

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

اللَّهُمَّ صَلِّ عَلَى مُحَمَّدٍ وَآلِ مُحَمَّدٍ وَعَجِّلْ فَرَجَهُمْ



# حسابداری اموال و انبار

رشته حسابداری

گروه بازرگانی و امور اداری

شاخه فنی و حرفه‌ای

پایه یازدهم دوره دوم متوسطه





وزارت آموزش و پرورش  
سازمان پژوهش و برنامه‌ریزی آموزشی



- نام کتاب: حسابداری اموال و انبار - ۲۱۱۲۵۲
- پدیدآورنده: سازمان پژوهش و برنامه‌ریزی آموزشی
- مدیریت برنامه‌ریزی درسی و تألیف: دفتر تألیف کتاب‌های درسی فنی و حرفه‌ای و کاردانش
- شناسه افزوده برنامه‌ریزی و تألیف: بهزاد بشیرصدرآبادی، سیدمهدی رضوی دهکردی، داود سلطانی، کبری نورشاهی، مهدی صابری، حسن فرج‌زاده‌دهکردی و محمدیوسف محمدی (اعضای شورای برنامه‌ریزی)
- مدیریت آماده‌سازی هنری: عبدالرضا کوه‌پیما، رحمت‌اله علی‌اکبری، بهزاد بیگ‌پناه، بهزاد پرویزی و مهدی یعقوبی (اعضای گروه تألیف)
- شناسه افزوده آماده‌سازی: اداره کل نظارت بر نشر و توزیع مواد آموزشی
- نشانی سازمان: جواد صفری (مدیر هنری) - طاهره حسن‌زاده (طراح جلد) - شهرزاد قنبری (صفحه‌آرا)
- تهران: خیابان ایرانشهر شمالی - ساختمان شماره ۴ آموزش و پرورش (شهید موسوی)
- تلفن: ۹-۸۸۸۳۱۱۶۱، دورنگار: ۹۲۶۶۰۸۸۳، کد پستی: ۱۵۸۴۷۴۷۳۵۹
- وب‌گاه: www.irtextbook.ir و www.chap.sch.ir
- ناشر: شرکت چاپ و نشر کتاب‌های درسی ایران: تهران - کیلومتر ۱۷ جاده مخصوص کرج - خیابان ۶۱
- چاپخانه: (داروپخش) تلفن: ۵-۴۴۹۸۵۱۶۱، دورنگار: ۴۴۹۸۵۱۶۰، صندوق پستی: ۱۳۹-۳۷۵۱۵
- سال انتشار و نوبت چاپ: شرکت چاپ و نشر کتاب‌های درسی ایران «سهامی خاص»
- چاپ هشتم ۱۴۰۳

کلیه حقوق مادی و معنوی این کتاب متعلق به سازمان پژوهش و برنامه‌ریزی آموزشی وزارت آموزش و پرورش است و هرگونه استفاده از کتاب و اجزای آن به صورت چاپی و الکترونیکی و ارائه در پایگاه‌های مجازی، نمایش، اقتباس، تلخیص، تبدیل، ترجمه، عکس‌برداری، نقاشی، تهیه فیلم و تکثیر به هر شکل و نوع بدون کسب مجوز از این سازمان ممنوع است و متخلفان تحت پیگرد قانونی قرار می‌گیرند.



اگر یک ملتی نخواهد آسیب ببیند باید این ملت اولاً با هم متحد باشد و ثانیاً در هر کاری که اشتغال دارد آنرا خوب انجام بدهد. امروز کشور محتاج به کار است. باید کار کنیم تا خودکفا باشیم، بلکه ان شاءالله صادرات هم داشته باشیم. شما برادرها الآن عبادتتان این است که کار بکنید. این عبادت است.

امام خمینی (قُدّس سرّه)

|     |  |
|-----|--|
| ۱   | پودمان اول: صدور سند حسابداری خرید و بیمه اموال            |
| ۸۵  | پودمان دوم: صدور سند استهلاك اموال                         |
| ۱۴۵ | پودمان سوم: صدور اسناد کنارگذاری و فروش دارایی ثابت        |
| ۱۹۷ | پودمان چهارم: ثبت هزینه‌های خدمات پس از فروش               |
| ۲۲۵ | پودمان پنجم: صدور سند تعدیلات موجودی کالا (حسابداری انبار) |
| ۲۷۳ | فهرست منابع  |



## سخنی با هنرجویان عزیز

شرایط در حال تغییر دنیای کار در مشاغل گوناگون، توسعه فناوری‌ها و تحقق توسعه پایدار، ما را بر آن داشت تا برنامه‌های درسی و محتوای کتاب‌های درسی را در ادامه تغییرات پایه‌های قبلی براساس نیاز کشور و مطابق با رویکرد سند تحول بنیادین آموزش و پرورش و برنامه درسی ملی جمهوری اسلامی ایران در نظام جدید آموزشی بازطراحی و تألیف کنیم. مهم‌ترین تغییر در کتاب‌ها، آموزش و ارزشیابی مبتنی بر شایستگی است. شایستگی، توانایی انجام کار واقعی به‌طور استاندارد و درست تعریف شده است. توانایی شامل دانش، مهارت و نگرش می‌شود. در رشته تحصیلی حرفه‌ای شما، چهار دسته شایستگی در نظر گرفته شده است:

- ۱ شایستگی‌های فنی برای جذب در بازار کار مانند توانایی کنترل مستندات خرید اموال
- ۲ شایستگی‌های غیر فنی برای پیشرفت و موفقیت در آینده مانند دقت و مدیریت اموال
- ۳ شایستگی‌های فناوری اطلاعات و ارتباطات مانند کار با نرم افزارها
- ۴ شایستگی‌های مربوط به یادگیری مادام‌العمر مانند کسب اطلاعات از منابع دیگر

بر این اساس دفتر تألیف کتاب‌های درسی فنی و حرفه‌ای و کار دانش مبتنی بر اسناد بالادستی و با مشارکت متخصصان برنامه‌ریزی درسی فنی و حرفه‌ای و خبرگان دنیای کار مجموعه اسناد برنامه درسی رشته‌های شاخه فنی و حرفه‌ای را تدوین نموده‌اند که مرجع اصلی و راهنمای تألیف کتاب‌های درسی هر رشته است.

این درس، چهارمین درس شایستگی‌های فنی و کارگاهی است که ویژه رشته حسابداری در پایه ۱۱ تألیف شده است. کسب شایستگی‌های این کتاب برای موفقیت آینده شغلی و حرفه‌ای شما بسیار ضروری است. هنرجویان عزیز سعی نمایید؛ تمام شایستگی‌های آموزش داده شده در این کتاب را کسب و در فرایند ارزشیابی به اثبات رسانید.

کتاب درسی حسابداری اموال و انبار شامل پنج پودمان است. هر پودمان دارای یک یا چند واحد یادگیری است و هر واحد یادگیری از چند مرحله کاری تشکیل شده است. شما هنرجویان عزیز، پس از یادگیری هر پودمان می‌توانید شایستگی‌های مربوط به آن را کسب نمایید. هنرآموز محترم شما برای هر پودمان یک نمره در سامانه ثبت نمرات منظور می‌نماید و نمره قبولی در هر پودمان حداقل ۱۲ می‌باشد. در صورت احراز نشدن شایستگی پس از ارزشیابی اول، فرصت جبران و ارزشیابی مجدد تا آخر سال تحصیلی وجود دارد. کارنامه شما در این درس شامل ۵ پودمان و از دو بخش نمره مستمر و نمره شایستگی برای هر پودمان خواهد بود و اگر در یکی از پودمان‌ها نمره قبولی را کسب نکردید، تنها در همان پودمان لازم است مورد ارزشیابی قرار گیرید و پودمان‌های قبول شده در مرحله اول ارزشیابی مورد تأیید و لازم به ارزشیابی مجدد نمی‌باشد. همچنین این درس دارای ضریب ۸ است و در معدل کل شما بسیار تأثیرگذار است.

همچنین علاوه بر کتاب درسی، امکان استفاده از سایر اجزای بسته آموزشی که برای شما طراحی و تألیف شده است، وجود دارد. یکی از این اجزای بسته آموزشی کتاب همراه هنرجو می‌باشد که برای انجام فعالیت‌های موجود در کتاب درسی باید استفاده نمایید. کتاب همراه خود را می‌توانید هنگام آزمون و فرایند ارزشیابی نیز همراه داشته باشید. اجزای بسته آموزشی دیگری نیز برای شما در نظر گرفته شده است که با مراجعه به وبگاه رشته خود با نشانی [www.tvoccd.medu.ir](http://www.tvoccd.medu.ir) می‌توانید از عناوین آن مطلع شوید.

فعالیت‌های یادگیری در ارتباط با شایستگی‌های غیرفنی از جمله مدیریت منابع، اخلاق حرفه‌ای، حفاظت از محیط‌زیست و شایستگی‌های یادگیری مادام‌العمر و فناوری اطلاعات و ارتباطات همراه با شایستگی‌های فنی طراحی و در کتاب درسی و بسته آموزشی ارائه شده است. شما هنرجویان عزیز کوشش نمایید، این شایستگی‌ها را در کنار شایستگی‌های فنی آموزش ببینید، تجربه کنید و آنها را در انجام فعالیت‌های یادگیری به کار گیرید.

رعایت نکات ایمنی، بهداشتی و حفاظتی از اصول انجام کار است. لذا توصیه‌های هنرآموز محترمتان در خصوص رعایت مواردی که در کتاب آمده است، را در انجام کارها جدی بگیرید.

امیدواریم با تلاش و کوشش شما هنرجویان عزیز و هدایت هنرآموزان گرامی، گام‌های مؤثری در جهت سربلندی و استقلال کشور و پیشرفت اجتماعی و اقتصادی و تربیت مؤثر و شایسته جوانان برومند میهن اسلامی برداشته شود.

دفتر تألیف کتاب‌های درسی فنی و حرفه‌ای و کار دانش

## سخنی با هنر آموزان عزیز

در راستای تحقق اهداف سند تحول بنیادین آموزش و پرورش و برنامه درسی ملی جمهوری اسلامی ایران و نیازهای متغیر دنیای کار و مشاغل، برنامه‌درسی رشته حسابداری طراحی و براساس آن محتوای آموزشی نیز تألیف گردید. کتاب حاضر از مجموعه کتاب‌های کارگاهی می‌باشد که برای سال یازدهم تدوین و تألیف گردیده است. این کتاب دارای ۵ پودمان است و هر پودمان از یک یا چند واحد یادگیری تشکیل شده است. همچنین ارزشیابی مبتنی بر شایستگی از ویژگی‌های این کتاب می‌باشد که در پایان هر پودمان شیوه ارزشیابی آورده شده است. هنرآموزان گرامی می‌بایست برای هر پودمان یک نمره در سامانه ثبت نمرات برای هر هنرجو ثبت کنند. نمره قبولی در هر پودمان حداقل ۱۲ می‌باشد. نمره هر پودمان از دو بخش تشکیل می‌گردد که شامل ارزشیابی پایانی در هر پودمان و ارزشیابی مستمر برای هر یک از پودمان‌ها است. از ویژگی‌های دیگر این کتاب طراحی فعالیت‌های یادگیری ساخت‌یافته در ارتباط با شایستگی‌های فنی و غیرفنی از جمله مدیریت منابع، اخلاق حرفه‌ای و مباحث زیست محیطی است. این کتاب جزئی از بسته آموزشی تدارک دیده شده برای هنرجویان است که لازم است از سایر اجزای بسته آموزشی مانند کتاب همراه هنرجو، نرم‌افزار و فیلم آموزشی در فرایند یادگیری استفاده شود. کتاب همراه هنرجو در هنگام یادگیری، ارزشیابی و انجام کار واقعی مورد استفاده قرار می‌گیرد. شما می‌توانید برای آشنایی بیشتر با اجزای بسته‌یادگیری، روش‌های تدریس کتاب، شیوه ارزشیابی مبتنی بر شایستگی، مشکلات رایج در یادگیری محتوای کتاب، بودجه‌بندی زمانی، نکات آموزشی شایستگی‌های غیرفنی، آموزش ایمنی و بهداشت و دریافت راهنما و پاسخ فعالیت‌های یادگیری و تمرین‌ها به کتاب راهنمای هنرآموز این درس مراجعه کنید. لازم به یادآوری است، کارنامه صادرشده در سال تحصیلی قبل بر اساس نمره ۵ پودمان بوده است و در هنگام آموزش و سنجش و ارزشیابی پودمان‌ها و شایستگی‌ها، می‌بایست به استاندارد ارزشیابی پیشرفت تحصیلی منتشر شده توسط سازمان پژوهش و برنامه‌ریزی آموزشی مراجعه گردد. رعایت ایمنی و بهداشت، شایستگی‌های غیرفنی و مراحل کلیدی بر اساس استاندارد از ملزومات کسب شایستگی می‌باشند. همچنین برای هنرجویان تبیین شود که این درس با ضریب ۸ در معدل کل محاسبه می‌شود و دارای تأثیر زیادی است.

کتاب حسابداری شامل پودمان‌های زیر است:

**پودمان اول:** در این پودمان با عنوان «**صدور سند حسابداری خرید و بیمه اموال**» مستندات مرتبط با خرید و نگهداری اموال معرفی نموده‌ایم و پس از طبقه‌بندی اموال و تعیین بهای تمام شده هر یک از انواع آن نسبت به صدور سند خرید و بیمه اموال اقدام شده است.

**پودمان دوم:** «**صدور سند استهلاک اموال**»، پس از معرفی پلاک کوبی اموال و نحوه انجام آن با توجه به استانداردهای حسابداری و قوانین مالیاتی مربوطه نسبت به صدور سند استهلاک اموال با توجه به انواع هر یک از آنها اقدام شده است.

**پودمان سوم:** با عنوان «**صدور اسناد کنارگذاری و فروش دارایی ثابت**» است. با توجه به اجباری یا اختیاری بودن خروج اموال و دائم یا موقت بودن آن پس از تعیین سود یا زیان احتمالی خروج اموال نسبت به صدور سند حسابداری آن اقدام شده است.

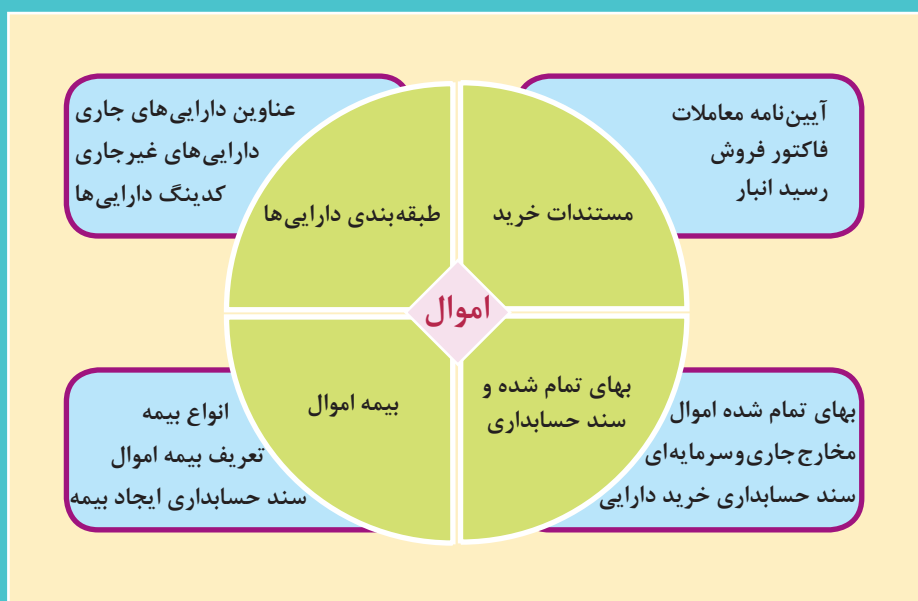
**پودمان چهارم:** با عنوان «**ثبت هزینه‌های خدمات پس از فروش**» نام دارد. در این پودمان تعیین ذخیره برای خدمات پس از فروش با توجه به تجربیات سنوات قبل و آیین‌نامه‌های داخلی مربوطه انجام شده و در پایان هر سال برآورد می‌شود تا در طی سال بعد نسبت به صدور سند حسابداری ارائه خدمات پس از فروش، اقدام شود.

**پودمان پنجم:** با عنوان «**صدور سند تعویلات موجودی کالا (حسابداری انبار)**» می‌باشد که در آن هنرجویان پس از آشنایی با نحوه انبارگردانی و کنترل مستندات نگهداری کالا در انبار و تعیین مغایرت احتمالی نسبت به صدور سند حسابداری تعویلات موجودی کالا در انبار می‌توانند انجام دهند. امید است که با تلاش و کوشش شما همکاران گرامی اهداف پیش‌بینی شده برای این درس محقق گردد.

دفتر تألیف کتاب‌های درسی فنی و حرفه‌ای و کاردانش

# پودمان ۱

## صدور سند حسابداری خرید و بیمه اموال



دارایی‌های ثابت بخش مهمی از منابع هر واحد اقتصادی به حساب می‌آیند؛ در نتیجه آگاهی کامل و نظارت همه جانبه بر اموال و دارایی ثابت شرکت برای مدیران واحدهای مذکور ضروری و حیاتی است. بنابراین اطلاعات مربوط به وضعیت و محل استقرار دارایی، هزینه‌های مرتبط با تهیه و تحصیل و نیز نحوه نگهداری دارایی متناسب با ارزش دارایی‌ها، فراهم ساختن پوشش بیمه‌ای مناسب، کنترل نقل و انتقال دارایی‌ها، محاسبه ارزش از دست رفته دارایی‌ها در طی زمان بهره‌برداری و آگاهی از آخرین وضعیت موجودی آنها همواره دارای اهمیت است.

يَا أَيُّهَا الَّذِينَ آمَنُوا لَا تُلْهِكُمْ أَمْوَالُكُمْ وَلَا أَوْلَادُكُمْ عَنْ ذِكْرِ اللَّهِ وَمَنْ يَفْعَلْ ذَلِكَ فَأُولَئِكَ هُمُ الْخَاسِرُونَ  
ای کسانی که ایمان آورده‌اید! اموال و فرزندان شما را از یاد خدا غافل نکنند! و کسانی که چنین کنند،  
زیانکارانند!

(سوره منافقون، آیه ۹)

## مقدمه

ایجاد دارایی‌های ثابت براساس اسناد و مدارک مثبت صورت می‌گیرد تا به این وسیله کنترل‌های داخلی لازم در مورد طبقه‌بندی، ثبت و حفظ و نگهداری دارایی‌های ثابت اعمال گردد.

- آیا می‌دانید منظور از مستندات خرید اموال چیست؟
- آیا می‌دانید دارایی‌ها به چه صورت طبقه‌بندی می‌شوند؟
- صدور سند حسابداری خرید اموال به چه صورت انجام می‌گیرد؟
- بیمه اموال چیست و صدور سند حسابداری آن به چه صورت انجام می‌گیرد؟

## استاندارد عملکرد

توانایی صدور سند حسابداری خرید و بیمه اموال بر طبق استانداردهای حسابداری و آیین‌نامه معاملات بر اساس اسناد و مدارک مثبت

شایستگی‌هایی که در این پودمان کسب می‌کنید:

- ۱ کنترل مستندات خرید اموال
- ۲ طبقه‌بندی دارایی‌ها
- ۳ صدور سند حسابداری خرید اموال
- ۴ صدور سند حسابداری بیمه اموال



## اموال



اموال جمع مال است و در لغت به خواسته، املاک و اسباب، مواد و کالا و هر چیزی که در تملک، تصرف یا اختیار اشخاص باشد، گفته می‌شود.

در اصطلاح عام، مال عبارت است از چیزی که ارزش اقتصادی داشته و قابل تقویم به پول باشد، بنابراین حقوق مالی مانند حق امتیاز و ارزش علامت تجاری هم مال محسوب می‌شود، در این کتاب نیز، مطابق با رویه معمول حسابداران و نرم‌افزارهای حسابداری، اموال، مترادف با دارایی‌های ثابت مشهود و دارایی‌های نامشهود در نظر گرفته شده است.

## الف) مستندات خرید اموال

فعالیت

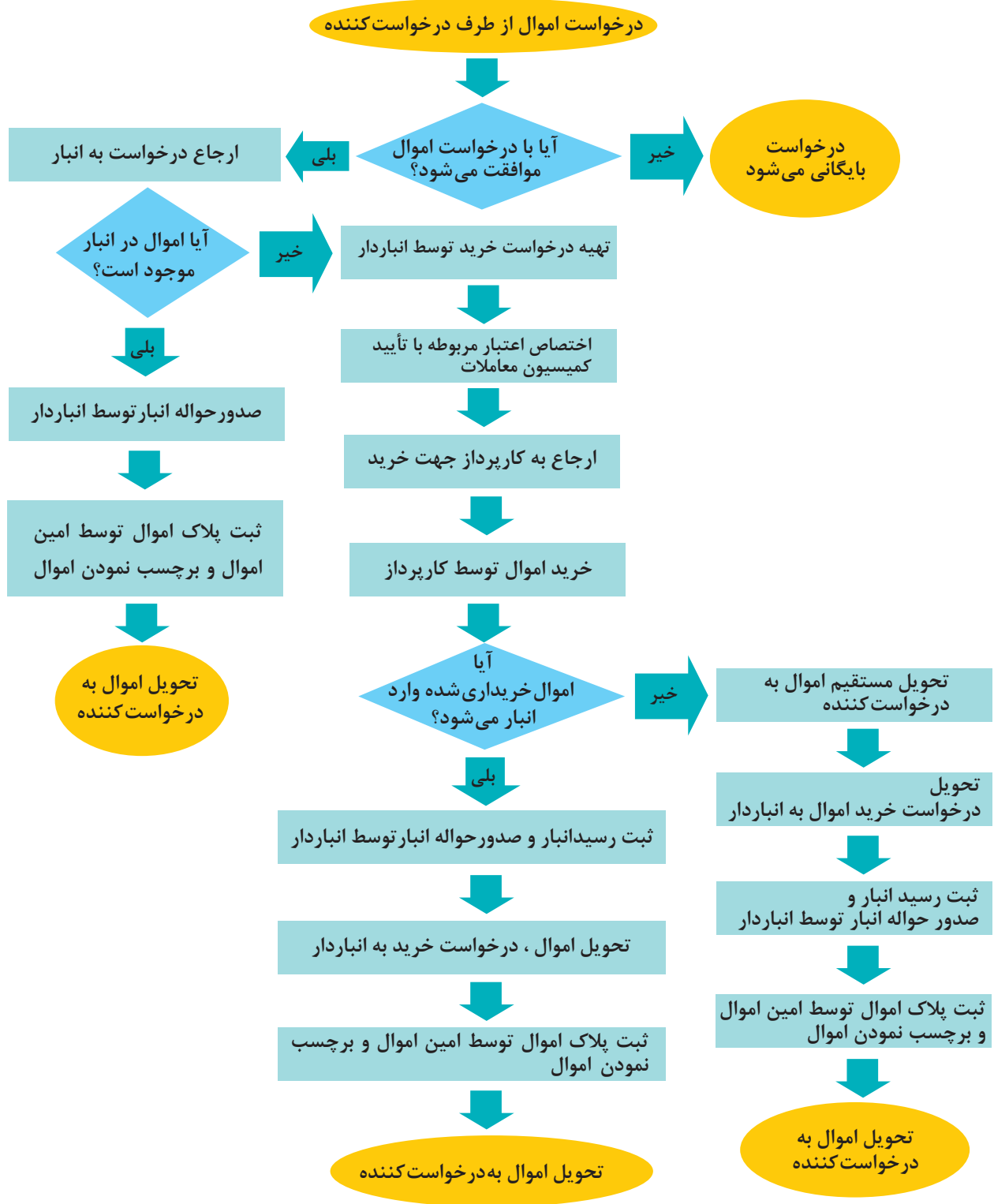
اسناد مثبت مرتبط با ثبت حسابداری تحصیل دارایی ثابت چیست؟

ایجاد دارایی‌های ثابت مبتنی بر وجود اسناد و مدارک مثبت است تا به واسطه این مستندات، امکان اعمال کنترل‌های داخلی لازم و کافی در مورد دارایی‌های ثابت وجود داشته باشد.

اسناد و مدارک مربوط به تحصیل دارایی‌های ثابت، توسط دایره اموال، مبنای صدور سند حسابداری قرار می‌گیرد.

تحصیل دارایی‌های ثابت مجوز استفاده از دارایی‌های ثابت از طریق هر نوع معامله شامل خرید نقد و نسیه، ساخت، اجاره و... است.

## نمونه فرایند خرید و تحویل اموال



- ۱ در خرید و ثبت دارایی‌های ثابت، چه افراد یا واحدهایی از شرکت نقش دارند؟
- ۲ حسابداران چه زمانی اقدام به ثبت خرید دارایی ثابت در دفاتر حسابداری می‌کنند؟

### زمان صدور سند حسابداری خرید اموال؟

× درخواست پیش فاکتور؟



× صدور فاکتور؟



× صدور چک؟



✓ انتقال مالکیت



- ۱ تصویری از پیش فاکتور، فاکتور و چک را تهیه کنید و آنها را با نمونه‌های دوستان خود در کلاس مقایسه نمایید.
- ۲ مفهوم مالکیت را بیان کنید و مستندات انتقال آن را نام ببرید.

## ۱ آیین‌نامه معاملات

- ۱ موضوع آیین‌نامه معاملات در شرکت‌ها چیست؟
- ۲ آیا وجود این آیین‌نامه در شرکت‌ها الزامی است؟ توضیح دهید.

آیین‌نامه معاملات حاوی دستورالعمل‌ها و شیوه‌هایی است که به منظور هماهنگی و یکسان‌سازی و جهت استاندارد نمودن روش‌های عملیاتی شرکت مخصوصاً در امور خرید و فروش دارایی‌ها و خدمات تدوین می‌گردد.

تمامی معاملات شرکت‌ها اعم از خرید، فروش، اجاره، پیمانکاری، خدمات مشاوره و غیره طبق مفاد این آیین‌نامه انجام می‌شود و **حدود اختیارات، وظایف، مسئولیت‌ها** و صلاحیت‌های هر یک از مدیران در انجام انواع معاملات براساس این آیین‌نامه خواهد بود.

از مهم‌ترین مفاد این آیین‌نامه، طبقه‌بندی معاملات بر اساس مبلغ در سه سطح **جزئی، متوسط و عمده** می‌باشد که در شرکت‌ها و مؤسسات دولتی هر ساله مبلغ مشخصی از سوی دولت تعیین می‌شود. در خریدهای جزئی، مأمور خرید قادر به تهیه کالا به کمترین بهای ممکن و در خرید متوسط که از مبالغ بالاتری برخوردارند، تأیید بالاترین مقام دستگاه اجرایی یا سازمان ضرورت می‌یابد، در خریدهای عمده علاوه بر تأیید کارپرداز و بالاترین مقام سازمان، انتشار آگهی مناقصه نیز ضرورت دارد.

یک نمونه آیین نامه معاملات را تهیه کنید و آن را با نمونه ارائه شده در کتاب همراه هنرجو مقایسه کنید.

اکنون به سؤالات زیر پاسخ دهید.

- ۱ در تهیه و تدوین آیین نامه معاملات چه اشخاص یا گروه‌هایی نقش دارند؟
- ۲ هدف از تهیه آیین نامه معاملات چیست؟
- ۳ عناوین کلی ارائه شده در آیین نامه معاملات را ذکر کنید و هر مورد را مختصراً توضیح دهید.

- ۱ تصویری از یک نمونه آگهی مناقصه و مزایده تهیه کنید و در مورد تفاوت‌های آن توضیح دهید.
- ۲ «کمیسیون معاملات» را که یکی از مواد آیین نامه معاملات است توضیح دهید.

## ۲ برگ درخواست خرید / ایجاد دارایی ثابت

برگ درخواست خرید یا ایجاد دارایی و تصویب مدیریت نقطه شروع فرایند خرید می‌باشد.

| فرم درخواست خرید / ایجاد دارایی         |              |   |      |              |     |               |
|---|--------------|---|------|--------------|-----|---------------|
| تاریخ درخواست.....                      |              | <input type="checkbox"/> خرید<br><input type="checkbox"/> ایجاد |      | شرکت.....    |     |               |
| شماره درخواست.....                      |              | واحد درخواست کننده:.....  |      |              |     |               |
| ملاحظات                                 | مقدار تحویلی | مقدار درخواستی  | واحد | مشخصات اموال |     | ردیف          |
|   |              |   |      | مشخصات فنی   | شرح |               |
|   |              |   |      |              |     |               |
|   |              |   |      |              |     |               |
|   |              |   |      |              |     |               |
|   |              |   |      |              |     |               |
|   |              |   |      |              |     |               |
|   |              |   |      |              |     |               |
| توزیع نسخ                               |              | تایید کننده   |      | بررسی کننده  |     | درخواست کننده |
| ۱: حسابداري                             |              | نام:  |      | نام:         |     | نام:          |
| ۲: تدارکات                              |              | امضاء   |      | امضاء        |     | امضاء         |
| ۳: درخواست کننده                        |              |   |      |              |     |               |
| ۱. حسابداري ۲. تدارکات ۳. درخواست کننده |              |   |      |              |     | توزیع نسخ:    |

- ۱ دلایل استفاده از فرم درخواست خرید چیست؟
- ۲ مشکلات احتمالی ناشی از استفاده نکردن از این فرم را ذکر کنید.

### ۳ استعلام بهاء

معمولاً خریدهای شرکتها و سازمانها، در قالب استعلام بهاء (قیمت) صورت می‌پذیرد، استعلام بهاء در برخی مواقع به صورت شفاهی صورت می‌پذیرد ولی با توجه به حساسیت‌های امور مالی، طراحی و اجرای فرایند استعلام بهاء ضروری می‌باشد، این فرایند، با تنظیم و تکمیل فرمی ساده توسط بخش تدارکات در شرکت‌های نسبتاً بزرگ و تدارکات یا امور مالی و اداری در شرکت‌های متوسط و کوچک شروع می‌شود، فرم استعلام بهاء شامل اطلاعات کالا یا خدمات مورد نیاز در قالب فرمی مشخص تهیه می‌شود و برای حداقل سه تأمین کننده ارسال می‌گردد.

| شرکت  |              | فرم استعلام بهاء  |                          |                     |              | تاریخ:  |               |         |
|---|--------------|-------------------|--------------------------|---------------------|--------------|---------|---------------|---------|
| آقای: _____   |              | آدرس: _____       |                          |                     |              | شماره:  |               |         |
| تلفن (فاکس): _____  |              | کد اقتصادی: _____ |                          |                     |              | پیوست:  |               |         |
| احتراماً این شرکت در نظر دارد اقلام ذیل را از طریق استعلام (مناقضه محدود) خریداری نماید. خواهشمند است پیشنهاد خود را مشروط به رعایت مفاد ذیل در موعد مقرر ارائه فرمایید.  |              |                   |                          |                     |              |         |               |         |
| ردیف  | درخواست خرید |                   | شرح و مشخصات<br>فنی کالا | تعداد/واحد          | ارزش<br>واحد | ارزش کل | زمان<br>تحویل | توضیحات |
|   | شماره        | آیتم              |                          |                     |              |         |               |         |
| ۱   |              |                   |                          |                     |              |         |               |         |
| ۲   |              |                   |                          |                     |              |         |               |         |
| ۳   |              |                   |                          |                     |              |         |               |         |
| ۴   |              |                   |                          |                     |              |         |               |         |
| ۵   |              |                   |                          |                     |              |         |               |         |
| امضاء مدیر خرید   |              |                   |                          | مهر و امضای فروشنده |              |         |               |         |
| زمان مورد نیاز به کالا..... روز کاری<br>مدت زمان اعتبار پیشنهاد..... روز<br>محل تحویل کالا کارخانه ..... یا (.....)<br>کارخانه سازنده کالا..... نام تجاری.....<br>شرایط پرداخت..... بعد از عقد قرارداد، بقیه بعد از تایید نهایی کالا<br>شرکت می‌تواند در صورت لزوم کارشناس خود را برای بازرسی کالا قبل از بارگیری در محل اعزام نماید.<br>ضمانت فروشنده: فروشنده موظف است حدود... درصد از قیمت پیش پرداخت، ضمانت قابل قبول شرکت خریدار را جداگانه ارسال نماید. |              |                   |                          |                     |              |         |               |         |
| آدرس شرکت:  |              | دفتر:             |                          | تلفن:               |              | email:  |               |         |
| همراه:  |              |                   |                          |                     |              |         |               |         |

در طراحی فرم استعلام بهاء استاندارد خاصی وجود ندارد و با توجه به اینکه استعلام بهاء یک سند قانونی و یا دارای الزام حقوقی نیست، در نتیجه تعریف آن بر اساس نیازهای هر شرکت می‌تواند متفاوت باشد. استعلام بهاء معمولاً دارای حداقل اطلاعات زیر می‌باشد:

- مشخصات متقاضی (خریدار)
- تعریف نوع و مقدار کالا و یا حجم خدمات مورد نیاز
- تاریخ ارائه پیشنهاد و یا قیمت

سایر مواردی که امکان دارد در فرم استعلام بهاء نوشته شود را نام ببرید.

۱ نحوه و شرایط پرداخت مبلغ صورت حساب توسط خریدار

۳

۲

۵

۴

فعالیت



امروزه با گسترش فنون و شیوه‌های ارتباطات، بسیاری از مؤسسات نسبت به صدور فرم استعلام بهای الکترونیکی اقدام می‌کنند.

تاریخ: ۱۷ / ۶ / ۹۵

شرکت مدیریت تولید برقی  
 - فرم استعلام بهای الکترونیکی -

شرکت / مؤسسه / فروشگاه محترم

این شرکت در نظر دارد نسبت به خرید کالا/ خدمات شماره ۱۳۳۳ با مشخصات ذیل اقدام نماید لذا درخواست می‌گردد نسبت به اعلام بهترین پیشنهاد خود فقط در همین برگ اقدام نمایید. ارائه قیمت طی پیش فاکتور به تهنای مورد قبول نمی‌باشد.

| ردیف                   | مشخصات و نوع کالا / خدمات مورد استعلام | واحد / تعداد / مقدار | بهای واحد | بهای مجموع |
|------------------------|--|----------------------|-----------|------------|
| ۱                      |  |                      |           |            |
| جمع کل مبلغ (به حروف): |  |                      |           |            |

\* جمع کل مبلغ استعلام با احتساب کرایه حمل و تحویل در محل نیروگاه و با احتساب ارزش افزوده لغات و درج گردد.  
 \* کلیه کسورات قانونی بعهده فروشنده می‌باشد.

توضیحات:

۱- اسکن تکمیل شده این فرم و مشخصات کامل موضوع استعلام به همراه عکس و کاتالوگ پوست شود و ایمورت تک فایل PDF (در سامانه الکترونیکی نیروگاه بارگذاری گردد.

۲- کل بهای کالا/خدمات پس از تحویل و تأیید فنی توسط کارشناس نیروگاه و اخذ صورتحساب و کسر کلیه کسورات قانونی پرداخت می‌شود.

۳- لازم به ذکر است اجناس تحویلی در نیروگاه در صورت داشتن ضمانت نامه و ORIGINAL بودن کالا مورد تأیید خواهد گرفت و در صورت نقصان و داشتن هرگونه اشکال، کالا بابت داده خواهد شد و خسارت ایجاد شده به تجهیزات نیروگاهی و همچنین هزینه حمل برنهاد نامس کننده کالا خواهد بود. مشخصات ذیل در برگه استعلام و صورتحساب اثرایی است:

| انگلیسی               | فارسی                                |
|-----------------------|--------------------------------------|
| نام و نام خانوادگی:   | نام مؤسسه شرکت:                      |
| نام فروشگاه/بیمانتار: | شماره ثبت شرکت:                      |
| کد ملی:               | کد اقتصادی:                          |
| تاریخ تکمیل:          | نشانی ملی:                           |
| آدرس:                 | تاریخ زمان تحویل:                    |
| تلفن:                 | نام کارشناس مربوطه و شماره همراه:    |
|                       | کد پستی:                             |
|                       | تلفن:                                |
|                       | نام و نام خانوادگی رئیس اداره ندرات: |
|                       | آدرس پستی نیروگاه:                   |
|                       | وب سایت:                             |
|                       | آدرس ایمیل:                          |
|                       | تلفن داخلی:                          |
|                       | تلفن:                                |
|                       | کد پستی:                             |
|                       | صندوق پستی:                          |

این قسمت توسط نیروگاه تکمیل می‌گردد.

در اجرای سفارش خرید خدمات شماره ... که در تاریخ ... به اینجانب ارجاع گردید و در کمال دقت این برشنامه تنظیم و اخذ گردید. صحت مندرجات آنرا گواهی می‌نمایم.

صحت مراتب فوق در مورد اخذ این استعلام از سازمان  شرکت  فروشگاه  پستگاه  مازکور مورد گواهی است.

نام و نام خانوادگی رئیس اداره ندرات

نمونه‌های دیگری از فرم استعلام بهای الکترونیکی را تهیه نموده و با نمونه‌های دوستان خود مقایسه کنید.

فعالیت

مفهوم استعلام برای فروشنده یا تأمین کننده، بیانگر این موضوع است که استعلام قیمتی که شرایط بهتری را دارا باشد توسط خریدار انتخاب خواهد شد و تکمیل فرم استعلام با در نظر گرفتن بحث رقابت در قیمت و شرایط با حفظ کیفیت انجام خواهد شد.

| شرکت .....  |          |            |                                |       |      |    |             |                  |               |
|---|----------|------------|--------------------------------|-------|------|----|-------------|------------------|---------------|
| تاریخ: .....  |          |            |                                |       |      |    |             |                  |               |
| شماره: .....  |          |            |                                |       |      |    |             |                  |               |
| پستی: .....   |          |            |                                |       |      |    |             |                  |               |
| به .....  |          |            |                                |       |      |    |             |                  |               |
| با احترام عطف نامه شماره ..... مورخ ..... بدین وسیله قیمت کالاهای درخواستی به شرح ذیل اعلام می گردد:  |          |            |                                |       |      |    |             |                  |               |
| متقاضی خرید: ..... آدرس: ..... تلفن ثابت: ..... شماره: .....  |          |            |                                |       |      |    |             |                  |               |
| ردیف  | شرح کالا | مشخصات فنی | شرکت تولید کننده یا وارد کننده | تعداد | واحد | فی | قیمت (ریال) | ارزش افزوده (%۹) | جمع کل (ریال) |
| ۱   |          |            |                                |       |      |    |             |                  |               |
| ۲   |          |            |                                |       |      |    |             |                  |               |
| ۳   |          |            |                                |       |      |    |             |                  |               |
| ۴   |          |            |                                |       |      |    |             |                  |               |
| ۵   |          |            |                                |       |      |    |             |                  |               |
| <b>جمع کل:</b>  |          |            |                                |       |      |    |             |                  |               |
| ۱- مدت اعتبار مبلغ این فرم حداکثر ..... از تاریخ تنظیم آن می باشد.<br>۲- هر گونه افزایش قیمت بعد از پایان اعتبار به عهده خریدار می باشد.<br>۳- هزینه حمل از کارخانه تا مقصد به عهده خریدار می باشد.<br>۴- لطفاً مبلغ فوقی را به حساب جاری شماره ..... نزد بانک ..... شعبه ..... به نام ..... واریز و قبض مربوطه را به دفتر ارائه فرمایید. |          |            |                                |       |      |    |             |                  |               |
| آدرس شرکت: ..... دفتر: .....<br>شماره: ..... تلفن: ..... Email: .....   |          |            |                                |       |      |    |             |                  |               |

بعد از جمع آوری فرم‌های استعلام بها از تأمین کنندگان، با تشکیل کارگروهی (اعضای کمیسیون معاملات) نسبت به بررسی فرم‌های دریافتی اقدام و با تکمیل فرم مخصوصی، تصمیم نهایی برای خرید دارایی از تأمین کننده مشخصی اخذ شده و به تأیید مقامات مجاز می‌رسد.

- ۱ فرم‌های استعلام بها توسط چه شخص یا اشخاصی بررسی می‌شود؟
- ۲ در بررسی فرم استعلام بها چه مواردی مورد توجه قرار می‌گیرد؟

فعالیت

نقش مصوبه کمیسیون معاملات در بخش اموال و دارایی‌های ثابت یک شرکت را بیان نمایید.

**تعریف کمیسیون معاملات:**

کمیسیون معاملات شامل کلیه کارگروه‌هایی است که جهت انجام اهداف آیین‌نامه معاملات تشکیل شده و ترکیب اعضای آن معمولاً مرکب از مدیر عامل، معاونین و کارشناسان شرکت است. «کمیسیون معاملات» به عنوان مرجع صادرکننده مجوز خرید دارایی یا عقد قرارداد در اکثر شرکت‌هاست، در نتیجه، مصوبه کمیسیون معاملات به منزله مجوزی برای اقدام به خرید یا عقد قرارداد شناخته می‌شود.

| شرکت :<br>مصوبه کمیسیون معاملات - فرم بررسی استعلام بها |                      |                           |                      |                      |
|---|----------------------|---------------------------|----------------------|----------------------|
| شماره و ردیف درخواست خرید :                             |                      | شماره :                   |                      | تاریخ : / / ۱۳       |
| نام کالا :  |                      | کد :                      |                      |                      |
| مشخصات کالا :   |                      |                           |                      |                      |
| تعداد / مقدار مورد نیاز :                               |                      | تعداد استعلام مورد نیاز : |                      |                      |
| نام تامین کننده   |                      | ۱-                        | ۲-                   | ۳-                   |
| آدرس ( در صورت لزوم )                                   |                      |                           |                      |                      |
| تلفن و فکس  |                      |                           |                      |                      |
| گروه  |                      |                           |                      |                      |
| تعداد ( مقدار )   |                      |                           |                      |                      |
| قیمت  |                      | واحد                      |                      |                      |
|   |                      | کل                        |                      |                      |
| شرایط پیشنهاد شده                                       |                      |                           |                      |                      |
| امضای مسئول کنترل کیفیت                                 |                      |                           |                      |                      |
| ( در صورت تایید نمونه )                                 |                      |                           |                      |                      |
| زمان تحویل  |                      |                           |                      |                      |
| زمان اعتبار قیمت  |                      |                           |                      |                      |
| نتیجه گیری کلی  |                      |                           |                      |                      |
| از تأمین کننده ..... خرید گردد .                        |                      |                           |                      |                      |
| اعضای کمیسیون معاملات :                                 |                      |                           |                      |                      |
| مدیر کارخانه  | مدیر تولید           | مدیر بازرگانی             | مدیر مالی            | مدیر عامل            |
| نام و نام خانوادگی :                                    | نام و نام خانوادگی : | نام و نام خانوادگی :      | نام و نام خانوادگی : | نام و نام خانوادگی : |
| امضاء   | امضاء                | امضاء                     | امضاء                | امضاء                |

بعد از تشکیل کمیسیون معاملات و تصمیم‌گیری نسبت به خرید اموال مورد نیاز شرکت با توجه به فرم درخواست خرید، فرم سفارش خرید تهیه و تنظیم می‌شود.

نکته

برخی شرکت‌ها به جای تنظیم فرم سفارش خرید، همان فرم درخواست خرید را مبنای سفارش خرید قرار می‌دهند.

| فرم سفارش خرید       |       |   |       |                        |            |                |         |         |
|----------------------|-------|---|-------|------------------------|------------|----------------|---------|---------|
| اسم و آدرس فروشنده : |       | کارخانه :   |       | مبدأ : تاریخ : شماره : |            | مقصد : شماره : |         |         |
| شماره فروشنده :      |       | شرایط پرداخت :  |       | تاریخ تحویل :          |            | محل تحویل :    |         |         |
| شماره درخواست :      |       |   |       |                        |            |                |         |         |
| ردیف                 | مقدار | واحد  | شماره | شرح                    | مشخصات فنی | قیمت واحد      | قیمت کل | ملاحظات |
|                      |       |   |       |                        |            |                |         |         |
|                      |       |   |       |                        |            |                |         |         |
|                      |       |   |       |                        |            |                |         |         |
|                      |       |   |       |                        |            |                |         |         |
|                      |       |   |       |                        |            |                |         |         |
| تصویب کننده :        |       | تهیه کننده :  |       |                        |            |                |         |         |
| توزیع نسخ :          |       | ۱. سفید و آبی : فروشنده ۲. تاراجی : حسابداری ۳. سبز : سرپرست انبار ۴. زرد : تدارکات |       |                        |            |                |         |         |

فعالیت

- ۱ نحوه انتخاب اعضای کمیسیون معاملات به چه صورت است؟
- ۲ اعضای کمیسیون باید چه ویژگی‌های فنی و اخلاقی داشته باشند؟
- ۳ در چه مواردی مصوبه کمیسیون معاملات مورد نیاز است؟

## ۵ پیش فاکتور

فرمی است که فروشندگان اجناس پس از نهایی شدن قیمت و سایر شرایط به درخواست خریدار جهت اخذ مجوزهای لازم جهت ورود دارایی، تأمین وجه و یا پرداخت وجه صادر می‌نمایند. به عبارت دیگر پیش فاکتور را می‌توان فاکتوری تأیید نشده دانست که فروشنده از مبدأ به عنوان پیشنهاد فروش یا تعیین ارزش دارایی یا خدمات و شرایط فروش با تعیین مدت اعتبار به درخواست خریدار و به نام وی صادر می‌نماید.

در برخی موارد، شرکت‌ها در پاسخ به استعلام بهاء، نسبت به صدور پیش فاکتور اقدام می‌نمایند. در پیش فاکتور، کنترل اموال صورت نمی‌گیرد و تأمین‌کننده می‌تواند به هر مقدار که درخواست‌کننده وجود دارد، پیش فاکتور صادر نماید.

| شماره                                   |         | پیش فاکتور فروش کالا و خدمات   |                     |                  |                  | تاریخ                   |                            |
|---|---------|--|---------------------|------------------|------------------|-------------------------|----------------------------|
| <b>مشخصات فروشنده</b>                   |         |  |                     |                  |                  |                         |                            |
| نام شخص حقیقی/حقوقی: .....              |         | شماره اقتصادی  |                     | شماره ثبت / ملی  |                  | نشانی کامل استان: ..... |                            |
| نشانی کامل استان: .....                 |         | شماره اقتصادی  |                     | شماره ثبت / ملی  |                  | نشانی: .....            |                            |
| <b>مشخصات خریدار</b>                    |         |  |                     |                  |                  |                         |                            |
| نام شخص حقیقی/حقوقی: .....              |         | شماره اقتصادی  |                     | شماره ثبت / ملی  |                  | نشانی کامل استان: ..... |                            |
| نشانی کامل استان: .....                 |         | شماره اقتصادی  |                     | شماره ثبت / ملی  |                  | نشانی: .....            |                            |
| <b>مشخصات کالا یا خدمات مورد معامله</b> |         |  |                     |                  |                  |                         |                            |
| ردیف                                    | کد کالا | شرح کالا یا خدمات  | کد واحد اندازه‌گیری | واحد اندازه‌گیری | مبلغ واحد (ریال) | مبلغ کل (ریال)          | مبلغ کل پس از تخفیف (ریال) |
| ۱                                       |         |  |                     |                  |                  |                         |                            |
| ۲                                       |         |  |                     |                  |                  |                         |                            |
| ۳                                       |         |  |                     |                  |                  |                         |                            |
| ۴                                       |         |  |                     |                  |                  |                         |                            |
| ۵                                       |         |  |                     |                  |                  |                         |                            |
| روش های پرداخت:                         |         | پرداخت از طریق موبایل با شماره گیری # number * و با موبایل پرداخت ۱۲۳۴۵۶۷۸۹<br>پرداخت آنلاین از طریق مراجعه به سایت شرکت به نشانی my.corporation.ir<br>مراجعه حضوری به بانک و واریز به حساب شماره ۰۹-۲۳۴۵۶۷۸-۰۱ بانک ملی شعبه گلستان به نام شرکت |                     |                  |                  |                         |                            |
| مهر و امضاء فروشنده:                    |         |  |                     |                  |                  |                         |                            |
| مهر و امضاء خریدار:                     |         |  |                     |                  |                  |                         |                            |
| تاریخ:                                  |         |  |                     |                  |                  |                         |                            |
| جمع                                     |         | مبالغ ارزش افزوده<br>عوارض<br>صورت حساب این دوره<br>به‌هکاری (بستانکاری) پیشین<br>مبلغ قابل پرداخت (ریال)  |                     |                  |                  |                         |                            |

فعالیت

- ۱ در پیش فاکتور، معمولاً چه مواردی درج می‌شود؟
- ۲ با تهیه دو نمونه پیش فاکتور، موارد مشترک آنها را با پیش فاکتور ارائه شده فهرست کنید.
- ۳ شباهت و تفاوت پیش فاکتور با فرم استعلام بهاء در چیست؟



## ۶ رسید انبار (خرید اموال)

فرم یا رسیدی است که برای اجناس (اموال) موجود در انبار (در زمان ورود) صادر می‌شود و برای بررسی کیفیت و کمیت اجناس جهت خرید و فروش یا به کارگیری در شرکت مورد استفاده قرار می‌گیرد. این فرم می‌تواند در سه حالت رسید موقت، رسید دائم و رسید مستقیم به کار گرفته شود.

**الف) رسید موقت انبار:**

فرمی است موقت که ارزش آن تا زمان صدور رسید قطعی انبار است و زمانی از آن استفاده می‌شود که صدور رسید قطعی ممکن نباشد، رسید موقت انبار جهت کنترل اقلام دارایی از نظر مقداری و کیفی قبل از رسید دائم صادر می‌شود، در نتیجه بهتر است هرگاه اجناسی وارد انبار می‌شود ابتدا رسید موقت صادر شود و بعد از انجام کنترل‌های لازم رسید قطعی و دائم صادر گردد.

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

این فرم از نظر حسابداری مبنای انجام عملیات نیست و بیانگر این است که جنس به انبار رسیده و تحویل انباردار شده است ولی به دلایلی (بررسی نشدن کیفیت یا انطباق نداشتن با نمونه)، تحویل قطعی نشده است.

۱ رسید موقت انبار چه کاربردهایی دارد؟

۲ حسابدار بعد از اطلاع از صدور رسید موقت انبار چه ثبتی انجام می‌دهد؟

فعالیت

**ب) رسید دائم انبار:**

پس از کنترل اجناس خریداری شده و تطبیق آنها با اسناد مربوط و تأیید مقامات مسئول، تحویل دائم صورت می‌گیرد.

برای حصول اطمینان از کیفیت اجناس خریداری شده از واحد کنترل کیفیت (در صورت وجود) درخواست می‌شود نظرات کارشناسی خود را با استفاده از فرم کنترل کیفیت اعلام نماید.

| فرم کنترل کیفیت اموال   |           |           |                |          |       |                      |       |           |                      |               |      |
|---|-----------|-----------|----------------|----------|-------|----------------------|-------|-----------|----------------------|---------------|------|
| تاریخ : .....   |           |           | شرکت : .....   |          |       | تاریخ درخواست: ..... |       |           | شماره درخواست: ..... |               |      |
| شماره : .....   |           |           | انتبار : ..... |          |       |                      |       |           |                      |               |      |
| پیوست: .....  |           |           |                |          |       |                      |       |           |                      |               |      |
| ملاحظات   | درجه کیفی | کد آزمایش | کد تایید/رد    | وضعیت QC |       | واحد شمارش           | تعداد | شرح اموال | شماره اموال          | شماره درخواست | ردیف |
|   |           |           |                | رد       | تایید |                      |       |           |                      |               |      |
|   |           |           |                |          |       |                      |       |           |                      |               |      |
|   |           |           |                |          |       |                      |       |           |                      |               |      |
|   |           |           |                |          |       |                      |       |           |                      |               |      |
|   |           |           |                |          |       |                      |       |           |                      |               |      |
|   |           |           |                |          |       |                      |       |           |                      |               |      |
| مصرف کننده:   |           |           | سرپرست انتبار: |          |       | امور مهندسی:         |       |           | کنترل کیفیت:         |               |      |
| ۱. سفید و آبی : انتبار ۲. سبز: واحد کنترل کیفیت ۳. زرد: درخواست کننده |           |           |                |          |       |                      |       |           |                      | توزیع نسخ :   |      |

در صورت تأیید کیفیت اجناس خریداری شده رسید دائم انبار تکمیل می شود.

| رسید دائم انتبار                   |                          |                          |                          |                          |                          |                           |                          |                          |                          |   |  |
|------------------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|---------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|---|--|
| شماره رسید دائم :                  |                          |                          |                          | کارخانه:                 |                          |                           |                          | تام فروخته :             |                          |   |  |
| تاریخ صدور رسید دائم :             |                          |                          |                          | انتبار:                  |                          |                           |                          | شماره سند حسابداری :     |                          |   |  |
| شماره رسید موقت :                  |                          |                          |                          |                          |                          |                           |                          | تاریخ سند حسابداری :     |                          |   |  |
| تاریخ صدور رسید موقت :             |                          |                          |                          |                          |                          |                           |                          | شماره سفارش خرید :       |                          |   |  |
| شماره ردیف                         | شماره درخواست            | شرح کالا                 | شماره کالا               | واحد                     | مقدار یا تعداد           | توسط حسابداری تکمیل گردد  |                          | ملاحظات                  |                          |   |  |
|                                    |                          |                          |                          |                          |                          | ترخ                       | مبلغ کل                  |                          |                          |   |  |
|                                    |                          |                          |                          |                          |                          |                           |                          |                          |                          |   |  |
|                                    |                          |                          |                          |                          |                          |                           |                          |                          |                          |   |  |
|                                    |                          |                          |                          |                          |                          |                           |                          |                          |                          |   |  |
|                                    |                          |                          |                          |                          |                          |                           |                          |                          |                          |   |  |
|                                    |                          |                          |                          |                          |                          |                           |                          |                          |                          |   |  |
| توسط انتبار تکمیل گردد.            |                          |                          |                          |                          |                          | توسط حسابداری تکمیل گردد. |                          |                          |                          |   |  |
| اقلام فوقی تحت بارنامه شماره ..... |                          |                          |                          |                          |                          | تکمیل کننده: تام .....    |                          |                          |                          |   |  |
| کامیون .....                       |                          |                          |                          |                          |                          | امضاء .....               |                          |                          |                          |   |  |
| تایید سرپرست انتبارها              |                          | در کارت موجودی ثبت شد    |                          | در کارت سفارش ثبت شد     |                          | در کارت دارایی ثبت شد     |                          | در کارت حسابداری ثبت شد  |                          | توزیع نسخ :   |  |
| <input type="checkbox"/>           | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/>  | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | ۱. زرد: تحویل دهنده ۲. آبی و سفید: حسابداری ۳. تارچی: تدارکات ۴. سبز: کارکن مرکزی |  |

این فرم به منزله تأیید تحویل اجناس به انبار بوده و توسط انباردار تنظیم می شود.

- ۱ کاربردهای رسید دائم انبار را نام ببرید.
- ۲ رسید موقت و رسید دائم انبار چه تفاوت و تشابهی دارند؟

### ج) رسید انبار مستقیم:

در مواقعی که اجناس خریداری شده مستقیماً و بدون ورود آن به انبار به محل مصرف تحویل داده شود از فرم رسید انبار مستقیم استفاده می‌شود، مانند مصالح ساختمانی یا ماشین‌آلات.

| رسید انبار مستقیم ( اقلام غیر انبار ) |       |                         |                                     |                            |            |   |      |   |                            |   |
|---------------------------------------|-------|-------------------------|-------------------------------------|----------------------------|------------|---|------|---|----------------------------|---|
| تاریخ : .....                         |       |                         | کارخانه : .....                     |                            |            | شماره سفارش اعتبار : .....  |      |   | شماره سفارش خرید : .....   |   |
| نام فروشنده : .....                   |       |                         | خرید داخلی <input type="checkbox"/> |                            |            | خرید خارجی <input type="checkbox"/>   |      |   | تحویل گیرنده نهایی : ..... |   |
| ردیف                                  | شماره | توسط انباردار تکمیل شود |                                     |                            |            | توسط حسابداری تکمیل شود   |      |   |                            | نام واحد : .....                                |
|                                       |       | شرح کالا                | واحد                                | مقدار                      | شماره کالا | نرخ   | مبلغ | هزینه   | نام : .....                |   |
|                                       |       | امضاء : .....           |                                     | امضاء : .....              |            | امضاء : .....   |      | امضاء : .....                                       |                            | امضاء : .....                                   |
|                                       |       |                         |                                     |                            |            |   |      |   |                            |   |
|                                       |       |                         |                                     |                            |            |   |      |   |                            |   |
|                                       |       |                         |                                     |                            |            |   |      |   |                            |   |
|                                       |       |                         |                                     |                            |            |   |      |   |                            |   |
|                                       |       |                         |                                     |                            |            |   |      |   |                            |   |
|                                       |       |                         |                                     |                            |            |   |      |   |                            |   |
| تحویل گیرنده : .....                  |       | تکمیل کننده : .....     |                                     | تایید سرپرست انبار : ..... |            | در کارت سفارش ثبت شود <input type="checkbox"/>                                      |      | در کارت معین هزینه ثبت شود <input type="checkbox"/> |                            | در کارت دارایی ثبت شود <input type="checkbox"/> |
| نام : .....                           |       | نام : .....             |                                     | نام : .....                |            | امضاء : .....   |      | امضاء : .....                                       |                            | امضاء : .....                                   |
| توزیع تسخ :                           |       |                         |                                     |                            |            | ۱. سبز : سرپرست انبار ۲. سفید : حسابداری ۳. آبی : درخواست کننده ۴. نارنجی : تدارکات |      |   |                            |   |

- ۱ خصوصیات خریدهایی که در رسید انبار مستقیم درج می‌شوند چیست؟
- ۲ چند نمونه از دارایی‌هایی که در رسید انبار مستقیم درج می‌شود نام ببرید.
- ۳ آیا برای صدور رسید انبار مستقیم نیز از فرم کنترل کیفیت استفاده می‌شود؟ چرا؟

## ۷ حواله انبار

خروج هر نوع دارایی (موجودی کالا و اموال) از انبار با تکمیل فرمی به نام حواله انبار توسط انباردار انجام می‌گیرد.

| حواله انبار (اموال)                      |              |  |          |                              |      |                |         |
|--|--------------|--|----------|------------------------------|------|----------------|---------|
| شماره درخواست اموال :<br>تاریخ درخواست : |              | شماره رسید دائم :<br>تاریخ رسید دائم :                     |          | شماره :<br>تاریخ :           |      | تحویل گیرنده : |         |
| شرکت :                                   |              | نام انبار صادره :  |          | تحویل گیرنده :               |      |                |         |
| ردیف                                     | شمار سند عطف | کد کالا  | شرح کالا | مقدار                        | واحد | طرف مقابل      | توضیحات |
| ۱  |              |  |          |                              |      |                |         |
| ۲  |              |  |          |                              |      |                |         |
| ۳  |              |  |          |                              |      |                |         |
| ۴  |              |  |          |                              |      |                |         |
| ۵  |              |  |          |                              |      |                |         |
| مسئول انبار :<br>نام و امضاء             |              | تحویل گیرنده :<br>نام و امضاء                              |          | تایید کننده :<br>نام و امضاء |      |                |         |
| توزیع تسخ:                               |              | ۱. انبار : آبی ۲. حسابداری : سفید ۳. تحویل گیرنده : نارنجی |          |                              |      |                |         |

امیرالمؤمنین علی (ع) در پاسخ عبدالله بن زعه از اصحابش که تقاضای سهم بیشتری از بیت‌المال داشت فرمودند:

«انّ هذا المال ليس لي و لا لك و انما هو في المسلمين و جلب اسيافهم فان شركتهم في حربهم كان لك مثل حظهم و الا فجنّاه ايديههم لا تكون لغير افواههم».

«این مال نه از آن توست نه از آن من بلکه غنیمت مسلمین و اندوخته شمشیرهای ایشان است پس اگر با آنها در کارزارشان شریک بودی تو هم مانند آنها نصیب و بهره برده‌ای و گرنه تو را بهره‌ای نیست زیرا چیده دست آنها برای دهان دیگران نیست».



## ۸ فاکتور (صورت حساب) خرید

سندی تجاری است که توسط فروشنده برای خریدار صادر می‌شود و بیانگر نوع، مقدار و قیمت‌های توافق‌شده برای محصولات و خدمات است، این فرم یا سند برای فروشنده، فاکتور فروش و برای خریدار، فاکتور خرید است.

| صورت حساب فروش کالا و خدمات   |                                |             |  |                  |                     |                                    |                            |   |                           |                             |
|---|--------------------------------|-------------|--|------------------|---------------------|------------------------------------|----------------------------|---|---------------------------|-----------------------------|
| <div style="text-align: right;">نمونه ۱</div>   |                                |             |  |                  |                     |                                    |                            |   |                           |                             |
| <div style="display: flex; justify-content: space-between;"> <span>شماره سربال / /</span> <span>تاریخ</span> </div> |                                |             |  |                  |                     |                                    |                            |   |                           |                             |
| <b>مشخصات فروشنده</b>   |                                |             |  |                  |                     |                                    |                            |   |                           |                             |
| نام شخص حقیقی/حقوقی: .....<br>نشانی کامل: استان: ..... شهرستان: .....<br>نشانی: .....                               |                                |             | شماره اقتصادی: .....<br>کد پستی ده رقمی: ..... |                  |                     | شماره ثبت/ملی: .....<br>شهر: ..... |                            |   |                           |                             |
| <b>مشخصات خریدار</b>  |                                |             |  |                  |                     |                                    |                            |   |                           |                             |
| نام شخص حقیقی/حقوقی: .....<br>نشانی کامل: استان: ..... شهرستان: .....<br>نشانی: .....                               |                                |             | شماره اقتصادی: .....<br>کد پستی ده رقمی: ..... |                  |                     | شماره ثبت/ملی: .....<br>شهر: ..... |                            |   |                           |                             |
| <b>مشخصات کالا یا خدمات مورد معامله</b>   |                                |             |  |                  |                     |                                    |                            |   |                           |                             |
| ۱   | ۲                              | ۳           | ۴  | ۵                | ۶                   | ۷                                  | ۸                          | ۹                                       | ۱۰                        | ۱۱                          |
| کد کالا   | شرح کالا یا خدمات              | تعداد/مقدار | واحد اندازه گیری                               | مبلغ واحد (ریال) | مبلغ کل (ریال)      | مبلغ تخفیف                         | مبلغ کل پس از تخفیف (ریال) | مبلغ کل پس از جمع مالیات و عوارض (ریال) | جمع مالیات و عوارض (ریال) | جمع مبلغ کل به‌عنوان (ریال) |
|   | نحوه محاسبه بر اساس شماره ستون |             |  |                  | ۳ * ۶               |                                    | ۷ - ۸                      | ۹ + ۱۰                                  | ۹ * ۹ %                   | ۹ + ۱۰                      |
| ۱   |                                |             |  |                  |                     |                                    |                            |   |                           |                             |
| ۲   |                                |             |  |                  |                     |                                    |                            |   |                           |                             |
| ۳   |                                |             |  |                  |                     |                                    |                            |   |                           |                             |
| ۴   |                                |             |  |                  |                     |                                    |                            |   |                           |                             |
| ۵   |                                |             |  |                  |                     |                                    |                            |   |                           |                             |
| ۶   |                                |             |  |                  |                     |                                    |                            |   |                           |                             |
| ۷   |                                |             |  |                  |                     |                                    |                            |   |                           |                             |
| <b>جمع کل</b>   |                                |             |  |                  |                     |                                    |                            |   |                           |                             |
| شرایط و نحوه فروش: <input type="checkbox"/> نقدی <input type="checkbox"/> غیر نقدی                                  |                                |             |  |                  |                     |                                    |                            |   |                           |                             |
| توضیحات: .....  |                                |             |  |                  |                     |                                    |                            |   |                           |                             |
| مهر و امضاء فروشنده:  |                                |             |  |                  | مهر و امضاء خریدار: |                                    |                            |   |                           |                             |

### فعالیت

- ۱ طبق شرایط مندرج در قانون مالیات بر ارزش افزوده، فاکتور فروش باید دارای چه ویژگی‌هایی باشد؟
- ۲ چند نمونه فاکتور فروش مبتنی بر مالیات بر ارزش افزوده، مانند نمونه کتاب تهیه کنید.
- ۳ یک نمونه فاکتور فروش مخصوص ماشین‌های فروش (POS) تهیه کنید، چه تفاوتی با فاکتور کتاب دارد؟



## کار عملی ۱

شرکت «آران» در تاریخ ۱۳۹۶/۶/۶ اقدام به خرید اثاثه مورد نیاز از فروشگاه «بیدگل» به شرح زیر کرده است:

- ۱ صندوق گردان - مدل لاندرا - کد SG19، ۴ عدد به نرخ ۱'۲۵۰'۰۰۰ ریال
  - ۲ میز تحریر چوبی - مدل کلاسیک - کد MT12، ۴ عدد به نرخ ۲'۷۵۰'۰۰۰ ریال
  - ۳ ماشین حساب رومیزی با چاپگر - مدل CS - کد CC92، ۲ دستگاه به نرخ ۷'۵۰۰'۰۰۰ ریال
- برای هر عدد صندوقی و میز به ترتیب ۱۰٪ و ۱۵۰'۰۰۰ ریال تخفیف تجاری نسبت به نرخ‌های فوق دریافت شده است.
- به کلیه مبالغ ۹٪ مالیات بر ارزش افزوده اضافه شود.

### مطلوب است :

تنظیم فاکتور فروش رسمی (سایر اطلاعات مورد نیاز به دلخواه تکمیل شود)  
به صورت دستی و نرم‌افزاری

## کار عملی ۲

با استفاده از نرم افزار اکسل برای هر یک از فرم‌های ذیل با اختصاص کاربرگی مجزا به نام همان فرم، یک نمونه ترسیم کنید.

- |                          |                         |
|--------------------------|-------------------------|
| ۱ فرم درخواست خرید       | ۲ فرم استعلام بهاء      |
| ۳ فرم بررسی استعلام بهاء | ۴ پیش فاکتور            |
| ۵ رسید موقت و دائم انبار | ۶ فرم کنترل کیفیت اموال |
| ۷ رسید انبار مستقیم      | ۸ فاکتور فروش           |

## کار عملی ۳

فرم‌های ترسیم شده در کار عملی قبل را با توجه به موارد زیر تکمیل کرده و پس از چاپ در پوشه خود بایگانی کنید.

۹۵/۳/۲ - درخواست خرید ۱۰ دستگاه دوربین شبکه‌ای Full HD، DCS، ۴MP، X۶۰ با کد شناسایی اموال ۹۶۹ توسط واحد تأسیسات، فرم شماره ۵۸۵  
۹۵/۳/۵ - ارسال فرم استعلام بهاء برای سه شرکت «چشم سوم»، «تیزبین» و «همیشه بیدار» طی فرم‌های شماره ۷۰۱۱۰۱ و ۷۰۱۱۰۲ و ۷۰۱۱۰۳

۹۵/۳/۱۰- دریافت فرم‌های استعلام بهاء در قالب پیش فاکتور حاوی اطلاعات زیر:

| شرح               | چشم سوم     | تیزبین     | همیشه بیدار |
|-------------------|-------------|------------|-------------|
| قیمت واحد         | ۵'۴۵۰'۰۰۰   | ۵'۱۷۷'۵۰۰  | ۵'۹۹۵'۰۰۰   |
| زمان تحویل        | فوری        | ۵ روز کاری | یک هفته     |
| زمان اعتبار (روز) | ۱           | ۳          | ۵           |
| شرایط پرداخت      | نقد و اقساط | نقدی       | توافقی      |
| گارانتی           | یک ساله     | —          | ۱۸ ماهه     |

نرخ‌های مذکور با در نظر گرفتن ۶٪ مالیات و ۳٪ عوارض ارزش افزوده است.

۹۵/۳/۱۲- تکمیل فرم بررسی استعلام بها توسط کمیسیون معاملات و تصمیم گیری نسبت به خرید از شرکت «چشم سوم» توسط کمیسیون معاملات (فرم شماره ۷۰۱)

۹۵/۳/۱۲- تنظیم فرم سفارش خرید شماره ۷۰۱

۹۵/۳/۱۶- ورود دوربین‌ها به شرکت و تکمیل رسید موقت انبار به شماره ۳۲۱۰۱ و ارسال برای واحد کنترل کیفیت.

۹۵/۳/۱۷- تنظیم فرم شماره ۱۲۱ توسط واحد کنترل کیفیت و تأیید کیفی اموال با کد AA۰۱

۹۵/۳/۱۸- تنظیم رسید دائم انبار شماره ۳۲۱۰۲ و تحویل به امین اموال.

۹۵/۳/۲۰- پرداخت یک چهارم مبلغ به فروشنده و دریافت فاکتور فروش از شرکت «چشم سوم» به تاریخ ۹۵/۳/۱۶

(مشخصات خریدار و فروشنده و سایر موارد نامشخص را به صورت فرضی تکمیل کنید)

برگ، کارت یا دفترچه‌ای است معمولاً از نوع اسناد رسمی و به‌دار که برای مالک آن حقوق و امتیازاتی قانونی ایجاد می‌نماید.  
سند مالکیت دلیلی قانونی بر ایجاد حق دخل و تصرف و نقل و انتقال برای دارنده آن است.



- ۱ سند مالکیت دارای چه ویژگی‌هایی است؟
- ۲ چند مورد از هزینه‌های دریافت سند مالکیت به تفکیک عنوان را نام ببرید؟
- ۳ آیا برای همه انواع دارایی‌های ثابت سند مالکیت وجود دارد؟ توضیح دهید.
- ۴ اگر سند مالکیت یک دارایی مفقود شود و یا در اختیار شرکت نباشد، حسابداری چه اقداماتی را باید انجام دهد؟

## ۱۰ سند گارانتی یا ضمانت نامه اموال

واژه گارانتی به مجموعه تعهداتی گفته می‌شود که فروشنده در قبال وقوع هرگونه ایراد ناشی از کیفیت نامطلوب محصول و یا فرایند نامناسب عرضه محصول یا ارائه خدمات، تحت شرایط و زمانی خاص، جهت رفع عیب از طریق تعمیر و یا تعویض بر عهده می‌گیرد. در این حالت هزینه‌های تحمیل شده بر عهده شرکت‌های تولیدکننده یا توزیع‌کننده محصول است و این شرکت‌ها معمولاً بودجه‌ای برای اجرای تعهد خود برای کالاهای تحت گارانتی شان اختصاص می‌دهند.



**برگه ضمانت نامه پس از دریافت**

نوع کالا:

شماره گارانتی:

توضیحات:

در صورتی که به هنگام تحویل کالای ارسالی شکسته و یا مشکلی داشته باشد ظرف ۲۴ ساعت با ما تماس گرفته تا برای تعویض اقدام نمایم.

تلفن پشتیبانی:

سند گارانتی، نحوه و شرایط ارتباط بین خریدار و فروشنده بعد از فروش و در طی دوره استفاده توسط خریدار را نشان می‌دهد و امروزه به شکل‌های متنوعی مانند کارت، برگ، برچسب، بارکد، نشان یا علامت حک شده و... با دارایی تحصیل شده در ارتباط است.

| ردیف   | شرح کالا | کد کالا | مدل | کد ورود                  | کد گارانتی | توضیحات |
|--|----------|---------|-----|--------------------------|------------|---------|
| ۱  |          |         |     |                          |            |         |
| ۲  |          |         |     |                          |            |         |
| ۳  |          |         |     |                          |            |         |
| ۴  |          |         |     |                          |            |         |
| ۵  |          |         |     |                          |            |         |
| جمع اجناس خارج شده از بخش گارانتی: ۸ کارت                        |          |         |     |                          |            |         |
| اجناس شرکت نیاسر در تاریخ ۹۵/۱۲/۱۹ تعمیر و برای ایتمان ارسال شد. |          |         |     |                          |            |         |
| مهر و امضاء دریافت کننده:  |          |         |     | مهر و امضاء تحویل دهنده: |            |         |

- ۱ وارانته چیست؟ تفاوت آن با گارانتی را بیان کنید.
- ۲ مواردی که باعث می‌شود شرکت نتواند از گارانتی محصول خریداری شده استفاده نماید چیست؟

حسابداری اموال در مؤسساتی که گردش اموال قابل توجهی دارند مبتنی بر دستورالعمل یا آیین‌نامه اموال صورت می‌گیرد.

### آیین‌نامه اموال:

آیین‌نامه اموال روش شماره‌گذاری، تحویل و تحول اموال و اثاثه اداری را تعیین و وظایف امین اموال (جمع‌دار) و مسئولیت افراد را در رابطه با شناسایی، حفظ و نگهداری آنها مشخص می‌نماید. امین اموال مأموری است که برحسب مقررات شرکت با تأیید مدیر امور مالی و حکم کارگزینی به این سمت منصوب می‌گردد و مسئول تحویل و تحول، حفظ و نگهداری اموالی که در حیطه مسئولیت او قرار دارد می‌باشد. با توجه به لزوم کنترل‌های داخلی و اهمیت اسناد مثبت در ردیابی نتایج عملیات، امروزه اکثر مؤسسات نسبت به طراحی فرم‌های موردنیاز خود اقدام نموده و مسئولیت‌ها، وظایف و اختیارات هر شخص یا دایره را در ارتباط با فرم‌های مذکور مشخص می‌نمایند. در ادامه مباحث مطرح شده در این کتاب با کاربرد بخشی دیگر از فرم‌های مذکور آشنا می‌شویم.

- ۱ چند نمونه از انواع آیین‌نامه‌های مورد استفاده در شرکت‌ها را نام ببرید.
- ۲ کدام یک از آیین‌نامه‌هایی که با آنها آشنا شده‌اید با دارایی‌های ثابت شرکت‌ها ارتباط دارد؟

- ۱ سایر مستندات مربوط به تهیه و تحصیل دارایی‌های ثابت را نام ببرید.
- ۲ برای هر یک از مستنداتی که نام برده‌اید یک نمونه تهیه کنید.
- ۳ مرجع صادرکننده هر یک از مستندات ارائه شده را ذکر کنید.



صحیح یا غلط بودن هر یک از موارد زیر را مشخص کنید:

| ردیف | شرح   | صحیح | غلط |
|------|---|------|-----|
| ۱    | عدم وجود هر یک از مستندات خرید کالا نشانه ضعف در کنترل‌های داخلی شرکت است.                | ✓    |     |
| ۲    | آیین‌نامه معاملات ارتباطی با امور خدماتی شرکت ندارد.                                      |      |     |
| ۳    | استعلام بهاء به صورت کتبی و لزوماً توسط واحد تدارکات انجام می‌گیرد.                       |      |     |
| ۴    | تکمیل فرم استعلام با در نظر گرفتن شرایط رقابتی بازار و حفظ کیفیت انجام خواهد شد.          |      |     |
| ۵    | مصوبه کمیسیون معاملات، مجوزی برای اقدام به خرید یا عقد قرارداد شناخته می‌شود.             |      |     |
| ۶    | با صدور پیش فاکتور، کنترلی بر روی اموال صورت می‌گیرد تا تعداد پیش فاکتور محدود گردد.      |      |     |
| ۷    | با صدور رسید موقت انبار، سند حسابداری خرید صادر می‌شود و نیازی به تکمیل رسید دائم ندارد.  |      |     |
| ۸    | صدور رسید انبار مستقیم دلالت بر وارد نشدن آن اجناس به انبار دارد.                         |      |     |
| ۹    | فاکتور خرید، توسط خریدار صادر و توسط فروشنده تأیید می‌شود.                                |      |     |
| ۱۰   | سند مالکیت دلیلی قانونی بر ایجاد حق دخل و تصرف و نقل و انتقال برای دارنده آن است.         |      |     |
| ۱۱   | با اعطای سند گارانتی، انتقال هر گونه خطری از خریدار به فروشنده متوقف می‌شود.              |      |     |
| ۱۲   | آیین‌نامه اموال، مسئولیت افراد را در خصوص شناسایی، نگهداری و جابه‌جایی اموال مشخص می‌کند. |      |     |

## ارزشیابی

| نظر هنرآموز |      | خودارزیابی هنرجو |      | شاخص‌های مورد ارزیابی                                       | ردیف |
|-------------|------|------------------|------|---|------|
| ناموفق      | موفق | ناموفق           | موفق |   |      |
|             |      |                  |      | حضور به موقع در کلاس و کارگاه آموزشی و رعایت نظم و انضباط   | ۱    |
|             |      |                  |      | همراه داشتن وسایل آموزشی شخصی (کتاب، دفتر، ماشین حساب و...) | ۲    |
|             |      |                  |      | شرکت فعال در بحث‌های گروهی و مسئولیت‌پذیری و درستکاری       | ۳    |
|             |      |                  |      | پاسخ صحیح به سؤالات مطرح شده در کلاس و استدلال آن           | ۴    |
|             |      |                  |      | ارائه نتیجه‌گیری صحیح و مستندسازی                           | ۵    |
|             |      |                  |      | تعریف آیین‌نامه معاملات و اموال                             | ۶    |
|             |      |                  |      | تعریف هر یک از فرم‌های مرتبط با خرید اموال                  | ۷    |
|             |      |                  |      | شناخت و تفکیک مدارک مثبت خرید اموال                         | ۸    |
|             |      |                  |      | توانایی تنظیم فرم‌های مستندات خرید اموال                    | ۹    |
|             |      |                  |      | توانایی کنترل مستندات خرید اموال                            | ۱۰   |

## ب) طبقه‌بندی دارایی‌ها

وَأَتُوا الْيَتَامَىٰ أَمْوَالَهُمْ وَلَا تَتَبَدَّلُوا الْخَبِيثَ بِالطَّيِّبِ وَلَا تَأْكُلُوا أَمْوَالَهُمْ إِلَىٰ أَمْوَالِكُمْ إِنَّهُ كَانَ حُوبًا كَبِيرًا

و اموال یتیمان را به آنان [باز] دهید و [مال] پاک و مرغوب آنان را با [مال] ناپاک [خود] عوض نکنید و اموال آنان را همراه با اموال خود مخورید که این گناهی بزرگ است.

(سوره نساء، آیه ۲)

| شرکت تولیدی .....  |            |            |  |
|--|------------|------------|--|
| اطلاعات و صورت‌های مالی میان دوره‌ای ۶ ماهه منتهی به ۱۳۹۹/۰۶/۳۱ (حسابرسی نشده) |            |            |  |
| درصد تغییر   | ۱۳۹۸/۱۲/۲۹ | ۱۳۹۹/۰۶/۳۱ | صورت وضعیت مالی                            |
|  |            |            | دارایی‌ها                                  |
|  |            |            | دارایی‌های غیر جاری                        |
| ۱  | ۳۶۸'۸۰۴    | ۳۷۲'۹۲۹    | دارایی‌های ثابت مشهود                      |
| --   | ۰          | ۰          | سرمایه‌گذاری در املاک                      |
| (۱)  | ۱۴۵        | ۱۴۴        | دارایی‌های نامشهود                         |
| ۲  | ۱'۴۱۷      | ۱'۴۴۸      | سرمایه‌گذاری‌های بلندمدت                   |
| ۰  | ۱'۴۰۹      | ۱'۴۰۹      | دریافتنی‌های بلندمدت                       |
| (۹)  | ۲۰'۲۴۱     | ۱۸'۴۳۲     | سایر دارایی‌ها                             |
| ۱  | ۳۹۲'۰۱۶    | ۳۹۴'۳۶۲    | جمع دارایی‌های غیر جاری                    |
|  |            |            | دارایی‌های جاری                            |
| (۲۲)   | ۳'۹۷۴      | ۳'۱۱۰      | پیش‌پرداخت‌ها                              |
| (۳۳)   | ۱۱'۶۶۶     | ۷'۸۱۱      | موجودی مواد و کالا                         |
| ۳۶   | ۲۶'۲۴۷     | ۳۵'۶۱۰     | دریافتنی‌های تجاری و سایر دریافتنی‌ها      |
| --   | ۰          | ۰          | سرمایه‌گذاری‌های کوتاه مدت                 |
| ۸۵۴  | ۲۰۳        | ۱'۹۳۷      | موجودی نقد                                 |
| --   | ۰          | ۰          | دارایی‌های غیر تجاری نگهداری شده برای فروش |
| ۱۵   | ۴۲'۰۹۰     | ۴۸'۴۶۸     | جمع دارایی‌های جاری                        |
| ۲  | ۴۳۴'۱۰۶    | ۴۴۲'۸۳۰    | جمع دارایی‌ها                              |

## دارایی:

### فعالیت

دارایی‌های شرکت در آینده چه منفعت یا سودی می‌تواند برای صاحبان آن ایجاد کند؟ چند نمونه ذکر کنید.

کلیه منابع متعلق به یک واحد اقتصادی که انتظار می‌رود در آینده منفعتی برای آن واحد اقتصادی ایجاد کنند، دارایی آن واحد اقتصادی محسوب می‌شوند. منابع اقتصادی، اموال و حقوقی قابل اندازه‌گیری بر حسب واحد پولی است که بر اثر معاملات یا رویدادهای مشخص به مالکیت یک واحد تجاری درآمده‌اند. دارایی‌های یک واحد اقتصادی ممکن است به صورت عینی و مشهود باشند مثل زمین، ساختمان، موجودی نقدی و موجودی کالا، یا به صورت حقوق مالی و امتیازات غیر قابل رؤیت مثل سرقفلی و مطالبات از اشخاص. دارایی‌ها از دیدگاه ارائه در صورت وضعیت مالی (ترازنامه) به گروه‌های متمایزی تقسیم می‌شوند، دو گروهی که مورد استفاده بیشتری دارند عبارت‌اند از: دارایی‌های غیر جاری و دارایی‌های جاری.

### فعالیت

- ۱ به نظر شما دلیل طبقه‌بندی دارایی‌ها چیست؟
- ۲ دارایی‌های غیر قابل رؤیت چگونه می‌توانند باعث ایجاد سود برای شرکت شوند؟

## دارایی‌های غیر جاری

دارایی‌هایی که انتظار نقدشوندگی آنها عموماً بیش از یک سال است و نمی‌توان در گروه دارایی‌های جاری طبقه‌بندی نمود باید به عنوان دارایی‌های غیر جاری طبقه‌بندی شود. دارایی‌های غیر جاری در ایران به شرح زیر طبقه‌بندی می‌شوند:

- ۱ دارایی‌های ثابت مشهود
- ۲ سرمایه‌گذاری در املاک
- ۳ دارایی‌های نامشهود
- ۴ سرمایه‌گذاری‌های بلندمدت
- ۵ دریافتنی‌های بلندمدت
- ۶ سایر دارایی‌ها

## 1 دارایی‌های ثابت مشهود :



دارایی‌های ثابت مشهود به دارایی‌هایی گفته می‌شود که به‌طور نسبی دارای عمر طولانی هستند و در جریان عملیات عادی مؤسسات مورد استفاده قرار می‌گیرند.

دارایی‌های ثابت به‌منظور سرمایه‌گذاری یا فروش مجدد تحصیل نشده‌اند بلکه برای استفاده در تولید، عرضه کالا و خدمات، اجاره به دیگران و یا برای مقاصد اداری توسط شرکت نگهداری می‌شوند و انتظار می‌رود بیش از یک دوره مالی مورد استفاده قرار گیرند.

این دارایی‌ها دارای موجودیت فیزیکی و عینی هستند و به‌دلیل داشتن عمر استفاده نسبتاً طولانی در طی سال‌های متمادی در عملیات واحدهای تجاری به‌طور مؤثر مورد استفاده قرار می‌گیرند، از جمله این دارایی‌ها می‌توان زمین، ساختمان، ماشین‌آلات، تأسیسات، وسایط نقلیه و اثاثه را نام برد.

دارایی‌های ثابت مشهود در بسیاری از شرکت‌ها معرف اعتبار بوده و میزان املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات مؤسسه در طبقه‌بندی و قدرت کارایی آنها نقش سازنده‌ای دارند.

### ویژگی دارایی‌های ثابت مشهود:

- دارای موجودیت فیزیکی و عینی (مشهود و قابل رؤیت) هستند.
- به‌منظور استفاده در تولید محصول یا عرضه کالا و خدمات، اجاره به دیگران یا برای مقاصد اداری نگهداری می‌شوند.
- عمر مفید نسبتاً طولانی دارند و انتظار می‌رود بیش از یک دوره مالی مورد استفاده قرار گیرند.
- معمولاً بخش عمده‌ای از دارایی‌های واحد تجاری را تشکیل می‌دهند.



دارایی‌های ثابت مشهود به سه طبقه تقسیم می‌شوند :

### ۱ دارایی‌های مشهود استهلاک‌ناپذیر

عمر نامحدود دارند و در نتیجه استفاده و یا گذشت زمان از بین نمی‌روند (مستهلك نمی‌شوند)، مانند زمین.

### ۲ دارایی‌های مشهود استهلاک‌پذیر

این دارایی‌ها عمر محدودی دارند و در فرایند فعالیت‌های شرکت با از دست دادن ارزش خود به هزینه‌های عملیاتی تبدیل می‌شوند (مستهلك می‌شوند) مانند ساختمان، اثاثه، ماشین‌آلات.

### ۳ دارایی‌های نقصان‌پذیر (تهی‌شونده)

ارزش این دارایی‌ها بر اثر بهره‌برداری و استفاده از آنها به تدریج کاهش می‌یابد و به دارایی‌های دیگری مثل مواد یا کالا تبدیل می‌شود، مانند معادن، مراتع، جنگل‌ها و سایر منابع و ذخایر طبیعی که تا قبل از استخراج تحت عنوان «منابع و ذخایر طبیعی» طبقه‌بندی می‌شوند.

نکته

با توجه به اینکه بخش عمده‌ای از دارایی‌های ثابت (اموال منقول) ابتدا توسط انبار دریافت و رسید می‌شوند و در حساب انبار نیز ثبت می‌شوند، در پایان سال، مانده این اقلام که به استناد رسید انبارهای صادره در حساب معین جداگانه انبار در دفاتر ثبت شده است، تحت عنوان دارایی‌های ثابت (اقلام سرمایه‌ای در انبار) طبقه‌بندی می‌شوند.

### ۲ سرمایه‌گذاری در املاک:

عبارت است از سرمایه‌گذاری در زمین یا ساختمانی که عملیات ساخت و توسعه آن به اتمام رسیده و نگهداری از آن صرفاً به جهت ارزش بالقوه‌ای است که از نظر سرمایه‌گذاری دارد.

