

# پودمان ۱

## تهیه تراز آزمایشی

تراز آزمایشی کل					
از تاریخ ۱۳۹۶/۰۱/۰۱ تا تاریخ ۱۳۹۶/۰۶/۳۱					
کل	نام حساب	بدهکار	بستانکار	مانده بدهکار	مانده بستانکار
۱۰	صندوق	۵۶,۲۴۰,۰۰۰	۴۲,۱۳۰,۰۰۰	۱۴,۱۱۰,۰۰۰	
۱۱	بانکها	۲۱۰,۶۰۰,۰۰۰	۱۳۷,۹۰۰,۰۰۰	۷۲,۷۰۰,۰۰۰	
۱۲	حسابهای دریافتی	۳۷۵,۴۳۰,۰۰۰	۲۸۰,۴۹۷,۵۰۰	۹۴,۹۳۲,۵۰۰	
۱۳	اسناد دریافتی	۶۲,۴۲۰,۰۰۰	۵۳,۸۷۰,۰۰۰	۹,۵۵۰,۰۰۰	
۲۱	حسابهای پرداختی	۹۳,۷۰۰,۰۰۰	۱۴۸,۴۶۰,۰۰۰		۵۴,۷۶۰,۰۰۰
۲۲	اسناد پرداختی	۳۳,۰۰۰,۰۰۰	۵۶,۰۰۰,۰۰۰		۲۳,۰۰۰,۰۰۰
۳۱	سرمایه		۴۸۰,۷۴۰,۵۰۰		۴۸۰,۷۴۰,۵۰۰
۴۰	درآمدها		۴۸۵,۷۱۰,۰۰۰		۴۸۵,۷۱۰,۰۰۰
۵۰	هزینهها	۲۰۲,۹۱۸,۰۰۰		۲۰۲,۹۱۸,۰۰۰	
<b>جمع: ۱,۶۸۵,۳۰۸,۰۰۰</b>					
۱,۰۴۴,۲۱۰,۵۰۰    ۱,۰۴۴,۲۱۰,۵۰۰    ۱,۶۸۵,۳۰۸,۰۰۰    ۱,۶۸۵,۳۰۸,۰۰۰					

اطلاعاتی که به سیستم حسابداری وارد می‌شوند، داده‌های اولیه‌ای هستند که از اسناد و مدارک مثبت گرفته می‌شوند، این اطلاعات مالی توسط سیستم حسابداری پردازش می‌شوند و در نهایت به شکل گزارش‌های حسابداری به عنوان خروجی سیستم در اختیار استفاده‌کنندگان درون سازمانی و برون سازمانی قرار می‌گیرد. گزارش‌های حسابداری مجموع اطلاعات مالی مربوط به یک واحد اقتصادی را به شکل خلاصه و طبقه‌بندی شده همراه با توضیحات و تفاسیر لازم به طور یکجا ارائه می‌کنند. برای تهیه گزارش‌های حسابداری به مجموعه‌ای کامل از تمام اقلام حساب‌ها نیاز است، این مجموعه «تراز آزمایشی اصلاح شده» نام دارد که مبنای تهیه و تنظیم این گزارش‌ها خواهد بود.

يَا أَيُّهَا النَّاسُ كُلُوا مِمَّا فِي الْأَرْضِ حَلَالًا طَيِّبًا وَلَا تَتَّبِعُوا خُطُوَاتِ الشَّيْطَانِ إِنَّهُ لَكُمْ عَدُوٌّ مُبِينٌ

ای مردم از آنچه در زمین است حلال و پاکیزه بخورید و از شیطان پیروی نکنید، که او برای شما دشمنی آشکار است.

(سوره بقره آیه ۱۶۸)

## مقدمه

- آیا با دفتر کل آشنا هستید و می‌دانید از روی کدام دفتر نوشته می‌شود؟
- آیا می‌دانید تراز آزمایشی (اصلاح نشده) چیست و از روی کدام دفتر تهیه می‌شود؟
- منظور از اصلاح حساب‌ها چیست؟ و به نظر شما چه حساب‌هایی نیاز به اصلاح دارند؟
- تراز آزمایشی اصلاح شده چگونه و به چه منظوری تهیه می‌شود؟

## استاندارد عملکرد

تهیه تراز آزمایشی اصلاح شده بر اساس مستندات و اسناد حسابداری

### شایستگی‌های این پودمان

بخش اول

مانده‌گیری حساب‌های دفتر کل

بخش دوم

انتقال مانده حساب‌های دفتر کل به تراز آزمایشی

بخش سوم

اصلاح و تعدیل حساب‌ها و ثبت آنها در دفاتر قانونی

بخش چهارم

انتقال اقلام تراز آزمایشی اصلاح نشده به تراز اصلاح شده



## چرخه حسابداری



سیستم حسابداری باید تمام اطلاعات مالی مربوط به یک واحد تجاری را شناسایی، اندازه‌گیری، ثبت، طبقه‌بندی و در قالب صورت‌های مالی خلاصه نماید تا اطلاعات مفیدی را برای استفاده‌کنندگان اطلاعات حسابداری فراهم کند. برای فراهم کردن این اطلاعات در هر دوره مالی، عملیات حسابداری به طور مستمر و پیاپی اجرا می‌شود و در هر دوره مالی این عملیات به صورت منظم تکرار می‌گردد. به این عملیات پیاپی، «چرخه حسابداری» می‌گویند.

دوره مالی یا دوره حسابداری ممکن است به صورت سه ماهه، شش ماهه و یا یک‌ساله (دوازده ماهه) باشد که معمولاً این دوره یک‌ساله است. سال مالی می‌تواند با تقویم رسمی (اول فروردین تا پایان اسفند) منطبق باشد، البته این امر الزامی نیست و به اساسنامه واحد تجاری بستگی دارد. بهتر است پایان دوره مالی به نحوی انتخاب شود که شرکت‌ها کمترین حجم فعالیت را در آن زمان داشته باشند.

### فعالیت

۱ آیا منظور از دوره مالی، همان دوره حسابداری است؟

.....

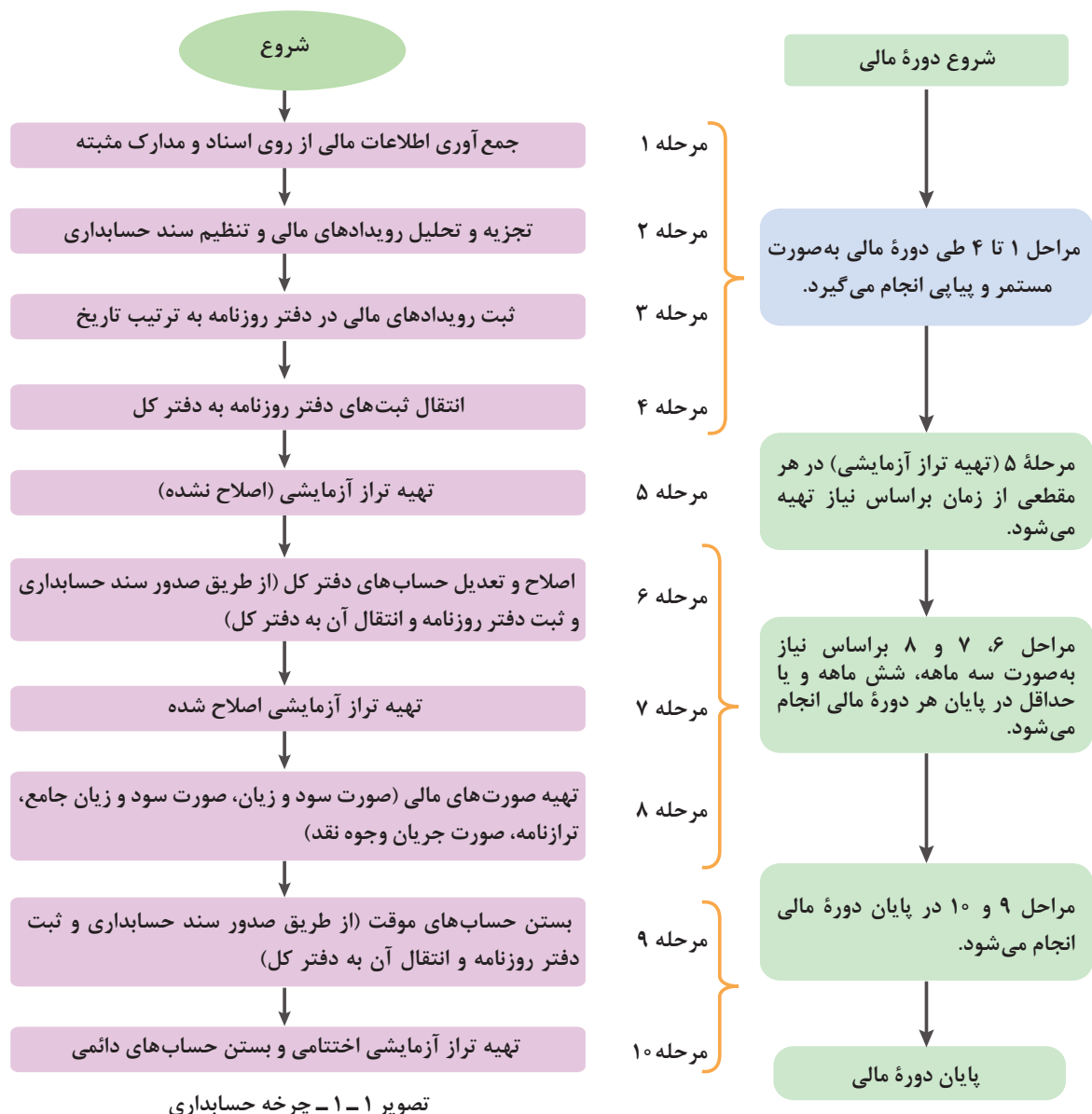
۲ آیا ممکن است در ایران سال مالی شرکت‌ها با سال تقویمی مغایر باشد؟

.....

۳ دوره مالی اشخاص حقیقی (مشاغل) از چه زمانی شروع و به چه زمانی ختم می‌شود؟

.....

چرخه حسابداری به ترتیب شامل مراحل زیر است:



تصویر ۱-۱ - چرخه حسابداری

فعالیت

- ۱) مرحله‌ی را که از چرخه حسابداری قبلاً فرا گرفته‌اید، به ترتیب فهرست کنید.

---

- ۲) دفاتر قانونی را نام ببرید و بگویید در چه مرحله‌ی از چرخه حسابداری تهیه می‌شوند؟

---

- ۳) در چرخه حسابداری، چند تراز آزمایشی تهیه می‌شود؟

---

- ۴) چرخه حسابداری با ..... شروع و با ..... پایان می‌یابد.

## مانده‌گیری حساب‌های دفتر کل

پس از ثبت رویدادهای مالی در دفتر روزنامه، مبلغ درج شده در ستون بدهکار دفتر روزنامه، به طرف بدهکار حساب دفتر کل و مبلغ درج شده در ستون بستانکار دفتر روزنامه، به طرف بستانکار حساب دفتر کل دیگر انتقال می‌یابد و مانده حساب در آن تاریخ، در همان سطر نوشته می‌شود.

دفترکل حساب‌های دریافتنی و حساب‌های پرداختنی فروشگاه «مازندران» را که به صورت زیر در اختیار است، مانده‌گیری نمایید.

