

---

# اصول حسابداری 1

تالیف :

عبدالکریم مقدم علی شفیع زاده

تهیه کننده : علی اصغر ترابی

# جایگاه درس

این درس در نیمسال اول رشته های حسابداری ، مدیریت بازرگانی ، مدیریت دولتی ، مدیریت صنعتی و اقتصاد تدریس میشود .

# فهرست فصول

- فصل اول : کلیات
- فصل دوم : تجزیه و تحلیل معاملات و عملیات مالی
- فصل سوم : ثبت رویدادهای مالی
- فصل چهارم : بسط معادله اساسی حسابداری
- فصل پنجم : تکمیل چرخه حسابداری
- فصل ششم : عملیات حسابداری در موسسات بازرگانی
- فصل هفتم : تهیه صورتهای مالی با استفاده از کاربرگ
- فصل هشتم : موجودیهای مواد و کالا
- فصل نهم : حسابداری اسناد تجاری
- فصل دهم : اصلاح اشتباهات

# فصل اول

## کلیات

# هدف کلی

آشنایی اجمالی به حسابداری وقواعد کلی حاکم بر آن

# گفتار 1


اهمیت حسابداری

# هدف

انتظار می رود پس از مطالعه این گفتار ، اهمیت و نقش اطلاعات حسابداری را در واحدهای تجاری و فضای اقتصادی جامعه ، بیان کنید.

تصمیم‌گیری صحیح و به موقع، رمز موفقیت موسسات است  
این مهم دست‌یافتنی نیست مگر زمانی که اطلاعات صحیح  
و به موقع در اختیار مدیران موسسات قرار گیرد که این  
فقط به وسیله حسابداری قابل انجام می‌باشد.





گفتار 2 :  
تعریف حسابداری

هدف :

انتظار می رود پس از مطالعه این گفتار بتوانید حسابداری را تعریف کنید .

از حسابداری تعاریف مختلفی ارائه شده است. در گذشته  
عموماً "حسابداری را فن شناسایی، ثبت، طبقه بندی، تلخیص  
و گزارشگری رویدادهای مالی می دانستند."

حسابداری عبارت است از یک سیستم اطلاعاتی که از طریق شناسایی، ثبت، طبقه بندی، تلخیص و گزارشگری رویدادهای مالی، اطلاعات لازم را در اختیار استفاده کنندگان از اطلاعات حسابداری قرار می دهد.

## گفتار 3 :

استفاده کنندگان اطلاعات حسابداری

## هدف :

انتظار می رود پس از مطالعه این گفتار بتوانید استفاده کنندگان اطلاعات حسابداری را طبقه بندی کنید .

استفاده کنندگان از اطلاعات حسابداری ،طیف وسیعی را  
تشکیل می دهند وبه طور کلی آنها را می توان به دو دسته  
تقسیم نمود :

(1)تصمیم گیرندگان درون سازمان

(2)تصمیم گیرندگان برون سازمان

تصمیم گیرندگان درون سازمان شامل مدیران اجرایی  
میباشند که اطلاعات حسابداری را برای برنامه ریزی،  
کنترل ، هماهنگی و تصمیم گیری لازم درباره عملیات  
موسسه مورد استفاه قرار می دهند .



استفاده کنندگان برون سازمانی شامل طیف گسترده ای میباشد که از جمله آنها می توان سهامداران ، سرمایه گذاران بالقوه ، بستانکاران ، بانکها و موسسات اعتباری ، تحلیل گران مالی و اقتصادی ، اتحادیه کارگری و مراجع مالی و اقتصادی دولتی را نام برد .

نهادهای قانونی و انجمن های حرفه ای حسابداری جهت  
حمایت از منافع آنها ضوابط و مقررات حسابداری مالی را  
با دقت فراوان وضع می نمایند.

# گفتار 4 :

مفاهیم اساسی حسابداری و گزارشگری مالی

## هدف :

انتظار می رود پس از مطالعه این گفتار بتوانید مفروضات ، اصول و میثاقهای حسابداری را نام برده و هر کدام را شرح دهید .

# الف) مفروضات حسابداری

- تفکیک شخصیت
- تداوم فعالیت دوره مالی
- مبنای تعهدی
- واحد پول

## ب) اصول حسابداری

- بهای تمام شده تاریخی
- تحقق درآمد
- تطابق هزینه ها با درآمد ها
- افشاء

## ج) اصول یا میثاقهای محدود کننده

- فزونی منابع بر مخارج
- اهمیت
- خصوصیات صنعت
- محافظه کاری

# الف) مفروضات حسابداری

مفروضات حسابداری منشا و شالوده اصول حسابداری و مبنای تهیه و تنظیم صورتهای مالی واحدهای اقتصادی را تشکیل می دهند. هر کدام از مفروضات حسابداری میتواند منشاء یک یا چند اصل حسابداری باشد.



# 1. فرض تفکیک شخصیت

بر اساس فرض تفکیک شخصیت ، برای هر موسسه شخصیتی مستقل از مالک (مالکان ) آن و همچنین مستقل از سایر موسسات موجود در جامعه در نظر گرفته میشود .

## 2- فرض تداوم فعالیت

فرض تداوم فعالیت بدین معنی است که عملیات موسسه در آینده قابل پیش بینی تداوم خواهد یافت و قصد انحلال یا توقف فعالیت آن وجود ندارد.

## 3- فرض دوره مالی

نتایج واقعی عملیات موسسه را فقط میتوان در پایان اجرای عملیات آن و پس از وصول مطالبات ، فروش دارائیها و اجرای تعهدات و پرداخت بدهیها ، به طور دقیق و قطعی تعیین کرد .

استفاده کنندگان از اطلاعات مالی نمی توانند برای دریافت اطلاعات تا آن زمان تامل کنند. بنا براین عمر طولانی یک موسسه به دوره های زمانی مساوی کوتاه تر، معمولاً "یکساله"، تقسیم می شود و برای هر دوره گزارشهای مالی جداگانه ای ارائه می گردد.

## 4. فرض یا مبنای تعهدی

فرض تعهدی یکی از زیر بنایی ترین و مهمترین مفروضات حسابداری است. توسعه و گسترش حسابداری تا حد زیادی مدیون این فرض است.

بر اساس فرض تعهدی درآمدها به محض تحقق و هزینه ها به محض تحمیل، بدون توجه به زمان دریافت یا پرداخت وجه نقد مربوطه، شناسایی و ثبت می شوند.

## 5. فرض واحد پول

فرض واحد پول بدین معنی است که آثار و نتایج کلیه معاملات و عملیات مالی موسسه باید بر حسب پول ، اندازه گیری و گزارش شود.

## ب) اصول حسابداری

اصول حسابداری قواعدی کلی است که حسابداران به عنوان مبنای اجرای کار در کلیه مراحل اجرای عملیات حسابداری مورد استفاده قرار می دهند و عبارت اند از :

- 1- اصل بهای تمام شده
- 2- اصل تحقق درآمد
- 3- اصل تطابق هزینه ها با درآمدها
- 4- اصل افشاء



# 1- اصل بهای تمام شده تاریخی .

به موجب اصل بهای تمام شده، تمام رویدادهای مالی به بهای تمام شده در تاریخ وقوع ثبت و در صورتهای مالی منعکس می شود و چنانچه بعداً ارزش پولی آنها افزایش یابد، این افزایش شناسایی و ثبت نمی شود .

