



کتاب مقصدی تنظیم اسناد مالی

شأنه: کار دانش

زمنه: خدمات

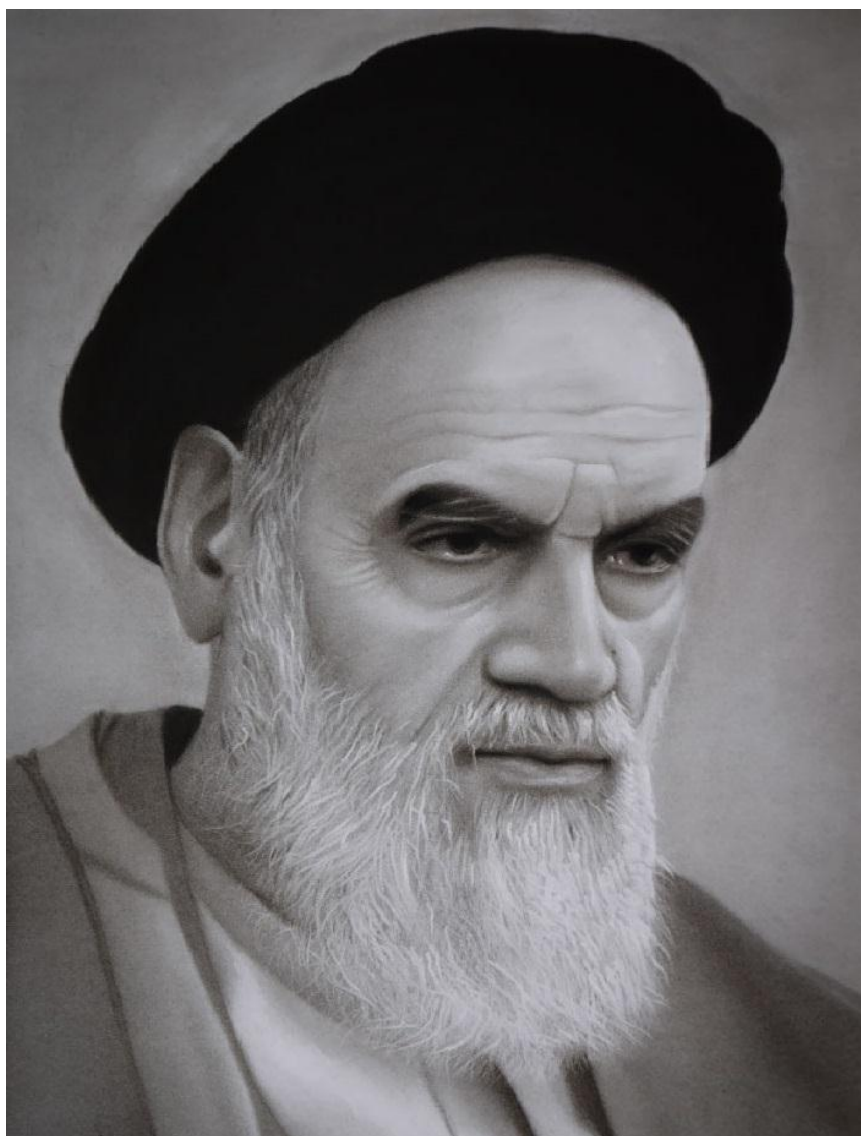
کروه تحصیلی: مالی و اداری

رشته مهارتی: حسابداری مالی

نام استاندارد مهارتی بنای کتاب مقصدی تنظیم اسناد مالی

کد استاندارد بنای:

۴	۳	۱	۱	۲	۰	۴	۵	۰	۱	۰	۰	۰	۲
ISCO-۰۸				سطح مهارت	شناسه گروه		شناسه شغل		شناسه شایستگی			نسخه	



روی پای خودتان بایستید و محکم و استوار بایستید و سعی کنید تا قبل از هر چه مشرفی در انسانیت پیشرفت کنید. در این صورت، خداوند ما را
یاری خواهد کرد تا بتوانیم استقلال و آزادی و اسلامان را حفظ کنیم. ان شاء الله موفق باشید...

امام خمینی (ره)

پیشگفتار:

حمد و سپاس خالق بزرگ را که با ما فرصت عطا نمود تا با همراهی سرگروه‌های چندین استان بزرگ کشور بار دیگر گامی بزرگ جهت رفع نیاز و تامین منبع واحد برای استاندارد "کمک متصدی تنظیم اسناد مالی" برداریم.

فقدان کتابی که کلیه سرفصل‌های این استاندارد را به صورت کامل پوشش دهد و نیاز هنرآموزان و هنرجویان به منبع واحد را برطرف سازد، دبیرخانه راهبری کشوری حسابداری مستقر در استان خوزستان را بر آن داشت تا با تشکیل کارگروه تخصصی کشوری، تألیف کتاب حاضر را در برنامه کار خود قرار دهد.

این کتاب بر مبنای استاندارد مهارت کمک متصدی تنظیم اسناد مالی (کد استاندارد متولی ۴۳۱۱۲۰۴۵۰۱۰۰۰۰۲) مصوب گروه برنامه ریزی درسی امور مالی و بازرگانی تهیه شده است.

کتاب پیش رو مشتمل بر ده فصل آموزشی است که بر مبنای ده توانایی مهارتی تقسیم بندی شده است، و مولفان در تدوین آن تمام تلاش و کوشش خود را برای رعایت سرفصل‌های مصوب و آموزش عملی مطالب صرف نموده‌اند.

در خلال مطالب آموزشی فعالیت های کلاسی جهت پویایی بیشتر دانش آموزان در نظر گرفته شده است. به منظور افزایش بازدهی آموزشی توصیه می شود، فعالیت‌های فردی و گروهی را در کنار مطالعه مطالب نظری انجام دهید.

قابل ذکر است که بخش‌هایی در این کتاب به صورت مطالعه آزاد ارائه شده، زیرا عدم ارائه آن‌ها در یکپارچگی مطالب خدشه وارد می‌سازد، با این وجود به هنرجویان عزیز توصیه می شود نسبت به فراگیری این مطالب نیز اهتمام ورزند.

هر چند مولفان تمام تلاش خود را برای ارائه بدون نقص مطالب به کار گرفته‌اند، اما بدون شک کتاب حاضر عاری از اشتباه و خطا نیست. از تمامی هنرآموزان و هنرجویان عزیز خواستاریم با ارائه پیشنهادات و انتقادات سازنده خود ما را در بهبود کتاب و رفع نواقص و اشکالات احتمالی یاری رسانند.

در پایان لازم است از تلاش‌ها و پیگیری‌های سرگروه های آموزشی استان فارس به عنوان هماهنگ کننده و سرگروه‌های آموزشی استان اصفهان به عنوان معین هماهنگ کننده و همچنین سرگروه‌های استانی و کلیه بزرگوارانی که در جهت افزایش کیفیت این مجموعه خالصانه گام برداشتند، تشکر و قدردانی نماییم.

دبیرخانه راهبری کشوری حسابداری

من الله التوفیق

دبیرخانه راهبری کشوری حسابداری مستقر در استان خوزستان

فهرست مطالب :

۵	فصل اول :طبقه بندی واحدهای اقتصادی
۱۹	فصل دوم : بررسی دفاتر حسابداری
۴۳	فصل سوم: تنظیم اسناد مالی
۷۱	فصل چهارم : عملیات وجوه نقد
۹۷	فصل پنجم : ارزیابی موجودی ها
۱۲۳	فصل ششم : مطالبات
۱۵۹	فصل هفتم : دارایی های ثابت
۲۰۵	فصل هشتم : اسناد بدهی و سرمایه
۲۳۱	فصل نهم : مالیات بر ارزش افزوده
۲۴۷	فصل دهم : به کارگیری نرم افزار در امور مالی
۲۶۹	منابع و مولفین

فصل اول



طبقه بندی واحدهای اقتصادی

فصل اول: طبقه بندی واحدهای اقتصادی

اهداف رفتاری: در پایان این فصل انتظار می رود هنرجو :

- ماهیت اصول حسابداری را بداند.
- اصول و مفروضات حسابداری را بشناسد و از هم تفکیک کند.
- میثاق ها و اصول محدود کننده حسابداری را شناسایی کند.
- تفاوت میثاق ها با اصول و مفروضات حسابداری را بداند.
- انواع(شاخه های) حسابداری را بداند.
- واحدهای اقتصادی را از لحاظ فعالیت تقسیم بندی نماید.
- واحدهای اقتصادی را از لحاظ مالکیت تقسیم بندی نماید.
- موسسات را از نظر اهداف تقسیم بندی نماید.

مقدمه

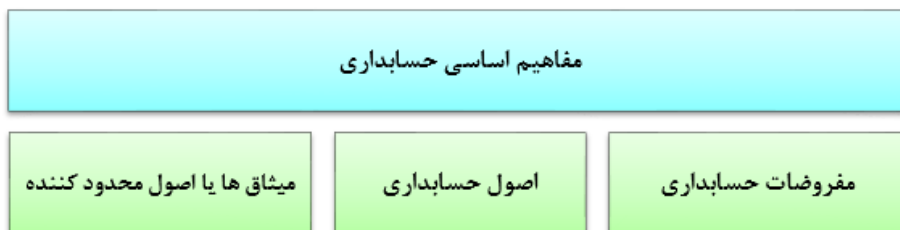
در دنیای امروز، هر روز شکل تازه‌ای از ارتباطات اقتصادی به وجود می‌آید. افراد، شرکت‌ها و موسسات با یکدیگر در ارتباط بوده و تغییرات مالی آن‌ها بر یکدیگر تاثیرگذار می‌باشد که خود موجب پیچیده تر شدن فعالیت‌های آنها می‌گردد. به همین دلیل است که هر روز اهمیت نقش و جایگاه حسابداری به عنوان فراهم کننده اطلاعات مالی، برای استفاده-کنندگان بیشتر نمایان می‌گردد.

موسسات و واحدهای اقتصادی بر اساس شاخصه‌ها و ویژگی‌های مختلفی تقسیم‌بندی می‌شود. بانک‌ها، واحدهای صنفی، موسسات آموزشی و انواع شرکت‌ها از جمله واحدهای اقتصادی به حساب می‌آیند، که با ترکیب عوامل مختلف اقتصادی منافع مالکین خود را دنبال می‌کنند. این موسسات از لحاظ مالکیت، نوع فعالیت، شکل حقوقی و دیگر جنبه‌ها به طبقه-های مختلفی تقسیم می‌شوند. در این فصل به بررسی انواع طبقه بندی واحدهای اقتصادی می‌پردازیم:

فصل اول: طبقه بندی واحدهای اقتصادی

۱-۱ مفاهیم اساسی حسابداری

علم حسابداری مانند سایر دانش های بشری بر مفاهیم، مفروضات و اصول مشخصی متکی است، که تحت عنوان مفاهیم اساسی حسابداری و گزارشگری مالی شناخته می شوند. در مورد طبقه بندی مفاهیم اساسی حسابداری اتفاق نظر وجود ندارد اما در (نمودار ۱-۱) طبقه بندی که از همه متداول تر است، نمایش داده شده است:



نمودار ۱-۱

۱-۱-۱ مفروضات حسابداری

مفروضات حسابداری شامل آن گروه از مفاهیم اساسی حسابداری است که جنبه بنیادی و زیربنایی دارند و منشاء و شالوده اصول حسابداری و مبنای تهیه و تنظیم صورت های مالی را تشکیل می دهند. هر کدام از مفروضات حسابداری می تواند منشاء یک یا چند اصول حسابداری باشد، که به نحو قابل ملاحظه ای بر اندازه گیری، ثبت و گزارش اطلاعات حسابداری اثر می گذارند.



نمودار ۲-۱

۱-۱-۱-۱ فرض تفکیک شخصیت

فرض تفکیک شخصیت به معنای پذیرش موجودیتی متمایز برای یک موسسه جدا از مالک یا مالکان آن می باشد. در این فرض برای گزارشگری مالی، هر موسسه یک شخصیت حقوقی مستقل فرض شده، یعنی مطالبات و دیون شخصی صاحبان شرکت به اشخاص ثالث، جز منابع و تعهدات شرکت محسوب نمی شود (و بالعکس).

۱-۱-۱-۲ فرض تداوم یا استمرار فعالیت

این فرض بیانگر بقای یک موسسه و استمرار فعالیت های آن در آینده قابل پیش بینی می باشد. به عبارت دیگر، فرض تداوم فعالیت به این معنی است که عملیات موسسه در آینده قابل پیش بینی تداوم خواهد داشت و قصد انحلال یا توقف فعالیت آن وجود ندارد. بنابراین، این فرض تمایز بین اقلام جاری و بلند مدت را مفهوم خواهد بخشید.

فصل اول: طبقه بندی واحدهای اقتصادی

۳-۱-۱-۱ فرض واحد اندازه گیری

در حسابداری "پول" به عنوان واحد مشترک برای اندازه گیری مبادلات اقتصادی است که در ثبت مبادلات و تهیه صورت های مالی مورد استفاده قرار می گیرد. وقایعی که با پول اندازه گیری نمی شوند و فاقد جنبه مالی هستند در دفاتر و متن صورت های مالی منعکس نمی گردند. بنابراین می توان فرض واحد پولی را چنین تعریف کرد: پذیرش واحد پول رایج به عنوان مقیاس مشترک اندازه گیری معاملات و عملیات مالی.

۴-۱-۱-۱ فرض دوره مالی

بر اساس این فرض عمر یک موسسه یا واحد اقتصادی به دوره های زمانی کوتاه تقسیم می شود. به بیان دیگر بر اساس فرض دوره مالی، عمر طولانی شرکت به دوره های زمانی مساوی تقسیم می شود و برای هر دوره گزارش های مالی جداگانه ای ارائه می شود. در اصطلاح هر دوره زمانی را دوره حسابداری می نامند، که ممکن است این دوره؛ ماهانه، سه ماهه، شش ماهانه یا یکساله باشد. هر دوره مالی که برابر با یک سال کامل (۱۲ ماه) باشد، سال مالی گفته می شود.

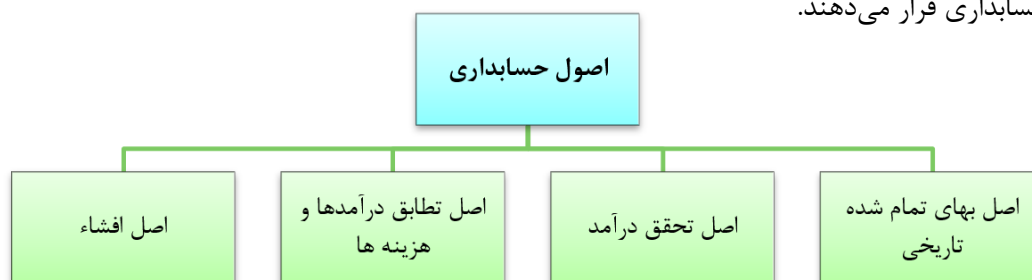
۵-۱-۱-۱ فرض تعهدی

بر اساس این فرض باید درآمدها به محض تحقق و هزینه ها به محض تحمل و بدون توجه به دریافت یا پرداخت وجه نقد شناسایی و ثبت شود.

اصول اجرایی، میثاق ها و استانداردهای حسابداری باید برگرفته و منطبق بر این مفروضات باشد.

۲-۱-۱ اصول حسابداری

در حسابداری و گزارشگری مالی به منظور فراهم کردن رهنمودهای لازم برای اندازه گیری، ثبت و گزارش اطلاعات مالی باید ضوابط و قواعد هماهنگ با هدف های گزارشگری مالی در دست باشد، که به آن اصول حسابداری گفته می شود. به عبارت دیگر اصول حسابداری قواعدی کلی است که حسابداران آن را مبنای استفاده و اجرای کار در تمامی مراحل عملیات حسابداری قرار می دهند.



نمودار ۱-۳

۱-۲-۱ اصل بهای تمام شده

به ارزش مبادله ای نقدی دارایی در تاریخ تحصیل آن دارایی بهای تمام شده می گویند. طبق این اصل مبنای شناسایی و ثبت اطلاعات و تهیه گزارش های مالی اصل بهای تمام شده یا ارزش تاریخی می باشد.

پرداخت های اضافی به دلیل خریدهای نسبه و مدت دار جزء بهای تمام شده محسوب نمی گردند

فصل اول: طبقه بندی واحدهای اقتصادی

فعالیت ۱-۱

در مورد معایب و محاسن اصل بهای تمام شده تحقیق کنید.

۱-۱-۲-۲ اصل تحقق درآمد

بر اساس اصل تحقق درآمد، شناسایی و ثبت درآمد در زمان فروش کالا یا انجام دادن خدمت می‌باشد، اعم از اینکه بهای آن نقداً وصول شده یا نشده باشد.

بنابراین؛ بر اساس این اصل، درآمد زمانی شناسایی می‌گردد که دو شرط زیر همزمان برقرار باشد:
الف) مبادله یا داد و ستدی صورت گرفته باشد.
ب) فرایند کسب سود، کامل شده باشد.

۱-۱-۲-۳ اصل تطابق (هزینه‌ها با درآمد)

اصل تطابق هزینه‌ها با درآمد، به شناسایی و اندازه گیری صحیح سود هر دوره مالی توجه دارد. بر اساس این اصل هزینه‌های انجام شده جهت ایجاد درآمد، باید به حساب دوره‌ای منظور شود که درآمد در آن دوره تحصیل شده است. به عبارت دیگر، برای تعیین سود هر دوره، باید هزینه‌هایی که برای کسب درآمدهای همان دوره تحمیل شده‌اند را مشخص کرده و آن‌ها را از درآمدها کسر نماییم.

۱-۱-۲-۴ اصل افشا

کلیه رویدادها و وقایع مالی با اهمیت مربوط به شرکت، باید به طور مناسب و کامل افشا گردند. البته این بدین معنا نیست که هر چیزی باید افشا شود بلکه برای افشای اطلاعات باید به دو ویژگی توجه کرد:

- منافع تهیه و افشاء اطلاعات بیشتر از هزینه آن باشد
- اطلاعات مربوط باشد

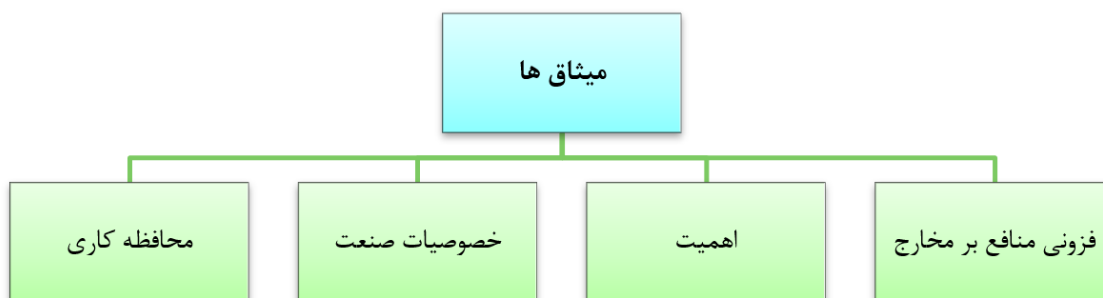
هر گونه اطلاعاتی که بر تصمیم گیری استفاده کنندگان صورت های مالی موثر باشد، باید افشا گردد.

مفروضات حسابداری جنبه زیربنایی دارند در حالی که اصول حسابداری بیشتر جنبه کاربردی دارند.

۱-۱-۳ میثاق‌ها یا اصول محدود کننده

همیشه و در همه شرایط، اصول و مفروضات حسابداری قابل اجرا نیستند و محدودیت‌هایی بر سر راه آنها وجود دارد که این موضوع موجب تعدیل اصول و مفاهیم می‌شود و کاربرد آنها را در چارچوب‌های ارائه شده محدود می‌سازد. این اصول محدودکننده حسابداری که اثر تعدیل‌کننده و نظارتی بر حسابداری و گزارشگری مالی دارند اصطلاحاً میثاق‌ها یا اصول تعدیل‌کننده نیز نامیده می‌شود.

فصل اول: طبقه بندی واحدهای اقتصادی



نمودار ۳-۱

۱-۱-۳-۱ فزونی منافع بر مخارج

براساس این محدودیت، هزینه تهیه اطلاعات حسابداری نباید بر منافع حاصل از به کارگیری این اطلاعات فزونی داشته باشد. یعنی هزینه تهیه اطلاعات حسابداری، بیشتر از منافع حاصل از به کارگیری این اطلاعات نباشد و مقرون به صرفه باشد.

۱-۱-۳-۲ اهمیت

یکی از موضوعات مهم در تهیه گزارشات مالی توجه به میزان اهمیت اطلاعات جمع آوری شده است. شرکتها بایستی با بررسی های لازم اطلاعات موثر را شناسایی و برای جمع آوری سایر اطلاعات تلاش خود را صرف نکنند. مثلاً یک خودنویس رو میزی که بیشتر از یک سال عمر مفید دارد را به لحاظ نظری باید موقع خرید به عنوان دارایی ثبت نمود و هر ساله مبلغی از آن را مستهلک کرد اما به موجب اصل اهمیت می توان موقع خرید خودنویس، کل بهای تمام شده آن را به عنوان هزینه ثبت کرد.

۱-۱-۳-۳ خصوصیات صنعت

در برخی از موارد ممکن است، ویژگی یک صنعت خاص، به کارگیری روشی را ایجاب نماید که این روش مطابق اصول پذیرفته شده حسابداری نباشد. مثلاً در شرکت های پیمانکاری قبل از تکمیل فرآیند کسب سود و همزمان با پیشرفت کار، درآمد شناسایی می شود که این خود استثنایی بر اصول پذیرفته شده حسابداری محسوب می گردد.

۱-۱-۳-۴ اصل محافظه کاری (احتیاط)

بر اساس این اصل نباید دارایی ها و درآمدها بیشتر از واقع و بدهی ها و هزینه ها کمتر از واقع گزارش شوند. مثلاً به کارگیری قاعده اقل بهای تمام شده یا قیمت بازار در ارزیابی موجودی ها و سرمایه گذاری ها یک نمونه از محافظه کاری است.

فعالیت ۲-۱

چه ارتباطی میان مفروضات و اصول حسابداری می توانید پیدا کنید.

فصل اول: طبقه بندی واحدهای اقتصادی

۱-۲ حسابداری و انواع آن



نمودار (۱-۴)

حسابداری یک سیستم اطلاعاتی است از طریق شناسایی، ثبت، طبقه بندی، تلخیص و گزارشگری رویدادهای مالی، اطلاعات لازم را در اختیار استفاده کنندگان اطلاعات حسابداری قرار می دهد؛ به گونه ای که امکان قضاوت و تصمیم گیری آگاهانه برای آنها فراهم شود.

نمودار (۱-۴) رابطه میان اطلاعات حسابداری و تصمیم گیری افراد را نشان می دهد.

هنگامی که از حسابداری و انواع آن صحبت می کنیم، منظور شاخه های مختلف علم حسابداری است که در این فصل تنها به شرح برخی از آنها می پردازیم:

رویدادهای مالی، فعالیت هایی هستند که اثر مالی داشته باشند و حداقل بر یکی از عناصر معادله اساسی حسابداری (دارایی، بدهی، سرمایه) اثر بگذارند.

۱-۲-۱ حسابداری مالی

حسابداری مالی آن شاخه ای از حسابداری است که در شرکت های بازرگانی، تجاری و خدماتی مورد استفاده قرار می گیرد و اطلاعات مالی را در قالب صورت وضعیت مالی و صورت های سود و زیان به استفاده کنندگان ارائه می دهد. بطور کلی حسابداری مالی اساس و پایه ی حسابداری را تشکیل می دهد و هدف اصلی آن، تهیه صورتهای مالی اساسی می باشد.

۱-۲-۲ حسابداری صنعتی

یکی از شاخه های علم حسابداری، حسابداری صنعتی است. حسابداری صنعتی در واقع وظیفه محاسبه بهای تمام شده محصولات را بر عهده دارد. از کاربردهای مهمی که حسابداری صنعتی دارد، می توان به ارزیابی در جهت ساخت کالاها به منظور کاهش هزینه ها و کنترل موجودی و تصمیم گیری دقیق در نحوه قیمت گذاری کالاها اشاره کرد.

۱-۲-۳ حسابداری دولتی

حسابداری دولتی نظامی است که اطلاعات مالی مربوط به فعالیت های وزارتخانه ها و موسسات دولتی را به منظور تصمیم گیری صحیح مالی و کنترل برنامه های مصوب بودجه سالانه و منابع مالی مورد استفاده دولت، جمع آوری، طبقه بندی، تلخیص و گزارش می نماید.

۱-۲-۴ حسابداری عمومی

حسابداری عمومی شاخه ای از حسابداری است که با طیف وسیعی از مشتریان برای بررسی اسناد مالی، گزارش ها، مشاوره و افشای اطلاعات رو به رو است. به عبارت دیگر، حسابداری عمومی به یک کسب و کار اشاره دارد که انواع خدمات حسابداری را به دیگر شرکت ها ارائه می دهد. به طور کلی حسابداران عمومی، خدمات حسابداری، حسابرسی و مالیاتی را به مشتریان خود ارائه می دهند.

فصل اول: طبقه بندی واحدهای اقتصادی

۵-۲-۱ حسابداری خدماتی

شرکت های خدماتی اعم از خصوصی و عمومی در زمینه های متعدد و متنوعی به ارائه خدمات می پردازند. بنابراین شرکت های خدماتی، از جمله شرکت هایی هستند که نتیجه فعالیت آن ها ملموس نبوده و مانند شرکت های بازرگانی در قالب یک کالا عرضه نمی گردد. حسابداری خدماتی به مجموعه ای از فعالیت ها اطلاق می گردد که اطلاعات و گزارشات مالی (وضعیت مالی و سود و زیان) مرتبط با شرکتها و مؤسسات خدماتی را برای استفاده کنندگان ارائه می دهد.

ضرورت های حسابداری اساساً در کلیه سازمان ها مشابه است. اکثر مؤسسات در طول سال، عملیات مالی متعدد و متنوعی را انجام می دهند که تهیه فهرست کامل این عملیات به قدری طولانی و مفصل می شود که نمی تواند برای تصمیم گیرندگان مفید باشد. سیستم های حسابداری بر اساس نیازهای خاص سازمان های مختلف تغییر یافته و تعدیل می شود، بدیهی است که یک شرکت بزرگ تجارتي سیستم پیچیده تری از یک موسسه کوچک خدماتی دارد.

۳-۱ تعریف موسسه (یا واحد اقتصادی):

موسسه یا واحد اقتصادی، یک واحد با نام و هدف مشخص، در مالکیت بخش عمومی یا خصوصی و یا ترکیبی از آن دو می باشد، که به فعالیت های انتفاعی و غیرانتفاعی پرداخته و طرف معامله محسوب می شود. واحد اقتصادی به انواع مختلفی دسته بندی می شوند؛ نمودار (۵-۱) انواع طبقه بندی واحدهای اقتصادی را نمایش می دهد.



نمودار ۵-۱

واحدهای اقتصادی را از لحاظ نوع فعالیت، هدف فعالیت، نوع مالکیت و تعداد مالکین می توان به طبقات مختلفی تقسیم بندی کرد که در ادامه به شرح آن می پردازیم:

فصل اول: طبقه بندی واحدهای اقتصادی

۱-۳-۱ طبقه بندی انواع واحدهای اقتصادی از نظر نوع فعالیت

نوع فعالیت یک واحد اقتصادی بر نحوه حسابداری آن واحد تاثیرگذار است. واحدهای اقتصادی اعم از خصوصی و دولتی از نظر نوع فعالیت به سه دسته تقسیم می‌شود:

۱-۳-۱-۱ واحدهای خدماتی

به مؤسسات و واحدهای اقتصادی که خدماتی را به مشتریان عرضه و در ازای آن کارمزد یا حق‌الزحمه دریافت میکنند مؤسسات خدماتی گویند؛ مؤسساتی که توسط صاحبان حرفه‌های تخصصی برای انجام دادن خدمات حرفه‌ای تشکیل و اداره می‌شوند نیز در شمار مؤسسات خدماتی قرار می‌گیرند. این نوع مؤسسات از نظر حسابداری ساده شناخته می‌شوند. برخی مؤسسات مانند آژانس‌های هواپیمایی، شهرداری، آموزشگاه‌ها، درمانگاه‌ها، مؤسسات حسابرسی، دفاتر واکالت و..... از نمونه‌های مؤسسات خدماتی هستند.

۱-۳-۱-۲ واحدهای بازرگانی

واحدها بازرگانی، مؤسساتی هستند که به خرید و فروش نوعی خاص و یا انواعی از مواد خام، فرآورده‌ها و کالاهای ساخته شده اشتغال دارند، بدون آن که شکل کالای مورد مبادله را تغییر دهند. مؤسسات بازرگانی، عمده فروشان یا بنکداران و خرده فروشان را شامل می‌شود. فروشگاه‌ها و خواربارفروشی‌ها نمونه‌هایی از مؤسسات بازرگانی هستند. این مؤسسات کالایی را خریداری کرده و با اضافه کردن درصدی سود به بهای خرید، کالا را به فروش می‌رسانند.

۱-۳-۱-۳ واحدهای تولیدی

واحدهای تولیدی مؤسساتی هستند که کالاهای مصرفی یا بادوام را با بکارگیری سرمایه، نیروی انسانی و ابزارها و ماشین‌آلات و تجهیزات تولید می‌کنند و تولیدات خود را به مؤسسات بازرگانی یا مستقیماً به مصرف‌کنندگان می‌فروشند. مانند شرکت‌های خودرو سازی و مؤسسات تولیدی (صنعتی). به مؤسسات تولیدی، مؤسسات صنعتی نیز گفته می‌شود. مؤسسات تولیدی در واقع مواد اولیه و کالاهایی را خریداری و با تغییر شکل آنها را به محصول تبدیل می‌کنند.

فعالیت ۳-۱	آیا در مؤسسات بازرگانی امکان تغییر شکل و محتوای یا تغییر نام شرکت تولید کننده می‌باشد؟
------------	--

فعالیت ۴-۱	چند نمونه از مؤسسات خدماتی، بازرگانی و تولیدی شهر خود را نام ببرید.
------------	---

۱-۳-۲ طبقه بندی انواع واحدهای اقتصادی از نظر هدف فعالیت

واحدهای اقتصادی از نظر هدف فعالیت به دو دسته انتفاعی و غیر انتفاعی تقسیم می‌شوند.

۱-۳-۲-۱ واحدهای غیرانتفاعی

مؤسساتی هستند که هدف از تشکیل آنها کسب منابع مادی (سود) نباشد، اعم از آن که در مقابل کالاها یا خدماتی که ارائه می‌دهند وجه دریافت کنند یا نکنند. مانند هلال احمر، سازمان تامین اجتماعی و خیریه‌ها

۱-۳-۲-۲ واحدهای انتفاعی

مؤسساتی که با هدف کسب منابع مادی تشکیل می‌شوند اعم از آن که در مالکیت بخش عمومی، تعاونی یا خصوصی باشند، مؤسسات انتفاعی محسوب می‌شوند که معمولاً به صورت بازرگانی اداره می‌شوند.

فصل اول: طبقه بندی واحدهای اقتصادی

فعالیت ۵-۱	در رابطه با نحوه تشکیل واحدهای انتفاعی در ایران بحث کنید.
------------	---

فعالیت ۶-۱	آیا موسسات خدماتی، بازرگانی و تولیدی جز موسسات انتفاعی هستند یا غیرانتفاعی؟
------------	---

۳-۳-۱ طبقه بندی انواع واحدهای اقتصادی از نظر نوع مالکیت

طبق قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران بخش‌های اقتصادی کشور به صورت عمومی، تعاونی و خصوصی اداره می‌شوند. بنابراین واحدها از نظر نوع مالکیت به سه دسته طبقه بندی می‌شوند:

۱-۳-۳-۱ واحدهای بخش عمومی

به واحدها و مؤسسه‌هایی که به طور مستقیم یا غیرمستقیم در مالکیت و مدیریت دولت، نهادها و سازمان‌های دولتی هستند، موسسه‌های بخش عمومی می‌گویند. مانند سازمان‌های دولتی و شهرداری‌ها این موسسات سیستم حسابداری مخصوص به خود را دارند که حسابداران فعال در این حوزه باید با آن آشنایی داشته باشند.

۱-۳-۳-۲ واحدهای بخش تعاونی

کلیه واحدهایی که توسط عده‌ای از اشخاص حقیقی و حقوقی برای رفع نیاز مشترک از طریق کمک و همکاری متقابل تشکیل شده‌اند را موسسات بخش تعاونی می‌گویند. این موسسه‌ها از راه‌های خودیاری کمک و همکاری متقابل تشکیل می‌شوند و در مالکیت اعضا آن هستند. برخی از موسسه‌ها مانند شرکت‌های تعاونی روستایی، شرکت‌های تعاونی مصرف کارکنان سازمان‌ها و شرکت تعاونی مسکن از موسسه‌های بخش تعاونی هستند.

۱-۳-۳-۳ واحدهای بخش خصوصی

به کلیه واحدهای اقتصادی که در مالکیت و مدیریت اشخاص حقیقی و حقوقی خصوصی قرار دارند و عضو شرکت‌های عمومی و تعاونی نیستند، موسسه‌های بخش خصوصی گویند. موسسه‌هایی مانند فروشگاه‌ها واحدهای صنفی و تولیدی که به افراد جامعه تعلق دارند از نمونه‌های موسسه‌های بخش خصوصی هستند که متعلق به بخش عمومی و تعاونی نیستند.

فعالیت ۷-۱	تفاوت بین موسسات بخش عمومی و خصوصی چیست؟
------------	--

۴-۳-۱ طبقه بندی واحدهای اقتصادی از نظر تعداد مالکین

واحدهای اقتصادی از نظر تعداد مالک به دو دسته تقسیم می‌شوند:

۱-۳-۴-۱ واحدهای انفرادی یا تک مالکی

به موسسه‌هایی که مالک آن‌ها یک نفر باشد. مؤسسه‌های تک مالکی یا انفرادی می‌گویند. برای مثال یک فروشگاه، کارگاه، یا یک چاپخانه که مالک آن تنها یک نفر باشد؛ از نمونه‌های موسسه‌های انفرادی یا تک مالکی است.

۱-۳-۴-۲ واحدهای غیر انفرادی یا چند مالکی

به موسسه‌هایی که سرمایه‌های آن به چند نفر تعلق داشته باشد، موسسه‌های چند مالکی یا غیرانفرادی می‌گویند. موسسه‌هایی مانند: موسسه‌های حسابرسی و شرکت‌هایی که در ایران به ثبت می‌رسند از نمونه موسسه‌های چند مالکی یا غیرانفرادی هستند.



سوالات چهار گزینه ای پایان فصل اول

- ۱) موسساتی که توسط صاحبان حرفه‌های تخصصی مانند پزشکان، مهندسان و حسابداران که برای انجام خدمات حرفه‌ای تشکیل شده اند جزء چه موسساتی هستند؟
 الف) تولیدی ب) خدماتی ج) بازرگانی د) عمومی
- ۲) کدام مفاهیم بنیادی هم زیربنای لازم برای حسابداری و هم شالوده سایر مفاهیم حسابداری هستند؟
 الف) مفروضات حسابداری ب) اصول حسابداری ج) میثاق‌ها و اصول محدودکننده د) قوانین حسابداری
- ۳) کدام گزینه از اصول حسابداری نیست؟
 الف) افشاء ب) تطابق ج) تحقق درآمد د) دوره مالی
- ۴) کدامیک از اصول زیر، دارایی را به قیمت خرید در حساب‌ها نشان می دهد؟
 الف) تحقق درآمد ب) اهمیت ج) افشاء د) بهای تمام شده
- ۵) کدامیک از مفاهیم زیر جزء میثاق‌های حسابداری است؟
 الف) تطابق ب) افشاء ج) اهمیت د) دوره مالی
- ۶) "هزینه هر دوره مالی باید از درآمد همان دوره کسر گردد" مطابق با تعریف کدام اصل است؟
 الف) بهای تمام شده ب) تطابق ج) اهمیت د) تحقق درآمد
- ۷) کدامیک از اصول زیر وسیله بازدارنده در مقابل ارائه سود و وضعیت مالی به مبالغی بیش از میزان واقعی است؟
 الف) اصل فزونی منافع بر مخارج ب) اصل اهمیت ج) اصل محافظه کاری د) اصل افشاء
- ۸) طبقه‌بندی دارایی‌ها و بدهی‌های به دو قسمت جاری و غیرجاری مبتنی بر کدام فرض از مفروضات حسابداری است؟
 الف) فرض دوره مالی ب) فرض تداوم فعالیت ج) فرض واحد اندازه گیری د) فرض تفکیک شخصیت
- ۹) طبق اصل تحقق درآمد، درآمد هنگامی شناسایی می شود که
 الف) دریافت گردد ب) تحقق یابد ج) فرآیند کسب سود کامل شده باشد د) ب و ج
- ۱۰) در حسابداری واحد اندازه‌گیری رویدادهای مالی برحسب است.
 الف) دلار ب) پول رایج هر کشور ج) ریال د) پول بین المللی
- ۱۱) شاخه‌ای از حسابداری که تمام عملیات وصول و پرداخت منابع مالی دولت، نگهداری حساب سازمان‌های دولتی و نیز تهیه گزارش‌های مالی مربوط می باشد؟
 الف) حسابداری دولتی ب) حسابداری صنعتی ج) حسابداری عمومی د) حسابداری خدماتی
- ۱۲) کدام گزینه موسسات را از لحاظ نوع فعالیت طبقه‌بندی کرده است؟
 الف) انتفاعی - غیرانتفاعی ب) عمومی - خصوصی ج) انفرادی - غیرانتفاعی د) خدماتی - بازرگانی - تولیدی
- ۱۳) کدامیک از موسسات زیر جزء موسسات بازرگانی محسوب می شود؟
 الف) درمانگاه‌ها ب) فروشگاه زنجیره‌ای ج) آموزشگاه‌ها د) تعمیرگاه

فصل اول: طبقه بندی واحدهای اقتصادی

۱۴) کدامیک از موارد زیر در رابطه با موسسات بازرگانی صحیح نمی باشد؟

- الف) واحدهای اقتصادی هستند جهت کسب سود و خرید و فروش
ب) در شکل و محتوای اجناسی که خرید و فروش می کنند تغییر می دهند.
ج) موسسات بازرگانی از یک جهت نقش خریدار و از جهت دیگر نقش فروشنده را دارند.
د) موسسات بازرگانی به عملیات تجاری می پردازند.

۱۵) در طبقه بندی واحدهای اقتصادی آموزشگاه ها در چه گروهی قرار دارند؟

- الف) واحدهای تولیدی ب) واحدهای بازرگانی ج) واحدهای انتفاعی د) واحدهای خدماتی

۱۶) واحدهای اقتصادی از نظر مالکیت به چه دسته هایی تقسیم بندی می شوند؟

- الف) انفرادی - غیر انفرادی ب) انتفاعی - غیر انتفاعی
ج) تولیدی - خدماتی - بازرگانی د) عمومی - تعاونی - خصوصی

۱۷) شاخه ای از حسابداری است که یکی از وظایف اصلی آن تعیین عوامل موثر بر تولید محصول و محاسبه هزینه های آنها است.

- الف) دولتی ب) عمومی ج) صنعتی د) بازرگانی

۱۸) موسسات را از نظر به انفرادی و غیر انفرادی تقسیم می شوند.

- الف) تعداد مالک ب) هدف فعالیت ج) مالکیت د) نوع فعالیت

۱۹) واحدهایی را که توسط اشخاص حقیقی یا حقوقی به منظور رفع نیازمندی های مشترک و بهبود وضع اقتصادی از طریق خودیاری و کمک همکاری تشکیل شده است.

- الف) بخش عمومی ب) بخش خصوصی ج) بخش تعاونی د) بخش خدماتی

۲۰) کدامیک از واحدهای اقتصادی زیر، بازرگانی است؟

- الف) اداره پست ب) تعمیرگاه یخچال ج) کارخانه نساجی د) بنگاه میوه و تره بار

۲۱) موسسات را از نظر به انتفاعی و غیر انتفاعی تقسیم می کنند.

- الف) تعداد مالک ب) هدف فعالیت ج) مالکیت د) نوع فعالیت

۲۲) موسساتی که به خرید و فروش کالا اشتغال دارند، بدون آنکه تغییری در شکل آنها ایجاد کنند را می گویند.

- الف) موسسات خدماتی ب) موسسات تولیدی ج) موسسات بازرگانی د) موسسات انتفاعی

۲۳) کارخانه تولید پلاستیک جزء کدام دسته از موسسات می باشد؟

- الف) بازرگانی ب) خدماتی ج) غیر انتفاعی د) تولیدی

۲۴) تقسیم بندی واحدهای اقتصادی به عمومی، تعاونی و خصوصی بر چه اساسی صورت گرفته است؟

- الف) مالکیت ب) نوع فعالیت ج) هدف فعالیت د) تعداد مالکیت

۲۵) کدامیک از واحدهای زیر جزء واحدهای اقتصادی خدماتی محسوب نمی شود؟

- الف) بانک ب) تعمیرگاه خودرو ج) فروشگاه زنجیره ای د) موسسات آموزشی

۲۶) کدامیک از واحدهای اقتصادی زیر لزوماً به منظور کسب سود و منفعت مادی تشکیل می شود؟

- الف) بخش عمومی ب) انتفاعی ج) خصوصی د) خدماتی

فصل اول: طبقه بندی واحدهای اقتصادی

۲۷) کدام از واحدهای اقتصادی زیر می تواند به عنوان واحدهای انفرادی محسوب شود؟

الف) بانک ها ب) سازمان های دولتی ج) مغازه ها د) بیمارستان ها

مسائل پایان فصل اول



۱) جدول زیر را بر اساس طبقه بندی مفروضات، اصول و میثاق ها تکمیل کنید.

ردیف	عنوان	فرض	اصل	میثاق
۱	تحقق درآمد			
۲	دوره مالی			
۳	بهای تمام شده			
۴	محافظه کاری			
۵	تفکیک شخصیت			

۲) هر یک از موارد زیر جزو کدام دسته از انواع موسسات هستند؟

ردیف	فروشگاه / شرکت	خدماتی	تولیدی	بازرگانی
۱	تعمیرگاه یخچال			
۲	فروشگاه رفاه			
۳	شرکت ایران خودرو			
۴	آموزشگاه زبان			
۵	کارخانه نساجی			

فصل دوم



**بررسی دفاتر حسابداری و اصول انتقال
ارقام به دفاتر مالی**

فصل دوم: بررسی دفاتر حسابداری و اصول انتقال ارقام به دفاتر مالی

اهداف رفتاری : در پایان این فصل انتظار می رود هنرجو بتواند:

- انواع دفاتر حسابداری را بشناسد .
- اصول نوشتن در دفاتر روزنامه و انتقال به دفتر کل را یاد بگیرد .
- رویدادهای مالی را در دفاتر روزنامه و کل ثبت نماید .
- دفتر معین و نحوه کار با آن و تراز آزمایشی دفتر معین را یاد بگیرد .
- با مفهوم رد شدن دفاتر و دلایل آن آشنا شود.

مقدمه

از مسائل مهمی که تجار قدیمی و فعالان اقتصادی امروزی همواره به آن توجه داشته و اهتمام ورزیده‌اند، ثبت و نگهداری اطلاعات مالی مربوط به داد و ستدها است. چرا که این افراد همواره در حال انجام معاملات مختلفی هستند که در مقیاس‌های بزرگ گاهی تا چندین تراکنش را شامل می‌شود. این مهم، صاحبان مشاغل و شرکت‌های تجاری را به سمت ایجاد فرایندی مشخص و استاندارد برای ثبت و نگهداری از اطلاعات مالی سوق داده است که در طول زمان موجب پدیدار شدن علم حسابداری شده است. علمی که انتظام و نگهداری اسناد حسابداری را منوط به ثبت در دفاتر می‌داند. در همین راستا دفاتر مختلفی برای ثبت اطلاعات ابداع شد که دلیل تعدد آن‌ها امکان تهیه گزارش‌های مختلف در کوتاه‌ترین زمان ممکن است.

در این فصل به بررسی دفاتر حسابداری و اصول انتقال حساب‌ها و ارقام پرداخته شده است.

فصل دوم: بررسی دفاتر حسابداری و اصول انتقال ارقام به دفاتر مالی

۲-۱ دفاتر حسابداری

تهیه و تنظیم دفاتر حسابداری، اولین مبحثی است که در علم حسابداری مورد توجه قرار می‌گیرد. این دفاتر را در اصطلاح عامیانه ابزار دست حسابداران می‌نامند. از کاربردهای این دفاتر می‌توان تهیه و تنظیم گزارش‌ها، کنترل حساب‌ها و تهیه و تنظیم اظهارنامه‌های مالیاتی را نام برد. در واقع بدون استفاده از این دفاتر امکان ایجاد نظم در اطلاعات مالی و اعمال استانداردهای حسابداری وجود ندارد. بطور کلی دفاتر قانونی، وضعیت حساب‌های یک واحد اقتصادی را از منظر بدهکار یا بستانکار بودن مانده حساب نمایش می‌دهند.

۲-۱-۱ پلمب^۱ دفاتر قانونی

برای اینکه اعتبار، اهمیت و سندیت دفاتر تجاری محفوظ باشد، برای تهیه آن‌ها مقررات خاصی^۲ وضع شده است. این دفاتر قبل از اینکه چیزی در آن‌ها نوشته شود به منظور جلوگیری از تقلب، جابجایی ثبت‌های مالی و از این قبیل موارد باید قبل از استفاده توسط نماینده اداره ثبت امضا شود. این امر را پلمب دفاتر قانونی می‌گویند. بنابراین با توجه به توضیحات فوق، از آنجا که دفاتر قانونی تنها سند مالی واحدهای اقتصادی بوده و مورد استناد بازرسی مالیاتی قرار می‌گیرند، کلیه دفاتر قانونی باید قبل از استفاده توسط نماینده ثبت امضاء، مهر و شماره گذاری شده و دو طرف قیطان دفاتر قانونی با مهر وزارت دادگستری ممهور و منگه شوند، سپس صاحبان واحدهای اقتصادی می‌توانند از آنها استفاده نمایند.

۲-۱-۱-۱ تاریخ پلمب دفاتر قانونی

کلیه بنگاههای اقتصادی موظف هستند دفاتر هر سال مالی را حداکثر تا پایان اسفند ماه سال قبل پلمب نمایند، به عنوان مثال دفاتر سال ۹۹ باید حداکثر تا پایان اسفند ماه سال ۹۸ پلمب شده باشند. البته قانون در مورد مؤسسات جدید التأسيس، تأخیر ثبت دفاتر برای اولین سال تأسيس تا سی روز از تاریخ ثبت شخص حقوقی یا تاریخ شروع به کار سایر اشخاص مجاز شمرده است.

ماده ۲ آئین نامه نحوه تنظیم و تحریر و نگهداری دفاتر مقرر می‌دارد: دفاتر روزنامه و کل باید به زبان فارسی و مطابق پول رایج کشور تحریر و قبل از هرگونه معامله در آنها مطابق مقررات مواد ۱۱ و ۱۲ قانون تجارت مصوب ۱۳۱۱ از طرف نماینده اداره ثبت اسناد امضاء و پلمب گردد.

^۱ پلمب plomb واژه ای فرانسوی به معنای مهر کوچکی است که بعد از بستن درجایی یا چیزی به آن نخ وصل می کنند تا از دست خوردگی در امان بماند.
^۲ طبق ماده ۱۱ قانون تجارت، دفاتر مذکور می بایست توسط ادارات ثبت، مهر، امضاء و پلمب شوند

فصل دوم: بررسی دفاتر حسابداری و اصول انتقال ارقام به دفتر مالی

۲-۱-۲ اصول مهم دفترنویسی

تحریر دفاتر قانونی یکی از مهم‌ترین وظایف حسابداران است. در نوشتن دفاتر قانونی شامل دفتر روزنامه و کل باید دقت فراوانی انجام گیرد، زیرا این دفاتر فقط یک بار برای هر سال مالی نوشته می‌شوند و امکان تکرار و تعویض نخواهند داشت. دفاتر قانونی حسابداری مبنای حل و فصل مسائل و اختلافات احتمالی بین مدیران و صاحبان شرکت‌ها از یک طرف و بانک‌ها، بستانکاران، مقامات مالیاتی و دولت و غیره از طرف دیگر هستند و به همین دلیل ثبت و نگهداری آنها براساس اصول و مقررات صحیح دفترداری الزام قانونی و اهمیت خاص است. چنانچه موارد قانونی به طور کامل و دقیق رعایت نشده باشد مشکلات متعددی از جمله رد دفاتر از سوی دارایی پیش خواهد آمد.

در پایان هر سال مالی دفاتر قانونی توسط کارشناس مالیاتی بررسی و تأیید می‌شود. (در برخی موارد به دلیل وجود مشکلات و رعایت نکردن موارد قانونی این دفاتر توسط کارشناس مالیاتی رد می‌شوند، که به آن رد دفاتر

فعالیت ۱-۲ با هنرآموز خود دلایل رد دفاتر قانونی را بررسی نمایید

۲-۲ انواع دفاتر حسابداری

طبق قوانین تجارت دفاتر به دو دسته قانونی (رسمی) و کمکی (غیررسمی) تقسیم می‌شوند.

۲-۲-۱ دفاتر رسمی یا قانونی

دفاتری هستند که از نظر قوانین و مقررات تهیه آنها اجباری است و عواقب عدم تنظیم آنها، جریمه و بسیاری از مشکلات دیگر است. طبق قوانین تجاری، دفاتر قانونی دو مورد می‌باشد:

- دفتر روزنامه
- دفتر کل



۲-۲-۱-۱ دفتر روزنامه

بر اساس ماده ۷ قانون تجارت؛ دفتر روزنامه دفتری است که تاجر باید همه روزه مطالبات، دیون و داد و ستد تجاری، معاملات راجع به اوراق تجاری (از قبیل خرید و فروش و ظهرنویسی) و به طور کلی تمام واردات و صادرات تجاری خود را به هر اسم و رسمی که باشد و وجوهی را که برای مخارج شخصی خود برداشت میکند در آن ثبت نماید.

دفتر روزنامه دفتری است که کلیه رویدادهای مالی مؤسسه به ترتیب تاریخ وقوع در آن ثبت می‌شود. این دفتر دارای ستون‌هایی برای درج شماره سند حسابداری، تاریخ، شرح و مبلغ بدهکار و بستانکار هر رویداد مالی است. در ستون شرح، نام حسابی که بدهکار یا بستانکار شده به همراه شرح مختصری از رویداد مالی درج می‌شود. کلیه اسناد حسابداری به ترتیب تاریخ وقوع در دفتر روزنامه وارد می‌شود. در تصویر ۲-۱ نمونه‌ای از دفتر روزنامه نشان داده است.

فصل دوم: بررسی دفاتر حسابداری و اصول انتقال ارقام به دفاتر مالی

سال:		دفتر روزنامه				شماره صفحه:	
شماره سند	تاریخ		شرح	عطف	بدهکار	بستانکار	
	روز	ماه					
جمع نقل به صفحه							

تصویر ۱-۲

انواع دفتر روزنامه

۱. دفتر روزنامه عمومی: دفتری که تمام معاملات و رویدادهای مالی در آن ثبت می‌شود.
۲. دفتر روزنامه اختصاصی: معمولاً در مجموعه‌های بزرگ که حجم رویدادهای مالی خیلی زیاد است حتی ممکن است برای هر نوع خاص از معامله مالی، دفتر روزنامه اختصاصی در نظر گرفته شود. در این دفاتر فقط یک نوع خاص از معاملات، ثبت می‌شود. مثل دفتر روزنامه خرید، دفتر روزنامه فروش، دفتر روزنامه پرداخت‌های نقدی و دفتر روزنامه دریافت‌های نقدی؛ البته وجود این دفاتر به این معنی نیست که به دفتر روزنامه عمومی کلی نیازی نخواهد بود.

نکات مهم در مورد نحوه ثبت دفتر روزنامه:

- ✓ هنگام ثبت آرتیکل، ابتدا حساب یا حساب‌های بدهکار و سپس حساب یا حساب‌های بستانکار و هر حساب در یک سطر دفتر روزنامه ثبت می‌شود. مبالغ مربوط به حساب‌های بدهکار مقابل نام حساب و در ستون بدهکار و مبالغ مربوط به حساب‌های بستانکار در ستون بستانکار و مقابل نام حساب ثبت خواهد شد.
- ✓ سفید گذاشتن سطری از سطرهای دفتر روزنامه، درج نام حساب‌ها بین سطرها، کشیدن خط تفکیک‌کننده‌ی آرتیکل‌ها بین خطوط جایز نیست.
- ✓ تراشیدن، لاک گرفتن و هرگونه مخدوش کردن عنوان حساب یا اقلام ثبت شده به منظور انجام اصلاحات یا هراقدام دیگر ممنوع است. در صورت بروز اشتباه در ثبت، خط روشن و باریکی ترجیحاً به رنگ قرمز روی ثبت اشتباه کشیده شده و رقم درست بالای آن درج می‌شود.
- ✓ جمع ستون بدهکار و بستانکار پایان هر صفحه به ابتدای صفحه‌ی بعد منتقل می‌شود. از آنجا که هر رویداد مالی پس از تجزیه و تحلیل در دفاتر روزنامه ثبت می‌گردد، لذا عدم تساوی جمع ستون بدهکار و بستانکار دفتر روزنامه، حسابداران را متوجه اشتباه در ثبت اقلام می‌نماید.
- ✓ شماره سریال اسناد حسابداری در هر سال از شماره یک شروع و به طور مسلسل تا پایان سال ادامه خواهد داشت.

فصل دوم: بررسی دفاتر حسابداری و اصول انتقال ارقام به دفاتر مالی

نمونه‌هایی از دفتر روزنامه:

[illegible]

دفتر روزنامه					
شماره صفحه ...	شرح	عطف	بدهکار ریال	پستبانکار ریال	تاریخ
					روز
	جمع نقل از صفحه.....				
	جمع نقل به صفحه.....				

به صورت معمول تمام اجزای یک ثبت در یک صفحه در دفتر روزنامه درج می‌گردد و در این حالت جمع پایین صفحه دفتر روزنامه با هم برابر می‌شود. اما اگر تمام اجزای یک ثبت (سند حسابداری) را نتوان در یک صفحه نوشت به ناچار ادامه ثبت به صفحه بعد منتقل می‌شود. بدیهی است که در این صورت جمع پایین صفحه قبل برابر نبوده و این مشکل در صفحه و یا صفحات بعدی بر طرف می‌گردد.

مثال ۲-۱: خانم نیکتا در اول مهر ماه ۱۳۹۹ اقدام به تأسیس آلتیه عکاسی مینو نمود. برای این کار در بانک آینده حساب جاری به شماره ۱۰۰۲۶۷۲ را افتتاح کرده و مبلغ ۵۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال در این حساب جهت سرمایه‌گذاری اولیه وارز نمود.

۹۹/۷/۵ خانم نیکتا مبلغ ۲۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال از بانک سرمایه وام دریافت نمود که کل مبلغ به حساب جاری ایشان واریز شد.

۹۹/۷/۱۰ خانم نیکتا بابت اجاره ۶ ماهه سالن آتلیه چکی به مبلغ ۶,۰۰۰,۰۰۰ ریال اجاره به آقای مالکی پرداخت نمود.

۹۹/۷/۱۵ خانم نیکتا بابت آماده سازی آتلیه چک، به مبلغ ۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال بابت تعمیرات پرداخت نمود.

۹۹/۷/۱۸ خانم نیکتا بابت خدمات عکاسی و فیلمبرداری برای یکی از مشتریان صورتحسابی به مبلغ ۱,۹۰۰,۰۰۰ ریال ارسال نمود.

۹۹/۷/۲۰ خانم نیکتا مبلغ ۸,۵۰۰,۰۰۰ ریال تجهیزات آتلیه از فروشگاه نور خریداری نمود که ۴,۵۰۰,۰۰۰ ریال آن را نقداً پرداخت نمود و قرار شد، بقیه آن را ۴ ماه بعد پرداخت کند.

۹۹/۷/۲۵ خانم نیکتا جهت انجام فعالیت‌های آتله ۲ نفر از افراد متخصص را استخدام کرد.

۹۹/۷/۲۶ خانم نیکتا بابت خدمات انجام داده برای مشتریان مبلغ ۳,۲۰۰,۰۰۰ ریال چک به تاریخ ۹۹/۷/۲۶ دریافت کرد.

۹۹/۷/۳۰ خانم نیکتا از فروشگاه نورپرداز، صورتحسابی به مبلغ ۴,۷۰۰,۰۰۰ ریال بابت نصب تجهیزات آتلیه دریافت نمود.

مطلوبست: ثبت رویدادهای فوق در دفتر روزنامه عمومی.

فصل دوم: بررسی دفاتر حسابداری و اصول انتقال ارقام به دفاتر مالی

سال: ۱۳۹۹			دفتر		شماره صفحه: ۱	
روزنامه						
شماره سند	تاریخ		شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
	روز	ماه				
۱	۱	۷	موجودی نقد - بانک	۱	۵۰,۰۰۰,۰۰۰	
			سرمایه	۲۰		۵۰,۰۰۰,۰۰۰
			بابت سرمایه گذاری اولیه مالک			
۲	۵	۷	موجودی نقد - بانک	۱	۲۰,۰۰۰,۰۰۰	
			وام پرداختنی	۱۸		۲۰,۰۰۰,۰۰۰
			بابت دریافت وام از بانک سرمایه			
۳	۱۰	۷	پیش پرداخت اجاره	۸	۶,۰۰۰,۰۰۰	
			موجودی نقد - بانک	۱		۶,۰۰۰,۰۰۰
			بابت پرداخت اجاره ۶ ماهه آتلیه			
۴	۱۵	۷	هزینه تعمیرات	۲۲	۵,۰۰۰,۰۰۰	
			موجودی نقد - بانک	۱		۵,۰۰۰,۰۰۰
			بابت پرداخت هزینه تعمیرات			
۵	۱۸	۷	حساب های دریافتنی	۵	۱,۹۰۰,۰۰۰	
			درآمد	۲۷		۱,۹۰۰,۰۰۰
			بابت ارسال صورتحساب برای مشتریان			
۶	۲۰	۷	تجهیزات	۱۲	۸,۵۰۰,۰۰۰	
			موجودی نقد - بانک	۱		۴,۵۰۰,۰۰۰
			حساب های پرداختنی	۱۶		۴,۰۰۰,۰۰۰
			بابت خرید تجهیزات به طور نقد و نسیه			
۷	۲۶	۷	موجودی نقد - بانک	۱	۳,۲۰۰,۰۰۰	
			درآمد	۲۷		۳,۲۰۰,۰۰۰
			بابت دریافت وجه از مشتریان			
۸	۳۰	۷	هزینه نصب تجهیزات	۲۵	۴,۷۰۰,۰۰۰	
			حساب های پرداختنی	۱۶		۴,۷۰۰,۰۰۰
			بابت دریافت صورتحساب نصب تجهیزات			
جمع نقل به صفحه ۲						
۹۹,۳۰۰,۰۰۰ ۹۹,۳۰۰,۰۰۰						

* عدد ۹۹,۳۰۰,۰۰۰ حاصل جمع ستون بدهکار (بستانکار) است که به صفحه بعد منتقل می شود.

* توجه: رویداد ۹۹/۷/۲۵ رویداد مالی نیست.

فصل دوم: بررسی دفاتر حسابداری و اصول انتقال ارقام به دفاتر مالی

آقای اصفهانی در ابتدای تیر ماه سال ۱۳۹۹ مؤسسه خدماتی حمل و نقل سپاهان را تأسیس کرد. معاملات و عملیات مالی تیر ماه مؤسسه مزبور به شرح زیر است: ۹۹/۴/۱: استخدام سه نفر کارمند برای انجام عملیات مؤسسه ۹۹/۴/۲: واریز مبلغ ۵۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال سرمایه‌گذاری اولیه آقای اصفهانی به حساب جاری مؤسسه نزد بانک ملی ۹۹/۴/۵: خرید نقدی پنج دستگاه کامیون به مبلغ ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال به طور نقد و صدور چک در وجه فروشنده ۹۹/۴/۸: خرید مبلغ ۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال ملزومات به طور نقد و صدور چک در وجه فروشنده ۹۹/۴/۱۲: خرید تعدادی میز و صندلی به مبلغ ۶,۰۰۰,۰۰۰ ریال به طور نسیه از فروشگاه تمدن ۹۹/۴/۲۰: صدور چک به مبلغ ۴,۰۰۰,۰۰۰ ریال در وجه فروشگاه تمدن بابت پرداخت بخشی از بدهی مؤسسه ۹۹/۴/۲۵: فروش نسیه مبلغ ۲,۵۰۰,۰۰۰ ریال از میزو صندلی‌های خریداری شده به شرکت پارسیان به قیمت خرید ۹۹/۴/۳۰: دریافت مبلغ ۱,۵۰۰,۰۰۰ ریال از طلب مؤسسه از شرکت پارسیان و واریز آن به حساب جاری نزد بانک ملی مطلوبست: ثبت رویدادهای فوق در دفتر روزنامه	فعالیت ۲-۲
---	--

۲-۲-۱-۲ دفتر کل

با توجه به ماهیت دفتر روزنامه و شکل ثبت اطلاعات در آن، امکان محاسبه مانده یک حساب در هر مقطع زمانی فراهم نمی‌باشد؛ بنابراین در حسابداری دفتر دیگری به نام دفتر کل تهیه می‌گردد.

طبق ماده ۸ قانون تجارت: تمامی اطلاعات دفتر روزنامه باید در دفتر کل ثبت شود. در دفتر کل صفحه‌ای جداگانه برای هر حساب در نظر گرفته می‌شود و تمام اقلام بدهکار و بستانکار هر حساب در صفحه مربوط به خودش نوشته می‌شود. بنابراین دفتر کل دفتری است که حساب‌های یک مؤسسه به تفکیک در آن نگهداری می‌شود.

دفتر کل دارای ستون‌های مناسب برای انتقال اطلاعات دفتر روزنامه می‌باشد، بنابراین حداقل دارای ستون‌هایی برای درج شماره دفتر روزنامه، تاریخ، شرح، مبلغ بدهکار، مبلغ بستانکار و مانده حساب در هر مقطع زمانی است.

تصویر (۲-۲) نمونه‌ای از دفتر کل نمایش می‌دهد

فصل دوم: بررسی دفاتر حسابداری و اصول انتقال ارقام به دفاتر مالی

حساب:		دفتر کل			شماره صفحه:	
تاریخ	روز	عطف (صفحه روزنامه)	شرح	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)	مانده (ریال)
نقل به صفحه						

معاملات ثبت شده در دفتر روزنامه باید هر ماه و یا نهایتاً تا پانزدهم ماه بعدی به دفتر کل منتقل شود.

نکات مهم در مورد نحوه ثبت دفتر کل:

- ✓ در ابتدای سال تعداد صفحات مورد نیاز برای هر حساب با توجه به پیش‌بینی گردش و حجم آن مشخص و به حساب مورد نظر اختصاص می‌یابد.
- ✓ اقلام ثبت شده در دفتر روزنامه به ترتیب از سند شماره یک به بعد، به دفتر کل منتقل می‌شوند تا از جا افتادن آنها، جلوگیری به عمل آید.
- ✓ دفتر کل نیز مانند دفتر روزنامه از جمله دفاتر قانونی است که امکان تغییر و تکرار و تعویض در آن وجود ندارد بنابراین باید نهایت دقت را در نوشتن آن به کار برد. اگر در ثبت دفتر کل اشتباهی رخ داد باید روی مطلب خط قرمز کشیده و رقم درست را بالای آن وارد کرد و از مخدوش کردن، پاره کردن صفحات، لاک گرفتن، تراشیدن و هر کاری که مطلب را ناخوانا کند جداً خودداری شود.

مانده گیری در دفتر کل :

برای مانده گیری دفتر کل کافی است که جمع اقلام بدهکار و جمع اقلام بستانکار هر حساب را محاسبه کنیم. اگر جمع طرف بدهکار بیشتر بود، مانده بدهکار و اگر جمع طرف بستانکار بیشتر بود، مانده بستانکار خواهد بود و در صورتی که دو طرف برابر باشند حساب بدون مانده خواهد بود.

فصل دوم: بررسی دفاتر حسابداری و اصول انتقال ارقام به دفاتر مالی

نمونه‌هایی از دفتر کل:

[illegible][illegible]

فرم دیگری از دفتر کل، همان حساب‌های T هستند.

مثال ۲-۲: با توجه به دفتر روزنامه مثال ۲-۱ برای هر یک از حساب‌ها دفتر کل تهیه نمائید.

حساب: موجودی نقد - بانک								دفتر کل		شماره صفحه: ۱	
تاریخ	عطف (صفحه روزنامه)	شرح	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)	مانده (ریال)	روز	ماه		
۱	۷	۱	۵۰,۰۰۰,۰۰۰		۵۰,۰۰۰,۰۰۰	بد	۵۰,۰۰۰,۰۰۰				
۵	۷	۱	۲۰,۰۰۰,۰۰۰		۲۰,۰۰۰,۰۰۰	بد	۷۰,۰۰۰,۰۰۰				
۱۰	۷	۱			۶,۰۰۰,۰۰۰	بد	۶۴,۰۰۰,۰۰۰				
۱۵	۷	۱			۵,۰۰۰,۰۰۰	بد	۵۹,۰۰۰,۰۰۰				
۲۰	۷	۱			۴,۵۰۰,۰۰۰	بد	۵۴,۵۰۰,۰۰۰				
۲۶	۷	۱			۳,۲۰۰,۰۰۰	بد	۵۱,۳۰۰,۰۰۰				
نقل به صفحه بعد											

همانطور که در دفتر کل موجودی نقد مشاهده می‌کنید، در دفتر کل مانده گیری در هر سطر اتفاق می‌افتد. در تاریخ ۷/۱ مبلغ ۵۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال موجودی نقد بابت سرمایه گذاری اولیه بدهکار شده و چون مانده قبلی وجود ندارد، مانده ۵۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال بدهکار (تشخیص) شده است. در تاریخ ۷/۵ مبلغ ۲۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال بابت دریافت وام بدهکار شده، پس به مانده قبلی اضافه شده و حاصل (۷۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال) به عنوان مانده نوشته می‌شود. در تاریخ ۷/۱۰ بابت پرداخت اجاره ۶ ماهه آتلیه مبلغ ۶,۰۰۰,۰۰۰ ریال بستانکار شده، بنابراین برای محاسبه مانده حساب باید مبلغ ۶,۰۰۰,۰۰۰ ریال از مانده حساب قبلی یعنی ۷۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال کسر تا مانده جدید محاسبه شود.

فصل دوم: بررسی دفاتر حسابداری و اصول انتقال ارقام به دفاتر مالی

حساب: حساب های دریافتنی دفتر کل شماره صفحه: ۵							
تاریخ	روز	ماه	عطف (صفحه روزنامه)	شرح	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)	مانده (ریال)
۱۸	۷		۱	بابت ارسال صورتحساب برای مشتریان	۱,۹۰۰,۰۰۰		۱,۹۰۰,۰۰۰
				نقل به صفحه بعد	۱,۹۰۰,۰۰۰		۱,۹۰۰,۰۰۰

حساب: پیش پرداخت اجاره دفتر کل شماره صفحه: ۸							
تاریخ	روز	ماه	عطف (صفحه روزنامه)	شرح	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)	مانده (ریال)
۱۰	۷		۱	بابت پرداخت اجاره ۶ ماهه آتلیه	۶,۰۰۰,۰۰۰		۶,۰۰۰,۰۰۰
				نقل به صفحه بعد	۶,۰۰۰,۰۰۰		۶,۰۰۰,۰۰۰

حساب: تجهیزات دفتر کل شماره صفحه: ۱۲							
تاریخ	روز	ماه	عطف (صفحه روزنامه)	شرح	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)	مانده (ریال)
۲۰	۷		۱	بابت خرید تجهیزات	۴,۵۰۰,۰۰۰		۴,۵۰۰,۰۰۰
				نقل به صفحه بعد	۴,۵۰۰,۰۰۰		۴,۵۰۰,۰۰۰

حساب: حساب های پرداختنی دفتر کل شماره صفحه: ۱۶							
تاریخ	روز	ماه	عطف (صفحه روزنامه)	شرح	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)	مانده (ریال)
۲۰	۷		۱	بابت خرید تجهیزات		۴,۰۰۰,۰۰۰	۴,۰۰۰,۰۰۰
۳۰	۷		۱	بابت دریافت صورتحساب نصب تجهیزات		۴,۷۰۰,۰۰۰	۴,۷۰۰,۰۰۰
				نقل به صفحه بعد		۸,۷۰۰,۰۰۰	۸,۷۰۰,۰۰۰

حساب: وام پرداختنی دفتر کل شماره صفحه: ۱۸							
تاریخ	روز	ماه	عطف (صفحه روزنامه)	شرح	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)	مانده (ریال)
۵	۷		۱	بابت دریافت وام از بانک سرمایه		۲۰,۰۰۰,۰۰۰	۲۰,۰۰۰,۰۰۰
				نقل به صفحه بعد		۲۰,۰۰۰,۰۰۰	۲۰,۰۰۰,۰۰۰

فصل دوم: بررسی دفاتر حسابداری و اصول انتقال ارقام به دفتر مالی

حساب: سرمایه		دفتر کل		شماره صفحه: ۲۰	
تاریخ	عطف (صفحه روزنامه)	شرح	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)	مانده (ریال)
روز	ماه				
۱	۷	بابت سرمایه گذاری اولیه مالک		۵۰,۰۰۰,۰۰۰	بس
		نقل به صفحه بعد		۵۰,۰۰۰,۰۰۰	بس

حساب: هزینه تعمیرات		دفتر کل		شماره صفحه: ۲۲	
تاریخ	عطف (صفحه روزنامه)	شرح	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)	مانده (ریال)
روز	ماه				
۱۵	۷	بابت پرداخت هزینه تعمیرات	۵,۰۰۰,۰۰۰		بد
		نقل به صفحه بعد	۵,۰۰۰,۰۰۰		بد

حساب: هزینه نصب تجهیزات		دفتر کل		شماره صفحه: ۲۵	
تاریخ	عطف (صفحه روزنامه)	شرح	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)	مانده (ریال)
روز	ماه				
۳۰	۷	بابت دریافت صورتحساب نصب تجهیزات	۴,۷۰۰,۰۰۰		بد
		نقل به صفحه بعد	۴,۷۰۰,۰۰۰		بد

حساب: درآمد		دفتر کل		شماره صفحه: ۲۷	
تاریخ	عطف (صفحه روزنامه)	شرح	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)	مانده (ریال)
روز	ماه				
۱۸	۷	بابت ارسال صورتحساب برای مشتریان		۱,۹۰۰,۰۰۰	بس
۲۷	۷	بابت دریافت وجه از مشتریان		۳,۲۰۰,۰۰۰	بس
		نقل به صفحه بعد		۵,۱۰۰,۰۰۰	بس

حساب‌های دفتر کل را می‌توان به صورت T نیز تهیه نمود.

موجودی نقد- بانک		حساب‌های دریافتی		پیش‌پرداخت اجاره	
۵۰,۰۰۰,۰۰۰ (۱)	۶,۰۰۰,۰۰۰ (۳)	۱,۹۰۰,۰۰۰ (۵)		۶,۰۰۰,۰۰۰ (۳)	
۲۰,۰۰۰,۰۰۰ (۲)	۵,۰۰۰,۰۰۰ (۴)				
۳,۲۰۰,۰۰۰ (۷)	۴,۵۰۰,۰۰۰ (۶)				
۵۷,۷۰۰,۰۰۰		۱,۹۰۰,۰۰۰		۶,۰۰۰,۰۰۰	
مانده		مانده		مانده	

فصل دوم: بررسی دفاتر حسابداری و اصول انتقال ارقام به دفاتر مالی

تجهیزات		حساب‌های پرداختنی		وام پرداختنی	
۸,۵۰۰,۰۰۰ (۶)		۴,۰۰۰,۰۰۰ (۶)		۲۰,۰۰۰,۰۰۰ (۲)	
		۴,۷۰۰,۰۰۰ (۸)			
۸,۵۰۰,۰۰۰	مانده	۸,۷۰۰,۰۰۰	مانده	۲۰,۰۰۰,۰۰۰	مانده

سرمایه		هزینه تعمیرات		هزینه نصب تجهیزات	
۵۰,۰۰۰,۰۰۰ (۱)		۵,۰۰۰,۰۰۰ (۴)		۴,۷۰۰,۰۰۰ (۸)	
۵۰,۰۰۰,۰۰۰	مانده	۵,۰۰۰,۰۰۰	مانده	۴,۷۰۰,۰۰۰	مانده

درآمد	
۱,۹۰۰,۰۰۰ (۵)	
۳,۲۰۰,۰۰۰ (۷)	
۵,۱۰۰,۰۰۰	مانده

فعالیت ۳-۲	با توجه به اطلاعات فعالیت ۲-۲ برای هریک از حساب‌ها دفتر کل تهیه نمائید.
------------	---

۲-۲-۲ دفاتر غیر رسمی یا کمکی

دفاتری که طبق قانون، اجباری برای تهیه آنها وجود ندارد و تنها به منظور ایجاد سهولت و کمک کردن در امور حسابداری بنگاه اقتصادی و نگهداری بهتر حساب‌ها، تنظیم می‌شوند.

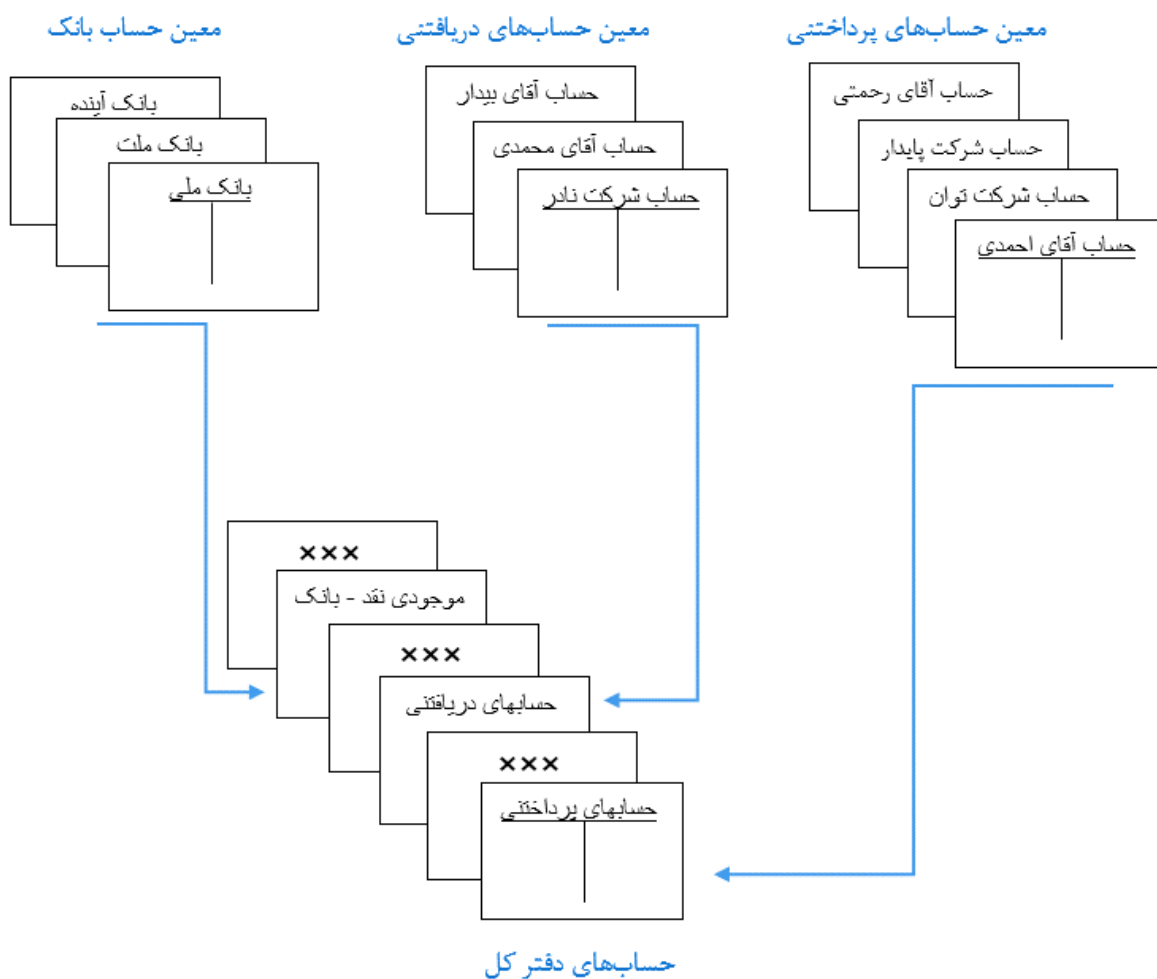
۲-۲-۲-۱ دفتر معین

در بعضی از مؤسسات جریان کار به ترتیبی است که نیاز به تهیه اطلاعات تفصیلی با جزئیات بعضی از فعالیت‌های مالی می‌باشد. این گونه اطلاعات را نمی‌توان به آسانی از دفتر کل استخراج نمود. در نتیجه از دفاتری که جنبه کمکی و فرعی دارند به نام دفتر معین استفاده می‌شود. بنابراین دفتر معین، دفتری غیر رسمی است که برای تفکیک و مجزا ساختن هر یک از حساب‌های دفتر کل نگهداری می‌شود. نگهداری برخی حساب‌ها در دفتر معین به معنای نگهداری نکردن آنها در دفتر کل نیست بلکه همیشه باید جمع مانده حساب در دفتر معین با جمع مانده همان حساب در دفتر کل یکسان باشد. مثلاً وجوه نقد یک مؤسسه تجاری که در بانک‌های مختلف واریز شده است و مانده این حساب نشان‌دهنده کل وجوهی است که در اختیار مؤسسه می‌باشد. هرگاه در یک مقطع زمانی بخواهیم مطلع شویم که مؤسسه در چه بانکی و به چه مبلغی وجه نقد دارد ناچاریم، تمام ارقام ثبت شده در دفتر کل را بررسی کنیم تا به نتیجه لازم برسیم در

فصل دوم: بررسی دفاتر حسابداری و اصول انتقال ارقام به دفاتر مالی

صورتیکه گردش مالی وجوه نقد مؤسسه در یک دوره مالی زیاد باشد دسترسی به این اطلاعات در مدت محدود ضروری می‌باشد و از طرفی هم در برخی موارد غیر ممکن می‌گردد و احتمال بروز اشتباه نیز در آن بسیار زیاد است. از این رو برای تفکیک حساب‌های وجوه نقد باید صفحه یا صفحاتی از دفتر معین را به بانک‌های مختلف اختصاص داد و همزمان با ثبت اسناد در دفتر روزنامه و کل، اقلام مربوط را در دفتر معین ثبت کرد.

در پایان هر دوره مالی یا هر زمان دیگر می‌توان از دفتر معین، تراز آزمایشی تهیه و با حساب‌های دفتر کل کنترل نمود، به این ترتیب که جمع عملیات در ستون‌های بدهکار یا بستانکار دفتر معین را با جمع ستون‌های بدهکار یا بستانکار حساب مربوط در دفتر کل مطابقت می‌دهند. در تصویر ۲-۳ نحوه ارتباط حساب‌های معین و دفتر کل را نمایش می‌دهد.



تصویر ۲-۳ : نحوه ی ارتباط حساب‌های معین و دفتر کل

همان‌طور که گفته شد، دفتر معین شبیه دفتر کل و به تفکیک اجزای تشکیل‌دهنده‌ی حساب‌هاست. تصویر ۲-۴ یک نمونه از دفتر معین را نشان می‌دهد:

فصل دوم: بررسی دفاتر حسابداری و اصول انتقال ارقام به دفتر مالی

حساب: بانک ملت جاری ۳۸۲ دفتر معین شماره صفحه: ۱							
تاریخ	روز	ماه	عطف (صفحه روزنامه)	شرح	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)	مانده (ریال)
۱	۸			نقل مانده از دوره قبل	۲۵۰,۰۰۰		۲۵۰,۰۰۰
۱۸	۸			صدور چک بابت خرید ملزومات		۱۲۰,۰۰۰	۱۳۰,۰۰۰
				نقل به صفحه بعد	۲۵۰,۰۰۰	۱۲۰,۰۰۰	۱۳۰,۰۰۰

حساب: موجودی نقد - بانک دفتر کل شماره صفحه: ۱							
تاریخ	روز	ماه	عطف (صفحه روزنامه)	شرح	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)	مانده (ریال)
۱	۸			مانده انتقالی از دوره قبل	۲,۴۰۰,۰۰۰		۲,۴۰۰,۰۰۰
۷	۸			وصول از مشتریان		۱,۲۰۰,۰۰۰	۳,۶۰۰,۰۰۰
۹	۸			صدور چک بابت خرید اثاثه		۳۵۰,۰۰۰	۳,۲۵۰,۰۰۰
۱۴	۸			وصول بابت فروش نقدی کالا	۴۰۰,۰۰۰		۳,۶۵۰,۰۰۰
۱۸	۸			صدور چک بابت خرید ملزومات		۱۲۰,۰۰۰	۳,۵۳۰,۰۰۰
۲۱	۸			صدور چک بابت خرید کالا		۸۰۰,۰۰۰	۲,۷۳۰,۰۰۰
۲۵	۸			صدور چک بابت صورتحساب مطبوعات		۱۲,۰۰۰	۲,۷۱۸,۰۰۰
۲۸	۸			وصول مطالبات از مشتریان	۶۵۰,۰۰۰		۳,۳۶۸,۰۰۰
۳۰	۸			صدور چک بابت پرداخت وجه سفته		۶۰۰,۰۰۰	۲,۷۶۸,۰۰۰
۳۰	۸			صدور چک بابت خرید نقدی کالا		۵۶۰,۰۰۰	۲,۲۰۸,۰۰۰
				نقل به صفحه بعد	۴,۶۵۰,۰۰۰	۲,۴۴۲,۰۰۰	۲,۲۰۸,۰۰۰

حساب: بانک ملی جاری ۲۵۶ دفتر معین شماره صفحه: ۳							
تاریخ	روز	ماه	عطف (صفحه روزنامه)	شرح	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)	مانده (ریال)
۱	۸			نقل مانده از دوره قبل	۱,۱۲۰,۰۰۰		۱,۱۲۰,۰۰۰
۳۰	۸			صدور چک بابت خرید کالا		۵۶۰,۰۰۰	۵۶۰,۰۰۰
				نقل به صفحه بعد	۱,۱۲۰,۰۰۰	۵۶۰,۰۰۰	۵۶۰,۰۰۰

فصل دوم: بررسی دفاتر حسابداری و اصول انتقال ارقام به دفاتر مالی

حساب: بانک آینده جاری ۴۸۵							
دفتر معین							
شماره صفحه: ۵							
تاریخ	عطف (صفحه روزنامه)	شرح	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)	تشیخ	مانده (ریال)	
روز	ماه						
۱	۸	نقل مانده از دوره قبل	۴۸۰,۰۰۰		بد	۴۸۰,۰۰۰	
۱۴	۸	وصول از بابت فروش کالا	۴۰۰,۰۰۰		بد	۸۸۰,۰۰۰	
۲۱	۸	صدور چک بابت خرید کالا		۸۰۰,۰۰۰	بد	۸۰,۰۰۰	
۲۸	۸	وصول مطالبات	۶۵۰,۰۰۰		بد	۷۳۰,۰۰۰	
		نقل به صفحه بعد	۱,۵۳۰,۰۰۰	۸۰۰,۰۰۰		۷۳۰,۰۰۰	

حساب: بانک شهر جاری ۱۲۷							
دفتر معین							
شماره صفحه: ۸							
تاریخ	عطف (صفحه روزنامه)	شرح	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)	تشیخ	مانده (ریال)	
روز	ماه						
۱	۸	نقل مانده از دوره قبل	۵۵۰,۰۰۰		بد	۵۵۰,۰۰۰	
۷	۸	وصول مطالبات	۱,۲۰۰,۰۰۰		بد	۱,۷۵۰,۰۰۰	
۹	۸	صدور چک بابت خرید اثاثه		۳۵۰,۰۰۰	بد	۱,۴۰۰,۰۰۰	
۱۸	۸	صدور چک بابت آبونمان مطبوعات		۱۲,۰۰۰	بد	۱,۳۸۸,۰۰۰	
۳۱	۸	صدور چک بابت وجه سفته		۶۰۰,۰۰۰	بد	۷۸۸,۰۰۰	
		نقل به صفحه بعد	۱,۷۵۰,۰۰۰	۹۶۲,۰۰۰	بد	۷۸۸,۰۰۰	

تراز آزمایشی معین بانک‌ها نیز، خود کنترلی است برای حساب بانک دفتر کل.

تراز آزمایشی دفتر معین بانکها در تاریخ ۹۸/۸/۳۰

ردیف	شرح	گردش عملیات		مانده
		بدهکار	بستانکار	
۱	بانک ملت جاری ۳۸۲	۲۵۰,۰۰۰	۱۲۰,۰۰۰	۱۳۰,۰۰۰
۲	بانک ملی جاری ۲۵۶	۱,۱۲۰,۰۰۰	۵۶۰,۰۰۰	۵۶۰,۰۰۰
۳	بانک آینده جاری ۴۸۵	۱,۵۳۰,۰۰۰	۸۰۰,۰۰۰	۷۳۰,۰۰۰
۴	بانک شهر جاری ۱۲۷	۱,۷۵۰,۰۰۰	۹۶۲,۰۰۰	۷۸۸,۰۰۰
	جمع	۴,۶۵۰,۰۰۰	۲,۴۴۲,۰۰۰	۲,۲۰۸,۰۰۰

فصل دوم: بررسی دفاتر حسابداری و اصول انتقال ارقام به دفاتر مالی

همانطور که ملاحظه می‌شود جمع تراز آزمایشی دفتر معین بانک‌ها، باید همیشه با جمع حساب بانک‌ها در دفتر کل مطابقت داشته باشد. به این ترتیب از صحت ثبت عملیات در دفاتر کل و معین که هر کدام از مأخذ جداگانه‌ای ثبت شده‌اند اطمینان حاصل و ارتباط دفاتر کل و معین نیز نشان داده می‌شود.

برای هر حسابی از حساب‌های دفتر کل که تفکیک عوامل تشکیل‌دهنده‌ی آنها ضرورت داشته باشد می‌توان معین نگهداری کرد؛ مانند: حساب بانک، حساب‌های پرداختنی، پیش‌پرداخت‌ها، پیش‌دریافت‌ها، اسناد دریافتنی، اسناد پرداختنی، هزینه‌ها و

دفاتر معین از روی اسناد حسابداری ثبت می‌شوند در حالی که ثبت دفتر کل از روی دفتر روزنامه انجام می‌گیرد.

مانده‌ی حساب‌های دریافتنی مؤسسه تجاری ماهان، در ابتدای سال ۹۸ در دفتر کل معادل ۳,۸۰۰,۰۰۰ ریال بوده است. این به تفکیک اقلام زیر می‌باشد: الف) طلب از شرکت نفیس با مانده‌ای معادل ۸۰۰,۰۰۰ ریال ب) طلب از شرکت پارس با مانده‌ای معادل ۱,۸۰۰,۰۰۰ ریال ج) طلب از شرکت الفبا با مانده‌ای معادل ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال د) طلب از شرکت ایمان با مانده‌ای معادل ۲۰۰,۰۰۰ ریال جمع ۳,۸۰۰,۰۰۰ ریال و عملیات یک ماهه مهر ۱۳۹۹ حساب بانک به شرح زیر می‌باشد: ۱- در تاریخ ۹۹/۷/۵ وصول طلب به مبلغ ۱,۲۰۰,۰۰۰ ریال از شرکت پارس. ۲- در تاریخ ۹۹/۷/۱۲ فروش نسیه به مبلغ ۲۰۰,۰۰۰ ریال به شرکت نفیس. ۳- در تاریخ ۹۹/۷/۱۵ وصول طلب به مبلغ ۴۰۰,۰۰۰ ریال از شرکت الفبا. ۴- در تاریخ ۹۹/۷/۲۲ تسویه حساب با شرکت ایمان. ۵- در تاریخ ۹۹/۷/۲۵ فروش نسیه به مبلغ ۳۰۰,۰۰۰ ریال به شرکت پارس. ۶- در تاریخ ۹۹/۷/۲۸ فروش نسیه به مبلغ ۶۰۰,۰۰۰ ریال به شرکت الفبا. ۷- در تاریخ ۹۹/۷/۳۰ وصول طلب به مبلغ ۵۵۰,۰۰۰ ریال از شرکت نفیس. مطلوب است: ثبت عملیات در دفتر کل و معین حساب‌های دریافتنی.	فعالیت ۴-۲
--	--

دفاتر قانونی باید در هر صورت تا ده سال در محل شرکت و جزء اسناد شرکت نگهداری گردد و دفاتر هر شرکتی که منحل شده باشد با نظر مدیر ثبت اسناد در محل معینی از تاریخ ختم تصفیه تا ده سال باید محفوظ بماند.

فصل دوم: بررسی دفاتر حسابداری و اصول انتقال ارقام به دفتر مالی

مطالعه آزاد:

طبق ماده ۶ قانون تجارت، دفاتر قانونی علاوه بر دفاتر روزنامه و کل، شامل دفتر دارایی و دفتر کپیه می‌باشد که در ادامه به شرح آن می‌پردازیم:

دفتر دارایی:

طبق ماده ۹ قانون تجارت: دفتری است که تاجر باید هر سال صورت جامعی از کلیه دارایی منقول، غیرمنقول، دیون و مطالبات سال گذشته خود را به ریز و به ترتیب در آن دفتر ثبت و نگهداری کند. امروزه با در نظر گرفتن صورت وضعیت مالی، دفتر دارایی کاربرد به خصوصی ندارد.

دفتر کپیه:

طبق ماده ۱۰ قانون تجارت: دفتری است که تاجر باید کلیه مراسلات و مخابرات و فاکتورهای صادره خود را در آن به ترتیب تاریخ ثبت و نگهداری کند.

۳-۲ رد شدن دفاتر (مالیات علی الرأس)

رد دفاتر قانونی موذیان، به معنای آن است که استاندارد های حسابداری رعایت نشده و دفاتر، بر اساس آیین نامه تحریر دفاتر قانونی، تنظیم نشده است و در نتیجه مستندات و ادله‌ها و رویداد های مالی پذیرش نخواهد شد. بسیاری از مؤذیان با عدم رعایت قوانین مربوط به دفاتر مالیاتی، موجب رد دفاتر مالیاتی می‌شوند. به عبارتی هر زمان که کارشناسان مالیاتی، دفاتر قانونی را به دلیل عدم انطباق یا رعایت نکات و موارد قانونی تأیید نکند، اصطلاحاً گفته می‌شود دفاتر مالیاتی رد شده است. در زمان رد دفاتر قانونی، تشخیص درآمد و مالیات واحد های تجاری بر اساس معیارها و قوانین مالیاتی شناسایی و مطالبه می‌شود. به این روش، رسیدگی از طریق علی‌الرأس گفته می‌شود.

جریمه‌ای که برای عدم ارائه دفاتر قانونی توسط شرکت‌ها در نظر گرفته شده معادل ۲۰ درصد از مبلغ مالیات و جریمه رد دفاتر نیز برابر ۱۰ درصد مبلغ مالیات است.

