

حسابداری مقدماتی

بازار کار

تألیف استاد خانم اشرفی

۴	تعریف حسابداری.....
۴	مؤسسات حسابداری.....
۱۲	آشنایی با حساب ها.....
۱۴	ترازنامه.....
۱۶	دفاتر قانونی.....
۲۹	صورتحساب سود و زیان.....
۳۰	صورتحساب سرمایه.....
۳۳	سرفصل حسابداری.....
۳۳	پیش پرداخت ها.....
۳۵	پیش دریافت ها.....
۳۹	شرکت های بازرگانی.....
۵۳	استهلاک.....
۵۶	روش های ارزیابی کالا.....
۶۱	حساب های انتظامی.....
۶۱	اسناد تجاری.....
۶۸	مغایرت بانکی.....
۷۵	مطالبات.....
۸۲	بستن حساب ها.....
۸۹	افتتاحیه حساب ها.....
۹۲	مفروضات حسابداری.....

# فصل اول

- ❖ تعریف حسابداری
- ❖ مؤسسات حسابداری
- ❖ طبقه بندی بر اساس مالکیت
- ❖ معادله حسابداری
- ❖ تعریف دارایی
- ❖ انواع دارایی
- ❖ بدهی
- ❖ سرمایه
- ❖ درآمد
- ❖ هزینه

## تعریف حسابداری:

۱- جمع آوری اطلاعات

۲- طبقه بندی

۳- تجزیه و تحلیل

۴- ثبت

۵- در قالب یک گزارش به مدیر ارائه می دهیم.

حسابداری دانشی است که با بکارگیری آن اطلاعات مربوط به معاملات و عملیات مالی و رویدادهای دارای اثر مالی بر یک مؤسسه ۱- جمع آوری ۲- تجزیه و تحلیل ۳- اندازه گیری ۴- ثبت ۵- طبقه بندی ۶- در قالب یک گزارش به مدیر ارائه می شود.

### مؤسسات حسابداری براساس سه شرکت کار می کنند:

۱. شرکت های خدماتی
۲. مؤسسات بازرگانی
۳. مؤسسات تولیدی

### شرکت های خدماتی:

شرکت هایی هستند که خدماتی را به مشتریان عرضه کرده و در ازای آن حق الزحمه دریافت میکنند. مثل شرکت های خدماتی حسابداری و حسابرسی- بانک ها- هتل ها - بیمارستان ها - دفاتر وکالت و مشاوره.

### مؤسسات بازرگانی:

مؤسساتی هستند که به خرید و فروش نوع خاص یا انواعی از مواد خام یا کالاهای ساخته شده اشتغال دارند. عمده فروشان و خرده فروشان و تمام فروشگاه های کالاها از جمله لوازم خانگی و یا سایر موارد مشابه این نمونه از مؤسسات بازرگانی خواهند بود.

### مؤسسات تولیدی:

مؤسساتی هستند که کالاهای مصرفی یا بادوام را با به کار گرفتن سرمایه و نیروی انسانی و با استفاده از ابزار و ماشین آلات تولید می نمایند و تولیدات خود را به مؤسسات بازرگانی یا مستقیم به مصرف کنندگان میفروشند. این مؤسسات باید از سیستم حسابداری مناسب فعالیت خود بهره بگیرند.

## طبقه بندی های مؤسسات براساس مالکیت آنها

بخش عمومی

مؤسسات تعاونی

مؤسسات خصوصی

### بخش عمومی:

کلیه واحدهایی هستند که به طور مستقیم یا غیر مستقیم در مالکیت، نظارت، مدیریت دولت و سازمان های دولتی می باشند و با هدف کسب سود و یا بدون هدف کسب سود فعالیت میکنند. مثل: شهرداری ها، نیروی انتظامی، بانک ها، وزارت تأمین اجتماعی.

### مؤسسات تعاونی:

مؤسساتی هستند که توسط اشخاص حقیقی یا حقوقی (شرکت ها) که به منظور رفع نیاز های مشترک و بهبود وضع اقتصادی از طریق خویاری و همکاری و کمک متقابل تشکیل شده است. باید دقت داشت مالکیت مؤسسات تعاونی در اختیار اعضا می باشد. مثل: شرکت تعاونی روستایی - کارگری و...

### مؤسسات خصوصی:

این مؤسسات در مالکیت و مدیریت اشخاص حقیقی و حقوقی میباشند که به منظور کسب سود یا بدون قصد هدف سود فعالیت میکنند. مؤسسات خصوصی می توانند مؤسسات فردی باشند مانند: واحدهای صنفی و فروشگاه ها یا در قالب شرکت خصوصی یعنی شرکت هایی که طبق قوانین تجارت با سرمایه چند شخص حقیقی یا حقوقی با نام شرکت حقوقی به شکل شرکت تضامنی، نسبی، مسؤلیت محدود ایجاد میشود.

## معادله حسابداری

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

**دارایی:**

دارایی‌ها یعنی کلیه اموال، مطالبات و سایر منابع متعلق به یک مؤسسه که در نتیجه معاملات و عملیات مالی یا سایر رویدادهای ایجاد شده و قابل شناسایی به پول بوده و در آینده منافع آتی دارد را دارایی گویند.

دارایی‌ها به سه دسته تقسیم می‌شوند:

(۱) **دارایی جاری:** دارایی‌هایی هستند که دارای گردش هستند. مثل بانک پول دریافت می‌کنیم و پول پرداخت می‌کنیم.

مثل: اسناد دریافتنی (چک) / فروش نسیه یا حساب دریافتنی (در آینده پول دریافت می‌کنیم) / موجودی کالا.

(۲) **دارایی ثابت:** اموال بادوام هستند که برای قصد نگه‌داری بلندمدت خریداری شده یا ساخته شده و در عملیات یک مؤسسه مورد استفاده قرار می‌گیرد.

مثل: زمین / ساختمان / اثاثه / ماشین آلات / خودرو

(۳) **دارایی نامشهود:** دارایی‌هایی هستند که قابل مشاهده نمی‌باشند. مثل: سرقفلی‌ها.

**بدهی:**

تعهداتی که یک مؤسسه در مقابل اشخاص و مؤسسات دیگری از معاملات و رویدادهای گذشته ناشی شده و باید پول یا تحویل کالا یا انجام خدمات یا سایر ارقام دارایی انتقال داده شود و تسویه گردد.

بدهی شامل: حقوق پرداختنی - خرید نسیه یا حساب پرداختنی (آینده باید پول بدهید) - بیمه پرداختنی - مالیات پرداختنی - وام پرداختنی - اسناد پرداختنی (چک).

**سرمایه:**

حق مالی صاحب یا صاحب سرمایه یک مؤسسه نسبت به دارایی‌های آن مؤسسه را سرمایه گویند. در واقع با کسر کردن بدهی‌های یک مؤسسه از کل دارایی‌های آن مؤسسه به دست خواهد آمد.

- درآمد: به طور غیر مستقیم بر سرمایه اثر می‌گذارد و باعث افزایش سرمایه می‌شود.
- هزینه: باعث کاهش سرمایه می‌شود.

**درآمد**

بهای کالای فروش رفته یا خدمات انجام شده برای مشتریان و نتایج سایر فعالیت‌های عادی یک مؤسسه در یک دوره مالی که به تحصیل وجه نقد و یا افزایش سایر دارایی‌ها یا کاهش بدهی منجر می‌شود را درآمد گویند.

## هزینه

شرکت ها و مؤسسات برای اداره امور و انجام فعالیت های مربوط به کسب و کار مخارجی را مثل: دستمزد، اجاره، آب و برق و ... انجام میدهند. که باعث خروج وجه نقد یا سایر دارایی ها یا افزایش بدهی های مؤسسه می گردد و به آن مخارج که منافع آتی ندارد هزینه گویند.

**مثال ۱:** شرکت سهیل در تاریخ اخرداد سرمایه گذاری به مبلغ ۳۰۰۰۰۰۰ ریال در بانک با عنوان سرمایه گذاری شرکت واریز کرد.

دارایی = بدهی + سرمایه

$$۳۰۰۰۰۰۰ + ۰ = ۳۰۰۰۰۰۰$$

بانک سرمایه

تجزیه و تحلیل:

پول نقد از یک طرف دارایی و از طرف دیگر سرمایه شرکت افزایش پیدا می کند.

**مثال ۲:** ۵۰۰۰۰۰ از موجودی بانک برای کارهای ضروری به حساب شرکت صندوق واریز شد.

$$۳۰۰۰۰۰۰ + ۰ = ۳۰۰۰۰۰۰$$

$$۳۰۰۰۰۰۰ + ۰ = ۲۵۰۰۰۰۰ + ۵۰۰۰۰۰$$

صندوق بانک سرمایه

تجزیه و تحلیل:

از دارایی بانک کم می شود و به صندوق و دارایی شرکت اضافه می شود.

**مثال ۳:** یک ساختمان برای شرکت به مبلغ ۱۰۰۰۰۰۰ ریال از بانک به فروشنده پرداخت شد.

$$۳۰۰۰۰۰۰ + ۰ = ۲۵۰۰۰۰۰ + ۵۰۰۰۰۰$$

$$۳۰۰۰۰۰۰ + ۰ = ۱۵۰۰۰۰۰ + ۵۰۰۰۰۰ + ۱۰۰۰۰۰۰$$

ساختمان صندوق بانک سرمایه

**مثال ۴:** برای شرکت مقداری اثاثه شامل میز، صندلی به مبلغ ۵۰۰۰۰۰ به صورت نسیه خریداری کرده ایم.

$$۳۰۰۰۰۰ + ۰ = ۱۵۰۰۰۰ + ۵۰۰۰۰ + ۱۰۰۰۰۰$$

$$۳۰۰۰۰۰ + ۵۰۰۰۰ = ۱۵۰۰۰۰ + ۵۰۰۰۰ + ۱۰۰۰۰۰ + ۵۰۰۰۰$$

اثاثه ساختمان صندوق بانک بستانکاران سرمایه

### تجزیه و تحلیل:

برای خرید نسیه اثاثه دارایی ثابت افزایش پیدا کرده و یک حساب بدهی به نام حساب پرداختنی ایجاد شده و باعث افزایش بدهی ها می شود.

**مثال ۵:** بخشی از بدهی خود را در ارتباط با خرید اثاثه به مبلغ ۳۰۰۰۰۰ از بانک پرداخت شد.

$$۳۰۰۰۰۰ + ۵۰۰۰۰ = ۱۵۰۰۰۰ + ۵۰۰۰۰ + ۱۰۰۰۰۰ + ۵۰۰۰۰$$

$$۳۰۰۰۰۰ + ۲۰۰۰۰ = ۱۲۰۰۰۰ + ۵۰۰۰۰ + ۱۰۰۰۰۰ + ۵۰۰۰۰$$

اثاثه ساختمان صندوق بانک بستانکاران سرمایه

### تجزیه و تحلیل:

در این تست از دارایی های بانک کم شده و از بدهی های شرکت هم کم می شود.

**مثال ۶:** نیمی از ساختمان خود را به مبلغ ۵۰۰۰۰۰ ریال به صورت نسیه فروخت.

$$۳۰۰۰۰۰ + ۲۰۰۰۰ = ۱۲۰۰۰۰ + ۵۰۰۰۰ + ۱۰۰۰۰۰ + ۵۰۰۰۰$$

$$۳۰۰۰۰۰ + ۲۰۰۰۰ = ۱۲۰۰۰۰ + ۵۰۰۰۰ + ۵۰۰۰۰ + ۵۰۰۰۰ + ۵۰۰۰۰$$

بدهکاران اثاثه ساختمان صندوق بانک بستانکاران سرمایه

### تجزیه و تحلیل:

یک دارایی به مبلغ ۵۰۰۰۰۰ از ساختمان کم می شود و در مقابل آن دارایی دیگر به نام حساب دریافتنی (بدهکاران) ایجاد می شود. بنابراین دارایی ها تغییر نمی کند.



**مثال ۷:** در پایان سه ماهه اول عملیات خود بابت خدماتی که انجام شده مبلغ ۲۰۰۰۰۰۰ ریال در آمد به صورت نقد دریافت شد.

$$۳۰۰۰۰۰۰ + ۲۰۰۰۰۰۰ = ۱۲۰۰۰۰۰ + ۵۰۰۰۰۰۰ + ۵۰۰۰۰۰۰ + ۵۰۰۰۰۰۰ + ۵۰۰۰۰۰۰$$

$$۵۰۰۰۰۰۰ + ۲۰۰۰۰۰۰ = ۱۲۰۰۰۰۰ + ۲۵۰۰۰۰۰ + ۵۰۰۰۰۰۰ + ۵۰۰۰۰۰۰ + ۵۰۰۰۰۰۰$$

بدهکاران اثاثه ساختمان صندوق بانک بستانکاران سرمایه

### تجزیه و تحلیل:

در آمد به صورت غیر مستقیم به سرمایه اثر می گذارد یعنی باعث افزایش سرمایه شده و از طرفی باعث افزایش دارایی ها می شود.

**مثال ۸:** در سه ماهه اول بابت هزینه آب و برق به مبلغ یک میلیون ریال از صندوق شرکت پرداخت شد.

$$۵۰۰۰۰۰۰ + ۲۰۰۰۰۰۰ = ۱۲۰۰۰۰۰ + ۲۵۰۰۰۰۰ + ۵۰۰۰۰۰۰ + ۵۰۰۰۰۰۰ + ۵۰۰۰۰۰۰$$

$$۴۰۰۰۰۰۰ + ۲۰۰۰۰۰۰ = ۱۲۰۰۰۰۰ + ۱۵۰۰۰۰۰ + ۵۰۰۰۰۰۰ + ۵۰۰۰۰۰۰ + ۵۰۰۰۰۰۰$$

بدهکاران اثاثه ساختمان صندوق بانک بستانکاران سرمایه

### تجزیه و تحلیل:

در این قسمت هزینه های شرکت که به صورت مستقیم از سرمایه کم می شود و باعث کاهش سرمایه است و از طرفی دیگر از دارایی های شرکت یعنی صندوق کم می شود و باعث کاهش دارایی ها می شود.

**مثال:** اطلاعات موجود در مؤسسه رئیسی در تاریخ ۲۹ اسفند به شرح زیر است:

موجودی صندوق: ۶۵۰۰۰۰ / موجودی بانک: ۸۵۶۰۰۰ / اثاثه: ۲۵۶۰۰۰ / زمین: ۵۰۰۰۰۰۰ / ساختمان: ۴۵۰۰۰۰۰ / سرمایه را بدست آورید.

ساختمان + اثاثه + زمین + صندوق + بانک = بدهی + سرمایه

$$؟ + ۰ = ۸۵۶۰۰۰ + ۶۵۰۰۰۰ + ۵۰۰۰۰۰۰ + ۲۵۶۰۰۰ + ۴۵۰۰۰۰۰$$

سرمایه = ۱۰۶۷۷۰۰۰

## فصل دوم

- ❖ آشنایی با حساب ها
- ❖ معنی بدهکار و بستانکار
- ❖ ماهیت حساب ها
- ❖ مانده گیری
- ❖ تراز نامه

## آشنایی با حساب ها

حساب به این معناست ما رویدادهای مالی را در حساب ها ثبت می کنیم یعنی در واقع رویداد های مالی تحت عنوان حساب خلاصه، ثبت و نگهداری می شوند.

حساب را به طور معمول به شکل (T) تی بزرگ انگلیسی نشان می دهند.

حساب ها	
دارایی ها	بدهی ها
و سرمایه	
ماهیت بدهکار	ماهیت بستانکار

## بدهکار حساب و بستانکار حساب

همیشه طرف راست را بدهکار و طرف چپ را بستانکار گویند. یعنی وقتی می گوئیم حسابی بدهکار شده است باید در طرف راست آن رقمی را ثبت کنیم. وقتی می گوئیم حسابی بستانکار شده است در سمت چپ ثبت میکنیم. اما هر حساب یک ماهیت بدهکار یا بستانکار دارد.

## ماهیت حساب ها

برخی حساب ها ماهیت بدهکار دارند یعنی همیشه مانده نهایی آنها بدهکار یا صفر است مثل دارایی ها که زمانی ثبت بدهکار میشوند که افزایش پیدا کرده باشد و اگر کاهش پیدا کرده باشد ثبت آن بستانکار شده افزایش دارایی ها در سمت راست حساب یعنی آقرار گرفته و کاهش آن در سمت چپ حساب قرار میگیرد.

بدهی ها و سرمایه ماهیت بستانکار دارند یعنی همیشه مانده نهایی آنها بستانکار یا صفر است و افزایش بدهی ها و سرمایه در سمت چپ قرار دارد و کاهش آن در سمت راست قرار میگیرد.

سرمایه		بدهی ها		دارایی ها	
بستانکار	بدهکار	بستانکار	بدهکار	بستانکار	بدهکار
افزایش	کاهش	افزایش	کاهش	کاهش	افزایش

**مثال:** آقای رستمی در تاریخ اول فروردین با ۲۵۰۰۰۰۰ ریال موجودی نقد و کالایی به مبلغ ۵۰۰۰۰۰۰ فعالیت تجاری خود را آغاز کرد.

<p>سرمایه</p> <hr style="border: 1px solid black;"/> <p style="text-align: right;">۳۰۰۰۰۰۰</p>	<p>صندوق</p> <hr style="border: 1px solid black;"/> <p style="text-align: right;">۲۵۰۰۰۰۰</p>	<p>موجودی کالا</p> <hr style="border: 1px solid black;"/> <p style="text-align: right;">۵۰۰۰۰۰۰</p>
--	---	---

**مثال:** آقای رستمی با پرداخت ۵۰۰۰۰۰۰ ریال از صندوق مقداری ائانه خریداری کرد. و وسیله نقلیه ای به مبلغ ۳۰۰۰۰۰۰ ریال به صورت نسبه خریداری کرد.

