

بِسْمِ اللّٰهِ الرَّحْمٰنِ الرَّحِیْمِ

اَوَّلُ الْعِلْمِ
مَعْرِفَةُ الْجَبَّارِ

اصول حسابداری 2

رشته : مدیریت (بازرگانی ، دولتی و ...)
تعداد واحد : 3 واحد
نام منبع : اصول حسابداری 2
مؤلف : یحیی حساس یگانه
تهیه کننده : دکتر محمد جواد حضوری

فصل اول

در این فصل پس از توصیف خصوصیات سیستم، حسابداری بعنوان یک سیستم که دارای مجموعه عناصر؛

- داده ها، ستاده ها، پردازش داده ها و باز خور است، مورد بحث قرار گرفته است.

- مطالعه این فصل به عهده دانشجو نهاده شده است

فصل دوم

- # آنچه در این فصل میخوانیم:
- # دفاتر روزنامه اختصاصی
- # دفاتر معین
- # تطبیق دفاتر معین با حسابهای کنترل

دفاتر روزنامه اختصاصی

برای مؤسسات بزرگ استفاده از یک دفتر امکان پذیر نیست
پس:

برای رویدادهای مالی و تکراری و شبیه به هم می توان از یک دفتر روزنامه اختصاصی استفاده نمود.



دفاتر روزنامه اختصاصی

اکثر رویدادهای مالی مؤسسات بزرگ شامل چهار رویداد مالی زیر است.

دفتر روزنامه فروش

فروش نسبه

دفتر روزنامه خرید

خرید نسبه

دفتر روزنامه دریافت‌های نقدی

دریافت‌های نقدی

دفتر روزنامه پرداخت‌های نقدی

پرداخت‌های نقدی

دفاتر روزنامه اختصاصی

Sale Journal

دفتر روزنامه فروش

مبانی ثبت ← نسخه صورت حساب فروش نسبه

توجه: فروش های نقدی در دفتر روزنامه دریافت های نقدی ثبت می شود.

دفتر روزنامه فروش

مبلغ	✓	شماره صورت حساب	حساب های بدهکار	تاریخ	
				ماه	روز

چگونگی ثبت در دفتر روزنامه فروش

مبلغ	√	شماره صورتحساب	حساب‌های بدهکار	تاریخ	
				ماه	روز
137.500	√	1001	آقای محسنی	مهر	1
1.257.700	√	1002	آقای ساعدی	مهر	4
4.797.000	√	1003	شرکت پیام	مهر	9
0	0	0	0	0	0
0	0	0	0	0	0
0	0	0	0	0	0
0	0	0	0	0	0
3.176.000	√	1047	شرکت فراسو	مهر	30

(114) (401)

نکات مورد توجه در ثبت دفتر روزنامه فروش

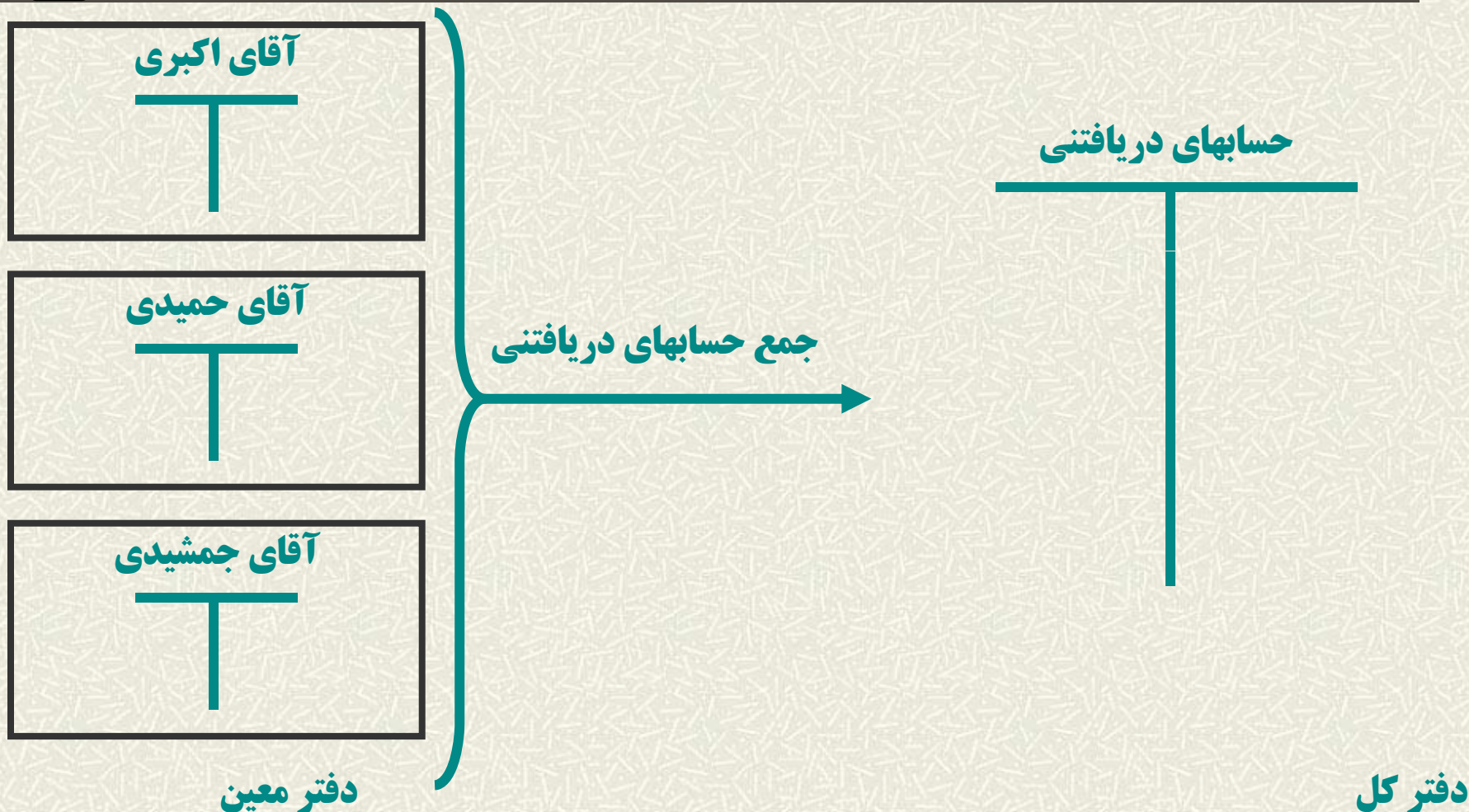
- # هر مورد فروش در یک سطر درج می شود
- # در ستون «حساب‌های بدهکار» نام شرکت یا فرد طرف حساب درج می شود
- # علامت «√» نشان‌دهنده انتقال مبلغ به حساب‌های مربوط در دفاتر معین می باشد
- # در انتهای ماه جمع مبلغ فروش‌های نسبه در دو حساب مربوط «فروش» و «حساب‌های دریافتنی» از دفتر کل مستقل می شود. درج شماره حسابها در ذیل ستون مبلغ نشان‌دهنده انجام عمل انتقال است.

حساب‌های کنترل در دفتر کل و دفاتر معین

در موادی که تعداد حساب‌های جزئی یک حساب در دفاتر کل بسیار زیاد و اطلاع از اقدام جزئی حیاتی باشد، بهتر است برای جلوگیری از حجیم‌شدن دفتر کل اینگونه حساب‌ها را به دفاتر فرعی و تکمیلی تفکیک نمود.

مثلاً: حساب‌های دریافتی - حساب‌های پرداختنی

ارتباط دفتر کل با دفاتر معینی



ارتباط دفتر کل با دفاتر معین

- # در هر دفتر معین، معمولاً حساب‌ها بر اساس حروف الفبا نگهداری می‌شود.
- # امکان استخراج وجوه دریافتی / پرداختی و مانده حساب هر مشتری در هر لحظه وجود دارد.
- # مانده حساب‌های معین یک حساب با مانده همان حساب از دفتر کل برابر، و یکدیگر را کنترل می‌نمایند.

نحوه انتقال ثبت‌های دفتر روزنامه فروش به دفاتر معین و دفتر کل

در طول روز مبلغ مربوط به هر مشتری به دفتر معین حساب‌های دریافتی در صفحه مربوط به ایشان درج می‌شود و علامت «√» در دفتر روزنامه فروش نشان‌دهنده انجام عمل انتقال است



نحوه انتقال ثبت‌های دفتر روزنامه فروش به دفاتر معین و دفتر کل

در پایان هر ماه مبالغ فروش نسبه مندرج در دفتر روزنامه اختصاصی فروش جمع‌زده شده و در ستون بدهکار حساب کنترل حساب‌های دریافتنی و ستون بستانکار حساب فروش کالا در دفتر کل ثبت می‌شود.

دفتر روزنامه اختصاصی

دفتر روزنامه خرید Purchases Journal
مبنای ثبت ← نسخه صورت حساب خرید نسبه

توجه: خریدهای نقدی در دفتر روزنامه پرداخت‌های
نقدی ثبت می‌شود.

دفتر روزنامه خرید

مبلغ	✓	تاریخ صورتحساب		حسابهای بستانکار	تاریخ	
		ماه	روز		ماه	روز

چگونگی ثبت در دفتر روزنامه خرید

مبلغ	√	تاریخ صورتحساب		حسابهای بستانکار	تاریخ	
		ماه	روز		ماه	روز
1197.800	√	مهر	2	آقای شکیب (نسیه 30 روزه)	مهر	3
294.500	√	مهر	9	آقای متفکر (ن/30 و 6/5)	مهر	9
						0
						0
						0
						0
(211) (501)					مهر	30

نکات مورد توجه در ثبت دفتر روزنامه خرید

هر خرید نسیه، در یک سطر دفتر روزنامه خرید درج می شود

در ستون «حساب‌های بستانکار» نام شرکت یا فرد طرف حساب آورده می شود (بهتر است شرایط فروش نیز درج گردد)

علامت «√» نشاندهنده انتقال مبلغ به حساب‌های مربوطه در دفتر معین حساب‌های پرداختنی می باشد.

ادامه



نحوه انتقال ثبت‌های دفتر روزنامه خرید به حساب‌های کنترل در دفتر کل

در پایان ماه مبالغ خرید نسبه مندرج در
دفتر روزنامه اختصاصی خرید جمع زده
شده و در ستون بدهکار حساب خرید کالا
و ستون بستانکار حساب
حساب‌های پرداختنی ثبت می‌شود.

دفتر روزنامه اختصاصی

3- دفتر روزنامه دریافت‌های نقدی

- کلیه رویدادهای مالی که نقداً وصول می‌شوند در دفتر روزنامه دریافت‌های نقدی ثبت می‌شوند.

- دو فعالیت عمده مالی که در این دفتر ثبت می‌شوند.

1- وصول طلب

2- فروش نقدی

دفتر روزنامه دریافت‌های نقدی

صفحه ۶

دفتر روزنامه دریافت‌های نقدی

حسابهای بستایگر				حسابهای به‌عکار					شرح	تاریخ		
سایر حسابها			فروش	حسابهای دریافتی		تخصیحات نقدی فروش	صندوق	ماه		روز		
مبلغ	عطف	نام حساب		مبلغ	(✓)				مبلغ		عطف	نام حساب
۷۵۰۰۰۰۰	(۳-۱)	سرمایه							۷۵۰۰۰۰۰	دریافت از آقای مهیل بابت سرمایه	۱۳۸۸	۶
			۳۰۰۰۰۰۰						۳۰۰۰۰۰۰	دریافت بابت فروش کالا بطور نقد	آبان	۴
			۱۰۰۰۰۰۰						۴۰۰۰۰۰۰	دریافت بابت فروش کالا بطور نقد	آبان	۵
					۲۳۵۰۰۰	✓			۲۳۵۰۰۰	دریافت از آقای بهنام بابت صورت حساب فروش شماره ۱۴۰۲ پس از کسر ۲٪ تخفیف نقدی	آبان	۸
۳۰۰۰۰۰۰۰	(۱۲۱)	زمین							۳۰۰۰۰۰۰	دریافت بابت فروش زمین	آبان	۱۰
۳۰۰۰۰۰۰۰	(۱۱۳)	مساحت حاصل از فروش زمین							۳۰۰۰۰۰۰	دریافت از مهد کودک رشد بابت صورت حساب ۱۴۰۴ پس از کسر ۲٪ تخفیف نقدی	آبان	۱۲
					۱۴۷۰۰۰	✓			۱۴۷۰۰۰	دریافت از شرکت زیبا بابت صورت حساب شماره ۱۴۰۵ پس از کسر ۲٪ تخفیف نقدی	آبان	۲۰
					۹۳۰۰۰	✓			۹۳۰۰۰	دریافت بابت فروش کالا بطور نقد	آبان	۲۷
			۱۴۵۰۰۰۰						۱۴۵۰۰۰۰	دریافت وام از آقای تاحری	آبان	۳۰
۳۰۰۰۰۰۰۰	(۲۰۴)	اسناد پرداختی							۳۰۰۰۰۰۰			
۱۷۵۰۰۰۰۰۰			۸۲۵۰۰۰		۴۷۴۰۰۰				۹۴۸۰			
									۱۴۷۸۹۵۲۰			
(۴۰۱)			(۱-۱)		(۱۱۴)				(۴۰۳)			
									(۱۰۶)			

نکات مورد توجه در ثبت دفتر روزنامه دریافت‌های نقدی

■ ستون بدهکار دفتر به سه ستون اصل تقسیم شده است.

1- ستون صندوق

2- ستون تخفیفات نقدی فروش

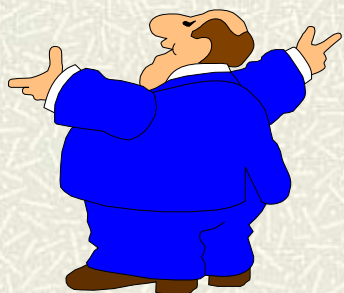
3- ستون سایر حساب‌ها

■ ستون سایر حساب‌ها خود به سه ستون تقسیم می‌شود.

1- نام حساب

2- عطف

3- مبلغ



نکات مورد توجه در ثبت دفتر روزنامه دریافت‌های نقدی

ستون بستانکار دفتر هم به سه ستون اصلی تقسیم می‌شود.

1- حسابهای دریافتنی

2- فروش

3- ستون سایر حساب‌ها

ستون سایر حساب‌ها خود به سه ستون تقسیم می‌شود.

1- نام حساب

2- عطف

3- مبلغ

نکات مورد توجه در ثبت دفتر روزنامه دریافت‌های نقدی

مثالی از نحوه ثبت:

فعالیت مالی واریز وجه 1.000.000 به صندوق بابت سرمایه‌گذاری
اولیه

در ستون تاریخ؛ تاریخ فعالیت درج می‌شود

در ستون شرح؛ به صورت خلاصه شرح فعالیت درج می‌شود

در قسمت بدهکار؛ ذیل ستون صندوق مبلغ 1.000.000 درج
می‌شود

در قسمت بستانکار، ذیل ستون سایر حساب‌ها، در قسمت نام حساب،
عنوان سرمایه، در ستون مبلغ نیز عدد 1.000.000 ریال درج
می‌شود.

