بسم الله الرحمن الرحیم

اَللّٰهُمَّ صَلِّ عَلىٰ مُحَمَّدٍ وَ آلِ مُحَمَّدٍ وَ عَجِّلْ فَرَجَهُمْ

حسابداری تهیه و تنظیم صورت‌های مالی

رشتهٔ حسابداری

گروه بازرگانی و امور اداری

شاخهٔ فنی و حرفه‌ای

پایهٔ دوازدهم دورهٔ دوم متوسطه

https://sarayehesabdar.ir

وزارت آموزش و پرورش
سازمان پژوهش و برنامه‌ریزی آموزشی

نام کتاب: حسابداری تهیه و تنظیم صورت‌های مالی ـ ۲۱۲۲۵۴
پدیدآورنده: سازمان پژوهش و برنامه‌ریزی آموزشی
مدیریت برنامه‌ریزی درسی و تألیف: دفتر تألیف کتاب‌های درسی فنی و حرفه‌ای و کاردانش
شناسه افزوده برنامه‌ریزی و تألیف: حسن فرج‌زاده دهکردی، مهدی رضوی دهکردی، مهدی صابری، کبری نورشاهی، بهزاد پرویزی و عبدالرضا کوه‌پیما (اعضای شورای برنامه‌ریزی)
هیوا بلکامه، میلاد تمیزی، حسین خسروانی‌ملایری، حسین دهقانی، رحمت‌الله علی‌اکبری و محمدیوسف محمدی (اعضای گروه تألیف)
مدیریت آماده‌سازی هنری: ادارهٔ کلّ نظارت بر نشر و توزیع مواد آموزشی
شناسه افزوده آماده‌سازی: جواد صفری (مدیر هنری) ـ مریم کیوان (طراح جلد) ـ شهرزاد قنبری (صفحه‌آرا)
نشانی سازمان: تهران: خیابان ایرانشهر شمالی ـ ساختمان شمارهٔ ۴ آموزش و پرورش (شهید موسوی)
تلفن: ۹ـ۸۸۸۳۱۱۶۱، **دورنگار:** ۸۸۳۰۹۲۶۶، **کد پستی:** ۱۵۸۴۷۴۷۳۵۹
وب‌گاه: www.chap.sch.ir و www.irtextbook.ir
ناشر: شرکت چاپ و نشر کتاب‌های درسی ایران: تهران ـ کیلومتر ۱۷ جادهٔ مخصوص کرج ـ خیابان ۶۱ (داروپخش) **تلفن:** ۵ ـ ۴۴۹۸۵۱۶۱، **دورنگار:** ۴۴۹۸۵۱۶۰، **صندوق پستی:** ۱۳۹ـ ۳۷۵۱۵
چاپخانه: شرکت چاپ و نشر کتاب‌های درسی ایران «سهامی خاص»
سال انتشار و نوبت چاپ: چاپ هفتم ۱۴۰۳

کلیه حقوق مادی و معنوی این کتاب متعلق به سازمان پژوهش و برنامه‌ریزی آموزشی وزارت آموزش و پرورش است و هرگونه استفاده از کتاب و اجزای آن به‌صورت چاپی و الکترونیکی و ارائه در پایگاه‌های مجازی، نمایش، اقتباس، تلخیص، تبدیل، ترجمه، عکس‌برداری، نقاشی، تهیه فیلم و تکثیر به هر شکل و نوع بدون کسب مجوز از این سازمان ممنوع است و متخلفان تحت پیگرد قانونی قرار می‌گیرند.

شابک ۵- ۳۱۰۷ - ۰۵ - ۹۶۴ - ۹۷۸ **ISBN 978 – 964 – 05 – 3107–5**

اگر یک ملتی نخواهد آسیب ببیند باید این ملت اولاً با هم متحد باشد و ثانیاً در هر کاری که اشتغال دارد آن‌را خوب انجام بدهد. امروز کشور محتاج به کار است. باید کار کنیم تا خودکفا باشیم، بلکه ان‌شاءالله صادرات هم داشته باشیم. شما برادرها الآن عبادتتان این است که کار بکنید. این عبادت است.

امام خمینی (قُدِّسَ سِرُّهُ)

فهرست

پودمان اول: تهیه تراز آزمایشی ۱

پودمان دوم: تهیه و تنظیم صورت سود و زیان ۵۷

پودمان سوم: تهیه و تنظیم ترازنامه ۱۰۳

پودمان چهارم: بستن حساب‌های مالی ۱۵۱

پودمان پنجم: مالیات بر عملکرد ۲۰۵

فهرست منابع ۲۴۷

سخنی با هنرجویان عزیز

شرایط در حال تغییر دنیای کار در مشاغل گوناگون، توسعه فناوری‌ها و تحقق توسعه پایدار، ما را بر آن داشت تا برنامه‌های درسی و محتوای کتاب‌های درسی را در ادامه تغییرات پایه‌های قبلی براساس نیاز کشور و مطابق با رویکرد سند تحول بنیادین آموزش و پرورش و برنامه درسی ملی جمهوری اسلامی ایران در نظام جدید آموزشی بازطراحی و تألیف کنیم. مهم‌ترین تغییر در کتاب‌ها، آموزش و ارزشیابی مبتنی بر شایستگی است. شایستگی، توانایی انجام کار واقعی به‌طور استاندارد و درست تعریف شده است. توانایی شامل دانش، مهارت و نگرش می‌شود. در رشتهٔ تحصیلی حرفه‌ای شما، چهار دسته شایستگی در نظر گرفته شده است:

۱ شایستگی‌های فنی برای جذب در بازار کار مانند توانایی تنظیم صورت‌های مالی

۲ شایستگی‌های غیر فنی برای پیشرفت و موفقیت در آینده مانند نظم و انضباط در کار و رازداری

۳ شایستگی‌های فناوری اطلاعات و ارتباطات مانند کار با نرم افزارهای مالی

۴ شایستگی‌های مربوط به یادگیری مادام‌العمر مانند کسب اطلاعات از منابع دیگر

بر این اساس دفتر تألیف کتاب‌های درسی فنی و حرفه‌ای و کاردانش مبتنی بر اسناد بالادستی و با مشارکت متخصصان برنامه‌ریزی درسی فنی و حرفه‌ای و خبرگان دنیای کار مجموعه اسناد برنامه درسی رشته‌های شاخه فنی و حرفه‌ای را تدوین نموده‌اند که مرجع اصلی و راهنمای تألیف کتاب‌های درسی هر رشته است.

این درس، ششمین درس شایستگی‌های فنی و کارگاهی است که ویژه رشته حسابداری در پایهٔ دوازدهم تألیف شده است. کسب شایستگی‌های این کتاب برای موفقیت آینده شغلی و حرفه‌ای شما بسیار ضروری است. هنرجویان عزیز سعی نمایید؛ تمام شایستگی‌های آموزش داده شده در این کتاب را کسب و در فرایند ارزشیابی به اثبات رسانید.

کتاب درسی حسابداری تهیه و تنظیم صورت‌های مالی شامل پنج پودمان است. هر پودمان دارای یک یا چند واحد یادگیری است و هر واحد یادگیری از چند مرحله کاری تشکیل شده است. شما هنرجویان عزیز، پس از یادگیری هر پودمان می‌توانید شایستگی‌های مربوط به آن را کسب نمایید. هنرآموز محترم شما برای هر پودمان یک نمره در سامانه ثبت نمرات منظور می‌نماید و نمره قبولی در هر پودمان حداقل ۱۲ می‌باشد. در صورت احراز نشدن شایستگی پس از ارزشیابی اول، فرصت جبران و ارزشیابی مجدد تا آخر سال تحصیلی وجود دارد. **کارنامه شما در این درس شامل ۵ پودمان و از دو بخش نمره مستمر و نمره شایستگی برای هر پودمان خواهد بود و اگر در یکی از پودمان‌ها نمره قبولی را کسب نکردید، تنها در همان پودمان لازم است مورد ارزشیابی قرار گیرید و پودمان‌های قبول شده در مرحله اول ارزشیابی مورد تأیید و لازم به ارزشیابی مجدد نمی‌باشد. همچنین این درس دارای ضریب ۸ است و در معدل کل شما بسیار تأثیرگذار است.**

همچنین علاوه بر کتاب درسی، امکان استفاده از سایر اجزای بسته آموزشی که برای شما طراحی و تألیف شده است، وجود دارد. یکی از این اجزای بسته آموزشی کتاب همراه هنرجو می‌باشد که برای انجام فعالیت‌های موجود در کتاب درسی باید استفاده نمایید. **کتاب همراه خود را می‌توانید هنگام آزمون و فرایند ارزشیابی نیز همراه داشته باشید.** اجزای بسته آموزشی دیگری نیز برای شما در نظر گرفته شده است که با مراجعه به وبگاه رشته خود با نشانی **www.tvoccd.medu.ir** می‌توانید از عناوین آن مطلع شوید.