<p>بستانکاران</p> <hr style="border: 1px solid black;"/> <p style="text-align: right;">۳۰۰۰۰۰</p>	<p>صندوق</p> <hr style="border: 1px solid black;"/> <p style="text-align: right;">۵۰۰۰۰۰    ۲۵۰۰۰۰۰</p>	<p>ائانه</p> <hr style="border: 1px solid black;"/> <p style="text-align: right;">۵۰۰۰۰۰</p>	<p>وسيله نقلیه</p> <hr style="border: 1px solid black;"/> <p style="text-align: right;">۳۰۰۰۰۰۰</p>
---	---	--	---

### مانده گیری حساب ها

پس از تجزیه و تحلیل و ثبت رویدادهای مالی در حساب های مربوط مانده گیری حساب انجام میگیرد حال اگر بخواهیم مانده هر حساب را مشخص کنیم باید طرف بدهکار هر حساب را مشخص می کنیم باید طرف بدهکار هر حساب را جمع زده و طرف بستانکار را جمع زده و هر طرف که بیشتر بوده از طرف کمتر کم می کنیم و مانده حساب بدست می آید.

مانده گیری مثال قبل: (شرکت آقای رستمی)

<p><b>سرمایه</b></p> <table border="1"> <tr><td>۳۰۰۰۰۰</td><td></td></tr> <tr><td>۳۰۰۰۰۰</td><td></td></tr> <tr><td>بستانکار</td><td></td></tr> </table>	۳۰۰۰۰۰		۳۰۰۰۰۰		بستانکار		<p><b>بستانکاران</b></p> <table border="1"> <tr><td>۳۰۰۰۰۰</td><td></td></tr> <tr><td>۳۰۰۰۰۰</td><td></td></tr> <tr><td>بستانکار</td><td></td></tr> </table>	۳۰۰۰۰۰		۳۰۰۰۰۰		بستانکار		<p><b>صندوق</b></p> <table border="1"> <tr><td>۵۰۰۰۰۰</td><td>۲۵۰۰۰۰</td></tr> <tr><td></td><td>۲۰۰۰۰۰</td></tr> <tr><td></td><td>بدهکار</td></tr> </table>	۵۰۰۰۰۰	۲۵۰۰۰۰		۲۰۰۰۰۰		بدهکار	<p><b>وسیله نقلیه</b></p> <table border="1"> <tr><td></td><td>۳۰۰۰۰۰</td></tr> <tr><td></td><td>۳۰۰۰۰۰</td></tr> <tr><td></td><td>بدهکار</td></tr> </table>		۳۰۰۰۰۰		۳۰۰۰۰۰		بدهکار
۳۰۰۰۰۰																											
۳۰۰۰۰۰																											
بستانکار																											
۳۰۰۰۰۰																											
۳۰۰۰۰۰																											
بستانکار																											
۵۰۰۰۰۰	۲۵۰۰۰۰																										
	۲۰۰۰۰۰																										
	بدهکار																										
	۳۰۰۰۰۰																										
	۳۰۰۰۰۰																										
	بدهکار																										
<p><b>موجودی کالا</b></p> <table border="1"> <tr><td></td><td>۵۰۰۰۰۰</td></tr> <tr><td></td><td>۵۰۰۰۰۰</td></tr> <tr><td></td><td>بدهکار</td></tr> </table>		۵۰۰۰۰۰		۵۰۰۰۰۰		بدهکار	<p><b>اثاثه</b></p> <table border="1"> <tr><td></td><td>۵۰۰۰۰۰</td></tr> <tr><td></td><td>۵۰۰۰۰۰</td></tr> <tr><td></td><td>بدهکار</td></tr> </table>		۵۰۰۰۰۰		۵۰۰۰۰۰		بدهکار														
	۵۰۰۰۰۰																										
	۵۰۰۰۰۰																										
	بدهکار																										
	۵۰۰۰۰۰																										
	۵۰۰۰۰۰																										
	بدهکار																										

**ترازنامه**

یک صورت حساب مالی است که به صورت « T » که سمت راست تمام ماهیت های بدهکار (دارایی ها) و سمت چپ تمام حساب ها با ماهیت بستانکار مثل بدهی ها و سرمایه نوشته می شود و این صورت حساب را همیشه در پایان ماه یا سال بدست می آوریم.

ترازنامه مثال قبل:

شرکت رستمی  
ترازنامه  
پایان دوره منتهی به تاریخ ۱۳۹۵/۰۱/۳۱

بدهی		دارایی ها	
		جاری	
۳۰۰۰۰۰	بستانکاران	۲۰۰۰۰۰	صندوق
		۵۰۰۰۰۰	موجودی کالا
۳۰۰۰۰۰۰	سرمایه		ثابت
		۵۰۰۰۰۰	اثاثه
		۳۰۰۰۰۰۰	وسیله نقلیه
<u>۳۳۰۰۰۰۰</u>	جمع بدهی ها و سرمایه	<u>۳۳۰۰۰۰۰</u>	جمع دارایی ها

## فصل سوم

❖ دفاتر قانونی

❖ دفتر روزنامه

❖ دفتر کل

❖ سند حسابداری

❖ تراز آزمایشی

جمع آوری اطلاعات ← تجزیه تحلیل (بدهکار و بستانکار) ← سند حسابداری  
 ← دفتر روزنامه ← دفتر کل ← صورتحساب سود و زیان ← سرمایه ← ترازنامه

## دفاتر قانونی

(۱) دفتر روزنامه

(۲) دفتر کل

## تعریف دفتر معین:

جز دفاتر قانونی محسوب نمی شود و به این معناست که تمام حساب های بدهکار و بستانکار بدهکاران یا حساب دریافتی بصورت ریز یعنی اسم افراد مشتریان بدهکار نوشته شده و برای سهولت کار ما از این دفتر استفاده می کنیم.

## دفتر روزنامه

دفتری است که معاملات و عملیات یک مؤسسه بطور روزانه به ترتیب تاریخ وقوع در آن ثبت می شود.

(۱) ستون تاریخ که در این قسمت تاریخ وقوع را ثبت میکنیم.

دفتر روزنامه			حساب	
بستانکار	بدهکار	شرح	تاریخ	مبلغ
ریال	ریال		روز	ماه
		مقرر از صفحه		

(۲) ستون شرح پس از اینکه رویداد مالی تجزیه و تحلیل شد و حساب های بدهکار و بستانکار را شناسایی کردیم در این قسمت ثبت را انجام میدهیم. به این صورت که اول بدهکار را نوشته و بعد از آن یک فاصله سمت چپ بستانکار را نوشته و در زیر آن شرح ثبت خود را مینویسیم.

(۳) ستون عطف که در این قسمت شماره صفحه دفتر کل هر حساب را مینویسیم یعنی برای سهولت کار در پیگیری ثبت اقلام دفتر روزنامه در دفتر کل میباشد.

(۴) ستون بدهکار: که مبلغ بدهکار را مینویسیم.

(۵) ستون بستانکار: که مبلغ بستانکار را ثبت میکند.

**مثال:** مقداری ائانه در تاریخ ۲۸ تیر ۱۳۹۰ به مقدار ۲۰۰۰۰۰۰ ریال برای شرکت دانا از بانک خریداری شده است. مطلوب است ثبت در دفتر روزنامه.

روز	ماه	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۲۸	۴	بابت خرید ائانه		۲۰۰۰۰۰۰	۲۰۰۰۰۰۰

## دفتر کل

دفتری است که حساب های یک مؤسسه به تفکیک یعنی به عنوان مثال حساب بانک یک T دارد. حساب دریافتی یک T دارد. که به این حساب ها دفتر کل گویند. این دفاتر و مانده گیری این دفتر کل برای تهیه صورت های مالی فراهم میکند. ستون تاریخ، تاریخ ثبت دفتر روزنامه را نوشته قبل از آن در قسمت بالا عنوان حساب را مشخص میکنیم. در قسمت شرح شرح دفتر روزنامه را مینویسیم و در قسمت عطف شماره صفحه دفتر روزنامه را مینویسیم. بدهکار یا بستانکار: اثر رویداد ما بدهکار شده باشد در قسمت بدهکار عدد خود را نوشته و اگر رویداد ما بستانکار شده باشد در قسمت بستانکار عدد خود را مینویسیم. مانده: در این قسمت مانده بصورت سطری مانده قبل را اگر بدهکار شده باشد برای دارایی ها جمع میکنیم و اگر بستانکار شده باشد، دارایی ها کم میکنیم. و برای بدهی و سرمایه اگر بستانکار شده باشد به مانده اضافه میکنیم اگر بدهکار شده باشد از مانده کم میشود.

## دفتر کل

حساب					
تاریخ روز/ماه	شرح	بدهکار ریال	بستانکار ریال	باقیمانده ریال	توضیحات
	منقول از صفحه				

تشخیص: ماهیت حساب آنها را مینویسیم.



**مثال:** آقای داوری در تاریخ ۲۰ خرداد ۱۳۹۵ برای افتتاح حساب و سرمایه گذاری شرکت مبلغ ۸۰۰۰۰۰۰۰ به بانک شرکت واریز کرد. مطلوب است ثبت در دفتر کل.

عنوان حساب: بانک

روز	ماه	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار	مانده	تشخیص
۲۸	۴	بابت افتتاح حساب	۲	۸۰۰۰۰۰۰		۸۰۰۰۰۰۰	بدهکار

تاریخ سند:

شماره سند:

عنوان حساب	شرح	بدهکار	بستانکار

عنوان حساب: سرمایه

روز	ماه	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار	مانده	تشخیص
۲۸	۴	افتتاح شرکت و سرمایه گذاری	۳		۸۰۰۰۰۰۰	۸۰۰۰۰۰۰	بستانکار

سند حسابداری

دفتر قانونی ندارد ولی قبل از دفتر روزنامه باید اول سند حسابداری را بنویسیم و بعد از آن باید دفتر روزنامه را بنویسیم. سند حسابداری به این معناست، تمام اتفاقات را مثل دفتر روزنامه به ترتیب تاریخ در آن ثبت میشود ولی سند حسابداری فقط برای یک تاریخ یعنی برای یک روز ثبت میشود. و دفتر روزنامه میتوان کل ماه را در این دفتر بنویسیم.

عنوان حساب: تجزیه تحلیل خود را در این قسمت نوشته یعنی بدهکار و بستانکار خود را در عنوان حساب مشخص میکنیم و همیشه سمت راست بدهکار و سمت چپ بستانکار را مینویسیم.

شرح: شرح را به صورت جداگانه برای هر حساب می نویسیم و تمام اتفاقات یک روز در این سند حسابداری ثبت میشود. در آخر به ما شماره ای به عنوان سند شماره سند داده میشود که به این سند حسابداری روکش سند هم گفته میشود.

## تراز آزمایشی

پس از اینکه با دفاتر قانونی حسابداری آشنا شدیم بهتر است در ارتباط با یکی از ابزارها و روش هایی که حسابداران جهت کنترل صحت کارهایی که خود انجام می دهند آشنایی و شناخت پیدا کنیم.

همیشه دیده ایم که حسابداران از نخواندن حسابهای خود و درست نبودن و مغایرتهای موجود در حسابها شکایت دارند و به دنبال پیدا کردن اشتباه خود در حسابداری می باشند.

در حسابداری روشی وجود دارد که معمولاً در پایان هر ماه با انجام آن روش سعی می شود تا اشتباهات خود را پیگیری کنند و آن استفاده از تراز آزمایشی می باشد.

تراز آزمایشی چیست؟ فهرستی از نام و مانده حساب های دفتر کل می باشد که معمولاً در پایان هر ماه به منظور آزمون توازن مانده حسابهای دفتر کل تهیه میشود و به عنوان مبنایی برای تهیه صورتهای مالی مورد استفاده قرار می گیرد.

بنابراین برای تهیه تراز آزمایشی نام هر حساب و مانده آن را در یک ستون بدهکار یا بستانکار می نویسیم که در نتیجه باید جمع مانده حسابهای بدهکار با جمع حسابهای با مانده بستانکار برابر باشد.

تراز آزمایشی معمولاً به ۲ شکل تهیه می شود:

(۱) تراز آزمایشی دو ستونی

(۲) تراز آزمایشی چهارستونی

(۱) برای تهیه تراز آزمایشی دو ستونی فقط مانده هر حساب را می نویسیم.

مؤسسه...

تراز آزمایشی

در تاریخ...

شرح حساب	مانده بدهکار	مانده بستانکار
نقد و بانک	۱۰۰۰۰۰	
بدهکاران	۵۰۰۰۰	
اثاثه	۱۰۰۰۰۰	
سرمایه		۲۵۰۰۰۰
جمع	۲۵۰۰۰۰	۲۵۰۰۰۰

۲) برای تهیه تراز آزمایشی چهار ستونی جمع گردش بدهکار هر حساب و جمع گردش بستانکار هر حساب و مانده بدهکار و بستانکار حساب مربوط را می نویسیم.

مؤسسه...

تراز آزمایشی

در تاریخ...

شرح حساب	گردش بدهکار	گردش بستانکار	مانده بدهکار	مانده بستانکار
نقد و بانک	۳۰۰۰۰۰	۲۰۰۰۰۰	۱۰۰۰۰۰	
بدهکاران	۱۵۰۰۰۰	۱۰۰۰۰۰	۵۰۰۰۰	
اثاثه	۳۰۰۰۰۰	۲۰۰۰۰۰	۱۰۰۰۰۰	
سرمایه		۲۵۰۰۰۰		۲۵۰۰۰۰
جمع	۷۵۰۰۰۰	۷۵۰۰۰۰	۲۵۰۰۰۰	۲۵۰۰۰۰

پس از اینکه تراز آزمایشی را تهیه کردیم و مطمئن شدیم مانده هر حساب با ماهیت آن تناسب دارد و در ضمن جمع بدهکار و بستانکار برابر است می توانیم ترازنامه خود را بر اساس آن تهیه کنیم. البته با استفاده از تراز آزمایشی یکسری اشکالات را می توان پیدا کرد و برخی از اشتباهات از طریق تهیه تراز آزمایشی امکان دستیابی به آن میسر نمی باشد که در فصل های آینده به صورت کامل توضیح داده خواهد شد.

## فصل چهارم

❖ درآمد

❖ هزینه

❖ برداشت

❖ صورت حساب سود و زیان

❖ صورت حساب سرمایه

## درآمد

درآمد حاصل فروش کالا یا خدمات به مشتریان می باشد که باعث افزایش سرمایه می گردد. ماهیت حساب درآمد همیشه بستانکار است و با ثبت بستانکار افزایش می یابد.

درآمد ممکن است نقدی یا بصورت نسیه باشد هر دو زمانیکه درآمد نقد یا نسیه باشد ما درآمد کسب کرده ایم (باید درآمد را شناسایی کنیم) و حساب درآمد بستانکار است.



## درآمد نقدی:

خدماتی را به مشتریان ارائه داده ایم و در قبال آن مبلغ خود را دریافت کرده ایم. در این قسمت دارایی افزایش پیدا می کند و ثبت زیر را برای این رویداد انجام می دهیم:

سندوق / بانک      بدهکار

درآمد      بستانکار

**مثال:** آقای نوری بابت خدمات انجام شده در تاریخ ۵ اردیبهشت به مبلغ ۲۰۰۰۰۰۰ ریال از شرکت هما دریافت کرد.

روز	ماه	شرح	بدهکار	بستانکار
۵	۲	سندوق	۲۰۰۰۰۰	
		بابت خدمات انجام شده به صورت نقدی		۲۰۰۰۰۰
		درآمد		

## درآمد غیر نقدی یا نسیه:

خدمات مشتریان انجام شده است یعنی درآمد ایجاد شده است ولی در قبال آن مبلغ یا پولی دریافت نکرده ایم و قرار است در آینده آنرا دریافت کنیم که ثبت آن حساب دریافتنی (بدهکاران) بدهکار شده و حساب درآمد بستانکار میشود. و وقتی مبلغ آن را دریافت کرده ایم حساب صندوق یا بانک بدهکار شده و حساب دریافتنی یا بدهکاران، بستانکار میشود.

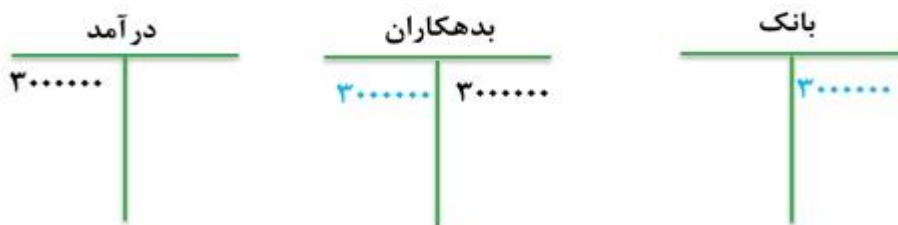
بدهکاران                      بدهکار  
درآمد                      بستانکار

- درآمد وقتی نسیه باشد یکبار شناسایی می شود و نباید زمان دریافت مبلغ آن، دوباره مبلغ آنرا در ثبت ها آورد.
- حساب درآمد جز حساب های موقت است و باید در پایان سال بسته شود.

**مثال:** آقای نوری در تاریخ ۶ اردیبهشت بابت خدمات انجام شده به شرکت هما صورتحسابی را ارسال می کند و مبلغ درآمد آن ۳۰۰۰۰۰۰ ریال است.

