

بِسْمِ اللّٰهِ الرَّحْمٰنِ الرَّحِيْمِ

# اصل حسابداری (۱)

رشته حسابداری بازرگانی

گروه تحصیلی اداری مالی

زمینه خدمات

شاخه آموزش فنی و حرفه‌ای

شماره درس ۳۹۵۲

|      |   |
|------|---|
| ۶۵۷  | اصول حسابداری (۱) / مؤلفان: حمید حقیقت، محمدحسین قائمی. - تهران: شرکت   |
| ۱۳۹۴ | الف/ چاپ و نشر کتابهای درسی ایران، ۱۳۹۴.  |
| ۱۳۹۴ | ۲۵۶ ص. - (آموزش فنی و حرفه‌ای؛ شماره درس ۳۹۵۲)  |
| ۱۳۹۴ | متون درسی رشته حسابداری بازرگانی گروه تحصیلی اداری مالی، زمینه خدمات.   |
| ۱۳۹۴ | برنامه‌ریزی و نظارت، بررسی و تصویب محتوا : کمیسیون برنامه‌ریزی و تأثیف کتابهای  |
| ۱۳۹۴ | درسی رشته حسابداری بازرگانی دفتر تأثیف کتابهای درسی فنی و حرفه‌ای و کاردانش وزارت   |
| ۱۳۹۴ | آموزش و پژوهش.  |
| ۱۳۹۴ | ۱. حسابداری. الف. شرکت چاپ و نشر کتابهای درسی ایران. ب. ایران. وزارت آموزش و<br>پژوهش. دفتر تأثیف کتابهای درسی فنی و حرفه‌ای و کاردانش. ج. عنوان. د. فروست. |

همکاران محترم و دانش آموزان عزیز :

پیشنهادات و نظرات خود را درباره محتوای این کتاب به نشانی  
تهران - صندوق پستی شماره ۱۵۴۸۷۶ دفتر تألیف کتابهای درسی فنی و  
حرفه‌ای و کارداش، ارسال فرمایند.

info@tvoccd.sch.ir

پیام‌نگار (ایمیل)

www.tvoccd.sch.ir

وب‌گاه (وب سایت)

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

## وزارت آموزش و پرورش سازمان پژوهش و برنامه‌ریزی آموزشی

برنامه‌ریزی محتوا و نظارت بر تألیف : دفتر تألیف کتابهای درسی فنی و حرفه‌ای و کارداش

نام کتاب : اصول حسابداری (۱) - ۳۵۹/۷۶

مؤلفان : حمید حقیقت، محمدحسین قائمی

آماده‌سازی و نظارت بر جاب و توزيع : اداره کل نظارت بر نشر و توزيع مواد آموزشی

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

تلفن : ۰۹۲۶۶-۸۸۸۳۱۱۶۱ ، دورنگار ۸۸۳۰۹۲۶۶ ، کد پستی : ۱۵۸۴۷۴۷۳۵۹

وب‌سایت : [www.chap.sch.ir](http://www.chap.sch.ir)

صفحه‌آرا : شهرزاد قبری

طراح جلد : مریم کیوان

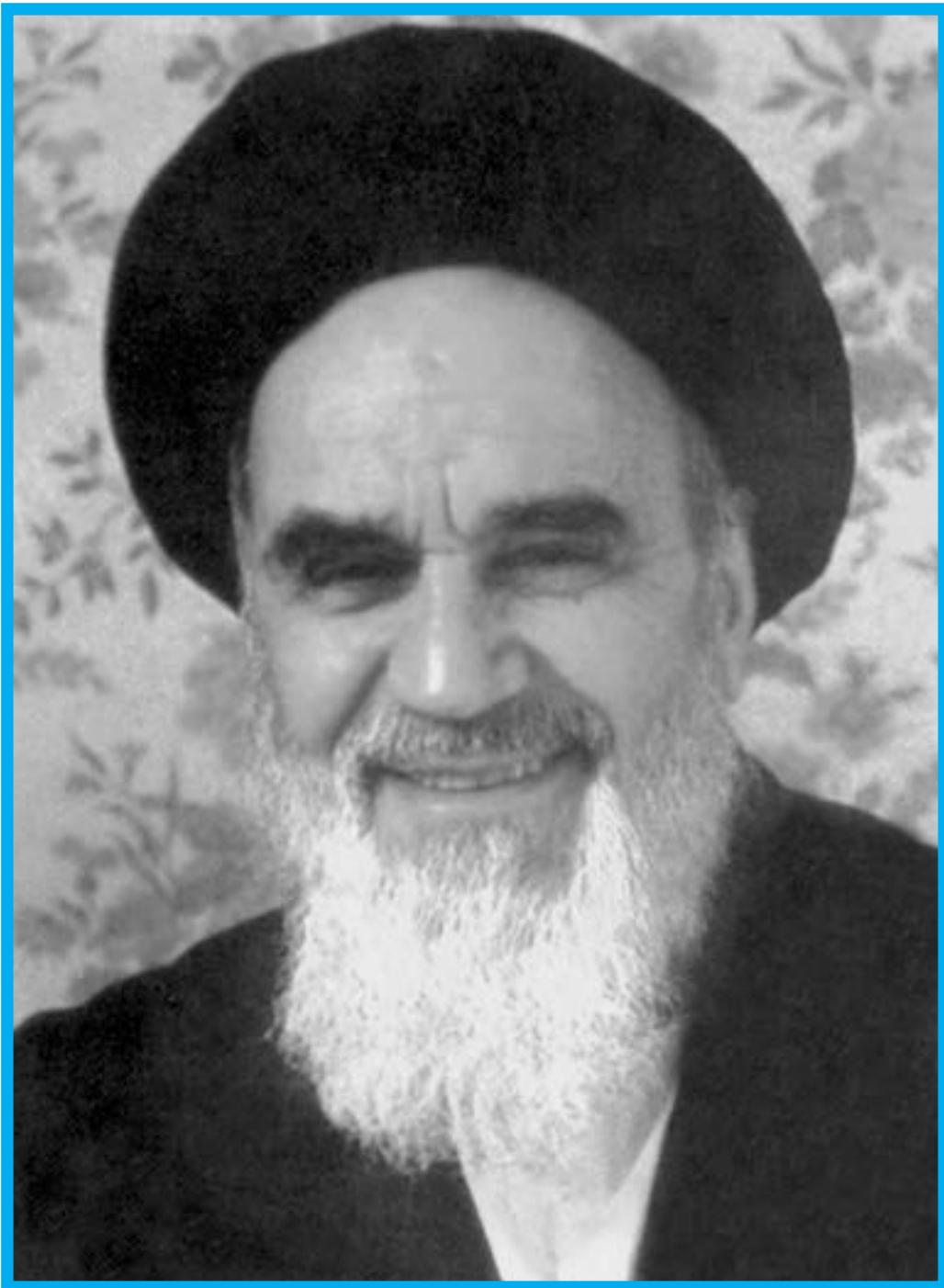
ناشر : شرکت چاپ و نشر کتابهای درسی ایران : تهران - کیلومتر ۱۷ جاده مخصوص کرج - خیابان ۶۱ (دارو پخن)

تلفن : ۰۴۹۸۵۱۶۱-۵ ، دورنگار ۰۴۹۸۵۱۶۰ ، صندوق پستی : ۳۷۵۱۵-۱۳۹

چاپخانه : شرکت چاپ و نشر کتابهای درسی ایران (سهامی خاص)

سال انتشار و نوبت چاپ : چاپ شانزدهم ۱۳۹۴

حق چاپ محفوظ است.



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

امام خمینی «قدس سرّه الشّریف»

## فهرست مطالب

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

## فصل هفتم : اصلاح حسابها

۷۰

۱۰۳

|     |  |    |  |
|-----|--|----|--|
| ۱۰۲ | ۷-۱ مقدمه                              | ۷۵ | فصل پنجم : درآمد و هزینه                           |
| ۱۰۲ | ۷-۲ چرخه حسابداری                      |    |  |
| ۱۰۴ | ۷-۳ ضرورت اصلاح حسابها                 | ۷۵ | ۱-۵ مقدمه  |
| ۱۰۴ | ۷-۴ مبنای نقدی و مبنای تعهدی           | ۷۵ | ۲-۵ درآمد  |
| ۱۰۴ | ۷-۴-۱ مبنای نقدی                       | ۷۶ | ۱-۲-۵ ارائه خدمات به صورت نقد                      |
| ۱۰۵ | ۷-۴-۲ مبنای تعهدی                      | ۷۷ | ۲-۲-۵ ارائه خدمات به صورت نسیه                     |
| ۱۰۶ | ۷-۵ ثبتهای اصلاحی                      |    | ۳-۲-۵ وصول مطالبات ناشی از ارائه خدمات به طور نسیه |
| ۱۰۶ | ۷-۵-۱ اصلاح پیش‌پرداخت هزینه‌ها        | ۷۷ |  |
| ۱۰۷ | ۷-۵-۲ اصلاح حساب ملزمات                | ۷۸ | ۳-۵ هزینه  |
| ۱۰۸ | ۷-۵-۳ اصلاح حساب پیش‌دريافت درآمد      | ۷۹ | ۱-۳-۵ هزینه نقدی                                   |
| ۱۰۸ | ۷-۵-۴ ثبت هزینه‌ها و درآمدهای ثبت نشده | ۸۰ | ۲-۳-۵ هزینه غیرنقدی                                |
| ۱۰۸ | ۶-۷ مثال جامع                          |    | ۳-۳-۵ پرداخت بدھیهای ناشی از هزینه‌های غیرنقدی     |
| ۱۱۱ | ۷-۷ تراز آزمایشی اصلاح شده             | ۸۰ |  |
| ۱۱۲ | بررسیها                                | ۸۱ | ۴-۵ پیش‌پرداخت هزینه                               |
| ۱۱۲ | بررسیهای چهارگزینه‌ای                  | ۸۲ | ۵-۵ دریافت خدمات از محل پیش‌پرداختها               |
| ۱۱۴ | تمرینها                                | ۸۲ | ۶-۵ صورت سود و زیان                                |
| ۱۱۷ | مسایل                                  | ۸۴ | پررسیها  |
| ۱۱۷ |  | ۸۴ | پررسیهای چهارگزینه‌ای                              |
| ۱۲۳ | فصل هشتم : بستن حسابها                 | ۸۵ | تمرینها  |
|     |  | ۸۷ | مسایل  |
| ۱۲۳ | ۱-۱ مقدمه                              |    |  |
| ۱۲۳ | ۲-۱ حسابهای دائمی و حسابهای موقت       | ۹۰ | فصل ششم : سرمایه‌گذاری مجدد و برداشت               |
| ۱۲۳ | ۲-۲-۱ حسابهای دائمی                    |    |  |
| ۱۲۳ | ۲-۲-۲ حسابهای موقت                     | ۹۰ | ۱-۶ مقدمه  |
| ۱۲۴ | ۳-۱ بستن حسابهای موقت                  | ۹۰ | ۲-۶ سرمایه‌گذاری مجدد (افزایش سرمایه)              |
| ۱۲۸ | ۴-۱ تراز آزمایشی اختتامی               | ۹۱ | ۳-۶ برداشت   |
| ۱۲۹ | ۵-۱ بستن حسابهای دائمی                 | ۹۲ | ۴-۶ صورت سرمایه                                    |
| ۱۳۱ | ۶-۱ افتتاح حسابها در سال جدید          | ۹۳ | پررسیها  |
| ۱۳۲ | پررسیها                                | ۹۳ | پررسیهای چهارگزینه‌ای                              |
| ۱۳۳ | ۵-۱ تمرینها                            | ۹۵ | تمرینها  |
| ۱۳۵ | ۶-۱ مسایل                              | ۹۷ | مسایل  |

|     |  |     |  |
|-----|--|-----|--|
| ۱۶۸ | ۱۰_۴_۱ خرید نقدی   | ۱۳۷ | مسایل                                      |
| ۱۷۰ | ۱۰_۴_۲ خرید نسیه   | ۱۳۹ | پروژه حسابداری                             |
| ۱۷۰ | ۱۰_۵ حسابداری فروش کالا  |     |  |
| ۱۷۰ | ۱۰_۵_۱ فروش نقدی   | ۱۴۲ | <b>فصل نهم : کاربرگ</b>                    |
| ۱۷۱ | ۱۰_۵_۲ فروش نسیه   |     | ۱ - ۹ مقدمه                                |
| ۱۷۱ | ۱۰_۶ تخفیفات   | ۱۴۲ | ۲ - ۹ چرخه حسابداری با کاربرگ              |
| ۱۷۲ | ۱۰_۶_۱ تخفیف تجاری   | ۱۴۳ | ۳ - ۹ اجزای کاربرگ                         |
|     | ۱۰_۶_۱_۱ تأثیر تخفیف تجاری در دفاتر                              |     | ۴ - ۹ نحوه تکمیل کاربرگ حسابداری           |
| ۱۷۲ | خریدار   | ۱۴۵ | ۱ - ۹ نوشتن سر فصل                         |
|     | ۱۰_۶_۱_۲ تأثیر تخفیف تجاری در دفاتر                              | ۱۴۵ | ۲ - ۹ بخش تراز آزمایشی اصلاح نشده          |
| ۱۷۲ | فروشنده  | ۱۴۷ | ۳ - ۹ بخش اصلاحات                          |
| ۱۷۳ | ۱۰_۶_۲ تخفیف توافقی  | ۱۴۹ | ۴ - ۹ بخش تراز آزمایشی اصلاح شده           |
| ۱۷۳ | ۱۰_۶_۳ تخفیف نقدی  | ۱۵۱ | ۵ - ۹ بخش سود و زیان                       |
|     | ۱۰_۶_۳_۱ ثبت تخفیفات نقدی در دفاتر                               | ۱۵۳ | ۶ - ۹ بخش ترازنامه                         |
| ۱۷۳ | خریدار   | ۱۵۵ | ۷ - ۹ تهیه صورتهای مالی                    |
|     | ۱۰_۶_۳_۲ ثبت تخفیفات نقدی در دفاتر                               | ۱۵۵ | ۸ - ۹ صورت سود و زیان                      |
| ۱۷۴ | فروشنده  | ۱۵۵ | ۹ - ۹ صورت سرمایه                          |
| ۱۷۵ | ۱۰_۶_۴ برگشت کالا و تخفیفات                                      | ۱۵۶ | ۱ - ۹ ترازنامه                             |
|     | ۱۰_۶_۴_۱ ثبت برگشت کالا و تخفیفات                                | ۱۵۶ | ۲ - ۹ ثبت اصلاحات در دفاتر                 |
| ۱۷۵ | در دفاتر خریدار  | ۱۵۶ | ۳ - ۹ پرسشها                               |
|     | ۱۰_۶_۴_۲ ثبت برگشت کالا و تخفیفات                                | ۱۵۷ | ۴ - ۹ پرسشای چهارگزینه‌ای                  |
| ۱۷۶ | در دفاتر فروشنده   | ۱۵۹ | ۵ - ۹ تمرینها                              |
| ۱۷۶ | ۱۰_۷ هزینه حمل کالا  | ۱۶۲ | ۶ - ۹ مسایل                                |
| ۱۷۷ | ۱۰_۸ طبقه‌بندی و شماره‌گذاری حسابها                              | ۱۶۶ | <b>بخش دوم - حسابداری مؤسسات بازرگانی</b>  |
| ۱۷۸ | پرسشها   |     |  |
| ۱۷۹ | پرسشای چهارگزینه‌ای  |     |  |
| ۱۸۰ | تمرینها  | ۱۶۷ | <b>فصل دهم : حسابداری خرید و فروش کالا</b> |
| ۱۸۲ | مسایل  | ۱۶۷ | ۱ - ۱۰ مقدمه                               |
|     |  | ۱۶۷ | ۲ - ۱۰ مؤسسه بازرگانی                      |
|     |  | ۱۶۸ | ۳ - ۱۰ خرید و فروش کالا                    |
| ۱۸۸ | فصل یازدهم : تنظیم صورتهای مالی و بستن حسابها در مؤسسات بازرگانی | ۱۶۸ | ۴ - ۱۰ صورتحساب فروش                       |
| ۱۸۸ | ۱۱_۱ مقدمه   | ۱۶۸ | ۵ - ۱۰ حسابداری خرید کالا                  |

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

## مقدمه

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

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

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

تلاش نگارندگان بر این بوده تا با استفاده از نظرات هنرآموزان محترم و سایر صاحب نظران علاقه‌مند و استفاده از منابع مختلف و تجربیات آموزشی به تألیف این کتاب اقدام نمایند. اما اعتقاد آنها بر این است که همیشه جای اصلاح و بهبود هر اثری وجود دارد. لذا از کلیه همکاران گرامی صمیمانه درخواست می‌شود نظرات اصلاحی و ارشادی خود را در مورد رفع نارسانیها و کاستهای این کتاب به دفتر تألیف کتاب‌های درسی فنی و حرفه‌ای و کارداش از طریق صندوق پستی معکس نمایند و نگارندگان را در ارائه آثار برتر و بهتر یاری نمایند. **مؤلفین**

## هدف کلی

ایجاد توانایی انجام عملیات حسابداری در مؤسسات  
خدماتی و بازرگانی

بُلْغَةٌ  
مُؤسَّساتٍ خَدْمَاتٍ

حسابداری  
مُؤسَّساتٍ خَدْمَاتٍ

# فصل اول

## آشنایی با حسابداری

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

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

### ۱ - مقدمه

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

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

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

### ۲ - بنگاه اقتصادی

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

خاصی است که برای رسیدن به آنها به فعالیتهای اقتصادی می‌پردازد. مجموعه فعالیتهای اقتصادی که در محیط ما انجام می‌شود موجب رویدادهای اقتصادی یا مالی می‌گردد.

#### رویدادهای اقتصادی یا مالی :

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

واحدهای اقتصادی برای اتخاذ تصمیمات آگاهانه در مورد رویدادهای مالی از قبیل خرید، فروش و ارائه خدمات نیاز به اطلاعاتی دارند که بخشی از این اطلاعات توسط حسابداران تهیه و ارائه می‌شود. حسابداران با استفاده از دانش، تجربه و ابزار مناسب ابتدا اطلاعات مربوط به فعالیتها و رویدادهای مالی را شناسایی و اندازه‌گیری کرده، سپس به پردازش آنها اقدام می‌نمایند و در نهایت خلاصه اطلاعات را به شکل صورتها یا گزارش‌های مالی در اختیار کسانی قرار می‌دهند که مایلند از این اطلاعات در تصمیم‌گیریهای خود استفاده کنند.

### ۳ - ۱ تعریف حسابداری

حسابداری عبارت است از :

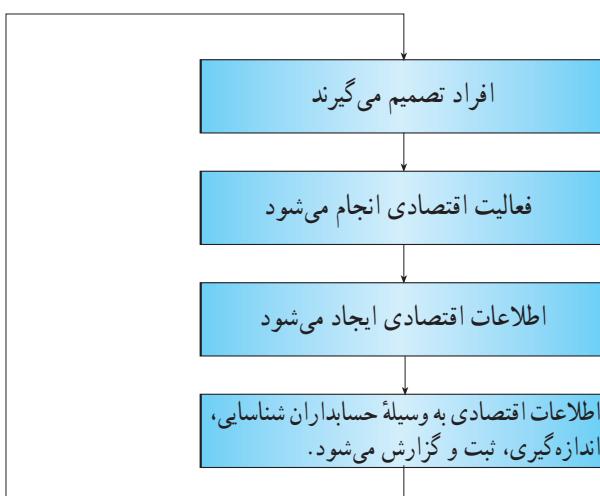
شناسایی، اندازه‌گیری، ثبت و گزارش اطلاعات اقتصادی به استفاده‌کنندگان به گونه‌ای که امکان قضاوت و تصمیم‌گیری آگاهانه برای آنها فراهم شود.

تصمیم‌گیریهای اقتصادی افراد به فعالیتهای اقتصادی منجر می‌شود و فعالیتهای اقتصادی نیز موجب می‌شود تا اطلاعات اقتصادی بوجود آید. اطلاعات اقتصادی توسط حسابداران شناسایی شده و با استفاده از ابزار مناسب جمع‌آوری، تجزیه و تحلیل، اندازه‌گیری و ثبت می‌شود و پس از طبقه‌بندی و تلخیص به گونه‌ای مناسب در قالب گزارش‌های مالی در اختیار استفاده‌کنندگان قرار می‌گیرد. رابطه بین تصمیم‌گیری افراد و اطلاعات حسابداری در نمودار ۱-۱ نشان داده شده است.

اطلاعات حسابداری خلاصه اطلاعات مربوط به رویدادهای مالی مؤثر بر یک واحد اقتصادی خاص می‌باشد. این اطلاعات گزارش‌های حسابداری نیز نامیده می‌شود.

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

نمودار ۱-۱ رابطه اطلاعات حسابداری و تصمیم‌گیری



شخصیت حسابداری :

واحد اقتصادی مشخص و جداگانه‌ای است که اطلاعات و گزارش‌های حسابداری فقط در مورد آن تهیه می‌شود.

#### ۴ - استفاده کنندگان اطلاعات حسابداری

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

استفاده کنندگان اطلاعات حسابداری :

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

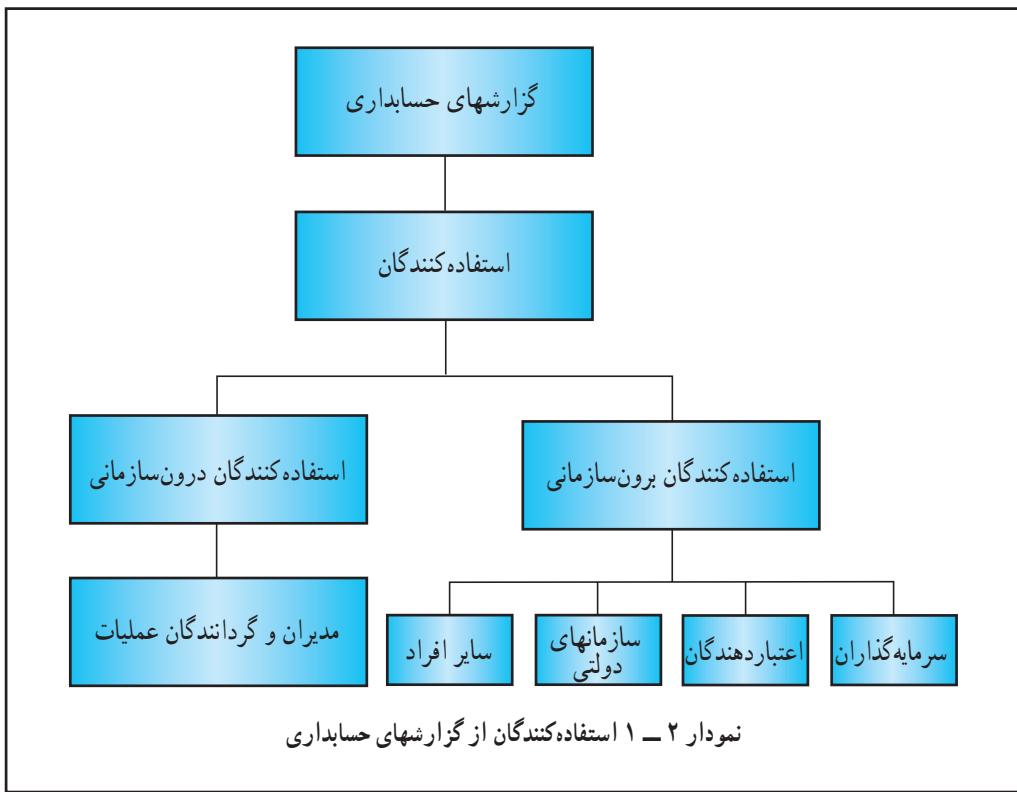
نوع اطلاعات حسابداری که هر استفاده کننده به آن نیاز دارد، بستگی به نوع تصمیماتی دارد که می‌خواهد اتخاذ نماید. برخی از استفاده کنندگان که اداره عملیات واحد اقتصادی را به عهده دارند به اطلاعاتی نیاز دارند تا آنها را در بهبود عملیات و افزایش کارآیی کمک نماید. برای مثال، مدیران برای تعیین قیمت فروش محصولات خود به اطلاعات هزینه‌های تولید و بهای تمام شده کالاهای ساخته شده نیاز دارند. این گروه از استفاده کنندگان را اصطلاحاً استفاده کنندگان درون‌سازمانی می‌نامند. به سایر استفاده کنندگان گزارش‌های حسابداری استفاده کنندگان برونو سازمانی گفته می‌شود. در زیر به شرح هریک از دو گروه پرداخته می‌شود.

۱ - ۱ - استفاده کنندگان درون‌سازمانی : گردانندگان و مدیران هر واحد اقتصادی در مقایسه با سایر استفاده کنندگان به اطلاعات پیشتری در مورد آن واحد دسترسی دارند. از طرف دیگر گستردنگی و پیچیدگی فعالیتهای اقتصادی موجب می‌شود که مدیران توانند بر همه عملیات واحد اقتصادی نظارت مستقیم داشته باشند و از این‌رو ناگزیرند خلاصه‌ای از اطلاعات مربوط به فعالیتهای اقتصادی را در اختیار داشته باشند تا براساس آن تصمیمات صحیح و بهنگام اتخاذ نمایند.

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

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

سرمایه‌گذاران، اعتباردهنده‌گان و سازمانهای دولتی از قبیل ادارات دارایی، بیمه‌های اجتماعی، بورس اوراق بهادار و... عمده‌ترین گروههای استفاده کننده برونو سازمانی به شمار می‌آیند.



## ۵ – ۱ انواع واحدهای اقتصادی

واحدهای اقتصادی، مؤسسات جدا و مستقلی هستند که با ترکیب عوامل مختلف اقتصادی منافع مالکین خود را دنبال می‌کنند. تعداد واحدهای اقتصادی در جامعه بی‌شمار است. بانکها، مؤسسات آموزشی، شرکتها، فروشگاهها، مغازه‌ها و کارگاهها از جمله واحدهای اقتصادی بهشمار می‌آیند.

واحدهای اقتصادی را از لحاظ مالکیت، شکل حقوقی، نوع فعالیت و سایر جنبه‌ها می‌توان به طبقات مختلف تقسیم‌بندی کرد. در ادامه به تقسیم‌بندی واحدهای اقتصادی از نظر مالکیت، هدف فعالیت و نوع فعالیت می‌پردازیم. این تقسیم‌بندیها از لحاظ مقاصد حسابداری اهمیت دارند.

**۱ – ۱ – ۱ واحدهای اقتصادی از نظر مالکیت:** طبق قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران بخش‌های اقتصادی کشور به صورت عمومی، تعاقنی و خصوصی اداره می‌شوند. واحدهای اقتصادی از لحاظ تسلط بخش‌های اقتصادی کشور به سه دسته تقسیم می‌شوند.

**۱ – واحدهای عمومی:** این دسته از واحدهای اقتصادی به‌طور مستقیم یا غیرمستقیم در مالکیت دولت یا سایر نهادهای عمومی قرار دارند. وزارت‌خانه‌ها، سازمانهای مختلف دولتی مثل شهرداریها، سازمان تأمین اجتماعی، سازمان حفاظت از محیط زیست، نیروی انتظامی و بنیاد شهید نمونه‌هایی از واحدهای اقتصادی بخش عمومی بهشمار می‌آیند.

**۲ – واحدهای تعاقنی:** کلیه واحدهایی هستند که به منظور رفع نیازمندیهای مشترک و بهبود وضع اقتصادی و اجتماعی اعضای آن از طریق خودداری، کمک و همکاری متقابل تشکیل شده و در مالکیت اعضا قرار دارند. شرکتهای تعاقنی روستایی، کارگری، مسکن، مصرف و اتحادیه‌های تعاقنی در زمرة واحدهای اقتصادی بخش تعاقنی قرار دارند.

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

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

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

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

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

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

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

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

**۴—۵— واحدهای اقتصادی از نظر تعداد مالک:** واحدهای اقتصادی از نظر تعداد مالک به دو دسته تقسیم می‌شوند.

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

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

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

### پرسشی چهار گزینه‌ای



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

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

(۲) مجموعه فعالیتهای اقتصادی موجب رویدادهای اقتصادی می‌شود.

(۳) رویداد اقتصادی عبارت است از واقعه‌ای که منجر به نقل و انتقال پول می‌شود.

الف) (۱) (۲)

ب) هر سه (۱) و (۲)

ج) ۲ – استفاده کنندگان اطلاعات حسابداری کسانی هستند که .....

الف) اطلاعات حسابداری را تهیه کرده، در اختیار سایرین قرار می‌دهند.

ب) اطلاعات حسابداری را خود تهیه و براساس آن تصمیم‌گیری می‌کنند.

ج) می‌خواهند براساس اطلاعات مختلف تصمیم‌گیری کنند.

د) علاقه مندند گزارش‌های حسابداری را دریافت کنند تا براساس آن قضاوت و تصمیم‌گیری آگاهانه نمایند.

۳ – کدام یک از گروههای زیر جزو استفاده کنندگان برونو سازمانی محسوب نمی‌شوند؟

الف) سازمانهای دولتی

ب) سرمایه‌گذاران

ج) اعتباردهندهای

د) گردانندگان عملیات

۴ – کدام یک از عبارتهای زیر درست است؟

(۱) حسابداران از طریق تهیه گزارش‌های حسابداری درون سازمانی به مدیران واحد اقتصادی کمک می‌کنند.

(۲) استفاده کنندگان برونو سازمانی دسترسی مستقیم به مدارک و اطلاعات رویدادهای اقتصادی دارند.

(۳) حسابداری مدیریت شاخه‌ای از حسابداری است که گزارش‌های مالی درون سازمانی را تهیه می‌کند و در دسترس مدیران و گردانندگان عملیات قرار می‌دهد.

الف) (۱) و (۲)

ب) هر سه (۱) و (۲) و (۳)

۵ – تقسیم واحدهای اقتصادی به واحدهای عمومی، تعاونی و خصوصی براساس کدام یک از ویژگیهای واحدهای اقتصادی می‌باشد؟

الف) نوع مالکیت

ب) هدف فعالیت

ج) نوع فعالیت

د) شکل حقوقی

۶ – کدام یک از واحدهای اقتصادی زیر لزوماً به منظور کسب سود و منفعت مادی تشکیل می‌شود؟

الف) بخش عمومی

ب) انتفاعی

ج) خصوصی

د) خدماتی

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

- الف) بانکها  
ب) تعمیرگاههای خودرو  
ج) بنگاههای عمده فروشی آهن  
د) مؤسسات آموزشی

۸ - کدام یک از عبارتهای زیر درست است؟

- (۱) واحدهای تولیدی با ترکیب عوامل اقتصادی به تولید کالا و خدمات اقدام می‌کنند.  
(۲) نیروگاههای تولید برق جزو واحدهای اقتصادی تولیدی به حساب می‌آیند.  
(۳) واحدهای تولیدی حتماً متعلق به چند نفر می‌باشند.

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

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

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

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

- الف) گزارش اطلاعات مالی به استفاده کنندگان  
ب) فراهم آوردن اطلاعات مالی برای استفاده کنندگان درون‌سازمانی و برون‌سازمانی  
ج) فراهم آوردن امکان قضاؤت و تصمیم‌گیری آگاهانه برای استفاده کنندگان از طریق تهیه گزارش‌های مالی  
د) هرسه

## تمرین



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

| تعداد مالکان | نوع فعالیت |            |        | هدف فعالیت |        |            | مالکیت  |       |        | واحد اقتصادی         |
|--------------|------------|------------|--------|------------|--------|------------|---------|-------|--------|----------------------|
|              | انفرادی    | غیرانفرادی | تولیدی | بازرگانی   | خدماتی | غيرانتفاعی | انتفاعی | خصوصی | تعاونی |                      |
| .            | .          | .          | .      | .          | .      | .          | .       | .     | .      | شرکت ذوب آهن اصفهان  |
| .            | .          | .          | .      | .          | .      | .          | .       | .     | .      | شرکت هوایپیمایی      |
| .            | .          | .          | .      | .          | .      | .          | .       | .     | .      | جمهوری اسلامی        |
|              |            |            |        |            |        |            |         |       |        | شرکت فروشگاههای رفاه |

## فصل دوم

### معادله حسابداری

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

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

#### ۱- مقدمه

می‌دانیم هر مؤسسه یا واحد اقتصادی منابع و امکاناتی در اختیار دارد که برای رسیدن به اهداف خود از آنها استفاده می‌کند. معاملات یا رویدادهای مالی مؤثر بر واحد اقتصادی موجب می‌شوند تا میزان و نوع منابع تغییر یابد. به عبارت دیگر رویدادهای اقتصادی، رویدادهایی هستند که وضعیت مالی واحد اقتصادی را تحت تأثیر قرار می‌دهند.

آگاهی از وضعیت مالی هر واحد اقتصادی برای کسانی که مایلند اطلاعاتی در مورد آن واحد داشته باشند از اهمیت زیادی برخوردار است. گردانندگان و مدیران واحد اقتصادی می‌خواهند بدانند چه میزان و چه نوع منابع و امکاناتی در اختیار دارند و چه افرادی نسبت به این منابع و امکانات حق یا ادعای مالی دارند. مالک یا مالکین واحد اقتصادی مایلند بدانند چه میزان از منابع و امکانات واحد اقتصادی را خود فراهم کرده‌اند و چه مقدار به وسیله سایرین فراهم شده است. منظور از وضعیت مالی یک واحد اقتصادی میزان و نوع منابع اقتصادی تحت اختیار آن واحد و همچنین میزان و نوع ادعای مالی دیگران نسبت به این منابع است.

#### ۲- داراییها

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

دارایی عبارت است از:

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

داراییها به خودی خود در اختیار واحدهای اقتصادی قرار نمی‌گیرند. بخشی از داراییها توسط مالک واحد اقتصادی فراهم می‌شود و بخشن دیگر توسط افرادی غیر از مالک در اختیار واحد اقتصادی قرار می‌گیرد.

وقتی افراد اعم از مالک یا غیر مالک داراییها را در اختیار واحد اقتصادی قرار می‌دهند به میزان بهای داراییها مزبور در آن واحد اقتصادی «حق یا ادعای مالی» بدست می‌آورند. بنابراین همواره در هر واحد اقتصادی تساوی زیر برقرار است:

$$\text{داراییها} \text{ واحد اقتصادی} = \text{حقوق مالی اشخاص} \text{ نسبت به داراییها} \text{ واحد اقتصادی}$$

### ۲-۳ حقوق مالی اشخاص

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

بدھی عبارت است از :

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

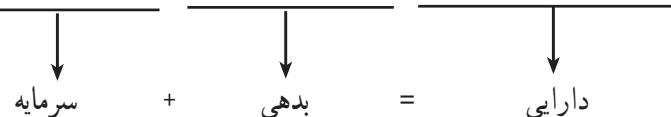
گروه دیگر مالک یا مالکین واحد اقتصادی هستند که نسبت به آن داراییها حق مالی دارند. در حسابداری حق مالی مالک یا مالکین واحد اقتصادی نسبت به داراییها آن اصطلاحاً «سرمایه» نامیده می‌شود.

سرمایه عبارت است از :

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

بنابراین تساوی زیر همواره برقرار است:

داراییها واحد اقتصادی = حقوق مالی طلبکاران و حقوق مالی مالک نسبت به داراییها واحد اقتصادی



### ۲-۴ معادله حسابداری

با درنظر گرفتن تعاریف بالا ملاحظه می‌شود که همواره داراییها یک واحد اقتصادی برابر بدھیها و سرمایه آن واحد می‌باشد.

$$\text{داراییها} = \text{بدھیها} . \text{ سرمایه}$$

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

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

**۱— موجودی نقد:** از مهمترین داراییهای واحد اقتصادی که برای خرید کالاها یا خدمات و پرداخت بدھیها مورد استفاده

قرار می‌گیرد و جه نقد موجود در صندوق، موجودی حسابهای بانکی و چکهای بانکی می‌باشد.

**۲— حسابهای دریافتی<sup>۱</sup>:** در جریان فعالیتهای عادی ممکن است واحدهای اقتصادی در قبال ارائه خدمت یا فروش دارایی

به طور نسیه، از دیگران طلبکار شوند و معمولاً<sup>۲</sup> این قبیل داراییها تحت عنوان «حسابهای دریافتی» نامیده می‌شوند.

**۳— ملزمومات:** این نوع دارایی شامل کالاها و اجنباسی است که در جریان فعالیتهای واحد اقتصادی خریداری و به تدریج

به مصرف می‌رسد مثل نوشت افزار.

علاوه بر داراییهای فوق از داراییهای دیگری مانند زمین، ساختمان، آپارتمان، وسایط نقلیه و اثاثه می‌توان نام برد.

بدھیها هم در واحدهای اقتصادی انواع مختلفی دارد که متداولترین آنها عبارتند از :

**۱— حسابهای پرداختنی<sup>۳</sup>**

این نوع بدھی در ازای خرید نسیه دارایی یا خدمات از دیگران ایجاد می‌شود.

**۲— وام پرداختنی**

این نوع بدھی در ازای دریافت وام از مؤسسات اعتباری نظیر بانکها و یا اشخاص ایجاد می‌شود. وامهای پرداختنی معمولاً

به طور یکجا یا به اقساط در آینده باستی بازپرداخت شود.

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

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

کار اختصاص می‌دهد.

از دیدگاه حسابداری، دفتر مخابراتی یک شخصیت حسابداری یا یک واحد اقتصادی مستقل و جداگانه تلقی می‌شود که

داراییها و بدھیهای این شخصیت از سایر داراییها و بدھیهای مالک، یا سایر افراد متمایز می‌باشد. مبلغی که آقای ابتکار برای تأسیس

دفتر مخابراتی اختصاص داده دارایی دفتر مخابراتی می‌باشد. بنابراین :

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

موجودی نقد = ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ حقوق مالی اشخاص



پس معادله حسابداری به شرح زیر خواهد بود :

داراییها = بدھیها . سرمایه

موجودی نقد = سرمایه آقای ابتکار

۱۰,۰۰۰,۰۰۰ = ۱۰,۰۰۰,۰۰۰

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

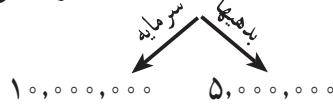
۱— به حسابهای دریافتی «بدھکاران» یا «مطلوبات» نیز گفته می‌شود.

۲— به حسابهای پرداختنی «بستانکاران» نیز گفته می‌شود.

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

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

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



پس معادله حسابداری به شرح زیر خواهد بود:

دارایها = بدهیها . سرمایه

موجودی نقد = وام پرداختنی . سرمایه آفای ابتکار

$$10,000,000 - 5,000,000 = 15,000,000$$

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

| رویداد مالی       | تأثیر بر معادله حسابداری       |
|-------------------|--------------------------------|
| سرمایه‌گذاری مالک | افزایش دارایها و افزایش سرمایه |
| دریافت وام        | افزایش دارایها و افزایش بدهیها |

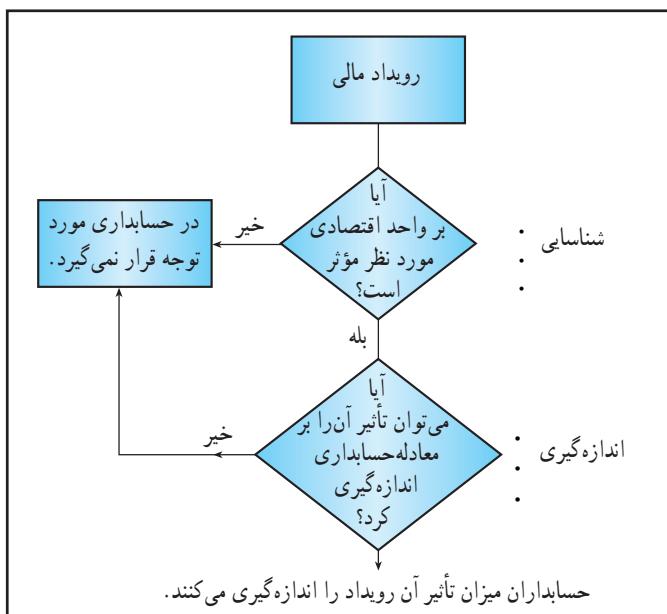
## ۵-۲ اهمیت معادله حسابداری

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

- ۱) رویدادهای مالی مؤثر بر واحد اقتصادی را شناسایی کنند.

- ۲) میزان تأثیر هر رویداد مالی را بر اجزای معادله حسابداری ارزیابی و اندازه‌گیری نمایند.

شناختی و ارزیابی میزان تأثیر یک رویداد مالی بر اجزای معادله حسابداری اصطلاحاً «تجزیه و تحلیل» نامیده می‌شود.



نمودار ۱-۲ نمودار تأثیر رویداد مالی بر معادله حسابداری

معادله حسابداری مبنای اصلی تجزیه و تحلیل رویدادهای مالی قرار می‌گیرد.

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

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

۱- آقای ماهر در فروردین ماه سال ۱۳۷۱ تصمیم به تأسیس تعمیرگاه تلویزیون گرفت. به این منظور ابتدا اقدام به دریافت پروانه کسب کرده، سپس در ۱۵ فروردین در بانک سپه شعبه میدان انقلاب حساب جاری شماره ۱۰۰۵ را به نام تعمیرگاه ماهر، افتتاح می‌کند و مبلغ ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال به عنوان سرمایه تعمیرگاه به آن حساب واریز می‌نماید.

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

### تعمیرگاه تلویزیون ماهر (ارقام به ریال)

دارایهای تعمیرگاه = حقوق مالی اشخاص نسبت به دارایهای تعمیرگاه

$$\text{موجودی نقد} = ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ \quad \text{حقوق مالی اشخاص}$$



### تعمیرگاه تلویزیون ماهر

معادله حسابداری

در ۱۳۷۱/۱/۱۵

|                  |   |        |   |            |
|------------------|---|--------|---|------------|
| سرمایه           | . | بدهیها | = | دارایها    |
| سرمایه آقای ماهر | . |        | = | موجودی نقد |
| ۳۰,۰۰۰,۰۰۰       | . |        |   | ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ |

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

کرد. این مبلغ به حساب بانکی تعمیرگاه واریز گردید و مقرر شد مبلغ مذبور در اوّل بهمن ۱۳۷۱ به وی بازپرداخت شود.

تجزیه و تحلیل: آقای خیراندیش مبلغ ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال در اختیار تعمیرگاه قرار می‌دهد و انتظار دارد تا این مبلغ در موعد مقرر به وی بازپرداخت شود. بنابراین به عنوان طلبکار تعمیرگاه محسوب می‌شود. پس از این رویداد مالی تعمیرگاه مبلغ

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

### تعمیرگاه تلویزیون ماهر

دارایهای تعمیرگاه = حقوق مالی اشخاص نسبت به دارایهای تعمیرگاه

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



### تعمیرگاه تلویزیون ماهر

معادله حسابداری

در ۱۳۷۱/۱/۲۰

|                  |   |             |   |            |
|------------------|---|-------------|---|------------|
| سرمایه           | . | بدهیها      | = | دارایها    |
| سرمایه آقای ماهر | . | وام پرداختی | = | موجودی نقد |
| ۳۰,۰۰۰,۰۰۰       | . | ۱۰,۰۰۰,۰۰۰  | = | ۴۰,۰۰۰,۰۰۰ |

۳- در اوّل اردیبهشت ماه ۱۳۷۱ آقای ماهر یک دستگاه آپارتمان برای دفتر تعمیرگاه از آقای سعیدی به بهای ۳۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال خریداری می کند. این مبلغ طی چک شماره ۱۰۰ مورخ ۱۳۷۱/۲/۱ از حساب جاری تعمیرگاه پرداخت می شود.

تجزیه و تحلیل: این رویداد مالی باعث می شود بخشی از موجودی بانک تعمیرگاه صرف خرید دارایی دیگر یعنی آپارتمان شود. بنابراین، این رویداد مالی موجب کاهش یک دارایی (موجودی نقد) و افزایش دارایی دیگر (آپارتمان) به مبلغ ۳۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال می گردد.

### تعمیرگاه تلویزیون ماهر

معادله حسابداری

در ۱۳۷۱/۲/۱

|                  |   |             |   |            |
|------------------|---|-------------|---|------------|
| سرمایه           | . | بدهیها      | = | دارایها    |
| سرمایه آقای ماهر | . | وام پرداختی | = | آپارتمان   |
| ۳۰,۰۰۰,۰۰۰       | . | ۱۰,۰۰۰,۰۰۰  | = | ۳۲,۰۰۰,۰۰۰ |

|                  |   |             |   |            |
|------------------|---|-------------|---|------------|
| سرمایه           | . | بدهیها      | = | دارایها    |
| سرمایه آقای ماهر | . | وام پرداختی | = | آپارتمان   |
| ۳۰,۰۰۰,۰۰۰       | . | ۱۰,۰۰۰,۰۰۰  | = | ۳۲,۰۰۰,۰۰۰ |

|                  |   |             |   |            |
|------------------|---|-------------|---|------------|
| سرمایه           | . | بدهیها      | = | دارایها    |
| سرمایه آقای ماهر | . | وام پرداختی | = | آپارتمان   |
| ۳۰,۰۰۰,۰۰۰       | . | ۱۰,۰۰۰,۰۰۰  | = | ۳۲,۰۰۰,۰۰۰ |

۴- آقای ماهر برای تجهیز تعمیرگاه خود در ۷ اردیبهشت ماه ۱۳۷۱ مقداری ملزمات به ارزش ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال از فروشگاه آزادی خریداری کرد. بهای ملزمات طی چک شماره ۱۰۰ مورخ ۱۳۷۱/۲/۷ پرداخت شد.

تجزیه و تحلیل: خرید نقدی ملزمات برای تعمیرگاه، باعث کاهش موجودی نقد شده و در مقابل ملزمات به میزان ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال به دارایها افزوده می شود.

### تعمیرگاه تلویزیون ماهر

معادله حسابداری

در ۱۳۷۱/۲/۷

|                  |   |             |   |                  |
|------------------|---|-------------|---|------------------|
| سرمایه           | . | بدهیها      | = | دارایها          |
| سرمایه آقای ماهر | . | وام پرداختی | = | ملزومات آپارتمان |
| ۳۰,۰۰۰,۰۰۰       | . | ۱۰,۰۰۰,۰۰۰  | = | ۱,۰۰۰,۰۰۰        |

|                  |   |             |   |                  |
|------------------|---|-------------|---|------------------|
| سرمایه           | . | بدهیها      | = | دارایها          |
| سرمایه آقای ماهر | . | وام پرداختی | = | ملزومات آپارتمان |
| ۳۰,۰۰۰,۰۰۰       | . | ۱۰,۰۰۰,۰۰۰  | = | ۱,۰۰۰,۰۰۰        |

|                  |   |             |   |                  |
|------------------|---|-------------|---|------------------|
| سرمایه           | . | بدهیها      | = | دارایها          |
| سرمایه آقای ماهر | . | وام پرداختی | = | ملزومات آپارتمان |
| ۳۰,۰۰۰,۰۰۰       | . | ۱۰,۰۰۰,۰۰۰  | = | ۱,۰۰۰,۰۰۰        |

۵- در ۱۵ اردیبهشت ماه ۱۳۷۱ آقای ماهر مقداری اثاثه شامل میز کار، قفسه، مبل و صندلی به بهای ۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال از فروشگاه اتحاد خریداری کرد و مقرر شد نصف این مبلغ در ۱۳۷۱/۲/۲۵ و بقیه در ۱۳۷۱/۲/۳ پرداخت شود.

تجزیه و تحلیل: خرید اثاثه به طور نسیه، داراییهای تعمیرگاه را افزایش می‌دهد و چون بهای خرید اثاثه در زمان خرید به فروشگاه اتحاد پرداخت نشده است بدھیهای تعمیرگاه هم افزایش می‌یابد.

#### تعمیرگاه تلویزیون ماهر

#### معادله حسابداری

در ۱۳۷۱/۲/۱۵

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

۶- در ۱۷ اردیبهشت ماه ۱۳۷۱ آقای ماهر نیمی از ملزومات تعمیرگاه را به دلیل عدم نیاز، به بهای خرید به تعمیرگاه ظرفی فروخت و قرار شد آقای ظرفی بابت بهای ملزومات ۲۵۰,۰۰۰ ریال را ۲۱ اردیبهشت ماه ۱۳۷۱ و ۲۵۰,۰۰۰ ریال دیگر را در ۱۰ خداداد ماه ۱۳۷۱ به حساب تعمیرگاه ماهر واریز نماید.

تجزیه و تحلیل: با انجام این معامله، ملزومات تعمیرگاه به میزان ۵۰۰,۰۰۰ ریال کاهش می‌یابد. تعمیرگاه ظرفی بهای این ملزومات را در تاریخ معامله پرداخت نکرده است، بنابراین به تعمیرگاه ماهر بدھکار خواهد شد. طلب از تعمیرگاه ظرفی برای تعمیرگاه ماهر یک نوع دارایی است که جزء حسابهای دریافتی قرار می‌گیرد.

#### تعمیرگاه تلویزیون ماهر

#### معادله حسابداری

در ۱۳۷۱/۲/۱۷

| سرمایه           | بدھیها           | داراییها     |                 |           |         |            |            |
|------------------|------------------|--------------|-----------------|-----------|---------|------------|------------|
| سرمایه آقای ماهر | حسابهای پرداختنی | وام پرداختنی | حسابهای دریافتی | اثاثه     | ملزومات | آپارتمان   | موجودی نقد |
| ۳۰,۰۰۰,۰۰۰       | ۳,۰۰۰,۰۰۰        | ۱۰,۰۰۰,۰۰۰   | ۵               | ۳,۰۰۰,۰۰۰ | ۵۰۰,۰۰۰ | ۳۲,۰۰۰,۰۰۰ | ۷,۰۰۰,۰۰۰  |

۷- در ۱۳۷۱/۲/۲۵ آقای ماهر بابت نیمی از بهای اثاثه خریداری شده از فروشگاه اتحاد چک شماره ۱۰۰۳ مورخ ۱۳۷۱/۲/۲۵ را به مبلغ ۱,۰۵۰,۰۰۰ ریال صادر و به صاحب این فروشگاه تسلیم کرد.

تجزیه و تحلیل: با صدور چک شماره ۱۰۰۳ موجودی نقد به میزان ۱,۰۵۰,۰۰۰ ریال کاهش یافته و در مقابل بدھی تعمیرگاه به فروشگاه اتحاد (حسابهای پرداختنی) نیز به همین مبلغ کاهش می‌یابد.

## تعمیرگاه تلویزیون ماهر

### معادله حسابداری

در ۱۳۷۱/۲/۲۵

| سرمایه           | بدهیها           |              | = | دارایهایها      |           |         |            |            |
|------------------|------------------|--------------|---|-----------------|-----------|---------|------------|------------|
| سرمایه آقای ماهر | حسابهای پرداختنی | وام پرداختنی |   | حسابهای دریافتی | اثانه     | ملزومات | آپارتمان   | موجودی نقد |
| ۳۰,۰۰۰,۰۰۰       | ۱,۵۰۰,۰۰۰        | ۱۰,۰۰۰,۰۰۰   | = | ۵۰۰,۰۰۰         | ۳,۰۰۰,۰۰۰ | ۵۰۰,۰۰۰ | ۳۲,۰۰۰,۰۰۰ | ۵,۵۰۰,۰۰۰  |

۸- در ۳۱ اردیبهشت ماه ۱۳۷۱ تعمیرگاه ظرف ۲۵۰,۰۰۰ ریال از بدهی خود را به تعمیرگاه ماهر پرداخت نمود.  
تجزیه و تحلیل: واریز ۲۵۰,۰۰۰ ریال از سوی تعمیرگاه ظرف به حساب جاری تعمیرگاه ماهر باعث افزایش موجودی نقد و کاهش حسابهای دریافتی می شود.

## تعمیرگاه تلویزیون ماهر

### معادله حسابداری

در ۱۳۷۱/۲/۳۱

| سرمایه           | بدهیها           |              | = | دارایهایها      |           |         |            |            |
|------------------|------------------|--------------|---|-----------------|-----------|---------|------------|------------|
| سرمایه آقای ماهر | حسابهای پرداختنی | وام پرداختنی |   | حسابهای دریافتی | اثانه     | ملزومات | آپارتمان   | موجودی نقد |
| ۳۰,۰۰۰,۰۰۰       | ۱,۵۰۰,۰۰۰        | ۱۰,۰۰۰,۰۰۰   | = | ۲۵۰,۰۰۰         | ۳,۰۰۰,۰۰۰ | ۵۰۰,۰۰۰ | ۳۲,۰۰۰,۰۰۰ | ۵,۷۵۰,۰۰۰  |

همانطورکه ملاحظه می کنید همواره معادله حسابداری تعمیرگاه ماهر برقرار است یعنی همیشه دارایهای تعمیرگاه برابر است با بدهیها و سرمایه صاحب تعمیرگاه. در جدول صفحه بعد آثار رویدادهای مالی بالا بر معادله حسابداری تعمیرگاه ماهر به طور خلاصه نشان داده شده است.

تعمیرگاه تلویزیون ماهر

آثار رویدادهای مالی بر معادله حسابداری  
از تاریخ ۱۳۷۱/۰۲/۳۱ تا ۱۳۷۱/۱۱/۰۳

(رقم بمریال)

سرمایه

بدبیها

=

دارایها

معادله حسابداری

| ردیف اعمالی | تاریخ     | شرح رویداد                   | موجودی نقد   | آپارتمان     | مزوومات     | اثاثه        | حسابهای دریافتی وام برداختی | حسابهای برداختی سرمایه ای ماه |
|-------------|-----------|------------------------------|--------------|--------------|-------------|--------------|-----------------------------|-------------------------------|
| ۱           | ۱۳۷۱/۱/۱۵ | سرمایه‌گذاری نقدی آقای ماهر  | ۳۰,۰۰۰,۰۰۰   | .            | .           | ۱۰,۰۰۰,۰۰۰   | .                           | ۳۰,۰۰۰,۰۰۰                    |
| ۲           | ۱۳۷۱/۱/۲۰ | دریافت وام از آفای خبر اندرس | ۱۰,۰۰۰,۰۰۰   | .            | .           | ۳۲,۰۰۰,۰۰۰   | ۳۲,۰۰۰,۰۰۰                  |                               |
| ۳           | ۱۳۷۱/۲/۸  | خرید آپارتمان به طور نقدی    | ۳۲,۰۰۰,۰۰۰   | .            | .           | ۱,۰۰۰,۰۰۰    | .                           |                               |
| ۴           | ۱۳۷۱/۲/۷  | خرید نقدی مژوومات            | ۱,۰۰۰,۰۰۰    | .            | .           | .            | .                           |                               |
| ۵           | ۱۳۷۱/۲/۱۵ | خرید نسیبه اشائه             | .            | .            | .           | .            | .                           |                               |
| ۶           | ۱۳۷۱/۲/۱۷ | فروش نسیبه قسمتی از مژوومات  | ۱,۰۵,۰۰۰,۰۰۰ | ۵,۰۰۰,۰۰۰    | ۳,۰۰۰,۰۰۰   | ۱,۰۵,۰۰۰,۰۰۰ | ۱,۰۵,۰۰۰,۰۰۰                |                               |
| ۷           | ۱۳۷۱/۲/۲۵ | برداشت بخشی از طلب           | ۱,۰۵,۰۰۰,۰۰۰ | ۵,۰۰۰,۰۰۰    | ۳,۰۰۰,۰۰۰   | ۱,۰۵,۰۰۰,۰۰۰ | ۱,۰۵,۰۰۰,۰۰۰                |                               |
| ۸           | ۱۳۷۱/۲/۳۱ | فروشگاه اتحاد                | ۲۵,۰,۰۰۰     | ۲۵,۰,۰۰۰     | ۲۵,۰,۰۰۰    | ۲۵,۰,۰۰۰     | ۲۵,۰,۰۰۰                    |                               |
|             |           | دریافت بخشی از حسابهای       |              |              |             |              |                             |                               |
|             |           | دریافتی                      |              |              |             |              |                             |                               |
|             |           | جمع                          | ۵,۷۵,۰,۰۰۰   | ۳۲,۰,۰۰۰,۰۰۰ | ۵,۰,۰۰۰,۰۰۰ | ۲۵,۰,۰۰۰     | ۱,۰۵,۰,۰۰۰                  | ۳۰,۰,۰۰۰,۰۰۰                  |
|             |           |                              |              |              |             |              |                             |                               |

$$\begin{array}{l}
 \boxed{۳۰,۰۰۰,۰۰۰} = \boxed{۱۱,۵,۰,۰,۰} \\
 \boxed{۱,۰۵,۰,۰,۰} = \boxed{۱۱,۵,۰,۰,۰} \\
 \boxed{۴۱,۵,۰,۰,۰} = \boxed{۴۱,۵,۰,۰,۰}
 \end{array}$$

= حقوق مالی اشخاص نسبت به دارایها تعییرگاه ماهر

$$\begin{array}{l}
 \boxed{۴۱,۵,۰,۰,۰} = \boxed{۱۱,۵,۰,۰,۰} \\
 \boxed{۱۱,۵,۰,۰,۰} = \boxed{۱۱,۵,۰,۰,۰} \\
 \boxed{۱۱,۵,۰,۰,۰} = \boxed{۱۱,۵,۰,۰,۰}
 \end{array}$$

دارایها تعییرگاه ماهر

در ۱۳۷۱/۲/۱۳

## ۶- ترازنامه

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

ترازنامه :

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

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

تعمیرگاه تلویزیون ماهر  
ترازنامه  
به تاریخ ۱۳۷۱/۲/۳۱  
(ارقام به ریال)

| بدهیها   | داراییها                         |
|--|----------------------------------|
| حسابهای پرداختنی<br>۱,۵۰۰,۰۰۰                  | موجودی نقد<br>۵,۷۵۰,۰۰۰          |
| وام پرداختنی<br>۱۰,۰۰۰,۰۰۰                     | حسابهای دریافتی<br>۲۵۰,۰۰۰       |
| جمع بدهیها<br><hr/> ۱۱,۵۰۰,۰۰۰                 | ملزومات<br>۵۰۰,۰۰۰               |
| سرمایه<br>سرمایه آفای ماهر<br><hr/> ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ | اثاثه<br>۳,۰۰۰,۰۰۰               |
| جمع بدهیها و سرمایه<br><hr/> ۴۱,۵۰۰,۰۰۰        | آپارتمان<br>۳۲,۰۰۰,۰۰۰           |
|  | جمع داراییها<br><hr/> ۴۱,۵۰۰,۰۰۰ |

همانطور که مشاهده می‌شود در سمت راست ترازنامه داراییها و در سمت چپ آن بدهیها و سرمایه آورده شده است. معمولاً در تهیه ترازنامه نکات زیر در نظر گرفته می‌شوند:

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

- نام واحد اقتصادی : تعمیرگاه تلویزیون ماهر
- نام گزارش یا صورت مالی : ترازنامه
- تاریخ گزارش : ۳۱ اردیبهشت ۱۳۷۱

**۲— واحد اندازه‌گیری:** در حسابداری واحد اندازه‌گیری رویدادهای مالی، بول رایج هر کشور است. معمولاً در بالای ترازنامه واحد بول رایج درج می‌گردد.

**۳— ترتیب نوشتن داراییها:** در ترازنامه اقلام داراییها به ترتیب خاصی طبقه‌بندی و نوشته می‌شوند. داراییهایی که در جریان عادی عملیات زودتر تبدیل به نقد می‌شوند در ابتدا و داراییهایی که دیرتر به نقد تبدیل می‌شوند و یا به منظور کسب وجه نقد استفاده می‌شوند، در ردیفهای بعدی درج می‌گردند.

**۴— ترتیب نوشتن بدھیها:** بدھیهای مختلف واحد اقتصادی به ترتیب تاریخ سرسید پرداخت در ترازنامه نوشته می‌شوند.

**۵— موازن:** ترازنامه منطبق بر معادله حسابداری است. بنابراین همیشه بین جمع داراییها و جمع بدھیها و سرمایه مالک توافق وجود دارد. جمع دو طرف ترازنامه در یک ردیف نوشته می‌شود.

**مثال ۳:** آقای صداقت در اول مهرماه سال ۱۳۷۲ تصمیم به تأسیس تعمیرگاه مجاز خودرو می‌گیرد. خلاصه رویدادهای انجام شده مربوط به تعمیرگاه در مهرماه ۱۳۷۲ عبارت است از :

**۱— ۱۳۷۲/۷/۵ :** افتتاح حساب جاری نزد بانک صادرات شعبه استقلال و واریز ۵۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال وجه نقد به این حساب بابت سرمایه آقای صداقت.

**۲— ۱۳۷۲/۷/۱۰ :** دریافت پروانه تعمیرگاه مجاز.

**۳— ۱۳۷۲/۷/۱۷ :** خرید یک قطعه زمین به بهای ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال و یک دستگاه ساختمان به بهای ۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال برای تعمیرگاه و پرداخت این مبالغ از حساب جاری تعمیرگاه.

**۴— ۱۳۷۲/۷/۲۰ :** خرید اثاثه به طور نسیه از فروشگاه درستکار به مبلغ ۱۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال برای تعمیرگاه.

**۵— ۱۳۷۲/۷/۲۲ :** استخدام دو نفر تعمیرکار.

**۶— ۱۳۷۲/۷/۲۵ :** پرداخت یک سوم بهای اثاثه خریداری شده به فروشگاه درستکار.

**۷— ۱۳۷۲/۷/۳۰ :** خرید ۱۰,۵۰۰,۰۰۰ ریال ملزمات برای تعمیرگاه و پرداخت بهای ملزمات از حساب جاری تعمیرگاه. در جدول صفحه بعد اثرات رویدادهای فوق بر معادله حسابداری نشان داده شده است :

تعمیرگاه مجاز خودرو صداقت

آیار رویدادهای مالی بر معادله حسابداری

از اول تا آخر مهرماه ۱۳۷۲

(ارقام به ریال)

| معادله حسابداری | داراییها  | بدهیها    | سرمایه    |
|-----------------|-----------|-----------|-----------|
| ۱۳۷۲/۷/۱۷       | ۱۳۷۲/۷/۲۵ | ۱۳۷۲/۷/۳۰ | ۱۳۷۲/۷/۳۵ |

| تاریخ     | خلاصه رویداد  | تجزیه و تحلیل  | موجودی نقد | زمین       | ساختمان    | اثاثه      | ملزمات     | حسابهای پرداختی | سرمایه اقلی صداقت |
|-----------|---|--|------------|------------|------------|------------|------------|-----------------|-------------------|
| ۱۳۷۲/۷/۱۵ | ۱۳۷۲/۷/۱۵   | ۱۳۷۲/۷/۱۷  | ۱۳۷۲/۷/۲۵  | ۱۳۷۲/۷/۳۰  | ۱۳۷۲/۷/۳۵  | ۱۳۷۲/۷/۳۵  | ۱۳۷۲/۷/۳۵  | ۱۳۷۲/۷/۳۵       | ۱۳۷۲/۷/۳۵         |
| ۱۳۷۲/۷/۱۶ | دریافت بروانه تعییرگاه                                    | فراپس داراییها و سرمایه به مبلغ ۵۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال  | ۵۰,۰۰۰,۰۰۰ | ۵۰,۰۰۰,۰۰۰ | ۵۰,۰۰۰,۰۰۰ | ۵۰,۰۰۰,۰۰۰ | ۵۰,۰۰۰,۰۰۰ | ۵۰,۰۰۰,۰۰۰      | ۵۰,۰۰۰,۰۰۰        |
| ۱۳۷۲/۷/۱۷ | خرید زمین و ساختمان                                       | هزار ایوان در حسابداری موردن تووجه قرار نمیگیرد  | ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ | ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ | ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ | ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ | ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ | ۳۰,۰۰۰,۰۰۰      | ۳۰,۰۰۰,۰۰۰        |
| ۱۳۷۲/۷/۱۸ | خرید زمین و ساختمان                                       | افزایش زمین و ساختمان به ترتیب به مبلغ ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال و ۵۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال، و کاهش موجودی نقد به میزان ۳۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال | ۱۲,۰۰۰,۰۰۰ | ۱۲,۰۰۰,۰۰۰ | ۱۲,۰۰۰,۰۰۰ | ۱۲,۰۰۰,۰۰۰ | ۱۲,۰۰۰,۰۰۰ | ۱۲,۰۰۰,۰۰۰      | ۱۲,۰۰۰,۰۰۰        |
| ۱۳۷۲/۷/۱۹ | خرید اثاثه به طور نسبیه استخدام دو نفر تعییرکار           | افزایش داراییها و بدھها به مبلغ ۱۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال  | ۱۳۷۲/۷/۲۰  | ۱۳۷۲/۷/۲۱  | ۱۳۷۲/۷/۲۲  | ۱۳۷۲/۷/۲۳  | ۱۳۷۲/۷/۲۴  | ۱۳۷۲/۷/۲۵       | ۱۳۷۲/۷/۲۵         |
| ۱۳۷۲/۷/۲۰ | کاهش موجودی نقد و حسابهای پرداختی به میزان ۴,۰۰۰,۰۰۰ ریال | کاهش اثاثه این رویداد بر وضعیت مالی مشخص نیست  | ۴,۰۰۰,۰۰۰  | ۴,۰۰۰,۰۰۰  | ۴,۰۰۰,۰۰۰  | ۴,۰۰۰,۰۰۰  | ۴,۰۰۰,۰۰۰  | ۴,۰۰۰,۰۰۰       | ۴,۰۰۰,۰۰۰         |
| ۱۳۷۲/۷/۲۱ | کاهش موجودی نقد و حسابهای پرداختی به میزان ۱,۰۵۰,۰۰۰ ریال | بنابراین در حسابداری موردن تووجه قرار نمیگرد   | ۱,۰۵۰,۰۰۰  | ۱,۰۵۰,۰۰۰  | ۱,۰۵۰,۰۰۰  | ۱,۰۵۰,۰۰۰  | ۱,۰۵۰,۰۰۰  | ۱,۰۵۰,۰۰۰       | ۱,۰۵۰,۰۰۰         |
| ۱۳۷۲/۷/۲۲ | پرداخت بخشی از حسابهای پرداختی                            | کاهش موجودی نقد و افزایش ملزمات به میزان ۱,۰۵۰,۰۰۰ ریال  | ۱,۰۵۰,۰۰۰  | ۱,۰۵۰,۰۰۰  | ۱,۰۵۰,۰۰۰  | ۱,۰۵۰,۰۰۰  | ۱,۰۵۰,۰۰۰  | ۱,۰۵۰,۰۰۰       | ۱,۰۵۰,۰۰۰         |
| ۱۳۷۲/۷/۲۳ | خرید نقد ملزمات   | کاهش موجودی نقد و افزایش ملزمات به میزان ۱,۰۵۰,۰۰۰ ریال  | ۱,۰۵۰,۰۰۰  | ۱,۰۵۰,۰۰۰  | ۱,۰۵۰,۰۰۰  | ۱,۰۵۰,۰۰۰  | ۱,۰۵۰,۰۰۰  | ۱,۰۵۰,۰۰۰       | ۱,۰۵۰,۰۰۰         |
| ۱۳۷۲/۷/۲۴ | جمع   |  |            |            |            |            |            |                 |                   |

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

زیر تنظیم نمود:

تعمیرگاه مجاز خودرو صداقت

تراز نامه

(ارقام به ریال)

۱۳۷۲/۷/۳۰ تاریخ به

| دارایها             | بدهیها            |  |
|---------------------|-------------------|--|
| موجودی نقد          | <u>٩٠,٥٠٠,٠٠٠</u> |  |
| ملزومات             | <u>١,٥٠٠,٠٠٠</u>  |  |
| اثانه               | <u>١٢,٠٠٠,٠٠٠</u> |  |
| ساختمان             | <u>٥,٠٠٠,٠٠٠</u>  |  |
| زمین                | <u>٣٠,٠٠٠,٠٠٠</u> |  |
| جمع دارایها         | <u>٥٨,٠٠٠,٠٠٠</u> |  |
| جمع بدھیها و سرمایہ | <u>٥٨,٠٠٠,٠٠٠</u> |  |
| سداد                | <u>٥٨,٠٠٠,٠٠٠</u> |  |

پرسشیا

- ۱- دارایی را تعریف کنید و ۴ نمونه دارایی نام ببرید.

۲- گروههایی را که نسبت به داراییهای یک واحد اقتصادی ادعای مالی دارند، نام ببرید.

۳- سرمایه را تعریف کنید.

۴- بدھی را تعریف کنید و ۲ نمونه بدھی نام ببرید.

۵- معین کنید که هریک از اقلام زیر جزو دارایی، بدھی یا سرمایه است؟

الف - ملزومات

ب - سرمایه مالک

ج - حسابهای دریافتی

د - موجودی نقد

ه - وام پرداختنی

و - حسابهای پرداختنی

ز - ساختمان

۶- نشان دهید که جمع داراییهای هر واحد اقتصادی چه رابطه‌ای با جمع بدھیها و سرمایه آن دارد؟

۷- سرمایه‌گذاری مالک یک واحد اقتصادی چه تأثیری بر معادله حسابداری دارد؟

۸- دریافت وام از سوی واحد اقتصادی چه تأثیری بر معادله حسابداری دارد؟

۹- تفاوت بین حسابهای دریافتی و حسابهای پرداختنی را بیان کنید.

۱۰- ترازنامه یا صورت وضعیت مالی را تعریف کنید.



- در هریک از پرسش‌های زیر، گزینهٔ صحیح را انتخاب و با علامت  $\blacksquare$  مشخص نماید.
- ۱– دارایی‌های یک واحد اقتصادی  $15,000,000$  ریال و بدھیهای آن  $3,000,000$  ریال می‌باشد. سرمایه مالک این واحد اقتصادی برابر است با ..... ریال.
- (الف)  $3,000,000$   
 (ب)  $12,000,000$   
 (ج)  $15,000,000$   
 (د)  $18,000,000$
- ۲– خرید اثاثه به‌طور نسیه، موجب افزایش یک دارایی و ....  
 (الف) کاهش یک دارایی دیگر می‌شود.  
 (ب) افزایش سرمایه می‌شود.  
 (ج) افزایش یک بدھی می‌شود.  
 (د) کاهش یک بدھی می‌شود.
- ۳– پرداخت یک بدھی موجب، کاهش یک دارایی و ....  
 (الف) کاهش یک بدھی می‌شود.  
 (ب) افزایش سرمایه می‌شود.  
 (ج) کاهش سرمایه می‌شود.  
 (د) افزایش یک بدھی می‌شود.
- ۴– کدام یک از معاملات زیر باعث کاهش داراییها و بدھیها می‌شود؟  
 (الف) پرداخت پول به طلبکاران  
 (ب) دریافت پول از بدھکاران  
 (ج) سرمایه‌گذاری مالک  
 (د) فروش نسیه ملزومات
- ۵– وجودی که صاحب یک واحد اقتصادی به‌عنوان سرمایه به حساب جاری بانک واریز می‌کند ....  
 (الف) داراییها را افزایش می‌دهد.  
 (ب) بدھیها را افزایش می‌دهد.  
 (ج) داراییها را کاهش می‌دهد.  
 (د) سرمایه را کاهش می‌دهد.
- ۶– اگر یک دستگاه خودرو برای واحد اقتصادی به‌طور نسیه خریداری شود و سایط نقلیه افزایش و ....  
 (الف) موجودی نقد کاهش می‌یابد.  
 (ب) حسابهای پرداختنی افزایش می‌یابد.  
 (ج) سرمایه افزایش می‌یابد.  
 (د) حسابهای پرداختنی کاهش می‌یابد.

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

(الف) ۵۰,۰۰۰,۰۰۰

(ب) ۱۰,۰۰۰,۰۰۰

(ج) صفر

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

- الف) ٤٠,٠٠٠,٠٠٠  
ب) ٦٠,٠٠٠,٠٠٠  
ج) ١٢٠,٠٠٠,٠٠٠  
د) ١٨٠,٠٠٠,٠٠٠

۹- خود نسہ بک دارای باغت افزائش، .... می شود.

- (الف) حسابهای دریافتی  
 (ب) موجودی نقد  
 (ج) سرمایه مالک  
 (د) حسابهای بداختن

۱- خد بد نقد، یک خودرو باعث کاهش می شود.

- (الف) موجودی نقد
  - (ب) سرمایه مالک
  - (ج) حسابهای پرداختنی
  - (د) حسابهای در رفته

تمرينها



۱- در هر یک از حالات زیر یکم، از احتمای معادله حسابداری از قلم افتاده است، آنرا محاسبه نماید.

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

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

- الف - در یک آموزشگاه خیاطی دارایها ۱۰۲۰۰,۰۰۰ ریال و سرمایه مالک ۲۰۰,۰۰۰ ریال است.
- ب - بدھیهای یک خشکشوی ۷۵,۰۰۰ ریال و سرمایه مالک آن ۳,۲۰۰,۰۰۰ ریال است.
- ج - دارایهای یک سینما ۴۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال و بدھیهای آن ۵۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال است.
- د - دارایهای یک آموزشگاه رانندگی ۷۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال و سرمایه مالک آن ۷۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال است.
- ۳- باشگاه ورزشی مهران فعالیتهای زیر را طی مهرماه انجام داده است. اثر هریک از این فعالیتها بر اجزای معادله حسابداری باشگاه را در جدول زیر مشخص کنید. برای افزایش علامت (+) و برای کاهش علامت (-) و برای بدون تغییر علامت (=) بگذارید.

| شرح   | دارایها | = | بدھیهای | سرمایه |
|---|---------|---|---------|--------|
| سرمایه‌گذاری اولیه صاحب باشگاه<br>خرید نقدی یک دستگاه آپارتمان<br>دریافت وام از بانک<br>خرید نسبی تجهیزات ورزشی<br>پرداخت پول طلبکاران<br>کسب مجوز فعالیت از اداره تربیت بدنی | .       | . | .       | .      |

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

| رویداد مالی | شرح رویداد مالی                            | موجودی نقد | حسابهای دریافتی | تجهیزات ساختمانی | حسابهای پرداختی | وام پرداختی | بدھیهای    | + | سرمایه     |
|-------------|--|------------|-----------------|------------------|-----------------|-------------|------------|---|------------|
| الف         | واریز مبلغ ۸,۵۰۰,۰۰۰ ریال بابت سرمایه مالک | ۸,۵۰۰,۰۰۰  | .               | .                | .               | .           | .          | + | ۸,۵۰۰,۰۰۰  |
| ب           | به حساب بانک                               | .          | .               | .                | .               | .           | .          |   | ۲۰,۰۰۰,۰۰۰ |
| ج           |  | .          | .               | .                | .               | .           | .          |   | ۶۰,۰۰۰,۰۰۰ |
| د           |  | .          | .               | .                | .               | .           | .          |   | ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ |
| ه           |  | .          | .               | .                | .               | .           | .          |   | ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ |
| و           |  | .          | .               | .                | .               | .           | .          |   | ۵,۰۰۰,۰۰۰  |
| ز           |  | .          | .               | .                | .               | .           | .          |   | ۴۵,۰۰۰,۰۰۰ |
| ح           |  | .          | .               | .                | .               | .           | .          |   | ۲۰,۰۰۰,۰۰۰ |
| جمع         |  | ۱۵,۰۰۰,۰۰۰ | ۵,۰۰۰,۰۰۰       | ۹۵,۰۰۰,۰۰۰       | ۳۰,۰۰۰,۰۰۰      | —           | ۸۵,۰۰۰,۰۰۰ |   |            |

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

الف - افزایش یک دارایی و افزایش سرمایه مالک

ب - افزایش یک دارایی و افزایش یک بدھی

ج - افزایش یک دارایی و کاهش یک دارایی

د - کاهش یک دارایی و کاهش یک بدھی

۶- خانم امینی در اول مردادماه ۱۳۷۳ آموزشگاه زبان امین را تأسیس کرد. طی مردادماه ۱۳۷۳ فعالیتهاي زیر در اين آموزشگاه انجام شده است. مشخص کنيد اين رویدادها چه تأثیری بر داراييهای آموزشگاه زبان امین دارد.