فعالیت‌های یادگیری در ارتباط با شایستگی‌های غیرفنی از جمله مدیریت منابع، اخلاق حرفه‌ای، حفاظت از محیط‌زیست و شایستگی‌های یادگیری مادام‌العمر و فناوری اطلاعات و ارتباطات همراه با شایستگی‌های فنی طراحی و در کتاب درسی و بسته آموزشی ارائه شده است. شما هنرجویان عزیز کوشش نمایید، این شایستگی‌ها را در کنار شایستگی‌های فنی آموزش ببینید، تجربه کنید و آنها را در انجام فعالیت‌های یادگیری به‌کار گیرید.

رعایت نکات ایمنی، بهداشتی و حفاظتی از اصول انجام کار است؛ لذا توصیه‌های هنرآموز محترمتان در خصوص رعایت مواردی که در کتاب آمده است، را در انجام کارها جدی بگیرید.

امیدواریم با تلاش و کوشش شما هنرجویان عزیز و هدایت هنرآموزان گرامی، گام‌های مؤثری در جهت سربلندی و استقلال کشور و پیشرفت اجتماعی و اقتصادی و تربیت شایسته جوانان برومند میهن اسلامی برداشته شود.

دفتر تألیف کتاب‌های درسی فنی و حرفه‌ای و کاردانش

سخنی با هنرآموزان عزیز

در راستای تحقق اهداف سند تحول بنیادین آموزش و پرورش و برنامه درسی ملی جمهوری اسلامی ایران و نیازهای متغیر دنیای کار و مشاغل، برنامه‌درسی رشته حسابداری تهیه و تنظیم صورت‌های مالی و براساس آن محتوای آموزشی نیز تألیف گردید. کتاب حاضر از مجموعه کتاب‌های کارگاهی می‌باشد که برای سال دوازدهم تدوین و تألیف گردیده است. این کتاب دارای ۵ پودمان است و هر پودمان از یک یا چند واحد یادگیری تشکیل شده است. همچنین ارزشیابی مبتنی بر شایستگی از ویژگی‌های این کتاب می‌باشد که در پایان هر پودمان شیوه ارزشیابی آورده شده است. هنرآموزان گرامی می‌بایست برای هر پودمان یک نمره در سامانه ثبت نمرات برای هر هنرجو ثبت کنند. نمره قبولی در هر پودمان حداقل ۱۲ می‌باشد. نمره هر پودمان از دو بخش تشکیل می‌گردد که شامل ارزشیابی پایانی در هر پودمان و ارزشیابی مستمر برای هریک از پودمان‌ها است. از ویژگی‌های دیگر این کتاب طراحی فعالیت‌های یادگیری ساخت‌یافته در ارتباط با شایستگی‌های فنی و غیرفنی از جمله مدیریت منابع، اخلاق حرفه‌ای و مباحث زیست‌محیطی است. این کتاب جزئی از بسته آموزشی تدارک دیده شده برای هنرجویان است که لازم است از سایر اجزای بستهٔ آموزشی مانند کتاب همراه هنرجو، نرم‌افزار و فیلم آموزشی در فرایند یادگیری استفاده شود. کتاب همراه هنرجو در هنگام یادگیری، ارزشیابی و انجام کار واقعی مورد استفاده قرار می‌گیرد. شما می‌توانید برای آشنایی بیشتر با اجزای بسته‌یادگیری، روش‌های تدریس کتاب، شیوه ارزشیابی مبتنی بر شایستگی، مشکلات رایج در یادگیری محتوای کتاب، بودجه‌بندی زمانی، نکات آموزشی شایستگی‌های غیرفنی،

آموزش ایمنی و بهداشت و دریافت راهنما و پاسخ فعالیت‌های یادگیری و تمرین‌ها به کتاب راهنمای هنرآموز این درس مراجعه کنید.لازم به یادآوری است،کارنامه صادرشده در سال تحصیلی قبل بر اساس نمره ۵ پودمان بوده است و در هنگام آموزش و سنجش و ارزشیابی پودمان‌ها و شایستگی‌ها، می‌بایست به استاندارد ارزشیابی پیشرفت تحصیلی منتشر شده توسط سازمان پژوهش و برنامه‌ریزی آموزشی مراجعه گردد. رعایت ایمنی و بهداشت، شایستگی‌های غیرفنی و مراحل کلیدی بر اساس استاندارد از ملزومات کسب شایستگی می‌باشند. همچنین برای هنرجویان تبیین شود که این درس با ضریب ۸ در معدل کل محاسبه می‌شود و دارای تأثیر زیادی است.

کتاب حسابداری شامل پودمان‌های زیر است:

پودمان اول : تهیه تراز آزمایشی

پودمان دوم : تهیه و تنظیم صورت سود و زیان

پودمان سوم : تهیه و تنظیم ترازنامه

پودمان چهارم : بستن حساب‌های مالی

پودمان پنجم : مالیات بر عملکرد

دفتر تألیف کتاب‌های درسی فنی و حرفه‌ای و کاردانش

پودمان ۱

تهیه تراز آزمایشی

تراز آزمایشی کل

از تاریخ ۱۳۹۶/۰۱/۰۱ تا تاریخ ۱۳۹۶/۰۶/۳۱

کل	نام حساب	بدهکار	بستانکار	مانده بدهکار	مانده بستانکار
۱۰	صندوق	۵۶,۲۴۰,۰۰۰	۴۲,۱۳۰,۰۰۰	۱۴,۱۱۰,۰۰۰	
۱۱	بانکها	۲۱۰,۶۰۰,۰۰۰	۱۳۷,۹۰۰,۰۰۰	۷۲,۷۰۰,۰۰۰	
۱۲	حسابهای دریافتنی	۳۷۵,۴۳۰,۰۰۰	۲۸۰,۴۹۷,۵۰۰	۹۴,۹۳۲,۵۰۰	
۱۳	اسناد دریافتنی	۶۳,۴۲۰,۰۰۰	۵۳,۸۷۰,۰۰۰	۹,۵۵۰,۰۰۰	
۲۱	حسابهای پرداختنی	۹۳,۷۰۰,۰۰۰	۱۴۸,۴۶۰,۰۰۰		۵۴,۷۶۰,۰۰۰
۲۲	اسناد پرداختنی	۳۳,۰۰۰,۰۰۰	۵۶,۰۰۰,۰۰۰		۲۳,۰۰۰,۰۰۰
۳۱	سرمایه		۴۸۰,۷۴۰,۵۰۰		۴۸۰,۷۴۰,۵۰۰
۴۰	درآمدها		۴۸۵,۷۱۰,۰۰۰		۴۸۵,۷۱۰,۰۰۰
۵۰	هزینه‌ها	۲۰۲,۹۱۸,۰۰۰		۲۰۲,۹۱۸,۰۰۰	
	جمع :	۱,۶۸۵,۳۰۸,۰۰۰	۱,۶۸۵,۳۰۸,۰۰۰	۱,۰۴۴,۲۱۰,۵۰۰	۱,۰۴۴,۲۱۰,۵۰۰

اطلاعاتی که به سیستم حسابداری وارد می‌شوند، داده‌های اولیه‌ای هستند که از اسناد و مدارک مثبته گرفته می‌شوند، این اطلاعات مالی توسط سیستم حسابداری پردازش می‌شوند و در نهایت به شکل گزارش‌های حسابداری به عنوان خروجی سیستم در اختیار استفاده‌کنندگان درون سازمانی و برون سازمانی قرار می‌گیرد. گزارش‌های حسابداری مجموع اطلاعات مالی مربوط به یک واحد اقتصادی را به شکل خلاصه و طبقه‌بندی شده همراه با توضیحات و تفاسیر لازم به طور یکجا ارائه می‌کنند. برای تهیه گزارش‌های حسابداری به مجموعه‌ای کامل از تمام اقلام حساب‌ها نیاز است، این مجموعه «تراز آزمایشی اصلاح شده» نام دارد که مبنای تهیه و تنظیم این گزارش‌ها خواهد بود.

