

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

ضمیمه

کتاب همراه هنرجو

(کد ۲۱۰۲۵۳)

رشته حسابداری

گروه بازرگانی و امور اداری

شاخه فنی و حرفه‌ای

پایه دهم دوره دوم متوسطه



فصل ۱

کلیات

هدف از ارائه این کتاب به هنرجویان رشته حسابداری، آشنایی با برخی قوانین و مقررات است که نه تنها در طول سال تحصیلی بلکه در سال‌های بعد و مقاطع درسی بالاتر و حتی در حین کار در محیط‌های خارج از محل تحصیل می‌توان از آن استفاده کرد. هدف اصلی از محتوای کتاب، حفظ کردن مطالب آن نیست بلکه جهت درک بهتر محتوای آموزشی برای استفاده هنرجو می‌باشد. این کتاب ارزشیابی ندارد و هیچ‌گونه آزمونی از آن به عمل نمی‌آید. در این کتاب سعی شده که قوانین و مقرراتی که برای هنرجویان لازم است در یک جا گردآوری شود و نیاز به تهیه و یا جست‌وجو در منابع مختلف نباشد. همچنین سعی شده است مسیر توسعه و هدایت تحصیلی برای هنرجو توضیح داده شود تا از این رهگذر فرد آگاهانه برای آینده خود خط‌مشی ترسیم کرده و به اهداف آموزشی خود دست یابد.

این کتاب شامل مجموعه‌ای از مفاهیم، اطلاعات، قوانین و مقررات و همچنین آگاهی از رشته و دورنمای شغلی آن است که به شرح زیر است:

خرید و فروش کالا در شرکت‌های بازرگانی

مفاهیم

عرضه کالا به عنوان یکی از بخش‌های اصلی تجارت، در دنیای امروز است، مصرف‌کنندگان انتظار دارند، محصولات شرکت‌های تولیدی یا توزیع‌کنندگان کالا را با قیمتی مناسب همراه با کیفیتی بالا خریداری و به مصرف برسانند. در زبان تجارت، خرید و فروش به معاملاتی اطلاق می‌شود که در آن مالکیت کالا از طرف فروشنده به خریدار منتقل شده و بهای آن به صورت نقد یا تعهد پرداخت در سر رسیدی معین و یا ارائه خدمات و یا ترکیبی از آن، از طرف خریدار به فروشنده تأدیه می‌شود.

خرید یا تحصیل هر نوع مال به قصد فروش یا اجاره اعم از اینکه تصرفی در آن شده یا نشده باشد، را معاملات تجاری گویند. به اشخاصی که به امر خرید و توزیع و فروش کالا مبادرت می‌ورزند، تاجر می‌گویند.

مطابق ماده ۱ قانون تجارت، «تاجر کسی است که شغل معمولی خود را معاملات تجاری قرار دهد». تاجر می‌تواند به صورت شخص حقیقی یا حقوقی در معاملات تجاری حضور داشته باشد. **شخص حقیقی:** همه افراد بشر (انسان)، اشخاص حقیقی هستند که با متولد شدن دارای شخصیت حقیقی می‌شود و با فوت این شخصیت به پایان می‌رسد.

شخص حقوقی: شرکت‌ها و مؤسسات، اشخاص حقوقی محسوب می‌شوند که پس از طی مراحل قانونی برای انجام مقاصد انتفاعی یا غیر انتفاعی به ثبت می‌رسند و یا به زبان ساده متولد می‌شوند و با انحلال شرکت شخصیت آنها به پایان می‌رسد.

واحدهای
تولیدی

واحدهای
بازرگانی

واحدهای
خدماتی

۱ واحدهای خدمتی: واحدهایی حقیقی یا حقوقی هستند که خدماتی به مشتریان ارائه و در ازای آن کارمزد یا حق‌الزحمه دریافت می‌کنند. مانند: هتل‌ها، سردخانه‌ها، شرکت‌های حمل‌ونقل و...

۲ واحدهای تولیدی: واحدهایی حقیقی یا حقوقی هستند که مواد اولیه را خریداری و با کمک نیروی انسانی و ابزارآلات، تجهیزات و ماشین‌آلات، به‌صورت کالای ساخته شده در اختیار مشتریان یا شرکت‌های بازرگانی قرار می‌دهند؛ مانند کارخانه‌ها و کارگاه‌های تولیدی.

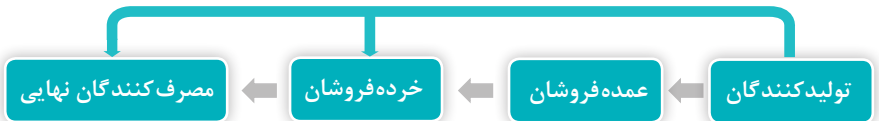
۳ واحدهای بازرگانی: واحدهایی حقیقی یا حقوقی هستند که به خرید و فروش انواع کالا (مواد خام، محصولات تولیدی) برای به‌دست آوردن سود اشتغال دارند. واحدهای بازرگانی، کالاهای خریداری شده را بدون تغییر شکل (یا تغییراتی مانند بسته‌بندی و نظایر آن) به‌صورت عمده و یا خرده به مشتریان خود عرضه می‌کنند. مانند: فروشگاه‌ها، شرکت‌های بازرگانی و... شرکت‌های بازرگانی از لحاظ ارتباط با انواع مشتریان و چگونگی عملیات فروش به دو دسته طبقه‌بندی می‌شوند:

الف) عمده فروشان

ب) خرده فروشان

الف) عمده‌فروشان انواع فراورده‌ها و کالاهارابه‌صورت عمده از تولیدکنندگان خریداری و به خرده‌فروشان (مانند مغازه‌ها) و مصرف‌کنندگان عمده (مانند بیمارستان‌ها) می‌فروشند.
ب) خرده‌فروشان انواع فراورده‌ها و کالاهای مصرفی را از عمده‌فروشان و یا مستقیماً از تولیدکنندگان خریداری و به مصرف‌کنندگان نهایی می‌فروشند.

نمودار ارتباط تولیدکنندگان، عمده‌فروشان، خرده‌فروشان و مصرف‌کنندگان نهایی با یکدیگر



فعالیت‌های اصلی شرکت‌های بازرگانی

فعالیت‌های اصلی یک شرکت بازرگانی را می‌توان به ۴ فعالیت زیر تقسیم کرد:

۱ خرید کالا: شامل انتخاب کالا، سفارش کالا، تحویل کالا، ثبت معامله و پرداخت بهای کالای خریداری شده به فروشندگان.

- ۲ **دریافت کالا:** شامل حمل کالای خریداری شده، نگهداری و انبار کردن کالا، ثبت و پرداخت هزینه‌های مربوط به حمل و نگهداری کالا.
- ۳ **فروش کالا:** شامل عرضه کالا، فروش و تحویل کالا، ثبت معامله و دریافت بهای کالای فروخته شده از مشتریان.
- ۴ **اداره عملیات شرکت:** شامل انجام و ثبت هزینه‌های فروش و هزینه‌های عمومی و اداری.

