار می شود.

۱۰- کدامیک از عبارتهای زیر در مورد اصلاح حساب موجودی کالا در پایان دوره درست است؟

الف) ابتدا حساب موجودی کالا معادل مبلغ موجودی کالای اول دوره بدهکار و حساب خلاصه سود و زیان به همین مبلغ بستانکار می شود و سپس حساب موجودی کالا معادل مبلغ موجودی کالا در پایان دوره، بستانکار و حساب خلاصه سود و زیان به همین مبلغ، بدهکار می شود.

ب) ابتدا حساب خلاصه سود و زیان معادل مبلغ موجودی کالا در اول دوره، بدهکار و حساب موجودی کالا به همین مبلغ، بستانکار می‌شود و سپس حساب موجودی کالا معادل مبلغ موجودی کالا در پایان دوره، بدهکار و حساب خلاصه سود و زیان به همین مبلغ، بستانکار می‌شود.

ج) حساب موجودی کالا به میزان اختلاف مبلغ موجودی کالا در اول دوره و موجودی کالا در پایان دوره، بدهکار و حساب خلاصه سود و زیان، بستانکار می‌شود.

د) ابتدا حساب موجودی کالا به حساب خلاصه سود و زیان بسته می‌شود و سپس حساب موجودی کالا معادل مبلغ موجودی کالا در پایان دوره، بدهکار و حساب خلاصه سود و زیان به همین مبلغ، بستانکار می‌شود.

تمرینها



دامی	موقت	مانده حساب		نام حساب
		بستانکار	بدهکار	
	□	□		الف - فروش کالا ب - خرید کالا ج - برگشت از خرید و تخفیفات د - هزینه حمل کالای خریداری شده ه - موجودی کالا و - برداشت ز - برگشت از فروش و تخفیفات ح - تخفیفات نقدی خرید ط - تخفیفات نقدی فروش ی - موجودی ملزومات ک - وام پرداختی ل - حسابهای دریافتی م - هزینه ملزومات مصرفی ن - سرمایه مالک

۱- در جدول روبه‌رو برخی حسابهای مؤسّسات بازرگانی نوشته شده است. با درج علامت «□» در محل مناسب، جدول را کامل نمایید.

۲- در هر ستون به جای □ مبلغ مناسب، بنویسید.

شرح	نام مؤسسه	مؤسسه بازرگانی وحید	فروشگاه کرخه	عمده فروشی نسیم	فروشگاه رامین
موجودی کالای اول دوره		۲۱,۳۰۰,۰۰۰	۸,۳۴۲,۵۰۰	۳۲۱,۰۰۰	□
بهای تمام شده کالای خریداری شده		۴۵,۹۰۰,۰۰۰	۱۳,۲۸۰,۰۰۰	□	۲۱,۷۰۰,۰۰۰
موجودی کالای پایان دوره		۱۰,۹۸۰,۰۰۰	□	۱,۸۴۵,۰۰۰	۷,۳۴۲,۰۰۰
بهای تمام شده کالای فروش رفته		□	۲۰,۱۳۸,۲۰۰	۱۶,۰۱۷,۰۰۰	۲۳,۸۵۸,۰۰۰

۳- اطلاعات زیر مربوط به عملکرد مؤسسه بازرگانی کویر و مؤسسه بازرگانی قدس می‌باشد. برای هر یک از این دو مؤسسه، صورتحساب سود و زیان طبقه‌بندی شده تنظیم نمایید.

(ارقام به هزار ریال)

نام مؤسسه	بازرگانی کویر	بازرگانی قدس	شرح
	۷۷,۴۹۶	۴۸,۹۰۰	فروش
	۱,۲۸۰	۷۴۱	تخفیفات نقدی فروش
	۳,۹۰۰	۸۷۰	برگشت از فروش و تخفیفات
	۱۳,۲۱۰	۱۱,۷۰۰	موجودی کالای اول دوره
	۴۹,۹۰۰	۲۰,۱۰۰	خرید کالا
	۱۲۱	۶۲	تخفیفات نقدی خرید
	۱,۴۰۱	۵۴	برگشت از خرید و تخفیفات
	۵۲۳	۱۴۰	هزینه حمل کالای خریداری شده
	۳,۸۱۰	۲,۳۰۳	موجودی کالای پایان دوره
	۱۵۱	۲۱۴	هزینه حمل کالای فروش رفته
	۴,۸۳۰	۳,۴۶۸	هزینه حقوق کارکنان
	۸۹۴	۳۴۰	هزینه آب، برق و تلفن
	۳,۰۰۰	۲,۸۰۰	هزینه اجاره
	۲۰۷	۱۱۸	هزینه بیمه
	۴,۹۰۰	۱,۰۲۰	هزینه آگهی و تبلیغات
	۳۱۳	۱۸	هزینه ملزومات
	۴۱۱	۲۰۰	هزینه متفرقه

۴- در جدول زیر اطلاعات مربوط به عملکرد مؤسسه بازرگانی بم در طول ۴ سال ارائه شده است. در جای

مبلغ مناسب بنویسید.

(ارقام به هزار ریال)

سال	۱۳۷۳	۱۳۷۴	۱۳۷۵	۱۳۷۶	شرح
	۴,۵۰۰	۵,۲۰۳	۴,۱۷۰	<input type="text"/>	فروش خالص
	۲۳۱	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	موجودی کالای اول دوره
	۳,۱۱۱	۴,۳۰۳	<input type="text"/>	<input type="text"/>	بهای تمام شده کالای خریداری شده
	۳۴۰	<input type="text"/>	۵۴۰	۳۸۴	موجودی کالای پایان دوره
	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	۲,۹۴۰	بهای تمام شده کالای فروش رفته
	<input type="text"/>	۸۲۴	<input type="text"/>	۴۲۲	سود ناخالص
	۱,۲۰۰	۱,۳۵۰	۱,۱۱۵	<input type="text"/>	هزینه‌های عملیاتی
	<input type="text"/>	<input type="text"/>	۴۷۲	(۳۰۱)	سود (زیان) خالص

۵- اثر افزایش هر یک از اقلام مندرج در جدول زیر را در محاسبه فروش خالص، بهای تمام شده کالای خریداری شده، بهای تمام شده کالای فروش رفته، سود ناخالص و سود خالص معلوم کنید. برای نوشتن پاسخ از علامت «+» برای افزایش، از علامت «-» برای کاهش و از علامت «°» برای بدون تأثیر استفاده کنید.

سود خالص	سود ناخالص	بهای تمام شده کالای فروش رفته	بهای تمام شده کالای خریداری شده	فروش خالص	شرح
.	.	°	°	.	الف- فروش کالا ب- هزینه حمل کالای فروش رفته ج- برگشت از خرید و تخفیفات د- تخفیفات نقدی خرید ه- تخفیفات نقدی فروش و- برگشت از فروش و تخفیفات ز- خرید کالا ح- هزینه حمل کالای خریداری شده ط- هزینه حقوق کارکنان ی- هزینه ملزومات مصرفی

۶- اطلاعات زیر مربوط به بازرگانی اروند می باشد. مبلغ فروش خالص و بهای تمام شده کالای خریداری شده را برای هر یک از سالهای مذکور محاسبه و نحوه محاسبه را در جدول مناسب بنویسید.

سال	شرح	۱۳۷۴	۱۳۷۵	۱۳۷۶
	فروش	۲,۴۵۳,۰۰۰	۳,۲۱۰,۰۰۰	۲,۵۴۴,۰۰۰
	خرید کالا	۲,۰۰۰,۰۰۰	۲,۷۰۰,۰۰۰	۱,۹۴۰,۰۰۰
	تخفیفات نقدی فروش	۲۵,۰۰۰	۱۹,۳۰۰	۱۸,۰۰۰
	تخفیفات نقدی خرید	۳۳,۰۰۰	۳۴,۰۰۰	۲۷,۰۰۰
	برگشت از خرید و تخفیفات	۷۲,۰۰۰	۵۰,۰۰۰	۳۰,۰۰۰
	برگشت از فروش و تخفیفات	۳۹,۰۰۰	۹۲,۰۰۰	۲۱,۰۰۰
	هزینه حمل کالای خریداری شده	۶۵,۳۰۰	۱۰۱,۰۰۰	۵۶,۰۰۰
	هزینه حمل کالای فروش رفته	۴۸۲,۰۰۰	۵۰,۰۰۰	۴۸,۵۰۰



۱- تراز آزمایشی فروشگاه بذر و سموم گیاهی الوان پس از انجام اصلاحات به شرح زیر می باشد.

فروشگاه الوان
تراز آزمایشی اصلاح شده
۲۹ اسفندماه ۱۳۰۶

مانده حساب		نام حساب
بستانکار	بدهکار	
	۲۰۷,۰۰۰	موجودی نقد
	۴۲۸,۹۰۰	حسابهای دریافتی
	۹,۲۱۱,۰۰۰	موجودی کالا
	۲۴۰,۰۰۰	موجودی ملزومات فروشگاه
	۳۸۰,۰۰۰	پیش پرداخت اجاره
	۴,۸۲۰,۰۰۰	اثاثه فروشگاه
۳,۱۰۰,۰۰۰		حسابهای پرداختی
۱۱,۳۶۶,۱۰۰		سرمایه آقای عباسی
	۱,۱۰۰,۰۰۰	برداشت
۹,۲۱۱,۰۰۰	۶,۷۰۰,۰۰۰	خلاصه سود و زیان
۱۳,۸۴۰,۰۰۰		فروش کالا
	۳۴۷,۰۰۰	برگشت از فروش و تخفیفات
	۳۷۳,۰۰۰	تخفیفات نقدی فروش
	۸,۰۱۰,۰۰۰	خرید کالا
۶۳,۵۰۰		برگشت از خرید و تخفیفات
۱۵۰,۰۰۰		تخفیفات نقدی خرید
	۱۸۳,۵۰۰	هزینه حمل کالای خریداری شده
	۱,۸۰۰,۰۰۰	هزینه اجاره
	۳,۱۳۰,۰۰۰	هزینه حقوق
	۴۱۵,۲۰۰	هزینه ملزومات فروشگاه
	۳۸۵,۰۰۰	هزینه آب، برق و تلفن
۳۷,۷۳۰,۶۰۰	۳۷,۷۳۰,۶۰۰	جمع

در طول سال ۱۳۰۶ آقای عباسی ۳,۲۰۰,۰۰۰ ریال در فروشگاه الوان سرمایه گذاری مجدد کرده است.
مطلوب است:

- الف) تنظیم صورت سود و زیان فروشگاه الوان برای سال مالی ۱۳۰۶
ب) تنظیم صورت سرمایه فروشگاه الوان برای سال مالی ۱۳۰۶
ج) تنظیم ترازنامه فروشگاه الوان به تاریخ ۲۹ اسفندماه ۱۳۰۶

- ۲- براساس اطلاعات مسأله قبل، مطلوب است :
- الف) ثبت بستن حسابهای موقت در دفتر روزنامه و انتقال به دفتر کل
- ب) تنظیم تراز آزمایشی اختتامی به تاریخ ۲۹ اسفندماه ۱۳۰۶
- ج) ثبت بستن حسابهای دائمی در دفتر روزنامه و انتقال به دفتر کل
- ۳- فروشگاه میلاد عرضه کننده انواع لباس بچه گانه می باشد. تراز آزمایشی اصلاح نشده و اطلاعات لازم برای انجام اصلاحات پایان سال مالی فروشگاه (۳۱ شهریور) و صورتهای مالی به شرح زیر می باشد :

فروشگاه میلاد
تراز آزمایشی اصلاح نشده
۳۱ شهریورماه ۱۳۰۶

مانده حساب		نام حساب
بستانکار	بدهکار	
	۲,۱۲۰,۰۰۰	موجودی نقد
	۴,۲۵۰,۰۰۰	حسابهای دریافتی
	۱۰,۲۳۰,۰۰۰	موجودی کالا
	۱,۲۰۰,۰۰۰	پیش پرداخت آگهی
	۲,۵۸۰,۰۰۰	پیش پرداخت اجاره
	۲۲۸,۰۰۰	ملزومات فروشگاه
	۷,۴۰۰,۰۰۰	اثاثه فروشگاه
۱,۷۳۰,۰۰۰		حسابهای پرداختی
۲,۰۰۰,۰۰۰		وام پرداختی
۱۵,۷۸۰,۰۰۰		سرمایه خانم کاظمی
	۲,۸۰۰,۰۰۰	برداشت
۴۲,۳۰۰,۵۰۰		فروش کالا
	۴۱۰,۰۰۰	برگشت از فروش و تخفیفات
	۵۰,۰۰۰	تخفیفات نقدی فروش
	۲۶,۱۰۰,۰۰۰	خرید کالا
۳۰۰,۰۰۰		برگشت از خرید و تخفیفات
۶۴۰,۰۰۰		تخفیفات نقدی خرید
	۳,۶۵۰,۰۰۰	هزینه حقوق
	۶۸۰,۰۰۰	هزینه آب و برق
	۵۸۰,۰۰۰	هزینه آگهی و تبلیغات
	۴۷۲,۵۰۰	هزینه متفرقه
۶۲,۷۵۰,۵۰۰	۶۲,۷۵۰,۵۰۰	جمع

سایر اطلاعات

- ۱- موجودی کالا در پایان سال مالی ۶,۸۰۰,۰۰۰ ریال است.
- ۲- پیش پرداخت آگهی مربوط به چاپ ۳ آگهی در روزنامه می باشد. در پایان شهریورماه ۱۳۰۶ صورت حساب چاپ یک مورد آگهی به مبلغ ۴۰۰,۰۰۰ ریال به همراه یک نسخه از روزنامه مربوط دریافت گردید.
- ۳- پیش پرداخت اجاره مربوط به قرارداد اجاره فروشگاه از اول فروردین ماه ۱۳۷۶ تا پایان سال ۱۳۰۶ می باشد که در ابتدای فروردین ماه پرداخت گردید.
- ۴- موجودی ملزومات فروشگاه در پایان شهریور ماه ۱۳۰۶ بالغ بر ۲۰۰,۰۰۰ ریال می باشد.
- ۵- هزینه حقوق شهریورماه فروشنده به مبلغ ۳۲۰,۰۰۰ ریال تا پایان شهریور ماه پرداخت نشده و در حسابها عمل نگردیده است.

مطلوب است:

- الف) انجام ثبتهای اصلاحی در دفتر روزنامه
- ب) نقل ثبتهای اصلاحی از دفتر روزنامه به دفتر کل
- ج) تنظیم تراز آزمایشی اصلاح شده به تاریخ ۳۱ شهریورماه، ۱۳۰۶
- ۴- با استفاده از اطلاعات تهیه شده در مسأله ۳ مطلوب است :
- الف) تنظیم صورت سود و زیان برای سال مالی منتهی به ۳۱ شهریورماه ۱۳۰۶
- ب) تنظیم صورت سرمایه برای سال مالی منتهی به ۳۱ شهریورماه ۱۳۰۶ (خانم کاظمی در طول سال مالی اخیر ۱,۸۲۰,۰۰۰ ریال در فروشگاه میلاد سرمایه گذاری مجدد کرده است).
- ج) تنظیم ترازنامه در تاریخ ۳۱ شهریورماه ۱۳۰۶
- ۵- با استفاده از اطلاعات تهیه شده در مسأله ۳ مطلوب است :
- الف) ثبت بستن حسابهای موقت در دفتر روزنامه و انتقال به حسابهای دفتر کل
- ب) تنظیم تراز آزمایشی اختتامی
- ج) بستن حسابهای دائمی

۶- حسابدار کم تجربه فروشگاه امید صورت سود و زیان فروشگاه امید را به شکل زیر تنظیم کرده است :

صورت سود و زیان

در تاریخ ۲۹ اسفندماه ۱۳۰۵

۱۰,۶۹۲,۰۰۰	فروش
	اضافه می‌شود : برگشت از خرید و تخفیفات ۹۵,۰۰۰
<u>۱۶۵,۰۰۰</u>	<u>تخفیفات نقدی خرید ۷۰,۰۰۰</u>
۱۰,۸۵۷,۰۰۰	
	موجودی کالای اول دوره ۸۵۰,۰۰۰
<u>۱۱۰,۰۰۰</u>	<u>کسر می‌شود : موجودی کالای پایان دوره ۹۶۰,۰۰۰</u>
۱۰,۹۶۷,۰۰۰	
	هزینه‌ها :
۶,۲۰۰,۰۰۰	خرید کالا
۴۰۰,۰۰۰	هزینه حمل کالای خریداری شده
۳۲۲,۰۰۰	هزینه حمل کالای فروش رفته
۲,۲۰۰,۰۰۰	هزینه حقوق
۷۵,۰۰۰	برگشت از فروش و تخفیفات
۳۰۰,۰۰۰	هزینه آب و برق
۷۴,۰۰۰	هزینه ملزومات
۴۵۴,۰۰۰	تخفیفات نقدی فروش
<u>۱۶,۵۰۰</u>	<u>هزینه متفرقه</u>
<u>۱۰,۰۴۱,۵۰۰</u>	جمع هزینه‌ها
<u><u>۹۲۵,۵۰۰</u></u>	سود خالص

مطلوب است:

تنظیم صورت سود و زیان طبقه‌بندی شده فروشگاه امید برای سال مالی منتهی به ۲۹ اسفند ماه ۱۳۰۵.