فعالیت

**دتر کل**

حساب حسابهای دریافتنی

شماره روزنامه	تاریخ روزنامه	شرح	بدهکار ریال	بستانکار ریال	باقیمانده ریال
		منقول از صفحه ۱۴	۳۹۸۴۲۳۰۰۰	۱۵۸۵۴۹۰۰۰	بد
	۷/۷/۱۰	به شرح دفتر روزنامه	۶۸۲۰۰۰۰۰		بد
	۷/۱۵/۱۰	به شرح دفتر روزنامه		۹۲۱۰۰۰۰۰	بد
	۷/۲۳/۱۱	به شرح دفتر روزنامه		۳۵۴۵۰۰۰۰	بد
	۸/۱/۱۱	به شرح دفتر روزنامه	۸۳۱۸۰۰۰۰		بد
	۸/۱۶/۱۲	به شرح دفتر روزنامه	۳۰۶۰۰۰۰۰		بد
	۹/۲۰/۱۲	به شرح دفتر روزنامه		۸۷۳۰۰۰۰۰	بد
	۹/۲۷/۱۳	به شرح دفتر روزنامه	۴۵۶۶۰۰۰۰		بد
		نقل به صفحه ۱۶			بد

**دتر کل**

حساب حسابهای پرداختنی

شماره روزنامه	تاریخ روزنامه	شرح	بدهکار ریال	بستانکار ریال	باقیمانده ریال
		منقول از صفحه ۸۵	۱۳۶۱۰۰۰۰۰	۲۹۷۰۵۰۰۰۰	س
	۷/۴/۹	به شرح دفتر روزنامه		۷۲۵۴۰۰۰۰۰	س
	۷/۱۲/۱۰	به شرح دفتر روزنامه		۵۳۰۶۰۰۰۰۰	س
	۷/۲۳/۱۰	به شرح دفتر روزنامه	۳۴۷۰۰۰۰۰۰		س
	۸/۵/۱۱	به شرح دفتر روزنامه	۶۳۳۰۰۰۰۰۰		س
	۸/۱۰/۱۱	به شرح دفتر روزنامه	۵۳۱۲۰۰۰۰۰		س
	۸/۲۷/۱۲	به شرح دفتر روزنامه		۷۰۳۶۰۰۰۰۰	س
	۹/۳/۱۲	به شرح دفتر روزنامه	۱۱۲۶۰۰۰۰۰		س
		نقل به صفحه ۸۷			س



## کار عملی ۱

مؤسسه خدماتی «کرمان» در تاریخ ۱۳۹۶/۰۶/۰۱ به منظور ارائه خدمات تبلیغاتی تأسیس شد. رویدادهای مالی این مؤسسه تا ۱۳۹۶/۰۶/۳۰ به شرح زیر در دفتر روزنامه ثبت شده است. شما به حسابدار این مؤسسه کمک کنید تا ثبت‌های دفتر روزنامه را به دفتر کل (به شکل T) منتقل نماید (ثبت مالیات بر ارزش افزوده نادیده گرفته شده است).

دفتر روزنامه		ش		تاریخ	شماره	شماره روزنامه
بستانکار	بدهکار	ح		روز	ماه	
ریال	ریال					
		منقول از صفحه				
	۲۰۰۰۰۰۰۰	موجودی نقد	۱۶۲	۱		
۲۰۰۰۰۰۰۰		سرمایه	۶۶			
		به شرح سند حسابداری				
	۱۱۲۰۰۰۰۰	ملزومات	۲۶۶	۳		
	۸۴۵۰۰۰۰۰	اثاث	۴۱			
۴۰۰۰۰۰۰۰		موجودی نقد	۱			
۵۵۷۰۰۰۰۰		سایر حسابهای پرداختی	۵۱			
		به شرح سند حسابداری				
	۸۱۶۰۰۰۰۰	پیش پرداخت اجاره	۳۱۶	۳		
۸۱۶۰۰۰۰۰		موجودی نقد	۱			
		به شرح سند حسابداری				
	۳۴۵۰۰۰۰۰	هزینه تبلیغات	۹۱	۴		
۳۴۵۰۰۰۰۰		موجودی نقد	۱			
		به شرح سند حسابداری				
	۱۲۵۳۰۰۰۰۰	موجودی نقد	۱۶۶	۵		
۱۲۵۳۰۰۰۰۰		درآمد ارائه خدمات	۷۱			
		به شرح سند حسابداری				
	۱۲۰۰۰۰۰۰۰	اثاث	۴۱	۹		
۱۲۰۰۰۰۰۰۰		سایر حسابهای پرداختی	۵۱			
		به شرح سند حسابداری				
	۸۷۳۰۰۰۰۰۰	حسابهای دریافتی	۱۰۶	۱۰		
۸۷۳۰۰۰۰۰۰		درآمد ارائه خدمات	۷۱			
		به شرح سند حسابداری				
	۱۷۰۰۰۰۰۰	هزینه پذیرایی	۹۶	۱۲		
	۳۰۰۰۰۰۰۰	هزینه نظافت	۱۰۱			
	۴۵۰۰۰۰۰۰	هزینه ایاب و ذهاب	۱۰۶			
۷۱۳۳۵۰۰۰۰	۷۱۵۸۰۰۰۰۰					

نقل به صفحه ۲

دفتـر روزنامه		شـرح		شماره دفتر کل	تاریخ	شماره روزنامه
بستانکار	بدهکار			روز	ماه	
ریال	ریال					
۷۱۳۳۵۰۰۰۰	۷۱۵۸۰۰۰۰۰	منقول از صفحه ۱				
۲۳۵۰۰۰۰۰		موجودی نقد		۱		
		به شرح سند حسابداری				
	۴۵۰۰۰۰۰۰	سایر حسابهای پرداختنی		۵۱	۶	۱۳ ۹
۴۵۰۰۰۰۰۰		موجودی نقد		۱		
		به شرح سند حسابداری				
	۱۸۷۰۰۰۰۰۰	وسایل نقلیه		۴۶	۶	۱۴ ۱۰
۱۸۷۰۰۰۰۰۰		سایر حسابهای پرداختنی		۵۱		
		به شرح سند حسابداری				
	۴۷۸۰۰۰۰۰	هزینه تبلیغات		۹۱	۶	۱۶ ۱۱
۴۷۸۰۰۰۰۰		سایر حسابهای پرداختنی		۵۱		
		به شرح سند حسابداری				
	۱۴۷۰۰۰۰۰	نرم افزار حسابداری		۳۶	۶	۱۷ ۱۲
۱۴۷۰۰۰۰۰		موجودی نقد		۱		
		به شرح سند حسابداری				
	۹۴۳۰۰۰۰	ملزومات		۲۶	۶	۱۸ ۱۳
۹۴۳۰۰۰۰		سایر حسابهای پرداختنی		۵۱		
		به شرح سند حسابداری				
	۲۰۸۰۰۰۰۰	موجودی نقد		۱	۶	۲۰ ۱۴
	۱۰۰۰۰۰۰۰۰	اسناد دریافتنی		۲۱		
۱۲۰۸۰۰۰۰۰		درآمد از خدمات		۷۱		
		به شرح سند حسابداری				
	۳۵۹۰۰۰۰	هزینه پذیرایی		۹۶	۶	۲۱ ۱۵
	۸۲۲۰۰۰۰	هزینه سوخت		۱۱۱		
	۷۱۰۰۰۰۰	هزینه تعمیرات		۱۱۶		
۱۸۹۳۰۰۰۰		موجودی نقد		۱		
		به شرح سند حسابداری				
۱۰۷۷۶۸۶۰۰۰	۱۰۷۷۶۸۶۰۰۰					

نقل به صفحه ۳

## دفتر روزنامه

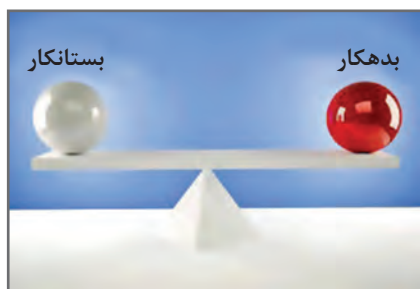
۳

بستانکار ریال	بدهکار ریال	شرح	تاریخ		شماره روزنامه
			روز	ماه	
		منقول از صفحه ۲			
۱.۷۷۶۸۶.۰۰۰	۱.۷۷۶۸۶.۰۰۰	موجودی نقد	۱۶	۲۲	۶۲۲
	۵۵.۰۰۰.۰۰۰	سرمایه	۶۶		
۵۵.۰۰۰.۰۰۰		به شرح سند حسابداری			
	۲۰.۰۰۰.۰۰۰	سایر حسابهای پرداختی	۵۱	۶	۲۴۱۷
۲۰.۰۰۰.۰۰۰		موجودی نقد	۱		
	۸۶۲.۰۰۰	به شرح سند حسابداری			
		هزینه تلفن	۱۳۱	۶	۲۵۱۸
۸۶۲.۰۰۰		موجودی نقد	۱		
	۳۶۵.۰۰۰.۰۰۰	به شرح سند حسابداری			
		موجودی نقد	۱۶	۲۶	۱۹
۳۶۵.۰۰۰.۰۰۰		حسابهای دریافتی	۱۱		
	۶۰.۰۰۰.۰۰۰	به شرح سند حسابداری			
		موجودی نقد	۱۶	۲۷	۲۰
۶۰.۰۰۰.۰۰۰		پیش دریافت درآمد	۶۱		
	۵.۰۰۰.۰۰۰	به شرح سند حسابداری			
		ملزومات	۱۳۱	۶	۲۸۲۱
۵.۰۰۰.۰۰۰		موجودی نقد	۱		
	۴۷.۰۰۰.۰۰۰	به شرح سند حسابداری			
		هزینه حقوق	۸۱	۶	۲۹۲۲
	۳۶.۰۰۰.۰۰۰	هزینه اجاره	۱۲۶		
	۷۱۲.۰۰۰	هزینه برق	۵		
۸۳۷۱۲.۰۰۰		موجودی نقد	۱		
	۳۷۴.۰۰۰.۰۰۰	به شرح سند حسابداری			
		اثاث	۴۱	۶	۳۰۲۳
۳۷۴.۰۰۰.۰۰۰		موجودی نقد	۱		
		به شرح سند حسابداری			

۱۳۷۶۱۶.۰۰۰.۰۰۰      ۱۳۷۶۱۶.۰۰۰.۰۰۰      نقل به صفحه ۴



## تراز آزمایشی و انواع متداول آن



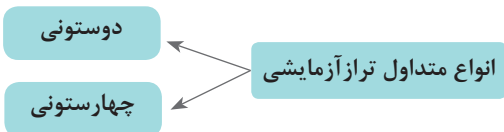
اگر معاملات به درستی از دفتر روزنامه به دفتر کل منتقل و حساب‌ها در دفتر کل به درستی مانده‌گیری شده باشند و در محاسبات اشتباهی رخ نداده باشد، باید جمع مانده‌های بدهکار با جمع مانده‌های بستانکار حساب‌ها مساوی باشد. حسابداران برای اطمینان یافتن از صحت و درستی ثبت انتقال عملیات از دفتر روزنامه به دفتر کل معمولاً هر چند وقت یک‌بار یا حداقل در پایان هر ماه، گزارشی به نام «تراز آزمایشی» تهیه می‌کنند.

تراز آزمایشی، گزارشی از فهرست نام و مانده حساب‌های دفتر کل است که در فواصل زمانی مناسب و بر حسب نیاز تهیه می‌شود. این گزارش جزء صورت‌های مالی محسوب نمی‌شود.