عناصر یک معامله خرید و فروش

- ۱ **فروشنده**
شخص حقیقی یا حقوقی است که مالکیت قانونی کالای مورد معامله را به خریدار انتقال می‌دهد.
- ۲ **خریدار (مشتری)**
شخص حقیقی یا حقوقی است که قیمت کالای مورد معامله را به فروشنده می‌پردازد و آن را به تصاحب خود در می‌آورد.
- ۳ **قیمت**
مقدار پولی است که خریدار به فروشنده نقداً پرداخت و یا پرداخت بهای آن را در موعد معینی تعهد می‌کند.
- ۴ **کالای مورد معامله**
در خرید و فروش کالا، مالی است که مقدار جنس و وصف آن معین است و فروشنده مالکیت آن را به خریدار منتقل و عین آن را در زمان معامله یا در موعد معین به وی تسلیم می‌کند.
- تعریف موجودی:** مطابق بند ۳ استاندارد حسابداری ۸، موجودی مواد و کالا به دارایی‌هایی اطلاق می‌شود که:
- (الف) برای فروش در روال عادی عملیات واحد تجاری نگهداری می‌شود،
 - (ب) به منظور ساخت محصول یا ارائه خدمات در فرایند تولید قرار دارد،
 - (ج) به منظور ساخت محصول یا ارائه خدمات، خریداری شده و نگهداری می‌شود و
 - (د) ماهیت مصرفی دارد و به‌طور غیرمستقیم در جهت فعالیت واحد تجاری مصرف می‌شود.

موجودی کالا در شرکت‌های بازرگانی

از آنجا که موجودی کالا بخش عمده‌ای از دارایی‌های جاری بسیاری از واحدهای تجاری را تشکیل می‌دهد، شناسایی و ارزیابی مناسب آن، از اهمیت خاصی برخوردار است، زیرا اثر چشمگیری بر صورت ترازنامه (وضعیت مالی و صورت سود و زیان (صورت عملکرد مالی) دارد. موجودی کالا در ترازنامه شرکت‌های بازرگانی و تولیدی به‌عنوان مهم‌ترین دارایی جاری گزارش و در صورت سود و زیان جهت محاسبه بهای تمام شده کالای فروش رفته کاربرد دارد. لازم به ذکر است در شرکت‌های تولیدی سه نوع موجودی مواد اولیه، کالای در جریان ساخت و کالای تکمیل شده وجود دارد. علاوه بر موجودی‌های فوق، اقلام دیگری نیز که ماهیت مصرفی دارند مانند موجودی ملزومات، در شرکت‌ها نگهداری می‌شوند.

شرکت‌های بازرگانی معمولاً کالاها را به شکلی که برای فروش به مشتریان آماده است خریداری می‌کنند و از آنجایی که انتظار دارند موجودی کالا را طی مدتی کمتر از یک سال به فروش رسانند، این‌گونه اقلام را در بخش دارایی‌های جاری گزارش می‌نمایند. مطابق استانداردهای حسابداری ایران، مجموعه کامل صورت‌های مالی عبارت‌اند از:

- | | | | | | |
|---|---------------------|---|--------------------|---|----------------------|
| ۱ | ترازنامه | ۲ | صورت سود و زیان | ۳ | صورت سود و زیان جامع |
| ۴ | صورت جریان وجوه نقد | ۵ | یادداشت‌های توضیحی | | |

یادداشت‌های توضیحی

یادداشت‌های توضیحی، بخش جدایی‌ناپذیر صورت‌های مالی است که شامل اطلاعات تشریحی و جزئیات بیشتری از اقلام منعکس شده در صورت‌های مالی اساسی است. هر قلم مندرج در صورت‌های مالی باید به یادداشت‌های توضیحی مربوط عطف داده شود. به‌طور کلی یادداشت‌های توضیحی، اطلاعات با اهمیتی، شامل روش‌های حسابداری، اجزای تشکیل دهنده اقلام اصلی صورت‌های مالی و... ارائه می‌دهد.

ترازنامه (صورت وضعیت مالی)

ترازنامه به همراه یادداشت‌های توضیحی مربوط اطلاعاتی در مورد وضعیت مالی واحد تجاری مشتمل بر دارایی‌ها، بدهی‌ها و حقوق صاحبان سرمایه ارائه می‌کند و رابطه بین عناصر مزبور را در یک مقطع معین زمانی نشان می‌دهد. در سمت راست ترازنامه دارایی‌های متعلق به واحد تجاری و در سمت چپ نیز بدهی‌ها و سرمایه (حقوق صاحبان سرمایه) گزارش می‌شود. در ترازنامه دارایی‌ها و بدهی‌ها به جاری و غیرجاری طبقه‌بندی می‌شوند:

}	الف) دارایی‌های جاری					
	ب) دارایی‌های غیر جاری					
	<table border="0"> <tr> <td style="padding-right: 10px;">۱</td> <td>سرمایه‌گذاری‌های بلند مدت</td> </tr> <tr> <td style="padding-right: 10px;">۲</td> <td>دارایی‌های ثابت مشهود</td> </tr> <tr> <td style="padding-right: 10px;">۳</td> <td>دارایی‌های نامشهود</td> </tr> </table>	۱	سرمایه‌گذاری‌های بلند مدت	۲	دارایی‌های ثابت مشهود	۳
۱	سرمایه‌گذاری‌های بلند مدت					
۲	دارایی‌های ثابت مشهود					
۳	دارایی‌های نامشهود					

دارایی‌های جاری: موجودی نقد و سایر اقلام دارایی‌ها هستند که انتظار می‌رود طی چرخه عملیاتی معمول واحد تجاری یا ظرف یکسال از تاریخ ترازنامه، هر کدام طولانی‌تر است، به وجه نقد تبدیل، مصرف یا فروخته شود. دارایی‌های جاری به ترتیب قابلیت نقد شوندگی در ترازنامه ارائه می‌شوند.

دارایی‌های غیر جاری: دارایی‌های که از شرایط لازم برای انعکاس در سرفصل دارایی‌های جاری برخوردار نیستند، به عنوان دارایی غیر جاری گزارش می‌شوند.

طبقه جدیدی از دارایی‌ها با عنوان، دارایی‌های غیرجاری نگهداری شده برای فروش مطابق استاندارد حسابداری ۳۱ اضافه شده است که بین دارایی‌های جاری و غیرجاری گزارش می‌شود.

بدهکاران (حساب‌ها و اسناد دریافتنی) تجاری و غیر تجاری

بدهکاران تجاری: اشخاص حقیقی یا حقوقی هستند که در نتیجه فروش کالا یا ارائه خدمات به آنها به صورت اعتباری (نسیه)، به جهت تجاری بودن معامله به عنوان مشتری شناخته شده و به واحد تجاری بدهکار می‌باشند.