روشهای ارزیابی موجودی کالا

- هدفهای رفتاری: پس از مطالعه این فصل از فراگیر انتظار می‌رود، قادر باشد:
- ۱- منظور از ارزیابی موجودی کالا و مراحل آن را شرح دهد.
 - ۲- اقلامی را که جزو موجودی آخر دوره محسوب می‌شود برشمارد.
 - ۳- موجودی کالا را به روش اولین صادره از اولین وارده، اولین صادره از آخرین وارده، میانگین موزون و شناسایی ویژه ارزیابی کند.
 - ۴- ارزیابی موجودی کالا را به روشهای برآوردی انجام دهد.

۱۲-۱ مقدمه

در فصل گذشته با چگونگی تهیه صورتهای مالی در مؤسسات بازرگانی آشنا شدید. برای محاسبه سود خالص یک مؤسسه بازرگانی، تعیین مبلغ موجودی کالا در پایان دوره مالی ضرورت دارد زیرا از آن در محاسبه بهای تمام شده کالای فروش رفته استفاده می‌شود. تعیین بهای تمام شده موجودی کالا در پایان دوره «ارزیابی موجودی کالا» نامیده می‌شود. در این فصل با اهمیت و چگونگی ارزیابی موجودی کالا آشنا خواهید شد.

۱۲-۲ اهمیت ارزیابی موجودی کالا

در واحدهای بازرگانی، موجودی کالا بخش قابل توجهی از داراییها را تشکیل می‌دهد و اندازه‌گیری و ارزیابی آن در مقایسه با سایر داراییها از پیچیدگی بیشتری برخوردار است. از این رو حسابداران باید به منظور تهیه گزارشهای مالی با استفاده از نظام حسابداری مناسبی، اطلاعات مربوط به موجودی کالا را ثبت و نگهداری کنند. علاوه بر این در مؤسسات بازرگانی موجودی کالا از جمله اقلامی است که مستقیماً در هر دو صورتحساب ترازنامه و سود و زیان اثر می‌گذارد. موجودی کالا در ترازنامه به عنوان یک دارایی نوشته می‌شود و در صورتحساب سود و زیان برای محاسبه بهای تمام شده کالای فروش رفته استفاده می‌گردد. بنابراین ارزیابی موجودی کالا در حسابداری اهمیت زیادی دارد.

۱۲-۳ مراحل ارزیابی موجودی کالا

ارزیابی (تعیین بهای تمام شده) موجودی کالای پایان دوره در دو مرحله انجام می‌شود: تعیین مقدار واقعی موجودیها و تعیین بهای تمام شده هر واحد از موجودیها.

۱۲-۳-۱ تعیین مقدار واقعی موجودی کالا: در بیشتر واحدهای بازرگانی در روزهای پایانی دوره مالی، مقدار واقعی انواع موجودی کالا که متعلق به واحد تجاری است با استفاده از روش منظم و دقیقی از راه شمارش، توزین و سایر روشهای اندازه‌گیری مشخص می‌شود که به این کار اصطلاحاً «انبارگردانی» یا «موجودی برداری عینی» گفته می‌شود.

انبارگردانی عبارت است از :

تعیین مقدار واقعی موجودی کالای متعلق به یک مؤسسه در یک زمان معین.

نکته قابل توجه در مرحله تعیین مقدار واقعی موجودیها این است که در زمان انبارگردانی (موجودی برداری) کلیه موجودیهای که در مالکیت واحد تجاری می‌باشند، صرف نظر از محل نگاهداری، باید در موجودی کالای پایان دوره، شمارش و منظور شوند.

بنابراین اقلام زیر جزء موجودی کالای پایان دوره منظور خواهند شد :

- موجودیهای که در پایان دوره مالی در فروشگاه یا انبار واحد تجاری باقی مانده است.
- موجودیهای که نزد شعبه‌ها یا نمایندگیهای واحد تجاری نگهداری می‌شود.
- موجودیهای که به عنوان امانت، نزد افراد یا مؤسسات دیگر باقی مانده است (کالای امانی نزد دیگران).
- کالاهایی که خریداری شده‌اند و در حساب «خرید کالا» ثبت شده‌اند اعم از اینکه به مؤسسه رسیده یا نرسیده باشند. (کالای در راه)

۲-۳-۱۲ تعیین بهای تمام شده هر واحد از موجودیها: در این مرحله بهای تمام شده هر یک از اقلام موجودی کالا مشخص می‌گردد و سپس از حاصل ضرب مقدار واقعی موجودیها در بهای آنها، ارزش هر یک از اقلام موجودی کالا بدست می‌آید. در عمل به دلیل گردش زیاد موجودی کالا و تغییر قیمت خرید آنها، حسابداران برای انجام این مرحله با مشکلاتی مواجه هستند که قیمت گذاری هر یک از اقلام موجودی کالا را مشکل می‌سازد. بدیهی است اگر یک مؤسسه بازرگانی در ابتدای دوره هیچ گونه موجودی کالایی نداشته باشد و در طی سال فقط یک بار کالایی را به بهای مشخص خریداری نماید و طی سال فقط بخشی از کالاهای خریداری شده را به فروش برساند در این صورت محاسبه بهای تمام شده موجودی کالای پایان دوره و بهای تمام شده کالای فروش رفته بسیار ساده خواهد بود.

قدر مسلم آن است که در دنیای واقعی، بندرت مورد یاد شده روی می‌دهد زیرا :

- ۱- موجودی کالا از جمله داراییهای فعال، پر تحرک و با گردش زیاد می‌باشد و معمولاً مقدار کالای خریداری شده و فروخته شده طی سال برابر نیست. به این دلیل مقدار واقعی موجودی کالا در پایان سال در حال افزایش یا کاهش است.
 - ۲- با گذشت زمان، قیمت کالاها نیز دستخوش تغییر و نوسان می‌باشد و به بیان دیگر در اکثر کشورها ثبات قیمتها وجود ندارد. بنابراین هر محموله کالای خریداری شده ممکن است قیمت متفاوتی از قیمت خریدهای قبلی داشته باشد.
- مشکلی که در این گونه موارد حسابداران با آن روبرو می‌شوند این است که کدام یک از قیمت‌های خرید مربوط به بهای تمام شده موجودی پایان دوره (کالای فروش نرفته) و کدام یک مربوط به بهای تمام شده کالای فروش رفته می‌باشد؟ برای حل این مسأله، جامعه حسابداران فرضها یا روشهایی را درباره گردش بهای تمام شده (جریان هزینه‌ها) مطرح می‌نمایند. در زیر به معرفی این روشهای پذیرفته شده می‌پردازیم.

مثال ۱: فروشگاه لوازم خانگی اطمینان در اول سال فعالیت خود (سال ۸۰۱۳)، تعداد ۲۰ دستگاه تلویزیون رنگی به بهای هر واحد ۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال خریداری کرده است. در صورتی که در طول سال از این تعداد ۱۵ دستگاه به فروش رسیده باشد و ۵ دستگاه در پایان سال در فروشگاه باقی مانده باشد محاسبه بهای تمام شده موجودی کالای پایان دوره و بهای تمام شده کالای فروش رفته به سهولت به شرح زیر انجام خواهد شد :

بهای تمام شده هر واحد . تعداد واحدهای موجودی کالا در پایان دوره = بهای تمام شده موجودی کالا در پایان دوره

۱- Cost flow این اصطلاح در مقابل گردش فیزیکی و جریان عینی کالا به کار گرفته می‌شود و فقط بیانگر گردش هزینه‌های کالا می‌باشد. بدین معنی که بهای تمام شده کالای فروش رفته و موجودی کالای پایان دوره مربوط به کدام قیمت‌های خرید می‌باشند.

بهای تمام شده موجودی کالا در پایان دوره $= 5 \times 2,000,000 = 10,000,000$

بهای تمام شده هر واحد \times تعداد واحدهای کالای فروش رفته = بهای تمام شده کالای فروش رفته

بهای تمام شده کالای فروش رفته $= 15 \times 2,000,000 = 30,000,000$

۴-۱۲ روشهای ارزیابی موجودی کالا در سیستم ادواری

روشهای ارزیابی موجودی کالا در سیستم ادواری به شرح زیر است:

۱- روش اولین صادره از اولین وارده

۲- روش اولین صادره از آخرین وارده (مجاز نیست)

۳- روش میانگین موزون

۴-۱۲ روش اولین صادره از اولین وارده^۱: در این روش فرض می‌شود که گردش بهای تمام شده به گونه‌ای است

که قدیمی‌ترین کالاهای خریداری شده، قبل از سایر کالاها به فروش می‌رسد (هزینه می‌شود) و به عبارت دیگر بهای تمام شده کالای فروش رفته از قیمت‌های خرید قدیمی محاسبه می‌شود. بدیهی است مبلغ موجودی پایان دوره در روش اولین صادره از اولین وارده از جدیدترین یا آخرین قیمت‌های خرید طی دوره می‌باشد.

مثال ۲: اطلاعات زیر از گردش یک نوع کفش ورزشی طی سال ۱۳۰۹ در فروشگاه ورزشی برنا در دست است:

شرح	مقدار - واحد	قیمت واحد (ریال)	مبلغ
موجودی کالای اول دوره	۱۰۰	۸۰,۰۰۰	۸,۰۰۰,۰۰۰
خرید اول به تاریخ ۲/۴	۵۰	۹۰,۰۰۰	۴,۵۰۰,۰۰۰
خرید دوم به تاریخ ۵/۲	۵۰	۱۰۰,۰۰۰	۵,۰۰۰,۰۰۰
خرید سوم به تاریخ ۸/۷	۵۰	۱۲۰,۰۰۰	۶,۰۰۰,۰۰۰
خرید چهارم به تاریخ ۱۲/۱	۵۰	۱۳۰,۰۰۰	۶,۵۰۰,۰۰۰
کالای آماده برای فروش	۳۰۰		۳۰,۰۰۰,۰۰۰
- موجودی کالا در پایان دوره	(۱۲۰)		
کالای فروش رفته	۱۸۰		

همانگونه که ملاحظه می‌کنید طی دوره مالی ۱۸۰ واحد به فروش رسیده و ۱۲۰ واحد باقی مانده است و در پایان دوره مالی

جزء موجودیها می‌باشد.

بنابراین ارزش ۱۲۰ واحد موجودی کالای پایان دوره با استفاده از روش اولین صادره از اولین وارده به شرح زیر محاسبه می‌گردد:

۵۰ واحد از خرید چهارم (هر واحد ۱۳۰,۰۰۰ ریال)	۶,۵۰۰,۰۰۰ ریال
۵۰ واحد از خرید سوم (هر واحد ۱۲۰,۰۰۰ ریال)	۶,۰۰۰,۰۰۰ ریال
۲۰ واحد از خرید دوم (هر واحد ۱۰۰,۰۰۰ ریال)	۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال
۱۲۰ واحد موجودی کالای پایان دوره	۱۴,۵۰۰,۰۰۰ ریال

۱- مخفف First In, First Out که موسوم به فایفو (FIFO) می‌باشد.

در جدول ۳-۱ گردش بهای تمام شده در روش اولین صادره از اولین وارده که به نوعی بیانگر ارتباط بین ارزش موجودی کالای پایان دوره و بهای تمام شده کالای فروش رفته طی دوره می باشد، به تفصیل نشان داده شده است:

بهای تمام شده کالای فروش رفته	کالای آماده برای فروش	موجودی کالای ابتدای دوره ۱/۱
۸,۰۰۰,۰۰۰ ریال	۸,۰۰۰,۰۰۰ ریال	۱۰۰ واحد هر واحد ۸۰,۰۰۰ ریال
۴,۵۰۰,۰۰۰ ریال	۴,۵۰۰,۰۰۰ ریال	خرید اول - ۲/۴ ۵۰ واحد هر واحد ۹۰,۰۰۰ ریال
۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال	۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال	خرید دوم - ۵/۲ ۵۰ واحد هر واحد ۱۰۰,۰۰۰ ریال
۱۵,۵۰۰,۰۰۰	۶,۰۰۰,۰۰۰ ریال	خرید سوم - ۸/۷ ۵۰ واحد هر واحد ۱۲۰,۰۰۰ ریال
	۶,۵۰۰,۰۰۰ ریال	خرید چهارم - ۱۲/۱ ۵۰ واحد هر واحد ۱۳۰,۰۰۰ ریال
	۳۰,۰۰۰,۰۰۰	
موجودی کالای پایان دوره		
۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال		
۶,۰۰۰,۰۰۰ ریال		
۶,۵۰۰,۰۰۰ ریال		
۱۴,۵۰۰,۰۰۰		

۳۰ واحد از ۱۰۰ ریال
۲۰ واحد از ۱۰۰ ریال

جدول ۳-۱ گردش بهای تمام شده در روش اولین صادره از اولین وارده

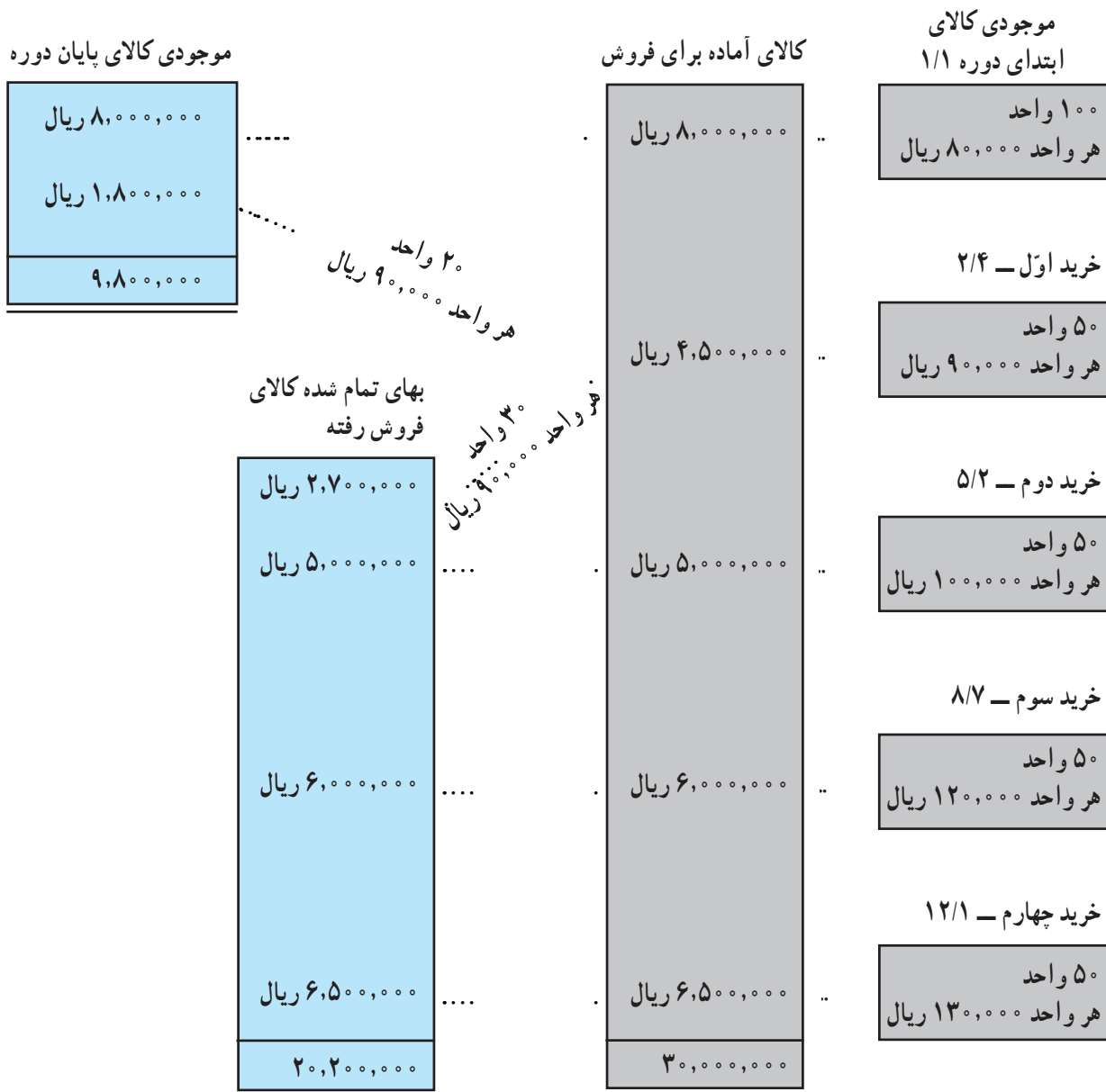
۲-۴-۱۲ روش اولین صادره از آخرین وارده^۱: در این روش فرض می شود که گردش بهای تمام شده مبتنی است بر اینکه آخرین و جدیدترین کالای خریداری شده قبل از سایر کالاها به فروش می رسد و بنابراین بهای تمام شده موجودی پایان دوره در این روش بر مبنای قیمت های خرید قدیمی محاسبه می شود. با توجه به اطلاعات مثال ۲، محاسبه ارزش موجودی پایان دوره

۱- مخفف Last In, First Out که موسوم به لایفو (LIFO) می باشد.