الف - کسب مجوز تأسیس آموزشگاه زبان امین

ب - افتتاح حساب بانکی و واریز سرمایه به این حساب

ج - خرید یک دستگاه آپارتمان به طور نسیه

د - خرید نقدی اثاثه و تجهیزات آموزشی

ه - پرداخت بهای آپارتمان خریداری شده

و - دریافت وام قرض الحسن

ز - استخدام ۳ مدرس زبان انگلیسی

ح - خرید مقداری گچ و تخنه پاک کن بطور نقد

ط - باز پرداخت قسمتی از وام قرض الحسن

۷- داراييهای بدھیهای آموزشگاه رانندگی مهربان در تاریخ ۱۴۰۱/۱۲/۲۸ به شرح زیر است : (ارقام به ریال)

|            |         |
|------------|---------|
| موجودی نقد | ۵۵۰,۰۰۰ |
|------------|---------|

|                 |         |
|-----------------|---------|
| حسابهای دریافتی | ۲۵۰,۰۰۰ |
|-----------------|---------|

|         |         |
|---------|---------|
| ملزومات | ۱۱۰,۰۰۰ |
|---------|---------|

|       |           |
|-------|-----------|
| اثاثه | ۷,۵۰۰,۰۰۰ |
|-------|-----------|

|             |            |
|-------------|------------|
| وسایط نقلیه | ۲۱,۵۴۰,۰۰۰ |
|-------------|------------|

|                 |         |
|-----------------|---------|
| حسابهای پرداختی | ۲۴۵,۰۰۰ |
|-----------------|---------|

|             |           |
|-------------|-----------|
| وام پرداختی | ۹,۰۰۰,۰۰۰ |
|-------------|-----------|

|                    |   |
|--------------------|---|
| سرمایه آقای مهربان | ؟ |
|--------------------|---|

براساس اطلاعات بالا :

معادله حسابداری آموزشگاه را به صورت تفصیلی نشان دهید.

۸- آقای شیدا کمک حسابدار مؤسسه آموزشی نوید ترازنامه این مؤسسه را در تاریخ ۱۳۷۶/۶/۳۱ تهیه کرده است. همانطورکه مشاهده می شود آقای شیدا در تهیه ترازنامه مرتکب چند اشتباه شده است. این اشتباهات را تعیین کرده، سپس ترازنامه صحیح مؤسسه آموزشی نوید را تنظیم نماید.

### ترازنامه

|   |   |  |  |
|---|---|--|--|
| <b>۲۷۵,۰۰۰</b><br><hr style="border-top: 1px solid black; margin-bottom: 5px;"/> <b>۲۷۵,۰۰۰</b> | <b>سرمایه آفای نوید</b><br><b>حسابهای دریافتی</b> | <b>۲,۵۰۰,۰۰۰</b><br><b>۴۲۰,۰۰۰</b><br><b>۳۱,۰۰۰,۰۰۰</b><br><b>۲۱۲,۰۰۰</b><br><b>۱۱,۵۰۰,۰۰۰</b><br><hr style="border-top: 1px solid black; margin-bottom: 5px;"/> <b>۱۲,۵۲۲,۰۰۰</b> | <b>موجودی نقد</b><br><b>حسابهای پرداختنی</b><br><b>آپارتمان</b><br><b>ملزومات</b><br><b>زمین</b><br><b>جمع</b> |
|---|---|--|--|

۹- اقلام مختلف داراییها ، بدھیها و سرمایه مؤسسه مسافرتی جوان در تاریخ ۲۰ آذرماه ۱۳۷۲ به شرح زیر می باشد. با استفاده از اطلاعات زیر ترازنامه مؤسسه مسافرتی جوان را تنظیم نمایید (ارقام به ریال).

|   |   |  |
|---|---|--|
| <b>۳,۲۵۰,۰۰۰</b><br><b>۴۱۱,۰۰۰</b><br><b>۳۷,۵۰۰,۰۰۰</b><br><b>?</b><br><b>۳,۰۰۰,۰۰۰</b><br><b>۱۲۰,۰۰۰,۰۰۰</b><br><b>۷۵,۰۰۰,۰۰۰</b><br><b>۲,۲۰۰,۰۰۰</b><br><b>۴۵,۰۰۰,۰۰۰</b> | <b>حسابهای دریافتی</b><br><b>موجودی نقد</b><br><b>وام پرداختنی</b><br><b>سرمایه</b><br><b>حسابهای پرداختنی</b><br><b>اثاثه</b><br><b>ساختمان</b><br><b>ملزومات</b><br><b>زمین</b> |  |
|---|---|--|

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

|   |   |  |
|---|---|--|
| <b>؟</b><br><b>؟</b><br><b>۲۰۰,۰۰۰</b><br><b>۴۰,۰۰۰,۰۰۰</b><br><b>۷۰,۰۰۰,۰۰۰</b><br><b>۲۰,۰۰۰,۰۰۰</b><br><b>۵,۰۰۰,۰۰۰</b><br><b>۲,۵۰۰,۰۰۰</b><br><b>۳,۰۰۰,۰۰۰</b> | <b>موجودی نقد</b><br><b>سرمایه</b><br><b>حسابهای پرداختنی</b><br><b>زمین</b><br><b>ساختمان</b><br><b>اثاثه</b><br><b>ملزومات</b><br><b>وام پرداختنی</b><br><b>حسابهای دریافتی</b> |  |
|---|---|--|



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

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

| بدهیها                         | دارایها                      |
|--------------------------------|------------------------------|
| ۲۷۵,۰۰۰<br>حسابهای پرداختنی    | ۹۷۵,۰۰۰<br>موجودی نقد        |
| ۹,۹۰۰,۰۰۰<br>وام پرداختنی      | ۱,۲۰۰,۰۰۰<br>حسابهای دریافتی |
| ۱۰,۱۷۵,۰۰۰<br>جمع بدهیها       | ۲۰,۰۰۰,۰۰۰<br>اثانه          |
| سرمایه                         | ۲۵,۰۰۰,۰۰۰<br>آپارتمان       |
| ۳۷,۰۰۰,۰۰۰<br>سرمایه خانم دانا |                              |
| ۴۷,۱۷۵,۰۰۰                     | جمع دارایها                  |
| جمع بدهیها و سرمایه            | ۴۷,۱۷۵,۰۰۰                   |

در نیمه دوم دیماه ۱۳۷۷ فعالیتهای زیر انجام شده است:

۱۸ دی پرداخت ۱۷۲,۰۰۰ ریال به طلبکاران مؤسسه.

۱۹ دی خرید ۲۱۵,۰۰۰ ریال ملزومات به طور نسیه.

۲۵ دی واریز ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال به حساب بانکی مؤسسه توسط بدھکاران.

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

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

۲۸ دی صدور چک ۵۲۱۲۰۱ مورخ ۲۸/۱۰/۱۳۷۷ به مبلغ ۷۰,۰۰۰ ریال و تسليم آن به فروشنده.

دوربین خریداری شده در تاریخ ۲۵/۱۰/۱۳۷۷.

۲۹ دی استخدام یک فیلمبردار حرفه‌ای و یک کمک فیلمبردار.

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

۱۳۷۷/۱۰/۳۰

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

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

(ارقام به هزار ریال)

| سرمایه           | بدهیها           |              | دارایها  |        |         |                   |            |            | تاریخ      |
|------------------|------------------|--------------|----------|--------|---------|-------------------|------------|------------|------------|
|                  | حسابهای پرداختنی | وام پرداختنی | آپارتمان | اثاثه  | ملزومات | حسابهای دریافتندی | موجودی نقد | شرح رویداد |            |
| سرمایه خانم دانا |                  |              | ۲۵,۰۰۰   | ۲۰,۰۰۰ |         | ۱,۲۰۰             | ۹۷۵        |            | ۱۳۷۷/۱۰/۱۵ |
| ۳۷,۰۰۰           | ۹,۹۰۰            | ۲۷۵          |          |        |         |                   |            |            |            |

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

| تاریخ | موجودی نقد | حسابهای دریافتندی | ملزومات   | ساختمان    | زمین       | حسابهای پرداختنی | سرمایه آقای سعیدی |
|-------|------------|-------------------|-----------|------------|------------|------------------|-------------------|
| ۱۳۷۵  | ۷,۵۰۰,۰۰۰  | ۱,۲۰۰,۰۰۰         | ۷۰۰,۰۰۰   | ۲۷,۵۰۰,۰۰۰ | ۲,۰۰۰,۰۰۰  | ۱,۴۰۰,۰۰۰        | ۳۷,۵۰۰,۰۰۰        |
| ۴/۱   | ۷,۰۰۰,۰۰۰  | ۱,۲۰۰,۰۰۰         | ۷۰۰,۰۰۰   | ۲۷,۵۰۰,۰۰۰ | ۲,۰۰۰,۰۰۰  | ۹۰۰,۰۰۰          | ۳۷,۵۰۰,۰۰۰        |
| ۴/۲   | ۷,۰۰۰,۰۰۰  | ۱,۲۰۰,۰۰۰         | ۸۱۰,۰۰۰   | ۲۷,۵۰۰,۰۰۰ | ۲,۰۰۰,۰۰۰  | ۱,۰۱۰,۰۰۰        | ۳۷,۵۰۰,۰۰۰        |
| ۴/۵   | ۸,۲۰۰,۰۰۰  | ۱,۲۰۰,۰۰۰         | —         | ۲۷,۵۰۰,۰۰۰ | ۲,۰۰۰,۰۰۰  | ۱,۰۱۰,۰۰۰        | ۳۷,۵۰۰,۰۰۰        |
| ۴/۹   | ۸,۲۰۰,۰۰۰  | —                 | —         | ۲۷,۵۰۰,۰۰۰ | ۲,۰۰۰,۰۰۰  | ۱۱۰,۰۰۰          | ۳۷,۵۰۰,۰۰۰        |
| ۴/۱۲  | ۷,۳۰۰,۰۰۰  | —                 | —         | ۲۷,۵۰۰,۰۰۰ | ۲,۰۰۰,۰۰۰  | ۱۱۰,۰۰۰          | ۳۷,۵۰۰,۰۰۰        |
| ۴/۱۵  | ۷,۳۰۰,۰۰۰  | ۲,۰۰۰,۰۰۰         | ۸۱۰,۰۰۰   | ۲۷,۵۰۰,۰۰۰ | —          | ۱۱۰,۰۰۰          | ۳۷,۵۰۰,۰۰۰        |
| ۴/۱۶  | ۸,۶۰۰,۰۰۰  | ۷۰۰,۰۰۰           | ۷۰۰,۰۰۰   | ۲۷,۵۰۰,۰۰۰ | —          | ۱۱۰,۰۰۰          | ۳۷,۵۰۰,۰۰۰        |
| ۴/۲۱  | ۸,۶۰۰,۰۰۰  | ۷۰۰,۰۰۰           | ۸۱۰,۰۰۰   | ۲۷,۵۰۰,۰۰۰ | ۱۲,۰۰۰,۰۰۰ | ۱۲,۱۱۰,۰۰۰       | ۳۷,۵۰۰,۰۰۰        |
| ۴/۲۹  | ۲,۶۰۰,۰۰۰  | ۷۰۰,۰۰۰           | ۸۱۰,۰۰۰   | ۲۷,۵۰۰,۰۰۰ | ۱۲,۰۰۰,۰۰۰ | ۶,۱۱۰,۰۰۰        | ۳۷,۵۰۰,۰۰۰        |
| ۴/۳۱  | ۲,۰۰۰,۰۰۰  | ۷۰۰,۰۰۰           | ۱,۸۱۰,۰۰۰ | ۲۷,۵۰۰,۰۰۰ | ۱۲,۰۰۰,۰۰۰ | ۶,۰۵۱۰,۰۰۰       | ۳۷,۵۰۰,۰۰۰        |

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

۵- در ترازنامه زیر در  مبلغ مناسب قرار دهید.

کلینیک دندانپزشکی ایران

تازه نامه

(ارقام به هزار ریال)

۱۳۷۸/۹/۳۰ تاریخ به

| داراییها          |  | پدھیها              |  |
|-------------------|--|---------------------|--|
| موجودی نقد        |  | حسابهای پرداختنی    |  |
| حسابهای دریافتندی |  | وام پرداختنی        |  |
| ملزومات           |  | جمع بدھیها          |  |
| اثانہ             |  | سرمایه              |  |
| ساختمان           |  | سرمایه دکتر ندیمی   |  |
| زمین              |  | جمع بدھیها و سرمایه |  |
| جمع داراییها      |  |                     |  |

## فصل سوم

### تجزیه و تحلیل و ثبت رویدادهای مالی

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

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

#### ۱ - ۳ مقدمه

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

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

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

## ۲-۳ حساب

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

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

در دفتر کل، حسابها براساس اجزای معادله حسابداری به سه گروه داراییها، بدھیها و سرمایه مالک تقسیم می‌شوند. موجودی نقد، حسابهای دریافتی، ملزمومات، اثناء اداری، وسائل نقلیه، آپارتمان، زمین، حسابهای برداختنی، وام پرداختنی و سرمایه مالک عنوانین برخی از حسابهایی است که در بسیاری از مؤسسات استفاده می‌شود.

## ۳-۱ ثبت رویدادهای مالی در حسابها

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

### ■ عنوان حساب

### ■ سمت راست حساب یا بدھکار

### ■ سمت چپ حساب یا بستانکار

| عنوان حساب     |              |
|----------------|--------------|
| «سمت چپ»       | «سمت راست»   |
| یا<br>بستانکار | یا<br>بدھکار |

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

| موجودی نقد     |              |
|----------------|--------------|
| «سمت چپ»       | «سمت راست»   |
| یا<br>بستانکار | یا<br>بدھکار |

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

### ۴-۳ قاعده ثبت افزایش و کاهش در حسابها

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

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

$$\text{دارایها} = \text{بدھیها} + \text{سرمایه}$$

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

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

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

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

افزایش هر بدھی و سرمایه مالک در بستانکار حساب مربوط ثبت می‌شود.

کاهش هر بدھی و سرمایه مالک در بدهکار حساب مربوط ثبت می‌شود.

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

| سرمایه مالک     |               | بدھیها          |               | دارایها         |               |
|-----------------|---------------|-----------------|---------------|-----------------|---------------|
| افزایش سرمایه   | کاهش سرمایه   | افزایش بدھیها   | کاهش بدھیها   | افزایش دارایها  | بدھکار می‌شود |
| بستانکار می‌شود | بدهکار می‌شود | بستانکار می‌شود | بدهکار می‌شود | بستانکار می‌شود | بدهکار می‌شود |

مثال: تأثیر رویدادهای مالی بر اجزای معادله حسابداری

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

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

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

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

| تشخیص   | قاعده                          | تجزیه و تحلیل                        |
|---|--------------------------------|--------------------------------------|
| بدهکار: موجودی نقد<br>ریال ۳۰,۰۰۰,۰۰۰         | افزایش دارایی، بدهکار می‌شود   | دارایی (موجودی نقد) افزایش یافته است |
| بستانکار: سرمایه‌آقای ماهر<br>ریال ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ | افزایش سرمایه، بستانکار می‌شود | سرمایه مالک افزایش یافته است         |

$$\begin{array}{ccccc}
 & \text{سرمایه} & + & \text{بدهیها} & = \\
 & \text{سرمایه آقای ماهر} & & & \text{دارایها} \\
 \hline
 & 30,000,000 & & & \text{موجودی نقد} \\
 & \textcircled{1} & & & 30,000,000 \textcircled{1} \\
 & | & & & |
 \end{array}$$

### رویداد مالی ۲: دریافت ۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال وام از آقای خیراندیش

| تشخیص                                   | قاعده                        | تجزیه و تحلیل                        |
|---|------------------------------|--------------------------------------|
| بدهکار: موجودی نقد ۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال     | افزایش دارایی، بدهکار می‌شود | دارایی (موجودی نقد) افزایش یافته است |
| بستانکار: وام پرداختنی ۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال | افزایش بدھی، بستانکار می‌شود | بدھی (وام پرداختنی) افزایش یافته است |

$$\begin{array}{ccccc}
 & \text{سرمایه} & + & \text{بدهیها} & = \\
 & \text{سرمایه آقای ماهر} & & & \text{دارایها} \\
 \hline
 & 30,000,000 & & & \text{موجودی نقد} \\
 & \textcircled{1} & & & 30,000,000 \textcircled{1} \\
 & | & & & | \\
 & & 100,000,000 \textcircled{2} & & 100,000,000 \textcircled{2} \\
 & & | & & |
 \end{array}$$

### رویداد مالی ۳: خرید نقدی یک دستگاه آپارتمان به مبلغ ۳۲۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال

| تشخیص                                 | قاعده                        | تجزیه و تحلیل                      |
|---------------------------------------|------------------------------|------------------------------------|
| بدهکار: آپارتمان ۳۲۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال     | افزایش دارایی، بدهکار می‌شود | دارایی (آپارتمان) افزایش یافته است |
| بستانکار: موجودی نقد ۳۲۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال | کاهش دارایی، بستانکار می‌شود | دارایی (موجودی نقد) کاهش یافته است |

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

رویداد مالی ۴: خرید نقدی ملزومات به مبلغ ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال

| ثبت                                 | قاعدہ                        | تجزیه و تحلیل                      |
|-------------------------------------|------------------------------|------------------------------------|
| بدھکار: ملزومات ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال      | افزایش دارایی، بدھکار می شود | دارایی (ملزومات) افزایش یافته است  |
| بستانکار: موجودی نقد ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال | کاهش دارایی، بستانکار می شود | دارایی (موجودی نقد) کاهش یافته است |

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

**رویداد مالی ۵: خرید ۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال اثاثه به طور نسیه**

| ثبت                                       | قاعدہ                        | تجزیه و تحلیل                            |
|---|------------------------------|--|
| بدھکار: اثاثه ۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال              | افزایش دارایی، بدھکار می شود | دارایی (اثاثه) افزایش یافته است          |
| بستانکار: حسابهای پرداختنی ۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال | افزایش بدھی، بستانکار می شود | بدھی (حسابهای پرداختنی) افزایش یافته است |

| سرمایه                  | بدھیها       | =                  | داراییها     |
|-------------------------|--------------|--------------------|--------------|
| سرمایه آقای ماهر        | وام پرداختنی | موجودی نقد         |              |
| ۲۰,۰۰۰,۰۰۰ ①            | ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ② | ۳۲,۰۰۰,۰۰۰ ③       | ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ ① |
|                         |              | ۱,۰۰۰,۰۰۰ ④        | ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ② |
|                         |              |                    |              |
| <b>حسابهای پرداختنی</b> |              | <b>آپارتمان</b>    |              |
| ۳,۰۰۰,۰۰۰ ⑤             |              | ۳۲,۰۰۰,۰۰۰ ③       |              |
|                         |              |                    |              |
| <b>ملزومات</b>          |              | <b>اثاثه</b>       |              |
|                         |              | ۱,۰۰۰,۰۰۰ ⑦        |              |
|                         |              |                    |              |
| <b>اثاثه</b>            |              | <b>۳,۰۰۰,۰۰۰ ⑥</b> |              |
|                         |              |                    |              |

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

| ثبت                                  | قاعدہ                        | تجزیه و تحلیل                             |
|--------------------------------------|------------------------------|---|
| بدھکار: حسابهای دریافتی ۵۰۰,۰۰۰ ریال | افزایش دارایی، بدھکار می شود | دارایی (حسابهای دریافتی) افزایش یافته است |
| بستانکار: ملزومات ۵۰۰,۰۰۰ ریال       | کاهش دارایی، بستانکار می شود | دارایی (ملزومات) کاهش یافته است           |

| سرمایه           | + | بدهیها       | = | دارایها      |
|------------------|---|--------------|---|--------------|
| سرمایه آقای ماهر |   | وام پرداختنی |   | موجودی نقد   |
| ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ ①     |   | ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ② |   | ۳۲,۰۰۰,۰۰۰ ③ |
|                  |   |              |   | ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ ① |
|                  |   |              |   | ۱,۰۰۰,۰۰۰ ④  |
|                  |   |              |   | ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ② |
|                  |   |              |   |              |
| حسابهای پرداختنی |   |              |   | آپارتمان     |
| ۳,۰۰۰,۰۰۰ ⑤      |   |              |   | ۲۲,۰۰۰,۰۰۰ ③ |
|                  |   |              |   |              |
|                  |   |              |   | ملزومات      |
|                  |   |              |   | ۵۰۰,۰۰۰ ⑥    |
|                  |   |              |   | ۱,۰۰۰,۰۰۰ ④  |
|                  |   |              |   |              |
|                  |   |              |   | اثاثه        |
|                  |   |              |   | ۳,۰۰۰,۰۰۰ ⑧  |
|                  |   |              |   |              |
| حسابهای دریافتی  |   |              |   |              |
|                  |   |              |   | ۵۰۰,۰۰۰ ⑨    |
|                  |   |              |   |              |

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

| تشخیص                    | قاعده                        | تجزیه و تحلیل                          |
|--------------------------|------------------------------|--|
| بدهکار: حسابهای پرداختنی | کاهش بدھی، بدھکار می شود     | بدھی (حسابهای پرداختنی) کاهش یافته است |
| بستانکار: موجودی نقد     | کاهش دارایی، بستانکار می شود | دارایی (موجودی نقد) کاهش یافته است     |

| سرمایه           | + | بدهیها       | = | دارایها      |
|------------------|---|--------------|---|--------------|
| سرمایه آقای ماهر |   | وام پرداختنی |   | موجودی نقد   |
| ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ ①     |   | ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ② |   | ۳۲,۰۰۰,۰۰۰ ③ |
|                  |   |              |   | ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ ① |
|                  |   |              |   | ۱,۰۰۰,۰۰۰ ④  |
|                  |   |              |   | ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ② |
|                  |   |              |   | ۱,۵۰۰,۰۰۰ ⑦  |

|                    |                    |                     |
|--------------------|--------------------|---------------------|
| حسابهای پرداختنی   |                    | آپارتمان            |
| <u>۳,۰۰۰,۰۰۰ ⑤</u> | <u>۱,۵۰۰,۰۰۰ ⑦</u> | <u>۳۲,۰۰۰,۰۰۰ ③</u> |
|                    |                    |                     |
|                    |                    | ملزومات             |
|                    | <u>۵۰۰,۰۰۰ ⑥</u>   | <u>۱,۰۰۰,۰۰۰ ①</u>  |
|                    |                    |                     |
|                    |                    | اثاثه               |
|                    |                    | <u>۳,۰۰۰,۰۰۰ ⑤</u>  |
|                    |                    |                     |
| حسابهای دریافتتی   |                    |                     |
|                    | <u>۵۰۰,۰۰۰ ⑨</u>   |                     |

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

| تشخیص                                   | قاعده                        | تجزیه و تحلیل                            |
|---|------------------------------|--|
| بدهکار: موجودی نقد ۲۵۰,۰۰۰ ریال         | افزایش دارایی، بدهکار می‌شود | دارایی (موجودی نقد) افزایش یافته است     |
| بستانگار: حسابهای دریافتتی ۲۵۰,۰۰۰ ریال | کاهش دارایی، بستانگار می‌شود | دارایی (حسابهای دریافتتی) کاهش یافته است |

|                     |   |                     |                    |                     |
|---------------------|---|---------------------|--------------------|---------------------|
| سرمایه              | + | بدهیها              | =                  | دارایها             |
| سرمایه آقای ماهر    |   | وام پرداختنی        |                    | موجودی نقد          |
| <u>۳۰,۰۰۰,۰۰۰ ①</u> |   | <u>۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ②</u> |                    | <u>۳۲,۰۰۰,۰۰۰ ③</u> |
|                     |   |                     |                    | <u>۳۰,۰۰۰,۰۰۰ ①</u> |
|                     |   |                     |                    | <u>۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ②</u> |
|                     |   |                     |                    | <u>۲۵۰,۰۰۰ ⑧</u>    |
|                     |   |                     |                    |                     |
|                     |   | حسابهای پرداختنی    |                    | آپارتمان            |
|                     |   | <u>۳,۰۰۰,۰۰۰ ⑤</u>  | <u>۱,۵۰۰,۰۰۰ ⑦</u> | <u>۳۲,۰۰۰,۰۰۰ ③</u> |
|                     |   |                     |                    |                     |

| حسابهای دریافتی | اثانه     | ملزومات     |
|-----------------|-----------|-------------|
| ۲۵۰,۰۰۰ ⑧       | ۵۰۰,۰۰۰ ⑥ | ۳,۰۰۰,۰۰۰ ⑤ |

### ۵-۳ مانده‌گیری حسابها

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

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

| سرمایه آقای ماهر | وام پرداختنی     | موجودی نقد      |
|------------------|------------------|-----------------|
| ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ ①     | ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ②     | ۳۲,۰۰۰,۰۰۰ ③    |
| ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ مانده | ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ مانده | ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ ①    |
|                  |                  | ۱,۰۰۰,۰۰۰ ④     |
|                  |                  | ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ②    |
|                  |                  | ۱,۵۰۰,۰۰۰ ⑦     |
|                  |                  | ۲۵۰,۰۰۰ ⑧       |
|                  |                  | ۳۴,۵۰۰,۰۰۰      |
|                  |                  | ۴۰,۲۵۰,۰۰۰      |
|                  |                  | ۵,۷۵۰,۰۰۰ مانده |
|                  |                  | ۵,۷۵۰,۰۰۰       |

| حسابهای دریافتی | ملزومات       | آپارتمان         |
|-----------------|---------------|------------------|
| ۲۵۰,۰۰۰ ⑧       | ۶۵۰۰,۰۰۰      | ۳۲,۰۰۰,۰۰۰ ③     |
| ۲۵۰,۰۰۰ مانده   | ۵۰۰,۰۰۰ مانده | ۳۲,۰۰۰,۰۰۰ مانده |

| حسابهای پرداختنی | اثانه           |
|------------------|-----------------|
| ۳,۰۰۰,۰۰۰ ⑤      | ۳,۰۰۰,۰۰۰ ⑤     |
| ۱,۵۰۰,۰۰۰ مانده  | ۳,۰۰۰,۰۰۰ مانده |

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



.....

۱ - حساب چیست؟

۲ - قسمتهای مختلف یک حساب را نام ببرید.

۳ - منظور از بدھکار و بستانکار در حسابداری چیست؟

۴ - آیا همیشه بدھکار به معنی افزایش یک حساب و بستانکار به معنی کاهش یک حساب است؟

۵ - قواعد بدھکار و بستانکار کردن حسابهای دارایی، بدھی و سرمایه را شرح دهید.

۶ - چرا قواعد بدھکار و بستانکار کردن بدھیها و سرمایه یکسان است؟

۷ - سه نوع حساب اصلی را بنویسید.

۸ - فرض کنید شما حسابدار بنگاه معاملات ملکی راستگو هستید. آقای راستگو ۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال برای شروع کار به حساب بانکی بنگاه واریز می‌کند. طبق دفترداری دو طرفه این رویداد بر چه حسابهایی تأثیر می‌گذارد؟  
شرح دهید.

۹ - منظور از مانده حساب چیست؟

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

| <u>مانده</u> | <u>گروه حساب</u> |
|--------------|------------------|
| دارایها      | بدھیها           |
| بدھیها       | سرمایه مالک      |
| سرمایه مالک  |                  |

۱۱ - معنی جمله‌های زیر را بیان کنید.

الف) مانده بستانکار حسابهای پرداختنی ۶۵,۰۰۰ ریال است.

ب) حساب وسائل نقلیه ۱۳,۵۰۰,۰۰۰ ریال مانده بدھکار دارد.

ج) حسابهای دریافتی مانده ندارد.

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

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

## پرسش‌های چهار گزینه‌ای



– در هر یک از برسش‌های زیر گزینه درست را مشخص نماید.

۱ – دو طرف هر حساب ..... نامیده می‌شود.

الف) دارایی و بدھی

ب) بدھکار و بستانکار

ج) دارایی و سرمایه

د) افزایش و کاهش

۲ – افزایش هر حساب بدھی در آن حساب .....

ب) بستانکار می‌شود.

ج) ابتدا بدھکار سپس بستانکار می‌شود

۳ – خرید یک قطعه زمین به صورت نسیه .....

الف) در بدھکار حسابهای پرداختنی و بستانکار حساب زمین ثبت می‌شود.

ب) در بدھکار حسابهای پرداختنی و بدھکار حساب زمین ثبت می‌شود.

ج) در بدھکار حساب زمین و در بستانکار حسابهای پرداختنی ثبت می‌شود.

د) در بستانکار حسابهای پرداختنی و بستانکار زمین ثبت می‌شود.

۴ – مانده حسابهای دریافتی، حسابهای پرداختنی و ملزومات به ترتیب عبارت است از :

الف) بدھکار – بدھکار – بستانکار

ب) بستانکار – بدھکار – بستانکار

ج) بدھکار – بستانکار – بستانکار

د) بدھکار – بستانکار – بدھکار

۵ – مانده حسابهای دارایی و بدھی و سرمایه خشکشویی پاک در پایان سال ۱۳۷۷ به شرح زیر است. (ارقام

به هزار ریال)

موجودی نقد ۲,۵۰۰

حسابهای پرداختنی ۴۰۰

حسابهای دریافتی ۲۰۰

سرمایه آقای نظیفی ۱۳,۰۰۰

اثانه خشکشویی ۱۰,۷۰۰

مجموع داراییهای خشکشویی پاک برابر است با

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

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

**۶ – کدامیک از گزینه‌های زیر نادرست است؟**

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

**الف) (۱) و (۲)**

**ب) (۲) و (۳)**

**ج) (۱) و (۳)**

**د) (۲) و (۴)**

**۷ – کدامیک از رویدادهای زیر باعث کاهش مجموع دارایها می‌شود؟**

**الف) خرید اثاثه به طور نسیه**

**ب) خرید نقدی اثاثه**

**ج) فروش نسیه ملزومات**

**د) پرداخت حسابهای پرداختنی**

**۸ – در یک مؤسسه خدماتی حسابهای زیر وجود دارد :**

سرمایهٔ مالک، حسابهای دریافتی، موجودی نقد، اثاثه، وسائل نقلیه، حسابهای پرداختنی. کدامیک از معادله‌های زیر غلط است (از راست به چپ خوانده شود).

**الف) سرمایهٔ مالک = حسابهای دریافتی + موجودی نقد + وسائل نقلیه + اثاثه . حسابهای پرداختنی**

**ب) سرمایهٔ مالک + حسابهای پرداختنی = موجودی نقد + حسابهای دریافتی + اثاثه + وسائل نقلیه**

**ج) سرمایهٔ مالک + حسابهای دریافتی = موجودی نقد + اثاثه + وسائل نقلیه + حسابهای پرداختنی**

**د) سرمایهٔ مالک . حسابهای دریافتی = موجودی نقد+اثاثه + وسائل نقلیه . حسابهای پرداختنی**

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

**الف) خرید نسیه وسائل نقلیه**

**ب) خرید نقدی اثاثه**

**ج) پرداخت پول بابت حسابهای پرداختنی**

**د) فروش نسیه وسائل نقلیه**

**۱۰ – کدامیک از جمله‌های زیر نادرست است؟**

**الف) افزایش هر حساب دارایی بستانکار می‌شود.**

**ب) کاهش هر حساب بدهی بدهکار می‌شود.**

**ج) ماندهٔ هر حساب بدهی همیشه بستانکار است.**

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

## تمرینها



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

| تاریخ  | رویداد مالی   | تجزیه و تحلیل  |
|--------|---|--|
| ۱ مهر  | خرید یک دستگاه آپارتمان به طور نسیه به مبلغ ۸۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال افزایش یافته است. | یک دارایی (آپارتمان) به مبلغ ۸۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال افزایش یافته است.<br>یک بدھی (حسابهای پرداختنی) به مبلغ ۸۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال افزایش یافته است. |
| ۳ مهر  | خرید نقدی مقداری ملزومات به مبلغ ۳۰۰,۰۰۰ ریال                                 | پرداخت بھای آپارتمان خریداری شده در اول مهر به فروشنده   |
| ۱۱ مهر | خرید نقدی یک دستگاه وانت به مبلغ ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال                              |  |
| ۱۳ مهر | دریافت ۳۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال وام از آقای حمیدی                                      |  |
| ۱۸ مهر |   |  |

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

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

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

| مانده حساب | کاهش | افزایش | نوع حساب        |
|------------|------|--------|-----------------|
|            |      |        | موجودی نقد      |
|            |      |        | حسابهای دریافتی |
|            |      |        | ملزومات         |
|            |      |        | اثانه           |
|            |      |        | حسابهای پرداختی |
|            |      |        | وام پرداختی     |
|            |      |        | سرمایه مالک     |

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

| بستانکار | بدهکار     | تأثیر بر معادله حسابداری        |                               | رویداد مالی   |
|----------|------------|---------------------------------|-------------------------------|---|
| سرمایه   | موجودی نقد | ②<br>سرمایه مالک افزایش می یابد | ①<br>یک دارایی افزایش می یابد | سرمایه‌گذاری نقدی مالک<br>خرید نسیبه اثانه<br>دریافت وام<br>خرید نقدی زمین<br>پرداخت بابت حسابهای پرداختی<br>خرید نقدی ملزومات<br>دریافت بابت حسابهای دریافتی |

۵ - دکتر مشیری در پنجم مرداد ماه ۱۳۷۶ کلینیک دندانپزشکی فجر را تأسیس کرد. عملیات مالی کلینیک فجر در مرداد ماه ۱۳۷۶ به شرح زیر می باشد.

۵ مرداد دکتر مشیری پس از افتتاح حساب جاری شماره ۴۰۱ به نام کلینیک فجر نزد بانک ملی

شعبه مرکزی ۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال بابت سرمایه کلینیک به این حساب واریز نمود.

۹ مرداد دکتر مشیری برای راه اندازی کلینیک، یک دستگاه آپارتمان به مبلغ ۲۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال خریداری نمود. قرار شد این مبلغ در ۱۹ مرداد ماه به فروشنده پرداخت گردد.

۱۰ مرداد تجهیزات دندانپزشکی به بهای ۳۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال خریداری گردید. چک شماره ۵۱۱۰۰۱ به تاریخ ۷۶/۵/۱۰ به فروشنده تسلیم شد.

۱۱ مرداد تعدادی مبل، صندلی، میز و فایل برای کلینیک به طور نسیبه خریداری گردید. قرار شد ۹,۰۰۰,۰۰۰ ریال بهای این اثنانه در ۱۰ شهریور ۱۳۷۶ پرداخت شود.

۱۳ مرداد مقداری ملزومات شامل لوازم التحریر و پوشه به مبلغ ۳۰۰,۰۰۰ ریال خریدار شد

و در قبل آن چک ۵۱۱۰۲ به تاریخ ۷۶/۵/۱۳ به مبلغ ۳۰۰,۰۰۰ ریال به فروشنده تسلیم شد.

۱۸ مرداد دکتر مشیری ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال از آقای رحمانی به عنوان وام دریافت کرد.

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

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

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

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

## مسایل

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

| سرمایه آقای هامون | وام پرداختنی    | موجودی نقد       |
|-------------------|-----------------|------------------|
| ۱۸,۰۰۰,۰۰۰ ۴/۲①   | ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ ۴/۷④ | ۲,۵۰۰,۰۰۰ ۴/۵③   |
|                   |                 | ۱,۰۰۰,۰۰۰ ۴/۹⑤   |
|                   |                 | ۳۱,۰۰۰,۰۰۰ ۴/۱۲⑥ |

| حسابهای دریافتی | ملزومات       | آپارتمان         |
|-----------------|---------------|------------------|
| ۱۵۰,۰۰۰ ۴/۱۹⑨   | ۲۰۰,۰۰۰ ۴/۱۵⑦ | ۳۱,۰۰۰,۰۰۰ ۴/۱۲⑩ |

| حسابهای پرداختنی | اثانه           |
|------------------|-----------------|
| ۲,۵۰۰,۰۰۰ ۴/۳②   | ۲,۵۰۰,۰۰۰ ۴/۱۵⑦ |
| ۴۰۰,۰۰۰ ۴/۱۷⑧    | ۲,۵۰۰,۰۰۰ ۴/۳②  |
|                  | ۱,۰۰۰,۰۰۰ ۴/۹⑤  |

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

افتتاح حساب جاری و واریز ۲۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال بابت سرمایه به حساب جاری ۱۶ خرداد

مؤسسه

خرید نقدی یک قطعه زمین به بهای ۱۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال طی چک شماره ۵۶۷۱۱۱ ۱۷ خرداد

خرید نسیه مقداری اثاثه به مبلغ ۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال ۱۹ خرداد

خرید نقدی یک باب ساختمان به ارزش ۸,۰۰۰,۰۰۰ ریال طی چک شماره ۵۶۷۱۱۲ ۲۲ خرداد

خرید ۱,۰۲۰,۰۰۰ ریال ملزومات طی چک شماره ۵۶۷۱۱۳ ۲۴ خرداد

دریافت ۱,۰۳۰,۰۰۰ ریال وام قرض الحسن از آقای مهریان و واریز آن به حساب جاری مؤسسه ۲۵ خرداد

پرداخت بهای اثاثه خریداری شده در ۱۹ خرداد طی چک شماره ۵۶۷۱۱۴ ۳۱ خرداد

مطلوب است :

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

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

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

۳ - در جدول صفحه بعد رویدادهای مالی شهریور سال ۱۳۷۶ مؤسسه چاپ و تکثیر پارس بطور خلاصه نوشته شده است و پس از هر رویداد مانده جدید هر یک از اعلام داراییها، بدھی و سرمایه مالک تعیین شده است.

با توجه به این اطلاعات مطلوبست :

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

ب) شرح مناسب هر یک از رویدادهای مذکور

ج) ثبت رویدادهای فوق در حسابهای T

د) مانده‌گیری هر یک از حسابها

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

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

## فصل چهارم

### ثبت رویدادهای مالی در مدارک و دفاتر حسابداری

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

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

#### ۱ - ۴ مقدمه

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

#### ۲ - ۴ اسناد و مدارک مثبته

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

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

| فاکتور فروش  |               |                     |       |           |           |             |
|--|---------------|---------------------|-------|-----------|-----------|-------------|
| نام خریدار: آقای عباسی                               |               |                     |       |           |           |             |
| تاریخ خرید: ۷۷/۹/۳۰ شماره: ۰۲۵۸                      |               |                     |       |           |           |             |
| آدرس و تلفن: شهرزاد - خیابان - شهید محلهری سهراوه ۲۷ |               |                     |       |           |           |             |
| ردیف<br>ردیف   | شماره<br>ردیف | نوع کالا            | مقدار | تعداد     | قیمت واحد | مبلغ - بیان |
| ۱  |               | پکیج لامپ و نوکریز  | ۱     | ۱         | ۲۹۵۶      | ۲۹۵۶        |
| ۲  |               | دستگاه پروترکر حبیب | ۱     | ۱         | ۹۱۰۰      | ۹۱۰۰        |
| ۳  |               |                     |       |           |           |             |
| ۴  |               |                     |       |           |           |             |
| ۵  |               |                     |       |           |           |             |
| ۶  |               |                     |       |           |           |             |
| ۷  |               |                     |       |           |           |             |
| ۸  |               |                     |       |           |           |             |
| ۹  |               |                     |       |           |           |             |
| ۱۰   |               |                     |       |           |           |             |
| ۱۱   |               |                     |       |           |           |             |
| ۱۲   |               |                     |       |           |           |             |
| ۱۳   |               |                     |       |           |           |             |
| ۱۴   |               |                     |       |           |           |             |
| ۱۵   |               |                     |       |           |           |             |
| جمع کل بیان  |               |                     |       | ۱۷۱ - ۰۰۰ |           |             |
| .....  |               |                     |       |           |           |             |

آدرس فروشنده: .....

مهر فروشنده: تهران کالا

## سندهای دریافت نقدی

تاریخ

بانک ..... - شعبه

نام دارنده حساب



شماره حساب

ریال

(بجوف)

ریال

مبلغ (عدد)

امضاء پرداخت کننده

نام و نشانی و تلفن پرداخت کننده :

۱- بدینوسیله تأیید می شود که مبلغ مندرج در جدول زیر دریافت و بحساب فوق منظور شده است.

۲- رسیدهایی که با مشین نقدی این بانک ثبت نشده باشد از درجه اعتبار ساقط است.

۳- مبلغ ثبت شده بوسیله مشین باید با مبلغ سند مطابقت داشته باشد و الا مبلغ کمتر معتبر خواهد بود.

07 کد معامله

تاریخ مؤثر

مهر و امضاء شعبه

سازمان اقتصادی  
جمهوری اسلامی ایران  
۱۴۰۰-۰۷-۰۷

## ۳-۴ سندهای حسابداری

به دلیل اهمیت نوشتمن صیح و بدون اشتباه دفاتر حسابداری، در بیشتر واحدهای اقتصادی قبل از ثبت رویدادهای مالی در دفاتر قانونی «سندهای حسابداری» یا «سندهای روزنامه» تهیه می گردد. سندهای حسابداری، برگهایی است که اطلاعات مربوط به یک یا چند رویداد مالی قبل از ثبت در دفاتر حسابداری در آن نوشته می شود و سپس براساس اطلاعات مندرج در سندهای حسابداری، دفاتر حسابداری تنظیم می گردند.

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

سند حسابداری

شماره سند .....

تاریخ / / ۱۳

..... مدیر مالی: ..... رئیس حسابداری: ..... تنظیم کننده: .....

## مثال: نحوه تنظیم سند حسابداری

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

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

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

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

## ۴ - ۴ دفاتر حسابداری

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

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

دفتر روزنامه

شماره صفحه .....

نوشتن رویدادهای مالی در دفتر روزنامه عمومی به جای ثبت مستقیم در حسابهای  $\top$  فایده‌هایی دارد که مهمترین آنها عبارتند از :

۱- دفتر روزنامه کلیه اطلاعات مربوط به یک رویداد مالی را یکجا نشان می‌دهد.

۲- دفتر روزنامه کلیه رویدادهای مالی را به ترتیب تاریخ وقوع آنها نشان می‌دهد. از این‌رو برای تهیه اطلاعات یک یا چند ماه واحد اقتصادی، کافی است از تاریخ وقوع معاملات آگاه باشیم.

۳- دفتر روزنامه احتمال وقوع اشتباهات حسابداران را کاهش می‌دهد. نوشتن مستقیم رویدادهای مالی در حسابهای  $\top$  احتمال ثبت نکردن رقم بدھکار یا بستانکار و یا دوبار ثبت کردن رقم بدھکار یا بستانکار را افزایش می‌دهد.

حسابداران برای نوشتن درست دفتر روزنامه باید حداقل دارای شرایط زیر باشند :

(الف) توانایی در تجزیه و تحلیل رویدادهای مالی و تعیین اثر آنها بر معادله حسابداری

(ب) آگاهی از نحوه نوشتن دفتر روزنامه (روزنامه‌نویسی) و اطلاع از مقررات و آئین‌نامه‌های تحریر دفاتر حسابداری با استفاده از مثال زیر نحوه ثبت دفتر روزنامه نشان داده می‌شود.

مثال: نحوه ثبت رویدادهای مالی در دفتر روزنامه

خانم فضیلت اخیراً پس از کسب مجوزهای لازم اقدام به تأسیس مؤسسه آموزش زبان دانا کرده است و طی آبان ماه ۱۳۷۶ فعالیتهای زیر در مؤسسه انجام شده است :

۳ آبان افتتاح حساب جاری شماره ۳۵۲۰ تزد بانک رفاه کارگران شعبه وحدت و واریز ۳۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال به این حساب بابت سرمایه مؤسسه دانا. در قبال واریز این مبلغ به حساب جاری مؤسسه دانا، بانک یک برگ رسید  
بانکی به خانم فضیلت تحويل داد.

۶ آبان خرید نقدی یک دستگاه آپارتمان به بهای ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال. در قبال تحويل چک شماره ۲۱۵۰۱ مورخ ۶ آبان ۱۳۷۶ به مبلغ ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال از حساب جاری مؤسسه دانا، یک برگ رسید امضا شده از آقای معتمدی فروشنده آپارتمان دریافت گردید. همچنین تصویری از سند مالکیت آپارتمان به عنوان سند مثبته این رویداد مالی تهیه شد.

۷ آبان خرید نسیه مقداری اثاثه از فروشگاه مجیدی به بهای ۳,۵۰۰,۰۰۰ ریال. آقای مجیدی فاکتور فروش شماره ۱۷۰۳ مورخ ۷۶/۸/۷ را به مؤسسه دانا تحويل داد.

۸ آبان آقای فرشاد، مبلغ ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال به عنوان وام به حساب مؤسسه دانا واریز کرد. بانک یک برگ رسید  
بانکی مبنی بر واریز ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال به حساب ۳۵۲۰ مؤسسه دانا به آقای فرشاد تسلیم نمود که ایشان به مؤسسه تحويل داد.

۱۱ آبان خرید نسیه ۷,۵۰۰,۰۰۰ ریال اثاثه از فروشگاه حسن‌پور. آقای حسن‌پور فاکتور فروش شماره ۲۲۱۱ مورخ ۷۶/۸/۱۱ را برای مؤسسه دانا ارسال کرد.

۱۴ آبان صدور و تحويل چک شماره ۲۱۵۰۲ مورخ ۷۶/۸/۱۴ به مبلغ ۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال به آقای مجیدی بابت قسمتی از طلب ایشان از مؤسسه دانا. در قبال تحويل این چک در همان روز یک برگ رسید چک دریافت گردید.

۱۸ آبان خرید نقدی ۵۵,۰۰۰ ریال ملزمات از آقای کریمی. مؤسسه دانا در قبال دریافت فاکتور فروشنده ملزمات، چک شماره ۲۱۵۰۳ مورخ ۷۶/۸/۱۸ را به مبلغ ۵۵,۰۰۰ ریال صادر کرد و پس از اخذ رسید چک آن را به آقای کریمی تحويل داد.

همان گونه که قبلاً نیز یادآوری شد برای ثبت هر یک از رویدادهای فوق در دفتر روزنامه مؤسسه دانا به ترتیب زیر عمل می‌شود:

- ۱- تجزیه و تحلیل رویداد مالی براساس استناد مثبته
- ۲- تنظیم سند حسابداری
- ۳- ثبت در دفتر روزنامه

رویداد مالی (۱) واریز ۳۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال به حساب جاری مؤسسه بابت سرمایه‌گذاری خانم فضیلت در مؤسسه دانا.

مرحله ۱ - بر اساس آنچه که در فصل ۲ و ۳ آموختیم این رویداد به شرح زیر تجزیه و تحلیل می‌شود.

| تجزیه و تحلیل                                   | قاعده  | تشخیص                           |
|---|--|---------------------------------|
| دارای (موجودی نقد) افزایش می‌یابد.              | بدهکار : موجودی نقد ۳۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال          | افزایش دارایی، بدهکار می‌شود.   |
| سرمایه خانم فضیلت در مؤسسه دانا افزایش می‌یابد. | بستانکار : سرمایه خانم فضیلت ۳۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال | افزایش سرمایه، بستانکار می‌شود. |

## مرحله ۲ - تنظیم سند حسابداری

| شماره: ۱   |                | شماره آموزش زبان دانا                                  | تعداد ضمائم ۱ | تاریخ: ۷۶/۸/۳ |
|------------|----------------|--|---------------|---------------|
| بستانکار   | بدهکار         | شرح  |               |               |
| ۳۲,۰۰۰,۰۰۰ | ۳۲,۰۰۰,۰۰۰     | موجودی نقد   |               |               |
| ۳۲,۰۰۰,۰۰۰ |                | سرمایه خانم فضیلت                                      |               |               |
|            |                | سرمایه‌گذاری اولیه خانم فضیلت در مؤسسه آموزش زبان دانا |               |               |
| ۳۲,۰۰۰,۰۰۰ | ۳۲,۰۰۰,۰۰۰     | جمع  |               |               |
| مدیر مالی  | مسئول حسابداری | تنظیم کننده  |               |               |

مرحله ۳ - ترتیب نوشتمن رویداد مالی در دفتر روزنامه عبارت است از :

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

مؤسسه آموزش زبان دانا

شماره صفحه ۱

دفتر روزنامه

| شماره سند | تاریخ              | شرح   | عطف | بدهکار     | بستانکار   |
|-----------|--------------------|---|-----|------------|------------|
| ۱         | ۱۳۷۶<br>۳ آبان ماه | موجودی نقد<br>سرمایه خانم فضیلت   |     | ۳۲,۰۰۰,۰۰۰ | ۳۲,۰۰۰,۰۰۰ |
| ۲         | ۶ آبان ماه         | موجودی نقد<br>سرمایه گذاری اولیه خانم فضیلت در مؤسسه<br>آموزش زبان دانا<br>آپارتمان |     | ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ | ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ |
| ۳         | ۷ آبان ماه         | موجودی نقد<br>خرید یک دستگاه آپارتمان از آقای معتمدی<br>به صورت نقد<br>اثانه        |     | ۳,۵۰۰,۰۰۰  | ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ |
| ۴         | ۸ آبان ماه         | حسابهای پرداختنی<br>خرید مقداری اثانه از فروشگاه مجیدی به طور نسیه<br>مطلوبی نقد    |     | ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ | ۳,۵۰۰,۰۰۰  |
| ۵         | ۱۱ آبان ماه        | وام پرداختنی<br>دریافت وام از آقای فرشاد<br>اثانه                                   |     | ۷,۵۰۰,۰۰۰  | ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ |
| ۶         | ۱۴ آبان ماه        | حسابهای پرداختنی<br>خرید اثانه به طور نسیه از فروشگاه حسن پور<br>حسابهای پرداختنی   |     | ۳,۰۰۰,۰۰۰  | ۷,۵۰۰,۰۰۰  |
| ۷         | ۱۸ آبان ماه        | موجودی نقد<br>پرداخت قسمتی از طلب آقای مجیدی<br>ملزومات<br>مطلوبی نقد               |     | ۵۵,۰۰۰     | ۳,۰۰۰,۰۰۰  |
|           |                    | نقل به صفحه ۲   |     | ۸۶,۵۵۰,۰۰۰ | ۸۶,۵۵۰,۰۰۰ |

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

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

در حین روزنامه‌نویسی نکات زیر را باید در نظر داشت:

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

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

۳- نوشنی دفتر روزنامه به طور مرتب، تمیز و با خط خوانا، استفاده از آن را آسان می‌کند.

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

در دفتر کل، هر حساب همانند حساب  $\top$  دو طرف راست و چپ دارد که بدھکار و بستانکار نامیده می‌شود. دفتر کل اشکال مختلفی دارد. رایج‌ترین نمونه دفتر کل به صورت فرم ارائه شده سه ستونی در صفحهٔ بعد می‌باشد.

حساب.....

### دفتر کل

شماره صفحه.....

| باقیمانده<br>ریال | پیش<br>نهاد | بستانکار<br>ریال | بدهکار<br>ریال | شرح           | تاریخ |     |
|-------------------|-------------|------------------|----------------|---------------|-------|-----|
|                   |             |                  |                |               | روز   | ماه |
|                   |             |                  |                | منقول از صفحه |       |     |
|                   |             |                  |                | نقل به صفحه   |       |     |

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

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

۲- برای هر یک از حسابهای دفترکل با توجه به حجم فعالیت یک یا چند صفحه جداگانه اختصاص داده شود. معمولاً صفحات ابتدایی دفتر کل به حسابهای دارای اختصاص می‌یابد و صفحات حسابهای بدھی و سرمایه به ترتیب بعد از حسابهای دارایی قرار می‌گیرد.

پس از آماده‌سازی دفترکل می‌توان رویدادهای مالی را که در دفتر روزنامه نوشته شده‌اند، در دفترکل ثبت کرد. همیشه نوشتمن دفترکل بعد از ثبت رویدادهای مالی در دفتر روزنامه انجام می‌گیرد. بنابراین هیچ رویدادی در دفترکل نوشته نمی‌شود مگر آنکه قبل از دفتر روزنامه ثبت شده باشد.

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

انجام می‌شود :

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

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

۳- ثبت تاریخ رویداد مالی در ستون تاریخ

۴- درج مبلغ بدھکار در ستون بدھکار

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

۶- نوشتمن شماره صفحه دفتر روزنامه در ستون عطف حساب

۷- درج شماره صفحه‌ای از دفترکل که ردیف بدھکار رویداد مالی در آن نوشته شده، در ستون عطف دفتر روزنامه

۸- محاسبه و نوشتمن مانده حساب در ستون مربوط

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

پس از آنکه طرف بدھکار یک رویداد مالی به ترتیب بالا در دفتر کل ثبت شد، طرف بستانکار آن نیز طی مراحل فوق ثبت می‌گردد.

رویدادهای مالی مؤسسه دانا که قبل از دفتر روزنامه نوشته شده است به شرح صفحه بعد به حسابهای دفترکل منتقل

می‌شوند.

مؤسسه آموزش زبان دانا

شماره صفحه .....

دفتر روزنامه

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

## صفحه: ۱

## دفتر کل

## حساب: موجودی نقد

| مانده      | شنبه | بستانکار   | بدهکار     | شرح                            | تاریخ | شماره صفحه روزنامه |
|------------|------|------------|------------|--------------------------------|-------|--------------------|
| ۳۲,۰۰۰,۰۰۰ | بد   |            | ۳۲,۰۰۰,۰۰۰ | سرمایه‌گذاری اولیه خانم فضیلت  | ۱۳۷۶  |                    |
| ۴,۰۰۰,۰۰۰  | بد   | ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ |            | خرید یک دستگاه آپارتمان        | ۸/۳   | ۱                  |
| ۱۲,۰۰۰,۰۰۰ | بد   |            | ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ | دریافت وام از آقای فرشاد       | ۸/۶   |                    |
| ۹,۰۰۰,۰۰۰  | بد   | ۳,۰۰۰,۰۰۰  |            | پرداخت قسمتی از طلب آقای مجیدی | ۸/۸   |                    |
| ۸,۴۵۰,۰۰۰  | بد   | ۵۵۰,۰۰۰    |            | خرید ملزومات اداری             | ۸/۱۴  |                    |
|            |      |            |            |                                | ۸/۱۸  |                    |

## صفحه: ۱۰

## دفتر کل

## حساب: ملزومات

| مانده   | شنبه | بستانکار | بدهکار  | شرح                | تاریخ        | شماره صفحه روزنامه |
|---------|------|----------|---------|--------------------|--------------|--------------------|
| ۵۵۰,۰۰۰ | بد   |          | ۵۵۰,۰۰۰ | خرید ملزومات اداری | ۱۳۷۶<br>۸/۱۸ | ۷                  |

## صفحه: ۱۵

## دفتر کل

## حساب: اثاثه

| مانده      | شنبه | بستانکار | بدهکار    | شرح                           | تاریخ       | شماره صفحه روزنامه |
|------------|------|----------|-----------|-------------------------------|-------------|--------------------|
| ۳,۵۰۰,۰۰۰  | بد   |          | ۳,۵۰۰,۰۰۰ | خرید اثاثه از فروشگاه مجیدی   | ۱۳۷۶<br>۸/۷ | ۳                  |
| ۱۱,۰۰۰,۰۰۰ | بد   |          | ۷,۵۰۰,۰۰۰ | خرید اثاثه از فروشگاه حسن پور | ۸/۱۱        | ۵                  |

## صفحه: ۲۰

## دفتر کل

## حساب: آپارتمان

| مانده      | شنبه | بستانکار | بدهکار     | شرح                                    | تاریخ       | شماره صفحه روزنامه |
|------------|------|----------|------------|--|-------------|--------------------|
| ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ | بد   |          | ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ | خرید یک دستگاه آپارتمان از آقای معتمدی | ۱۳۷۶<br>۸/۶ | ۲                  |

### حساب: حسابهای پرداختنی

#### دفتر کل

صفحه: ۲۵

| شماره صفحه روزنامه | تاریخ | شرح                            | بدهکار    | بستانکار  | نوع | مانده      |
|--------------------|-------|--------------------------------|-----------|-----------|-----|------------|
| ۳                  | ۸/۷   | خرید اثاثه از فروشگاه مجیدی    |           | ۳۰۰۰،۰۰۰  | بس  | ۳،۵۰۰،۰۰۰  |
| ۵                  | ۸/۱۱  | خرید اثاثه از فروشگاه حسن بور  |           | ۷،۵۰۰،۰۰۰ | بس  | ۱۱،۰۰۰،۰۰۰ |
| ۶                  | ۸/۱۴  | پرداخت قسمتی از طلب آقای مجیدی | ۳،۰۰۰،۰۰۰ |           | بس  | ۸،۰۰۰،۰۰۰  |

صفحه: ۳۰

### حساب: وام پرداختنی

| شماره صفحه روزنامه | تاریخ | شرح                      | بدهکار | بستانکار   | نوع | مانده      |
|--------------------|-------|--------------------------|--------|------------|-----|------------|
| ۴                  | ۸/۸   | دریافت وام از آقای فرشاد |        | ۱۰،۰۰۰،۰۰۰ | بس  | ۱۰،۰۰۰،۰۰۰ |

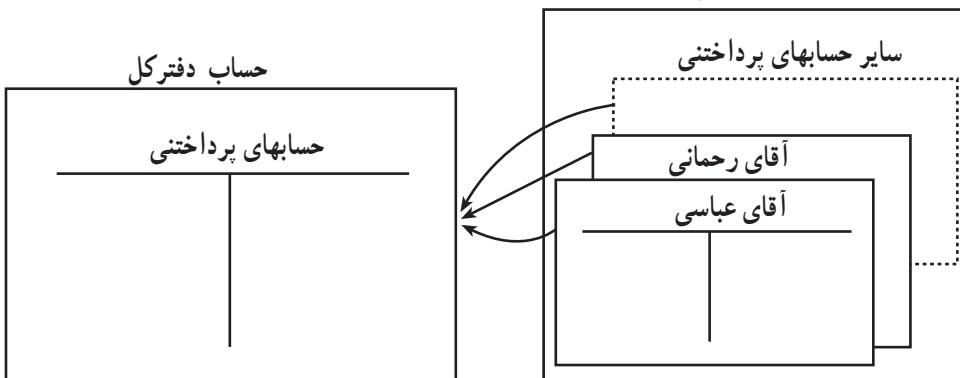
صفحه: ۳۵

### حساب: سرمایه خانم فضیلت

| شماره صفحه روزنامه | تاریخ | شرح                           | بدهکار | بستانکار   | نوع | مانده      |
|--------------------|-------|-------------------------------|--------|------------|-----|------------|
| ۱                  | ۸/۳   | سرمایه‌گذاری اولیه خانم فضیلت |        | ۳۲،۰۰۰،۰۰۰ | بس  | ۳۲،۰۰۰،۰۰۰ |

۳—۴—۴ دفتر معین: در بسیاری از موارد واحدهای اقتصادی به اطلاعاتی جزئی تراز آنچه که در دفتر کل ثبت می‌شود نیاز دارند. مثلاً وقتی واحد اقتصادی از فروشنده‌گان متعددی به طور نسیه اثاثه یا ملازمات خریداری می‌کند در دفتر کل از یک حساب به نام حسابهای پرداختنی استفاده می‌شود. مانده حسابهای پرداختنی در دفتر کل در یک زمان مشخص، جمع بدھیهای مؤسسه را با بت خریدهای نسیه نشان می‌دهد. اما از روی دفتر کل به سختی می‌توان معلوم کرد که واحد اقتصادی به چه کسانی بدھی دارد. برای رفع این مشکل از حسابهای معین استفاده می‌شود. حسابهای معین مجموعه حسابهای کمکی یا مکمل برخی از حسابهای دفتر کل هستند. در صورت نیاز می‌توان برای یک حساب دفتر کل چندین حساب معین ایجاد کرد. ارتباط بین یک حساب دفتر کل و حسابهای معین در شکل صفحه بعد نشان داده شده است:

## حسابهای معین



به طوری که می‌بینید یک حساب دفترکل (حسابهای پرداختنی) دارای چند حساب معین است که در هر یک اطلاعاتی در مورد تک‌ستانکاران نوشته می‌شود. معمولاً دفتر معین مستقیماً از روی سند حسابداری نوشته می‌شود. اگر بخواهیم از دفاتر معین استفاده کنیم باید رویدادهای مالی در سند حسابداری مناسیبی ثبت شده سپس ارقام مربوط به حسابهای معین انتقال یابد. به این منظور در سند حسابداری یک ستون برای نوشتن مبلغ معین و یک ستون برای عطف معین در نظر گرفته می‌شود. ستون عطف معین مربوط به شماره صفحه‌ای از دفتر معین است که رویداد مالی به آن منتقل می‌گردد.

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

مؤسسه آموزش زبان دانا

شماره: ۳

سند حسابداری

تاریخ: ۷۶/۸/۷

| ستانکار   | بدهکار    | جزء       | شرح   |
|-----------|-----------|-----------|---|
| ۳,۵۰۰,۰۰۰ | ۳,۵۰۰,۰۰۰ |           | اثانه<br>حسابهای پرداختنی                       |
|           |           | ۳,۵۰۰,۰۰۰ | فروشگاه مجیدی                                   |
|           |           |           | خرید مقداری اثانه از فروشگاه مجیدی به طور نسبیه |
| ۳,۵۰۰,۰۰۰ | ۳,۵۰۰,۰۰۰ |           | جمع   |

رئیس امور مالی

مسئول حسابداری

تنظيم‌کننده

### دفتر معین حسابهای پرداختنی

صفحه: ۱

حساب: فروشگاه مجیدی

| مانده     | ب  | ستانکار   | بدهکار | شرح              | تاریخ           | شماره سند<br>حسابداری |
|-----------|----|-----------|--------|------------------|-----------------|-----------------------|
| ۳,۵۰۰,۰۰۰ | بس | ۳,۵۰۰,۰۰۰ |        | خرید نسبیه اثانه | ۱۳۷۶ ۷ آبان ماه | ۳                     |

## ۵- تراز آزمایشی حسابهای دفترکل

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

مؤسسه آموزش زبان دانا

تراز آزمایشی

۳۰ آبان ماه ۱۳۷۶

| مانده      |            | نام حساب          |
|------------|------------|-------------------|
| بستانکار   | بدھکار     |                   |
|            | ۸,۴۵۰,۰۰۰  | موجودی نقد        |
|            | ۵۵۰,۰۰۰    | ملزومات           |
|            | ۱۱,۰۰۰,۰۰۰ | اثانه             |
|            | ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ | آپارتمان          |
| ۸,۰۰۰,۰۰۰  |            | حسابهای پرداختنی  |
| ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ |            | وام پرداختنی      |
| ۳۲,۰۰۰,۰۰۰ |            | سرمايه خانم فضيلت |
| ۵۰,۰۰۰,۰۰۰ | ۵۰,۰۰۰,۰۰۰ | جمع               |

برای تهیه تراز آزمایشی حسابهای دفترکل مراحل زیر انجام می‌شود :

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

## ۶- ترازنامه

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

مؤسسه آموزش زبان دانا  
 تراز نامه  
 به تاریخ ۳۰ آبان ماه ۱۳۷۶  
 (ارقام بدریال)

| بدهیها                                    | دارایها                   |
|---|---------------------------|
| ۸,۰۰۰,۰۰۰<br>حسابهای پرداختنی             | ۸,۴۵۰,۰۰۰<br>موجودی نقد   |
| ۱۰,۰۰۰,۰۰۰<br>وام پرداختنی                | ۵۵۰,۰۰۰<br>ملزومات        |
| سرمایه<br>۳۲,۰۰۰,۰۰۰<br>سرمایه خانم فضیلت | ۱۱,۰۰۰,۰۰۰<br>اثانه       |
| ۵۰,۰۰۰,۰۰۰<br>جمع بدھیها و سرمایه         | ۳۰,۰۰۰,۰۰۰<br>آپارتمان    |
|   | ۵۰,۰۰۰,۰۰۰<br>جمع دارایها |



## پرسشها

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



## پرسشی چهار گزینه‌ای

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

(۳) معمولاً دفترکل از روی استناد مثبته نوشته می‌شود.

(۴) استناد مثبته مبنای تجزیه و تحلیل رویدادهای مالی می‌باشد.

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

۳- کدامیک از گزینه‌های زیر نادرست است؟

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

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

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

۴- کدامیک از گزینه‌های زیر نادرست است؟

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

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

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

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

۵- کدامیک از گزینه‌های زیر نادرست است؟

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

می‌گردد.

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

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

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

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

۶- اگر در حین تنظیم تراز آزمایشی مانده بدھکار حساب موجودی نقد اشتباهًا در ستون بستانکار تراز

آزمایشی نوشته شود کدامیک از عبارتهای زیر درست است؟

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

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

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

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

بدھکار نوشته شده است اشتباهًا در دفترکل در ستون بستانکار نوشته شود کدامیک از عبارتهای زیر درست است؟

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

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

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

دفترکل خواهد بود.

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

۸- حساب نقد و بانک مؤسسه خدماتی شاکری در اول خردادماه ۷۶ مبلغ ۲۵۰ هزار ریال مانده بدھکار داشته

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

الف) ۳۰      ب) ۲۲°      ج) ۲۸°      د) ۲۵°

۹- طبق دفترکل تعمیرگاه شرق حسابهای پرداختنی در آخر مهرماه ۷۶ مبلغ ۷۶,۴۰۰,۰۰۰ ریال مانده بستانکار دارد. در طول مهرماه پرداخت ۲۰۰,۰۰۰ ریال به یکی از طلبکاران اشتباهاً در سمت چپ حسابهای پرداختنی نوشته شده است. مانده صحیح حسابهای پرداختنی در پایان مهرماه ۷۶ برابر است با ..... ریال

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

۱- در دفتر معین حسابهای پرداختنی خشکشویی نظیف ۳ حساب به شرح زیر وجود دارد :

| مانده در آخر ماه | مانده در اول ماه | نام حساب                          |
|------------------|------------------|-----------------------------------|
| ۱۲۰,۰۰۰          | ۱۲۰,۰۰۰          | شرکت تک                           |
| ۱۰۰,۰۰۰          | ۱۰۰,۰۰۰          | فروشگاه رجبی                      |
| ؟                | ؟                | آقای فاتحی                        |
| ۵۷۰,۰۰۰          | ۵۰۰,۰۰۰          | مانده حسابهای پرداختنی در دفتر کل |

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

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

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

## تمرینها



۱- اسناد مثبته زیر مربوط به یک رویداد مالی در آموزشگاه خیاطی صبا می باشد. این رویداد را تجزیه و تحلیل کنید و معلوم نمایید که چه حسابهایی بدهکار و بستانکار می شود.

فروشگاه کارون

برگ فروش نقدی

نام خریدار: آموزشگاه خیاطی صبا - خانم مهریان

شماره: ۵۷۳

تاریخ: ۷۶/۳/۲۴

آدرس: شیراز - خیابان نور پلاک ۲۸

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

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

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

موجودی نقد

آپارتمان

ملزومات

اثاثه

حسابهای پرداختنی

سرمایه آقای سماواتی

در طول خدادادمه ۷۶ فعالیتهای مالی زیر انجام شده است :

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

۸ خداداد خرید یک دستگاه آپارتمان به‌طور نقدی به مبلغ ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال

۱۱ خداداد خرید ملزومات به مبلغ ۵۰۰,۰۰۰ ریال به‌طور نسیه از فروشگاه فتحی

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

۳۰ خداداد پرداخت طلب آقای فتحی بابت خرید مورخ ۱۱ خدادادمه

مطلوب است:

الف - ثبت رویدادهای فوق در دفتر روزنامه مؤسسه خدماتی سماوات

ب - نقل ثبتهای دفتر روزنامه به حسابهای دفتر کل (به شکل  $\top$ )

ج - مانده‌گیری از حسابهای دفتر کل و تهیه ترازآزمایشی به تاریخ ۳۱ خدادادمه ۷۶

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

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

موجودی نقد ۴,۵۰۰

حسابهای دریافتی ۲,۱۰۰

ملزومات ۲۰۰

اثاثه ۱,۳۰۰

وسائط نقلیه ۱۱,۰۰۰

آپارتمان ۳۰۰

حسابهای پرداختنی ۲۳۰

سرمایه آقای صمدی ؟

مطلوب است:

الف - تعیین سرمایه آقای صمدی در مؤسسه دانا

ب - تنظیم ترازآزمایشی حسابهای دفتر کل به تاریخ ۳۰ آذرماه ۷۵

ج - تنظیم ترازنامه به تاریخ ۳۰ آذرماه ۷۵



۱- آقای صالحی در شهریورماه ۷۶ اقدام به تأسیس مؤسسه خدمات حروف‌چینی صالح نمود. مدارک زیر مربوط به فعالیتهای مالی انجام شده در طول شهریورماه ۷۶ می‌باشد.

با توجه به مدارک مربوط به فعالیت‌های انجام شده طی شهریور ماه ۱۳۷۶ در مؤسسه خدمات حروف‌چینی صالح مسأله ۱ را حل کنید:

بابت سرمایہ گذار اولیہ مالک

برگ فروشنده

١٣٧٦/٦/٢ : بـ

**علوم مفتری** : خدمات حروف پنجه عالج + آقایی صالحی

فایل پرداخت (میلم کار) :

بـ **احرام**  
مرتضى خضراب (إيلمناري)

## صور تحساب فروش کالا

نشانی: مسجد و خانه ایام - شماره ۱۲۸ - درونگاه رار

تلفن: ۷۲۰۴۳۱

|            |               |                         |
|------------|---------------|-------------------------|
| شماره: ۵۸۸ | تاریخ: ۷/۶/۱۱ | شماره اقتصادی: ۴۰۲۲۸۹۱۱ |
|------------|---------------|-------------------------|

— شماره اقتصادی:

— مکہنه: —

۱۸۸ شماره برگ تحویل:

شماره حواله: ۷۷-۱۹۰

شماره قرارداد/درخواست:

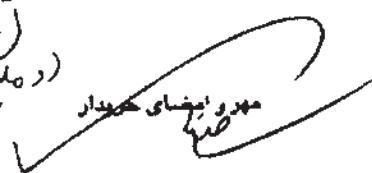
نام خریدار: خدیار حروف جینی صاحب - آنکی صاحب

نشانی: مسجد و خانه ایام طالقانی شماره ۱۰

تلفن: ۷۲۱۱۷۰

| ردیف | کد کالا | شرح کالا             | مقبل | ولد کالا | بهای واحد | جمع (ریال) |
|------|---------|----------------------|------|----------|-----------|------------|
| ۱    | ۱۲۱۴    | صندلی سر دار         | هشت  | رسنگاه   | ۲۰۰۰۰     | ۹۷۰۰۰      |
| ۲    | ۱۲۱۸    | میز کامپیوچری - سرمه | هشت  | رسنگاه   | ۲۰۰۰۰     | ۱۷۰۰۰      |
| ۳    |         |                      |      |          |           |            |
| ۴    |         |                      |      |          |           |            |
| ۵    |         |                      |      |          |           |            |
| ۶    |         |                      |      |          |           |            |
| ۷    |         |                      |      |          |           |            |
| ۸    |         |                      |      |          |           |            |
| ۹    |         |                      |      |          |           |            |
| ۱۰   |         |                      |      |          |           |            |
| ۱۱   |         |                      |      |          |           |            |
| ۱۲   |         |                      |      |          |           |            |
| ۱۳   |         |                      |      |          |           |            |
| ۱۴   |         |                      |      |          |           |            |
| ۱۵   |         |                      |      |          |           |            |
| ۱۶   |         |                      |      |          |           |            |
| ۱۷   |         |                      |      |          |           |            |
| ۱۸   |         |                      |      |          |           |            |
| ۱۹   |         |                      |      |          |           |            |
| ۲۰   |         |                      |      |          |           |            |

|        |                        |                        |
|--------|------------------------|------------------------|
| ۲۵۷۰۰۰ | جمع کل                 | شرط فروش: لقد          |
| —      | تفصیل                  | محل تحویل: ابیر فرد شه |
| —      | عرض                    |                        |
| —      | بارگردانی              |                        |
| —      | هزینه زنجیره هدایت     |                        |
| —      | کسر از مبلغ پیش دریافت |                        |
| —      | قابل برداشت            |                        |
| ۲۵۷۰۰۰ |                        |                        |

(دستورالعمل ایام خانه ایام) 

مهر و اسفند ۱۴۰۰

مدد و اضطراری در مشهد

سند دریافت تقدیم

تاریخ ۱۱/۶/۷



بانک تجارت - شعبه نسخ

ش

۶۲۴۱۸۹۵

۰۱۴۰۳۰۲۵۲۲۱۲۰۱

نامه حساب

ریال ۲۵۹۰۰۰

ام و ملک و نظر برداشت کند. صنایع احوازی طالعانی

مسنونه داشت گشته

صادر

۰۱۰۵ - خدعت حرف صنایع - فاکتور آOA

۱. مدیریت کلید مندرج در حدود دیر دریافت و حساب فوق منتظر شده است

۲. در سه هاتی که پامانش قدری این مبلغ ثبت شده باشد از درجه اختصار سلطنت است

۳. مبلغ ثبت شده برسیه مانع این مبلغ مدعای مطالعه داشت باشد و این مبلغ کسر مقرر موقود و

درج شماره ۰۷ کد مبلغ

مهر و امضاء شعبه

۰۱۵۸

## فاکتور فروش

تاریخ ۱۱/۶/۷

صرحاب تهیی مدل سه خدمت حرف صنایع کد اتفاقادی

شماره ثبت

| ردیف | شرح                            | تعداد   | نام                            | نام   | بسیغ کلن |
|------|--------------------------------|---------|--------------------------------|-------|----------|
|      |                                |         |                                | ریال  | ریال     |
| ۱    | حلقه A4 بند خانه معاشر بمحض    | ۳       | بند خانه                       | ۱۲۰   | ۱۲۰      |
| ۲    | له رنگ خاطر لیزر علی ۰۱۰۷۰۱۰۰۰ | ۴ عدد   | له رنگ خاطر لیزر علی ۰۱۰۷۰۱۰۰۰ | ۲۱۲   | ۲۱۲      |
| ۳    | رنگ صسب روپلی ۰۷               | ۱       | رنگ صسب روپلی ۰۷               | ۱۲۰   | ۱۲۰      |
| ۴    | بریلان نرس اینسین ۰۱۰۷         | ۵ عدد   | بریلان نرس اینسین ۰۱۰۷         | ۱۱۰۰  | ۱۱۰۰     |
| ۵    | مازویت علاوه کنفرانس ۰۱۰۷۰۱۰۰۰ | ۵ عدد   | مازویت علاوه کنفرانس ۰۱۰۷۰۱۰۰۰ | ۸۴    | ۸۴       |
| ۶    | مداد مصلح                      | ۱۲ بسته | مداد مصلح                      | ۸۴۰۰۰ | ۸۴۰۰۰    |
| ۷    |                                |         |                                |       |          |
| ۸    |                                |         |                                |       |          |

مبلغ معین شده در این فاکتور مبلغ معتبر

آدرس: دریاچه مجتمع صنعتی

سند دریافت نقدی

تاریخ ۷۷



باقی تجارت - شعبہ کارو

۷۲۴۳۸۹۱

نام دارنده حساب مرکز خدمات رایانه‌ای آماده حساب شماره حساب ۰۲۰۴۲۸۲۹۱۰۱۰

مبلغ (عدد) ..... دينار ..... (بعد وقف ..... تسلیم) ..... ٣٩٠٠٠ ریال

ایام و نشانی د نظر برداخت گشته: مسیرهای این سفر را مطالعه کنید.