در تاریخ ۱۰ اردیبهشت مبلغ صورتحساب شرکت هما به حساب بانک شرکت واریز شد.

روز	ماه	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
6	2	بدهکاران درآمد بابت خدمات انجام شده به صورت نسیه		3000000	3000000
10	2	بانک بدهکاران پرداخت صورتحساب توسط شرکت هما		3000000	3000000



## هزینه

بهای کالاها و خدماتی است که در عملیات یک مؤسسه برای کسب درآمد به مصرف میرسد مثل هزینه حقوق،

روز	ماه	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
	۷	هزینه حقوق حقوق پرداختی بابت حقوق مهرماه کارکنان		۵۰۰۰۰۰۰	۵۰۰۰۰۰۰
۳	۸	حقوق پرداختی بانک بابت پرداخت حقوق کارمندان		۵۰۰۰۰۰۰	۵۰۰۰۰۰۰

هزینه آب، هزینه برق و سایر هزینه ها.

○ هزینه ها باعث کاهش سرمایه میشود. در حسابداری هزینه ها را به صورت جداگانه ایجاد میکنیم. و این به منظور افزایش کنترل هزینه ها می باشد.

○ هزینه ها ماهیت بدهکار دارد و جز حساب های موقت است. هزینه ها به صورت نقد یا نسیه پرداخت میشود.

## هزینه نقدی:

به این منظور است هزینه ای را ایجاد کرده ایم و در قبال آن از دارایی های شرکت مثل صندوق یا بانک کسر شده و پرداخت کرده ایم و ثبت زیر را برای ثبت هزینه نقدی انجام می دهیم.

هزینه ها      بدهکار

صندوق / بانک      بستانکار

## هزینه غیر نقدی یا نسیه:

هزینه ایجاد شده ولی مبلغ آن را شرکت پرداخت نکرده است. و ثبت آن هزینه بدهکار شده و یک حساب بدهی به نام آن هزینه ایجاد میشود. به عنوان مثال هزینه حقوق، ما محاسبه می کنیم ولی پرداخت آن را چند روز دیگر انجام میدهیم. و در زمان پرداخت آن بدهی شرکت کسر شده یعنی حقوق پرداختی بدهکار میشود از صندوق یا بانک شرکت کسر میگردد.

هزینه حقوق      بدهکار

حقوق پرداختی      بستانکار

حقوق پرداختی      بدهکار

صندوق / بانک      بستانکار

**مثال:** هزینه حقوق مهرماه کارکنان به مبلغ ۵۰۰۰۰۰۰ ریال محاسبه شده است.

در تاریخ ۳ آبان حقوق کارکنان از بانک شرکت پرداخت شد.

تفکیک هزینه ها:

هزینه ها به سه دسته تقسیم می شوند:

(۱) اداری (۲) توزیع و فروش (۳) حقوق و دستمزد

(۱) هزینه های اداری: مربوط به هزینه های شرکت است مثل: هزینه پیک، هزینه آبدارخانه (یعنی خرید لوازم آشپزخانه مثل چای / قند/شکر/نان/ماست و...) هزینه پذیرایی (ناهار/ میوه/ شیرینی/شکلات/ و هرچیزی که برای مهمان سرو شود) هزینه ملزومات(لوازم التحریر،

مداد،

خودکار،

کاغذو...)

هزینه

ایاب و

ذهاب (آژانس، اسنپ) هزینه حمل، هزینه باربری و...

(۲) هزینه های توزیع و فروش: هزینه هایی که مستقیم در تولید کالا اثر می گذارد. مثل هزینه مواد مستقیم، دستمزد مستقیم.

(۳) هزینه حقوق و دستمزد: مربوط به حقوق کارمندان است به صورت ماهانه.

## برداشت:

حساب برداشت یک حساب موقت است و در پایان سال بسته می شود. ماهیت حساب برداشت بدهکار است و کاهنده حساب سرمایه است.

بدهکار

برداشت(جاری شرکا)

بستانکار

صندوق/بانک/اسناد پرداختنی



مثال: آقای جوادی برای مصارف شخصی خود در تاریخ ۲ تیر مبلغ ۵۰۰۰۰۰ ریال از صندوق برداشت کرد.

روز	ماه	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۲	۴	برداشت (جاری شرکا) صندوق بابت برداشت شخصی آقای جوادی		۵۰۰۰۰۰	۵۰۰۰۰۰



اسم شرکت  
صورتحساب سود و زیان  
منتهی به تاریخ:

درآمد	XXX
کسر می شود	
هزینه ها:	
ه. آب (XX)	
ه. برق (XX)	
ه. حقوق (XX)	
جمع هزینه ها	(XXX)
سود خالص	XXX
زیان خالص	(XXX)

## صورتحساب سود و زیان برای شرکت های خدماتی

صورتحساب سود و زیان یک صورت مالی است که در آن درآمدها، هزینه های یک مؤسسه طی یک دوره زمانی مشخص خلاصه و با یکدیگر مقابله می شود. و درآمد منهای هزینه ها شده و سود یا زیان خالص دوره بدست می آید.

✓ اگر درآمد بیشتر از هزینه ها باشد سود خالص می شود.

✓ اگر هزینه ها بیشتر از درآمد باشد زیان خالص می شود.

**مثال:** آقای لواسانی هزینه و درآمد شرکت خود را در خرداد ۱۳۹۵ به شرح زیر انجام داده است.

درآمد: ۵۶۶۰۰۰ / هزینه اجاره: ۶۰۰۰۰ / هزینه آگهی: ۸۸۰۰۰ / هزینه آب: ۱۰۵۰۰ مطلوب است تهیه صورتحساب سود و زیان.

شرکت لواسانی

صورتحساب سود و زیان

منتهی به تاریخ ۱۳۹۵/۰۳/۳۱

۵۶۶۰۰۰	درآمد
	کسر می شود
	هزینه ها:
	ه. اجاره: (۶۰۰۰۰)
	ه. آگهی: (۸۸۰۰۰)
	ه. آب: (۱۰۵۰۰)
(۱۵۸۵۰۰)	جمع هزینه ها:
۴۰۷۵۰۰	سود خالص
اسم شرکت	
صورتحساب سرمایه	
منتهی به تاریخ:	
XXX	سرمایه اول دوره
XX	اضافه می شود
XX	سود خالص
XX	سرمایه گذاری مجدد
(XX)	کسر می شود
(XX)	زیان خالص
(XX)	برداشت طی دوره
XXX	سرمایه پایان دوره

## صورت حساب سرمایه

صورت حساب سرمایه تغییرات در سرمایه اول دوره را نشان می دهد که در نهایت به سرمایه پایان دوره ختم می شود. در صورت حساب سرمایه، سرمایه اول دوره را با سرمایه گذاری مجدد جمع کرده و اگر سود خالص بدست آمده باشد به سرمایه اضافه می شود ولی اگر زیان خالص بدست آمده باشد از سرمایه کم می شود. و برداشت طی دوره نیز از سرمایه کسر می شود. و در نهایت سرمایه پایان دوره بدست آمده و این مبلغ سرمایه پایان دوره را در ترازنامه انتقال می دهیم.

**مثال:** از شرکت بابایی مانده های زیر را در تاریخ ۲۹ اسفند در دست است.

سرمایه اول دوره: ۱۲۰۰۰۰۰ / سرمایه گذاری مجدد: ۴۵۰۰۰۰ / سود خالص: ۶۰۰۰۰۰ / برداشت: ۳۷۵۰۰۰ مطلوب است تهیه صورت حساب سرمایه.

شرکت بابایی

صورت حساب سرمایه

منتهی به تاریخ ۱۳۹۷/۱۲/۲۹

۱۲۰۰۰۰۰	سرمایه دوره اول
	اضافه میشود
۶۰۰۰۰۰	سود خالص
۴۵۰۰۰۰	سرمایه گذاری مجدد
	کسر میشود
(۳۷۵۰۰۰)	برداشت طی دوره
۱۸۷۵۰۰۰	سرمایه پایان دوره

## فصل پنجم

- ❖ سرفصل حسابداری
- ❖ کدینگ حساب ها
- ❖ اصلاحات
- ❖ پیش پرداخت ها
- ❖ پیش دریافت ها
- ❖ ملزومات

## سرفصل حسابداری

سرفصل حسابداری بر اساس کل / معین / تفضیل طبقه بندی شده است.

(۱) حساب کل: همان حساب دارایی، بدهی ها و سرمایه است.

(۲) حساب معین: یک حساب جز برای یک حساب کل است یعنی مثل حساب بانک که جز دارایی های جاری می باشد حساب معین آن بانک تعریف شده است.

(۳) حساب تفضیل: زیرمجموعه کل و معین است و به صورت ریز گزارش داده می شود. مثل حساب بانکی که دارایی های جاری

← کل، بانک ← معین، بانک ملت ← تفضیل آن است.

## کدینگ حساب ها

کدینگ حساب ها با توجه به حساب های زیادی که مؤسسات دارند به ویژه حالا که سیستم های حسابداری مکانیزه شده علاوه بر نام حساب برای هر کدام یک شماره یا کد اختصاص می دهیم که به آن کدینگ حساب می گویند و کدینگ حساب به دلیل راحت تر و آسان شدن عملیات حسابداری می باشد.

- کد دارایی ها با شماره ۱ شروع می شود.
- کد بدهی ها با شماره ۲ شروع می شود.
- کد سرمایه با شماره ۳ شروع می شود.
- کد درآمد با شماره ۴ شروع می شود.
- کد هزینه ها با شماره ۵ شروع می شود.

## پیش پرداخت

یعنی ما پولی را قبل از دریافت کالا یا خدمات به کسی پرداخت کنیم. پیش پرداخت ماهیت بدهکار دارد و جز دارایی های جاری می باشد.

معروفترین حساب پیش پرداخت، پیش پرداخت بیمه و پیش پرداخت اجاره است. برای ثبت پیش پرداخت اجاره یا بیمه بدهکار شده و مبلغی که از دارایی یا اسناد تجاری پرداخت شده (بانک/ صندوق/ اسناد پرداختنی) بستانکار میشود.

✓ برای محاسبه اصلاح پیش پرداخت اجاره یا بیمه اول باید قرار داد آن را بدانیم که به چه مدت است اگر اواسط سال باشد از ماهی که قرار داد امضا شده است تا پایان سال محاسبه شود.

فرمول محاسبه پیش پرداخت اجاره / بیمه:

مدت قرارداد  $\div$  ماه قرار داد  $\times$  مبلغ کل قرار داد = مبلغ اصلاح پیش پرداخت  
(یکساله / دوساله)

✓ و ثبت آن پیش پرداخت به هزینه تبدیل شده و هزینه آن بدهکار شده و مبلغی که در فرمول به دست آورده ایم و پیش پرداخت به همان مبلغی که بدست آورده ایم بستانکار می شود.

**مثال:** در اول آذر ماه قرارداد یکساله بیمه ثبت شده است که مبلغ آن ۱۸۰۰۰۰۰۰ ریال است که مبلغ آن بابت پیش پرداخت، پرداخت شده است. در تاریخ ۲۹ اسفند حساب حساب پیش پرداخت را اصلاح کنید.

$$\text{هزینه پیش پرداخت بیمه} \leftarrow 18000000 \div 12 \times 4 = 6000000$$

روز	ماه	شرح	بدهکار	بستانکار
۱	۹	پیش پرداخت بیمه	۱۸۰۰۰۰۰	۱۸۰۰۰۰۰
		بابت هزینه پیش پرداخت بیمه یکساله		
۲۹	۱۲	هزینه بیمه	۶۰۰۰۰۰	۶۰۰۰۰۰
		پیش پرداخت بیمه		
		بابت اصلاح و پیش پرداخت بیمه		

بانک
۱۸۰۰۰۰۰

پیش پرداخت بیمه
۱۸۰۰۰۰۰
۶۰۰۰۰۰
۱۲۰۰۰۰۰

هزینه بیمه
۶۰۰۰۰۰

## پیش دریافت

پیش دریافت درآمدها یعنی ما کالا یا خدماتی انجام نداده ایم ولی پول آن را زودتر دریافت کرده ایم. پیش دریافت درآمد یک نوع بدهی محسوب می شود و ماهیت بستانکار دارد. برای زمانیکه ما خدماتی را انجام نداده ایم ولی مبلغ آن را به صورت کامل دریافت کرده ایم ثبت زیر را انجام می دهیم.

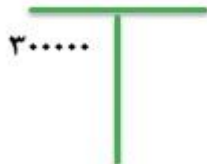
بانک / اسناد دریافتنی / صندوق      بدهکار  
پیش دریافت درآمدها      بستانکار

**مثال:** یک مؤسسه آموزش کامپیوتر با سازمانی قرار داد بسته که تا پایان سال به ۱۰ نفر آموزش دهد و نرخ آموزش هر نفر ۳۰۰۰۰ ریال است و این مبلغ را برای هر ۱۰ نفر دریافت کرده و به صورت نقد در صندوق قرار داده است.

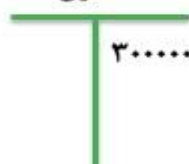
$$10 \times 30000 = 300000 \quad \longleftrightarrow \quad \text{پیش دریافت درآمد}$$

روز	ماه	شرح	بدهکار	بستانکار
۱		صندوق پیش دریافت درآمد بابت قرارداد آموزش ۳۰ نفر	۳۰۰۰۰۰	۳۰۰۰۰۰

پیش دریافت درآمد



صندوق





**مثال:** در مثال قبل در پایان سال آموزشگاه کامپیوتر به ۵ نفر از کارکنان آموزش می دهد.

توضیح: در اینجا به جای اینکه به ۱۰ نفر آموزش دهند به ۵ نفر آموزش داده شده و براساس ۵ نفر درآمد کسب شده است پس  $\longleftrightarrow$  کل مبلغ دریافتی را تقسیم بر تعداد نفرات آموزش داده شده یا نشده (طبق قرارداد) میکنیم و مبلغ به دست آمده درآمد هر نفر است و این عدد به دست آمده را ضرب در تعداد نفرات آموزش داده میکنیم و این مبلغ، مبلغ درآمد مربی است.

$$\text{درآمد} \quad 5 \times 30000 = 150000 \quad \text{درآمد هر نفر} \quad 30000 / 10 = 30000$$

روز	ماه	شرح	بدهکار	بستانکار
۲		پیش دریافت درآمد درآمد بابت اصلاحیه پیش دریافت و آموزش ۵ نفر	۱۵۰۰۰۰	۱۵۰۰۰۰

درآمد
۱۵۰۰۰۰

صندوق
۳۰۰۰۰۰

پیش دریافت درآمد
۳۰۰۰۰۰
۱۵۰۰۰۰
۱۵۰۰۰۰

## ملزومات

اجناس مصرفی هستند که برای استفاده در عملیات یک مؤسسه خریداری شده و بدون آنکه قصد فروش آن را داشته باشیم مصرف می کنیم و این ملزومات مصرفی را تبدیل به هزینه می کنیم و برای این قضیه یک فرمول دارد.

✓ کل مبلغ ملزومات را منهای مبلغ مصرف شده می کنیم و هزینه ملزومات بدست می آید.

برای خرید ملزومات که جز دارایی های جاری می باشد ملزومات بدهکار شده و اگر نقدی خریده باشیم بانک یا صندوق بستانکار می شود ولی اگر نسیه خریده باشیم حساب پرداختنی بستانکار می شود و برای ثبت اصلاحی ملزومات هزینه، ملزومات با مبلغ بدست آمده فرمول بدهکار شده و ملزومات اداری با مبلغ بدست آمده فرمول بستانکار شده است.

**مثال:** مانده های زیر مربوط به شرکت البرز است قبل از اصلاحات:

ملزومات: ۵۶۰۰۰۰۰ هزینه ملزومات: ۴۰۰۰۰۰

موجودی فیزیکی ملزومات در پایان سال معادل ۳۰۰۰۰۰۰ ریال ارزیابی شده است.