در روش اولین صادره از آخرین وارده به شرح زیر می باشد :

۱۰۰ واحد از موجودی اول دوره (هر واحد ۸۰,۰۰۰ ریال)	۸,۰۰۰,۰۰۰ ریال
۲۰ واحد از خرید اول (هر واحد ۹۰,۰۰۰ ریال)	۱,۸۰۰,۰۰۰ ریال
۱۲۰ واحد ارزش موجودی پایان دوره	<u>۹,۸۰۰,۰۰۰</u>

در جدول ۲-۳، گردش بهای تمام شده در روش اولین صادره از آخرین وارده نشان داده شده است.



جدول ۲-۳ گردش بهای تمام شده در روش اولین صادره از آخرین وارده

۳-۴-۱۲ روش میانگین موزون: در این روش فرض می شود که گردش بهای تمام شده به گونه ای است که کالای فروش رفته ترکیبی از قیمت های خرید قدیمی و خرید های جدید می باشد. بنابراین آنچه که به عنوان موجودی کالای پایان دوره باقی مانده نیز از قیمت های خرید قدیمی و جدید متأثر می شود.

در روش میانگین موزون بهای هر واحد کالا از تقسیم بهای تمام شده کالای آماده برای فروش بر تعداد کالای آماده برای فروش بدست می‌آید. یعنی:

$$\text{بهای تمام شده کالای آماده برای فروش} = \frac{\text{بهای میانگین موزون هر واحد}}{\text{مقدار کالای آماده برای فروش}}$$

با توجه به مثال ۲ بهای میانگین هر واحد کالا به شرح زیر محاسبه می‌شود:

$$\text{بهای میانگین موزون هر واحد} = \frac{۳,۰۰۰,۰۰۰}{۳۰۰} = ۱۰,۰۰۰ \text{ ریال}$$

بنابراین محاسبه بهای تمام شده موجودی کالای پایان دوره، از حاصل ضرب تعداد موجودی پایان دوره در بهای میانگین موزون هر واحد عبارتست از:

$$= ۱۲۰ \times ۱۰۰,۰۰۰ = ۱۲,۰۰۰,۰۰۰$$

۱۲-۵ برآورد موجودیها

در برخی واحدهای تجاری، مدیران برای تصمیم‌گیری صحیح و بهنگام و درست به اطلاعات مالی ماهانه یا سه ماهه نیاز دارند. بدین منظور، محاسبه بهای تمام شده موجودی کالا ضرورت می‌یابد. از سوی دیگر شمارش واقعی و ارزیابی موجودی کالا در هر زمان مستلزم صرف وقت و هزینه زیاد است و بدین لحاظ اکثر واحدهای تجاری فقط سالی یک بار و در پایان دوره مالی انبارگردانی انجام می‌دهند.

از این رو واحدهای تجاری برای تهیه صورتهای مالی ماهانه یا سه ماهه، از مبالغ برآوردی ارزش موجودی کالا (در پایان ماه یا سه ماهه) استفاده می‌کنند.

۱۲-۶ روشهای برآورد ارزش موجودی کالا

دو روش برآورد ارزش موجودی کالا عبارتند از:

۱- روش سود ناخالص

۲- روش قیمت‌های خرده فروشی

۱۲-۶-۱ روش سود ناخالص: روش سود ناخالص، روش ساده و سریع برای برآورد موجودیهاست که از طریق آن بدون موجودی برداری واقعی و صرفاً با استفاده از اطلاعات موجود در دفاتر حسابداری می‌توان ارزش برآوردی موجودیها را محاسبه کرد. در این روش فرض بر این است که نسبت (درصد) سود ناخالص به فروش خالص واحد تجاری از یک دوره به دوره دیگر یکسان می‌باشد. هنگامی که درصد سود ناخالص به فروش خالص مشخص باشد مبلغ فروش خالص را می‌توان به دو جزء زیر تفکیک کرد:

۱- سود ناخالص

۲- قیمت تمام شده کالای فروش رفته

برای مثال اگر قیمت فروش خالص را ۱۰۰٪ در نظر بگیریم در صورتی که سود ناخالص ۴۰٪ فروش خالص باشد بهای تمام شده کالای فروش رفته به فروش خالص معادل ۶۰٪ (۱۰۰٪ - ۴۰٪) خواهد بود.

هنگامی که درصد سود ناخالص به فروش خالص مشخص باشد با انجام مراحل زیر می‌توان ارزش موجودی کالا در پایان دوره را برآورد کرد.

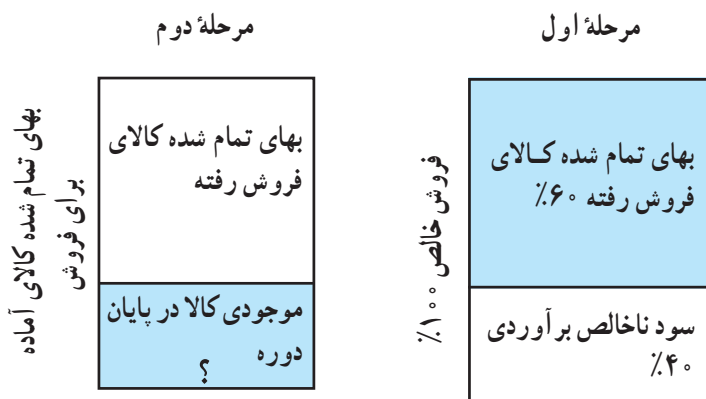
۱- مشخص کردن بهای تمام شده کالای آماده برای فروش با استفاده از حسابهای موجودی کالای ابتدای دوره، خرید، هزینه حمل خرید و تخفیفات نقدی خرید.

۲- برآورد بهای تمام شده کالای فروش رفته از طریق حاصل ضرب فروش خالص در نسبت (درصد) بهای تمام شده کالای فروش رفته به فروش خالص.

۳- بهای تمام شده کالای فروش رفته را از بهای تمام شده کالای آماده برای فروش کسر می‌کنیم تا ارزش برآوردی موجودی کالای پایان دوره مشخص گردد.

در نمودار زیر دو مرحله بالا نشان داده شده است.

برآورد موجودی کالا در روش سود ناخالص



مثال ۳: اطلاعات مربوط به دوچرخه مدل کوهستان در دوچرخه فروشی البرز برای سال ۱۳۰۹ به شرح زیر در دست است:

فروش خالص	۳۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال
موجودی کالای اول سال	۵۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال
بهای تمام شده کالای خریداری شده طی سال	۲۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال
نسبت برآوردی سود ناخالص به فروش	۴۰ درصد
محاسبه موجودی کالای پایان سال ۱۳۰۹ با استفاده از روش سود ناخالص به شرح زیر خواهد بود:	
موجودی کالای اول دوره	۵۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال
بهای تمام شده کالای خریداری شده	۲۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال
بهای تمام شده کالای آماده برای فروش	۷۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال
فروش خالص	۳۰,۰۰۰,۰۰۰
کسر می‌شود: سود ناخالص برآوردی (۴۰٪ × ۳۰,۰۰۰,۰۰۰)	۱۲,۰۰۰,۰۰۰
بهای تمام شده کالای فروش رفته (برآوردی)	۱۸,۰۰۰,۰۰۰ ریال
موجودی کالای پایان دوره (برآوردی)	۵۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال

بهای تمام شده کالای آماده برای فروش ۷۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال	بهای تمام شده کالای فروش رفته ۱۸,۰۰۰,۰۰۰ ریال	فروش خالص ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال (۶۰٪)	بهای تمام شده کالای فروش رفته ۱۸,۰۰۰,۰۰۰ ریال (۶۰٪)
	موجودی کالای پایان دوره ۵۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال		سود ناخالص برآوردی ۱۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال (۴۰٪)

روش سود ناخالص علاوه بر برآورد موجودی کالای پایان دوره جهت انعکاس در صورتهای مالی ماهانه یا فصلی، برای تخمین موجودی کالای از بین رفته در اثر حوادثی همچون آتش سوزی، سرقت، سیل و زلزله نیز قابل استفاده است.

۲-۶-۱۲ روش قیمت‌های خرده فروشی: روش قیمت‌های خرده فروشی^۱ بیشتر از سوی واحدهای خرده فروشی و فروشگاههای بزرگ و زنجیره‌ای که دارای کالاهای گوناگون می‌باشند بکار گرفته می‌شود. برای استفاده از روش قیمت‌های خرده فروشی اسناد و مدارک واحد تجاری باید به گونه‌ای ثبت شوند که اطلاعات مربوط به موجودی کالای ابتدای دوره و خریدهای طی دوره برحسب قیمت‌های تمام شده و همچنین قیمت‌های خرده فروشی قابل دسترسی باشد.

چنانچه علاوه بر اطلاعات یاد شده فروش خالص دوره نیز مشخص گردد می‌توانیم موجودی کالای پایان دوره را برآورد نماییم. مراحل برآورد بهای تمام شده موجودی پایان دوره در روش قیمت‌های خرده فروشی به شرح زیر می‌باشد:

(۱) کالای آماده برای فروش برحسب بهای تمام شده (طبق دفاتر حسابداری) و نیز قیمت‌های خرده فروشی محاسبه می‌گردد.

(۲) نسبت بهای تمام شده به قیمت‌های خرده فروشی را با استفاده از اطلاعات بند (۱) محاسبه می‌کنیم.

(۳) فروش خالص را از کالای آماده برای فروش برحسب قیمت‌های خرده فروشی کسر می‌نماییم تا موجودی پایان دوره برحسب قیمت‌های خرده فروشی بدست آید.

(۴) از حاصل ضرب نسبت محاسبه شده در قسمت (۲) در موجودی پایان دوره برحسب قیمت‌های خرده فروشی، بهای تمام شده موجودیهای پایان دوره برآورد می‌گردد.

مثال ۴: اطلاعات زیر مربوط به یکی از اقلام مواد شوینده فروشگاه نظیف طی سال ۱۳۰۹ در دست است:

قیمت تمام شده	قیمت خرده فروشی	
۲۲,۳۲۰,۰۰۰	۳۶,۰۰۰,۰۰۰	موجودی کالای اول دوره
۳۹,۶۸۰,۰۰۰	۶۴,۰۰۰,۰۰۰	بهای تمام شده کالای خریداری شده
	۷۰,۰۰۰,۰۰۰	فروش خالص

۱- منظور از قیمت‌های خرده فروشی، همان قیمت‌های فروش بر مبنای برحسب کالاها در فروشگاهها می‌باشد.

برآورد بهای تمام شده موجودی کالای پایان دوره، با استفاده از روش قیمت‌های خرده فروشی به شرح زیر انجام می‌گیرد:

قیمت تمام شده	قیمت خرده فروشی	
۲۲,۳۲۰,۰۰۰	۳۶,۰۰۰,۰۰۰	موجودی کالای اول دوره
۳۹,۶۸۰,۰۰۰	۶۴,۰۰۰,۰۰۰	بهای تمام شده کالای خریداری شده طی دوره
<u>۶۲,۰۰۰,۰۰۰</u>	<u>۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰</u>	
	:	نسبت بهای تمام شده به قیمت خرده فروشی: $(\frac{۶۲,۰۰۰,۰۰۰}{۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰} = ۰.۶۲) = ۶۲\%$
	<u>۷۰,۰۰۰,۰۰۰</u>	کسر می‌شود: فروش خالص به قیمت خرده فروشی
	<u>۳۰,۰۰۰,۰۰۰</u>	موجودی کالای پایان دوره به قیمت خرده فروشی
		موجودی کالا در پایان دوره به قیمت تمام شده (برآوردی)
<u>۱۸,۶۰۰,۰۰۰</u>		$(۳۰,۰۰۰,۰۰۰ \cdot ۰.۶۲)$

پرستشها ؟؟

- ۱- منظور از ارزیابی موجودی کالا چیست؟
- ۲- چرا ارزیابی موجودی کالا، نسبت به سایر داراییها، پیچیدگی بیشتری دارد؟ تشریح نمایید.
- ۳- مراحل ارزیابی موجودی کالای پایان دوره را نام ببرید و آنها را تشریح کنید.
- ۴- روشهای ارزیابی موجودی کالا را نام برده، آنها را تشریح نمایید.
- ۵- روشهای برآوردی ارزیابی موجودی کالای پایان دوره را نام برده، آنها را بیان نمایید.
- ۶- تحت چه شرایطی استفاده از روش سود ناخالص نتایج قابل اعتمادی بدست می‌دهد؟
- ۷- چه اقلامی را می‌توان جزء موجودی کالای پایان دوره یک مؤسسه بازرگانی محسوب کرد؟

پرستشهای چهار گزینه‌ای

- ۱- کدام یک از اقلام زیر جزء بهای تمام شده کالای خریداری شده به‌شمار نمی‌آید؟

الف) قیمت فاکتور کالای خریداری شده	ج) هزینه بیمه کالای خریداری شده
ب) هزینه حمل کالا به فروشگاه	د) هزینه حمل کالای فروخته شده
- ۲- در دوران افزایش سطح عمومی قیمتها، کدام یک از روشهای ارزیابی سود کمتری را نشان می‌دهد؟

الف) اولین صادره از اولین وارده	ج) اولین صادره از آخرین وارده
ب) میانگین موزون	د) الف و ب

۳- در کدام یک از روشهای ارزیابی زیر، بهای تمام شده کالای فروش رفته همیشه تحت تأثیر قیمت کالا در اول دوره و نیز بهای تمام شده کالای خریداری شده طی دوره قرار می گیرد؟
 الف) روش اولین صادره از اولین وارده (ج) روش میانگین موزون
 ب) روش اولین صادره از آخرین وارده (د) الف و ب

۴- در کدام یک از روشهای ارزیابی موجودی کالا، بهای تمام شده کالای فروش رفته مربوط به آخرین خریدها می باشد؟

الف) روش اولین صادره از اولین وارده (ج) روش خرده فروشی
 ب) روش میانگین موزون (د) روش اولین صادره از آخرین وارده

۵- کدام یک از روشهای ارزیابی زیر برآوردی می باشند؟

الف) روش میانگین موزون (ج) روش اولین صادره از اولین وارده
 ب) روش قیمت‌های خرده فروشی (د) روش اولین صادره از آخرین وارده

۶- در کدام یک از روشهای ارزیابی موجودی کالا، بهای تمام شده موجودی کالای پایان دوره از قیمت آخرین خریدها می باشد؟

الف) روش اولین صادره از اولین وارده (ج) روش میانگین موزون
 ب) روش خرده فروشی (د) روش اولین صادره از آخرین وارده

۷- اگر بر اثر اشتباه موجودی کالای پایان دوره یک واحد تجاری ۴۰۰,۰۰۰ ریال بیشتر ارزیابی شده باشد کدام یک از عبارتهای زیر نادرست است؟

الف) سود ناخالص ۴۰۰,۰۰۰ ریال بیشتر نشان داده می شود.