در به کار گیری این اصل ، بهای تمام شده دارائیها بر اساس  
قیمت نقد یا معادل قیمت نقد ، اندازه گیری می شود.

## اصل افشاء حقایق

اصل افشاء ایجاب می کند که کلیه واقعاتها با اهمیت مربوط  
به رویدادها و فعالیت های مالی موسسه به نحو مناسب و  
کامل افشاء شود .

بر اساس اصل افشاء حقایق باید تمامی اطلاعاتی که به نحوی می تواند در تصمیم گیری استفاده کنندگان از اطلاعات مالی تاثیر گذار باشد، افشاء شود. افشای اطلاعات می تواند در متن صورتهای مالی یا یادداشتهای همراه آن صورت پذیرد.

# 1- اصل تحقق درآمد

بر اساس اصل تحقق ، درآمدها بدون توجه به زمان دریافت وجه نقد مربوطه، در زمان تحقق شناسایی می شوند، معمولاً "زمانی درآمد را تحقق یافته فرض می کنند که فرایند کسب سود کامل با حداقل قسمت اعظم آن کامل شده باشد.

فرایند کسب سود عبارت از مجموعه ای از عملیات است که از خرید مواد اولیه و سایر عوامل تولید تا تبدیل آنها به کالای ساخته شده و نهایتاً فروش محصولات و دریافت وجه آنها را دربر می گیرد.

## 4- اصل تطابق هزینه ها با درآمدها

بر اساس اصل تطابق برای اندازه گیری سود هر دوره باید هزینه های هر دوره درآمدهای همان دوره مقابله نمود. به عبارت دیگر برای تعیین سود هر دوره باید هزینه هایی که برای کسب درآمدهای همان دوره تحمیل شده اند را از درآمدها کسر نمود.

## ج) میثاقها یا اصول محدود کننده

- میثاقها یا اصول محدودکننده کاربرد مفروضات کاربرد و اصول حسابداری را در چارچوب خاصی محدود می سازد
- میثاقها یا اصول محدود کننده اثر تعدیل کننده بر حسابداری و گزارش گیری مالی دارند .



# 1- فزونی منافع بر مخارج

هدف گزارشگری مالی فراهم کردن اطلاعات لازم برای تصمیم‌گیری است. اما مخارج تهیه این اطلاعات نباید بر منافع آن فزونی یابد.

# اصل اهمیت

به موجب اصل اهمیت در مورد مبالغ و اقلامی که بنابر وضعیت، محیط و عملکرد موسسه، جزیی و ناچیز محسوب می شوند، می توان از اعمال دقیق اصول حسابداری خودداری کرد.

## اصل محافظه کاری :

محافظه کاری بدین است که در شرایط ابهام، اعمال قضاوت برای انجام برآورد به نحوی صورت گیرد که درآمدها یا دارائیها بیشتر از واقع و هزینه ها یا بدهیها کمتر از ارائه نشود.

محافظة كاری عبارت است از كاریبرد درجه ای  
از مراقبت كه جهت انجام برآورد در شرایط ابهام  
موردنیاز است به گونه ای كه درآمدها یا دارائیها  
بیشتر از واقع و هزینه ها کمتر از واقع ارائه نشود.

## گفتار 5 :

ویژگیها و خصوصیات کیفی اطلاعات حسابداری

## هدف :

انتظار می رود پس از مطالعه این گفتار بتوانید ویژگیها و خصوصیات کیفی اطلاعات حسابداری را تشخیص دهید و هر کدام را تشریح کنید.

مهمترین ویژگیها یا خصوصیات کیفی اطلاعات  
حسابداری عبارت اند از :

1- مربوط بودن

2- قابلیت اتکاء

3- قابلیت مقایسه

# 1- مربوط بودن

(مربوط بودن) یکی از ویژگیهای کیفی و اساسی اطلاعات حسابداری است. ارائه اطلاعات مربوط، تصمیم گیرندگان را در اخذ تصمیمات منطقی یاری می دهد و می تواند عاملی برای جلوگیری از بروز ابهام و سردرگمی در بررسی و مطالعه اطلاعات مالی محسوب شود.



ویژگی مربوط بودن اطلاعات مالی مبتنی  
بر مفاهیم زیر می باشد :

اهمیت، به موقع بودن ، رجحان محتوا بر شکل قابل فهم  
بودن و افشای کامل است که هر یک از این مفاهیم یا  
ویژگیهای فرعی در زیر تشریح می شود

# الف) اهمیت

اهمیت در حسابداری یک مفهوم نسب است که کیفیت و کمیت آن از طریق میزان تاثیری که اطلاعات حسابداری بر تصمیم‌گیریها دارد ارزیابی و تعیین میگردد.

## ب) به موقع بودن

به موقع بودن به موضوع مناسب بودن زمان ارائه اطلاعات مالی اشاره دارد، زیرا بسیاری از انواع اطلاعات مالی، نسبت به گذشت زمان حساسیت زیادی دارند و به سرعت ارزش خود را از دست می دهند.

## ج) رجحان محتوا بر شکل

در حسابداری و گزارشگری مالی بر محتوای اقتصادی عملیات و رویدادها تاکید می شود، هر چند شکل عملیات و رویدادها مغایر با محتوای آنها باشد و نحوه عمل دیگری را ایجاب کند .

## (د) قابل فهم بودن

صورت‌های مالی باید برای اشخاصی که دانش متعارفی از حسابداری دارند ، بالقوه قابل فهم و قابل استفاده باشد. به همین دلیل ویژگی قابل فهم بودن را وابسته به دانش استفاده‌کنندگان گزارش‌های مالی می‌دانند.

## ه ( افشای کامل

هدفهای حسابداری و گزارشگری مالی ایجاب می کند که اطلاعات مربوط به گونه ای مناسب و کامل افشاء شود. افشاء به عنوان یکی از اصول اساسی حسابداری تشریح می شود .

## 2- قابلیت اتکاء

قابلیت اتکاء به اعتماد و اتکایی اشاره دارد که استفاده کنندگان می تواند بر اندازه گیریهای گزارش شده در صورتهای مالی اساسی داشته باشند. نتایج اندازه گیریهای حسابداری هنگامی قابل اتکاء است که به طور صادقانه معرف ارزشهایی باشد که انتظار می رود یا در نظر است ارائه کند .

### 3- قابلیت مقایسه

سرمایه گذاران و اعتباردهندگان، امکانات و فرصتهای سرمایه گذاری و اعطای اعتبار گوناگونی دارند. تصمیمات آنان نیز گاهی بر مبنای مقایسه عملکرد واحد تجاری مورد نظر در طول زمان (چندین سال) و یا عملکرد چندین واحد تجاری برای دوره یا دوره های زمانی یکسان، اتخاذ می شود .



ویژگی «قابلیت مقایسه» مبتنی بر مفاهیم (1) رعایت  
یکنواختی یا ثبات رویه و (2) همسانی رویه ها است که به  
عنوان اجزا یا ویژگیهای وابسته به «قابلیت مقایسه»  
هریک را تشریح می کنیم .