يَا أَيُّهَا النَّاسُ كُلُوا مِمَّا فِي الْأَرْضِ حَلَالًا طَيِّبًا وَلَا تَتَّبِعُوا خُطُوَاتِ الشَّيْطَانِ إِنَّهُ لَكُمْ عَدُوٌّ مُبِينٌ

ای مردم از آنچه در زمین است حلال و پاکیزه بخورید و از شیطان پیروی نکنید، که او برای شما دشمنی آشکار است.

(سوره بقره آیه ۱۶۸)

مقدمه

- آیا با دفتر کل آشنا هستید و می‌دانید از روی کدام دفتر نوشته می‌شود؟
- آیا می‌دانید تراز آزمایشی (اصلاح نشده) چیست و از روی کدام دفتر تهیه می‌شود؟
- منظور از اصلاح حساب‌ها چیست؟ و به نظر شما چه حساب‌هایی نیاز به اصلاح دارند؟
- تراز آزمایشی اصلاح شده چگونه و به چه منظوری تهیه می‌شود؟

استاندارد عملکرد

تهیه تراز آزمایشی اصلاح شده بر اساس مستندات و اسناد حسابداری

چرخه حسابداری

سیستم حسابداری باید تمام اطلاعات مالی مربوط به یک واحد تجاری را شناسایی، اندازه‌گیری، ثبت، طبقه‌بندی و در قالب صورت‌های مالی خلاصه نماید تا اطلاعات مفیدی را برای استفاده‌کنندگان اطلاعات حسابداری فراهم کند. برای فراهم کردن این اطلاعات در هر دوره مالی، عملیات حسابداری به طور مستمر و پیاپی اجرا می‌شود و در هر دوره مالی این عملیات به‌صورت منظم تکرار می‌گردد. به این عملیات پیاپی، «**چرخه حسابداری**» می‌گویند.

دورهٔ مالی یا دورهٔ حسابداری ممکن است به‌صورت سه ماهه، شش ماهه و یا یک‌ساله (دوازده ماهه) باشد که معمولاً این دورهٔ یک‌ساله است. سال مالی می‌تواند با تقویم رسمی (اوّل فروردین تا پایان اسفند) منطبق باشد، البته این امر الزامی نیست و به اساسنامه واحد تجاری بستگی دارد. بهتر است پایان دوره مالی به نحوی انتخاب شود که شرکت‌ها کمترین حجم فعالیت را در آن زمان داشته باشند.

فعالیت

۱ آیا منظور از دورهٔ مالی، همان دورهٔ حسابداری است؟

.....

۲ آیا ممکن است در ایران سال مالی شرکت‌ها با سال تقویمی مغایر باشد؟

.....

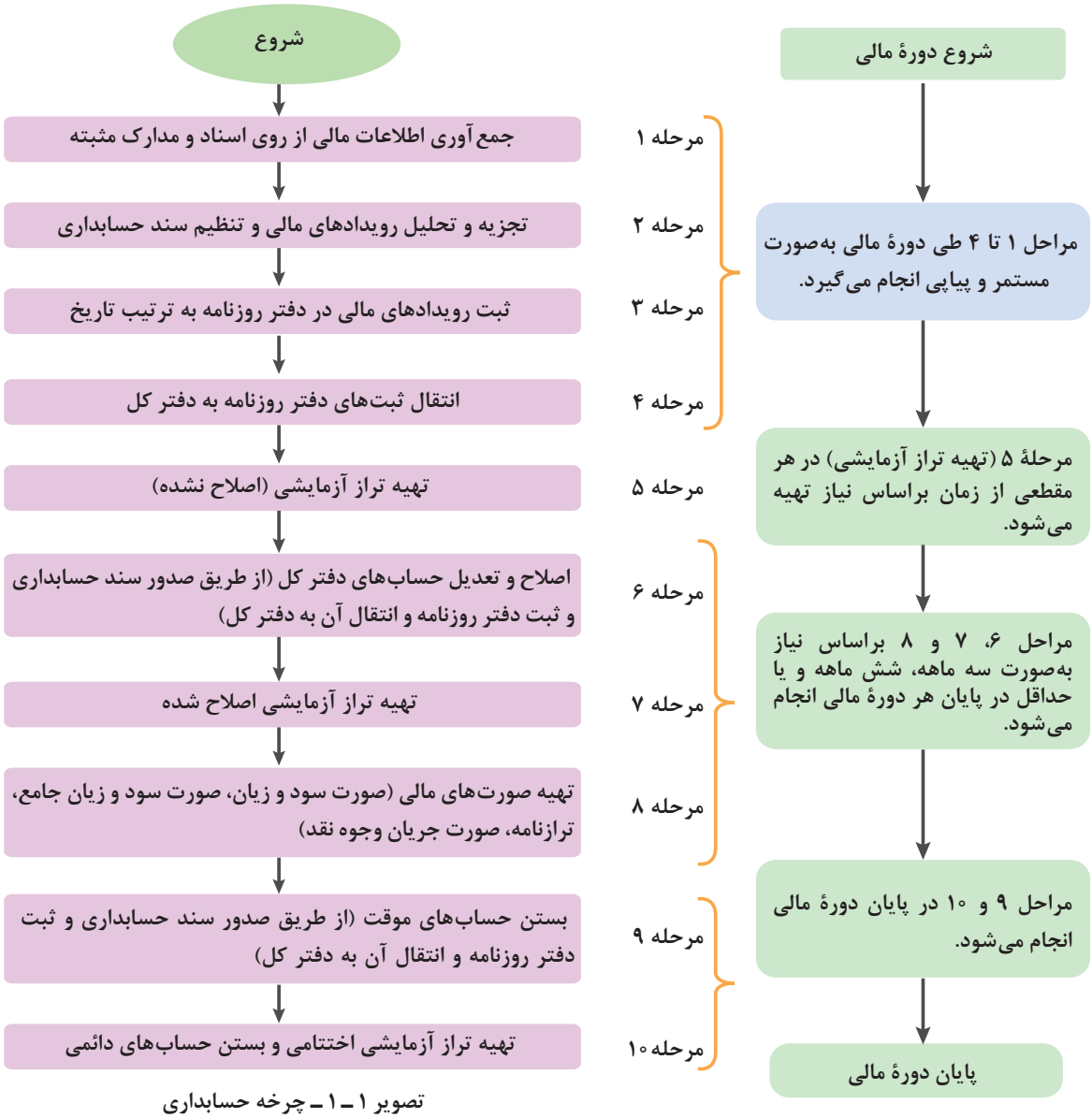
۳ دوره مالی اشخاص حقیقی (مشاغل) از چه زمانی شروع و به چه زمانی ختم می‌شود؟

.....

۴ شروع و خاتمه سال مالی هنرستان محل تحصیل خود را بررسی کنید.

.....

چرخه حسابداری به ترتیب شامل مراحل زیر است:



تصویر ۱ ـ ۱ ـ چرخه حسابداری

فعالیت

۱ مراحلی را که از چرخه حسابداری قبلاً فرا گرفته‌اید، به ترتیب فهرست کنید.

.....

