

بخش اول- حسابداری مؤسسات خدماتی
فصل اول - آشنایی با حسابداری
فصل دوم - معادله حسابداری
فصل سوم - تجزیه و تحلیل و ثبت رویدادها
فصل چهارم - ثبت رویدادهای مالی در مدارک و دفاتر حسابداری
فصل پنجم - سرمایه داری مجدد و برداشت-اصلاح حسابها
بخش دوم- حسابداری مؤسسات بازرگانی
فصل ششم - حسابداری خرید و فروش
فصل هفتم - تنظیم صورتهای مالی و بستن حسابها
فصل هشتم - روشهای ارزیابی موجودی کالا

## اصول حسابداری ۱

بخش اول - حسابداری مؤسسات خدماتی
فصل اول - آشنایی با حسابداری

## بنگاه اقتصادی:

در علم اقتصاد، عوامل اقتصادی مختلفی در اختیار افراد یا گروه هایی قرار دارد که با ترکیب این عوامل به تولید کالا یا انجام خدمات می پردازند. این افراد یا گروهها را بنگاه اقتصادی می نامند.

## رویدادهای اقتصادی یا مالی:

وقایعی هستند که با خرید، تولید، توزیع و فروش و ارائه خدمات با فعالیت هایی مانند وام گرفتن و وام دادن سر و کار دارند.

## تعریف حسابداری:

عبارت است از: شناسائی، اندازه گیری، ثبت و گزارش اطلاعات اقتصادی برای استفاده کنندگان به گونه ای که امکان قضاوت و تصمیم گیری آگاهانه برای آنها فراهم شود.

## اطلاعات حسابداری:

خلاصه اطلاعات مربوط به رویدادهای مالی مؤثر بر یک واحد اقتصادی خاص می باشد.

## شخصیت حسابداری:

واحد اقتصادی مشخص و جداگانه ای است که اطلاعات و گزارشهای حسابداری فقط در مورد آن تهیه می شود.

(( رابطه اطلاعات حسابداری و تصمیم گیری ))

## انواع واحدهای اقتصادی:

مؤسسات جدا و مستقلى هستند که با ترکیب عوامل مختلف اقتصادی منافع مالکین خود را دنبال می کنند. از لحاظ مالکیت، شکل حقوقی و نوع فعالیت به شکل زیر طبقه بندی می شوند.

واحدهای اقتصادی از نظر مالکیت به سه نوع تقسیم می شوند:

**۱- واحدهای عمومی:** به طور مستقیم یا غیر مستقیم در مالکیت دولت یا سایر نهادهای عمومی قرار دارند. سازمان تأمین اجتماعی نمونه ای از این واحدها می باشد.

**۲- واحدهای تعاونی:** به منظور رفع نیازمندی های مشترک و بهبود وضع اقتصادی و اجتماعی اعضای آن از طریق خریداری، کمک و همکاری متقابل تشکیل شده و در مالکیت اعضا قرار دارند. مانند شرکتهای تعاونی.

**۳- واحدهای خصوصی:** این واحدها به یک یا چند نفر تعلق دارند و متعلق به بخش عمومی نیستند. مانند فروشگاهها.

واحدهای اقتصادی از نظر هدف فعالیت به دو دسته تقسیم می شوند:

**۱- واحدهای انتفاعی:** هر واحد اقتصادی که با هدف سود و منفعت مادی تشکیل شود واحد انتفاعی - **واحدهای غیر انتفاعی:** هر واحدی را که هدف از تشکیل آن کسب منفعت مادی برای مالکان آن نباشد واحد غیر انتفاعی گویند.

واحدهای اقتصادی از نظر نوع فعالیت به سه دسته تقسیم می شوند:

**۱- واحدهای خدماتی:** واحدهایی هستند که خدماتی به مشتریان ارائه می کنند و معمولاً در قبال ارائه خدمات منفعت کسب می کنند. مانند بانکها و هتلها.

**۲- واحدهای بازرگانی:** به خرید و فروش مواد خام، فرآورده ها و کالاها اشتغال دارند. مانند فروشگاهها.

**۳- واحدهای تولیدی:** با استفاده از عوامل تولید به ساخت کالاهای اقتصادی می پردازند.

واحدهای اقتصادی از نظر تعداد مالک به دو دسته تقسیم می شوند:

**۱- واحدهای انفرادی:** مالکیت آنها به یک نفر تعلق دارد؛ مانند فروشگاهها، مغازه ها.

**۲- واحدهای غیر انفرادی:** افراد، سرمایه های کوچک خود را با یکدیگر جمع می کنند و واحدهای بزرگتری را تشکیل می دهند. مانند شرکتهای.

## **پرسشها؟**

۱- بنگاه اقتصادی را تعریف کنید؟

در علم اقتصاد عوامل اقتصادی مختلفی در اختیار افراد یا گروه هایی قرار دارد که با ترکیب این عوامل به تولید کالا یا انجام خدمات می پردازند. این افراد یا گروهها را بنگاه اقتصادی می گویند.

۲- واحدهای اقتصادی تعاونی را تعریف کنید؟

به منظور رفع نیازمندی های مشترک و بهبود وضع اقتصادی و اجتماعی اعضای آن از طریق خود یاری، کمک و همکاری متقابل تشکیل شده و در مالکیت اعضا قرار دارند.

۳- تقسیم واحدهای اقتصادی به واحدهای عمومی، تعاونی، خصوصی بر اساس کدامیک از ویژگی های واحدهای اقتصادی می باشد؟

✓ الف) نوع مالکیت      ب) هدف فعالیت      ج) نوع فعالیت      د) شکل حقوقی

۴- کدامیک از واحدهای اقتصادی زیر می تواند به عنوان واحدهای انفرادی محسوب شود؟

✓ الف) مغازه ها      ب) شرکتهای تعاونی      ج) بانکها      د) سازمانهای دولتی

## فصل دوم - معادله حسابداری

### دارائی ها:

منابع اقتصادی متعلق به یک واحد اقتصادی که انتظار می رود در آینده منفعتی را برای واحد اقتصادی ایجاد نماید، دارائی گویند.

دارائی های واحد اقتصادی = حقوق مالی اشخاص نسبت به دارائی های واحد اقتصادی

### حقوق مالی اشخاص:

حقوق مالی اشخاص نسبت به دارائی های واحد اقتصادی شامل حقوق مالی مالک و حقوق مالی طلبکاران است.

### بدهی:

حقوق مالی اشخاص غیر از مالک نسبت به دارائی های واحد اقتصادی را بدهی گویند.

## سرمایه:

حق یا ادعای مالک یا مالکین نسبت به دارائی های یک واحد اقتصادی را، سرمایه گویند.

معادله حسابداری  $\text{دارائی} = \text{بدهی} + \text{سرمایه}$

## انواع دارائی ها:

**۱- نقد و بانک:** از مهم ترین دارائی های واحد اقتصادی که برای خرید کالاها و پرداخت بدهی ها مورد استفاده قرار می گیرد.

نام دارد.

**۲- حساب های دریافتی:** واحدهای اقتصادی در قبال ارائه یا فروش دارائی به طور نسیه، از دیگران طلبکار می شوند. این قبیل دارائی ها را حساب های دریافتی گویند.

**۳- ملزومات:** شامل کالاها و اجناسی است که در جریان فعالیت های واحد اقتصادی خریداری و به مصرف می رسد.

## انواع بدهی ها:

**۱- حساب های پرداختی:** این نوع بدهی در ازای خرید نسیه دارائی یا خدمات از دیگران ایجاد می شود.

**۲- وام پرداختی:** این نوع بدهی در ازای دریافت وام از مؤسسات اعتباری نظیر بانکها ایجاد می شود.

## اهمیت معادله حسابداری

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 شناسائی کنند.

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

**مثال ۱:** رویداد مالی زیر در تعمیرگاه تلویزیون ماهر طی دو ماهه ابتدای سال ۱۳۷۱ انجام شده است. آقای ماهر در فروردین ماه سال ۱۳۷۱ تصمیم به تأسیس تعمیرگاه تلویزیون گرفت. ابتدا اقدام به دریافت

پروانه کسب کرده، سپس در ۱۵ فروردین در بانک، حساب جاری را به نام تعمیرگاه ماهر افتتاح می کند و مبلغ

۳۰۰۰۰۰۰۰ ریال به عنوان سرمایه تعمیرگاه به آن حساب واریز می نماید.

### **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 می شود و با افتتاح حساب جاری و واریز ۳۰۰۰۰۰۰۰ ریال به این حساب، تعمیرگاه ماهر صاحب یک قلم دارائی به نام نقد و بانک می باشد.

### **ترازنامه:**

صورتحسابی است که دارائی ها و بدهی ها و سرمایه ی مالک یک واحد اقتصادی را، در یک تاریخ معین نشان می دهد. معمولاً در تهیه تراز نامه باید به نکات زیر توجه کرد:

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

الف) نام واحد اقتصادی                      ب) نام گزارش یا صورتحساب مالی                      ج) تاریخ گزارش

**۲- واحد اندازه گیری:** واحد اندازه گیری رویدادهای مالی، پولی رایج هر کشور است.

**۳- طرفین ترازنامه:** در سمت راست ترازنامه دارائی ها و در سمت چپ بدهی ها و سرمایه مالک نوشته می شود.

**۴- ترتیب نوشتن دارائی ها:** در ترازنامه دارائی ها به ترتیب قابلیت تبدیل به نقد نوشته می شوند.

**۵- ترتیب نوشتن بدهی ها:** بدهی های مختلف واحد اقتصادی به ترتیب تاریخ سررسید پرداخت در ترازنامه نوشته می شوند.

**۶- موازنه:** ترازنامه منطبق بر معادله حسابداری است. بنابراین همیشه بین جمع دارائی ها و جمع بدهی ها و سرمایه مالک توازن وجود دارد.

نمونه ای از یک ترازنامه در شکل زیر توضیح داده شده است:

		بدهی ها	
	دارائی ها	حساب های پرداختنی	۱/۵۰۰/۰۰۰
۵/۷۵۰/۰۰۰	نقد و بانک	وام پرداختنی	<u>۱۰/۰۰۰/۰۰۰</u>
۲۵۰/۰۰۰	حساب های دریافتنی	جمع بدهی ها	۱۱/۵۰۰/۰۰۰
۵۰۰/۰۰۰	ملزومات		
۲/۰۰۰/۰۰۰	اثاثه	سرمایه	
<u>۳۳/۰۰۰/۰۰۰</u>	آپارتمان	سرمایه آقای ماهر	<u>۳۰/۰۰۰/۰۰۰</u>
<u>۴۱/۵۰۰/۰۰۰</u>	جمع دارائی ها	جمع بدهی ها و سرمایه	
			۴۱/۵۰۰/۰۰۰

### پرسشها؟

۱- بدهی را تعریف کنید؟

حقوق مالی اشخاص غیر از مالک نسبت به دارائی های یک واحد اقتصادی را بدهی گویند.

۲- ترازنامه را تعریف کنید؟

صورتحسابی است که دارائی ها، بدهی ها و سرمایه مالک یک واحد اقتصادی را در یک تاریخ معین نشان میدهد.

### ۳- سرمایه را تعریف کنید؟

حق یا ادعای مالی مالک یا مالکین، نسبت به دارائی های یک واحد اقتصادی را سرمایه گویند.

۴- وجوهی که صاحب یک واحد اقتصادی به عنوان سرمایه به حساب جاری بانک واریز می کند ...

✓ الف) دارائی ها را افزایش می دهد.      ب) بدهی ها را افزایش می دهد.

ج) دارائی ها را کاهش می دهد.      د) سرمایه را کاهش می دهد.

## فصل سوم - تجزیه و تحلیل و ثبت رویدادهای مالی

### حساب:

به منزله پرونده ای مفصل از تغییراتی است، که در یک دارائی خاص، یک بدهی خاص یا سرمایه صاحب مؤسسه، طی یک دوره زمانی رخ می دهد و ابزار اصلی ثبت و خلاصه کردن اطلاعات مالی است.