# الف) رعایت یکنواختی

رعایت یکنواختی به قابلیت مقایسه اطلاعات ارائه شده توسط یک واحد تجاری در طول زمان اشاره دارد.

- به طور کلی ، به کار گیری یکنواخت اصول و رویه های حسابداری و استفاده از اصطلاحات یکسان و طبقه بندیهای مشابه در سالهای مختلف ، کیفیت «قابلیت مقایسه» اطلاعات ارائه شده را بالا می برد

## ب) همسانی رویه ها

ویژگی دیگر وابسته به کیفیت «قابلیت مقایسه» ، همسانی رویه ها است که به قابلیت مقایسه نتایج گزارش شده بین دو یا چند واحد تجاری در مقطع یا مقاطع زمانی یکسان ، اشاره دارد .

# تضاد بین ویژگیهای کیفی اطلاعات حسابداری

همان گونه که در بحث راجع به ویژگیهای کیفی و همچنین مفاهیم و جزئیات مربوطه به هر یک مطرح شد ، اطلاعات حسابداری هنگامی سودمند است و می تواند به استفاده کنندگان در تصمیم گیریها کمک کند که از ویژگیهای کیفی لازم برخوردار باشد .

# گفتار 6

استاندارد های حسابداری

# هدف

انتظار می رود پس از مطالعه این گفتار بتوانید مفهوم استانداردهای حسابداری را توضیح دهید .

مفروضات و اصول حسابداری یک سری مفاهیم کلی هستند  
که به کارگیری صحیح آنها مستلزم تدوین ضوابط اجرایی  
است که راهنمای به کارگیری آنها در عمل باشد .



در ایران بر اساس بند 4 تبصره 2 قانون تشکیل سازمان  
حسابرسی و ماده 6 قانون اساسنامه سازمان حسابرسی،  
وظیفه تدوین و تعمیم اصول و ضوابط حسابداری و  
حسابرسی به این سازمان محول شده است .

سازمان حسابرسی در راستای ایفای وظیفه فوق، تاکنون 24  
استاندارد حسابداری در خصوص موضوعات مختلف  
حسابداری تدوین و در قالب نشریه شماره 165 ارائه نموده  
است که از تاریخ 1 / 1 / 1380 لازم الاجرا است .

# گفتار 7

انواع واحدهای اقتصادی

# هدف

انتظار می رود پس از مطالعه این گفتار بتوانید انواع واحدهای اقتصادی را از جنبه های مختلف طبقه بندی کرده و هر کدام را تشریح نمایید .

واحدهای اقتصادی را از لحاظ مالکیت، نحوه اداره، قصد  
انتفاع، نوع فعالیت و جنبه های مختلف دیگر می توان طبقه  
بندی کرد.

# 1- طبقه بندی واحدهای اقتصادی از نظر نوع مالکیت

واحدهای اقتصادی را از نظر نوع مالکیت در سه دسته میتوان طبقه بندی کرد :

- موسسات بخش عمومی
- موسسات بخش تعاونی
- موسسات بخش خصوصی

موسساتی که بطور مستقیم یا غیر مستقیم در مالکیت و مدیریت دولت، نهادها و سازمانهای دولتی یا شهرداریها هستند را «موسسات بخش عمومی» می گویند .

واحدهایی که توسط عده ای از اشخاص حقیقی و حقوقی به منظور رفع نیازمندیهای مشترک و بهبود وضع اقتصادی اعضا از طریق خودیاری، کمک و همکاری متقابل تشکیل شده اند و در مالکیت اعضا هستند را «موسسات بخش تعاونی» می گویند .



کلیه واحدهایی که در مالکیت و مدیریت اشخاص حقیقی و حقوقی خصوصی قرار دارند «موسسات بخش خصوصی» نامیده می شوند.

## 2- طبقه بندی واحدهای اقتصادی از نظر هدف فعالیت

واحدهای اقتصادی را از نظر هدف فعالیت در دو دسته  
میتوان طبقه بندی کرد :

- موسسات انتفاعی
- موسسات غیر انتفاعی

موسساتی که هدف از تشکیل آنها کسب منافع مادی (سود) نباشد، اعم از آنکه در مقابل کالاها یا خدماتی که ارائه میکنند وجهی دریافت کنند یا نکنند، موسسه غیر انتفاعی می گویند.

سازمان های دولتی که امور حاکمیت دولت را انجام میدهند  
نظیر وزارتخانه ها، سازمانهای محلی مثل شهرداریها،  
موسسات و نهادهای اجتماعی مثل هلال احمر و سازمان  
تامین اجتماعی و همچنین انجمن های علمی، ادبی  
و فرهنگی از جمله موسسات غیر انتفاعی عمومی هستند.

موسساتی که با هدف کسب منافع مادی تشکیل شده اند، اعم از آنکه در مالکیت بخش عمومی باشند یا بخش خصوصی، موسسه انتفاعی محسوب می شوند.

### 3- طبقه بندی واحدهای اقتصادی از نظر نوع فعالیت

واحدهای اقتصادی را از نظر نوع فعالیت در سه دسته  
میتوان طبقه بندی کرد :

- موسسات خدماتی
- موسسات بازرگانی
- موسسات تولیدی

موسساتی نظیر تعمیرگاهها، هتل ها، درمانگاهها و آموزشگاهها که خدماتی را به مشتریان ارائه میکنند، موسسات خدماتی می گویند.

مؤسسات بازرگانی موسساتی هستند که به خرید و فروش کالا اشتغال دارند، بدون آنکه در کالای مورد معامله تغییر شکلی دهند. مؤسسات بازرگانی شامل عمده فروشان یا بنکداران و خرده فروشان می باشند.



موسساتی راکه مواد اولیه وکالاهایی را خریداری و آنها را  
تغییر شکل داده و یا به کالای دیگری تبدیل نموده و به  
فروش می رسانند، موسسات تولیدی می گویند.

# فصل دوم

تجزیه و تحلیل معاملات و عملیات مالی

# هدف کلی

آشنایی کلی با معادله اساسی حسابداری و عناصر تشکیل  
دهنده آن و قواعد کلی بدهکار و بستانکار کردن عناصر  
معادله

# گفتار 1

معادله اساسی حسابداری

# هدف

انتظار می رود پس از مطالعه این گفتار، بتوانید معادله اساسی حسابداری را بنویسید.

# معادله یا فرمول حسابداری

$$\text{دارائیه‌ها} = \text{بدهیها} + \text{سرمایه}$$

معادله اساسی حسابداری مبنا و شالوده سیستم حسابداری دو طرفه است. بر اساس این معادله می توان هر یک از معاملات و عملیات مالی و رویدادهای دارای اثر مالی را تجزیه و تحلیل و آثار آن را بر عناصر معادله تعیین کرد.

## گفتار 2

تعريف اجزاء اصلى معادله اساسى حسابدارى



# هدف

انتظار می رود پس از مطالعه این گفتار عناصر معادله  
اساسی حسابداری را بشناسید.

دارائیه‌ها، بدهیها و سرمایه، عناصر اصلی معادله اساسی  
حسابداری را تشکیل می‌دهند.

دارائیها منابع اقتصادی موسسه هستند که فعالیتهای اقتصادی  
با استفاده از آنها انجام می گیرد.