فعالیت

اهداف تهیه تراز آزمایشی چیست؟ توضیح دهید.

### انواع متداول تراز آزمایشی



**1 تراز آزمایشی دوستونی:** در این تراز آزمایشی، مانده بدهکار هر حساب دفتر کل در ستون بدهکار و مانده بستانکار هر حساب دفتر کل در ستون بستانکار درج می‌شود. به عبارت دیگر، تراز آزمایشی دوستونی بر اساس مانده اقلام بدهکار و بستانکار حساب‌های دفتر کل نوشته می‌شود و شکل آن به صورت زیر است:

مؤسسه / فروشگاه... تراز آزمایشی به تاریخ ۱۳۹۶/۱۲/۲۹			
مانده حساب‌ها		نام حساب	شماره حساب
بستانکار	بدهکار		

## کار عملی ۲

با توجه به مانده حساب‌های دفتر کل که در کار عملی ۱ تهیه نمودید، ترازآزمایشی دو ستونی را تهیه کنید.

۲ **ترازآزمایشی چهارستونی:** این تراز آزمایشی علاوه بر مانده حساب‌ها، گردش بدهکار و بستانکار حساب‌های دفتر کل را ارائه می‌نماید. در ستون گردش حساب‌ها، جمع گردش ارقام بدهکار و بستانکار هریک از حساب‌های دفتر کل نوشته می‌شود. شکل ترازآزمایشی چهارستونی به شرح زیر است:

مؤسسه / فروشگاه ... ترازآزمایشی به تاریخ ۱۳۹۶/۱۲/۲۹					
مانده حساب‌ها		گردش حساب‌ها		نام حساب	شماره حساب
بستانکار	بدهکار	بستانکار	بدهکار		

در تاریخ تهیه ترازآزمایشی، جمع ستون‌های بدهکار و بستانکار ستون گردش حساب‌های ترازآزمایشی باید با جمع گردش عملیات ستون بدهکار و بستانکار دفتر روزنامه برابر باشد.

نکته



۱ ستون‌های گردش حساب‌های ترازآزمایشی چهارستونی از روی کدام یک از ستون‌های دفتر کل نوشته می‌شود؟

فعالیت

۲ آیا در ترازآزمایشی چهار ستونی، می‌توان ستون مانده حساب‌ها را از طریق اطلاعات ستون گردش حساب‌ها محاسبه کرد؟ توضیح دهید.

### کار عملی ۳

با توجه به مانده حساب‌های دفتر کل که در کار عملی ۱ تهیه کردید، اولاً تراز آزمایشی چهار ستونی را تهیه کنید. ثانیاً جمع گردش حساب‌های تراز آزمایشی را با جمع گردش عملیات دفتر روزنامه در تاریخ تهیه تراز آزمایشی مقایسه کنید، چه نتیجه‌ای می‌گیرید؟ توضیح دهید.

### کار عملی ۴

مانده حساب‌های زیر از مؤسسه حسابداری «ارومیه» در پایان شهریورماه سال ۱۳۹۶ (۱۳۹۶/۰۶/۳۱) در اختیار است:

ریال		ریال	
۲۰۸۳۰۰۰۰۰۰	درآمد خدمات حسابداری	۹۶۲۰۰۰۰۰۰	بانک
۷۴۱۰۰۰۰۰	ملزومات	۱۷۹۰۰۰۰۰۰	حساب‌های پرداختی
۱۰۳۴۵۰۰۰۰	سود انباشته*	۴۷۵۰۰۰۰۰	صندوق
۷۴۶۸۰۰۰۰۰	حساب‌های دریافتی	۱۲۰۰۰۰۰۰۰	هزینه اجاره
۷۴۸۰۰۰۰	هزینه برق	۵۳۰۰۰۰۰۰۰	سایر حساب‌های پرداختی
۲۳۵۰۰۰۰۰۰۰	استهلاک انباشته اثاثه	۱۷۰۰۰۰۰۰۰۰	سرمایه
۱۲۳۰۰۰۰۰۰۰	اسناد دریافتی	۸۹۵۰۰۰۰۰۰	سایر حساب‌های دریافتی
۲۵۰۰۰۰۰۰۰۰۰	اثاثه	۴۳۶۷۰۰۰۰۰۰	هزینه حقوق و دستمزد
۱۰۱۲۰۰۰۰۰	هزینه تبلیغات	۹۰۵۰۰۰۰	هزینه تلفن
۱۱۲۰۰۰۰	سایر هزینه‌ها	۷۸۵۰۰۰۰۰۰	درآمد خدمات مشاوره

\* مانده سود انباشته بستانکار است و در فصول بعدی با مفهوم آن آشنا خواهید شد.

#### مطلوب است:

تهیه تراز آزمایشی به تاریخ ۱۳۹۶/۰۶/۳۱ با توجه مانده‌های فوق.

### کار عملی ۵

مؤسسه بازرگانی «آذرشهر» تراز آزمایشی صفحه بعد را در اختیار شما قرار می‌دهد. با استفاده از ستون گردش حساب‌ها، ستون مانده حساب‌ها را محاسبه کنید.

مؤسسه بازرگانی آذرشهر

تراز آزمایشی

به تاریخ ۱۳۹۶/۰۶/۳۱

(ارقام به هزار ریال)

مانده حساب‌ها		گردش حساب‌ها		نام حساب
بستانکار	بدهکار	بستانکار	بدهکار	
		۷۴'۱۰۰	۱۱۹'۷۹۳	صندوق
		۱۱۲'۴۶۶	۲'۵۸۰'۷۰۰	بانک
		۳۶۴'۶۲۰	۱'۴۲۶'۵۴۸	حساب‌های دریافتی
		۶۵'۸۴۲	۹۶'۲۵۰	سایر حساب‌های دریافتی
		۳۶'۰۰۰	۱۰۵'۰۰۰	اسناد دریافتی
			۸'۰۲۵'۰۰۰	موجودی کالا
		۳۲'۱۶۴	۸۵'۴۲۱	ملزومات
			۴۲'۶۰۰	پیش پرداخت اجاره
			۲۱'۲۰۰	پیش پرداخت بیمه
		۲۰'۰۰۰	۱۰۲'۰۰۰	اثاثه
		۲۰'۴۰۰		استهلاک انباشته اثاثه
			۳۶۰'۰۰۰	وسایل نقلیه
		۷۲'۰۰۰		استهلاک انباشته وسایل نقلیه
			۵'۰۰۰'۰۰۰	ساختمان
		۸۰۰'۰۰۰		استهلاک انباشته ساختمان
			۱۰۰'۰۰۰	زمین
۷۴۲'۶۴۰		۱'۰۵۸'۶۰۰	۳۱۵'۹۶۰	حساب‌های پرداختی
		۱۸۵'۶۴۸	۱۰۹'۵۴۷	سایر حساب‌های پرداختی
		۲۵۰'۰۰۰	۷۵'۴۰۰	اسناد پرداختی
		۵۶۹'۸۰۰	۶۹'۷۰۰	پیش دریافت درآمد
		۸۰۰'۰۰۰	۲۰۰'۰۰۰	وام پرداختی بلند مدت
		۱۲'۰۰۰'۰۰۰		سرمایه
		۲۲۹'۴۲۱		سود انباشته
		۶'۵۳۶'۴۰۰		درآمد فروش کالا
			۶۵'۳۰۰	برگشت از فروش و تخفیفات
			۴'۲۳۶	تخفیفات نقدی فروش
			۲'۸۹۰'۰۰۰	خرید کالا
		۴۲۶'۵۳۰		برگشت از خرید و تخفیفات
		۷۲'۵۶۴		تخفیفات نقدی خرید
			۸۶۴'۰۰۰	هزینه حمل کالای خریداری شده
			۲۵'۶۴۷	هزینه تبلیغات
			۹۵۴'۰۰۰	هزینه حقوق
			۲۶'۱۰۰	هزینه تلفن
			۶۲'۱۵۳	سایر هزینه‌ها
		<u>۲۳'۷۲۶'۵۵۵</u>	<u>۲۳'۴۲۶'۵۵۵</u>	جمع



## کار عملی ۶

مانده حساب‌های زیر در پایان تیرماه سال ۱۳۹۷ از دفاتر فروشگاه «پیرانشهر» استخراج شده است:

ریال		ریال	
۲۰۱۹۰۰۰۰۰۰	حساب‌های دریافتی	۴۱۵۰۰۰۰۰۰۰	درآمد فروش کالا
۲۹۸۷۰۰۰۰۰۰	خرید کالا	۶۳۲۰۰۰۰۰۰۰	استهلاک انباشته ائانه
۶۲۰۰۰۰۰۰۰	پیش پرداخت بیمه	۱۴۸۰۲۰۰۰۰۰	هزینه آب و برق
۲۴۵۰۰۰۰۰۰۰	سایر حساب‌های پرداختی	۸۱۶۰۰۰۰۰۰۰۰	موجودی کالا
۲۷۴۰۰۰۰۰۰۰	امتیاز خدمات عمومی	۱۴۴۰۰۰۰۰۰۰	صندوق
۱۲۰۰۰۰۰۰۰۰	نرم افزار حسابداری	۱۸۲۰۰۰۰۰۰۰	ملزومات
۳۵۰۰۰۰۰۰۰۰۰	ساختمان	۹۶۰۰۰۰۰۰۰	تخفیفات نقدی خرید
۳۴۲۰۰۰۰۰۰۰۰	برگشت از خرید و تخفیفات	۱۵۸۰۰۰۰۰۰۰۰۰	ائانه
۳۶۰۰۰۰۰۰۰۰۰	حساب‌های پرداختی	۱۰۱۰۰۰۰۰۰۰۰	سایر حساب‌های دریافتی
۱۵۶۰۰۰۰۰۰۰۰	پیش دریافت درآمد	۲۳۷۰۰۰۰۰۰۰۰	هزینه تعمیرات
۱۵۶۹۶۲۰۰۰۰۰	سود انباشته	۴۵۰۰۰۰۰۰۰۰۰	اسناد دریافتی
۸۷۵۰۰۰۰۰۰۰۰	استهلاک انباشته ساختمان	۱۴۰۰۰۰۰۰۰۰۰۰۰	سرمایه
۹۵۰۰۰۰۰۰۰۰۰	بانک	۱۴۲۷۰۰۰۰۰۰۰	برگشت از فروش و تخفیفات
۵۸۲۰۰۰۰۰۰۰۰	هزینه حقوق	۵۷۰۰۰۰۰۰۰۰۰۰	هزینه حمل کالای خریداری شده
۳۶۴۰۰۰۰۰۰۰	تخفیفات نقدی فروش	۴۰۰۰۰۰۰۰۰۰۰	استهلاک انباشته نرم افزار حسابداری

(منظور از امتیاز خدمات عمومی، امتیازات آب و برق و تلفن و گاز است)

**مطلوب است:**

تهیه تراز آزمایشی به تاریخ ۱۳۹۷/۰۴/۳۱ با توجه به مانده‌های فوق.