### ۲ دارایی‌های نامشهود:

باشگاه‌های ورزشی هر ساله مبالغی بابت عقد قرارداد با بازیکنان مدنظر خود پرداخت می‌کنند. این وجوه در چه حساب‌هایی ثبت و طبقه‌بندی می‌شوند؟  
سایر وجوهی که طی سال و تحت عناوینی مانند پاداش پرداخت می‌شوند، چگونه طبقه‌بندی می‌شوند؟

فعالیت

دارایی‌های نامشهود، دارایی‌هایی هستند که در عملیات واحد تجاری مورد استفاده قرار می‌گیرند اما موجودیت فیزیکی و عینی ندارند (قابل رؤیت نمی‌باشند).

### دارایی‌های نامشهود به دو گروه زیر تقسیم می‌شوند:

**۱ دارایی نامشهود با عمر مفید معین (استهلاک پذیر):** مدت استفاده از این گروه دارایی‌ها مشخص است (نامحدود نیست) و به تدریج که مورد استفاده قرار می‌گیرند حقوق مالی آنها ارزش اولیه خود را از دست می‌دهد، بنابراین قسمتی از بهای تمام شده این اقلام در ادوار مالی عمر مفید این دارایی‌ها به حساب هزینه‌های آن دوره منظور می‌شود، استهلاک دارایی نامشهود و عملیات حسابداری آن تا حدودی مشابه دارایی ثابت مشهود است مانند حق اختراع و حق تألیف.

**۲ دارایی‌های نامشهود با عمر مفید نامعین (استهلاک ناپذیر):** مدت استفاده از این گروه دارایی‌ها مشخص نیست و به دلیل برآورد نشدن عمر مفید آنها، عملاً تعیین استهلاک امکان پذیر نیست مانند سرقفلی محل کسب و ارزش علائم تجاری.

**عمر مفید دارایی:** عبارت است از مدت زمانی که انتظار می‌رود یک قلم دارایی، مورد استفاده واقع شود و یا مقدار یا تعداد محصولی است که بتوان با استفاده از آن دارایی به دست آورد.

**استهلاک:** تخصیص منظم و منطقی مبلغ استهلاک پذیر یک دارایی طی عمر مفید آن (ماده ۱۴۹ قانون مالیات‌های مستقیم)

#### فعالیت

چند نمونه از حساب‌هایی را که در گروه دارایی‌های نامشهود طبقه‌بندی می‌شوند نام ببرید و تعیین نمایید عمر مفید هر کدام از آنها مشخص است یا نامشخص.

### ۴ سرمایه‌گذاری‌های بلندمدت:

سرمایه‌گذاری‌هایی که به قصد استفاده مستمر و برای مدت طولانی نگهداری می‌شوند. (مانند خرید اوراق قرضه بلندمدت، سپرده‌های سرمایه‌گذاری بلندمدت بانکی و سرمایه‌گذاری در سهام شرکت‌ها) این دارایی‌ها در عملیات عادی شرکت در تولید کالاها و ارائه خدمات مستمر نقشی ندارند.

### ۵ دریافتی‌های بلندمدت:

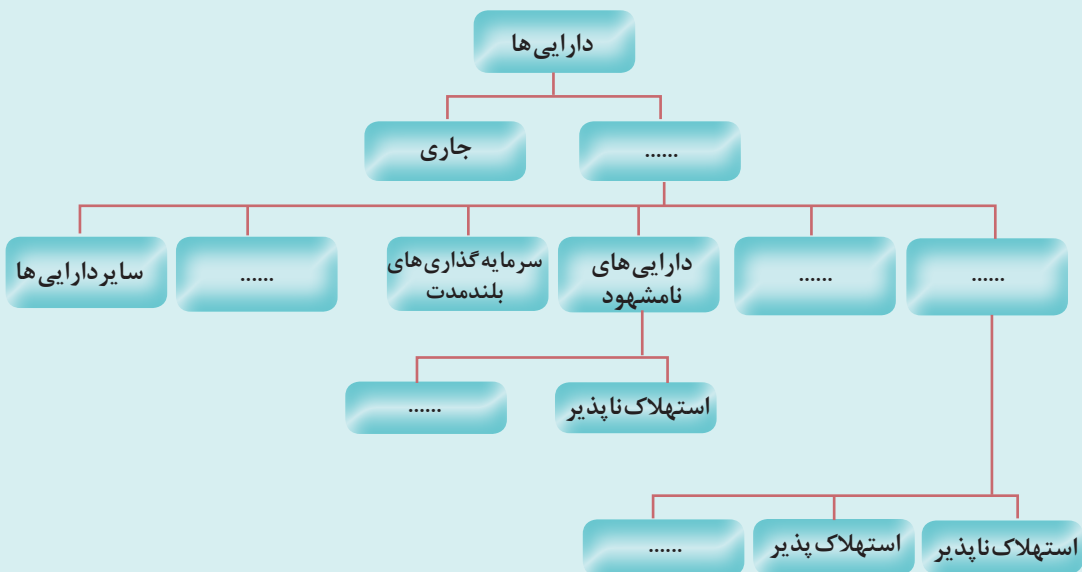
حساب‌ها و اسناد دریافتی تجاری و غیرتجاری بلندمدت شامل کلیه مطالبات از مشتریان، مدیران، اعضا و کارکنان، شرکت‌های وابسته و عضو گروه و سایر دریافتی‌هایی که انتظار نمی‌رود طی سال جاری یا آتی وصول شوند.

### ۶ سایر دارایی‌ها:

این حساب شامل دارایی‌هایی است که در حساب دیگری نمی‌توانند قرار گیرند مانند وجوه مسدود شده بانکی و اموال، ماشین‌آلات و تجهیزات یا زمینی که در روال عادی عملیات شرکت مورد استفاده قرار نمی‌گیرند. (مانند زمینی که برای توسعه آتی شرکت تحصیل شده که تا زمان استفاده و به کارگیری در این طبقه منظور می‌شود)

با ذکر یک مثال، چند رخداد مالی بیان کنید که در آنها حساب‌های مرتبط با دارایی‌های غیرجاری، بدهکار یا بستانکار شوند. سند حسابداری مربوط به رخدادهای مذکور را تنظیم کنید.

نمودار زیر را تکمیل کنید.



با توجه به طبقه‌بندی دارایی‌ها، جدول زیر را تکمیل کنید.

| ردیف | نام حساب دارایی       | ماهیت عینی |         | کاهش ارزش      |            |
|------|-----------------------|------------|---------|----------------|------------|
|      |                       | مشهود      | نامشهود | استهلاک‌ناپذیر | نقصان‌پذیر |
| ۱    | اثاثه                 | ✓          |         |                |            |
| ۲    | سرقفلی محل کسب        |            | ✓       | ✓              |            |
| ۳    | مراتع و جنگل‌ها       |            |         |                |            |
| ۴    | ماشین‌آلات            |            |         |                |            |
| ۵    | حق تألیف              |            |         |                |            |
| ۶    | معدن زغال سنگ         |            |         |                |            |
| ۷    | زمین                  |            |         |                |            |
| ۸    | علامت و نام تجاری     |            |         |                |            |
| ۹    | وسایط نقلیه           |            |         |                |            |
| ۱۰   | نرم افزارهای حسابداری |            |         |                |            |
| ۱۱   |                       |            | ✓       |                | ✓          |
| ۱۲   |                       | ✓          |         | ✓              |            |

تأثیر رخدادهای زیر را بر دارایی‌های غیرجاری در قالب جدول زیر تکمیل کنید.

| ردیف | شرح  | نحوه تأثیر بر دارایی‌های غیرجاری |      |          |
|------|--|----------------------------------|------|----------|
|      |  | افزایش                           | کاهش | بی تأثیر |
| ۱    | سرمایه‌گذاری غیرنقدی مالک در قالب اختصاص زمین        | ✓                                |      |          |
| ۲    | دریافت مطالبات ناشی از فروش نسبه ساختمان             |                                  |      | ✓        |
| ۳    | دریافت وجه بابت واگذاری سرقفلی محل کسب               |                                  |      |          |
| ۴    | پرداخت بدهی خرید نسبه ائانه                          |                                  |      |          |
| ۵    | صدور چک بابت اعطای وام قرض‌الحسنه بلند مدت به مدیران |                                  |      |          |
| ۶    | صدور چک بابت خرید املاک به قصد ایجاد منافع آتی       |                                  |      |          |
| ۷    | فروش نقدی ائانه مازاد                                |                                  |      |          |
| ۸    | افتتاح حساب سپرده سه ساله نزد بانک مسکن              |                                  |      |          |
| ۹    | خرید زمین به منظور توسعه ساختمان شرکت                |                                  |      |          |
| ۱۰   | کنارگذاری تجهیزات به منظور فروش                      |                                  |      |          |
| ۱۱   | سپرده نزد صندوق دادگستری                             |                                  |      |          |
| ۱۲   | پیش پرداخت خرید ماشین آلات                           |                                  |      |          |
| ۱۳   | رفع مسدودی وجوه بانکی                                |                                  |      |          |

با ذکر یک مثال، چند رخداد مالی بیان کنید که در آنها حساب‌های مرتبط با دارایی‌های غیرجاری، بدهکار یا بستانکار شوند. سند حسابداری مربوط به رخدادهای مذکور را تنظیم کنید.

| نظر هنرآموز |      | خودارزیابی هنرجو |      | شاخص‌های مورد ارزیابی                                       | ردیف |
|-------------|------|------------------|------|---|------|
| ناموفق      | موفق | ناموفق           | موفق |   |      |
|             |      |                  |      | حضور به موقع در کلاس و کارگاه آموزشی و رعایت نظم و انضباط   | ۱    |
|             |      |                  |      | همراه داشتن وسایل آموزشی شخصی (کتاب، دفتر، ماشین حساب و...) | ۲    |
|             |      |                  |      | شرکت فعال در بحث‌های گروهی و مسئولیت‌پذیری و درستکاری       | ۳    |
|             |      |                  |      | پاسخ صحیح به سؤالات مطرح شده در کلاس و استدلال آن           | ۴    |
|             |      |                  |      | ارائه نتیجه‌گیری صحیح و مستندسازی                           | ۵    |
|             |      |                  |      | تعریف انواع دارایی‌های جاری و غیرجاری                       | ۶    |
|             |      |                  |      | شناخت اقلام هر گروه از دارایی‌های جاری و غیرجاری            | ۷    |
|             |      |                  |      | شناخت ویژگی دارایی‌های نامشهود و ثابت مشهود                 | ۸    |
|             |      |                  |      | توانایی طبقه‌بندی حساب‌های مرتبط با دارایی‌ها               | ۹    |
|             |      |                  |      | توانایی تفکیک دارایی‌های مشهود و نامشهود                    | ۱۰   |



## ج) صدور سند حسابداری خرید اموال

### لَتَبْلُوَنَّ فِي أَمْوَالِكُمْ وَأَنْفُسِكُمْ

به یقین (همه شما) در اموال و جان‌های خود، آزمایش می‌شوید.

(سوره آل عمران - آیه ۱۸۶)

| بهای تمام شده - ریال |         |                   |   |  |            | یادداشت | شرح                       |
|----------------------|---------|-------------------|---|--|------------|---------|---------------------------|
| مانده در             | تعدیلات | نقل و<br>انتقالات | دارایی‌های<br>فروخته شده<br>طی سال مالی | دارایی‌های<br>اضافه شده طی<br>سال مالی | مانده در   |         |                           |
| ۱۳۹۶/۱۲/۲۹           |         |                   |   |  | ۱۳۹۵/۱۲/۳۰ |         | زمین                      |
|                      |         |                   |   |  |            |         | جاده و معدن               |
|                      |         |                   |   |  |            |         | ساختمان و تأسیسات         |
|                      |         |                   |   |  |            |         | محوطه‌سازی و دیوارکشی     |
|                      |         |                   |   |  |            |         | تجهیزات و ماشین‌آلات      |
|                      |         |                   |   |  |            |         | وسایط نقلیه               |
|                      |         |                   |   |  |            |         | اثاثه اداری و کارگاهی     |
|                      |         |                   |   |  |            |         | ابزار کار و لوازم فنی     |
|                      |         |                   |   |  |            |         | جمع                       |
|                      |         |                   |   |  |            |         | دارایی‌های در جریان تکمیل |
|                      |         |                   |   |  |            |         | پیش پرداخت‌های سرمایه‌ای  |
|                      |         |                   |   |  |            |         | اقلام سرمایه‌ای در انبار  |
|                      |         |                   |   |  |            |         | جمع                       |
|                      |         |                   |   |  |            |         | جمع کل                    |

عوامل مؤثر در تعیین بهای تمام شده دارایی‌های ثابت را نام ببرید.

فعالیت

## دارایی‌های جاری:

موجودی نقد و سایر اقلام دارایی‌هایی هستند که انتظار می‌رود طی چرخه عملیاتی معمول واحد تجاری یا ظرف یک سال از تاریخ صورت وضعیت مالی (هرکدام طولانی‌تر است) به وجه نقد تبدیل، مصرف یا فروخته شوند و یا به دارایی دیگری با این شرایط تبدیل شوند. چرخه عملیاتی واحد تجاری، مدت زمان بین تحصیل دارایی‌ها به منظور پردازش و تبدیل آنها به نقد یا معادل نقد است.

اقلام دارایی جاری عموماً شامل موارد ذیل است:

- ۱ پیش‌پرداخت‌ها
- ۲ موجودی مواد و کالا
- ۳ دریافتی‌های تجاری و سایر دریافتی‌ها
- ۴ سرمایه‌گذاری‌های کوتاه‌مدت
- ۵ موجودی نقد
- ۶ دارایی‌های غیرجاری نگهداری شده برای فروش

### فعالیت

- ۱ «دریافتی‌های تجاری» و «سایر دریافتی‌ها» در طبقه‌بندی فوق به چه مفهومی می‌باشند و چه تفاوتی دارند؟
- ۲ حساب «سایر حساب‌های دریافتی - عوارض و مالیات بر ارزش افزوده» در کدام طبقه از حساب‌های فوق قرار می‌گیرد؟ چرا؟
- ۳ حساب «موجودی ملزومات» در کدام طبقه از حساب‌های فوق منظور می‌شوند؟
- ۴ تفاوت پیش‌پرداخت با علی‌الحساب را در قالب مثالی بیان کنید.
- ۵ برای هر یک از گروه حساب‌های دارایی‌های جاری، یک نمونه (نام یک حساب) را مثال بزنید.

### فعالیت

با توجه به تعریف دارایی‌های جاری و هدف اولیه از ایجاد این دارایی‌ها، جدول زیر را تکمیل کنید.

| ردیف | شرح                        | تبدیل به وجه نقد | تبدیل به دارایی‌های دیگر | تبدیل به هزینه (منقضی یا مصرف) | فروش |
|------|----------------------------|------------------|--------------------------|--------------------------------|------|
| ۱    | اسناد دریافتی              | ✓                |                          |                                |      |
| ۲    | موجودی ملزومات             |                  |                          | ✓                              |      |
| ۳    | تنخواه‌گردان               |                  |                          |                                |      |
| ۴    | حساب‌های دریافتی           |                  |                          |                                |      |
| ۵    | پیش‌پرداخت اجاره           |                  |                          |                                |      |
| ۶    | موجودی کالا                |                  |                          |                                |      |
| ۷    | پیش‌پرداخت خرید کالا       |                  |                          |                                |      |
| ۸    | سرمایه‌گذاری‌های کوتاه مدت |                  |                          |                                |      |
| ۹    | موجودی مواد                |                  |                          |                                |      |
| ۱۰   | ....                       |                  |                          |                                |      |

با تکمیل جدول زیر، تأثیر هر رخداد را بر دارایی‌های جاری نمایش دهید.

| ردیف | شرح   | نحوه تأثیر بر دارایی جاری |      |          |
|------|---|---------------------------|------|----------|
|      |   | افزایش                    | کاهش | بی تأثیر |
| ۱    | سرمایه‌گذاری نقدی مالک                                      | ✓                         |      |          |
| ۲    | دریافت مطالبات ناشی از فروش نسبه کالا                       |                           |      | ✓        |
| ۳    | پرداخت بدهی مالیاتی شرکت به اداره دارایی                    |                           |      |          |
| ۴    | پرداخت بدهی خرید نسبه اثاثه                                 |                           |      |          |
| ۵    | پرداخت وجه بابت اجاره یک ساله دفتر مؤسسه                    |                           |      |          |
| ۶    | خرید نسبه کالاهای مشمول مالیات بر ارزش افزوده - سیستم دائمی |                           |      |          |
| ۷    | فروش نسبه اثاثه مازاد                                       |                           |      |          |
| ۸    | افتتاح حساب سپرده شش ماهه نزد بانک ملی                      |                           |      |          |
| ۹    | صدور چک دو ساله بابت خرید ماشین‌آلات                        |                           |      |          |
| ۱۰   | کنارگذاری تجهیزات به منظور فروش                             |                           |      |          |
| ۱۱   | دریافت اقساط وام کارکنان                                    |                           |      |          |
| ۱۲   | ....  |                           |      |          |

با ذکر یک مثال، چند رخداد مالی بیان کنید که در آنها حساب‌های مرتبط با دارایی‌های جاری، بدهکار یا بستانکار شوند. سند حسابداری مربوط به رخدادهای مذکور را تنظیم کنید.

### اصل بهای تمام شده (بهای تمام شده تاریخی)

طبق این اصل، مبادلات حسابداری در تاریخ وقوع به بهای تمام‌شده در دفاتر ثبت می‌گردند. منظور از بهای تمام‌شده هر دارایی ارزش مبادله‌ای نقدی آن در تاریخ تحصیل است، پرداخت‌های اضافی به علت خریدهای نسبه و مدت‌دار جزء بهای تمام‌شده دارایی محسوب نمی‌شوند.

### بهای تمام شده دارایی‌های ثابت مشهود

دارایی‌های ثابت در هنگام تحصیل، در دفاتر به قیمت تمام شده ثبت می‌شوند. بهای تمام شده دارایی ثابت شامل مجموعه مخارج معقول و ضروری است که برای تحصیل و آماده کردن آن به منظور استفاده و بهره‌برداری در شرایط دلخواه مؤسسه لازم است.

## بهای تمام شده دارایی‌های ثابت مشهود

۱ قیمت خرید نقدی

۲ هزینه‌های قبل از بهره‌برداری

۳ هزینه‌های اساسی بعد از بهره‌برداری (مخارج سرمایه‌ای)

بهای تمام شده دارایی‌های ثابت مشهود شامل اقلام زیر است:

### ۱ قیمت خرید نقدی

دارایی‌های ثابت باید بر مبنای ارزش نقدی ارزیابی و ثبت شوند. چنانچه مؤسسه‌ای دارایی ثابتی را به صورت نسبه یا اقساطی خریداری نماید و در نتیجه مبلغی به عنوان سود یا کارمزد به فروشنده بپردازد، در صورتی که دارایی مزبور بلافاصله قابل بهره‌برداری باشد سود یا کارمزد پرداختی نباید به حساب بهای تمام شده دارایی منظور گردد.

نکته

تفاوت بین قیمت نقدی و مجموع مبالغ پرداختی طی دوره اعتبار به عنوان «مخارج تأمین مالی» شناسایی و در حساب «هزینه مالی» ثبت می‌شود.

### ۲ هزینه‌های قبل از بهره‌برداری

این هزینه‌ها برای رساندن دارایی به وضعیت قابل بهره‌برداری انجام می‌شود که موارد زیر نمونه‌ای از آنها می‌باشند:

- هزینه حمل و بیمه حمل و عوارض گمرکی
  - هزینه حقوق و مزایای کارکنانی که به طور مستقیم در ساخت دارایی ثابت مشهود مشارکت داشته‌اند
  - مخارج نصب و مونتاژ و راه‌اندازی
  - مخارج تولید آزمایشی دارایی، پس از کسر خالص عواید حاصل از فروش اقلام تولید شده (نظیر نمونه‌های تولید شده هنگام آزمایش تجهیزات)
- اقلام غیرعادی و پیش‌بینی نشده مثل هزینه تعمیر تجهیزاتی که در جریان حمل آسیب دیده و یا جریمه تأخیر در پرداخت عوارض گمرکی در محاسبه قیمت تمام شده نباید منظور شود.

### ۳ هزینه‌های اساسی بعد از بهره‌برداری (مخارج سرمایه‌ای)

مخارجی است که انتظار می‌رود منافع آن علاوه بر دوره جاری به دوره‌های آتی نیز انتقال یابد و باعث افزایش منافع آتی موجود به میزان بیش از برآورد قبلی گردد.

افزایش منافع آتی می‌تواند شامل موارد زیر باشد:

الف) افزایش برآورد عمر مفید دارایی

ب) افزایش قابل توجه در عملکرد با ظرفیت تولید دارایی

ج) بهبود اساسی در کیفیت محصول یا کاهش در بهای تمام شده هر واحد از محصول تولیدی

### مخارج جاری:

سایر مخارج دارایی‌های ثابت، که مشمول موارد فوق نیستند و منافع حاصل از خدمات و استفاده از دارایی ثابت را افزایش نمی‌دهند تعمیرات جزئی تلقی می‌گردند. این مخارج که برای حفظ و نگهداری دارایی ثابت در شرایط عادی عملیاتی انجام می‌شوند حتی اگر رقم با اهمیتی باشند در دوره وقوع به عنوان هزینه در حساب‌ها ثبت می‌گردند.

برای مثال هزینه‌های تعمیر و تعویض قطعات جزئی ماشین‌آلات، وسائط نقلیه و تأسیسات، رنگ‌آمیزی و تعمیرات جزئی ساختمان به حساب هزینه دوره منظور می‌شوند.

### اقلام غیر قابل قبول در محاسبه بهای تمام شده:

- ۱ تخفیفات تجاری و تخفیفات نقدی خرید دارایی (بدون توجه به استفاده یا عدم استفاده آن)
- ۲ تفاوت بین قیمت نقدی و مجموع مبالغ پرداختی طی دوره اعتبار (هزینه‌های تأمین مالی مرتبط با خرید اعتباری)
- ۳ مخارج افتتاح و معرفی دارایی جدید یا کالا و خدمات مرتبط با آن دارایی (مخارج تبلیغات و آگهی)
- ۴ مخارج مربوط به هزینه‌های غیرمستقیم (سربار) عمومی و اداری غیرمرتبط با رساندن دارایی به وضعیت قابل بهره‌برداری
- ۵ مالیات‌های قابل استرداد مانند مالیات بر ارزش افزوده برای مؤسسات مشمول این قانون
- ۶ هزینه بیمه و مالیات که بعد از تاریخ تحصیل دارایی هر ساله پرداخت می‌شود.
- ۷ مخارج غیرعادی پرداخت شده جهت تحصیل دارایی مانند جریمه تأخیر در پرداخت حقوق و عوارض گمرکی
- ۸ مخارج تأمین مالی بعد از آماده سازی دارایی واجد شرایط برای بهره‌برداری
- ۹ مخارج آموزش کارکنان برای استفاده مناسب از دارایی

یک نمونه آیین‌نامه یا دستورالعمل مخارج جاری و سرمایه‌ای تهیه کنید و با توجه به آن، جدول زیر را تکمیل کنید.

| ردیف | شرح مخارج                                      | مخارج جاری | مخارج سرمایه‌ای |
|------|--|------------|-----------------|
| ۱    | روغن کاری ماشین‌آلات                           | ✓          |                 |
| ۲    | مالیات ارزش افزوده غیر قابل استرداد خرید ائانه |            |                 |
| ۳    | افزودن یک خط تولید به ماشین‌آلات               |            |                 |
| ۴    | تعویض قطعات جزئی و کم اهمیت                    |            |                 |
| ۵    | حمل و نقل اولیه                                |            |                 |
| ۶    | نظافت ساختمان                                  |            |                 |
| ۷    | ایزوگام ساختمان                                |            |                 |
| ۸    | تعمیر اساسی                                    |            |                 |
| ۹    | ...  | ✓          |                 |
| ۱۰   | ...  |            | ✓               |



## صدور سند حسابداری خرید اموال

اموال و دارایی‌های ثابت به روش‌های مختلفی خریداری می‌شوند که عمده‌ترین موارد آن شامل خرید نقد، خرید نسبی، خرید اقساطی و ترکیبی از موارد مذکور است. با توجه به گستردگی موضوع خرید اقساطی در این مبحث تنها به خرید نقد و نسبی اکتفا می‌شود. طبق قانون، خرید و فروش اموال منقول مانند اثاثه و ماشین‌آلات، مشمول عوارض و مالیات ارزش افزوده است و عرضه اموال غیرمنقول از پرداخت عوارض و مالیات معاف است اما وجوه پرداختی به عنوان حق کمیسیون نقل و انتقال این دارایی‌ها مشمول عوارض و مالیات است. مبالغ مذکور را می‌توان به بهای تمام شده دارایی خریداری شده اضافه نمود یا به عنوان اعتبار مالیاتی در حساب «سایر حساب‌های دریافتی» ثبت نمود.

بهای خرید و فروش مرتبط با قیمت اموال = معاف از مالیات ارزش افزوده  
بهای خدمات جانبی مرتبط با عرضه اموال = مشمول مالیات ارزش افزوده

غیرمنقول

اموال و  
دارایی‌های ثابت

بهای خرید و فروش مرتبط با قیمت اموال = مشمول مالیات ارزش افزوده  
بهای خدمات جانبی مرتبط با عرضه اموال = مشمول مالیات ارزش افزوده

منقول

نکته

۱ در شرکت‌های مؤدی مالیات بر ارزش افزوده که طبق قانون در نظام مالیات بر ارزش افزوده ثبت‌نام نموده‌اند؛ عوارض و مالیات بر ارزش افزوده پرداختی در تمامی مراحل خرید، حمل، نصب و راه‌اندازی و همچنین عوارض و مالیات بر ارزش افزوده پرداختی مرتبط با خدمات دریافتی پس از مرحله بهره‌برداری از بهای دارایی یا خدمات دریافت شده تفکیک و به عنوان اعتبار مالیاتی تلقی می‌گردد و در حساب «سایر حساب‌های دریافتی» ثبت می‌شود.

۲ اگر شرکتی مؤدی مشمول قانون مالیات بر ارزش افزوده نباشد باید کلیه عوارض و مالیات‌های ارزش افزوده پرداختی در زمان خرید را به بهای تمام‌شده دارایی ثابت اضافه و در بدهکار حساب مربوط ثبت نماید.

از بهای تمام شده دارایی تفکیک و در حساب زیر ثبت می‌شود:  
سایر حساب‌های دریافتی - عوارض و مالیات ارزش افزوده

مؤدی مالیاتی باشد

عوارض و مالیات  
بر ارزش افزوده  
پرداختی

به بهای تمام شده دارایی ثابت اضافه می‌شود یعنی:  
در بدهکار دارایی ثابت مربوطه ثبت می‌شود.

مؤدی مالیاتی نباشد

الف) خرید نقدی دارایی ثابت

– خرید دارایی ثابت بدون ثبت مالیات بر ارزش افزوده:

| شماره سند:<br>تاریخ سند:              |         | شرکت .....<br>سند حسابداری |          | شماره صفحه دفتر روزنامه:<br>تعداد ضامائم: |                 |
|---------------------------------------|---------|----------------------------|----------|---|-----------------|
| ردیف                                  | کد حساب | شرح                        | مبلغ جزء | بدهکار (ریال)                             | بستانکار (ریال) |
|                                       |         | زمین                       |          | xxx                                       |                 |
|                                       |         | ساختمان                    |          | xxx                                       |                 |
|                                       |         | موجودی نقد - بانک          |          |   | xxx             |
| جمع:                                  |         |                            |          |   |                 |
| شرح سند: پرداخت بابت خرید دارایی ثابت |         |                            |          |   |                 |
| تنظیم کننده:                          |         | تأیید کننده:               |          | تصویب کننده:                              |                 |

– خرید دارایی ثابت با ثبت مالیات بر ارزش افزوده:

| شماره سند:<br>تاریخ سند:   |         | شرکت .....<br>سند حسابداری                 |          | شماره صفحه دفتر روزنامه:<br>تعداد ضامائم: |                 |
|--|---------|--|----------|---|-----------------|
| ردیف   | کد حساب | شرح  | مبلغ جزء | بدهکار (ریال)                             | بستانکار (ریال) |
|  |         | اثاثه                                      |          | xxx                                       |                 |
|  |         | وسایط نقلیه                                |          | xxx                                       |                 |
|  |         | سایر حساب های دریافتی - مالیات ارزش افزوده |          | xxx                                       |                 |
|  |         | موجودی نقد - بانک                          |          |   | xxx             |
| جمع:   |         |  |          |   |                 |
| شرح سند: پرداخت بابت خرید دارایی ثابت و منظور نمودن اعتبار مالیاتی |         |  |          |   |                 |
| تنظیم کننده:   |         | تأیید کننده:                               |          | تصویب کننده:                              |                 |

**ب) خرید نسبه دارایی ثابت**  
**- خرید دارایی ثابت بدون مالیات بر ارزش افزوده:**

| شماره سند:<br>تاریخ سند:              |         | شرکت .....<br>سند حسابداری |          | شماره صفحه دفتر روزنامه:<br>تعداد ضمايم: |                 |
|---------------------------------------|---------|----------------------------|----------|--|-----------------|
| ردیف                                  | کد حساب | شرح                        | مبلغ جزء | بدهکار (ریال)                            | بستانکار (ریال) |
|                                       |         | زمین                       |          | xxx                                      |                 |
|                                       |         | ساختمان                    |          | xxx                                      |                 |
|                                       |         | سایر حساب‌های پرداختی      |          |  | xxx             |
|                                       |         | <b>جمع:</b>                |          | xxx                                      | xxx             |
| شرح سند: پرداخت بابت خرید دارایی ثابت |         |                            |          |  |                 |
| تنظیم کننده:                          |         | تأیید کننده:               |          | تصویب کننده:                             |                 |

**- خرید دارایی ثابت با مالیات بر ارزش افزوده:**

| شماره سند:<br>تاریخ سند:   |         | شرکت .....<br>سند حسابداری                 |          | شماره صفحه دفتر روزنامه:<br>تعداد ضمايم: |                 |
|--|---------|--|----------|--|-----------------|
| ردیف   | کد حساب | شرح  | مبلغ جزء | بدهکار (ریال)                            | بستانکار (ریال) |
|  |         | اثاثه و منصوبات                            |          | xxx                                      |                 |
|  |         | وسایط نقلیه                                |          | xxx                                      |                 |
|  |         | سایر حساب‌های دریافتی - مالیات ارزش افزوده |          | xxx                                      |                 |
|  |         | سایر حساب‌های پرداختی                      |          |  | xxx             |
|  |         | <b>جمع:</b>                                |          | xxx                                      | xxx             |
| شرح سند: پرداخت بابت خرید دارایی ثابت و منظور نمودن اعتبار مالیاتی |         |  |          |  |                 |
| تنظیم کننده:   |         | تأیید کننده:                               |          | تصویب کننده:                             |                 |

اگر دارایی ثابت به بهایی بیشتر از قیمت نقدی و به طور نسبه خریداری و بلافاصله مورد بهره‌برداری قرار گیرد اختلاف قیمت نقد و نسبه به عنوان هزینه دوره (هزینه مالی) شناسایی می‌شود.

| شماره سند:   |         | شرکت .....            |          | شماره صفحه دفتر روزنامه: |                 |
|--|---------|-----------------------|----------|--------------------------|-----------------|
| تاریخ سند:   |         | سند حسابداری          |          | تعداد ضمائم:             |                 |
| ردیف   | کد حساب | شرح                   | مبلغ جزء | بدهکار (ریال)            | بستانکار (ریال) |
|  |         | دارایی ثابت           |          | xxx                      |                 |
|  |         | هزینه مالی            |          | xxx                      |                 |
|  |         | سایر حساب‌های پرداختی |          |                          | xxx             |
| جمع:   |         |                       |          |                          |                 |
| شرح سند: خرید نسبه دارایی ثابت به بهایی بیشتر از ارزش نقدی |         |                       |          |                          |                 |
| تنظیم کننده:   |         | تأیید کننده:          |          | تصویب کننده:             |                 |

### مثال :

شرکت «تجریش» در تاریخ ۹۶/۷/۱ اثاثه‌ای را که قیمت نقدی آن ۲۴'۰۰۰'۰۰۰ ریال بود به صورت نسبه سه ماهه از شرکت «جماران» به بهای ۲۵'۰۰۰'۰۰۰ ریال خریداری نمود و بابت حمل آن ۲'۰۰۰'۰۰۰ ریال پرداخت نمود و بلافاصله مورد بهره‌برداری قرار داد.

### مطلوب است:

تنظیم سند حسابداری مربوط به خرید اثاثه

| شماره سند:  |         | شرکت .....                     |          | شماره صفحه دفتر روزنامه: |                 |
|---|---------|--------------------------------|----------|--------------------------|-----------------|
| تاریخ سند: ۹۶/۷/۱                                   |         | سند حسابداری                   |          | تعداد ضمائم:             |                 |
| ردیف  | کد حساب | شرح                            | مبلغ جزء | بدهکار (ریال)            | بستانکار (ریال) |
|   |         | اثاثه و منصوبات                |          | ۲۴'۰۰۰'۰۰۰               |                 |
|   |         | هزینه مالی                     |          | ۱'۰۰۰'۰۰۰                |                 |
|   |         | سایر حساب‌های پرداختی - جماران |          |                          | ۲۵'۰۰۰'۰۰۰      |
|   |         | موجودی نقد - بانک              |          |                          | ۲'۰۰۰'۰۰۰       |
| جمع: بیست و هفت میلیون ریال                         |         |                                |          |                          |                 |
| شرح سند: خرید نسبه اثاثه و پرداخت نقدی هزینه حمل آن |         |                                |          |                          |                 |
| تنظیم کننده:  |         | تأیید کننده:                   |          | تصویب کننده:             |                 |

اگر در مثال صفحه قبل، فروشنده و حمل کننده، ۹٪ را به عنوان عوارض و مالیات بر ارزش افزوده به بهای خرید ائانه طبق فاکتور رسمی و هزینه حمل و نقل هوایی طبق بارنامه اضافه نمایند، سند حسابداری خرید، به صورت زیر تغییر می کند (شرکت تجریش مؤدی مشمول مالیات بر ارزش افزوده است):

| شماره سند:<br>تاریخ سند: ۹۶/۷/۱                     |         | شرکت .....<br>سند حسابداری                    |          | شماره صفحه دفتر روزنامه:<br>تعداد ضمائم: |                 |
|---|---------|---|----------|--|-----------------|
| ردیف  | کد حساب | شرح   | مبلغ جزء | بدهکار (ریال)                            | بستانکار (ریال) |
|   |         | ائانه و منصوبات                               |          | ۲۶'۰۰۰'۰۰۰                               |                 |
|   |         | هزینه مالی                                    |          | ۱'۰۰۰'۰۰۰                                |                 |
|   |         | سایر حساب های دریافتی - مالیات بر ارزش افزوده |          | ۲'۴۳'۰۰۰                                 |                 |
|   |         | سایر حساب های پرداختی - جماران                |          |  | ۲۷'۲۵'۰۰۰       |
|   |         | موجودی نقد - بانک                             |          |  | ۲'۱۸'۰۰۰        |
| جمع: بیست و نه میلیون و چهارصد و سی هزار ریال       |         |   |          | ۲۹'۴۳'۰۰۰                                | ۲۹'۴۳'۰۰۰       |
| شرح سند: خرید نسیه ائانه و پرداخت نقدی هزینه حمل آن |         |   |          |  |                 |
| تنظیم کننده:  |         | تأیید کننده:                                  |          | تصویب کننده:                             |                 |

فعالیت

اگر در مثال فوق (شرکت تجریش)، فقط ائانه مشمول مالیات شود و هزینه حمل، مربوط به جابه جایی زمینی یا دریایی فرض شده و مشمول مالیات نباشد سند حسابداری خرید نسیه ائانه و پرداخت هزینه حمل را صادر کنید.

| شماره سند:<br>تاریخ سند: ۹۶/۷/۱                     |         | شرکت .....<br>سند حسابداری |          | شماره صفحه دفتر روزنامه:<br>تعداد ضمائم: |                 |
|---|---------|----------------------------|----------|--|-----------------|
| ردیف  | کد حساب | شرح                        | مبلغ جزء | بدهکار (ریال)                            | بستانکار (ریال) |
|   |         | .....                      |          | .....                                    |                 |
|   |         | .....                      |          | .....                                    |                 |
|   |         | .....                      |          | .....                                    |                 |
|   |         | .....                      |          | .....                                    |                 |
|   |         | موجودی نقد - بانک          |          |  | ۲'۰۰۰'۰۰۰       |
| جمع: بیست و نه میلیون و دو صد و پنجاه هزار ریال     |         |                            |          | ۲۹'۲۵'۰۰۰                                | ۲۹'۲۵'۰۰۰       |
| شرح سند: خرید نسیه ائانه و پرداخت نقدی هزینه حمل آن |         |                            |          |  |                 |
| تنظیم کننده:  |         | تأیید کننده:               |          | تصویب کننده:                             |                 |

## نحوه محاسبه و ثبت بهای تمام شده اقلام عمده دارایی‌های ثابت به تفکیک عناوین حساب‌ها

فعالیت

شرکت گاما در آبان ماه ۱۳۹۶ پرداخت‌هایی به شرح جدول زیر انجام داده است، به نظر شما هر کدام از آنها در چه حساب یا حساب‌هایی ثبت می‌شود؟

| شرح | شرح مخارج                                      | حساب مربوطه |
|-----|--|-------------|
| ۱   | کارمزد به بنگاه معاملاتی مسکن بابت خرید زمین   |             |
| ۲   | تعویض لوله کشی ساختمان خریداری شده             |             |
| ۳   | خرید آهن‌آلات مربوط به ساخت کارگاه             |             |
| ۴   | احداث پارکینگ برای کارخانه                     |             |
| ۵   | حمل ماشین‌آلات خریداری شده از بندر تا کارخانه  |             |
| ۶   | خرید میز و صندلی                               |             |
| ۷   | شماره‌گذاری خودروی خریداری شده در مناقصه دولتی |             |
| ۸   | نصب شوفاژ                                      |             |
| ۹   | تخریب ساختمان فرسوده خریداری شده               |             |
| ۱۰  | پیش پرداخت خرید ابزار و لوازم فنی              |             |

### الف) زمین

فعالیت

شرکت آلفا به منظور توسعه بخش تولیدی خود نسبت به خرید ساختمانی فرسوده اقدام نموده است. به نظر شما هزینه‌های مربوط به خرید و نقل و انتقال آن در چه حساب یا حساب‌هایی ثبت می‌شود؟

زمین، دارایی ثابتی است که در تملک شرکت بوده و در آن اقدام به ساخت و ایجاد دارایی‌های دیگری نظیر ساختمان و تأسیسات شده یا به قصد مذکور تحصیل شده است و در فرایند عملیات اقتصادی، اداری و خدماتی شرکت مورد استفاده قرار می‌گیرد.

نکته

زمین تحصیل شده برای توسعه بعدی شرکت یا زمین‌هایی که مازاد بر نیاز (بلااستفاده) می‌باشند در سرفصل سایر دارایی‌ها (تا زمان به کارگیری) ثبت می‌شوند.

کلیه مخارج مربوط به خرید و مخارجی که زمین تحصیل شده را برای استفاده مورد نظر آماده می‌سازد، باید جزء بهای تمام شده زمین منظور گردد.



## برخی از اجزای مشخص بهای تمام شده زمین عبارت‌اند از:

- ۱ قیمت خرید
  - ۲ مخارج مربوط به معامله و انتقال سند مالکیت زمین از جمله کارمزد دلالی، مالیات غیرقابل استرداد خرید، حق ثبت و سایر هزینه‌های دفتری
  - ۳ مخارج تخریب و برچیدن تأسیسات و ساختمان‌های فرسوده مستقر در زمین خریداری شده پس از کسر عواید حاصل از فروش مواد و مصالح اسقاطی
  - ۴ مخارج آماده‌سازی زمین: مخارجی که برای استفاده مورد نظر از زمین باید انجام گیرد مانند مخارج تسطیح، خاک‌ریزی و خاک‌برداری و...
- زمین در مفهوم عمومی آن دارایی ثابت با عمر نامحدود است و برای آن استهلاکی در نظر گرفته نمی‌شود بنابراین اگر زمین و ساختمان به‌طور یکجا خریداری شود، بهای تمام شده هر یک باید جداگانه شناسایی و در حساب‌های مربوطه ثبت گردند.
- در صورتی که در زمین خریداری شده، تأسیساتی نظیر نرده‌کشی، آسفالت محوطه یا پیاده‌روسازی، احداث پارکینگ و غیره ایجاد گردد، هزینه مربوط به آنها، قابل احتساب به قیمت تمام شده زمین نخواهد بود. هزینه چنین اقلامی لازم است که در بدهکار حساب جداگانه‌ای به نام «مستحقات در زمین» ثبت شود و در طی عمر مفید آن مستهلک گردد.

### مثال:

شرکت بازرگانی نائین در خرداد ماه ۹۶ یک دستگاه ساختمان فرسوده خریداری نمود تا با تخریب آن ساختمان جدیدی احداث نماید، سایر اطلاعات به شرح زیر است:

|             |   |
|-------------|---|
| ۵۲۰'۰۰۰'۰۰۰ | بهای خرید زمین                                    |
| ۲'۶۰۰'۰۰۰   | کارمزد بنگاه معاملات ملکی (۵/۰٪)                  |
| ۲۳۴'۰۰۰     | مالیات بر ارزش افزوده - قابل استرداد (۹٪ کارمزد)  |
| ۲۰'۸۰۰'۰۰۰  | مالیات نقل و انتقال سند مالکیت (غیر قابل استرداد) |
| ۲'۲۹۰'۰۰۰   | تعرفه حق‌التحریر دفاتر اسناد رسمی                 |
| ۷'۵۰۰'۰۰۰   | هزینه تخریب ساختمان قدیمی                         |
| ۳'۷۵۰'۰۰۰   | عواید حاصل از فروش مصالح به جای مانده             |
| ۲'۲۵۰'۰۰۰   | هزینه تسطیح و خاک برداری                          |
| ۱۵'۰۰۰'۰۰۰  | هزینه حفر چاه عمیق                                |
| ۴'۵۰۰'۰۰۰   | هزینه دیوارکشی دور زمین                           |
| ۲۲'۵۰۰'۰۰۰  | هزینه ایجاد راه ارتباطی و پیاده‌روسازی            |
| ۱۲'۰۰۰'۰۰۰  | هزینه ایجاد فضای سبز                              |

### مطلوب است:

محاسبه بهای تمام شده زمین

$$۵۲۰'۰۰۰'۰۰۰ + ۲'۶۰۰'۰۰۰ + ۲۰'۸۰۰'۰۰۰ + ۲'۲۹۰'۰۰۰ + ۷'۵۰۰'۰۰۰ - ۳'۷۵۰'۰۰۰ + ۲'۲۵۰'۰۰۰ = ۵۵۱'۶۹۰'۰۰۰$$

## ب) مستحذات در زمین

فعالیت

معنی و مفهوم واژه «مستحذات» چیست و دربرگیرنده چه اقلامی و با چه کاربردی است؟

«مستحذات در زمین» عبارت‌اند از دارایی‌هایی که جهت **حفاظت و محصور کردن زمین**، و یا ایجاد محوطه جهت استفاده بهینه از تأسیسات و ساختمان‌ها، **ایجاد فضای سبز** (دارای عمر طولانی)، همچنین **تسهیل در رفت و آمد** محوطه در تصرف (شامل جاده و راه‌های عمومی نمی‌گردد) ایجاد می‌شوند. موارد عمده‌ای که در این گروه طبقه‌بندی می‌شوند شامل این موارد است: نرده اطراف زمین و تأسیسات، آسفالت محوطه، جاده‌های دسترسی تحت تملک شرکت، مسیر ماشین‌رو، پرچین، پیاده‌روسازی، احداث پارکینگ، ایجاد فضای سبز، منظره‌سازی و... می‌باشد، بهای تمام شده این گروه از دارایی‌ها در طی عمر مفید آنها مستهلک می‌گردد. با توجه به اطلاعات مثال قبل (شرکت نائین) بهای تمام‌شده مستحذات در زمین به صورت زیر محاسبه می‌شود:

$$۱۵٬۰۰۰٬۰۰۰ + ۴٬۵۰۰٬۰۰۰ + ۲۲٬۵۰۰٬۰۰۰ + ۱۲٬۰۰۰٬۰۰۰ = ۵۴٬۰۰۰٬۰۰۰$$

با فرض اینکه تمامی مبالغ مربوط از طریق حساب جاری شرکت پرداخت شده باشند و فقط کارمزد پرداختی به بنگاه، مشمول مالیات بر ارزش افزوده باشد، سند حسابداری آن به صورت زیر می‌باشد:

| شماره سند:<br>تاریخ سند:                          |         | شرکت .....<br>سند حسابداری                 |          | شماره صفحه دفتر روزنامه:<br>تعداد ضامئ: |                 |
|---|---------|--|----------|---|-----------------|
| ردیف  | کد حساب | شرح  | مبلغ جزء | بدهکار (ریال)                           | بستانکار (ریال) |
|   |         | زمین                                       |          | ۵۵۱٬۶۹۰٬۰۰۰                             |                 |
|   |         | مستحذات در زمین                            |          | ۵۴٬۰۰۰٬۰۰۰                              |                 |
|   |         | سایر حساب‌های دریافتی - مالیات ارزش افزوده |          | ۲۳۴٬۰۰۰                                 |                 |
|   |         | موجودی نقد - بانک                          |          |   | ۶۰۵٬۹۲۴٬۰۰۰     |
| جمع: ششصدوپنج میلیون و نهصدوبیست و چهار هزار ریال |         |  |          | ۶۰۵٬۹۲۴٬۰۰۰                             | ۶۰۵٬۹۲۴٬۰۰۰     |
| شرح سند: پرداخت بابت خرید دارایی ثابت             |         |  |          |   |                 |
| تنظیم کننده:                                      |         | تأیید کننده:                               |          | تصویب کننده:                            |                 |

## ج) ساختمان

### فعالیت

- ۱ آیا ایجاد حساب «ساختمان» در شرکت‌ها مستلزم وجود حساب «زمین» است؟
- ۲ شرکتی که اقدام به خرید یک واحد آپارتمانی نموده است این خرید را در چه حسابی ثبت می‌کند؟

بهای تمام شده ساختمان شامل تمام مخارجی است که برای تحصیل ساختمان، انتقال مالکیت ساختمان به خریدار و آماده‌سازی آن برای استفاده مورد نظر انجام می‌شود.

### نکته

- ۱ آلاچیق یا سقف‌های چوبی که در عرف، ساختمان تلقی نمی‌شوند مشمول این حساب نیستند.
- ۲ ساختمان‌هایی که به قصد سرمایه‌گذاری جهت کسب منافع آتی یا به منظور استفاده در فعالیت‌های غیرمرتبط در تملک شرکت قرار دارند در حساب ساختمان ثبت نمی‌شوند.
- ۳ تأسیسات منصوب در بنا از قبیل لوله‌کشی داخل ساختمان که جداسازی بهای آن از بهای ساختمان به آسانی امکان‌پذیر نیست، بخشی از ساختمان تلقی می‌شود و در حساب ساختمان ثبت می‌گردد. در مواردی که امکان تفکیک هزینه‌های تأسیساتی موجود در ساختمان وجود دارد بهتر است بهای تمام شده تأسیسات ساختمان در حسابی جداگانه ثبت شود.
- ۴ بهای آنچه در داخل ساختمان نصب می‌گردند و قابلیت جابه‌جایی و تغییر محل را ندارند (نظیر کمد دیواری، قفسه‌بندی، پارتیشن، کابینت، کتابخانه و...) به بهای تمام شده ساختمان اضافه می‌گردد. در صورتی که دارایی‌های مزبور در بنا نصب نشده باشند جزء اموال منقول محسوب و در حساب ائانه یا تجهیزات ثبت می‌شوند، زیرا عمر این‌گونه دارایی‌ها معمولاً با عمر ساختمان متفاوت است.

### فعالیت

شرکت‌ها در صورتی که قصد اجاره ساختمان را نداشته باشند و هدف آنها مالکیت ساختمان باشد از چه روش‌هایی اقدام به تحصیل ساختمان می‌کنند؟

واحد تجاری ممکن است از طریق خرید، ساختمان مورد نیاز خود را تحصیل نماید یا خود اقدام به ساخت آن کند یا برای ساخت با پیمانکار قرارداد منعقد نماید که در هر حالت بهای تمام شده آن متفاوت خواهد بود.  
- قیمت تمام شده ساختمان خریداری شده:

- زمانی که ساختمان از طریق خرید تحصیل می‌شود بهای تمام شده آن معمولاً شامل موارد زیر است:
- ۱ قیمت نقدی خرید ساختمان
  - ۲ مخارج قانونی، مانند هزینه‌های انتقال مالکیت
  - ۳ کلیه هزینه‌های لازم جهت استفاده مناسب از ساختمان، مانند مخارج مربوط به تعمیر و بهسازی پشت‌بام، کف‌پوش‌ها، سیم‌کشی و لوله‌کشی و...

– قیمت تمام شده احداث ساختمان:

| شرکت ...     |   | نوع دارایی: دارایی های در جریان ساخت شامل گدهای ... |             |               |                    |                     |                   |                   |                           |                 |                               | قیمت شماره ...                             |
|--------------|---|---|-------------|---------------|--------------------|---------------------|-------------------|-------------------|---------------------------|-----------------|-------------------------------|--|
| سند حسابداری |   | نام تنظیم کننده لیست: .....                         |             |               |                    |                     |                   |                   |                           |                 |                               | ریالی                                      |
| ردیف         | نوع دارایی در جریان ساخت شامل گدهای ... | تام پروژه   | محل استقرار | شماره قرارداد | تاریخ شروع قرارداد | تاریخ پایان قرارداد | مدت تاخیر قرارداد | علت تاخیر قرارداد | پیش بینی زمان اتمام پروژه | درصد پیشرفت کار | در حال بهره برداری (بلی اخیر) | مبلغ ریالی ثبت شده در دفاتر مالی گدهای ... |
| ۱            |   |   |             |               |                    |                     |                   |                   |                           |                 |                               |  |
| ۲            |   |   |             |               |                    |                     |                   |                   |                           |                 |                               |  |
| ۳            |   |   |             |               |                    |                     |                   |                   |                           |                 |                               |  |
| ۴            |   |   |             |               |                    |                     |                   |                   |                           |                 |                               |  |
| ۵            |   |   |             |               |                    |                     |                   |                   |                           |                 |                               |  |

|                  |  |                     |                |
|------------------|--|---------------------|----------------|
| تهدای برسی کننده | تهدای کمیته - هئت مدیران - تمام و نام خدوهای | مدانته اناری و صدای | رئس هیات مدیره |
| تهدای            | تهدای  | تهدای و تهدای       | تهدای و تهدای  |

بهای تمام شده ساختمانی که شرکت به قصد استفاده خود می سازد شامل تمام مخارجی است که در طول دوره ساخت صرف شده و قابل اختصاص به ساختمان باشد. این مخارج در طی دوره ساخت تا قبل از تکمیل و بهره برداری در سرفصل دارایی های در جریان ساخت ثبت می گردد، پس از ساخت و در زمان شروع به بهره برداری، با تعیین بهای تمام شده دارایی، به سرفصل مذکور (ساختمان) منتقل می شود.

بخشی از هزینه های مرتبط با بهای تمام شده احداث ساختمان عبارت اند از:

- ۱ حق الزحمه طراحی و مهندسی
- ۲ هزینه اخذ پروانه ساخت
- ۳ مخارج گودبرداری و خاک برداری ناشی از آن
- ۴ مواد و مصالح مصرفی مورد نیاز
- ۵ دستمزد و سایر هزینه های ساخت و نصب تأسیسات جدایی ناپذیر
- ۶ هزینه حمل، عوارض گمرکی و سود بازرگانی، تخلیه و بارگیری و انبارداری مصالح خریداری شده
- ۷ هزینه بهره در طی دوره ساخت تا قبل از بهره برداری
- ۸ سایر مخارج عادی و ضروری

- ۱ مخارج مستحذات موقتی که به صورت کارگاه یا انبار لوازم و مواد و مصالح در طی دوره احداث بنای جدید انجام می‌شود به عنوان بهای تمام شده ساختمان جدید ثبت می‌شود.
- ۲ مخارجی که به عنوان بیمه حوادث در طی دوره احداث بنای جدید پرداخت می‌شود، در واقع بخشی از بهای تمام شده ساختمان جدید است، زیرا جزء مخارج عادی و ضروری بنای جدید است.
- ۳ اگر واحد تجاری یکی از ساختمان‌های قدیمی خود را برای احداث ساختمان جدید تخریب نماید، مخارج تخریب (پس از کسر عواید حاصل از فروش مواد و مصالح اسقاطی) قابل انتقال به هیچ یک از حساب‌های زمین یا ساختمان نیست و باید به حساب سود و زیان انتقال یابد.
- ۴ در صورتی که قیمت تمام شده دارایی ساخته شده توسط واحد تجاری، بیشتر از ارزش منصفانه (متعارف) نقدی آن باشد، مبلغ مازاد، هزینه محسوب می‌شود و به سود و زیان انتقال می‌یابد.

ارزش منصفانه: مبلغی است که خریدار و فروشنده‌ای مطلع و مایل می‌توانند در معامله‌ای حقیقی و در شرایط عادی، یک دارایی را در ازای آن مبلغ با یکدیگر مبادله کنند.

#### – قیمت تمام شده تحصیل ساختمان از طریق قرارداد با پیمانکار:

بهای تمام شده ساختمان‌هایی که از طریق انعقاد قرارداد با پیمانکار احداث می‌شوند شامل تمامی مبالغ قرارداد و مخارج آماده‌سازی ساختمان برای استفاده مورد نظر می‌باشد که این مبحث در دوره‌های تحصیلی بالاتر تحت عنوان «حسابداری پیمانکاری» مطرح می‌شوند.

#### مثال:

مؤسسه تجاری «آبادان» با امضای قراردادی، عملیات ساخت دفتر بازرگانی خود را به معمار مورد اعتماد شرکت واگذار نموده است و مبالغ زیر را از طریق حساب جاری شرکت به‌طور نقد در تاریخ‌های مذکور پرداخت نموده است:

۹۵/۷/۱- خرید یک قطعه زمین به مبلغ ۸۰'۰۰۰'۰۰۰ ریال.

۹۵/۷/۱۱- پرداخت ۱۰'۰۰۰'۰۰۰ ریال بابت تهیه نقشه ساختمانی و مجوز ساخت.

۹۵/۸/۸- خرید مصالح ساختمانی مورد نیاز و پرداخت هزینه حمل آنها جمعاً به مبلغ ۱۲۰'۰۰۰'۰۰۰ ریال.

۹۵/۱۰/۱۰- پرداخت ۴۵'۰۰۰'۰۰۰ ریال حق الزحمه معمار و سایر عوامل اجرایی.

۹۵/۱۱/۲۲- ساختمان تکمیل گردید و مورد بهره‌برداری قرار گرفت.

#### مطلوب است:

صدور سند حسابداری رخدادهای فوق

| شماره سند: ۹۵/۷/۱<br>تاریخ سند:                       |         | شرکت .....<br>سند حسابداری |          | شماره صفحه دفتر روزنامه:<br>تعداد ضمائم: |                 |
|---|---------|----------------------------|----------|--|-----------------|
| ردیف  | کد حساب | شرح                        | مبلغ جزء | بدهکار (ریال)                            | بستانکار (ریال) |
|   |         | زمین                       |          | ۸۰'۰۰۰'۰۰۰                               |                 |
|   |         | موجودی نقد - بانک          |          |  | ۸۰'۰۰۰'۰۰۰      |
| جمع: هشتاد میلیون ریال                                |         |                            |          |  |                 |
| شرح سند: خرید نقدی زمین به منظور شروع عملیات ساختمانی |         |                            |          |  |                 |
| تنظیم کننده:  |         | تأیید کننده:               |          | تصویب کننده:                             |                 |

| شماره سند: ۹۵/۷/۱۱<br>تاریخ سند:               |         | شرکت .....<br>سند حسابداری     |          | شماره صفحه دفتر روزنامه:<br>تعداد ضمائم: |                 |
|--|---------|--------------------------------|----------|--|-----------------|
| ردیف   | کد حساب | شرح                            | مبلغ جزء | بدهکار (ریال)                            | بستانکار (ریال) |
|  |         | دارایی در جریان ساخت - ساختمان |          | ۱۰'۰۰۰'۰۰۰                               |                 |
|  |         | موجودی نقد - بانک              |          |  | ۱۰'۰۰۰'۰۰۰      |
| جمع: ده میلیون ریال                            |         |                                |          |  |                 |
| شرح سند: تهیه نقشه ساختمانی و دریافت مجوز ساخت |         |                                |          |  |                 |
| تنظیم کننده:                                   |         | تأیید کننده:                   |          | تصویب کننده:                             |                 |

| شماره سند: ۹۵/۸/۸<br>تاریخ سند:                      |         | شرکت .....<br>سند حسابداری     |          | شماره صفحه دفتر روزنامه:<br>تعداد ضمائم: |                 |
|--|---------|--------------------------------|----------|--|-----------------|
| ردیف   | کد حساب | شرح                            | مبلغ جزء | بدهکار (ریال)                            | بستانکار (ریال) |
|  |         | دارایی در جریان ساخت - ساختمان |          | ۱۲۰'۰۰۰'۰۰۰                              |                 |
|  |         | موجودی نقد - بانک              |          |  | ۱۲۰'۰۰۰'۰۰۰     |
| جمع: یکصد و بیست میلیون ریال                         |         |                                |          |  |                 |
| شرح سند: خرید مصالح ساختمانی و پرداخت هزینه حمل آنها |         |                                |          |  |                 |
| تنظیم کننده:   |         | تأیید کننده:                   |          | تصویب کننده:                             |                 |



| شماره سند: ۹۵/۱۰/۱۰<br>تاریخ سند:            |         | شرکت .....<br>سند حسابداری     |          | شماره صفحه دفتر روزنامه:<br>تعداد ضمام: |                 |
|--|---------|--------------------------------|----------|---|-----------------|
| ردیف   | کد حساب | شرح                            | مبلغ جزء | بدهکار (ریال)                           | بستانکار (ریال) |
|  |         | دارایی در جریان ساخت - ساختمان |          | ۴۵'۰۰۰'۰۰۰                              |                 |
|  |         | موجودی نقد - بانک              |          |   | ۴۵'۰۰۰'۰۰۰      |
| جمع: چهل و پنج میلیون ریال                   |         |                                |          | ۴۵'۰۰۰'۰۰۰                              | ۴۵'۰۰۰'۰۰۰      |
| شرح سند: حق الزحمه معمار و سایر عوامل اجرایی |         |                                |          |   |                 |
| تنظیم کننده:                                 |         | تأیید کننده:                   |          | تصویب کننده:                            |                 |

| شماره سند: ۹۵/۱۱/۲۲<br>تاریخ سند:               |         | شرکت .....<br>سند حسابداری     |          | شماره صفحه دفتر روزنامه:<br>تعداد ضمام: |                 |
|---|---------|--------------------------------|----------|---|-----------------|
| ردیف  | کد حساب | شرح                            | مبلغ جزء | بدهکار (ریال)                           | بستانکار (ریال) |
|   |         | ساختمان                        |          | ۱۷۵'۰۰۰'۰۰۰                             |                 |
|   |         | دارایی در جریان ساخت - ساختمان |          |   | ۱۷۵'۰۰۰'۰۰۰     |
| جمع: یک صد و هفتاد و پنج میلیون ریال            |         |                                |          | ۱۷۵'۰۰۰'۰۰۰                             | ۱۷۵'۰۰۰'۰۰۰     |
| شرح سند: انتقال هزینه های ساختمان به حساب مربوط |         |                                |          |   |                 |
| تنظیم کننده:                                    |         | تأیید کننده:                   |          | تصویب کننده:                            |                 |

#### د) ماشین آلات و تجهیزات

هرگونه دارایی که مستقیماً در تولید محصولات یا ساخت سایر دارایی های شرکت یا برای اجرای امور مرتبط با موضوع فعالیت شرکت مورد استفاده قرار گیرد، تحت عنوان «ماشین آلات و تجهیزات» طبقه بندی می شود. ماشین آلات و تجهیزات شامل انواع ماشین آلات راه سازی، تولید کالا، قطعات عمده ماشین آلات و... است که به روال عادی عملیات شرکت مورد استفاده قرار می گیرد.

قیمت تمام شده ماشین آلات و تجهیزات خریداری شده شامل اقلام زیر است:

- ۱ قیمت خرید پس از کسر کلیه تخفیفات تجاری و نقدی.
- ۲ هزینه حمل و بارگیری و بیمه در طول دوره حمل
- ۳ حقوق و عوارض گمرکی و سایر حقوق پرداختی به مراجع قانونی
- ۴ مخارج نصب و راه اندازی تا مرحله بهره برداری
- ۵ مخارج بازسازی و مرمت ماشین آلات دست دوم خریداری شده
- ۶ مخارج تولید آزمایشی دارایی، پس از کسر خالص عواید حاصل از فروش محصول
- ۷ سایر مخارج لازم و ضروری جهت استفاده بهینه

مخارج غیرمترقبه و غیرعادی نظیر پرداخت جریمه به علت تأخیر در پرداخت حقوق گمرکی یا تعمیر قطعاتی از ماشین‌آلات که در حمل‌ونقل خسارت دیده‌اند، نباید به بهای تمام شده ماشین‌آلات و تجهیزات تحصیل شده اضافه گردد.

در شرکت‌های مؤدی مالیات بر ارزش‌افزوده، عوارض و مالیات بر ارزش‌افزوده پرداختی در تمامی مراحل خرید، حمل، نصب و راه‌اندازی ماشین‌آلات و همچنین عوارض و مالیات بر ارزش‌افزوده پرداختی مرتبط با خدمات دریافتی پس از مرحله بهره‌برداری، از بهای تمام شده ماشین‌آلات یا هزینه خدمات دریافتی تفکیک و به عنوان اعتبار مالیاتی تلقی می‌شود و در حساب «سایر حساب‌های دریافتی» ثبت می‌گردد.

#### مثال:

شرکت «خراسان» در اول آذرماه ۱۳۹۶ اقدام به خرید ماشین‌آلات از شرکت «اراک» نموده و مخارج زیر را در رابطه با ماشین‌آلات خریداری شده متحمل گردیده است:

|           |   |
|-----------|---|
| ۲'۱۸۰'۰۰۰ | قیمت خرید طبق فاکتور - با احتساب تخفیف و مالیات ۹٪                |
| ۵٪        | تخفیفات تجاری   |
| ۳۸۱'۵۰۰   | مخارج حمل‌ونقل هوایی طبق بارنامه - با احتساب مالیات ۹٪            |
| ۱۴۰'۰۰۰   | مخارج تولید آزمایشی   |
| ۶۵'۰۰۰    | عواید حاصل از فروش تولیدات آزمایشی                                |
| ۱۰۹'۰۰۰   | حق‌الزحمه پرداختی به مهندسین مشاور بابت نصب - با احتساب مالیات ۹٪ |
| ۴۵'۰۰۰    | مخارج اضافی به علت اشتباه در نصب ماشین‌آلات                       |

#### مطلوب است:

محاسبه بهای تمام شده ماشین‌آلات و ثبت حسابداری آن

|                                    |   |
|------------------------------------|---|
| ریال                               | بهای تمام شده ماشین‌آلات :                          |
| ۲'۰۰۰'۰۰۰                          | بهای خرید ماشین‌آلات (۲'۱۸۰'۰۰۰ ÷ ۱۰۹٪)             |
| ۳۵۰'۰۰۰                            | مخارج حمل‌ونقل (۳۸۱'۵۰۰ ÷ ۱۰۹٪)                     |
| ۱۴۰'۰۰۰                            | مخارج تولید آزمایشی                                 |
| (۶۵'۰۰۰)                           | عواید حاصل از فروش تولیدات آزمایشی                  |
| ۱۰۰'۰۰۰                            | حق‌الزحمه پرداختی به مهندسین مشاور (۱۰۹'۰۰۰ ÷ ۱۰۹٪) |
| ۲'۵۲۵'۰۰۰                          | بهای تمام شده ماشین‌آلات                            |
| ۱۸۰'۰۰۰ + ۳۱'۵۰۰ + ۹'۰۰۰ = ۲۲۰'۵۰۰ | عوارض و مالیات بر ارزش‌افزوده                       |

| شماره سند: ۹۶/۹/۱<br>تاریخ سند:                              |         | شرکت .....<br>سند حسابداری                 |          | شماره صفحه دفتر روزنامه:<br>تعداد ضامائم: |                 |
|--|---------|--|----------|---|-----------------|
| ردیف   | کد حساب | شرح  | مبلغ جزء | بدهکار (ریال)                             | بستانکار (ریال) |
|  |         | ماشین آلات                                 |          | ۲'۵۲۵'۰۰۰                                 |                 |
|  |         | سایر حساب‌های دریافتی - مالیات ارزش افزوده |          | ۲۲۰'۵۰۰                                   |                 |
|  |         | هزینه متفرقه                               |          | ۴۵'۰۰۰                                    |                 |
|  |         | موجودی نقد - بانک                          |          |   | ۲'۷۹۰'۵۰۰       |
| جمع: دو میلیون و هفتصد و نود هزار و پانصد هزار ریال          |         |  |          | ۲'۷۹۰'۵۰۰                                 | ۲'۷۹۰'۵۰۰       |
| شرح سند: پرداخت بابت خرید ماشین آلات و هزینه‌های مربوط به آن |         |  |          |   |                 |
| تنظیم کننده:   |         | تأیید کننده:                               |          | تصویب کننده:                              |                 |

## ه) وسایط نقلیه

فعالیت

شرکت «بتا» در مهر ماه سال جاری نسبت به خرید یک دستگاه خودرو «ون» و یک دستگاه لیفتراک اقدام نموده است، هر یک از آنها در چه حسابی ثبت می‌شوند؟

هر وسیله قابل حرکت جهت حمل بار و یا مسافر (به استثنای وسایلی که در حوزه تعریف ماشین‌آلات قرار می‌گیرند) مانند انواع خودرو، وانت، کامیون و کامیونت، وسایل نقلیه دریایی و هوایی در سرفصل «وسایط نقلیه» قرار می‌گیرند.

**بهای تمام شده وسایط نقلیه خریداری شده شامل اقلام زیر است:**

- ۱ قیمت خرید پس از کسر تخفیف‌های تجاری و نقدی
- ۲ هزینه حمل و نقل و بارگیری و بیمه حمل
- ۳ عوارض حقوقی گمرکی، عوارض یا مالیات شماره گذاری و سایر حقوق پرداختی به مراجع قانونی
- ۴ مخارج بازسازی و مرمت که برای قابل استفاده ساختن وسایط نقلیه دست دوم انجام می‌شود.
- ۵ وجوه غیرقابل استرداد مربوط به سفارش خرید.
- ۶ سایر مخارج عادی و ضروری جهت استفاده بهینه

نکته

- ۱ هزینه‌های بیمه اعم از بدنه و شخص ثالث و لوازم اضافی که همراه وسیله نقلیه خریداری شده تحویل می‌شود، در زمان تحویل، جزء بهای تمام شده دارایی به شمار می‌رود.
- ۲ هزینه استعلام بها و نظایر آنها بخشی از بهای تمام شده محسوب نمی‌شود و به حساب هزینه دوره منظور می‌گردد.

مثال:

شرکت «ایلیا»، که مؤدی مالیات ارزش افزوده است، یک دستگاه خودروی سواری با مشخصات و شرایط درج شده در فاکتور زیر (صادره از طرف فروشنده) را به صورت اینترنتی خریداری کرده است.

|  |                                 |                    |         |                 |  |
|--|---------------------------------|--------------------|---------|-----------------|--|
| شماره                                    |                                 | فاکتور فروش        |         | ۱۳۹۵/۱۲/۱۹      |  |
| نام شخص حقیقی / حقوقی: .....             |                                 | شماره اقتصادی      |         | شماره ثبت / ملی |  |
| استان: .....                             |                                 | نشانی:             |         | کد پستی ده رقمی |  |
| مشخصات خریدار                            |                                 |                    |         |                 |  |
| نام شخص حقیقی / حقوقی: شرکت ایلیا        |                                 | شماره اقتصادی      |         | شماره ثبت / ملی |  |
| استان: اصفهان. شهرستان: کاشان            |                                 | نشانی:             |         | کد پستی ده رقمی |  |
| مشخصات خودرو                             |                                 |                    |         |                 |  |
| نام: .....                               |                                 | تیپ: .....         |         | رنگ: .....      |  |
| شماره بدنه: .....                        |                                 | شماره موتور: ..... |         | کلاس: .....     |  |
| ردیف                                     | شرح                             | مبلغ               | توضیحات |                 |  |
| ۱  | خالص بهای کارخانه               | ۲۶۲۰۲۷۰۰۰۰         |         |                 |  |
| ۲  | عوارض و مالیات ارزش افزوده (۹٪) | ۲۳۰۶۰۴۳۰۰          |         |                 |  |
| ۳  | بیمه شخص ثالث                   | ۹۰۸۲۰۹۰۰           |         |                 |  |
| ۴  | مبلغ ثابت شماره گذاری           | ۵۰۰۰۰۰۰            |         |                 |  |
| ۵  | مالیات شماره گذاری (۳٪)         | ۷۸۶۸۱۰۰            |         |                 |  |
| ۶  | هزینه پست                       | ۱۴۱۷۰۰             |         |                 |  |
|  | جمع                             | ۳۰۴۲۰۵۰۰۰          |         |                 |  |
|  | پیش پرداخت                      | —                  |         |                 |  |
|  | مبلغ قابل پرداخت                | ۳۰۴۲۰۵۰۰۰          |         |                 |  |
| مهر و امضاء فروشنده: مهر و امضاء خریدار: |                                 |                    |         |                 |  |

مطلوب است:

صدور سند حسابداری مرتبط با این رویداد.

|   |         |   |          |                          |                 |
|---|---------|---|----------|--------------------------|-----------------|
| شماره سند: .....  |         | شرکت .....                                      |          | شماره صفحه دفتر روزنامه: |                 |
| تاریخ سند:  |         | سند حسابداری                                    |          | تعداد ضمائم:             |                 |
| ردیف  | کد حساب | شرح   | مبلغ جزء | بدهکار (ریال)            | بستانکار (ریال) |
|   |         | وسایط نقلیه                                     |          | ۲۸۰۶۰۰۰۷۰۰               |                 |
|   |         | سایر حساب های دریافتی - مالیات ارزش افزوده      |          | ۲۳۰۶۰۴۳۰۰                |                 |
|   |         | موجودی نقد - بانک                               |          |                          | ۳۰۴۲۰۵۰۰۰       |
|   |         | جمع: سیصد و چهار میلیون و دویست و پنج هزار ریال |          | ۳۰۴۲۰۵۰۰۰                | ۳۰۴۲۰۵۰۰۰       |
| شرح سند: پرداخت بابت خرید وسایط نقلیه و هزینه های مربوط به آن |         |   |          |                          |                 |
| تنظیم کننده:  |         | تأیید کننده:                                    |          | تصویب کننده:             |                 |

## و) اثاثه و منصوبات

دارایی‌هایی هستند که جزء وسایل ضروری و تسهیلاتی برای اجرای امور اداری، خدمات دفتری و عمومی به شمار می‌روند، اثاثه و منصوبات، شامل دستگاه‌های محاسباتی، تجهیزات اداری، تجهیزات سرمایشی - گرمایشی منقول، تجهیزات مخابراتی منقول، وسایل صوتی و تصویری و... می‌باشد.

شرکتی اثاثه خود را در هفت گروه به شرح جدول ذیل طبقه‌بندی نموده است، به نظر شما هر یک از اثاثه باید در کدام گروه طبقه‌بندی شود؟

فعالیت

| ردیف | شرح اثاثه                     | ماشین‌های اداری | لوازم الکترونیکی | لوازم خانگی و آشپزخانه | مبلمان اداری و خانگی | لوازم مخابراتی | وسایل ورزشی | وسایل پزشکی |
|------|-------------------------------|-----------------|------------------|------------------------|----------------------|----------------|-------------|-------------|
| ۱    | دستگاه‌های فتوکپی و تکثیر     | ✓               |                  |                        |                      |                |             |             |
| ۲    | بارکدخوان                     | ✓               |                  |                        |                      |                |             |             |
| ۳    | دوربین عکاسی و فیلم‌برداری    |                 | ✓                |                        |                      |                |             |             |
| ۴    | یخچال و فریزر                 |                 |                  |                        |                      |                |             |             |
| ۵    | کمد‌ها و فایل‌ها              |                 |                  |                        |                      |                |             |             |
| ۶    | تلفن‌های رومیزی و همراه       |                 |                  |                        |                      |                |             |             |
| ۷    | تردمیل                        |                 |                  |                        |                      |                |             |             |
| ۸    | دستگاه تست قند خون (گولکومتر) |                 |                  |                        |                      |                |             |             |
| ۹    | دستگاه پرفراژ برقی            |                 |                  |                        |                      |                |             |             |
| ۱۰   | آمپلی فایر و میکروفون         |                 |                  |                        |                      |                |             |             |
| ۱۱   | ماشین لباس‌شویی و ظرف‌شویی    |                 |                  |                        |                      |                |             |             |
| ۱۲   | دمبل، وزنه و هالتر            |                 |                  |                        |                      |                |             |             |
| ۱۳   | برانکارد                      |                 |                  |                        |                      |                |             |             |
| ۱۴   | بخاری برقی و گازی             |                 |                  |                        |                      |                |             |             |
| ۱۵   | فرش‌های دست بافت و ماشینی     |                 |                  |                        |                      |                |             |             |
| ۱۶   | آب سردکن و یخ‌ساز             |                 |                  |                        |                      |                |             |             |
| ۱۷   | قاب‌های نفیس و با ارزش        |                 |                  |                        |                      |                |             |             |
| ۱۸   | فشارسنج، گوشی و دماسنج طبی    |                 |                  |                        |                      |                |             |             |

**بهای تمام شده اثاثه و منصوبات شامل اجزای زیر است:**

- ۱ قیمت خرید پس از کسر تخفیف‌های تجاری و نقدی
- ۲ هزینه حمل و نقل، بیمه و بارگیری
- ۳ عوارض حقوقی گمرکی و سایر حقوق پرداختی به مراجع قانونی
- ۴ سایر مخارجی که برای راه‌اندازی دارایی تا مرحله بهره‌برداری انجام می‌شوند، مانند نصب و زیرسازی و حق‌الزحمه خدمات فنی.

**مثال:**

شرکت «گنبد» با برنده شدن در یک مزایده، ۱۰۰ عدد صندلی ویژه سالن همایش را از شرکت «گرگان» خریداری کرده و در این خصوص پرداخت‌هایی به شرح زیر انجام داده است:

| ردیف | شرح پرداخت‌ها                        | مبلغ       |
|------|--------------------------------------|------------|
| ۱    | مبلغ اثانه طبق فاکتور - با مالیات    | ۵۴'۵۰۰'۰۰۰ |
| ۲    | مخارج شرکت در مزایده                 | ۲۵۰'۰۰۰    |
| ۳    | حمل و جابه‌جایی - بدون مالیات        | ۱'۷۵۰'۰۰۰  |
| ۴    | فاکتور خرید و تعویض روکش - با مالیات | ۹'۸۱۰'۰۰۰  |
| ۵    | مخارج نصب در سالن اجتماعات           | ۲'۵۰۰'۰۰۰  |
|      | جمع                                  | ۶۸'۸۱۰'۰۰۰ |

**مطلوب است:**

صدور سند حسابداری خرید اثانه و تعیین بهای تمام شده هر عدد صندلی

$$(۵۴'۵۰۰'۰۰۰ + ۹'۸۱۰'۰۰۰) \div ۱۰۹ = ۵۹'۰۰۰'۰۰۰$$

$$۵۹'۰۰۰'۰۰۰ \times ۹ = ۵'۳۱۰'۰۰۰$$

| شماره سند:<br>تاریخ سند:                                |         | شرکت .....<br>سند حسابداری                 |          | شماره صفحه دفتر روزنامه:<br>تعداد ضامائم: |                 |
|---|---------|--|----------|---|-----------------|
| ردیف  | کد حساب | شرح  | مبلغ جزء | بدهکار (ریال)                             | بستانکار (ریال) |
|   |         | اثانه                                      |          | ۶۳'۵۰۰'۰۰۰                                |                 |
|   |         | سایر حساب‌های دریافتی - مالیات ارزش افزوده |          | ۵'۳۱۰'۰۰۰                                 |                 |
|   |         | موجودی نقد - بانک                          |          |   | ۶۸'۸۱۰'۰۰۰      |
|   |         | جمع: شصت و هشت میلیون و هشتصد و هزار ریال  |          | ۶۸'۸۱۰'۰۰۰                                | ۶۸'۸۱۰'۰۰۰      |
| شرح سند: پرداخت بابت خرید اثانه و هزینه‌های مربوط به آن |         |  |          |   |                 |
| تنظیم کننده:  |         | تأیید کننده:                               |          | تصویب کننده:                              |                 |

$$۶۳'۵۰۰'۰۰۰ \div ۱۰۰ = ۶۳۵'۰۰۰ \text{ صندلی هر عدد صندلی}$$



## ز) تأسیسات

شرکت «دلتا» با توجه به مخارج بالای هزینه برق مصرفی کارخانه جهت خرید و نصب یک دستگاه ژنراتور تولید برق و چند دستگاه کولر کم مصرف اقدام کرده است، حسابدار جدید شرکت با مراجعه به اسناد قبلی دریافته است که شرکت به رغم داشتن تأسیسات، حسابی تحت این عنوان ندارد. بررسی کنید دلیل این امر چیست و هر یک از خریدهای جدید در چه حسابی ثبت می‌شوند و چرا؟

تأسیسات، به دارایی‌هایی گفته می‌شود که جهت اجرای خدمات جنبی فعالیت‌های شرکت و یا تسهیل آن ایجاد می‌گردد مانند دستگاه‌های مولد برق، موتور پمپ‌های آب، دستگاه‌های ایجاد گرمایش و سرمایش (مانند شوفاژ) و غیره، هر چند نبودن این نوع دارایی‌ها ممکن است به مختل شدن عملیات منجر شوند ولی مستقیماً در فعالیت شرکت نقشی ندارند.

تفکیک تأسیسات از ساختمان، با توجه به ماهیت تأسیساتی که در ساختمان یا کارخانه یا محل کارگاه نصب می‌شوند، مشکل است.

برای شناسایی تأسیسات و ثبت آن می‌توان آنها را در گروه‌های زیر طبقه‌بندی نمود و عوامل تشکیل دهنده یا قیمت تمام شده آنها را مشخص کرد:

الف) تأسیسات موجود در سازه ساختمان‌های خریداری شده در قیمت تمام شده همان ساختمان منظور می‌گردد. سایر تأسیسات موجود در شرکت باید از قیمت تمام شده خرید شرکت تفکیک و به صورت مجزا در سر فصل تأسیسات ثبت گردد.

ب) تأسیسات ایجاد شده در ساختمان یا کارخانه یا کارگاه‌ها: هرگاه تأسیسات جدیدی در ساختمان یا کارخانه ایجاد گردد باید کلیه هزینه‌های مرتبط از زمان شروع تا زمان بهره‌برداری در سرفصل تأسیسات ثبت گردد.

ج) تأسیسات ایجاد شده در ساختمان‌های استیجاری: تأسیساتی که به هزینه مستأجر ایجاد می‌شود در صورتی که قابل دریافت از مالک نباشد تحت سر فصل تأسیسات منظور می‌گردد.

### عوامل تشکیل دهنده قیمت تمام شده تأسیسات عبارت‌اند از:

- ۱ قیمت خرید پس از کسر تخفیفات
- ۲ هزینه حمل و نقل بیمه و بارگیری
- ۳ مخارج نصب و راه‌اندازی تا مرحله بهره‌برداری
- ۴ سایر هزینه‌های ضروری مرتبط

### مثال:

کارگاه ریسندگی «زابل» یک دستگاه مولد برق را به مبلغ ۷۵٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال از شرکت «زهک» خریداری نمود و طبق توافق، مبلغ خرید به اضافه مالیات بر ارزش افزوده آن (۹٪) ثبت فاکتور گردید و همراه با مبلغ ۷۵٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال مخارج برچیدن تأسیسات در تاریخ خرید (۹۶/۴/۱۶) توسط خریدار پرداخت شد. در تاریخ ۹۶/۴/۲۰ بابت انتقال زمینی تأسیسات به کارگاه طبق برنامه معتبر مبلغ ۲٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال و در تاریخ ۹۶/۴/۳۰ بابت نصب و آماده‌سازی دستگاه مبلغ ۱۶٬۸۹۵٬۰۰۰ ریال (بهای خدمات + مالیات ارزش افزوده) پرداخت شد و از تاریخ ۹۶/۵/۱ شروع به کار کرد، بر اساس قراردادی معین با واحد «خدمات پس از فروش» شرکت تولیدکننده، مبلغ ۲۷۲٬۵۰۰ ریال در پایان هر ماه، بابت سرویس و نگهداری پرداخت می‌شود.

مطلوب است:

صدور سند حسابداری مرتبط با پرداخت‌های فوق تا پایان مرداد ماه ۹۶

| شماره سند:<br>تاریخ سند: ۹۶/۴/۱۶                        |         | شرکت .....<br>سند حسابداری                    |          | شماره صفحه دفتر روزنامه:<br>تعداد ضمائم: |                 |
|---|---------|---|----------|--|-----------------|
| ردیف  | کد حساب | شرح   | مبلغ جزء | بدهکار (ریال)                            | بستانکار (ریال) |
|   |         | تأسیسات                                       |          | ۸۲'۵۰۰'۰۰۰                               |                 |
|   |         | سایر حساب‌های دریافتی - مالیات بر ارزش افزوده |          | ۶'۷۵۰'۰۰۰                                |                 |
|   |         | موجودی نقد - بانک                             |          |  | ۸۹'۲۵۰'۰۰۰      |
| جمع: هشتاد و نه میلیون و دویست و پنجاه هزار ریال        |         |   |          |  |                 |
| شرح سند: پرداخت بابت خرید ژنراتور برق و مخارج برچیدن آن |         |   |          |  |                 |
| تنظیم کننده:  |         | تأیید کننده:                                  |          | تصویب کننده:                             |                 |

| شماره سند:<br>تاریخ سند: ۹۶/۴/۲۰  |         | شرکت .....<br>سند حسابداری |          | شماره صفحه دفتر روزنامه:<br>تعداد ضمائم: |                 |
|-----------------------------------|---------|----------------------------|----------|--|-----------------|
| ردیف                              | کد حساب | شرح                        | مبلغ جزء | بدهکار (ریال)                            | بستانکار (ریال) |
|                                   |         | تأسیسات                    |          | ۲'۰۰۰'۰۰۰                                |                 |
|                                   |         | موجودی نقد - بانک          |          |  | ۲'۰۰۰'۰۰۰       |
| جمع: دو میلیون ریال               |         |                            |          |  |                 |
| شرح سند: پرداخت هزینه حمل تأسیسات |         |                            |          |  |                 |
| تنظیم کننده:                      |         | تأیید کننده:               |          | تصویب کننده:                             |                 |

| شماره سند: ۹۶/۴/۳۰                                |         | شرکت .....<br>سند حسابداری                    |          | شماره صفحه دفتر روزنامه:<br>تعداد ضمائم: |                 |
|---|---------|---|----------|--|-----------------|
| ردیف  | کد حساب | شرح   | مبلغ جزء | بدهکار (ریال)                            | بستانکار (ریال) |
|   |         | تأسیسات                                       |          | ۱۵'۵۰۰'۰۰۰                               |                 |
|   |         | سایر حساب‌های دریافتی - مالیات بر ارزش افزوده |          | ۱۳'۹۵'۰۰۰                                |                 |
|   |         | موجودی نقد - بانک                             |          |  | ۱۶'۸۹۵'۰۰۰      |
| جمع: شانزده میلیون و هشتصد و نود و پنج هزار ریال  |         |   |          | ۱۶'۸۹۵'۰۰۰                               | ۱۶'۸۹۵'۰۰۰      |
| شرح سند: پرداخت بابت نصب و آماده‌سازی ژنراتور برق |         |   |          |  |                 |
| تنظیم کننده:                                      |         | تأیید کننده:                                  |          | تصویب کننده:                             |                 |

| شماره سند: ۹۶/۵/۳۱                        |         | شرکت .....<br>سند حسابداری                    |          | شماره صفحه دفتر روزنامه:<br>تعداد ضمائم: |                 |
|---|---------|---|----------|--|-----------------|
| ردیف                                      | کد حساب | شرح   | مبلغ جزء | بدهکار (ریال)                            | بستانکار (ریال) |
|   |         | هزینه تعمیر و نگهداری                         |          | ۲۵۰'۰۰۰                                  |                 |
|   |         | سایر حساب‌های دریافتی - مالیات بر ارزش افزوده |          | ۲۲'۵۰۰                                   |                 |
|   |         | موجودی نقد - بانک                             |          |  | ۲۷۲'۵۰۰         |
| جمع: دویست و هفتاد و دو هزار و پانصد ریال |         |   |          | ۲۷۲'۵۰۰                                  | ۲۷۲'۵۰۰         |
| شرح سند: پرداخت بابت تعمیر و نگهداری      |         |   |          |  |                 |
| تنظیم کننده:                              |         | تأیید کننده:                                  |          | تصویب کننده:                             |                 |

### ح) ابزار و لوازم فنی و پشتیبانی

ابزار و لوازمی که برای نگهداری، تعمیر و راه‌اندازی سایر دارایی‌ها به کار گرفته می‌شوند به اصطلاح «ابزار و لوازم فنی» نامیده می‌شوند.

چند نمونه اموالی را که می‌توانند در این گروه طبقه‌بندی شوند نام ببرید.

فعالیت

| رسید ابزار                       |       |                                 |                |                                   |         |
|----------------------------------|-------|---------------------------------|----------------|-----------------------------------|---------|
| تاریخ : .....                    |       | کارخانه : .....                 |                | قسمت تحویل گیرنده : .....         |         |
| شماره : .....                    |       |                                 |                |                                   |         |
| ردیف                             | شماره | شرح مشخصات کالا یا ابزار        | تعداد یا مقدار | زمان برگشت                        | ملاحظات |
|                                  |       |                                 |                |                                   |         |
|                                  |       |                                 |                |                                   |         |
|                                  |       |                                 |                |                                   |         |
|                                  |       |                                 |                |                                   |         |
|                                  |       |                                 |                |                                   |         |
| نام و امضای تحویل گیرنده : ..... |       | نام و امضای تحویل دهنده : ..... |                | نام و امضای سرپرست مربوطه : ..... |         |
| توزیع نسخ :                      |       | ۱. اتیار ۲. درخواست کننده       |                |                                   |         |

بهای تمام شده ابزار و لوازم فنی شامل اجزای زیر است:

- ۱ قیمت خرید پس از کسر تخفیف‌های تجاری و نقدی
- ۲ هزینه حمل و نقل
- ۳ سایر مخارج ضروری

آن دسته از ابزار و لوازم فنی که عمر مفیدشان به حد کافی طولانی نیست یا از نظر مبلغ با اهمیت نمی‌باشند بر مبنای آیین نامه تفکیک مخارج جاری و سرمایه‌ای شرکت، به عنوان موجودی محسوب می‌شوند و در سال به کارگیری در سرفصل هزینه‌های عملیاتی (دوره) منظور می‌گردند.