# دارائتها

اموال ، مطالبات و سایر منابع اقتصادی متعلق به یک موسسه که در نتیجه معاملات ، عملیات مالی ایجاد شده و قابل تبدیل به پول و دارای منافع آتی است ، دارائی نامیده می شود.

- در صورتی می توان یک منبع اقتصادی را به عنوان دارایی موسسه تلقی کرد که دارای شرایط زیر باشند :
- 1- دارای منافع اقتصادی آتی بوده و جریان ورود آن منافع به داخل موسسه محتمل باشد.
  - 2- بهای تمام شده دارایی برای موسسه به نحو اتکا پذیری قابل اندازه گیری و قابل بیان به پول باشد.
  - 3- در نتیجه معاملات یا سایر رویدادهای گذشته به کنترل موسسه درآمده باشد.

# بدهیها

تعهداتی که یک موسسه در مقابل اشخاص و موسساتدیگر دارد و از معاملات و رویدادهای گذشته ناشی شده و باید از طریق پرداخت پول و... تسویه شوند .

بدهیها معمولاً" از خرید نسبه دارائیها، اخذ وامها، برقراری مالیات و ایراد خسارت به دیگران ناشی می شود.

اجزاء اصلی بدهی به شرح زیر می باشد :

- حسابهای پرداختی

- اسناد پرداختی

- پیش دریافت

- وام پرداختی



# حسابهای پرداختی

به بدهیهایی که در اثر خرید نسبه داراییها یا دریافت نسبه خدمات ایجاد شده باشد و در قبال آن سند تجاری تسلیم نشده باشد، حسابهای پرداختی می گویند.

# اسناد پرداختی

بدهیهای هستند که در قبال آنها اسناد تجاری نظیر سفته و برات تسلیم طلبکار شده باشد.

# پیش پرداخت

به وجه دریافتی از مشتریان قبل از تحویل کالا یا ارائه خدمت، پیش دریافت گفته می شود. به عبارت دیگر هرگاه قبل از تحویل کالا یا ارائه خدمت به دیگران، وجهی از آنان دریافت شود به آن پیش دریافت می گویند.

# وام پرداختی

مبالغی را که موسسه از اشخاص دیگر به عنوان وام دریافت می کند و تعد می نماید که آن را در موعد معین یا به اقساط پرداخت کند، وام پرداختی می گویند.

# سرمایه

حق مالی مالک یا مالکان یک موسسه نسبت به داراییهای آن، سرمایه نامیده می شود. در هر زمان با کسر کردن بدهیهای یک موسسه از داراییهای آن، مبلغ سرمایه به دست می آید.

در شرکتهای سهامی برای نشان دادن حق مالی مالکان یا  
سهامداران به جای واژه سرمایه از واژه «حقوق صاحبان  
سهام» استفاده می شود.

نحوه محاسبه سرمایه در پایان هر دوره مالی را میتوان در قالب معادله زیر نشان داد:

- برداشت - (زیان دوره جاری) سود دوره جاری + سرمایه گذاری مجدد + سرمایه اول دوره = سرمایه پایان دوره

# گفتار 3

رویدادهای مالی



# هدف

انتظار می رود پس از مطالعه این گفتار ویژگیهای  
رویدادهای مالی را تشخیص و آنها را از سایر رویدادها  
تمیز دهید.

رویدادهای مالی رویدادهایی هستند که اثر مالی داشته باشند.  
به طور دقیق تر می توان گفت رویدادهای مالی،  
رویدادهایی هستند که حداقل بر یکی از عناصر معادله  
اساسی حسابداری (داراییها، بدهیها و سرمایه) تاثیر  
بگذارند.

در حسابداری ، تبحر در شناسایی رویدادهای مالی از سایر رویدادها از اهمیت ویژه ای برخوردار است.

# گفتار 4

تجزیه و تحلیل رویدادهای مالی

# هدف

انتظار می رود پس از مطالعه این گفتار بتوانید اثر  
رویدادهای مالی را در قالب بدهکار و بستانکار کردن  
عناصر معادله اساسی حسابداری بیان نمایید.

## مثال

آقای احمدی شرکت ( الف ) را تاسیس و مبلغ 600 میلیون ریال به عنوان سرمایه اولیه وارد شرکت نمود.

صندوق (مبلغ 6000000000 ریال افزایش یافته) بدهکار  
سرمایه (مبلغ 6000000000 ریال افزایش یافته) بستانکار

## مثال

مقداری ائانه اداری جمعاً به مبلغ 10 میلیون ریال خریداری و 5 میلیون ریال آن به طور نقد پرداخت شد و برای بقیه یک برگ سفته 4 ماهه تسلیم فروشنده شد.

ائانه اداری (مبلغ 100000000 ریال افزایش یافته) بدهکار  
صندوق (مبلغ 50000000 ریال کاهش یافته) بستانکار  
بدهیها(اسناد پرداختنی) (مبلغ 50000000 ریال افزایش یافته)

# فصل سوم

ثبت رویدادهای مالی



# هدف کلی

آشنایی با تهیه سند حسابداری، ثبت رویدادهای مالی در دفتر روزنامه، انتقال اقلام از دفتر روزنامه به دفتر کل و تهیه تراز آزمایشی.

# گفتار 1

کلیات

# هدف

آشنایی با جریان اطلاعات در سیستم حسابداری

حسابداران معاملات و عملیات مالی را در مدارک حسابداری ثبت می کنند. در سیستم حسابداری برای هر کدام از داراییها، بدهیها و سرمایه یک مدرک جداگانه نگهداری میشود.

مدرکی را که برای ثبت افزایشها و کاهشهای هر کدام از داراییها، بدهیها و سرمایه به کار می رود، «حساب» میگویند.

حساب پایه اصلی هر سیستم حسابداری و وسیله ای است که اطلاعات مربوط به تغییرات هر یک از اقلام دارایی، بدهی و سرمایه در آن جمع آوری می شود.

# جریان اطلاعات در سیستم حسابداری

اطلاعات مربوط به رویدادهای مالی پس از ورود به سیستم  
اطلاعاتی حسابداری و تجزیه و تحلیل و بیان زبان  
حسابداری (بدهکار و بستانکار) در سند حسابداری ثبت  
میشوند.

پس از سند حسابداری، این اطلاعات در دفتر روزنامه ثبت و از آنجا به دفتر کل منتقل می شود.



به طور خلاصه جریان اطلاعات در یک سیستم  
حسابداری به صورت زیر است :

- 1- رویدادهای مالی
- 2- سند حسابداری
- 3- دفتر روزنامه
- 4- دفترکل
- 5- تراز آزمایشی
- 6- صورتهای مالی

## گفتار 2

ثبت رویدادهای مالی در سند حسابداری

# هدف

آشنایی با ثبت رویدادهای مالی در سند حسابداری

برای یک یا چند رویداد مالی که در موسسه اتفاق می افتد  
حسابداری یا برگه حسابداری تهیه می شود.