## محدودیت‌های تراز آزمایشی

تساوی جمع اقلام بدهکار و بستانکار ستون گردش عملیات و مانده حساب‌ها در تراز آزمایشی، دلیلی بر نبود اشتباه در تهیه اسناد و دفاتر حسابداری نیست. زیرا برخی از اشتباهات تأثیری در توازن ستون‌های بدهکار و بستانکار تراز آزمایشی ندارد. برای مثال ممکن است به جای بدهکار کردن حساب ائانه در دفاتر، حساب

ملزومات بدهکار شده باشد؛ در این صورت باز هم ستون‌های تراز آزمایشی توازن خواهد داشت. برخی از اشتباهاتی که تأثیری در توازن ستون‌های تراز آزمایشی ندارد و با تهیه تراز آزمایشی کشف نمی‌شود، شامل موارد زیر است:

- ۱ تجزیه و تحلیل غلط یک معامله.
- ۲ عدم ثبت یک رویداد مالی به‌طور کامل در دفتر روزنامه.
- ۳ ثبت یک معامله به مبلغ کمتر یا بیشتر از مبلغ واقعی در دفتر روزنامه و نقل به دفتر کل.
- ۴ وجود ثبت‌های تکراری.

#### فعالیت

۱ در مؤسسه‌ای به جای بدهکار کردن حساب هزینه تعمیرات، اشتبهاً حساب هزینه نظافت بدهکار شده است. با فرض نبود اشتباهی دیگر، آیا تراز آزمایشی توازن خواهد داشت؟ توضیح دهید.

۲ مواردی از اشتباهات را نام ببرید که از طریق تراز آزمایشی آشکار نمی‌شوند؟

ردیف	اشتباهات	مثال
۱	تجزیه و تحلیل غلط یک رویداد	مثلاً هنگام خرید اثاث، به جای بدهکار کردن حساب اثاث، حساب وسایل نقلیه بدهکار شده باشد.
۲		
۳		
۴		

برخی از اشتباهاتی که باعث می‌شود تراز آزمایشی توازن نداشته باشد، شامل موارد زیر است:

- ۱ ثبت سند حسابداری به طوری که مبلغ بدهکار با بستانکار برابر نباشد (توازن نداشتن سند حسابداری)؛
- ۲ انتقال دادن یک طرف ثبت دفتر روزنامه به دفتر کل؛
- ۳ انتقال اشتباه اطلاعات ثبت دفتر روزنامه به دفتر کل؛
- ۴ اشتباه در مانده‌گیری هر یک از حساب‌های دفتر کل؛
- ۵ اشتباه در محاسبه جمع ستون‌های تراز آزمایشی.



وجود نرم افزارهای حسابداری باعث شده است، اشتباهات فوق به حداقل ممکن برسد.

معمولاً نرم افزارهای مالی، به گونه ای طراحی می شوند که اگر در ثبت رویدادها بین قلم بدهکار و بستانکار توازن برقرار نباشد، ثبت توسط نرم افزار پذیرفته نمی شود. چنانچه ثبت ها توسط نرم افزار پذیرفته شود تراز آزمایشی که نتیجه تجزیه و تحلیل این ثبت ها است، در هر مقطعی از زمان توازن خواهد داشت. اما در سیستم های دستی ممکن است اشتباهاتی رخ دهد که توازن تراز آزمایشی را به هم بزند. اگر ستون های تراز آزمایشی توازن نداشته باشد، معمولاً روش های زیر برای تصحیح آثار اشتباه به کار برده می شود:

- ۱ محاسبه مجدد ستون های تراز آزمایشی؛
- ۲ بررسی اینکه مانده حساب ها به طور صحیح از دفتر کل به تراز آزمایشی منتقل شده اند؛
- ۳ بررسی صحت انتقال اقلام از دفتر روزنامه به دفتر کل از طریق ردیابی مبالغ ثبت شده در حساب های دفتر کل به دفتر روزنامه؛
- ۴ بررسی مجدد اسناد حسابداری و تطبیق آن با ثبت های انجام شده.

کالایی به مبلغ ۱۲۰۷۵۲۰۰۰ ریال به صورت نقد خریداری شد. هر یک از حالت های اشتباه زیر را در نظر بگیرید و توضیح دهید که در کدام حالت، تراز آزمایشی توازن دارد و در کدام حالت خیر؟

ردیف	ثبت	تراز آزمایشی	
		توازن دارد	توازن ندارد
۱	خرید کالا ۱۲۰۷۲۰۵۰۰ موجودی نقد ۱۲۰۷۲۵۰۰۰		
۲	خرید کالا ۱۲۰۷۵۲۰۰۰ حساب های پرداختی ۱۲۰۷۵۲۰۰۰		
۳	خرید کالا ۱۲۰۷۵۲۰۰۰ موجودی نقد ۱۲۰۷۲۵۰۰۰		
۴	هزینه تعمیرات ۱۲۰۷۵۲۰۰۰ موجودی نقد ۱۲۰۷۵۲۰۰۰		
۵	ثبت نشدن در دفاتر		
۶	دوبار ثبت در دفاتر به همان مبلغ صحیح		

گردش حساب‌های دفتر کل تعمیرگاه «آستانه» از تاریخ ۱۳۹۷/۰۱/۰۱ تا ۱۳۹۷/۰۲/۳۱ به شرح زیر است:

**دفتر کل**

حساب موجودی نقد

۱۱

تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار	باقیمانده
شماره روزنامه	روزنامه	ریال	ریال	ریال
	منقول از صفحه			
۱۱۱	به شرح دفتر روزنامه	۶۳۱۶		۶۳۱۶
۱۱۴	به شرح دفتر روزنامه	۶۸۰		۶۹۹۶
۱۲۸	به شرح دفتر روزنامه	۱۵۴۳		۸۵۳۹
۱۳۲	به شرح دفتر روزنامه		۲۲۵	۸۳۱۴
۲۵	به شرح دفتر روزنامه	۸۰		۹۱۱۴
۲۲۶	به شرح دفتر روزنامه		۶	۹۰۵۴
۲۳۰	به شرح دفتر روزنامه		۲۳۸	۸۸۱۶
۲۳۱	به شرح دفتر روزنامه	۸۰		۸۷۳۶

**دفتر کل**

حساب سایر حساب‌های پیرداختنی

۹۱

تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار	باقیمانده
شماره روزنامه	روزنامه	ریال	ریال	ریال
	منقول از صفحه			
۱۱۱	به شرح دفتر روزنامه		۳۵۱	۳۵۱
۲۱۹	به شرح دفتر روزنامه		۷۰	۴۲۱
۲۲۶	به شرح دفتر روزنامه		۱۰	۴۳۱

**دفتر کل**

حساب هزینه تلفن

۱۵۰

تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار	باقیمانده
شماره روزنامه	روزنامه	ریال	ریال	ریال
	منقول از صفحه			
۱۲۲	به شرح دفتر روزنامه	۱۲۵		۱۲۵



مانده سایر حساب‌های این تعمیرگاه به شرح زیر است:

ریال		ریال	
۲'۹۰۰'۰۰۰	استهلاک انباشته نرم‌افزار حسابداری	۵۱۰'۱۷۰'۰۰۰	حساب‌های دریافتی
۶۵'۷۵۰'۰۰۰	استهلاک انباشته تجهیزات	۱۵'۹۶۰'۰۰۰	ملزومات
۴۸'۰۰۰'۰۰۰	استهلاک انباشته ساختمان	۸'۷۰۰'۰۰۰	نرم‌افزار حسابداری
۲۷۷'۳۰۰'۰۰۰	حساب‌های پرداختی	۲۶۳'۰۰۰'۰۰۰	تجهیزات
۱۵'۰۰۰'۰۰۰	پیش دریافت درآمد	۱'۲۰۰'۰۰۰'۰۰۰	ساختمان
۳۲۰'۰۰۰'۰۰۰	وام پرداختی	۲۰۱'۰۰۰	هزینه سوخت
۱'۷۰۰'۰۰۰'۰۰۰	سرمایه	۴۶'۳۰۰'۰۰۰	هزینه حقوق
۸۲'۹۳۳'۰۰۰	سود انباشته	۷'۰۰۰'۰۰۰	هزینه تبلیغات
۳۸۸'۳۰۰'۰۰۰	درآمد ارائه خدمات	۲۰۰'۰۰۰	هزینه آبدارخانه

ترازآزمایشی مانده‌های فوق توازن ندارد و در بررسی مشخص شد که اشتباهات زیر در دفترکل انجام گرفته است:

- حساب موجودی نقد به صورت اشتباه مانده‌گیری شده است.
- در دفترکل سایر حساب‌های پرداختی، مبلغ ۱'۰۰۰'۰۰۰ ریال به جای انتقال به طرف بدهکار، اشتباهاً به طرف بستانکار این حساب منتقل شده است.
- مبلغ صحیح هزینه تلفن، ۱۵۲'۰۰۰ ریال می‌باشد که در انتقال به دفترکل اشتباهاً ۱۲۵'۰۰۰ ریال درج شده است.

#### مطلوب است:

- تهیه ترازآزمایشی دوستونی مانده‌های دفترکل به تاریخ ۱۳۹۷/۰۲/۳۱ قبل از بررسی و رفع اشتباهات صورت گرفته و همچنین محاسبه اختلاف ستون بدهکار با ستون بستانکار ترازآزمایشی.
- تهیه ترازآزمایشی دوستونی مانده‌های دفترکل به تاریخ ۱۳۹۷/۰۲/۳۱ پس از بررسی و رفع اشتباهات صورت گرفته.
- مقایسه مبلغ اختلاف محاسبه شده در بند ۱ با مبلغ اشتباهات صورت گرفته.

ردیف	شاخص‌های مورد ارزیابی	خودارزیابی هنرجو		نظر هنرآموز	
		موفق	ناموفق	موفق	ناموفق
۱	حضور به موقع در کلاس درس و کارگاه آموزشی و رعایت نظم و انضباط				
۲	همراه داشتن وسایل آموزشی شخصی (کتاب، دفتر، ماشین حساب و...)				
۳	شرکت فعال در بحث‌های گروهی و مسئولیت‌پذیری و درستکاری				
۴	پاسخ صحیح به سؤالات مطرح شده در کلاس و استدلال آن				
۵	ارائه نتیجه‌گیری صحیح و مستندسازی				
۶	تعریف چرخه حسابداری				
۷	تعریف ترازآزمایشی				
۸	توانایی مانده‌گیری حساب‌های دفترکل				
۹	توانایی انتقال گردش حساب‌های کل و مانده‌های آن به ترازآزمایشی				
۱۰	توانایی تهیه ترازآزمایشی دوستونی و چهارستونی و کنترل موازنه بودن آن				

## استرس کمتر

چگونه استرس خود را مدیریت می کنیم؟



مطالعه



تماشای فیلم یا تلویزیون



ورزش یا پیاده روی



با گوش کردن به آهنگ



ملاقات با یک متخصص سلامت روانی  
برای کمک به مدیریت استرس کاملاً  
سودمند است.



فقط بخندید  
خندیدن شدت استرس را  
کاهش می دهد.



دعا و عبادت کنید  
دعا و عبادت ها نشان داده اند  
که می توانند سطح استرس  
روزانه را کاهش دهند.

## اصلاح و تعدیل حساب‌های دفتر کل

فعالیت

منظور از «اصل تطابق» چیست؟ توضیح دهید.



یکی از دلایل اصلاح و تعدیل حساب‌های دفتر کل، پذیرش «فرض دوره مالی» و رعایت «اصل تطابق» است. مطابق فرض دوره مالی عمر یک واحد تجاری به دوره‌های زمانی مساوی تقسیم می‌شود تا بتوان درآمدها و هزینه‌های هر دوره حسابداری را برای تعیین سود یا زیان دوره اندازه‌گیری کرد. بنابراین به منظور اجرای اصل تطابق لازم است درآمدهای تحقق یافته و هزینه‌های واقع شده مربوط به یک دوره مالی را شناسایی و با هم مقابله نمود.