روز	ماه	شرح	بدهکار	بستانکار
۲۹	۱۲	هزینه ملزومات	۲۶۰۰۰۰۰	
		بابت اصلاحیه ملزومات		۲۶۰۰۰۰۰

ملزومات

۲۶۰۰۰۰۰	۵۶۰۰۰۰۰
	۳۰۰۰۰۰۰

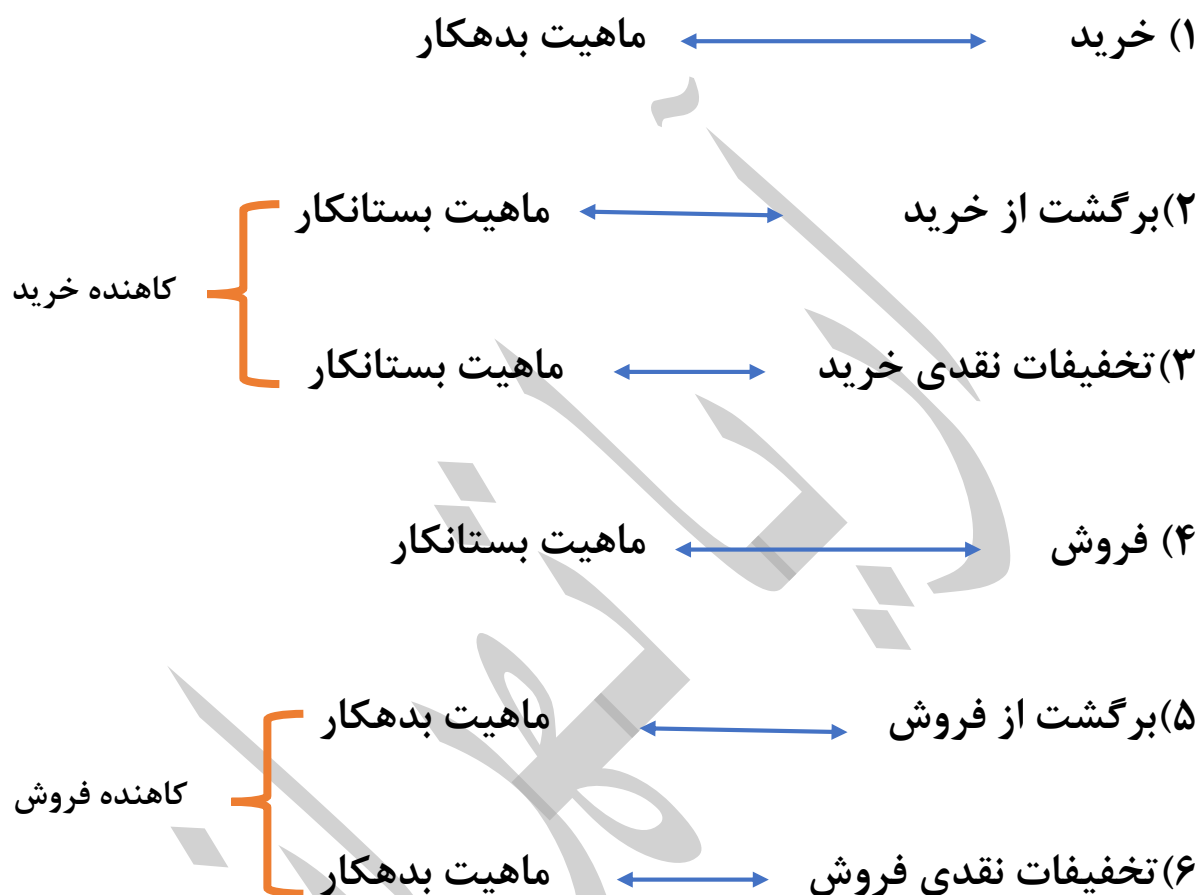
هزینه ملزومات

۴۰۰۰۰۰
۲۶۰۰۰۰۰

## فصل ششم

- ❖ شرکت بازرگانی
- ❖ حساب خرید
- ❖ برگشت از خرید
- ❖ تخفیفات خرید
- ❖ حساب فروش
- ❖ برگشت از فروش
- ❖ تخفیفات فروش
- ❖ صورتحساب سود و زیان
- ❖ استهلاک

## شرکت های بازرگانی



**حساب خرید**

خرید یک حساب با ماهیت بدهکار است که خرید نقدی و خرید نسبه داریم.

**خرید نقدی**

یعنی کالایی را که ما از مشتری خریداری کرده ایم به صورت نقد از صندوق یا بانک پرداخت شده است و ثبت آن به صورت

زیر است:

خرید کالا
بدهکار  
صندوق/بانک
بستانکار

**خرید نسبه**

یعنی کالایی را که ما از مشتری خریداری کرده ایم بصورت نسبه انجام شده است و قرار است در آینده مبلغ آن را پرداخت

کنیم و برای ما یک حساب بدهی جدید ایجاد می شود و ثبت آن به صورت زیر است:

خرید کالا
بدهکار  
بستانکاران (حساب پرداختنی)
بستانکار

**مثال:** آقای محمدی ۳ عدد ماشین لباسشویی به مبلغ کل ۱۰۰۰۰۰۰۰ ریال به صورت نسبه خریداری کرد.

روز	ماه	شرح	بدهکار	بستانکار
		خرید کالا	۱۰۰۰۰۰۰۰	
		بابت خرید کالا به صورت نسبه		۱۰۰۰۰۰۰۰



## تخفیفات نقدی خرید

تخفیفات نقدی خرید ماهیت بستانکار دارد و جز حساب های موقت است و ثبت آن برای تخفیفات نقدی به شرح زیر است:

خرید کالا	بدهکار	تخفیفات نقدی خرید	بستانکار
		بانک	بستانکار

## تخفیفات خرید نسیه

برای تخفیف خرید نسیه ثبت پرداخت آن حساب پرداختی کل مبلغ خریداری شده را در قسمت بدهکاری می نویسیم و تخفیفات نقدی آن را محاسبه کرده و مبلغ آن را در بستانکار می نویسیم و صندوق یا بانک آن را با محاسبه از تخفیف خرید یعنی کل مبلغ منهای مبلغ تخفیف، مبلغ پرداخت شده ما بدست می آید و در قسمت بستانکار ثبت آن مبلغ بدست آمده را می نویسیم.

حساب پرداختی	بدهکار	تخفیف نقدی خرید	بستانکار
		بانک / صندوق	بستانکار

ن / ۳۰ / ۱۰ / ۲٪ ← یعنی نسیه ۳۰ روزه / ۱۰ روزه پرداخت شود ۲٪ تخفیف داده می شود.

**مثال:** آقای نوروزی در تاریخ ۵ تیر کالایی را به مبلغ ۸۰۰۰۰۰ ریال بصورت نقد خریداری کرده و ۲٪ تخفیف از مشتری گرفته و مبلغ آنرا از صندوق پرداخت کرده است.

$$۸۰۰۰۰۰ - ۱۶۰۰۰ = ۷۸۴۰۰۰ \quad \text{تخفیفات خرید} \quad ۸۰۰۰۰۰ \times ۲\% = ۱۶۰۰۰$$

**مثال:**

روز	ماه	شرح	بدهکار	بستانکار
۵	۴	خرید کالا	۸۰۰۰۰۰	
		تخفیفات خرید		۱۶۰۰۰
		صندوق		۷۸۴۰۰۰
		بابت خرید نقدی کالا با ۲٪ تخفیف		

خرید کالا	صندوق	تخفیفات خرید	آقای (۱)
۸۰۰۰۰۰	۷۸۴۰۰۰	۱۶۰۰۰	نوروزی
			کالایی را
			در تاریخ

۱ مرداد به مبلغ ۶۰۰۰۰۰۰ ریال به صورت نسیه به شرط ن ۲۰ / ۵ / ۳٪ خریداری کرد.

۲ آقای نوروزی مبلغ ۶۰۰۰۰۰۰ ریال را با تخفیف در تاریخ ۳ مرداد پرداخت کرد.

$$۶۰۰۰۰۰۰ - ۱۸۰۰۰۰ = ۵۸۲۰۰۰۰ \quad \text{تخفیفات نقدی خرید} \quad ۶۰۰۰۰۰۰ \times ۳\% = ۱۸۰۰۰۰$$

روز	ماه	شرح	بدهکار	بستانکار
۱	۵	خرید کالا بابت خرید کالا به صورت نسیه	۶۰۰۰۰۰	۶۰۰۰۰۰
۳	۵	بستانکاران تخفیفات نقدی خرید صندوق بابت پرداخت حساب های بستانکاران	۶۰۰۰۰۰	۱۸۰۰۰۰ ۵۸۲۰۰۰

بستانکاران	خرید کالا	صندوق	تخفیفات نقدی خرید
۶۰۰۰۰۰   ۶۰۰۰۰۰	۶۰۰۰۰۰	۵۸۲۰۰۰	۱۸۰۰۰۰

### برگشت از خرید

به این معناست کالاهایی را که ما از مشتری خریداری کرده ایم ولی به دلایلی (فاسد شدن / شکستن و...) به مشتری برگردانده میشود. ماهیت برگشت از خرید بستانکار است و جز کاهنده حساب خرید است. (مرجوعی)

✓ برگشت از خرید بصورت نقدی و نسیه انجام میشود.

## برگشت از خرید نقدی (مرجوعی):

یعنی کالاهایی را که از مشتری خریداری کرده ایم را به ایشان پس می‌دهیم و در قبال آن پولی را که بابت خرید کالا پرداخت کرده ایم از مشتری پس می‌گیریم و ثبت آن به صورت زیر است:

صندوق / بانک      بدهکار  
برگشت از خرید      بستانکار

## برگشت از خرید نسیه:

یعنی کالایی را که به مشتری برگشت داده میشود را پولی بابت برگشت کالا ما از مشتری دریافت نمی‌کنیم و در قبال آن از بدهی آن کسر می‌شود و ثبت آن به صورت زیر است:

حساب پرداختنی      بدهکار  
برگشت از خرید نسیه      بستانکار

**مثال:** آقای نوروزی در تاریخ ۱ مهر ماه بابت خرید نقدی خود به مبلغ ۶۰۰۰۰۰ ریال کالای خود را برگشت داده است و مبلغ آن را به حساب بانک شرکت واریز کرده است.  
همچنین آقای نوروزی مبلغ ۸۰۰۰۰۰ ریال کالایی را که به صورت نسیه از شرکت پیام خریداری کرده بود در تاریخ ۱۰ مهر ماه برگشت داده است.

روز	ماه	شرح	بدهکار	بستانکار
۱	۷	بانک بابت برگشت کالای نقدی	۶۰۰۰۰۰	۶۰۰۰۰۰
۱۰	۷	بستانکاران (شرکت پیام) بابت برگشت کالا نسیه	۸۰۰۰۰۰	۸۰۰۰۰۰

بستانکاران  
۸۰۰۰۰۰

بانک  
۶۰۰۰۰۰

برگشت از خرید  
۶۰۰۰۰۰  
۸۰۰۰۰۰



## حساب فروش

فروش یک حساب با ماهیت بستانکار است برای یک دوره مالی فروش اعم از نقدی و نسیه می باشد. فروش نقدی و نسیه در هر دو حساب، فروش بستانکار است.

## فروش نقدی

یعنی کالایی را که ما به مشتری ارائه می دهیم را در مقابل مبلغ آن را به صورت نقد یا واریزی دریافت میکنیم و ثبت زیر را بابت فروش نقدی می نویسیم:

سندوق / بانک / اسناد دریافتی      بدهکار  
 فروش      بستانکار

## فروش نسیه

به این معناست کالایی را که به مشتریان می فروشیم در مقابل مبلغ آن را دریافت نمی کنیم و قرار است در آینده مبلغ آن را به حساب بانک یا صندوق مؤسسه واریز کنند. و ثبت آن به صورت زیر است:

حساب دریافتی      بدهکار  
 فروش      بستانکار

**مثال:** فروشگاه لوازم خانگی احمدی مقداری از کالاهای خود را به مبلغ ۱۰۰۰۰۰۰ ریال به صورت نقد می فروشد.

روز	ماه	شرح	بدهکار	بستانکار
		بانک	۱۰۰۰۰۰۰	
		فروش کالا		۱۰۰۰۰۰۰
		بابت فروش کالا به صورت نقد		

فروش کالا	بانک
۱۰۰۰۰۰۰	۱۰۰۰۰۰۰

## برگشت از فروش

## برگشت از فروش نقدی

به این معناست که ما کالایی را به مشتریان فروخته ایم، به هر علتی کالا را به ما برگردانده است (مرجوع کرده) برای ثبت برگشت از فروش نقدی، برگشت از فروش ماهیت بدهکار دارد و چون نقدی فروخته ایم باید از حساب صندوق یا بانک خود پرداخت کنیم یعنی صندوق یا بانک بستانکار میشود. ثبت آن به صورت زیر است:

برگشت از فروش      بدهکار  
صندوق / بانک      بستانکار

## برگشت از فروش نسبی

یعنی کالایی را که از مشتریان گرفته ایم (مرجوع شده است) برگشت از فروش بدهکار شده و حساب دریافتی بستانکار میشود و از حساب دریافتی مبلغ برگشت از فروش کسر میشود. ثبت آن به صورت زیر است:

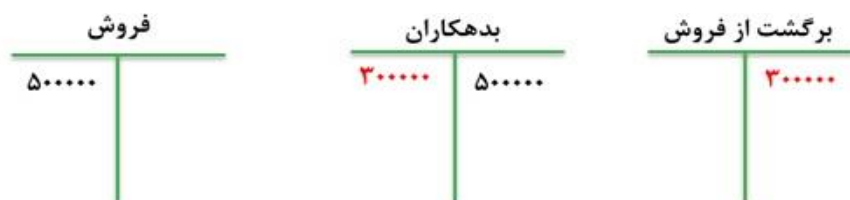
برگشت از فروش      بدهکار  
حساب دریافتی      بستانکار

**مثال:** آقای نوروزی در تاریخ ۲ اردیبهشت بابت فروش نسبی به شرکت هما مبلغ ۵۰۰۰۰۰ ریال کالا به صورت نسبی فروخته است و در تاریخ ۲۰ اردیبهشت کالای خود را به مبلغ ۳۰۰۰۰۰ از شرکت هما دریافت کرده است.

روز	ماه	شرح	بدهکار	بستانکار
۲	۲	بدهکاران بابت فروش کالا به صورت نسبی	۵۰۰۰۰۰	۵۰۰۰۰۰
۲۰	۲	برگشت از فروش بابت برگشت از فروش نسبی (مرجوعی کالا)	۳۰۰۰۰۰	۳۰۰۰۰۰

## تخفیفات فروش

## تخفیفات نقدی فروش



موقعی که کالایی را به مشتری میفروشیم همان موقع تخفیف آن را در سیستم ثبت می کنیم تخفیفات نقدی فروش ماهیت بدهکار دارد و جز کاهنده حساب فروش است. ثبت آن به صورت زیر است:

سندوق	بدهکار
تخفیفات نقدی فروش	بدهکار
	فروش کالا
	بستانکار

### تخفیفات فروش با شرط نسیه

به این منظور است که شما فاکتوری را بصورت نسیه به مشتری فروخته اید و حالا می خواهید مبلغ خود را از مشتری دریافت کنید و با مشتری قرارداد بسته اید که اگر زودتر از موعد خود پرداخت کند تخفیفی به ایشان می دهید، برای ثبت این موضوع بانک یا سندوق بدهکار شده و تخفیفات فروش بدهکار شده و حساب دریافتی کل مبلغ دریافتی را بستانکار می کنیم به صورت زیر:

سندوق / بانک	بدهکار
تخفیفات فروش	بدهکار
	حساب دریافتی
	بستانکار

**مثال:** شرکت اطلس در تاریخ ۵ تیر ماه کالایی را به مبلغ ۵۰۰۰۰۰۰ به شرکت ساینا به صورت نقد با تخفیف ۳٪ فروخت.

$$۵۰۰۰۰۰۰ - ۱۵۰۰۰۰ = ۴۸۵۰۰۰۰ \quad \text{تخفیف نقدی} \quad ۵۰۰۰۰۰۰ \times ۳\% = ۱۵۰۰۰۰$$

روز	ماه	شرح	بدهکار	بستانکار
۵	۴	سندوق تخفیفات نقدی فروش بابت فروش نقدی با تخفیف ۳٪	۴۸۵۰۰۰۰ ۱۵۰۰۰۰	۵۰۰۰۰۰۰

<p>فروش</p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="border-top: 1px solid black; border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black; padding: 5px;">۵۰۰۰۰۰۰</td><td style="border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black; padding: 5px;"></td></tr> </table>	۵۰۰۰۰۰۰		<p>صندوق</p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="border-top: 1px solid black; border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black; padding: 5px;">۴۸۵۰۰۰۰</td><td style="border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black; padding: 5px;"></td></tr> </table>	۴۸۵۰۰۰۰		<p>تخفیفات نقدی فروش</p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="border-top: 1px solid black; border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black; padding: 5px;">۱۵۰۰۰۰</td><td style="border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black; padding: 5px;"></td></tr> </table>	۱۵۰۰۰۰	
۵۰۰۰۰۰۰								
۴۸۵۰۰۰۰								
۱۵۰۰۰۰								

**مثال: (۱)** شرکت اطلس کالایی را به شرکت هما به مبلغ ۶۰۰۰۰۰۰ به صورت نسیه در تاریخ ۷ تیر ماه با شرط ن / ۱۰ / ۲ / ۵٪ فروخت.

**(۲)** در تاریخ ۸ تیر ماه شرکت اطلس مبلغ خود را از شرکت هما دریافت کرد و به صندوق واریز کرد.

روز	ماه	شرح	بدهکار	بستانکار
۷	۴	بدهکاران بابت فروش نسیه کالا	۶۰۰۰۰۰	۶۰۰۰۰۰
۸	۴	صندوق تخفیفات فروش بابت فروش کالا نسیه با تخفیف	۵۷۰۰۰۰ ۳۰۰۰۰	۶۰۰۰۰۰

$$۶۰۰۰۰۰۰ \times ۵\% = ۳۰۰۰۰۰$$

تخفیف فروش

$$۶۰۰۰۰۰۰ - ۳۰۰۰۰۰ = ۵۷۰۰۰۰۰$$

<p>فروش</p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="border-top: 1px solid black; border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black; padding: 5px;">۶۰۰۰۰۰۰</td><td style="border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black; padding: 5px;"></td></tr> </table>	۶۰۰۰۰۰۰		<p>بدهکاران</p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="border-top: 1px solid black; border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black; padding: 5px;">۶۰۰۰۰۰۰</td><td style="border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black; padding: 5px;">۶۰۰۰۰۰۰</td></tr> </table>	۶۰۰۰۰۰۰	۶۰۰۰۰۰۰	<p>صندوق</p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="border-top: 1px solid black; border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black; padding: 5px;">۵۷۰۰۰۰۰</td><td style="border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black; padding: 5px;"></td></tr> </table>	۵۷۰۰۰۰۰		<p>تخفیفات فروش</p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="border-top: 1px solid black; border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black; padding: 5px;">۳۰۰۰۰۰</td><td style="border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black; padding: 5px;"></td></tr> </table>	۳۰۰۰۰۰	
۶۰۰۰۰۰۰											
۶۰۰۰۰۰۰	۶۰۰۰۰۰۰										
۵۷۰۰۰۰۰											
۳۰۰۰۰۰											

سود و زیان در شرکت های بازرگانی براساس ۴ مرحله انجام می شود.