نکته

### ط) معادن و منابع طبیعی

به گروهی از دارایی‌های ثابت موجود در طبیعت می‌گویند که متناسب با بهره‌برداری، ارزش آنها کاسته می‌شود و با تمام شدن امکان استخراج و بهره‌برداری، ارزش منابع طبیعی آن به صفر می‌رسد. منابع طبیعی شامل منابع نفتی و گازی و زیرزمینی و الوار حاصل از جنگل‌ها و مواد معدنی و... است.

قیمت تمام شده معادن و منابع طبیعی عبارت‌اند از:

- ۱ قیمت خرید
- ۲ مخارج مربوط به دریافت مجوز بهره‌برداری (امتیاز استخراج و بهره‌برداری)
- ۳ وسایل و تجهیزاتی که مستقیماً به بهره‌برداری مربوط می‌شوند.
- ۴ کلیه هزینه‌هایی که شرکت، جهت استفاده مناسب از معادن و منابع طبیعی متحمل می‌شود.

### ی) پیش پرداخت‌های سرمایه‌ای

کلیه پرداخت‌هایی که شرکت برای تحصیل دارایی‌های ثابت و سرمایه‌ای و اجرای پروژه‌های عمرانی قبل از تصرف آنها تا زمان انتقال مالکیت دارایی انجام می‌دهد در این سرفصل طبقه‌بندی می‌گردد، از قبیل پیش‌پرداخت خرید زمین، ساختمان، ماشین‌آلات، وسایط نقلیه و غیره.

**مثال:**

شرکت «آذرشهر» در تاریخ ۹۶/۷/۱۱ از طریق پرداخت الکترونیکی ۱۵۰'۰۰۰'۰۰۰ ریال اقدام به ثبت نام برای خرید یک دستگاه خودرو وانت نموده است، طبق اعلام سایت فروش اینترنتی شرکت، خودروهای ثبت‌نامی در این مرحله، در بهمن ماه و پس از دریافت مابقی وجه، تحویل مشتریان خواهد شد، در تاریخ ۹۶/۱۱/۱۲ پس از صدور حواله بانکی در وجه شرکت فروشنده به مبلغ ۳۴۴'۵۰۰'۰۰۰ ریال، سند مالکیت خودرو به نام شرکت «آذرشهر» صادر و همراه با خودرو تحویل نماینده شرکت شد. بخشی از فاکتور صادره بیانگر جزئیات مجموع مبالغ پرداختی به شرح زیر است:

| ردیف | شرح                                 | مبلغ          |
|------|-------------------------------------|---------------|
| ۱    | قیمت فروش اینترنتی - تحویل نمایندگی | ۴۲۰'۳۴۸'۲۱۵   |
| ۲    | عوارض و مالیات بر ارزش افزوده (۹٪)  | ۳۷'۸۳۱'۳۳۹    |
| ۳    | بیمه شخص ثالث                       | ۱۱'۲۱۰'۰۰۰    |
| ۴    | مبلغ ثابت شماره‌گذاری               | ۶'۰۰۰'۰۰۰     |
| ۵    | مالیات شماره‌گذاری (۳٪)             | ۱۲'۶۱۰'۴۴۶    |
| ۶    | تجهیزات اضافی                       | ۶'۵۰۰'۰۰۰     |
|      | جمع کل                              | ۴۹۴'۵۰۰'۰۰۰   |
|      | پیش پرداخت - زمان ثبت نام           | (۱۵۰'۰۰۰'۰۰۰) |
|      | مبلغ قابل پرداخت                    | ۳۴۴'۵۰۰'۰۰۰   |

**مطلوب است:**

صدور سند حسابداری رخدادهای فوق.

| شماره سند:                    |         | شرکت .....                    |          | شماره صفحه دفتر روزنامه: |                 |
|-------------------------------|---------|-------------------------------|----------|--------------------------|-----------------|
| تاریخ سند: ۹۶/۷/۱۱            |         | سند حسابداری                  |          | تعداد ضمام:              |                 |
| ردیف                          | کد حساب | شرح                           | مبلغ جزء | بدهکار (ریال)            | بستانکار (ریال) |
|                               |         | پیش پرداخت خرید وسایط نقلیه   |          | ۱۵۰'۰۰۰'۰۰۰              |                 |
|                               |         | موجودی نقد - بانک             |          |                          | ۱۵۰'۰۰۰'۰۰۰     |
|                               |         | جمع: یکصد و پنجاه میلیون ریال |          | ۱۵۰'۰۰۰'۰۰۰              | ۱۵۰'۰۰۰'۰۰۰     |
| شرح سند: پیش پرداخت خرید وانت |         |                               |          |                          |                 |
| تنظیم کننده:                  |         | تأیید کننده:                  |          | تصویب کننده:             |                 |

| شماره سند:<br>تاریخ سند: ۹۶/۱۱/۱۲  |         | شرکت .....<br>سند حسابداری                        |          | شماره صفحه دفتر روزنامه:<br>تعداد ضمائیم: |                 |
|--|---------|---|----------|---|-----------------|
| ردیف   | کد حساب | شرح   | مبلغ جزء | بدهکار (ریال)                             | بستانکار (ریال) |
|  |         | وسایط نقلیه - وانت                                |          | ۴۵۶'۶۶۸'۶۶۱                               |                 |
|  |         | سایر حساب های دریافتی - مالیات ارزش افزوده        |          | ۳۷'۸۳۱'۳۳۹                                |                 |
|  |         | پیش پرداخت خرید وسایط نقلیه                       |          |   | ۱۵۰'۰۰۰'۰۰۰     |
|  |         | موجودی نقد - بانک                                 |          |   | ۳۴۴'۵۰۰'۰۰۰     |
|  |         | جمع: چهارصد و نود و چهار میلیون و پانصد هزار ریال |          | ۴۹۴'۵۰۰'۰۰۰                               | ۴۹۴'۵۰۰'۰۰۰     |
| شرح سند: پرداخت مابه التفاوت پرداختی بابت خرید وانت پس از کسر پیش پرداخت |         |   |          |   |                 |
| تنظیم کننده:   |         | تأیید کننده:                                      |          | تصویب کننده:                              |                 |

### مثال:

اطلاعات زیر مربوط به بخشی از دارایی های شرکت «نیاسر» است که مؤدی مالیات برارزش افزوده محسوب نمی شود:

### الف) زمین و مستحقات

|           |   |
|-----------|---|
| ۱'۰۰۰'۰۰۰ | قیمت خرید زمین (شامل امتیاز ۶ خط تلفن ثابت) |
| ۷۵'۰۰۰    | هزینه نقل و انتقال سند مالکیت               |
| ۱۰۰'۰۰۰   | هزینه تخریب ساختمان قدیمی خریداری شده       |
| ۹۰'۰۰۰    | مخارج تسطیح و خاک برداری                    |
| ۵۰'۰۰۰    | درآمد حاصل از فروش مصالح اسقاطی             |
| ۲۰'۰۰۰    | هزینه نصب حفاظ و نرده دور زمین              |
| ۳۵'۰۰۰    | هزینه احداث پیاده رو                        |

ارزش امتیاز خطوط تلفن ثابت مربوط به زمین خریداری شده، مبلغ ۱۲۵'۰۰۰ ریال تعیین شده است.

### ب) ساختمان

|         |   |
|---------|---|
| ۹۰'۰۰۰  | دریافت پروانه ساختمان و تهیه نقشه                             |
| ۷۰۰'۰۰۰ | مخارج احداث (مواد و مصالح و دستمزد)                           |
| ۲۰۰'۰۰۰ | هزینه بهره در طول دوره ساخت                                   |
| ۹۵۰'۰۰۰ | قیمت نقدی ساختمان مشابه در بازار معادل مبلغ ۹۵۰'۰۰۰ ریال است. |

### ج) ماشین آلات و تجهیزات

|               |                                    |
|---------------|------------------------------------|
| ۳۰۰۰۰۰۰       | قیمت خرید (قبل از احتساب تخفیف)    |
| ۵٪            | تخفیفات تجاری                      |
| ن / ۶۰ - ۱۰/۳ | تخفیفات نقدی                       |
| ۷۵۰۰۰۰        | هزینه حمل و بیمه حمل و عوارض گمرکی |
| ۵۰۰۰۰۰        | هزینه نصب و راه اندازی             |
| ۱۵۰۰۰۰        | مواد مصرفی برای تولید آزمایشی      |
| ۱۰۰۰۰۰        | هزینه نگهداری و تعمیرات ماه اول    |
| ۷۵۰۰          | جریمه تأخیر در پرداخت عوارض گمرکی  |

### د) اثاثه

|               |                                      |
|---------------|--------------------------------------|
| ۲۵۰۰۰۰۰       | قیمت خرید (پس از احتساب تخفیف تجاری) |
| ۳٪            | تخفیفات تجاری                        |
| ن / ۶۰ - ۱۰/۲ | تخفیفات نقدی                         |
| ۵۵۰۰۰۰        | هزینه حمل                            |

به استثنای اثاثه و ماشین آلات که نسبه خریداری شده، بقیه اقلام نقداً خریداری و وجه آن پرداخت شده است.

### مطلوب است:

- الف) تعیین بهای تمام شده هر قلم از دارایی‌ها.  
 ب) صدور سند حسابداری تحصیل دارایی‌ها و پرداخت هزینه‌های مرتبط با آن.  
 ج) صدور سند حسابداری پرداخت بدهی‌های ناشی از خرید دارایی‌ها در دوره تخفیف و بعد از آن.

### پاسخ:

### الف) قیمت تمام شده زمین

|                 |                           |
|-----------------|---------------------------|
| ۱۰۰۰۰۰۰۰        | قیمت خرید                 |
| (۱۲۵۰۰۰۰)       | امتیاز تلفن               |
| ۷۵۰۰۰۰          | هزینه انتقال مالکیت       |
| ۱۰۰۰۰۰۰         | هزینه تخریب ساختمان قدیمی |
| ۹۰۰۰۰۰          | مخارج تسطیح و خاک برداری  |
| (۵۰۰۰۰۰)        | درآمد فروش مصالح اسقاط    |
| <u>۱۰۰۹۰۰۰۰</u> | بهای تمام شده زمین        |



**ب) مستحقات در زمین**

|               |                                |
|---------------|--------------------------------|
| ۲۰'۰۰۰        | هزینه نصب حفاظ و نرده دور زمین |
| ۳۵'۰۰۰        | هزینه احداث پارکینگ            |
| <u>۵۵'۰۰۰</u> | بهای تمام شده مستحقات          |

**ج) ساختمان**

|                |  |
|----------------|--|
| ۹۰'۰۰۰         | پروانه ساخت و نقشه‌های فنی                 |
| ۷۰۰'۰۰۰        | هزینه احداث                                |
| ۲۰۰'۰۰۰        | هزینه بهره در طی دوره ساخت                 |
| ۹۹۰'۰۰۰        | جمع  |
| (۴۰'۰۰۰)       | مازاد بهای تمام شده ساختمان بر ارزش متعارف |
| <u>۹۵۰'۰۰۰</u> | قیمت تمام شده ساختمان                      |

**د) ماشین‌آلات و تجهیزات**

|                |                                    |
|----------------|------------------------------------|
| ۲۸۵'۰۰۰        | قیمت خرید پس از کسر تخفیفات تجاری  |
| (۸'۵۵۰)        | تخفیفات نقدی (۳٪ × ۲۸۵'۰۰۰)        |
| <u>۲۷۶'۴۵۰</u> | خالص قیمت خرید                     |
| ۷۵'۰۰۰         | هزینه حمل، بیمه و گمرک             |
| ۵۰'۰۰۰         | هزینه نصب و راه‌اندازی             |
| ۱۵'۰۰۰         | مواد مصرفی برای تولید آزمایشی      |
| <u>۴۱۶'۴۵۰</u> | بهای تمام شده ماشین‌آلات و تجهیزات |

**ه) اثاثه**

|                |                                   |
|----------------|-----------------------------------|
| ۲۵۰'۰۰۰        | قیمت خرید پس از کسر تخفیفات تجاری |
| (۵'۰۰۰)        | تخفیفات نقدی (۲٪ × ۲۵۰'۰۰۰)       |
| <u>۲۴۵'۰۰۰</u> | خالص قیمت خرید                    |
| ۵۵'۰۰۰         | هزینه حمل                         |
| <u>۳۰۰'۰۰۰</u> | بهای تمام شده اثاثه               |

۱۲۵'۰۰۰ (و) قیمت تمام شده حق‌الامتياز

(ز) هزینه‌های جاری (سود و زیانی)

|               |   |
|---------------|---|
| ۴۰'۰۰۰        | هزینه بهره (مازاد قیمت تمام شده بر قیمت متعارف) |
| ۱۰'۰۰۰        | هزینه نگهداری ماه اول ماشین‌آلات                |
| ۷'۵۰۰         | جریمه تأخیر در پرداخت عوارض گمرکی               |
| <u>۵۷'۵۰۰</u> | جمع   |

| شماره سند:<br>تاریخ سند:                                   |         | شرکت .....<br>سند حسابداری |          | شماره صفحه دفتر روزنامه:<br>تعداد ضمام: |                 |
|--|---------|----------------------------|----------|---|-----------------|
| ردیف   | کد حساب | شرح                        | مبلغ جزء | بدهکار (ریال)                           | بستانکار (ریال) |
|  |         | زمین                       |          | ۱۰۹۰۰۰۰۰                                |                 |
|  |         | مستحقات در زمین            |          | ۵۵۰۰۰۰                                  |                 |
|  |         | ساختمان                    |          | ۹۵۰۰۰۰۰                                 |                 |
|  |         | ماشین آلات                 |          | ۴۱۶۴۵۰                                  |                 |
|  |         | اثاثه                      |          | ۳۰۰۰۰۰۰                                 |                 |
|  |         | حق امتیازها                |          | ۱۲۵۰۰۰۰                                 |                 |
|  |         | موجودی نقد - بانک          |          |   | ۲۰۴۱۵۰۰۰۰       |
|  |         | سایر حساب های پرداختی      |          |   | ۵۲۱۴۵۰          |
| جمع: دو میلیون و نهصد و سی و شش هزار و چهارصد و پنجاه ریال |         |                            |          | ۲۰۹۳۶۴۵۰                                | ۲۰۹۳۶۴۵۰        |
| شرح سند: تحصیل دارایی های ثابت                             |         |                            |          |   |                 |
| تنظیم کننده:   |         | تأیید کننده:               |          | تصویب کننده:                            |                 |

| شماره سند:<br>تاریخ سند:           |         | شرکت .....<br>سند حسابداری          |          | شماره صفحه دفتر روزنامه:<br>تعداد ضمام: |                 |
|------------------------------------|---------|-------------------------------------|----------|---|-----------------|
| ردیف                               | کد حساب | شرح                                 | مبلغ جزء | بدهکار (ریال)                           | بستانکار (ریال) |
|                                    |         | هزینه ها                            |          | ۵۷۵۰۰                                   |                 |
|                                    |         | - هزینه متفرقه مالی                 |          | ۴۰۰۰۰۰                                  |                 |
|                                    |         | - هزینه تأخیر در پرداخت عوارض گمرکی |          | ۷۵۰۰                                    |                 |
|                                    |         | - هزینه تعمیر و نگهداری             |          | ۱۰۰۰۰۰                                  |                 |
|                                    |         | موجودی نقد - بانک                   |          |   | ۵۷۵۰۰           |
| جمع: پنجاه و هفت هزار و پانصد ریال |         |                                     |          | ۵۷۵۰۰                                   | ۵۷۵۰۰           |
| شرح سند: پرداخت هزینه های شرکت     |         |                                     |          |   |                 |
| تنظیم کننده:                       |         | تأیید کننده:                        |          | تصویب کننده:                            |                 |

■ بدهی ناشی از خرید ماشین آلات در طی مهلت تعیین شده، از سوی خریدار پرداخت شود:

| شماره سند:<br>تاریخ سند:                           |         | شرکت .....<br>سند حسابداری |          | شماره صفحه دفتر روزنامه:<br>تعداد ضمام: |                 |
|--|---------|----------------------------|----------|---|-----------------|
| ردیف   | کد حساب | شرح                        | مبلغ جزء | بدهکار (ریال)                           | بستانکار (ریال) |
|  |         | سایر حساب های پرداختی      |          | ۲۷۶'۴۵۰                                 |                 |
|  |         | موجودی نقد - بانک          |          |   | ۲۷۶'۴۵۰         |
|  |         |                            |          |   |                 |
|  |         |                            |          |   |                 |
| جمع: دویست و هفتاد و شش هزار و چهارصد و پنجاه ریال |         |                            |          |   |                 |
| شرح سند: پرداخت بدهی طی دوره تخفیف                 |         |                            |          |   |                 |
| تنظیم کننده:                                       |         | تأیید کننده:               |          | تصویب کننده:                            |                 |

■ بدهی مربوطه به موقع پرداخت نگردد:

| شماره سند:<br>تاریخ سند:               |         | شرکت .....<br>سند حسابداری        |          | شماره صفحه دفتر روزنامه:<br>تعداد ضمام: |                 |
|--|---------|-----------------------------------|----------|---|-----------------|
| ردیف                                   | کد حساب | شرح                               | مبلغ جزء | بدهکار (ریال)                           | بستانکار (ریال) |
|  |         | سایر حساب های پرداختی             |          | ۲۷۶'۴۵۰                                 |                 |
|  |         | هزینه مالی - تخفیفات استفاده نشده |          | ۸'۵۵۰                                   |                 |
|  |         | موجودی نقد - بانک                 |          |   | ۲۸۵'۰۰۰         |
|  |         |                                   |          |   |                 |
|  |         |                                   |          |   |                 |
| جمع: دویست و هشتاد و پنج هزار ریال     |         |                                   |          |   |                 |
| شرح سند: پرداخت بدهی بعد از دوره تخفیف |         |                                   |          |   |                 |
| تنظیم کننده:                           |         | تأیید کننده:                      |          | تصویب کننده:                            |                 |

■ بدهی ناشی از خرید ائانه در طی مهلت تعیین شده، از سوی خریدار پرداخت شود:

| شماره سند:<br>تاریخ سند:           |         | شرکت .....<br>سند حسابداری |          | شماره صفحه دفتر روزنامه :<br>تعداد ضمائم: |                 |
|------------------------------------|---------|----------------------------|----------|---|-----------------|
| ردیف                               | کد حساب | شرح                        | مبلغ جزء | بدهکار (ریال)                             | بستانکار (ریال) |
|                                    |         | سایر حساب های پرداختی      |          | .....                                     |                 |
|                                    |         | موجودی نقد - بانک          |          |   | .....           |
|                                    |         |                            |          |   |                 |
|                                    |         |                            |          |   |                 |
| جمع:                               |         |                            |          |   |                 |
| شرح سند: پرداخت بدهی طی دوره تخفیف |         |                            |          |   |                 |
| تنظیم کننده:                       |         | تأیید کننده:               |          | تصویب کننده:                              |                 |

■ بدهی مربوطه به موقع پرداخت نگردد:

| شماره سند:<br>تاریخ سند:               |         | شرکت .....<br>سند حسابداری        |          | شماره صفحه دفتر روزنامه :<br>تعداد ضمائم: |                 |
|--|---------|-----------------------------------|----------|---|-----------------|
| ردیف                                   | کد حساب | شرح                               | مبلغ جزء | بدهکار (ریال)                             | بستانکار (ریال) |
|  |         | سایر حساب های پرداختی             |          | .....                                     |                 |
|  |         | هزینه مالی - تخفیفات استفاده نشده |          | .....                                     |                 |
|  |         | موجودی نقد - بانک                 |          |   | .....           |
|  |         |                                   |          |   |                 |
| جمع: دویست و پنجاه هزار ریال           |         |                                   |          |   |                 |
| شرح سند: پرداخت بدهی بعد از دوره تخفیف |         |                                   |          |   |                 |
| تنظیم کننده:                           |         | تأیید کننده:                      |          | تصویب کننده:                              |                 |

## بهای تمام شده دارایی نامشهود

دارایی‌های نامشهود در هنگام تحصیل به قیمت تمام شده در دفاتر ثبت می‌گردند. بهای تمام شده دارایی نامشهود شامل مجموعه مخارج معقول و ضروری است که به‌طور مستقیم یا براساس مبانی تخصیص منطقی و یکنواخت جهت ایجاد، تولید و آماده‌سازی دارایی برای استفاده مورد نظر مؤسسه قابل انتساب است.

### قیمت تمام شده دارایی‌های نامشهود شامل اقلام زیر است:

- ۱ مواد و خدمات به‌کار گرفته شده برای ایجاد دارایی نامشهود
- ۲ حقوق و مزایای کارکنانی که در ایجاد دارایی نقش داشته‌اند
- ۳ مخارج ثبت حقوق قانونی
- ۴ استهلاک حق اختراع و حق امتیازی که برای ایجاد دارایی نامشهود به‌کار می‌رود
- ۵ استهلاک دارایی‌های ثابت مشهود مورد استفاده در ایجاد دارایی‌های نامشهود

## کار عملی ۴

از بین کلمات زیر، کلمه‌های مناسب را در جاهای خالی قرار دهید.

«موجودی، زیان ناشی از تخریب، ضروری، غیرضروری، جاری، آتی، بهای تمام شده، درآمد، هزینه، نامشهود، ثابت مشهود»

- الف) قطعات یدکی و ابزار تعمیراتی معمولاً به عنوان ..... محسوب و در زمان مصرف به‌عنوان ..... شناسایی می‌شوند.
- ب) مخارجی که بابت بیمه حوادث در خلال دورهٔ احداث بنای جدید پرداخت می‌شود به عنوان بخشی از ..... ساختمان جدید، ثبت می‌شود، زیرا جزء مخارج ..... و عادی بنای جدید است.
- ج) قطعات عمده آماده جایگزینی، در صورتی که انتظار می‌رود بیش از یک دوره مالی مورد استفاده واحد تجاری واقع شود، به عنوان دارایی ..... طبقه‌بندی می‌گردد.
- د) مخارج تخریب ساختمان قدیمی متعلق به واحد تجاری به منظور احداث بنای جدید به عنوان ..... ساختمان، ثبت می‌شود، زیرا این‌گونه مخارج مربوط به ساختمان قدیمی است.
- ه) مخارجی که انتظار می‌رود منافع آنها تنها عاید دوره مالی جاری شود، جزء هزینه‌های دوره ..... محسوب و از ..... همان دوره کسر می‌شوند، مانند هزینه تعمیر و نگهداشت ماشین‌آلات.
- و) دارایی‌های ..... عموماً کاربرد جایگزین ندارند و نمی‌توان آنها را به اجزای کوچک‌تر برای فروش تقسیم کرد.

## کار عملی ۵

مشخص کنید هریک از موارد زیر مربوط به بهای تمام شده کدام حساب دارایی است؟

- ۱ کارمزد دلالی زمین
- ۲ هزینه خرید باربند وانت

|                                       |  |
|---------------------------------------|--|
| ۴ نرده کشی                            | ۳ حق ثبت زمین                                |
| ۶ پیاده‌روسازی                        | ۵ آسفالت محوطه                               |
| ۸ هزینه انتقال سند مالکیت ساختمان     | ۷ احداث پارکینگ                              |
| ۱۰ هزینه بیمه در طول دوره ساخت        | ۹ هزینه خاک‌برداری                           |
| ۱۲ عوارض و حقوق گمرکی ماشین‌آلات      | ۱۱ هزینه بارگیری ماشین‌آلات                  |
| ۱۴ پرده و کرکره                       | ۱۳ پرداخت جریمه به علت تأخیر در پرداخت گمرکی |
| ۱۶ منظره‌سازی                         | ۱۵ دیوارکشی دور زمین                         |
| ۱۸ آلاچیق                             | ۱۷ ایجاد فضای سبز                            |
| ۲۰ کمد دیواری                         | ۱۹ لوله‌کشی داخل ساختمان                     |
| ۲۲ کابینت                             | ۲۱ خرید زمین برای توسعه آینده کارخانه        |
| ۲۴ قفسه‌بندی                          | ۲۳ پارتیشن                                   |
| ۲۶ پرچین                              | ۲۵ کتابخانه دیواری                           |
| ۲۸ هزینه حفر چاه                      | ۲۷ آب‌پاش‌ها                                 |
| ۳۰ مونتاژ وسائط نقلیه                 | ۲۹ هزینه نصب ماشین‌آلات                      |
| ۳۲ سیستم سرمایشی و گرمایشی            | ۳۱ کولرگازی                                  |
| ۳۴ هزینه تبلیغات                      | ۳۲ بازسازی محل نصب ماشین‌آلات                |
| ۳۶ هزینه تخریب ساختمان قدیمی          | ۳۵ هزینه حمل‌ونقل اولیه وسائط نقلیه          |
| ۳۸ مالیات نقل و انتقال زمین           | ۳۷ فایل کشویی                                |
| ۴۰ پروانه ساخت ساختمان                | ۳۹ هزینه خرید موتور سیکلت                    |
| ۴۲ سیستم اطفای حریق                   | ۴۱ هزینه خرید بیل مکانیکی                    |
| ۴۴ سردخانه                            | ۴۳ هزینه نقشه‌کشی ساختمان                    |
| ۴۶ کتابخانه قابل جابه‌جایی            | ۴۵ تراکتور و بولدوزر                         |
| ۴۸ زمینی که به قصد فروش کنارگذاری شده | ۴۷ میز و صندلی                               |
| ۵۰ حق الزحمه مهندسان نصب ماشین‌آلات   | ۴۹ بازسازی و مرمت ماشین‌آلات                 |

| ردیف | شرح حساب        | کد یا شرح مخارج |
|------|-----------------|-----------------|
| ۱    | زمین            |                 |
| ۲    | مستحقات         |                 |
| ۳    | ساختمان         |                 |
| ۴    | اثاثه و منصوبات |                 |
| ۵    | ماشین‌آلات      |                 |
| ۶    | تأسیسات         |                 |
| ۷    | سایر دارایی‌ها  |                 |
| ۸    | منابع و معادن   |                 |
| ۹    | وسائط نقلیه     |                 |
| ۱۰   | ...             |                 |

## کار عملی ۶

برای محاسبه بهای تمام شده دارایی‌هایی که در جداول زیر ارائه شده‌اند، کدام یک از جاهای خالی را با چه مبلغی می‌توان تکمیل نمود؟

|            |                         |
|------------|-------------------------|
| ۲۹'۰۰۰'۰۰۰ | خرید نقدی زمین          |
| ۱'۰۰۰'۰۰۰  | هزینه انتقال سند        |
| ۵۰۰'۰۰۰    | کارمزد دلالی            |
|            | دیوارکشی دور زمین       |
|            | مالیات غیر قابل استرداد |
|            | هزینه حفر چاه           |
| ۳۰'۸۰۰'۰۰۰ | بهای تمام شده زمین      |

|            |                              |
|------------|------------------------------|
| ۴۰'۰۰۰'۰۰۰ | خرید مصالح جهت احداث ساختمان |
| ۱'۰۰۰'۰۰۰  | هزینه بیمه در طول دوره ساخت  |
| ۱۰'۰۰۰'۰۰۰ | پرداخت دستمزد عوامل ساخت     |
|            | هزینه نقشه‌کشی               |
|            | هزینه ایجاد فضای سبز         |
|            | ایجاد پارکینگ                |
| ۵۲'۱۰۰'۰۰۰ | بهای تمام شده ساختمان        |

|            |                                      |
|------------|--------------------------------------|
| ۱۸'۰۰۰'۰۰۰ | خرید نقدی ماشین‌آلات                 |
| ۱'۰۰۰'۰۰۰  | هزینه عوارض و گمرکی                  |
|            | جریمه تأخیر در پرداخت حقوق گمرکی     |
| ۷۰۰'۰۰۰    | هزینه بارگیری                        |
| ۳۰۰'۰۰۰    | بازسازی محل نصب                      |
|            | تعمیر قطعاتی که در حمل آسیب دیده‌اند |
|            | حق الزحمه متصدیان نصب                |
| ۲۱'۵۰۰'۰۰۰ | بهای تمام شده ماشین‌آلات             |



## کار عملی ۷

شرکت «هویزه» اطلاعات زیر را در خصوص تحصیل بخشی از اموال در پاییز ۹۶، ارائه نموده است:

| ردیف | شرح   | مبلغ (۱۰۰۰۰ ریال) |
|------|---|-------------------|
| ۱    | خرید ساختمان فرسوده   | ۳۷۵۰۰۰۰           |
| ۲    | تخریب ساختمان قدیمی   | ۵۴۰۵۰۰            |
| ۳    | عواید حاصل از فروش مصالح                                    | ۶۰۲۵۰             |
| ۴    | طراحی و نقشه‌کشی جهت احداث ساختمان                          | ۱۹۰۰۷۵            |
| ۵    | تسطیح و آماده‌سازی زمین                                     | ۷۵۰۰۰۰            |
| ۶    | خرید ماشین‌آلات با شرط (ن/۶۰ - ۱۰/۴) - از تخفیف استفاده نشد | ۲۷۲۰۵۰۰           |
| ۷    | حمل و نقل ماشین‌آلات خریداری شده                            | ۴۰۳۶۰             |
| ۸    | جریمه رانندگی حمل ماشین‌آلات                                | ۶۲۵               |
| ۹    | مواد و مصالح و دستمزد احداث ساختمان جدید                    | ۹۲۵۰۰۰۰           |
| ۱۰   | زیرسازی برای استقرار ماشین‌آلات                             | ۱۲۵۰۰۰۰           |
| ۱۱   | نصب ماشین‌آلات  | ۹۰۸۱۰             |
| ۱۲   | محوطه‌سازی، آسفالت، جدول‌بندی و ایجاد فضای سبز              | ۲۰۵۰۰             |
| ۱۳   | کمک بلاعوض به نگهبان کارگاه موقت                            | ۱۰۲۵۰             |
| ۱۴   | بهره وام کوتاه مدت اخذ شده جهت احداث ساختمان                | ۲۷۰۲۵۰            |

مبالغ مربوط به ردیف‌های ۲، ۶، ۷ و ۱۱ همراه با مالیات ارزش افزوده (۹٪) می‌باشند.

**مطلوب است:**

تعیین بهای تمام شده اموال به تفکیک حساب‌های مورد استفاده.

## کار عملی ۸

شرکت «شلمچه» - معاف از مالیات بر ارزش افزوده - به منظور افزایش تولید، یکی از ساختمان‌های قدیمی متعلق به واحد تجاری خود را برای احداث بنای جدید تخریب کرد، مخارج پرداخت شده به شرح زیر است:

|          |  |
|----------|--|
| ۲۰۰۰۰۰۰۰ | الف) تخریب ساختمان قدیمی                   |
| ۱۲۰۰۰۰۰۰ | ب) احداث انبار لوازم و مصالح طی دوره احداث |
| ۵۰۰۰۰۰۰  | ج) هزینه بیمه حوادث طی دوره احداث          |
| ۴۰۰۰۰۰۰  | د) نقشه کشی                                |
| ۱۱۵۰۰۰۰۰ | ه) اخذ پروانه ساختمان جدید                 |
| ۲۰۰۰۰۰۰  | و) ایجاد فضای سبز اطراف ساختمان            |
| ۳۵۰۰۰۰۰  | ز) آسفالت حیاط ساختمان                     |
| ۱۳۵۰۰۰۰۰ | ح) لوله کشی و سیم کشی داخل ساختمان         |
| ۱۸۰۰۰۰۰۰ | ط) احداث پارکینگ                           |
| ۹۵۰۰۰۰۰  | ی) نرده کشی دور ساختمان                    |
| ۸۵۰۰۰۰۰۰ | ک) مصالح به کار رفته در ساختمان            |

### مطلوب است:

الف) محاسبه بهای تمام شده دارایی‌ها  
ب) ثبت حسابداری رویداد فوق در دفتر روزنامه

## کار عملی ۹

شرکت بازرگانی «خلیج فارس» به ساخت مجتمع فروشگاهی جدیدی در اتوبان شهید چمران اقدام نموده است، اطلاعات مربوط به ساخت این مجتمع توسط شرکت مذکور به شرح زیر است (از مالیات بر ارزش افزوده صرف نظر شده است):

۹۶/۴/۵ - خرید ساختمانی فرسوده و غیرقابل استفاده به ارزش ۱۳۰۰۰۰۰۰۰۰ ریال از طریق حواله پایا.  
۹۶/۴/۲۰ - تخریب ساختمان قدیمی با پرداخت نقدی ۴۰۰۰۰۰۰۰۰ ریال به منظور ساخت مجتمع.  
۹۶/۴/۲۷ - فروش نقدی مصالح به جای مانده از تخریب به بهای ۱۵۰۰۰۰۰۰۰ ریال.  
۹۶/۴/۲۹ - پرداخت مبلغ ۲۰۰۰۰۰۰۰۰ ریال بابت تسطیح و خاک برداری زمین.  
۹۶/۵/۵ - تهیه نقشه ساختمانی با پرداخت ۵۶۵۰۰۰۰۰۰ ریال.  
۹۶/۵/۲۹ - کسب مجوز ساخت و تمدید و اصلاح پروانه ساختمان با پرداخت ۷۵۰۰۰۰۰۰۰ ریال.  
۹۶/۶/۱ - با توجه به پرداخت‌های متنوعی که در ارتباط با ساخت مجتمع پیش‌بینی می‌شود، مدیریت اقدام به صدور چک به منظور ایجاد تنخواه به نام آقای زاهدی - کارپرداز شرکت - به مبلغ ۳۰۰۰۰۰۰۰۰۰ ریال نمود تا پرداخت‌های نقدی کمتر از این مبلغ مستقیماً توسط تنخواه‌دار انجام شود.

طبق توافق، گزارش پرداخت‌های تنخواه در پایان هر ماه دریافت و پس از بررسی و تأیید، چک مربوط به تأمین وجه در همان روز صادر می‌شود و عملیات صدور اسناد حسابداری به روش تنخواه متغیر انجام می‌گیرد.

۹۶/۶/۳۱- دریافت اسناد هزینه‌ای به شرح زیر از کارپرداز شرکت:

پرداخت ۳۰۰۰۰۰۰۰ ریال بابت گودبرداری و ۲'۵۵۰'۰۰۰ ریال بابت خرید و نصب نرده به منظور ایمن‌سازی گود و ۵'۰۰۰'۰۰۰ ریال خرید وسایل و ابزارآلات مصرفی.

۹۶/۷/۳۰- دریافت اسناد هزینه‌ای به شرح زیر از کارپرداز شرکت:

پرداخت مبلغ ۵'۰۰۰'۰۰۰ ریال بابت خرید امتیاز آب و ۳'۰۰۰'۰۰۰ ریال بابت انشعاب فاضلاب و ۸'۰۰۰'۰۰۰ ریال مصالح ساختمانی و ۹'۰۰۰'۰۰۰ ریال دستمزد کارگران و ۲'۵۰۰'۰۰۰ ریال دستمزد مهندسیین مشاور.

۹۶/۸/۱۱- صدور ۴ فقره چک ۲۲'۵۰۰'۰۰۰ ریالی بابت خرید بخش عمده‌ای از مصالح ساختمانی طبق نظر مهندسیین مشاور (تاریخ اولین برگ چک روز خرید - ۹۶/۸/۱۱ - و بقیه به فاصله یک ماه از یکدیگر می‌باشند)

۹۶/۸/۳۰- دریافت اسناد هزینه‌ای به شرح زیر از کارپرداز شرکت:

پرداخت مبلغ ۶'۰۰۰'۰۰۰ ریال بابت خرید امتیاز برق و نصب کنتور و ۷'۰۰۰'۰۰۰ ریال بابت مصالح ساختمانی و ۸'۰۰۰'۰۰۰ ریال دستمزد کارگران و ۴'۰۰۰'۰۰۰ ریال لوله و اتصالات.

۹۶/۹/۳۰- دریافت اسناد هزینه‌ای به شرح زیر از کارپرداز شرکت:

پرداخت مبلغ ۷'۵۰۰'۰۰۰ ریال بابت خرید مصالح ساختمانی و ۵'۸۵۰'۰۰۰ ریال دستمزد کارگران و ۴'۶۵۰'۰۰۰ ریال بهای ساخت و نصب در و پنجره و ۸'۵۰۰'۰۰۰ ریال شیرآلات و تجهیزات برقی و ۱'۱۵۰'۰۰۰ ریال تعویض بخشی از لوله‌کشی آسیب‌دیده ناشی از تقصیر کارگران ساختمانی که به حساب آنها منظور شد.

۹۶/۱۰/۳۰- دریافت اسناد هزینه‌ای به شرح زیر از کارپرداز شرکت:

پرداخت مبلغ ۱۲'۵۰۰'۰۰۰ ریال بابت خرید و نصب تأسیسات حرارتی و برودتی قابل انتقال و ۵'۵۰۰'۰۰۰ ریال بابت خرید مصالح ساختمانی و ۷'۳۵۰'۰۰۰ ریال دستمزد کارگران پس از کسر خسارت ماه قبل ایشان.

۹۶/۱۱/۳۰- با دریافت آخرین اسناد هزینه‌ای به شرح زیر و منظور نمودن وجه نقد باقی‌مانده نزد کارپرداز شرکت به حساب ایشان، حساب تنخواه گردان بسته شد:

پرداخت مبلغ ۲'۱۰۰'۰۰۰ ریال بابت خرید و نصب تجهیزات روشنایی و ۲'۵۵۰'۰۰۰ ریال بابت تنظیف و تخلیه نخاله ساختمان و ۶'۳۵۰'۰۰۰ ریال دستمزد کارگران و ۳'۵۰۰'۰۰۰ ریال خرید هدایای روز افتتاح مجتمع.

۹۶/۱۲/۱۹- افتتاح و بهره‌برداری از مجتمع با پرداخت نقدی ۲'۴۵۰'۰۰۰ ریال بابت هزینه پذیرایی از شرکت‌کنندگان در مراسم رسمی افتتاح ساختمان و اعطای هدایای خریداری شده به مهمانان.

**مطلوب است:**

صدور سند حسابداری رخدادهای فوق و تنظیم حساب دارایی در جریان ساخت در دفتر کل (به صورت دستی و نرم‌افزاری)

## ارزشیابی

| ردیف | شاخص های 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 بحث های گروهی و مسئولیت پذیری و درستکاری         |                  |        |             |        |
| ۴    | پاسخ صحیح به سؤالات مطرح شده در کلاس و استدلال آن             |                  |        |             |        |
| ۵    | تعریف قیمت تمام شده خرید اموال                                |                  |        |             |        |
| ۶    | تعریف آیین نامه مخارج جاری و سرمایه ای                        |                  |        |             |        |
| ۷    | تعریف اجزای بهای تمام شده هر قلم از دارایی های ثابت مشهود     |                  |        |             |        |
| ۸    | تفکیک بهای تمام شده هر قلم از دارایی های ثابت مشهود           |                  |        |             |        |
| ۹    | توانایی محاسبه بهای تمام شده دارایی های ثابت                  |                  |        |             |        |
| ۱۰   | توانایی صدور سند حسابداری خرید اموال                          |                  |        |             |        |

وَلْيَخْشَ الَّذِينَ لَوْ تَرَكَوْا مِنْ خَلْفِهِمْ ذُرِّيَّةً ضِعَافًا خَافُوا عَلَيْهِمْ فَلْيَتَّقُوا اللَّهَ وَلْيَقُولُوا قَوْلًا سَدِيدًا

و آنان که اگر فرزندان ناتوانی از خود بر جای بگذارند بر [آینده] آنان بیم دارند باید [از ستم بر یتیمان مردم نیز] بترسند پس باید از خدا پروا دارند و سخنی [به جا و] درست گویند.

(سوره نساء، آیه ۹)

### ۱ تعریف بیمه اموال و انواع آن

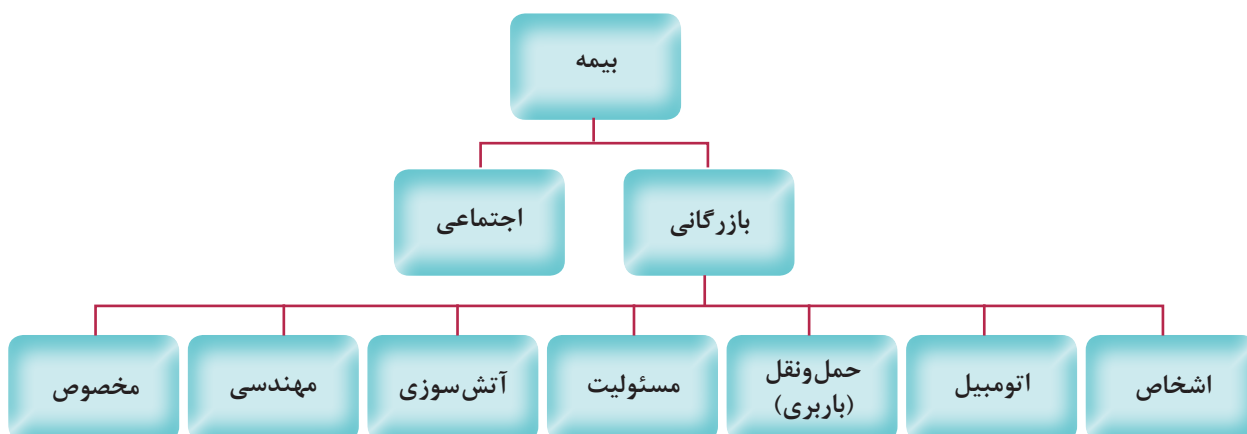
آیا می‌توانید دارایی یا خدماتی را نام ببرید که در کشورمان امکان ایجاد بیمه برای آنها وجود نداشته باشد؟

فعالیت

**تعریف بیمه:** بیمه به مفهوم اطمینان از امکان انتقال خسارت وارده از حوادث احتمالی و ناخواسته به فرد یا سازمان دیگری است.

**قرارداد بیمه (بیمه نامه):** عقدی است که به موجب آن یک طرف (بیمه‌گر) متعهد می‌شود در ازای دریافت حق بیمه از طرف دیگر (بیمه‌گذار)، در صورت وقوع حادثه، خسارت وارده به او یا شخص ذی‌نفع را جبران کند یا مبلغ معینی را به وی یا شخص ذی‌نفع بپردازد.

**حق بیمه:** مبلغی است که بیمه‌گر در ازای پذیرش خطر طبق قرارداد بیمه از بیمه‌گذار مطالبه می‌کند.  
**تاریخ شروع پوشش بیمه‌ای:** عبارت است از تاریخ شروع پذیرش خطر توسط بیمه‌گر طبق قرارداد بیمه.  
**خسارت:** عبارت است از مبلغ قابل پرداخت در اثر وقوع حوادث تحت پوشش قرارداد بیمه.



## شناسایی و تعریف انواع بیمه

فعالیت

چند نمونه از فواید فردی و اجتماعی بیمه را نام ببرید.



بیمه، باتوجه به مبنای قانونی، اهداف و مقررات آن به دو نوع کلی به شرح زیر تقسیم می‌شود:

الف) بیمه‌های اجتماعی (ب) بیمه‌های بازرگانی  
بسیاری از انواع بیمه‌های بازرگانی، مربوط به اموال و دارایی‌های شرکت است.

**بیمه اموال:**

فعالیت

آیا در ایجاد انواع بیمه جهت دارایی‌های شرکت، اجباری وجود دارد؟ دلیل آن چیست؟

اموال و دارایی‌های ثابت شرکت، باید در برابر خطرات قابل بیمه شدن، تحت پوشش بیمه‌ای قرار گیرند، با اجرای عملیات بیمه دارایی در سیستم اموال، واحد حسابداری اموال می‌تواند سند حسابداری را صادر نماید.

**الف) بیمه اتومبیل:**

هدف از ایجاد بیمه اتومبیل، جبران خسارات وارده به اتومبیل، اشخاص ثالث و سرنشینان اتومبیل در اثر حوادث رانندگی است.

**انواع بیمه اتومبیل عبارت‌اند از:**

۱) بیمه اجباری شخص ثالث      ۲) بیمه اجباری حوادث راننده      ۳) بیمه بدنه

**ب) بیمه باربری (حمل و نقل):**

بیمه باربری رشته‌ای از بیمه اموال است که کالا را در مقابل خطرات حمل از طریق دریا، زمین یا هوا، از مبدأ تا مقصد تحت شرایط خاصی مورد پوشش قرار می‌دهد.

**ج) بیمه آتش سوزی:**

بیمه آتش سوزی پوششی است که خسارات و زیان‌های ناشی از وقوع آتش سوزی، صاعقه و انفجار که به اموال مورد بیمه وارد می‌شود را براساس شرایط مندرج در بیمه‌نامه جبران کند.

البته بیمه گذار می‌تواند با پرداخت حق بیمه اضافی خطراتی مانند سیل، زلزله، طوفان، اعتصاب، رانش و ریزش زمین و... را نیز به تبع آن بیمه نماید.

**د) بیمه مسئولیت:**

بیمه‌گر در این بیمه تعهد می‌کند خسارت‌هایی را که بیمه‌گذار به‌طور ناخواسته، به اموال و مسئولیت ثالث وارد می‌کند و مسئول جبران آنها شناخته می‌شود، پرداخت نماید.

**ه) بیمه مهندسی:**

بیمه‌گر در چهارچوب شرایط بیمه‌نامه مهندسی تعهد می‌کند که خسارت و یا زیان ناشی از حوادث اموالی را که مسئولیت طراحی، ساخت، نصب، تعمیر و یا نگهداری آنها بر عهده مهندسان بوده است در دوره‌های ساخت و بهره‌برداری جبران نماید.

بیمه‌گذار محترم با توجه به اینکه بیمه‌نامه مورد درخواست بر اساس مندرجات این پیشنهاد صادر خواهد شد، خواهشمند است آن را با دقت مطالعه و تکمیل فرمایید.

**نام بیمه‌گذار:** کد ملی: شماره تماس:  
**نشانی کامل محل مورد بیمه:** (به ترتیب نام استان، شهر، خیابان اصلی، خیابان فرعی، پلاک، واحد)

**کد پستی:**

**موضوع فعالیت:**

استیجاری

ملکی

**نوع مالکیت:**

تا ساعت ۲۴ روز

**مدت بیمه:** یک سال از ساعت ۲۴ روز

**خطرات تحت پوشش:** حریق، انفجار، صاعقه، زلزله، مسئولیت مالی در مقابل همسایگان، هزینه پاک‌سازی محل حادثه، سرقت و وقفه در فعالیت (عدم‌النتفع)

ساختمان و موجودی و محتویات مورد بیمه به شرح زیر تحت پوشش بیمه قرار خواهد گرفت:

| ردیف | خطرات مورد تعهد  | مورد بیمه   | سرمایه و پایه تعهدات               | حق بیمه  |
|------|--|---|------------------------------------|--|
| ۱    | حریق، انفجار، صاعقه و زلزله                              | الف) ساختمان به ارزش<br>ب) موجودی و محتویات به ارزش | ۳۰'۰۰۰'۰۰۰ ریال<br>۷۰'۰۰۰'۰۰۰ ریال | - حق بیمه حریق، انفجار و صاعقه بر اساس نرخ مندرج در تعرفه<br>- زلزله ۴۰'۰۰۰ ریال |
| ۲    | سرقت با شکست حرز   | موجودی و محتویات                                    | ۲۰'۰۰۰'۰۰۰ ریال                    | ۸۰'۰۰۰ ریال  |
| ۳    | وقفه در فعالیت   | زیان مالی   | ۵'۰۰۰'۰۰۰ ریال                     | ۱۰'۰۰۰ ریال  |
| ۴    | هزینه پاک‌سازی محل پس از وقوع خطرات بیمه شده             | پاک‌سازی ساختمان و موجودی و محتویات                 | ۲'۰۰۰'۰۰۰ ریال                     | ۲'۰۰۰ ریال   |
| ۵    | مسئولیت مالی در برابر همسایگان ناشی از آتش‌سوزی و انفجار | هزینه بازسازی و جایگزینی اموال همسایگان             | ۲۰'۰۰۰'۰۰۰ ریال                    | ۱۴'۰۰۰ ریال  |

### افزایش پایه تعهدات در صورت تمایل بیمه‌گذار

با توجه به اینکه تعهدات فوق‌الذکر حداکثر تا ۳۰ برابر (۱/۵ برابر ، ۲ برابر ، ۲/۵ برابر ، ۳ برابر ، ۳/۵ برابر ، ۴ برابر ، ۴/۵ برابر ، ۵ برابر ، تا ۵۰ برابر ) قابل افزایش می‌باشد در صورت تمایل لطفاً ضریب افزایش را مشخص فرمایید.  
 ضریب افزایش ..... برابر

**نام و کد نمایندگی:**

**امضای بیمه‌گذار:**

**تاریخ پیشنهاد:**

نمونه‌ای از فرم یا قرارداد بیمه اموال را تهیه نموده و در مورد اجزای آن تحقیق نمایید و با نمونه آورده شده در بالا مقایسه کنید.

فعالیت



## ۲ صدور سند حسابداری بیمه اموال

اسناد حسابداری مربوط به بیمه دارایی معمولاً شامل دو مورد است.  
 ■ سند ایجاد بیمه و پرداخت وجه آن:

| شماره سند:<br>تاریخ سند:          |         | شرکت .....<br>سند حسابداری                 |          | شماره صفحه دفتر روزنامه:<br>تعداد ضمائم: |                 |
|-----------------------------------|---------|--|----------|--|-----------------|
| ردیف                              | کد حساب | شرح  | مبلغ جزء | بدهکار (ریال)                            | بستانکار (ریال) |
|                                   |         | پیش پرداختها - پیش پرداخت بیمه             |          | xxxx                                     |                 |
|                                   |         | سایر حسابهای دریافتنی - مالیات ارزش افزوده |          | xxxx                                     |                 |
|                                   |         | موجودی نقد - بانک                          |          |  | xxxx            |
| جمع:                              |         |  |          |  |                 |
| شرح سند: بابت خرید بیمه نامه..... |         |  |          |  |                 |
| تنظیم کننده:                      |         | تأیید کننده:                               |          | تصویب کننده:                             |                 |

## ■ سند شناسایی هزینه در پایان دوره مالی :

| شماره سند:<br>تاریخ سند:                 |         | شرکت .....<br>سند حسابداری        |          | شماره صفحه دفتر روزنامه:<br>تعداد ضمائم: |                 |
|--|---------|-----------------------------------|----------|--|-----------------|
| ردیف                                     | کد حساب | شرح                               | مبلغ جزء | بدهکار (ریال)                            | بستانکار (ریال) |
|  |         | هزینههای اداری - هزینههای حق بیمه |          | xxxx                                     |                 |
|  |         | پیش پرداختها - پیش پرداخت بیمه    |          |  | xxxx            |
| جمع:                                     |         |                                   |          |  |                 |
| شرح سند: بابت شناسایی هزینه در پایان سال |         |                                   |          |  |                 |
| تنظیم کننده:                             |         | تأیید کننده:                      |          | تصویب کننده:                             |                 |

**مثال:**

شرکت «مهردشت» در تاریخ ۹۵/۱۰/۱ بابت بیمه یک ساله ساختمان مؤسسه و مالیات متعلقه آن جمعاً مبلغ ۲۱'۸۰۰'۰۰۰ ریال پرداخت نمود، سند حسابداری مربوط به خرید بیمه نامه و شناسایی هزینه را در پایان سال انجام دهید.

| شماره سند:<br>تاریخ سند: ۹۵/۱۰/۱        |         | شرکت .....<br>سند حسابداری                 |          | شماره صفحه دفتر روزنامه:<br>تعداد ضمائم: |                 |
|---|---------|--|----------|--|-----------------|
| ردیف                                    | کد حساب | شرح  | مبلغ جزء | بدهکار (ریال)                            | بستانکار (ریال) |
|   |         | پیش پرداخت‌ها - پیش پرداخت بیمه            |          | ۲۰'۰۰۰'۰۰۰                               |                 |
|   |         | سایر حساب‌های دریافتی - مالیات ارزش افزوده |          | ۱'۸۰۰'۰۰۰                                |                 |
|   |         | موجودی نقد - بانک                          |          |  | ۲۱'۸۰۰'۰۰۰      |
| جمع: بیست و یک میلیون و هشتصد هزار ریال |         |  |          |  |                 |
| شرح سند: بابت خرید بیمه نامه اموال      |         |  |          |  |                 |
| تنظیم کننده:                            |         | تأیید کننده:                               |          | تصویب کننده:                             |                 |

| شماره سند:<br>تاریخ سند: ۹۵/۱۲/۳۰             |         | شرکت .....<br>سند حسابداری          |          | شماره صفحه دفتر روزنامه:<br>تعداد ضمائم: |                 |
|---|---------|-------------------------------------|----------|--|-----------------|
| ردیف  | کد حساب | شرح                                 | مبلغ جزء | بدهکار (ریال)                            | بستانکار (ریال) |
|   |         | هزینه‌های اداری - هزینه‌های حق بیمه |          | ۵'۰۰۰'۰۰۰                                |                 |
|   |         | پیش پرداخت‌ها - پیش پرداخت بیمه     |          |  | ۵'۰۰۰'۰۰۰       |
| جمع: پنج میلیون ریال                          |         |                                     |          |  |                 |
| شرح سند: بابت شناسایی هزینه بیمه در پایان سال |         |                                     |          |  |                 |
| تنظیم کننده:                                  |         | تأیید کننده:                        |          | تصویب کننده:                             |                 |

$$۲۰'۰۰۰'۰۰۰ \times \frac{۳}{۱۲} = ۵'۰۰۰'۰۰۰$$

اگر بیمه نامه فوق مربوط به بیمه شخص ثالث اتومبیل متعلق به شرکت باشد که در تاریخ ۹۵/۳/۳۱ خریداری شده باشد ثبت‌های مربوط را انجام دهید.

| شماره سند:<br>تاریخ سند: ۹۵/۳/۳۱   |         | شرکت .....<br>سند حسابداری      |          | شماره صفحه دفتر روزنامه:<br>تعداد ضمائم: |                 |
|------------------------------------|---------|---------------------------------|----------|--|-----------------|
| ردیف                               | کد حساب | شرح                             | مبلغ جزء | بدهکار (ریال)                            | بستانکار (ریال) |
|                                    |         | پیش پرداخت‌ها - پیش پرداخت بیمه |          | ۲۰'۰۰۰'۰۰۰                               |                 |
|                                    |         | .....                           |          |  |                 |
|                                    |         | ....                            |          |  |                 |
| جمع:                               |         |                                 |          |  |                 |
| شرح سند: بابت خرید بیمه نامه اموال |         |                                 |          |  |                 |
| تنظیم کننده:                       |         | تأیید کننده:                    |          | تصویب کننده:                             |                 |

$$۲۰'۰۰۰'۰۰۰ \times \frac{?}{۱۲} = \dots$$

| شماره سند:<br>تاریخ سند: ۹۵/۱۲/۳۰             |         | شرکت .....<br>سند حسابداری          |          | شماره صفحه دفتر روزنامه:<br>تعداد ضمائم: |                 |
|---|---------|-------------------------------------|----------|--|-----------------|
| ردیف  | کد حساب | شرح                                 | مبلغ جزء | بدهکار (ریال)                            | بستانکار (ریال) |
|   |         | هزینه‌های اداری - هزینه‌های حق بیمه |          |  |                 |
|   |         | .....                               |          |  |                 |
|   |         | ....                                |          |  |                 |
| جمع:  |         |                                     |          |  |                 |
| شرح سند: بابت شناسایی هزینه بیمه در پایان سال |         |                                     |          |  |                 |
| تنظیم کننده:                                  |         | تأیید کننده:                        |          | تصویب کننده:                             |                 |

در پودمان سوم، با نحوه صدور سند حسابداری ایجاد مطالبات از شرکت‌های بیمه‌گر بابت خسارت دیدن اموال تحت پوشش بیمه و خسارت دریافتی از شرکت‌های بیمه آشنا می‌شویم.

## کار عملی ۱۰

شرکت «قصرشیرین» در ابتدای سال مالی ۱۳۹۶ افتتاح شد، این شرکت در راستای اهداف مدیران خود، پس از خرید و تحصیل هر قلم از دارایی‌های ثابت شرکت، نسبت به عقد قرارداد بیمه یک ساله با شرکت بیمه «ایران» اقدام نموده است.

اطلاعات مربوط به بیمه دارایی‌های این شرکت به صورت جدول زیر است:

| نام دارایی      | مبلغ حق بیمه | تاریخ عقد قرارداد |
|-----------------|--------------|-------------------|
| ساختمان         | ۷۲۰۰۰۰۰۰     | ۱۳۹۶/۲/۱          |
| ماشین‌آلات      | ۴۸۰۰۰۰۰۰     | ۱۳۹۶/۶/۱          |
| تأسیسات         | ۳۶۰۰۰۰۰۰     | ۱۳۹۶/۴/۳۱         |
| وسایط نقلیه     | ۱۸۰۰۰۰۰۰     | ۱۳۹۶/۱۰/۱         |
| اثاثه و منصوبات | ۱۲۰۰۰۰۰۰     | ۱۳۹۶/۱۱/۳۰        |
| جمع             | ۱۸۰۶۰۰۰۰۰۰   |                   |

به تمامی مبالغ ۹٪ عوارض و مالیات بر ارزش افزوده اضافه می‌شود.

**مطلوب است:**

تنظیم اسناد حسابداری مربوط به انعقاد قرارداد بیمه در طی سال و منظور نمودن هزینه بیمه در پایان سال (به صورت دستی و نرم‌افزاری)

## کار عملی ۱۱

شرکت «طیس» یک باب خانه کلنگی را در ابتدای تیر ماه سال ۱۳۹۶ با پرداخت مبلغ ۲۵۰۰۰۰۰۰۰۰ ریال نقداً خریداری نمود و بابت مخارج محضری ۱۰۰۰۰۰۰۰۰ پرداخت نمود، سایر رخدادهای مرتبط با ساخت بنا به شرح زیر است:

۱۹۰۰۰۰۰۰۰۰ دریافت مجوز ساخت بنا از شهرداری

۹۶/۵/۵- مخارج تخریب ساختمان کهنه ۱۲۰۰۰۰۰۰۰۰

۹۶/۵/۶- دریافت وجه فروش حاصل از مصالح به جای مانده ۵۰۰۰۰۰۰۰۰۰

۹۶/۹/۳۰- مخارج تا پایان عملیات احداث ساختمان (دفتر تجاری) ۷۶۳۰۰۰۰۰۰۰۰

۹۶/۱۰/۱- پرداخت بابت بیمه یک ساله ساختمان مؤسسه ۳۶۰۰۰۰۰۰۰

**مطلوب است:**

تنظیم سند حسابداری رخدادهای فوق تا پایان سال ۹۶ (بدون در نظر گرفتن مالیات بر ارزش افزوده)

(به صورت دستی و نرم‌افزاری)

## کار عملی ۱۲

شرکت «سوسنگرد» که مؤدی مالیات بر ارزش افزوده نیست، در سال ۱۳۹۵ قطعه زمینی را که در آن یک ساختمان قدیمی وجود داشت خریداری کرد، شرکت مذکور ساختمان قدیمی را تخریب و زمین را خاک برداری و ساختمان جدیدی روی آن احداث کرد، ساختمان جدید همان سال تکمیل و آماده بهره‌برداری شد.

### سایر اطلاعات به شرح زیر است:

|            |   |
|------------|---|
| ۱۲'۰۰۰'۰۰۰ | الف) خرید نقدی زمین ۹۵/۳/۹  |
| ۵۰۰'۰۰۰    | ب) پرداخت هزینه انتقال سند زمین                                     |
| ۱۵۰'۰۰۰    | ج) پرداخت کارمزد دلالی بابت خرید زمین                               |
| ۱'۴۰۰'۰۰۰  | د) هزینه تخریب و خاک برداری ساختمان                                 |
| ۸۰۰'۰۰۰    | ه) فروش مواد و مصالح باقی مانده از ساختمان قدیمی                    |
| ۵۰۰'۰۰۰    | و) هزینه گودبرداری  |
| ۴۰۰'۰۰۰    | ز) هزینه نرده کشی دور زمین  |
| ۳۰۰'۰۰۰    | ح) هزینه بیمه حوادث ساختمان در طول دوره ساخت                        |
| ۱۷'۵۰۰'۰۰۰ | ط) مخارج احداث بنای جدید  |
| ۱۱۰'۰۰۰    | ی) هزینه پذیرایی کارکنان به مناسبت ورود به ساختمان جدید - ۹۵/۹/۳۰   |
| ۳۹۲'۴۰۰    | ک) بیمه یک ساله ساختمان پس از بهره برداری + مالیات ارزش افزوده (۹٪) |

**مطلوب است: (به صورت دستی و نرم افزاری)**

الف) محاسبه بهای تمام شده زمین، مستحقات و ساختمان.  
 ب) ثبت حسابداری رویداد فوق در دفتر روزنامه.  
 ج) ثبت حسابداری شناسایی هزینه بیمه در پایان سال.

## کار عملی ۱۳

شرکت «ابوموسی» برای خرید ماشین آلاتی از شرکت «چابهار» مخارج زیر را انجام داده است:

|            |   |
|------------|---|
| ۳۰'۰۰۰'۰۰۰ | الف) قیمت خرید - بعد از کسر تخفیف تجاری                           |
| ۳٪         | ب) تخفیف تجاری  |
| ۳'۴۰۰'۰۰۰  | ج) مخارج حمل و بیمه حمل دریایی                                    |
| ۳۰۰'۰۰۰    | د) مخارج تعمیر ناشی از آسیب دیدگی حمل (از بیمه خسارتی دریافت نشد) |
| ۲'۰۰۰'۰۰۰  | ه) مخارج مربوط به زیرسازی   |
| ۱'۵۰۰'۰۰۰  | و) حق الزحمه مهندسان نصب  |
| ۹۰۰'۰۰۰    | ز) مواد مصرف شده برای تولید آزمایشی ماشین آلات                    |
| ۴۸۰'۰۰۰    | ح) بیمه یک ساله ماشین آلات پس از نصب                              |
| ۱'۱۰۰'۰۰۰  | ط) حقوق متصدی ماشین آلات (حقوق ماه اول پس از راه اندازی)          |
| ۲۰۰'۰۰۰    | ی) هزینه تعمیرات پس از راه اندازی ماشین آلات                      |

به ردیف های «الف، ز و ح» ۹٪ مالیات ارزش افزوده تعلق می گیرد.

**مطلوب است: (به صورت دستی و نرم افزاری)**

الف) محاسبه بهای تمام شده ماشین آلات  
 ب) ثبت حسابداری رویدادهای فوق در دفتر روزنامه

| ردیف | شاخص‌های مورد ارزیابی   | خودارزیابی هنرجو |      | نظر هنرآموز |      |
|------|---|------------------|------|-------------|------|
|      |   | ناموفق           | موفق | ناموفق      | موفق |
| ۱    | حضور به موقع در کلاس 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    | تعریف قیمت تمام شده خرید اموال                                    |                  |      |             |      |
| ۶    | تعریف بیمه  |                  |      |             |      |
| ۷    | طبقه بندی انواع بیمه  |                  |      |             |      |
| ۸    | شناخت و طبقه بندی انواع بیمه اموال                                |                  |      |             |      |
| ۹    | توانایی صدور سند حسابداری پرداخت وجه بیمه (خرید بیمه نامه) طی سال |                  |      |             |      |
| ۱۰   | توانایی صدور سند حسابداری هزینه بیمه اموال در پایان سال           |                  |      |             |      |

### تفکر کنید

طبق تعالیم قرآنی همه انسان‌ها در مقابل خداوند نسبت به اعمالی که انجام می‌دهند، مسئولیت پاسخگویی و یا حساب‌دهی دارند. یک کمک حسابدار خرید اموال چگونه می‌تواند این مسئولیت را به جا آورد؟

### بحث کنید

به نظر شما کمک حسابدار خرید اموال در برابر خدا، خویشتن، جامعه و محیط‌زیست چه مسئولیت‌هایی دارد؟



## ارزشیابی شایستگی صدور سند خرید اموال و بیمه

**شرح کار:**

- ۱ مطالعه و تسلط بر آیین نامه معاملات داخلی شرکت و آیین نامه های داخلی
- ۲ مطالعه و تسلط بر آیین نامه تفکیک مخارج جاری و سرمایه ای
- ۳ تطبیق اسناد خرید دارایی با آیین نامه معاملات براساس نوع معامله (جزئی - کلی - عمده)
- ۴ تطبیق اسناد خرید دارایی با آیین نامه تفکیک مخارج جزئی و سرمایه ای (جزئی و کلی)
- ۵ شناسایی نوع دارایی از لحاظ انواع طبقه بندی
- ۶ تحویل اسناد مالکیت و بیمه دارایی به اشخاص ذی صلاح طبق آیین نامه داخلی
- ۷ تفکیک و شناسایی هزینه های جانبی خرید دارایی
- ۸ محاسبه قیمت تمام شده دارایی
- ۹ صدور سند حسابداری خرید دارایی

**استاندارد عملکرد:** صدور سند حسابداری خرید اموال بر اساس آیین نامه معاملات و آیین نامه تفکیک مخارج جاری و سرمایه ای با توجه به اسناد و مدارک مثبت

**شاخص ها:**

- |                                |                                |
|--------------------------------|--------------------------------|
| ۱ کنترل مستندات خرید اموال     | ۲ طبقه بندی دارایی ها          |
| ۳ صدور سند حسابداری خرید اموال | ۴ صدور سند حسابداری بیمه اموال |

**شرایط انجام کار و ابزار و تجهیزات:**

**شرایط:** میز و صندلی اداری - ملزومات اداری  
**ابزار و تجهیزات:** کامپیوتر - پرینتر - نرم افزار اموال - نرم افزار اکسل - فرم کارت اموال - آیین نامه معاملات - آیین نامه تفکیک مخارج جاری و سرمایه ای - اتاق کار - ماشین حساب

**معیار شایستگی:**

| ردیف   | مرحله کار                    | حداقل نمره قبولی از ۳ | نمره هنرجو |
|--|------------------------------|-----------------------|------------|
| ۱  | کنترل مستندات خرید اموال     | ۱                     |            |
| ۲  | طبقه بندی دارایی ها          | ۱                     |            |
| ۳  | صدور سند حسابداری خرید اموال | ۱                     |            |
| ۴  | صدور سند حسابداری بیمه اموال | ۲                     |            |
| شایستگی های غیر فنی، ایمنی، بهداشت، توجهات زیست محیطی و نگرش |                              |                       |            |
| میانگین نمرات  |                              |                       | *          |

\* حداقل میانگین نمرات هنرجو برای قبولی و کسب شایستگی، ۲ می باشد.

## پودمان ۲

# صدور سند استهلاك اموال

| شماره پلاک | شماره طبقه پلاک | طبقه پلاک | طبقه | نام کالا | کد کالا | کد واحد | محل |
|------------|-----------------|-----------|------|----------|---------|---------|-----|
|            |                 |           |      |          |         |         |     |
|            |                 |           |      |          |         |         |     |
|            |                 |           |      |          |         |         |     |
|            |                 |           |      |          |         |         |     |

اطلاعات اولیه کالا: مشخصات کالا: کد حساب: تاریخ استهلاك گذشته: استهلاك گذشته: ارزش اولیه: افزایش ریالی: کاهش بهاء: بهاء تمام شده: کاهش استهلاك: استهلاك انباشته: ارزش دفتری: تاریخ محاسبه استهلاك: محل خدمت: نحوه گبرنده برستل: نحوه گبرنده شرکت/شخصی: کد ساختمان: کد اتاق: نوع استهلاك: کد جعبه‌دار:

اطلاعات سیستم  
دفتر اموال  
آمار تعداد کالا  
شبه  
موجود  
برگشتی  
کالبراسیون  
بازدید اموال  
ورژده اموالی  
صافه اموالی

دارایی‌های ثابت منافع بلند مدت دارند و انتظار می‌رود بیش از یک سال مالی مورد استفاده و بهره‌برداری مؤسسه قرار گیرند؛ بنابراین نگهداری سوابق و کنترل آنها از اهمیت بالایی برخوردار است، از طرف دیگر بهای تمام شده این دارایی‌ها به عنوان مخارج سرمایه‌ای تلقی می‌شود و حسابداران برای رعایت اصل تطابق باید در طی دوره‌های مورد استفاده به تدریج بخشی از بهای آنها را به حساب هزینه انتقال دهند.

يَا أَيُّهَا الَّذِينَ آمَنُوا لَا تَأْكُلُوا أَمْوَالَكُمْ بَيْنَكُمْ بِالْبَاطِلِ إِلَّا أَنْ تَكُونَ تِجَارَةً عَنْ تَرَاضٍ مِنْكُمْ

ای کسانی که ایمان آورده‌اید، اموال یکدیگر را به باطل (و از طرق نامشروع) نخورید، مگر اینکه تجارتي باشد که با رضایت شما انجام گیرد.

(سوره نساء، آیه ۲۹)

## مقدمه

- آیا می‌دانید کارت اموال چیست و چه کاربردی در یک مؤسسه دارد؟
- انتخاب روش استهلاك در یک مؤسسه بر اساس چه شرايطی صورت می‌گیرد؟
- استهلاك دارایی‌های ثابت چگونه محاسبه و ثبت می‌گردد؟
- نحوه ثبت و نمایش استهلاك در کارت اموال به چه صورت می‌باشد؟
- فهرست اموال یک مؤسسه چگونه تهیه می‌شود؟

## استاندارد عملکرد

صدر سند استهلاك اموال (دارایی‌های ثابت) بر اساس قانون مالیات‌های مستقیم و استانداردهای حسابداری، آیین‌نامه‌های داخلی و اسناد خرید اموال است.

شایستگی‌هایی که در این پودمان کسب می‌کنید:

- ۱ تنظیم کارت اموال
- ۲ تعیین روش استهلاك دارایی‌های ثابت
- ۳ محاسبه استهلاك دارایی‌های ثابت
- ۴ صدر سند حسابداری استهلاك دارایی‌های ثابت

## کارت اموال

فعالیت

- ۱ برای مشخص کردن وضعیت یک دارایی ثابت به چه اطلاعاتی نیاز است؟  
 ۲ به نظر شما اطلاعاتی که در فعالیت یک ذکر کرده‌اید، نیاز به چه فرمی دارد؟

در یک شرکت، دسترسی به اطلاعات صحیح و به‌موقع دارایی‌های ثابت برای مدیران واحدهای اقتصادی آن از اهمیت بالایی برخوردار است، دستیابی به گزارش‌های دقیق در زمینه بهای تمام شده دارایی ثابت، زمان بهره‌برداری آن، استهلاک، ارزش اسقاط، نقل و انتقال و... برای برنامه‌ریزی صحیح دارایی ثابت، یک ضرورت است.

هر قلم از دارایی‌ها و اموال شرکت‌ها شناسنامه‌ای دارد که حاوی اطلاعات مربوط به آن دارایی‌هاست و به آن «کارت اموال» گفته می‌شود.

| مشخصات دارایی   |                | شماره دارایی  |                    |                         |      |              |       |
|---|----------------|---|--------------------|-------------------------|------|--------------|-------|
| شماره برگه ایجاد و تحویل دارایی ثابت.....<br>تاریخ: ... / ... / ... |                | حساب<br>معین  | مرکز<br>هزینه      | گروه<br>دارایی          | ردیف |              |       |
| خریداری از صورت حساب به تاریخ ... / ... / ...                       |                |   |                    |                         | تا   | از           |       |
| تعداد: قیمت واحد:   |                |   |                    |                         |      |              |       |
| تاریخ خرید: ... / ... / ... تاریخ بهره‌برداری: ... / ... / ...      |                | شماره بارکد:  |                    | شماره پلاک:             |      |              |       |
| محل استقرار:  |                | روش استهلاک:<br><input type="checkbox"/> نزولی درصد<br><input type="checkbox"/> مستقیم ساله<br><input type="checkbox"/> بر مبنای فعالیت |                    |                         |      |              |       |
| ارزش دفتری  | استهلاک دارایی |   |                    | بهای تمام شده<br>(ریال) | شرح  | سند حسابداری |       |
|   | سال            | استهلاک<br>سالانه   | استهلاک<br>انباشته |                         |      | تاریخ        | شماره |
|   |                |   |                    |                         |      |              |       |
|   |                |   |                    |                         |      |              |       |
|   |                |   |                    |                         |      |              |       |
|   |                |   |                    |                         |      |              |       |
|   |                |   |                    |                         |      |              |       |
|   |                |   |                    |                         |      |              |       |
| جمع   |                |   |                    |                         |      |              |       |
| سایر توضیحات:   |                |   |                    |                         |      |              |       |

**کارت اموال:** شناسنامه هر قلم دارایی ثابت را تشکیل می‌دهد. این کارت مجموعه اطلاعات و تغییرات مربوط به آن را از زمان بهره‌برداری تا زمان خروج از دفاتر مؤسسه نشان می‌دهد. ثبت در دفاتر قانونی مؤسسه مبنای تکمیل اطلاعات این شناسنامه خواهد بود.

کارت اموال حاوی چه اطلاعاتی است؟

- |                      |   |          |   |
|----------------------|---|----------|---|
| بهای تمام شده تاریخی | ۱ | عمر مفید | ۲ |
| .....                | ۳ | .....    | ۴ |
| .....                | ۵ | .....    | ۶ |
| .....                | ۷ | .....    | ۸ |

## کار عملی ۱

با توجه به اطلاعات زیر، کارت اموال شرکت همدان را تنظیم کنید. (به صورت دستی و نرم‌افزاری)

نام دارایی: میز مدیریت      طبقه دارایی: ثابت مشهود      قیمت واحد: ۴۰۲۵۰۰۰۰ ریال

گروه دارایی: اثاثه اداری      شماره برگه تحویل دارایی: ۲۴۰      تاریخ بهره‌برداری: ۱۳۹۶/۰۷/۱۱

مرکز هزینه: بخش حسابداری      تاریخ تحویل دارایی: ۱۳۹۶/۰۷/۱۰      روش استهلاک: خط مستقیم

شماره پلاک: م/۸۵۲۱۰      نام فروشنده: فروشگاه مهتاب      عمر مفید: ۵ سال

تعداد: یک عدد      شماره و تاریخ فاکتور: ۱۲۴۵ - ۱۳۹۶/۰۷/۰۵      شماره بارکد: ۱۲۳۴۵۶۷

محل استقرار: واحد حسابداری تاریخ ۱۳۹۶/۰۷/۱۲ با شماره سند ۳۸۲ در دفاتر ثبت شده است.

## پلاک (برچسب) اموال

فعالیت

- ۱ برای شناسایی تابعیت اشخاص از چه ابزاری می‌توان استفاده کرد؟
- ۲ چگونه می‌توان تشخیص داد که یک قلم دارایی ثابت در مالکیت چه شرکتی است؟

اختصاص شناسه به اموال با ارزش از روش‌های کنترل اموال است، این عمل موجب جلوگیری از مفقود شدن، احتساب شدن بیش از یکبار، سرقت و از قلم افتادن یک دارایی می‌گردد.

پلاک کوبی یا برچسب‌گذاری اموال و دارایی‌ها به هنگام شروع بهره‌برداری از آن دارایی صورت می‌گیرد و این کار برای رسیدن به اهداف زیر است:

- ۱ طبقه‌بندی یا دسته‌بندی دارایی‌های یک واحد اقتصادی.
- ۲ شناسایی ماهیت دارایی‌ها.
- ۳ جلوگیری از هرگونه اشتباه و سوءاستفاده احتمالی از دارایی‌های ثابت.

**برچسب اموال:** عبارت است از: اختصاص یک کد یا شناسه خاص به یک دارایی برای کنترل مؤثر آن در یک واحد اقتصادی. شماره برچسب دارایی به عنوان نشانه شناسایی، در کارت دارایی درج می‌گردد.

فعالیت

- ۱ اموالی که در انبار نگهداری می‌شوند و هنوز آماده بهره‌برداری نیستند، نیاز به برچسب اموال دارند.  
 غلط  صحیح
- ۲ اموالی که به صورت کمک یا هدایی در اختیار مؤسسه قرار گرفته‌اند، نیاز به برچسب اموال دارند.  
 غلط  صحیح

نکته

طبق بخشنامه ابلاغی توسط وزارت امور اقتصادی و دارایی، اموال منقول غیرمصرفی دولتی که بهای تمام شده آنها در زمان تحویل، حداقل ۱/۵ درصد حد نصاب معاملات کوچک باشد، نیاز به برچسب اموال دارند، در شرکت‌های خصوصی این حد نصاب با توجه به آیین‌نامه معاملات تعیین می‌شود.

فعالیت

حداقل بهای اموال شرکت‌های دولتی برای اختصاص برچسب در سال جاری، چند ریال است؟



### نمونه‌هایی از برچسب یا پلاک اموال به صورت روبه‌رو است:

- در زمان پلاک‌کوبی موارد زیر باید مورد توجه قرار گیرند:
- الف) پلاک اموال باید در قسمتی از دارایی نصب شود که به راحتی قابل مشاهده باشد.
- ب) پلاک اموال باید در محلی نصب شود که با گذشت زمان از بین نرود و از دارایی جدا نشود.
- ج) نصب پلاک در محلی صورت گیرد که به ارزش دارایی مذکور صدمه‌ای وارد ننماید.
- د) مشخصات پلاک اموال دقیق باشد.

#### فعالیت

جدول زیر را تکمیل کنید.

| نحوه اختصاص برچسب اموال                            | برچسب اموال تعلق می‌گیرد |     | نام اموال                    |
|--|--------------------------|-----|------------------------------|
|  | خیر                      | بلی |                              |
| شماره پلاک راهنمایی و رانندگی به‌عنوان شماره اموال |                          | ✓   | وسایط نقلیه                  |
|  |                          |     | ساختمان                      |
|  |                          |     | میز و صندلی چوبی             |
|  |                          |     | دستگاه پرس                   |
|  |                          |     | خودکار و مداد                |
|  |                          |     | دوربین‌های نصب شده در ارتفاع |
|  |                          |     | زمین                         |
|  |                          |     | ماشین دوخت                   |
|  |                          |     | درختان در تملک شرکت          |

### نحوه پلاک‌کوبی اموال:

اموال برای پلاک‌کوبی یا الصاق برچسب، بر اساس طبقه‌بندی آنها صورت می‌گیرد، این کار می‌تواند به صورت زیر انجام پذیرد:

۱ اموالی که به راحتی قابل تشخیص‌اند و قابلیت طبقه‌بندی دارند، پلاک روی آنها نصب می‌شود؛ مانند میز، صندلی، یخچال، کولر، فرش، بخاری و...

۲ اموالی که دارای شماره‌های خاصی برای شناسایی هستند، مانند شماره پلاک وسایط نقلیه که توسط اداره راهنمایی و رانندگی اختصاص داده شده است یا شماره سند زمین و ساختمان که توسط اداره ثبت اسناد و املاک در سند مالکیت آنها درج شده است، این موارد را می‌توان به عنوان شماره پلاک آنها در نظر گرفت.

۲ وحدت رویه در محل نصب پلاک دارایی‌های مشابه رعایت گردد.

۴ اموالی که به صورت جداگانه خریداری شده‌اند ولی در مجموع یک دارایی را تشکیل می‌دهند، جزء اصلی این دارایی پلاک کوبی می‌شود و اجزای دیگر آنها در دفتر اموال ثبت می‌گردد ولی در آنها پلاک کوبی صورت نمی‌گیرد، مانند: سیستم گرمایشی و سرمایشی.

معمولاً طبق آیین‌نامه اموال شرکت‌ها، کلیه دارایی‌هایی که وارد انبار شرکت شده‌اند تا زمانی که در انبار نگهداری می‌شوند ضرورتی به الصاق برچسب اموال و پلاک کوبی ندارند.

فعالیت

آیا اموال امانی نزد شرکت به پلاک کوبی نیاز دارند؟ دلیل آن را بیان کنید.

**بارکد:** به نمایش تصویری اطلاعات کدگذاری شده در یک سطح فیزیکی، «بارکد» یا «رمزین» گفته می‌شود، این اطلاعات را می‌توان توسط یک ابزار بازخوانی کرد، هر یک از این بارکدها در بانک اطلاعاتی مربوط، دارای اطلاعات کاملی شامل شرح اموال، مشخصات دقیق و فنی، مقدار موجودی و اطلاعات ورود و خروج برای استفاده‌کنندگان ذی‌نفع می‌باشد، معمولاً شکل بارکد به صورت زیر است.



بارکدهای اولیه، اطلاعات را به صورت خطوط موازی ذخیره می‌کردند اما امروزه بسته به نوع محصول، بارکدها به شکل یک دسته نقطه، یک دسته دایره هم مرکز و به صورت مخفی شده در تصاویر، وجود دارند، بارکدها توسط یک اسکنر نوری که «دستگاه بارکدخوان» نامیده می‌شود بازخوانی می‌شوند.

### محاسن بارکد کردن اموال:

- ۱ سرعت بالا و کاهش خطا در ثبت اطلاعات
  - ۲ دسته‌بندی دقیق اطلاعات
  - ۳ دسترسی آسان به اطلاعات واقعی و حقیقی
- از بارکد برای جمع‌آوری و ثبت اطلاعات مختلف، استفاده‌های متنوعی می‌شود، از جمله کارت‌های حضور و غیاب کارکنان، ثبت شماره استاندارد بین‌المللی کتاب (شابک)، اطلاعات قبض‌های آب، برق و تلفن، اطلاعات خطوط تولید و صورت برداری از کالاها و دارایی‌های ثابت.
- بارکد به عنوان یک ابزار ورودی کمک می‌کند تا تغییر یا ثبت اطلاعات در سیستم‌های رایانه‌ای با حداقل خطای اطلاعاتی به بانک‌های اطلاعاتی منتقل شود.



| ردیف | شاخص‌های مورد ارزیابی                                       | خودارزیابی هنرجو |        | نظر هنرآموز |        |
|------|---|------------------|--------|-------------|--------|
|      |   | موفق             | ناموفق | موفق        | ناموفق |
| ۱    | حضور به موقع در کلاس 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 آنها         |                  |        |             |        |
| ۵    | ارائه نتیجه‌گیری صحیح و مستندسازی                           |                  |        |             |        |
| ۶    | تعریف کارت اموال  |                  |        |             |        |
| ۷    | نقش کارت اموال در یک شرکت و شناخت اجزای تشکیل‌دهنده آن      |                  |        |             |        |
| ۸    | نحوه تکمیل کارت اموال                                       |                  |        |             |        |
| ۹    | تعریف پلاک برچسب اموال                                      |                  |        |             |        |
| ۱۰   | نحوه پلاک‌کوبی یا برچسب اموال                               |                  |        |             |        |
| ۱۱   | نقش بارکد در ثبت اطلاعات اموال                              |                  |        |             |        |

۱ عبارت «وسایط نقلیه، مستهلک شده است» به چه معنی می‌باشد؟

۲ کدام یک از دارایی‌های زیر با گذشت زمان، کارایی و کیفیت اولیه خود را از دست می‌دهند؟

| ملزومات | سرقفلی محل کسب | معادن | اثاثه اداری | زمین | ساختمان |
|---------|----------------|-------|-------------|------|---------|
|         |                |       |             |      |         |

### تعریف استهلاک:

استهلاک از لحاظ لغوی به معنی «فرسایش» یا «فرسودگی» می‌باشد، استهلاک در حسابداری عبارت است از: سرشکن کردن و تخصیص بهای تمام شده دارایی‌های ثابت به صورت منظم و معقول به دوره‌هایی که انتظار می‌رود از دارایی استفاده شده و منافع آتی برای واحد اقتصادی ایجاد کرده است.

تعریف استهلاک بر اساس ماده ۱۴۹ قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۹۴/۰۴/۳۱ به صورت زیر است:

استهلاک، تخصیص سیستماتیک (نظام‌مند) مبلغ استهلاک‌پذیر یک دارایی طی عمر مفید است.

طبق قانون مالیات‌های مستقیم، مأخذ محاسبه استهلاک، بهای تمام شده دارایی است و استهلاک از تاریخی محاسبه می‌شود که دارایی قابل استهلاک، برای بهره‌برداری آماده می‌شود و در اختیار مؤسسه قرار می‌گیرد. طبق ماده شش این قانون، در صورتی که دارایی قابل استهلاک در طی ماه در اختیار مؤسسه قرار گیرد ماه مزبور در محاسبه منظور نخواهد شد و مبدأ محاسبه استهلاک دارایی از ابتدای ماه بعد از بهره‌برداری خواهد بود. در مورد کارخانه‌ها، دوره بهره‌برداری آزمایشی جزء بهره‌برداری محسوب نمی‌گردد.

بنابراین، وجود دو شرط برای شروع استهلاک لازم است: یکی آنکه دارایی در اختیار مؤسسه قرار گرفته باشد و دیگری آنکه دارایی آماده بهره‌برداری باشد اعم از آنکه عملاً مورد بهره‌برداری قرار گیرد یا خیر.

به استثنای روز اول ماه، روزهای دیگر هرماه، اگر دارایی، خریداری و مورد بهره‌برداری قرار گیرد، استهلاک از ابتدای ماه بعد قابل محاسبه است.

- ۱ شرکت ایلام در تاریخ ۱۳۹۶/۶/۱۶ ماشین آلاتی خریداری کرد و در تاریخ ۱۳۹۶/۸/۱ آن را مورد بهره‌برداری قرار داد، مبنای محاسبه استهلاک این دارایی چه تاریخی است؟
- ۲ شرکت مهر ائانه‌ای را در تاریخ ۱۳۹۵/۹/۱۲ خریداری کرد و مورد بهره‌برداری قرار داد. تاریخ شروع محاسبه استهلاک این دارایی کدام یک از موارد زیر است؟
- الف) ۱۳۹۵/۹/۱  
ب) ۱۳۹۵/۹/۱۲  
ج) ۱۳۹۵/۱۰/۱  
د) ۱۳۹۵/۹/۱۵

**دلایل محاسبه استهلاک:** دلایل محاسبه استهلاک به دو دسته زیر تقسیم می‌شود:

**الف) عوامل فیزیکی از جمله:**

- ۱ فرسودگی و خرابی ناشی از به‌کارگیری دارایی
- ۲ پوسیدگی و زنگ‌زدگی دارایی

**ب) عوامل کاربردی از جمله:**

- ۱ نابابی فنی دارایی ناشی از پیشرفت تکنولوژی
- ۲ محدودیت‌های زمانی از قبیل تاریخ انقضای دارایی (پایان عمر مفید)
- ۳ کفایت نداشتن: برخی اوقات با گسترش فعالیت‌های یک واحد تولیدی، برخی ماشین‌آلات آن نمی‌توانند پاسخگوی تقاضای مؤسسه باشند و کارایی لازم را ندارد

آیا تغییر ارزش دارایی ثابت در بازار می‌تواند از علل استهلاک تلقی شود؟ دلیل آن را بیان کنید.