ب) سود ناخالص ۴۰۰,۰۰۰ ریال کمتر نشان داده می شود.

ج) بهای تمام شده کالای فروش رفته ۴۰۰,۰۰۰ ریال کمتر نشان داده می شود.

د) موجودی کالای پایان دوره در ترازنامه ۴۰۰,۰۰۰ ریال بیشتر نشان داده می شود.

۸- کدام یک از موارد زیر نباید در موجودی واقعی پایان دوره یک واحد تجاری منظور گردد؟

الف) کالاهای موجود در انبار (ج) کالاهای موجود در شعبه

ب) کالاهای امانی نزد دیگران (د) کالاهای فروخته شده

۹- اطلاعات زیر از یک نوع کنسرو در فروشگاه سحر طی آبان ماه سال ۱۳۰۹ در دست است :

تعداد - عدد	بهای واحد (ریال)
موجودی کالای ابتدای ماه ۹۰۰	۱۱۰۰
خرید مورخ ۸/۱۰ ۱۳۰۰	۱۲۰۰
خرید مورخ ۸/۲۰ ۵۰۰	۱۳۰۰

با فرض اینکه در ۳۰/۸/۱۳۰۹، ۱۰۰۰ عدد کنسرو در فروشگاه موجود باشد مبلغ موجودی مزبور با

استفاده از روش اولین صادره از اولین وارده برابر است با :

الف) ۱,۳۰۰,۰۰۰ (ج) ۱,۲۰۰,۰۰۰

ب) ۱,۲۵۰,۰۰۰ (د) ۱,۰۰۰,۰۰۰

۱۰- با استفاده از اطلاعاتِ مثال قبل، ارزش موجودی پایان آبان ماه با استفاده از روش اولین صادره از آخرین

وارد برابری است با:

ج) ۱,۲۰۰,۰۰۰

الف) ۱,۳۰۰,۰۰۰

د) ۱,۱۱۰,۰۰۰

ب) ۱,۲۵۰,۰۰۰

تمرینها



۱- اطلاعات زیر مربوط به نوعی لاستیک دوچرخه از فروشگاه احمدی طی سال ۱۳۰۹ در دست است:

موجودی در اول سال ۲۰۰ حلقه به بهای هر حلقه ۱۵۰,۰۰۰ ریال

خرید ۱۳۰۰ حلقه به بهای هر حلقه ۱۸۰,۰۰۰ ریال

موجودی در پایان سال ۴۰۰ حلقه

مطلوب است:

۱- محاسبه بهای تمام شده کالا در پایان سال ۱۳۰۹ با فرض استفاده از روش اولین صادره از اولین وارده

۲- محاسبه بهای تمام شده کالا در پایان سال ۱۳۰۹ با فرض استفاده از روش اولین صادره از آخرین وارده

۳- محاسبه بهای تمام شده کالا در پایان سال ۱۳۰۹ با فرض استفاده از روش میانگین موزون

۲- اطلاعات زیر مربوط به نوعی لامپ در فروشگاه لوازم الکتریکی درخشان برای سال ۱۳۰۹ در دست

است:

تاریخ	شرح	تعداد - واحد	بهای تمام شده هر واحد (ریال)
۱ فروردین	موجودی اول سال	۵۰	۱۸۰۰
۲۵ اردیبهشت	خرید	۷۵	۲۰۰۰
۳۱ تیر	خرید	۳۵	۲۲۰۰
۲۵ آبان	خرید	۶۰	۲۴۰۰
۳۰ بهمن	خرید	۴۰	۲۵۰۰

چنانچه در تاریخ ۲۹ اسفند ۱۳۰۹ موجودی پایان سال ۱۳۰۹ واحد باشد.

مطلوب است:

۱- محاسبه ارزش موجودی پایان سال، به روش اولین صادره از اولین وارده

۲- محاسبه ارزش موجودی پایان سال، به روش اولین صادره از آخرین وارده

۳- محاسبه ارزش موجودی پایان سال به روش میانگین موزون

۳- اطلاعات زیر مربوط به یک قلم دارو در داروخانه شفا طی آبان ماه سال ۹۱۳۰ در دست است :

شرح	تعداد - واحد	قیمت تمام شده هر واحد (ریال)
موجودی ابتدای ماه	۳۰۰	۷۰۰
	۵۰۰	۷۲۰

خریدها :

اول	۸۰۰	۷۵۰
دوم	۱۰۰۰	۷۸۰
سوم	۶۰۰	۸۰۰
چهارم	۲۵۰	۸۲۰

طبق شمارش انجام شده موجودی پایان ماه ۱۲۰۰ عدد می باشد.

مطلوب است:

- ۱- محاسبه ارزش موجودی کالای پایان ماه به روش اولین صادره از اولین وارده
- ۲- محاسبه ارزش موجودی کالای پایان ماه به روش اولین صادره از آخرین وارده
- ۳- محاسبه ارزش موجودی کالای پایان ماه به روش میانگین موزون
- ۴- اطلاعات زیر مربوط به نوعی پوشاک در فروشگاه سجادی برای سال ۹۱۳۰ می باشد.

فروش خالص	۱۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال
موجودی ابتدای دوره	۸,۰۰۰,۰۰۰ ریال
بهای تمام شده کالای خریداری شده	۱۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال

چنانچه سود ناخالص ۳۰ درصد فروش خالص باشد.

مطلوب است:

محاسبه موجودی کالای پایان سال ۹۱۳۰

۵- اطلاعات زیر مربوط به یکی از اقلام موجودی فروشگاه زنجیره ای ایران برای سال ۹۱۳۰ در دست

است :

قیمت تمام شده	قیمت خرده فروشی
موجودی ابتدای سال	۹,۸۰۰,۰۰۰
خرید طی سال	۱۲,۲۵۰,۰۰۰
فروش طی سال	۱۰,۲۰۰,۰۰۰
	۲۰,۰۰۰,۰۰۰

مطلوب است:

برآورد بهای تمام شده موجودی پایان سال، با استفاده از روش قیمت های خرده فروشی.



۱- اطلاعات زیر مربوط به یک نوع قندان در فروشگاه یوسفی می باشد.

تاریخ	شرح	تعداد	بهای تمام شده هر واحد (ریال)
۱ فروردین	موجودی ابتدای ماه	۱۱۰	۸۰۰۰
۳ فروردین	خرید	۲۵	۸۲۰۰
۵ فروردین	فروش	۶۰	
۱۱ فروردین	خرید	۵۰	۸۳۰۰
۱۵ فروردین	فروش	۷۵	
۲۲ فروردین	خرید	۴۵	۸۵۰۰
۲۸ فروردین	فروش	۹۰	
۳۱ فروردین	خرید	۲۰	۸۸۰۰

مطلوب است:

۱- محاسبه تعداد موجودی پایان ماه

۲- محاسبه بهای تمام شده موجودی کالای پایان ماه با استفاده از روش اولین صادره از اولین وارده

۳- محاسبه بهای تمام شده کالای فروش رفته طی ماه با استفاده از روش اولین صادره از اولین وارده

۲- اطلاعات زیر از موجودی کالای ابتدای دوره، خریده‌ها و فروشهای طی سه ماهه ابتدای سال ۱۳۰۹ در

فروشگاه ادیب در دست است:

شرح	تعداد - واحد	قیمت هر واحد (ریال)
موجودی کالای ابتدای دوره	۲,۰۰۰	۵۷۰
	۸,۰۰۰	۵۸۰
خرید اول (۱/۴)	۱۳,۰۰۰	۶۰۰
خرید دوم (۱/۲۸)	۱۲,۰۰۰	۶۱۰
خرید سوم (۲/۱۵)	۹,۰۰۰	۶۲۵
خرید چهارم (۳/۲۵)	۷,۰۰۰	۶۳۰
خرید پنجم (۳/۳۰)	۸,۰۰۰	۶۵۰

با فرض اینکه طی سه ماهه فوق، ۴۰,۰۰۰ واحد کالا به فروش رسیده باشد.

مطلوب است:

۱- محاسبه تعداد موجودی کالای پایان سه ماهه

- ۲- محاسبه بهای تمام شده موجودی کالای پایان دوره تحت هریک از روشهای زیر :
- الف) اولین صادره از آخرین وارده
- ب) اولین صادره از اولین وارده
- ج) میانگین موزون

۳- اطلاعات زیر مربوط به یک نوع ماده شوینده در فروشگاه نظیف برای سال ۱۳۰۹ می باشد :

شرح	قیمت تمام شده	قیمت خرده فروشی
موجودی کالای اول دوره	۲,۹۷۰,۰۰۰	۴,۵۰۰,۰۰۰
خرید طی سال	۲۷,۳۴۰,۰۰۰	۴۴,۰۰۰,۰۰۰
برگشت از خرید طی سال	۱,۵۸۴,۰۰۰	۲,۴۰۰,۰۰۰
هزینه حمل	۱,۷۰۰,۰۰۰	
فروش		۳۰,۰۰۰,۰۰۰

مطلوب است:

محاسبه ارزش برآوردی موجودی کالای پایان سال با استفاده از روش قیمت‌های خرده‌فروشی

۴- اطلاعات زیر از مدارک و دفاتر حسابداری مؤسسه بازرگانی «شفاف» که به خرید و فروش نوعی تلویزیون

می پردازد در تاریخ ۱۳۰۹/۱۱/۲۵ در دست است :

موجودی کالای اول دوره ۴,۰۰۰,۰۰۰ ریال

خرید تا تاریخ ۱۳۰۹/۱۱/۲۵ ۳۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال

خالص فروش تا تاریخ ۱۳۰۹/۱۱/۲۵ ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال

مؤسسه بازرگانی شفاف در تاریخ ۱۳۰۹/۱۱/۲۵ دچار آتش‌سوزی گردیده و کلیه موجودیهای مؤسسه از بین

رفته است. چنانچه نسبت سود ناخالص به فروش ۴۰ درصد باشد.

مطلوب است:

محاسبه ارزش برآوردی موجودیهای از بین رفته

۵- اطلاعات زیر مربوط به نوعی توپ ورزشی در فروشگاه «پوریای ولی» طی شش ماهه ابتدای سال ۱۳۰۹

می باشد :

تاریخ	شرح	تعداد - عدد	قیمت هر عدد (ریال)
۱۳۰۹/۱/۱	موجودی اول دوره	۲۰	۵۰,۰۰۰
		:	
		۱۵	۵۲,۰۰۰
		:	
		۷	۵۴,۰۰۰
۱/۲۰	خرید	۳۵	۵۸,۰۰۰
۱/۲۸	فروش	۴۰	۶۲,۰۰۰
۲/۱۵	خرید	۸۰	۶۰,۰۰۰

۶۴,۰۰۰	۳۰	خرید	۳/۲۰
۷۰,۰۰۰	۶۰	فروش	۴/۱۲
۶۶,۰۰۰	۲۰	خرید	۴/۲۹
۷۸,۰۰۰	۳۵	فروش	۵/۳۰
۷۰,۰۰۰	۴۰	خرید	۶/۲۰
۷۲,۰۰۰	۱۵	خرید	۶/۳۱

مطلوب است:

- ۱- محاسبه تعداد موجودی کالای پایان دوره
- ۲- محاسبه بهای تمام شده موجودی کالای پایان دوره با استفاده از روش اولین صادره از آخرین وارده
- ۳- تنظیم صورت سود و زیان دوره شش ماهه با فرض اینکه هزینه‌های عملیاتی دوره شش ماهه به شرح زیر

باشد:

هزینه آب، برق و تلفن	۳۰,۰۰۰ ریال
هزینه ملزومات فروشگاه	۶۰,۰۰۰ ریال
هزینه تبلیغات	۱۰۰,۰۰۰ ریال

سیستم ثبت دائمی موجودیها

هدفهای رفتاری: پس از مطالعه این فصل از فراگیر انتظار می‌رود، قادر باشد:

- ۱- تفاوت‌های عمده سیستم ثبت دائمی و ادواری موجودی کالا را بیان کند.
- ۲- ثبت حساب موجودی کالا را به سیستم دائمی انجام دهد.
- ۳- کارت حسابداری کالا و مشخصات آن را توضیح دهد.
- ۴- ارزیابی موجودی کالا را به چهار روش اولین صادره از اولین وارده، اولین صادره از آخرین وارده و میانگین سیار و شناسایی ویژه انجام دهد و نتایج را با هم مقایسه کند.
- ۵- صورتهای مالی را در سیستم ثبت دائمی موجودی کالا تنظیم کند.
- ۶- ثبتهای مربوط به اصلاح و بستن حسابها را در سیستم ثبت دائمی موجودیها انجام دهد.

۱۳-۱ مقدمه

در فصل دهم و یازدهم نحوه ثبت رویدادهای مالی مرتبط با خرید و فروش کالا در مؤسسات بازرگانی بیان شد. رویدادهای مالی به گونه‌ای در حسابها ثبت می‌شوند تا اطلاعات مورد نیاز در قالب گزارشهای حسابداری برای استفاده کنندگان به هنگام تصمیم‌گیری آنان فراهم شوند.

در مؤسسات بازرگانی از حسابهای موجودی کالا، خرید کالا، فروش کالا و حسابهای کاهنده مربوط با این حسابها برای محاسبه سود استفاده می‌شود. برای ثبت حساب موجودی کالا در دفاتر حسابداری دو سیستم وجود دارد:

سیستم ثبت ادواری و سیستم ثبت دائمی: در سیستم ثبت ادواری حساب موجودی کالا در طول دوره مالی گردش (فعالیت) ندارد و تا پایان دوره مالی تا قبل از اصلاحات، بدون تغییر باقی می‌ماند و سپس با انجام دو ثبت اصلاحی ابتدا مبلغ موجودی کالای در ابتدای دوره از این حساب حذف و سپس مبلغ موجودی کالای پایان دوره در این حساب بدهکار می‌شود. در فصل دهم و یازدهم مبنای ثبت رویدادهای مالی مرتبط با خرید و فروش کالا، سیستم ثبت ادواری بود. در این فصل سیستم دیگر ثبت و نگهداری اطلاعات موجودی کالا را تحت عنوان سیستم ثبت دائمی موجودیها معرفی می‌کنیم.

۱۳-۲ سیستم ثبت دائمی

در سیستم ثبت دائمی برای ثبت رویدادهای مرتبط با موجودی کالا از حساب موجودی کالا استفاده می‌شود. این حساب طی دوره مالی با افزایش موجودی کالا (ناشی از خرید کالا و برگشت از فروش و هزینه حمل کالای خریداری شده) و کاهش موجودی کالا (فروش و برگشت از خرید و تخفیفات نقدی خرید) بنا به مورد بدهکار و بستانکار می‌شود. بنابراین حساب موجودی کالا در دفتر کل به طور مستمر و دائمی گردش دارد و در هر زمان مانده موجودی کالای متعلق به واحد تجاری را نشان می‌دهد.

از سیستم ثبت دائمی موجودیها در واحدهای تجاری مختلف از قبیل فروشگاههای زنجیره‌ای، استفاده می‌شود.

موجودی کالا	
-	+
کاهش :	افزایش :
بابت فروش کالا (بهای تمام شده کالای فروش رفته)	بابت خرید کالا
بابت برگشت از خرید کالا	بابت برگشت از فروش کالا

علاوه بر این نشان دادن بهای تمام شده کالای فروش رفته در دفتر کل از حسابی به نام «بهای تمام شده کالای فروش رفته» استفاده می‌شود.

۱۳-۳ عملیات حسابداری در سیستم ثبت دائمی موجودیها

مهمترین رویدادهای مالی مرتبط با موجودیها عبارت از خرید کالا و فروش کالا می‌باشد. در زیر به نحوه ثبت رویدادهای خرید و فروش کالا در سیستم ثبت دائمی موجودیها می‌پردازیم.