حذایت حردت جنی صالح - نات خزیر ایام ۱۴۴۴

۱- مجموعه کاپه می شود که مبلغ متوجه در حذف زیر دریافت و بحث توانی مبتدا شده است.

رسیده هایی که با مائیش خدی این هانگ شت منده ماند از درجه اهتمام ساخته است.

مطلع ثبت شده بوسیله مالکین باید با مبلغ سه مطابقت داشته باشد و الامانی گستر بمنزیر حواله در

کد مقالہ 07 | تاریخ طنز

۲۰۰ | احمد شفیع

- ۱- سرمایه‌گذاری اولیه - فیش واریزی به حساب

۲- خرید اثاثه - کامپیوتر فاکتور خرید - نسیه

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

۴- خرید ملزومات به طور نسیه

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

مؤسسه صالح برای ثبت رویدادهای مالی از سند حسابداری، دفتر روزنامه، دفتر کل و دفتر معین استفاده می‌کند.

مطلوب است:

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

#### **ب - ثبت اسناد حسابداری در دفتر روزنامه**

ج - نقل رویدادهای ثبت شده به دفترکل و دفتر معین

د- مانده‌گیری از حسابهای دفترکل در پایان شهریورماه ۷۶ و تنظیم ترازآزمایشی

۷۶/۶/۳۱ - تنظیم ترازنامه به تاریخ

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

چنانچه ملاحظه می‌کنید ترازآزمایشی فوق موازن ندارد. در صورتی که رویدادهای مالی به نحو مناسب در مدارک حسابداری ثبت شده باشد و همه حسابهای دارایی مانده بدھکار و همه حسابهای بدھی و حساب سرمایه آقای خاوری مانده بستانکار داشته باشد.

**مطلوب است :**

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

### تعمیرگاه خاوران

#### ترازآزمایشی

مردادماه ۱۳۷۶

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

## فصل پنجم

### درآمد و هزینه

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

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

#### ۱-۵ مقدمه

در فصل قبل چگونگی ثبت رویدادهای مالی را در دفتر روزنامه و کل مورد بررسی قرار دادیم. رویدادهای مالی یاد شده فقط بخشی از رویدادهایی است که در یک مؤسسه خدماتی انجام می‌شود.

بخش دیگری از رویدادهای مالی که بر سرمایه یا حق مالی مالک تأثیر می‌گذارند در این فصل مورد بحث و بررسی قرار می‌گیرند. که شامل رویدادهای مالی مرتبط با درآمد و هزینه می‌باشد افزون بر این با یکی دیگر از صورتهای مالی مهم در حسابداری تحت عنوان صورت سود و زیان آشنا خواهیم شد.

#### ۲-۵ درآمد

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

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

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

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



درآمد مؤسسه خدماتی به صورت نقد یا نسیه کسب می‌شود.

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

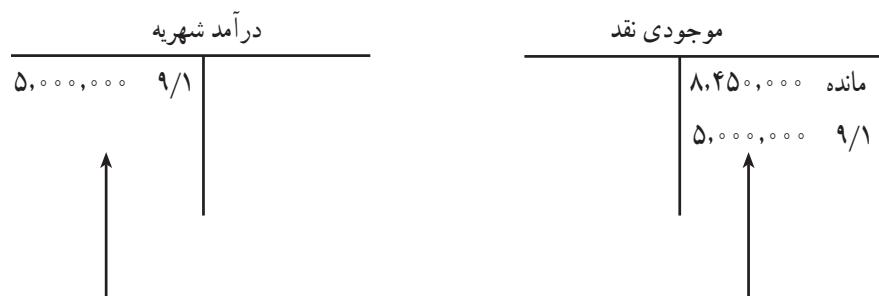
$$\begin{array}{ccccc} \text{سرمایه} & + & \text{بدهیها} & = & \text{دارایها} \\ + & & \circ & & + \\ \text{سرمایه افزایش می‌باشد.} & & \text{بدهی تغییر نمی‌باشد.} & & \text{دارایی (موجودی نقد) افزایش می‌باشد.} \end{array}$$

#### مثال ۱: ادامه رویدادهای مالی مؤسسه آموزشی دانا

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

$$\begin{array}{ccccc} \text{سرمایه} & + & \text{بدهیها} & = & \text{دارایها} \\ + ۵,۰۰۰,۰۰۰ & & \circ & = & + ۵,۰۰۰,۰۰۰ \end{array}$$

| تشخیص                            | قاعده                          | تجزیه و تحلیل                       |
|----------------------------------|--------------------------------|-------------------------------------|
| بدهکار : موجودی نقد ۵,۰۰۰,۰۰۰    | افزایش دارایی، بدهکار می‌شود.  | دارایی (موجودی نقد) افزایش می‌باشد. |
| بستانکار : درآمد شهریه ۵,۰۰۰,۰۰۰ | افزایش درآمد، بستانکار می‌شود. | درآمد (شهریه) افزایش می‌باشد.       |



۲-۵ ارائه خدمات به صورت نسیه (درآمد غیر نقدی): چنانچه یک مؤسسه، خدماتی برای مشتریان خود انجام دهد و وجه آن را بلا فاصله دریافت نکند در این صورت مشتری متعهد می‌شود حق الرحمه این خدمات را در آینده پردازد. بدیهی است به محض تکمیل و ارائه خدمت به مشتریان برای مؤسسه درآمد کسب (تحقیق) یافته است. نکته قابل توجه این است که در حسابداری درآمدها در همان دوره زمانی که تحقیق می‌باید باستی شناسایی، اندازه‌گیری و ثبت شوند اعم از این که بهای خدمات ارائه شده دریافت شده یا دریافت نشده باشد. بنابراین زمانی که مؤسسه خدماتی برای مشتریان خود خدماتی انجام دهد و حتی وجه نقد آن را دریافت ننماید در این صورت درآمد تحقیق یافته است و باید در دفاتر ثبت شود.

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

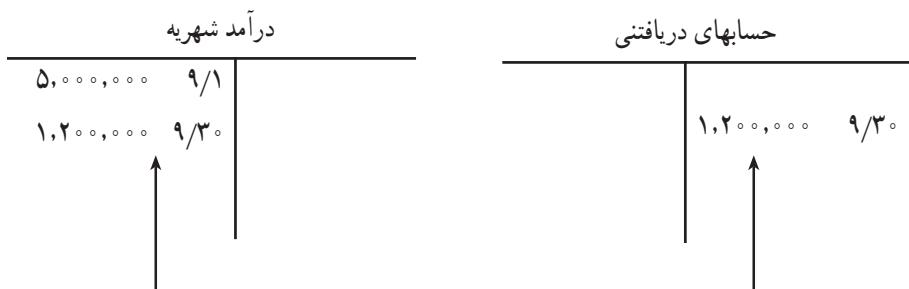
تحقیق درآمدهای غیر نقدی از یک سو موجب افزایش داراییها (حسابهای دریافتی) و از سوی دیگر موجب افزایش سرمایه در معادله حسابداری می‌گردد و با توجه به اینکه افزایش دو طرف معادله به یک میزان است، از این رو معادله حسابداری همچنان برقرار خواهد ماند. تأثیر ارائه خدمات به صورت نسیه به شرح زیر می‌باشد :

$$\begin{array}{ccccc} \text{سرمایه} & + & \text{بدهیها} & = & \text{دارایها} \\ + & & \circ & & + \end{array}$$

دارایی (حسابهای دریافتی) افزایش می‌باید. بدهیها تغییری نمی‌باید. سرمایه افزایش می‌باید.

مثال ۲: در تاریخ ۳۰ آذر ۱۳۷۶ مؤسسه دانا صورت حسابهایی معادل ۱۰۲۰۰,۰۰۰ ریال برای اولیای دانش‌آموزانی که شهریه خود را پرداخت نکرده‌اند، ارسال داشت و قرار شد مبالغ مربوط را تا ۱۵ دی ماه به حساب بانکی مؤسسه واریز نمایند. تجزیه و تحلیل و ثبت این رویداد مالی به شرح زیر است :

| تشخیص  | قاعده   | تجزیه و تحلیل   |
|--|---|---|
| بدهکار : حسابهای دریافتی<br>بستانکار : درآمد شهریه | افزایش دارایی، بدهکار می‌شود.<br>افزایش درآمد، بستانکار می‌شود. | دارایی (حسابهای دریافتی) افزایش می‌باید.<br>درآمد (شهریه) افزایش می‌باید. |
| درآمد شهریه  |   |   |



۲-۶ وصول مطالبات ناشی از ارائه خدمات به طور نسیه: مطالباتی که بابت انجام خدمات ایجاد شده، بعد از مدتی از مشتری دریافت می‌گردد و در واقع مطالبات مؤسسه به نقد تبدیل می‌شوند. بدیهی است وصول این مبالغ درآمد محاسبه نمی‌شود زیرا در زمان ارائه خدمت، درآمد در حسابها ثبت شده است. اثر این نوع رویداد مالی بر معادله حسابداری عبارتست از :



**مثال ۳:** همانطور که در مثال قبل ذکر شد صورت حسابهایی به مبلغ ۱۰۲۰۰،۰۰۰ ریال بابت شهریه آذر ماه برای اولیای دانشآموزان ارسال شد. با فرض دریافت مبلغ فوق در ۱۵ دیماه تجزیه و تحلیل این رویداد مالی به شرح زیر خواهد بود :

| تشخیص                                | قاعدہ                         | تجزیه و تحلیل                          |
|--------------------------------------|-------------------------------|--|
| بدهکار : موجودی نقد ۱۰۲۰۰،۰۰۰        | افزایش دارایی، بدهکار می‌شود. | دارایی (موجودی نقد) افزایش می‌یابد.    |
| بستانکار : حسابهای دریافتی ۱۰۲۰۰،۰۰۰ | کاهش دارایی، بستانکار می‌شود. | دارایی (حسابهای دریافتی) کاهش می‌یابد. |

| حسابهای دریافتی |           | موجودی نقد |                 |
|-----------------|-----------|------------|-----------------|
| ۱۰/۱۵           | ۱۰۲۰۰،۰۰۰ | ۹/۳۰       |                 |
|                 |           |            | ۸,۴۵۰,۰۰۰ مانده |
|                 |           |            | ۵,۰۰۰,۰۰۰ ۹/۱   |
|                 |           |            | ۱۰۲۰۰,۰۰۰ ۱۰/۱۵ |

### ۳ - ۵ هزینه

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

هزینه عبارت است از :

مخارجی که یک مؤسسه برای ارایه خدمت به مشتریان و کسب درآمد متحمل می‌شود. هزینه موجب کاهش سرمایه مالک می‌گردد.

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

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

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

| حساب هزینه |
|------------|
| +          |
| افزایش     |

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

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

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

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

همانطور که قبلاً بیان گردید هنگامی که در یک واحد اقتصادی هزینه‌ای وقوع یابد به جای این که مستقیماً در بدهکار حساب سرمایه ثبت شود در بدهکار حساب دیگری تحت عنوان هزینه ثبت می‌گردد و نهایتاً اثر این هزینه‌ها بر سرمایه مالک مشخص خواهد شد. بنابراین پس از وقوع هزینه نقدی، هزینه مربوط بدهکار و حساب موجودی نقد بستانکار می‌گردد. مثال ۴: در تاریخ ۲ دی ماه ۱۳۷۶ مؤسسه دانا مبلغ ۴۰,۰۰۰ ریال بابت آب و برق دوماهه آپارتمان پرداخت نمود.

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

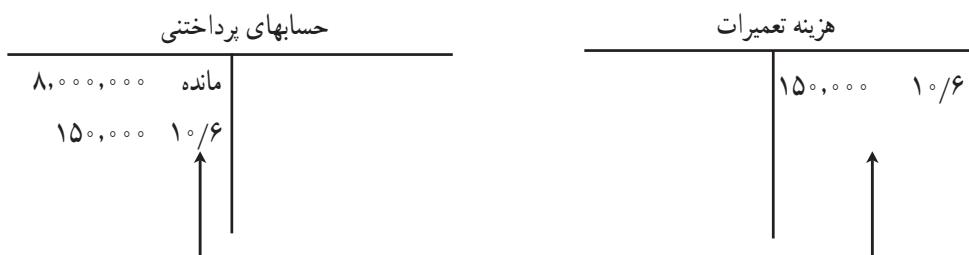
| موجودی نقد |      | هزینه آب و برق |        |
|------------|------|----------------|--------|
| ۴۰,۰۰۰     | ۱۰/۲ | ۱۴,۶۵۰,۰۰۰     | ۴۰,۰۰۰ |
| ↑          |      |                | ↑      |

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

$$\begin{array}{ccccc}
 & \text{سرمایه} & + & \text{بدھیها} & = \quad \text{دارایها} \\
 & . & & + & . \\
 & \text{دارایها تغییر نمی‌یابد.} & & \text{بدھیها افزایش می‌یابد.} & \text{سرمایه کاهش می‌یابد.}
 \end{array}$$

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

| تخصیص                              | قاعدہ                         | تجزیه و تحلیل                           |
|------------------------------------|-------------------------------|---|
| بدھکار: هزینه تعمیرات ۱۵۰,۰۰۰      | افزایش هزینه، بدھکار می‌شود.  | هزینه (تعمیرات) افزایش می‌یابد.         |
| بستانکار: حسابهای پرداختنی ۱۵۰,۰۰۰ | افزایش بدھی، بستانکار می‌شود. | بدھی (حسابهای پرداختنی) افزایش می‌یابد. |



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

$$\begin{array}{ccccc}
 & \text{سرمایه} & + & \text{بدھیها} & = \quad \text{دارایها} \\
 & . & & . & . \\
 & \text{دارایی (موجودی نقد) کاهش می‌یابد.} & & \text{بدھیها کاهش می‌یابد.} & \text{سرمایه تغییر نمی‌کند.}
 \end{array}$$

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

| تجزیه و تحلیل                           | قاعدہ                         | تشخیص                             |
|---|-------------------------------|-----------------------------------|
| بدھکار (حسابهای پرداختنی) کاهش می یابد. | کاهش بدھکار، بدھکار می شود.   | بدھکار : حسابهای پرداختنی ۱۵۰,۰۰۰ |
| دارایی (موجودی نقد) کاهش می یابد.       | کاهش دارایی، بستانکار می شود. | بستانکار : موجودی نقد ۱۵۰,۰۰۰     |

| حسابهای پرداختنی |      |       | موجودی نقد |      |        |
|------------------|------|-------|------------|------|--------|
| ۱۵۰,۰۰۰          | ۱۰/۶ | مانده | ۱۴,۶۵۰,۰۰۰ | ۱۰/۲ | ۴۰,۰۰۰ |
| ۱۵۰,۰۰۰          | ۱۱/۶ |       |            |      |        |

#### ۴- پیش پرداخت هزینه

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

$$\text{سرمایه} + \text{بدھیها} = \text{دارایها}$$

◦ ◦ ◦

جمع دارایها تغییر نمی یابد.      سرمایه تغییر نمی یابد.      بدھیها تغییر نمی یابد.

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

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

| پیش پرداخت نقاشی ساختمان |      |  | موجودی نقد |      |         |
|--------------------------|------|--|------------|------|---------|
| ۲۵۰,۰۰۰                  | ۱۱/۶ |  | ۲۵۰,۰۰۰    | ۱۱/۶ | ۲۵۰,۰۰۰ |
|                          |      |  |            |      |         |

## ۵-۵ دریافت خدمات از محل پیش پرداختها

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

|                           |   |                        |   |                       |
|---------------------------|---|------------------------|---|-----------------------|
| سرمایه                    | + | بدهیها                 | = | دارایها               |
| سرمایه مالک کاهش می‌یابد. | . | بدهیها تغییر نمی‌یابد. | . | دارایها کاهش می‌یابد. |

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

| تخصیص                                      | قاعدہ                         | تجزیه و تحلیل                                   |
|--|-------------------------------|---|
| بدهکار: هزینه نقاشی ساختمان ۲۵۰,۰۰۰        | افزایش هزینه، بدهکار می‌شود.  | هزینه (نقاشی ساختمان) افزایش می‌یابد.           |
| بستانکار: پیش پرداخت نقاشی ساختمان ۲۵۰,۰۰۰ | کاهش دارایی، بستانکار می‌شود. | دارایی (پیش پرداخت نقاشی ساختمان) کاهش می‌یابد. |

| پیش پرداخت نقاشی ساختمان |       | هزینه نقاشی ساختمان |       |
|--------------------------|-------|---------------------|-------|
| ۲۵۰,۰۰۰                  | ۱۱/۱۶ | ۲۵۰,۰۰۰             | ۱۱/۱۶ |
| ↑                        |       |                     | ↑     |

## ۶-۵ صورت سود و زیان

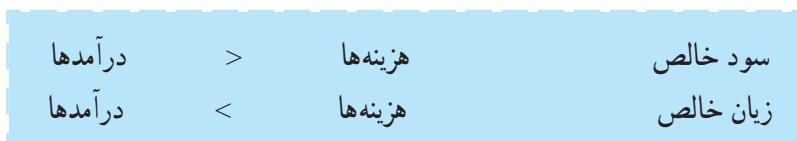
پس از آنکه کلیه رویدادهای مالی مرتبط با درآمدها و هزینه‌های واحد اقتصادی ثبت شد از روی مانده حسابهای درآمد و هزینه در دفتر کل، می‌توان صورت سود و زیان را تهیه نمود. صورت سود و زیان یکی از صورتهای مالی مهم است که چگونگی و نتیجه فعالیتهای مالی یک واحد اقتصادی را طی یک دوره زمانی نشان می‌دهد. صورت سود و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

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

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

$$\text{هزینه‌ها} - \text{درآمدها} = \text{سود (زیان) خالص}$$

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



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

**۱—عنوان:** در این بخش اطلاعات مربوط به نام مؤسسه؛ نام صورت سود و زیان و دوره زمانی در سه سطر درج می‌گردد.

نکته قابل توجه این است که تاریخ صورت سود و زیان مربوط به یک دوره زمانی خاص است و به این دلیل در ردیف تاریخ «برای دوره زمانی منتهی به تاریخ پایان دوره مالی» یا «برای ماه خاص» درج می‌شود.

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

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

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

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

زیر خواهد بود :

خلاصه اطلاعات :

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

مؤسسه آموزش زبان دانا

صورت سود و زیان

برای شش ماهه دوم سال ۱۳۷۶ (ارقام به ریال)

۶,۲۰۰,۰۰۰

درآمد شهریه

کسر می‌شود : هزینه‌ها :

هزینه آب و برق

۱۵۰,۰۰۰

هزینه تعمیرات

۲۵۰,۰۰۰

هزینه نقاشی ساختمان

۴۴۰,۰۰۰

جمع هزینه‌ها

۵,۷۶۰,۰۰۰

سود خالص

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

| مانده | کاهش | افزایش | نام حسابها |
|-------|------|--------|------------|
|       |      |        | درآمدها    |
|       |      |        | دارایهها   |
|       |      |        | سرمایه     |
|       |      |        | هزینه‌ها   |
|       |      |        | بدهیها     |

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

### پرسشها چهار گزینه‌ای



برای هر یک از پرسش‌های زیر گزینه مناسب را انتخاب نمایید.

- ۱ - دریافت وجه نقد بابت شهریه در یک مؤسسه آموزشی باعث می‌شود که :

  - الف) درآمد افزایش و دارایی کاهش یابد.
  - ب) درآمد و بدھی کاهش یابد.
  - ج) درآمد و دارایی افزایش یابد.
  - د) درآمد افزایش و بدھی کاهش یابد.

- ۲ - ارسال صورتحساب بابت بهای تعمیرات انجام شده برای مشتری سبب می‌شود :

  - الف) بدھی افزایش و درآمد کاهش یابد.
  - ب) دارایی کاهش و درآمد افزایش یابد.
  - ج) دارایی و درآمد افزایش یابد.
  - د) بدھی و درآمد افزایش یابد.

۳ - کدام گزینه زیر صحیح است؟

پرداخت مبالغی بابت خدماتی که در آینده دریافت خواهد شد موجب می‌شود :

الف) هزینه و دارایی افزایش یابد.

ب) هزینه افزایش و دارایی کاهش یابد.

ج) دارایی افزایش و هزینه کاهش یابد.

د) در جمع داراییها تغییر ایجاد نمی‌شود.

۴ - وقوع هزینه‌های نسیه در یک واحد اقتصادی موجب می‌شود،

الف) هزینه و دارایی افزایش یابد.

ب) هزینه افزایش و دارایی کاهش یابد.

ج) هزینه و بدھی افزایش یابد.

د) هزینه افزایش و بدھی کاهش یابد.

۵ - کدام یک از اقلام زیر در صورت سود و زیان درج نمی‌شوند؟

الف) درآمد اجاره

ب) هزینه آب و برق

ج) هزینه اجاره

د) پیش پرداخت هزینه بیمه

۶ - بازپرداخت بدھیهای ناشی از هزینه‌های تحقق یافته باعث می‌شود،

الف) بدھیها کاهش و داراییها افزایش یابند.

ب) بدھیها کاهش و سرمایه افزایش یابد.

ج) دارایی کاهش و سرمایه کاهش یابد.

د) بدھیها کاهش و داراییها کاهش یابند.

## تمرینها



تمرین ۱ - اثر هر یک از رویدادهای مالی زیر را بر معادله حسابداری تعیین کنید. (برای افزایش از علامت (.)، کاهش از علامت (۰) و بدون تأثیر از صفر استفاده نمایید.)

۱ - سرمایه‌گذاری اولیه مالک مؤسسه با واریز وجه نقد به حساب بانکی مؤسسه

۲ - خرید یک دستگاه ماشین تحریر به طور نقد

۳ - پرداخت هزینه اجاره محل

۴ - اخذ وام قرض الحسن از بانک

۵ - خرید یک قطعه زمین به طور نسیه

۶ - دریافت از مشتریان بابت خدمات انجام شده

۷ - پرداخت هزینه تلفن

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

$$\begin{array}{c} \text{دارایها} \\ = \\ \text{سرمایه} + \text{بدھیها} \\ + \quad \quad \quad + \end{array}$$

**تمرین ۲** - مهد کودک خانم مهریان در آغاز مهرماه سال ۱۳۷۶ با سرمایه‌گذاری اولیه ۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال تأسیس گردید. اطلاعات زیر از درآمدها و هزینه‌های شش ماهه دوم سال ۱۳۷۶ در دست است :

|                   |         |      |             |            |      |
|-------------------|---------|------|-------------|------------|------|
| هزینه اجاره       | ۵۰۰,۰۰۰ | ریال | درآمد شهریه | ۲۰,۳۰۰,۰۰۰ | ریال |
| هزینه درج آگهی    | ۱۰۰,۰۰۰ | ریال |             |            |      |
| هزینه برق         | ۳۰۰,۰۰۰ | ریال |             |            |      |
| هزینه آب          | ۲۵۰,۰۰۰ | ریال |             |            |      |
| هزینه حقوق مریبان | ۶۰۰,۰۰۰ | ریال |             |            |      |
| هزینه متفرقه      | ۴۰,۰۰۰  | ریال |             |            |      |

**مطلوب است:**

تهیه صورت سود و زیان شش ماهه دوم سال ۱۳۷۶ .

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

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

**مطلوب است:**

محاسبه درآمد آرایشگاه زیبا طی بهمن ماه ۱۳۷۶

**تمرین ۴** - مؤسسه حق العمل کاری شرافت در تاریخ اول اسفند ۱۳۷۶ با سرمایه‌گذاری معادل ۱۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال به همت آقای شرافت تأسیس شد. اطلاعات زیر از عملیات یک ماهه اسفند در دست است :

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

|                   |                |
|-------------------|----------------|
| هزینه تبلیغات     | ۳۵۰,۰۰۰ ریال   |
| هزینه حقوق        | ۷۵۰,۰۰۰ ریال   |
| هزینه اجاره       | ۳,۲۰۰,۰۰۰ ریال |
| هزینه تلفن        | ۸۰۰,۰۰۰ ریال   |
| پیش پرداخت بیمه   | ۱,۲۰۰,۰۰۰ ریال |
| هزینه ملزومات     | ۷۰۰,۰۰۰ ریال   |
| <b>مطلوب است:</b> |                |

محاسبه سود و زیان خالص اسفندماه ۱۳۷۶

## مسایل



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

|                     |                 |
|---------------------|-----------------|
| درآمد حق الوکاله    | ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال |
| درآمد حق المشاوره   | ۷,۰۰۰,۰۰۰ ریال  |
| هزینه حقوق          | ۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال  |
| هزینه آب و برق      | ۵۰۰,۰۰۰ ریال    |
| هزینه تلفن          | ۱,۰۵۰,۰۰۰ ریال  |
| هزینه اجاره ساختمان | ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال  |
| هزینه ملزومات       | ۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال  |
| هزینه متفرقه        | ۸۰,۰۰۰ ریال     |
| <b>مطلوب است:</b>   |                 |

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

۲- بخشی از رویدادهای مالی عکاسی سعید در مهرماه سال ۱۳۷۸ به شرح زیر می باشد. مانده موجودی نقد اول مهرماه ۱۴,۰۰۰,۰۰۰ ریال است.

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

پرداخت مبلغ ۶۰۰,۰۰۰ ریال بابت هزینه تلفن مهرماه /۷/۳<sup>۰</sup>  
پرداخت مبلغ ۸۰۰,۰۰۰ ریال بابت هزینه حقوق یک ماهه کارکنان /۷/۳<sup>۰</sup>

مطلوب است:

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

۱/ دی افتتاح حساب جاری شماره ۸۷۶ در بانک ملی و واریز مبلغ ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال به حساب مزبور بابت سرمایه‌گذاری در تعمیرگاه

۱/ دی صدور چک شماره ۶۶۶۱۱۸ به مبلغ ۷۰۰,۰۰۰ ریال بابت اجاره دی ماه خرید نسیه اثاثه معادل ۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال از فروشگاه احمدی و دریافت فاکتور شماره ۲۲۲ که باید طی پیست روز پرداخت شود.

۱/ دی صدور چک شماره ۶۶۶۱۱۹ به مبلغ ۱۵۰,۰۰۰ ریال بابت خرید ملزومات از فروشگاه لوازم یدکی کرمانشاه

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

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

- ۱- ثبت عملیات فوق در دفتر روزنامه عمومی
- ۲- انتقال ثبتهای دفتر روزنامه به دفتر کل
- ۳- تهیه ترازن‌آزمایشی به تاریخ ۳۰ دی ماه

۴- این مسئله ادامه مسئله ۳ است و به رویدادهای مالی بهمن ماه ۱۳۷۸ تعمیرگاه اتومبیل سلامت می‌پردازد :

۱/ بهمن صدور چک شماره ۶۶۶۱۲۱ به مبلغ ۷۰۰,۰۰۰ ریال بابت اجاره بهمن ماه تعمیرگاه

۳/ بهمن دریافت مبلغ ۴,۰۰۰,۰۰۰ ریال بابت خدمات ارائه شده به مشتریان و واریز آن به بانک

۱۵/ بهمن صدور چک شماره ۶۶۶۱۲۲ به مبلغ ۶۰۰,۰۰۰ ریال بابت پرداخت هزینه آب و برق

۱۸/ بهمن صدور و ارسال صورتحساب ارائه خدمات به یکی از مشتریان (آقای توحیدی) به میزان ۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال که قرار شد طی ده روز آینده مبلغ فوق به حساب بانکی شرکت واریز شود.

۲/ بهمن صدور چک شماره ۶۶۶۱۲۳ به مبلغ ۸۴۰,۰۰۰ ریال در وجه شرکت بیمه بابت بیمه یک ساله داراییهای تعمیرگاه

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

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

# فصل ششم

## سرمایه‌گذاری مجدد و برداشت

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

۱ - سرمایه‌گذاری مجدد را توضیح دهد.

۲ - برداشت را تعریف کند.

۳ - صورت سرمایه را تعریف کرده، آن را تنظیم کند.

### ۱ - ۶ مقدمه

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

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

### ۲ - ۶ سرمایه‌گذاری مجدد (افزایش سرمایه)

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

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

مثال ۱: در ۸ دی ماه آقای هامون بابت سرمایه‌گذاری مجدد مبلغ ۵,۲۰۰,۰۰۰ ریال به حساب بانکی مؤسسه هامون واریز نمود. تجزیه و تحلیل و ثبت این رویداد مالی به شرح زیر است :

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

| سرمایه آفای هامون |       | موجودی نقد |       |
|-------------------|-------|------------|-------|
| ۱۸,۰۰۰,۰۰۰        | مانده | ۱۲۰,۰۰۰    | مانده |
| ۵,۲۰۰,۰۰۰         | ۱۰/۸  | ۵,۲۰۰,۰۰۰  | ۱۰/۸  |

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

| تشخیص     | قاعده                        | تجزیه و تحلیل                  |
|-----------|------------------------------|--------------------------------|
| ۳,۰۰۰,۰۰۰ | بدهکار : اثاثه               | دارایی (اثاثه) افزایش می‌یابد. |
| ۳,۰۰۰,۰۰۰ | بستانکار : سرمایه آفای هامون | سرمایه مالک افزایش می‌یابد.    |

| سرمایه آفای هامون |       | اثاثه     |       |
|-------------------|-------|-----------|-------|
| ۱۸,۰۰۰,۰۰۰        | مانده | ۳,۳۰۰,۰۰۰ | مانده |
| ۵,۲۰۰,۰۰۰         | ۱۰/۸  | ۳,۰۰۰,۰۰۰ | ۱۱/۱۵ |
| ۳,۰۰۰,۰۰۰         | ۱۱/۱۵ |           |       |

### ۳-۶ برداشت

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

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

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

| برداشت آفای هامون |       | موجودی نقد |       |
|-------------------|-------|------------|-------|
| ۳,۱۰۰,۰۰۰         | ۱۲/۱۸ | ۳,۱۰۰,۰۰۰  | ۱۲/۱۸ |

## ۴-۶ صورت سرمایه

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

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

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

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

$$\begin{array}{l} \text{سود خالص . سرمایه‌گذاری مجدد . سرمایه اول دوره = سرمایه پایان دوره} \\ \text{برداشت . زیان خالص .} \end{array}$$

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

$$\text{دارایها} = \text{بدهیها} . \text{ سرمایه پایان دوره}$$

و یا

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

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

| موسسه دانش                        | صورت سرمایه                        |
|-----------------------------------|------------------------------------|
| برای سال مالی منتهی به ۱۳۷۸/۱۲/۲۹ | ارقام به ریال                      |
| ۶۰,۰۰۰,۰۰۰                        | سرمایه آقای دانا در اول سال ۱۳۷۸   |
| <u>۳۰,۰۰۰,۰۰۰</u>                 | اضافه می‌شود : سرمایه‌گذاری مجدد   |
| ۹۰,۰۰۰,۰۰۰                        | جمع                                |
| <u>۳۵,۰۰۰,۰۰۰</u>                 | اضافه می‌شود : سود خالص            |
| ۱۲۵,۰۰۰,۰۰۰                       |                                    |
| <u>(۱۰,۰۰۰,۰۰۰)</u>               | کسر می‌شود : برداشت آقای دانا      |
| <u><u>۱۱۵,۰۰۰,۰۰۰</u></u>         | سرمایه آقای دانا در پایان سال ۱۳۷۸ |

پرسشیا

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

پرسش‌های چهار گزینه‌ای

## ۱- کدامیک از عبارتهای زیر نادرست است؟

- (۱) سرمایه‌گذاری مجدد موجب افزایش سرمایه مالک در مؤسسه می‌شود.
  - (۲) سرمایه‌گذاری مجدد لزوماً از طریق آورده نقدی انجام می‌گیرد.
  - (۳) کاهش سرمایه مالک در مؤسسه ناشی از سرمایه‌گذاری مجدد ممکن باشد.

## ۲- کدامیک از عبارتهای زیر درست است؟

- (۱) برداشت غیرنقدی تأثیری بر موجودی نقد ندارد.  
 (۲) برداشت نقدی موجب افزایش سرمایه می‌شود.

(۳) هم برداشت نقدی و هم برداشت غیرنقدی باعث کاهش داراییهای مؤسسه می‌شود.

الف) (١) و (٣)  
ب) (١) و (٢)  
ج) (٢) و (٣)  
د) هر سه

۳- پرداخت بدهیهای شخصی صاحب مؤسسه از محل داراییهای مؤسسه باعث:

الف) کاہش بدهیها و کاہش دارایہا می شود۔

ب) کاهش بدهیها و افزایش برداشت می شود.

ج) افزایش برداشت و کاهش داراییها می شود.

د) افزایش پرداشت و افزایش داراییها می‌شود.

۴- پرداخت آب بھائی منزل مالک مؤسسه از طریق

۱- پرداخت اب بپایی سرمن موسسه از طریق حساب بانکی موسسه باشد.

اے) افرائیں برداشت مانگ و دھنس دار ایئھاں موسسہ می سوڈ۔

ب) افرایس هریه و ناہس داراییهای موسسه می سود.

ج) کاهس داراییها و کاهس بدهیهای موسسه می‌سود.

د) داشت داراییها و افزایش سرمایه مؤسسه می شود.

۵ - کدامیک از عبارتهای زیر درست است؟

- الف) برداشت مالک در بستانکار حساب برداشت ثبت می‌شود.
- ب) برداشت مالک در بدھکار حساب برداشت ثبت می‌شود.
- ج) برداشت مالک در بدھکار حساب سرمایه مالک ثبت می‌شود.
- د) برداشت مالک در بستانکار حساب درآمد ثبت می‌شود.

۶ - حسابدار مؤسسه ستوده، سرمایه‌گذاری مجدد نقدی آفای ستوده را در بدھکار حساب موجودی نقد و بستانکار برداشت ثبت کرده است. این ثبت، باعث کدام اشتباه در حسابهای دفتر کل می‌شود؟

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

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

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

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

۷ - در اول سال ۷۶ سرمایه آفای نظیف در مؤسسه خدماتی نظیف ۷۵ میلیون ریال بود. در طول سال ۷۶ سرمایه‌گذاری مجدد آفای نظیف از طریق آورده غیرنقدی بالغ بر ۱۵ میلیون ریال و برداشت وی ۳ میلیون ریال بود. اگر سود ویژه مؤسسه خدماتی نظیف در سال ۴۰ میلیون ریال باشد در پایان سال ۷۶ سرمایه آفای نظیف در مؤسسه خدماتی نظیف چند میلیون ریال است؟

الف) ۴۷

ب) ۱۱۲

ج) ۱۲۷

د) ۱۳۳

۸ - اطلاعات زیر از دفاتر و مدارک مؤسسه ماهر به دست آمده است. با درنظر گرفتن اطلاعات زیر، درآمد این مؤسسه در طول دوره چند میلیون ریال بوده است؟

سرمایه مالک در اول دوره ۳۸ میلیون ریال

سرمایه مالک در پایان دوره ۷۰ میلیون ریال

برداشت مالک ۲ میلیون ریال

هزینه‌های مؤسسه ۱۵ میلیون ریال

الف) ۱۹

ب) ۲۴

ج) ۴۹

د) ۵۱

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

دارایه‌ای یک مؤسسه در اول و آخر دوره به ترتیب ۴۰ و ۷۰ میلیون ریال و بدھیهای آن در اول و آخر دوره به ترتیب ۱۰ و ۷ میلیون ریال بود. در طول سال ۵ میلیون ریال برداشت نقدی و ۲ میلیون ریال برداشت غیرنقدی انجام گرفت. مجموع سرمایه‌گذاری مجدد در طول دوره ۸ میلیون ریال و درآمد دوره ۵۲ میلیون ریال بود.

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

الف) ۱۸

ب) ۲۰

ج) ۳۲

د) ۳۴

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

الف) ۲۰

ب) ۲۱

ج) ۳۲

د) ۳۴

## تمرینها



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

| مانده حساب | کاهش | افزایش | نام حساب            |
|------------|------|--------|---------------------|
|            |      |        | موجودی نقد          |
|            |      |        | سرمایه مالک         |
|            |      |        | حسابهای دریافتی     |
|            |      |        | حسابهای پرداختی     |
|            |      |        | وام پرداختی         |
|            |      |        | برداشت              |
|            |      |        | درآمدها             |
|            |      |        | هزینه‌ها            |
|            |      |        | پیش‌پرداخت هزینه‌ها |

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

(ارقام به هزار ریال)

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

۳- خلاصه فعالیتهای مالی انجام شده در تعمیرگاه امین به شرح زیر می‌باشد. با درج علامتهای «.» به نشانه افزایش و «.» به نشانه کاهش و «۰۰» به نشانه بی‌تأثیر، جدول را کامل نمایید.

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

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

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



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

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

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

**مطلوب است:**

- الف) تهیه ترازنامه تعمیرگاه کارآفرین به تاریخ ۱۳۷۸/۱/۱
- ب) تهیه صورت سود و زیان تعمیرگاه کارآفرین برای سال منتهی به ۲۹ اسفند ۱۳۷۸
- ج) تهیه صورت سرمایه تعمیرگاه کارآفرین برای سال منتهی به ۲۹ اسفند ۱۳۷۸
- د) تهیه ترازنامه تعمیرگاه کارآفرین به تاریخ ۱۳۷۸/۱۲/۲۹

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

| تاریخ شرح  | موحدی نقد  | حسابهای     | سرمایه آقای | درآمد | تلفن        | هزینه متفرق |
|------------|------------|-------------|-------------|-------|-------------|-------------|
| ۱۳۷۸/۵/۳/۷ | ۴۰,۰۰۰,۰۰۰ | کار دریافتی | ساختسان     | زمین  | برداشت طریف | هزینه آقای  |
| ۱۲,۰۰۰,۰۰۰ | ۵,۰۰۰,۰۰۰  |             |             |       |             |             |
| ۲۰۰,۰۰۰    | ۳,۰۰۰,۰۰۰  |             |             |       |             |             |
| ۳/۱۸       | ۲,۰۰۰,۰۰۰  |             |             |       |             |             |
| ۳/۱۹       | ۱,۱۰۰,۰۰۰  |             |             |       |             |             |
| ۳/۱۹       | ۱,۱۰۰,۰۰۰  |             |             |       |             |             |
| ۳/۲۰       | ۹۰۰,۰۰۰    |             |             |       |             |             |
| ۳/۲۱       | ۲,۰۰۰,۰۰۰  |             |             |       |             |             |
| ۳/۲۲       | ۷۰۰,۰۰۰    |             |             |       |             |             |
| ۳/۲۴       | ۲,۰۰۰,۰۰۰  |             |             |       |             |             |
| ۳/۲۶       | ۴۰۰,۰۰۰    |             |             |       |             |             |
| ۳/۲۷       | ۵۰۰,۰۰۰    |             |             |       |             |             |
| ۳/۲۷       | ۹۰۰,۰۰۰    |             |             |       |             |             |
| ۳/۲۹       | ۲۰۰,۰۰۰    |             |             |       |             |             |
| ۳/۳۱       | ۸۰۰,۰۰۰    |             |             |       |             |             |
| ۳/۳۱       | ۸۰۰,۰۰۰    |             |             |       |             |             |

**مطلوب است:**

الف) ارائه شرح مناسب برای هر یک از رویدادهای مذکور

ب) ثبت رویدادهای مذکور در دفتر روزنامه

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

د) تهیه تراز آزمایشی

ه) تهیه صورت سود و زیان برای خداداد ماه ۱۳۷۸

و) تهیه صورت سرمایه برای خداداد ماه ۱۳۷۸

ز) تهیه ترازنامه به تاریخ ۳۱/۳/۱۳۷۸

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

|   |            | ۱۳۷۸      |
|---|------------|-----------|
| پرداخت  | ۱۰,۲۰۰,۰۰۰ | ۲ تیرماه  |
| برای بابت حقوق خداداد ماه کارکنان                         |            |           |
| خرید نقدی   | ۵۰۰,۰۰۰    | ۴ تیرماه  |
| کار از فروشگاه بهار                                       |            |           |
| برداشت  | ۶۰۰,۰۰۰    | ۸ تیرماه  |
| ریال از حساب بانکی مؤسسه از سوی آقای ظرفی بابت مخارج شخصی |            |           |
| صدور و ارسال صورتحساب به مبلغ                             | ۵,۰۰۰,۰۰۰  | ۱۲ تیرماه |
| ریال بابت خدمات انجام شده برای شرکت آذر                   |            |           |
| دریافت  | ۵۰۰,۰۰۰    | ۱۵ تیرماه |
| ریال از بدھکاران  |            |           |
| پرداخت هزینه‌های متفرقه به مبلغ                           | ۴۰۰,۰۰۰    | ۱۸ تیرماه |
| ریال  |            |           |
| دریافت  | ۵,۰۰۰,۰۰۰  | ۱۹ تیرماه |
| ریال از شرکت آذر بابت صورتحساب مورخ ۴/۱۲                  |            |           |
| برداشت  | ۱,۵۰۰,۰۰۰  | ۲۲ تیرماه |
| ریال از حساب بانکی مؤسسه توسط آقای ظرفی بابت مخارج شخصی   |            |           |
| دریافت صورتحسابی به مبلغ                                  | ۳۸۰,۰۰۰    | ۲۳ تیرماه |
| ریال از مؤسسه اطلاعات بابت درج آگهی                       |            |           |
| پرداخت  | ۵۱,۲۰۰     | ۲۳ تیرماه |
| ریال بابت هزینه برق مؤسسه                                 |            |           |
| پرداخت طلب مؤسسه اطلاعات                                  |            | ۲۶ تیرماه |
| پرداخت  | ۱,۳۰۰,۰۰۰  | ۳۱ تیرماه |
| ریال بابت حقوق کارکنان مؤسسه                              |            |           |

**مطلوب است:**

الف) ثبت رویدادهای مالی مذکور در دفتر روزنامه

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

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

د) تهیه صورت سود و زیان برای تیرماه

ه) تهیه صورت سرمایه برای تیرماه

و) تهیه ترازنامه به تاریخ ۳۱ تیرماه

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

|          |   |
|----------|---|
| ۱۳۷۸     |   |
| ۱ اسفند  | افتتاح حساب جاری برای دوزنده‌گی رستگار وواریز ۲۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال بابت سرمایه آفای رستگار.  |
| ۲ اسفند  | اجاره یک باب مغازه از آفای دشته و پرداخت ۳۰۰,۰۰۰ ریال بابت اجاره بهای اسفندماه خرید ۱۹,۰۰۰,۰۰۰ ریال اثاثه خیاطی به‌طور نقد.             |
| ۹ اسفند  | خرید نسیه ۳,۶۰۰,۰۰۰ ریال ملزومات خیاطی از فروشگاه افق   |
| ۱۰ اسفند | استخدام ۲ خیاط ماهر   |
| ۱۱ اسفند | پذیرش ۱۰ سفارش برای تحويل در ۱۷ اسفند آوردن یک دستگاه چرخ خیاطی به دوزنده‌گی توسط آفای رستگار. (ارزش این چرخ خیاطی ۱۰,۵۰۰,۰۰۰ ریال بود) |
| ۱۲ اسفند | پرداخت ۱,۲۰۰,۰۰۰ ریال بابت هزینه تبلیغات  |
| ۱۳ اسفند | پرداخت بدھی دوزنده‌گی رستگار به فروشگاه افق   |
| ۱۷ اسفند | تحویل سفارشها به مشتریان و دریافت ۱,۹۰۰,۰۰۰ ریال از مشتریان   |
| ۱۸ اسفند | پرداخت ۱,۱۵۰,۰۰۰ ریال بابت دستمزد خیاطان  |
| ۲۰ اسفند | پذیرش ۸ سفارش برای تحويل در ۲۶ اسفند  |
| ۲۶ اسفند | تحویل سفارشهای مورخ ۲۰ اسفند و دریافت ۱,۰۸۰,۰۰۰ ریال از مشتریان   |
| ۲۷ اسفند | پرداخت ۱,۱۰۰,۰۰۰ ریال بابت دستمزد خیاطان  |
| ۲۷ اسفند | برداشت ۲,۱۰۰,۰۰۰ ریال از سوی آفای رستگار برای مصارف شخصی  |
| ۲۷ اسفند | پرداخت ۵۲,۰۰۰ ریال آب بهای منزل آفای رستگار از حساب جاری دوزنده‌گی رستگار.  |

#### مطلوب است:

الف) ثبت رویدادهای مالی در دفتر روزنامه

ب) انتقال ثبتهای دفتر روزنامه به حسابهای دفتر کل (به شکل  $\top$ )

ج) تهیه تراز آزمایشی به تاریخ پایان اسفندماه ۱۳۷۸

د) تهیه صورت سود و زیان برای اسفندماه ۱۳۷۸

ه) تهیه صورت سرمایه برای اسفندماه ۱۳۷۸

و) تهیه ترازنامه به تاریخ ۲۹ اسفند ۱۳۷۸

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

| آپارتمان   |       | موجودی نقد |       |
|------------|-------|------------|-------|
|            | مانده |            | مانده |
| ۴۰,۰۰۰,۰۰۰ |       | ۸۰۰,۰۰۰    | (۵)   |
|            |       | ۴۸۰,۰۰۰    | (۶)   |
|            |       | ۱۱۰,۰۰۰    | (۱۱)  |
|            |       | ۲۷۰,۰۰۰    | (۱۲)  |
|            |       | ۷۱,۰۰۰     | (۱۳)  |
|            |       | ۱۴,۰۰۰     | (۱۷)  |
|            |       | ۵۲۰,۰۰۰    | (۱۸)  |
|            |       | ۹۴۰,۰۰۰    | (۱۹)  |
|            |       | ۱۱.۵۰      | (۲۱)  |
|            |       | ۶۰,۰۰۰     | (۲۳)  |
|            |       | ۳۰۰,۰۰۰    | (۲۴)  |
|            |       | ۲۳۰,۰۰۰    |       |
|            |       | ۲۱۰,۰۰۰    | (۱)   |
|            |       | ۲,۰۰۰,۰۰۰  | (۴)   |
|            |       | ۶۰,۰۰۰     | (۸)   |
|            |       | ۶۰۰,۰۰۰    | (۱۰)  |
|            |       | ۱,۱۰۰,۰۰۰  | (۱۶)  |
|            |       | ۲۷۰,۰۰۰    | (۲۰)  |
|            |       | ۳۴۰,۰۰۰    | (۲۲)  |

| حسابهای پرداختی |       | حسابهای دریافتی |       |
|-----------------|-------|-----------------|-------|
| مانده           | مقدار | مانده           | مقدار |
| ۱۳۰,۰۰۰         | مانده | ۲۷۰,۰۰۰         | (۱۲)  |
| ۱۴۰,۰۰۰         | (۳)   | ۶۰,۰۰۰          | (۲۳)  |
| ۷۱,۲۰۰          | (۱۴)  |                 |       |
|                 |       | ۶۰۰,۰۰۰         | (۱۰)  |
|                 |       | ۱,۱۰۰,۰۰۰       | (۱۶)  |
|                 |       | ۲۷۰,۰۰۰         | (۲۰)  |
|                 |       | ۴۰۰,۰۰۰         | (۲)   |
|                 |       | ۵۸۰,۰۰۰         | (۹)   |
|                 |       | ۷۵,۰۰۰          | (۱۵)  |
|                 |       | ۱,۲۰۰,۰۰۰       | (۱۰)  |

| سرمایه آقای برنامه | اثاثه اداری |
|--------------------|-------------|
| ۶۲,۵۰۰,۰۰۰         | ۲۲,۰۰۰,۰۰۰  |
| مانده              | مانده       |
| ۲,۵۰۰,۰۰۰          | ۲,۵۰۰,۰۰۰   |
| (۷)                | (۷)         |

برداشت آفای بنا

|         |      |
|---------|------|
| ۴۸۰,۰۰۰ | (۶)  |
| ۵۲۰,۰۰۰ | (۱۸) |
| ۳۰۰,۰۰۰ | (۲۴) |

درآمد حق الوکاله

|           |      |
|-----------|------|
| ۲,۰۰۰,۰۰۰ | (۴)  |
| ۱,۲۰۰,۰۰۰ | (۱۵) |
| ۳۴۰,۰۰۰   | (۲۲) |

درآمد حق المشاوره

|         |     |
|---------|-----|
| ۲۱۰,۰۰۰ | (۱) |
| ۵۸۰,۰۰۰ | (۲) |
| ۶۰,۰۰۰  | (۸) |
| ۷۵,۰۰۰  | (۹) |

هزینه حقوق

|         |      |
|---------|------|
| ۸۰۰,۰۰۰ | (۵)  |
| ۹۴۰,۰۰۰ | (۱۹) |

هزینه تبلیغات

|         |      |
|---------|------|
| ۱۴۰,۰۰۰ | (۳)  |
| ۱۱۰,۰۰۰ | (۱۱) |

هزینه آب و برق و تلفن

|        |      |
|--------|------|
| ۷۱,۰۰۰ | (۱۳) |
| ۱۱,۵۰۰ | (۲۱) |

هزینه متفرقه

|        |      |
|--------|------|
| ۱۴,۰۰۰ | (۱۷) |
|        |      |

هزینه تعمیرات

|        |      |
|--------|------|
| ۷۱,۲۰۰ | (۱۴) |
|        |      |

مطلوب است:

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

## فصل هفتم

### اصلاح حسابها

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

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

#### ۱- مقدمه

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

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

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

#### ۲- چرخه حسابداری

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

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

- ۲- تجزیه و تحلیل معاملات و رویدادهای مالی و تنظیم سند حسابداری
- ۳- ثبت رویدادهای مالی در دفتر روزنامه
- ۴- انتقال اطلاعات از دفتر روزنامه به دفتر کل
- ۵- تهیه تراز آزمایشی
- ۶- اصلاح حسابهای دفتر کل (از طریق صدور سند حسابداری و ثبت دفاتر روزنامه و کل)
- ۷- تهیه تراز آزمایشی اصلاح شده
- ۸- تهیه صورتهای مالی
- ۹- بستن حسابهای موقت (از طریق صدور سند حسابداری و ثبت دفاتر روزنامه و کل)
- ۱۰- تهیه تراز آزمایشی اختتامی

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

### ۳-۷ ضرورت اصلاح حسابها

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

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

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

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

### ۴-۷ مبنای نقدي و مبنای تعهدی

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

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

عبارت دیگر قبل از دریافت و پرداخت وجه نقد بابت درآمدها و هزینه‌ها هیچ ثبتی در حسابها به عمل نمی‌آید. اگر مبنای نقدی مورد استفاده قرار گیرد سود خالص یک دوره مالی برابر است با وجوده نقد دریافتی بابت درآمدها منهای وجوده نقد پرداختی بابت هزینه‌ها.

۲-۷ مبنای تعهدی: در این روش درآمدها بهنگام تحقق و هزینه‌ها در زمان وقوع شناسایی و در دفاتر ثبت می‌شوند هرچند وجه نقدی بابت درآمدها دریافت نشده باشد و یا برای هزینه‌ها وجه نقدی پرداخت نشده باشد. بدین ترتیب این روش بر اساس دو اصل حسابداری تحت عنوان «تحقیق درآمد» و «تطابق» مبتنی است که در زیر به این دو اصل اشاره می‌شود.

#### اصل تحقیق درآمد:

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

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

#### اصل تطابق:

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

بر پایه این دو اصل در مبنای تعهدی درآمدها به هنگام تحقق و هزینه‌ها در زمان وقوع شناسایی و ثبت می‌گردند. لازم به توضیح است برای ثبت فعالیتهای مالی مؤسسات انتفاعی باید از مبنای تعهدی استفاده کرد.

مثال ۲: آقای رحیمی در اول سال ۱۳۷۷ بنگاه معاملات ملکی صداقت را تأسیس کرد. عملیات چهارماه مرداد تا آبان ۱۳۷۷ به شرح زیر است. حقوق ماهیانه کارکنان ۶۰۰,۰۰۰ ریال و اجاره بهای ماهیانه ۴۰۰,۰۰۰ ریال است.

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

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

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

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

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

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

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

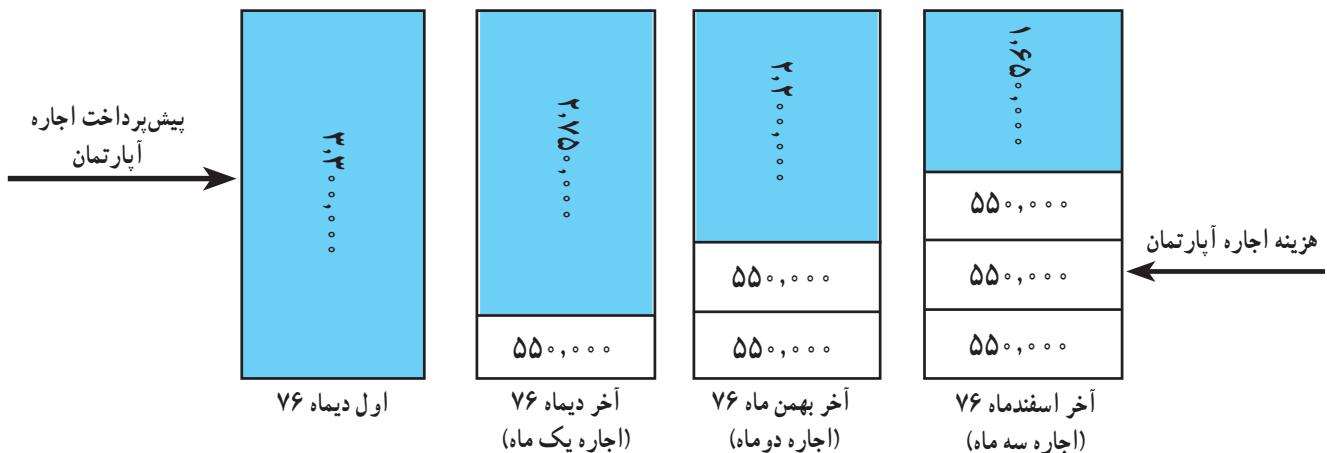
## ۵-۷ ثبتهای اصلاحی

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

معمولًا در پایان دوره مالی چندین نوع ثبتهای اصلاحی انجام می‌شود که در این کتاب به شرح چند نمونه از آنها می‌پردازیم.

**۱-۵-۷ اصلاح پیش‌پرداخت هزینه‌ها:** پیش‌پرداخت هزینه عبارت است از مبالغی که بابت دریافت خدمات در آینده پرداخت می‌شود. پیش‌پرداخت اجاره و پیش‌پرداخت بیمه دو نمونه از پیش‌پرداخت هزینه هستند. بعضی از مؤسسات برخی داراییهای مورد نیاز خود را (مثل دفتر کار، مغازه و وسایط نقلیه) به صورت استیجاری فراهم می‌آورند و معمولاً اجاره اموال را به صورت ماهانه پرداخت می‌کنند. ولی چنانچه اجاره ماههای آینده زودتر پرداخت شود در حساب پیش‌پرداخت اجاره ثبت می‌شود.

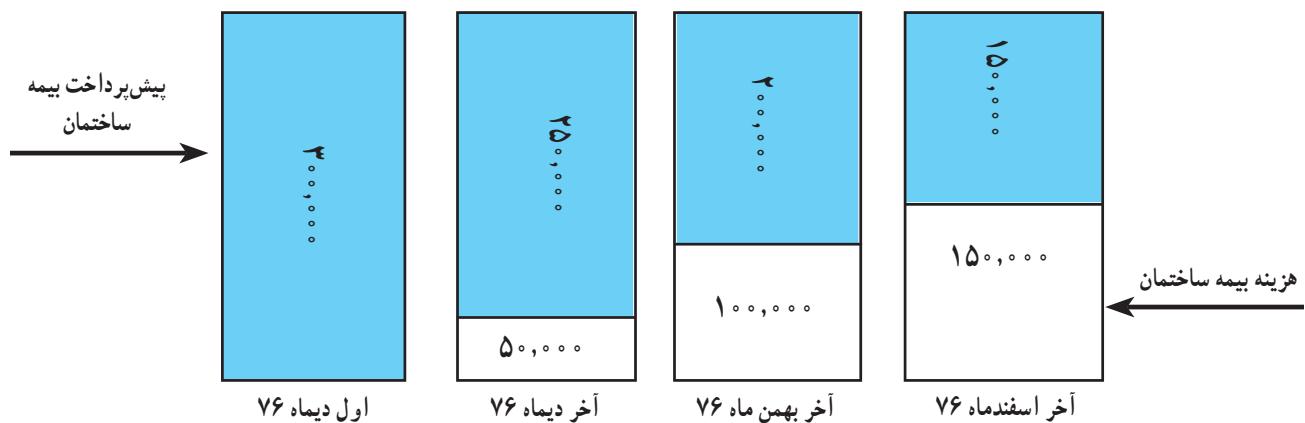
**مثال ۳:** مؤسسه فنی پویا برای دفتر کار مؤسسه یک دستگاه آپارتمان از آقای سعیدی اجاره کرده است. اجاره بهای ماهانه این آپارتمان ۵۵۰,۰۰۰ ریال است. در ابتدای دی ماه ۱۳۷۶ اجاره بهای ۶ ماهه دیماه ۱۳۷۶ تا خرداد ۱۳۷۷ به طور یکجا پرداخت گردید. برای ثبت این رویداد مالی در دفاتر مؤسسه، حساب پیش‌پرداخت اجاره به مبلغ ۳,۳۰۰,۰۰۰ ریال بدھکار و حساب موجودی نقد به همین مبلغ بستانکار می‌شود. در پایان سال مالی مؤسسه (۱۳۷۶ اسفند ماه ۲۹) بخشی از این پیش‌پرداخت باید به حساب هزینه اجاره آپارتمان منظور گردد.



در آخر اسفند ماه ۱۳۷۶ برای اصلاح حساب پیش پرداخت اجاره مبلغ ۱,۶۵۰,۰۰۰ ریال (اجاره بهای ۳ ماهه دی تا اسفند ۷۶) در حساب هزینه اجاره آپارتمان بدھکار و در حساب پیش پرداخت اجاره بستانکار می شود.

پیش پرداخت بیمه نمونه دیگری از پیش پرداخت هزینه هاست. افراد و مؤسسات معمولاً داراییهای خود را در برابر خطرهای مثل آتش سوزی و سرقت بیمه می کنند. برای بیمه کردن داراییها حق بیمه ای به شرکت بیمه پرداخت می شود تا در صورت بروز خطرهای احتمالی در طول دوره بیمه براساس بیمه نامه مبلغ معینی از شرکت بیمه دریافت شود.

مبلغ پیش پرداخت بیمه در حسابی به همین نام بدھکار می شود تا با سپری شدن دوران بیمه این مبلغ به هزینه بیمه تبدیل شود. مثلاً اگر در اول دیماه ۱۳۷۶ مؤسسه خدماتی هویزه ۳۰۰,۰۰۰ ریال بابت بیمه ۶ ماهه ساختمان مؤسسه پیردازد ابتدا این مبلغ در بدھکار حساب پیش پرداخت بیمه ساختمان ثبت می شود و سپس در پایان سال ۱۳۷۶ بخشی از پیش پرداخت بیمه ساختمان که مربوط به سال ۱۳۷۶ است به حساب هزینه بیمه ساختمان منظور می گردد.



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

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

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

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

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

## ۶-۷ مثال جامع

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

- ۱- پیش‌پرداخت بیمه مربوط به بیمه آتش‌سوزی آپارتمان مؤسسه از اول دیماه ۱۳۷۶ تا پایان آذرماه ۱۳۷۷ می‌باشد.
- ۲- در پایان سال ۱۳۷۶ مجموعی ملزومات ۲۵۰,۰۰۰ ریال است.
- ۳- مبلغ ۱,۲۰۰,۰۰۰ ریال از پیش‌دریافت درآمد که خدمات مربوط به آن ارائه گردیده باید جزو درآمدهای سال مالی ۷۶ منظور گردد.

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

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

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

مؤسسه خدمات حقوقی نصر

تراز آزمایشی اصلاح شده

۱۳۷۶/۱۲/۲۹

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

### اصلاحات

۱- اصلاح حساب پیش پرداخت بیمه: چون مبلغ پیش پرداخت بیمه برای مدت یک سال از اول دیماه ۱۳۷۶ تا پایان آذرماه ۱۳۷۷ است و تا پایان سال مالی ۱۳۷۶ فقط سه ماه از ۱۲ ماه گذشته پس به میزان  $\frac{3}{12}$  آن تبدیل به هزینه شده است. بنابراین ۶۰,۰۰۰ ریال از پیش پرداخت بیمه کسر و به حساب هزینه بیمه منظور می گردد.

| هزینه بیمه آپارتمان |              | پیش پرداخت بیمه                     |
|---------------------|--------------|-------------------------------------|
|                     | ۶۰,۰۰۰ ۱۲/۲۸ |                                     |
|                     | ↑            | ↑                                   |
|                     |              | $\frac{۳}{۱۲} = ۶۰,۰۰۰ . . ۲۴۰,۰۰۰$ |

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

| هزینه ملزمومات | ملزمومات                                    |
|----------------|---|
| ۱۰۰,۰۰۰ ۱۲/۲۸  | ۱۰۰,۰۰۰ ۱۲/۲۸<br>مانده ۳۵۰,۰۰۰<br>م ۲۵۰,۰۰۰ |

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

| پیش‌دریافت درآمد             | درآمد خدمات حقوقی                             |
|------------------------------|---|
| ۲,۰۰۰,۰۰۰ مانده<br>م ۸۰۰,۰۰۰ | ۱۱,۵۰۰,۰۰۰<br>مانده ۱,۲۰۰,۰۰۰<br>م ۱۲,۷۰۰,۰۰۰ |

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

| حقوق پرداختنی کارکنان | هزینه حقوق کارکنان                              |
|-----------------------|---|
| ۷۵۰,۰۰۰ ۱۲/۲۸         | ۵,۲۲۰,۰۰۰<br>مانده ۷۵۰,۰۰۰ ۱۲/۲۸<br>م ۵,۹۷۰,۰۰۰ |

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

| درآمد خدمات حقوقی  | حسابهای دریافتی                                 |
|--|---|
| ۱۱,۵۰۰,۰۰۰ مانده<br>۱,۲۰۰,۰۰۰ ۱۲/۲۸<br>۴۷۰,۰۰۰ ۱۲/۲۸<br>م ۱۳,۱۷۰,۰۰۰ | ۲,۳۷۰,۰۰۰<br>مانده ۴۷۰,۰۰۰ ۱۲/۲۸<br>م ۲,۸۴۰,۰۰۰ |

۶- اصلاح حساب پیش‌پرداخت اجاره: برای اصلاح حساب پیش‌پرداخت اجاره باید هزینه اجاره بابت اجاره بهای رایانه در اسفند ۱۳۷۶ (۲۵۰,۰۰۰ ریال = ۲۰۰,۰۰۰ ریال) بدھکار و حساب پیش‌پرداخت اجاره بستانکار گردد.

| پیش‌پرداخت اجاره                            | هزینه اجاره رایانه |
|---|--------------------|
| ۳۵۰,۰۰۰ ۱۲/۲۸<br>مانده ۷۰۰,۰۰۰<br>م ۳۵۰,۰۰۰ | ۳۵۰,۰۰۰ ۱۲/۲۸      |

## ۷- تراز آزمایشی اصلاح شده

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

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

تراز آزمایشی اصلاح شده مبنای تهیه صورتهای مالی قرار می‌گیرد. در زیر تراز آزمایشی اصلاح شده مؤسسه حقوقی نصر را ملاحظه می‌کنید.

مؤسسه خدمات حقوقی نصر

تراز آزمایشی اصلاح شده

۱۳۷۶ ماه ۲۹

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

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

## پرسشی چهار گزینه‌ای

- ۱- کدامیک از عبارتهاي زیر درست است؟
  - الف) حساب پیش‌پرداخت اجاره مانده بستانکار دارد.
  - ب) حساب پیش‌پرداخت اجاره جزو بدھیهاست.
  - ج) حساب حقوق و دستمزد پرداختی جزو بدھیهاست.
  - د) حساب حقوق و دستمزد پرداختی مانده بدھکار دارد.
- ۲- پیش‌پرداخت هزینه :
 

|                      |                   |
|----------------------|-------------------|
| الف) نوعی دارایی است | ب) نوعی هزینه است |
| ج) نوعی بدھی است     | د) نوعی درآمد است |
- ۳- صورتهاي مالي را می‌توان به طور مستقيم از روی ..... تهیه کرد.
  - الف) دفتر کل
  - ب) ترازنامه
  - ج) صورت سود و زیان
  - د) تراز آزمایشی اصلاح شده
- ۴- کدامیک از مراحل چرخه حسابداری زودتر انجام می‌شود؟
  - الف) تهیه صورتهاي مالي
  - ب) انتقال به دفتر کل
  - ج) روزنامه نویسي
  - د) اصلاح حسابها
- ۵- کدامیک از حسابهاي زير معمولاً مانده بدھکار دارد؟
  - الف) پیش‌پرداخت اجاره
  - ب) پیش‌دریافت درآمد
  - ج) حقوق و دستمزد پرداختی
  - د) درآمد خدمات

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

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

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

|                       |                       |
|-----------------------|-----------------------|
| هزینه بیمه ساختمان    | مانده پیش‌پرداخت بیمه |
| در سال مالی ۷۳ - ریال | در ۳۱/۳۱ - ریال       |

|         |      |
|---------|------|
| ۳۰۰,۰۰۰ | الف) |
| ۳۴۰,۰۰۰ | ب )  |
| ۴۰۰,۰۰۰ | ج )  |
| ۱۶۰,۰۰۰ | د )  |

۸- کدامیک از عبارتهای زیر نادرست است؟

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

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

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

۹- کدام گزینه در مورد دوره مالی صحیح می‌باشد؟

الف) همیشه باید درست منطبق با سال شمسی باشد.  
ب) همیشه باید ۱۲ ماه باشد.

ج) معمولاً ۱۲ ماه است.

د) با دوره حسابداری تفاوت دارد.

۱۰- موجودی ملزومات دندانپزشکی کلینیک دندانپزشکی ری در اول سال ۷۵ برابر با ۲ میلیون ریال و در پایان سال ۱/۲ میلیون ریال بود. اگر در طول سال ۷۵ مجموعاً ۱/۵ میلیون ریال ملزومات دندانپزشکی خریداری شده باشد هزینه ملزومات دندانپزشکی برابر است با :

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

## تمرینها



۱- اثر هر یک از رویدادهای مالی زیر را بر ترازنامه و صورت سود و زیان نشان دهید. در نوشتن پاسخ، از علامت «+» برای افزایش و علامت «-» برای کاهش و علامت «۰» برای بدون تأثیر استفاده کنید.

| اثر رویداد مالی بر صورت سود و زیان |              |             | اثر رویداد مالی بر ترازنامه |            |              | رویداد مالی  |
|------------------------------------|--------------|-------------|-----------------------------|------------|--------------|--|
| سود ویژه                           | جمع هزینه‌ها | جمع درآمدها | سرمایه                      | جمع بدھیها | جمع داراییها |  |
|                                    |              |             |                             |            |              | ۱- سرمایه‌گذاری اولیه توسط مالک<br>۲- دریافت وام قرض الحسن<br>۳- خرید اثاثه به طور نقد<br>۴- پیش‌پرداخت حق بیمه یک ساله ساختمان<br>۵- خرید ملزومات به طور نسبیه<br>۶- سرمایه‌گذاری مجدد توسط مالک<br>۷- پیش‌دریافت از مشتریان<br>۸- برداشت نقدی مالک<br>۹- ارسال صورتحساب برای مشتریان بابت بهای خدمات ارائه شده<br>۱۰- بازپرداخت وام قرض الحسن<br>۱۱- برداشت دستمزد به کارکنان<br>۱۲- پرداخت بابت ملزومات خریداری شده به طور نسبیه<br>۱۳- دریافت وجه نقد از مشتریانی که قبلًا برایشان صورتحساب ارسال شده است. |

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

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

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

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

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

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

| ۷۴        | ۷۳         | ۷۲        | ۷۱        | شرح                                |
|-----------|------------|-----------|-----------|------------------------------------|
| [ ]       | [ ]        | [ ]       | [ ]       | موجودی ملزمومات در اول دوره مالی   |
| ۳,۰۰۰,۰۰۰ | [ ]        | ۱,۲۰۰,۰۰۰ | ۲,۱۰۰,۰۰۰ | ملزمومات خریداری شده طی سال        |
| ۱,۲۵۰,۰۰۰ | ۱,۰۵۴۰,۰۰۰ | [ ]       | ۷۴۰,۰۰۰   | ملزمومات مصرف شده طی سال           |
| ۲,۷۰۰,۰۰۰ | [ ]        | ۱,۰۹۰,۰۰۰ | ۱,۳۵۰,۰۰۰ | موجودی ملزمومات در پایان دوره مالی |

۴- اگر در پایان سال مالی حسابداران ثبتهای اصلاحی را فراموش کنند صورتهای مالی غیرواقعی خواهد بود زیرا مبالغ عناصر صورتهای مالی (دارایها، بدھیها، سرمایه مالک، درآمدها و هزینه‌ها) به‌طور نادرست گزارش می‌شود. تأثیر ۴ مورد الف تا د بر عناصر صورتهای مالی را در جدول زیر نشان دهید. برای نشان دادن تأثیر هریک از اشتباهات بر عناصر صورتهای مالی از علامتهای «+»، «-» و «۰» استفاده نمایید.

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

| اثر اشتباه ناشی از عدم ثبت اصلاحی |   |   |     |   | عناصر صورتهای مالی |
|-----------------------------------|---|---|-----|---|--------------------|
| د                                 | ج | ب | الف | د |                    |
|                                   |   |   |     |   | دارایها            |
|                                   |   |   |     |   | بدھیها             |
|                                   |   |   |     |   | سرمایه مالک        |
|                                   |   |   |     |   | درآمدها            |
|                                   |   |   |     |   | هزینه‌ها           |

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

|                 |               |                  |
|-----------------|---------------|------------------|
| بستانکار – ریال | بدھکار – ریال | پیش‌پرداخت اجاره |
|                 | ۱,۶۰۰,۰۰۰     |                  |
|                 | ۹۶۰,۰۰۰       | ملزمومات         |
| ۲,۳۲۰,۰۰۰       |               | پیش‌دریافت درآمد |

با استفاده از اطلاعات اضافی زیر ثبتهای اصلاحی را به تاریخ ۲۹ اسفند ماه سال ۱۳۷۷ تنظیم نمایید.

الف) پیش‌پرداخت اجاره مربوط به چهارماه بهمن سال ۱۳۷۷ تا اردیبهشت سال ۱۳۷۸ است.

ب) موجودی ملزومات در پایان سال بالغ بر ۳۲۰,۰۰۰ ریال بوده است.

ج) بابت نیمی از مبالغ پیش‌دريافت شده از مشتریان خدمات ارائه شده است.

۶- مانده برخی از حسابهای مؤسسه حمل و نقل شاهین در پایان سال مالی منتهی به ۳۱ خرداد ماه ۱۳۷۶ به شرح زیر است.

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

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



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

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

### مطلوب است:

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

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

مؤسسه آموزشی پویا  
تراز آزمایشی اصلاح نشده  
۳۰ آبان ۱۳۷۶

| نام حساب                | بدهکار — ریال | بستانکار — ریال |
|-------------------------|---------------|-----------------|
| موجودی نقد              | ۴,۲۰۰,۰۰۰     |                 |
| حسابهای دریافتی         | ۵۹۰,۰۰۰       |                 |
| پیش پرداخت تبلیغات      | ۲,۵۰۰,۰۰۰     |                 |
| پیش پرداخت بیمه         | ۴۲۰,۰۰۰       |                 |
| پیش پرداخت اجاره رایانه | ۸,۴۰۰,۰۰۰     |                 |
| ملزومات                 | ۹۶۰,۰۰۰       |                 |
| اثانه                   | ۳۱,۰۰۰,۰۰۰    |                 |
| ساختمان                 | ۵۵,۰۰۰,۰۰۰    |                 |
| زمین                    | ۱۰,۹۰۰,۰۰۰    |                 |
| حسابهای پرداختی         | ۲,۰۵۹,۰۰۰     |                 |
| پیش دریافت درآمد        | ۳,۵۰۰,۰۰۰     |                 |
| حقوق پرداختی            | —             |                 |
| وام پرداختی             | ۲۴,۰۰۰,۰۰۰    |                 |
| سرمایه آفای امنی        | ۴۵,۰۰۰,۰۰۰    |                 |
| برداشت                  | ۵,۳۰۰,۰۰۰     |                 |
| درآمد خدمات آموزشی      | ۱۱۵,۰۰۰,۰۰۰   |                 |
| هزینه حقوق کارکنان      | ۸,۴۰۰,۰۰۰     |                 |
| هزینه حق التدریس مدرسین | ۵۶,۰۰۰,۰۰۰    |                 |
| هزینه آب و برق و تلفن   | ۶,۴۲۰,۰۰۰     |                 |
| هزینه تبلیغات           | —             |                 |
| هزینه بیمه ساختمان      | —             |                 |
| هزینه اجاره رایانه      | —             |                 |
| هزینه ملزومات           | —             |                 |
| جمع                     | ۱۹۰,۰۹۰,۰۰۰   | ۱۹۰,۰۹۰,۰۰۰     |

اطلاعات زیر نیز در دست است.