۱-۳-۲ دلایل رد شدن دفاتر :

با توجه به تبصره ۲ ماده ۹۵ قانون مالیات های مستقیم، برخی از دلایل رد شدن دفاتر مالیاتی به شرح زیر می‌باشد:

- خارج شدن دفاتر ارائه شده از پلمب
- فقدان یک یا چند برگ از دفاتر ارائه شده
- عدم ثبت اطلاعات مرتبط با چند فعالیت به هر دلیل
- ثبت بخشی یا تمام فعالیت های مالی در حاشیه دفاتر ارائه شده

فصل دوم: بررسی دفاتر حسابداری و اصول انتقال ارقام به دفاتر مالی

- ثبت بخشی یا تمام فعالیت های مالی میان سطور دفاتر ارائه شده
- پاک کردن، تراشیدن و محو نمودن مندرجات دفاتر ارائه شده با هدف سوء استفاده
- خالی گذاشتن زیاد در صفحات دفاتر با هدف سوء استفاده
- سفید گذاشتن صفحه ای از صفحات دفاتر با هدف سوء استفاده
- ثبت نکردن فعالیت های مالی مرتبط با شعب
- استفاده از دفاتر پلمب شده و ثبت شده مربوط به سال های قبلی
- عدم تطابق قوانین دفاتر مالیاتی با داده ها و اطلاعات سیستم های الکترونیکی
- نوشتن دفاتر با مداد یا هر چیزی که امکان پاک کردن آن باشد

۴-۲ تهیه دفاتر قانونی توسط نرم افزار حسابداری

امروزه، اکثر شرکت ها و مؤسسات، ثبت اطلاعات و رویدادهای مالی خود را به صورت کامپیوتری و در نرم افزار حسابداری انجام می دهند. در این روش، روزانه هر اتفاق مالی، در نرم افزار به عنوان یک سند حسابداری ثبت می شود. همه ی نرم افزارهای حسابداری، دارای بخش گزارش گیری هستند. در این بخش، براساس اطلاعات وارده که همان اسناد حسابداری هستند، انواع مختلفی از گزارش های خروجی تولید می شود. طبیعی است که بخش مهمی از این گزارش ها، گزارش های استاندارد حسابداری و مورد نیاز سازمان هایی مثل دارایی است. دفاتر روزنامه و کل که دفاتر رسمی و قانونی محسوب می شوند، به همان شکل که در اصول حسابداری آمده است و با ستون هایی که در بالا گفته شد، در این نرم افزارها طراحی شده است. کاربر هر زمان که لازم باشد، می تواند به راحتی و با زدن یک کلید، دفتر روزنامه یا دفتر کل را تهیه کند و براساس آن اطلاعات را در دفاتر قانونی خود ثبت نماید. علاوه بر آن، نرم افزارهای مورد تأیید اداره دارایی، گزارشی به نام سند خلاصه، تولید می کنند که در آن خلاصه اسناد یک ماه ارائه می شود. حسابداری می تواند به جای نوشتن روزانه اسناد در دفتر روزنامه از این گزارش استفاده کند و خلاصه اسناد را در دفتر وارد نماید. بنابراین می توان نتیجه گرفت، که برای افزایش سرعت و دقت در تهیه دفاتر قانونی حسابداری و سایر گزارش های مورد نیاز برای دارایی و سایر سازمان های مسئول، استفاده از یک نرم افزار حسابداری مناسب، کارآمد و منطبق با قوانین و مقررات حسابداری و مالیاتی بسیار ضروری و مفید خواهد بود.

فصل دوم: بررسی دفاتر حسابداری و اصول انتقال ارقام به دفاتر مالی

سوالات چهار گزینه ای پایان فصل دوم



- (۱) ایجاد فرایندی مشخص و استاندارد برای ثبت و نگهداری از اطلاعات مالی سبب به وجود آمدن شده است.
- (الف) دفاتر حسابداری (ب) علم حسابداری (ج) گزارش های مالی (د) صورت های مالی
- (۲) دفاتر قانونی وضعیت حساب های یک واحد اقتصادی را از چه نظر نمایش می دهد؟
- (الف) نوع حساب آن (ب) افزایش و کاهش (ج) سود و زیان (د) بدهکار و بستانکار
- (۳) تأخیر ثبت دفاتر مالی مؤسسات جدید التأسيس تا چند روز مجاز است؟
- (الف) ۳۰ روز (ب) ۲۰ روز (ج) ۱۵ روز (د) ۱۰ روز
- (۴) دفاتر قانونی از طرف چه کسی امضاء و پلمب می گردد؟
- (الف) نماینده اداره دارایی (ب) نماینده دادگستری (ج) نماینده اداره ثبت اسناد (د) نماینده هیئت مدیره
- (۵) دفاتر قانونی چند بار برای هر سال مالی نوشته می شوند؟
- (الف) فقط یکبار (ب) دوبار (ج) هرچندبار که حسابرس اعلام نماید (د) هرچندبار که اداره دارایی اعلام نماید
- (۶) اگر موارد قانونی دفترنویسی رعایت نشود چه شکلی ایجاد می گردد؟
- (الف) تکرار دفتر نویسی (ب) جریمه نقدی از سوی دادگستری (ج) رد دفاتر از سوی دارایی (د) هیچکدام
- (۷) در هنگام ثبت آرتیکل ابتدا کدام حساب نوشته می شود؟
- (الف) حسابی که مبلغ بیشتری دارد (ب) حسابی که مبلغ کمتری دارد
- (ج) حسابی که بدهکار است (د) حسابی که بستانکار است
- (۸) کدام گزینه مفهوم رد دفاتر را نشان می دهد؟
- (الف) رعایت نکردن موارد قانونی در دفتر نویسی (ب) ورشکستگی بنگاه اقتصادی
- (ج) عدم پرداخت مالیات در زمان تعیین شده (د) پلمب دفاتر قانونی قبلی از شروع سال مالی جدید
- (۹) مهمترین دفتر قانونی و رسمی کدام است؟
- (الف) دفتر معین (ب) دفتر روزنامه (ج) دفتر کل (د) دفتر کپی
- (۱۰) کلیه اسناد حسابداری در دفاتر روزنامه به ترتیب ثبت می گردد.
- (الف) مبلغ معامله (ب) ماهیت حساب (ج) مانده حساب (د) تاریخ وقوع

فصل دوم: بررسی دفاتر حسابداری و اصول انتقال ارقام به دفتر مالی

۱۱) کدامیک از دفاتر قانونی رسمی نمی باشد؟

الف) دفتر روزنامه ب) دفتر معین ج) دفتر کل د) دفتر روزنامه اختصاصی

۱۲) کدام دفتر امروزه کاربرد ندارد؟

الف) دفتر روزنامه ب) دفتر کل ج) دفتر دارایی د) دفتر معین

۱۳) در مانده گیری حساب های دفتر کل:

الف) ارقام بدهکار با بستانکار جمع می شود ب) ارقام بدهکار از بستانکار کسر می شود

ج) ارقام بدهکار از یکدیگر کسر می شود د) ارقام بستانکار از یکدیگر کسر می گردد

۱۴) دفتری که حساب های یک مؤسسه به تفکیک در آن نگهداری می شود کدام است؟

الف) روزنامه ب) معین ج) کل د) کپی

۱۵) نهایتاً تا چه روزی باید معاملات دفتر روزنامه را به دفتر کل منتقل کرد؟

الف) تا پایان ماه بعد ب) تا پایان هفته اول ج) تا پایان همان ماه د) تا پانزدهم ماه بعد

۱۶) ماهیت هر حساب در فرم دفتر کل در کدام ستون نوشته می شود؟

الف) مانده حساب ب) عطف ج) تشخیص د) شرح

۱۷) جمع مانده حساب در دفتر معین با جمع مانده همان حساب در کدام دفتر یکسان می باشد؟

الف) کل ب) روزنامه ج) دارایی د) کپی

۱۸) دفتر معین از روی ثبت می شود و ثبت دفتر کل از روی انجام می گیرد.

الف) دفتر کل - دفتر روزنامه ب) اسناد حسابداری - اسناد حسابداری

ج) دفتر روزنامه - دفتر روزنامه د) اسناد حسابداری - دفتر روزنامه

۱۹) دفتر کپی

الف) دفتر ثبت و تجزیه تحلیل رویدادهای مالی ب) دفتر ثبت نامه نگاری و صورتحساب های صادر شد

ج) ترتیب تاریخ در نوشتن این دفتر تأثیری ندارد. د) مانده حساب های دفتر کل به آن منتقل می شود.

۲۰) جریمه در نظر گرفته شده برای عدم ارائه دفاتر قانونی توسط شرکت ها و برای رد دفاتر برابر می باشد.

الف) ۲۰ درصد از مبلغ مالیات - ۲۰ درصد از مبلغ مالیات ب) ۱۰ درصد از مبلغ مالیات - ۱۰ درصد از مبلغ مالیات

ج) ۲۰ درصد از مبلغ مالیات - ۱۰ درصد از مبلغ مالیات د) ۱۰ درصد از مبلغ مالیات - ۲۰ درصد از مبلغ مالیات

فصل دوم: بررسی دفاتر حسابداری و اصول انتقال ارقام به دفتر مالی

مسائل پایان فصل دوم



۱) مؤسسه خدماتی جهان که به تعمیرات ماشین های صنعتی می پردازد در ۶ ماهه اول فعالیت خود، فعالیت های مالی زیر را انجام داده است.

۹۸/۱/۵: آقای جهانی مالک مؤسسه جهان با افتتاح حساب جاری در بانک ملی به حساب مؤسسه و واریز مبلغ ۲۵۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال بابت سرمایه گذاری اولیه مؤسسه جهان را افتتاح کرد.

۹۸/۱/۱۵: پرداخت مبلغ ۹۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال بابت اجاره یکساله دفتر کار مؤسسه جهان.

۹۸/۱/۳۱: خرید اثاثه اداری به مبلغ ۴,۲۰۰,۰۰۰ ریال جهت کار در دفتر مؤسسه به طور نقد.

۹۸/۲/۸: امضای قرارداد با دو شرکت صنعتی جهت تعمیر و سرویس ماشین های صنعتی آنها برای یکسال به قیمت ۸۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال.

۹۸/۲/۲۴: خرید ۵۰۰,۰۰۰ ریال ملزومات اداری از فروشگاه شایان به طور نسیه.

۹۸/۳/۳: دریافت مبلغ ۲۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال از شرکت پارسیان بابت تعمیر دستگاه های صنعتی تا پایان تیرماه سال جاری.

۹۸/۳/۱۸: پرداخت مبلغ ۱۲۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال بابت خرید تجهیزات لازم جهت تعمیرات دستگاه ها و پرداخت ۸۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال آن بطور نقد و مابقی طی ۲ ماهه آینده.

۹۸/۳/۳۰: پرداخت مبلغ ۲۴,۰۰۰,۰۰۰ ریال بابت حقوق کارمندان شرکت.

۹۸/۴/۱۲: دریافت مبلغ ۲۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال بابت تعمیرات دستگاه های شرکت موج.

۹۸/۴/۳۰: پایان ارائه خدمات به شرکت صنعتی پارسیان بابت قرارداد منعقد شده در ۹۸/۳/۳.

۹۸/۵/۵: ارسال صورتحساب به مبلغ ۵۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال به یکی از شرکت های صنعتی بابت تعمیر دستگاه های شرکت.

۹۸/۵/۱۸: پرداخت بدهی مربوط به خرید تجهیزات در تاریخ ۹۸/۳/۱۸.

۹۸/۶/۱۶: دریافت صورتحساب بابت تعمیرات دفتر مؤسسه به مبلغ ۱,۳۰۰,۰۰۰ ریال.

۹۸/۶/۲۳: خرید یک دستگاه وانت جهت کار دفتر مؤسسه به مبلغ ۱۵۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال که مبلغ ۵۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال آن نقد و مابقی طی دو فقره چک به تاریخ های ۲ و ۴ ماه آینده.

۹۸/۶/۳۱: پرداخت حقوق کارمندان به مبلغ ۱۶,۰۰۰,۰۰۰ ریال.

مطلوبست :

ثبت رویدادهای مالی فوق در:

الف) دفتر روزنامه عمومی

ب) انتقال حساب ها به دفتر کل و حساب T

ج) تهیه تراز آزمایشی در تاریخ ۹۸/۶/۳۱.

۲) مؤسسه تجاری کوثر فعالیت های تجاری خود را به خرید و فروش نوعی قطعات کامپیوتری و ماشین های اداری اختصاص داده و دریافت و پرداخت خود را از طریق ۳ حساب جاری انجام می دهد:

✓ بانک ملی به شماره ۰۵۲۶ با مانده ۶,۵۲۶,۰۰۰ ریال

فصل دوم: بررسی دفاتر حسابداری و اصول انتقال ارقام به دفاتر مالی

✓ بانک ملت به شماره ۶۹۰۸ با مانده ۳,۴۷۰,۰۰۰ ریال

✓ بانک پاسارگاد به شماره ۳۷۴۲ با مانده ۹,۲۰۰,۰۰۰ ریال

فعالیت‌های دو هفته اول آبان ماه سال ۱۳۹۹ از نظر فعالیت‌های بانکی شامل موارد زیر است:

۹۹/۸/۱: صدور چک از بانک ملت به مبلغ ۹۸۰,۰۰۰ ریال بابت خرید کارتریج دستگاه.

۹۹/۸/۴: صدور چک از بانک پاسارگاد به مبلغ ۳,۰۶۶,۰۰۰ ریال بابت خرید ملزومات.

۹۹/۸/۹: وصول از طریق بانک ملی به مبلغ ۳,۱۰۰,۰۰۰ ریال بابت فروش قطعات کامپیوتر.

۹۹/۸/۱۰: وصول از طریق بانک پاسارگاد به مبلغ ۵,۷۰۰,۰۰۰ ریال بابت طلب از مشتریان.

۹۹/۸/۱۱: وصول از طریق بانک ملت به مبلغ ۱,۳۰۰,۰۰۰ ریال بابت فروش قطعات دستگاه‌های اداری.

۹۹/۸/۱۲: صدور چک از بانک ملی بابت خرید قطعات دستگاه‌های اداری به مبلغ ۲,۹۰۰,۰۰۰ ریال.

۹۹/۸/۱۳: صدور چک از بانک پاسارگاد به مبلغ ۴,۰۰۰,۰۰۰ ریال بابت خرید اثاثه.

۹۹/۸/۱۵: وصول چک از بانک ملت به مبلغ ۶,۱۰۰,۰۰۰ ریال بابت فروش پرینتر.

مطلوبست:

الف) ثبت عملیات فوق در دفتر روزنامه و کل

ب) انتقال عملیات به دفتر معین بانک‌ها

ج) تهیه تراز آزمایشی دفتر معین بانک‌ها و مقایسه مانده آن با مانده حساب بانک دفتر کل.

۳) مؤسسه تجاری شهرزاد در اولین سال فعالیت خود با ۲,۵۰۰,۰۰۰ ریال موجودی نقد فعالیت‌های مالی زیر را انجام داد.

الف) خرید نسیمه از آقای بهروزی به مبلغ ۸۵۰,۰۰۰ ریال.

ب) خرید نسیمه از آقای رشوند به مبلغ ۱,۹۲۰,۰۰۰ ریال.

ج) خرید نسیمه از شرکت پیروزی به مبلغ ۵,۱۴۰,۰۰۰ ریال.

د) خرید نسیمه کالا از فروشگاه مجابی به مبلغ ۲,۶۰۰,۰۰۰ ریال.

هـ) خرید نسیمه از شرکت مهر به مبلغ ۷۲۲,۰۰۰ ریال.

و) خرید نسیمه از آقای مهدوی به مبلغ ۴۳۰,۰۰۰ ریال.

ز) پرداخت مبلغ ۳۰۰,۰۰۰ ریال به فروشگاه مجابی و مبلغ ۱,۸۰۰,۰۰۰ ریال به شرکت پیروزی بابت قسمتی از بدهی مؤسسه.

ح) پرداخت مبلغ ۳۰۰,۰۰۰ ریال به شرکت مهر بابت قسمتی از بدهی مؤسسه.

ط) خرید نسیمه از آقای رشوند به مبلغ ۱,۲۸۰,۰۰۰ ریال به طور نسیمه.

مطلوبست:

۱ - ثبت عملیات در دفتر روزنامه.

۲ - انتقال به حساب‌های مربوط در دفتر کل.

۳ - ثبت در دفتر معین حساب‌های پرداختنی.

۴ - تنظیم تراز آزمایشی دفتر معین حساب‌های پرداختنی و کنترل آن با حساب‌های پرداختنی دفتر ک

فصل سوم



تنظیم اسناد مالی

اهداف رفتاری: در پایان این فصل انتظار می رود هنرجو بتواند:

- انواع روش های خرید را بیان کند.
- مراحل خرید داخلی و مزایای را تشریح کند.
- خرید خارجی و مزایای را تشریح نماید.
- پروفورما یا پیش فاکتور تشریح نماید.
- اعتبارات اسنادی و مزایای آن را بیان کند.
- با مستندات خرید و شیوه تکمیل آنها آشنا شود.

مقدمه

امروزه، بخش بزرگی از دارایی های جاری بسیاری از شرکت های بازرگانی و تولیدی را سفارشات کالا و پیش پرداخت های هزینه تشکیل می دهد. گسترش مبادلات تجاری و انجام معاملات بین المللی به اندازه ای است که سیستم بانکی کشورها به عنوان یک واسطه تسهیل کننده معاملات، حضور یافته و به شکل قابل توجهی ریسک مربوط به خرید و فروش کالا را کاهش می دهند. حضور سیستم بانکی در معاملات بین المللی و طراحی سیستم های ویژه ای مانند اعتبارات اسنادی به عنوان سیستمی قابل اعتماد در مبادلات خارجی، سبب شده است که موضوعات پیچیده و حساسی پیش روی حسابداران قرار گیرد. در این فصل ابتدا، مراحل خریدهای داخلی کالا به همراه تشریح مستندات مربوطه بیان می شود سپس، روش های خرید خارجی، با تمرکز بر حسابداری اعتبارات اسنادی بیان می شود.

۳-۱ انواع روش های خرید

خرید کالا و خدمات، یکی از عمده ترین فعالیت های شرکت های بازرگانی و تولیدی به شمار می رود. اهمیت این فعالیت ها، به اندازه ای است که در بسیاری از شرکت ها و سازمان های دولتی، دایره ویژه ای با عنوان دایره خرید (دایره تدارکات) مسئولیت اجرای عملیات خرید کالا و خدمات مورد نیاز شرکت را بر عهده دارد. روش های خرید با توجه به هر شرکت و مجموعه شرایط، متفاوت است. بطور کلی انواع خرید را می توان به دو گروه عمده تقسیم کرد:

الف) خریدهای داخلی

ب) خریدهای خارجی

۳-۱-۱ خریدهای داخلی

خرید زمانی داخلی محسوب می شود که کالا با ویژگی ها، قیمت و کیفیت مورد نظر سازمان یا واحد اقتصادی در داخل کشور وجود داشته باشد؛ دایره خرید یا تدارکات، موجودی مورد نظر را از فروشندگان داخل کشور خریداری کرده که از نقطه نظر حسابداری بحث خرید داخلی مطرح می شود. به عبارت دیگر، معاملات داخلی به خرید یا فروش کالایی گفته می شود که مبنای تسویه حساب بهای کالا بین طرفین معامله برحسب واحد پول رایج کشور (ریال) باشد.

۳-۱-۱-۱ مزایای خرید کالای داخلی

- تشویق تولیدکنندگان داخلی و حمایت از تولید داخلی.
- سرعت در تامین کالا.
- کاهش هزینه های حمل و نقل.
- توسعه اقتصادی کشور.
- جلوگیری از خروج ارز از کشور.
- افزایش اشتغال و کاهش بیکاری.

۳-۱-۱-۱ مراحل خرید داخلی

معمولاً، پیش از آن که دایره تدارکات به خرید کالا یا خدماتی اقدام نماید، مراحل زیر برای شناسایی نیاز به کالا یا خدمات و تأیید و تصویب خرید صورت می گیرد. این مراحل به صورت خلاصه عبارت است از:

- ۱- دریافت سفارش خرید کالا از مشتریان در قالب فرم سفارش فروش؛
- ۲- تأیید فرم سفارش فروش توسط مدیران فروش یا سایر مقامات مجاز شرکت؛
- ۳- ثبت فرم سفارش فروش در کاردکس انبار؛
- ۴- صدور حواله به نام مشتری در صورت داشتن موجودی انبار؛
- ۵- صدور فرم خرید کالا در صورت نداشتن موجودی انبار.

مراحل فوق کم و بیش در اغلب واحدهای بازرگانی انجام می گیرد. با این وجود، احتمال دارد برخی فرایندهای اضافی نیز در این رابطه وجود داشته باشد. برای مثال، ممکن است، در زمانی که مقادیر موجودی کالا یا مدت زمان باقی مانده از یک قرارداد دریافت خدمات به سطح خاصی رسد، برای جلوگیری از توقف فعالیت شرکت و از دست دادن مشتریان (به دلیل نبود کالا یا خدمات مورد نیاز)، دایره انبار یا دایره خرید، موظف می شود به صدور درخواست خرید کالا یا خدمات مورد نظر اقدام نمایند. در ادامه به تشریح مستندات در خریدهای داخلی می پردازیم:

فصل سوم: تنظیم اسناد مالی

۱-۱-۳ مستندات مربوط به خریدهای داخلی

فاکتورهای خرید و فروش

اسنادی برای اثبات انجام معامله هستند. این اسندها اگر چه در صورت رعایت موارد مشخصی به عنوان فاکتور رسمی شناخته شده و از طرف اداره امور مالیاتی مورد تأیید هستند، اما از سوی محاکم حقوقی به عنوان یک سند عادی تلقی می‌شوند.

فاکتور فروش

فاکتور فروش از جمله اسناد مثبت‌های است که عموماً در قالب فرم یا برگه ای حاوی مشخصات خریدار و فروشنده، مشخصات محصول، بهای فروش محصول و غیره ارائه می‌گردد. این فرم توسط فروشنده محصول صادر شده و در اختیار خریدار قرار می‌گیرد.

ارزش فاکتور فروش از نظر قانونی

فاکتور فروش کالا یا خدمات از نظر قانونی حق خریدار است و فروشنده باید آن را به مشتری تحویل دهد. این فاکتور از نظر قانونی دارای مسئولیت می‌باشد و براساس آن خریدار می‌تواند ادعای حقوق کند. بعنوان مثال اگر شما تلویزیونی را خریداری کرده باشید که برد آن سوخته باشد، توسط فاکتوری که فروشنده به شما تحویل داده می‌توانید در خواست واریز یا گارانتی کنید. یا اگر فروشنده از ارائه خدمات پس از فروش سرباز بزند می‌تواند توسط آن فاکتور ادعای خسارت کنید.

انواع فاکتور فروش بر اساس رسمیت

الف) فاکتور فروش رسمی

فاکتور فروشی که بر اساس استانداردهای اداره دارایی تنظیم شده و مورد تأیید این اداره است و اگر توسط فروشندگان به این شیوه صادر نشود، توسط اداره دارایی جریمه خواهند شد.

موارد قانونی ضروری در فاکتور فروش رسمی

درج برخی از اطلاعات در فاکتور فروش ضروری است و در واقع بدون وجود این موارد، فاکتور از حالت رسمی خارج شده و فاقد اعتبار لازم خواهد بود. موارد ضروری در فاکتور فروش عبارت است از:

- | | |
|---------------------------|---|
| ■ شماره سریال | ■ درج قیمت |
| ■ ثبت تاریخ | ■ تخفیفات مالیات و عوارض |
| ■ مشخصات فروشنده و خریدار | ■ تعداد نسخ و سائز کاغذ |
| ■ مشخصات فروشنده | ■ (اختیاری بوده و می‌تواند ۲ برگه و یا ۳ برگه باشد) |
| ■ مشخصات خریدار | ■ مهر و امضا |
| ■ مشخصات کالا یا خدمت | |

فصل سوم: تنظیم اسناد مالی

شرکت های تجاری در هنگام فروش کالا، صورت حساب یا فاکتور فروش صادر می کنند. این صورتحساب همراه با ارسال کالا به خریدار تحویل می شود و بیانگر آن است که باید خریدار مبلغ درج شده در فاکتور را پرداخت نماید. تصویر ۱-۳ نمونه یک فاکتور فروش را نمایش می دهد.

صورت حساب فروش کالا و خدمات										
شماره سریال:					تاریخ:					
مشخصات فروشنده:										
نام شخص حقیقی / حقوقی:				شماره ملی:		شماره اقتصادی:		نشانی کامل:		
کد پستی:				تلفن:						
مشخصات خریدار:										
نام شخص حقیقی / حقوقی:				شماره ملی:		شماره اقتصادی:		نشانی کامل:		
کد پستی:				تلفن:						
مشخصات کالا و خدمات مورد معامله:										
ردیف	کد کالا	شرح کالا و خدمات	تعداد	واحد اندازه گیری	مبلغ (واحد)	مبلغ (کل)	مبلغ تخفیف	مبلغ کل پس از تخفیف	جمع مالیات و عوارض	جمع مبلغ کل بعلاوه مالیات و عوارض
جمع کل										
شرایط و نحوه فروش: ☐ نقدی ☐ غیر نقدی										
توضیحات:										
مهر و امضا فروشنده:						مهر و امضا خریدار:				

تصویر ۱-۳

مثال ۲-۳: فروشگاه سامان در تاریخ ۵ آبان مواد شوینده به شرح زیر از شرکت پارس خریداری نمود.

- ۱۰ بسته صابون به مبلغ هر بسته ۳۵۰۰۰۰ ریال
 - ۱۵ کارتن جرم گیر به مبلغ هر کارتن ۴۰۰۰۰۰ ریال که به کل خرید مبلغ ۱۰۰۰۰۰۰ ریال تخفیف تعلق گرفت.
 - ۲۰ کارتن مایع دستشویی به مبلغ هر کارتن ۵۰۰۰۰۰ ریال که به کل خرید مبلغ ۲۰۰۰۰۰۰ ریال تخفیف تعلق گرفت.
- نمونه فاکتور کامل شده با اعمال ۹٪ مالیات و عوارض به شرح زیر می باشد:
- (با مالیات و عوارض بر ارزش افزوده در فصل نهم کتاب آشنا خواهید شد).

فصل سوم: تنظیم اسناد مالی

صورت حساب فروش کالا و خدمات									
شماره سریال: ۱۲۴					تاریخ: ۸/۵				
مشخصات فروشنده									
نام شخص حقیقی / حقوقی: شرکت پارس			شماره ملی:		شماره اقتصادی:		نشانی کامل: شیراز		
کد پستی:			تلفن:						
مشخصات خریدار:									
نام شخص حقیقی / حقوقی: فروشگاه سامان			شماره ملی:		شماره اقتصادی:		نشانی کامل: شیراز		
کد پستی:			تلفن:						
مشخصات کالا و خدمات مورد معامله									
ردیف	کد کالا	شرح کالا و خدمات	تعداد	واحد	مبلغ (واحد)	مبلغ (کل)	مبلغ تخفیف	مبلغ کل پس از تخفیف	جمع مالیات و عوارض
۱	۵۰۱	صابون	۱۰	بسته	۳۵۰۰۰۰	۳۵۰۰۰۰	-	۳۵۰۰۰۰	۳۱۵۰۰۰
۲	۷۰۴	چرم گیر	۱۵	کارتن	۴۰۰۰۰۰	۶۰۰۰۰۰	۱۰۰۰۰۰	۵۹۰۰۰۰	۵۳۱۰۰۰
۳	۳۱۲	مایع دستشویی	۲۰	کارتن	۵۰۰۰۰۰	۱۰۰۰۰۰۰	۲۰۰۰۰۰	۹۸۰۰۰۰	۸۸۲۰۰۰
جمع کل					۱۲۵۰۰۰۰	۱۹۵۰۰۰۰	۳۰۰۰۰۰	۱۹۲۰۰۰۰	۱۷۲۸۰۰۰
شرایط و نحوه فروش: ☐ نقدی ☐ غیر نقدی									
توضیحات:									
مهر و امضا فروشنده:					مهر و امضا خریدار:				

*نکته: مالیات و عوارض پس از اعمال مبلغ تخفیف محاسبه می گردد.

ب) فاکتور فروش غیررسمی

فاکتوری است که تنها برای خریدار و مشتری صادر می شود. این فاکتورها بدون هیچ نوع قانون خاصی صادر می شوند و قابلیت ارائه به سازمان امور مالیاتی را ندارند. در تصویر ۲-۳ نمونه ای از یک فاکتور غیر رسمی را مشاهده می کنید:

مشخصات خریدار			
نام شخص / سازمان :			
ردیف	شرح کالا یا خدمات	تعداد	قیمت واحد (ریال)
			قیمت کل (ریال)
۱			
۲			
۳			
۴			
۵			
جمع کل			
جمع کل به حروف : ریال			

تصویر ۲-۳

فصل سوم: تنظیم اسناد مالی

پیش فاکتور

فرمی که توسط فروشندگان اجناس پس از نهایی شدن قیمت و سایر شرایط به درخواست خریدار جهت اخذ مجوزهای لازم جهت خرید کالا، تأمین وجه و یا پرداخت وجه صادر می‌شود. به عبارت دیگر پیش‌فاکتور را می‌توان فاکتوری تایید نشده دانست که فروشنده از ابتدا به عنوان پیشنهاد فروش، تعیین ارزش کالا یا خدمات و شرایط فروش با تعیین مدت اعتبار به درخواست خریدار و به نام وی صادر می‌نماید. (تصویر ۳-۳)

« شرکت »		« برگ پیش فاکتور فروش »		شماره:	
.....					
« شماره ثبت »				تاریخ:	
.....					
پیوست: نام مشتری: آدرس و تلفن تماس:					
.....					
ردیف	شرح کالا	تعداد	واحد	فی	مبلغ
۱					
۲					
۳					
۴					
۵					
۶					
جمع کل:					
۱- امضاء خریدار در زیر این برگه به منزله آگاهی کامل و تأیید شرایط عمومی فروش و نیز شرایط مندرج در فرم می‌باشند. ۲- به قیمت های مذکور درصد مالیات بر ارزش افزوده اضافه خواهد شد. ۳- مدت اعتبار مبلغ این پیش فاکتور حداکثر از تاریخ تنظیم آن می‌باشند. ۴- لطفاً مبلغ فوق را به حساب جاری شماره نزد بانک شعبه به نام واریز و فیش مربوطه را به دفتر ارائه فرمایید. امضاء فروشنده: امضاء خریدار:					
آدرس فروشنده:					

تصویر ۳-۳

تفاوت پیش فاکتور و فاکتور فروش:

- ۱- پیش فاکتور در حکم سند فروش کالا نیست و فقط اعلام قیمت است، اما فاکتور فروش در حکم فروش است.
- ۲- صدور پیش فاکتور هیچ تأثیری روی موجودی انبار و حساب اشخاص ندارد، اما فاکتور فروش بر روی موجودی انبار تأثیر می‌گذارد.
- ۳- در پیش فاکتور، کنترلی بر روی موجودی کالا صورت نمی‌گیرد و حسابدار می‌تواند به هر میزان که می‌خواهد برای یک کالا پیش فاکتور صادر کند.
- ۴- پیش فاکتور سندی است که از سوی فروشنده مهر امضا می‌شود و طی آن شرح مختصری از شرایط معامله به اطلاع خریدار می‌رسد و صرفاً ابزاری برای انتقال اطلاعات از فروشنده به خریدار است.
- ۵- پیش فاکتور ارزش قانونی ندارد و تعهدی برای طرفین ایجاد نمی‌کند.

فصل سوم: تنظیم اسناد مالی

با احتساب ۹٪ مالیات و عوارض قسمت های خالی را تکمیل نمایید.

صورت حساب فروش کالا و خدمات									
شماره سریال: ۲۰۳۸ تاریخ: ۱۰/۵									
مشخصات فروشنده									
نام شخص حقیقی / حقوقی: شرکت یاس			شماره ملی:			شماره اقتصادی:			نشانی کامل: کرمان
کد پستی:			تلفن:			مشخصات خریدار:			
نام شخص حقیقی / حقوقی: فروشگاه سما			شماره ملی:			شماره اقتصادی:			نشانی کامل: شیراز
کد پستی:			تلفن:			مشخصات کالا و خدمات مورد معامله			
ردیف	کد کالا	شرح کالا و خدمات	تعداد	واحد اندازه گیری	مبلغ (واحد)	مبلغ (کل)	درصد تخفیف	مبلغ کل پس از تخفیف	جمع مالیات و عوارض
۱	۵۰۱	دوچرخه البرز	۵	دستگاه	۴۰۰۰۰۰		۱۰٪		جمع مبلغ کل به علاوه مالیات و عوارض
۲	۷۰۴	دوچرخه کوهستان	۳	دستگاه	۵۱۰۰۰۰		۵٪		
۳	۳۱۲	سه چرخه	۷		۲۵۰۰۰۰		-		
جمع کل									
شرایط و نحوه فروش: ☐ نقدی ☐ غیر نقدی									
توضیحات:									
مهر و امضا فروشنده:					مهر و امضا خریدار:				

فعالیت

۱-۳

فرم درخواست خرید کالا

فرم درخواست خرید کالا فرمی است که توسط انباردار تهیه و در صورت کاهش موجودی های انبار، با در نظر گرفتن سیستم کنترل موجودی صادر می شود. استفاده از این فرم موجب می شود: نیاز سنجی واقعی از بخش های مختلف شرکت صورت گرفته و خرید بر مبنای نیاز شرکت صورت گیرد، در نتیجه موجب کاهش خرید اجناس بلااستفاده می گردد. همچنین استفاده از این فرم کنترل دلایل خرید و رد یابی مستمر آن را فراهم می نماید. در تصویر ۳-۴ نمونه ای از فرم درخواست خرید کالا ارائه شده است.

فرم درخواست خرید					
شرکت		تاریخ درخواست:		☐ خرید	
واحد درخواست کننده:		شماره درخواست:		☐ ایجاد	
ردیف	مشخصات کالا/اجناس		واحد	مقدار درخواستی	ملاحظات
	شرح	مشخصات فنی			
درخواست کننده		بررسی کننده		تایید کننده	
نام:		نام:		نام:	
امضاء		امضاء		امضاء	
توزیع نسخ		۱. حسابداری		۲. تدارکات	
		۳. درخواست کننده			

تصویر ۳-۴

فصل سوم: تنظیم اسناد مالی

مثال ۳-۳: شرکت پاسارگاد در پایان دی ماه ۹۵ سفارشات (فرم شماره ۵۲۷) به شرح زیر دارد:

نام کالا	مشخصات	درخواست دهنده	تعداد
مانیتور سامسونگ	۱۴ inch	واحد فروش	۱۲
پرینتر hp	لیزری تک کاره اچ پی مدل HP LaserJet ۲۰۱dw	واحد فروش	۵
موس تسکو	مدل GA ۲۰۱۴ TM	واحد فروش	۱۸
اسکنر HP	مدل HP Scanjet Enterprise Flow ۷۰۰۰ s۲	واحد فروش	۸

برگ درخواست خرید کالا به صورت زیر تهیه می گردد.

فرم درخواست خرید					
شرکت پاسارگاد		خرید ☐ ایجاد ☐		تاریخ درخواست: ۹۵/۱۰/۳۰ شماره درخواست: ۵۲۷۰	
واحد درخواست کننده: فروش					
ردیف	شرح	مشخصات کالا/اجناس		واحد	مقدار درخواستی
		مشخصات فنی	ملاحظات		
۱	مانیتور سامسونگ	inch14		عدد	۱۲
۲	پرینتر hp	لیزری تک کاره اچ پی مدل HP LaserJet 201dw		عدد	۵
۳	موس تسکو	مدل GA 2014 TM		عدد	۱۸
	اسکنر HP	مدل HP Scanjet Enterprise Flow 7000 s2		عدد	۸
درخواست کننده		بررسی کننده		تایید کننده	
نام: واحد فروش امضاء		نام: امضاء		نام: امضاء	
توزیع نسخ		۱.حسابداری		۲.تدارکات	
				۳.درخواست کننده	

فرم سفارش خرید کالا :

فرم سفارش خرید، فرمی است که با استفاده از آن واحد بازرگانی قادر است اقلامی را که از طریق انبار درخواست گردیده، خریداری و کالای مورد نیاز را تامین نماید. این فرم در واقع به منزله قرارداد معامله با فروشندگان مواد و کالا می باشد.

خریدها الزاما در قبال دریافت درخواست خرید کالا از انبار که دارای امضا مجاز باشد با انجام تشریفات خاص مربوط به خرید موجودی مواد و کالا (توسط دایره خرید و تدارکات) صورت می گیرد.

تشریفات خرید عبارت است از:

- دریافت برگ درخواست خرید کالا
- صدور برگ سفارش خرید جهت فروشندگان و استعلام بهای آنها
- بررسی پیشنهادهای رسیده از فروشندگان و انتخاب مناسب ترین آنها.(دریافت تاییدیه های لازم جهت خرید)
- ارسال یک نسخه از سفارش خرید به فروشنده مورد نظر که به منزله قرارداد بین خریدار و فروشنده می باشد.

فصل سوم: تنظیم اسناد مالی

در تصویر ۳-۵ نمونه فرم سفارش خرید کالا ارائه شده است:

(عنوان سازمان یا کارخانه)								
فرم سفارش خرید کالا								
اسم و آدرس فروشنده:		کارخانه:		مبدأ:		مقصد:		تاریخ: شماره:
شماره فروشنده:		شرایط پرداخت:		تاریخ تحویل:		محل تحویل:		
شماره درخواست:								
ردیف	شرح	مشخصات فنی	مقدار	واحد	شماره	قیمت واحد	قیمت کل	ملاحظات
درخواست کننده			بررسی کننده			تایید کننده		
نام و امضاء			نام و امضاء			نام و امضاء		

تصویر ۳-۵

فعالیت ۳-۲	با توجه به اطلاعات مثال ۳-۳، برای شرکت پاسارگاد در تاریخ ۹۵/۱۱/۵ فرم سفارش خرید کالا تهیه نمایید.
---------------	---

فرم درخواست کالا از انبار

این فرم جهت دریافت کالا از انبار مورد استفاده قرار می گیرد و توسط مصرف کننده تکمیل می شود. فرم درخواست کالا دارای کاربردهایی به شرح ذیل می باشد: (در تصویر ۳-۶ نمونه ای از فرم درخواست کالا ارائه شده است)

- مبنای صدور درخواست خرید
- مبنای صدور حواله انبار
- ذکر مشخصات و مقادیر اقلام درخواستی از انبار و مجوز تحویل جنس به درخواست کننده

فرم درخواست کالا از انبار						
عنوان مرکز هزینه/نام واحد:.....				شماره درخواست:.....		
				تاریخ درخواست:.....		
ردیف	کد کالا	شرح کالا	واحد	مقدار درخواستی	مقدار تحویلی	توضیحات
درخواست کننده:			تایید کننده:		تحویل دهنده:	
امضاء:			امضاء:		امضاء:	
توزیع نسخ:			۱. انبار: آبی ۲. حسابداری: سفید			

تصویر ۳-۶

فصل سوم: تنظیم اسناد مالی

فرم حواله انبار

این فرم هنگام تحویل کالا به متقاضی تنظیم و توسط انباردار تکمیل می گردد. مهمترین کاربردهای آن عبارت اند از:

- اعلام نوع و مقدار اقلام تحویل شده از انبار جهت هر یک از واحدهای درخواست کننده
- مبنای ثبت کارت موجودی و حسابداری انبار

حواله انبار					
شماره درخواست:		شماره رسید دائم:		شماره :	
تاریخ درخواست:		تاریخ رسید دائم:		تاریخ :	
شرکت:.....		نام انبار صادره:			
ردیف	کد کالا	شرح کالا		مقدار	واحد
مسئول انبار:		تحویل گیرنده:		تایید کننده:	
نام و امضاء		نام و امضاء		نام و امضاء	
توزیع نسخ:		۱. انبار : آبی		۲. حسابداری : سفید	
				۳. تحویل گیرنده: نارنجی	

تصویر ۳-۷

فرم رسید انبار (قبض انبار)

انباردار زمانی که دارایی یا اجناس خریداری شده را تحویل می گیرد، رسید انبار صادر می کند. رسید انبار در واقع فرم ورود اجناس به انبار می باشد

انواع رسید انبار:

الف- رسید موقت انبار: زمانی که اجناس به انبار تحویل داده شده ولی از نظر کیفیت کنترل و بررسی نشده باشد، انباردار رسید موقت صادر می کند. (تصویر ۳-۸)

رسید موقت انبار						
شماره رسید موقت انبار:		کارخانه:		تاریخ درخواست کالا:		
تاریخ صدور رسید:		انبار:		تاریخ خرید کالا:		
ردیف	کد کالا	شرح کالا	شماره برگ درخواست	واحد اندازه گیری	مقدار یا تعداد	ملاحظات
اقلام فوق تحت بارنامه شماره : توسط آقای : با وسیله نقلیه : در تاریخ : دریافت گردید.						
امضاء دریافت کننده : تایید سرپرست انبار:.....						
توزیع نسخ:		۱. انبار : آبی		۲. تحویل دهنده: سفید		

تصویر ۳-۸

فصل سوم: تنظیم اسناد مالی

ب- رسید دائم انبار: پس از کنترل و انطباق اجناس خریداری شده توسط واحد کنترل و کیفیت، انباردار اقدام به صدور رسید دائم انبار نموده که به منزله تحویل اجناس به انبار می باشد. (تصویر ۳-۹)

رسید دائم انبار							
شماره رسید دائم :		کارخانه :		نام فروشنده :			
تاریخ صدور رسید دائم :		انبار :		شماره سند حسابداری :			
شماره رسید موقت :				تاریخ سند حسابداری :			
تاریخ صدور رسید موقت :				شماره سفارش خرید :			
ردیف	شماره درخواست	شرح کالا	شماره کالا	واحد	مقدار	توسط حسابداری تکمیل گردد	
						مبلغ کل	نرخ
توسط انبار تکمیل گردد.				توسط حسابداری تکمیل گردد.			
اقدام فوق تحت بارنامه شماره..... کامیون..... تحویل گردید.				تکمیل کننده : نام: امضاء			
تحویلی گیرنده.....							
تایید سرپرست انبارها		در کارت موجودی ثبت شد		☐	آری	در کارت سفارش ثبت شد	
		در کارت سفارشی ثبت شد		☐	خیر		
		در کارت دارایی ثبت شد		☐	آری		
		در کارت حسابداری ثبت شد		☐	خیر		
توزیع نسخ :		۱.زرد : تحویل دهنده		۲. آبی و سفید : حسابداری		۳. نارنجی : تدارکات	
		۴. سبز : کاردکس مرکزی					

تصویر ۳-۹

ج- رسید انبار مستقیم: انبار دار زمانی رسید مستقیم را صادر می کند که اجناس خریداری شده بدون ورود به انبار به واحد درخواست کننده و یا محل مصرف تحویل داده شود. معمولاً اجناسی مانند ماشین آلات تولیدی بزرگ، مصالح ساختمانی و یا کودهای گیاهی و حیوانی مستقیماً به واحد درخواست کننده تحویل داده می شود. (تصویر ۳-۱۰)

رسید انبار مستقیم (اقدام غیر انبار)									
تاریخ :.....		کارخانه:.....		شماره سفارش اعتبار :.....		شماره سفارش خرید :.....			
شماره :.....				خرید داخلی ☐		خرید خارجی ☐			
نام فروشنده :.....									
ردیف	شماره	توسط انبار دار تکمیل شود.			توسط حسابداری تکمیل شود.			تحویلی گیرنده نهایی :.....	
		شرح کالا	واحد	مقدار	شماره کالا	نرخ	مبلغ	هزینه	نام واحد :.....
تحویلی گیرنده:.....		تکمیل کننده:.....		تایید سرپرست انبار:.....		در کارت سفارش ثبت شود ☐			
نام:.....		نام:.....		نام:.....		در کارت معین هزینه ثبت شود ☐			
امضاء:.....		امضاء:.....		امضاء:.....		در کارت دارایی هزینه ثبت شود ☐			
توزیع نسخ :		۱.سرپرست انبار : سبز		۲. حسابداری : سفید		۳. درخواست کننده: آبی		۴. تدارکات : نارنجی	

تصویر ۳-۱۰

فصل سوم: تنظیم اسناد مالی

فرم مرجوعی کالا به انبار (برگشت کالا به انبار)

انباردار پس از دریافت کالای برگشتی، فرم مرجوعی کالا به انبار را در دو نسخه تنظیم می کند و پس از اخذ امضاء تحویل دهنده و تایید نسخ توسط سرپرست واحد برگشت دهنده و همچنین مسئول بخش اداری و مالی، نسخه اول به واحد حسابداری جهت انجام عملیات مالی لازم ارسال شده و نسخه دوم پس از ثبت اطلاعات آن در کارت انبار، بایگانی می شود.

فرم مرجوعی کالا به انبار							
نام واحد برگشت دهنده:						شماره:	
تاریخ:							
ردیف	کد کالا	شرح کالا	واحد کالا	مقدار مرجوعی	قیمت واحد	قیمت کل	ملاحظات
توضیحات:							
انباردار:		تحویل دهنده به انبار:		مسئول قسمت تحویل دهنده:		مسئول بخش اداری و مالی:	
امضاء		امضاء		امضاء		امضاء	
توزیع نسخ:						۱. انبار: آبی ۲. حسابداری: سفید	

تصویر ۱۱-۳

فرم مرجوعی، (برگشت از خرید)

بسیار اتفاق می افتد که تمام یا بخشی از موجودی کالای خریداری شده به فروشنده برگشت داده می شود. مهمترین دلایل های مربوط به قرار زیر است:

- معیوب بودن موجودی کالای خریداری شده
- ممکن است موجودی خریداری شده با نمونه ای که قبلاً ارائه گردیده مطابقت نداشته باشد.
- خلف وعده فروشنده در مورد تحویل به موقع موجودی کالا و مواد.
- اختلاف خریدار و فروشنده در مورد قیمت موجودی و یا مدت پرداخت بهای آن
- در این شرایط انباردار فرم برگشت خرید را تکمیل و جهت ثبت به دوایر مربوطه ارسال می‌کند. فرم برگشت از خرید در دو نسخه تنظیم و پس از تایید مسئول بخش اداری و مالی، نسخه اول به واحد تدارکات و نسخه دوم پس از ثبت در کارت انبار بایگانی می‌شود. (تصویر ۳-۱۲)

فرم برگشت از خرید							
نام اعتبار :		نام شرکت تامین کننده (فروشنده) :					
شماره:		نام تحویل گیرنده (واحد تدارکات) :					
تاریخ:							
ردیف	کد کالا	شرح کالا	واحد کالا	مقدار کالا مرجوعی	نرخ	قیمت کل	علت برگشت کالا
اتبار دار:		مسئول واحد تدارکات:			مسئول بخش اداری و مالی:		
امضاء		امضاء			امضاء		
توزیع نسخ :		۱.اتبار: آبی ۲. واحد تدارکات: سفید					

تصویر ۳-۱۲

فصل سوم: تنظیم اسناد مالی

فعالیت ۳-۴	در مورد دلایل برگشت کالا (برگشت از خرید) تحقیق کرده و در کلاس ارائه نمایید.
------------	---

مثال ۳-۴- شرکت بازرگانی آریا در تاریخ ۹۷/۱۲/۲۵ تعداد دو کارتن از آب میوه های خریداری شده با کد کالا ۱۱۵۶ از شرکت گلدیس (در تاریخ ۹۷/۱۲/۲۰) را به دلیل منقضی شدن تاریخ مصرف به این شرکت برگشت داد. فرم برگشت از خرید به شماره ۷۷/۳۵۶ به صورت زیر تکمیل می گردد. (هر کارتن آب میوه به قیمت ۲۰۰,۰۰۰ ریال خریداری شده است)

فرم برگشت از خرید							
نام انبار : شرکت آریا		نام شرکت تامین کننده(فروشنده) : شرکت گلدیس					
نام تحویل گیرنده (واحد تدارکات) :		شماره: ۷۷/۳۵۶ تاریخ: ۹۷/۱۲/۲۵					
ردیف	کد کالا	شرح کالا	واحد کالا	مقدار کالا مرجوعی	نرخ	قیمت کل	علت برگشت کالا
۱	۱۱۵۶	آب میوه	کارتن	۲ (کارتن)	۱,۲۰۰,۰۰۰	۲,۴۰۰,۰۰۰	منقضی شدن
انبار دار:			مسئول واحد تدارکات:		مسئول بخش اداری و مالی:		
امضاء			امضاء		امضاء		
توزیع نسخ :			۱.انبار: آبی ۲. واحد تدارکات: سفید				

کاردکس انبار

کاردکس انبار یا کارت انبار توسط انباردار تنظیم شده و نشان دهنده ی نقل و انتقالات کالا و موجودی انبار می باشد. انباردار مقدار کالای وارده به انبار یا صادره از انبار را با ذکر تاریخ و شماره سند ورود و خروج در کاردکس انبار ثبت میکند.

بطور کلی این فرم برای موارد ذیل به کار می رود:

- ثبت مقادیر ورودی و خروجی هر یک از اقلام موجودی
- مبنای کنترل گردش و اقلام موجودی و نگهداری سوابق سفارش موجودی
- مبنای مقایسه با کارت حسابداری انبار و اصلاح مغایرات

کاردکس انبار											
شماره کارت:						نام کالا:					
حد اقل موجودی:						شماره کالا:					
حد تجدید سفارش:			شماره قفسه:			واحد کالا:			نوع یا مدل:		
تاریخ	شماره سند	مقدار سفارش	وارد	صادره	موجودی	تاریخ	شماره سند	مقدار سفارش	وارد	صادره	موجودی

تصویر ۳-۱۳

فصل سوم: تنظیم اسناد مالی

مثال ۳-۵- اطلاعات زیر در مورد کالای شماره ۴۰۵ (ریبون پرینتر) شرکت پاسارگاد در پایان دی ماه ۹۶ در دسترس می‌باشد:

۹۶/۱۰/۱ (موجودی ابتدای دی ماه ۴۲ رول به نرخ ۶۵۰۰۰۰ ریال
 ۹۶/۱۰/۵ خرید ۲۰ رول کالا به نرخ ۵۵۰۰۰۰ ریال
 ۹۶/۱۰/۷ خرید ۱۵ رول کالا به نرخ ۶۴۰۰۰۰ ریال
 ۹۶/۱۰/۱۸ ارسال ۲۲ رول کیبورد به بخش فروش
 ۹۶/۱۰/۲۰ برگشت ۸ رول از کالای ارسالی در تاریخ ۱۰/۱۸
 ۹۶/۱۰/۲۵ خرید ۱۵ رول کالا به نرخ ۵۶۰۰۰۰ ریال
 ۹۶/۱۰/۲۶ برگشت ۱۰ رول از کالای خریداری شده در تاریخ ۱۰/۲۵ به دلیل معیوب بودن
 سایر اطلاعات:

حد تجدید سفارش: ۳۰ رول
 حداقل موجودی: ۲۰ رول
 حداکثر موجودی: ۴۵ رول

کاردکس انبار (کارت انبار) به شماره ۳۳/۱۰۸ برای کالای شماره ۴۰۵ شرکت پاسارگاد به صورت زیر تهیه می‌گردد:

کاردکس انبار											
نام کالا: ریبون پرینتر						شماره کارت: ۳۳/۱۰۸					
شماره کالا: ۴۰۵						حداقل موجودی: ۲۰					
نوع یا مدل:			واحد کالا: رول			شماره قفسه:			حد تجدید سفارش: ۳۰		
تاریخ	شماره سند	مقدار سفارش	وارد	صادر	موجودی	تاریخ	شماره سند	مقدار سفارش	وارد	صادر	موجودی
۹۶/۱۰/۱					۴۲	۹۶/۱۰/۲۵		۱۵	۱۵		۸۲
۹۶/۱۰/۵		۲۰	۲۰		۶۲	۹۶/۱۰/۲۶			** (۱۰)		۷۲
۹۶/۱۰/۷		۱۵	۱۵		۷۷						
۹۶/۱۰/۱۸				۱۸	۵۹						
۹۶/۱۰/۲۰				*(۸)	۶۷						

*هنگام برگشت کالای ارسالی، مقدار برگشتی در ستون صادره به صورت منفی نوشته شده و به مانده موجودی اضافه می‌گردد.

**هنگام برگشت کالای خریداری شده به فروشنده، مقدار برگشتی در ستون وارده به صورت منفی نوشته شده و از مانده موجودی کسر می‌گردد.

مثال ۳-۶- بخشی از اطلاعات شرکت «تبرستان» در دست است:

۹۹/۹/۱ -جناس مورد نیاز واحد حسابداری شرکت: ۵ دستگاه لپ تاپ hp، مدل ۴۵۳۰، صفحه نمایش ۱۵/۶، پردازنده INTEL CORE ۱۷، هارد دیسک GB ۶۴۰ (با کد شناسایی ۵۰۱ واحد حسابداری، فرم شماره ۱۰۰)
 ۹۹/۹/۲ - موافقت مدیریت شرکت با درخواست واحد حسابداری و ارجاع فرم درخواست به انبار
 با توجه به اینکه فقط یک لپ تاپ با مشخصات درخواستی واحد حسابداری در انبار موجود می‌باشد، انباردار حواله انبار (شماره ۴۵) لپ تاپ موجود را صادر نموده و به واحد حسابداری - آقای دهقانی تحویل می‌دهد. (تاریخ تحویل این

فصل سوم: تنظیم اسناد مالی

لپ تاپ به انبار ۹۹/۷/۱ طی رسید دائم شماره ۵۰) و برای ۴ دستگاه دیگر فرم درخواست خرید صادر می نماید. پس از موافقت مدیریت شرکت و تامین اعتبار لازم، توسط واحد کارپردازی اجناس مورد نیاز خریداری شده و در تاریخ ۹۹/۹/۸ تحویل انباردار می شود. انباردار رسید موقت انبار(شماره رسید انبار ۲۰) را صادر می کند. در تاریخ ۹۹/۹/۱۰ اجناس توسط واحد کنترل کیفیت بررسی گردیده و پس از تایید انطباق و کیفیت، انبار دار رسید دائم انبارشماره ۵۱ را تنظیم می کند. در تاریخ ۹۹/۹/۱۲ انبار دار اجناس مورد تقاضای واحد حسابداری را تحویل داده و حواله انبار(شماره ۴۶) صادر می کند. فرم های تنظیم شده توسط انباردار به صورت زیر می باشد:

الف) فرم درخواست کالا از انبار

فرم درخواست کالا از انبار						
عنوان مرکز هزینه/نام واحد: حسابداری				شماره درخواست: ۱۰۰		
				تاریخ درخواست: ۹۹/۹/۱		
ردیف	کد کالا	شرح کالا	واحد	مقدار درخواستی	مقدار تحویلی	توضیحات
۱	۵۰۱	لپ تاپ hp مدل ۴۵۳۰ ، صفحه نمایش ۱۵/۶ ، پردازنده INTEL CORE17 ، هارددیسک GB640	دستگاه	۵	۱	
درخواست کننده :		تایید کننده :		تحویل دهنده :		تحویل گیرنده :
امضاء:		امضاء		امضاء		امضاء
توزیع نسخ :		۱. انبار : آبی		۲. حسابداری: سفید		

ب) فرم حواله انبار مربوط به یک دستگاه لپ تاپ موجود

حواله انبار						
شماره درخواست: ۱۰۰		شماره رسید دائم: ۵۰		شماره: ۴۵		
تاریخ درخواست: ۹۹/۹/۱		تاریخ رسید دائم: ۹۹/۷/۱		تاریخ: ۹۹/۹/۲		
شرکت: تبرستان		نام انبار صادره: ۱		تحویل گیرنده: واحد حسابداری		
ردیف	کد کالا	شرح کالا	مقدار	واحد	توضیحات	
۱	۵۰۱	لپ تاپ hp مدل ۴۵۳۰ ، صفحه نمایش ۱۵/۶ ، پردازنده INTEL CORE17 ، هارددیسک GB640	۱	دستگاه		
مسئول انبار:		تحویل گیرنده :		تایید کننده :		
نام و امضاء:		نام و امضاء		نام و امضاء		
توزیع نسخ :		۱. انبار : آبی		۲. حسابداری: سفید ۳. تحویل گیرنده: نارنجی		

فصل سوم: تنظیم اسناد مالی

(ج) فرم درخواست خرید ۴ دستگاه لپ تاپ

فرم درخواست خرید					
تاریخ درخواست: ۹۹/۹/۱ شماره درخواست: ۱۰۰		☐ خرید ☐ ایجاد	شرکت: تبرستان واحد درخواست کننده: حسابداری		
ملاحظات	مقدار درخواستی	واحد	مشخصات کالا/اجناس		ردیف
			شرح	مشخصات فنی	
	۴	دستگاه	صفحه نمایش ۱۵/۶ ، پردازنده ، INTEL CORE17 هارددیسک G	لپ تاپ hp مدل ۴۵۳۰	۱
تأیید کننده		بررسی کننده		درخواست کننده	
نام : امضاء		نام : امضاء		نام : امضاء	
۳. درخواست کننده		۲. تدارکات		۱. حسابداری	
توزیع نسخ					

(د) فرم رسید موقت انبار

رسید موقت انبار						
تاریخ درخواست کالا: ۹۹/۹/۱ تاریخ خرید کالا: ۹۹/۹/۸			کارخانه: انبار:		شماره رسید موقت انبار: ۲۰ تاریخ صدور رسید: ۹۹/۹/۸	
ملاحظات	مقدار یا تعداد	واحد اندازه گیری	شماره برگ درخواست	شرح کالا	کد کالا	ردیف
	۴	دستگاه	۱۰۰	لپ تاپ hp مدل ۴۵۳۰ ، صفحه نمایش ۱۵/۶ ، پردازنده ، INTEL CORE17 هارددیسک GB640	۵۰۱	۱
اقلام فوق تحت بارنامه شماره : توسط آقای : با وسیله نقلیه : در تاریخ : دریافت گردید. امضاء دریافت کننده : تأیید سرپرست انبار:						
۱. انبار : آبی ۲. تحویل دهنده : سفید					توزیع نسخ :	

فصل سوم: تنظیم اسناد مالی

و) فرم رسید دائم انبار

رسید دائم انبار							
شماره رسید دائم : ۵۱		کارخانه :		نام فروشنده :			
تاریخ صدور رسید دائم : ۹۹/۹/۱۰		انبار :		شماره سند حسابداری :			
شماره رسید موقت : ۲۰				تاریخ سند حسابداری :			
تاریخ صدور رسید موقت : ۹۹/۹/۸				شماره سفارش خرید :			
ردیف	شماره درخواست	شرح کالا	شماره کالا	واحد	مقدار	توسط حسابداری تکمیل گردد	ملاحظات
						نرخ	مبلغ کل
۱	۱۰۰	لپ تاپ hp ، مدل ۴۵۳۰ ، صفحه نمایش ۱۵/۶ ، پردازنده INTEL CORE17 ، هارددیسک GB640	۵۰۱	دستگاه	۴		
توسط انبار تکمیل گردد.				توسط حسابداری تکمیل گردد.			
اقدام فوق تحت بارنامه شماره..... کامیون..... تحویل گردید.				تکمیل کننده : نام..... امضاء.....			
تایید سرپرست انبارها		در کارت موجودی ثبت شد		در کارت سفارش ثبت شد		در کارت دارایی ثبت شد	
		☐ آری ☐ خیر		☐ آری ☐ خیر		☐ آری ☐ خیر	
		☐ در کارت سفارش ثبت شد		☐ در کارت دارایی ثبت شد		☐ در کارت حسابداری ثبت شد	
		☐ در کارت سفارش ثبت شد		☐ در کارت دارایی ثبت شد		☐ در کارت حسابداری ثبت شد	
توزیع نسخ :		۱. زرد : تحویل دهنده ۲. آبی و سفید : حسابداری ۳. نارنجی : تدارکات ۴. سبز : کاردکس مرکزی					

ه) فرم حواله انبار مربوط به ۴ دستگاه لپ تاپ

حواله انبار					
شماره درخواست: ۱۰۰		شماره رسید دائم: ۵۱		شماره: ۴۶	
تاریخ درخواست: ۹۹/۹/۱		تاریخ رسید دائم: ۹۹/۹/۱۰		تاریخ: ۹۹/۹/۱۲	
شرکت: تبرستان		نام انبار صادره: ۱		تحویل گیرنده : واحد حسابداری	
ردیف	کد کالا	شرح کالا	مقدار	واحد	توضیحات
۱	۵۰۱	لپ تاپ hp ، مدل ۴۵۳۰ ، صفحه نمایش ۱۵/۶ ، پردازنده INTEL CORE17 ، هارددیسک GB640	۴	دستگاه	
مسئول انبار:		تحویل گیرنده:		تایید کننده:	
نام و امضاء		نام و امضاء		نام و امضاء	
توزیع نسخ :		۱. انبار : آبی ۲. حسابداری : سفید ۳. تحویل گیرنده: نارنجی			

فصل سوم: تنظیم اسناد مالی

در تاریخ ۹۵/۴/۳۱ دایره مونتاژ شرکت کیا سیستم کالاهای زیر را با مشخصات فوق جهت آماده سازی سفارش شرکت مهتاب از انبار درخواست کرده است.

ردیف	نام کالا	کد کالا	مشخصات کالا	تعداد	نرخ (ریال)
۱	مادربورد- Mainboard	۲۱۰	Asus / X۹۹-E WS	۵	۲۰۹۹۰۰۰۰
۲	پردازنده- CPU	۲۱۲	Core i۷-۵۹۶۰X-۲۰M Cache, up to ۳.۵۰ GHz/ Intel	۸	۳۶۵۰۰۰۰۰
۳	هارد دیسک - HDD	۲۱۵	هارد اینترنتال اینتر پرایز ۱ ترابایت توشیبا ۷۲۰۰Rpm TOSHIBA ۱TB	۱۰	۲۰۵۰۰۰۰۰
۴	دی وی دی رایتر DVD RW	۲۱۶	DVD RW ۲۴X DVD ۱۲۶۰۱ HP	۱۲	۵۱۰۰۰۰۰۰

**فعالیت
۵-۳**

در تاریخ ۹۵/۵/۱۲ انبار دار اجناس مورد تقاضای واحد حسابداری را تحویل داده و حواله انبار (شماره ۹۸) صادر می کند.

در تاریخ ۹۵/۵/۱۲ دو عدد هارد دیسک به دلیل مازاد بر نیاز به انبار مرجوع گردید. (فرم شماره ۱۱۲) مطلوب است تهیه:

الف) فرم درخواست کالا از انبار

ب) حواله خروج از انبار

ج) فرم برگشت کالا به انبار

رسید دریافت های نقدی و پرداخت ها

رسید دریافت های نقدی و پرداخت ها، از اسناد مثبت حسابداری است که نشان دهنده رویداد مالی حاکی از دریافت یا پرداخت وجه نقد است. این رسید بیانگر دریافت وجه از مشتریان یا پرداخت وجه به حساب اشخاص دیگر است. همچنین بابت دریافت یا صدور چک و سفته نیز ممکن است اقدام به تنظیم رسید شود.

آرم / لوگو شرکت	رسید دریافت نقدی	شماره : تاریخ :
مبلغ : ریال به حروف بابت : از شرکت / آقای / خانم دریافت گردید. توضیحات : نام و امضاء دریافت کننده : نام و امضاء پرداخت کننده :		

معمولاً بابت دریافت وجه نقد رسید دریافت و برای پرداخت وجه نقد رسید پرداخت صادر می شود اما در برخی موسسات از رسید مشابه برای دریافت و پرداخت وجه نقد استفاده می شود. نمونه هایی از رسیدهای مربوط به دریافتها و پرداختهای وجه نقد در زیر ادامه شده است:

فصل سوم: تنظیم اسناد مالی

رسید دریافت چک شماره: تاریخ:	رسید پرداخت نقدی شماره: تاریخ:	لوگو شرکت لوگو شرکت																														
مبلغ: ریال به حروف بابت: از شرکت / آقای / خانم طی فقره چک دریافت گردید. مشخصات چک / چکهای دریافتی: <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <th>شماره چک</th> <th>تاریخ</th> <th>پایک</th> <th>شعبه</th> <th>شماره حساب</th> <th>مبلغ</th> </tr> <tr><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td></tr> <tr><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td></tr> <tr><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td></tr> <tr><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td></tr> </table> توضیحات: نام و امضاء دریافت کننده: نام و امضاء پرداخت کننده:	شماره چک	تاریخ	پایک	شعبه	شماره حساب	مبلغ																									مبلغ: ریال به حروف بابت: به شرکت / آقای / خانم پرداخت گردید. توضیحات: نام و امضاء پرداخت کننده: نام و امضاء دریافت کننده:	
شماره چک	تاریخ	پایک	شعبه	شماره حساب	مبلغ																											

شماره:
تاریخ:

رسید پرداخت تنخواه

مبلغ به (حروف): ریال در وجه: بابت: به شرح: برگ اسناد و مدارک منتهی قابل مشاهده در پیوست صورت خلاصه تنخواه - پرداخت گردید.	(به عدد) ریال	
تنخواه دار	تأیید کننده	دریافت کننده
نام: نام خانوادگی: شماره تماس: امضاء:		

نوع نسخ: برگ سفید (حسابداری) برگ زرد (تنخواه گردان)

قبض دریافت و پرداخت		
تاریخ:		
بدینوسیله نانید میگردید مبلغ [به عدد] ریال [بحروف] به صورت نقدی ☐ طی چک بشماره بابت با عنوان توسط پرداخت گردید.		
نام و امضاء: دریافت کننده:	نام و امضاء: پرداخت کننده:	نام و امضاء: تأیید کننده:

شماره سند: 13-89-02

پس از صدور رسید دریافت وجه توسط صندوقدار یا تنخواه دار و تأیید آن، حساب صندوق یا تنخواه گردان بدهکار می شود و در صورت صدور رسید پرداخت وجه، حساب صندوق یا تنخواه گردان بستانکار می گردد.

چند نمونه از رویدادهایی که مربوط به دریافت و پرداخت وجه نقد است ذکر کنید.

۳-۱-۲ خریدهای خارجی

سازمان ها و واحدهای اقتصادی بخش وسیعی از نیازهای خود به موجودی مواد و کالا را از فروشندگان خارجی تهیه می کنند. از آنجا که هر کشور قوانین و مقررات خاص خود را جهت واردات مواد و کالا دارد، خرید خارجی نسبت به خرید داخلی مستلزم فرایند کاملاً پیچیده تری است. همچنین تفاوت در قوانین تجاری کشورها باعث می شود ریسک خرید خارجی بسیار بیشتر از ریسک خرید داخلی کالای مشابه باشد.

۳-۱-۲-۱ مزایای خرید از منابع خارج:

- رفع نیازمندی های ضروری به خصوص کالاهایی که در داخل تولید نمی شوند.
- تامین الگو و نمونه برای تولیدات داخلی.
- ایجاد امکان صادرات کالا به کشور فروشنده در مقابل واردات اجناس آن کشور.
- آگاهی از فن آوری و پیشرفت صنعتی سایر کشورها.

۳-۱-۲-۲ نحوه پرداخت قیمت کالای خریداری شده از منابع خارج:

در ادامه به تشریح مهمترین روش های پرداخت بین المللی می پردازیم:

روش امانی (Open Account Trade)

این روش بر پایه اعتماد کامل فروشنده به خریدار استوار است. با انتخاب این روش خریدار می بایست پس از دریافت کالا وجه آن را به فروشنده پرداخت کند. بنابراین بیشترین ریسک متوجه فروشنده کالا می باشد. همانطور که گفته شد، لازمه این روش اطمینان فروشنده به خریدار است و معمولاً زمانی استفاده می شود که کالا در بازار داخلی اشباع شده و فروشنده ترجیح می دهد به جای پرداخت هزینه های نگهداری و انبار داری کالا، آن را وارد بازار های جدید نماید.

پیش پرداخت کامل (Full Advance Payment)

این روش مطلوب ترین روش برای فروشنده می باشد و بر پایه اعتماد کامل خریدار به فروشنده استوار است، در این روش خریدار قبل از ارسال کالا، کل وجه مربوطه را به فروشنده پرداخت میکند بنابراین بیشترین ریسک متوجه خریدار است. این مورد معمولاً در خصوص کالاهای خاص که بر طبق سفارش خریدار تولید می شوند، کاربرد دارد و لازمه آن اطمینان خریدار به فروشنده است.

برات اسنادی (Collection)

در این روش فروشنده به مبلغ بهای کالای مورد معامله، یک فقره برات صادر و برای بانک خریدار ارسال می کند. پس از قبول برات توسط بانک خریدار، مدارک از جمله شماره بیمه نامه و شماره برات توسط خریدار برای فروشنده ارسال می گردد و فروشنده کالا را برای خریدار ارسال میکند. برات اسنادی به دو صورت برات نقدی و تعهدی است که در ادامه شرح داده می شود:

الف) برات نقدی: در صورتی که برات نقدی باشد، خریدار بلافاصله پس از دریافت کالا، وجه مربوطه را به حساب فروشنده واریز می کند.

ب) برات تعهدی (غیر نقدی): در صورتی که برات غیر نقدی باشد، بهای کالا در سررسید تعیین شده به فروشنده پرداخت خواهد شد.

اعتبار اسنادی (Letter of Credit)

اعتبار اسنادی تعهدی از سوی بانک به خریدار و فروشنده است. بانک، تعهد میکند که مبلغ پرداختی توسط خریدار به موقع و با مبلغ صحیح به دست فروشنده خواهد رسید. چنانچه خریدار، قادر به پرداخت بهای کالای خریداری شده نباشد، بانک موظف است باقی مانده یا تمام مبلغ تعهد خریدار را بپردازد. اعتبارات اسنادی اغلب در معاملات بین المللی به منظور اطمینان از انتقال صحیح مبالغ پرداختی استفاده می‌شود. به دلیل ماهیت معاملات بین المللی، که شامل عواملی هم چون مسافت و تفاوت قوانین کشورها و غیره است، اعتبارات اسنادی در تجارت بین المللی به یک جنبه بسیار مهم تبدیل شده است. هم‌چنین، بانک به نمایندگی از خریدار تا زمان دریافت تاییدیه حمل کالا، وجه را به فروشنده پرداخت نخواهد کرد. این روش متداول ترین شیوه پرداخت در معاملات بین المللی بوده است، بنابراین در این فصل به تشریح بیشتر این روش پرداخته شده است.

نکات مهم:

- ۱- دو روش امانی و پیش پرداخت کامل، معکوس یکدیگر بوده و سیستم بانکی نقش فعال
- ۲- طبق قوانین بازرگانی روش پیش پرداخت کامل تنها برای واردات مواد اولیه شرکت‌های بازرگانی مجاز است.
- ۳- در روش برات اسنادی در مقایسه با اعتبار اسنادی به دلیل آنکه سیستم بانکی برخی از مسئولیت‌ها را به عهده فروشنده و خریدار می‌داند، بنابراین خریدار و فروشنده ریسک بیشتری را متحمل می‌شوند.
- ۴- مزیت روش برات اسنادی نسبت به اعتبارات اسنادی، کمتر بودن هزینه‌ها و تشریفات مورد نظر است.

تجزیه و تحلیل فرایند اعتبار اسنادی:

به تصویر ۱۴-۳ دقت نمایید:



تصویر ۱۴-۳

با راهنمایی هنرآموز خود فرایند تجزیه و تحلیل اعتبارات اسنادی را در کلاس بررسی نمایید

با توجه به تعریف اعتبار اسنادی، اصولاً چهار مرحله را می توان برای معامله مبتنی بر روش اعتبار اسنادی در نظر گرفت:

مرحله اول: صادرکننده (فروشنده) و واردکننده (خریدار) بر اساس قرارداد فیما بین موافقت میکنند که پرداخت باید به روش اعتبار اسنادی صورت گیرد.

مرحله دوم: خریدار که متقاضی اعتبار نیز هست، به بانکی در محل تجارت خود که بانک گشایش کننده اعتبار نامیده می شود، درخواست گشایش اعتبار به نفع صادرکننده خارجی که ذینفع اعتبار نامیده می شود، می دهد.

مرحله سوم: بانک گشایش کننده اعتبار با یک بانک تعیین شده در محل صادرکننده که بانک ابلاغ کننده نامیده می شود، هماهنگی می کند تا با تحویل گرفتن اسناد حمل از صادرکننده، وجه اعتبار را به او بپردازد.

مرحله چهارم: بانک ابلاغ کننده آمادگی خود را مبنی بر دریافت اسناد حمل و پرداخت وجه اعتبار، به صادرکننده اعلام می دارد.

بنا بر آن چه در مراحل بالا ذکر شده است، عناصر تشکیل دهنده اعتبار اسنادی به شرح زیر می باشد؛

عناصر تشکیل دهنده اعتبارات اسنادی:

الف) متقاضی اعتبار (خریدار):

متقاضی اعتبار شخصی است حقیقی یا حقوقی که بر اساس قرارداد منعقد با فروشنده یا بر اساس پیش فاکتور (پروفرما) صادره از سوی فروشنده پس از اخذ مجوزهای لازم جهت واردات بر اساس قوانین کشور وارد کننده، با تکمیل فرم تقاضای گشایش اعتبار، از بانک گشایش کننده اعتبار اسنادی درخواست می کند تا نسبت به گشایش اعتبار اسنادی به نفع فروشنده اقدام نموده و از طرف وی پرداخت وجه را متعهد شود.

ب) بانک گشایش کننده اعتبار:

بانک گشایش کننده اعتبار مرجعی است که بر اساس دستور یا مطابق درخواست متقاضی اعتبار (و با توجه به مقررات و دستورالعمل های بانکی کشور)، اقدام به گشایش اعتبار می نماید. این بانک تعهد می نماید در صورتیکه ذینفع شرایط و مقررات اعتبار را رعایت و اسناد حمل کالا را مطابق آنچه در اعتبار ذکر گردیده است در موعد مقرر به بانک تسلیم نماید، وجه کالا را به فروشنده پرداخت نماید.

ج) بانک کارگزار (بانک ابلاغ کننده):

بانک کارگزار یا ابلاغ کننده بانکی است که معمولاً در کشور فروشنده قرار دارد. مسئولیت بانک فوق حصول اطمینان از صحت اعتبار اسنادی و ابلاغ آن به ذینفع محدود می باشد.

د) ذینفع اعتبار (فروشنده):

شخصی است حقیقی یا حقوقی که در واقع فروشنده کالا و طرف اصلی خریدار می باشد. فروشنده موظف است ظرف مهلت مقرر در اعتبار و با توجه به شرایط مشخص شده در قرارداد، کالا را تسلیم نماید. چنانچه فروشنده شرایط اعتبار را کامل رعایت نماید، وجه اعتبار اسنادی را دریافت خواهد نمود.

ه) بانک تنظیم کننده:

در اعتبارات اسنادی تایید شده ممکن است بانک دیگری بعنوان تضمین کننده وجه کالا تعیین گردد، که به بانک تایید کننده اعتبار معروف است. اگر تضمین و تایید اعتبار توسط بانک گشایش کننده و یا بانک کارگزار انجام پذیرد، در این صورت نیازی به حضور بانک ثالث نمی باشد.

مبنای اصلی شرایط و مقررات اعتبار، درخواست متقاضی اعتبار است، که بر اساس توافقات میان وی و فروشنده صورت می پذیرد. مهمترین این شرایط عبارتند از: مشخصات کالا، مبلغ و سررسید اعتبار جهت حمل و معامله اسناد.

انواع اعتبارات اسنادی:

با توجه به تعهدات خریدار و فروشنده در یک اعتبار اسنادی، انواع مختلفی از اعتبارات اسنادی به وجود آمده که در ادامه به شرح مهمترین انواع آنها می پردازیم:

۱- اعتبارات اسنادی قابل برگشت (Revocable L/C):

در این نوع اعتبار، خریدار و یا بانک گشایش کننده اعتبار می تواند بدون اطلاع ذینفع، هرگونه تغییر یا اصلاحی در شرایط اعتبار بوجود آورد (بدون اجازه فروشنده).

۲- اعتبار اسنادی غیر قابل برگشت (Irrevocable L/C):

در اعتبار اسنادی غیر قابل برگشت هرگونه تغییر شرایط اعتبار از جانب خریدار یا بانک گشایش کننده اعتبار موقوف به موافقت و رضایت فروشنده بوده است.

۳- اعتبار اسنادی قابل انتقال (Transferable L/C):

به اعتباری گفته می شود که طبق آن، ذینفع (فروشنده) حق دارد همه یا بخشی از اعتبار گشایش شده را به شخص یا اشخاص انتقال دهد. در واقع این نوع اعتبار یک امتیاز برای فروشنده محسوب می شود.

۴- اعتبار اسنادی غیر قابل انتقال (Untransferable L/C):

به اعتباری گفته می شود که ذینفع (فروشنده) حق واگذاری کل یا بخشی از آن را به دیگری ندارد. در تجارت بین الملل عرف بر غیر قابل انتقال بودن اعتبار است.

۵- اعتبار اسنادی نسبی یا مدت دار (Usance L/C):

اعتباری است که وجه اعتبار بلافاصله پس از ارائه اسناد از سوی فروشنده پرداخت نمی شود، بلکه پرداخت وجه آن، بعد از مدت تعیین شده صورت می گیرد. در واقع فروشنده به خریدار مهلت می دهد که بهای کالا را پس از دریافت و فروش آن بپردازد. معامله یوزانس معمولاً در کشورهایی انجام می گیرد که کمبود ارز دارند.

۶- اعتبار اسنادی دیداری (At Sight L/C):

اعتباری است که طبق آن بانک ابلاغ کننده پس از رویت اسناد حمل ارائه شده از طرف ذینفع (فروشنده)، در صورت رعایت تمامی شرایط اعتبار از سوی وی، بلافاصله وجه آن را پرداخت می کند.

فعالیت	با راهنمایی هنرآموز خود در مورد انواع دیگری از اعتبارات اسنادی نظیر اعتبار اسنادی تایید شده، تایید نشده، اتکایی، وارداتی، صادراتی و مادون قرمز تحقیق نمایید.
۳-۸	

فصل سوم: تنظیم اسناد مالی

۳-۱-۲-۳ پروفرما (پیش فاکتور)

پس از انجام مکاتبات و مذاکرات بین خریدار و فروشنده و نهایی شدن شرایط معامله، فروشنده پروفرما یا پیش فاکتور صادر می‌نماید. پروفرما اولین سند معامله بین‌المللی است که توسط فروشنده صادر می‌گردد و مندرجات آن شامل نام و نشانی فروشنده و خریدار، نوع، مقدار و تعداد کالا، قیمت واحد کالا و قیمت کل، شرایط پرداخت، زمان تحویل کالا، مدت اعتبار پروفرما و مبدا کالا است. قابل ذکر است که فاکتور بر اساس اطلاعات موجود در پروفرما صادر می‌گردد. بطوریکه در تصویر ۳-۱۵ یک نمونه پروفرما ارائه شده است.

به محض قبول پیش فاکتور از جانب سفارش دهنده، قرارداد فروش براساس شرایط مقرر تنظیم گردیده و فروشنده به هنگام ارسال کالا، جزئیات پیش فاکتور پذیرفته شده را عیناً به (فاکتور) منتقل می‌کند

Proforma invoice

Seller(name, address)		Proforma Invoice number		Validity date of P/I (yyyy-mm-dd)	
		Proforma Invoice date (yyyy-mm-dd)		Seller's reference	
		Buyer reference			
Consignee (name, address)		Buyer (name, address)			
Freight forwarder (name, address)		Country of beneficiary		Country of destination	
		Country of origin		relevant location	
partial shipment: ☐ not allowed ☐ allowed		Terms of delivery			
Transport mode and means		Port/airport of loading		Terms of payment	
Port/airport of discharge		Final place delivery		Transaction currency	
Shipping marks, Transport unit ID		No. and kind of packages	Shipping description of goods	Commodity	Total gross wt(kg)
					Total cube (m3)
No. and Kind of standard:					
Item	Item description	Origin	commodity code	Net wt (kg)	Quantity
					Unit price
					Amount
				Total net wt(kg)	
				Total amount(gross)	
Note:				Discount	
				FRIEGHT CHARGES	
				OTHER EXPENDITURES	
				TOTAL AMOUNT DUE	
				NAME OF SIGNATORY	
It is hereby certified that this invoice shows the actual price of the goods described, that no other invoice has been or will be issued, and that all particulars are true and correct				PLACE AND DATE OF ISSUE(YYYY-MM-DD)	
				SEAL AND SIGNATURE	

United Nations electronic trade Docs

تصویر ۳-۱۵

فعالیت

۹-۳

با راهنمایی هنرآموز خود موارد مندرج در پروفرما (پیش فاکتور) را بررسی نمایید.



- ۱) انبار دار زمانی که دارایی یا اجناس خریداری شده را تحویل می گیرد، فرم صادر می کند.
 الف) حواله انبار ب) رسید انبار ج) کاردکس حساب کالا د) درخواست کالا
- ۲) اجناس مورد نیاز واحدهای مختلف در فرم ثبت و اعلام می شود.
 الف) کاردکس کالا ب) قبض انبار ج) درخواست کالا از انبار د) خرید کالا
- ۳) کدام یک از گزینه های زیر از دلایل استفاده از فرم درخواست خرید نمی باشد؟
 الف) نیاز سنجی واقعی از بخش های مختلف شرکت ب) کنترل دلایل خرید و رد یابی مستمر خرید
 ج) خرید و انبارگردانی سریع و راحت تر د) کنترل های داخلی
- ۴) کدام یک از فرم های زیر نشان دهنده ی نقل و انتقالات کالا و موجودی انبار می باشد؟
 الف) کاردکس انبار ب) حواله انبار ج) رسید موقت انبار د) رسید دائم انبار
- ۵) پس از صدور رسید دریافت وجه نقد توسط تنخواه دار چه حسابی بدهکار می شود؟
 الف) هزینه ب) دارایی ج) صندوق د) تنخواه گردان
- ۶) کدام یک از گزینه های زیر به منزله قرارداد معامله با فروشندگان مواد و کالا می باشد؟
 الف) فرم درخواست کالا از انبار ب) فرم سفارش کالا ج) کارت انبار د) فرم حواله خروج
- ۷) اعلام نوع و مقدار اقلام تحویل شده از انبار در کدام یک از فرم های زیر ثبت می گردد؟
 الف) کارت انبار ب) فرم حواله خروج ج) فرم درخواست کالا از انبار د) فرم سفارش کالا
- ۸) کدام مورد از کاربردهای برگ درخواست کالا از انبار نمی باشد؟
 الف) ذکر مشخصات و مقادیر اقلام درخواستی از انبار ب) مبنای صدور درخواست خرید
 ج) مجوز تحویل جنس به درخواست کننده د) بررسی پیشنهادهای رسیده از فروشندگان
- ۹) شرکت بازرگانی حافظ تعدادی از کالاها را به دلیل عدم مطابقت برگشت داد چه فرمی باید تنظیم نماید.
 الف) برگ کاهش و افزایش ب) برگ برگشت از خرید ج) برگ تعدیل مستقیم د) برگ برگشت از سفارش
- ۱۰) فرم درخواست خرید چه زمانی تهیه می گردد؟
 الف) در صورت نبودن کالای مورد تقاضا ب) در موقع رسیدن موجودی به حد تجدید سفارش
 ج) زمانی که انبار دار به تدارکات دستور خرید بدهد. د) گزینه الف و ب درست است.
- ۱۱) چه عاملی باعث می شود ریسک خرید خارجی بیشتر از خرید داخلی باشد ؟
 الف) وجود قوانین و مقرارت خاص هر کشور ب) تفاوت در قوانین تجاری هر کشور
 ج) مسافت طولانی و امکان خراب شدن کالا د) نیاز به ارز مورد نیاز برای معامله با کشور فروشنده کالا
- ۱۲) سند مثبته ای است که عموماً در قالب فرم یا برگه ای حاوی مشخصات خریدار و فروشنده، مشخصات محصول، بهای فروش محصول و غیره ارائه میگردد.
 الف) قرارداد فروش ب) حواله فروش ج) فاکتور فروش د) حواله خروج از انبار

فصل سوم: تنظیم اسناد مالی

۱۳) فروشگاه رها در تاریخ ۵ آبان مواد شوینده به شرح زیر از شرکت پارس خریداری نمود. خرید ۲۰ عدد پودر لباسشویی به نرخ هر عدد ۲۰۰۰۰ ریال، به کل خرید مبلغ ۱۵۰۰۰ ریال تخفیف تعلق گرفت. با در نظر گرفتن ۹٪ مالیات و عوارض مطلوب است محاسبه مالیات و عوارض مربوط به این معامله.

الف) ۳۸۵۰۰۰ (ب) ۴۰۰۰۰۰ (ج) ۳۴۶۵۰ (د) ۴۱۹۶۵۰

۱۴) با توجه به اطلاعات سوال ۱۳ مبلغ پرداختی فروشگاه رها چند ریال خواهد بود؟

الف) ۴۰۰۰۰۰ (ب) ۴۳۶۰۰۰ (ج) ۳۸۵۰۰۰ (د) ۴۱۹۶۵۰

۱۵) اغلب در معاملات بین المللی به منظور اطمینان از انتقال صحیح مبالغ پرداختی استفاده می شود.

الف) اعتبارات مالی (ب) اعتبارات اسنادی (ج) ابزارهای اعتباری (د) همه موارد

۱۶) در گشایش اعتبار اسنادی وجه کالا توسط چه کسی به فروشنده پرداخت میشود؟

الف) خریدار (ب) بانک گشایش کننده اعتبار (ج) بانک کارگزار (د) متقاضی اعتبار

۱۷) اعتباری است که وجه اعتبار بلافاصله پس از ارایه اسناد از سوی فروشنده پرداخت نمیشود، بلکه پرداخت وجه آن، بعد از مدت تعیین شده صورت می گیرد. نام دارد.

الف) اعتبار اسنادی قابل انتقال (ب) اعتبار اسنادی غیر قابل

(ج) اعتبار اسنادی نسبه یا مدت دار (د) اعتبار اسنادی دیداری

۱۸) اولین سند معامله بین المللی است که توسط فروشنده صادر می گردد.

الف) فاکتور (ب) حواله فروش (ج) پروفرما (د) فرم رسید

مسائل پایان فصل سوم



۱) در تاریخ ۱۴۰۰/۷/۱ اجناس مورد نیاز واحد دبیرخانه شرکت «خلیج فارس» به شرح زیر است :

۱) دستگاه فکس پاناسونیک FP-۷۰۱CX (با کد شناسایی ۴۵۰)

۲) دستگاه پرینتر سه کاره (پرینتر، اسکنر، کپی) جوهر افشان HP مدل C۵۱۰ (با کد شناسایی ۴۳۰) و فرم درخواست اجناس شماره ۲۱۰

با تایید درخواست واحد دبیرخانه توسط مسئولین مربوطه در تاریخ ۱۴۰۰/۷/۴ و همچنین موجود بودن این

اجناس در انبار شماره ۱ شرکت (رسید دائم شماره ۱۲ تاریخ ۱۴۰۰/۴/۲۰)

مطلوب است: تهیه فرم حواله انبار (شماره ۳۵)

۲) کارپرداز شرکت «ایران سرافراز» در تاریخ ۱۴۰۰/۸/۵ اجناس خریداری شده به شرح زیر (مطابق با برگ درخواست

خرید شماره ۴۴ به تاریخ ۱۴۰۰/۷/۲۰) را به آقای احمدی انباردار شرکت تحویل دادند. آقای احمدی رسید موقت انبار با شماره سریال ۸۲ را صادر نمودند.

۲۰ عدد صندلی اداری آرکانو کد D۵۵۰A چرمی

۱۵ عدد میز اداری کارمندی راما مدل ماهان

فصل سوم: تنظیم اسناد مالی

در تاریخ ۱۴۰۰/۸/۱۰ پس از تایید اجناس توسط واحد کنترل کیفیت شرکت، آقای احمدی رسید دائم انبار با شماره سریال ۸۸ را صادر نمودند.

مطلوب است: تنظیم رسید موقت و رسید دائم انبار .

(۳) صندوقدار رستوران میزبان بابت فروش غذا به یکی از کارکنان خود مبلغ ۵۰۰۰۰۰ ریال به صورت نقدی دریافت نموده و رسیدی حاکی از دریافت وجه نقد از وی صادر نموده است. نمونه ای از رسید دریافت وجه را تنظیم نمایید.

(۴) تنخواه دار موسسه نوین روش مبلغ ۱۲ میلیون ریال به مدیر مالی موسسه آقای مهدوی به عنوان مساعده پرداخت نموده است. رسید پرداخت وجه را تنظیم نمایید.

(۵) شرکت پارس گستر جنوب به شماره اقتصادی ۱۱۰۵۲۵۶۹۵۱ در تاریخ ۹۶/۵/۱۸ اقدام به خرید ۱ دستگاه پراید و ۱ دستگاه تیا از نمایندگی ۱۲۱ سایا به شماره اقتصادی ۱۱۰۸۵۲۶۹۵۴ نموده است. پس از انجام تمامی تشریفات قانونی فاکتور فروش در تاریخ ۹۶/۵/۲۱ به شماره ۱۲۱/۱۱ صادر گردیده است.

سایر اطلاعات:

کد محصول	نام محصول	رنگ	شماره موتور	شماره شاسی	نرخ	تخفیف	مالیات
۵۲۰	خودرو پراید ۱۱۱	مشکی متالیک	۱۴۵۲۸۷۸۵۲	۹۸۹۲۵۸۴۶۳۸	۱۸۰۰۰۰۰۰	%۵	%۳
۵۸۰	تیا صندوق دار	سفید	۵۸۴۸۶۲۵۸۱	۹۵۶۳۵۲۱۴۵۸	۲۱۰۰۰۰۰۰	%۵	%۳
نشانی خریدار				نشانی فروشنده			
فارس- شیراز- شهرک صنعتی کد پستی ۷۱۷۰۰۰۰۲۱				شیراز- خیابان ساحلی کد پستی ۷۱۷۰۰۰۰۵۰			

مطلوب است: تهیه فاکتور فروش خودرو

(۶) تعاریف زیر بیانگر کدام یک از انواع اعتبارات اسنادی می باشد.

(a) اعتبار اسنادی قابل برگشت	(b) اعتبار اسنادی غیر قابل برگشت
(c) اعتبار اسنادی غیر قابل انتقال	(d) اعتبار اسنادی نسیه یا مدت دار (یوزانس)
(e) اعتبار اسنادی دیداری	(f) اعتبار اسنادی اتکایی
(g) اعتبار اسنادی قابل انتقال	

- در واقع این نوع اعتبار یک امتیاز برای فروشنده محسوب می شود
- به اعتباری گفته می شود که ذینفع (فروشنده) حق واگذاری کل یا بخشی از آن را به دیگری ندارد
- در این نوع اعتبار فروشنده به خریدار مهلت می دهد که بهای کالا را پس از دریافت و فروش آن بپردازد
- در این نوع اعتبار، خریدار و یا بانک گشایش کننده اعتبار می تواند بدون اطلاع ذینفع، هرگونه تغییر یا اصلاحی در شرایط اعتبار بوجود آورد
- اعتباری است که طبق آن بانک ابلاغ کننده در صورت رعایت تمامی شرایط اعتبار از سوی وی، بلافاصله وجه آن را پرداخت می کند.

فصل چهارم



**انجام عملیات مربوط به وجوه نقد،
تنخواه گردان و صورت مغایرت بانکی**

فصل چهارم: انجام عملیات مربوط به وجوه نقد، تنخواه گردان و صورت مغایرت بانکی

اهداف رفتاری : در پایان این فصل انتظار می رود هنرجو بتواند:

- مفهوم وجه نقد و انواع آن را بداند و توضیح دهد.
- حساب صندوق را بشناسد و ثبت‌های حسابداری آن را انجام دهد.
- روش کنترل و محاسبه مانده واقعی حساب صندوق و ثبت کسر و اضافات آن را بداند.
- حساب تنخواه گردان را بشناسد و ثبت‌های حسابداری آن را بداند.
- عملیات حسابداری تنخواه گردان ثابت و متغیر را انجام دهد.
- حساب بانک را بشناسد و ثبت‌های حسابداری مربوط به آن را بداند.
- روش کنترل و محاسبه مانده واقعی حساب بانک و تهیه صورت مغایرت بانکی را بداند.
- ثبت‌های حسابداری لازم برای مغایرت بانکی را بداند.