۱-۳-۱ خرید کالا: پس از انجام رویداد مالی خرید کالا، موجودی کالا افزایش می‌یابد. برای افزایش موجودی کالا، حساب موجودی کالا به مبلغ بهای تمام شده کالای خریداری شده، بدهکار می‌شود.

مثال ۱: در تاریخ ۲۳ آذرماه ۱۳۰۹ فروشگاه شیرازی ده دستگاه ماشین حساب به قیمت هر دستگاه ۲۵۰۰۰ ریال از عمده‌فروشی خراسانی خریداری کرد و کل مبلغ خرید را طی یک برگ چک به تاریخ ۲۳ آذرماه ۱۳۰۹ به فروشنده پرداخت نمود. این رویداد مالی، به شرح زیر در دفتر روزنامه فروشگاه شیرازی ثبت می‌شود:

دفتر روزنامه فروشگاه شیرازی

تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۹/۲۳	موجودی کالا		۲۵۰,۰۰۰	
	موجودی نقد			۲۵۰,۰۰۰
	خرید نقدی ده دستگاه ماشین حساب			

۲-۳-۱ فروش کالا: برای ثبت رویداد مالی فروش کالا دو ثبت زیر به طور همزمان در دفاتر انجام می‌شود.

۱- شناسایی درآمد فروش کالا: با بدهکار کردن یک حساب دارایی و بستانکار کردن حساب فروش به مبلغ فروش

۲- شناسایی بهای تمام شده کالای فروش رفته: با بدهکار کردن حساب بهای تمام شده کالای فروش رفته و بستانکار کردن حساب موجودی کالا به مبلغ بهای تمام شده کالای فروش رفته.

مثال ۲: در تاریخ ۲۶ آذرماه ۱۳۰۹ فروشگاه شیرازی ۵ دستگاه ماشین حساب به قیمت هر دستگاه ۲۸۰۰۰ ریال به طور نقد فروخت. اگر بهای تمام شده این کالاها مجموعاً ۱۲۴۰۰۰ ریال باشد رویداد مالی فروش کالا طی دو ثبت به شرح زیر در دفتر روزنامه نوشته می‌شود:

مبلغ فروش کالا $140000 = 28000 \times 5$.

۱- نحوه محاسبه این مبلغ در همین فصل بیان می‌گردد.

دفتر روزنامه فروشگاه شیرازی

شماره ردیف	تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
	۹/۲۶	موجودی نقد		۱۴۰,۰۰۰	۱۴۰,۰۰۰
	۹/۲۶	فروش کالا فروش نقدی پنج دستگاه ماشین حساب بهای تمام شده کالای فروش رفته		۱۲۴,۰۰۰	۱۲۴,۰۰۰
		موجودی کالا کاهش موجودی کالا بابت فروش کالا			

۴-۱۳ کارت حسابداری کالا

به منظور ثبت و نگهداری اطلاعات تفصیلی مربوط به افزایش یا کاهش هر یک از اقلام موجودی کالا، در سیستم ثبت دائمی از فرمها یا برگه‌هایی به نام «کارت حسابداری کالا» استفاده می‌کنند. کارتهای حسابداری کالا، به منزله حسابهای معین موجودی کالا در دفتر کل تلقی می‌شود. بدیهی است در هر زمانی جمع ارزش موجودیها طبق کارتهای حسابداری کالا برابر مانده حساب موجودی کالا در دفتر کل خواهد بود. در کارتهای حسابداری کالا که برای تک تک اقلام موجودی کالای متعلق به واحد تجاری نگهداری می‌گردد به طور مستمر و دائمی افزایش، کاهش و مانده موجودیها از نظر مقداری و ارزشی (ریالی) ثبت می‌گردد. بنابراین در یک واحد تجاری که دارای ۱۰۰ قلم کالای گوناگون می‌باشد باید ۱۰۰ کارت حسابداری کالا به طور جداگانه تنظیم و نگهداری شود. نمونه ساده‌ای از کارت حسابداری کالا در شکل ۱-۴ ارائه شده است.

شکل ۱-۴ نمونه کارت حسابداری کالا

کارت حسابداری کالا									
روش ارزیابی:								نام کالا:	
								شماره کالا:	
								واحد:	
موجودی (باقیمانده)			کالای فروش رفته (صادر)			خرید (وارد)			تاریخ
مبلغ	بهای واحد	مقدار	مبلغ	بهای واحد	مقدار	مبلغ	بهای واحد	مقدار	

در کارت حسابداری کالا در تاریخی که کالا دریافت می‌شود مقدار و بهای تمام شده آن در ستون «خرید (وارد)» درج می‌گردد و در تاریخ فروش کالا نیز مقدار و بهای تمام شده آن در ستون «کالای فروش رفته (صادر)» ثبت می‌شود و پس از هر رویداد خرید یا فروشی مقدار، بهای واحد و مبلغ موجودی باقیمانده را در ستون آخر می‌نویسیم.

۱۳-۵ روشهای ارزیابی موجودی کالا

در واحدهای تجاری که کالای مشابهی را در تاریخهای مختلف و با قیمت‌های گوناگون می‌خرند و برای ثبت و نگهداری اطلاعات حساب موجودی کالا از سیستم دائمی استفاده می‌کنند ضرورت دارد به هنگام هر فروش، بهای تمام شده کالای فروش رفته را محاسبه و در بستانکار حساب موجودی کالا ثبت نمایند. از طرفی برای انجام این محاسبه حسابداران همواره با این پرسش مواجه می‌شوند که کدام قیمت‌های خرید مربوط به (بهای تمام شده) کالای فروش رفته و کدام قیمت‌ها مربوط به موجودی کالای باقی مانده می‌باشد؟ برای پاسخ به این پرسش معمولاً چهار فرض یا روش ارزیابی مطرح است که عبارتند از:

روش اولین صادره از اولین وارده؛ روش اولین صادره از آخرین وارده و روش میانگین سیار و شناسایی ویژه در زیر هر یک از روشهای یاد شده را با استفاده از مثالی تشریح خواهیم کرد.

۱-۵-۱ روش اولین صادره از اولین وارده: همانگونه که در سیستم ثبت ادواری موجودی کالا گفته شد، در این روش فرض بر این است که گردش بهای تمام شده به ترتیب وقوع خریدها می‌باشد یعنی ابتدا موجودیهای قدیمی تر خارج می‌گردد (هزینه می‌شود) و آنچه که باقی خواهد ماند به قیمت آخرین خریدها مربوط می‌باشد.

مثال ۳: اطلاعات زیر مربوط به گردش یک نوع ماشین حساب جیبی در فروشگاه نوشت افزار پژوهش طی فروردین سال

۱۳۰۹ می باشد:

تاریخ	شرح	تعداد - واحد	بهای تمام شده، یک واحد (ریال)	بهای فروش یک واحد (ریال)
۱ فروردین	موجودی اول دوره	۱۰	۲۰,۰۰۰	
۵ فروردین	فروش	۷		۲۳,۰۰۰
۱۰ فروردین	خرید	۸	۲۱,۰۰۰	
۲۲ فروردین	فروش	۴		۲۴,۰۰۰
۲۸ فروردین	فروش	۲		۲۴,۵۰۰
۳۱ فروردین	خرید	۱۰	۲۲,۰۰۰	

با استفاده از اطلاعات این مثال، نحوه تنظیم کارت حسابداری کالا با استفاده از روش اولین صادره از اولین وارده به شرح

صفحه بعد خواهد بود:

کارت حسابداری کالا

روش ارزیابی: اولین صادره از اولین وارده

نام کالا: ماشین حساب جیبی

شماره کالا: ۱۱۵۵۴

واحد:

موجودی			کالای فروش رفته (صادر)			خرید (وارده)			شرح	تاریخ
مبلغ	بهای واحد	مقدار	مبلغ	بهای واحد	مقدار	مبلغ	بهای واحد	مقدار		
۲۰۰,۰۰۰	۲۰,۰۰۰	۱۰							موجودی اول دوره	۹/۱/۱
۶۰,۰۰۰	۲۰,۰۰۰	۳	۱۴۰,۰۰۰	۲۰,۰۰۰	۷				حواله انبار ۶۵	۱/۵
۲۲۸,۰۰۰	۲۰,۰۰۰	۳				۱۶۸,۰۰۰	۲۱,۰۰۰	۸	رسید انبار ۳۴	۱/۱۰
	: ۲۱,۰۰۰	۸								
۱۴۷,۰۰۰	۲۱,۰۰۰	۷	۸۱,۰۰۰	: ۲۰,۰۰۰	۳				حواله انبار ۶۶	۱/۲۲
				: ۲۱,۰۰۰	۱					
				:						
۱۰۵,۰۰۰	۲۱,۰۰۰	۵	۴۲,۰۰۰	۲۱,۰۰۰	۲				حواله انبار ۶۷	۱/۲۸
۳۲۵,۰۰۰	: ۲۱,۰۰۰	۵				۲۲۰,۰۰۰	۲۲,۰۰۰	۱۰	رسید انبار ۳۵	۱/۳۱
	: ۲۲,۰۰۰	۱۰								

در سیستم ثبت دائمی موجودی کالا حساب موجودی کالا در دفتر کل به طور دائمی به هنگام می‌گردد بنابراین برای انعکاس افزایش و کاهش موجودی کالا طی دوره مالی باید ثبتهای لازم در دفتر روزنامه و دفتر کل صورت گیرد. با توجه به اطلاعات مثال یاد شده، نحوه ثبت حسابها در دفتر روزنامه و دفتر کل به شرح صفحه بعد خواهد بود (فرض می‌کنیم خریدها و فروشها به طور نقد است و مانده حساب موجودی نقد در ابتدای دوره معادل ۳۰۰,۰۰۰ ریال می‌باشد):

دفتر روزنامه فروشگاه پژوهش

تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱/۵	موجودی نقد		۱۶۱,۰۰۰ ^(۱)	۱۶۱,۰۰۰ ^(۱)
۱/۵	فروش کالا فروش نقدی هفت دستگاه ماشین حساب جیبی بهای تمام شده کالای فروش رفته		۱۴۰,۰۰۰ ^(۲)	۱۴۰,۰۰۰ ^(۲)
۱/۱۰	موجودی کالا کاهش موجودی کالا بابت فروش کالا		۱۶۸,۰۰۰ ^(۳)	۱۶۸,۰۰۰ ^(۳)
۱/۲۲	موجودی نقد خرید نقدی هشت دستگاه ماشین حساب جیبی		۹۶,۰۰۰ ^(۴)	۹۶,۰۰۰ ^(۴)
۱/۲۲	فروش کالا فروش نقدی چهار دستگاه ماشین حساب جیبی بهای تمام شده کالای فروش رفته		۸۱,۰۰۰ ^(۵)	۸۱,۰۰۰ ^(۵)
۱/۲۸	موجودی نقد کاهش موجودی کالا بابت فروش کالا		۴۹,۰۰۰ ^(۶)	۴۹,۰۰۰ ^(۶)
۱/۲۸	فروش کالا فروش نقدی دو دستگاه ماشین حساب جیبی بهای تمام شده کالای فروش رفته		۴۲,۰۰۰ ^(۷)	۴۲,۰۰۰ ^(۷)
۱/۳۱	موجودی کالا موجودی نقد خرید نقدی ده دستگاه ماشین حساب جیبی		۲۲۰,۰۰۰ ^(۸)	۲۲۰,۰۰۰ ^(۸)

$$7 \times 23,000 = 161,000$$

(۱)

$$(3 \times 20,000) + (1 \times 21,000) = 81,000$$

(۵)

$$7 \times 20,000 = 140,000$$

(۲)

$$2 \times 24,500 = 49,000$$

(۶)

$$8 \times 21,000 = 168,000$$

(۳)

$$2 \times 21,000 = 42,000$$

(۷)

$$4 \times 24,000 = 96,000$$

(۴)

$$10 \times 22,000 = 220,000$$

(۸)

دفتر کل فروشگاه پژوهش

بهای تمام شده کالای فروش رفته		موجودی کالا	
۱۴۰,۰۰۰	۱/۵	۱۴۰,۰۰۰	۱/۵
۸۱,۰۰۰	۱/۲۲	۸۱,۰۰۰	۱/۲۲
۴۲,۰۰۰	۱/۲۸	۴۲,۰۰۰	۱/۲۸
مانده ۲۶۳,۰۰۰		۲۶۳,۰۰۰	مانده اول دوره ۲۰۰,۰۰۰
			۱۶۸,۰۰۰ ۱/۱۰
			۲۲۰,۰۰۰ ۱/۳۱
			مانده ۳۲۵,۰۰۰

فروش کالا		موجودی نقد	
۱۶۱,۰۰۰	۱/۵	۱۶۸,۰۰۰	۱/۱۰
۹۶,۰۰۰	۱/۲۲	۲۲۰,۰۰۰	۱/۳۱
۴۹,۰۰۰	۱/۲۸		
مانده ۳۰۶,۰۰۰		۳۸۸,۰۰۰	مانده اول دوره ۳۰۰,۰۰۰
			۱۶۱,۰۰۰ ۱/۵
			۹۶,۰۰۰ ۱/۲۲
			۴۹,۰۰۰ ۱/۲۸
			مانده ۲۱۸,۰۰۰

۲-۵-۱۳ روش اولین صادره از آخرین وارده: در این روش فرض بر این است که گردش بهای تمام شده عکس ترتیب وقوع خریدها می باشد یعنی آخرین کالایی که وارد شده زودتر به فروش می رسد (هزینه می شود) و بنابراین آنچه باقی می ماند مربوط به قیمت های خرید موجودیهای قدیمی می باشد.

با در نظر گرفتن اطلاعات مثال ۳ (فروشگاه پژوهش) کارت حسابداری کالا با استفاده از روش اولین صادره از آخرین وارده به شرح صفحه بعد تنظیم می شود:

کارت حسابداری کالا

روش: اوکین صادره از آخرین وارده

نام کالا: ماشین حساب جیبی

کد کالا: ۱۱۵۵۴

تاریخ	شرح	خرید (وارده)			کالای فروش رفته (صادر)			موجودی	
		تعداد	بهای واحد	مبلغ	تعداد	بهای واحد	مبلغ	بهای واحد	مبلغ
۱۳. ۹/۱/۱	موجودی اول دوره						۲۰,۰۰۰	۲۰۰,۰۰۰	
۱/۵	حواله انبار ۶۵			۱۴۰,۰۰۰	۲۰,۰۰۰	۷		۶۰,۰۰۰	
۱/۱۰	رسید انبار ۳۴	۸	۲۱,۰۰۰	۱۶۸,۰۰۰			۲۰,۰۰۰ ۲۱,۰۰۰	۲۲۸,۰۰۰	
۱/۲۲	حواله انبار ۶۶			۸۴,۰۰۰	۲۱,۰۰۰	۴	۲۰,۰۰۰ ۲۱,۰۰۰	۱۴۴,۰۰۰	
۱/۲۸	حواله انبار ۶۷			۴۲,۰۰۰	۲۱,۰۰۰	۲	۲۰,۰۰۰ ۲۱,۰۰۰	۱۰۲,۰۰۰	
۱/۳۱	رسید انبار ۳۵	۱۰	۲۲,۰۰۰	۲۲۰,۰۰۰			۲۰,۰۰۰ ۲۱,۰۰۰ ۲۲,۰۰۰	۳۲۲,۰۰۰	

با توجه به اطلاعات مثال ۳، ثبت رویدادهای مالی یاد شده به شرح صفحه بعد در دفتر روزنامه و دفتر کل انجام می شود.