بدهکاران غیر تجاری: اشخاص حقیقی یا حقوقی هستند که واحد تجاری با آنها معاملات تجاری نداشته و فقط بابت مبلغی که به صورت وام یا قرض و یا عملیات غیر تجاری حاصل شده، بدهکار می‌باشند.

بستانکاران (حساب‌ها و اسناد پرداختنی) تجاری و غیر تجاری

بستانکاران تجاری: اشخاص حقیقی یا حقوقی هستند که در نتیجه خرید کالا یا دریافت خدمات از آنها به صورت اعتباری (نسیه)، به جهت تجاری بودن معامله به عنوان فروشنده شناخته شده و واحد تجاری به آنها بدهکار است.

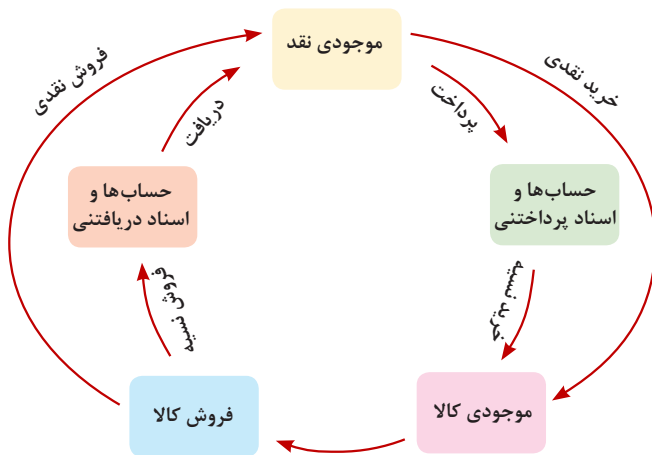
بستانکاران غیر تجاری: اشخاص حقیقی یا حقوقی هستند که واحد تجاری با آنها معاملات تجاری نداشته و فقط بابت مبلغی که به صورت وام یا قرض و یا عملیات غیر تجاری حاصل شده، به آنها بدهکار است.

صورت سود و زیان (صورت عملکرد مالی)

صورت سود و زیان، درآمدها و هزینه‌هایی را که در طی یک دوره مالی شناسایی شده‌اند، نشان می‌دهد.

چرخه عملیاتی در شرکت‌های بازرگانی

چرخه عملیاتی در شرکت‌های بازرگانی با خرید کالا آغاز و با وصول وجوه حاصل از فروش کالا به پایان می‌رسد. مدت چرخه عملیاتی با توجه به نوع شرکت بازرگانی و کالا متفاوت است. در معاملات نقدی چرخه عملیاتی کوتاه‌تر و در مبادلات غیر نقدی (نسیه) این چرخه ممکن است طولانی‌تر باشد. چرخه عملیاتی معاملات نقدی و نسیه در شکل زیر نشان داده شده است.



چرخه حسابداری

عملیات حسابداری را که به‌طور پیاپی در هر دوره مالی تکرار می‌شوند، چرخه حسابداری می‌گویند.

اصل بهای تمام شده

اصل بهای تمام شده یکی از مهم‌ترین اصول حسابداری است. مطابق این اصل دارایی‌ها و بدهی‌ها باید بر مبنای بهای تمام شده ثبت و گزارش شود. منظور از بهای تمام شده هر دارایی، ارزش بازار آن در تاریخ تحویل می‌باشد.

بهای تمام شده موجودی مواد و کالا

مطابق بند ۶ استاندارد حسابداری ۸ (موجودی مواد و کالا)، بهای تمام شده موجودی مواد و کالا باید دربرگیرنده مخارج خرید، مخارج تبدیل و سایر مخارجی باشد که واحد تجاری در جریان فعالیت معمول خود، برای رساندن کالا یا خدمات به مکان و شرایط فعلی آن متحمل شده است.

مخارج خرید

مطابق بند ۷ استاندارد حسابداری ۸ (موجودی مواد و کالا)، مخارج خرید شامل بهای خرید و هرگونه مخارج دیگری از قبیل حقوق و عوارض گمرکی و حمل است که مستقیماً به خرید مربوط می‌گردد. تخفیفات تجاری از بهای خرید کسر می‌شود.

اصل تحقق درآمد

فرایند شناسایی درآمد فروش کالا مطابق «اصل تحقق درآمد» است، طبق این اصل درآمد بدون توجه به زمان دریافت وجه نقد و باید هنگامی شناسایی شود که دو شرط زیر برقرار باشد:

- ۱ مبادله یا داد و ستدی صورت گرفته باشد.
- ۲ فرایند کسب سود کامل شده باشد. به این معنی که کلیه مخارج ضروری لازم برای فروش کالا یا ارائه خدمات انجام شده یا به نحوی معقول قابل برآورد باشد و اطمینان کافی از دریافت وجه آن از خریدار وجود داشته باشد.

هدف این اصل شناسایی به موقع درآمد طی یک دوره زمانی خاص برای گزارشگری مالی است.

برای اغلب شرکت‌ها زمان مناسب برای شناسایی درآمد، مقطع فروش (زمان تحویل کالا به مشتری) می‌باشد؛ برای مثال در فروش نقدی درآمد هم‌زمان با دریافت وجه نقد شناسایی می‌شود، یا در فروش نسبی بعد از تعهد خریدار مبنی بر پرداخت وجه نقد می‌توان نسبت به شناسایی درآمد اقدام کرد. اگرچه مقطع فروش رایج‌ترین مقطع شناسایی درآمد است اما ممکن است معیارهای شناخت درآمد اساساً در مقاطع دیگری غیر از مقطع فروش هم تحقق یابد.

طبق بند ۱۵ استاندارد حسابداری شماره ۳ درآمد عملیاتی، معیارهای شناخت درآمد ناشی از فروش کالا به شرح زیر است:

- ۱ واحد تجاری مخاطرات و مزایای عمده مالکیت کالای مورد معامله را به خریدار منتقل کرده باشد،
- ۲ واحد تجاری هیچ دخالت مدیریتی مستمر در حدی که معمولاً با مالکیت همراه است یا کنترل مؤثری نسبت به کالای فروش رفته اعمال نکند،
- ۳ مبلغ درآمد عملیاتی را بتوان به گونه‌ای اتکاپذیر اندازه‌گیری کرد،
- ۴ جریان منافع اقتصادی مرتبط با معامله فروش به درون واحد تجاری محتمل باشد، و
- ۵ مخارجی را که در ارتباط با کالای فروش رفته تحمل شده یا خواهد شد بتوان به گونه‌ای اتکاپذیر اندازه‌گیری کرد.

نکته

زمان شناسایی درآمد فروش، اغلب تاریخ فروش (تحویل) کالا می‌باشد.

اصل تطابق هزینه‌ها با درآمدها

یکی از اصول مهم حسابداری در فرایند گزارشگری، اصل تطابق هزینه‌ها با درآمدها می‌باشد. مطابق این اصل هزینه‌های انجام شده به منظور تحصیل درآمد باید در همان دوره تحصیل درآمد به حساب گرفته شود تا سود یا زیان دوره مشخص گردد. نمونه بارز از هزینه‌ها که در همان دوره فروش شناسایی می‌شود، بهای تمام شده کالای فروش رفته می‌باشد.