محاسبه استهلاک بر اساس کدام یک از اصول حسابداری ضرورت دارد؟

**طبقه‌بندی دارایی‌ها بر اساس استهلاک پذیری**

یک شرکت، ساختمانی را به ارزش ۸۰۰۰۰۰۰۰ ریال خریداری کرد که ۳۰۰۰۰۰۰۰ ریال آن مربوط به عرصه و مابقی مربوط به ارزش اعیانی آن است، حسابدار شرکت، ساختمان را چه مبلغی باید در دفاتر ثبت کند؟ دلیل آن را بیان کنید.

الف) دارایی ثابت مشهود:

فعالیت

با توجه به طبقه‌بندی دارایی‌های ثابت مشهود، چند مورد از آنها را نام ببرید.



دارایی‌های ثابت تهی‌شونده

- ..... ■
- ..... ■
- ..... ■
- ..... ■

دارایی‌های ثابت استهلاك پذیر

- ..... ■
- ..... ■
- ..... ■
- ..... ■
- ..... ■

دارایی‌های ثابت استهلاك ناپذیر

- ..... ■

فعالیت

آیا حسابدار مؤسسه برای دارایی ثابت مشهودی که آماده بهره‌برداری است؛ ولی به دلایلی در انبار مؤسسه نگهداری شده، می‌تواند استهلاك آن را محاسبه نماید؟ دلیل آن را بیان کنید.

ب) دارایی‌های نامشهود:

گروهی از دارایی‌های مؤسسه هستند که فاقد ماهیت عینی و فیزیکی می‌باشند، این نوع دارایی‌ها در خود حقوق و امتیازاتی دارند که واحد تجاری ممکن است بتواند در دوره‌های جاری و آتی از آنها منتفع گردد.

فعالیت

چند نمونه از دارایی‌های نامشهود را، با توجه به طبقه‌بندی آنها، نام ببرید.

..... ■

..... ■

..... ■

دارایی‌های نامشهود  
استهلاك ناپذیر



..... ■

..... ■

..... ■

دارایی‌های نامشهود  
استهلاك پذیر



بر اساس طبقه‌بندی دارایی‌های یک مؤسسه، جدول زیر را تکمیل نمایید.

| نام مشهود<br>استهلاک‌ناپذیر | نام مشهود<br>استهلاک‌پذیر | نقصان‌پذیر | مشهود<br>استهلاک‌ناپذیر | مشهود<br>استهلاک‌پذیر | نام دارایی                      |
|-----------------------------|---------------------------|------------|-------------------------|-----------------------|---------------------------------|
|                             |                           |            | ✓                       |                       | زمین                            |
|                             |                           |            |                         | ✓                     | ساختمان                         |
|                             |                           |            |                         |                       | معدن سنگ                        |
|                             |                           |            |                         |                       | حق انشعاب آب و برق              |
|                             |                           |            |                         |                       | هزینه‌های تأسیس                 |
|                             |                           |            |                         |                       | ماشین‌آلات                      |
|                             |                           |            |                         |                       | سرقفلی محل کسب                  |
|                             |                           |            |                         |                       | علائم تجاری                     |
|                             |                           |            |                         |                       | اثاثه اداری                     |
|                             |                           |            |                         |                       | حق انحصاری فروش                 |
|                             |                           |            |                         |                       | نرم‌افزارهای حسابداری           |
|                             |                           |            |                         |                       | نرم‌افزار راه‌اندازی ماشین‌آلات |

### عوامل مؤثر در محاسبه استهلاک:

- ۱ بهای تمام شده
- ۲ ارزش اسقاط
- ۳ عمر مفید

عوامل مؤثر در محاسبه بهای تمام‌شده را نام ببرید؟





طبق قانون مالیات های مستقیم، چنانچه بهای تمام شده یک دارایی ثابت تحصیل شده یا ایجاد شده کمتر از ۱۰ درصد حد نصاب معاملات کوچک در آن سال باشد، دارایی مذکور در سال تحصیل یا ایجاد به طور کامل قابل استهلاك خواهد بود.

طبق ماده ۸۰ قانون محاسبات عمومی، معاملات دولتی (اعم از خرید یا فروش) از نظر مبلغ مورد معامله (سقف معامله) به سه دسته زیر تقسیم می شوند:

#### الف) خریدهای جزئی:

در خریدهای جزئی (خرید با تعداد و مبالغ کم) مسئول خرید، با توجه به شرایط معامله لازم است درباره بهای آن تحقیق کند و ضمن کسب اطلاع از حدود بهای اموال و با رعایت صرفه دولت و با هماهنگی و تأیید مسئول مافوق، با مراجعه مستقیم به فروشنده، اقدام به خرید نماید، مسئولیت این نوع خرید برعهده مسئول خرید است.

#### ب) خریدهای متوسط:

مسئول خرید ابتدا باید از چند فروشنده (حداقل سه فروشنده) نسبت به اخذ بهای فروش (استعلام بها) اقدام کند، سپس از فروشنده ای که کمترین قیمت را پیشنهاد می کند، اقدام به خرید نماید.

#### ج) خریدهای عمده با تعداد و مبالغ زیاد (مناقصه):

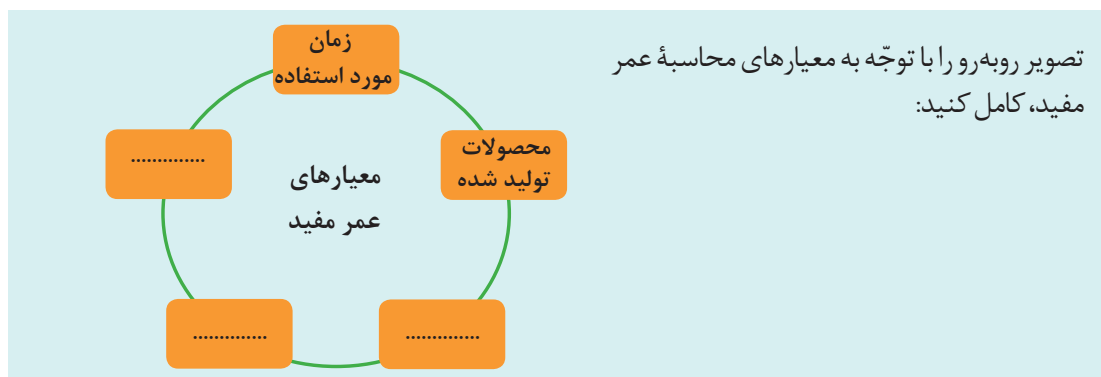
در این حالت مسئول خرید باید با ذکر کلیه اطلاعات کالای مورد نیاز خود در جراید، امکان شرکت نمودن کلیه فروشندگان آن نوع کالا را در ارائه شرایط خود فراهم آورد.

#### فعالیت

با توجه به آیین نامه معاملات، در سال جاری حد نصاب معاملات کوچک (جزئی) چند ریال می باشد؟ بهای تمام شده دارایی های ثابت تا چه مبلغی باید به طور کامل در سال جاری مستهلک گردد؟

**عمر مفید:** مدت زمانی است که انتظار می رود یک دارایی ثابت مورد استفاده مؤسسه قرار گیرد. دارایی های ثابت مشهود، به غیر از زمین دارای عمر مفید محدودند، عمر مفید به صورت برآوردی (تخمینی) است، برآورد عمر مفید دارایی، مبتنی بر تجربه واحد تجاری که در مورد دارایی های مشابه است. **عمر مفید و معیارهای تعیین آن:** تعیین عمر مفید به نوع، ماهیت و شیوه استفاده از دارایی بستگی دارد. برای محاسبه عمر مفید معیارهای زیر مورد توجه است:

- ۱ دوره های زمانی مورد استفاده از دارایی (تعداد سال یا ماه های استفاده از دارایی).
- ۲ تعداد محصولات قابل تولید بر حسب واحد اندازه گیری آن.
- ۳ جمع ساعات مفیدی که می توان از دارایی ثابت بهره برداری نمود.



**ارزش اسقاط:** به ارزش مورد انتظار (برآوردی) دارایی در پایان عمر مفید، ارزش اسقاط گفته می‌شود، این ارزش به عنوان ارزش فرسوده دارایی یا ارزش معاملاتی آن نیز معرفی می‌گردد.

استهلاک دارایی‌های ثابت به سه عامل بستگی دارد: یک عامل واقعی (بهای تمام شده) و دو عامل دیگر برآوردی است (عمر مفید و ارزش اسقاط).

**مأخذ استهلاک:** مابه‌التفاوت بهای تمام شده و ارزش اسقاط دارایی ثابت را **مأخذ استهلاک** می‌نامند، طبق قانون مالیات‌های مستقیم، برای محاسبه استهلاک دارایی‌های ثابت، ارزش اسقاط آنها معادل صفر در نظر گرفته می‌شود.

بر اساس کدام استاندارد حسابداری، ارزش اسقاط دارایی‌های نامشهود با عمر معین، صفر در نظر گرفته می‌شود؟

**ارزش منصفانه:** مبلغی است که خریدار و فروشنده‌ای مطلع و مایل می‌توانند در معامله‌ای حقیقی و در شرایط عادی، یک دارایی را در ازای مبلغ مزبور با یکدیگر مبادله کنند.

**ارزش دفتری:** به بهای تمام شده دارایی پس از کسر استهلاک انباشته آن، ارزش دفتری گفته می‌شود.

ارتباط هریک از موارد زیر را با توجه به تعاریف آنها مشخص کنید:

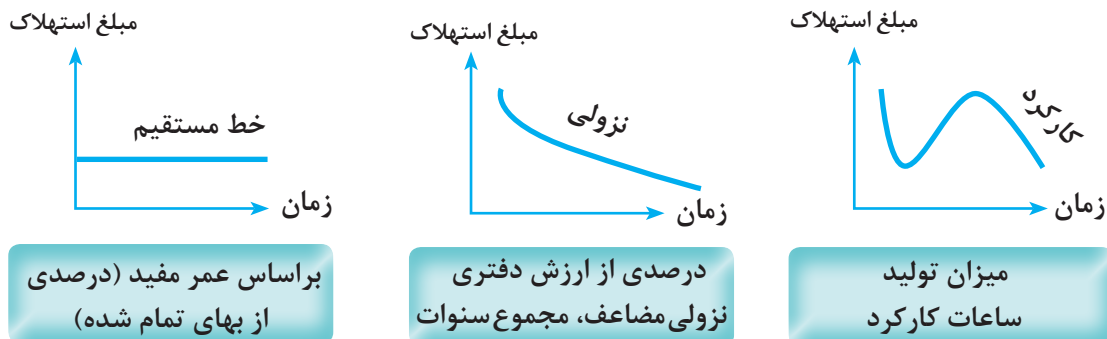
| تعریف اصطلاحات                                       | نام اصطلاحات  |
|--|---------------|
| ارزش دارایی در بازار                                 | ارزش اسقاط    |
| تفاضل بهای تمام شده از ارزش اسقاط                    | بهای تمام شده |
| کلیه مخارج تحصیل یا ایجاد دارایی تا زمان بهره‌برداری | مأخذ استهلاک  |
| بهای تمام شده پس از کسر استهلاک انباشته              | ارزش منصفانه  |
| مدت زمانی که یک دارایی مورد استفاده قرار گیرد        | عمر مفید      |
| ارزش مورد انتظار دارایی در پایان عمر مفید            | ارزش دفتری    |



| ردیف | شاخص های مورد ارزیابی   | خودارزیابی هنرجو |      | نظر هنرآموز |      |
|------|---|------------------|------|-------------|------|
|      |   | ناموفق           | موفق | ناموفق      | موفق |
| ۱    | حضور به موقع در کلاس و کارگاه آموزشی و رعایت نظم و انضباط         |                  |      |             |      |
| ۲    | همراه داشتن وسایل آموزشی شخصی (کتاب، دفتر، ماشین حساب و...)       |                  |      |             |      |
| ۳    | شرکت فعال در بحث های گروهی و مسئولیت پذیری و درستکاری             |                  |      |             |      |
| ۴    | پاسخ صحیح به سؤالات مطرح شده در کلاس و استدلال پیرامون آنها       |                  |      |             |      |
| ۵    | ارائه نتیجه گیری صحیح و مستندسازی                                 |                  |      |             |      |
| ۶    | تعریف استهلاك   |                  |      |             |      |
| ۷    | تعریف دارایی های ثابت استهلاك پذیر و استهلاك ناپذیر               |                  |      |             |      |
| ۸    | تعریف عوامل محاسبه استهلاك (بهای تمام شده، ارزش اسقاط و عمر مفید) |                  |      |             |      |
| ۹    | تعریف ارزش دفتری دارایی   |                  |      |             |      |
| ۱۰   | تعریف مأخذ استهلاك  |                  |      |             |      |

### استهلاک دارایی‌های ثابت مشهود:

روش‌های استهلاک و اهمیت انتخاب روش مناسب: محاسبه و تعیین مبلغ استهلاک دارایی‌ها به روش‌های مختلفی صورت می‌گیرد، با توجه به ثابت بودن عوامل مؤثر در محاسبه استهلاک، اعمال روش‌های مختلف نتایج متفاوتی را دربر خواهد داشت.



انتخاب روش محاسبه استهلاک براساس استانداردهای حسابداری امری قضاوتی است؛ ولی طبق قوانین مالیاتی، انتخاب روش استهلاک، از اختیار مدیران خارج است و محدودیت برای افزایش خط مشی و عملکرد واقعی مدیران مؤسسه‌های تجاری ایجاد می‌کند.

با مراجعه به استاندارد حسابداری شماره ۱۱ و ماده ۱۴۹ قانون مالیات‌های مستقیم، روش‌های مجاز برای محاسبه استهلاک را در جدول زیر بنویسید:

فعالیت

|   |   |   |   |   |                          |
|---|---|---|---|---|--------------------------|
| ۵ | ۴ | ۳ | ۲ | ۱ | استانداردهای حسابداری    |
| ۵ | ۴ | ۳ | ۲ | ۱ | قوانین مالیات‌های مستقیم |

**روش محاسبه استهلاک:** محاسبه استهلاک، روش‌های متفاوتی دارد که شاخص‌ترین آنها عبارت است از: **۱ روش خط مستقیم:** محاسبه استهلاک بر اساس خط مستقیم بر این فرض استوار است که با گذشت زمان، ارزش دارایی کاسته می‌شود و استهلاک، ناشی از گذشت زمان است و ارتباطی به کارکرد و استفاده از دارایی ندارد.

این روش، ساده‌ترین روش محاسبه استهلاک است و مبلغ آن برای همه دوره‌های عمر مفید دارایی مساوی و یکسان است، به عبارت دیگر در این روش، استهلاک دارایی ثابت به نسبت مساوی بین سال‌های عمر مفید آن تخصیص می‌یابد.

اگر بهای تمام شده ائانه‌ای را ۵۰۰۰۰۰۰ ریال و ارزش اسقاط آن را صفر در نظر بگیریم و طی ۵ سال مستهلک شود، استهلاک هر سال چند ریال است؟

فعالیت

برای محاسبه استهلاک براساس روش خط مستقیم از عوامل زیر استفاده می‌شود:

۱ بهای تمام شده

۲ ارزش اسقاط

۳ عمر مفید

با توجه به عوامل فوق، فرمول محاسبه استهلاک در این روش عبارت است از:

$$\text{ارزش اسقاط} - \text{بهای تمام شده} = \frac{\text{استهلاک سالانه به روش خط مستقیم}}{\text{عمر مفید}}$$

اگر قیمت تمام شده اثاثه‌ای در شرکت شیراز معادل ۶۵۰۰۰۰۰۰ ریال و ارزش اسقاط آن پس از ۵ سال عمر مفید معادل ۷۰۰۰۰۰۰ ریال باشد، استهلاک این دارایی بر اساس روش خط مستقیم چند ریال است؟

فعالیت

$$? = \frac{? - ۷۰۰,۰۰۰}{۵} = \text{استهلاک سالانه به روش خط مستقیم}$$

**ثبت استهلاک:** معمولاً استهلاک دارایی‌های ثابت در پایان سال مالی محاسبه و ثبت می‌گردد؛ مگر اینکه مؤسسه بخواهد دارایی ثابت خود را به‌دلایلی در طی سال از دفاتر حذف کند.

| شماره سند:<br>تاریخ سند:              |         | شرکت شیراز<br>سند حسابداری |          | شماره صفحه دفتر روزنامه:<br>تعداد ضمام: |                 |
|---------------------------------------|---------|----------------------------|----------|---|-----------------|
| ردیف                                  | کد حساب | شرح                        | مبلغ جزء | بدهکار (ریال)                           | بستانکار (ریال) |
|                                       |         | هزینه استهلاک اثاثه        |          | ۱,۱۶۰,۰۰۰                               |                 |
|                                       |         | استهلاک انباشته اثاثه      |          |   | ۱,۱۶۰,۰۰۰       |
| جمع: یک میلیون و یکصد و شصت هزار ریال |         |                            |          |   |                 |
| شرح سند: استهلاک اثاثه در سال XX      |         |                            |          |   |                 |
| تنظیم کننده:                          |         | تأیید کننده:               |          | تصویب کننده:                            |                 |

**حساب استهلاک انباشته:** این حساب مانند ظرفی می‌ماند که استهلاک هر سال دارایی در آن جمع می‌شود و مانده آن افزایش می‌یابد، در این حساب وجوهی برای مؤسسه انباشته نمی‌شود. استهلاک انباشته، یک حساب کاهنده دارایی ثابت مربوطه است.

اگر اثاثه‌ای با ۶ سال عمر مفید در ابتدای سال ۱۳۹۱ خریداری شده باشد و هزینه استهلاک آن هر سال ۴۵۰۰۰۰۰ ریال محاسبه گردد، مانده استهلاک انباشته این دارایی در ابتدای سال ۱۳۹۵ چند ریال است؟

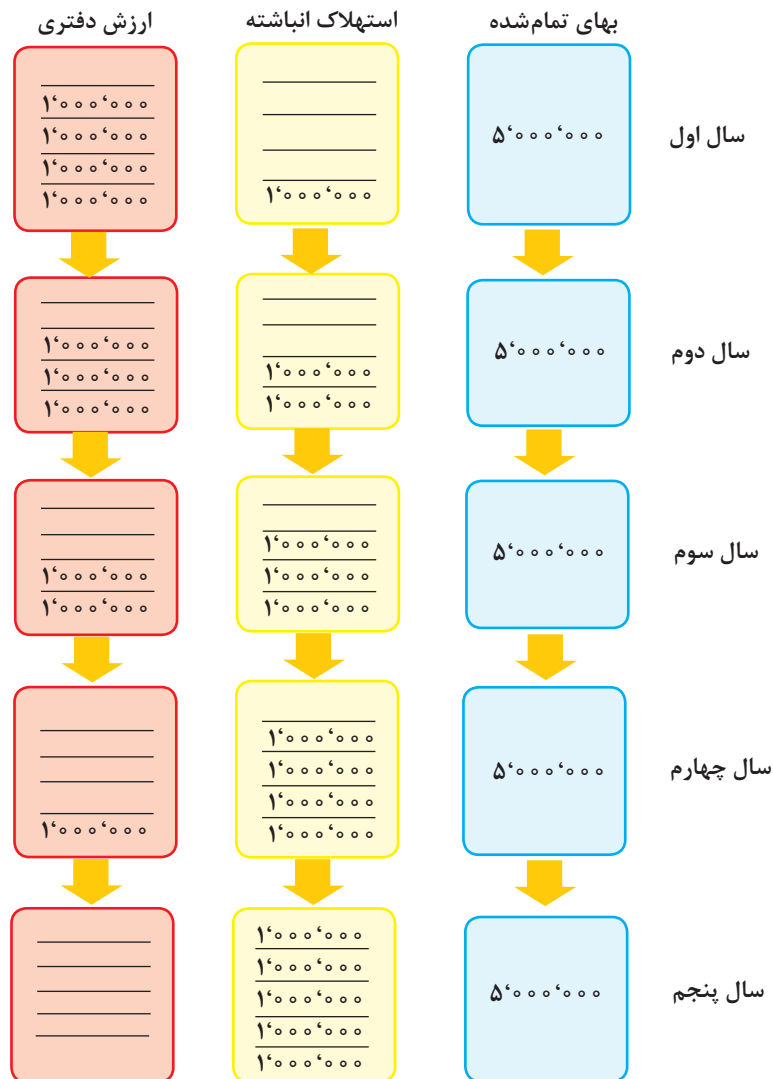
فعالیت

**ارزش دفتری دارایی ثابت:** عبارت است از بهای تمام شده دارایی ثابت، پس از کسر مجموع مبالغ استهلاک تا آن زمان (مانده استهلاک انباشته).  
 ارزش دفتری نشان دهنده سرمایه‌گذاری‌های باقیمانده در دارایی‌های ثابت می‌باشد و در واقع بخشی از دارایی که هنوز تبدیل به هزینه نشده است را نشان می‌دهد.

ارزش دفتری از طریق رابطه زیر محاسبه می‌شود:

$$\text{مانده استهلاک انباشته آن} - \text{بهای تمام شده دارایی} = \text{ارزش دفتری دارایی ثابت}$$

مراحل گردش حساب‌های یک دارایی (بهای تمام شده)، استهلاک انباشته و ارزش دفتری آن به شکل زیر است:



همان طور که در تصاویر مشاهده می‌کنید، بهای تمام شده بدون تغییر است و با گذشت زمان و افزایش مانده استهلاک انباشته دارایی ثابت، ارزش دفتری آن کاهش می‌یابد، البته در این مثال، از مبلغ ارزش اسقاط صرف نظر شده است.

فعالیت

بهای تمام شده وسایط نقلیه‌ای در شرکت نیشابور ۱۲۵'۰۰۰'۰۰۰ ریال است، استهلاک این دارایی در سال اول ۱۵'۰۰۰'۰۰۰ ریال و در سال دوم نیز ۱۵'۰۰۰'۰۰۰ ریال می‌باشد، ارزش دفتری این دارایی را در پایان سال اول و دوم محاسبه نمایید:

$$؟ = ۱۲۵'۰۰۰'۰۰۰ - ۱۵'۰۰۰'۰۰۰ = \text{ارزش دفتری در پایان سال اول}$$

$$؟ = (۱۲۵'۰۰۰'۰۰۰ - (۱۵'۰۰۰'۰۰۰ + ۱۵'۰۰۰'۰۰۰)) = \text{ارزش دفتری در پایان سال دوم}$$

فعالیت

بهای تمام شده یک دستگاه فتوکپی در شرکت ساری ۴۵'۰۰۰'۰۰۰ ریال و ارزش اسقاط آن پس از ۵ سال عمر مفید معادل ۴'۰۰۰'۰۰۰ ریال است. جدول استهلاک این دارایی را براساس روش خط مستقیم تکمیل نمایید:

| سال‌های عمر مفید | بهای تمام شده | هزینه استهلاک | استهلاک انباشته | ارزش دفتری |
|------------------|---------------|---------------|-----------------|------------|
| ۱                | ۴۵'۰۰۰'۰۰۰    | ۸'۲۰۰'۰۰۰     | ۸'۲۰۰'۰۰۰       | ۳۶'۸۰۰'۰۰۰ |
| ۲                |               | ۸'۲۰۰'۰۰۰     | ۱۶'۴۰۰'۰۰۰      | ۲۸'۶۰۰'۰۰۰ |
| ۳                |               | ۸'۲۰۰'۰۰۰     | ؟               | ۲۰'۴۰۰'۰۰۰ |
| ۴                |               | ؟             | ؟               | ؟          |
| ۵                |               | ؟             | ؟               | ۴'۰۰۰'۰۰۰  |
| جمع              |               | ؟             |                 |            |

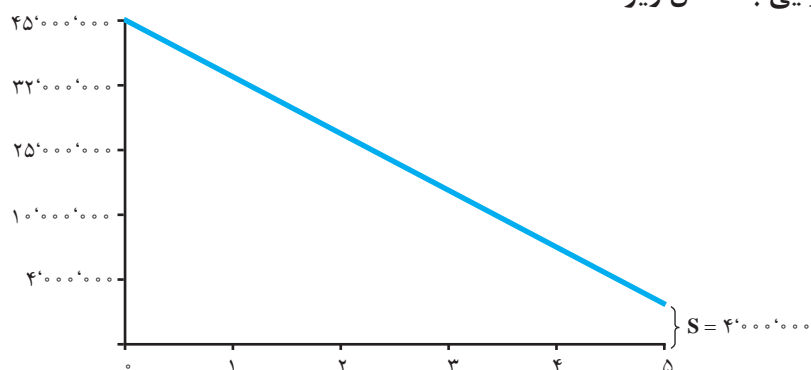
فعالیت

مبلغ ۴'۰۰۰'۰۰۰ ریال پس از پایان عمر مفید دارایی معادل کدام یک از اطلاعات ارائه شده است؟

ارزش دفتری در پایان سال دوم به دو صورت زیر قابل محاسبه است:

$$۳۶'۸۰۰'۰۰۰ - ۸'۲۰۰'۰۰۰ \quad \text{یا} \quad ۴۵'۰۰۰'۰۰۰ - ۱۶'۴۰۰'۰۰۰$$

نمودار ارزش دفتری دارایی به شکل زیر است:



تذکر:

محاسبه استهلاك در روش خط مستقیم براساس مدت زمان استفاده از دارایی است، لذا چنانچه دارایی ثابت در طی سال خریداری شود، استهلاك آن با توجه به قانون مالیات‌های مستقیم و بر اساس تعداد ماه‌های مورد استفاده، قابل محاسبه است.

مثال:

در تاریخ ۱۳۹۵/۹/۱۸ شرکت فجر اثاثه‌ای به بهای تمام شده ۹۴۰۰۰۰۰۰ ریال خریداری نمود. اگر ارزش اسقاط آن ۱۴۰۰۰۰۰۰ ریال و عمر مفید آن ۴ سال برآورد شود، ثبت استهلاك این دارایی در پایان سال ۱۳۹۵ به شرح زیر است:

$$\text{استهلاك سال ۱۳۹۵} = \frac{(۹۴۰۰۰۰۰۰ - ۱۴۰۰۰۰۰۰)}{۴} \times \frac{۳}{۱۲} = ۵۰۰۰۰۰۰$$

| شماره سند:<br>تاریخ سند: ۱۳۹۵/۱۲/۳۰ |         | شرکت فجر<br>سند حسابداری |          | شماره صفحه دفتر روزنامه:<br>تعداد ضامئم: |                 |
|-------------------------------------|---------|--------------------------|----------|--|-----------------|
| ردیف                                | کد حساب | شرح                      | مبلغ جزء | بدهکار (ریال)                            | بستانکار (ریال) |
|                                     |         | هزینه استهلاك اثاثه      |          | ۵۰۰۰۰۰۰                                  |                 |
|                                     |         | استهلاك انباشته اثاثه    |          |  | ۵۰۰۰۰۰۰         |
| جمع: پانصد هزار ریال                |         |                          |          |  |                 |
| شرح سند: استهلاك اثاثه در سال ۱۳۹۵  |         |                          |          |  |                 |
| تنظیم کننده:                        |         | تأیید کننده:             |          | تصویب کننده:                             |                 |

## کار عملی ۲

شرکت نوشهر در تاریخ ۱۳۹۰/۳/۳۱ یک دستگاه صندوق مکانیزه فروش به بهای تمام شده ۲۲۰۰۰۰۰۰۰۰ ریال خریداری کرد، اگر دارایی فاقد ارزش اسقاط باشد و عمر مفید آن ۵ سال برآورد شود. **مطلوب است:**

تکمیل جدول استهلاك این دارایی بر اساس روش خط مستقیم.

| سال  | بهای تمام شده | محاسبات | هزینه استهلاك | استهلاك انباشته | ارزش دفتری |
|------|---------------|---------|---------------|-----------------|------------|
| ۱۳۹۰ | ۲۲۰۰۰۰۰۰۰۰    |         |               |                 |            |
| ۱۳۹۱ |               |         |               |                 |            |
| ۱۳۹۲ |               |         |               |                 |            |
| ۱۳۹۳ |               |         |               |                 |            |
| ۱۳۹۴ |               |         |               |                 |            |
| ۱۳۹۵ |               |         |               |                 |            |
| جمع  |               |         |               |                 |            |

نکته

با توجه به ماده ۱۴۹ قانون مالیات‌های مستقیم در مورد استهلاك و منظور نشدن ارزش اسقاط در محاسبه کلیه روش‌ها، معمولاً حسابداران برای کنترل تعداد دارایی‌های ثابت، مبلغ استهلاك آخرین سال عمر مفید دارایی را یک ریال کمتر محاسبه می‌کنند، به این ترتیب در پایان عمر مفید، ارزش دفتری دارایی یک ریال خواهد بود، امروزه با ورود نرم‌افزارها برای ثبت رویدادهای حسابداری، این روش توصیه نمی‌شود.

## کار عملی ۳

در تاریخ ۱۳۹۴/۵/۱۲ شرکت کاشان ساختمانی که قیمت نقدی آن ۸۳۰۰۰۰۰۰۰۰ ریال بود با صدور سفته ۹ ماهه به ارزش ۹۰۰۰۰۰۰۰۰ ریال خریداری نمود، حق کمیسیون بنگاه معاملات ۸۰۰۰۰۰۰۰ ریال است که پس از محاسبه مالیات برارزش افزوده، بهای آن با نرخ سال مذکور پرداخت شد، اگر ارزش اسقاط این دارایی پس از ۱۰ سال عمر مفید معادل ۵۳۰۰۰۰۰۰۰ ریال باشد. **مطلوب است:**

الف) محاسبه و ثبت استهلاك در پایان سال مالی ۱۳۹۴ و ۱۳۹۵ به روش خط مستقیم.

ب) نمایش حساب ساختمان به همراه استهلاك انباشته آن در ترازنامه شرکت در تاریخ‌های ۱۳۹۴/۱۲/۲۹ و ۱۳۹۵/۱۲/۳۰.

## کار عملی ۴

جدول زیر از دفتر اموال مؤسسه قدس استخراج شده است، به جای علامت سؤال، گزینه مناسب را بنویسید، کلیه دارایی‌ها براساس روش خط مستقیم مستهلک می‌شوند.

| نام دارایی         | تاریخ خرید | بهای تمام شده | ارزش اسقاط | عمر مفید(سال) | مبلغ استهلاك |
|--------------------|------------|---------------|------------|---------------|--------------|
| آبگرمکن            | ۱۳۹۶/۱/۱   | ۴۵۰۰۰۰۰۰      | ۲۰۰۰۰۰۰    | ۱۰            | ؟            |
| کولر               | ۱۳۹۶/۴/۱۵  | ۵۰۰۰۰۰۰۰      | ؟          | ۱۰            | ۲۸۰۰۰۰۰      |
| دستگاه پول شمار    | ۱۳۹۶/۵/۱۸  | ؟             | ۶۰۰۰۰۰۰    | ۵             | ۷۷۰۰۰۰۰      |
| جرثقیل             | ۱۳۹۶/۶/۲۰  | ۸۹۰۰۰۰۰۰۰۰    | ۸۰۰۰۰۰۰۰۰۰ | ؟             | ۶۷۵۰۰۰۰۰۰    |
| ساختمان آجری       | ۱۳۹۶/۴/۱۵  | ۱۴۹۷۰۰۰۰۰۰۰   | ۳۰۰۰۰۰۰۰۰۰ | ۱۵            | ۲۶۶۰۰۰۰۰۰    |
| نرم افزار حسابداری | ۱۳۹۶/۹/۳۰  | ۵۴۰۰۰۰۰۰۰     | ؟          | ۳             | ۴۵۰۰۰۰۰      |

### تذکر:

برای محاسبه استهلاك در روش خط مستقیم، علاوه بر عمر مفید، می‌توان از یک نرخ سالانه استفاده کرد، در این حالت در صورت یکسان بودن زمان استفاده، نتایج نیز یکسان خواهد بود و بهای تمام شده دارایی قابل استهلاك با نرخ ثابتی طی عمر مفید آن کاهش می‌یابد، این نرخ به صورت زیر محاسبه می‌شود:

$$\text{نرخ سالانه محاسبه استهلاك} = \frac{1}{\text{عمر مفید}} \times 100$$

اگر عمر مفید اثاثه‌ای در شرکت مه‌باد ۵ سال باشد، نرخ استهلاك سالانه آن در روش خط مستقیم چند درصد است؟

فعالیت

استهلاك بر اساس نرخ ثابت در روش خط مستقیم به صورت زیر قابل محاسبه است :

نرخ استهلاك سالانه  $\times$  (ارزش اسقاط-بهای تمام شده دارایی) = استهلاك سالانه دارایی به روش درصدی از بهای تمام شده

بهای تمام شده تجهیزاتی در شرکت امید ۱۵۰۰۰۰۰۰۰ ریال است، ارزش اسقاط آن ۲۰۰۰۰۰۰۰ ریال برآورد شده و نرخ استهلاك سالانه این دارایی ۲۵ درصد بهای تمام شده است، استهلاك سالانه این دارایی را محاسبه کنید؟

فعالیت

$$= 25\% \times (1500000000 - 200000000) = \text{استهلاك سالانه تجهیزاتی}$$





## کار عملی ۶

جدول زیر را کامل کنید.

| نام دارایی          | بهای تمام شده | ارزش اسقاط | نرخ استهلاک | مبلغ استهلاک |
|---------------------|---------------|------------|-------------|--------------|
| یخچال               | ۸'۰۰۰'۰۰۰     | ۶۰۰'۰۰۰    | ٪۱۰         | ؟            |
| موتورسیکلت          | ۱۵'۰۰۰'۰۰۰    | ؟          | ٪۱۸         | ۲'۵۵۶'۰۰۰    |
| تجهیزات دندان پزشکی | ۴۸'۰۰۰'۰۰۰    | ۵'۰۰۰'۰۰۰  | ؟           | ۵'۳۷۵'۰۰۰    |

## کار عملی ۷

اطلاعات زیر مربوط به دارایی‌های ثابت شرکت کاشان می‌باشد، جدول زیر را کامل کنید.  
یادآوری می‌شود ارزش اسقاط کلیه دارایی‌های این شرکت صفر است.

| ردیف | نام دارایی   | تاریخ بهره‌برداری | بهای تمام شده (اول دوره) | خرید طی دوره | بهای تمام شده آخر دوره | استهلاک انباشته اول دوره | ماه‌های بهره‌برداری | مدت استهلاک (سال) | روش استهلاک | استهلاک سال جاری | استهلاک انباشته آخر دوره | ارزش دفتری پایان دوره |
|------|--------------|-------------------|--------------------------|--------------|------------------------|--------------------------|---------------------|-------------------|-------------|------------------|--------------------------|-----------------------|
| ۱    | صندلی چوبی   | —                 | ۴۵۰'۰۰۰                  | ۰            | ۴۵۰'۰۰۰                | ۱۸'۷۵۰                   | ۱۲                  | ۱۰                | مستقیم      |                  |                          |                       |
| ۲    | تلفن رومیزی  | —                 | ۱'۲۰۰'۰۰۰                | ۰            | ۱'۲۰۰'۰۰۰              | ۸۰'۰۰۰                   | ۱۲                  | ۶                 | مستقیم      |                  |                          |                       |
| ۳    | چاپگر        | —                 | ۵'۶۰۰'۰۰۰                | ۰            | ۵'۶۰۰'۰۰۰              | ۲۸۰'۰۰۰                  | ۱۲                  | ۵                 | مستقیم      |                  |                          |                       |
| ۴    | ساختمان آجری | ۹۵/۰۵/۰۳          | ۰                        | ۷۰۸'۷۵۰'۰۰۰  | ۷۰۸'۷۵۰'۰۰۰            | ۰                        | ۷                   | ۱۵                | مستقیم      |                  |                          |                       |
| ۵    | میز مدیریت   | ۹۵/۰۹/۱۸          | ۰                        | ۹'۶۰۰'۰۰۰    | ۹'۶۰۰'۰۰۰              | ۰                        | ۳                   | ۱۰                | مستقیم      |                  |                          |                       |
|      | جمع          |                   | ؟                        | ؟            | ؟                      | ؟                        |                     |                   |             |                  |                          |                       |



## ۲ محاسبه استهلاک به صورت نزولی (کاهش پذیر):

فعالیت

استهلاک به روش نزولی به چه معنی است و دلیل استفاده از این روش را بیان کنید؟

در روش نزولی فرض بر این است که دارایی ثابت در سال‌های اول عمر مفید خود منافع بیشتری نسبت به سال‌های آخر ارائه می‌کند، بنابراین بازده دارایی نو بیش از دارایی کهنه می‌باشد. در نتیجه هر سال که از عمر مفید دارایی می‌گذرد هزینه استهلاک آن نسبت به سال قبل کاهش می‌یابد.

برای محاسبه استهلاک به صورت نزولی از روش‌های زیر استفاده می‌کنند:

(الف) روش درصدی از ارزش دفتری

(ب) روش نزولی با نرخ مضاعف

(ج) روش مجموع سنوات

(الف) روش درصدی از ارزش دفتری (مانده نزولی): برای محاسبه استهلاک به روش مانده نزولی، نرخ ثابتی در طی سال‌های عمر مفید دارایی ثابت، در ارزش دفتری آن (بهای تمام شده منهای مانده استهلاک انباشته) ضرب می‌شود.

این روش در قانون مالیات‌های مستقیم ایران به رسمیت شناخته شده است.

اطلاعات لازم برای محاسبه استهلاک براساس روش مانده نزولی به همراه فرمول آن به صورت زیر است:

■ قیمت تمام شده

■ عمر مفید دارایی

■ نرخ استهلاک سالانه

نرخ ثابت  $\times$  (مانده استهلاک انباشته - بهای تمام شده دارایی) = استهلاک دارایی به روش مانده نزولی

فعالیت

برای محاسبه استهلاک به روش مانده نزولی از کدام عوامل محاسبه استهلاک، استفاده نمی‌شود؟



مثال:

بهای تمام شده ماشین آلات چاپ فلزات در شرکت تولیدی گرمسار ۵۵۰'۰۰۰'۰۰۰ ریال است، استهلاک چهار سال این دارایی به روش مانده نزولی و با نرخ ۱۲ درصد به صورت روبه‌رو است:

برای محاسبه استهلاک به روش مانده نزولی، مبلغ ارزش اسقاط هیچ کاربردی ندارد.

شرکت تهران تجهیزاتی را در ابتدای سال ۱۳۹۴ به بهای تمام شده ۱۴۰'۰۰۰'۰۰۰ ریال خریداری کرد، استهلاک این دارایی به روش مانده نزولی با نرخ ۱۲٪ است، استهلاک سال های ۱۳۹۴، ۱۳۹۵ و ۱۳۹۶ را محاسبه کنید.

$$۱۳۹۴ \text{ سال استهلاک} = (۱۴۰'۰۰۰'۰۰۰ - ۰) \times ۱۲\% = ?$$

$$۱۳۹۵ \text{ سال استهلاک} = (۱۴۰'۰۰۰'۰۰۰ - ۱۶'۸۰۰'۰۰۰) \times ۱۲\% = ?$$

$$۱۳۹۶ \text{ سال استهلاک} = (۱۴۰'۰۰۰'۰۰۰ - ۳۱'۵۸۴'۰۰۰) \times ۱۲\% = ?$$

گردش حساب استهلاک انباشته تجهیزات در پایان سال های ۱۳۹۴ الی ۱۳۹۶ به صورت زیر است، به جای علامت سؤال مبلغ صحیح را بنویسید.

| استهلاک انباشته-۱۳۹۶ |  | استهلاک انباشته-۱۳۹۵ |  | استهلاک انباشته-۱۳۹۴ |  |
|----------------------|--|----------------------|--|----------------------|--|
| ۳۱'۵۸۴'۰۰۰           |  | ۱۶'۸۰۰'۰۰۰           |  | ۱۶'۸۰۰'۰۰۰           |  |
| ?                    |  | ?                    |  |                      |  |
| ?                    |  | ۳۱'۵۸۴'۰۰۰           |  | ۱۶'۸۰۰'۰۰۰           |  |

استهلاک تجهیزات شرکت تهران را در پایان سال ۱۳۹۷ به روش مانده نزولی محاسبه کنید.

اگر بهای تمام شده یک دستگاه ماشین تراشکاری در شرکت تولیدی مهران ۳۴'۵۰۰'۰۰۰ ریال باشد و این دارایی به روش مانده نزولی و با نرخ ۲۰٪ مستهلک گردد.

مطلوب است:

ثبت استهلاک دارایی در اولین سال استفاده از دارایی.

| شماره سند:<br>تاریخ سند: |         |              | تولیدی مهران<br>سند حسابداری |               | شماره صفحه دفتر روزنامه:<br>تعداد ضمائم: |  |
|--------------------------|---------|--------------|------------------------------|---------------|--|--|
| ردیف                     | کد حساب | شرح          | مبلغ جزء                     | بدهکار (ریال) | بستانکار (ریال)                          |  |
|                          |         |              |                              |               |  |  |
|                          |         |              |                              |               |  |  |
| جمع:                     |         |              |                              |               |  |  |
| شرح سند:                 |         |              |                              |               |  |  |
| تنظیم کننده:             |         | تأیید کننده: |                              | تصویب کننده:  |  |  |

### تذکر:

در روش درصدی از ارزش دفتری، هنگامی که مانده ارزش دفتری دارایی به کمتر از ۵ درصد بهای تمام شده دارایی برسد، کل مانده ارزش دفتری در سال بعد یکجا قابل استهلاک است.

### مثال:

شرکت کاشف تجهیزاتی به بهای تمام شده ۴۲'۵۰۰'۰۰۰ ریال در ابتدای سال ۱۳۹۳ خریداری نمود. نرخ استهلاک این دارایی به روش مانده نزولی ۳۵ درصد است. جدول استهلاک این دارایی تا پایان عمر مفید به شرح زیر است.

| سال  | بهای تمام شده | هزینه استهلاک | استهلاک انباشته | ارزش دفتری |
|------|---------------|---------------|-----------------|------------|
| ۱۳۹۳ | ۴۲'۵۰۰'۰۰۰    | ۱۴'۸۷۵'۰۰۰    | ۱۴'۸۷۵'۰۰۰      | ۲۷'۶۲۵'۰۰۰ |
| ۱۳۹۴ |               | ۹'۶۶۸'۷۵۰     | ۲۴'۵۴۳'۷۵۰      | ۱۷'۹۵۶'۲۵۰ |
| ۱۳۹۵ |               | ۶'۲۸۴'۶۸۸     | ۳۰'۸۲۸'۴۳۸      | ۱۱'۶۷۱'۵۶۳ |
| ۱۳۹۶ |               | ۴'۰۸۵'۰۴۷     | ۳۴'۹۱۳'۴۸۵      | ۷'۵۸۶'۵۱۵  |
| ۱۳۹۷ |               | ۲'۶۵۵'۲۸۰     | ۳۷'۵۶۸'۷۶۵      | ۴'۹۳۱'۲۳۵  |
| ۱۳۹۸ |               | ۱'۷۲۵'۹۳۲     | ۳۹'۲۹۴'۶۹۷      | ۳'۲۰۵'۳۰۳  |
| ۱۳۹۹ |               | ۱'۱۲۱'۸۵۶     | ۴۰'۴۱۶'۵۵۳      | ۲'۰۸۳'۴۴۷  |
| ۱۴۰۰ |               | ۲'۰۸۳'۴۴۶     | ۴۲'۴۹۹'۹۹۹      | ۱          |

با توجه به اینکه ارزش دفتری در پایان سال ۱۳۹۹ کمتر از ۵ درصد بهای تمام شده دارایی است، بنابراین در سال مالی بعد، کل ارزش دفتری دارایی منهای یک ریال، مستهلاک می‌گردد. چنانچه دارایی دارای ارزش اسقاط بوده و مبلغ آن بیشتر از ۵ درصد بهای تمام شده دارایی باشد، محاسبه استهلاک تا رسیدن به مبلغ ارزش اسقاط صورت می‌گیرد و تذکر قانونی در مورد ۵ درصد کاربردی ندارد.

شرکت تولیدی سمنان در تاریخ ۱۳۹۵/۴/۳۰ یک دستگاه ماشین‌آلات لوله‌سازی به بهای تمام شده ۹۶۰'۰۰۰'۰۰۰ ریال مورد بهره‌برداری قرار داد، اگر ارزش اسقاط آن ۶۰'۰۰۰'۰۰۰ ریال و هزینه استهلاک سال اول دارایی با توجه به روش مانده نزولی معادل ۷۶'۸۰۰'۰۰۰ ریال محاسبه شده باشد، نرخ استهلاک را محاسبه کنید؟

فعالیت



مطلوب است:

محاسبه استهلاک دارایی تا پایان عمر مفید آن.

ب) روش نزولی با نرخ مضاعف:

یکی دیگر از روش‌های کاهش‌پذیر، روش مانده نزولی با نرخ مضاعف است، در این روش نیز مانند روش مانده نزولی برای محاسبه هزینه استهلاک هر سال، یک نرخ ثابت در ارزش دفتری دارایی ثابت ضرب می‌شود. برای محاسبه نرخ استهلاک به روش نزولی مضاعف عدد ۲ بر عمر مفید دارایی ثابت تقسیم می‌شود، این نرخ معادل دو برابر نرخ استهلاک به روش خط مستقیم است. به طور مثال اگر عمر مفید دارایی ۸ سال باشد، محاسبه نرخ مضاعف به صورت زیر است:

$$\text{نرخ مضاعف برای محاسبه استهلاک} = \frac{2}{8} \times 100 = 25\%$$

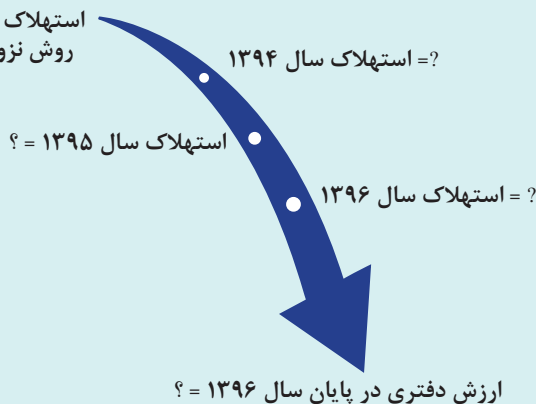
اگر عمر مفید تجهیزات دندان پزشکی ۵ سال باشد، نرخ مضاعف برای محاسبه استهلاک این دارایی چند درصد است؟

فعالیت

پس از محاسبه نرخ مضاعف، استهلاک سالانه دارایی براساس رابطه زیر قابل محاسبه است:

نرخ مضاعف × ارزش دفتری = استهلاک سالانه روش نزولی با نرخ مضاعف

استهلاک وسایط نقلیه  
روش نزولی مضاعف



در ابتدای سال ۱۳۹۴ شرکت قمصر وسایط نقلیه‌ای را به بهای تمام شده ۶۵٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال خریداری نمود، عمر مفید آن ۱۰ سال و روش محاسبه استهلاک، نزولی با نرخ مضاعف است، استهلاک سال‌های ۱۳۹۴، ۱۳۹۵ و ۱۳۹۶ به همراه ارزش دفتری دارایی را در پایان سال ۱۳۹۶ محاسبه کنید.

فعالیت



## کار عملی ۱۱

در تاریخ ۱۳۹۰/۸/۱۸ شرکت نطنز یک دستگاه ماشین‌آلات به بهای تمام شده ۲۹۰'۰۰۰'۰۰۰ ریال خریداری کرد. اگر عمر مفید دارایی ۱۶ سال و براساس روش نزولی با نرخ مضاعف مستهلک گردد، مطلوب است:

تنظیم جدول استهلاک دارایی در سال‌های ۱۳۹۰ الی ۱۳۹۵.

### ج) روش مجموع سنوات:

در روش مجموع سنوات برای محاسبه استهلاک، مبلغ استهلاک‌پذیر دارایی در کسری که طی عمر مفید هر ساله کاهش می‌یابد ضرب می‌شود. در نتیجه استهلاک هر سال نسبت به سال قبل کاهش می‌یابد. برای محاسبه کسر مذکور از فرمول‌های زیر استفاده می‌شود:

مخرج کسر از رابطه  $n \times \frac{n+1}{2}$  و صورت کسر از رابطه  $n - k + 1$  محاسبه می‌شود که در آن  $n$  سال‌های عمر مفید و  $k$  سال‌های محاسبه استهلاک می‌باشد.

مثال: عمر مفید اثاثه‌ای در شرکت نور ۴ سال برآورد شده است. می‌توان مجموع سنوات (مخرج کسر) را با توجه به رابطه فوق از طریق یکی از فرمول‌های زیر محاسبه نمود:

$$۱) \text{ عمر مفید} \times \frac{\text{عمر مفید} + ۱}{۲} \quad ۴ \times \frac{۴ + ۱}{۲} = ۱۰$$

$$۲) ۱ + ۲ + ۳ + ۴ = ۱۰$$

صورت کسر محاسبه استهلاک این دارایی در هر سال نشان‌دهنده باقی‌مانده عمر مفید دارایی است، بنابراین:

| سال‌های محاسبه استهلاک | کسرهای محاسبه استهلاک |
|------------------------|-----------------------|
| سال اول                | $\frac{۴}{۱۰}$        |
| سال دوم                | $\frac{۳}{۱۰}$        |
| سال سوم                | $\frac{۲}{۱۰}$        |
| سال چهارم              | $\frac{۱}{۱۰}$        |

۱) اگر عمر مفید یک دارایی ثابت ۶ سال باشد، کسرهای این دارایی برای محاسبه استهلاک به روش مجموع سنوات را محاسبه کنید؟

۲) اگر مجموع سنوات یک دارایی ثابت معادل رقم ۷۸ باشد، عمر مفید این دارایی چند سال است؟

فعالیت

استهلاک دارایی‌های ثابت به روش مجموع سنوات از طریق رابطه زیر محاسبه می‌شود:

کسر سال مورد نظر × (ارزش اسقاط - بهای تمام شده) = استهلاک سالانه دارایی ثابت در روش مجموع سنوات

**مثال:**

شرکت سقز در ابتدای سال ۱۳۹۳ یک دستگاه وسایط نقلیه به بهای تمام شده ۹۷'۰۰۰'۰۰۰ ریال خریداری نمود، اگر ارزش اسقاط ۷'۰۰۰'۰۰۰ ریال و عمر مفید آن ۹ سال باشد، استهلاک دارایی در طی سال‌های ۱۳۹۳ الی ۱۳۹۶ به شرح زیر محاسبه می‌شود:

$$۱۳۹۳ \text{ سال استهلاک} = (۹۷'۰۰۰'۰۰۰ - ۷'۰۰۰'۰۰۰) \times \frac{۹}{۴۵} = ۱۸'۰۰۰'۰۰۰$$

$$۱۳۹۴ \text{ سال استهلاک} = (۹۷'۰۰۰'۰۰۰ - ۷'۰۰۰'۰۰۰) \times \frac{۸}{۴۵} = ۱۶'۰۰۰'۰۰۰$$

$$۱۳۹۵ \text{ سال استهلاک} = (۹۷'۰۰۰'۰۰۰ - ۷'۰۰۰'۰۰۰) \times \frac{۷}{۴۵} = ۱۴'۰۰۰'۰۰۰$$

$$۱۳۹۶ \text{ سال استهلاک} = (۹۷'۰۰۰'۰۰۰ - ۷'۰۰۰'۰۰۰) \times \frac{۶}{۴۵} = ۱۲'۰۰۰'۰۰۰$$



بهای تمام شده اثاثه‌ای ۲۲'۰۰۰'۰۰۰ ریال و ارزش اسقاط آن پس از ۳ سال عمر مفید معادل ۴'۰۰۰'۰۰۰ ریال برآورد گردید، اگر روش محاسبه استهلاک، مجموع سنوات در نظر گرفته شود، استهلاک دارایی را طی عمر مفید محاسبه نمایید.

$$\text{استهلاک سال اول} = (۲۲'۰۰۰'۰۰۰ - ۴'۰۰۰'۰۰۰) \times \frac{۳}{۶} = ۹'۰۰۰'۰۰۰$$

$$\text{استهلاک سال دوم} = (۲۲'۰۰۰'۰۰۰ - ۴'۰۰۰'۰۰۰) \times \frac{۲}{۶} = ?$$

$$\text{استهلاک سال سوم} = (۲۲'۰۰۰'۰۰۰ - ۴'۰۰۰'۰۰۰) \times ? = ?$$

فعالیت

بهای تمام شده ماشین آلات در مؤسسه آفرین معادل ۶۸'۰۰۰'۰۰۰ ریال و عمر مفید آن ۶ سال است، اگر ارزش اسقاط آن ۵'۰۰۰'۰۰۰ ریال برآورد گردد، جدول استهلاک این دارایی را بر اساس روش مجموع سنوات تکمیل کنید:

| سال | بهای تمام شده (ریال) | محاسبات | هزینه استهلاک (ریال) | استهلاک انباشته (ریال) | ارزش دفتری (ریال) |
|-----|----------------------|---------|----------------------|------------------------|-------------------|
|     |                      |         |                      |                        |                   |
|     |                      |         |                      |                        |                   |
|     |                      |         |                      |                        |                   |
|     |                      |         |                      |                        |                   |
|     |                      |         |                      |                        |                   |
|     |                      |         |                      |                        |                   |
|     |                      |         |                      |                        |                   |
|     |                      | جمع     |                      |                        |                   |

در تاریخ ۱۳۹۵/۱۰/۱ شرکت خرمشهر یک دستگاه ماشین آلات ریخته‌گری را که قیمت نقدی آن ۲۹'۴۰۰'۰۰۰ ریال بود با صدور سفته ۹ ماهه به ارزش ۲۹'۸۵۰'۰۰۰ ریال خریداری کرد و بابت حمل و نصب آن ۶۰۰'۰۰۰ ریال از حساب صندوق شرکت پرداخت نمود، (فروشنده در سامانه مالیات بر ارزش افزوده ثبت نام نکرده است)، اگر ارزش اسقاط دارایی ۳'۰۰۰'۰۰۰ ریال و عمر مفید آن ۸ سال باشد.

### مطلوب است:

تنظیم سند حسابداری ثبت استهلاک دارایی به روش مجموع سنوات در تاریخ ۱۳۹۵/۱۲/۳۰.

| شماره سند:<br>تاریخ سند: |         | تولیدی خرمشهر<br>سند حسابداری |          |               | شماره صفحه دفتر روزنامه:<br>تعداد ضمائم: |  |
|--------------------------|---------|-------------------------------|----------|---------------|--|--|
| ردیف                     | کد حساب | شرح                           | مبلغ جزء | بدهکار (ریال) | بستانکار (ریال)                          |  |
|                          |         |                               |          |               |  |  |
|                          |         |                               |          |               |  |  |
| جمع:                     |         |                               |          |               |  |  |
| شرح سند:                 |         |                               |          |               |  |  |
| تنظیم کننده:             |         | تأیید کننده:                  |          |               | تصویب کننده:                             |  |

فعالیت

در تاریخ ۱۳۹۱/۴/۱ مؤسسه تولیدی کاوش یک دستگاه ژنراتور به بهای تمام شده ۱۳۰۰۰۰۰۰۰ ریال خریداری کرد، اگر ارزش اسقاط دارایی ۱۰۰۰۰۰۰۰۰ ریال و عمر مفید آن ۵ سال برآورد گردد، سال مالی این مؤسسه XX/۱/۱ الی XX/۱۲/۲۹ است.

**مطلوب است:**

تنظیم جدول استهلاك دارایی در طی سال‌های ۱۳۹۱ الی ۱۳۹۶ به روش مجموع سنوات.

| سال | محاسبات | هزینه استهلاك<br>(ریال) | استهلاك انباشته<br>(ریال) | ارزش دفتری<br>(ریال) |
|-----|---------|-------------------------|---------------------------|----------------------|
| ۹۱  |         |                         |                           |                      |
| ۹۲  |         |                         |                           |                      |
| ۹۳  |         |                         |                           |                      |
| ۹۴  |         |                         |                           |                      |
| ۹۵  |         |                         |                           |                      |
| ۹۶  |         |                         |                           |                      |
|     | جمع     |                         |                           |                      |

فعالیت

با توجه به اطلاعات دارایی فوق و جدول تنظیم شده، عمر مفید دارایی در چه تاریخی به پایان خواهد رسید؟ ارزش دفتری دارایی پس از پایان عمر مفید با چه مبلغی برابر است؟

فعالیت

چه شباهت و تفاوتی بین روش‌های مجموع سنوات و مانده نزولی وجود دارد؟

## کار عملی ۱۲

بهای تمام شده یک دستگاه موتورسیکلت ۲۵'۰۰۰'۰۰۰ ریال و ارزش اسقاط آن پس از ۱۰ سال عمر مفید معادل ۳'۰۰۰'۰۰۰ ریال است.

### مطلوب است:

مقایسه استهلاک این دارایی براساس روش های نزولی مجموع سنوات و نرخ مضاعف در طی عمر مفید.

| سال | هزینه استهلاک در روش مجموع سنوات | هزینه استهلاک در روش نرخ مضاعف |
|-----|----------------------------------|--------------------------------|
| ۱   |                                  |                                |
| ۲   |                                  |                                |
| ۳   |                                  |                                |
| ۴   |                                  |                                |

### ۳ استهلاک بر اساس کارکرد

اگر یک دستگاه از ماشین آلات تولید لیوان پلاستیکی در سال ۱۳۹۶ تعداد ۳۰'۰۰۰ عدد لیوان تولید کند، فرسودگی آن بیشتر است یا دستگاهی که ۶۰'۰۰۰ لیوان تولید کرده باشد؟ دلیل آن را بیان کنید.

فعالیت

محاسبه استهلاک در روش کارکرد، فرض بر این است که استهلاک دارایی براساس مقدار محصول تولید شده، ساعات کارکرد و یا مسافتی که طی می کند محاسبه می شود.

در این روش، عمر مفید براساس میزان کارکرد مورد انتظار از دارایی محاسبه می گردد و سپس هزینه استهلاک سالانه براساس کارکرد واقعی ثبت می شود، معمولاً از این روش برای ماشین آلات، کامیون و هواپیما استفاده می شود.

### کاربرد استهلاک براساس کارکرد، زمانی نتیجه مطلوب دارد که :

- بتوان قدرت و میزان فعالیت یک دارایی را در طول عمر مفید آن با دقت برآورد کرد.
- میزان فعالیت واقعی دارایی ثابت قابل اندازه گیری باشد.
- کهنگی و نابابی ناشی از پیشرفت های فناوری عامل مهمی در استهلاک نباشد.

برای محاسبه استهلاک براساس کارکرد می توان از روش های زیر استفاده کرد:

#### الف) روش ساعات کارکرد:

در این روش استهلاک دارایی برحسب ساعات کارکرد واقعی آن محاسبه می گردد، برای مثال ماشین آلاتی که در یک کارخانه، روزانه فقط در یک نوبت ۸ ساعته کار می کند دیرتر از ماشین آلاتی که در دو نوبت ۸ ساعته کار می کنند، فرسوده می شود و می توان گفت هزینه استهلاک ماشین آلات دوم بیشتر خواهد بود.

### مراحل محاسبه استهلاک بر اساس ساعات کارکرد:

۱ استهلاک هر ساعت کارکرد:

$$\text{استهلاک هر ساعت کارکرد} = \frac{\text{ارزش اسقاط} - \text{بهای تمام شده}}{\text{کل ساعات کارکرد برآوردی}}$$

۲ استهلاک دارایی در سال مورد نظر:

مقدار ساعت کارکرد واقعی در سال مورد نظر  $\times$  استهلاک هر ساعت کارکرد = استهلاک دارایی در سال مورد نظر

#### مثال:

بهای تمام شده یک ماشین آلات که در تولید اسباب بازی مورد استفاده قرار می گیرد ۵۸۰۰۰۰۰۰۰ ریال و ارزش اسقاط آن ۷۰۰۰۰۰۰۰ ریال است، اگر کل ساعات کارکرد این دارایی در طی عمر مفید آن معادل ۳۰۰۰۰ ساعت برآورد گردد و این دارایی در سال ۱۳۹۵ و ۱۳۹۶ به ترتیب ۲۸۰۰ و ۳۱۰۰ ساعت کار کرده باشد،

مطلوب است:

استهلاک دارایی در سال های ۱۳۹۵ و ۱۳۹۶.

$$\text{ریال } ۱۷۰۰ = \frac{۵۸۰۰۰۰۰۰۰ - ۷۰۰۰۰۰۰۰}{۳۰۰۰۰} = \text{استهلاک هر ساعت کارکرد}$$

$$۱۷۰۰ \times ۲۸۰۰ = ۴۷۶۰۰۰۰۰ = \text{استهلاک دارایی در سال } ۹۵$$

$$۱۷۰۰ \times ۳۱۰۰ = ۵۲۷۰۰۰۰۰ = \text{استهلاک دارایی در سال } ۹۶$$

| شماره سند:                              |         | شماره صفحه دفتر روزنامه:   |          |
|---|---------|----------------------------|----------|
| تاریخ سند: ۱۳۹۵/۱۲/۳۰                   |         | تعداد ضامائم:              |          |
| شرکت                                    |         | شماره سند حسابداری         |          |
| ردیف                                    | کد حساب | شرح                        | مبلغ جزء |
|   |         | هزینه استهلاک ماشین آلات   | ۴۷۶۰۰۰۰۰ |
|   |         | استهلاک انباشته ماشین آلات | ۴۷۶۰۰۰۰۰ |
| جمع: چهارمیلیون و هفتصد و شصت هزار ریال |         |                            |          |
| شرح سند: استهلاک دارایی در سال ۱۳۹۵     |         |                            |          |
| تنظیم کننده:                            |         | تأیید کننده:               |          |
| تصویب کننده:                            |         |                            |          |

| شماره سند: ۱۳۹۶/۱۲/۲۹                     |         | شرکت<br>سند حسابداری       |          | شماره سند: ۱۳۹۶/۱۲/۲۹ |
|---|---------|----------------------------|----------|-----------------------|
| تعداد ضمايم:                              |         | شماره صفحه دفتر روزنامه:   |          |                       |
| ردیف                                      | کد حساب | شرح                        | مبلغ جزء | بدهکار (ریال)         |
|   |         | هزینه استهلاك ماشین آلات   | ۵۲۷۰۰۰۰۰ |                       |
|   |         | استهلاك انباشته ماشین آلات |          | ۵۲۷۰۰۰۰۰              |
| جمع: پنج ميليون و دويست و هفتاد هزار ريال |         |                            |          |                       |
| شرح سند: استهلاك دارايی در سال ۱۳۹۶       |         |                            |          |                       |
| تنظيم کننده:                              |         | تأيد کننده:                |          | تصويب کننده:          |

### کار عملی ۱۳

بهای تمام شده ماشین آلات و تجهیزات ریخته‌گری معادل ۸۲۰۰۰۰۰۰۰ ریال و ارزش اسقاط آن پس از ۵۰۰۰۰ ساعت کارکرد معادل ۷۰۰۰۰۰۰۰ ریال تخمین زده شد، جدول استهلاك دارایی را تکمیل کنید:

| کارکرد سالانه (ساعت) | محاسبات  | هزینه استهلاك | استهلاك انباشته | ارزش دفتری |
|----------------------|--|---------------|-----------------|------------|
| ۹۱۰۰                 | $\frac{۸۲۰۰۰۰۰۰۰ - ۷۰۰۰۰۰۰۰}{۵۰۰۰۰} \times ۹۱۰۰ = ۱۳۶۵۰۰۰۰۰$ | ۱۳۶۵۰۰۰۰۰     | ۱۳۶۵۰۰۰۰۰       | ۶۸۳۵۰۰۰۰۰  |
| ۷۴۵۰                 | .....  | .....         | .....           | .....      |
| ۸۸۰۰                 | .....  | .....         | .....           | .....      |
| ۸۲۵۰                 | .....  | .....         | .....           | .....      |
| ۷۵۰۰                 | .....  | .....         | .....           | .....      |
| ۸۹۰۰                 | .....  | .....         | .....           | .....      |
|                      | جمع  |               |                 |            |

چنانچه دارایی در طی سال خریداری شود، در رویکرد استهلاك براساس فعالیت، نیازی به محاسبه استهلاك براساس ماه‌های مورد استفاده نیست.

نکته

در تاریخ ۱۳۹۵/۸/۳۰ شرکت کاشان یک دستگاه ماشین پرس به بهای تمام شده ۴۸'۵۰۰'۰۰۰ ریال خریداری کرد. اگر ارزش اسقاط آن ۵'۰۰۰'۰۰۰ ریال، کل ساعات کارکرد این دارایی در طی عمر مفید ۲۰'۰۰۰ ساعت برآورد گردد و در سال ۱۳۹۵ معادل ۱۴۰۰ ساعت فعالیت کرده باشد.

**مطلوب است:**

محاسبه استهلاك در سال ۱۳۹۵ و ثبت آن در سند حسابداری در تاریخ ۱۳۹۵/۱۲/۳۰.

| شماره سند:<br>تاریخ سند: |         | تولیدی کاشان<br>سند حسابداری |          | شماره صفحه دفتر روزنامه:<br>تعداد ضامائم: |                 |
|--------------------------|---------|------------------------------|----------|---|-----------------|
| ردیف                     | کد حساب | شرح                          | مبلغ جزء | بدهکار (ریال)                             | بستانکار (ریال) |
|                          |         |                              |          |   |                 |
| جمع:                     |         |                              |          |   |                 |
| شرح سند:                 |         |                              |          |   |                 |
| تنظیم کننده:             |         | تأیید کننده:                 |          | تصویب کننده:                              |                 |

**کار عملی ۱۴**

بهای تمام شده یکی از تجهیزات شرکت خاتم ۷۶'۰۰۰'۰۰۰ ریال است، ساعات کارکرد این دارایی در طی عمر مفید ۲۸'۰۰۰ ساعت و ارزش اسقاط آن ۶'۰۰۰'۰۰۰ ریال برآورد شده است.

**مطلوب است:**

تکمیل جدول استهلاك دارایی در طول عمر مفید آن (سال های ۱۳۸۹ الی ۱۳۹۶).

| سال | کارکرد سالانه (ساعت) | محاسبات | هزینه استهلاك | استهلاك انباشته | ارزش دفتری |
|-----|----------------------|---------|---------------|-----------------|------------|
| ۸۹  | ۳۶۰۰                 |         |               |                 |            |
| ۹۰  | ۳۸۰۰                 |         |               |                 |            |
| ۹۱  | ۳۴۵۰                 |         |               |                 |            |
| ۹۲  | ۳۲۰۰                 |         |               |                 |            |
| ۹۳  | ۳۵۵۰                 |         |               |                 |            |
| ۹۴  | ۳۹۰۰                 |         |               |                 |            |
| ۹۵  | ۳۵۰۰                 |         |               |                 |            |
| ۹۶  | ۳۳۰۰                 |         |               |                 |            |
| جمع |                      |         |               |                 |            |



اگر استهلاک یک دارایی پس از ۸۵۰ ساعت کارکرد معادل ۱'۰۲۰'۰۰۰ ریال محاسبه شده باشد و ارزش اسقاط و کل ساعات کارکرد این دارایی به ترتیب ۱'۴۰۰'۰۰۰ ریال و ۶'۰۰۰ ساعت برآورد شده باشد، قیمت تمام شده این دارایی چند ریال است؟

ساعات کارکرد واقعی دارایی‌ها را با توجه به اطلاعات ارائه شده محاسبه کنید، (اطلاعات هر ردیف به طور مستقل است).

| ساعات کارکرد واقعی | هزینه استهلاک (ریال) | ساعات کارکرد برآوردی | ارزش اسقاط (ریال) | بهای تمام شده (ریال) |
|--------------------|----------------------|----------------------|-------------------|----------------------|
| .....              | ۸۲۰'۰۰۰              | ۳۶'۵۰۰               | ۱'۲۰۰'۰۰۰         | ۸'۵۰۰'۰۰۰            |
| .....              | ۱'۸۳۹'۲۰۰            | ۵۰'۰۰۰               | صفر               | ۱۲'۱۰۰'۰۰۰           |
| .....              | ۳'۴۱۲'۸۰۰            | ۴۸'۰۰۰               | ۲'۷۰۰'۰۰۰         | ۲۸'۶۲۰'۰۰۰           |
| .....              | ۳'۲۵۶'۰۰۰            | ۷۳'۰۰۰               | ۱'۶۵۰'۰۰۰         | ۳۰'۸۵۰'۰۰۰           |
| .....              | ۳'۳۴۸'۰۰۰            | ۶۰'۰۰۰               | صفر               | ۳۷'۲۰۰'۰۰۰           |

ب) روش میزان تولید:

در این روش که بیشتر در مؤسسات تولیدی کاربرد دارد، عمر مفید دارایی ثابت بر اساس مقدار تولید برآوردی تعیین می‌گردد.

مراحل محاسبه استهلاک براساس میزان تولید:

۱ استهلاک هر واحد تولید:

$$\text{استهلاک هر واحد تولید} = \frac{\text{ارزش اسقاط} - \text{بهای تمام شده}}{\text{کل تولید برآوردی در طی عمر مفید}}$$

۲ استهلاک دارایی در سال مورد نظر:

تولید واقعی دارایی در سال مورد نظر  $\times$  استهلاک هر واحد تولید = استهلاک دارایی در سال مورد نظر

هزینه استهلاک هر دوره برحسب میزان تولید تغییر پیدا می‌کند، در این روش، مبلغی که بابت استهلاک به هر واحد محصول تعلق می‌گیرد، ثابت است.

**مثال:**

شرکت آبادان در تاریخ ۱۳۹۵/۹/۱۸ یک دستگاه ماشین بافندگی به ارزش ۷۶'۰۰۰'۰۰۰ ریال خریداری نمود، اگر ارزش اسقاط آن ۶'۰۰۰'۰۰۰ ریال و در طی عمر مفید خود قادر باشد معادل ۸۰۰'۰۰۰ متر پارچه تولید کند، دارایی مذکور در سال ۱۳۹۵ معادل ۱۲'۰۰۰ متر پارچه تولید کرده است.

**مطلوب است:**

**محاسبه و ثبت استهلاک در پایان سال ۱۳۹۵**

$$\text{ریال استهلاک تولید هر متر پارچه} = \frac{۷۶'۰۰۰'۰۰۰ - ۶'۰۰۰'۰۰۰}{۸۰۰'۰۰۰} = ۸۷/۵$$

$$\text{استهلاک دارایی در سال ۹۵} = ۸۷/۵ \times ۱۲'۰۰۰ = ۱'۰۵۰'۰۰۰$$

| شماره سند:                          |         | شرکت آبادان                |          | شماره صفحه دفتر روزنامه: |                 |
|-------------------------------------|---------|----------------------------|----------|--------------------------|-----------------|
| تاریخ سند: ۱۳۹۵/۱۲/۳۰               |         | سند حسابداری               |          | تعداد ضمامم:             |                 |
| ردیف                                | کد حساب | شرح                        | مبلغ جزء | بدهکار (ریال)            | بستانکار (ریال) |
|                                     |         | هزینه استهلاک ماشین آلات   |          | ۱'۰۵۰'۰۰۰                |                 |
|                                     |         | استهلاک انباشته ماشین آلات |          |                          | ۱'۰۵۰'۰۰۰       |
| جمع: یک میلیون و پنجاه هزار ریال    |         |                            |          |                          |                 |
| شرح سند: استهلاک دارایی در سال ۱۳۹۵ |         |                            |          |                          |                 |
| تنظیم کننده:                        |         | تأیید کننده:               |          | تصویب کننده:             |                 |

## کار عملی ۱۵

درابتدای تیرماه ۱۳۸۶ مؤسسه حمل و نقل قائم یک دستگاه کامیون به بهای تمام شده ۱۴۰'۷۵۰'۰۰۰ ریال خریداری کرد، ارزش اسقاط دارایی پس از طی نمودن ۳۵۰'۰۰۰ کیلومتر معادل ۲۰'۰۰۰'۰۰۰ ریال است، در طی سال های ۱۳۸۶ الی ۱۳۹۵ مقدار کارکرد این دارایی بر اساس جدول زیر است.

**مطلوب است:**

تنظیم جدول استهلاك دارایی در طی عمر مفید آن.

| سال  | کارکرد دارایی<br>(کیلومتر) | محاسبات | هزینه<br>استهلاك | استهلاك<br>انباشته | ارزش<br>دفتري |
|------|----------------------------|---------|------------------|--------------------|---------------|
| ۱۳۸۶ | ۲۲'۰۰۰                     |         |                  |                    |               |
| ۱۳۸۷ | ۳۰'۰۰۰                     |         |                  |                    |               |
| ۱۳۸۸ | ۳۶'۰۰۰                     |         |                  |                    |               |
| ۱۳۸۹ | ۳۹'۰۰۰                     |         |                  |                    |               |
| ۱۳۹۰ | ۴۱'۵۰۰                     |         |                  |                    |               |
| ۱۳۹۱ | ۲۸'۰۰۰                     |         |                  |                    |               |
| ۱۳۹۲ | ۳۴'۰۰۰                     |         |                  |                    |               |
| ۱۳۹۳ | ۳۸'۵۰۰                     |         |                  |                    |               |
| ۱۳۹۴ | ۴۴'۰۰۰                     |         |                  |                    |               |
| ۱۳۹۵ | ۳۷'۰۰۰                     |         |                  |                    |               |
| جمع  |                            |         |                  |                    |               |

## کار عملی ۱۶

بهای تمام شده یک دستگاه ماشین تولید پتو ۴۸۰'۰۰۰'۰۰۰ ریال و ارزش اسقاط آن ۳۰'۰۰۰'۰۰۰ ریال و میزان تولید این دارایی در طی ۸ سال عمر مفید معادل ۱۵۰'۰۰۰ پتو برآورد شده است، اگر این دارایی در طی سال های اول و دوم به ترتیب ۱۶'۰۰۰ و ۱۵'۲۰۰ پتو تولید کرده و نرخ مانده نزولی آن ۱۲ درصد باشد.

**مطلوب است :**

تعیین روش محاسبه استهلاک برای دارایی مذکور براساس جدول زیر:

| سال  | هزینه استهلاک | هزینه استهلاک | هزینه استهلاک | هزینه استهلاک |
|------|---------------|---------------|---------------|---------------|
| اول  | ۵۶'۲۵۰'۰۰۰    | ۱۰۰'۰۰۰'۰۰۰   | ۴۸'۰۰۰'۰۰۰    | ۵۷'۶۰۰'۰۰۰    |
| دوم  | ۵۶'۲۵۰'۰۰۰    | ۸۷'۵۰۰'۰۰۰    | ۴۵'۶۰۰'۰۰۰    | ۵۰'۶۸۸'۰۰۰    |
| جواب | روش .....     | روش .....     | روش .....     | روش .....     |

**استهلاک مستحقات زمین:**

مستحقات زمین عبارت‌اند از دارایی‌هایی که جهت حفاظت و محصور کردن زمین و یا ایجاد محوطه جهت استفاده بهینه از تأسیسات و ساختمان‌ها، ایجاد فضای سبز و تسهیل در رفت و آمد ایجاد می‌شوند.



فعالیت

شرکت گلستان در تاریخ ۱۳۹۵/۹/۱۸ یک قطعه زمین به ارزش ۳۰۰'۰۰۰'۰۰۰ ریال خریداری کرد و بابت دیوارکشی آن ۴۰'۰۰۰'۰۰۰ ریال، نرده‌کشی ۱۵'۰۰۰'۰۰۰ ریال و آسفالت آن ۲۵'۰۰۰'۰۰۰ ریال پرداخت نمود، اگر عمر مفید مستحقات ۱۲ سال و روش محاسبه استهلاک مانده نزولی با نرخ ۱۵ درصد باشد.

فعالیت

## مطلوب است :

محاسبه و ثبت استهلاک مستحقات زمین در پایان سال ۱۳۹۵.

| شماره سند:            |         | شرکت گلستان  |          | شماره صفحه دفتر روزنامه: |                 |
|-----------------------|---------|--------------|----------|--------------------------|-----------------|
| تاریخ سند: ۱۳۹۵/۱۲/۳۰ |         | سند حسابداری |          | تعداد ضامائم:            |                 |
| ردیف                  | کد حساب | شرح          | مبلغ جزء | بدهکار (ریال)            | بستانکار (ریال) |
|                       |         |              |          |                          |                 |
| جمع:                  |         |              |          |                          |                 |
| شرح سند:              |         |              |          |                          |                 |
| تنظیم کننده:          |         | تأیید کننده: |          | تصویب کننده:             |                 |

## منابع طبیعی

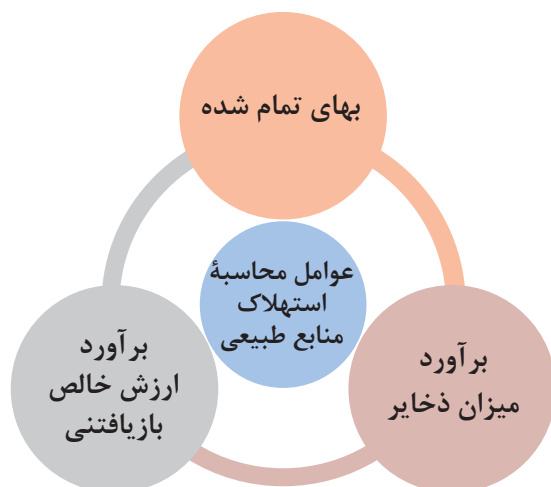
چند نمونه از منابع طبیعی را نام ببرید؟ چه عواملی باعث نقصان منابع طبیعی می‌شوند؟

فعالیت

از لحاظ تئوری، منابع طبیعی به گروهی از دارایی‌های ثابت در تملک واحد اقتصادی گفته می‌شود که در طبیعت وجود داشته و دارای منافع آتی هستند. معمولاً منابع طبیعی به‌عنوان دارایی‌های تهی‌شونده شناخته می‌شوند که به‌طور فیزیکی در فرایند تولید مورد استفاده قرار می‌گیرند، استخراج یا بهره‌برداری از آنها موجب تغییر فیزیکی می‌شود و به نسبت بهره‌برداری، ارزش خود را از دست می‌دهند، جنگل‌ها، منابع نفت و گاز طبیعی و انواع معادن (طلا، نقره و زغال سنگ) نمونه‌هایی از منابع طبیعی هستند.

**استهلاک منابع طبیعی:** عبارت است از سرشکن کردن و تخصیص مبلغ استهلاک‌پذیر یک منبع طبیعی به مقدار محصولی که از آن استخراج یا بهره‌برداری می‌شود.

**تفاوت استهلاک دارایی‌های مشهود با منابع طبیعی** در نحوه مستهلک شدن دارایی است، به این معنی که دارایی‌های مشهود مانند ساختمان، ماشین‌آلات و تجهیزات با گذشت زمان و به دلیل استفاده زیاد، نابابی، پوسیدگی و کفایت نداشتن، توان اولیه خود را از دست می‌دهند در حالی که استخراج از منابع طبیعی و کاهش ذخیره آنها موجب استهلاک می‌شود.



### عوامل محاسبه استهلاک منابع طبیعی:

بهای تمام شده: بهای تمام شده منابع طبیعی شامل مخارج تحصیل، اکتشاف و استخراج، تولید، تکمیل عملیات، مخارج مربوط به تهیه امکانات و تجهیزات پشتیبانی و خرید اراضی و آماده سازی آن است.

برآورد میزان ذخایر منابع طبیعی: تخمین مقدار کل محصولی که از یک منبع طبیعی می توان استخراج کرد.

برآورد ارزش خالص باز یافتنی: تخمین خالص مبلغی که در پایان بهره برداری از منابع، از طریق واگذاری یا فروش آن به دیگران تحصیل می گردد، این مبلغ در ابتدای بهره برداری از منبع طبیعی برآورد می گردد، معمولاً این مبلغ در استهلاک دارایی های مشهود به عنوان ارزش اسقاط شناخته می شود.

### استهلاک هر واحد

$$\text{استهلاک هر واحد} = \frac{\text{ارزش خالص باز یافتنی} - \text{بهای تمام شده}}{\text{مقدار محصول قابل استخراج}}$$

محاسبه مبلغ استهلاک و ثبت حسابداری آن :

میزان تولید یا استخراج از منبع طبیعی در سال  $\times$  استهلاک هر واحد = مبلغ استهلاک سالانه

طرف بدهکار ثبت استهلاک منابع طبیعی براساس محصول استخراج شده و نوع طبقه بندی آن در دفاتر یک مؤسسه شناسایی و درج می گردد.

| شماره سند:<br>تاریخ سند:              |         | شرکت<br>سند حسابداری |          | شماره صفحه دفتر روزنامه:<br>تعداد ضامائم: |                 |
|---------------------------------------|---------|----------------------|----------|---|-----------------|
| ردیف                                  | کد حساب | شرح                  | مبلغ جزء | بدهکار (ریال)                             | بستانکار (ریال) |
|                                       |         | موجودی .....         |          | xx  |                 |
|                                       |         | استهلاک انباشته      |          |   | xx              |
| جمع:                                  |         |                      |          |   |                 |
| شرح سند: ثبت استهلاک منابع طبیعی..... |         |                      |          |   |                 |
| تنظیم کننده:                          |         | تأیید کننده:         |          | تصویب کننده:                              |                 |

بهای تمام شده یک معدن سنگ آهن در شرکت البرز اعم از قیمت خرید اراضی و کلیه مخارج اکتشاف و فراهم آوردن امکان بهره‌برداری از معدن بالغ بر ۳۰۰۰۰۰۰۰۰۰ ریال است، اگر توان استخراج از این معدن یا در واقع ذخیره اقتصادی آن طبق نظر کارشناسان فنی ۵۰۰۰۰۰ تن سنگ آهن برآورده شده باشد و ارزش خالص بازیافتنی این معدن در پایان بهره‌برداری معادل ۲۰۰۰۰۰۰۰۰ ریال برآورد گردد و شرکت در سال جاری معادل ۶۰۰۰۰۰ تن از این معدن استخراج نموده باشد.

### مطلوب است:

محاسبه استهلاك این دارایی و تکمیل سند حسابداری

### محاسبات:

| شماره سند:<br>تاریخ سند: |         | شرکت البرز<br>سند حسابداری   |          | شماره صفحه دفتر روزنامه:<br>تعداد ضمام: |                 |
|--------------------------|---------|------------------------------|----------|---|-----------------|
| ردیف                     | کد حساب | شرح                          | مبلغ جزء | بدهکار (ریال)                           | بستانکار (ریال) |
|                          |         | موجودی سنگ آهن               |          |   |                 |
|                          |         | استهلاك انباشته معدن سنگ آهن |          |   |                 |
| جمع:                     |         |                              |          |   |                 |
| شرح سند:                 |         |                              |          |   |                 |
| تنظیم کننده:             |         | تأیید کننده:                 |          | تصویب کننده:                            |                 |

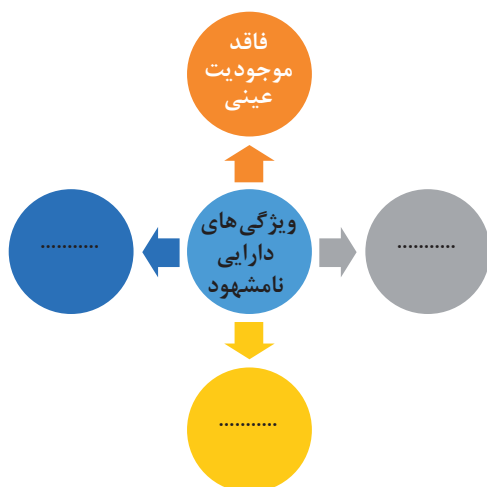
بهای تمام شده یک چاه نفت در شرکت کیش ۴۸۰۰۰۰۰۰۰۰ ریال و برآورد میزان استخراج از آن طبق نظر کارشناسان فنی ۳۰۰۰۰۰۰ بشکه و نیز برآورد ارزش تخلیه زمین در پایان بهره‌برداری معادل ۳۰۰۰۰۰۰۰۰۰ ریال است، چنانچه میزان استخراج چاه نفت طی دوره مالی جاری ۱۶۰۰۰۰ بشکه باشد، مبلغ تحلیل چاه نفت (استهلاك) را در سال جاری محاسبه و در سند حسابداری آن را تنظیم و ثبت کنید:

### محاسبات:

| شماره سند:<br>تاریخ سند: |         | شرکت کیش<br>سند حسابداری |          | شماره صفحه دفتر روزنامه:<br>تعداد ضمامم: |                 |
|--------------------------|---------|--------------------------|----------|--|-----------------|
| ردیف                     | کد حساب | شرح                      | مبلغ جزء | بدهکار (ریال)                            | بستانکار (ریال) |
|                          |         |                          |          |  |                 |
| جمع:                     |         |                          |          |  |                 |
| شرح سند:                 |         |                          |          |  |                 |
| تنظیم کننده:             |         | تأیید کننده:             |          | تصویب کننده:                             |                 |

### استهلاک دارایی های نامشهود:

تخصیص مبلغ سرمایه گذاری برای دارایی های نامشهود طی عمر مفید آنها به هزینه که غالباً برای اهداف حسابداری و مالیاتی صورت می گیرد، استهلاک دارایی های نامشهود گفته می شود.



ویژگی های دارایی نامشهود را در شکل روبه رو بنویسید.

فعالیت

برخی از دارایی های ثابت نامشهود، قابل شناسایی بوده و موجودیت و حقوق آنها از مؤسسه مجزاست، مانند حق اختراع و حق تألیف و برخی دیگر قابل شناسایی نیستند و موجودیت آنها از مؤسسه مجزا نیست مانند سرقفلی حق کسب و علائم تجاری. عوامل محاسبه استهلاک دارایی های نامشهود همانند دارایی های مشهود، سه عامل قیمت تمام شده، عمر مفید و ارزش اسقاط است.

**۱ بهای تمام شده:** بهای تمام شده یک دارایی نامشهود واحد اقتصادی شامل تمام مخارج ضروری است که به طور مستقیم یا براساس مبانی تخصیص معقول و یکنواخت قابل انتساب به ایجاد، تولید و آماده سازی دارایی برای استفاده مورد نظر مدیریت است.