برای اینکه امکان دسترسی به اطلاعات موجود در حساب ها آسانتر شود، همه حساب های مربوط به یک واحد اقتصادی در یک دفتر خاص به نام «دفتر کل» نگهداری می شود.

### ثبت رویدادهای مالی در حسابها:

برای اینکه اثر هر رویداد مالی را بر اجزای معادله حسابداری نشان دهیم از شکل حساب T استفاده می کنیم، که دارای سه قسمت است:

۱- عنوان حساب

۲- سمت راست یا بدهکار

۳- سمت چپ یا بستانکار

عنوان حساب	
بستانکار	بدهکار

- قاعده ثبت افزایش و کاهش در حسابها:



افزایش هر دارائی در سمت راست (بدهکار) حساب آن دارائی، ثبت می شود.

کاهش هر دارائی در سمت چپ (بستانکار) حساب آن دارائی، ثبت می شود.

افزایش هر بدهی و سرمایه مالک در بستانکار حساب مربوط، ثبت می شود.

کاهش هر بدهی مالک در بدهکار حساب مربوط، ثبت می شود.

$$\text{دارائی ها} = \text{بدهی ها} + \text{سرمایه مالک}$$

افزایش	کاهش		کاهش	افزایش	کاهش	افزایش
سرمایه	سرمایه		بدهی ها	بدهی ها	سرمایه	سرمایه
بستانکار	بستانکار		بدهکار	بستانکار	بدهکار	بستانکار
می شود	می شود		می شود	می شود	می شود	می شود

**مثال** در مثال قبل (تعمیرگاه تلویزیون ماهر)، رویداد مالی ثبت گردید و تجزیه و تحلیل شد. اکنون از روش دیگری استفاده می کنیم.

رویداد مالی ۱: سرمایه گذاری نقدی آقای ماهر به مبلغ ۳۰ / ۰۰۰ / ۰۰۰ ریال

تشخیص	قاعده	تجزیه و تحلیل
بدهکار: نقد و بانک ۳۰ / ۰۰۰ / ۰۰۰ ریال	افزایش دارایی، بدهکار می شود	دارائی (نقد و بانک) افزایش یافته است
بستانکار: سرمایه	افزایش سرمایه، بستانکار می شود	سرمایه مالک افزایش یافته است

		آقای ماهر ۳۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال
--	--	------------------------------

### مانده گیری حساب ها:

نخست، ارقام بدهکار و ارقام بستانکار را جداگانه جمع زده، زیر هر ستون یادداشت و سپس جمع طرف کوچکتر را از جمع طرف بزرگتر کسر می کنیم؛ به حاصل این تفریق «مانده حساب» گویند.

### پرسشها

#### ۱- حساب چیست؟

پرونده ای است مفصل از تغییراتی که در یک دارائی خاص، یک بدهی خاص یا سرمایه صاحب مؤسسه طی یک دوره زمانی رخ می دهد.

#### ۲- منظور از بدهکار و بستانکار چیست؟

بدهکار به معنی راست حساب و بستانکار به معنی سمت چپ حساب می باشد.

#### ۳- دو طرف هر حساب ..... نامیده می شود.

الف) دارائی و بدهی      ب) بدهکار و بستانکار      ج) دارائی و سرمایه      د) افزایش و کاهش

**فصل چهارم: ثبت رویدادهای مالی در مدارک و دفاتر حسابداری:**

## اسناد و مدارک مثبتیه:

به اسناد و مدارکی که دلالت بر وقوع یک معامله یا رویداد مالی مشخص دارد، «اسناد مثبتیه» گفته می شود. مانند فاکتور فروش، رسید بانکی، قبض آب و برق و .....

## سند حسابداری:

برگه ای است که اطلاعات مربوط به یک یا چند رویداد مالی قبل از ثبت در دفاتر حسابداری، در آن نوشته می شود و سپس بر اساس اطلاعات مندرج در سند حسابداری دفاتر حسابداری تنظیم می گردد.

## دفاتر حسابداری:

کلیه رویدادها در دفاتر حسابداری ثبت می شوند. دفاتر حسابداری را می توان به دو گروه تقسیم کرد: گروه اول، دفاتر رسمی یا قانونی، شامل دفتر روزنامه عمومی و دفتر کل می باشد و گروه دوم، دفاتر غیر رسمی یا کمکی، که شامل دفاتر تأمین و سایر دفاتر مورد نیاز حسابداران می گردد.

**۱- دفتر روزنامه عمومی:** دفتری است که کلیه معاملات و رویدادهای مالی یک واحد اقتصادی روزانه به ترتیب تاریخ وقوع در آن ثبت می شوند.

**مثال)** خانم فضیلت اخیراً پس از کسب مجوزهای لازم اقدام به تأسیس مؤسسه آموزش زبان دانا کرده است و طی آبان ماه ۱۳۷۶ فعالیت های زیر در مؤسسه انجام شده است.

**۱۳ آبان ماه -** افتتاح حساب جاری شماره ۲۵۲۰ بانک رفاه کارگران شعبه وحدت و واریز ۳۲۰۰۰۰۰۰۰ 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 تحویل داد.

**۶ آبان ماه -** خرید نقدی یک دستگاه آپارتمان به بهای ۳۰۰۰۰۰۰۰۰ ریال در قبال تحویل چک شماره ۲۱۵۰۱ مورخ ۶ آبان ماه ۱۳۷۶ به مبلغ ۳۰۰۰۰۰۰۰۰ ریال از حساب جاری مؤسسه دانا، یک برگ رسید امضا شده از آقای معتمدی فروشنده آپارتمان دریافت گردید. همچنین تصویری از سند انتقال آپارتمان به عنوان سند مثبتیه این رویداد مالی تهیه شد.

**۷ آبان ماه -** خرید نسبه مقداری اثاثه از فروشگاه مجیدی به بهای ۲۵۰۰۰۰۰ ریال. آقای مجیدی فاکتور فروش شماره ۱۷۰۲ مورخ ۸/۷/۷۶ را به مؤسسه دانا تحویل داد.

**آبان ماه -** آقای فرشاد، مبلغ ۱۰۰۰۰۰۰۰ ریال به عنوان وام به حساب مؤسسه دانا واریز کرد. بانک یک برگ رسید بانکی مبنی بر واریز ۱۰۰۰۰۰۰۰ به حساب ۲۵۲۰ مؤسسه دانا به آقای فرشاد تسلیم نمود که ایشان به مؤسسه تحویل داد.

**۱۱ آبان ماه -** خرید نسبه ۷۵۰۰۰۰۰ ریال اثاثه از فروشگاه حسن پور. آقای حسن پور فاکتور فروش شماره ۲۲۱۱ مورخ ۱۱/۸/۷۶ برای مؤسسه دانا ارسال کرد.

**۱۴ آبان ماه -** صدور تحویل چک شماره ۲۱۵۰۲ مورخ ۱۴/۸/۷۶ به مبلغ ۳۰۰۰۰۰۰ ریال به آقای مجیدی بابت طلب ایشان از مؤسسه دانا. در قبال تحویل این چک در همان روز یک برگ رسید چک دریافت گردید.

**۱۸ آبان ماه -** خریدی نقدی ۵۵۰/۰۰۰ ریال صادر کرد و پس از اخذ رسید چک آن را به آقای کریمی تحویل داد.

**مرحله ۱-** این رویداد به شرح زیر تجزیه و تحلیل می شود.

بخش اول

**دفتر کل:**

عبارت است از مجموعه حساب هایی که برای ثبت و خلاصه کردن اطلاعات مربوط به رویدادهای مالی یک واحد اقتصادی استفاده می شود. نوشتن دفتر کل بعد از رویدادهای مالی در دفتر روزنامه انجام می گیرد.

برای ثبت رویدادهای مالی در دفتر کل ابتدا رویداد مالی ثبت شده در دفتر روزنامه مشخص و سپس مراحل انتقال به ترتیب زیر انجام می شود:

- ۱- پیدا کردن صفحه حسابی که در دفتر روزنامه بدهکار شده است.
- ۲- نوشتن شماره رویداد مالی (شماره روزنامه) در ستون مربوطه در حساب دفتر کل
- ۳- ثبت تاریخ رویداد مالی در ستون تاریخ
- ۴- درج مبلغ بدهکار در ستون بدهکار
- ۵- نوشتن شرح مختصری از رویداد مالی در ستون شرح
- ۶- نوشتن شماره صفحه دفتر روزنامه در ستون عطف حساب
- ۷- درج شماره صفحه ای از دفتر کل که ردیف بدهکار رویداد مالی در آن نوشته شده، در ستون عطف دفتر روزنامه
- ۸- محاسبه و نوشتن مانده حساب در ستون مربوط
- ۹- تعیین نوع مانده حساب در ستون تشخیص با نوشتن کلمه «بد» به جای بدهکار یا «بس» به جای بستانکار نمونه ای از انتقال رویداد مالی مؤسسه دانا به حسابهای دفتر کل شرح داده شده.

### حساب: نقد و بانک دفتر کل صفحه ۱

شماره صفحه روزنامه	تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار	تشخیص	مانده
۱	۱۳۷۶ ۳ ابانماه	سرمایه گذاری اولیه خاتم فضیلت	۳۲۰۰۰۰۰۰		بد	۳۲۰۰۰۰۰۰
	۶ ابانماه	خرید یک دستگاه آپارتمان		۳۰۰۰۰۰۰۰	بد	۲۰۰۰۰۰۰۰
	۸ ابانماه	دریافت وام از آقای فرشاد	۱۰۰۰۰۰۰۰		بد	۱۲۰۰۰۰۰۰

۱۴ ایپانماه	پرداخت قسمتی از طلب آقای مجیدی	۳۰۰.۰۰۰	بد	۹۰۰.۰۰۰
۱۸ ایپانماه	خرید ملزومات اداری	۵۵.۰۰۰	بد	۸۴۵.۰۰۰

### دفتر معین:

حساب های معین، مجموعه حساب های کمکی یا مکمل برخی از حساب های دفتر کل هستند.

حساب دفتر کل

حساب های معین

در شکل می بینید که یک حساب دفتر کل (حسابهای پرداختی) دارای چند حساب معین است، که در هر یک اطلاعاتی در مورد تک تک بستانکاران نوشته می شود. دفتر معین مستقیماً از روی سند حسابداری نوشته می شود. برای نشان دادن نحوه نوشتن دفتر معین از اطلاعات مؤسسه دانا استفاده می کنیم.

### موسسه آموزش زبان دانا

#### سند حسابداری

شرح	عطف معین	معین	بدهکار	بستانکار
اثاثه حساب های پرداختی			۳۵۰.۰۰۰	۳۵۰.۰۰۰
فروشگاه مجید خرید مقداری اثاثه از فروشگاه مجیدی	۱	۳۵۰.۰۰۰		

			۳۵۰۰۰۰۰	۳۵۰۰۰۰۰

دفتر معین حساب های پرداختی

حساب: فروشگاه مجید صفحه: ۱

مانده	تشخیص	بستانکار	بدهکار	شرح	تاریخ	شماره سند حسابداری
۳۵۰۰۰۰۰	پس	۳۵۰۰۰۰۰		خرید نسبه اثاثه	۱۳۷۶ ۱۷بانماه	۳

## اصول حسابداری ۱

### تراز آزمایشی حساب های دفتر کل

فهرستی از نام و مانده کلیه حساب های دفتر کل در یک زمان مشخص، را تراز آزمایشی حساب های دفتر کل گویند، که معمولاً در پایان هر ماه تهیه می شوند و برای تهیه آنها مراحل زیر انجام می شود.