دفتر روزنامه فروشگاه پژوهش

تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱/۵	موجودی نقد		۱۶۱,۰۰۰ ^(۱)	۱۶۱,۰۰۰ ^(۱)
۱/۵	فروش نقدی هفت دستگاه ماشین حساب جیبی بهای تمام شده کالای فروش رفته		۱۴۰,۰۰۰ ^(۲)	۱۴۰,۰۰۰ ^(۲)
۱/۱۰	موجودی کالا کاهش موجودی کالا بابت فروش کالا		۱۶۸,۰۰۰ ^(۳)	۱۶۸,۰۰۰ ^(۳)
۱/۲۲	موجودی نقد خرید نقدی هشت دستگاه ماشین حساب جیبی		۹۶,۰۰۰ ^(۴)	۹۶,۰۰۰ ^(۴)
۱/۲۲	موجودی کالا فروش نقدی چهار دستگاه ماشین حساب جیبی بهای تمام شده کالای فروش رفته		۸۴,۰۰۰ ^(۵)	۸۴,۰۰۰ ^(۵)
۱/۲۸	موجودی نقد کاهش موجودی کالا بابت فروش کالا		۴۹,۰۰۰ ^(۶)	۴۹,۰۰۰ ^(۶)
۱/۲۸	موجودی کالا فروش نقدی دو دستگاه ماشین حساب جیبی بهای تمام شده کالای فروش رفته		۴۲,۰۰۰ ^(۷)	۴۲,۰۰۰ ^(۷)
۱/۳۱	موجودی کالا موجودی نقد خرید نقدی ده دستگاه ماشین حساب جیبی		۲۲۰,۰۰۰ ^(۸)	۲۲۰,۰۰۰ ^(۸)

$$۷ \times ۲۳,۰۰۰ = ۱۶۱,۰۰۰ \quad (۱)$$

$$۷ \times ۲۰,۰۰۰ = ۱۴۰,۰۰۰ \quad (۲)$$

$$۸ \times ۲۱,۰۰۰ = ۱۶۸,۰۰۰ \quad (۳)$$

$$۴ \times ۲۴,۰۰۰ = ۹۶,۰۰۰ \quad (۴)$$

$$۴ \times ۲۱,۰۰۰ = ۸۴,۰۰۰ \quad (۵)$$

$$۲ \times ۲۴,۵۰۰ = ۴۹,۰۰۰ \quad (۶)$$

$$۲ \times ۲۱,۰۰۰ = ۴۲,۰۰۰ \quad (۷)$$

$$۱۰ \times ۲۲,۰۰۰ = ۲۲۰,۰۰۰ \quad (۸)$$

دفتر کل فروشگاه پژوهش

بهای تمام شده کالای فروش رفته		موجودی کالا	
۱۴۰,۰۰۰	۱/۵	۱۴۰,۰۰۰	۱/۵
۸۴,۰۰۰	۱/۲۲	۸۴,۰۰۰	۱/۲۲
۴۲,۰۰۰	۱/۲۸	۴۲,۰۰۰	۱/۲۸
مانده ۲۶۶,۰۰۰		۲۶۶,۰۰۰	مانده ۵۸۸,۰۰۰
			مانده ۳۲۲,۰۰۰

فروش کالا		موجودی نقد	
۱۶۱,۰۰۰	۱/۵	۱۶۸,۰۰۰	۱/۱۰
۹۶,۰۰۰	۱/۲۲	۲۲۰,۰۰۰	۱/۳۱
۴۹,۰۰۰	۱/۲۸		
مانده ۳۰۶,۰۰۰		۳۸۸,۰۰۰	مانده ۶۰۶,۰۰۰
			مانده ۲۱۸,۰۰۰

۳-۵-۱۳ روش میانگین سیار: در این روش، فرض بر این است که بهای تمام شده کالای فروش رفته ترکیبی از قیمت‌های قدیم و جدید می‌باشد. بنابراین در سیستم ثبت دائمی موجودیها، هرگاه خرید جدیدی با قیمتی متفاوت از قیمت‌های قبل انجام گیرد، قیمت میانگین جدیدی محاسبه خواهد گردید و این قیمت برای ثبت بهای تمام شده کالای فروش رفته استفاده می‌گردد تا این که مجدداً خرید دیگری صورت پذیرد و دوباره قیمت میانگین جدیدی محاسبه شود. در سیستم ثبت دائمی موجودیها به دلیل این که با خرید جدید، قیمت میانگین قبلی دستخوش تغییر می‌شود اصطلاحاً به آن «میانگین سیار» یا متحرک گفته می‌شود. کارت حسابداری کالا در مثال قبل با استفاده از روش میانگین سیار به شکل صفحه بعد تنظیم می‌گردد:

کارت حسابداری کالا

روش : میانگین سیار (متحرک)

نام کالا : ماشین حساب جیبی

کد کالا: ۱۱۵۵۴

موجودی (باقیمانده)			کالای فروش رفته (صادر)			خرید (وارد)			شرح	تاریخ
مبلغ	بهای واحد	تعداد	مبلغ	بهای واحد	تعداد	مبلغ	بهای واحد	تعداد		
۲۰۰,۰۰۰	۲۰,۰۰۰	۱۰							موجودی اول دوره	۱۳۰۹/۱/۱
۶۰,۰۰۰	۲۰,۰۰۰	۳	۱۴۰,۰۰۰	۲۰,۰۰۰	۷				حواله انبار ۶۵	۱/۵
۲۲۸,۰۰۰	۲۰,۷۲۷*	۱۱				۱۶۸,۰۰۰	۲۱,۰۰۰	۸	رسید انبار ۳۴	۱/۱۰
۱۴۵,۰۹۲	۲۰,۷۲۷	۷	۸۲,۹۰۸	۲۰,۷۲۷	۴				حواله انبار ۶۶	۱/۲۲
۱۰۳,۶۳۸	۲۰,۷۲۷	۵	۴۱,۴۵۴	۲۰,۷۲۷	۲				حواله انبار ۶۷	۱/۲۸
۲۲۳,۶۳۸	۲۱,۵۷۵	۱۵				۲۲۰,۰۰۰	۲۲,۰۰۰	۱۰	رسید انبار ۳۵	۱/۳۱

* همانگونه که ملاحظه می شود پس از خرید مورخ ۱/۱۰ میانگین جدیدی محاسبه می گردد. نحوه محاسبه میانگین جدید به شرح زیر است:

$$۲۰۷۲۷ = \frac{(۳۰ \cdot ۲۰۰۰۰) + (۸۰ \cdot ۲۱۰۰۰)}{۱۱} = \text{میانگین قیمت یک واحد}$$

نحوه ثبت رویدادهای مالی یاد شده در دفتر روزنامه و دفتر کل، در روش میانگین سیار به شرح زیر است:

دفتر روزنامه فروشگاه پژوهش

تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱/۵	موجودی نقد		۱۶۱,۰۰۰ ^(۱)	
	فروش کالا			۱۶۱,۰۰۰ ^(۱)
۱/۵	فروش نقدی هفت دستگاه ماشین حساب جیبی بهای تمام شده کالای فروش رفته		۱۴۰,۰۰۰ ^(۲)	
	موجودی کالا			۱۴۰,۰۰۰ ^(۲)
۱/۱۰	کاهش موجودی کالا بابت فروش کالا موجودی کالا		۱۶۸,۰۰۰ ^(۳)	
	موجودی نقد			۱۶۸,۰۰۰ ^(۳)
۱/۲۲	خرید نقدی هشت دستگاه ماشین حساب جیبی موجودی نقد		۹۶,۰۰۰ ^(۴)	
	فروش کالا			۹۶,۰۰۰ ^(۴)
۱/۲۲	فروش نقدی چهار دستگاه ماشین حساب جیبی بهای تمام شده کالای فروش رفته		۸۲,۹۰۸ ^(۵)	
	موجودی کالا			۸۲,۹۰۸ ^(۵)
۱/۲۸	کاهش موجودی کالا بابت فروش کالا موجودی نقد		۴۹,۰۰۰ ^(۶)	
	فروش کالا			۴۹,۰۰۰ ^(۶)
۱/۲۸	فروش نقدی دو دستگاه ماشین حساب جیبی بهای تمام شده کالای فروش رفته		۴۱,۴۵۴ ^(۷)	
	موجودی کالا			۴۱,۴۵۴ ^(۷)
۱/۳۱	موجودی کالا		۲۲۰,۰۰۰ ^(۸)	
	موجودی نقد			۲۲۰,۰۰۰ ^(۸)

$$7 \times 23,000 = 161,000 \quad (1)$$

$$7 \times 20,000 = 140,000 \quad (2)$$

$$8 \times 21,000 = 168,000 \quad (3)$$

$$4 \times 24,000 = 96,000 \quad (4)$$

$$4 \times 20,727 = 82,908 \quad (5)$$

$$2 \times 24,500 = 49,000 \quad (6)$$

$$2 \times 20,727 = 41,454 \quad (7)$$

$$1 \times 22,000 = 220,000 \quad (8)$$

دفتر کل فروشگاه پژوهش

بهای تمام شده کالای فروش رفته		موجودی کالا	
	۱۴۰,۰۰۰ (۱/۵)	۱۴۰,۰۰۰ (۱/۵)	مانده اول دوره ۲۰۰,۰۰۰
	۸۲,۹۰۸ (۱/۲۲)	۸۲,۹۰۸ (۱/۲۲)	۱۶۸,۰۰۰ (۱/۱۰)
	۴۱,۴۵۴ (۱/۲۸)	۴۱,۴۵۴ (۱/۲۸)	۲۲۰,۰۰۰ (۱/۳۱)
	۲۶۴,۳۶۲ مانده	۲۶۴,۳۶۲	۵۸۸,۰۰۰
			۳۲۳,۶۳۸ مانده

فروش کالا	
۱۶۱,۰۰۰	۱/۵
۹۶,۰۰۰	۱/۲۲
۴۹,۰۰۰	۱/۲۸
مانده ۳۰۶,۰۰۰	

موجودی نقد	
مانده اول دوره ۳۰۰,۰۰۰	۱/۱۰
۱۶۱,۰۰۰	۱/۳۱
۹۶,۰۰۰	۱/۲۲
۴۹,۰۰۰	۱/۲۸
۳۸۸,۰۰۰	
مانده ۲۱۸,۰۰۰	

۴-۵-۱۳ روش شناسایی ویژه: در این روش باید دقیقاً مشخص کرد که موجودی کالای پایان دوره، از کدام قیمت‌های خرید می‌باشند. این روش بیشتر در مؤسساتی بکار گرفته می‌شود که اقلام کالای آنها محدود است و ارزش نسبتاً بالایی دارد و به سهولت از یکدیگر قابل تفکیک می‌باشند، مثل فروشگاههای خودرو یا جواهر فروشیها.

مثال: با در نظر گرفتن اطلاعات مثال ۳ (فروشگاه پژوهش) کارت حسابداری کالا با استفاده از روش شناسایی ویژه به شرح

زیر است:

کارت حسابداری کالا										
نام کالا: ماشین حساب جیبی										تاریخ
روش: شناسایی ویژه										
کد کالا: ۱۱۵۵۴										شرح
موجودی (باقیمانده)			کالای فروش رفته (صادر)			خرید (وارد)			تعداد	
مبلغ	بهای واحد	تعداد	مبلغ	بهای واحد	تعداد	مبلغ	بهای واحد	تعداد		
۲۰۰,۰۰۰	۲۰,۰۰۰	۱۰								موجودی اول دوره ۱۳. ۱/۱
۶۰,۰۰۰	۲۰,۰۰۰	۳	۱۴۰,۰۰۰	۲۰,۰۰۰	۷					حواله انبار ۶۵ ۱/۵
۲۲۸,۰۰۰	۲۰,۰۰۰ ۲۱,۰۰۰	۳ ۸				۱۶۸,۰۰۰	۲۱,۰۰۰	۸		رسید انبار ۳۴ ۱/۱۰
۱۲۵,۰۰۰	۲۰,۰۰۰ ۲۱,۰۰۰	۲ ۵	۸۳,۰۰۰	۲۰,۰۰۰ ۲۱,۰۰۰	۳					حواله انبار ۶۶ ۱/۲۲
۱۰۳,۰۰۰	۲۰,۰۰۰ ۲۱,۰۰۰	۲ ۳	۴۲,۰۰۰	۲۱,۰۰۰	۲					حواله انبار ۶۷ ۱/۲۸
۳۲۳,۰۰۰	۲۰,۰۰۰ ۲۱,۰۰۰ ۲۲,۰۰۰	۲ ۳ ۱۰				۲۲۰,۰۰۰	۲۲,۰۰۰	۱۰		رسید انبار ۳۵ ۱/۳۱

۵-۱۳ مقایسه روشهای ارزیابی موجودیها: همانطور که گفتیم در سیستم ثبت دائمی موجودیها برای ارزیابی موجودیها و محاسبه بهای تمام شده کالای فروش رفته معمولاً از یکی از روشهای اولین صادره از اولین وارده، اولین صادره از آخرین وارده و میانگین سیار و شناسایی ویژه استفاده می شود. معمولاً استفاده از هر یک از این روشها، نتایج مختلفی به دست می دهد. در زیر نتایج هر یک از این روشها را مشاهده می کنید.

روش ارزیابی	موجودی کالا در ۱/۳۱	بهای تمام شده کالای فروش رفته	بهای تمام شده کالای خریداری شده
اولین صادره از اولین وارده	۳۲۵,۰۰۰	۲۶۳,۰۰۰	۵۸۸,۰۰۰
اولین صادره از آخرین وارده	۳۲۲,۰۰۰	۲۶۶,۰۰۰	۵۸۸,۰۰۰
میانگین سیار	۳۲۳,۶۳۸	۲۶۴,۳۶۲	۵۸۸,۰۰۰
شناسایی ویژه	۳۲۳,۰۰۰	۲۶۵,۰۰۰	۵۸۸,۰۰۰

چنانچه می بینید در هر چهار روش ارزیابی، بهای تمام شده کالای خریداری شده یکسان است و اختلاف در نحوه تخصیص این مبلغ به بهای تمام شده کالای فروش رفته و موجودی کالا می باشد.

۶-۱۳ تهیه صورتهای مالی در سیستم ثبت دائمی

در سیستم ثبت دائمی موجودی کالا، اطلاعات مربوط به درآمد فروش کالا، بهای تمام شده کالای فروش رفته و موجودی کالا به سهولت از حسابهای دفتر کل و سایر مدارک قابل استخراج است بدون این که نیازی به شمارش واقعی موجودی کالا (انبارگردانی) باشد. در این سیستم صورتهای مالی به سهولت و با صرف هزینه های کمتر و در مدت زمان کمتر تهیه می گردند.

در زیر نحوه تهیه صورت سود و زیان و ترازنامه فروشگاه نوشت افزار پژوهش بیان می شود (با فرض آن که در ارزیابی موجودیها از سیستم اولین صادره از اولین وارده استفاده شود).

۱-۶-۱۳ صورت سود و زیان: صورت سود و زیان، صورتی است که چگونگی و نتیجه فعالیتهای مالی یک واحد تجاری را طی یک دوره مالی نشان می دهد. در سیستم ثبت دائمی موجودی کالا، اطلاعات اجزای مختلف صورت سود و زیان شامل درآمد فروش کالا، بهای تمام شده کالای فروش رفته و هزینه های دیگر از حسابهای دفتر کل به دست می آید. صورت سود و زیان فروشگاه نوشت افزار پژوهش برای یک ماهه فروردین سال ۱۳۰۹ تا مرحله سود ناخالص به شرح زیر خواهد بود:

فروشگاه نوشت افزار پژوهش

صورت سود و زیان

برای یک ماهه فروردین ۱۳۰۹ (ارقام به ریال)

فروش کالا	۳۰۶,۰۰۰
کسر می شود:	
بهای تمام شده کالای فروش رفته	(۲۶۳,۰۰۰)
سود ناخالص	۴۳,۰۰۰

در ادامه این صورت هزینه‌های عملیاتی از سود ناخالص کسر می‌شود تا رقم سود یا زیان خالص مشخص و گزارش گردد.

۲-۶-۱۳ ترازنامه: ترازنامه، صورتی است که وضعیت مالی یک واحد تجاری را در یک تاریخ معین نشان می‌دهد. در سیستم ثبت دائمی به سهولت می‌توان اطلاعات مربوط به موجودیهای باقیمانده را از حسابهای دفتر کل به دست آورد و در ترازنامه تحت عنوان «موجودی کالای پایان دوره» گزارش کرد. در زیر قسمتی از ترازنامه فروشگاه نوشت افزار پژوهش در تاریخ ۱۳۰۹/۱/۳۱ نشان داده شده است.