مقدمه

موجودی نقد برای موسسات تجاری بسیار با اهمیت بوده و مانند نقد مانند خونی است که باید در رگ‌های موجود زنده جریان داشته باشد. حیات یک واحد اقتصادی تا حد زیادی به وجه نقد آن واحد بستگی دارد و ایجاد توازن بین وجه نقد در دسترس و نیازهای نقدی مهم‌ترین عامل سلامت اقتصادی یک سازمان می‌باشد. از آنجایی که وضعیت نقدینگی مبنای قضاوت بسیاری از ذینفعان مانند سرمایه‌گذاران، اعتباردهندگان، تحلیل‌گران و سایر استفاده‌کنندگان درباره وضعیت اقتصادی است، پیش‌بینی جریان وجه نقد آتی از اهمیت زیادی برخوردار است. بنابراین یکی از مهم‌ترین دارایی‌های هر موسسه وجه نقد بوده و بدون وجود آن، تداوم فعالیت و انجام عملیات اقتصادی برای هیچ واحد اقتصادی میسر نمی‌باشد. از این رو در تمامی موسسات، ثبت عملیات مالی و اعمال کنترل‌های مالی بر وجه نقد از اهمیت ویژه‌ای برخوردار است.

فعالیت

۱-۴

آیا شنیده‌اید که پول حلال مشکلات است؟ این موضوع به چه معناست؟ با دوستان و همراهی هنرآموز خود بحث کنید.

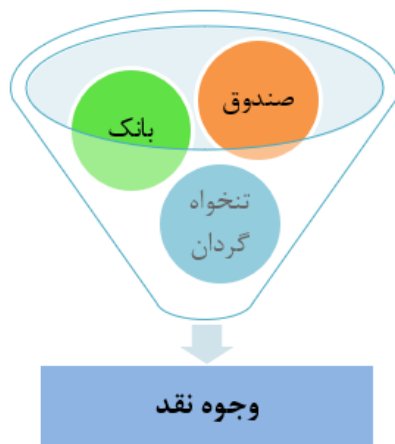
فصل چهارم: انجام عملیات مربوط به وجوه نقد، تنخواه گردان و صورت مغایرت بانکی

۴-۱ موجودی نقد

موجودی نقد عبارتست از پول رایج کشور که در کلیه دریافت‌ها و پرداخت‌های روزانه مورد استفاده قرار می‌گیرد و می‌توان بدون هیچ شرطی از آن استفاده کرد.

بطور کلی موجودی نقد موسسات به سه بخش کلی تقسیم می‌شود:

۱. وجوه نقد نزد موسسه (صندوق: اسکناس و سکه)
۲. وجوه نقد نزد بانک‌ها (انواع حساب‌های پس انداز و جاری نزد بانک‌ها و موسسات اعتباری)
۳. وجوه نقد نزد دیگری (تنخواه دار)



۴-۱-۱ ویژگی و خصوصیات موجودی نقد

۱. وسیله انجام معامله باشد.
۲. به سهولت قابل استفاده و دریافت و برداشت باشد و بتوان بلادرنگ در بازپرداخت بدهی‌ها از آن استفاده کرد.
۳. محدودیتی در استفاده از آن وجود نداشته باشد.

۴-۱-۲ اهمیت و مدیریت موجودی نقد

موجودی نقد، به‌عنوان اولین قلم تشکیل دهنده دارایی‌های جاری در صورت وضعیت مالی (ترازنامه) منعکس می‌گردد. موجودی نقد و گردش آن، همچون شریانی حیاتی در پیکر واحد تجاری سبب بقای آن است زیرا گرفتگی و کند شدن سرعت گردش وجه نقد، باعث رکود عملیات تجاری و توقف فعالیت‌های موسسه می‌گردد.



فصل چهارم: انجام عملیات مربوط به وجوه نقد، تنخواه گردان و صورت مغایرت بانکی

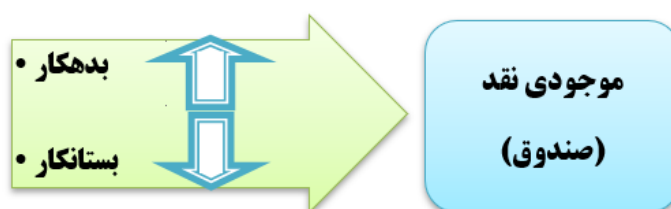
۴-۲ حسابداری عملیات نقدی

حسابداری عملیات نقدی واحدهای تجاری در حسابهای صندوق، بانک و تنخواه گردان ثبت می‌شود.

۴-۲-۱ صندوق

وجه نقدی که در هر موسسه جهت انجام پرداخت‌ها و دریافت‌های روزمره مورد استفاده قرار می‌گیرد تحت عنوان صندوق در دفاتر حسابداری ثبت می‌شود.

وجه نقد از منابع مهم و حیاتی هر واحد اقتصادی است، زیرا معرف قدرت خرید عمومی و وسیله اصلی مبادلات اقتصادی است. از آنجا که حساب صندوق جزء دارایی‌های جاری است افزایش آن بدهکار و کاهش آن بستانکار می‌شود.



مثال ۴-۱: موسسه افق در تاریخ ۱۳/۲/۱۳ مبلغ ۸.۰۰۰.۰۰۰ ریال به صورت قرض از موسسه توحید دریافت کرد. (تمامی دریافت‌ها و پرداخت‌ها در این مثال از محل صندوق می‌باشد) ثبت این رویداد در دفتر روزنامه موسسه افق و موسسه توحید به صورت زیر است:

دفتر روزنامه موسسه افق			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
۹۰/۲/۱۳	موجودی نقد- صندوق حساب پرداختنی بابت دریافت قرض از موسسه توحید	۸.۰۰۰.۰۰۰	۸.۰۰۰.۰۰۰

دفتر روزنامه موسسه توحید			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
۹۰/۲/۱۳	حساب‌های دریافتنی موجودی نقد- صندوق بابت دریافت قرض از موسسه توحید	۸.۰۰۰.۰۰۰	۸.۰۰۰.۰۰۰

در تاریخ ۹۰/۳/۱ موسسه توحید بار از موسسه پویا مبلغ ۱۲.۰۰۰.۰۰۰ ریال ائانه خریداری و وجه آن را از محل صندوق پرداخت کرد. (موسسه پویا نیز وجه دریافتی را به صندوق واریز نمود). مطلوبست: صدور اسناد حسابداری لازم در دفتر روزنامه موسسه توحید و پویا	فعالیت ۲-۴
--	-----------------------

فصل چهارم: انجام عملیات مربوط به وجوه نقد، تنخواه گردان و صورت مغایرت بانکی

فعالیت ۳-۴	اگر شما صندوق دار یک واحد اقتصادی باشید و در پایان روز با کسری یا اضافی روبرو شوید چه کار می کنید؟ مسئولیت این کار برعهده چه کسی است؟
---------------	---

۱-۲-۴ کسر یا اضافه صندوق

فرد مسئول صندوق، صندوق دار نامیده می شود و متناسب با حداکثر وجهی که در اختیار وی قرار داده خواهد شد از او تضمین های لازم اخذ می گردد. صندوق دار موظف است براساس دستورالعمل ها و در قبال دریافت ها و پرداخت ها مستندات کافی تهیه و نگهداری کند.

حساب صندوق در دفاتر حسابداری بر اساس اسناد مثبت حسابداری تکمیل می گردد.

باتوجه به این که ممکن است دریافت ها و پرداخت های متعدد توسط صندوق دار به اضافه یا کسر دریافت منجر گردد، لازم است به طور مرتب مانده وجه نقد موجود در صندوق با مانده حساب صندوق در دفتر کل (یا دفتر معین) مقایسه شود تا هرگونه اضافه یا کسر صندوق کشف گردد و مورد بررسی قرار گیرد.

در بسیاری از مؤسسات مبالغی را هر ماه به صندوق داران به عنوان فوق العاده کسر صندوق پرداخت می کنند و به این ترتیب کسور جزئی صندوق که معمولاً ناشی از عدم دریافت پول خرد است به عهده صندوق دار خواهد بود. اما با وجود این، مؤسساتی نیز هستند که کسری یا اضافات صندوق را در حسابی به نام حساب " کسر و اضافه صندوق " ثبت می کنند.

کسری صندوق:

زمانی که در صندوق کسری ایجاد شود که مانده واقعی صندوق کمتر از مانده حساب صندوق در اسناد و دفاتر باشد. در چنین صورتی حساب کسر و اضافه صندوق بدهکار و حساب صندوق بستانکار می شود؛

اضافه صندوق:

زمانی صندوق با اضافه مواجه شود، که مانده واقعی صندوق بیشتر از مانده حساب صندوق در اسناد و دفاتر باشد. در چنین صورتی حساب صندوق بدهکار و حساب کسر و اضافه صندوق بستانکار می شود.

یکی از موارد کنترلی با اهمیت در مورد صندوق، تفکیک مسئولیت صندوق دار از وظیفه حسابداری صندوق است.

مثال ۴-۲: مانده حساب صندوق شرکت آسمان در پایان روز ۹۷/۷/۲۵ مبلغ ۱۴.۸۸۸.۵۰۰ ریال بوده و مانده واقعی صندوق در همین روز ۱۴.۸۶۶.۰۰۰ ریال می باشد. مطلوبست صدور سند اصلاحی مربوطه در دفتر روزنامه شرکت آسمان.

دفتر روزنامه موسسه آسمان			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
۹۷/۷/۲۵	کسر یا اضافه صندوق موجودی نقد - صندوق ثبت اصلاحی بابت کسری صندوق	۲۲.۵۰۰	۲۲.۵۰۰

فصل چهارم: انجام عملیات مربوط به وجوه نقد، تنخواه گردان و صورت مغایرت بانکی

در پایان روز ۹۷/۷/۲۷ وجوه نقد شمارش شده نزد صندوقدار شرکت آسمان ۱۵.۱۲۵.۰۰۰ ریال و مانده حساب صندوق ۱۵.۰۵۵.۰۰۰ ریال بوده است، مطلوبست صدور سند اصلاحی مربوطه در دفتر روزنامه شرکت آسمان.

دفتر روزنامه موسسه آسمان			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
۹۷/۷/۲۷	موجودی نقد - صندوق کسر یا اضافه صندوق ثبت اصلاحی بابت اضافه صندوق	۷۰.۰۰۰	۷۰.۰۰۰

۴-۲-۱-۲ بستن حساب کسر یا اضافه صندوق

در پایان سال هرگاه حساب کسری و اضافه صندوق دارای مانده بدهکار باشد یک هزینه تلقی می‌شود و چنانچه دارای مانده بستانکار باشد یک درآمد خواهد بود که باید بسته شوند.

مثال ۴-۳: با توجه به مثال قبل، مطلوبست ثبت مربوط به بستن حساب کسر یا اضافه صندوق در دفتر روزنامه شرکت آسمان (در ابتدا حساب کسر یا اضافی صندوق را مانده‌گیری می‌کنیم)

کسر یا اضافه صندوق	
۲۲,۵۰۰	۷۰,۰۰۰
کسری (هزینه)	اضافی (درآمد)
۴۷۵۰۰	

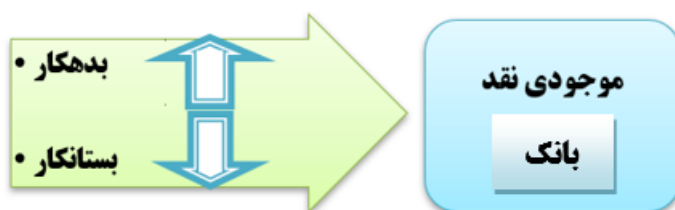
دفتر روزنامه موسسه آسمان			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
۹۷/۱۲/۲۹	کسر یا اضافه صندوق سایر درآمدها ثبت بستن حساب کسر یا اضافه صندوق	۴۷.۵۰۰	۴۷.۵۰۰

در تاریخ ۹۶/۴/۲۴ فروش‌های نقدی موسسه که به حساب صندوق واریز شده است، مبلغ ۴.۸۵۶.۰۰۰ ریال را در دفاتر نشان می‌دهد و وجه نقد وصول شده در صندوق فروشگاه موسسه مبلغ ۴.۸۸۰.۰۰۰ ریال است. در تاریخ ۹۶/۵/۲۲ فروش‌های نقدی موسسه که به حساب صندوق واریز شده است، مبلغ ۵.۷۴۵.۶۰۰ ریال در دفاتر و وجه نقد وصول شده در صندوق فروشگاه موسسه مبلغ ۵.۷۱۵.۰۰۰ ریال بوده است. مطلوبست: ثبت حسابداری و ثبت بستن حساب کسری و اضافه در پایان دوره مالی.	فعالیت ۴-۴
--	-------------------------------------

فصل چهارم: انجام عملیات مربوط به وجوه نقد، تنخواه گردان و صورت مغایرت بانکی

۴-۲-۲ بانک

امروزه استفاده از سیستم بانکی در موسسات تجاری یک امر اجتناب ناپذیر است و قسمت اعظم دریافت‌ها و پرداخت‌ها از طریق حساب بانک انجام می‌شود این کار منجر به افزایش کنترل‌های مالی بر موجودی نقد شرکت گردیده و جلوی سوء استفاده‌های احتمالی را می‌گیرد. بطور کلی آن بخش از وجوه نقد متعلق به واحد اقتصادی که نزد بانک‌ها یا موسسات اعتباری نگهداری می‌شود، در سیستم حسابداری تحت عنوان بانک ثبت می‌شود. در اصطلاح حسابداری حساب بانک به حساب جاری نیز اطلاق می‌شود. زمانی که وجهی به این حساب واریز شود افزایش یافته و بدهکار می‌شود و کاهش آن بستانکار را نشان می‌دهد.



به نظر شما چرا یکی از راه‌های کنترل صحیح وجوه نقد نگهداری آن در بانک است؟

فعالیت

۵-۴

سپردن وجوه نقد به حساب جاری، اصطلاحاً واریز به حساب بانکی نامیده می‌شود و اعلامیه یا مدرکی که بانک‌ها در قبال واریز وجه به صاحبان حساب ارائه می‌دهند، اعلامیه بستانکار نام دارد.

برداشت از حساب بانکی یا از طریق صدور چک (بابت حساب‌های جاری) و یا از طریق تکمیل فرم برداشت از حساب (بابت حساب‌های سپرده) صورت می‌پذیرد. چک صادره را صاحب حساب و یا شخصی که نام او در برگ چک درج شده می‌تواند وصول نماید، ولی برای برداشت از طریق فرم برداشت از حساب (سپرده‌ها) حضور صاحب حساب در بانک الزامی است. برداشت از حساب بانکی موجب صدور اعلامیه بدهکار می‌گردد

مثال ۴-۴: شرکت بهار در تاریخ ۹۷/۲/۱ یک حساب جاری در بانک ملی شعبه انقلاب افتتاح نمود و مبلغ ۷۵.۰۰۰.۰۰۰ ریال وجه نقد از محل صندوق شرکت به حساب بانک واریز کرد.

۲/۳ / مقداری اثاثه اداری به مبلغ ۴.۵۰۰.۰۰۰ ریال خریداری و چک شماره ۲۲۳۴۱۲۱ در وجه فروشنده صادر شد.

۲/۵ / خرید اتومبیل به ارزش ۲۵.۰۰۰.۰۰۰ ریال از طریق صدور چک شماره ۲۲۳۴۱۲۲ در وجه فروشنده.

۲/۱۰ / انجام تعمیرات ماشین آلات موسسه و تسلیم چک شماره ۲۲۳۴۱۲۳ به مبلغ ۵۰۰.۰۰۰ در وجه تعمیرکار.

۲/۲۰ / خرید تجهیزات برای ساختمان اداری به ارزش ۷.۴۰۰.۰۰۰ ریال از طریق صدور چک شماره ۲۲۳۴۱۲۴

۲/۲۵ / پرداخت حقوق کارکنان خود طی چک شماره ۲۲۳۴۱۲۵ به مبلغ ۱۰.۰۰۰.۰۰۰

مطلوبست: انجام ثبت‌های لازم در دفتر روزنامه

فصل چهارم: انجام عملیات مربوط به وجوه نقد، تنخواه گردان و صورت مغایرت بانکی

دفتر روزنامه موسسه بهار			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
۹۷/۲/۱	موجودی نقد-بانک موجودی نقد- صندوق بابت برداشت از صندوق و واریز به حساب بانک	۷۵.۰۰۰.۰۰۰	۷۵.۰۰۰.۰۰۰
۹۷/۲/۳	اثاثه اداری موجودی نقد-بانک بابت خرید اثاثه از طریق صدور چک ۲۲۳۴۱۲۱	۴.۵۰۰.۰۰۰	۴.۵۰۰.۰۰۰
۹۷/۲/۵	اتومبیل موجودی نقد-بانک بابت خرید اتومبیل طی صدور چک ۲۲۳۴۱۲۲	۲۵.۰۰۰.۰۰۰	۲۵.۰۰۰.۰۰۰
۹۷/۲/۱۰	هزینه تعمیرات موجودی نقد-بانک پرداخت بابت تعمیر ماشین آلات طی چک	۵۰۰.۰۰۰	۵۰۰.۰۰۰
۹۷/۲/۲۰	تجهیزات موجودی نقد-بانک پرداخت بابت خرید تجهیزات طی صدور چک	۷.۴۰۰.۰۰۰	۷.۴۰۰.۰۰۰
۹۷/۲/۲۵	هزینه حقوق موجودی نقد-بانک پرداخت حقوق کارگران طی صدور چک	۱۰.۰۰۰.۰۰۰	۱۰.۰۰۰.۰۰۰
	جمع	۱۲۲.۴۰۰.۰۰۰	۱۲۲.۴۰۰.۰۰۰

۴-۲-۲-۱ محاسن استفاده از حساب بانکی

- امکان اعمال کنترل در مورد دریافت ها و پرداختها
- استفاده از خدمات بانکی
- ایمن بودن وجوه نقد
- ایجاد تسهیلات در خرید های خارجی
- کسب اعتبار برای مشتریان

۴-۲-۲-۲ دریافت صورت حساب بانک

با هر عمل پرداخت وجه به بانک که به آن واریز به بانک گفته می شود و همچنین دریافت وجه از طریق صدور چک که به آن برداشت گفته می شود، تراکنش هایی صورت می پذیرد؛ موسسه برای کنترل و پیگیری وضعیت نقدینگی خود نزد بانک یا بانک ها نیازه بررسی حساب نزد بانک را دارد و برای انجام این عمل بانک ها بصورت روزانه، هفتگی، ماهانه یا هر

فصل چهارم: انجام عملیات مربوط به وجوه نقد، تنخواه گردان و صورت مغایرت بانکی

زمانی که مشتریان درخواست کتبی مبنی بر ارسال صورتحساب را ارائه نمایند، اقدام به تنظیم و چاپ و تحویل صورتحساب به آنان می‌نمایند.

لازم به ذکر است که بانک‌ها نسبت به مبالغی که اشخاص نزد آنان به امانت می‌گذارند، به ازای مبالغ دریافتی حساب مشتری را بستانکار نموده و بدیهی است که هرگاه مشتری چک صادر یا به روش‌های مختلف از حساب خود برداشت نماید، بانک حساب مشتری را بدهکار می‌نماید. بنابراین:

« مانده حساب مشتری نزد بانک همواره دارای یک مانده بستانکار است »

« مانده حساب بانک در دفاتر موسسات و شرکت‌ها همواره بدهکار است »

۳-۲-۴ کنترل و مطابقت صورت حساب بانک با دفاتر کل و معین

همانطور که شرکت‌ها و موسسات رویدادهای مالی را در دفاتر خود ثبت می‌کند، بانک‌ها نیز از طرف دیگر آنها را در دفاتر خود ثبت می‌نمایند. اگر ثبت‌هایی که توسط شرکت یا بانک انجام می‌شود در همان تاریخ و به درستی در دفاتر طرف مقابل هم ثبت شود، هیچ گونه مغایرتی بین مانده حساب بانک در دفاتر و مانده حساب طبق صورت حساب بانکی وجود نخواهد داشت. اما به دلایل مختلفی ممکن است بین صورت حساب بانکی و مانده حساب بانک طبق دفاتر مغایرت‌هایی وجود داشته باشد که در ادامه به بررسی آنها می‌پردازیم:

عوامل مغایرت مانده صورتحساب بانک با مانده حساب بانک در دفاتر موسسه

۱. **چک‌های معوق:** چک‌های صادر شده‌ای هستند که برای وصول به بانک ارائه نشده باشند. وجود چک‌های معوق باعث می‌شود مانده حساب بانک در دفاتر موسسه کمتر از مانده صورتحساب بانک باشد.
۲. **سپرده‌های بین راهی (وجوه بین راهی):** واریزی‌های که در ساعات پایانی روز توسط موسسه به بانک واریز شده ولی بانک به تاریخ روز بعد ثبت می‌کند. وجود سپرده‌های بین راهی باعث می‌شود مانده حساب بانک در دفاتر موسسه بیشتر از مانده صورتحساب بانک باشد.
۳. **چک‌های لاوصول:** گاهی موسسات چک‌های خود را جهت وصول نزد بانکی که در آن حساب جاری دارند می‌سپارند تا بانک اقدام به وصول وجه چک نماید؛ چنانچه واحد تجاری به محض ارسال چک به بانک، حساب بانک را در دفاتر خود بدهکار نماید اما وجه چک توسط بانک دریافت نگردد (چک برگشت داده شود) مانده بانک طبق دفاتر بیشتر از صورت حساب ارسالی بانک خواهد بود.
۴. **واریزهای اشخاص و مشتریان:** وجوهی که به حساب جاری موسسه واریز شده است اما هنوز اعلامیه بستانکار آن به موسسه ارائه نشده است؛ وجوه دریافتی توسط بانک باعث می‌شود مانده حساب بانک در دفاتر موسسه کمتر از مانده صورتحساب ارسالی بانک باشد.
۵. **برداشت‌های بانکی:** مبالغی که بانک از حساب جاری مؤسسه برداشت کرده اما هنوز اعلامیه بدهکار آن به موسسه ارائه نشده است. (مانند کارمزد و...)
۶. **اشتباهات:** علاوه بر موارد فوق ممکن است اقلامی توسط حسابدار شرکت یا حسابدار بانک به اشتباه ثبت شده باشد. برخی از این اشتباهات عبارت است از؛ ثبت رقم بصورت غلط، ثبت اشتباه در بدهکار و بستانکار، جابه جایی ارقام و غیره.

فصل چهارم: انجام عملیات مربوط به وجوه نقد، تنخواه گردان و صورت مغایرت بانکی

۴-۲-۲-۴ مراحل تهیه و تنظیم صورت مغایرت بانکی

- دریافت صورت حساب جاری موسسه از بانک مربوطه به همراه گواهی تایید موجودی حساب جاری تا تاریخ مشخص
- تطابق اقلام ثبت شده در ستون بدهکار حساب بانک در موسسه با اقلام ستون بستانکار صورت حساب دریافت شده
- تطابق اقلام ثبت شده در ستون بستانکار حساب بانک در موسسه با اقلام ستون بدهکار صورت حساب دریافت شده
- مشخص کردن اقلام باز حساب بانک در موسسه و اقلام باز در صورت حساب ارسالی از بانک
- تحلیل موارد مغایرت و یافتن علت
- تهیه صورت مغایرت بانکی

شیوه تعیین اقلام باز و بسته حساب بانک در موسسه و صورت حساب بانکی

بطور کلی مبالغی که یکی از طرفین (مؤسسه یا بانک) آن را دفاتر خود ثبت نموده ولی طرف دیگر، تا تاریخ مشخصی (تاریخ تهیه صورت مغایرت بانکی) در دفاتر ثبت نکرده یا به درستی ثبت نکرده باشد اقلام باز نامیده می شود. برای این منظور باید اقلام دفتر کل حساب بانک موسسه (یا معین بانک مربوطه) با اقلام صورت حساب ارسالی بانک تطابق داده شود؛ به این صورت که با توجه به شماره مدرک (شماره سریال چک) اگر رقمی در دفتر کل (معین) بدهکار باشد با همان شماره باید در صورت حساب ارسالی بانک بستانکار باشد؛ در صورت تطابق در کنار هر دو عدد علامت (✓) قرار می دهیم و در صورت عدم تطابق دور آن رقم را در دفتر کل (معین) یا صورت حساب ارسالی بانک یا هر دو یک خط بسته (دایره) می کشیم تا مورد بررسی بیشتر قرار گیرد. به همین ترتیب اگر رقمی در دفتر کل (معین) بستانکار باشد، باید در صورت حساب ارسالی (با همان شماره) بانک بدهکار باشد؛ در صورت تطبیق در کنار هر دو علامت (✓) قرار می دهیم و در صورت عدم تطابق دور آن یک خط بسته (دایره) می کشیم. به این کار تعیین اقلام بسته (✓) و باز (دایره) دفاتر و صورت حساب گفته می شود.

اقلامی که بانک آنها را در دفاتر خود ثبت کرده ولی در دفاتر مؤسسه ثبت نشده، اقلام باز صورت حساب بانک می نامند. اقلامی که مؤسسه آنها را در دفاتر خود ثبت کرده ولی بانک در دفاتر خود ثبت نکرده، اقلام باز دفاتر می نامند.

۴-۲-۲-۵ تنظیم صورت مغایرت بانکی

برای تنظیم صورت مغایرت بانکی دو روش وجود دارد:

(۱) رسیدن از یک مانده به مانده دیگر

(۲) رسیدن به مانده واقعی

روش رسیدن از یک مانده به مانده دیگر

الف) از مانده حساب بانک دفتر موسسه به مانده صورت حساب ارسالی از بانک:

برای رسیدن از مانده حساب بانک دفتر موسسه به مانده صورت حساب ارسالی، تمامی اقلام باز بستانکار طبق هر دو دفتر مؤسسه و صورت حساب بانکی به مانده طبق دفتر اضافه می شود و اقلام باز بدهکار طبق هر دو دفتر مؤسسه و صورت حساب بانکی از مانده طبق دفاتر مؤسسه کسر می شود و در نهایت به مانده صورت حساب بانک خواهیم رسید.

فصل چهارم: انجام عملیات مربوط به وجوه نقد، تنخواه گردان و صورت مغایرت بانکی

(ب) از مانده صورت حساب ارسالی به بانک به مانده حساب بانک دفتر مؤسسه:

برای رسیدن از مانده صورت حساب بانک به مانده دفتر مؤسسه، تمامی اقلام باز بدهکار طبق هر دو دفتر مؤسسه و صورت حساب بانکی به مانده طبق صورت حساب بانکی اضافه می شود و اقلام باز بستانکار طبق هر دو دفتر مؤسسه و صورت حساب بانکی از مانده طبق دفاتر مؤسسه کسر می شود و در نهایت به مانده طبق دفاتر مؤسسه خواهیم رسید.

مانده دفتر.....
اضافه می شود: کلیه اقلام باز بستانکار صورت حساب و دفتر
کسر می شود: کلیه اقلام باز بدهکار صورت حساب و دفتر
مانده صورتحساب بانک.....

مانده صورت حساب بانک.....
اضافه می شود: کلیه اقلام باز بدهکار صورت حساب و دفتر
کسر می شود: کلیه اقلام باز بستانکار صورت حساب و دفتر
مانده دفتر.....

روش رسیدن به مانده واقعی

این روش تهیه صورت مغایرت منطقی تر از سایر روش ها است و هدف بدست آوردن مانده واقعی (صحیح) حساب بانک یا صورتحساب بانک است. فرم کلی تهیه صورت مغایرت در این روش به شرح زیر ارائه شده است:

صورت مغایرت بانکی تاریخ	
مانده طبق صورتحساب بانک.....	مانده حساب بانک در دفاتر.....
اضافه می شود: سپرده بین راهی اشتباه بانک	اضافه می شود: واریزی مشتریان اشتباه حسابدار مؤسسه
کسر می شود: چکهای معوق اشتباه بانک	کسر می شود: کارمزد بانکی چکهای لاوصول اشتباه حسابدار مؤسسه
مانده واقعی.....	مانده واقعی.....

مثال ۴-۵: در تاریخ ۱۳۹۰/۶/۳۱ پس از مقایسه حساب بانک دفتر کل شرکت زاگرس که مانده آن ۱۵.۱۲۳.۴۰۰ ریال بود و صورت حساب ارسالی بانک مانده ۱۵.۶۰۵.۱۰۰ ریال اقلام باز به شرح زیر مشخص شدند:

۱- چک صادره شماره ۱۱۳۴ به مبلغ ۵۷۰.۰۰۰ ریال در وجه مؤسسه آرام بابت پرداخت بدهی در دفاتر شرکت ثبت نشده است.

فصل چهارم: انجام عملیات مربوط به وجوه نقد، تنخواه گردان و صورت مغایرت بانکی

۲- چک صادره شماره ۱۱۳۶ به مبلغ ۹۵۰.۰۰۰ ریال در وجه مسئول تنخواه گردان تا این تاریخ جهت وصول به بانک ارائه نگردیده است.

۳- مبلغ ۱۲۸.۷۰۰ ریال توسط یکی از مشتریان بابت تحویل کالا در آینده از تهران حواله شده که اعلامیه مربوطه به شرکت نرسیده است.

۴- مبلغ واریز شده توسط یکی از مشتریان به مبلغ ۳۵۲.۰۰۰ ریال اشتباها توسط بانک ۳۲۵.۰۰۰ ریال در صورتحساب آورده شده است.

مطلوبست: تهیه صورت مغایرت بانکی و تعیین مانده واقعی و صدور ثبت‌های حسابداری لازم

صورت مغایرت بانکی شرکت زاگرس			
مانده حساب بانک در دفاتر	۱۵.۱۲۳.۴۰	مانده طبق صورتحساب بانک	۱۵.۶۰۵.۱۰۰
اضافه می شود:		اضافه می شود:	
یزیی مشتریان	۱۲۸.۷۰۰	اشتباه بانک	۲۷.۰۰۰
کسر می شود:		کسر می شود:	
چک ثبت نشده	(۵۷۰.۰۰۰)	چک معوق	(۹۵۰.۰۰۰)
مانده واقعی:	۱۴.۶۸۲.۱۰۰	مانده واقعی:	۱۴.۶۸۲.۱۰۰

۴-۲-۲-۶ ثبت اصلاحات مغایرت بانکی در دفاتر شرکت

پس از آنکه صورت مغایرت بانکی تهیه و اقلام ثبت نشده در دفاتر شرکت مشخص شد، لازم است ثبت های اصلاحی انجام شود؛ بنابراین حسابدار شرکت باید رویداد هایی را که در دفاتر شرکت ثبت نشده، در سند حسابداری و دفاتر شرکت ثبت نماید. لازم به یادآوری است که در این مرحله فقط اشتباهات و اقلام بازی که از مانده طبق دفاتر شرکت کسر و یا به آن اضافه شده است نیاز به ثبت دارد. لذا با توجه به مثال ۴-۵؛ باید ثبت های اصلاحی زیر در دفاتر شرکت زاگرس انجام گیرد:

دفتر روزنامه شرکت زاگرس			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
۹۰/۶/۳۱	موجودی نقد- بانک حساب های دریافتنی بابت واریزی مشتریان	۱۲۸.۷۰۰	۱۲۸.۷۰۰
۹۰/۶/۳۱	حساب های پرداختنی موجودی نقد- بانک بابت پرداخت بدهی	۵۷۰.۰۰۰	۵۷۰.۰۰۰

فصل چهارم: انجام عملیات مربوط به وجوه نقد، تنخواه گردان و صورت مغایرت بانکی

فعالیت

۶-۴

اطلاعات مربوط به دفتر معین حساب جاری شماره ۲۷۴۶ شرکت شقایق در فروردین ۱۳۹۸ به شرح زیر می باشد. مطلوب است:

الف) محاسبه موجودی بانک از مانده دفتر

ب) تهیه صورت مغایرت بانکی حساب فوق در پایان فروردین ۱۳۹۸ و ثبت های لازم در دفاتر شرکت شقایق.

صورت حساب بانک: حساب جاری شماره ۲۷۴۶ شرکت شقایق				
ردیف	تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
۱	۸۷/۰۱/۰۷	واریز نقدی		۸۰۰,۰۰۰
۲	۸۷/۰۱/۰۷	برداشت طی چک شماره ۵۹۱۲۰	۱۸۰,۰۰۰	
۳	۸۷/۰۱/۰۸	برداشت طی چک شماره ۵۹۱۲۲	۴۵,۰۰۰	
۴	۸۷/۰۱/۰۸	برداشت طی چک شماره ۵۹۱۲۱	۷۰,۰۰۰	
۵	۸۷/۰۱/۰۹	برداشت طی چک شماره ۵۹۱۲۳	۸۴,۰۰۰	
۶	۸۷/۰۱/۰۹	واریز نقدی		۷۶۰,۰۰۰
۷	۸۷/۰۱/۱۱	برداشت طی چک شماره ۵۹۱۲۴	۱۴۰,۰۰۰	
۸	۸۷/۰۱/۱۱	برداشت طی چک شماره ۵۹۱۲۵	۳۲۰,۰۰۰	
۹	۸۷/۰۱/۱۵	واریز نقدی		۴۷۰,۰۰۰
۱۰	۸۷/۰۱/۱۶	واریز نقدی		۶۸۰,۰۰۰
۱۱	۸۷/۰۱/۱۶	واریز نقدی		۷۹,۰۰۰
۱۲	۸۷/۰۱/۱۸	واریز نقدی		۳۸۰,۰۰۰
۱۳	۸۷/۰۱/۲۳	برداشت طی چک شماره ۵۹۱۲۶	۳۱۰,۰۰۰	
۱۴	۸۷/۰۱/۲۶	برداشت طی چک شماره ۵۹۱۲۷	۸۹,۰۰۰	
۱۵	۸۷/۰۱/۲۷	برداشت طی چک شماره ۵۹۱۲۸	۷۲,۰۰۰	
۱۶	۸۷/۰۱/۲۹	برداشت طی چک شماره ۵۹۱۳۰	۴۱۰,۰۰۰	
۱۷	۸۷/۰۱/۳۰	واریز نقدی		۷۲۰,۰۰۰
۱۸	۸۷/۰۱/۳۱	برداشت طی چک شماره ۵۹۱۳۱	۴۷,۰۰۰	
۱۹	۸۷/۰۱/۳۱	واریز نقدی		۲۴۰,۰۰۰
۲۰	۸۷/۰۱/۳۱	برداشت بابت هزینه ی کارمزد بانکی	۱,۲۰۰	
۲۱	۸۷/۰۱/۳۱	واریز نقدی		۲,۵۳۰,۸۰۰
				۱۷۰,۰۰۰

فصل چهارم: انجام عملیات مربوط به وجوه نقد، تنخواه گردان و صورت مغایرت بانکی

دفتر معین بانک: حساب جاری شماره ۲۷۴۶ نزد بانک ملی شعبه الف				
شماره سند	تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
۲	۸۷/۰۱/۰۷	واریز نقدی	۸۰۰,۰۰۰	
۵	۸۷/۰۱/۰۷	صدور چک شماره ۵۹۱۲۰ جهت خرید کالا		۱۸۰,۰۰۰
۱۱	۸۷/۰۱/۰۸	صدور چک شماره ۵۹۱۲۱ جهت خرید ملزومات		۷۰,۰۰۰
۱۸	۸۷/۰۱/۰۸	صدور چک شماره ۵۹۱۲۲ جهت هزینه حمل		۴۵,۰۰۰
۲۵	۸۷/۰۱/۰۸	صدور چک شماره ۵۹۱۲۳ جهت هزینه سفر		۸۴,۰۰۰
۲۶	۸۷/۰۱/۰۹	دریافت بابت فروش کالا	۷۶۰,۰۰۰	
۲۸	۸۷/۰۱/۱۰	صدور چک شماره ۵۹۱۲۴ جهت قرض		۱۴۰,۰۰۰
۳۵	۸۷/۰۱/۱۱	صدور چک شماره ۵۹۱۲۵ جهت خرید کالا		۲۳۰,۰۰۰
۴۶	۸۷/۰۱/۱۵	دریافت بابت فروش کالا	۴۷۰,۰۰۰	
۴۸	۸۷/۰۱/۱۶	دریافت بابت فروش کالا	۳۸۰,۰۰۰	
۵۰	۸۷/۰۱/۱۶	دریافت بابت فروش کالا	۶۸۰,۰۰۰	
۵۲	۸۷/۰۱/۱۸	دریافت بابت فروش کالا	۷۹,۰۰۰	
۵۷	۸۷/۰۱/۲۱	صدور چک شماره ۵۹۱۲۶ جهت خرید کالا		۳۱۰,۰۰۰
۵۸	۸۷/۰۱/۲۵	صدور چک شماره ۵۹۱۲۷ جهت هزینه تلفن		۸۹,۰۰۰
۵۹	۸۷/۱/۲۷	صدور چک شماره ۵۹۱۲۸ جهت هزینه بیمه		۷۲,۰۰۰
۶۰	۸۷/۰۱/۲۸	صدور چک شماره ۵۹۱۲۹ جهت پرداخت بدهی		۲۵,۰۰۰
۶۱	۸۷/۰۱/۲۹	صدور چک شماره ۵۹۱۳۰ جهت هزینه حقوق		۴۱۰,۰۰۰
۶۲	۸۷/۰۱/۳۰	دریافت بابت فروش کالا	۷۳۰,۰۰۰	
۶۵	۸۷/۰۱/۳۰	صدور چک شماره ۵۹۱۳۱ جهت هزینه متفرقه		۴۷,۰۰۰
۶۶	۸۷/۰۱/۳۱	صدور چک شماره ۵۹۱۳۲ جهت هزینه اجاره		۹۱,۵۰۰
۶۸	۸۷/۰۱/۳۱	حواله وجه از شهرستان	۱۴۰,۰۰۰	
۷۲	۸۷/۰۱/۳۱	صدور چک شماره ۵۹۱۳۳ جهت هزینه‌ها		۲,۲۱۱,۵۰۰
			۲۴,۰۰۰	

سایر اطلاعات:

الف) چک شماره ۵۹۱۲۵ به مبلغ ۳۲۰,۰۰۰ ریال است که حسابدار شرکت آن را به اشتباه ثبت نموده است.

ب) گیرندگان چک های شماره ۵۹۱۲۹، ۵۹۱۳۲ و ۵۹۱۳۳ تا پایان فروردین وجه چک را از بانک دریافت نکرده‌اند.

ج) تاریخ ۱/۳۱ یکی از مشتریان شرکت مبلغ ۱۴۰,۰۰۰ ریال در وجه حساب جاری شرکت حواله کرده که بانک این مبلغ را در روز اول اردیبهشت وصول و در حساب شرکت ثبت نموده است.

د) مبلغ ۲۴۰,۰۰۰ ریال توسط شرکت الف و مبلغ ۱۷۰,۰۰۰ توسط شرکت ب بابت بدهی این شرکت‌ها به حساب جاری شرکت واریز شده لیکن تا پایان فروردین مستندات آن به دست شرکت نرسیده، لذا تا آن تاریخ در دفاتر شرکت ثبتی نیز در این مورد صورت نگرفته است.

ه) بابت حواله وجه مبلغ ۱۲۰۰ ریال توسط بانک از حساب شرکت برداشت شده که مستندات آن بعد از ۳۱ فروردین تحویل شرکت داده شده است.

فصل چهارم: انجام عملیات مربوط به وجوه نقد، تنخواه گردان و صورت مغایرت بانکی

۴-۲-۳ تنخواه گردان

همانطور که گفته شد، تمامی شرکت‌ها و مؤسسات پرداخت‌های خود را غالباً از طریق صدور چک از محل حساب‌های بانکی انجام می‌دهند، اما پرداخت برخی از هزینه‌های جزئی از حساب بانک منطقی نیست. برای مثال پرداخت مبلغ جزئی برای کرایه تاکسی از طریق صدور چک از حساب بانکی میسر و معقول نیست. برای این منظور، مبلغی پول در اختیار یک یا چند نفر از کارکنان شرکت قرار می‌گیرد تا از محل آن هزینه‌های جزئی را پرداخت کنند. مبلغی که برای این منظور در اختیار افراد قرار می‌گیرد "تنخواه گردان" نامیده می‌گردد.

حساب تنخواه گردان یک نوع دارایی (زیر مجموعه وجوه نقد) است و بدهکار یا بستانکار کردن آن تا حد زیادی شبیه حساب صندوق می‌باشد.

فعالیت	آیا به صورت دسته جمعی به مسافرت رفته اید؟ در این سفر هزینه خوراک و هزینه اسکان و تفریح را چگونه محاسبه کردید؟ آیا نیازی به کنترل در این مورد هست؟
---------------	---

۷-۴

۴-۲-۳-۱ تنخواه دار یا مسئول تنخواه گردان

در هر شرکت مبلغ تنخواه گردان در اختیار شخص یا اشخاص خاصی قرار می‌گیرد و پرداخت هزینه‌های جزئی شرکت بر عهده‌ی آن شخص قرار دارد. به این فرد تنخواه‌دار یا مسئول تنخواه گردان می‌گویند. از تنخواه‌دار در همان ابتدای کار تضمین لازم دریافت می‌شود. تنخواه‌دار می‌تواند رئیس بخش حسابداری، حسابدار یا تدارکات بوده و با رعایت مقررات و آیین‌نامه‌های داخلی شرکت یا مؤسسه، نسبت به پرداخت هزینه‌های جزئی یا خرید بعضی ملزومات اقدام نماید.

۴-۲-۳-۲ روش‌های ثبت عملیات مالی در حساب تنخواه گردان

برای ثبت عملیات مالی تنخواه گردان از دو روش زیر می‌توان استفاده کرد:

(الف) روش تنخواه گردان ثابت:

در این روش حساب تنخواه گردان را با توجه به دستورالعمل‌ها و آیین‌نامه‌ی تنخواه جهت تأمین مخارج انجام شده، ایجاد می‌کنیم. ولی این حساب در طول دوره‌ی مالی بابت انجام هزینه، هیچ گردش مالی نداشته و مبلغ آن کاهش یا افزایش نمی‌یابد (مگر براساس تصمیمات جدید) و در پایان دوره‌ی مالی بسته می‌شود.

(ب) روش تنخواه گردان متغیر:

در این روش معمولاً سقف مبلغ تنخواه گردان توسط مدیران مؤسسه تعیین شده و مدت زمان استفاده از آن طبق آیین‌نامه‌ی تنخواه گردان و دستورالعمل‌های تصویب شده در مؤسسات است. در روش متغیر حساب تنخواه گردان ایجاد و با انجام هزینه در طول دوره، گردش مالی پیدا می‌کند و در پایان دوره مالی بسته شود.

۴-۲-۳-۳ مراحل عملیات مالی حساب تنخواه گردان

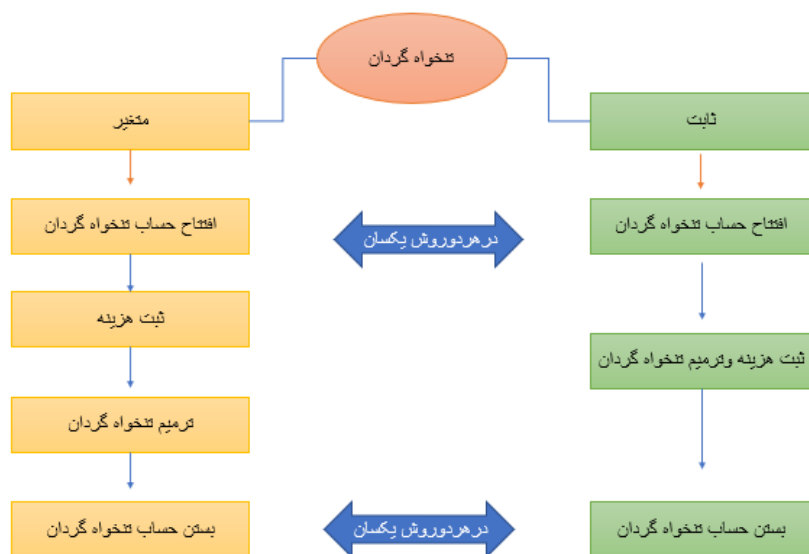
به طور کلی تنخواه گردان دارای چهار مرحله است که عبارت‌اند از:

- ۱) فرایند افتتاح حساب تنخواه گردان
- ۲) فرایند ثبت هزینه‌های تنخواه گردان

فصل چهارم: انجام عملیات مربوط به وجوه نقد، تنخواه گردان و صورت مغایرت بانکی

۳) فرایند ترمیم حساب تنخواه گردان

۴) فرایند بستن حساب تنخواه گردان



نمودار ۴-۱

همانطور که در نمودار (۴-۱) مشاهده میکنید عملیات افتتاح حساب تنخواه گردان و بستن حساب تنخواه گردان در هر دو روش ثابت و متغیر یکسان می باشد.

فعالیت ۴-۸		باتوجه به مطالب تنخواه گردان جدول را کامل کنید در قسمت تشخیص با ذکر علت در ستون مربوطه از کلمات بلی و خیر استفاده شود.
فعالیت	تشخیص	علت
آیا فرایند افتتاح حساب الزامی است؟		
آیا فرایند انتخاب شخص مورد اعتماد ضروری است؟		
آیا دریافت تضمین از تنخواه گردان لازم است؟		
در روش متغیر، ترمیم حساب لازم است؟		
در روش ثابت، ترمیم حساب لازم است؟		

فرایند افتتاح حساب تنخواه گردان

- ✓ انتخاب شخص مورد اعتماد
- ✓ دریافت تضمین کافی از وی
- ✓ ارائه وجه، معادل مبلغ تضمین شده به وی

فصل چهارم: انجام عملیات مربوط به وجوه نقد، تنخواه گردان و صورت مغایرت بانکی

ثبت حسابداری دریافت تضمین از تنخواه دار (روش ثابت و متغیر)

دفتر روزنامه			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
	حساب های انتظامی طرف حساب های انتظامی بابت اخذ تضمین از تنخواه دار	xxx	xxx

ثبت حسابداری پرداخت وجه به تنخواه دار جهت افتتاح حساب تنخواه گردان (روش ثابت و متغیر)

دفتر روزنامه			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
۹۶/۲/۱	تنخواه گردان - آقای... موجودی نقد - بانک بابت پرداخت وجه به تنخواه دار بابت افتتاح حساب	xxx	xxx

مثال ۴-۴: موسسه کوهرنگ در تاریخ ۱۳۹۶/۲/۱ آقای ریاحی کارشناس امور مالی شرکت خود را به عنوان تنخواه دار خود انتخاب و از وی سفته‌ای به مبلغ ۵۰.۰۰۰.۰۰۰ بابت تضمین دریافت کرد و چک ملی شعبه بازار به شماره مسلسل ۱۲۹۰ را به مبلغ ۵۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال در اختیار وی قرار داد.
مطلوبست :

انجام ثبت های لازم در دفتر روزنامه موسسه کوهرنگ

دفتر روزنامه موسسه کوهرنگ			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
۹۶/۲/۱	حساب های انتظامی طرف حساب های انتظامی بابت اخذ تضمین از تنخواه دار - ریاحی	۵۰.۰۰۰.۰۰۰	۵۰.۰۰۰.۰۰۰
۹۶/۲/۱	تنخواه گردان - ریاحی موجودی نقد - بانک بابت پرداخت چک ۱۲۹۰ به تنخواه دار - ریاحی	۵۰.۰۰۰.۰۰۰	۵۰.۰۰۰.۰۰۰

مسئول حسابداری موسسه زاگرس در تاریخ ۹۹/۳/۱۴ پس از اخذ تضمین لازم (سفته ضمانت) از آقای رحیمی به مبلغ ۶۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال چک شماره ۱۲۳۴ بانک سپه جاری شماره ۴۳۵ شعبه بزرگمهر را در وجه ایشان بعنوان تنخواه دار صادر نمود.
مطلوبست: صدور سند حسابداری لازم در دفتر روزنامه

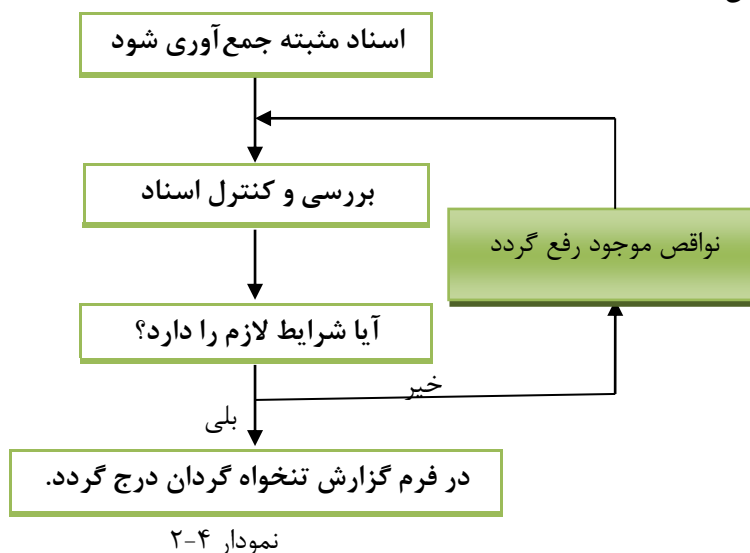
فعالیت
۹-۴

فصل چهارم: انجام عملیات مربوط به وجوه نقد، تنخواه گردان و صورت مغایرت بانکی

فرایند ثبت اسناد هزینه و ترمیم حساب تنخواه گردان

الف) کنترل اسناد هزینه:

اسناد هزینه‌ای که تنخواه‌دار ارائه می‌کند باید ویژگی‌های کامل یک سند مثبت را داشته باشد تا بتواند مبنای صدور سند حسابداری قرار گیرد؛ این ویژگی‌ها شامل: رسمی بودن، داشتن نام و شناسه اقتصادی و آدرس شرکت یا موسسه، داشتن تاریخ، مخدوش نبودن، داشتن مهر شرکت یا موسسه صادر کننده و غیره. جریان کنترل اسناد مثبت در نمودار ۲-۴ نمایش داده شده است:



ب) فرایند ثبت هزینه‌های تنخواه و ترمیم آن در روش ثابت

مسئول تنخواه گردان اسناد مالی را تهیه و با توجه به این اسناد گزارش تنخواه را تکمیل و به واحد حسابداری ارائه می‌نماید. سپس گزارش تنخواه را به همراه اصل فاکتور ها و اسناد تحویل واحد حسابداری می‌نماید تا پس از بررسی و تأیید نهایی معادل جمع آن، چکی در وجه تنخواه گردان صادر و در نتیجه موجودی اولیه تنخواه گردان ترمیم گردد. ثبت حسابداری آن بصورت زیر است:

دفتر روزنامه			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
	هزینه	xxx	
	هزینه	xxx	
	هزینه ...	xxx	
	موجودی نقد-بانک		xxx
	بابت انجام هزینه‌ها و ترمیم تنخواه گردان		

همانطور که در بالا مشاهده می‌کنید برای ثبت هزینه‌های تنخواه در روش ثابت، حساب تنخواه گردان گردش ندارد.

فصل چهارم: انجام عملیات مربوط به وجوه نقد، تنخواه گردان و صورت مغایرت بانکی

مثال ۴-۵: در تاریخ ۹۷/۶/۱۰ آقای ریاحی تنخواه دار مؤسسه تجاری کوهرنک اسناد هزینه ای به شرح زیر را به حسابداری ارائه نمود:

- ۶/۱- ملزومات اداری ۳۴۷.۰۰۰ ریال از فروشگاه ایران به شماره فاکتور ۱۱
- ۶/۳- هزینه حمل و نقل ۳۵.۰۰۰ ریال از مؤسسه میهن به شماره بارنامه ۱۲۳۳
- ۶/۶- پرداخت قبض برق مؤسسه ۴۰۰.۰۰۰ ریال
- ۶/۸- پرداخت بابت تعمیرات ساختمان مؤسسه ۵۰۰.۰۰۰ ریال طی فاکتور شماره ۱۲
- پس از کنترل اسناد و تأیید آن معادل جمع هزینه ها چک شماره ۲۱۳۱۴۸ بانک ملی جاری شماره ۱۲۰۲ در وجه ایشان صادر گردید.

مطلوب است: صدور ثبت حسابداری رویدادهای مربوط به ترمیم تنخواه گردان آقای ریاحی به روش ثابت

دفتر روزنامه مؤسسه کوهرنک			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
۹۷/۶/۱۰	هزینه ملزومات	۳۴۷.۰۰۰	
	هزینه حمل و نقل	۳۵.۰۰۰	
	هزینه برق	۴۰۰.۰۰۰	
	هزینه تعمیرات	۵۰۰.۰۰۰	
	موجودی نقد - بانک بابت ثبت هزینه ها و ترمیم تنخواه گردان		۱.۲۸۲.۰۰۰

ج) فرایند ثبت هزینه ها و ترمیم تنخواه گردان در روش تنخواه متغیر:

در این روش تنخواه دار اسناد مالی را تهیه و با توجه به این اسناد گزارش تنخواه را تکمیل و به واحد حسابداری ارائه می - نماید تا پس از بررسی و تأیید هزینه های انجام شده در واحد حسابداری، سند حسابداری ثبت هزینه ها صادر و سپس نسبت به صدور چک معادل جمع هزینه های ارائه و تأیید شده، در وجه مسئول تنخواه گردان اقدام می گردد که سند حسابداری آن بصورت زیر است:

➤ **ثبت انجام هزینه ها:**

دفتر روزنامه			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
	هزینه	xxx	
	هزینه	xxx	
	تنخواه گردان - آقای ... بابت انجام هزینه ها		xxx

فصل چهارم: انجام عملیات مربوط به وجوه نقد، تنخواه گردان و صورت مغایرت بانکی

➤ ثبت ترمیم حساب تنخواه گردان:

دفتر روزنامه			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
	تنخواه گردان - آقای... موجودی نقد - بانک بابت ترمیم حساب تنخواه گردان	xxx	xxx

مثال ۴-۶: با توجه به مثال قبل (۴-۵)، مطلوبست: صدور ثبت حسابداری رویدادهای مربوط به هزینه‌ها و ترمیم تنخواه گردان آقای ریاحی به روش متغیر

دفتر روزنامه موسسه کوه‌رنگ			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
۹۷/۶/۱۰	هزینه ملزومات هزینه حمل و نقل هزینه برق هزینه تعمیرات تنخواه گردان - آقای ریاحی بابت ثبت انجام هزینه‌ها	۳۴۷.۰۰۰ ۳۵.۰۰۰ ۴۰۰.۰۰۰ ۵۰۰.۰۰۰	۱.۲۸۲.۰۰۰

دفتر روزنامه موسسه کوه‌رنگ			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
	تنخواه گردان - آقای ریاحی موجودی نقد - بانک بابت ترمیم حساب تنخواه گردان	۱.۲۸۲.۰۰۰	۱.۲۸۲.۰۰۰

آقای احمدی مسئول تنخواه گردان موسسه آوا در تاریخ ۹۸/۴/۲۰ اسناد و مدارک زیر را پس از انجام پرداخت‌های نقدی از تاریخ ۹۸/۴/۱ الی ۹۸/۴/۲۰ جمع‌آوری نموده است: ۹۸/۴/۲ - پرداخت مبلغ ۱.۵۰۰.۰۰۰ ریال بابت خرید ملزومات اداری ۹۸/۴/۸ - پرداخت مبلغ ۸۰۰.۰۰۰ ریال بابت ایاب و ذهاب ۹۸/۴/۱۲ - پرداخت مبلغ ۵۰۰.۰۰۰ ریال بابت قبض تلفن موسسه ۹۸/۴/۱۸ - پرداخت مبلغ ۱.۲۰۰.۰۰۰ ریال بابت ملزومات آبدارخانه موسسه مطلوب است: صدور ثبت‌های حسابداری انجام هزینه و ترمیم آن به دو روش ثابت و متغیر	فعالیت ۱۰-۴
--	--------------------------------------

فصل چهارم: انجام عملیات مربوط به وجوه نقد، تنخواه گردان و صورت مغایرت بانکی

فرایند بستن حساب تنخواه گردان

در پایان دوره مالی حساب تنخواه گردان بسته می‌شود. در فرایند بستن حساب تنخواه گردان تفاوتی میان دو روش متغیر و ثابت وجود ندارد. با توجه به نتایج بدست آمده برای بستن حساب تنخواه گردان یکی از حالت‌های زیر بوجود می‌آید:

۱- تمامی مبلغ تنخواه گردان برای پرداخت مخارج به مصرف رسیده باشد:

دفتر روزنامه			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
	هزینه	xxx	xxx
	هزینه....	xxx	
	هزینه...	xxx	
	تنخواه گردان - آقای... بابت هزینه‌های انجام شده و بستن تنخواه گردان آقای....		

۲- بخشی از وجوه نقد بابت مخارج، پرداخت شده و بخش دیگر آن نزد تنخواه دار است:

دفتر روزنامه			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
	هزینه	xxx	xxx
	هزینه....	xxx	
	موجودی نقد - بانک	xxx	
	تنخواه گردان - آقای... بابت هزینه‌های انجام شده و بستن تنخواه گردان آقای....		

۳- کل مبلغ تنخواه گردان به صورت کامل و خرج نشده نزد تنخواه دار موجود باشد:

دفتر روزنامه موسسه ...			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
	موجودی نقد - بانک	***	***
	تنخواه گردان آقای.... بابت واریز وجه تنخواه به حساب بانک و بستن تنخواه گردان آقای ...		

فصل چهارم: انجام عملیات مربوط به وجوه نقد، تنخواه گردان و صورت مغایرت بانکی

مثال ۴-۷: با توجه به مثال (۴-۵) با فرض اینکه آقای ریاحی در تاریخ ۹۷/۱۲/۲۹ اسناد هزینه زیر را ارائه کرده باشد:

۱۲/۱۵- پرداخت قبض گاز مؤسسه ۱۱.۸۷۰.۰۰۰ ریال

۱۲/۲۰- پرداخت بابت هزینه تعمیرات مؤسسه ۱۵.۵۰۰.۰۰۰ ریال

۱۲/۲۹- واریز باقیمانده وجوه تنخواه گردان به بانک

مطلوبست:

سند حسابداری رویدادهای مربوط به بستن تنخواه گردان آقای ریاحی به روش تنخواه گردان متغیر و ثابت ؟
همانطور که پیش تر توضیح داده شد، ثبت حسابداری مربوط به بستن حساب تنخواه گردان در هر دو روش ثابت و متغیر یکسان است، لذا در اینجا به انجام یک ثبت اکتفا می کنیم:

دفتر روزنامه مؤسسه کوهرنگ			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
۱۲/۲۹	هزینه گاز	۱۱.۸۷۰.۰۰۰	
	هزینه نظافت	۱۵.۵۰۰.۰۰۰	
	موجودی نقد- بانک	۲۲.۶۳۰.۰۰۰	
	تنخواه گردان- آقای ریاحی		۵۰.۰۰۰.۰۰۰
	بابت هزینه های انجام شده و بستن تنخواه گردان آقای ریاحی		

موجودی نقد		
۱.	صندوق	وجه نقد موجود در صندوق شرکت، مؤسسه یا محل فعالیت اقتصادی است
۲.	تنخواه گردان	وجه نزد فرد یا افرادی که امور داخلی شرکت یا یک وظیفه خاصی به ایشان محول شده است و بابت انجام این وظیفه، باید مبالغی نزدشان باشد.
۳.	بانک	مبالغی که به دلایل مختلف نزد بانک سپرده می شود و در هر لحظه صاحب آن بدون هیچ قید و شرطی می تواند از آن استفاده کند.

با توجه به مطالب آموزش داده شده در این فصل می توان موجودی نقد را به شرح زیر طبقه بندی نمود:

فعالیت ۱۱-۴	جاهای خالی را با کلمات مناسب کامل کنید.
	۱- اگر حساب کسر اضافه مانده بستانکار داشته باشد و اضافی صندوق متعلق به مؤسسه باشد مانده آن به حساب..... منتقل می گردد.
	۲- حساب تنخواه گردان جزء گروه..... از حساب ها می باشد.
	۳- فرایند ثبت در هر دو روش تنخواه گردان یکسان است.
	۴- در ثبت افتتاح حساب «تنخواه گردان»، حساب بدهکار می شود.
	۵- گزارش تنخواه گردان توسط تهیه می شود.

فصل چهارم: انجام عملیات مربوط به وجوه نقد، تنخواه گردان و صورت مغایرت بانکی

تفکر کنید

با توجه به مهارت‌های کسب شده در این فصل، به نظر شما وجوه نقد (صندوق، تنخواه گردان و بانک) چگونه می‌تواند کلام وحی و سیره بزرگان دین را در انجام وظایف محوله به کار ببرد؟

سوالات چهار گزینه ای پایان فصل هشتم



۱) در تنظیم صورت مغایرت بانکی برای تعیین مانده واقعی، کدامیک از اقلام از مانده طبق دفاتر موسسه کسر می‌گردد؟

- الف) وجوه واریزی به حساب بانک در پایان روز
ب) چک های معوق
ج) برداشت کارمزد توسط بانک
د) پرداخت وجه توسط مشتریان

۲) پس از تهیه صورت مغایرت بانکی بابت کدام یک از اقلام زیر ثبتي در دفاتر موسسه صورت نمی‌گیرد؟

- الف) چک های برگشتی
ب) هزینه های بانکی
ج) وجوه بین راهی
د) واریزی مشتریان

۳) در تهیه صورت مغایرت بانکی، کدام یک از اقلام زیر ممکن است در دفاتر موسسه ثبت گردد ولی در صورت حساب بانک منعکس نباشد؟

- الف) کارمزد بانکی
ب) چکهای صادره که هنوز به بانک ارائه نشده
ج) وجوه واریزی توسط دیگران به حساب موسسه
د) برداشت بانک بابت آبونمان نشریات

۴) در صورت مغایرت بانکی کدام مورد در صورت حساب بانک منعکس نمی‌شود ولی در دفاتر موسسه ثبت می‌شود.

- الف) برداشت آبونمان
ب) کارمزد
ج) چک های بین راهی
د) واریزی مشتریان

۵- اگر وجوه داخل صندوق کمتر از مانده حساب صندوق باشد چه حسابی بدهکار می‌شود؟

- الف) سایر درآمدها
ب) صندوق
ج) کسرواضافی صندوق
د) هزینه های مالی

۶- چنانچه موجودی واقعی صندوق از مانده حساب صندوق کمتر باشد کدام حساب بدهکار است؟

- الف) هزینه های مالی
ب) سایر درآمدها
ج) صندوق
د) کسر واضافی صندوق

۷- اگر چکی در اختیار مسئول تنخواه گردان قرار گیرد کدامیک از حساب‌های زیر بدهکار و بستانکار می‌شود؟

- الف) بانک - تنخواه گردان
ب) تنخواه گردان - صندوق
ج) تنخواه گردان - بانک
د) هزینه - بانک

۸- کدام گزینه در مورد تنخواه گردان متغیر صحیح نیست؟

- الف) در این روش معمولاً سقف تنخواه گردان توسط مدیران مؤسسه تعیین می‌شود.
ب) مدت زمان استفاده از آن طبق آیین نامه تنخواه گردان و دستورالعمل‌های تصویب شده در مؤسسات است.
ج) در این روش با انجام هزینه‌ها حساب «تنخواه گردان» گردش پیدا می‌کند.
د) در این روش با انجام هزینه‌ها حساب «تنخواه گردان» گردش پیدا نمی‌کند.

فصل چهارم: انجام عملیات مربوط به وجوه نقد، تنخواه گردان و صورت مغایرت بانکی

۹- کدام مورد جزء فرایند افتتاح حساب تنخواه گردان نمی باشد؟

- (الف) انتخاب شخص مورد اعتماد
(ب) دریافت تضمین
(ج) ارائه وجه معادل مبلغ تضمین
(د) دریافت تعهد محضری

۱۰- در ثبت اخذ تضمین از مسئول تنخواه گردان (تنخواه دار) کدام حساب بدهکار می شود؟

- (الف) حسابهای انتظامی - ما نزد دیگران
(ب) حسابهای انتظامی - دیگران نزد ما
(ج) طرف حسابهای انتظامی - ما نزد دیگران
(د) طرف حسابهای انتظامی - دیگران نزد ما

مسائل پایان فصل چهارم



- (۱) عملیات مربوط به حساب جاری شماره ۹۶۸ شرکت کاوه نزد بانک الف در مهر ماه و همچنین صورت حساب بانک الف را که در پایان مهر همان سال برای شرکت کاوه ارسال شده بود ملاحظه نمایید: **مطلوبست :**
- (الف) تطبیق اقلام مندرج در صورت حساب بانکی و دفتر کل شرکت کاوه و تعیین اقلام باز و بسته
- (ب) تهیه صورت مغایرت بانکی به تاریخ ۳۰ مهر به روش رسیدن به مانده واقعی و روش از یک مانده به مانده دیگر.
- (ج) انجام ثبت های اصلاحی لازم در دفاتر شرکت کاوه

صفحه

دفتر معین

نام حساب بانکها - جاری ۹۶۸ بانک الف

ردیف	تاریخ		شرح	بدهکار	بستانکار	تخصیص	مانده
	روز	ماه					
۱	۷	۱	مانده از ماه قبل	۳,۷۰۶,۰۰۰		بد	۳,۷۰۶,۰۰۰
۴	۷		صدور چک شماره ۱۳۱۲۵ بابت ملزومات		۲۵۶,۰۰۰	بد	۳,۴۵۰,۰۰۰
۷	۷		صدور چک شماره ۱۳۱۲۶ بابت هزینه آگهی		۱۵۰,۰۰۰	بد	۳,۳۰۰,۰۰۰
۱۰	۷		صدور چک شماره ۱۳۱۲۷ بابت خرید کالا		۲,۴۰۰,۰۰۰	بد	۹۰۰,۰۰۰
۱۳	۷		واریز نقدی به حساب جاری	۳,۱۰۰,۰۰۰		بد	۴,۰۰۰,۰۰۰
۱۷	۷		وصول چک دریافتی از آقای محمدی	۳۲۰,۰۰۰		بد	۴,۳۲۰,۰۰۰
۲۰	۷		صدور چک ۱۳۱۲۸ بابت خرید انانه		۲,۳۰۰,۰۰۰	بد	۲,۰۲۰,۰۰۰
۲۳	۷		وصولی از مشتریان	۴۸۰,۰۰۰		بد	۲,۵۰۰,۰۰۰
۲۶	۷		صدور چک شماره ۱۳۱۲۹ بابت بیمه انومبیل		۳۹۰,۰۰۰	بد	۲,۱۱۰,۰۰۰
۲۷	۷		واریز نقدی به حساب جاری	۱,۰۹۰,۰۰۰		بد	۳,۲۰۰,۰۰۰
۲۸	۷		صدور چک شماره ۱۳۱۳۰ بابت خرید کالا		۸۰۰,۰۰۰	بد	۲,۴۰۰,۰۰۰
۲۹	۷		صدور چک شماره ۱۳۱۳۱ بابت حقوق کارکنان		۱,۴۵۰,۰۰۰	بد	۹۵۰,۰۰۰
۳۰	۷		واریز نقدی به حساب جاری	۱,۹۵۰,۰۰۰		بد	۲,۹۰۰,۰۰۰
			جمع	۱۰,۶۴۶,۰۰۰	۷,۷۴۶,۰۰۰	بد	۲,۹۰۰,۰۰۰

فصل چهارم: انجام عملیات مربوط به وجوه نقد، تنخواه گردان و صورت مغایرت بانکی

نام مشتری: شرکت کاوه		بانک		شماره حساب جاری ۹۶۸	
صورتحساب مشتری		صورتحساب مشتری		شماره حساب جاری ۹۶۸	
تاریخ	شماره سند	شرح سند	بدهکار	بستانکار	تخصیص مانده
۷/۱		مانده از ماه قبل		۳,۷۰۶,۰۰۰	بس ۳,۷۰۶,۰۰۰
۷/۴	۱۳۱۲۵	چک نقدی	۲۵۶,۰۰۰		بس ۳,۴۵۰,۰۰۰
۷/۷	۱۳۱۲۶	چک نقدی	۱۵۰,۰۰۰		بس ۳,۳۰۰,۰۰۰
۷/۸	۱۳۱۲۷	چک نقدی	۲,۴۰۰,۰۰۰		بس ۹۰۰,۰۰۰
۷/۱۴	۱۰۴۵	نقد		۳,۱۰۰,۰۰۰	بس ۴,۰۰۰,۰۰۰
۷/۱۵	۱۰۷۸	چک بانک ...		۲۲۰,۰۰۰	بس ۴,۲۲۰,۰۰۰
۷/۱۶	۲۰۱	کارمزد بانکی	۴,۵۰۰		بس ۴,۲۱۵,۵۰۰
۷/۲۰	۱۳۱۲۸	چک نقدی	۳,۲۰۰,۰۰۰		بس ۱,۱۱۵,۵۰۰
۷/۲۳	۱۰۸۶	نقد		۴۸۰,۰۰۰	بس ۱,۵۹۵,۵۰۰
۷/۲۶	۱۳۱۲۹	چک نقدی	۳۹۰,۰۰۰		بس ۱,۲۰۵,۵۰۰
۷/۲۷	۱۰۹۳	نقد		۱,۰۰۹,۰۰۰	بس ۲,۲۱۴,۵۰۰
۷/۲۹	۱۳۱۳۱	چک نقدی	۱,۴۵۰,۰۰۰		بس ۷۶۴,۵۰۰
۷/۲۹	۲۰۲۱	چک بانک ...		۷۲۰,۰۰۰	بس ۱,۴۸۴,۵۰۰
			۷,۸۵۰,۵۰۰	۹,۲۳۵,۰۰۰	بس ۱,۴۸۴,۵۰۰

۲) در تاریخ ۱۳۹۷/۵/۱ مدیران موسسه‌ی طلوع تصمیم گرفته‌اند که برای پرداخت هزینه‌های جزیی خود آقای الیاسی را به عنوان تنخواه گردان انتخاب و سفته‌ای به مبلغ ۱۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال بابت تضمین از ایشان دریافت نمود و چکی به مبلغ ۷۵.۰۰۰.۰۰۰ ریال از بانک ملت شعبه خیابان خواجه نصیر در اختیار وی قرار داد.

۱۳۹۷/۵/۱۵- آقای الیاسی صورت هزینه‌های زیر را تهیه و همراه مدارک به مسئول حسابداری تحویل داد:

خرید ملزومات ۱۵۵.۰۰۰

کرایه ایاب و ذهاب ۷۸۰.۰۰۰

هزینه حمل و نقل ۳۰۰.۰۰۰

هزینه پستی ۶۴۳.۰۰۰

مطلوبست: انجام ثبت‌های لازم در دفاتر حسابداری مؤسسه طلوع به هر دو روش تنخوا گردان ثابت و متغیر

۳) آقای صادقی‌منش مسئول تنخواه گردان مؤسسه دنا در تاریخ ۱۳۹۴/۵/۱ به عنوان تنخواه گردان انتخاب و چکی به مبلغ ۴۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال در اختیار وی برای پرداخت هزینه‌های جزیی قرار گرفت.

آقای صادقی‌منش اسناد و مدارک زیر را به حسابداری مؤسسه تحویل داده است:

۱۳۹۴/۵/۱۰ مبلغ ۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال بابت خرید ملزومات اداری طی فاکتور ۱۶

۱۳۹۴/۵/۱۲ پرداخت مبلغ ۸۰۰.۰۰۰ ریال بابت ملزومات آبدارخانه مؤسسه طی فاکتور ۴۹۳

۱۳۹۴/۵/۱۸ پرداخت مبلغ ۴.۸۰۰.۰۰۰ ریال بابت خرید یک دستگاه رایانه لوحی برای مؤسسه طی فاکتور ۳۵

۱۳۹۴/۵/۲۵ پرداخت مبلغ ۵۵۰.۰۰۰ بابت پرداخت هزینه تلفن مؤسسه

۱۳۹۴/۵/۲۸ پرداخت قبض تلفن منزل آقای صادقی‌منش به مبلغ ۳۵۰.۰۰۰ ریال

مطلوبست: انجام ثبت‌های لازم در دفاتر به هر دو روش متغیر و ثابت و بستن حساب تنخواه گردان در تاریخ ۱۳۹۴/۵/۳۰

فصل چهارم: انجام عملیات مربوط به وجوه نقد، تنخواه گردان و صورت مغایرت بانکی

۴) در تاریخ ۱۳۹۷/۶/۲۵ حساب صندوق مبلغ ۱۲.۳۵۶.۹۰۰ ریال را نمایش می دهد در حالی که در همین تاریخ فروش - های نقدی موسسه مبلغ ۱۲.۴۰۰.۰۰۰ ریال را نشان می دهد .

مطلوبست:

الف) انجام ثبت اصلاحی صندوق

ب) بستن حساب کسر و اضافه صندوق

۵) در تاریخ ۱۳۹۶/۷/۳۰ مبلغ فروش های نقدی موسسه ۲۳.۸۷۰.۰۰۰ ریال و حساب صندوق در همین تاریخ مبلغ ۲۳.۸۵۰.۰۰۰ ریال را نشان می دهد

مطلوبست:

الف) انجام ثبت اصلاحی صندوق

ب) بستن حساب کسر و اضافه صندوق

فصل پنجم



ارزیابی موجودی کالا

اهداف رفتاری : در پایان این فصل انتظار می رود هنرجو بتواند:

- موجودی کالا در واحدهای اقتصادی را شناسایی و طبقه بندی کند
- سیستم های ثبت موجودی کالا را بشناسد
- بتواند رویدادهای مالی را در سیستم های حسابداری موجودی کالا شناسایی و ثبت کند
- مدارک و اسناد مربوط به خرید و فروش موجودی کالا را شناسایی کند
- روشهای ارزیابی موجودی کالا را در کارت انبار به کار بگیرد
- نحوه ارائه موجودی ها در صورت های مالی را بیان کند

مقدمه

موجودی های مواد و کالا، بخش مهمی از دارایی ها، عملیات مالی و سیستم تولیدی یک واحد تجاری را تشکیل می دهند. به غیر از واحدهای خدماتی که به ارائه خدمات می پردازند، در واحدهای تولیدی و بازرگانی عملیات اصلی حول محور موجودی مواد و کالا انجام می گیرد. به عبارتی اگر این موجودی ها وجود نداشته باشند، دستیابی به اهداف اصلی واحد تجاری ناممکن است. موجودی های مواد و کالا که قسمتی از دارایی های جاری می باشند، بر وضعیت مالی و عملکرد مالی اثر قابل ملاحظه ای دارند. بنابراین ضرورت دارد حسابداری موجودی مواد و کالا با نهایت دقت انجام گیرد.

۵-۱ تعریف موجودی کالا

طبق استاندارد شماره ۸ حسابداری^۳ که به موجودی مواد و کالا پرداخته شده، موجودی مواد و کالا به داراییهایی اطلاق می شود که:

(الف) برای فروش درروال عادی عملیات واحد تجاری نگهداری می شود، (مانند کالای خریداری شده درشرکتهای بازرگانی)
(ب) به منظور ساخت محصول یا ارائه خدمات در فرایند تولید قرار دارد، (مانند میزی که ساخت آن هنوز کامل نشده)
(ج) به منظور ساخت محصول یا ارائه خدمات، خریداری شده و نگهداری می شود، (مانند مواد اولیه جهت ساخت محصول)
(د) ماهیت مصرفی دارد و به طور غیرمستقیم در جهت فعالیت واحد تجاری مصرف می شود. (مانند ملزومات اداری)
همانطور که از تعریف فوق برمی آید، در همه واحدهای اقتصادی به گونه ای با موجودی مواد و کالا مواجه هستیم ولی جنبه سود آوری موجودی کالا در بعضی از موسسات از اهمیت ویژه ای برخوردار می باشد. بسته به اینکه واحد تجاری، خدماتی، تولیدی یا بازرگانی باشد موجودی ها متفاوت هستند. به دلیل اینکه جنبه سود آوری موجودی کالا در واحدهای بازرگانی و تولیدی از اهمیت بالاتری برخوردار هست ابتدا لازم هست تا موجودی های مواد و کالا از سایر دارایی ها در این واحدها تشخیص داده شود.

۵-۲ تشخیص موجودی کالا در واحدهای اقتصادی تولیدی و بازرگانی

در ادامه به تشریح موجودی های موجود در واحدهای اقتصادی و تولیدی می پردازیم؛

۵-۲-۱ واحدهای تولیدی

یک واحد تولیدی با انواع مختلفی از موجودی ها سر و کار دارد. شرکت های تولیدی مواد اولیه را تهیه و فرایند تولید کالا را آغاز می کنند. در انتهای فرایند تولید، کالاهای تکمیل شده به دست خواهد آمد. در پایان دوره مالی، هنگامی که شرکت با هدف تهیه صورت های مالی، موجودی های خود را اندازه گیری می کند، ممکن است فرایند تولید برخی از کالاها به پایان نرسیده باشد. در نتیجه موجودی مواد و کالا در شرکت های تولیدی شامل کالای ساخته شده، کالای در جریان ساخت، موجودی مواد اولیه و قطعات و لوازم یدکی می باشد.

مثال ۵-۱: یک کارخانه موتورسازی را در نظر بگیرید. در ابتدا با قطعات لازم مانند لاستیک، پیچ، ورق آهن و... جهت ساخت موتورسیکلت با عنوان "موجودی مواد و قطعات و لوازم یدکی" روبرو هستیم؛ این موجودی ها پس از خریداری به انبار منتقل شده و برحسب نیاز به خط تولید ارسال می شود تا در ساخت موتور سیکلت استفاده شود. پس از ورود مواد اولیه به خط تولید و انجام پردازش های لازم با نوع دیگری از موجودی کالا با عنوان "موجودی کالای در جریان ساخت" مواجه خواهیم شد. در نهایت پس از تکمیل محصول نهایی (موتورسیکلت)، تحت عنوان "موجودی کالای تکمیل شده" به انبار منتقل می گردد.

چنانچه مواد و کالای سفارش داده شده در راه باشد، اما مخاطرات و مزایای مربوط به مالکیت، منتقل شده باشد، تحت عنوان "مواد یا کالای در راه" در سرفصل "موجودی مواد و کالا" منعکس می گردد.

^۳ استانداردهای حسابداری معیارهایی رسمی و همگانی هستند که از سوی استانداردگذار قانونی وضع می شوند و همه شخصیت های حسابداری یا واحدهای گزارشگر موظف به رعایت آن ها در انجام فعالیت های حسابداری و گزارشگری مالی هستند.

۵-۲-۲ واحدهای بازرگانی

در شرکت‌های بازرگانی معمولاً تنها یک نوع حساب موجودی کالا وجود دارد که در واقع همان کالای خریداری شده جهت فروش می باشد. همانطور که می‌دانیم یک شرکت بازرگانی، کالاهای خریداری شده را بدون اینکه در ماهیت آن‌ها تغییر ایجاد کند به عنوان محصول نهایی به فروش می‌رساند. به عنوان مثال یک نمایندگی فروش لوازم خانگی را در نظر بگیرید. لوازم خانگی‌های خریداری شده را به انبار منتقل کرده تا در زمان سفارش و درخواست مشتری آن‌ها را بفروش رساند.

فعالیت ۱-۵	آیا در واحدها و شرکت‌های تولیدی، موضوع موجودی مواد و کالا مطرح می‌باشد؟ دلایل خود را با ذکر مثال بیان نمایید.
---------------	---

۵-۳ سیستم های ثبت موجودی کالا در مؤسسات بازرگانی

با توجه به اینکه حسابداری موجودی مواد و کالا در واحدهای بازرگانی ساده‌تر از واحدهای تولیدی است و در سالهای بالاتر به بحث موجودی کالا در مؤسسات تولیدی پرداخته خواهد شد، در ادامه به حسابداری موجودی مواد و کالا در واحدهای بازرگانی پرداخته می شود .

فعالیت اصلی یک مؤسسه بازرگانی با خرید کالا آغاز می شود. کالای خریداری شده معمولاً در انبار یا فروشگاه مؤسسه نگهداری شده و در زمان مناسب و با مراجعه مشتریان به فروش می رسد. در صورتیکه مؤسسه کالای خریداری شده را با قیمتی بالاتر از قیمت خرید به فروش برساند می تواند به سود برسد. واحدهای تجاری برای محاسبه سود (زیان) نیاز به تعیین بهای تمام شده کالای فروش رفته دارند که این موضوع به سیستم ثبت موجودی کالا در آن واحد تجاری بستگی دارد. بطورکلی دو سیستم جهت ثبت موجودی کالا در مؤسسات بازرگانی وجود دارد. این سیستم ها عبارتند از : «سیستم ثبت دائمی» و «سیستم ثبت ادواری» که در ادامه به تشریح هر یک می‌پردازیم؛

۵-۳-۱ سیستم ثبت ادواری

در این سیستم، حساب موجودی کالا در طی دوره حساب فعالی نیست یعنی با هر خریدی که کالا وارد انبار شود حساب خرید کالا بدهکار می‌شود و با هر خروجی (فروش) حساب فروش بستانکار می‌شود. بنابراین ورود و خروج کالا از نظر حسابداری در حساب واحدی ثبت نمی شود. پس حساب موجودی کالا در دفاتر، بهای تمام شده موجودی کالای اول دوره را نشان می دهد. برای تعیین بهای تمام شده موجودی کالا در هر زمان باید موجودی کالای باقیمانده در انبار مؤسسه شمارش شده و سپس قیمت گذاری شود. با توجه به اینکه سیستم ثبت ادواری موجودی کالا به طور کامل در سال گذشته و در استاندارد کمک حسابدار مورد بررسی قرار گرفته است، لذا جهت یاد آوری به طور خلاصه به ثبت رویدادهای بازرگانی در این سیستم می‌پردازیم.

فصل پنجم: ارزیابی موجودی ها

ثبتهای مربوط به عملیات گردش موجودی کالا در روش ادواری			
شرح رویداد	نام حساب	بدهکار	بستانکار
خرید کالا	خرید کالا وجه نقد / حسابها و اسناد پرداختنی	xx	xx
برگشت کالای خریداری شده	وجه نقد / حسابهای پرداختنی برگشت از خرید و تخفیفات	xx	xx
پرداخت وجه در طی دوره تخفیف در خریدهای نسیه شرطی (برخوردار از تخفیف نقدی خرید)	حسابهای پرداختنی وجه نقد تخفیفات نقدی خرید	xx	xx xx
پرداخت هزینه حمل کالای خریداری شده	هزینه حمل کالای خریداری شده وجه نقد / حسابهای پرداختنی	xx	xx
فروش کالا	وجه نقد / حسابها و اسناد دریافتنی فروش کالا	xx	xx
برگشت کالای فروخته شده	برگشت از فروش و تخفیفات وجه نقد / حسابها و اسناد دریافتنی	xx	xx
دریافت وجه در طی دوره تخفیف (اعمال تخفیف نقدی فروش)	وجه نقد تخفیفات نقدی فروش حسابها و اسناد دریافتنی	xx xx	xx

همانطور که در ثبتهای فوق دیده می شود ورود و خروج موجودی کالا در حساب موجودی کالا ثبت نمی شود و حساب موجودی کالا در طول دوره غیر فعال می باشد. برای به روز رسانی این حساب و استفاده آن در صورتهای مالی، در زمان تعدیل یا بستن حسابها در پایان دوره مالی ثبتهای تعدیلی در مورد موجودی کالا صورت می گیرد. بدین منظور، برای به روز کردن حساب موجودی کالا، مانده ابتدای دوره آن صفر می شود و سپس مانده پایان دوره که از شمارش موجودی انبار (انبارگردانی) به دست آمده، جایگزین می شود.

ثبت های مربوط به اصلاح موجودی کالا			
شرح رویداد	نام حساب	بدهکار	بستانکار
اصلاح حساب موجودی کالا (حذف موجودی کالای اول دوره)	خلاصه سود و زیان موجودی کالا (اول دوره)	xx	xx
اصلاح حساب موجودی کالا (ثبت جایگزین نمودن موجودی کالای پایان دوره)	موجودی کالا (پایان دوره) خلاصه سود و زیان	xx	xx

فصل پنجم: ارزیابی موجودی ها

فعالیت ۲-۵	قسمتی از عملیات مالی انجام شده در فروشگاه کویر به شرح زیر است: مانده صندوق درابتدای مهر ۱۰,۵۰۰,۰۰۰ ریال ۷/۲ خرید ۲,۸۰۰,۰۰۰ ریال کالا از آقای احمدی با شرط (ن/۶۰-۱۰/۲) ۷/۳ برگشت مبلغ ۸۰۰,۰۰۰ ریال از کالای خریداری شده در ۷/۲ بعلت معیوب بودن. ۷/۵ خرید ۷,۵۰۰,۰۰۰ ریال اثاثه بطور نسیه و پرداخت نقدی ۵۰,۰۰۰ ریال کرایه حمل آن . ۷/۷ فروش ۷۵۰,۰۰۰ ریال کالا به شرکت کیوان با شرط (ن/۳۰-۱۰/۱) ۷/۱۱ پرداخت بدهی معامله ۷/۲ نقدا. ۷/۱۵ دریافت مبلغ مطالبات فروش مورخ ۷/۷ مطلوبست : ثبت رویدادهای فوق را دردفتر روزنامه فروشگاه کویر با فرض سیستم ثبت ادواری
-----------------------	--

۲-۳-۵ سیستم ثبت دائمی

در سیستم ثبت دائمی موجودی‌ها، برای موجودی کالا مانند سایر دارایی‌های دیگر حساب فعالی در دفاتر درنظر گرفته می‌شود و با ورود و خروج کالا از انبار مؤسسه، این حساب افزایش (بدهکار) و کاهش (بستانکار) می‌یابد. در نتیجه، مانده ریالی این حساب نشان دهنده بهای تمام شده موجودی کالا در هر مقطع زمانی است. بنابراین در سیستم ثبت دائمی، ارزش ریالی (بهای تمام شده) موجودی کالا در هر زمانی با مراجعه به دفاتر مؤسسه، قابل استخراج است.

در اجرای سیستم ثبت دائمی موجودیها، برای هریک از کالاهای مؤسسه، حساب معین و جداگانه ای در دفاتر نگهداری می‌شود. مثلاً چنانچه مؤسسه ای دارای ۲۰ قلم کالا در انبار خود باشد، در دفاتر مؤسسه باید تعداد ۲۰ حساب معین جداگانه نگهداری شود. علاوه بر این، کلیه اطلاعات مربوط به ورود و خروج کالا نیز باید به حسابداری ارسال شود؛ یعنی باید یک سیستم اطلاعاتی مناسب بین انبار و حسابداری مؤسسه برقرار باشد.

۱-۲-۳-۵ عملیات حسابداری موجودی کالا در سیستم ثبت دائمی

در سیستم ثبت دائمی، تغییرات در موجودی کالا، اعم از خرید و فروش و ...، در حسابی تحت عنوان حساب موجودی کالا ثبت می‌شود و میزان تغییرات مستمر موجودی کالا نیز به طور جداگانه در کارت موجودی کالا در سیستم انبار، ثبت و نگهداری می‌شود. در این روش، هنگام خرید کالا، حساب موجودی کالا بدهکار می‌شود و زمان فروش کالا، علاوه بر ثبت مربوط به فروش ثبت دیگری هم بابت کاهش موجودی در دفاتر ثبت زده می‌شود. به این ترتیب، ثبت فروش کالا در یک سیستم دائمی موجودی ها از دو بخش تشکیل شده است:

- ۱) شناسایی درآمد فروش و افزایش دارایی (وجه نقد/ حساب دریافتنی)
- ۲) شناسایی بهای تمام شده کالای فروش رفته و کاهش موجودی کالا

فصل پنجم: ارزیابی موجودی ها

ثبتهای مربوط به عملیات گردش موجودی کالا در سیستم ثبت دائمی			
شرح رویداد	نام حساب	بدهکار	بستانکار
خرید کالا	موجودی کالا وجه نقد / حسابها و اسناد پرداختنی	xx	xx
برگشت کالای خریداری شده	وجه نقد / حسابهای پرداختنی موجودی کالا	xx	xx
پرداخت وجه در طی دوره تخفیف در خریدهای نسیه (تخفیفات نقدی خرید)	حسابهای پرداختنی وجه نقد موجودی کالا	xx	xx xx
پرداخت هزینه حمل کالای خریداری شده	موجودی کالا وجه نقد / حسابهای پرداختنی	xx	xx
فروش کالا	وجه نقد / حسابها و اسناد دریافتنی فروش کالا	xx	xx
	بهای تمام شده کالای فروش رفته موجودی کالا	xx	xx
برگشت کالای فروخته شده	برگشت از فروش و تخفیفات وجه نقد / حسابها و اسناد دریافتنی	xx	xx
	موجودی کالا بهای تمام شده کالای فروش رفته	xx	xx
دریافت وجه در طی دوره تخفیف در فروش های نسیه (تخفیفات نقدی فروش)	وجه نقد تخفیفات نقدی فروش حسابها و اسناد دریافتنی	xx xx	xx

همانطور که در ثبتهای فوق مشاهده می شود، در سیستم ثبت دائمی از حساب خرید کالا و حسابهای وابسته به آن استفاده نمی شود؛ همچنین برای رویدادهای مربوط به فروش و برگشت از فروش و تخفیفات، از دو ثبت استفاده می-شود، که یکی از ثبتها مربوط به تغییرات موجودی کالا و بهای تمام شده کالای فروش رفته می باشد و ثبت دیگر، جریان مالی مربوط به این عملیات را شناسایی می کند. در سیستم ثبت دائمی همزمان با ثبت رویدادهای فوق، سوابق و مدارک موجودیها به طور منظم و دائمی نگهداری و کلیه اقلام خرید و فروش کالا به ترتیب تاریخ در کارت موجودی کالا ثبت می گردد و اطلاعات موجودی کالا (اعم از نوع، تعداد، مبلغ جزء و ارزش موجودی) و موارد افزایش یا کاهش هر یک از اقلام موجودی در کارت موجودی کالا درج می گردد.

فصل پنجم: ارزیابی موجودی ها

مثال ۵-۱- رویدادهای زیر در شهریور ماه ۱۳۸۱ در شرکت بازرگانی الوند اتفاق افتاده است. در ادامه ثبت رویداد ها دردفاتر روزنامه شرکت الوند با فرض اینکه شرکت الوند از سیستم ثبت دائمی موجودیها استفاده می کند، دنبال می شود.

۶/۱- خرید ۶,۰۰۰,۰۰۰ ریال کالا از شرکت دماوند بطور نسیه

تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
۶/۱	موجودی کالا حسابهای پرداختنی خرید نسیه موجودی کالا از شرکت دماوند	۶,۰۰۰,۰۰۰	۰۰۰,۶,۰۰۰

۶/۲- فروش ۸,۰۰۰,۰۰۰ ریال کالا به شرکت شیرکوه بطور نسیه که بهای تمام شده آن ۱,۵۰۰,۰۰۰ ریال می باشد. مهلت پرداخت ۶۰ روزه و با شرط ۵٪ تخفیف نقدی، چنانچه طی ۲۰ روز پرداخت شود. (ن/۶۰ - ۲۰/۵)

تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
۶/۲	حسابهای دریافتنی فروش کالا فروش کالا به شرکت شیرکوه با شرط (ن/۶۰ - ۲۰/۵)	۸,۰۰۰,۰۰۰	۱,۸۰۰,۰۰۰
۶/۲	بهای تمام شده کالای فروش رفته موجودی کالا ثبت بهای تمام شده کالای فروخته شده به شیرکوه	۱,۵۰۰,۰۰۰	۱,۵۰۰,۰۰۰

۶/۳- برگشت تعدادی کالای خریداری شده از شرکت دماوند (در تاریخ ۶/۱) به دلیل معیوب بودن به ارزش ۱,۲۰۰,۰۰۰ ریال

تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
۶/۳	حسابهای پرداختنی موجودی کالا برگشت کالای خریداری شده به شرکت دماوند	۱,۲۰۰,۰۰۰	۱,۲۰۰,۰۰۰

۶/۴- پرداخت نقدی ۱۰۰,۰۰۰ ریال بابت هزینه حمل کالای خریداری شده در تاریخ (۶/۱).

تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
۶/۴	موجودی کالا وجه نقد بابت پرداخت هزینه حمل کالا	۱۰۰,۰۰۰	۱۰۰,۰۰۰

۶/۸- خرید کالا از شرکت زاگرس به قیمت ۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال و پرداخت ۱,۶۰۰,۰۰۰ ریال به صورت نقد.