**۲ عمر مفید:** عمر مفید عبارت است از مدت زمانی که انتظار می رود یک دارایی، مورد استفاده واحد تجاری قرار گیرد یا تعداد تولید یا سایر واحدهای مشابه که انتظار می رود در فرایند استفاده از دارایی توسط واحد تجاری تحصیل شود.



دارایی‌های نامشهود از لحاظ عمر مفید به دو دسته زیر قابل تقسیم می‌باشند:

### الف) دارایی‌های نامشهود با عمر مفید معین:

اگر عمر مفید دارایی نامشهود معین یا محدود به قرارداد یا قوانین باشد، دارایی مزبور باید در طول این مدت مستهلک گردد، مانند حق تألیف، حق اختراع، فرانشیز و نرم‌افزارهای رایانه‌ای. مبلغ استهلاک‌پذیر دارایی نامشهود با عمر مفید معین باید بر مبنای سیستماتیک طی عمر مفید آن مستهلک شود، محاسبه استهلاک باید از زمانی شروع شود که دارایی برای استفاده آماده باشد، یعنی زمانی که دارایی در موقعیت و شرایط لازم برای استفاده مورد نظر مدیریت قرار دارد.

با توجه به تغییرات سریع در فناوری، احتمال می‌رود عمر مفید بسیاری از دارایی‌های نامشهود کوتاه باشد.

### ب) دارایی‌های نامشهود با عمر مفید نامعین:

برخی دارایی‌های نامشهود، عمر مفید نامعین دارند و استهلاک برای این نوع دارایی‌ها محاسبه نمی‌شود، مانند سرقفلی حق کسب، حق امتیاز آب و برق.

### ۳ ارزش اسقاط:

معمولاً ارزش اسقاط دارایی نامشهود با عمر مفید معین، صفر در نظر گرفته می‌شود.

روش‌های محاسبه استهلاک و ثبت آن: روش‌های متفاوتی را می‌توان جهت تخصیص مبلغ استهلاک‌پذیر یک دارایی نامشهود طی عمر مفید آن به کار گرفت، این روش‌ها شامل خط مستقیم، مانده نزولی و کارکرد است.

هم‌زمان با مصرف منافع اقتصادی دارایی نامشهود توسط مؤسسه، مبلغ دفتری آن دارایی کاهش می‌یابد، و این کاهش تحت عنوان استهلاک به صورت زیر ثبت می‌شود:

| شماره سند:<br>تاریخ سند:                    |         | شرکت .....<br>سند حسابداری     |          | شماره صفحه دفتر روزنامه:<br>تعداد ضامائم: |                 |
|---|---------|--------------------------------|----------|---|-----------------|
| ردیف  | کد حساب | شرح                            | مبلغ جزء | بدهکار (ریال)                             | بستانکار (ریال) |
|   |         | هزینه استهلاک دارایی نامشهود   |          | xx  |                 |
|   |         | استهلاک انباشته دارایی نامشهود |          |   | xx              |
| جمع:  |         |                                |          |   |                 |
| شرح سند: استهلاک دارایی نامشهود در سال ۱۳XX |         |                                |          |   |                 |
| تنظیم کننده:                                |         | تأیید کننده:                   |          | تصویب کننده:                              |                 |

فعالیت

بهای تمام شده حق تألیف در شرکت قشم معادل ۱۲۵'۰۰۰'۰۰۰ ریال است، اگر عمر مفید آن ۴ سال و فاقد ارزش اسقاط باشد.

**مطلوب است:**

ثبت استهلاک این دارایی در سال اول به روش خط مستقیم.

| شماره سند:<br>تاریخ سند:  |         | شرکت قشم<br>سند حسابداری |          | شماره صفحه دفتر روزنامه:<br>تعداد ضمائ: |                 |
|---------------------------|---------|--------------------------|----------|---|-----------------|
| ردیف                      | کد حساب | شرح                      | مبلغ جزء | بدهکار (ریال)                           | بستانکار (ریال) |
|                           |         | هزینه استهلاک حق تألیف   |          |   |                 |
|                           |         | استهلاک انباشته حق تألیف |          |   |                 |
| جمع:                      |         |                          |          |   |                 |
| شرح سند: استهلاک حق تألیف |         |                          |          |   |                 |
| تنظیم کننده:              |         | تأیید کننده:             |          | تصویب کننده:                            |                 |

فعالیت

هزینه تأسیس در طبقه بندی حساب‌ها، جزء کدام طبقه قرار می‌گیرد؟

نکته

طبق ماده ۱۴۹ قانون مالیات‌های مستقیم، هزینه تأسیس در سال تأسیس به میزان صد در صد قابل استهلاک است.

فعالیت

شرکت تبریز در ابتدای خرداد ماه ۱۳۹۵ با سرمایه‌ای معادل ۵'۰۰۰'۰۰۰ ریال تشکیل شد، در تاریخ ۱۳۹۵/۳/۸ هزینه‌های تأسیس این شرکت معادل ۱'۲۰۰'۰۰۰ ریال از حساب جاری پرداخت شد.

**مطلوب است:**

ثبت پرداخت هزینه تأسیس در خرداد ماه ۱۳۹۵

| شماره سند:<br>تاریخ سند: |         | شرکت تبریز<br>سند حسابداری |          | شماره صفحه دفتر روزنامه:<br>تعداد ضمائ: |                 |
|--------------------------|---------|----------------------------|----------|---|-----------------|
| ردیف                     | کد حساب | شرح                        | مبلغ جزء | بدهکار (ریال)                           | بستانکار (ریال) |
|                          |         |                            |          |   |                 |
|                          |         |                            |          |   |                 |
| جمع:                     |         |                            |          |   |                 |
| شرح سند:                 |         |                            |          |   |                 |
| تنظیم کننده:             |         | تأیید کننده:               |          | تصویب کننده:                            |                 |

| ردیف | شاخص‌های مورد ارزیابی                                       | خودارزیابی هنرجو |        | نظر هنرآموز |        |
|------|---|------------------|--------|-------------|--------|
|      |   | موفق             | ناموفق | موفق        | ناموفق |
| ۱    | حضور به موقع در کلاس 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 آنها         |                  |        |             |        |
| ۵    | ارائه نتیجه‌گیری صحیح و مستندسازی                           |                  |        |             |        |
| ۶    | تعریف جدول استهلاك (مطابق ماده ۱۴۹ قانون مالیات‌های مستقیم) |                  |        |             |        |
| ۷    | توانایی محاسبه استهلاك دارایی‌های ثابت                      |                  |        |             |        |
| ۸    | توانایی تکمیل جدول استهلاك دارایی‌های ثابت                  |                  |        |             |        |
| ۹    | تعریف هزینه استهلاك و استهلاك انباشته                       |                  |        |             |        |
| ۱۰   | توانایی ثبت سند حسابداری استهلاك دارایی‌های ثابت            |                  |        |             |        |

عمر مفید یک خودرو در مؤسسه قم ۱۰ سال می‌باشد، آیا مؤسسه می‌تواند از این دارایی بیش از ۱۰ سال استفاده نماید؟ در این مورد بحث کنید.

### استفاده از دارایی‌های کاملاً مستهلک شده:

دارایی کاملاً مستهلک شده، شامل آن دارایی می‌باشد که به پایان عمر مفید برآوردی خود رسیده است، به‌طور معمول در چنین شرایطی باید این دارایی کنار گذاشته شود ولی امکان دارد مؤسسه نتواند دارایی جدیدی را جایگزین دارایی مستهلک شده نماید و مجبور باشد از این دارایی استفاده نماید یا اینکه عمر مفید واقعی این دارایی بیشتر از عمر مفید برآوردی آن باشد. در این حالت، مؤسسه می‌تواند از دارایی مذکور استفاده کند ولی هزینه استهلاك جدیدی برای دارایی مذکور محاسبه و ثبت نمی‌شود.

### تذکر:

استهلاك انباشته یک دارایی نمی‌تواند بیشتر از بهای تمام شده آن دارایی باشد؛ اما امکان دارد یک مؤسسه استفاده از یک دارایی را بعد از پایان عمر مفید آن نیز ادامه دهد.

### عدم استفاده از دارایی ثابت به صورت موقت:

امکان دارد در مواقعی از یک قلم دارایی‌های ثابت به دلایلی، موقتاً استفاده نشود، از لحاظ نظری این سؤال مطرح است که آیا در این زمان استهلاك باید محاسبه شود یا خیر؟ از یک طرف، تخصیص بهای تمام شده دارایی‌های ثابت به دوره‌های مختلف استفاده از آن در اجرای اصل تطابق هزینه‌ها با درآمد صورت می‌گیرد و چون در مدت استفاده نکردن، درآمدی از این دارایی تحصیل نمی‌شود طبیعتاً باید استهلاك متوقف و محاسبه نگردد.

از طرف دیگر، علاوه بر به‌کارگیری، عوامل دیگری نظیر گذشت زمان و نابابی در محاسبه استهلاك دارایی‌ها مؤثر است که استفاده نکردن موجب از بین رفتن آثار آنها نمی‌شود، در نتیجه استهلاك باید ادامه و محاسبه گردد.

طبق استاندارد شماره ۱۱ حسابداری، در زمانی که دارایی به‌طور موقت بلااستفاده یا غیرفعال گردد، استهلاك آن متوقف نمی‌شود مگر اینکه کاملاً مستهلک شده باشد، ولی اگر روش‌های استهلاك مبتنی بر کارکرد باشد، در صورتی که تولید وجود نداشته باشد استهلاك می‌تواند محاسبه نشود.

در اجرای مقررات ماده ۱۴۹ قانون مالیات‌های مستقیم، در تبصره ماده ۶ این قانون بیان شده است که مؤسسات می‌توانند در موارد غیرفعال یا بلااستفاده ماندن موقت دارایی بیش از شش ماه متوالی در یک دوره مالی، هزینه استهلاك دارایی مزبور در مدت بلااستفاده را به‌میزان ۳۰ درصد محاسبه کنند، در این صورت چنانچه محاسبه استهلاك برحسب مدت باشد، معادل ۷۰ درصد مدت زمانی که دارایی مورد استفاده قرار نگرفته است، به باقی‌مانده مدت تعیین شده برای استهلاك دارایی در این جدول اضافه خواهد شد، حکم این تبصره در مورد ساختمان‌ها و تأسیسات ساختمانی و دارایی‌های نامشهود با عمر مفید معین جاری نیست.

شرکت هرمزگان در ابتدای سال ۱۳۹۰ تجهیزات را به قیمت تمام شده ۱۸'۰۰۰'۰۰۰ ریال خریداری نمود، این شرکت از دارایی مذکور در سالهای ۱۳۹۰ الی ۱۳۹۲ استفاده و استهلاك آن را محاسبه کرد، ولی در سال ۱۳۹۳ به دلایلی فقط ۲ ماه آخر از این دارایی استفاده کرد، اگر ارزش اسقاط دارایی و عمر مفید آن به ترتیب ۳'۰۰۰'۰۰۰ ریال و ۵ سال و روش محاسبه استهلاك خط مستقیم باشد، استهلاك دارایی در سال ۹۳ چند ریال است؟

مدت باقیمانده از عمر مفید تجهیزات شرکت هرمزگان را بنویسید.

### مخارج بعد از تحصیل دارایی‌های ثابت مشهود:

امکان دارد مؤسسه بعد از تحصیل دارایی‌های ثابت، مبالغی را در ارتباط با این دارایی‌ها پرداخت نماید. هزینه‌های بعد از تحصیل دارایی‌های ثابت به دو دسته زیر تقسیم می‌شوند:

#### الف) تعمیرات جزئی:

مخارجی از قبیل تعمیرات عادی که منافع حاصل از خدمات دارایی را افزایش نداده و برای حفظ دارایی در وضعیت عادی صورت می‌گیرد، به عنوان هزینه‌های جاری ثبت می‌شود، مانند تعویض لاستیک وسایط نقلیه، تعمیر جزئی ساختمان مؤسسه و غیره.

#### ب) تعمیرات اساسی (مخارج سرمایه‌ای):

مخارجی مانند تعویض و بهسازی که به افزایش ظرفیت و کارایی، افزایش عمر مفید و بهبود اساسی در کیفیت محصول یا کاهش بهای تمام شده محصول تولیدی توسط دارایی منجر می‌گردد به عنوان تعمیرات اساسی به حساب دارایی مربوطه منظور و این مخارج از طریق استهلاك به دوره‌های آتی مورد استفاده سرشکن می‌شود.

#### نحوه مستهلک نمودن تعمیرات اساسی:

طبق ماده ۱۴۹ قانون مالیات‌های مستقیم، مخارج مربوط به تعمیر اساسی دارایی در زمان انجام هزینه به ارزش دفتری دارایی اضافه و در طی باقیمانده عمر مفید دارایی، قابل استهلاك خواهد بود. مخارج مربوط به تعمیر اساسی دارایی‌های ثابت که پس از پایان عمر مفید دارایی انجام می‌شود، در سال انجام مخارج، قابل استهلاك است.

#### مثال:

اطلاعات زیر مربوط به شرکت «خلیج فارس» در دست است:

۵۰'۰۰۰'۰۰۰ ریال

۱۰ سال

۱۵'۰۰۰'۰۰۰

خط مستقیم

بهای تمام شده ماشین‌آلات در تاریخ ۱۳۹۲/۱/۱ (تاریخ خرید)

عمر مفید دارایی

مانده استهلاك انباشته تا پایان سال ۱۳۹۴

روش استهلاك

شرکت در ابتدای سال ۱۳۹۵ مبلغ ۷'۰۰۰'۰۰۰ ریال بابت تعمیرات اساسی ماشین آلات از حساب جاری پرداخت نمود، این تعمیرات باعث افزایش کارایی این دارایی شده است.

**مطلوب است:**

الف) ثبت پرداخت بابت تعمیرات اساسی در سند حسابداری  
ب) ثبت استهلاک دارایی در پایان سال ۱۳۹۵

| شماره سند:<br>تاریخ سند: ۱۳۹۵/۱/۱             |         | شرکت خلیج فارس<br>سند حسابداری |           | شماره صفحه دفتر روزنامه:<br>تعداد ضمائم: |
|---|---------|--------------------------------|-----------|--|
| ردیف  | کد حساب | شرح                            | مبلغ جزء  | بدهکار (ریال) / بستانکار (ریال)          |
|   |         | ماشین آلات                     | ۷'۰۰۰'۰۰۰ |  |
|   |         | موجودی نقد - بانک              |           | ۷'۰۰۰'۰۰۰                                |
| جمع: هفت میلیون ریال                          |         |                                |           |  |
| شرح سند: پرداخت بابت تعمیرات اساسی ماشین آلات |         |                                |           |  |
| تنظیم کننده:                                  |         | تأیید کننده:                   |           | تصویب کننده:                             |

**محاسبه هزینه استهلاک در سال ۱۳۹۵:**

|              |                                   |
|--------------|-----------------------------------|
| ۵۰'۰۰۰'۰۰۰   | بهای تمام شده ماشین آلات          |
| ۷'۰۰۰'۰۰۰    | + تعمیرات اساسی                   |
| ۵۷'۰۰۰'۰۰۰   | بهای تمام شده جدید                |
| (۱۵'۰۰۰'۰۰۰) | کسر می شود: استهلاک انباشته       |
| ۴۲'۰۰۰'۰۰۰   | ارزش دفتری (مبنای محاسبه استهلاک) |
| ۷            | ÷ عمر مفید باقیمانده              |
| ۶'۰۰۰'۰۰۰    | هزینه استهلاک سالانه              |

| شماره سند:<br>تاریخ سند: ۱۳۹۵/۱۲/۳۰     |         | شرکت خلیج فارس<br>سند حسابداری |           | شماره صفحه دفتر روزنامه:<br>تعداد ضمائم: |
|---|---------|--------------------------------|-----------|--|
| ردیف                                    | کد حساب | شرح                            | مبلغ جزء  | بدهکار (ریال) / بستانکار (ریال)          |
|   |         | هزینه استهلاک ماشین آلات       | ۶'۰۰۰'۰۰۰ |  |
|   |         | استهلاک انباشته ماشین آلات     |           | ۶'۰۰۰'۰۰۰                                |
| جمع: شش میلیون ریال                     |         |                                |           |  |
| شرح سند: استهلاک ماشین آلات در سال ۱۳۹۵ |         |                                |           |  |
| تنظیم کننده:                            |         | تأیید کننده:                   |           | تصویب کننده:                             |

## لیست دارایی‌های ثابت و مشخصات آن

صورت‌برداری از دارایی‌های ثابت به منظور مشخص کردن وضعیت دارایی ثابت شرکت از نظر کمی و کیفی تنظیم می‌گردد، فرم صورت‌برداری از دارایی‌های ثابت با توجه به نوع دارایی ثابت، شکل‌های متفاوتی دارد، یک نمونه از این فرم‌ها به صورت زیر ارائه شده است:

| لیست صورت‌برداری دارایی ثابت |                    |                          |                            |                         |    |                   |             |   |   |   |
|------------------------------|--------------------|--------------------------|----------------------------|-------------------------|----|-------------------|-------------|---|---|---|
| شرکت .....                   |                    |                          |                            |                         |    |                   |             |   |   |   |
| فرم صورت‌برداری اموال        |                    |                          |                            |                         |    |                   |             |   |   |   |
| تاریخ صورت‌برداری .....      |                    |                          |                            | لغایت .....             |    |                   | واحد: ..... |   |   |   |
| ردیف                         | مشخصات اموال       |                          | سریال فنی                  | محل استقرار زمان مشاهده |    |                   | وضعیت       |   |   |   |
|                              | پلاک               | شرح                      |                            | قسمت                    | کد | نام مسئول نگهداری | ۱           | ۲ | ۳ | ۴ |
| ۱                            |                    |                          |                            |                         |    |                   |             |   |   |   |
| ۲                            |                    |                          |                            |                         |    |                   |             |   |   |   |
| ۳                            |                    |                          |                            |                         |    |                   |             |   |   |   |
| ۴                            |                    |                          |                            |                         |    |                   |             |   |   |   |
| ۵                            |                    |                          |                            |                         |    |                   |             |   |   |   |
|                              | امین اموال         | کارشناس مسئول امین اموال | رئیس اداره حسابداری مدیریت | مدیر امور مالی          |    |                   |             |   |   |   |
|                              | نام و نام خانوادگی | نام و نام خانوادگی       | نام و نام خانوادگی         | نام و نام خانوادگی      |    |                   |             |   |   |   |
|                              | امضاء              | امضاء                    | امضاء                      | امضاء                   |    |                   |             |   |   |   |
| ۱- نو                        | ۲- قابل استفاده    | ۳- مازاد                 | ۴- اسقاط                   |                         |    |                   |             |   |   |   |

افرادی که فرم بالا را تکمیل می‌کنند باید اطلاعات دقیق مربوط به اموال را در آن ذکر نمایند، پس از پایان صورت‌برداری و بررسی آن، رئیس اداره اموال در مورد دارایی‌های ثابت مشاهده نشده گزارشی را تهیه می‌کند، همچنین دارایی‌های مازاد باید به بخش‌هایی که نیاز دارند ارسال گردد، دارایی‌هایی که نیاز به تعمیر دارند، باید پیگیری‌های لازم برای تعمیر آنها صورت گیرد و درنهایت در خصوص دارایی اسقاطی تصمیمات لازم اخذ شود.

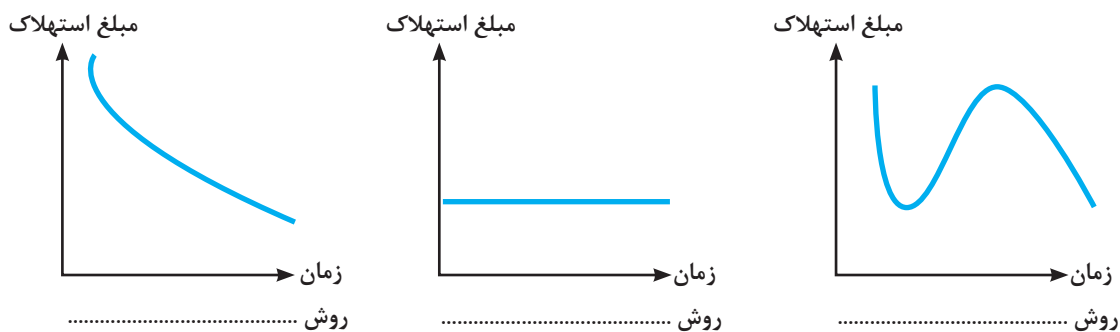
## مسائل پایان پودمان

بحث کنید

- ۱ آیا مؤسسه‌ای می‌تواند در هر سال از یک روش خاص برای محاسبه استهلاك دارایی استفاده کند و روش استهلاك را تغییر دهد؟ دلیل آن را بیان کنید.
- ۲ اگر مؤسسه‌ای برای انجام کارهای اداری خود اقدام به خرید یک دستگاه رایانه به ارزش ۲۵۰۰۰۰۰۰ ریال نمود که شامل صفحه کلید، صفحه نمایش، موس، اسپیکر، کیس و غیره، استهلاك رایانه باید یکجا محاسبه گردد یا استهلاك هر قطعه به طور جداگانه محاسبه می‌گردد؟

فعالیت

هر یک از نمودارهای زیر مربوط به کدام روش استهلاك است؟



فعالیت

بهای تمام شده یک دارایی در شرکت سبزوار ۴۸۰۰۰۰۰۰ ریال و عمر مفید آن ۱۵ سال و فاقد ارزش اسقاط است، اگر روش محاسبه استهلاك آن مجموع سنوات باشد. مبلغ استهلاك دارایی در هر یک از سال‌های زیر را محاسبه نمایید:

سال اول ..... سال ششم ..... سال دوازدهم ..... سال پانزدهم .....

## کار عملی ۱۷

شرکت گلستان اثاثه‌ای را به بهای تمام شده ۱۶۰۰۰۰۰۰ ریال خریداری نمود، ارزش اسقاط دارایی پس از ۵ سال معادل ۱۰۰۰۰۰۰ ریال است.

**مطلوب است:**

تنظیم جدول استهلاك اثاثه در طی عمر مفید براساس روش‌های زیر:

- ۱ خط مستقیم
- ۲ مجموع سنوات
- ۳ نزولی با نرخ مضاعف



## کار عملی ۱۸

در ابتدای سال ۱۳۹۵ شرکت اهواز یک دستگاه ماشین آلات به مشخصات زیر خریداری نمود:  
 بهای تمام شده ۳۸۰'۰۰۰'۰۰۰ ریال - ارزش اسقاط ۲۰'۰۰۰'۰۰۰  
 برآورد عمر مفید:

برحسب سال: ۸ سال  
 برحسب ساعات کارکرد ۹۰'۰۰۰ ساعت  
 برحسب میزان تولید ۷۲'۰۰۰ واحد

**مطلوب است:**

محاسبه مبلغ استهلاك ماشین آلات در پایان سال‌های ۱۳۹۵ و ۱۳۹۶ بر اساس هریک از روش‌های زیر:  
 الف) خط مستقیم

ب) مانده نزولی با نرخ ۱۲٪

ج) مجموع سنوات

د) نزولی با نرخ مضاعف

ه) ساعات کارکرد با فرض اینکه ساعات کارکرد دارایی در سال‌های مذکور به ترتیب ۱۴'۰۰۰ و ۱۱'۵۰۰ ساعت است.

و) میزان تولید با فرض اینکه مقدار تولید دارایی در سال‌های مذکور به ترتیب ۱۰'۵۰۰ و ۹'۸۰۰ واحد است.

## کار عملی ۱۹

اطلاعات زیر مربوط به اولین سال بهره‌برداری از دارایی‌های ثابت شرکت اراک است، به جای علامت سؤال گزینه مناسب را بنویسید.

| نام دارایی  | بهای تمام شده | عمر مفید | ارزش اسقاط | روش محاسبه استهلاك | ماه‌های بهره‌برداری | نرخ استهلاك | مبلغ استهلاك |
|-------------|---------------|----------|------------|--------------------|---------------------|-------------|--------------|
| سردخانه     | ۱۲'۰۰۰'۰۰۰    | ۱۰       | صفر        | خط مستقیم          | ۵                   | -           | ؟            |
| ژنراتور     | ۴۵'۰۰۰'۰۰۰    | -        | صفر        | مانده نزولی        | ۸                   | ۱۲٪         | ؟            |
| موتورسیکلت  | ؟             | ۱۰       | ۵۰۰'۰۰۰    | خط مستقیم          | ۹                   | -           | ۴۱۲'۵۰۰      |
| حق التألیف  | ۶'۲۰۰'۰۰۰     | ؟        | صفر        | خط مستقیم          | ۱۲                  | -           | ۱'۵۵۰'۰۰۰    |
| اثاثه اداری | ۷'۴۰۰'۰۰۰     | ۶        | ۴۰۰'۰۰۰    | مجموع سنوات        | ۹                   | -           | ؟            |

## کار عملی ۲۰

با مراجعه به کتاب همراه هنرجو، نحوه محاسبه استهلاك دارایی‌های زیر را بر اساس ماده ۱۴۹ مالیات‌های مستقیم تعیین نمایید.

| نام دارایی         | روش محاسبه استهلاك | نرخ / مدت |
|--------------------|--------------------|-----------|
| چمن طبیعی          |                    |           |
| چمن مصنوعی         |                    |           |
| شتر مرغ            |                    |           |
| اثاثیه هتل‌ها      |                    |           |
| پمپ‌های سانتریفیوژ |                    |           |
| وانت بار           |                    |           |

## کار عملی ۲۱

اطلاعات زیر مربوط به دارایی‌های ثابت شرکت البرز در سال ۱۳۹۵ می‌باشد.  
مانده دارایی‌ها در ابتدای دوره:

| نام دارایی   | بهای تمام شده | ارزش اسقاط | عمر مفید | روش استهلاك      | مانده استهلاك انباشته |
|--------------|---------------|------------|----------|------------------|-----------------------|
| ساختمان آجری | ۱۲۰'۰۰۰'۰۰۰   | صفر        | ۱۵       | خط مستقیم        | ۲'۰۰۰'۰۰۰             |
| ماشین آلات   | ۸۰'۰۰۰'۰۰۰    | صفر        | -        | نزولی با نرخ ۱۵٪ | ۱۳'۷۰۰'۰۰۰            |

### رویدادهای طی سال ۱۳۹۵:

تاریخ ۱۳۹۵/۲/۱۸: خرید یک دستگاه وسایط نقلیه به بهای تمام شده ۶۵'۰۰۰'۰۰۰ ریال و پرداخت وجه آن پس از محاسبه مالیات بر ارزش افزوده از حساب جاری شرکت، عمر مفید دارایی ۱۰ سال و ارزش اسقاط آن صفر و براساس روش خط مستقیم مستهلك می‌شود.

تاریخ ۱۳۹۵/۴/۲: خرید یک دستگاه ساختمان فلزی به ارزش ۳۸۰'۰۰۰'۰۰۰ ریال و پرداخت ۴۰٪ بهای ساختمان از حساب جاری و بابت مابقی قرار شد ۶ ماه دیگر پرداخت شود، همچنین حق کمیسیون بنگاه ۳۸۰'۰۰۰ ریال است که با احتساب مالیات از حساب صندوق شرکت پرداخت شد. روش محاسبه استهلاك خط مستقیم و عمر مفید آن ۲۵ سال بوده و ارزش اسقاط دارایی صفر می‌باشد.

تاریخ ۹۵/۷/۱۷: خرید یک دستگاه تست اسکناس معادل ۱۳۰'۰۰۰'۰۰۰ ریال از یک فروشنده‌ای که در سامانه مالیات بر ارزش افزوده ثبت نام نکرده است. وجه فاکتور از حساب جاری پرداخت گردید. ارزش اسقاط دارایی ۱۰۰'۰۰۰ ریال و عمر مفید آن ۵ سال و روش‌های محاسبه استهلاك، خط مستقیم است.

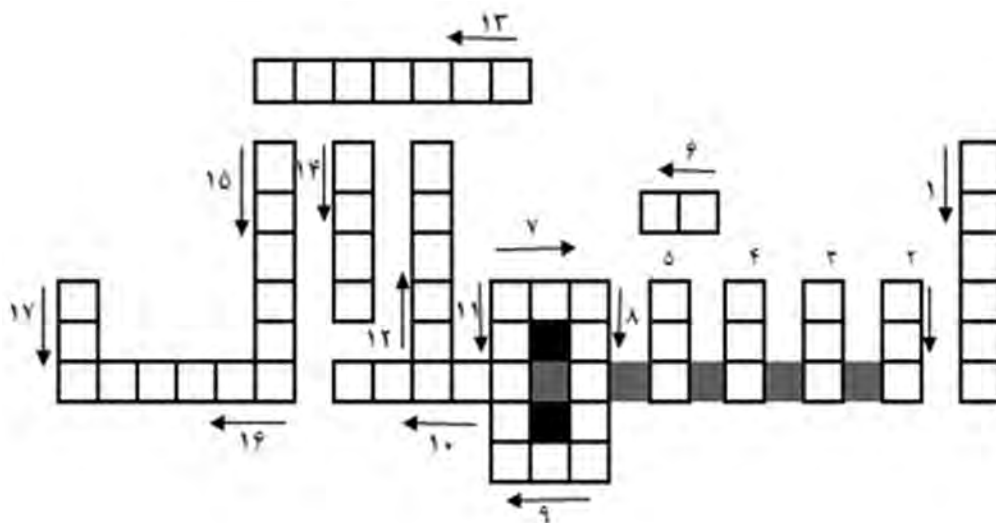
**مطلوب است:**

محاسبه استهلاك دارایی‌های شرکت البرز در سال ۱۳۹۵ و تکمیل جدول زیر.

| شرکت البرز   |  |                  |                              |                              |                  |                |                |                              |                          |                            |                  |                 |
|--|--|------------------|------------------------------|------------------------------|------------------|----------------|----------------|------------------------------|--------------------------|----------------------------|------------------|-----------------|
| جدول دارایی‌های ثابت و استهلاك آنها موضوع ماده ۱۴۹ قانون مالیات‌های مستقیم سال مالی ۱۳۹۵ |  |                  |                              |                              |                  |                |                |                              |                          |                            |                  |                 |
| ارزش دفتری   | استهلاك انباشته                        |                  |                              |                              |                  | بهای تمام شده  |                |                              |                          |                            | شرح اقلام دارایی |                 |
|  | مانده پایان سال مالی (نقل به ترازنامه) | مانده پایان دوره | انتقالات بین اقلام دارایی‌ها | استهلاك دارایی‌های فروش رفته | استهلاك سال جاری | مانده اول دوره | مانده آخر دوره | انتقالات بین اقلام دارایی‌ها | دارایی فروش رفته طی دوره | دارایی خریداری شده طی دوره |                  | مانده اول دوره  |
|  |  |                  |                              |                              |                  |                |                |                              |                          |                            |                  | ساختمان         |
|  |  |                  |                              |                              |                  |                |                |                              |                          |                            |                  | ماشین‌آلات      |
|  |  |                  |                              |                              |                  |                |                |                              |                          |                            |                  | وسایط نقلیه     |
|  |  |                  |                              |                              |                  |                |                |                              |                          |                            |                  | اثاثه و منصوبات |
|  |  |                  |                              |                              |                  |                |                |                              |                          |                            |                  | جمع کل          |

## کار عملی ۲۲

جدول زیر را با توجه به اطلاعات ذکر شده تکمیل نمایید.



- ۱ عمر مفید و ارزش اسقاط به صورت ..... تعیین می گردند.
- ۲ هنگامی که مانده ارزش دفتری دارایی به کمتر از ..... درصد بهای تمام شده دارایی برسد، کل مانده ارزش دفتری در سال بعد یکجا قابل استهلاک است.
- ۳ برای محاسبه استهلاک طبق قانون مالیات‌های مستقیم، ارزش اسقاط دارایی معادل ..... در نظر گرفته می شود.
- ۴ از دلایل بهای تمام شده دارایی ثابت می باشد.
- ۵ دارایی، منابع اقتصادی واحد اقتصادی هستند که دارای منافع ..... باشد.
- ۶ اگر عمر مفید اثانه‌ای ۴ سال باشد، مجموع سنوات آن معادل ..... است.
- ۷ از دلایل محاسبه استهلاک دارایی‌های ثابت می باشد.
- ۸ محاسبه استهلاک برای رعایت کدام یک از اصول حسابداری صورت می گیرد.
- ۹ از فرآورده‌های نفت است.
- ۱۰ اختصاص یک کد یا شناسه خاصی به یک دارایی برای کنترل مؤثر آن در یک واحد اقتصادی.
- ۱۱ به فضایی گفته می شود که براساس یک سیستم طبقه‌بندی صحیح، اموال یک واحد اقتصادی در آن نگهداری می شود.
- ۱۲ یکی از منابع طبیعی که دارای ارزش بالایی است.
- ۱۳ استهلاک در لغت به معنای ..... است.
- ۱۴ از دارایی ثابت مشهود که استهلاک پذیر نیست.
- ۱۵ استهلاک در این روش براساس مقدار محصول تولید شده و ساعات فعالیت محاسبه می شود.
- ۱۶ از اجزای معادله حسابداری است.
- ۱۷ معمولاً منابع طبیعی به عنوان دارایی‌های ..... شونده شناخته می شوند.

## ارزشیابی شایستگی صدور سند استهلاك اموال (دارایی های ثابت)

### شرح کار:

- ۱ آشنایی با جدول استهلاك موضوع ماده ۱۴۹ قانون مالیات های مستقیم (آشنایی با روش های استهلاك)
- ۲ توانایی محاسبه استهلاك موضوع ماده ۱۴۹ قانون مالیات های مستقیم
- ۳ توانایی تهیه و تنظیم جدول استهلاك دارایی ها
- ۴ توانایی صدور سند حسابرسی استهلاك دارایی ها
- ۵ آشنایی با ارزش دفتری و قیمت تمام شده دارایی
- ۶ تنظیم کارت اموال (قیمت خرید ، ارزش اسقاط ، عمر مفید روش استهلاك و ...)
- ۷ توانایی ثبت استهلاك در کارت دارایی
- ۸ تهیه لیست دارایی های ثابت

**استاندارد عملکرد:** صدور سند استهلاك اموال (دارایی های ثابت) براساس قانون مالیات های مستقیم و استانداردهای حسابداری، آیین نامه های داخلی و اسناد خرید اموال

### شاخص ها:

- ۱ تنظیم کارت اموال
- ۲ تعیین روش استهلاك دارایی های ثابت
- ۳ محاسبه استهلاك دارایی های ثابت
- ۴ صدور سند حسابداری استهلاك دارایی های ثابت
- ۵ ثبت استهلاك در کارت اموال
- ۶ تهیه لیست دارایی های ثابت

### شرایط انجام کار و ابزار و تجهیزات:

**شرایط:** میز و صندلی اداری - ملزومات اداری  
**ابزار و تجهیزات:** کامپیوتر - پرینتر - نرم افزار - اتاق کار - ماشین حساب - جدول محاسبه استهلاك در قانون مالیات های مستقیم جهت محاسبه استهلاك - کارت اموال - لیست اموال دارایی

### معیار شایستگی:

| ردیف   | مرحله کار                                 | حداقل نمره قبولی از ۳ | نمره هنرجو |
|--|---|-----------------------|------------|
| ۱  | تنظیم کارت اموال                          | ۱                     |            |
| ۲  | تعیین روش استهلاك دارایی های ثابت         | ۲                     |            |
| ۳  | صدور سند حسابداری استهلاك دارایی های ثابت | ۱                     |            |
| ۴  | ثبت استهلاك در کارت اموال                 | ۱                     |            |
| ۵  | تهیه لیست دارایی های ثابت                 | ۱                     |            |
| شایستگی های غیر فنی، ایمنی، بهداشت، توجهات زیست محیطی و نگرش |   | ۲                     |            |
| میانگین نمرات  |   |                       | *          |

\* حداقل میانگین نمرات هنرجو برای قبولی و کسب شایستگی، ۲ می باشد.

## پودمان ۳

# صدور اسناد کنارگذاری و فروش دارایی ثابت

| مرکز هزینه       | کد مرکز |
|------------------|---------|
| بخش حسابداری     | ۱۰۰۰۰   |
| بخش رفاه کارکنان | ۱۷      |
|                  | ۱۳۹۲    |
|                  | ۱۰۸۸    |
|                  | ۱۳۸۰    |
|                  | ۲۰      |
|                  | ۲۷      |
|                  | ۲۲      |
|                  | ۲۸      |
|                  | ۲۰      |
|                  | ۵۲۲     |
|                  | ۱۱      |
|                  | ۷       |
|                  | ۱۲      |
|                  | ۵۰۸     |
|                  | ۵۱۸     |
|                  | ۵۱۲     |
|                  | ۵۰۲     |
|                  | ۵۰۶     |
|                  | ۷۵۰     |

دارایی‌های ثابت، دارایی‌هایی هستند که شرکت در راستای اجرای فعالیت‌های خود خریداری و در طی چند سال مورد استفاده قرار می‌دهد، در زمانی که دارایی ثابت توانایی برآوردن نیازهای شرکت را نداشته باشد، یا بنا بر دلایلی؛ از جمله کاهش کیفیت محصولات تولیدی، شرکت اقدام به برکناری یا فروش آن به اشخاص دیگر می‌کند، حسابداران باید ضمن بررسی کامل بودن کلیه مستندات مربوط به برکناری یا فروش دارایی ثابت، توانایی ثبت و صدور سند حسابداری را در این خصوص داشته باشند.

وَلَا تُؤْتُوا السُّفَهَاءَ أَمْوَالَكُمُ الَّتِي جَعَلَ اللَّهُ لَكُمْ قِيَامًا وَارْزُقُوهُمْ فِيهَا وَاكْسُوهُمْ وَقُولُوا لَهُمْ قَوْلًا مَعْرُوفًا  
و اموال خود را که خداوند آن را وسیله قوام [زندگی] شما قرار داده به سفیهان مدهید و [الی] از [عواید] آن به ایشان بخورانید و آنان را پوشاک دهید و با آنان سخنی پسندیده بگویید.

(سوره نسا، آیه ۵)

## مقدمه

- آیا می‌دانید یک حسابدار در زمان کنارگذاری یا فروش یک دارایی ثابت چه مدارک و مستنداتی را بررسی می‌کند؟
- آیا می‌دانید سود و زیان ناشی از کنارگذاری یا فروش یک دارایی ثابت چگونه محاسبه می‌شود؟
- صدور سند حسابداری در زمان فروش یا کنارگذاری دارایی ثابت به چه صورت انجام می‌پذیرد؟
- صدور سند حسابداری خروج دارایی‌های امانی نزد شرکت چگونه انجام می‌پذیرد؟

## استاندارد عملکرد

توانایی صدور سند حسابداری کنارگذاری دارایی ثابت براساس مدارک و اسناد مثبت طبق استانداردهای حسابداری و آئین‌نامه‌های داخلی

شایستگی‌هایی که در این پودمان کسب می‌کنید:

- ۱ کنترل اسناد و مدارک کنارگذاری دارایی ثابت
- ۲ محاسبه سود و زیان فروش دارایی‌های ثابت
- ۳ صدور سند حسابداری کنارگذاری دارایی‌های ثابت
- ۴ صدور سند خروج دارایی امانی نزد شرکت

چه تفاوتی بین مخارج جاری و مخارج سرمایه‌ای دارایی ثابت وجود دارد؟

پس از خرید دارایی ثابت و استفاده از آن، مخارجی برای حفظ شرایط فعلی دارایی یا بهبود شرایط فعلی انجام می‌گیرد، مخارج پس از تحصیل دارایی ثابت یا به عنوان مخارج جاری تلقی می‌گردد (هزینه) یا به عنوان مخارج سرمایه‌ای (دارایی) در نظر گرفته می‌شود.

آژانس مسافرتی «اردبیل» دارای چندین اتومبیل بین شهری است و با استفاده از آنها اقدام به جابه‌جایی مسافر بین شهرهای مختلف می‌کند. در طی سال مالی منتهی به ۳۰ اسفندماه ۱۳۹۵، شرکت اقدام به انجام مخارجی به شرح زیر کرده است. تعیین کنید که کدام یک از مخارج به عنوان دارایی و کدام یک به عنوان هزینه در دفاتر شناسایی می‌شود.

- ۱ خرید یک دستگاه وسیله نقلیه جهت گسترش فعالیت؛
- ۲ تعویض لاستیک و برف پاک‌کن؛
- ۳ تعویض اتاق وسیله نقلیه؛
- ۴ تعویض روغن وسایل نقلیه؛
- ۵ تعمیر اساسی موتور یکی از وسایل نقلیه؛
- ۶ خرید بنزین برای وسایل نقلیه.

| مخارج جاری | مخارج سرمایه‌ای | شرح  |
|------------|-----------------|--|
|            | *               | - خرید یک دستگاه وسیله نقلیه باری جهت گسترش فعالیت |
| *          |                 | - تعویض لاستیک و برف پاک‌کن                        |
|            |                 | - تعویض اتاق وسیله نقلیه                           |
|            |                 | - تعویض روغن وسایل نقلیه                           |
|            |                 | - تعمیر اساسی موتور یکی از وسایل نقلیه             |
|            |                 | - خرید بنزین برای وسایل نقلیه                      |

شرکت «سمنان» در ابتدای سال ۱۳۹۳ اقدام به خرید ماشین‌آلات تولید منسوجات به مبلغ ۲۴۰٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال به صورت نقدی کرده است. روش استهلاک خط مستقیم، عمر مفید ماشین‌آلات مذکور ۸ سال و ارزش اسقاط آن در پایان عمر مفید صفر است. در ابتدای سال ۱۳۹۵ شرکت اقدام به تعمیر دارایی مذکور به مبلغ ۲۳٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال نمود که عمر مفید دارایی را یک سال افزایش داد.

**مطلوب است:**

ثبت حسابداری مربوط به خرید دارایی ثابت، هزینه استهلاک سال‌های ۱۳۹۳ الی ۱۳۹۵، هزینه تعمیرات اساسی دارایی ثابت.



ثبت خرید ماشین آلات

| شماره سند:   |         | شرکت.....    |          | شماره صفحه دفتر روزنامه: |               |
|--------------|---------|--------------|----------|--------------------------|---------------|
| تاریخ سند:   |         | سند حسابداری |          | تعداد ضمام:              |               |
| ردیف         | کد حساب | شرح          | مبلغ جزء | مبلغ بدهکار              | مبلغ بستانکار |
|              |         |              |          |                          |               |
| جمع:         |         |              |          |                          |               |
| شرح سند:     |         |              |          |                          |               |
| تنظیم کننده: |         | تأیید کننده: |          | تصویب کننده:             |               |

ثبت هزینه استهلاک سال ۱۳۹۳

| شماره سند:   |         | شرکت.....    |          | شماره صفحه دفتر روزنامه: |               |
|--------------|---------|--------------|----------|--------------------------|---------------|
| تاریخ سند:   |         | سند حسابداری |          | تعداد ضمام:              |               |
| ردیف         | کد حساب | شرح          | مبلغ جزء | مبلغ بدهکار              | مبلغ بستانکار |
|              |         |              |          |                          |               |
| جمع:         |         |              |          |                          |               |
| شرح سند:     |         |              |          |                          |               |
| تنظیم کننده: |         | تأیید کننده: |          | تصویب کننده:             |               |

ثبت هزینه استهلاک سال ۱۳۹۴

| شماره سند:   |         | شرکت.....    |          | شماره صفحه دفتر روزنامه: |               |
|--------------|---------|--------------|----------|--------------------------|---------------|
| تاریخ سند:   |         | سند حسابداری |          | تعداد ضمام:              |               |
| ردیف         | کد حساب | شرح          | مبلغ جزء | مبلغ بدهکار              | مبلغ بستانکار |
|              |         |              |          |                          |               |
| جمع:         |         |              |          |                          |               |
| شرح سند:     |         |              |          |                          |               |
| تنظیم کننده: |         | تأیید کننده: |          | تصویب کننده:             |               |

ثبت هزینه تعمیرات اساسی

| شماره سند:   |         | شماره صفحه دفتر روزنامه: |          | شرکت.....    |               |
|--------------|---------|--------------------------|----------|--------------|---------------|
| تاریخ سند:   |         | تعداد ضمائیم:            |          | سند حسابداری |               |
| ردیف         | کد حساب | شرح                      | مبلغ جزء | مبلغ بدهکار  | مبلغ بستانکار |
|              |         |                          |          |              |               |
| جمع:         |         |                          |          |              |               |
| شرح سند:     |         |                          |          |              |               |
| تنظیم کننده: |         | تأیید کننده:             |          | تصویب کننده: |               |

ثبت هزینه استهلاک سال ۱۳۹۵

| شماره سند:   |         | شماره صفحه دفتر روزنامه: |          | شرکت.....    |               |
|--------------|---------|--------------------------|----------|--------------|---------------|
| تاریخ سند:   |         | تعداد ضمائیم:            |          | سند حسابداری |               |
| ردیف         | کد حساب | شرح                      | مبلغ جزء | مبلغ بدهکار  | مبلغ بستانکار |
|              |         |                          |          |              |               |
| جمع:         |         |                          |          |              |               |
| شرح سند:     |         |                          |          |              |               |
| تنظیم کننده: |         | تأیید کننده:             |          | تصویب کننده: |               |

به نظر شما چگونه یک حسابدار می‌تواند مخارج جاری و سرمایه‌ای را از هم تفکیک کند؟ در این خصوص با کمک هنرآموز بحث کنید.

فعالیت

معمولاً شرکت‌ها آئین‌نامه‌ای تحت عنوان آئین‌نامه تفکیک مخارج جاری از سرمایه‌ای در اختیار دارند. در این آیین‌نامه، مبلغی به عنوان مبنا در نظر گرفته می‌شود و مخارج کمتر از آن مبلغ به عنوان مخارج جاری و مخارج بیشتر از آن مبلغ به عنوان مخارج سرمایه‌ای تلقی می‌گردد.

شرکت «ایران» اقدام به خرید یک دستگاه خودرو به صورت نقدی طی چک شماره ۱۵۶۷۲۱ به مبلغ ۲۲۰'۰۰۰'۰۰۰ ریال در ابتدای سال ۱۳۹۵ کرده است. در طی ماه اول سال ۱۳۹۵ مخارج شرکت در خصوص وسیله نقلیه مذکور به میزان ۱۰'۸۰۰'۰۰۰ ریال هزینه بنزین و ۴۵'۰۰۰'۰۰۰ ریال برای تعمیر اساسی موتور بوده است که به صورت نقدی پرداخت شده‌اند. سند حسابداری را بدون اعمال مالیات بر ارزش افزوده صادر کنید.

فعالیت

### سند حسابداری خرید یک دستگاه خودرو

| شماره سند:  |         | شرکت.....    |          | شماره صفحه دفتر روزنامه: |               |
|---|---------|--------------|----------|--------------------------|---------------|
| تاریخ سند:  |         | سند حسابداری |          | تعداد ضمائم:             |               |
| ردیف  | کد حساب | شرح          | مبلغ جزء | مبلغ بدهکار              | مبلغ بستانکار |
|   |         | .....        |          | ۲۲۰'۰۰۰'۰۰۰              |               |
|   |         | موجودی نقد   |          |                          | ۲۲۰'۰۰۰'۰۰۰   |
| جمع: دوست و بیست میلیون ریال                                    |         |              |          |                          |               |
| شرح سند: صدور چک شماره ۱۵۶۷۲۱ بانک ... جهت خرید یک دستگاه خودرو |         |              |          |                          |               |
| تنظیم کننده:  |         | تأیید کننده: |          | تصویب کننده:             |               |

### سند حسابداری پرداخت هزینه سوخت

| شماره سند:                                    |         | شرکت.....    |          | شماره صفحه دفتر روزنامه: |               |
|---|---------|--------------|----------|--------------------------|---------------|
| تاریخ سند:                                    |         | سند حسابداری |          | تعداد ضمائم:             |               |
| ردیف  | کد حساب | شرح          | مبلغ جزء | مبلغ بدهکار              | مبلغ بستانکار |
|   |         | .....        |          | ۱۰'۸۰۰'۰۰۰               |               |
|   |         | موجودی نقد   |          |                          | ۱۰'۸۰۰'۰۰۰    |
| جمع: ده میلیون و هشتصد هزار ریال              |         |              |          |                          |               |
| شرح سند: پرداخت جهت هزینه سوخت طی فروردین ماه |         |              |          |                          |               |
| تنظیم کننده:                                  |         | تأیید کننده: |          | تصویب کننده:             |               |

### سند حسابداری تعمیر اساسی موتور

| شماره سند:                                   |         | شرکت.....    |          | شماره صفحه دفتر روزنامه: |               |
|--|---------|--------------|----------|--------------------------|---------------|
| تاریخ سند:                                   |         | سند حسابداری |          | تعداد ضمائم:             |               |
| ردیف   | کد حساب | شرح          | مبلغ جزء | مبلغ بدهکار              | مبلغ بستانکار |
|  |         | .....        |          | ۴۵'۰۰۰'۰۰۰               |               |
|  |         | موجودی نقد   |          |                          | ۴۵'۰۰۰'۰۰۰    |
| جمع: چهل و پنج میلیون ریال                   |         |              |          |                          |               |
| شرح سند: پرداخت بابت تعمیر اساسی موتور ماشین |         |              |          |                          |               |
| تنظیم کننده:                                 |         | تأیید کننده: |          | تصویب کننده:             |               |

شرکت «کرمان» در تاریخ ۱۳۹۴/۰۱/۰۱ اقدام به خرید ماشین‌آلات تولیدی به مبلغ ۱۰٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال نمود. طبق ماده ۱۴۹ قانون مالیات‌های مستقیم استهلاك دارایی مذکور ۱۰ سال و براساس روش خط مستقیم و ارزش اسقاط آن در پایان عمر مفید صفر است. مطلوب است:

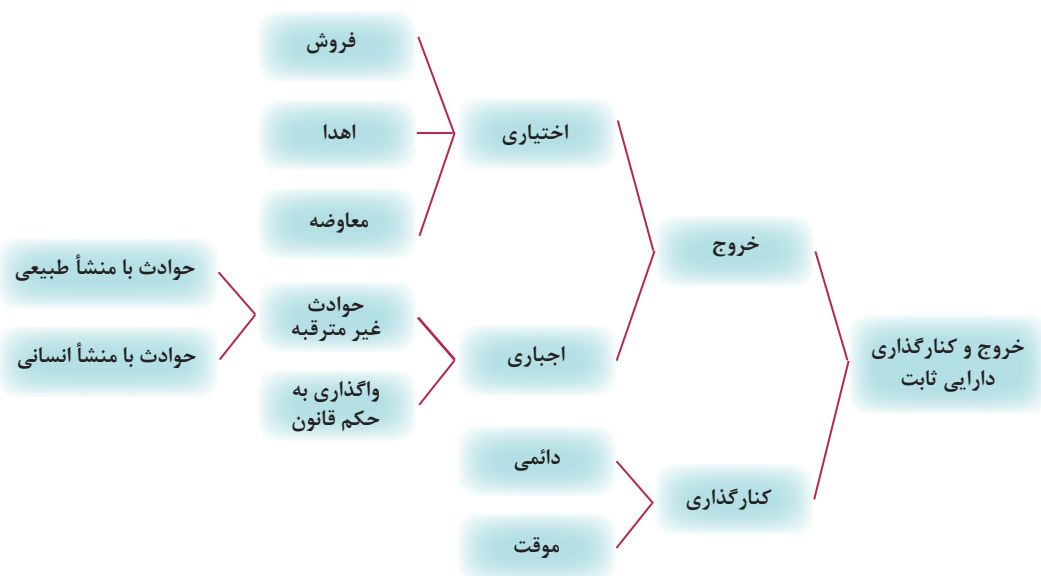
الف) محاسبه میزان استهلاك دارایی مذکور برای سال ۱۳۹۴ و ۱۳۹۵؛

ب) محاسبه استهلاك انباشته شرکت در پایان سال ۱۳۹۵؛

ج) چه تفاوتی بین هزینه استهلاك و استهلاك انباشته وجود دارد؟

د) محاسبه ارزش دفتری دارایی ثابت در انتهای سال ۱۳۹۵.

## خروج و کنارگذاری دارایی ثابت



چه عواملی باعث خروج دارایی‌های ثابت شرکت می‌شود؟

دارایی‌های ثابت شرکت‌ها در طول عمر مفید خود ممکن است با مواردی مانند: فروش، تعویض، آتش‌سوزی، سرقت و ... مواجه شوند. این موارد سبب خروج و حذف حساب‌های مربوطه از دفاتر می‌شود.

خروج و کنارگذاری دارایی ثابت در شرکت‌ها بر چه مبنایی صورت می‌گیرد؟

با توجه به ارزش اموالی که شرکت قصد برکناری آنها را دارد، تصمیم‌گیری در خصوص برکناری اموال ممکن است توسط اشخاص مختلفی صورت گیرد، شرکت‌ها معمولاً دارای آیین‌نامه معاملاتی هستند که بر آن اساس معاملات را غالباً در سه گروه معاملات جزئی، معاملات متوسط و معاملات بزرگ طبقه‌بندی می‌کنند. معمولاً برای معاملات جزئی مدیران رده پایین و برای معاملات میانی مدیران رده بالا و برای معاملات بزرگ هیئت مدیره تصمیم‌گیری خواهد کرد.

چه مستنداتی برای خروج یا کنارگذاری دارایی ثابت لازم است؟

برای خروج یا کنارگذاری دارایی ثابت، ضمن داشتن مجوز خروج یا کنارگذاری دارایی ثابت، باید جهت تکمیل برگ خروج یا کنارگذاری دارایی ثابت اقدام کرد، در زیر نمونه‌ای از مجوز فروش دارایی ثابت و برگ خروج دارایی ثابت آمده است.

| مجوز فروش دارایی‌ها   |         |             |               |               |            |
|---|---------|-------------|---------------|---------------|------------|
| شماره:  |         |             |               |               |            |
| تاریخ:  |         |             |               |               |            |
| خواهشمند است با فروش دارایی‌های مندرج در جدول زیر موافقت فرمایید. |         |             |               |               |            |
| وضعیت مورد تأیید  | توضیحات | محل استقرار | مسئول نگهداشت | مشخصات دارایی |            |
|   |         |             |               | عنوان         | شماره پلاک |
|   |         |             |               |               |            |
|   |         |             |               |               |            |
|   |         |             |               |               |            |
| امضای مجاز:   |         | تأییدکننده: |               | تهیه کننده:   |            |

| برگ فروش دارایی ثابت |                  |              |
|----------------------|------------------|--------------|
| شماره:               |                  |              |
| تاریخ:               |                  |              |
| شماره پلاک دارایی:   | عنوان دارایی:    |              |
| قیمت تمام شده:       | استهلاک انباشته: |              |
| مبلغ فروش:           |                  |              |
| شرح:                 |                  |              |
| نام خریدار:          |                  |              |
| شماره سند موقت:      | تاریخ سند موقت:  |              |
| تهیه کننده:          | تأییدکننده:      | تصویب کننده: |
| درج در کارت اموال:   | مهر واحد:        |              |

در زمان خروج دارایی ثابت به هر دلیل، حسابدار وظیفه دارد ضمن جمع‌آوری کلیه مستندات و مدارک مربوط به فروش یا کنارگذاری دارایی ثابت، اقدام به صدور سند حسابداری نماید. صرف‌نظر از نوع خروج دارایی ثابت، حسابدار باید مانده استهلاک انباشته مربوط را تا تاریخ خروج دارایی ثابت به‌نگام نماید و ثبت حسابداری را در همان زمان در دفاتر انجام دهد.

## ارزشیابی

| ردیف | شاخص‌های مورد ارزیابی                                       | خودارزیابی هرنجو |      | نظر هنرآموز |      |
|------|---|------------------|------|-------------|------|
|      |   | ناموفق           | موفق | ناموفق      | موفق |
| ۱    | حضور به موقع در کلاس 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 آنها         |                  |      |             |      |
| ۵    | ارائه نتیجه‌گیری صحیح و مستندسازی                           |                  |      |             |      |
| ۶    | شناسایی مخارج جاری و سرمایه‌ای طبق آیین‌نامه                |                  |      |             |      |
| ۷    | تعریف مجوز فروش و برگ فروش                                  |                  |      |             |      |
| ۸    | تفاوت مجوز فروش با برگ فروش                                 |                  |      |             |      |
| ۹    | شناسایی انواع مستندات خروج دارایی ثابت از شرکت              |                  |      |             |      |
| ۱۰   | توانایی کنترل مستندات خروج دارایی ثابت از شرکت              |                  |      |             |      |

مواردی که باعث خروج دارایی ثابت می‌شوند را نام ببرید؟

### خروج دارایی ثابت:

پس از تحصیل دارایی ثابت، شرکت‌ها اقدام به استفاده از دارایی می‌کنند و با استفاده از دارایی طی سال‌های متعددی مزایای مورد انتظار از آن برای شرکت محقق می‌گردد، در نهایت شرکت اقدام به کنارگذاری دارایی می‌کند.

**خروج اموال از شرکت:** اموال به دو شکل اختیاری و اجباری از شرکت خارج می‌شوند.

خروج اختیاری اموال به سه شکل فروش، اهدا و معاوضه انجام می‌پذیرد.

خروج اجباری اموال به دو صورت حوادث غیرمترقبه و واگذاری به حکم قانون صورت می‌گیرد.

### فروش دارایی ثابت:

فروش دارایی ثابت در اکثر شرکت‌ها به تصویب بالاترین مقام اجرایی شرکت می‌رسد و مسئولین رده‌های میانی توانایی تصمیم‌گیری در خصوص فروش دارایی ثابت را ندارند.



تجهیزات به شرکت دیگری فروخته می‌شود.

در زمان فروش دارایی ثابت، پس از اخذ مجوز لازم و تکمیل برگ فروش، حسابدار وظیفه دارد ضمن جمع‌آوری کلیه مستندات و مدارک مربوط به فروش دارایی ثابت، به صدور سند حسابداری اقدام نماید.

### مراحل ثبت فروش دارایی ثابت:

الف) محاسبه و ثبت هزینه استهلاک از ابتدای سال مالی تا تاریخ فروش

ب) محاسبه مانده استهلاک انباشته و ارزش دفتری دارایی ثابت تا تاریخ فروش

ج) تشخیص سود یا زیان ناشی از فروش دارایی ثابت

د) صدور سند حسابداری فروش دارایی ثابت

### ثبت حسابداری فروش دارایی ثابت:

چنانچه یک قلم دارایی ثابت، قبل از پایان عمر مفید آن به فروش برسد، باید حساب دارایی و استهلاک انباشته آن در زمان فروش، از دفاتر خارج گردد و براساس وجوه دریافتی یا طلب ایجاد شده از بابت فروش دارایی ثابت، جهت شناسایی سود و زیان ناشی از فروش دارایی ثابت اقدام شود.

### صدور سند حسابداری با فرض وجود زیان

| شماره سند:                |         | شرکت .....                              |          | شماره صفحه دفتر روزنامه: |               |
|---------------------------|---------|---|----------|--------------------------|---------------|
| تاریخ سند:                |         | سند حسابداری                            |          | تعداد ضمام:              |               |
| ردیف                      | کد حساب | شرح                                     | مبلغ جزء | مبلغ بدهکار              | مبلغ بستانکار |
|                           |         | موجودی نقد/ سایر حساب‌های دریافتی/ .... |          | xxx                      |               |
|                           |         | استهلاک انباشته دارایی ثابت             |          | xxx                      |               |
|                           |         | زیان ناشی از فروش دارایی ثابت           |          | xxx                      |               |
|                           |         | دارایی ثابت                             |          |                          | xxx           |
| جمع:                      |         |   |          |                          |               |
| شرح سند: فروش دارایی ثابت |         |   |          |                          |               |
| تنظیم کننده:              |         | تأیید کننده:                            |          | تصویب کننده:             |               |

### صدور سند حسابداری با فرض وجود سود

| شماره سند:                     |         | شرکت .....                              |          | شماره صفحه دفتر روزنامه: |               |
|--------------------------------|---------|---|----------|--------------------------|---------------|
| تاریخ سند:                     |         | سند حسابداری                            |          | تعداد ضمام:              |               |
| ردیف                           | کد حساب | شرح                                     | مبلغ جزء | مبلغ بدهکار              | مبلغ بستانکار |
|                                |         | موجودی نقد/ سایر حساب‌های دریافتی/ .... |          | xxx                      |               |
|                                |         | استهلاک انباشته دارایی ثابت             |          | xxx                      |               |
|                                |         | سود ناشی از فروش دارایی ثابت            |          |                          | xxx           |
|                                |         | دارایی ثابت                             |          |                          | xxx           |
| جمع:                           |         |   |          |                          |               |
| شرح سند: بابت فروش دارایی ثابت |         |   |          |                          |               |
| تنظیم کننده:                   |         | تأیید کننده:                            |          | تصویب کننده:             |               |

آیا می‌توان تفاوت بین بهای تمام شده دارایی ثابت و قیمت فروش در سال‌های پس از استفاده از آن دارایی را سود و زیان ناشی از فروش دارایی ثابت نامید؟

فعالیت



## سود یا زیان ناشی از فروش دارایی ثابت

در زمان فروش دارایی ثابت، تفاوت بین خالص ارزش فروش و ارزش دفتری آن سود یا زیان برای شرکت است، در صورتی که خالص ارزش فروش بیشتر از ارزش دفتری باشد، شرکت سود ناشی از فروش کسب می‌کند و در صورتی که خالص ارزش فروش از ارزش دفتری کمتر باشد، شرکت متحمل زیان می‌شود. ارزش دفتری دارایی ثابت - خالص ارزش فروش = سود یا زیان فروش دارایی ثابت

خالص ارزش فروش عبارت است از بهای فروش پس از کسر مخارج برآوردی تکمیل؛ بازاریابی و فروش

نکته

### مثال:

شرکت «آبدانان» در ابتدای سال ۱۳۹۵ برای خرید یک دستگاه خودرو به صورت نقدی به مبلغ ۱۸۰'۰۰۰'۰۰۰ ریال اقدام کرد، در تاریخ ۱۳۹۵/۰۶/۳۱ شرکت تصمیم می‌گیرد که وسیله نقلیه مذکور را به صورت نقدی به فروش رساند. یادآوری می‌شود براساس ماده ۱۴۹ قانون مالیات‌های مستقیم نرخ هزینه استهلاک دارایی مذکور ۶ سال به روش خط مستقیم و ارزش اسقاط آن در پایان عمر مفید صفر است.

### مطلوب است:

- الف) صدور سند حسابداری خرید دارایی ثابت  
ب) صدور سند حسابداری هزینه استهلاک  
ج) صدور سند حسابداری خروج دارایی ثابت از دفاتر با فرض
- ۱ قیمت فروش دارایی ثابت ۹۰'۰۰۰'۰۰۰ ریال است،
  - ۲ قیمت فروش دارایی ۱۶۵'۰۰۰'۰۰۰ ریال است،
  - ۳ قیمت فروش دارایی ثابت ۱۸۰'۰۰۰'۰۰۰ ریال است،
- ثبت حسابداری خرید دارایی ثابت به شرح زیر صادر خواهد شد.

| شماره سند:                     |         | شرکت آبدانان |          | شماره سند:               |               |
|--------------------------------|---------|--------------|----------|--------------------------|---------------|
| تاریخ سند: ۱۳۹۵/۰۱/۰۱          |         | سند حسابداری |          | شماره صفحه دفتر روزنامه: |               |
| تعداد ضمام:                    |         |              |          |                          |               |
| ردیف                           | کد حساب | شرح          | مبلغ جزء | مبلغ بدهکار              | مبلغ بستانکار |
|                                |         | وسایط نقلیه  |          | ۱۸۰'۰۰۰'۰۰۰              |               |
|                                |         | موجودی نقد   |          |                          | ۱۸۰'۰۰۰'۰۰۰   |
| جمع: یک صد و هشتاد میلیون ریال |         |              |          | ۱۸۰'۰۰۰'۰۰۰              | ۱۸۰'۰۰۰'۰۰۰   |
| شرح سند: خرید یک دستگاه خودرو  |         |              |          |                          |               |
| تنظیم کننده:                   |         | تأیید کننده: |          | تصویب کننده:             |               |

هزینه استهلاک دارایی ثابت به شرح زیر محاسبه می‌شود.

$$\text{هزینه استهلاک دارایی ثابت} = \frac{\text{ارزش اسقاط} - \text{بهای تمام شده دارایی ثابت}}{\text{عمر مفید}} \times \frac{\text{تعداد دوره‌ها}}{\text{عمر مفید}} = \frac{۱۸۰'۰۰۰'۰۰۰}{۶} \times \frac{۶}{۱۲} = ۱۵'۰۰۰'۰۰۰$$

تا انتهای شهریور ۱۳۹۵ =

صدور اسناد کنارگذاری و فروش دارایی ثابت

بنابراین ثبت هزینه استهلاک تا زمان فروش (پایان شهریورماه)، به شرح زیر صادر می‌گردد.

| شماره سند:   |         | شرکت آبدانان                |          | شماره صفحه دفتر روزنامه: |               |
|--|---------|-----------------------------|----------|--------------------------|---------------|
| تاریخ سند: ۱۳۹۵/۰۶/۳۱                                    |         | سند حسابداری                |          | تعداد ضمامم:             |               |
| ردیف   | کد حساب | شرح                         | مبلغ جزء | مبلغ بدهکار              | مبلغ بستانکار |
|  |         | هزینه استهلاک وسایط نقلیه   |          | ۱۵'۰۰۰'۰۰۰               |               |
|  |         | استهلاک انباشته وسایط نقلیه |          |                          | ۱۵'۰۰۰'۰۰۰    |
| جمع: پانزده میلیون ریال                                  |         |                             |          | ۱۵'۰۰۰'۰۰۰               | ۱۵'۰۰۰'۰۰۰    |
| شرح سند: ثبت سند حسابداری هزینه استهلاک شش ماهه اول ۱۳۹۵ |         |                             |          |                          |               |
| تنظیم کننده:   |         | تأیید کننده:                |          | تصویب کننده:             |               |

پس از ثبت هزینه استهلاک دارایی ثابت و مانده‌گیری حساب استهلاک انباشته، ثبت فروش دارایی ثابت به شرح زیر است؛  
سند حسابداری فروش به مبلغ ۹۰'۰۰۰'۰۰۰ ریال:

$$۱۶۵'۰۰۰'۰۰۰ = ۱۵'۰۰۰'۰۰۰ - ۱۸۰'۰۰۰'۰۰۰ = \text{ارزش دفتری وسیله نقلیه}$$

$$(۷۵'۰۰۰'۰۰۰) = ۹۰'۰۰۰'۰۰۰ - ۱۶۵'۰۰۰'۰۰۰ = \text{سود (زیان) فروش}$$

| شماره سند:                        |         | شرکت آبدانان                  |          | شماره صفحه دفتر روزنامه: |               |
|-----------------------------------|---------|-------------------------------|----------|--------------------------|---------------|
| تاریخ سند: ۱۳۹۵/۰۶/۳۱             |         | سند حسابداری                  |          | تعداد ضمامم:             |               |
| ردیف                              | کد حساب | شرح                           | مبلغ جزء | مبلغ بدهکار              | مبلغ بستانکار |
|                                   |         | موجودی نقد                    |          | ۹۰'۰۰۰'۰۰۰               |               |
|                                   |         | استهلاک انباشته وسایط نقلیه   |          | ۱۵'۰۰۰'۰۰۰               |               |
|                                   |         | زیان ناشی از فروش وسایط نقلیه |          | ۷۵'۰۰۰'۰۰۰               |               |
|                                   |         | وسایط نقلیه                   |          |                          | ۱۸۰'۰۰۰'۰۰۰   |
| جمع: یک صد و هشتاد میلیون ریال    |         |                               |          | ۱۸۰'۰۰۰'۰۰۰              | ۱۸۰'۰۰۰'۰۰۰   |
| شرح سند: فروش دارایی ثابت از شرکت |         |                               |          |                          |               |
| تنظیم کننده:                      |         | تأیید کننده:                  |          | تصویب کننده:             |               |

سند حسابداری فروش به مبلغ ۱۶۵'۰۰۰'۰۰۰ ریال:

$$\text{سود (زیان) فروش} = ۱۶۵'۰۰۰'۰۰۰ - ۱۶۵'۰۰۰'۰۰۰ = ۰$$

| شماره سند:            |         | شرکت آبدانان |          | شماره صفحه دفتر روزنامه: |               |
|-----------------------|---------|--------------|----------|--------------------------|---------------|
| تاریخ سند: ۱۳۹۵/۰۶/۳۱ |         | سند حسابداری |          | تعداد ضمائم:             |               |
| ردیف                  | کد حساب | شرح          | مبلغ جزء | مبلغ بدهکار              | مبلغ بستانکار |
|                       |         |              |          |                          |               |
|                       |         |              |          |                          |               |
|                       |         |              |          |                          |               |
| جمع:                  |         |              |          |                          |               |
| شرح سند:              |         |              |          |                          |               |
| تنظیم کننده:          |         | تأیید کننده: |          | تصویب کننده:             |               |

سند حسابداری فروش به مبلغ ۱۸۰'۰۰۰'۰۰۰ ریال:

$$\text{سود (زیان) فروش} = ۱۸۰'۰۰۰'۰۰۰ - ۱۶۵'۰۰۰'۰۰۰ = ۱۵'۰۰۰'۰۰۰$$

| شماره سند:            |         | شرکت آبدانان |          | شماره صفحه دفتر روزنامه: |               |
|-----------------------|---------|--------------|----------|--------------------------|---------------|
| تاریخ سند: ۱۳۹۵/۰۶/۳۱ |         | سند حسابداری |          | تعداد ضمائم:             |               |
| ردیف                  | کد حساب | شرح          | مبلغ جزء | مبلغ بدهکار              | مبلغ بستانکار |
|                       |         |              |          |                          |               |
|                       |         |              |          |                          |               |
|                       |         |              |          |                          |               |
| جمع:                  |         |              |          |                          |               |
| شرح سند:              |         |              |          |                          |               |
| تنظیم کننده:          |         | تأیید کننده: |          | تصویب کننده:             |               |

شرکت «بدره» در ابتدای سال ۱۳۹۳ برای خرید ماشین آلاتی جهت اجرای عملیات خود به مبلغ ۱۰٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال اقدام کرد. پس از استفاده از دارایی مذکور در طی سه سال، در انتهای سال ۱۳۹۵ شرکت مذکور ماشین آلات را به مبلغ ۱۲٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال به فروش رساند. مدیریت شرکت اعتقاد دارد که فروش دارایی ثابت برای شرکت ۲٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال سود داشته است در حالی که حسابدار شرکت اعتقاد دارد که این مبلغ اشتباه است. به نظر شما:

الف) علت تفاوت دیدگاه حسابدار با مدیر شرکت چیست؟

ب) شما به عنوان شخصی مستقل نظر کدام یک را تأیید می‌کنید؟ چرا؟

ج) آیا با اطلاعات گفته شده می‌توان گفت حسابدار چه مبلغی را به عنوان سود فروش دارایی تلقی می‌کند؟

د) برای ثبت حسابداری فروش مذکور، به چه اطلاعات دیگری نیاز است؟ بحث کنید.

## کار عملی ۱

شرکت «کاشان» در تاریخ ۱۳۹۴/۱۲/۱۰ به خرید یک دستگاه وسیله نقلیه به بهای تمام شده ۲۵٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال اقدام کرد، استهلاک وسیله مذکور بر مبنای روش نزولی با نرخ ۲۵ درصد است، در صورتی که شرکت در تاریخ ۱۳۹۶/۰۵/۳۱ قصد فروش دارایی مذکور را به مبلغ ۲۰٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال به صورت نسیه داشته باشد،

**مطلوب است:**

الف) محاسبه سود و زیان ناشی از فروش دارایی ثابت؛

ب) صدور سند حسابداری فروش دارایی ثابت. (به صورت دستی و نرم‌افزاری)

| شماره سند:                 |         |     | شرکت کاشان   |             | شماره صفحه دفتر روزنامه: |  |
|----------------------------|---------|-----|--------------|-------------|--------------------------|--|
| تاریخ سند: ۱۳۹۶/۰۵/۳۱      |         |     | سند حسابداری |             | تعداد ضمامم:             |  |
| ردیف                       | کد حساب | شرح | مبلغ جزء     | مبلغ بدهکار | مبلغ بستانکار            |  |
|                            |         |     |              |             |                          |  |
|                            |         |     |              |             |                          |  |
|                            |         |     |              |             |                          |  |
|                            |         |     |              |             |                          |  |
| جمع :                      |         |     |              |             |                          |  |
| شرح سند : فروش وسیله نقلیه |         |     |              |             |                          |  |
| تنظیم کننده:               |         |     | تأیید کننده: |             | تصویب کننده:             |  |

## کار عملی ۲

شرکت «لاهیجان» در تاریخ ۱۳۹۲/۰۱/۰۱ اقدام به خرید یک دستگاه ماشین‌آلات تولیدی به بهای تمام شده ۱۲۰٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال نمود، استهلاك ماشین‌آلات مذکور ۵ ساله خط مستقیم و ارزش اسقاط آن در پایان عمر مفید صفر است، در تاریخ ۱۳۹۶/۰۵/۰۱ شرکت اقدام به فروش ماشین‌آلات مذکور نمود. **مطلوب است:**

### صدور سند حسابداری فروش دارایی با هر یک از مفروضات زیر:

- الف) شرکت مبلغ ۵٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال بابت حمل ماشین‌آلات فروش رفته تا محل خریدار پرداخت نمود و ماشین‌آلات مذکور را به مبلغ ۲۸٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال به صورت نقدی فروخت.
- ب) ماشین‌آلات مذکور در محل کارخانه به مبلغ ۱۳٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال به صورت نقدی به فروش رفت.
- ج) ماشین‌آلات مذکور در محل کارخانه به مبلغ ۱۶٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال به صورت نقدی به فروش رفت.
- د) ماشین‌آلات مذکور در محل کارخانه به مبلغ ۱۷٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال به صورت نقدی به فروش رفت.

فعالیت

در بعضی مواقع شرکت‌ها اقدام به اهدای دارایی ثابت می‌کنند؛ دلایل آن را ذکر کنید.

### اهدای دارایی ثابت:

اهدای دارایی یعنی واگذاری کلیه منافع آتی یک دارایی به اشخاص ثالث، بدون دریافت هرگونه ما به‌ازایی در قبال آن. خروج دارایی ثابت در قبال اهدا، نیازمند تصویب توسط مقامات مسئول شرکت است. در زمان اهدای دارایی پس از دریافت مصوبات مورد نیاز، حسابدار اقدام به صدور سند حسابداری می‌کند. **هزینه اهدا، معادل ارزش منصفانه دارایی ثابت در زمان اهدا می‌باشد**، در صورتی که در زمان اهدا، ارزش منصفانه دارایی ثابت بیش از ارزش دفتری آن باشد، سود شناسایی می‌شود و در صورتی که ارزش منصفانه دارایی ثابت، از ارزش دفتری آن کمتر باشد، زیان شناسایی می‌شود.

### مثال:

شرکت «تبریز» در تاریخ ۱۳۹۵/۰۱/۰۱ یک واحد آپارتمان اداری اسکلت فلزی به مبلغ ۲۱۰٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال خریداری کرد، در تاریخ ۱۳۹۶/۰۷/۳۰ شرکت واحد آپارتمان مذکور را به بنیاد خیریه اهدا کرد. طبق ماده ۱۴۹ قانون مالیات‌های مستقیم، روش استهلاك ساختمان اداری اسکلت فلزی ۲۵ ساله، خط مستقیم است و ارزش اسقاط آپارتمان اداری در پایان عمر مفید، صفر در نظر گرفته می‌شود. با توجه به اینکه ارزش منصفانه واحد آپارتمان مذکور در تاریخ اهدا به مبلغ ۲۲۰٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال است، ثبت حسابداری اهدای دارایی ثابت به شرح زیر در دفاتر صادر می‌گردد.

$$\text{هزینه استهلاك دارایی ثابت در سال ۱۳۹۵} = \frac{\text{ارزش اسقاط - بهای تمام شده دارایی ثابت}}{\text{عمر مفید}} = \frac{۲۱۰٬۰۰۰٬۰۰۰ - ۰}{۲۵} = ۸٬۴۰۰٬۰۰۰$$

$$\text{هزینه استهلاك دارایی ثابت در سال ۱۳۹۶ تا تاریخ اهدا} = \frac{۲۱۰٬۰۰۰٬۰۰۰ - ۰}{۲۵} \times \frac{۷}{۱۲} = ۴٬۹۰۰٬۰۰۰$$

## صدور اسناد کنارگذاری و فروش دارایی ثابت

۱۳۳۰۰۰۰۰۰ = ۴۹۰۰۰۰۰۰۰ + ۸۴۰۰۰۰۰۰۰ = استهلاک انباشته تا تاریخ اهدا

۱۹۶۷۰۰۰۰۰۰ = ۱۳۳۰۰۰۰۰۰۰ - ۲۱۰۰۰۰۰۰۰۰ = ارزش دفتری آپارتمان

۲۳۳۰۰۰۰۰۰۰ = ۱۹۶۷۰۰۰۰۰۰۰ - ۲۲۰۰۰۰۰۰۰۰ = سود یا زیان ناشی از اهدا

| شماره سند:                                    |         | شرکت تبریز                    |          | شماره صفحه دفتر روزنامه: |               |
|---|---------|-------------------------------|----------|--------------------------|---------------|
| تاریخ سند: ۱۳۹۶/۰۷/۳۰                         |         | سند حسابداری                  |          | تعداد ضامنه:             |               |
| ردیف  | کد حساب | شرح                           | مبلغ جزء | مبلغ بدهکار              | مبلغ بستانکار |
|   |         | هزینه اهدا                    |          | ۲۲۰'۰۰۰'۰۰۰              |               |
|   |         | استهلاک انباشته ساختمان اداری |          | ۱۳۳'۰۰۰'۰۰۰              |               |
|   |         | سود اهدا ساختمان اداری        |          |                          | ۲۳۳'۰۰۰'۰۰۰   |
|   |         | ساختمان اداری                 |          |                          | ۲۱۰'۰۰۰'۰۰۰   |
| جمع: دویست و سی و سه میلیون و سیصد هزار ریال  |         |                               |          | ۲۳۳'۳۰۰'۰۰۰              | ۲۳۳'۳۰۰'۰۰۰   |
| شرح سند: بابت اهدا دارایی ثابت به بنیاد خیریه |         |                               |          |                          |               |
| تنظیم کننده:                                  |         | تأیید کننده:                  |          | تصویب کننده:             |               |

## کار عملی ۳

شرکت تولیدی «تهران» که در زمینه تولید محصولات قندی فعالیت دارد، در تاریخ ۱۳۸۸/۰۱/۰۱ جهت خرید ماشین آلات تولیدی به بهای تمام شده به مبلغ ۱۴۰۰۰۰۰۰۰ ریال اقدام کرد. طبق ماده ۱۴۹ اصلاحی قانون مالیات‌های مستقیم، ماشین آلات مذکور باید با عمر مفید ده سال و روش خط مستقیم مستهلک شود، همچنین ارزش اسقاط ماشین آلات در پایان عمر مفید، صفر است. به دلیل پایین آمدن کیفیت محصولات تولیدی، مدیریت شرکت در تاریخ ۱۳۹۶/۰۶/۳۱ اقدام به برکناری ماشین آلات مذکور کرد. شرکت، ماشین آلات مذکور را به صورت رایگان به شرکتی دیگر واگذار کرد.

### مطلوب است:

محاسبه سود و زیان خروج دارایی ثابت از شرکت و صدور سند حسابداری اهدای دارایی ثابت با فرض اینکه:

الف) ارزش منصفانه ماشین آلات مذکور در تاریخ اهدا ۱۵۰۰۰۰۰۰ ریال باشد

ب) ارزش منصفانه ماشین آلات مذکور در تاریخ اهدا ۲۱۰۰۰۰۰۰ ریال باشد

پ) ارزش منصفانه ماشین آلات مذکور در تاریخ اهدا ۳۰۰۰۰۰۰۰ ریال باشد

الف) ارزش منصفانه ماشین آلات مذکور در تاریخ اهداء ۱۵۰۰۰۰۰۰ ریال باشد.

| شماره سند:   |         | شرکت تهران   |          | شماره صفحه دفتر روزنامه: |               |
|--------------|---------|--------------|----------|--------------------------|---------------|
| تاریخ سند:   |         | سند حسابداری |          | تعداد ضمام:              |               |
| ردیف         | کد حساب | شرح          | مبلغ جزء | مبلغ بدهکار              | مبلغ بستانکار |
|              |         |              |          |                          |               |
|              |         |              |          |                          |               |
|              |         |              |          |                          |               |
|              |         |              |          |                          |               |
| جمع:         |         |              |          |                          |               |
| شرح سند:     |         |              |          |                          |               |
| تنظیم کننده: |         | تأیید کننده: |          | تصویب کننده:             |               |

ب) ارزش منصفانه ماشین آلات مذکور در تاریخ اهداء ۲۱۰۰۰۰۰۰ ریال باشد.

| شماره سند:   |         | شرکت تهران   |          | شماره صفحه دفتر روزنامه: |               |
|--------------|---------|--------------|----------|--------------------------|---------------|
| تاریخ سند:   |         | سند حسابداری |          | تعداد ضمام:              |               |
| ردیف         | کد حساب | شرح          | مبلغ جزء | مبلغ بدهکار              | مبلغ بستانکار |
|              |         |              |          |                          |               |
|              |         |              |          |                          |               |
|              |         |              |          |                          |               |
|              |         |              |          |                          |               |
| جمع:         |         |              |          |                          |               |
| شرح سند:     |         |              |          |                          |               |
| تنظیم کننده: |         | تأیید کننده: |          | تصویب کننده:             |               |

پ) ارزش منصفانه ماشین آلات مذکور در تاریخ اهداء ۳۰۰۰۰۰۰۰ ریال باشد.

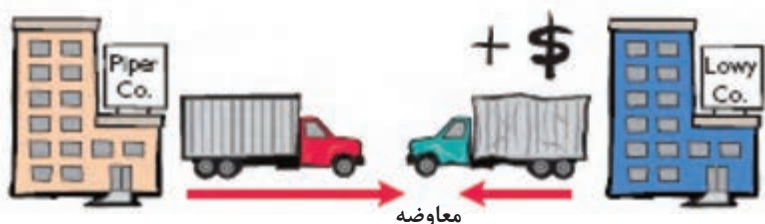
| شماره سند:   |         | شرکت تهران   |          | شماره صفحه دفتر روزنامه: |               |
|--------------|---------|--------------|----------|--------------------------|---------------|
| تاریخ سند:   |         | سند حسابداری |          | تعداد ضمام:              |               |
| ردیف         | کد حساب | شرح          | مبلغ جزء | مبلغ بدهکار              | مبلغ بستانکار |
|              |         |              |          |                          |               |
|              |         |              |          |                          |               |
|              |         |              |          |                          |               |
|              |         |              |          |                          |               |
| جمع:         |         |              |          |                          |               |
| شرح سند:     |         |              |          |                          |               |
| تنظیم کننده: |         | تأیید کننده: |          | تصویب کننده:             |               |

## کار عملی ۴

شرکت بازرگانی «کرمانشاه» به عنوان توزیع کننده لبنیات در سطح شهر کرمانشاه فعال است، در تاریخ ۱۳۹۵/۱۲/۲۹ شرکت کرمانشاه اقدام به اهداء یک دستگاه کامیون نمود که بهای تمام شده و استهلاک انباشته آن در تاریخ اهداء به ترتیب ۴۰۰،۰۰۰،۰۰۰ ریال و ۲۵۰،۰۰۰،۰۰۰ ریال بوده است. **مطلوب است:**

صدور سند حسابداری با توجه به هر یک از مفروضات زیر:  
الف) ارزش منصفانه کامیون در تاریخ اهدا ۱۸۰،۰۰۰،۰۰۰ ریال است  
ب) ارزش منصفانه کامیون در تاریخ اهدا ۱۵۰،۰۰۰،۰۰۰ ریال است  
ج) ارزش منصفانه کامیون در تاریخ اهدا ۱۲۰،۰۰۰،۰۰۰ ریال است.

## معاوضه دارایی‌ها



تجهیزات موجود با تجهیزات شرکت دیگری معاوضه می‌شود.