فروشگاه نوشت افزار پژوهش
قسمتی از ترازنامه (ترازنامه جزئی)

به تاریخ ۱۳۰۹/۱/۳۱ (ارقام به ریال)

داراییها:	بدهیها و سرمایه:
موجودی نقد	.
.	.
.	.
موجودی کالا ۳۲۵,۰۰۰	

۱۳-۷ اصلاح و بستن حسابها

همانطور که ملاحظه کردید در سیستم ثبت دائمی، حساب موجودی کالا به طور دائمی و مستمر اطلاعات مربوط به تغییرات موجودی کالا را نشان می‌دهد. بنابراین برخلاف سیستم ثبت ادواری نیازی نیست برای تهیه صورتهای مالی و انعکاس موجودی کالای پایان دوره، ثبتهای اصلاحی موجودی کالا انجام شود. (در صورت مغایرت موجودی شمارش شده در انبار با حساب کالا و کارتهای حسابداری کالا، ثبتهای اصلاحی در حساب موجودی کالا صورت می‌گیرد).
برای بستن حسابهای موقت مرتبط با فروش کالا و بهای تمام شده کالای فروش رفته ثبتهای زیر انجام می‌شود^۱:

دفتر روزنامه فروشگاه پژوهش

تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱/۳۱	فروش کالا		۳۰۶,۰۰۰	
	خلاصه سود و زیان			۳۰۶,۰۰۰
۱/۳۱	بستن حساب فروش کالا خلاصه سود و زیان		۲۶۳,۰۰۰	
	بهای تمام شده کالای فروش رفته بستن حساب بهای تمام شده کالای فروش رفته			۲۶۳,۰۰۰

۱- همانطور که می‌دانید بستن حسابهای موقت در پایان دوره مالی انجام می‌شود و نشان دادن ثبتهای بستن حسابهای موقت فروش کالا و بهای تمام شده کالای فروش رفته، در مثال فروشگاه پژوهش تنها جنبه آموزشی دارد.

- ۱- ویژگیهای کلی سیستم ثبت دائمی کالا را تشریح کنید.
- ۲- عمده‌ترین تفاوت‌های سیستم ثبت دائمی و ادواری موجودی کالا را بیان کنید.
- ۳- چرا در سیستم ثبت دائمی، نیازی به اصلاح و تعدیل حساب موجودی کالای اول و پایان دوره نیست؟ توضیح دهید.
- ۴- چرا به روش میانگین در سیستم ثبت دائمی کالا، میانگین سیار گفته می‌شود؟
- ۵- در سیستم ثبت دائمی کالا به هنگام فروش چند ثبت انجام می‌شود؟ چرا؟
- ۶- مشخصات و کاربرد کارت حسابداری کالا را توضیح دهید.
- ۷- چرا استفاده از فرض اولین صادره از آخرین وارده در سیستم ثبت دائمی و سیستم ثبت ادواری موجودیها ممکن است به نتایج متفاوتی منجر گردد؟ توضیح دهید.

پرسشهای چهار گزینه‌ای

- ۱- در سیستم ثبت ... ، حساب موجودی کالا تا پایان دوره مالی بدون تغییر باقی می‌ماند.

(الف) دائمی	(ج) ادواری
(ب) خرده فروشی	(د) سود ناخالص
- ۲- سیستم ثبت موجودی کالا که در آن قیمت واقعی موجودی کالا فقط به هنگام تهیه صورتهای مالی ارزیابی می‌شود چه نام دارد؟

(الف) سیستم ثبت ادواری	(ج) روش خرده فروشی
(ب) سیستم ثبت دائمی	(د) سیستم سود ناخالص
- ۳- در سیستم ثبت ... به هنگام فروش دو ثبت انجام می‌شود.

(الف) ادواری	(ج) سود ناخالص
(ب) میانگین موزون	(د) دائمی
- ۴- در کارت حسابداری کالا کدام یک از اطلاعات زیر در مورد موجودیها نگهداری می‌شود؟

(الف) مقداری	(ج) مقداری و ارزشی (ریالی)
(ب) ارزشی (ریالی)	(د) هیچ کدام

۵- اطلاعات زیر مربوط به یک نوع شکلات از فروشگاه ناصری طی آبان ماه سال جاری است :

شرح	واحد - عدد	بهای واحد (ریال)
موجودی کالای اول ماه	۴۰	۲۰۰
خرید اول	۵۰	۲۱۰
خرید دوم	۵۰	۲۲۰
فروش اول	۱۱۰	
خرید سوم	۵۰	۲۳۰
فروش دوم	۴۵	

ارزش موجودی کالای پایان ماه با فرض استفاده از سیستم ثبت دائمی و روش اولین صادره از آخرین وارده عبارت است از :

الف) ۸۰۵۰ ریال
ج) ۷۱۵۰ ریال

ب) ۷۰۰۰ ریال
د) ۸۰۰۰ ریال

۶- با استفاده از اطلاعات مثال قبل در صورتی که سیستم ثبت ادواری موجودی کالا توأم با روش اولین صادره از آخرین وارده مورد استفاده قرار گرفته باشد ارزش موجودی کالای پایان ماه عبارت است از :

الف) ۷۰۰۰ ریال
ج) ۸۰۵۰ ریال

ب) ۷۱۵۰ ریال
د) ۷۳۵۰ ریال

۷- کدام یک از عبارتهای زیر در سیستم ثبت دائمی نادرست است؟

الف) در هر زمانی ارزش موجودی کالا در دفاتر و مدارک حسابداری نشان داده می شود.

ب) خریدهای طی دوره در حساب موجودی کالا، بدهکار می گردد.

ج) به هنگام فروش، حساب بهای تمام شده کالای فروش رفته، بدهکار و حساب خرید کالا، بستانکار می شود.

د) به طور دائمی صورتهای مالی را می توان تهیه کرد.

۸- در کدام یک از سیستمهای زیر در زمان فروش، حساب موجودی کالا بستانکار می شود؟

الف) سیستم ادواری
ج) سود ناخالص

ب) سیستم دائمی
د) میانگین موزون

۹- در کدام یک از فرضهای ارزیابی زیر در دوره افزایش سطح عمومی قیمتها (دوره تورمی) مبلغ موجودی

کالای پایان دوره در سیستم ثبت دائمی و ادواری حتماً یکسان است؟

الف) اولین صادره از آخرین وارده
ج) میانگین سیار

ب) اولین صادره از اولین وارده
د) میانگین موزون

۱۰- کدام یک از عبارتهای زیر نادرست است؟

الف) در سیستم ثبت دائمی شمارش واقعی موجودیها برای محاسبه موجودیها ضرورت ندارد.

ب) در سیستم ثبت ادواری اطلاعات مربوط به حساب بهای تمام شده کالای فروش رفته در دفاتر به هنگام

است.

- ج) کارتهای حسابداری کالا در سیستم ثبت دائمی به منزله حسابهای معین موجودی کالا هستند.
- د) در سیستم ثبت دائمی پس از هر خرید جدید قیمت میانگین جدیدی محاسبه می‌گردد.

تمرینها



۱- اطلاعات زیر مربوط به یک نوع یخچال در فروشگاه لوازم خانگی امینی طی سال ۱۳۰۹ در دست است:

شرح	تعداد	قیمت هر واحد (ریال)
موجودی کالای اول دوره	۱۰۰	۱,۰۰۰,۰۰۰
خرید طی دوره	۲۵۰	۱,۲۰۰,۰۰۰
موجودی پایان دوره	۷۵	

مطلوب است:

(۱) محاسبه بهای تمام شده موجودی کالای پایان دوره با فرض این که روش اولین صادره از اولین وارده استفاده شده باشد.

(۲) محاسبه بهای تمام شده کالای فروش رفته با فرض این که روش اولین صادره از آخرین وارده استفاده شده باشد.

۲- اطلاعات زیر از کالای الف در فروشگاه آلفا طی سال ۱۳۰۹ در دست است:

موجودی کالای اول سال	۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال
قیمت تمام شده کالای حاضر برای فروش	۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال
بهای تمام شده کالای فروش رفته	۸,۵۰۰,۰۰۰ ریال

مطلوب است:

(۱) محاسبه خرید طی دوره

(۲) محاسبه موجودی کالای پایان دوره

۳- اطلاعات زیر از نوعی کفش ورزشی در فروشگاه عیاران که از سیستم ثبت دائمی موجودی کالا استفاده

می‌کند طی تیرماه سال جاری در دست است:

تاریخ	واحدهای خریداری شده	قیمت هر واحد	واحدهای فروخته شده
۴/۱ (موجودی اول ماه)	۱۵۰۰	۱۷۵,۰۰۰	
۴/۷	۱۰۰۰	۱۸۰,۰۰۰	
۴/۹			۱۰۰۰
۴/۱۵			۵۰۰
۴/۲۱	۲۰۰۰	۲۰۰,۰۰۰	
۴/۲۵	۵۰۰	۲۱۰,۰۰۰	
۴/۳۱			۲۰۰۰

مطلوب است:

تنظیم کارت حسابداری کالا در هر یک از روشهای زیر:

(۱) روش اولین صادره از اولین وارده

(۲) روش اولین صادره از آخرین وارده

(۳) روش میانگین سیار یا متحرک

۴- مدارک موجودی کالا در فروشگاه مواد غذایی سلامتی اطلاعات زیر را در ارتباط با رَب گوجه فرنگی نشان

می دهد.

تاریخ	شرح	تعداد - قوطی	قیمت هر قوطی (ریال)
۱۳۰۹/۱/۱	موجودی اول دوره	۳۱۰	۲۰۰۰
۲/۴	خرید	۴۵۰	۲۲۰۰
۳/۷	فروش	۵۲۰	
۵/۷	خرید	۵۰۰	۲۴۰۰
۸/۶	فروش	۵۰۰	
۱۰/۷	خرید	۷۰۰	۲۵۰۰

با فرض این که فروشگاه مذکور، از سیستم ثبت دائمی موجودی کالا استفاده کرده باشد،

مطلوب است:

محاسبه بهای تمام شده کالای فروش رفته و موجودی کالای پایان دوره با تنظیم کارت حسابداری کالا تحت

روشهای زیر:

(۱) اولین صادره از اولین وارده

(۲) اولین صادره از آخرین وارده

(۳) میانگین سیار یا متحرک

۵- ثبتهای بدهکار و بستانکار حسابهای T طی سال ۱۳۰۹ در فروشگاه الف در ذیل بیانگر رویدادهای مالی

مرتبط با یکدیگر می باشند.

حسابهای دریافتی		فروش	
② ۷,۰۰۰,۰۰۰	۷,۰۰۰,۰۰۰ ①	① ۷,۰۰۰,۰۰۰	

تخفیفات نقدی فروش	
	۷۰,۰۰۰ (۲)

موجودی نقد	
(۵) ۲,۰۰۰,۰۰۰	۶,۹۳۰,۰۰۰ (۲)
(۶) ۴,۹۰۰,۰۰۰	

حسابهای پرداختی	
(۳) ۵,۸۸۰,۰۰۰	۹۸۰,۰۰۰ (۴)
	۴,۹۰۰,۰۰۰ (۶)

موجودی کالا	
(۱) ۶,۰۰۰,۰۰۰	۱۲,۰۰۰,۰۰۰ مانده اول دوره
(۴) ۹۸۰,۰۰۰	۵,۸۸۰,۰۰۰ (۳)
	۲,۰۰۰,۰۰۰ (۵)

بهای تمام شده کالای فروش رفته	
	۶,۰۰۰,۰۰۰ (۱)

مطلوب است:

تشریح هر یک از معاملات انجام شده فوق.

مسایل



۱- اطلاعات زیر از موجودی یک قلم دارو در داروخانه که از سیستم ثبت دائمی موجودی کالا استفاده می کنند طی مهر ماه استخراج شده است.

تعداد	قیمت هر واحد (ریال)	شرح
۲۰۰	۹۰۰	موجودی اول ماه
۱۹۰۰	۱۰۰۰	
۳۰۰	۱۰۲۰	
خریدها:		
۱۴۰۰	۱۰۵۰	۷ مهر
۲۰۰۰	۱۱۰۰	۱۷ مهر
۳۶۰۰	۱۲۵۰	۲۷ مهر
فروشها:		
۱۶۰۰	۲۰۰۰	۹ مهر
۳۰۰۰	۲۱۰۰	۲۰ مهر
۱۲۰۰	۲۲۰۰	۲۸ مهر

مطلوب است:

۱) تنظیم کارت حسابداری کالا برای محاسبه ارزش موجودی پایان دوره و بهای تمام شده کالاهای فروش رفته با استفاده از فرضهای زیر:

الف) روش اولین صادره از اولین وارده

ب) روش اولین صادره از آخرین وارده

ج) روش میانگین سیار

۲) انجام ثبتهای لازم در دفتر روزنامه عمومی و دفتر کل

۲- فروشگاه لاستیک صادقی با استفاده از سیستم ثبت دائمی و نیز روش اولین صادره از اولین وارده اطلاعات مرتبط با موجودی کالا را نگه می‌دارد. اطلاعات زیر از مدارک فروشگاه طی سال ۱۳۰۹ به دست آمده است:

موجودی اول دوره ۱۰,۰۰۰ حلقه لاستیک از قرار هر حلقه ۱۱۰,۰۰۰ ریال	۱۳۰۹/۱/۱
خرید نقدی ۵۰۰۰ حلقه لاستیک از قرار هر حلقه ۱۱۵,۰۰۰ ریال	۲/۲۰
فروش نقدی ۷۰۰۰ حلقه لاستیک از قرار هر حلقه ۱۴۰,۰۰۰ ریال	۴/۳۰
خرید نسبه ۱۲,۰۰۰ حلقه لاستیک از قرار هر حلقه ۱۲۰,۰۰۰ ریال	۶/۵
خرید نقدی ۴,۰۰۰ حلقه لاستیک از قرار هر حلقه ۱۲۱,۰۰۰ ریال	۶/۷
فروش نسبه ۹۰۰۰ حلقه لاستیک از قرار هر حلقه ۱۴۵,۰۰۰ ریال	۷/۸
فروش نقدی ۱۳,۰۰۰ حلقه لاستیک از قرار هر حلقه ۱۵۰,۰۰۰ ریال	۹/۱۵
خرید نسبه ۴۰۰۰ حلقه لاستیک از قرار هر حلقه ۱۳۰,۰۰۰ ریال	۱۲/۱۰
فروش نسبه ۲۰۰۰ حلقه لاستیک از قرار هر حلقه ۱۵۲,۰۰۰ ریال	۱۲/۲۰

مطلوب است:

۱) ثبت رویدادهای مالی فوق در کارت حسابداری کالا، دفتر روزنامه و دفتر کل

۲) محاسبه ارزش موجودی پایان دوره و بهای تمام شده کالای فروش رفته طی دوره

۳) تنظیم صورت سود و زیان تا مرحله سود ناخالص

۴) بستن حسابهای موقت

۳- اطلاعات زیر از مدارک و اسناد موجودی کالای اول دوره، خریده‌ها و فروشهای طی دوره یک نوع نوشت افزار در فروشگاه «قلم» طی سه ماهه اول سال جاری در دست است. سیستم ثبت دائمی موجودی کالا مورد استفاده قرار گرفته است.

تاریخ	شرح معامله	تعداد	قیمت هر واحد (ریال)	جمع
۱ فروردین	موجودی کالای اول دوره	۱۰	۲۲۰	۲۲۰۰
۱/۷	خرید	۲۵	۲۲۵	۵۶۲۵
۱/۱۸	فروش	۱۰	۳۰۰	۳۰۰۰
۱/۲۲	فروش	۸	۳۰۰	۲۴۰۰
۳ اردیبهشت	خرید	۱۵	۲۳۰	۳۴۵۰
۲/۱۰	فروش	۱۰	۳۱۰	۳۱۰۰
۲/۲۱	فروش	۵	۳۱۰	۱۵۵۰
۲/۳۱	خرید	۲۰	۲۳۵	۴۷۰۰
۵ خرداد	فروش	۱۵	۳۱۵	۴۷۲۵
۳/۱۳	فروش	۱۰	۳۱۵	۳۱۵۰
۳/۲۱	خرید	۱۵	۲۴۰	۳۶۰۰
۳/۳۱	فروش	۱۱	۳۲۰	۳۵۲۰

مطلوب است:

الف) تنظیم کارت حسابداری کالا تحت روشهای ذیل:

۱- روش اولین صادره از اولین وارده

۲- روش اولین صادره از آخرین وارده

۳- روش میانگین سیار یا متحرک

ب) انجام ثبتهای خرید و فروش در دفتر روزنامه با فرض انجام نسبه معاملات فوق

ج) تهیه صورت سود و زیان تحت هر یک از روشهای فوق

پروژه حسابداری: هدف از انجام این پروژه از سوی دانش آموزان، آن است که مطالب آموخته شده در مؤسسات بازرگانی در عمل به کار گرفته شود. به این منظور از کارت حسابداری کالا، دفتر روزنامه عمومی و دفتر کل استفاده خواهد شد.