نکات مورد توجه در ثبت دفتر روزنامه دریافت‌های نقدی

- # ثبت مربوط به ستون سایر حساب‌ها به صورت روزانه به حساب‌های مربوط در دفتر کل منتقل می‌شود.
 - # پس از ثبت انتقال به دفتر کل شماره حساب دفتر کل (مثلاً در مورد حساب سرمایه عدد 301) در ستون عطف درج می‌شود.
- برای توضیح به اسلاید بعدی توجه فرمائید.

دفتر روزنامه دریافت‌های نقدی

صفحه ۶

دفتر روزنامه دریافت‌های نقدی

حسابهای بستایگر				حسابهای به‌عکاز					شرح	تاریخ				
سایر حسابها			فروش	حسابهای دریافتی		تخصیحات				صندوق	ماه	روز		
مبلغ	عطف	نام حساب		مبلغ	(✓)	مبلغ	عطف	نام حساب					نقدی	فروش
۷۵۰۰۰۰۰	(۳-۱)	سرمایه								۷۵۰۰۰۰۰	۱۳۸۸	۶	آبان	دریافت از آقای مهیل بابت سرمایه
			۳۰۰۰۰۰۰							۳۰۰۰۰۰۰		۴	آبان	دریافت بابت فروش کالا بطور نقد
			۱۰۰۰۰۰۰							۴۰۰۰۰۰۰		۵	آبان	دریافت بابت فروش کالا بطور نقد
					۲۳۵۰۰۰	✓				۲۳۵۰۰۰		۸	آبان	دریافت از آقای بهنام بابت صورت‌حساب فروش شماره ۱۴۰۲ پس از کسر ۲٪ تخفیف نقدی
										۶۰۰۰۰۰۰		۱۰	آبان	دریافت بابت فروش زمین
۳۰۰۰۰۰۰۰	(۱۲۱)	زمین										۱۲	آبان	دریافت از مهد کودک رشد بابت صورت‌حساب ۱۴۰۴ پس از کسر ۲٪ تخفیف نقدی
۳۰۰۰۰۰۰۰	(۱۱۳)	مبالغ حاصل از فروش زمین												
					۱۴۷۰۰۰	✓				۲۹۴۰	۱۴۴۰۶۰	۲۰	آبان	دریافت از شرکت زیبا بابت صورت‌حساب شماره ۱۴۰۵ پس از کسر ۲٪ تخفیف نقدی
					۹۳۰۰۰	✓				۱۸۶۰	۹۱۶۴۰	۲۷	آبان	دریافت بابت فروش کالا بطور نقد
			۱۴۵۰۰۰۰								۱۴۵۰۰۰۰	۳۰	آبان	دریافت وام از آقای تاحری
۳۰۰۰۰۰۰۰	(۲۰۴)	اسناد پرداختی								۳۰۰۰۰۰۰۰				
۱۷۵۰۰۰۰۰۰			۸۲۵۰۰۰		۴۷۴۰۰۰					۹۴۸۰	۱۴۷۸۹۵۲۰			
(۴۰۱)			(۱-۱)		(۱۱۴)					(۴۰۳)	(۱۰۶)			

دفتر روزنامه اختصاصی

4- دفتر روزنامه پرداخت‌های نقدی

- کلیه رویدادهای مالی که نقداً پرداخت می‌شوند در دفتر روزنامه پرداخت‌های نقدی ثبت می‌شوند.

- دو فعالیت عمده مالی که در این دفتر ثبت می‌شوند.

1- پرداخت بدهی

2- خرید نقدی

دفتر روزنامه پرداخت‌های نقدی

دفتر روزنامه پرداخت‌های نقدی

صفحه ۱

تاریخ		شرح	حساب‌های بدهکار				حساب‌های بستانکار		
			خرید	سایر حسابها			صندوق	تخفیقات	سایر حسابها
روز	ماه			عطف	مبلغ	مبلغ	نقدی خرید	عطف	مبلغ
۱	آبان	پرداخت اجاره آبان فروشگاه			۸۰۰۰۰۰ (۵۱۱)	۸۰۰۰۰۰			
۲	آبان	خرید کالا به طور نقد	۵۰۰۰۰۰۰				۵۰۰۰۰۰۰		
۸	آبان	پرداخت صورت‌حساب مورخ ۱ آبان آقای بابائی پس از کسر ۲٪ تخفیف					۱۶۰۰۰۰		
۹	آبان	خرید زمین و ساختمان			۶۵۰۰۰۰۰ (۱۲۲)	۶۵۰۰۰۰۰			۴۰۰۰۰۰۰۰ (۲۰۱)
۱۷	آبان	پرداخت حقوق بیمه اول آبان					۳۶۰۰۰۰۰		
۲۶	آبان	پرداخت صورت‌حساب مورخ ۱۷ آبان شرکت گلزار پس از کسر ۲٪ تخفیف					۱۶۰۰۰۰		
۲۷	آبان	خرید کالا به طور نقد	۴۰۰۰۰۰۰						
۲۸	آبان	خرید کالا به طور نقد	۶۵۰۰۰۰۰						
۲۹	آبان	پرداخت بابت درج آگهی در روزنامه			۵۰۰۰۰۰ (۵۱۳)	۵۰۰۰۰۰			
۲۹	آبان	پرداخت بابت پیش پرداخت بیمه			۷۲۰۰۰۰ (۱۱۸)	۷۲۰۰۰۰			
			۱۶۵۰۰۰۰		۱۰۰۵۶۳۰۰۰	۹۸۲۷۰۰۰	۳۵۰۰۰۰		۴۰۰۰۰۰۰۰
			(۵۰۱)		(x)	(۱۰۱)	(۵۰۳)		(x)

نکات مورد توجه در ثبت دفتر روزنامه پرداخت‌های نقدی

ستون بدهکار دفتر به سه ستون اصلی تقسیم شده است.

1- ستون حساب‌های پرداختنی

2- ستون خرید

3- سایر حساب‌ها

ستون سایر حساب‌ها خود به سه ستون تقسیم می‌شود.

1- نام حساب

2- عطف

3- مبلغ

نکات مورد توجه در ثبت دفتر روزنامه پرداخت‌های نقدی

ستون بستانکار دفتر نیز به سه ستون اصلی تقسیم
می‌شود

1- صندوق

2- تخفیفات نقدی خرید

3- سایر حساب‌ها

ستون سایر حساب‌ها خود به سه ستون تقسیم می‌شود

1- نام حساب

2- عطف

3- مبلغ

نکات مورد توجه در ثبت دفتر روزنامه پرداخت‌های نقدی

مثالی از نحوه ثبت:

فعالیت مالی پرداخت اجاره به مبلغ 80.000 ریال
در ستون تاریخ: تاریخ فعالیت درج می‌شود
در ستون شرح: شرح مختصری از فعالیت درج می‌شود

ستون بدهکار:

در ستون سایر حساب‌ها: عنوان **هزینه اجاره** در ذیل ستون نام حساب
درج می‌شود

در ستون سایر حساب‌ها: مبلغ 80.000 در ذیل ستون مبلغ درج
می‌شود

ستون بستانکار:

در نهایت در ستون صندوق در قسمت بستانکار مبلغ 80.000 ریال

نکات مورد توجه در انتقال مبالغ به دفاتر کل و معین در دفاتر روزنامه
دریافت‌های نقدی و پرداخت‌های نقدی

انتقال مبالغ درج‌شده در ستون سایر حساب‌ها به طور
روزانه به دفاتر کل منتقل و شماره حساب در قسمت
عطف درج می‌شود.

مبالغ درج‌شده در ستون حساب‌های پرداختنی و ستون
حساب‌های دریافتنی به طور روزانه به دفاتر معین منتقل
می‌شود و علامت [√] نشان‌دهنده، عمل انتقال است.

نکات مورد توجه در انتقال مبالغ به دفاتر کل و معینی در
دفاتر روزنامه دریافت‌های نقدی و پرداخت‌های نقدی

به جز مبالغ درج‌شده در ستون سایر حساب‌ها، سایر
مبالغ در انتهای ماه جمع زده شده و به حساب‌های
مربوط در دفتر کل منتقل و شماره حساب در ذیل هر
ستون درج می‌شود.

برای توضیح بیشتر به اسلاید بعدی توجه می‌فرمائید.

دفتر روزنامه پرداخت‌های نقدی

دفتر روزنامه پرداخت‌های نقدی

صفحه ۱

حساب‌های بستانکار			حساب‌های بدهکار				شرح	تاریخ	
سایر حسابها			سایر حسابها			خرید		پرداختی	
مبلغ	عطف	تام حساب	مبلغ	عطف	نام حساب		مبلغ	(✓)	روز
					هزینه اجاره فروشگاه (۵۱۱)			۱	آبان
			۸۰۰۰۰۰	۸۰۰۰۰۰				۲	آبان
			۵۰۰۰۰۰			۵۰۰۰۰۰		۸	آبان
			۱۶۰۰۰۰	۷۸۴۰۰۰۰			۸۰۰۰۰۰	✓	آبان
					زمین (۱۲۴)			۹	آبان
۴۰۰۰۰۰۰۰	(۲۰۱)	استاد پرداختی	۶۰۰۰۰۰۰۰	۶۵۰۰۰۰۰۰					
					ساختمان (۱۲۲)				
					هزینه حقوق (۵۱۲)			۱۷	آبان
			۳۶۰۰۰۰۰	۳۶۰۰۰۰۰				۲۶	آبان
			۱۶۰۰۰۰	۹۴۲۰۰۰۰			۹۵۰۰۰۰	✓	آبان
								۲۷	آبان
			۴۰۰۰۰۰۰			۴۰۰۰۰۰۰			
								۲۸	آبان
			۶۵۰۰۰۰۰			۶۵۰۰۰۰۰			
					هزینه آگهی (۵۱۳)			۲۹	آبان
			۵۰۰۰۰۰۰	۷۲۰۰۰۰۰					
					پیش پرداخت بیمه (۱۱۸)			۲۹	آبان
			۷۲۰۰۰۰۰						
			۳۵۰۰۰۰	۹۸۲۷۰۰۰۰			۱۳۵۰۰۰۰	۱۷۵۰۰۰۰۰	
۴۰۰۰۰۰۰۰									
(x)			(۵۰۳)	(۱۰۱)		(x)	(۵۰۱)	(۲۶۱)	

فصل سوم

در این فصل پس از توصیف اهمیت اعمال کنترل در سیستم حسابداری روشهای خاص کنترلهای مالی مورد بحث قرار گرفته است.

- مطالعه این فصل به عهده دانشجو نهاده شده است

فصل چهارم (کنترل‌های داخلی رویدادهای مالی نقدی)

- # آنچه در این فصل میخوانیم:
- # اقدامات عمده برای برقراری کنترل داخلی
- # کسور و اضافات صندوق
- # صورت مغایرت بانکی
- # تنخواه گردان حسابداری

اقدامات عمده برای برقراری کنترل داخلی

- 1- تفکیک وظیفه صندوقداری از نگهداری حساب وجوه نقد
- 2- تنظیم لیست دریافت‌های نقدی روزانه برای کنترل حساب مربوطه
- 3- واریز وجوه نقد روزانه به حساب بانک
- 4- کلیه پرداخت‌ها به وسیله چک در وجه ذینفع انجام شود



اقدامات عمده برای برقراری کنترل داخلی

- 5- پرفراژ چک انجام شود
- 6- بررسی و تصویب هزینه‌ها قبل از پرداخت و صدور چک
- 7- تفکیک وظیفه تصویب هزینه از وظیفه امضای چک

کسور و اضافات صندوق

در پایان هر روز وجوه نقد حاصل از دریافت‌های نقدی با نوار ماشینی صندوق مقایسه و کنترل می‌گردد.

گاهی اوقات به دلیل عدم وجوه پول خرد و نظایر آن امکان وجود مغایرت به وجود می‌آید

مغایرت‌های مذکور در حساب « کسور و اضافات صندوق » درج می‌شود.

ثبت کسور و اضافات صندوق

کمبود وجوه نقد در صندوق

299.000

صندوق

کسور و اضافات صندوق 1.000

300.000

فروش

ثبت کسور و اضافات صندوق

مازاد وجوه نقد در صندوق

	403.250	صندوق
400.000	فروش	
3.250	کسور و اضافات صندوق	

کسور و اضافات صندوق

مانده بدهکار حساب کسور و اضافات صندوق در پایان سال به عنوان هزینه متفرقه و مانده بستانکار آن به عنوان درآمد متفرقه در صورت حساب سود و زیان منظور می شود.

در ایران مفهوم کسور و اضافات صندوق رایج نیست و اغلب مؤسسات علاوه بر حقوق ماهانه، فوق العاده مخصوصی را تحت عنوان «فوق العاده کسری صندوق» به صندوقدار پرداخت می نمایند.

صورت مغایرت بانکی

مؤسسات عموماً برای اعمال کنترل های داخلی، حساب های جاری در بانک یا بانک هایی افتتاح می نمایند.

وجوهی که افراد و مؤسسات نزد بانک می سپارند، بدهی بانک به افراد محسوب می شود و از اینرو در دفاتر بانک ذیل حساب بدهی ها طبقه بندی می شود.

صورت مغایرت بانکی

به نحوه ثبت یک فعالیت مالی در دفاتر مؤسسه و متقابلاً دفاتر بانکی توجه فرمائید.

بانک آلفا

حسابهای پرداختی - مؤسسه آلفا	
5.000.00	0

مؤسسه آلفا

حساب بانک	
5.000.00	0

صورت مغایرت بانکی

همانگونه که ملاحظه شد، ثبت واریز مبلغ 5.000.000 ریال بابت سرمایه گذاری اولیه در مؤسسه آلفا همزمان در حساب‌های پرداختی - مؤسسه آلفا در صورت حساب بانک نیز نشان داده می‌شود.

گاهی اوقات وجوهی در دفاتر مؤسسه یا بانک گردش می‌یابد که دیگری از آن مطلع نشده است این امر موجب بروز مغایرت در حساب‌ها می‌شود.

چگونه صورت مغایرت بانکی تهیه می شود

- 1- در انتهای ماه از بانک مربوطه تقاضای صورت حساب نموده و پس از دریافت آن مبالغ آن را با مبالغ ثبت شده در حساب بانک دفاتر مؤسسه تطبیق می دهیم.
- 2- معمولاً هر مبلغ درج شده در بدهکار دفاتر مؤسسه، در ستون بستانکار صورت حساب بانک درج شده است.
- 3- در کنار مبالغ موجود در هر دو علامت [✓] را می نویسیم و این عمل را تا انتها ادامه می دهیم.