۱- نوشتن عنوان، شامل نام مؤسسه، نام گزارش و تاریخ گزارش

۲- نوشتن نام و مانده حساب های دفتر کل

۳- محاسبه جمع ستون بدهکار و ستون بستانکار

۴- کشیدن دو خط موازی زیر ستون های جمع به منزله اتمام کار تهیه تراز آزمایشی است.

تراز آزمایشی زیر از مانده حساب های دفتر کل مؤسسه دانا در تاریخ ۳۰ آبان ماه ۱۳۷۶ تهیه شده است.

موسسه آموزش زبان دانا

تراز آزمایشی ۳۰ آبانماه ۱۳۷۶

نام و حساب	مانده	
	بدهکار	بستانکار
نقد و بانک	۸۴۵۰۰۰۰	
ملزومات	۵۵۰۰۰۰	
اثاثه	۱۱۰۰۰۰۰۰	
آپارتمان	۳۰۰۰۰۰۰۰	
حساب های پرداختی		۸۰۰۰۰۰۰۰
وام پرداختی		۱۰۰۰۰۰۰۰۰
سرمایه خانم فضیلت		۳۲۰۰۰۰۰۰۰
جمع	۵۰/۰۰۰/۰۰۰	۵۰/۰۰۰/۰۰۰

تراز نامه:

از روی تراز آزمایشی حساب های دفتر کل می توان تراز واحد اقتصادی تهیه کرد.

تراز آزمایشی مؤسسه دانا در تاریخ ۳۰ آبان ماه ۱۳۷۶ به شرح زیر می باشد.



مؤسسه آموزش زبان دانا

تراز نامه به تاریخ ۳۰ آبان ماه ۱۳۷۶ (ارقام به ریال)

دارائی ها		بدهی ها	
۸۴۵۰۰۰۰	نقد و بانک	۸۰۰۰۰۰۰	حساب های پرداختی
۵۵۰۰۰۰	ملزومات	۱۰۰۰۰۰۰۰	وام پرداختی
۱۱۰۰۰۰۰۰	اثاثه		سرمایه
۳۰۰۰۰۰۰۰	آپارتمان	۳۲۰۰۰۰۰۰	سرمایه خانم فضیلت
۵۰۰۰۰۰۰۰	جمع دارائی ها	۵۰۰۰۰۰۰۰	جمع بدهی ها و سرمایه

**درآمد و هزینه:**

**درآمد:**

مبالغی که بابت ارائه خدمات به مشتریان، دریافت شده و یا در آینده دریافت خواهد شد «درآمد» نام دارد. درآمد موجب افزایش سرمایه و به هنگام افزایش بستانکار می گردد و مانده این حساب بستانکار خواهد شد.

درآمد مؤسسات خدماتی به صورت نقد یا نسبه کسب می شود.

**-ارائه خدمات به صورت نقد:**

چنانچه در زمان ارائه خدمات به مشتریان وجه آن نقداً دریافت شود در این صورت در معادله حسابداری از یک سو دارائی های مؤسسه و از سوی دیگر سرمایه مالک مؤسسه افزایش می یابد.

سرمایه	بدهیها	دارائی ها
+	0 +	+ =
سرمایه افزایش مییابد	بدهی تغییر نمییابد	دارائی (نقد و بانک) افزایش می یابد

### - ارائه خدمات به صورت نسبه (درآمد غیر نقدی):

چنانچه یک مؤسسه، خدماتی برای مشتریان خود انجام دهد و وجه آن را بلافاصله دریافت نکند، در این صورت مشتری متعهد می شود حق الزحمه این خدمات را در آینده بپردازد.

تحقق درآمدهای غیر نقدی از یک سو موجب افزایش دارائی ها (حساب های دریافتی) و از سوی دیگر موجب افزایش سرمایه در معادله می گردد.

### هزینه:

مخارجی که یک مؤسسه برای ارائه خدمات به مشتریان و کسب درآمد متحمل می شود هزینه نام دارد. هزینه موجب کاهش سرمایه می گردد.

### صورتحساب سود و زیان:

چگونگی و نتیجه فعالیت های یک واحد اقتصادی را طی یک دوره زمانی نشان می دهد.

هزینه ها - درآمدها = سود (زیان) خالص

سود خالص → هزینه ها > درآمدها

زیان خاص → هزینه ها < درآمدها

## صورت‌حساب سود و زیان مؤسسه خدماتی از چهار بخش تشکیل شده است:

- ۱- عنوان: در این بخش اطلاعات مربوط به نام مؤسسه، نام صورت‌حساب در سه سطر درج می‌گردد.
- ۲- درآمدها: درآمدهای دوره مالی به تفکیک نوع نوشته و سپس جمع درآمدها محاسبه می‌گردد.
- ۳- هزینه‌ها: هزینه‌های دوره مالی به تفکیک نوع هزینه نوشته و سپس جمع هزینه‌ها محاسبه می‌گردد.
- ۴- سود و زیان خالص: ما به التفاوت جمع درآمدها و جمع هزینه‌ها تحت عنوان سود خالص نوشته می‌شود.

## پرسشها؟

### ۱- سند حسابداری چیست؟

سند حسابداری برگه‌ای است که اطلاعات مربوط به یک یا چند رویداد مالی قبل از ثبت در دفاتر حسابداری در آن نوشته می‌شود.

### ۲- دو مورد از دفاتر حسابداری را نام ببرید؟

دفتر روزنامه عمومی – دفتر معین

### ۳- درآمد را تعریف کنید؟

مبالغی که بابت ارائه خدمات به مشتریان، دریافت شده و یا در آینده دریافت خواهد شد. دریافت حق الزحمه بابت خدمات مربوط به تعمیرات و حمل و نقل نمونه‌ای از درآمدها می‌باشد.

۴- وقوع هزینه های نسبه در یک واحد اقتصادی موجب می شود....

الف) هزینه و دارائی افزایش یابد

ب) هزینه افزایش و دارائی کاهش یابد

ج) هزینه و بدهی افزایش یابد

د) هزینه افزایش و بدهی کاهش یابد

بخش اول

فصل پنجم

سرمایه گذاری مجدد و برداشت - اصلاح حساب ها

سرمایه گذاری مجدد:

به مفهوم آن است که: بانک یا مؤسسه پس از تأسیس مؤسسه و سرمایه گذاری اولیه در آن، دارائی های دیگری در اختیار مؤسسه قرار دهد. که آن موجب افزایش دارائی ها و سرمایه مالک می گردد.

مثال:

در ۸ دی ماه آقای هامون بابت سرمایه گذاری مجدد مبلغ ۵۲۰۰۰۰۰۰ 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
بدهکار: نقد و بانک ۵۲۰۰۰۰۰۰	افزایش دارائی، بدهکار می شود	دارائی افزایش می یابد
بستانکار: سرمایه آقای هامون ۵۲۰۰۰۰۰۰	افزایش سرمایه، بستانکار می شود	سرمایه مالک افزایش می یابد

سرمایه آقای هامون

نقد و بانک

۱۸۰۰۰۰۰۰

۱۲۰۰۰۰

۵۲۰۰۰۰۰

۵۲۰۰۰۰۰

مانده ۸/۱۰

مانده ۸/۱۰

### **برداشت:**

مالک مؤسسه به منظور رفع نیازهای خود مقداری از دارائی های مؤسسه را برای استفاده شخصی بر می دارد به این رویداد مالی «برداشت» می گویند. برداشت از یک طرف باعث کاهش سرمایه مالک در مؤسسه و از طرف دیگر باعث کاهش دارائی های مؤسسه می شود.

### **صورتحساب سرمایه:**

صورتحسابی است که تغییرات سرمایه یک مؤسسه را طی یک دوره مالی نشان می دهد.

### **چرخه حسابداری:**

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

۱- جمع آوری اطلاعات مربوط به رویدادهای مالی

۲- تجزیه و تحلیل 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- اطلاع حساب های دفتر کل (از طریق صدور سند حسابداری و ثبت دفاتر روزنامه و کل)

۷- تهیه تراز آزمایشی اصلاح شده

۸- بستن حساب های موقت (از طریق صدور سند حسابداری و ثبت دفاتر روزنامه و کل)

۹- تهیه صورت های مالی

۱۰- تهیه تراز آزمایشی اختتامی

### **- ضرورت اصلاح حسابها:**

هدف کلی از تهیه اطلاعات مالی کمک به استفاده کنندگان مختلف برای قضاوت و تصمیم گیری اقتصادی است. این هدف زمانی به دست می آید که اطلاعات مالی تهیه شده به هنگام، واقعی و درست باشد. برایش شناخت چگونگی اصلاح حساب ها لازم است با چند مفهوم اساسی در حسابداری آشنا شویم:

**۱- روش نقدی:** در این روش درآمدها و هزینه ها در زمان دریافت و پرداخت وجه نقد شناسایی و ثبت می شوند. اگر روش نقدی مورد استفاده قرار گیرد، سود خالص یک دوره مالی برابر است با وجوه نقد دریافتی بابت درآمدها منهای وجوه نقد پرداختی بابت هزینه ها.

**۲- روش تعهدی:** درآمدها به هنگام تحقق و هزینه ها در زمان وقوع، شناسایی و در دفاتر ثبت می شوند؛ هر چند وجه نقدی بابت درآمدها و هزینه ها دریافت و پرداخت نشده باشد.

### **ثبت های اصلاحی:**

اگر برخی درآمدها یا هزینه های دوره در حساب ها ثبت نشده باشد ابتدا آنها را شناسایی و سپس از طریق ثبت های مناسب در دفتر روزنامه و انتقال به دفتر کل حساب ها اصلاح می شوند که به آنها ثبت های اصلاحی گفته می شود. انواع ثبت های اصلاحی به شرح زیر است:

## ۱- اصلاح پیش پرداخت هزینه:

عبارت است از مبالغی که بابت دریافت خدمات در آینده پرداخت می شود. مانند پیش پرداخت اجاره.

## ۲- اصلاح حساب ملزومات:

تمام اجناس مصرفی که برای استفاده در جریان عملیات یک مؤسسه خریداری می شود در حساب ملزومات ثبت می گردد. مانند تمبر و پاکت پستی.

## ۳- اصلاح حساب پیش دریافت درآمد:

مؤسسات قبل از ارائه خدمات به مشتریان، وجوهی را از این بابت دریافت می کنند. این وجوه را نمی توان جزو درآمدهای مؤسسه قلمداد نمود زیرا هنوز خدمتی به مشتری ارائه نشده است. چنین مبالغی در پیش دریافت درآمد ثبت می شود.

## ۴- ثبت هزینه ها و درآمدهای ثبت نشده:

ممکن است در پایان دوره مالی برخی از هزینه ها و درآمدها در حساب ها ثبت نشده باشد. برای ثبت هزینه های ثبت نشده، ابتدا مبلغ آن برآورده شده، سپس در حساب هزینه مربوط، بدهکار و در مقابل در حساب بدهی، بستانکار می گردد.

**مثال:** تراز آزمایشی مؤسسه خدماتی حقوقی نصر در پایان سال مالی منتهی به ۲۹ اسفند ماه ۱۳۷۶ و قبل از انجام ثبت های اصلاحی تهیه شده است. سایر اطلاعات به شرح زیر است:

۱- پیش پرداخت بیمه مربوط به بیمه آتش سوزی آپارتمان مؤسسه از اول دی ماه ۱۳۷۶ تا پایان آذرماه ۱۳۷۷ می باشد.

۲- در پایان سال ۱۳۷۶ موجودی ملزومات اداری ۲۵۰/۰۰۰ ریال است.

۳- مبلغ ۲۰۰/۰۰۰ / ۱ ریال از پیش دریافت درآمد که خدمات مربوط به آن ارائه گردیده باید جزو درآمدهای سالی ۷۶ باشد.