سیستم‌های نگهداری موجودی کالا

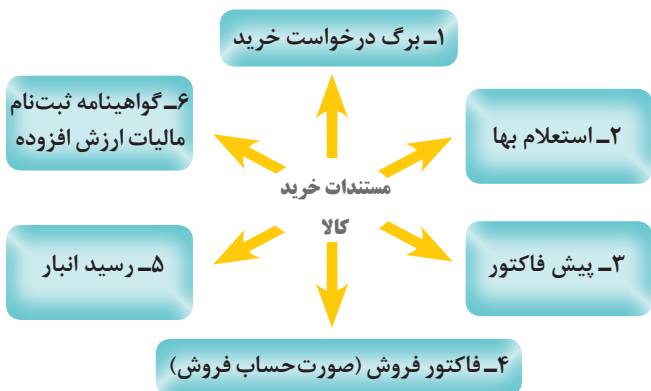
در شرکت‌های بازرگانی برای جمع‌آوری اطلاعات مرتبط با ثبت موجودی کالا و بهای تمام شده کالای فروش رفته دو سیستم **ادواری** و **دائمی** وجود دارد:

۱ سیستم ادواری: در این سیستم در پایان هر دوره مالی بهای تمام شده و مقدار موجودی‌ها از طریق شمارش فیزیکی (انبارگردانی) تعیین و ارزش آن با استفاده از روش‌های محاسبه بهای تمام شده (روش‌های ارزشیابی) جهت انعکاس در صورت‌های مالی تعیین می‌شود. در این سیستم، کالاهای خریداری شده به حساب خرید کالا منظور و هر یک از حساب‌های هزینه حمل کالای خریداری شده، برگشت از خرید و تخفیفات و تخفیفات نقدی خرید در حساب‌های جداگانه‌ای ثبت می‌شوند. مزیت استفاده از سیستم ادواری، سادگی آن و از معایب این سیستم آن است که در هر زمان مقدار و ارزش موجودی‌ها را نشان نمی‌دهد. در سیستم ادواری، موجودی کالا بدون گردش بوده و مانده آن نشان‌دهنده مانده ابتدای دوره است و مانده پایان دوره نیز از طریق شمارش فیزیکی و ارزش‌گذاری تعیین می‌شود.

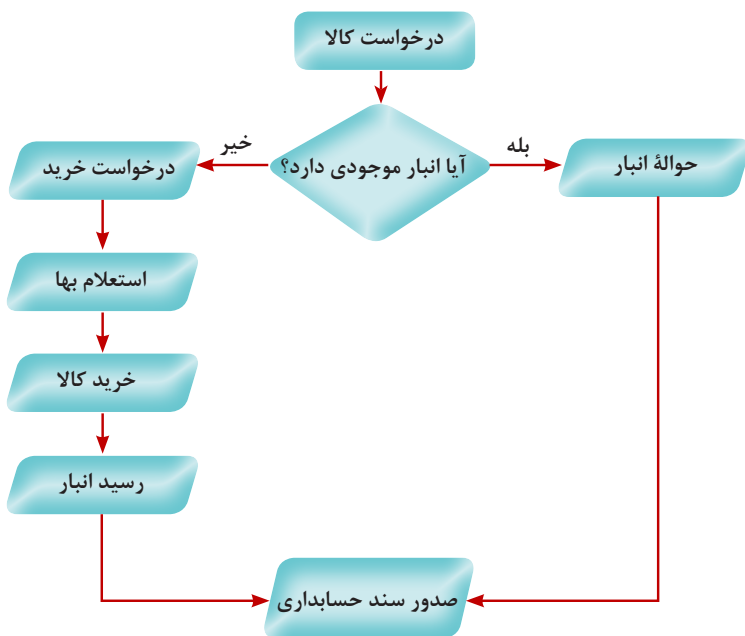
۲ سیستم دائمی: در این سیستم، خرید کالا و رویدادهای مرتبط با خرید (هزینه حمل کالای خریداری شده، برگشت از خرید و تخفیفات و تخفیفات نقدی خرید) هنگام تحقق به حساب موجودی کالا منظور می‌شوند. بنابراین مقدار و ارزش موجودی در هر زمان مشخص است چون

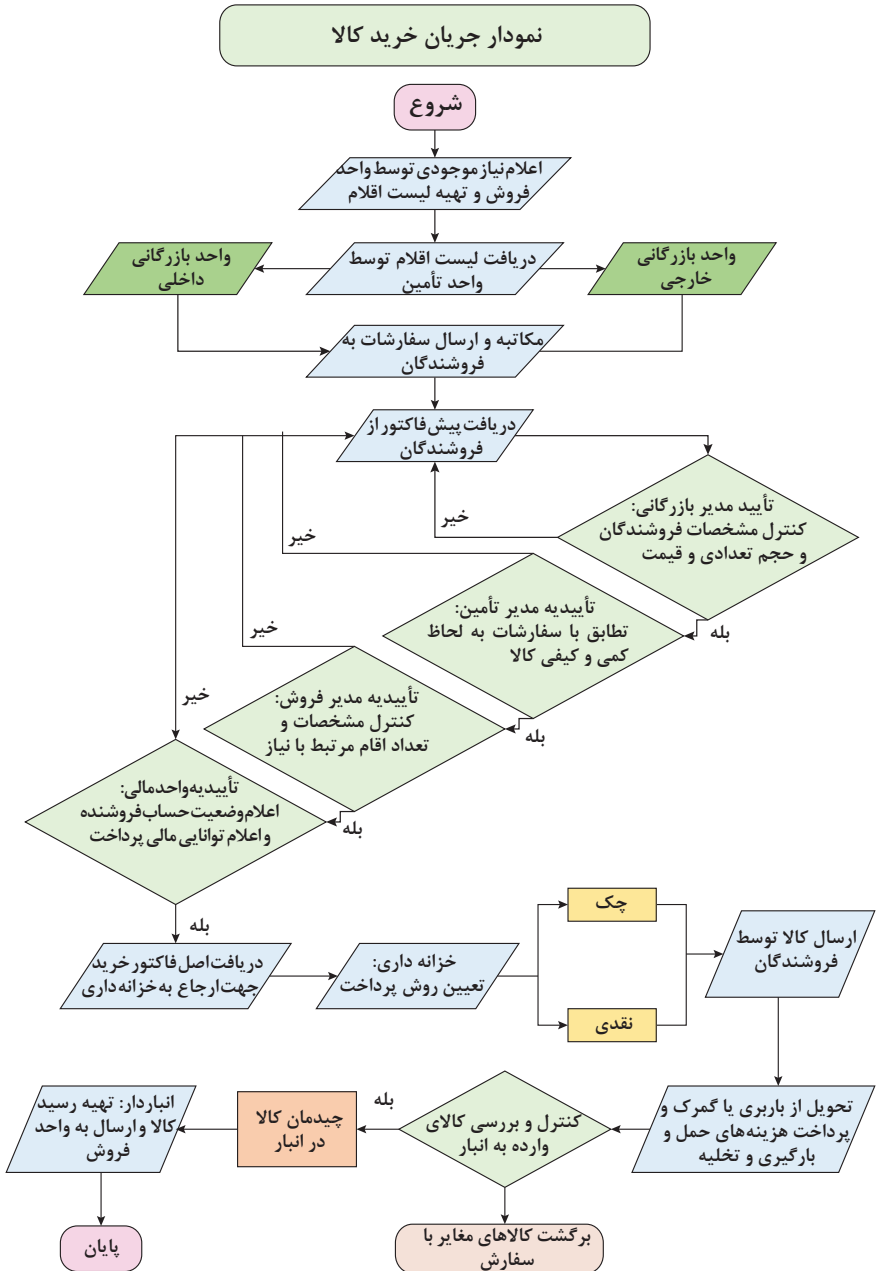
مقدار و مبلغ موجودی‌ها به‌طور مستمر اندازه‌گیری می‌شود. این سیستم در مقایسه با سیستم ادواری مبنای بهتری را برای کنترل فراهم می‌آورد. در این سیستم، تعداد و مبلغ ریالی (بهای تمام شده) موجودی کالا هنگام خرید و فروش در کارت‌کس ثبت می‌شود. از آنجا که در زمان فروش نمی‌توان به‌طور دقیق مشخص نمود که کالای فروش رفته از کدام خریدهای طی دوره می‌باشد، بهای تمام شده کالاهای فروش رفته با استفاده از یکی از روش‌های ارزشیابی محاسبه و در کارت‌کس ثبت می‌شود.