۲ دفاتر قانونی را نام ببرید و بگویید در چه مراحلی از چرخه حسابداری تهیه می‌شوند؟

.....

۳ در چرخه حسابداری، چند ترازآزمایشی تهیه می‌شود؟ .....

۴ چرخه حسابداری با ..... شروع و با ..... پایان می‌یابد.

مانده‌گیری حساب‌های دفتر کل

پس از ثبت رویدادهای مالی در دفتر روزنامه، مبلغ درج شده در ستون بدهکار دفتر روزنامه، به طرف بدهکار حساب دفتر کل و مبلغ درج شده در ستون بستانکار دفتر روزنامه، به طرف بستانکار حساب دفتر کل دیگر انتقال می‌یابد و مانده حساب در آن تاریخ، در همان سطر نوشته می‌شود.

فعالیت

دفترکل حساب‌های دریافتنی و حساب‌های پرداختنی فروشگاه «مازندران» را که به‌صورت زیر در اختیار است، مانده‌گیری نمایید.

دفتر کل ۱۵

حساب حسابهای دریافتنی

شماره روزنامه	تاریخ		شرح	بدهکار	بستانکار	تشخیص	باقیمانده
				ریال	ریال		ریال
			منقول از صفحه ۱۴	۳۹۸۴۲۳۰۰۰	۱۵۸۵۴۹۰۰۰	بد	
۱۰	۷	۷	به شرح دفتر روزنامه	۶۸۲۰۰۰۰۰		بد	
۱۰	۷	۱۵	به شرح دفتر روزنامه		۹۳۱۰۰۰۰۰	بد	
۱۱	۷	۲۲	به شرح دفتر روزنامه		۳۵۴۵۰۰۰۰	بد	
۱۱	۸	۱	به شرح دفتر روزنامه	۸۳۱۸۰۰۰۰		بد	
۱۲	۸	۱۶	به شرح دفتر روزنامه	۳۰۶۰۰۰۰۰		بد	
۱۲	۹	۲۰	به شرح دفتر روزنامه		۸۷۳۰۰۰۰۰	بد	
۱۳	۹	۲۷	به شرح دفتر روزنامه	۴۵۶۶۰۰۰۰		بد	
			نقل به صفحه ۱۶			بد	

دفتر کل ۸۶

حساب حسابهای پرداختنی

شماره روزنامه	تاریخ		شرح	بدهکار	بستانکار	تشخیص	باقیمانده
				ریال	ریال		ریال
			منقول از صفحه ۸۵	۱۳۶۱۰۰۰۰۰	۳۹۷۰۵۰۰۰۰	بس	
۹	۷	۴	به شرح دفتر روزنامه		۷۲۵۴۰۰۰۰	بس	
۱۰	۷	۱۲	به شرح دفتر روزنامه		۵۳۰۶۰۰۰۰	بس	
۱۰	۷	۲۳	به شرح دفتر روزنامه	۳۴۷۰۰۰۰۰		بس	
۱۱	۸	۵	به شرح دفتر روزنامه	۶۲۳۰۰۰۰۰		بس	
۱۱	۸	۱۰	به شرح دفتر روزنامه	۵۳۱۲۰۰۰۰		بس	
۱۲	۸	۲۷	به شرح دفتر روزنامه		۷۰۳۶۰۰۰۰	بس	
۱۲	۹	۳	به شرح دفتر روزنامه	۱۱۲۶۰۰۰۰		بس	
			نقل به صفحه ۸۷			بس	

کار عملی ۱

مؤسسه خدماتی «کرمان» در تاریخ ۱۳۹۶/۰۶/۰۱ به‌منظور ارائهٔ خدمات تبلیغاتی تأسیس شد. رویدادهای مالی این مؤسسه تا ۱۳۹۶/۰۶/۳۰ به شرح زیر در دفتر روزنامه ثبت شده است. شما به حسابدار این مؤسسه کمک کنید تا ثبت‌های دفتر روزنامه را به دفترکل (به شکل T) منتقل نماید (ثبت مالیات بر ارزش افزوده نادیده گرفته شده است).

دفتر روزنامه ۱

شماره ردیف	تاریخ: روز	تاریخ: ماه	شماره حساب	شرح	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)
				منقول از صفحه		
۱	۲	۶	۱	موجودی نقد	۲۰۰۰۰۰۰۰۰	
			۶۶	سرمایه		۲۰۰۰۰۰۰۰۰
				به شرح سند حسابداری		
۲	۳	۶	۲۶	ملزومات	۱۱۲۰۰۰۰۰	
			۴۱	اثاثه	۸۳۵۰۰۰۰۰	
			۱	موجودی نقد		۳۰۰۰۰۰۰۰
			۵۱	سایر حسابهای پرداختنی		۵۵۷۰۰۰۰۰
				به شرح سند حسابداری		
۳	۳	۶	۳۱	پیش پرداخت اجاره	۸۱۶۰۰۰۰۰	
			۱	موجودی نقد		۸۱۶۰۰۰۰۰
				به شرح سند حسابداری		
۴	۳	۶	۹۱	هزینه تبلیغات	۳۳۵۰۰۰۰	
			۱	موجودی نقد		۳۳۵۰۰۰۰
				به شرح سند حسابداری		
۵	۶	۶	۱	موجودی نقد	۱۲۵۳۰۰۰۰۰	
			۷۱	درآمد ارائه خدمات		۱۲۵۳۰۰۰۰۰
				به شرح سند حسابداری		
۶	۹	۶	۴۱	اثاثه	۱۲۰۰۰۰۰۰۰	
			۵۱	سایر حسابهای پرداختنی		۱۲۰۰۰۰۰۰۰
				به شرح سند حسابداری		
۷	۱۰	۶	۱۰	حسابهای دریافتنی	۸۷۳۰۰۰۰۰	
			۷۱	درآمد ارائه خدمات		۸۷۳۰۰۰۰۰
				به شرح سند حسابداری		
۸	۱۲	۶	۹۶	هزینه پذیرایی	۱۷۰۰۰۰۰	
			۱۰۱	هزینه نظافت	۳۰۰۰۰۰	
			۱۰۶	هزینه ایاب و ذهاب	۴۵۰۰۰۰	
				نقل به صفحه ۲	۷۱۵۸۰۰۰۰۰	۷۱۳۳۵۰۰۰۰

دفتر روزنامه

۲

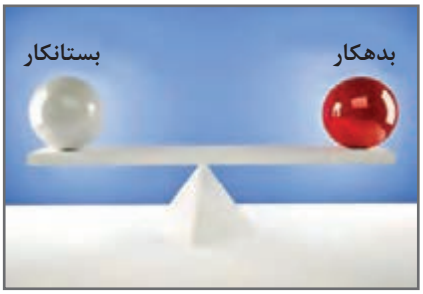
شماره ردیف	تاریخ: روز	تاریخ: ماه	شماره حساب	شرح	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)
			۱	منقول از صفحه	۷۱۵۸۰۰۰۰۰	۷۱۳۳۵۰۰۰۰
			۱	موجودی نقد		۲۴۵۰۰۰۰
				به شرح سند حسابداری		
۹	۱۳	۶	۵۱	سایر حسابهای پرداختنی	۳۵۰۰۰۰۰۰	
			۱	موجودی نقد		۳۵۰۰۰۰۰۰
				به شرح سند حسابداری		
۱۰	۱۴	۶	۳۶	وسایل نقلیه	۱۸۷۰۰۰۰۰۰	
			۵۱	سایر حسابهای پرداختنی		۱۸۷۰۰۰۰۰۰
				به شرح سند حسابداری		
۱۱	۱۶	۶	۹۱	هزینه تلفنات	۴۷۸۰۰۰۰	
			۵۱	سایر حسابهای پرداختنی		۴۷۸۰۰۰۰
				به شرح سند حسابداری		
۱۲	۱۷	۶	۳۶	نرم‌افزار حسابداری	۱۴۷۰۰۰۰	
			۱	موجودی نقد		۱۴۷۰۰۰۰
				به شرح سند حسابداری		
۱۳	۱۸	۶	۲۶	ملزومات	۹۴۳۰۰۰	
			۵۱	سایر حسابهای پرداختنی		۹۴۳۰۰۰
				به شرح سند حسابداری		
۱۴	۲۰	۶	۱	موجودی نقد	۲۰۸۰۰۰۰۰	
			۲۱	اسناد دریافتنی	۱۰۰۰۰۰۰۰۰	
			۷۱	درآمد ارائه خدمات		۱۲۰۸۰۰۰۰۰
				به شرح سند حسابداری		
۱۵	۲۱	۶	۹۶	هزینه پذیرایی	۳۵۹۰۰۰	
			۱۱۱	هزینه سوخت	۸۲۴۰۰۰	
			۱۱۶	هزینه تعمیرات	۷۱۰۰۰۰	
			۱	موجودی نقد		۱۸۹۳۰۰۰
				به شرح سند حسابداری		
				نقل به صفحه ۳	۱۰۷۷۶۸۶۰۰۰	۱۰۷۷۶۸۶۰۰۰