چگونه صورت مغایرت بانکی تهیه می شود

- 4- در انتها مبالغی که دارای علامت [√] نیستند به عنوان اقلام باز مورد شناسایی قرار می گیرد (می توانیم این اقلام را با کشیدن دایره در اطراف آنها مشخص سازیم)
- 5- فرم تهیه صورت مغایرت را مطابق اسلاید بعدی در یک برگه ترسیم می کنیم.

مؤسسه آلفا

بخش صورت
حساب بانک

صورت مغایرت بانکی
بخش دفتر مؤسسه
30/8/85

بخش دفتر
مؤسسه

مانده طبق صورتحساب بانکی
اضافه می شود:

مانده طبق دفاتر مؤسسه
اضافه می شود:

کسر می شود:

کسر می شود:

افزایش (کاهش) خالص
مانده واقعی

افزایش (کاهش) خالص
مانده واقعی

6- مبالغ مانده را از هر دو منبع در تاریخ 30/8/85 مشخص و در جلو آن درج می کنیم.

7- اقلام باز به دو دسته تقسیم می شود

الف - اقلام موجود در دفاتر مؤسسه که در صورت حساب بانک منعکس نیستند:

این اقلام بایستی در ذیل قسمت صورت حساب بانکی اضافه یا کسر گردد.

1. چک های معوق: چک هایی که حسابداری مؤسسه به افراد واگذار و در دفاتر خود ثبت نموده ولی افراد به بانک مراجعه نکرده اند و در نتیجه وجه مربوطه در حساب بانک وجود دارد که باید کسر گردد.

الف - اقلام باز - اقلام موجود در دفاتر مؤسسه که در صورت حساب بانک منعکس نیست.

2- سپرده‌های بین راهی:

این مبالغ در دفاتر مؤسسه در بدهکار حساب بانک ثبت شده ولی ممکن است همان روز در صورت حساب بانک ثبت نشده باشد و یا چک‌های دریافتی از مشتریان که در دفاتر ثبت و برای وصول به بانک ارائه می‌شود، معمولاً چند روزی برای وصول و ثبت با تأخیر مواجه می‌شوند این مبالغ در ذیل **صورت حساب بانکی** در قسمت «اضافه می‌شود» درج می‌شود.

الف - اقلام باز - اقلام موجود در دفاتر مؤسسه که در صورت حساب بانک منعکس نیست.

3- چک‌های لاوصول: چنانچه چکی را به فرضی وصول در دفاتر مؤسسه ثبت و به بانک ارائه نمائیم و چک مربوطه برگشت شود، مبالغ اضافه شده در دفاتر از دفاتر حذف می‌شود، بر این اساس اینگونه اقلام از دفاتر کسر می‌شوند.

ب - اقلام باز - اقلام موجود در **صورتحساب بانکی** که در دفاتر مؤسسه منعکس نیست (عکس حالت قبل)

1- وجوه واریزی به حساب بانک توسط دیگران
مثلاً وجوه واریزی توسط یکی مشتریان به حساب
بانکی مؤسسه آلفا به علت عدم آگاهی امور مالی
مؤسسه در دفاتر ثبت نمی شود در این حالت در
صورت مغایرت، در بخش اضافه می شود در ذیل
مانده طبق دفاتر مؤسسه این ارقام درج می شود.

ب - اقلام باز - اقلام موجود در **صورتحساب بانکی** که در دفاتر مؤسسه منعکس نیست.

2- کارمزد خدمات و سایر هزینه‌های بانکی
گاهی اوقات بانک‌ها، هزینه خدمات خود را به جای دریافت نقدی از حساب، برداشت می‌نمایند (مثلاً هزینه صدور دسته چک - هزینه فاکس و...)
این اقلام در بخش کسر می‌شود در ذیل مانده طبق دفاتر مؤسسه درج می‌شود.

ب - اقلام باز - اقلام موجود در **صورتحساب بانکی** که در دفاتر مؤسسه منعکس نیست.

3- واخواست اسناد تجاری تنزیل شده

در حالتی که اسناد تجاری (مانند سفته) توسط دارنده حسابجاری نزد بانک تنزیل شود (به زبان ساده به مبلغ کمتری به بانک فروخته شود) و متعهد سفته در سررسید از پرداخت آن خودداری نماید، بانک مبلغ رسمی سفته را همراه با کارمزد و هزینه واخواست، از حساب برداشت می نماید.

این اقلام در بخش کسر می شود در ذیل مانده طبق دفاتر مؤسسه درج می شود

صورت مغایرت بانکی

نکته مهم

علاوه بر اقدام باز ذکر شده امکان بروز اشتباه از طرف حسابداران هر دو مؤسسه وجود دارد در اینگونه موارد:

1- اشتباه هر طرف در ذیل موارد مربوط به خودش در صورت مغایرت درج می شود.

2- تفاوت اقلام صحیح و غلط با توجه به مورد در بخش کسر می شود یا اضافه می شود، درج می گردد.

حل مسئله 7 - 4 - کتاب - شرکت البرز

1- شناخت مانده حسابها

مانده طبق دفاتر شرکت در 30/7

219.370 ریال

مانده طبق صورتحساب بانکی - شعبه خیام

398.050 ریال

حل مسئله 7-4- کتاب - شرکت البرز

2- شناخت اقلام باز

2-1- در دفتر کل شرکت البرز

چهار فقره چک جمعاً به مبلغ 277.500 ریال

واریز فیش نقدی به مبلغ 195.000 ریال

2-2- در صورت حساب بانکی

اقلام حواله شده به حساب 98.000 ریال

کارمزد بانکی 1.820 ریال

صورت مغایرت بانکی - شرکت البرز 30/7/85

مانده طبق دفاتر شرکت 398.050
مانده طبق صورت حساب بانکی 219.370

اضافه می شود:

وجوه واریزی دیگران 98.000

اضافه می شود:

وجوه بین راهی 195.000

کسر می شود:

کارمزد بانکی 1.820

کسر می شود:

چک های معوق 277.500

افزایش (کاهش) خالص
82.500

افزایش (کاهش) خالص
96.180

مانده واقعی
315.550

مانده واقعی
315.550

اقدامات پس از تهیه صورت مغایرت

اقلام درج شده در ذیل بخش دفاتر شرکت در صورت مغایرت بانکی می بایستی با تنظیم سند در دفتر روزنامه ثبت شود.

مثلاً اقلام مربوط به وجوه واریزی دیگران و کارمزد بانکی در شرکت البرز بایستی ثبت گردد.



ثبت اقلام اصلاحی در دفتر روزنامه

98.000 **بانک**

حساب‌های دریافتی 98.000

هزینه‌های بانکی 1.820

1.820 **بانک**

نکته قابل توجه آنکه یکی از دو طرف آرتیکل حساب بانک است.

تنخواہ گردان

ہر چند مؤسسات کلیہ فعالیت های دریافت و پرداخت خود را با چک انجام می دهند ولی برای سهولت و تسریع در پرداخت های جزئی، مقادیر معینی وجه نقد در اختیار افراد مشخص یا مسئولین قرار می دهند این مبلغ تنخواہ گردان (Petty Cash) نامیده می شود.



تنخواہ گردان

مبلغ تنخواہ گردان با صدور چک در وجه فرد صادر و به وی واگذار می شود.

مسئول تنخواہ گردان قبل از اتمام آن، اسناد هزینه را همراه با لیست خلاصه هزینه به امور مالی ارائه می نماید.

امور مالی اسناد را بررسی و پس از تأیید آن به میزان اسناد تأیید شده مجدداً چک صادر و تنخواہ را تجدید می کند.

ادامه

مثال: تنخواہ گردان

1- ارائه تنخواہ به آقای X

1/9 تنخواہ گردان آقای X 2.000.000

بانک 2.000.000

مثال: تنخواہ گردان

2- ارائه اسناد توسط آقای X و واگذاری چک برای تجدید تنخواہ

اثاثہ اداری 800.000

ملزومات اداری 100.000

هزینه حمل و نقل 300.000

هزینه آب برق گاز 500.000

هزینه متفرقه فروش 100.000

بانک 1.800.000

ارائه اسناد هزینه توسط های X و صدور چک

فصل پنجم (سیستم حقوق و دستمزد)

- # آنچه در این فصل میخوانیم:
- # کلیاتی از قوانین مرتبط با حقوق و دستمزد
- # نحوه محاسبات حقوق و اضافه کار
- # نحوه ثبت در دفتر روزنامه
- # پاداش و محاسبات آن

حسابداری حقوق و دستمزد Payroll Accounting

- # میزان دستمزد روزانه یا نرخ ساعتی بر اساس توافق کارکنان و کارفرما تعیین می‌شود که مربوط به ساعات کار عادی و قانونی کارکنان است.
- # طبق قانون میزان کار عادی 8 ساعت در روز و 44 ساعت در هفته تعیین شده است.
- # مزاد بر ساعت کار عادی، اضافه کار تلقی می‌شود.
- # مبلغ اضافه کار 40 درصد بالاتر از مبلغ کار عادی است.

نحوه محاسبه حقوق و دستمزد

فرض کنید نرخ دستمزد ساعتی یکی از کارکنان شرکت آلفا 2.000 ریال برای 44 ساعت کار عادی در هفته باشد اگر در یک هفته ایشان 60 ساعت کار انجام دهد درآمد ناخالص وی به شرح زیر است.

$$88000 = 44 \times 2000 \text{ درآمد عادی}$$

$$\text{میزان ساعت اضافه کار } 60 - 44 = 16$$

$$44.800 = 16 \times 2000 \times 4/1 \text{ مبلغ اضافه کار}$$

$$132.800 = 44.80 + 88.000 \times \text{ناخالص حقوق}$$

نحوه ثبت حقوق و دستمزد

با فرض آنکه از حقوق ایشان مبلغی کسر نشود ثبت
حقوق و دستمزد ایشان اینگونه خواهد بود.

هزینه حقوق و دستمزد 132.800

حقوق و دستمزد پرداختنی 132.800

در صورت پرداخت

حقوق و دستمزد پرداختنی 132.800

بانک 132.800

کسور قانونی مربوط به درآمد کارکنان

کسور حقوق و دستمزد شامل: حق بیمه، مالیات و سایر کسور می باشد.

1- حق بیمه: ← طبق قانون کار فرمایان مکلف می باشند که 7 درصد جمع حقوق و دستمزد کارکنان را کسر و سپس همراه با حق بیمه سهم خود (23 درصد) به حساب بانکی سازمان تأمین اجتماعی واریز نمایند.

کسر قانونی مربوط به درآمد کارکنان

2- مالیات: ← مطابق قوانین مالیاتی
کارفرمایان مکلفند که درصدی از حقوق
کارکنان را (به شرطی که حقوق آنان از حد
معینی بیشتر شود) کسر و حداکثر تا پایان ماه بعد
به حساب بانکی وزارت امور اقتصادی و دارایی
واریز نمایند.

کسور قانونی مربوط به درآمد کارکنان

3- سایر کسورات: ← در موقع محاسبه حقوق و دستمزد به غیر از کسور قانونی حق بیمه و مالیات مبالغ دیگری نیز با توافق کارکنان از ناخالص حقوق و دستمزد آنان کسر می‌گردد (اقساط وام ضروری - وام مسکن - مساعده و نظایر آن از جمله این موارد می‌باشد).

نحوه ثبت حقوق و دستمزد با توجه به کسور

در مثال قبل محاسبات کسور قانونی به شرح زیر است:	
132.800	ناخالص حقوق و دستمزد
9.296	7 درصد بیمه سهم کارکنان
13.280	مالیات (ده درصد)
110.224	خالص حقوق و دستمزد

نحوه ثبت حقوق و دستمزد با توجه به کسور قانونی

هزینه حقوق و دستمزد 132.800

بیمه پرداختنی _ سهم کارکنان 9296

مالیات حقوق پرداختنی 13.280

حقوق و دستمزد پرداختنی 110.224

حق بیمه سهم کارفرما

به موجب قانون تأمین اجتماعی کارفرمایان موظفند که پس از تنظیم لیست حقوق و دستمزد و کسر 7 درصد حق بیمه سهم کارکنان، معادل 23 درصد جمع ناخالص حقوق و دستمزد ناخالص را به عنوان حق بیمه سهم کارفرما محاسبه و همراه با حق بیمه سهم کارکنان به سازمان تأمین اجتماعی پرداخت نمایند.

حق بیمه سهم کارفرما

در مثال قبل حق بیمه سهم کارفرما به شرح زیر است:

$$132.800 \times 23/0 = 30.544$$

ثبت دفتر روزنامه:

هزینه حقوق و دستمزد 30.544

بیمه پرداختنی _ سهم کارفرما 30.544

نحوه ثبت حقوق و دستمزد با توجه به کسور قانونی

نکته: ← در صورتی که مؤسسه مربوطه تمایل به تفکیک سهم هزینه هر یک از بخش‌های تولیدی، اداری و یا فروش را داشته باشد، **قسمت بدهکار** ثبت‌های قبلی (هزینه حقوق و دستمزد) تفکیک خواهد شد.

پاداش

یکی از موارد درآمد کارکنان، که برای تشویق آنان علاوه بر حقوق و دستمزد پرداخت می‌شود، پاداش است معمولاً پاداش مبتنی بر درصدی از سود مؤسسه می‌باشد.

اگر مبنای پاداش درصدی از سود مؤسسه باشد چهار حالت برای نحوه محاسبه آن امکان پذیر است.

حالت اول: پاداش بر مبنای سود قبل از کسر مالیات بر درآمد و پاداش

مثال: فرض کنید شرکت تولیدی سامان همه ساله معادل 20 درصد از سود را به عنوان پاداش محاسبه و پرداخت نماید در صورتی که سود سال جاری 10.000.000 ریال باشد:
مطلوب است محاسبه پاداش بر مبنای سود قبل از کسر مالیات و پاداش

$$10.000.000 \times 20/100 = 2.000.000$$

حالت دوم پاداش

حالت دوم: پاداش بر مبنای سود قبل از کسر
مالیات بر درآمد پس از کسر پاداش
در این حالت اگر B را به عنوان پاداش فرض
کنیم خواهیم داشت:

$$B = (سود - B) \times نرخ$$

حالت دوم پاداش

و در مثال قبل میزان پاداش به صورت زیر محاسبه می شود:

$$B = 20/0 \times (10.000.000 - B)$$

$$B = 2.000.000 - 20/0B$$

$$B + 2/0B = 2.000.000$$

$$B = 2.000.000 \div 2/1 = 1.666.667$$



حالت سوم پاداش

حالت سوم: پاداش بر مبنای سود پس از کسر مالیات بر درآمد و قبل از کسر پاداش، پرداخت می‌شود و در این حالت اگر B را به عنوان پاداش و T را به عنوان مالیات فرض کنیم خواهیم داشت.

$$B = (T - \text{سود}) \times \text{نرخ}$$

و اگر نرخ مالیات معین باشد

$$T = (B - \text{سود}) \times \text{نرخ}$$

و دستگاه فوق با استفاده از روش دو معادله و دو مجهول حل می‌کنیم.