اسناد و مدارک مثبت خرید کالا



فرایند خرید کالا





حساب‌های مرتبط با خرید کالا

در سیستم ادواری موجودی‌ها، حساب‌های زیر نگهداری می‌شوند:

ماهیت	نوع حساب
بدهکار	حساب خرید
بدهکار	حساب موجودی کالا
بدهکار	حساب هزینه حمل کالای خریداری شده
بستانکار	حساب برگشت از خرید و تخفیفات
بستانکار	حساب تخفیفات نقدی خرید

در سیستم دائمی موجودی‌ها، کلیه حساب‌های فوق هنگام تحقق به حساب موجودی کالا منظور می‌شوند.

حساب خرید کالا: حسابی است که معادل بهای کالای خریداری شده در سیستم ادواری (اعم از خرید نقد یا نسیه) بدهکار می‌شود.

حساب موجودی کالا: حسابی است که معادل بهای کالای خریداری شده در سیستم دائمی (اعم از خرید نقد یا نسیه) بدهکار می‌شود.

حساب برگشت از خرید و تخفیفات: حسابی است که معادل قیمت کالاهای برگردانده شده به فروشندگان و تخفیفات اخذ شده از آنان برای پذیرفتن کالاهای ناقص و معیوب بستانکار می‌شود.

حساب تخفیفات نقدی خرید: حسابی است که به میزان تخفیفات نقدی اخذ شده از فروشندگان در ازای پرداخت فاکتورهای خرید در دوره تخفیف، بستانکار می‌شود.

نحوه برخورد با تخفیفات نقدی خرید به دو روش است:

۱ روش خالص خرید: در این روش در زمان خرید، مبلغ تخفیفات نقدی از حساب موجودی کالا (در سیستم دائمی) و حساب خرید کالا (در سیستم ادواری) و حساب‌های پرداختی کسر می‌شود تا به مبلغ خالص ثبت شوند.

هنگام پرداخت بدهی در دوره تخفیف، حساب‌های پرداختی بدهکار و وجه نقد (بانک) بستانکار می‌شود. در صورتی که پرداخت بدهی پس از دوره تخفیف صورت گیرد، مبلغ تخفیفات نقدی خرید در حسابی به نام «تخفیفات از دست رفته» ثبت می‌شود. به این صورت که در زمان پرداخت بدهی، حساب‌های پرداختی و تخفیفات از دست رفته بدهکار و وجه نقد (بانک) بستانکار می‌شوند.

۲ روش ناخالص خرید: در این روش خرید به صورت ناخالص (بدون کسر تخفیفات نقدی) مطابق مبلغ فاکتور ثبت می‌شود و مبلغ تخفیفات نقدی خرید در زمان تحقق (زمان پرداخت بدهی در دوره تخفیف) شناسایی می‌شود.

مثال: شرکت الف در تاریخ ۹۵/۸/۵ کالایی به ارزش ۱۰۰۰۰۰۰۰ ریال با شرط (ن/۳۰-۱۰/۳) خریداری نمود. (روش ادواری).

رویداد	روش ناخالص	روش خالص
ثبت خرید	خرید کالا ۱۰۰۰۰۰۰۰۰ حساب‌های پرداختی ۱۰۰۰۰۰۰۰۰	خرید کالا ۹۷۰۰۰۰۰۰۰ حساب‌های پرداختی ۹۷۰۰۰۰۰۰۰
ثبت پرداخت بدهی در دوره تخفیف	حساب‌های پرداختی ۱۰۰۰۰۰۰۰۰ وجه نقد ۹۷۰۰۰۰۰۰۰ تخفیفات نقدی خرید ۳۰۰۰۰۰۰۰	حساب‌های پرداختی ۹۷۰۰۰۰۰۰۰ وجه نقد ۹۷۰۰۰۰۰۰۰
ثبت پرداخت بدهی پس از دوره تخفیف	حساب‌های پرداختی ۱۰۰۰۰۰۰۰۰ وجه نقد ۱۰۰۰۰۰۰۰۰	حساب‌های پرداختی ۹۷۰۰۰۰۰۰۰ تخفیفات از دست‌رفته ۳۰۰۰۰۰۰۰ وجه نقد ۱۰۰۰۰۰۰۰۰۰

در روش ناخالص، مبلغ تخفیفات تنها در صورتی ثبت می‌شود که از آن استفاده شود. در روش خالص، مبلغ تخفیف تنها در صورتی ثبت می‌شود که از آن استفاده نشود.

روش خالص	روش ناخالص	
تخفیفات از دست رفته ۳۰۰,۰۰۰ حساب‌های پرداختی ۳۰۰,۰۰۰	ثبتي ندارد.	اگر تا پایان دوره مالی مبلغ صورت حساب پرداخت نشود.