بعد از ثبت تمام رویدادها در دفاتر حسابداری، بعضی از حساب‌های دفتر کل به دلایل زیر مانده‌های صحیح را برای تهیه صورت‌های مالی ارائه نمی‌دهند:

■ برخی از رویدادها را به صورت روزانه در دفاتر ثبت نمی‌کنند، زیرا انجام چنین کاری مقرون به صرفه نیست؛ برای مثال، مصرف ملزومات.

■ برخی از هزینه‌ها را طی دوره حسابداری در دفاتر ثبت نمی‌کنند، زیرا این هزینه‌ها با گذشت زمان یا بر اثر استفاده و بهره‌برداری منقضی می‌شوند. برای مثال بهای تمام شده دارایی‌های ثابت (ساختمان، ماشین‌آلات، تجهیزات و...) که به تناسب استفاده از این دارایی‌ها با استفاده از روش‌های مناسب، مستهلک و به هزینه تبدیل می‌شوند و یا پیش‌پرداخت بیمه یا اجاره که با گذشت زمان هزینه می‌شود.

■ اقلامی که به دلیل نبود صورت حساب ثبت نمی‌شوند. برای مثال، قبض آب، برق، تلفن و گاز که ممکن است تا دوره بعد به دلیل تأخیر زمانی به دست مؤسسه نرسد.

■ رویدادهایی که بیانگر بدهی واحد تجاری برای انجام خدمات یا تحویل کالا در آینده است که به تناسب خدمات انجام شده و یا تحویل کالا به مشتریان باید حساب‌های مربوط اصلاح شوند. مانند پیش‌دریافت‌ها. بنابراین اصلاح و تعدیل حساب‌های دفتر کل صرفاً تصحیح و رفع اشتباهات نیست. حتی اگر تمام رویدادها به درستی در دفاتر ثبت شده باشند، حسابداری بر مبنای تعهدی ایجاب می‌کند که برای تطبیق حساب‌های ترازنامه و صورت سود و زیان با توجه به فرض دوره مالی و اصل تطابق هزینه‌ها با درآمدها مانده برخی از حساب‌های دفتر کل اصلاح شوند.

فعالیت

منظور از حسابداری بر مبنای تعهدی چیست؟ توضیح دهید.

.....

.....

.....



## ثبت‌های اصلاحی

فرایند به روز کردن حساب‌ها در پایان دوره مالی بر مبنای تعهدی و رعایت اصل تطابق هزینه‌ها با درآمدها را «ثبت‌های اصلاحی» می‌گویند. عملیات اصلاح حساب‌ها بر اساس اسناد و مدارک لازم ابتدا با تنظیم سند حسابداری و ثبت در دفتر روزنامه و سپس انتقال به دفتر کل انجام می‌شود.

فعالیت

هدف از انجام ثبت‌های اصلاحی چیست؟ توضیح دهید.

بعضی از حساب‌هایی که معمولاً در پایان دوره مالی نیاز به اصلاح و تعدیل دارند، عبارت است از:

■ موجودی ملزومات	■ موجودی کالا
■ پیش‌پرداخت‌ها	■ پیش‌دریافت‌ها
■ درآمدهای ثبت نشده	■ هزینه‌های ثبت نشده
■ استهلاک دارایی‌ها	■ سایر حساب‌ها (تعدیلات مربوط به ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان و...)

از آنجایی که چرخه حسابداری مؤسسات بازرگانی و خدماتی مشابه است، فرایند اصلاح حساب‌ها در این مؤسسات نیز ماهیت یکسانی دارد با این تفاوت که در مؤسسات بازرگانی تعدیلات مرتبط با موجودی کالا نیاز است. در ادامه به نحوه اصلاح حساب‌های فوق پرداخته می‌شود و سپس مثال جامعی در این زمینه ارائه خواهد شد:

### اصلاح حساب ملزومات

واحدهای تجاری انواع مختلف ملزومات را برای استفاده مستمر در فعالیت‌های خود خریداری می‌نمایند. در صورت با اهمیت بودن مبلغ آن، معمولاً در بدهکار حساب ملزومات به عنوان یک دارایی ثبت می‌شود. با توجه به اینکه ملزومات خریداری شده به تدریج در طول دوره مالی مصرف می‌شود و این مصرف تدریجی در دفاتر ثبت نمی‌شود، لازم است در پایان دوره مالی ملزومات موجود (باقی مانده یا مصرف نشده) در انبار شمارش شود تا بتوان مقدار ملزومات مصرف شده را شناسایی و ثبت نمود.

مثال

مانده حساب ملزومات فروشگاه «گچساران» در تاریخ ۱۳۹۶/۰۱/۰۱ مبلغ ۴،۱۵۰،۰۰۰ ریال است. در تاریخ ۱۳۹۶/۰۷/۰۵ مقداری ملزومات به مبلغ ۸،۲۰۰،۰۰۰ ریال به صورت نقد خریداری شد. در پایان دوره مالی (۱۳۹۶/۱۲/۲۹) ملزومات شمارش شده (مصرف نشده) مبلغ ۴،۷۱۰،۰۰۰ ریال ارزش گذاری شد.

#### مطلوب است:

- ۱) صدور سند حسابداری خرید ملزومات و ثبت آن در دفتر روزنامه
- ۲) در تراز آزمایشی اصلاح نشده مبلغ ملزومات چند ریال است؟
- ۳) اصلاح حساب ملزومات با توجه به میزان ملزومات مصرف شده
- ۴) نمایش حساب‌های دفتر کل مربوطه و تعیین اثر این ثبت اصلاحی

پاسخ:

۱

شماره سند:		فروشگاه گچساران		شماره صفحه دفتر روزنامه:	
تاریخ سند: ۱۳۹۶/۰۷/۰۵		سند حسابداری		تعداد ضامائم:	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)
		ملزومات		۸'۲۰۰'۰۰۰	
		موجودی نقد			۸,۲۰۰,۰۰۰
		جمع: هشت میلیون و دویست هزار ریال		۸'۲۰۰'۰۰۰	۸,۲۰۰,۰۰۰
شرح سند: خرید ملزومات به صورت نقد.					
تنظیم کننده:		تأیید کننده:		تصویب کننده:	

رویداد فوق به صورت زیر در دفتر روزنامه ثبت می شود:

شماره صفحه:		دفتر روزنامه				
بستانکار (ریال)	بدهکار (ریال)	شرح	شماره دفتر کل	تاریخ		شماره روزنامه
				ماه	روز	
		منقول از صفحه .....				
	۸'۲۰۰'۰۰۰	ملزومات		۷	۵	
۸'۲۰۰'۰۰۰		موجودی نقد				
		به شرح سند حسابداری				

۲ در تراز آزمایشی اصلاح نشده، مانده ملزومات، قبل از اصلاحات لازم است. بنابراین مبلغ ملزومات قبل از اصلاحات برابر است با مبلغ  $۱۲۳۵۰۰۰۰ = ۸۲۰۰۰۰۰۰ + ۴۱۵۰۰۰۰۰$ .

شماره صفحه: ۲۴		دفترکل			حساب: ملزومات		
باقیمانده (ریال)	تشخیص	بستانکار (ریال)	بدهکار (ریال)	شرح	تاریخ		شماره روزنامه
					روز	ماه	
				منقول از صفحه: .....			
۴۱۵۰۰۰۰۰	بد		۴۱۵۰۰۰۰۰	به شرح دفتر روزنامه	۱	۱	
۱۲۳۵۰۰۰۰۰	بد		۸۲۰۰۰۰۰۰۰	به شرح دفتر روزنامه	۷	۵	
				نقل به صفحه .....			

اگر بخواهیم از حساب T استفاده نماییم:

ملزومات		
۴۱۵۰۰۰۰۰		مانده تاریخ ۱/۱
۸۲۰۰۰۰۰۰		خرید تاریخ ۷/۵
۱۲۳۵۰۰۰۰۰		مانده در ۱۲/۲۹ قبل اصلاحات

۳

۴۱۵۰۰۰۰۰	موجودی ملزومات ابتدای دوره
۸۲۰۰۰۰۰۰	اضافه می‌شود: ملزومات خریداری شده طی دوره
۱۲۳۵۰۰۰۰۰	ملزومات آماده برای مصرف
(۴۷۱۰۰۰۰۰)	کسر می‌شود: موجودی ملزومات پایان دوره (مصرف نشده)
۷۰۶۴۰۰۰۰۰	ملزومات مصرف شده

مانده حساب ملزومات در تراز آزمایشی مبلغ ۱۲۳۵۰۰۰۰ ریال است، از این مبلغ معادل ۴۷۱۰۰۰۰۰ ریال آن مصرف نشده است؛ بنابراین ملزومات مصرف شده مبلغ ۷۶۴۰۰۰۰۰ ریال (۴۷۱۰۰۰۰۰ - ۱۲۳۵۰۰۰۰) است که باید از حساب ملزومات خارج شود. در پایان دوره مالی معادل این مبلغ، حساب هزینه ملزومات بدهکار و حساب ملزومات بستانکار شود. در تاریخ ۱۳۹۶/۱۲/۲۹ سند حسابداری آن به صورت زیر می باشد:

شماره سند: تاریخ سند: ۱۳۹۶/۱۲/۲۹		فروشگاه گچساران سند حسابداری		شماره صفحه دفتر روزنامه: تعداد ضمائم:	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)
		هزینه ملزومات		۷۶۴۰۰۰۰۰	
		ملزومات			۷۶۴۰۰۰۰۰
		جمع: هفت میلیون و ششصد و چهل هزار ریال		۷۶۴۰۰۰۰۰	۷۶۴۰۰۰۰۰
شرح سند: بابت ملزومات مصرفی					
تنظیم کننده:		تأیید کننده:		تصویب کننده:	

د دفتر روزنامه		شماره صفحه:				
شماره روزنامه	تاریخ		شماره دفتر کل	شرح	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)
	روز	ماه				
				منقول از صفحه .....		
	۲۹	۱۲		هزینه ملزومات	۷۶۴۰۰۰۰۰	
				ملزومات		۷۶۴۰۰۰۰۰
				به شرح سند حسابداری		

حساب: ملزومات		دفتر کل			شماره صفحه:		
شماره روزنامه	تاریخ		شرح	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)	تشخیص	باقیمانده (ریال)
	روز	ماه					
			منقول از صفحه: .....				
	۱	۱	به شرح دفتر روزنامه	۴'۱۵۰'۰۰۰		بد	۴'۱۵۰'۰۰۰
	۷	۵	به شرح دفتر روزنامه	۸'۲۰۰'۰۰۰		بد	۱۲'۳۵۰'۰۰۰
	۱۲	۲۹	به شرح دفتر روزنامه		۷'۶۴۰'۰۰۰	بد	۴'۷۱۰'۰۰۰
			نقل به صفحه .....	۱۲'۳۵۰'۰۰۰	۷'۶۴۰'۰۰۰	بد	۴'۷۱۰'۰۰۰

۴

### اثر این ثبت اصلاحی

بعد از ثبت اصلاحی فوق و نقل آن به دفتر کل، حساب ملزومات معادل ۷'۶۴۰'۰۰۰ ریال کاهش می‌یابد و مانده این حساب یعنی مبلغ ۴'۷۱۰'۰۰۰ ریال تحت عنوان دارایی در ترازنامه گزارش می‌شود. در مقابل مانده حساب هزینه ملزومات معادل ۷'۶۴۰'۰۰۰ ریال افزایش می‌یابد. این هزینه یکی از اقلامی است که در صورت سود و زیان گزارش می‌شود.