حالت سوم پاداش

در مثال قبل اگر نرخ مالیات 10 درصد باشد و از حالت سوم برای پرداخت پاداش استفاده شود:
معادله اول

$$B = 2.000.000 - 2/0T$$

$$T = 10/0 (10.000.000 - B)$$

$$T = 1.000.000 - 1/0 B$$

در معادله اول به جای T مقدار معادله دوم را قرار می دهیم.

$$B = 2.000.000 - 2/0 (1.000.000 - 1/0 B)$$

و در نتیجه

$$B = 1.764.706$$

حالت چهارم پاداش

حالت چهارم: پاداش بر مبنای سود پس از کسر پاداش و مالیات بر درآمد با توجه به مفروضات قبل خواهیم داشت.

$$B = (T - \text{سود}) \times \text{نرخ}$$

$$T = (B - \text{سود}) \times \text{نرخ مالیات}$$

و مجدداً دو معادله فوق حل می‌شود.

حالت چهارم پاداش

با توجه به مفروضات قبلی (نرخ مالیات ده درصد و نرخ پاداش 20 درصد) اگر از حالت چهارم برای پرداخت پاداش استفاده شود:

$$B = 2.000.000 - 2/0 T - 2/0 B$$

$$T = 10/0 (10.000.000 - B)$$

$$B = 2.000.000 - 2/0 (1.000.000 - 1/0B) - 2/0B$$

$$B = 1.525.423$$

فصل هشتم

در این فصل مفاهیم و اصول طراحی سیستمهای کامپیوتری حسابداری مورد بحث قرار گرفته است.

- مطالعه این فصل به عهده دانشجو نهاده شده است

فصل هفتم (اصول و مفاهیم حسابداری)

آنچه در این فصل میخوانیم:

تعریف اصول و مفاهیم حسابداری

توضیح دوازده اصل حسابداری

روش فروش اقساطی در محاسبه در آمد

روش تکمیل پیمان در محاسبه در آمد

اصول و مفاهیم حسابداری

تعریف: مجموعه از میثاق‌ها، قواعد، روش‌ها و رویه‌ها که به عنوان دستورالعمل شناسایی و پردازش رویدادهای مالی است.

اصول و مفاهیم حسابداری

مفهوم تفکیک شخصیت Accounting Entity Concept

در یک سیستم حسابداری، حساب‌ها و اطلاعات مالی برای مؤسسه به عنوان یک واحد، مجزا از صاحب (صاحبان) آن نگهداری می‌شود.

اصول و مفاهیم حسابداری

2- فرض تداوم فعالیت Going Concern Ass.

فرض بر آن است که عملیات یک شخصیت حسابداری، مدت‌های طولانی ادامه داشته و در آینده قابل پیش‌بینی متوقف نخواهد شد در نتیجه این فرض دارایی‌ها، به جاری، ثابت و غیرمشهود تقسیم می‌شوند.

اصول و مفاهیم حسابداری

3- فرض دوره مالی Time Period Ass.

بر اساس فرض قبلی، فعالیت‌های مالی و عمر مؤسسه نامحدود فرض می‌شود و اندازه‌گیری دقیق فعالیت‌های یک مؤسسه فقط هنگام انحلال آن امکان‌پذیر است. ولی سرمایه‌گذاران یک مؤسسه نیاز به شناخت نتایج کار خود دارند. از این رو حسابداران عمر فعالیت‌های یک مؤسسه را به دوره‌های کوتاه‌تر که سال مالی نامیده می‌شود،

اصول و مفاهیم حسابداری

4- اصول پولی Monetary

تنها وسیله اندازه‌گیری یک رویداد مالی، پول است. اگر غیر از این باشد، امکان سنجش صورت‌های مالی وجود ندارد. بر خلاف واحدهای اندازه‌گیری طول و سطح که ثبات دارند و در طول زمان هیچگونه تغییری در آنها حاصل نمی‌شود، قدرت خرید پول یکسان نیست.

اصول و مفاهیم حسابداری

Objectivity

5- اصول عینیت

اندازه‌گیری‌ها در حسابداری بایستی بیطرفانه و قابل رسیدگی به وسیله شخص مستقل را داشته باشد.

اصول و مفاهیم حسابداری

6- ارزش گذاری دارایی‌ها: اصل قیمت تمام شده Cost Principle

چون در هنگام تحصیل یک دارایی، ارزش منصفانه بازار برای آن پرداخت شده است لذا تغییرات قیمت بعدی در آن لحاظ نمی‌شود و صرفاً بر مبنای بهای تمام شده در دفاتر ثبت می‌شوند.

اصول و مفاهیم حسابداری

7- اصل اندازه گیری درآمد: اصل تحقق درآمد Realization

حسابداری مؤسسات بازرگانی، تعهدی است و بر این اساس هنگامی درآمد شناسایی می شود که «فرآیند کسب سود» تکمیل شده باشد. تحقق درآمد با حصول دو شرط زیر است:

- 1- فرآیند کسب سود کامل شده و یا تا حدودی کامل شده باشد.
- 2- شواهد عینی کافی برای اندازه گیری مبلغ درآمد موجود باشد.

اصول و مفاهیم حسابداری

**استثناء در اصل تحقق در آمد
روش فروشی اقساطی:**

برخی از مؤسسات، کالاها و خدمات خود را به صورت اقساطی می فروشند به موجب اصل تحقق در آمد هنگام فروش کالا یا خدمت مؤسسه در آمد را شناسایی و ثبت می نماید، ولی استثناءً برای مقاصد خاص مالیاتی شناسایی در آمد موکول به وصول اقساط می گردد.

اصول و مفاهیم حسابداری استثناء در اصل تحقق درآمد

روش فروشی اسقاطی:

در اینحالت سود ناویژه حاصل از اقساط وصول شده شناسایی شده و سپس با کسر هزینه‌ها از آن سود خالص فعالیت‌ها حاصل می‌شود.

به مثال اسلاید بعد توجه فرمائید.

فروش اسقاطی

**مسئله 2-7 – فروشگاه لوازم منزل کاشانه در تاریخ 1/9/70 یک دستگاه تلویزیون رنگی را که بهای تمام شده آن 560.000 ریال بوده به قیمت 800.000 ریال به اقساط مساوی 10 ماهه فروخته است.
مطلوب است:
تعیین سود ناخالص سالهای 70 و 71 فروشگاه کاشانه**

فروش اسقاطی

$$\text{بهای تمام شده} - \text{فروش} = \text{سود ناخالص}$$
$$240.000 = 800.000 - 560.000$$

$$\text{نسبت سود ناخالص} = 800.000 \div 240.000 = 30/0$$

$$\text{اقساط وصولی سال 70} \quad 4 \text{ قسط} \quad 320.000 = 80.000 \times 4$$

$$\text{اقساط وصولی سال 71} \quad 6 \text{ قسط} \quad 480.000 = 80.000 \times 6$$

فروش اسقاطی

سال	اقساط وصول شده	بازیافت بهای تمام شده	سود ناخالص
70	320.000	224.000	96.000
71	480.000	336.000	144.000
جمع	800.000	560.000	240.000

فروش اسقاطی

همانگونه که ملاحظه نمودید در حالت عادی، فروش 800.000 ریال در سال 70 اگر برای همان سال شناسایی شود لاجرم مبلغ 240.000 ریال سود ناخالص شناسایی خواهد شد در صورتی که اگر سود ناخالص بر مبنای اقساط باشد، به دو بخش 96.000 ریال و 144.000 ریال تقسیم خواهد شد.

• طبق قانون این روش در ایران مجاز نیست.

اصول و مفاهیم حسابداری استثناء در اصل تحقق درآمد

در صد تکمیل پیمان:

در مواردی فرآیند کسب سود بیش از یک سال مالی به طول می انجامد. بر این اساس شناسایی درآمد چه زمانی بایستی صورت گیرد؟

پایان پروژه؟ و یا هر سال بر اساس درصد تکمیل پروژه؟

بستگی به آن دارد که آیا درآمد پیمان قابل برآورد باشد یا نباشد.

روش درصد تکمیل پیمان

- در صورتی که در آمد پیمان در هر سال مالی به نحو معقولی قابل بر آورد نباشد، (روش تکمیل پیمان) هزینه‌های پروژه در حسابی به نام: «بهای تمام شده پیمان در دست اجرا» که یک حساب دارایی است ثبت می شود و در انتهای کار و تحویل پیمان، دارایی مذکور به هزینه تبدیل و در آمد حاصل شناسایی می شود.

روش درصد تکمیل پیمان

در صورتی که درآمد پیمان در هر سال مالی به نحو معقولی قابل برآورد باشد، (روش درصد تکمیل پیمان)
روش اجرا: #

روش درصد تکمیل پیمان

1- کل قیمت تمام شده و سود ناخالص پیمان بر آورد می شود

2- درصد کار انجام شده بدست می آید

(قیمت تمام شده ÷ هزینه های واقعی یکساله)

3- درصد تکمیل پیمان در سود ناخالص ضرب می شود تا نسبت سود سال مربوطه بدست آید.

4- در سال آخر، بر آوردی انجام نشده و سود ناخالص باقی مانده به طور کامل شناسایی می شود.

#دقت کنید در این روش مبالغ دریافتی از کارفرما طی دوره مورد استفاده نیست.

روش درصد تکمیل پیمان – مسئله (3-7)

شرکت ساختمانی فام دشت در اوایل سال 1368 پیمانی به مبلغ 750.000.000 ریال برای ساخت کانال آبیاری با کارفرما منعقد نموده است اطلاعات زیر در مورد پیمان مذکور در دست است:
بهای تمام شده 600.000.000 ریال برآورد شده است.

هزینه واقعی انجام شده	سال
180.000.000	67
300.000.000	68
117.100.000	69
597.100.000	جمع

روش درصد تکمیل پیمان - مسئله (3-7)

1- شناسایی سود ناخالص به روش تکمیل پیمان فرم T

قیمت تمام شده پیمان در دست اجرا

180.000.000	(67)
300.000.000	(68)
117.100.000	(69)
597.100.000	مانده

روش شناسایی سود ناخالص به روش تکمیل پیمان

1- شناسایی سود ناخالص به روش تکمیل پیمان
هزینه تکمیل پیمان 597.100.000

قیمت تمام شده پیمان در دست اجرا 597.100.000

انتقال قیمت تمام شده پیمان شرکت فام دشت به هزینه

$$\text{هزینه‌های تکمیل} - \text{درآمد پیمان} = \text{سود ناخالص}$$
$$750.000.000 - 597.100.000 = \text{سود ناخالص سال}$$

69

$$\text{سود ناخالص سال} = 152.900.000$$

روش شناسایی سود ناخالص به روش تکمیل پیمان

2- شناسایی سود ناخالص به روش درصد تکمیل پیمان:

سود ناخالص	درصد تکمیل	هزینه واقعی	سال
45.000.000	30/0	180.000.000	67
75.000.000	50/0	300.000.000	68
32.900.000	—	117.100.000	69
152.900.000		597.100.000	

نتیجه

در هر دو روش سود ناخالص کل با یکدیگر برابر است

در روش تکمیل پیمان، مجموع سود در سال آخر شناسایی شده است

در روش درصد تکمیل پیمان، با توجه به میزان پیشرفت پروژه سود به صورت نسبی شناسایی می شود

اصول و مفاهیم حسابداری

8- اصل تطابق هزینه با درآمد Matching

به موجب این اصل چون برای کسب درآمد در یک دوره مالی، هزینه‌هایی را سازمان متحمل می‌شود، لذا می‌باید هزینه‌های هر دوره مالی از درآمدهای همان دوره کسر گردد.

در برخی از موارد (مثلاً درآمد حاصل از فروش کالا) هزینه‌ها (قیمت تمام‌شده کالای فروش رفته) مستقیماً قابل شناسایی است

❑ در برخی از موارد هزینه‌ها مستقیماً قابل شناسایی نیستند
(هزینه بیمه آتش‌سوزی)

اصول و مفاهیم حسابداری

9- اصل ثبات رویه (رعایت یکنواختی) **Consistency**

هر شخصیت حسابداری ملزم است یک روش خاص حسابداری را برای شناسایی، اندازه‌گیری، ثبت و گزارش رویدادهای مالی انتخاب نماید.

مثلاً اگر برای محاسبه استهلاک از روش مستقیم استفاده نمود در سال‌های بعد نیز از همان روش استفاده نماید.

اصول و مفاهیم حسابداری

نکته

البته اگر تغییر روش موجب فراهم شدن اطلاعات مفیدتری شد، بهتر است روش مذکور تغییر یافته و اگر آثار قابل توجهی (ریالی) به وجود آورد آن را در گزارش‌ها ارائه نماید.

اصول و مفاهیم حسابداری

Discielosure

10- اصل افشاء

کلیه حقایق با اهمیت مرتبط با وضعیت مالی و نتایج عملیات بایستی در صورت‌ها و گزارش‌های مالی ارائه گردد.

اصل افشاء فقط اطلاعات کمی و ریالی نیست بلکه اطلاعات غیر کمی و توصیفی ولی با اهمیت را هم شامل می‌شود.

اصول و مفاهیم حسابداری

Materiality

11- اصل اهمیت

مفهوم اهمیت به اهمیت نسبی یک قلم یا یک رویداد مالی اشاره دارد.

هر حسابداری با توجه به اهمیت نسبی اقلام و رویدادهای مالی روش‌های علمی و متناسب حسابداری را انتخاب می‌کند.

اصول و مفاهیم حسابداری - ادامه اصل اهمیت

مثلاً:

به کارگیری یک استامپ یا مداد تراش معمولاً بیش از یک دوره مالی است، لذا می توان آن را به عنوان یک دارایی شناسایی و طی عمر مفید آن، استهلاک آن را محاسبه نمود ولی با توجه به اصل اهمیت نسبی، حسابداران مجازند آن را به عنوان یک هزینه تلقی نمایند.

اصول و مفاهیم حسابداری

12- اصل احتیاط (محافظه کاری) Conservatism

- در هنگام ارزش گذاری دارایی‌ها و تعیین سود به کار می‌رود.
- معیار قضاوت حسابداران در مواقع برآوردهای تردیدآمیز است.
- معیار قضاوت در اینگونه مواقع، برآوردی است که سود یا ارزش گذاری دارایی‌ها به گونه‌ای باشد که سود کمتر تعیین شود.

فصل هشتم (حسابداری شرکتهای تضامنی)

■ آنچه در این فصل میخوانیم:

■ تعریف شرکتهای تضامنی و شرایط آن

■ حسابداری شرکتهای تضامنی

■ تشکیل شرکتهای تضامنی

■ تقسیم سود

■ ورود شریک جدید

■ خروج شریک

■ انحلال شرکتهای تضامنی

شرکت‌های تضامنی – کلیات

تعریف: شرکت تضامنی، شرکتی است که در تحت اسم مخصوصی برای امور تجاری بین دو یا چند نفر با مسئولیت تضامنی تشکیل می‌شود.