حساب هزینه حمل کالای خریداری شده: حساسی است که به میزان مخارجی که خریدار بابت حمل و نقل و تخلیه کالاهای خریداری شده انجام می‌دهد، بدهکار می‌شود. ممکن است در مورد هزینه حمل کالای خریداری شده به یکی از حالات زیر توافق شود:

- ۱ هزینه حمل را خریدار پرداخت می‌کند.
- ۲ هزینه حمل را فروشنده پرداخت می‌کند (جزء هزینه‌های فروشنده محسوب و در دفاتر خریدار ثبت نمی‌شود).
- ۳ هزینه حمل را فروشنده به حساب خریدار پرداخت می‌نماید (در این حالت، معمولاً فروشنده هزینه حمل کالا را جداگانه در فاکتور فروش منظور و مبلغ آن را از خریدار دریافت و به شخص ثالث دیگری که معمولاً شرکت حمل و نقل می‌باشد، پرداخت می‌کند).

مالیات و عوارض ارزش افزوده

ارزش افزوده: تفاوت بین درآمد حاصل از فروش کالاها و خدمات با ارزش کالاها و خدمات خریداری شده. در عمل ارزش افزوده یعنی:

$$\text{خرید} - \text{فروش} = \text{ارزش افزوده}$$

فرایند فرضی ایجاد ارزش افزوده در تولید کفش:

ارزش افزوده در یک تولید ساده کفش



خرید - فروش = ارزش افزوده

ارزش افزوده = ۱۲۰,۰۰۰ - ۶۲,۳۰۰ = ۵۷,۷۰۰

مالیات بر ارزش افزوده: مالیات غیر مستقیمی است که خریدار آن را همراه بهای خرید کالا و خدمات به فروشنده می پردازد.

از آنجایی که در مالیات بر ارزش افزوده، مؤدیان خود به عنوان مأموران سازمان امور مالیاتی کشور عمل می کنند، مؤدیان موظفاند پس از محاسبه مالیات بر ارزش افزوده دریافتی بابت فروش ها و مالیات بر ارزش افزوده پرداختی بابت خریدها، مابه التفاوت مالیات دریافتی و پرداختی را محاسبه نمایند و به سازمان امور مالیاتی کشور پرداخت نمایند و در صورتی که مالیات های پرداختی از مالیات های دریافتی بیشتر باشد، می توانند مازاد را از سازمان امور مالیاتی کشور مطالبه و استرداد کنند و به حساب دوره بعد انتقال دهند.

لازم است تمامی جزئیات عملیات مربوط به مالیات بر ارزش افزوده در دفاتر حسابداری ثبت شوند و مؤدی مکلف است که تمام جزئیات مربوط به معاملات خویش را ثبت نموده و به اطلاع سازمان امور مالیاتی کشور برساند. کنترل دفاتر حسابداری توسط سازمان امور مالیاتی کشور زمانی که مؤدی درخواست استرداد کرده باشد از اهمیت ویژه ای برخوردار می باشد.

برخی از ثبت های ضروری عبارت اند از:

- میزان کالاهای خریداری شده و مالیات پرداخت شده بابت آن.
- میزان خدمات خریداری شده و مالیات پرداخت شده بابت آن.
- میزان کالاهای فروخته شده و مالیات پرداخت شده بابت آن.
- میزان خدمات فروخته شده و مالیات پرداخت شده بابت آن.
- میزان هزینه های جاری و مالیات پرداخت شده بابت آن.

■ میزان خرید و فروش دارایی‌های ثابت مشهود و نامشهود.

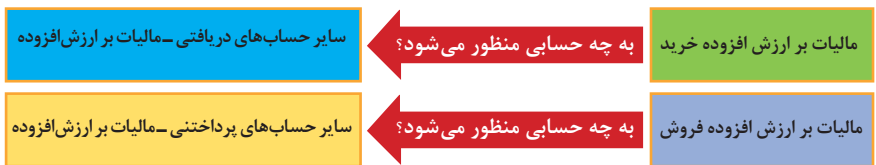
■ میزان کالاهای مصرف شده توسط اعضاء شرکت جهت مصارف خودشان (عرضه به خود یا خود مصرفی).

■ برگشت از خرید و تخفیفات.

■ برگشت از فروش و تخفیفات.

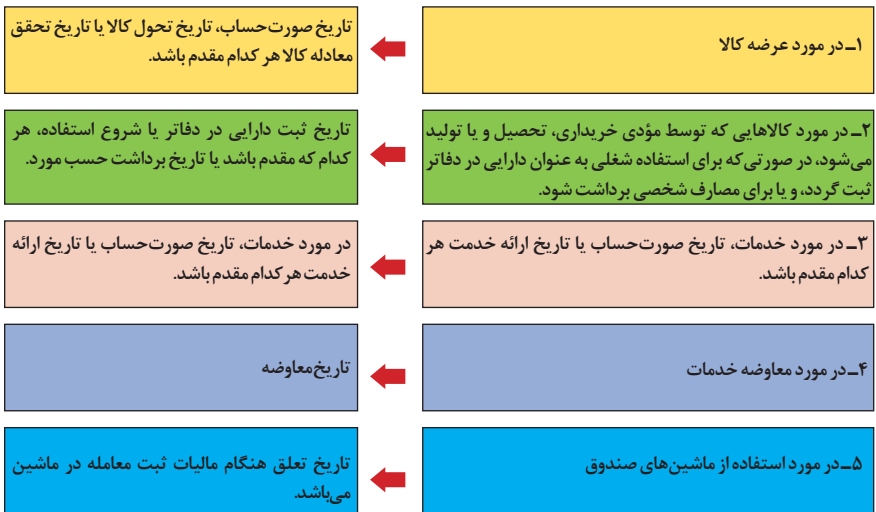
مالیات دریافتی: مالیاتی است که مؤدی هنگام خرید کالاها و خدمات از مؤدی دیگر، به آن پرداخت کرده است. در واقع مؤدی این مالیات را از سازمان امور مالیاتی کشور طلبکار است و باید دریافت کند.

مالیات پرداختنی: مالیاتی است که مؤدی هنگام فروش کالاها و خدمات به مؤدی دیگر یا مصرف‌کننده نهایی دریافت می‌کند. در واقع مؤدی این مالیات را باید به سازمان امور مالیاتی کشور پرداخت نماید.



در صورتی که کالاها و خدمات خریداری شده مشمول عوارض مالیات بر ارزش افزوده باشند، هنگام خرید کالا، مبلغ مالیات بر ارزش افزوده به بدهکار «سایر حساب‌های دریافتنی - مالیات بر ارزش افزوده» منظور می‌شود.
نرخ مالیات بر ارزش افزوده \times مبلغ خرید (پس از کسر تخفیفات مندرج در صورت حساب) = مبلغ مالیات بر ارزش افزوده خرید

تاریخ تعلق مالیات بر ارزش افزوده



ثبت حسابداری خرید کالا در سیستم ادواری

کالای مشمول و مالیات و عوارض		کالای غیر مشمول مالیات و عوارض		ثبت
بستانکار	بدهکار	بستانکار	بدهکار	
	xx		xx	خرید کالا
	xx			سایر حساب‌های دریافتی - مالیات بر ارزش افزوده
xx		xx		موجودی نقد / حساب‌های پرداختی