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

#### مطلوب است:

- ۱- انجام ثبتهای اصلاحی لازم در دفتر روزنامه
- ۲- نقل ثبتهای اصلاحی از دفتر روزنامه به حسابهای دفتر کل (به شکل T)
- ۳- مانده گیری حسابهای دفتر کل پس از ثبت اصلاحات
- ۴- تنظیم تراز آزمایشی اصلاح شده به تاریخ ۳۰ آبان ماه ۱۳۷۶
- ۵- تنظیم صورت سود و زیان مؤسسه برای سال مالی منتهی به ۳۰ آبانماه ۱۳۷۶
- ۶- تنظیم صورت سرمایه مؤسسه برای سال مالی منتهی به ۳۰ آبانماه ۱۳۷۶ (سرمایه گذاری مجدد آقای امینی در طول سال ۱۲۰,۵۰۰,۰۰۰ ریال بوده است).
- ۷- تنظیم ترازنامه مؤسسه به تاریخ ۳۰ آبانماه ۱۳۷۶

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

### مؤسسه خدماتی پاکیزه

تراز آزمایشی

۱۳۷۵ اسفند ماه ۱۲۹

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

### مطلوب است:

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

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

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

| نام حساب         | جمع ستون بدهکار | جمع ستون بستانکار |
|------------------|-----------------|-------------------|
| موجودی نقد       | ۲۸,۳۰۰,۰۰۰      | ۲۳,۵۰۰,۰۰۰        |
| حسابهای دریافتی  | ۱۸,۴۰۰,۰۰۰      | ۱۴,۳۰۰,۰۰۰        |
| پیش‌برداخت بیمه  | ۷۰۰,۰۰۰         | ۵۳۰,۰۰۰           |
| ملزومات          | ۴,۷۰۰,۰۰۰       | ۲,۱۰۰,۰۰۰         |
| حقوق پرداختی     |                 | ۱,۲۰۰,۰۰۰         |
| پیش‌دریافت درآمد | ۲,۶۰۰,۰۰۰       | ۴,۷۰۰,۰۰۰         |
| هزینه حقوق       | ۹,۳۰۰,۰۰۰       |                   |
| درآمد خدمات      | ۵۳۰,۰۰۰         | ۲۱,۴۰۰,۰۰۰        |
| هزینه بیمه       | ۲,۱۰۰,۰۰۰       |                   |
| هزینه ملزومات    |                 |                   |

مطلوب است:

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

۲۹ اسفند

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

مطلوب است محاسبه:

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

| هزار ریال |                              |
|-----------|------------------------------|
| ۵۴,۲۰۰    | سود خالص سال ۷۵              |
| ۲۳۰       | حسابهای پرداختنی             |
| ۷۶۰       | حسابهای دریافتی              |
| ۱۲۰,۰۰۰   | تجهیزات دندانپزشکی           |
| ۲,۱۰۰     | مزومات                       |
| ۵۴,۲۰۰    | ساختمان                      |
| ۱۲,۰۰۰    | زمین                         |
| ۱۴۱,۱۸۸   | سرمایه آقای حمیدی در اول سال |
| ۲,۰۵۰     | موجودی نقد                   |
| ۹,۱۰۰     | اثاثه                        |
| ۲,۳۰۰     | سرمایه‌گذاری مجدد در سال ۷۵  |
| ۳۵۰       | پیش‌پرداخت بیمه              |
| ۹۵۲       | حقوق پرداختنی                |
| ۵۴۰       | پیش‌دریافت از مراجعین        |
| ۱۰,۰۰۰    | وام پرداختنی                 |
| ۸,۴۰۰     | برداشت                       |

### مطلوب است:

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

# فصل هشتم

## بستن حسابها

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

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

### ۱-۸ مقدمه

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

### ۲-۸ حسابهای دائمی و حسابهای موقت

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

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

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

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

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

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

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

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

### ۸-۳ بستن حسابهای موقت

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

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

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

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

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

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

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

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

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

مؤسسه حقوقی نصر  
تراز آزمایشی اصلاح شده  
۱۳۷۶ ۲۹ اسفندماه

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

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

### دفتر روزنامه

شماره صفحه .....

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

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

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

| هزینه ملزمات مصرفی |         |        | هزینه بیمه آپارتمان |        |       |
|--------------------|---------|--------|---------------------|--------|-------|
|                    |         | مانده  |                     |        | مانده |
| ١٢/٢٩              | ١٠٠,٠٠٠ | ٦٠,٠٠٠ | ١٢/٢٩               | ٦٠,٠٠٠ |       |
|                    |         |        |                     |        |       |

| هزینه اجاره رایانه |         |         |
|--------------------|---------|---------|
|                    |         | مانده   |
| ١٢/٢٩              | ٣٥٠,٠٠٠ | ٣٥٠,٠٠٠ |
|                    |         |         |

| خلاصه سود و زیان |           |             |
|------------------|-----------|-------------|
|                  | ١٢/٢٩     |             |
| ١٣,١٧٠,٠٠٠       | ٥,٩٧٠,٠٠٠ | ١٢/٢٩       |
|                  | ١٨٠,٠٠٠   | ١٢/٢٩       |
|                  | ٤٠٠,٠٠٠   | ١٢/٢٩       |
|                  | ٢,٣٠٠,٠٠٠ | ١٢/٢٩       |
|                  | ٥٤٠,٠٠٠   | ١٢/٢٩       |
|                  | ٦٠,٠٠٠    | ١٢/٢٩       |
|                  | ١٠٠,٠٠٠   | ١٢/٢٩       |
|                  | ٣٥٠,٠٠٠   | ١٢/٢٩       |
| ١٣,١٧٠,٠٠٠       | ٩,٩٠٠,٠٠٠ |             |
| ٣,٢٧٠,٠٠٠        | سود خالص  | ٣,٢٧٠,٠٠٠   |
|                  |           | بستن حسابها |

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

#### دفتر روزنامه شماره صفحه .....

| تاریخ | شرح   | عطف | بدهکار    | بستانکار |
|-------|---|-----|-----------|----------|
| ١٣٧٦  | خلاصه سود و زیان                              |     | ٣,٢٧٠,٠٠٠ |          |
| ١٢/٢٩ | سرمایه آقای نصر<br>بستن حساب خلاصه سود و زیان |     |           |          |
| ١٢/٢٩ | سرمایه آقای نصر<br>برداشت                     |     | ٨٥٠,٠٠٠   | ٨٥٠,٠٠٠  |
| ١٢/٢٩ | بستن حساب برداشت                              |     |           |          |

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

#### ۴-۸ تراز آزمایشی اختتامی

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

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

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

مؤسسه حقوقی نصر

تراز آزمایشی اختتامی

۱۳۷۶ اسفند ماه ۲۹

| نام حساب         | مانده بستانکار | مانده بدھکار | مانده بستانکار |
|------------------|----------------|--------------|----------------|
| مواردی نقد       |                | ۲,۰۵۰,۰۰۰    |                |
| حسابهای دریافتی  |                | ۲,۰۸۴۰,۰۰۰   |                |
| پیش پرداخت اجاره |                | ۳۵۰,۰۰۰      |                |
| ملزومات          |                | ۲۵۰,۰۰۰      |                |
| پیش پرداخت بیمه  |                | ۱۸۰,۰۰۰      |                |
| انانه            |                | ۸,۰۰۰,۰۰۰    |                |
| آپارتمان         |                | ۳۴,۰۰۰,۰۰۰   |                |
| حسابهای پرداختی  | ۱,۱۵۰,۰۰۰      |              |                |
| حقوق پرداختی     | ۷۵۰,۰۰۰        |              |                |
| پیش دریافت درآمد | ۸۰۰,۰۰۰        |              |                |
| سرمایه آقای نصر  | ۴۴,۹۷۰,۰۰۰     |              |                |
| جمع              | ۴۷,۶۷۰,۰۰۰     | ۴۷,۶۷۰,۰۰۰   |                |

## ۸-۵ بستن حسابهای دائمی

معمولًاً واحدهای اقتصادی حسابهای هر سال خود را در دفاتر جداگانه نگاهداری می‌کنند. بنابراین پس از بستن حسابهای موقت و تهیه تراز اختتامی، حسابهای دائمی بسته می‌شوند. برای بستن حسابهای دائمی از یک حساب رابط به نام حساب «تراز اختتامی» استفاده می‌شود. ابتدا حساب تراز اختتامی به مبلغ جمع داراییها بدھکار می‌شود و سپس هر یک از حسابهای دارایی به مبلغ مانده آنها بستانکار می‌گردد. آنگاه هر یک از حسابهای بدھی و حساب سرمایه مالک به مبلغ مانده آنها بدھکار و حساب تراز اختتامی به مبلغ مجموع بدھیها و سرمایه بستانکار می‌شود.

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

### دفتر روزنامه سال ۱۳۷۶

| تاریخ | شرح                             | عطف | بدھکار     | بستانکار   |
|-------|---------------------------------|-----|------------|------------|
| ۱۳۷۶  | تراز اختتامی                    |     | ۴۷,۶۷۰,۰۰۰ |            |
| ۱۲/۲۹ | موجودی نقد                      |     |            | ۲,۰۵۰,۰۰۰  |
|       | حسابهای دریافتی                 |     |            | ۲,۸۴۰,۰۰۰  |
|       | پیش پرداخت اجاره                |     |            | ۳۵۰,۰۰۰    |
|       | ملزومات                         |     |            | ۲۵۰,۰۰۰    |
|       | پیش پرداخت بیمه                 |     |            | ۱۸۰,۰۰۰    |
|       | اثانه                           |     |            | ۸,۰۰۰,۰۰۰  |
|       | آپارتمان                        |     |            | ۳۴,۰۰۰,۰۰۰ |
|       | بستن حسابهای دارایی             |     |            |            |
| ۱۲/۲۹ | حسابهای پرداختی                 |     | ۱,۱۵۰,۰۰۰  |            |
|       | حقوق پرداختی                    |     | ۷۵۰,۰۰۰    |            |
|       | پیش دریافت درآمد                |     | ۸۰۰,۰۰۰    |            |
|       | سرمایه آقای نصر                 |     | ۴۴,۹۷۰,۰۰۰ |            |
|       | تراز اختتامی                    |     |            | ۴۷,۶۷۰,۰۰۰ |
|       | بستن حسابهای بدھی و سرمایه مالک |     |            |            |

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

| حسابهای دریافتی     |       | موجودی نقد          |       |
|---------------------|-------|---------------------|-------|
| ۲,۸۴۰,۰۰۰           | ۱۲/۲۹ | ۲,۰۵۰,۰۰۰           | ۱۲/۲۹ |
| مانده               |       | مانده               |       |
| نقل به تراز اختتامی |       | نقل به تراز اختتامی |       |

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

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

| انانه               |       |           |       |
|---------------------|-------|-----------|-------|
| ۸,۰۰۰,۰۰۰           | ۱۲/۲۹ | ۸,۰۰۰,۰۰۰ | مانده |
| نقل به تراز اختتامی |       |           |       |
|                     |       |           |       |

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

| حسابهای پرداختی |       |           |       |
|-----------------|-------|-----------|-------|
| ۱,۱۵۰,۰۰۰       | مانده | ۱,۱۵۰,۰۰۰ | ۱۲/۲۹ |
|                 |       |           |       |
|                 |       |           |       |

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

| پیش دریافت درآمد |       |         |       |
|------------------|-------|---------|-------|
| ۸۰۰,۰۰۰          | مانده | ۸۰۰,۰۰۰ | ۱۲/۲۹ |
|                  |       |         |       |
|                  |       |         |       |

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

| تراز اختتامی |       |            |       |
|--------------|-------|------------|-------|
| ۴۷,۶۷۰,۰۰۰   | ۱۲/۲۹ | ۴۷,۶۷۰,۰۰۰ | ۱۲/۲۹ |
|              |       |            |       |
|              |       |            |       |

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

## ۸-۶ افتتاح حسابهای در سال جدید

در اول هر دوره مالی با انجام دو ثبت حسابهای دارایی، بدھی و سرمایه مالک افتتاح می‌گردد. برای ثبت افتتاح حسابهای دائمی در دوره مالی جدید از یک حساب رابط به نام «تراز افتتاحی» استفاده می‌شود.

برای افتتاح حسابهای دارایی هر یک از حسابهای دارایی به میزان مانده آنها در تراز اختتامی دوره مالی گذشته بدھکار و حساب تراز افتتاحی به مبلغ مجموع مانده داراییها بستانکار می‌شود. برای افتتاح حسابهایی که در تراز اختتامی دوره مالی گذشته مانده بستانکار داشته‌اند (بدھیها و سرمایه مالک) حساب تراز افتتاحی به مبلغ مجموع مانده بدھیها و سرمایه مالک بدھکار و هر یک از حسابهای بدھی و حساب سرمایه مالک به مبلغ مانده آنها در تراز اختتامی دوره مالی گذشته بستانکار می‌گردد.

ثبتهای افتتاح حسابهای دائمی مؤسسه حقوقی نصر در اول سال ۱۳۷۷ به شرح زیر است :

### دفتر روزنامه سال ۱۳۷۷

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

پس از انجام ثبتهای افتتاح حسابهای دائمی این ثبتهای به حسابهای دفتر کل سال ۱۳۷۷ انتقال می‌یابند.

| حسابهای دریافتی                      | موجودی نقد                           |
|--------------------------------------|--------------------------------------|
| ۲,۸۴۰,۰۰۰ ۱/۱<br>نقل از تراز افتتاحی | ۲,۰۵۰,۰۰۰ ۱/۱<br>نقل از تراز افتتاحی |
|                                      |                                      |

| مزومات                             | پیش‌برداخت اجاره                   |
|------------------------------------|------------------------------------|
| ۲۵۰,۰۰۰ ۱/۱<br>نقل از تراز افتتاحی | ۳۵۰,۰۰۰ ۱/۱<br>نقل از تراز افتتاحی |
|                                    |                                    |

| اثاثه                                | پیش‌برداخت بیمه                    |
|--------------------------------------|------------------------------------|
| ۸,۰۰۰,۰۰۰ ۱/۱<br>نقل از تراز افتتاحی | ۱۸۰,۰۰۰ ۱/۱<br>نقل از تراز افتتاحی |
|                                      |                                    |

| حسابهای پرداختی                      | آبارتمان                              |
|--------------------------------------|---------------------------------------|
| ۱,۱۵۰,۰۰۰ ۱/۱<br>نقل از تراز افتتاحی | ۳۴,۰۰۰,۰۰۰ ۱/۱<br>نقل از تراز افتتاحی |

| پیش‌دریافت درآمد                   | حقوق پرداختی                       |
|------------------------------------|------------------------------------|
| ۸۰۰,۰۰۰ ۱/۱<br>نقل از تراز افتتاحی | ۷۵۰,۰۰۰ ۱/۱<br>نقل از تراز افتتاحی |

| تراز افتتاحی                  | سرمایه آفای نصر                       |
|-------------------------------|---------------------------------------|
| ۴۷,۶۷۰,۰۰۰ ۱/۱ ۴۷,۶۷۰,۰۰۰ ۱/۱ | ۴۴,۹۷۰,۰۰۰ ۱/۱<br>نقل از تراز افتتاحی |

۱- حسابهای دائمی و موقت را تعریف نمایید.

۲- حساب برداشت جزو کدامیک از حسابهای دائمی و موقت است؟ چرا؟

۳- تراز آزمایشی اختتامی را تعریف کنید.

۴- برای ثبت بستن حسابهای دائمی از چه حسابی استفاده می‌شود؟ توضیح دهید.

۵- برای ثبت افتتاح حسابهای دائمی از چه حسابی استفاده می‌شود؟ توضیح دهید.

## پرسشهای چهار گزینه‌ای

۱- آخرین مرحله چرخه حسابداری معمولاً عبارت است از :

الف) تهیه صورتهای مالی

ب) بستن حسابهای موقت

ج) بستن حسابهای دائمی

د) تهیه تراز آزمایشی اختتامی

۲- کدامیک از عملیات زیر جزو چرخه حسابداری محسوب نمی‌گردد؟

الف) بستن حسابهای موقت

ب) تهیه صورتهای مالی

ج) اصلاح حسابها

د) تنظیم استناد و مدارک اولیه رویدادهای مالی

۳- کدامیک از حسابهای زیر در بستن حسابهای دائمی یک حساب رابط می‌باشد؟

الف) سرمایه مالک

ب) تراز افتتاحی

ج) تراز اختتامی

د) خلاصه سود و زیان

۴- برای بستن حسابهای درآمد و هزینه از چه حسابی استفاده می‌شود؟

الف) سرمایه مالک

ب) تراز افتتاحی

ج) تراز اختتامی

د) خلاصه سود و زیان

۵- کدامیک از حسابهای زیر جزو حسابهای دائمی محسوب می‌شود؟

الف) خلاصه سود و زیان

ب) برداشت

ج) سرمایه مالک

د) هزینه

۶- کدامیک از عبارتهای زیر درست است؟

الف) اگر درآمدها بیش از هزینه‌ها باشد برای بستن حساب خلاصه سود و زیان باید آن را بستانکار نمود.

ب) همیشه پس از بستن حسابهای درآمد و هزینه مانده حساب خلاصه سود و زیان بستانکار است.

ج) اگر حسابهای درآمد و هزینه در پایان دوره مالی بسته نشوند در سال بعد از روی حسابهای دفتر کل نمی‌توان درآمدها و هزینه‌ها را معلوم کرد.

د) پس از بستن حسابهای موقت فقط حسابهای دارایی و بدھی مانده خواهد داشت.

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

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

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

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

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

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

د) حساب هزینه ملزومات به حساب ملزومات بسته شود.

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

الف) ۳۴۸

ب) ۳۲۰

ج) ۲۹۲

د) صفر

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

جمع ستون مانده حسابها ۴۱۷/۷

مجموع بدھیها ۱۷

مجموع درآمدها ۱۸۲

مجموع هزینه‌ها ۱۰۱/۵

برداشت ۲۱/۲

اگر ثبت بستن حسابهای موقت به درستی در حسابها عمل شود، جمع ستون مانده بدھکار تراز آزمایشی اختتامی چند میلیون ریال خواهد بود؟

الف) ۴۱۷/۷

ب) ۳۱۶/۲

ج) ۲۹۵

د) ۱۹۷/۵

## تمرینها



| حساب موقت | حساب دائمی | مانده حساب |        | نام حساب   |
|-----------|------------|------------|--------|--|
|           |            | بستانکار   | بدهکار |  |
| ۰         |            |            | ۰      | هزینه آب و برق و تلفن<br>موجودی نقد<br>حسابهای پرداختی<br>برداشت<br>هزینه ملزمات<br>پیش دریافت درآمد<br>اثاثه<br>ملزمات<br>سرمایه مالک<br>خلاصه سود و زیان<br>پیش پرداخت اجاره |

- ۱- با گذاردن علامت ☐  
 جدول رو به رو را کامل کنید. پاسخ  
 مورد اول ارائه شده است.

۲- با استفاده از تراز آزمایشی اصلاح شده زیر ثبت‌های بستن حسابهای موقت را در دفتر روزنامه نشان دهید.

کلینیک دندانپزشکی ایران  
 تراز آزمایشی اصلاح شده  
 ۷۳ اسفند ماه ۲۹

| مانده بستانکار | مانده بدهکار | نام حساب                      |
|----------------|--------------|-------------------------------|
| ۱,۹۲۰,۰۰۰      | ۱۲۷,۵۰۰      | موجودی نقد                    |
| ۶۸,۹۱۲,۵۰۰     | ۳۴۲,۰۰۰      | حسابهای دریافتی               |
| ۱۰۸,۵۲۰,۰۰۰    | ۲,۲۱۰,۰۰۰    | مزومات                        |
|                | ۲,۹۰۰,۰۰۰    | پیش پرداخت اجاره              |
|                | ۷,۲۳۰,۰۰۰    | اثاثه                         |
|                | ۷۵,۴۰۰,۰۰۰   | تجهیزات دندانپزشکی            |
|                |              | حسابهای پرداختی               |
|                |              | سرمایه دکتر صالح              |
|                | ۳,۴۷۲,۰۰۰    | برداشت                        |
|                |              | درآمد خدمات دندانپزشکی        |
|                | ۴۱,۵۴۰,۰۰۰   | هزینه ملزمات                  |
|                | ۶,۲۳۱,۰۰۰    | هزینه آب و برق و تلفن و گاز   |
|                | ۴,۸۰۰,۰۰۰    | هزینه اجاره                   |
|                | ۳۲,۹۰۰,۰۰۰   | هزینه حقوق                    |
|                | ۱,۰۲۰,۰۰۰    | هزینه بیمه تجهیزات دندانپزشکی |
| ۱۷۹,۳۵۲,۵۰۰    | ۱۷۹,۳۵۲,۵۰۰  | جمع                           |

- ۳- با استفاده از اطلاعات تمرین ۲ و انتقال ثبت بستن حسابهای موقت به حسابهای دفتر کل تراز آزمایشی اختتامی کلینیک دندانپزشکی ایران را تهیه کرده، ثبت بستن حسابهای دائمی را در دفتر روزنامه نشان دهد.
- ۴- تراز آزمایشی اصلاح شده تعمیرگاه یخچال دماوند به شرح زیر است. ثبتهای بستن حسابهای موقت و دائمی در پایان سال ۷۴ و افتتاح حسابهای دائمی در ابتدای سال ۷۵ را در دفتر روزنامه نشان دهد.

تعمیرگاه یخچال دماوند  
تراز آزمایشی اصلاح شده  
۷۴ اسفندماه ۲۹

| نام حساب                | مانده بدهکار | مانده بستانکار |
|-------------------------|--------------|----------------|
| موجودی نقد              | ۴۲۷,۵۰۰      |                |
| حسابهای دریافتی         | ۱۹۲,۳۰۰      |                |
| مزومات                  | ۲,۳۰۱,۰۰۰    |                |
| وسایل و ابزار کار       | ۳۱,۲۵۲,۰۰۰   |                |
| حسابهای پرداختی         |              | ۳,۷۸۲,۴۰۰      |
| سرمایه آقای محمودی      |              | ۲۲,۵۴۵,۰۰۰     |
| برداشت                  | ۲,۶۵۰,۰۰۰    |                |
| درآمد تعمیرات           |              | ۲۹,۴۷۵,۰۰۰     |
| هزینه مزومات            |              | ۷,۵۰۰,۰۰۰      |
| هزینه دستمزد تعمیرکاران |              | ۶,۹۱۰,۰۰۰      |
| هزینه اجاره مغازه       |              | ۳,۶۰۰,۰۰۰      |
| هزینه آب و برق و تلفن   |              | ۱,۸۹۰,۰۰۰      |
| هزینه‌های متفرقه        |              | ۸۰,۰۰۰         |
| جمع                     | ۵۶,۸۰۲,۸۰۰   | ۵۶,۸۰۲,۸۰۰     |



## ۱- تراز آزمایشی اصلاح نشده مؤسسه حمل و نقل کارون به شرح زیر می‌باشد :

مؤسسه حمل و نقل کارون

تراز آزمایشی اصلاح نشده

۳۱ شهریور ماه ۱۳۷۶

| نام حساب                   | مانده بدھکار | مانده بستانکار |
|----------------------------|--------------|----------------|
| موجودی نقد                 | ۴,۹۹۰,۰۰۰    |                |
| حسابهای دریافتی            | ۱,۳۸۹,۰۰۰    |                |
| پیش پرداخت بیمه            | ۱,۳۰۰,۰۰۰    |                |
| پیش پرداخت اجاره           | ۵,۴۰۰,۰۰۰    |                |
| ملزومات                    | ۵۹۰,۰۰۰      |                |
| وسایط نقلیه                | ۴۵۳,۰۰۰,۰۰۰  |                |
| ساختمان                    | ۲۳,۰۰۰,۰۰۰   |                |
| زمین                       | ۹,۷۰۰,۰۰۰    |                |
| حسابهای پرداختی            | ۵۷۵,۰۰۰      |                |
| پیش دریافت درآمد           | ۳۲,۴۱۰,۰۰۰   |                |
| سرمایه آقای ناصری          | ۴۰۷,۲۹۷,۰۰۰  |                |
| برداشت                     | ۶,۹۰۰,۰۰۰    |                |
| درآمد حمل و نقل            | ۱۸۴,۰۰۰,۰۰۰  |                |
| هزینه دستمزد رانندگان      | ۹۳,۵۰۰,۰۰۰   |                |
| هزینه حقوق کارکنان         | ۸,۳۹۰,۰۰۰    |                |
| هزینه آب و برق و تلفن      | ۷,۳۰۰,۰۰۰    |                |
| هزینه سوخت و سایط نقلیه    | ۲,۸۲۰,۰۰۰    |                |
| هزینه تعمیرات و سایط نقلیه | ۴,۶۱۰,۰۰۰    |                |
| هزینه‌های متفرقه           | ۱,۳۹۳,۰۰۰    |                |
| جمع                        | ۶۲۴,۲۸۲,۰۰۰  | ۶۲۴,۲۸۲,۰۰۰    |

سایر اطلاعات نیز به شرح زیر است :

(۱) پایان دوره مالی مؤسسه ۳۱ شهریور ماه می‌باشد.

(۲) یکی از کارکنان مؤسسه بابت حقوق شهریور ماه ۷۶ خود ۴۵۲,۰۰۰ ریال از مؤسسه طلب دارد که هنوز در حسابها ثبت نشده است.

(۳) مبلغ ۹۴۰,۰۰۰ ریال از پیش پرداخت بیمه مربوط به بیمه‌نامه‌های منقضی شده است.

(۴) مبلغ پیش پرداخت اجاره مربوط به اجاره یک سال دفتر مؤسسه می‌باشد که در اول فروردین ۷۶ پرداخت شده است.

(۵) موجودی ملزومات در پایان شهریور ماه ۷۶ مبلغ ۱۷۰,۰۰۰ ریال است.

(۶) در اواخر شهریور ماه ۷۶ مبلغ ۴,۵۷۰,۰۰۰ ریال خدمات برای مشتریان ارائه گردید که در حسابها ثبت نشده است.

(۷) بابت پیش دریافت از مشتریان به غیر از مبلغ ۷,۳۸۰,۰۰۰ ریال به آنها خدمات ارائه شده است.

**مطلوب است:**

۱- انجام ثبتهای اصلاحی در دفتر روزنامه

۲- انتقال ثبتهای اصلاحی از دفتر روزنامه به حسابهای دفتر کل (به شکل ت)

۳- تهیه تراز آزمایشی اصلاح شده به تاریخ ۳۱ شهریور ماه ۱۳۷۶

۴- تهیه صورت سود و زیان برای سال مالی منتهی به ۳۱ شهریور ماه ۱۳۷۶ (در تیرماه ۷۶ آقای ناصری با اختصاص

دادن یک باب ساختمان به ارزش ۲۳ میلیون ریال در مؤسسه کارون سرمایه‌گذاری مجدد انجام داد.)

۵- تهیه صورت سرمایه برای سال مالی منتهی به ۳۱ شهریور ماه ۱۳۷۶

۶- تهیه ترازنامه مؤسسه حمل و نقل کارون به تاریخ ۳۱ شهریور ماه ۱۳۷۶

۷- این مسئله ادامه مسئله قبل است و به بستن حسابها و افتتاح حسابها در سال بعد مربوط می‌باشد.

**مطلوب است:**

۱- ثبت بستن حسابهای موقت در دفتر روزنامه سال مالی ۷۵-۷۶ و انتقال به حسابهای دفتر کل

۲- تهیه تراز آزمایشی اختتامی به تاریخ ۳۱ شهریور ماه ۱۳۷۶ .

۳- ثبت بستن حسابهای دائمی در دفتر روزنامه سال مالی ۷۵-۷۶ و انتقال به حسابهای دفتر کل (به شکل ت)

۴- ثبت افتتاح حسابهای دائمی در دفتر روزنامه سال مالی ۷۶-۷۷ و انتقال به حسابهای دفتر کل (به شکل ت)

۵- مانده‌های زیر در پایان سال ۷۳ (پس از اصلاحات) از روی دفتر کل مؤسسه انتشاراتی قلم بددست آمده است :

| هزار ریال | هزار ریال | حسابهای دریافتی           |
|-----------|-----------|---------------------------|
| ۶۴,۵۸۲/۹  | ۳۲۱       | سرمایه آقای امیری         |
| ۲,۲۲۰     | ۱۴,۰۰۰    | پیش دریافت درآمد          |
| ۴,۸۰۰     | ۴۵,۴۱۰    | هزینه اجاره               |
| ۱۰,۵۲۰    | ۱۲۱۰      | ملزومات چاپ               |
| ۳۱,۰۰۰    | ۴۹۳/۲     | وام پرداختی               |
| ۸۱۴/۶     | ۷۷۴       | هزینه‌های متفرقه          |
| ۱۵۰       | ۳۴۳/۵     | پیش پرداخت بیمه           |
| ۱,۳۰۰     | ۵۹,۳۴۰    | هزینه بیمه ماشین آلات چاپ |
|           | ۹,۲۰۰     | هزینه ملزومات             |
|           | ۹۲۲       | پیش پرداخت اجاره          |
|           | ۴۰,۰۰۰    | اثانه                     |

سرمایه آقای امیری در اول سال ۷۳ مبلغ ۵۵,۴۸۱,۳۰۰ ریال بود.

## مطلوب است:

- ۱- تهیه تراز آزمایشی اصلاح شده به تاریخ پایان سال ۱۳۷۳
- ۲- تهیه صورت سود و زیان برای سال مالی ۱۳۷۳
- ۳- تهیه صورت سرمایه برای سال مالی ۱۳۷۳
- ۴- تهیه ترازنامه به تاریخ پایان سال ۱۳۷۳
- ۵- ثبت بستن حسابهای موقت در دفتر روزنامه سال ۱۳۷۳
- ۶- تهیه تراز آزمایشی اختتامی به تاریخ پایان سال ۱۳۷۳
- ۷- ثبت بستن حسابهای دائمی در دفتر روزنامه سال ۱۳۷۳
- ۸- ثبت افتتاح حسابهای دائمی در دفتر روزنامه سال ۱۳۷۴

## پروژه حسابداری

هدف از انجام پروژه حسابداری، افزایش توانایی و قابلیت دانش آموزان در به کارگیری آموخته های خود در درس اصول حسابداری (۱) می باشد. برای این منظور دفاتر حسابداری شامل دفتر روزنامه، کل و معین جهت ثبت اطلاعات رویدادهای مالی مورد استفاده قرار می گیرند.

## اطلاعات پروژه

مؤسسه خدمات فنی اعتماد یک مؤسسه خدماتی تک مالکی است که توسط آقای اعتمادی از ابتدای سال ۱۳۷۷ تأسیس و اداره شده است. فعالیت اصلی این مؤسسه ارائه خدمات فنی دستگاههای حرارتی می باشد :  
اطلاعات زیر از مانده حسابهای دائمی سال قبل «مؤسسه خدمات فنی اعتماد» از تراز آزمایشی اختتامی ۱۳۷۷/۱۲/۲۹ در دست است :

|           |                                     |
|-----------|-------------------------------------|
| ۳,۱۰۰,۰۰۰ | موجودی نقد - حساب جاری ۳۳۳ بانک ملی |
| ۲,۰۰۰,۰۰۰ | حسابهای دریافتی                     |
| ۱,۹۰۰,۰۰۰ | موجودی ملزمات فنی                   |
| ۲,۱۰۰,۰۰۰ | پیش پرداخت بیمه                     |
| ۳۵,۰۰۰    | اثانه                               |
| ۴۵,۰۰۰    | ابزارآلات فنی                       |
| ۴۰۰,۰۰۰   | حسابهای پرداختنی                    |
| ۱,۳۵۰,۰۰۰ | پیش دریافت درآمد                    |
| ۱,۶۰۰,۰۰۰ | وام پرداختی                         |
| ۱۵۰,۰۰۰   | دستمزد پرداختنی                     |
| ۶,۴۰۰,۰۰۰ | سرمایه آقای اعتمادی                 |

طبق دفاتر معین حسابهای دریافتی مانده حساب مشتریان در تاریخ ۱۳۷۷/۱۲/۲۹ به شرح زیر می باشد :

آقای رحیمی ۴۰۰,۰۰۰ آقای ارشدی ۵۰۰,۰۰۰ آقای سلامی ۳۰۰,۰۰۰ آقای اسلامی ۴۰۰,۰۰۰

|   |   |   |         |
|---|---|---|---------|
| آقای زندی   | ۲۵۰,۰۰۰   | آقای کریمی  | ۵۵۰,۰۰۰ |
| طبق دفتر معین حسابهای پرداختنی مانده حساب طبلکاران در تاریخ ۱۳۷۷/۱۲/۲۹ به شرح زیر می‌باشد.    |   |   |         |
| آقای رضائی  | ۸۰,۰۰۰  | آقای مسعودی   | ۱۱۰,۰۰۰ |
| فروشگاه سعیدی   | ۶۵,۰۰۰  | آقای ستاری  | ۹۰,۰۰۰  |
| آقای محمودی   | ۵۵,۰۰۰  | معاملات و رویدادهای اقتصادی فروردین سال ۱۳۷۸ مؤسسه خدماتی اعتماد به شرح زیر است : |         |
| ۱ فروردین   | مبلغ ۳۲۰,۰۰۰ ریال بابت اجاره ۴ ماهه ساختمان مؤسسه طی چک شماره ۳۲۴۳۲۶ پرداخت گردید.  |   |         |
| ۲ فروردین   | خرید مبلغ ۳۰۰,۰۰۰ ریال اثاثه از «شرکت تولیدی آزادی» که بابت نیمی از مبلغ فوق چک شماره ۳۲۴۳۲۷ صادر و قرار شد بقیه تا دو ماه دیگر پرداخت گردد. فاکتور شماره ۹۹۹ از شرکت آزادی دریافت شد. لازم به توضیح است در صورتیکه اثاثه فوق از فروشگاههای عمدۀ فروشی خریداری می‌شد باید مبلغ ۳۵۰,۰۰۰ ریال پرداخت می‌گردد. |   |         |
| ۳ فروردین   | مبلغ ۲۰۵,۰۰۰ ریال از سوی آقای اعتمادی بابت سرمایه‌گذاری مجدد طی فیش نقدی شماره ۷۷ به حساب جاری ۳۳۳ بانک ملی مؤسسه واریز گردید.  |   |         |
| ۴ فروردین   | مبلغ ۵۰۰,۰۰۰ ریال حسابهای دریافتی از آقای رحیمی طی فیش نقدی شماره ۱۹۴ به حساب جاری ۳۳۳ بانک ملی مؤسسه واریز و به مؤسسه ارائه گردید.   |   |         |
| ۸ فروردین   | مبلغ ۷۶۰,۰۰۰ ریال طی فیش نقدی شماره ۱۰۵ بابت انجام خدمات تعمیر و نگهداری دستگاههای حرارتی «شرکت افق» دریافت و به حساب جاری ۳۳۳ بانک ملی مؤسسه واریز گردید.  |   |         |
| ۱۴ فروردین  | مبلغ ۸۰۰,۰۰۰ ریال طی چک شماره ۳۲۴۳۲۸ بابت دستمزد دو هفتگی کارکنان مؤسسه که پنجشنبه‌ها پرداخت می‌گردد از حساب جاری مؤسسه صادر و تسليم آنان شد. لازم به توضیح است ۱۵۰,۰۰۰ ریال از مبلغ فوق مربوط به دستمزد سال قبل کارکنان بوده است.  |   |         |
| ۱۵ فروردین  | مبلغ ۸۰,۰۰۰ ریال مطالبات آقای رضائی بابت خرید نسیمه ملزومات مؤسسه در سال قبل طی چک شماره ۳۲۴۳۲۹ صادر و پرداخت گردید.  |   |         |
| ۱۶ فروردین  | مبلغ ۶۵,۰۰۰ ریال طی چک شماره ۳۲۴۳۳۰ بابت درج سه نوبت آگهی تبلیغاتی به روزنامه اطلاعات پرداخت گردید.   |   |         |
| ۱۸ فروردین  | مبلغ ۶۵,۰۰۰ ریال بابت حق الزحمه خدمات ارائه شده از آقای زندی دریافت و به حساب جاری مؤسسه واریز گردید.   |   |         |
| لازم به توضیح است که مبلغ ۲۵۰,۰۰۰ ریال فوق مربوط به حق الزحمه خدمات انجام شده در سال قبل است. |   |   |         |
| ۱۹ فروردین  | صورتحساب شماره ۱ حق الزحمه خدمات فنی ارائه شده به «مهدکودک شکوفه‌ها» به میزان ۷۰۰,۰۰۰ ریال ارسال گردید که قرار شد ظرف مدت ۱۰ روز مبلغ فوق پرداخت شود.   |   |         |
| ۲۰ فروردین  | مبلغ ۴۰,۰۰۰ ریال بابت هزینه سوخت طی چک شماره ۳۲۴۳۳۱ پرداخت گردید.   |   |         |
| ۲۲ فروردین  | مبلغ ۵۰۰,۰۰۰ ریال از سوی آقای اعتمادی از طریق صدور چک شماره ۳۲۴۳۳۲ برای مصرف شخصی برداشت شد.  |   |         |

|            |  |
|------------|--|
| ۲۸ فروردین | مبلغ ۶۵۰,۰۰۰ ریال بابت دستمزد دو هفتگی کارکنان مؤسسه طی چک شماره ۳۲۴۳۳۳ از محل حساب جاری مؤسسه پرداخت شد.        |
| ۲۸ فروردین | ابزارآلات فنی به مبلغ ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال طی چک شماره ۳۲۴۳۳۴ خریداری گردید.   |
| ۳۱ فروردین | مبلغ ۲۰۰,۰۰۰ ریال طی چک شماره ۳۲۴۳۳۵ برای پرداخت هزینه تلفن صادر و به حساب جاری شرکت مخابرات واریز گردید.        |
|            | همچنین اطلاعات مربوط به اصلاحات پایان فروردین ۱۳۷۸ به شرح زیر می‌باشد:   |
| ۱          | موجودی ملزومات مؤسسه در تاریخ ۳۱ فروردین بالغ بر ۵۶۰,۰۰۰ ریال شمارش و ارزیابی شده است.                           |
| ۲          | مانده حساب پیش پرداخت بیمه مربوط به حق بیمه دو ساله دارایهای مؤسسه بوده که در تاریخ ۱۳۷۷/۱۰/۱ پرداخت گردیده است. |
| ۳          | تا تاریخ ۱۳۷۸/۱/۲۱ دو نوبت آگهی تبلیغاتی مؤسسه در روزنامه اطلاعات درج گردیده است.                                |
| ۴          | اصلاح حساب پیش پرداخت اجاره با توجه به اطلاعات یاد شده   |
| ۵          | تا پایان ۳۱ فروردین ۱۳۷۸ مبلغ ۳۹۰,۰۰۰ ریال از محل پیش دریافتها، خدمات انجام یافته است.                           |
| ۶          | هزینه دستمزد تعلق گرفته و پرداخت نشده سه روز آخر فروردین ۱۳۷۸ بالغ بر ۲۰۰,۰۰۰ ریال می‌باشد.                      |
| ۷          | هزینه آب و برق تعلق گرفته و پرداخت نشده فروردین ماه ۱۳۷۸ بالغ بر ۱۲۰,۰۰۰ ریال می‌باشد.                           |
| ۸          | تا پایان فروردین ماه ۱۳۷۸ مبلغ ۴۵۰,۰۰۰ ریال برای آفای صمدی کار انجام شده که صورتحساب آن ارسال نگردیده است.       |

#### مطلوب است:

- الف) انتقال مانده حسابهای تراز آزمایشی مورخ ۲۹ اسفند ۱۳۷۷ به دفاتر سال جدید
- ب) ثبت معاملات و رویدادهای مالی فروردین ۱۳۷۸ مؤسسه در دفتر روزنامه عمومی
- ج) انتقال رویدادهای مالی ثبت شده در دفتر روزنامه به حسابهای دفترکل
- د) تهیه تراز آزمایشی به تاریخ پایان فروردین ۱۳۷۸
- ه) انجام ثبتهای اصلاحی به تاریخ ۳۱ فروردین ۱۳۷۸ و انتقال آنها به حسابهای دفترکل
- و) تهیه تراز آزمایشی اصلاح شده پایان فروردین ۱۳۷۸
- ز) تنظیم صورتهای مالی یکماهه فروردین ۱۳۷۸
- ح) انجام ثبتهای بستن حسابهای موقت در تاریخ ۳۱ فروردین ۱۳۷۸ در دفتر روزنامه عمومی و انتقال آنها به حسابهای دفترکل
- ط) تهیه تراز آزمایشی اختتامی در تاریخ ۳۱ فروردین ۱۳۷۸
- ی) انجام ثبتهای بستن حسابهای دائمی در تاریخ ۳۱ فروردین ۱۳۷۸ در دفتر روزنامه و انتقال به حسابهای دفترکل.

# فصل نهم

## کاربرگ

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

- ۱- دلایل تهیه کاربرگ حسابداری را بیان نماید.
- ۲- اجزای کاربرگ حسابداری را بشناسد.
- ۳- کاربرگ حسابداری را تهیه کند.
- ۴- چرخه حسابداری را با استفاده از کاربرگ تکمیل کند.
- ۵- صورتهای مالی را با استفاده از کاربرگ حسابداری تهیه کند.
- ۶- اصلاح حسابها و بستن حسابها را با استفاده از کاربرگ حسابداری انجام دهد.

### ۱-۹ مقدمه

در فصل هفتم و هشتم با اصلاح و بستن حسابها که معمولاً در پایان سال مالی انجام می‌شود، آشنا شدیم. برخی از مؤسسات خدماتی مراحل اصلاح و بستن حسابهای موقت را با انجام ثبتهای لازم در دفاتر روزنامه و کل و تهیه تراز آزمایشی، به همان صورت که در فصل گذشته بیان کردیم، تکمیل می‌نمایند. اما در برخی از مؤسسات، برای انجام عملیات اصلاح و بستن حسابها در پایان دوره مالی از یکی از فرمهای متداول به نام «کاربرگ حسابداری» استفاده می‌کنند. کاربرگ حسابداری فرم یا ورقه‌ای سطربندی و ستون‌بندی شده است که برای سهولت کار و کاهش اشتباه در عملیات اصلاح حسابها، تهیه گزارش‌های مالی و بستن حسابها مورد استفاده حسابداران قرار می‌گیرد.

علاوه بر این کاربرگ حسابداری برای مرور و نمایش قسمتی از چرخه حسابداری (از اصلاحات تا تهیه تراز آزمایشی اختتامی) کاربرد دارد. اگرچه تهیه کاربرگ حسابداری اختیاری است اما بیشتر حسابداران ترجیح می‌دهند در پایان دوره مالی عملیات اصلاح حسابها، تهیه صورتهای مالی و بستن حسابها را در قالب کاربرگ حسابداری انجام دهند.

### ۲-۹ چرخه حسابداری با کاربرگ

در فصل هفتم چرخه حسابداری بدون تهیه کاربرگ تشریح شد. توجه داشته باشید که در صورت تهیه کاربرگ، چرخه حسابداری شامل مراحل زیر می‌باشد :

- ۱- جمع‌آوری اطلاعات مربوط به رویدادهای مالی (گردآوری اسناد و مدارک مثبته)
- ۲- تجزیه و تحلیل معاملات و رویدادهای مالی و تنظیم سند حسابداری

- ۳- ثبت معاملات (رویدادهای مالی) در دفتر روزنامه
- ۴- نقل اقلام به دفتر کل
- ۵- تهیه تراز آزمایشی
- ۶- تهیه کاربرگ
- ۷- تهیه صورتهای مالی
- ۸- اصلاح حسابهای دفتر کل
- ۹- بستن حسابهای موقت
- ۱۰- تهیه تراز آزمایشی اختتامی

### ۹-۳ اجزای کاربرگ

برای اینکه از کاربرگ حسابداری برای ثبت عملیات اصلاح حسابها، تهیه صورتهای مالی و بستن حسابها استفاده شود، باید صفحه‌یا صفحات کاغذی با طول و عرض مناسب را انتخاب و خط‌کشی نمود. ردیفهای کاربرگ برای درج عنوان و مبالغ مربوط به حسابها و ستونهای آن برای تقسیم عملیات مربوط به پایان دوره مالی اختصاص داده می‌شود. لازم به ذکر است معمولاً حسابداران کاربرگ حسابداری را با مداد تنظیم می‌کنند تا به راحتی اشتباهات احتمالی که در نوشتن رخ می‌دهد قابل اصلاح باشد.

عناوین ستونهای کاربرگ به شرح زیر است :

- نام (عنوان) حساب
- تراز آزمایشی قبل از اصلاحات
- اصلاحات
- تراز آزمایشی اصلاح شده
- سود و زیان
- ترازنامه

همچنین در قسمت بالای کاربرگ حسابداری فضایی برای نوشتن عنوان یا سرفصل کاربرگ و واحد مبالغ مندرج در کاربرگ در نظر گرفته می‌شود. هریک از ستونهای تراز آزمایشی، اصلاحات، تراز آزمایشی اصلاح شده، سود و زیان و ترازنامه دارای دو ستون بدھکار و بستانکار می‌باشد. بنابراین در کاربرگ حسابداری یک ستون برای نام حساب و ده ستون برای نوشتن ارقام مربوط به حسابها وجود دارد. به این شکل کاربرگ حسابداری که دارای ده ستون است، اصطلاحاً کاربرگ دهستونی گفته می‌شود که نمونه سفید آن را در صفحه بعد ملاحظه می‌کنید.



#### **۴-۹ نحوه تکمیل کاربرگ حسابداری**

برای نشان دادن مراحل تکمیل کاربرگ حسابداری از مثال جامع پایان فصل ۷ استفاده می‌کنیم.

**۱-۴-۹ نوشتن سرفصل:** همان‌طورکه نوشتند نام مؤسسه، نام گزارش و تاریخ یا دوره گزارش در بالای هر یک از گزارش‌های حسابداری ضرورت دارد، سرفصل یا عنوان کاربرگ به شرح زیر نوشته می‌شود :

نام مؤسسه: مؤسسه حقوقی نصر

نام گزارش: کاربرگ حسابداری

تاریخ: برای سال مالی منتهی به ۱۳. ۶/۱۲/۲۹

**۲-۴-۹ بخش تراز آزمایشی اصلاح نشده:** پس از درج عنوان گزارش، تراز آزمایشی حسابهای دفتر کل که قبل از انجام اصلاحات تهیه شده، عیناً در ستونهای مربوط در کاربرگ حسابداری نوشته می‌شود و پس از جمع زدن دو ستون بدھکار و بستانکار دو خط موازی که نشانگر تساوی دو ستون است، در زیر جمع هر ستون کشیده می‌شود، تا ثبت تراز آزمایشی قبل از اصلاحات مؤسسه حقوقی نصر را در صفحه بعد مشاهده می‌کنید.

| شماره حساب | تراز آزمایشی اصلاح شده | اصلاحات              | سود و زیان | اقلام ترازنامه |
|------------|------------------------|----------------------|------------|----------------|
| بستنکار    | بدهکار                 | بستنکار              | بدهکار     | بستنکار        |
| ۱          | ۲,۰۵۰,۰۰۰              | موجودی نقد           |            | بستنکار        |
| ۲          | ۲,۳۷۰,۰۰۰              | حسابهای در باقی      |            | بدهکار         |
| ۳          | ۷۰۰,۰۰۰                | بیش داشت اجاره       |            |                |
| ۴          | ۳۵۰,۰۰۰                | مزدومات              |            |                |
| ۵          | ۲۴,۰۰۰                 | بیش بود داشت بیمه    |            |                |
| ۶          | ۸۰,۰۰۰,۰۰۰             | إئانه                |            |                |
| ۷          | ۳۹,۰۰۰,۰۰۰             | آپارتمان             |            |                |
| ۸          | ۱,۱۵۰,۰۰۰              | حسابهای بود اختیار   |            |                |
| ۹          | ۲,۰۰۰,۰۰۰              | بیش در برداشت درآمد  |            |                |
| ۱۰         | ۴۲,۵۵۰,۰۰۰             | سرویس آفای نصر       |            |                |
| ۱۱         | ۸۵۰,۰۰۰                | برداشت               |            |                |
| ۱۲         | ۱۱,۵۰۰,۰۰۰             | درآمد خدمات حقوقی    |            |                |
| ۱۳         | ۰,۲۲۰,۰۰۰              | هزینه حقوق کارکنان   |            |                |
| ۱۴         | ۱۸۰,۰۰۰                | هزینه مسافرت         |            |                |
| ۱۵         | ۴۰۰,۰۰۰                | هزینه تبلیغات        |            |                |
| ۱۶         | ۲,۳۰۰,۰۰۰              | هزینه آب، برق و تلفن |            |                |
| ۱۷         | ۵۴۰,۰۰۰                | هزینه تعمیرات        |            |                |
|            |                        | جمع                  |            |                |
|            | ۵۷,۲۰۰,۰۰۰             | ۵۷,۲۰۰,۰۰۰           |            |                |

**۳-۴-۹ بخش اصلاحات:** یکی از موارد استفاده کاربرگ حسابداری این است که اصلاحاتی که می‌باید در پایان دوره در دفتر روزنامه ثبت و به حسابهای مربوط در دفتر کل منتقل شود، ابتدا در این فرم نوشته می‌شود تا پس از تکمیل شدن اصلاحات و اطمینان از درست بودن آنها به نحو مناسب در سند حسابداری، دفتر روزنامه و دفتر کل معکوس شود. در کاربرگ حسابداری دو ستون برای ثبت اصلاحات اختصاص دارد.

برای نوشتن ثبتهای اصلاحی در ستون اصلاحات ابتدا اطلاعات مربوط به اصلاحات جمع‌آوری می‌شود و سپس ثبتهای اصلاحی مربوط به حسابهای دفتر کل در ستون اصلاحات نوشته می‌شود. در مثال مؤسسه خدمات حقوقی نصر اصلاحات پایان دوره به شرح زیر می‌باشد :

**(الف) اصلاح حساب پیش‌پرداخت بیمه:** پیش‌پرداخت بیمه به مبلغ ۲۴۰,۰۰۰ ریال مربوط به دوره یکساله از اول دی ماه ۱۲ تا پایان آذرماه ۷ است. بنابراین در پایان سال مالی ۶. ۱۳ فقط ۳ ماه از ۱۲ ماه گذشته پس به میزان  $\frac{3}{12}$  آن تبدیل به هزینه شده است.

**(ب) اصلاح حساب ملزمات:** بخشی از ملزماتی که در طول سال خریداری شده به مبلغ ۱۰۰,۰۰۰ ریال به مصرف رسیده است.

**(ج) اصلاح حساب پیش‌دریافت درآمد:** قسمتی از تعهدات مؤسسه به مشتریانی که بهای خدمات را از قبل پرداخت کرده‌اند به میزان ۱۰۲۰,۰۰۰ ریال انجام شده است.

**(د) ثبت هزینه حقوق اسفندماه کارکنان:** حقوق اسفندماه کارکنان به مبلغ ۷۵,۰۰۰ ریال در حسابها ثبت نشده است.

**(ه) ثبت درآمد خدمات حقوقی:** درآمدهای تحقق یافته‌ای به مبلغ ۴۷۰,۰۰۰ ریال که دریافت نشده در حسابهای مؤسسه نیز ثبت نشده است.

**(و) اصلاح حساب پیش‌پرداخت اجاره:** پیش‌پرداخت اجاره به مبلغ ۷۰۰,۰۰۰ ریال مربوط به اجاره رایانه برای دو ماه اسفند ۶ و فروردین ۷ است.

پس از آنکه اصلاحات لازم مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت ثبتهای لازم در ستون اصلاحات انجام می‌شود. چنانچه قرار باشد حسابی برای اولین بار مورد استفاده قرار گیرد نام آن در ردیفهای پایین ستون «نام حساب» نوشته می‌شود.

برای اینکه حسابهایی که اصلاح می‌شوند به طور متقابل به یکدیگر عطف داده شوند، از حروف الف تا و استفاده کرده‌ایم. نحوه ثبت اصلاحات به این ترتیب است که ابتدا مبلغ مورد نظر در مقابل نام حساب (یا حسابهایی) که بدھکار می‌شود در ستون بدھکار اصلاحات نوشته می‌شود و سپس مبلغ (یا مبالغ) بستانکار در ستون بستانکار اصلاحات و در جلوی نام حساب (یا حسابهای) مربوط ثبت می‌شود. پس از ثبت اصلاحات در کاربرگ حسابداری، برای اطمینان از توازن ثبتهای انجام شده ستونهای بدھکار و بستانکار اصلاحات را جمع زده و رقم آن در قسمت پایین کاربرگ نوشته می‌شود. در صورت تساوی دو خط افقی زیر هر ستون کشیده می‌شود. نحوه نوشتن ثبتهای اصلاحی مربوط به مثال «مؤسسه خدمات حقوقی نصر» را در صفحه بعد مشاهده می‌کنید.

کاربرگ حسابداری  
برای سال مالی منتهی به ۱۳.۶.۱۴/۲۹

| ردیف | نام حساب             | شماره حساب | تراز آزمایشی اصلاح شده | اصلاحات     | سود و زیان | اقلام ترازنامه |
|------|----------------------|------------|------------------------|-------------|------------|----------------|
|      | بستنکار              | بدهکار     | بستنکار                | بدهکار      | بستنکار    | بستنکار        |
| ۱    | موجودی نقد           |            | ۲,۰۵۰,۰۰۰              |             |            | بدهکار         |
| ۲    | حسابهای در لافتی     |            | ۲,۳۷۰,۰۰۰              |             |            | بستنکار        |
| ۳    | بیش برداخت اجراه     |            | ۷۰,۰۰۰                 |             |            | بدهکار         |
| ۴    | مزدومات اداری        |            | ۳۵۰,۰۰۰                |             |            | بستنکار        |
| ۵    | بیش برداخت بیمه      |            | ۲۴۰,۰۰۰                |             |            | بستنکار        |
| ۶    | اثاله                |            | ۸۰,۰۰۰                 |             |            | بدهکار         |
| ۷    | آپارتمان             |            | ۳۶,۰۰۰,۰۰۰             |             |            | بستنکار        |
| ۸    | حسابهای برداختی      |            | ۱۱۵,۰۰۰                |             |            | بستنکار        |
| ۹    | بیش برداشت درآمد     |            | ۱,۲۰,۰۰۰(۲)            |             |            | بدهکار         |
| ۱۰   | سرمایه آقای نصر      |            | ۴۲۵۵۰,۰۰۰              |             |            | بستنکار        |
| ۱۱   | برداشت               |            | ۸۵,۰۰۰                 |             |            | بستنکار        |
| ۱۲   | درآمد خدمات حقوقی    |            | ۱۱۵,۰۰۰,۰۰۰            |             |            | بستنکار        |
| ۱۳   | درآمد حقوقی کارکنان  |            | ۰,۲۲۰,۰۰۰              |             |            | بستنکار        |
| ۱۴   | هزینه مسافوت         |            | ۱۸,۰۰۰                 |             |            | بستنکار        |
| ۱۵   | هزینه بیمه غایت      |            | ۴۰,۰۰۰                 |             |            | بستنکار        |
| ۱۶   | هزینه آب، برق و تلفن |            | ۲,۳۰,۰۰۰               |             |            | بستنکار        |
| ۱۷   | هزینه تعمیرات        |            | ۵۴,۰۰۰                 |             |            | بستنکار        |
| ۱۸   | هزینه بیمه آپارتمان  |            | ۶,۰۰۰                  |             |            | بستنکار        |
| ۱۹   | هزینه مزدومات مصرفی  |            | ۱                      |             |            | بستنکار        |
| ۲۰   | حقوق برداختی         |            | ۷۰,۰۰۰(۲)              |             |            | بستنکار        |
| ۲۱   | هزینه اجراه رایانه   |            | ۳۵۰,۰۰۰(۹)             |             |            | بستنکار        |
|      | جمع                  |            | ۲,۹۳,۰,۰۰۰             | ۵۷,۲,۰۰,۰۰۰ | ۲,۹۳,۰,۰۰۰ |                |

**۴-۹ بخش تراز آزمایشی اصلاح شده:** ارقامی که باید در ستونهای بدھکار یا بستانکار «بخش تراز آزمایشی اصلاح شده» نوشته شود شامل مانده هریک از حسابها می‌باشد. بنابراین با استفاده از ارقام ثبت شده در ستونهای «تراز آزمایشی قبل از اصلاحات» و «اصلاحات» مانده گیری از حسابها انجام می‌شود. به عنوان نمونه مانده بدھکار حسابهای دریافتی در بخش تراز آزمایشی قبل از اصلاحات با رقم بدھکار مربوط به حسابهای دریافتی در بخش اصلاحات جمع می‌شود و در ستون بدھکار در جلوی سطر حسابهای دریافتی ثبت می‌شود. همچنین برای مانده گیری حساب پیش‌پرداخت بیمه مبلغ بستانکار ثبت شده در ستون اصلاحات از مانده بدھکار قبل از اصلاحات کسر می‌شود و در جلوی حساب پیش‌پرداخت بیمه در بخش تراز آزمایشی اصلاح شده نوشته می‌شود.

پس از مانده گیری هریک از حسابها با استفاده از ستونهای تراز آزمایشی قبل از اصلاحات و اصلاحات و ثبت آن در بخش تراز آزمایشی اصلاح شده، برای اطمینان از درستی مانده گیری و توازن حسابها، هریک از ستونهای بدھکار و بستانکار جمع و حاصل در انتهای ستون مربوط در بخش تراز آزمایشی اصلاح شده نوشته می‌شود. در صورت تساوی دو خط افقی زیر ارقام جمع کشیده می‌شود. در صفحه بعد ثبت بخش تراز آزمایشی اصلاح شده نشان داده شده است.

## برای سال مالی منتهی به ۲۹/۰۶/۱۴

| ردیف | نام حساب               | شماره حساب  | تراز آزمایشی اصلاح شده | اصلاحات | تراز آزمایشی اصلاح نشده | سود و زیان  | تراز نامه   | بستنکار | بدهکار |
|------|------------------------|-------------|------------------------|---------|-------------------------|-------------|-------------|---------|--------|
| ۱    | موجودی نقد             | ۲,۰۵۰,۰۰۰   | ۲,۰۸۴,۰۰۰              | بستنکار | بدهکار                  | بستنکار     | ۲,۰۵۰,۰۰۰   | بستنکار | بدهکار |
| ۲    | حسابهای در لفظی        | ۲,۳۷,۰۰۰    | ۳۵۰,۰۰۰                | (د)     | (۴۷,۰۰۰)                | ۳۵۰,۰۰۰     | ۲,۰۸۴,۰۰۰   | بستنکار | بدهکار |
| ۳    | پیش پرداخت اجاره       | ۷,۰۰,۰۰۰    | ۲۵,۰۰۰                 | (ب)     | ۱۰۰,۰۰۰                 | ۲۵,۰۰۰      | ۳۵۰,۰۰۰     | بستنکار | بدهکار |
| ۴    | مزروهات                | ۲۳,۰۰۰      | ۱۸۰,۰۰۰                | (الف)   | ۶۰,۰۰۰                  | ۱۸۰,۰۰۰     | ۲۵,۰۰۰      | بستنکار | بدهکار |
| ۵    | پیش پرداخت یمه         | ۲۴,۰۰۰      | ۸,۰۰,۰۰۰               |         |                         | ۸,۰۰,۰۰۰    | ۳۴,۰۰,۰۰۰   | بستنکار | بدهکار |
| ۶    | اثاله                  | ۱۸,۰۰,۰۰۰   | ۳۴,۰۰,۰۰۰              |         |                         | ۳۴,۰۰,۰۰۰   | ۳۴,۰۰,۰۰۰   | بستنکار | بدهکار |
| ۷    | آپارتمان               | ۱۱,۱۵,۰۰۰   | ۱۱,۱۵,۰۰۰              |         |                         | ۱۱,۱۵,۰۰۰   | ۱۱,۱۵,۰۰۰   | بستنکار | بدهکار |
| ۸    | حسابهای پرداختی        | ۲,۰۰,۰۰۰    | ۸,۰۰,۰۰۰               |         |                         | ۸,۰۰,۰۰۰    | ۸,۰۰,۰۰۰    | بستنکار | بدهکار |
| ۹    | پیش درآمد              | ۲,۰۰,۰۰۰    | ۱۱,۱۰,۰۰۰              | (ج)     | (۱۱,۱۰,۰۰۰)             | ۸,۰۰,۰۰۰    | ۸,۰۰,۰۰۰    | بستنکار | بدهکار |
| ۱۰   | سرمهای آقای نصر        | ۴۲,۵۵,۰۰۰   | ۴۲,۵۵,۰۰۰              |         |                         | ۴۲,۵۵,۰۰۰   | ۴۲,۵۵,۰۰۰   | بستنکار | بدهکار |
| ۱۱   | برداشت                 | ۸۰,۰۰,۰۰۰   | ۸۰,۰۰,۰۰۰              |         |                         | ۸۰,۰۰,۰۰۰   | ۸۰,۰۰,۰۰۰   | بستنکار | بدهکار |
| ۱۲   | درآمد خدمات حقوقی      | ۵,۲۲,۰۰۰    | ۱۳,۱۷,۰۰۰              | (د)     | (۱۱,۵۰,۰۰۰)             | ۱۳,۱۷,۰۰۰   | ۵,۹۷,۰,۰۰۰  | بستنکار | بدهکار |
| ۱۳   | هزینه حقوق کارکنان     | ۱۱,۵۰,۰۰۰   | ۱۱,۵۰,۰۰۰              |         |                         | ۱۱,۵۰,۰۰۰   | ۱۱,۵۰,۰۰۰   | بستنکار | بدهکار |
| ۱۴   | هزینه مسافت            | ۱۸,۰۰۰      | ۱۸,۰۰۰                 | (ج)     | (۵,۹۷,۰,۰۰۰)            | ۱۸,۰۰۰      | ۵,۹۷,۰,۰۰۰  | بستنکار | بدهکار |
| ۱۵   | هزینه تبلغات           | ۴,۰۰,۰۰۰    | ۴,۰۰,۰۰۰               |         |                         | ۴,۰۰,۰۰۰    | ۴,۰۰,۰۰۰    | بستنکار | بدهکار |
| ۱۶   | هزینه آیین، برق و تلفن | ۲,۳۰,۰۰۰    | ۲,۳۰,۰۰۰               |         |                         | ۲,۳۰,۰۰۰    | ۲,۳۰,۰۰۰    | بستنکار | بدهکار |
| ۱۷   | هزینه تعمیرات          | ۵۴,۰۰۰      | ۵۴,۰۰۰                 |         |                         | ۵۴,۰۰۰      | ۵۴,۰۰۰      | بستنکار | بدهکار |
| ۱۸   | هزینه بیمه آپارتمان    | ۹,۰۰,۰۰۰    | ۹,۰۰,۰۰۰               | (الف)   | (۹,۰۰,۰۰۰)              | ۹,۰۰,۰۰۰    | ۹,۰۰,۰۰۰    | بستنکار | بدهکار |
| ۱۹   | هزینه ملزمومات مصرفی   | ۱,۰۰,۰۰۰    | ۱,۰۰,۰۰۰               | (ب)     | (۱,۰۰,۰۰۰)              | ۱,۰۰,۰۰۰    | ۱,۰۰,۰۰۰    | بستنکار | بدهکار |
| ۲۰   | حقوق پرداختی           | ۷۵,۰۰,۰۰۰   | ۷۵,۰۰,۰۰۰              | (ج)     | (۷۵,۰۰,۰۰۰)             | ۷۵,۰۰,۰۰۰   | ۷۵,۰۰,۰۰۰   | بستنکار | بدهکار |
| ۲۱   | هزینه اجراء رایله      | ۳۵,۰۰,۰۰۰   | ۳۵,۰۰,۰۰۰              | (و)     | (۳۵,۰۰,۰۰۰)             | ۳۵,۰۰,۰۰۰   | ۳۵,۰۰,۰۰۰   | بستنکار | بدهکار |
|      | جمع                    | ۵۷۱,۲۰۰,۰۰۰ | ۵۷۱,۲۰۰,۰۰۰            |         |                         | ۵۷۱,۲۰۰,۰۰۰ | ۵۷۱,۲۰۰,۰۰۰ | بستنکار | بدهکار |
|      |                        | ۵۸,۴۲۰,۰۰۰  | ۵۸,۴۲۰,۰۰۰             |         |                         | ۵۸,۴۲۰,۰۰۰  | ۵۸,۴۲۰,۰۰۰  | بستنکار | بدهکار |

**۴-۵ بخش سود و زیان: برای تنظیم بخش سود و زیان در کاربرگ حسابداری، مانده حسابهای درآمد و هزینه از بخش تراز آزمایشی اصلاح شده عیناً به این بخش منتقل می‌شود. سپس هریک از دو ستون بدھکار و بستانکار جمع می‌شود. اگر جمع ستون بستانکار (جمع درآمدها) بیشتر از ستون بدھکار (جمع هزینه‌ها) باشد، نشانگر سود خالص مؤسسه می‌باشد، در این صورت برای توازن ستونهای بدھکار و بستانکار قسمت سود و زیان، مبلغ سود خالص در زیر ستون بدھکار نوشته می‌شود و جمع نهایی و متوازن ستون بدھکار و بستانکار در انتهای هر ستون نوشته می‌شود و زیر هر کدام دو خط موازی کشیده می‌شود. در صورتی که جمع ستون بدھکار (جمع هزینه‌ها) بیشتر از جمع ستون بستانکار (درآمدها) باشد، زیان خالص به وجود آمده در ذیل ستون بستانکار نوشته می‌شود و جمع نهایی و متوازن بدھکار و بستانکار در انتهای هر ستون ثبت می‌شود و زیر هریک دو خط موازی کشیده می‌شود.**

در کاربرگ صفحه بعد، نحوه تنظیم بخش سود و زیان را مشاهده می‌کنید.

| ردیف | نام حساب     | شماره حساب | تراز آزمایشی اصلاح شده | اصلاحات     | تراز آزمایشی اصلاح شده | سود و زیان    | اقسام ترازنامه     |
|------|--------------|------------|------------------------|-------------|------------------------|---------------|--------------------|
| ردیف | بستنکار      | بدهکار     | بستنکار                | بدهکار      | بستنکار                | بدهکار        | بستنکار            |
| ۱    | موجودی تقدیر | ۲,۰۵۰,۰۰۰  | ۲,۰۸۴,۰,۰۰۰            | ۴۷,۰,۰۰۰(۶) | ۳۰,۰,۰۰۰               | ۲,۰۳۷,۰,۰۰۰   | حسنهای دریافتی     |
| ۲    |              |            |                        |             |                        | ۷۰۰,۰۰۰       | پیش برداخت اجاره   |
| ۳    |              |            |                        |             |                        | ۳۵,۰,۰۰۰      | پیش برداخت بیمه    |
| ۴    |              |            |                        |             |                        | ۲۴,۰,۰۰۰      | مزدومات            |
| ۵    |              |            |                        |             |                        | ۸,۰,۰,۰۰۰     | ایرانه             |
| ۶    |              |            |                        |             |                        | ۳۴,۰,۰,۰۰۰    | ایران              |
| ۷    |              |            |                        |             |                        | ۳۴,۰,۰,۰۰۰    | حسابهای برداختی    |
| ۸    |              |            |                        |             |                        | ۱,۱۵,۰,۰۰۰    | پیش دریافت درآمد   |
| ۹    |              |            |                        |             |                        | ۲,۰,۰,۰,۰۰۰   | سرمایه اقای نصر    |
| ۱۰   |              |            |                        |             |                        | ۴۲,۰۵۵,۰,۰۰۰  | برداشت             |
| ۱۱   |              |            |                        |             |                        | ۸۰,۰,۰۰۰      | درآمد خدمات حقوقی  |
| ۱۲   |              |            |                        |             |                        | ۱۱,۰,۰,۰۰۰    | هزینه حقوق کارکنان |
| ۱۳   |              |            |                        |             |                        | ۰,۲۲,۰,۰۰۰    | هزینه مسافرت       |
| ۱۴   |              |            |                        |             |                        | ۱۸,۰,۰,۰۰۰    | هزینه تبلیغات      |
| ۱۵   |              |            |                        |             |                        | ۴,۰,۰,۰,۰۰۰   | هزینه آبرو و تلفن  |
| ۱۶   |              |            |                        |             |                        | ۲,۳۰,۰,۰۰۰    | هزینه آبرو و تلفن  |
| ۱۷   |              |            |                        |             |                        | ۰,۴۰,۰,۰۰۰    | هزینه تعمیرات      |
| ۱۸   |              |            |                        |             |                        | ۰,۰,۰,۰۰۰     | هزینه پیمایان      |
| ۱۹   |              |            |                        |             |                        | ۱,۰,۰,۰,۰۰۰   | هزینه ملزومات مصري |
| ۲۰   |              |            |                        |             |                        | ۱,۰,۰,۰,۰۰۰   | حقوق برداختی       |
| ۲۱   |              |            |                        |             |                        | ۵۷,۲,۰,۰,۰۰۰  | هزینه اجاره ریاله  |
|      |              |            |                        |             |                        | ۵۷,۲,۰,۰,۰۰۰  | جمع                |
|      |              |            |                        |             |                        | ۱۳,۰۷۰,۰,۰۰۰  | سود خالص           |
|      |              |            |                        |             |                        | ۹,۹,۰,۰,۰,۰۰۰ |                    |
|      |              |            |                        |             |                        | ۵۸,۹۴۳,۰,۰۰۰  |                    |
|      |              |            |                        |             |                        | ۱۳,۰۷۰,۰,۰۰۰  |                    |
|      |              |            |                        |             |                        | ۳,۱۷۰,۰,۰۰۰   |                    |

**۶-۴-۹ بخش ترازنامه:** آخرین بخش در کاربرگ حسابداری به حسابهای دارایی، بدھی، سرمایه و برداشت اختصاص دارد. مانند این حسابها عیناً از تراز آزمایشی اصلاح شده به این قسمت انتقال می‌باید و سپس جمع ستون بدھکار (جمع دارایها و برداشت) و جمع ستون بستانکار (جمع بدھیها و سرمایه) محاسبه و زیر هر ستون نوشته می‌شود. اختلاف بین جمع این دو ستون، مربوط به سود یا زیان خالص مؤسسه می‌باشد. اگر مؤسسه سود خالص داشته باشد، مبلغ آن (که در ستون بدھکار بخش سود و زیان نوشته شده) در ستون بستانکار بخش ترازنامه ثبت می‌شود و اگر مؤسسه زیان خالص داشته باشد، مبلغ آن (که در ستون بستانکار بخش سود و زیان نوشته شده) در ستون بدھکار بخش ترازنامه درج می‌شود. در انتهای بخش ترازنامه همانند <sup>۴</sup> بخش قبلی، جمع متوازی ستونهای بدھکار و بستانکار ثبت می‌شود و زیر هریک دو خط موازی کشیده می‌شود. در کاربرگ حسابداری صفحه بعد نحوه ثبت بخش ترازنامه برای مؤسسه خدمات حقوقی نصر نشان داده شده است.

| ردیف       | نام حساب             | شماره حساب | تراز آزمایشی اصلاح شده | اصلاحات | سود و زیان | اقلام ترازنامه |
|------------|----------------------|------------|------------------------|---------|------------|----------------|
| ۱          | موجودی تقدیم         | ۱,۰۵۰,۰۰۰  | بستانکار               | بدهکار  | بستانکار   | بستانکار       |
| ۲          | حسابهای در راستی     | ۲,۸۴۰,۰۰۰  |                        |         |            | بدهکار         |
| ۳          | پیش‌رداخت جاره       | ۳۵,۰۰۰     |                        |         |            |                |
| ۴          | ملوومات              | ۲۵,۰۰۰     |                        |         |            |                |
| ۵          | پیش‌رداخت نیمه       | ۱۸,۰۰۰     |                        |         |            |                |
| ۶          | مالیه                | ۸,۰۰۰      |                        |         |            |                |
| ۷          | ایارستان             | ۳۴,۰۰۱,۰۰۰ |                        |         |            |                |
| ۸          | حسابهای برداشتی      | ۱,۱۵,۰۰۰   |                        |         |            |                |
| ۹          | پیش‌رداشت درآمد      | ۸,۰۰۰      |                        |         |            |                |
| ۱۰         | سمایه آقای نصر       | ۴۲,۵۵,۰۰۰  |                        |         |            |                |
| ۱۱         | برداشت               | ۸۰,۰۰۰     |                        |         |            |                |
| ۱۲         | درآمد خدمات حقوقی    | ۱۱,۰۰۰,۰۰۰ |                        |         |            |                |
| ۱۳         | هزینه حقوق کارکنان   | ۰,۹۷,۰۰۰   |                        |         |            |                |
| ۱۴         | هزینه مسافرت         | ۱۸,۰۰۰     |                        |         |            |                |
| ۱۵         | هزینه تبلیغات        | ۰,۰۰,۰۰۰   |                        |         |            |                |
| ۱۶         | هزینه اب، برق و تلفن | ۲,۳۰,۰۰۰   |                        |         |            |                |
| ۱۷         | هزینه تعصیرات        | ۰۹,۰۰۰     |                        |         |            |                |
| ۱۸         | هزینه بیمه پارتیزان  | ۰,۰۰,۰۰۰   |                        |         |            |                |
| ۱۹         | هزینه ملزومات مصرفی  | ۰,۰۰,۰۰۰   |                        |         |            |                |
| ۲۰         | حقوق برداشتی         | ۷۰,۰۰۰ (۱) |                        |         |            |                |
| ۲۱         | هزینه اجاره رایانه   | ۳۰,۰۰۰ (۲) |                        |         |            |                |
|            | جمع                  | ۵۸,۴۲۰,۰۰۰ |                        |         |            |                |
|            | سود حاصل             | ۵۷,۲۰۰,۰۰۰ |                        |         |            |                |
|            | جمع و موازنه         | ۴۸,۵۲۰,۰۰۰ |                        |         |            |                |
| ۴۰,۵۵۰,۰۰۰ | ۴۸,۵۲۰,۰۰۰           | ۱۳,۱۷۰,۰۰۰ | ۳,۲۷۰,۰۰۰              |         |            |                |
| ۳,۲۷۰,۰۰۰  | ۴۸,۵۲۰,۰۰۰           | ۱۳,۱۷۰,۰۰۰ |                        |         |            |                |

## ۵-۹ تهیه صورتهای مالی

پس از تکمیل کاربرگ حسابداری، صورتهای مالی شامل صورت سود و زیان، صورت سرمایه و ترازنامه تنظیم می‌شود. این کار عمدتاً با استفاده از اطلاعات مندرج در ۴ ستون آخر کاربرگ حسابداری قابل انجام است.