- ۴- حقوق اسفند ماه کارکنان به مبلغ ۷۵۰/۰۰۰ ریال هنوز پرداخت و در حساب ها ثبت نشده است.
- ۵- بابت خدمات ارائه شده به یکی از مشتریان صورتحسابی به مبلغ ۴۷۰ /۰۰۰ ریال برای وی ارسال گردیده که در حساب ها ثبت نشده است.
- ۶- مبلغ پیش پرداخت اجاره مربوط به اجاره دو ماهه اسفند ماه ۱۳۷۶ و فروردین ۱۳۷۷ یک دستگاه رایانه است.

**مؤسسه خدماتی حقوق نصر**

**تراز آزمایشی قبل از اصلاحات**

۱۳۷۶/۱۲/۲۹

	مانده	
	بدهکار	بستانکار
نقد و بانک	۲۰۵۰۰۰۰	
حساب های دریافتی	۳۳۷۰۰۰۰	
پیش پرداخت اجاره	۷۰۰۰۰۰	
ملزومات اداری	۳۵۰۰۰۰	
پیش پرداخت بیمه	۲۴۰۰۰۰	
اثاثه اداری	۸۰۰۰۰۰۰	
آپارتمان		۱۱۵۰۰۰۰
حساب های پرداختی		۲۰۰۰۰۰۰
پیش دریافت درآمد		۴۲۵۵۰۰۰۰
سرمایه		
برداشت	۸۵۰۰۰۰	۱۱۵۰۰۰۰۰
درآمد خدمات حقوقی		
هزینه حقوق کارکنان	۵۲۲۰۰۰۰	
هزینه مسافرت	۱۸۰۰۰۰	
هزینه تبلیغات	۴۰۰۰۰۰	



هزینه آب و برق و تلفن	۲۳۰۰۰۰۰	
هزینه تعمیرات	۵۴۰۰۰۰	
جمع	۵۷۲۰۰۰۰۰	۵۷۲۰۰۰۰۰

## تراز آزمایشی اصلاح شده:

عبارت است از فهرست مانده حساب های دفتر کل پس از انجام ثبت های اصلاحی.

حساب های دفتر کل را می توان از لحاظ ارتباط با صورت های مالی به دو دسته تقسیم کرد:

### ۱- حساب های دائمی:

حساب هایی هستند که مانده ی آنها در پایان دوره مالی به دوره ی بعد منتقل می شود. مانند نقد و بانک.

### ۲- حساب های موقت:

حساب هایی هستند که مانده ی آنها از یک دوره مالی به دوره بعد انتقال نمی یابد. مانند: حساب های درآمد.

## بستن حساب های موقت:

بستن حساب های موقت یعنی صفر کردن مانده ی آنها در پایان دوره مالی که شامل ۴ مرحله است:

۱- **بستن حسابهای درآمد:** هر یک از حساب های درآمد که دارای مانده بستانکار می باشند بدهکار و حساب خلاصه سود و زیان به میزان مجموع مانده حسابهای درآمد بستانکار می گردد.

۲- **بستن حساب های هزینه:** هر یک از حساب های درآمد که دارای مانده بدهکار می باشند، بستانکار و حساب خلاصه سود و زیان به میزان مجموع مانده حساب های هزینه بدهکار می گردد.

۳- **بستن حساب خلاصه سود و زیان:** مانده حساب های خلاصه سود و زیان نشان دهنده سود و زیان خالص دوره مالی است. اگر این مانده بستانکار باشد نشان دهنده سود خالص است و بالعکس.

۴- **بستن حساب برداشت:** حساب سرمایه به مبلغ مانده حساب برداشت بدهکار و حساب برداشت به همین مبلغ بستانکار می گردد.

**مثال:** تراز آزمایشی حقوقی نصر پس از اصلاح حساب ها در تاریخ ۲۹ اسفند ماه ۱۳۷۶ به شرح زیر است:

### مؤسسه حقوقی نصر

تراز آزمایشی اصلاح شده ۲۹ اسفند ماه ۱۳۷۶

نام حساب	مانده	
	بدهکار	بستانکار
نقد و بانک	۲/۰۵۰/۰۰۰	
حساب های دریافتی	۲۸۴۰/۰۰۰	
پیش پرداخت اجاره	۳۵۰/۰۰۰	
ملزومات اداری	۲۵۰/۰۰۰	
پیش پرداخت بیمه	۱۸۰/۰۰۰	۱۱۵۰۰۰۰
اثاثه اداری	۸/۰۰۰/۰۰۰	۸۰۰۰۰۰
آپارتمان	۳۴/۰۰۰/۰۰۰	۴۲۵۵۰۰۰۰
حساب های پرداختی		
پیش دریافت درآمد		۷۵۰۰۰۰
سرمایه		۱۳۱۷۰۰۰۰
برداشت	۸۵۰/۰۰۰	
حقوق پرداختی		
درآمد خدمات حقوقی		
هزینه حقوق کارکنان	۵۹۷۰۰۰۰	
هزینه مسافرت	۱۸۰۰۰۰	

هزینه تبلیغات	۴۰۰۰۰۰	
هزینه آب و برق و تلفن	۲۳۰۰۰۰۰	
هزینه تعمیرات	۵۴۰۰۰۰	
هزینه بیمه آپارتمان	۶۰۰۰۰	
هزینه ملزومات مصرفی	۱۰۰۰۰۰	
هزینه اجاره رایانه	۳۵۰۰۰۰	
جمع	۵۸/۴۲۰/۰۰۰	۵۸/۴۲۰/۰۰۰

حساب های درآمد و هزینه های مؤسسه حقوقی نصر به شرح زیر بسته می شوند:

دفتر روزنامه شماره صفحه

تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱۳۷۶	درآمد خدمات حقوقی			
۱۲/۲۹	خلاصه سود و زیان بستن حساب درآمد		۱۳۱۷۰۰۰۰	۱۳۱۷۰۰۰۰
۱۲/۲۹	خلاصه سود و زیان هزینه حقوق کارکنان		۹۹۰۰۰۰۰	
	هزینه مسافرت			۵۹۷۰۰۰۰
	هزینه تبلیغات			۱۸۰۰۰۰۰
	هزینه آب و برق و تلفن			۴۰۰۰۰۰۰
	هزینه تعمیرات			۲۳۰۰۰۰۰۰
	هزینه بیمه آپارتمان			۵۴۰۰۰۰۰

هزینه ملزومات مصرفی			۶۰۰۰۰
هزینه اجاره یارانه			۱۰۰۰۰۰
بستن حساب های هزینه			

با انتقال مانده های فوق به حساب های دفتر کل، مانده حساب های درآمد و هزینه صفر خواهد شد.

مانده	هزینه حقوق کارکنان		۲۹/۱۲	بستن حسابها	درآمد خدمات حقوقی		مانده
	۵۹۷۰۰۰۰	۵۹۷۰۰۰۰			۱۳۱۷۰۰۰۰	۱۳۱۷۰۰۰۰	

مانده	هزینه آب و برق و تلفن		۲۹/۱۲	بستن حسابها	هزینه تعمیرات		مانده
	۲۳۰۰۰۰۰	۲۳۰۰۰۰۰			۵۴۰۰۰۰	۵۴۰۰۰۰	

مانده	هزینه بیمه آپارتمان		۲۹/۱۲	بستن حسابها	هزینه ملزومات مصرفی		مانده
	۶۰۰۰۰	۶۰۰۰۰			۱۰۰۰۰۰	۱۰۰۰۰۰	

مانده	هزینه اجاره رایانه		۲۹/۱۲	بستن حسابها
	۳۵۰۰۰۰	۳۵۰۰۰۰		

### خلاصه سود و زیان

۵۹۷۰۰۰۰	۲۹/۱۲	۲۹/۱۲	۱۳۱۷۰۰۰۰
۱۸۰۰۰۰	۲۹/۱۲		
۴۰۰۰۰۰	۲۹/۱۲		

۲۳۰۰۰۰۰	۲۹/۱۲	
۵۴۰۰۰۰	۲۹/۱۲	
۶۰۰۰۰	۲۹/۱۲	
۱۰۰۰۰۰	۲۹/۱۲	
۳۵۰۰۰۰	۲۹/۱۲	
	۹۹۰۰۰۰۰	۱۳۱۷۰۰۰۰
۳۲۷۰۰۰۰	بستن حسابها	سود خالص ۳۲۷۰۰۰۰

پس از بستن حساب های درآمد و هزینه، حساب های خلاصه سود و زیان و برداشت بسته می شوند.

تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
	خلاصه سود و زیان			
۱۳۷۶	سرمایه آقای نصر		۳۲۷۰۰۰۰	
	بستن حساب			
۱۲/۲۹	خلاصه سود و زیان		۸۵۰۰۰۰	۳۲۷۰۰۰۰
	سرمایه آقای نصر			
۱۲/۲۹	برداشت			
	بستن حساب			
	برداشت			۸۵۰۰۰۰

سرمایه آقای نصر	
۸۵۰۰۰۰	۴۲۵۵۰۰۰
	۳۲۷۰۰۰۰

۸۵۰۰۰۰	۴۵۸۲۰۰۰۰
	مانده ۴۴۹۷۰۰۰۰
	سرمایه پایان دوره

### تراز آزمایشی اختتامی:

عبارت است از فهرست مانده حساب های دائمی پس از بستن حساب های موقت.

تراز اختتامی مؤسسه حقوقی نصر در پایان سالی مالی ۱۳۷۵ به شرح زیر است:

### مؤسسه حقوقی نصر

تراز آزمایشی اختتامی ۲۹ اسفند ۱۳۷۶

نام حساب	مانده بدهکار	مانده بستانکار
نقد و بانک	۲۰۵۰۰۰۰	
حساب های دریافتی	۲۸۴۰۰۰۰	
پیش پرداخت اجاره	۳۵۰۰۰۰	
ملزومات اداری	۲۵۰۰۰۰	
پیش پرداخت بیمه	۱۸۰۰۰۰	
اثاثه اداری	۸۰۰۰۰۰	
آپارتمان	۳۴۰۰۰۰۰	
حساب های پرداختی		۱۱۵۰۰۰۰
حقوق پرداختی		۷۵۰۰۰۰
پیش دریافت درآمد		۸۰۰۰۰۰
سرمایه آقای نصر		۴۴۹۷۰۰۰۰

جمع	۴۷۶۷۰۰۰۰	۴۷۶۷۰۰۰۰
-----	----------	----------

## پرسشها

### ۱- تراز آزمایشی اصلاح شده چیست؟

عبارت است از فهرست مانده حساب های دفتر کل پس از انجام ثبت های اصلاحی

### ۲- مفهوم برداشت را بیان کنید؟

مالک مؤسسه به منظور رفع نیازهای خود مقداری از دارائی های مؤسسه را برای استفاده شخصی بر می دارد که به این رویداد برداشت گفته می شود.

### ۳- حساب های دائمی و موقت را تعریف کنید؟

حساب های دائمی، مانده آنها در پایان دوره مالی به دوره بعد منتقل می شود.  
حساب های موقت، مانده آنها از یک دوره مالی به دوره بعد انتقال نمی یابد.

## بخش دوم

## فصل ششم

## حسابداری خرید و فروش

### مؤسسه بازرگانی

یک واحد اقتصادی است که به منظور کسب سود، به خرید و فروش کالا می پردازد.

## **خرید و فروش کالا:**

**کالا:** عبارت است از اجناسی که به منظور فروش به مشتریان، از تولید کننده یا عمده فروش خریداری می گردد.

**خرید نسیه:** خریدار پس از دریافت کالا تعهد می نماید بهای کالای مورد معامله را ظرف مهلت مقرر پرداخت نماید.

**فروش نقدی:** هر گاه فروشنده همزمان با تحویل کالا به خریدار بهای آن را نقداً دریافت کند، فروش نقدی نام دارد.

**فروش نسیه:** مبلغ فروش کالای مورد معامله پس از تحویل کالا به خریدار و در ظرف مدت مورد توافق طرفین، به فروشنده پرداخت می شود.