مرحله اول ← بهای تمام شده کالای خریداری شده



مرحله دوم ← بهای تمام شده کالای آماده برای فروش

مرحله سوم ← بهای تمام شده کالای فروش رفته

مرحله چهارم ← صورتحساب سود و زیان

مرحله اول: خرید کالا یعنی خرید کالای ناخالص منهای برگشت از خرید و تخفیفات شده و خرید خالص بدست می آید و به اضافه ی هزینه حمل کالای خریداری شده می کنیم و بهای تمام شده کالای خریداری شده به دست می آید.

بهای تمام شده کالای خریداری شده

XXX	خرید کالا
	
( XX )	برگشت از تخفیف
( XX )	تخفیفات خرید
XXX	خرید خالص
	
XX	هزینه حمل کالای خریداری شده
XXX	بهای تمام شده کالای خریداری شده

مرحله دوم: موجودی کالای اول دوره را که تمام کالاهایی را که از سال قبل به سال جدید منتقل شده را با قیمت ارزیابی کرده و مبلغ آن را به اضافه ی بهای کالای تمام شده کالای خریداری شده می کنیم و بهای تمام شده کالا آماده فروش به دست می آید.

## بهای تمام شده کالای آماده برای فروش

xxx

موجودی کالا اول دوره



xxx

بهای تمام شده کالای خریداری شده

xxx

بهای تمام شده کالای آماده برای فروش

مرحله سوم: برای بهای فروش رفته، فروش کالا را منهای برگشت از فروش منهای تخفیفات فروش، فروش خالص بدست می آید. ولی ما در این قسمت با فروش خالص کاری نداریم. بعد از آن بهای تمام شده کالای آماده برای فروش منهای موجودی پایان دوره (یعنی موجودی کالای باقی مانده) که بهای تمام شده کالای فروش رفته بدست می آید.

## بهای تمام شده کالای فروش رفته

xx

فروش کالا

(xx)

برگشت از فروش

(xx)

تخفیفات فروش

xxx

فروش خالص

xxx

بهای تمام شده کالای آماده برای فروش

(xx)

موجودی پایان دوره

xxx

بهای تمام شده کالای فروش رفته

مرحله چهارم:

## صورت حساب سود و زیان

XX	فروش خالص
	<b>■</b>
(XX)	بهای تمام شده کالای فروش رفته
XX	سود یا زیان ناخالص
	<b>■</b>
	هزینه ها
(X)	هزینه آب
(X)	هزینه برق
(XX)	جمع هزینه ها
XXX	سود یا زیان خالص


**مثال:** اطلاعات زیر مربوط به بایگانی نوروزی است:

هزینه حمل کالای خریداری شده: ۳۹۰۰۰ / هزینه آگهی: ۱۱۰۰۰ / فروش: ۲۰۴۸۰۰۰ / خرید: ۱۱۵۶۰۰۰ برگشت از خرید: ۲۱۰۰۰ / برگشت از فروش: ۱۳۰۰۰ / هزینه حقوق: ۴۷۰۰۰۰ / تخفیفات فروش: ۳۵۰۰۰ هزینه اجاره: ۱۲۰۰۰۰ / هزینه آب و برق: ۱۰۰۰۰۰ / تخفیفات خرید: ۲۴۰۰۰ / موجودی اول دوره: ۱۸۲۰۰۰ موجودی پایان دوره: ۲۱۴۰۰۰  
مطلوب است صورت حساب سود و زیان مؤسسه نوروزی.

### بهای تمام شده کالای خریداری شده

۱۱۵۶۰۰۰	خرید کالا
	
(۲۱۰۰۰)	برگشت از خرید
(۲۴۰۰۰)	تخفیفات خرید
۱۱۱۱۰۰۰	خرید خالص
	
۳۹۰۰۰	هزینه حمل کالای خریداری شده
۱۱۵۰۰۰۰	بهای تمام شده کالای خریداری شده

### بهای تمام شده کالای آماده برای فروش

۱۸۲۰۰۰	موجودی کالا اول دوره
	
۱۱۵۰۰۰۰	بهای تمام شده کالای خریداری شده
۱۳۳۲۰۰۰	بهای تمام شده کالای آماده برای فروش



بهای تمام شده کالای فروش رفته

فروش کالا ۲۰۴۸۰۰۰

برگشت از فروش (۱۳۰۰۰)

تخفیفات فروش (۳۵۰۰۰)

فروش خالص ۲۰۰۰۰۰

بهای تمام شده کالا آماده برای فروش ۱۳۳۲۰۰۰

موجودی پایان دوره (۲۱۴۰۰۰)

بهای تمام شده کالای فروش رفته ۱۱۱۸۰۰۰

صورتحساب سود و زیان

فروش خالص ۲۰۰۰۰۰

بهای تمام شده کالای فروش رفته (۱۱۱۸۰۰۰)

سود ناخالص ۸۸۲۰۰۰

هزینه حقوق (۴۷۰۰۰۰)

هزینه آب و برق (۱۲۰۰۰۰)

هزینه اجاره (۱۰۰۰۰۰)

هزینه آگهی (۱۱۰۰۰۰)

سود خالص ۸۲۰۰۰

## استهلاک

به معنای سرشکن کردن و تخصیص دادن بهای تمام شده دارایی ثابت به طریقی معقول و منظم به دوره استفاده از آن است. استهلاک دارایی های ثابتی است که با گذشت زمان دچار فرسایش و فرسودگی می شوند به این دلیل به چند روش ما هزینه استهلاک را محاسبه می کنیم:

روش اول: خط مستقیم

روش دوم: نزولی

روش سوم: مجموع سنوات

روش چهارم: براساس ساعت کارکرد تولید

روش اول: خط مستقیم

عمر مفید ÷ ( ارزش اسقاط - بهای تمام شده دارایی ثابت ) = هزینه استهلاک

هزینه استهلاک یک حساب موقت است و برای ثبت هزینه استهلاک با روش های ذکر شده به شکل زیر است:

هزینه استهلاک      بدهکار

استهلاک انباشته      بستانکار

استهلاک انباشته: یک نوع حساب دائم است و در پایان سال با حساب سرمایه بسته می شود و سال به سال معادل هزینه استهلاک سالانه از دارایی های ثابت مربوط در ترازنامه کسر میشود. و مانده ی باقی مانده دارایی ثابت ما به سال بعد انتقال پیدا میکند. هزینه استهلاک: در سود و زیان قسمت هزینه ها قرار می گیرد.

**مثال:** بهای تمام شده اتومبیلی مبلغ ۲۰۰۰۰۰۰۰ می باشد و ۱۰ سال عمر مفید آن است و ارزش اسقاط آن ۵۰۰۰۰۰۰ ریال است به روش خط مستقیم هزینه استهلاک را به دست آورید.

$$\text{هزینه استهلاک} \leftarrow 1500000 = (20000000 - 5000000) \div 10$$

روز	ماه	شرح	بدهکار	بستانکار
		هزینه استهلاک	۱۵۰۰۰۰۰	
		استهلاک انباشته		۱۵۰۰۰۰۰
		بابت استهلاک سال اول اتومبیل		

استهلاک انباشته

---

۱۵۰۰۰۰۰

هزینه استهلاک

---

۱۵۰۰۰۰۰

## فصل هفتم

- ❖ روش های نگهداری موجودی در انبار
- ❖ روش های ارزیابی کالا
- ❖ روش میانگین موزون
- ❖ روش FIFO
- ❖ روش LIFO

## روش های نگهداری موجودی در انبار

۱) روش ادواری: یعنی کالاهای ما با حساب خرید و فروش در سیستم ما ثبت می شود.

۲) روش دائمی: در این روش ما کلمه حساب خرید یا فروش را نداریم و با حساب موجودی کالا در سیستم حسابداری ثبت می کنیم.

## روش ارزیابی کالاها

۱) روش اول: میانگین موزون

در سیستم هلو از این روش استفاده می شود و براساس فرمول زیر است:

$$\frac{\text{تعداد} \times \text{فی خرید های کل دوره} + \text{تعداد} \times \text{فی موجودی کالای اول دوره}}{\text{تعداد کل}}$$

۲)

روش دوم: FIFO (از اولین  
اولین وارده (خرید))

به این معناست فروش خود را از کالاهای اول دوره به فروش می رسد و اگر کالایی در انبار باقی بماند از خریدهای آخر دوره استفاده می کنیم. این روش برای خرید و فروش مواد غذایی استفاده می کنیم.

۳) روش سوم: LIFO (از اولین صادره (فروش) از آخرین وارده (خرید))

به این معناست که کالاهایی را که فروخته ایم از آخرین خریدمان محاسبه می شود برای محاسبه موجودی کالای پایان دوره از اولین وارده (خرید یا موجودی اول دوره) استفاده می کنیم.

مثال: ارزیابی کالاهای زیر را به سه روش میانگین موزون / FIFO / LIFO انجام دهید. موجودی پایان دوره: ۱۲ واحد

فی × تعداد	تعداد	فی
۱۰۰۰	۲۰ واحد	۵۰ ریال
۵۵۰	۱۰ واحد	۵۵ ریال
۹۰۰	۱۵ واحد	۶۰ ریال
۵۰۰	۱۰ واحد	۵۰ ریال

روش اول میانگین موزون:

مجموع موجودی اول دوره اول + خرید اول و دوم و سوم = واحد ۵۵  $20 + 10 + 15 + 10 = 55$

مجموع مبلغ (فی) × تعداد  $1000 + 550 + 900 + 500 = 2950$

تعداد کالای فروش رفته  $55 - 12 = 43$  // قیمت هر واحد کالا  $2950 \div 55 = 63/53$

بهای تمام شده موجودی کالای پایان دوره  $63/53 \times 12 = 56/642$

بهای تمام شده کالای فروش رفته  $63/53 \times 43 = 09/2306$

روش دوم FIFO:

موجودی کالای اول دوره: ~~۲۰ واحد~~

خرید ۱: ~~۱۰ واحد~~

خرید ۲: ~~۱۵ واحد~~ (۱۳ واحد فروش رفته / ۲ واحد مانده)

خرید ۳: ۱۰ واحد

موجودی پایان دوره: ۱۲ واحد

۴۳ واحد

$$20 \times 50 = 1000$$

$$10 \times 50 = 550$$


---


$$13 \times 60 = 780$$

$$2330$$

بهای تمام شده کالای فروش رفته

۱۲ واحد

$$2 \times 60 = 120$$

$$10 \times 50 = 500$$


---


$$620$$

بهای تمام شده موجودی کالای پایان دوره

روش سوم LIFO :

موجودی کالا اول دوره:

خرید ۱:

~~۱۰ واحد~~

خرید ۲:

~~۱۵ واحد~~

خرید ۳:

~~۱۰ واحد~~

موجودی پایان دوره:

۱۲ واحد

~~۲۰ واحد (۸ واحد فروخته شده / ۱۲ واحد مانده)~~



۴۳ واحد

$$\begin{array}{r}
 10 \times 50 = 500 \\
 15 \times 60 = 900 \\
 10 \times 55 = 550 \\
 8 \times 50 = 400 \\
 \hline
 2350
 \end{array}$$

بهای تمام شده کالای فروش رفته

$$\begin{array}{r}
 12 \times 50 = 600 \\
 \hline
 600
 \end{array}$$

بهای تمام شده موجودی کالای پایان دوره



## فصل هشتم

❖ حساب های انتظامی

❖ تنزیل سفته

❖ چک های پرداختی

❖ چک های دریافتی

**حساب انتظامی:**

جز حساب های دائم هستند و ماهیت ندارند و برای ضمانت هستند.

حساب انتظامی      بدهکار

طرف انتظامی      بستانکار

بابت ضمانت

طرف حساب انتظامی      بدهکار

حساب انتظامی      بستانکار

بابت تحویل چک ضمانت

**اسناد تجاری:**

سفته / چک

سفته

سندی تجاری است که براساس آن شخص (صادر کننده سفته) تعهد می کند مبلغ معینی را در زمان معین یا عندالمطالبه به دیگری (گیرنده سفته) بپردازد.

**تنزیل سفته**

سفته فقط برای ضمانت کاری استفاده میشود و برای تنزیل سفته یا برای فروش سفته مدت تنزیل را که فاصله زمانی تاریخ تنزیل و سررسید آن است.

نرخ تنزیل می توان براساس توافق نرخ تنزیل توسط بانک یا با توجه به نرخ تورم تعیین کرد.

✓ مبلغ تنزیل پس از مشخص شدن مدت و نرخ تنزیل برای تعیین مبلغ تنزیل از فرمول زیر استفاده می کنیم:

$$\text{مدت تنزیل} \times \text{نرخ تنزیل} \times \text{مبلغ اصل سفته} = \text{هزینه تنزیل}$$

✓ مدت تنزیل اگر روز بود تقسیم بر ۳۶۵ و اگر ماه بود تقسیم بر ۱۲ می شود.

**مثال:** سفته ای به مبلغ ۱۰۰۰۰۰۰ ریال می باشد با نرخ تنزیل ۶٪ و مدت ۳ ماه نزد بانک تنزیل شد ثبت و محاسبه کل را انجام دهید.

$$۱۰۰۰۰۰۰ - ۱۵۰۰۰ = ۹۸۵۰۰۰$$

$$۱۰۰۰۰۰۰ \times ۰.۰۶ \times (۳ \div ۱۲) = ۱۵۰۰۰$$

هزینه تنزیل

روز	ماه	شرح	بدهکار	بستانکار
		بانک هزینه تنزیل اسناد دریافتنی بابت تنزیل سفته	۹۸۵۰۰۰ ۱۵۰۰۰	۱۰۰۰۰۰۰

## چک



## چک

برگه ی تاریخ دار و دارای ارزش مالی است که معمولاً برای خرید در حال و پرداخت در آینده استفاده می شود. صاحب چک پس از نوشتن مبلغ ارزش آن و تاریخ مورد نظر برای وصول، چک را امضا می کند.

چک ها به دو دسته تقسیم می شوند: (۱) چک های پرداختی (۲) چک های دریافتی

## چک های پرداختی

یا وصول می شوند که از حساب بانک شرکت کسر می گردد و یا برگشت می خورد و به بدهکاری یا بستانکاران شرکت اضافه می شود.

ثبت وصول چک پرداختی:

اسناد پرداختی  
بدهکار  
بانک  
بستانکار

ثبت برگشت چک پرداختی:

اسناد پرداختی  
بدهکار  
حساب پرداختی  
بستانکار

## چک های دریافتی

چک هایی هستند که ما از مشتری دریافت می کنیم که ۴ تا کار برای این چک می توان انجام داد.

(۱) وصول

(۲) برگشت

(۳) خواباندن چک (کلر) (واگذاری)

(۴) خرج چک

(۱) برای ثبت وصولی چک دریافتی:

صندوق  
بدهکار  
اسناد دریافتی  
بستانکار

(۲) برای ثبت برگشت چک دریافتی:

حساب دریافتنی      بدهکار  
 اسناد دریافتنی      بستانکار

(۳) برای ثبت خواباندن چک:

اسناد در جریان وصول بانک      بدهکار  
 اسناد دریافتنی      بستانکار

(۱/۳) وصول چک خوابانده شده:

بانک      بدهکار  
 اسناد در جریان وصول بانک      بستانکار

(۲/۳) برگشت چک خوابانده شده:

اسناد دریافتنی      بدهکار  
 اسناد در جریان وصول بانک      بستانکار

حساب دریافتنی      بدهکار

اسناد دریافتنی      بستانکار

(۴) ثبت خرج چک:

حساب پرداختی      بدهکار  
 اسناد دریافتنی      بستانکار

(۱/۴) وصول آن ثبت ندارد

(۲/۴) ثبت برگشت خرج چک:

اسناد دریافتنی      بدهکار  
 حساب پرداختی      بستانکار

حساب دریافتنی      بدهکار

اسناد دریافتنی      بستانکار

**مثال: (۱)** آقای نوری در تاریخ ۵ دی ماه چکی را به مبلغ ۶۰۰۰۰۰۰ دریافت کرده و به تاریخ سررسید ۲۹ دی ماه و ایشان چک را به مشتری بستانکار خود پرداخت کرده است.

**(۲)** در تاریخ ۲۹ دی ماه چک برگشت خورد.

روز	ماه	شرح	بدهکار	بستانکار
۵	۱۰	اسناد دریافتنی بابت دریافت چک	۶۰۰۰۰۰	۶۰۰۰۰۰
	۱۰	حساب پرداختنی بابت خرج چک به مشتری	۶۰۰۰۰۰	۶۰۰۰۰۰
۲۹	۱۰	اسناد دریافتنی بابت برگشت چک	۶۰۰۰۰۰	۶۰۰۰۰۰
۲۹	۱۰	حساب دریافتنی اسناد دریافتنی	۶۰۰۰۰۰	۶۰۰۰۰۰

**مثال: (۱)** آقای نوری در تاریخ ۲۲ تیر ماه چکی را به مبلغ ۱۰۰۰۰۰۰۰ به تاریخ سررسید ۳۱ مرداد ماه دریافت کرد.

**(۲)** در تاریخ ۲۰ مرداد چک به بانک صادرات خوابانده شد.

**(۳)** در تاریخ ۳۱ مرداد چک برگشت خورد.

روز	ماه	شرح	بدهکار	بستانکار
۲۲	۴	اسناد دریافتنی بابت دریافت چک	۱۰۰۰۰۰۰	۱۰۰۰۰۰۰
۲۰	۵	اسناد در جریان وصول بانک بابت خواباندن چک	۱۰۰۰۰۰۰	۱۰۰۰۰۰۰
۳۱	۵	اسناد دریافتنی بابت برگشت چک	۱۰۰۰۰۰۰	۱۰۰۰۰۰۰
۳۱	۵	حساب دریافتنی	۱۰۰۰۰۰۰	۱۰۰۰۰۰۰

## فصل نهم

- ❖ مغایرت بانکی
- ❖ تنخواه گردان
- ❖ حساب بانک / صندوق
- ❖ مطالبات



## مغایرت بانکی

صورت مغایرت بانکی زمانی که صورتحساب بانک دریافت شده مانده حساب بانک طبق صورتحساب بانک و مانده حساب طبق دفاتر با هم برابر باشد ولی به ندرت پیش می آید که این اتفاق پیش بیفتد. که باید حساب بانک دفتر را مانند مانده بانک صورتحساب واقعی مطابقت داده و در آخر باید با هم برابر شود که برای این راه ما تهیه صورتحساب مغایرت بانکی را بررسی می کنیم.