**۱-۵-۹ صورت سود و زیان:** صورت سود و زیان را می‌توان مستقیماً با استفاده از اطلاعات قسمت سود و زیان کاربرگ تنظیم نمود. صورت سود و زیان مؤسسه خدمات حقوقی نصر برای سال مالی منتهی به ۶/۱۲/۲۹ ۱۳. به شرح زیر تنظیم شده است :

مؤسسه حقوقی نصر  
صورت سود و زیان  
برای سال مالی منتهی به ۶/۱۲/۲۹ ۱۳.

|                    |                       |
|--------------------|-----------------------|
| ۱۳,۱۷۰,۰۰۰         | درآمد خدمات حقوقی     |
|                    | کسر می‌شود : هزینه‌ها |
| ۵,۹۷۰,۰۰۰          | هزینه حقوق کارکنان    |
| ۱۸۰,۰۰۰            | هزینه مسافرت          |
| ۴۰۰,۰۰۰            | هزینه تبلیغات         |
| ۲,۳۰۰,۰۰۰          | هزینه آب، برق و تلفن  |
| ۵۴۰,۰۰۰            | هزینه تعمیرات         |
| ۶۰,۰۰۰             | هزینه بیمه آپارتمان   |
| ۱۰۰,۰۰۰            | هزینه ملزمومات مصرفی  |
| <u>۲۵۰,۰۰۰</u>     | هزینه اجاره رایانه    |
| <u>(۹,۹۰۰,۰۰۰)</u> | جمع هزینه‌ها          |
| <u>۳,۲۷۰,۰۰۰</u>   | سود خالص              |

**۱-۵-۲ صورت سرمایه:** به غیر از مبالغ سرمایه مالک در اول دوره و سرمایه‌گذاری مجدد، اطلاعات مورد نیاز برای تنظیم صورت سرمایه در بخش ترازنامه وجود دارد. در صورتی که سرمایه آفای نصر در اول دوره ۳۰ میلیون ریال و سرمایه‌گذاری مجدد در طول سال ۶ . معادل ۱۲,۵۵۰,۰۰۰ ریال باشد، نحوه تنظیم صورت سرمایه برای مؤسسه خدمات حقوقی نصر به شرح زیر است :

مؤسسه حقوقی نصر  
صورت سرمایه  
برای سال مالی منتهی به ۶/۱۲/۲۹ ۱۳.

|                   |  |
|-------------------|--|
| ۳۰,۰۰۰,۰۰۰        | سرمایه آفای نصر در اول دوره                  |
| ۱۲,۵۵۰,۰۰۰        | اضافه می‌شود : سرمایه‌گذاری مجدد در طول دوره |
| <u>۴۲,۵۵۰,۰۰۰</u> | جمع  |
| <u>۳,۲۷۰,۰۰۰</u>  | اضافه می‌شود : سود خالص                      |
| <u>۴۵,۸۲۰,۰۰۰</u> | جمع  |
| <u>(۸۵۰,۰۰۰)</u>  | کسر می‌شود : برداشت                          |
| <u>۴۴,۹۷۰,۰۰۰</u> | سرمایه آفای نصر در پایان دوره                |

### ۳-۵-۹ ترازنامه: با استفاده از صورت سود و زیان و مبالغ داراییها و بدهیها که در بخش ترازنامه نوشته شده می‌توان

ترازنامه مؤسسه خدمات حقوقی نصر را به صورت زیر تنظیم نمود:

| مؤسسه حقوقی نصر                       |                                 |
|---------------------------------------|---------------------------------|
| ترازنامه                              |                                 |
| به تاریخ ۱۳. ۶/۱۲/۲۹                  |                                 |
| بدهیها :                              | داراییها :                      |
| ۱,۱۵۰,۰۰۰ حسابهای پرداختی             | ۲۰,۵۰,۰۰۰ موجودی نقد            |
| ۸۰۰,۰۰۰ پیش دریافت درآمد              | ۲,۸۴۰,۰۰۰ حسابهای دریافتی       |
| <u>۷۵۰,۰۰۰</u> حقوق پرداختی           | <u>۳۵۰,۰۰۰</u> پیش پرداخت اجاره |
| <u>۲,۷۰۰,۰۰۰</u> جمع بدهیها           | <u>۲۵۰,۰۰۰</u> ملزومات          |
| <u>سرمایه :</u>                       | <u>پیش پرداخت بیمه</u>          |
| <u>۴۴,۹۷۰,۰۰۰</u> سرمایه آقای نصر     | <u>۸,۰۰۰,۰۰۰</u> اثاثه          |
| <u>۴۷,۶۷۰,۰۰۰</u> جمع بدهیها و سرمایه | <u>۳۴,۰۰۰,۰۰۰</u> آپارتمان      |
|                                       | جمع داراییها                    |
|                                       | <u>۴۷,۶۷۰,۰۰۰</u>               |

### ۶-۹ ثبت اصلاحات در دفاتر

صورتهای مالی که در پایان هر دوره مالی تنظیم می‌شود باید متکی به دفاتر حسابداری باشد. لذا کلیه ثبتهای اصلاحی در پایان دوره مالی ابتدا در دفتر روزنامه ثبت و سپس به دفتر کل منتقل می‌شود. پس از این کار، تراز آزمایشی اصلاح شده شامل مانده حسابهای دفتر کل تهیه می‌شود که باید دقیقاً منطبق با تراز آزمایشی اصلاح شده در کاربرگ حسابداری باشد.



- ۱- کاربرگ حسابداری چیست و در چه زمانی تهیه می‌شود؟
- ۲- مراحل مختلف تهیه کاربرگ حسابداری را نام ببرید.
- ۳- مبالغی که در بخش تراز آزمایشی قبل از اصلاحات نوشته می‌شود بر مبنای کدامیک از گزارشها و دفاتر حسابداری است؟
- ۴- چرا پس از تهیه صورتهای مالی از روی کاربرگ باید اصلاحات در دفاتر حسابداری ثبت شود؟
- ۵- آیا زمانی که نمی‌خواهیم حسابها را بیندیم، کاربرگ را تهیه می‌کنیم؟ توضیح دهید.
- ۶- آیا ستونهای تراز آزمایشی اصلاح شده در کاربرگ قبل از انتقال به ستونهای سود و زیان و ترازنامه باید جمع زده شوند؟ توضیح دهید.



۱- کدام یک از گزاره‌های زیر در مورد کاربرگ، درست است؟

الف) کاربرگ یکی از صورتهای مالی است که در پایان دوره مالی تهیه می‌شود.

ب) مؤسسات خدماتی لزوماً برای تهیه گزارش‌های مالی از کاربرگ استفاده می‌کنند.

ج) استفاده از کاربرگ احتمال اشتباه در اصلاح حسابها و تهیه گزارش‌های مالی را کاهش می‌دهد.

د) بدون استفاده از کاربرگ نمی‌توان مراحل چرخه حسابداری را تکمیل کرد.

۲- ستونهای مبلغ در کاربرگ حسابداری به چه ترتیب تنظیم می‌شود؟

الف) ترازنامه - سود و زیان - تراز آزمایشی قبل از اصلاحات - تراز آزمایشی اصلاح شده - اصلاحات

ب) تراز آزمایشی قبل از اصلاحات - اصلاحات - تراز آزمایشی اصلاح شده - ترازنامه - سود و زیان

ج) تراز آزمایشی قبل از اصلاحات - اصلاحات - تراز آزمایشی اصلاح شده - سود و زیان - ترازنامه

د) تراز آزمایشی اصلاح شده - سود و زیان - ترازنامه - تراز آزمایشی قبل از اصلاحات - اصلاحات

۳- کدام یک از گزاره‌های زیر درباره کاربرگ درست است؟

الف) اقلام ستون سود و زیان از تراز آزمایشی انتقال می‌یابند.

ب) اقلام ستون سود و زیان از ستون اصلاحات انتقال می‌یابند.

ج) اقلام ستون سود و زیان در ستون تراز آزمایشی اصلاح شده انتقال می‌یابند.

د) اقلام ستون سود و زیان از ستون ترازنامه انتقال می‌یابند.

۴- کدام یک از گزاره‌های زیر درباره کاربرگ نادرست است؟

الف) درآمدها از ستون بستانکار تراز آزمایشی اصلاح شده عیناً به ستون بستانکار سود و زیان منتقل می‌شود.

ب) هزینه‌ها از ستون بدھکار تراز آزمایشی اصلاح شده عیناً به ستون بدھکار سود و زیان منتقل می‌شود.

ج) اگر جمع ستون درآمدها بیشتر از ستون هزینه‌ها باشد مانده (سود خالص) ذیل ستون بدھکار درج می‌شود.

د) اگر جمع ستون درآمدها بیشتر از ستون هزینه‌ها باشد مانده (سود خالص) ذیل ستون بستانکار درج می‌شود.

۵- کدام یک از گزاره‌های زیر درباره کاربرگ درست است؟

الف) سود خالص محاسبه شده در ستونهای سود و زیان در طرف بستانکار ستونهای ترازنامه درج می‌شود.

ب) سود خالص محاسبه شده در ستونهای سود و زیان در طرف بدھکار ستونهای ترازنامه درج می‌شود.

ج) سود خالص محاسبه شده در ستونهای سود و زیان به ستونهای ترازنامه انتقال نمی‌یابد.

د) هیچکدام

۶- کدام گزینه درباره کاربرگ درست است؟

الف) مبلغ برداشت به ستون بدھکار سود و زیان انتقال می‌یابد.

ب) مبلغ برداشت به ستون بستانکار سود و زیان انتقال می‌یابد.

ج) مبلغ برداشت به ستون بدھکار ترازنامه انتقال می‌یابد.

د) مبلغ برداشت به ستون بستانکار ترازنامه انتقال می‌یابد.

**۷- کدام گزینه درباره کاربرگ نادرست است؟**

- الف) زیان خالص در ستون بستانکار سود و زیان درج می‌شود.
- ب) زیان خالص عیناً به ستون بدھکار ترازنامه انتقال می‌یابد.
- ج) زیان خالص به ستون بستانکار ترازنامه انتقال می‌یابد.
- د) زیان خالص به ستونهای ترازنامه انتقال نمی‌یابد.

**۸- کدام گزینه درباره کاربرگ نادرست است؟**

- الف) صورتهای مالی را مستقیماً می‌توان از کاربرگ تهیه نمود.
- ب) با تهیه کاربرگ نیازی به ثبتهای اصلاحی در دفتر روزنامه نیست.
- ج) بین سال مالی نیز برای تهیه صورتهای مالی از کاربرگ استفاده می‌شود.
- د) ستونهای تراز آزمایشی از مانده حسابهای دفتر کل انتقال می‌یابد.

**۹- کدام گزینه درباره کاربرگ درست است؟**

- الف) زیان خالص در سمت راست ستونهای ترازنامه نوشته می‌شود.
- ب) زیان خالص در سمت چپ ستونهای ترازنامه نوشته می‌شود.
- ج) سود خالص در سمت راست ستونهای ترازنامه نوشته می‌شود.
- د) سود خالص در سمت چپ ستونهای سود و زیان نوشته می‌شود.

**۱۰- کدام گزینه درباره کاربرگ درست است؟**

- الف) حساب موجودی نقد به ستون بدھکار سود و زیان انتقال می‌یابد.
- ب) حساب موجودی نقد به ستون بدھکار ترازنامه انتقال می‌یابد.
- ج) حساب سرمایه به ستون بستانکار سود و زیان انتقال می‌یابد.
- د) حساب سرمایه به ستون بدھکار سود و زیان انتقال می‌یابد.

## تمرینها



۱- مانده اصلاح شده هریک از حسابهای زیر در کدام یک از ستونهای کاربرگ منعکس می‌شود؟  
پاسخ صحیح را با □ مشخص کنید.

| عنوان حساب                | سود و زیان | ترازنامه |
|---------------------------|------------|----------|
| ۱- اسناد دریافتی          | بد         | بس       |
| ۳- درآمد سود بانکی        | بس         | بد       |
| ۵- هزینه بیمه             |            |          |
| ۷- سرمایه مالک            |            |          |
| ۹- اجاره پرداختی          |            |          |
| ۱۱- وام پرداختی آگهی      |            |          |
| ۱۳- تجهیزات               |            |          |
| ۲- برداشت مالک مؤسسه      | بد         | بس       |
| ۴- پیش‌دریافت درآمد خدمات |            |          |
| ۶- حسابهای پرداختی        |            |          |
| ۸- وام دریافتی            |            |          |
| ۱۰- هزینه اجاره رایانه    |            |          |
| ۱۲- پیش‌پرداخت آگهی       |            |          |
| ۱۴- هزینه متفرقه          |            |          |

۲- تراز آزمایشی تعمیرگاه روشنایی در پایان سال ۱۳۰۳ در زیر ارائه شده است :

| نام حساب            | مانده بدھکار | مانده بستانکار |
|---------------------|--------------|----------------|
| موجودی نقد          | ۱,۵۰۰,۰۰۰    |                |
| حسابهای دریافتی     | ۴,۰۰۰,۰۰۰    |                |
| ملزومات             | ۲,۵۰۰,۰۰۰    |                |
| پیش‌پرداخت بیمه     | ۳۰۰,۰۰۰      |                |
| ابزارآلات           | ۲,۶۰۰,۰۰۰    |                |
| حسابهای پرداختی     |              | ۱,۰۰۰,۰۰۰      |
| سرمایه آقای روشنایی |              | ۸,۳۰۰,۰۰۰      |
| برداشت آقای روشنایی | ۴۰۰,۰۰۰      |                |
| درآمد خدمات         |              | ۳,۵۰۰,۰۰۰      |
| هزینه دستمزد        | ۱,۳۰۰,۰۰۰    |                |
| هزینه اجاره         | ۴۵۰,۰۰۰      |                |
| هزینه تلفن          | ۲۵۰,۰۰۰      |                |
| جمع                 | ۱۳,۳۰۰,۰۰۰   | ۱۳,۳۰۰,۰۰۰     |

### مطلوب است:

تهیه کاربرگ تعمیرگاه روشنایی با توجه به اطلاعات زیر :

الف) موجودی ملزومات در پایان اسفند معادل  $1,750,000$  ریال است.

ب) معادل  $120,000$  ریال از پیش‌پرداخت بیمه منقضی شده است.

ج) دستمزد ثبت و پرداخت نشده در پایان اسفند معادل  $200,000$  ریال است.

۳- اطلاعات زیر از مانده حسابها و ثبتهای اصلاحی مؤسسه آموزشی دانایی در تاریخ  $13.6 / 29 / 1426$  در

دست است :

| اصلاحات  |        | تراز آزمایشی |         | نام حساب           |
|----------|--------|--------------|---------|--------------------|
| بستانکار | بدهکار | بستانکار     | بدهکار  |                    |
| الف      |        |              | ۱۰,۹۰۰  | موجودی نقد         |
| ۸۰۰      |        |              | ۲,۸۰۰   | پیش‌پرداخت بیمه    |
| ب        |        |              | ۱,۲۰۰   | پیش‌پرداخت تبلیغات |
| ۳۰۰      |        |              | ۴۵۰,۰۰۰ | زمین               |
|          |        |              | ۴۸,۱۰۰  | ساختمان            |
|          |        | ۷۲,۰۰۰       |         | اسناد پرداختی      |
|          | ج      | ۹,۰۰۰        |         | پیش‌دریافت درآمد   |
|          |        | ۳۸۱,۰۰۰      |         | سرمایه دانایی      |
|          |        |              | ۱۸,۰۰۰  | برداشت دانایی      |
| ج        |        | ۲۱۰,۰۰۰      |         | درآمد خدمات        |
| ۶,۰۰۰    |        |              |         | هزینه تبلیغات      |
|          | ب      |              | ۶,۶۰۰   | هزینه آب و برق     |
|          |        |              | ۱۲,۲۰۰  | هزینه حقوق         |
|          | د      |              | ۹۴,۶۰۰  | هزینه تعمیرات      |
|          |        |              | ۲۱,۰۰۰  | هزینه متفرقه       |
|          |        | ۶۷۲,۰۰۰      |         |                    |
|          | الف    |              | ۶۷۲,۰۰۰ |                    |
| د        |        |              |         | هزینه بیمه         |
| ۱,۴۰۰    |        |              |         | حقوق پرداختی       |
|          |        |              |         |                    |
| ۸,۵۰۰    | ۸,۵۰۰  |              |         |                    |

### اصلاحات:

الف) مبلغ  $800$  ریال پیش‌پرداخت بیمه هزینه شده است.

ب) مبلغ  $300$  ریال پیش‌پرداخت تبلیغات هزینه شده است.

ج) مبلغ  $6000$  ریال درآمد تحقق یافته است.

د) هزینه حقوق پرداخت و ثبت نشده  $1400$  ریال است.

**مطلوب است:**

تکمیل ۶ ستون دیگر کاربرگ با استفاده از اطلاعات صفحه قبل

۴- تراز آزمایشی اصلاح نشده زیر از هنرسرای اندیشه در تاریخ ۲۹ اسفند ۱۳۰۳ در دست است :

| نام حساب         | مانده بدھکار | مانده بستانکار |
|------------------|--------------|----------------|
| موجودی نقد       | ۲۰۰,۰۰۰      |                |
| رایانه           | ۶۰۰,۰۰۰      |                |
| اثانه            | ۵۰۰,۰۰۰      |                |
| حسابهای دریافتی  | ۳۵۰,۰۰۰      |                |
| پیش پرداخت بیمه  | ۱۲۰,۰۰۰      |                |
| پیش پرداخت اجاره | ۴۸۰,۰۰۰      |                |
| استناد پرداختی   | ۷۰۰,۰۰۰      |                |
| سرمایه اندیشه    | ؟            |                |
| درآمد شهریه      | ۱,۳۰۰,۰۰۰    |                |
| هزینه حقوق       | ۴۰۰,۰۰۰      |                |
| هزینه آب و برق   | ۳۰۰,۰۰۰      |                |
| هزینه متفرقه     | ۱۰۰,۰۰۰      |                |
| جمع              | ؟            | ؟              |

اطلاعات اضافی زیر در پایان اسفند ۱۳۰۳ در دست است :

۱- ۲۵٪ مدت اجاره و ۳۰٪ مدت بیمه منقضی نشده است.

۲- مبلغ ۳۰۰,۰۰۰ ریال از درآمد شهریه تحقق نیافته است.

۳- حقوق ثبت و پرداخت نشده اسفند بالغ بر ۵۰,۰۰۰ ریال است.

**مطلوب است:**

الف) تهیه کاربرگ

ب) ثبت اصلاحات در دفتر روزنامه

ج) تهیه صورتهای مالی

د) بستن حسابهای موقت

ه) تهیه تراز آزمایشی اختتامی

و) بستن حسابهای دائمی



۱- تراز آزمایشی قبل از اصلاحات و پس از اصلاحات مؤسسه ورزشی سلامت در ۲۹ اسفند ۸۳ به شرح زیر است.

| تراز آزمایشی اصلاح شده |           | تراز آزمایشی |           | نام حساب         |
|------------------------|-----------|--------------|-----------|------------------|
| بس                     | بد        | بس           | بد        |                  |
|                        | ۱,۰۰۰,۰۰۰ |              | ۱,۰۰۰,۰۰۰ | موجودی نقد       |
|                        | ۷۲۰,۰۰۰   |              | ۶۰۰,۰۰۰   | حسابهای دریافتی  |
|                        | ۱۲۰,۰۰۰   |              | ۳۶۰,۰۰۰   | پیش پرداخت اجاره |
|                        | ۴۰,۰۰۰    |              | ۱۲۰,۰۰۰   | پیش پرداخت بیمه  |
|                        | ۳۵,۰۰۰    |              | ۸۵,۰۰۰    | ملزومات          |
|                        | ۴,۵۰۰,۰۰۰ |              | ۴,۵۰۰,۰۰۰ | ساختمان          |
| ۲,۲۰۰,۰۰۰              |           | ۲,۲۰۰,۰۰۰    |           | وام پرداختی      |
| ۳۰۰,۰۰۰                |           | ۳۰۰,۰۰۰      |           | حسابهای پرداختی  |
| ۱,۱۰۰,۰۰۰              |           | ۱,۴۰۰,۰۰۰    |           | پیش دریافت درآمد |
| ۱,۸۶۵,۰۰۰              |           | ۱,۸۶۵,۰۰۰    |           | سرمایه           |
|                        | ۱,۷۰۰,۰۰۰ |              | ۱,۷۰۰,۰۰۰ | برداشت           |
| ۲,۷۲۰,۰۰۰              |           | ۳,۳۰۰,۰۰۰    |           | درآمد خدمات      |
|                        | ۱,۲۰۰,۰۰۰ |              | ۷۰۰,۰۰۰   | هزینه حقوق       |
|                        | ۲۴۰,۰۰۰   |              |           | هزینه اجاره      |
|                        | ۸۰,۰۰۰    |              |           | هزینه بیمه       |
|                        | ۵۰,۰۰۰    |              |           | هزینه ملزومات    |
| ۵۰۰,۰۰۰                |           |              |           | حقوق پرداختی     |
| ۹,۶۸۵,۰۰۰              | ۹,۶۸۵,۰۰۰ | ۹,۰۶۵,۰۰۰    | ۹,۰۶۵,۰۰۰ | جمع              |

مطلوب است:

الف) تکمیل کاربرگ به تاریخ ۲۹ اسفند ۸۳.

ب) تهیه صورتهای مالی

ج) انجام ثبتهای اصلاحی در دفتر روزنامه و انتقال به حسابهای دفتر کل

د) انجام ثبتهای بستن حسابهای موقت

ه) تهیه تراز آزمایشی اختتامی

## ۲- تراز آزمایشی اصلاح نشده مؤسسه ایرانگردی «تمدن» در تاریخ ۲۹ اسفند ۷ مانده‌های زیر را نشان

می‌دهد.

|           |                  |
|-----------|------------------|
| ۹,۸۰۰,۰۰۰ | موجودی نقد       |
| ۴,۲۰۰,۰۰۰ | حسابهای دریافتی  |
| ۷۰۰,۰۰۰   | موجودی ملزومات   |
| ۲,۴۰۰,۰۰۰ | پیش‌پرداخت اجاره |
| ۳,۵۰۰,۰۰۰ | پیش‌پرداخت آگهی  |
| ۶,۰۰۰,۰۰۰ | پیش‌پرداخت بیمه  |
| ۸۵۰,۰۰۰   | اثانه            |
| ۴۹۰,۰۰۰   | ربابنه           |
| ۱,۰۰۰,۰۰۰ | وام پرداختی      |
| ۲۰۰,۰۰۰   | حسابهای پرداختی  |
| ؟         | سرمایه آقای تمدن |
| ۵۰۰,۰۰۰   | برداشت آقای تمدن |
| ۹,۰۰۰,۰۰۰ | درآمد خدمات      |
| ۴۸۰,۰۰۰   | هزینه آب و برق   |
| ۳۲۰,۰۰۰   | هزینه تلفن       |
| ۱,۳۰۰,۰۰۰ | هزینه حقوق       |
| ۲۰۰,۰۰۰   | هزینه متفرقه     |

اطلاعات مربوط به اصلاحات ۲۹ اسفند ۷ عبارت است از :

۱- پیش‌پرداخت بیمه معادل ۲۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال و پیش‌پرداخت اجاره معادل ۱,۸۰۰,۰۰۰ ریال منقضی نشده است.

۲- پیش‌پرداخت آگهی مربوط به ۵ آگهی تلویزیونی بوده که تا تاریخ ۲۹ اسفند ۳ آگهی پخش شده است.

۳- مبلغ ۴۵۰,۰۰۰ ریال از ملزومات طی سال مصرف شده است.

۴- مبلغ ۱,۵۰۰,۰۰۰ ریال خدمات به مشتریان ارائه شده که در پایان سال در حسابها ثبت نشده است.

۵- حقوق پرداخت نشده اسفندماه کارکنان معادل ۴۰۰,۰۰۰ ریال در دفاتر ثبت نشده است.

مطلوب است:

الف) تهیه کاربرگ مؤسسه ایرانگردی تهران به تاریخ ۲۹ اسفند ۷ ۱۳.

ب) تهیه صورتهای مالی

ج) ثبت اصلاحات در دفتر روزنامه

د) بستن حسابهای موقت

ه) تهیه تراز آزمایشی اختتامی

و) بستن حسابهای دائمی

۳- مانده حسابهای اصلاح نشده مؤسسه خدماتی رشد در پایان اسفند ۱۳۵ به شرح زیر است :

| ریال      |                  | ریال      |                  |
|-----------|------------------|-----------|------------------|
| ۳۲۰,۰۰۰   | حسابهای پرداختنی | ۵,۰۰۰,۰۰۰ | موجودی نقد       |
| ؟         | سرمایه           | ۲,۵۰۰,۰۰۰ | اسناد دریافتی    |
| ۱,۴۰۰,۰۰۰ | درآمد خدمات      | ۱۰۰۰,۰۰۰  | ملزومات          |
| ۵۰۰,۰۰۰   | هزینه حقوق       | ۱,۲۰۰,۰۰۰ | پیش‌پرداخت اجاره |
| ۲۰۰,۰۰۰   | هزینه آگهی       | ۹۰۰,۰۰۰   | اثانه            |
| ۱۸۰,۰۰۰   | هزینه تلفن       | ۳,۱۰۰,۰۰۰ | رایانه           |
| ۲۰,۰۰۰    | هزینه متفرقه     |           |                  |

اطلاعات زیر در پایان سال در دست است :

۱- موجودی ملزومات ۹۰۰,۰۰۰ ریال است.

۲- مبلغ ۲۰۰,۰۰۰ ریال پیش‌پرداخت اجاره منقضی نشده است.

۳- هزینه تلفن ثبت و پرداخت نشده در پایان سال ۷۰,۰۰۰ ریال است.

مطلوب است:

الف) تهیه کاربرگ

ب) تهیه صورتهای مالی

ج) ثبت اصلاحات در دفتر روزنامه

د) بستن حسابهای موقت

و) تهیه تراز آزمایشی اختتامی

۴- مانده حسابهای دفتر کل مؤسسه کارگزاری سهام «اعتماد» در تاریخ ۲۹ اسفند ۱۳۵ به شرح زیر است

(ارقام به هزار ریال)

| ریال      |                         | ریال      |                 |
|-----------|-------------------------|-----------|-----------------|
| ۱,۲۰۰,۰۰۰ | درآمد کارمزد            | ۸۰۰,۰۰۰   | موجودی نقد      |
| ۳۰۰,۰۰۰   | درآمد مشاوره            | ۷۵,۰۰۰    | حسابهای دریافتی |
| ۱۵۰,۰۰۰   | هزینه حقوق              | ۲۵,۰۰۰    | کارمزد دریافتی  |
| ۵۰,۰۰۰    | هزینه گاز و برق         | ۳۰۰,۰۰۰   | اسناد دریافتی   |
| ۷۵,۰۰۰    | هزینه تلفن و تلکس       | ۳۶۰,۰۰۰   | پیش‌پرداخت بیمه |
| ۲۵,۰۰۰    | هزینه تعمیرات ساختمان   | ۴۰۰,۰۰۰   | ملزومات         |
| ۱۵,۰۰۰    | هزینه اشتراک مجلات      | ۱,۷۰۰,۰۰۰ | ساختمان         |
| ۴۵,۰۰۰    | هزینه حسابرسی           | ۱۳۰,۰۰۰   | اثانه           |
| ۷۰۰۰      | هزینه سوخت و سایل نقلیه | ۱۹۰,۰۰۰   | رایانه          |
| ۲۲,۰۰۰    | هزینه آموزش کارکنان     | ۴۰,۰۰۰    | وسایل نقلیه     |

|                        |           |
|------------------------|-----------|
| حسابهای پرداختی        | ۸۳,۰۰۰    |
| وام پرداختی بلندمدت    | ۱,۲۰۰,۰۰۰ |
| اسناد پرداختی بلندمدت  | ۳۰۰,۰۰۰   |
| پیش دریافت حق المشاوره | ۲۵۰,۰۰۰   |
| سرمایه اعتماد          | ؟         |
| برداشت اعتماد          | ۳۵,۰۰۰    |

اطلاعات زیر نیز در پایان اسفند ۱۳. ۵ در دست است :

- ۱- معادل ۲۰ درصد پیش پرداخت بیمه منقضی نشده است.
- ۲- ملزمات بر مبنای شمارش فیزیکی ۱۵۰,۰۰۰ ریال است.
- ۳- برای ۱۵۰,۰۰۰ ریال از پیش دریافت حق المشاوره هنوز کار انجام نشده است.
- ۴- درآمد کارمزد ثبت و دریافت نشده در پایان اسفند معادل ۴۸۰,۰۰۰ ریال بوده است.
- ۵- هزینه حقوق ثبت و پرداخت نشده در پایان اسفند به میزان ۵۰,۰۰۰ ریال بوده است.
- ۶- هزینه گاز و برق به میزان ۱۵۰,۰۰۰ ریال در پایان اسفند ثبت و پرداخت نشده است.

**مطلوب است:**

الف) تهیه کاربرگ کارگزاری اعتماد به تاریخ ۲۹ اسفند ۱۳. ۵

ب) تهیه صورتهای مالی

ج) انجام ثبتهای اصلاحی در دفتر روزنامه

د) انجام ثبتهای بستن حسابهای موقت در دفتر روزنامه

ه) تهیه تراز آزمایشی اختتامی

بُلْغَرْ بَلْغَرْ

حسابداری  
مُؤسّسات بازرگانی

## فصل دهم

### حسابداری خرید و فروش کالا

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

- ۱ - مؤسسه بازرگانی را تعریف کرده، تفاوت آن را با مؤسسه خدماتی بیان کند.
- ۲ - صورتحساب فروش را توضیح دهد.
- ۳ - عملیات حسابداری مربوط به انواع خرید و فروش را انجام دهد.
- ۴ - تخفیفات و انواع آن را شرح دهد.
- ۵ - نسبت انواع تخفیفات را در دفاتر خریدار و فروشنده انجام دهد.
- ۶ - ثبت مربوط به هزینه حمل کالا را در دفاتر خریدار انجام دهد.
- ۷ - چگونگی شماره‌گذاری حسابها را توضیح دهد.

#### ۱ - مقدمه

امروزه در هر جامعه‌ای واحدهای اقتصادی گوناگونی فعالیت می‌کنند. هریک از واحدهای اقتصادی در جریان فعالیتهای اقتصادی خود، معاملات و عملیات گوناگونی انجام می‌دهند. سیستم حسابداری هر واحد اقتصادی باید رویدادهای اقتصادی مؤثر بر وضعیت مالی آن را شناسایی، اندازه‌گیری، ثبت و گزارش کند تا اطلاعات تهیه شده در اختیار تصمیم‌گیران و افراد ذی نفع قرار گیرد. در بخش قبل مبانی حسابداری مؤسسات خدماتی مطرح گردید و عملیات حسابداری در واحدهای خدماتی به طور کامل تشریح شد.

اما همه واحدهای اقتصادی در زمرة مؤسسات خدماتی قرار نمی‌گیرند زیرا در جریان عادی فعالیتهای خود عملیاتی انجام می‌دهند که در بسیاری موارد با عملیات واحدهای خدماتی تفاوت دارد. مثلاً بسیاری از عملیاتی که در یک فروشگاه مواد غذایی انجام می‌شود در یک بنگاه حمل و نقل صورت نمی‌گیرد. در یک فروشگاه مواد غذایی، اجنبایی خریداری و به مشتریان فروشگاه عرضه می‌شود ولی در بنگاه حمل و نقل به مشتریان خدمات حمل و نقل ارایه می‌گردد.

وجود تفاوت در فعالیتهای اقتصادی مؤسسات مختلف موجب می‌شود تا نحوه حسابداری آنها با هم یکسان نباشد. در کتاب حاضر عملیات حسابداری در واحدهای بازرگانی تشریح می‌شود. در این فصل پس از تعریف مؤسسه بازرگانی به نحوه حسابداری خرید و فروش کالا می‌پردازیم. خرید و فروش کالا عمده‌ترین وجه تمایز بین مؤسسات خدماتی و مؤسسات بازرگانی است.

#### ۲ - مؤسسه بازرگانی

مؤسسه بازرگانی یک واحد اقتصادی است که به منظور کسب سود، به خرید و فروش کالا می‌پردازد. به طور معمول مؤسسات بازرگانی در شکل و محتوای اجنبایی که خرید و فروش می‌کنند، تغییر نمی‌دهند.

### ۳-۱ خرید و فروش کالا

اجناسی که به منظور فروش به مشتریان از تولیدکننده یا عمدۀ فروش خریداری می‌گردد، «کالا» نامیده می‌شود.

کالا عبارت است از اجناسی که به منظور فروش به مشتریان، از تولیدکننده یا عمدۀ فروش خریداری می‌گردد.

مواد غذایی در فروشگاه مواد غذایی، لوازم یدکی در فروشگاه لوازم یدکی، مصالح ساختمانی در مصالح فروشی، دوچرخه در دوچرخه فروشی، رایانه و لوازم جانبی آن در فروشگاه تجهیزات رایانه‌ای، کود و سموم کشاورزی در فروشگاه ملزومات کشاورزی و گل و گیاه در گل فروشی نمونه‌هایی از «کالا» در مؤسسات بازرگانی می‌باشند. در هر یک از این مؤسسات اجناسی که به منظور فروش به مشتریان و کسب سود خریداری می‌گردد کالا محسوب می‌شود.

مؤسسه بازرگانی در جریان فعالیتهای عادی به خرید و فروش کالا می‌پردازد. زمانی که کالا را از دیگران خریداری می‌کند نقش خریدار و زمانی که آن را به سایرین می‌فروشد نقش فروشنده را دارد. با خرید کالا یک منبع اقتصادی (دارایی) به نام کالا در اختیار مؤسسه قرار می‌گیرد. برای حسابداری موجودی کالا از دو سیستم ادواری و دائمی استفاده می‌شود که در این فصل سیستم ادواری مورد بحث قرار می‌گیرد.

۱-۳-۱ صورتحساب فروش: معمولاً فروشنده‌گان کالا بابت کالایی که به مشتریان خود می‌فروشنند صورتحساب یا فاکتور فروش صادر می‌کنند و یک نسخه در اختیار خریدار قرار می‌دهند. این صورتحساب برای خریدار به منزله صورتحساب خرید محسوب می‌شود و به عنوان سند یا مدرک مثبته، مبنای ثبت رویداد مالی خرید در مدارک و دفاتر حسابداری قرار می‌گیرد.

صورتحسابها یا فاکتورهای فروش شکل و مشخصات یکسانی ندارند و فروشنده‌گان مختلف بنابه سلیقه و نیازهای خود و عرف و مقررات تجاری، صورتحساب فروش صادر می‌نمایند. نام خریدار، شرح کالا، تعداد کالا، نرخ کالا، مبلغ کالا و تاریخ، حداقل مواردی است که در صورتحساب فروش نوشته می‌شود. در صفحه بعد نمونه‌ای از صورتحساب فروش ارائه شده است. در بسیاری موارد، فروشنده‌گان در صورت درخواست خریدار، صورتحساب فروش صادر و یک نسخه از آن را به خریدار می‌دهند. اماً باید در نظر داشت غالباً برای ثبت هر فعالیت مالی باید اسناد و مدارک مثبته وجود داشته باشد و صورتحساب فروش، مناسب‌ترین مدرک مثبته برای خرید می‌باشد.

### ۴-۱ حسابداری خرید کالا

خرید کالا از لحاظ نوعه پرداخت بهای کالای مورد داد و ستد به روشهای مختلف مثل نقدی، نسیه و قسطی انجام می‌شود. در این کتاب صرفاً به عملیات خرید نقدی و نسیه می‌پردازیم. مؤسسات بازرگانی معمولاً برای ثبت رویداد مالی خرید کالا از «حساب خرید کالا» استفاده می‌کنند.<sup>۱</sup>

۱-۴-۱ خرید نقدی: هرگاه بهای کالای مورد معامله همزمان با تحویل کالا به طور نقد پرداخت شود، خرید نقدی انجام شده است.

مثال ۱: فروشگاه لوازم خانگی زاگرس در پانزدهم تیرماه پنج دستگاه یخچال مدل دنا - ۱۰۰ را به بهای هر دستگاه ۸۵۰,۰۰۰ ریال خریداری کرد و بهای آنها را در همان تاریخ به حساب فروشنده (کارخانه دنا) واریز نمود.

۱- در فصل ۱۲ توضیحات بیشتری در این باره بیان می‌شود.

بسمه تعالیٰ  
 مؤسسه بازرگانی . . . .  
 صورتحساب فروش کالا

| شماره: ۲۴۴           | نشانی: تهران خادم تمدن کرج - آبرود ۵  |                          |       |           |           |            |
|----------------------|---------------------------------------|--------------------------|-------|-----------|-----------|------------|
| تاریخ: ۱۵/۰۴/۱۴۰۹    | شماره اقتصادی: ۱۴۰۹                   |                          |       |           | تلفن: -   |            |
| شماره اقتصادی: ۱۴۷۸۰ | نام خریدار: فروشنده لوازم خانگی زرگرس |                          |       |           |           |            |
| کد پستی: ۱۶۱         | نشانی: تهران، خیابان آزادی، نمره ۳۹   |                          |       |           | تلفن:     |            |
| شماره برگ تحویل: -   | شماره حواله: -                        | شماره قرارداد/درخواست: - |       |           |           |            |
| ردیف                 | کد کالا                               | شرح کالا                 | مقدار | واحد کالا | بهای کالا | جمع (ریال) |
| ۱                    | ۸۱۱۰                                  | نیچال محل زنا - ۱۰۰      | ۵     | درستگاه   | ۸۵۰,۰۰۰   | ۴,۲۵۰,۰۰۰  |
| ۲                    |                                       |                          |       |           |           |            |
| ۳                    |                                       |                          |       |           |           |            |
| ۴                    |                                       |                          |       |           |           |            |
| ۵                    |                                       |                          |       |           |           |            |
| ۶                    |                                       |                          |       |           |           |            |
| ۷                    |                                       |                          |       |           |           |            |
| ۸                    |                                       |                          |       |           |           |            |
| ۹                    |                                       |                          |       |           |           |            |
| ۱۰                   |                                       |                          |       |           |           |            |
| ۱۱                   |                                       |                          |       |           |           |            |
| ۱۲                   |                                       |                          |       |           |           |            |
| ۱۳                   |                                       |                          |       |           |           |            |
| ۱۴                   |                                       |                          |       |           |           |            |
| ۱۵                   |                                       |                          |       |           |           |            |
| ۱۶                   |                                       |                          |       |           |           |            |
| ۱۷                   |                                       |                          |       |           |           |            |
| ۱۸                   |                                       |                          |       |           |           |            |
| ۱۹                   |                                       |                          |       |           |           |            |
| ۲۰                   |                                       |                          |       |           |           |            |
| ۴,۲۵۰,۰۰۰            | جمع کل                                | شرایط فروش: نقدی         |       |           |           |            |
| -                    | تخفیف                                 | محل تحویل: درب فروشنده   |       |           |           |            |
| -                    | %۳ عوارض                              |                          |       |           |           |            |
| -                    | بارگیری                               |                          |       |           |           |            |
| -                    | کسر از محل پیش دریافت                 |                          |       |           |           |            |
| ۴,۲۵۰,۰۰۰            | قابل پرداخت                           |                          |       |           |           |            |

امضا خریدار

مهر و امضای فروشنده

---

رویداد مالی : خرید نقدی ۵ دستگاه یخچال به مبلغ ۴,۲۵۰,۰۰۰ ریال در ۱۵ تیرماه

---

مدرک مثبته : یک برگ فاکتور یا صورتحساب فروش که در آن پرداخت وجه نقد توسط فروشگاه لوازم خانگی زاگرس به تأیید کارخانه دنا رسیده است.

---

ثبت در دفتر روزنامه خریدار:

| تاریخ     | شرح  | عطف | بدهکار    | بستانکار  |
|-----------|--|-----|-----------|-----------|
| ۱۵ تیرماه | خرید کالا<br>موجودی نقد<br>خرید نقدی ۵ دستگاه یخچال از کارخانه دنا |     | ۴,۲۵۰,۰۰۰ | ۴,۲۵۰,۰۰۰ |

۱۰-۴ خرید نسیه: گاهی اوقات خریدار پس از دریافت کالا تعهد می‌نماید بهای کالای مورد معامله را ظرف مهلت مقرر پرداخت نماید. برای خریدار این نوع رویداد مالی خرید نسیه یا اعتباری محسوب می‌شود.

مثال ۲: دوچرخه‌فروشی کیان در پنجم مهرماه ۱۰ دستگاه دوچرخه کوهستان به بهای هر دستگاه ۴۸۰,۰۰۰ ریال از بازرگانی سیستان خریداری کرد و قرار شد بهای این کالاها حداکثر تا پایان مهرماه سال‌جاری به حساب بازرگانی سیستان واریز شود.

---

رویداد مالی : خرید نسیه ده دستگاه دوچرخه به مبلغ ۴,۸۰۰,۰۰۰ ریال از بازرگانی سیستان در ۵ مهرماه

---

مدرک مثبته : صورتحساب فروش که توسط بازرگانی سیستان، صادر شده و در آن مهلت پرداخت بهای دوچرخه‌ها ذکر شده است.

---

ثبت در دفتر روزنامه خریدار:

| تاریخ    | شرح   | عطف | بدهکار    | بستانکار  |
|----------|---|-----|-----------|-----------|
| ۵ مهرماه | خرید کالا<br>حسابهای پرداختی<br>خرید نسیه ده دستگاه دوچرخه از بازرگانی سیستان |     | ۴,۸۰۰,۰۰۰ | ۴,۸۰۰,۰۰۰ |

## ۵-۱ حسابداری فروش کالا

در مؤسسات بازرگانی درآمد از طریق فروش کالای خریداری شده کسب می‌شود. در این نوع مؤسسات، همه فروشهای مربوط به کالای خریداری شده، در حساب فروش کالا ثبت می‌شود. افزایش در حساب فروش کالا همانند حساب درآمد (در مؤسسات خدماتی) بستانکار می‌شود.

۱۰-۵ فروش نقدی : هرگاه فروشنده همزمان با تحویل کالا به خریدار بهای آن را نقداً دریافت کند فروش نقدی انجام شده است.

**مثال ۳:** فروشگاه صوتی و تصویری اخوان در شاتردهم دیماه ۲ دستگاه تلویزیون به قیمت هر دستگاه ۲,۱۰۰,۰۰۰ ریال فروخت و بهای آن را نقداً دریافت کرد.

رویداد مالی : فروش نقدی دو دستگاه تلویزیون به مبلغ ۴,۲۰۰,۰۰۰ ریال

مدرک مثبته : یک برگ صورتحساب فروش که در آن مشخصات فیش واریز وجه نقد به حساب بانکی فروشگاه اخوان ذکر شده است.

ثبت در دفتر روزنامه فروشنده:

| تاریخ    | شرح  | عطف | بدهکار    | بستانکار  |
|----------|--|-----|-----------|-----------|
| ۱۶ دیماه | موجودی نقد<br>فروش کالا<br>فروش نقدی ۲ دستگاه تلویزیون |     | ۴,۲۰۰,۰۰۰ | ۴,۲۰۰,۰۰۰ |

**۲-۵-۱ فروش نسیه:** یکی از روش‌های فروش کالا، فروش نسیه یا اعتباری است. در این روش مبلغ فروش کالای مورد معامله پس از تحويل کالا به خریدار و در ظرف مدت مورد توافق طرفین به فروشنده پرداخت می‌شود.

**مثال ۴:** فروشگاه صوتی و تصویری اخوان در شاتردهم دیماه یک دستگاه تلویزیون به قیمت ۲,۲۰۰,۰۰۰ ریال به آقای فرهادی فروخت و قرار شد، خریدار این مبلغ را تا پانزدهم بهمن ماه به فروشگاه پردازد.

رویداد مالی : فروش یک دستگاه تلویزیون به مبلغ ۲,۲۰۰,۰۰۰ ریال به طور نسیه

مدرک مثبته : صورتحساب فروش که در آن موعد پرداخت بهای تلویزیون توسط خریدار، معلوم شده است.

ثبت در دفتر روزنامه فروشنده:

| تاریخ    | شرح   | عطف | بدهکار    | بستانکار  |
|----------|---|-----|-----------|-----------|
| ۱۶ دیماه | حسابهای دریافتی<br>فروش کالا<br>فروش نسیه یک دستگاه تلویزیون به آقای فرهادی |     | ۲,۲۰۰,۰۰۰ | ۲,۲۰۰,۰۰۰ |

## ۶-۱ تخفیفات

در عرف و رویه‌های متدائل تجاری، فروشنده‌گان به دلایل مختلفی به مشتریان خود تخفیف می‌دهند یعنی مبلغی از بهای متعارف<sup>۱</sup> کالای مورد معامله را کسر می‌کنند و یا قسمتی از بدهکاری خریدار را می‌بخشند. انواع تخفیفات رایج در خرید و فروش

۱- بهای متعارف، مبلغی است که یک خریدار و فروشنده آگاه در شرایط عادی به عنوان بهای کالا در نظر می‌گیرند.

به شرح زیر می‌باشد.

## ۱-۶-۱ تخفیف تجاری: فروشنده‌گان در زمانهای خاص به همه یا برخی از مشتریان خود تخفیف تجاری اعطای می‌کنند.

«تخفیف تجاری» عبارت است از کاهش در قیمت فروش کالا نسبت به قیمت متعارف یا رایج آن که از جانب فروشنده به خریدار داده می‌شود. تخفیف تجاری معمولاً بر حسب درصدی از قیمت متعارف کالا تعیین می‌گردد و ممکن است در زمانهای خاص و یا به مشتریان خاصی با نرخهای متفاوت داده شود.

## ۱-۶-۲ تأثیر تخفیف تجاری در دفاتر خریدار: تخفیف تجاری در دفاتر خریدار ثبت نمی‌شود و خالص مبلغ صورتحساب

در حساب خرید کالا بدھکار می‌شود.

مثال ۵: فروشگاه مواد غذایی خانواده در پازدهم شهریور ماه ۸۰ کیلوگرم رب گوجه‌فرنگی از کشت و صنعت بهار خریداری کرد. کشت و صنعت بهار، به منظور تشویق مشتریان به خرید بیشتر رب گوجه‌فرنگی در فصل تابستان، اعلام کرده بود به خریدارانی که در طول فصل تابستان در هر بار خرید بیش از ۵۰ کیلوگرم رب گوجه‌فرنگی خریداری کنند ۳ درصد تخفیف می‌دهد. قیمت عمده فروشی یک کیلوگرم از این محصول ۲۰۰۰ ریال است. کل مبلغ ناخالص صورتحساب فروشگاه خانواده بابت این خرید ۱۰,۶۰۰,۰۰۰ ریال (ریال  $10,600,000 = 2,000 \times 800$ ) بود. خالص مبلغ صورتحساب در زمان خرید به حساب جاری کشت و صنعت بهار واریز گردید.

تخفیف تجاری (ریال  $48,000 = 8\% \times 1,060,000$ ) از مبلغ ناخالص صورتحساب فروش کسر می‌شود، معمولاً تخفیف تجاری در مدارک و دفاتر حسابداری ثبت نمی‌شود. به عبارت دیگر خریداران مبلغ خالص صورتحساب را در مدارک و دفاتر خود ثبت می‌کنند.

### دفتر خریدار (فروشگاه خانواده)

---

رویداد مالی: خرید نقدی ۸۰ کیلو رب گوجه‌فرنگی به مبلغ ۱۰,۵۵۲,۰۰۰ ریال در ۱۱ شهریور ماه

---

مدرک مثبت: یک برگ صورتحساب فروش که در آن مبلغ ناخالص و خالص بهای کالای خریداری شده و مشخصات فیش واریزی درج شده است.

---

ثبت در دفتر روزنامه خریدار:

| بستانکار   | بدھکار     | عطاف | شرح   | تاریخ         |
|------------|------------|------|---|---------------|
| ۱,۰۵۵۲,۰۰۰ | ۱,۰۵۵۲,۰۰۰ |      | خرید کالا<br>موجودی نقد<br>خرید نقدی ۸۰ کیلوگرم رب گوجه‌فرنگی و<br>کسب ۳ درصد تخفیف تجاری | ۱۱ شهریور ماه |

## ۱-۶-۳ تأثیر تخفیف تجاری در دفاتر فروشنده: تخفیف تجاری اعطایی به مشتریان در دفاتر فروشنده ثبت نمی‌شود. در

دفاتر فروشنده خالص مبلغ صورتحساب در حساب فروش کالا بستانکار می‌شود.

مثال ۶: عمدۀ فروشی شاهین در ۱۴ تیرماه کالاهایی به مبلغ ۶,۰۰۰,۰۰۰ ریال به فروشگاه البرز فروخت. فروشنده برای مشتریانی که بیش از ۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال کالا خریداری کنند ۲ درصد تخفیف تجاری درنظر می‌گیرد. فروشگاه البرز خالص مبلغ صورتحساب دریافتی از عمدۀ فروشی شاهین را در همان روز به حساب عمدۀ فروشی شاهین واریز کرد.

رویداد مالی : فروش نقدی مقداری کالا به مبلغ ۶,۰۰۰,۰۰۰ ریال به فروشگاه البرز و اعطای ۲ درصد تخفیف تجاری

مدرک مثبته : یک برگ صورتحساب فروش که در آن مبلغ ناخالص و خالص بهای کالای فروخته شده و مشخصات فیش مبلغ واریزی توسط خریدار (۵,۸۸۰,۰۰۰ ریال) در آن نوشته شده است.

ثبت در دفتر روزنامه فروشنده:

| تاریخ     | شرح  | عطف | بدهکار    | بستانکار  |
|-----------|--|-----|-----------|-----------|
| ۱۴ تیرماه | موجودی نقد<br>فروش کالا<br>فروش نقدی کالا و اعطای ۲ درصد تخفیف تجاری |     | ۵,۸۸۰,۰۰۰ | ۵,۸۸۰,۰۰۰ |

**۶-۱۰-۱ تخفیف توافقی:** گاهی توافق خریدار و فروشنده درباره قیمت کالای مورد معامله براساس چانه‌زن تعیین می‌شود. معمولاً در این موارد، خریدار کالای مورد معامله را به قیمتی کمتر از قیمت متعارف خریداری می‌کند یعنی از فروشنده مبلغی تخفیف می‌گیرد. این نوع تخفیف نیز مانند تخفیف تجاری در مدارک و دفاتر خریدار و فروشنده ثبت نمی‌شود.

**۶-۱۰-۲ تخفیف نقدی:** مؤسسات بازرگانی معمولاً برخی از خرید و فروشهای خود را به طور نسیه انجام می‌دهند. گاهی در خرید و فروش نسیه، فروشنده کالا مدت زمان معینی را برای دریافت طلب خود از خریدار معلوم می‌کند که به آن «شرط فروش نسیه» گفته می‌شود، شرط فروش نسیه با توجه به وضعیت مالی فروشنده و اعتبار خریدار برای هریک از خریداران و بر مبنای مبلغ خرید تعیین می‌شود. مثلاً در مؤسسه‌ای که به خریداران خود برای پرداخت مبلغ صورتحساب ۳۰ روز مهلت می‌دهد شرط فروش نسیه عبارت است از «نسیه ۳۰ روزه» که معمولاً در صورتحساب فروش به صورت اختصار «ن/۳۰» نوشته می‌شود.

برخی از فروشنندگان کالا برای تشویق خریداران به پرداخت بدھی زودتر از موعد تعیین شده، تخفیفی برای آنها درنظر می‌گیرند. مثلاً ممکن است شرط کنند که اگر خریدار به جای ۳۰ روز ظرف مدت ۱۰ روز بدھی خود را پردازد مشمول یک درصد تخفیف خواهد شد. این گونه تخفیفها برای خریدار «تخفیف نقدی خرید» و برای فروشنده «تخفیف نقدی فروش» نامیده می‌شود و به مدتی که در آن خریدار می‌تواند از تخفیف نقدی استفاده کند اصطلاحاً «دوره تخفیف» گفته می‌شود.

تخفیف نقدی به صورت درصدی از مبلغ صورتحساب فروش درنظر گرفته می‌شود و در شرط فروش نسیه نوشته می‌شود. به عنوان مثال اگر شرط فروش نسیه ۳۰ روزه باشد و قرار بر این باشد که خریدار در صورت پرداخت بدھی خود ظرف مدت ۱۰ روز پس از خرید، از یک درصد تخفیف برخوردار شود این شرط به صورت «ن/۳۰ - ۱۰/۱» نوشته می‌شود.

**۶-۱۱-۱ ثبت تخفیفات نقدی در دفاتر خریدار:** اگر خریدار بدھی خود را در دوره تخفیف پردازد از تخفیف نقدی خرید برخوردار می‌شود و مبلغ تخفیف نقدی خرید در دفاتر خریدار در حسابی به نام «تخفیفات نقدی خرید» بستانکار می‌شود مانده عادی این حساب بستانکار است.

**مثال ۷:** فروشگاه لوازم خانگی اخوان در بیست و سوم آذرماه مبلغ ۴,۵۰۰,۰۰۰ ریال کالا به‌طور نسیه از بازرگانی نور خریداری کرد و قرار شد بدھی خود را ۳۰ روزه پردازد و اگر طی ۱۰ روز اول بدھی خود را پرداخت کند از ۲ درصد تخفیف برخوردار شود (شرط ن/۳۰ - ۱۰/۲).

فروشگاه اخوان در صورتی از تخفیف برخوردار می‌شود که بدھی خود را حداقل تا سوم دیماه به بازرگانی نور پردازد.

|           |        |          |        |           |
|-----------|--------|----------|--------|-----------|
| ۲۳ آذرماه | ۱۰ روز | ۳ دی ماه | ۲۰ روز | ۲۳ دی ماه |
|           |        |          |        |           |

تاریخ صورتحساب      پایان دوره تخفیف      موعد پرداخت بدهی

دفتر روزنامه  
خریدار (فروشگاه اخوان)

رویداد مالی : خرید کالا به طور نسیه از بازرگانی نور در ۲۳ آذرماه با شرط نسیه (ن/۳۰ - ۱۰/۲ - )

مدرک مثبته : یک نسخه از صورتحساب فروش که در آن شرط نسیه و درصد و دوره تخفیف نوشته شده است.

ثبت در دفتر روزنامه خریدار :

| بستانکار  | بدهکار    | عطف | شرح  | تاریخ     |
|-----------|-----------|-----|--|-----------|
| ۴,۵۰۰,۰۰۰ | ۴,۵۰۰,۰۰۰ |     | خرید کالا<br>حسابهای پرداختی<br>خرید کالا از بازرگانی نور با شرط ن/۳۰ - ۱۰/۲ - | ۲۳ آذرماه |

اگر فروشگاه نور بدهی خود را حداکثر تا ۳ دی ماه پرداخت کند مشمول ۲ درصد تخفیف می شود و ثبت پرداخت بدهی در ۳ دی ماه در دفتر روزنامه فروشگاه اخوان به شرح زیر انجام می شود.

ثبت در دفتر روزنامه خریدار :

| بستانکار            | بدهکار    | عطف | شرح  | تاریخ    |
|---------------------|-----------|-----|--|----------|
| ۴,۴۱۰,۰۰۰<br>۹۰,۰۰۰ | ۴,۵۰۰,۰۰۰ |     | حسابهای پرداختی<br>موجودی نقد<br>تخفيقات نقدی خريد<br>پرداخت بدهی به بازرگانی نور و استفاده از<br>۲ درصد تخفیف نقدی خريد | ۳ دی ماه |

۱۰-۳-۶-۱ ثبت تخفیفات نقدی در دفاتر فروشنده: اگر خریدار، بدهی خود را در دوره تخفیف پرداخت کند از تخفیف نقدی برخوردار می شود. برای فروشنده، این مبلغ تخفیف نقدی فروش است و آن را در حسابی به نام «تخفيقات نقدی فروش» بدهکار می کند.

مثال ۸: بازرگانی کارون در ۸ اردیبهشت ماه مبلغ ۳,۲۰۰,۰۰۰ ریال کالا به طور نسیه به فروشگاه نصر فروخت. طبق شرایط فروشگاه نصر باید بدهی خود را ۳۰ روزه بپردازد و اگر طی ۱۰ روز اول آن را پرداخت کرد از ۳ درصد تخفیف برخوردار شود (ن/۳۰ - ۱۰/۳ - ).

## دفاتر فروشنده — بازرگانی کارون

رویداد مالی : فروش کالا به فروشگاه نصر، در ۸ اردیبهشت ماه با شرط (ن/۳۰ - ۱۰/۳).

مدرک مثبته : یک نسخه از صورتحساب فروش که در آن شرط نسیه، درصد و دوره تخفیف نوشته شده است.

ثبت در دفتر روزنامه فروشنده:

| تاریخ          | شرح   | عطف | بدهکار    | بستانکار  |
|----------------|---|-----|-----------|-----------|
| ۸ اردیبهشت ماه | حسابهای دریافتی<br>فروش کالا<br>فروش کالا به طور نسیه به فروشگاه نصر با شرط<br>نسیه ن/۳۰ - ۱۰/۳ |     | ۳,۲۰۰,۰۰۰ | ۳,۲۰۰,۰۰۰ |

اگر فروشگاه نصر بدھی خود را حداکثر تا ۱۸ اردیبهشت ماه پرداخت کند مشمول ۳ درصد تخفیف می‌شود. ثبت دریافت

طلب در ۱۷ اردیبهشت ماه در دفتر روزنامه بازرگانی کارون به شرح زیر انجام می‌شود :

ثبت در دفتر روزنامه فروشنده:

| تاریخ           | شرح   | عطف | بدهکار              | بستانکار  |
|-----------------|---|-----|---------------------|-----------|
| ۱۷ اردیبهشت ماه | موجودی نقد<br>تخفیفات نقدی فروش<br>حسابهای دریافتی<br>دریافت طلب از فروشگاه نصر و اعطای ۳ درصد<br>تخفیف نقدی فروش |     | ۳,۱۰۴,۰۰۰<br>۹۶,۰۰۰ | ۳,۲۰۰,۰۰۰ |

**۱۰-۴-۱ بروگشت کالا و تخفیفات:** گاهی در جریان معاملات تجاری تمام یا بخشی از اجنباس مورد معامله بنا به دلایلی از سوی خریدار به فروشنده بروگشت داده می‌شود. عدم مطابقت کالاهای دریافتی با سفارش خرید، آسیب‌دیدگی کالا قبل از دریافت، معیوب بودن کالا، گران بودن قیمت کالا و شرایط معامله چند نمونه از دلایل بروگشت کالای خریداری شده به فروشنده می‌باشد.

در مواردی که آسیب‌دیدگی و معیوب بودن کالای خریداری شده جزئی باشد و یا کیفیت موردنظر خریدار را نداشته باشد در این صورت ممکن است فروشنده با دادن تخفیف، خریدار را از بروگشت کالا منصرف کند، که به آن «تخفیف نابایی» می‌گویند.

**۱۰-۴-۲ ثبت بروگشت کالا و تخفیفات در دفاتر خریدار:** مبلغ کالای بروگشتی به فروشنده و تخفیفی که برای جلوگیری از بروگشت کالا از سوی فروشنده به خریدار داده می‌شود در دفاتر خریدار در حسابی به نام «برگشت از خرید و تخفیفات» بستانکار می‌شود. مانده این حساب بستانکار است.

**۹-۱ مثال:** فروشگاه لوازم خانگی ایران در هفتم آذرماه، ۱۰ دستگاه لباسشویی در نمونه‌های مختلف جمعاً به مبلغ ۳۳ میلیون ریال از بازرگانی صباح به طور نسیه خریداری کرد. در هشتم آذرماه فروشگاه ایران یک دستگاه از لباسشویی‌های خریداری شده را به علت نقص فنی به بازرگانی صباح بروگشت داد. طبق صورتحساب فروش بهای این لباسشویی ۳,۴۵۰,۰۰۰ ریال بود. این دو

رویداد مالی به شرح زیر در دفاتر خریدار ثبت می‌شود.

#### ثبت در دفتر روزنامه خریدار:

| تاریخ     | شرح  | عطف | بدهکار     | بستانکار   |
|-----------|--|-----|------------|------------|
| ۷ آذر ماه | خرید کالا<br>حسابهای پرداختی<br>خرید نسیبه ده دستگاه ماشین لباسشویی از<br>بازرگانی صباح<br>حسابهای پرداختی |     | ۳۳,۰۰۰,۰۰۰ | ۳۳,۰۰۰,۰۰۰ |
| ۸ آذرماه  | برگشت از خرید و تخفیفات<br>برگشت یک دستگاه ماشین لباسشویی خریداری<br>شده از بازرگانی صباح به طور نسیبه     |     | ۳,۴۵۰,۰۰۰  | ۳,۴۵۰,۰۰۰  |

۱۰-۶-۴-۲ ثبت برگشت کالا و تخفیفات در دفاتر فروشنده: مبلغ کالای برگشت شده از سوی خریدار و همین‌طور تخفیفی که فروشنده برای جلوگیری از برگشت کالا از سوی خریدار، به خریدار داده می‌شود در دفاتر فروشنده در حسابی به نام «برگشت از فروش و تخفیفات» بدھکار می‌شود. مانند این حساب بدھکار است.

مثال ۱۰: در ۱۱ خرداد ماه فروشگاه احسان چند نوع کالا به مبلغ ۲,۴۱۰,۰۰۰ ریال به طور نسیبه به آقای سامان فروخت. در ۱۲ خرداد ماه آقای سامان یک قلم از کالاهای خریداری شده را به دلیل عدم مطابقت با سفارش، به فروشگاه احسان برگشت داد. بهای این کالا طبق صورتحساب ۴۸۰,۰۰۰ ریال بود. این دو رویداد مالی در دفتر روزنامه فروشگاه احسان به شرح زیر ثبت می‌شود.

#### ثبت در دفتر روزنامه فروشنده:

| تاریخ       | شرح  | عطف | بدهکار    | بستانکار  |
|-------------|--|-----|-----------|-----------|
| ۱۱ خردادماه | حسابهای دریافتی<br>فروش کالا   |     | ۲,۴۱۰,۰۰۰ | ۲,۴۱۰,۰۰۰ |
| ۱۲ خردادماه | فروش کالا به طور نسیبه به آقای سامان<br>برگشت از فروش و تخفیفات<br>حسابهای دریافتی<br>برگشت کالا از سوی آقای سامان |     | ۴۸۰,۰۰۰   | ۴۸۰,۰۰۰   |

#### ۷-۱۰ هزینه حمل کالا

کالای مورد معامله معمولاً در محل فروشگاه یا کارخانه یا انبار فروشنده به خریدار تحويل می‌شود و حمل آن به عهده خریدار است. خریدار هزینه‌ای را که بابت حمل کالا متحمل می‌شود در حساب هزینه حمل کالای خریداری شده بدھکار می‌کند.

مثال ۱۱: مصالح فروشی رودبار در سوم آذرماه ۴۰ کيسه سیمان از کارخانه سیمان آییک خریداری کرد. هزینه حمل کالای خریداری شده از کارخانه آییک تا انبار مصالح فروشی رودبار (۹۵۰,۰۰۰ ریال) به عهده خریدار است که در چهارم آذرماه به مؤسسه حمل و نقل ساربان پرداخت شد.

## دفاتر خریدار — مصالح فروشی رو دبار

رویداد مالی : پرداخت هزینه حمل کالای خریداری شده در ۳ آذرماه به مبلغ ۹۵۰,۰۰۰ ریال

مدرک مبته : یک نسخه از بارنامه حمل سیمان از سوی مؤسسه ساربان و یک نسخه از حواله بانکی مبنی بر واریز ۹۵۰,۰۰۰ ریال از سوی مصالح فروشی رو دبار به حساب جاری مؤسسه ساربان

ثبت در دفتر روزنامه خریدار:

| تاریخ    | شرح   | عطف | بدهکار  | بستانکار |
|----------|---|-----|---------|----------|
| ۴ آذرماه | هزینه حمل کالای خریداری شده موجودی نقد پرداخت هزینه حمل کالای خریداری شده در ۳ آذرماه به مؤسسه ساربان |     | ۹۵۰,۰۰۰ | ۹۵۰,۰۰۰  |

در مواردی ممکن است کالای مورد معامله در محل دلخواه خریدار تحویل شود و هزینه حمل آن به عهده فروشنده باشد. در این صورت «فروشنده» هزینه حمل کالا را در حسابی به نام «هزینه حمل کالای فروش رفته» بدهکار می کند.

### ۸-۱۰ طبقه بندی و شماره گذاری حسابها

حسابهایی که مؤسسات مختلف برای ثبت و طبقه بندی رویدادهای مالی مورد استفاده قرار می دهند بر مبنای نوع فعالیت، نوع اطلاعات مورد نیاز و حجم عملیات مؤسسه تعیین می شوند. به طور معمول حسابهای مختلفی که در یک مؤسسه اتفاقی انفرادی مورد استفاده قرار می گیرند در پنج گروه زیر تقسیم می شوند :

- ۱- گروه داراییها : شامل موجودی نقد، حسابهای دریافتی، پیش پرداختها، موجودی کالا، ساختمان و ...
- ۲- گروه بدهیها : شامل حسابهای پرداختی، وام پرداختی و پیش دریافتها و ...
- ۳- گروه سرمایه : شامل سرمایه مالک، برداشت و ...
- ۴- گروه درآمدها : شامل درآمد حاصل از خدمات، فروش کالا و ...
- ۵- گروه هزینه ها : شامل خرید کالا، هزینه حقوق، هزینه بیمه، هزینه اجاره و هزینه تبلیغات فروش و ... .

اگر در مؤسسه ای تعداد حسابهای مورد نیاز زیاد باشد برای سهولت استفاده از حسابها و پردازش اطلاعات، برای هریک از حسابها شماره خاصی درنظر گرفته می شود. استفاده از شماره حساب سرعت انجام عملیات حسابداری را افزایش می دهد.

شماره گذاری حسابها بر مبنای رابطه منطقی بین حسابها و به طور منظم انجام می گیرد. برای این کار ابتدا فهرست حسابهای مورد نیاز برای ثبت و طبقه بندی رویدادهای مالی تهیه می شود و سپس به هریک از حسابها شماره مناسبی اختصاص می یابد. فهرست حسابهای صفحه بعد برای یک مؤسسه بازرگانی کوچک پیشنهاد شده است. برای هر حساب دفتر کل یک شماره دو رقمی درنظر گرفته شده که رقم سمت چپ شماره هر حساب نشانگر گروه حساب و رقم سمت راست آن، نشانگر ترتیب حساب در هر گروه می باشد. اگر حجم عملیات مؤسسه ای زیاد باشد و به حسابهای زیادی نیاز داشته باشد حسب مورد از شماره سه رقمی یا بیشتر استفاده می شود.

## فهرست حسابهای کل یک مؤسسه بازرگانی کوچک

| شماره حساب | نام حساب                    | گروه حساب |
|------------|-----------------------------|-----------|
| ۱۱         | موجودی نقد                  | دارایی    |
| ۱۲         | حسابهای دریافتی             | دارایی    |
| ۱۳         | موجودی کالا                 | دارایی    |
| ۱۴         | ملزومات                     | دارایی    |
| ۱۵         | اثانه                       | دارایی    |
| ۲۱         | حسابهای پرداختی             | بدھی      |
| ۲۲         | وام پرداختی                 | بدھی      |
| ۳۱         | سرمایه مالک                 | سرمایه    |
| ۳۲         | برداشت                      | سرمایه    |
| ۳۳         | خلاصه سود و زیان            | سرمایه    |
| ۴۱         | فروش کالا                   | درآمد     |
| ۴۲         | برگشت از فروش و تخفیفات     | درآمد     |
| ۴۳         | تخفیفات نقدی فروش           | درآمد     |
| ۵۱         | خرید کالا                   | هزینه     |
| ۵۲         | برگشت از خرید و تخفیفات     | هزینه     |
| ۵۳         | هزینه حمل کالای خریداری شده | هزینه     |
| ۵۴         | تخفیفات نقدی خرید           | هزینه     |
| ۵۵         | هزینه حقوق                  | هزینه     |
| ۵۶         | هزینه اجاره                 | هزینه     |
| ۵۷         | هزینه آب و برق و تلفن       | هزینه     |
| ۵۸         | هزینه ملزومات مصرفی         | هزینه     |
| ۵۹         | هزینه تبلیغات               | هزینه     |
| ۶۱         | تراز اختتامی                | -         |
| ۶۲         | تراز افتتاحی                | -         |



پرسشها

- ۱- تفاوت مؤسسات خدماتی و مؤسسات بازرگانی را بیان کنید.
- ۲- کالا را تعریف کرده، ۱۰ نمونه کالا در مؤسسات مختلف ذکر کنید.
- ۳- معمولاً در صورتحساب فروش چه اطلاعاتی درج می‌شود؟
- ۴- تخفیف نقدی چیست و چه تفاوتی با تخفیف تجاری دارد؟
- ۵- حساب برگشت از خرید و تخفیفات در چه مواردی مورد استفاده قرار می‌گیرد؟ توضیح دهید.
- ۶- اگر هزینه حمل کالا به عهده فروشنده باشد، فروشنده برای ثبت هزینه حمل کالا از چه حسابی استفاده می‌کند؟
- ۷- چه عواملی بر تعیین حسابهای مورد استفاده در یک مؤسسه مؤثر است؟
- ۸- فهرست حسابها چیست؟



- ۱- کدام یک از واحدهای زیر، از نظر نوع فعالیت مؤسسه بازرگانی نیست؟  
 الف) مبلمان فروشی      ب) کتاب فروشی      ج) فروشگاه زنجیره‌ای رفاه      د) کارت‌سازی
- ۲- برای ثبت خرید یک دستگاه رایانه، در یک فروشگاه مواد غذایی چه حسابی بدھکار می‌شود؟  
 الف) خرید کالا      ب) موجودی کالا      ج) خرید اثاثه      د) اثاثه
- ۳- کدام یک از تخفیفات زیر در دفاتر خریدار و فروشنده ثبت می‌شود؟  
 الف) تخفیف تجاری      ب) تخفیف توافقی      ج) تخفیف نقدی      د) همه موارد
- ۴- کدام یک از عبارتهای زیر در مورد تخفیف نقدی نادرست است?  
 الف) تخفیف نقدی برای تشویق خریداران به پرداخت زودتر از موعد بدھی در نظر گرفته می‌شود.  
 ب) در صد تخفیف نقدی در شرط فروش نسیه در صورت تحساب فروش درج می‌شود.  
 ج) خریدار زمانی از این تخفیف استفاده می‌کند که بدھی خود را در سررسید پرداخت کند.  
 د) پس از استفاده از تخفیف نقدی توسط خریدار، مبلغ تخفیف نقدی فروش در حساب تخفیفات، نقدی فروش بدھکار می‌شود.
- ۵- کدام یک از تخفیفات زیر معمولاً برای تشویق خریداران به خرید بیشتر داده می‌شود؟  
 الف) تخفیف نقدی      ب) تخفیف توافقی      ج) تخفیف تجاری      د) همه موارد
- ۶- برای ثبت تخفیف دریافتی بابت معیوب بودن کالای خریداری شده، معمولاً کدام حساب بستانکار می‌شود؟  
 الف) خرید کالا  
 ب) تخفیفات ناشی از معیوب بودن کالا  
 ج) برگشت از خرید و تخفیفات  
 د) تخفیفات نقدی خرید
- ۷- کدام یک از رویدادهای زیر، موجب بدھکار شدن حساب تخفیفات نقدی فروش می‌شود؟  
 الف) برگشت کالای فروخته شده  
 ب) اعطای تخفیف به دلیل فروش عمدّه کالا  
 ج) اعطای تخفیف به دلیل معیوب بودن کالای فروخته شده  
 د) دریافت طلب ناشی از فروش نسیه کالا در دوره تخفیف
- ۸- مانده کدام یک از حسابهای زیر معمولاً بستانکار است؟  
 الف) هزینه حمل کالای فروش رفته  
 ب) تخفیفات نقدی فروش  
 ج) برگشت از فروش و تخفیفات  
 د) برگشت از خرید و تخفیفات

## تمرینها



۱- پس از تجزیه و تحلیل هریک از رویدادهای مالی زیر، نام حسابهایی را که بدهکار یا بستانکار می‌شوند در

جدول بنویسید.

| ردیف | خلاصه رویداد مالی                                | بدهکار    | بستانکار   |
|------|--|-----------|------------|
| الف  | خرید نقدی کالا                                   | خرید کالا | موجودی نقد |
| ب    | خرید نسیه کالا                                   |           |            |
| ج    | برگشت دادن تعدادی از کالاهای خریداری شده         |           |            |
| د    | فروش نقدی کالا                                   |           |            |
| هـ   | فروش نسیه کالا                                   |           |            |
| و    | اعطای تخفیف به علت معیوب بودن کالای فروخته شده   |           |            |
| ز    | خرید انانه اداری به طور نسیه                     |           |            |
| ح    | پرداخت هزینه حمل کالای فروخته شده                |           |            |
| ط    | پرداخت بدھی به فروشنده‌گان کالا                  |           |            |
| ی    | برگشت تعدادی از کالاهایی که قبلًا فروخته شده بود |           |            |

۲- با درج اصطلاح «بدهکار» یا «بستانکار» جدول زیر را تکمیل کنید.

| نام حساب  | افزايش | کاهش     | مانده عادی حساب |
|---|--------|----------|-----------------|
| خرید کالا<br>فروش کالا<br>برگشت از فروش و تخفیفات<br>تحفیفات نقدی خرید<br>حسابهای پرداختی<br>تحفیفات نقدی فروش<br>برگشت از خرید و تخفیفات<br>هزینه حمل کالای خریداری شده<br>پیش‌پرداخت بیمه<br>هزینه حمل کالای فروخته شده | بدھکار | بستانکار | بدھکار          |

۳- برخی از حسابهای فروشگاه درخشنان عبارت است از :

| شماره حساب | نام حساب                | شماره حساب | نام حساب                    |
|------------|-------------------------|------------|-----------------------------|
| ۱۱         | موجودی نقد              | ۵۱         | خرید کالا                   |
| ۱۲         | حسابهای دریافتی         | ۵۲         | برگشت از خرید و تخفیفات     |
| ۱۵         | موجودی ملزمات           | ۵۳         | تحفیفات نقدی خرید           |
| ۲۱         | حسابهای پرداختی         | ۵۴         | هزینه حمل کالای خریداری شده |
| ۴۱         | فروش کالا               |            |                             |
| ۴۲         | برگشت از فروش و تخفیفات |            |                             |
| ۴۳         | تحفیفات نقدی فروش       |            |                             |

پس از تجزیه و تحلیل هریک از رویدادهای مالی زیر ابتدا حسابهای را که بدھکار و بستانکار می‌شود مشخص کنید و سپس شماره هریک را در ستون مربوط در محل پیش‌بینی شده بنویسید.

### فروشگاه درخشنان

| ردیف | رویداد مالی   | شماره حساب | بستانکار | بدھکار |
|------|---|------------|----------|--------|
| الف  | خرید کالا به طور نسبیه با شرط ن / ۶۰ - ۱۰                     |            |          |        |
| ب    | پرداخت هزینه حمل کالای خریداری شده                            |            |          |        |
| ج    | فروش نقدی کالا  |            |          |        |
| د    | فروش نسبیه کالا با شرط ن / ۲۰                                 |            |          |        |
| هـ   | پرداخت بدھی مربوط به خرید کالا و برخورداری از تخفیف نقدی خرید |            |          |        |
| و    | خرید نقدی کالا  |            |          |        |
| ز    | دریافت طلب مربوط به فروش نسبیه کالا                           |            |          |        |
| ح    | فروش نسبیه کالا با شرط ن / ۳۰ - ۵/۳                           |            |          |        |
| ط    | برگشت کالای فروخته شده  |            |          |        |
| ی    | دریافت طلب مربوط به فروش نسبیه کالا پس از کسر تخفیف نقدی فروش |            |          |        |

۴- پارچه‌فروشی اطلس در ابتدای سال گذشته افتتاح شد. رویدادهای مالی زیر در بهمن ماه گذشته انجام شده است. هریک از این رویدادهای مالی را در دفتر روزنامه ثبت کنید.

| تاریخ   | خلاصه رویداد مالی   |
|---------|---|
| ۲ بهمن  | دریافت ۳۵,۰۰۰ ریال از بدھکاران  |
| ۳ بهمن  | فروش ۲,۵۰۰,۰۰۰ ریال پارچه به تولیدی لباس ظریف با شرط ن / ۳۰ - ۱۰/۲  |
| ۵ بهمن  | خرید نقدی یک دستگاه ماشین حساب به قیمت ۶۵,۰۰۰ ریال برای دفتر فروشگاه  |
| ۵ بهمن  | فروش نقدی پارچه به مبلغ ۲,۲۴,۰۰۰ ریال   |
| ۹ بهمن  | خرید ۳,۴۰۰,۰۰۰ ریال پارچه از نساجی مهیار به طور نسبیه با شرط ن / ۴۵ - ۱۵/۲  |
| ۹ بهمن  | کسب ۴۰۰,۰۰۰ ریال تخفیف از نساجی مهیار به دلیل نامناسب بودن رنگ برخی از کالاهای خریداری شده. قرار شد این مبلغ از طلب نساجی مهیار کسر گردد. |
| ۱۰ بهمن | پرداخت ۸۰,۰۰۰ ریال بابت هزینه حمل پارچه‌های خریداری شده از نساجی مهیار  |
| ۱۲ بهمن | تسویه حساب با تولیدی ظریف بابت فروش ۳ بهمن ماه  |
| ۱۵ بهمن | خرید نقدی ۵۲,۰۰۰ ریال ملزومات اداری   |
| ۱۵ بهمن | خرید ۴,۱۵۰,۰۰۰ ریال پارچه از نساجی دوک به طور نسبیه با شرط ن / ۶۰ - ۱۵/۲  |
| ۱۷ بهمن | فروش نقدی ۲,۳۸۰,۰۰۰ ریال پارچه  |
| ۲۳ بهمن | پرداخت بقیه بدھی به نساجی مهیار بابت خرید ۹ بهمن پس از کسر بهای کالای برگشتی و تخفیف نقدی   |
| ۲۴ بهمن | پرداخت هزینه آب و برق فروشگاه و انبار به مبلغ ۲۵۱,۰۰۰ ریال  |
| ۲۸ بهمن | فروش نقدی ۴۳۲,۰۰۰ ریال پارچه  |
| ۳۰ بهمن | پرداخت حقوق کارکنان به مبلغ ۱,۸۵۰,۰۰۰ ریال  |
| ۳۰ بهمن | برداشت نقدی به میزان ۱,۴۴۰,۰۰۰ ریال   |

۵- مؤسسه بازرگانی ماسوله در اول ماه جاری، شروع به کار نمود. حسابدار مؤسسه پس از بررسی و مشورت دریافت که برای ثبت عملیات مالی مؤسسه باید از حسابهای کل به شرح زیر استفاده نماید.