مسئولیت تضامنی: هر یک از شرکاء در مقابل کلیه بدهی‌های شرکت تضامنی، مسئول است و این مسئولیت محدود به سهم شرکاء آنها نیست.

هر یک از شرکاء، به میزان سهم‌الشرکه خود، سرمایه شرکت را تأمین می‌کند. سهم‌الشرکه خواه نقد و خواه اموال باید تقدیم و تسلیم شده باشد.

شرکت‌های تضامنی – کلیات

دارایی‌های شرکت تضامنی، دارای مشترک شرکاء است

سهم هر شریک هنگام انحلال شرکت، بر اساس مانده سرمایه وی تعیین می‌شود

روابط مالی و حقوقی بین شرکاء به موجب شرکتنامه مشخص می‌گردد.

شرکتهای تضامنی – کلیات

- ## تقسیم سود بین شرکاء به نسبت سهم الشرکه آنان است مگر در شرکتنامه ترتیب دیگری مقرر شده باشد
- ## انتقال سهم شریک جز با موافقت کلیه شرکا امکان ندارد
- ## در صورت فوت یا محجوریت یکی از شرکا، شرکت در معرض انحلال قرار می گیرد (مگر با رضایت سایر شرکاء و قائم مقام شریک متوفی)

شرکت‌های تضامنی – حسابداری تشکیل

در شرکت‌های تضامنی برای هر شریک یک حساب سرمایه در دفتر کل افتتاح می‌شود.

برای هر شریک یک حساب برداشت جداگانه نیز افتتاح می‌شود

اگر پیمان و پدرام هر یک با واریز مبلغ 10 میلیون ریال به حساب بانک شرکت تضامنی خود را ایجاد نمایند ثبت رویداد مالی به صورت زیر است.

شرکتهای تضامنی – حسابداری تشکیل

بانک 20.000.000

سرمایه پیمان 10.000.000

سرمایه پدارم 10.000.000

سرمایه گذاری و واریز وجه توسط شرکاء

شرکت‌های تضامنی – حسابداری تشکیل

اگر شرکاء آورده غیر نقدی داشته باشند ثبت تشکیل شرکت تضامنی به شرح زیر خواهد بود:

×××

صندوق / بانک

×××

موجودی کالا

×××

زمین

×××

ساختمان

×××

حساب‌های پرداختی

×××

× سرمایه

شرکت‌های تضامنی – حسابداری تشکیل

نکات مورد توجه:

- ارزش دارایی‌هایی که توسط هر شریک آورده می‌شود به قیمت تمام شده و توافق شده در دفاتر ثبت می‌شود.
- شرکاء با توافق می‌توانند طلب‌ها و بدهی‌های خود را نیز به شرکت بیاورند.

شرکت‌های تضامنی – حسابداری تشکیل

وجوه نقد و سایر دارایی‌هایی که توسط هر شریک طی دوره مالی برای مصارف شخصی برداشت می‌شود، در بدهکار حساب برداشت خودش ثبت می‌گردد.
مثلاً:

برداشت پیمان 1000
صندوق 1000

شرکتهای تضامنی - صورت سود و زیان

- قبلاً آموختیم که درآمدها و هزینه‌ها در انتهای سال مالی به حساب **خلاصه سود و زیان** بسته می‌شوند
- در شرکتهای تضامنی پس از این اقدام مانده حساب مذکور به **حساب تقسیم سود** منتقل می‌شود
- مانده حساب تقسیم سود پس از انجام محاسبات مربوط به تعیین سهم هر شریک به حساب سرمایه شرکاء منتقل می‌شود
- مانده حساب برداشت هر شریک نیز به حساب سرمایه وی منتقل می‌شود

شرکتهای تضامنی - صورت سود و زیان

مثال: شرکت پیمان و شریک در انتهای سال اول مالی دارای حساب خلاصه سود و زیان با مانده 3.000.000 ریال است مطلوب است ثبت تقسیم سود با فرض تساوی نسبتهای سود.

خلاصه سود و زیان 3.000.000

تقسیم سود 3.000.000

تقسیم سود 3.000.000

سرمايه پيمان 1.500.000

سرمايه پدرام 1.500.000

شرکتهای تضامنی - صورت سود و زیان

اگر مانده حساب برداشت شرکت تضامنی پیمان و شریک به ترتیب 200.000 و 300.000 ریال باشد خواهیم داشت

سرمایه پیمان 200.000

سرمایه پدرام 300.000

برداشت پیمان 200.000

برداشت پدرام 300.000

شرکتهای تضامنی - ماهیت سود متعلق به شرکاء

ماهیت سود متعلق به هر یک از شرکاء از عوامل زیر تشکیل می شود.

- 1- بابت جبران خدمات فردی هر شریک
 - 2- بابت سود تضمین شده به سرمایه هر شریک
 - 3- بابت جبران ریسک سرمایه گذاری هر شریک
- صورت ریز تقسیم سود می تواند هر یک از عوامل فوق یا کلیه عوامل را داشته باشد.

شرکتهای تضامنی - ماهیت سود متعلق به شرکاء

فرض کنید شرکت تضامنی پیمان و شریک در پایان سال
مبلغ 3.000.000 ریال مانده بستانکار خلاصه سود و زیان
داشته باشد :

- حق الزحمه پیمان 300.000 و پدram 200.000 ریال
- مانده حساب سرمایه پیمان 10.000.000 و پدram
12.000.000 که 7٪ سود تضمین شده به آن تعلق
می گیرد.

- نسبت تقسیم سود پیمان و پدram مساوی است.
مطلوب است تهیه صورت ریز تقسیم سود و زیان

صورت ریز تقسیم سود

جمع	پدرام	پیمان	
3.000.000			سود خالص قابل تقسیم
(500.000)	200.000	300.000	تخصیص حق الزحمه شرکاء
2.500.000			سود پس از تخصیص حق الزحمه تعلق سود تعیین شده:
		700.000	پیمان (7 × 10.000.000)
(1.540.000)	840.000		پدرام (7/0 × 12.000.000)
960.000			سود باقی مانده
960.000	480.000	480.000	تقسیم به نسبت معین
(0)	1.520.000	1.480.000	
		0	

ثبت دفتر روزنامه تقسیم سود

خلاصه سود و زیان 3.000.000
تقسیم سود 3.000.000

تقسیم سود 3.000.000
سرمايه پيمان 1.480.000
سرمايه پدرام 1.520.000

شرکت تضامنی - خروج شریک

خروج شریک به یکی از دو طروق زیر صورت می گیرد:

1- واگذاری سهم الشرکه به یک و یا چند شریک
شرکت

2- دریافت دارایی های شرکت

شرکت تضامنی - خروج شریک از طریق واگذاری سهم شرکت به دیگر شرکا

در این حالت یکی از شرکاء سهم شرکت خود را به قیمت‌ها مورد توافق خودشان واگذار می‌کند.

برای این کار سرمایه شریک خارج شونده بدهکار و صفر می‌شود و سرمایه شریک یا شرکاء خریدار به نسبت مورد توافق بستانکار می‌شود.

دقت کنید قیمت سهم شرکت به توافق شرکاء بستگی دارد و مسئله‌ای خصوصی است.

شرکت تضامنی - خروج شریک از طریق واگذاری سهم شرکت به دیگر شرکا

ثبت دفتر روزنامه خروج شریک

××× سرمایه شریک (خارج شونده)

××× سرمایه شریک A

××× سرمایه شریک B

خروج یک شریک و واگذاری سهم شرکت

به دو شریک دیگر

شرکت تضامنی - خروج شریک از طریق دریافت دارایی

خروج شریک از طریق دریافت دارایی به یکی از صورت‌های زیر انجام می‌شود.

- 1- دریافت دارایی معادل سهم الشرکه خود
- 2- دریافت دارایی بیشتر از سهم الشرکه خود
- 3- دریافت دارایی کمتر از سهم الشرکه خود

شرکت تضامنی - خروج شریک از طریق دریافت دارایی

حالت اول: دریافت دارایی معادل سهم شرکت

در این حالت سهم شرکت که شریکی که خارج می شود بدهکار و حساب دارایی مذکور نیز بستانکار می شود

سرمایه شریک (خارج شونده) ×××

صندوق ×××

شرکت تضامنی - خروج شریک از طریق دریافت دارایی

حالت دوم: دریافت بیشتر از سهم الشرکه

در حالتی که شرکت تضامنی سودآوری خوبی داشته باشد

اضافه پرداختی به شریکی که خارج می شود، به عنوان پاداش تلقی شده و موجب کاهش سهم الشرکه سایر شرکاء می شود.

شرکت تضامنی - خروج شریک از طریق دریافت دارایی

مسئله 8-11

البرز، دنا و سهند شرکای یک شرکت تضامنی بوده و به ثبت 4، 5 و 1 در سود و زیان سهام‌اند. مانده شرکاء در تاریخ $1/5$ به ترتیب برابر با 11.000.000، 7.400.000 و 18.000.000 می‌باشد.

در این تاریخ البرز با دریافت مبلغ 5.000.000 نقد و 9.000.000 ریال سفته از شرکت خارج می‌شود مطلوب است، ثبت دفتر روزنامه

شرکت تضامنی - خروج شریک از طریق دریافت دارایی

اضافه پرداختی به البرز

$$14.000.000 - 11.000.000 = 3.000.000$$

سهم شرکاء قدیمی از اضافه پرداختی

$$3.000.000 \div 6 = 500.000$$

$$500.000 \times 5 = 2.500.000$$

$$500.000 \times 1 = 500.000$$

شرکت تضامنی - خروج شریک از طریق دریافت دارایی

ثبت دفتر روزنامه

11.000.000

سرمایه البرز

2.500.000

سرمایه دنا

500.000

سرمایه سهند

5.000.000

صندوق

9.000.000

اسناد پرداختنی

شرکت تضامنی - خروج شریک از طریق دریافت دارایی

تغییرات دفتر کل

		دنا		سهند	
البرز		7.400.00	2.500.00	8.000.00	500.00
<hr/>		0	0	0	0
11.000.000	11.000.000	<hr/>		<hr/>	
		4.900.00		17.500.0	
		0		00	

شرکت تضامنی - ورود شریک

ورود شریک جدید به شرکت تضامنی که با موافقت کلیه شرکاء صورت می‌گیرد، به دو صورت انجام می‌شود:

1- خرید سهم الشرکه یک یا چند شریک قدیمی

2- سرمایه‌گذاری مستقیم در شرکت تضامنی

شرکت تضامنی - ورود شریک

حالت اول: خرید سهم شرکتی که یک یا چند شریک قدیمی

هیچ تغییر در دارایی‌ها و بدهی‌ها به وجود نمی‌آید،
فقط در ساختار حقوق صاحبان سرمایه، سرمایه شریک
جدید جایگزین سرمایه شریک یا شرکاء قدیمی می‌شود.

شرکت تضامنی – ورود شریک

فرض کنید در مسأله 11-8، البرز به جای دریافت
دارایی سهم شرکت خود را به فرد جدیدی به نام دماوند
بفروشد

در اینحالت ثبت دفتر روزنامه:

11.000.00	سرمایه البرز
سرمایه دماوند	11.000.000

شرکت تضامنی - ورود شریک

نکته: دانشجویان محترم توجه دارند
که قیمت فروش یک مسأله کاملاً
شخصی بوده و در دفاتر انعکاسی
ندارد.

شرکت تضامنی - ورود شریک از طریق سرمایه گذاری مستقیم

شریک جدید با سرمایه گذاری مستقیم وارد شرکت می شود پس:

دارایی شرکت (نقد یا غیر نقدی) افزایش می یابد
حقوق صاحبان سرمایه نیز افزایش می یابد.

شرکت تضامنی - ورود شریک از طریق سرمایه گذاری مستقیم

در مسأله 11-8 اگر آقای دماوند با واریز
10.000.000 ریال وجه نقد به حساب بانکی شرکت

وارد گردد

ثبت دفتر روزنامه

بانک 10.000.000

سرمایه دماوند 10.000.000

بدیهی است نحوه تقسیم سود بر مبنای شرکتنامه
خواهد بود.

شرکت تضامنی - ورود شریک از طریق سرمایه گذاری مستقیم

در عمل ورود شریک جدید با توجه به شرایط سودآوری شرکت حالت‌های خاصی می‌یابد که مبلغ دارایی وارد شده به شرکت توسط شریک جدید با مبلغ منظور به بستانکار ایشان برابر نخواهد بود.

شرکت تضامنی - ورود شریک از طریق سرمایه گذاری مستقیم

روش های متفاوت ورود شریک جدید

در حالت
سودآوری
شرکت

- 1- اختصاصی پاداش به شرکاء قدیمی
- 2- اختصاص سرقفلی به شرکاء قدیمی

3- اختصاص پاداش به شریک جدید

شرکت‌های تضامنی – ورود شریک جدید و اختصاصی پاداش به شریک قدیمی

در حالتی که شرکت تضامنی، وضع مطلوب مالی داشته باشد شرکاء قدیمی، برای ورود شریک جدید، مبلغی بیش از آنچه که به بستانکار حساب سرمایه وی منظور خواهد شد، مطالبه می نمایند، این **مابه‌التفاوت پاداش شرکاء قدیمی** است و به نسبت مقرر در شرکتنامه به بستانکار حساب سرمایه آنان منظور خواهد شد.

شرکت‌های تضامنی - ورود شریک جدید و اختصاصی پاداش به شریک قدیمی

مسأله شماره 3-8

ایمان و سامان شرکاء شرکت تضامنی هستند و سهم الشرکه هر یک به ترتیب 1.600.000 ریال و 3.000.000 ریال است و به نسبت مساوی در سود و زیان سهیم‌اند. اگر اشکان با پرداخت مبلغ 2.900.000 ریال به صندوق شرکت وارد شرکت شده و یک سوم سرمایه شرکت را مالک شود و در یک سوم سود و زیان نیز سهیم شود.