## مانده حساب دفتر

واریزی های مشتریان به آن اضافه شود، به این معناست مشتری بدهکار ما یعنی حساب دریافتی ها به حساب بانک ما پول ریخته ولی ما اطلاعی نداشته ایم.

کارمزد بانک: هر کارت به کارت یا برداشت های موجودی بانک یا حواله بانکی و دریافت دسته چک کارمزد برای بانک محسوب می شود و باید از بانک دفتر کسر گردد. (کارمزدها را یکجا کم میکنیم).

چک های برگشتی: یعنی چک هایی که ما به مشتری ها ارائه داده ایم ولی برگشت خورده و در سیستم خودمان ثبت نکرده ایم.

اشتباهات: میتوانند هم باعث اضافه به بانک شود و هم می تواند از حساب بانک کسر شود.

## مانده صورتحساب بانک واقعی

سپرده های بین راهی: به این معناست که مشتری برای ما پول واریز کرده است ولی هنوز به حساب بانکی ما پول واریز نشده است مثل حواله یا شبا.

چک های معوق: چک هایی هستند که مبلغ چک را که صادر کرده ایم و به مشتری بستانکار پرداخت کرده ایم هنوز وصول نشده است و باید از حساب موجودی بانک کسر شود.

✓ نکته: زمانی که مدیر شرکت از حساب بانک خود برداشت می کند باید در قسمت دفاتر از حساب بانک شرکت کسر می گردد.

مغایرت بانکی

مانده صورتحساب بانک واقعی	XXX	مانده صورتحساب دفاتر شرکت XXX
اضافه می شود		اضافه می شود
XX سپرده بین راهی		XX واریزی مشتریان
XX اشتباه ثبتی		XX اشتباه حسابدار
کسر می شود		کسر می شود
(XX) چک های معوق		(XX) کارمزد بانکی
(XX) اشتباه ثبتی		(XX) برگشت چک
		(XX) اشتباه حسابدار

**مثال:** صورتحساب خرداد ماه فروشگاه نور از بانک ملی مبلغ ۶۶۲۷۰۰ ریال مانده است. در صورتی که مانده حساب در دفاتر فروشگاه ۶۸۵۴۵۰ ریال است. پس از بررسی اطلاعات زیر بدست آمد:

- (۱) چک های زیر در خرداد ماه صادر ولی تا ۳۱ خرداد به بانک ارائه نشده:  
 چک شماره ۱۳۵۶ / ۷۰۰۰۰ ریال / چک شماره ۱۳۴۹۹ / ۲۴۳۰۰ ریال /  
 چک شماره ۳۵۳۹ / ۲۹۸۵۰ ریال

(۲) بعد از ظهر ۳۱/۳ مبلغ ۲۴۰۰۰۰ ریال به حساب واریز شده که در صورتحساب خرداد انعکاس نیافته است.

۳) بانک ملی در تاریخ ۳۰/۳ مبلغ ۱۰۰۰۰۰۰ ریال از بدهکاران فروشگاه دریافت داشته که در دفاتر ثبت نشده است.

۴) فروشگاه یک فقره چک در تاریخ ۲۹/۳ دریافت کرده ولی چک برگشت خورده به مبلغ ۵۹۴۰

۵) در تاریخ ۲۸/۳ مبلغ ۶۰ ریال بابت بهای دسته چک منظور شده است ولی در دفاتر ثبت نشده است.

۶) چک به مبلغ ۸۷۰۰ ریال در تاریخ ۱۸/۳ در مقابل خرید ملزومات صادر و به همین مبلغ نیز در صورت حساب بانک انعکاس یافته اما توسط حسابدار فروشگاه به اشتباه مبلغ ۷۸۰۰ ریال در دفاتر ثبت شده است. مطلوب است مغایرت بانکی.

### مغایرت بانکی

مانده صورتحساب بانک واقعی ۶۶۲۷۰۰	مانده صورتحساب دفاتر شرکت ۶۸۵۴۵۰
افزافه می شود	افزافه می شود
سپرده بین راهی ۲۴۰۰۰۰	واریزی مشتری ۱۰۰۰۰۰
کسر می شود	کسر می شود
چک های معوق (۷۰۰۰۰)	کارمزد بانکی (۶۰)
(۲۴۳۰۰)	برگشت چک (۵۹۴۰)
(۲۹۸۵۰)	اشتباه حسابدار (۹۰۰)
۷۷۸۵۵۰	۷۷۸۵۵۰

در قسمت صورتحساب دفاتر ثبت داریم.

روز	ماه	شرح	بدهکار	بستانکار
	۳	بانک حساب دریافتی بابت دریافت از بدهکاران	۱۰۰۰۰۰	۱۰۰۰۰۰
	۳	هزینه کارمزد بانک بابت هزینه کارمزد بانکی	۶۰	۶۰
	۳	حساب دریافتی بانک بابت برگشت چک	۵۹۴۰	۵۹۴۰
	۳	ملزومات بانک بابت اشتباه نوشتن چک ملزومات	۹۰۰	۹۰۰

## تنخواه گردان

یکی از دارایی های جاری می باشد. تنخواه گردان در مؤسسات و شرکت ها برای پرداخت ها و هزینه های جزئی که به طور اتفاقی مورد نیاز واقع می شود مانند: کرایه تاکسی/ هزینه پیک/ خرید غذا و ... وجهی پیش بینی شده و در نظر گرفته شده به این مقدار وجه نقد تنخواه گردان می گویند.

تنخواه گردان می تواند حسابداری، منشی شرکت و یا تدارکات باشد. تنخواه گردان به دو روش محاسبه و ثبت می شود: (۱)

متغیر (۲) ثابت

- برای شارژ تنخواه، تنخواه گردان بدهکار شده و حساب صندوق یا بانک یا اسناد پرداختی بستانکار میشود.
- برای پرداخت هزینه ها از تنخواه گردان، هزینه ها بدهکار شده و تنخواه گردان معادل هزینه ها بستانکار می شود.

**مثال: (۱)** شرکت احمدی در تاریخ ۱ مرداد معادل ۸۰۰۰۰۰ ریال تنخواه را به آقای خردمند از بانک پرداخت کرد.  
**(۲)** در تاریخ ۱۰ مرداد هزینه پیک: ۲۰۰۰۰ / هزینه آب: ۵۰۰۰۰ / هزینه ملزومات: ۳۰۰۰۰ / خرید نان و ماست: ۲۶۰۰۰ خرید غذا: ۵۰۰۰۰ / از تنخواه آقای خردمند پرداخت شد.

✓ هزینه خرید نان و ماست و غذا ←→ هزینه پذیرایی ۷۶۰۰۰

روز	ماه	شرح	بدهکار	بستانکار
۱	۵	تنخواه گردان (خردمند)	۸۰۰۰۰۰	۸۰۰۰۰۰
		بابت شارژ تنخواه گردان آقای خردمند		
۱۰	۵	هزینه پیک هزینه آب هزینه ملزومات هزینه پذیرایی	۲۰۰۰۰ ۵۰۰۰۰ ۳۰۰۰۰ ۷۶۰۰۰	۱۷۶۰۰۰
		تنخواه گردان (خردمند) بابت هزینه های (پیک / آب / ملزومات / پذیرایی) آقای خردمند		

### حساب بانک / صندوق چیست؟

حساب صندوق از مهمترین حساب هایی است که در مؤسسات نگاهداری می شود اهمیت بسیار این حساب به علت خصوصیت آن است که به شرح زیر می باشد.

۱- اکثر فعالیت های مالی هر مؤسسه با حساب صندوق ارتباط نزدیک دارد و میتوان گفتکه این حساب بیش از هر حساب دیگر افزایش و کاهش دارد.

۲- موجودی صندوق نقدترین نوع دارایی یک مؤسسه است و در هر لحظه قابلیت تبدیل به نوع دیگری از دارایی را دارد.

۳- بطور کلی می توان فعالیت های تجاری را شامل دوره ای دانست که در این دوره دائماً وجوه نقد به انواع دیگر دارایی و دارایی های مذکور مجدداً به وجوه نقد تبدیل می شود.

۴- موجودی صندوق مهمترین عامل از عوامل تشکیل دهنده از سرمایه جاری است.

## حسابداری صندوق

موجودی صندوق معمولاً در پایان هر روز مورد شمارش قرار می‌گیرد تا مانده واقعی آن مشخص شود می‌دانید با توجه به گردش زیاد صندوق و دریافتها و پرداختهای صندوق احتمالاً اشتباه در ارتباط با موجودی صندوق زیاد است و بندرت موجودی واقعی صندوق با مانده حساب صندوق طبق دفاتر هم‌هنگ است و گاهی اوقات مغایرتهایی بین مانده واقعی صندوق با مانده حساب صندوق طبق دفاتر وجود دارد که به آن کسر و اضافی صندوق گویند.

که اصلاحات لازم از این بابت باید در حساب‌ها صورت پذیرد و مانده صحیح موجودی صندوق باید در حساب‌ها پس از اصلاح نشان داده شود.

**مثال:** موجودی شرکت آلفا در پایان روز طبق دفاتر ۵۰۰ ریال می‌باشد. پس از شمارش متوجه می‌شوید موجودی صندوق ۵۷۰ ریال است.  
۷۰ ریال موجودی واقعی صندوق اضافه‌تر از مانده دفاتر می‌باشد.  
برای اصلاح حساب موجودی صندوق در دفاتر و رساندن مبلغ حساب صندوق به مقدار واقعی ثبت زیر در دفاتر باید صورت پذیرد.

روز	ماه	شرح	بدهکار	بستانکار
		حساب صندوق	۷۰	
		حساب کسر و اضافی صندوق بابت ثبت اضافی موجودی صندوق و اصلاح حساب مربوطه		۷۰

**مثال:** در مثال قبل اگر حساب موجودی صندوق شمارش شود و موجودی واقعی صندوق ۴۵۰ ریال باشد و در دفاتر موجودی صندوق ۵۰۰ ریال باشد.  
۵۰ ریال کسری صندوق وجود دارد.  
برای اصلاح حساب موجودی صندوق ثبت زیر باید در دفاتر صورت پذیرد.

روز	ماه	شرح	بدهکار	بستانکار
		حساب کسری و اضافی صندوق	۵۰	
		حساب صندوق		۵۰
		بابت کسری صندوق و اصلاح حساب مربوطه		

- ✓ توجه داشته باشید که کسری و اضافی صندوق تا حد معمول و نرمال مجاز می باشد و لیکن بیش از حد نرمال و معمول باید مورد پیگیری قرار گیرد و علت آن شناسایی شود.
- ✓ نکته قابل توجه دیگر اینکه حساب کسری و اضافی صندوق در پایان دوره مالی بسته خواهد شد.

توجه کنید اگر حساب کسری و اضافی صندوق در پایان دوره مانده بدهکار داشته باشد به عنوان هزینه های مالی شناسایی شده و به این حساب بسته خواهد شد و ثبت زیر صورت خواهد پذیرفت:

حساب هزینه های مالی      بدهکار

حساب کسری و اضافی صندوق

بستانکار

بابت بستن حساب کسری صندوق به حساب هزینه ها در پایان دوره

توجه کنید اگر حساب کسری و اضافی صندوق در پایان دوره مانده بستانکار داشته باشد باید به عنوان سایر درآمدها شناسایی و بسته شود و ثبت زیر صورت خواهد پذیرفت:

حساب کسری و اضافی صندوق

بدهکار

حساب سایر درآمدها

بستانکار

بابت بستن مانده حساب اضافی صندوق به حساب سایر درآمدها

## مطالبات

### مطالبات مشکوک الوصول یعنی چه؟

می دانیم که گاهی بدهکاران ما قادر به بازپرداخت بدهی خود نیستند در دنیای تجارت عملاً بعضی مطالبات وصول نمی شود در حسابداری یک دیدگاه محافظه کارانه وجود دارد که سعی می شود مطالباتی که مشکوک به وصول آنها هستیم شناسایی کنیم و ذخیره ای را از این بابت در حساب ها منظور نماییم که به آن ذخیره مطالبات مشکوک الوصول گویند.

### روش های تعیین مطالبات مشکوک الوصول کدامند؟

همچنانکه گفته شد در حسابداری سعی می شود حسابهایی که احتمال وصول آنها کم می باشد شناسایی شوند روشهایی برای تعیین آنها وجود دارد که به صورت زیر می باشند.

#### ۱- بررسی کلیه اقلام حساب بدهکاران و سایر مطالبات

به این معنی که ما در سیستم حسابداری کلیه اقلام بدهکاران را یکی یکی بررسی می کنیم و آنهایی را که امکان وصول شدن کمی دارند شناسایی نماییم ولی این روش فقط در مواردی امکان پذیر و مناسب تشخیص داده میشود که تعداد بدهکاران محدود باشد.

#### ۲- روش تعیین مدت بدهی بدهکاران (تجزیه سنی)

این روش بر این فرض استوار است که تأخیر در پرداخت بدهی از بدهکاران دلیلی بر عدم امکان یا عدم علاقه آنان به واریز بدهیهای مذکور می باشد بنابراین بدهکاران به ترتیب تاریخ سررسید پرداخت بدهی مرتب شده و هرچه از زمان پرداخت بدهی آنان بیشتر گذشته باشد سوخت و غیر قابل وصول آنها بیشتر برآورد خواهد شد.

#### ۳- پیش بینی مطالبات مشکوک الوصول به نسبت معینی از مانده حساب بدهکاران

به این معنا که حسابدارها براساس تجارب حاصله از عملیات دو الی سه ساله نسبت و درصدی از مانده حساب بدهکاران را به عنوان مطالبات مشکوک الوصول آن دوره تلقی میکنند. به عنوان مثال می گویند: ۱۰٪ مانده حساب بدهکاران به عنوان مطالبات مشکوک الوصول باید شناسایی شود.

#### ۴- پیش بینی مطالبات مشکوک الوصول به نسبت معینی از فروش خالص سال یا دوره

در این روش نیز درصدی از فروش خالص نسبه را به عنوان مطالبات مشکوک الوصول در نظر می گیرند.



## حسابداری مطالبات مشکوک الوصول چگونه است؟

آنچه مورد اهمیت است نحوه حسابداری برآورد مطالبات مشکوک الوصول می باشد. هر ساله در پایان دوره مالی با هر روش که مطالبات مشکوک الوصول برآورد شد معادل مبلغ برآورد شده هزینه مطالبات مشکوک الوصول را بدهکار و حساب ذخیره مطالبات مشکوک الوصول را بستانکار می نمایند یعنی در واقع ثبت زیر در دفاتر صورت می پذیرد.

هزینه مطالبات مشکوک الوصول      بدهکار  
 ذخیره مطالبات مشکوک الوصول      بستانکار

## بابت برآورد هزینه مطالبات مشکوک الوصول

حساب هزینه مطالبات یک حساب موقت است و به حساب سود و زیان انتقال و بسته می شود. در صورتی که حساب ذخیره مطالبات مشکوک الوصول یک حساب دائمی است و در ترازنامه با توجه به اینکه ماهیت بستانکار دارد به عنوان یک رقم کاهنده در زیر حساب های دریافتنی (مطالبات) نشان داده می شود.

## ترازنامه

	XXX		بانک ها	
				حسابهای دریافتنی ۱۰۰۰۰۰
				کسر میشود: ذخیره مطالبات مشکوک الوصول (۲۰۰۰۰)
				۸۰۰۰۰

**مثال:** حساب بدهکاران شرکت X از آقایان یه صورت زیر تشکیل شده است.

آقای الف: به مبلغ ۲۰۰۰۰۰ ریال  
 آقای ب: به مبلغ ۳۰۰۰۰۰ ریال  
 آقای ج: به مبلغ ۲۰۰۰۰۰ ریال  
 آقای د: به مبلغ ۱۵۰۰۰۰ ریال

روش اول: بررسی تک تک حساب بدهکاران

پس از بررسی حسابدار شرکت متوجه شد که حساب بدهی آقای الف کلاً و نیمی از حساب آقای ج غیر قابل وصول است بنابراین برای نشان دادن و منظور نمودن ذخیره مطالبات ثبت ذیل را در دفاتر اعمال نمود.

هزینه مطالبات مشکوک الوصول  $200000 + 100000 = 300000$

روز	ماه	شرح	بدهکار	بستانکار
		هزینه مطالبات مشکوک الوصول	۳۰۰۰۰۰	
		ذخیره مطالبات مشکوک الوصول		۳۰۰۰۰۰
		بابت برآورد هزینه مطالبات مشکوک الوصول		

**مثال:** شرکت هما روش تجزیه سنی و تعیین مدت بدهی را برای تعیین ذخیره مطالبات در نظر گرفته پس از بررسی، اطلاعات زیر از حساب بدهکاران هما بدست آمده است.