دفتر روزنامه

۳

شماره ردیف	تاریخ: روز	تاریخ: ماه	شماره حساب	شرح	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)
				منقول از صفحه ۲	۱۰۷۷۶۸۶۰۰۰	۱۰۷۷۶۸۶۰۰۰
۱۶	۲۲	۶	۱	موجودی نقد	۵۵۰۰۰۰۰۰	
			۶۶	سرمایه		۵۵۰۰۰۰۰۰
				به شرح سند حسابداری		
۱۷	۲۴	۶	۵۱	سایر حسابهای پرداختنی	۲۰۰۰۰۰۰۰	
			۱	موجودی نقد		۲۰۰۰۰۰۰۰
				به شرح سند حسابداری		
۱۸	۲۵	۶	۱۲۱	هزینه تلفن	۸۶۲۰۰۰	
			۱	موجودی نقد		۸۶۲۰۰۰
				به شرح سند حسابداری		
۱۹	۲۶	۶	۱	موجودی نقد	۳۶۵۰۰۰۰۰	
			۱۱	حسابهای دریافتنی		۳۶۵۰۰۰۰۰
				به شرح سند حسابداری		
۲۰	۲۷	۶	۱	موجودی نقد	۶۰۰۰۰۰۰۰	
			۶۱	پیش دریافت درآمد		۶۰۰۰۰۰۰۰
				به شرح سند حسابداری		
۲۱	۲۸	۶	۱۳۱	ملزومات	۵۰۰۰۰۰۰	
			۱	موجودی نقد		۵۰۰۰۰۰۰
				به شرح سند حسابداری		
۲۲	۲۹	۶	۸۱	هزینه حقوق	۴۷۰۰۰۰۰۰	
			۱۲۶	هزینه اجاره	۳۶۰۰۰۰۰۰	
			۵	هزینه برق	۷۱۲۰۰۰	
			۱	موجودی نقد		۸۳۷۱۲۰۰۰
				به شرح سند حسابداری		
۲۳	۳۰	۶	۴۱	اثاثه	۳۷۴۰۰۰۰۰	
			۱	موجودی نقد		۳۷۴۰۰۰۰۰
				به شرح سند حسابداری		
				نقل به صفحه ۴	۱۳۷۶۱۶۰۰۰۰	۱۳۷۶۱۶۰۰۰۰

تراز آزمایشی و انواع متداول آن



اگر معاملات به درستی از دفتر روزنامه به دفتر کل منتقل و حساب‌ها در دفتر کل به درستی مانده‌گیری شده باشند و در محاسبات اشتباهی رخ نداده باشد، باید جمع مانده‌های بدهکار با جمع مانده‌های بستانکار حساب‌ها مساوی باشد. حسابداران برای اطمینان یافتن از صحت و درستی ثبت انتقال عملیات از دفتر روزنامه به دفترکل معمولاً هر چند وقت یک‌بار یا حداقل در پایان هر ماه، گزارشی به نام «**تراز آزمایشی**» تهیه می‌کنند.

تراز‌آزمایشی، گزارشی از فهرست نام و مانده حساب‌های دفتر کل است که در فواصل زمانی مناسب و برحسب نیاز تهیه می‌شود. این گزارش جزء صورت‌های مالی محسوب نمی‌شود.

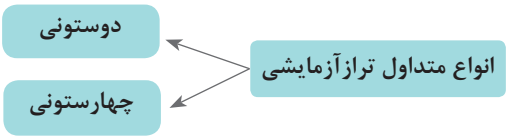
نکته

تراز آزمایشی می‌تواند برحسب نیاز در سطوح مختلف حساب (گروه، کل، معین و تفصیلی) تهیه شود.

فعالیت

اهداف تهیه تراز آزمایشی چیست؟ توضیح دهید.

انواع متداول تراز‌آزمایشی



۱ **تراز آزمایشی دوستونی:** در این تراز آزمایشی، مانده بدهکار هر حساب دفتر کل در ستون بدهکار و مانده بستانکار هر حساب دفتر کل در ستون بستانکار درج می‌شود. به عبارت دیگر، تراز آزمایشی دوستونی براساس مانده اقلام بدهکار و بستانکار حساب‌های دفتر کل نوشته می‌شود و شکل آن به‌صورت زیر است:

مؤسسه / فروشگاه... تراز آزمایشی به تاریخ ۱۳۹۶/۱۲/۲۹			
شماره حساب	نام حساب	مانده حساب‌ها	
		بدهکار	بستانکار

فعالیت

عناوین حساب‌های مربوط به مؤسسات خدماتی و بازرگانی که تا به حال با آنها آشنا شدید، در جدول زیر مانند نمونه بنویسید.

ردیف	عنوان حساب	ماهیت (مانده)	
		بدهکار	بستانکار
۱	موجودی نقد	✓	
۲	اسناد پرداختنی		✓
۳			
۴			
۵			
۶			
۷			
۸			
۹			
۱۰			
۱۱			
۱۲			
۱۳			
۱۴			
۱۵			
۱۶			
۱۷			
۱۸			
۱۹			
۲۰			
...			
...			

کار عملی ۲

با توجه به مانده حساب‌های دفترکل که در کار عملی ۱ تهیه نمودید، ترازآزمایشی دو ستونی را تهیه کنید.

۲ **ترازآزمایشی چهارستونی:** این تراز آزمایشی علاوه بر مانده حساب‌ها، گردش بدهکار و بستانکار حساب‌های دفتر کل را ارائه می‌نماید. در ستون گردش حساب‌ها، جمع گردش اقلام بدهکار و بستانکار هریک از حساب‌های دفترکل نوشته می‌شود. شکل ترازآزمایشی چهارستونی به شرح زیر است:

مؤسسه / فروشگاه... ترازآزمایشی به تاریخ ۱۳۹۶/۱۲/۲۹					
شماره حساب	نام حساب	گردش حساب‌ها		مانده حساب‌ها	
		بدهکار	بستانکار	بدهکار	بستانکار

نکته

در تاریخ تهیه ترازآزمایشی، جمع ستون‌های بدهکار و بستانکار ستون گردش حساب‌های ترازآزمایشی باید با جمع گردش عملیات ستون بدهکار و بستانکار دفتر روزنامه برابر باشد.

فعالیت

۱ ستون‌های گردش حساب‌های ترازآزمایشی چهارستونی از روی کدام‌یک از ستون‌های دفترکل نوشته می‌شود؟

.....

۲ آیا در ترازآزمایشی چهار ستونی، می‌توان ستون مانده‌حساب‌ها را از طریق اطلاعات ستون گردش حساب‌ها محاسبه کرد؟ توضیح دهید.

.....

کار عملی ۳

با توجه به مانده‌حساب‌های دفترکل که در کار عملی ۱ تهیه کردید، اولاً ترازآزمایشی چهار ستونی را تهیه کنید. ثانیاً جمع گردش حساب‌های ترازآزمایشی را با جمع گردش عملیات دفتر روزنامه در تاریخ تهیه ترازآزمایشی مقایسه کنید، چه نتیجه‌ای می‌گیرید؟ توضیح دهید.