- 1- محاسبه پاداش شرکاء قدیمی در اثر ورود شریک جدید
- 2- ثبت پاداش شرکاء قدیمی در دفتر روزنامه شریک

شرکت های تضامنی – ورود شریک جدید و اختصاصی

4.600.000

پاداش به شریک قدیمی
حقوق صاحبان سرمایه شرکاء قدیمی

ریال

2.900.000

سرمایه گذاری شریک جدید

ریال

7.500.000

حقوق صاحبان سرمایه پس از ورود شریک

$$\div 3 = 2.500.000$$

سهم الشرکه سعید

7.500.000

$$- 2.500.000 = 400.000$$

پاداش شرکاء قدیمی

2.900.000

$$\div 2 = 200.000$$

پاداش هر شریک قدیمی

شرکتهای تضامنی – ورود شریک جدید و اختصاصی پاداش به شریک قدیمی

ثبت دفتر روزنامه ورود شریک جدید

صندوق 2.900.000

2.500.000 سرمایه اشکان

200.000 سرمایه ایمان

200.000 سرمایه سامان

ورود اشکان به شرکت و تخصیص پاداش به شرکاء قدیمی

شرکت‌های تضامنی – ورود شریک جدید و اختصاصی پاداش به شریک قدیمی

- # – همانگونه که ملاحظه شد در ابتدا مجموع حقوق صاحبان سرمایه پس از ورود شریک جدید محاسبه می‌شود.
- # – شریک جدید نسبتی از این مبلغ را به خود اختصاص خواهد داد (مثلاً یک سوم یا یک چهارم و...)
- # – از تقسیم مجموع حقوق صاحبان سرمایه به نسبت شریک جدید مبلغ بستانکار سرمایه شریک جدید بدست می‌آید.
- # – اختلاف آورده واقعی و مبلغ محاسبه شده پاداش شرکاء قدیمی است که به نسبت بین آنان تقسیم و به بستانکار حساب سرمایه آنان منظور می‌شود.

شرکت تضامنی - ورود شریک جدید و اختصاصی سرقفلی

در روش قبل حساب سرمایه شریک جدید کمتر از آورده واقعی وی بستانکار می شود.

- در این روش مبلغ پرداخت شده و منظور شده و به حساب شریک جدید مساوی است.

- ولی قبل از آن برای مجموعه شرکت یک دارایی نامشهود به نام سرقفلی در نظر گرفته می شود شناسایی این دارایی موجب افزایش حقوق صاحبان سرمایه قدیمی می شود.

شرکت تضامنی - ورود شریک جدید و اختصاصی سرقفلی

فرض کنید در مسأله قبلی (ایمان و سامان) اضافه پرداختی اشکان به صورت سرقفلی محاسبه شود.

در این حالت نحوه محاسبه سرقفلی به شرح صفحه بعد خواهد بود.

شرکت تضامنی - ورود شریک جدید و اختصاصی سرقفلی

گام اول: تعیین ارزش متعارف شرکت:

$$\frac{2.900.000}{\frac{1}{3}}$$

سرمایه گذاری شریک جدید
نسبت سهم الشرکه

$$\text{ارزش متعارف شرکت} \left(2.900.000 \div \frac{1}{3} \right) = 8.700.000$$

از ارزش متعارف شرکت سهم الشرکه کلیه شرکاء کسر می شود تا میزان سرقفلی بدست آید.

شرکت تضامنی - ورود شریک جدید و اختصاصی سرقفلی ارزش متعارف شرکت

8.700.000

کسر می شود:

حقوق صاحبان سرمایه قدیمی

سرمایه شریک جدید

4.600.000

2.900.000

7.500.000

سرقفلی شرکت

1.200.000

سهم هر شریک قدیمی از سرقفلی $600.000 = 2 \div$

1.200.000

شرکت تضامنی - ورود شریک جدید و اختصاصی سرقفلی

نحوه ثبت دفتر روزنامه:

	1.200.000	سرقفلی
600.000	سرمایه ایمان	
600.000	سرمایه سامان	
	2.900.000	صندوق
2.900.000	سرمایه اشکان	

شرکت تضامنی _ ورود شریک جدید و اختصاص پاداش به شریک جدید

■ - در حالتی که وضعیت شرکت نامطلوب باشد و نیاز به مهارت جدیدی وجود داشته باشد، شرکاء قدیمی موافقت می کنند که شریک جدید، مبلغ کمتری به شرکت آورده و مالک سرمایه بیشتری گردد.

■ - در این حالت میزان مابه التفاوت در بدهکار حساب سرمایه شرکاء قدیمی ثبت می شود.

شرکت تضامنی _ ورود شریک جدید و اختصاص پاداش به شریک جدید

فرض کنید در مسأله ایمان و سامان، آقای اشکان با پرداخت

مبلغ 800.000 ریال تقاضای مالکیت $\frac{1}{3}$ شرکت را داشته

باشد.

محاسبه پاداش شریک جدید

شرکت تضامنی _ ورود شریک جدید و اختصاص پاداش به شریک جدید

محاسبه پاداش شریک جدید

$$\begin{array}{r} 4.600.000 \\ 800.000 \\ \hline 5.400.000 \end{array}$$

سرمایه شرکاء قدیمی
سرمایه گذاری شریک جدید
حقوق صاحبان سرمایه پس از ورود شریک جدید

$$\text{مبلغ سرمایه شریک جدید} = 1.800.000 \div 3 = 5.400.000$$

$$\text{پاداش شریک جدید} = 1.000.000 = 800.000 \div 1.800.000$$

شرکت تضامنی _ ورود شریک جدید و اختصاص پاداش به شریک جدید

نحوه ثبت در دفتر روزنامه :

800.000 صندوق

500.000 سرمایه ایمان

500.000 سرمایه سامان

1.800.000 سرمایه اشکان

ورود اشکان به شرکت

شرکت تضامنی _ انحلال شرکت تضامنی

شرکت تضامنی در دو مورد تصفیه می شود

1- به علت ورشکستگی

2- بر اثر انحلال شرکت (به تصمیم شرکاء یا سایر موارد)

شرکت تضامنی _ انحلال شرکت تضامنی

مراحل تصفیه شرکت:

- 1- فروش دارایی‌ها - وصول مطالبات
- 2- پرداخت بدهی‌ها
- 3- تقسیم سود و زیان تصفیه
- 4- توزیع وجه نقد بین شرکاء

شرکت تضامنی _ انحلال شرکت تضامنی

نکات مورد توجه

1- در فروش دارایی‌ها، هم حساب دارایی مربوطه و هم استهلاک انباشته مرتبط با آن صفر خواهد شد.

2- در وصول طلب از مشتریان (حساب‌های دریافتی) هم حساب مربوطه و هم ذخیره مطالبات مشکوک‌الوصول مرتبط با آن صفر خواهد شد.

شرکت تضامنی _ انحلال شرکت تضامنی

3- در انتهای مرحله اول، کلیه حساب‌های دارایی‌ها به صورت وجه نقد در خواهد آمد.

4- حساب سود و زیان تصفیه به نسبت مقرر در **شرکت‌نامه** **تقسیم خواهد شد.**

شرکت تضامنی _ انحلال شرکت تضامنی

مسأله 8-12

شرکت تضامنی احمدی و شرکاء در تاریخ $1/4$ منحل شده و تمام دارایی‌ها فروخته شده و فقط بخشی از حساب‌های دریافتی تاکنون وصول نشده است. اگر فقط 3.320.000 ریال از حساب‌های دریافتی وصول شده باشد.

مطلوب است ثبت انحلال شرکت تضامنی در دفتر روزنامه

تراز آزمایشی شرکت تضامنی احمدی

<u>مانده بستانکار</u>	<u>مانده بدهکار</u>	<u>عنوان حساب</u>
	1.360.000	صندوق
	5.840.000	حساب‌های دریافتی
320.000		ذخیره مطالبات مشکوک‌الوصول
1.840.000		حساب‌های پرداختی
2.160.000		سرمایه احمدی (نسبت 3)
1.680.000		سرمایه قاسمی (نسبت 5)
<u>1.200.000</u>		سرمایه محمدی (نسبت 2)
7.200.000	7.200.000	جمع

انحلال شرکت تضامنی - مسأله 8-12

ثبت دفتر روزنامه:
مرحله 1

3.320.000 صندوق

320.000 ذخیره مطالبات مشکوک الوصول

2.200.000 سود و زیان تصفیه

5.840.000

حسابهای دریافتی

وصول طلب و سوخت مابقی

انحلال شرکت تضامنی - مسأله 8-12

	مرحله 2 - پرداخت بدهی
1.840.000	حساب‌های پرداختنی
1.840.000	صندوق
	مرحله 3 - تقسیم زیان تصفیه به نسبت شرکتنامه
660.000	سرمایه احمدی
1.100.000	سرمایه قاسمی
440.000	سرمایه محمدی
2.200.000	سود و زیان تصفیه

انحلال شرکت تضامنی - مسأله 12-8

مرحله 4 توزیع وجه نقد بین شرکاء

1.500.000

سرمایه احمدی

580.000

سرمایه قاسمی

760.000

سرمایه محمدی

2.840.000

صندوق

انحلال شرکت تضامنی - مسأله 12-8

سرمایه احمدی		سود و زیان تصفیه		صندوق	
2.160.00	660.000	2.200.00	2.200.00	1.840.00	1.360.00
0	1.500.00	0	0	0	0
	0			0	3.320.00
					0

سرمایه قاسمی		سرمایه محمدی	
1.680.00	1.100.00	1.200.00	440.000
0	0	0	760.000
	580.000		

حل يك مساله نمونه

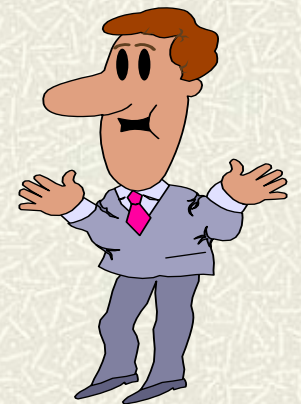
تراز آزمائشی شرکت تضامنی حمید و شرکاء

<u>ماده بستانکار</u>	<u>ماده بدهکار</u>	<u>عنوان حساب</u>
	2.880.000	وجوه نقد
	3.720.000	اسناد دریافتی
	6.000.000	موجودی کالا
	12.000.000	اثاثه
600.000		استهلاك آنباشته اثاثه
5.880.000		حسابهای پرداختی
9.600.000		سرمایه حمدي (نسبت 2/1)
2.520.000		سرمایه رضا (نسبت 6/1)
<u>6.000.000</u>		سرمایه محمود (نسبت 3/1)
24.600.000	24.600.000	جمع

اطلاعات تصفیه شرکت تضامنی حمید و شرکاء

- 1- اسناد دریافتنی به مبلغ 3.372.000 نقد شده است.
- 2- موجودی کالا به مبلغ 7.200.000 فروخته شده است.
- 3- اثاثه جمعاً به مبلغ 10.800.000 فروخته شده است.
- 4- کلیه بدهی‌ها پرداخت شده است.

مطلوب است
ثبت انحلال شرکت در دفتر روزنامه



تصفیه شرکت تضامنی حمید و شرکاء

ثبت دفتر روزنامه

1- وصول طلب :

3.372.000 وجوه نقد (صندوق)

348.000 سود و زیان تصفیه

3.720.000

اسناد دریافتنی

2- فروش کالا :

7.200.000 وجوه نقد (صندوق)

6.000.000

موجودی کالا

1.200.000

سود و زیان تصفیه

تصفیه شرکت تضامنی حمید و شرکاء

3- فروش اثاثه اداری

10.800.000

صندوق

600.000

سود و زیان تصفیه

600.000

استهلاك انباشته اثاثه

اثاثه اداری

12.000.000

تصفیه شرکت تضامنی حمید و شرکاء

4- پرداخت بدهی:

5.880.000	حسابهای پرداختنی
5.880.000	صندوق

مانده برخی از حسابها

سود و زیان تصفیه		صندوق	
1.200.000	348.000		2.880.000
	600.000		3.372.000
			7.200.000
		5.880.000	10.800.000
مانده 252.000			مانده 18.372.000

ثبت دفتر روزنامه - تقسيم سود و زيان تصفيه

سود و زيان تصفيه 252.000

126.000

سرمايه حميد

42.000

سرمايه رضا

84.000

سرمايه محمود

شرکت تضامنی حمید و شرکاء - ثبت دفتر کل توزیع وجه نقد

سرمایه محمود		سرمایه رضا		سرمایه حمید	
6.000.000		2520000		9.600.000	
84.000		42.000		126.000	
	6.084.000		2562.000		9.726.000

ثبت دفتر روزنامه توزيع وجه نقد

9.726.000	سرمايه حميد
2.562.000	سرمايه رضا
6.084.000	سرمايه محمود
18.372.000	صندوق

توزيع وجوه صندوق

فصل نهم (حسابداری شرکتهای سهامی)

■ آنچه در این فصل میخوانیم:

■ تعریف شرکتهای سهامی، شرایط و انواع آن

■ مزایا و معایب شرکتهای سهامی

■ حسابداری شرکتهای سهامی

■ تشکیل شرکتهای سهامی

■ سهام ممتاز و سهام عادی

■ چگونگی تقسیم سود

■ سرمایه تعهد شده

■ ارزش دفتری سهام عادی

تعریف شرکت سهامی

شرکتی است که سرمایه آن به
سهام تقسیم شده و مسئولیت
صاحبان سهام محدود به مبلغ
اسم آنهاست.

انواع شرکتهای سهامی

شرکتهای سهامی عام:
مؤسسين قسمتی از سرمایه را از طریق فروش سهام به مردم تأمین می کنند.
شرکتهای سهامی خاص:
تمام سرمایه منحصراً توسط مؤسسين تأمین گردیده است.

مزایای شرکتهای سهامی

1- محدودیت مسؤلیت سهامداران به ارزش اسمی سهام

2- تجمع سرمایه‌های کوچک

3- سهولت نقل و انتقال سهام

مزایای شرکتهای سهامی

4- استمرار موجودیت نسبت به شرکتهای تضامنی

5- شرکت توسط هیأت مدیره‌ای که از بین صاحبان سهام انتخاب شده‌اند، اداره می‌شود.

معایب شرکتهای سهامی

1- مالیات بر درآمد مضاعف

2- رعایت مقررات بیشتر

هزینه‌های تأسیس

هزینه‌هایی که در هنگام تأسیس شرکت سهامی، به وجود می‌آید نظیر هزینه‌های تهیه و تنظیم اساسنامه، انتشار آگهی و نظایر آن، به عنوان یک دارایی و به نام هزینه‌های تأسیس در دفاتر ثبت و حداکثر طی 10 سال به طور مساوی استهلاک می‌شود.

تشکیل شرکت سهامی

مبلغی که بر روی اوراق سهام درج می‌شود، ارزش اسمی سهم نامیده می‌شود.

حاصل ضرب ارزش اسمی هر سهم در مقدار سهام یک شرکت نشاندهنده جمع سهام سرمایه آن است.

تشکیل شرکت سهامی

مثال: شرکت سهامی آرش با 2000 سهم 1000 ریالی در
قبال دریافت وجه نقد منتشر شده است.
ثبت دفتر روزنامه:

2.000.000	سندوق
2.000.000	سهام سرمایه

فروش به قیمت بالاتر از ارزش رسمی

در مثال قبل اگر سهام به مبلغ 1100 ریال فروخته شده
باشد:
صندوق 2.200.000

سهام سرمایه 2.000.000
صرف سهام 200.000

• مبلغ مازاد در ایران به حساب اندوخته سرمایه‌ای منظور
می‌شود.