فصل پنجم: ارزیابی موجودی ها

تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
۶/۸	موجودی کالا وجه نقد حسابهای پرداختی خرید از شرکت زاگرس به صورت نقد و نسیه	۲,۰۰۰,۰۰۰	۱,۶۰۰,۰۰۰ ۴۰۰,۰۰۰

۶/۱۲- فروش نقدی ۱,۸۰۰,۰۰۰ ریال موجودی کالا (بهای تمام شده آن ۱,۵۰۰,۰۰۰ ریال تعیین شده است)

تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
۶/۱۲	وجه نقد فروش کالا بابت فروش نقدی کالا	۱,۸۰۰,۰۰۰	۱,۸۰۰,۰۰۰
۶/۱۲	بهای تمام شده کالای فروش رفته موجودی کالا ثبت بهای تمام شده کالای فروش رفته	۱,۵۰۰,۰۰۰	۱,۵۰۰,۰۰۰

۶/۱۵- برگشت ۳۰۰,۰۰۰ ریال کالا از فروش مورخ ۶/۱۲ که بهای تمام شده آن ۱۲۰,۰۰۰ ریال محاسبه گردیده است.

تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
۶/۱۵	برگشت از فروش و تخفیفات وجه نقد برگشت کالای فروخته شده	۳۰۰,۰۰۰	۳۰۰,۰۰۰
۶/۱۵	موجودی کالا بهای تمام شده کالای فروش رفته ثبت بهای تمام شده کالای برگشت داده شده	۱۲۰,۰۰۰	۱۲۰,۰۰۰

۶/۲۲- دریافت مبلغ فروش مورخ ۶/۲ از شرکت شیرکوه

تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
۶/۳۰	وجه نقد تخفیفات نقدی فروش حسابهای دریافتی دریافت مطالبات در دوره تخفیف	۷۱۰,۰۰۰,۱ ۶۰,۰۰۰	۱,۸۰۰,۰۰۰

فصل پنجم: ارزیابی موجودی ها

۴-۵ کنترل موجودی ها

همانطور که پیش از این بیان شد، یکی از مزایای سیستم ثبت دائمی، نگهداری سوابق موجودی ها است که از این طریق کنترل بیشتری بر موجودی ها اعمال می شود. برای این منظور شرکت ها، طی دوره مالی و در زمانهای معین، مانده حساب موجودی کالا در دفاتر با موجودی واقعی در انبار مقایسه و در صورت اختلاف با اهمیت، به بررسی علت و رفع آن پرداخته و در صورت عدم رفع، به اطلاع مقامات ارشد رسانده می شود. در مواردی که این اختلاف جزئی بوده و از اهمیت زیادی برخوردار نباشد، از طریق ثبت اصلاحی در دفاتر، این اختلاف بر طرف می شود. از موارد طبیعی که منجر به اختلاف بین موجودی ثبت شده در دفاتر و موجودی واقعی کالا در انبار می شود می توان به جذب رطوبت، تبخیر آب و از دست دادن رطوبت، خرد شدن و... اشاره کرد.

در سیستم ثبت دائمی موجودی ها، وجود مغایرت بین مانده موجودی ها طبق اسناد و دفاتر حسابداری و مانده واقعی موجودی ها نزد انبار، به معنی کسری یا اضافات موجودی انبار است.

■ **اضافات موجودی انبار:** اگر مانده واقعی موجودی ها بیش از مانده طبق اسناد و دفاتر باشد، اضافات موجودی ایجاد شده است. ثبت حسابداری این رویداد به شرح زیر می باشد:

شرح رویداد	نام حساب	بدهکار	بستانکار
ثبت اضافات انبار	موجودی کالا کسر یا اضافات موجودی کالا	xx	xx

■ **کسری موجودی انبار:** اگر مانده واقعی موجودی ها کمتر از مانده طبق اسناد و دفاتر باشد، کسری موجودی ایجاد شده است. ثبت حسابداری این رویداد به شرح زیر می باشد:

شرح رویداد	نام حساب	بدهکار	بستانکار
ثبت کسری انبار	کسر یا اضافات موجودی کالا موجودی کالا	xx	xx

مثال ۵-۲ با توجه به مثال شرکت الوند؛ در پایان مهر ماه، به منظور کنترل موجودی ها، ارزش موجودی در کارت حساب مواد را استعلام و با مبلغ حساب مواد در دفاتر مقایسه کرده است. با اطلاعات به دست آمده مانده حساب موجودی کالا طبق دفاتر مبلغ ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال و مانده کارت حساب مواد مبلغ ۹,۹۵۰,۰۰۰ ریال را نشان می دهد. با فرض جزئی بودن اختلاف ایجاد شده، ثبت آن بدین شرح می باشد:

ملاک ثبت کسری یا اضافات موجودی انبار، واقعیت می باشد پس باید مانده حساب موجودی مواد را با مانده واقعی موجود در کارت منطبق کرد.

$$۱۰,۰۰۰,۰۰۰ - ۹,۹۵۰,۰۰۰ = (۵۰,۰۰۰)$$

کسری انبار

فصل پنجم: ارزیابی موجودی ها

تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
۷/۳۰	کسر یا اضافات موجودی کالا موجودی کالا بابت ثبت کسری انبار	۵۰,۰۰۰	۵۰,۰۰۰

فعالیت ۳-۵	چند نمونه از موارد منطقی و طبیعی که منجر به کسری انبار و اضافه انبار می شود را لیست کنید .
------------	--

۵-۵ تعیین عملکرد و سود و زیان شرکت

حساب‌های موقت سود و زیانی در روش ثبت دائمی، سه حساب: "حساب فروش و حساب‌های وابسته به آن"، "حساب بهای تمام شده کالای فروش رفته" و "حساب هزینه‌های عملیاتی" می باشند که باید در پایان دوره مالی به حساب خلاصه سود و زیان بسته شود و سود یا زیان موسسه تعیین گردد. گزارش عملکرد و سود و زیان در روش ثبت دائمی، به دلیل اینکه بهای تمام شده در دفاتر ثبت گردیده خلاصه تر و کوتاه تر از روش ادواری می‌باشد. در زیر یک نمونه صورت سود و زیان در موسسات بازرگانی با فرض سیستم ثبت دائمی موجودی کالا ارائه شده است.

موسسه بازرگانی.... گزارش عملکرد و سود و زیان دوره مالی منتهی به	
فروش کالا	xx
کسر می شود :	
برگشت از فروش و تخفیفات	xx
تخفیفات نقدی فروش	xx
فروش خالص	(xx)
کسر می شود : بهای تمام شده کالای فروش رفته	xx
سود ناخالص (نا ویژه)	(xx)
کسر می شود : هزینه های عملیاتی :	
هزینه آب	xx
هزینه برق	xx
هزینه	xx
هزینه....	xx
جمع هزینه های عملیاتی	(xx)
سود خالص (سود ویژه)	xx

فصل پنجم: ارزیابی موجودی ها

فعالیت ۴-۵	با مراجعه به کتاب کمک حسابدار گزارش عملکرد و سود و زیان در روش ادواری را مطالعه و با گزارش عملکرد و سود و زیان در سیستم دائمی مقایسه کنید .
-----------------------------	---

۵-۶ ارزیابی موجودی کالا (محاسبه بهای تمام شده موجودی کالا)

ارزیابی (تعیین بهای تمام شده) موجودی کالا در پایان دوره در دو مرحله انجام می شود. تعیین مقدار واقعی موجودی ها و تعیین بهای تمام شده هر واحد از موجودی ها.

۵-۶-۱ تعیین مقدار موجودی کالا

در روش ادواری، موجودی کالا و مواد در دوره های زمانی مشخص مثلا پایان هر ماه شمارش می شوند. اما در روش دائمی، با هر ورود و خروج جدید، موجودی کالا بروز می گردد. صرف نظر از سیستم دائمی یا ادواری موجودی ها، تمام شرکت ها

باید در پایان دوره موجودی های خود را از طریق انبارگردانی شمارش کنند. شمارش تعداد موجودی ها در سیستم ادواری با هدف تعیین موجودی پایان دوره و تعیین بهای تمام شده کالای فروش رفته صورت می گیرد. اما در سیستم دائمی شمارش موجودی کالا تنها به منظور تایید و کنترل میزان موجودی موجودی های ثبت شده در اسناد و مدارک حسابداری می باشد.

یکی از مسائل مهم در محاسبه ارزش موجودی ها، تعیین مالکیت کالاهای شمارش شده است. برای تعیین مالکیت کالاها باید به کالاهای امانی دیگران نزد شرکت، کالای امانی شرکت نزد دیگران و کالاهای در راه توجه نمود.

موجودی کالای در راه

از دیدگاه حسابداری، زمانی خرید کالا در حسابها ثبت می شود که مالکیت کالاهای مزبور به خریدار منتقل شده باشد، اما به دلیل مشکل بودن تعیین زمان دقیق انتقال مالکیت، عملا خرید، زمانی در حسابها ثبت می شود که کالا توسط خریدار دریافت گردد. لذا در پایان سال مالی مالکیت کالاهای در راه باید مشخص شود تا آن دسته از کالاهایی که مالکیتشان انتقال یافته در شمارش موجودی کالای دوره جاری منظور شوند.

موجودی کالای امانی ما نزد دیگران

واحدهای تجاری به منظور بازاریابی و فروش برخی از محصولات خاص، از طرح کالاهای امانی استفاده می کنند. در این روش آمر کالاهایی را برای حق العمل کار ارسال می کند. حق العمل کار بدون تقبل هیچگونه تعهدی به جز حفاظت و مراقبتهای معمول تا زمان فروش، کالا را نزد خود نگهداری می کند که البته تملک آن با آمر است. لذا از این نظر هیچگونه ثبت حسابداری از جانب حق العمل کار به منظور دریافت کالاهای امانی صورت نمی گیرد.

موجودی کالا در نمایشگاه ها ، نمایندگی ها و شعب

یکی دیگر از موارد مورد توجه در شمارش موجودی ها، کالاهای موجود در نمایشگاه ها، نمایندگی ها و شعب میباشد. این موارد در اختیار واحد تجاری بوده و باید در موجودی های پایان سال لحاظ گردد.

فعالیت ۵-۵	قراردادهای خرید و فروش به روش FOB ، C&F و CIF را مطالعه نموده و شرایط انتقال مالکیت در این قراردادها را تعیین کنید.
-----------------------------	---

فصل پنجم: ارزیابی موجودی ها

۲-۶-۵ تعیین بهای هر واحد موجودی کالا

پس از تعیین تعداد موجودی کالا، باید قیمت آنها مشخص شود. این مرحله در شرکت ها از پیچیدگی خاصی برخوردار می باشد زیرا ممکن است به دلیل بالا بودن گردش موجودی کالا تعیین اینکه کالای خروجی دقیقاً از کدام کالای خریداری شده و با چه قیمتی می باشد مقدور نباشد. برای حل این مشکل، جامعه حسابداران فرض ها و روش هایی را درباره گردش بهای تمام شده (فرض جریان بهای تمام شده) مطرح می نمایند که در ادامه به شرح آن می پردازیم.

۷-۵ روشهای محاسبه بهای تمام شده موجودی مواد و کالا

مطابق استانداردهای حسابداری، برای محاسبه بهای تمام شده موجودی مواد و کالا روشهای مختلف، با آثار متفاوت به کار گرفته می شود. این روش ها عبارت اند از:

- روش شناسایی ویژه
- روش اولین صادره از اولین وارده (LIFO)
- روش میانگین موزون
- روش اولین صادره از آخرین وارده (FIFO)

بر اساس استاندارد حسابداری ایران (استاندارد شماره ۸)

✓ روشهای مورد استفاده جهت تخصیص بهای تمام شده به موجودی مواد و کالا باید چنان انتخاب شود که برای مخارجی که واحد تجاری برای رساندن کالا به مکان و شرایط فعلی آن واقعاً متحمل شده است، منصفانه ترین تقریب ممکن را فراهم آورد. (بند ۲۸ استاندارد)

✓ بهای تمام شده موجودی مواد و کالا باید با استفاده از روشهای "شناسایی ویژه"، "اولین صادره از اولین وارده" یا "میانگین موزون" محاسبه شود. (بند ۲۹ استاندارد)

✓ روشهایی از قبیل "اولین صادره از آخرین وارده" معمولاً جهت ارزشیابی موجودی مواد و کالا مناسب نیست. زیرا کاربرد آنها اغلب منجر به مبالغی بابت موجودی مواد و کالا در ترازنامه خواهد گردید که هیچ رابطه ای با سطح اخیر مخارج ندارد. در صورت استفاده از روشهای مذکور، نه تنها مبالغ منعکس شده بابت دارایی های جاری گمراه کننده است بلکه اگر سطح موجودی ها کاهش و قیمت های قدیمی تر به سود و زیان راه یابد، نتایج بعدی نیز به طور بالقوه مخدوش خواهد شد. (بند ۳۰ استاندارد)

با مراجعه به استاندارد شماره ۸ حسابداری، موارد استفاده سایر روشهای ارزیابی موجودی ها از قبیل روش پایه و روش خرده فروشی را بررسی کنید.

فعالیت
۵-۶

فصل پنجم: ارزیابی موجودی ها

۱-۷-۵ روش شناسایی ویژه

ارزیابی موجودی کالا به روش شناسایی ویژه، یک روش فراگیر نیست و فقط در شرکت‌های خاصی که تعداد و تنوع موجودی کم و ارزش هر واحد موجودی بالا باشد و همچنین هر کالا از کالای دیگر قابل تفکیک و قیمت خرید هر کالا قابل رهگیری باشد، کاربرد دارد. برای این مورد می‌توان به بنگاه ماشین یا جواهر فروشی اشاره کرد. در روش شناسایی ویژه، هر واحد از موجودی کالا دارای بهای خرید و یا بهای ساخت متفاوت از دیگر کالاهای انبار است. بنابراین با خروج اینگونه از کالاها از انبار، باید صرفاً بهای تمام شده منحصر به فرد همان کالا کسر گردد. کاربرد این روش در مواردی که کالاها همگن و مشابه بوده و تعداد آنها انبوه باشد، مناسب نمی‌باشد.

مثال ۵-۳- در موسسه تجاری ایثار، که به خرید و فروش نوعی کالا می‌پردازد برای محاسبه ارزش موجودی کالا از روش ارزش ویژه استفاده می‌شود. اطلاعات مربوط به خرید و فروش کالای موسسه ای به شرح زیر می‌باشد

۱/۱۰ / خرید ۱۰ واحد کالا به قیمت هر واحد ۳۲۰,۰۰۰ ریال

۱/۱۴ / خرید ۸ واحد به ارزش هر واحد ۴۵۰,۰۰۰ ریال

۱/۲۰ / فروش ۴ واحد از کالای خریداری شده مورخ ۱/۱۰

۱/۲۴ / فروش ۲ واحد از کالای خریداری شده مورخ ۱/۱۴

۱/۲۵ / خرید ۶ واحد به ارزش هر واحد ۶۵۰,۰۰۰ ریال

۱/۲۸ / فروش ۲ واحد از کالای خریداری شده مورخ ۱/۲۵ و ۳ واحد از کالای تاریخ ۱/۱۰

تصویر ۵-۱، محاسبه بهای تمام شده موجودی پایان دوره و تصویر ۵-۲، محاسبه بهای تمام شده کالای فروش رفته را به روش ارزش ویژه (سیستم ثبت دائمی) نشان می‌دهد.

برای تعیین بهای تمام شده موجودی پایان دوره، ابتدا باید تعداد کالای باقیمانده را تعیین و سپس براساس اینکه موجودی باقیمانده از کدام کالاها و با چه قیمتی می‌باشد، ارزش موجودی پایان دوره تعیین می‌شود.

تاریخ خریدها	شرح خرید	تعداد فروش	بهای تمام شده موجودی پایان دوره
۱/۱۰	۱۰ واحد به قیمت هر واحد ۳۲۰,۰۰۰	$۷ = ۳ + ۴$	$۳ \times ۳۲۰,۰۰۰ = ۹۶۰,۰۰۰$
۱/۱۴	۸ واحد به ارزش هر واحد ۴۵۰,۰۰۰	۲	$۶ \times ۴۵۰,۰۰۰ = ۲,۷۰۰,۰۰۰$
۱/۲۵	۶ واحد به ارزش هر واحد ۶۵۰,۰۰۰	۲	$۴ \times ۶۵۰,۰۰۰ = ۲,۶۰۰,۰۰۰$
جمع	۲۴	۱۱	۶,۲۶۰,۰۰۰

تصویر ۵-۱

برای تعیین بهای تمام شده کالای فروش رفته، نیز با توجه به اینکه فروش ها از کدام خریدها بوده محاسبه می‌شود

تاریخ خریدها	شرح خرید	تعداد فروش	بهای تمام شده کالای فروش رفته
۱/۱۰	۱۰ واحد به قیمت هر واحد ۳۲۰,۰۰۰	$۷ = ۳ + ۴$	$۷ \times ۳۲۰,۰۰۰ = ۲,۲۴۰,۰۰۰$
۱/۱۴	۸ واحد به ارزش هر واحد ۴۵۰,۰۰۰	۲	$۲ \times ۴۵۰,۰۰۰ = ۹۰۰,۰۰۰$
۱/۲۵	۶ واحد به ارزش هر واحد ۶۵۰,۰۰۰	۲	$۲ \times ۶۵۰,۰۰۰ = ۱,۳۰۰,۰۰۰$
جمع	۲۴	۱۱	۴,۴۴۰,۰۰۰

تصویر ۵-۲

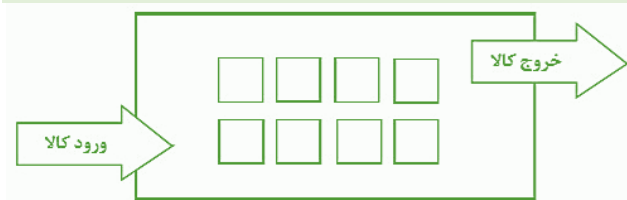
*در روش شناسایی ویژه، جریان فیزیکی کالا منطبق بر روش محاسبه می‌باشد.

فصل پنجم: ارزیابی موجودی ها

سایر روش های تعیین بهای تمام شده موجودی مواد و کالا، بسته به استفاده از سیستم ثبت دائمی یا ادواری، در ثبت موجودی مواد و کالا، نتایج متفاوتی در بر دارد:

۲-۷-۵ فرض های جریان بهای تمام شده در سیستم ثبت ادواری

روش اولین صادره از اولین وارده^۴ (FIFO)



یکی از متداول ترین روش ها در محاسبه قیمت تمام شده موجودی کالا روش فایفو می باشد در این روش فرض جریان فیزیکی بر این است کالاهایی که ابتدا خریداری می شوند، ابتدا نیز به فروش می روند (تصویر ۵-۳). بنابراین، موجودی کالاهایی^{۳-۵} که در انبار باقی می ماندند از جدیدترین (آخرین) خریدها خواهد بود.

این روش در اغلب موارد از گردش فیزیکی کالا پیروی می کند. روش FIFO بیشتر برای کالاهایی که فاسد شدنی و دارای تاریخ انقضاء هستند یا دچار از مدافتادگی شده و شکل آن ها به سرعت تغییر می یابد مورد استفاده قرار می گیرد. استفاده از این روش باعث می شود تا بهای تمام شده موجودی های کالا به ارزش جاری بازار نزدیکتر شود. با توجه به این نکته، روش FIFO در شرایط تورمی، میزان سود کسب شده را بالا نشان می دهد و مؤسسه نیز به همان نسبت مالیات بیشتری پرداخت می کند ولی با تمام این موارد با گزارش سود بالا می توانند سرمایه بیشتری را جهت سرمایه گذاری جذب کنند.

مثال ۵-۴- اطلاعات زیر در مورد موجودی کالای شرکت حافظ در پایان سال ۱۳۹۵ استخراج شده است.

شرح	مقدار (کیلو)	نرخ هرواحد	مبلغ کل
خرید کالا در ۸/۲۵	۳۰۰	۶۰۰ ریال	۱۸۰،۰۰۰
خرید در ۱۰/۱۴	۶۰۰	۷۲۰ ریال	۴۳۲،۰۰۰
خرید کالا ۱۱/۱۸	۴۵۰	۸۰۰ ریال	۳۶۰،۰۰۰
جمع	۱۳۵۰ کیلو		۹۷۲،۰۰۰

در صورتی که طی سال ۱۳۸۸ مقدار ۹۵۰ کیلو از این محصولات به فروش رسیده و مابقی آن (یعنی ۴۰۰ کیلو) در پایان دوره باقیمانده باشد، بهای تمام شده کالای فروش رفته و بهای تمام شده موجودی پایان دوره شرکت بازرگانی حافظ با استفاده از روش FIFO با فرض سیستم ثبت ادواری موجودی به شرح زیر می باشد:

همانطور که اشاره شد در این روش فرض می شود که موجودی کالای پایان دوره از آخرین خرید ها می باشد. بنابراین ۹۵۰ کیلو کالای فروش رفته در سال ۱۳۹۵ شامل ۳۰۰ کیلو از کالاهای خریداری شده در ۲۵ آبان، ۶۰۰ کیلو از کالای خریداری شده از خرید ۱۴ دی و ۵۰ کیلو کالای خریداری شده در ۱۸ بهمن می باشد.

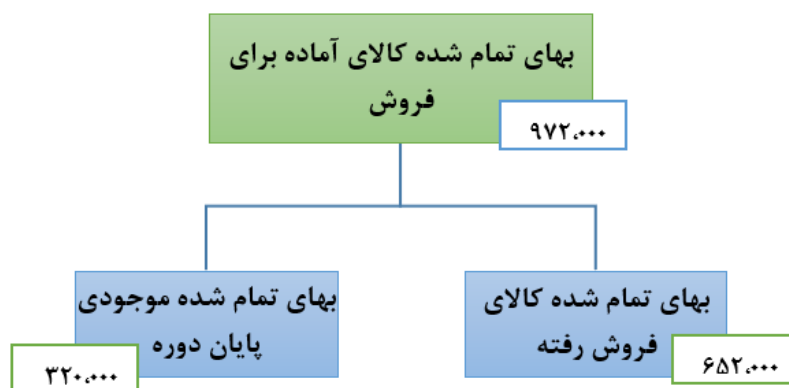
$$۶۵۲،۰۰۰ = (۵۰ \times ۸۰۰) + (۶۰۰ \times ۷۲۰) + (۳۰۰ \times ۶۰۰) = \text{بهای تمام شده کالای فروش رفته}$$

به این ترتیب، ۴۰۰ کیلوی کالای پایان دوره شرکت بازرگانی حافظ، تماماً از خریدهای تاریخ ۱۸ بهمن می باشد.

$$۳۲۰،۰۰۰ = ۴۰۰ \times ۸۰۰ = \text{بهای تمام شده موجودی پایان دوره}$$

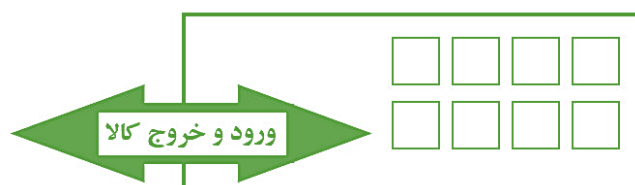
^۴ (FIFO) – First In First Out

فصل پنجم: ارزیابی موجودی ها



تصویر ۴-۵

روش اولین صادره از آخرین وارده ^۵ (FIFO)



در این روش برخلاف روش FIFO فرض جریان فیزیکی بر آن است که کالای خارج شده از انبار از محل آخرین خریدها بوده است، بنابراین موجودی کالادر طی دوره و پایان سال بر حسب ^{۵-۵} تصویر اولین اقلام وارده به انبار محاسبه می‌شوند.

در واقع در این روش سعی شده است کالاهایی که از خریدهای آخر هستند زودتر به فروش برسند (تصویر ۵-۵). روش LIFO بیشتر برای کالاهایی با حجم زیاد یا کالاهایی که احتمال کهنه شدن و از مدافتادگی در آنها وجود ندارد استفاده می‌شود. این روش در ایران کاربرد ندارد و مورد قبول دارایی نیست.

در شرایط تورمی و درموردی که قیمت ها روند صعودی دارد، بکارگیری روش مزبور منجر به این می‌شود که ارزش موجودی های کالا در ترازنامه مبلغ کمتر و دور از قیمت جاری بازار نمایش داده شود و از طرف دیگر بهای تمام شده کالای فروش رفته به قیمتهای جاری بازار نزدیک بوده و در نتیجه سود شرکت کمتر ارزیابی می‌شود.

مثال ۵-۵- با توجه به اطلاعات شرکت بازرگانی حافظ، بهای تمام شده کالای فروش رفته و بهای تمام شده موجودی پایان دوره با استفاده از روش LIFO با فرض سیستم ثبت ادواری موجودی به شرح زیر می‌باشد:

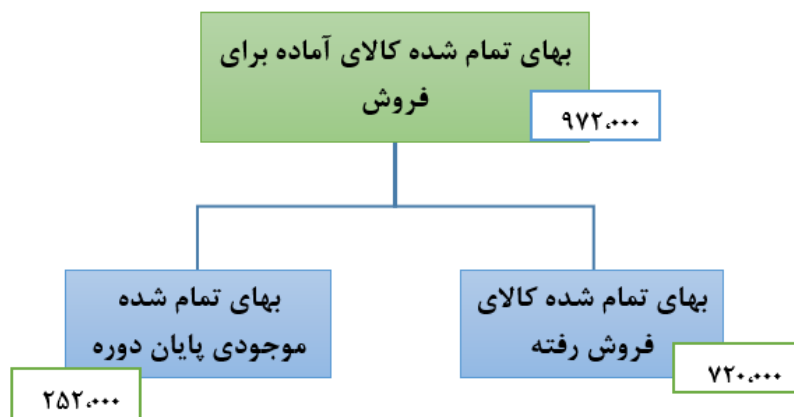
همانطور که اشاره شد در روش LIFO فرض می‌شود که کالای فروش رفته از محل آخرین خرید های دوره مالی می‌باشد. بنابراین در این مثال، ۹۵۰ کیلو کالای فروش رفته در سال ۱۳۹۵ شامل ۴۵۰ کیلو از کالاهای خریداری شده در ۱۸ بهمن و ۵۰۰ کیلو از کالای خریداری شده از خرید ۱۴ دی می‌باشد.

$$۷۲۰,۰۰۰ = (۵۰۰ \times ۷۲۰) + (۴۵۰ \times ۸۰۰) = \text{بهای تمام شده کالای فروش رفته}$$

به این ترتیب، ۴۰۰ کیلوی کالای پایان دوره شرکت بازرگانی حافظ، شامل ۱۰۰ کیلو از خریدهای تاریخ ۱۴ دی و ۳۰۰ کیلو از خرید های ۲۵ آبان می‌باشد.

$$۲۵۲,۰۰۰ = (۳۰۰ \times ۶۰۰) + (۱۰۰ \times ۷۲۰) = \text{بهای تمام شده موجودی پایان دوره}$$

فصل پنجم: ارزیابی موجودی ها



تصویر ۵-۶

روش میانگین موزون

در این روش فرض می‌شود که موجودی کالا بصورت مخلوطی از همه خریدها از انبار خارج می‌شود و بهای تمام شده کالای فروش رفته و بهای تمام شده موجودی پایان دوره بر مبنای ترکیبی از قیمت های خرید قدیمی و جدید می باشد. برای این روش ابتدا میانگین بهای تمام شده کالای آماده برای فروش محاسبه و سپس بهای تمام شده کالای پایان دوره بر مبنای میانگین مذکور تعیین می‌شود. به عبارت دیگر، در روش میانگین موزون ابتدا میانگین بهای تمام شده یک واحد از کالای آماده برای فروش شرکت طی سال محاسبه می‌شود. سپس رقم به دست آمده در تعداد (مقدار) موجودی کالای پایان دوره ضرب می‌شود تا بهای تمام شده موجودی پایان دوره به دست بیاید.

*تعداد موجودی کالای پایان دوره در سیستم ثبت ادواری از طریق انبارگردانی و شمارش عینی موجودی ها به دست می‌آید.

$$\text{میانگین موزون بهای تمام شده یک واحد از کالای آماده برای فروش} = \frac{\text{بهای تمام شده کالای آماده برای فروش}}{\text{تعداد کالای آماده برای فروش}}$$

مثال ۵-۶- با توجه به اطلاعات شرکت بازرگانی حافظ، بهای تمام شده کالای فروش رفته و بهای تمام شده موجودی پایان دوره با استفاده از روش میانگین موزون با فرض سیستم ثبت ادواری موجودی به شرح زیر می‌باشد:

همانطور که گفته شد در ابتدا باید میانگین موزون بهای تمام شده یک واحد از کالای آماده فروش را محاسبه نماییم:

$$722 = (450 + 600 + 300) / (450 \times 800 + 600 \times 720 + 300 \times 600) = \text{میانگین موزون بهای تمام شده یک واحد}$$

اکنون برای محاسبه بهای تمام شده کالای فروش رفته این نرخ در تعداد (مقدار) کالای فروش رفته ضرب می‌شود:

$$722 \times 950 = 685,900 = \text{بهای تمام شده کالای فروش رفته}$$

برای محاسبه بهای تمام شده موجودی پایان دوره این نرخ در تعداد (مقدار) موجودی پایان دوره ضرب می‌شود:

$$722 \times 400 = 288,800 = \text{بهای تمام شده موجودی پایان دوره}$$

*اعدد رند شده است.

فصل پنجم: ارزیابی موجودی ها

شرکت پاسارگاد اطلاعات زیر را برای فروردین ماه ۱۳۸۸ گزارش کرده است:

شرح	تعداد/مقدار	نرخ هرواحد	مبلغ کل
موجودی در ۱/۱	۱۰۰	۱۰۰۰	۱۰۰/۰۰۰
خرید در ۱/۱۲	۲۵۰	۱۰۵۰	
خرید در ۱/۱۴	۳۵۰	۱۱۰۰	
موجودی پایان دوره	۴۰۰		

فعالیت
۷-۵

مطلوب است: محاسبه بهای تمام شده کالای فروش رفته و بهای تمام شده موجودی پایان دوره، با استفاده از روش های (۱) FIFO، (۲) LIFO و (۳) میانگین موزون با فرض سیستم ثبت ادواری.

۳-۷-۵ فرض های جریان بهای تمام شده در سیستم ثبت دائمی

روش اولین صادره از اولین وارده (FIFO)

همانطور که در بخش های قبل توضیح داده شد، در این روش فرض می شود هر کالایی که زودتر خریداری شده، زودتر نیز به فروش برسد. برای درک این موضوع به مثال زیر توجه نمایید:

مثال ۷-۵ - اطلاعات مربوط به ورود و خروج کالا از انبار شرکت بازرگانی آسمان در سال ۱۳۸۳ به شرح زیر می باشد:

۱/۱ - موجودی کالا ۱۰۰ کیلو به نرخ ۸۰ ریال

۲/۵ - خرید نقدی کالا به مقدار ۲۰۰ کیلو و نرخ ۸۲ ریال

۳/۱۲ - فروش ۲۵۰ کیلو کالا به نرخ ۱۲۰ ریال

۴/۱۵ - خرید کالا به مقدار ۱۵۰ کیلو به نرخ ۸۵ ریال

۴/۲۵ - خرید کالا به مقدار ۱۶۰ کیلو به نرخ ۸۷ ریال

۵/۲۵ - فروش ۲۴۰ کیلو کالا به شرکت اختر به نرخ ۱۵۰ ریال

تصویر ۷-۵، محاسبه بهای تمام شده کالای فروش رفته و بهای تمام شده موجودی پایان دوره را با استفاده از روش FIFO (سیستم ثبت دائمی) نشان می دهد.

فصل پنجم: ارزیابی موجودی ها

کارت حساب کالا													
روش: اولین صادره از اولین وارده													
تاریخ	شرح	وارده			صادر					مانده			
		تعداد	فی	کل	تعداد		فی	مبلغ کل		تعداد	فی	مبلغ کل	
					کل	جزء		کل	جزء			کل	جزء
۱/۱	مانده موجودی												
۲/۵	خرید نقدی کالا	۲۰۰	۸۲	۱۶,۴۰۰						۳۰۰	۸۲	۲۴,۴۰۰	۸,۰۰۰ ۱۶,۴۰۰
۳/۱۲	فروش کالا				۲۵۰	۱۵۰	۸۲	۲۰,۳۰۰	۸,۰۰۰ ۱۲,۳۰۰	۵۰	۸۲	۴,۱۰۰	
۴/۱۵	خرید کالا	۱۵۰	۸۵	۱۲,۷۵۰						۲۰۰	۸۵	۱۶,۸۵۰	۴,۱۰۰ ۱۲,۷۵۰
۴/۲۵	خرید کالا	۱۶۰	۸۷	۱۳,۹۲۰						۳۶۰	۸۵	۳۰,۷۷۰	۴,۱۰۰ ۱۲,۷۵۰ ۱۳,۹۲۰
۵/۲۵	فروش کالا به اختر				۲۴۰	۴۰	۸۷	۲۰,۳۳۰	۴,۱۰۰ ۱۲,۷۵۰ ۳,۴۸۰	۱۲۰	۸۷	۱۰,۴۴۰	

تصویر ۵-۷ (ثبت عملیات گردش موجودی در کارت حساب کالا به روش FIFO)

شرکت طبق روش اولین صادره از اولین وارده، بهای تمام شده کالای فروش رفته خود را از اولین کالاهای در دسترس تعیین می‌کند. بنابراین بهای تمام شده کالای فروش رفته در تاریخ ۱۲ خرداد به تعداد ۲۵۰ واحد، ابتدا از محل ۱۰۰ واحد موجودی ابتدای دوره (به نرخ هر واحد ۸۰ ریال) و سپس ۱۵۰ واحد از خرید کالای ۵ اردیبهشت (به نرخ هر واحد ۸۲ ریال) محاسبه می‌شود. همانطور که مشاهده می‌شود موجودی کالای باقیمانده در تاریخ ۱۲ خرداد شامل ۵۰ واحد کالا با نرخ ۸۲ ریال که مربوط به خرید مورخ ۵ اردیبهشت می‌باشد. حال فروش انجام گرفته در تاریخ ۲۵ مرداد (۲۴۰ واحد)، ابتدا ۵۰ واحد از محل خرید ۵ اردیبهشت، ۱۵۰ واحد از محل خرید ۱۵ تیر و ۴۰ واحد از محل خرید ۲۵ تیر تعیین می‌گردد. در نهایت موجودی پایان دوره شامل ۱۲۰ واحد به نرخ ۸۷ ریال، از خرید های مورخ ۲۵ تیر می‌باشد.

نتایج به دست آمده در روش اولین صادره از اولین وارده (FIFO) در هر دو سیستم ثبت ادواری و دائمی یکسان می‌باشد

روش اولین صادره از آخرین وارده

بر اساس روش اولین صادره از آخرین وارده در یک سیستم دائمی، بهای تمام شده کالای فروش رفته از محل آخرین خریدها تعیین و محاسبه می‌گردد.

مثال ۵-۸- با در نظر گرفتن اطلاعات مثال شرکت بازرگانی آسمان، ارزیابی موجودی کالا به روش LIFO به شرح زیر می‌باشد. تصویر ۵-۸، محاسبه بهای تمام شده کالای فروش رفته و بهای تمام شده موجودی پایان دوره را با استفاده از روش LIFO (سیستم ثبت دائمی) نشان می‌دهد.

فصل پنجم: ارزیابی موجودی ها

کارت حساب کالا											
مابده						صادره					
مبلغ کل		فی	تعداد			مبلغ کل		فی	تعداد		
کل	جزء		جزء	کل		کل	جزء		جزء	کل	
۸,۰۰۰		۸۰		۱۰۰							
۲۴,۴۰۰	۸,۰۰۰	۸۰	۱۰۰	۳۰۰							
	۱۶,۴۰۰	۸۲	۲۰۰								
۴۰۰۰		۸۰		۵۰		۲۰,۴۰۰	۱۶,۴۰۰	۸۲	۲۰۰	۲۵۰	
							۴,۰۰۰	۸۰	۵۰		
۱۶,۷۵۰	۴۰۰۰	۸۰	۵۰	۲۰۰							
	۱۲,۷۵۰	۸۵	۱۵۰								
۳۰,۶۷۰	۴۰۰۰	۸۰	۵۰								
	۱۲,۷۵۰	۸۵	۱۵۰	۳۶۰							
	۱۳,۹۲۰	۸۷	۱۶۰								
۹,۹۵۰	۴,۰۰۰	۸۰	۵۰	۱۲۰		۲۰,۷۲۰	۱۳,۹۲۰	۸۷	۱۶۰	۲۴۰	
	۵,۹۵۰	۸۵	۷۰				۶,۸۰۰	۸۵	۸۰		

تصویر ۵-۸ ثبت عملیات گردش موجودی در کارت حساب کالا به روش LIFO

از آنجا که در روش اولین صادره از آخرین وارده، بهای تمام شده کالای فروش رفته از محل آخرین خریدها است، بنابراین بهای تمام شده کالای فروش رفته در تاریخ ۱۲ خرداد به تعداد ۲۵۰ واحد، ابتدا ۲۰۰ واحد از خرید کالای ۵ اردیبهشت (به نرخ هر واحد ۸۲ ریال) و سپس ۵۰ واحد از محل موجودی ابتدای دوره (به نرخ هر واحد ۸۰ ریال) محاسبه می‌شود. همانطور که مشاهده می‌شود موجودی کالای باقیمانده در تاریخ ۱۲ خرداد شامل ۵۰ واحد کالا با نرخ ۸۰ ریال که مربوط به موجودی ابتدای دوره می‌باشد. حال فروش انجام گرفته در تاریخ ۲۵ مرداد (۲۴۰ واحد)، ابتدا ۱۶۰ واحد از محل خرید ۲۵ تیر، ۸۰ واحد از محل خرید ۱۵ تیر تعیین می‌گردد. در نهایت موجودی کالای پایان دوره (۱۲۰ واحد) شامل ۵۰ واحد به نرخ ۸۰ ریال و ۷۰ واحد به نرخ ۸۵ ریال خواهد بود.

روش میانگین متحرک (سیار)

این روش در سیستم ثبت دائمی کاربرد دارد. در روش میانگین متحرک، پس از هر بار خرید، میانگین جدید محاسبه می‌شود. بنابراین، هنگامی که کالایی به فروش می‌رسد، به قیمت میانگین متحرک ارزشیابی شده و موجودی‌های پایان دوره بر مبنای آخرین قیمت میانگین متحرک قیمت گذاری می‌شوند. در این روش مبنای اندازه گیری مبالغ مربوط به موجودی کالا و بهای تمام شده کالای فروش رفته جهت انعکاس در صورت وضعیت مالی (ترازنامه) و صورت حساب سود و زیان یکسان است. فرمول میانگین موزون به شرح زیر می‌باشد:

$$\text{میانگین موزون یک واحد} = \frac{\text{بهای تمام شده کالای آماده برای فروش}}{\text{تعداد کالای آماده برای فروش}}$$

فصل پنجم: ارزیابی موجودی ها

مثال ۵-۹- با درنظر گرفتن اطلاعات مثال شرکت بازرگانی آسمان، ارزیابی موجودی کالا به روش میانگین متحرک به شرح زیر می باشد. تصویر ۵-۹، محاسبه بهای تمام شده کالای فروش رفته و بهای تمام شده موجودی پایان دوره را با استفاده از روش میانگین متحرک (سیستم ثبت دائمی) نشان می دهد.

کارت حساب کالا									
وارد					صادر			مانده موجودی	
تعداد	فی	مبلغ کل	تعداد	فی	مبلغ کل	تعداد	فی	مبلغ کل	شرح
									۱/۱ مانده موجودی
۲۰۰	۸۲	۱۶,۴۰۰				۱۰۰	۸۰	۸,۰۰۰	۲/۵ خرید نقدی کالا
						۲۵۰	۸۱/۳	۲۰,۳۲۵	۳/۱۲ فروش کالا
۱۵۰	۸۵	۱۲,۷۵۰				۲۰۰	۸۴/۱	۱۶,۸۲۵	۴/۱۵ خرید کالا
۱۶۰	۸۷	۱۳,۹۲۰				۳۶۰	۸۵/۴	۳۰,۷۴۵	۴/۲۵ خرید کالا
						۱۲۰		۱۰,۲۴۹	۵/۲۵ فروش کالا به اختر
						۲۴۰	۸۵/۴	۲۰,۴۹۶	

تصویر ۵-۹ ثبت عملیات گردش موجودی در کارت حساب کالا به روش میانگین متحرک

باتوجه به اینکه در روش میانگین یک نرخ وجود دارد، پس نیازی به درنظر گرفتن ستون جزء و کل در کارت حساب کالا نمی باشد.

به منظور سهولت و یکنواختی در روش میانگین متحرک (سیار) درزمان ورود کالا، برای تکمیل ستون مانده موجودی، ابتدا ستون تعداد و سپس ستون مبلغ کل را محاسبه کرده و مبلغ ستون کل را بر عدد ستون تعداد تقسیم و نرخ (فی) میانگین برای تعیین مانده موجودی محاسبه می شود.

اطلاعات زیر از دفاتر شرکت سعدی در دی ماه ۱۳۸۶ در دست میباشد. این شرکت از سیستم ثبت دائمی موجودی کالا استفاده می کند.			فعالیت ۸-۵
شرح	تعداد/مقدار	نرخ هرواحد	
موجودی در ۱۰/۱	۱۰۰	۲۵۰,۰۰۰	
خرید در ۱۰/۹	۹۰	۲۵۵,۰۰۰	
فروش در ۱۰/۱۵	۱۱۰	-	
خرید در ۱۰/۲۰	۷۰	۲۶۰,۰۰۰	
فروش در ۱۰/۲۲	۱۰۰	-	
خرید در ۱۰/۳۰	۵۰	۲۷۰,۰۰۰	
مطلوب است: محاسبه بهای تمام شده کالای فروش رفته و بهای تمام شده موجودی پایان دوره، با استفاده از روش های (۱) FIFO، (۲) LIFO و (۳) میانگین متحرک (سیار).			

فصل پنجم: ارزیابی موجودی ها

۸-۵ جایگاه موجودی کالا در صورتهای مالی

موجودی‌های مواد و کالا چون معمولاً در مدتی کمتر از یک سال مصرف می‌شوند یا به فروش می‌رسند، بنابراین در صورت وضعیت مالی، جزء دارایی‌های جاری طبقه بندی می‌شوند. همچنین این دارایی جاری به دلیل قدرت نقد شوندگی کمتر نسبت به حساب‌های دریافتنی بعد از حساب‌های دریافتنی، نشان داده می‌شوند. طبق استاندارد شماره ۸ حسابداری، بعضی از مواردی که در یادداشت های پیوست صورتهای مالی، در ارتباط با موجودی کالا باید نشان داده شود بدین شرح می‌باشد:

بند شماره ۴۸- رویه‌های حسابداری مربوط به موجودی مواد و کالا باید با توجه به الزامات استاندارد حسابداری شماره ۱ با عنوان "نحوه ارائه صورتهای مالی"، در یادداشت‌های توضیحی تشریح شود.

بند شماره ۴۹- رویه‌های حسابداری مربوط به مبالغ مندرج در صورتهای مالی بابت موجودی مواد و کالا (شامل روش تعیین بهای تمام شده) باید طی یادداشتی شرح داده شود. چنانچه برای انواع مختلف موجودیها، رویه‌های حسابداری متفاوتی اتخاذ شده باشد، ارائه مبلغ هریک از انواع موجودی، به‌طور جداگانه ضروری است.

بند شماره ۵۰- مبلغ مندرج در صورت وضعیت مالی بابت موجودی مواد و کالا باید در یادداشت‌های توضیحی به گونه‌ای طبقه‌بندی شود که متناسب با ماهیت فعالیت واحد تجاری باشد و این طبقه‌بندی، مبلغ هر یک از گروههای عمده موجودیها را نشان دهد.

فعالیت
۹-۵

با مراجعه به استاندارد شماره ۸ حسابداری، چند مورد دیگر، از مواردی که در یادداشت‌های همراه صورتهای مالی در ارتباط با موجودی کالا باید مطرح شود را جستجو نمایید.

سوالات چهار گزینه ای پایان فصل پنجم



- (۱) کدام گزینه جزء روش های جریان موجودی ها بر مبنای بهای تمام شده نمی باشد؟
 (الف) روش شناسایی ویژه
 (ب) روش اقل بهای تمام شده
 (ج) روش میانگین
 (د) روش اولین صادره از آخرین وارده
- (۲) در روش ثبت دائمی موجودی کالا، خرید و فروش کالا در حساب ثبت می شود؟
 (الف) بهای تمام شده کالا
 (ب) خرید و فروش
 (ج) موجودی کالا
 (د) خلاصه سودوزیان
- (۳) در روش نگهداری ادواری کدام حساب فعال نیست ؟
 (الف) موجودی ملزومات
 (ب) خرید کالا
 (ج) موجودی کالا
 (د) فروش کالا
- (۴) در سیستم دائمی حسابداری موجودی کالا، بابت پرداخت هزینه حمل کالای خریداری شده، کدامیک از ثبتهای زیر زده می شود؟
 (الف) هزینه حمل کالای خریداری شده (بد) - صندوق (بس)
 (ب) هزینه حمل کالای خریداری شده (بد) - حسابهای پرداختی (بس)
 (ج) موجودی کالا (بد) - حسابهای پرداختی (بس)
 (د) موجودی کالا (بد) - صندوق (بس)

فصل پنجم: ارزیابی موجودی ها

- (۵) اگر بهای تمام شده فروش از قیمت خریدهای پایانی محاسبه شود کدام روش استفاده شده است.
- الف (FIFO) ب) LIFO ج) میانگین د) همه موارد
- (۶) در شرایط تورمی (افزایش قیمت ها) ، استفاده از کدام روش قیمت گذاری موجودی کالا، باعث نمایش سود بیشتر می شود؟
- الف) میانگین موزون ب) اولین صادره از اولین وارده
ج) اولین صادره از آخرین وارده د) روشهای برآوری
- (۷) موجودی کالای در راه در ترازنامه در چه سرفصلی گزارش می شود
- الف) دارایی جاری ، پیش پرداخت هزینه ب) دارایی غیر جاری ، دارایی ثابت مشهود
ج) دارایی جاری ، موجودی کالا د) هیچکدام
- (۸) موجودی مواد و کالا تحت چه عنوان و در کدام صورت مالی نشان داده می شود؟
- الف) دارایی ثابت - ترازنامه ب) دارایی جاری - صورت حساب سرمایه
ج) دارایی جاری - ترازنامه د) دارایی ثابت - صورت سود و زیان
- (۹) کالای امانی شرکت نزد دیگران
الف) نیمی از آن جزء کالای شرکت است ب) نیمی از آن جزء موجودی کالای حق العمل کار است
ج) جزء موجودی کالای حق العمل کار است د) جزء موجودی کالای شرکت است
- (۱۰) کدامیک از موارد زیر نباید در شمارش موجودی پایان دوره شرکت لحاظ شود:
- الف) کالای امانی دیگران نزد شرکت ب) کالای امانی شرکت نزد دیگران
ج) کالاهای شرکت در نمایشگاه د) هیچکدام
- (۱۱) صورتحسابی که به مبلغ ۴۰,۰۰۰ ریال و تخفیف تجاری ۵٪ با شرط (ن/ ۳۰ - ۲ / ۱۰) صادر گردیده است مبلغ قابل وصول در طی دوره تخفیف عبارتست از:
- الف) ۴۲,۰۰۰ ب) ۳۷,۷۶۰ ج) ۳۸,۰۰۰ د) ۳۷,۲۴۰
- (۱۲) موسسه ای از سیستم ثبت دائمی موجودی کالا استفاده می کند . اگر در تاریخ ۱۳۸۹/۵/۱ مبلغ ۳۵۰,۰۰۰ ریال کالا خریداری نماید و ۵۰,۰۰۰ ریال آن را نقد پرداخت و مابقی با شرط (ن ۶۰ - ۷/۲) توافق شود ، در تاریخ ۵/۱ چه حسابی و به چه مبلغی بدهکار می شود؟
- الف) خرید کالا - ۳۰۰,۰۰۰ ریال ب) موجودی کالا - ۳۰۰,۰۰۰ ریال
ج) خرید کالا - ۳۵۰,۰۰۰ ریال د) موجودی کالا - ۳۵۰,۰۰۰ ریال
- (۱۳) در صورت استفاده از سیستم ثبت دائمی در ثبت موجودی کالا ی شرکت ، هنگام اعمال تخفیفات نقدی خرید چه حسابی بستانکار می شود
- الف) برگشت از خرید و تخفیفات ب) تخفیفات نقدی خرید
ج) موجودی کالا د) حسابهای پرداختنی
- (۱۴) مزایای کدام روش ارزیابی موجودی ها « کم بودن هزینه به خصوص در سیستم های دائمی است و همچنین قیمتهای غیر عادی بالا و پایین موجودیها را به حداقل می رساند»؟
- الف) میانگین ب) FIFO ج) LIFO د) شناسایی ویژه

فصل پنجم: ارزیابی موجودی ها

۱۵) کدام روش دقیق ترین روش ارزیابی موجودی ها می باشد:

الف) میانگین ب) FIFO ج) LIFO د) شناسایی ویژه

۱۶) تخفیفاتی که به دلیل دریافت مطالبات در طی دوره تخفیف بابت فروش های نسیه تعلق می گیرد ، در روش دائمی به چه حسابی ثبت می گردد

الف) موجودی کالا ب) تخفیفات نقدی فروش

ج) برگشت از فروش و تخفیفات د) حسابهای دریافتنی

۱۷) کدام مورد زیر در یاد داشتهای همراه صورتهای مالی درج می شود ؟

الف) روشهای ارزیابی موجودی کالا ی به کار گرفته شده در شرکت

ب) مبلغ خرید و فروش های نسیه شرکت

ج) طبقه بندی موجودی مواد و کالا متناسب با ماهیت فعالیت شرکت و تعیین مبلغ ریالی هرگروه از طبقات موجودی

د) گزینه الف و ج

۱۸) خریدوفروشهای یک موسسه طی یک دوره که از سیستم ثبت دائمی موجودی کالا استفاده می کند به شرح زیر می باشد. قیمت تمام شده موجودی پایان دوره به روش LIFO کدام گزینه می باشد

	تعداد	نرخ	
۱/۱	خرید	۱۵	۱۶۰۰
۲/۱	خرید	۱۰	۱۶۵۰
۳/۱	فروش	۱۲	----
۴/۱	خرید	۸	۱۷۰۰

الف) ۱۹,۲۰۰ ب) ۳۴,۴۰۰ ج) ۳۴,۹۰۰ د) ۱۹,۷۰۰

۱۹) خریدههای زیر، طی یک دوره در شرکتی انجام گرفته است، اگر موجودی پایان دوره ۸ عدد باشد قیمت تمام شده کالای فروش رفته طبق روش میانگین موزون چه مبلغی می باشد؟

	تعداد	نرخ	
	۱۰	۱۲۰	موجودی کالای اول دوره
۱/۱	خرید	۸	۱۴۰
۱/۱۰	خرید	۱۲	۱۰۰
۱/۲۵	خرید	۱۰	۱۱۰

الف) ۳/۶۹۶ ب) ۱۱۵/۵ ج) ۹۲۴ د) ۴/۶۲۰



(۱) رویدادهای مالی زیر در موسسه بازرگانی ایساتیس، اتفاق افتاده است. شرکت از روش ثبت ادواری برای ثبت موجودی ها استفاده می کند.

- ۱/۱۵ خرید ۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال کالا طی چک از شرکت جهان آرا
- ۱/۱۹ برگشت کالای خریداری شده در تاریخ ۱/۵ به علت معیوب بودن و دریافت وجه آن به مبلغ ۲۰۰,۰۰۰ ریال
- ۱/۱۲ خریدائانه به ارزش ۲,۵۰۰,۰۰۰ ریال به طورنسیه از فروشگاه سالار
- ۱/۱۵ فروش کالا به ارزش ۸,۵۰۰,۰۰۰ ریال از شرکت امین به طور (ن/۳۰ - ۱۰/۲).
- ۱/۱۷ خرید کالا به مبلغ ۳/۵۰۰/۰۰۰ ریال از فروشگاه آسمان به طور (ن/۳۰ - ۱۰/۲) که فروشنده ۱٪ تخفیف تجاری نیز ارائه داده است.

۱/۲۴ دریافت مطالبات از شرکت امین و واریز به حساب جاری موسسه

۱/۲۵ پرداخت بدهی فروشگاه آسمان از طریق چک

مطلوبست: رویدادهای فوق را در دفتر روزنامه ثبت کنید.

(۲) اطلاعات زیر مربوط به خرید و فروش نوعی کالا در فروشگاه نگین کویر در اردیبهشت ماه می باشد. شرکت از سیستم ثبت دائمی موجودی کالا استفاده می کند:

- ۲/۱ موجودی ابتدای دوره (به ترتیب خرید) به تعداد ۸۰۰ واحد به نرخ ۲۰۰ و ۶۰۰ واحد به نرخ ۲۱۰ ریال
- ۲/۵ خرید ۴۰۰ واحد کالا به نرخ ۲۵۰ ریال به طور نسیه
- ۲/۱۲ فروش کالا به طور نقد به تعداد ۵۰۰ واحد به نرخ ۳۵۰ ریال
- ۲/۱۵ خرید ۲۰۰ واحد کالا به نرخ ۲۵۵ ریال به طور نقد
- ۲/۱۹ فروش کالا به تعداد ۹۰۰ واحد کالا به نرخ ۳۶۰ ریال که نیمی از مبلغ نقد پرداخت شد
- ۲/۲۲ خرید کالا به تعداد ۳۰۰ واحد به نرخ ۲۶۰ ریال به طور نقد
- ۲/۲۵ فروش کالا به تعداد ۴۰۰ واحد به نرخ ۳۶۰ ریال به طور نقد

مطلوبست:

- الف) بهای تمام شده موجودی کالا در پایان اردیبهشت را به روش LIFO و با تهیه کارت کالا بدست آورید.
- ب) بهای تمام شده موجودی کالا در پایان اردیبهشت را به روش FIFO با تهیه کارت کالا بدست آورید.
- ج) بهای تمام شده موجودی کالا در پایان اردیبهشت را به روش میانگین سیار با تهیه کارت کالا بدست آورید.
- د) رویدادهای مورخ ۲/۱۲ - ۲/۱۵ و ۲/۱۹ را به روش LIFO در دفتر روزنامه ثبت کنید.

(۳) موجودی کالای X در شرکت سردار در تاریخ ۱۳۳۳/۱/۱ مقدار ۱۰۰ کیلوگرم از قرار هر کیلوگرم ۳۰۰ ریال می باشد، شرکت از روش ادواری استفاده می کند. خرید و فروشهای این شرکت در طی دوره مالی به شرح زیر است:

فصل پنجم: ارزیابی موجودی ها

تاریخ ۲/۲۵	خرید ۲۰۰ کیلوگرم از قرار هر کیلو ۲۵۰ ریال.
تاریخ ۵/۲	خرید ، ۳۰۰ کیلوگرم از قرار هر کیلو گرم ۱۶۰ ریال.
تاریخ ۹/۲۰	خرید ، ۲۶۰ کیلوگرم از قرار هر کیلوگرم ۲۱۰ ریال.
تاریخ ۱۰/۱۵	خرید ، ۲۴۰ کیلوگرم از قرار هر کیلوگرم ۲۳۰ ریال.
- در صورتیکه فروش طی دوره ۹۵۰ کیلوگرم باشد،	

مطلوبست:

الف) مقدار موجودی کالای پایان دوره را محاسبه کنید.

ب) محاسبه بهای تمام شده موجودی کالای پایان دوره به روشهای :

- ۱) اولین صادره از اولین وارده (FIFO) ۲) میانگین موزون ۳) اولین صادره از آخرین وارده (LIFO)
- ۴) روش شناسایی ویژه با فرض اینکه فروش ها از محل خریدهای تاریخ ۲/۲۵ و ۵/۲ و ۹/۲۰ و مابقی از خرید تاریخ ۱۰/۱۵ می باشد.

ج) بهای تمام شده کالای فروش رفته به روش اولین صادره از آخرین وارده (LIFO) را محاسبه کنید

- ۴) عمده فروشی آپادانا، از سیستم ثبت دائمی موجودی کالا استفاده می کند رویدادهای زیر در شهریور ماه رخ داده است :

۱۶/۱	موجودی کالا ی اول دوره شامل ۷۰ واحد به بهای هرواحد ۷۵۰ ریال
۱۶/۸	فروش نقدی ۶۰ واحد کالا به بهای هرواحد ۸۶۰ ریال
۱۶/۱۳	خریدنسیه ۸۰ واحد کالا به بهای هرواحد ۸۲۰ ریال
۱۶/۲۰	فروش نسیه ۷۵ واحد به بهای هرواحد ۹۰۰ ریال
۱۶/۲۶	خریدنسیه ۶۰ واحد به بهای هرواحد ۸۵۰ ریال
۱۶/۳۱	فروش نقدی ۶۵ واحد به بهای هرواحد ۹۵۰ ریال

مطلوبست :

الف) کارت حسابداری کالا به روش اولین صادره از آخرین وارده LIFO را تهیه کنید.

ب) کارت حسابداری کالا به روش اولین صادره از اولین وارده FIFO را تهیه کنید

ج) رویدادهای تاریخ ۶/۸ ، ۶/۱۳ و ۶/۲۰ را در دفتر روزنامه ثبت کنید

فصل ششم



انجام عملیات مربوط به مطالبات

فصل ششم: انجام عملیات مربوط به مطالبات

اهداف رفتاری : در پایان این فصل انتظار می رود هنرجو بتواند:

- انواع مختلف مطالبات را تعیین کند.
- چگونگی شناسایی حساب‌های دریافتنی را توضیح دهد.
- روش حذف مستقیم حساب‌های دریافتنی را بیان کند.
- روش ذخیره‌گیری برای کاهش ارزش دریافتنی‌ها را تشریح کند.
- مبنای کاهش ارزش دریافتنی‌ها به روش ذخیره‌گیری را توضیح دهد.
- حسابداری اسناد دریافتنی را توضیح دهد.
- نحوه‌ی ارائه‌ی مطالبات را در صورت‌های مالی تشریح نماید.

مقدمه

مطالبات یکی از مهم‌ترین دارایی‌های بسیاری از شرکت‌ها می‌باشد و شامل کلیه طلب‌هایی می‌شود که مؤسسه باید در آینده دریافت نماید. عمده‌ترین این مطالبات ناشی از فروش‌های نسیه کالا یا عرضه نسیه خدمات می‌باشد. از آن جا که بخش عمده‌ای از فروش شرکت‌ها و فروشگاه‌ها به صورت نسیه است، مطالبات تجاری برای شرکت‌های بازرگانی و تولیدی اهمیت ویژه‌ای دارد. از این رو، شرکت‌ها برای مطالبات خود و مدیریت دقیق آنها اهمیت بسیاری قائل هستند. در این فصل با انواع مختلف مطالبات و نحوه برخورد با آنها، در شرایط گوناگون آشنا می‌شوید.

فصل ششم: انجام عملیات مربوط به مطالبات

۶-۱ مطالبات

واژه مطالبات به مبالغ طلب از اشخاص و شرکت‌ها اشاره دارد. طلب ادعایی است که انتظار می‌رود به صورت وجه نقد وصول شود. مطالبات ممکن است بسته به تاریخ وصول مورد انتظار جاری یا غیر جاری باشند، بنابراین بر اساس این نوع طبقه‌بندی، دریافتنی‌های تجاری و سایر دریافتنی‌ها به‌عنوان یک دارایی جاری و دریافتنی‌های بلندمدت، به‌عنوان دارایی‌های غیرجاری شناسایی می‌شوند. مطالبات اغلب در سرفصل‌های حساب‌های دریافتنی تجاری، اسناد دریافتنی تجاری و سایر مطالبات (مطالبات غیر تجاری) طبقه‌بندی می‌شوند که در ادامه به شرح آنها می‌پردازیم:

۶-۱-۱ حساب‌های دریافتنی تجاری

حساب‌های دریافتنی، مبلغ بدهی مشتریان به شرکت است که در قبال آن سند تأیید بدهی دریافت نشده است. بنابراین؛ حساب‌های دریافتنی شامل کلیه طلب‌هایی می‌شود، که مؤسسه باید در آینده دریافت نماید. چنانچه حساب‌های دریافتنی از طریق فعالیت اصلی و مستمر واحد تجاری (مانند فروش کالا یا ارائه خدمات) به وجود آمده باشند، "حساب‌های دریافتنی تجاری" نامیده می‌شود که از مهم‌ترین نوع مطالبات در شرکت‌ها محسوب می‌شوند.

۶-۱-۲ اسناد دریافتنی تجاری

مطالباتی است که در قبال آن‌ها یک سند بدهی رسمی (مانند چک یا سفته) در تأیید بدهی از مشتریان دریافت شده است. به طور معمول، یک سند دریافتنی تجاری برای دوره‌ی زمانی مشخصی است که بدهکار را به پرداخت وجه ملزم می‌کند. واژه‌ی تجاری که همراه با حساب‌ها و اسناد دریافتنی به کار می‌رود، به این معنی است که این مطالبات ناشی از فعالیت‌های اصلی واحد تجاری بوده و معمولاً بابت فروش کالا یا خدمات به مشتریان ایجاد شده است.

۶-۱-۳ سایر مطالبات (مطالبات غیر تجاری)

مطالباتی که در قبال رویدادهایی به جز فروش کالا یا ارائه خدمات، ایجاد شده باشد، در طبقه سایر مطالبات شناسایی می‌شوند. به بیان دیگر اینگونه از مطالبات معمولاً از عملیات عادی و مستمر واحد تجاری ایجاد نمی‌شوند، به همین دلیل مؤسسات و شرکت‌ها، این نوع مطالبات را در صورت وضعیت مالی (ترازنامه) جدا از مطالبات تجاری طبقه‌بندی می‌نمایند. به طور مثال وام‌های اعطا شده به کارکنان شرکت، مساعده کارکنان و مالیات بر درآمد دریافتنی، سود تضمین شده دریافتنی و برگشت سفته مشتریان (نکول سفته) نمونه‌ای از مطالبات غیر تجاری می‌باشند.

۶-۲ عملیات حسابداری مطالبات

۶-۲-۱ عملیات حسابداری مرتبط با حساب‌های دریافتنی تجاری

در خصوص عملیات حسابداری مربوط به حساب‌های دریافتنی تجاری با دو موضوع، رو به رو هستیم؛

- شناسایی حساب‌های دریافتنی تجاری
- ارزش‌گذاری حساب‌های دریافتنی تجاری

۶-۲-۱-۱ شناسایی حساب‌های دریافتنی تجاری

شناسایی حساب‌های تجاری معمولاً ساده بوده و زمانی که فروش یا ارائه خدمات به صورت نسیه انجام گیرد، یک حساب دریافتنی ایجاد می‌شود. بنابراین موارد عمده ایجاد حساب‌های دریافتنی تجاری عبارتند از:

فصل ششم: انجام عملیات مربوط به مطالبات

الف- فروش نسبه کالا

ب- ارائه خدمات به صورت نسبه

فروش نسبه کالا

یکی از مهمترین نوع مطالبات از فروش نسبه کالا به مشتریان ایجاد می شود. در این رویداد مالی حساب های دریافتی بدهکار و فروش کالا بستانکار می گردد.

مثال ۶-۱- فرض کنید شرکت نور در تاریخ ۹۰/۷/۱ مبلغ ۲۰۰,۰۰۰ ریال کالا را به صورت نسبه به شرکت مهتاب می-فروشد. آرتیک زیر در دفاتر شرکت نور ثبت می شود:

شماره سند:		شرکت: نور		شماره صفحه دفتر روزنامه:	
تاریخ سند: ۹۰/۷/۱		سند حسابداری		تعداد ضامائم:	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)
		حساب های دریافتی		۲۰۰,۰۰۰	
		فروش کالا			۲۰۰,۰۰۰
جمع				۲۰۰,۰۰۰	۲۰۰,۰۰۰
شرح سند: ثبت فروش نسبه به شرکت مهتاب					
تنظیم کننده:		تأیید کننده:		تصویب کننده:	

ارائه خدمات به صورت نسبه

برخی اوقات شرکتهای خدماتی یا بازرگانی اقدام به ارائه خدمات بطور نسبه به مشتریان خود می نمایند. در این رویداد مالی حساب های دریافتی بدهکار و درآمد ارائه خدمات، بستانکار می گردد.

مثال ۶-۲- فرض کنید مؤسسه خدماتی ستاره آبی در تاریخ ۹۰/۹/۵ خدماتی به مبلغ ۱۵۰,۰۰۰ ریال به صورت نسبه به آقای مهرداد ای ارائه نمود که قرار شد، این مبلغ یک ماه بعد دریافت گردد. آرتیکل زیر در دفاتر شرکت ستاره آبی ثبت می شود:

شماره سند:		شرکت: مؤسسه خدماتی ستاره آبی		شماره صفحه دفتر روزنامه:	
تاریخ سند: ۹۰/۹/۵		سند حسابداری		تعداد ضامائم:	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)
		حساب های دریافتی		۱۵۰,۰۰۰	
		درآمد ارائه خدمات			۱۵۰,۰۰۰
جمع				۱۵۰,۰۰۰	۱۵۰,۰۰۰
شرح سند: بابت ارائه خدمات نسبه به آقای مهرداد ای					
تنظیم کننده:		تأیید کننده:		تصویب کننده:	

فصل ششم: انجام عملیات مربوط به مطالبات

۶-۲-۱-۲ ارزش‌گذاری حساب‌های دریافتنی تجاری

شرکت پیش از آن که فروش نسبه (اعتباری) انجام دهد، وضعیت اعتباری مشتری را بررسی می‌کند و اعتبار مشتری، طبق خط مشی‌های فروش نسبه، تعیین می‌شود. با تمام این اقدامات پیش‌گیرانه، برخی از حساب‌های دریافتنی تجاری، غیر قابل وصول خواهند شد. برای مثال، ممکن است یکی از مشتریان به دلیل وقوع شرایط اقتصادی نامطلوب، قادر به پرداخت بدهی‌های خود نباشد. به صورت مشابه، ممکن است یکی از مشتریان شرکت به سبب از دست دادن شغل خود، نتواند بدهی را بپردازد. هرچند که در زمان فروش نسبه، پیش‌بینی وقوع این پیشامدها برای شرکت فروشنده، امکان پذیر نیست اما وقوع این زیان‌ها امری عادی است و در تمامی فعالیت‌های تجاری، امکان رخ دادن آن وجود دارد. بنابراین قدم دوم پس از شناسایی و ثبت مطالبات در دفاتر شرکت، ارزش‌گذاری صحیح حساب‌های دریافتنی تجاری در صورت‌های مالی است. برای این منظور مطالبات از نظر امکان وصول یا عدم وصول به سه دسته تقسیم می‌شوند:

الف) حساب‌های دریافتنی قابل وصول: مطالباتی که نسبت به وصول آنها هیچ گونه تردیدی وجود ندارد و انتظار می‌رود که این مطالبات در موعد مشخص وصول شوند.

ب) حساب‌های دریافتنی مشکوک‌الوصول: نسبت به وصول یا عدم وصول آنها تردید وجود دارد. به بیان دیگر احتمال سوخت شدن آنها در آینده وجود دارد.

ج) حساب‌های دریافتنی غیرقابل وصول (مطالبات سوخت شده): به مطالباتی گفته می‌شود که وصول آنها غیرممکن تشخیص داده شده است و هیچ انتظاری جهت وصول آنها در آینده وجود ندارد. به اینگونه از مطالبات اصطلاحاً «مطالبات سوخت شده» گفته می‌شود.

در مورد حساب‌های دریافتنی قابل وصول هیچ‌گونه مشکلی برای شرکت‌ها وجود ندارد و هیچ خطری این مطالبات را تهدید نمی‌کند ولی مشکلات شرکت‌ها بیشتر به دلیل مطالبات غیرقابل وصول و مشکوک الوصول می‌باشد که عملاً منابع مالی شرکت را تهدید نموده و باید اینگونه از مطالبات از زمره حساب‌های شرکت‌ها خارج شود.

۶-۲-۳ روش‌های حذف مطالبات (سوخت شده)

گزارشگری مطالبات شامل طبقه‌بندی در صورت وضعیت مالی (ترازنامه) و ارزیابی مطالبات می‌باشد.

▪ طبقه‌بندی شامل تعیین مدت زمانی است که طول می‌کشد تا هر طلب وصول شود.

▪ ارزیابی گزارش حساب‌های دریافتنی به ارزش خالص بازیافتی در صورت وضعیت مالی (ترازنامه) می‌باشد.

برای مثال اگر مانده مطالبات شرکتی، ۵۰ میلیون باشد اما انتظار داشته باشیم که تنها ۴۰ میلیون از آن وصول گردد، در گزارشات مالی شرکت، مطالبات باید به ارزشی که انتظار می‌رود به وجه نقد تبدیل شود، ارائه گردد. با این تفسیر می‌توان چنین بیان کرد که شرکت‌ها باید بخشی از مطالبات را که غیرقابل وصول تشخیص می‌دهند (سوخت شده) از دفاتر خارج کنند.

در حسابداری از دو روش برای حساب‌های غیر قابل وصول استفاده شود:

(۱) روش حذف مستقیم

(۲) روش ایجاد ذخیره

فصل ششم: انجام عملیات مربوط به مطالبات

۱-۳-۲ حذف مطالبات سوخت شده (کاهش ارزش دریافتنی ها) به روش حذف مستقیم:

بر اساس روش حذف مستقیم، زمانی که شرکت به این نتیجه می‌رسد، که وصول یک حساب دریافتنی امکان‌پذیر نیست، به میزان وجه غیرقابل وصول، حساب "هزینه کاهش ارزش دریافتنی‌ها" را بدهکار و معادل آن حساب‌های دریافتنی را بستانکار می‌کند.

مثال ۶-۳- اگر شرکت بهار در تاریخ ۱۳۹۱/۰۲/۰۵ غیر قابل وصول بودن یکی از حساب‌های دریافتنی به مبلغ ۳۰۰,۰۰۰ ریال را قطعی تشخیص دهد، مطلوبست: ثبت حذف این حساب دریافتنی به روش حذف مستقیم.

شماره سند:		شرکت: بهار		شماره صفحه دفتر روزنامه:	
تاریخ سند: ۹۱/۰۲/۰۵		سند حسابداری		تعداد ضامین:	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)
		هزینه کاهش ارزش دریافتنی‌ها		۳۰۰,۰۰۰	
		حساب‌های دریافتنی			۳۰۰,۰۰۰
	جمع			۳۰۰,۰۰۰	۳۰۰,۰۰۰
شرح سند: ثبت کاهش ارزش دریافتنی‌ها ی شرکت بهار					
تنظیم کننده:		تأیید کننده:		تصویب کننده:	

بازيافت مطالبات سوخت شده (کاهش ارزش دریافتنی‌ها) با روش حذف مستقیم

حالت اول: بازیافت در سال جاری

هزینه کاهش ارزش دریافتنی‌ها در پایان دوره، به عنوان یک هزینه عملیاتی (هزینه‌های فروش، اداری و عمومی) به حساب خلاصه سود و زیان بسته می‌شود. مطابق این روش هرگاه در همان سال (سال جاری) کاهش ارزش دریافتنی‌هایی که از دفاتر حذف شده‌اند (مطالبات سوخت شده)، مجدداً وصول شوند، این وصول مطالبات را بازیافت مطالبات می‌نامند. به منظور ثبت بازیافت کاهش ارزش دریافتنی‌ها لازم است از دو آرتیکل استفاده شود.

- آرتیکل شناسایی مجدد مطالبات
- آرتیکل وصول مطالبات

دفتر روزنامه			
ردیف	شرح	بدهکار	بستانکار
۱	حساب‌های دریافتنی هزینه کاهش ارزش دریافتنی‌ها بابت ثبت شناسایی مجدد مطالبات	xxx	xxx
۲	صندوق/ بانک حساب‌های دریافتنی بابت ثبت وصول مطالبات	xxx	xxx

فصل ششم: انجام عملیات مربوط به مطالبات

مثال ۴-۶: با استفاده از اطلاعات مثال ۳-۶، فرض کنید مطالبات غیرقابل وصول شرکت بهار در تاریخ ۲۵ اسفند ۱۳۹۱، مجدداً وصول شود. شرکت بهار باید ابتدا با استفاده از آرتیکل معکوس، اثر سوخت مطالبات را از دفاتر حذف کند و مطالبات قابل وصول را شناسایی کند؛ سپس با استفاده از آرتیکل دیگری وصول مطالبات را ثبت کند:

شماره سند:		شرکت: بهار		شماره صفحه دفتر روزنامه:	
تاریخ سند: ۱۳۹۱/۱۲/۲۵		سند حسابداری		تعداد ضمائم:	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)
		حساب‌های دریافتی		۳۰۰,۰۰۰	
		هزینه کاهش ارزش دریافتی‌ها			۳۰۰,۰۰۰
جمع				۳۰۰,۰۰۰	۳۰۰,۰۰۰
شرح سند: ثبت شناسایی مجدد مطالبات شرکت بهار					
تنظیم کننده:		تأیید کننده:		تصویب کننده:	

۴۱

شماره سند:		شرکت: بهار		شماره صفحه دفتر روزنامه:	
تاریخ سند: ۱۳۹۱/۱۲/۲۵		سند حسابداری		تعداد ضمائم:	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)
		صندوق/ بانک		۳۰۰,۰۰۰	
		حساب‌های دریافتی			۳۰۰,۰۰۰
جمع				۳۰۰,۰۰۰	۳۰۰,۰۰۰
شرح سند: وصول مطالبات شرکت بهار					
تنظیم کننده:		تأیید کننده:		تصویب کننده:	

حالت دوم: باز یافت در سال یا سال‌های آتی

از آنجا که حساب هزینه کاهش ارزش دریافتی‌ها یک حساب موقت بوده و در پایان دوره مالی بسته خواهد شد، در صورتی که مطالبات سوخت شده در دوره‌های مالی بعد وصول شود، برای باز یافت مطالبات از حساب درآمد باز یافت کاهش ارزش دریافتی‌ها استفاده کرده و ارتیکل‌های زیر در دفاتر انجام می‌گیرد:

دفتر روزنامه			
ردیف	شرح	بدهکار	بستانکار
۱	حساب‌های دریافتی درآمد باز یافت کاهش ارزش دریافتی‌ها بابت ثبت شناسایی مجدد مطالبات	xxx	xxx
۲	صندوق/ بانک حساب‌های دریافتی بابت ثبت وصول مطالبات	xxx	xxx

فصل ششم: انجام عملیات مربوط به مطالبات

مثال ۵-۶: با استفاده از اطلاعات مثال ۳-۶، فرض کنید مطالبات غیرقابل وصول شرکت بهار در تاریخ ۲ خرداد ۱۳۹۲، مجدداً وصول شود. ثبت حسابداری وصول این مطالبات به صورت زیر می باشد:

شماره سند:		شرکت: بهار		شماره صفحه دفتر روزنامه:	
تاریخ سند: ۱۳۹۲/۳/۲		سند حسابداری		تعداد ضامین:	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)
		حسابهای دریافتی		۳۰۰,۰۰۰	
		درآمد بازیافت کاهش ارزش دریافتیها			۳۰۰,۰۰۰
	جمع			۳۰۰,۰۰۰	۳۰۰,۰۰۰
شرح سند: شناسایی مجده مطالبات شرکت بهار					
تنظیم کننده:		تأیید کننده:		تصویب کننده:	

در روش حذف مستقیم، هزینهی کاهش ارزش دریافتیها، تنها زیان واقعی ناشی از مطالبات غیر قابل وصول را نشان می دهد. اگر چه این روش ساده است، اما از سودمندی صورت سود و زیان و صورت وضعیت مالی (ترازنامه) می کاهد.

در اغلب موارد، استفاده از روش حذف مستقیم باعث می شود، شرکتها هزینهی مطالبات سوخت شده را در دورههای متفاوت از دورهی شناسایی درآمد فروش مربوط به آن ثبت کند (تخطی از اصل تطابق) به عبارت دیگر، در صورت سود و زیان دوره، برای انطباق هزینهی کاهش ارزش دریافتیها، با درآمد فروش مربوط به آن، تلاشی صورت نمی گیرد. همچنین استفاده از این روش باعث می شود مبلغ حسابهای دریافتی در صورت وضعیت مالی، بیش از مبلغی باشد که شرکت می تواند در واقعیت از بدهکاران خود وصول کند (تخطی از میثاق محافظه کاری و اصل افشا).

در نتیجه به استثنای اولین سال فعالیت شرکت و مواقعی که زیان ناشی از مطالبات غیرقابل وصول بی اهمیت باشد، استفاده از روش حذف مستقیم برای اهداف گزارشگری مالی مناسب نیست.

فصل ششم: انجام عملیات مربوط به مطالبات

فعالیت ۱-۶	فروشگاه لاله در مورد مطالبات لاوصول خود، از روش حذف مستقیم استفاده می کند، ثبت های لازم در مورد رویدادهای زیر را در دفتر روزنامه فروشگاه انجام دهید. ۱۳۹۴/۵/۷ وصول مبلغ ۵۵۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال از مطالبات شرکت که در سال جاری سوخت و از دفاتر حذف گردیده بود. ۱۳۹۴/۸/۱۵ وصول مبلغ ۲۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال از مطالبات شرکت که چهار سال پیش لاوصول تشخیص داده شده و از دفاتر حذف شده بود.
---------------------------------	---

۲-۳-۶ حذف مطالبات سوخت شده (کاهش ارزش دریافتنی ها) به روش ایجاد ذخیره:

کاهش ارزش دریافتنی ها به مطالباتی مربوط می شود که در مورد وصول آنها ابهام و تردیدهای اساسی وجود دارد. این نوع مطالبات احتمال دارد سوخت شوند و سوخت شدن آنها قطعی نشده است. بنابراین در روش ذخیره گیری و بر اساس اصل محافظه کاری، مطالباتی که مشکوک به وصول آن هستیم را شناسایی کرده و ذخیره ای از این بابت در حساب ها منظور می نماییم، که به آن "ذخیره ی کاهش ارزش دریافتنی ها" گفته می شود.

روش ذخیره گیری در مقایسه با روش حذف مستقیم، به شکل مطلوب تری اصل تطابق را در صورت سود و زیان رعایت می کند. همچنین حساب های دریافتنی در ترازنامه را به خالص ارزش بازیاختنی نقدی، یعنی خالص مبلغی که شرکت انتظار دارد به صورت نقدی بابت مطالبات خود دریافت کند، گزارش می نماید.

اصول پذیرفته شده حسابداری استفاده از روش ذخیره گیری را در زمانی که مطالبات مشکوک الاوصول با اهمیت است، الزامی کرده است. در ادامه به تشریح ثبت های حسابداری در این روش می پردازیم؛

ثبت حساب های دریافتنی غیرقابل وصول برآوردی (برآورد کاهش ارزش دریافتنی ها)

استفاده از روش ذخیره گیری مستلزم آن است که در پایان هر دوره مالی، مبلغی از حساب های دریافتنی که وصول نخواهد شد، برآورد و در دفاتر شناسایی و ثبت شود. برای این منظور هزینه کاهش ارزش دریافتنی (بدهکار) و ذخیره کاهش ارزش دریافتنی ها (بستانکار) می شود.

مثال ۶-۶- فروشگاه حسینی در سال ۱۳۹۵، مبلغ ۲۳۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال فروش نسبه انجام داده است که در پایان اسفند مبلغ ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال آن وصول نشده است. آقای حسینی برآورد کرده است ۵۰۰,۰۰۰ ریال این فروش ها غیر قابل وصول خواهد بود. آرتیکل تعدیلی برای ثبت مبلغ برآوردی حساب های دریافتنی غیر قابل وصول به صورت زیر می باشد:

فصل ششم: انجام عملیات مربوط به مطالبات

شماره سند:		موسسه...		شماره صفحه دفتر روزنامه:	
تاریخ سند: ۹۵/۱۲/۲۹		سند حسابداری		تعداد ضامائم:	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)
		هزینه کاهش ارزش دریافتنی‌ها		۱۵۰۰,۰۰۰	
		ذخیره کاهش ارزش دریافتنی‌ها			۱۵۰۰,۰۰۰
جمع				۱۵۰۰,۰۰۰	۱۵۰۰,۰۰۰
شرح سند: ثبت برآورد کاهش ارزش دریافتنی‌ها					
تنظیم کننده:		تایید کننده:		تصویب کننده:	

ثبت حذف مطالبات سوخت شده (کاهش ارزش دریافتنی‌ها) به روش ایجاد ذخیره

شرکت‌ها از روش‌های مختلفی از قبیل ارسال صورت حساب یا اقدامات قانونی برای وصول مطالبات خود استفاده میکنند. اگر شرکت پس از بکارگیری اقدامات لازم در جهت وصول مطالبات، باز هم بخشی از مطالبات را غیرقابل وصول شناسایی نماید، باید آنها را از دفاتر خود حذف کند. برای حذف حساب‌های دریافتنی سوخت شده در روش ایجاد ذخیره، باید ذخیره کاهش ارزش دریافتنی‌ها (بدهکار) و حساب‌های دریافتنی (بستانکار) گردد.

مثال ۶-۷- با توجه به مثال ۶-۶، در صورتی که آقای حسینی در تاریخ ۱ مرداد ۱۳۹۶ به این نتیجه رسیده باشد که مبلغ ۷۰۰,۰۰۰ ریال از طلب آقای حمیدی غیرقابل وصول است. آرتیکل حذف این حساب دریافتنی سوخت شده بصورت زیر است:

شماره سند:		موسسه...		شماره صفحه دفتر روزنامه:	
تاریخ سند: ۹۶/۵/۱		سند حسابداری		تعداد ضامائم:	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)
		ذخیره کاهش ارزش دریافتنی‌ها		۷۰۰,۰۰۰	
		حساب‌های دریافتنی			۷۰۰,۰۰۰
جمع				۷۰۰,۰۰۰	۷۰۰,۰۰۰
شرح سند: بابت حذف مطالبات سوخت شده (کاهش ارزش دریافتنی‌ها)					
تنظیم کننده:		تایید کننده:		تصویب کننده:	

باز یافت مطالبات سوخت شده (کاهش ارزش دریافتنی‌ها) با روش ایجاد ذخیره

براساس این روش، هرگاه مطالبات سوخت شده قبلی مجدداً وصول شوند (چه در این دوره مالی جاری و چه در دوره-های مالی آتی) لازم است از دو آرتیکل زیر استفاده شود:

- آرتیکل شناسایی مجدد مطالبات
- آرتیکل وصول مطالبات

فصل ششم: انجام عملیات مربوط به مطالبات

دفتر روزنامه			
ردیف	شرح	بدهکار	بستانکار
۱	حساب‌های دریافتنی ذخیره کاهش ارزش دریافتنی‌ها بابت ثبت شناسایی مجدد مطالبات	xxx	xxx
۲	صندوق/ بانک حساب‌های دریافتنی بابت ثبت وصول مطالبات	xxx	xxx

مثال ۶-۸ - با توجه به مثال ۶-۷، اگر آقای حمیدی مبلغ ۷۰۰,۰۰۰ ریال بدهی خود به آقای حسینی را که سوخت شده فرض شده بود، در تاریخ ۱ آبان ۱۳۹۶ بپردازد، آرتیکل مربوط به باز یافت این مطالبات به صورت زیر است:

شماره سند: موسسه...					
شماره صفحه دفتر روزنامه:			سند حسابداری		
تعداد ضامئ:			تاریخ سند: ۹۶/۸/۱		
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)
		حساب‌های دریافتنی		۷۰۰,۰۰۰	
		ذخیره کاهش ارزش دریافتنی‌ها			۷۰۰,۰۰۰
جمع				۷۰۰,۰۰۰	۷۰۰,۰۰۰
شرح سند: بابت شناسایی مطالبات سوخت شده					
تنظیم کننده:			تایید کننده:		
تصویب کننده:					

شماره سند: موسسه...					
شماره صفحه دفتر روزنامه:			سند حسابداری		
تعداد ضامئ:			تاریخ سند: ۹۶/۸/۱		
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)
		صندوق/ بانک		۷۰۰,۰۰۰	
		حساب‌های دریافتنی			۷۰۰,۰۰۰
جمع				۷۰۰,۰۰۰	۷۰۰,۰۰۰
شرح سند: بابت ثبت وصول مطالبات					
تنظیم کننده:			تایید کننده:		
تصویب کننده:					

لازم به ذکر است باز یافت مطالبات سوخت شده نیز مانند حذف مطالبات سوخت شده (کاهش ارزش دریافتنی‌ها) در روش ذخیره‌گیری، تنها حساب‌های ترازنامه‌ای (حساب‌های مربوط به صورت وضعیت مالی) را تحت تأثیر قرار می‌دهد. اثر نهایی دو آرتیکل بالا، بدهکار شدن وجوه نقد و بستانکار شدن حساب ذخیره کاهش ارزش دریافتنی‌ها است.

فصل ششم: انجام عملیات مربوط به مطالبات

مثال ۶-۹ - با توجه به مثال ۶-۸، اگر آقای حمیدی مبلغ ۷۰۰,۰۰۰ ریال بدهی خود به آقای حسینی را (که سوخت شده فرض شده بود)، در تاریخ ۲۰ فروردین ۱۳۹۷ پرداخت نماید، آرتیکل مربوط به بازیافت این مطالبات مشابه مثال ۶-۸ خواهد بود.

حساب‌های هزینه کاهش ارزش دریافتنی‌ها و ذخیره کاهش ارزش دریافتنی‌ها، جایگزین حساب‌های هزینه مطالبات مشکوک‌الوصول و ذخیره مطالبات مشکوک‌الوصول در گذشته گردیده است.

۶-۲-۴ رویکردهای مورد استفاده برای روش ذخیره‌گیری

شرکت‌ها هنگام استفاده از روش ذخیره‌گیری باید مبلغ مطالباتی که احتمالاً در آینده سوخت خواهد شد، را برآورد نمایند. برای این منظور از دو رویکرد استفاده می‌شود:

الف : رویکرد ترازنامه‌ای

- (۱) روش بررسی موردی (بررسی یک به یک مشتریان)
- (۲) روش درصدی از حساب‌های دریافتنی
- (۳) روش تجزیه سنی حساب‌های دریافتنی

ب : رویکرد سود و زیانی

- (۱) روش درصدی از فروش‌های نسبه
- (۲) روش درصدی از کل فروش (اگر فروش‌های نقدی کم یا تفکیک فروش‌های نقد و نسبه مشکل باشد)

۶-۲-۴-۱ رویکرد ترازنامه‌ای

روش بررسی موردی :

در این روش حسابدار، حساب‌های دریافتنی تک تک مشتریان را بررسی نموده و با توجه به شرایط هر کدام از مشتریان درصدی بعنوان ذخیره برای آنها در نظر می‌گیرد. این روش زمانی مفید است که تعداد حساب‌های دریافتنی محدود باشد و شناسایی کافی و قضاوت آگاهانه در مورد تک تک مشتریان امکان پذیر باشد. بنابراین با توجه به توضیحات فوق، این روش برای سال اول فعالیت و مشتریان جدید که اطلاعات کاملی از آنها نداریم، مناسب نمی‌باشد. برای تشریح بهتر موضوع به مثال زیر توجه کنید:

نام مشتری	مبلغ طلب	درصد امکان وصول
آفاق	۱,۵۰۰,۰۰۰ ریال	۱۰۰٪
محبی	۷۰۰,۰۰۰ ریال	۷۰٪
نیازی	۴۰۰,۰۰۰ ریال	۹۵٪
نیما	۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال	۸۰٪
سامان	۱,۷۰۰,۰۰۰ ریال	۱۰۰٪

مثال ۶-۱۰ - جدول زیر حساب‌های دریافتنی مؤسسه آرمان را به تفکیک نشان می‌دهد. همچنین درصد لازم برای کاهش ارزش دریافتنی‌ها نیز مطرح شده است. باتوجه به اطلاعات فوق نحوه محاسبه ذخیره لازم برای کاهش ارزش دریافتنی‌ها به صورت زیر است:

فصل ششم: انجام عملیات مربوط به مطالبات

روش محاسبه:

$$700,000 \times 30\% = 210,000$$

$$400,000 \times 5\% = 20,000$$

$$2,000,000 \times 20\% = 400,000$$

$$210,000 + 20,000 + 400,000 = 630,000$$

ذخیره کاهش ارزش دریافتنی‌ها

شماره سند:		موسسه آرمان		شماره صفحه دفتر روزنامه:	
تاریخ سند: ۱۲/۲۹		سند حسابداری		تعداد ضمايم:	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)
		هزینه کاهش ارزش دریافتنی‌ها		۶۳۰,۰۰۰	
		ذخیره کاهش ارزش دریافتنی‌ها			۶۳۰,۰۰۰
جمع				۶۳۰,۰۰۰	۶۳۰,۰۰۰
شرح سند: بابت ذخیره کاهش ارزش دریافتنی‌ها به روش بررسی موردی					
تنظیم کننده:		تایید کننده:		تصویب کننده:	

جدول زیر حساب‌های دریافتنی مؤسسه سینا را به تفکیک نشان می‌دهد. همچنین درصد لازم برای کاهش ارزش دریافتنی‌ها نیز مطرح شده است. باتوجه به اطلاعات مطرح شده؛ **مطلوب است**: محاسبه ذخیره لازم برای کاهش ارزش دریافتنی‌ها به روش بررسی موردی

نام مشتری	درصد امکان وصول	مبلغ طلب
مؤسسه رهنما	۱۰۰٪	۱,۲۰۰,۰۰۰ ریال
سعیدی	۷۵٪	۸۰۰,۰۰۰ ریال
حمیدی	۹۰٪	۵۰۰,۰۰۰ ریال
مرادی	۸۰٪	۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال
بازرگانی کاوه	۱۰۰٪	۱,۵۰۰,۰۰۰ ریال

فعالیت
۲-۶

هزینه کاهش ارزش دریافتنی‌ها یک حساب موقت و سود و زیانی است و لازم است در پایان دوره مالی به منظور رعایت اصل تطابق درآمد و هزینه با حساب خلاصه سود و زیان بسته شود. این هزینه در صورت سود و زیان جز هزینه‌های عملیاتی (هزینه‌های فروش، اداری و عمومی)، طبقه‌بندی می‌شود.

حساب ذخیره کاهش ارزش دریافتنی‌ها دارای مانده بستانکار است و به منظور رعایت اصل واقعیت می‌بایستی در صورت وضعیت مالی (ترازنامه) در طبقه دارایی‌های جاری به صورت کاهنده از حساب‌های دریافتنی کسر شود.

فصل ششم: انجام عملیات مربوط به مطالبات

روش درصدی از مانده حساب های دریافتنی:

براساس این روش حسابدار در پایان دوره مالی، درصدی از حساب های دریافتنی را به عنوان ذخیره کاهش ارزش دریافتنی ها برآورد می نماید. این درصد معمولاً با توجه به تجارب سال های گذشته و تجربه مدیریت پیش بینی می گردد.

مثال ۶-۱۱- مانده حساب های دریافتنی مؤسسه بازرگانی ایران، در پایان دوره مالی ۱۴,۰۰۰,۰۰۰ ریال است. این مؤسسه همه ساله معادل ۵ درصد مانده حساب های دریافتنی خود برای کاهش ارزش دریافتنی ها ذخیره در نظر می گیرد. محاسبه و ثبت ذخیره لازم برای حساب های دریافتنی به صورت زیر است:

$$۱,۴۰۰,۰۰۰ \times ۵\% = ۷۰۰,۰۰۰$$

شماره سند:		مؤسسه ایران		شماره صفحه دفتر روزنامه:	
تاریخ سند: ۱۲/۲۹		سند حسابداری		تعداد ضامائم:	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)
		هزینه کاهش ارزش دریافتنی ها		۷۰۰,۰۰۰	
		ذخیره کاهش ارزش دریافتنی ها			۷۰۰,۰۰۰
جمع				۷۰۰,۰۰۰	۷۰۰,۰۰۰
شرح سند: بابت ذخیره کاهش ارزش دریافتنی ها به روش درصدی از حساب های دریافتنی					
تنظیم کننده:		تایید کننده:		تصویب کننده:	

روش تجزیه سنی حساب های دریافتنی:

در این روش، عمر حساب های دریافتنی مورد بررسی قرار می گیرد. معمولاً احتمال وصول حساب های دریافتنی که مدت زمان طولانی از سررسید آنها سپری شده کم است. اما احتمال وصول حساب های دریافتنی که مدت زمان کمتری از سررسید آنها گذشته یا هنوز نرسیده است، بیشتر می باشد. بنابراین حسابدار برای انجام بررسی های لازم جدولی بنام "جدول سنی حساب های دریافتنی" از مانده حساب های دریافتنی براساس تاریخ سررسید، تنظیم میکند و سپس درصد مشخصی از جمع هر ستون را برای تعیین ذخیره کاهش ارزش دریافتنی در نظر می گیرد.