## **تخفیفات:**

فروشنندگان مبلغی از بهای متعارف کالای مورد معامله را کسر می کنند و یا قسمتی از بدهکاری خریدار را می بخشند.

۱) **تخفیف توافقی:** هر گاه قیمت کالای مورد معامله بر اساس چانه زدن تعیین شود و خریدار کالا را به قیمتی کمتر از قیمت متعارف خریداری کند و از فروشنده مبلغی را تخفیف گیرد تخفیف توافقی گویند.

۲) **تخفیف تجاری:** کاهش در قیمت فروش کالا نسبت به قیمت متعارف یا رایج آن که از جانب فروشنده به خریدار داده می شود.

۳) **تخفیف نقدی:** به صورت درصدی از مبلغ صورتحساب فروش در نظر گرفته می شود و در شرط فروش نسیه نوشته می شود.

۴) **برگشت کالا و تخفیفات:** گاهی اوقات در معاملات تجاری تمام یا بخشی از اجناس مورد معامله از سوی خریدار به فروشنده برگشت داده می شود. عدم تطابق کالای دریافتی با سفارش خرید نمونه ای از برگشت کالا است.



### هزینه حمل:

کالای مورد معامله در محل فروشگاه یا کارخانه به خریدار تحویل می شود و حمل آن به عهده خریدار است. خریدار هزینه ای را که بابت حمل کالا متحمل می شود در حساب هزینه حمل کالای خریداری شده بدهکار می کند.

**مثال:** مصالح فروشی رودبار در سوم آذر ۴۰۰ کیسه سیمان از کارخانه سیمان آبیگ خریداری کرد. هزینه حمل کالای خریداری شده از کارخانه آبیگ تا انبار مصالح فروشی رودبار (۹۵۰۰۰۰ ریال) به عهده خریدار است که در چهارم آذر ماه به مؤسسه حمل و نقل ساربان پرداخت شد.

دفاتر خریدار – مصالح فروشی رودبار	
رویداد مالی – پرداخت هزینه حمل و نقل کالای خریداری شده در ۳ آذر ماه به مبلغ ۹۵۰۰۰۰ ریال	
مدرک مثبت: یک نسخه از بارنامه حمل سیمان از سوی مؤسسه ساربان و یک نسخه از حواله بانکی مبنی بر واریز ۹۵۰۰۰۰ ریال از سوی مصالح فروشی رودبار به حساب جاری مؤسسه ساربان	

### ثبث در دفتر روزنامه خریدار:

بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ
۹۵۰۰۰۰	۹۵۰۰۰۰		هزینه کالای خریداری شده بانک	
			پرداخت هزینه حمل کالای خریداری شده در ۳ آذر ماه به مؤسسه ساربان	۴ آذر ماه

## - طبقه بندی و شماره گذاری حساب ها:

حساب هایی 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 و به پنج گروه تقسیم می گردند:

۱- گروه دارائی ها: نقد و بانک، حساب های دریافتی

۲- گروه بدهی ها: حساب های پرداختی، پیش دریافت ها

۳- گروه سرمایه: سرمایه مالک، برداشت

۴- گروه درآمدها: درآمد حاصل از خدمات، فروش کالا

۵- گروه هزینه ها: خرید کالا، هزینه حقوق

برای سهولت استفاده از حساب ها و پردازش اطلاعات برای هر یک از حساب ها شماره خاصی در نظر گرفته می شود.

## پرسشها:

۱- کالا چیست؟

عبارت است از اجناسی که به منظور فروش مشتریان، از تولید کننده یا عمده فروش خریداری می گردد.

۲- حساب برگشت از خرید و تخفیفات در چه مواردی مورد استفاده قرار می گیرد؟

در معاملات تجاری تمام یا بخشی از اجناس مورد معامله بنا به دلایلی از سوی خریدار به فروشنده برگشت داده می شوند مانند عدم مطابقت کالاهای دریافتی با سفارش خرید.

۳- کدامیک از تخفیفات زیر در دفاتر خریدار و فروشنده ثبت می شود؟

الف) تخفیف تجاری

(ب) تخفیف توافقی

✓ (ج) تخفیف نقدی

(د) همه موارد

بخش دوم

فصل هفتم

### تنظیم صورت های مالی و بستن حساب ها

حسابداران برای گزارش وضعیت مالی یک مؤسسه در یک زمان معین و عملکرد مالی یک مؤسسه در یک دوره معین اقدام به تهیه صورت های مالی برای آن مؤسسه می نمایند.

#### صورتحساب سود و زیان:

در یک مؤسسه بازرگانی برای تعیین سود خالص دوره مالی تمام هزینه ها از فروش خالص، کسر می گردد. هزینه ها شامل بهای تمام شده کالای فروش رفته و هزینه های عملیاتی می باشد. هزینه های عملیاتی هزینه هایی هستند که برای انجام امور و اداره عملیات مؤسسه بازرگانی صرف می شود. برای محاسبه سود خالص یک مؤسسه بازرگانی «فروش خالص»، «بهای تمام شده کالای فروش رفته» و «هزینه های عملیاتی» سه جزء اصلی به شمار می آید. در نمودار نحوه محاسبه سود و زیان را در مؤسسات بازرگانی ملاحظه می کنید:

**فرمول بهای تمام شده کالای فروش رفته و سود خالص در مؤسسات بازرگانی در اینجا آورده شود .**

**متعاقبا فرمول درج خواهد شد ----- صابری ۱۳۸۸/۷/۱۴**

#### فروش خالص:

اولین جزء، در صورتحساب سود و زیان است. برای محاسبه مبالغ برگشت از فروش و تخفیفات و همچنین تخفیفات نقدی فروش از مبلغ فروش ناخالص کسر می شود.

### **بهای تمام شده کالای فروش رفته:**

دومین جزء، در صورتحساب سود و زیان است. موجودی کالای اول دوره، بهای تمام شده کالای خریداری شده و موجودی کالای پایان دوره سه جزء اصلی برای محاسبه هستند.

موجودی کالا در اول دوره + بهای تمام شده کالای خریداری شده = بهای تمام شده کالای آماده برای فروش = موجودی کالا در پایان دوره + بهای تمام شده کالای فروش رفته

برای تعیین بهای تمام شده کالای خریداری شده

**فرمول بهای تمام شده کالای خریداری شده در موسسات بازرگانی در اینجا آورده شود . متعاقبا فرمول**

**درج خواهد شد ----- صابری ۱۳۸۸/۷/۱۴**

## اصول حسابداری ۱

### بخش دوم

پس از اصلاح حساب ها می توان صورت های مالی را تهیه نمود.

### بازرگانی نیرو

صورتحساب سود و زیان برای سال مالی منتهی به ۲۹ اسفندماه ۱۳۷۶

فروش خالص:				
فروش				۴۸۵۴۰۰۰۰
کسر می شود: برگشت از فروش و تخفیفات		۲۸۲۰۰۰		
		<u>۶۱۰۰۰۰</u>		<u>۸۹۲۰۰۰</u>
تخفیفات نقدی فروش				۴۷۶۴۸۰۰۰
فروش خالص			۴۳۴۵۰۰۰	
بهای تمام شده کالای فروش رفته:				
موجودی کالا در اول دوره	۲۱۵۰۰۰۰۰			
خرید کالا				
کسر می شود: برگشت از خرید و تخفیفات	۳۲۲۷۰۰			
تخفیفات نقدی خرید	<u>۴۸۰۰۰۰</u>	<u>۸۰۲۷۰۰</u>		
خرید خالص			۲۰۶۹۷۳۰۰	
اضافه می شود: هزینه حمل کالای خریداری شده		<u>۵۳۰۰۰۰</u>		
بهای تمام شده کالای خریداری شده				
بهای تمام شده کالای آماده برای فروش			<u>۲۱۲۲۷۳۰۰</u>	
کسر می شود: موجودی کالا در پایان				
				۲۵۵۷۲۳۰۰

دوره			<u>۳۳۸۹۰۰۰</u>	
بهای تمام شده کالای فروش رفته				
سود ناخالص				
هزینه های عملیاتی:				<u>۲۲۱۸۳۳۰۰</u>
هزینه حقوق کارکنان				۲۵۴۶۴۷۰۰
هزینه اجاره		۷۹۴۵۰۰۰		
هزینه آب، برق و تلفن		۲۰۸۰۰۰۰		
هزینه پذیرایی		۹۲۰۰۰۰		
هزینه بیمه وسایط نقلیه		۳۶۲۵۰۰		
هزینه ملزومات مصرفی		۵۶۵۰۰		
هزینه آگهی و تبلیغات		۳۵۸۸۰۰		
هزینه حمل کالای فروش رفته		۸۹۰۰۰۰		
هزینه متفرقه		۵۴۱۰۰۰		
جمع هزینه های عملیات		۱۲۸۲۰۰		
سود خالص				<u>۱۳۲۸۲۰۰۰</u>
				<u>۱۲۱۸۲۷۰۰</u>

### بازرگانی نیرو

صورتحساب سرمایه ۲۹ اسفند ۱۳۷۶

	ریال
سرمایه آقای بهنام پور در اول دوره	۱۸۲۸۰۰۰۰
اضافه می شود: سرمایه گذاری طی دوره	<u>۲۳۲۰۰۰۰۰</u>
	۴۱۴۸۰۰۰۰

اضافه می شود: سود خالص	۱۲۱۸۲۷۰۰ ۵۳۶۶۲۷۰۰
کسر می شود برداشت آقای بهنام پور	(۳۷۰۹۰۰۰)
سرمایه آقای بهنام پور در پایان سال ۱۳۷۶	۴۹۹۵۳۷۰۰

### بازرگانی نیرو

ترازنامه به تاریخ ۲۹ اسفند ماه ۱۳۷۶ (ارقام به ریال)

دارائی ها	بدهی ها
نقد و بانک ۱۸۵۰۰۰۰	
حساب های دریافتی ۳۷۵۰۰۰۰	حسابهای پرداختن ۱۳۰۰۰۰۰
موجودی کالا ۳۳۸۹۰۰۰	
موجودی ملزومات ۳۶۱۲۰۰	وام پرداختنی ۹۱۰۰۰۰۰
پیش پرداخت اجاره ۱۷۶۰۰۰۰	جمع بدهی ها ۱۰۴۰۰۰۰۰
پیش پرداخت بیمه ۱۶۹۵۰۰	حقوق مالی مالک:
اثاثه ۸۲۷۴۰۰۰	
وسایط نقلیه ۴۰۸۰۰۰۰۰	سرمایه آقای بهنام پور ۴۹۹۵۳۷۰۰
<u>۶۰۳۵۳۷۰۰</u>	در پایان سال ۱۳۷۶
	جمع بدهی ها و حقوق مالی مالک ۶۰۳۵۳۷۰۰

بستن حساب های موقت به شرح زیر انجام می گیرد:

دفتر روزنامه بازرگانی نیرو

تاریخ	عطف	بدهکار	بستانکار
۱۳۷۶			
۲۹ اسفند	فروش کالا	۴۸۵۴۰۰۰۰	
ماه	برگشت از خرید و تخفیفات	۳۲۲۷۰۰	
	تخفیفات نقدی خرید	۴۸۰۰۰۰	
	خلاصه سود و زیان		۴۹۳۴۲۷۰۰
	بستن حساب های فروش و حساب های کاهنده		
	خرید	۲۲۹۲۲۰۰۰	
۲۹ اسفند	خلاصه سود و زیان		
ماه	خرید کالا		۲۱۵۰۰۰۰۰
	هزینه حمل کالای خریداری شده		۵۳۰۰۰۰
	برگشت از فروش و تخفیفات		۲۸۲۰۰۰
	تخفیفات نقدی فروش		۶۱۰۰۰۰
	بستن حساب خرید و حساب های کاهنده فروش		
	خلاصه سود و زیان	۱۳۲۸۲۵۰۰	
	هزینه حقوق کارکنان		
	هزینه اجاره		۷۹۴۵۰۰۰
	هزینه آب و برق و تلفن		۲۰۸۰۰۰۰
	هزینه پذیرایی		۹۲۰۰۰۰
	هزینه بیمه وسایط نقلیه		۳۶۲۵۰۰
	هزینه آگهی و تبلیغات		۵۶۵۰۰
	هزینه ملزومات مصرفی		۸۹۰۰۰۰
	هزینه حمل کالای فروش رفته		۳۵۸۸۰۰
	هزینه متفرقه		۵۴۱۰۰۰