فروش به قیمت پایین‌تر از ارزش رسمی

در مثال قبل اگر سهام به قیمت 900 ریال فروخته شده
باشد

ثبت دفتر روزنامه

صندوق 1.800.000

کسر سهام 200.000

سهام سرمایه 2.000.000

• فروش سهام به قیمت کمتر از ارزش رسمی در ایران
مجاز نیست.

سهام ممتاز و سهام عادی

سهامی که اکثر شرکتهای سهامی منتشر می کنند، سهام عادی است.

سهام ممتاز، قسمتی از مالکیت شرکت سهامی است که امتیازات خاصی نسبت به سهام عادی دارد.

مثلاً وقتی گفته می شود سهام ممتاز 12 درصد به معنی آن است که دارنده آن برگه هر ساله، به شرط سود، 12 درصد ارزش اسمی را دریافت می دارد.

فروش سهام ممتاز و سهام عادی

فرض کنید شرکت سهامی ارزش تأسیس و سهام
زیر را منتشر نماید.

– سهام ممتاز 16 درصد به ارزش اسمی 1000
ریال به تعداد 4000 سهم به قیمت 1200 ریال
فروخته شد.

– سهام عادی به ارزش اسمی 1000 ریال به
تعداد 7000 هر سهم به قیمت 1100 ریال فروخته
شد.

ثبت دفتر روزنامه

	صندوق	4.800.000
4.000.000	سهام ممتاز	
800.000	صرف سهام ممتاز	
	صندوق	7.700.000
7.000.000	سهام عادی	
700.000	صرف سهام عادی	

حقوق صاحبان سهام – شرکت سهامی آرش

4.000.000	سهام ممتاز 16 درصد
800.000	صرف سهام ممتاز
<hr/>	
4.800.000	
7.000.000	سهام عادی
700.000	صرف سهام عادی
<hr/>	
7.700.000	
<hr/>	
12.500.000	جمع سرمایه پرداخت شده

ویژگی‌های سهام ممتاز

- 1- اولویت سهام ممتاز از نظر سود
- 2- حق رأی بیشتر نسبت به سهام عادی
- 3- اولویت در دریافت دارایی‌ها هنگام انحلال
- 4- سهام ممتاز قابل تبدیل به سهام عادی

سود و زیان شرکت سهامی

فرض کنید شرکت سهامی آرش در انتهای اولین سال
فعالیت دارای سودی به میزان 10.000.000 ریال
باشد.

خلاصه سود و زیان

10.000.00
0

بستن حساب خلاصه سود و زیان

خلاصه سود و زیان 10.000.000
سود (زیان) انباشته 10.000.000

حقوق صاحبان سهام پس از این ثبت به شرح اسلاید
بعد خواهد بود.

حقوق صاحبان سهام – شرکت سهامی آرش

4.000.000	سهام ممتاز 16 درصد
800.000	صرف سهام ممتاز
<u>4.800.000</u>	
7.000.000	سهام عادی
700.000	صرف سهام عادی
<u>7.700.000</u>	
12.500.000	جمع سرمایه پرداخت شده
10.000.000	سود (زیان) انباشته
<u>22.500.000</u>	جمع حقوق صاحبان سهام

تقسیم سود

فرض کنید مجمع عمومی عادی صاحبان
سهام شرکت سهامی تصویب نمود که مبلغ
4.000.000 ریال بین سهامداران تقسیم
شود.

تقسیم سود

ثبت دفتر روزنامه پس از تصویب:

سود (زیان) انباشته 4.000.000

سود سهام پرداختنی 4.000.000

**سود سهام پرداختنی یک بدهی جاری است و حداکثر
ظرف مدت 8 ماه بایستی وجه نقد مربوطه توزیع شود.**

تقسیم سود

ثبت دفتر روزنامه پس از پرداخت :

سود سهام پرداختی 4.000.000
وجوه نقد (صندوق) 4.000.000

نحوه تقسيم سودبين سهامداران ممتاز و عادى

4.000.000

640.000

3.360.000

سود قابل تقسيم

سود سهام ممتاز 16%

به ارزش رسمى 1000 ريال

به تعداد 4.000

سود باقىمانده متعلق به سهام عادى

$$1000 \times 16/100 = 160$$

$$3.360.000 \div 7000 = 480$$

سود هر سهم ممتاز

سود هر سهم عادى

سایر اولویتهای سهام ممتاز

سهام ممتاز از نظر تقسیم سود اولویتهای دیگری نیز دارد

سهام ممتاز با سود انباشته

سهام ممتاز با حق مشارکت در کل سود

سهام ممتاز با سود انباشته

• برای اطمینان بیشتر سهامداران ممتاز از نظر دریافت سود ممکن است در اساسنامه شرکت سهامی قید شود که اگر چند سال مالی سود تضمین شده پرداخت نشد، سود مذکور انباشته خواهد شد.

• بدیهی است بعداً ابتدا بایستی سود سهام ممتاز انباشته که معوق مانده پرداخت و مابقی سود بین سهامداران عادی توزیع گردد.

سهام ممتاز با سود انباشته

مثال: فرض کنید سهام ممتاز شرکت آرش از نوع سهام ممتاز با سود انباشته باشد و در سال‌های 80 و 81 سودی پرداخت نشده باشد.

در سال 82 مبلغ 3.000.000 ریال سود قابل تقسیم باشد.

در این حالت صورت تقسیم سود به ترتیب اسلاید بعدی است.

صورت تقسيم سود

<u>سال 82</u>	<u>سال 81</u>	<u>سال 80</u>	
1.920.000	—	—	سود سهام ممتاز 16%
			با سود انباشته
<u>1.080.000</u>			سود سهام عادي
3.000.000			جمع سود تقسيم شده

محاسبات سود سهام ممتاز 16%

$$\times 16/0 = 160$$

سود هر سهام ممتاز
1000

$$160 \times 4000 = 640.000$$

سود سهام ممتاز سال 80

$$160 \times 4000 = 640.000$$

سود سهام ممتاز سال 81

$$160 \times 400 = \underline{640.000}$$

سود سهام ممتاز سال 82

$$1.920.000$$

جمع

سهام ممتاز با حق مشارکت در کل سود

در این حالت شرکت سهامی ممکن است در اساسنامه خود قید نماید که علاوه بر سود تضمین شده، سهامداران ممتاز حق دارند، مشابه سهامداران عادی در باقی مانده سود نیز سهام شوند.

مثال مسأله 9-10

سرمایه شرکت سهامی گلزار شامل 10.000 سهم ممتاز
8% به ارزش اسمی 1000 ریال با حق مشارکت در کل سود
(بدون سود انباشته) و 20.000 سهم عادی به ارزش اسمی
1000 ریال می باشد.
سود قابل تقسیم در سال 68 به مبلغ 5.000.000 ریال
است.

مطلوب است تعیین سود سهام ممتاز و عادی

حل مسأله 9-10

5.000.000

سود قابل تقسیم

2.200.000

سود سهام ممتاز

2.800.000

سود سهام عادی

5.000.000

جمع سود تقسیم شده

محاسبات در صفحه بعد

محاسبات

$$1000 \times \%8 = 80$$

سود تضمینی هر سهم ممتاز

$$8 \times 10.000 = 800.000$$

سود تضمینی سهام ممتاز

$$5.000.000 - 800.000 = 4.200.000$$

$$10.000 + 20.000 = 30.000$$

$$4.200.000 \div 30.000 = 140$$
 سود هر سهم عادی و ممتاز

$$140 \times 10.000 = 1.400.000$$

مشارکت سهام ممتاز

$$140 \times 20.000 = 2.800.000$$

سود سهام عادی

سهام سرمایه تعهد شده

به موجب قانون پرداخت 35 درصد کل ارزش اسمی سهام در ابتدای تشکیل شرکت سهامی الزامی است و مابقی آن (65 درصد) در تعهد صاحبان سهام باقی می ماند حساب تعهد صاحبان سهام یک حساب کاهنده حقوق صاحبان سهام است و حداکثر ظرف مدت 5 سال از سهامداران مطالبه می شود.

مثال: مسأله 5-9

شرکت سهامی نيمروز با سرمايه‌اي متشکل از 2000 سهم عادي به ارزش اسمي 2000 ريال و 1000 سهم ممتاز 8% به ارزش اسمي 2000 ريال در 5 آذر تشکیل شده است در تاريخ مذکور سهامداران 40 درصد ارزش اسمي سهام خود را نقداً واریز و باقی در تعهد آنان باقی مانده است، مطلوب است.

- 1- ثبت دفتر روزنامه تشکیل
- 2- ترازنامه شرکت بلافاصله بعد از ثبت مذکور

ثبت دفتر روزنامه

2.400.000	بانک
2.400.000	تعهد صاحبان سهام عادی
1.200.000	تعهد صاحبان سهام ممتاز
4.000.000	سهام عادی
2.000.000	سهام ممتاز

ترازنامه – شرکت سهامی نیمروز

دارایی‌ها:

بانک 2.400.000

جمع 2.400.000

2.400.000

حقوق صاحبان سهام:

سهام ممتاز 8% 2.000.000

تعهد صاحبان سهام ممتاز (1.200.000)

8.000.000

سهام عادی 4.000.000

تعهد صاحبان سهام عادی (2.400.000)

1.600.000

ارزش دفتری سهام عادی

معرف حقوق هر سهم عادی نسبت به خالص دارایی‌های شرکت سهامی است.

اگر شرکت سهامی فقط سهام عادی داشته باشد، حقوق صاحبان سهام تقسیم بر تعداد سهام عادی می‌گردد.

ارزش دفتری سهام عادی

اگر شرکت سهامی دارای هر دو سهم ممتاز و عادی بود.

1- از حقوق صاحبان سهام، ارزش اسمی سهام ممتاز و هرگونه سود تضمین شده معوق آنان کسر می‌گردد.

2- باقی‌مانده حقوق صاحبان سهام به تعداد سهام عادی تقسیم می‌شود.

مثال مسأله 9-14

اطلاعات قسمت حقوق صاحبان سهام شرکت سهامی پویا:

2.000.000

سهام ممتاز 8% به ارزش رسمی

1000 ریال به تعداد 2000 سهم

10.000.000

سهام عادی به ارزش رسمی 1000

به تعداد 10.000 سهم

980.000

صرف سهام عادی

160.000

سود تضمین شده معوق از سال قبل

1.318.000

سود و زیان انباشته

نمایش حقوق صاحبان سهام در ترازنامه و تعیین ارزش دفتری سهام عادی

حقوق صاحبان سهام – شرکت سهامی پویا

2.000.000

سهام ممتاز 8% به ارزش اسمی
1000 ریال به تعداد 200 سهم

سهام عادی به ارزش اسمی 1000 ریال 10.000.000
به تعداد 10.000

صرف سهام عادی

980.000

10.980.000

12,980,000

1.318.000

14.298.000

جمع سرمایه پرداخت شده
سود و زیان انباشته

جمع حقوق صاحبان سهام

ارزش دفتر سهام عادی شرکت سهامی پویا

14.298.000

جمع حقوق صاحبان سهام

کسر می شود:

حقوق صاحبان سهام ممتاز:

2.000.000

1- ارزش دفتری

2.160.000

160.000

2- سود تضمین شده معوق

12.138.000

حقوق باقیمانده متعلق به صاحبان عادی

10.000

تعداد سهام عادی

برگ

1213

ارزش دفتری هر سهم عادی

با فرض اینکه ارزش دفتری در ابتدای سال محاسبه شود.

تهیه کننده : دکتر محمد جواد حضوری عضو هیات علمی مرکز دلیجان .

فصل دهم – عملیات سود هر سهم و تقسیم سود

در این فصل می آموزیم:

- اطلاعات صورت سود و زیان در شرکت های سهامی
- سود هر سهم (EPS) و چگونگی محاسبه آن
- سهام جایزه
- اصلاح اشتباهات با اهمیت دوره قبل
- افشاء اصلاح اشتباهات با اهمیت در صورت های مالی
- محدودیت های سود انباشته

اطلاعات صورت سود و زیان در شرکت‌های سهامی

شناخت عملیات عادی که ماهیتی تکراری دارند از سایر اقلام که تکراری نیستند، در پشتیبانی نتایج عملیات سال آتی مؤثر است.

بر این اساس بایستی رویدادهای غیرعادی را بعد از نتایج عادی در صورت سود و زیان ذکر نمود.

این رویدادها دو طبقه هستند:

1- نتایج عملیات متوقف‌شده

2- اقلام غیرمترقبه

عملیات متوقف شده

برخی از شرکت‌های سهامی در قسمت‌های مختلف صنعت و تجارت فعالیت می‌کنند مثلاً شرکت هواپیمایی در قسمت هتلداری هم کار می‌کند. یا یک شرکت انتشاراتی در قسمت چاپخانه هم فعالیت می‌کند
حال اگر این قسمت متوقف شود، سود یا زیان حاصل از توقف، پس از عملیات عادی و مستمر آورده می‌شود.

اقلام غیر مترقبه

مشخصات اقلام غیر مترقبه

1- از نظر مبلغ با اهمیت است

2- ماهیت غیر عادی دارد

3- انتظار نمی‌رود در آینده تکرار نشود

مثال: خسارت ناشی از زلزله و سیل - مصادره اموال و نظایر آن

اقلام غیر مترقبه

نکته:

**رویدادهای فروش دارایی ثابت و پرداخت جرائم
محکومیت در محاکم قضایی هر چند تکراری نیستند ولی در
روال عادی اتفاق می افتد.**

**لذا در قسمت سایر درآمدها و هزینه های غیر عملیاتی
آورده می شود.**

اقلام غیر مترقبه - تغییر در اصول و روش‌های پذیرفته شده حسابداری

- یکی از اصول پذیرفته شده حسابداری، اصل ثبات رویه است
- رعایت این اصل به مفهوم عدم تغییر مطلق نیست
- اگر تغییر یک روش منجر به ارائه بهتر نتایج عملیات شد، باید این کار را انجام داد و آثار این تغییر روش را از ابتدا تاکنون در حساب‌ها نشان داد.

اقلام غیر مترقبه – تغییر در اصول و روش‌های پذیرفته شده حسابداری

فرض کنید شرکت سهامی آرش استهلاک وسیله نقلیه خود را که به قیمت 7.000.000 ریال در ابتدای سال 80 خریداری کرده بود با استفاده از روش خط مستقیم با ارزش اسقاط 1.000.000 ریال و ده ساله محاسبه نماید.

$$\frac{7.000.000 - 1.000.000}{10 \text{ سال}} = 600.000 \quad \text{استهلاک سالانه}$$

$$600.000 \times 3 = 1.800.000 \quad \text{استهلاک انباشته 3 سال}$$

اقلام غیر مترقبه - تغییر در اصول و روش‌های پذیرفته شده حسابداری

حال اگر در سال چهارم تصمیم گرفته شود که از روش نزولی و نرخ 20 درصد برای محاسبه استهلاک استفاده شود بایستی استهلاک از سال 80 تاکنون به روش نزولی محاسبه و منظور گردد.

$$7.000.000 \times 20/0 = 1.400.000 \quad \text{سال 80}$$

$$- 1.400.000) * 20/0 = 1.120.000 \quad \text{سال 81}$$

(7.000.000

$$- 2.520.000) * 20/0 = \underline{896.000} \quad \text{سال 82}$$

(7.000.000

اقلام غیر مترقبه – تغییر در اصول و روش‌های پذیرفته شده حسابداری

آثار ناشی از تغییر روش محاسبه استهلاک از خط
مستقیم به روش نزولی با نرخ 20 درصد برابر است با:

$$3.416.000 - 1.800.000 = 1.616.000$$

اقلام غیر مترقبه - تغییر در اصول و روش‌های پذیرفته شده حسابداری

ثبت دفتر روزنامه:

1.616.000

آثار انباشته ناشی از تغییر روش
در محاسبه استهلاك

استهلاك انباشته وسائط نقلیه

1.616.000

با این ثبت استهلاك انباشته افزایش یافته و به حد نزولی می‌رسد.