### تبدیل مبلغ ۷'۶۴۰'۰۰۰ ریال از ملزومات به هزینه ملزومات

هزینه ملزومات		ملزومات	
۷'۶۴۰'۰۰۰	← مصرف شده ۱۲/۲۹	۷'۶۴۰'۰۰۰	مصرف شده ۱۲/۲۹
		۴'۱۵۰'۰۰۰	مانده تاریخ ۱/۱
		۸'۲۰۰'۰۰۰	خرید تاریخ ۷/۵
۷'۶۴۰'۰۰۰	مانده ۱۲/۲۹	۴'۷۱۰'۰۰۰	مانده ۱۲/۲۹ بعد از اصلاحات

۱ اثر ثبت نشدن ملزومات مصرف شده بر دارایی‌ها، بدهی و هزینه‌ها چیست؟ توضیح دهید.

۲ موجودی ملزومات مؤسسه «ساوه» در ابتدای سال ۱۳۹۶ مبلغ ۲'۱۶۰'۰۰۰ ریال است و ملزومات در طی سال در دو نوبت به ترتیب به مبالغ ۵'۴۰۰'۰۰۰ و ۲'۶۸۰'۰۰۰ ریال خریداری شده است. اگر در پایان سال ملزومات مصرف نشده، مبلغ ۳'۱۱۰'۰۰۰ ریال باشد، ملزومات مصرف شده را محاسبه کنید.

## کار عملی ۸

مانده حساب ملزومات مؤسسه تبلیغاتی «تبریز» در تاریخ ۱۳۹۶/۰۱/۰۱ مبلغ ۱'۶۳۵'۰۰۰ ریال است. ملزومات خریداری شده در این سال در سه نوبت به شرح زیر است:

۳/۴: مبلغ ۳'۸۰۰'۰۰۰ ریال به صورت نقد.  
 ۸/۱۲: مبلغ ۲'۱۰۰'۰۰۰ ریال به صورت نسیه.  
 ۱۱/۲۸: به مبلغ ۵'۶۳۰'۰۰۰ ریال در قبال چک دو ماهه.  
 در تاریخ ۱۳۹۶/۱۲/۲۹ مبلغ ملزومات باقی مانده ۳'۷۳۰'۰۰۰ ریال است.

**مطلوب است:**

۱ ثبت خرید ملزومات

۲ ثبت اصلاح حساب ملزومات با توجه به میزان ملزومات مصرف شده

۳ نمایش حساب‌های دفترکل مربوطه به شکل T

### اصلاح حساب پیش پرداخت هزینه‌ها

وجوه پرداختی توسط واحدهای تجاری بابت کالاها و خدماتی که در آینده دریافت می‌کنند، اصطلاحاً «پیش پرداخت» می‌گویند. این نوع پرداخت‌ها که قبل از تحویل کالا یا تحمل هزینه صورت می‌گیرد در یک حساب دارایی به نام پیش پرداخت ثبت می‌شوند.

چند نمونه از پیش پرداخت‌ها را فهرست کنید.

۱ پیش پرداخت بیمه

۲

۳

۴

انقضای پیش پرداخت هزینه‌ها مستلزم ثبت روزانه در دفاتر حسابداری نیست. بلکه در زمان تهیه صورت‌های مالی ضرورت دارد معادل مبلغی که مدت زمان آن سپری شده است، به هزینه تبدیل شود. برای مثال پیش پرداخت بیمه و اجاره بر اثر گذشت زمان به ترتیب به هزینه بیمه و هزینه اجاره تبدیل می‌شود.

ثبت اصلاحی پیش پرداخت هزینه به شرح زیر است:

شماره سند: تاریخ سند: ۱۳۹۶/۱۲/۲۹		مؤسسه شاهرود سند حسابداری		شماره صفحه دفتر روزنامه: تعداد ضمائم:	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)
		هزینه .....		xx	
		پیش پرداخت .....			xx
<b>جمع:</b>				xx	xx
شرح سند: بابت اصلاح پیش پرداخت ...					
تنظیم کننده:		تأیید کننده:		تصویب کننده:	

ممکن است پیش پرداخت برای تحویل (خرید) کالا در آینده صورت گیرد که در این صورت در زمان تحویل کالا، حساب «خرید کالا یا موجودی کالا» بدهکار و حساب «پیش پرداخت خرید کالا» بستانکار می‌شود.

مثال

در تاریخ ۱۳۹۶/۰۸/۰۱ برای بیمه دارایی‌های ثابت مؤسسه «شاهرود» مبلغ ۱۰،۲۰۰،۰۰۰ ریال پرداخت شد. مطابق بیمه‌نامه دریافتی، مدت بیمه‌نامه یک‌سال (۱۲ ماه) است و شروع آن از تاریخ ۱۳۹۶/۰۸/۰۱ لغایت ۱۳۹۷/۰۷/۳۰ می‌باشد. پایان سال مالی مؤسسه ۱۲/۲۹ هر سال است.

**مطلوب است:**

- ۱ ثبت پیش پرداخت بیمه
- ۲ ثبت اصلاح پیش پرداخت بیمه در تاریخ ۱۳۹۶/۱۲/۲۹



پاسخ:

۱

شماره سند:		مؤسسه شاهرود		شماره صفحه دفتر روزنامه:	
تاریخ سند: ۱۳۹۶/۰۸/۰۱		سند حسابداری		تعداد ضمائم:	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)
		پیش پرداخت بیمه		۱۰۲۰۰۰۰۰۰	
		موجودی نقد			۱۰۲۰۰۰۰۰۰
جمع: ده میلیون و دویست هزار ریال					
شرح سند: بابت پیش پرداخت بیمه					
تنظیم کننده:		تأیید کننده:		تصویب کننده:	

۲ مبلغ پیش پرداخت بیمه برای مدت یک سال (۱۲ ماه) از تاریخ ۱۳۹۶/۰۸/۰۱ تا ۱۳۹۷/۰۸/۰۱ است و برای اصلاح این حساب باید مدت زمان سپری شده را در نظر گرفت. چون تاریخ شروع بیمه ۸/۱ است تا پایان سال ۱۳۹۶ این مدت ۵ ماه (ماه‌های آبان، آذر، دی، بهمن و اسفند) است که به همین میزان هزینه می‌شود. در واقع  $\frac{۵}{۱۲}$  پیش پرداخت بیمه به هزینه بیمه تبدیل می‌شود.

$$۱۰۲۰۰۰۰۰۰ \times \frac{۵}{۱۲} = ۴۲۵۰۰۰۰۰ \quad \text{هزینه بیمه سال ۱۳۹۶}$$

مانده حساب پیش پرداخت بیمه در تراز آزمایشی اصلاح نشده در پایان دوره مبلغ ۱۰۲۰۰۰۰۰۰ ریال است. از این مبلغ معادل ۴۲۵۰۰۰۰۰ ریال آن هزینه شده است که باید از حساب پیش پرداخت بیمه خارج شود و به حساب هزینه منظور شود. بنابراین در پایان دوره مالی معادل این مبلغ، حساب هزینه بیمه بدهکار و حساب پیش پرداخت بیمه بستانکار می‌شود. ثبت آن به صورت زیر است:

شماره سند:		مؤسسه شاهرود		شماره صفحه دفتر روزنامه:	
تاریخ سند: ۱۳۹۶/۱۲/۲۹		سند حسابداری		تعداد ضمائم:	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)
		هزینه بیمه		۴۲۵۰۰۰۰۰	
		پیش پرداخت بیمه			۴۲۵۰۰۰۰۰
جمع: چهار میلیون و دویست و پنجاه هزار ریال					
شرح سند: بابت اصلاح پیش پرداخت بیمه					
تنظیم کننده:		تأیید کننده:		تصویب کننده:	

### اثر این ثبت اصلاحی

بعد از ثبت اصلاحی فوق، حساب پیش پرداخت بیمه معادل ۴۲۵۰۰۰۰۰ ریال کاهش می یابد و مانده این حساب یعنی مبلغ ۵۹۵۰۰۰۰۰ ریال تحت عنوان دارایی در ترازنامه گزارش می شود. در مقابل، مانده حساب هزینه بیمه معادل ۴۲۵۰۰۰۰۰ ریال افزایش می یابد. این هزینه یکی از اقلامی است که در صورت سود و زیان گزارش می شود.

#### تبدیل مبلغ ۴۲۵۰۰۰۰۰ ریال از پیش پرداخت بیمه به هزینه بیمه

هزینه بیمه	پیش پرداخت بیمه	
۴۲۵۰۰۰۰۰ ←	۴۲۵۰۰۰۰۰	۱۰۲۰۰۰۰۰۰
←	۱۲/۲۹ هزینه شده	۱۲/۲۹ هزینه شده
←	۱۲/۲۹ شده	←
۴۲۵۰۰۰۰۰	مانده ۱۲/۲۹	مانده ۱۲/۲۹ بعد از اصلاحات ۵۹۵۰۰۰۰۰

تاریخ پرداخت ۸/۱

مانده حساب سه نوع پیش پرداخت در فروشگاه «آستارا» در سال ۱۳۹۶، قبل انجام اصلاحات به شرح زیر است. پایان سال مالی این فروشگاه ۱۲/۲۹ هر سال است و مدت پیش پرداختها یک سال است. با توجه به اطلاعات داده شده، مبلغ هزینه و مانده پیش پرداخت را محاسبه نمایید.

فعالیت

نوع پیش پرداخت	مبلغ	تاریخ شروع	تاریخ اتمام	مبلغ هزینه	مانده پیش پرداخت
بیمه موجودی کالا	۲۲'۵۰۰'۰۰۰	۱۳۹۶/۰۳/۰۱	۱۳۹۷/۰۲/۳۱		
بیمه ساختمان	۱۸'۶۰۰'۰۰۰	۱۳۹۶/۰۶/۰۱	۱۳۹۷/۰۵/۳۱		
اجاره	۱۵۶'۰۰۰'۰۰۰	۱۳۹۶/۰۱/۰۱	۱۳۹۶/۱۲/۲۹		

## کار عملی ۹

مانده بعضی از حساب های مؤسسه حسابرسی «یزد» در پایان سال ۱۳۹۵ به شرح زیر است:

عنوان حساب	قبل از اصلاحات	بعد از اصلاحات
ملزومات	۱'۸۰۰'۰۰۰	۱'۲۰۰'۰۰۰
پیش پرداخت بیمه	۵'۴۰۰'۰۰۰	۲'۲۰۰'۰۰۰
پیش پرداخت اجاره	۶'۸۰۰'۰۰۰	۰

مطلوب است: انجام ثبت های اصلاحی در دفتر روزنامه

## کار عملی ۱۰

مانده حساب‌های زیر در تاریخ ۱۳۹۶/۱۲/۲۹ قبل از اصلاحات از مؤسسه بازرگانی «دهدشت» در اختیار است:

ریال	
۲۰۷۲۶۰۰۰۰	ملزومات
۷۰۲۰۰۰۰۰۰	پیش پرداخت بیمه
۹۰۶۰۰۰۰۰۰	پیش پرداخت اجاره
۵۰۰۰۰۰۰۰۰	پیش پرداخت تبلیغات
۱۲۰۰۰۰۰۰۰۰	پیش پرداخت خرید کالا
۱۸۰۰۰۰۰۰۰۰	پیش پرداخت خدمات حسابداری

### سایر اطلاعات به شرح زیر است:

- ۱ سال مالی مؤسسه با سال تقویمی منطبق است (از ۱/۱ تا ۱۲/۲۹)
- ۲ ارزش ملزومات موجود در انبار ۹۵۰۰۰۰۰ ریال است.
- ۳ قرارداد بیمه برای مدت یک سال می‌باشد که از اول مرداد ماه ۱۳۹۶ شروع شده است.
- ۴ پیش پرداخت اجاره از ابتدای اردیبهشت ماه ۱۳۹۶ برای مدت یک سال صورت گرفته است.
- ۵ پیش پرداخت تبلیغات مربوط به پخش ۱۰ نوبت تبلیغات که تا پایان سال فقط ۷ نوبت تبلیغات پخش شده است.
- ۶ پیش پرداخت خرید کالا در تاریخ ۲۶ بهمن ۱۳۹۶ صورت گرفته است که تا پایان اسفند کالای مربوط به آن تحویل شده است ولی در دفاتر ثبت نشده است. (مانده حساب خرید کالا قبل از اصلاحات مبلغ ۷۸۰۲۰۰۰۰۰۰ ریال است و سیستم ثبت و نگهداری موجودی کالا، ادواری است)
- ۷ تاریخ انعقاد قرارداد خدمات حسابداری ۱۳۹۶/۰۴/۰۱ به مدت یک سال بوده است و خدمات مربوط به آن در طول دوره به طور یکنواخت دریافت شده است.