برای دستیابی به بهترین برآورد ممکن، باید تک تک حساب ها توسط کارکنان دایره اعتبارات بررسی و میزان قابلیت وصول تمام یا بخشی از هر حساب تعیین شود. چنین روشی در مواردی که تعداد حساب ها زیاد باشد بسیار پر هزینه و غیر عملی است. بنابراین باید بر مبنای تجارب گذشته به برآورد درصدهایی برای سوخت هر یک از گروه های سنی مطالبات اقدام و درصدهای بدست آمده را برای جمع گروه های مربوط بکار برد. در ادامه یک نمونه از جدول تجزیه سنی حساب های دریافتنی را مشاهده می کنید.

فصل ششم: انجام عملیات مربوط به مطالبات

گروه‌های حساب‌های دریافتنی براساس زمان سپری شده از سررسید پرداخت تعهدات مربوطه به شرح زیر می باشد:

گروه حساب‌های دریافتنی	درصد کاهش ارزش دریافتنی‌ها	مبلغ	کاهش ارزش دریافتنی‌ها
سررسید نشده	۲٪	*	*
ماه (۱ الی ۳۰ روز)	۵٪	*	*
چهار ماه	۱۳٪	*	*
شش ماه	۲۰٪	*	*
نه ماه	۳۳٪	*	*
ده ماه	۳۷٪	*	*
یازده ماه	۴۲٪	*	*
یکسال	۴۶٪	*	*
بیشتر از یکسال	۵۲٪	*	*
جمع:		*	*

درصد‌های ارائه شده در جدول، برآوردی می‌باشد؛ و از حاصلضرب «مبلغ» در «درصد»، کاهش ارزش دریافتنی‌ها به دست می‌آید. اکنون با جمع کاهش ارزش دریافتنی‌ها، مانده مورد نیاز برای حساب ذخیره کاهش ارزش دریافتنی‌ها در تاریخ ارائه صورت وضعیت مالی به دست می‌آید.

مثال ۶-۱۱- مؤسسه آفتاب برای ذخیره گیری مطالبات در پایان سال از روش تجزیه سنی استفاده می‌نماید. جدول زیر حساب‌های دریافتنی مؤسسه و همچنین مدت سپری شده از سررسید را نشان می‌دهد.

گروه‌های حساب‌های دریافتنی براساس گذشت از تاریخ سررسید	مبلغ	درصد	ارزش دریافتنی‌ها
سررسید نشده	۲,۰۰۰	۵٪	۱۰۰
۱-۳۰ روز	۵,۰۰۰	۱۰٪	۵۰۰
۳۱-۶۰ روز	۱,۰۰۰	۲۰٪	۲۰۰
۶۱-۹۰ روز	۴,۰۰۰	۵۰٪	۲,۰۰۰
جمع	۱۲,۰۰۰		۲,۸۰۰

محاسبه و ثبت ذخیره کاهش ارزش دریافتنی‌ها در پایان دوره به صورت زیر است:

$$۲,۰۰۰ \times ۵\% = ۱۰۰$$

$$۵,۰۰۰ \times ۱۰\% = ۵۰۰$$

$$۱,۰۰۰ \times ۲۰\% = ۲۰۰$$

$$۴,۰۰۰ \times ۵۰\% = ۲,۰۰۰$$

$$۲,۰۰۰ + ۲۰۰ + ۵۰۰ + ۱۰۰ = ۲,۸۰۰$$

ذخیره کاهش ارزش دریافتنی‌ها

فصل ششم: انجام عملیات مربوط به مطالبات

شماره سند:		موسسه آفتاب		شماره صفحه دفتر روزنامه:	
تاریخ سند: ۱۲/۲۹		سند حسابداری		تعداد ضامائم:	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)
		هزینه کاهش ارزش دریافتنی‌ها		۲۸۰۰	
		ذخیره کاهش ارزش دریافتنی‌ها			۲۸۰۰
جمع				۲۸۰۰	۲۸۰۰
شرح سند: بابت ذخیره کاهش ارزش دریافتنی‌ها به روش تجزیه سنی حساب‌های دریافتنی					
تنظیم کننده:		تایید کننده:		تصویب کننده:	

۶-۲-۴ رویکرد سود و زیانی

روش درصدی از فروش‌های نسبه:

در این روش مدیریت مبلغی از فروش‌های نسبه که احتمالاً وصول نخواهد شد را در قالب درصدی از فروش‌های نسبه تخمین می‌زنند. بنابراین، حسابدار برای مؤسسات بازرگانی براساس تجربه در هر دوره مالی درصدی از مانده حساب فروش نسبه خالص و برای مؤسسات خدماتی باید درصدی از خدمات نسبه ارائه شده یا درصدی از درآمد خدمات را به عنوان ذخیره کاهش ارزش دریافتنی‌ها شناسایی نموده و در دفاتر ثبت می‌نماید. این درصد بر مبنای تجربیات گذشته و همچنین سیاست‌ها و خط مشی‌های اعتباری شرکت تعیین می‌شود.

مثال ۶-۱۲- مجموع فروش‌های سالانه مؤسسه تابش ۱۷,۰۰۰,۰۰۰ ریال است که ۲۰ درصد آن نقد و مابقی نسبه است. این مؤسسه همه ساله معادل ۲ درصد فروش‌های نسبه خود را برای کاهش ارزش دریافتنی‌ها ذخیره در نظر می‌گیرد. محاسبه و ثبت ذخیره لازم به صورت زیر است:

مبلغ فروش نسبه

$17,000,000 \times 80\% = 13,600,000$

ذخیره کاهش ارزش دریافتنی‌ها

$13,600,000 \times 2\% = 272,000$

شماره سند:		موسسه تابش		شماره صفحه دفتر روزنامه:	
تاریخ سند: ۱۲/۲۹		سند حسابداری		تعداد ضامائم:	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)
		هزینه کاهش ارزش دریافتنی‌ها		۲۸۰۰	
		ذخیره کاهش ارزش دریافتنی‌ها			۲۸۰۰
جمع				۲۸۰۰	۲۸۰۰
شرح سند: بابت ذخیره کاهش ارزش دریافتنی‌ها به روش درصدی از فروش‌های نسبه					
تنظیم کننده:		تایید کننده:		تصویب کننده:	

فصل ششم: انجام عملیات مربوط به مطالبات

روش درصدی از کل فروش‌ها:

به دلیل آنکه در ثبت دفاتر حسابداری، فروش‌های نقدی از فروش‌های نسیه تفکیک نمی‌باشند، به همین دلیل برای دسترسی به مبلغ فروش‌های نسیه باید وقت زیادی را صرف نمود، بنابراین حسابداران گاهی درصدی از کل فروش عادی مؤسسه را برای تعیین ذخیره کاهش ارزش دریافتی‌ها در نظر می‌گیرند. لازم به یادآوری است که در تعیین مبلغ فروش باید فروش‌های خالص دوره مالی مورد نظر ملاک محاسبه قرار گیرد.

مانده فروش کالا مؤسسه آپادانا در پایان سال مالی ۳۰، برابر ۳۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال می‌باشد. تخفیفات فروش مانده ای برابر ۱,۸۰۰,۰۰۰ ریال و برگشت از فروش نیز مانده‌ای معادل ۷۰۰,۰۰۰ ریال دارد. مدیریت مؤسسه با توجه به تجارب چندین ساله تصمیم گرفت که ۲٪ فروش‌های خالص را برای تعیین ذخیره کاهش ارزش دریافتی‌ها در نظر بگیرد مطلوبست: محاسبه ذخیره کاهش ارزش دریافتی‌ها و انجام ثبت مربوطه	فعالیت ۳-۶
---	---------------

مجموع فروش‌های سالانه مؤسسه ستایش به مبلغ ۱۶,۰۰۰,۰۰۰ ریال بوده که ۳۰ درصد آن نقد و مابقی نسیه است. این مؤسسه همه ساله معادل ۳ درصد فروش‌های نسیه خود را برای کاهش ارزش دریافتی‌ها ذخیره در نظر می‌گیرد. مطلوب است: محاسبه و ثبت ذخیره لازم	فعالیت ۴-۶
--	---------------

۵-۲-۶ تعدیل و اصلاح حساب ذخیره کاهش ارزش دریافتی‌ها

تغییرات ایجاد شده در حساب‌های دریافتی، طی دوره مالی ایجاب می‌کند که در پایان هر دوره مالی نسبت به تعدیل و اصلاح حساب ذخیره کاهش ارزش دریافتی‌ها اقدام گردد.

نحوه عمل زمانی که حساب ذخیره کاهش ارزش دریافتی‌ها مانده دارد، بدین صورت است که:

در رویکرد ترازنامه‌ای، در پایان سال مالی ذخیره لازم برآورد می‌شود و با توجه به مانده ذخیره کاهش ارزش دریافتی‌ها ثبت اصلاحی انجام می‌شود؛ به عبارت دیگر در این رویکرد بین ذخیره کاهش ارزش دریافتی‌ها و حساب‌های دریافتی که هر دو حساب دائمی یا ترازنامه‌ای هستند ارتباط برقرار می‌شود. به همین علت به آن رویکرد ترازنامه‌ای می‌گویند.

در رویکرد سود و زیانی، هزینه کاهش ارزش دریافتی‌ها براساس درصدی از فروش خالص یا فروش نسیه، برآورد و ثبت می‌شود. در این رویکرد به مانده ذخیره کاهش ارزش دریافتی‌ها توجه نمی‌شود، مگر آنکه به دلیل برآورد کمتر از واقع در پایان سال مالی و بعد از ثبت تعدیلی، مانده ذخیره بدهکار شود که در این صورت باید با افزایش درصد موردنظر، از بدهکار شدن مانده ذخیره جلوگیری کرد. در این رویکرد بین دو حساب موقت یعنی هزینه کاهش ارزش دریافتی‌ها و فروش، ارتباط برقرار می‌شود به همین علت به آن رویکرد سود و زیانی می‌گویند.

ثبت‌های تعدیلی ذخیره کاهش ارزش دریافتی‌ها درحالتی که این حساب مانده دارد؛ تنها در رویکرد ترازنامه‌ای مطرح می‌شود و در رویکرد سود و زیانی توجهی به مانده ذخیره نمی‌شود و نیازی به انجام ثبت‌های تعدیلی نمی‌باشد.

فصل ششم: انجام عملیات مربوط به مطالبات

۵-۲-۶-۱ تعدیل و اصلاح حساب ذخیره کاهش ارزش دریافتنی‌ها (رویکرد ترازنامه ای)

الف) مطالبات سوخت شده (کاهش ارزش دریافتنی‌ها) کمتر از ذخیره پیش‌بینی شده باشد:

اگر مانده ذخیره کاهش ارزش دریافتنی‌ها کمتر از ذخیره لازم باشد به صورت مثال زیر عمل می‌کنیم:

مثال ۶-۱۳- مانده حساب‌های زیر در تاریخ ۱/۱/۸۴ از دفتر کل مؤسسه تجاری ندا استخراج شده است:

حساب‌های دریافتنی	ذخیره کاهش ارزش دریافتنی‌ها
(م) ۸۴/۱/۱ ۲۴,۵۰۰,۰۰۰	(م) ۸۴/۱/۱ ۷۳۵,۰۰۰

عملیات انجام شده طی سال مالی ۸۴ عبارت‌اند از:

- ۱- فروش نسیم کالا جمعاً به مبلغ ۴۶,۴۲۰,۰۰۰ ریال
 - ۲- وصول حساب‌های دریافتنی توسط بانک ۳۸,۵۷۰,۰۰۰ ریال
 - ۳- حساب‌های دریافتنی سوخت شده ۳۵۰,۰۰۰ ریال
 - ۴- میزان ذخیره کاهش ارزش دریافتنی‌ها در پایان سال ۸۴ معادل ۳٪ مانده حساب‌های دریافتنی است.
- مطلوب است:** ثبت عملیات فوق در دفتر روزنامه عمومی و انتقال آن به حساب‌های دفتر کل و تعدیل حساب ذخیره کاهش ارزش دریافتنی‌ها در پایان سال مالی ۸۴.

دفتر روزنامه			
ردیف	شرح	بدهکار	بستانکار
۱	حساب‌های دریافتنی فروش کالا بابت فروش‌های نسیم طی دوره مالی	۴۶,۴۲۰,۰۰۰	۴۶,۴۲۰,۰۰۰
۲	بانک حساب‌های دریافتنی بابت وصولی‌های بانک طی دوره	۳۸,۵۷۰,۰۰۰	۳۸,۵۷۰,۰۰۰
	ذخیره کاهش ارزش دریافتنی‌ها حساب‌های دریافتنی بابت سوخت مطالبات	۳۵۰,۰۰۰	۳۵۰,۰۰۰

ذخیره کاهش ارزش دریافتنی‌ها	
(۳) ۳۵۰,۰۰۰	(م) ۸۴/۱/۱ ۷۳۵,۰۰۰
	۳۸۵,۰۰۰

فصل ششم: انجام عملیات مربوط به مطالبات

حساب‌های دریافتنی		هزینه کاهش ارزش دریافتنی‌ها	
(م) X4/1/1	۲۴,۵۰۰,۰۰۰	(۳)	۵۷۵,۰۰۰
(۱)	۴۶,۴۲۰,۰۰۰	(۳)	۳۵۰,۰۰۰
	مانده ۳۲,۰۰۰,۰۰۰		مانده ۵۷۵,۰۰۰

محاسبه و تعیین میزان ذخیره لازم و انجام تعدیل آن:

ذخیره لازم در پایان سال X4 $32,000,000 \times 3\% = 960,000$

مانده حساب ذخیره پس از انجام ثبت های لازم طی دوره (رویدادهای مالی ۱ و ۲ و ۳) $735,000 - 350,000 = 385,000$

کسری ذخیره $960,000 - 385,000 = 575,000$

دفتر روزنامه			
ردیف	شرح	بدهکار	بستانکار
۱۲/۲۹	هزینه کاهش ارزش دریافتنی‌ها ذخیره کاهش ارزش دریافتنی‌ها بابت تعدیل ذخیره برای سال X4	۵۷۵,۰۰۰	۵۷۵,۰۰۰

ذخیره کاهش ارزش دریافتنی‌ها	
(۳) ۳۵۰,۰۰۰	(م) X4/1/1 ۷۳۵,۰۰۰
(۴) ۵۷۵,۰۰۰	
	مانده ۹۶۰,۰۰۰

(ب) مطالبات سوخت شده (کاهش ارزش دریافتنی‌ها) بیشتر از ذخیره پیش‌بینی شده باشد:

مثال ۶-۱۴- در ابتدای سال ۱۳X۴ مانده حساب ذخیره کاهش ارزش دریافتنی‌ها مؤسسه بازرگانی مبنا مبلغ ۷۴۰,۰۰۰ ریال بود. در طی دوره مالی حساب‌های دریافتنی سوخت شده معادل ۹۸۰,۰۰۰ ریال گردید و مانده حساب‌های دریافتنی در پایان سال ۱۳X۴ و پس از ثبت کاهش ارزش دریافتنی‌ها برابر با ۳۹۰,۰۰۰ ریال است که باید ۲٪ آن برای ذخیره تعیین شود. محاسبه و تعدیل و ثبت حساب ذخیره کاهش ارزش دریافتنی‌ها به این صورت خواهد بود:

ذخیره لازم در پایان سال X4 $390,000 \times 4\% = 15,600$

مانده بدهکار ذخیره $740,000 - 980,000 = (240,000)$

کسری ذخیره $240,000 + 15,600 = 255,600$

فصل ششم: انجام عملیات مربوط به مطالبات

ذخیره کاهش ارزش دریافتنی‌ها		هزینه کاهش ارزش دریافتنی‌ها	
۷۴۰,۰۰۰	۴/۱/۱ (م)	۹۸۰,۰۰۰	۴/۱۲/۲۹ (۱,۰۲۰,۰۰۰)
		(مطالبات سوخت شده)	
		۲۴۰,۰۰۰	مانده ۱,۰۲۰,۰۰۰

دفتر روزنامه مؤسسه مبنا			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
۱۲/۲۹	هزینه کاهش ارزش دریافتنی‌ها ذخیره کاهش ارزش دریافتنی‌ها بابت تعدیل ذخیره برای سال ۴۴	۲۰,۰۰۰,۱	۱,۰۲۰,۰۰۰

ذخیره کاهش ارزش دریافتنی‌ها	
سوخت شده ۹۸۰,۰۰۰	(م) ۴/۱/۱ ۷۴۰,۰۰۰
	۴/۱۲/۲۹ ۱,۰۲۰,۰۰۰
مانده ۷۸۰,۰۰۰	

ج) مطالبات سوخت شده (کاهش ارزش دریافتنی‌ها) برابر از ذخیره پیش‌بینی شده باشد:

در این حالت چون حساب ذخیره فاقد مانده است پس رقمی به ذخیره محاسبه شده اضافه یا از آن کسر نمی‌شود:

مثال ۶-۱۵- مانده حساب ذخیره کاهش ارزش دریافتنی‌ها در تاریخ ۴/۱/۱ درمؤسسه امید ۵۸۰,۰۰۰ ریال بوده است. کاهش ارزش دریافتنی‌ها در طی سال (مطالبات سوخت شده) نیز معادل ۵۸۰,۰۰۰ ریال می‌باشد. چنانچه ذخیره کاهش ارزش دریافتنی‌ها لازم برای سال ۴۴ ۱۳ معادل ۶۴۰,۰۰۰ ریال برآورد شده باشد؛

مطلوب است: ثبت عملیات لازم و تعدیل ذخیره کاهش ارزش دریافتنی‌ها

دفتر روزنامه مؤسسه امید			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
۱۲/۲۹	هزینه کاهش ارزش دریافتنی‌ها ذخیره کاهش ارزش دریافتنی‌ها بابت تعدیل ذخیره برای سال ۴۴	۶۴۰,۰۰۰	۶۴۰,۰۰۰

ذخیره کاهش ارزش دریافتنی‌ها	
سوخت شده ۵۸۰,۰۰۰	(م) ۴/۱/۱ ۵۸۰,۰۰۰
	۴/۱۲/۲۹ ۶۴۰,۰۰۰
مانده ۶۴۰,۰۰۰	

هزینه کاهش ارزش دریافتنی‌ها	
۶۴۰,۰۰۰	۴/۱۲/۲۹
مانده ۶۴۰,۰۰۰	

فصل ششم: انجام عملیات مربوط به مطالبات

د) مانده حساب ذخیره کاهش ارزش دریافتنی بیشتر از ذخیره لازم باشد (حالت خاص):

احتمال دارد درمورد ذخیره کاهش ارزش دریافتنی‌ها، حالت خاص زیر به وجود آید. بدین صورت که مانده ذخیره کاهش ارزش دریافتنی‌های مؤسسه در پایان دوره مالی قبل از تعدیل، بیش از میزان ذخیره لازم باشد.

مثال ۶-۱۶- در اول سال ۱۳۴۴ مانده حساب ذخیره کاهش ارزش دریافتنی‌ها مؤسسه تجاری الوند معادل ۷۲۰,۰۰۰ ریال است و طی سال مالی ۴۴ مبلغ ۱۴۰,۰۰۰ ریال از حساب‌های دریافتنی سوخت گردید. چنانچه ذخیره لازم در پایان سال ۱۳۴۴ معادل ۴۳۰,۰۰۰ ریال برآورد شده باشد.

مطلوب است:

ثبت لازم در پایان سال ۱۳۴۴ به منظور تعدیل حساب ذخیره کاهش ارزش دریافتنی‌ها

مانده ذخیره $۵۸۰,۰۰۰ = ۷۲۰,۰۰۰ - ۱۴۰,۰۰۰$

$۱۵۰,۰۰۰ = ۵۸۰,۰۰۰ - ۴۳۰,۰۰۰$
 ذخیره اضافی ← ذخیره لازم ← مانده ذخیره

دفتر روزنامه مؤسسه امید			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
۱۲/۲۹	ذخیره کاهش ارزش دریافتنی‌ها درآمدها باز یافت ذخیره مطالبات بابت تعدیل ذخیره برای سال ۴۴	۱۵۰,۰۰۰	۱۵۰,۰۰۰

ذخیره کاهش ارزش دریافتنی‌ها		درآمدها باز یافت ذخیره مطالبات	
سوخت شده ۱۴۰,۰۰۰	(م) ۴۴/۱/۱ ۷۲۰,۰۰۰	۴۴/۱۲/۲۹ ۱۵۰,۰۰۰	۱۵۰,۰۰۰
۴۳۰,۰۰۰ مانده		مانده ۱۵۰,۰۰۰	

بعضی اوقات به دلیل ورشکستگی یکی از مشتریان بخشی از مطالبات مؤسسه وصول و بقیه سوخت می‌گردد در چنین حالتی تنها بخشی از مطالبات که سوخت شده از دفاتر خارج می‌شود

مانده حساب ذخیره کاهش ارزش دریافتنی‌ها مؤسسه تجاری هدف در ابتدای دوره مالی ۱۳۴۴ معادل ۵۶۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال می‌باشد. در ۲۲ اردیبهشت ۴۰٪ از مطالبات مؤسسه هدف از مؤسسه کیوان غیر قابل وصول تلقی گردید و مؤسسه کیوان که در این تاریخ ۳۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال بدهی به مؤسسه هدف داشت با پرداخت ۱۸۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال با مؤسسه تسویه حساب نمود. مطلوب است: انجام ثبت لازم در دفتر روزنامه مؤسسه هدف	فعالیت ۵-۶
--	-----------------------

فصل ششم: انجام عملیات مربوط به مطالبات

رویدادهای زیر مربوط به شعب مؤسسه بازرگانی رضایی است. با توجه به اطلاعات داده شده، ذخیره کاهش ارزش دریافتنی‌ها را در هر یک از موارد زیر محاسبه کرده و در دفتر روزنامه ثبت کنید.

الف) مجموع فروش‌های سالانه‌ی شعبه شماره یک ۲۴ میلیون ریال بوده که ۳۰٪ آن نقد و مابقی نسیه است. این شعبه هر سال معادل ۱۰٪ فروش‌های نسیه خود را به عنوان کاهش ارزش دریافتنی‌ها در نظر می‌گیرد. کاهش ارزش دریافتنی‌ها به روش درصدی از فروش‌های نسیه حساب می‌شود.

ب) اطلاعات زیر حساب‌های دریافتنی هر یک از مشتریان شعبه دو را نشان می‌دهد. در این شعبه کاهش ارزش دریافتنی‌ها با کمک روش موردی ارزیابی می‌گردد.

نام مشتری	درصد امکان وصول	مبلغ طلب
احمدی	۱۰۰٪	۸,۷۰۰,۰۰۰
جمشیدی	۸۵٪	۶,۵۰۰,۰۰۰
ابراهیمی	۹۰٪	۵,۸۰۰,۰۰۰
داودی	۷۰٪	۳,۲۰۰,۰۰۰

فعالیت
۶-۶

ج) مانده حساب‌های دریافتنی شعبه سوم مؤسسه بازرگانی رضایی در پایان دوره مالی ۴۸ میلیون ریال است. این شعبه هر سال معادل ۴٪ مانده حساب‌های دریافتنی را به عنوان ذخیره کاهش ارزش دریافتنی‌ها برآورد می‌کند.

د) جدول زیر تجزیه سنی حساب‌های دریافتنی شعبه چهارم را نشان می‌دهد. در حالتی که مانده تعدیل نشده‌ی حساب ذخیره کاهش ارزش دریافتنی‌ها ۸۱۰,۰۰۰ ریال بستانکار باشد، مانده ذخیره کاهش ارزش دریافتنی‌ها را در دفتر کل نشان دهید.

گذشت از تاریخ سررسید	درصد	مبلغ
سررسید نشده	۲٪	۲۵,۰۰۰,۰۰۰
یک ماه	۵٪	۱۶,۹۰۰,۰۰۰
دو ماه	۷٪	۱۱,۰۰۰,۰۰۰
سه ماه	۱۴٪	۸,۳۰۰,۰۰۰
بیش از سه ماه	۳۵٪	۶,۱۵۰,۰۰۰

فصل ششم: انجام عملیات مربوط به مطالبات

ه) ثبت‌های مربوط به هریک از رویداد های مالی زیر را با در نظر گرفتن روش حذف مستقیم کاهش ارزش دریافتی‌ها در دفتر روزنامه مؤسسه بازرگانی رضایی نشان دهید. هـ - ۱) مؤسسه ۶۸۴,۰۰۰ ریال کالا را در تاریخ ۹۷/۷/۲ به طور نسیه فروخت و بابت آن یک فقره سفته دو ماهه دریافت نمود. هـ - ۲) مورخه ۹۷/۷/۹ مبلغ ۷۵۰,۰۰۰ ریال کالا به طور نسیه به شرکت مهرگان فروخته شد. هـ - ۳) در تاریخ ۹۷/۷/۱۸ مبلغ ۱۵۰,۰۰۰ ریال از مطالبات مربوط به شرکت مهرگان سوخت شده تلقی گردید و مابقی دریافت شد. هـ - ۴) مؤسسه متوجه شد در تاریخ ۹۷/۱۱/۵ مطالبات سوخت شده مربوط به شرکت مهرگان قابل وصول است و نصف آن نقداً وصول شد. هـ - ۵) در تاریخ ۹۸/۲/۲۷ مؤسسه اطلاع یافت که ۵۰,۰۰۰ ریال از مطالباتی که سال قبل سوخت شده در نظر گرفته شدند، قابلیت وصول دارند. هـ - ۶) مورخه ۹۸/۴/۱۶ طلب مربوط به رویداد فوق وصول شد. و) با استفاده از روش ذخیره‌گیری ثبت‌های زیر را در دفاتر روزنامه مؤسسه بازرگانی رضایی اعمال کنید. و - ۱) در تاریخ ۹۸/۳/۸ مبلغ کاهش ارزش دریافتی‌ها به روش تجزیه سنی ۹۷۰,۰۰۰ ریال برآورد شد. و - ۲) کاهش ارزش دریافتی‌ها مؤسسه در مورخه ۹۸/۵/۱۴، مبلغ ۴,۵۰۰,۰۰۰ ریال برآورد گردید که ۱۵٪ آن لاوصول تشخیص داده شد.	
---	--

۳-۶- اسناد دریافتنی

در اغلب موارد شرکت‌ها در قبال دریافت یک سند بدهی رسمی، اقدام به فروش کالا و یا ارائه خدمت می‌نمایند. یک سند بدهی، تعهد مکتوب صادر کننده برای پرداخت مبلغ مشخص وجه نقد در تاریخ معین یا عندالمطالبه به دارنده سند بدهی است. به پشتوانه حقوق و حمایت قانونی، اسناد دریافتنی در مقایسه با حساب دریافتنی احتمال وصول بیشتری دارند. در یک تعریف کلی می‌توان گفت؛ اسناد دریافتنی شامل مطالبات مؤسسه از دیگران است که بابت آن اسناد تجاری (مانند سفته یا چک) از شخص بدهکار دریافت شده است. چنانچه سررسید اسناد دریافتنی یک سال یا کمتر باشد به عنوان اسناد دریافتنی کوتاه مدت و چنانچه سررسید آنها بیشتر از یک سال باشد به عنوان اسناد دریافتنی بلند مدت بیان می‌شود.

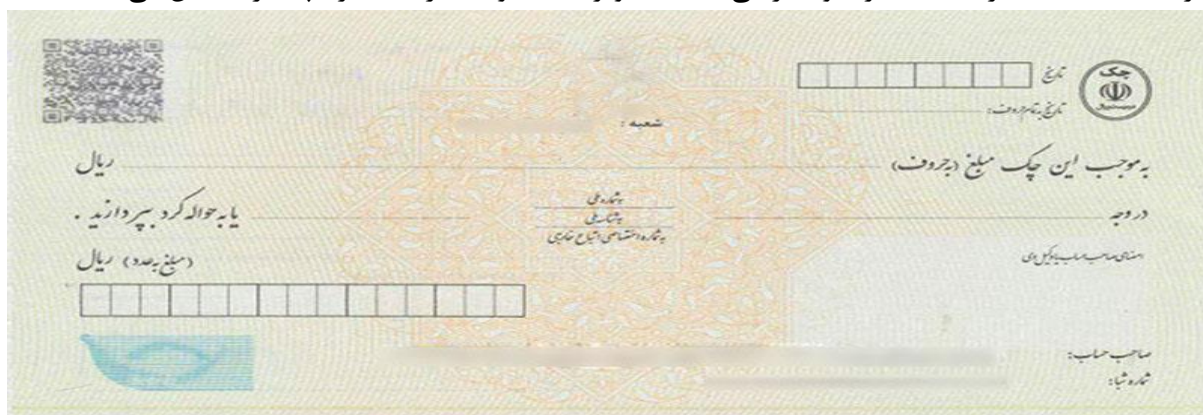
طبق قانون تجارت ایران سه نوع متداول اسناد تجاری شامل چک، سفته و برات می‌باشد که در ادامه به شرح هر یک می‌پردازیم:

نظرات خود را در خصوص دلایل استفاده از اسناد تجاری بنویسید و در کلاس درس به بحث بپردازید.	فعالیت ۶-۷
---	--

فصل ششم: انجام عملیات مربوط به مطالبات

۱-۳-۶- چک

طبق ماده ۳۱۰ قانون تجارت چک نوشته ای است که به موجب آن صادرکننده وجوهی را که نزد محال علیه (بانک) دارد، کلاً یا بعضاً مسترد یا به دیگری واگذار می نماید. تصویر ۶-۱ نمونه ای از یک فقره چک را نمایش می دهد.



تصویر ۶-۱

چک در واقع سند انتقال وجه است و در هر چک حداقل سه نفر به شرح ذیل دخیل می باشند:

- کسی که چک را صادر می کند
- کسی که چک به عهده او صادر می شود، یعنی وجوه نزد اوست (بانک)
- کسی که وجه چک را دریافت می نماید (ذینفع)

طبق ماده ۳۱۱ قانون تجارت، در چک باید محل صدور و تاریخ صدور قید شود و به امضای صادرکننده چک برسد، (مهر صادرکننده کافی نیست و مورد حمایت قانون قرار نمی گیرد) همچنین پرداخت چک نباید وعده دار باشد. بنابراین شرایط صحت چک بطور خلاصه به صورت زیر است:

«محل صدور چک، تاریخ صدور چک، امضا صادرکننده چک و مبلغ چک»

لازم به ذکر است با فقدان هر یک از شرایط و مندرجات فوق، چک صادره فاقد ارزش قانونی بوده و از طرف بانک به علت عدم شرایط صحت برگشت داده می شود.

فعالیت	به صورت گروهی و با نظارت هنرآموز؛ اجزای چک را بطور صحیح کامل کنید.
۸-۶	

۱-۳-۶-۱- شرایط قانونی چک

- کلمه چک در هر برگه چک نوشته شده و تمبر مالیاتی الصاق و یا بر روی چک چاپ شده باشد.
- برای کنترل و شمارش تعداد برگ چک ها هنگام تحویل، هر برگ چک دارای شماره و ردیفی می باشد که در بالای چک به رنگ قرمز چاپ و علاوه بر شماره ردیف، سری مختلف هم ذکر شده است.
- نام و شماره حساب جاری صاحب حساب، روی تمام برگه های دسته چک چاپ یا مهر می شود (توسط بانک).
- تاریخ تنظیم یا صدور چک باید با حروف نوشته شود.
- پس از کلمه "در وجه / حواله کرد" نام گیرنده وجه نوشته شود.
- مبلغ چک باید یکبار به حروف، در وسط و یک بار به عدد در پایین برگه چک نوشته شود.

فصل ششم: انجام عملیات مربوط به مطالبات

۷. امضای صاحب حساب مشخص باشد. چک بدون امضای صاحب حساب ارزشی ندارد و قابل پرداخت نیست. در واحدهای تجاری که تعدادی از افراد در مسائل مالی آن شریک هستند حسابهای جاری به نام دو یا چند فرد گشایش می‌یابد در این حالت افرادی که در قبال آن حساب حق امضا دارند باید چک را امضا نمایند.

فعالیت	آیا میدانید اگر چک بصورت کامل تهیه نشود یا بعضی از اجزای آن خالی بماند، یا اشتباه تکمیل شود چه عواقبی دارد؟
۹-۶	

۲-۱-۳-۶ انواع چک

طبق قانون صدور چک، برای تسهیل و روان سازی نقل انتقال وجوه، صدور انواع چک به شرح موارد زیر مجاز است:

چک عادی:

چکی است که صاحب حساب نسبت به حساب جاری خود صادر می‌کند تا دارنده‌ی چک با مراجعه به بانک مربوطه وجه چک را نقد کند. چک عادی ممکن است در وجه خود صادرکننده‌ی چک (صاحب حساب) یا حامل یا شخص معین یا به حواله‌کرد او صادر شود. اعتبار چک عادی مشروط به اعتبار صادرکننده چک است؛ این چک معمولاً به صورت ۱۰ و ۲۵ و ۵۰ برگی در اختیار دارنده حساب قرض الحسنه جاری قرار می‌گیرد.

چک تأییدشده:

چکی است که اشخاص نسبت به حساب جاری خود صادر می‌کنند و بانک تأیید می‌کند که معادل مبلغ چک در حساب صادرکننده چک موجودی وجود دارد. در این صورت بانک حساب صادرکننده را نسبت به مبلغ چک مسدود می‌کند و سپس این مبلغ را فقط به شخصی که چک تأیید شده را نزد بانک می‌برد پرداخت می‌کند.

چک مسافرتی:

چکی است که توسط بانک صادر می‌شود و وجه آن در هر یک از شعب آن بانک یا نمایندگان آن پرداخت می‌شود.

چک تضمین شده:

چکی است که توسط بانک، بنا به درخواست مشتری صادر می‌گردد. این چک از چک عادی درجه اطمینان بیشتری دارد زیرا بانک صادر کننده آن را تضمین می‌نماید. این نوع چک معمولاً در معاملات بزرگ، یعنی معاملاتی که نیاز به جابه‌جایی مبلغ زیادی دارد مورد استفاده قرار می‌گیرد. این نوع چک می‌تواند به دو صورت «چک بانکی» و «چک بین بانکی» صادر شود.

فعالیت	با کمک هنرآموز خود، تفاوت میان چک بانکی و چک بین بانکی را بررسی نمایید.
۱۰-۶	

فصل ششم: انجام عملیات مربوط به مطالبات

۳-۱-۳-۶ عملیات حسابداری مربوط به چک‌های دریافتی

شرکت‌ها در ازای فروش کالا یا دارایی یا ارائه خدمات، چک‌هایی را از مشتریان دریافت می‌کند که نوعی طلب شرکت با سند و مدرک محسوب می‌شود. هنگام دریافت چک، حساب اسناد دریافتی بدهکار می‌شود. در ارتباط با چک‌های دریافتی رویدادهای مختلفی رخ می‌دهد که در ادامه به شرح هر یک خواهیم پرداخت:

(۱) فروش کالا بصورت نسیه و دریافت چک مدت دار

دفتر روزنامه			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
	اسناد دریافتی تجاری فروش کالا بابت فروش نسیه کالا و دریافت چک	xxx	xxx

(۲) در تاریخ سررسید چک دو حالت ممکن است پیش آید: (۱) وصول چک (۲) برگشت چک

دفتر روزنامه			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
	موجودی نقد - بانک اسناد دریافتی تجاری بابت وصول چک دریافتی مربوط به فروش کالا	xxx	xxx
	حساب‌های دریافتی تجاری اسناد دریافتی تجاری بابت برگشت چک دریافتی از مشتری	xxx	xxx

(۳) شرکت ممکن است قبل از رسیدن سررسید چک آن را در بازار خرج کند که در این حالت ثبت زیر صادر می‌شود:

دفتر روزنامه			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
	خرید کالا، هزینه...، حساب‌های پرداختی... اسناد دریافتی تجاری بابت خرج کردن چک قبل از تاریخ سررسید	xxx	xxx

(۴) یکی از راه‌های وصول اسناد، استفاده از خدمات بانک جهت وصول اسناد می‌باشد. اسناد وصولی (چک-سفته) باید چند روز قبل از سررسید به بانک جهت وصول سپرده شوند که در این حالت ثبت زیر در دفاتر صادر می‌شود:

دفتر روزنامه			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
	اسناد دریافتی در جریان وصول اسناد دریافتی تجاری بابت ارائه چک به بانک جهت وصول	xxx	xxx

فصل ششم: انجام عملیات مربوط به مطالبات

۵) چک هایی که به بانک ارائه می شوند یا اصطلاحاً «به حساب بانک خوابانده می شوند» در سررسید ممکن است وصول شوند یا به دلیل عدم موجودی حساب صادر کننده، نکول شوند (برگشت بخورند) که برای هریک از حالت های ذکر شده، در دفاتر ثبت های زیر انجام می پذیرد:

دفتر روزنامه			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
	موجودی نقد- بانک اسناد دریافتنی در جریان وصول بابت وصول چک واگذار شده به بانک جهت وصول	xxx	xxx
	حساب های دریافتنی تجاری اسناد دریافتنی در جریان وصول بابت نکول چک (برگشت چکی که جهت وصول به بانک واگذار شده بود.)	xxx	xxx

مثال ۶-۱۷- رویدادهای زیر مربوط به فعالیت های شرکت آسمان می باشد.

۹۵/۱/۱۶ فروش ۱۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال کالا به شرکت آلفا بصورت نسیه

۹۵/۱/۱۹ در این مرحله شرکت آلفا مبلغ ۳۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال به حساب بانکی شرکت آسمان واریز کرده و مبلغ ۷۰.۰۰۰.۰۰۰ میلیون ریال طی دو فقره چک مدت دار به مبلغ ۳۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال به تاریخ ۹۵/۱/۲۵ و ۴۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال به تاریخ ۹۵/۲/۶ به صندوقدار شرکت ارائه داده است.

۹۵/۱/۲۱ شرکت آسمان چک ۳۰.۰۰۰.۰۰۰ ریالی شرکت آلفا را بابت تسویه بدهی شرکت بتا پرداخت کرده است.

۹۵/۱/۲۵ چک ۳۰.۰۰۰.۰۰۰ ریالی ارائه شده به شرکت بتا تسویه می شود.

۹۵/۱/۳۰ چک ۴۰.۰۰۰.۰۰۰ ریالی شرکت آلفا جهت وصول به بانک ملت ارائه شده است.

۹۵/۲/۶ چک ۴۰.۰۰۰.۰۰۰ ریالی واگذار شده به حساب به دلیل نداشتن موجودی برگشت خورده و به شرکت عودت می شود.

۹۵/۲/۱۰ پس از پیگیری های بعمل آمده مشخص شد چک ۴۰.۰۰۰.۰۰۰ ریالی شرکت آلفا کلاً قابل وصول نمی باشد. (روش ثبت مطالبات سوخت شده روش ذخیره گیری می باشد)

مطلوبست صدور ثبت های لازم مربوط به رویدادهای فوق

دفتر روزنامه شرکت آسمان			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
۹۵/۱/۱۶	حساب های دریافتنی تجاری فروش بابت فروش کالا به شرکت آلفا بطور نسیه	۱۰۰.۰۰۰.۰۰۰	۱۰۰.۰۰۰.۰۰۰
۹۵/۱/۱۹	موجودی نقد- بانک اسناد دریافتنی تجاری حساب های دریافتنی شرکت آسمان بابت طلب خود از آلفا ۲ فقره چک و مقداری از طلب به بانک واریز شد	۳۰.۰۰۰.۰۰۰ ۷۰.۰۰۰.۰۰۰	۱۰۰.۰۰۰.۰۰۰

فصل ششم: انجام عملیات مربوط به مطالبات

۳۰.۰۰۰.۰۰۰	۳۰.۰۰۰.۰۰۰	حساب‌های پرداختنی اسناد دریافتنی تجاری ارائه چک دریافتی از شرکت آلفا بابت بدهی	۹۵/۱/۲۱
		ثبت ندارد	۹۵/۱/۲۵
۴۰.۰۰۰.۰۰۰	۴۰.۰۰۰.۰۰۰	اسناد در جریان وصول اسناد دریافتنی تجاری واگذاری چک به بانک جهت وصول	۹۵/۱/۳۰
۴۰.۰۰۰.۰۰۰	۴۰.۰۰۰.۰۰۰	حساب‌های دریافتنی اسناد در جریان وصول چک واگذار شده به بانک جهت وصول برگشت داده شد.	۹۵/۲/۶
۴۰.۰۰۰.۰۰۰	۴۰.۰۰۰.۰۰۰	هزینه کاهش ارزش دریافتنی‌ها ذخیره کاهش ارزش دریافتنی‌ها بابت غیر قابل وصول بودن چک	۹۵/۲/۱۰
۴۰.۰۰۰.۰۰۰	۴۰.۰۰۰.۰۰۰	ذخیره کاهش ارزش دریافتنی‌ها حساب‌های دریافتنی تجاری حذف مطالبات غیر قابل وصول از حساب‌ها	۹۵/۲/۱۰

۴-۱-۳-۶ عملیات حسابداری چک‌های تضمینی

در بسیاری از مواقع طرفین انجام یک معامله یا یک قرارداد کاری، به منظور حصول اطمینان از انجام تعهدات، چک‌هایی راتحت عنوان چک‌های تضمینی صادر یا دریافت می‌کنند که این نوع چک‌ها بدهی یا طلب شرکت محسوب نمی‌شوند و در گزارشات مالی منعکس نمی‌گردند، بلکه به عنوان حساب‌های آماری در یادداشت‌های پیوست صورت‌های مالی ارائه می‌شوند که ثبت‌های کلی آن به صورت زیر می‌باشد.

(۱) صدور چک تضمین شده توسط شرکت دروجه طرف معامله

دفتر روزنامه			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
	حساب‌های انتظامی طرف حساب انتظامی صدور چک بابت تضمین معامله	xxx	xxx

(۲) عودت و برگشت چک صادرشده تضمینی به شرکت پس از اتمام کار

دفتر روزنامه			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
	طرف حساب‌های انتظامی حساب‌های انتظامی بابت عودت چک تضمینی پس از اتمام کار	xxx	xxx

فصل ششم: انجام عملیات مربوط به مطالبات

مثال ۶-۱۸- رویدادهای زیر مربوط به فعالیت های شرکت ایرانیان می باشد.

۹۸/۸/۱) شرکت ایرانیان یک فقره چک ۶۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریالی در وجه بانک صادرات (جهت تضمین بازپرداخت وام دریافتی) صادر نموده است.

۹۹/۸/۱) شرکت ایرانیان وام بانک صادرات را تسویه نموده و اصل چک خود را تحویل گرفته است.

دفتر روزنامه شرکت ایرانیان			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
۹۸/۸/۱	حساب های انتظامی- ما نزد دیگران طرف حساب انتظامی صدور چک بابت تضمین وام دریافتی از بانک	۶۰۰.۰۰۰.۰۰۰	۶۰۰.۰۰۰.۰۰۰
۹۹/۸/۱	طرف حساب های انتظامی حساب های انتظامی بابت عودت چک تضمینی پس از تسویه وام	۶۰۰.۰۰۰.۰۰۰	۶۰۰.۰۰۰.۰۰۰

۲-۳-۶ سفته

طبق ماده ۳۰۷ قانون تجارت ایران، سفته سندی است که به موجب آن امضاکننده یا امضاکنندگان متعهد می شوند مبلغی را در موعد معین یا عندالمطالبه در وجه حامل یا شخص معینی یا به حواله کرد آن شخص پرداخت نمایند. تصویر ۶-۲ نمونه ای از یک سفته را نمایش داده است:

شماره خزانه داری کل: ۰۱۲۶۰۶۷ (سری/ل)

تاریخ صدور: (تاریخ صدور و سر رسید - روز - ماه - سال با تمام حروف نوشته شود)

مبلغ به عدد: اینجانب متعهد میشوم که در تاریخ ... به حواله کرد ... مبلغ ... (مبلغ با تمام حروف نوشته شود)

مبلغ به حروف: سه هزار ریال

نام و نام خانوادگی: ...

محل اقامت: ...

محل پرداخت: ...

تصویر ۶-۲

طبق قانون تجارت در ماده ۳۰۸، سفته باید متضمن شرایط ذیل باشد:

۱. مهر یا امضاء

۲. تاریخ صدور

۳. مبلغی که باید توسط صادرکننده پرداخت شود باحروف

۴. گیرنده ی وجه

۵. تاریخ پرداخت

فصل ششم: انجام عملیات مربوط به مطالبات

همچنین در این ماده از قانون بطور صریح بیان نموده است که در صورتی، یکی از این شرایط در سندرعايت نشود، سند صادره از مزایای که برای سفته در نظر گرفته شده است، برخوردار نخواهد شد.

فعالیت	به صورت گروهی و با نظارت هنرآموز؛ اجزای سفته را بطور صحیح کامل کنید.
۱۱-۶	

قیمت خرید هر برگ سفته برابر با نیم در هزار ($\frac{0.5}{1000}$) ارزش سفته (مبلغ چاپ شده بر روی برگ سفته) است. عدد چاپ شده بر روی سفته بیانگر حداکثر ارزش سفته می باشد.

فعالیت	شرکتی قصد خرید سفته‌ای به مبلغ ۱.۸۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال را دارد. چه مبلغی برای خرید سفته پرداخت می نماید؟
۱۲-۶	

۱-۲-۳-۶ نحوه محاسبه سررسید سفته

برای اینکه بدانیم چه زمانی باید نسبت به دریافت وجه اسناد تجاری دیگران نزد خود اقدام کنیم، و یا در چه تاریخی باید نسبت به پرداخت تعهد خود در قبال اسناد تجاری نزد دیگران اقدام نماییم، نیاز است که با محاسبه سررسید اسناد تجاری آشنا شویم:

نحوه محاسبه تاریخ سررسید اسناد تجاری به سه روش زیر ممکن می‌شود:

۱) **روش عندالمطالبه:** سررسید سفته به اراده دارنده آن بستگی دارد. یعنی دارنده سفته در هر زمانی که اراده کند می‌تواند نسبت به دریافت وجه سفته اقدام نماید.

۲) **در تاریخ معین:** در این گونه از اسناد (سفته)، تاریخ سررسید سند تجاری دقیقاً بر روی سند درج گردیده و نیازی به محاسبه تاریخ سررسید نیست.

۳) **پس از مدتی معین:** در این مورد در سند تجاری (سفته) درج گردیده است که سررسید اسناد تجاری پس از گذشتن مدت زمان معین از تاریخ صدور سفته است. که دو حالت دارد:

- زمان اجرای تعهد به ماه ذکر شده است (مثلاً ۶ ماهه)
- زمان اجرای تعهد، به روز ذکر شده است (مثلاً ۲۰۰ روزه)

برای درک بهتر موضوع به مثال‌های زیر توجه نمایید:

مثال ۶-۱۹- اگر تاریخ صدور سفته ای ۹۴/۰۲/۱۰ باشد و سررسید آن ۵ ماهه باشد، محاسبه آن به ترتیب زیر است:

تاریخ صدور : ۹۴/۰۲/۱۰

مدت سفته : ۵ ماهه

تاریخ سررسید: ۹۴/۰۷/۱۰

مثال ۶-۲۰- اگر تاریخ صدور سفته ۹۷/۰۴/۱۵ باشد و سررسید آن ۱۲۵ روزه، نحوه محاسبه آن بدین صورت است که:

مدت سفته ۱۲۵ روز

تعداد روزهای باقیمانده از تیرماه ۱۶ روز

فصل ششم: انجام عملیات مربوط به مطالبات

تعداد روزهای مردادماه	۳۱ روز
تعداد روزهای شهریورماه	۳۱ روز
تعداد روزهای مهر ماه	۳۰ روز
روزهای سپری شده	(۱۰۸) روز
روزهای باقیمانده تا سررسید	۱۲ روز
تاریخ سررسید سفته:	۹۷/۸/۱۲

فعالیت ۱۳-۶	۱- اگر تاریخ صدور سفته‌ای ۹۸/۱۰/۱۵ باشد و تاریخ وصول آن ۷ ماه پس از تاریخ صدور؛ تاریخ سررسید سفته را تعیین کنید. ۲- اگر تاریخ صدور سفته‌ای ۹۷/۱۱/۱۲ باشد و تاریخ وصول آن ۲۵۰ روز پس از تاریخ صدور؛ تاریخ سررسید سفته را تعیین کنید.
----------------	--

۲-۲-۳-۶ عملیات حسابداری سفته

عملیات حسابداری سفته نیز تقریباً مانند عملیات حسابداری چک می‌باشد. سفته‌های دریافت شده از دیگران که در صندوق شرکت موجود است بعنوان اسناد دریافتنی کوتاه‌مدت (اگر سررسید این سفته‌ها از تاریخ صورت وضعیت مالی یکسال یا کمتر باشد) و یا بلندمدت (سررسید سفته‌ها از تاریخ صورت وضعیت مالی بیشتر از یکسال باشد)، طبقه‌بندی می‌شود. در مقابل آن، سفته‌های صادر شده در دفاتر صادر کننده بعنوان بدهی کوتاه‌مدت یا بلندمدت طبقه‌بندی می‌شود.

سفته در صورتی که نکول شود؛ فاقد اعتبار یک سند دریافتنی است لذا این اسناد از حساب اسناد دریافتنی خارج شده و به حساب دریافتنی منتقل می‌شود.

سفته در صورتی که نکول شود هزینه نکول سفته به عهده صادرکننده سفته است. چنانچه اسناد تجاری دریافتنی جهت وصول به بانک ارائه شوند و در سررسید پرداخت نشود (نکول سفته) مبلغی به عنوان هزینه بانکی توسط بانک دریافت می‌گردد، (یعنی میزان حساب دریافتنی برابر است با اصل مبلغ اسناد دریافتنی نکول شده به علاوه کارمزد های بانکی)

در صورتی که اسناد دریافتنی ارائه شده به بانک نکول گردد ثبت زیر در دفاتر انجام می‌گیرد:

دفتر روزنامه			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
	حساب‌های دریافتنی	xxx	xxx
	اسناد دریافتنی در جریان وصول		xxx
	* موجودی نقد		xxx
	بابت نکول سفته واگذار شده به بانک		

* معادل کارمزد نکول سفته

فصل ششم: انجام عملیات مربوط به مطالبات

فعالیت ۶-۹	شرکت طاهها در تاریخ ۹۲/۸/۱۰ بابت فروش کالا یک سفته یک ماهه به مبلغ ۴۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال از شرکت محمد دریافت کرد. شرکت طاهها در تاریخ ۹۲/۹/۸ سفته را جهت وصول به بانک واگذار نمود و سفته در تاریخ سررسید با ۱ درصد کارمزد نکول شد. مطلوبست: صدور ثبت‌های حسابداری مربوطه در دفاتر شرکت طاهها
---------------------------------	--

۳-۳-۶ برات

یک سند تجاری است که بر اساس آن فردی از فرد دیگر می‌خواهد که مبلغی را در وجه یا حواله کرد یک فرد معین یا شخص ثالث در زمان مشخص (آینده) بپردازد. به عبارت دیگر نوشته‌ای است که از طرف طلبکار برای شخص بدهکار صادر می‌گردد و شخص بدهکار در صورت تایید آن متعهد می‌شود که وجه برات را در سررسید معین به طلبکار یا شخص معین پرداخت نماید. کسی که برات را صادر می‌کند، برات نویس یا صادرکننده و کسی که وجه برات را باید بپردازد برات‌گیر و کسی که مبلغ برات را دریافت می‌کند دارنده برات می‌نامند. برات‌گیر می‌تواند پرداخت مبلغ برات را قبول کند یا از پذیرش آن خودداری (نکول) کند.

سوالات چهار گزینه ای پایان فصل ششم



- ۱- حسابی را که در آن بدهی اشخاص حقیقی و حقوقی نگهداری می‌شود چه می‌نامند؟
 الف) کاهش ارزش دریافتنی‌ها ب) اسناد پرداختنی ج) حسابهای دریافتنی د) هیچکدام
- ۲- مطالبات شامل کدام یک از گزینه‌های زیر است؟
 الف) حسابهای دریافتنی تجاری ب) اسناد دریافتنی تجاری ج) سایر اسناد و حسابهای دریافتنی د) همه موارد
- ۳- روش‌های حذف مطالبات سوخت شده عبارتند از؟
 الف) حذف مستقیم ب) روش ایجاد ذخیره ج) روش موردی د) موارد الف و ب
- ۴- حسابها و اسناد دریافتنی چگونه در صورت وضعیت مالی گزارش می‌شوند؟
 الف) ارزش آتی ب) ارزش فعلی ج) خالص ارزش بازیاختنی د) ارزش اسمی
- ۵- هنگام فروش نسبه کالا، کدام آرتیکل زیر در دفاتر ثبت خواهد شد؟
 الف) حسابهای دریافتنی بدهکار - حسابهای پرداختنی بستانکار ب) حسابهای دریافتنی بدهکار - فروش کالا بستانکار
 ج) وجوه نقد بدهکار - حسابهای دریافتنی بستانکار د) حسابهای دریافتنی بدهکار - وجوه نقد بستانکار
- ۶- وصول مطالبات، چه تأثیری در معادله حسابداری می‌گذارد؟
 الف) تأثیری نمی‌گذارد ب) دارایی افزایش می‌یابد ج) دارایی کاهش می‌یابد د) بدهی افزایش می‌یابد
- ۷- مبلغ ۲۴۵/۰۰۰ ریال از مطالبات موسسه غیر قابل وصول تشخیص داده شد. در روش حذف مستقیم چه حسابی بدهکار می‌شود؟
 الف) هزینه مطالبات سوخت شده ب) هزینه کاهش ارزش دریافتنی‌ها
 ج) ذخیره کاهش ارزش دریافتنی‌ها د) حسابهای دریافتنی

فصل ششم: انجام عملیات مربوط به مطالبات

۸- قسمتی از بدهی یکی از مشتریان به موسسه که در سال گذشته به روش مستقیم حذف شده بود در سال جاری وصول گردید. این رویداد در نهایت باعث افزایش چه حسابی می شود؟

الف) حسابهای دریافتنی
(ب) هزینه

ج) ذخیره کاهش ارزش دریافتنی ها
(د) درآمد بازیافت کاهش ارزش دریافتنی ها

۹- کدام روش حذف مطالبات با اصل افشا و تطابق تضاد دارد؟

الف) حذف با ذخیره
(ب) حذف روش موردی
(ج) حذف مستقیم
(د) حذف درصدی از حساب دریافتنی

۱۰- مانده حساب های دریافتنی در سال ۱۳۹۷ مبلغ ۱/۴۹۰/۰۰۰ ریال است. اگر هزینه کاهش ارزش دریافتنی ها

۳۹,۰۰۰ ریال مانده بدهکار داشته باشد و هر ساله ۳٪ مانده حساب های دریافتنی در نظر گرفته شود میزان هزینه

کاهش ارزش دریافتنی ها در سال ۹۷ چند ریال است؟

الف) ۵۷۰۰ (ب) ۴۳۵۰۰ (ج) ۴۴۷۰۰ (د) ۸۳۷۰۰

۱۱- برای ثبت مطالباتی که دریافت آنها مشکوک به نظر می رسد چه ثبتی بستانکار می شود؟

الف) ذخیره کاهش ارزش دریافتنی ها
(ب) هزینه کاهش ارزش دریافتنی ها

ج) هزینه مطالبات لاوصول
(د) بدهکاران

۱۲- مطالباتی را که در سال ۹۰ با استفاده از هزینه کاهش ارزش دریافتنی ها حذف کرده ایم، مقداری از آن در سال ۹۳

وصول شده است در این صورت چه حسابی را بستانکار می کنیم؟

الف) هزینه کاهش ارزش دریافتنی ها
(ب) سایر درآمدها

ج) ذخیره کاهش ارزش دریافتنی ها
(د) هزینه مطالبات سوخت شده

۱۳- روش ایجاد ذخیره برای حذف مطالبات با در نظر گرفتن کدام یک از اصول حسابداری انجام می شود؟

الف) افشا- تطابق
(ب) تطابق- اهمیت
(ج) بهای تمام شده- افشا
(د) بهای تمام شده- تطابق

۱۴- ماهیت حساب ذخیره کاهش ارزش دریافتنی ها چیست؟

الف) دائمی- به دوره بعد انتقال می یابد - کاهنده حسابهای دریافتنی

ب) موقت- به دوره بعد انتقال می یابد - کاهنده حسابهای دریافتنی

ج) دائمی- به دوره بعد انتقال نمی یابد- کاهنده حساب های دریافتنی

د) موقت- به دوره بعد انتقال نمی یابد- کاهنده حسابهای دریافتنی

۱۵- هزینه کاهش ارزش دریافتنی ها در طبقه بندی هزینه ها جز تلقی می شود .

الف) هزینه های غیر عملیاتی
(ب) هزینه مالی

ج) هزینه های غیر مترقبه
(د) هزینه عملیاتی

۱۶- اگر مانده حسابهای دریافتنی شرکتی ۹۲۰,۰۰۰ ریال و فروش های نسبه ۱۵۰/۰۰۰ ریال باشد و ۱۰٪ از فروش

های نسبه جهت تعیین ذخیره کاهش ارزش دریافتنی ها باشد در پایان دوره چه ثبتی در دفاتر به عمل می آید؟

فصل ششم: انجام عملیات مربوط به مطالبات

الف) هزینه مطالبات سوخت شده ۱۵۰۰۰ ریال بدهکار - حسابهای دریافتنی ۱۵۰۰۰ ریال بستانکار

ب) هزینه کاهش ارزش دریافتنیها ۱۵۰۰۰ ریال بدهکار - حساب ذخیره کاهش ارزش دریافتنیها ۱۵۰۰۰ بستانکار

ج) حسابهای دریافتنی ۱۵۰۰۰ ریال بدهکار - هزینه کاهش ارزش دریافتنیها ۱۵۰۰۰ ریال بستانکار

د) حسابهای دریافتنی ۱۵۰۰۰ ریال بدهکار - هزینه مطالبات سوخت شده ۱۵۰۰۰ ریال بستانکار

۱۷- جدول تجزیه سنی حسابهای دریافتنی کاهش ارزش دریافتنیها موسسه ارس را ۶۵۰,۰۰۰ ریال نشان می دهد اگر مانده حساب ذخیره کاهش ارزش دریافتنیها ۹۰۰,۰۰۰ ریال بستانکار باشد برای تعدیل ذخیره کاهش ارزش دریافتنیها باید این حساب :

الف) ۱۰۰,۰۰۰ ریال بدهکار شود ب) ۲۵۰,۰۰۰ ریال بستانکار شود

ج) ۲۵۰,۰۰۰ ریال بدهکار شود د) بدون تغییر بماند

۱۸- مانده حسابهای دریافتنی موسسه امید متشکل از اقلام زیر است :

شرکت اسایش ۲۰۰,۰۰۰ ریال

آقای محمدی ۱۸۰,۰۰۰ ریال

موسسه حمیدی ۳۰۰,۰۰۰ ریال

بررسی های به عمل آمده حاکی از آن است که وصول مطالبات از شرکت اسایش ۱۰۰٪ از آقای محمدی ۵۰٪ و از موسسه حمیدی ۴۰٪ امکانپذیر است کاهش ارزش دریافتنیها کدام یک از اقلام زیر است :

الف) ۴۷۰,۰۰۰ ریال ب) ۲۷۰,۰۰۰ ریال

ج) ۴۱۰,۰۰۰ ریال د) ۶۸۰,۰۰۰ ریال

۱۹- مانده حساب ذخیره کاهش ارزش دریافتنیها در اول دوره مالی ۳۷۰,۰۰۰ ریال است در طی دوره مالی مبلغ ۴۰۰,۰۰۰ ریال از مطالبات سوخت شد و از حسابها حذف گردید چنانچه ذخیره لازم برای کاهش ارزش دریافتنیها ۲۲۰,۰۰۰ ریال برآورده گردد حساب هزینه کاهش ارزش دریافتنیها.....ریال بدهکار می گردد.

الف) ۲۸۰,۰۰۰ ب) ۱۹۰,۰۰۰ ج) ۲۵۰,۰۰۰ د) ۲۲۰,۰۰۰

۲۰- در ۲۹ اسفند سال ۱۳۸۲ مانده حسابهای دریافتنی موسسه تجاری اریا ۱۵۲۰,۰۰۰ ریال و مانده حساب ذخیره کاهش ارزش دریافتنیها به ۸٪ این مانده تعدیل گردید رقم خالص حسابهای دریافتنی در ترازنامه کدامیک از ارقام زیر خواهد بود

الف) ۱۲۱,۶۰۰ ریال ب) ۱,۶۴۱,۶۰۰ ریال ج) ۱,۳۹۸,۴۰۰ ریال د) ۱,۵۲۰,۰۰۰ ریال



- ۱- رویدادهای زیر در فروشگاه مهران رخ داده است:
 - ۵/۱- خرید کالا به ارزش ۴,۶۰۰,۰۰۰ که ۴۰٪ نقد و ۵۰٪ از طریق صدور چک پرداخت شد و مابقی آن ۱۰ روز دیگر پرداخت خواهد شد.
 - ۵/۱۰- فروش کالا به ارزش ۲۵۰,۰۰۰ ریال و واریز آن به حساب بانکی موسسه
 - ۵/۲۰- فروش کالا به ارزش ۳۰۰,۰۰۰ ریال و دریافت چکی به همان مبلغ که وجه مربوطه به حساب بانکی واریز شد
 - ۵/۳۰- فروش کالا به ارزش ۴۶۰,۰۰۰ ریال و دریافت چکی به تاریخ ۶/۲۰
 - ۶/۵- فروش کالا به ارزش ۱۶۰,۰۰۰ ریال و دریافت چکی به تاریخ ۶/۱۰
 - ۶/۱۰- وصول وجه چک معامله ۶/۵
 - ۶/۱۵- موسسه چک معامله ۵/۳۰ را جهت وصول به بانک واگذار نمود.
 - ۶/۲۰- دریافت اعلامیه بستانکار از بانک مربوط به رویداد ۶/۱۵

مطلوب است: ثبت رویدادهای مالی در دفتر روزنامه فرد فروشگاه مهران

- ۲- اطلاعات زیر در مورد برخی از حسابهای بازرگانی الوند در دست است:

الف- مانده حساب ذخیره کاهش ارزش دریافتنی ها در ابتدای دوره مالی ۱۲۰,۰۰۰ ریال (بستانکار) می باشد.

ب- فروش طی دوره ۲,۴۰۰,۰۰۰ ریال، برگشت از فروش و تخفیفات ۳۰۰,۰۰۰ ریال و تخفیفات نقدی فروش ۶۰,۰۰۰ ریال می باشد.

ج- روش تعیین ذخیره کاهش ارزش دریافتنی ها در پایان دوره مالی بر مبنای ۵٪ فروش خالص می باشد و طی دوره مبلغ ۸۰,۰۰۰ ریال از مطالبات سوخت شده است.

مطلوب است:

الف- ثبت طلب سوخت شده

ب- محاسبه ذخیره کاهش ارزش دریافتنی ها و ثبت تعدیل آن

ج- تنظیم حساب ذخیره کاهش ارزش دریافتنی ها
- ۳- در تیرماه رویدادهای زیر در شرکت سحر رخ داده است:

۴/۷- آقای امین یکی از بدهکاران شرکت سحر است وی در این تاریخ اعلام ورشکستگی نمود و کل مطالبات وی به ارزش ۶۰۰,۰۰۰ ریال سوخت گردید.

۴/۱۳- فروش نسبه کالا به ارزش ۳,۷۵۰,۰۰۰ به شرکت سهند

۴/۲۰- آقای امین سفته ای به ارزش ۳۰۰,۰۰۰ ریال بابت بخشی از بدهی به حواله کرد شرکت سحر صادر نمود.

۴/۲۱- مطالبات آقای دیانت به ارزش ۳۰,۰۰۰ ریال غیر قابل وصول شناسایی شد.

۴/۲۵- شرکت سهند ۷۵۰,۰۰۰ ریال از کالای خریداری شده را برگشت داد

۴/۲۸- فروش نسبه کالا به ارزش ۲۵۰,۰۰۰ ریال به شرکت یگانه

۴/۳۰- ۴۰٪ از مطالبات شرکت سهند سوخت و مابقی وصول گردید.

۴/۳۱- دریافت ۱۳۶,۰۰۰ ریال بابت بازپایان مطالبات سوخت شده سال قبل

فصل ششم: انجام عملیات مربوط به مطالبات

مطلوب است: ثبت رویدادهای فوق در دفتر روزنامه

۴- مانده حسابهای دریافتنی موسسه رشد در ابتدای دوره مالی ۱,۲۰۰,۰۰۰ ریال و حساب ذخیره کاهش ارزش دریافتنی ها در همین تاریخ ۶۰,۰۰۰ ریال مانده بستانکار داشت. با توجه به رویداد های طی دوره به شرح زیر است:

الف- فروش نسبه کالا ۷۰۰,۰۰۰ ریال

ب- مطالبات سوخت شده ۱۶۰,۰۰۰ ریال

ج- وصول ۸۰,۰۰۰ ریال نقدا بابت مطالباتی که در سال قبل سوخت تلقی و از حسابها خارج شده بود.

د- ذخیره م.م بر مبنای ۵/مانده حسابهای دریافتنی در پایان دوره در نظر گرفته شود.

مطلوب است:

۱- ثبت رویداد های فوق در دفتر روزنامه عمومی

۲- تنظیم حسابهای دریافتنی و ذخیره کاهش ارزش دریافتنی ها به صورت T و تعیین مانده ذخیره پس از تعدیل

۵- شرکت کاج در تاریخ ۹۶/۰۹/۲۰ بابت ارائه خدمات به شرکت نیک سفته ای ۶۰ روزه به مبلغ ۵,۸۰۰,۰۰۰ ریال دریافت نمود.

شرکت کاج ۹۶/۱۱/۱۵ سفته را جهت وصول به بانک ارائه نمود .

در تاریخ سررسید سفته فوق نکول شد.

مطلوب است:

الف: تعیین سررسید سفته

ب: صدور اسناد حسابداری رویدادهای فوق در شرکت کاج

فصل هفتم



انجام عملیات مربوط به دارایی های ثابت

فصل هفتم: انجام عملیات مربوط به دارایی های ثابت

اهداف رفتاری : در پایان این فصل انتظار می رود هنرجو بتواند:

- دارایی های ثابت را تعریف کرده و انواع آن را بشناسد.
- انواع روش های تحصیل دارایی های ثابت را بداند.
- با نحوه ی حسابداری تحصیل دارایی ها آشنا شود.
- انواع روش های محاسبه استهلاك را تعریف کند.
- با حسابداری و ثبت استهلاك دارایی های ثابت آشنا شود.
- با روش های واگذاری، کنارگذاری و فروش دارایی ها آشنا شود و بتواند ثبت های مربوط را انجام دهد.

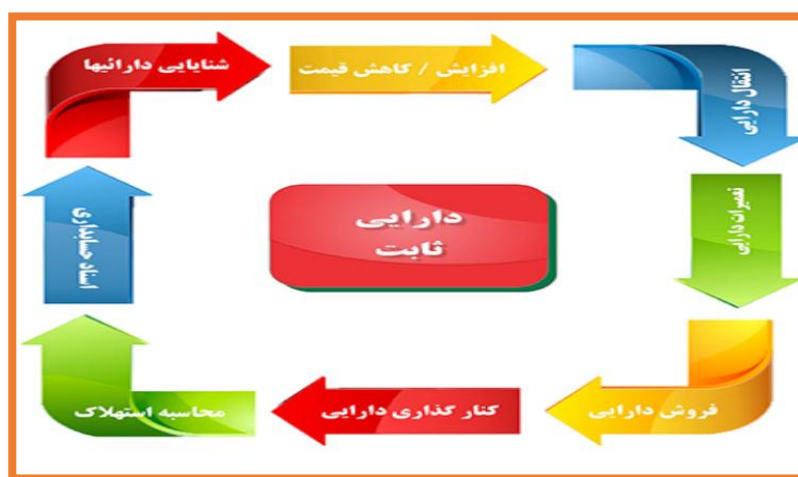
مقدمه

بررسی صورت های مالی اغلب واحدهای تجاری نشان دهنده ی این است که دارایی های ثابت، غالباً بخش عمده ای از دارایی ها را تشکیل داده و بنابراین، شناخت و تعیین بهای تمام شده آنها در ارائه مطلوب وضعیت مالی این واحدها بسیار مهم می باشد. لذا، محاسبه مخارج مربوطه می تواند برنتایج عملکرد مالی واحد تجاری تاثیر قابل ملاحظه ای داشته باشد. با توجه به نقش اطلاعات مالی به عنوان یکی از ابزارهای مهم و کارآمد مدیریت جهت تصمیم گیری و برنامه ریزی، وجود اطلاعات صحیح در خصوص نوع و ترکیب هزینه ها و همچنین استقرار سیستم تعیین بهای تمام شده دارایی ها به منظور محاسبه صحیح تر بهای تمام شده کالا و خدمات ارائه شده الزامی است. بنابراین می توان گفت که حسابداری دارایی های ثابت مشهود، پیامدهای با اهمیتی بر نتایج گزارشگری مالی شرکتها دارد. در این فصل، با انواع دارایی های ثابت و نحوه ی حسابداری آنها آشنا می شوید.

فصل هفتم: انجام عملیات مربوط به دارایی های ثابت

۱-۷ تعریف دارایی های ثابت^۶

دارایی های ثابت به دارایی های گفته می شود که با عمر مفید بیشتر از یک سال و عموماً جهت استفاده برای واحد تجاری خریداری شده است. همانطور که میدانیم طبق اصول حسابداری، دارایی ها به دو دسته اصلی دارایی های جاری و غیر جاری تقسیم می شوند و دارایی های ثابت جزو طبقه دارایی های غیر جاری (دارایی هایی که قدرت نقد شوندگی آنها بیش از یک سال باشد) طبقه بندی می شوند. در ادامه به بررسی انواع دارایی های ثابت می پردازیم. چرخه ی دارایی های ثابت را در نمودار ۱-۷ نشان داده شده است.



نمودار ۱-۷

۷-۲ انواع دارایی های ثابت

دارایی های ثابت به دو دسته تقسیم می شوند:

- ۱- دارایی ثابت مشهود^۷
- ۲- دارایی ثابت نامشهود^۸

۷-۲-۱ دارایی های ثابت مشهود

به دارایی هایی گفته می شود که به طور نسبی دارای عمر طولانی هستند و در جریان عملیات عادی مؤسسات مورد استفاده قرار می گیرند. دارایی های ثابت به منظور سرمایه گذاری یا فروش مجدد تحصیل نشده اند بلکه برای استفاده در تولید، عرضه کالا و خدمات، اجاره به دیگران و یا برای مقاصد اداری توسط شرکت نگهداری می شوند و انتظاری رود بیش از یک دوره مالی مورد استفاده قرار گیرند. این دارایی ها دارای موجودیت فیزیکی و عینی^۹ هستند و به دلیل داشتن عمر استفاده نسبتاً طولانی در طی سالهای متمادی و پشت سر هم در عملیات واحدهای تجاری به صورت مؤثری مورد استفاده قرار می گیرند، به عنوان نمونه می توان زمین، ساختمان، ماشین آلات، تأسیسات، وسایط نقلیه و اثاثه را نام برد. دارایی های ثابت مشهود در بسیاری از شرکتها نشان دهنده ی اعتبار آنها بوده و میزان تجهیزات و ماشین آلات مؤسسه در طبقه بندی و قدرت کارایی آنها نقش مهمی دارند.

^۶ Fixed assets - برای کسب اطلاعات در مورد دارایی های ثابت به استاندارد شماره ۱۱ حسابداری نیز می توانید مراجعه کنید.

^۷ Tangible fixed assets

^۸ Intangible fixed assets

^۹ با چشم قابل دیدن می باشد.

فصل هفتم: انجام عملیات مربوط به دارایی های ثابت

در تعریف دیگری می توان گفت :

دارایی های ثابت مشهود به دارایی هایی گفته می شود که دارای موجودیت عینی است و در عملیات واحد تجاری به طور موثری مورد استفاده قرار می گیرد . این داراییها تحت عنوان "دارایی های مشهود بلندمدت، دارایی های سرمایه ای، دارایی های ثابت و یا اموال ، ماشین آلات و تجهیزات " در صورت وضعیت مالی (ترازنامه) طبقه بندی می شوند. این گروه از دارایی ها شامل : زمین ، ساختمان ، انواع تاسیسات ، اثاثه ، مبلمان ، وسائط نقلیه ، منصوبات و غیره می باشد.

ویژگی های دارایی های ثابت مشهود را می توان به شرح زیر بیان کرد :

- ۱- برای تولید یا عرضه کالاها و خدمات استفاده شود.
۲. جهت اجاره به دیگران یا برای مقاصد اداری نگهداشته شود.
۳. بیش از یک دوره مالی مورد استفاده قرار گیرد.
۴. دارای موجودیت عینی باشد.
۵. بخش عمده ای از دارایی های واحد تجاری را تشکیل دهد.

۱-۲-۷ انواع دارایی های ثابت مشهود

دارایی های ثابت مشهود به سه دسته زیر تقسیم می شوند:

الف) دارایی های مشهود استهلاک پذیر

دارایی های مشهود استهلاک پذیر مثل ساختمان و ماشین آلات که دارای عمر اقتصادی محدود است و سرمایه گذاری در این گونه دارایی ها از طریق فرآیند استهلاک به محصولات یا خدمات تولید شده ، تخصیص میابد .

ب) دارایی های مشهود استهلاک ناپذیر :

دارایی های مشهود استهلاک ناپذیر نظیر زمین که معمولا دارای عمر اقتصادی نامحدود است و بر خلاف سایر اموال در نتیجه استفاده و گذشت زمان ، تحلیل یا از بین نمی رود .

ج) دارایی های نقصان پذیر:

دارایی های نقصان پذیر نظیر جنگل ها، معادن و سایر منابع و ذخایر طبیعی (طلا ، نقره ، زغال سنگ و ...) که بر اثر استخراج و بهره برداری، تهی می شوند (مصرف می شود و دیگر وجود ندارد) و به موجودی مواد یا کالا تبدیل می شود . این گونه دارایی ها در صورت وضعیت مالی در گروهی جداگانه تحت عنوان منابع و ذخایر طبیعی نشان داده می شود. در واقع استخراج یا بهره برداری از آنها موجب تغییر فیزیکی می شود و به نسبت بهره برداری، ارزش خود را از دست می دهند.

دارایی های مشهود بلند مدت دارای ویژگی های عمده زیر است:

- در روال عادی عملیات به طور موثر مورد استفاده قرار می گیرد و به قصد سرمایه گذاری یا فروش مجدد تحصیل نشده است .
- دارای موجودیت عینی ، عمر نسبتا طولانی و منافع آتی قابل اندازه گیری است .

فصل هفتم: انجام عملیات مربوط به دارایی های ثابت

چند مورد دارایی های ثابت مشهود که در هنرستان شما وجود دارد را شناسایی کنید و در مورد آنها در کلاس گفتگو کنید.	فعالیت ۱-۷
---	---------------

برای هر یک از انواع دارایی های ثابت مشهود ۲ مثال بیاورید.	فعالیت ۲-۷
---	---------------

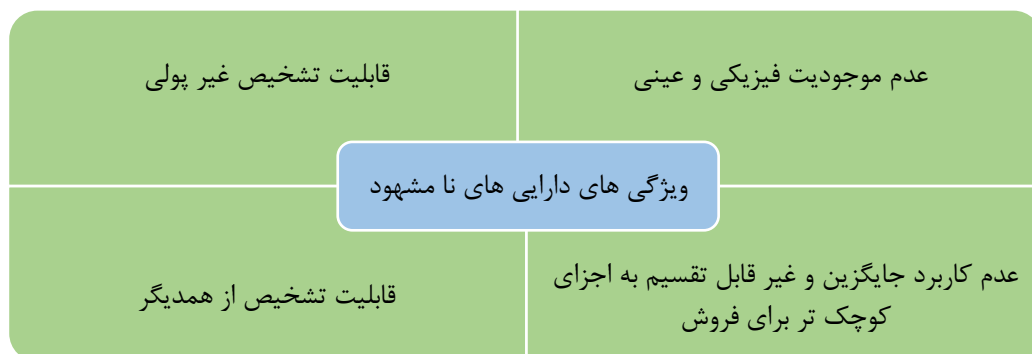
۷-۲-۲ دارایی های ثابت نامشهود

این دارایی ها وجود فیزیکی و عینی ندارند (با چشم قابل مشاهده نیستند) و می توان به دو بخش استهلاک پذیر (مانند حق تالیف و حق اختراع) و استهلاک ناپذیر (مانند حق سرقفلی، ارزش علائم تجاری و ...) تقسیم کرد. در تعریفی دیگر می توان بیان کرد:

دارایی های نامشهود به دارایی های غیرجاری اطلاق می شود که در عملیات واحد تجاری مورد استفاده قرار می گیرند، اما بر خلاف دارایی های مشهود دارای موجودیت عینی نیستند. این گونه دارایی ها از جمله اموال غیرمادی است و برای واحد تجاری منافع آتی دارد. مانند: حق امتیاز، حق اختراع و علائم تجاری. اصول پذیرفته شده حسابداری در مورد دارایی های نامشهود عموماً مشابه دارایی های مشهود است.

دارایی های نامشهود دارایی هایی هستند که واجد شرایط زیر باشند: (نمودار ۷-۴)

- ۱- فاقد ماهیت عینی و پولی است.
 - ۲- به منظور استفاده در تولید یا عرضه کالاها یا خدمات، اجاره به دیگران یا برای مقاصد اداری توسط واحد تجاری نگهداری می شود.
 - ۳- با قصد استفاده طی بیش از یک دوره مالی توسط واحد تجاری تحصیل شده باشد.
 - ۴- اندازه گیری منابع اقتصادی آتی و تعیین عمر مفید آن دشوار است.
- در نمودار ۷-۴ ویژگی های دارایی ثابت نامشهود نمایش داده شده است.



نمودار ۷-۴

فصل هفتم: انجام عملیات مربوط به دارایی های ثابت

۷-۲-۱ انواع دارایی های ثابت نامشهود

دارایی های نامشهود به دو دسته ی کلی تقسیم می شوند :

۱- دارایی نامشهود با عمر مفید معین (استهلاک پذیر):

مدت زمانی که می توان از این گروه دارایی ها استفاده کرد مشخص است، (محدود است) و به تدریج که مورد استفاده قرار می گیرند حقوق مالی آنها ارزش اولیه خود را ازدست می دهد، بنابراین قسمتی از بهای تمام شده این اقلام در ادوار مالی عمر مفید این دارایی ها به حساب هزینه های آن دوره منظور می شود، استهلاک دارایی نامشهود و عملیات حسابداری آن تا حدودی مشابه دارایی ثابت مشهود است. از جمله این دارایی ها حق اختراع، حق تألیف، نرم افزار های رایانه ای، فرانشیز^{۱۰} را می توان نام برد.

۲- دارایی های نامشهود با عمر مفید نامعین (استهلاک ناپذیر):

مدت استفاده از این گروه دارایی ها مشخص نیست و به دلیل برآورد نشدن عمر مفید آنها،^{۱۱} عملاً تعیین استهلاک امکانپذیر نیست به عنوان مثال می توان سرقفلی، حق کسب و حق الامتیازها (خدمات عمومی، آب و برق و...) را نام بر=

فعالیت ۳-۷	در بین دوستان و آشنایان خود تحقیق کنید که کدام یک صاحب دارایی نامشهود هستند ، تحقیق خود را در کلاس ارائه کنید .
---------------	---

جدول زیر را کامل کنید.					
نا مشهود		مشهود			فعالیت ۴-۷
استهلاک نا پذیر	استهلاک پذیر	نقصان پذیر	استهلاک نا پذیر	استهلاک پذیر	

۷-۳ تحصیل دارایی های ثابت

معمولاً شرکتها به پنج روش دارایی های ثابت مورد نیاز خود را تحصیل می کنند:

۱. خرید نقدی دارایی
۲. ساخت دارایی
۳. خرید نسبه دارایی از طریق ایجاد حسابهای پرداختنی یا صدور اسناد پرداختنی مدت دار

^{۱۰} حق امتیاز گونه ای از کسب و کار است که بر پایه آن به یک شرکت اختیار داده می شود که تولیدات یا فرآورده های شرکت دیگر را بفروشد و در برابر آن مبلغی دریافت کند که به این مبلغ، مبلغ فرانشیز می گویند.

فصل هفتم: انجام عملیات مربوط به دارایی های ثابت

۴. تحصیل دارایی در ازای انتشار سهام

۵. معاوضه دارایی ها

قاعده کلی در مورد بهای تمام شده دارایی ها:

دارایی تحصیل شده باید در دفاتر به بهای خرید نقدی دارایی به اضافه تمامی مخارج مستقیم لازم برای آماده سازی آن، ثبت شود. بنابراین، هزینه سود تضمین شده که در صورت خرید نسبه دارایی ایجاد می شود، در بهای تمام شده دارایی منظور نمی شود.

مطابق با اصل بهای تمام شده، شرکت ها و موسسات ملزم هستند که دارایی های ثابت مشهود خود را به بهای تمام شده ثبت نمایند. بهای تمام شده شامل تمام مخارجی می باشد که جهت تحصیل دارایی و آماده سازی آن مورد نیاز است.

به عبارت دیگر، بهای تمام شده دارایی ثابت شامل: **مجموعه مخارج معقول و ضروری است که برای تحصیل و آماده کردن آن به منظور استفاده و بهره برداری در شرایط دلخواه مؤسسه لازم است.** در نتیجه بهای تمام شده شامل :

۱- قیمت خرید و هزینه های ساخت

۲- کمیسیون^۱ خرید

۳- هزینه های ثبتی نقل و انتقال مالکیت

۴- حقوق گمرکی و عوارض دولتی

۵- هزینه های بارگیری، حمل و نقل، نصب، راه اندازی

۶- هزینه های دوره بهره برداری آزمایشی

بهای تمام شده یک قلم دارایی نامشهود شامل **بهای خرید و هرگونه مخارج مرتبط مستقیمی است که برای آماده سازی دارایی جهت استفاده مورد نظر تحمل می شود.** بطور کلی اصول به کار رفته در حسابداری دارایی های نامشهود فرقی با اصول حسابداری دارایی های ثابت مشهود (اموال و ماشین آلات و تجهیزات) ندارد، این اصول عبارت اند از؛

الف- هنگام تحصیل دارایی اصل بهای تمام شده رعایت می شود. (اصول حسابداری)

ب - در خلال استفاده از آن اصل تطابق هزینه با درآمد رعایت می شود.

ج - هنگام فروش مابه التفاوت مبلغ دریافتی با ارزش دفتری به عنوان سود یا زیان شناسایی می شود.

در ادامه به بررسی کاربرد اصل بهای تمام شده در هریک از دسته بندی های عمده دارایی های ثابت مشهود (زمین، مستحقات زمین، ساختمان و ماشین آلات و تجهیزات)، می پردازیم.

۷-۳-۱ زمین

زمین، دارایی ثابتی است که در تملک (مالکیت) شرکت بوده و در آن اقدام به ساخت و ایجاد دارایی های دیگری نظیر ساختمان و تأسیسات شده یا به قصد مذکور تحصیل شده است و در فرایند عملیات اقتصادی، اداری و خدماتی شرکت مورد استفاده قرار می گیرد.

فصل هفتم: انجام عملیات مربوط به دارایی های ثابت

شرکتها و موسسات تولیدی، زمین را با هدف ساخت کارخانه تولیدی یا دفتر اداری، تحصیل می کنند. بهای تمام شده زمین در بردارنده موارد زیر است :

۱- قیمت خرید نقدی

۲- هزینه های نقل و انتقال مانند حق ثبت دفترخانه

۳- کمیسیونهای معاملات املاک

۴- مالیات بر اموال و عوارض شهرداری وسایر هزینه های مربوط به تصرف ملک توسط خریدار.

به عبارت دیگر می توان گفت؛ تمام مخارجی که برای تحصیل و آماده سازی زمین از قبیل، قیمت نقدی خرید، کارمزد دلالی، مالیات مستغلات و حق الثبت، مخارج تسطیح^{۱۱}، خاکریزی، تخریب ساختمان فرسوده مستقر در زمین خریداری شده صورت میگیرد باید جزء بهای تمام شده زمین منظور گردد.

مثال ۷-۱ - اگر شرکت تولیدی دلگشا زمینی به قیمت نقدی ۴۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال (۴۰۰ میلیون ریال) تحصیل کند و خریدار بابت هزینه های مستقیم خرید زمین (شامل مالیات بر اموال، عوارض شهرداری و کمیسیون خرید) ۴۰ میلیون ریال پرداخت کرده باشد، در این صورت، بهای تمام شده زمین ۴۴۰ میلیون ریال خواهد بود.

ریال $440.000.000 = 400.000.000 + 40.000.000$ = بهای تمام شده زمین

شرکتها، تمام هزینه های ضروری جهت آماده سازی زمین برای استفاده موردنظر را در بدهکار (افزایش) حساب زمین ثبت می کنند. هنگامی که شرکت، زمینی را بدون پرداخت وجه تحصیل می کند، هزینه های مربوط به پاکسازی، زه کشی و تسطیح (صاف کردن) آن، بهای تمام شده زمین را تشکیل می دهد. گاهی اوقات زمین دارای ساختمان غیر قابل استفاده ای است که باید هزینه های تخریب ساختمان قدیمی را پس از کسر عواید حاصل از فروش مصالح^{۱۱}، به بهای تمام شده زمین اضافه کند.

با توجه به توضیحات داده شده بهای تمام شده ی زمین را از رابطه ی زیر به دست می آوریم:

+عوارض و مالیات + کمیسیون معاملات املاک+ هزینه های نقل و انتقال+ قیمت خرید نقدی =بهای تمام شده زمین (عواید حاصل از فروش مصالح - هزینه تخریب ساختمان قدیمی)

خالص هزینه تخریب

- زمین تحصیل شده برای توسعه بعدی شرکت یا زمینهایی که مازاد بر نیاز (بلااستفاده) می باشند در سرفصل سایر دارایی ها (تا زمان به کارگیری) ثبت می شوند.
- کلیه مخارج مربوط به خرید و مخارجی که زمین تحصیل شده را برای استفاده مورد نظر آماده می سازد، باید جزء بهای تمام شده زمین منظور گردد.

^{۱۱} هنگام تخریب ساختمان مواردی از جمله درب و پنجره های آهنی را می فروشند که این مبلغ (عواید) از مبلغ هزینه ی تخریب کم می شود.

فصل هفتم: انجام عملیات مربوط به دارایی های ثابت

مثال ۷-۲ - شرکت تولیدی حافظ زمینی را در تاریخ ۹۹/۹/۹ به قیمت نقدی ۳۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال تحصیل می کند. در این زمین ، انباری قدیمی وجود دارد که خالص هزینه تخریب آن ۲۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال است (مابه التفاوت هزینه ی تخریب و عواید حاصل از فروش مصالح) در صورتی که هزینه های اضافی ۱۵.۰۰۰.۰۰۰ ریال (شامل ۱۰ میلیون هزینه ی نقل و انتقال و ۵ میلیون مبلغ کمیسیون) باشد ، بهای تمام شده ی زمین به صورت زیر محاسبه می شود:

$$۳۰۰.۰۰۰.۰۰۰ + ۱۵.۰۰۰.۰۰۰ + ۲۰.۰۰۰.۰۰۰ = ۳۳۵.۰۰۰.۰۰۰$$

بهای تمام شده ی زمین

ثبت حسابداری این رویداد در دفتر روزنامه عمومی به این شرح زیر می باشد :

دفتر روزنامه شرکت تولیدی حافظ			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
۹۹/۹/۹	زمین موجودی نقد (بابت ثبت تحصیل زمین به صورت نقد)	۳۳۵.۰۰۰.۰۰۰	۳۳۵.۰۰۰.۰۰۰

فعالیت ۵-۷	شرکت تولیدی سعدی در ۹۹/۴/۱۵ زمینی به ارزش ۱۲۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال را به صورت نقد خریداری کرد و یک انبار قدیمی را تخریب کرد به طوری که خالص هزینه ی تخریب ۸۰۰۰.۰۰۰ ریال گردید و مبلغ ۵۰۰۰.۰۰۰ ریال بابت حق بنگاه پرداخت کرد ، مطلوب است محاسبه ی بهای تمام شده ی زمین خریداری شده و انجام ثبت در دفتر روزنامه ی عمومی.
---------------	--

نکته ی مهم :

- ۱- در صورتیکه در زمین خریداری شده، تاسیساتی نظیر نرده کشی، آسفالت محوطه یا پیاده روسازی، احداث پارکینگ و غیره ایجاد گردد، هزینه مربوط به آن، قابل احتساب به قیمت تمام شده زمین نخواهد بود.
 - ۲- هزینه چنین اقلامی لازم است که در بدهکار حساب جداگانه ای به نام « تاسیسات و مستحقات در زمین » ثبت شده و در طی عمر مفید آن مستهلک گردد.
- که در ادامه به بررسی و تشریح مستحقات زمین می پردازیم .

۷-۳-۲ مستحقات زمین

بهای تمام شده تاسیسات و مستحقات در زمین مثل نرده کشی و آسفالت محوطه، پیاده رو سازی، احداث پارکینگ می تواند به عنوان بخشی از بهای تمام شده زمین به حساب آید و یا در حساب جداگانه ای تحت عنوان تاسیسات و مستحقات در زمین ثبت شود

توجه کنید اگر تاسیساتی که در زمین احداث میشود دارای عمر اقتصادی نامعینی باشد، به عنوان مثال «تاسیساتی که توسط مالک زمین احداث شده اما نگهداری و جایگزینی آن توسط شهرداری محل تقبل شده» مشمول محاسبه استهلاک نمی شود .

فصل هفتم: انجام عملیات مربوط به دارایی های ثابت

به عبارت دیگر می توان گفت؛ که مستحقات زمین اضافات ساختاری ایجاد شده روی زمین است. به عنوان مثال می توان به مسیرماشین رو، پارکینگ، پرچین، منظره سازی و آب پاش ها را می توان نام برد. بهای تمام شده مستحقات زمین شامل، تمام هزینه های ضروری جهت رساندن آنها به شرایط استفاده موردنظر است.

مثال ۷-۳- شرکت تولیدی شیراز در تاریخ ۹۹/۵/۱۰ برای زمین خود اقدام به نرده کشی و محوطه سازی کرده است و بابت انجام این عملیات چکی به مبلغ ۵۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال صادر کرده است، این رویداد مالی به صورت زیر در دفتر روزنامه ثبت زده می شود:

دفتر روزنامه شرکت شیراز			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
۹۹/۵/۱۰	مستحقات زمین موجودی نقد (بابت مستحقات زمین)	۵۰.۰۰۰.۰۰۰	۵۰.۰۰۰.۰۰۰

همانطور که در مثال فوق مشاهده میکنید: جمع تمام هزینه ها، در حساب مستحقات زمین بدهکار شده است. مستحقات زمین عمر مفید محدودی دارد و نگهداری و جایگزینی آنها بر عهده شرکتها است و به دلیل عمر مفید محدود آنها، شرکتها بهای تمام شده مستحقات زمین را در حساب مجزایی ثبت و آنها را طی عمر مفید شان مستهلک می کنند.

فعالیت ۶-۷	شرکت سعدی در ۹۹/۵/۱۵ تصمیم گرفت در زمین خریداری شده ی خود اقدام به محوطه سازی و ساخت آب نما کند که مبلغ ۲۰۰۰.۰۰۰ ریال و ۵۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال به صورت نقد به شرکت مجری پرداخت کرد، مطلوب است: محاسبه و ثبت مستحقات زمین در دفتر روزنامه عمومی.
---------------	--

۷-۳-۳ ساختمان

ساختمان ها نظیر فروشگاه ها، دفاتر اداری، کارخانه ها و انبارها می باشند که برای استفاده عملیات واحد تجاری تحصیل شده اند. شرکت ها، تمام مخارج مربوط به خرید یا احداث یک ساختمان را به حساب ساختمان بدهکار می کنند. بهای تمام شده ساختمان شامل تمام مخارجی است که برای تحصیل ساختمان، انتقال مالکیت ساختمان به خریدار و آماده سازی آن برای استفاده مورد نظر انجام می شود. واحد تجاری ممکن است از طریق خرید، ساختمان مورد نیاز خود را تحصیل نماید، یا خود اقدام به ساخت آن کند و یا برای ساخت با پیمانکار قرارداد منعقد نماید که در هر حالت بهای تمام شده آن متفاوت خواهد بود.