مثال : مسأله 5-10 شرکت سهامی دماوند

89.500.000	فروش خالص
(42.000.000)	قیمت تمام شده کالای فروش رفته
<u>47.500.000</u>	سود ناخالص
(12.520.000)	هزینه های عملیات
<u>34.980.000</u>	سود خالص عملیاتی
<u>6.530.000</u>	سایر درآمدها و هزینه های غیر عملیاتی
41.510.000	سود حاصل از عملیات عادی و مستمر
<u>2.000.000</u>	سود حاصل از فروش قسمت متوقف شده
43.510.000	سود خالص قبل از ارقام غیر مترقبه
(1.830.000)	خسارت ناشی از زلزله
<u>7.000.000</u>	اضافه می شود تغییر روش ارزیابی موجودی کالا
48.680.000	سود خالص

Earnings Per share

سود هر سهم EPS

- مهم‌ترین ستاد سیستم‌های حسابداری شرکت سهامی تعیین سود هر سهم عادی است
- اگر شرکت دارای سهام ممتاز و عادی باشد، ابتدا سود تضمین‌شده سال جاری و معوق سهام ممتاز، محاسبه و از سود خالص کسر می‌شود.
- سپس این رقم بر تعداد سهام عادی تقسیم می‌شود.
- اگر در صورت سود و زیان اقلام غیر مترقبه و نظایر آن داشته باشیم باید سود حاصل از عملیات عادی و مستمر هر سهم را هم محاسبه نماییم.

Earnings Per share

سود هر سهم EPS

با فرض اینکه در مثال 5-10 تعداد سهام عادی
10.000 سهم باشد (بدون سهام ممتاز)

سود هر سهم به شرح اسلاید بعد است.

Earnings Per share

سود هر سهم EPS

4151

سود حاصل از عملیات عادی و مستمر هر سهم

200

سود حاصل از فروش قسمت متوقف شده هر سهم

4351

سود خالص قبل از ارقام غیر مترقبه هر سهم

(183)

خسارت ناشی از زلزله هر سهم

700

اضافه می شود تغییر روش ارزیابی موجودی کالا هر سهم

4868

سود خالص هر سهم

سهام جایزه

سود سهمی (سهام جایزه) به این مفهوم است که شرکت سهامی به جای پرداخت نقدی سود به سهامداران برگه سهم ارائه نماید.

چرا شرکت‌های سهامی به جای پرداخت نقدی برای تقسیم سود از سهام جایزه استفاده می‌کنند؟

- 1- حفظ منابع نقدی شرکت
- 2- کاهش قیمت بازار سهام شرکت
- 3- برای مقاصد خاص مالیاتی

چگونگی محاسبه

- 1- تعیین میزان سود قابل تقسیم (با توجه به نظر مجمع عمومی)
- 2- مبلغ سود قابل تقسیم را به قیمت بازار تقسیم می کنیم تا تعداد سهام جایزه را بدست آوریم
- 3- تعداد مربوطه را در ارزش اسمی هر سهم ضرب و نتیجه را از سود قابل تقسیم کسر می کنیم تا به ترتیب مبلغ سهام عادی و صرف سهام بدست آید.

مسأله امتحانی سال‌های قبل

اطلاعات شرکت سهامی چالوس در پایان سال
ارزش اسمی سهام عادی 1000 ریالی به تعداد 10.000
10.000.000

صرف سهام عادی
2.000.000

سود انباشته
3.000.000

جمع
15.000.000

تقسیم 25٪ سود انباشته را مجمع تصویب نمود قیمت سهام در بازار 1250 ریال

مطلوب است ثبت‌های لازم در دفتر روزنامه شرکت

محاسبات

$$3.000.000 \times 25/0 = 750.000 \text{ مبلغ سود سهمی}$$

$$750.000 \div 1250 = 600 \text{ تعداد سهام منتشره}$$

ثبت دفتر روزنامه

در موقع تصویب:

750.000

سود (زیان) انباشته

سهام جایزه قابل توزیع

600.000

صرف سهام عادی

150.000

در موقع ارایه:

600.000

سهام جایزه قابل توزیع

600.000

سهام عادی

اصلاح اشتباهات با اهمیت دوره‌های مالی قبل

سود (زیان) انباشته بخشی از حقوق صاحبان سهام است که نشان دهنده تجمع سود (زیان) پس از کسر سود تقسیم شده از بدو تأسیس شرکت‌های سهامی تا زمان گزارش‌گیری سال جاری است. معمولاً اگر اشتباه یک دوره مالی در دوره بعد کشف شوند آثار آن موجب تعدیل حساب سود (زیان) انباشته خواهد شد.

مثال

فرض کنید واریز مبلغ 5.000.000 توسط یکی از مشتریان شرکت سهامی به عنوان در آمد متفرقه در حساب‌ها انعکاس یافته باشد، سال بعد مشخص می‌گردد که مبلغ مذکور وام بوده است و به اشتباه به عنوان در آمد منظور شده است این اشتباه موجب شده است که سود سال قبل به همین مبلغ بیشتر گزارش شود.

اصلاح اشتباهات با اهمیت دوره‌های مالی قبل

برای اصلاح این اشتباه ثبت زیر در دفاتر انجام میشود:

سود (زیان) انباشته 5.000.000
حساب‌های پرداختی 5.000.000
اصلاح اشتباه دوره مالی قبل

محدودیت‌های سود انباشته

1- اندوخته قانونی

به موجب ماده 140 هر ساله 5 درصد سود خالص شرکت سهامی به عنوان اندوخته قانونی تخصیص داده می‌شود.

تا مادامی که اندوخته قانونی به یک دهم سرمایه نرسیده منظور کردن آن اجباری و در غیر اینصورت اختیاری است.

محدودیت‌های سود انباشته

2- در برخی از شرکت‌های سهامی به موجب اساسنامه و یا تصویب مجمع عمومی برای برخی مقاصد خاصی بخشی از سود انباشته به اندوخته تخصیص می‌یابد.

فصل یازدهم – بدهیهای بلند مدت و سرمایه گذاریها

در این فصل می آموزیم:

- # - حسابداری اوراق قرضه پرداختنی
- # - اجارهها
- # - سرمایه گذاریهای بلندمدت

حسابداری اوراق فرضه پرداختنی

تأمین مالی عملیات عادی شرکت‌ها معمولاً از منابع مالی موجود شرکت یا بدهی‌های جاری بدست می‌آید.

ولی برای عملیات توسعه که منابع متنابهی لازم است شرکت‌ها به خیر طریق عمل می‌کنند.

روش‌های تأمین منابع مالی

1- ایجاد محدودیت برای تقسیم سود

2- صدور سهام جدید

3- وام بلندمدت از بانک‌ها

4- اجاره سرمایه‌ای

5- اوراق قرضه

شرایط اوراق قرضه پرداختی Bonds Payable

شرایط قید شده در اوراق قرضه:

- 1- ارزش رسمی هر ورقه
- 2- سررسید بازپرداخت
- 3- نرخ سود تضمین شده
- 4- تاریخ‌های پرداخت سود تضمین شده

حسابداری اوراق قرضه پرداختی

مثال: فروش اوراق قرضه 10 ساله با نرخ 18 درصد به مبلغ 100.000.000 ریال سود تضمین شده 6 ماهه پرداخت می شود

تاریخ انتشار: 1/4/85

حسابداری اوراق قرضه پرداختی

ثبت دفتر روزنامه

1/4 بانک 100.000.000

اوراق قرضه پرداختی 100.000.000

در تاریخ 1/10 اولین 6 ماهه سر می رسد سود تضمین شده به صورت زیر محاسبه می شود.

$$100.000.000 \times \frac{18}{100} \times \frac{6}{12} = 9.000.000$$

حسابداری اوراق قرضه پرداختی

1/10 هزینه مالی 9.000.000

بانک 9.000.000

پرداخت سود تضمین شده 6 ماهه

حسابداری اوراق قرضه پرداختی

و در انتهای سال مالی سه ماه سود تضمین شده به اوراق تعلق گرفته که باید شناسایی شود.

هزینه مالی 4.500.000

سود تضمین شده اوراق قرضه پرداختی 4.500.000

حسابداری اوراق قرضه پرداختی

و در تاریخ $1/4$ سال بعد خواهیم داشت

سود تضمین شده اوراق قرضه پرداختی 4.500.000

هزینه مالی 4.500.000

بانک 9.000.000

این روند هر ساله ادامه خواهد داشت

حسابداری اوراق قرضه پرداختی

و در هنگام سررسید اوراق در ده سال بعد :

اوراق قرضه پرداختی 100.000.000

100.000.000 بانک

پرداخت اوراق قرضه سررسید شده

فروش اوراق قرضه بین تاریخ‌های سود تضمین شده

در شرایطی که اوراق قرضه در موعد مقرر فروخته نشود و مدت زمانی بر آن بگذرد (مثلاً 3 ماه) فاصله زمانی کمتری وجوه پرداختی افراد نزد شرکت سهامی خواهد بود و به تبع سود کمتری به آنان تعلق خواهد گرفت.

در مثال قبل فرض کنید که 2 ماه پس از تاریخ انتشار، اوراق فروخته شده باشد در اینحالت سود دو ماه محاسبه و از خریدار اخذ می‌شود.

فروش اوراق قرضه بین تاریخ‌های سود تضمین شده

ثبت دفتر روزنامه

103.000.000

1/6 بانک

سود تضمین شده اوراق قرضه پرداختی 3.000.000

100.000.000 اوراق قرضه پرداختی

فروش اوراق قرضه 18 درصد و فروش آن پس از دو ماه

فروش اوراق قرضه بین تاریخ‌های سود تضمین شده

در تاریخ 1/10 سود تضمین شده 6 ماه پرداخت خواهد شد

سود تضمین شده اوراق قرضه پرداختی 3.000.000

هزینه مالی 6.000.000

9.000.000

بانک

پرداخت اولین قسط سود تضمین شده

فروش اوراق قرضه بین تاریخ‌های سود تضمین شده

در مواردی، (همچون فروش سهام شرکت‌های سهامی) قیمت اوراق قرضه مساوی ارزش اسمی نیست و به کمتر یا بیشتر از آن فروخته می‌شود.

با توجه به مطالعه کامل این مباحث در حسابداری پیشرفته 2 از تفصیل آن خودداری می‌شود

اجاره‌ها به دو دسته تقسیم می‌شوند:

- 1- اجاره عملیاتی: اجاره‌ای که به موجب قرارداد بین مؤجر و مستأجر منعقد می‌گردد و مؤجر حق استفاده از دارایی خود را برای مدت معینی در قبال دریافت وجه به مستأجر واگذاری می‌کند.
- 2- اجاره سرمایه‌ای: اجاره سرمایه‌ای معمولاً منجر به تملک دارایی مورد اجاره و یا استفاده دارایی برای تمام عمر مفید آن توسط مستأجر می‌شود.

اجاره‌ها

در اجاره سرمایه‌ای مالکیت دارایی بدون دریافت وجه دیگری به شرکت سهامی منتقل خواهد شد.

اجاره سرمایه‌ای نوعی تأمین مالی برای تحصیل دارایی است.

نحوه ثبت در دفاتر مستأجر

دارایی مورد اجاره سرمایه‌ای ×××

×××

اقساط تعهدات اجاره سرمایه‌ای

پرداخت هر قسط همراه با سود مربوطه:

×××

هزینه مالی

×××

اقساط تعهدات اجاره سرمایه‌ای

×××

بانک

سرمایه‌گذاری کوتاه‌مدت

مشخصات :

سرمایه‌گذاری‌هایی که سریعاً قابل فروش بوده و به سهولت به وجه نقد تبدیل می‌شود.

این نوع سرمایه‌گذاری‌ها تحت عنوان دارایی‌های جاری طبقه‌بندی می‌شود.

ثبت سرمایه‌گذاری‌های کوتاه مدت

سرمایه‌گذاری‌های کوتاه مدت
×××
وجوه نقد
×××

نکته : حساب سرمایه‌گذاری‌های کوتاه مدت به قیمت
تمام شده بدهکار می‌شود

دریافت سود ناشی از سرمایه‌گذاری :
وجوه نقد
×××

سایر درآمدها
×××

ثبت سرمایه‌گذاری‌های کوتاه مدت

- # هنگام تهیه صورت‌های مالی ارزش دفتری سرمایه‌گذاری‌های کوتاه‌مدت بر اساس قاعده اقل قیمت تمام‌شده و قیمت بازار در مجموع کل سهام ارزش‌گذاری و در ترازنامه شرکت منعکس می‌شود.
- # اگر فرضاً قیمت بازار به میزان 500.000 ریال کمتر از قیمت تمام‌شده بود لازم است ثبت صفحه بعد در دفتر روزنامه ثبت شود.

ثبت سرمایه‌گذاری‌های کوتاه مدت

زیان ناشی از کاهش ارزش سرمایه‌گذاری کوتاه مدت 500.000

ذخیره کاهش ارزش سرمایه‌گذاری‌های کوتاه مدت 500.000

در ترازنامه پس از درج سرمایه‌گذاری کوتاه مدت
حساب ذخیره کاهش ارزش سرمایه‌گذاری کوتاه مدت درج و
سرمایه‌گذاری به ارزش دفتری ارائه می‌شود.

سرمایه گذاری های بلندمدت

خرید به ارزش اسمی

سرمایه گذاری های بلندمدت ×××

وجوه نقد ×××

سرمایه گذاری های بلندمدت

خرید اوراق قرضه به ارزش کمتر
سرمایه گذاری بلندمدت ×××

××× صرف اوراق قرضه
××× وجوه نقد

سرمایه گذاری های بلندمدت

خرید اوراق قرضه سایر شرکت ها به ارزش بالاتر از ارزش اسمی:

××× سرمایه گذاری های بلندمدت

××× کسر اوراق قرضه

××× وجوه نقد

والاخره تفویض الامر الیه

به پایان آمد این دفتر حکایت همچنان باقی
به صد دفتر نشاید گفت شرح حال مشتاقان

موفق باشید