۲۹ اسفند ماه	بستن حساب های هزینه	۳۷۰۹۰۰۰	۱۲۸۲۰۰
	سرمایه آقای بهنام پور پرداشت		
	بستن حساب برداشت	۱۲۱۸۲۷۰۰	۳۷۰۹۰۰۰
	خلاصه سود و زیان		
	سرمایه آقای بهنام پور		۱۲۱۸۲۷۰۰
	بستن حساب خلاصه سود و زیان		

### بازرگانی نیرو

تراز آزمایشی اختتامی ۲۹ اسفند ماه ۱۳۷۶

مانده حساب		نام حساب	شماره حساب
بستانکار	بدهکار		
	۱۸۵۰۰۰۰	نقد و بانک	۱۰۱
	۳۷۵۰۰۰۰	حساب های دریافتی	۱۰۲
	۳۳۸۹۰۰۰	موجودی کالا	۱۰۳
	۳۶۱۲۰۰	موجودی ملزومات	۱۰۴
	۱۷۶۰۰۰۰	پیش پرداخت اجاره	۱۰۵
	۱۶۹۵۰۰	پیش پرداخت بیمه	۱۰۶
	۸۲۷۴۰۰۰	اثاثه	۱۱۱
	۴۰۸۰۰۰۰۰	وسایط نقلیه	۱۱۲
۱۳۰۰۰۰۰		حساب های پرداختی	۲۰۱
۹۱۰۰۰۰۰		وام پرداختی	۲۰۲
		سرمایه آقای بهنام پور	۳۰۱

۶۰۳۵۳۷۰۰	۶۰۳۵۳۷۰۰	جمع	
----------	----------	-----	--

«بستن حساب های دائمی»

تاریخ	شرح	عطف	بدهکار
	تراز اختتامی		۶۰۳۵۳۷۰۰
	نقد و بانک		۱۸۵۰۰۰۰
	حساب های دریافتی		۳۷۵۰۰۰۰
	موجودی کالا		۳۳۸۹۰۰۰
	موجودی ملزومات		۳۶۱۲۰۰
	پیش پرداخت اجاره		۱۷۶۰۰۰۰
	پیش پرداخت بیمه		۱۶۹۵۰۰
۱۳۷۶	اثاثه		۸۲۷۴۰۰۰
۲۹ اسفند ماه	وسایط نقلیه		۴۰۸۰۰۰۰۰
	بستن حساب های دارائی		
	سرمایه آقای بهنام پور		۴۹۹۵۳۷۰۰
	حساب های پرداختی		۱۳۰۰۰۰۰
	وام پرداختی		۹۱۰۰۰۰۰
	تراز اختتامی		۶۰۳۵۳۷۰۰
	بستن حساب های بدهی و حساب سرمایه		

## پرسشها

### ۱- صورتحساب سود و زیان طبقه بندی شده چیست؟

مراحل مختلف محاسبه سود خالص در صورتحساب سود و زیان خلاصه می شود. ابتدا بهای تمام شده کالای فروش رفته از فروش خالص کسر و مبلغ سود ناخالص بدست می آید. سپس هزینه های عملیاتی به تفکیک نوشته شده و مجموع آن از سود ناخالص کسر می گردد تا سود یا زیان خالص به دست آید.

اصطلاح مناسب بنویسید؟

۲- در هر یک از موارد زیر به جای

- تخفیفات نقدی و غیر نقدی

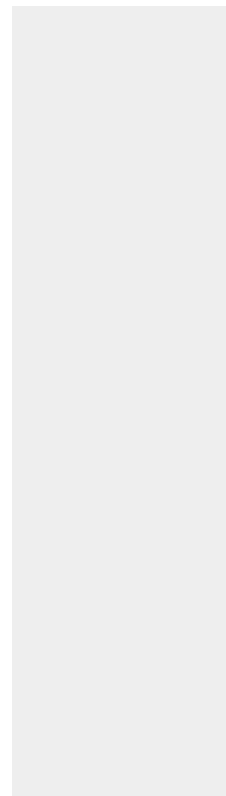
برگشت از خرید  
و تخفیفات

(۱) خرید خالص = خرید کالا -

+ سود خالص

هزینه های عملیاتی

(۲) سود ناخالص =



## اصول حسابداری ۱

بخش دوم

فصل هشتم

### روشهای ارزیابی موجودی کالا

حسابداران باید با استفاده از نظام حسابداری مناسب اطلاعات مربوط به موجودی کالا را ثبت و نگهداری کنند. موجودی کالا مستقیماً در هر دو صورتحساب تراز نامه و سود و زیان اثر می گذارد. موجودی کالا در تراز نامه به عنوان یک دارائی نوشته می شود و در صورتحساب سود و زیان برای محاسبه بهای تمام شده کالای فروش رفته استفاده می گردد.

ارزیابی (تعیین بهای تمام شده) موجودی کالای پایان دوره در دو مرحله انجام می گیرد:

#### ۱- تعیین مقدار واقعی موجودی ها (انبار گرانی):

تعیین مقدار واقعی موجودی کالای متعلق به یک مؤسسه در یک زمان معین.

اقدام زیر جزء موجودی های کالای پایان دوره منظور خواهند شد.

موجودی هایی که در پایان دوره مالی در فروشگاه یا انبار واحد تجاری باقی مانده است.

موجودی هایی که نزد شعبه ها یا نمایندگی های واحد تجاری نگهداری می شود.

موجودی هایی که به عنوان امانت نزد افراد یا مؤسسات دیگر باقی مانده است.

کالاهایی که خریداری شده اند و در حساب «خرید» ثبت شده اند اعم از اینکه به مؤسسه رسیده یا نرسیده باشند.

#### ۲- تعیین بهای تمام شده هر واحد از موجودی ها:

بهای تمام شده هر واحد  $X$  تعداد واحدهای موجودی کالا در پایان دوره = بهای تمام شده موجودی کالا در پایان دوره

بهای تمام شده هر واحد  $X$  تعداد واحدهای کالای فروش رفته = بهای تمام شده کالای فروش رفته

### روشهای ارزیابی موجودی کالا:

#### ۱- روش اولین صادره از اولین وارده:

در این روش گردش بهای تمام شده به گونه ای که قدیمی ترین کالاهای خریداری شده، قبل از سایر کالاها به فروش می رسد و به عبارت دیگر بهای تمام شده کالای فروش رفته از قیمت‌های خرید قدیمی محاسبه می شود.

#### مثال:

اطلاعات زیر از گردش یک نوع کفش ورزشی سال ۱۳۷۹ در فروشگاه برنا در دست است.

مبلغ	قیمت واحد (ریال)	مقدار - واحد	شرح
۸۰۰۰۰۰۰	۸۰۰۰۰	۱۰۰	موجودی کالای اول دوره
۴۵۰۰۰۰۰	۹۰۰۰۰	۵۰	خرید اول به تاریخ ۲/۴
۵۰۰۰۰۰۰	۱۰۰۰۰۰	۵۰	خرید دوم به تاریخ ۵/۲
۶۰۰۰۰۰۰	۱۲۰۰۰۰	۵۰	خرید سوم به تاریخ ۸/۷
۶۵۰۰۰۰۰	۱۳۰۰۰۰	۵۰	خرید چهارم به تاریخ ۱۲/۱
		۳۰۰	کالای آماده برای فروش
۳۰۰۰۰۰۰۰		(۱۲۰)	موجودی کالا در پایان دوره
		۱۸۰	کالای فروش رفته
۶۵۰۰۰۰۰۰ ریال		۵۰ واحد از خرید چهارم (هر واحد ۱۳۰۰۰۰ ریال)	

۶۰۰۰۰۰۰ ریال	۵۰ واحد از خرید سوم (هر واحد ۱۲۰۰۰۰ ریال)
۲۰۰۰۰۰۰ ریال	۲۰ واحد از خرید دوم (هر واحد ۱۰۰۰۰۰ ریال)
۱۴۵۰۰۰۰۰	۱۲۰ واحد موجودی پایان دوره

## ۲- روش اولین صادره از آخرین وارده:

گردش بهای تمام شده مبتنی است بر این که آخرین و جدیدترین کالای خریداری شده قبل از سایر کالاها به فروش می رسد و بهای تمام شده موجودی پایان دوره بر مبنای قیمت های خرید قدیمی محاسبه می شود.

### مثال:

از اطلاعات مثال قبل استفاده می کنیم.

محاسبه ارزش موجودی پایان دوره در روش اولین صادره از آخرین وارده

۱۰۰ واحد ارزش موجودی اول دوره (هر واحد ۸۰۰۰۰۰ ریال) ۸۰۰۰۰۰۰ ریال

۲۰ واحد از خرید اول (هر واحد ۹۰۰۰۰۰ ریال) ۱۸۰۰۰۰۰ ریال

۱۲۰ واحد ارزش موجودی پایان دوره ۹۸۰۰۰۰۰

محاسبه گردش بهای تمام شده

## اصول حسابداری ۱

### بخش دوم

## ۳- روش میانگین موزون:

گردش بهای تمام شده به گونه ای است که کالای فروش رفته، ترکیبی از قیمت های خرید قدیمی و خریدهای جدید می باشد.

$$\begin{aligned} & \text{بهای تمام شده کالای آماده برای فروش} = \text{بهای میانگین موزون هر واحد} \\ & \text{مقدار کالای آماده برای فروش} \\ & 1000000 = 300 / 300000000 \end{aligned}$$

#### ۴- روش شناسایی ویژه:

در این روش باید مشخص کرد که موجودی کالای پایان دوره از کدام قیمت های خرید می باشد. این روش بیشتر در مؤسساتی به کار می رود که اقلام کالای آنها محدود است و ارزش نسبتاً بالایی دارد.

#### روشهای برآورد ارزش موجودی کالا

##### ۱- روش سود ناخالص

در این روش بدون موجودی برداری واقعی و صرفاً با استفاده از اطلاعات موجود در دفاتر حسابداری می توان ارزش برآوردی موجودی ها را محاسبه کرد و فرض بر این است که نسبت (درصد) سود ناخالص به فروش خالص واحد تجاری از یک دوره به دوره بعد یکسان می باشد.

**مثال:** اطلاعات مربوط به دوچرخه مدل کوهستان در دوچرخه فروشی البرز برای سال ۱۳۷۹ به شرح زیر در دست است:

فروش خالص	۳۰۰۰۰۰۰۰ ریال
موجودی کالای اول سال	۵۰۰۰۰۰۰۰ ریال
بهای تمام شده کالای خریداری شده طی سال	۲۰۰۰۰۰۰۰۰ ریال
نسبت برآوردی سود ناخالص به فروش	۴۰ درصد

محاسبه موجودی کالای پایان سال ۱۳۷۹ با استفاده از روش سود ناخالص به شرح زیر خواهد بود:

موجودی کالای دوره ۵۰۰۰۰۰۰۰ ریال

بهای تمام شده کالای خریداری شده	۲۰۰۰۰۰۰۰ ریال
بهای تمام شده کالای آماده برای فروش	۷۰۰۰۰۰۰۰ ریال
فروش خالص	۳۰۰۰۰۰۰۰ ریال
کسر می شود: سود ناخالص برآوردی	
	$(30000000 * \%40) = 12000000$
بهای تمام شده کالای فروش رفته (برآوردی)	۱۸۰۰۰۰۰۰۰ ریال
موجودی کالای پایان دوره (برآوردی)	۵۲۰۰۰۰۰۰۰ ریال

## ۲- روش قیمت های خرده فروشی:

برای استفاده از روش قیمت های خرده فروشی اسناد و مدارک واحد تجاری باید به گونه ای ثبت شوند که اطلاعات مربوط به موجودی کالای ابتدای دوره و خریدهای طی دوره بر حسب قیمت های تمام شده و همچنین قیمت های خرده فروشی قابل دسترسی باشد.