هنگامی که ساختمانی خریداری می شود، بهای تمام شده آن شامل موارد زیر می باشد:

۱- قیمت خرید ساختمان

۲- هزینه های جانبی (حق الزحمه وکیل، بیمه، انتقال مالکیت و...) کمیسیون معاملات املاک است.

۳- هزینه هایی که ساختمان را جهت استفاده موردنظر آماده می سازند، (مخارج مربوط به تعمیر پشت بام، کف پوش ها، سیم کشی و لوله کشی و ...)

فصل هفتم: انجام عملیات مربوط به دارایی های ثابت

مثال ۷-۴- شرکت بازرگانی نیایش در تاریخ ۹۹/۱۱/۵ ساختمانی را جهت دفتر کار خود به بهای نقدی ۳۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال خریداری نمود. سایر هزینه های پرداخت شده به شرح زیر می باشد.

هزینه کمیسیون معاملات: ۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال

هزینه انتقال مالکیت: ۱,۵۰۰,۰۰۰ ریال

محاسبه بهای تمام شده ساختمان تحصیل شده به صورت زیر می باشد:

ریال $335.000.000 = 300.000.000 + 2.000.000 + 15.000.000$ = بهای تمام شده ساختمان

دفتر روزنامه شرکت نیایش			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
۹۹/۱۱/۱۵	ساختمان موجودی نقد (بابت خرید ساختمان بطور نقد)	۳۳۵.۰۰۰.۰۰۰	۳۳۵.۰۰۰.۰۰۰

هنگامی که ساختمان جدید، ساخته می شود، بهای تمام شده آن عبارت است از:

۱-دستمزد طراحی و مهندسی

۲-هزینه گرفتن پروانه (مجوز) ساخت

۳-مخارج گودبرداری و خاکبرداری ناشی از آن

۴-مواد و مصالح مصرفی مورد نیاز و استفاده

۵-دستمزد و سایر هزینه های ساخت و نصب تأسیسات جدایی ناپذیر

۶-هزینه حمل، عوارض گمرکی و سود بازرگانی، تخلیه و بارگیری و انبارداری مصالح خریداری شده

۷-هزینه بهره در طی دوره ساخت تا قبل از بهره برداری

۸-سایر مخارج عادی و ضروری

فصل هفتم: انجام عملیات مربوط به دارایی های ثابت

مطالعه آزاد:

هنگامی که ساختمان جدیدی به قصد استفاده شرکت ساخته می شود. که از طریق انعقاد قرارداد با پیمانکار احداث می شود شامل تمامی مبالغ و مخارجی است که برای آماده سازی و ساخت ساختمان پرداخت شده است. این مخارج در طی دوره ساخت تا قبل از اتمام تکمیل و بهره برداری در سرفصل دارایی های در جریان ساخت - ساختمان ثبت می گردد و پس از اتمام ساخت و از زمان شروع بهره برداری، با تعیین بهای تمام شده دارایی، به سرفصل ساختمان منتقل می شود.

مثال ۱ - شرکت تولیدی حافظ در تاریخ ۹۹/۱۰/۱۰ به منظور ایجاد و ساخت ساختمان هزینه های زیر را پرداخت کرد:

- ۱) هزینه ی گرفتن مجوز ساخت ۲۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال ،
 - ۲) حق الزحمه (دستمزد) طراحی و مهندسی ۵.۰۰۰.۰۰۰ ریال
 - ۳) خرید مواد و مصالح مورد نیاز ۱۵.۰۰۰.۰۰۰ ریال
 - ۴) سایر هزینه های عادی و ضروری ۱۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال .
- بهای تمام شده ی ساخت ساختمان به صورت زیر محاسبه می کنیم :
- بهای تمام شده ساختمان = ۲۰.۰۰۰.۰۰۰ + ۵.۰۰۰.۰۰۰ + ۱۵.۰۰۰.۰۰۰ + ۱۰.۰۰۰.۰۰۰ = ۵۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال

ثبت این رویداد مالی در دفتر روزنامه به شرح زیر می باشد :

دفتر روزنامه شرکت حافظ			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
۹۹/۱۰/۱۰	دارایی در جریان ساخت - ساختمان موجودی نقد بابت ثبت مخارج طی دوره ساخت	۵۰.۰۰۰.۰۰۰	۵۰.۰۰۰.۰۰۰

مثال ۲: با توجه به اطلاعات مثال شرکت حافظ در صورتی که در تاریخ ۹۹/۱۲/۱۵ ساخت ساختمان به اتمام رسیده و دارایی مورد نظر به مرحله بهره برداری برسد:

ثبت این رویداد مالی در دفتر روزنامه به شرح زیر می باشد :

دفتر روزنامه شرکت حافظ			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
۹۹/۱۲/۱۵	ساختمان دارایی در جریان ساخت - ساختمان بابت انتقال هزینه های ساختمان به حساب مربوطه	۵۰.۰۰۰.۰۰۰	۵۰.۰۰۰.۰۰۰

فصل هفتم: انجام عملیات مربوط به دارایی های ثابت

فعالیت ۷-۷	شرکت سعدی در ۹۹/۵/۲۰ اقدام به خرید ساختمانی به ارزش ۱۵۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال کرده است. بابت هزینه های جانبی نظیر (حق الزحمه بنگاه معاملاتی، بیمه، انتقال مالکیت) مبلغ ۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال پرداخت نموده است، مطلوب است ثبت این رویداد مالی در دفتر روزنامه ی عمومی.
-----------------------	---

۷-۳-۴ ماشین آلات و تجهیزات

هرگونه دارایی که مستقیماً در تولید محصولات یا ساخت سایر دارایی های شرکت یا برای اجرای امور مربوط با موضوع فعالیت شرکت مورد استفاده قرار گیرد، تحت عنوان «ماشین آلات و تجهیزات» طبقه بندی می شود. ماشین آلات و تجهیزات شامل انواع ماشین آلات راهسازی، تولید کالا، قطعات عمده ماشین آلات و... است که به روال عادی عملیات شرکت مورد استفاده قرار می گیرد.

حسابداری اموال، ماشین آلات و تجهیزات بر مبنای بهای تمام شده تاریخی انجام می گیرد.

بهای تمام شده تاریخی بر اساس قیمت خرید نقدی که معرف ارزش متعارف دارایی در تاریخ تحصیل است تعیین می شود و تمام مخارج ضروری و عادی که صرف می گردد تا دارایی در وضعیت و موقعیت لازم برای استفاده مورد نظر قرار گیرد، به بهای تمام شده اضافه می شود.

بنابراین بهای تمام شده ی تجهیزات به شرح زیر می باشد:

۱- قیمت خرید نقدی

۲- مالیات خرید

۳- هزینه های حمل

۴- بیمه حمل کالا (توسط خریدار پرداخت می شود).

۵- مخارج لازم برای مونتاژ کردن اجزاء

۶- نصب دستگاهها و آزمون آنها

مثال ۷-۵ - شرکت تولیدی فارس در تاریخ ۹۹/۹/۲۰ ماشین آلات مورد نیاز کارخانه ی خود را به صورت نقد و به مبلغ ۱۰۰ میلیون ریال خریداری کرده است، در صورتی که مالیات خرید ۱۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال و حق بیمه ی حمل کالا ۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال و هزینه نصب و راه اندازی این ماشین آلات ۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال باشد، بهای تمام شده ی ماشین آلات خریداری شده به صورت زیر محاسبه می شود :

حق بیمه حمل کالا + مالیات خرید + هزینه ی نصب و راه اندازی + قیمت خرید نقدی = بهای تمام شده ماشین آلات

$$۱۲۳.۰۰۰.۰۰۰ = ۱۰۰.۰۰۰.۰۰۰ + ۳.۰۰۰.۰۰۰ + ۱۵.۰۰۰.۰۰۰ + ۵.۰۰۰.۰۰۰$$

برای این رویداد مالی در دفتر روزنامه به شرح زیر ثبت زده می شود :

دفتر روزنامه شرکت تولیدی فارس			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
۹۹/۹/۲۰	ماشین آلات موجودی نقد (بابت تحصیل ماشین آلات کارخانه)	۱۲۳.۰۰۰.۰۰۰	۱۲۳.۰۰۰.۰۰۰

فصل هفتم: انجام عملیات مربوط به دارایی های ثابت

۷-۴ استهلاك^{۱۲}

واژه استهلاك به معنی فرسودگی و فرسایش است. استهلاك فرآیند تخصیص بهای تمام شده است و فرآیند تعیین ارزش دارایی نیست.

تعریف استهلاك طبق استانداردهای حسابداری به شرح زیر می باشد:

«سرشکن کردن و تخصیص بهای تمام شده دارایی های ثابت به صورت منظم و معقول به دوره هایی که انتظار می رود از دارایی استفاده شده و منافع آتی برای واحد اقتصادی ایجاد کرده است.»

تعریف استهلاك طبق ماده ۲۳۴ قانون تجارت :

«به کاهش ارزش یک دارایی ثابت بر اثر عواملی نظیر گذر زمان، فرسایش ناشی از کار در طی دوره استفاده و... استهلاك گفته می شود.»

تعریف استهلاك بر اساس ماده ۱۴۹ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۹۴/۴/۳۱ به صورت زیر است:
استهلاك، تخصیص سیستماتیک (نظام مند) مبلغ استهلاك پذیر یک دارایی طی عمر مفید است.

طبق قانون مالیاتهای مستقیم، مأخذ محاسبه استهلاك، بهای تمام شده دارایی است و استهلاك از تاریخی محاسبه می شود که دارایی قابل استهلاك، برای بهره برداری آماده می شود و در اختیار مؤسسه قرار می گیرد.

طبق ماده شش قانون مالیات های مستقیم، در صورتی که دارایی قابل استهلاك در طی ماه در اختیار مؤسسه قرار گیرد ماه مزبور در محاسبه منظور نخواهد شد و مبدأ محاسبه استهلاك دارایی از ابتدای ماه بعد از بهره برداری خواهد بود. در مورد کارخانه ها، دوره بهره برداری آزمایشی جزء بهره برداری محسوب نمی گردد.

بنابراین، وجود دو شرط برای شروع استهلاك لازم است:

۱- دارایی در اختیار مؤسسه قرار گرفته باشد

۲- دارایی آماده بهره برداری باشد اعم از آنکه عملاً مورد بهره برداری قرار گیرد یا خیر.

۷-۴-۱ استهلاك دارایی های ثابت مشهود

تمامی دارایی ثابت مشهود به جزء زمین، به عنوان یک دارایی استهلاك پذیر در نظر گرفته می شوند. زیرا، سودمندی و توان درآمدزایی هردارایی در طی عمر مفید آن، کاهش می یابد.

همانطور که گفته شد؛ استهلاك، در مورد زمین کاربرد ندارد، زیرا، سودمندی و توان درآمدزایی آن، با گذشت زمان دست نخورده باقی می ماند. در واقع در موارد زیادی به دلیل کمیاب بودن زمین، سودمندی و توان درآمدزایی زمین، با گذشت زمان افزایش می یابد. بنابراین، زمین دارایی استهلاك پذیر نیست.

^{۱۲} Depreciation (کاهش ارزش چیزی بر اثر کار، گذشت زمان، یا فرسودگی)

فصل هفتم: انجام عملیات مربوط به دارایی های ثابت

قبل از اینکه با روش های مختلف محاسبه ی استهلاک آشنا شوید لازم است که با عوامل مؤثر بر محاسبه ی استهلاک آشنا شوید :

عوامل مؤثر بر محاسبه استهلاک:

۱- بهای تمام شده^{۱۳} (بهای ساخت و یا خرید یک دارایی)

مطابق با استاندارد شماره ۱۱ حسابداری، بهای تمام شده مبلغ وجه نقد یا معادل نقد پرداختی و یا ارزش منصفانه سایر مابه‌ازاهایی که جهت تحصیل یک دارایی در زمان تحصیل یا ساخت آن واگذار شده است و در صورت مصداق، مبلغی که براساس الزامات خاص سایر استانداردهای حسابداری (مانند مخارج تأمین مالی) به آن دارایی تخصیص یافته است.

به عبارت دیگر می توان گفت: بهای تمام شده عبارت است از تمام مخارج مورد نیاز برای تحصیل دارایی و آماده سازی آن برای استفاده مورد نظر می باشد.

۲- عمر مفید^{۱۴} (مدت زمان مورد انتظار برای استفاده از دارایی ثابت)

مطابق ماده ۱۴۹ اصلاحی قانون مالیات های مستقیم عمر مفید مدت زمانی است که پس از شروع بهره برداری دارایی، طبق جداول استهلاک مبنای محاسبه استهلاک قرار می گیرد.

مدیریت واحد تجاری برای انجام این پیش بینی، عواملی مانند تعمیر و نگهداری مورد انتظار و سرعت فرسودگی دارایی را در نظر میگیرد. در اغلب موارد تجربیات پیشین مربوط به دارایی های مشابه، در برآورد عمر مفید سودمند است.

پس به طور خلاصه می توان گفت عمر مفید زمانی است که انتظار می رود دارایی مورد استفاده واحد تجاری قرار گیرد.

۳- ارزش اسقاط (قراضه)^{۱۵} (مبلغ پیش بینی شده از فروش دارایی ثابت در پایان عمر مفید)

ارزش اسقاط مبالغی است که برآورد می شود در زمان فروش یا تعویض یک دارایی و یا انصراف از کار آن دارایی عاید شود. (طبق قانون مالیات های مستقیم ارزش اسقاط را صفر در نظر می گیریم.)

مثال ۶-۷ - اگر پیش بینی شود دارایی ثابتی به قیمت تمام شده ۳.۰۰۰.۰۰۰ ریال بعد از پنج سال استفاده که مستهلک می شود را می توان به قیمت ۵۰۰.۰۰۰ ریال فروخت. مبلغ ۵۰۰.۰۰۰ ریال ارزش اسقاط دارایی می باشد.

عمر مفید و ارزش اسقاط به صورت تخمینی مشخص می شود.

۱-۴-۷ محاسبه استهلاک به روش خط مستقیم

در این روش که آسان ترین و پرکاربرد ترین روش محسوب می شود، ارزش استهلاک هر قلم دارایی مورد استهلاک در تمام سال های عمر آن مساوی فرض می شود، به این معنا که ارزش دارایی را به تعداد سال های عمر آن تقسیم و در پایان هر سال به عنوان هزینه استهلاک در صورت سود و زیان وارد و برای طرف بستانکار ذخیره محاسبه می کنیم. در تعریفی دیگر می توان بیان داشت :

روش محاسبه استهلاک خط مستقیم: مبالغ برابری هزینه استهلاک به هر یک از سالهای عمر مفید دارایی اختصاص می یابد. در این روش مبلغ قابل استهلاک بر سالهای عمر مفید تقسیم می شود تا هزینه استهلاک سالانه معین گردد.

^{۱۳} Cost of
^{۱۴} shelf life
^{۱۵} salvage value

فصل هفتم: انجام عملیات مربوط به دارایی های ثابت

در این روش میزان هزینه استهلاک در طول عمر مفید دارایی بصورت یکسان و ثابت است و با گذشت زمان از ارزش دارایی بصورت یکسان کسر می گردد. ارزش هر قلم دارایی در تمام عمر آن مساوی می باشد. برای محاسبه استهلاک از روش خط مستقیم می توان از فرمول زیر استفاده کرد:

(ارزش اسقاط - بهای تمام شده)

= استهلاک سالانه در روش خط مستقیم

عمر مفید (سال)

بنابراین برای محاسبه ی استهلاک در ابتدا لازم است ماحد اسهلاب محاسبه شود (ارزش اسقاط - بهای تمام شده) و درنهایت حاصل را بر عمر مفید دارایی تقسیم کنیم.

نکته: معمولاً استهلاک دارایی های ثابت در پایان سال مالی محاسبه و ثبت می گردد؛ مگر اینکه مؤسسه بخواهد دارایی ثابت خود را به دلایلی در طی سال از دفاتر حذف کند.

مثال ۷-۷- شرکت تولیدی وصال ماشین آلاتی به مبلغ ۵.۰۰۰.۰۰۰ ریال در ۱ فروردین سال ۹۶ خریداری کرده است اگر عمر مفید آن ۱۰ سال برآورد شده باشد، و ارزش اسقاط آن در پایان عمر مفیدش ۱.۰۰۰.۰۰۰ ریال باشد، برای محاسبه استهلاک به روش خط مستقیم باید مبلغ خریداری شده (بهای تمام شده) را منهای ارزش اسقاط کنیم و حاصل را بر ۱۰ سال عمر مفید تقسیم کنیم که برابر ۴۰۰.۰۰۰ ریال در هر سال هزینه استهلاک می شود. ثبت هزینه ی استهلاک در دفتر روزنامه عمومی به شرح زیر است :

دفتر روزنامه شرکت وصال			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
۹۶/۱۲/۲۹	هزینه استهلاک استهلاک انباشته (بابت استهلاک ماشین آلات در سال ۹۶)	۴۰۰.۰۰۰	۴۰۰.۰۰۰

استهلاک انباشته :

این حساب مانند ظرفی می ماند که استهلاک هر سال دارایی در آن جمع می شود و مانده آن افزایش می یابد. به بیان دیگر؛ حسابی است که مجموع مبالغ هزینه استهلاک منظور شده برای یک دارایی ثابت را از زمان تحصیل نشان می دهد.

هزینه استهلاک در صورت سود و زیان جزء هزینه های عملیاتی گزارش می شود. استهلاک انباشته در صورت وضعیت مالی، به عنوان کاهنده داراییهای ثابت مشهود، گزارش می شود.

مثال ۷-۸- شرکت تولیدی نرگس شیراز ماشین آلاتی را در تاریخ ۱/۱/۹۳ به مبلغ ۱۲.۰۰۰.۰۰۰ ریال خریداری کرد و بابت نصب و راه اندازی آن مبلغ ۴۰۰.۰۰۰ ریال پرداخت کرد. اگر عمر مفید ماشین آلات ۵ سال و ارزش اسقاط آن

فصل هفتم: انجام عملیات مربوط به دارایی های ثابت

در پایان عمر مفید ۲.۴۰۰.۰۰۰ ریال برآورد شده باشد، در صورتی که روش محاسبه ی استهلاك روش خط مستقیم باشد، استهلاك در پایان هر سال به شکل زیر محاسبه می شود:

$$= 12.000.000 + 400.000 = 12.400.000$$

$$\text{ریال } 2.000.000 = 10.000.000 \div 5 = (12.400.000 - 2400.000) \div 5$$

ثبت استهلاك این دارایی به شرح زیر می باشد :

دفتر روزنامه شرکت نرگس شیراز			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
۹۶/۱۲/۲۹	هزینه استهلاك استهلاك انباشته (بابت استهلاك ماشین آلات در سال ۹۳)	۲.۰۰۰.۰۰۰	۲.۰۰۰.۰۰۰

نکته ی مهم : محاسبه استهلاك در روش خط مستقیم براساس مدت زمان استفاده از دارایی است، لذا چنانچه دارایی ثابت در طی سال خریداری شود، استهلاك آن با توجه به قانون مالیات های مستقیم و بر اساس تعداد ماه های مورد استفاده، قابل محاسبه است .

مثال ۷-۹- شرکت تولیدی وصال در تاریخ ۹۸/۹/۱۴ اثاثه ای به بهای تمام شده ی ۱۵.۰۰۰.۰۰۰ ریال خریداری کرده است ، در صورتی که ارزش اسقاط (قراضه) آن ۳.۰۰۰.۰۰۰ ریال و عمر مفید ۶ سال برآورد شده باشد، محاسبه و ثبت استهلاك این دارایی به صورت زیر می باشد :

$$\text{ریال } 500.000 = \frac{3}{12} \times \frac{(15.000.000 - 3.000.000)}{6} = \text{هزینه ی استهلاك سال ۹۸}$$

* در صورتی که دارایی قابل استهلاك در طی ماه در اختیار مؤسسه قرار گیرد، آن ماه در محاسبه منظور نخواهد شد و مبدأ محاسبه استهلاك دارایی از ابتدای ماه بعد از بهره برداری خواهد بود. ثبت استهلاك در پایان سال ۹۸ به شرح زیر می باشد:

دفتر روزنامه شرکت وصال			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
۹۸/۱۲/۲۹	هزینه استهلاك استهلاك انباشته (بابت استهلاك اثاثه در سال ۹۸)	۵۰۰.۰۰۰	۵۰۰.۰۰۰

فصل هفتم: انجام عملیات مربوط به دارایی های ثابت

ارزش دفتری^{۱۶} دارایی ثابت :

عبارت است از بهای تمام شده دارایی ثابت، پس از کسر مجموع مبالغ استهلاک تا آن زمان (مانده استهلاک انباشته). ارزش دفتری نشان دهنده سرمایه گذاری های باقیمانده در دارایی های ثابت می باشد و در واقع بخشی از دارایی که هنوز تبدیل به هزینه نشده است را نشان می دهد.

ارزش دفتری از طریق فرمول زیر محاسبه می شود :

مانده استهلاک انباشته آن - بهای تمام شده دارایی = ارزش دفتری دارایی ثابت

مثال ۷-۱۰- با توجه به اطلاعات مثال ۷-۸ در مورد شرکت نرگس شیراز ، مطابق جدول زیر استهلاک انباشته و ارزش دفتری را محاسبه می کنیم : (روش محاسبه ی استهلاک روش مستقیم است.)

عنوان	بهای تمام شده	ارزش اسقاط	عمر مفید	هزینه استهلاک	استهلاک انباشته	ارزش دفتری
سال اول	۱۲.۴۰۰.۰۰۰	۲.۴۰۰.۰۰۰	۵ سال	۲.۰۰۰.۰۰۰	۲.۰۰۰.۰۰۰	۱۰.۴۰۰.۰۰۰
سال دوم	۱۲.۴۰۰.۰۰۰	۲.۴۰۰.۰۰۰	۵ سال	۲.۰۰۰.۰۰۰	۴.۰۰۰.۰۰۰	۸.۴۰۰.۰۰۰
سال سوم	۱۲.۴۰۰.۰۰۰	۲.۴۰۰.۰۰۰	۵ سال	۲.۰۰۰.۰۰۰	۶.۰۰۰.۰۰۰	۶.۴۰۰.۰۰۰
سال چهارم	۱۲.۴۰۰.۰۰۰	۲.۴۰۰.۰۰۰	۵ سال	۲.۰۰۰.۰۰۰	۸.۰۰۰.۰۰۰	۴.۴۰۰.۰۰۰
سال پنجم	۱۲.۴۰۰.۰۰۰	۲.۴۰۰.۰۰۰	۵ سال	۲.۰۰۰.۰۰۰	۱۰.۰۰۰.۰۰۰	۲.۴۰۰.۰۰۰

همان طور که قبلا هم بیان شد مشاهده می کنید که هزینه ی استهلاک در روش مستقیم در تمام سال ها یکسان می باشد. (در این مثال ۲.۰۰۰.۰۰۰ ریال می باشد) و استهلاک انباشته هر سال نسبت به سال قبل به اندازه ی مبلغ استهلاک (۲.۰۰۰.۰۰۰) اضافه شده است. در این مثال برای محاسبه ی ارزش دفتری در پایان عمر مفید دارایی به شرح زیر عمل می کنیم :

ریال $۲.۴۰۰.۰۰۰ = ۱۲.۴۰۰.۰۰۰ - ۱۰.۰۰۰.۰۰۰ =$ مانده استهلاک انباشته - بهای تمام شده دارایی

ارزش دفتری دارایی (اختلاف بهای تمام شده و مانده استهلاک انباشته) در انتهای عمر مفیدش همیشه برابر با ارزش اسقاط می باشد.

فصل هفتم: انجام عملیات مربوط به دارایی های ثابت

بهای تمام شده یک دستگاه تجهیزات در شرکت بهار ۲۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال وارزش اسقاط آن پس از ۴ سال عمر مفید معادل ۸.۰۰۰.۰۰۰ ریال است. جدول استهلاك این دارایی را براساس روش خط مستقیم کامل کنید.

عمر مفید	بهای تمام شده	هزینه استهلاك	استهلاك انباشته	ارزش دفتری
سال اول	۲۰.۰۰۰.۰۰۰	۳.۰۰۰.۰۰۰	؟	۱۷.۰۰۰.۰۰۰
سال دوم	۲۰.۰۰۰.۰۰۰	؟	۶.۰۰۰.۰۰۰	۱۴.۰۰۰.۰۰۰
سال سوم	۲۰.۰۰۰.۰۰۰	؟	؟	؟
سال چهارم	۲۰.۰۰۰.۰۰۰	؟	؟	؟

فعالیت
۸-۷

۲-۱-۴-۷ محاسبه ی استهلاك به روش مانده نزولی

در محاسبه استهلاك به روش نزولی (کاهش پذیر) فرض بر این است که دارایی ثابت در سال های اول عمر مفید خود منافع بیشتری نسبت به سال های آخر ارائه می کند، بنابراین بازده دارایی نو بیش از دارایی کهنه می باشد. در نتیجه هر سال که از عمر مفید دارایی می گذرد هزینه استهلاك آن نسبت به سال قبل کاهش می یابد. در این روش استهلاك بر مبنای مانده ارزش دفتری سال قبل محاسبه و عدد بدست آمده از ارزش دارایی کسر و مانده آن به دوره بعد منتقل می گردد.

فعالیت ۷-۹	دلایلی را که برخی از شرکت ها برای محاسبه ی استهلاك از روش مانده نزولی استفاده می کنند را در اینترنت جستجو کنید و در کلاس به اشتراک بگذارید.
---------------	---

برای محاسبه استهلاك به روش نزولی از روشهای زیر استفاده می کنند:

(۱) روش درصدی از ارزش دفتری (مانده نزولی)

(۲) روش نزولی با نرخ مضاعف

(۳) روش مجموع سنوات

(۱) روش درصدی از ارزش دفتری (مانده نزولی)

برای محاسبه استهلاك به روش مانده نزولی لازم است که استهلاك هر دوره بر اساس ارزش دفتری محاسبه شود. از آنجا که ارزش دفتری دارایی هر ساله کاهش می یابد، در نتیجه به طور مستمر هزینه استهلاك نیز کاهش خواهد یافت.

فصل هفتم: انجام عملیات مربوط به دارایی های ثابت

براساس این روش، شرکتها هزینه استهلاک سالانه را از حاصلضرب ارزش دفتری دارایی در ابتدای دوره در نرخ استهلاک نزولی محاسبه می کنند. توجه داشته باشید که نرخ استهلاک نزولی در طی زمان ثابت می ماند.

نرخ استهلاک نزولی $\times$ (مانده استهلاک انباشته - بهای تمام شده دارایی) = استهلاک دارایی به روش مانده نزولی

توجه مهم :

برای محاسبه استهلاک به روش مانده نزولی، مبلغ ارزش اسقاط هیچ کاربردی ندارد .

مثال ۷-۱۱ شرکت سرو ارم تجهیزاتی را در ابتدای سال ۱۳۹۶ به بهای تمام شده ۳۶۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال خریداری کرد، استهلاک این دارایی به روش مانده نزولی با نرخ ۱۲٪ است، استهلاک سال های ۱۳۹۶، ۱۳۹۷ و ۱۳۹۸، به صورت زیر محاسبه می شود : (روش محاسبه استهلاک در این شرکت روش مانده نزولی می باشد).

سال مورد نظر	بهای تمام شده	مبلغ استهلاک	ارزش دفتری	استهلاک انباشته
۱۳۹۶	۳۶۰.۰۰۰.۰۰۰	*۴۳.۲۰۰.۰۰۰	۳۶۰.۰۰۰.۰۰۰	۴۳.۲۰۰.۰۰۰
۱۳۹۷	۳۶۰.۰۰۰.۰۰۰	۳۸.۰۱۶.۰۰۰	۳۱۶.۸۰۰.۰۰۰	۸۱.۲۱۶.۰۰۰
۱۳۹۸	۳۶۰.۰۰۰.۰۰۰	۳۳.۴۵۴.۰۸۰	۲۷۸.۷۸۴.۰۰۰	۱۱۴.۶۷۰.۰۸۰

ریال $۴۳.۲۰۰.۰۰۰ * ۱۲\% = (۳۶۰.۰۰۰.۰۰۰ - ۰) \times ۱۲\% =$ استهلاک سال ۹۶

ریال $۳۸.۰۱۶.۰۰۰ = (۳۶۰.۰۰۰.۰۰۰ - ۴۳.۲۰۰.۰۰۰) \times ۱۲\% =$ استهلاک سال ۹۷

ریال $۳۳.۴۵۴.۰۸۰ = (۳۶۰.۰۰۰.۰۰۰ - ۸۱.۲۱۶.۰۰۰) \times ۱۲\% =$ استهلاک سال ۹۸

ثبت استهلاک در سال ۹۶ به شرح زیر است : (اصول این ثبت در تمام سال ها مشابه است فقط مبالغ تغییر می کند).

دفتر روزنامه شرکت سرو ارم			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
۹۶/۱۲/۲۹	هزینه استهلاک استهلاک انباشته (بابت هزینه استهلاک سال ۹۶)	۴۳.۲۰۰.۰۰۰	۴۳.۲۰۰.۰۰۰

فصل هفتم: انجام عملیات مربوط به دارایی های ثابت

*هزینه گران گرامی توجه کنید که ثبت استهلاک برای بقیه سال های مانند بالا است فقط مبالغ تغییر می کند.

نکته مهم :

در روش درصدی از ارزش دفتری، هنگامی که مانده ارزش دفتری دارایی به کمتر از ۵ درصد بهای تمام شده دارایی برسد، کل مانده ارزش دفتری در سال بعد یکجا قابل استهلاک است

شرکت تولیدی مهتاب برای بخش تولیدی خود ماشین آلاتی به بهای تمام شده ی ۵۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال خریداری کرد ، این شرکت برای محاسبه ی استهلاک ماشین آلات خود از روش مانده نزولی استفاده می کند ،مطلوب است محاسبه ی هزینه ی استهلاک ۳ سال اول ،در صورتی که نرخ استهلاک ۲۵ درصد در نظر گرفته شود.	فعالیت ۷-۱۰
--	----------------

۲) روش نزولی با نرخ مضاعف

یکی دیگر از روش های کاهش پذیر، روش مانده نزولی با نرخ مضاعف است، در این روش نیز مانند روش مانده نزولی برای محاسبه هزینه استهلاک هر سال، یک نرخ ثابت در ارزش دفتری دارایی ثابت ضرب می شود. برای محاسبه نرخ استهلاک به این روش می بایست عدد ۲ را بر عمر مفید دارایی تقسیم شود، این نرخ معادل ۲ برابر نرخ استهلاک به روش خط مستقیم است .

در این روش لازم است از طریق رابطه ی زیر نرخ مضاعف را به دست بیاوریم :

$$\text{نرخ مضاعف} = \frac{2}{\text{عمر مفید}} \times 100$$

و در مرحله ی بعد از طریق فرمول زیر استهلاک را محاسبه می کنیم.

$$\text{نرخ مضاعف} \times \text{ارزش دفتری} = \text{استهلاک سالانه روش نزولی با نرخ مضاعف}$$

مثال ۷-۱۲ - اگر عمر مفید تجهیزات کارگاه کامپیوتر هنرستان ۵ سال باشد، نرخ مضاعف برای محاسبه استهلاک این دارایی را به صورت زیر محاسبه می کنیم :

$$40\% = (2 \div 5) \times 100$$

در صورتی که بهای تمام شده ی این تجهیزات ۲۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال باشد و این دارایی در اول سال ۹۴ خریداری شده باشد ، در صورتی که این هنرستان برای محاسبه ی استهلاک به روش مانده نزولی با نرخ مضاعف استفاده کند ، به شرح زیر عمل می شود : (استهلاک ۳ سال اول نمایش داده شده است).

فصل هفتم: انجام عملیات مربوط به دارایی های ثابت

سال مورد نظر	بهای تمام شده	نرخ مضاعف	هزینه استهلاک	ارزش دفتری
۹۴	۲۰۰.۰۰۰.۰۰۰	٪۴۰	۸۰.۰۰۰.۰۰۰	۲۰۰.۰۰۰.۰۰۰
۹۵	۲۰۰.۰۰۰.۰۰۰	٪۴۰	۴۸.۰۰۰.۰۰۰	۱۲۰.۰۰۰.۰۰۰
۹۶	۲۰۰.۰۰۰.۰۰۰	٪۴۰	۲۸.۸۰۰.۰۰۰	۷۲.۰۰۰.۰۰۰

محاسبات مثال ۷-۱۲ به شرح زیر است :

ریال $۲۰۰.۰۰۰.۰۰۰ \times ٪۴۰ = ۸۰.۰۰۰.۰۰۰$ = هزینه استهلاک سال اول
 $(۲۰۰.۰۰۰.۰۰۰ - ۸۰.۰۰۰.۰۰۰) \times ٪۴۰ = ۴۸.۰۰۰.۰۰۰$ = هزینه استهلاک سال دوم
 $(۱۲۰.۰۰۰.۰۰۰ - ۴۸.۰۰۰.۰۰۰) \times ٪۴۰ = ۲۸.۸۰۰.۰۰۰$ = هزینه استهلاک سال سوم

فعالیت ۱۱-۷	بهای تمام شده یک دستگاه ماشین آلات تولید کنسرو ۸۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال و عمر مفید آن ۱۰ سال است، اگر شرکت استهلاک این دارایی را بر اساس روش نزولی و با نرخ مضاعف محاسبه کند، مطلوب است: تکمیل مراحل محاسبه استهلاک دارایی طی ۵ سال اول عمر مفید آن.
----------------	--

۳-۱-۴-۷ محاسبه ی استهلاک به روش مجموع سنوات

در روش مجموع سنوات (که یکی از انواع روش های نزولی است) برای محاسبه استهلاک، مبلغ استهلاک پذیر دارایی در کسری که طی عمر مفید هرساله کاهش می یابد ضرب می شود، در نتیجه استهلاک هر سال نسبت به سال قبل کاهش می یابد. برای محاسبه کسر مذکور از فرمول های زیر استفاده می شود:

مخرج کسر از رابطه $(n \times n + 1) / 2$ و صورت کسر از رابطه $n - k + 1$ محاسبه می شود که در آن n سال های عمر مفید و k سال های محاسبه استهلاک می باشد.

بنابراین برای محاسبه استهلاک به روش مجموعه سنوات علاوه بر نرخ در حال نزول به عوامل دیگری مانند قیمت تمام شده دارایی و ارزش اسقاط آن نیاز دارد.

مثال ۷-۱۳- عمر مفید اثاثه ای در شرکت جنوب ۴ سال برآورد (پیش بینی) شده است، می توان مجموع سنوات

(مخرج کسر) را با توجه به رابطه فوق از طریق یکی از فرمول های زیر محاسبه نمود:

سال های محاسبه استهلاک	کسر های محاسبه استهلاک
سال اول	۴/۱۰
سال دوم	۳/۱۰
سال سوم	۲/۱۰
سال چهارم	۱/۱۰

$۱۰ = ۴ + ۳ + ۲ + ۱$ = مجموع سنوات

فصل هفتم: انجام عملیات مربوط به دارایی های ثابت

صورت کسر در هر سال نشان دهنده باقی مانده عمر مفید دارایی است، بنابراین: استهلاك دارایی های ثابت به روش مجموع سنوات از طریق رابطه زیر محاسبه می شود:

کسر سال مورد نظر $\times$ (ارزش اسقاط - بهای تمام شده) = استهلاك سالانه دارایی ثابت در روش مجموع سنوات

مثال ۷-۱۴- شرکت ستاره شرق در ابتدای سال ۱۳۹۶ یک دستگاه ماشین آلات به بهای تمام شده ۹۷,۰۰۰,۰۰۰ ریال خریداری نمود، اگر ارزش اسقاط ۷,۰۰۰,۰۰۰ ریال و عمر مفید آن ۵ سال باشد، استهلاك دارایی در طی سال های ۱۳۹۶ الی ۱۴۰۰ به شرح زیر محاسبه می شود: (برای محاسبه ی مجموع سنوات در ابتدا سال های عمر مفید را با هم جمع می کنیم).

$$\text{مجموع سنوات} = ۱ + ۲ + ۳ + ۴ + ۵ = ۱۵$$

سال	کسر مورد نظر	بهای تمام شده منهای ارزش اسقاط	هزینه استهلاك (روش مجموع سنوات)	استهلاك انباشته	ارزش دفتری
۰		—	—	—	۹۷.۰۰۰.۰۰۰
۱	۵/۱۵	۹۰.۰۰۰.۰۰۰	۳۰.۰۰۰.۰۰۰	۳۰.۰۰۰.۰۰۰	۶۷.۰۰۰.۰۰۰
۲	۴/۱۵	۹۰.۰۰۰.۰۰۰	۲۴.۰۰۰.۰۰۰	۵۴.۰۰۰.۰۰۰	۴۳.۰۰۰.۰۰۰
۳	۳/۱۵	۹۰.۰۰۰.۰۰۰	۱۸.۰۰۰.۰۰۰	۷۲.۰۰۰.۰۰۰	۲۵.۰۰۰.۰۰۰
۴	۲/۱۵	۹۰.۰۰۰.۰۰۰	۱۲.۰۰۰.۰۰۰	۸۴.۰۰۰.۰۰۰	۱۳.۰۰۰.۰۰۰
۵	۱/۱۵	۹۰.۰۰۰.۰۰۰	۶.۰۰۰.۰۰۰	۹۰.۰۰۰.۰۰۰	۷.۰۰۰.۰۰۰

برابر ارزش اسقاط

$$\text{هزینه استهلاك سال اول} = (۹۷.۰۰۰.۰۰۰ - ۷.۰۰۰.۰۰۰) \times ۵/۱۵ = ۳۰.۰۰۰.۰۰۰$$

سایر سال ها هم مانند نمونه محاسبه می شود. (در جدول بالا نشان داده شده است) همان طور که در این مثال مشاهده کردید در روش مجموع سنوات استهلاك هر سال نسبت به سال قبل کم تر است. ملاحظه می کنید که ارزش دفتری سال آخر برابر با ارزش اسقاط است.

بهای تمام شده یک دستگاه ماشین آلات تولید کاغذ ۸۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال و عمر مفید آن ۶ سال است، اگر شرکت استهلاك این دارایی را بر اساس روش مجموع سنوات محاسبه کند. مطلوب است: محاسبه ی استهلاك سه سال اول.	فعالیت ۱۲-۷
--	-----------------------

فصل هفتم: انجام عملیات مربوط به دارایی های ثابت

۴-۱-۴ محاسبه ی استهلاک به روش واحد فعالیت

براساس روش واحدهای فعالیت (میزان تولید/ ساعات کارکرد) ، به جای استفاده از دوره زمانی، عمر مفید دارایی به صورت واحدهای تولید شده یا استفاده شده نشان داده می شود.

این روش تنها روش محاسبه ی استهلاک است که در آن استهلاک تابعی از زمان نیست. (استهلاک به ازای هر واحد تولید یا کارکرد ثابت است). روش واحدهای فعالیت، برای محاسبه استهلاک ماشین آلات کارخانه مناسب است. شرکت های تولیدی می توانند تولید را از طریق تعداد کالاهای تولید شده یا ساعات کار ماشین آلات، اندازه گیری کنند. از این روش برای محاسبه استهلاک دارایی هایی مثل کامیون (بر اساس مسافت طی شده) و هواپیماها (بر اساس ساعات پرواز) می توان استفاده کرد.

روش واحدهای فعالیت، محبوبیت کمتری نسبت به روش خط مستقیم دارد. زیرا که پیش بینی منطقی کل فعالیت یک دارایی برای شرکت، دشوار است. (از معایب این روش) هنگامی که بهره برداری از یک دارایی به طور قابل توجهی از دوره ای به دوره دیگر تغییر می کند، روش واحدهای فعالیت، به بهترین نحو، هزینه ها را با درآمدها انطباق می دهد. (از مزایای این روش)

در روش واحد فعالیت هزینه های استهلاک در هر دوره متغیر است اما مبلغی که بابت استهلاک به هر واحد محصول سرشکن می شود ثابت خواهد بود.

فرمول محاسبه استهلاک به روش واحد فعالیت به صورت زیر است :

۱- بهای تمام شده استهلاک هر واحد

۲- هزینه استهلاک سالانه

برای محاسبه ی بهای تمام شده استهلاک هر واحد از رابطه ی زیر استفاده می کنیم :

مجموع واحدهای فعالیت ÷ بهای تمام شده استهلاک پذیر = بهای تمام شده استهلاک هر واحد

(ارزش اسقاط -بهای تمام شده) = بهای تمام شده استهلاک پذیر

بهای تمام شده استهلاک هر واحد × واحدهای فعالیت طی سال = هزینه استهلاک سالانه

مثال ۷-۱۵- شرکت وکیل ماشین آلاتی را به مبلغ ۰۰۰.۱۲۰۰۰ ریال خریداری کرد که برآورد می شود ارزش اسقاط آن در پایان عمر مفیدش ۰۰۰.۴۰۰۰ ریال، اگر در طول عمر مفید بتواند ۰۰۰.۲۰۰ واحد کالا تولید کند، در صورتی که این شرکت در سال ۹۵ به میزان ۸۰.۰۰۰ واحد کالا تولید کرده باشد استهلاک این دارایی در پایان سال ۹۵ به شرح زیر محاسبه می شود :

ریال $۸۰.۰۰۰ \times ۴۰ = ۳.۲۰۰.۰۰۰$ = هزینه استهلاک سال ۹۵

ریال $۸۰۰۰.۰۰۰ \div ۲۰۰.۰۰۰ = ۴۰$ = بهای تمام شده استهلاک هر واحد

ثبت استهلاک ماشین آلات در پایان سال ۱۳۹۵ به شرح زیر است :

فصل هفتم: انجام عملیات مربوط به دارایی های ثابت

دفتر روزنامه شرکت وکیل			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
۹۵/۱۲/۲۹	هزینه استهلاک استهلاک انباشته (بابت هزینه استهلاک سال ۹۵)	۳.۲۰۰.۰۰۰	۳.۲۰۰.۰۰۰

فعالیت ۱۳-۷	شرکت آفتاب جنوب ماشین آلات جدیدی را در تاریخ ۹۸/۸/۱ به بهای تمام شده ۱۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال خریداری نمود. در صورتی که ارزش اسقاط آن ۵۰۰.۰۰۰ ریال برآورد شده و میزان کارکرد مورد انتظار در طی ۱۰ سال عمر مفید آن معادل ۱۰۰.۰۰۰ ساعت باشد مطلوبست : محاسبه و ثبت استهلاک ماشین آلات، بر اساس روش واحدهای فعالیت برای سال ۱۳۹۸ (ظرفیت کارکرد ماشین آلات در سال ۱۳۹۸، ۶۰۰۰ ساعت می باشد).
----------------	--

۷-۴-۲ استهلاک دارایی های ثابت نقصان پذیر

دارایی های نقصان پذیر جزو دارایی های ثابت مشهود می باشد که در ادامه به بررسی نحوه ی محاسبه ی استهلاک این نوع دارایی ها می پردازیم :

تعریف استهلاک منابع طبیعی^{۱۷} در عرف حسابداری عبارت است از سرشکن کردن و تخصیص بهای تمام شده یک منبع طبیعی به مقدار محصولی که از آن استخراج یا بهره برداری می شود.

۷-۴-۲-۱ عوامل موثر در محاسبه استهلاک منابع طبیعی :

الف) بهای تمام شده:

۱-مخارج تحصیل، اکتشاف واستخراج، تولید، و تکمیل عملیات.

۲-مخارج مربوط به تهیه امکانات و تجهیزات پشتیبانی و خریداراضی و آماده سازی آن .

ب) برآورد میزان ذخایر منابع طبیعی:

به معنای پیش بینی مقدار کل محصولی که از یک منبع طبیعی می توان استخراج کرد.

ج) برآورد ارزش خالص بازیافتنی:

پیش بینی خالص مبلغی که در پایان بهره برداری از منابع، از طریق واگذاری یا فروش آن به دیگران تحصیل میشود، این مبلغ درواقع در ابتدای بهره برداری از منبع طبیعی برآورد میگردد، معمولاً این مبلغ در استهلاک دارایی های مشهود به عنوان ارزش اسقاط شناخته می شود.

نحوه محاسبه و ثبت استهلاک در دفاتر حسابداری :

برای محاسبه استهلاک لازم است که ابتدا از طریق رابطه ی زیر استهلاک هر واحد را محاسبه کنیم :

ارزش خالص باز یافتنی - بهای تمام شده

= استهلاک هر واحد

مقدار محصول قابل استخراج

^{۱۷} Depletion

فصل هفتم: انجام عملیات مربوط به دارایی های ثابت

و سپس از طریق رابطه زیر مبلغ استهلاك سالانه را محاسبه می کنیم :

میزان تولید یا استخراج از منبع طبیعی در سال $\times$ استهلاك هر واحد = مبلغ استهلاك سالانه

برای ثبت سمت بدهکار بر اساس اینکه چه محصولی استخراج شده و طبقه بندی آن در دفاتر به چه شکل است شناسایی و نشان داده می شود و در مقابل حساب استهلاك انباشته را بستانکار می کنیم . (ثبت زمان استخراج)

دفتر روزنامه			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
	موجودی استهلاك انباشته منابع طبیعی (ثبت استهلاك منابع طبیعی)	xxx	xxx

لازم است این نکته را در نظر داشته باشید که هزینه استهلاك منابع طبیعی در صورت سود و زیان، بخشی از بهای تمام شده کالای فروش رفته را تشکیل می دهند. در صورتی که بخشی از استخراج به فروش برسد، هزینه استهلاك مربوطه جزء بهای تمام شده کالای فروش رفته محسوب میگردد و بخش باقیمانده، در سرفصل موجودی کالا در صورت وضعیت مالی ارائه می شود.

معادل محصول استخراج شده از منابع طبیعی در حساب موجودی آن منبع (دارایی جاری) شناسایی و ثبت می - شود و زمانی که این محصول به فروش برسد از حساب دارایی خارج و به حساب هزینه (بهای تمام شده کالای فروش رفته) منتقل می شود .

دارایی های مشهودی مثل ساختمان، ماشین آلات و تجهیزات با گذشت زمان و به دلایلی همچون نابایی، خراب شدن و پوسیدگی، توان اولیه خود را از دست می دهد در حالی که استخراج از منابع طبیعی و کاهش ذخیره آنها موجب استهلاك می شود.

مثال ۷-۱۶ اگر بهای تمام شده یک چاه نفت در شرکت ماهان ۶۰۰،۰۰۰،۰۰۰ ریال و برآورد میزان استخراج از آن طبق نظر کارشناسان فنی ۴۰۰،۰۰۰ بشکه و نیز برآورد ارزش تخلیه زمین در پایان بهره برداری معادل ۵۰،۰۰۰،۰۰۰ ریال است، چنانچه میزان استخراج چاه نفت طی دوره مالی جاری ۲۰،۰۰۰ بشکه باشد، مبلغ تحلیل چاه نفت (استهلاك) را در سال جاری به صورت زیر محاسبه و ثبت می کنیم :

ریال $۱۳۷۵ = ۴۰۰.۰۰۰ \div ۵۵۰.۰۰۰.۰۰۰$ = استهلاك هر واحد

ریال $۲۷.۵۰۰.۰۰۰ = ۱۳۷۵ \times ۲۰.۰۰۰$ = مبلغ استهلاك سالانه

فصل هفتم: انجام عملیات مربوط به دارایی های ثابت

دفتر روزنامه شرکت ماهان			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
	موجودی (چاه نفت) استهلاک انباشته (چاه نفت) (ثبت استهلاک منابع طبیعی "چاه نفت")	۲۷.۵۰۰.۰۰۰	۲۷.۵۰۰.۰۰۰

فعالیت ۱۴-۷	بهای تمام شده یک معدن مس درسرچشمه کرمان بالغ بر ۵۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال می باشد (شامل قیمت خرید زمین ها و کلیه مخارج اکتشاف و فراهم آوردن امکان بهره برداری از معدن) در صورتی که توان استخراج از این معدن (ذخیره اقتصادی آن طبق نظر کارشناسان فنی) ۰۰۰،۹۰۰ تن سنگ مس برآورده شده باشد و ارزش خالص بازیافتنی این معدن در پایان بهره برداری معادل ۰۰۰،۰۰۰،۴۰ ریال برآورد گردد و شرکت در سال جاری معادل ۰۰۰،۸۰ تن از این معدن استخراج نموده باشد. مطلوب است محاسبه و ثبت استهلاک در دفتر روزنامه عمومی.
----------------	---

۷-۳-۴ استهلاک دارایی های ثابت نامشهود

استهلاک دارایی های ثابت نامشهود را می توان به شرح زیر تعریف کرد :

«تخصیص مبلغ سرمایه گذاری برای دارایی های نامشهود طی عمر مفید آنها به هزینه، که غالباً برای اهداف حسابداری و مالیاتی صورت میگیرد.»

دارایی های نامشهود بعد از آن که به وجود آمدند سرانجام ارزش آنها از بین می رود، بنابراین باید بهای تمام شده آن به طور منظم و سیستماتیک در مقابل درآمد هر دوره در مدت برآورده شده که انتظار استفاده از دارایی می رود مستهلک شود. به زبان ساده، دارایی های نامشهود نیز در طی عمر مفید خود باید مستهلک شوند.

برخی از دارایی های ثابت نامشهود، قابل شناسایی بوده و موجودیت و حقوق آنها از مؤسسه مجزا است، (مانند حق اختراع و حق تألیف) و برخی دیگر قابل شناسایی نیستند و موجودیت آنها از مؤسسه مجزا نیست مانند سرقفلی، حق کسب و علائم تجاری.

برای محاسبه ی استهلاک دارایی های نامشهود مانند دارایی های مشهود عوامل زیر موثر است :

۱- بهای تمام شده

بهای تمام شده یک دارایی نامشهود واحد اقتصادی، شامل تمام مخارج ضروری است که بطور مستقیم یا بر اساس مبانی تخصیص معقول و یکنواخت قابل انتساب به ایجاد، تولید و آماده سازی دارایی برای استفاده مورد نظر مدیریت است

۲- عمر مفید

همان طور که در ابتدای فصل گفته شد؛ عمر مفید عبارت است از مدت زمانیکه انتظار می رود یک دارایی، مورد استفاده واحد تجاری قرار گیرد.

فصل هفتم: انجام عملیات مربوط به دارایی های ثابت

۳- ارزش اسقاط

به دلیل آن که دارایی های نامشهود عینیت ندارند، برای آنها ارزش اسقاط در نظر گرفته نمی شود. (صفر در نظر می گیرند).

روش های محاسبه استهلاک دارایی های نامشهود و ثبت آن :

روش های متفاوتی را می توان جهت تخصیص مبلغ استهلاک پذیر یک دارایی نامشهود طی عمر مفید آن به کار گرفت، این روش ها شامل خط مستقیم ، مانده نزولی و کارکرد است. ولی به طور معمول برای مستهلاک کردن بهای تمام شده دارایی های نامشهود، از روش خط مستقیم استفاده می شود، مگر اینکه دلیل قانع کننده ای برای مناسب تر بودن روش دیگر برای استهلاک دارایی نامشهود وجود داشته باشد. بنابراین در دارایی های نامشهود مانند دارایی های مشهود برای استهلاک از حساب استهلاک انباشته استفاده می شود. برای درک بهتر موضوع به ثبت زیر توجه کنید.

دفتر روزنامه			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
	هزینه استهلاک دارایی نامشهود استهلاک انباشته دارایی نامشهود (استهلاک دارایی نامشهود در سال ۱۳ XX)	xxx	xxx

بهای تمام شده دارایی های نامشهود در صورت وضعیت مالی (ترازنامه) در قسمت دارایی های نامشهود نشان داده می شود و استهلاک انباشته ی آن به عنوان عامل کاهنده دارایی در صورت وضعیت مالی بعد از دارایی مورد نظر آورده می شود .

مثال ۷-۱۷ بهای تمام شده حق اختراع در شرکت پارس معادل ۳۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال است، اگر عمر مفید آن ۵ سال و فاقد ارزش اسقاط باشد، هزینه استهلاک به صورت زیر محاسبه و ثبت می شود : (روش خط مستقیم)

$$\text{ریال } 60.000.000 = 300.000.000 \div 5 = \text{هزینه استهلاک به روش خط مستقیم}$$

ثبت این رویداد مالی به شرح زیر می باشد :

دفتر روزنامه شرکت پارس			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
	هزینه استهلاک حق اختراع استهلاک انباشته حق اختراع (بابت ثبت هزینه استهلاک حق اختراع)	60.000.000	60.000.000

بهای تمام شده نرم افزار رایانه ای تهیه شده در شرکت پرسپولیس ۱۵۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال می باشد، اگر عمر مفید برآورد شده این دارایی ۵ سال برآورد شده باشد، مطلوب هست محاسبه هزینه استهلاک این دارایی. (روش محاسبه استهلاک خط مستقیم است.)

فعالیت
۱۵-۷

فصل هفتم: انجام عملیات مربوط به دارایی های ثابت

۵-۷ مخارج پس از تحصیل دارایی ها

زمانی که دارایی تحصیل و برای استفاده موردنظر آماده شد درطول عمر اقتصادی آن مخارج دیگری نظیر تعمیرات نگهداری، تعویض و نوسازی انجام می شود که در ادامه به شرح انواع مخارج مرتبط با دارایی های ثابت بعد از تحصیل می پردازیم.

تعریف مخارج جاری: (تعمیرات جزئی)

مخارجی است که انتظار می رود منافع آن تنها عاید دوره مالی جاری شود. بنابراین، این گونه مخارج جزو هزینه های دوره جاری محسوب و از درآمد همان دوره کم می شود. مانند هزینه تعمیر و نگهداری. یا به بیان دیگر: مخارجی مانند تعمیرات عادی که منافع حاصل از آن خدمات بالقوه دارایی را افزایش نمی دهد و برای حفظ دارایی در وضعیت عادی عملیات انجام می شود، معمولاً به صورت مداوم اتفاق می افتد و مبلغ ناچیزی دارند. این هزینه ها بیشتر جزو مخارج جاری طبقه بندی می شوند و به عنوان هزینه ثبت می شوند.

تعریف مخارج سرمایه ای: (تعمیرات اساسی)

مخارجی است که انتظار می رود منافع آن علاوه بر دوره جاری به دوره های آینده تسری یابد. در واقع مخارجی مانند مرمت و نوسازی که منافع آینده حاصل از خدمات بالقوه دارایی را نسبت به برآورد اولیه افزایش می دهد، در صورتی که مبلغ آن با اهمیت باشد به حساب دارایی منظور می شود. (مخارج سرمایه ای)

فعالیت	هنرجویان عزیز از طریق تحقیق و جستجو در اینترنت، یک مثال واقعی در یک شرکت در مورد مخارج جاری و مخارج سرمایه ای (مخارج پس از تحصیل) بیاورید و در کلاس به اشتراک بگذارید.
۱۶-۷	

مثال ۷-۱۸- شرکت تولیدی آوادر سال ۹۵ مبلغ ۸.۰۰۰.۰۰۰ ریال هزینه بابت تعمیرات عادی ماشین آلات خود پرداخت کرده است در این حالت برای ثبت تعمیرات عادی به شرح زیر عمل می کنیم:

دفتر روزنامه شرکت آوا			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
۹۵/۱۲/۲۹	هزینه تعمیر و نگه داری موجودی نقد (بابت ثبت هزینه تعمیرات عادی ماشین آلات)	۸.۰۰۰.۰۰۰	۸.۰۰۰.۰۰۰

نکات مهم:

- ۱- پس از خرید دارایی ثابت و استفاده از آن، مخارجی برای حفظ شرایط فعلی دارایی یا بهبود شرایط فعلی انجام می گیرد، مخارج پس از تحصیل دارایی ثابت یا به عنوان مخارج جاری تلقی میگردد (هزینه) یا به عنوان مخارج سرمایه ای (دارایی) در نظر گرفته می شود.
- ۲- هزینه تعمیرات عادی در پایان سال در صورت سود و زیان در بخش هزینه های عملیاتی گزارش خواهد شد.
- ۳- ویژگی خاص هزینه تعمیر و نگهداری این است که مبلغ آن جزئی و وقوع آن مستمر است و عمر مفید یا منافع آینده دارایی را به میزان با اهمیتی افزایش نمی دهد.

فصل هفتم: انجام عملیات مربوط به دارایی های ثابت

مخارج بعد از تحصیل دارایی را می توان به پنج طبقه اصلی زیر تقسیم کرد:

- ۱ - تعویض و نوسازی : (جزو مخارج سرمایه ای است)
- ۲ - گسترش و الحاق: (جزو مخارج سرمایه ای است)
- ۳ - هزینه جابجای و نصب مجدد: (جزو مخارج سرمایه ای است)
- ۴ - تعمیر و نگهداری : (جزو مخارج جاری است)
- ۵ - تعمیرات اساسی : (جزو مخارج سرمایه ای است)

مطابق ماده ۱۴۹ قانون مالیاتهای مستقیم، مخارج مربوط به تعمیر اساسی دارایی در زمان انجام هزینه به ارزش دفتری دارایی اضافه و در طی باقیمانده عمر مفید دارایی، قابل استهلاک خواهد بود. مخارج مربوط به تعمیر اساسی دارایی های ثابت که پس از پایان عمر مفید دارایی انجام می شود، در سال انجام مخارج، قابل استهلاک است .

بطور کلی می توان بیان کرد: برای آن که بتوان مخارجی را به حساب دارایی منظور کرد حداقل یکی از شرایط زیر باید تحقق یابد:

- ۱- عمر مفید دارایی افزایش یابد.
 - ۲- کیفیت کالاهای که دارایی تولید می کند بهبود اساسی پیدا کند.
 - ۳- کمیت کالاهایی که دارایی تولید می کند افزایش یابد.
 - ۴- بهای تمام شده کالاهایی که دارایی تولید می کند کاهش یابد.
- مثال ۷-۱۹- با توجه به مثال شرکت تولیدی آوا اگر هزینه تعمیرات اساسی ماشین آلات ۵۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال باشد ، ثبت زیر انجام می شود

دفتر روزنامه شرکت آوا			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
	ماشین آلات موجودی نقد (بابت ثبت انجام تعمیرات اساسی ماشین آلات)	۵۰.۰۰۰.۰۰۰	۵۰.۰۰۰.۰۰۰

«در این مثال چون هزینه ی تعمیر اساسی است پس هزینه تعمیرات اساسی را به حساب ماشین آلات منظور می کنیم»

فعالیت ۱۷-۷	شرکت پردیسان بابت هزینه ی تعمیرات جزئی تجهیزات کارخانه خود، مبلغ ۶.۰۰۰.۰۰۰ ریال متحمل شده است. مطلوب است ثبت تعمیرات عادی تجهیزات در دفتر روزنامه .
----------------	---

فصل هفتم: انجام عملیات مربوط به دارایی های ثابت

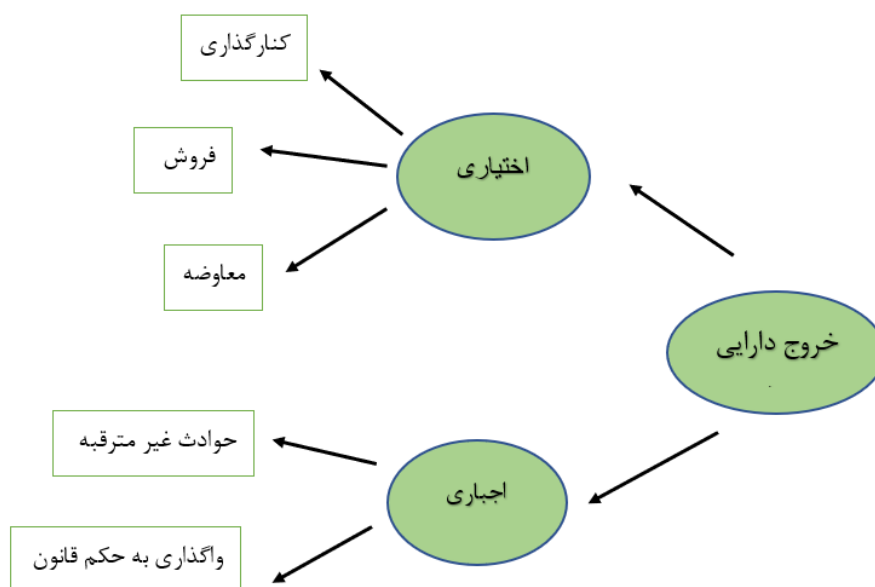
فعالیت	شرکت پردیسان در تاریخ ۹۹/۳/۳۰ بابت بهسازی تجهیزات کارخانه و به منظور افزایش تولیدات خود مبلغ ۱۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال پرداخت کرد. مطلوب است ثبت لازم در دفتر روزنامه.
۱۸-۷	

۷-۶ خروج دارایی های ثابت

خروج دارایی از شرکت، به عناوین مختلف یکی از مباحث مرتبط با دارایی ثابت بوده و بابت خروج دارایی از شرکت می-تواند ثبت های حسابداری مرتبط با خود را به همراه داشته باشد. عمده ترین دلیل خروج مالی یا دارایی از شرکت آتش سوزی، سرقت یا سوانح طبیعی (نظیر سیل و زلزله) است و یا اینکه به حکم قانون به دولت و شهرداری ها واگذار گردد. به عبارت دیگر: پس از تحصیل دارایی ثابت، شرکتها اقدام به استفاده از دارایی می کنند و با استفاده از دارایی طی سالهای متمادی مزایای مورد انتظار از آن برای شرکت محقق می گردد، در نهایت شرکت اقدام به کنارگذاری دارایی می کند.

دارایی ها به دو شکل زیر از شرکت ها خارج می شوند: (نمودار ۷-۵)

- ۱-خروج اختیاری: (کنارگذاری، فروش و معاوضه)
- ۲-خروج اجباری: (حوادث غیرمترقبه و واگذاری به حکم قانون)



(نمودار ۷-۵)

در این کتاب تنها به بررسی و تشریح خروج اختیاری دارایی پرداخته شده است:

۷-۶-۱ کنار گذاری

در مواقعی که دارایی های ثابت کاملاً مستهلک می شوند، شرکت ها آنها را از دور خارج می سازند یا به عبارتی اقدام به کنارگذاری آنها می کنند. ثبت کنارگذاری دارایی ها به این صورت است که استهلاک انباشته دارایی را بدهکار کرده و دارایی مربوط بستانکار می شود.

فصل هفتم: انجام عملیات مربوط به دارایی های ثابت

به بیانی دیگر در زمان کنارگذاری دارایی های ثابت، شرکت استهلاک دارایی تا زمان کنارگذاری را ثبت می کند. ارزش دفتری به وسیله بدهکار کردن استهلاک انباشته (کاهش) به میزان کل استهلاک تا تاریخ مورد نظر وبستانکار کردن حساب دارایی (کاهش) به میزان بهای تمام شده دارایی حذف می شود. (حذف ارزش دفتری هنگام کنارگذاری دارایی ثابت).

مثال ۷-۲۰- شرکت تولیدی آریا قصد دارد تجهیزات مستهلک شده ی خود را از دور خارج کند در صورتی که بهای تمام شده ی این تجهیزات ۱۵۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال باشد و در این زمان چون دارایی کاملاً مستهلک شده مانده حساب استهلاک انباشته ۱۵۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال و در نتیجه ارزش دفتری صفر می باشد. برای کنارگذاری این دارایی ثبت زیر انجام می شود

دفتر روزنامه شرکت آریا			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
	استهلاک انباشته تجهیزات تجهیزات (بابت کنارگذاری تجهیزات مستهلک شده)	۱۵۰.۰۰۰.۰۰۰	۱۵۰.۰۰۰.۰۰۰

به عبارتی چنانچه یک دارایی ثابت قابلیت استفاده خود را برای واحد اقتصادی از دست دهد و ارزش دفتری آن نیز صفر باشد، این دارایی اسقاط تلقی و از رده خارج می شود؛ در این صورت اگر بهای تمام شده به طور کامل مستهلک شده باشد زیانی برای واحد به بار نخواهد آورد.

نکته مهم : صرف نظر از نوع خروج دارایی ثابت، حسابدار باید مانده استهلاک انباشته مربوط را تا تاریخ خروج دارایی ثابت به روز نماید و ثبت حسابداری را در همان زمان در دفاتر انجام دهد.

زیان ناشی از کنار گذاری دارایی : (اسقاط دارایی)

اگر شرکتی قبل از استهلاک کامل دارایی، آن را از دور خارج کند و به اصطلاح آن را کنار بگذارد و هیچ وجهی از بابت ارزش اسقاط آن دارایی دریافت نکند، زیان کنارگذاری اتفاق می افتد. به بیانی دیگر اگر بهای تمام شده دارایی ثابت به طور کامل مستهلک نشده باشد، از رده خارج کردن آن دارایی باعث زیان شده و مبلغ آن (زیان) معادل مابه التفاوت بهای تمام شده و استهلاک انباشته دارایی است. زیان ناشی از خارج کردن دارایی های ثابت (از جمله اقلام غیر عملیاتی) بوده و باید تحت عنوان سایر هزینه ها و زیان های غیر عملیاتی در صورت سود و زیان درج شود. هر گونه مخارجی که بابت کنار گذاشتن دارایی ثابت صورت پذیرد به عنوان زیان محسوب و به مبلغ زیان اضافه می گردد. برای درک بهتر موضوع به مثال زیر توجه کنید.

مثال ۷-۲۱- شرکت دریای جنوب در تاریخ ۹۹/۱۰/۲۰ تصمیم گرفت که ماشین آلات خود را از دور خارج کند (کنار گذاری) ، در صورتی که بهای تمام شده ی این دارایی ۱۲۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال و استهلاک انباشته ی آن در این تاریخ ۸۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال باشد ، در این صورت هنگام کنارگذاری این دارایی که هنوز کامل مستهلک نشده است ، زیان شناسایی می شود و ثبت زیر در دفتر روزنامه انجام می شود :

فصل هفتم: انجام عملیات مربوط به دارایی های ثابت

دفتر روزنامه شرکت دریای جنوب			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
۹۹/۱۰/۲۰	استهلاک انباشته - ماشین آلات زیان کنارگذاری ماشین آلات ماشین آلات (بابت اسقاط دارایی)	۸۰.۰۰۰.۰۰۰ ۴۰.۰۰۰.۰۰۰	۱۲۰.۰۰۰.۰۰۰

فعالیت ۱۹-۷	مدیریت شرکت ساحل در تاریخ ۹۸/۹/۹ تصمیم به کنارگذاری تجهیزات کارخانه کردند، در صورتی که بهای تمام شده این تجهیزات ۲۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال باشد و مانده استهلاک انباشته در این تاریخ ۱۷۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال باشد مطلوب است ثبت این رویداد مالی در دفتر روزنامه.
-----------------------	--

مطالعه آزاد:

کنارگذاری دارایی به دو صورت دائمی و موقت انجام می شود:

اقدام دارایی ثابت مشهودی که واگذار شده اند و یا به طور دائمی بلا استفاده اند و فاقد منافع آتی تشخیص داده شده اند، باید از حسابها حذف و هرگونه سود یا زیان مربوطه محاسبه و در حسابها شناسایی شود. زمانی که دارایی به طور دائمی کنار گذاشته می شود و منافع اقتصادی آتی از آن انتظار نمی رود یا در زمان واگذاری باید از صورت وضعیت مالی حذف شود.

سود یا زیان ناشی از کنارگذاری و واگذاری آن به شرح زیر محاسبه می شود:

ارزش دفتری - خالص عواید ناشی از واگذاری دارایی = سود یا زیان ناشی از کنارگذاری و واگذاری

در صورتی که دارایی ثابت مشهود قبل از پایان عمر مفید آن اسقاط گردد، باید از حساب مربوطه خارج و در قالب دارایی ثابت نگهداری شده برای فروش طبقه بندی گردد، همچنین در زمان کنارگذاری دائم دارایی ثابت باید استهلاک انباشته دارایی مذکور تا تاریخ استفاده محاسبه و از دفاتر خارج گردد.

نکته مهم: سود یا زیان ناشی از کنارگذاری و واگذاری یک دارایی ثابت نباید به عنوان سود و زیان عملیاتی طبقه بندی گردد. ثبت این رویداد (کنارگذاری دارایی ثابت) به شرح زیر می باشد.

دفتر روزنامه			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
	دارایی نگهداری شده برای فروش استهلاک انباشته دارایی دارایی (بابت کنارگذاری دارایی ثابت برای فروش)	xxx xxx	xxx

فصل هفتم: انجام عملیات مربوط به دارایی های ثابت

مطالعه آزاد:

بنا به دلایلی از جمله کاهش تولید، تصمیم مدیریت در مورد کاهش فروش و ... مدیریت شرکت ممکن است تصمیم گیری نماید که به صورت موقت دارایی ثابت را کنار بگذارد. زمانیکه دارایی ثابت به صورت موقت کنار گذاشته شود، متناسب با قوانین مالیاتی کشور، بر اساس مدتی که از دارایی ثابت استفاده نمیشود، استهلاک دارایی معادل ۳۰ درصد زمانی که مورد استفاده قرار می گیرد، استهلاک در نظر گرفته می شود.

۲-۶-۷ فروش

چنانچه یک قلم دارایی ثابت، قبل از پایان عمر مفید آن به فروش برسد، باید حساب دارایی و استهلاک انباشته آن در زمان فروش، از دفاتر خارج گردد و براساس وجوه دریافتی یا طلب ایجاد شده از بابت فروش دارایی ثابت، جهت شناسایی سود و زیان ناشی از فروش دارایی ثابت اقدام شود.

مراحل ثبت فروش دارایی ثابت:

- ۱- محاسبه و ثبت هزینه استهلاک از ابتدای سال مالی تا تاریخ فروش.
- ۲- محاسبه مانده استهلاک انباشته و ارزش دفتری دارایی ثابت تا تاریخ فروش.
- ۳- تشخیص سود یا زیان ناشی از فروش دارایی ثابت.
- ۴- صدور سند حسابداری فروش دارایی ثابت.

توجه مهم: در زمان فروش دارایی ثابت، تفاوت بین خالص ارزش فروش و ارزش دفتری آن سود یا زیان برای شرکت است، در صورتی که خالص ارزش فروش بیشتر از ارزش دفتری باشد، شرکت سود ناشی از فروش کسب می کند و در صورتی که خالص ارزش فروش از ارزش دفتری کمتر باشد، شرکت متحمل زیان می شود.

ارزش دفتری دارایی ثابت - خالص ارزش فروش = سود یا زیان فروش دارایی ثابت

توجه داشته باشید که هنگام فروش دارایی های ثابت یکی از سه حالت زیر به وجود می آید:

- ۱- کسب سود $\leftarrow$ ارزش دفتری $>$ قیمت فروش
- ۲- تحمیل زیان $\leftarrow$ ارزش دفتری $<$ قیمت فروش
- ۳- عدم کسب سود یا تحمیل زیان $\leftarrow$ ارزش دفتری = قیمت فروش

ثبت فروش دارایی با فرض کسب سود

فصل هفتم: انجام عملیات مربوط به دارایی های ثابت

دفتر روزنامه شرکت			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
	موجودی نقد/ سایر حسابهای دریافتنی/.../	xxx	
	استهلاک انباشته دارایی ثابت	xxx	
	سود ناشی از فروش دارایی ثابت		xxx
	دارایی ثابت		xxx
	(ثبت بابت فروش دارایی های ثابت)		

ثبت فروش دارایی با فرض تحمیل زیان

دفتر روزنامه شرکت			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
	موجودی نقد/ سایر حسابهای دریافتنی/.../	xxx	
	استهلاک انباشته دارایی ثابت	xxx	
	زیان ناشی از فروش دارایی ثابت	xxx	
	دارایی ثابت		xxx
	(بابت فروش دارایی ثابت)		

فروش دارایی ثابت در اکثر شرکت ها به تصویب بالاترین مقام اجرایی شرکت می رسد و مسئولین رده های میانی توانایی تصمیم گیری در خصوص فروش دارایی ثابت را ندارند.

مثال ۷-۲۲- شرکت تولیدی ستاره در اول فروردین ماه سال ۱۳۹۸ یک دستگاه وانت به مبلغ ۳۶.۰۰۰.۰۰۰ ریال را به صورت نقد خریداری کرد ، مدیریت در تاریخ ۹۸/۸/۳۰ شرکت تصمیم می گیرد که وسیله نقلیه مذکور را به صورت نقدی به مبلغ ۷۳.۰۰۰.۰۰۰ ریال به فروش برساند ، در صورتی که عمر مفید دارایی ۸ سال و ارزش اسقاط را صفر در نظر بگیریم. ثبت های این رویدادهای مالی به شرح زیر می باشد .

در ابتدا ثبت خرید دارایی را انجام می دهیم و سپس در تاریخ ۹۸/۸/۳۰ که دارایی به فروش رسیده، لازم است ابتدا استهلاک را تا این تاریخ محاسبه کنیم و پس از ثبت استهلاک در دفتر روزنامه (تا تاریخ فروش) ، ثبت فروش را (پس از محاسبه سود یا زیان ناشی از فروش دارایی) وارد دفتر روزنامه می کنیم .

فصل هفتم: انجام عملیات مربوط به دارایی های ثابت

$$\text{ریال} \quad ۳.۰۰۰.۰۰۰ = \frac{۸}{۱۲} \times \frac{\text{ارزش اسقاط} - \text{بهای تمام شده دارایی ثابت}}{\text{عمر مفید}} = \frac{\text{هزینه استهلاک دارایی ثابت تا انتهای آبان ۹۸}}{\text{عمر مفید}}$$

$$\text{ریال} \quad ۳۳.۰۰۰.۰۰۰ = ۳۶.۰۰۰.۰۰۰ - ۳.۰۰۰.۰۰۰ = \text{ارزش دفتری}$$

$$\text{ریال} \quad ۴۰.۰۰۰.۰۰۰ = ۷۳.۰۰۰.۰۰۰ - ۳۳.۰۰۰.۰۰۰ = \text{ارزش دفتری} - \text{قیمت فروش} = \text{سود (زیان فروش)}$$

همان طور که مشاهده می کنید در این مثال قیمت فروش از ارزش دفتری دارایی در تاریخ فروش بیشتر است و سود عاید شرکت می شود.

دفتر روزنامه شرکت ستاره			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
۹۸/۱/۱	وسایط نقلیه (وانت) موجودی نقد (بابت خرید یک دستگاه وانت به صورت نقد)	۳۶.۰۰۰.۰۰۰	۳۶.۰۰۰.۰۰۰
۹۸/۸/۳۰	هزینه استهلاک (وسایط نقلیه) استهلاک انباشته (وسایط نقلیه) (ثبت هزینه استهلاک ۸ ماه اول سال ۹۸)	۳.۰۰۰.۰۰۰	۳.۰۰۰.۰۰۰
۹۸/۸/۳۰	موجودی نقد استهلاک انباشته وسایط نقلیه سود ناشی از فروش وسایط نقلیه وسایط نقلیه (ثبت فروش وسایط نقلیه)	۷۳.۰۰۰.۰۰۰ ۳.۰۰۰.۰۰۰	۴۰.۰۰۰.۰۰۰ ۳۶.۰۰۰.۰۰۰

فعالیت ۲۰-۷	با توجه به اطلاعات مثال ۷-۲۲ در مورد شرکت ستاره با مفروضات زیر ثبت فروش را در دفتر روزنامه عمومی نشان دهید. فرض ۱: قیمت فروش وسایط نقلیه ۲۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال فرض ۲: قیمت فروش وسایط نقلیه ۳۳.۰۰۰.۰۰۰ ریال
----------------	---

فصل هفتم: انجام عملیات مربوط به دارایی های ثابت

۲-۶-۷ معاوضه^{۱۸}

بعضی اوقات شرایطی ایجاد می شود که شرکت ها تصمیم به معاوضه دارایی های خود می کنند، در زمان معاوضه دو دارایی، دارایی تحصیل شده باید به ارزش منصفانه در دفاتر ثبت شود. براساس استاندارد حسابداری شماره ۱۱ معاوضه دارایی های ثابت مشهود بر مبنای ارزش منصفانه دارایی واگذار شده یا ارزش منصفانه دارایی تحصیل شده، هر کدام با وضوح بیشتری قابل تعیین است، به حساب منظور می شود.

استفاده از ارزش منصفانه در حسابداری معاوضه دارایی ها به این معنا است که شرکتهای معاوضه کننده باید سود یا زیان ناشی از معاوضه را در دفاتر خود شناسایی کنند. سود یا زیان معاوضه از تفاوت بین ارزش منصفانه دارایی واگذار شده با ارزش دفتری (بهای تمام شده منهای استهلاک انباشته) همان دارایی تعیین می شود.

هنگام معاوضه دارایی ها یکی از سه حالت زیر روی می دهد :

شناسایی سود معاوضه دارایی → ارزش دفتری دارایی واگذار شده > ارزش منصفانه دارایی واگذار شده

شناسایی زیان معاوضه دارایی → ارزش دفتری دارایی واگذار شده < ارزش منصفانه دارایی واگذار شده

عدم وجود سود(زیان) معاوضه دارایی → ارزش دفتری دارایی واگذار شده = ارزش منصفانه دارایی واگذار شده

بنابراین، شرط لازم برای شناسایی سود یا زیان معاوضه، وجود تفاوت در ارزش منصفانه و ارزش دفتری دارایی واگذار شده است و ارزش منصفانه دارایی تحصیل شده نشان دهنده سود یا زیان معاوضه نیست. توجه کنید برای ثبت معاوضه دارایی ۴ حالت وجود دارد :

۱- معاوضه دارایی با کسب سود همراه با دریافت سرک نقدی

۲- معاوضه دارایی با کسب سود همراه با پرداخت سرک نقدی

۳- معاوضه دارایی با تحمیل زیان همراه با دریافت سرک نقدی

۴- معاوضه دارایی با تحمیل زیان همراه با پرداخت سرک نقدی

در ادامه شما را با نحوه ی محاسبه و ثبت در حالت های ۱ و ۴ آشنا می کنیم.

هنگام معاوضه دارایی مراحل زیر توسط حسابداری انجام می گیرد :

۱- محاسبه و ثبت هزینه استهلاک از ابتدای سال تا تاریخ معاوضه

۲- به هنگام نمودن حساب استهلاک انباشته و ارزش دفتری دارایی تا تاریخ معاوضه

۳- شناسایی سود (زیان) ناشی از معاوضه در صورت وجود

۴- محاسبه ارزش دارایی تحصیل شده

^{۱۸} برای اطلاع بیشتر به استاندارد حسابداری شماره ۱۱ مراجعه شود .

فصل هفتم: انجام عملیات مربوط به دارایی های ثابت

سود یا زیان معاوضه از رابطه زیر به دست می آید :

ارزش دفتری دارایی واگذار شده - ارزش منصفانه دارایی واگذار شده = سود یا زیان معاوضه

ارزش دارایی تحصیل شده از رابطه ی زیر به دست می آید :

سرک پرداختی + ارزش منصفانه دارایی واگذار شده = ارزش دارایی جدید

یا

سرک دریافتی - ارزش منصفانه دارایی واگذار شده = ارزش دارایی جدید

حل نحوه ثبت در دفتر روزنامه را در هر یک از حالت های گفته شده بررسی می کنیم :

ثبت معاوضه منجر به سود : (شرکت سرک نقدی دریافت می کند)



دفتر روزنامه شرکت			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
	دارایی تحصیل شده (دارایی جدید)	xxx	
	استهلاک انباشته دارایی واگذار شده	xxx	
	موجودی نقد	xxx	
	سود ناشی از معاوضه		xxx
	دارایی واگذار شده (بهای تمام شده)		xxx
	(ثبت معاوضه دارایی همراه با سود)		

مثال ۷-۲۳- شرکت آریا و شرکت پارسا قصد دارند در تاریخ ۹۹/۵/۱۴ زمین و تجهیزاتی را با مشخصات زیر با یکدیگر معاوضه کنند. در شرکت آریا ارزش دفتری زمین واگذار شده ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال و ارزش منصفانه آن ۲۸,۵۰۰,۰۰۰ ریال است «ارزش دفتری دارایی > ارزش منصفانه دارایی واگذار شده»، اگر شرکت آریا مبلغ ۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال بطور نقد دریافت کرده باشد (دریافت سرک نقدی) ، تجهیزات تحصیل شده نیز در دفاتر به ارزش منصفانه دارایی واگذار شده، پس از تعدیل (کسر) بابت سرک نقدی دریافت شده، ثبت خواهد شد. به این ترتیب، ارزش تجهیزات در دفاتر شرکت آریا به مبلغ ۲۶,۵۰۰,۰۰۰ ریال ثبت خواهد شد .

فصل هفتم: انجام عملیات مربوط به دارایی های ثابت

ارزش دفتری دارایی واگذار شده (زمین) - ارزش منصفانه دارایی واگذار شده (زمین) = سود یا زیان معاوضه
ریال سود $18.500.000 - 10.000.000 = 28.500.000$

سرک نقدی دریافت شده - ارزش منصفانه زمین = ارزش دارایی جدید (تحصیل شده)
ریال $28.500.000 - 2.000.000 = 26.500.000$

دفتر روزنامه شرکت آریا			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
۹۹/۵/۱۴	تجهیزات	۲۶.۵۰۰.۰۰۰	
	موجودی نقد	۲.۰۰۰.۰۰۰	
	سود ناشی از معاوضه		۱۸.۵۰۰.۰۰۰
	زمین		۱۰.۰۰۰.۰۰۰
	(بابت ثبت معاوضه زمین و تجهیزات)		

توجه مهم :

- ۱- سود معاوضه برابر با تفاوت ارزش منصفانه دارایی قدیم و مبلغ دفتری آن است.
- ۲- زمین یک دارایی ثابت مشهودی هست که مستهلک نمی شود ، به همین دلیل در سمت بدهکار استهلاک انباشته نوشته نمی شود .

ثبت معاوضه منجر به زیان : (شرکت سرک نقدی پرداخت می کند)



دفتر روزنامه شرکت			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
	دارایی تحصیل شده (ارزش منصفانه)	xxx	
	استهلاک انباشته دارایی واگذار شده	xxx	
	زیان ناشی از معاوضه	xxx	
	موجودی نقد		xxx
	دارایی واگذار شده (بهای تمام شده)		xxx
	(ثبت معاوضه دارایی همراه با زیان)		

فصل هفتم: انجام عملیات مربوط به دارایی های ثابت

مثال ۷-۲۴ - شرکت بهار قصد دارد در تاریخ ۹۵/۸/۲۰ ماشین آلات قدیمی خود را با ماشین آلات جدید شرکت نهال معاوضه کند. در صورتی که بهای تمام شده ماشین قدیمی مبلغ ۱۲۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال ، استهلاک انباشته ۴۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال و ارزش منصفانه ۶۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال باشد همچنین قیمت صورتحساب برای ماشین جدید ، ۱۶۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال و مبلغ مورد توافق برای ماشین آلات قدیمی ۹۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال است. (شرکت بهار ۷۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال سرک نقدی پرداخت کرده است.) حال می خواهیم ثبت حسابداری در شرکت بهار و سود و زیان معاوضه را به دست آوریم و این رویداد را در دفتر روزنامه ثبت بزنیم :

ارزش دفتری دارایی واگذار شده - ارزش منصفانه دارایی واگذار شده = سود یا زیان معاوضه
ریال زیان $(۲۰.۰۰۰.۰۰۰) = ۸۰.۰۰۰.۰۰۰ - ۶۰.۰۰۰.۰۰۰$

سرک نقدی پرداخت شده + ارزش منصفانه دارایی واگذار شده = ارزش دارایی جدید (تحصیل شده)

ریال $۱۳۰.۰۰۰.۰۰۰ = ۷۰.۰۰۰.۰۰۰ + ۶۰.۰۰۰.۰۰۰$

دفتر روزنامه شرکت بهار			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
۹۵/۸/۲۰	ماشین آلات جدید	۱۳۰.۰۰۰.۰۰۰	
	استهلاک انباشته ماشین آلات قدیمی	۴۰.۰۰۰.۰۰۰	
	زیان ناشی از معاوضه	۲۰.۰۰۰.۰۰۰	
	موجودی نقد		۷۰.۰۰۰.۰۰۰
	ماشین آلات قدیمی		۱۲۰.۰۰۰.۰۰۰
	(ثبت معاوضه دارایی همراه با زیان و پرداخت وجه نقد)		

۷-۷ کاهش ارزش اقتصادی دارایی ها^{۱۹}

مطابق با استاندارد شماره ۳۲ حسابداری ، در هر دوره مالی ممکن است دارایی های یک واحد تجاری بنا به دلایل مختلف از ارزش آنها کاسته شود و در نتیجه آن گزارشات مالی نیز می بایست تحت تاثیر این کاهش ارزش تغییر کند. در تعریف حسابداری یک دارایی در صورتی کاهش ارزش دارد که ارزش فروش یا مبلغ بازیافتنی ناشی از فروش یا استفاده از دارایی، از مبلغ دفتری آن کمتر باشد. طبق این استاندارد، واحد تجاری باید زیان کاهش ارزش را شناسایی کند.

^{۱۹} برای مطالعه بیشتر به استاندارد حسابداری شماره ۳۲ مراجعه کنید .

فصل هفتم: انجام عملیات مربوط به دارایی های ثابت

به طور خلاصه می توان بیان داشت که زمانی ارزش یک دارایی کاهش می یابد که مبلغ دفتری دارایی از مبلغ بازیافتنی آن بیشتر باشد. وجود نشانه ای حاکی از امکان کاهش ارزش یک دارایی، ممکن است بیانگر آن باشد که بررسی و تعدیل عزمفید باقیمانده، روش استهلاک یا ارزش باقیمانده دارایی ضرورت دارد، حتی اگر زیان کاهش ارزش برای آن دارایی شناسایی نشود.

۷-۷-۱ تشخیص یک دارایی مشمول کاهش ارزش:

مطابق با استاندارد شماره ۳۲ حسابداری واحد تجاری باید در پایان هر دوره گزارشگری در صورت وجود هرگونه نشانه ای دال بر امکان کاهش ارزش یک دارایی، مبلغ بازیافتنی دارایی را برآورد کند.

تعریف مبلغ بازیافتنی :

خالص ارزش فروش یا ارزش اقتصادی یک دارایی یا واحد مولد وجه نقد، هر کدام که بیشتر است.

ارزش اقتصادی:

به معنای ارزش فعلی خالص جریانهای نقدی آتی مورد انتظار ناشی از کاربرد مستمر دارایی یا واحد مولد وجه نقد، از جمله جریانهای نقدی ناشی از واگذاری نهایی آن است.

۷-۸ تهیه گزارش دارایی های ثابت و استهلاک مربوطه در صورت های مالی

در این بخش با نحوه ی نشان دادن دارایی ها و استهلاک مربوط به آن در صورت وضعیت مالی (تراز نامه) آشنا می شوید: از آن جهت که موضوع مورد بحث این فصل در مورد دارایی های ثابت می باشد، فقط به بررسی جایگاه این حساب در صورت وضعیت مالی می پردازیم.

مطابق با استاندارد شماره ۱ حسابداری شکل جدید ارائه صورت وضعیت مالی (ترازنامه) به صورت گزارشی می باشد. دارایی های ثابت جزء دارایی های غیر جاری طبقه بندی می شوند. در استاندارد تجدید نظر شده دارایی ها را از قدرت نقد شوندگی کمتر به قدرت نقد شوندگی بیشتر تنظیم می کنیم، زمان تهیه صورت وضعیت مالی در ابتدا دارایی های غیر جاری و سپس دارایی های جاری نوشته می شود. هزینه استهلاک هر دارایی به عنوان کاهنده آن دارایی بلافاصله در زیر دارایی مورد نظر ارائه می شود.

شرکت

صورت وضعیت مالی (ناقص)

در تاریخ

دارایی ها :

ساختمان :

کسر می شود

استهلاک انباشته ساختمان

(xx)

xx

ارزش دفتری ساختمان



فصل هفتم: انجام عملیات مربوط به دارایی های ثابت

سوالات چهار گزینه ای پایان فصل هفتم



- (۱) انواع دارایی های ثابت در کدام گزینه نشان داده شده است ؟
(الف) مشهود و نامشهود (ب) جاری و غیر جاری (ج) مشهود و جاری (د) نامشهود و جاری
- (۲) کدام ویژگی زیر مربوط به دارایی ثابت مشهود نیست ؟
(الف) دارای موجودیت عینی می باشد.
(ب) بخش جزئی از دارایی های واحد تجاری را تشکیل می دهند.
(ج) بیش از یک دوره ی مالی استفاده می شود .
(د) جهت تولید کالا یا ارائه خدمات از آنها استفاده می شود.
- (۳) کدام گزینه از انواع دارایی های نامشهود استهلاک پذیر هستند ؟
(الف) سرقفلی (ب) حق امتیاز انشعاب گاز (ج) حق تالیف (د) حق کسب
- (۴) زمین جزو کدام دسته از دارایی ها می باشد ؟
(الف) ثابت مشهود (ب) ثابت نامشهود (ج) ثابت استهلاک ناپذیر (د) گزینه الف و ج
- (۵) این جمله مربوط به کدام گزینه ی زیر است ؟
" کاهش ارزش یک دارایی ثابت بر اثر عواملی نظیر گذر زمان و ... در طی دوره استفاده می گویند."
- (الف) مستحقات (ب) دارایی (ج) استهلاک (د) مخارج جاری
- (۶) پرکاربرد ترین روش محاسبه استهلاک کدام است ؟
(الف) روش مانده نزولی (ب) روش خط مستقیم (ج) روش واحد فعالیت (د) روش مجموع سنوات
- (۷) مدت زمانی که انتظار می رود یک دارایی مورد استفاده واحد تجاری قرار گیرد ، تعریف است .
(الف) عمر مفید (ب) ارزش اسقاط (ج) بهای تمام شده (د) استهلاک
- (۸) کدام جمله در مورد دارایی های نامشهود صحیح نیست ؟
(الف) برای دارایی هایی که عمر مفید نامعین دارند استهلاک محاسبه نمی شود.
(ب) دارایی نامشهود عینیت ندارند.
(ج) دارایی نامشهود به دو دسته ی استهلاک پذیر و استهلاک ناپذیر تقسیم می شوند.
(د) فرانشیز از جمله دارایی های استهلاک ناپذیر است .

فصل هفتم: انجام عملیات مربوط به دارایی های ثابت

۹) در روش واحد فعالیت هزینه های استهلاک در هر دوره است ، و مبلغی که بابت استهلاک به هر واحد محصول سرشکن می شود خواهد بود.

الف) ثابت - متغیر ب) ثابت - ثابت ج) متغیر - ثابت د) متغیر - ثابت

۱۰) مخارجی که انتظار می رود منافع آن علاوه بر دوره جاری به دوره های آینده تسری یابد را مخارج می گویند مانند

الف) مخارج جاری - مرمت و نو سازی

ب) مخارج سرمایه ای - هزینه تعمیر ونگه داری

ج) مخارج جاری - هزینه تعمیر و نگه داری

د) مخارج سرمایه ای - مرمت و نو سازی

۱۱) کدام گزینه جزو مخارج سرمایه ای نیست ؟

الف) گسترش و الحاق ب) نو سازی و بهسازی

ج) هزینه جابه جایی و نصب د) هزینه تعمیر و نگه داری

۱۲) کدام گزینه جزو خروج اختیاری دارایی نمی باشد ؟

الف) خروج دارایی در اثر آتش سوزی ب) کنارگذاری دارایی

ج) معاوضه دارایی د) فروش دارایی

۱۳) اگر در فروش دارایی ، قیمت فروش بیشتر از ارزش دفتری دارایی فروش رفته باشد ، در این صورت :

الف) سود کسب می شود. ب) زیان متحمل می شود.

ج) ایجاد هزینه می شود. د) ایجاد درآمد می شود.