ثبت حسابداری خرید کالا در سیستم دائمی

کالای مشمول و مالیات و عوارض		کالای غیر مشمول مالیات و عوارض		ثبت
بستانکار	بدهکار	بستانکار	بدهکار	
	xx		xx	موجودی کالا
	xx			سایر حساب‌های دریافتی - مالیات بر ارزش افزوده
xx		xx		موجودی نقد / حساب‌های پرداختی

به‌طور کلی در سیستم ادواری رویدادهای مرتبط با خرید به‌صورت زیر ثبت می‌شوند:

نام حساب بستانکار	نام حساب بدهکار	رویداد مالی
موجودی نقد	خرید کالا سایر حساب‌های دریافتی - مالیات بر ارزش افزوده	خرید کالا به‌صورت نقد
حساب‌های پرداختی	خرید کالا سایر حساب‌های دریافتی - مالیات بر ارزش افزوده	خرید کالا به‌صورت نسیه
موجودی نقد	هزینه حمل کالا خریداری شده سایر حساب‌های دریافتی - مالیات بر ارزش افزوده	پرداخت هزینه حمل کالای خریداری شده
برگشت از خرید و تخفیفات سایر حساب‌های دریافتی - مالیات بر ارزش افزوده	حساب‌های پرداختی	برگشت کالای خریداری شده معیوب (و تخفیفات نابابی خرید)
تخفیفات نقدی خرید موجودی نقد سایر حساب‌های دریافتی - مالیات بر ارزش افزوده	حساب‌های پرداختی	پرداخت بدهی در دوره تخفیف
موجودی نقد	حساب‌های پرداختی	پرداخت بدهی پس از دوره تخفیف

به طور کلی در سیستم دائمی رویدادهای مرتبط با خرید به صورت زیر ثبت می شوند:

نام حساب بستانکار	نام حساب بدهکار	رویداد مالی
موجودی نقد	موجودی کالا سایر حساب‌های دریافتی - مالیات بر ارزش افزوده	خرید کالا به صورت نقد
حساب‌های پرداختی	موجودی کالا سایر حساب‌های دریافتی - مالیات بر ارزش افزوده	خرید کالا به صورت نسیه
موجودی نقد	موجودی کالا سایر حساب‌های دریافتی - مالیات بر ارزش افزوده	پرداخت هزینه حمل کالای خریداری شده
موجودی کالا سایر حساب‌های دریافتی - مالیات بر ارزش افزوده	حساب‌های پرداختی	برگشت کالای خریداری شده معیوب (و تخفیفات نابای خرید)
موجودی کالا موجودی نقد سایر حساب‌های دریافتی - مالیات بر ارزش افزوده	حساب‌های پرداختی	پرداخت بدهی در دوره تخفیف
موجودی نقد	حساب‌های پرداختی	پرداخت بدهی پس از دوره تخفیف

نکته

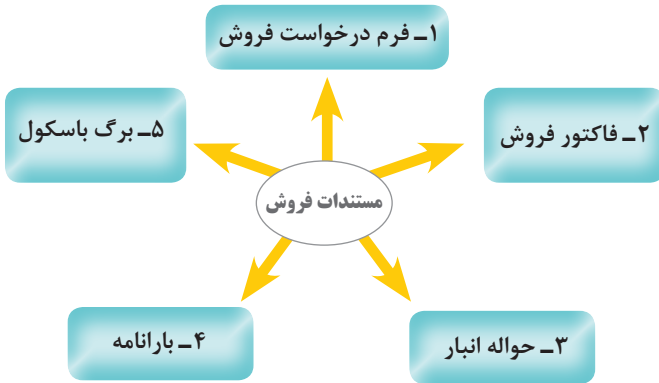
هنگام برگشت از خرید و دریافت تخفیفات، مالیات ارزش افزوده نیز به تناسب این مبالغ تعدیل می شود.

مبلغ برگشت از خرید \times نرخ مالیات بر ارزش افزوده = مبلغ مالیات بر ارزش افزوده مربوط به برگشت از خرید
 مبلغ تخفیفات \times نرخ مالیات بر ارزش افزوده = مبلغ مالیات بر ارزش افزوده مربوط به تخفیفات

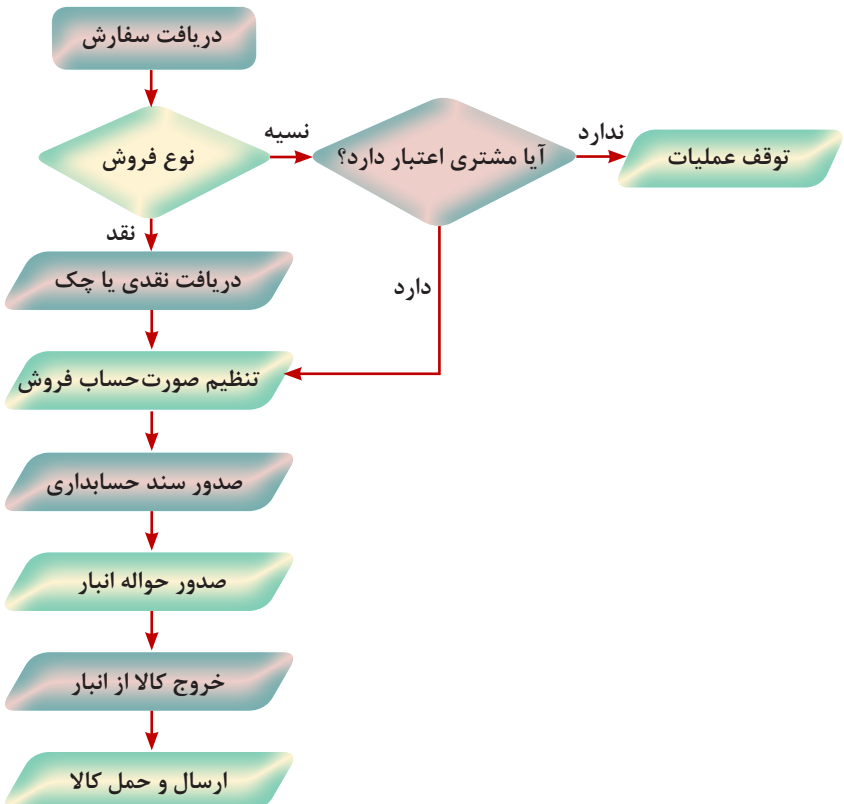
مقایسه روش ادواری و دائمی

سیستم دائمی	رویداد	سیستم ادواری
	خرید کالا	حساب خرید کالا
حساب موجودی کالا	هزینه حمل کالای خریداری شده	حساب هزینه حمل کالای خریداری شده
	برگشت از خرید و تخفیفات	حساب برگشت از خرید و تخفیفات حساب
	تخفیفات نقدی خرید	حساب تخفیفات نقدی خرید

اسناد و مدارک مثبتة فروش کالا



فرایند فروش کالا



حساب‌های مرتبط با فروش کالا

در سیستم ادواری موجودی‌ها حساب‌های زیر نگهداری می‌شوند:

ماهیت	نوع حساب
بستانکار	حساب فروش کالا
بدهکار	حساب برگشت از فروش و تخفیفات
بدهکار	حساب تخفیفات نقدی فروش
بدهکار	بهای تمام شده کالای فروش رفته
بدهکار	هزینه تضمین (گارانتی) محصول
بستانکار	ذخیره تضمین محصول

حساب فروش: حسابی است که معادل قیمت فروش کالاهایی که در طول دوره مالی به طور نقد یا نسبه به فروش می‌رسد، بستانکار می‌شود. در سیستم دائمی، هنگام فروش کالا دو ثبت انجام می‌شود:

۱ ثبت فروش کالا

۲ ثبت بهای تمام شده کالای فروش رفته، بنابراین در این سیستم، حساب بهای تمام شده کالای فروش رفته نیز نگهداری می‌شود.