کار عملی ۴

مانده حساب‌های زیر از مؤسسه حسابداری «ارومیه» در پایان شهریورماه سال ۱۳۹۶(۱۳۹۶/۰۶/۳۱) در اختیار است:

	ریال		ریال
بانک	۹۶،۲۰۰،۰۰۰	درآمد خدمات حسابداری	۲۰۸،۳۰۰،۰۰۰
حساب‌های پرداختنی	۱۷،۹۰۰،۰۰۰	ملزومات	۷،۴۱۰،۰۰۰
صندوق	۴،۷۵۰،۰۰۰	سود انباشته*	۱۰،۳۴۵،۰۰۰
هزینه اجاره	۱۲،۰۰۰،۰۰۰	حساب‌های دریافتنی	۷۴،۶۸۰،۰۰۰
سایر حساب‌های پرداختنی	۵،۳۰۰،۰۰۰	هزینه برق	۷۴۸،۰۰۰
سرمایه	۱۷۰،۰۰۰،۰۰۰	استهلاک انباشته اثاثه	۲۲،۵۰۰،۰۰۰
سایر حساب‌های دریافتنی	۸،۹۵۰،۰۰۰	اسناد دریافتنی	۱۲،۳۰۰،۰۰۰
هزینه حقوق و دستمزد	۴۳،۶۷۰،۰۰۰	اثاثه	۲۵۰،۰۰۰،۰۰۰
هزینه تلفن	۹۰۵،۰۰۰	هزینه تبلیغات	۱،۱۲۰،۰۰۰
درآمد خدمات مشاوره	۷۸،۵۰۰،۰۰۰	سایر هزینه‌ها	۱۱۲،۰۰۰

* مانده سود انباشته بستانکار است و در پودمان‌های بعدی با مفهوم آن آشنا خواهید شد.

مطلوب است:

تهیه ترازآزمایشی به تاریخ ۱۳۹۶/۰۶/۳۱ با توجه به مانده‌های فوق.

کار عملی ۵

مؤسسه بازرگانی «آذرشهر» ترازآزمایشی صفحه بعد را در اختیار شما قرار می‌دهد. با استفاده از ستون گردش حساب‌ها، ستون مانده حساب‌ها را محاسبه کنید.

مؤسسه بازرگانی آذرشهر
ترازآزمایشی
به تاریخ ۱۳۹۶/۰۶/۳۱
(ارقام به هزار ریال)

نام حساب	گردش حساب‌ها		مانده حساب‌ها	
	بدهکار	بستانکار	بدهکار	بستانکار
صندوق	۱۱۹٬۷۹۳	۷۴٬۱۰۰		
بانک	۲٬۵۸۰٬۷۰۰	۱۱۲٬۴۶۶		
حساب‌های دریافتنی	۱٬۴۲۶٬۵۴۸	۳۶۴٬۶۲۰		
سایر حساب‌های دریافتنی	۹۶٬۲۵۰	۶۵٬۸۴۲		
اسناد دریافتنی	۱۰۵٬۰۰۰	۳۶٬۰۰۰		
موجودی کالا	۸٬۰۲۵٬۰۰۰			
ملزومات	۸۵٬۴۲۱	۳۲٬۱۶۴		
پیش‌پرداخت اجاره	۴۲٬۶۰۰			
پیش‌پرداخت بیمه	۲۱٬۲۰۰			
اثاثه	۱۰۲٬۰۰۰	۲۰٬۰۰۰		
استهلاک انباشته اثاثه		۲۰٬۴۰۰		
وسایل نقلیه	۳۶۰٬۰۰۰			
استهلاک انباشته وسایل نقلیه		۷۲٬۰۰۰		
ساختمان	۵٬۰۰۰٬۰۰۰			
استهلاک انباشته ساختمان		۸۰۰٬۰۰۰		
زمین	۱۰۰٬۰۰۰			
حساب‌های پرداختنی	۳۱۵٬۹۶۰	۱٬۰۵۸٬۶۰۰		۷۴۲٬۶۴۰
سایر حساب‌های پرداختنی	۱۰۹٬۵۴۷	۱۸۵٬۶۴۸		
اسناد پرداختنی	۷۵٬۴۰۰	۲۵۰٬۰۰۰		
پیش دریافت درآمد	۶۹٬۷۰۰	۵۶۹٬۸۰۰		
وام پرداختنی بلند مدت	۲۰۰٬۰۰۰	۸۰۰٬۰۰۰		
سرمایه		۱۲٬۰۰۰٬۰۰۰		
سود انباشته		۲۲۹٬۴۲۱		
درآمد فروش کالا		۶٬۵۳۶٬۴۰۰		
برگشت از فروش و تخفیفات	۶۵٬۳۰۰			
تخفیفات نقدی فروش	۴٬۲۳۶			
خرید کالا	۲٬۸۹۰٬۰۰۰			
برگشت از خرید و تخفیفات		۴۲۶٬۵۳۰		
تخفیفات نقدی خرید		۷۲٬۵۶۴		
هزینه حمل کالای خریداری شده	۸۶۴٬۰۰۰			
هزینه تبلیغات	۲۵٬۶۴۷			
هزینه حقوق	۹۵۴٬۰۰۰			
هزینه تلفن	۲۶٬۱۰۰			
سایر هزینه‌ها	۶۲٬۱۵۳			
جمع	۲۳٬۴۲۶٬۵۵۵	۲۳٬۷۲۶٬۵۵۵		

کار عملی ۶

مانده حساب‌های زیر در پایان تیرماه سال ۱۳۹۷ از دفاتر فروشگاه «پیرانشهر» استخراج شده است:

	ریال		ریال
درآمد فروش کالا	۴۱۵،۰۰۰،۰۰۰	حساب‌های دریافتنی	۲۰۱،۹۰۰،۰۰۰
استهلاک انباشته اثاثه	۶۳،۲۰۰،۰۰۰	خرید کالا	۲۹۸،۷۰۰،۰۰۰
هزینه آب و برق	۱۴،۸۰۲،۰۰۰	پیش‌پرداخت بیمه	۶،۲۰۰،۰۰۰
موجودی کالا	۸۱۶،۰۰۰،۰۰۰	سایر حساب‌های پرداختنی	۲،۴۵۰،۰۰۰
صندوق	۱۴،۴۰۰،۰۰۰	امتیاز خدمات عمومی	۲۷،۴۰۰،۰۰۰
ملزومات	۱۸،۲۰۰،۰۰۰	نرم‌افزار حسابداری	۱۲،۰۰۰،۰۰۰
تخفیفات نقدی خرید	۹،۶۰۰،۰۰۰	ساختمان	۳۵۰،۰۰۰،۰۰۰
اثاثه	۱۵۸،۰۰۰،۰۰۰	برگشت از خرید و تخفیفات	۳۴،۲۰۰،۰۰۰
سایر حساب‌های دریافتنی	۱۰،۱۰۰،۰۰۰	حساب‌های پرداختنی	۳۶،۰۰۰،۰۰۰
هزینه تعمیرات	۲۳،۷۰۰،۰۰۰	پیش دریافت درآمد	۱۵،۶۰۰،۰۰۰
اسناد دریافتنی	۴۵،۰۰۰،۰۰۰	سود انباشته	۱۵۶،۹۶۲،۰۰۰
سرمایه	۱،۴۰۰،۰۰۰،۰۰۰	استهلاک انباشته ساختمان	۸۷،۵۰۰،۰۰۰
برگشت از فروش و تخفیفات	۱۴،۲۷۰،۰۰۰	بانک	۹۵،۰۰۰،۰۰۰
هزینه حمل کالای خریداری شده	۵۷،۰۰۰،۰۰۰	هزینه حقوق	۵۸،۲۰۰،۰۰۰
استهلاک انباشته نرم‌افزار حسابداری	۴،۰۰۰،۰۰۰	تخفیفات نقدی فروش	۳،۶۴۰،۰۰۰

(منظور از امتیاز خدمات عمومی، امتیازات آب و برق و تلفن و گاز است)

مطلوب است:

تهیه ترازآزمایشی به تاریخ ۱۳۹۷/۰۴/۳۱ با توجه به مانده‌های فوق.