در بعضی مواقع شرکت‌ها ممکن است با توجه به شرایطی خاص اقدام به معاوضه دارایی‌های خود کنند. براساس استانداردهای حسابداری، معاوضه دارایی‌های ثابت مشهود بر مبنای ارزش منصفانه دارایی واگذار شده یا ارزش منصفانه دارایی تحصیل شده، هر کدام که با وضوح بیشتری قابل تعیین است، ملاک قرار می‌گیرد. در شرایط معاوضه، حسابدار شرکت باید پس از جمع‌آوری مستندات مربوط به معاوضه، موارد زیر را انجام دهد:

الف) محاسبه و ثبت هزینه استهلاک از ابتدای سال تا تاریخ معاوضه؛

ب) بهنگام نمودن حساب استهلاک انباشته و ارزش دفتری دارایی تا تاریخ معاوضه؛

پ) شناسایی سود (زیان) ناشی از معاوضه در صورت وجود؛

ارزش دفتری دارایی واگذار شده - ارزش منصفانه دارایی واگذار شده = سود یا زیان معاوضه

ت) محاسبه ارزش دارایی تحصیل شده؛

سرک پرداختی + ارزش منصفانه دارایی واگذار شده = ارزش دارایی جدید  
سرک دریافتی -



ث) ثبت معاوضه دارایی به شرح زیر:  
**حالت اول :** معاوضه منجر به سود شود و شرکت سرک نقدی دریافت کند.

| شماره سند:<br>تاریخ سند: |         |                                   | شرکت ..... | شماره صفحه دفتر روزنامه:<br>تعداد ضمام: |               |
|--------------------------|---------|-----------------------------------|------------|---|---------------|
| ردیف                     | کد حساب | شرح                               | مبلغ جزء   | مبلغ بدهکار                             | مبلغ بستانکار |
|                          |         | دارایی تحصیل شده                  |            | xxx                                     |               |
|                          |         | استهلاک انباشته دارایی واگذار شده |            | xxx                                     |               |
|                          |         | موجودی نقد                        |            | xxx                                     |               |
|                          |         | سود ناشی از معاوضه                |            |   | xxx           |
|                          |         | دارایی واگذار شده (بهای تمام شده) |            |   | xxx           |
| جمع:                     |         |                                   |            |   |               |
| شرح سند:                 |         |                                   |            |   |               |
| تنظیم کننده:             |         | تأیید کننده:                      |            | تصویب کننده:                            |               |

**حالت دوم:** معاوضه منجر به سود شود و شرکت سرک نقدی پرداخت کند.

| شماره سند:<br>تاریخ سند: |         |                                   | شرکت ..... | شماره صفحه دفتر روزنامه:<br>تعداد ضمام: |               |
|--------------------------|---------|-----------------------------------|------------|---|---------------|
| ردیف                     | کد حساب | شرح                               | مبلغ جزء   | مبلغ بدهکار                             | مبلغ بستانکار |
|                          |         | دارایی تحصیل شده                  |            | xxx                                     |               |
|                          |         | استهلاک انباشته دارایی واگذار شده |            | xxx                                     |               |
|                          |         | موجودی نقد                        |            |   | xxx           |
|                          |         | سود ناشی از معاوضه                |            |   | xxx           |
|                          |         | دارایی واگذار شده (بهای تمام شده) |            |   | xxx           |
| جمع:                     |         |                                   |            |   |               |
| شرح سند:                 |         |                                   |            |   |               |
| تنظیم کننده:             |         | تأیید کننده:                      |            | تصویب کننده:                            |               |

حالت سوم: معاوضه منجر به زیان شود و شرکت سرک نقدی دریافت کند.

| شماره سند:<br>تاریخ سند: |         | شرکت .....<br>سند حسابداری        |          | شماره صفحه دفتر روزنامه:<br>تعداد ضمام: |               |
|--------------------------|---------|-----------------------------------|----------|---|---------------|
| ردیف                     | کد حساب | شرح                               | مبلغ جزء | مبلغ بدهکار                             | مبلغ بستانکار |
|                          |         | دارایی تحصیل شده                  |          | xxx                                     |               |
|                          |         | استهلاک انباشته دارایی واگذار شده |          | xxx                                     |               |
|                          |         | موجودی نقد                        |          | xxx                                     |               |
|                          |         | زیان ناشی از معاوضه               |          | xxx                                     |               |
|                          |         | دارایی واگذار شده (بهای تمام شده) |          |   | xxx           |
| جمع:                     |         |                                   |          |   |               |
| شرح سند:                 |         |                                   |          |   |               |
| تنظیم کننده:             |         | تأیید کننده:                      |          | تصویب کننده:                            |               |

حالت چهارم: معاوضه منجر به زیان شود و شرکت سرک نقدی پرداخت کند.

| شماره سند:<br>تاریخ سند: |         | شرکت .....<br>سند حسابداری        |          | شماره صفحه دفتر روزنامه:<br>تعداد ضمام: |               |
|--------------------------|---------|-----------------------------------|----------|---|---------------|
| ردیف                     | کد حساب | شرح                               | مبلغ جزء | مبلغ بدهکار                             | مبلغ بستانکار |
|                          |         | دارایی تحصیل شده                  |          | xxx                                     |               |
|                          |         | استهلاک انباشته دارایی واگذار شده |          | xxx                                     |               |
|                          |         | زیان ناشی از معاوضه               |          | xxx                                     |               |
|                          |         | موجودی نقد                        |          |   | xxx           |
|                          |         | دارایی واگذار شده (بهای تمام شده) |          |   | xxx           |
| جمع:                     |         |                                   |          |   |               |
| شرح سند:                 |         |                                   |          |   |               |
| تنظیم کننده:             |         | تأیید کننده:                      |          | تصویب کننده:                            |               |

**مثال :**

شرکت «اصفهان» اقدام به معاوضه یک قطعه زمین به ارزش دفتری ۷۰'۰۰۰'۰۰۰ ریال و ارزش منصفانه ۹۰'۰۰۰'۰۰۰ ریال در ازای یک واحد آپارتمان متعلق به شرکت «کاشان» به بهای تمام شده ۹۰'۰۰۰'۰۰۰ ریال و استهلاک انباشته ۱۰'۰۰۰'۰۰۰ ریال کرد. ارزش منصفانه آپارتمان در بازار مشخص نیست و مبلغ ۴۰'۰۰۰'۰۰۰ ریال وجه نقد در زمان معاوضه از طرف شرکت اصفهان به شرکت کاشان پرداخت شده است، **مطلوب است:**

صدور اسناد حسابداری برای شرکت اصفهان و کاشان

**الف) اصفهان**

| شماره سند:  |         |                           | شرکت اصفهان  |             | شماره صفحه دفتر روزنامه: |
|---|---------|---------------------------|--------------|-------------|--------------------------|
| تاریخ سند:  |         |                           | سند حسابداری |             | تعداد ضمائیم:            |
| ردیف  | کد حساب | شرح                       | مبلغ جزء     | مبلغ بدهکار | مبلغ بستانکار            |
|   |         | ساختمان                   |              | ۱۴۰'۰۰۰'۰۰۰ |                          |
|   |         | زمین                      |              |             | ۷۰'۰۰۰'۰۰۰               |
|   |         | موجودی نقد                |              |             | ۴۰'۰۰۰'۰۰۰               |
|   |         | سود ناشی از معاوضه دارایی |              |             | ۳۰'۰۰۰'۰۰۰               |
| جمع: یک صد و چهل میلیون ریال                      |         |                           |              | ۱۴۰'۰۰۰'۰۰۰ | ۱۴۰'۰۰۰'۰۰۰              |
| شرح سند: صدور سند حسابداری معاوضه در دفاتر اصفهان |         |                           |              |             |                          |
| تنظیم کننده:                                      |         |                           | تأیید کننده: |             | تصویب کننده:             |

**ب) کاشان**

| شماره سند:                                       |         |                         | شرکت کاشان   |             | شماره صفحه دفتر روزنامه: |
|--|---------|-------------------------|--------------|-------------|--------------------------|
| تاریخ سند:                                       |         |                         | سند حسابداری |             | تعداد ضمائیم:            |
| ردیف   | کد حساب | شرح                     | مبلغ جزء     | مبلغ بدهکار | مبلغ بستانکار            |
|  |         | زمین                    |              | ۱۰۰'۰۰۰'۰۰۰ |                          |
|  |         | موجودی نقد              |              |             | ۴۰'۰۰۰'۰۰۰               |
|  |         | استهلاک انباشته ساختمان |              |             | ۱۰'۰۰۰'۰۰۰               |
|  |         | سود ناشی از معاوضه      |              |             | ۶۰'۰۰۰'۰۰۰               |
|  |         | ساختمان                 |              |             | ۹۰'۰۰۰'۰۰۰               |
| جمع: یک صد و پنجاه میلیون ریال                   |         |                         |              | ۱۵۰'۰۰۰'۰۰۰ | ۱۵۰'۰۰۰'۰۰۰              |
| شرح سند: صدور سند حسابداری معاوضه در دفاتر کاشان |         |                         |              |             |                          |
| تنظیم کننده:                                     |         |                         | تأیید کننده: |             | تصویب کننده:             |





## کار عملی ۷

اطلاعات مربوط به جدول زیر را تکمیل کنید.

| شرح                            | مبلغ       | مبلغ      | مبلغ       | مبلغ       |
|--------------------------------|------------|-----------|------------|------------|
| ارزش منصفانه دارایی تحصیل شده  | ۱۴'۰۰۰'۰۰۰ | ؟         | ۱۲'۰۰۰'۰۰۰ | مشخص نیست  |
| ارزش منصفانه دارایی واگذار شده | ۱۱'۰۰۰'۰۰۰ | ۹'۰۰۰'۰۰۰ | ؟          | مشخص نیست  |
| ارزش دفتری دارایی واگذار شده   | ؟          | ۷'۰۰۰'۰۰۰ | ۸'۰۰۰'۰۰۰  | ۱۴'۰۰۰'۰۰۰ |
| سرک نقدی دریافتی               | ؟          | -         | ۱'۵۰۰'۰۰۰  | ۲'۵۰۰'۰۰۰  |
| سرک نقدی پرداختی               | ؟          | ۱'۰۰۰'۰۰۰ | -          | -          |
| سود و زیان معاوضه              | ۲'۰۰۰'۰۰۰  | ؟         | ؟          | ؟          |
| مبنای ثبت دارایی تحصیل شده     | ؟          | ؟         | ؟          | ؟          |

## کار عملی ۸

اطلاعات زیر مربوط به معاملات شرکت «بیجار» در مورد یکی از دارایی‌های ثابت آن است. قیمت تمام شده ماشین‌آلات ۲۸'۸۰۰'۰۰۰ ریال و استهلاک انباشته آن تا تاریخ ۱۳۹۵/۱۲/۲۹ معادل ۹'۲۰۰'۰۰۰ ریال است. شرکت، این دارایی را در تاریخ ۱۳۹۶/۱۰/۰۱ با ساختمانی معاوضه کرد. چنانچه ارزش منصفانه ماشین‌آلات معادل ۱۷'۰۰۰'۰۰۰ ریال باشد و شرکت در این معامله معادل ۱'۰۰۰'۰۰۰ ریال نیز دریافت کرده باشد و روش استهلاک ماشین‌آلات نزولی با نرخ ۱۲ درصد باشد.

**مطلوب است: (به صورت دستی و نرم‌افزاری)**

الف) ثبت استهلاک دارایی خارج شده در سال ۱۳۹۶

ب) ثبت معاوضه دارایی در ۱۳۹۶/۱۰/۰۱

## کار عملی ۹

شرکت تولیدی «مشهد» در تاریخ ۱۳۹۵/۰۱/۰۱ اقدام به خرید یک دستگاه ماشین آلات بافندگی به بهای تمام شده ۳۰۰'۰۰۰'۰۰۰ ریال نمود، عمر مفید ماشین آلات مذکور ۶ سال و روش استهلاک خط مستقیم و ارزش اسقاط آن در پایان عمر مفید، صفر است. با توجه به افزایش حجم عملیات، در تاریخ ۱۳۹۵/۰۶/۳۱ شرکت اقدام به معاوضه ماشین آلات مذکور با ماشین آلات جدیدی متعلق به شرکت «گیلان» به ارزش منصفانه ۴۵۰'۰۰۰'۰۰۰ ریال نمود.

**مطلوب است:**

**صدور سند حسابداری در دفاتر شرکت مشهد با هر یک از مفروضات زیر،**

- الف) شرکت مشهد از بابت معاوضه مبلغ ۲۰۰'۰۰۰'۰۰۰ ریال به شرکت گیلان پرداخت نماید.
- ب) شرکت مشهد از بابت معاوضه مبلغ ۱۷۵'۰۰۰'۰۰۰ ریال به شرکت گیلان پرداخت نماید.
- ج) شرکت مشهد از بابت معاوضه مبلغ ۱۵۰'۰۰۰'۰۰۰ ریال به شرکت گیلان پرداخت نماید.

## کار عملی ۱۰

شرکت تولیدی «کیش» مالک یک دستگاه وانت با ظرفیت حمل شش تن است، با توجه به کاهش حجم عملیات، شرکت در تاریخ ۱۳۹۶/۱۲/۲۰ اقدام به معاوضه وانت مذکور با یک دستگاه وانت متعلق به شرکت «قشم» با ظرفیت حمل دو تن نمود، بهای تمام شده و استهلاک انباشته وانت متعلق به شرکت «کیش» در تاریخ معاوضه به ترتیب ۶۰۰'۰۰۰'۰۰۰ ریال و ۳۵۰'۰۰۰'۰۰۰ ریال بوده است.

**مطلوب است:**

**صدور سند حسابداری در دفاتر شرکت کیش با فرض اینکه:**

- الف) ارزش منصفانه وانت تحصیل شده ۴۲۰'۰۰۰'۰۰۰ ریال بوده و شرکت از بابت معاوضه ۱۹۰'۰۰۰'۰۰۰ ریال پرداخت نماید.
- ب) ارزش منصفانه وانت تحصیل شده ۴۲۰'۰۰۰'۰۰۰ ریال بوده و شرکت از بابت معاوضه ۱۷۰'۰۰۰'۰۰۰ ریال پرداخت نماید.
- ج) ارزش منصفانه وانت تحصیل شده ۴۲۰'۰۰۰'۰۰۰ ریال بوده و شرکت از بابت معاوضه ۱۵۰'۰۰۰'۰۰۰ ریال پرداخت نماید.
- د) ارزش منصفانه دارایی‌های معاوضه شده در تاریخ معاوضه مشخص نیست و هیچگونه وجهی از بابت معاوضه رد و بدل نشده است.

## ارزشیابی

| ردیف | شاخص‌های مورد ارزیابی                                       | خودارزیابی هنرجو |        | نظر هنرآموز |        |
|------|---|------------------|--------|-------------|--------|
|      |   | موفق             | ناموفق | موفق        | ناموفق |
| ۱    | حضور به موقع در کلاس 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 آنها         |                  |        |             |        |
| ۵    | ارائه نتیجه‌گیری صحیح و مستندسازی                           |                  |        |             |        |
| ۶    | توانایی محاسبه سود و زیان ناشی از فروش و اهدای دارایی ثابت  |                  |        |             |        |
| ۷    | توانایی صدور سند حسابداری اهدا و فروش دارایی ثابت           |                  |        |             |        |
| ۸    | توانایی تعریف ارزش منصفانه و خالص ارزش فروش دارایی ثابت     |                  |        |             |        |
| ۹    | توانایی محاسبه سود و زیان ناشی از معاوضه دارایی ثابت        |                  |        |             |        |
| ۱۰   | توانایی صدور سند حسابداری معاوضه دارایی‌ها در شرایط مختلف   |                  |        |             |        |



دلایل از بین رفتن دارایی ثابت شرکت را بیان کنید.

## خروج دارایی ناشی از حوادث

خروج دارایی‌های شرکت به دلیل حوادث می‌تواند منشأ طبیعی (زلزله، سیل، طوفان و ...) یا انسانی (سرقت، آتش‌سوزی، تسامح در نگهداری و ...) داشته باشد.

در این بخش ثبت عملیات مربوط به خروج دارایی‌های ثابت بر اثر حوادث، در دو حالت زیر بررسی می‌شود:

### الف) دارایی‌های ثابت بیمه نشده باشد

در این حالت مراحل زیر انجام می‌گیرد:

- ۱ محاسبه و ثبت هزینه استهلاک تا تاریخ حادثه؛
- ۲ محاسبه استهلاک انباشته و ارزش دفتری تا تاریخ حادثه؛
- ۳ شناسایی زیان معادل ارزش دفتری؛
- ۴ ثبت خروج دارایی به صورت زیر.

| شماره سند:   |         | شرکت .....         |          | شماره صفحه دفتر روزنامه: |               |
|--------------|---------|--------------------|----------|--------------------------|---------------|
| تاریخ سند:   |         | سند حسابداری       |          | تعداد ضمام:              |               |
| ردیف         | کد حساب | شرح                | مبلغ جزء | مبلغ بدهکار              | مبلغ بستانکار |
|              |         | استهلاک انباشته    |          | xxx                      |               |
|              |         | زیان ناشی از حادثه |          | xxx                      |               |
|              |         | دارایی ثابت        |          |                          | xxx           |
| جمع:         |         |                    |          | xxx                      | xxx           |
| شرح سند:     |         |                    |          |                          |               |
| تنظیم کننده: |         | تأییدکننده:        |          | تصویب کننده:             |               |

### ب) دارایی ثابت بیمه شده باشد

در این حالت مراحل زیر انجام می‌شود:

- ۱ محاسبه و ثبت هزینه استهلاک تا تاریخ حادثه؛
- ۲ محاسبه استهلاک انباشته و ارزش دفتری تا تاریخ حادثه؛
- ۳ شناسایی و ایجاد طلب از شرکت بیمه معادل ارزش دفتری؛
- ۴ ثبت حذف دارایی حادثه دیده به صورت صفحه بعد.

| شماره سند: شرکت .....<br>سند حسابداری |         | شماره صفحه دفتر روزنامه:<br>تعداد ضمامم: |          | تاریخ سند : ... |               |
|---------------------------------------|---------|--|----------|-----------------|---------------|
| ردیف                                  | کد حساب | شرح                                      | مبلغ جزء | مبلغ بدهکار     | مبلغ بستانکار |
|                                       |         | استهلاک انباشته                          |          | xxx             |               |
|                                       |         | سایر حسابهای دریافتی - شرکت بیمه         |          | xxx             |               |
|                                       |         | دارایی ثابت                              |          |                 | xxx           |
| جمع:                                  |         |  |          | xxx             | xxx           |
| شرح سند:                              |         |  |          |                 |               |
| تنظیم کننده:                          |         | تأیید کننده:                             |          | تصویب کننده:    |               |

۵ دریافت خسارت از اداره بیمه و شناسایی سود و زیان به شرح زیر.  
با فرض شناسایی سود (دریافت مبلغی بیشتر از ارزش دفتری)

| شماره سند: شرکت .....<br>سند حسابداری |         | شماره صفحه دفتر روزنامه:<br>تعداد ضمامم: |          | تاریخ سند : ... |               |
|---------------------------------------|---------|--|----------|-----------------|---------------|
| ردیف                                  | کد حساب | شرح                                      | مبلغ جزء | مبلغ بدهکار     | مبلغ بستانکار |
|                                       |         | بانک                                     |          | xxx             |               |
|                                       |         | سایر حسابهای دریافتی - شرکت بیمه         |          |                 | xxx           |
|                                       |         | سود ناشی از حادثه                        |          |                 | xxx           |
| جمع:                                  |         |  |          | xxx             | xxx           |
| شرح سند:                              |         |  |          |                 |               |
| تنظیم کننده:                          |         | تأیید کننده:                             |          | تصویب کننده:    |               |

با فرض شناسایی زیان (دریافت مبلغی کمتر از ارزش دفتری)

| شماره سند: شرکت .....<br>سند حسابداری |         | شماره صفحه دفتر روزنامه:<br>تعداد ضمامم: |          | تاریخ سند : ... |               |
|---------------------------------------|---------|--|----------|-----------------|---------------|
| ردیف                                  | کد حساب | شرح                                      | مبلغ جزء | مبلغ بدهکار     | مبلغ بستانکار |
|                                       |         | بانک                                     |          | xxx             |               |
|                                       |         | زیان ناشی از حادثه                       |          | xxx             |               |
|                                       |         | سایر حسابهای دریافتی - شرکت بیمه         |          |                 | xxx           |
| جمع:                                  |         |  |          | xxx             | xxx           |
| شرح سند:                              |         |  |          |                 |               |
| تنظیم کننده:                          |         | تأیید کننده:                             |          | تصویب کننده:    |               |

**الف) سوانح طبیعی:**

در زمان وقوع سوانح طبیعی فهرست دارایی‌های ثابت از بین رفته توسط امین اموال تهیه می‌شود و در قالب یک صورت جلسه، پس از تأیید و امضا توسط مقامات مجاز مسئول، مبلغ دفتری آنها به حساب سود و زیان دوره منتقل می‌گردد و بهای تمام شده و استهلاک انباشته اموال و دارایی‌های ثابت که سوانح طبیعی موجب از بین رفتن آنها شده است، از دفاتر شرکت خارج می‌شود. این دارایی‌ها اگر دارای بیمه باشند، زیان شناسایی شده از بابت وقوع سوانح طبیعی معادل ارزش دفتری، منهای هر گونه وجه قابل دریافت از اداره بیمه است.

شرکت «دره شهر» در تاریخ ۱۳۹۵/۰۵/۱۰ اقدام به خرید یک باب ساختمان اداری با سازه آجری به صورت نقدی به مبلغ ۱۳۵'۰۰۰'۰۰۰ ریال نمود. در تاریخ ۱۳۹۶/۰۹/۳۰ آپارتمان مذکور بر اثر زلزله تخریب شد. با توجه به اینکه نرخ هزینه استهلاک، طبق قانون مالیات‌های مستقیم برای ساختمان مذکور ۱۵ ساله، خط مستقیم است و ارزش اسقاط دارایی در پایان عمر مفید، صفر در نظر گرفته شده است.

**مطلوب است:**

صدور سند حسابداری طبق هر یک از مفروضات زیر:

فرض ۱: ساختمان شرکت، بیمه نباشد.

فرض ۲: ساختمان بیمه باشد و شرکت در تاریخ ۱۳۹۶/۱۰/۳۰ مبلغ ۱۲۰'۰۰۰'۰۰۰ ریال از بیمه دریافت کند.

فرض ۳: ساختمان بیمه باشد و شرکت در تاریخ ۱۳۹۶/۱۰/۳۰ مبلغ ۱۲۵'۰۰۰'۰۰۰ ریال از بیمه دریافت کند.

**جواب فرض ۱:** با توجه به اینکه ساختمان اداری در طی مردادماه خریداری شده است، هزینه استهلاک ساختمان اداری مذکور از ابتدای شهریورماه محاسبه می‌شود؛ بنابراین استهلاک انباشته ساختمان اداری تا تاریخ ۹۶/۹/۳۰ به شرح زیر محاسبه می‌شود.

$$\text{هزینه استهلاک دارایی ثابت در سال ۱۳۹۵} = \frac{۱۳۵'۰۰۰'۰۰۰}{۱۵} \times \frac{۷}{۱۲} = ۵'۲۵۰'۰۰۰$$

$$\text{هزینه استهلاک دارایی ثابت در سال ۱۳۹۶ تا تاریخ زلزله} = \frac{۱۳۵'۰۰۰'۰۰۰}{۱۵} \times \frac{۹}{۱۲} = ۶'۷۵۰'۰۰۰$$

$$\text{استهلاک انباشته تا تاریخ زلزله} = ۵'۲۵۰'۰۰۰ + ۶'۷۵۰'۰۰۰ = ۱۲'۰۰۰'۰۰۰$$

۱ ساختمان شرکت، بیمه نباشد

| شماره سند:  |         | شرکت دره شهر                  |          | شماره صفحه دفتر روزنامه: |               |
|---|---------|-------------------------------|----------|--------------------------|---------------|
| تاریخ سند: ۱۳۹۶/۰۹/۳۰                               |         | سند حسابداری                  |          | تعداد ضمائم:             |               |
| ردیف  | کد حساب | شرح                           | مبلغ جزء | مبلغ بدهکار              | مبلغ بستانکار |
|   |         | استهلاک انباشته ساختمان اداری |          | ۱۲'۰۰۰'۰۰۰               |               |
|   |         | زیان ناشی از زلزله            |          | ۱۲۳'۰۰۰'۰۰۰              |               |
|   |         | دارایی ثابت - ساختمان اداری   |          |                          | ۱۳۵'۰۰۰'۰۰۰   |
| جمع: یک صد و سی و پنج میلیون ریال                   |         |                               |          |                          |               |
| شرح سند: بابت تخریب دارایی ثابت از بابت سوانح طبیعی |         |                               |          |                          |               |
| تنظیم کننده:  |         | تأیید کننده:                  |          | تصویب کننده:             |               |

جواب فرض ۲: ساختمان بیمه باشد و شرکت در تاریخ ۱۳۹۶/۱۰/۳۰ مبلغ ۱۲۰'۰۰۰'۰۰۰ ریال از بیمه دریافت کند.

| شماره سند:            |         | شرکت دره شهر |          | شماره صفحه دفتر روزنامه: |               |
|-----------------------|---------|--------------|----------|--------------------------|---------------|
| تاریخ سند: ۱۳۹۶/۰۹/۳۰ |         | سند حسابداری |          | تعداد ضمائم:             |               |
| ردیف                  | کد حساب | شرح          | مبلغ جزء | مبلغ بدهکار              | مبلغ بستانکار |
|                       |         |              |          |                          |               |
|                       |         |              |          |                          |               |
|                       |         |              |          |                          |               |
| جمع:                  |         |              |          |                          |               |
| شرح سند:              |         |              |          |                          |               |
| تنظیم کننده:          |         | تأیید کننده: |          | تصویب کننده:             |               |

بابت دریافت از اداره بیمه

| شماره سند:            |         | شرکت دره شهر |          | شماره صفحه دفتر روزنامه: |               |
|-----------------------|---------|--------------|----------|--------------------------|---------------|
| تاریخ سند: ۱۳۹۶/۱۰/۳۰ |         | سند حسابداری |          | تعداد ضمائم:             |               |
| ردیف                  | کد حساب | شرح          | مبلغ جزء | مبلغ بدهکار              | مبلغ بستانکار |
|                       |         |              |          |                          |               |
|                       |         |              |          |                          |               |
|                       |         |              |          |                          |               |
| جمع:                  |         |              |          |                          |               |
| شرح سند:              |         |              |          |                          |               |
| تنظیم کننده:          |         | تأیید کننده: |          | تصویب کننده:             |               |

جواب فرض ۳: ساختمان بیمه باشد و شرکت در تاریخ ۱۳۹۶/۱۰/۳۰ مبلغ ۱۲۵'۰۰۰'۰۰۰ ریال از بیمه دریافت کند.

| شماره سند:<br>تاریخ سند: ۱۳۹۶/۰۹/۳۰ |         | شرکت دره شهر<br>سند حسابداری |          | شماره صفحه دفتر روزنامه:<br>تعداد ضمام: |               |
|-------------------------------------|---------|------------------------------|----------|---|---------------|
| ردیف                                | کد حساب | شرح                          | مبلغ جزء | مبلغ بدهکار                             | مبلغ بستانکار |
|                                     |         |                              |          |   |               |
|                                     |         |                              |          |   |               |
|                                     |         |                              |          |   |               |
| جمع:                                |         |                              |          |   |               |
| شرح سند:                            |         |                              |          |   |               |
| تنظیم کننده:                        |         | تأیید کننده:                 |          | تصویب کننده:                            |               |

### بابت دریافت از اداره بیمه

| شماره سند:<br>تاریخ سند: ۱۳۹۶/۱۰/۳۰ |         | شرکت دره شهر<br>سند حسابداری |          | شماره صفحه دفتر روزنامه:<br>تعداد ضمام: |               |
|-------------------------------------|---------|------------------------------|----------|---|---------------|
| ردیف                                | کد حساب | شرح                          | مبلغ جزء | مبلغ بدهکار                             | مبلغ بستانکار |
|                                     |         |                              |          |   |               |
|                                     |         |                              |          |   |               |
|                                     |         |                              |          |   |               |
| جمع:                                |         |                              |          |   |               |
| شرح سند:                            |         |                              |          |   |               |
| تنظیم کننده:                        |         | تأیید کننده:                 |          | تصویب کننده:                            |               |

فعالیت

معمولاً شرکت‌ها با وقوع آتش‌سوزی متحمل زیان می‌شوند. آیا آتش‌سوزی اموال ممکن است موجب ایجاد سود برای شرکت گردد؟

## ب) آتش سوزی

در زمان وقوع آتش سوزی، امین اموال مکلف است فهرست دارایی‌های از بین رفته را در قالب یک صورت جلسه به تأیید و امضای مسئولین و مقامات مجاز برساند. پس از تأیید صورت جلسه مذکور، حسابدار موظف است بهای تمام شده و استهلاک انباشته دارایی‌های مذکور را از دفاتر خارج نماید. در صورتی که دارایی‌های از بین رفته فاقد پوشش بیمه‌ای باشند، ارزش دفتری آنها به عنوان زیان ناشی از آتش سوزی در دفاتر ثبت می‌گردد و در صورتی که دارایی‌های از بین رفته دارای پوشش بیمه‌ای باشند، به میزان ارزش دفتری، پس از کسر هرگونه وجه قابل دریافت از اداره بیمه به عنوان سود یا زیان ناشی از آتش سوزی دارایی ثابت در دفاتر ثبت می‌گردد. مقامات مجاز شرکت در صورتی اقدام به امضای صورت جلسه آتش سوزی اموال و دارایی‌های ثابت شرکت می‌کنند که مطمئن شوند آتش سوزی مذکور اتفاقی بوده است، در صورتی که آتش سوزی عمدی اتفاق بیفتد شرکت هم نسبت به شناسایی مسئولین ایجاد خسارت کرده و هم نسبت به دریافت وجه مربوط به خسارت وارده اقدام می‌کند.

### مثال:

شرکت «زاهدان» در تاریخ ۱۳۹۶/۰۵/۰۱ اقدام به خرید یک دستگاه خودرو به صورت نقدی به مبلغ ۲۴۰،۰۰۰،۰۰۰ ریال نمود. در تاریخ ۱۳۹۶/۰۹/۳۰ خودرو دچار آتش سوزی شد. با توجه به اینکه روش استهلاک وسایل نقلیه طبق قانون مالیات‌های مستقیم ده ساله، خط مستقیم است، همچنین ارزش اسقاط دارایی در پایان عمر مفید صفر است.

### مطلوب است:

ثبت حسابداری رویداد مذکور با فرض اینکه:

الف) خودرو بیمه نباشد؛

ب) خودرو بیمه باشد و اداره بیمه در تاریخ ۱۳۹۶/۱۰/۳۰ مبلغ ۲۳۰،۰۰۰،۰۰۰ ریال در وجه شرکت واریز کند؛

پ) خودرو بیمه باشد و اداره بیمه در تاریخ ۱۳۹۶/۱۰/۳۰ مبلغ ۲۳۱،۰۰۰،۰۰۰ ریال در وجه شرکت واریز کند؛

ت) خودرو بیمه باشد و اداره بیمه در تاریخ ۱۳۹۶/۱۰/۳۰ مبلغ ۲۰۵،۰۰۰،۰۰۰ ریال در وجه شرکت واریز کند.

جواب الف) خودرو بیمه نباشد.

$$\text{هزینه استهلاک دارایی ثابت در تاریخ آتش سوزی} = \frac{۲۴۰'۰۰۰'۰۰۰}{۱۰} \times \frac{۵}{۱۲} = ۱۰'۰۰۰'۰۰۰$$

| شماره سند:  |         | شرکت زاهدان                 |          | شماره صفحه دفتر روزنامه: |               |
|---|---------|-----------------------------|----------|--------------------------|---------------|
| تاریخ سند: ۱۳۹۶/۰۹/۳۰   |         | سند حسابداری                |          | تعداد ضمام:              |               |
| ردیف  | کد حساب | شرح                         | مبلغ جزء | مبلغ بدهکار              | مبلغ بستانکار |
|   |         | هزینه استهلاک               |          | ۱۰'۰۰۰'۰۰۰               |               |
|   |         | استهلاک انباشته وسایط نقلیه |          |                          | ۱۰'۰۰۰'۰۰۰    |
| جمع: ده میلیون ریال   |         |                             |          |                          |               |
| شرح سند: بابت ثبت هزینه استهلاک وسیله نقلیه تا تاریخ آتش سوزی |         |                             |          |                          |               |
| تنظیم کننده:  |         | تأیید کننده:                |          | تصویب کننده:             |               |

| شماره سند:                         |         | شرکت زاهدان                       |          | شماره صفحه دفتر روزنامه: |               |
|------------------------------------|---------|-----------------------------------|----------|--------------------------|---------------|
| تاریخ سند: ۱۳۹۶/۰۹/۳۰              |         | سند حسابداری                      |          | تعداد ضمام:              |               |
| ردیف                               | کد حساب | شرح                               | مبلغ جزء | مبلغ بدهکار              | مبلغ بستانکار |
|                                    |         | استهلاک انباشته وسایط نقلیه       |          | ۱۰'۰۰۰'۰۰۰               |               |
|                                    |         | زیان ناشی از آتش سوزی وسایط نقلیه |          |                          | ۲۳۰'۰۰۰'۰۰۰   |
|                                    |         | وسایط نقلیه                       |          |                          | ۲۴۰'۰۰۰'۰۰۰   |
| جمع: دویست و چهل میلیون ریال       |         |                                   |          |                          |               |
| شرح سند: بابت آتش سوزی وسیله نقلیه |         |                                   |          |                          |               |
| تنظیم کننده:                       |         | تأیید کننده:                      |          | تصویب کننده:             |               |

جواب ب) خودرو بیمه باشد و اداره بیمه در تاریخ ۱۳۹۶/۱۰/۳۰ مبلغ ۲۳۰'۰۰۰'۰۰۰ ریال در وجه شرکت واریز کند.

### سند حسابداری آتش‌سوزی وسایل نقلیه

| شماره سند:                         |         | شرکت زاهدان                       |          | شماره صفحه دفتر روزنامه: |               |
|------------------------------------|---------|-----------------------------------|----------|--------------------------|---------------|
| تاریخ سند: ۱۳۹۶/۰۹/۳۰              |         | سند حسابداری                      |          | تعداد ضامائم:            |               |
| ردیف                               | کد حساب | شرح                               | مبلغ جزء | مبلغ بدهکار              | مبلغ بستانکار |
|                                    |         | سایر حسابهای دریافتی - اداره بیمه |          | ۲۳۰'۰۰۰'۰۰۰              |               |
|                                    |         | استهلاک انباشته وسایل نقلیه       |          | ۱۰'۰۰۰'۰۰۰               |               |
|                                    |         | وسایل نقلیه                       |          |                          | ۲۴۰'۰۰۰'۰۰۰   |
| جمع: دویست و چهل میلیون ریال       |         |                                   |          |                          |               |
| شرح سند: بابت آتش‌سوزی وسیله نقلیه |         |                                   |          |                          |               |
| تنظیم کننده:                       |         | تأیید کننده:                      |          | تصویب کننده:             |               |

### سند حسابداری دریافت وجه از اداره بیمه

| شماره سند:                             |         | شرکت زاهدان                       |          | شماره صفحه دفتر روزنامه: |               |
|--|---------|-----------------------------------|----------|--------------------------|---------------|
| تاریخ سند: ۱۳۹۶/۱۰/۳۰                  |         | سند حسابداری                      |          | تعداد ضامائم:            |               |
| ردیف                                   | کد حساب | شرح                               | مبلغ جزء | مبلغ بدهکار              | مبلغ بستانکار |
|  |         | موجودی نقد                        |          | ۲۳۰'۰۰۰'۰۰۰              |               |
|  |         | سایر حسابهای دریافتی - اداره بیمه |          |                          | ۲۳۰'۰۰۰'۰۰۰   |
| جمع: دویست و سی میلیون ریال            |         |                                   |          |                          |               |
| شرح سند: بابت دریافت وجه از اداره بیمه |         |                                   |          |                          |               |
| تنظیم کننده:                           |         | تأیید کننده:                      |          | تصویب کننده:             |               |



جواب پ) خودرو بیمه باشد و اداره بیمه در تاریخ ۱۳۹۶/۱۰/۳۰ مبلغ ۲۳۱'۰۰۰'۰۰۰ ریال در وجه شرکت واریز کند.

### سند حسابداری آتش سوزی وسایل نقلیه

| شماره سند:            |         | شرکت زاهدان  |          | شماره صفحه دفتر روزنامه: |               |
|-----------------------|---------|--------------|----------|--------------------------|---------------|
| تاریخ سند: ۱۳۹۶/۰۹/۳۰ |         | سند حسابداری |          | تعداد ضمائیم:            |               |
| ردیف                  | کد حساب | شرح          | مبلغ جزء | مبلغ بدهکار              | مبلغ بستانکار |
|                       |         |              |          |                          |               |
|                       |         |              |          |                          |               |
|                       |         |              |          |                          |               |
| جمع:                  |         |              |          |                          |               |
| شرح سند:              |         |              |          |                          |               |
| تنظیم کننده:          |         | تأیید کننده: |          | تصویب کننده:             |               |

### سند حسابداری دریافت وجه از اداره بیمه

| شماره سند:            |         | شرکت زاهدان  |          | شماره صفحه دفتر روزنامه: |               |
|-----------------------|---------|--------------|----------|--------------------------|---------------|
| تاریخ سند: ۱۳۹۶/۱۰/۳۰ |         | سند حسابداری |          | تعداد ضمائیم:            |               |
| ردیف                  | کد حساب | شرح          | مبلغ جزء | مبلغ بدهکار              | مبلغ بستانکار |
|                       |         |              |          |                          |               |
|                       |         |              |          |                          |               |
|                       |         |              |          |                          |               |
| جمع:                  |         |              |          |                          |               |
| شرح سند:              |         |              |          |                          |               |
| تنظیم کننده:          |         | تأیید کننده: |          | تصویب کننده:             |               |

صدور اسناد کنارگذاری و فروش دارایی ثابت

جواب ت) خودرو بیمه باشد و اداره بیمه در تاریخ ۱۳۹۶/۱۰/۳۰ مبلغ ۲۰۵'۰۰۰'۰۰۰ ریال در وجه شرکت واریز نماید.

### سند حسابداری آتشسوزی وسایل نقلیه

| شماره سند:            |         | شرکت زاهدان  |          | شماره صفحه دفتر روزنامه: |               |
|-----------------------|---------|--------------|----------|--------------------------|---------------|
| تاریخ سند: ۱۳۹۶/۰۹/۳۰ |         | سند حسابداری |          | تعداد ضمائم:             |               |
| ردیف                  | کد حساب | شرح          | مبلغ جزء | مبلغ بدهکار              | مبلغ بستانکار |
|                       |         |              |          |                          |               |
|                       |         |              |          |                          |               |
|                       |         |              |          |                          |               |
| جمع:                  |         |              |          |                          |               |
| شرح سند:              |         |              |          |                          |               |
| تنظیم کننده:          |         | تأیید کننده: |          | تصویب کننده:             |               |

### سند حسابداری دریافت وجه از اداره بیمه

| شماره سند:            |         | شرکت زاهدان  |          | شماره صفحه دفتر روزنامه: |               |
|-----------------------|---------|--------------|----------|--------------------------|---------------|
| تاریخ سند: ۱۳۹۶/۱۰/۳۰ |         | سند حسابداری |          | تعداد ضمائم:             |               |
| ردیف                  | کد حساب | شرح          | مبلغ جزء | مبلغ بدهکار              | مبلغ بستانکار |
|                       |         |              |          |                          |               |
|                       |         |              |          |                          |               |
|                       |         |              |          |                          |               |
| جمع:                  |         |              |          |                          |               |
| شرح سند:              |         |              |          |                          |               |
| تنظیم کننده:          |         | تأیید کننده: |          | تصویب کننده:             |               |

## کار عملی ۱۱

شرکت تولیدی «کرمان» در تاریخ ۱۳۹۶/۰۱/۰۱ یک دستگاه کمپرسور به بهای تمام شده ۴۵،۰۰۰،۰۰۰ ریال خرید و ۳،۰۰۰،۰۰۰ ریال بابت هزینه حمل آن پرداخت نمود. عمر مفید کمپرسور ۵ سال و روش محاسبه استهلاک مجموع سنوات است. در تاریخ ۱۳۹۶/۰۹/۳۰ بر اثر اتصال برق دستگاه مذکور دچار آتش‌سوزی شد و به کلی از بین رفت.

### مطلوب است:

صدور سند حسابداری با فرض:

الف) دستگاه کمپرسور بیمه نباشد.

ب) دستگاه کمپرسور بیمه باشد و در تاریخ ۱۳۹۶/۱۰/۱۵ مبلغ ۳۲،۰۰۰،۰۰۰ ریال از اداره بیمه دریافت شود.

ج) دستگاه کمپرسور بیمه باشد و در تاریخ ۱۳۹۶/۱۰/۱۵ مبلغ ۳۶،۰۰۰،۰۰۰ ریال از اداره بیمه دریافت شود.

د) دستگاه کمپرسور بیمه باشد و در تاریخ ۱۳۹۶/۱۰/۱۵ مبلغ ۳۹،۰۰۰،۰۰۰ ریال از اداره بیمه دریافت شود.

### ج) سرقت:

در مورد سرقت یا مفقود شدن دارایی، استفاده کننده از آن مکلف است به محض اطلاع، موضوع را با ذکر زمان وقوع سرقت، تعداد و مشخصات اموال مفقود شده، به مدیریت اطلاع دهد، مدیریت پس از بررسی موضوع از طریق حراست شرکت، در صورتی که مطمئن شود اموال مفقود شده پیدا نخواهد شد و مسئولین مربوطه در این خصوص هیچ سوءنیتی نداشته‌اند؛ به امین اموال دستور خواهد داد که صورت جلسه سرقت دارایی‌های شرکت را تنظیم نماید، پس از تنظیم و تصویب صورت جلسه سرقت دارایی‌های شرکت توسط مقامات مجاز، حسابدار شرکت اقدام به صدور سند حسابداری جهت خروج بهای تمام شده و استهلاک انباشته دارایی‌های ثابت مفقود شده اقدام می‌کند. در صورت نبودن پوشش بیمه‌ای دارایی‌های ثابت مفقود شده، زیان مفقود شدن دارایی‌های ثابت به میزان ارزش دفتری دارایی‌های مفقود شده است و در صورت بیمه بودن، سود یا زیان ناشی از مفقود شدن دارایی‌های ثابت، معادل تفاوت بین وجه دریافتی یا قابل دریافت از اداره بیمه و ارزش دفتری دارایی ثابت است.

ارزش دفتری دارایی - خسارت دریافتی یا قابل دریافت از اداره بیمه = سود یا زیان ناشی از سرقت دارایی

### مثال:

شرکت «بوشهر» در تاریخ ۱۳۹۶/۰۵/۱۰ قسمتی از دارایی‌های ثابت خود را به بهای تمام شده ۱۱۰،۰۰۰،۰۰۰ ریال، استهلاک انباشته ۹۰،۰۰۰،۰۰۰ ریال، طی یک سرقت از دست داد، طبق توافقات قبلی در صورتی که دارایی شرکت از بین رود و مسئولیت آن با نگهبان شرکت باشد، معادل ارزش دفتری دارایی از وی خسارت دریافت می‌شود، نگهبان شرکت مدعی است که کلیه اقدامات امنیتی مورد لزوم از طریق وی به درستی انجام گرفته است ولی مدیر شرکت چنین اعتقادی ندارد و نگهبان شرکت را مسئول چنین سرقتی می‌داند. دارایی‌های سرقت رفته فاقد هرگونه پوشش بیمه‌ای بوده‌اند، ثبت حسابداری رویداد فوق با دو فرض مسئول بودن نگهبان و مسئول نبودن وی به شرح صفحه بعد در دفاتر صورت می‌گیرد:

### الف) مسئول بودن نگهبان شرکت

| شماره سند:   |         | شرکت بوشهر                     |          | شماره صفحه دفتر روزنامه: |               |
|--|---------|--------------------------------|----------|--------------------------|---------------|
| تاریخ سند: ۱۳۹۶/۰۵/۱۰  |         | سند حسابداری                   |          | تعداد ضمام:              |               |
| ردیف   | کد حساب | شرح                            | مبلغ جزء | مبلغ بدهکار              | مبلغ بستانکار |
|  |         | سایر حساب‌های دریافتی - نگهبان |          | ۲۰'۰۰۰'۰۰۰               |               |
|  |         | استهلاک انباشته دارایی ثابت    |          | ۹۰'۰۰۰'۰۰۰               |               |
|  |         | دارایی ثابت                    |          |                          | ۱۱۰'۰۰۰'۰۰۰   |
| جمع: یک صد و ده میلیون ریال  |         |                                |          | ۱۱۰'۰۰۰'۰۰۰              | ۱۱۰'۰۰۰'۰۰۰   |
| شرح سند: بابت سرقت قسمتی از دارایی‌های ثابت شرکت (مسئول بودن نگهبان) |         |                                |          |                          |               |
| تنظیم کننده:   |         | تأیید کننده:                   |          | تصویب کننده:             |               |

### ب) مسئول نبودن نگهبان شرکت

| شماره سند:                                       |         | شرکت بوشهر                        |          | شماره صفحه دفتر روزنامه: |               |
|--|---------|-----------------------------------|----------|--------------------------|---------------|
| تاریخ سند: ۱۳۹۶/۰۵/۱۰                            |         | سند حسابداری                      |          | تعداد ضمام:              |               |
| ردیف   | کد حساب | شرح                               | مبلغ جزء | مبلغ بدهکار              | مبلغ بستانکار |
|  |         | استهلاک انباشته دارایی ثابت       |          | ۹۰'۰۰۰'۰۰۰               |               |
|  |         | زیان ناشی از سرقت دارایی‌های ثابت |          | ۲۰'۰۰۰'۰۰۰               |               |
|  |         | دارایی ثابت                       |          |                          | ۱۱۰'۰۰۰'۰۰۰   |
| جمع: یک صد و ده میلیون ریال                      |         |                                   |          | ۱۱۰'۰۰۰'۰۰۰              | ۱۱۰'۰۰۰'۰۰۰   |
| شرح سند: بابت سرقت قسمتی از دارایی‌های ثابت شرکت |         |                                   |          |                          |               |
| تنظیم کننده:                                     |         | تأیید کننده:                      |          | تصویب کننده:             |               |

### ت) تسامح در نگهداری

تسامح از ریشه لغوی سمح به معنای آسان گرفتن آمده است. در صورتی که اموال بر اثر تسامح (سهل‌انگاری یا کوتاهی) استفاده‌کننده دارایی، از بین رفته باشد، امین اموال مکلف است گزارشی از دارایی‌های از بین رفته را تهیه کند و به مدیریت ارائه دهد. هرگونه زیان رخ داده از این بابت بر عهده فرد مسئول است.

چند نمونه از موارد تسامح در نگهداری دارایی ثابت را با کمک هنرآموز بیان کنید.

فعالیت

## مثال:

آقای الف مسئول و امین اموال شرکت «هرمزگان» بوده است، در تاریخ ۱۳۹۶/۰۷/۱۰ قسمتی از ماشین‌های الکترونیکی شرکت به دلیل آب‌گرفتگی به صورت کامل از بین رفته است و قابلیت تعمیر ندارند، بهای تمام شده و استهلاک انباشته دارایی‌های مذکور در تاریخ وقوع حادثه به ترتیب ۸۰'۰۰۰'۰۰۰ ریال و ۲۱'۰۰۰'۰۰۰ ریال است، طبق توافق قبلی صورت گرفته با آقای الف، وی عهده‌دار خسارت وارده به ماشین‌های الکترونیکی است و در صورت وقوع چنین حادثه‌ای مسئول است خسارت را تا سقف ارزش دفتری دارایی‌های خسارت دیده تأمین کند، ثبت حسابداری رویداد مذکور به شرح زیر است.

| شماره سند:   |         | شرکت هرمزگان                         |          | شماره صفحه دفتر روزنامه: |               |
|--|---------|--------------------------------------|----------|--------------------------|---------------|
| تاریخ سند: ۱۳۹۶/۰۷/۱۰                                  |         | سند حسابداری                         |          | تعداد ضامم:              |               |
| ردیف   | کد حساب | شرح                                  | مبلغ جزء | مبلغ بدهکار              | مبلغ بستانکار |
|  |         | سایر حساب‌های دریافتی - آقای الف     |          | ۵۹'۰۰۰'۰۰۰               |               |
|  |         | استهلاک انباشته ماشین‌های الکترونیکی |          | ۲۱'۰۰۰'۰۰۰               |               |
|  |         | ماشین‌های الکترونیکی                 |          |                          | ۸۰'۰۰۰'۰۰۰    |
| جمع: هشتاد میلیون ریال                                 |         |                                      |          |                          |               |
| شرح سند: بابت وقوع حادثه آب‌گرفتگی با مسئولیت آقای الف |         |                                      |          |                          |               |
| تنظیم کننده:   |         | تأیید کننده:                         |          | تصویب کننده:             |               |

## کار عملی ۱۲

شرکت تولیدی «ارومیه» توزیع کننده برنج در سطح شهر ارومیه است، در تاریخ ۱۳۹۶/۰۵/۰۱ انبار برنج شرکت دچار آب‌گرفتگی شده است و تجهیزات نگهداری از موجودی‌ها که دارای بهای تمام شده و استهلاک انباشته به ترتیب ۱۹۰'۰۰۰'۰۰۰ ریال و ۷۰'۰۰۰'۰۰۰ ریال بوده است، به صورت کامل از بین رفته است. ارزش منصفانه تجهیزات مذکور به عنوان مبنای تعیین خسارت ۱۸۰'۰۰۰'۰۰۰ ریال بوده است و مدیر شرکت معتقد است که موضوع مذکور ناشی از کوتاهی انباردار بوده است، در حالی که انباردار اعتقاد دارد که تمامی موارد ایمنی را رعایت کرده است.

### مطلوب است:

صدور سند حسابداری با فرض: الف) انباردار مسئول جبران خسارت وارده به شرکت باشد.  
ب) انباردار مسئول جبران خسارت وارده به شرکت نباشد.

## واگذاری به حکم قانون

در بعضی مواقع دارایی‌های شرکت بنابر دلایلی از جمله پرداخت نشدن تعهدات توسط شرکت، تضمین بدهی اشخاص و پرداخت نشدن بدهی توسط اشخاص مذکور یا دلایلی دیگر، با حکم قانون توقیف و مصادره می‌گردند. پس از توقیف و فروش دارایی شرکت با حکم قانون، شرکت‌ها باید به خروج دارایی از دفاتر شرکت اقدام کنند، بهای تمام شده و استهلاک انباشته دارایی واگذار شده از دفاتر خارج و بدهی شرکت از این بابت تا سقف قیمت فروش دارایی شرکت تسویه می‌گردد، در صورتی که ارزش دارایی فروش رفته بیشتر از بدهی شرکت باشد، مابه‌التفاوت مذکور به عنوان طلب از نهاد مصادره کننده در نظر گرفته می‌شود.

## ارزشیابی

| ردیف | شاخص‌های مورد ارزیابی  | خودارزیابی هنرچو |        | نظر هنرآموز |        |
|------|--|------------------|--------|-------------|--------|
|      |  | موفق             | ناموفق | موفق        | ناموفق |
| ۱    | حضور به موقع در کلاس 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 آنها              |                  |        |             |        |
| ۵    | ارائه نتیجه‌گیری صحیح و مستندسازی                                |                  |        |             |        |
| ۶    | تفکیک حوادث به حوادث با منشأ طبیعی و حوادث با منشأ انسانی        |                  |        |             |        |
| ۷    | توانایی محاسبه سود و زیان ناشی از حوادث غیرمترقبه                |                  |        |             |        |
| ۸    | توانایی بحث در مورد تسامح در نگهداری دارایی و مسئولیت امین‌اموال |                  |        |             |        |
| ۹    | توانایی صدور سند حسابداری حوادث غیرمترقبه با فرض عدم بیمه        |                  |        |             |        |
| ۱۰   | توانایی صدور سند حسابداری حوادث غیرمترقبه با فرض بیمه بودن       |                  |        |             |        |

## کنارگذاری دارایی‌های ثابت:



کنارگذاری

تجهیزات قراضه شده یا معدوم می‌شود.

کنارگذاری دارایی به دو صورت دائمی و موقت صورت می‌پذیرد.

به نظر شما آیا استهلاك دارایی‌هایی که به صورت عادی مورد استفاده قرار می‌گیرند با دارایی‌هایی که به صورت موقت کنار گذاشته شده‌اند، برابر است؟

فعالیت

### کنارگذاری دائمی:

اقدام دارایی ثابت مشهودی که واگذار شده‌اند و یا به طور دائمی بلا استفاده‌اند و فاقد منافع آتی تشخیص داده شده‌اند، باید از حساب‌ها حذف و هرگونه سود یا زیان مربوطه محاسبه و در حساب‌ها شناسایی شود. زمانی که دارایی به طور دائمی کنار گذاشته می‌شود و منافع اقتصادی آتی از آن انتظار نمی‌رود یا در زمان واگذاری باید از ترازنامه حذف شود؛

سود یا زیان ناشی از کنارگذاری و واگذاری آن به شرح زیر محاسبه می‌شود:

ارزش دفتری - خالص عواید ناشی از واگذاری دارایی = سود یا زیان ناشی از کنارگذاری و واگذاری

سود یا زیان ناشی از کنارگذاری و واگذاری یک دارایی ثابت نباید به‌عنوان سود و زیان عملیاتی طبقه‌بندی گردد.

نکته

در صورتی که دارایی ثابت مشهود قبل از پایان عمر مفید آن اسقاط گردد، باید از حساب مربوطه خارج و در قالب دارایی ثابت نگهداری شده برای فروش طبقه‌بندی گردد، همچنین در زمان کنارگذاری دائم دارایی ثابت باید استهلاك انباشته دارایی مذکور تا تاریخ استفاده محاسبه و از دفاتر خارج گردد.

مبنای ارزش‌گذاری دارایی غیرجاری نگهداری شده برای فروش اقل مبلغ دفتری و خالص ارزش فروش است.

نکته

### مثال:

شرکت «ایلام» در تاریخ ۱۳۹۲/۰۱/۰۱ اقدام به خرید یک دستگاه وسیله نقلیه به صورت نقدی به مبلغ ۲۴۰۰۰۰۰۰۰ ریال نمود. در انتهای سال ۱۳۹۶، شرکت اقدام به کنارگذاری دارایی مذکور جهت فروش نمود. خالص ارزش فروش در تاریخ کنارگذاری ۴۵۰۰۰۰۰۰ ریال بوده است. روش استهلاك به صورت شش ساله خط مستقیم و ارزش اسقاط دارایی در پایان عمر مفید صفر ریال است،

**مطلوب است:**

ثبت حسابداری مربوط به کنارگذاری دارایی

$$\text{دارایی ثابت} = \frac{\text{بهای تمام شده دارایی ثابت}}{\text{عمر مفید دارایی ثابت}} = \frac{240,000,000}{6} = 40,000,000$$

استهلاک یک سال

$$\text{استهلاک انباشته تا انتهای سال ۱۳۹۶} = 40,000,000 \times 5 = 200,000,000$$

ثبت حسابداری کنارگذاری دارایی ثابت در انتهای سال مالی ۱۳۹۶ به شرح زیر است.

| شماره سند:                                |         | شرکت ایلام                   |          | شماره صفحه دفتر روزنامه: |               |
|---|---------|------------------------------|----------|--------------------------|---------------|
| تاریخ سند: ۱۳۹۶/۱۲/۲۹                     |         | سند حسابداری                 |          | تعداد ضمائم:             |               |
| ردیف                                      | کد حساب | شرح                          | مبلغ جزء | مبلغ بدهکار              | مبلغ بستانکار |
|   |         | دارایی نگهداری شده برای فروش |          | ۴۰,۰۰۰,۰۰۰               |               |
|   |         | استهلاک انباشته وسایط نقلیه  |          | ۲۰۰,۰۰۰,۰۰۰              |               |
|   |         | وسایط نقلیه                  |          |                          | ۲۴۰,۰۰۰,۰۰۰   |
| جمع: دویست و چهل میلیون ریال              |         |                              |          | ۲۴۰,۰۰۰,۰۰۰              | ۲۴۰,۰۰۰,۰۰۰   |
| شرح: بابت کنارگذاری دارایی ثابت برای فروش |         |                              |          |                          |               |
| تنظیم کننده:                              |         | تأیید کننده:                 |          | تصویب کننده:             |               |

دارایی نگهداری شده برای فروش در کدام طبقه جاری یا غیرجاری قرار می گیرد؟

فعالیت

**کنارگذاری موقت:**

بنا به دلایلی از جمله کاهش تولید، تصمیم مدیریت در مورد کاهش فروش و ... مدیریت شرکت ممکن است تصمیم گیری نماید که به صورت موقت دارایی ثابت را کنار بگذارد.

**ثبت حسابداری کنارگذاری موقت دارایی ثابت:**

الف) ممکن است ثبت حسابداری صادر نشود و صرفاً در دفاتر اموال توضیحاتی اضافه می شود.

ب) ثبت حسابداری جابه جایی حساب معین انجام می شود و تغییراتی در سطح کل ایجاد نمی شود.

برخی از شرکت ها برای دارایی های ثابت کد معین اضافه تعریف می کنند مانند ساختمان - موقت کنار گذاشته شده و در یک ثبت حسابداری از حساب ساختمان خارج و به حساب ساختمان - موقت کنار گذاشته شده، منتقل می کنند.

این ثبت حسابداری تغییری در سرفصل حساب دارایی ایجاد نمی کند و صرفاً کنترلی جهت محاسبه صحیح استهلاک و وجود اطلاعات در رابطه با دارایی های بلااستفاده است.



چه تفاوتی بین کنارگذاری موقت و کنارگذاری دائمی وجود دارد؟

چرا سود و زیان ناشی از فروش دارایی ثابت نباید به عنوان سود و زیان عملیاتی طبقه بندی شود؟

صورت سود و زیان شرکت کردستان در طی سال‌های ۱۳۹۴ و ۱۳۹۵ به شرح زیر است. شرکت کردستان در کدام سال موفق تر بوده است؟ دلایل خود را ذکر کنید.

| صورت سود و زیان (ارقام به میلیون ریال) |        |   |
|--|--------|---|
| ۱۳۹۴                                   | ۱۳۹۵   | شرح                                     |
| ۱۳۰۰۰۰                                 | ۱۲۰۰۰۰ | فروش خالص                               |
| ۱۰۰۸۰۰                                 | ۱۰۰۰۰۰ | بهای تمام شده کالای فروش رفته           |
| ۲۲۰۰۰                                  | ۲۰۰۰۰  | سود ناخالص                              |
| ۱۴۰۰۰                                  | ۸۰۰    | سایر درآمدها و هزینه های عملیاتی        |
| ۳۶۰۰۰                                  | ۲۸۰۰۰  | سود عملیاتی                             |
| -                                      | ۴۲۰۰۰  | سود غیرعملیاتی ناشی از فروش دارایی ثابت |
| ۳۶۰۰۰                                  | ۷۰۰۰۰  | سود خالص قبل از مالیات                  |

در زمان کنارگذاری موقت یا دائمی دارایی ثابت باید اقدام به تکمیل فرم خروج دارایی ثابت نمود. در زمان خروج دارایی ثابت باید تعیین شود که نوع خروج دارایی ثابت به چه صورت است. خروج دارایی ثابت از شرکت نیازمند تکمیل برگ خروج دارایی ثابت است. تکمیل برگ خروج دارایی ثابت در راستای اجرای صحیح کنترل های داخلی صورت می گیرد.

زمانی که دارایی ثابت به صورت موقت کنار گذاشته شود، متناسب با قوانین مالیاتی کشور، براساس مدتی که از دارایی های ثابت استفاده نمی شود، استهلاك دارایی معادل ۳۰ درصد زمانی که مورد استفاده قرار می گیرد، در نظر گرفته می شود. همچنین برای دارایی های ثابتی که در طول ماه خریداری می شوند، استهلاك از ابتدای ماه بعد در نظر گرفته می شود.

شرکت «شیراز» در تاریخ ۱۳۹۵/۰۲/۱۶ اقدام به خرید یک دستگاه وسیله نقلیه سواری به صورت نقدی به مبلغ ۱۸۷۲۰۰۰۰۰ ریال نمود. در تاریخ ۱۳۹۶/۰۶/۰۱ شرکت به دلایلی اقدام به کنارگذاری موقت دارایی ثابت نمود. لازم به ذکر است بر مبنای ماده ۱۴۹ قانون مالیات های مستقیم استهلاك و وسایط نقلیه با نرخ ۶ ساله به روش خط مستقیم در نظر گرفته می شود و ارزش اسقاط در پایان عمر مفید صفر در نظر گرفته شده است. مطلوب است محاسبه استهلاك سال مالی منتهی به ۱۳۹۵/۱۲/۳۰ و ۱۳۹۶/۱۲/۲۹ و ثبت حسابداری مربوطه

صدور اسناد کنارگذاری و فروش دارایی ثابت

$$\text{هزینه استهلاك سال } ۱۳۹۵ = \frac{\text{بهای تمام شده دارایی ثابت}}{\text{عمر مفید}} \times \frac{۱۰}{۱۲} = \frac{۱۸۷,۲۰۰,۰۰۰}{۶} \times \frac{۱۰}{۱۲} = ۲۶,۰۰۰,۰۰۰$$

ثبت حسابداری هزینه استهلاك سال مالی منتهی به ۱۳۹۵/۱۲/۳۰ به شرح زیر صادر می شود.

| شماره سند:  |         | شرکت شیراز                  |          | شماره صفحه دفتر روزنامه: |               |
|---|---------|-----------------------------|----------|--------------------------|---------------|
| تاریخ سند: ۱۳۹۵/۱۲/۳۰   |         | سند حسابداری                |          | تعداد ضمامم:             |               |
| ردیف  | کد حساب | شرح                         | مبلغ جزء | مبلغ بدهکار              | مبلغ بستانکار |
|   |         | هزینه استهلاك وسایط نقلیه   |          | ۲۶,۰۰۰,۰۰۰               |               |
|   |         | استهلاك انباشته وسایط نقلیه |          |                          | ۲۶,۰۰۰,۰۰۰    |
| جمع: بیست و شش میلیون ریال  |         |                             |          | ۲۶,۰۰۰,۰۰۰               | ۲۶,۰۰۰,۰۰۰    |
| شرح سند: بابت ثبت سند حسابداری هزینه استهلاك سال مالی منتهی به ۱۳۹۵/۱۲/۳۰ |         |                             |          |                          |               |
| تنظیم کننده:  |         | تأیید کننده:                |          | تصویب کننده:             |               |

برای سال مالی ۱۳۹۶ محاسبات و صدور سند حسابداری هزینه استهلاك را تکمیل نمایید.

$$\text{هزینه استهلاك پنج ماهه اول سال } ۱۳۹۶ =$$

$$\text{هزینه استهلاك هفت ماهه دوم سال } ۱۳۹۶ =$$

$$\text{هزینه استهلاك سال } ۱۳۹۶ =$$

| شماره سند:  |         | شرکت شیراز                  |          | شماره صفحه دفتر روزنامه: |               |
|---|---------|-----------------------------|----------|--------------------------|---------------|
| تاریخ سند: ۱۳۹۶/۱۲/۲۹   |         | سند حسابداری                |          | تعداد ضمامم:             |               |
| ردیف  | کد حساب | شرح                         | مبلغ جزء | مبلغ بدهکار              | مبلغ بستانکار |
|   |         | هزینه استهلاك وسایط نقلیه   |          |                          |               |
|   |         | استهلاك انباشته وسایط نقلیه |          |                          |               |
| جمع:  |         |                             |          |                          |               |
| شرح سند: بابت ثبت سند حسابداری هزینه استهلاك سال مالی منتهی به ۱۳۹۶/۱۲/۲۹ |         |                             |          |                          |               |
| تنظیم کننده:  |         | تأیید کننده:                |          | تصویب کننده:             |               |

شرکت «اهواز» دو دستگاه ماشین آلات جهت انجام خدمات کشاورزی دارد که به صورت همزمان اقدام به ارائه خدمات به مشتریان و کشاورزان می نماید. تاریخ خرید ماشین آلات در ابتدای سال ۱۳۹۴ به بهای تمام شده هر دستگاه ۲۵۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال است. در ۹۵/۰۴/۰۱ به دلیل کاهش تقاضای کشاورزان، شرکت اقدام به کنارگذاری موقت یکی از ماشین آلات نمود. با توجه به اینکه طبق ماده ۱۴۹ قانون مالیات های مستقیم استهلاك ماشین آلات مذکور ۱۰ ساله خط مستقیم است و ارزش اسقاط ماشین آلات در پایان عمر مفید صفر است.

**مطلوب است:**

محاسبه استهلاك سال های ۱۳۹۴ و ۱۳۹۵ هر یک از ماشین آلات

مستندات کنارگذاری دارایی ثابت را نام ببرید. آیا کنارگذاری دارایی ثابت می تواند بدون وجود مستندات مربوطه توسط حسابدار ثبت شود؟

### نقل و انتقال دارایی ثابت

در بعضی مواقع، شرکت ها اقدام به جابه جایی دارایی ثابت بین بخش های داخلی خود می نمایند، جابه جایی دارایی ثابت نیازمند تکمیل فرمی با عنوان فرم نقل و انتقال دارایی ثابت است که در زیر نمونه آن آورده شده است.

|        |                |       |               |                                 |
|--------|----------------|-------|---------------|---------------------------------|
| شماره: | کد مرکز هزینه: | واحد: | تحويل دهنده:  | برگ نقل و انتقال<br>دارایی ثابت |
| تاریخ: | کد مرکز هزینه: | واحد: | تحويل گیرنده: |                                 |

| ردیف            | شماره پلاک          | شرح دارایی      | علت انتقال        | کد محل استقرار جدید           |
|-----------------|---------------------|-----------------|-------------------|-------------------------------|
| <b>توضیحات:</b> |                     |                 |                   |                               |
| تحويل گیرنده    | تأیید درخواست کننده | تحويل دهنده     | تأیید تحويل دهنده | اداره اموال ثبت در کارت اموال |
| نام:            | نام:                | نام:            | نام:              | نام:                          |
| امضا            | امضا                | امضا            | امضا              | امضا                          |
| توزیع نسخ:      |                     |                 |                   |                               |
| ۱- تحويل دهنده  |                     | ۲- تحويل گیرنده |                   | ۳- اداره اموال                |

فعالیت

چرا شرکت‌ها اقدام به جابه‌جایی دارایی ثابت در داخل شرکت می‌نمایند؟

**صدور سند حسابداری نقل و انتقال دارایی ثابت:** در مواقعی که دارایی ثابت با استفاده از فرم‌های نقل و انتقال در شرکت جابه‌جا می‌شوند، معمولاً سند حسابداری از این بابت صادر نمی‌شود و دفتر اموال از لحاظ محل استقرار دارایی به‌روز می‌شود.

فعالیت

آیا ممکن است برای نقل و انتقال دارایی ثابت سند حسابداری صادر شود؟

فعالیت

شرکت‌ها به چه دلیل اقدام به اسقاط دارایی‌ها می‌نمایند؟

**اسقاط دارایی ثابت:** در بعضی مواقع شرکت‌ها اقدام به اسقاط دارایی ثابت می‌نمایند، اسقاط دارایی ثابت به دلیل عدم استفاده از دارایی ناشی از عدم کارایی به دلایلی مانند اتمام عمر مفید و یا عدم توانایی شرکت در فروش دارایی ثابت کنار گذاشته شده صورت می‌گیرد، اسقاط دارایی ثابت معمولاً توسط بالاترین مقام اجرایی شرکت صورت می‌گیرد و در زمان اسقاط دارایی ثابت، شرکت به اندازه ارزش دفتری دارایی ثابت، زیان شناسایی می‌کند.

### مثال:

شرکت «ایوان» در تاریخ ۱۳۹۶/۰۵/۳۱ اقدام به اسقاط نمودن یک دستگاه وسیله نقلیه کرده است، در تاریخ اسقاط، بهای تمام شده ۱۲'۰۰۰'۰۰۰ ریال و ارزش دفتری ۱'۵۰۰'۰۰۰ ریال بوده است.

**مطلوب است:**

صدور سند حسابداری اسقاط دارایی

| شماره سند:                                   |         | شرکت ایوان                  |          | شماره سند:               |               |
|--|---------|-----------------------------|----------|--------------------------|---------------|
| تاریخ سند: ۱۳۹۶/۰۵/۳۱                        |         | سند حسابداری                |          | شماره صفحه دفتر روزنامه: |               |
| تعداد ضمام:                                  |         |                             |          |                          |               |
| ردیف   | کد حساب | شرح                         | مبلغ جزء | مبلغ بدهکار              | مبلغ بستانکار |
|  |         | استهلاک انباشته وسایط نقلیه |          | ۱۰'۵۰۰'۰۰۰               |               |
|  |         | زیان ناشی از اسقاط دارایی   |          | ۱'۵۰۰'۰۰۰                |               |
|  |         | وسایط نقلیه                 |          |                          | ۱۲'۰۰۰'۰۰۰    |
| جمع: دوازده میلیون ریال                      |         |                             |          | ۱۲'۰۰۰'۰۰۰               | ۱۲'۰۰۰'۰۰۰    |
| شرح سند: صدور سند حسابداری بابت اسقاط دارایی |         |                             |          |                          |               |
| تنظیم کننده:                                 |         | تأیید کننده:                |          | تصویب کننده:             |               |

در نظر گرفتن هزینه استهلاک دارایی ثابت تا چه زمانی ادامه می‌یابد؟

## کار عملی ۱۳

شرکت «خلیج فارس» در تاریخ ۱۳۹۴/۱۲/۱۵ اقدام به خرید یک دستگاه وسیله نقلیه سواری به مبلغ ۳۰۰۰۰۰۰۰۰۰ ریال به صورت نقدی نمود، در تاریخ ۱۳۹۶/۰۵/۰۱ شرکت بنابه دلایلی اقدام به برکناری دارایی مذکور نمود. بر مبنای ماده ۱۴۹ قانون مالیات‌های مستقیم استهلاک وسایل نقلیه با نرخ ۶ ساله به روش خط مستقیم در نظر گرفته می‌شود و ارزش اسقاط دارایی مذکور در پایان عمر مفید صفر برآورد شده است.

### مطلوب است:

الف) محاسبه استهلاک سال‌های ۱۳۹۵ و ۱۳۹۶ با فرض اینکه

۱ دارایی به صورت موقت کنار گذاشته شده باشد

۲ دارایی به صورت دائم کنار گذاشته شود

ب) صدور سند حسابداری مربوط به برکناری دارایی در صورتی که برکناری دارایی به صورت موقت باشد.

ج) مقایسه استهلاک دارایی کنار گذاشته در سال ۱۳۹۶ با فرض کنارگذاری دائمی و کنارگذاری موقت دارایی

### واگذاری دارایی ثابت به صورت امانی:

در مواردی که با تصویب هیئت مدیره شرکت، دارایی یا دارایی‌های ثابت شرکت از چرخه عملیات خارج و به صورت امانی در اختیار سایر شرکت‌ها قرار می‌گیرد، باید از حساب دارایی‌های ثابت خارج و به حساب دارایی‌های امانی شرکت نزد دیگران منتقل شود. نکته قابل توجه اینکه استهلاک دارایی ثابت امانی شرکت نزد دیگران طبق روال عادی شرکت محاسبه و در حساب استهلاک انباشته نگهداری می‌گردد. برای واگذاری دارایی ثابت به صورت امانی ممکن است سند حسابداری صادر نشود و دفتر اموال به عنوان ابزاری جهت کنترل دارایی‌ها به‌روز گردد.

## ارزشیابی

| ردیف | شاخص‌های مورد ارزیابی   | خودارزیابی هنرجو |        | نظر هنرآموز |        |
|------|---|------------------|--------|-------------|--------|
|      |   | موفق             | ناموفق | موفق        | ناموفق |
| ۱    | حضور به موقع در کلاس 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 آنها               |                  |        |             |        |
| ۵    | ارائه نتیجه‌گیری صحیح و مستندسازی                                 |                  |        |             |        |
| ۶    | توانایی صدور سند حسابداری مربوط به اسقاط نمودن دارایی             |                  |        |             |        |
| ۷    | تشریح تفاوت بین کنارگذاری دائمی و کنارگذاری موقت                  |                  |        |             |        |
| ۸    | توانایی بحث درباره دلایل نقل و انتقال دارایی در داخل شرکت         |                  |        |             |        |
| ۹    | توانایی بیان تفاوت هزینه استهلاک دارایی در کنارگذاری دائمی و موقت |                  |        |             |        |
| ۱۰   | توانایی تشریح واگذاری دارایی به صورت امانی                        |                  |        |             |        |

## ارزشیابی شایستگی صدور اسناد کنار گذاری دارایی های ثابت

### شرح کار:

- ۱ کنترل اسناد و مدارک کنار گذاری دارایی ( خروج، اهدا، برکناری، واگذاری)
- ۲ مطابقت کنار گذاری دارایی با مصوبات کمیسیون معاملات
- ۳ تفاوت کنار گذاری دائمی (خروج - اسقاط) یا موقت (عدم استفاده)
- ۴ محاسبه استهلاك دارایی کنار گذاشته شده
- ۵ تعیین ارزش دفتری دارایی کنار گذاشته شده
- ۶ محاسبه سود و زیان دارایی کنار گذاشته شده
- ۷ محاسبه استهلاك دارایی کنار گذاشته شده

**استاندارد عملکرد:** صدور سند واگذاری دارایی های ثابت بر اساس مدارک و اسناد مثبتة طبق استانداردهای حسابداری و آیین نامه های داخلی

### شاخص ها:

- ۱ کنترل محاسبات اسناد و مدارک کنار گذاری دارایی های ثابت
- ۲ محاسبه سود و زیان کنار گذاری دارایی های ثابت
- ۳ صدور سند حسابداری کنار گذاری دارایی های ثابت

### شرایط انجام کار و ابزار و تجهیزات:

شرایط: اتاق کار - میز و صندلی - ملزومات اداری - کامپیوتر - پرینتر - نرم افزار حسابداری - ماشین حساب - آیین نامه معاملات - آیین نامه تفکیک مخارج جاری از سرمایه ای - ۲ مورد کنار گذاری دارایی در ۳۰ دقیقه  
 ابزار و تجهیزات: میز و صندلی - ملزومات اداری - کامپیوتر - پرینتر - نرم افزار حسابداری - ماشین حساب - استانداردهای حسابداری

### معیار شایستگی:

| ردیف  | مرحله کار                                      | حداقل نمره قبولی از ۳ | نمره هنرجو |
|---|--|-----------------------|------------|
| ۱   | کنترل اسناد و مدارک کنار گذاری دارایی های ثابت | ۱                     |            |
| ۲   | محاسبه سود و زیان کنار گذاری دارایی های ثابت   | ۲                     |            |
| ۳   | صدور سند حسابداری کنار گذاری دارایی های ثابت   | ۱                     |            |
| <b>شایستگی های غیر فنی، ایمنی، بهداشت، توجهات زیست محیطی و نگرش</b> |  | ۲                     |            |
| <b>میانگین نمرات</b>  |  |                       | *          |

\* حداقل میانگین نمرات هنرجو برای قبولی و کسب شایستگی، ۲ می باشد.

## ارزشیابی شایستگی صدور اسناد فروش دارایی‌های ثابت

### شرح کار:

- ۱ کنترل اسناد و مدارک فروش دارایی براساس مصوبات کمیسیون معاملات
- ۲ محاسبه هزینه استهلاک دارایی تا زمان فروش
- ۳ محاسبه استهلاک انباشته دارایی تا زمان فروش
- ۴ محاسبه ارزش دفتری دارایی تا زمان فروش
- ۵ محاسبه سود و زیان ناشی از فروش دارایی با توجه به ارزش منصفانه (مورد معامله)
- ۶ صدور سند فروش دارایی

**استاندارد عملکرد:** صدور سند فروش دارایی‌های ثابت بر اساس اسناد و مدارک فروش دارایی و آیین‌نامه معاملات و استانداردهای حسابداری

### شاخص‌ها:

- ۱ کنترل اسناد و مدارک فروش دارایی‌های ثابت
- ۲ محاسبه سود و زیان فروش دارایی‌های ثابت
- ۳ صدور سند حسابداری فروش دارایی‌های ثابت
- ۴ صدور سند خروج دارایی امانی

### شرایط انجام کار و ابزار و تجهیزات:

**شرایط:** اتاق کار - میز و صندلی - ملزومات اداری - ماشین حساب - نرم افزار - کامپیوتر - پرینتر - کارت حساب اموال - آیین‌نامه معاملات - استانداردهای حسابداری - مجموعه قوانین مالیات مستقیم - حداقل ۵ مورد در مدت ۴۰ دقیقه

**ابزار و تجهیزات:** میز و صندلی - کامپیوتر - پرینتر - اتاق کار - ملزومات اداری - نرم افزار حسابداری اموال - نرم افزار اکسل - فرم کارت اموال

### معیار شایستگی:

| ردیف   | مرحله کار                                | حداقل نمره قبولی از ۳ | نمره هنرجو |
|--|--|-----------------------|------------|
| ۱  | کنترل اسناد و مدارک فروش دارایی‌های ثابت | ۱                     |            |
| ۲  | محاسبه سود و زیان فروش دارایی‌های ثابت   | ۲                     |            |
| ۳  | صدور سند فروش دارایی‌های ثابت            | ۱                     |            |
| <b>شایستگی‌های غیرفنی، ایمنی، بهداشت، توجهات زیست محیطی و نگرش</b> |  | ۲                     |            |
| <b>میانگین نمرات</b>   |  |                       | *          |


\* حداقل میانگین نمرات هنرجو برای قبولی و کسب شایستگی، ۲ می‌باشد.





## پودمان ۴

# ثبت هزینه‌های خدمات پس از فروش

| شماره سند:<br>تاریخ سند:  |         | شرکت قروه<br>سند حسابداری |          | شماره صفحه دفتر روزنامه:<br>تعداد ضمام: |                 |
|---|---------|---------------------------|----------|---|-----------------|
| ردیف  | کد حساب | شرح                       | مبلغ جزء | بدهکار (ریال)                           | بستانکار (ریال) |
|   |         | هزینه تضمین محصول         | xxxxx    |   |                 |
|   |         | موجودی نقد/ موجودی قطعات  |          | xxxx                                    |                 |
|  |         |                           |          |   |                 |
| جمع:  |         |                           |          |   |                 |
| شرح سند: بابت هزینه خدمات پس از فروش  |         |                           |          |   |                 |
| تنظیم کننده:  |         | تأیید کننده:              |          | تصویب کننده:                            |                 |

امروزه تمامی شرکت‌ها در بازارهایی با رقابت بسیار فشرده سعی در جلب رضایت مشتریان خود دارند تا در این رهگذر با عرضه محصولات خود نقش مؤثرتری در بازار رقابتی داشته باشند. در این راستا علاوه بر فعالیت‌های گسترده در راستای بهبود کیفیت محصولات، ارائه خدمات پس از فروش نیز امری اجتناب ناپذیر و ضروری است. خدماتی که شرکت‌های امروزی با پرداخت هزینه‌های قابل توجه، مسئولیت ارائه آنها را بر عهده می‌گیرند.

با توجه به پیچیدگی شرایط ارائه این خدمات و لزوم توجه در دقت و صحت اجرای آنها، استفاده از دستورالعمل اجرایی این خدمات بالاخص نوع خاص آن یعنی خدمات گارانتی، بسیار ضروری است. شرکت‌ها بر پایه این تعریف مسئولیت رفع هرگونه ایراد ناشی از کیفیت نامطلوب مواد اولیه، تولید و خرابی محصولات را با توجه به شرایط و ضوابط مندرج در ضمانت نامه‌ها بر عهده می‌گیرند.

## يَا أَيُّهَا الَّذِينَ آمَنُوا أَوْفُوا بِالْعُقُودِ

ای کسانی که ایمان آورده‌اید به قراردادهای [خود] وفا کنید.

(سوره مائده، آیه ۱)

### مقدمه

هدف از بیان مطالب و مفاهیم این فصل آشنایی با وظایف و رفتارهای حسابداران نسبت به هزینه‌های خدمات پس از فروش می‌باشد.

- آیا می‌دانید خدمات پس از فروش شامل چه مواردی است؟
- آیا می‌دانید برای ثبت هزینه‌های خدمات پس از فروش چه مستندات و مدارکی مورد نیاز است؟
- آیا می‌دانید ذخیره تضمین خدمات پس از فروش چگونه برآورد و تعدیل می‌شود؟
- آیا می‌دانید که قوانین مالیاتی با ذخیره تضمین خدمات پس از فروش چگونه برخورد می‌کند؟

### استاندارد عملکرد

ثبت اسناد هزینه خدمات پس از فروش بر اساس مدارک و مستندات مثبت و آیین‌نامه‌های داخلی و قوانین مالیاتی

شایستگی‌هایی که در این پودمان کسب می‌کنید:

- ۱ کنترل مستندات هزینه‌های خدمات پس از فروش
- ۲ صدور سند حسابداری هزینه‌های خدمات پس از فروش
- ۳ محاسبه ذخیره تضمین خدمات پس از فروش
- ۴ صدور سند ذخیره تضمین خدمات پس از فروش و تعدیلات آن
- ۵ آشنایی با مواد و تبصره‌های مالیاتی مربوط به هزینه و ذخیره تضمین خدمات پس از فروش

## خدمات پس از فروش و انواع آن

### فعالیت

به نظر شما فروشندگان کالا به منظور آگاه کردن مشتریان از مرغوبیت کالای خود و همچنین جلب مشتریان بیشتر، به خریداران تضمین می‌دهند که تا مدت معینی خدمات پس از فروش مانند راه‌اندازی و تعمیر و تعویض قطعات یدکی کالای فروخته شده را بدون اخذ مبلغی از خریدار برعهده بگیرند هر چند ممکن است فرایند فروش کالا تقریباً کامل شده باشد اما گاهی اوقات بعد از مقطع فروش نیز هزینه‌هایی در خصوص کالای فروش رفته انجام می‌شود از جمله مهم‌ترین این هزینه‌ها، هزینه تضمین کالا است، که عموماً در قالب گارانتی و وارانتی به مشتریان ارائه می‌گردد.

۱ تعویض قطعات و تعمیرات کالا به‌طور رایگان؛

۲

۳

۴

۵

۶

معمولاً فروشندگان کالا به‌منظور آگاه کردن مشتریان از مرغوبیت کالای خود و همچنین جلب مشتریان بیشتر، به خریداران تضمین می‌دهند که تا مدت معینی خدمات پس از فروش مانند راه‌اندازی و تعمیر و تعویض قطعات یدکی کالای فروخته شده را بدون اخذ مبلغی از خریدار برعهده بگیرند هر چند ممکن است فرایند فروش کالا تقریباً کامل شده باشد اما گاهی اوقات بعد از مقطع فروش نیز هزینه‌هایی در خصوص کالای فروش رفته انجام می‌شود از جمله مهم‌ترین این هزینه‌ها، هزینه تضمین کالا است، که عموماً در قالب گارانتی و وارانتی به مشتریان ارائه می‌گردد.

### فعالیت

آیا تاکنون محصولی را خریداری نموده‌اید که گارانتی داشته باشد؟ چند مورد از مزایای گارانتی را نام ببرید.

### گارانتی:

اصطلاح گارانتی عهدی است میان دو شخص که در شرایط خاص عملی خواهد شد، به‌عنوان مثال وقتی شخصی می‌خواهد از بانک وام بگیرد، نیاز به یک ضامن دارد که در صورت عدم پرداخت تعهدات توسط وام‌گیرنده، ضامن ملزم به جبران تعهدات است، امروزه لغت ضمانت (گارانتی) بیشتر در خرید و فروش و معاملات به کار می‌رود و معمولاً تولیدکنندگان، به مصرف‌کننده ضمانت یا گارانتی می‌دهند که اگر محصولاتشان تا مدت زمان مشخصی کاملاً مطابق با شرایط قرارداد ضمانت، کار نکرد وجه پرداخت شده را برگشت می‌دهد یا محصول به‌طور رایگان تعویض و تعمیر می‌شود، گارانتی در واقع نوعی اطمینان برای مصرف‌کننده است که محصول خریداری شده مطابق با مشخصاتی است که در تبلیغات آمده و اگر مصرف‌کننده راضی نبود، شرکت حاضر است آن را پس بگیرد یا تعویض و تعمیر کند.

### وارانتی:

تمامی خدماتی که در دوره گارانتی به مشتری داده می‌شود در دوره وارانتی نیز وجود دارد و تفاوت آن با گارانتی آن است که در دوره وارانتی، هزینه خدمات انجام شده توسط مشتری پرداخت می‌شود و در ازای آن مشتری می‌تواند از فضای تعمیرگاه، ابزار مخصوص و دانش فنی موجود در شرکت استفاده نماید، کارت طلایی خودروها نمونه‌ای از این نوع خدمات است.

## جوایز و کالابرها (کوپن‌ها):

فروشنندگان و تولیدکنندگان، اغلب در مقابل کالابرها، برچسب‌ها، یا ظرف خالی کالاهای خریداری شده خود، وجه نقد یا کالا اعطا می‌کنند، برای مثال، ممکن است شرکتی اعلام کند که در ازای برگشت تعداد مشخصی از جعبه‌های خالی محصولات جوایزی اعطا می‌نماید، و یا اینکه شرکت‌های شوینده و پاک‌کننده، داخل بسته محصولات خود کالابرها را برای مشتریان در نظر می‌گیرند.

## مستندات مربوط به هزینه‌های خدمات پس از فروش

چند مورد از ضمانت‌نامه‌های خدمات پس از فروش کالا را تهیه، و آنها را با هم مقایسه کنید، آنگاه وجوه اشتراک و تمایز ضمانت‌نامه‌ها را با هم کلاسی‌های خود مورد بحث قرار دهید.

فعالیت

اغلب محصولات و بسیاری از خدمات، با تضمین یا ضمانت‌نامه‌هایی همراه اند تا نشان دهند که محصول عاری از هر گونه عیب و نقص است، معمولاً تضمین یا ضمانت‌نامه برای دوره محدودی (مثلاً ۹۰ روز، یکسال یا دوسال) اعتبار دارد و در این مدت است که فروشنده یا تولیدکننده بدون دریافت وجه، مبادرت به تعمیر یا تعویض محصول می‌کند و یا اینکه به برگشت بخشی از قیمت فروش، تمام آن و یا حتی بیش از آن (مثلاً در حالتی که فروشنده اعلام کرده باشد دو برابر مبلغ فروش را پس خواهد داد) مبادرت می‌کند، شیوه، میزان و زمان ارائه خدمات به محتوای قرارداد ضمانت‌نامه بستگی دارد، در حقیقت مطابق با مفاد و مواردی که در ضمانت‌نامه آمده است، فروشنده یا تولیدکننده باید از بابت کالای فروش رفته به مشتریان خود خدمات ارائه دهند.

## سند گارانتی:

فرم، کارت، برچسب یا برگه‌ای است مرتبط با دارایی تحصیل شده که نحوه و شرایط ارتباط بین خریدار و فروشنده بعد از فروش و در طی دوره استفاده توسط خریدار را نشان می‌دهد، با اعطای این سند، بخشی از خطرات ناشی از عیب و نقص احتمالی، نزد فروشنده باقی می‌ماند و به خریدار منتقل نمی‌شود، در خریدهای خارجی، شرکت‌هایی که از طرف وزارت صنعت، معدن و تجارت به‌عنوان واردکنندگان قانونی در کشور فعالیت می‌کنند و اسامی آنها در سایت این وزارتخانه ذکر شده باید گارانتی و خدمات پس از فروش نیز ارائه کنند بنابراین گارانتی این‌گونه شرکت‌ها، گارانتی معتبر محسوب می‌شود؛ به این ترتیب مشتریان می‌توانند گارانتی‌های معتبر را از نامعتبر شناسایی کنند.



## آیین نامه خدمات پس از فروش

این آیین نامه حاوی دستورالعمل‌ها و شیوه‌های خاصی است که به منظور هماهنگی و یکسان‌سازی و جهت استاندارد نمودن روش‌های عملیاتی شرکت، مخصوصاً در امور خدمات پس از فروش و گارانتی تدوین می‌گردد، برخی از مفاهیم و اصطلاحات این آیین نامه به شرح زیر است:

**خدمات پس از فروش:** عبارت است از خدمات پس از فروش یک محصول از قبیل ضمانت، تعهد، پشتیبانی خدمات، تعمیرات و تأمین قطعات استاندارد) که کارکرد مطلوب محصول را تضمین می‌کند.

**دستورالعمل، شرایط و ضوابط خدمات پس از فروش:** این دستورالعمل شامل شرایط کمی و کیفی خدمات پس از فروش است که در فواصل زمانی تعیین شده مورد بازرسی و ارزیابی قرار می‌گیرد.