- سند حسابداری یا برگه حسابداری، نوشته ای است که در آن آثار مالی یک یا چند رویداد مالی نوشته می شود.
- ماده 9 «آئین نامه نحوه تنظیم و تحریر و نگاهداری دفاتر موضوع تبصره یک ماده 95 قانون مالیاتهای مستقیم» سند حسابداری را چنین تعریف می کند

برگه یا مدرک حساب یا سند حسابداری عبارت از نوشته ای است که در آن یک یا چند مورد از عملیات مالی و پولی و محاسباتی انجام شده به حسابهایی که حسب مورد بدهکار یا بستانکار گردیده تجزیه می شود و چنین مدرکی پس از امضاء مرجع ذیصلاح و صدور آن قابل ثبت در دفاتر معین و روزنامه و کل است.

برای ثبت معاملات در سند حسابداری باید نام حسابهای  
بدهکار و بستانکار در هر معامله را تعیین کرد. نام  
حسابهای بدهکار و بستانکار از فهرست حسابهای موسسه  
به دست می آید.

در تنظیم فهرست حسابها برای یک موسسه باید  
به نکات زیر توجه شود :

- 1- نام هر حساب باید ماهیت آن را به روشنی بیان کند.
- 2- تعداد حسابها باید به تناسب نیازهای موسسه انتخاب شود .
- 3- حسابها باید به ترتیبی که در صورتهای مالی انعکاس می یابد در فهرست حسابها مرتب شود.
- 4- حسابها باید به ترتیبی شماره گذاری شود که شماره هر حساب نوع و طبقه بندی آن حساب را مشخص کند.



# مثال

در تاریخ 81 / 2 / 7 آقای پیمان شرکت پیمان را تاسیس و مبلغ 50000000 ریال بابت سرمایه اولیه به صندوق شرکت واریز نمود.

سند حسابداری شرکت پیمان

شماره : 1

تاریخ 1381 / 1 / 8

کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار	بستانکار
10	صندوق		50000000	
30	سرمایه آقای پیمان			50000000
	جمع : ششصد و هشتاد میلیون ریال		50000000	50000000

شرح : واریز به حساب صندوق بابت سرمایه اولیه شرکت.

تهیه کننده : تایید کننده : تصویب کننده :

# گفتار 3

ثبت رویدادهای مالی در دفتر روزنامه

# هدف

آشنایی با دفتر روزنامه و نحوه ثبت رویدادهای مالی در آن

پس از اینکه رویداد های مالی در سند حسابداری ثبت شد  
باید در دفتر روزنامه نیز ثبت گردد. دفتر روزنامه انواع  
مختلفی دارد.

دفتر روزنامه ای که کلیه معاملات و عملیات مالی در آن  
ثبت می شود را دفتر روزنامه عمومی می نامند.

دفتر روزنامه ای که در آن فقط یک نوع خاص از  
رویدادهای مالی ثبت می شود دفتر روزنامه اختصاصی  
خوانده می شود.

# دفتر روزنامه عمومی

دفتر روزنامه عمومی دفتری است که کلیه معاملات و عملیات مالی موسسه به ترتیب تاریخ در آن ثبت میشود.

بر اساس ماده 7 قانون تجارت، دفتر روزنامه دفتری است که تاجر باید همه روزه مطالبات، دیون و دادوستد تجارتي و معاملات راجع به اوراق تجارتي و به طور كلي جميع واردات و صادرات تجارتي خود را به هر اسم و رسمي كه باشد و وجوهي را كه براي مخارج شخصي خود برداشت مي كند در آن ثبت نمايد.



دفتر روزنامه باید دارای ستونهای مناسب برای انتقال اطلاعات سند حسابداری به آن باشد. بنا براین دفتر روزنامه باید حداقل دارای ستونهایی برای درج شماره سند حسابداری، تاریخ، شرح، مبلغ بدهکار و مبلغ بستانکار هر رویداد باشد.

# مثال

1- در تاریخ 81 / 5 / 25 بابت خدماتی که قرار است در ماههای آینده به مشتریان ارائه شود مبلغ 30000000 ریال ( به صورت پیش پرداخت ) دریافت شد.

2- در تاریخ 81 / 6 / 28 مبلغ 15000000 ریال بابت حق بیمه های آینده پرداخت شد.

3- در تاریخ 81 / 1 / 7 آقای بهزاد مبلغ 1400000 ریال بابت مصارف شخصی از صندوق شرکت برداشت نمود.

4- در تاریخ 21/7/81 آقای بهزاد وجه برداشت شده را به صندوق عودت داد.

## ادامه مثال

	30000000	صندوق	25/5/81	1
30000000		سرمایه آقای بهزاد		
		<u>بابت پیش پرداخت</u>		
	15000000	<u>از مشتریان</u>	28/6/81	2
15000000		پیش پرداخت بیمه		
		صندوق		
	1400000	<u>پرداخت حق بیمه ماههای</u>	81 /1/7	3
1400000		<u>آینده</u>		
		برداشت		
	1400000	صندوق	21/7/81	4
1400000		<u>برداشت شخصی مالک</u>		
		صندوق		
		برداشت		
		برگشت وجه برداشتی توسط		
		<u>مالک</u>		

# گفتار 4

انتقال اطلاعات از دفتر روزنامه به دفتر کل

# هدف

انتظار می‌رود پس از مطالعه این گفتار نحوه انتقال اطلاعات از دفتر روزنامه به دفتر کل را بدانید.

اصلاعات ثبت شده در دفتر روزنامه به نحوی طبقه بندی  
نشده اند که بتوان از روی آن اطلاعاتی مثل مانده هریک  
از حسابها را در هر مقطع تعیین کرد.

# دفتر کل

دفتری است که حسابهای یک موسسه به تفکیک در آن نگهداری می شود .

کلیه معاملات ثبت شده در دفتر روزنامه در هر ماه باید حداکثر تا پانزدهم ماه بعد به دفتر کل منتقل شود.



بر اساس ماده 8 قانون تجارت ،دفتر کل دفتری است که  
تاجر باید کلیه معاملات را لااقل هفته ای یک مرتبه از دفتر  
روزنامه استخراج و انواع مختلف آن را تشخیص و جدا  
کند.

دفتر روزنامه باید دارای ستونهای مناسب برای انتقال  
اطلاعات دفتر روزنامه به آن باشد.

# مانده گیری حسابها ی دفتر کل

برای مانده گیری هر حساب دفتر کل کافی است که مابه  
التفاوت جمع اقلام بدهکار و بستانکار ثبت شده در آن  
حساب را تا آن مقطع محاسبه نمود ، این مابه التفاوت مانده  
حساب نامیده می شود.

اگر جمع اقلام بدهکار از جمع اقلام بستانکار ثبت شده در آن حساب بیشتر باشد، مانده حاصله بدهکار و بالعکس اگر جمع اقلام بستانکار از جمع اقلام بدهکار ثبت شده در آن حساب بیشتر باشد، مانده حاصله بستانکار خواهد بود.

معمولا برای مشخص کردن ماهیت بدهکار یا بستانکار  
مانده حسابهای دفتر کل ،ستونی به نام ستون تشخیص در  
نظر گرفته می شود.

اگر مانده حاصله بدهکار باشد در ستون تشخیص کلمه  
بدهکار و اگر مانده حاصله بستانکار باشد در ستون  
تشخیص کلمه بستانکار نوشته می شود.