### مطلوب است:

- ۱ انجام ثبت‌های اصلاحی لازم در دفتر روزنامه و انتقال ثبت‌های روزنامه به دفتر کل
- ۲ تعیین کنید پس از اصلاح، هر یک از حساب‌های فوق به چه مبلغی در ترازنامه و به چه مبلغی در صورت سود و زیان منعکس می‌شوند.

### اصلاح حساب پیش دریافت درآمد

منظور از «اصل تحقق درآمد» چیست؟ توضیح دهید.

فعالیت

وجوهی را که واحدهای تجاری قبل از ارائه خدمات یا تحویل (فروش) کالا دریافت می‌کنند، اصطلاحاً پیش‌دریافت نام دارد. پیش‌دریافت دلیلی بر تحقق معامله نیست بنابراین نمی‌توان این مبلغ را به عنوان درآمد ثبت کرد زیرا هنوز خدمات و یا کالایی تحویل نشده است. این موضوع به پیروی از «اصل تحقق درآمد» اشاره دارد. به همین خاطر پیش‌دریافت نوعی بدهی است که پس از ارائه خدمات یا تحویل کالا تسویه می‌شود و مانده آن بیانگر تعهدات انجام نشده است. در زمان پیش‌دریافت مربوط به ارائه خدمات در آینده باشد، حساب «پیش‌دریافت درآمد» بستانکار و اگر مربوط به تحویل کالا در آینده باشد، حساب «پیش‌دریافت فروش کالا» بستانکار می‌شود.

برای اصلاح حساب پیش‌دریافت درآمد براساس میزان خدمات انجام شده، از حساب «پیش‌دریافت درآمد» خارج (بدهکار) می‌شود و به حساب «درآمد ارائه خدمات» منظور (بستانکار) می‌گردد. درآمد ارائه خدمات در صورت سود و زیان و پیش‌دریافت درآمد در ترازنامه گزارش می‌شود. ثبت اصلاحی پیش‌دریافت درآمد، در دفتر روزنامه به شرح زیر است:

شماره سند: تاریخ سند:		مؤسسه/فروشگاه..... سند حسابداری		شماره صفحه دفتر روزنامه: تعداد ضمائم:	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)
		پیش‌دریافت درآمد		xx	
		درآمد ارائه خدمات			xx
<b>جمع:</b>					
		شرح سند: بابت اصلاح پیش‌دریافت درآمد		xx	xx
تنظیم کننده:		تأیید کننده:		تصویب کننده:	

اگر پیش‌دریافت مربوط به تحویل کالا در آینده باشد، در زمان تحویل (فروش) کالا، حساب «پیش‌دریافت فروش کالا» بدهکار و حساب «درآمد فروش کالا» بستانکار می‌شود.

مثال

در تراز آزمایشی ۱۳۹۶/۱۲/۲۹ قبل از انجام اصلاحات، مانده حساب پیش‌دریافت درآمد ۴۰۸۰۰۰۰۰۰ ریال است. در پایان دوره پس از بررسی صورت‌حساب‌ها مشخص شد که معادل ۳۰۰۰۰۰۰۰ ریال از محل پیش‌دریافت‌ها خدمات انجام شده است.

**مطلوب است:**

ثبت اصلاح حساب پیش‌دریافت درآمد و مانده‌گیری آن.

شماره سند: ۱۳۹۶/۱۲/۲۹		مؤسسه/فروشگاه..... سند حسابداری		شماره صفحه دفتر روزنامه: تعداد ضمامم:	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)
		پیش دریافت درآمد		۳'۰۰۰'۰۰۰	
		درآمد ارائه خدمات			۳'۰۰۰'۰۰۰
جمع: سه میلیون ریال				۳'۰۰۰'۰۰۰	۳'۰۰۰'۰۰۰
شرح سند: بابت اصلاح پیش دریافت درآمد					
تنظیم کننده:		تأیید کننده:		تصویب کننده:	

پیش دریافت درآمد	
۳'۰۰۰'۰۰۰	۴'۸۰۰'۰۰۰
	مانده پس از اصلاحات ۱'۸۰۰'۰۰۰

## کار عملی ۱۱

در تاریخ ۱۳۹۶/۰۴/۰۵ مبلغ ۱۲'۰۰۰'۰۰۰ ریال بابت ارائه خدمات در آینده، دریافت شد که تا پایان سال به میزان ۸'۵۰۰'۰۰۰ ریال خدمات مربوط به آن ارائه گردیده است.

### مطلوب است:

۱ ثبت رویدادهای فوق در تاریخهای ۱۳۹۶/۴/۵ و ۱۳۹۶/۱۲/۲۹ در دفتر روزنامه و دفتر کل (فرض کنید مانده حساب درآمد ارائه خدمات قبل از انجام اصلاحات، مبلغ ۴۲'۰۰۰'۰۰۰ ریال است)

۲ پس از اصلاح فوق، حساب پیش دریافت درآمد به چه مبلغی در ترازنامه و درآمد ارائه خدمات به چه مبلغی در سود و زیان گزارش می شود؟

### ثبت درآمدها و هزینه های ثبت نشده

ممکن است در پایان دوره مالی بعضی از درآمدها تحقق یافته باشند ولی هنوز در دفاتر ثبت نشده اند. برای مثال یک مؤسسه حسابرسی بابت خدمات انجام شده، صورت حسابی را برای یک شرکت فرستاده است که هنوز دریافت و در دفاتر ثبت نشده است. در پایان دوره مالی این مؤسسه برای ثبت آن، حساب های دریافتی را بدهکار و درآمد ارائه خدمات را بستانکار می کند.

ممکن است در پایان دوره مالی بعضی از هزینه‌های متحمل شده باشند ولی هنوز در دفاتر ثبت نشده‌اند. برای مثال در مؤسسه‌ای هزینه حقوق کارکنان یا هزینه آب و برق پایان سال هنوز پرداخت و ثبت نشده باشد. برای شناسایی حقوق و دستمزد پرداخت و ثبت نشده، حساب هزینه حقوق بدهکار و سایر حساب‌های پرداختی (حقوق پرداختی) بستانکار می‌شود. همچنین برای شناسایی هزینه آب و برق پرداخت و ثبت نشده، حساب هزینه آب و برق بدهکار و سایر حساب‌های پرداختی بستانکار می‌شود.

فعالیت

هزینه آب و برق مؤسسه‌ای به مبلغ ۲٬۶۷۳٬۰۰۰ ریال در تاریخ ۱۳۹۶/۱۱/۱۴ پرداخت شد ولی در دفاتر ثبت نشده است. ثبت این رویداد در پایان دوره مالی بر کدام حساب‌ها تأثیر دارد؟

مثال

در مؤسسه «هرمزگان» اطلاعات زیر در ۱۳۹۶/۱۲/۲۹ در اختیار می‌باشد:

۱] بابت خدمات ارائه شده به مشتریان صورت حسابی به مبلغ ۳٬۲۰۰٬۰۰۰ ریال ارسال شد که هنوز دریافت و در دفتر ثبت نشده است.

۲] هزینه حقوق و دستمزد اسفندماه یکی از کارکنان به مبلغ ۱٬۷۵۰٬۰۰۰ ریال تا پایان دوره مالی هنوز پرداخت و در دفاتر ثبت نشده است.

مطلوب است:

ثبت رویدادهای فوق در ۱۳۹۶/۱۲/۲۹

شماره سند:		مؤسسه هرمزگان		شماره صفحه دفتر روزنامه:	
تاریخ سند: ۱۳۹۶/۱۲/۲۹		سند حسابداری		تعداد ضمام: _____	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)
		حساب‌های دریافتی		۳٬۲۰۰٬۰۰۰	
		درآمد ارائه خدمات			۳٬۲۰۰٬۰۰۰
		هزینه حقوق و دستمزد		۱٬۷۵۰٬۰۰۰	
		سایر حساب‌های پرداختی			۱٬۷۵۰٬۰۰۰
جمع: چهار میلیون و نهصد و پنجاه هزار ریال				۴٬۹۵۰٬۰۰۰	۴٬۹۵۰٬۰۰۰
شرح سند: بابت ثبت درآمد تحقق یافته و حقوق و دستمزد اسفندماه					
تنظیم کننده:		تأیید کننده:		تصویب کننده:	

## کار عملی ۱۲

رویدادهای زیر تا پایان سال ۱۳۹۶ در فروشگاه «بوشهر» در دفاتر ثبت نشده است:

- ۱ صورت حسابی به مبلغ ۸٬۵۰۰٬۰۰۰ ریال در تاریخ ۱۳۹۶/۰۶/۲۰ بابت خدمات ارائه شده به آقای امینی ارسال شد که تا پایان سال هنوز دریافت نشده است
- ۲ پرداخت نقدی هزینه تلفن به مبلغ ۱٬۶۲۴٬۰۰۰ ریال در تاریخ ۱۳۹۶/۱۱/۳۰.
- ۳ هزینه بهره (سود تضمین شده) به مبلغ ۴٬۳۰۰٬۰۰۰ ریال هنوز پرداخت نشده است.
- ۴ هزینه حقوق اسفند ماه کارکنان به مبلغ ۱۵٬۲۰۰٬۰۰۰ ریال هنوز پرداخت نشده است.

### مطلوب است:

انجام ثبت‌های لازم در ارتباط با رویدادهای فوق در ۱۳۹۶/۱۲/۲۹

### شناسایی و ثبت هزینه استهلاك دارایی‌های غیرجاری

در پایان دوره مالی، بخشی از بهای تمام شده دارایی‌هایی مانند اثاثه و منصوبات، ساختمان، ماشین‌آلات، نرم‌افزارهای حسابداری و... مطابق روش‌های مجاز و متداول محاسبه استهلاك، تحت عنوان هزینه شناسایی می‌شود. مبلغ استهلاك در هر دوره مالی به بدهکار حساب هزینه استهلاك و بستانکار استهلاك انباشته منظور می‌شود. هزینه استهلاك یکی از اقلام صورت سود و زیان است و استهلاك انباشته جزء حساب‌های کاهنده دارایی‌ها محسوب می‌شود و مانده آن از دارایی مربوطه کسر می‌شود و خالص آن (ارزش دفتری) در ترازنامه گزارش می‌گردد.