**تضمین یا ضمانت:** به مجموعه خدمات تعهد شده اعم از تأمین قطعات، خدمات فنی استاندارد و یا تعویض اعلام شده از طرف عرضه کننده به مصرف کننده مطابق مفاد این آیین نامه گفته می‌شود که در یک دوره زمانی به طور رایگان از سوی عرضه کننده محصول تأمین می‌گردد.

**ضمانت نامه:** سندی است که در زمان عرضه محصول تحویل مصرف کننده می‌شود و شامل تعهدات دوران ضمانت است در ضمانت نامه آن بخش از قطعات مصرفی و استهلاکی که مشمول ضمانت نمی‌شوند ذکر می‌گردد.

**خدمات تعهد شده:** به مجموعه خدماتی شامل تعمیرات، تأمین لوازم، پشتیبانی خدمات و حق الزحمه‌هایی گفته می‌شود که اجرای آن در یک دوره زمانی مشخص از سوی عرضه کننده تعهد می‌گردد.

فروشنده در دوره گارانتی، متعهد است بدون قید و شرط و هزینه، نسبت به جایگزینی کالاهای معیوبی که معایب آن ناشی از رعایت نکردن مشخصات فنی و یا به کار بردن مواد اولیه (مصالح) نامرغوب باشد در مدتی که خریدار (حسب نوع کالا) تعیین می‌نماید، اقدام و خسارات وارده را جبران نماید، چنانچه فروشنده در این زمینه به تعهدات خود عمل ننماید خریدار حق دارد نسبت به رفع عیب اقدام و هزینه‌های مربوطه را از محل مطالبات و تضمین فروشنده کسر و یا از طریق مراجع قانونی ذی صلاح، تحصیل کند.

## ارزشیابی

| نظر هنرآموز |      | خودارزیابی هنرجو |      | شاخص‌های مورد ارزیابی                                       | ردیف |
|-------------|------|------------------|------|---|------|
| ناموفق      | موفق | ناموفق           | موفق |   |      |
|             |      |                  |      | حضور به موقع در کلاس و کارگاه آموزشی و رعایت نظم و انضباط   | ۱    |
|             |      |                  |      | همراه داشتن وسایل آموزشی شخصی (کتاب، دفتر، ماشین حساب و...) | ۲    |
|             |      |                  |      | شرکت فعال در بحث‌های گروهی و مسئولیت‌پذیری و درستکاری       | ۳    |
|             |      |                  |      | پاسخ صحیح به سؤالات مطرح شده در کلاس و استدلال آنها         | ۴    |
|             |      |                  |      | ارائه نتیجه‌گیری صحیح و مستندسازی                           | ۵    |
|             |      |                  |      | تعریف خدمات پس از فروش                                      | ۶    |
|             |      |                  |      | تعریف آیین‌نامه خدمات پس از فروش                            | ۷    |
|             |      |                  |      | توانایی کنترل مستندات هزینه خدمات پس از فروش                | ۸    |
|             |      |                  |      | تعریف انواع خدمات پس از فروش                                | ۹    |
|             |      |                  |      | توانایی تطبیق خدمات پس از فروش با مفاد ضمانت نامه‌ها        | ۱۰   |

## حسابداری هزینه‌های خدمات پس از فروش

فعالیت

در هنگام ارائه خدمات پس از فروش به علت وجود عیب و نقص در محصول یا مطابق با قرارداد فروش، چه حساب‌هایی بدهکار و چه حساب‌هایی بستانکار می‌شوند؟ در این باره بحث کنید.

امروزه اکثر واحدهای تجاری محصولات خود را با تضمین به فروش می‌رسانند، دوره تضمین ممکن است بیش از یک دوره مالی باشد، به دو روش می‌توان هزینه‌های تضمین و خدمات پس از فروش را ثبت کرد.

### ۱ روش واقعی (مبنای نقدی)

طبق این روش، هزینه تضمین محصول در دوره انجام دادن خدمات مربوط به تضمین، شناسایی می‌شود، و در مواردی ممکن است خدمات ضمانتی در دوره فروش انجام نگیرد و در دوره دیگری تحقق پیدا کند که این باعث می‌شود اصل تطابق رعایت نگردد.

«هزینه‌های هر دوره باید با درآمدهای همان دوره مطابقت داده شوند».

اگر دوره ضمانت محصول کوتاه باشد و هزینه آن را نتوان به نحو معقولی برآورد کرد و یا اینکه هزینه تضمین اهمیت چندانی نداشته باشد می‌توان از این روش استفاده کرد و هزینه را در زمان تحقق، شناسایی و ثبت نمود به این معنی که در زمان انجام خدمات، هزینه تضمین بدهکار و موجودی نقد یا موجودی کالا (موجودی قطعات) و یا ... بستانکار می‌شود.

صدور سند هزینه‌های خدمات پس از فروش (روش نقدی)

| شماره سند:<br>تاریخ سند:             |         | شرکت قروه<br>سند حسابداری     |          | شماره صفحه دفتر روزنامه:<br>تعداد ضمائم: |                 |
|--------------------------------------|---------|-------------------------------|----------|--|-----------------|
| ردیف                                 | کد حساب | شرح                           | مبلغ جزء | بدهکار (ریال)                            | بستانکار (ریال) |
|                                      |         | هزینه تضمین محصول             |          | xxxxx                                    |                 |
|                                      |         | موجودی نقد / موجودی قطعات ... |          |  | xxxxx           |
| جمع:                                 |         |                               |          |  |                 |
| شرح سند: بابت هزینه خدمات پس از فروش |         |                               |          |  |                 |
| تنظیم کننده:                         |         | تأیید کننده:                  |          | تصویب کننده:                             |                 |

فعالیت

بعد از انقلاب اسلامی تعهدات شرکت‌ها نسبت به مصرف‌کنندگان کالا و خدمات چگونه و تا چه میزان بوده است. در این رابطه تحقیق کنید.



## کار عملی ۱

شرکت «سنقر» هزینه تضمین محصولات را در زمان ارائه خدمات شناسایی می‌کند اگر این شرکت در تاریخ ۱۳۹۵/۲/۱۰ محصولاتی را به ارزش ۵۰۰۰۰۰۰۰ ریال فروخته باشد و در تاریخ ۱۳۹۵/۱۰/۱۵ به علت وجود عیب و نقص در محصول، دو قطعه به ارزش هر کدام ۴۰۰۰۰۰۰ ریال تعویض گردد و دستمزد تعمیرکار ۲۰۰۰۰۰۰ ریال باشد، در این حالت سند حسابداری آن را صادر نمایید. (به صورت دستی و نرم‌افزاری)

## ۲ روش ذخیره‌گیری (مبنای تعهدی)

آیا امکان دارد به کالایی که طی یک دوره مالی فروخته شده است، در دوره مالی بعد خدمات پس از فروش ارائه گردد؟

فعالیت

طبق اصل تطابق اگر درآمد فروش کالایی در یک دوره شناسایی شود ..... مرتبط با آن کالا نیز باید در همان دوره شناسایی گردد.

فعالیت

با توجه به اینکه هزینه‌های هر دوره باید از درآمدهای همان دوره کسر شود (اصل تطابق)، انتظار می‌رود هزینه‌های تضمین محصول در دوره‌ای که کالا به فروش رفته است در نظر گرفته شود اما در عمل ممکن است انجام خدمات تضمین کالا، در دوره‌ای بعد از فروش آن رخ دهد؛ بنابراین شرکت‌ها هر سال بر مبنای تجارب گذشته، هزینه تضمین محصولات فروش رفته را برآورد می‌کنند و به عنوان بدهی مربوط به ارائه خدمات در آینده در بستانکار حساب «ذخیره تضمین محصول» ثبت می‌نمایند در زمان ارائه خدمات، ذخیره تضمین محصول بدهکار و حساب موجودی نقد یا موجودی کالا و یا ..... بستانکار می‌شود، این روش با اصل تطابق و مبنای تعهدی سازگاری دارد.

بدهی ناشی از تضمین محصول، در زمان فروش ایجاد می‌شود. این بدهی را می‌توان در زمان فروش کالا یا در پایان دوره مالی به صورت یکجا، ثبت نمود.

نکته

ذخیره، نوعی بدهی است با زمان تسویه و مبلغ نامشخص، که تفاوت آن با حساب‌های پرداختی تجاری این است که مبلغ حساب‌های پرداختی تجاری، با توجه به صورتحساب، و زمان پرداخت آن نیز از طریق توافق با فروشنده مشخص می‌گردد.

نکته

فروشنده باید بر اساس تجارب گذشته، بدهی مرتبط با کل فروش (ذخیره) را برای یک دوره مالی برآورد کند؛ و در پایان هر دوره بر اساس مدت زمان منقضی شده خدمات پس از فروش، ذخیره تضمین خدمات را تعدیل نماید.

## ارزشیابی

| ردیف | شاخص‌های مورد ارزیابی  | خودارزیابی هنرجو |        | نظر هنرآموز |        |
|------|--|------------------|--------|-------------|--------|
|      |  | موفق             | ناموفق | موفق        | ناموفق |
| ۱    | حضور به موقع در کلاس 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 آنها                |                  |        |             |        |
| ۵    | ارائه نتیجه‌گیری صحیح و مستندسازی                                  |                  |        |             |        |
| ۶    | تعریف ذخیره بر اساس استانداردهای حسابداری                          |                  |        |             |        |
| ۷    | تعریف اصل تطابق هزینه با درآمد                                     |                  |        |             |        |
| ۸    | توانایی کنترل اسناد و مدارک مثبت‌ه مربوط به هزینه خدمات پس از فروش |                  |        |             |        |
| ۹    | آشنایی با روش‌های ثبت و نگهداری هزینه خدمات پس از فروش             |                  |        |             |        |
| ۱۰   | توانایی صدور اسناد حسابداری هزینه خدمات پس از فروش به روش نقدی     |                  |        |             |        |

## روش‌های برآورد ذخیره تضمین خدمات پس از فروش

### ۱ روش «درصدی از درآمد فروش»

در شرایط عادی، تعیین هزینه تضمین فروشنده و بدهی مربوط به یک قلم خاص فروخته شده، امکان‌پذیر نیست با این وجود فروشنده بر مبنای تجارب گذشته، می‌تواند بدهی مرتبط با کل فروش در یک دوره مثلاً یک ماهه یا یک ساله را برآورد نماید.

درصد مشخص (که بر اساس تجربه به دست آمده است)  $\times$  درآمد فروش طی دوره = ذخیره تضمین

#### مثال:

شرکت «تبریز» محصولات خود را در برابر عیب و نقص احتمالی به مدت یکسال بعد از فروش تضمین می‌کند بر اساس تجربه قبلی، هزینه تضمین ۵٪ مبلغ کل فروش‌ها بوده، فروش سال ۱۳۹۵، ۵'۰۰۰'۰۰۰ ریال و مبلغ پرداختی طی سال بابت تضمین محصولات، ۱۰۰'۰۰۰ ریال است، با فرض آنکه شرکت بدهی تضمین را در پایان دوره ثبت می‌کند، بدهی برآوردی (ذخیره تضمین) را محاسبه کنید.

$$\text{کل هزینه تضمین برآوردی} = ۵'۰۰۰'۰۰۰ \times ۵\% = ۲۵۰'۰۰۰$$
$$\text{ذخیره تضمین محصول} = ۲۵۰'۰۰۰ - ۱۰۰'۰۰۰ = ۱۵۰'۰۰۰$$

## کار عملی ۲

شرکت «کردستان» که به فعالیت تولید و فروش دستگاه‌های تصفیه آب اشتغال دارد، در سال ۱۳۹۵ فروش‌های زیر را داشته است:

۹۵/۲/۱۵ فروش نقدی ۱۰ دستگاه تصفیه آب به قیمت هر دستگاه ۳'۰۰۰ ریال؛  
۹۵/۵/۲۰ فروش ۵ دستگاه تصفیه آب به قیمت هر دستگاه ۴'۰۰۰ ریال به‌طور نقد؛  
۹۵/۸/۳۰ فروش ۲۰ دستگاه تصفیه آب به قیمت هر دستگاه ۳'۵۰۰ ریال به‌طور نسبه؛  
۹۵/۱۱/۱۵ فروش ۱۰ دستگاه تصفیه آب به قیمت هر دستگاه ۴'۵۰۰ ریال به‌طور نقدی؛  
بر اساس تجربیات گذشته این شرکت، هزینه تضمین، ۲ درصد درآمد فروش است،  
مطلوب است:

محاسبه بدهی برآوردی سال ۱۳۹۶ جهت هزینه تضمین محصول (ذخیره تضمین محصول)

### ۲ روش «درصدی از تعداد فروش»

در این روش، واحد تجاری بر اساس تجربه، تعداد واحدهایی که برای تعمیر یا رفع نواقص مراجعه می‌کنند را برآورد نموده و سپس این تعداد را در مبلغ لازم جهت رفع عیب و نقص ضرب می‌کند و ذخیره تضمین محصول لازم برای دوره آتی را مشخص می‌نماید.

#### مثال:

شرکت «همدان» تجهیزات تولیدی خود را با تضمین یکساله به مبلغ هر دستگاه ۸ میلیون ریال به فروش می‌رساند تجربه قبلی نشان داده است که، ۵ درصد از دستگاه‌های فروخته شده جهت تعویض و تعمیر رایگان

به شرکت بازگردانده شده است، هزینه نگهداری هر دستگاه تجهیزات در مدت تضمین به طور متوسط ۱۰۰ ریال است، در طی سال ۱۳۹۵ از تعداد ۴۰۰۰۰۰ دستگاه تجهیزات فروخته شده، تعداد ۵۰۰ دستگاه برای تعمیر و تعویض برگشت شده است.

### مطلوب است:

محاسبه بدهی برآوردی سال ۱۳۹۶ جهت هزینه تضمین محصول (ذخیره تضمین محصول)  
 دستگاه‌هایی که انتظار می‌رود برای تضمین مراجعه کنند  $۴۰۰۰۰۰ \times ۵\% = ۲۰۰۰۰$   
 دستگاه‌های مشمول ضمانت در دوره آتی  $۲۰۰۰۰ - ۵۰۰ = ۱۹۵۰۰$   
 ذخیره تضمین لازم  $۱۹۵۰۰ \times ۱۰۰ = ۱۹۵۰۰۰۰$

### ۲ روش «تجزیه سنی فروش‌های طی دوره»

در این روش، تاریخ فروش محصولات و دوره تضمین مشخص می‌شود سپس مبلغ فروش در نسبت مدت زمان باقیمانده از دوره تضمین (گارانتی) به کل دوره تضمین ضرب می‌گردد و عدد حاصل را در درصدی که با تجربه سنوات قبل از مراجعه جهت تعمیر و تعویض محصولات به دست آمده است ضرب کرده و ذخیره لازم برآورد می‌شود.

درصد مشخص بر اساس تجربه  $\times$  (مدت زمان باقیمانده از دوره تضمین  $\div$  مبلغ فروش) = ذخیره تضمین محصول دوره تضمین

### مثال:

فروش‌های شرکت «پاوه» در سال‌های ۱۳۹۴ و ۱۳۹۵ به شرح زیر است: محصولات شرکت (۱۸ ماه) ضمانت‌نامه خدمات پس از فروش دارد:

۹۴/۵/۱۵، فروش ۵ واحد محصول، از قرار هر واحد ۵۰۵۰۰ ریال و دریافت چک شماره ۱۵۳۷ بانک ملی؛  
 ۹۴/۱۰/۱، فروش ۱۲ واحد محصول، از قرار هر واحد ۵۰۰۰۰ ریال نسیه؛  
 ۹۵/۷/۱، فروش ۱۰ واحد محصول، از قرار هر واحد ۶۰۰۰۰ ریال نقدی؛  
 ۹۵/۹/۱، فروش ۵ واحد محصول، از قرار هر واحد ۹۰۰۰۰ ریال نقدی؛

مدیریت این شرکت بر اساس تجربیات سنوات گذشته  $\frac{۱}{۱۰}$  از مبلغ فروش را با در نظر گرفتن دوره گارانتی منقضی نشده (سپری نشده) بعنوان ذخیره تضمین محصول لحاظ می‌کند، مطلوب است: محاسبه ذخیره تضمین محصول در تاریخ ۱۳۹۵/۱۲/۲۹

### حل:

محصولات فروخته شده در تاریخ ۱۳۹۴/۵/۱۵ که در تاریخ ۱۳۹۵/۱۱/۱۵ دوره ضمانت آنها تمام شده، بنابراین ذخیره‌ای برای آنها در نظر نمی‌گیریم.

محصولات فروخته شده در تاریخ ۱۳۹۴/۱۰/۱ که تا تاریخ ۱۳۹۵/۱۲/۲۹ پانزده ماه از دوره ضمانت آنها سپری شده و ۳ ماه باقیمانده  $۱۲ \times ۵۰۰۰۰ = ۶۰۰۰۰۰$

ذخیره لازم برای این محصولات  $(۶۰۰۰۰۰ \times \frac{۳}{۱۸}) \times \frac{۱}{۱۰} = ۱۰۰۰۰$

محصولات فروخته شده در تاریخ ۱۳۹۵/۷/۱ که تا تاریخ ۱۳۹۵/۱۲/۲۹ شش ماه از دوره ضمانت آنها سپری شده و ۱۲ ماه باقیمانده  $۱۰ \times ۶۰۰۰۰ = ۶۰۰۰۰۰$

$$\text{ذخیره لازم برای این محصولات} = \left( ۶۰۰۰۰۰ \times \frac{۱۲}{۱۸} \right) \times \frac{۱}{۱۰} = ۴۰۰۰۰$$

محصولات فروخته شده در تاریخ ۱۳۹۵/۹/۱ که تا تاریخ ۱۳۹۵/۱۲/۲۹ چهار ماه از دوره ضمانت آنها سپری شده و ۱۴ ماه باقیمانده  $۵ \times ۹۰۰۰۰ = ۴۵۰۰۰۰$

$$\text{ذخیره لازم برای این محصولات} = \left( ۴۵۰۰۰۰ \times \frac{۱۴}{۱۸} \right) \times \frac{۱}{۱۰} = ۳۰۵۰۰$$

$$\text{کل ذخیره لازم در تاریخ ۱۳۹۵/۱۲/۲۹} = (۱۰۰۰۰ + ۴۰۰۰۰ + ۳۰۵۰۰) = ۸۰۵۰۰$$

### کار عملی ۳

فروش‌های شرکت «بیجار» در سال‌های ۱۳۹۵ و ۱۳۹۶ به شرح زیر است. محصولات شرکت دو سال (۲۴ ماه) ضمانت نامه خدمات پس از فروش دارد.

۹۵/۳/۱ فروش نقدی ۱۰ واحد محصول از قرار هر واحد ۶۰۰۰۰ ریال

۹۵/۱۰/۱ فروش ۲۰ واحد محصول از قرار هر واحد ۹۰۰۰۰ ریال و دریافت چک شماره ۱۵۸۲۰ بانک مسکن

۹۶/۳/۳۰ فروش ۸ واحد محصول از قرار هر واحد ۷۰۵۰۰ نسیه

۹۶/۹/۱ فروش ۲ واحد محصول از قرار هر واحد ۹۰۰۰۰ ریال به‌طور نسیه

مدیریت این شرکت بر اساس تجربیات سنوات گذشته ۵ درصد از مبلغ فروش را با در نظر گرفتن دوره گارانتی منقضی نشده (سپری نشده) به‌عنوان ذخیره تضمین محصول لحاظ می‌کند، مطلوب است: محاسبه ذخیره تضمین محصول در تاریخ ۱۳۹۶/۱۲/۲۹

## ارزشیابی

| ردیف | شاخص‌های مورد ارزیابی   | خودارزیابی هنرجو |        | نظر هنرآموز |        |
|------|---|------------------|--------|-------------|--------|
|      |   | موفق             | ناموفق | موفق        | ناموفق |
| ۱    | حضور به موقع در کلاس 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 آنها                                       |                  |        |             |        |
| ۵    | ارائه نتیجه‌گیری صحیح و مستندسازی   |                  |        |             |        |
| ۶    | تعریف ذخیره خدمات پس از فروش  |                  |        |             |        |
| ۷    | تعریف انواع روش‌های برآورد ذخیره خدمات پس از فروش   |                  |        |             |        |
| ۸    | توانایی کنترل اسناد و مدارک مثبت‌ه مربوط به فروش کالا                                     |                  |        |             |        |
| ۹    | توانایی برآورد ذخیره خدمات پس از فروش   |                  |        |             |        |
| ۱۰   | توانایی تجزیه و تفکیک فروش محصولات براساس مدت زمانی که از تاریخ گارانتی آنها سپری شده است |                  |        |             |        |

فعالیت

ضمن بازدید از یک واحد اقتصادی فعال، نحوه عملکرد آنها را در مورد هزینه‌های خدمات پس از فروش برای هم‌کلاسی‌های خود تشریح کنید.

فعالیت

شرکت ایلام تولیدکننده دستگاه‌های چاپ است که محصولات خود را با ضمانت ۲ ساله در مقابل جبران نقایص کمی و کیفی محصولات به فروش می‌رساند؛ در این شرکت به شناسایی ذخیره پایان هر سال نیاز است؟

## ثبتهای حسابداری در روش ذخیره‌گیری

ثبتهای لازم در این روش به شرح زیر خواهد بود:  
در پایان دوره مالی از بابت تعهداتی (مربوط به محصولات فروخته شده) که امکان دارد در سنوات آتی شرکت با آنها مواجه شود، ذخیره‌ای برآورد شده و به شرح زیر ثبت می‌گردد.

### صدورسند ذخیره تضمین محصول

| شماره سند:  |         | شرکت دهگلان       |          | شماره صفحه دفتر روزنامه: |                |
|---|---------|-------------------|----------|--------------------------|----------------|
| تاریخ سند: ۱۳X۱/۱۲/۲۹                               |         | سند حسابداری      |          | تعداد ضمائم:             |                |
| ردیف  | کد حساب | شرح               | مبلغ جزء | بدهکار(ریال)             | بستانکار(ریال) |
|   |         | هزینه تضمین محصول |          | xxxxx                    |                |
|   |         | ذخیره تضمین محصول |          |                          | xxxxx          |
| جمع:  |         |                   |          |                          |                |
| شرح سند: بابت برآورد ذخیره تضمین محصولات فروخته شده |         |                   |          |                          |                |
| تنظیم کننده:  |         | تأیید کننده:      |          | تصویب کننده:             |                |

در هنگام ارائه خدمات پس از فروش سند حسابداری زیر صادر می‌گردد.

صدور سند هزینه تضمین محصول

| شماره سند:                             |         | شرکت دهگلان                       |          | شماره صفحه دفتر روزنامه: |                 |
|--|---------|-----------------------------------|----------|--------------------------|-----------------|
| تاریخ سند: ۱۳ X ۲                      |         | سند حسابداری                      |          | تعداد ضامائم:            |                 |
| ردیف                                   | کد حساب | شرح                               | مبلغ جزء | بدهکار (ریال)            | بستانکار (ریال) |
|  |         | ذخیره تضمین محصول                 |          | xxxxx                    |                 |
|  |         | دستمزد پرداختی / موجودی قطعات ... |          |                          | xxxxx           |
| جمع:                                   |         |                                   |          |                          |                 |
| شرح سند: بابت ارائه خدمات از محل تضمین |         |                                   |          |                          |                 |
| تنظیم کننده:                           |         | تأیید کننده:                      |          | تصویب کننده:             |                 |

مثال:

فروش خالص مؤسسه «خلیج فارس» در سال مالی منتهی به ۱۳۹۵/۱۲/۲۹ مبلغ ۲۱۰'۰۰۰'۰۰۰ ریال می‌باشد مؤسسه متعهد است که خدمات پس از فروش را به مدت ۶ ماه از تاریخ فروش رایگان انجام دهد و بر همین مبنا، قراردادی با بنگاه خدمات فنی دماوند منعقد کرده است، به نظر می‌رسد که تعهدات  $\frac{5}{7}$  کالای فروش رفته به علت انقضای مدت، تمام شده باشد و فقط  $\frac{2}{7}$  کالای فروش رفته مشمول تعهد خدمات پس از فروش باشد طبق تجربیات قبلی، هزینه خدمات پس از فروش ۲ در هزار فروش خالص است.

مطلوب است: (به صورت دستی و نرم‌افزاری)

الف) محاسبه و ثبت ذخیره تضمین محصول در ۱۳۹۵/۱۲/۲۹؛

ب) ثبت‌های لازم در دفتر روزنامه، در صورتی که سال ۱۳۹۶ هزینه‌های (نقدی) تضمین محصولات فروش رفته سال قبل ۱۲۰'۰۰۰ ریال باشد.

حل: ذخیره لازم در ۱۳۹۵/۱۲/۲۹  $= 120,000 = (210,000,000 \times \frac{2}{7}) \times \frac{2}{1000}$

| شماره سند:  |         | شرکت خلیج فارس    |          | شماره صفحه دفتر روزنامه: |                 |
|---|---------|-------------------|----------|--------------------------|-----------------|
| تاریخ سند: ۱۳۹۵/۱۲/۲۹   |         | سند حسابداری      |          | تعداد ضامائم:            |                 |
| ردیف  | کد حساب | شرح               | مبلغ جزء | بدهکار (ریال)            | بستانکار (ریال) |
|   |         | هزینه تضمین محصول |          | ۱۲۰'۰۰۰                  |                 |
|   |         | ذخیره تضمین محصول |          |                          | ۱۲۰'۰۰۰         |
| جمع:  |         |                   |          |                          |                 |
| شرح سند: بابت برآورد ذخیره تضمین محصولات فروخته شده در سال ۱۳۹۵ |         |                   |          |                          |                 |
| تنظیم کننده:  |         | تأیید کننده:      |          | تصویب کننده:             |                 |



در هنگام ارائه خدمات پس از فروش، سند حسابداری زیر تنظیم می‌گردد.

| شماره سند:<br>تاریخ سند: ۱۳۹۶/۱۲/۲۹              |         | شرکت خلیج فارس<br>سند حسابداری |          | شماره صفحه دفتر روزنامه:<br>تعداد ضامائم: |                 |
|--|---------|--------------------------------|----------|---|-----------------|
| ردیف   | کد حساب | شرح                            | مبلغ جزء | بدهکار (ریال)                             | بستانکار (ریال) |
|  |         | ذخیره تضمین محصول              |          | ۱۲۰'۰۰۰                                   |                 |
|  |         | موجودی نقد                     |          |   | ۱۲۰'۰۰۰         |
| جمع:   |         |                                |          |   |                 |
| شرح سند: بابت ارائه خدمات پس از فروش در سال ۱۳۹۶ |         |                                |          |   |                 |
| تنظیم کننده:                                     |         | تأیید کننده:                   |          | تصویب کننده:                              |                 |

فعالیت

آیا امکان دارد هزینه‌های مربوط به خدمات پس از فروش و گارانتی، بیشتر یا کمتر از ذخیره برآورد شده باشد؟ توضیح دهید.

همیشه هزینه ارائه خدمات پس از فروش با ذخیره برآورد شده برابر نیست، امکان دارد هزینه‌های خدمات پس از فروش بیشتر یا کمتر از ذخیره منظور شده به حساب تضمین خدمات پس از فروش باشد در ادامه هر یک از این حالت‌ها تشریح می‌گردد.

**حالت اول:** هزینه تضمین خدمات بیشتر از ذخیره تضمین برآورد شده قبلی باشد.

در این حالت هزینه‌های تضمین خدمات (تعویض قطعات، تعمیرات و...) بیشتر از ذخیره‌ای است که قبلاً در زمان فروش کالا برآورد گردیده است، در هنگام برآورد ذخیره تضمین خدمات فروش، سند زیر تنظیم می‌گردد.

| شماره سند:<br>تاریخ سند: ۱۳۹۶/۱۲/۲۹                 |         | شرکت بیستون<br>سند حسابداری |          | شماره صفحه دفتر روزنامه:<br>تعداد ضامائم: |                 |
|---|---------|-----------------------------|----------|---|-----------------|
| ردیف  | کد حساب | شرح                         | مبلغ جزء | بدهکار (ریال)                             | بستانکار (ریال) |
|   |         | .....                       |          | xxxxx                                     |                 |
|   |         | ذخیره تضمین محصول           |          |   | xxxxx           |
| جمع:  |         |                             |          |   |                 |
| شرح سند: بابت برآورد ذخیره تضمین محصولات فروخته شده |         |                             |          |   |                 |
| تنظیم کننده:  |         | تأیید کننده:                |          | تصویب کننده:                              |                 |

در سال بعد که خدمات مربوط به تضمین کالا ارائه می‌گردد با توجه به اینکه هزینه این خدمات بیشتر از ذخیره سال قبل است سند حسابداری زیر تنظیم می‌شود.

| شماره سند:<br>تاریخ سند: ۱۳۸۲        |         | شرکت بیستون<br>سند حسابداری       |          | شماره صفحه دفتر روزنامه:<br>تعداد ضامم: |                 |
|--------------------------------------|---------|-----------------------------------|----------|---|-----------------|
| ردیف                                 | کد حساب | شرح                               | مبلغ جزء | بدهکار (ریال)                           | بستانکار (ریال) |
|                                      |         | ذخیره تضمین محصول                 |          | xxxxx                                   |                 |
|                                      |         | هزینه تضمین محصول                 |          | xxxxx                                   |                 |
|                                      |         | دستمزد پرداختی / موجودی قطعات ... |          |   | xxxxx           |
| جمع:                                 |         |                                   |          |   |                 |
| شرح سند: بابت هزینه خدمات پس از فروش |         |                                   |          |   |                 |
| تنظیم کننده:                         |         | تأیید کننده:                      |          | تصویب کننده:                            |                 |

## کار عملی ۴

شرکت «مریوان» اقدام به تولید ماشین‌های کشاورزی می‌نماید و طی سال ۱۳۹۵، تعداد ۱۲۰ دستگاه از این ماشین‌ها را به قیمت هر دستگاه ۵۰۰'۰۰۰'۰۰۰ ریال به فروش می‌رساند، شرکت تخمین می‌زند که ۵ درصد از دستگاه‌های فروخته شده برای خدمات پس از فروش، توسط مشتریان به شرکت برگردانده می‌شوند و هزینه خدمات پس از فروش برای هر دستگاه ۱۰'۰۰۰'۰۰۰ ریال برآورد گردید.

**مطلوب است:** (به صورت دستی و نرم‌افزاری)

۱ صدور سند حسابداری مربوط به ذخیره تضمین در ۱۳۹۵/۱۲/۲۹

۲ صدور سند هزینه‌های تضمین در سال ۱۳۹۶ در صورتی که هزینه تضمین خدمات در این سال ۷۰'۰۰۰'۰۰۰ ریال باشد.

**حالت دوم:** هزینه تضمین خدمات، کمتر از ذخیره تضمین خدمات برآورد شده قبلی باشد.

سند حسابداری مربوط به برآورد ذخیره تضمین خدمات در این حالت نیز مشابه حالت‌های قبل است اما آنجایی که هزینه‌های ارائه خدمات از ذخیره منظور شده، کمتر است، بنابراین مقداری از ذخیره باقی مانده، یا به عبارتی ذخیره تضمین خدمات دارای مانده بستانکار است در این حالت در پایان دوره تضمین مانده حساب ذخیره به حساب سود و زیان انتقال داده می‌شود.

**مثال:**

شرکت «سقز» در سال ۱۳۹۵ شروع به تولید محصول جدیدی نمود. شرکت برای این نوع محصول ۱۸ ماه تضمین برای هر نوع عیب و نقص در نظر گرفته است. اگر این شرکت ۲۰ دستگاه از محصولات خود را در

تاریخ ۱۳۹۵/۵/۱ به مبلغ هر دستگاه ۵۰۰۰۰۰۰۰ ریال به فروش رسانده باشد هزینه ضمانت برآوردی، ۹ درصد مبلغ فروش سالانه با در نظر گرفتن ماه‌های کارکرد در دوره گارانتی است.

**مطلوب است:** (به صورت دستی و نرم‌افزاری)

الف) تعیین ذخیره تضمین محصولات و صدور سند حسابداری مربوط به آن در تاریخ ۱۳۹۵/۱۲/۲۹  
 ب) صدور سند حسابداری هزینه خدمات تضمین ارائه شده در سال ۱۳۹۶ به مبلغ ۳'۵۰۰'۰۰۰ ریال

**حل:**

$$\text{کل ذخیره لازم} = ۹\% \times (۲۰ \times ۵'۰۰۰'۰۰۰) = ۹'۰۰۰'۰۰۰$$

مدت زمان سپری شده از تاریخ فروش تا تاریخ ۱۳۹۵/۱۲/۲۹ برابر ۸ ماه است  $۹'۰۰۰'۰۰۰ \times \frac{۸}{۱۲} = ۶'۰۰۰'۰۰۰$   
 ۶'۰۰۰'۰۰۰ - ۴'۰۰۰'۰۰۰ = ۲'۰۰۰'۰۰۰ باقیمانده گارانتی  
 ذخیره لازم برای سال ۱۳۹۶ برابر ۵'۰۰۰'۰۰۰ ریال است.

| شماره سند:<br>تاریخ سند: ۱۳۹۶/۱۲/۲۹    |         | شرکت سقز<br>سند حسابداری |          | شماره صفحه دفتر روزنامه:<br>تعداد ضمائم: |                 |
|--|---------|--------------------------|----------|--|-----------------|
| ردیف                                   | کد حساب | شرح                      | مبلغ جزء | بدهکار (ریال)                            | بستانکار (ریال) |
|  |         | هزینه تضمین محصول        |          | ۵'۰۰۰'۰۰۰                                |                 |
|  |         | ذخیره تضمین محصول        |          |  | ۵'۰۰۰'۰۰۰       |
| <b>جمع:</b>                            |         |                          |          |  |                 |
| شرح سند: بابت برآورد ذخیره تضمین محصول |         |                          |          |  |                 |
| <b>تنظیم کننده:</b>                    |         | <b>تأیید کننده:</b>      |          | <b>تصویب کننده:</b>                      |                 |

| شماره سند:<br>تاریخ سند: ۱۳۹۶/۱۲/۲۹   |         | شرکت سقز<br>سند حسابداری |          | شماره صفحه دفتر روزنامه:<br>تعداد ضمائم: |                 |
|---------------------------------------|---------|--------------------------|----------|--|-----------------|
| ردیف                                  | کد حساب | شرح                      | مبلغ جزء | بدهکار (ریال)                            | بستانکار (ریال) |
|                                       |         | ذخیره تضمین محصول        |          | ۳'۵۰۰'۰۰۰                                |                 |
|                                       |         | موجودی نقد               |          |  | ۳'۵۰۰'۰۰۰       |
| <b>جمع:</b>                           |         |                          |          |  |                 |
| شرح سند: بابت ارائه خدمات تضمین محصول |         |                          |          |  |                 |
| <b>تنظیم کننده:</b>                   |         | <b>تأیید کننده:</b>      |          | <b>تصویب کننده:</b>                      |                 |

## کار عملی ۵

فروش خالص شرکت «دیواندره» در سال ۱۳۹۵ مبلغ ۲۰۰۰۰۰۰۰۰ ریال است. این شرکت خدمات پس از فروش را به مدت دو سال به طور رایگان انجام می‌دهد و بر اساس تجربیات قبلی ۱۵٪ مبلغ فروش را به عنوان ذخیره تضمین خدمات در سال آینده لحاظ می‌کند. مانده حساب ذخیره، قبل از برآورد ذخیره لازم برای سال ۱۳۹۶، مبلغ ۵۰۰۰۰۰ ریال بستانکار است.

### مطلوب است:

صدور سند حسابداری مربوط به ذخیره تضمین در ۹۵/۱۲/۲۹ (به صورت دستی و نرم‌افزاری) ممکن است دوره تضمین فراتر از یک سال باشد؛ برای مثال ۱۵ ماه، ۱۸ ماه، ۲۴ ماه و ...، که در این صورت قسمتی از تعهداتی که انتظار می‌رود در سال آینده انجام گیرد؛ تحت عنوان بدهی جاری و مابقی تحت عنوان بدهی‌های غیر جاری (بلندمدت) طبقه‌بندی می‌شود. در این حالت ثبت‌های لازم به شرح صفحه بعد خواهد بود.

بخشی از ذخیره‌ای که انتظار می‌رود در سال آتی ایفا گردد به صورت بدهی جاری و بقیه به صورت بدهی بلند مدت طبقه‌بندی می‌شود.

### صدور سند ذخیره تضمین محصول (دوره تضمین فراتر از یکسال)

| شماره سند:<br>تاریخ سند: ۱۳۹۱                       |         | شرکت سارال<br>سند حسابداری        |          | شماره صفحه دفتر روزنامه:<br>تعداد ضمام: |                 |
|---|---------|-----------------------------------|----------|---|-----------------|
| ردیف  | کد حساب | شرح                               | مبلغ جزء | بدهکار (ریال)                           | بستانکار (ریال) |
|   |         | هزینه تضمین محصول                 |          | xxxxx                                   |                 |
|   |         | ذخیره تضمین محصول - بدهی جاری     |          |   | xxxx            |
|   |         | ذخیره تضمین محصول - بدهی بلند مدت |          |   | xxxx            |
| جمع:  |         |                                   |          |   |                 |
| شرح سند: بابت برآورد ذخیره تضمین محصولات فروخته شده |         |                                   |          |   |                 |
| تنظیم کننده:  |         | تأیید کننده:                      |          | تصویب کننده:                            |                 |

### مثال :

فرض کنید یک شرکت تولید کننده، چاپگر لیزری را تولید و آن را برای مدت ۱۵ ماه تضمین می‌نماید. اگر این شرکت محصولات خود را در تاریخ ۹۴/۱۱/۳۰ به فروش رسانده باشد و تاریخ اتمام ضمانت محصول ۹۶/۲/۳۱ باشد، در این صورت بابت ۱۰ دستگاه صفحه‌نمایش به ارزش هر دستگاه ۱۶۰۰۰۰۰۰ ریال انتظار می‌رود بخشی از خدمات ضمانتی در سال ۹۵ و بخشی نیز در سال ۹۶ انجام پذیرد، بر اساس ماه‌های کارکرد می‌توان گفت در سال ۹۴ ذخیره لازم بابت ضمانت محصولات بر اساس کارکرد آنها در سال ۹۵ برآورد می‌شود. با توجه به اینکه ۲ ماه از ضمانت به سال ۹۶ موکول شده است، بخش بدهی‌های جاری شامل ذخیره ضمانت سال ۹۵ و بخش بدهی‌های غیر جاری شامل ذخیره ضمانت محصول برای سال ۹۶ خواهد بود. میانگین هزینه ضمانت برآوردی به ازای هر دستگاه طی دوره ۳۰۰۰۰۰۰۰ ریال باشد، در صورتی که مبلغ هزینه خدمات ارائه شده در سال ۹۵ مبلغ ۲۵۰۰۰۰۰۰ ریال باشد.

### مطلوب است :

الف) صدور سند ذخیره تضمین محصول برای سال ۱۳۹۵  
ب) صدور سند هزینه تضمین محصول سال ۱۳۹۵

### حل:

کل ذخیره لازم

$$10 \times 30000000 = 300000000$$

مدت زمان سپری شده از ضمانت نامه تا تاریخ ۱۳۹۴/۱۲/۲۹، یک ماه  $300000000 \times \frac{1}{15} = 20000000$

(۲۰۰۰۰۰۰۰ از گارانتی منقضی شده) باقیمانده گارانتی  $300000000 - 20000000 = 280000000$

ذخیره لازم برای سال ۱۳۹۵  $12 \times 20000000 = 240000000$

ذخیره لازم برای سال ۱۳۹۶  $2 \times 20000000 = 40000000$

| شماره سند:  |         | شرکت                              |          | شماره صفحه دفتر روزنامه: |                 |
|---|---------|-----------------------------------|----------|--------------------------|-----------------|
| تاریخ سند: ۱۳۹۴/۱۲/۲۹                               |         | سند حسابداری                      |          | تعداد ضمائم:             |                 |
| ردیف  | کد حساب | شرح                               | مبلغ جزء | بدهکار (ریال)            | بستانکار (ریال) |
|   |         | هزینه تضمین محصول                 |          | ۲'۸۰۰'۰۰۰                |                 |
|   |         | ذخیره تضمین محصول - بدهی جاری     |          |                          | ۲'۴۰۰'۰۰۰       |
|   |         | ذخیره تضمین محصول - بدهی بلند مدت |          |                          | ۴۰۰'۰۰۰         |
| جمع:  |         |                                   |          |                          |                 |
| شرح سند: بابت برآورد ذخیره تضمین محصولات فروخته شده |         |                                   |          |                          |                 |
| تنظیم کننده:  |         | تأیید کننده:                      |          | تصویب کننده:             |                 |

| شماره سند:                            |         | شرکت                          |          | شماره صفحه دفتر روزنامه: |                 |
|---------------------------------------|---------|-------------------------------|----------|--------------------------|-----------------|
| تاریخ سند: ۱۳۹۵/XX/XX                 |         | سند حسابداری                  |          | تعداد ضمائم:             |                 |
| ردیف                                  | کد حساب | شرح                           | مبلغ جزء | بدهکار (ریال)            | بستانکار (ریال) |
|                                       |         | ذخیره تضمین محصول - بدهی جاری |          | ۲'۴۰۰'۰۰۰                |                 |
|                                       |         | هزینه تضمین محصول             |          | ۱۰۰'۰۰۰                  |                 |
|                                       |         | موجودی نقد                    |          |                          | ۲'۵۰۰'۰۰۰       |
| جمع:                                  |         |                               |          |                          |                 |
| شرح سند: بابت ارائه خدمات تضمین محصول |         |                               |          |                          |                 |
| تنظیم کننده:                          |         | تأیید کننده:                  |          | تصویب کننده:             |                 |

## برآورد ذخیره برای اقلام کوچک و مشابه

استفاده از برآورد در تهیه صورت‌های مالی امری اساسی است و صحت و درستی آن را خدشه‌دار نمی‌کند. این امر به‌ویژه در مورد ذخایری مصداق دارد که ماهیتاً نسبت به اکثر اقلام ترازنامه ابهام بیشتری دارند به‌جز در موارد بسیار نادر، واحد تجاری قادر است حالت‌هایی از نتایج ممکن را مشخص کند و بنابراین می‌تواند برای برآورد ذخیره، تعهد را به‌گونه‌ای درست محاسبه نماید.

برای تمام بدهی‌های برآوردی، که در تعریف ذخیره قرار می‌گیرند، مبلغی که ثبت و در ترازنامه ارائه می‌شود بر اساس بهترین برآورد از مخارجی خواهد بود که در تاریخ ترازنامه برای تسویه تعهدات لازم است. این مبلغ اغلب متوسط میزان تعهد نامیده می‌شود که به‌طور عملیاتی به‌عنوان مبلغی تعریف می‌شود که واحد تجاری باید در حال حاضر برای تسویه تعهدات واقعی یا انتقال تعهد بپردازد. برای بدهی برآوردی که شامل تعداد زیادی اقلام نسبتاً کوچک یا اقلام مشابه است از احتمال وقوع آنها برای محاسبه متوسط تعهد استفاده می‌شود؛ برای مثال برای محاسبه تعهد تضمین کالا و خدمات از این روش استفاده می‌شود.

### مثال :

شرکت «اهواز» تولید کننده یخچال فریزر می‌باشد این شرکت محصولات خود را با ضمانت یکساله به فروش می‌رساند شرکت در سال جاری ۲۰۰ دستگاه یخچال به فروش رسانده است. برآوردهای شرکت از عیب و نقص محصولات فروخته شده در سال آینده به شرح زیر است:

■ عیب اساسی: ۲ درصد محصولات فروخته شده

■ عیب جزئی: ۵ درصد محصولات فروخته شده

■ مابقی محصولات فروخته شده بدون عیب و نقص

اگر هزینه رفع عیب اساسی هر دستگاه ۱۰۰۰۰،۰۰۰ ریال و هزینه رفع عیب جزئی هر دستگاه ۲۰۰،۰۰۰ ریال باشد ارزش مورد انتظار هزینه رفع عیب و نقص محصولات را محاسبه کنید.

### حل :

هزینه مورد انتظار عیب اساسی  $200 \times 2\% \times 10000000 = 40000000$

هزینه مورد انتظار عیب جزئی  $200 \times 5\% \times 2000000 = 20000000$

### بدهی‌های احتمالی

در اکثر موارد تعیین مبلغ بدهی تضمین محصول از طریق برآورد، امکان‌پذیر است. در صورتی که نتوان تعهدات مربوط به تضمین محصول را به‌طور قابل اعتمادی برآورد نمود این تعهدات به‌عنوان بدهی احتمالی افشا می‌شود. به‌طور کلی واحد تجاری نباید بدهی احتمالی را شناسایی و ثبت کند بلکه باید اطلاعات مربوط به بدهی احتمالی را در یادداشت‌های توضیحی همراه صورت‌های مالی افشا نماید؛ در صورتی که امکان خروج منافع اقتصادی بعید باشد، حتی افشای آن نیز ضرورت نخواهد داشت.

### نحوه برخورد اداره مالیات با هزینه و ذخیره خدمات پس از فروش

قبل از الحاق بند ۲۹ به ماده ۱۴۸ قانون مالیات‌های مستقیم، فقط هزینه‌های تضمین (هزینه‌های روش واقعی) جزء هزینه‌های مورد قبول اداره مالیات بود اما پس از الحاق بند ۲۹ به ماده ۱۴۸ قانون مالیات‌های مستقیم، ذخیره مربوط به خدمات پس از فروش (گارانتی) اشخاص حقوقی، نیز مورد قبول اداره مالیات قرار گرفت. بنابراین حسابداران می‌توانند از روش ذخیره نیز برای ثبت هزینه‌های تضمین استفاده کنند و ذخیره برآورد شده بابت خدمات پس از فروش (گارانتی) توسط آنها از طرف اداره مالیاتی مورد پذیرش قرار می‌گیرد از طرفی با در نظر گرفتن ذخیره، اصل تطابق و اصل افشای حقایق نیز رعایت می‌گردد.

### نحوه نمایش حساب‌های ذخیره و هزینه تضمین در صورت‌های مالی

همانطور که اشاره شد، براساس بررسی‌های به‌عمل آمده و روش‌های اتخاذ شده، در پایان هر دوره مالی، میزان ذخیره تضمین تعیین می‌شود و به حساب‌های هزینه تضمین محصول و ذخیره تضمین محصول منظور می‌گردد. حساب هزینه تضمین محصول به‌عنوان حساب موقت، در پایان دوره مالی به خلاصه سود و زیان انتقال می‌یابد و جزء هزینه‌های عملیاتی «توزیع و فروش» در صورت سود و زیان منعکس می‌شود، در زیر نحوه انعکاس هزینه تضمین محصول در صورت سود و زیان نشان داده شده است.

#### مؤسسه ایران

#### صورت سود و زیان

برای دوره مالی منتهی به ۱۳۹۵/۱۲/۲۹

|   |        |
|---|--------|
| درآمد (فروش) :                            | xxxx   |
| کسر می‌شود: بهای تمام شده کالای فروش رفته | (xxxx) |
| سود ناخالص                                | xxxx   |
| کسر می‌شود: هزینه‌های عملیاتی             |        |
| هزینه‌های توزیع و فروش:                   |        |
| .....                                     | xxxx   |
| .....                                     | xxxx   |
| .....                                     | xxxx   |
| <b>هزینه تضمین محصول</b>                  |        |
| هزینه‌های عمومی و اداری:                  |        |
| جمع هزینه‌های عملیاتی                     | (xxxx) |
| سود (زیان) خالص عملیاتی                   | xxxx   |

حساب ذخیره تضمین جزء حساب‌های دائمی است و از یک دوره مالی به دوره مالی بعد منتقل می‌شود. این حساب با توجه به دوره تضمین در قسمت بدهی‌های جاری یا بدهی‌های غیر جاری (بلند مدت) نمایش داده می‌شود.

#### مؤسسه ایران

#### ترازنامه

در تاریخ ۱۳XX/۱۲/۲۹

|                      |                                     |
|----------------------|-------------------------------------|
| دارایی‌های جاری :    | بدهی‌های جاری :                     |
| دارایی‌های غیر جاری: | ذخیره تضمین محصول                   |
|                      | بدهی‌های غیر جاری :                 |
|                      | ذخیره تضمین محصول (فراتر از یک سال) |
|                      | سرمایه:                             |
| جمع دارایی‌ها        | جمع بدهی‌ها و سرمایه                |



## کار عملی ۶

خط تولید دستگاه تقویتی شرکت «کنگاور» در مورد قطعه‌های خراب، ضمانت‌نامه ۲ ساله می‌دهد. باتوجه به تجربه گذشته، هزینه برآوردی خدمات پس از فروش برای سال آینده ۸ درصد فروش‌های همان سال است. فروش خالص شرکت کنگاور در سال ۱۳۹۵ مبلغ ۵۰٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال است.

### مطلوب است:

الف) تعیین ذخیره تضمین محصولات و صدور سند حسابداری مربوط به آن در تاریخ ۱۳۹۵/۱۲/۲۹  
ب) محاسبه مبلغی که شرکت باید در ترازنامه ۲۹ اسفند ۱۳۹۵ به‌عنوان بدهی (ذخیره تضمین محصول) گزارش نماید. با فرض آنکه حساب ذخیره تضمین محصول از قبل مبلغ ۱٬۵۰۰٬۰۰۰ ریال مانده بستانکار داشته باشد.

## کار عملی ۷

شرکت «کامیاران» تولیدکننده دستگاه‌های پمپاژ آب است. شرکت برای این نوع محصول ۲۵ ماه تضمین برای هر نوع عیب و نقص در نظر گرفته است. اگر این شرکت ۱۵۰ دستگاه از محصولات خود را در تاریخ ۱۳۹۴/۶/۱ به مبلغ هر دستگاه ۱٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال به فروش رسانده باشد. هزینه خدمات پس از فروش برآوردی، به ازای هر دستگاه طی دوره ۴۰٬۰۰۰ ریال، با در نظر گرفتن ماه‌های کارکرد در دوره گارانتی است در صورتی که مبلغ هزینه خدمات ارائه شده در سال ۱۳۹۵ مبلغ ۳٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال باشد.

### مطلوب است: (به صورت دستی و نرم‌افزاری)

الف) صدور سند حسابداری ذخیره تضمین محصول برای سال ۱۳۹۵  
ب) صدور سند حسابداری هزینه خدمات تضمین ارائه شده در سال ۱۳۹۵

## ارزشیابی

| ردیف | شاخص‌های مورد ارزیابی   | خودارزیابی هنرجو |        | نظر هنرآموز |        |
|------|---|------------------|--------|-------------|--------|
|      |   | موفق             | ناموفق | موفق        | ناموفق |
| ۱    | حضور به موقع در کلاس 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 آنها               |                  |        |             |        |
| ۵    | ارائه نتیجه‌گیری صحیح و مستندسازی                                 |                  |        |             |        |
| ۶    | نحوه برخورد با بدهی‌های احتمالی                                   |                  |        |             |        |
| ۷    | تعریف روش‌های ثبت ذخیره خدمات پس از فروش                          |                  |        |             |        |
| ۸    | توانایی ثبت هزینه‌های خدمات پس از فروش در حالت‌های مختلف          |                  |        |             |        |
| ۹    | توانایی نمایش حساب‌های هزینه تضمین و ذخیره تضمین در صورت‌های مالی |                  |        |             |        |
| ۱۰   | توانایی صدور سند حسابداری ذخیره خدمات پس از فروش                  |                  |        |             |        |

عَنِ الْإِمَامِ الصَّادِقِ - عَلَيْهِ السَّلَامُ - : الْمُسْلِمُونَ عِنْدَ شُرُوطِهِمْ إِلَّا مَا خَالَفَ كِتَابَ اللَّهِ.

امام صادق علیه السلام فرمودند: مسلمانان به شروط خود وفا دارند، مگر شرطی که برخلاف کتاب خدا (قرآن) باشد.

(بحارالانوار، ج ۱۰۳، ص ۱۳۷)

### اخلاق حرفه‌ای در کسب و کار

مردم به حق بر این باور هستند که چون شرکت‌ها و موسسات با استفاده از منابع کشور به سود دست می‌یابند، به کشور و جامعه بدهکار و مدیون هستند و لازم است برای بهبود اوضاع اجتماعی تلاش کنند و به مشتریان خود خدمات هر چه بهتری ارائه دهند که فراتر از انتظارات آنها باشد تا از محصول راضی شوند و از استفاده آن لذت ببرند.

### بحث کنید

یک حسابدار در ارتباط با ثبت و نگهداری حساب‌های مربوط به خدمات پس از فروش، در مقابل خدای خویش، خویشان، جامعه و محیط زیست چه مسئولیت‌هایی دارد؟

## ارزشیابی شایستگی ثبت هزینه‌های خدمات پس از فروش

### شرح کار:

- ۱ کنترل مستندات هزینه‌های خدمات پس از فروش
- ۲ تطبیق هزینه‌های خدمات پس از فروش با مصوبه خدمات پس از فروش
- ۳ صدور سند حسابداری هزینه‌های خدمات پس از فروش
- ۴ ثبت هزینه‌های خدمات پس از فروش
- ۵ محاسبه ذخیره ضمانت خدمات پس از فروش
- ۶ محاسبه ذخیره هزینه‌های خدمات پس از فروش
- ۷ ثبت ذخیره خدمات پس از فروش

استاندارد عملکرد: ثبت اسناد هزینه خدمات پس از فروش بر اساس مدارک و مستندات مثبت‌ه آیین‌نامه‌های داخلی و قوانین و دستورالعمل‌های مالیاتی

### شاخص‌ها:

- ۱ کنترل مستندات هزینه‌های خدمات پس از فروش
- ۲ تطبیق هزینه‌های خدمات پس از فروش با مصوبه خدمات پس از فروش
- ۳ ثبت هزینه‌های خدمات پس از فروش
- ۴ محاسبه ذخیره خدمات پس از فروش
- ۵ ثبت ذخیره هزینه‌های خدمات پس از فروش

### شرایط انجام کار و ابزار و تجهیزات:

شرایط: میز و صندلی اداری - ملزومات اداری - ماشین حساب  
ابزار و تجهیزات: کامپیوتر - نرم افزار مالی - نرم افزار اکسل - آیین‌نامه‌های داخلی خدمات پس از فروش

### معیار شایستگی:

| ردیف  | مرحله کار                                | حداقل نمره قبولی از ۳ | نمره هنرجو |
|---|--|-----------------------|------------|
| ۱   | کنترل مستندات هزینه‌های خدمات پس از فروش | ۱                     |            |
| ۲   | تطبیق هزینه‌های خدمات پس از فروش         | ۱                     |            |
| ۳   | ثبت هزینه‌های خدمات پس از فروش           | ۱                     |            |
| ۴   | محاسبه ذخیره خدمات پس از فروش            | ۲                     |            |
| ۵   | ثبت ذخیره هزینه‌های خدمات پس از فروش     | ۲                     |            |
| شایستگی‌های غیرفنی، ایمنی، بهداشت، توجهات زیست‌محیطی و نگرش |  | ۲                     |            |
| میانگین نمرات   |  |                       | *          |

\* حداقل میانگین نمرات هنرجو برای قبولی و کسب شایستگی، ۲ می‌باشد.



## پودمان ۵

### صدور سند تعدیلات موجودی کالا (حسابداری انبار)



شرکت‌های مختلف (خدماتی، بازرگانی و تولیدی) دارای اموال و دارایی بوده و سیستم حسابداری شرکت علاوه بر ثبت و طبقه‌بندی اموال و دارایی‌ها، لازم است موجودی‌ها را کنترل کند. به این منظور انبار یا انبارهایی در شرکت ایجاد و موجودی‌های مواد، کالا و ابزارآلات در انبار نگهداری شده و حساب آنها در دفاتر ثبت می‌گردد. یکی از وظایف سیستم حسابداری شرکت، کنترل انبار و بررسی موجودی و مشخص نمودن میزان موجودی واقعی انبار و تعداد درج شده در دفاتر است. در صورتی که بین تعداد موجودی واقعی و تعداد بر اساس دفاتر اختلاف وجود داشته باشد، باید پس از بررسی، تعدیلات لازم صورت گیرد.

قَالَ اجْعَلْنِي عَلَى خَزَائِنِ الْأَرْضِ إِنِّي حَفِيظٌ عَلَيْكُمْ.

[یوسف] گفت مرا بر خزانه‌های این سرزمین بگمار که من نگهداری دانا هستم.

(سوره یوسف، آیه ۵۵)

## مقدمه

اقلام موجود در انبار یکی از دارایی‌های هر شرکت می‌باشند که لازم است برای حفظ و نگهداری آنها کنترل‌های لازم صورت گیرد و یکی از راه‌های کنترل، انبارگردانی است.

- آیا می‌دانید انبارگردانی چیست و به چه منظور صورت می‌گیرد؟
- دلایل مغایرت موجودی شمارش شده در انبار با کارت موجودی کالا چیست؟

## استاندارد عملکرد

صدور سند تعدیلات بر اساس مدارک و مستندات مثبت و استانداردهای حسابداری و دستورالعمل انبارگردانی

شایستگی‌هایی که در این پودمان کسب می‌کنید:

- ۱ توانایی انبارگردانی طبق دستورالعمل‌ها
- ۲ کنترل مستندات تعدیلات موجودی کالا
- ۳ محاسبه مبلغ تعدیل موجودی کالا
- ۴ صدور سند تعدیلات موجودی کالا

## انبارگردانی

### انبارداری

فعالیت

- ۱ یکی از بخش‌های کاربردی و عملیاتی حسابداری عملیات انبار و انبارداری است. آیا شخصی را می‌شناسید که شغل اصلی او انبارداری باشد؟
- ۲ آیا عملیات انبارداری را با استفاده از نرم‌افزار و رایانه انجام می‌دهد؟ چرا؟

انبارداری عبارت است از دریافت جنس یا کالا از خارج (از قسمت‌های مختلف شرکت، یا دیگران از خارج شرکت) و نگهداری آنها با توجه به قوانین انبارداری که باعث سهولت در تحویل دادن (صدور) و تحویل گرفتن (ورود) با کمترین وقت و نیروی مورد نیاز و رساندن اجناس و کالاهای مورد نیاز قسمت‌ها یا خریداران به آنها در حداقل وقت ممکن براساس مدارک و ضوابط قانونی.

### مراحل انبارداری

- ۱ دریافت یا تحویل گرفتن کالا
- ۲ نگهداری و حفاظت اجناس و کالا در انبار
- ۳ صدور یا تحویل دادن کالا به خارج از انبار

### انباردار

انباردار شخصی است که علاوه بر مهارت کار انبار می‌تواند از عهده کنترل کالاهای ورودی به انبار، جابه‌جایی و چیدن آنها، انبارگردانی، دادن اطلاعات به واحد سفارشات و تحویل کالاهای امانی و رعایت اصول و مقررات انبارداری برآید.

### انبارگردانی

- ۱ پس از تحصیل اموال باید این اموال به انبار وارد و بنا به درخواست خارج شوند. اسناد مثبت‌ه ورود به انبار و خروج از انبار چیست؟
- ۲ انباردار یا انبارداران شرکت علاوه بر داشتن تخصص لازم در زمینه انبارداری باید دارای چه خصوصیات دیگری نیز باشند؟

فعالیت

به کنترل فیزیکی انبار و شمارش کالاهای موجود در انبار و تطبیق آنها با کارت‌ها و دفاتر حسابداری انبارگردانی گفته می‌شود. انبارگردانی در واقع خانه‌تکانی انبار و سرشماری کالاهای انبار است. هر سال حداقل یک‌بار لازم است انبارگردانی در شرکت‌ها انجام شود. البته با توجه به ابعاد و اهمیت کالاها این زمان می‌تواند کوتاه‌تر هم در نظر گرفته شود. هدف از انبارگردانی به طور کلی شمارش موجودی اقلام کالا به منظور ایجاد اطمینان از وجود کمی و کیفی کالاهاست. به این جهت لازم است قواعدی در حین انبارگردانی انجام پذیرد. از جمله این قواعد، الصاق تگ به کالا می‌باشد. همچنین مواردی از قبیل پلمپ انبار، وارد و خارج نشدن کارکنان و افراد به انبار، مرتب‌سازی کالاها و سایر موارد امنیتی باید مورد بررسی قرار گیرد.



آیا در هنگام انبارگردانی لزومی به حضور انباردار است؟ چرا؟

معمولاً انبارگردانی با حضور افراد ذیل انجام می‌گیرد:

۱ سرپرست انبارگردانی

۲ گروه کنترل

۳ انباردار

۴ گروه‌های شمارش گر که هر گروه ۲ نفره است (یک نفر شمارش گر و یک نفر ثبت‌کننده) که وظیفه دارند اقلام را شمارش و در تگ‌های شمارش ثبت کنند.  
انباردار در زمان انبارگردانی چون نسبت به چیدمان و محل کالاها آگاهی دارد باید در عملیات انبارگردانی حضور داشته باشد.

یک نمونه رسید انبار و یک نمونه حواله انبار ترسیم کنید و اجزای آن را با هم در کلاس بررسی کنید.

هنگام ورود کالا به انبار، رسید انبار (قبض انبار) و هنگام خروج کالا از انبار حواله انبار صادر می‌شود که انباردار میزان موجودی انبار را افزایش و کاهش می‌دهد. باید توجه داشت که سفارش خرید و سفارش فروش موجب کاهش و افزایش موجودی انبار نمی‌شود اما رسید برگشتی و حواله برگشتی باعث تغییر در موجودی انبار می‌گردد.

اطلاعات یک قلم کالا با کد ۴۱۲۱۱ به نام صندلی گردان در انبار شرکت «بیرجند» در سال ۱۳۹۵ به شرح زیر در دست است:

| تاریخ      | شرح          | تعداد  | محاسبه |
|------------|--------------|--------|--------|
| ۱۳۹۵/۲/۱۱  | رسید انبار   | ۲۵ عدد |        |
| ۱۳۹۵/۳/۲۷  | رسید انبار   | ۱۶ عدد |        |
| ۱۳۹۵/۴/۴   | حواله انبار  | ۱۷ عدد |        |
| ۱۳۹۵/۴/۲۶  | حواله انبار  | ۹ عدد  |        |
| ۱۳۹۵/۶/۱۵  | رسید انبار   | ۲۲ عدد |        |
| ۱۳۹۵/۶/۱۸  | رسید برگشتی  | ۲ عدد  |        |
| ۱۳۹۵/۷/۱۷  | حواله انبار  | ۱۷ عدد |        |
| ۱۳۹۵/۱۰/۲۲ | حواله انبار  | ۹ عدد  |        |
| ۱۳۹۵/۱۰/۲۸ | حواله برگشتی | ۳ عدد  |        |
| ۱۳۹۵/۱۱/۲۷ | سفارش خرید   | ۳۰ عدد |        |

اقلام موجود در انبار چه تعداد صندلی است؟

## دستورالعمل انبارگردانی

فعالیت

با کمک دوستان و هم‌کلاسی‌های خود یک دستورالعمل انبارگردانی تهیه نموده و به سؤالات زیر پاسخ دهید.

- ۱ در شرکت مورد نظر اعضای کمیته انبارگردانی چه کسانی می‌باشند؟
- ۲ انبارگردانی در سال چند بار صورت گرفته و به چه صورتی انجام می‌شود؟

**دستورالعمل انبارگردانی:** آیین‌نامه‌ای داخلی است که شرکت‌ها بنا به نیاز شرکت آن را تدوین نموده و مدیران شرکت موظف به اجرای این دستورالعمل می‌باشند. در این دستورالعمل روش انبارگردانی، زمان، اعضای کمیته و از همه مهم‌تر نحوه برخورد با مغایرت‌ها و اصلاحات ذکر می‌شود. بنابراین دستورالعمل انبارگردانی در شرکت‌های مختلف، متفاوت بوده و همچنین اعضای کمیته و نوع برخورد با مغایرت‌ها در شرکت‌ها یکسان نیست و به سیاست‌های شرکت و مدیریت بستگی دارد. **انبارگردانی طبق دستورالعمل مربوطه و معمولاً در پایان سال انجام می‌شود.** اما ممکن است به هر دلیل از جمله لزوم تهیه و تنظیم صورت‌های مالی میان‌دوره‌ای و یا تغییر متصدی انبار و یا ... در طول سال انجام شود. جهت شمارش موجودی‌های انبار در ابتدا باید کمیته‌ای تحت عنوان انبارگردانی با حضور مسئولین ارشد شرکت تشکیل و بر اساس دستورالعمل مربوطه نسبت به انبارگردانی پایان سال اقدام کنند. بنابراین در ابتدا باید اعضای این کمیته توسط مدیریت عالی انتخاب شوند. معمولاً از میان اعضای کمیته فردی که مسئولیتی در ارتباط با کنترل و نگهداری حساب موجودی‌ها دارد به‌عنوان سرپرست گروه شمارش انتخاب می‌شود. انبارگردانی با استفاده از تگ و لیست شمارش کالا انجام می‌گیرد.

### تگ انبارگردانی

**تگ انبارگردانی، (برگه شمارش کالا):** فرمی خاص جهت مستندکردن شمارش کالا، جلوگیری از تکرار شمارش یا از قلم افتادن کالا است. قبل از شروع انبارگردانی باید مشخصات هر کالا بر روی تگ انبار درج و جهت الصاق به موجودی کالا تحویل انباردار شود. این فرم معمولاً از سه قسمت تشکیل شده است. در قسمت اول اطلاعات شمارش اول، در قسمت دوم اطلاعات شمارش دوم و در قسمت سوم اطلاعات شمارش نهایی درج می‌شود. معمولاً مطابق دستورالعمل انبارگردانی چنانچه در شمارش اول و دوم مغایرت و اختلافی وجود داشت باید شمارش سوم انجام شود و ملاک تعیین موجودی واقعی شمارش سوم است و این رقم مبنای واقعی در نظر گرفته می‌شود.

فعالیت

تگ شمارش شامل اطلاعات زیر است:

|  |           |          |  |
|--|-----------|----------|--|
|  |           | نام کالا |  |
|  | واحد کالا |          |  |
|  |           |          |  |

## نمونه تگ انبارگردانی

| شرکت .....     |              |                      |
|----------------|--------------|----------------------|
| تگ انبارگردانی |              | ۳                    |
|                | شماره برگه:  | نام انبار:           |
|                | تاریخ شمارش: | کد کالا:             |
|                |              | شرح کالا:            |
|                |              | محل نگهداری:         |
|                | واحد سنجش:   | تعداد شمارش به عدد:  |
|                |              | تعداد شمارش به حروف: |
|                |              | توضیحات:             |
| امضای شمارشگر  |              | امضای ثبات           |

| شرکت .....     |              |                      |
|----------------|--------------|----------------------|
| تگ انبارگردانی |              | ۲                    |
|                | شماره برگه:  | نام انبار:           |
|                | تاریخ شمارش: | کد کالا:             |
|                |              | شرح کالا:            |
|                |              | محل نگهداری:         |
|                | واحد سنجش:   | تعداد شمارش به عدد:  |
|                |              | تعداد شمارش به حروف: |
|                |              | توضیحات:             |
| امضای شمارشگر  |              | امضای ثبات           |

| شرکت .....     |              |                      |
|----------------|--------------|----------------------|
| تگ انبارگردانی |              | ۱                    |
|                | شماره برگه:  | نام انبار:           |
|                | تاریخ شمارش: | کد کالا:             |
|                |              | شرح کالا:            |
|                |              | محل نگهداری:         |
|                | واحد سنجش:   | تعداد شمارش به عدد:  |
|                |              | تعداد شمارش به حروف: |
|                |              | توضیحات:             |
| امضای شمارشگر  |              | امضای ثبات           |

### تگ‌های شمارش شامل اطلاعات:

- ۱ شماره سریال تگ
- ۲ مرحله شمارش (اول، دوم و یا سوم)
- ۳ کد کالا
- ۴ نام کالا
- ۵ واحد
- ۶ تعداد
- ۷ نام و امضای مسئول شمارش و غیره است.

#### فعالیت

شرکت «بجنورد» در ۱۳۹۵/۱۲/۲۶ اقدام به انبارگردانی نمود. در این شرکت اقلام زیادی در انبار مرکزی نگهداری می‌شود. اطلاعات زیر مربوط به یک نوع فیوز با کد ۴۱۲۵۵ و قیمت آن دارای اهمیت است. طبق دفاتر و کارت انبار موجودی این نوع فیوز ۲۴۳ عدد می‌باشد. تیم انبارگردانی در تاریخ ۱۳۹۵/۱۲/۲۸ به شمارش این نوع کالا اقدام نمود. در شمارش اول ۲۴۴ فیوز و در شمارش دوم ۲۴۲ و در شمارش سوم ۲۴۲ به ثبت رسید. محل نگهداری این نوع فیوز راهروی دوم قفسه سوم طبقه دوم است.

#### مطلوب است:

- الف) تهیه تگ انبار به شکل کامل
- ب) کدام رقم باید مبنای موجودی واقعی قرار گیرد؟
- پ) در مورد علل این مغایرت و احتمالات مربوط بحث و بررسی کنید.
- ت) به نظر شما انباردار در این زمینه چه توضیحاتی می‌تواند ارائه دهد.
- ث) آیا اطلاع از وجود انواع دیگر فیوز در طبقات دیگر می‌تواند به رفع مغایرت موجود کمک کند؟ بحث کنید.

### نحوه تکمیل تگ انبار

بر اساس فعالیت شرکت «بجنورد» تگ تکمیل شده برای شمارش اول به صورت زیر است.

| شرکت بجنورد          |                          |              |            |
|----------------------|--------------------------|--------------|------------|
| تگ انبارگردانی       |                          |              | ۱          |
| نام انبار:           | مرکزی                    | شماره برگه:  | ۱۲۱۵       |
| کد کالا:             | ۴۱۲۵۵                    | تاریخ شمارش: | ۱۳۹۵/۱۲/۲۸ |
| شرح کالا:            | فیوز (با شماره فنی ....) |              |            |
| محل نگهداری:         | راهروی دوم               | قفسه سوم     | طبقه دوم   |
| تعداد شمارش به عدد:  | ۲۴۴                      | واحد سنجش:   | عدد        |
| تعداد شمارش به حروف: | دویست و چهل و چهار       |              |            |
| توضیحات:             |                          |              |            |
| امضای ثبات           | امضای شمارشگر            |              |            |

## هدف انبارگردانی

مدیر انبار و کارمندان او در مورد موجودی انواع مواد و تجهیزات سیستم انبار جوابگو هستند و مسئولیت مستقیم حفاظت از آنها را بر عهده دارند. مسئولیت مدیریت انبار در قبال موجودی اقلام ایجاب می‌کند، مقادیر موجودی ثبت شده سیستم ثبت موجودی اقلام انبار را با انجام یک سلسله بررسی‌های کامل و منظم فیزیکی مورد رسیدگی قرار دهد.

## اقداماتی قبل از انبارگردانی

- ۱ مشخص نمودن کالاهای امانی دیگران نزد سازمان و همچنین سازمان نزد دیگران.
- ۲ مشخص نمودن کالاهایی که جزء دارایی ثابت سازمان بوده ولی در انبار نگهداری می‌شوند.
- ۳ مشخص نمودن لوازم نامنطبق و اسقاطی.
- ۴ مشخص نمودن اقلام راکد و کم‌مصرف.
- ۵ اخذ کپی از آخرین سندهای رسید و حواله (سندهای رسید و حواله در سیستم انبار باید دارای شماره سریال متوالی بوده تا آخرین سند مشخص باشد، بعد از مشخص شدن آخرین سند، صدور سند ورود و خروج جدید به انبار، مجاز نیست.)
- ۶ تهیه تگ‌های شمارش در سه نسخه (شمارش اول، دوم و سوم) و الصاق بر روی کالاها.
- ۷ اعلام به واحدها، قبل از موعد انبارگردانی جهت تحویل اقلام مورد نیاز خود و مراجعه نکردن به انبار برای تحویل جنس در مدت انبارگردانی.
- ۸ تعیین سرپرست انبارگردانی یا هماهنگ‌کننده و گروه کنترل (گروه کنترل ممکن است توسط مقامات مجاز سازمان یا ناظر مدیریت، به عمل آید که کنترل داخلی نامیده می‌شود یا اینکه توسط مقامات مجاز یا هیئت حسابرسی ویژه‌ای از خارج سازمان به عمل آید که به آن کنترل خارجی گویند).
- ۹ مشخص نمودن تاریخ و موعد انبارگردانی توسط هماهنگ‌کننده یا سرپرست انبارگردانی و اعلام به افراد درگیر در انبارگردانی.

## کار عملی ۱

صورت انبارگردانی شعبه «ملایر» در تاریخ ۱۳۹۵/۱۲/۲۵ به شرح زیر است:

| انبارگردانی شعبه ملایر در تاریخ ۱۳۹۵/۱۲/۲۵ |                    |          |                                    |               |            |
|--|--------------------|----------|------------------------------------|---------------|------------|
| ردیف                                       | تگ                 | کد کالا  | نام کالا                           | نام واحد اصلی | شمارش عینی |
| ۱  | ۷۰۸۸               | ۱۲۰۵۰۶۱۰ | آب معدنی CC ۵۰۰                    | بطری          | ۱۰۵۹۶      |
| ۲  | ۷۰۸۹               | ۱۲۰۷۱۶۱۰ | آب معدنی CC ۱۵۰۰                   | بطری          | ۳۹۳۰       |
| ۳  | ۷۰۹۱               | ۲۲۰۳۰۲۱۰ | نوشابه پرتقالی CC ۳۰۰ شکری         | بطری          | ۱۴۱۳۶      |
| ۴  | ۷۰۹۲               | ۲۲۰۳۰۲۲۰ | نوشابه لیمون CC ۳۰۰ شکری           | بطری          | ۳۳۶        |
| ۵  | ۷۰۹۳               | ۲۲۰۳۰۲۳۰ | نوشابه لیموناد CC ۳۰۰ شکری         | بطری          | ۴۵۳۶       |
| ۶  | ۷۰۹۵               | ۲۲۰۷۱۲۰۰ | نوشابه کولا CC ۱۵۰۰ شکری           | بطری          | ۱۵۶۶       |
| ۷  | ۷۰۹۷               | ۲۲۰۷۱۲۱۰ | نوشابه پرتقالی CC ۱۵۰۰ شکری        | بطری          | ۲۰۱۰       |
| ۸  | ۷۰۹۸               | ۲۲۰۷۱۲۲۰ | نوشابه لیمون CC ۱۵۰۰ شکری          | بطری          | ۱۱۴        |
| ۹  | ۷۰۹۹               | ۲۲۰۷۱۲۳۰ | نوشابه لیموناد CC ۱۵۰۰ شکری        | بطری          | ۲۲۸        |
| ۱۰   | ۷۱۰۳               | ۲۲۱۲۱۲۱۰ | نوشابه پرتقالی CC ۲۵۰ شکری         | جعبه          | ۲۷۱        |
| ۱۱   | ۷۱۰۴               | ۲۲۱۲۱۲۳۰ | نوشابه لیموناد CC ۲۵۰ شکری         | جعبه          | ۳۴۴        |
| ۱۲   | ۷۱۱۱               | ۲۲۳۳۱۲۱۰ | نوشابه پرتقالی CC ۳۳۰ شکری         | قوطی          | ۴۲۴۸       |
| ۱۳   | ۷۱۱۲               | ۲۲۳۳۱۲۳۰ | نوشابه لیموناد CC ۳۳۰ شکری         | قوطی          | ۲۴۷۲       |
| ۱۴   | ۷۱۲۰               | ۳۲۲۳۰۳۴۲ | آبمیوه انگور CC ۳۰۰ شیشه یکبارمصرف | بطری          | ۷۶۸        |
| ۱۵   | ۷۱۳۵               | ۵۲۲۲۱۷۰۰ | دوغ ساده CC ۲۵۰ شیشه یکبارمصرف     | بطری          | ۱۲         |
| ۱۶   | ۷۱۳۸               | ۹۲۳۱۰۰۱۱ | پالت فلزی                          | عدد           | ۱۰         |
| ۱۷   | ۷۱۳۹               | ۹۲۴۱۰۰۱۱ | سبد فلزی                           | عدد           | ۴          |
|  | مسئول انبار: ..... |          | مسئول انبارگردانی: .....           |               |            |

لیست موجودی کالای شعبه «ملایر» بر اساس دفاتر در تاریخ ۱۳۹۵/۱۲/۲۵ به شرح زیر است:

| حساب موجودی انبار (کارت کالا) شعبه ملایر در تاریخ ۱۳۹۵/۱۲/۲۵ |          |                                     |                       |              |
|--|----------|-------------------------------------|-----------------------|--------------|
| ردیف   | کد کالا  | نام کالا                            | نام واحد اصلی         | موجودی دفاتر |
| ۱  | ۱۲۰۵۰۶۱۰ | آب معدنی CC ۵۰۰                     | بطری                  | ۱۰۵۹۶        |
| ۲  | ۱۲۰۷۱۶۱۰ | آب معدنی CC ۱۵۰۰                    | بطری                  | ۳۹۳۰         |
| ۳  | ۲۲۰۳۰۲۱۰ | نوشابه پرتقالی CC ۳۰۰ شکری          | بطری                  | ۱۴۲۰۰        |
| ۴  | ۲۲۰۳۰۲۲۰ | نوشابه لمون CC ۳۰۰ شکری             | بطری                  | ۳۳۶          |
| ۵  | ۲۲۰۳۰۲۳۰ | نوشابه لیموناد CC ۳۰۰ شکری          | بطری                  | ۴۵۳۶         |
| ۶  | ۲۲۰۷۱۲۰۰ | نوشابه کولا CC ۱۵۰۰ شکری            | بطری                  | ۱۵۶۶         |
| ۷  | ۲۲۰۷۱۲۱۰ | نوشابه پرتقالی CC ۱۵۰۰ شکری         | بطری                  | ۲۰۱۰         |
| ۸  | ۲۲۰۷۱۲۲۰ | نوشابه لمون CC ۱۵۰۰ شکری            | بطری                  | ۱۱۴          |
| ۹  | ۲۲۰۷۱۲۳۰ | نوشابه لیموناد CC ۱۵۰۰ شکری         | بطری                  | ۲۲۸          |
| ۱۰   | ۲۲۱۲۱۲۱۰ | نوشابه پرتقالی CC ۲۵۰ شکری          | جعبه                  | ۲۷۱          |
| ۱۱   | ۲۲۱۲۱۲۳۰ | نوشابه لیموناد CC ۲۵۰ شکری          | جعبه                  | ۳۴۶          |
| ۱۲   | ۲۲۳۳۱۲۱۰ | نوشابه پرتقالی CC ۳۳۰ شکری          | قوطی                  | ۴۲۴۸         |
| ۱۳   | ۲۲۳۳۱۲۳۰ | نوشابه لیموناد CC ۳۳۰ شکری          | قوطی                  | ۲۴۷۲         |
| ۱۴   | ۳۲۲۳۰۳۴۲ | آبمیوه انگور CC ۳۰۰ شیشه یکبار مصرف | بطری                  | ۷۷۰          |
| ۱۵   | ۵۲۲۲۱۷۰۰ | دوغ ساده CC ۲۵۰ شیشه یکبار مصرف     | بطری                  | ۱۲           |
| ۱۶   | ۹۲۳۱۰۰۱۱ | پالت فلزی                           | عدد                   | ۱۰           |
| ۱۷   | ۹۲۴۱۰۰۱۱ | سبد فلزی                            | عدد                   | ۴            |
| حسابدار انبار: .....   |          |                                     | مسئول حسابداری: ..... |              |

تگ انبار برای کالاهایی که مغایرت دارند را کامل کنید. فرض کنید که در انبارگردانی برای موارد مغایرت دو بار شمارش انجام شده و صورت جلسه بر اساس شمارش دوم است.

| شرکت ملایر     |              |               |                      |
|----------------|--------------|---------------|----------------------|
| تگ انبارگردانی |              |               | ۲                    |
| ۷۰۹۱           | شماره برگه:  | انبار شماره ۱ | نام انبار:           |
| ۱۳۹۵/۱۲/۲۵     | تاریخ شمارش: |               | کد کالا:             |
|                |              |               | شرح کالا:            |
|                |              |               | محل نگهداری:         |
|                | واحد سنجش:   |               | تعداد شمارش به عدد:  |
|                |              |               | تعداد شمارش به حروف: |
|                |              |               | توضیحات:             |
| امضای شمارشگر  |              | امضای ثبات    |                      |

| شرکت ملایر     |              |               |                      |
|----------------|--------------|---------------|----------------------|
| تگ انبارگردانی |              |               | ۲                    |
| ۷۱۰۴           | شماره برگه:  | انبار شماره ۱ | نام انبار:           |
| ۱۳۹۵/۱۲/۲۵     | تاریخ شمارش: |               | کد کالا:             |
|                |              |               | شرح کالا:            |
|                |              |               | محل نگهداری:         |
|                | واحد سنجش:   |               | تعداد شمارش به عدد:  |
|                |              |               | تعداد شمارش به حروف: |
|                |              |               | توضیحات:             |
| امضای شمارشگر  |              | امضای ثبات    |                      |

| شرکت ملایر     |              |               |                      |
|----------------|--------------|---------------|----------------------|
| تگ انبارگردانی |              |               | ۲                    |
| ۷۱۲۰           | شماره برگه:  | انبار شماره ۱ | نام انبار:           |
| ۱۳۹۵/۱۲/۲۵     | تاریخ شمارش: |               | کد کالا:             |
|                |              |               | شرح کالا:            |
|                |              |               | محل نگهداری:         |
|                | واحد سنجش:   |               | تعداد شمارش به عدد:  |
|                |              |               | تعداد شمارش به حروف: |
|                |              |               | توضیحات:             |
| امضای شمارشگر  |              | امضای ثبات    |                      |



## کار عملی ۲

تگ‌های انبارگردانی شرکت «همدان» در ۱۳۹۵/۱۲/۲۷ به شرح زیر است: (تگ شماره ۲)

| شرکت همدان           |               |              |            |
|----------------------|---------------|--------------|------------|
| تگ انبارگردانی       |               |              | ۲          |
| نام انبار:           | مرکزی         | شماره برگه:  | ۱۵۰        |
| کد کالا:             | ۱۱۱۳۲۵        | تاریخ شمارش: | ۱۳۹۵/۱۲/۲۷ |
| شرح کالا:            | موس بی سیم    |              |            |
| محل نگهداری:         | xxx           | xxx          | xxx        |
| تعداد شمارش به عدد:  | ۱۵            | واحد سنجش:   | عدد        |
| تعداد شمارش به حروف: | پانزده        |              |            |
| توضیحات:             |               |              |            |
| امضای ثبات           | امضای شمارشگر |              |            |

| شرکت همدان           |               |              |            |
|----------------------|---------------|--------------|------------|
| تگ انبارگردانی       |               |              | ۲          |
| نام انبار:           | مرکزی         | شماره برگه:  | ۱۵۷        |
| کد کالا:             | ۱۱۱۳۳۲        | تاریخ شمارش: | ۱۳۹۵/۱۲/۲۷ |
| شرح کالا:            | صفحه کلید     |              |            |
| محل نگهداری:         | xxx           | xxx          | xxx        |
| تعداد شمارش به عدد:  | ۲۲            | واحد سنجش:   | عدد        |
| تعداد شمارش به حروف: | بیست و دو     |              |            |
| توضیحات:             |               |              |            |
| امضای ثبات           | امضای شمارشگر |              |            |

| شرکت همدان           |               |              |            |
|----------------------|---------------|--------------|------------|
| تگ انبارگردانی       |               |              | ۲          |
| نام انبار:           | مرکزی         | شماره برگه:  | ۲۱۵        |
| کد کالا:             | ۱۱۱۳۹۰        | تاریخ شمارش: | ۱۳۹۵/۱۲/۲۷ |
| شرح کالا:            | شارژر         |              |            |
| محل نگهداری:         | xxx           | xxx          | xxx        |
| تعداد شمارش به عدد:  | ۱۱            | واحد سنجش:   | عدد        |
| تعداد شمارش به حروف: | یازده         |              |            |
| توضیحات:             |               |              |            |
| امضای ثبات           | امضای شمارشگر |              |            |

با توجه به تگ‌های موجود جدول زیر را کامل کنید.

| انبارگردانی شعبه همدان در تاریخ ۱۳۹۵/۱۲/۲۷ |     |         |          |               |            |
|--|-----|---------|----------|---------------|------------|
| ردیف                                       | تگ  | کد کالا | نام کالا | نام واحد اصلی | شمارش عینی |
| ۱  | ۱۵۰ |         |          | عدد           |            |
| ۲  | ۱۵۷ |         |          |               |            |
| ۳  | ۲۱۵ |         |          |               |            |

با توجه به کارت کالا و جدول انبارگردانی و تگ‌های صادره کارت انبار زیر را کامل کنید. (موجودی بر اساس دفاتر داده شده است).

| حساب موجودی انبار (کارت کالا) شعبه همدان در تاریخ ۱۳۹۵/۱۲/۲۷ |         |          |               |              |
|--|---------|----------|---------------|--------------|
| ردیف   | کد کالا | نام کالا | نام واحد اصلی | موجودی دفاتر |
| ۱  | ۱۱۱۳۲۵  |          |               | ۱۶           |
| ۲  | ۱۱۱۳۳۲  |          |               | ۲۴           |
| ۳  | ۱۱۱۳۹۰  |          |               | ۱۰           |

با توجه به جداول بالا صورت جلسه انبارگردانی را کامل کنید.

| صورت جلسه انبارگردانی شعبه همدان در تاریخ ۱۳۹۵/۱۲/۲۷ |     |         |          |               |            |              |        |
|--|-----|---------|----------|---------------|------------|--------------|--------|
| ردیف   | تگ  | کد کالا | نام کالا | نام واحد اصلی | شمارش عینی | موجودی دفاتر | مغایرت |
| ۱  | ۱۵۰ |         |          |               |            |              |        |
| ۲  | ۱۵۷ |         |          |               |            |              |        |
| ۳  | ۲۱۵ |         |          |               |            |              |        |

## ارزشیابی

| ردیف | شاخص های مورد ارزیابی   | خودارزیابی هنرجو |        | نظر هنرآموز |        |
|------|---|------------------|--------|-------------|--------|
|      |   | موفق             | ناموفق | موفق        | ناموفق |
| ۱    | حضور به موقع در کلاس و کارگاه آموزشی و رعایت نظم و انضباط         |                  |        |             |        |
| ۲    | همراه داشتن وسایل آموزشی شخصی (کتاب، دفتر، ماشین حساب و...)       |                  |        |             |        |
| ۳    | شرکت فعال در بحث های گروهی و مسئولیت پذیری و درستکاری             |                  |        |             |        |
| ۴    | پاسخ صحیح به سؤالات مطرح شده در کلاس و استدلال آنها               |                  |        |             |        |
| ۵    | ارائه نتیجه گیری صحیح و مستندسازی                                 |                  |        |             |        |
| ۶    | تعریف انبارگردانی و تگ انبار                                      |                  |        |             |        |
| ۷    | ترسیم تگ انبار  |                  |        |             |        |
| ۸    | توانایی تکمیل تگ انبار  |                  |        |             |        |
| ۹    | توانایی تنظیم فرم های مستندات کنترل موجودی انبار                  |                  |        |             |        |
| ۱۰   | توانایی کنترل موجودی انبار با کارت کالا و مغایرت گیری اقلام انبار |                  |        |             |        |

## کنترل مستندات تعدیلات موجودی کالا

### انواع روش های شمارش کالا

فعالیت

۱ در شرکتی که به میزان زیادی پیچ و مهره وجود دارد شمارش تعداد پیچ و مهره ها چگونه انجام می شود؟

۲ تفاوت تمام شماری و نمونه گیری را بیان کنید؟

جهت شمارش کالا از روش های مختلفی استفاده می شود و معمولاً افرادی که انبارگردانی انجام می دهند با توجه به تجربه، بهترین روش را انتخاب می کنند. یک نوع انبارگردانی که بیشتر مورد توجه قرار می گیرد استفاده از تگ انبارگردانی و شمارش است. همچنین ممکن است در بعضی موارد مسئول انبارگردانی لیست اقلام را بر اساس دفاتر و کارت کالا از انباردار گرفته و اقدام به شمارش کند. یکی از روش های شمارش، **تمام شماری** است که از نظر زمانی طولانی بوده و هزینه زیادی را بر شرکت تحمیل می کند، به این جهت در بعضی موارد از **نمونه گیری** در شمارش استفاده می شود، معمولاً اقلام با اهمیت را تمام شماری و اقلام کم اهمیت را نمونه گیری می کنند و فقط اقلام نمونه را مورد شمارش قرار می دهند.