موجودی نقد - حسابهای دریافتی - موجودی کالا - موجودی ملزومات - پیش‌پرداخت اجاره - پیش‌پرداخت بیمه - وسائل نقلیه - زمین - ساختمان - حسابهای پرداختی - وام دریافتی - سرمایه مالک - فروش کالا - خرید کالا - برگشت از خرید و تخفیفات - هزینه حمل کالای فروخته شده - تخفیفات نقدی خرید - تخفیفات نقدی فروش - هزینه حمل کالای خریداری شده - خلاصه سود و زیان - هزینه حقوق کارکنان - هزینه مسافرت - هزینه آب و برق و تلفن - هزینه آگهی و تبلیغات - هزینه اجاره - هزینه اداری - هزینه ملزومات - برداشت - تراز اختتامی - تراز افتتاحی.

با استفاده از شماره‌های سه رقمی حسابهای فوق را شماره‌گذاری کرده، جدول زیر را تکمیل نماید.

#### مؤسسه بازرگانی ماسوله

#### فهرست حسابهای کل

| شماره حساب | نام حساب | گروه حساب |
|------------|----------|-----------|
|            |          |           |

#### مسایل



۱- فرش فروشی نادر نماینده فروش شرکت فرش نایین در تاریخ اول آذرماه ۹۰ صورتحساب زیر را از شرکت فرش نایین دریافت کرد.

#### شرکت فرش نایین

کد اقتصادی ۳۹۶۷۸۱

صورتحساب فروش

شماره: ۳۱۸

خریدار: فرش فروشی نادر - نمایندگی مید

تاریخ: ۹/۹/۱

آدرس: مید - خیابان یاس شماره ۱۵

| ردیف | شرح | تعداد | قیمت هر واحد (ریال) | مبلغ (ریال) |
|------|-----|-------|---------------------|-------------|
| ۱    | فرش | ۵     | ۹۵۰,۰۰۰             | ۴,۷۵۰,۰۰۰   |
| ۲    | فرش | ۳     | ۸۵۰,۰۰۰             | ۲,۵۵۰,۰۰۰   |
| ۳    | فرش | ۵     | ۳۸۰,۰۰۰             | ۱,۹۰۰,۰۰۰   |
| ۴    | فرش | ۲     | ۵۳۵,۰۰۰             | ۱,۰۷۰,۰۰۰   |
| جمع  |     |       |                     | ۱۰,۲۷۰,۰۰۰  |

شرکت نایین محصولات خود را به نمایندگیها با شرط ن / ۳۰ - ۱۰ / ۳ می‌فروشد.

در پنجم آذرماه ۹۰ فرش فروشی نادر یک تخته فرش ۳۲ را به دلیل معیوب بودن به کارخانه فرش نایین برگشت داد. فرش فروشی نادر بدھی خود به شرکت نایین را در دهم آذرماه ۹۰ به حساب شرکت نایین واریز نمود.

**مطلوب است:** ثبت رویدادهای مالی زیر در دفتر روزنامه فرش فروشی نادر

الف) خرید نسیه از شرکت نایین

ب) برگشت کالای معیوب به شرکت نایین

ج) پرداخت بدھی به شرکت نایین

۲- برنج فروشی سعادت در اوّل خرداد ماه توسط آقای سعیدی تأسیس شد و در طول این ماه عملیات مالی زیر انجام شده است. تراز آزمایشی پایان خرداد ماه ۸۰ ۱۳ به شرح زیر می‌باشد.

### برنج فروشی سعادت

تراز آزمایشی

۱۳۰ ۸۰ خرداد ماه

| مانده حساب<br>بستانکار | بدھکار     | نام حساب          | شماره حساب |
|------------------------|------------|-------------------|------------|
|                        | ۲,۸۲۰,۰۰۰  | موجودی نقد        | ۱۱         |
|                        | ۳۸۰,۰۰۰    | موجودی ملزمات     | ۱۴         |
|                        | ۹,۸۲۰,۰۰۰  | اثانه فروشگاه     | ۱۵         |
| ۱,۳۴۰,۰۰۰              |            | حسابهای پرداختی   | ۲۱         |
| ۲,۰۰۰,۰۰۰              |            | وام پرداختی       | ۲۲         |
| ۱۱,۷۸۳,۰۰۰             |            | سرمایه آقای سعیدی | ۳۱         |
|                        | ۶۰۰,۰۰۰    | هزینه اجاره       | ۵۵         |
|                        | ۴۲۰,۰۰۰    | هزینه حقوق        | ۵۶         |
|                        | ۸۳,۰۰۰     | هزینه‌های متفرقه  | ۵۹         |
| ۱۵,۱۲۳,۰۰۰             | ۱۵,۱۲۳,۰۰۰ | جمع               |            |

در نیمه اول تیرماه عملیات زیر انجام شده است.

۴/۲ پرداخت ۴۱۰,۰۰۰ ریال بدھی به طلبکاران

۴/۲ خرید ۴,۲۰۰,۰۰۰ ریال برنج به طور نسیه با شرط ن/۳۰ - ۳۰ /۱۰

۴/۳ فروش نقدی برنج به مبلغ ۳۷۰,۰۰۰ ریال

۴/۴ فروش نقدی برنج به مبلغ ۸۵۰,۰۰۰ ریال

۴/۵ خرید نسیه برنج به مبلغ ۱,۳۱۰,۰۰۰ ریال با شرط ن/۳۰ - ۳۰ /۱۰

۴/۵ فروش نسیه برنج به مبلغ ۲,۱۰۰,۰۰۰ ریال با شرط ن/۳۰ - ۳۰ /۱۰

۴/۵ پرداخت ۳۰,۰۰۰ ریال هزینه حمل کالای خریداری شده

۴/۶ پرداخت هزینه آب و برق به مبلغ ۵۳,۰۰۰ ریال

- ۴/۶ فروش نقدی برنج به مبلغ ۳۰۰,۰۰۰ ریال  
 ۴/۷ برداشت ۳۰۰,۰۰۰ ریال وجه نقد
- ۴/۹ برگشت ۳۴۰,۰۰۰ ریال برنج خریداری شده در ۵ تیرماه  
 ۴/۹ فروش نقدی برنج به مبلغ ۹۱۰,۰۰۰ ریال  
 ۴/۱۰ پرداخت ۹۰۰,۰۰۰ ریال بابت وام پرداختنی
- ۴/۱۱ فروش نقدی برنج به مبلغ ۵۲۰,۰۰۰ ریال  
 ۴/۱۱ خرید برنج به مبلغ ۲۰,۴۷۰,۰۰۰ ریال به طور نسیه  
 ۴/۱۱ پرداخت هزینه حمل کالای خریداری شده به مبلغ ۳۵,۰۰۰ ریال
- ۴/۱۱ فروش نسیه برنج به مبلغ ۴۰۰,۰۰۰ ریال  
 ۴/۱۲ پرداخت بهای کالای خریداری شده در ۲ تیرماه  
 ۴/۱۲ فروش نقدی برنج به مبلغ ۳۱۷,۰۰۰ ریال  
 ۴/۱۳ برداشت ۲۰۰,۰۰۰ ریال وجه نقد
- ۴/۱۴ دریافت طلب ناشی از فروش نسیه در ۵ تیرماه پس از کسر تخفیفات نقدی فروش  
 ۴/۱۴ فروش نسیه برنج به مبلغ ۶۱۰,۰۰۰ ریال با شرط ن / ۳۰
- ۴/۱۵ فروش نقدی برنج به مبلغ ۲۰۰,۰۰۰ ریال  
 ۴/۱۵ برگشت ۱۰۰,۰۰۰ ریال از کالای فروخته شده در ۱۴ تیرماه
- مطلوب است:**
- الف) ثبت رویدادهای مالی در دفتر روزنامه  
 ب) نقل ثبتهای روزنامه نیمة اول تیرماه به حسابهای دفتر کل با توجه به مانده‌های قبل  
 ج) تهیه تراز آزمایشی برنج فروشی سعادت به تاریخ ۱۵/۸/۱۳  
 ۳— عمده فروشی مواد غذایی سحر، در شهریور ماه توسط آقای امین تأسیس شد.  
 فعالیتهای مالی عمده فروشی سحر در شهریور ماه به شرح زیر بوده است:  
 ۲ شهریور تأسیس عمده فروشی سحر با واریز ۵۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال به حساب جاری عمده فروشی سحر توسط آقای امین
- ۳ شهریور اجاره یک باب مغازه جهت عمده فروشی و پرداخت ۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال بابت پیش‌پرداخت اجاره ۶ ماهه

- ۳ شهریور خرید نقدی ۴۷۵,۰۰۰ ریال ملزومات
- ۴ شهریور خرید اثاثه برای فروشگاه به مبلغ ۳,۴۵۰,۰۰۰ ریال به طور نقد
- ۵ شهریور خرید نقدی کالا از شرکت ساوه. قیمت کالای خریداری شده طبق فهرست قیمت‌ها ۱۷,۰۰۰,۰۰۰ ریال است که پس از کسر ۲ درصد تخفیف تجاری نقداً پرداخت شد.
- ۷ شهریور فروش کالا به طور نقد به مبلغ ۱,۳۰۰,۰۰۰ ریال
- ۸ شهریور خرید نسیه اثاثه به مبلغ ۲,۴۵۰,۰۰۰ ریال با شرط ن / ۳۰

- ۸ شهریور پرداخت ۲۵,۰۰۰ ریال بابت هزینه حمل کالا خریداری شده
- ۹ شهریور خرید نسیه کالا به مبلغ ۱۴,۵۰۰,۰۰۰ ریال از شرکت پخش مواد غذایی مهر با شرط  
ن / ۳ - ۱۰/۲
- ۱۰ شهریور فروش نسیه کالا به مبلغ ۲,۱۰۰,۰۰۰ ریال به آقای جمشیدی با شرط ن / ۴۵ - ۱۵/۳
- ۱۱ شهریور برگشت ۷۵,۰۰۰ ریال کالا به شرکت پخش مواد غذایی مهر به دلیل اتمام تاریخ مصرف
- ۱۲ شهریور دریافت ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال وام قرض الحسن از آقای فاضل
- ۱۳ شهریور فروش نقدی کالا به مبلغ ۱,۰۲۴۰,۰۰۰ ریال
- ۱۴ شهریور خرید نقدی یک دستگاه وانت پیکان دست دوم به مبلغ ۱۹,۵۰۰,۰۰۰ ریال
- ۱۵ شهریور فروش نقدی کالا. قیمت فروش کالاها طبق فهرست قیمتها ۳,۴۰۰,۰۰۰ ریال است که پس از  
کسر ۲ درصد تخفیف تجاری از خریدار دریافت گردید.
- ۱۶ شهریور پرداخت مبلغ ۳۸,۰۰۰ ریال بابت هزینه حمل کالا فروخته شده
- ۱۷ شهریور برداشت آقای امین به میزان ۴۵,۰۰۰ ریال
- ۱۸ شهریور دریافت طلب از آقای جمشیدی بابت فروش نسیه ۱۰ شهریور ماه پس از کسر تخفیف نقدی
- ۱۹ شهریور برداشت طلب شرکت مواد غذایی مهر بابت خرید ۱۰ شهریور ماه پس از کسر مبلغ کالا برگشتی  
و تخفیف نقدی
- ۲۰ شهریور فروش نقدی کالا به مبلغ ۱,۰۴۳۵,۰۰۰ ریال
- ۲۱ شهریور خرید نقدی یک دستگاه رایانه از شرکت پردازش به مبلغ ۴,۲۵۰,۰۰۰ ریال
- ۲۲ شهریور برداشت آقای امین به مبلغ ۳۵,۰۰۰ ریال
- ۲۳ شهریور خرید نسیه کالا از شرکت کشت و صنعت ایران به مبلغ ۸,۲۰۰,۰۰۰ ریال با شرط  
ن / ۶ - ۲۰/۲
- ۲۴ شهریور خرید نسیه یک دستگاه چاپگر به مبلغ ۱,۶۵۰,۰۰۰ ریال از فروشگاه نوین سیستم با شرط ن / ۶
- ۲۵ شهریور فروش نقدی کالا به مبلغ ۹۱۰,۰۰۰ ریال
- ۲۶ شهریور فروش نسیه کالا به مبلغ ۵,۱۰۰,۰۰۰ ریال به سوپرمارکت شادمان با شرط ن / ۳ - ۱۰/۲
- ۲۷ شهریور اعطای ۳۱۰,۰۰۰ ریال تخفیف به سوپرمارکت شادمان به دلیل آسیب دیدگی برخی از کالاهای  
فروخته شده در ۲۶ شهریور ماه
- ۲۸ شهریور خرید نقدی کالا به مبلغ ۱,۰۴۳۳,۰۰۰ ریال
- ۲۹ شهریور پرداخت ۴۵,۰۰۰ ریال بابت پیش پرداخت بیمه وانت
- ۳۰ شهریور پرداخت ۹۴۰,۰۰۰ ریال بابت هزینه حقوق کارکنان
- ۳۱ شهریور فروش نقدی کالا به مبلغ ۶۴۰,۰۰۰ ریال
- مطلوب است:**
- ۱) تهیه فهرست شماره گذاری شده حسابهای دفتر کل برای عمدۀ فروشی سحر به طوری که برای ثبت فعالیتهای  
انجام شده مناسب باشد.

۲) ثبت فعالیتهای انجام شده در شهریورماه در دفتر روزنامه عمده فروشی سحر

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

۴) تهیه تراز آزمایشی عمده فروشی سحر به تاریخ ۲۱ شهریور ماه سال جاری

**۴— فروشگاه بزرگ بهشهر عرضه کننده مواد غذایی و کالاهای مصرفی روزمره می‌باشد. مستریان، اجناس مورد نیاز خود را از قفسه‌ها بر می‌دارند و در جلوی درب خروجی آن را به صندوقدار ارایه می‌دهند و صندوقدار قیمت هر یک از اجناس را به ماشین صندوق وارد و جمع آن را تعیین می‌کند. پس از آنکه صندوقدار بهای اجناس را دریافت کرد اجناس به مشتری تحویل و نسخه‌ای از نوار ماشین صندوق به عنوان رسید به وی داده می‌شود و در پایان هر روز، موجودی صندوق توسط شخصی به غیر از صندوقدار شمارش و با جمع دریافتیهای ثبت شده در ماشین صندوق کنترل می‌شود و به عنوان سند مثبته برای ثبت فروشهای نقدی مورد استفاده قرار می‌گیرد. جمع دریافتیهای ثبت شده در ماشین صندوق فروشگاه بهشهر در طول هفته آخر تیر ماه به شرح زیر می‌باشد.**

| تاریخ     | جمع دریافتیهای ثبت شده در ماشین صندوق |
|-----------|---------------------------------------|
| ۲۵ تیرماه | ۳,۸۲۰,۰۰۰                             |
| ۲۶ تیرماه | ۲,۹۹۵,۰۰۰                             |
| ۲۷ تیرماه | ۲,۴۴۰,۰۰۰                             |
| ۲۸ تیرماه | ۱,۹۳۵,۰۰۰                             |
| ۲۹ تیرماه | ۲,۸۸۱,۰۰۰                             |
| ۳۰ تیرماه | ۳,۰۲۰,۰۰۰                             |
| ۳۱ تیرماه | ۴,۵۱۰,۰۰۰                             |

سایر رویدادهای مالی فروشگاه بهشهر در هفته آخر تیرماه به شرح زیر می‌باشد :

۲۵ تیرماه خرید نسیه ۸,۲۵۰,۰۰۰ ریال کالا از شرکت پخش مواد غذایی شادمهر با شرط ن / ۲۰ - ۷/۲

۲۵ تیرماه پرداخت ۳۲۴,۰۰۰ ریال بابت هزینه تعمیرات جزی فروشگاه

۲۶ تیرماه پرداخت ۱۰۳,۰۰۰ ریال بابت هزینه برق فروشگاه و ۶,۵۰۰ ریال بابت بنزین وانت فروشگاه

۲۷ تیرماه پرداخت ۹,۰۲۱,۰۰۰ ریال به شرکت ساحل بابت خرید نسیه در ۱۸ تیرماه جاری با شرط

ن / ۳۰ - ۱۰/۳

۲۸ تیرماه خرید نقدی ۵۴۲,۰۰۰ ریال ملزمات فروشگاه

۲۹ تیرماه پرداخت ۶۵۰,۰۰۰ ریال بابت هزینه اجاره وانت فروشگاه

۳۰ تیرماه برگشت ۳۵۰,۰۰۰ ریال از کالای خریداری شده در ۲۵ تیرماه جاری به شرکت شادمهر

۳۱ تیرماه پرداخت طلب شرکت شادمهر بابت خرید ۲۵ تیرماه جاری پس از کسر تخفیف نقدی و بهای کالای

برگشتی

۳۱ تیرماه پرداخت ۱,۶۴۰,۰۰۰ ریال بابت حقوق کارکنان فروشگاه

۳۱ تیرماه برداشت نقدی توسط مالک فروشگاه به مبلغ ۹۰۰,۰۰۰ ریال

۳۱ تیرماه دریافت صورتحساب به مبلغ ۳,۵۰۰,۰۰۰ ریال از مؤسسه تبلیغاتی نوید بابت تهیه آگهی تبلیغاتی برای فروشگاه

مطلوب است: ثبت فعالیتهای مالی فوق در دفتر روزنامه فروشگاه بهشهر

۵- چوب فروشی کاج کالاهای خود را معمولاً از عمدۀ فروشی سپیدار خریداری می‌کند. در فروردین ماه عملیات مالی زیر پیرامون خرید کالا از عمدۀ فروشی سپیدار انجام شده است:

۷ فروردین خرید نقدی کالا به مبلغ ۳,۵۴۰,۰۰۰ ریال

۱۰ فروردین خرید نسیه کالا به مبلغ ۹,۴۸۵,۰۰۰ ریال با شرط ن / ۳۰ - ۲/۱۰

۱۴ فروردین کسب ۸۵,۰۰۰ ریال تخفیف به دلیل آسیب‌دیدگی برخی از کالاهای خریداری شده در خرید

آخر

۱۸ فروردین خرید ۴,۱۰۰,۰۰۰ ریال کالا که وجه آن پس از کسر ۳٪ تخفیف تجاری پرداخت شد.

۱۹ فروردین پرداخت بدھی مربوط به خرید ۱۰ فروردین ماه

۲۶ فروردین دریافت صورتحساب هزینه حمل کالای خریداری شده در ۱۸ فروردین و پرداخت مبلغ آن ۳۸۰,۰۰۰ ریال) به مؤسسه حمل و نقل سیمرغ

مطلوب است: ثبت فعالیتهای مالی فوق در دفتر روزنامه:

۱- چوب فروشی کاج

۲- عمدۀ فروشی سپیدار

## فصل یازدهم

### تنظیم صورتهای مالی و بستن حسابها در مؤسّسات بازرگانی

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

- ۱- تفاوت صورت سود و زیان مؤسّسه بازرگانی را با مؤسّسه خدماتی بیان کند.
- ۲- فروش خالص، بهای تمام شده کالای خریداری شده، کالای آماده برای فروش و بهای تمام شده کالای فروش رفته را محاسبه کند.
- ۳- صورت سود و زیان طبقه‌بندی شده مؤسّسه بازرگانی را تنظیم کند.
- ۴- تفاوت چرخه حسابداری در مؤسّسات خدماتی و بازرگانی را بیان کند.
- ۵- ثبتهای مربوط به اصلاح حساب موجودی کالا را انجام دهد.
- ۶- ثبتهای مربوط به بستن حسابهای موقّت در مؤسّسات بازرگانی را انجام دهد.
- ۷- ثبتهای مربوط به بستن حسابهای دائمی در مؤسّسات بازرگانی را انجام دهد.
- ۸- تراز اختتامی را در مؤسّسات بازرگانی تنظیم کند.

#### ۱-۱ مقدمه

در فصل قبل اشاره شد که فعالیتهای مالی مؤسّسات بازرگانی تا حدودی با فعالیتهای مالی مؤسّسات خدماتی تفاوت دارد. مؤسّسات بازرگانی به خرید و فروش کالا می‌پردازند در حالی که مؤسّسات خدماتی به مشتریان خدمات ارایه می‌نمایند. وجود اختلاف در فعالیتهای مالی مؤسّسات بازرگانی و خدماتی موجب می‌شود عملیات حسابداری در این مؤسّسات بایکدیگر یکسان نباشد. در فصل گذشته، نحوه حسابداری خرید و فروش کالا و رویدادهای مالی مرتبط در مؤسّسات بازرگانی تشریح گردید. در این فصل ابتدا نحوه تنظیم صورتهای مالی در مؤسّسات بازرگانی بررسی می‌شود سپس چرخه حسابداری در این گونه مؤسّسات مورد بحث قرار می‌گیرد.

#### ۲-۱ تنظیم صورتهای مالی در مؤسّسات بازرگانی

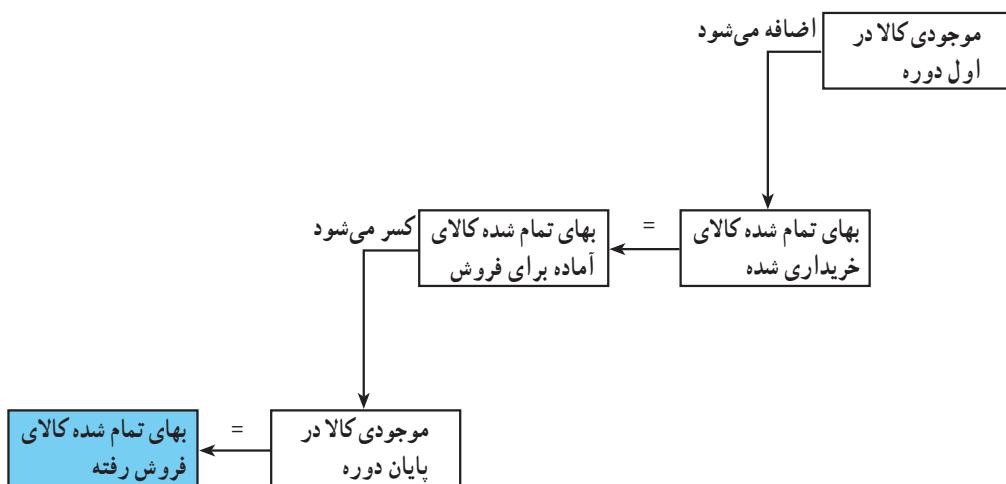
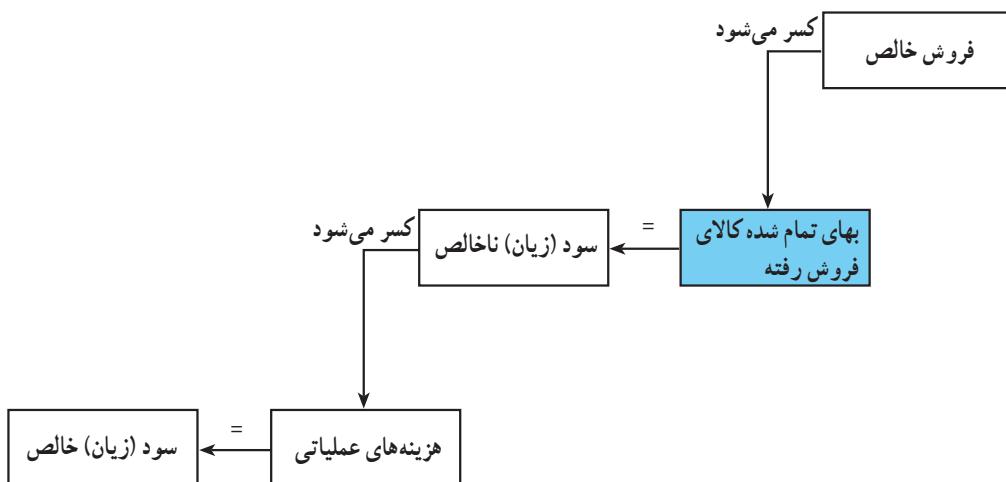
حسابداران، برای گزارش وضعیت مالی یک مؤسّسه در یک دوره معین اقدام به تهیه صورتهای مالی برای آن مؤسّسه می‌نمایند. صورت سود و زیان، صورت سرمایه و ترازنامه از صورتهای مالی متداول است که با نحوه تهیه آنها در مؤسّسات خدماتی آشنا شده‌اید. نحوه تهیه صورتهای مالی در مؤسّسات بازرگانی تا حدود زیادی شبیه به مؤسّسات خدماتی است. تفاوت عمدّه آنها، در نحوه تهیه صورت سود و زیان می‌باشد.

### ۱۱-۳ صورت سود و زیان

در یک مؤسسه خدماتی برای بدست آوردن مبلغ سود یا زیان خالص هر دوره مالی، هزینه‌ها از درآمدهای آن مؤسسه کسر می‌گردد. در یک مؤسسه بازرگانی هم برای تعیین سود خالص دوره مالی، تمام هزینه‌ها از فروش خالص کسر می‌گردد. در یک مؤسسه بازرگانی هزینه‌ها عمده‌شامل بهای تمام شده کالای فروش رفته و «هزینه‌های عملیاتی» می‌باشد. هزینه‌های عملیاتی، هزینه‌هایی است که برای انجام امور و اداره عملیات مؤسسه بازرگانی صرف می‌شود مثل هزینه حقوق کارکنان، هزینه آب و برق، هزینه آگهی و هزینه اجاره.

برای محاسبه سود خالص یک مؤسسه بازرگانی «فروش خالص»، «بهای تمام شده کالای فروش رفته» و «هزینه‌های عملیاتی» سه جزء اصلی به شمار می‌آید.

در نمودار زیر نحوه محاسبه سود و زیان را در مؤسسات بازرگانی ملاحظه می‌کنید.



### ۱۱-۳-۱ فروش خالص: اولین جزء در صورت سود و زیان یک مؤسسه بازرگانی فروش خالص است. برای محاسبه

فروش خالص مبالغ برگشت از فروش و تخفیفات و همچنین تخفیفات نقدی فروش از مبلغ فروش ناخالص کسر می‌شود. به اینگونه اقلام اصطلاحاً «اقلام کاهنده فروش» گفته می‌شود.

مثال: طبق تراز آزمایشی بازرگانی ارج در پایان سال مالی گذشته فروش ۴۸,۰۰۰,۰۰۰ ریال، برگشت از فروش و تخفیفات ۱,۲۰۰,۰۰۰ ریال و تخفیفات نقدی فروش ۸۰۰,۰۰۰ ریال بوده است. مبلغ فروش خالص بازرگانی ارج در سال گذشته، به شرح زیر محاسبه می‌شود.

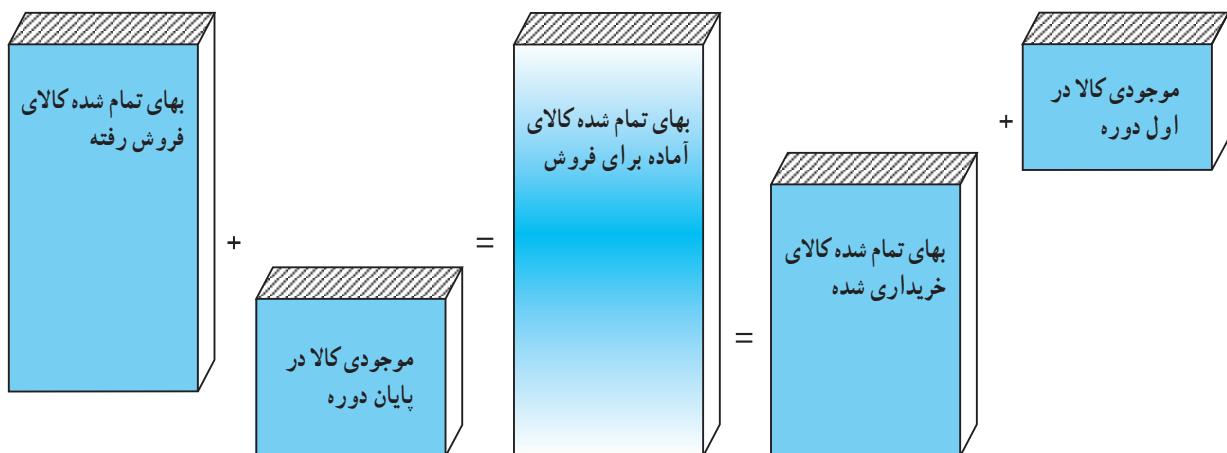
| ریال              | ریال                                 |           |
|-------------------|--------------------------------------|-----------|
|                   | فروش                                 |           |
|                   | کسر می‌شود : برگشت از فروش و تخفیفات |           |
|                   | تخفیفات نقدی فروش                    |           |
| (۲,۰۰۰,۰۰۰)       |                                      |           |
| <u>۴۶,۰۰۰,۰۰۰</u> |                                      | فروش خالص |

همانطور که ملاحظه می‌کنید حساب برگشت از فروش و تخفیفات و حساب تخفیفات نقدی فروش دو حساب کاهنده فروش

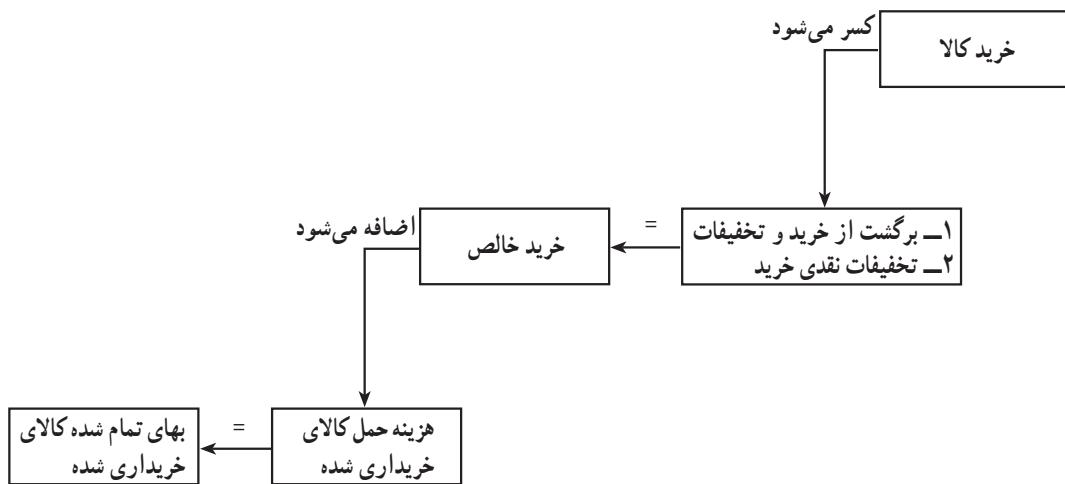
هستند که مانده بدھکار دارند و برای تعیین فروش خالص مانده این دو حساب از فروش ناخالص کسر می‌گردد.

### ۱۱-۳-۲ بهای تمام شده کالای فروش رفته: دومین جزء در محاسبه سود خالص مؤسسه‌سات بازرگانی، بهای تمام شده

کالای فروش رفته است. معمولاً بهای تمام شده کالای فروش رفته در پایان دوره مالی محاسبه می‌شود. موجودی کالای اول دوره، بهای تمام شده کالای خریداری شده و موجودی کالای پایان دوره، سه جزء برای محاسبه بهای تمام شده کالای فروش رفته می‌باشد. ارتباط بهای تمام شده کالای فروش رفته با این سه جزء به صورت زیر است.



برای تعیین بهای تمام شده کالای خریداری شده، ابتدا برگشت از خرید و تخفیفات و همچنین تخفیفات نقدی خرید از حساب خرید کالا کسر می‌شود تا خرید خالص بدست آید. سپس هزینه حمل کالای خریداری شده به خرید خالص اضافه می‌شود.



حساب برگشت از خرید و تخفیفات و حساب تخفیفات نقدی خرید که به نام حسابهای کاهنده خرید نامیده می‌شوند، دارای مانده، بستانکار هستند. از این رو، برای تعیین خرید خالص مانده حسابهای فوق از حساب خرید کالا کسر می‌شوند. پس از محاسبه مبلغ خرید خالص هزینه حمل کالای خریداری شده به آن اضافه می‌شود تا مبلغ بهای تمام شده کالای خریداری شده تعیین گردد. مثال: ارقام زیر مربوط به عملیات مالی بازرگانی ارج در سال گذشته می‌باشد.

|                             | ریال       |
|-----------------------------|------------|
| موجودی کالای اول دوره       | ۳,۶۰۰,۰۰۰  |
| خرید کالا                   | ۳۲,۵۰۰,۰۰۰ |
| برگشت از خرید و تخفیفات     | ۱,۰۴۰,۰۰۰  |
| تخفیفات نقدی خرید           | ۶۸۰,۰۰۰    |
| هزینه حمل کالای خریداری شده | ۱,۲۲۰,۰۰۰  |
| موجودی کالای پایان دوره     | ۴,۰۰۰,۰۰۰  |

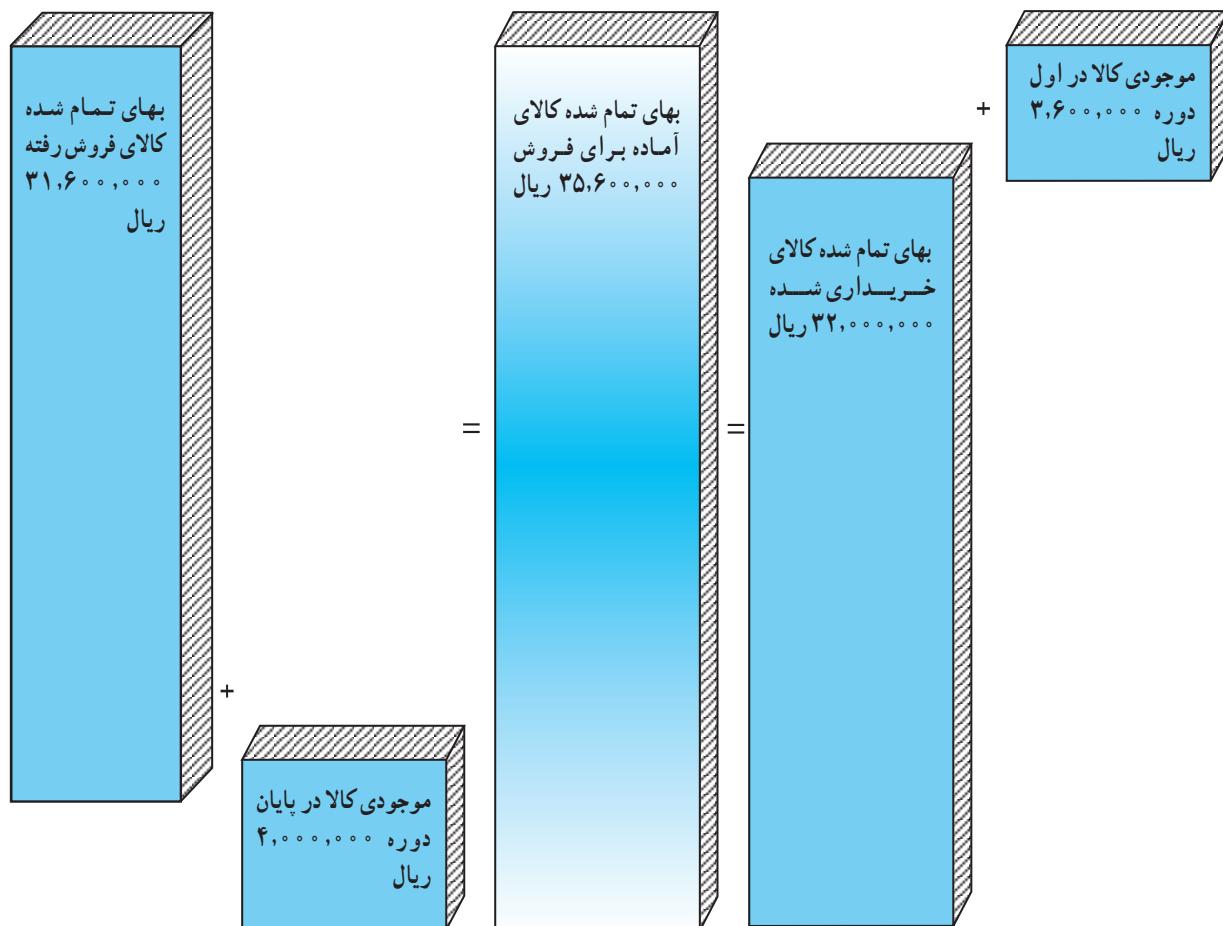
برای تعیین مبلغ بهای تمام شده کالای خریداری شده، به شرح زیر عمل می‌شود:

| ریال              | ریال       |  |
|-------------------|------------|--|
| ۳۲,۵۰۰,۰۰۰        |            | خرید کالا                                  |
|                   | ۱,۰۴۰,۰۰۰  | کسر می شود : برگشت از خرید و تخفیفات       |
| (۱,۷۲۰,۰۰۰)       | ۶۸۰,۰۰۰    | تخفیفات نقدی خرید                          |
| <u>۳۰,۷۸۰,۰۰۰</u> |            | خرید خالص                                  |
|                   | ۱,۰۲۲۰,۰۰۰ | اضافه می شود : هزینه حمل کالای خریداری شده |
| <u>۳۲,۰۰۰,۰۰۰</u> |            | بهای تمام شده کالای خریداری شده            |

با معلوم شدن بهای تمام شده کالای خریداری شده می‌توان بهای تمام شده کالای فروش رفته را به شرح زیر محاسبه نمود:

| ریال                     |   |
|--------------------------|---|
| ۳,۶۰۰,۰۰۰                | موجودی کالای اول دوره                         |
| <u>۳۲,۰۰۰,۰۰۰</u>        | اضافه می‌شود: بهای تمام شده کالای خریداری شده |
| ۳۵,۶۰۰,۰۰۰               | بهای تمام شده کالای آماده برای فروش           |
| <u>(۴,۰۰۰,۰۰۰)</u>       | کسر می‌شود: موجودی کالای پایان دوره           |
| <u><u>۳۱,۶۰۰,۰۰۰</u></u> | بهای تمام شده کالای فروش رفته                 |

در نمودار زیر ارتباط اقلام تشکیل دهنده بهای تمام شده کالای فروش رفته را مشاهده می‌کنید.



۱۱-۳ سود ناخالص: «سود ناخالص» یا سود ناویزه فروش، عبارت است از مازاد فروش خالص نسبت به بهای تمام شده کالای فروش رفته. با استفاده از ارقام محاسبه شده در قسمت ۱۱-۲ و ۱۱-۳ سود ناخالص بازرگانی ارج در سال گذشته به شرح صفحه‌ی رو به رو بدست می‌آید:

|                     |   |
|---------------------|---|
| ریال                |   |
| <u>۴۶,۰۰۰,۰۰۰</u>   | فروش خالص                                   |
| <u>(۳۱,۶۰۰,۰۰۰)</u> | کسر می‌شود : بهای تمام شده کالا‌ی فروش رفته |
| <u>۱۴,۴۰۰,۰۰۰</u>   | سود ناخالص                                  |

**۱۱-۳-۴ هزینه‌های عملیاتی:** سومین جزء در محاسبه سود ویرثه مؤسّسات بازرگانی هزینه‌های عملیاتی می‌باشد. هزینه‌های عملیاتی در مؤسّسات بازرگانی، همانند هزینه‌ها در مؤسّسات خدماتی است. هزینه حقوق کارکنان، هزینه حمل کالا‌ی فروش رفته، هزینه اجاره، هزینه بیمه، هزینه آگهی و تبلیغات، هزینه آب و برق چند نمونه از هزینه‌های عملیاتی در مؤسّسات بازرگانی هستند. مثال: هزینه‌های عملیاتی در بازرگانی ارج در سال گذشته به شرح زیر بوده است :

|                   |                            |
|-------------------|----------------------------|
| ریال              |                            |
| ۴,۵۰۰,۰۰۰         | هزینه حقوق کارکنان         |
| ۱,۹۰۰,۰۰۰         | هزینه اجاره                |
| ۱,۷۰۰,۰۰۰         | هزینه آب، برق و تلفن       |
| ۱,۶۰۰,۰۰۰         | هزینه آگهی و تبلیغات       |
| ۷۰۰,۰۰۰           | هزینه حمل کالا‌ی فروش رفته |
| ۲۰۰,۰۰۰           | هزینه بیمه                 |
| ۸۰۰,۰۰۰           | هزینه مسافرت               |
| <u>۱۱,۴۰۰,۰۰۰</u> | جمع هزینه‌های عملیاتی      |

با کسر هزینه‌های عملیاتی از سود ناخالص، مبلغ سود یا زیان خالص دوره مالی تعیین می‌شود. سود خالص بازرگانی ارج در سال مالی گذشته عبارت است از :

|                  |                                    |
|------------------|------------------------------------|
| سود ناخالص       |                                    |
| (۱۱,۴۰۰,۰۰۰)     | کسر می‌شود : جمع هزینه‌های عملیاتی |
| <u>۲,۰۰۰,۰۰۰</u> | سود خالص                           |

**۱۱-۳-۵ صورت سود و زیان طبقه‌بندی شده :** در مؤسّسات بازرگانی، مراحل مختلف محاسبه سود خالص در «صورت سود و زیان طبقه‌بندی شده» گزارش می‌شود. در صورت سود و زیان طبقه‌بندی شده ابتدا بهای تمام شده کالا‌ی فروش رفته از فروش خالص کسر و مبلغ سود ناخالص بدست می‌آید. سپس هزینه‌های عملیاتی به تفکیک نوشته شده و مجموع آن از سود ناخالص کسر می‌گردد تا سود یا زیان خالص بدست آید.

در زیر صورت سود و زیان طبقه‌بندی شده بازرگانی ارج را مشاهده می‌کنید :

### بازرگانی ارج

#### صورت سود و زیان

برای سال مالی منتهی به ۲۹ اسفند ماه ۱۳۶.

(ارقام به ریال)

| فروش خالص<br>(ناخالص)  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|
| فروش می‌شود :<br>برگشت از فروش و تخفیفات<br>تحفیفات نقدی فروش          |  |  |  |  |
| فروش خالص<br>بهای تمام شده کالای فروش رفته :                           |  |  |  |  |
| موجودی کالای اول دوره<br>خرید کالا                                     |  |  |  |  |
| کسر می‌شود :<br>برگشت از خرید و تخفیفات<br>تحفیفات نقدی خرید           |  |  |  |  |
| خرید خالص<br>اضافه می‌شود : هزینه حمل کالای خریداری شده                |  |  |  |  |
| بهای تمام شده کالای خریداری شده<br>بهای تمام شده کالای آماده برای فروش |  |  |  |  |
| کسر می‌شود : موجودی کالای پایان دوره                                   |  |  |  |  |
| بهای تمام شده کالای فروش رفته<br>سود ناخالص                            |  |  |  |  |
| هزینه‌های عملیاتی :  |  |  |  |  |
| هزینه حقوق کارکنان   |  |  |  |  |
| هزینه اجاره  |  |  |  |  |
| هزینه آب، برق و تلفن   |  |  |  |  |
| هزینه آگهی و تبلیغات   |  |  |  |  |
| هزینه حمل کالای فروش رفته  |  |  |  |  |
| هزینه بیمه   |  |  |  |  |
| هزینه مسافرت   |  |  |  |  |
| جمع هزینه‌های عملیاتی  |  |  |  |  |
| سود خالص   |  |  |  |  |

#### ۱۱-۴ چرخه حسابداری در مؤسسات بازرگانی

همانطورکه می‌دانید، حسابداران برای گزارش وضعیت مالی و نتایج عملیات یک مؤسسه، عمر آن را به دوره‌های زمانی مساوی تقسیم می‌کنند و هر یک از این دوره‌ها را «دوره مالی» می‌نامند. در هر دوره مالی مجموعه‌ای از عملیات حسابداری به طور منظم و در مراحل پیاپی انجام می‌گیرد تا گزارش‌های مربوط به نتایج عملیات و وضعیت مالی یک مؤسسه تهیه شود. به این مجموعه از عملیات حسابداری که در مراحل پیاپی در هر دوره مالی انجام می‌شود «چرخه حسابداری» می‌گویند.

مراحل چرخه حسابداری عبارت است از : ۱- جمع‌آوری اطلاعات مربوط به فعالیتهای مالی ۲- تجزیه و تحلیل فعالیتهای مالی ۳- ثبت فعالیتهای مالی در دفتر روزنامه ۴- انتقال اطلاعات از دفتر روزنامه به دفتر کل ۵- تهیه تراز آزمایشی ۶- اصلاح حسابهای دفتر کل ۷- تهیه تراز آزمایشی اصلاح شده ۸- تهیه صورتهای مالی ۹- بستن حسابهای موقت ۱۰- تهیه تراز آزمایشی اختتامي.

پنج مرحله اول چرخه حسابداری معمولاً در طول دوره مالی و پنج مرحله دوم در پایان دوره مالی و به هنگام تهیه صورتهای مالی انجام می‌شود.

چرخه حسابداری در مؤسسات خدماتی بیان گردید. چرخه حسابداری در مؤسسات بازرگانی مشابه مؤسسات خدماتی است. تنها اختلاف در ثبتهای مربوط به اصلاح حساب موجودی کالا و بستن حسابهای موقت می‌باشد.

**۱۱-۴ اصلاح حسابها:** معمولاً در مؤسسات بازرگانی همانند مؤسسات خدماتی در پایان دوره مالی برخی حسابها اصلاح یا تعدیل می‌شوند. پیش‌پرداخت بیمه، پیش‌پرداخت اجاره و موجودی ملزمات از جمله حسابهایی هستند که در پایان دوره، اصلاح می‌شوند. انتظار می‌رود با چگونگی اصلاح این گونه حسابها آشنا باشید. دسته‌دیگر از اصلاحات، مربوط به موجودی کالا است که تنها در مؤسسات بازرگانی کاربرد دارد.

برای اصلاح حساب موجودی کالا در مؤسسات بازرگانی دو ثبت انجام می‌شود :

۱- ثبت حذف مبلغ موجودی کالای اول دوره: برای حذف مبلغ موجودی کالای اول دوره مانده حساب موجودی کالا که بیانگر رقم موجودی کالای اول دوره می‌باشد، در حساب خلاصه سود و زیان بدھکار و در حساب موجودی کالا بستانکار می‌شود. به این ترتیب مبلغ موجودی کالای اول دوره حذف می‌گردد.

۲- ثبت مبلغ موجودی کالای پایان دوره: در پایان هر دوره مالی مؤسسات بازرگانی، موجودی کالای پایان دوره خود را شمارش کرده بهای تمام شده آن را محاسبه می‌کنند<sup>۱</sup>. برای اینکه مبلغ موجودی کالای پایان دوره در حسابها منعکس شود حساب موجودی کالا به میزان موجودی کالای پایان دوره، بدھکار و حساب خلاصه سود و زیان به همین مبلغ، بستانکار می‌شود.

ادامه مثال بازرگانی ارج: موجودی کالا طبق تراز آزمایشی اصلاح نشده بازرگانی ارج در پایان سال ۱۳۷۶ معادل ۳,۶۰۰,۰۰۰ ریال است. در پایان سال مالی موجودی کالا شمارش و بهای تمام شده آن معادل ۴,۰۰۰,۰۰۰ ریال ارزیابی گردید.

۱- چگونگی تعیین بهای تمام شده موجودی کالای پایان دوره، در فصل دوازدهم این کتاب ارایه می‌شود.

اصلاح موجودی کالا به شرح زیر در دفتر روزنامه ثبت می‌شود:

### دفتر روزنامه بازرگانی ارج

| تاریخ       | شرح  | عطف | بدهکار    | بستانکار  |
|-------------|--|-----|-----------|-----------|
| ۲۸ اسفندماه | خلاصه سود و زیان<br>موجودی کالا<br>حذف موجودی کالای اوّل دوره<br>موجودی کالا |     | ۳,۶۰۰,۰۰۰ | ۳,۶۰۰,۰۰۰ |
| » »         | خلاصه سود و زیان<br>ثبت موجودی کالای ارزیابی شده در پایان دوره               |     | ۴,۰۰۰,۰۰۰ | ۴,۰۰۰,۰۰۰ |
|             |  |     |           |           |

### موجودی کالا

نحوه انکاس ثبتهای روزنامه مربوط به اصلاح

حساب موجودی کالا در حسابهای A دفتر کل به شرح  
روبه رو است:

|           |                           |           |                            |           |
|-----------|---------------------------|-----------|----------------------------|-----------|
| ۳,۶۰۰,۰۰۰ | موجودی کالای<br>اوّل دوره | ۳,۶۰۰,۰۰۰ | موجودی کالای<br>اوّل دوره  | ۳,۶۰۰,۰۰۰ |
|           |                           |           | موجودی کالای<br>پایان دوره | ۴,۰۰۰,۰۰۰ |

### خلاصه سود و زیان

|           |                            |           |                           |           |
|-----------|----------------------------|-----------|---------------------------|-----------|
| ۴,۰۰۰,۰۰۰ | موجودی کالای<br>پایان دوره | ۳,۶۰۰,۰۰۰ | موجودی کالای<br>اوّل دوره | ۳,۶۰۰,۰۰۰ |
|-----------|----------------------------|-----------|---------------------------|-----------|

۱۱—۴ بستن حسابهای موقت: نحوه بستن حسابهای موقت در مؤسسات بازرگانی تا حدود زیادی شبیه مؤسسات خدماتی است. ترتیب بستن حسابهای موقت در مؤسسات بازرگانی به شرح زیر است:

(الف) حسابهای فروش کالا، برگشت از خرید و تخفیفات و حساب تخفیفات نقدی خرید بدھکار شده و حساب خلاصه سود و زیان معادل جمع آنها بستانکار می‌گردد.

(ب) حسابهای خرید کالا، برگشت از فروش و تخفیفات، تخفیفات نقدی فروش و همچنین هریک از حسابهای هزینه‌های عملیاتی بستانکار شده و حساب خلاصه سود و زیان معادل جمع آنها بدھکار می‌گردد.

(ج) پس از بستن حسابهای تشریح شده در قسمت (الف) و (ب) چنانچه حساب خلاصه سود و زیان مانده بستانکار داشته باشد (سود خالص) معادل مانده مزبور بدھکار شده و حساب سرمایه مالک به همین میزان بستانکار می‌گردد. بدیهی است اگر حساب خلاصه سود و زیان مانده بدھکار داشته باشد (زیان خالص) معادل مانده مزبور بستانکار شده و حساب سرمایه مالک به همین میزان بدھکار می‌گردد.

(د) حساب برداشت به میزان مانده نهائی بستانکار شده و حساب سرمایه مالک بدھکار می‌گردد.

**۱۱-۵ مثال جامع: اصلاح حسابها، تهیّه صورتهای مالی و بستن حسابها**  
**بازرگانی نیرو به عمدۀ فروشی با تری ساعت اشتغال دارد. تراز آزمایشی زیر در پایان دومین سال فعالیت و قبل از انجام اصلاحات پایان دوره به شرح زیر می‌باشد.**

**بازرگانی نیرو  
تراز آزمایشی اصلاح نشده  
۱۳. ۶ اسفندماه ۲۹**

| شماره حساب | نام حساب                    | مانده حساب  | بستانکار    |
|------------|-----------------------------|-------------|-------------|
| ۱۰۱        | موجودی نقد                  | ۱,۸۵۰,۰۰۰   |             |
| ۱۰۲        | حسابهای دریافتی             | ۳,۷۵۰,۰۰۰   |             |
| ۱۰۳        | موجودی کالا                 | ۴,۳۴۵,۰۰۰   |             |
| ۱۰۴        | موجودی ملزومات              | ۷۲۰,۰۰۰     |             |
| ۱۰۵        | پیش پرداخت اجاره            | ۳,۸۴۰,۰۰۰   |             |
| ۱۰۶        | پیش پرداخت بیمه             | ۲۲۶,۰۰۰     |             |
| ۱۱۱        | اثاثه                       | ۸,۲۷۴,۰۰۰   |             |
| ۱۱۲        | وسایط نقلیه                 | ۴۰,۸۰۰,۰۰۰  |             |
| ۲۰۱        | حسابهای پرداختی             | ۱,۳۰۰,۰۰۰   |             |
| ۲۰۲        | وام پرداختی                 | ۹,۱۰۰,۰۰۰   |             |
| ۳۰۱        | سرمایه آقای بهنام بور       | ۴۱,۴۸۰,۰۰۰  |             |
| ۳۰۲        | برداشت                      | ۳,۷۰۹,۰۰۰   |             |
| ۴۰۱        | فروش کالا                   | ۴۸,۵۴۰,۰۰۰  |             |
| ۴۰۲        | برگشت از فروش و تخفیفات     | ۲۸۲,۰۰۰     |             |
| ۴۰۳        | تخفیفات نقدی فروش           | ۶۱۰,۰۰۰     |             |
| ۵۰۱        | خرید کالا                   | ۲۱,۵۰۰,۰۰۰  |             |
| ۵۰۲        | برگشت از خرید و تخفیفات     | ۳۲۲,۷۰۰     |             |
| ۵۰۳        | هزینه حمل کالای خریداری شده | ۵۳۰,۰۰۰     |             |
| ۵۰۴        | تخفیفات نقدی خرید           | ۴۸۰,۰۰۰     |             |
| ۵۰۵        | هزینه حقوق کارکنان          | ۷,۹۴۵,۰۰۰   |             |
| ۵۰۶        | هزینه آب، برق و تلفن        | ۹۲۰,۰۰۰     |             |
| ۵۰۷        | هزینه پذیرایی               | ۳۶۲,۵۰۰     |             |
| ۵۰۸        | هزینه بیمه وسایط نقلیه      | -           |             |
| ۵۰۹        | هزینه ملزومات مصرفی         | -           |             |
| ۵۱۰        | هزینه آگهی و تبلیغات        | ۸۹۰,۰۰۰     |             |
| ۵۱۱        | هزینه حمل کالای فروش رفته   | ۵۴۱,۰۰۰     |             |
| ۵۱۲        | هزینه متفرقه                | ۱۲۸,۲۰۰     |             |
|            | جمع                         | ۱۰۱,۲۲۲,۷۰۰ | ۱۰۱,۲۲۲,۷۰۰ |

سایر اطلاعات به شرح زیر می‌باشد :

- (۱) بهای تمام شده موجودی کالا در پایان اسفند ماه ۱۳۷۶، ۳,۳۸۹,۰۰۰ ریال ارزیابی شد.
- (۲) مبلغ پیش پرداخت اجاره مربوط به اجاره یک سال دفتر بازرگانی نیرو از ۱۶ شهریور ماه ۱۳۷۶ تا ۱۵ شهریور ماه ۱۳۷۷ می‌باشد.

(۳) پیش پرداخت بیمه مربوط به بیمه نامه یک ساله وسایط نقلیه می‌باشد. تاریخ شروع بیمه نامه اول دی ماه ۱۳۷۶ است.

(۴) در پایان سال ۱۳۷۶ بهای تمام شده موجودی ملزومات ۳۶۱,۲۰۰ ریال ارزیابی شد.

با توجه به تراز آزمایشی اصلاح نشده و سایر اطلاعات، اصلاح حسابها، تهیه صورتهای مالی و بستن حسابها به شرح زیر انجام می‌گیرد. (آفای بهنام پور در طول سال ۱۳۷۶ مجموعاً ۲۳,۲۰۰,۰۰۰ ریال در بازرگانی نیرو سرمایه‌گذاری مجدد انجام داد).

### دفتر روزنامه بازرگانی نیرو

| تاریخ                  | شرح   | عطاف | بدهکار                   | بستانکار                 |
|------------------------|---|------|--------------------------|--------------------------|
| ۱۳۷۶<br>۲۹<br>اسفندماه | خلاصه سود و زیان<br>موجودی کالا   |      | ۴,۳۴۵,۰۰۰                | ۴,۳۴۵,۰۰۰                |
| »<br>»                 | حذف مبلغ موجودی کالای اول دوره<br>موجودی کالا                             |      | ۳,۳۸۹,۰۰۰                | ۳,۳۸۹,۰۰۰                |
| »<br>»                 | خلاصه سود و زیان<br>ثبت موجودی کالای پایان دوره<br>هزینه اجاره            |      | ۲,۰۸۰,۰۰۰ <sup>(۱)</sup> | ۲,۰۸۰,۰۰۰ <sup>(۱)</sup> |
| »<br>»                 | پیش پرداخت اجاره<br>اصلاح حساب پیش پرداخت اجاره<br>هزینه بیمه وسایط نقلیه |      | ۵۶,۵۰۰ <sup>(۲)</sup>    | ۵۶,۵۰۰ <sup>(۲)</sup>    |
| »<br>»                 | پیش پرداخت بیمه<br>اصلاح حساب پیش پرداخت بیمه<br>هزینه ملزومات مصرفی      |      | ۳۵۸,۸۰۰ <sup>(۳)</sup>   | ۳۵۸,۸۰۰ <sup>(۳)</sup>   |
|                        | موجودی ملزومات مصرفی<br>اصلاح حساب موجودی ملزومات                         |      |                          |                          |

$$(1) ۳,۸۴۰,۰۰۰ \cdot \frac{۶/۵}{۱۲} = ۲,۰۸۰,۰۰۰$$

$$(2) ۲۲۶,۰۰۰ \cdot \frac{۳}{۱۲} = ۵۶,۵۰۰$$

$$(3) ۷۲۰,۰۰۰ \cdot ۳۶۱,۲۰۰ = ۳۵۸,۸۰۰$$

پس از نقل ثبتهای اصلاحی از دفتر روزنامه به دفتر کل و مانده‌گیری از حسابهای دفتر کل، تراز آزمایشی اصلاح شده به سرح زیر تنظیم می‌شود.

بازرگانی نیرو  
تراز آزمایشی اصلاح شده  
۱۳. ۶ اسفندماه ۲۹

| شماره حساب | نام حساب                    | مانده حساب  | بستانکار    |
|------------|-----------------------------|-------------|-------------|
|            |                             | بدهکار      | مانده حساب  |
| ۱۰۱        | موجودی نقد                  | ۱,۸۵۰,۰۰۰   |             |
| ۱۰۲        | حسابهای دریافتی             | ۳,۷۵۰,۰۰۰   |             |
| ۱۰۳        | موجودی کالا                 | ۳,۳۸۹,۰۰۰   |             |
| ۱۰۴        | موجودی ملزمات               | ۳۶۱,۲۰۰     |             |
| ۱۰۵        | پیش پرداخت اجاره            | ۱,۷۶۰,۰۰۰   |             |
| ۱۰۶        | پیش پرداخت بیمه             | ۱۶۹,۵۰۰     |             |
| ۱۱۱        | اثانه                       | ۸,۲۷۴,۰۰۰   |             |
| ۱۱۲        | وسایط نقلیه                 | ۴۰,۸۰۰,۰۰۰  |             |
| ۲۰۱        | حسابهای پرداختی             | ۱,۳۰۰,۰۰۰   |             |
| ۲۰۲        | وام پرداختی                 | ۹,۱۰۰,۰۰۰   |             |
| ۳۰۱        | سرمایه آقای بهنام پور       | ۴۱,۴۸۰,۰۰۰  |             |
| ۳۰۲        | برداشت                      | ۳,۷۰۹,۰۰۰   |             |
| ۳۰۳        | خلاصه سود و زیان            | ۳,۳۸۹,۰۰۰   |             |
| ۴۰۱        | فروش کالا                   | ۴۸,۵۴۰,۰۰۰  |             |
| ۴۰۲        | برگشت از فروش و تخفیفات     | ۲۸۲,۰۰۰     |             |
| ۴۰۳        | تخفیفات نقدی فروش           | ۶۱۰,۰۰۰     |             |
| ۵۰۱        | خرید کالا                   | ۲۱,۵۰۰,۰۰۰  |             |
| ۵۰۲        | برگشت از خرید و تخفیفات     | ۳۲۲,۷۰۰     |             |
| ۵۰۳        | هزینه حمل کالای خریداری شده | ۵۳۰,۰۰۰     |             |
| ۵۰۴        | تخفیفات نقدی خرید           | ۴۸۰,۰۰۰     |             |
| ۵۰۵        | هزینه حقوق کارکنان          | ۷,۹۴۵,۰۰۰   |             |
| ۵۰۶        | هزینه اجاره                 | ۲,۰۸۰,۰۰۰   |             |
| ۵۰۷        | هزینه آب، برق و تلفن        | ۹۲۰,۰۰۰     |             |
| ۵۰۸        | هزینه پذیرایی               | ۳۶۲,۵۰۰     |             |
| ۵۰۹        | هزینه بیمه و سایط نقلیه     | ۵۶,۵۰۰      |             |
| ۵۱۰        | هزینه ملزمات مصرفی          | ۳۵۸,۸۰۰     |             |
| ۵۱۱        | هزینه آگهی و تبلیغات        | ۸۹۰,۰۰۰     |             |
| ۵۱۲        | هزینه حمل کالای فروش رفته   | ۵۴۱,۰۰۰     |             |
| ۵۱۳        | هزینه متفرقه                | ۱۲۸,۲۰۰     |             |
|            | جمع                         | ۱۰۴,۶۱۱,۷۰۰ | ۱۰۴,۶۱۱,۷۰۰ |

پس از تهیه تراز آزمایشی اصلاح شده می‌توان صورتهای مالی را تهیه نمود.

### بازرگانی نیرو

#### صورت سود و زیان

برای سال مالی منتهی به ۲۹ اسفندماه ۱۳۶

(ارقام به ریال)

|              |            |         |  |  |
|--------------|------------|---------|--|--|
|              |            |         |  | فروش خالص :                                |
| ۴۸,۵۴۰,۰۰۰   | ۲۸۲,۰۰۰    |         |  | فروش                                       |
| (۸۹۲,۰۰۰)    | ۶۱۰,۰۰۰    |         |  | کسر می‌شود : برگشت از فروش و تخفیفات       |
| ۴۷,۶۴۸,۰۰۰   | ۴,۳۴۵,۰۰۰  |         |  | تخفیفات نقدی فروش                          |
|              | ۲۱,۵۰۰,۰۰۰ |         |  | فروش خالص                                  |
|              | (۸۰۲,۷۰۰)  | ۳۲۲,۷۰۰ |  | بهای تمام شده کالای فروش رفته :            |
|              | ۲۰,۶۹۷,۳۰۰ | ۴۸۰,۰۰۰ |  | موجودی کالا در اول دوره                    |
|              | ۵۳۰,۰۰۰    |         |  | خرید کالا                                  |
|              | ۲۱,۲۲۷,۳۰۰ |         |  | کسر می‌شود : برگشت از خرید و تخفیفات       |
| ۲۵,۰۵۷۲,۳۰۰  |            |         |  | تخفیفات نقدی خرید                          |
| ۳,۳۸۹,۰۰۰    |            |         |  | خرید خالص                                  |
| (۲۲,۱۸۳,۳۰۰) |            |         |  | اضافه می‌شود : هزینه حمل کالای خریداری شده |
| ۲۵,۴۶۴,۷۰۰   |            |         |  | بهای تمام شده کالای خریداری شده            |
|              | ۷,۹۴۵,۰۰۰  |         |  | بهای تمام شده کالای آماده برای فروش        |
|              | ۲,۰۸۰,۰۰۰  |         |  | کسر می‌شود : موجودی کالا در پایان دوره     |
|              | ۹۲۰,۰۰۰    |         |  | بهای تمام شده کالای فروش رفته              |
|              | ۳۶۲,۵۰۰    |         |  | سود ناخالص                                 |
|              | ۵۶,۵۰۰     |         |  | هزینه‌های عملیاتی :                        |
|              | ۳۵۸,۸۰۰    |         |  | هزینه حقوق کارکنان                         |
|              | ۸۹۰,۰۰۰    |         |  | هزینه اجاره                                |
|              | ۵۴۱,۰۰۰    |         |  | هزینه آب، برق و تلفن                       |
|              | ۱۲۸,۲۰۰    |         |  | هزینه پذیرایی                              |
| (۱۳,۲۸۲,۰۰۰) |            |         |  | هزینه بیمه و سایط نقلیه                    |
| ۱۲,۱۸۲,۷۰۰   |            |         |  | هزینه ملزمومات مصرفی                       |
|              |            |         |  | هزینه آگهی و تبلیغات                       |
|              |            |         |  | هزینه حمل کالای فروش رفته                  |
|              |            |         |  | هزینه متفرقه                               |
|              |            |         |  | جمع هزینه‌های عملیات                       |
|              |            |         |  | سود خالص                                   |

بازرگانی نیرو  
صورت سرمایه

برای سال مالی منتهی به ۲۹ اسفندماه ۱۳۶

ریال

|                   |   |
|-------------------|---|
| ۱۸,۲۸۰,۰۰۰        | سرمایه آقای بهنام پور در اول دوره       |
| ۲۳,۲۰۰,۰۰۰        | اضافه می شود : سرمایه گذاری طی دوره     |
| ۴۱,۴۸۰,۰۰۰        |   |
| ۱۲,۱۸۲,۷۰۰        | اضافه می شود : سود خالص                 |
| ۵۳,۶۶۲,۷۰۰        |   |
| (۳,۷۰۹,۰۰۰)       | کسر می شود : برداشت آقای بهنام پور      |
| <u>۴۹,۹۵۳,۷۰۰</u> | سرمایه آقای بهنام پور در پایان سال ۱۳۷۶ |

بازرگانی نیرو  
ترزاننامه

(ارقام به ریال)

به تاریخ ۲۹ اسفندماه ۱۳۶

| دارایها :        | بدهیها :          | دارایها :             |
|------------------|-------------------|-----------------------|
| موجودی نقد       | ۱,۳۰۰,۰۰۰         | حسابهای پرداختی       |
| حسابهای دریافتی  | <u>۹,۱۰۰,۰۰۰</u>  | وام پرداختی           |
| موجودی کالا      | ۱۰,۴۰۰,۰۰۰        | جمع بدھیها            |
| موجودی ملزومات   |                   | حقوق مالی مالک :      |
| پیش پرداخت اجاره | <u>۴۹,۹۵۳,۷۰۰</u> | سرمایه آقای بهنام پور |
| پیش پرداخت بیمه  |                   | در پایان سال ۱۳۷۶     |
| اثانه            |                   |                       |
| وسایط نقلیه      |                   | جمع بدھیها و حقوق     |
| جمع دارایها      | <u>۶۰,۳۵۳,۷۰۰</u> | مالی مالک             |

بستن حسابهای موقت به شرح زیر انجام می‌گیرد :

### دفتر روزنامه بازرگانی نیرو

| تاریخ       | شرح                                  | عطف | بدهکار     | بستانکار   |
|-------------|--------------------------------------|-----|------------|------------|
| ۱۳۷۶        | فروش کالا                            |     | ۴۸,۰۵۴,۰۰۰ |            |
| ۲۹ اسفندماه | برگشت از خرید و تخفیفات              |     | ۲۲۲,۷۰۰    |            |
|             | تخفیفات نقدی خرید                    |     | ۴۸۰,۰۰۰    |            |
|             | خلاصه سود و زیان                     |     |            | ۴۹,۳۴۲,۷۰۰ |
| "           | بستن حساب فروش و حسابهای کاهنده خرید |     | ۲۲,۹۲۲,۰۰۰ |            |
| "           | خلاصه سود و زیان                     |     |            | ۲۱,۵۰۰,۰۰۰ |
|             | خرید کالا                            |     |            | ۵۳۰,۰۰۰    |
|             | هزینه حمل کالای خربداری شده          |     |            | ۲۸۲,۰۰۰    |
|             | برگشت از فروش و تخفیفات              |     |            | ۶۱۰,۰۰۰    |
|             | تخفیفات نقدی فروش                    |     |            |            |
|             | بستن حساب خرید و حسابهای کاهنده فروش |     |            |            |
|             | خلاصه سود و زیان                     |     |            | ۱۳,۲۸۲,۵۰۰ |
|             | هزینه حقوق کارکنان                   |     |            | ۷,۹۴۵,۰۰۰  |
|             | هزینه اجاره                          |     |            | ۲,۰۸۰,۰۰۰  |
|             | هزینه آب، برق و تلفن                 |     |            | ۹۲۰,۰۰۰    |
|             | هزینه پذیرایی                        |     |            | ۳۶۲,۵۰۰    |
|             | هزینه بیمه و سایر نفیه               |     |            | ۵۶,۵۰۰     |
|             | هزینه آگهی و تبلیغات                 |     |            | ۸۹۰,۰۰۰    |
|             | هزینه ملزومات مصرفی                  |     |            | ۳۵۸,۸۰۰    |
|             | هزینه حمل کالای فروش رفته            |     |            | ۵۴۱,۰۰۰    |
|             | هزینه متفرقه                         |     |            | ۱۲۸,۲۰۰    |
| "           | بستن حسابهای هزینه                   |     |            | ۳,۷۰۹,۰۰۰  |
| "           | سرمایه آقای بهنام پور                |     |            |            |
| "           | برداشت                               |     |            |            |
| "           | بستن حساب برداشت                     |     |            |            |
| "           | خلاصه سود و زیان                     |     |            |            |
| "           | سرمایه آقای بهنام پور                |     |            | ۱۲,۱۸۲,۷۰۰ |
|             | بستن حساب خلاصه سود و زیان           |     |            |            |

بازرگانی نیرو  
تراز آزمایشی اختتامی  
۱۳. اسفندماه ۶۲۹

| مانده حساب |            | نام حساب              | شماره حساب |
|------------|------------|-----------------------|------------|
| بستانکار   | بدهکار     |                       |            |
|            | ۱,۸۵۰,۰۰۰  | موجودی نقد            | ۱۰۱        |
|            | ۳,۷۵۰,۰۰۰  | حسابهای دریافتی       | ۱۰۲        |
|            | ۳,۳۸۹,۰۰۰  | موجودی کالا           | ۱۰۳        |
|            | ۳۶۱,۲۰۰    | موجودی ملزومات        | ۱۰۴        |
|            | ۱,۷۶۰,۰۰۰  | پیش پرداخت اجاره      | ۱۰۵        |
|            | ۱۶۹,۵۰۰    | پیش پرداخت بیمه       | ۱۰۶        |
|            | ۸,۲۷۴,۰۰۰  | اثانه                 | ۱۱۱        |
|            | ۴۰,۸۰۰,۰۰۰ | وسایط نقلیه           | ۱۱۲        |
| ۱,۳۰۰,۰۰۰  |            | حسابهای پرداختی       | ۲۰۱        |
| ۹,۱۰۰,۰۰۰  |            | وام پرداختی           | ۲۰۲        |
| ۴۹,۹۵۳,۷۰۰ |            | سرمایه آفای بهنام پور | ۲۰۱        |
| ۶۰,۳۵۳,۷۰۰ | ۶۰,۳۵۳,۷۰۰ | جمع                   |            |

همانطور که می دانید در پایان سال مالی واحدهای اقتصادی معمولاً برای سال مالی جدید دفاتر جدید تهیه و باستن حسابهای دائمی سال گذشته، مانده هر یک صفر شده و از طریق ثبت افتتاح حسابها در دفاتر جدید به دفاتر جدید انتقال می یابند.  
بستن حسابهای دائمی بازارگانی نیرو در پایان سال مالی ۱۳۷۶ به شرح زیر انجام می شود :

دفتر روزنامه

| تاریخ | شرح                             | عطف | بدهکار     | بستانکار   |
|-------|---------------------------------|-----|------------|------------|
| ۱۳۷۶  | تراز اختتامی                    |     | ۶۰,۳۵۳,۷۰۰ | ۱,۸۵۰,۰۰۰  |
|       | موجودی نقد                      |     |            | ۳,۷۵۰,۰۰۰  |
|       | حسابهای دریافتی                 |     |            | ۳,۳۸۹,۰۰۰  |
|       | موجودی کالا                     |     |            | ۳۶۱,۲۰۰    |
|       | موجودی ملزومات                  |     |            | ۱,۷۶۰,۰۰۰  |
|       | پیش پرداخت اجاره                |     |            | ۱۶۹,۵۰۰    |
|       | پیش پرداخت بیمه                 |     |            | ۸,۲۷۴,۰۰۰  |
|       | اثانه                           |     |            | ۴۰,۸۰۰,۰۰۰ |
|       | وسایط نقلیه                     |     |            | ۴۹,۹۵۳,۷۰۰ |
|       | بستن حسابهای دارایی             |     |            | ۱,۳۰۰,۰۰۰  |
|       | سرمایه آفای بهنام پور           |     |            | ۹,۱۰۰,۰۰۰  |
| »     | حسابهای پرداختی                 |     |            |            |
|       | وام پرداختی                     |     |            |            |
|       | تراز اختتامی                    |     |            | ۶۰,۳۵۳,۷۰۰ |
|       | بستن حسابهای بدھی و حساب سرمایه |     |            |            |

- ۱- تفاوت صورت سود و زیان یک مؤسسه بازرگانی را با یک مؤسسه خدماتی بیان کنید.
- ۲- برای محاسبه بهای تمام شده کالای خریداری شده، چه مبالغی به مبلغ خرید کالا اضافه و چه مبالغی از آن کسر می شود؟
- ۳- برای محاسبه بهای تمام شده کالای فروش رفته، چه مبلغی از بهای تمام شده کالای آماده برای فروش کسر می شود؟
- ۴- صورت سود و زیان طبقه بندی شده یا چند مرحله ای چیست؟
- ۵- در هر یک از موارد زیر به جای [ ] اصطلاح مناسب بنویسید (از سمت راست به چپ بخوانید)
- (۱) خرید خالص = خرید کالا - [ ]
- (۲) [ ] = بهای تمام شده کالای خریداری شده . خرید خالص
- (۳) بهای تمام شده آماده برای فروش = موجودی کالای اول دوره + [ ]
- (۴) [ ] = بهای تمام شده کالای آماده برای فروش . بهای تمام شده کالای فروش رفته
- (۵) [ ] = بهای تمام شده کالای فروش رفته . سود ناخالص
- (۶) سود ناخالص = [ ] + سود خالص
- (۷) بهای تمام شده کالای خریداری شده = خرید خالص + [ ]
- (۸) [ ] = فروش خالص + تخفیفات نقدی فروش + برگشت از فروش و تخفیفات
- (۹) [ ] = بهای تمام شده کالای آماده برای فروش - موجودی کالای اول دوره
- (۱۰) بهای تمام شده کالای فروش رفته = [ ] - موجودی کالای پایان دوره

### پرسشی چهار گزینه‌ای



- ۱- تنها هنگامی سود ناخالص بدست می آید که :
- الف) هزینه‌های عملیاتی کمتر از فروش خالص باشد.
- ب) فروش خالص کمتر از هزینه‌های عملیاتی باشد.
- ج) هزینه‌های عملیاتی بیشتر از بهای تمام شده کالای فروش رفته باشد.
- د) فروش خالص بیشتر از بهای تمام شده کالای فروش رفته باشد.
- ۲- در محاسبه بهای تمام شده کالای خریداری شده
- الف) تخفیفات نقدی خرید از خرید خالص کسر می شود.
- ب) هزینه حمل کالای فروش رفته از خرید خالص کسر می شود.
- ج) برگشت از خرید و تخفیفات از خرید خالص کسر می شود.
- د) هزینه حمل کالای خریداری شده به خرید خالص اضافه می شود.