### مثال :

اطلاعات زیر مربوط به یکی از اقلام مواد شوینده فروشگاه نظیف طی سال ۱۳۷۹ در دست است:

	قیمت تمام شده	قیمت خرده فروشی
موجودی کالای اول دوره	۲۲۳۲۰۰۰۰	۳۶۰۰۰۰۰۰
بهای تمام شده کالای خریداری شده	۳۹۶۸۰۰۰۰	۶۴۰۰۰۰۰۰
فروش خالص		۷۰۰۰۰۰۰۰

برآورد بهای تمام شده موجودی کالای پایان دوره با استفاده از روش قیمت های خرده فروشی به شرح زیر انجام می گیرد.



قیمت خرده فروشی	قیمت تمام شده	
۳۶۰۰۰۰۰۰	۲۲۳۲۰۰۰۰	موجودی کالای اول دوره
۶۴۰۰۰۰۰۰	۳۹۶۸۰۰۰۰	بهای تمام شده کالای خریداری شده طی دوره
۱۰۰۰۰۰۰۰۰	۶۲۰۰۰۰۰۰	
		نسبت بهای تمام شده به قیمت خرده فروشی ( $62\% = 62000000 / 100000000$ )
۷۰۰۰۰۰۰۰		کسر میشود: فروش خالص به قیمت خرده فروشی
۳۰۰۰۰۰۰۰		موجودی کالای پایان دوره به قیمت خرده فروشی
	۱۸۶۰۰۰۰۰۰	موجودی کالا در پایان دوره به قیمت تمام شده (برآوردی) ( $30000000 * 62\%$ )

### ثبت ادواری:

در این روش حساب موجودی کالا در طول دوره مالی فعالیت ندارد و تا پایان دوره مالی بدون تغییر باقی می ماند 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 بدهکار می شود.

### ثبت دائمی:

در این روش برای ثبت رویدادهای مرتبط با موجودی کالا، از حساب موجودی کالا استفاده می شود. این حساب طی دوره مالی با افزایش موجودی کالا و کاهش موجودی کالا بنا به مورد بدهکار و بستانکار می شود.

### کارت حسابداری کالا:

به منظور ثبت و نگهداری اطلاعات تفصیلی مربوط به افزایش یا کاهش هر یک از اقلام موجودی کالا در روش ثبت دائمی، از فرمها یا برگه هایی به نام «کارت حسابداری کالا» استفاده می کنند و به منزله حساب های معین موجودی کالا در دفتر کل تلقی می شود. نمونه ای از کارت حسابداری کالا در شکل زیر ارائه شده است.

کارت حسابداری کالا									
نام کالا: روش ارزیابی									
شماره کالا:									
واحد:									
تاریخ	خرید (وارد)			کالای فروش رفته (صادر)			موجودی (باقیمانده)		
تاریخ	مقدار	بهای واحد	مبلغ	مقدار	بهای واحد	مبلغ	بهای واحد	مقدار	مبلغ

### بخش دوم

#### روشهای ارزیابی موجودی کالا:

##### ۱- روش اولین صادره از اولین وارده:

در این روش فرض بر این است که گردش بهای تمام شده به ترتیب وقوع خریدها می باشد. یعنی ابتدا موجودی های قدیمی خارج می گردد و آنچه که باقی مانده به قیمت آخرین خریدها مربوط می باشد.

مثال :

اطلاعات زیر مربوط به گردش یک نوع ماشین حساب جیبی در فروشگاه نوشت افزار پژوهش طی فروردین سال ۱۳۷۹ می باشد:

تاریخ	شرح	تعداد - واحد	بهای تمام شده، یک واحد (ریال)	بهای فروش یک واحد (ریال)
۱ فروردین	موجودی اول دوره	۱۰	۲۰۰۰۰	
۵ فروردین	فروش	۷		۲۳۰۰۰
۱۰ فروردین	خرید	۸	۲۱۰۰۰	
۲۲ فروردین	فروش	۴		۲۴۰۰۰
۲۸ فروردین	فروش	۲		۲۴۵۰۰۰
۳۱ فروردین	خرید	۱۰	۲۲۰۰۰	

کارت حسابداری کالا										
نام کالا: ماشین حساب جیبی روش ارزیابی: اولین صادره از اولین وارده شماره کالا: ۱۱۵۵۴ واحد:										
تاریخ	شرح	خرید (وارده)			کالای فروش رفته (صادر)			موجودی		
		مقدار	بهای واحد	مبلغ	مقدار	بهای واحد	مبلغ	مقدار	بهای واحد	مبلغ
۱۳۷۹ ۱/۱	موجودی اول دوره							۱۰	۲۰۰۰۰	۲۰۰۰۰
۵/۱	حواله انبار ۶۵				۷	۲۰۰۰۰	۱۴۰۰۰۰	۳	۲۰۰۰۰	۶۰۰۰۰
۱۰/۱	رسید انبار ۳۴		۲۱۰۰۰					۳ ۸	۲۰۰۰۰ ۲۱۰۰۰	۲۲۸۰۰۰
۲۲/۱	حواله انبار ۶۶				۳ ۱	۲۰۰۰۰ ۲۱۰۰۰	۸۱۰۰۰	۷	۲۱۰۰۰	۱۴۷۰۰۰
۲۸/۱	حواله انبار ۶۷				۲	۲۱۰۰۰	۴۲۰۰۰	۵	۲۱۰۰۰	۱۰۵۰۰۰

۳۲۵۰۰۰	۲۱۰۰۰ ۲۲۰۰۰	۵ ۱۰				۲۲۰۰۰۰	۲۲۰۰۰	۱۰	رسید انبار ۳۵	۳۱/۱
--------	----------------	---------	--	--	--	--------	-------	----	------------------	------

نحوه ثبت حساب ها در دفتر روزنامه و دفتر کل به شکل زیر صورت می گیرد. (فرض می کنیم خریده‌ها و فروشها به طور نقد است و مانده حساب نقد و بانک در ابتدای دوره معادل ۰۰۰۰۰۰۳ ریال می باشد):

تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱/۵	نقد و بانک		۱۶۱۰۰۰ (۱)	
	فروش کالا			۱۶۱۰۰۰ (۱)
۱/۵	فروش نقدی هفت دستگاه ماشین حساب جیبی بهای تمام شده کالای فروش رفته موجودی کالا		۱۴۰۰۰۰ (۲)	
۱/۱۰	کاهش موجودی کالا بابت فروش کالا موجودی کالا		۱۶۸۰۰۰ (۳)	۱۴۰۰۰۰ (۲)
	نقد و بانک			۱۶۸۰۰۰ (۳)
	خرید نقدی هشت دستگاه ماشین حساب جیبی		۹۶۰۰۰ (۴)	
	نقد و بانک			۹۶۰۰۰ (۴)
	فروش کالا			۹۶۰۰۰ (۴)
۱/۲۲	فروش نقدی چهار دستگاه ماشین حساب جیبی بهای تمام شده کالای فروش رفته موجودی کالا		۸۱۰۰۰ (۵)	
۱/۲۸	کاهش موجودی کالا بابت فروش کالا نقد و بانک		۴۹۰۰۰ (۶)	۸۱۰۰۰ (۵)
	فروش کالا			۴۹۰۰۰ (۶)
	فروش نقدی دو دستگاه ماشین حساب جیبی بهای تمام شده کالای فروش رفته موجودی کالا		۲۲۰۰۰۰ (۸)	۴۹۰۰۰ (۶)
۳۱/۱	کاهش موجودی کالا بابت فروش کالا موجودی کالا			۴۲۰۰۰ (۷)
	نقد و بانک			۲۲۰۰۰۰ (۸)
	خرید نقدی ده دستگاه ماشین حساب جیبی			۲۲۰۰۰۰ (۸)

$$(۱) \quad ۱۶۱۰۰۰ = (۲۳۰۰۰ * ۷)$$

$$(۲) \quad ۱۴۰۰۰ = (۲۰۰۰ * ۷)$$

$$(۳) \quad ۱۶۸۰۰۰ = (۲۱۰۰۰ * ۸)$$

$$(4 * 24000) = 96000 \quad (4)$$

$$(3 * 20000) + (21000 * 1) = 81000 \quad (5)$$

$$(2 * 24500) = 49000 \quad (6)$$

$$(2 * 21000) = 42000 \quad (7)$$

$$(10 * 22000) = 220000 \quad (8)$$

بخش دوم

دفتر کل فروشگاه پژوهش

بهای تمام شده کالای فروش رفته		موجودی کالا	
	۱۴۰۰۰۰ (۱/۵)	(۱/۵) ۱۴۰۰۰۰	مانده اول دوره ۲۰۰۰۰۰
	۸۱۰۰۰ (۱/۲۲)	۸۱۰۰۰	۱۶۸۰۰۰ (۱/۱۰)
	۴۲۰۰۰ (۱/۲۸)	۴۲۰۰۰	۲۲۰۰۰۰ (۳۱/۱)
	مانده ۳۲۵۰۰۰	۲۶۳۰۰۰	۵۸۸۰۰۰
			مانده ۳۲۵۰۰۰

فروش کالا		نقد و بانک	
(۱/۵) ۱۶۱۰۰۰		(۱/۱۰) ۱۶۸۰۰۰	مانده اول دوره ۳۰۰۰۰۰
(۲۲/۱) ۹۶۰۰۰		(۱/۳۱) ۲۲۰۰۰۰	۱۶۱۰۰۰ (۱/۵)
(۲۸/۱) ۴۹۰۰۰			۹۶۰۰۰ (۱/۲۲)
	مانده ۳۰۶۰۰۰		۴۹۰۰۰ (۲۸/۱)
		۳۸۸۰۰۰	۶۰۶۰۰۰
			مانده ۲۱۸۰۰۰

- روش اولین صادره از آخرین وارده:

در این روش فرض بر این است که گردش بهای تمام شده عکس ترتیب وقوع خریدها می باشد. یعنی آخرین کالایی که وارد شده زودتر به فروش می رسد و آنچه باقی می ماند مربوط به قیمت های خرید موجودی های قدیمی می باشد.

با استفاده از اطلاعات مسأله قبل، کارت حسابداری کالا با استفاده از روش اولین صادره از آخرین وارده تنظیم می شود.