محدودیت‌های ترازآزمایشی

تساوی جمع اقلام بدهکار و بستانکار ستون گردش عملیات و مانده حساب‌ها در ترازآزمایشی، دلیلی بر نبود اشتباه در تهیه اسناد و دفاتر حسابداری نیست. زیرا برخی از اشتباهات تأثیری در توازن ستون‌های بدهکار و بستانکار ترازآزمایشی ندارد. برای مثال ممکن است به جای بدهکار کردن حساب اثاثه در دفاتر، حساب

ملزومات بدهکار شده باشد؛ در این صورت باز هم ستون‌های ترازآزمایشی توازن خواهد داشت.
برخی از اشتباهاتی که تأثیری در توازن ستون‌های ترازآزمایشی ندارد و با تهیه ترازآزمایشی کشف نمی‌شود، شامل موارد زیر است:

۱ تجزیه و تحلیل غلط یک معامله.
۲ عدم ثبت یک رویداد مالی به‌طور کامل در دفتر روزنامه.
۳ ثبت یک معامله به مبلغ کمتر یا بیشتر از مبلغ واقعی در دفتر روزنامه و نقل به دفتر کل.
۴ وجود ثبت‌های تکراری.

فعالیت

۱ در مؤسسه‌ای به جای بدهکار کردن حساب هزینه تعمیرات، اشتباهاً حساب هزینه نظافت بدهکار شده است. با فرض نبود اشتباهی دیگر، آیا ترازآزمایشی توازن خواهد داشت؟ توضیح دهید.

.....

۲ مواردی از اشتباهات را نام ببرید که از طریق ترازآزمایشی آشکار نمی‌شوند؟

ردیف	اشتباهات	مثال
۱	تجزیه و تحلیل غلط یک رویداد	مثلاً هنگام خرید اثاثه، به جای بدهکار کردن حساب اثاثه، حساب وسایل نقلیه بدهکار شده باشد.
۲		
۳		
۴		

برخی از اشتباهاتی که باعث می‌شود ترازآزمایشی توازن نداشته باشد، شامل موارد زیر است:

۱ ثبت سند حسابداری به طوری که مبلغ بدهکار با بستانکار برابر نباشد (توازن نداشتن سند حسابداری)؛
۲ انتقال دادن یک طرف ثبت دفتر روزنامه به دفترکل؛
۳ انتقال اشتباه اطلاعات ثبت دفتر روزنامه به دفترکل؛
۴ اشتباه در مانده‌گیری هر یک از حساب‌های دفترکل؛
۵ اشتباه در محاسبه جمع ستون‌های ترازآزمایشی.

نکته

وجود نرم‌افزارهای حسابداری باعث شده است، اشتباهات فوق به حداقل ممکن برسد.

معمولاً نرم‌افزارهای مالی، به گونه‌ای طراحی می‌شوند که اگر در ثبت رویدادها بین قلم بدهکار و بستانکار توازن برقرار نباشد، ثبت توسط نرم‌افزار پذیرفته نمی‌شود. چنانچه ثبت‌ها توسط نرم‌افزار پذیرفته شود ترازآزمایشی که نتیجه تجزیه و تحلیل این ثبت‌ها است، در هر مقطعی از زمان توازن خواهد داشت. اما در سیستم‌های دستی ممکن است اشتباهاتی رخ دهد که توازن ترازآزمایشی را به هم بزنند.

اگر ستون‌های ترازآزمایشی توازن نداشته باشد، معمولاً روش‌های زیر برای تصحیح آثار اشتباه به‌کار برده می‌شود:

۱ محاسبه مجدد ستون‌های ترازآزمایشی؛

۲ بررسی اینکه مانده حساب‌ها به‌طور صحیح از دفتر کل به ترازآزمایشی منتقل شده‌اند؛

۳ بررسی صحت انتقال اقلام از دفتر روزنامه به دفتر کل از طریق ردیابی مبالغ ثبت شده در حساب‌های دفتر کل به دفتر روزنامه؛

۴ بررسی مجدد اسناد حسابداری و تطبیق آن با ثبت‌های انجام‌شده.

فعالیت

کالایی به مبلغ ۱۲٬۷۵۲٬۰۰۰ ریال به‌صورت نقد خریداری شد. هر یک از حالت‌های اشتباه زیر را در نظر بگیرید و توضیح دهید که در کدام حالت، ترازآزمایشی توازن دارد و در کدام حالت خیر؟

ردیف	ثبت	ترازآزمایشی	
		توازن دارد	توازن ندارد
۱	خرید کالا ۱٬۲۷۲٬۵۰۰ موجودی نقد ۱۲٬۷۲۵٬۰۰۰		
۲	خرید کالا ۱۲٬۷۵۲٬۰۰۰ حساب‌های پرداختنی ۱۲٬۷۵۲٬۰۰۰		
۳	خرید کالا ۱۲٬۷۵۲٬۰۰۰ موجودی نقد ۱۲٬۷۲۵٬۰۰۰		
۴	هزینه تعمیرات ۱۲٬۷۵۲٬۰۰۰ موجودی نقد ۱۲٬۷۵۲٬۰۰۰		
۵	ثبت نشدن در دفاتر		
۶	دوبار ثبت در دفاتر به همان مبلغ صحیح		

کارعملی ۷

گردش حساب‌های دفترکل تعمیرگاه «آستانه» از تاریخ ۱۳۹۷/۰۱/۰۱ تا ۱۳۹۷/۰۲/۳۱ به شرح زیر است:

دفتر کل ۱۱

حساب موجودی نقد

شماره روزنامه	تاریخ	شرح	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)	تشخیص	باقیمانده (ریال)
		منقول از صفحه				
۱	۱ ۱	به شرح دفتر روزنامه	۶۳۱۶۰۰۰۰۰۰		بد	۶۳۱۶۰۰۰۰۰۰
۱	۱ ۴	به شرح دفتر روزنامه	۶۸۰۰۰۰۰۰۰		بد	۶۹۹۶۰۰۰۰۰۰
۲	۱ ۲۸	به شرح دفتر روزنامه	۱۵۴۳۰۰۰۰۰۰		بد	۸۵۳۹۰۰۰۰۰۰
۲	۱ ۳۱	به شرح دفتر روزنامه		۲۲۵۰۰۰۰۰۰	بد	۸۳۱۴۰۰۰۰۰۰
۲	۲ ۵	به شرح دفتر روزنامه	۸۰۰۰۰۰۰۰۰		بد	۹۱۱۴۰۰۰۰۰۰
۲	۲ ۲۶	به شرح دفتر روزنامه		۶۰۰۰۰۰۰۰	بد	۹۰۵۴۰۰۰۰۰۰
۲	۲ ۳۰	به شرح دفتر روزنامه		۲۳۸۰۰۰۰۰۰	بد	۸۸۱۶۰۰۰۰۰۰
۳	۲ ۳۱	به شرح دفتر روزنامه	۸۰۰۰۰۰۰۰۰		بد	۸۷۳۶۰۰۰۰۰۰

دفتر کل ۹۱

حساب سایر حسابهای پرداختنی

شماره روزنامه	تاریخ	شرح	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)	تشخیص	باقیمانده (ریال)
		منقول از صفحه				
۱	۱ ۱	به شرح دفتر روزنامه		۳۵۱۰۰۰۰۰۰	بس	۳۵۱۰۰۰۰۰۰
۲	۱ ۹	به شرح دفتر روزنامه		۷۰۰۰۰۰۰۰	بس	۴۲۱۰۰۰۰۰۰
۲	۲ ۲۶	به شرح دفتر روزنامه		۱۰۰۰۰۰۰۰	بس	۴۳۱۰۰۰۰۰۰