۱۴) کدام جمله در مورد معاوضه دارایی ها صحیح نیست ؟

الف) در زمان معاوضه دو دارایی ، دارایی تحصیل شده باید به ارزش منصفانه در دفاتر ثبت شود.

ب) ارزش منصفانه دارایی تحصیل شده نشان دهنده سود یا زیان معاوضه نیست

ج) سود یا زیان معاوضه از تفاوت بین ارزش منصفانه دارایی واگذار شده با ارزش دفتری همان دارایی تعیین می شود.

د) ارزش منصفانه دارایی تحصیل شده نشان دهنده سود یا زیان معاوضه است .

۱۵) این جمله مربوط به کدام گزینه است. "این روش تنها روش محاسبه ی استهلاک است که در آن استهلاک تابعی از زمان نیست."

الف) روش واحد فعالیت ب) روش مجموع سنوات

ج) روش مانده نزولی د) روش خط مستقیم

فصل هفتم: انجام عملیات مربوط به دارایی های ثابت

۱۶) کدام جمله در مورد نحوه ی تنظیم صورت وضعیت مالی صحیح است ؟

الف) در استاندارد جدید به صورت گزارشی تهیه می شود.

ب) دارایی ها را از قدرت نقد شوندگی کمتر به بیشتر تنظیم می کنند.

ج) استهلاک انباشته را از بهای تمام شده دارایی کم می کنند .

د) هر سه گزینه صحیح می باشد .

۱۷) به معنای خارج کردن قطعات یا اجزای عمده اموال، ماشین آلات و تجهیزات و جایگزینی آن با قطعات یا

اجزای نو و جدید می باشد.

الف) نوسازی و بهسازی ب) گسترش و الحاق ج) هزینه تعمیر و نگه داری د) تعویض

۱۸) کدام گزینه در مورد تحصیل ساختمان صحیح نمی باشد؟

الف) شرکتها، تمام مخارج مربوط به خرید یا احداث یک ساختمان را به حساب ساختمان بستانکار می کنند.

ب) شرکت ها ساختمان مورد نیاز خود را یا خریداری می کنند و یا خود اقدام به ساخت آن می کنند.

ج) هنگام تحصیل نقدی ، حساب ساختمان در دفاتر بدهکار و حساب موجودی نقد بستانکار می شود.

د) بهای تمام شده ساختمان شامل تمام مخارجی است که برای تحصیل ساختمان، انتقال مالکیت ساختمان به خریدار

و آماده سازی آن برای استفاده مورد نظر انجام می شود.

۱۹) زمانی که یک دارایی معاوضه می گردد ، اگر شرکت متحمل زیان همراه با پرداخت سرک نقدی گردد ، کدام گزینه

صحیح می باشد ؟

الف) دارایی واگذار شده به میزان بهای تمام شده آن بستانکار می شود .

ب) استهلاک انباشته دارایی واگذار شده ، زیان ناشی از معاوضه و دارایی تحصیل شده هر سه بدهکار می شوند.

ج) حساب موجودی نقد بستانکار می شود .

د) هر سه گزینه صحیح می باشد .

۲۰) کدام مورد از انواع خروج اختیاری دارایی ها محسوب می شود ؟

الف) کنارگذاری دارایی ها ب) فروش دارایی ها ج) معاوضه دارایی ها د) هر سه گزینه صحیح است .

۲۱) عوامل موثر بر استهلاک دارایی ها کدام یک می باشند ؟

الف) بهای تمام شده دارایی ب) ارزش اسقاط دارایی ج) عمر مفید دارایی د) هر سه گزینه

۲۲) به معنای ارزش فعلی خالص جریانهای نقدی آتی مورد انتظار ناشی از کاربرد مستمر دارایی یا واحد مولد

وجه نقد، از جمله جریانهای نقدی ناشی از واگذاری نهایی آن است.

الف) ارزش اقتصادی ب) مبلغ باز یافتنی ج) ارزش اسقاط د) سرک نقدی

فصل هفتم: انجام عملیات مربوط به دارایی های ثابت

مسائل پایان فصل هفتم



(۱) شرکت تولیدی تابان زمینی را در تاریخ ۹۸/۸/۱۵ به قیمت نقدی ۲۵۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال تحصیل می کند. در این زمین ساختمان کوچک و قدیمی وجود دارد که خالص هزینه تخریب آن ۳۵۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال است در صورتی که هزینه ۲۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال بابت هزینه نقل و انتقال و ۱۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال مبلغ کمیسیون ، پرداخت کرده باشد ، مطلوب است: محاسبه و ثبت بهای تمام شده زمین خریداری شده.

(۲) شرکت بازرگانی خلیج فارس در تاریخ ۹۹/۷/۱ اثاثه ای به بهای تمام شده ی ۲۴۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال خریداری کرده است در صورتی که ارزش اسقاط (قراضه) آن ۴۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال و عمر مفید ۵ سال برآورد شده باشد و شرکت برای محاسبه ی استهلاك از روش خط مستقیم استفاده کند ، مطلوب است :
الف) محاسبه و ثبت استهلاك این دارایی برای سال ۹۹ در دفتر روزنامه .
ب) محاسبه ارزش دفتری این دارایی در پایان سال .

(۳) تولیدی شهر سبز در ابتدای سال ۹۵ یک دستگاه ماشین آلات تولید رب گوجه به بهای تمام شده ۶۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال خریداری کرد در صورتی که عمر مفید آن ۱۲ سال باشد و شرکت استهلاك این دارایی را بر اساس روش نزولی و با نرخ مضاعف محاسبه کند، مطلوب است: تکمیل مراحل محاسبه استهلاك دارایی طی ۵ سال اول عمر مفید آن.

(۴) در صورتی که بهای تمام شده معدن طلای زرشوران^{۲۰} بالغ بر ۸۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال باشد ، و کارشناسان ظرفیت استخراج از این معدن را ۹۰۰.۰۰۰ تن برآورد کرده باشند ، در صورتی که ارزش خالص بازیافتنی این معدن در پایان بهره برداری معادل ۶۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال تخمین زده شود . مطلوب است : محاسبه و ثبت استهلاك این معدن در دفتر روزنامه .

(۵) شرکت تولدی حافظیه در تاریخ ۹۸/۸/۸ به منظور افزایش تولیدات خود یک خط تولید به کارخانه ی خود اضافه کرد (گسترش و الحاق) و بابت آن مبلغ ۲۲۵.۰۰۰.۰۰۰ ریال پرداخت کرد .
مطلوب است ثبت لازم در دفتر روزنامه.

(۶) مدیریت شرکت ستاره در تاریخ ۹۸/۱۰/۵ تصمیم به کنارگذاری تجهیزات کارخانه کردند ، در صورتی که بهای تمام شده این تجهیزات ۳۵۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال باشد و مانده استهلاك انباشته در این تاریخ ۳۲۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال باشد .
مطلوب است ثبت کمر گذاری تجهیزات کارخانه در دفتر روزنامه.

(۷) موسسه تولیدی آسیا قصد دارد در تاریخ ۹۳/۴/۲۳ ماشین آلات قدیمی خود را با ماشین آلات جدید شرکت تولیدی شرق معاوضه کند. در صورتی که بهای تمام شده ماشین قدیمی مبلغ ۱۴۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال ، استهلاك انباشته ۶۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال و ارزش منصفانه ۸۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال باشد همچنین قیمت صورتحساب برای ماشین جدید ، ۱۸۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال و مبلغ مورد توافق برای ماشین آلات قدیمی ۱۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال است.

مطلوب است : الف) محاسبه سود یا زیان معاوضه ب) محاسبه ارزش دارایی تحصیل شده (جدید)
ج) ثبت معاوضه دارایی ها در تاریخ ۹۳/۴/۲۳

^{۲۰} بزرگ ترین معدن طلا در ایران که در شهر تکاب آذربایجان غربی قرار دارد.

فصل هشتم



اسناد بدهی و سرمایه

اهداف رفتاری: در پایان این فصل انتظار می رود هنرجو بتواند:

- بدهی ها و تعهدات را تعریف کرده و انواع بدهی را نام ببرند.
- اصطلاحات مرتبط با بدهی و ماهیت بدهی و سرمایه را توضیح دهند.
- انواع بدهی های جاری و غیرجاری را نام برده و نحوه انجام ثبت حسابداری آن ها را یاد گرفته باشند.
- انواع اسناد تجاری (سفته و برات) را نام برده و عملیات حسابداری مربوط به صدور این اسناد را توضیح دهند.
- روش های افزایش سرمایه را توضیح دهند.

مقدمه

صورت های مالی که توسط شرکت ها ارائه می شود، حاکی از وقوع هزاران مبادله و رویداد مالی است. سوابق و جزئیات این مبادلات و رویدادها در دفاتر روزنامه، کل و معین به تفصیل ثبت شده و سپس طبقه بندی و تلخیص می شوند و خلاصه این مبادلات و رویدادها به شکل صورت های مالی تهیه و ارائه می شود. یکی از مهم ترین صورت های مالی، صورت وضعیت مالی است که در گذشته ترازنامه نامیده می شد. دارایی ها، بدهی ها و حقوق صاحبان سرمایه اجزای تشکیل دهنده صورت وضعیت مالی هستند. از این رو نحوه حسابداری و افشای صحیح این اقلام در صورت وضعیت مالی، از اهمیت بسیاری برخوردار است. از آن جایی که سهم بدهی ها در تأمین مالی بعضی از شرکت ها، حتی از حقوق صاحبان سرمایه بیشتر است، بنابراین اهمیت شناسایی، اندازه گیری و ثبت صحیح بدهی ها مشخص می شود. در این فصل، با شناسایی و ثبت انواع بدهی ها، نحوه ارائه آن در صورت وضعیت مالی، انواع اسناد تجاری صادر شده در شرکت ها و سرمایه و روش های افزایش سرمایه آشنا خواهید شد.

۸-۱ بدهی ها

تعهداتی که یک مؤسسه در مقابل اشخاص و مؤسسات دیگر دارد، از معاملات و رویدادهای گذشته ناشی شده است و باید از طریق پرداخت پول، تحویل کالا، انجام دادن خدمت یا انتقال سایر دارایی‌ها تسویه شوند، بدهی نامیده می‌شوند.

از این تعریف سه نکته قابل استخراج است:

- ۱- فعالیت یا رویداد مالی که باعث ایجاد بدهی شده است، در گذشته رخ داده است.
- ۲- شرکت متعهد (مسئول) به پرداخت بدهی می‌باشد.
- ۳- برای پرداخت بدهی و یا تسویه آن باید یک دارایی مانند وجه نقد، کالا و... پرداخت و یا خدماتی ارائه شود.

ماهیت حساب‌های بدهی، بستانکار است به این معنی که افزایش بدهی بستانکار و کاهش آن بدهکار می‌شود و در نهایت مانده حساب بدهی همیشه بستانکار یا صفر خواهد بود

۸-۲ انواع بدهی ها

تفکیک بدهی ها با توجه به زمان سررسید آن‌ها، اهمیت زیادی برای صاحبان مؤسسه دارد. زیرا آن‌ها را نسبت به زمان پرداخت این نوع بدهی‌ها آگاه می‌کند تا با آمادگی جهت پرداخت به موقع این‌گونه بدهی‌ها، بتوانند اعتبار مالی مؤسسه را بهبود ببخشند و در آینده از اعتبار کسب شده، مجدداً استفاده نمایند.

بدهی‌ها بر اساس زمان سررسید به دو دسته جاری و غیر جاری تقسیم می‌شوند:

۸-۲-۱ بدهی های جاری

بدهی های جاری تعهداتی هستند که به طور معقول انتظار می‌رود در طی یک سال یا یک چرخه عملیاتی (هر کدام که طولانی‌تر باشد) از محل دارایی‌های جاری یا ایجاد بدهی جاری بازپرداخت یا تسویه شود.

- از محل دارایی‌های جاری: مثل تسویه بدهی با پرداخت وجه نقد و یا ارسال کالا از محل پیش دریافت‌ها و...
- از محل ایجاد بدهی جاری: مثل تسویه بدهی با ایجاد یک بدهی جدید، مانند دریافت قرض از دیگران و یا دریافت وام کوتاه مدت (کمتر از یک سال) و...

از انواع اصلی بدهی‌های جاری می‌توان حساب‌ها و اسناد پرداختنی تجاری، سایر حساب‌ها و اسناد پرداختنی (غیرتجاری)، پیش‌دریافت‌ها، وام پرداختنی کوتاه مدت، حقوق پرداختنی، مالیات پرداختنی و سود تضمین شده پرداختنی را نام برد.

۸-۲-۱-۱ حساب های پرداختنی تجاری

به بدهی‌هایی که در اثر خرید نسیه دارایی‌ها یا دریافت نسیه خدمات ایجاد شده باشد و در قبال آن سند تجاری به فروشنده تسلیم نشده باشد، حساب‌های پرداختنی می‌گویند و چنانچه این بدهی در رابطه با عملیات عادی شرکت (مانند خرید مواد و کالا در شرکت‌های بازرگانی و تولیدی) باشد، به آن حساب پرداختنی تجاری گفته می‌شود.

- چنانچه یک دارایی به صورت نسیه خریداری شده باشد، حساب دارایی مربوط بدهکار و حساب بدهی (حساب پرداختنی) به میزان مبلغ خرید دارایی بستانکار می‌شود.

فصل هشتم: اسناد بدهی و سرمایه

- اما در حالتی که مؤسسه، خدماتی را به صورت نسیه دریافت کرده باشد، حساب هزینه بدهکار و حساب پرداختی بستانکار می‌شود.

مثال ۸-۱: مؤسسه بازرگانی شمیم در تاریخ ۹۹/۵/۱۳ مقداری کالا به ارزش ۱.۸۲۰.۰۰۰ ریال به صورت نسیه از شرکت ماهان خریداری نمود و وجه آن را در تاریخ ۹۹/۵/۲۵ پرداخت نمود. این شرکت از سیستم ثبت دائمی استفاده می‌کند. **مطلوبست:** ثبت این رویدادها در دفتر روزنامه شمیم.

دفتر روزنامه شرکت شمیم			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
۹۹/۵/۱۳	موجودی کالا حساب پرداختی تجاری بابت خرید کالا به صورت نسیه	۱.۸۲۰.۰۰۰	۱.۸۲۰.۰۰۰
۹۹/۵/۲۵	حساب پرداختی تجاری وجه نقد بابت پرداخت بدهی مربوط به خرید نسیه کالا	۱.۸۲۰.۰۰۰	۱.۸۲۰.۰۰۰

فعالیت ۱-۸	شرکت تولیدی سپاهان، برای ثبت موجودی مواد و کالا از سیستم ثبت دائمی استفاده می‌کند. این شرکت در تاریخ ۹۹/۸/۸ مقداری مواد اولیه جهت تولید کالا به ارزش ۵.۷۸۰.۰۰۰ ریال به صورت نسیه خریداری نمود و وجه آن را در تاریخ ۹۹/۸/۲۰ به شرکت فروشنده پرداخت نمود. مطلوبست: انجام ثبت مربوط به هر رویداد در دفتر روزنامه شرکت سپاهان.
-----------------------------	--

۲-۱-۲ اسناد پرداختی تجاری

بدهی‌هایی که در قبال آن‌ها اسناد تجاری نظیر سفته و برات تسلیم بستانکار (طلبکار) شده باشد، اسنادپرداختی گفته می‌شود و چنانچه این بدهی‌ها در رابطه با عملیات عادی شرکت باشد، تحت عنوان اسناد پرداختی تجاری شناخته می‌شود.

مثال ۸-۲: شرکت زاگرس در تاریخ ۹۹/۲/۱ مبلغ ۲.۷۵۰.۰۰۰ ریال کالا به صورت نسیه از شرکت مهران خریداری نمود و درازای آن یک فقره سفته دوماهه صادر نمود و به فروشنده تحویل داد. این شرکت از سیستم ثبت ادوری برای موجودی کالای خود استفاده می‌کند. **مطلوبست:** ثبت مربوط به ۹۹/۲/۱ و پرداخت وجه در رسید در دفتر روزنامه شرکت زاگرس.

دفتر روزنامه شرکت زاگرس			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
۹۹/۲/۱	خرید کالا اسناد پرداختی تجاری بابت خرید کالا و صدور سفته دو ماهه	۲.۷۵۰.۰۰۰	۲.۷۵۰.۰۰۰
۹۹/۹/۱۴	اسناد پرداختی تجاری وجه نقد بابت پرداخت بدهی مربوط به خرید کالا	۲.۷۵۰.۰۰۰	۲.۷۵۰.۰۰۰

فصل هشتم: اسناد بدهی و سرمایه

در صورت وضعیت مالی می توان، حساب های پرداختنی تجاری و اسناد پرداختنی تجاری، با هم جمع کرده و تحت عنوان حساب ها و اسناد پرداختنی تجاری طبقه بندی کرد

شرکت پیشبرد در تاریخ ۹۸/۱/۱۶ مبلغ ۶.۵۴۰.۰۰۰ ریال کالا به صورت نسیه از شرکت نگار خریداری نمود و یک فقره سفته ی دو ماهه به فروشنده تحویل داد. این شرکت از سیستم ثبت ادواری استفاده می-کند. مطلوبست انجام ثبت مربوط به خرید کالا و پرداخت وجه در سررسید در دفتر روزنامه شرکت پیشبرد.	فعالیت ۲-۸
---	---------------------------------

۳-۲-۱-۸ سایر حساب ها و اسناد پرداختنی

سایر حساب ها و اسناد پرداختنی، اشاره به بدهی هایی دارد که در ارتباط با عملیات عادی شرکت نمی باشد؛ مانند بدهی بابت حق بیمه به سازمان تأمین اجتماعی، بدهی بابت مالیات، بدهی به شرکت برق منطقه ای، بدهی شرکت به رستورانی که ناهار کارکنان را آماده می کند و یا خرید نسیه لوازم اداری برای شرکت.

مثال ۳-۸: رویدادهای زیر در شرکت بازرگانی تابان رخ داده است:

۹۹/۵/۲ قبض برق شرکت به مبلغ ۱.۲۰۰.۰۰۰ ریال به شرکت رسیده، ولی پرداخت نشده است.

۹۹/۵/۱۰ مبلغ ۵.۲۰۰.۰۰۰ ریال به صورت قرض از شرکت سماوات دریافت شد.

۹۹/۵/۱۱ ائانه اداری به ارزش ۹.۰۰۰.۰۰۰ ریال به صورت نسیه خریداری شد و یک فقره سفته یک ماهه صادر گردید.

مطلوبست: ثبت مربوط به رویدادهای فوق در دفتر روزنامه شرکت تابان.

دفتر روزنامه شرکت تابان			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
۹۹/۵/۲	هزینه برق حساب پرداختنی بابت هزینه برق شرکت	۱.۲۰۰.۰۰۰	۱.۲۰۰.۰۰۰
۹۹/۵/۱۰	وجه نقد حساب پرداختنی بابت دریافت وجه به صورت قرض از شرکت سماوات	۵.۲۰۰.۰۰۰	۵.۲۰۰.۰۰۰
۹۹/۵/۱۱	ائانه اداری اسناد پرداختنی بابت خرید ائانه به صورت نسیه و صدور یک فقره سفته یک ماهه به ازای آن	۹.۰۰۰.۰۰۰	۹.۰۰۰.۰۰۰

فصل هشتم: اسناد بدهی و سرمایه

فعالیت ۳-۸	رویدادهای زیر در مؤسسه‌ی بازرگانی ندا در سال ۱۳۹۸ اتفاق افتاده است. این شرکت برای ثبت موجودی کالای خود از سیستم دائمی استفاده می‌کند. ۹۸/۱/۱۴ مبلغ ۸.۳۰۰.۰۰۰ ریال کالا از شرکت تولیدی مهران خریداری شد. ۹۸/۱/۱۹ مقداری اثاثه اداری به مبلغ ۱۲.۵۰۰.۰۰۰ ریال خریداری شد. مبلغ ۵.۸۰۰.۰۰۰ ریال آن را به صورت نقد پرداخت و به ازای مابقی آن یک فقره سفته یک ماهه صادر گردید. ۹۸/۱/۲۳ وجه کالای خریداری شده از شرکت مهران پرداخت شد. ۹۸/۱/۲۴ مبلغ ۱۰.۶۵۰.۰۰۰ ریال کالا به صورت نسیه از شرکت بهار خریداری شد و به ازای آن یک فقره سفته یک ماهه صادر شد. ۹۸/۲/۲۴ وجه کالای خریداری شده از شرکت بهار پرداخت شد. مطلوبست ثبت این رویدادها در دفتر روزنامه‌ی شرکت ندا.
-----------------------------	--

۴-۲-۱-۸ پیش دریافت ها

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

حساب پیش دریافت یک بدهی است.

مثال ۴-۸: شرکت کاسپین سازنده لیفتراک است. در تاریخ ۹۹/۶/۲۵ قراردادی به ارزش ۱۲۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال جهت ساخت و تحویل ۲۰ عدد لیفتراک را با شرکت تهام امضا و مبلغ آن را دریافت نمود.

مطلوبست: انجام ثبت لازم در دفتر روزنامه شرکت کاسپین.

توضیح: در تاریخ ۹۹/۶/۲۵ هنوز کالا برای مشتری، ارسال نشده و فرآیند کسب درآمد و فروش کامل نشده است، پس بنابراین وجه دریافتی تحت عنوان یک بدهی بنام پیش دریافت ثبت می‌شود.

دفتر روزنامه شرکت کاسپین			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
۹۹/۶/۲۵	وجه نقد پیش دریافت بابت پیش دریافت فروش لیفتراک به شرکت تهام	۱۲۰.۰۰۰.۰۰۰	۱۲۰.۰۰۰.۰۰۰

چنانچه در مثال قبل، شرکت کاسپین ۲۰ عدد لیفتراک را در تاریخ ۹۹/۷/۲۰ به شرکت تهام تحویل دهد، این رویداد به صورت زیر در دفاتر شرکت کاسپین ثبت می‌شود.

دفتر روزنامه شرکت کاسپین			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
۹۹/۷/۲۰	پیش دریافت درآمد فروش بابت تحویل ۲۰ عدد کالا به شرکت تهام از محل پیش دریافت‌ها	۱۲۰.۰۰۰.۰۰۰	۱۲۰.۰۰۰.۰۰۰

فصل هشتم: اسناد بدهی و سرمایه

فعالیت	شرکت سایبان در تاریخ ۹۹/۹/۱ مبلغ ۴۸.۰۰۰.۰۰۰ ریال بابت تعمیر و نگهداری یکساله کامپیوتر های
۴-۸	موسسه آلفا دریافت نمود. مطلوبست ثبت این رویداد در دفتر روزنامه سایبان.

۸-۲-۱-۵ وام پرداختنی کوتاه مدت

مبالغی را که مؤسسه از اشخاص دیگر (بانک) به عنوان وام دریافت می کند و تعهد می نماید که آن را در موعد معین، بطور یکجا یا به صورت اقساط پرداخت کند، وام پرداختنی می گویند. چنانچه سررسید این تعهدات یک سال مالی یا یک چرخه عملیاتی (هر کدام که طولانی تر است) باشد، به عنوان وام پرداختنی کوتاه مدت ثبت می شود.

مثال ۸-۵: شرکت البرز در تاریخ ۹۹/۲/۵ مبلغ ۲.۳۰۰.۰۰۰ ریال به صورت وام با سررسید ۹ ماهه از بانک دریافت نمود. مطلوبست ثبت این رویداد در دفتر روزنامه شرکت البرز.

دفتر روزنامه شرکت کاسپین			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
۹۹/۲/۵	وجه نقد وام پرداختنی کوتاه مدت بابت دریافت وام کوتاه مدت از بانک	۲.۳۰۰.۰۰۰	۲.۳۰۰.۰۰۰

۸-۲-۱-۶ مالیات پرداختنی

همه شرکت ها اعم از تولیدی، بازرگانی و خدماتی، در صورت داشتن سود، باید درصدی از سود را به عنوان مالیات بر درآمد به دولت پرداخت کنند. علاوه بر این، شرکت های بازرگانی باید به نمایندگی از سازمان امور مالیاتی، نوعی دیگر از مالیات به اسم مالیات بر ارزش افزوده را از خریداران دریافت و به حساب این سازمان واریز کنند. تا زمان پرداخت به حساب سازمان امور مالیاتی، مبلغ مالیات به عنوان مالیات پرداختنی و یا مالیات بر ارزش افزوده پرداختنی ثبت می شود. عملیات حسابداری مربوط به مالیات را در فصول بعد خواهید آموخت.

۸-۲-۱-۷ بدهی های مرتبط با دارایی های نگهداری شده برای فروش

آن دسته از بدهی هایی که بطور مستقیم در ارتباط با دارایی های نگهداری شده برای فروش ایجاد شده اند، در حسابی با عنوان "بدهی های مرتبط با دارایی های نگهداری شده برای فروش" شناسایی می شوند؛ بطور مثال واحد اقتصادی تجهیزاتی را جهت فروش در آینده نگهداری می کند. هر گونه بدهی در ارتباط با این تجهیزات، تحت عنوان فوق ثبت خواهد شد.

۸-۲-۲ بدهی های بلند مدت (غیر جاری)

کلیه تعهداتی که قابل طبقه بندی در سرفصل بدهی های جاری نبوده و از محل دارایی های جاری و یا ایجاد بدهی کوتاه مدت در طی سال یا یک چرخه عملیاتی، قابل پرداخت و یا تسویه نمی باشد، بدهی های بلند مدت نامیده می شوند. حساب ها و اسناد پرداختنی بلند مدت تجاری، سایر حساب ها و اسناد پرداختنی بلند مدت، وام و تسهیلات پرداختنی بلند مدت، اوراق مشارکت پرداختنی، اسناد پرداختنی بلند مدت، ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان و... نمونه هایی از بدهی های بلند مدت می باشند.

۸-۲-۲-۱ تسهیلات مالی بلندمدت

وام‌ها و تسهیلات مالی که از بانک‌ها دریافت می‌شوند، در صورتی که سررسید پرداخت آن‌ها بیش از یک سال باشد، به عنوان وام (تسهیلات) پرداختنی بلندمدت طبقه‌بندی می‌شوند.

با توجه به تعریف کلی از بدهی‌های جاری، بدهی‌هایی که ظرف یک سال از تاریخ تهیه صورت‌های مالی تسویه می‌شوند باید در سرفصل بدهی‌های جاری طبقه‌بندی و گزارش شوند. بنابراین آن قسمت از بدهی‌های بلند مدت که در دوره مالی بعدی سررسید خواهند شد، باید به عنوان بدهی جاری طبقه‌بندی شوند.

حصة جاری تسهیلات، به تمام یا بخشی از تسهیلات اشاره دارد که در دوره مالی بعد سررسید خواهند شد.

مثال ۸-۶: شرکت ارم وامی ۵ ساله به مبلغ ۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال در ابتدای سال ۱۳۹۸ دریافت نموده و باید از ابتدای سال بعد مبلغ ۲۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال از وام را تسویه نماید. بنابراین شرکت ارم در هنگام تهیه صورت وضعیت (تاریخ ۲۹ اسفند ۱۳۹۸)، باید مبلغ ۲۰,۰۰۰,۰۰۰ از این وام را به عنوان حصه جاری بدهی‌های بلند مدت در گروه بدهی‌های جاری و مابقی از این وام را تحت سرفصل بدهی‌های بلند مدت گزارش کند.

۸-۲-۲-۲ اوراق مشارکت پرداختنی

شرکت‌ها برای تأمین منابع مالی مورد نیاز خود، از روش‌های مختلفی از جمله دریافت وام از بانک و مؤسسات مالی، صدور اوراق مشارکت و فروش آن به مردم، فروش سهام و یا حتی فروش برخی از دارایی‌های شرکت (به نحوی که در فعالیت شرکت اختلالی ایجاد نشود) استفاده می‌کند.

انتشار اوراق مشارکت توسط شرکت از جمله راه‌های تأمین مالی است. شرکت باید هدف از انتشار اوراق را مشخص کند. به عبارت دیگر باید مشخص شود وجه حاصل از فروش اوراق مشارکت در کجا هزینه می‌شود. مثلاً برای طرح‌های عمرانی یا توسعه شرکت و

هنگامی که شرکت اوراق را منتشر می‌کند، آن را از طریق بانک‌ها به مردم می‌فروشد (در اصل پول را از مردم قرض می‌کند) و یک بدهی بلندمدت به اسم «اوراق مشارکت پرداختنی» برای شرکت ایجاد می‌شود. نکته مهم در رابطه با اوراق مشارکت این است که شرکت منتشر کننده باید در فواصل زمانی معین (مثلاً سه ماهه یا شش ماهه) سود تضمین شده این اوراق را به خریداران پرداخت و در سررسید، اصل اوراق را پرداخت نماید. بر روی هر برگ اوراق مشارکت، ارزش اسمی آن، نرخ سود تضمین شده، تاریخ انتشار و تاریخ سررسید نوشته شده است. در (تصویر شماره ۱) هر کدام از این موارد مشخص شده است.



تصویر (۸-۱)

نحوه انعکاس اوراق مشارکت در صورت وضعیت مالی:

اوراق مشارکت پرداختنی در صورت وضعیت مالی به ارزش دفتری، تحت سرفصل بدهی‌های بلندمدت طبقه‌بندی می‌شوند مگر آن‌که سررسید (بازپرداخت) آن سال مالی بعد باشد که در این صورت به عنوان بدهی جاری (حصة جاری بدهی‌های بلند مدت) لحاظ می‌شود.

صرف اوراق مشارکت + ارزش اسمی اوراق = ارزش دفتری اوراق مشارکت (انتشار اوراق با صرف)
کسر اوراق مشارکت - ارزش اسمی اوراق مشارکت = ارزش دفتری اوراق مشارکت (انتشار اوراق با کسر)

سود تضمین شده اوراق مشارکت:

شرکت منتشرکننده اوراق مشارکت باید در فواصل زمانی معین، سود تضمین شده را به دارندگان اوراق پرداخت نماید. نرخ سود تضمین شده که بر روی برگه اوراق ذکر شده، سالانه است و برای محاسبه مبلغ سود تضمین شده سالانه، این نرخ در ارزش اسمی اوراق ضرب می‌شود. چنانچه شرکت در فواصل زمانی کوتاه‌تر مثلاً سه ماهه یا شش ماهه پرداخت کند، مبلغ سالانه سود تضمین شده، به تعداد دفعات پرداخت سود تضمین شده در طول سال، تقسیم می‌شود.

برای ثبت پرداخت سود تضمین شده، حساب هزینه سود تضمین شده بدهکار و وجه نقد بستانکار می‌شود.

هزینه سود تضمین شده اوراق مشارکت، در بخش سایر هزینه‌ها و زیان‌های غیر عملیاتی صورت سود و زیان گزارش می‌شود.

در صورت وضعیت مالی، حساب سود تضمین شده پرداختنی، جز بدهی‌های جاری طبقه‌بندی می‌شود.

۸-۲-۲-۳ ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان

با توجه به ماده ۲۴ قانون کار، کارفرما مکلف است در صورت خاتمه قرارداد کاری بین کارگر و کارفرما، در صورتی که کارگر یک سال یا بیشتر به کار اشتغال داشته باشد، به ازای هر سال سابقه کاری وی، یک ماه آخرین حقوق و مزایا را به عنوان مزایای پایان خدمت به کارگر پرداخت نماید. با توجه به این موارد، با گذشت زمان، برای شرکت یا مؤسسه جهت پرداخت سنوات کارکنان تعهد ایجاد می‌شود. این تعهد که در نتیجه رویدادهای گذشته است (یعنی سال‌هایی که کارگر برای کارفرما کار کرده است)، باعث خروج منابع مالی در آینده می‌شود (یعنی زمانی که کارگر بازنشسته شود و یا قراردادکاری تمام شود، باید مزایای پایان خدمت به ایشان پرداخت شود). با توجه به اصل تطابق درآمد و هزینه، کارفرما هرساله هزینه‌های احتمالی پرداخت مزایای پایان کار همه کارکنان را محاسبه نموده و در حسابی به نام «ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان»، در بخش بدهی‌های غیرجاری، طبقه‌بندی و نگهداری می‌کند.

۸-۳ اسناد تجاری

اسناد تجاری در معنای وسیع کلمه شامل تعداد زیادی از اوراق بهادار است که روزانه در محیط اقتصادی تهیه و رد و بدل می‌شود. از جمله این اسناد می‌توان انواع مختلف چک، حواله‌های پرداخت، سفته و برات را نام برد. در این فصل، چک، سفته و برات توضیح داده خواهد شد.

۸-۳-۱ چک

چک سندی است که به موجب آن صادرکننده می‌تواند از حساب موجود در بانک پولی برداشت نماید یا به دارایی موجود در بانک بیفزاید. به موجب ماده ۳۱۰ قانون تجارت، چک نوشته‌ای است که به موجب آن صادر کننده وجوهی را که نزد محال علیه (بانک) دارد، کلاً یا بعضاً مسترد یا به دیگری واگذار می‌نماید.

چک در واقع سند انتقال وجه است و در هر چک حداقل سه نفر به شرح ذیل می‌باشند:

- کسی که چک را صادر می‌کند
- کسی که چک به عهده او صادر می‌شود (بانک)
- کسی که وجه چک را دریافت می‌نماید (ذینفع)

طبق قانون، در چک باید محل صدور و تاریخ صدور قید شود و به امضای صادرکننده‌ی چک برسد، (مهر صادرکننده کافی نیست و مورد حمایت قانون قرار نمی‌گیرد) همچنین پرداخت وجه چک نباید وعده‌دار باشد.



شکل (۸-۲)

فصل هشتم: اسناد بدهی و سرمایه

۱-۳-۸ عملیات حسابداری ثبت چک (چک های صادره)

شرکت ها در ازای خرید کالا یا خرید دارایی یا تسویه بدهی خود چک هایی را در وجه مشتریان صادر می نمایند که نوعی بدهی شرکت با سند و مدرک محسوب می شود. هنگام صدور چک، حساب اسناد پرداختنی بستانکار می شود.

(۱) خرید کالا بطور نسیه و صدور چک مدت دار، در این حالت ثبت زیر انجام می شود:

دفتر روزنامه			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
	خرید کالا	xxx	
	اسناد پرداختنی تجاری		xxx
	بابت خرید کالا بصورت نسیه طی صدور چک		

(۲) در تاریخ سررسید چک توسط مشتری دو حالت ممکن است بوجود آید: (۱) وصول چک (۲) نکول چک (برگشت چک)

دفتر روزنامه			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
	اسناد پرداختنی تجاری	xxx	
	موجودی نقد - بانک		xxx
	وصول چک صادر شده بابت خرید کالا		
	اسناد پرداختنی تجاری	xxx	
	حساب های پرداختنی تجاری		xxx
	بابت برگشت چک توسط مشتری		

۲-۳-۸ سفته

به موجب ماده ۳۰۷ قانون تجارت ایران، سفته سندی است که به موجب آن امضا کننده تعهد می کند مبلغی را در موعد معین یا عندالمطالبه در وجه حامل یا شخص معین و یا به حواله کرد آن شخص کارسازی نماید. نمونه رایج سفته در ایران به شکل زیر است:

The diagram illustrates the structure of a bill of exchange (Safteh) form. Key components include:

- Serial Number (شماره سریال سفته):** Located at the top right.
- Date of Issue (تاریخ صدور سفته):** Located at the top center.
- Place of Issue (محل پرداخت سفته):** Located at the top left.
- Amount (مبلغ به عدد):** Located on the left side.
- Bill of Exchange (بایانصد ریال):** The central part of the form, containing the name of the bill, the amount, and the date.
- Signature (امضاء متعهد):** Located at the bottom right.
- Stamp (مهر سفته):** A green circular stamp is visible on the right side.

شکل (۸-۳)

فصل هشتم: اسناد بدهی و سرمایه

همانطور که در (شکل شماره ۳) ملاحظه می‌کنید، سفته‌های رایج در ایران دارای قسمت‌هایی به شرح زیر می‌باشد:

- ۱- تاریخ صدور سفته
- ۲- مبلغی که باید پرداخت شود
- ۳- نام گیرنده وجه
- ۴- تاریخ پرداخت
- ۵- محل پرداخت
- ۶- نام و نشانی متعهد (صادر کننده)
- ۷- امضاء متعهد

در معاملات تجاری، چک بیشتر از سفته رواج دارد، چرا که در چک مبلغی معین نشده است و در هر برگ چک، صادر کننده می‌تواند هر مبلغی که می‌خواهد را بنویسد. اما مبالغ مندرج در سفته مشخص است و بر روی هر برگ سفته درج شده است. هر برگ سفته برای مبالغی خاص به کار می‌رود و بیش از مبلغی که در سفته قید شده معتبر نیست. قیمت هر ورق سفته نیز بر اساس مبلغ اسمی آن متفاوت است که به عنوان مالیات از افراد دریافت می‌شود. مبلغی که در حاشیه سفته نوشته شده است حداکثر مبلغی است که شما می‌توانید تضمین به پرداخت آن کنید. ضمناً نوشتن مبلغ به حروف در سفته الزامی است.

سفته ممکن است در موارد زیر مبادله شود:

خرید و فروش کالا، ارائه و دریافت خدمات، اخذ یا پرداخت وام، تجدید و تعویض سفته، تضمین، دریافت سفته بابت حساب‌های دریافتی در قبال مطالبات قبلی و یا تسلیم سفته در مقابل حساب‌های پرداختنی. لازم به توضیح است که سفته می‌تواند همراه با بهره یا بدون بهره باشد. اما در این فصل، تمام مباحث مربوط به سفته با فرض بدون بهره بودن و در دفاتر صادرکننده آن ارائه شده است.

۳-۳-۸ عملیات حسابداری ثبت سفته

افراد و مؤسسات ممکن است بابت خرید نسیه کالا و سایر دارایی‌ها، دریافت خدمات به صورت نسیه و یا تسویه بدهی‌ها، اقدام به صدور سفته کنند. عملیات حسابداری سفته در هر مورد به شرح زیر می‌باشد.

۱-۳-۲-۸ صدور سفته جهت خرید کالا و یا دریافت خدمات:

اگر زمان خرید کالا یا دریافت خدمات از سفته بعنوان سند بازپرداخت وجه استفاده شود، در دفاتر صادر کننده سفته، حساب اسناد پرداختنی بستانکار می‌شود.

مثال ۸-۸: شرکت رایان در تاریخ ۹۹/۲/۱۲ مبلغ ۴.۰۰۰.۰۰۰ ریال کالا به صورت نسیه از شرکت آرین خریداری نمود و یک فقره سفته دو ماهه به فروشنده تحویل داد. با فرض استفاده از سیستم ثبت دائمی، مطلوب است ثبت این رویداد در دفتر روزنامه شرکت رایان.

دفتر روزنامه شرکت رایان			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
۹۹/۲/۱۲	موجودی کالا اسناد پرداختنی صدور سفته بابت خرید کالا به صورت نسیه از شرکت آرین	۴.۰۰۰.۰۰۰	۴.۰۰۰.۰۰۰

فصل هشتم: اسناد بدهی و سرمایه

مثال ۸-۹: شرکت شکوه در تاریخ ۹۹/۳/۱ مبلغ ۹.۰۰۰.۰۰۰ ریال به صورت قرض از موسسه آتیه دریافت کرد و یک هفته ۴ ماهه صادر و تسلیم موسسه نمود. مطلوبست انجام ثبت مربوط به این رویداد در دفتر روزنامه شرکت شکوه.

دفتر روزنامه شرکت شکوه			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
۹۹/۳/۱	وجه نقد اسناد پرداختنی صدور سفته بابت بدهی به مؤسسه آتیه	۹.۰۰۰.۰۰۰	۹.۰۰۰.۰۰۰

۲-۲-۳-۸ تسلیم سفته در مقابل حساب‌های پرداختنی

اشخاص و مؤسسات ممکن است در موعد تسویه بدهی قبلی خود، سفته صادر و به بستانکار (طلبکار) تسلیم نمایند. در این صورت در واقع بدهی تسویه نمی‌شود، بلکه تغییر شکل می‌یابد و از حساب پرداختنی به اسناد پرداختنی تبدیل می‌شود.

مثال ۸-۱۰: چنانچه فروشگاه پورا از کارگاه سلما مبلغ ۳.۹۰۰.۰۰۰ ریال طلب داشته باشد و طبق توافق طرفین، کارگاه سلما در تاریخ سررسید (۹۹/۶/۱۵)، یک هفته ۶۰ روزه صادر و به فروشگاه پورا تسلیم کند، مطلوبست انجام ثبت مربوط به این رویداد در دفتر روزنامه کارگاه سلما.

دفتر روزنامه کارگاه سلما			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
۹۹/۶/۱۵	حساب پرداختنی اسناد پرداختنی صدور سفته بابت بدهی به فروشگاه پورا	۳.۹۰۰.۰۰۰	۳.۹۰۰.۰۰۰

۳-۲-۳-۸ صدور سفته در مقابل دریافت وام

در این صورت، به محض دریافت وام، حساب اسناد پرداختنی در دفاتر گیرنده وام، بستانکار و حساب اسناد دریافتنی در دفاتر اعطا کننده وام، بدهکار می‌گردد.

مثال ۸-۱۱: شرکت الف در تاریخ ۹۸/۸/۱ وامی به مبلغ ۱۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال از بانک دریافت کرد و در قبال آن یک هفته به همان مبلغ به بانک تسلیم نمود. مطلوبست انجام ثبت لازم در دفتر روزنامه شرکت الف.

دفتر روزنامه شرکت الف			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
۹۸/۸/۱	وجه نقد اسناد پرداختنی صدور سفته بابت دریافت وام از بانک	۱۰.۰۰۰.۰۰۰	۱۰.۰۰۰.۰۰۰

فصل هشتم: اسناد بدهی و سرمایه

فعالیت ۷-۸

رویدادهای زیر در شرکت بازرگانی سامان رخ داده است:

۹۹/۴/۱۳ دریافت یک وام نه ماهه به مبلغ ۱.۲۰۰.۰۰۰ ریال از بانک و صدور یک فقره سفته به ازای آن.

۹۹/۵/۸ خرید کالا به ارزش ۳.۵۰۰.۰۰۰ ریال و صدور یک فقره سفته یک ماهه و تسلیم آن به فروشنده

۹۹/۵/۱۰ به ازای بدهی به شرکت رایان یک سفته به ارزش ۱.۱۰۰.۰۰۰ ریال صادر و به ایشان تحویل داده شد.

مطلوبست انجام ثبت مربوط به هر رویداد در دفتر روزنامه شرکت بازرگانی سامان.

۴-۳-۸ تجدید یا تعویض سفته

صادرکننده سفته ممکن است بنا به دلایلی، مثل ناتوانی در پرداخت مبلغ سفته در سررسید، آن را برای مدت مشخصی تمدید و یا تعویض نماید. در این حالت اسناد پرداختنی (قدیم) بدهکار و اسنادپرداختنی (جدید) بستانکار خواهد شد.

در دفاتر دارنده سفته، هنگام تعویض سفته، حساب اسناد دریافتنی بدهکار و اسناد دریافتنی بستانکار می‌شود.

مثال ۸-۱۲: شرکت صبا بابت خرید کالا از شرکت ساحل در تاریخ ۹۹/۲/۱ یک سفته‌ی سه ماهه به ارزش ۱۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال صادر و به شرکت ساحل تسلیم نمود. در تاریخ ۹۹/۵/۱ طرفین موافقت نمودند که سفته‌ی مذکور را با یک سفته‌ی دو ماهه به همان مبلغ تعویض نمایند. مطلوب است ثبت تعویض سفته در دفتر روزنامه‌ی شرکت صبا.

دفتر روزنامه شرکت صبا			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
۹۹/۵/۱	اسناد پرداختنی (قدیم)	۱۰.۰۰۰.۰۰۰	
	اسناد پرداختنی (جدید)		۱۰.۰۰۰.۰۰۰
	صدور سفته دو ماهه به شماره ... بابت تعویض با سفته شماره		

فعالیت ۸-۸

شرکت شفا در تاریخ ۹۹/۴/۱۳ مبلغ ۵.۳۵۰.۰۰۰ ریال کالا به صورت نسیه از شرکت شفق خریداری نمود و یک سفته‌ی دو ماهه به همین مبلغ صادر و به ایشان تسلیم کرد. در ۹۹/۶/۱۲ طرفین موافقت نمودند که سفته‌ی مذکور را با یک سفته‌ی سه ماهه به همان مبلغ تعویض نمایند. مطلوبست ثبت تعویض سفته در دفتر روزنامه‌ی شرکت شفا.

۵-۳-۸ صدور سفته جهت تضمین

یکی از موارد کاربرد سفته، استفاده از آن برای تضمین قراردادهای وام‌های دریافتی از بانک‌ها و مؤسسات دیگر است. زمانی که سفته به عنوان تضمین صادر می‌شود، در دفاتر صادرکننده به عنوان بدهی ثبت نمی‌شود، بلکه تحت عنوان «حساب انتظامی» ثبت می‌شود.

فصل هشتم: اسناد بدهی و سرمایه

حساب‌های انتظامی، جنبه آماری داشته و جزء بدهی یا دارایی مؤسسه ثبت نمی‌گردد. بنابراین در صورت وضعیت مالی منعکس نشده و صرفاً ذیل صورت وضعیت مالی و یا در یادداشت‌های توضیحی همراه صورتهای مالی افشاء خواهند شد. زمانی که سفته به عنوان تضمین صادر می‌شود، در دفاتر صادرکننده سفته حساب‌های انتظامی بدهکار و طرف حساب‌های انتظامی بستانکار می‌شود. زمانی که سفته تضمینی مسترد شود، ثبت مذکور برعکس می‌شود. در پایان دوره مالی، مانده دو حساب انتظامی و طرف حساب انتظامی با یک ثبت معکوس صفر شده و در ابتدای دوره مالی بعد با انجام یک ثبت، این حساب‌ها مجدداً ایجاد می‌شود.

مثال ۸-۱۳: شرکت رایان تدبیر بابت تضمین انجام تعهدات خود، در ازای قرارداد منعقد شده با شرکت گسترش، در تاریخ ۹۹/۲/۷ سفته‌ای به مبلغ ۷.۰۰۰.۰۰۰ ریال صادر و به شرکت گسترش تحویل نمود. مدت قرارداد مزبور تا تاریخ ۹۹/۷/۷ است. لذا پس از انجام موضوع قرارداد در تاریخ ۹۹/۷/۸ شرکت گسترش سفته‌ی مذکور را به شرکت رایان تدبیر مسترد نمود. مطلوبست ثبت این رویدادها در دفتر روزنامه‌ی شرکت رایان تدبیر.

دفتر روزنامه شرکت رایان تدبیر			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
۹۹/۲/۷	حساب انتظامی طرف حساب انتظامی صدور سفته بابت تضمین انجام تعهدات قراردادمعقده با شرکت گسترش	۷.۰۰۰.۰۰۰	۷.۰۰۰.۰۰۰
۹۹/۷/۸	طرف حساب انتظامی حساب انتظامی استرداد سفته مربوط به تضمین انجام تعهدات قراردادمعقده با شرکت گسترش	۷.۰۰۰.۰۰۰	۷.۰۰۰.۰۰۰

شرکت نکونام بابت تضمین انجام تعهدات خود در قرداد منعقد شده با مؤسسه‌ی آرام، در تاریخ ۹۹/۴/۱ سفته‌ای به مبلغ ۴۵.۵۰۰.۰۰۰ ریال صادر و به مؤسسه‌ی آرام تحویل نمود. مدت قرارداد مزبور تا تاریخ ۹۹/۱۰/۱ است. لذا پس از انجام موضوع قرارداد در تاریخ ۹۹/۱۰/۱ مؤسسه‌ی آرام سفته‌ی مذکور را به شرکت نکونام مسترد نمود. مطلوبست ثبت این رویدادها در دفتر روزنامه‌ی شرکت نکونام.	فعالیت ۹-۸
---	-----------------------------

۳-۳-۸ برات

با این که قانون تجارت برات را تعریف نکرده است ولی با توجه به خصوصیات آن می‌توان گفت که برات عبارتست از یک حواله کتبی که به موجب آن صادرکننده دستور می‌دهد شخص دیگری مبلغ معینی را به محض رؤیت و یا در تاریخ معینی در وجه وی یا شخص ثالث و یا به حواله کرد او بپردازد. بنابراین می‌توان بروات (جمع برات) تجاری را از لحاظ تاریخ پرداخت وجه آن به برات دیداری و برات مدت‌دار تقسیم نمود. برات دیداری، براتی هستند که وجه آن باید به محض رؤیت برات پرداخت شود. اما برات مدت‌دار، براتی هستند که وجه آن‌ها باید در یک روز مشخص و یا به فاصله زمانی مشخصی از تاریخ صدور و یا تاریخ رؤیت برات، پرداخت گردد.

فصل هشتم: اسناد بدهی و سرمایه

زمان صدور برات، سه طرف درگیر آن هستند:

- ۱- صادرکننده برات (برات کش): یعنی کسی که برات را صادر و امضا می‌کند.
- ۲- پرداخت کننده وجه برات (برات گیر): شخصی که برات کش از او می‌خواهد وجه برات را پرداخت نماید.
- ۳- دارنده برات (برات دار): شخصی که وجه برات باید به او پرداخت شود.

تا زمانی که برات گیر ورقه برات را ندیده و آن را قبول نکرده است، هیچ گونه مسئولیتی در قبال دارنده برات نخواهد داشت. هنگامی که برات گیر برات را قبول و رؤیت کند، در دفاتر صادرکننده برات و برات گیر ثبت‌های لازم انجام می‌شود. در صورتی که شخص سومی نیز وجود داشته باشد، او نیز پس از اطلاع از قبولی برات باید اقدام به انجام ثبت لازم بنماید.

با توجه به عدم کاربرد برات در معاملات این روزها، تشریح ثبت‌های حسابداری مربوط به برات در دفاتر هر کدام از اشخاص در قالب مطالعه آزاد تشریح شده است.

مطالعه آزاد:

مثال ۸-۱۴: آقای احمدی مبلغ ۱.۵۰۰.۰۰۰ ریال از آقای فرزانه طلبکار است. لذا جهت وصول طلبش در تاریخ ۹۹/۲/۱ براتی به سررسید ۲ ماه از تاریخ رؤیت به حواله کرد خود و به عهده فرزانه صادر و برای او ارسال می‌کند. اگر فرزانه در تاریخ ۹۹/۲/۴ قبولی خود را اعلام نماید، مطلوبست انجام ثبت‌های لازم در دفاتر برات کش و برات گیر در تاریخ قبول برات و در تاریخ سررسید آن.

دفتر روزنامه احمدی (برات کش)			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
۹۹/۲/۴	اسناد دریافتنی حساب دریافتنی* بابت ارسال و قبول برات توسط فرزانه	۱.۵۰۰.۰۰۰	۱.۵۰۰.۰۰۰
۹۹/۴/۴	وجه نقد اسناد دریافتنی بابت دریافت وجه برات از فرزانه	۱.۵۰۰.۰۰۰	۱.۵۰۰.۰۰۰

*آقای احمدی بابت طلب خود برات صادر نموده است، بنابراین قبلاً این طلب تحت عنوان حساب دریافتنی ثبت شده و با صدور برات باید به عنوان اسناد دریافتنی شناسایی شود. در دفاتر شخص بدهکار نیز، قبل از قبول برات، تحت عنوان حساب پرداختنی ثبت شده و بعد از قبول برات به عنوان اسنادپرداختنی شناخته

مطالعه آزاد:

دفتر روزنامه فرزانه (برات گیر)			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
۹۹/۲/۴	حساب پرداختنی اسناد پرداختنی بابت قبول برات ارسالی از احمدی	۱.۵۰۰.۰۰۰	۱.۵۰۰.۰۰۰
۹۹/۴/۴	اسناد پرداختنی وجه نقد بابت پرداخت وجه برات	۱.۵۰۰.۰۰۰	۱.۵۰۰.۰۰۰

طبق مثال فوق، در صورتی که برات به حواله کرد خود صادرکننده برات باشد، برات دارای دو طرف خواهد بود.

شرکت سماوات، جهت وصول طلب خود از شرکت سپیدار، در تاریخ ۹۹/۵/۱۲ براتی به سررسید یک ماه از تاریخ رؤیت و به حواله کرد خود و به عهده شرکت سپیدار، به مبلغ ۳.۶۴۰.۰۰۰ ریال صادر و برای ایشان ارسال نمود. شرکت سپیدار در تاریخ ۹۹/۵/۱۵ قبولی خود را اعلام نمود. مطلوبست انجام ثبت‌های لازم در دفاتر برات کش و برات گیر در تاریخ قبول برات و در تاریخ سررسید آن.	فعالیت ۱۰-۸
--	----------------

مثال ۸-۱۵: آقای سیاوش مبلغ ۳.۵۰۰.۰۰۰ ریال به آقای بابک بدهکار است و همین مبلغ را از آقای نیما طلبکار است. در تاریخ ۹۹/۸/۱۲ آقای سیاوش براتی به سررسید یک ماه از تاریخ صدور به حواله کرد آقای بابک و به عهده آقای نیما صادر می‌کند. در صورتی که برات در تاریخ ۹۹/۸/۱۴ توسط آقای نیما مورد قبول واقع گردد، مطلوبست انجام ثبت مربوط به قبول برات و پرداخت برات در دفاتر سیاوش، بابک و نیما. توضیح: در این مثال آقای سیاوش برات کش، آقای بابک دارنده برات و آقای نیما برات گیر می‌باشند و برات دارای سه طرف می‌باشد.

دفتر روزنامه سیاوش (برات کش)			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
۹۹/۸/۱۴	حساب پرداختنی حساب دریافتنی بابت قبول برات ارسالی از احمدی	۳.۵۰۰.۰۰۰	۳.۵۰۰.۰۰۰
۹۹/۹/۱۴	ثبتی انجام نمی‌شود.		

فصل هشتم: اسناد بدهی و سرمایه

مطالعه آزاد:

دفتر روزنامه بایک (دارنده برات)			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
۹۹/۸/۱۴	اسناد دریافتنی حساب دریافتنی بابت قبول برات توسط نیما	۳.۵۰۰.۰۰۰	۳.۵۰۰.۰۰۰
۹۹/۹/۱۴	وجه نقد اسناد دریافتنی بابت دریافت وجه برات	۳.۵۰۰.۰۰۰	۳.۵۰۰.۰۰۰

دفتر روزنامه نیما (برات گیر)			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
۹۹/۸/۱۴	حساب پرداختنی اسناد پرداختنی بابت قبول برات ارسالی از سیاوش	۳.۵۰۰.۰۰۰	۳.۵۰۰.۰۰۰
۹۹/۹/۱۴	اسناد پرداختنی وجه نقد بابت پرداخت وجه برات	۳.۵۰۰.۰۰۰	۳.۵۰۰.۰۰۰

مؤسسه‌ی شب‌نم بابت کالایی که قبلاً به مؤسسه‌ی باران فروخته بود، مبلغ ۳.۸۵۰.۰۰۰ ریال از مؤسسه‌ی باران طلبکار است. لذا مؤسسه‌ی شب‌نم در تاریخ ۹۹/۲/۱ بابت تسویه بدهی خود به مؤسسه‌ی دریا به همین مبلغ، به اعتبار طلبی که از مؤسسه‌ی باران داشت، براتی به مبلغ ۳.۸۵۰.۰۰۰ ریال به عهده‌ی مؤسسه‌ی باران صادر کرد و آن را به مؤسسه‌ی دریا تحویل داد. سررسید این برات ۹۹/۴/۱ می‌باشد. مؤسسه‌ی باران برات مزبور را در تاریخ ۹۹/۲/۳ قبول نمود و وجه آن را در تاریخ ۹۹/۴/۱ به مؤسسه‌ی دریا پرداخت کرد. مطلوبست ثبت رویدادهای فوق در دفتر روزنامه‌ی هر کدام از سه مؤسسه‌ی شب‌نم، باران و دریا.

فعالیت
۸-۱۱

فصل هشتم: اسناد بدهی و سرمایه

۴-۸ حقوق مالکان (سرمایه)

شروع کار هر شرکت با سرمایه‌گذاری انجام می‌شود. یعنی مالک یا مالکان، مبلغی را به عنوان سرمایه در نظر می‌گیرند و پس از ثبت شرکت، آن را به حساب شرکت واریز می‌نمایند.

حق مالی مالک یا مالکان یک مؤسسه نسبت به دارایی‌های آن، سرمایه نامیده می‌شود. به عبارت دیگر، آن چه از دارایی‌ها، پس از پرداخت تمام بدهی‌ها و تعهدات یک مؤسسه باقی می‌ماند، متعلق به صاحب یا صاحبان مؤسسه است.

از نظر حسابداری، مبلغ سرمایه از کم کردن بدهی‌های مؤسسه از جمع دارایی‌های آن به دست می‌آید. ماهیت حساب سرمایه، بستانکار است یعنی افزایش سرمایه بستانکار می‌شود و کاهش آن بدهکار و در نهایت مانده آن همیشه بستانکار می‌شود.

در شرکت‌های سهامی، برای نشان دادن حق مالی مالکان یا سهامداران، به جای واژه سرمایه از واژه «حقوق صاحبان سهام» استفاده می‌شود.

به طور کلی سرمایه از دو طریق افزایش می‌یابد:

۱- سرمایه‌گذاری شخصی (شامل سرمایه‌گذاری اولیه و سرمایه‌گذاری مجدد می‌باشد)

۲- سود حاصل از عملیات مؤسسه (سود انباشته)

۱-۴-۸ سرمایه اولیه

سرمایه اولیه مبلغی است که در ابتدای تأسیس شرکت توسط مالک یا مالکان، به شرکت آورده می‌شود و معمولاً به صورت وجه نقد است. به این ترتیب در شروع فعالیت شرکت، دارایی متعلق به شرکت افزایش یافته و بدهکار می‌شود و از طرف دیگر، سرمایه مالک نیز افزایش یافته و بستانکار خواهد شد.

مثال ۸-۱۶: در ۲ بهمن ماه ۱۳۹۸، آقای حمیدی مؤسسه‌ی حمیدی راتشکیل داد و مبلغ ۱۸۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال به عنوان سرمایه‌ی اولیه‌ی مؤسسه به حساب بانک مؤسسه واریز کرد. مطلوبست ثبت این رویداد در دفتر روزنامه مؤسسه حمیدی.

دفتر روزنامه مؤسسه حمیدی			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
۹۸/۱۱/۲	بانک سرمایه بابت سرمایه‌گذاری اولیه مالک شرکت	۱۸۰.۰۰۰.۰۰۰	۱۸۰.۰۰۰.۰۰۰

۲-۴-۸ سرمایه‌گذاری مجدد

در زمانی که کسب و کار شرکت رونق گرفته و نیاز به سرمایه جدید باشد، مالک یا مالکان اقدام به سرمایه‌گذاری مجدد در شرکت یا مؤسسه می‌کنند. سرمایه‌گذاری مجدد به معنای آن است که صاحب مؤسسه با آوردن پول و یا مال دیگری، دارایی مؤسسه متعلق به خود را افزایش دهد. سرمایه‌گذاری مجدد می‌تواند به صورت نقدی یا غیر نقدی باشد.

فصل هشتم: اسناد بدهی و سرمایه

سرمایه‌گذاری نقدی به معنای آن است که مالک با آوردن وجه نقد اقدام به افزایش سرمایه شرکت نماید و سرمایه‌گذاری غیرنقدی به معنای آن است که مالک با آوردن اموالی غیر از پول، اقدام به افزایش سرمایه شرکت کند. سرمایه‌گذاری مجدد، از یک طرف دارایی یک مؤسسه را افزایش می‌دهد و از طرف دیگر، موجب افزایش سرمایه می‌شود. برای ثبت سرمایه‌گذاری مجدد، آورده نقدی یا غیرنقدی، بدهکار می‌شود و حساب سرمایه نیز بستانکار خواهد شد.

مثال ۸-۱۷: آقای احمدی، مالک شرکت توفیق می‌باشد. ایشان در تاریخ ۹۹/۱/۱۵ با واریز مبلغ ۵۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال به حساب جاری شرکت، سرمایه شرکت را افزایش داد. همچنین در تاریخ ۹۹/۱/۲۰ ایشان یک دستگاه خودرو به ارزش ۷۵.۰۰۰.۰۰۰ ریال به شرکت اختصاص داد و از این طریق سرمایه شرکت افزایش یافت. مطلوبست انجام ثبت مربوط به هر رویداد در دفتر روزنامه شرکت توفیق.

دفتر روزنامه شرکت توفیق			
تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
۹۹/۱/۱۵	بانک سرمایه بابت سرمایه‌گذاری نقدی مالک شرکت	۵۰.۰۰۰.۰۰۰	۵۰.۰۰۰.۰۰۰
۹۹/۱/۲۰	وسایل نقلیه سرمایه بابت سرمایه‌گذاری غیرنقدی مالک شرکت	۷۵.۰۰۰.۰۰۰	۷۵.۰۰۰.۰۰۰

فعالیت ۸-۱۲	رویدادهای زیر در شرکت خدماتی پارس نوین رخ داده است:
	۹۹/۳/۱ واریز مبلغ ۹۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال توسط مالک به حساب بانکی شرکت به عنوان سرمایه اولیه شرکت. ۹۹/۸/۱۵ واریز ۳۲۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال به حساب جاری شرکت توسط مالک جهت افزایش سرمایه ۹۹/۹/۱۱ اختصاص یک دستگاه لپتاپ به ارزش ۲۵.۰۰۰.۰۰۰ ریال جهت استفاده در شرکت توسط مالک. مطلوبست انجام ثبت مربوط به هر رویداد در دفتر روزنامه شرکت پارس نوین.

۳-۴-۸ افزایش سرمایه از طریق سود حاصل از عملیات مؤسسه (سود و زیان انباشته)

حق مالی صاحب یا صاحبان سرمایه بر اثر سود خالص مؤسسه افزایش و بر اثر زیان خالص مؤسسه کاهش می‌یابد. در پایان دوره مالی، پس از تهیه صورت سود و زیان، در صورتی که نتیجه عملیات شرکت نشان‌دهنده سود باشد، مالیات آن محاسبه و پرداخت شده و مابقی سود به مالکان تعلق می‌گیرد. ممکن است بنا به دلایلی از جمله توسعه شرکت، بخشی از سود بین شرکا تقسیم نشود و این سود در بستانکار حسابداری به نام «سود انباشته» نگهداری شود. حساب سود انباشته یک حساب دائمی است و بخشی از حقوق صاحبان سرمایه می‌باشد. در صورت وضعیت مالی سود انباشته با سرمایه جمع شده و حقوق مالکان محاسبه می‌شود. چنانچه شرکت زیان داشته باشد، مانده حساب سود (زیان) انباشته بدهکار خواهد بود و در صورت وضعیت مالی به نام «زیان انباشته» از حساب سرمایه کسر می‌شود.

فصل هشتم: اسناد بدهی و سرمایه

نحوه ارائه سود انباشته در صورت وضعیت مالی به صورت زیر است:

صورت وضعیت مالی (ناقص)	
حقوق مالکان:	
سرمایه	۲۲.۰۰۰.۰۰۰
+ سود انباشته	۳.۵۰۰.۰۰۰
جمع حقوق مالکان	۲۵.۵۰۰.۰۰۰

۵-۸ بستن حساب‌های بدهی و سرمایه

همانطور که در سال گذشته آموختید؛ پیش از بستن حساب‌های دائمی و صدور سند اختتامیه (ثبت بستن حساب‌ها) لازم است که ابتدا حساب‌های موقت یعنی درآمدها و هزینه‌ها با حساب خلاصه سود و زیان بسته شوند. سپس مانده حساب خلاصه سود و زیان که بیانگر سود یا زیان سال جاری است، به حساب سود (زیان) انباشته منتقل می‌شود. حساب‌های بدهی و سرمایه جزء حساب‌های دائمی هستند. در پایان دوره مالی این گونه حساب‌ها با تراز اختتامی بسته می‌شوند. با توجه به ماهیت بستانکار حساب‌های بدهی و سرمایه، مانده این حساب‌ها در پایان دوره بستانکار بوده و لازم است که به همان مبلغ بدهکار شده و در سمت مقابل، حساب تراز اختتامی بستانکار شود.



سوالات چهار گزینه ای پایان فصل هشتم

۱) اگر مالکان پس از تشکیل مؤسسه، مبالغی را به صورت نقد و یا غیرنقد در مؤسسه سرمایه‌گذاری کنند، می‌نامند.

الف) سرمایه‌گذاری مجدد ب) سرمایه‌گذاری نقدی ج) اسناد دریافتنی د) سرمایه‌ی اولیه

۲) شرکت خرداد در تاریخ ۹۹/۹/۱ مبلغ ۲.۱۰۰.۰۰۰ ریال جهت انجام خدمات سرویس و نگهداری ۱۵ ماهه تاسیسات یکی از مشتریان دریافت نموده است. در ثبت این رویداد، چه حسابی بستانکار می‌شود؟

الف) حساب پرداختنی ب) پیش دریافت ج) درآمد د) سرمایه

۳) کدام یک از موارد زیر جزء اسناد تجاری هستند؟

الف) چک روز ب) سفته ج) برات د) گزینه ب و ج

۴) هنگام صدور سفته حساب در دفاتر صادرکننده‌ی سفته ثبت می‌گردد که جزء مؤسسه تلقی می‌گردد.

الف) اسناد پرداختنی بستانکار، بدهی‌های ب) اسناد پرداختنی بدهکار، بدهی‌های

ج) اسناد پرداختنی بستانکار، دارایی‌های ج) اسناد دریافتنی بستانکار، بدهی‌های

۵) شرکت شاهد در تاریخ ۹۸/۳/۱، مبلغ ۴۰۰,۰۰۰ ریال به صورت قرض از مؤسسه‌ی مالی سالمین، دریافت کرد و یک فقره سفته‌ی چهار ماهه به مؤسسه تسلیم نمود. هنگام صدور سفته چه ثبتی بابت این رویداد در دفتر روزنامه‌ی شرکت شاهد انجام می‌گیرد؟

الف) حساب وجه نقد ۴۰۰,۰۰۰ ریال بستانکار و حساب اسناد پرداختنی ۴۰۰,۰۰۰ ریال بدهکار.

ب) حساب وجه نقد ۴۰۰,۰۰۰ ریال بدهکار و حساب اسناد دریافتنی ۴۰۰,۰۰۰ ریال بستانکار.

ج) حساب اسناد پرداختنی ۴۰۰,۰۰۰ ریال بستانکار و حساب وجه نقد ۴۰۰,۰۰۰ ریال بدهکار.

د) حساب اسناد دریافتنی ۴۰۰,۰۰۰ ریال بدهکار و حساب وجه نقد ۴۰۰,۰۰۰ ریال بستانکار.

۶) در کدام یک از موارد زیر، از حساب‌های انتظامی استفاده می‌شود؟

الف) خرید کالا ب) اخذ یا پرداخت وام ج) تجدید و تعویض سفته د) صدور سفته جهت تضمین

۷) سندی که به موجب آن امضا کننده تعهد می‌کند مبلغی در موعد معین یا عندالمطالبه در وجه حامل یا شخص معین و یا به حواله‌کرد آن شخص کارسازی نماید، را می‌گویند.

الف) چک ب) سفته ج) برات د) اسناد پرداختنی

۸) سندی است که به موجب آن امضا کننده از شخص معینی می‌خواهد که در وعده‌ی تعیین شده، مبلغی در وجه شخص ثالث یا به حواله‌کرد او یا در وجه حامل، پرداخت نماید.

الف) چک ب) سفته ج) برات د) اسناد پرداختنی

فصل هشتم: اسناد بدهی و سرمایه

۹) هنگام تعویض سفته چه ثبتی در دفتر صادرکننده سفته انجام می‌شود؟

الف) حساب اسناد پرداختنی بدهکار و حساب اسناد دریافتنی بستانکار.

ب) حساب اسناد دریافتنی بدهکار و حساب اسناد پرداختنی بستانکار.

ج) حساب اسناد پرداختنی بدهکار و حساب اسناد پرداختنی بستانکار.

د) حساب اسناد دریافتنی بدهکار و حساب اسناد دریافتنی بستانکار.

۱۰) در کدام گزینه، مفهوم برات‌گیر یا قبول‌کننده‌ی برات آمده است؟

الف) شخصی که برات را صادر و امضا می‌کند. ب) شخصی که برات‌کش از او می‌خواهد که برات را پرداخت نماید.

ج) کسی که وجه برات باید به او پرداخت شود. د) شخصی که برات توسط او صادر می‌شود.

۱۱) دوره زمانی برای طبقه‌بندی یک بدهی به عنوان جاری، یک سال یا یک چرخه عملیاتی است هر کدام که.....

الف) کوتاه‌تر باشد. ب) طولانی‌تر باشد. ج) محتمل‌تر باشد. د) امکان‌پذیر باشد.

۱۲) چنانچه اوراق مشارکت در هنگام فروش، به مبلغی بیش از ارزش اسمی به فروش رسند، اصطلاحاً این اوراق.....

الف) به کسر فروخته شده است. ب) به ارزش اسمی فروخته شده است.

ج) به صرف به فروش رسیده است. د) با سود به فروش رسیده است.

۱۳) برای آن‌که یک بدهی به عنوان بدهی جاری طبقه‌بندی شود، باید انتظار رود چگونه پرداخت شود؟

الف) از طریق دارایی جاری پرداخت شود. ب) از طریق ایجاد بدهی جاری پرداخت شود.

ج) ظرف ۳ دوره مالی پرداخت شود. د) موارد الف و ب

۱۴) شرکت سپیدار در تاریخ ۹۸/۱/۱ مبلغ ۲۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال اوراق مشارکت ده ساله با نرخ سود تضمین شده ۱۲٪ به

ارزش اسمی منتشر کرد. سود این اوراق به صورت شش ماهه پرداخت می‌شود. کدام گزینه در رابطه با ثبت پرداخت سود

تضمین شده در تاریخ ۹۸/۷/۱ صحیح می‌باشد؟

الف) هزینه سود تضمین شده ۲.۴۰۰.۰۰۰ بدهکار و سود تضمین شده پرداختنی ۲.۴۰۰.۰۰۰ بستانکار

ب) هزینه سود تضمین شده ۲.۴۰۰.۰۰۰ بدهکار و وجه نقد ۲.۴۰۰.۰۰۰ بستانکار

ج) هزینه سود تضمین شده ۱.۲۰۰.۰۰۰ بدهکار و سود تضمین شده پرداختنی ۱.۲۰۰.۰۰۰ بستانکار

د) هزینه سود تضمین شده ۱.۲۰۰.۰۰۰ بدهکار و وجه نقد ۱.۲۰۰.۰۰۰ بستانکار

۱۵) شرکت باستان در ابتدای شهریور سال ۹۸ مبلغ ۳.۶۰۰.۰۰۰ ریال بابت تعمیراتی که قرار است طی یک سال آینده

به شرکت پیام ارائه کند، دریافت کرد. در اول شهریور ماه ۹۸ کدام یک از ثبت‌های زیر در دفتر شرکت باستان انجام می‌-

شود؟

الف) حساب صندوق بدهکار و حساب پیش‌دریافت بستانکار. ب) حساب پیش‌دریافت بدهکار و حساب درآمد بستانکار.

ج) حساب صندوق بدهکار و حساب سرمایه بستانکار. د) حساب پیش‌پرداخت بدهکار و حساب درآمد بستانکار.

۱۶) تراز آزمایشی اختتامیه، مانده چه حساب‌هایی را نشان می‌دهد؟

الف) حساب‌های دائمی، موقت و مختلط ب) حساب‌های دائمی و موقت

ج) حساب‌های دائمی و مختلط د) حساب‌های دائمی

۱۷) کدام یک از گزینه‌های زیر صحیح است؟

- الف) در صورتی که نتیجه عملیات شرکت طی سال سود داشته باشد، پس از بستن حساب درآمدها و هزینه‌ها، مانده‌ی حساب خلاصه سود و زیان بدهکار می‌باشد.
- ب) در صورتی که نتیجه عملیات شرکت طی سال سود داشته باشد، برای بستن حساب خلاصه سود و زیان، این حساب را بدهکار و حساب سود انباشته را بستانکار می‌کنیم.
- ج) در صورتی که نتیجه عملیات شرکت طی سال سود داشته باشد، برای بستن حساب خلاصه سود و زیان، این حساب را بدهکار و حساب سرمایه را بستانکار می‌کنیم.
- د) گزینه الف و ج

۱۸) منظور از بدهی چیست؟

- الف) کلیه تعهدات مؤسسه در مقابل اشخاص و مؤسسات دیگر را، که در گذشته ایجاد شده‌اند، بدهی می‌گویند.
- ب) تمام تعهدات مؤسسه در مقابل اشخاص و مؤسسات دیگر، که باید در آینده بابت آن پول پرداخت شود بدهی می‌گویند.
- ج) تعهداتی که یک مؤسسه در مقابل اشخاص و مؤسسات دیگر دارد و از معاملات و رویدادهای گذشته ناشی شده است و باید از طریق پرداخت پول، تحویل کالا، انجام دادن خدمت یا انتقال سایر اقلام دارایی تسویه شوند.
- د) تمام گزینه‌های فوق صحیح هستند.

۱۹) برای دریافت مبلغ ۵ میلیون ریال به صورت قرض از یک شرکت دیگر، کدام یک از ثبت‌های زیر انجام می‌شود؟

- الف) حساب دریافتنی ۵ میلیون ریال بدهکار و صندوق ۵ میلیون ریال بستانکار.
- ب) صندوق ۵ میلیون ریال بدهکار و حساب پرداختنی ۵ میلیون ریال بستانکار.
- ج) حساب پرداختنی ۵ میلیون ریال بدهکار و صندوق ۵ میلیون ریال بستانکار.
- د) سرمایه ۵ میلیون ریال بدهکار و صندوق ۵ میلیون ریال بستانکار.

۲۰) کدام یک از گزینه‌های زیر در مورد سرمایه صحیح است؟

- الف) سرمایه فقط شامل وجوهی است که صاحبان شرکت در موقع تأسیس وارد شرکت می‌کنند.
- ب) جمع دارایی‌های شرکت منهای جمع بدهی‌های شرکت را سرمایه می‌گویند.
- ج) حق مالی مالک یا مالکان مؤسسه نسبت به دارایی‌های آن را سرمایه می‌گویند.
- د) گزینه‌ی ب و ج هر دو صحیح است.



شرکت سپیدار در تاریخ ۹۵/۱/۱ مبلغ ۳۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال اوراق مشارکت ده ساله با نرخ سود تضمین شده ۱۰٪ به ارزش اسمی منتشر کرد. سود تضمین شده اوراق در تاریخ اول مهر و اول فروردین پرداخت می‌شود. مطلوبست ثبت رویدادهای زیردر دفتر روزنامه:

(۱) صدور اوراق در تاریخ ۹۵/۱/۱ - پرداخت سود تضمین شده در تاریخ‌های ۹۵/۷/۱ و ۹۵/۱۲/۲۹.

(۲) مؤسسه‌ی بامداد در تاریخ ۹۹/۲/۴ جهت تسویه بدهی خود به مؤسسه شبانگاه، براتی به مبلغ ۱۲.۸۰۰.۰۰۰ ریال به عهده‌ی مؤسسه‌ی شریف صادر کرد و آن را تحویل مؤسسه‌ی شبانگاه داد. برات مزبور به اعتبار طلب مؤسسه‌ی بامداد از مؤسسه‌ی شریف بوده و سررسید آن ۹۹/۴/۱۲ می‌باشد. مؤسسه‌ی شریف برات مذکور را در تاریخ ۹۹/۲/۸ قبول نمود و وجه آن را در تاریخ ۹۹/۴/۱۲ به مؤسسه‌ی شبانگاه پرداخت کرد. مطلوبست ثبت رویدادهای فوق در دفتر روزنامه‌ی هر سه مؤسسه‌ی بامداد، شبانگاه و شریف.

(۳) شرکت صدرا بابت خرید کالا از شرکت کاشان در تاریخ ۹۸/۲/۱ یک سفته‌ی ۱۰.۰۰۰.۰۰۰ ریالی سه ماهه صادر کرد. در ۹۸/۵/۱ طرفین موافقت نمودند که سفته‌ی مذکور را با یک سفته‌ی دو ماهه به همان مبلغ تعویض نمایند. مطلوب است ثبت تعویض سفته در دفتر روزنامه‌ی شرکت صدرا.

(۴) شرکت ندا در تاریخ ۹۹/۵/۱ مبلغ ۸۷۰.۰۰۰ ریال کالا به صورت نسیه از شرکت نوا خریداری نمود و یک فقره سفته‌ی دوماهه به فروشنده تحویل داد. چنانچه این شرکت از سیستم ثبت ادواری استفاده کند، مطلوب است ثبت این رویداد در دفتر روزنامه‌ی شرکت ندا.

(۵) شرکت سیماران در تاریخ ۹۹/۷/۱ مبلغ ۹۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال اوراق مشارکت ۵ ساله با نرخ سود تضمین شده ۱۲٪ به ارزش اسمی منتشر کرد. سود تضمین شده اوراق هر سه ماه یکبار پرداخت می‌شود. مطلوبست ثبت صدور اوراق و ثبت‌های لازم برای پرداخت سود تضمین شده سه ماهه اول و دوم در دفتر روزنامه شرکت سیماران.

(۶) شرکت افق در تاریخ ۹۹/۱۰/۱ مبلغ ۱۰.۴۰۰.۰۰۰ ریال کالا به شرکت مهتاب به فروش رساند و یک سفته‌ی دو ماهه دریافت کرد. در سررسید سفته، شرکت مهتاب وجه سفته را به صورت وجه نقد به شرکت افق پرداخت کرد. مطلوب است ثبت رویدادهای فوق در دفتر روزنامه‌ی شرکت مهتاب.

فصل نهم



مالیات بر ارزش افزوده

اهداف رفتاری : در پایان این فصل انتظار می رود هنرجو بتواند:

- محاسبات مالیات بر ارزش افزوده را بداند و ثبت های مربوط به آن را انجام دهد.
- موارد مشمول و غیرمشمول مالیات عوارض و ارزش افزوده را شناسایی نماید.
- جایگاه «مالیات بر ارزش افزوده» در نظام مالیاتی را بیان کند.
- مالیات بر درآمد را شناسایی و دامنه طبقه بندی آن را بداند.
- محاسبات مالیات بر درآمد را بداند و ثبت های مربوط به آن را انجام دهد.
- نرخ مالیات بر درآمد اشخاص حقیقی و حقوقی را شناسایی و ثبت کند.

مقدمه

چندی پس از آغاز تمدن، مردم برای حمایت از چیزهایی که به آنها اعطا می شد، مالیات می پرداختند: مواد غذایی، مسکن، زیرساخت ها، امنیت و موارد دیگر. بنابراین تاریخچه مالیات همانقدر قدمت دارد که فرهنگ و تمدن یک کشور. موضوع پرداخت مالیات از لحاظ تاریخی در جوامع مختلف بشری به روش های مختلفی رواج داشته است. با گسترش زندگی شهر نشینی نیاز افراد به موسسات عمومی مختلف از جمله پلیس، دادگستری، شهرداری و ... افزایش یافت و مسئولیت های هر شخص نسبت به وظایف اجتماعی تفکیک و متمایز گردید. وظایف اجتماعی مانند قضاوت، حفظ امنیت به هیئت دولت محول گردید، بنابراین با توجه به سنگینی مسئولیت های دولت، افراد جامعه قسمتی از درآمدها و دارایی های خود را برای تامین مخارج دولت پرداخت می کردند. از این رو می توان بیان کرد که مالیات از جمله مهم ترین منبع درآمد در تمام دولت های عصر حاضر بوده و شیوه های مناسب اخذ مالیات از مهم ترین اهداف آنان می باشد.

بنا بر سوابق، ایران از قدیمی ترین کشورهایی است که برای تامین مخارج عمومی، دست به وصول مالیات زده است. به گفته برخی از تاریخ نویسان عمر تاریخ مالیات در ایران به بیش از پنج هزار سال می رسد و وصول مالیات به زمان سومریان برمی گردد. اما برای اولین بار امور مالیات در زمان داریوش هخامنشی تنظیم و تعیین و ساتراپ یا بخش های امپراتوری ملزم به پرداخت میزان معینی مالیات شدند.

در این فصل با مفهوم مالیات بر درآمد و مالیات بر ارزش افزوده آشنا خواهید شد.

فصل نهم: مالیات بر ارزش افزوده

۹-۱ مالیات

مالیات بر اساس تعریف سازمان همکاری و توسعه اقتصادی (OECD)، پرداختی است لازم، اجباری و بلاعوض؛ که ممکن است به شخص، موسسه، دارایی و... تعلق گیرد. "مالیات در واقع انتقال بخشی از درآمدهای جامعه به دولت یا بخشی از سود فعالیت های اقتصادی است که نصیب دولت می شود"، زیرا ابزار و امکانات دست یابی به درآمد و سودها را دولت فراهم ساخته است.

به طور کلی مالیات به دو صورت می باشد:

۱. مالیات مستقیم (مثل مالیات بر دارایی و مالیات بر درآمد)

۲. مالیات غیرمستقیم (مثل مالیات بر مصرف و فروش کالا و خدمات، مالیات بر واردات و مالیات بر ارزش افزوده)

در صورتی که مودی مالیاتی و پرداخت کننده مالیات یک نفر باشد، مالیات مستقیم محسوب می شود و در غیراینصورت مالیات غیرمستقیم خواهد بود.

۹-۲ مؤدیان مالیاتی:

در سازمان امور مالیاتی به ارباب رجوع اعم از شخص حقیقی (فرد) یا شخص حقوقی (شرکت) که مالیات از آنها مطالبه می گردد، مودی مالیاتی گفته می شود.

۹-۳ ارزش افزوده

طبق ماده ۳ قانون مالیات بر ارزش افزوده، به تفاوت بین ارزش کالاها و خدمات عرضه شده، با ارزش کالا یا خدمات خریداری یا تحصیل شده در یک دوره معین، ارزش افزوده گفته می شود.

۹-۴ مالیات بر ارزش افزوده

برای مالیات بر ارزش افزوده، تعاریف متعددی ارائه شده است. در ماده ۳ قانون مالیات بر ارزش افزوده سازمان مالیاتی کل کشور این گونه تعریف شده است:

"مالیات بر ارزش افزوده: مالیات غیر مستقیمی است که بر تفاوت بین ارزش کالاها و خدمات عرضه شده با ارزش کالاها و خدمات خریداری یا تحصیل شده در یک دوره معین وضع می گردد."

مالیات بر ارزش افزوده برای مصرف ایجاد شده است و باید مصرف کنندگان آن را در زمان خرید خود بپردازند. در نهایت مالیات مذکور توسط فروشندگان جمع آوری شده و در اختیار سازمان امور مالیاتی قرار می گیرد. به بیان دیگر فروشندگان به نمایندگی از سازمان امور مالیاتی، مالیات بر ارزش افزوده را از خریداران دریافت کرده و سپس به صورت دوره ای به حساب این سازمان واریز می نمایند.

۹-۴-۱ نرخ مالیات بر ارزش افزوده

قانون مالیات بر ارزش افزوده تا کنون در بیش از ۱۶۰ کشور دنیا اجرایی گردیده است. در کشور ما نیز مقررات قانون مالیات بر ارزش افزوده از تاریخ ۱۳۸۷/۰۷/۰۱ بصورت آزمایشی در یک دوره ۵ ساله و با نرخ ۳٪ (شامل ۱/۵٪ مالیات و ۱/۵٪ عوارض) لازم الاجرا گردید. لذا در کشور ایران نرخ مالیات بر ارزش افزوده در سال های ۱۳۸۷، ۱۳۸۸، ۱۳۸۹ با نرخ ۳٪ (شامل ۱/۵٪ مالیات و ۱/۵٪ عوارض)، سال ۱۳۹۰ با نرخ ۴٪ (شامل ۲/۲۰٪ مالیات و ۱/۸۰٪ عوارض)، سال ۱۳۹۱ با نرخ ۵٪ (شامل ۲/۹۰٪ مالیات و ۲/۱۰٪ عوارض)، سال ۱۳۹۲ با نرخ ۶٪ (شامل ۳/۶۰٪ مالیات و ۲/۴۰٪ عوارض)

فصل نهم: مالیات بر ارزش افزوده

عوارض)، سال ۱۳۹۳ با نرخ ۸٪ (شامل ۵/۳۰٪ مالیات و ۲/۷۰٪ عوارض) و از سال ۱۳۹۴ لغایت ۱۳۹۹ با نرخ ۹٪ (شامل ۶٪ مالیات و ۳٪ عوارض) محاسبه می گردد .

بنابراین بر اساس قوانین و مقررات فعلی، فروشندگان مکلف هستند که ۹ درصد مالیات و عوارض بر ارزش افزوده (شامل ۶٪ مالیات و ۳٪ عوارض) را نسبت به مبلغ فروش، از خریداران دریافت کرده و وجه مذکور را به سازمان امور مالیاتی پرداخت نمایند. برای درک بهتر این موضوع به مثال زیر توجه کنید:

مثال ۱-۹- شرکت لیان در سال ۱۳۹۸ کالایی به ارزش ۱۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال از شرکت سیراف خریداری نمود. شرکت لیان بابت این خرید چه مبلغی پرداخت می کند؟

قیمت فروش کالا : ۱۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال

مالیات و عوارض بر ارزش افزوده: ۹۰۰.۰۰۰ ریال = ۹٪ × ۱۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال

مبلغ قابل پرداخت (توسط شرکت لیان): ۱۰.۹۰۰.۰۰۰ ریال = ۹۰۰.۰۰۰ + ۱۰.۰۰۰.۰۰۰

فعالیت	تحقیق کنید برای کالاهایی همچون: بنزین، سیگار و گاز به ترتیب، چند درصد مالیات بر ارزش افزوده لحاظ می گردد؟
۱-۹	

۲-۴-۹ مراحل دریافت مالیات بر ارزش افزوده

مالیات بر ارزش افزوده "مالیات غیر مستقیمی" است که مصرف کننده (خریدار) آن را همراه با بهای خرید کالا یا خدمات می پردازد و دریافت کننده (فروشنده) موظف است مقدار مالیات دریافتی را به خزانه دولت واریز کند. از آنجا که خود فروشنده نیز ضمن خرید اولیه چنین مالیاتی را پرداخته ولی مصرف کننده نهایی محسوب نمی شود، به همین دلیل است که او حق دارد کل «مالیات های ارزش افزوده پرداختی» خود را از کل «مالیات بر ارزش افزوده های دریافتی» کسر کرده و مابه التفاوت را به دولت بپردازد.

به عبارت ساده تر؛ افراد هنگام خرید کالا، مالیات بر ارزش افزوده (از طرف مصرف کنندگان بعدی) پرداخت کرده و در هنگام فروش، مجدداً آن را از خریداران دیگر دریافت خواهند کرد. این روند تا هنگام تحویل کالا یا ارائه خدمات به مصرف کننده نهایی ادامه خواهد یافت. این گزارش در فرم خاصی به نام اظهارنامه مالیات بر ارزش افزوده حداکثر پانزده روز بعد از هر فصل به سازمان امور مالیاتی ارسال می شود .

مثال ۲-۹- فرض کنید شرکت نخل در سال ۱۳۹۹ فقط به تولید و فروش یک نوع کالا مشغول بوده است و هیچ نوع خریدی انجام نمی دهد. قیمت فروش یک واحد کالای این شرکت نیز ۲.۰۰۰.۰۰۰ ریال می باشد. این شرکت یک واحد از این نوع کالا را بطور نقد به شرکت دشتی می فروشد، محاسبه مالیات بر ارزش افزوده این معامله به قرار زیر است.

قیمت کالا: ۲.۰۰۰.۰۰۰ ریال

نرخ مالیات بر ارزش افزوده سال ۱۳۹۹: ۹٪

مالیات و عوارض بر ارزش افزوده: ۱۸۰.۰۰۰ ریال = ۹٪ × ۲.۰۰۰.۰۰۰

مبلغ دریافتی شرکت نخل از فروش کالا: ۲.۱۸۰.۰۰۰ ریال = ۱۸۰.۰۰۰ + ۲.۰۰۰.۰۰۰

مبلغ پرداختی به سازمان امور مالیاتی توسط شرکت نخل: ۱۸۰.۰۰۰ ریال

سپس شرکت دشتی نیز کالای ذکر شده را به قیمت ۳.۰۰۰.۰۰۰ ریال (بطور نقد) به شرکت سیراف که مصرف کننده نهایی بوده است، می فروشد و مبلغ ۳.۲۷۰.۰۰۰ ریال (شامل ۳.۰۰۰.۰۰۰ ریال قیمت کالا و ۲۷۰.۰۰۰ ریال مالیات بر

فصل نهم: مالیات بر ارزش افزوده

ارزش افزوده (دریافت می‌کند. در این مرحله شرکت دشتی مبلغ ارزش افزوده ای را که در مرحله قبل به فروشنده پرداخت کرده بود، از مبلغ دریافتی از خریدار کسر می نماید و باقیمانده را به سازمان امور مالیاتی واریز می کند .

مالیات بر ارزش افزوده دریافتی شرکت دشتی بابت فروش کالا به شرکت سیراف: $۳.۰۰۰.۰۰۰ \times ۹\% = ۲۷۰.۰۰۰$

مالیات بر ارزش افزوده پرداختی شرکت دشتی بابت خرید کالا از شرکت نخل: $۲.۰۰۰.۰۰۰ \times ۹\% = ۱۸۰.۰۰۰$

مبلغی که باید توسط شرکت دشتی به سازمان امور مالیاتی واریز شود: $۲۷۰.۰۰۰ - ۱۸۰.۰۰۰ = ۹۰.۰۰۰$

همانطور که مثال فوق نشان میدهد، در نهایت مبلغ ۳.۰۰۰.۰۰۰ ریال ارزش کالا به همراه ۲۷۰.۰۰۰ ریال مالیات ارزش افزوده پس از طی چند مرحله توسط خریدار نهایی پرداخت می‌شود:

قیمت کالا: ۳.۰۰۰.۰۰۰ ریال

مالیات بر ارزش افزوده: $۳.۰۰۰.۰۰۰ \times ۹\% = ۲۷۰.۰۰۰$ ریال

مبلغ پرداخت شده توسط شرکت سیراف: $۳.۰۰۰.۰۰۰ + ۲۷۰.۰۰۰ = ۳.۲۷۰.۰۰۰$ ریال

۳-۴-۹ ثبت سند حسابداری مالیات ارزش افزوده

برای انجام ثبت های حسابداری این نوع مالیات ابتدا سرفصل های زیر ایجاد می شوند :

الف: حساب معین با عنوان "مالیات بر ارزش افزوده خرید" در حساب کل "سایر حسابهای دریافتنی" جهت ثبت در زمان خرید (به دلیل اینکه مبالغی که بابت خرید پرداخت خواهیم کرد ، جزئی از مطالبات ما می باشد) .