#### فعالیت

۱ در پایان یک دوره مالی بهای تمام شده ساختمان مؤسسه‌ای ۸۵۰٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال و مانده استهلاك انباشته آن ۱۴۴٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال است. ساختمان به چه مبلغی در ترازنامه گزارش می‌شود؟

۲ فروشگاه «اهر» در پایان آذر ماه سال ۱۳۹۳ ماشین‌آلاتی به بهای تمام شده ۳۲۰٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال خریداری کرد. ارزش اسقاط این ماشین‌آلات پس از ۱۰ سال عمر مفید صفر است و روش استهلاك خط مستقیم است. هزینه استهلاك سال ۱۳۹۶ را محاسبه کنید و بگویید ماشین‌آلات در ترازنامه پایان سال ۱۳۹۶ به چه مبلغی گزارش می‌شود؟



## کار عملی ۱۳

مؤسسه «البرز» اطلاعات برخی از دارایی‌های خود را در سال ۱۳۹۶ به شرح زیر در اختیار می‌گذارد:

عنوان دارایی	تاریخ خرید یا نصب	بهای تمام شده	روش استهلاک	ارزش اسقاط
دستگاه فتوکپی	۱۳۹۵/۰۴/۲۰	۱۳۴۰۰۰۰۰۰۰	خط مستقیم با ۵ سال عمر مفید	صفر
آسانسور	۱۳۹۵/۰۷/۱۱	۵۸۵۰۰۰۰۰۰۰	مانده نزولی با نرخ ۱۵٪	صفر
ساختمان	۱۳۹۴/۰۲/۱۶	۳۰۸۶۰۰۰۰۰۰۰۰	خط مستقیم با ۲۵ سال عمر مفید	صفر

زمان شروع استفاده از دارایی‌های فوق، تاریخ‌های ذکر شده است.

## مطلوب است:

- ۱ محاسبه هزینه استهلاک هر یک از دارایی‌های فوق در پایان سال ۱۳۹۶ و صدور سند حسابداری آن.
- ۲ در صورت سود و زیان سال ۱۳۹۶، مجموعاً هزینه استهلاک چند ریال گزارش می‌شود؟



## تعدیل حساب موجودی کالا

همان‌طور که قبلاً گفته شد، فرایند اصلاح حساب‌ها در مؤسسات خدماتی و بازرگانی مشابه است. با این تفاوت که در مؤسسات بازرگانی نیاز به تعدیل حساب موجودی کالا می‌باشد. واحدهای تجاری برای ثبت و نگهداری موجودی‌ها یکی از دو سیستم زیر را به کار می‌گیرند:

- ۱ سیستم ادواری
- ۲ سیستم دائمی

۱ چگونه می‌توان تشخیص داد که سیستم ثبت و نگهداری موجودی کالا، ادواری است یا دائمی؟ توضیح دهید.

۲ حساب‌های مرتبط با خرید و فروش کالا را که در سیستم‌های ادواری و دائمی از آنها استفاده می‌شود، به صورت جداگانه فهرست کنید.

سیستم ادواری: .....

سیستم دائمی: .....

فعالیت

در ادامه به تشریح هر یک از این سیستم‌ها در فرایند اصلاح حساب‌ها پرداخته می‌شود.

### ۱ سیستم ادواری

در سیستم ادواری، حساب موجودی کالا به روز نیست و همچنان مانده ابتدای دوره را نشان می‌دهد. برای به‌روز کردن حساب موجودی کالا، مانده ابتدای دوره آن صفر می‌شود و سپس مانده پایان دوره که از شمارش موجودی انبار (انبارگردانی) به دست آمده است، جایگزین می‌شود.

بنابراین در سیستم ادواری در پایان دوره، ثبت‌های زیر برای تعدیل موجودی کالا نیاز است:

۱ ثبت صفر نمودن موجودی کالای ابتدای دوره

۲ ثبت جایگزین نمودن موجودی کالای پایان دوره

برای ثبت دو رویداد فوق از حسابی به نام «**خلاصه سود و زیان**» به صورت زیر استفاده می‌شود:

شماره سند: تاریخ سند: ۱۲/۲۹/..			مؤسسه/فروشگاه..... سند حسابداری		شماره صفحه دفتر روزنامه: تعداد ضمائیم:
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار(ریال)	بستانکار(ریال)
۱		خلاصه سود و زیان		xx	
		موجودی کالا <sup>۱</sup>			xx
۲		موجودی کالا <sup>۲</sup>		xx	
		خلاصه سود و زیان			xx
<b>جمع:</b>					
شرح سند: بابت تعدیل موجودی کالای ابتدا و پایان دوره					
تنظیم کننده:			تأیید کننده:		تصویب کننده:

۱ منظور موجودی کالای ابتدای دوره می‌باشد.

۲ منظور موجودی کالای پایان دوره می‌باشد.

فعالیت

۱ منظور از اینکه در سیستم ادواری، حساب موجودی کالا گردش ندارد، چیست؟ توضیح دهید.

۲ در سیستم ادواری، برای تعدیل موجودی کالا از چه حسابی استفاده می‌شود؟

۳ موجودی کالای ابتدای دوره بازرگانی «لرستان» ۶۸۰۰۰۰۰۰۰ ریال و خرید خالص ۲۱۲۰۰۰۰۰۰ ریال است. اگر بهای تمام شده کالای فروش رفته ۱۹۳۰۰۰۰۰۰۰ ریال باشد، حساب خلاصه سود و زیان در ثبت موجودی کالای پایان دوره به چه مبلغی بستانکار می‌شود؟ پس از انجام تعدیلات لازم برای موجودی کالا، مانده حساب خلاصه سود و زیان چند ریال است؟

## کار عملی ۱۴

مؤسسه بازرگانی «خرم دشت» از سیستم ادواری و روش میانگین موزون برای ثبت و قیمت گذاری کالاهای خود استفاده می کند. اطلاعات لازم برای تعدیل حساب موجودی کالا این مؤسسه به شرح زیر در اختیار است:

■ موجودی کالای ابتدای دوره ۷۲'۶۰۰'۰۰۰ ریال

■ خرید خالص ۲۸۳'۰۰۰'۰۰۰ ریال.

■ موجودی کالای پایان دوره ۹۴'۳۵۰'۰۰۰ ریال.

**مطلوب است:**

صدور سند حسابداری لازم در ارتباط با تعدیلات موجودی کالا در پایان دوره مالی.

### ۲ سیستم دائمی

در سیستم دائمی، حساب موجودی کالا گردش دارد و مانده آن در پایان دوره به روز است و بیانگر بهای تمام شده موجودی کالای پایان دوره می باشد. **بنابراین تعدیلاتی که در سیستم ادواری برای موجودی کالا ابتدا و پایان دوره مورد نیاز است، در این سیستم لازم نمی باشد.**

در سیستم دائمی، شمارش موجودی کالا تنها به منظور تأیید میزان موجودی های ثبت شده در اسناد و مدارک حسابداری صورت می گیرد. اگر شمارش موجودی کالا با آنچه که در دفاتر ثبت شده است، مغایر باشد، این اختلاف باید شناسایی شود و تعدیلات لازم در این رابطه در دفاتر ثبت گردد.

در این کتاب فرض شده است که موجودی کالا طبق دفاتر با موجودی کالای شمارش شده مطابق انبارگردانی برابر است؛ بنابراین کسری و اضافی کالا نخواهیم داشت.

توجه

۱ منظور از اینکه در سیستم دائمی، حساب موجودی کالا گردش دارد، چیست؟ توضیح دهید.

۲ آیا موجودی کالای ابتدا و پایان دوره در سیستم دائمی همانند سیستم ادواری تعدیل می شوند؟ توضیح دهید.

۳ آیا اصلاح حسابها در مؤسسات بازرگانی با مؤسسات خدماتی متفاوت است؟ توضیح دهید.

فعالیت

## تعدیل ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان

ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان براساس یک ماه آخرین حقوق ثابت برای هر سال خدمت آنان محاسبه می‌گردد و در حساب‌ها منظور می‌شود. نحوه محاسبه سنوات پایان خدمت کارکنان به این ترتیب است که ذخیره مزایای هر کارمند هر ساله بر اساس کل خدمت کارمند محاسبه می‌شود و از مبلغ محاسبه شده، مبلغ ثبت شده سال قبل را کسر می‌کنند و بقیه را به حساب هزینه منظور می‌نمایند تا به روز شود. هنگام محاسبه ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان حساب «هزینه حقوق و دستمزد - سنوات پایان خدمت کارکنان» بدهکار و «ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان» بستانکار می‌شود.

## کار عملی ۱۵

در مؤسسه «ماهدشت» مانده ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان در ترازآزمایشی اصلاح نشده سال ۱۳۹۶ مبلغ ۱۴۲٬۷۰۰٬۰۰۰ ریال است. مبلغ سنوات پایان خدمت کارکنان و تعدیل مربوط به آن برای سال مالی ۱۳۹۶ معادل ۱۵٬۲۰۰٬۰۰۰ ریال محاسبه شده است.

**مطلوب است:**

- ۱ ثبت ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان در ۱۳۹۶/۱۲/۲۹
- ۲ محاسبه مانده جدید حساب ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان.

## ترازآزمایشی اصلاح شده

ترازآزمایشی که پس از انجام ثبت‌های اصلاحی و تعدیلات لازم در دفتر روزنامه و دفترکل، تهیه می‌شود، «ترازآزمایشی اصلاح شده» نام دارد. این ترازآزمایشی فهرست جدیدی از مانده حساب‌های دفترکل را پس از انجام اصلاحات لازم نشان می‌دهد و مبنایی برای تهیه صورت‌های مالی است.



تنظیم صورت‌های مالی پس از تهیه ترازآزمایشی اصلاح شده، به سهولت امکان‌پذیر است.

۱ تفاوت ترازآزمایشی اصلاح نشده با ترازآزمایشی اصلاح شده چیست؟ توضیح دهید.

۲ هزینه حقوق و دستمزد مؤسسه‌ای قبل از انجام اصلاحات مبلغ ۶۴۳۰۰۰۰۰ ریال است که پس از انجام اصلاحات لازم این مبلغ ۷۸۰۰۰۰۰ ریال افزایش یافت. مانده این حساب در ترازآزمایشی اصلاح شده چند ریال است؟

۳ مانده حساب پیش پرداخت اجاره در ترازآزمایشی اصلاح نشده مبلغ ۳۶۰۰۰۰۰۰ ریال است. در ثبت اصلاحی، این حساب ۲۱۰۰۰۰۰۰ ریال بستانکار شده است. مانده این حساب در ترازآزمایشی اصلاح شده چند ریال است؟

۴ جمع ستون‌های ترازآزمایشی مؤسسه «همدان» قبل از انجام اصلاحات مبلغ ۱۷۴۲۸۶۰۰۰ ریال است. در این مؤسسه، پیش پرداخت بیمه یکساله که در تاریخ ۱۳۹۶/۰۵/۰۱ به مبلغ ۲۷۳۰۰۰۰۰ ریال پرداخت شده است، تنها حسابی می‌باشد که در ۱۳۹۶/۱۲/۲۹ نیاز به اصلاح دارد. پس از اصلاح این حساب، جمع ستون‌های ترازآزمایشی اصلاح شده چند ریال می‌شود؟