بدهکاران	مبلغ	سررسید در سال بعد	۳۰-۱ روز تأخیر پرداخت	۶۰-۳۱ روز تأخیر پرداخت	۹۰-۶۰ روز تأخیر پرداخت
آقای فاضل	۷۰۰۰۰۰	۷۰۰۰۰۰			
آقای دانش	۳۸۰۰۰۰		۳۸۰۰۰۰		
آقای رضوان	۲۰۰۰۰۰			۲۰۰۰۰۰	
آقای احمدی	۴۰۰۰۰۰				۴۰۰۰۰۰
درصد در نظر گرفته شده برای سوخت مطالبات		۵٪	۱۰٪	۳۰٪	۵۵٪

$$۷۰۰۰۰۰ \times ۵\% = ۳۵۰۰۰$$

$$۳۸۰۰۰۰ \times ۱۰\% = ۳۸۰۰۰$$

$$۲۰۰۰۰۰ \times ۳۰\% = ۶۰۰۰۰$$

$$۴۰۰۰۰۰ \times ۵۵\% = ۲۲۰۰۰۰$$

---


$$۳۵۳۰۰۰$$

روز	ماه	شرح	بدهکار	بستانکار
		هزینه مطالبات مشکوک الوصول	۳۵۳۰۰۰	
		ذخیره مطالبات مشکوک الوصول		۳۵۳۰۰۰

**مثال:** شرکت پیمان مانده حساب بدهکاران آن ۵۰۰۰۰۰۰ ریال می باشد و برآورد می شود ۸٪ از مانده حساب فوق غیر قابل وصول است.

حل به روش سوم پیش بینی مطالبات مشکوک الوصول به نسبت معینی از مانده بدهکاران

$$\text{میزان مطالبات مشکوک الوصول} = ۴۰۰۰۰۰ = ۵۰۰۰۰۰۰ \times ۸\%$$

روز	ماه	شرح	بدهکار	بستانکار
		هزینه مطالبات مشکوک الوصول	۴۰۰۰۰۰	
		ذخیره مطالبات مشکوک الوصول		۴۰۰۰۰۰

**مثال:**

شرکت زاگرس ۴۰۰۰۰۰۰ ریال فروش نقد و ۵۴۰۰۰۰۰ ریال نیز فروش نسبی داشته است و ۲۰۰۰۰۰ ریال از کل فروش نسبی برگشت شده است و طبق برآورد ۴٪ از کل فروش خالص نسبی غیر قابل وصول تشخیص داده شده است.

حل به روش چهارم پیش بینی مطالبات مشکوک الوصول به نسبت درصد معینی از فروش خالص

$$۵۴۰۰۰۰۰ - ۲۰۰۰۰۰ = ۵۲۰۰۰۰۰$$

$$۲۰۸۰۰۰ = ۵۲۰۰۰۰۰ \times ۴\%$$

روز	ماه	شرح	بدهکار	بستانکار
		هزینه مطالبات مشکوک الوصول	۲۰۸۰۰۰	
		ذخیره مطالبات مشکوک الوصول		۲۰۸۰۰۰

باید بدانیم روش دیگری برای برخورد با مطالبات سوخت شدنی وجود دارد و آن این است که بابت این مطالبات، ذخیره ای در حساب ها منظور نمی شود. و به آن روش حذف مستقیم مطالبات سوخت شدنی گویند.

این روش بدین صورت می باشد که بابت مطالبات سوخت شدنی از قبل هزینه و ذخیره ای در حساب ها منظور نمی شود. و لیکن در زمانی که اطمینان حاصل شد بدهی های شخص بدهکار قطعاً غیر قابل وصول است و سوخت خواهد شد هزینه سوخت مطالبات شناسایی شده و حساب بدهی ایشان از حساب ها حذف می شود. که به این روش، روش حذف مستقیم مطالبات سوخت شدنی گویند.

**مثال:** مانده حساب شرکت پویا ۸۰۰۰۰۰۰ ریال می باشد و در تاریخ ۱۳۸۵/۰۶/۳۰ مشخص می شود آقای احمدی یکی از بدهکاران شرکت پویا ورشکست شده و قادر به بازپرداخت بدهی خود به مبلغ ۱۵۰۰۰۰۰ ریال نمی باشد.

روش حل حذف مستقیم مطالبات سوخت شدنی

روز	ماه	شرح	بدهکار	بستانکار
۳۰	۰۶	هزینه سوخت مطالبات بدهکاران (احمدی) بابت سوخت بدهی آقای احمدی و حذف حساب ایشان	۱۵۰۰۰۰۰	۱۵۰۰۰۰۰

## فصل دهم

- ❖ بستن حساب ها
- ❖ بستن حساب های موقت
- ❖ بستن حساب های دائم
- ❖ افتتاحیه حساب ها
- ❖ مفروضات حسابداری

## بستن حساب ها

در پایان سال یا پایان دوره مالی حساب های موقت و حساب های دائم بسته می شوند.

## حساب های موقت:

حساب هایی هستند که باید در پایان سال بسته شوند و مانده آنها صفر شود و به سال بعد منتقل نمی شوند. حساب های

موقت شامل:

(۱) خرید

(۲) فروش

(۳) برگشت از خرید

(۴) برگشت از فروش

(۵) تخفیفات خرید

(۶) تخفیفات فروش

(۷) هزینه ها

(۸) درآمد

(۹) برداشت

## بستن حساب های موقت با ماهیت بدهکار:

(۱) هزینه ها (۲) تخفیفات فروش (۳) برگشت از فروش

(۴) خرید (۵) برداشت

حساب خلاصه سود و زیان بدهکار

خرید بستانکار

برگشت از فروش بستانکار

تخفیفات فروش بستانکار

هزینه ها (بصورت تفکیکی) بستانکار

بابت بستن حساب های موقت با مانده بدهکار

<p>هزینه ها</p> <table border="1"> <tr><td>XX</td><td>XX</td></tr> </table>	XX	XX	<p>برگشت از فروش</p> <table border="1"> <tr><td>XX</td><td>XX</td></tr> </table>	XX	XX	<p>حساب خلاصه سود و زیان</p> <table border="1"> <tr><td></td><td>XX</td></tr> </table>		XX
XX	XX							
XX	XX							
	XX							
<p>خرید</p> <table border="1"> <tr><td>XX</td><td>XX</td></tr> </table>	XX	XX	<p>تخفیفات فروش</p> <table border="1"> <tr><td>XX</td><td>XX</td></tr> </table>	XX	XX	<p>برداشت</p> <table border="1"> <tr><td>XX</td><td>XX</td></tr> </table>	XX	XX
XX	XX							
XX	XX							
XX	XX							

بستن حساب های موقت با ماهیت بستانکار

(۱) فروش (۲) درآمد (۳) تخفیفات خرید (۴) برگشت از خرید

فروش  
درآمد  
برگشت از خرید  
تخفیفات خرید

بدهکار  
بدهکار  
بدهکار  
بدهکار

بستانکار

حساب خلاصه سود و زیان

بابت بستن حساب های موقت با مانده بستانکار

<p>فروش</p> <table border="1"> <tr><td>XX</td><td>XX</td></tr> </table>	XX	XX	<p>برگشت از خرید</p> <table border="1"> <tr><td>XX</td><td>XX</td></tr> </table>	XX	XX	<p>درآمد</p> <table border="1"> <tr><td>XX</td><td>XX</td></tr> </table>	XX	XX
XX	XX							
XX	XX							
XX	XX							
<p>حساب خلاصه سود و زیان</p> <table border="1"> <tr><td>XX</td><td>XX</td></tr> </table>	XX	XX	<p>تخفیفات خرید</p> <table border="1"> <tr><td>XX</td><td>XX</td></tr> </table>	XX	XX			
XX	XX							
XX	XX							



برداشت	
XX	XX
0	

برداشت کاهنده سرمایه است.

بستن حساب برداشت  
 سرمایه  
 بدهکار  
 برداشت  
 بستانکار  
 بابت بستن حساب برداشت

### بستن حساب خلاصه سود و زیان

حساب خلاصه سود و زیان نیز موقت است و باید بسته شود. و وقتی بسته می شود اگر مانده آن بستانکار باشد نشان دهنده سود خالص است و به سرمایه اضافه می شود. اگر مانده بدهکار باشد نشان دهنده زیان خالص است و از سرمایه کم می شود.

سرمایه	
XX	XX
XX	

حساب خلاصه سود و زیان  
 بدهکار  
 بستانکار  
 سرمایه  
 بابت بستن حساب خلاصه سود و زیان  
 بدهکار  
 سرمایه  
 حساب خلاصه سود و زیان  
 بستانکار  
 بابت بستن حساب خلاصه سود و زیان

بستن حساب های دائم (همان حساب های دارایی ها بدهی ها و سرمایه می باشد).

### بستن دارایی ها

تراز اختتامیه  
 بدهکار  
 بانک  
 بستانکار  
 صندوق  
 بستانکار  
 حساب دریافتی  
 بستانکار  
 ملزومات اداری  
 بستانکار  
 موجودی کالا  
 بستانکار  
 تنخواه  
 بستانکار  
 زمین  
 بستانکار

بابت بستن دارایی ها

بستن حساب های بدهی ها و سرمایه

سرمایه  
حساب پرداختی  
بیمه پرداختی

بدهکار  
بدهکار  
بدهکار

تراز اختتامیه

XX	XX
----	----

تراز اختتامیه      بستانکار

بابت بستن حساب بدهی ها و سرمایه

✓ وقتی حساب بسته شد اصلاحیه نداریم.

**مثال:** از شرکت زاگرس اطلاعات و مانده حساب های زیر موجود است مطلوب است بستن حساب ها

سندوق: ۱۳۰۰۰۰۰ / بانک: ۴۰۰۰۰۰۰ / بدهکاران: ۲۵۰۰۰۰۰ / موجودی کالا: ۳۰۰۰۰۰۰ / ملزومات: ۵۰۰۰۰۰ /

پیش پرداخت اجاره: ۱۲۰۰۰۰۰ / ائانه: ۱۰۰۰۰۰۰ / خرید: ۲۰۰۰۰۰۰ / برگشت از خرید: ۵۰۰۰۰۰ /

تخفیف نقدی خرید: ۱۰۰۰۰۰ / هزینه حمل کالا: ۳۰۰۰۰ / هزینه آب و برق: ۱۰۰۰۰۰ / بستانکاران: ۱۲۳۰۰۰۰ /

وام بانکی بلند مدت: ۲۵۰۰۰۰۰ / سرمایه: ۵۰۰۰۰۰۰ / برداشت: ۲۰۰۰۰۰۰ / فروش: ۸۰۰۰۰۰۰ /

برگشت از فروش: ۱۱۰۰۰۰۰ / تخفیف نقدی فروش: ۴۰۰۰۰۰

روز	ماه	شرح	بدهکار	بستانکار
		حساب خلاصه سود و زیان	۳۶۳۰۰۰۰	
		خرید		۲۰۰۰۰۰۰
		برگشت از فروش		۱۱۰۰۰۰۰
		تخفیف نقدی فروش		۴۰۰۰۰۰
		هزینه آب و برق		۱۰۰۰۰۰
		هزینه حمل کالا		۳۰۰۰۰
		بابت بستن حساب موقت بدهکار		

هزینه حمل کالا

۳۰۰۰۰	۳۰۰۰۰
0	

هزینه آب و برق

۱۰۰۰۰۰	۱۰۰۰۰۰
0	

تخفیف نقدی فروش

۴۰۰۰۰۰	۴۰۰۰۰۰
0	

خرید

۲۰۰۰۰۰۰	۲۰۰۰۰۰۰
0	

برگشت از فروش

۱۱۰۰۰۰۰	۱۱۰۰۰۰۰
0	

حساب خلاصه سود و زیان

۳۶۳۰۰۰۰
---------

✓ بستن حساب های موقت بستانکار

روز	ماه	شرح	بدهکار	بستانکار
		فروش	۸۰۰۰۰۰۰	
		برگشت از خرید	۵۰۰۰۰۰	
		تخفیفات خرید	۱۰۰۰۰۰	
		حساب خلاصه سود و زیان		۸۶۰۰۰۰۰
		بابت بستن حساب های موقت بستانکار		

فروش

۸۰۰۰۰۰۰	۸۰۰۰۰۰۰
0	

برگشت از خرید

۵۰۰۰۰۰	۵۰۰۰۰۰
0	

تخفیفات خرید

۱۰۰۰۰۰	۱۰۰۰۰۰
0	

حساب خلاصه سود و زیان

۸۶۰۰۰۰۰	۳۶۳۰۰۰۰
۴۹۷۰۰۰۰	۴۹۷۰۰۰۰
0	

۴۹۷۰۰۰۰ بدهکار

حساب خلاصه سود و زیان

۴۹۷۰۰۰۰ بستانکار

سرمایه

روز	ماه	شرح	بدهکار	بستانکار
		تراز اختتامیه	۱۳۵۰۰۰۰	
		صندوق		۱۳۰۰۰۰۰
		بانک		۴۰۰۰۰۰۰
		بدهکاران		۲۵۰۰۰۰۰
		موجودی کالا		۳۰۰۰۰۰۰
		ملزومات		۵۰۰۰۰۰۰
		پیش پرداخت اجاره		۱۲۰۰۰۰۰
		اثاثه		۱۰۰۰۰۰۰
		بابت بستن حساب دارایی ها		

ملزومات

۵۰۰۰۰۰	۵۰۰۰۰۰
0	

پیش پرداخت اجاره

۱۲۰۰۰۰۰	۱۲۰۰۰۰۰
0	

موجودی کالا

۳۰۰۰۰۰۰	۳۰۰۰۰۰۰
0	

اثاثه

۱۰۰۰۰۰۰	۱۰۰۰۰۰۰
0	

تراز اختتامیه

۱۳۵۰۰۰۰	
	بدهکاران
	۲۵۰۰۰۰۰
0	

روز	ماه	شرح	بدهکار	بستانکار
-----	-----	-----	--------	----------

۱۲۳۰۰۰۰	بستانکاران
۲۵۰۰۰۰۰	وام پرداختنی
۹۷۷۰۰۰۰	سرمایه
تراز اختتامیه	
بابت بستن حساب بدهی و سرمایه	

سرمایه

۵۰۰۰۰۰۰	۲۰۰۰۰۰
۴۹۷۰۰۰۰	
۹۹۷۰۰۰۰	
۹۷۷۰۰۰۰	۹۷۷۰۰۰۰
0	

برداشت

۲۰۰۰۰۰	۲۰۰۰۰۰
0	

بستانکاران

۱۲۳۰۰۰۰	۱۲۳۰۰۰۰
0	

وام پرداختنی

۲۵۰۰۰۰۰	۲۵۰۰۰۰۰
0	

برداشت  
بابت بستن حساب برداشت

تراز اختتامیه

۱۳۵۰۰۰۰	۱۳۵۰۰۰۰
---------	---------

سرمایه  
۲۰۰۰۰۰ بدهکار  
۲۰۰۰۰۰ بستانکار

## افتتاح حساب

بانک	بدهکار
اسناد دریافتنی	بدهکار
حساب دریافتنی	بدهکار
تنخواه	بدهکار
ملزومات	بدهکار
موجودی کالا	بدهکار
اثاثه	بدهکار
زمین	بدهکار

تراز افتتاحیه      بستانکار

بابت افتتاح حساب دارایی

تراز افتتاحیه      بدهکار

حساب پرداختی      بستانکار  
 اسناد پرداختی      بستانکار  
 بیمه پرداختی      بستانکار  
 سرمایه      بستانکار

بابت افتتاح حساب بدهی ها و سرمایه

مثال: در مثال قبل مطلوب است افتتاح حساب.