حساب برگشت از فروش و تخفیفات: حسابی است که معادل قیمت فروش کالای برگشتی از طرف مشتریان و یا تخفیف اعطایی به آنان به علت عیب و نقص کالا، بدهکار می‌شود.

حساب تخفیفات نقدی فروش: حسابی است که به میزان تخفیفات اعطایی به مشتریانی که صورت حساب خود را در دوره تخفیف پرداخت کرده‌اند، بدهکار می‌شود.

بهای تمام شده کالای فروش رفته: محاسبه بهای تمام کالاهای خارج شده به منظور فروش بر اساس قیمت‌های تمام شده خرید به یکی از روش‌های فایفو، لایفو، میانگین و... را بهای تمام شده کالای فروش رفته می‌گویند. به طور کلی می‌توان گفت تمامی هزینه‌های متحمل شده و مرتبط در یک دوره مالی برای تحصیل کالاهای فروش رفته، بهای تمام شده کالای فروش رفته نام دارد. **هزینه تضمین (گارانتی) و ضمانت‌نامه محصولات:** امروزه اکثر واحدهای تجاری محصولات خود را با تضمین به فروش می‌رسانند تا نشان‌دهند که محصول عاری از هرگونه عیب و نقص است، به این معنی که فروشنده (سازنده) متعهد می‌شود نقایص کمی و کیفی محصولات فروخته شده را تا مدت معین بعد از تاریخ فروش که در ضمانت‌نامه قید شده است، تضمین نماید و در صورتی که در دوره تضمین، محصول دچار نقصی و یا عیبی شود، واحد تجاری تمام یا بخشی از هزینه‌های جایگزین را باید متحمل گردد و بدون دریافت هیچ وجهی آن را تعمیر و یا تعویض نمایند و یا نیز ممکن است مبلغ فروش را به مشتری برگشت دهد.

ذخیره: نوعی بدهی است که زمان تسویه و یا تعیین مبلغ آن توأم با ابهام نسبتاً قابل توجه است و تفاوت آن با حساب‌های پرداختی تجاری این است که مبلغ حساب‌های پرداختی تجاری، با توجه به صورت حساب و زمان پرداخت آن نیز از طریق توافق با فروشنده مشخص می‌گردد. بدهی ناشی از تضمین محصول در زمان فروش ایجاد می‌شود. این بدهی را می‌توان در زمان فروش یا در پایان دوره مالی ثبت نمود.

شرکت پویا کالا

حسابات نامیه

	نوع دستگاه:
	شماره سریال:
	تاریخ صدور:
	تاریخ انقضاء:

شرایط ضمانت نامیه:

۱۱) ارائه کارت ضمانت نامه جهت تعمیر دستگاه ارائه می‌باشد.

۱۲) حمل و نقل دستگاه به دستگاه بر عهده خریدار می‌باشد.

۱۳) کارت ضمانت نامه جهت این شرکت با تعهدنامه رسمی فاقد اعتبار است.

۱۴) موارد خاص نظیر آتش سوزی، سیل، زلزله و حوادث غیر متعارفه مشخصی شامل ضمانت نمی‌باشد.

۱۵) مشکلات به وجود آمده به دلیل نقصان و مواد مصرفی غیر استاندارد و بار نامرغوب و تعمیر توسط افراد غیر متعلق شامل ضمانت نمی‌باشد.

۱۶) نصب غیر صحیح که منجر به خرابی درین دستگاه گردد شامل گرانته نمی‌باشد.

مهر و امضاء شرکت: نماینده رسمی شرکت:

شماره:
تاریخ:

هنگام فروش کالا، مبلغ مالیات بر ارزش افزوده به بستانکار «سایر حساب‌های پرداختنی - مالیات بر ارزش افزوده» منظور می‌شود.

نرخ مالیات بر ارزش افزوده × مبلغ فروش (پس از کسر تخفیفات مندرج در صورت حساب) = مبلغ مالیات بر ارزش افزوده فروش



ثبت حسابداری فروش کالا در سیستم ادواری

مالیات و عوارض کالای مشمول و مالیات و عوارض		کالای غیر مشمول مالیات و عوارض		ثبت
		بستانکار	بدهکار	
	××		××	موجودی نقد / حساب‌های دریافتنی
××				سایر حساب‌های پرداختنی - مالیات بر ارزش افزوده
××		××		فروش کالا

ثبت حسابداری فروش کالا در سیستم دائمی

کالای مشمول و مالیات و عوارض		کالای غیر مشمول مالیات و عوارض		ثبت
				ثبت اول:
	xx		xx	موجودی نقد / حساب‌های دریافتی
xx				سایر حساب‌های پرداختی - مالیات بر ارزش افزوده
xx		xx		فروش کالا
				ثبت دوم:
	xx		xx	بهای تمام شده کالای فروش رفته
xx		xx		موجودی کالا

در هر دو سیستم دائمی و ادواری برگشت از فروش تخفیفات، تخفیفات نقدی فروش و دریافت طلب به صورت زیر ثبت می‌شود:

نام حساب بستانکار	نام حساب بدهکار	رویداد مالی
حساب‌های دریافتی	ثبت اول: برگشت از فروش و تخفیفات سایر حساب‌های پرداختی - مالیات بر ارزش افزوده	برگشت کالای فروش رفته
بهای تمام شده کالای فروش رفته	ثبت دوم: موجودی کالا	
حساب‌های دریافتی	برگشت از فروش و تخفیفات سایر حساب‌های پرداختی - مالیات بر ارزش افزوده	تخفیفات نابابی فروش
حساب‌های دریافتی	موجودی نقد تخفیفات نقدی فروش سایر حساب‌های پرداختی - مالیات بر ارزش افزوده	دریافت طلب در دوره تخفیف
حساب‌های دریافتی	موجودی نقد	دریافت طلب پس از دوره تخفیف

«سایر حساب‌های دریافتی - مالیات بر ارزش افزوده» با حساب‌های خرید، برگشت از خرید و تخفیفات نقدی خرید و «سایر حساب‌های پرداختی مالیات بر ارزش افزوده» با حساب‌های فروش، برگشت از فروش و تخفیفات نقدی فروش همراه است.

نکته