ب: حساب معین با عنوان "مالیات بر ارزش افزوده فروش" در حساب کل "سایر حسابهای پرداختنی" جهت ثبت در زمان فروش (به دلیل اینکه مبالغی که بابت فروش دریافت خواهیم کرد ، جزئی از بدهی های ما می باشد) . بنابراین طبق مثال ۲-۹ ثبت های زیر در دفاتر شرکت های نخل و دشتی انجام خواهد شد :

دفتر روزنامه شرکت نخل		
بستانکار	بدهکار	شرح
۲,۰۰۰,۰۰۰ ۱۸۰,۰۰۰	۲,۱۸۰,۰۰۰	موجودی نقد فروش کالا سایر حسابهای پرداختنی-مالیات بر ارزش افزوده (فروش) بابت فروش کالا به شرکت دشتی بطور نقد
۱۸۰,۰۰۰	۱۸۰,۰۰۰	سایر حسابهای پرداختنی-مالیات بر ارزش افزوده (فروش) موجودی نقد بابت پرداخت بدهی (مالیات عوارض بر ارزش افزوده) به سازمان مربوطه

دفتر روزنامه شرکت دشتی		
بستانکار	بدهکار	شرح
۲,۱۸۰,۰۰۰	۲,۰۰۰,۰۰۰ ۱۸۰,۰۰۰	خرید کالا سایر حسابهای دریافتنی -مالیات بر ارزش افزوده (خرید) موجودی نقد بابت خرید کالا از شرکت نخل بطور نقد

فصل نهم: مالیات بر ارزش افزوده

۳,۰۰۰,۰۰۰ ۲۷۰,۰۰۰	۳,۲۷۰,۰۰۰	موجودی نقد فروش کالا سایر حسابهای پرداختنی-مالیات بر ارزش افزوده (فروش) بابت فروش کالا به شرکت سیراف بطور نقد
۱۸۰,۰۰۰ ۹۰,۰۰۰	۲۷۰,۰۰۰	سایر حسابهای پرداختنی-مالیات بر ارزش افزوده (فروش) سایر حسابهای دریافتنی-مالیات بر ارزش افزوده (خرید) موجودی نقد بابت پرداخت بدهی (مالیات عوارض بر ارزش افزوده) به سازمان مربوطه

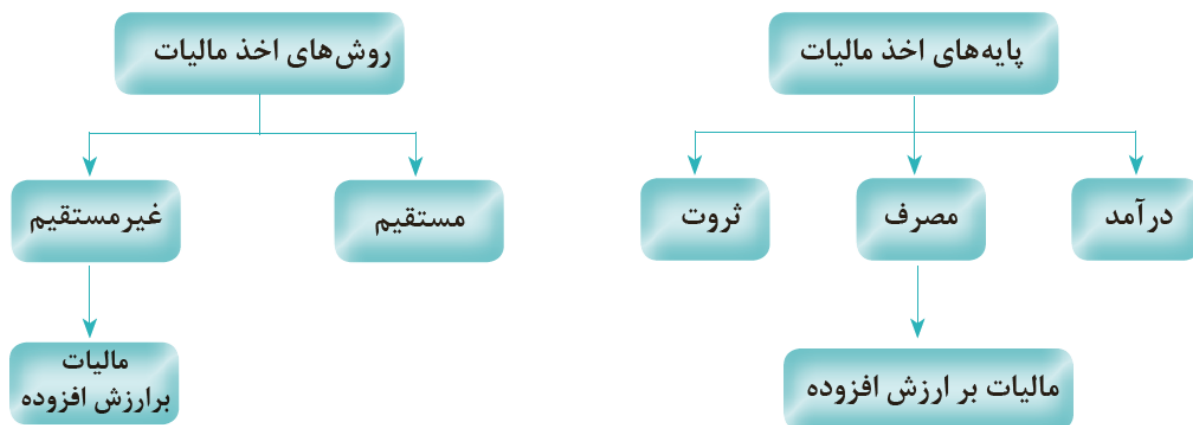
در هنگام محاسبه مقدار مالیات، فقط ارزش کالا و خدمات بدون در نظر گرفتن مبلغ مالیات بر ارزش افزوده پرداخت شده در نظر گرفته می شود. به عبارت دیگر مالیات پرداخت شده، جزئی از ارزش کالا محسوب نخواهد

مبلغ مالیات بر ارزش افزوده در تاریخ فروش و با نرخ همان سال محاسبه می شود، حتی اگر خرید کالای مربوطه در دوره مالی قبل انجام شده باشد. به عنوان مثال نرخ محاسبه ارزش افزوده کالایی که در سال ۱۳۹۳ با نرخ ارزش افزوده ۸٪ خریداری شده و در سال ۱۳۹۴ به فروش می رسد، برابر با ۹٪ محاسبه خواهد شد.

شرکت آلفا بعنوان یک شرکت تولیدی مشغول به فعالیت می باشد. این شرکت در سال ۱۳۹۹ مبلغ ۶۴.۰۰۰.۰۰۰ ریال کالای تولیدی خود را به شرکت بتا فروخت. سپس در همان سال شرکت بتا کالای ذکر شده را به مبلغ ۷۲.۰۰۰.۰۰۰ ریال به شرکت گاما که مصرف کننده نهایی است، به فروش رساند. در صورتیکه شرکت آلفا و بتا مؤدی مشمول مالیات بر ارزش افزوده باشند:	فعالیت ۲-۹
مطلوب است : الف : محاسبه مالیات بر ارزش افزوده ب : ثبت سند حسابداری رویدادهای فوق در دفاتر شرکت آلفا و شرکت بتا	

فصل نهم: مالیات بر ارزش افزوده

۹-۴-۴ جایگاه «مالیات بر ارزش افزوده» در نظام مالیاتی:



در اکثر کشورها، اخذ مالیات یکی از مهمترین و با ثبات ترین منابع کسب درآمد برای دولت ها می‌باشد؛ بین انواع مالیات‌های موجود نیز یکی از بهترین روشهای اخذ مالیات، مالیات بر ارزش افزوده می باشد.

مالیات بر ارزش افزوده یکی از انواع مالیات های غیر مستقیم است و بعنوان یکی از روشهای جدید دریافت مالیات جایگاهی ویژه در اقتصاد کشورها دارد. اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده در درجه اول به نفع تولید کننده داخلی است و اجرای آن، منافع دو گروه از فعالان بازار را به طور جدی به خطر خواهد انداخت. در درجه اول کسانی که پشت پرده به دلالی و واسطه گری مشغولند و گروه دیگر قاچاقچیان کالا هستند. ضرر این افراد بیشتر از این بابت است که بر اساس قانون مالیات بر ارزش افزوده، مسیر تهیه و توزیع کالاها شفاف می‌شود و با کسانی که منافعی در بهره برداری از شایعات، عدم شفافیت اطلاعاتی و قاچاق است، مقابله می‌کند. بنابراین مالیات بر ارزش افزوده از اهمیت فراوانی در اقتصاد کشورها برخوردار بوده و با اجرای این قانون، کسانی که بی جهت در مسیر تولید تا مصرف قرار گرفته اند، شناسایی و به تدریج حذف می شوند.

فعالیت	مالیات بر ارزش افزوده، در نهایت توسط چه کسی (اعم از شخصیت حقیقی و حقوقی) پرداخت می گردد؟
۳-۹	

۹-۴-۵ موارد مشمول و غیر مشمول مالیات عوارض بر ارزش افزوده

عرضه و فروش کلیه کالاها و ارائه خدمات در ایران، همچنین صادرات و واردات آنها، به جز کالاها و خدمات معاف، مشمول قانون مالیات بر ارزش افزوده است. از جمله فعالیت‌هایی که معاف از مالیات بر ارزش افزوده هستند می‌توان به موارد چون "محصولات کشاورزی فرآوری نشده، کالاهای اساسی (برنج، روغن، گوشت و...)، کتاب، مطبوعات، دفاتر تحریر، انواع کاغذ چاپ و خدمات بهداشتی درمانی و غیره" اشاره کرد.

فعالیت	با راهنمایی هنرآموز خود چند نمونه از فعالیت‌هایی که مشمول قوانین مالیات و عوارض بر ارزش افزوده نیستند، نام ببرید.
۴-۹	

فصل نهم: مالیات بر ارزش افزوده

۹-۵ مالیات بر درآمد

مالیات بر درآمد نوعی مالیاتی است که دولت ها به نسبت درآمد اشخاص حقیقی و حقوقی، اخذ می کنند. معمولاً میزان این نوع مالیات برابر با درصدی از درآمد مشمول مالیات پس از کسر معافیت سال مورد نظر است.

۹-۵-۱ درآمد مشمول مالیات

بر اساس قانون مالیات های مستقیم، درآمد مشمول مالیات عبارت است از: کل درآمد فروش کالا و خدمات به اضافه سایر درآمدهای مربوطه، منهای کلیه هزینه های قابل قبول و استهلاکات.

(استهلاکات + هزینه های قابل قبول) - (سایر درآمدها + فروش کالا و درآمد ارائه خدمات) = درآمد مشمول

فعالیت
۵-۹

اطلاعات زیر از دفاتر شرکت پارسه استخراج شده است:

فروش خالص کالا	۱۵,۰۰۰,۰۰۰
درآمد ارائه خدمات	۵,۵۰۰,۰۰۰
سایر درآمدها	۷,۰۰۰,۰۰۰
هزینه های عمومی قابل قبول	۱۳,۰۰۰,۰۰۰
هزینه استهلاک قابل قبول	۶,۰۰۰,۰۰۰

مطلوب است:

محاسبه درآمد مشمول مالیات شرکت پارسه

۹-۵-۲ معافیت های مالیاتی

معافیت مالیاتی، آن بخش از درآمدها گفته می شود که طبق قانون مالیات های مستقیم، از پرداخت مالیات معاف است.

۹-۵-۳ انواع مالیات بر درآمد

مالیاتی که از اشخاص حقیقی و حقوقی بر اساس نرخ های مقرر در همان سال دریافت می شود، دارای انواع مختلفی می باشد. برخی از انواع مالیات به شرح زیر می باشد:

- مالیات بر درآمد مشاغل
- مالیات بر درآمد املاک
- مالیات بر درآمد حقوق
- مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی
- مالیات بر درآمد کشاورزی
- مالیات بر درآمد اتفاقی

فصل نهم: مالیات بر ارزش افزوده

۹-۵-۴ مشمولین و غیر مشمولین پرداخت مالیات

هر شخص حقیقی ایرانی مقیم ایران و هر شخص حقیقی ایرانی مقیم خارج از ایران، همچنین، هر شخص حقوقی ایرانی، نسبت به کلیه درآمدهای که در ایران و خارج از ایران تحصیل می‌کنند، مشمول مالیات‌های مستقیم هستند. همچنین نسبت به درآمدهایی که بابت واگذاری امتیازات یا سایر حقوق خود و یا دادن تعلیمات و کمک‌های فنی و یا واگذاری فیلم‌های سینمایی (که به عنوان بها یا حق نمایش یا هر عنوان دیگر عاید آنها می‌شود) از ایران تحصیل می‌کند، مشمول مالیات‌های مستقیم می‌شوند. لازم به ذکر است که وزارتخانه‌ها، موسسات دولتی، دستگاه‌هایی که بودجه آن‌ها به وسیله دولت تامین می‌شود، شهرداری‌ها، بنیادها و نهادهای انقلاب اسلامی دارای مجوز معافیت از طرف حضرت امام خمینی (ره) و مقام معظم رهبری، از مالیات‌های مستقیم معاف هستند.

۹-۵-۵ نرخ مالیات بر درآمد اشخاص حقیقی و حقوقی

۹-۵-۵-۱ نرخ مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی

طبق ماده ۱۰۵ قانون مالیات‌های مستقیم؛ جمع درآمد شرکت‌ها و درآمد ناشی از فعالیت‌های انتفاعی سایر اشخاص حقوقی (شرکت‌ها) که از منابع مختلف در ایران یا خارج از ایران تحصیل می‌شود، پس از وضع زیان‌های حاصل از منابع غیرمعاف و کسر معافیت‌های مقرر به استثنای مواردی که طبق مقررات این قانون دارای نرخ جداگانه‌ای می‌باشد، مشمول مالیات به نرخ بیست و پنج درصد (۲۵٪) خواهند بود. بنابراین:

$$۲۵\% \times \{ \text{زیان های حاصل از منابع غیر معاف} + \text{معافیت های مقرر} \} - \text{جمع درآمدها} = \text{مالیات اشخاص حقوقی}$$

۹-۵-۵-۲ نرخ مالیات بر درآمد اشخاص حقیقی

طبق ماده ۱۳۱ قانون مالیات‌های مستقیم؛ نرخ مالیات بر درآمد اشخاص حقیقی به استثنای مواردی که طبق مقررات این قانون دارای نرخ جداگانه‌ای می‌باشد به شرح زیر است:

۱- تا میزان پانصد میلیون (۵۰۰,۰۰۰,۰۰۰) ریال درآمد مشمول مالیات سالانه به نرخ پانزده درصد (۱۵٪)

۲- نسبت به مازاد پانصد میلیون (۵۰۰,۰۰۰,۰۰۰) ریال تا میزان یک میلیارد (۱,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰) ریال درآمد مشمول مالیات سالانه به نرخ بیست درصد (۲۰٪)

۳- نسبت به مازاد یک میلیارد (۱,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰) ریال درآمد مشمول مالیات سالانه به نرخ بیست و پنج درصد (۲۵٪)

فصل نهم: مالیات بر ارزش افزوده

مطالعه آزاد:

درآمد مشمول مالیات فروشگاه لوازم خانگی تخت جمشید در سال ۱۳۹۹ معادل ۹۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال بوده است.

مطلوب است: محاسبه مالیات صاحب فروشگاه بر اساس ماده ۱۳۱ قانون مالیات های مستقیم.

معافیت مالیاتی سال ۹۹ ۲۸۸,۰۰۰,۰۰۰ ریال میباشد.

$$۹۹۰,۰۰۰,۰۰۰ - ۲۸۸,۰۰۰,۰۰۰ = ۶۱۲,۰۰۰,۰۰۰ = \text{درآمد مشمول مالیات پس از کسر معافیت سال ۹۹}$$

محاسبه نرخ مالیات بر اساس ماده ۱۳۱ قانون مالیات های مستقیم:

$$۵۰۰,۰۰۰,۰۰۰ \times ۱۵\% = ۷۵,۰۰۰,۰۰۰ \quad \text{مالیات تا سقف ۵۰۰,۰۰۰,۰۰۰}$$

$$۱۱۲,۰۰۰,۰۰۰ \times ۲۰\% = ۲۲,۴۰۰,۰۰۰ \quad \text{مالیات مازاد از ۵۰۰,۰۰۰,۰۰۰}$$

$$۲۲,۴۰۰,۰۰۰ + ۷۵,۰۰۰,۰۰۰ = ۹۷,۴۰۰,۰۰۰ \quad \text{جمع کل مالیات}$$

به استناد تبصره ۳ ماده ۱۰۵ قانون مالیاتهای مستقیم در موقع محاسبه مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی، مالیاتهایی که قبلاً پرداخت شده است، با رعایت مقررات مربوطه از مالیات متعلق کسر می شود و اضافه پرداختی از این بابت قابل استرداد است.

درمورد چگونگی تعیین درآمد مشمول مالیات اشخاص حقوقی با هنرآموز خود در کلاس بحث کنید.

فعالیت

۶-۹

۹-۵-۶ مالیات بر درآمد (مالیات بر عملکرد)

در پایان سال مالی و بعد از محاسبه سود و زیان (عملکرد)، در صورتی که نتیجه عملیات شرکت سود باشد، باید به جهت شناسایی حساب مالیات عملکرد دوره مالی، آن بخش از درآمدهای شرکت که معاف از مالیات بوده و یا مالیاتهایی که قبلاً به طور مقطوع پرداخت شده، از سود ابرازی شرکت کنار گذاشته شوند. بعد از انجام تعدیلات، در صورت وجود سود مشمول مالیات، با اعمال نرخهای مربوطه طبق قوانین مالیاتی، مالیات بر درآمد شرکت محاسبه می شود. قبل از آموزش ثبت های حسابداری مربوط به مالیات پرداختنی لازم است با مفاهیم زیر آشنا شوید:

مالیات ابرازی

مالیاتی است که مودی مالیاتی در اظهارنامه تسلیمی خود ابراز می نماید.

مالیات تشخیصی

پس از ارسال اظهارنامه مالیات توسط مؤدی، ماموران مالیاتی در مهلت مشخص، اظهارنامه مذکور را مورد بررسی قرار میدهند. مبلغ مالیاتی که، واحد مالیاتی بر اساس رسیدگی ها برآورد میکند، مالیات تشخیصی نامیده می شود که از طریق صدور برگ تشخیص مالیات به اطلاع مؤدی رسانده می شود. بر اساس قانون برگ تشخیص مالیات، قابل اعتراض و تجدیدنظر خواهد بود.

فصل نهم: مالیات بر ارزش افزوده

مالیات قطعی

در صورت تایید اظهارنامه و یا پس از اعتراض به مالیات تشخیصی و رسیدگی مجدد، برگ قطعی مالیات که بیانگر مالیات قطعی می‌باشد، صادر می‌شود.

۹-۵-۷ ثبت های مربوط به مالیات پرداختنی

در پایان دوره مالی، شرکت ها پس از اندازه گیری درآمد مشمول مالیات باید اظهارنامه مالیاتی را تکمیل و مالیات بر درآمد خود را اندازه گیری و شناسایی نمایند. تا زمانیکه مالیات بر درآمد به حساب مربوطه نزد سازمان امور مالیاتی واریز نشده باشد، در دفاتر یک بدهی جاری تحت عنوان مالیات بر درآمد پرداختنی شناسایی خواهد شد.

۹-۵-۷-۱ ثبت حسابداری شناسایی و برآورد مالیات بر درآمد در پایان سال

شماره سند:		موسسه...		شماره صفحه دفتر روزنامه:	
تاریخ سند: ۱/۱۲/۲۹×		سند حسابداری		تعداد ضامئ:	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)
		خلاصه سود و زیان		xx	
		مالیات پرداختنی			xx
جمع				xx	xx
شرح سند: محاسبه و برآورد مالیات بر درآمد در پایان سال					
تنظیم کننده:		تایید کننده:		تصویب کننده:	

۹-۵-۷-۲ ثبت حسابداری پرداخت مالیات طبق اظهارنامه مالیاتی (مالیات ابرازی)

شماره سند:		موسسه...		شماره صفحه دفتر روزنامه:	
تاریخ سند:		سند حسابداری		تعداد ضامئ:	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)
		مالیات پرداختنی		xx	
		موجودی نقد			xx
جمع				xx	xx
شرح سند: پرداخت مالیات طبق اظهارنامه مالیاتی					
تنظیم کننده:		تایید کننده:		تصویب کننده:	

از آنجا که مبلغ مالیات بر درآمد، برآوردی است و مبلغ دقیق و و قطعی آن پس از رسیدگی ممیز مالیاتی مشخص می‌شود، معمولاً مبلغ تخمینی با مبلغ قطعی مالیات، که طی برگ قطعی مالیات به موسسه یا شرکت ابلاغ می‌شود، مغایرت دارد که در ادامه به شرح بیشتر آن می‌پردازیم:

فصل نهم: مالیات بر ارزش افزوده

۳-۷-۹ شناسایی بدهی به سازمان امور مالیاتی (کسری مالیات پرداختی)

حالت اول زمانی رخ میدهد که مبلغ مالیات قطعی، بیشتر از مالیات شناسایی شده و پرداخت شده (ابرازی طبق اظهارنامه) باشد، در این صورت باید مابه التفاوت وجه به عنوان بدهی اداره امور مالیاتی شناسایی و ثبت شود:

شماره سند:		موسسه...		شماره صفحه دفتر روزنامه:	
تاریخ سند:		سند حسابداری		تعداد ضامائم:	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار(ریال)	بستانکار(ریال)
		سود (زیان) انباشته		xx	
		مالیات پرداختنی			xx
جمع				xx	xx
شرح سند: شناسایی بدهی به سازمان امور مالیاتی					
تنظیم کننده:		تایید کننده:		تصویب کننده:	

۴-۷-۹ پرداخت کسری (مابه التفاوت) مالیات

شماره سند:		موسسه...		شماره صفحه دفتر روزنامه:	
تاریخ سند:		سند حسابداری		تعداد ضامائم:	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار(ریال)	بستانکار(ریال)
		مالیات پرداختنی		xx	
		وجه نقد			xx
جمع				xx	xx
شرح سند: پرداخت کسری مابه التفاوت مالیات					
تنظیم کننده:		تایید کننده:		تصویب کننده:	

مثال ۹-۳- شرکت دریا برای دوره مالی سال ۱۳۹۸ مبلغ ۲۰۰ میلیون ریال سود شناسایی کرده و پس از کسر معافیت‌ها به درآمد مشمول مالیات ۱۸۰ میلیون ریال رسیده است. شرکت در تاریخ ۱۳۹۹/۴/۲۵ مبلغ مالیات طبق اظهارنامه مالیاتی (مالیات ابرازی) را پرداخت کرده است. در تاریخ ۱۳۹۹/۱۰/۱۰ برگ تشخیص به مبلغ ۵۵ میلیون ریال برای عملکرد دوره مالی ۱۳۹۸ توسط سازمان امور مالیاتی به شرکت ابلاغ شده و در تاریخ ۱۳۹۹/۱۰/۲۵ شرکت طبق برگ تشخیص مالیاتی، کلیه مالیات اعلامی را پرداخت نموده است.

مطلوب است: محاسبه مالیات بر درآمد شرکت و همچنین ثبت سند حسابداری رویداد فوق

ریال $۴۵.۰۰۰.۰۰۰ = ۱۸۰.۰۰۰.۰۰۰ \times ۲۵\%$

مالیات پرداختنی (مالیات ابرازی)

ریال $۱۰.۰۰۰.۰۰۰ = ۵۵.۰۰۰.۰۰۰ - ۴۵.۰۰۰.۰۰۰$

تفاوت مالیات ابرازی و مالیات تشخیصی

فصل نهم: مالیات بر ارزش افزوده

شماره سند:		موسسه...		شماره صفحه دفتر روزنامه:	
تاریخ سند: ۱۳۹۸/۱۲/۲۹		سند حسابداری		تعداد ضامئ:	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)
		خلاصه سود و زیان		۴۵,۰۰۰,۰۰۰	
		مالیات پرداختنی			۴۵,۰۰۰,۰۰۰
جمع				۴۵,۰۰۰,۰۰۰	۴۵,۰۰۰,۰۰۰
شرح سند: محاسبه و برآورد مالیات بر درآمد در پایان سال					
تنظیم کننده:		تایید کننده:		تصویب کننده:	

شماره سند:		موسسه...		شماره صفحه دفتر روزنامه:	
تاریخ سند: ۹۹/۴/۲۵		سند حسابداری		تعداد ضامئ:	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)
		مالیات پرداختنی		۴۵,۰۰۰,۰۰۰	
		موجودی نقد			۴۵,۰۰۰,۰۰۰
جمع				۴۵,۰۰۰,۰۰۰	۴۵,۰۰۰,۰۰۰
شرح سند: پرداخت مالیات طبق اظهارنامه مالیاتی					
تنظیم کننده:		تایید کننده:		تصویب کننده:	

شماره سند:		موسسه...		شماره صفحه دفتر روزنامه:	
تاریخ سند: ۹۹/۱۰/۱۰		سند حسابداری		تعداد ضامئ:	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)
		سود (زیان) انباشته		۱,۰۰۰,۰۰۰	
		مالیات پرداختنی			۱,۰۰۰,۰۰۰
جمع				۱,۰۰۰,۰۰۰	۱,۰۰۰,۰۰۰
شرح سند: شناسایی بدهی به سازمان امور مالیاتی (تفاوت مالیات تشخیصی و ابرازی)					
تنظیم کننده:		تایید کننده:		تصویب کننده:	

شماره سند:		موسسه...		شماره صفحه دفتر روزنامه:	
تاریخ سند: ۹۹/۱۰/۲۵		سند حسابداری		تعداد ضامئ:	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)
		مالیات پرداختنی		۱,۰۰۰,۰۰۰	
		وجه نقد			۱,۰۰۰,۰۰۰
جمع				۱,۰۰۰,۰۰۰	۱,۰۰۰,۰۰۰
شرح سند: پرداخت کسری مابه التفاوت مالیات (تفاوت مالیات ابرازی و تشخیصی)					
تنظیم کننده:		تایید کننده:		تصویب کننده:	

فصل نهم: مالیات بر ارزش افزوده

۵-۷-۹ شناسایی طلب از سازمان امور مالیاتی (اضافه مالیات پرداختی)

حالت دوم، زمانی است که مبلغ مالیات قطعی، کمتر از مالیات شناسایی شده و پرداخت شده (ابرازی طبق اظهارنامه) باشد، در این صورت اضافه وجه پرداختنی بابت مالیات سال آینده در پرونده مالیاتی شرکت، در سازمان امور مالیاتی قید خواهد شد و مبلغ اضافی پرداختی به عنوان طلب از آن سازمان شناسایی و ثبت می‌شود:

شماره سند:		موسسه...		شماره صفحه دفتر روزنامه:	
تاریخ سند:		سند حسابداری		تعداد ضامائم:	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)
		سایر حساب های دریافتنی		xx	
		سود (زیان) انباشته			xx
جمع				xx	xx
شرح سند: شناسایی طلب از سازمان امور مالیاتی					
تنظیم کننده:		تایید کننده:		تصویب کننده:	

برابری مالیات پرداختنی نسبت به برگ قطعی مالیات، به معنای پذیرفته شدن مالیات ابرازی موسسه یا شرکت می‌باشد، بنابراین از این بابت ثبتی در دفاتر انجام نمی‌شود.

مثال ۹-۴- با توجه به اطلاعات شرکت دریا در صورتی که برگ تشخیص مالیات در تاریخ ۹۹/۱۰/۱۰ به مبلغ ۴۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال باشد، مطلوب است: شناسایی و ثبت اضافه پرداختی مالیات در تاریخ ۹۹/۱۰/۱۰

مالیات پرداختنی (مالیات ابرازی) $ریال\ ۴۵.۰۰۰.۰۰۰ = ۱۸۰.۰۰۰.۰۰۰ \times ۲۵\%$
 تفاوت مالیات ابرازی و مالیات تشخیصی (اضافه مالیات پرداختی) $ریال\ ۵.۰۰۰.۰۰۰ = ۴۵.۰۰۰.۰۰۰ - ۴۰.۰۰۰.۰۰۰$

شماره سند:		موسسه...		شماره صفحه دفتر روزنامه:	
تاریخ سند: ۹۹/۱۰/۱۰		سند حسابداری		تعداد ضامائم:	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)
		سایر حساب های دریافتنی		۵,۰۰۰,۰۰۰	
		سود (زیان) انباشته			۵,۰۰۰,۰۰۰
جمع				۵,۰۰۰,۰۰۰	۵,۰۰۰,۰۰۰
شرح سند: شناسایی طلب از سازمان امور مالیاتی					
تنظیم کننده:		تایید کننده:		تصویب کننده:	

فعالیت ۷-۹	درآمد مشمول مالیات شرکت دلگشا پس از کسر معافیت در سال ۱۳۹۸ بالغ بر ۳۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال می‌باشد. در تاریخ ۹۹/۴/۳۰ مالیات ابرازی سال ۱۳۹۸ به همراه ارسال اظهارنامه مالیاتی پرداخت گردید. بر اساس برگ تشخیص مالیات صادره توسط اداره امور مالیاتی در تاریخ ۹۹/۱۱/۱ مالیات عملکرد سال ۱۳۹۸ به مبلغ ۷۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال تعیین و در همان تاریخ پرداخت گردید.
---------------	--

فصل نهم: مالیات بر ارزش افزوده

سوالات چهار گزینه ای پایان فصل نهم



- ۱ - کدام مورد در تامین اعتبار بودجه سالانه هر کشوری نقش مهمی دارد .
الف (هزینه ب (سرمایه ج (مالیات د (عوارض
- ۲ - مالیات بر ارزش افزوده توسط کدام مورد به حساب دولت واریز می شود .
الف (اولین مشتری کالا ب (آخرین مشتری کالا ج (بازرگانان د (هیچکدام
- ۳ - نرخ مالیات بر ارزش افزوده در کشور جمهوری اسلامی ایران دوره مالی ۱۳۹۹ کدام مورد است؟
الف (۹٪ (مالیات ۶٪-عوارض ۳٪) ب (۹٪ (مالیات ۳٪-عوارض ۶٪)
ج (۸٪ (مالیات ۵.۳۰-عوارض ۲.۷۰) د (۸٪ (مالیات ۲.۷۰-عوارض ۵.۳۰)
- ۴ - شرکت امیرعلی و شرکاء در تاریخ ۱۳۹۹/۰۶/۲۰ تعداد ۲۰ دستگاه کولرگازی به ارزش هر واحد ۶۰ میلیون ریال به شرکت سامان به فروش رساند. مبلغ دریافتی شرکت امیرعلی و شرکاء با احتساب مالیات بر ارزش افزوده کدام مورد است؟
الف (۱۲۰۰ میلیون ریال ب (۱۳۰۸ میلیون ریال ج (۱۲۹۶ میلیون ریال د (۱۰۸۰ میلیون ریال
- ۵ - برای ثبت سند حسابداری مالیات بر ارزش افزوده در زمان خرید کالا کدام حساب معین افتتاح می شود .
الف (مالیات بر ارزش افزوده فروش ب (سایر حسابهای دریافتنی
ج (مالیات بر ارزش افزوده خرید د (سایر حسابهای پرداختنی
- ۶ - نرخ مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی می باشد .
الف (۲۰٪ ب (۹٪ ج (۲۵٪ د (۳۰٪
- ۷ - در زمان ثبت سند حسابداری مالیات عملکرد هنگام شناسایی سود، حساب بدهکار و در زمان پرداخت مالیات ابرازی ، حساب بدهکار می شود .
الف (مالیات پرداختنی - موجودی نقد و بانک ب (سود (زیان) انباشته - موجودی نقد و بانک
ج (سود و زیان انباشته - مالیات پرداختنی د (سود (زیان) انباشته - حساب های پرداختنی



۱ - شرکت گلستان در تاریخ ۱۳۹۸/۰۵/۱۵ تعداد ۱۰ دستگاه کولر به ارزش هر واحد ۵۰ میلیون ریال از بازرگانی شکوفا خریداری نموده است. در صورتی که شرکت گلستان مودی مالیات بر ارزش افزوده باشد، چه مبلغی باید پرداخت نماید.

۲ - شرکت مروارید در تاریخ ۱۳۹۸/۰۲/۰۱ تعداد ۲۰ واحد از کالای A تولیدی خود به ارزش ۸۰ میلیون ریال و ۱۰ واحد از کالای B خود را به ارزش ۷۰ میلیون ریال به شرکت صدف به فروش رساند. شرکت صدف همه کالای A را به ارزش ۱۰۰ میلیون ریال و همه کالای B را به ارزش ۸۰ میلیون ریال به شرکت ساحل به فروش رسانیده است. مطلوب است:

الف: محاسبه مالیات بر ارزش افزوده معاملات

ب: ثبت سند حسابداری مالیات بر ارزش افزوده در دفاتر شرکت مروارید و صدف

۳ - شرکت نازنین و شرکاء برای سال مالی ۱۳۹۸ مبلغ ۲۴۵ میلیون ریال سود شناسایی نموده است. طی سال مالی، مبلغ ۱۲۵ میلیون ریال معافیت مالیاتی تعلق گرفته است. مطلوب است، محاسبه مالیات عملکرد شرکت نازنین.

۴ - شرکت کیمیا برای دوره مالی سال ۱۳۹۷ مبلغ ۳۶۲ میلیون ریال سود شناسایی کرده است. معافیت مالیاتی در این سال معادل مبلغ ۴۲ میلیون ریال بوده و در تاریخ ۱۳۹۹/۴/۱۵ مبلغ مالیات طبق اظهارنامه مالیاتی (مالیات ابرازی) پرداخت گردیده است. همچنین در تاریخ ۱۳۹۹/۰۲/۰۱ برگ تشخیص به مبلغ ۱۰۲ میلیون ریال برای عملکرد دوره مالی ۱۳۹۷ توسط سازمان امور مالیاتی به شرکت ابلاغ شده و در تاریخ ۱۳۹۹/۰۲/۱۲ شرکت طبق برگ تشخیص مالیاتی، کلیه مالیات اعلامی را پرداخت نموده است. مطلوب است:

الف: محاسبه مالیات بر درآمد شرکت (ابرازی)

ب: ثبت سند حسابداری هر یک از رویدادهای فوق

فصل دهم



**به کارگیری نرم افزارهای حسابداری
در تهیه اسناد مالی**

اهداف رفتاری : در پایان این فصل انتظار می رود هنرجو بتواند:

- با نرم افزار اکسل آشنا شود.
- توابع اکسل را بشناسد.
- نرم افزار اکسل را در محاسبات مطالبات، استهلاک، مالیات بر ارزش افزوده و ... به کار گیرد.
- در نرم افزار اکسل فاکتور تهیه و تنظیم نماید.
- به کمک نرم افزار اکسل گزارش گیری مالی را انجام دهد.

مقدمه

نرم افزار مایکروسافت اکسل که یکی از نرم افزارهای مجموعه ی آفیس و از قدرتمندترین و کاربردی ترین نرم افزارهای آفیس در حسابداری است. این نرم افزار، از نرم افزارهای صفحه گسترده است که اطلاعات متنی و عددی را در قالب جدول نگهداری میکند. ساختار جدولی صفحات اینگونه برنامه ها، کاربران را قادر می سازد تا با استفاده از فرمول، بین اطلاعات موجود در آنها ارتباط برقرار کنند.

در سال گذشته به تفصیل با این برنامه آشنا شده اید. در این فصل با مروری خلاصه بر مطالب نرم افزار اکسل به یادآوری مطالب اصلی تر خواهیم پرداخت.

۱-۱۰ نرم افزار اکسل و حسابداری

در برنامه Excel بسیاری از محاسبات پیچیده از طریق توابع از پیش تعریف شده قابل انجام است؛ از نمونه متداول آنها توابع جمع، میانگین، تعیین حداکثر، تعیین حداقل، شمارش داده های عددی و... می باشد.

از بین نرم افزارهای آفیس، Excel قدرتمندترین و کاربردی ترین نرم افزار کمکی در حسابداری است. نرم افزار اکسل به نوعی با شغل حسابداری پیوند خورده است و می تواند مکمل مهارت ها و توانایی های یک حسابدار قرار گیرد. این نرم افزار به دلیل داشتن محیط ساده و امکانات مفید و منعطف بودن، علاوه بر اینکه در حسابداری های شخصی و عمومی می تواند مورد استفاده قرار گیرد، در تهیه گزارشات مالی، یکی از نرم افزارهای مهم برای حسابداران به شمار می آید که یادگیری آن به عنوان پیش زمینه استفاده از نرم افزارهای حسابداری از اولویت ویژه برخوردار است و تسلط بر آن یک امتیاز برای کارجویان حسابداری محسوب می شود.

تسلط حسابدار بر برنامه اکسل، سرعت و دقت عملکرد را به میزان قابل توجهی افزایش می دهد؛ تقریباً تمام فعالیت های مرتبط با حسابداری مالی مانند تهیه سود و زیان، صورت حساب مالی، صورت وضعیت گردش مالی یا سایر جداول را می توان با کمک اکسل به صورت آسان و کارآمد انجام داد. بنابراین، برای متخصصان حسابداری تسلط بر نرم افزار اکسل بسیار مهم است.

در بسیاری از موارد، حسابدار نیاز به گزارشاتی دارد که توسط نرم افزارهای حسابداری و مالی تولید نمی شود یا اگر تولید می شود نیاز به ویرایش دارد. تعداد زیادی از برنامه های حسابداری که در حال حاضر در شرکت ها استفاده می شوند امکان تولید خروجی گزارشات و داده ها را به صورت فایل اکسل نیز دارند. **نرم افزار اکسل** امکانات بسیاری در ساخت گزارش و تحلیل اطلاعات در اختیار کاربر قرار می دهد. انعطاف پذیری این نرم افزار باعث شده تا بر اهمیت اکسل در حوزه حسابداری و آموزش حسابداری کاربردی افزوده شود.

۱۰-۲ کاربرد نرم افزار اکسل در حسابداری

مهم ترین کاربردهای اکسل در حسابداری و آموزش حسابداری عبارتند از:

- لیست کردن رویدادهای مالی بصورت فایل های جداگانه
- طبقه بندی و مرتب کردن داده ها با عناوین دلخواه
- تهیه و تنظیم انواع گزارشات مالی مانند صورت وضعیت مالی (ترازنامه)، سود و زیان و جریان وجوه نقد
- تنظیم جداولی مانند لیست حقوق و دستمزد و استهلاک و...
- استفاده از توابع اکسل که فرمول های مهمی بصورت پیش فرض در آن تعریف شده است.
- کنترل انبار و شمارش موجودی کالا
- تنظیم صورت مغایرت بانکی
- تنظیم کاربرگ های مهم حسابرسی

فصل دهم: به کار گیری نرم افزارهای حسابداری در تهیه اسناد مالی

از کاربردهای دیگر نرم افزار اکسل می توان به موارد زیر اشاره کرد:

- انجام محاسبات شخصی مثل محاسبه ی ماهیانه ی شارژ شرکت، ساختمان مسکونی و...
- ایجاد نرم افزارهای متنوع جهت گزارش گیری
- ایجاد داشبوردهای مدیریتی و گزارش های تحلیلی و مقایسه ای مانند پیگیری فروش به صورت ماهانه برای هر مشتری
- محاسبه ی هزینه ها و نحوه ی تخصیص آنها
- گزارش وضعیت پیشرفت پروژه، منابع و...
- ایجاد نمودارها و گراف بر اساس داده ها
- انجام محاسبات مالی

یکی از کاربردهای نرم افزار اکسل در حسابداری انجام محاسبات مالی مختلف است؛ برای مثال محاسبه ی انواع مختلف استهلاک، محاسبه ی نرخ های بازدهی، نرخ بهره، نرخ سود و مواردی از این قبیل را می توان از طریق نرم افزار اکسل انجام داد. همچنین محاسبات آماری مانند محاسبه ی چارک، انحراف معیار، میانگین هندسی، فراوانی، واریانس، رگرسیون، ضریب همبستگی و... نیز از طریق نرم افزار اکسل قابل انجام هستند.

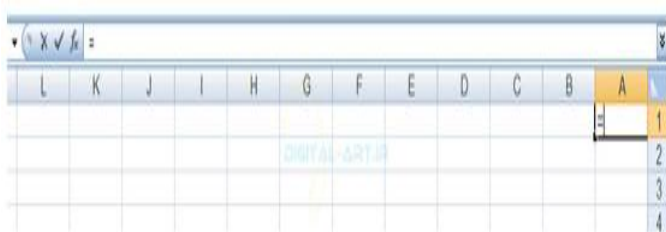
۱-۲-۱۰ کاربرد اکسل در تهیه صورت های مالی و گزارشات حسابداری

نرم افزار اکسل امکانات بسیاری در تهیه گزارشات و تحلیل اطلاعات در اختیار ما قرار می دهد. در این نرم افزار می توان مهم ترین صورت های مالی مانند صورت سود و زیان، صورت وضعیت مالی، صورت گردش وجوه نقد و... را به راحتی تنظیم کرد. در نرم افزار Excel علاوه بر امکان پردازش داده ها قابلیت های گرافیکی نیز برای کاربران در نظر گرفته شده است و می توان صورت های مالی مهم را به صورت نموداری مدل سازی کرده و داده ها و ارتباط بین آنها را در قالب انواع مختلف نمودارها مانند نمودار میله ای، خطی، استوانه ای، دایره ای، نقطه ای و... نشان داد.

نرم افزار اکسل یکی از نرم افزارهایی است که در عین سادگی دارای قابلیت های بسیاری بوده و حسابداران می توانند از آن برای تهیه ی گزارشات حسابداری و انجام امور حسابداری استفاده کنند. امکان انجام عملیات ریاضی مربوط به حسابداری مانند محاسبه ی میزان ساعات کاری، محاسبه ی حقوق بر اساس ساعت کار، تنظیم و ثبت صورت های مالی و... را برای حسابداران فراهم می کند.

۱۰-۳ توابع اکسل

فرمول ها یا توابع اکسل مجموعه ای از دستورالعمل های ریاضی هستند که برای انجام محاسبات در این برنامه مورد استفاده قرار می گیرند. سال گذشته با توابع اکسل و نحوه نوشتن آنها به طور مفصل آشنا شده اید.



فرمول ها در نوار فرمول و یا خانه های اکسل که مورد نظر شماست با علامت تساوی (=) آغاز میشوند سپس فرمول مورد نظر را در سلول مقصد وارد میکنیم.

فصل دهم: به کار گیری نرم افزارهای حسابداری در تهیه اسناد مالی

در محاسبات و فرمول نویسی اکسل همسو با قوانین ریاضی تمامی محاسبات از سمت چپ انجام میگیرند. در این برنامه برای انجام محاسبات و استفاده از عملگرهای ریاضی اولویت بندی تعریف شده و برنامه طبق این اولویت بندی به محاسبه داده ها میپردازد. این اولویت بندی به این شکل است :

اولویت	عملگر	کاربرد
۱	()	پیرانتز
۲	%	درصد
۳	^	توان
۴	* /	ضرب و تقسیم
۵	+ -	جمع و تفریق
۶	&	اتصال متن

برخی از فرمول ها در اکسل از قبل آماده هستند و میتوانند در مواقع لزوم فراخوانی شوند. بطور مثال؛ فرمول های مربوط به چهار عملی که پایه ی سایر فرمول ها محسوب می شوند.

۱-۳-۱۰ فرمول ها و توابع حسابداری در Excel

با توجه به اهمیت و کاربرد نرم افزار اکسل در امور حسابداری، برخی از توابع حسابداری به صورت پیش فرض در منوی فرمول اکسل تعریف شده اند. همچنین حسابداران می توانند متناسب با صورت های مالی مختلف فرمول هایی را جهت ساده سازی کار خود از قبل ایجاد و آن ها را ذخیره کنند تا در عملیات مختلف نیاز به نوشتن مجدد آن ها نباشد و فوراً بتوانند از آن ها استفاده نمایند.

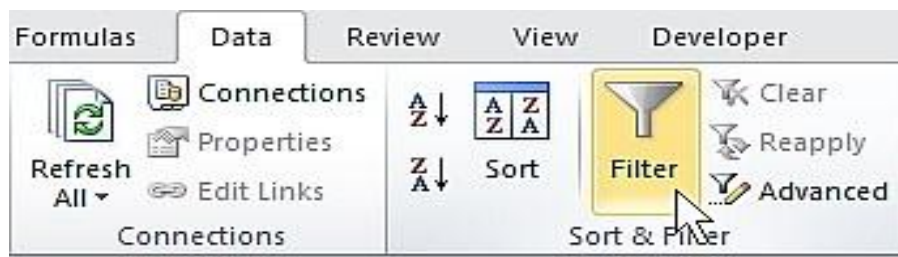
برخی از توابع اکسل، که در عملیات حسابداری کاربردی و مورد توجه هستند، به شرح زیر می باشند:

- **SLN** : محاسبه ی هزینه ی استهلاک به روش خط مستقیم
- **SYD** : محاسبه ی هزینه ی استهلاک به روش مجموع سنوات
- **DB** : تابع محاسبه ی هزینه ی استهلاک نزولی در مدت معین
- **IPMT** : محاسبه ی اقساط مربوط به بهره
- **NPER** : محاسبه ی تعداد دوره های مورد نیاز برای سرمایه گذاری
- **RATE** : محاسبه ی نرخ بهره

توابع فوق از جمله مهم ترین توابعی هستند که به صورت پیش فرض در نرم افزار اکسل وجود داشته و می توانند مورد استفاده ی حسابداران در تهیه ی گزارشات حسابداری قرار گیرند.

۴-۱۰ فیلتر کردن داده ها

از آنجایی که حسابداران معمولاً با حجم انبوهی از داده‌ها سر و کار دارند، امکانی در اکسل در نظر گرفته شده که از طریق آن بتوان داده‌ها را بر اساس یک یا چند مورد خاص فیلتر کرد. برای مثال در اکسل می‌توان گزارش‌ها را بر حسب موضوع، بر حسب هزینه و یا بر حسب زمان چینش کرد و خروجی دلخواه را به صورت شفاف و خلاصه به کارفرما و سایر رده‌های کاربران ارائه داد. برای فیلتر کردن داده‌ها بر اساس معیار دلخواه می‌توان به سربرگ Data قسمت sort & filters مراجعه نمود.

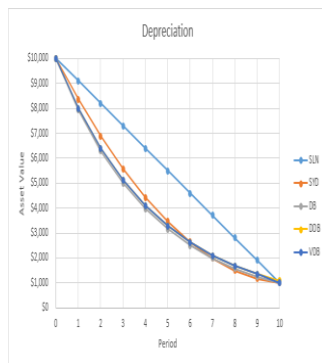


با استفاده از این گزینه می‌توانید بخشی از اطلاعات در جدول را ببینید، اطلاعاتی که فیلتر می‌کنید فقط نمایش داده نمی‌شوند و همچنان در صفحه شما وجود دارند و با حذف یا تغییر فیلتر نمایش داده می‌شود. در اکسل می‌توان گزارش‌ها را بر حسب موضوع، بر حسب هزینه و یا بر حسب زمان چینش کرد و خروجی دلخواه را به صورت شفاف و خلاصه به کارفرما و سایر رده‌های کاربران ارائه داد.

۵-۱۰ ورود داده‌ها و اطلاعات از سایر برنامه‌ها

یکی دیگر از امکاناتی که نرم افزار اکسل برای حسابداران به منظور تهیه گزارشات حسابداری فراهم می‌کند، امکان وارد کردن داده‌هایی است که در پایگاه‌های اطلاعاتی و پایگاه‌های داده‌ی دیگر، جمع‌آوری و تنظیم شده‌اند. این امکان از هرگونه دوباره کاری در وارد کردن مجدد داده‌ها به نرم افزار اکسل جلوگیری می‌کند و باعث سهولت عملیات حسابداری می‌گردد. البته باید توجه داشت که تنها داده‌هایی قابلیت وارد کردن را دارند که از قالب‌های تعریف شده برای نرم افزار اکسل پیروی کرده باشند.

۶-۱۰ محاسبه استهلاک در اکسل



یکی از موضوعات مهم برای افرادی که به شغل های حرفه حسابداری مشغول هستند یا حتی هنرجویان حسابداری، موضوع محاسبه استهلاک است. شاید کمتری کسی وجود داشته باشد که هنوز با استفاده از روش های دستی و محاسبات عددی، استهلاک مربوط به دارایی های واحد تجاری را محاسبه کند. خوشبختانه اکسل توابع مفیدی را برای محاسبه استهلاک دارایی ها پیش بینی کرده است. در اکسل پنج تابع برای محاسبه استهلاک وجود دارد که در زیر به بررسی این توابع خواهیم پرداخت.

فصل دهم: به کار گیری نرم افزارهای حسابداری در تهیه اسناد مالی

مثال ۱۰-۱

فرض کنید دارایی را خریداری کرده اید که ارزش اولیه این دارایی ۰۰۰،۱۰ ریال، ارزش اسقاط آن ۰۰۰،۱ ریال و عمر مفید آن ۱۰ سال است. با در نظر داشتن این اطلاعات، هرکدام از روش های محاسبه استهلاک در اکسل را در زیر بررسی میکنیم:

	A	B	C	D	E	F	G
1							
2	Cost	\$ 10,000					
3	Salvage	\$ 1,000					
4	Life	10					
5							
6	Depreciation Value						
7							
8	Period	SLN	SYD	DB	DDB	VDB	
9	1	\$900.00	\$1,636.36	\$2,060.00	\$2,000.00	\$2,000.00	
10	2	\$900.00	\$1,472.73	\$1,635.64	\$1,600.00	\$1,600.00	
11	3	\$900.00	\$1,309.09	\$1,298.70	\$1,280.00	\$1,280.00	
12	4	\$900.00	\$1,145.45	\$1,031.17	\$1,024.00	\$1,024.00	
13	5	\$900.00	\$981.82	\$818.75	\$819.20	\$819.20	
14	6	\$900.00	\$818.18	\$650.08	\$655.36	\$655.36	
15	7	\$900.00	\$654.55	\$516.17	\$524.29	\$524.29	
16	8	\$900.00	\$490.91	\$409.84	\$419.43	\$419.43	
17	9	\$900.00	\$327.27	\$325.41	\$335.54	\$338.86	
18	10	\$900.00	\$163.64	\$258.38	\$268.44	\$338.86	
19							
20	Asset Value						
21							
22	Period	SLN	SYD	DB	DDB	VDB	
23	0	\$10,000.00	\$10,000.00	\$10,000.00	\$10,000.00	\$10,000.00	
24	1	\$9,100.00	\$8,363.64	\$7,940.00	\$8,000.00	\$8,000.00	
25	2	\$8,200.00	\$6,890.91	\$6,304.36	\$6,400.00	\$6,400.00	
26	3	\$7,300.00	\$5,581.82	\$5,005.66	\$5,120.00	\$5,120.00	
27	4	\$6,400.00	\$4,436.36	\$3,974.50	\$4,096.00	\$4,096.00	
28	5	\$5,500.00	\$3,454.55	\$3,155.75	\$3,276.80	\$3,276.80	
29	6	\$4,600.00	\$2,636.36	\$2,505.67	\$2,621.44	\$2,621.44	
30	7	\$3,700.00	\$1,981.82	\$1,989.50	\$2,097.15	\$2,097.15	
31	8	\$2,800.00	\$1,490.91	\$1,579.66	\$1,677.72	\$1,677.72	
32	9	\$1,900.00	\$1,163.64	\$1,254.25	\$1,342.18	\$1,338.86	
33	10	\$1,000.00	\$1,000.00	\$995.88	\$1,073.74	\$1,000.00	
34							

۱۰-۶-۱۰ تابع SLN : محاسبه استهلاک در اکسل به روش خط مستقیم

این روش محاسبه استهلاک هم در اکسل و هم در مباحث حسابداری آسانترین شیوه محاسبه استهلاک است. در روش خط مستقیم تمام سال های عمر مفید دارایی دارای مقدار استهلاک مساوی هستند. ترکیب تابع SLN به شرح زیر است:

=SLN (cost, salvage, life)

که در آن پارامتر **Cost** همان ارزش اولیه دارایی، **Salvage** مقدار ارزش اسقاط و **Life** عمر مفید دارایی است. بنابراین میتوانید هرکدام از مقادیر بالا را به راحتی در تابع SLN قرار دهید تا مقدار استهلاک به روش خط مستقیم بدست آید:

=SLN (۱۰۰۰۰، ۱۰۰۰، ۱۰)

فصل دهم: به کار گیری نرم افزارهای حسابداری در تهیه اسناد مالی

B9 : ✕ ✓ f _x =SLN(Cost,Salvage,Life)							
	A	B	C	D	E	F	G
1							
2	Cost	\$ 10,000					
3	Salvage	\$ 1,000					
4	Life	10					
5							
6	Depreciation Value						
7							
8	Period	SLN	SYD	DB	DDB	VDB	
9	1	\$900.00	\$1,636.36	\$2,060.00	\$2,000.00	\$2,000.00	
10	2	\$900.00	\$1,472.73	\$1,635.64	\$1,600.00	\$1,600.00	

۱۰-۶-۲ تابع SYD: محاسبه استهلاک به روش مجموع سنوات

استفاده از این تابع نیز بسیار ساده است. همانطور که در زیر مشاهده میکنید، در این تابع می بایست شماره دوره ای که در آن قرار دارید را نیز مشخص کنید. ترکیب تابع SYD به صورت زیر است:

=SYD (cost, salvage, life, per)

پارامتر اول تا سوم شبیه به تابع توضیح داده شده در بخش قبل هستند و به ترتیب مقادیر ارزش اولیه دارایی، مقدار ارزش اسقاط و عمر مفید را نشان میدهند اما پارامتر چهارم تابع SYD در اکسل در واقع دوره ای از عمر مفید دارایی را که بنا دارید استهلاک مربوط به آن را محاسبه کنید، نشان میدهد. برای محاسبه استهلاک مربوط به سال اول از عمر دارایی باید به جای این پارامتر مقدار عددی یک قرار دهید.

=SYD (۱۰۰۰۰,۱۰۰۰,۱۰,۱)

C9 : ✕ ✓ f _x =SYD(Cost,Salvage,Life,A9)							
	A	B	C	D	E	F	G
1							
2	Cost	\$ 10,000					
3	Salvage	\$ 1,000					
4	Life	10					
5							
6	Depreciation Value						
7							
8	Period	SLN	SYD	DB	DDB	VDB	
9	1	\$900.00	\$1,636.36	\$2,060.00	\$2,000.00	\$2,000.00	
10	2	\$900.00	\$1,472.73	\$1,635.64	\$1,600.00	\$1,600.00	

نکته قابل توجه این است که در روش محاسبه استهلاک به شیوه مجموع سنوات، باید مقدار قابل استهلاک دارایی را در یک کسر که مخرج آن مجموع سالهای عمر آن دارایی است، ضرب کنید. برای مثال مجموع سالهای عمر دارایی مربوط به این مثال برابر با $۱+۲+۳+۴+۵+۶+۷+۸+۹+۱۰=۵۵$ است. برای سادگی کار میتوانید از فرمول $N(N+1)/2$ استفاده کنید.

فصل دهم: به کار گیری نرم افزارهای حسابداری در تهیه اسناد مالی

صورت کسر گفته شده برای یک دارایی با عمر ۱۰ سال برای سال اول برابر با ۱۰ برای سال دوم برابر با ۹، برای سال سوم برابر با ۸ و ... است.

بر این اساس اگر بخواهیم به ترتیب برای سال اول و دوم مقدار استهلاک دارایی را بر اساس روش مجموع سنوات بدست آوریم برآیند خواهد بود با :

$$= 55/10 \times 9000 = 1,636,36$$

$$= 55/9 \times 9000 = 1,472,73$$

۳-۶-۱۰ : تابع DB : محاسبه استهلاک به روش نزولی

در روش نزولی محاسبه استهلاک از یک نرخ ثابت برای محاسبه استهلاک استفاده می شود و سرعت مستهلاک کردن دارایی نسبت به دو روش قبل سریعتر است. ابتدا با ترکیب تابع DB آشنا شوید:

=DB (Cost, salvage, life, period, [month])

در تابع DB اکسل نیز سه پارامتر اول به ترتیب ارزش اولیه دارایی، ارزش اسقاط و عمر مفید دارایی را نشان می دهند. پارامتر چهارم (period) یک پارامتر است که دوره ای که می خواهیم استهلاک آن را محاسبه کنیم را نشان می دهد. پارامتر month نیز پارامتر اختیاری دیگری است که تعداد ماه هایی که می خواهیم در سال اول استهلاک صورت گیرد در آن وارد می شود. ممکن است دارایی در ابتدای ماه چهارم خریداری شده باشد، بنابراین نباید مقدار استهلاک را برای سه ماه اول محاسبه کرد. اگر می خواهید برای مثال سه ماه اول از سال اول، دارایی مستهلاک نشود این پارامتر را برابر با ۹ قرار دهید. اگر این پارامتر اختیاری خالی قرار داده شود، به صورت اتوماتیک برابر با ۱۲ در نظر گرفته می شود.

بنابراین مقدار استهلاک سال بر اساس این روش برابر است با :

$$=DB(10000, 1000, 10, 1)$$

D9							
	A	B	C	D	E	F	G
1							
2	Cost	\$ 10,000					
3	Salvage	\$ 1,000					
4	Life	10					
5							
6	Depreciation Value						
7							
8	Period	SLN	SYD	DB	DDB	VDB	
9	1	\$900.00	\$1,636.36	\$2,060.00	\$2,000.00	\$2,000.00	
10	2	\$900.00	\$1,472.73	\$1,635.64	\$1,600.00	\$1,600.00	

۴-۶-۱۰ : تابع DDB : محاسبه استهلاک به روش نزولی مضاعف

روش نزولی مضاعف نیز یکی از روش های تسریعی محاسبه استهلاک است که در آن مقدار هزینه استهلاک در سال های اول بیش از سال های بعد است. در این روش نرخ استهلاک در ارزش دفتری (ارزش اولیه دارایی منهای استهلاک

فصل دهم: به کار گیری نرم افزارهای حسابداری در تهیه اسناد مالی

انباشته) ضرب می شود. نرخ استهلاک در روش نزولی مضاعف برابر با دو برابر نرخ استهلاک مستقیم است. یعنی برای یک دارایی با عمر مفید ۵ سال برابر با $(2 \times 20\% = 40\%)$ و برای یک دارایی با عمر مفید ۱۰ سال برابر است با $(2 \times 10\% = 20\%)$. ترکیب تابع DDB در اکسل نیز تقریباً شبیه به توابع گفته شده در بالاست:

=DDB (Cost, salvage, life, period, [factor])

مقدار استهلاک دارایی خریداری شده بر اساس روش نزولی مضاعف در سال اول به صورت زیر است:

=DDB (۱۰۰۰۰, ۱۰۰۰, ۱۰, ۱)

E9							
	A	B	C	D	E	F	G
1							
2	Cost	\$ 10,000					
3	Salvage	\$ 1,000					
4	Life	10					
5							
6	Depreciation Value						
7							
8	Period	SLN	SYD	DB	DDB	VDB	
9	1	\$900.00	\$1,636.36	\$2,060.00	\$2,000.00	\$2,000.00	
10	2	\$900.00	\$1,472.73	\$1,635.64	\$1,600.00	\$1,600.00	

مثال : محاسبه استهلاک در اکسل به روش خط مستقیم

شرکت تولیدی ایرانیان در تاریخ ۱۳۹۴/۰۱/۰۱ ماشین آلای را که بهای تمام شده آن ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال است خریداری و پیش بینی می نماید که پس از ۵ سال عمر مفید، آن را به مبلغ اسقاط ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال به فروش برساند. نحوه محاسبه هزینه استهلاک ۵ ساله به شکل زیر می باشد.

محاسبه استهلاک انباشته

هزینه استهلاک هر سال را با استهلاک انباشته سال قبل جمع می زنیم. برای مثال استهلاک انباشته سال ۹۴ از رابطه $C^A + D^V =$ بدست می آید و بعد از محاسبه به کل سال ها بسط می دهیم.

محاسبه ارزش دفتری

بهای تمام شده دارایی به صورت مطلق (با استفاده از کلید تابعی F) را از استهلاک انباشته سال کسر می کنیم. برای مثال ارزش دفتری سال ۹۴ از رابطه زیر بدست می آید و بعد از محاسبه به کل سال ها بسط می دهیم.

$$= \$C\$1 - D^A$$

در نهایت جمع ستون هزینه استهلاک باید برابر استهلاک انباشته سال آخر باشد و ارزش دفتری سال آخر باید برابر ارزش اسقاط دارایی باشد.

فصل دهم: به کار گیری نرم افزارهای حسابداری در تهیه اسناد مالی

H	G	F	E	D	C	B	A	
					۱۰,۰۰۰,۰۰۰	بهای تمام شده (cost)		1
					۱,۰۰۰,۰۰۰	ارزش اسقاط (Salvage)		2
					۵	عمر مفید دارایی (Life)		3
								4
					محاسبه استهلاک به روش خط مستقیم			
					ارزش دفتری	استهلاک انباشته	هزینه استهلاک	سال
					۱۰,۰۰۰,۰۰۰	۰	-	-
					۸,۲۰۰,۰۰۰	۱,۸۰۰,۰۰۰	۱,۸۰۰,۰۰۰	۹۴
					۶,۴۰۰,۰۰۰	۳,۶۰۰,۰۰۰	۱,۸۰۰,۰۰۰	۹۵
					۴,۶۰۰,۰۰۰	۵,۴۰۰,۰۰۰	۱,۸۰۰,۰۰۰	۹۶
					۲,۸۰۰,۰۰۰	۷,۲۰۰,۰۰۰	۱,۸۰۰,۰۰۰	۹۷
					۱,۰۰۰,۰۰۰	۹,۰۰۰,۰۰۰	۱,۸۰۰,۰۰۰	۹۸
					***	***	۹,۰۰۰,۰۰۰	جمع
								14

$$=DY+CA$$

$$=SC\$1-DA$$

۷-۱۰ تجزیه و تحلیل صورت‌های مالی در اکسل

یکی از روش‌های مهم تحلیل‌گران مالی برای ارزیابی شرکت‌ها، بهره‌برداری از صورت‌های مالی آن‌ها است. تحلیل‌گران مالی با استفاده از مقایسه و بسیاری از محاسبات، اقدام به تجزیه و تحلیل می‌کنند. در تجزیه و تحلیل صورت‌های مالی شرکت‌ها، مقادیری همچون وضعیت سودآوری، ریسک مالی، وضعیت تولید و فروش، وضعیت بدهی، حاشیه سود و غیره مورد بررسی قرار گرفته و در اختیار مدیران ارشد قرار می‌گیرد.

نرم‌افزار اکسل، بسیاری از توابع حسابداری مثل بودجه‌بندی و تهیه صورت‌های مالی را پشتیبانی می‌کند. با استفاده از صفحه گسترده بسیاری از محاسبات پیچیده ریاضی و حسابداری را انجام می‌دهند. کاربرد نرم‌افزار اکسل در حسابداری، یکی از مهم‌ترین مباحث آموزش حسابداری بازار کار به‌شمار می‌آید. یادگیری اکسل از جمله مباحث مهم در آموزش حسابداری صنعتی و همچنین آموزش حسابداری مقدماتی است. اگر حسابداری بر اکسل مسلط باشد، کارهای خود را به‌راحتی و به‌سرعت انجام خواهد داد.

از جمله کاربرد های اکسل می توان به موارد ذیل اشاره نمود:.

تهیه و تنظیم گزارشات مالی مانند: سود و زیان، صورت وضعیت مالی (ترازنامه)، صورت جریان وجه نقد

تنظیم جدول های مختلف مانند: لیست حقوق و دستمزد , محاسبه استهلاک دارایی‌های ثابت و تهیه و تنظیم فاکتورهای رسمی

۷-۱۰-۱ تهیه و تنظیم فاکتور در اکسل:

صورت‌حساب فروش کالا و خدمات از چهار قسمت اصلی تشکیل شده است:

فصل دهم: به کار گیری نرم افزارهای حسابداری در تهیه اسناد مالی

- نام و اطلاعات کامل فروشنده (شامل : نام کامل شرکت فروشنده، شناسه ملی، شماره ثبت، شناسه اقتصادی، شناسه پستی، آدرس فروشنده، شماره تلفن و دورنگار)
 - نام و اطلاعات کامل خریدار (شامل : نام کامل شرکت خریدار، شناسه ملی، شماره ثبت، شناسه اقتصادی، شناسه پستی، آدرس فروشنده، شماره تلفن و دورنگار)
 - نام و اطلاعات کامل کالای فروش رفته یا خدمات ارائه شده (شامل : شناسه کالا، نام کالا، تعداد کالا، مبلغ واحد کالا، واحد شمارش کالا، مبلغ کالا، تخفیف، مبلغ پس از کسر تخفیف، مالیات بر ارزش افزوده، جمع کل)
 - جمع کل مبلغ ناخالص و خالص پس از اعمال تخفیف و ۹٪ مالیات بر ارزش افزوده
- لازم به توضیح است :
- ❖ بالای صفحه و در وسط باید عنوان "صورتحساب فروش کالا و خدمات" درج شود.
 - ❖ در قسمت پایین نحوه تسویه اعم از نقدی یا اعتباری درج می شود.
 - ❖ در پایین صفحه محل امضاء و مهر فروشنده و محل امضاء و مهر خریدار در نظر گرفته شود.
- فاکتور(صورتحساب) در سه نسخه صادر می شود که عموماً در سه رنگ مختلف می باشد:
- فاکتور اول برای ارسال به مشتری جهت تسویه حساب که با امضاء و مهر فروشنده می باشد.
 - فاکتور دوم برای واحد مالی که با امضاء و مهر خریدار می باشد؛ بابت تأیید تحویل گرفتن نسخه اول از فروشنده.
 - فاکتور سوم که در اسناد فروش بایگانی می شود.

شماره فاکتور:		تاریخ:		فاکتور کالا و خدمات									
مشخصات فروشنده													
نام شخص حقیقی / حقوقی				شماره اقتصادی:				شماره ثبت/شماره ملی:					
شماره تلفن:				کد پستی:									
نشانی:													
مشخصات خریدار													
نام شخص حقیقی / حقوقی				شماره اقتصادی:				شماره ثبت/شماره ملی:					
شماره تلفن:				کد پستی:									
نشانی:													
مشخصات کالا یا خدمات مورد معامله (کلیه مبالغ به ریال است)													
ردیف	کد کالا	شرح کالا یا خدمت	تعداد/مقدار	واحد	مبلغ واحد	مبلغ کل	مبلغ تخفیفات	مبلغ کل پس از کسر تخفیفات	جمع مالیات و عوارض	جمع مبالغ کل به علاوه عوارض یا احتساب تخفیف			
۱													
۲													
۳													
جمع صفحه جاری													
شرایط و نحوه فروش:											تقدی		
توضیحات:											غیر نقدی		
											جمع کل		
											مهر و امضا فروشنده		
											مهر و امضا خریدار		

برای ترسیم جدول محدوده مورد نظر را با درگ کردن انتخاب کنید.
پس از طراحی کلی فاکتور و ورود اطلاعات می توانید آن را به صورت زیر فرمول نویسی نمایید.

[illegible]

{Y|ÊeÄÂ•ì•ÊÂ]½Âf‡ÉZÂµÂç‡µÄEz‡•Ä{ÄÄc||ÊÄ»Ä{SÄ,u€»
•Y•Âœ{ÄÄ}¼ÄËÄZy»•ÄZz‡Êf‡{c•Â•Ä]ZÆ¿M®e®e•{µÄ»€
°ìÊZ¾Ä{Z¨f‡AutoFill™-Äy
Y•...Â»€,°ìÄTEÊ»†pZÄÄMÄ,‡•ÊÄÄ»AutoFilldì•Zy•YÄ{Z¨f‡YI
½MÁÄf<Y{Ä´¿{Ä•¶ÊÄ»©Ÿ®.ÄÄÄ]ZZÄÄÄµÄ,‡`qd¼‡¾ìÊ
{ÄÊ»Êb¯ZÄµÄ,€€ÄZ‡{€°,°ìÄÄyÄyÄœ¾Ö»Zad¼‡

فصل دهم: به کار گیری نرم افزارهای حسابداری در تهیه اسناد مالی

	G	F	E	D	C	B	
1	فاکتور فروش						
2	قیمت کل	صد تخفیف مالیات	قیمت واحد	تعداد	نام کالا		
3	۱۶۰,۵۰۰	۹٪	۲٪	۵۰,۰۰۰	۳	مایع دستشویی	
4	۱۸۲,۰۰۰	۹٪	۵٪	۳۵,۰۰۰	۵	دستمال کاغذی	
5	۸۴,۸۰۰	۹٪	۳٪	۴۰,۰۰۰	۲	مایع ظرفشویی	
6	-						
7	-						
8	-						
9	جمع فاکتور						
10							
11							

مرحله سوم: برای محاسبه جمع فاکتور سلول G⁹ را انتخاب نمایید، سپس با استفاده از تابع SUM و انتخاب منطقه جمع کل فاکتور را به دست آورید.

H	G	F	E	D	C	B	
1	فاکتور فروش						
2	قیمت کل	صد تخفیف مالیات	قیمت واحد	تعداد	نام کالا		
3	۱۶۰,۵۰۰	۹٪	۲٪	۵۰,۰۰۰	۳	مایع دستشویی	
4	۱۸۲,۰۰۰	۹٪	۵٪	۳۵,۰۰۰	۵	دستمال کاغذی	
5	۸۴,۸۰۰	۹٪	۳٪	۴۰,۰۰۰	۲	مایع ظرفشویی	
6	-						
7	-						
8	-						
9	=SUM(G3:G8)	جمع فاکتور					
10	SUM(number1; [number2]; ...)						
11							

پس از نوشتن فرمول و فشردن کلید Enter حاصل جمع ستون به صورت زیر در جدول نمایش داده خواهد شد.

فصل دهم: به کار گیری نرم افزارهای حسابداری در تهیه اسناد مالی

	G	F	E	D	C	B	
1	فاکتور فروش						
2	قیمت کل	صد تخفیف مالیات	قیمت واحد	تعداد	نام کالا		
3	۱۶۰,۵۰۰	۹٪	۵۰,۰۰۰	۳	مایع دستشویی		
4	۱۸۲,۰۰۰	۹٪	۳۵,۰۰۰	۵	دستمال کاغذی		
5	۸۴,۸۰۰	۹٪	۴۰,۰۰۰	۲	مایع ظرفشویی		
6	-						
7	-						
8	-						
9	۴۲۷,۳۰۰	جمع فاکتور					

در واحدهای اقتصادی می توان با تنظیم یک فاکتور به صورت پیش فرض (در برنامه Excel)، با تغییر ستونها، صورت- حساب جدید صادر کرد.

۲-۷-۱۰ تهیه و تنظیم صورت سود و زیان (محاسبه سود و زیان واحد اقتصادی) در اکسل:

نحوه تنظیم صورت سود و زیان در برنامه Excel در قالب مثال های زیر تشریح خواهد شد:

مثال ۱۰-۲

مثال : اطلاعات مربوط به درآمدها و هزینه های موسسه خدمات حقوقی ایرانیان به شرح زیر در دست است :

درآمد وکالت ۱,۵۰۰,۰۰۰ ریال	درآمد مشاوره ۶۰۰,۰۰۰ ریال
هزینه حقوق ۸۰۰,۰۰۰ ریال	هزینه بیمه ۵۰۰,۰۰۰ ریال
هزینه اجاره ۴۰۰,۰۰۰ ریال	

مطلوب است : تهیه و تنظیم صورت سود و زیان موسسه در پایان دوره مالی ۱۳۹۱

فصل دهم: به کار گیری نرم افزارهای حسابداری در تهیه اسناد مالی

ابتدا جدولی در محدوده (A۱: D۱۱) انتخاب نموده و اطلاعات درآمد و هزینه های موسسه خدمات حقوقی را مانند شکل در آن درج نمایید.

	D	C	B	A	
2	صورت سود و زیان				
3	برای دوره منتهی به ۱۳۹۱/۱۲/۲۹				
4		۱,۵۰۰,۰۰۰	درآمد وکالت	۱	
5		۶۰۰,۰۰۰	درآمد مشاوره	۲	
6	۲,۱۰۰,۰۰۰		جمع درآمدها	۳	
7		۸۰۰,۰۰۰	هزینه حقوق	۴	
8		۵۰۰,۰۰۰	هزینه بیمه	۵	
9		۴۰۰,۰۰۰	هزینه اجاره	۶	
10	۱,۷۰۰,۰۰۰		جمع هزینه ها	۷	
11				۸	

سپس مطابق شکل زیر در سلول B۱۱ کلیک کرده، و پس از علامت = از باکس فرمول ها تابع IF را فعال نمایید.

Function Arguments

IF

Logical_test: D6>D10 = TRUE

Value_if_true: "سود خالص" = "سود خالص"

Value_if_false: "زیان خالص" = "زیان خالص"

Checks whether a condition is met, and returns one value if TRUE, and another value if FALSE.

Logical_test is any value or expression that can be evaluated to TRUE or FALSE.

Formula result = سود خالص

Help on this function

OK Cancel

همانطور که در شکل مشخص است باید سه مرحله کاری را انجام دهیم :

مرحله یک: در کادر اول و در قسمت شرط (logical -test) ابتدا روی سلول D۶ (جمع درآمدها) کلیک کرده و بعد علامت > را وارد نموده و در پایان روی سلول D۱۰ (جمع هزینه ها) کلیک می‌نماییم.

مرحله دوم: در کادر دوم و در قسمت (Value-if-true) { شرط درست بودن } سود خالص را درج می‌نماییم.

مرحله سه: در کادر سوم و در قسمت (Value-if-false) { شرط نادرست بودن } زیان خالص را درج می‌نماییم.

با فشردن کلید ENTER و تایید نهایی، در سلول B۱۱ سود خالص به صورت خودکار درج می‌گردد (به دلیل اینکه جمع درآمدها بزرگتر از جمع هزینه است)

فصل دهم: به کار گیری نرم افزارهای حسابداری در تهیه اسناد مالی

	D	C	B	A	
2	صورت سود و زیان				
3	برای دوره منتهی به ۱۳۹۱/۱۲/۲۹				
4		۱,۵۰۰,۰۰۰	درآمد وکالت	۱	
5		۶۰۰,۰۰۰	درآمد مشاوره	۲	
6	۲,۱۰۰,۰۰۰		جمع درآمدها	۳	
7		۸۰۰,۰۰۰	هزینه حقوق	۴	
8		۵۰۰,۰۰۰	هزینه بیمه	۵	
9		۴۰۰,۰۰۰	هزینه اجاره	۶	
10	۱,۷۰۰,۰۰۰		جمع هزینه ها	۷	
11	=D6-D10		سود خالص	۸	

در سلول D11 کلیک کرده و فرمول $D6-D10$ را وارد نموده تا عدد مربوط به سود یا زیان مشخص گردد.

	D	C	B	A	
1	موسسه حقوقی ایرانیان				
2	صورت سود و زیان				
3	برای دوره منتهی به ۱۳۹۱/۱۲/۲۹				
4		۱,۵۰۰,۰۰۰	درآمد وکالت	۱	
5		۶۰۰,۰۰۰	درآمد مشاوره	۲	
6	۲,۱۰۰,۰۰۰		جمع درآمدها	۳	
7		۸۰۰,۰۰۰	هزینه حقوق	۴	
8		۵۰۰,۰۰۰	هزینه بیمه	۵	
9		۴۰۰,۰۰۰	هزینه اجاره	۶	
10	۱,۷۰۰,۰۰۰		جمع هزینه ها	۷	
11	۴۰۰,۰۰۰		سود خالص	۸	

فعالیت ۱-۱۰	در مثال ۱۰-۲ اگر درآمد وکالت تغییر کرده و ۵۰۰,۰۰۰ ریال شود چه اتفاقی روی می دهد؟
----------------	--

۸-۱۰ ایجاد فرمول های سه بعدی در EXCEL :

فرمول سه بعدی فرمولی است که اطلاعات آن از کاربرگ های (Sheet) دیگری جز خود آن کاربرگ می آید. یعنی شما می توانید فرمولی را تعریف کنید که سلول هایی از کاربرگ های دیگر را به عنوان عوامل خود به کار گیرد. این فرمول با فرمول های معمولی هیچ فرقی ندارد به جز اینکه اگر اطلاعات در کاربرگ های دیگر تغییر کند در این کاربرگ، نتیجه فرمول تغییر می کند و به روز می شود.

ایجاد فرمول سه بعدی خیلی آسان است، برای اینکه نشان دهیم منطقه ای که انتخاب کردیم در کدام کاربرگ (یعنی کدام صفحه از کتاب کاربرگ ها) است، نام آن کاربرگ را نیز تایپ می کنیم و پس از آن یک علامت تعجب گذاشته و سپس نام سلول یا منطقه را تایپ می نماییم.

فرض کنید می خواهیم محتوای سلول E^۶ را در کاربرگ های (Sheet) اول و دوم و سوم یک کتاب کار اکسل (WORK BOOK) با هم جمع کنیم. این فرمول سه بعدی است زیرا به کاربرگ های دیگر هم مربوط می شود. اگر نام کاربرگ اول (مثل حالت پیش فرض) SHEET^۱ نام کاربرگ دوم Sheet^۲ و نام کاربرگ سوم Sheet^۳ باشد، برای تایپ این فرمول چنین عمل می کنیم :

=Sheet^۱!E^۶+Sheet^۲!E^۶+Sheet^۳!E^۶

در این فرمول نام کاربرگی که هر سلول در داخل آن قرار دارد نیز ذکر شده و پس از آن یک علامت تعجب ! و نام سلول نیز آمده است. در واقع با این فرمول به اکسل فرمان داده می شود که (از کار برگی به نام Sheet^۱ محتوای سلول E^۶ و از کاربرگ به نام Sheet^۲ محتوای سلول E^۶ و از کاربرگی به نام Sheet^۳ محتوای سلول E^۶ را باهم جمع کن)

مثال ۱۰-۳

اطلاعات زیر را در محدوده (A^۱:B^۵) در کاربرگ یک (Sheet^۱) وارد نمودیم.

بهای تمام شده فروش رفته ۱۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال

هزینه توزیع و فروش ۴,۰۰۰,۰۰۰ ریال

فروش ۵۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال

هزینه اداری ۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال

نرخ مالیات ۲۵٪

مطلوب است : تهیه صورت سود و

زیان را در Sheet^۲ تهیه نمایید.

B	A	
۵۵,۰۰۰,۰۰۰	فروش	1
۱۵,۰۰۰,۰۰۰	بهای تمام شده فروش رفته	2
۵,۰۰۰,۰۰۰	هزینه اداری	3
۴,۰۰۰,۰۰۰	هزینه توزیع و فروش	4
۲۵٪	نرخ مالیات	5
		6
		7
		8

فصل دهم: به کار گیری نرم افزارهای حسابداری در تهیه اسناد مالی

ابتدا در Sheet^۲ فرم صورت سود و زیان را طراحی می کنیم:

	B	A	
1		صورت سود و زیان	
2		فروش	
3		بهای تمام شده فروش رفته	
4		سود ناخالص	
5		هزینه اداری	
6		هزینه توزیع و فروش	
7		سود قبل از مالیات	
8		مالیات	
9		سود خالص	
10			

سپس در سلول B^۲ مبلغ فروش را وارد می کنیم. (برای این کار روی سلول B^۲ کلیک کرده و علامت = را قرار داده و به Sheet^۱ میرویم روی سلولی که حاوی مبلغ فروش است (B^۱) کلیک می کنیم و کلید Enter را می فشاریم حال اگر فرمول سلول B^۲ در Sheet^۲ را مشاهده کنید به شکل زیر است:

	B	A	
1		صورت سود و زیان	
2	=Sheet1!B1	فروش	
3		بهای تمام شده فروش رفته	
4		سود ناخالص	
5			

در سلول B^۳ جهت نمایش مبلغ بهای تمام شده کالای فروش رفته، باید عدد با نماد منفی قرار گیرد؛ برای این کار بعد از فعال سازی این سلول علامت = را قرار داده و بعد آن علامت منفی (-) را قرار می دهیم و در Sheet^۱ روی سلول B^۲ کلیک کرده و کلید Enter را می زنیم تا صورت سود و زیان به شکل زیر نمایش داده شود:

C	B	A	
		صورت سود و زیان	1
	۵۵۰۰۰۰۰۰	فروش	2
	-۱۵۰۰۰۰۰۰	بهای تمام شده فروش رفته	3
		سود ناخالص	4
		هزینه اداری	5
		هزینه توزیع و فروش	6
		سود قبل از مالیات	7
		مالیات	8
		سود خالص	9
			10
			11
			12

فصل دهم: به کار گیری نرم افزارهای حسابداری در تهیه اسناد مالی

در محاسبه سود ناخالص چون عدد بهای تمام شده کالای فروش منفی است فرمول B^2+B^3 را در سلول B^4 نوشته و کلید Enter را می‌فشاریم. برای هزینه ها هم همانند بهای تمام شده فروش رفته عمل کرده و آنها را به صورت منفی می‌نویسیم.

جهت محاسبه سود قبل از مالیات فرمول $B^4+B^5+B^6$ را در سلول B^7 وارد کرده و Enter را می‌زنیم. محاسبه مالیات را در سلول B^8 انجام می‌دهیم. ابتدا در این سلول علامت = قرار داده سپس عبارت $-B^7*$ را می‌نویسیم؛ (چون مالیات کاهنده سود است، قبل آن منفی قرار دادیم) و قبل از فشردن Enter در Sheet 1 روی سلول B^5 (نرخ مالیات ۲۵٪) کلیک می‌کنیم.

برای محاسبه سود خالص کافیست در سلول B^9 فرمول B^7+B^8 را نوشته و تایید نماییم. شکل نهایی صورت سود و زیان به صورت زیر می‌باشد:

	B	A	
1	صورت سود و زیان		
2	=Sheet1!B1	فروش	
3	=(-Sheet1!B2)	بهای تمام شده فروش رفته	
4	=B2+B3	سود ناخالص	
5	=(-Sheet1!B3)	هزینه اداری	
6	=(-Sheet1!B4)	هزینه توزیع و فروش	
7	=B4+B5+B6	سود قبل از مالیات	
8	=-B7*Sheet1!B5	مالیات	
9	=B7+B8	سود خالص	
10			
11			
12			

	B	A	
1	صورت سود و زیان		
2	۵۵,۰۰۰,۰۰۰	فروش	
3	-۱۵,۰۰۰,۰۰۰	بهای تمام شده فروش رفته	
4	۴۰,۰۰۰,۰۰۰	سود ناخالص	
5	-۵,۰۰۰,۰۰۰	هزینه اداری	
6	-۴,۰۰۰,۰۰۰	هزینه توزیع و فروش	
7	۳۱,۰۰۰,۰۰۰	سود قبل از مالیات	
8	-۷,۷۵۰,۰۰۰	مالیات	
9	۲۳,۲۵۰,۰۰۰	سود خالص	
10			
11			
12			



سوالات چهار گزینه ای پایان فصل دهم

- ۱- برنامه Excel زیر مجموعه کدام یک از انواع برنامه های زیر است؟
(الف) واژه پرداز (ب) برنامه های ترسیمی (ج) بانکهای اطلاعاتی (د) برنامه های صفحه گسترده
- ۲- نرم افزار اکسل در کدام موارد کاربرد ندارد؟
(الف) در امور مهندسی (ب) کارهای مربوط به امور مالی (ج) بودجه بندی (د) نقشه کسی
- ۳- پایین ترین اولویت در خواندن فرمولها کدام است؟
(الف) () (ب) $\times$ (ج) $^$ (د) $+$
- ۴- تابع AVERAGE و Auto sum به ترتیب برای انجام کدام عملیات است؟
(الف) میانگین - جمع (ب) پیدا کردن بزرگترین عدد - جمع
(ج) میانگین - تفریق (د) پیدا کردن کوچکترین عدد - پیدا کردن بزرگترین عدد
- ۵- تابع Auto Sum چه عملی انجام می دهد و در کدام نوار قرار دارد؟
(الف) در لیست توابع محاسباتی
(ب) برای جمع خودکار سلولها و در نوار ابزار استاندارد
(ج) انجام جمع خودکار بدون علامت تساوی و در نوار ابزار استاندارد
(د) گزینه ب و ج
- ۶- علامت مساوی در شروع یک خانه نشانه چیست؟
(الف) شروع یک فرمول (ب) شروع یک جستجو (ج) شروع عملیات Filtering (د) شروع عملیات Sort
- ۷- کدام گزینه از کاربردهای اکسل در حسابداری است؟
(الف) تهیه و تنظیم انواع گزارشات مالی مانند ترازنامه، سود و زیان و جریان وجوه نقد
(ب) تهیه لیست حقوق و دستمزد و استهلاك و
(ج) تهیه تنظیم صورت مغایرت بانکی
(د) همه موارد
- ۸- کدام تابع برای محاسبه استهلاك به روش خط مستقیم استفاده می شود؟
(الف) SLN (ب) IPMT (ج) DB (د) Sort
- ۹- کدام تابع برای محاسبه استهلاك به روش مجموع سنوات استفاده می شود؟
(الف) SLN (ب) DB (ج) IPMT (د) SYD

فصل دهم: به کار گیری نرم افزارهای حسابداری در تهیه اسناد مالی

تمرینات عملی پایان فصل دهم



۱- در یک فروشگاه فروش لوازم خانگی نیاز به فاکتوری به صورت زیر می باشد آن را ایجاد کنید.

تاریخ:		نام مشتری:			
ردیف	نام کالا	تعداد	قیمت	درصد تخفیف	مبلغ کل
۱	تلویزیون ۲۱	۲	۱۵۰۰۰۰	۵٪	
۲	تلویزیون ۲۸	۱	۴۰۰۰۰	۸٪	
۳	چرخ گوشت	۳	۵۰۰۰۰	۴٪	
مبلغ قابل پرداخت (ریال)					

- برای خانه ای که در آن "مبلغ قابل پرداخت" نوشته شده یک توضیح با عبارت (مشتری باید این مبلغ را بپردازد) اضافه کنید. (تمام محاسبات با استفاده از فرمول نویسی انجام شود).

۲- اطلاعات زیر را در صفحه کاری برنامه اکسل وارد کنید.

نام کالا	قیمت واحد	تعداد	درصد تخفیف	قیمت کل
A	۳۵۰۰	۶	۷٪	
B	۲۱۵۰	۳	۳٪	
C	۲۰۵۰	۷	۵٪	
جمع کل تخفیف				

مطلوبست :

- محاسبه قیمت کل هر کالا با احتساب درصد تخفیف هر کالا
- محاسبه جمع کل قیمت
- رسم نمودار مناسب جهت درصد تخفیف کالا با عنوان نمودار شماره ۱

- ۱- حسابداری عمومی مقدماتی، علی شفیع زاده، شرکت چاپ و نشر کتاب های درسی ایران ۱۳۹۷؛
- ۲- حسابداری اموال و انبار، سازمان پژوهش و برنامه ریزی درسی، شرکت چاپ و نشر کتب درسی ایران ۱۳۹۷؛
- ۳- اصول حسابداری ۱، حمید حقیقت، محمد حسین قائمی؛ شرکت چاپ و نشر کتاب های درسی ایران ۱۳۹۴؛
- ۴- اصول حسابداری ۲، حمید حقیقت، محمد حسین قائمی؛ شرکت چاپ و نشر کتاب های درسی ایران ۱۳۹۴؛
- ۵- اصول حسابداری ۱، عزیز نبوی؛ دیدار، ۱۳۹۸؛
- ۶- حسابداری میانه ۱، جلد دوم، بزرگ اصل، موسی (۱۳۹۷)، انتشارات سازمان حسابرسی
- ۷- حسابداری مالی ۴، شهناز نوبخت، رقیه خیری، زینب رحمتی؛ خدمات نشر کیان رایانه سبز، ۱۳۸۶
- ۸- حسابداری وجوه نقد و تحریر دفاتر قانونی، سازمان پژوهش و برنامه ریزی آموزشی، ۱۳۹۷
- ۹- حسابداری تهیه و تنظیم صورت های مالی، سازمان پژوهش و برنامه ریزی آموزشی
- ۱۰- حسابداری دانش فنی تخصصی، سازمان پژوهش و برنامه ریزی آموزشی
- ۱۱- حسابداری بهای تمام شده، سازمان پژوهش و برنامه ریزی آموزشی
- ۱۲- حسابداری تکمیلی، حسن فرج زاده دهکردی، حسن بلالی، سازمان پژوهش و برنامه ریزی آموزشی
- ۱۳- حسابداری مالیاتی، جمشید اسکندری، نشر کتاب فرشید
- ۱۴- حسابداری میانه، شکرالله خواجوی، ابراهیم ابراهیمی؛ انتشارات ترمه ۱۳۸۹
- ۱۵- اصول حسابداری یک، شفیع زاده، علی و عبدالکریم مقدم، دانشگاه پیام نور، ۱۳۹۸
- ۱۶- حسابداری میانه یک، مشکی، مهدی و عبدالکریم مقدم، دانشگاه پیام نور، ۱۳۹۵
- ۱۷- حسابداری میانه دو، مشکی، مهدی و عبدالکریم مقدم، دانشگاه پیام نور، ۱۳۹۵
- ۱۸- انبار داری ۱ و ۲ (کمک انبارداری)، فاطمه خلیلی ایبانه، انتشارات ترمه، ۱۳۷۸
- ۱۹- کاربر امور بانکی، مهرسا پیمانفر، سارا سعادتیان، انتشارات بخشایش، ۱۳۹۸
- ۲۰- مسئول سفارشات، سارا سعادتیان، مهرسا پیمانفر، انتشارات بخشایش، ۱۳۹۶
- ۲۱- سرپرست ترخیص محصول، مهرسا پیمانفر، سارا سعادتیان؛ انتشارات بخشایش، ۱۳۹۷
- ۲۲- مدیریت خرید و سفارشات، سید علی رضا خرم، نشر رسا
- ۲۳- حسابداری مالی، جلد اول: دکتر رضا شباهنگ، مرکز تحقیقات تخصصی حسابداری و حسابرسی
- ۲۴- اصول حسابداری، جلد اول: مصطفی علی مدد و نظام الدین ملک آرایبی، مرکز تحقیقات تخصصی حسابداری و حسابرسی
- ۲۵- اصول حسابداری، جلد دوم: مصطفی علی مدد و نظام الدین ملک آرایبی، مرکز تحقیقات تخصصی حسابداری و حسابرسی
- ۲۶- کتاب اصول حسابداری کاربردی، محبوبه فتوحی خانکهدانی، زهرا ستوده؛ نگره ۱۳۹۷.
- ۲۷- صورت های مالی نمونه سال ۹۹
- ۲۸- قانون مالیات های مستقیم مصوب ۱۳۶۶/۱۲/۳- مجلس شورای اسلامی.
- ۲۹- قانون تجارت مصوب ۱۳۹۲- مجلس شورای اسلامی
- ۳۰- نشریه ۱۶۰ کمیته تدوین استانداردهای حسابداری، سازمان حسابرسی (۱۳۹۹)
- ۳۱- پورتال سازمان امور مالیاتی جمهوری اسلامی ایران

- ۳۲- سایت سازمان امور مالیاتی www.intamedia.ir
- ۳۳- سایت www.hpk.ir
- ۳۴- سایت www.sepidarsystem.com
- ۳۵- مقالات برگزیده حسابداری گروه حسابداری محک و مؤسسه مشاوران
- ۳۶- آیین نامه تحریر دفاتر قانونی وزارت امور اقتصادی و دارایی.

منابع و مولفین

گروه مولفین				
ردیف	نام و نام خانوادگی	استان	سمت	بند تالیف شده
۱	سیدجوادهابیلی	تهران	کارشناس مسئول رشته حسابداری	هماهنگی جهت تشکیل کارگروه های تخصصی
۲	زهرایکیبخت نصرآیادی	خوزستان	دبیر دبیرخانه راهبری کشوری حسابداری	تشکیل کارگروه تخصصی، بازنگری
۳	فاطمه صالحی فر	خوزستان	عضو کاردانش دبیرخانه راهبری کشوری حسابداری	تشکیل کارگروه تخصصی، بازنگری، ویرایش
۴	مهرسا پیمان فر	فارس	سرگروه آموزشی استان	استان هماهنگ کننده، تقسیم بندی مطالب، جمع بندی، اصلاح و ویرایش نهایی مطالب بند ۱ الی ۱۰ تالیف بند سوم و بند نهم
۵	سارا سعادتیان	فارس	عضوگروه آموزشی استان	استان هماهنگ کننده، تقسیم بندی مطالب، جمع بندی، اصلاح و ویرایش نهایی مطالب بند ۱ الی ۱۰
۶	نفیسه مختاریان	اصفهان	سرگروه آموزشی استان	استان معین، جمع بندی و ویرایش اولیه مطالب بندهای ۱، ۲، ۴، ۶
۷	سمانه شاهرزایی	اصفهان	سرگروه آموزشی استان	استان معین، جمع بندی و ویرایش اولیه مطالب بندهای ۱، ۲، ۴، ۶
۸	مریم بشردوست	گیلان	سرگروه آموزشی استان	بند اول استاندارد
۹	لیلا صراف ها	قزوین	هنر آموز حسابداری	بند دوم استاندارد
۱۰	آقای مهدی جوانمرد	مازندران	سرگروه آموزشی استان	بند سوم استاندارد
۱۱	خانم رضوی	اصفهان	هنر آموز حسابداری	بند سوم استاندارد
۱۲	خدیجه فتاحی	چهارمحال و بختیاری	سرگروه آموزشی استان	بند چهارم استاندارد
۱۳	مهری صادقی	یزد	سرگروه آموزشی استان	بند پنجم استاندارد
۱۴	لیلا شکری	سیستان و بلوچستان	سرگروه آموزشی استان	بند ششم استاندارد
۱۵	فاطمه صغری گدمی	سیستان و بلوچستان	عضوگروه آموزشی استان	بند ششم استاندارد

منابع و مولفین

بند ششم استاندارد	هنر آموزش حسابداری	اردبیل	رضا عشقی	۱۶
بند ششم استاندارد	سرگروه آموزشی استان	اردبیل	سجاد پرستار	۱۷
بند هفتم استاندارد	سرگروه آموزشی استان	فارس	ساره پزشکیان	۱۸
بند هشتم استاندارد	هنر آموزش حسابداری	همدان	شیرین ناظری	۱۹
بند نهم استاندارد	سرگروه آموزشی استان	بوشهر	مسعود لغویان زاده	۲۰
بند نهم استاندارد	سرگروه آموزشی استان	کرمان	رضا سالاری فرد	۲۱
بند دهم استاندارد	سرگروه آموزشی استان	خراسان جنوبی	صدیقه سورگی	۲۲
بند دهم استاندارد	سرگروه آموزشی استان	شهرستان های تهران	یوکابد کرم‌دار	۲۳

تذکر:

این جزوه توسط کارگروه تخصصی دبیرخانه راهبری کشوری حسابداری مستقر در استان خوزستان تهیه گردیده است، هر گونه کپی برداری از این جزوه منوط به کسب اجازه از دبیرخانه می باشد و چاپ آن جهت استفاده هنرجویان بلا مانع می باشد.

دبیرخانه راهبری کشوری حسابداری