روز	ماه	شرح	بدهکار	بستانکار
		سندوق	۱۳۰۰۰۰۰	
		بدهکاران	۴۰۰۰۰۰	
		موجودی کالا	۲۵۰۰۰۰۰	
		ملزومات	۳۰۰۰۰۰۰	
		پیش پرداخت اجاره	۵۰۰۰۰۰	
		اثاثه	۱۲۰۰۰۰۰	
		تراز افتتاحیه	۱۰۰۰۰۰۰	
		بابت افتتاح حساب دارایی		۱۳۵۰۰۰۰۰

سندوق  
۱۳۰۰۰۰۰

بانک  
۴۰۰۰۰۰۰

بدهکاران  
۲۵۰۰۰۰۰

ملزومات  
۵۰۰۰۰۰۰

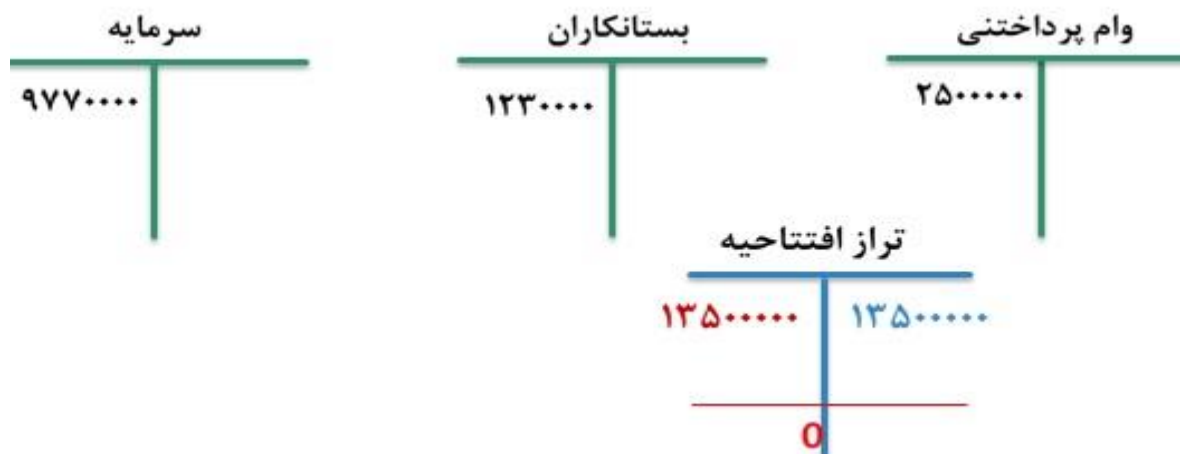
پیش پرداخت اجاره  
۱۲۰۰۰۰۰

موجودی کالا  
۳۰۰۰۰۰۰

اثاثه  
۱۰۰۰۰۰۰

تراز افتتاحیه  
۱۳۵۰۰۰۰۰

روز	ماه	شرح	بدهکار	بستانکار
		تراز افتتاحیه	۱۳۵۰۰۰۰	
		بستانکاران		۱۲۳۰۰۰۰
		وام پرداختنی		۲۵۰۰۰۰۰
		سرمایه		۹۷۷۰۰۰۰
		بابت افتتاح حساب بدهی و سرمایه		



### مفاهیم و مفروضات حسابداری

تا به اینجا با روشهای حسابداری آشنا شدید و لیکن آنچه که لازم است به عنوان یک حسابدار حرفه ای به آن مسلط باشید یکسری مفاهیم و مفروضات بنیادی و اصول حسابداری است که اساس حسابداری می باشند و باید بدانید هر عملی که در حسابداری انجام می دهید باید مطابق این اصول و مفاهیم باشد اگر بر این روش باشد حسابداری صحیح خواهد بود ولی اگر اصول حسابداری رعایت نشوند حسابداری با مشکل مواجه خواهد شد.

### مفروضات حسابداری کدامند؟

مفاهیم بنیادی که زیر بنای لازم برای حسابداری مؤسسات را فراهم می کنند و شالوده سایر مفاهیم و اصول حسابداری می باشند مفروضات حسابداری نامیده می شوند.



مفروضات حسابداری به شرح ذیل می باشند:

- ۱- فرض تفکیک شخصیت
- ۲- فرض اندازه گیری بر حسب واحد پول
- ۳- فرض تداوم فعالیت
- ۴- فرض دوره مالی
- ۵- فرض تعهدی

### ۱- فرض تفکیک شخصیت

منظور از این فرض در نظر گرفتن موجودیت مستقل و هیتی جدا برای مؤسسه جدا از مالک یا مالکان می باشد. یعنی در واقع بین شخصیت حقیقی مالکان مؤسسات و شخصیت حقوقی مؤسسه تفکیک قائل می شویم و این دو را جدا از هم بدانیم.

زمانی که مالک مؤسسه از حساب شرکت خود دارایی یا وجهی برای مصرف شخصی برداشت می نمود حساب برداشت را بدهکار می کردیم هرچند برداشت توسط مالک مؤسسه بوده است و لیکن برداشت ها را در حساب ها ثبت می کردیم و به دید یک شخص بیگانه با آن برخورد می شد. در انجام عملیات حسابداری فرض تفکیک شخصیت یکی از مفروضات بنیادی است.

### ۲- فرض اندازه گیری بر حسب واحد پول

از آنجایی که پول وسیله مبادله و مقیاس مشترک اندازه گیری ارزش در کلیه مبادلات اقتصادی است در حسابداری نیز معاملات و عملیات مالی و رویدادهای دارای اثر مالی بر حسب واحد پول به عنوان مقیاس مشترک اندازه گیری و سنجیده می شوند و اطلاعات مالی بر حسب پول گزارش می گردند.

**مثال:** داراییهای مؤسسه زاگرس به صورت زیر می باشد. مبلغ ۵۰۰۰۰۰۰ ریال پول نقد و یک آپارتمان ۸۵ متری و یک دستگاه پیکان و مقداری اثاثه.

داراییهای شرکت پیام: مبلغ ۵۰۰۰۰۰۰۰ ریال پول نقد و یک خانه ویلایی ۵۰ متری و یک دستگاه پژو و مقداری تجهیزات.

اگر بخواهید دارایی های مؤسسه زاگرس و شرکت پیام را با هم مقایسه کنید چگونه میتوانید؟

می دانید ارزش آپارتمان به زمان ساخت، متراژ و محل آن بستگی دارد و از طرفی مدل پیکان و پژو و شرایط دیگر نیز می تواند بر روی ارزش این دارایی ها تأثیر بگذارد.

بنابراین رعایت فرض اندازه گیری بر حسب واحد پول در این زمینه به شما به خوبی کمک خواهد کرد تصمیم گیری مناسبی داشته باشید.

### ۳- فرض تداوم فعالیت

فرض بر این است مؤسسات برای یک زمان قابل پیش بینی به فعالیت خود ادامه می دهند یعنی فعالیت های آنها استمرار دارد و قصد تعطیل یا انحلال آنها وجود ندارد. فرض تداوم فعالیت به معنای دوام و بقای همیشگی یک مؤسسه نیست بلکه به این معناست

که قابل پیش بینی است شرکت به فعالیت خود ادامه خواهد داد و از داراییها برای مقاصدی که تحصیل شده اند استفاده و تعهدات مؤسسه به موقع ایفا می شوند.

زمانی که شما در حسابداری یک مؤسسه حسابهای جداگانه ای همچون حسابهای دریافتنی و یا داراییهای ثابت و بلند مدت و دارایی های جاری ایجاد می نمایید فرض شما بر این است که مؤسسه سالهای سال دایر باشد.

حال اگر بعد از گذشت چند سال از فعالیت یک مؤسسه تصمیم به تعطیل یا انحلال آن مؤسسه گرفته شود به علت از بین رفتن فرض تداوم فعالیت باید از روش های حسابداری خاصی که متناسب با شرایط انحلال شرکت یا مؤسسه است استفاده شود.

#### ۴- فرض دوره مالی

مؤسسات معمولاً برای مدت نامحدود تشکیل می شوند و فرض می شود که فعالیت آنها در آینده قابل پیش بینی ادامه دارد با اینحال دوران حیات هر مؤسسه محدود است. برای اینکه مدیران مؤسسات و سایر اشخاص بتوانند درباره امور مؤسسه تصمیم بگیرند به اطلاعات درباره وضعیت مالی و نتایج عملیات آن احتیاج دارند. اما وضعیت مالی و نتایج عملیات یک مؤسسه را تنها در پایان عمر آن یعنی زمانی که کلیه داراییها فروخته و نقد می شوند و بدهی ها تسویه می گردند میتوان بدرستی تعیین نمود. در نتیجه برای آنکه اطلاعات نسبتاً دقیقی درباره نتایج عملیات و وضعیت مالی یک مؤسسه در طول زمان فراهم و گزارش شود. عمر یک مؤسسه به دوره های زمانی کوتاه و مساوی تقسیم می شود این کار به معنای پذیرفتن دوره مالی در حسابداری است.

زمانی که شما در پایان هر سال ترازنامه تهیه میگردید و یا صورتحساب سود و زیان را تهیه میگردید در واقع فرض دوره مالی را رعایت می نمودید.

طول دوره مالی یک مؤسسه را میتوان بنا به نوع فعالیت و شرایط محیطی آن انتخاب کرده بطور معمول طول دوره، مالی می تواند یک ماهه، سه ماهه، شش ماهه یا یکساله باشد که هر یک از این دوره ها را دوره حسابداری می نامند.

البته عوامل دیگری چون سال تقویمی، قوانین و مقررات مالی، تجارتي، مالیاتی و لزوم مقایسه اطلاعات مالی مؤسسات مختلف موجب شده است که نتایج عملیات و وضعیت مالی مؤسسات در دوره های یکساله که اصطلاحاً سال مالی نامیده می شود گزارش شوند.

#### ۵- فرض تعهدی

با در نظر گرفتن فرض تعهدی در حسابداری بدین صورت باید عمل کرد که هزینه را به تحمل و درآمد را به محض تحقق شناسایی نمودو به این معنی است زمانی که ما هزینه ای را متحمل شدیم حتی اگر وجه آنرا پرداخت نکردیم آنرا شناسایی نماییم و درآمدی را که هنوز وجه آنرا دریافت نکردیم به محض تحقق باید در حسابها شناسایی کنیم.

به عنوان مثال قیمت جنس یا خدمت در زمان وقوع معامله پرداخت نمی شود بلکه پرداخت آن به موعده آینده موکول میشود یا در فروش نسبه کالا فروشنده موافقت می کند که قیمت را مدتی پس از تحویل کالا از خریدار دریافت کنند در تمامی این موارد فرض تعهدی رعایت میشود. دقت کنید فرض تعهدی یکی از مفروضات اساسی حسابداری میباشد که بسیار کاربرد دارد.

مثال بارز فرض تعهدی هزینه استهلاک میباشد بدون آنکه وجهی پرداخت شود هزینه تحمل شده در حساب ها شناسایی می شود.

البته شناخت تحقق درآمد و تحمل هزینه یک دید و شناخت دقیق از این فرض نیاز دارد اگر توجه داشته باشید زمانی که پولی را بابت هزینه بیمه پرداخت می‌نمایید ولی هنوز زمان تحمل آن نرسیده و چه پرداختی را به عنوان پیش پرداخت هزینه‌ها و یک نوع دارایی شناسایی می‌کنید و حتی وجوه دریافتی که بابت درآمد باشد ولیکن هنوز درآمد تحقق نپذیرفته به عنوان پیش دریافت شناسایی می‌گردد و در نتیجه باید گفت یکی از مفروضات اساسی و مهم، فرض تعهدی می‌باشد یک حسابدار خبره باید آنرا به خوبی بشناسد و در حسابداری به کار گیرد.

## اصول حسابداری کدامند؟

اصول حسابداری مبنا و قواعد و رهنمودهای حاکم به اندازه‌گیری، ثبت و طبق بندی و گزارش نتایج معاملات و عملیات و رویدادهای دارای اثر مالی بر یک مؤسسه را گویند.

اصول حسابداری جنبه کاربردی تری نسبت به مفروضات دارند یعنی مفروضات چهارچوب‌های کلی هستند اما اصول جنبه کاربردی تر و اجرایی تر قضایا در حسابداری می‌باشند.

این اصول به شرح زیر می‌باشند:

- ۱- اصل بهای تمام شده
- ۲- اصل تحقق درآمد
- ۳- اصل مقابله هزینه‌ها با درآمد
- ۴- اصل افشاء

### ۱- اصل بهای تمام شده (اصل بهای تمام شده تاریخی) چیست؟

کالاها و خدماتی که توسط یک مؤسسه خریداری شده و یا مصرف و فروخته می‌شود علاوه بر قیمت‌های تحقق یافته در معاملات، ارزش‌های گوناگونی چون ارزش واقعی، ارزش جاری، ارزش جایگزینی و غیره دارند. اما در حسابداری قیمت‌های تحقق یافته در معاملات که اصطلاحاً بهای تمام شده یا ارزش تاریخی نامیده می‌شود مبنای ثبت و ضبط اطلاعات و تهیه گزارش‌های مالی قرار می‌گیرد.

اصل بهای تمام شده نیز یکی از اصولی می‌باشد که بسیار در حسابداری کاربرد دارد و به آن بسیار باید توجه شود.

**مثلاً:** اگر ساختمانی ۳۰۰۰۰۰۰ ریال خریداری شود و جهت انتقال سندها مالکیت ۲۰۰۰۰۰۰ ریال متحمل هزینه شدیم باید طبق اصل بهای تمام شده تاریخی قیمت تمام شده ساختمان در حساب‌ها ۳۲۰۰۰۰۰ ریال نشان داده شود به هر حال اصل بهای تمام شده تاریخی را به خوبی رعایت کنید تا حسابدار موفق باشید.

**مثلاً:** اگر شما وسیله نقلیه را که قیمت واقعی آن در بازار ۵۰۰۰۰۰۰۰ ریال است از دوست خود ۴۰۰۰۰۰۰۰ ریال خریداری کردید باید در حسابداری و حساب‌های خود دارایی فوق را به قیمت خرید و تحقق یافته معامله یعنی ۴۰۰۰۰۰۰۰ ریال شناسایی کنید و در ضمن هیچگونه سود را نباید شناسایی کنید.

## ۲- اصل تحقق درآمد

اصل تحقق درآمد در حسابداری بیان میکند زمانی باید درآمد شناسایی شود که دو شرط وجود داشته باشد:

اولاً: معامله ای صورت پذیرفته باشد.

ثانیاً: درآمد قابل اندازه گیری باشد.

بنا بر این زمانی ما می توانیم درآمد شناسایی کنیم که این دو شرط وجود داشته باشد در غیر این صورت ما نمی توانیم بگوییم درآمد تحقق پذیرفته است.

## ۳- اصل مقابله (تطابق) هزینه ها با درآمد

طبق این اصل عنوان میشود زمانی که ما درآمدی را شناسایی می کنیم باید هزینه های مرتبط با آن درآمد را نیز که منجر به کسب درآمد شده اند شناسایی کنیم. در واقع کلیه هزینه هایی که در ارتباط با درآمد است باید شناسایی شود. می دانید که بعضی از هزینه ها ارتباط مستقیم با درآمدها دارند که اینگونه هزینه ها مشخص می باشند.

**مثلاً:**

ما برای فروش کالایی هزینه حمل یا هزینه دیگری را متحمل می شویم که باید آنرا شناسایی کنیم در حالی دیگر هزینه هایی به طور کلی در طول دوره کسب درآمد وجود دارند ولی ارتباط مستقیم با کسب درآمد ندارند که اینگونه هزینه ها هم طبق اصل تطابق هزینه ها با درآمدها باید شناسایی شوند. مثال بارز اینگونه هزینه ها، استهلاک می باشد ما در طول دوره مالی از وسایط نقلیه استفاده می کنیم ولی برای یک فروش خاص یا مورد خاص هزینه آنرا محاسبه نمی کنیم. بلکه در پایان دوره یک حساب درآمد کلی شناسایی کرده و همچنین هزینه استهلاک دارایی را به طور کلی مربوط به یکسال را محاسبه می نماییم که این به دلیل رعایت اصل تطابق هزینه ها با درآمد می باشد.

## ۴- اصل افشاء

طبق اصل افشاء بیان می شود کلیه واقیعت های با اهمیت مربوط به رویدادها و فعالیت های مالی واحد تجاری به شکل مناسب و کامل گزارش شود.

به عنوان مثال زمانی که ما در صورتهای مالی خود مثلاً ترازنامه داراییها را به جاری یا داراییهای بلندمدت یا بدهی های بلندمدت و کوتاه مدت تقسیم و مشخص می کنیم در واقع در جهت رعایت اصل افشاء اقدام نموده ایم.

## قیود یا میثاقهای تعدیل کننده کدام اند؟

در این بحث اصول دیگری که جنبه کاربردی تر و تعدیل کننده بر روی اصول حسابداری دارند به صورت خلاصه معرفی می شوند که به آنها میثاق های محدود کننده می گویند.

۱- اصل فزونی منافع بر مخارج

۲- اصل اهمیت

۳- اصل محافظه کاری

### ۱- اصل فزونی منافع بر مخارج

اصل فزونی منافع بر مخارج بیان میکند ما در تهیه صورتهای مالی و گزارشات و کلیه اعمال حسابداری با رعایت اصول حسابداری اعمالی را انجام دهیم که منافی که از اطلاعات حسابداری استخراج میشود بیش از مخارج انجام آن اعمال می باشد. و اگر نتایج و منافع حاصله از اطلاعات مالی و گزارشات کمتر از مخارج از آن است آن روشها را اعمال نماییم.

و در واقع مخارج تهیه و گزارش اطلاعات حسابداری نباید بر منافع مورد تصور از بکارگیری اطلاعات مزبور فزونی داشته باشد.

### ۲- اصل اهمیت

اصل اهمیت بیان میکند گاهی اوقات بر مبنای اهمیت موضوع مالی می توان از صحیح ترین روشها نیز چشم پوشی کرد ولی اهمیت موضوع را باید مد نظر داشت که منجر به گمراه شدن استفاده کنندگان از اطلاعات حسابداری نگردد.

به عنوان مثال می توان خرید چند عدد مدادتراش را با توجه به اینکه جز داراییها می باشند و می توانند مدت طولانی مورد استفاده قرار گیرند را از همان ابتدا به حساب هزینه منظور نمود به دلیل اینکه ثبت این مبلغ جزئی به عنوان دارایی و یا نگهداری و منظور کردن هزینه استهلاک برای آن منطقی نمی باشد و منظور کردن این مبلغ جزئی به عنوان هزینه نمیتواند اثر گمراه کننده به استفاده کننده صورتهای مالی ما داشته باشد.

### ۳- اصل محافظه کاری

این اصل در حسابداری عنوان میکند که در شناخت رویدادهای مالی ما روشی را اتخاذ کنیم که اگر رویدادی اثری بر روی سود دارد کمترین حالت اثر را روی سود داشته و اگر اثر هزینه ای دارد بیشتر حالت اثر هزینه ای آن مد نظر باشد.

بنابراین اصل محافظه کاری یک وسیله بازدارنده در مقابل ارائه سود و وضعیت مالی به مبالغی بیش از میزان واقعی است.