- ۳- اگر موجودی کالای اول دوره ۴۰۰,۰۰۰ ریال، بهای تمام شده کالای خریداری شده ۳,۸۰۰,۰۰۰ ریال و موجودی کالای پایان دوره ۵۰۰,۰۰۰ ریال باشد مبلغ بهای تمام شده کالای فروش رفته برابر است با :
- الف) ۲,۹۰۰,۰۰۰      ب) ۳,۷۰۰,۰۰۰      ج) ۳,۳۰۰,۰۰۰      د) ۴,۲۰۰,۰۰۰
- ۴- اگر فروش خالص ۴,۰۰۰,۰۰۰ ریال، بهای تمام شده کالای فروش رفته ۲,۵۰۰,۰۰۰ ریال و هزینه‌های عملیاتی ۶۰۰,۰۰۰ ریال باشد مبلغ سود ناخالص برابر است با :
- الف) ۹۰۰,۰۰۰      ب) ۱,۵۰۰,۰۰۰      ج) ۳,۴۰۰,۰۰۰      د) ۳,۶۰۰,۰۰۰
- برای پاسخ به پرسش‌های ۵ تا ۸ از اطلاعات زیر استفاده کنید (ارقام به ریال)
- |                         |            |                             |
|-------------------------|------------|-----------------------------|
| موجودی کالا در ۱۳۷۶/۱/۱ | ۱۳۷۶/۱/۱   | هزینه حقوق                  |
| ۱۲,۳۴۱,۰۰۰              | ۵,۴۵۲,۰۰۰  | هزینه آگهی و تبلیغات        |
| ۱,۷۲۲,۰۰۰               | ۵۳,۰۹۵,۰۰۰ | فروش                        |
| ۴۳۰,۵۰۰                 | ۷۴۶,۲۰۰    | هزینه حمل کالای فروش رفته   |
| ۲۸,۷۰۰,۰۰۰              | ۷۸۹,۲۵۰    | هزینه حمل کالای خریداری شده |
| ۶,۰۲۷,۰۰۰               | ۵۰۲,۰۲۵    | تخفيقات نقدی خريد           |
|                         | ۱,۰۰۴,۵۰۰  | تخفيقات نقدی فروش           |
- ۵- مبلغ بهای تمام شده کالای آماده برای فروش در سال ۱۳۷۶ برابر است با :
- الف) ۲۴,۱۵۳,۰۰۰      ب) ۳۴,۴۴۰,۰۰۰      ج) ۲۵,۱۸۶,۲۰۰      د) ۳۵,۴۴۴,۵۰۰
- ۶- مبلغ بهای تمام شده کالای فروش رفته در سال ۱۳۷۶ برابر است با :
- الف) ۲۸,۴۱۳,۰۰۰      ب) ۲۸,۱۲۶,۰۰۰      ج) ۲۹,۱۵۹,۲۰۰      د) ۲۹,۴۱۷,۵۰۰
- ۷- مبلغ سود ناخالص سال ۱۳۷۶ برابر است با :
- الف) ۲۲,۵۰۰,۸۰۰      ب) ۲۳,۲۴۷,۰۰۰      ج) ۲۴,۲۵۱,۰۵۰      د) ۲۴,۶۸۲,۰۰۰
- ۸- مبلغ سود ویژه سال ۱۳۷۶ برابر است با :
- الف) ۸,۴۳۷,۸۰۰      ب) ۹,۱۸۴,۰۰۰      ج) ۱۰,۰۱۶,۳۰۰      د) ۱۰,۱۵۹,۸۰۰
- ۹- کدام یک از ثبتهای زیر برای بستن حسابهای موقّت درست است؟
- الف) حسابهای درآمد و حسابهای کاهنده فروش، بدھکار و در مقابل حساب خلاصه سود و زیان، بستانکار می‌شود.
- ب) حسابهای هزینه و حسابهای کاهنده هزینه، بستانکار و در مقابل حساب خلاصه سود و زیان، بدھکار می‌شود.
- ج) حسابهای درآمد و حسابهای کاهنده خرید، بستانکار و در مقابل حساب خلاصه سود و زیان، بدھکار می‌شود.
- د) حسابهای هزینه و حسابهای کاهنده فروش، بستانکار و حساب خلاصه سود و زیان، بدھکار می‌شود.
- ۱۰- کدامیک از عبارتهای زیر در مورد اصلاح حساب موجودی کالا در پایان دوره درست است؟
- الف) ابتدا حساب موجودی کالا معادل مبلغ موجودی کالای اول دوره بدھکار و حساب خلاصه سود و زیان به همین مبلغ بستانکار می‌شود و سپس حساب موجودی کالا معادل مبلغ موجودی کالا در پایان دوره، بستانکار و حساب خلاصه سود و زیان به همین مبلغ، بدھکار می‌شود.

ب) ابتدا حساب خلاصه سود و زیان معادل مبلغ موجودی کالا در اول دوره، بدھکار و حساب موجودی کالا به همین مبلغ، بستانکار می شود و سپس حساب موجودی کالا معادل مبلغ موجودی کالا در پایان دوره، بدھکار و حساب خلاصه سود و زیان به همین مبلغ، بستانکار می شود.

ج) حساب موجودی کالا به میزان اختلاف مبلغ موجودی کالا در اول دوره و موجودی کالا در پایان دوره، بدھکار و حساب خلاصه سود و زیان، بستانکار می شود.

د) ابتدا حساب موجودی کالا به حساب خلاصه سود و زیان بسته می شود و سپس حساب موجودی کالا معادل مبلغ موجودی کالا در پایان دوره، بدھکار و حساب خلاصه سود و زیان به همین مبلغ، بستانکار می شود.

## تمرینها



| دایمی | موقعت | مانده حساب |        | نام حساب   |
|-------|-------|------------|--------|--|
|       |       | بستانکار   | بدھکار |  |
|       |       |            |        | الف - فروش کالا<br>ب - خرید کالا<br>ج - برگشت از خرید و تخفیفات<br>د - هزینه حمل کالای خریداری شده<br>ه - موجودی کالا<br>و - برداشت<br>ز - برگشت از فروش و تخفیفات<br>ح - تخفیفات نقدی خرید<br>ط - تخفیفات نقدی فروش<br>ی - موجودی ملزمات<br>ک - وام پرداختی<br>ل - حسابهای دریافتی<br>م - هزینه ملزمات مصرفی<br>ن - سرمایه مالک |

۱- در جدول رویه روبرو برخی حسابهای مؤسسات بازرگانی نوشته شده است. با درج علامت «□» در محل مناسب، جدول را کامل نمایید.

۲- در هر ستون به جای □ مبلغ مناسب، بنویسید.

| فروشگاه رامین | عمده فروشی نسیم | فروشگاه کرخه | مؤسسه بازرگانی وحید | نام مؤسسه                       |
|---------------|-----------------|--------------|---------------------|---------------------------------|
|               |                 |              |                     | شرح                             |
| □             | ۳۲۱,۰۰۰         | ۸,۳۴۲,۵۰۰    | ۲۱,۳۰۰,۰۰۰          | موجودی کالای اول دوره           |
| ۲۱,۷۰۰,۰۰۰    | □               | ۱۳,۲۸۰,۰۰۰   | ۴۵,۹۰۰,۰۰۰          | بهای تمام شده کالای خریداری شده |
| ۷,۳۴۲,۰۰۰     | ۱,۸۴۵,۰۰۰       | □            | ۱۰,۹۸۰,۰۰۰          | موجودی کالای پایان دوره         |
| ۲۳,۸۵۸,۰۰۰    | ۱۶,۰۱۷,۰۰۰      | ۲۰,۱۲۸,۲۰۰   | □                   | بهای تمام شده کالای فروش رفته   |

۳- اطلاعات زیر مربوط به عملکرد مؤسسه بازرگانی کویر و مؤسسه بازرگانی قدس می‌باشد. برای هر یک از این دو مؤسسه، صورتحساب سود و زیان طبقه‌بندی شده تنظیم نمایید.

(ارقام به هزار ریال)

| نام مؤسسه                   | شرح | بازرگانی کویر | بازرگانی قدس |
|-----------------------------|-----|---------------|--------------|
| فروش                        |     | ۷۷,۴۹۶        | ۴۸,۹۰۰       |
| تحفیفات نقدی فروش           |     | ۱,۲۸۰         | ۷۴۱          |
| برگشت از فروش و تخفیفات     |     | ۳,۹۰۰         | ۸۷۰          |
| موجودی کالای اول دوره       |     | ۱۲,۲۱۰        | ۱۱,۷۰۰       |
| خرید کالا                   |     | ۴۹,۹۰۰        | ۲۰,۱۰۰       |
| تحفیفات نقدی خرید           |     | ۱۲۱           | ۶۲           |
| برگشت از خرید و تخفیفات     |     | ۱,۴۰۱         | ۵۴           |
| هزینه حمل کالای خریداری شده |     | ۵۲۳           | ۱۴۰          |
| موجودی کالای پایان دوره     |     | ۳,۸۱۰         | ۲,۳۰۳        |
| هزینه حمل کالای فروش رفته   |     | ۱۵۱           | ۲۱۴          |
| هزینه حقوق کارکنان          |     | ۴,۸۳۰         | ۳,۴۶۸        |
| هزینه آب، برق و تلفن        |     | ۸۹۴           | ۳۴۰          |
| هزینه اجاره                 |     | ۳,۰۰۰         | ۲,۸۰۰        |
| هزینه بیمه                  |     | ۲۰۷           | ۱۱۸          |
| هزینه آگهی و تبلیغات        |     | ۴,۹۰۰         | ۱,۰۲۰        |
| هزینه ملزومات               |     | ۳۱۳           | ۱۸           |
| هزینه متفرقه                |     | ۴۱۱           | ۲۰۰          |

۴- در جدول زیر اطلاعات مربوط به عملکرد مؤسسه بازرگانی بم در طول ۴ سال ارایه شده است. در جای

مبلغ مناسب بنویسید.

(ارقام به هزار ریال)

| سال                             | شرح | ۱۳۷۶  | ۱۳۷۵  | ۱۳۷۴  | ۱۳۷۳  |
|---------------------------------|-----|-------|-------|-------|-------|
| فروش خالص                       |     |       | ۴,۱۷۰ | ۵,۲۰۳ | ۴,۵۰۰ |
| موجودی کالای اول دوره           |     |       |       |       | ۲۳۱   |
| بهای تمام شده کالای خریداری شده |     |       | ۴,۳۰۳ | ۳,۱۱۱ |       |
| موجودی کالای پایان دوره         |     | ۳۸۴   | ۵۴۰   |       | ۳۴۰   |
| بهای تمام شده کالای فروش رفته   |     | ۲,۹۴۰ |       |       |       |
| سود ناخالص                      |     | ۴۲۲   |       | ۸۲۴   |       |
| هزینه‌های عملیاتی               |     |       | ۱,۱۱۵ | ۱,۳۵۰ | ۱,۲۰۰ |
| سود (زیان) خالص                 |     | (۳۰۱) | ۴۷۲   |       |       |

۵- اثر افزایش هر یک از اقلام مندرج در جدول زیر را در محاسبه فروش خالص، بهای تمام شده کالای خریداری شده، بهای تمام شده کالای فروش رفته، سود ناخالص و سود خالص معلوم کنید. برای نوشتن پاسخ از علامت « . » برای افزایش، از علامت « . » برای کاهش و از علامت « ° » برای بدون تأثیر استفاده کنید.

| سود خالص | سود ناخالص | بهای تمام شده<br>کالای فروش رفته | بهای تمام شده<br>کالای خریداری شده | فروش خالص | شرح   |
|----------|------------|----------------------------------|------------------------------------|-----------|---|
| .        | .          | °                                | °                                  | .         | الف- فروش کالا<br>ب- هزینه حمل کالای فروش رفته<br>ج- برگشت از خرید و تخفیفات<br>د- تخفیفات نقدی خرید<br>ه- تخفیفات نقدی فروشن<br>و- برگشت از فروش و تخفیفات<br>ز- خرید کالا<br>ح- هزینه حمل کالای خریداری شده<br>ط- هزینه حقوق کارکنان<br>ی- هزینه ملزمات مصرفی |

۶- اطلاعات زیر مربوط به بازرگانی ارونده می باشد. مبلغ فروش خالص و بهای تمام شده کالای خریداری شده را برای هریک از سالهای مذکور محاسبه و نحوه محاسبه را در جدول مناسب بنویسید.

| ۱۳۷۶       | ۱۳۷۵      | ۱۳۷۴      | سال | شرح                         |
|------------|-----------|-----------|-----|-----------------------------|
| ۲,۰۵۴۴,۰۰۰ | ۳,۲۱۰,۰۰۰ | ۲,۴۵۳,۰۰۰ |     | فروش                        |
| ۱,۹۴۰,۰۰۰  | ۲,۷۰۰,۰۰۰ | ۲,۰۰۰,۰۰۰ |     | خرید کالا                   |
| ۱۸,۰۰۰     | ۱۹,۳۰۰    | ۲۵,۰۰۰    |     | تحفیفات نقدی فروش           |
| ۲۷,۰۰۰     | ۳۴,۰۰۰    | ۳۳,۰۰۰    |     | تحفیفات نقدی خرید           |
| ۳۰,۰۰۰     | ۵۰,۰۰۰    | ۷۲,۰۰۰    |     | برگشت از خرید و تخفیفات     |
| ۲۱,۰۰۰     | ۹۲,۰۰۰    | ۳۹,۰۰۰    |     | برگشت از فروش و تخفیفات     |
| ۵۶,۰۰۰     | ۱۰۱,۰۰۰   | ۶۵,۳۰۰    |     | هزینه حمل کالای خریداری شده |
| ۴۸,۵۰۰     | ۵۰,۰۰۰    | ۴۸۲,۰۰۰   |     | هزینه حمل کالای فروش رفته   |



۱- تراز آزمایشی فروشگاه بذر و سموم گیاهی الوان پس از انجام اصلاحات به شرح زیر می‌باشد.

**فروشگاه الوان**  
**تراز آزمایشی اصلاح شده**  
**۱۳. ۶ اسفندماه ۲۹**

| مانده حساب<br>بستانکار | بدهکار     | نام حساب                    |
|------------------------|------------|-----------------------------|
|                        | ۲۰۷,۰۰۰    | موجودی نقد                  |
|                        | ۴۲۸,۹۰۰    | حسابهای دریافتی             |
|                        | ۹,۲۱۱,۰۰۰  | موجودی کالا                 |
|                        | ۲۴۰,۰۰۰    | موجودی ملزومات فروشگاه      |
|                        | ۳۸۰,۰۰۰    | پیش پرداخت اجاره            |
|                        | ۴,۸۲۰,۰۰۰  | اثانه فروشگاه               |
| ۳,۱۰۰,۰۰۰              |            | حسابهای پرداختی             |
| ۱۱,۳۶۶,۱۰۰             |            | سرمایه آقای عباسی           |
|                        | ۱,۱۰۰,۰۰۰  | برداشت                      |
| ۹,۲۱۱,۰۰۰              | ۶,۷۰۰,۰۰۰  | خلاصه سود و زیان            |
| ۱۳,۸۴۰,۰۰۰             |            | فروش کالا                   |
|                        | ۳۴۷,۰۰۰    | برگشت از فروش و تخفیفات     |
|                        | ۳۷۳,۰۰۰    | تخفیفات نقدی فروش           |
|                        | ۸,۰۱۰,۰۰۰  | خرید کالا                   |
| ۶۳,۵۰۰                 |            | برگشت از خرید و تخفیفات     |
| ۱۵۰,۰۰۰                |            | تخفیفات نقدی خرید           |
|                        | ۱۸۳,۵۰۰    | هزینه حمل کالای خریداری شده |
|                        | ۱,۸۰۰,۰۰۰  | هزینه اجاره                 |
|                        | ۳,۱۳۰,۰۰۰  | هزینه حقوق                  |
|                        | ۴۱۵,۲۰۰    | هزینه ملزومات فروشگاه       |
|                        | ۲۸۵,۰۰۰    | هزینه آب، برق و تلفن        |
| ۳۷,۷۳۰,۶۰۰             | ۳۷,۷۳۰,۶۰۰ | جمع                         |

در طول سال ۱۳. ۶ آقای عباسی ۳,۲۰۰,۰۰۰ ریال در فروشگاه الوان سرمایه‌گذاری مجدد کرده است.  
**مطلوب است:**

الف) تنظیم صورت سود و زیان فروشگاه الوان برای سال مالی ۱۳. ۶

ب) تنظیم صورت سرمایه فروشگاه الوان برای سال مالی ۱۳. ۶

ج) تنظیم ترازنامه فروشگاه الوان به تاریخ ۲۹ اسفندماه ۱۳. ۶

۲- براساس اطلاعات مسأله قبل، مطلوب است :

الف) ثبت بستن حسابهای موقت در دفتر روزنامه و انتقال به دفتر کل

ب) تنظیم تراز آزمایشی اختتامی به تاریخ ۲۹ اسفندماه ۱۳۰۶

ج) ثبت بستن حسابهای دائمی در دفتر روزنامه و انتقال به دفتر کل

۳- فروشگاه میلاد عرضه کننده انواع لباس بچه گانه می‌باشد. تراز آزمایشی اصلاح نشده و اطلاعات لازم برای

انجام اصلاحات پایان سال مالی فروشگاه (۳۱ شهریور) و صورتهای مالی به شرح زیر می‌باشد :

**فروشگاه میلاد**  
**تراز آزمایشی اصلاح نشده**  
**۳۱ شهریورماه ۱۳۰۶**

| مانده حساب |            | نام حساب                |
|------------|------------|-------------------------|
| بسنانکار   | بدهکار     |                         |
|            | ۲,۱۲۰,۰۰۰  | موجودی نقد              |
|            | ۴,۲۵۰,۰۰۰  | حسابهای دریافتی         |
|            | ۱۰,۲۳۰,۰۰۰ | موجودی کالا             |
|            | ۱,۲۰۰,۰۰۰  | پیش پرداخت آگهی         |
|            | ۲,۰۵۸,۰۰۰  | پیش پرداخت اجاره        |
|            | ۲۲۸,۰۰۰    | ملزومات فروشگاه         |
|            | ۷,۴۰۰,۰۰۰  | اثاثه فروشگاه           |
| ۱,۷۳۰,۰۰۰  |            | حسابهای پرداختی         |
| ۲,۰۰۰,۰۰۰  |            | وام پرداختی             |
| ۱۵,۷۸۰,۰۰۰ |            | سرمایه خانم کاظمی       |
|            | ۲,۸۰۰,۰۰۰  | برداشت                  |
| ۴۲,۳۰۰,۵۰۰ |            | فروش کالا               |
|            | ۴۱۰,۰۰۰    | برگشت از فروش و تخفیفات |
|            | ۵۰,۰۰۰     | تحفیفات نقدی فروش       |
|            | ۲۶,۱۰۰,۰۰۰ | خرید کالا               |
| ۳۰۰,۰۰۰    |            | برگشت از خرید و تخفیفات |
| ۶۴۰,۰۰۰    |            | تحفیفات نقدی خرید       |
|            | ۳,۶۵۰,۰۰۰  | هزینه حقوق              |
|            | ۶۸۰,۰۰۰    | هزینه آب و برق          |
|            | ۵۸۰,۰۰۰    | هزینه آگهی و تبلیغات    |
|            | ۴۷۲,۵۰۰    | هزینه متفرقه            |
| ۶۲,۷۵۰,۵۰۰ | ۶۲,۷۵۰,۵۰۰ | جمع                     |

## سایر اطلاعات

- ۱- موجودی کالا در پایان سال مالی ۱۳۷۶ ۶,۸۰۰,۰۰۰ ریال است.
- ۲- پیش پرداخت آگهی مربوط به چاپ ۳ آگهی در روزنامه می باشد. در پایان شهریورماه ۶ ۱۳. صورتحساب چاپ یک مورد آگهی به مبلغ ۴۰۰,۰۰۰ ریال به همراه یک نسخه از روزنامه مربوط دریافت گردید.
- ۳- پیش پرداخت اجاره مربوط به قرارداد اجاره فروشگاه از اوّل فروردین ماه ۱۳۷۶ تا پایان سال ۶ ۱۳. می باشد که در ابتدای فروردین ماه پرداخت گردید.
- ۴- موجودی ملزومات فروشگاه در پایان شهریور ماه ۶ ۱۳. بالغ بر ۲۰۰,۰۰۰ ریال می باشد.
- ۵- هزینه حقوق شهریورماه فروشنده به مبلغ ۳۲۰,۰۰۰ ریال تا پایان شهریور ماه پرداخت نشده و در حسابها عمل نگردیده است.

### مطلوب است:

- الف) انجام ثبتهای اصلاحی در دفتر روزنامه
  - ب) نقل ثبتهای اصلاحی از دفتر روزنامه به دفتر کل
  - ج) تنظیم تراز آزمایشی اصلاح شده به تاریخ ۳۱ شهریورماه، ۶ ۱۳.
- ۴- با استفاده از اطلاعات تهیه شده در مسأله ۳ مطلوب است :
- الف) تنظیم صورت سود و زیان برای سال مالی منتهی به ۳۱ شهریورماه ۶ ۱۳.
  - ب) تنظیم صورت سرمایه برای سال مالی منتهی به ۳۱ شهریورماه ۶ ۱۳. (خانم کاظمی در طول سال مالی اخیر ۱,۸۲۰,۰۰۰ ریال در فروشگاه میلاد سرمایه گذاری مجدد کرده است).
  - ج) تنظیم ترازنامه در تاریخ ۳۱ شهریورماه ۶ ۱۳.
- ۵- با استفاده از اطلاعات تهیه شده در مسأله ۳ مطلوب است :
- الف) ثبت بستن حسابهای موقت در دفتر روزنامه و انتقال به حسابهای دفتر کل
  - ب) تنظیم تراز آزمایشی اختتامی
  - ج) بستن حسابهای دائمی

۶- حسابدار کم تجربه فروشگاه امید صورت سود و زیان فروشگاه امید را به شکل زیر تنظیم کرده است :

| صورت سود و زیان          |   |
|--------------------------|---|
| در تاریخ ۲۹ اسفندماه ۱۳۵ |   |
| ۱۰,۶۹۲,۰۰۰               | فروش  |
|                          | اضافه می شود : برگشت از خرید و تخفیفات ۹۵,۰۰۰       |
| <u>۱۶۵,۰۰۰</u>           | <u>۷۰,۰۰۰</u> تخفیفات نقدی خرید                     |
| ۱۰,۸۵۷,۰۰۰               |   |
|                          | موجودی کالای اول دوره ۸۵۰,۰۰۰                       |
| <u>۱۱۰,۰۰۰</u>           | <u>۹۶۰,۰۰۰</u> کسر می شود : موجودی کالای پایان دوره |
| ۱۰,۹۶۷,۰۰۰               |   |
| هزینه ها :               |   |
| ۶,۲۰۰,۰۰۰                | خرید کالا   |
| ۴۰۰,۰۰۰                  | هزینه حمل کالای خریداری شده                         |
| ۳۲۲,۰۰۰                  | هزینه حمل کالای فروش رفته                           |
| ۲,۲۰۰,۰۰۰                | هزینه حقوق  |
| ۷۵,۰۰۰                   | برگشت از فروش و تخفیفات                             |
| ۳۰۰,۰۰۰                  | هزینه آب و برق                                      |
| ۷۴,۰۰۰                   | هزینه ملزمات  |
| ۴۵۴,۰۰۰                  | تحفیفات نقدی فروش                                   |
| <u>۱۶,۵۰۰</u>            | <u>هزینه متفرقه</u>                                 |
| ۱۰,۰۴۱,۵۰۰               | جمع هزینه ها  |
| <u>۹۲۵,۰۰۰</u>           | سود خالص  |

مطلوب است:

تنظیم صورت سود و زیان طبقه بندی شده فروشگاه امید برای سال مالی منتهی به ۲۹ اسفند ماه ۱۳۵.

## فصل دوازدهم

### روشهای ارزیابی موجودی کالا

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

- ۱- منظور از ارزیابی موجودی کالا و مراحل آن را شرح دهد.
- ۲- اقلامی را که جزو موجودی آخر دوره محسوب می‌شود برشمارد.
- ۳- موجودی کالا را به روش اولین صادره از اولین واردہ، اولین صادره از آخرین واردہ، میانگین موزون و شناسایی ویژه ارزیابی کند.
- ۴- ارزیابی موجودی کالا را به روشهای برآورده انجام دهد.

#### ۱-۱۲ مقدمه

در فصل گذشته با چگونگی تهیه صورتهای مالی در مؤسسات بازرگانی آشنا شدید. برای محاسبه سود خالص یک مؤسسه بازرگانی، تعیین مبلغ موجودی کالا در پایان دوره مالی ضرورت دارد زیرا از آن در محاسبه بهای تمام شده کالای فروش رفته استفاده می‌شود. تعیین بهای تمام شده موجودی کالا در پایان دوره «ارزیابی موجودی کالا» نامیده می‌شود. در این فصل با اهمیت و چگونگی ارزیابی موجودی کالا آشنا خواهید شد.

#### ۲-۱۲ اهمیت ارزیابی موجودی کالا

در واحدهای بازرگانی، موجودی کالا بخش قابل توجهی از داراییها را تشکیل می‌دهد و اندازه‌گیری و ارزیابی آن در مقاسه با سایر داراییها از پیچیدگی بیشتری برخوردار است. از این رو حسابداران باید به منظور تهیه گزارش‌های مالی با استفاده از نظام حسابداری مناسبی، اطلاعات مربوط به موجودی کالا را ثبت و نگهداری کنند. علاوه بر این در مؤسسات بازرگانی موجودی کالا از جمله اقلامی است که مستقیماً در هر دو صورتحساب ترازنامه و سود و زیان اثر می‌گذارد. موجودی کالا در ترازنامه به عنوان یک دارایی نوشته می‌شود و در صورتحساب سود و زیان برای محاسبه بهای تمام شده کالای فروش رفته استفاده می‌گردد. بنابراین ارزیابی موجودی کالا در حسابداری اهمیت زیادی دارد.

#### ۳-۱۲ مراحل ارزیابی موجودی کالا

ارزیابی (تعیین بهای تمام شده) موجودی کالای پایان دوره در دو مرحله انجام می‌شود: تعیین مقدار واقعی موجودیها و تعیین بهای تمام شده هر واحد از موجودیها.

۱-۲-۳ تعیین مقدار واقعی موجودی کالا: در پیشتر واحدهای بازرگانی در روزهای پایانی دوره مالی، مقدار واقعی انواع موجودی کالا که متعلق به واحد تجاری است با استفاده از روش منظم و دقیقی از راه شمارش، توزین و سایر روشهای اندازه‌گیری مشخص می‌شود که به این کار اصطلاحاً «انبارگردانی» یا «موجودی برداری عینی» گفته می‌شود.

انبارگردانی عبارت است از :

تعیین مقدار واقعی موجودی کالای متعلق به یک مؤسسه در یک زمان معین.

نکته قابل توجه در مرحله تعیین مقدار واقعی موجودیها این است که در زمان انبارگردانی (موجودی برداری) کلیه موجودیهایی که در مالکیت واحد تجاری میباشند، صرف نظر از محل نگاهداری، باید در موجودی کالای پایان دوره، شمارش و منظور شوند. بنابراین اقلام زیر جزء موجودی کالای پایان دوره منظور خواهند شد :

□ موجودیهایی که در پایان دوره مالی در فروشگاه یا انبار واحد تجاری باقی مانده است.

□ موجودیهایی که نزد شعبه‌ها یا نمایندگیهای واحد تجاری نگهداری میشود.

□ موجودیهایی که به عنوان امانت، نزد افراد یا مؤسسه‌های دیگر باقی مانده است (کالای امانی نزد دیگران).

□ کالاهایی که خریداری شده‌اند و در حساب «خرید کالا» ثبت شده‌اند اعم از اینکه به مؤسسه رسیده یا نرسیده باشند. (کالای در راه)

۱۲-۳-۲ تعیین بهای تمام شده هر واحد از موجودیها: در این مرحله بهای تمام شده هر یک از اقلام موجودی کالا مشخص میگردد و سپس از حاصل ضرب مقدار واقعی موجودیها در بهای آنها، ارزش هر یک از اقلام موجودی کالا بدست میآید. در عمل به دلیل گردش زیاد موجودی کالا و تغییر قیمت خرید آنها، حسابداران برای انجام این مرحله با مشکلاتی مواجه هستند که قیمت گذاری هر یک از اقلام موجودی کالا را مشکل میسازد. بدیهی است اگر یک مؤسسه بازرگانی در ابتدای دوره هیچ‌گونه موجودی کالایی نداشته باشد و در طی سال فقط یک بار کالایی را به بهای مشخص خریداری نماید و طی سال فقط بخشی از کالاهای خریداری شده را به فروش برساند در این صورت محاسبه بهای تمام شده موجودی کالای پایان دوره و بهای تمام شده کالای فروش رفته بسیار ساده خواهد بود.

قدر مسلم آن است که در دنیای واقعی، بندرت مورد یاد شده روی می‌دهد زیرا :

۱- موجودی کالا از جمله داراییهای فعلی، پر تحرک و با گردش زیاد می‌باشد و معمولاً مقدار کالای خریداری شده و فروخته شده طی سال برابر نیست. به این دلیل مقدار واقعی موجودی کالا در پایان سال در حال افزایش یا کاهش است.

۲- با گذشت زمان، قیمت کالاهای نیز دستخوش تغییر و نوسان می‌باشد و به بیان دیگر در اکثر کشورها ثبات قیمت‌ها وجود ندارد. بنابراین هر محموله کالای خریداری شده ممکن است قیمت متفاوتی از قیمت خریدهای قبلی داشته باشد. مشکلی که در این گونه موارد حسابداران با آن روپرتو می‌شوند این است که کدام یک از قیمت‌های خرید مربوط به بهای تمام شده موجودی پایان دوره (کالای فروش نرفته) و کدام یک مربوط به بهای تمام شده کالای فروش رفته می‌باشد؟ برای حل این مسئله، جامعه حسابداران فرضها یا روش‌هایی را درباره گردش بهای تمام شده (جریان هزینه‌ها)<sup>۱</sup> مطرح می‌نمایند. در زیر به معرفی این روش‌های پذیرفته شده می‌پردازم.

مثال ۱: فروشگاه لوازم خانگی اطمینان در اول سال فعالیت خود (سال ۸. ۱۳)، تعداد ۲۰ دستگاه تلویزیون رنگی به بهای هر واحد ۲۰۰۰،۰۰۰ ریال خریداری کرده است. در صورتی که در طول سال از این تعداد ۱۵ دستگاه به فروش رسیده باشد و ۵ دستگاه در پایان سال در فروشگاه باقی مانده باشد محاسبه بهای تمام شده موجودی کالای پایان دوره و بهای تمام شده کالای فروش رفته به سهولت به شرح زیر انجام خواهد شد :

بهای تمام شده هر واحد . تعداد واحدهای موجودی کالا در پایان دوره = بهای تمام شده موجودی کالا در پایان دوره

۱- Cost flow این اصطلاح در مقابل گردش فیزیکی و جریان عینی کالا به کار گرفته می‌شود و فقط بیانگر گردش هزینه‌های کالا می‌باشد. بدین معنی که بهای تمام شده کالای فروش رفته و موجودی کالای پایان دوره مربوط به کدام قیمت‌های خرید می‌باشند.

$$\text{بهای تمام شده موجودی کالا در پایان دوره} = 5 \times 2,000,000 = 10,000,000$$

بهای تمام شده هر واحد  $\times$  تعداد واحدهای کالای فروش رفته = بهای تمام شده کالای فروش رفته

$$\text{بهای تمام شده کالای فروش رفته} = 15 \times 2,000,000 = 30,000,000$$

## ۱۲-۴ روش‌های ارزیابی موجودی کالا در سیستم ادواری

روش‌های ارزیابی موجودی کالا در سیستم ادواری به شرح زیر است :

۱- روش اولین صادره از اولین وارد

۲- روش اولین صادره از آخرین وارد (مجاز نیست)

۳- روش میانگین موزون

**۱-۴-۱ روش اولین صادره از اولین وارد**: در این روش فرض می‌شود که گردش بهای تمام شده به گونه‌ای است که قدیمی‌ترین کالاهای خریداری شده، قبل از سایر کالاهای فروش می‌رسد (هزینه می‌شود) و به عبارت دیگر بهای تمام شده کالای فروش رفته از قیمت‌های خرید قدیمی محاسبه می‌شود. بدیهی است مبلغ موجودی پایان دوره در روش اولین صادره از اولین وارد از جدیدترین یا آخرین قیمت‌های خرید طی دوره می‌باشد.

**مثال ۲** : اطلاعات زیر از گردش یک نوع کفش ورزشی طی سال ۹۳ در فروشگاه ورزشی برنا در دست است :

| شرح                         | مقدار - واحد | قیمت واحد (ریال) | مبلغ       |
|-----------------------------|--------------|------------------|------------|
| موجودی کالای اول دوره       | ۱۰۰          | ۸۰,۰۰۰           | ۸,۰۰۰,۰۰۰  |
| خرید اول به تاریخ ۲/۴       | ۵            | ۹۰,۰۰۰           | ۴,۵۰۰,۰۰۰  |
| خرید دوم به تاریخ ۵/۲       | ۵            | ۱۰۰,۰۰۰          | ۵,۰۰۰,۰۰۰  |
| خرید سوم به تاریخ ۸/۷       | ۵            | ۱۲۰,۰۰۰          | ۶,۰۰۰,۰۰۰  |
| خرید چهارم به تاریخ ۱۲/۱    | ۵            | ۱۳۰,۰۰۰          | ۶,۵۰۰,۰۰۰  |
| کالای آماده برای فروش       | ۳۰۰          |                  | ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ |
| – موجودی کالا در پایان دوره | (۱۲۰)        |                  |            |
| کالای فروش رفته             | ۱۸۰          |                  |            |

همانگونه که ملاحظه می‌کنید طی دوره مالی ۱۸۰ واحد به فروش رسیده و ۱۲۰ واحد باقی‌مانده است و در پایان دوره مالی جزء موجودیها می‌باشد.

بنابراین ارزش ۱۲۰ واحد موجودی کالای پایان دوره با استفاده از روش اولین وارد به شرح زیر محاسبه می‌گردد :

|   |                 |
|---|-----------------|
| ۵ واحد از خرید چهارم (هر واحد ۱۳۰,۰۰۰ ریال) | ۶,۵۰۰,۰۰۰ ریال  |
| ۵ واحد از خرید سوم (هر واحد ۱۲۰,۰۰۰ ریال)   | ۶,۰۰۰,۰۰۰ ریال  |
| ۲۰ واحد از خرید دوم (هر واحد ۱۰۰,۰۰۰ ریال)  | ۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال  |
| ۱۲۰ واحد موجودی کالای پایان دوره            | ۱۴,۵۰۰,۰۰۰ ریال |

۱- مخفف FIFO که موسوم به فایفو (First In, First Out) می‌باشد.

در جدول ۱-۳ گردش بهای تمام شده در روش اولین صادره از اولین واردہ که به نوعی بیانگر ارتباط بین ارزش موجودی کالای پایان دوره و بهای تمام شده کالای فروش رفته طی دوره می‌باشد، به تفصیل نشان داده شده است :

| موجودی کالای<br>ابتدا دوره ۱/۱  | کالای آماده برای فروش | بهای تمام شده کالای<br>فروش رفته |
|---------------------------------|-----------------------|----------------------------------|
| ۱۰۰ واحد<br>هر واحد ۸۰,۰۰۰ ریال | ۸,۰۰۰,۰۰۰ ریال        | .....                            |
| ۵۰ واحد<br>هر واحد ۹۰,۰۰۰ ریال  | ۴,۵۰۰,۰۰۰ ریال        | .....                            |
| ۵۰ واحد<br>هر واحد ۱۰۰,۰۰۰ ریال | ۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال        | .....                            |
| ۵۰ واحد<br>هر واحد ۱۲۰,۰۰۰ ریال | ۶,۵۰۰,۰۰۰ ریال        | .....                            |
| ۱۲۰/۱ خرید چهارم                | ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال       | .....                            |
| ۱۲/۲ خرید دوم                   | ۶,۵۰۰,۰۰۰ ریال        | .....                            |
| ۲/۴ خرید اوّل                   | ۴,۵۰۰,۰۰۰ ریال        | .....                            |
| ۱۰۰ واحد<br>هر واحد ۸۰,۰۰۰ ریال | ۸,۰۰۰,۰۰۰ ریال        | .....                            |
| موجودی کالای پایان دوره         |                       |                                  |
| ۱۴,۵۰۰,۰۰۰ ریال                 | ۱۰۰,۰۰۰ ریال          | ۱۵,۵۰۰,۰۰۰ ریال                  |
| ۶,۵۰۰,۰۰۰ ریال                  | ۱۰۰,۰۰۰ ریال          | ۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال                   |
| ۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال                  | ۱۰۰,۰۰۰ ریال          | ۴,۵۰۰,۰۰۰ ریال                   |

جدول ۱-۳ گردش بهای تمام شده در روش اولین صادره از اولین واردہ

۱۲-۴ روش اولین صادره از آخرین واردہ<sup>۱</sup> : در این روش فرض می‌شود که گردش بهای تمام شده مبتنی است بر اینکه آخرین و جدیدترین کالای خریداری شده قبل از سایر کالاهای فروش می‌رسد و بنابراین بهای تمام شده موجودی پایان دوره در این روش بر مبنای قیمت‌های خرید قدیمی محاسبه می‌شود. با توجه به اطلاعات مثال ۲، محاسبه ارزش موجودی پایان دوره

۱- مخفف Last In, First Out (LIFO) می‌باشد.

در روش اولین صادره از آخرین واردہ به شرح زیر می باشد :

۱۰۰ واحد از موجودی اول دوره (هر واحد ۸۰,۰۰۰ ریال)

۲۰ واحد از خرید اول (هر واحد ۹۰,۰۰۰ ریال)

۹۰,۰۰۰,۰۰۰

۹۰,۰۰۰,۰۰۰

۱۲۰ واحد ارزش موجودی پایان دوره

در جدول ۳-۲، گردش بهای تمام شده در روش اولین صادره از آخرین واردہ نشان داده شده است.

موجودی کالای پایان دوره

|           |      |
|-----------|------|
| ۸,۰۰۰,۰۰۰ | ریال |
| ۱,۸۰۰,۰۰۰ | ریال |
| ۹,۸۰۰,۰۰۰ |      |

کالای آماده برای فروش

|           |      |
|-----------|------|
| ۸,۰۰۰,۰۰۰ | ریال |
| ۴,۵۰۰,۰۰۰ | ریال |
| ۴,۵۰۰,۰۰۰ |      |

موجودی کالای  
ابتدا دوره ۱/۱

۱۰۰ واحد  
هر واحد ۸۰,۰۰۰ ریال

خرید اول - ۲/۴

۵۰ واحد  
هر واحد ۹۰,۰۰۰ ریال

خرید دوم - ۵/۲

۵۰ واحد  
هر واحد ۱۰۰,۰۰۰ ریال

خرید سوم - ۸/۷

۵۰ واحد  
هر واحد ۱۲۰,۰۰۰ ریال

خرید چهارم - ۱۲/۱

۵۰ واحد  
هر واحد ۱۳۰,۰۰۰ ریال

بهای تمام شده کالای  
فروش رفته

۲,۷۰۰,۰۰۰ ریال  
۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال

۶,۰۰۰,۰۰۰ ریال  
۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال

۶,۰۰۰,۰۰۰ ریال  
۶,۰۰۰,۰۰۰ ریال

۶,۰۰۰,۰۰۰ ریال  
۶,۰۰۰,۰۰۰ ریال

۶,۰۰۰,۰۰۰ ریال  
۶,۰۰۰,۰۰۰ ریال

۲۰,۲۰۰,۰۰۰

جدول ۳-۲ گردش بهای تمام شده در روش اولین صادره از آخرین واردہ

۱۲-۴-۳ روش میانگین موزون: در این روش فرض می شود که گردش بهای تمام شده به گونه ای است که کالای

فروش رفته ترکیبی از قیمت های خرید قدیمی و خریدهای جدید می باشد. بنابراین آنچه که به عنوان موجودی کالای پایان دوره باقی مانده نیز از قیمت های خرید قدیمی و جدید متأثر می شود.

در روش میانگین موزون بهای هر واحد کالا از تقسیم بهای تمام شده کالای آماده برای فروش بر تعداد کالای آماده برای

فروش بدست می‌آید. یعنی :

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

با توجه به مثال ۲ بهای میانگین هر واحد کالا به شرح زیر محاسبه می‌شود :

$$\text{ریال } \frac{۳۰,۰۰۰,۰۰۰}{۳۰} = ۱۰۰,۰۰۰ = \text{بهای میانگین موزون هر واحد}$$

بنابراین محاسبه بهای تمام شده موجودی کالای پایان دوره، از حاصل ضرب تعداد موجودی پایان دوره در بهای میانگین

موزون هر واحد عبارتست از :

$$= \text{بهای تمام شده موجودی کالا در پایان دوره} = ۱۲۰ \times ۱۰۰,۰۰۰ = ۱۲,۰۰۰,۰۰۰$$

## ۵- برآورد موجودیها

در برخی واحدهای تجاری، مدیران برای تصمیم‌گیری صحیح و بهنگام و درست به اطلاعات مالی ماهانه یا سه ماهه نیاز دارند. بدین منظور، محاسبه بهای تمام شده موجودی کالا ضرورت می‌یابد. از سوی دیگر شمارش واقعی و ارزیابی موجودی کالا در هر زمان مستلزم صرف وقت و هزینه زیاد است و بدین لحاظ اکثر واحدهای تجاری فقط سالی یک بار و در پایان دوره مالی انبارگردانی انجام می‌دهند.

از این رو واحدهای تجاری برای تهیه صورتهای مالی ماهانه یا سه ماهه، از مبالغ برآورده ارزش موجودی کالا (در پایان ماه یا سه ماهه) استفاده می‌کنند.

## ۶- روش‌های برآورده ارزش موجودی کالا

دو روش برآورده ارزش موجودی کالا عبارتند از :

۱- روش سود ناخالص

۲- روش قیمت‌های خرده فروشی

۱-۶ روش سود ناخالص: روش سود ناخالص، روش ساده و سریع برای برآوردهای موجودی است که از طریق آن بدون موجودی برداری واقعی و صرفاً با استفاده از اطلاعات موجود در دفاتر حسابداری می‌توان ارزش برآورده موجودی را محاسبه کرد. در این روش فرض بر این است که نسبت (درصد) سود ناخالص به فروش خالص واحد تجاری از یک دوره به دوره دیگر بکسان می‌باشد. هنگامی که درصد سود ناخالص به فروش خالص مشخص باشد مبلغ فروش خالص را می‌توان به دو جزء زیر تفکیک کرد :

۱- سود ناخالص

۲- قیمت تمام شده کالای فروش رفته

برای مثال اگر قیمت فروش خالص را  $۱۰۰\%$  درنظر بگیریم در صورتی که سود ناخالص  $۴۰\%$  فروش خالص باشد بهای تمام شده کالای فروش رفته به فروش خالص معادل  $(۱۰۰\% - ۴۰\%)$  خواهد بود.

هنگامی که درصد سود ناخالص به فروش خالص مشخص باشد با انجام مراحل زیر می‌توان ارزش موجودی کالا در پایان دوره را برآورد کرد.

۱- مشخص کردن بهای تمام شده کالای آماده برای فروش با استفاده از حسابهای موجودی کالای ابتدای دوره، خرید، هزینه حمل خرید و تخفیفات نقدی خرید.

۲- برآوردهای تمام شده کالای فروش رفته از طریق حاصل ضرب فروش خالص در نسبت (درصد) بهای تمام شده کالای فروش رفته به فروش خالص.

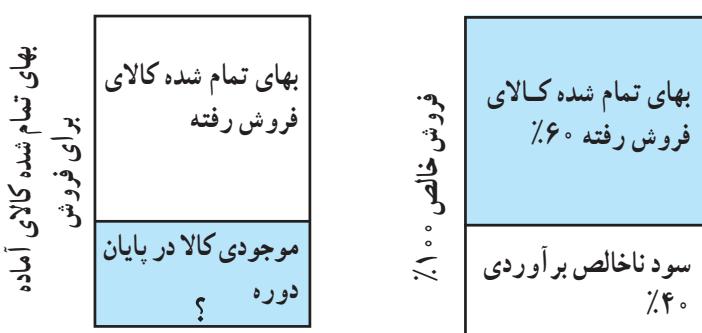
۳- بهای تمام شده کالای فروش رفته را از بهای تمام شده کالای آماده برای فروش کسر می‌کنیم تا ارزش برآورده موجودی کالای پایان دوره مشخص گردد.

در نمودار زیر دو مرحله بالا نشان داده شده است.

برآورده موجودی کالا در روش سود ناخالص

مرحله دوم

مرحله اول



مثال ۳: اطلاعات مربوط به دوچرخه مدل کوهستان در دوچرخه فروشی البرز برای سال ۹۳. به شرح زیر در دست است :

فروش خالص ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال

موجودی کالای اول سال ۵۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال

بهای تمام شده کالای خریداری شده طی سال ۲۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال

نسبت برآورده سود ناخالص به فروش ۴۰٪ درصد

محاسبه موجودی کالای پایان سال ۹۳. با استفاده از روش سود ناخالص به شرح زیر خواهد بود :

موجودی کالای اول دوره ۵۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال

بهای تمام شده کالای خریداری شده ۲۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال

بهای تمام شده کالای آماده برای فروش ۷۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال

فروش خالص ۳۰,۰۰۰,۰۰۰

**کسر می شود : سود ناخالص برآورده (۴۰٪)  $(30,000,000)$**

بهای تمام شده کالای فروش رفته (برآورده) ۱۸,۰۰۰,۰۰۰ ریال

موجودی کالای پایان دوره (برآورده) ۵۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال

|  |  |
|--|--|
| <b>بهای تمام شده کالای<br/>فروش رفته</b><br><b>۱۸,۰۰۰,۰۰۰ ریال</b> | <b>بهای تمام شده کالای<br/>فروش رفته</b><br><b>۱۸,۰۰۰,۰۰۰ ریال (۶۰%)</b> |
| <b>موجودی کالای پایان دوره</b><br><b>۵۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال</b>           | <b>سود ناخالص برآورده</b><br><b>۱۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال (۴۰%)</b>                |

روش سود ناخالص علاوه بر برآورد موجودی کالای پایان دوره جهت انعکاس در صورتهای مالی ماهانه یا فصلی، برای تخمین موجودی کالای از بین رفته در اثر حوادثی همچون آتشسوزی، سرقت، سیل و زلزله نیز قابل استفاده است.

**۱۲-۶ روش قیمت‌های خرده فروشی:** روش قیمت‌های خرده فروشی<sup>۱</sup> بیشتر از سوی واحدهای خرده فروشی و فروشگاههای بزرگ و زنجیرهای که دارای کالاهای گوناگون می‌باشند بکار گرفته می‌شود. برای استفاده از روش قیمت‌های خرده فروشی اسناد و مدارک واحد تجاری باید به گونه‌ای ثبت شوند که اطلاعات مربوط به موجودی کالای ابتدای دوره و خریدهای طی دوره بر حسب قیمت‌های تمام شده و همچنین قیمت‌های خرده فروشی قابل دسترسی باشد.

چنانچه علاوه بر اطلاعات یاد شده فروش خالص دوره نیز مشخص گردد می‌توانیم موجودی کالای پایان دوره را برآورد نماییم. مراحل برآورد بهای تمام شده موجودی پایان دوره در روش قیمت‌های خرده فروشی به شرح زیر می‌باشد :

- ۱) کالای آمده برای فروش بر حسب بهای تمام شده (طبق دفاتر حسابداری) و نیز قیمت‌های خرده فروشی محاسبه می‌گردد.
- ۲) نسبت بهای تمام شده به قیمت‌های خرده فروشی را با استفاده از اطلاعات بند (۱) محاسبه می‌کنیم.
- ۳) فروش خالص را از کالای آمده برای فروش بر حسب قیمت‌های خرده فروشی کسر می‌نماییم تا موجودی پایان دوره بر حسب قیمت‌های خرده فروشی بدست آید.
- ۴) از حاصل ضرب نسبت محاسبه شده در قسمت (۲) در موجودی پایان دوره بر حسب قیمت‌های خرده فروشی، بهای تمام شده موجودیهای پایان دوره برآورد می‌گردد.

**مثال ۴:** اطلاعات زیر مربوط به یکی از اقلام مواد شوینده فروشگاه نظیف طی سال ۹۱۳ در دست است :

| قیمت خرده فروشی | قیمت تمام شده | موجودی کالای اول دوره           |
|-----------------|---------------|---------------------------------|
| ۳۶,۰۰۰,۰۰۰      | ۲۲,۳۲۰,۰۰۰    | بهای تمام شده کالای خریداری شده |
| ۶۴,۰۰۰,۰۰۰      | ۳۹,۶۸۰,۰۰۰    | فروش خالص                       |
| ۷۰,۰۰۰,۰۰۰      |               |                                 |

۱- منظور از قیمت‌های خرده فروشی، همان قیمت‌های فروش بر مبنای بر حسب کالاهای در فروشگاهها می‌باشد.

برآوردهای تمام شده موجودی کالای پایان دوره، با استفاده از روش قیمت‌های خرده فروشی به شرح زیر انجام

می‌گیرد :

| قیمت خرده فروشی   | قیمت تمام شده               |   |
|-------------------|-----------------------------|---|
| ۳۶,۰۰۰,۰۰۰        | ۲۲,۳۲۰,۰۰۰                  | موجودی کالای اول دوره   |
| ۶۴,۰۰۰,۰۰۰        | ۳۹,۶۸۰,۰۰۰                  | بهای تمام شده کالای خریداری شده طی دوره   |
| ۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰       | <u>۶۲,۰۰۰,۰۰۰</u>           |   |
| :                 |                             |   |
| ۷۰,۰۰۰,۰۰۰        |                             | نسبت بهای تمام شده به قیمت خرده فروشی : $\frac{۶۲,۰۰۰,۰۰۰}{۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰} = \% ۶۲$  |
| <u>۳۰,۰۰۰,۰۰۰</u> |                             |   |
| <u>۱۸,۶۰۰,۰۰۰</u> | <u>(۳۰,۰۰۰,۰۰۰) . \% ۶۲</u> | کسر می‌شود : فروش خالص به قیمت خرده فروشی<br>موجودی کالای پایان دوره به قیمت خرده فروشی<br>موجودی کالا در پایان دوره به قیمت تمام شده (برآورده) |



## پرسشها

- ۱- منظور از ارزیابی موجودی کالا چیست؟
- ۲- چرا ارزیابی موجودی کالا، نسبت به سایر داراییها، پیچیدگی بیشتری دارد؟ تشریح نمایید.
- ۳- مراحل ارزیابی موجودی کالای پایان دوره را نام ببرید و آنها را تشریح کنید.
- ۴- روش‌های ارزیابی موجودی کالا را برد، آنها را تشریح نمایید.
- ۵- روش‌های برآورده ارزیابی موجودی کالای پایان دوره را نام برد، آنها را بیان نمایید.
- ۶- تحت چه شرایطی استفاده از روش سود ناخالص نتایج قابل اعتمادی بدست می‌دهد؟
- ۷- چه اقلامی را می‌توان جزء موجودی کالای پایان دوره یک مؤسسه بازرگانی محسوب کرد؟

## پرسش‌های چهار گزینه‌ای



- ۱- کدام یک از اقلام زیر جزء بهای تمام شده کالای خریداری شده به شمار نمی‌آید؟
  - الف) قیمت فاکتور کالای خریداری شده
  - ج) هزینه بیمه کالای خریداری شده
  - ب) هزینه حمل کالا به فروشگاه
  - د) هزینه حمل کالای فروخته شده
- ۲- در دوران افزایش سطح عمومی قیمت‌ها، کدام یک از روش‌های ارزیابی سود کمتری را نشان می‌دهد؟
  - الف) اولین صادره از اولین وارد
  - ج) اولین صادره از آخرین وارد
  - ب) میانگین موزون
  - د) الف و ب

۳- در کدامیک از روش‌های ارزیابی زیر، بهای تمام شده کالای فروش رفته همیشه تحت تأثیر قیمت کالا در اول دوره و نیز بهای تمام شده کالای خریداری شده طی دوره قرار می‌گیرد؟

- الف) روش اولین صادره از اولین واردہ      ج) روش میانگین موزون  
ب) روش اولین صادره از آخرین واردہ      د) الف و ب

۴- در کدامیک از روش‌های ارزیابی موجودی کالا، بهای تمام شده کالای فروش رفته مربوط به آخرین خریدها می‌باشد؟

- الف) روش اولین صادره از اولین واردہ      ج) روش خرده فروشی  
ب) روش میانگین موزون      د) روش اولین صادره از آخرین واردہ

۵- کدامیک از روش‌های ارزیابی زیر برآورده می‌باشد؟

- الف) روش میانگین موزون      ج) روش اولین صادره از اولین واردہ  
ب) روش قیمت‌های خرده‌فروشی      د) روش اولین صادره از آخرین واردہ

۶- در کدامیک از روش‌های ارزیابی موجودی کالا، بهای تمام شده موجودی کالای پایان دوره از قیمت آخرین خریدها می‌باشد؟

- الف) روش اولین صادره از اولین واردہ      ج) روش میانگین موزون  
ب) روش خرده فروشی      د) روش اولین صادره از آخرین واردہ

۷- اگر بر اثر اشتباه موجودی کالای پایان دوره یک واحد تجاری ۴۰۰,۰۰۰ ریال بیشتر ارزیابی شده باشد کدامیک از عبارتها زیر نادرست است؟

- الف) سود ناخالص ۴۰۰,۰۰۰ ریال بیشتر نشان داده می‌شود.  
ب) سود ناخالص ۴۰۰,۰۰۰ ریال کمتر نشان داده می‌شود.

- ج) بهای تمام شده کالای فروش رفته ۴۰۰,۰۰۰ ریال کمتر نشان داده می‌شود.  
د) موجودی کالای پایان دوره در ترازنامه ۴۰۰,۰۰۰ ریال بیشتر نشان داده می‌شود.

۸- کدامیک از موارد زیر نباید در موجودی واقعی پایان دوره یک واحد تجاری منظور گردد؟

- الف) کالاهای موجود در انبار      ج) کالاهای موجود در شعبه  
ب) کالاهای امانی نزد دیگران      د) کالاهای فروخته شده

۹- اطلاعات زیر از یک نوع کنسرو در فروشگاه سحر طی آبان ماه سال ۹۱۳ در دست است:

| بهای واحد (ریال) | تعداد — عدد | موجودی کالای ابتدای ماه |
|------------------|-------------|-------------------------|
| ۱۱۰۰             | ۹۰۰         | موجودی کالای ابتدای ماه |
| ۱۲۰۰             | ۱۳۰۰        | خرید مورخ ۸/۱۰          |
| ۱۳۰۰             | ۵۰۰         | خرید مورخ ۸/۲۰          |

با فرض اینکه در ۹/۸/۳۰، ۱۳. ۹/۱۰۰۰ عدد کنسرو در فروشگاه موجود باشد مبلغ موجودی مزبور با

استفاده از روش اولین صادره از اولین واردہ برابر است با :

- الف) ۱,۳۰۰,۰۰۰      ج) ۱,۲۰۰,۰۰۰  
ب) ۱,۰۰۰,۰۰۰      د) ۱,۲۵۰,۰۰۰

۱۰- با استفاده از اطلاعات مثال قبل، ارزش موجودی پایان آبان ماه با استفاده از روش اولین صادره از آخرين واردہ برابر است با :

- |              |                |
|--------------|----------------|
| ج) ۱,۲۰۰,۰۰۰ | الف) ۱,۳۰۰,۰۰۰ |
| د) ۱,۱۱۰,۰۰۰ | ب) ۱,۲۵۰,۰۰۰   |

## تمرینها



۱- اطلاعات زیر مربوط به نوعی لاستیک دوچرخه از فروشگاه احمدی طی سال ۹۳ در دست است :

|                     |          |                             |
|---------------------|----------|-----------------------------|
| موجودی در اول سال   | ۲۰۰ حلقه | به بهای هر حلقه ۱۵,۰۰۰ ریال |
| خرید                | ۱۳۰ حلقه | به بهای هر حلقه ۱۸,۰۰۰ ریال |
| موجودی در پایان سال | ۴۰۰ حلقه |                             |
| مطلوب است:          |          |                             |

۱- محاسبه بهای تمام شده کالا در پایان سال ۹۳ با فرض استفاده از روش اولین صادره از اوّلین واردہ

۲- محاسبه بهای تمام شده کالا در پایان سال ۹۳ با فرض استفاده از روش اولین صادره از آخرين واردہ

۳- محاسبه بهای تمام شده کالا در پایان سال ۹۳ با فرض استفاده از روش میانگین موزون

۲- اطلاعات زیر مربوط به نوعی لامپ در فروشگاه لوازم الکتریکی درخشنان برای سال ۹۳ در دست

است :

| تاریخ       | شرح             | تعداد - واحد | بهای تمام شده هر واحد (ریال) |
|-------------|-----------------|--------------|------------------------------|
| ۱ فوریه     | موجودی اوّل سال | ۵۰           | ۱۸۰۰                         |
| ۲۵ اردیبهشت | خرید            | ۷۵           | ۲۰۰۰                         |
| ۳۱ تیر      | خرید            | ۳۵           | ۲۲۰۰                         |
| ۲۵ آبان     | خرید            | ۶۰           | ۲۴۰۰                         |
| ۳ بهمن      | خرید            | ۴۰           | ۲۵۰۰                         |

چنانچه در تاریخ ۲۹ اسفند ۹۳ موجودی پایان سال ۹۳ واحد باشد.

مطلوب است:

۱- محاسبه ارزش موجودی پایان سال، به روش اولین صادره از اوّلین واردہ

۲- محاسبه ارزش موجودی پایان سال، به روش اولین صادره از آخرين واردہ

۳- محاسبه ارزش موجودی پایان سال به روش میانگین موزون

۳- اطلاعات زیر مربوط به یک قلم دارو در داروخانه شفاطی آبان ماه سال ۹۱۳۰ در دست است :

| قیمت تمام شده هر واحد (ریال) | تعداد - واحد | شرح |
|------------------------------|--------------|-----|
|------------------------------|--------------|-----|

|     |     |                   |
|-----|-----|-------------------|
| ۷۰۰ | ۳۰۰ | موجودی ابتدای ماه |
| ۷۲۰ | ۵۰۰ |                   |

خریدها :

|     |     |     |
|-----|-----|-----|
| ۷۵۰ | ۸۰۰ | اول |
|-----|-----|-----|

|     |      |     |
|-----|------|-----|
| ۷۸۰ | ۱۰۰۰ | دوم |
|-----|------|-----|

|     |     |     |
|-----|-----|-----|
| ۸۰۰ | ۶۰۰ | سوم |
|-----|-----|-----|

|     |     |       |
|-----|-----|-------|
| ۸۲۰ | ۲۵۰ | چهارم |
|-----|-----|-------|

طبق شمارش انجام شده موجودی پایان ماه ۱۲۰۰ عدد می باشد.

**مطلوب است:**

۱- محاسبه ارزش موجودی کالای پایان ماه به روش اولین صادره از اولین وارد

۲- محاسبه ارزش موجودی کالای پایان ماه به روش اولین صادره از آخرین وارد

۳- محاسبه ارزش موجودی کالای پایان ماه به روش میانگین موزون

۴- اطلاعات زیر مربوط به نوعی پوشак در فروشگاه سجادی برای سال ۹۱۳۰ می باشد.

|           |                 |
|-----------|-----------------|
| فروش خالص | ۱۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال |
|-----------|-----------------|

|                    |                |
|--------------------|----------------|
| موجودی ابتدای دوره | ۸,۰۰۰,۰۰۰ ریال |
|--------------------|----------------|

|                                 |                 |
|---------------------------------|-----------------|
| بهای تمام شده کالای خریداری شده | ۱۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال |
|---------------------------------|-----------------|

چنانچه سود ناخالص ۳۰ درصد فروش خالص باشد.

**مطلوب است:**

**محاسبه موجودی کالای پایان سال ۹۱۳۰ :**

۵- اطلاعات زیر مربوط به یکی از اقلام موجودی فروشگاه زنجیره‌ای ایران برای سال ۹۱۳۰ در دست

است :

| قیمت خرده فروشی | قیمت تمام شده |
|-----------------|---------------|
|-----------------|---------------|

|            |                             |
|------------|-----------------------------|
| ۱۲,۲۵۰,۰۰۰ | ۹,۸۰۰,۰۰۰ موجودی ابتدای سال |
|------------|-----------------------------|

|            |                        |
|------------|------------------------|
| ۱۲,۷۵۰,۰۰۰ | ۱۰,۲۰۰,۰۰۰ خرید طی سال |
|------------|------------------------|

|            |             |
|------------|-------------|
| ۲۰,۰۰۰,۰۰۰ | فروش طی سال |
|------------|-------------|

**مطلوب است:**

برآورد بهای تمام شده موجودی پایان سال، با استفاده از روش قیمت‌های خرده فروشی.



۱- اطلاعات زیر مربوط به یک نوع قندان در فروشگاه یوسفی می‌باشد.

| تاریخ      | شرح               | تعداد | بهای تمام شده هر واحد (ریال) |
|------------|-------------------|-------|------------------------------|
| ۱ فروردین  | موجودی ابتدای ماه | ۱۱۰   | ۸۰۰۰                         |
| ۳ فروردین  | خرید              | ۲۵    | ۸۲۰۰                         |
| ۵ فروردین  | فروش              | ۶     |                              |
| ۱۱ فروردین | خرید              | ۵     | ۸۳۰۰                         |
| ۱۵ فروردین | فروش              | ۷۵    |                              |
| ۲۲ فروردین | خرید              | ۴۵    | ۸۵۰۰                         |
| ۲۸ فروردین | فروش              | ۹     |                              |
| ۳۱ فروردین | خرید              | ۲۰    | ۸۸۰۰                         |

مطلوب است:

- ۱- محاسبه تعداد موجودی پایان ماه
- ۲- محاسبه بهای تمام شده موجودی کالای پایان ماه با استفاده از روش اوّلین صادره از اوّلین واردہ
- ۳- محاسبه بهای تمام شده کالای فروش رفته طی ماه با استفاده از روش اوّلین صادره از اوّلین واردہ
- ۲- اطلاعات زیر از موجودی کالای ابتدای دوره، خریدها و فروشهای طی سه ماهه ابتدای سال ۹۳ در فروشگاه ادیب در دست است :

| شرح                      | تعداد - واحد | قیمت هر واحد (ریال) |
|--------------------------|--------------|---------------------|
| موجودی کالای ابتدای دوره | ۲,۰۰۰        | ۵۷۰                 |
| خرید اوّل (۱/۴)          | ۱۳,۰۰۰       | ۵۸۰                 |
| (۱/۲۸) خرید دوم          | ۱۲,۰۰۰       | ۶۱۰                 |
| (۲/۱۵) خرید سوم          | ۹,۰۰۰        | ۶۲۵                 |
| (۳/۲۵) خرید چهارم        | ۷,۰۰۰        | ۶۳۰                 |
| (۳/۳۰) خرید پنجم         | ۸,۰۰۰        | ۶۵۰                 |

با فرض اینکه طی سه ماهه فوق، ۴۰,۰۰۰ واحد کالا به فروش رسیده باشد.

مطلوب است:

- ۱- محاسبه تعداد موجودی کالای پایان سه ماهه

۲- محاسبه بهای تمام شده موجودی کالای پایان دوره تحت هریک از روش‌های زیر:

الف) اوّلین صادره از آخرین وارده

ب) اوّلین صادره از اوّلین وارده

ج) میانگین موزون

۳- اطلاعات زیر مربوط به یک نوع مادهٔ شوینده در فروشگاه نظیف برای سال ۹۱۳ می‌باشد:

| شرح                   | قیمت تمام شده | قیمت خرده‌فروشی |
|-----------------------|---------------|-----------------|
| موجودی کالای اول دوره | ۲,۹۷۰,۰۰۰     | ۴,۵۰۰,۰۰۰       |
| خرید طی سال           | ۲۷,۳۴۰,۰۰۰    | ۴۴,۰۰۰,۰۰۰      |
| برگشت از خرید طی سال  | ۱,۵۸۴,۰۰۰     | ۲,۴۰۰,۰۰۰       |
| هزینه حمل             | ۱,۷۰۰,۰۰۰     | _____           |
| فروش                  | ۳۰,۰۰۰,۰۰۰    | ۳۰,۰۰۰,۰۰۰      |

مطلوب است:

محاسبه ارزش برآورده موجودی کالای پایان سال با استفاده از روش قیمت‌های خرده‌فروشی

۴- اطلاعات زیر از مدارک و دفاتر حسابداری مؤسسه بازرگانی «شفاف» که به خرید و فروش نوعی تلویزیون

می‌پردازد در تاریخ ۹/۱۱/۲۵ ۹۱۳ در دست است:

موجودی کالای اول دوره ۴,۰۰۰,۰۰۰ ریال

خرید تا تاریخ ۹/۱۱/۲۵ ۱۳. ۳۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال

خالص فروش تا تاریخ ۹/۱۱/۲۵ ۱۳. ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال

مؤسسه بازرگانی شفاف در تاریخ ۹/۱۱/۲۵ ۹۱۳ دچار آتش‌سوزی گردیده و کلیه موجودیهای مؤسسه از بین رفته است. چنانچه نسبت سود ناخالص به فروش ۴۰ درصد باشد.

مطلوب است:

محاسبه ارزش برآورده موجودیهای از بین رفته

۵- اطلاعات زیر مربوط به نوعی توپ ورزشی در فروشگاه «پوریای ولی» طی شش ماهه ابتدای سال ۹۱۳ می‌باشد:

| تاریخ     | شرح             | تعداد - عدد | قیمت هر عدد (ریال) |
|-----------|-----------------|-------------|--------------------|
| ۱۳. ۹/۱/۱ | موجودی اول دوره | ۲۰ :        | ۵۰,۰۰۰             |
| ۱/۲۰      | خرید            | ۱۵ :        | ۵۲,۰۰۰             |
| ۱/۲۸      | فروش            | ۴۰ :        | ۵۴,۰۰۰             |
| ۲/۱۵      | خرید            | ۸۰ :        | ۵۸,۰۰۰             |
|           |                 |             | ۶۲,۰۰۰             |
|           |                 |             | ۶۰,۰۰۰             |

|        |    |      |      |
|--------|----|------|------|
| ۶۴,۰۰۰ | ۳۰ | خرید | ۳/۲۰ |
| ۷۰,۰۰۰ | ۶۰ | فروش | ۴/۱۲ |
| ۶۶,۰۰۰ | ۲۰ | خرید | ۴/۲۹ |
| ۷۸,۰۰۰ | ۳۵ | فروش | ۵/۳۰ |
| ۷۰,۰۰۰ | ۴۰ | خرید | ۶/۲۰ |
| ۷۲,۰۰۰ | ۱۵ | خرید | ۶/۳۱ |

مطلوب است:

- ۱- محاسبه تعداد موجودی کالای پایان دوره
- ۲- محاسبه بهای تمام شده موجودی کالای پایان دوره با استفاده از روش اوّلین صادره از آخرین واردہ
- ۳- تنظیم صورت سود و زیان دوره شش ماهه با فرض اینکه هزینه‌های عملیاتی دوره شش ماهه به شرح زیر

باشد :

|                       |              |
|-----------------------|--------------|
| هزینه آب، برق و تلفن  | ۳۰,۰۰۰ ریال  |
| هزینه ملزومات فروشگاه | ۶۰,۰۰۰ ریال  |
| هزینه تبلیغات         | ۱۰۰,۰۰۰ ریال |

## فصل سیزدهم

### سیستم ثبت دائمی موجودیها

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

- ۱- تفاوت‌های عمدۀ سیستم ثبت دائمی و ادواری موجودی کالا را بیان کند.
- ۲- ثبت حساب موجودی کالا را به سیستم دائمی انجام دهد.
- ۳- کارت حسابداری کالا و مشخصات آن را توضیح دهد.
- ۴- ارزیابی موجودی کالا را به چهار روش اولین صادره از اولین واردۀ، اولین صادره از آخرین واردۀ و میانگین سیّار و شناسایی ویژه انجام دهد و نتایج را با هم مقایسه کند.
- ۵- صورتهای مالی را در سیستم ثبت دائمی موجودی کالا تنظیم کند.
- ۶- ثبتهای مربوط به اصلاح و بستن حسابها را در سیستم ثبت دائمی موجودیها انجام دهد.

#### ۱-۱۳ مقدمه

در فصل دهم و یازدهم نحوه ثبت رویدادهای مالی مرتبط با خرید و فروش کالا در مؤسسات بازرگانی بیان شد. رویدادهای مالی به گونه‌ای در حسابها ثبت می‌شوند تا اطلاعات مورد نیاز در قالب گزارش‌های حسابداری برای استفاده کنندگان به هنگام تصمیم‌گیری آنان فراهم شوند.

در مؤسسات بازرگانی از حسابهای موجودی کالا، خرید کالا، فروش کالا و حسابهای کاهنده مربوط با این حسابها برای محاسبه سود استفاده می‌شود. برای ثبت حساب موجودی کالا در دفاتر حسابداری دو سیستم وجود دارد :

**سیستم ثبت ادواری و سیستم ثبت دائمی:** در سیستم ثبت ادواری حساب موجودی کالا در طول دوره مالی گردش (فعالیت) ندارد و تا پایان دوره مالی تا قبیل از اصلاحات، بدون تغییر باقی می‌ماند و سپس با انجام دو ثبت اصلاحی ابتدا مبلغ موجودی کالای در ابتدای دوره از این حساب حذف و سپس مبلغ موجودی کالای پایان دوره در این حساب بدھکاری می‌شود. در فصل دهم و یازدهم مبنای ثبت رویدادهای مالی مرتبط با خرید و فروش کالا، سیستم ثبت ادواری بود. در این فصل سیستم دیگر ثبت و نگهداری اطلاعات موجودی کالا را تحت عنوان سیستم ثبت دائمی موجودیها معرفی می‌کنیم.

#### ۱-۱۴ سیستم ثبت دائمی

در سیستم ثبت دائمی برای ثبت رویدادهای مرتبط با موجودی کالا از حساب موجودی کالا استفاده می‌شود. این حساب طی دوره مالی با افزایش موجودی کالا (ناشی از خرید کالا و برگشت از فروش و هزینه حمل کالای خریداری شده) و کاهش موجودی کالا (فروش و برگشت از خرید و تخفیفات نقدی خرید) بنا به مورد بدھکار و بستانکار می‌شود. بنابراین حساب موجودی کالا در دفتر کل به طور مستمر و دائمی گردش دارد و در هر زمان مانده موجودی کالای متعلق به واحد تجاری را نشان می‌دهد.

از سیستم ثبت دائمی موجودیها در واحدهای تجاری مختلف از قبیل فروشگاههای زنجیره‌ای، استفاده می‌شود.

| موجودی کالا   |   |
|---|---|
|   | افزایش :<br>بابت خرید کالا<br>بابت برگشت از فروش کالا |
| - : کاهش<br>بابت فروش کالا (بهای تمام شده کالای فروش رفته)<br>بابت برگشت از خرید کالا | + :   |

علاوه بر این برای نشان دادن بهای تمام شده کالای فروش رفته در دفتر کل از حسابی به نام «بهای تمام شده کالای فروش رفته» استفاده می‌شود.

### ۱۳-۳ عملیات حسابداری در سیستم ثبت دائمی موجودیها

مهمنترین رویدادهای مالی مرتبط با موجودیها عبارت از خرید کالا و فروش کالا می‌باشد. در زیر به نحوه ثبت رویدادهای خرید و فروش کالا در سیستم ثبت دائمی موجودیها می‌پردازیم.

**۱-۳ خرید کالا:** پس از انجام رویداد مالی خرید کالا، موجودی کالا افزایش می‌یابد. برای افزایش موجودی کالا، حساب موجودی کالا به مبلغ بهای تمام شده کالای خریداری شده، بدھکار می‌شود.

مثال ۱: در تاریخ ۲۳ آذرماه ۹۱۳ فروشگاه شیرازی ده دستگاه ماشین حساب به قیمت هر دستگاه ۲۵۰۰۰ ریال از عمدۀ فروشی خراسانی خریداری کرد و کل مبلغ خرید را طی یک برگ چک به تاریخ ۲۳ آذرماه ۹۱۳ به فروشنده پرداخت نمود. این رویداد مالی، به شرح زیر در دفتر روزنامه فروشگاه شیرازی ثبت می‌شود:

#### دفتر روزنامه فروشگاه شیرازی

| تاریخ | شرح   | عطف | بدھکار  | بستانکار |
|-------|---|-----|---------|----------|
| ۹/۲۳  | موجودی کالا<br>موجودی نقد<br>خرید نقدی ده دستگاه ماشین حساب |     | ۲۵۰,۰۰۰ | ۲۵۰,۰۰۰  |

**۲-۳ فروش کالا:** برای ثبت رویداد مالی فروش کالا دو ثبت زیر به طور همزمان در دفاتر انجام می‌شود.

۱-شناصایی درآمد فروش کالا: با بدھکار کردن یک حساب دارایی و بستانکار کردن حساب فروش به مبلغ فروش

۲-شناصایی بهای تمام شده کالای فروش رفته: با بدھکار کردن حساب بهای تمام شده کالای فروش رفته و بستانکار کردن حساب موجودی کالا به مبلغ بهای تمام شده کالای فروش رفته.