## تعدیلات انبار

فعالیت

۱ آیا موجودی کالای در انبار همواره با مانده طبق دفاتر و اسناد مطابقت دارد؟

۲ استانداردهای حسابداری برای نحوه برخورد با این مغایرت ها چه راه حلی ارائه می دهند؟

۳ آیا هر تفاوت و مغایرت در موجودی ممکن است ناشی از سوءاستفاده و یا کوتاهی انباردار باشد؟

برای بررسی موجودی و تطبیق موجودی واقعی با اسناد و مدارک از عملیات انبارگردانی استفاده می شود، پس از انبارگردانی ممکن است یکی از حالات زیر برای یک کالا و یا تعدادی از کالاها روی دهد:

الف) موجودی واقعی با موجودی در کاردکس برابر باشد

ب) موجودی واقعی بیشتر از موجودی در کاردکس باشد

پ) موجودی واقعی کمتر از موجودی در کاردکس باشد

مورد «الف» نشان دهنده صحت کار انباردار بوده و عملیات انبارگردانی حاکی از مغایرت نداشته و موجودی اعلام شده در کاردکس و اسناد و مدارک و دفاتر مورد تایید است، اما در مورد «ب» و «پ» باید تعدیلات انبار صورت گیرد، در این زمینه گزارش مغایرت ها تهیه می شود ولی نحوه برخورد با مغایرت ها در شرکت های مختلف متفاوت بوده، و با توجه به دستورالعمل انبارگردانی پیگیری می شود، پیگیری مغایرت ها از دوجنبه قابل بررسی است:

**الف) از جنبه مدیریتی:** بررسی دلایل اختلاف و مغایرت بین موجودی واقعی و موجودی طبق دفاتر باید انجام شده و با ایجاد کنترل های داخلی و اجرای روش های مطلوب سعی شود مغایرت ها به حداقل برسد. همچنین مشخص شود که کسر یا اضافی ایجاد شده طبیعی بوده یا ناشی از قصور و یا حتی سوءاستفاده و

صدور سند تعديلات موجودی کالا (حسابداری انبار)

یا سرقت است. در این زمینه باید مقصر یا مقصران احتمالی مشخص شده و برخورد لازم صورت گیرد. در بررسی مدیریتی مغایرت‌ها مواردی مانند حجم و نوع انبار و شخصیت انباردار و میزان مغایرت و نوع کالاها و قیمت کالاهای دارای مغایرت دارای اهمیت است.

ب) از جنبه حسابداری: حسابداری پس از دریافت گزارش انبارگردانی و موجودی واقعی طبق این گزارش، با موجودی طبق اسناد و مدارک، نسبت به اصلاح موارد مغایرت اقدام می‌کند. برای اصلاح موارد مغایرت ملاک موجودی واقعی است و باید در صورت مغایرت تعداد (مقدار) طبق دفاتر به تعداد (مقدار) واقعی تغییر کنند.

فعالیت

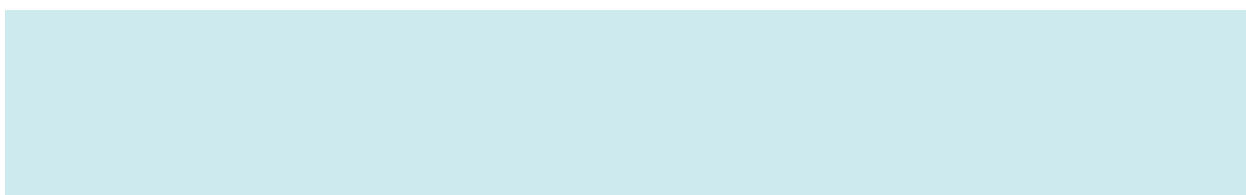
۱ آیا در کاردکس انبار قیمت کالاها وارد می‌شود؟

۲ آیا هنگام ورود موجودی به انبار و ثبت رسید انبار توسط انباردار، انباردار می‌تواند فاکتور خرید را ببیند؟ چرا؟

### نمونه رسید انبار

| فرم رسید انبار<br>شرکت ..... |                   |         |                           |      |         |
|------------------------------|-------------------|---------|---------------------------|------|---------|
| شماره:                       |                   |         |                           |      |         |
| تاریخ:                       |                   |         |                           |      |         |
| صفحه:                        |                   |         |                           |      |         |
| ردیف                         | نام و مشخصات کالا | کد کالا | تعداد/مقدار               | واحد | ملاحظات |
| ۱                            |                   |         |                           |      |         |
| ۲                            |                   |         |                           |      |         |
| ۳                            |                   |         |                           |      |         |
| ۴                            |                   |         |                           |      |         |
| ۵                            |                   |         |                           |      |         |
| نام و امضای تحویل دهنده:     |                   |         | نام و امضای تحویل گیرنده: |      |         |

باید توجه داشت که رسید انبار و حواله انبار در شرکت‌های مختلف ممکن است متفاوت بوده و با توجه به نیاز و ضرورت مواردی در عناوین تغییر کند.



### نمونه حواله انبار

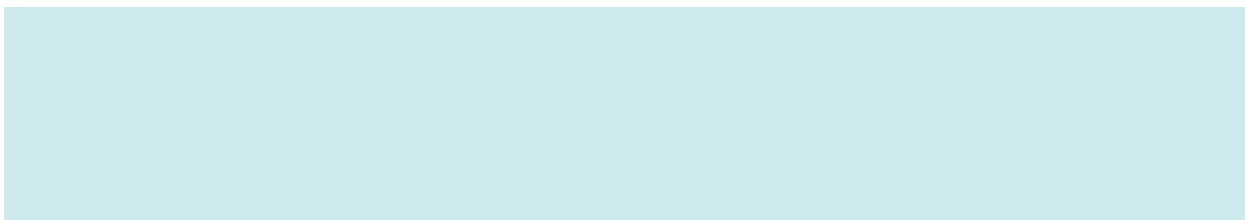
| شماره:<br>تاریخ:                                   |         | حواله خروج از انبار<br>نام طرف حساب: ..... |       |                          |     |      |
|--|---------|--|-------|--------------------------|-----|------|
| توسط حسابدار تکمیل گردد.                           |         | توسط انبار تکمیل گردد.                     |       |                          |     |      |
| ردیف   | کد کالا | نام کالا                                   | تعداد | واحد سنجش                | نرخ | مبلغ |
| ۱  |         |  |       |                          |     |      |
| ۲  |         |  |       |                          |     |      |
| ۳  |         |  |       |                          |     |      |
| ۴  |         |  |       |                          |     |      |
| ۵  |         |  |       |                          |     |      |
| کالای فوق صحیح و سالم و به طور کامل تحویل داده شد. |         |  |       | جمع                      |     |      |
| نام تحویل گیرنده:<br>امضا                          |         | نام تحویل دهنده (انبار):<br>امضا           |       | نام تأیید کننده:<br>امضا |     |      |

### کار عملی ۳

شرکت بازرگانی «نهادند» در زمینه پخش و فروش لوازم ورزشی فعالیت می‌کند. لیست اقلام تعدادی از کالاها در تاریخ ۱۳۹۵/۱۰/۰۱ به همراه رسید انبار و حواله انبار و دو تگ انبار دارای اختلاف (پس از شمارش دوم) به شرح زیر است.

| لیست اقلام انبار بخش توپ<br>تاریخ: ۱۳۹۵/۱۰/۰۱ |                   |         |             |           |         |
|---|-------------------|---------|-------------|-----------|---------|
| ردیف  | نام کالا          | کد کالا | تعداد/مقدار | واحد سنجش | ملاحظات |
| ۱   | توپ فوتبال سالنی  | ۱۴۱۰۱   | ۲۵۰         | عدد       |         |
| ۲   | توپ فوتبال معمولی | ۱۴۱۰۲   | ۴۲۰         | عدد       |         |
| ۳   | توپ والیبال       | ۱۴۱۰۵   | ۱۶۰         | عدد       |         |
| ۴   | توپ هندبال        | ۱۴۱۱۶   | ۳۵          | عدد       |         |
| ۵   | توپ پینگ پنگ      | ۱۴۱۲۱   | ۴۰۰         | بسته      |         |

| حواله خروج از انبار                                |         |                   |                          |  |                  |      |
|--|---------|-------------------|--------------------------|--|------------------|------|
| شماره: ۲۲۱۱  |         |                   |                          | نام طرف حساب: فروشگاه لوازم ورزشی حمید |                  |      |
| تاریخ: ۱۳۹۵/۱۰/۰۳                                  |         |                   |                          | توسط انبار تکمیل گردد.                 |                  |      |
| توسط حسابدار تکمیل گردد.                           |         |                   |                          | توسط انبار تکمیل گردد.                 |                  |      |
| ردیف   | کد کالا | نام کالا          | تعداد                    | واحد سنجش                              | نرخ              | مبلغ |
| ۱  | ۱۴۱۰۱   | توپ فوتبال سالنی  | ۸۰                       | عدد                                    |                  |      |
| ۲  | ۱۴۱۰۲   | توپ فوتبال معمولی | ۵۵                       | عدد                                    |                  |      |
| ۳  | ۱۴۱۰۵   | توپ والیبال       | ۴۲                       | عدد                                    |                  |      |
| ۴  | ۱۴۱۱۶   | توپ هندبال        | ۱۳                       | عدد                                    |                  |      |
| ۵  | ۱۴۱۲۱   | توپ پینگ پنگ      | ۱۵                       | بسته                                   |                  |      |
| کالای فوق صحیح و سالم و به طور کامل تحویل داده شد. |         |                   |                          | جمع                                    |                  |      |
| نام تحویل گیرنده:                                  |         |                   | نام تحویل دهنده (انبار): |  | نام تأیید کننده: |      |
| امضا   |         |                   | امضا                     |  | امضا             |      |



| فرم رسید انبار           |                   |         |                           |      |         |
|--------------------------|-------------------|---------|---------------------------|------|---------|
| شرکت بازرگانی نهاوند     |                   |         |                           |      |         |
| شماره: ۱۱۵۴              |                   |         |                           |      |         |
| تاریخ: ۱۳۹۵/۱۰/۰۵        |                   |         |                           |      |         |
| صفحه:                    |                   |         |                           |      |         |
| ردیف                     | نام و مشخصات کالا | کد کالا | تعداد/مقدار               | واحد | ملاحظات |
| ۱                        | توپ فوتبال سالنی  | ۱۴۱۰۱   | ۱۲۰                       | عدد  |         |
| ۲                        | توپ فوتبال معمولی | ۱۴۱۰۲   | ۱۵۰                       | عدد  |         |
| ۳                        | توپ والیبال       | ۱۴۱۰۵   | ۷۰                        | عدد  |         |
| نام و امضای تحویل دهنده: |                   |         | نام و امضای تحویل گیرنده: |      |         |



| حواله خروج از انبار                                |         |                          |       |  |     |      |
|--|---------|--------------------------|-------|--|-----|------|
| شماره: ۲۲۱۶  |         |                          |       | نام طرف حساب: فروشگاه لوازم ورزشی مجید |     |      |
| تاریخ: ۱۳۹۵/۱۰/۰۹                                  |         |                          |       | توسط انبار تکمیل گردد.                 |     |      |
| توسط حسابدار تکمیل گردد.                           |         |                          |       | توسط انبار تکمیل گردد.                 |     |      |
| ردیف   | کد کالا | نام کالا                 | تعداد | واحد سنجش                              | نرخ | مبلغ |
| ۱  | ۱۴۱۰۱   | توپ فوتبال سالنی         | ۶۰    | عدد                                    |     |      |
| ۲  | ۱۴۱۰۲   | توپ فوتبال معمولی        | ۷۰    | عدد                                    |     |      |
| ۳  | ۱۴۱۰۵   | توپ والیبال              | ۱۱۰   | عدد                                    |     |      |
| ۴  | ۱۴۱۱۶   | توپ هندبال               | ۱۵    | عدد                                    |     |      |
| ۵  | ۱۴۱۲۱   | توپ پینگ پنگ             | ۸۰    | بسته                                   |     |      |
| کالای فوق صحیح و سالم و به طور کامل تحویل داده شد. |         |                          |       | جمع                                    |     |      |
| نام تحویل گیرنده:                                  |         | نام تحویل دهنده (انبار): |       | نام تأییدکننده:                        |     |      |
| امضا   |         | امضا                     |       | امضا                                   |     |      |

| حواله خروج از انبار                                |         |                          |       |  |     |      |
|--|---------|--------------------------|-------|--|-----|------|
| شماره: ۲۲۲۳  |         |                          |       | نام طرف حساب: فروشگاه لوازم ورزشی سعید |     |      |
| تاریخ: ۱۳۹۵/۱۰/۱۴                                  |         |                          |       | توسط انبار تکمیل گردد.                 |     |      |
| توسط حسابدار تکمیل گردد.                           |         |                          |       | توسط انبار تکمیل گردد.                 |     |      |
| ردیف   | کد کالا | نام کالا                 | تعداد | واحد سنجش                              | نرخ | مبلغ |
| ۱  | ۱۴۱۰۱   | توپ فوتبال سالنی         | ۱۰۰   | عدد                                    |     |      |
| ۲  | ۱۴۱۰۲   | توپ فوتبال معمولی        | ۱۲۰   | عدد                                    |     |      |
| ۳  | ۱۴۱۰۵   | توپ والیبال              | ۶۸    | عدد                                    |     |      |
| کالای فوق صحیح و سالم و به طور کامل تحویل داده شد. |         |                          |       | جمع                                    |     |      |
| نام تحویل گیرنده:                                  |         | نام تحویل دهنده (انبار): |       | نام تأییدکننده:                        |     |      |
| امضا   |         | امضا                     |       | امضا                                   |     |      |

| فرم رسید انبار           |                   |                           |             |      |         |
|--------------------------|-------------------|---------------------------|-------------|------|---------|
| شرکت بازرگانی نهاوند     |                   |                           |             |      |         |
| شماره: ۱۱۶۴              |                   |                           |             |      |         |
| تاریخ: ۱۳۹۵/۱۰/۱۷        |                   |                           |             |      |         |
| صفحه:                    |                   |                           |             |      |         |
| ردیف                     | نام و مشخصات کالا | کد کالا                   | تعداد/مقدار | واحد | ملاحظات |
| ۱                        | توپ فوتبال سالنی  | ۱۴۱۰۱                     | ۹۰          | عدد  |         |
| ۲                        | توپ هندبال        | ۱۴۱۱۶                     | ۴۰          | عدد  |         |
| ۳                        | توپ پینگ پنگ      | ۱۴۱۲۱                     | ۱۸۰         | بسته |         |
| نام و امضای تحویل دهنده: |                   | نام و امضای تحویل گیرنده: |             |      |         |

| حواله خروج از انبار                                |         |              |                          |                          |                  |      |
|--|---------|--------------|--------------------------|--------------------------|------------------|------|
| نام طرف حساب: فروشگاه لوازم ورزشی امیر             |         |              |                          |                          |                  |      |
| شماره: ۲۲۳۱  |         |              |                          |                          |                  |      |
| تاریخ: ۱۳۹۵/۱۰/۱۸                                  |         |              |                          |                          |                  |      |
| توسط انبار تکمیل گردد.                             |         |              |                          | توسط حسابدار تکمیل گردد. |                  |      |
| ردیف   | کد کالا | نام کالا     | تعداد                    | واحد سنجش                | نرخ              | مبلغ |
| ۱  | ۱۴۱۰۵   | توپ والیبال  | ۵۰                       | عدد                      |                  |      |
| ۲  | ۱۴۱۱۶   | توپ هندبال   | ۲۷                       | عدد                      |                  |      |
| ۳  | ۱۴۱۲۱   | توپ پینگ پنگ | ۱۰۵                      | بسته                     |                  |      |
|  |         |              |                          | جمع                      |                  |      |
| کالای فوق صحیح و سالم و به طور کامل تحویل داده شد. |         |              |                          |                          |                  |      |
| نام تحویل گیرنده:                                  |         |              | نام تحویل دهنده (انبار): |                          | نام تأیید کننده: |      |
| امضا   |         |              | امضا                     |                          | امضا             |      |

| حواله خروج از انبار                                |         |                   |                          |                          |                  |      |
|--|---------|-------------------|--------------------------|--------------------------|------------------|------|
| نام طرف حساب: فروشگاه لوازم ورزشی امین             |         |                   |                          |                          |                  |      |
| شماره: ۲۲۳۹  |         |                   |                          |                          |                  |      |
| تاریخ: ۱۳۹۵/۱۰/۲۳                                  |         |                   |                          |                          |                  |      |
| توسط انبار تکمیل گردد.                             |         |                   |                          | توسط حسابدار تکمیل گردد. |                  |      |
| ردیف   | کد کالا | نام کالا          | تعداد                    | واحد سنجش                | نرخ              | مبلغ |
| ۱  | ۱۴۱۰۱   | توپ فوتبال سالنی  | ۷۰                       | عدد                      |                  |      |
| ۲  | ۱۴۱۰۲   | توپ فوتبال معمولی | ۴۵                       | عدد                      |                  |      |
| ۳  | ۱۴۱۲۱   | توپ پینگ پنگ      | ۷۰                       | بسته                     |                  |      |
|  |         |                   |                          | جمع                      |                  |      |
| کالای فوق صحیح و سالم و به طور کامل تحویل داده شد. |         |                   |                          |                          |                  |      |
| نام تحویل گیرنده:                                  |         |                   | نام تحویل دهنده (انبار): |                          | نام تأیید کننده: |      |
| امضا   |         |                   | امضا                     |                          | امضا             |      |

| فرم رسید انبار           |                   |         |                           |      |         |  |
|--------------------------|-------------------|---------|---------------------------|------|---------|--|
| شرکت بازرگانی نهاوند     |                   |         |                           |      |         |  |
| شماره: ۱۱۷۴              |                   |         |                           |      |         |  |
| تاریخ: ۱۳۹۵/۱۰/۲۵        |                   |         |                           |      |         |  |
| صفحه:                    |                   |         |                           |      |         |  |
| ردیف                     | نام و مشخصات کالا | کد کالا | تعداد/مقدار               | واحد | ملاحظات |  |
| ۱                        | توپ والیبال       | ۱۴۱۰۵   | ۸۰                        | عدد  |         |  |
| ۲                        | توپ هندبال        | ۱۴۱۱۶   | ۲۰                        | عدد  |         |  |
| نام و امضای تحویل دهنده: |                   |         | نام و امضای تحویل گیرنده: |      |         |  |

| شرکت نهاوند          |                         |              |            |
|----------------------|-------------------------|--------------|------------|
| تگ انبارگردانی       |                         |              | ۲          |
| نام انبار:           | انبار کالای ورزشی - توپ | شماره برگه:  | ۳۲۱۱       |
| کد کالا:             | ۱۴۱۰۱                   | تاریخ شمارش: | ۱۳۹۵/۱۰/۳۰ |
| شرح کالا:            | توپ فوتبال سالنی        |              |            |
| محل نگهداری:         |                         |              |            |
| تعداد شمارش به عدد:  | ۱۴۸                     | واحد سنجش:   | عدد        |
| تعداد شمارش به حروف: | یکصد و چهل و هشت عدد    |              |            |
| توضیحات:             |                         |              |            |
| امضای ثبات           | امضای شمارشگر           |              |            |

| شرکت نهاوند          |                         |              |            |
|----------------------|-------------------------|--------------|------------|
| تگ انبارگردانی       |                         |              | ۲          |
| نام انبار:           | انبار کالای ورزشی - توپ | شماره برگه:  | ۳۲۱۹       |
| کد کالا:             | ۱۴۱۰۲                   | تاریخ شمارش: | ۱۳۹۵/۱۰/۳۰ |
| شرح کالا:            | توپ فوتبال معمولی       |              |            |
| محل نگهداری:         |                         |              |            |
| تعداد شمارش به عدد:  | ۲۸۰                     | واحد سنجش:   | عدد        |
| تعداد شمارش به حروف: | دویست و هشتاد عدد       |              |            |
| توضیحات:             |                         |              |            |
| امضای ثبات           | امضای شمارشگر           |              |            |

| شرکت نهاوند          |                         |              |            |
|----------------------|-------------------------|--------------|------------|
| تگ انبارگردانی       |                         |              | ۲          |
| نام انبار:           | انبار کالای ورزشی - توپ | شماره برگه:  | ۳۲۲۶       |
| کد کالا:             | ۱۴۱۰۵                   | تاریخ شمارش: | ۱۳۹۵/۱۰/۳۰ |
| شرح کالا:            | توپ والیبالی            |              |            |
| محل نگهداری:         |                         |              |            |
| تعداد شمارش به عدد:  | ۴۱                      | واحد سنجش:   | عدد        |
| تعداد شمارش به حروف: | چهل و یک عدد            |              |            |
| توضیحات:             |                         |              |            |
| امضای ثبات           | امضای شمارشگر           |              |            |

| شرکت نه‌اوند         |                         |              |            |
|----------------------|-------------------------|--------------|------------|
| تگ انبارگردانی       |                         |              | ۲          |
| نام انبار:           | انبار کالای ورزشی - توپ | شماره برگه:  | ۳۲۴۱       |
| کد کالا:             | ۱۴۱۱۶                   | تاریخ شمارش: | ۱۳۹۵/۱۰/۳۰ |
| شرح کالا:            | توپ هندبال              |              |            |
| محل نگهداری:         |                         |              |            |
| تعداد شمارش به عدد:  | ۴۰                      | واحد سنجش:   | عدد        |
| تعداد شمارش به حروف: | چهل عدد                 |              |            |
| توضیحات:             |                         |              |            |
| امضای ثبات           | امضای شمارشگر           |              |            |

| شرکت نه‌اوند         |                         |              |            |
|----------------------|-------------------------|--------------|------------|
| تگ انبارگردانی       |                         |              | ۲          |
| نام انبار:           | انبار کالای ورزشی - توپ | شماره برگه:  | ۳۲۶۴       |
| کد کالا:             | ۱۴۱۲۱                   | تاریخ شمارش: | ۱۳۹۵/۱۰/۳۰ |
| شرح کالا:            | توپ پینگ پنگ            |              |            |
| محل نگهداری:         |                         |              |            |
| تعداد شمارش به عدد:  | ۳۱۰                     | واحد سنجش:   | بسته       |
| تعداد شمارش به حروف: | سیصد و ده بسته          |              |            |
| توضیحات:             |                         |              |            |
| امضای ثبات           | امضای شمارشگر           |              |            |

مطلوب است:

تهیه لیست موجودی و نمایش مغایرت (به صورت دستی و در نرم افزار حسابداری)

| صورت جلسه انبارگردانی بازرگانی نه‌اوند در تاریخ ۱۳۹۵/۱۰/۳۰ |    |         |          |               |            |              |        |
|--|----|---------|----------|---------------|------------|--------------|--------|
| ردیف   | تگ | کد کالا | نام کالا | نام واحد اصلی | شمارش عینی | موجودی دفاتر | مغایرت |
| ۱  |    |         |          |               |            |              |        |
| ۲  |    |         |          |               |            |              |        |
| ۳  |    |         |          |               |            |              |        |
| ۴  |    |         |          |               |            |              |        |
| ۵  |    |         |          |               |            |              |        |

## دلایل تعدیل انبار:

### ۱ کسر و اضافی موجودی انبار

#### فعالیت

- ۱ اگر پس از انبارگردانی موجودی واقعی کالای الف در شرکت «هواز» ۴۸۰ واحد و مانده طبق کارت ۴۸۲ واحد باشد، انبار شرکت دارای کسری است یا اضافی؟
- ۲ در صورتی که مانده طبق کارت ۴۷۹ واحد باشد چطور؟

کسری و اضافی انبار، عبارت است از اختلاف موجودی واقعی انبار با اسناد و مدارک، کارت انبار و کارت حساب مواد در تاریخی معین. به عبارت دیگر هرگاه موجودی واقعی کالا کمتر از مانده کارت‌های کالا باشد، کسری انبار و زمانی که موجودی واقعی کالا (طبق شمارش) بیشتر از مانده کارت‌های کالا باشد، اضافی انبار وجود خواهد داشت.

کسری یا اضافی انبار، دلایل گوناگونی دارد که به بعضی از علل آن اشاره می‌شود:

- اشتباه در ثبت مقدار کالای وارده یا صادره در کارت انبار
- اشتباه در ثبت قبض‌ها و حواله‌های انبار در کارت حساب کالا به وسیله دایره حسابداری
- ثبت نکردن بعضی از حواله‌های انبار توسط دایره حسابداری به علت نرسیدن آنها به دایره مذکور.
- جذب رطوبت که موجب افزایش وزن برخی از کالاهای موجود در انبار می‌گردد.
- تبخیر و شکستگی که سبب کسری انبار می‌شود.
- تقسیم قطعه بزرگ به قطعات کوچک.
- ضایعات کالا در انبار
- اشتباه انباردار
- سرقت از انبار

#### فعالیت

آیا می‌توانید کالاهایی را نام ببرید که ممکن است به شکل طبیعی در انبار کاهش یا افزایش داشته باشند؟

معمولاً در پایان دوره مالی، پس از خاتمه انبارگردانی و تطبیق موجودی واقعی انبار با کارت‌های کالا، چنانچه کسری یا اضافی موجودی انبار قابل ملاحظه نباشد، مانده کارت‌ها اصلاح می‌شود، ولی اگر کسری یا اضافی موجودی انبار قابل توجه باشد، ابتدا باید بررسی‌های لازم نسبت به علل آن به عمل آید، سپس با اصلاح کارت‌ها و تطبیق مانده آنها با موجودی واقعی انبار، ثبت‌های اصلاحی در دفاتر انجام می‌گیرد. اصلاح مانده کارت‌ها به این منظور انجام می‌شود که مانده کارت‌ها با موجودی واقعی کالا برابر گردد.

## ۲ نابابی و تغییر تکنولوژی

فعالیت

در انبار شرکتی مقداری ابزارآلات و قطعات وجود دارد که مدت دو سال است مورد استفاده قرار نگرفته و در انبار شرکت بدون استفاده وجود دارد. شما چه پیشنهادهایی ارائه می‌دهید؟

یکی از موارد قابل توجه در انبار شرکت‌ها خروج کالاها و اقلامی است که دیگر مورد استفاده قرار نمی‌گیرند، علت استفاده نکردن از این اقلام می‌تواند موارد مختلفی باشد اما مهم‌ترین آن فرسودگی و از رده خارج شدن و همچنین تغییر تکنولوژی و از مد افتادن و یا تغییرات آب و هوایی و شرایط محیطی و تغییر نوع کار است. به این جهت لازم است انباردار لیست این اقلام را مشخص و جهت بررسی به مدیریت گزارش کند. مدیریت طبق آیین‌نامه‌های داخلی شرکت نسبت به خروج این اقلام از انبار و نحوه برخورد با آنها تصمیم‌گیری می‌کند. در صورت استفاده از این اقلام در بخش‌های دیگر لازم است از لیست انبار جاری خارج شده و به انبار مورد نظر منتقل شود و اگر در شرکت مورد نیاز نباشند باید نسبت به فروش آنها اقدام شود. برای فروش اقلام با اهمیت معمولاً از روش مزایده استفاده می‌شود. البته روش‌های دیگری نیز ممکن است جهت فروش مورد استفاده قرار گیرد و یا با اقلام دیگری معاوضه صورت گیرد.

مثال:

انباردار شرکت «بهار» قسمتی از کالاهای موجود در انبار قطعات یدکی و ابزارآلات را از رده خارج و غیرقابل استفاده اعلام می‌کند، مدیر مالی و مدیر فنی نیز تأیید می‌کنند که این کالاها باید از انبار بخش جهت فروش (ارسال به انبار ضایعات) خارج شود، انباردار یک حواله انبار در تاریخ ۱۳۹۶/۰۲/۱۵ به شرح زیر صادر می‌کند.

| شماره: ۱۴۱۵<br>تاریخ: ۱۳۹۶/۰۲/۱۵     |         | حواله خروج از انبار<br>نام طرف حساب: انبار ضایعات (جهت فروش) |       |                          |     |      |
|--------------------------------------|---------|--|-------|--------------------------|-----|------|
| توسط حسابدار تکمیل گردد.             |         | توسط انبار تکمیل گردد.                                       |       |                          |     |      |
| ردیف                                 | کد کالا | نام کالا   | تعداد | واحد سنجش                | نرخ | مبلغ |
| ۱                                    | ۱۱۱۷۰   | آچار آلن   | ۲     | عدد                      |     |      |
| ۲                                    | ۱۲۶۴۲   | موتور جوش گازوئیلی   | ۱     | دستگاه                   |     |      |
| ۳                                    | ۱۱۱۶۵   | آچار فرانسه بزرگ   | ۳     | عدد                      |     |      |
| ۴                                    | ۱۲۱۵۳   | موتور برق بنزینی   | ۱     | دستگاه                   |     |      |
| ۵                                    | ۱۳۱۱۸   | منگنه برقی   | ۱     | عدد                      |     |      |
|                                      |         | جمع  |       |                          |     |      |
| کالای فوق به طور کامل تحویل داده شد. |         |  |       |                          |     |      |
| نام تحویل گیرنده:<br>امضا            |         | نام تحویل دهنده (انبار):<br>امضا                             |       | نام تأیید کننده:<br>امضا |     |      |

با توجه به فرم حواله انبار خروج کالا از انبار شرکت «مشهد» توضیحات لازم را به صورت طرح تشریحی بنویسید.

| شماره: ۱۴۱۵<br>تاریخ: ۱۳۹۶/۰۲/۰۷ |         | حواله خروج از انبار<br>نام طرف حساب: انبار ضایعات |  |           |                                      |      |
|----------------------------------|---------|---|--|-----------|--------------------------------------|------|
| توسط حسابدار تکمیل گردد.         |         |   | توسط انبار تکمیل گردد.                               |           |                                      |      |
| ردیف                             | کد کالا | نام کالا  | تعداد  | واحد سنجش | نرخ                                  | مبلغ |
| ۱                                | ۱۵۱۸    | مانیتور ۲۱ قدیمی                                  | ۱  | دستگاه    |                                      |      |
| ۲                                | ۱۶۱۱    | مانیتور ۱۹ قدیمی                                  | ۵  | دستگاه    |                                      |      |
| ۳                                | ۱۷۰۴    | چاپگر سوزنی                                       | ۲  | دستگاه    |                                      |      |
| ۴                                | ۱۲۱۹    | تلویزیون ۲۱ قدیمی                                 | ۳  | دستگاه    |                                      |      |
| ۵                                | ۱۴۲۸    | موس ساده  | ۲۵   | عدد       |                                      |      |
|                                  |         |   |  | جمع       | کالای فوق به طور کامل تحویل داده شد. |      |
| نام تحویل گیرنده:<br>امضا        |         |   | نام تحویل دهنده (انبار):<br>نام تأیید کننده:<br>امضا |           |                                      |      |

چرا شرکت مشهد اقدام به خروج کالا از انبار کرده است؟ چه شخص یا اشخاصی در این زمینه تصمیم می‌گیرند؟ چه شخصی ارسال و چه شخصی دریافت می‌کند؟ آیا این کالاها در انبار ضایعات در آینده به فروش می‌رسند یا به صورت دائمی در انبار خواهند ماند؟ و ...  
تشریح:

.....

.....

.....

.....

.....

با توجه به ویژگی محصولات وظیفه انباردار را در دو شرکت تولیدی مواد غذایی و شرکت تولیدی محصولات فلزی مقایسه کنید.

جدول زیر را کامل کنید.

| تغییر تکنولوژی | نابابی | تبخیر | ضایعات | نام کالا               |
|----------------|--------|-------|--------|------------------------|
|                |        |       | ×      | تلویزیون از کار افتاده |
|                |        |       |        | مانیتور قدیمی          |
|                |        |       |        | ماده اتر               |
|                |        |       |        | دوربین قدیمی عکاسی     |
|                |        |       |        | موتور برق سوخته شده    |
|                |        |       |        | آچارهای از رده خارج    |
|                |        |       |        | چای تاریخ مصرف گذشته   |

## ۲ کاهش ارزش:

آیا ممکن است اقلام موجود در انبار دچار کاهش ارزش شود؟  
آیا کاهش ارزش موجودی کالا می‌تواند در دفاتر نزد انباردار (کارت کالا) تغییری ایجاد کند؟ چرا؟

اقلامی که در انبار نگهداری می‌شوند ممکن است در اثر مرور زمان و یا از مد افتادن و یا رکود و تورم در بازار، شرایط جوی و سیاست‌های قیمت‌گذاری و ... دچار تغییر ارزش شوند. ارزش ناشی از موارد فوق ارتباطی با انباردار نداشته اما با توجه به تأثیر در صورت‌های مالی، در سیستم حسابداری مورد بررسی قرار می‌گیرد.

در انبار فروشگاه لوازم اداری «آذربایجان» اقلام زیر موجود است.

| ردیف | شرح            | تعداد | بهای واحد |
|------|----------------|-------|-----------|
| ۱    | میز ۷۰×۵۰      | ۱۵    | ۴۵'۰۰۰    |
| ۲    | صندلی ساده     | ۲۵    | ۹'۰۰۰     |
| ۳    | صندلی چرخ‌دار  | ۱۰    | ۱۸'۰۰۰    |
| ۴    | کمد یک در      | ۱۲    | ۳۱'۰۰۰    |
| ۵    | کمد دو در      | ۸     | ۳۸'۰۰۰    |
| ۶    | کمد چهار در    | ۲۲    | ۴۵'۰۰۰    |
| ۷    | میز چوبی       | ۱۰    | ۴۴'۰۰۰    |
| ۸    | میز کامپیوتر   | ۱۵    | ۳۷'۰۰۰    |
| ۹    | صندلی دسته‌دار | ۲۰    | ۱۴'۰۰۰    |
| ۱۰   | کمد ویترونی    | ۲۲    | ۵۵'۰۰۰    |

فرض کنید، کلیه اقلام در بازار ۳۰٪ افزایش قیمت یا کاهش قیمت داشته باشند.

آیا انباردار در این زمینه وظیفه‌ای به عهده دارد؟

در زمینه کاهش قیمت به میزانی که قیمت فروش کمتر از بهای تمام شده شود بحث و بررسی کنید و بگویید آیا حسابداری در این زمینه وظیفه‌ای بر عهده دارد؟ چرا؟

در صورت افزایش قیمت، حسابداری آیا لازم است اقدامی انجام دهد؟



| ردیف | شاخص‌های مورد ارزیابی   | خودارزیابی هنرجو |        | نظر هنرآموز |        |
|------|---|------------------|--------|-------------|--------|
|      |   | موفق             | ناموفق | موفق        | ناموفق |
| ۱    | حضور به موقع در کلاس 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 آنها               |                  |        |             |        |
| ۵    | ارائه نتیجه‌گیری صحیح و مستندسازی                                 |                  |        |             |        |
| ۶    | تشریح روش شمارش کالا و بیان تعدیل انبار                           |                  |        |             |        |
| ۷    | تعریف کاهش ارزش موجودی  |                  |        |             |        |
| ۸    | تعریف نابابی و تغییر تکنولوژی                                     |                  |        |             |        |
| ۹    | توانایی تنظیم فرم‌های مستندات کنترل موجودی انبار                  |                  |        |             |        |
| ۱۰   | توانایی کنترل موجودی انبار با کارت کالا و مغایرت‌گیری اقلام انبار |                  |        |             |        |

## محاسبه مبلغ تعدیل موجودی کالا

### محاسبه تعدیل موجودی کالا

فعالیت

پس از انبارگردانی و مشخص شدن تعداد مغایرت در صورتی که انباردار مسئول تأمین کسری نباشد:  
الف) انباردار چه وظیفه‌ای دارد؟  
ب) حسابداری چه وظیفه‌ای برعهده دارد؟

پس از انبارگردانی ممکن است مغایرت وجود نداشته باشد. یعنی موجودی واقعی و موجودی طبق دفاتر برابر بوده و اختلافی وجود ندارد، انبارگردانی فقط به شمارش تعداد کالا می‌پردازد و قیمت مورد بررسی قرار نمی‌گیرد. پس لازم است بعد از مرحله انبارگردانی تعیین قیمت مواد و کالاهایی که مغایرت داشتند انجام شود. در صورتی که طبق دستورالعمل انبارگردانی و سیاست‌های شرکت انباردار موظف به جایگزینی باشد، طبق صورت جلسه انبارگردانی انباردار باید تعداد کسری را جبران کند ولی اگر بر عهده شرکت باشد باید موارد اختلافی قیمت‌گذاری شوند. قیمت‌گذاری اقلام اختلافی با توجه به روش‌های متفاوتی از جمله بهای تمام شده، ارزش فروش، ارزش بازار، ارزش دفتری و ... است که عمدتاً بر اساس ارزش بازار انجام می‌شود. البته در مورد کالا با توجه به روش‌های میانگین یا fifo و یا lifo و شناسایی ویژه انجام می‌گیرد.

مثال:

انبارگردانی فروشگاه «ایلام» در تاریخ ۱۳۹۵/۱۲/۲۸ انجام و موارد مغایرت به شرح زیر مشخص شد.

| صورت جلسه انبارگردانی فروشگاه ایلام در تاریخ ۱۳۹۵/۱۲/۲۸ |      |         |             |               |            |              |        |
|---|------|---------|-------------|---------------|------------|--------------|--------|
| ردیف  | تگ   | کد کالا | نام کالا    | نام واحد اصلی | شمارش عینی | موجودی دفاتر | مغایرت |
| ۱   | ۱۲۵۳ | ۵۵۱۰۱   | کفش ورزشی   | جفت           | ۷۵۰        | ۷۵۱          | -۱     |
| ۲   | ۱۹۴۵ | ۵۵۶۴۷   | لباس ورزشی  | عدد           | ۵۲۰        | ۵۱۸          | +۲     |
| ۳   | ۲۲۴۱ | ۵۵۷۸۰   | جوراب ورزشی | جین           | ۲۱۵        | ۲۱۷          | -۲     |

پس از بررسی لازم مدیریت اعلام داشت که ملاک شمارش عینی بوده و اقلامی که مغایرت دارند باید در دفاتر و اسناد اصلاح شده و به رقم موجودی واقعی درج شوند.  
وظیفه انباردار و حسابدار چیست؟

پاسخ:

انباردار با توجه به صورت جلسه، مانده دفاتر را بر اساس موجودی عینی تغییر می‌دهد. (فقط تعداد)  
حسابدار باید بر اساس قیمت ثبت اصلاحی را انجام دهد، بنابراین باید مشخص کند که اقلام دارای مغایرت به چه صورتی قیمت‌گذاری شوند و قیمت هر کدام چقدر است؟

## روش‌های قیمت‌گذاری

تعیین قیمت کالاها و اقلامی که مغایرت دارند بستگی به روش‌های قیمت‌گذاری شرکت دارد. در هر شرکت ممکن است روش قیمت‌گذاری متفاوت باشد. به این جهت مبلغ به‌دست آمده در هر روش با سایر روش‌ها متفاوت است.

### انواع روش‌های قیمت‌گذاری:

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

قیمت‌گذاری کسری کالاها با در نظر گرفتن روش ارزیابی موجودی کالا صورت می‌گیرد، یعنی قیمت‌گذاری مشابه خروج از انبار (جهت فروش و ...) خواهد بود.

### مثال ۳:

با توجه به اطلاعات شرکت «ایلام» چنانچه شرکت از روش میانگین استفاده کند و نرخ هر یک از کالاها به شرح زیر به دست آمده باشد؛

کفش ورزشی ۷۵'۰۰۰ ریال

لباس ورزشی ۶۰'۰۰۰ ریال

جوراب ورزشی ۴۴'۰۰۰ ریال

### مطلوب است:

محاسبه مبلغ تعدیل

| ردیف | کد کالا | نام کالا    | نام واحد اصلی | مغایرت | نرخ    | مبلغ کل        |
|------|---------|-------------|---------------|--------|--------|----------------|
| ۱    | ۵۵۱۰۱   | کفش ورزشی   | جفت           | -۱     | ۷۵'۰۰۰ | -۷۵'۰۰۰        |
| ۲    | ۵۵۶۴۷   | لباس ورزشی  | عدد           | +۲     | ۶۰'۰۰۰ | +۱۲۰'۰۰۰       |
| ۳    | ۵۵۷۸۰   | جوراب ورزشی | جین           | -۲     | ۴۴'۰۰۰ | -۸۸'۰۰۰        |
|      |         |             |               |        |        | -۴۳'۰۰۰        |
|      |         |             |               |        |        | جمع مبلغ تعدیل |

مبلغ تعدیل شرکت ایلام ۴۳'۰۰۰ ریال کسری است.

## کار عملی ۴

شرکت «زنجان» فروشنده لوله و اتصالات است، در تاریخ ۱۳۹۵/۱۲/۲۶ پس از انبارگردانی لیست کالاهایی که دارای مغایرت بودند به شرح زیر تعیین شد.

| صورت جلسه انبارگردانی شرکت زنجان در تاریخ ۱۳۹۵/۱۲/۲۶ |              |            |               |                   |         |     |      |
|--|--------------|------------|---------------|-------------------|---------|-----|------|
| مغایرت   | موجودی دفاتر | شمارش عینی | نام واحد اصلی | نام کالا          | کد کالا | تگ  | ردیف |
|  | ۲۴           | ۲۵         | شاخه          | لوله سفید ۲/۵     | ۴۴۱۰۴   | ۱۵۷ | ۱    |
|  | ۴۷           | ۴۴         | شاخه          | لوله فلزی ۱/۵     | ۴۴۱۶۵   | ۳۷۴ | ۲    |
|  | ۵۶           | ۵۵         | عدد           | شیر اهرمی         | ۴۴۲۲۶   | ۷۱۵ | ۳    |
|  | ۳۷           | ۳۸         | شاخه          | لوله پلی اتیلن ۱۰ | ۴۴۳۱۱   | ۶۱۱ | ۴    |
|  | ۲۵۶          | ۲۵۰        | عدد           | سه راهی ۱/۵       | ۴۴۷۸۲   | ۴۹۸ | ۵    |

قیمت هر یک از کالاهای دارای مغایرت با روش‌های مختلف قیمت‌گذاری به شرح زیر است. (ارقام به ریال)  
تذکر:

باید توجه داشت که شرکت‌ها فقط از یکی از روش‌ها استفاده می‌کنند و هدف از این کار عملی تعیین مغایرت با روش‌های مختلف با یک تمرین مشترک است.

| ردیف | کد کالا | نام کالا          | نام واحد اصلی | فایفو  | لایفو  | میانگین |
|------|---------|-------------------|---------------|--------|--------|---------|
| ۱    | ۴۴۱۰۴   | لوله سفید ۲/۵     | شاخه          | ۴۵'۰۰۰ | ۵۲'۰۰۰ | ۴۸'۰۰۰  |
| ۲    | ۴۴۱۶۵   | لوله فلزی ۱/۵     | شاخه          | ۲۲'۰۰۰ | ۲۵'۰۰۰ | ۲۳'۰۰۰  |
| ۳    | ۴۴۲۲۶   | شیر اهرمی         | عدد           | ۸۵'۰۰۰ | ۹۵'۰۰۰ | ۹۰'۰۰۰  |
| ۴    | ۴۴۳۱۱   | لوله پلی اتیلن ۱۰ | شاخه          | ۱۵'۰۰۰ | ۱۷'۰۰۰ | ۱۶'۰۰۰  |
| ۵    | ۴۴۷۸۲   | سه راهی ۱/۵       | عدد           | ۷'۰۰۰  | ۹'۵۰۰  | ۸'۰۰۰   |

مطلوب است:

الف) محاسبه مبلغ تعدیل با استفاده از روش فایفو

| ردیف           | کد کالا | نام کالا          | نام واحد اصلی | مغایرت | نرخ | مبلغ کل |
|----------------|---------|-------------------|---------------|--------|-----|---------|
| ۱              | ۴۴۱۰۴   | لوله سفید ۲/۵     | شاخه          |        |     |         |
| ۲              | ۴۴۱۶۵   | لوله فلزی ۱/۵     | شاخه          |        |     |         |
| ۳              | ۴۴۲۲۶   | شیر اهرمی         | عدد           |        |     |         |
| ۴              | ۴۴۳۱۱   | لوله پلی اتیلن ۱۰ | شاخه          |        |     |         |
| ۵              | ۴۴۷۸۲   | سه راهی ۱/۵       | عدد           |        |     |         |
| جمع مبلغ تعدیل |         |                   |               |        |     |         |

مبلغ تعدیل شرکت زنگان ۱۳۳۰۰۰۰- است.  
ب) محاسبه مبلغ تعدیل با استفاده از روش لایفو

| ردیف           | کد کالا | نام کالا          | نام واحد اصلی | مغایرت | نرخ | مبلغ کل |
|----------------|---------|-------------------|---------------|--------|-----|---------|
| ۱              | ۴۴۱۰۴   | لوله سفید ۲/۵     | شاخه          |        |     |         |
| ۲              | ۴۴۱۶۵   | لوله فلزی ۱/۵     | شاخه          |        |     |         |
| ۳              | ۴۴۲۲۶   | شیر اهرمی         | عدد           |        |     |         |
| ۴              | ۴۴۳۱۱   | لوله پلی اتیلن ۱۰ | شاخه          |        |     |         |
| ۵              | ۴۴۷۸۲   | سه راهی ۱/۵       | عدد           |        |     |         |
| جمع مبلغ تعدیل |         |                   |               |        |     |         |

مبلغ تعدیل شرکت زنگان ۱۵۸۰۰۰۰- است.  
ج) محاسبه مبلغ تعدیل با استفاده از روش میانگین

| ردیف           | کد کالا | نام کالا          | نام واحد اصلی | مغایرت | نرخ | مبلغ کل |
|----------------|---------|-------------------|---------------|--------|-----|---------|
| ۱              | ۴۴۱۰۴   | لوله سفید ۲/۵     | شاخه          |        |     |         |
| ۲              | ۴۴۱۶۵   | لوله فلزی ۱/۵     | شاخه          |        |     |         |
| ۳              | ۴۴۲۲۶   | شیر اهرمی         | عدد           |        |     |         |
| ۴              | ۴۴۳۱۱   | لوله پلی اتیلن ۱۰ | شاخه          |        |     |         |
| ۵              | ۴۴۷۸۲   | سه راهی ۱/۵       | عدد           |        |     |         |
| جمع مبلغ تعدیل |         |                   |               |        |     |         |

مبلغ تعدیل شرکت زنگان ۱۴۳۰۰۰۰- است.

## ارزشیابی

| ردیف | شاخص‌های مورد ارزیابی                                       | خودارزیابی هنرجو |        | نظر هنرآموز |        |
|------|---|------------------|--------|-------------|--------|
|      |   | موفق             | ناموفق | موفق        | ناموفق |
| ۱    | حضور به موقع در کلاس 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 آنها         |                  |        |             |        |
| ۵    | ارائه نتیجه‌گیری صحیح و مستندسازی                           |                  |        |             |        |
| ۶    | تشریح علل تعدیل انبار                                       |                  |        |             |        |
| ۷    | بیان روش‌های مختلف قیمت‌گذاری                               |                  |        |             |        |
| ۸    | توانایی تعدیل انبار با استفاده از روش قیمت‌گذاری فایفو      |                  |        |             |        |
| ۹    | توانایی تعدیل انبار با استفاده از روش قیمت‌گذاری لایفو      |                  |        |             |        |
| ۱۰   | توانایی تعدیل انبار با استفاده از روش قیمت‌گذاری میانگین    |                  |        |             |        |

## صدور سند تعدیلات موجودی کالا

### ۱ کسری و اضافی انبار

فعالیت

در صورتی که موجودی واقعی و مانده بر اساس دفاتر یکسان نباشند و در دفاتر حسابداری ثبت اصلاحی صورت نگیرد، آیا صورت‌های مالی صحیح هستند؟

معمولاً در پایان سال مالی شرکت‌ها بر اساس دستورالعمل انبارگردانی، اقدام به انبارگردانی نموده و در صورت تفاوت بین موجودی واقعی و موجودی بر اساس اسناد و مدارک، مغایرت‌ها را مشخص کرده و سپس بر اساس روش‌های مختلف قیمت‌گذاری، تعیین قیمت شده و باید در دفاتر انبار، اصلاح از نظر تعداد و مقدار صورت گرفته و در دفاتر حسابداری ثبت اصلاحی انجام شود.

اصلاح مانده کارت حساب کالا به منظور مطابقت مانده آن با موجودی واقعی کالا انجام می‌گیرد. در صورت وجود کسری انبار، معادل مبلغ کسری، حساب کسری و اضافی انبار، بدهکار و حساب موجودی کالا، بستانکار می‌گردد.

| شماره سند:<br>تاریخ سند: |         | شرکت .....<br>سند حسابداری |          | شماره صفحه دفتر روزنامه :<br>تعداد ضمائم: |                 |
|--------------------------|---------|----------------------------|----------|---|-----------------|
| ردیف                     | کد حساب | شرح                        | مبلغ جزء | بدهکار(ریال)                              | بستانکار (ریال) |
|                          |         | حساب کسری یا اضافی انبار   |          | xxxx                                      |                 |
|                          |         | حساب موجودی کالا           |          |   | xxxx            |
| جمع:                     |         |                            |          |   |                 |
| شرح سند: کسری انبار      |         |                            |          |   |                 |
| تنظیم کننده :            |         | تأیید کننده :              |          | تصویب کننده :                             |                 |

در صورت وجود اضافی انبار معادل مبلغ اضافی، حساب موجودی کالا، بدهکار و حساب کسری و اضافی انبار بستانکار می‌گردد.

| شماره سند:<br>تاریخ سند: |         | شرکت .....<br>سند حسابداری |          | شماره صفحه دفتر روزنامه :<br>تعداد ضمائم: |                 |
|--------------------------|---------|----------------------------|----------|---|-----------------|
| ردیف                     | کد حساب | شرح                        | مبلغ جزء | بدهکار(ریال)                              | بستانکار (ریال) |
|                          |         | حساب موجودی کالا           |          | xxxx                                      |                 |
|                          |         | حساب کسری یا اضافی انبار   |          |   | xxxx            |
| جمع:                     |         |                            |          |   |                 |
| شرح سند: اضافی انبار     |         |                            |          |   |                 |
| تنظیم کننده :            |         | تأیید کننده :              |          | تصویب کننده :                             |                 |

## کار عملی ۵

شرکت «خلیج فارس» در ۱۳۹۵/۱۲/۳۰ اقدام به انبارگردانی نمود و پس از شمارش عینی و مغایرت‌گیری و مشخص کردن تعداد و قیمت‌گذاری مشخص شد که مبلغ ۵۶۰٬۰۰۰ کسری انبار وجود دارد.  
**مطلوب است:**  
 ثبت روزنامه کسر و اضافی (به صورت دستی و نرم‌افزاری)

| شماره سند:<br>تاریخ سند:   |         | شرکت .....<br>سند حسابداری |          | شماره صفحه دفتر روزنامه :<br>تعداد ضمائم: |                 |
|----------------------------|---------|----------------------------|----------|---|-----------------|
| ردیف                       | کد حساب | شرح                        | مبلغ جزء | بدهکار(ریال)                              | بستانکار (ریال) |
|                            |         |                            |          |   |                 |
|                            |         |                            |          |   |                 |
|                            |         |                            |          |   |                 |
| جمع: پانصد و شصت هزار ریال |         |                            |          |   |                 |
| شرح سند: کسری انبار        |         |                            |          |   |                 |
| تنظیم کننده :              |         | تأیید کننده :              |          | تصویب کننده :                             |                 |

## کار عملی ۶

شرکت «مازندران» در ۱۳۹۵/۱۲/۳۰ اقدام به انبارگردانی نمود و پس از شمارش عینی و مغایرت‌گیری و مشخص کردن تعداد و قیمت‌گذاری مشخص شد که مبلغ ۳۵۰٬۰۰۰ ریال اضافی انبار وجود دارد.  
**مطلوب است:**  
 ثبت روزنامه کسر و اضافی (به صورت دستی و نرم‌افزاری)

| شماره سند:<br>تاریخ سند:    |         | شرکت .....<br>سند حسابداری |          | شماره صفحه دفتر روزنامه :<br>تعداد ضمائم: |                 |
|-----------------------------|---------|----------------------------|----------|---|-----------------|
| ردیف                        | کد حساب | شرح                        | مبلغ جزء | بدهکار(ریال)                              | بستانکار (ریال) |
|                             |         |                            |          |   |                 |
|                             |         |                            |          |   |                 |
|                             |         |                            |          |   |                 |
| جمع: سیصد و پنجاه هزار ریال |         |                            |          |   |                 |
| شرح سند: اضافی انبار        |         |                            |          |   |                 |
| تنظیم کننده :               |         | تأیید کننده :              |          | تصویب کننده :                             |                 |



در صورتی که کسری انبار برعهده انباردار باشد و شرکت کسری انبار را تقبل نکند، انباردار موظف است میزان کسری را جبران کند.

**مثال:**

طبق دستورالعمل انبارگردانی و آیین‌نامه‌های داخلی شرکت «نور» انباردار موظف به تأمین کسری انبار است، در ۱۳۹۵/۱۲/۲۴ انبارگردانی انجام و مبلغ ۲۴۵'۰۰۰ ریال کسر انبار مشاهده شد.

**پاسخ:**

چون مبلغ کسری بر عهده انباردار است پس این کسری تا زمان دریافت وجه به عنوان سایر حساب دریافتی ثبت می‌گردد.

| شماره سند:<br>تاریخ سند: |         | شرکت نور<br>سند حسابداری         |          | شماره صفحه دفتر روزنامه :<br>تعداد ضمامم: |                 |
|--------------------------|---------|----------------------------------|----------|---|-----------------|
| ردیف                     | کد حساب | شرح                              | مبلغ جزء | بدهکار(ریال)                              | بستانکار (ریال) |
|                          |         | سایر حساب دریافتی - انباردار     |          | ۲۴۵'۰۰۰                                   |                 |
|                          |         | حساب موجودی کالا                 |          |   | ۲۴۵'۰۰۰         |
|                          |         | جمع: دویست و چهل و پنج هزار ریال |          | ۲۴۵'۰۰۰                                   | ۲۴۵'۰۰۰         |
| شرح سند: کسری انبار      |         |                                  |          |   |                 |
| تنظیم کننده :            |         | تأیید کننده :                    |          | تصویب کننده :                             |                 |

این ثبت، حساب موجودی کالا را به رقم موجودی واقعی تبدیل و بدهی انباردار ایجاد و معمولاً با حقوق اولین ماه و یا به صورت اقساط طی چند ماه تسویه می‌شود.

## کار عملی ۷

شرکت «ارس» در ۱۳۹۵/۱۲/۳۰ اقدام به انبارگردانی نمود و پس از شمارش عینی و مغایرت‌گیری و مشخص کردن تعداد و قیمت‌گذاری مشخص شد که مبلغ ۱۴۵'۰۰۰ ریال کسری انبار وجود دارد، مبلغ کسری انبار برعهده انباردار است.

**مطلوب است:**

ثبت روزنامه کسر و اضافی (به صورت دستی و نرم‌افزاری)

| شماره سند:<br>تاریخ سند:         |         | شرکت ارس<br>سند حسابداری |          | شماره صفحه دفتر روزنامه :<br>تعداد ضامئم: |                 |
|----------------------------------|---------|--------------------------|----------|---|-----------------|
| ردیف                             | کد حساب | شرح                      | مبلغ جزء | بدهکار (ریال)                             | بستانکار (ریال) |
|                                  |         |                          |          |   |                 |
|                                  |         |                          |          |   |                 |
|                                  |         |                          |          |   |                 |
| جمع: یک صد و چهل و پنج هزار ریال |         |                          |          |   |                 |
| شرح سند:                         |         |                          |          |   |                 |
| تنظیم کننده :                    |         | تأیید کننده :            |          | تصویب کننده :                             |                 |

نکته

در شرکت‌هایی که کسری انبار بر عهده انباردار است، اضافی انبار به حساب کسری یا اضافی انبار ثبت می‌شود و فقط انباردار موظف به تأمین کسری است و اضافی به حساب شرکت ثبت می‌گردد.

## کار عملی ۸

شرکت «گرگان» در ۱۳۹۵/۱۲/۲۸ اقدام به انبارگردانی نمود و پس از شمارش عینی و مغایرت‌گیری و مشخص کردن تعداد و قیمت‌گذاری مشخص شد که مبلغ ۱۷۵'۰۰۰ ریال اضافی انبار وجود دارد. مبلغ کسری انبار بر عهده انباردار است.

**مطلوب است:**

ثبت روزنامه کسر و اضافی (به صورت دستی و نرم‌افزاری)

| شماره سند:<br>تاریخ سند:           |         | شرکت گرگان<br>سند حسابداری |          | شماره صفحه دفتر روزنامه :<br>تعداد ضامئم: |                 |
|------------------------------------|---------|----------------------------|----------|---|-----------------|
| ردیف                               | کد حساب | شرح                        | مبلغ جزء | بدهکار (ریال)                             | بستانکار (ریال) |
|                                    |         |                            |          |   |                 |
|                                    |         |                            |          |   |                 |
|                                    |         |                            |          |   |                 |
| جمع: یک صد و هفتاد و پنج هزار ریال |         |                            |          |   |                 |
| شرح سند:                           |         |                            |          |   |                 |
| تنظیم کننده :                      |         | تأیید کننده :              |          | تصویب کننده :                             |                 |

## اندازه‌گیری موجودی مواد و کالا

### فعالیت

الف) آیا با استانداردهای حسابداری ایران آشنایی دارید؟ چرا باید حسابداران در انجام حرفه حسابداری به استانداردها توجه داشته باشند؟  
ب) استاندارد حسابداری شماره ۸ ایران درباره موجودی مواد و کالا است. این استاندارد را از طریق سایت سازمان حسابرسی به نشانی [www.audit.org.ir](http://www.audit.org.ir) دریافت نموده و روش‌های مجاز قیمت‌گذاری موجودی کالا را بررسی کنید.

موجودی مواد و کالا باید بر مبنای اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش تک تک اقلام یا گروه‌های اقلام مشابه، اندازه‌گیری شود.

موجودی مواد و کالا، به بهای تمام شده اندازه‌گیری می‌شود. چنانچه نتوان به طور معقول انتظار داشت که برای بازیافت این دارایی، درآمدهای آتی کافی وجود داشته باشد (مثلاً در نتیجه خراب شدن، نابابی یا کاهش در میزان تقاضا)، مبالغ غیرقابل بازیافت به‌عنوان هزینه کاهش ارزش موجودی مواد و کالا به سود و زیان منظور می‌شود. از این‌رو، موجودی مواد و کالا به اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش انعکاس می‌یابد.

### بهای تمام شده موجودی مواد و کالا:

بهای تمام شده موجودی مواد و کالا باید دربرگیرنده مخارج خرید، مخارج تبدیل و سایر مخارجی باشد که واحد تجاری در جریان فعالیت معمول خود، برای رساندن کالا یا خدمات به مکان و شرایط فعلی آن متحمل شده است.

### قاعده اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش

### فعالیت

هر یک از مفاهیم حسابداری زیر را تشریح کنید.  
اصل بهای تمام شده، اصل تطابق درآمد با هزینه، محافظه‌کاری (احتیاط)

هنگامی که خالص ارزش فروش موجودی کالا از بهای تمام شده آن کمتر باشد لازم است در صورت‌های مالی و گزارشات، موجودی کالا را به خالص ارزش فروش گزارش نمود. لازم به ذکر است که در حسابداری در حال حاضر از روش بهای تمام شده استفاده می‌شود. گزارش به خالص ارزش فروش باعث انحراف از اصل بهای تمام شده می‌شود ولی منطبق بر دو اصل اساسی حسابداری یعنی اصل تطابق هزینه‌ها با درآمدها و اصل محافظه‌کاری است.

## خالص ارزش فروش

خالص ارزش فروش عبارت است از بهای فروش اقلام موجودی مواد و کالا پس از کسر تمام مخارج مربوط و تمام مخارجی که واحد تجاری در رابطه با بازاریابی، فروش و توزیع کالا متحمل خواهد شد و مستقیماً به اقلام مورد نظر مربوط می‌شود.

### موارد کاربرد خالص ارزش فروش

مواردی که احتمال می‌رود خالص ارزش فروش کمتر از بهای تمام شده باشد را می‌توان به شرح زیر بیان نمود:

- الف) افزایش هزینه‌ها یا کاهش قیمت فروش،
- ب) خراب شدن موجودی،
- پ) ناباب شدن محصولات،
- ت) تصمیم شرکت مبنی بر ساخت و فروش محصولات به زیان
- ث) وقوع اشتباهاتی در تولید یا خرید.

### حساب‌های هزینه و ذخیره کاهش ارزش موجودی کالا

معمولاً هدف شرکت‌ها کسب سود بوده و با این پیش فرض باید قیمت تمام شده کمتر از خالص ارزش فروش باشد اما در مواردی ممکن است این اتفاق صورت نگیرد و خالص ارزش فروش کمتر از قیمت تمام شده موجودی باشد در چنین حالتی از حساب هزینه و ذخیره کاهش ارزش موجودی کالا استفاده می‌شود و این حساب بهای تمام شده موجودی را به مبلغ خالص ارزش فروش می‌رساند.

### ارزش موجودی کالا

شرکت‌ها باید اموال و منابعی را که در انبار دارند با یکی از روش‌های قیمت‌گذاری، اندازه‌گیری کنند و بتوانند میزان بهای موجودی کالای خود را گزارش کنند. در بسیاری از شرکت‌ها درصد بالایی از دارایی‌های آنها را موجودی کالا تشکیل می‌دهد. پس رقم و ارزش موجودی مواد و کالا مهم بوده و تعیین ارزش آن باید با دقت کامل و دقیق باشد.

### مثال :

اطلاعات مربوط به شرکت «ایران» در دست است.

| ردیف | نام کالا | بهای تمام شده | خالص ارزش فروش |
|------|----------|---------------|----------------|
| ۱    | الف      | ۲۵۰،۰۰۰ ریال  | ۲۲۰،۰۰۰ ریال   |
| ۲    | ب        | ۴۰۰،۰۰۰ ریال  | ۳۹۰،۰۰۰ ریال   |
| ۳    | ج        | ۱۵۰،۰۰۰ ریال  | ۱۶۰،۰۰۰ ریال   |

برای اعمال قاعده اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش بر حسب تک تک موجودی‌ها به شکل زیر عمل می‌کنیم.

| ردیف   | نام کالا | بهای تمام شده | خالص ارزش فروش | اعمال قاعده اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش |
|--|----------|---------------|----------------|--|
| ۱  | الف      | ریال ۲۵۰'۰۰۰  | ریال ۲۲۰'۰۰۰   | ریال ۲۲۰'۰۰۰                                   |
| ۲  | ب        | ریال ۴۰۰'۰۰۰  | ریال ۳۹۰'۰۰۰   | ریال ۳۹۰'۰۰۰                                   |
| ۳  | ج        | ریال ۱۵۰'۰۰۰  | ریال ۱۶۰'۰۰۰   | ریال ۱۵۰'۰۰۰                                   |
| جمع  |          | ریال ۸۰۰'۰۰۰  |                | ریال ۷۶۰'۰۰۰                                   |
| ذخیره مورد نیاز : $۸۰۰'۰۰۰ - ۷۶۰'۰۰۰ = ۴۰'۰۰۰$ |          |               |                |  |

ملاحظه می‌شود که بهای تمام شده ۸۰۰'۰۰۰ ریال و با اعمال قاعده اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش مبلغ ۷۶۰'۰۰۰ می‌شود. لازم است برای ۴۰'۰۰۰ کاهش ارزش ذخیره در نظر گرفته شود.

| شماره سند:<br>تاریخ سند:                |         | شرکت ایران<br>سند حسابداری  |          | شماره صفحه دفتر روزنامه :<br>تعداد ضمامم: |                 |
|---|---------|-----------------------------|----------|---|-----------------|
| ردیف                                    | کد حساب | شرح                         | مبلغ جزء | بدهکار (ریال)                             | بستانکار (ریال) |
|   |         | هزینه کاهش ارزش موجودی کالا |          | ۴۰'۰۰۰                                    |                 |
|   |         | ذخیره کاهش ارزش موجودی کالا |          |   | ۴۰'۰۰۰          |
| جمع:                                    |         |                             |          | ۴۰'۰۰۰                                    | ۴۰'۰۰۰          |
| شرح سند: بابت ثبت کاهش ارزش موجودی کالا |         |                             |          |   |                 |
| تنظیم کننده:                            |         | تأیید کننده:                |          | تصویب کننده:                              |                 |

## کار عملی ۹

اطلاعات مربوط به شرکت تولیدی «چابهار» به شرح زیر است.

| ردیف | نام کالا | بهای تمام شده | خالص ارزش فروش |
|------|----------|---------------|----------------|
| ۱    | اجاق گاز | ۸۰۰'۰۰۰ ریال  | ۷۰۰'۰۰۰ ریال   |
| ۲    | پنکه     | ۴۰۰'۰۰۰ ریال  | ۴۲۰'۰۰۰ ریال   |
| ۳    | کولر     | ۶۵۰'۰۰۰ ریال  | ۶۶۰'۰۰۰ ریال   |

مطلوب است:

محاسبه و ثبت کاهش ارزش موجودی کالا

| ردیف             | نام کالا | بهای تمام شده | خالص ارزش فروش | اعمال قاعده اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش |
|------------------|----------|---------------|----------------|--|
| ۱                | اجاق گاز |               |                |  |
| ۲                | پنکه     |               |                |  |
| ۳                | کولر     |               |                |  |
| جمع              |          |               |                |  |
| ذخیره مورد نیاز: |          |               |                |  |

| شماره سند:<br>تاریخ سند:                |         | شرکت چابهار<br>سند حسابداری |          | شماره صفحه دفتر روزنامه :<br>تعداد ضمائم: |                 |
|---|---------|-----------------------------|----------|---|-----------------|
| ردیف                                    | کد حساب | شرح                         | مبلغ جزء | بدهکار (ریال)                             | بستانکار (ریال) |
|   |         | ذخیره کاهش ارزش موجودی کالا |          |   |                 |
| جمع:                                    |         |                             |          |   |                 |
| شرح سند: بابت ثبت کاهش ارزش موجودی کالا |         |                             |          |   |                 |
| تنظیم کننده :                           |         | تأیید کننده :               |          | تصویب کننده :                             |                 |

باید توجه داشت که حساب ذخیره کاهش ارزش موجودی کالا یک حساب کاهنده موجودی کالا بوده و در گزارشات مالی بعد از موجودی کالا و به صورت کاهنده موجودی کالا آورده می‌شود.

حساب موجودی کالا  
 کسر می‌شود:  
 ذخیره کاهش ارزش موجودی کالا  
 خالص ارزش موجودی کالا

حساب موجودی کالا در پایان سال ۹۵ در شرکتی ۷۲'۰۰۰'۰۰۰ بوده و ذخیره کاهش ارزش موجودی کالا ۲۵۰'۰۰۰ ریال است.

**مطلوب است:**

الف) ثبت ذخیره کاهش

ب) نمایش خالص ارزش موجودی کالا در صورت های مالی

### رعایت قوانین و مقررات سازمان امور مالیاتی در خصوص کاهش ارزش موجودی‌ها:

از سال ۱۳۹۳ به موجب بخشنامه‌های امور مالیاتی هزینه کاهش ارزش موجودی مورد قبول است و شرکت‌ها مجاز به در نظر گرفتن هزینه برای کاهش ارزش موجودی‌ها می‌باشند، اما زیان ناشی از سرقت و نابابی و ... هزینه قابل قبول مالیاتی نمی‌باشد.

## سایر درآمدها و هزینه‌های عملیاتی

آیا هزینه کاهش ارزش موجودی به عنوان هزینه‌های عملیاتی محسوب می‌شود؟ چرا؟

هزینه‌های شرکت به دو گروه عملیاتی و غیرعملیاتی تقسیم می‌شوند هزینه کاهش ارزش موجودی به عنوان هزینه‌های عملیاتی محسوب می‌شود زیرا در راستای فعالیت اصلی شرکت است. در مواردی که هزینه کاهش ارزش موجودی و کسر یا اضافی انبار داشته باشیم باید این حساب‌ها در پایان دوره بسته شوند. پس حساب کسر و اضافی و هزینه کاهش ارزش موجودی حساب موقتی هستند. حساب کسر یا اضافی انبار و حساب هزینه کاهش ارزش موجودی کالا به حساب سایر درآمدها و هزینه‌های عملیاتی بسته می‌شوند.

### الف) بستن حساب هزینه کاهش ارزش موجودی کالا

این حساب ماهیت بدهکار دارد و در پایان دوره مالی به صورت زیر بسته می شود.

| شماره سند:  |         | شرکت .....                  |          | شماره صفحه دفتر روزنامه : |                 |
|---|---------|-----------------------------|----------|---------------------------|-----------------|
| تاریخ سند: ۹۵/۱۲/۳۰                                 |         | سند حسابداری                |          | تعداد ضامم:               |                 |
| ردیف  | کد حساب | شرح                         | مبلغ جزء | بدهکار(ریال)              | بستانکار (ریال) |
|   |         | سایر هزینه های عملیاتی      |          | xxxxx                     |                 |
|   |         | هزینه کاهش ارزش موجودی کالا |          |                           | xxxxx           |
| جمع:  |         |                             |          |                           |                 |
| شرح سند: بابت بستن حساب هزینه کاهش ارزش موجودی کالا |         |                             |          |                           |                 |
| تنظیم کننده :                                       |         | تأیید کننده :               |          | تصویب کننده :             |                 |

### ب) بستن حساب کسر یا اضافی انبار

در پایان دوره مالی پس از انبارگردانی ممکن است حساب کسر و اضافی دارای مانده بدهکار یا بستانکار باشد. پس برای بستن این حساب یکی از دو حالت زیر لازم است.

**حالت اول:** حساب کسر و اضافی دارای مانده بدهکار باشد. در چنین صورتی حساب سایر هزینه های عملیاتی بدهکار و حساب کسر و اضافی انبار به مبلغ مانده بستانکار می شود.

| شماره سند:                                |         | شرکت .....             |          | شماره صفحه دفتر روزنامه : |                 |
|---|---------|------------------------|----------|---------------------------|-----------------|
| تاریخ سند: ۹۵/۱۲/۳۰                       |         | سند حسابداری           |          | تعداد ضامم:               |                 |
| ردیف                                      | کد حساب | شرح                    | مبلغ جزء | بدهکار(ریال)              | بستانکار (ریال) |
|   |         | سایر هزینه های عملیاتی |          | xxxxx                     |                 |
|   |         | حساب کسر و اضافی انبار |          |                           | xxxxx           |
| جمع:                                      |         |                        |          |                           |                 |
| شرح سند: بابت بستن حساب کسر و اضافی انبار |         |                        |          |                           |                 |
| تنظیم کننده :                             |         | تأیید کننده :          |          | تصویب کننده :             |                 |



**حالت دوم:** حساب کسر و اضافی دارای مانده بستانکار باشد. در چنین صورتی حساب کسر و اضافی انبار به مبلغ مانده بدهکار و حساب سایر درآمدهای عملیاتی بستانکار می‌شود.

| شماره سند:                                |         | شرکت .....             |          | شماره صفحه دفتر روزنامه : |                 |
|---|---------|------------------------|----------|---------------------------|-----------------|
| تاریخ سند: ۹۵/۱۲/۳۰                       |         | سند حسابداری           |          | تعداد ضمائم:              |                 |
| ردیف                                      | کد حساب | شرح                    | مبلغ جزء | بدهکار(ریال)              | بستانکار (ریال) |
|   |         | حساب کسر و اضافی انبار |          | xxxxx                     |                 |
|   |         | سایر درآمدهای عملیاتی  |          |                           | xxxxx           |
| جمع:                                      |         |                        |          |                           |                 |
| شرح سند: بابت بستن حساب کسر و اضافی انبار |         |                        |          |                           |                 |
| تنظیم کننده :                             |         | تأیید کننده :          |          | تصویب کننده :             |                 |

## کار عملی ۱۰

در پایان سال مالی ۱۳۹۵ مانده حساب کسر و اضافی انبار شرکت «یزد» به مبلغ ۱،۲۰۰،۰۰۰ ریال بدهکار است.

**مطلوب است:**

ثبت روزنامه رویداد فوق

| شماره سند:    |         | شرکت یزد      |          | شماره صفحه دفتر روزنامه : |                 |
|---------------|---------|---------------|----------|---------------------------|-----------------|
| تاریخ سند:    |         | سند حسابداری  |          | تعداد ضمائم:              |                 |
| ردیف          | کد حساب | شرح           | مبلغ جزء | بدهکار(ریال)              | بستانکار (ریال) |
|               |         |               |          |                           |                 |
|               |         |               |          |                           |                 |
|               |         |               |          |                           |                 |
| جمع:          |         |               |          |                           |                 |
| شرح سند:      |         |               |          |                           |                 |
| تنظیم کننده : |         | تأیید کننده : |          | تصویب کننده :             |                 |

## کار عملی ۱۱

در پایان سال مالی ۱۳۹۵ مانده حساب کسر و اضافی انبار شرکت «اهواز» به مبلغ ۱,۵۰۰,۰۰۰ ریال بستانکار است.

**مطلوب است:**

ثبت روزنامه رویداد فوق

| شماره سند:<br>تاریخ سند: |         | شرکت اهواز<br>سند حسابداری |          | شماره صفحه دفتر روزنامه :<br>تعداد ضامائم: |                 |
|--------------------------|---------|----------------------------|----------|--|-----------------|
| ردیف                     | کد حساب | شرح                        | مبلغ جزء | بدهکار (ریال)                              | بستانکار (ریال) |
|                          |         |                            |          |  |                 |
|                          |         |                            |          |  |                 |
|                          |         |                            |          |  |                 |
| جمع:                     |         |                            |          |  |                 |
| شرح سند:                 |         |                            |          |  |                 |
| تنظیم کننده :            |         | تأیید کننده :              |          | تصویب کننده :                              |                 |

## کار عملی ۱۲

در پایان سال مالی ۱۳۹۵ مانده حساب هزینه کاهش ارزش موجودی کالای شرکت «بیرجند» به مبلغ ۲,۳۰۰,۰۰۰ ریال بدهکار است.

**مطلوب است:**

ثبت روزنامه رویداد فوق

| شماره سند:<br>تاریخ سند: |         | شرکت بیرجند<br>سند حسابداری |          | شماره صفحه دفتر روزنامه :<br>تعداد ضامائم: |                 |
|--------------------------|---------|-----------------------------|----------|--|-----------------|
| ردیف                     | کد حساب | شرح                         | مبلغ جزء | بدهکار (ریال)                              | بستانکار (ریال) |
|                          |         |                             |          |  |                 |
|                          |         |                             |          |  |                 |
|                          |         |                             |          |  |                 |
| جمع:                     |         |                             |          |  |                 |
| شرح سند:                 |         |                             |          |  |                 |
| تنظیم کننده :            |         | تأیید کننده :               |          | تصویب کننده :                              |                 |

| ردیف | شاخص‌های مورد ارزیابی                                       | خودارزیابی هنرجو |      | نظر هنرآموز |      |
|------|---|------------------|------|-------------|------|
|      |   | ناموفق           | موفق | ناموفق      | موفق |
| ۱    | حضور به موقع در کلاس 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 حساب ذخیره کاهش                                       |                  |      |             |      |
| ۷    | تعریف روش خالص ارزش بازار و اقل قیمت تمام شده               |                  |      |             |      |
| ۸    | توانایی ثبت کسر و اضافی انبار                               |                  |      |             |      |
| ۹    | توانایی محاسبه کاهش ارزش موجودی کالا                        |                  |      |             |      |
| ۱۰   | توانایی ثبت و صدور سند حسابداری کاهش ارزش موجودی کالا       |                  |      |             |      |

### پژوهش

در کشورهای صنعتی و شرکت‌های پیشرو مفهومی به نام «تولید به هنگام» (Just In Time) یا JIT مطرح و در بعضی از شرکت‌ها به کار گرفته شده است. در این خصوص تحقیق کنید و گزارشی تحقیق خود را با نظر هنرآموز محترم در کلاس ارائه و بحث و بررسی کنید. همچنین مشخص کنید با اجرای کامل این نظام سیستم انبارداری دچار چه تحولی می‌شود؟

### بحث کنید

بعضی از شرکت‌ها جبران کسری انبار را برعهده انباردار قرار می‌دهند. آیا به نظر شما این کار صحیح است؟ (اگر هر ماه فوق‌العاده‌ای بابت این وظیفه به انباردار پرداخت گردد). چرا اضافی انبار مانند کسری انبار سهم انباردار قرارداد نمی‌شود؟

## ارزشیابی شایستگی صدور سند تعدیلات موجودی کالا (متصدی حسابداری انبار)

شرح کار:

- ۱ اجرای دستورالعمل‌های انبارگردانی طبق آیین‌نامه و دستورالعمل‌های داخلی
- ۲ تهیه گزارش‌های مربوط به انبارگردانی جهت ارائه به بخش حسابداری
- ۳ تطبیق موجودی شمارش شده با کارت موجودی مواد در واحد حسابداری
- ۴ محاسبه مبلغ تعدیل موجودی بر طبق روش‌های قیمت‌گذاری
- ۵ صدور سند تعدیلات انبار بابت کسر و اضافات انبار
- ۶ صدور سند تعدیلات انبار بابت ذخیره کاهش ارزش موجودی کالا

استاندارد عملکرد: صدور سند تعدیلات بر اساس مدارک و مستندات مثبت و استانداردهای حسابداری و دستورالعمل انبارگردانی

شاخص‌ها:

- ۱ انبارگردانی
- ۲ کنترل مستندات تعدیلات موجودی کالا
- ۳ محاسبه مبلغ تعدیل موجودی کالا
- ۴ صدور سند تعدیلات موجودی کالا

شرایط انجام کار و ابزار و تجهیزات:

شرایط: میز و صندلی اداری - ملزومات اداری  
 ابزار و تجهیزات: کامپیوتر - پرینتر - نرم افزار - اتاق کار - ماشین حساب - استانداردهای حسابداری - دستورالعمل داخلی انبارگردانی

معیار شایستگی:

| ردیف  | مرحله کار                     | حداقل نمره قبولی از ۳ | نمره هنرجو |
|---|-------------------------------|-----------------------|------------|
| ۱   | انبارگردانی                   | ۱                     |            |
| ۲   | کنترل مستندات تعدیلات انبار   | ۱                     |            |
| ۳   | محاسبه مبلغ تعدیل موجودی کالا | ۲                     |            |
| ۴   | صدور سند تعدیلات موجودی کالا  | ۲                     |            |
| شایستگی‌های غیرفنی، ایمنی، بهداشت، توجهات زیست محیطی و نگرش |                               |                       |            |
| میانگین نمرات   |                               |                       | *          |

\* حداقل میانگین نمرات هنرجو برای قبولی و کسب شایستگی، ۲ می‌باشد.

## منابع

- قرآن کریم
- برنامه‌درسی رشته حسابداری، سازمان پژوهش و برنامه‌ریزی آموزشی، دفتر تألیف کتاب‌های درسی فنی و حرفه‌ای - کاردانش سال ۱۳۹۳.
- ابراهیمی، سیدکاظم، اصول حسابداری ۱ براساس مصوبات شورای عالی برنامه‌ریزی، چاپ نهم، دانش نگار، تهران ۱۳۸۵.
- آر. جی. کارتر، مدیریت انبار و عملیات مرتبط ترجمه: رمضان علی خسرو پناه. سازمان مدیریت صنعتی. چاپ اول تهران، ۱۳۷۷.
- استانداردهای حسابداری ایران، سازمان حسابرسی
- اکبری، فضل ا...؛ علی مدد، مصطفی، نشریه شماره ۹۰، انتشارات سازمان حسابرسی ۱۳۹۴.
- امیرشاهی، منوچهر اصول کارپردازی و انبارداری مرکز آموزش مدیریت دولتی، چاپ نهم. تهران ۱۳۸۰.
- انواری رستمی، علی اصغر، سیستم‌های خرید و انبارداری. طراحان نشر، چاپ چهارم. تهران ۱۳۷۵.
- خلیلی ابیانه، فاطمه انبارداری و کمک انبارداری. انتشارات ترمه، چاپ دوم. تهران، ۱۳۷۹.
- خواجوی، شکراله؛ ابراهیمی، ابراهیم، حسابداری میانه (۱) چاپ دوم، انتشارات ترمه، ۱۳۸۸.
- دیبایی، نادر اصول انبارداری و مدیریت خرید، دانشگاه آزاد اسلامی واحد تهران جنوب، چاپ اول، تهران ۱۳۷۷.
- راهنمای هنرآموز حسابداری خرید و فروش، انتشارات آموزش و پرورش کد ۲۱۰۸۰۲
- علی نیا، اسماعیل، راهنمای جامع به‌کارگیری استانداردهای حسابداری، نشر فکر سبز، ۱۳۹۰.
- قانون مالیات‌های مستقیم با اصلاحات ۱۳/۰۴/۱۳۹۴ به آدرس [www.tax.gov.ir](http://www.tax.gov.ir)
- کریمی پویا، محمدرضا؛ حکمی صفت، یدالله، حسابداری میانه یک، انتشارات دانشگاه آزاد اسلامی واحد همدان، چاپ سوم ۱۳۹۲.
- مشکى، مهدى؛ مقدم، عبدالکریم، حسابداری میانه (۱) انتشارات دانشگاه پیام نور، ۱۳۹۳.
- نوروش، ایراج؛ مهرانی، ساسان؛ مهرانی، کاوه؛ مرادی محمد. حسابداری میانه (۱). چاپ اول، انتشارات ترمه، ۱۳۸۵.
- همتی، حسن؛ حسابداری میانه (۱). چاپ سوم، انتشارات ترمه، ۱۳۸۵.



سازمان پژوهش و برنامه‌ریزی آموزشی جهت ایفای نقش خطیر خود در اجرای سند تحول بنیادین در آموزش و پرورش و برنامه درسی ملی جمهوری اسلامی ایران، مشارکت معلمان را به‌عنوان یک سیاست اجرایی مهم دنبال می‌کند. برای تحقق این امر در اقدامی نوآورانه سامانه تعاملی بر خط اعتبارسنجی کتاب‌های درسی راه‌اندازی شد تا با دریافت نظرات معلمان درباره کتاب‌های درسی نونگاشت، کتاب‌های درسی را در اولین سال چاپ، با کمترین اشکال به دانش‌آموزان و معلمان ارجمند تقدیم نماید. در انجام مطلوب این فرایند، همکاران گروه تحلیل محتوای آموزشی و پرورشی استان‌ها، گروه‌های آموزشی و دبیرخانه راهبری دروس و مدیریت محترم پروژه آقای محسن باهو نقش سازنده‌ای را بر عهده داشتند. ضمن ارج نهادن به تلاش تمامی این همکاران، اسامی دبیران و هنرآموزانی که تلاش مضاعفی را در این زمینه داشته و با ارائه نظرات خود سازمان را در بهبود محتوای این کتاب یاری کرده‌اند به شرح زیر اعلام می‌شود.

### کتاب حسابداری اموال و انبار – کد ۲۱۱۲۵۲

| ردیف | نام و نام خانوادگی | استان محل خدمت     | ردیف | نام و نام خانوادگی | استان محل خدمت      |
|------|--------------------|--------------------|------|--------------------|---------------------|
| ۱    | خاطره همتیان       | چهارمحال و بختیاری | ۱۲   | مهرداد بهاروند     | لرستان              |
| ۲    | زهیرا پورسبزیعلی   | هرمزگان            | ۱۳   | علی قاسمی          | خراسان جنوبی        |
| ۳    | زینب امیری خراسانی | کرمان              | ۱۴   | فیروزه احمدپور     | آذربایجان غربی      |
| ۴    | معصومه گرمه‌ای     | لرستان             | ۱۵   | حبیب‌اله نظری      | کهگیلویه و بویراحمد |
| ۵    | کانی مرادی         | کرمانشاه           | ۱۶   | مرضیه مهدیان       | بوشهر               |
| ۶    | فرشته مظاهری       | اصفهان             | ۱۷   | اکرم ملک حسینی     | مرکزی               |
| ۷    | طیبه تصمیم‌دیزجی   | شهر تهران          | ۱۸   | مهدی خلیلی         | قزوین               |
| ۸    | لیلی معافی         | کرمان              | ۱۹   | امیرعلی فهیمی      | آذربایجان شرقی      |
| ۹    | مرضیه روزخوش       | خراسان شمالی       | ۲۰   | فاطمه مامات        | خراسان رضوی         |
| ۱۰   | لیلا پاکدل         | فارس               | ۲۱   | عبدالمجید پوته     | سیستان و بلوچستان   |
| ۱۱   | معصومه پارسافر     | شهرستان‌های تهران  |      |                    |                     |