# گفتار 5

دفتر معین

# هدف

انتظار می‌رود پس از مطالعه این گفتار نحوه انتقال اطلاعات از سند حسابداری به دفتر معین را بدانید.



برای آن دسته از حسابهای دفتر کل که دارایی چندین زیر  
مجموعه هستند دفتر معین نگهداری می شود.

اگر به چندین شرکت و شخص دیگر هم بدهی می داشتیم همه آنها در همین حساب دفتر کل یعنی «حسابهای پرداختی» ثبت می شدند.

به طور کلی برای آن دسته از حسابهای دفتر کل که دارای چندین زیر مجموعه هستند، دفتر معین نگهداری میشود.

به طور کلی برای آن دسته از حسابهای دفتر کل که دارای  
چندین زیر مجموعه هستند، دفتر معین نگهداری میشود.

در صورتی که برای حساب، دفتر معین نگهداری شود به دفتر کل آن "حساب کنترل" گفته می شود.

# گفتار 6

تهیه ترازمایشی

# هدف

انتظار می رود پس از مطالعه این گفتار نحوه تهیه  
تراز آزمایشی را بدانید.

در سیستم حسابداری دوطرفه، هر معامله به مبلغ بدهکار و بستانکار مساوی در دفتر ثبت می شود و اگر درست مانده گیری شده باشند جمع مانده های بدهکار حسابهای دفتر کل باید با جمع مانده های بستانکار مساوی باشد.



یکی از وسایلی که حسابداران برای آزمون صحت مدارک  
حسابداری مورد استفاده قرار می دهند، تراز آزمایشی است.

تراز آزمایشی فهرستی است از مانده حسابهای دفتر کل که  
معمولاً در پایان هر ماه تهیه می شود.

تهیه ترازمایشی به حسابداران امکان می دهد که از تساوی  
جمع مانده های بدهکار با جمع مانده های بستانکار اطمینان  
حاصل نمایند.

تراز آزمایشی یک جدول دو ستونی است که مانده های حسابهای دفتر کل در آن نوشته می شود.

تراز آزمایشی دو هدف کلی زیر را تامین می کند :

الف ) اثبات تساوی اقلام بدهکار و بستانکار دفتر کل.

ب ) فراهم کردن اطلاعات لازم برای تهیه گزارشهای مالی پایان دوره.

تهیه تراز آزمایشی چهار ستونی در رفع برخی اشتباهات ،  
موثر و در رفع برخی از اشتباهات دیگر ناموثر است

# فصل چهارم

بسط معادله اساسی حسابداری

# هدف کلی

آشنایی با ثبت درآمدها و هزینه ها و برداشت صاحب سرمایه  
و همچنین اصلاح و تعدیل حسابها در پایان سال مالی



# گفتار 1

سرمایه گذاری مجدد و برداشت مجدد و برداشت صاحب  
واحد تجاری

## هدف :

انتظار می رود پس از مطالعه این گفتار نحوه سرمایه ثبت سرمایه گذاری مجدد و برداشت صاحب واحد تجاری را در دفتر روزنامه بدانید.

از جمله رویدادهایی که منجر به تغییر حق مالی صاحب  
سرمایه می شود سرمایه گذاری مجدد و برداشت صاحب  
واحد تجاری است.

# سرمایه گذاری مجدد

سرمایه گذاری مجدد به معنای آن است که صاحب موسسه با آوردن پول یا مال دیگری، دارائی موسسه متعلق به خود را افزایش دهد. سرمایه گذاری مجدد، دارائی یک موسسه را افزایش می دهد در مقابل قدر طرف دیگر معادله حسابداری، افزایش می یابد.

# برداشت

برداشت به معنای آن است که صاحب یک موسسه برای مصارف شخصی پول یا مال دیگری را از دارائیهای موسسه متعلق به خود را از محل وجوه نقد موسسه پرداخت کند.

از آنجا که برداشت باغث کاهش سرمایه می شود، قواعد  
بدهکار وبستانکار کردن آن عکس حساب سرمایه می باشد.

# گفتار 2

درآمد و هزینه

## هدف

انتظار می‌رود پس از مطالعه این گفتار مفهوم درآمد و هزینه و نحوه ثبت آنها در دفتر روزنامه را بدانید. همچنین انتظار می‌رود در مورد مفاهیم پیش دریافت و پیش پرداخت و اصول حسابداری حاکم بر شناخت درآمد و هزینه آگاهی داشته باشید.



# مفهوم درآمد

درآمد، بهای کالای فروش رفته و یا خدمات انجام شده است. هنگامی که موسسه ای خدماتی را انجام یا کالایی را به مشتریان تحویل می دهد، پول یا دارایی دیگری از آنان دریافت می کند. ورود این پول یا دارایی را به موسسه درآمد میگویند. مبلغ درآمد در هر معامله ای از طریق ارزش دارایی یا دارائیهایی که در ازای آن به دست می آید.

درآمد موجب افزایش سرمایه می شود. ورود پول یا ایجاد مطالبات ناشی از انجام خدمات، جمع دارائی یک موسسه را افزایش می دهد، در طرف دیگر معادله حسابداری، بدهی را تغییر نمی دهد اما سرمایه را به مبلغی معادل افزایش حاصل در جمع دارئی، بالا می برد.

درآمد عبارت است از افزایش ناخالص در سرمایه که ناشی از فعالیتهای انتفاعی باشد. برای هر یک از منابع درآمد باید حسابی جداگانه در دفتر کل افتتاح شود و عنوان هر حساب باید حاکی از منبع درآمد باشد.

## نحوه ثبت درآمد

چون درآمد موجب افزایش سرمایه می گردد، نحوه ثبت افزایش و کاهش آن مثل حساب سرمایه است. یعنی زمانی که درآمد افزایش پیدا می کند، حساب درآمد بستانکار میشود.

# مفهوم هزینه

هزینه، بهای تمام شده کالای فروش رفته و خدمات انجام شده به منظور کسب درآمد است.

هزینه مخارجی است که برای درآمد، پرداخت یا واقع شده است و از طریق بهای تمام شده دارائیا یا خدماتی که در یک دوره مالی به مصرف می رسد و یا مورد استفاده قرار می گیرد، اندازه گیری و در مدارک حسابداری ثبت می شود.

# نحوه ثبت هزینه

چون هزینه موجب کاهش سرمایه می گردد، نحوه ثبت افزایش و کاهش آن عکس حساب سرمایه است.

# مثال

شرکت الف در تاریخ 81 /2/10 صورتحسابی به مبلغ 80000000 ریال بابت هزینه تعمیر ماشین آلات شرکت دریافت نمود که وجه آن هنوز پرداخت نشده است. نحوه ثبت این رویداد در دفتر روزنامه به صورت زیر است :

تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
2/10/81	هزینه تعمیرات	8000000	
	حسابهای پرداختی		8000000
	بابت دریافت صورتحساب تعمیر		
	ماشین آلات شرکت		



# مثال

هزینه حقوق دی ماه کارکنان شرکت آلفا 500000000 ریال است که در تاریخ 30/10/81 مبلغ 450000000 ریال آن پرداخت شد و بقیه هنوز پرداخت نشده است. نحوه ثبت این رویداد طرف نظر از مالیات و بیمه در دفتر روزنامه به صورت زیر است :

تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
2/10/81	هزینه حقوق	500000000	
	صندوق		450000000
	حسابهای پرداختی		50000000

بابت هزینه حقوق دی ماه کارکنان شرکت.