مثال ۲: در تاریخ ۲۶ آذرماه ۹۱۳ فروشگاه شیرازی ۵ دستگاه ماشین حساب به قیمت هر دستگاه ۲۸,۰۰۰ ریال به طور نقد فروخت. اگر بهای تمام شده این کالاها مجموعاً ۱۲۴,۰۰۰ ریال باشد<sup>۱</sup> رویداد مالی فروش کالا طی دو ثبت به شرح زیر در دفتر روزنامه نوشته می‌شود:

مبلغ فروش کالا = ۱۴۰,۰۰۰ . ۵

۱- نحوه محاسبه این مبلغ در همین فصل بیان می‌گردد.

## دفتر روزنامه فروشگاه شیرازی

| شماره ردیف | تاریخ   | شرح                             | عطف | بدهکار  | بستانکار |
|------------|---|---------------------------------|-----|---------|----------|
| ۹/۲۶       | موجودی نقد  | فروش کالا                       |     | ۱۴۰,۰۰۰ | ۱۴۰,۰۰۰  |
| ۹/۲۶       | فروش نقدی پنج دستگاه ماشین حساب بهای تمام شده کالای فروش رفته موجودی کالا | کاهش موجودی کالا بابت فروش کالا |     | ۱۲۴,۰۰۰ | ۱۲۴,۰۰۰  |
|            |   |                                 |     |         |          |

### ۴-۱۳ کارت حسابداری کالا

به منظور ثبت و نگهداری اطلاعات تفصیلی مربوط به افزایش یا کاهش هر یک از اقلام موجودی کالا، در سیستم ثبت دائمی از فرمها یا برگه هایی به نام «کارت حسابداری کالا» استفاده می کنند. کارتهای حسابداری کالا، به منزله حسابهای معین موجودی کالا در دفتر کل تلقی می شود. بدینهی است در هر زمانی جمع ارزش موجودیها طبق کارتهای حسابداری کالا برابر مانده حساب موجودی کالا در دفتر کل خواهد بود. در کارتهای حسابداری کالا که برای تک تک اقلام موجودی کالای متعلق به واحد تجاری نگهداری می گردد به طور مستمر و دائمی افزایش، کاهش و مانده موجودیها از نظر مقداری و ارزشی (ریالی) ثبت می گردد. بنابراین در یک واحد تجاری که دارای ۱۰۰ قلم کالای گوناگون می باشد باید ۱۰۰ کارت حسابداری کالا به طور جداگانه تنظیم و نگهداری شود. نمونه ساده ای از کارت حسابداری کالا در شکل ۱ - ۴ ارائه شده است.

شکل ۱ - ۴ نمونه کارت حسابداری کالا

| کارت حسابداری کالا |       |           |                         |       |           |              |       |           |       |           |      |
|--------------------|-------|-----------|-------------------------|-------|-----------|--------------|-------|-----------|-------|-----------|------|
| نام کالا:          |       |           | شماره کالا:             |       |           | واحد:        |       |           | تاریخ |           |      |
| موجودی (باقیمانده) |       |           | کالای فروش رفته (صادره) |       |           | خرید (وارده) |       |           | مقدار | بهای واحد | مبلغ |
| مبلغ               | مقدار | بهای واحد | مبلغ                    | مقدار | بهای واحد | مبلغ         | مقدار | بهای واحد |       |           |      |
|                    |       |           |                         |       |           |              |       |           |       |           |      |

در کارت حسابداری کالا در تاریخی که کالا دریافت می‌شود مقدار و بهای تمام شده آن در ستون «خرید (وارده)» درج می‌گردد و در تاریخ فروش کالا نیز مقدار و بهای تمام شده آن در ستون «کالای فروشن رفته (صادره)» ثبت می‌شود و پس از هر رویداد خرید یا فروشی مقدار، بهای واحد و مبلغ موجودی باقیمانده را در ستون آخر می‌نویسیم.

### ۱۳-۵ روش‌های ارزیابی موجودی کالا

در واحدهای تجاری که کالای مشابهی را در تاریخهای مختلف و با قیمت‌های گوناگون می‌خرند و برای ثبت و نگهداری اطلاعات حساب موجودی کالا از سیستم دائمی استفاده می‌کنند ضرورت دارد به هنگام هر فروش، بهای تمام شده کالای فروش رفته را محاسبه و در بستانکار حساب موجودی کالا ثبت نمایند. از طرفی برای انجام این محاسبه حسابداران همواره با این پرسش مواجه می‌شوند که کدام قیمت‌های خرید مربوط به (بهای تمام شده) کالای فروشن رفته و کدام قیمت‌ها مربوط به موجودی کالای باقیمانده می‌باشد؟ برای پاسخ به این پرسش معمولاً چهار فرض یا روش ارزیابی مطرح است که عبارتند از :

روش اولین صادره از اولین واردہ؛ روش اولین صادره از آخرین واردہ و روش میانگین سیار و شناسایی ویژه در زیر هر یک از روش‌های یاد شده را با استفاده از مثالی تشریح خواهیم کرد.

**۱-۵-۱ روش اولین صادره از اولین واردہ:** همانگونه که در سیستم ثبت ادواری موجودی کالا گفته شد، در این روش فرض بر این است که گردش بهای تمام شده به ترتیب وقوع خریدها می‌باشد یعنی ابتدا موجودیهای قدیمی‌تر خارج می‌گردد (هزینه می‌شود) و آنچه که باقی خواهد ماند به قیمت آخرین خریدها مربوط می‌باشد.

**مثال ۳:** اطلاعات زیر مربوط به گردش یک نوع ماشین حساب جیبی در فروشگاه نوشت‌افزار پژوهش طی فروردین سال

۹. ۱۳. می‌باشد :

| تاریخ      | شرح              | تعداد - واحد | بهای تمام شده، یک واحد (ریال) | بهای فروش یک واحد (ریال) |
|------------|------------------|--------------|-------------------------------|--------------------------|
| ۱ فروردین  | موجودی اوّل دوره | ۱۰           | ۲۰,۰۰۰                        |                          |
| ۵ فروردین  | فروش             | ۷            |                               | ۲۳,۰۰۰                   |
| ۱۰ فروردین | خرید             | ۸            |                               | ۲۱,۰۰۰                   |
| ۲۲ فروردین | فروش             | ۴            |                               | ۲۴,۰۰۰                   |
| ۲۸ فروردین | فروش             | ۲            |                               | ۲۴,۵۰۰                   |
| ۳۱ فروردین | خرید             | ۱۰           |                               | ۲۲,۰۰۰                   |

با استفاده از اطلاعات این مثال، نحوه تنظیم کارت حسابداری کالا با استفاده از روش اولین صادره از اولین واردہ به شرح صفحه بعد خواهد بود :

## کارت حسابداری کالا

روش ارزیابی : اولین صادره از اولین واردہ

نام کالا: ماشین حساب جیبی

شماره کالا: ۱۱۵۵۴

واحد:

| موجودی   |           |       | کالای فروش رفته (صادره) |           |       | خرید (وارده) |           |       | شرح             | تاریخ   |
|----------|-----------|-------|-------------------------|-----------|-------|--------------|-----------|-------|-----------------|---------|
| مبلغ     | بهای واحد | مقدار | مبلغ                    | بهای واحد | مقدار | مبلغ         | بهای واحد | مقدار |                 |         |
| ۲۰۰,۰۰۰  | ۲۰,۰۰۰    | ۱۰    |                         |           |       |              |           |       | موجودی اول دوره | . ۹/۱/۱ |
| ۶۰,۰۰۰   | ۲۰,۰۰۰    | ۳     | ۱۴۰,۰۰۰                 | ۲۰,۰۰۰    | ۷     |              |           |       | حواله انبار ۶۵  | ۱/۵     |
| ۲۲۸,۰۰۰  | : ۲۰,۰۰۰  | ۳     |                         |           |       | ۱۶۸,۰۰۰      | ۲۱,۰۰۰    | ۸     | رسید انبار ۳۴   | ۱/۱۰    |
| : ۲۱,۰۰۰ |           | ۸     |                         |           |       |              |           |       |                 |         |
| ۱۴۷,۰۰۰  | ۲۱,۰۰۰    | ۷     | ۸۱,۰۰۰                  | : ۲۰,۰۰۰  | ۳     |              |           |       | حواله انبار ۶۶  | ۱/۲۲    |
|          |           |       |                         | : ۲۱,۰۰۰  | ۱     |              |           |       |                 |         |
| ۱۰۵,۰۰۰  | ۲۱,۰۰۰    | ۵     | ۴۲,۰۰۰                  | ۲۱,۰۰۰    | ۲     |              |           |       | حواله انبار ۶۷  | ۱/۲۸    |
| ۳۲۵,۰۰۰  | : ۲۱,۰۰۰  | ۵     |                         |           |       | ۲۲۰,۰۰۰      | ۲۲,۰۰۰    | ۱۰    | رسید انبار ۳۵   | ۱/۳۱    |
| : ۲۲,۰۰۰ |           | ۱۰    |                         |           |       |              |           |       |                 |         |

در سیستم ثبت دائمی موجودی کالا حساب موجودی کالا در دفتر کل به طور دائمی به هنگام می‌گردد بنابراین برای انکاس افزایش و کاهش موجودی کالا طی دوره مالی باید ثبت‌های لازم در دفتر روزنامه و دفتر کل صورت گیرد. با توجه به اطلاعات مثال یاد شده، نحوه ثبت حسابها در دفتر روزنامه و دفتر کل به شرح صفحه بعد خواهد بود (فرض می‌کنیم خریدها و فروشها به طور نقد است و مانده حساب موجودی نقد در ابتدای دوره معادل ۳۰۰,۰۰۰ ریال می‌باشد) :

**دفتر روزنامه فروشگاه پژوهش**

| تاریخ | شرح   | عطف | بدهکار                 | بستانکار  |
|-------|---|-----|------------------------|---|
| ۱/۵   | موجودی نقد  |     | ۱۶۱,۰۰۰ <sup>(۱)</sup> | ۱۶۱,۰۰۰   |
| ۱/۵   | فروش کالا<br>فروش نقدی هفت دستگاه ماشین حساب جیبی<br>بهای تمام شده کالای فروش رفته  |     | ۱۴۰,۰۰۰ <sup>(۲)</sup> | ۱۶۱,۰۰۰ <sup>(۱)</sup>  |
| ۱/۱۰  | موجودی کالا<br>کاهش موجودی کالا با بت فروش کالا<br>موجودی کالا                      |     | ۱۶۸,۰۰۰ <sup>(۳)</sup> | ۱۴۰,۰۰۰ <sup>(۲)</sup>  |
| ۱/۲۲  | موجودی نقد<br>خرید نقدی هشت دستگاه ماشین حساب جیبی<br>موجودی نقد                    |     | ۹۶,۰۰۰ <sup>(۴)</sup>  | ۱۶۸,۰۰۰ <sup>(۳)</sup>  |
| ۱/۲۲  | فروش کالا<br>فروش نقدی چهار دستگاه ماشین حساب جیبی<br>بهای تمام شده کالای فروش رفته |     | ۸۱,۰۰۰ <sup>(۵)</sup>  | ۹۶,۰۰۰ <sup>(۴)</sup>   |
| ۱/۲۸  | موجودی کالا<br>کاهش موجودی کالا با بت فروش کالا<br>موجودی نقد                       |     | ۴۹,۰۰۰ <sup>(۶)</sup>  | ۸۱,۰۰۰ <sup>(۵)</sup>   |
| ۱/۲۸  | فروش کالا<br>فروش نقدی دو دستگاه ماشین حساب جیبی<br>بهای تمام شده کالای فروش رفته   |     | ۴۲,۰۰۰ <sup>(۷)</sup>  | ۴۹,۰۰۰ <sup>(۶)</sup>   |
| ۱/۳۱  | موجودی کالا<br>کاهش موجودی کالا با بت فروش کالا<br>موجودی نقد                       |     | ۲۲۰,۰۰۰ <sup>(۸)</sup> | ۴۲,۰۰۰ <sup>(۷)</sup>   |
|       | خرید نقدی ده دستگاه ماشین حساب جیبی   |     |                        | ۷×۲۳,۰۰۰=۱۶۱,۰۰۰<br>۷×۲۰,۰۰۰=۱۴۰,۰۰۰<br>۸×۲۱,۰۰۰=۱۶۸,۰۰۰<br>۴×۲۴,۰۰۰=۹۶,۰۰۰ |

$$7 \times 23,000 = 161,000 \quad (1)$$

$$(3 \times 20,000) + (1 \times 21,000) = 81,000 \quad (5)$$

$$7 \times 20,000 = 140,000 \quad (2)$$

$$2 \times 24,500 = 49,000 \quad (6)$$

$$8 \times 21,000 = 168,000 \quad (3)$$

$$2 \times 21,000 = 42,000 \quad (7)$$

$$4 \times 24,000 = 96,000 \quad (4)$$

$$10 \times 22,000 = 220,000 \quad (8)$$

## دفتر کل فروشگاه پژوهش

### بهای تمام شده کالای فروش رفته

|                |         |        |
|----------------|---------|--------|
|                | ۱۴۰,۰۰۰ | (۱/۵)  |
|                | ۸۱,۰۰۰  | (۱/۲۲) |
|                | ۴۲,۰۰۰  | (۱/۲۸) |
| <b>۲۶۳,۰۰۰</b> |         | مانده  |

### موجودی کالا

|                |        |                |
|----------------|--------|----------------|
| ۱۴۰,۰۰۰        | (۱/۵)  | مانده اول دوره |
| ۸۱,۰۰۰         | (۱/۲۲) | ۱۶۸,۰۰۰        |
| ۴۲,۰۰۰         | (۱/۲۸) | ۲۲۰,۰۰۰        |
| <b>۲۶۳,۰۰۰</b> |        |                |
| <b>۵۸۸,۰۰۰</b> |        | مانده          |
| <b>۳۲۵,۰۰۰</b> |        |                |

### فروش کالا

|                |        |       |
|----------------|--------|-------|
| ۱۶۱,۰۰۰        | (۱/۵)  |       |
| ۹۶,۰۰۰         | (۱/۲۲) |       |
| ۴۹,۰۰۰         | (۱/۲۸) |       |
| <b>۳۰۶,۰۰۰</b> |        | مانده |

### موجودی نقد

|                |        |                |
|----------------|--------|----------------|
| ۱۶۸,۰۰۰        | (۱/۱۰) | مانده اول دوره |
| ۲۲۰,۰۰۰        | (۱/۳۱) | ۱۶۱,۰۰۰        |
|                |        | ۹۶,۰۰۰         |
|                |        | ۴۹,۰۰۰         |
| <b>۳۸۸,۰۰۰</b> |        |                |
| <b>۶۰۶,۰۰۰</b> |        | مانده          |
| <b>۲۱۸,۰۰۰</b> |        |                |

۱۳-۵-۲ روشن اولین صادره از آخرين وارد: در اين روش فرض بر اين است که گرددش بهای تمام شده عکس ترتيب وقوع خريدها مي باشد يعني آخرين کالايي که وارد شده زودتر به فروش مى رسيد (هزينه مى شود) و بنابراين آنچه باقی مى ماند مربوط به قيمتهاي خريد موجوديهای قديمی می باشد.  
با در نظر گرفتن اطلاعات مثال ۳ (فروشگاه پژوهش) کارت حسابداری کالا با استفاده از روشن اولين صادره از آخرين وارد به شرح صفحه بعد تنظيم مى شود:

### کارت حسابداری کالا

روش : اوّلین صادره از آخرین واردہ

نام کالا : ماشین حساب جیبی

کد کالا : ۱۱۵۵۴

| مبلغ    | موجودی<br>بهای واحد                     | تعداد        | کالای فروش رفته ( الصادره ) |           |       | خرید (وارده) |           |       | شرح              | تاریخ    |
|---------|---|--------------|-----------------------------|-----------|-------|--------------|-----------|-------|------------------|----------|
|         |   |              | مبلغ                        | بهای واحد | تعداد | مبلغ         | بهای واحد | تعداد |                  |          |
| ۲۰۰,۰۰۰ | ۲۰,۰۰۰                                  | ۱۰           |                             |           |       |              |           |       | موجودی اوّل دوره | ۱۳. ۹/۱۱ |
| ۶۰,۰۰۰  | ۲۰,۰۰۰                                  | ۳            | ۱۴۰,۰۰۰                     | ۲۰,۰۰۰    | ۷     |              |           |       | حواله انبار      | ۱/۵      |
| ۲۲۸,۰۰۰ | .۲۰,۰۰۰<br>:<br>.۲۱,۰۰۰                 | ۳<br>۸       |                             |           |       | ۱۶۸,۰۰۰      | ۲۱,۰۰۰    | ۸     | رسید انبار       | ۳۴ ۱/۱۰  |
| ۱۴۴,۰۰۰ | .۲۰,۰۰۰<br>:<br>.۲۱,۰۰۰                 | ۳<br>۴       | ۸۴,۰۰۰                      | ۲۱,۰۰۰    | ۴     |              |           |       | حواله انبار      | ۶۶ ۱/۲۲  |
| ۱۰۲,۰۰۰ | .۲۰,۰۰۰<br>:<br>.۲۱,۰۰۰                 | ۳<br>۲       | ۴۲,۰۰۰                      | ۲۱,۰۰۰    | ۲     |              |           |       | حواله انبار      | ۶۷ ۱/۲۸  |
| ۳۲۲,۰۰۰ | .۲۰,۰۰۰<br>:<br>.۲۱,۰۰۰<br>:<br>.۲۲,۰۰۰ | ۳<br>۲<br>۱۰ |                             |           |       | ۲۲۰,۰۰۰      | ۲۲,۰۰۰    | ۱۰    | رسید انبار       | ۳۵ ۱/۳۱  |

با توجه به اطلاعات مثال ۳، ثبت رویدادهای مالی یاد شده به شرح صفحه بعد در دفتر روزنامه و دفتر کل انجام می شود.

دفتر روزنامه فروشگاه پژوهش

| تاریخ | شرح   | عطف | بدهکار                 | بستانکار               |
|-------|---|-----|------------------------|------------------------|
| ۱/۵   | موجودی نقد<br>فروش کالا   |     | ۱۶۱,۰۰۰ <sup>(۱)</sup> | ۱۶۱,۰۰۰ <sup>(۱)</sup> |
| ۱/۵   | فروش نقدی هفت دستگاه ماشین حساب جیبی<br>بهای تمام شده کالای فروش رفته |     | ۱۴۰,۰۰۰ <sup>(۲)</sup> | ۱۴۰,۰۰۰ <sup>(۲)</sup> |
| ۱/۱۰  | موجودی کالا<br>کاهش موجودی کالا بابت فروش کالا                        |     | ۱۶۸,۰۰۰ <sup>(۳)</sup> | ۹۶,۰۰۰ <sup>(۴)</sup>  |
| ۱/۲۲  | موجودی نقد<br>خرید نقدی هشت دستگاه ماشین حساب جیبی                    |     | ۸۴,۰۰۰ <sup>(۵)</sup>  | ۸۴,۰۰۰ <sup>(۵)</sup>  |
| ۱/۲۲  | موجودی نقد<br>بهای تمام شده کالای فروش رفته                           |     | ۴۹,۰۰۰ <sup>(۶)</sup>  | ۴۹,۰۰۰ <sup>(۶)</sup>  |
| ۱/۲۸  | موجودی کالا<br>کاهش موجودی کالا بابت فروش کالا                        |     | ۴۲,۰۰۰ <sup>(۷)</sup>  | ۴۲,۰۰۰ <sup>(۷)</sup>  |
| ۱/۲۸  | موجودی کالا<br>فروش نقدی دو دستگاه ماشین حساب جیبی                    |     | ۲۲۰,۰۰۰ <sup>(۸)</sup> | ۲۲۰,۰۰۰ <sup>(۸)</sup> |
| ۱/۳۱  | موجودی کالا<br>موجودی نقد   |     |                        |                        |
|       | خرید نقدی ده دستگاه ماشین حساب جیبی                                   |     |                        |                        |

$$7 \times 23,000 = 161,000 \quad (1)$$

$$4 \times 21,000 = 84,000 \quad (5)$$

$$7 \times 20,000 = 140,000 \quad (2)$$

$$2 \times 24,500 = 49,000 \quad (6)$$

$$8 \times 21,000 = 168,000 \quad (3)$$

$$2 \times 21,000 = 42,000 \quad (7)$$

$$4 \times 24,000 = 96,000 \quad (4)$$

$$10 \times 22,000 = 220,000 \quad (8)$$

## دفتر کل فروشگاه پژوهش

### بهای تمام شده کالای فروش رفته

|                |         |        |
|----------------|---------|--------|
|                | ۱۴۰,۰۰۰ | (۱/۵)  |
|                | ۸۴,۰۰۰  | (۱/۲۲) |
|                | ۴۲,۰۰۰  | (۱/۲۸) |
| <b>۲۶۶,۰۰۰</b> |         | مانده  |

### موجودی کالا

|                |        |         |                |
|----------------|--------|---------|----------------|
| ۱۴۰,۰۰۰        | (۱/۵)  | ۲۰۰,۰۰۰ | مانده اول دوره |
| ۸۴,۰۰۰         | (۱/۲۲) | ۱۶۸,۰۰۰ | (۱/۱۰)         |
| ۴۲,۰۰۰         | (۱/۲۸) | ۲۲۰,۰۰۰ | (۱/۳۱)         |
| <b>۲۶۶,۰۰۰</b> |        |         |                |
| <b>۵۸۸,۰۰۰</b> |        |         | مانده          |
| <b>۳۲۲,۰۰۰</b> |        |         | مانده          |

### فروش کالا

|                  |        |       |
|------------------|--------|-------|
| ۱۶۱,۰۰۰          | (۱/۵)  |       |
| ۹۶,۰۰۰           | (۱/۲۲) |       |
| ۴۹,۰۰۰           | (۱/۲۸) |       |
| <b>(۳۰۶,۰۰۰)</b> |        | مانده |

### موجودی نقد

|                |        |         |                |
|----------------|--------|---------|----------------|
| ۱۶۸,۰۰۰        | (۱/۱۰) | ۳۰۰,۰۰۰ | مانده اول دوره |
| ۲۲۰,۰۰۰        | (۱/۳۱) | ۱۶۱,۰۰۰ | (۱/۵)          |
|                |        | ۹۶,۰۰۰  | (۱/۲۲)         |
|                |        | ۴۹,۰۰۰  | (۱/۲۸)         |
| <b>۳۸۸,۰۰۰</b> |        |         | مانده          |
| <b>۶۰۶,۰۰۰</b> |        |         | مانده          |
| <b>۲۱۸,۰۰۰</b> |        |         | مانده          |

**۳-۵-۱۳ روش میانگین سیار:** در این روش، فرض بر این است که بهای تمام شده کالای فروش رفته ترکیبی از قیمت‌های قدیم و جدید می‌باشد. بنابراین در سیستم ثبت دائمی موجودیها، هرگاه خرید جدیدی با قیمتی متفاوت از قیمت‌های قبل انجام گیرد، قیمت میانگین جدیدی محاسبه خواهد گردید و این قیمت برای ثبت بهای تمام شده کالای فروش رفته استفاده می‌گردد تا این که مجدداً خرید دیگری صورت پذیرد و دوباره قیمت میانگین جدیدی محاسبه شود. در سیستم ثبت دائمی موجودیها به دلیل این که با خرید جدید، قیمت میانگین قبلی دستخوش تغییر می‌شود اصطلاحاً به آن «میانگین سیار» یا متحرک گفته می‌شود. کارت حسابداری کالا در مثال قبل با استفاده از روش میانگین سیار به شکل صفحه بعد تنظیم می‌گردد :

## کارت حسابداری کالا

روش : میانگین سیار (متحرک)

نام کالا: ماشین حساب جیبی  
کد کالا: ۱۱۵۵۴

| تاریخ   | شرح             | خرید (واردہ) |           | کالای فروش رفته (صادرہ) |                | موجودی (باقیمانده) |
|---------|-----------------|--------------|-----------|-------------------------|----------------|--------------------|
|         |                 | تعداد        | بهای واحد | تعداد                   | بهای واحد      |                    |
| ۱۳۰۹/۱۱ | موجودی اول دوره | ۱۰           | ۲۰,۰۰۰    | ۱۰                      | ۲۰,۰۰۰         | ۲۰۰,۰۰۰            |
| ۱/۰     | حواله انبار ۶۵  | ۷            | ۲۰۰,۰۰۰   | ۳                       | ۱۴۰,۰۰۰        | ۶۰,۰۰۰             |
| ۱۱۸     | رسیده انبار ۳۴  | ۸            | ۲۰,۷۲۷    | ۱۱                      | ۲۰,۷۲۷*        | ۲۳۷,۰۰۰            |
| ۱۱۲     | حواله انبار ۶۶  | ۴            | ۲۰,۷۲۷    | ۴                       | ۸۲,۹۰۸         | ۱۴۵,۰۹۲            |
| ۱۱۲۲    | حواله انبار ۶۷  | ۲            | ۲۰,۷۲۷    | ۰                       | ۴۱,۴۵۴         | ۱۰۳,۶۳۸            |
| ۱۱۲۸    | حواله انبار ۶۷  | ۱۰           | ۲۰۰,۰۰۰   | ۱۰                      | ۳۵ رسیده انبار | ۳۳۳,۶۳۸            |

\* همانگونه که ملاحظه می شود پس از خرید مرخ ۱۰ میانگین جدید محاسبه میانگین جدید به شرح زیر است:

$$\frac{۱۱\cdot ۲۰\cdot ۷۲۷ = ۲۰۷۲۷}{۱۱} = \frac{۱۱\cdot ۱,۰۰۰ + ۱۰\cdot ۲۰,۰۰۰}{۱۱} = \frac{۱,۱,۰۰۰ + ۲۰۰,۰۰۰}{۱۱} = ۲۰,۰۰۰$$

نحوه ثبت رویدادهای مالی یاد شده در دفتر روزنامه و دفتر کل، در روش میانگین سیار به شرح زیر است:

**دفتر روزنامه فروشگاه پژوهش**

| تاریخ | شرح  | عطف | بدهکار                 | بستانکار               |
|-------|--|-----|------------------------|------------------------|
| ۱/۵   | موجودی نقد   |     | ۱۶۱,۰۰۰ <sup>(۱)</sup> | ۱۶۱,۰۰۰ <sup>(۱)</sup> |
| ۱/۵   | فروش کالا<br>فروش نقدی هفت دستگاه ماشین حساب جیبی<br>بهای تمام شده کالای فروش رفته<br>موجودی کالا  |     | ۱۴۰,۰۰۰ <sup>(۲)</sup> | ۱۴۰,۰۰۰ <sup>(۲)</sup> |
| ۱/۱۰  | کاهش موجودی کالا با بت فروش کالا<br>موجودی کالا  |     | ۱۶۸,۰۰۰ <sup>(۳)</sup> | ۱۶۸,۰۰۰ <sup>(۳)</sup> |
| ۱/۲۲  | موجودی نقد<br>خرید نقدی هشت دستگاه ماشین حساب جیبی<br>موجودی نقد                                   |     | ۹۶,۰۰۰ <sup>(۴)</sup>  | ۹۶,۰۰۰ <sup>(۴)</sup>  |
| ۱/۲۲  | فروش کالا<br>فروش نقدی چهار دستگاه ماشین حساب جیبی<br>بهای تمام شده کالای فروش رفته<br>موجودی کالا |     | ۸۲,۹۰۸ <sup>(۵)</sup>  | ۸۲,۹۰۸ <sup>(۵)</sup>  |
| ۱/۲۸  | کاهش موجودی کالا با بت فروش کالا<br>موجودی نقد   |     | ۴۹,۰۰۰ <sup>(۶)</sup>  | ۴۹,۰۰۰ <sup>(۶)</sup>  |
| ۱/۲۸  | فروش کالا<br>فروش نقدی دو دستگاه ماشین حساب جیبی<br>بهای تمام شده کالای فروش رفته<br>موجودی کالا   |     | ۴۱,۴۵۴ <sup>(۷)</sup>  | ۴۱,۴۵۴ <sup>(۷)</sup>  |
| ۱/۳۱  | موجودی کالا<br>موجودی نقد  |     | ۲۲۰,۰۰۰ <sup>(۸)</sup> | ۲۲۰,۰۰۰ <sup>(۸)</sup> |

$$\begin{array}{lll}
 7 \times 22,000 = 161,000 & (1) & 4 \times 20,727 = 82,908 & (5) \\
 7 \times 20,000 = 140,000 & (2) & 2 \times 24,500 = 49,000 & (6) \\
 8 \times 21,000 = 168,000 & (3) & 2 \times 20,727 = 41,454 & (7) \\
 4 \times 24,000 = 96,000 & (4) & 10 \times 22,000 = 220,000 & (8)
 \end{array}$$

**دفتر کل فروشگاه پژوهش**

بهای تمام شده کالای فروش رفته

موجودی کالا

|  |         |       |         |                |
|--|---------|-------|---------|----------------|
|  | ۱۴۰,۰۰۰ | ۱/۵   | ۲۰۰,۰۰۰ | مانده اول دوره |
|  | ۸۲,۹۰۸  | ۱/۲۲  | ۱۶۸,۰۰۰ | ۱۶۸,۰۰۰        |
|  | ۴۱,۴۵۴  | ۱/۲۸  | ۲۲۰,۰۰۰ | ۱/۲۸           |
|  | ۲۶۴,۳۶۲ | مانده | ۲۶۴,۳۶۲ |                |
|  |         |       | ۵۸۸,۰۰۰ |                |
|  |         |       | ۳۲۳,۶۳۸ | مانده          |

| فروش کالا |        |               | موجودی نقد |        |         |
|-----------|--------|---------------|------------|--------|---------|
| ۱۶۱,۰۰۰   | (۱/۵)  |               | ۱۶۸,۰۰۰    | (۱/۱۰) | ۳۰۰,۰۰۰ |
| ۹۶,۰۰۰    | (۱/۲۲) |               | ۲۲۰,۰۰۰    | (۱/۳۱) | ۱۶۱,۰۰۰ |
| ۴۹,۰۰۰    | (۱/۲۸) |               |            |        | ۹۶,۰۰۰  |
|           |        | مانده ۳۰۶,۰۰۰ |            |        | ۴۹,۰۰۰  |
|           |        |               | ۳۸۸,۰۰۰    |        | ۶۰۶,۰۰۰ |
|           |        |               |            |        | ۲۱۸,۰۰۰ |
|           |        | مانده         |            |        |         |

۴-۵ روش شناسایی ویژه: در این روش باید دقیقاً مشخص کرد که موجودی کالای پایان دوره، از کدام قیمت‌های خرید می‌باشد. این روش بیشتر در مؤسّساتی بکار گرفته می‌شود که اقلام کالای آنها محدود است و ارزش نسبتاً بالایی دارد و به سهولت از یکدیگر قابل تفکیک می‌باشد، مثل فروشگاه‌های خودرو یا جواهر فروشیها.

مثال: با در نظر گرفتن اطلاعات مثال ۳ (فروشگاه پژوهش) کارت حسابداری کالا با استفاده از روش شناسایی ویژه به شرح

زیر است:

| کارت حسابداری کالا |           |       |                         |           |                           |              |           |       |                 |             |
|--------------------|-----------|-------|-------------------------|-----------|---------------------------|--------------|-----------|-------|-----------------|-------------|
| روشن: شناسایی ویژه |           |       |                         |           | نام کالا: ماشین حساب جیبی |              |           |       |                 |             |
| موجودی (باقیمانده) |           |       | کالای فروش رفته (صادره) |           |                           | خرید (وارده) |           |       | شرح             | تاریخ       |
| مبلغ               | بهای واحد | تعداد | مبلغ                    | بهای واحد | تعداد                     | مبلغ         | بهای واحد | تعداد |                 |             |
| ۲۰۰,۰۰۰            | ۲۰,۰۰۰    | ۱۰    |                         |           |                           |              |           |       | موجودی اول دوره | ۱۳۰ . . /۱۱ |
| ۶۰,۰۰۰             | ۲۰,۰۰۰    | ۳     | ۱۴۰,۰۰۰                 | ۲۰,۰۰۰    | ۷                         |              |           |       | حواله انبار ۶۵  | ۱/۵         |
| ۲۲۸,۰۰۰            | ۲۰,۰۰۰    | ۳     |                         |           |                           | ۱۶۸,۰۰۰      | ۲۱,۰۰۰    | ۸     | رسید انبار ۳۴   | ۱/۱۰        |
| ۱۲۵,۰۰۰            | ۲۰,۰۰۰    | ۲     | ۸۳,۰۰۰                  | ۲۰,۰۰۰    | ۳                         |              |           |       | حواله انبار ۶۶  | ۱/۲۲        |
| ۱۰۳,۰۰۰            | ۲۰,۰۰۰    | ۲     | ۴۲,۰۰۰                  | ۲۱,۰۰۰    | ۲                         |              |           |       | حواله انبار ۶۷  | ۱/۲۸        |
| ۳۲۳,۰۰۰            | ۲۰,۰۰۰    | ۲     |                         |           |                           | ۲۲۰,۰۰۰      | ۲۲,۰۰۰    | ۱۰    | رسید انبار ۳۵   | ۱/۳۱        |
| ۲۲,۰۰۰             | ۲۱,۰۰۰    | ۳     |                         |           |                           |              |           |       |                 |             |
|                    | ۲۲,۰۰۰    | ۱۰    |                         |           |                           |              |           |       |                 |             |

**۱۳-۵ مقایسه روش‌های ارزیابی موجودیها:** همانطور که گفتیم در سیستم ثبت دائمی موجودیها برای ارزیابی موجودیها و محاسبه بهای تمام شده کالا رفته معمولاً از یکی از روش‌های اولین صادره از اولین وارد، اولین صادره از آخرین وارد و میانگین سیار و شناسایی ویژه استفاده می‌شود. معمولاً استفاده از هر یک از این روشها، نتایج مختلفی به دست می‌دهد. در زیر نتایج هر یک از این روشها را مشاهده می‌کنید.

| روش ارزیابی               | موجودی کالا در ۱/۳۱ | بهای تمام شده کالا رفته | بهای تمام شده کالا خریداری شده |
|---------------------------|---------------------|-------------------------|--------------------------------|
| اولین صادره از اولین وارد | ۳۲۵,۰۰۰             | ۲۶۳,۰۰۰                 | ۵۸۸,۰۰۰                        |
| اولین صادره از آخرین وارد | ۳۲۲,۰۰۰             | ۲۶۶,۰۰۰                 | ۵۸۸,۰۰۰                        |
| میانگین سیار              | ۳۲۳,۶۳۸             | ۲۶۴,۳۶۲                 | ۵۸۸,۰۰۰                        |
| شناسایی ویژه              | ۳۲۳,۰۰۰             | ۲۶۵,۰۰۰                 | ۵۸۸,۰۰۰                        |

چنانچه می‌بینید در هر چهار روش ارزیابی، بهای تمام شده کالا خریداری شده یکسان است و اختلاف در نحوه تخصیص این مبلغ به بهای تمام شده کالا رفته و موجودی کالا می‌باشد.

## ۱۳-۶ تهیه صورتهای مالی در سیستم ثبت دائمی

در سیستم ثبت دائمی موجودی کالا، اطلاعات مربوط به درآمد فروش کالا، بهای تمام شده کالا رفته و موجودی کالا به سهولت از حسابهای دفتر کل و سایر مدارک قابل استخراج است بدون این که نیازی به شمارش واقعی موجودی کالا (انبارگردانی) باشد. در این سیستم صورتهای مالی به سهولت و با صرف هزینه‌های کمتر و در مدت زمان کمتر تهیه می‌گردد.

در زیر نحوه تهیه صورت سود و زیان و ترازنامه فروشگاه نوشت افزار پژوهش بیان می‌شود (با فرض آن که در ارزیابی موجودیها از سیستم اولین صادره از اولین وارد استفاده شود).

**۱-۱۳ صورت سود و زیان:** صورت سود و زیان، صورتی است که چگونگی و نتیجه فعالیتهای مالی یک واحد تجاری را طی یک دوره مالی نشان می‌دهد. در سیستم ثبت دائمی موجودی کالا، اطلاعات اجزای مختلف صورت سود و زیان شامل درآمد فروش کالا، بهای تمام شده کالا رفته و هزینه‌های دیگر از حسابهای دفتر کل به دست می‌آید. صورت سود و زیان فروشگاه نوشت افزار پژوهش برای یک ماهه فروردین سال ۹۰ تا مرحله سود ناخالص به شرح زیر خواهد بود :

| فروشگاه نوشت افزار پژوهش                |
|---|
| صورت سود و زیان                         |
| برای یک ماهه فروردین ۹۰ (ارقام به ریال) |
| فروش کالا                               |
| کسر می‌شود :                            |
| بهای تمام شده کالا رفته                 |
| سود ناخالص                              |

|           |                         |
|-----------|-------------------------|
| ۳۰۶,۰۰۰   | فروش کالا               |
| (۲۶۳,۰۰۰) | کسر می‌شود :            |
| ۴۳,۰۰۰    | بهای تمام شده کالا رفته |
|           | سود ناخالص              |

در ادامه این صورت هزینه‌های عملیاتی از سود ناخالص کسر می‌شود تا رقم سود یا زیان خالص مشخص و گزارش گردد.

**۱۳-۶ ترازنامه:** ترازنامه، صورتی است که وضعیت مالی یک واحد تجاری را در یک تاریخ معین نشان می‌دهد. در سیستم ثبت دائمی به سهولت می‌توان اطلاعات مربوط به موجودیهای باقیمانده را از حسابهای دفتر کل به دست آورد و در ترازنامه تحت عنوان «موجودی کالای پایان دوره» گزارش کرد. در زیر قسمتی از ترازنامه فروشگاه نوشت افزار پژوهش در تاریخ ۹۱/۳۱/۹ نشان داده شده است.

| فروشگاه نوشت افزار پژوهش          |                     |
|-----------------------------------|---------------------|
| قسمتی از ترازنامه (ترازنامه جزئی) |                     |
| به تاریخ ۹۱/۳۱/۹ (ارقام به ریال)  |                     |
| بدهیها و سرمایه :                 | داراییها :          |
|                                   | موجودی نقد . . . .  |
|                                   | موجودی کالا ۳۲۵,۰۰۰ |

### ۷-۱۳ اصلاح و بستن حسابها

همانطور که ملاحظه کردید در سیستم ثبت دائمی، حساب موجودی کالا به طور دائمی و مستمر اطلاعات مربوط به تغییرات موجودی کالا را نشان می‌دهد. بنابراین برخلاف سیستم ثبت ادوری نیازی نیست برای تهیه صورتهای مالی و انعکاس موجودی کالای پایان دوره، ثبتهای اصلاحی موجودی کالا انجام شود. (در صورت مغایرت موجودی شمارش شده در اینبار با حساب کالا و کارتھای حسابداری کالا، ثبتهای اصلاحی در حساب موجودی کالا صورت می‌گیرد). برای بستن حسابهای موقّت مرتبط با فروش کالا و بهای تمام شده کالای فروش رفته ثبتهای زیر انجام می‌شود<sup>۱</sup>:

#### دفتر روزنامه فروشگاه پژوهش

| تاریخ | شرح   | عطف | بدهیکار | بستانکار |
|-------|---|-----|---------|----------|
| ۹۱/۳۱ | فروش کالا<br>خلاصه سود و زیان   |     | ۳۰۶,۰۰۰ | ۳۰۶,۰۰۰  |
| ۹۱/۳۱ | بستن حساب فروش کالا<br>خلاصه سود و زیان<br>بهای تمام شده کالای فروش رفته<br>بستن حساب بهای تمام شده کالای فروش رفته |     | ۲۶۳,۰۰۰ | ۲۶۳,۰۰۰  |

۱- همانطور که می‌دانید بستن حسابهای موقّت در پایان دوره مالی انجام می‌شود و نشان دادن ثبتهای بستن حسابهای موقّت فروش کالا و بهای تمام شده کالای فروش رفته، در مثال فروشگاه پژوهش تنها جنبه آموزشی دارد.

پرسشی

- ۱- ویژگیهای کلی سیستم ثبت دائمی کالا را تشریح کنید.
  - ۲- عمدۀ ترین تفاوت‌های سیستم ثبت دائمی و ادواری موجودی کالا را بیان کنید.
  - ۳- چرا در سیستم ثبت دائمی، نیازی به اصلاح و تعدیل حساب موجودی کالای اول و پایان دوره نیست؟ توضیح دهید.
  - ۴- چرا به روش میانگین در سیستم ثبت دائمی کالا، میانگین سیار گفته می‌شود؟
  - ۵- در سیستم ثبت دائمی کالا به هنگام فروش چند ثبت انجام می‌شود؟ چرا؟
  - ۶- مشخصات و کاربرد کارت حسابداری کالا را توضیح دهید.
  - ۷- چرا استفاده از فرض اوّلین صادره از آخرین واردۀ درسیستم ثبت دائمی و سیستم ثبت ادواری موجودیها ممکن است به نتایج متفاوتی منجر گردد؟ توضیح دهید.

پرسش‌های چهار گزینه‌ای

- ۱- در سیستم ثبت ... ، حساب موجودی کالا تا پایان دوره مالی بدون تغییر باقی می‌ماند.

  - الف) دائمی
  - ج) ادواری
  - ب) خرده فروشی
  - د) سود ناخالص

۲- سیستم ثبت موجودی کالا که در آن قیمت واقعی موجودی کالا فقط به هنگام تهیه صورتهای مالی ارزیابی می‌شود چه نام دارد؟

  - الف) سیستم ثبت ادواری
  - ج) روش خرده فروشی
  - ب) سیستم ثبت دائمی
  - د) سیستم سود ناخالص

۳- در سیستم ثبت ... به هنگام فروش دو ثبت انجام می‌شود.

  - الف) ادواری
  - ج) سود ناخالص
  - ب) میانگین موزون
  - د) دائمی

۴- در کارت حسابداری کالا کدام یک از اطلاعات زیر در مورد موجودیها نگهداری می‌شود؟

  - الف) مقداری
  - ج) مقداری و ارزشی (ریالی)
  - ب) ارزشی (ریالی)
  - د) هیچ کدام

۵- اطلاعات زیر مربوط به یک نوع شکلات از فروشگاه ناصری طی آبان ماه سال جاری است :

| بهای واحد (ریال) | واحد - عدد | شرح                  |
|------------------|------------|----------------------|
| ۲۰۰              | ۴۰         | موجودی کالای اول ماه |
| ۲۱۰              | ۵۰         | خرید اول             |
| ۲۲۰              | ۵۰         | خرید دوم             |
|                  | ۱۱۰        | فروش اول             |
| ۲۳۰              | ۵۰         | خرید سوم             |
|                  | ۴۵         | فروش دوم             |

ارزش موجودی کالای پایان ماه با فرض استفاده از سیستم ثبت دائمی و روش اولین صادره از آخرین واردہ عبارت است از :

- الف) ۸۰۵۰ ریال  
ب) ۷۰۰۰ ریال  
ج) ۷۱۵۰ ریال  
د) ۸۰۰۰ ریال

۶- با استفاده از اطلاعات مثال قبل در صورتی که سیستم ثبت ادواری موجودی کالا توأم با روش اولین صادره از آخرین واردہ مورد استفاده قرار گرفته باشد ارزش موجودی کالای پایان ماه عبارت است از :

- الف) ۷۰۰۰ ریال  
ب) ۷۱۵۰ ریال  
ج) ۸۰۵۰ ریال  
د) ۷۳۵۰ ریال

۷- کدام یک از عبارتهای زیر در سیستم ثبت دائمی نادرست است؟

- الف) در هر زمانی ارزش موجودی کالا در دفاتر و مدارک حسابداری نشان داده می شود.  
ب) خریدهای طی دوره در حساب موجودی کالا، بدھکار می گردد.

- ج) به هنگام فروش، حساب بهای تمام شده کالای فروش رفته، بدھکار و حساب خرید کالا، بستانکار می شود.  
د) به طور دائمی صورتهای مالی را می توان تهیه کرد.

۸- در کدام یک از سیستمهای زیر در زمان فروش، حساب موجودی کالا بستانکار می شود؟

- الف) سیستم ادواری  
ب) سیستم دائمی  
ج) سود ناخالص  
د) میانگین موزون

۹- در کدام یک از فرضهای ارزیابی زیر در دوره افزایش سطح عمومی قیمتها (دوره تورمی) مبلغ موجودی کالای پایان دوره در سیستم ثبت دائمی و ادواری حتماً یکسان است؟

- الف) اوّلین صادره از آخرین واردہ  
ب) اوّلین صادره از اوّلین واردہ  
ج) میانگین سیار  
د) میانگین موزون

۱۰- کدام یک از عبارتهای زیر نادرست است؟

- الف) در سیستم ثبت دائمی شمارش واقعی موجودیها برای محاسبه موجودیها ضرورت ندارد.  
ب) در سیستم ثبت ادواری اطلاعات مربوط به حساب بهای تمام شده کالای فروش رفته در دفاتر به هنگام

است.

- ج) کارت‌های حسابداری کالا در سیستم ثبت دائمی به منزله حسابهای معین موجودی کالا هستند.
- د) در سیستم ثبت دائمی پس از هر خرید جدید قیمت میانگین جدیدی محاسبه می‌گردد.

## تمرینها



۱- اطلاعات زیر مربوط به یک نوع یخچال در فروشگاه لوازم خانگی امینی طی سال ۹۱۳ در دست است :

| قیمت هر واحد (ریال) | تعداد | شرح                   |
|---------------------|-------|-----------------------|
| ۱,۰۰۰,۰۰۰           | ۱۰۰   | موجودی کالای اول دوره |
| ۱,۲۰۰,۰۰۰           | ۲۵    | خرید طی دوره          |
|                     | ۷۵    | موجودی پایان دوره     |

مطلوب است :

۱) محاسبه بهای تمام شده موجودی کالای پایان دوره با فرض این که روش اولین صادره از اولین واردہ استفاده شده باشد .

۲) محاسبه بهای تمام شده کالای فروش رفته با فرض این که روش اولین صادره از آخرین واردہ استفاده شده باشد .

۲- اطلاعات زیر از کالای الف در فروشگاه آلفا طی سال ۹۱۳ در دست است :

|                                    |                 |
|------------------------------------|-----------------|
| موجودی کالای اول سال               | ۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال  |
| قیمت تمام شده کالای حاضر برای فروش | ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال |
| بهای تمام شده کالای فروش رفته      | ۸,۰۵۰,۰۰۰ ریال  |

مطلوب است :

۱) محاسبه خرید طی دوره

۲) محاسبه موجودی کالای پایان دوره

۳- اطلاعات زیر از نوعی کفش ورزشی در فروشگاه عیاران که از سیستم ثبت دائمی موجودی کالا استفاده می‌کند طی تیرماه سال جاری در دست است :

| تاریخ                | واحدهای خریداری شده | قیمت هر واحد | واحدهای فروخته شده |
|----------------------|---------------------|--------------|--------------------|
| ۴/۱ (موجودی اول ماه) |                     | ۱۷۵,۰۰۰      | ۱۵۰                |
| ۴/۷                  |                     | ۱۸۰,۰۰۰      | ۱۰۰                |
| ۴/۹                  |                     | ۱۰۰          | ۵۰                 |
| ۴/۱۵                 |                     | ۲۰۰,۰۰۰      | ۲۰۰                |
| ۴/۲۱                 |                     | ۲۱۰,۰۰۰      | ۵۰                 |
| ۴/۲۵                 |                     | ۲۰۰          |                    |
| ۴/۳۱                 |                     | ۲۰۰          |                    |

**مطلوب است:**

تنظيم کارت حسابداری کالا در هر یک از روش‌های زیر :

- ۱) روش اولین صادره از اولین واردہ
- ۲) روش اولین صادره از آخرین واردہ
- ۳) روش میانگین سیار یا متحرک

۴- مدارک موجودی کالا در فروشگاه مواد غذایی سلامتی اطلاعات زیر را در ارتباط با رب گوجه‌فرنگی نشان

می‌دهد.

| تاریخ     | شرح             | تعداد - قوطی | قیمت هر قوطی (ریال) |
|-----------|-----------------|--------------|---------------------|
| ۱۳. ۹/۱/۱ | موجودی اول دوره | ۲۱۰          | ۲۰۰۰                |
| ۲/۴       | خرید            | ۴۵۰          | ۲۲۰۰                |
| ۳/۷       | فروش            | ۵۲۰          |                     |
| ۵/۷       | خرید            | ۵۰۰          | ۲۴۰۰                |
| ۸/۶       | فروش            | ۵۰۰          |                     |
| ۱۰/۷      | خرید            | ۷۰۰          | ۲۵۰۰                |

با فرض این که فروشگاه مذکور، از سیستم ثبت دائمی موجودی کالا استفاده کرده باشد،  
**مطلوب است:**

محاسبه بهای تمام شده کالای فروش رفته و موجودی کالای پایان دوره با تنظیم کارت حسابداری کالا تحت روش‌های زیر :

- ۱) اولین صادره از اولین واردہ
- ۲) اولین صادره از آخرین واردہ
- ۳) میانگین سیار یا متحرک

۵- ثبتهای بدھکار و بستانکار حسابهای T طی سال ۹۱۳ در فروشگاه الف در ذیل بیانگر رویدادهای مالی مرتبط با یکدیگر می‌باشند.

| حسابهای دریافتمنی |               | فروش |           |
|-------------------|---------------|------|-----------|
| (۲) ۷,۰۰۰,۰۰۰     | ۷,۰۰۰,۰۰۰ (۱) | (۱)  | ۷,۰۰۰,۰۰۰ |

### تحفیفات نقدي فروش

|  |        |     |
|--|--------|-----|
|  | ۷۰,۰۰۰ | (۲) |
|--|--------|-----|

### موجودي نقد

|     |           |           |     |
|-----|-----------|-----------|-----|
| (۵) | ۴,۰۰۰,۰۰۰ | ۶,۹۳۰,۰۰۰ | (۱) |
| (۶) | ۴,۹۰۰,۰۰۰ |           |     |

### حسابهای پرداختنی

|     |           |           |     |
|-----|-----------|-----------|-----|
| (۳) | ۵,۸۸۰,۰۰۰ | ۹۸۰,۰۰۰   | (۴) |
|     |           | ۴,۹۰۰,۰۰۰ | (۶) |

### موجودی کالا

|     |           |            |                |
|-----|-----------|------------|----------------|
| (۱) | ۶,۰۰۰,۰۰۰ | ۱۲,۰۰۰,۰۰۰ | مانده اول دوره |
| (۴) | ۹۸۰,۰۰۰   | ۵,۸۸۰,۰۰۰  | (۲)            |
|     |           | ۲,۰۰۰,۰۰۰  | (۵)            |

### بهای تمام شده کالای فروش رفته

|           |     |
|-----------|-----|
| ۶,۰۰۰,۰۰۰ | (۱) |
|-----------|-----|

مطلوب است:

تشریح هر یک از معاملات انجام شده فوق.

### مسایل



۱- اطلاعات زیر از موجودی یک قلم دارو در داروخانه که از سیستم ثبت دائمی موجودی کالا استفاده می‌کند طی مهرماه استخراج شده است.

| قیمت هر واحد (ریال) | تعداد | شرح            |
|---------------------|-------|----------------|
| ۹۰۰                 | ۲۰۰   |                |
| ۱۰۰۰                | ۱۹۰۰  | موجودی اول ماه |
| ۱۰۲۰                | ۳۰۰   |                |
|                     |       | خریدها :       |
| ۱۰۵۰                | ۱۴۰۰  | ۷ مهر          |
| ۱۱۰۰                | ۲۰۰۰  | ۱۷ مهر         |
| ۱۲۵۰                | ۳۶۰۰  | ۲۷ مهر         |
|                     |       | فروشها :       |
| ۲۰۰۰                | ۱۶۰۰  | ۹ مهر          |
| ۲۱۰۰                | ۳۰۰۰  | ۲۰ مهر         |
| ۲۲۰۰                | ۱۲۰۰  | ۲۸ مهر         |

### مطلوب است:

- ۱) تنظیم کارت حسابداری کالا برای محاسبه ارزش موجودی پایان دوره و بهای تمام شده کالاهای فروشن رفته با استفاده از فرضهای زیر :
- الف) روش اولین صادره از اولین وارد
  - ب) روش اولین صادره از آخرین وارد
  - ج) روش میانگین سیار
- ۲) انجام ثبتهای لازم در دفتر روزنامه عمومی و دفتر کل
- ۲- فروشگاه لاستیک صادقی با استفاده از سیستم ثبت دائمی و نیز روش اولین صادره از اولین وارد اطلاعات مرتبط با موجودی کالا را نگه می دارد. اطلاعات زیر از مدارک فروشگاه طی سال ۹۱۳ به دست آمده است :

|           |  |
|-----------|--|
| ۱۳. ۹/۱/۱ | موجودی اول دوره ۱۰۰,۰۰۰ حلقه لاستیک از قرار هر حلقه ۱۱۰,۰۰۰ ریال |
| ۲/۲۰      | خرید نقدی ۵۰۰۰ حلقه لاستیک از قرار هر حلقه ۱۱۵,۰۰۰ ریال          |
| ۴/۳۰      | فروش نقدی ۷۰۰۰ حلقه لاستیک از قرار هر حلقه ۱۴۰,۰۰۰ ریال          |
| ۶/۵       | خرید نسیه ۱۲,۰۰۰ حلقه لاستیک از قرار هر حلقه ۱۲۰,۰۰۰ ریال        |
| ۶/۷       | خرید نقدی ۴,۰۰۰ حلقه لاستیک از قرار هر حلقه ۱۲۱,۰۰۰ ریال         |
| ۷/۸       | فروش نسیه ۹۰۰۰ حلقه لاستیک از قرار هر حلقه ۱۴۵,۰۰۰ ریال          |
| ۹/۱۵      | فروش نقدی ۱۳,۰۰۰ حلقه لاستیک از قرار هر حلقه ۱۵۰,۰۰۰ ریال        |
| ۱۲/۱۰     | خرید نسیه ۴۰۰۰ حلقه لاستیک از قرار هر حلقه ۱۳۰,۰۰۰ ریال          |
| ۱۲/۲۰     | فروش نسیه ۲۰۰۰ حلقه لاستیک از قرار هر حلقه ۱۵۲,۰۰۰ ریال          |

### مطلوب است:

- ۱) ثبت رویدادهای مالی فوق در کارت حسابداری کالا، دفتر روزنامه و دفتر کل
- ۲) محاسبه ارزش موجودی پایان دوره و بهای تمام شده کالای فروش رفته طی دوره
- ۳) تنظیم صورت سود و زیان تا مرحله سود ناخالص
- ۴) بستن حسابهای موقت
- ۳- اطلاعات زیر از مدارک و اسناد موجودی کالای اول دوره، خریدها و فروشهای طی دوره یک نوع نوشت افزار در فروشگاه «قلم» طی سه ماهه اول سال جاری در دست است. سیستم ثبت دائمی موجودی کالا مورد استفاده قرار گرفته است.

| تاریخ      | شرح معامله            | تعداد | قیمت هر واحد (ریال) | جمع  |
|------------|-----------------------|-------|---------------------|------|
| ۱ فروردین  | موجودی کالای اول دوره | ۱۰    | ۲۲۰                 | ۲۲۰  |
| ۱/۷        | خرید                  | ۲۵    | ۲۲۵                 | ۵۶۲۵ |
| ۱/۱۸       | فروش                  | ۱۰    | ۳۰۰                 | ۳۰۰  |
| ۱/۲۲       | فروش                  | ۸     | ۳۰۰                 | ۲۴۰۰ |
| ۳ اردیبهشت | خرید                  | ۱۵    | ۲۳۰                 | ۳۴۵۰ |
| ۲/۱۰       | فروش                  | ۱۰    | ۳۱۰                 | ۳۱۰۰ |
| ۲/۲۱       | فروش                  | ۵     | ۳۱۰                 | ۱۵۵۰ |
| ۲/۳۱       | خرید                  | ۲۰    | ۲۳۵                 | ۴۷۰۰ |
| ۵ خرداد    | فروش                  | ۱۵    | ۲۱۵                 | ۴۷۲۵ |
| ۳/۱۳       | فروش                  | ۱۰    | ۳۱۵                 | ۳۱۵۰ |
| ۳/۲۱       | خرید                  | ۱۵    | ۲۴۰                 | ۳۶۰۰ |
| ۳/۳۱       | فروش                  | ۱۱    | ۲۲۰                 | ۳۵۲۰ |

مطلوب است:

الف) تنظیم کارت حسابداری کالا تحت روش‌های ذیل:

- ۱- روش اولین صادره از اولین واردہ
- ۲- روش اولین صادره از آخرین واردہ
- ۳- روش میانگین سیار یا متحرک

ب) انجام ثبت‌های خرید و فروش در دفتر روزنامه با فرض انجام نسیمه معاملات فوق

ج) تهیه صورت سود و زیان تحت هر یک از روش‌های فوق

پروژه حسابداری: هدف از انجام این پروژه از سوی دانش‌آموزان، آن است که مطالب آموخته شده در مؤسسات بازرگانی در عمل به کار گرفته شود. به این منظور از کارت حسابداری کالا، دفتر روزنامه عمومی و دفتر کل استفاده خواهد شد.

اطلاعات پروژه: مانده حسابهای دائمی « مؤسسه بازرگانی خلیج فارس » که به خرید و فروش نوعی تلویزیون رنگی ۱۴ اینچ می‌پردازد، در تاریخ ۷/۱۱/۳۰ به شرح زیر است (مبالغ به ریال):

|            |            |                                 |                         |
|------------|------------|---------------------------------|-------------------------|
| ۵,۷۵۰,۰۰۰  | ۵۲,۵۰۰,۰۰۰ | ۱۰ اشهار                        | موجودی نقد              |
| ۱۴,۰۰۰,۰۰۰ | ۱,۴۵۰,۰۰۰  | حسابهای پرداختنی                | حسابهای دریافتی         |
| ۴۰۰,۰۰۰    | ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ | حقوق پرداختنی                   | موجودی کالا (۱۵ دستگاه) |
| ۱۲,۵۰۰,۰۰۰ | ۲,۳۰۰,۰۰۰  | پیش دریافت فروش (برای ۵ دستگاه) | ملزومات                 |
| ۷,۰۰۰,۰۰۰  | ۲,۲۰۰,۰۰۰  | وام پرداختنی                    | پیش پرداخت بیمه         |
| ۸۰,۳۰۰,۰۰۰ | ۵,۰۰۰,۰۰۰  | سرمایه آقای خلیجی               | زمین                    |
|            | ۱۵,۰۰۰,۰۰۰ |                                 | ساختمان                 |

فعالیتهای مالی اسفند ماه سال ۱۳۷۰ مؤسسه بازرگانی خلیج فارس به شرح زیر بوده است :

۵ اسفند، خرید ۲۰ دستگاه تلویزیون به قیمت هر دستگاه ۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال از شرکت تولیدی کارون در قبال صدور چک شماره ۱۷۸۲۳۴ از حساب جاری مؤسسه.

۵ اسفند، فروش ۵ دستگاه تلویزیون به قیمت هر دستگاه ۲,۶۰۰,۰۰۰ ریال به طور نسبیه به آقای محمدی

۵ اسفند، خرید نسبیه اثاثه (میز و صندلی) به مبلغ ۶۵۰,۰۰۰ ریال از فروشگاه اسدی

۸ اسفند، آقای خلیجی مبلغ ۲۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال بابت افزایش سرمایه به حساب جاری مؤسسه واریز نمود.

۱۰ اسفند، خرید نسبیه ۱ دستگاه تلویزیون به قیمت هر دستگاه ۲,۳۵۰,۰۰۰ ریال از شرکت تولیدی کارون

۱۴ اسفند، فروش نقدی ۲ دستگاه تلویزیون به قیمت هر دستگاه ۲,۸۰۰,۰۰۰ ریال به مهد کوک شکوفه

۱۵ اسفند، پرداخت مبلغ ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال بابت حقوق به کارکنان در قبال صدور چک شماره ۱۷۸۲۳۵

۱۷ اسفند، ارسال و تحويل ۵ دستگاه تلویزیون به «مؤسسه آموزشی پیام»، لازم به توضیح است کل مبلغ فوق در اسفندماه سال قبل، از مؤسسه آموزشی پیام پیش دریافت شده بود.

۱۹ اسفند، خرید ۳ دستگاه تلویزیون به قیمت هر دستگاه ۲,۴۰۰,۰۰۰ ریال از شرکت تولیدی کارون، قیمت کالا پس از کسر ۲٪ تخفیف تجاری با چک شماره ۱۷۸۲۳۶ پرداخت گردید.

۲۰ اسفند، برداشت مبلغ ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال از سوی آقای خلیجی برای مصارف شخصی طی چک شماره ۱۷۸۲۳۷

۲۱ اسفند، پرداخت مبلغ ۱۳۰,۰۰۰ ریال بابت هزینه نظافت فروشگاه طی چک شماره ۱۷۸۲۳۸

۲۱ اسفند، فروش ۱ دستگاه تلویزیون به آقای صمدی به قیمت هر دستگاه ۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال با شرط

ن / ۲۰ - ۱۰

۲۳ اسفند، بازپرداخت نصف مبلغ وام پرداختی با صدور چک شماره ۱۷۸۲۳۹

۲۵ اسفند، خرید ۸ دستگاه تلویزیون به قیمت هر دستگاه ۲,۵۰۰,۰۰۰ ریال از شرکت تولیدی ارونده به طور نسبیه

۲۸ اسفند، دریافت مبلغ ۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال بابت پیش فروش یک دستگاه تلویزیون از مؤسسه آموزشی صحراء

۲۸ اسفند، پرداخت مبلغ ۵۰۰,۰۰۰ ریال بابت حقوق و دستمزد طی چک شماره ۱۷۸۲۴۰

۲۸ اسفند، دریافت مبلغ کالاهای فروخته شده به آقای صمدی در تاریخ ۲۱ اسفند پس از کسر تخفیف نقدی

۲۸ اسفند، پرداخت مبلغ ۷۲۰,۰۰۰ ریال هزینه تبلیغات اسفندماه طی چک شماره ۱۷۸۲۴۱

مطلوب است:

۱) تهیه تراز آزمایشی به تاریخ ۱/۱۲/۷

۲) ثبت رویدادهای مالی اسفندماه ۷ در دفتر روزنامه عمومی

۳) انتقال ثبت‌ها از دفتر روزنامه به حسابهای دفتر کل

۴) تنظیم تراز آزمایشی به تاریخ پایان اسفندماه ۷

۵) انجام ثبتهای اصلاحی در دفتر روزنامه و دفتر کل در پایان ماه اسفند با توجه به اطلاعات زیر :

الف) طبق موجودی گیری ۲۹ اسفندماه ۷، تعداد ۳۴ دستگاه تلویزیون باقی مانده است.

ب) موجودی ملزمات در پایان اسفندماه ۷ معادل مبلغ ۴۰,۰۰۰ ریال بوده است.

ج) پیش پرداخت یمه مربوط به یمه یک ساله داراییهای مؤسسه بوده که در ابتدای اسفند سال گذشته پرداخت شده است.

- د) هزینه حقوق ثبت و پرداخت نشده در پایان اسفند ماه ۷. ۱۳ معادل ۱۰۰,۰۰۰ ریال است.
- ۶) تنظیم تراز آزمایشی اصلاح شده
- ۷) تهیه صورتهای مالی
- ۸) انجام ثبتهای مربوط به بستن حسابهای موقت در دفتر روزنامه و انتقال آنها به حسابهای دفتر کل
- ۹) تنظیم تراز آزمایشی اختتامی به تاریخ ۲۹/۱۲/۱۳.
- ۱۰) انجام ثبتهای مربوط به بستن حسابهای دائمی در دفتر روزنامه و انتقال آنها به حسابهای دفتر کل پروژه فوق را در هر یک از سیستمهای ثبت ادواری و دائمی موجودی کالا و با فرض روش ارزیابی اولین صادره از اولین واردۀ انجام دهید. لازم به توضیح است در سیستم ثبت دائمی ضروری است ابتدا کارت حسابداری کالا را تنظیم نموده، سپس اقدام به انجام ثبتهای روزنامه نمایید.

## واژه‌نامه انگلیسی به فارسی

**A**

|                         |  |
|-------------------------|--|
| Accounting              | حسابداری                                 |
| Accounting system       | سیستم حسابداری                           |
| Accounts Payable        | حسابهای پرداختنی                         |
| Accounts Receivable     | حسابهای پرداختنی                         |
| Account                 | حساب                                     |
| Account form            | شکل حساب                                 |
| Accounting cycle        | چرخه حسابداری                            |
| Accounting Period       | دوره مالی                                |
| Accounting Principles   | اصول حسابداری                            |
| Accrual accounting      | حسابداری تعهدی                           |
| Accrued expenses        | هزینه‌های تحقق یافته اما پرداخت نشده     |
| Accrued payroll         | حقوق و دستمزد تحقق یافته اما پرداخت نشده |
| Adjusting entries       | ثبتهای تعدیلی                            |
| Advances from customers | پیش دریافت از مشتریان                    |
| Annual reports          | گزارش‌های سالانه                         |
| Allowance               | تحفیف – تفاوت قیمت                       |

**C**

|                             |                                   |
|-----------------------------|-----------------------------------|
| Cash                        | نقد                               |
| Cash discount               | تحفیف نقدی                        |
| Cash sale                   | فروش نقدی                         |
| Catalogue                   | کاتالوگ                           |
| Chart of accounts           | فهرست حسابها                      |
| Chronological records       | ثبتهای روزنامه به ترتیب تاریخ     |
| Closing procedures          | روشهای بستن حسابها                |
| Classified income statement | صورت سود و زیان طبقه‌بندی شده     |
| Contra account              | حساب کاهنده                       |
| Cost                        | بهای تمام شده                     |
| Cost flows of inventory     | گردش اقلام بهای تمام شده موجودیها |
| Cost of goods sold          | بهای تمام شده کالای فروش رفته     |
| Cost of sales               | بهای تمام شده کالای فروش رفته     |
| Credit                      | اعتبار                            |
| Credit sale                 | فروش نسیه (اعتباری)               |
| Credit                      | بسنانکار                          |
| Customer                    | مشتری                             |

**B**

|                           |                       |
|---------------------------|-----------------------|
| Balance sheet             | ترازنامه              |
| Basic accounting concepts | مفاهیم اساسی حسابداری |
| Beginning inventory       | موجودی کالای اول دوره |
| Bill                      | صورتحساب              |
| Brought down              | مانده نقل به پایین    |
| Business enterprise       | واحد تجاری            |
| Buyer                     | خریدار                |

**D**

|                     |                           |
|---------------------|---------------------------|
| Damage              | آسیب‌دیدگی                |
| Debit               | بدهکار                    |
| Discount            | تحفیف                     |
| Discount period     | دوره تخفیف                |
| Dual aspect         | ثبت دو طرفه               |
| Dual aspect concept | مفهوم دو طرفه بودن حسابها |

|  |   |                                   |   |
|--|---|-----------------------------------|---|
| <b>E</b>   |   |                                   |   |
| End of month   | پایان ماه                                       | Historical cost                   | بهای تمام شده تاریخی                      |
| Ending inventory   | موجودی کالای پایان دوره                         |                                   |   |
| Entity - accounting  | شخصیت حسابداری                                  |                                   |   |
| Equities   | بدهیها و حقوق صاحبان سهام                       | Income statement                  | صورت سود و زیان                           |
| Expenditures   | مخارج   | Inventory                         | موجودی کالا                               |
| Expenses   | هزینه ها  | Inventory records                 | مدارک موجودیها                            |
|  |   | Invoice                           | صورت فاکتور فروش                          |
| <b>F</b>   |   | Income statement                  | صورت سود و زیان                           |
| Fair value   | قیمت عادی (متعارف)                              | Income summary                    | خلاصه سود و زیان                          |
| First - in, First - out (FiFo)                                 | اولین صادره از اولین وارد                       |                                   |   |
| Financial accounting information                               | اطلاعات حسابداری مالی                           | Journal                           | دفتر روزنامه                              |
| Financial statements   | صورتهای مالی                                    |                                   |   |
| Fiscal period  | سال مالی  |                                   |   |
| Form   | فرم - ورقه چاپی                                 | Last - in, first out (LiFo)       | اولین صادره از آخرین وارد                 |
| Freight - in   | هزینه حمل به داخل - هزینه حمل کالای خریداری شده | Liabilities                       | بدهیها                                    |
|  |   |                                   |   |
| <b>G</b>   |   |                                   |   |
| General journal  | دفتر روزنامه عمومی                              | Management accounting information | اطلاعات حسابداری مدیریت                   |
| General ledger   | دفتر کل   |                                   | سیستمهای دستی                             |
| Generally Acceptable (Applicable) Accounting principles (GAAP) | اصول پذیرفته شده حسابداری                       | Matching                          | تطابق هزینه با درآمد                      |
| Goods  | کالا  | Matching concept                  | مفهوم تطابق یا مقابله هزینه ها با درآمدها |
| Goods available for sale                                       | کالای آماده برای فروش                           | Materiality                       | اهمیت                                     |
| Gross profit   | سود ناخالص                                      | Merchandise                       | کالای تجاری                               |
| Gross profit method  | روش سود ناخالص                                  | Merchandise inventory             | موجودی کالا                               |
|  |   | Merchandising enterprise          | مؤسسه بازرگانی                            |

|              |  | قیمت  |
|--------------|--|---|
| Net income   | سود خالص   | فهرست قیمتها  |
| Net profit   | سود خالص   | خرید  |
| Net purchase | خرید خالص  | برگشت از خرید تخفیفات   |
| Net sales    | فروش خالص  | تحفیف نقدی خرید   |
| Net assets   | خالص داراییها  | شمارش عینی (موجودیها)   |
| Net income   | سود خالص   | نسبت  |
| Net loss     | زیان خالص  | روش خرده فروشی  |
| Net sales    | درآمد فروش خالص  | خرده فروش   |
| Net worth    | ارزش ویره  | درآمد   |
| <b>O</b>     | عملیاتی<br>هزینه های عملیاتی<br>سود عملیاتی<br>قیمت اولیه فروش<br>حقوق صاحبان سرمایه   | اصل تحقق درآمد<br>شکل گزارشی<br>شناخت درآمد<br>درآمد  |
| <b>P</b>     | سیستم ثبت ادواری موجودیها<br>انبارگردانی ادواری<br>سیستم ثبت دائمی موجودیها<br>هزینه های دوره جاری<br>ادواری<br>حسابهای دائمی<br>گردش فیزیکی موجودیها<br>پیش پرداخت هزینه<br>خلاصه سود و زیان<br>واحد تجاری متعلق به یک فرد ( مؤسسه فردی ) | فروش<br>تحفیف نقدی فروش<br>فروش نسبی<br>برگشت از فروش<br>برگشت از فروش و تخفیفات<br>درآمد فروش<br>فروختن<br>فروشنده<br>هزینه های فروش<br>قیمت فروش<br>حمل<br>انبار<br>۲۵۴ |

|                                 |                             |                           |                        |
|---------------------------------|-----------------------------|---------------------------|------------------------|
| Source documents                | مدارک اولیه                 | Transposition             | جابجا نوشتن اعداد      |
| Statement of Financial Position |                             | Trial balance             | تراز آزمایشی           |
|                                 | صورت وضعیت مالی (ترازنامه)  |                           |                        |
| Subsidiary ledger               | دفتر معین                   |                           |                        |
| System                          | سیستم                       |                           |                        |
|                                 | <b>T</b>                    |                           | <b>U</b>               |
| Tag                             | برچسب                       |                           |                        |
| Taking of inventory             | انبارگردانی                 |                           |                        |
| Trade                           | تجاری                       |                           |                        |
| Trade discount                  | تحفیف تجاری                 |                           |                        |
| Trade terms                     | شرایط فروش                  |                           |                        |
| Trading enterprise              | مؤسسه تجاری / بازارگانی     |                           |                        |
| Transportation - in             | هزینه حمل کالای خریداری شده |                           |                        |
| Transportation - out            | هزینه حمل کالای فروخته شده  |                           |                        |
| Temporary accounts              | حسابهای موقت                |                           |                        |
| Time period                     | دوره مالی (دوره زمانی)      |                           |                        |
| Time period concept             | مفهوم دوره مالی             |                           |                        |
| Trade marks                     | علام تجاری                  |                           |                        |
| Transaction                     | رویداد مالی - فعالیت مالی   |                           |                        |
|                                 |                             | Unincorporated businesses | واحدهای تجاری غیرسهامی |
|                                 |                             | <b>V</b>                  |                        |
| Valuation                       |                             |                           | ارزشیابی               |
| Valuation of inventories        |                             |                           | ارزشیابی موجودیها      |
| Vendor                          |                             |                           | فروشنده                |
|                                 |                             | <b>W</b>                  |                        |
| Weighted - Average method       |                             |                           | روش میانگین موزون      |
| Wholesaler                      |                             |                           | عمده فروش              |
| Worksheet                       |                             |                           | کاربرگ                 |

## فهرست منابع

### الف) فارسی

- ۱- علیمدد، مصطفی و نظامالدین ملک آرایی، اصول حسابداری، جلد دوم، انتشارات سازمان حسابرسی، تهران.
- ۲- بختیاری، پروین، مباحثی در داراییهای جاری، انتشارات سازمان مدیریت صنعتی، تهران.
- ۳- علیمدد، مصطفی و نظامالدین ملک آرایی، اصول حسابداری، جلد اول، چاپ ششم، انتشارات سازمان حسابرسی، تهران، تیرماه ۱۳۷۴.
- ۴- مجتبهزاده، ویدا و سیدحسین علوی طری، اصول حسابداری، جلد اول، چاپ اول، نشر بنفسه، مشهد، ۱۳۷۴.

### ب) انگلیسی

- 5 – Weygandt, Jerry J, Donald KIESO and Walter G. Kell, Accounting Principles, Fourth Edition, 1996.
- 6 – Needles, Anderson and Caldwell, Financial & Managerial Accounting, A sole Proprietorship Approach, Haughton 1996.
- 7 – Kieso, Donald E and Jerry J. Weygandt, Intermediate Accounting, 9th Edition, 1998.
- 8 – Kohler's Dictionary for Accountants, Edited by w.w. Cooper & Yuji Ijiri, 6th Edition. Englewood Cliffs, Wg. Prentice Hall, 1983.
- 9 – Smith, Jack L. , Robert M. Keith, and William L. Stephens. Accounting Principles: Mc Graw-Hill, New York 1985.
- 10 – Meigs, Walter B., and Robert F. Meigs. Accounting, The Basis for Business Decisions, 8th Edition, Mc Graw-Hill, New York, 1990.
- 11 – Weygandt, J.J , D.E. Kieso and W. G. Kell, Accounting Principles, 4th Edition, John Wiley & Sons, New York, 1997.
- 12 – Horngren C.T. and W.T. Harrison, Jr., Accounting, Prentice Hall, Englewood Cliffs, NJ, 1989.