اطلاعات پروژه: مانده حسابهای دائمی «مؤسسه بازرگانی خلیج فارس» که به خرید و فروش نوعی تلویزیون

رنگی ۱۴ اینچ می پردازد، در تاریخ ۷/۱۱/۳۰ به شرح زیر است (مبالغ به ریال):

موجودی نقد	۵۲,۵۰۰,۰۰۰	اثاثه	۵,۷۵۰,۰۰۰
حسابهای دریافتی	۱,۴۵۰,۰۰۰	حسابهای پرداختی	۱۴,۰۰۰,۰۰۰
موجودی کالا (۱۵ دستگاه)	۳۰,۰۰۰,۰۰۰	حقوق پرداختی	۴۰۰,۰۰۰
ملزومات	۲,۳۰۰,۰۰۰	پیش دریافت فروش (برای ۵ دستگاه)	۱۲,۵۰۰,۰۰۰
پیش پرداخت بیمه	۲,۲۰۰,۰۰۰	وام پرداختی	۷,۰۰۰,۰۰۰
زمین	۵,۰۰۰,۰۰۰	سرمایه آقای خلیجی	۸۰,۳۰۰,۰۰۰
ساختمان	۱۵,۰۰۰,۰۰۰		

فعالیت‌های مالی اسفند ماه سال ۱۳۰۷. مؤسسه بازرگانی خلیج فارس به شرح زیر بوده است :

۵ اسفند، خرید ۲۰ دستگاه تلویزیون به قیمت هر دستگاه ۲,۲۰۰,۰۰۰ ریال از شرکت تولیدی کارون در قبال صدور چک شماره ۱۷۸۲۳۴ از حساب جاری مؤسسه.

۵ اسفند، فروش ۵ دستگاه تلویزیون به قیمت هر دستگاه ۲,۶۰۰,۰۰۰ ریال به طور نسیه به آقای محمدی

۵ اسفند، خرید نسیه ائانه (میز و صندلی) به مبلغ ۶۵۰,۰۰۰ ریال از فروشگاه اسدی

۸ اسفند، آقای خلیجی مبلغ ۲۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال بابت افزایش سرمایه به حساب جاری مؤسسه واریز نمود.

۱۰ اسفند، خرید نسیه ۱۰ دستگاه تلویزیون به قیمت هر دستگاه ۲,۳۵۰,۰۰۰ ریال از شرکت تولیدی کارون

۱۴ اسفند، فروش نقدی ۲ دستگاه تلویزیون به قیمت هر دستگاه ۲,۸۰۰,۰۰۰ ریال به مهد کودک شکوفه

۱۵ اسفند، پرداخت مبلغ ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال بابت حقوق به کارکنان در قبال صدور چک شماره ۱۷۸۲۳۵

۱۷ اسفند، ارسال و تحویل ۵ دستگاه تلویزیون به «مؤسسه آموزشی پیام»، لازم به توضیح است کل مبلغ فوق در اسفندماه سال قبل، از مؤسسه آموزشی پیام پیش دریافت شده بود.

۱۹ اسفند، خرید ۳ دستگاه تلویزیون به قیمت هر دستگاه ۲,۴۰۰,۰۰۰ ریال از شرکت تولیدی کارون، قیمت کالا پس از کسر ۲٪ تخفیف تجاری با چک شماره ۱۷۸۲۳۶ پرداخت گردید.

۲۰ اسفند، برداشت مبلغ ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال از سوی آقای خلیجی برای مصارف شخصی طی چک شماره ۱۷۸۲۳۷

۲۱ اسفند، پرداخت مبلغ ۱۳۰,۰۰۰ ریال بابت هزینه نظافت فروشگاه طی چک شماره ۱۷۸۲۳۸

۲۱ اسفند، فروش ۱۰ دستگاه تلویزیون به آقای صمدی به قیمت هر دستگاه ۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال با شرط

ن / ۳۰ - ۲ / ۱۰

۲۳ اسفند، بازپرداخت نصف مبلغ وام پرداختی با صدور چک شماره ۱۷۸۲۳۹

۲۵ اسفند، خرید ۸ دستگاه تلویزیون به قیمت هر دستگاه ۲,۵۰۰,۰۰۰ ریال از شرکت تولیدی اروند به طور نسیه

۲۸ اسفند، دریافت مبلغ ۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال بابت پیش فروش یک دستگاه تلویزیون از مؤسسه آموزشی صحرا

۲۸ اسفند، پرداخت مبلغ ۵۰۰,۰۰۰ ریال بابت حقوق و دستمزد طی چک شماره ۱۷۸۲۴۰

۲۸ اسفند، دریافت مبلغ کالاهای فروخته شده به آقای صمدی در تاریخ ۲۱ اسفند پس از کسر تخفیف نقدی

۲۸ اسفند، پرداخت مبلغ ۷۲۰,۰۰۰ ریال هزینه تبلیغات اسفندماه طی چک شماره ۱۷۸۲۴۱

مطلوب است:

(۱) تهیه تراز آزمایشی به تاریخ ۱۳۰۷/۱۲/۱

(۲) ثبت رویدادهای مالی اسفندماه ۱۳۰۷ در دفتر روزنامه عمومی

(۳) انتقال ثبت‌ها از دفتر روزنامه به حسابهای دفتر کل

(۴) تنظیم تراز آزمایشی به تاریخ پایان اسفندماه ۱۳۰۷

(۵) انجام ثبتهای اصلاحی در دفتر روزنامه و دفتر کل در پایان ماه اسفند با توجه به اطلاعات زیر :

(الف) طبق موجودی گیری ۲۹ اسفندماه ۱۳۰۷، تعداد ۳۴ دستگاه تلویزیون باقی مانده است.

(ب) موجودی ملزومات در پایان اسفندماه ۱۳۰۷ معادل مبلغ ۴۰,۰۰۰ ریال بوده است.

(ج) پیش پرداخت بیمه مربوط به بیمه یک ساله داراییهای مؤسسه بوده که در ابتدای اسفند سال گذشته پرداخت

شده است.

د) هزینه حقوق ثبت و پرداخت نشده در پایان اسفند ماه ۷. ۱۳ معادل ۱۰۰,۰۰۰ ریال است.

۶) تنظیم تراز آزمایشی اصلاح شده

۷) تهیه صورتهای مالی

۸) انجام ثبتهای مربوط به بستن حسابهای موقت در دفتر روزنامه و انتقال آنها به حسابهای دفتر کل

۹) تنظیم تراز آزمایشی اختتامی به تاریخ ۲۹/۱۲/۱۳۰۷

۱۰) انجام ثبتهای مربوط به بستن حسابهای دائمی در دفتر روزنامه و انتقال آنها به حسابهای دفتر کل

پروژه فوق را در هر یک از سیستمهای ثبت ادواری و دائمی موجودی کالا و با فرض روش ارزیابی اولین

صادر از اولین وارده انجام دهید. لازم به توضیح است در سیستم ثبت دائمی ضروری است ابتدا کارت حسابداری

کالا را تنظیم نموده، سپس اقدام به انجام ثبتهای روزنامه نمایید.

واژه‌نامه انگلیسی به فارسی

A

Accounting	حسابداری
Accounting system	سیستم حسابداری
Accounts Payable	حسابهای پرداختی
Accounts Receivable	حسابهای پرداختنی
Account	حساب
Account form	شکل حساب
Accounting cycle	چرخه حسابداری
Accounting Period	دوره مالی
Accounting Principles	اصول حسابداری
Accrual accounting	حسابداری تعهدی
Accrued expenses	هزینه‌های تحقق یافته اما پرداخت نشده
Accrued payroll	حقوق و دستمزد تحقق یافته اما پرداخت نشده
Adjusting entries	ثبتهای تعدیلی
Advances from customers	پیش‌دریافت از مشتریان
Annual reports	گزارشهای سالانه
Allowance	تخفیف - تفاوت قیمت

B

Balance sheet	ترازنامه
Basic accounting concepts	مفاهیم اساسی حسابداری
Beginning inventory	موجودی کالای اول دوره
Bill	صورتحساب
Brought down	مانده نقل به پایین
Business enterprise	واحد تجاری
Buyer	خریدار

C

Cash	نقد
Cash discount	تخفیف نقدی
Cash sale	فروش نقدی
Catalogue	کاتالوگ
Chart of accounts	فهرست حسابها
Chronological records	ثبتهای روزنامه به ترتیب تاریخ
Closing procedures	روشهای بستن حسابها
Classified income statement	صورت سود و زیان طبقه‌بندی شده
Contra account	حساب کاهنده
Cost	بهای تمام شده
Cost flows of inventory	گردش اقلام بهای تمام شده موجودیها
Cost of goods sold	بهای تمام شده کالای فروش رفته
Cost of sales	بهای تمام شده کالای فروش رفته
Credit	اعتبار
Credit sale	فروش نسبه (اعتباری)
Credit	بستانکار
Customer	مشتری

D

Damage	آسیب دیدگی
Debit	بدهکار
Discount	تخفیف
Discount period	دوره تخفیف
Dual aspect	ثبت دو طرفه
Dual aspect concept	مفهوم دو طرفه بودن حسابها

E

End of month	پایان ماه
Ending inventory	موجودی کالای پایان دوره
Entity - accounting	شخصیت حسابداری
Equities	بدهیها و حقوق صاحبان سهام
Expenditures	مخارج
Expenses	هزینهها

F

Fair value	قیمت عادی (متعارف)
First - in, First - out (FiFo)	اولین صادره از اولین وارده
Financial accounting information	اطلاعات حسابداری مالی
Financial statements	صورت‌های مالی
Fiscal period	سال مالی
Form	فرم - ورقه چاپی
Freight - in	هزینه حمل به داخل - هزینه حمل کالای خریداری شده

G

General journal	دفتر روزنامه عمومی
General ledger	دفتر کل
Generally Acceptable (Applicable) Accounting principles (GAAP)	اصول پذیرفته شده حسابداری
Goods	کالا
Goods available for sale	کالای آماده برای فروش
Gross profit	سود ناخالص
Gross profit method	روش سود ناخالص

H

Historical cost	بهای تمام شده تاریخی
-----------------	----------------------

I

Income statement	صورت سود و زیان
Inventory	موجودی کالا
Inventory records	مدارک موجودیها
Invoice	صورت/ فاکتور فروش
Income statement	صورت سود و زیان
Income summary	خلاصه سود و زیان

J

Journal	دفتر روزنامه
---------	--------------

L

Last - in, first out (LiFo)	اولین صادره از آخرین وارده
Liabilities	بدهیها

M

Management accounting information	اطلاعات حسابداری مدیریت
Manual systems	سیستمهای دستی
Matching	تطابق هزینه با درآمد
Matching concept	مفهوم تطابق یا مقابله هزینهها با درآمدها
Materiality	اهمیت
Merchandise	کالای تجاری
Merchandise inventory	موجودی کالا
Merchandising enterprise	مؤسسه بازرگانی

N

Net income	سود خالص
Net profit	سود خالص
Net purchase	خرید خالص
Net sales	فروش خالص
Net assets	خالص داراییها
Net income	سود خالص
Net loss	زیان خالص
Net sales	درآمد فروش خالص
Net worth	ارزش ویژه

O

Operating	عملیاتی
Operating expenses	هزینه‌های عملیاتی
Operating income	سود عملیاتی
Original selling price	قیمت اولیه فروش
Owner's equity	حقوق صاحبان سرمایه

P

Periodic inventory system	سیستم ثبت ادواری موجودیها
Periodic Stock - taking	انبارگردانی ادواری
Perpetual inventory system	سیستم ثبت دائمی موجودیها
Period costs	هزینه‌های دوره جاری
Periodic	ادواری
Permanent accounts	حسابهای دائمی
Physical flow of inventory	گردش فیزیکی موجودیها
Prepaid expenses	پیش پرداخت هزینه
Profit and loss summary	خلاصه سود و زیان
Proprietorship	واحد تجاری متعلق به یک فرد (مؤسسه فردی)

Price	قیمت
Price list	فهرست قیمتها
Purchase	خرید
Purchase return and allowance	برگشت از خرید تخفیفات
Purchase discount	تخفیف نقدی خرید
Physical count	شمارش عینی (موجودیها)

R

Ratio	نسبت
Retail method	روش خرده‌فروشی
Retailer	خرده فروش
Revenue	درآمد
Revenue realization principle	اصل تحقق درآمد
Report form	شکل گزارشی
Revenue recognition	شناخت درآمد
Revenues	درآمد

S

Sale	فروش
Sales discount	تخفیف نقدی فروش
Sales on credit	فروش نسیه
Sales return	برگشت از فروش
Sales return and allowances	برگشت از فروش و تخفیفات
Sales Revenue	درآمد فروش
Sell	فروختن
Seller	فروشنده
Selling expenses	هزینه‌های فروش
Selling price	قیمت فروش
Shipping	حمل
Stock room	انبار

Source documents مدارک اولیه
Statement of Financial Position

صورت وضعیت مالی (ترازنامه)

Subsidiary ledger دفتر معین

System سیستم

T

Tag برچسب

Taking of inventory انبارگردانی

Trade تجاری

Trade discount تخفیف تجاری

Trade terms شرایط فروش

Trading enterprise مؤسسه تجاری/بازرگانی

Transportation - in هزینه حمل کالای خریداری شده

Transportation - out هزینه حمل کالای فروخته شده

Temporary accounts حسابهای موقت

Time period دوره مالی (دوره زمانی)

Time period concept مفهوم دوره مالی

Trade marks علائم تجاری

Transaction رویداد مالی - فعالیت مالی

Transposition جابجا نوشتن اعداد

Trial balance تراز آزمایشی

U

Unincorporated businesses

واحدهای تجاری غیرسهامی

V

Valuation ارزشیابی

Valuation of inventories ارزشیابی موجودیها

Vendor فروشنده

W

Weighted - Average method روش میانگین موزون

Wholesaler عمده فروش

Worksheet کاربرگ

الف) فارسی

- ۱- علیمدد، مصطفی و نظام‌الدین ملک آرای، اصول حسابداری، جلد دوم، انتشارات سازمان حسابرسی، تهران.
- ۲- بختیاری، پرویز، مباحثی در داراییهای جاری، انتشارات سازمان مدیریت صنعتی، تهران.
- ۳- علیمدد، مصطفی و نظام‌الدین ملک آرای، اصول حسابداری، جلد اول، چاپ ششم، انتشارات سازمان حسابرسی، تهران، تیرماه ۱۳۷۴.
- ۴- مجتهدزاده، ویدا و سیدحسین علوی طبری، اصول حسابداری، جلد اول، چاپ اول، نشر بنفشه، مشهد، ۱۳۷۴.

ب) انگلیسی

- 5 – Weygandt, Jerry J, Donald Kieso and Walter G. Kell, Accounting Principles, Fourth Edition, 1996.
- 6 – Needles, Anderson and Caldwell, Financial & Managerial Accounting, A sole Proprietorship Approach, Haughton 1996.
- 7 – Kieso, Donald E and Jerry J. Weygandt, Intermediate Accounting, 9th Edition, 1998.
- 8 – Kohler's Dictionary for Accountants, Edited by w.w. Cooper & Yuji Ijiri, 6th Edition. Englewood Cliffs, Wg. Prentice Hall, 1983.
- 9 – Smith, Jack L. , Robert M. Keith, and William L. Stephens. Accounting Principles: Mc Graw-Hill, New York 1985.
- 10 – Meigs, Walter B., and Robert F. Meigs. Accounting, The Basis for Business Decisions, 8th Edition, Mc Graw-Hill, New York, 1990.
- 11 – Weygandt, J.J , D.E. Kieso and W. G. Kell, Accounting Principles, 4th Edition, John Wiley & Sons, New York, 1997.
- 12 – Horngren C.T. and W.T. Harrison, Jr., Accounting, Prentice Hall, Englewood Cliffs, NJ, 1989.