# مثال

شرکت الف در تاریخ 12/11/81 بابت هزینه تعمیر وسایل نقلیه شرکت صورت حسابی به مبلغ 5000000 ریال دریافت کرد که بابت آن یک فقره سفته 3 ماهه تسلیم تعمیرکار نمود. نحوه ثبت این رویداد در دفتر روزنامه به صورت زیر است:

تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
81/ 12/11	هزینه تعمیرات	5000000	
	اسناد پرداختی		5000000

بابت هزینه تعمیر وسایل نقلیه شرکت و تسلیم یک فقره سفته 3 ماهه به تعمیرکار

# تشریح فرض تعهدی

فرض تعهدی ناظر بر نحوه شناخت درآمدها و هزینه ها و به تبع آن ناظر بر اصل تحقق درآمد و اصل مقابله با درآمدها با هزینه ها ( اصل تطابق ) می باشد.

بر اساس فرض تعهدی اگر وجه نقد وصول شده باشد ولی درآمد تحقق نیافته باشد، نمی توان درآمد را شناسایی کرد. همچنین بر اساس این فرض اگر وجه پرداخت شده باشد اما هزینه تحمیل نشده باشد، نمی توان هزینه را در دفاتر ثبت نمود.

# اصل تحقق درآمد

بر اساس اصل تحقق درآمد، زمانی می توانیم درآمد را شناسایی و ثبت کنیم که درآمد تحقق یافته یا عاید شده باشد.

فرایند کسب سود عبارت از مجموعه ای از عملیات است که از خرید مواد اولیه و سایر عوامل تولید تا تبدیل آنها به کالای ساخته شده و نهایتاً فروش محصولات و دریافت وجه آنها را در بر می گیرد.

بنابراین در هر زمانی قبل از فروش محصول چنانچه  
وجهی دریافت شود، نمی توان آن را به عنوان درآمد ثبت  
نمود. بلکه این گونه دریافتها نوعی بدهی است که تحت  
عنوان پیش دریافت ثبت میشود.

# اصل مقابله درآمد با هزینه ها یا اصل تطابق

هر موسسه ای به منظور کسب درآمد هزینه هایی را در طول دوره مالی متحمل میشود. برای تعیین سود و زیان خالص باید هزینه های انجام شده در یک دوره مالی از درآمد تحقق یافته در همان دوره کسر شود.



طبق اصل مقابله هزینه ها با درآمد یا اصل وضع هزینه هایی یک دوره از درآمد همان دوره ، هنگامی که یک رویداد معین هم بر درآمد و هم بر هزینه اثر می گذاری هر دو جنبه این رویداد باید در همان دوره مالی شناسایی و ثبت شود.

# پیش دریافت درآمد

زمانی میتوان درآمد را شناسایی کرد که فرایند کسب سود تکمیل شده باشد. همچنین بیان گردید که معمولاً موقع فروش کالا یا اجرای خدمات فرایند کسب سود را تکمیل شده فرض می کنند.

بنابراین در هر زمانی قبل از فروش محصول یا اجرای خدمات چنانچه وجهی در یافت شود نمی توان آن را به عنوان درآمد ثبت نمود بلکه این گونه در یافتها نوعی بدهی هستند که در حسابی به نام «پیش دریافت» ثبت می شوند.

# پیش پرداخت هزینه

چنانچه وجوه پرداختی مربوط به مخارجی باشد که منفعت حاصل از آن به دوره های آتی تسری پیدا کند تحت عنوان یک دارائی به نام پیش پرداخت ثبت خواهند شد.

پیش پرداخت ها معرف مخارج انجام شده ای است که  
مورد استفاده قرار نگرفته است.

# گفتار 3

اصلاح و تعديل حسابها

# هدف

انتظار می‌رود پس از مطالعه این گفتار بتوانید انواع مختلف  
ثبتهای اصلاحی را در دفاتر ثبت کنید.

## حسابهای موقت :

شامل حسابهای درآمد و هزینه و برداشت که در پایان دوره مالی بسته می شوند. این حسابها را به استثنای برداشت ، حسابهای سود و زیانی نیز می گویند.



حسابهای دفتر کل را می توان به دو دسته کلی  
تقسیم کرد :

1- حسابهای دائمی

2- حسابهای موقت

# حسابهای دائمی

شامل حسابهای دارایی ، بدهی و سرمایه که مانده آنها به دوره مالی بعد نقل میشود. این حسابها را حسابهای ترازنامه ای نیز می گویند .

اصلاح و تعدیل حسابهای دفتر کل در پایان دوره مالی و به منظور اصلاح ، تعدیل و به هنگام کردن ( به روز رساندن) مدارک حسابداری انجام میشود.

ثبت های اصلاحی معمولاً در پایان دوره مالی ثبت میشوند  
و شامل موارد زیر می باشد :

- 1- اصلاح پیش دریافت های درآمد
- 2- اصلاح پیش پرداخت های هزینه
- 3- ثبت درآمدهای و هزینه های تحقق یافته ثبت نشده تا پایان سال مالی
- 4- ثبت هزینه استهلاک دارائی

# اصلاح پیش پرداخت های هزینه

از آنجا که ممکن است بخشی از مبالغی که تحت عنوان پیش پرداخت ثبت شده اند تا پایان سال مالی به هزینه تبدیل شوند، در پایان هر دوره مالی باید بابت این قسمت از پیش پرداخت ها که به هزینه تبدیل شده اند اصلاحات لازم در حسابها به عمل آید.

# ثبت درآمدهای تحقق یافته ثبت نشده تا پایان دوره مالی

در پایان دوره مالی ممکن است درآمدهایی تحقق یافته باشند ولی ثبتی از بابت آنها در دفاتر به عمل نیامده باشد.

# مثال

شرکت آلفا در اسفند 1381 ماشین آلات شرکت چناران را تعمیر نمود. ارزش این خدمات معادل 3000000 ریال میباشد که در این تاریخ (منظور 29/12/81 است) ثبتی بابت آن در حسابها به عمل نیامده است. ثبت اصلاحی در پایان سال 81 به صورت زیر میباشد.

تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
29/12/81	حسابهای دریافتی	3000000	
	درآمد تعمیرات		3000000
	بابت ارائه خدمات به شرکت چناران .		

# ثبت هزینه های تحمیل یافته ثبت نشده تا پایان دوره مالی

معمولاً در پایان دوره مالی هزینه هایی وجود دارند که ثبت نشده اند. از جمله هزینه تلفن ، آب ، برق این گونه هزینه ها را هزینه های معوق نیز می گویند.



به منظور به کارگیری صحیح اصل تطابق در پایان سال باید  
این گونه هزینه ها را در دفاتر ثبت نمود.

# ثبت هزینه استهلاک دارائیهای بلند مدت استهلاک پذیر

دارائیهای که عمر مفید آنها بیشتر از یک سال باشد، به عنوان دارائی بلندمدت یا ثابت در دفاتر ثبت میشوند به غیر از زمین تمامی دارائیهای بلندمدت دیگر دارای عمر مفید محدود می باشند.