کارت حسابداری کالا									
نام کالا: ماشین حساب جیبی									
روش ارزیابی: اولین صادره از اولین وارده									
کد کالا: ۱۱۵۵۴									
تاریخ	شرح	خرید (وارده)			کالای فروش رفته (صادر)			موجودی	
		مقدار	بهای واحد	مبلغ	مقدار	بهای واحد	مبلغ	مقدار	بهای واحد
۱۳۷۹ ۱/۱	موجودی اول دوره							۱۰	۲۰۰۰۰
۵/۱	حواله انبار ۶۵			۷	۲۰۰۰۰	۱۴۰۰۰۰		۳	۲۰۰۰۰
۱۰/۱	رسید انبار ۳۴	۸	۲۱۰۰۰					۳	۲۰۰۰۰
۲۲/۱	حواله انبار ۶۶			۴	۲۱۰۰۰	۸۴۰۰۰		۳	۲۱۰۰۰
۲۸/۱	حواله انبار ۶۷			۲	۲۱۰۰۰	۴۲۰۰۰		۳	۲۱۰۰۰
۳۱/۱	رسید انبار ۳۵	۱۰	۲۲۰۰۰					۲	۲۱۰۰۰
								۱	۲۲۰۰۰

تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱/۵	نقد و بانک فروش کالا		۱۶۱۰۰۰ (۱)	(۱) ۱۶۱۰۰۰
۱/۵	فروش نقدی هفت دستگاه ماشین حساب جیبی بهای تمام شده کالای فروش رفته موجودی کالا		۱۴۰۰۰۰ (۲)	۱۴۰۰۰۰ (۲)
۱/۱۰	کاهش موجودی کالا بابت فروش کالا موجودی کالا		۱۶۸۰۰۰ (۳)	
۱/۲۲	نقد و بانک خرید نقدی هشت دستگاه ماشین حساب جیبی نقد و بانک		۹۶۰۰۰ (۴)	۱۶۸۰۰۰ (۳)
۲۲/۱	فروش کالا فروش نقدی چهار دستگاه ماشین حساب جیبی بهای تمام شده کالای فروش رفته موجودی کالا		۸۴۰۰۰ (۵)	۹۶۰۰۰ (۴)

۸۴۰۰۰(۵)	۴۹۰۰۰(۶)		کاهش موجودی کالا بابت فروش کالا نقد و بانک فروش کالا	۱/۲۸
۴۹۰۰۰(۶)	۴۲۰۰۰(۷)		فروش نقدی دو دستگاه ماشین حساب جیبی بهای تمام شده کالای فروش رفته موجودی کالا	۲۸/۱
۴۲۰۰۰(۷)			کاهش موجودی کالا بابت فروش کالا موجودی کالا نقد و بانک خرید نقدی ده دستگاه ماشین حساب	

$$(۱) \quad (۷ * ۲۳۰۰۰) = ۱۶۱۰۰۰$$

$$(۲) \quad (۷ * ۲۰۰۰) = ۱۴۰۰۰$$

$$(۳) \quad (۸ * ۲۱۰۰۰) = ۱۶۸۰۰۰$$

$$(۴) \quad (۴ * ۲۴۰۰۰) = ۹۶۰۰۰$$

$$(۵) \quad (۴ * ۲۱۰۰۰) = ۸۴۰۰۰$$

$$(۶) \quad (۲ * ۲۴۵۰۰) = ۴۹۰۰۰$$

$$(۷) \quad (۲ * ۲۱۰۰۰) = ۴۲۰۰۰$$

$$(۸) \quad (۱۰ * ۲۲۰۰۰) = ۲۲۰۰۰۰$$

بخش دوم

### سود ناخالص:

عبارت است از مازاد فروش خالص نسبت به بهای تمام شده کالای فروش رفته.

### هزینه های عملیاتی:

سومین جزء در محاسبه سود ویژه مؤسسات بازرگانی می باشد، مانند هزینه حقوق کارکنان.

### صورتحساب سود و زیان طبقه بندی شده:

برای محاسبه صورت حساب سود و زیان، ابتدا بهای تمام شده کالای فروش رفته از فروش خالص کسر می گردد و مبلغ سود ناخالص به دست می آید. سپس هزینه های عملیاتی به تفکیک نوشته شده و مجموع آن از سود ناخالص کسر می گردد تا سود یا زیان خالص به دست آید.

### اصلاح حساب ها:

برای اصلاح حساب ها دو ثبت انجام می شود:

۱- **ثبت حذف مبلغ موجودی کالای اول دوره:** مانده حساب موجودی کالا در حساب خلاصه سود و زیان بدهکار و در حساب موجودی کالا بستانکار می شود.

۲- **ثبت مبلغ موجودی کالای پایان دوره:** حساب موجودی کالا به میزان موجودی کالای پایان دوره بدهکار و خلاصه سود و زیان بستانکار می شود.

### بستن حساب های موقت:

ترتیب بستن حساب های موقت در مؤسسات بازرگانی مانند مؤسسات خدماتی انجام می گیرد.

**مثال)** تراز آزمایشی زیر در پایان دومین سال فعالیت و قبل از انجام اصلاحات پایان دوره به شرح زیر می باشد.

### بازرگانی نیرو

تراز آزمایشی اصلاح نشده ۲۹ اسفند ۱۳۷۶

شماره حساب	نام حساب	مانده حساب	
		بدهکار	بستانکار



۱۰۱	نقد و بانک	۱۸۵۰۰۰۰	
۱۰۲	حساب های دریافتی	۳۷۵۰۰۰۰	
۱۰۳	موجودی کالا	۴۳۴۵۰۰۰	
۱۰۴	موجودی ملزومات	۷۲۰۰۰۰	
۱۰۵	پیش پرداخت اجاره	۳۸۴۰۰۰۰	
۱۰۶	پیش پرداخت بیمه	۲۲۶۰۰۰	
۱۱۱	اثاثه	۸۲۷۴۰۰۰	
۱۱۲	وسایط نقلیه	۴۰۸۰۰۰۰۰	
۲۰۱	حساب های پرداختی		۱۳۰۰۰۰۰
۲۰۲	وام پرداختی		۹۱۰۰۰۰۰
۳۰۱	سرمایه آقای بهنام پور		۴۱۴۸۰۰۰۰
۳۰۲	برداشت	۳۷۰۹۰۰۰	
۴۰۱	فروش کالا		۴۸۵۴۰۰۰۰
۴۰۲	برگشت از فروش و تخفیفات	۲۸۲۰۰۰	
۴۰۳	تخفیفات نقدی فروش	۶۱۰۰۰۰	
۵۰۱	خرید کالا	۲۱۵۰۰۰۰۰	
۵۰۲	برگشت از خرید و تخفیفات		۳۲۲۷۰۰
۵۰۳	هزینه حمل کالای خریداری شده	۵۳۰۰۰۰	
۵۰۴	تخفیفات نقدی خرید		۴۸۰۰۰۰
۵۰۵	هزینه حقوق کارکنان	۷۹۴۵۰۰۰	
۵۰۶	هزینه آب و برق و تلفن	۹۲۰۰۰۰	
۵۰۷	هزینه پذیرایی	۳۶۲۵۰۰	
۵۰۸	هزینه بیمه وسایط نقلیه	_____	
۵۰۹	هزینه ملزومات مصرفی	_____	
۵۱۰	هزینه آگهی و تبلیغات	۸۹۰۰۰۰	
۵۱۱	هزینه حمل کالای فروش رفته	۵۴۱۰۰۰	

۵۱۲	هزینه متفرقه	۱۲۸۲۰۰	
	جمع	۱۰۱۲۲۲۷۰۰	۱۰۱۲۲۲۷۰۰

### سایر اطلاعات به شرح زیر می باشد:

(۱) بهای تمام شده موجودی کالا در پایان اسفند ماه ۱۳۷۶، ۳۳۸۹۰۰۰ ریال می باشد.

(۲) مبلغ پیش پرداخت اجاره مربوط به اجاره یک سال بازرگانی نیرو از اول آذر ماه ۱۳۷۶ تا پایان آبان ماه ۱۳۷۷ می باشد.

(۳) پیش پرداخت بیمه مربوط به بیمه نامه یک ساله وسایط نقلیه می باشد. تاریخ شروع بیمه نامه اول دی ماه ۱۳۷۶ است.

(۴) در پایانی سال ۱۳۷۶ بهای تمام شده موجودی ملزومات ۳۶۱۲۰۰ ریال ارزیابی شد.

### دفتر روزنامه بازرگانی نیرو

تاریخ	عطف	بدهکار	بستانکار
-------	-----	--------	----------

۱۳۷۶				
۲۹ اسفند ماه	خلاصه سود و زیان موجودی کالا	۴۳۴۵۰۰۰	۴۳۴۵۰۰۰	
	حذف مبلغ موجودی کالای اول دوره			
۲۹ اسفند ماه	موجودی کالا	۳۳۸۹۰۰۰	۳۳۸۹۰۰۰	
	خلاصه سود و زیان			
	ثبت موجودی کالای پایان دوره			
	هزینه اجاره	۸۸۰۰۰۰ <sup>(۱)</sup>		
۲۹ اسفند ماه	پیش پرداخت اجاره		۸۸۰۰۰۰ <sup>(۱)</sup>	
	اصلاح حساب پیش پرداخت اجاره			
	هزینه بیمه وسایط نقلیه	۵۶۵۰۰		
	پیش پرداخت بیمه		۵۶۵۰۰	
۲۹ اسفند ماه	اصلاح حساب پیش پرداخت بیمه			
	هزینه ملزومات مصرفی	۳۵۸۸۰۰		
	موجودی ملزومات مصرفی		۳۵۸۸۰۰	
	اصلاح حساب موجودی ملزومات			
۲۹ اسفند ماه				

$$۸۸۰۰۰۰ = ۱۲/۴ = ۲۶۴۰۰۰۰ \quad (۱)$$

$$۵۶۵۰۰ = ۱۲/۳ = ۲۶۴۰۰۰۰ \quad (۲)$$

$$۳۵۸۸۰۰ = ۳۶۱۲۰۰ - ۷۲۰۰۰۰ \quad (۳)$$

بازرگانی نیرو

تراز آزمایشی اصلاح شده ۲۹ اسفند ۱۳۷۶

شماره حساب	نام حساب	مانده حساب	
		بدهکار	بستانکار
۱۰۱	نقد و بانک	۱۸۵۰۰۰۰	
۱۰۲	حساب های دریافتی	۳۷۵۰۰۰۰	
۱۰۳	موجودی کالا	۳۳۸۹۰۰۰	
۱۰۴	موجودی ملزومات	۳۶۱۲۰۰	
۱۰۵	پیش پرداخت اجاره	۱۷۶۰۰۰۰	
۱۰۶	پیش پرداخت بیمه	۱۶۹۵۰۰	
۱۱۱	اثاثه	۸۲۷۴۰۰۰	
۱۱۲	وسایط نقلیه	۴۰۸۰۰۰۰۰	
۲۰۱	حساب های پرداختی		۱۳۰۰۰۰۰
۲۰۲	وام پرداختی		۹۱۰۰۰۰۰
۳۰۱	سرمایه آقای بهنام پور		۴۱۴۸۰۰۰۰
۳۰۲	برداشت	۳۷۰۹۰۰۰	
۳۰۳	خلاصه سود و زیان	۴۳۴۵۰۰۰	۳۳۸۹۰۰۰
۴۰۱	فروش کالا		۴۸۵۴۰۰۰۰
۴۰۲	برگشت از فروش و تخفیفات	۲۸۲۰۰۰	
۴۰۳	تخفیفات نقدی فروش	۶۱۰۰۰۰	
۵۰۱	خرید کالا	۲۱۵۰۰۰۰۰	۳۲۲۷۰۰
۵۰۲	برگشت از خرید و تخفیفات		
۵۰۳	هزینه حمل کالای خریداری شده	۵۳۰۰۰۰	
۵۰۴	تخفیفات نقدی خرید		۴۸۰۰۰۰
۵۰۵	هزینه حقوق کارکنان	۷۹۴۵۰۰۰	
۵۰۶	هزینه اجاره	۲۰۸۰۰۰۰	

۵۰۷	هزینه آب و برق و تلفن	۹۲۰۰۰۰	
۵۰۸	هزینه پذیرایی	۳۶۲۵۰۰	
۵۰۹	هزینه بیمه وسایط نقلیه	۵۶۵۰۰	
۵۱۰	هزینه ملزومات مصرفی	۳۵۸۸۰۰	
۵۱۱	هزینه آگهی و تبلیغات	۸۹۰۰۰۰	
۵۱۲	هزینه حمل کالای فروش رفته	۵۴۱۰۰۰	
۵۱۳	هزینه متفرقه	۱۲۸۲۰۰	
	جمع	۱۰۴۶۱۶۷۰۰	