## نحوه محاسبه هزینه استهلاک :

ارزش اسقاط - بهای تمام شده ÷ عمر مفید = هزینه استهلاک

# اصلاح حساب موجودی ملزومات

برای حسابداری ملزومات دو روش وجود دارد :  
روش اول : در این روش هنگام خرید ملزومات، حساب  
موجودی ملزومات، بدهکار و حساب صندوق یا حسابهای  
پرداختی بستانکار می شود.

روش دوم : در این روش هنگام خرید ملزومات حساب  
هزینه ملزومات، بدهکار و حساب صندوق یا حسابهای  
پرداختی ، بستانکار میشود.

# تهیه تراز آزمایشی اصلاح شده

پس از انجام تمامی ثبتهای اصلاحی انتقال آنها از دفتر روزنامه به دفتر کل، مانده حسابهای دفتر کل تعیین و تراز آزمایشی دیگری تهیه می شود.

تراز آزمایشی را که پس از انجام ثبتهای اصلاحی تهیه میکنند، تراز آزمایشی اصلاح شده می گویند. تراز آزمایشی اصلاح شده مبنای تهیه صورت سود و زیان و ترازنامه قرار می گیرد.

# فصل پنجم

تکمیل چرخه حسابداری ( گزارشگری مالی )

# هدف کلی

تکمیل چرخه حسابداری و آشنایی با تهیه صورت‌های مالی



# گفتار 1

توالی مراحل حسابداری

# هدف

انتظار می رود پس از مطالعه این گفتار عملیاتی که طی یک دوره مالی انجام می گیرد را بدانید.

سیستم حسابداری باید تمامی اطلاعات مالی موسسه را شناسایی، اندازه گیری، ثبت، طبقه بندی و در قالب صورتهای مالی تلخیص نموده تا اطلاعات مفیدی را برای استفاده کنندگان اطلاعات حسابداری فراهم نماید.

فرایند عملیات حسابداری شامل یک سری عملیاتی است که  
به طور پیاپی در هر دوره مالی تکرار می شود. این  
عملیات پیاپی را چرخه حسابداری می گویند.

در طول دوره مالی عملیات زیر به طور مستمر و بدون وقفه انجام می گیرد :

- 1- جمع آوری اطلاعات مالی
- 2- تجزیه و تحلیل معاملات و عملیات مالی
- 3- ثبت معاملات و عملیات مالی در دفتر روزنامه
- 4- نقل اقلام از دفتر روزنامه به دفتر کل

در پایان دوره مالی برای تهیه صورتهای مالی عملیات زیر انجام می گیرد :

- 1- تهیه تراز آزمایشی
- 2- اصلاح و تعدیل حسابهای دفتر کل
- 3- تهیه صورت سود و زیان و صورت تغییرات سرمایه
- 4- بستن حسابهای موقت
- 5- تهیه تراز آزمایشی اختتامی
- 6- تهیه ترازنامه

# گفتار 2

تهیه صورتهای مالی

# هدف

انتظار می رود پس از مطالعه این گفتار نحوه تهیه صورت سود و زیان ، ترازنامه و صورت حساب سرمایه را بدانید.



تهیه صورتهای مالی به عنوان مهمترین محصول سیستم اطلاعاتی حسابداری، یکی از اصل ترین وظایف حسابداران است. نتیجه و خلاصه تمام عملیات حسابداری در پایان هر دوره مالی در قالب صورتهای مالی اساسی ارائه می شود.

# صورت‌های مالی اساسی عبارت اند از :

- 1- ترازنامه
- 2- صورت سود و زیان و صورت سود (زیان) انباشته
- 3- صورت گردش وجوه نقد
- 4- صورت تغییرات سرمایه

# صورت سود و زیان

صورت سود و زیان بیانگر نتایج عملیات موسسه طی یک دوره مالی می باشد. برای اندازه گیری نتایج عملیات یک موسسه درآمدها و هزینه های یک دوره مالی با هم مقابله شوند.

گزارشی که مقابله درآمدها و هزینه های یک دوره مالی در آن صورت می گیرد را صورت سود و زیان می نامند.

صورت سود و زیان از روی تراز آزمایشی اصلاح شده تهیه می شود. در صورت سود و زیان ابتدا درآمدها نوشته میشود و سپس هزینه ها از آنها کسر می گردد؛ با کسر هزینه ها از درآمدها، سود موسسه به دست می آید.

در متن صورت سود و زیان نیز ابتدا درآمدها و بعد هزینه ها  
نوشته می شود.

## بستن حسابهای موقت

همان گونه که قبلاً" بیان گردید برای تهیه ترازنامه ابتدا باید حسابهای موقت بسته شوند. اما حسابهای موقت چه حسابهایی هستند؟ حسابها را از نظر انتقال یا عدم انتقال مانده آنها به دوره مالی بعد، به دو دسته تقسیم میکنند:

1- حسابهای موقت

2- حسابهای دائمی

# حسابهای موقت

حسابهایی هستند که مانده آنها به دوره بعد منتقل نمی شود.

حسابهای موقت شامل حسابهای زیر می شود :

الف ) حسابهای صورت سود و زیان اعم از درآمدها و هزینه ها

ب ) حساب برداشت



# حسابهای دائمی

حسابهایی هستند که مانده آنها به دوره مالی بعد منتقل میشود. حسابهای دائمی شامل حسابهای ترازنامه اعم از (الف) دارائیها، (ب) بدهیها و (ج) سرمایه میشود.

طی دوره مالی ممکن است بخشی از یک حساب دائمی و بخش دیگر آن موقت باشد. این گونه حسابها را حسابهای مختلط یا مخلوط می گویند. مثلاً "حساب پیش پرداخت و پیش دریافت، قبل از اصلاحات از جمله حسابهای مختلط هستند."

با انجام ثبت های اصلاحی قسمت دائمی و قسمت موقتی حسابهای مختلط از هم تفکیک می شود.

در پایان سال مالی برای بستن حساب درآمدها و هزینه ها از یک حساب واسط به نام "حساب خلاصه سود و زیان" استفاده می کنیم.

# مراحل بستن حسابهای موقت

1- حساب درآمدها را بدهکار و حساب خلاصه سودوزیان را بستانکار می کنیم .

2- حساب خلاصه سودوزیان را معادل جمع هزینه ها بدهکار و تک تک حسابهای مربوط به هزینه ها را بستانکار می کنیم

3- حساب خلاصه سودوزیان را مانده گیری نموده و در صورتی که مانده آن بستانکار باشد آن را معادل مبلغ مانده آن بدهکار و حساب سرمایه را بستانکار می کنیم.

4- حساب سرمایه را بدهکار و حساب برداشت را بستانکار می کنیم.

# تهیه تراز آزمایشی اختتامی

پس از انجام ثبتهای مربوط به بستن حسابهای موقت و انتقال آنها به دفتر کل ، مانده این حسابها در دفتر کل صفر میشود از مانده حسابهای دفتر کل یک تراز آزمایش تهیه می شود این تراز آزمایشی را که پس از بستن حسابهای موقت تهیه می شود فقط شامل حسابهای دائمی میباشد تراز آزمایشی اختتامی می نامند.