دفتر کل ۱۵۰

حساب هزینه تلفن

شماره روزنامه	تاریخ	شرح	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)	تشخیص	باقیمانده (ریال)
		منقول از صفحه				
۱	۱ ۱۳	به شرح دفتر روزنامه	۱۲۵۰۰۰		بد	۱۲۵۰۰۰

مانده سایر حساب‌های این تعمیرگاه به شرح زیر است:

	ریال		ریال
حساب‌های دریافتنی	۵۱۰‘۱۷۰‘۰۰۰	استهلاک انباشته نرم‌افزار حسابداری	۲‘۹۰۰‘۰۰۰
ملزومات	۱۵‘۹۶۰‘۰۰۰	استهلاک انباشته تجهیزات	۶۵‘۷۵۰‘۰۰۰
نرم‌افزار حسابداری	۸‘۷۰۰‘۰۰۰	استهلاک انباشته ساختمان	۴۸‘۰۰۰‘۰۰۰
تجهیزات	۲۶۳‘۰۰۰‘۰۰۰	حساب‌های پرداختنی	۲۷۷‘۳۰۰‘۰۰۰
ساختمان	۱‘۲۰۰‘۰۰۰‘۰۰۰	پیش دریافت درآمد	۱۵‘۰۰۰‘۰۰۰
هزینه سوخت	۲۰۱‘۰۰۰	وام پرداختنی	۳۲۰,۰۰۰,۰۰۰
هزینه حقوق	۴۶‘۳۰۰‘۰۰۰	سرمایه	۱‘۷۰۰‘۰۰۰‘۰۰۰
هزینه تبلیغات	۷‘۰۰۰‘۰۰۰	سود انباشته	۸۲‘۹۳۳‘۰۰۰
هزینه آبدارخانه	۲۰۰‘۰۰۰	درآمد ارائه خدمات	۳۸۸‘۳۰۰‘۰۰۰

ترازآزمایشی مانده‌های فوق توازن ندارد و در بررسی مشخص شد که اشتباهات زیر در دفترکل انجام گرفته است:

۱ حساب موجودی نقد به‌صورت اشتباه مانده‌گیری شده است.

۲ در دفترکل سایر حساب‌های پرداختنی، مبلغ ۱‘۰۰۰‘۰۰۰ ریال به جای انتقال به طرف بدهکار، اشتباهاً به طرف بستانکار این حساب منتقل شده است.

۳ مبلغ صحیح هزینه تلفن، ۱۵۲‘۰۰۰ ریال می‌باشد که در انتقال به دفترکل اشتباهاً ۱۲۵‘۰۰۰ ریال درج شده است.

مطلوب است:

۱ تهیه ترازآزمایشی دوستونی مانده‌های دفترکل به تاریخ ۱۳۹۷/۰۲/۳۱ قبل از بررسی و رفع اشتباهات صورت گرفته و همچنین محاسبه اختلاف ستون بدهکار با ستون بستانکار ترازآزمایشی.

۲ تهیه ترازآزمایشی دوستونی مانده‌های دفترکل به تاریخ ۱۳۹۷/۰۲/۳۱ پس از بررسی و رفع اشتباهات صورت گرفته.

۳ مقایسه مبلغ اختلاف محاسبه شده در بند ۱ با مبلغ اشتباهات صورت گرفته.

ارزشیابی

ردیف	شاخص‌های مورد ارزیابی	خودارزیابی هنرجو		نظر هنرآموز	
		موفق	ناموفق	موفق	ناموفق
۱	حضور به موقع در کلاس درس و کارگاه آموزشی و رعایت نظم و انضباط				
۲	همراه داشتن وسایل آموزشی شخصی (کتاب، دفتر، ماشین‌حساب و...)				
۳	شرکت فعال در بحث‌های گروهی و مسئولیت‌پذیری و درستکاری				
۴	پاسخ صحیح به سؤالات مطرح شده در کلاس و استدلال آن				
۵	ارائه نتیجه‌گیری صحیح و مستندسازی				
۶	تعریف چرخه حسابداری				
۷	تعریف ترازآزمایشی				
۸	توانایی مانده‌گیری حساب‌های دفترکل				
۹	توانایی انتقال گردش حساب‌های کل و مانده‌های آن به ترازآزمایشی				
۱۰	توانایی تهیه ترازآزمایشی دوستونی و چهارستونی و کنترل موازنه بودن آن				

شایستگی غیرفنی

اصلاح و تعدیل حساب‌های دفترکل

فعالیت

منظور از «اصل تطابق» چیست؟ توضیح دهید.

.....

یکی از دلایل اصلاح و تعدیل حساب‌های دفترکل، پذیرش «**فرض دوره مالی**» و رعایت «**اصل تطابق**» است. مطابق فرض دوره مالی عمر یک واحد تجاری به دوره‌های زمانی مساوی تقسیم می‌شود تا بتوان درآمدها و هزینه‌های هر دوره حسابداری را برای تعیین سود یا زیان دوره اندازه‌گیری کرد. بنابراین به منظور اجرای اصل تطابق لازم است درآمدهای تحقق یافته و هزینه‌های واقع‌شده مربوط به یک دوره مالی را شناسایی و با هم مقابله نمود.

بعد از ثبت تمام رویدادها در دفاتر حسابداری، بعضی از حساب‌های دفترکل به دلایل ذکر شده در صفحه بعد مانده‌های صحیح را برای تهیه صورت‌های مالی ارائه نمی‌دهند:

- برخی از رویدادها را به‌صورت روزانه در دفاتر ثبت نمی‌کنند، زیرا انجام چنین کاری مقرون به صرفه نیست؛ برای مثال، مصرف ملزومات.
- برخی از هزینه‌ها را طی دوره حسابداری در دفاتر ثبت نمی‌کنند، زیرا این هزینه‌ها با گذشت زمان یا بر اثر استفاده و بهره‌برداری منقضی می‌شوند. برای مثال بهای تمام شده دارایی‌های ثابت (ساختمان، ماشین‌آلات، تجهیزات و...) که به تناسب استفاده از این دارایی‌ها با استفاده از روش‌های مناسب، مستهلک و به هزینه تبدیل می‌شوند و یا پیش‌پرداخت بیمه یا اجاره که با گذشت زمان هزینه می‌شود.
- اقلامی که به دلیل نبود صورت‌حساب ثبت نمی‌شوند. برای مثال، قبض آب، برق، تلفن و گاز که ممکن است تا دوره بعد به دلیل تأخیر زمانی به‌دست مؤسسه نرسد.
- رویدادهایی که بیانگر بدهی واحد تجاری برای انجام خدمات یا تحویل کالا در آینده است که به تناسب خدمات انجام شده و یا تحویل کالا به مشتریان باید حساب‌های مربوط اصلاح شوند. مانند پیش‌دریافت‌ها.

بنابراین اصلاح و تعدیل حساب‌های دفتر کل صرفاً تصحیح و رفع اشتباهات نیست. حتی اگر تمام رویدادها به درستی در دفاتر ثبت شده باشند، حسابداری بر مبنای تعهدی ایجاب می‌کند که برای تطبیق حساب‌های ترازنامه و صورت سود و زیان با توجه به فرض دوره مالی و اصل تطابق هزینه‌ها با درآمدها مانده برخی از حساب‌های دفتر کل اصلاح شوند.

فعالیت

منظور از حسابداری بر مبنای تعهدی چیست؟ توضیح دهید.

.....

.....

.....

ثبت‌های اصلاحی

فرایند به روز کردن حساب‌ها در پایان دوره مالی بر مبنای تعهد و رعایت اصل تطابق هزینه‌ها با درآمدها را «**ثبت‌های اصلاحی**» می‌گویند. عملیات اصلاح حساب‌ها بر اساس اسناد و مدارک لازم ابتدا با تنظیم سند حسابداری و ثبت در دفتر روزنامه و سپس انتقال به دفترکل انجام می‌شود.

فعالیت

هدف از انجام ثبت‌های اصلاحی چیست؟ توضیح دهید.

.....

بعضی از حساب‌هایی که معمولاً در پایان دوره مالی نیاز به اصلاح و تعدیل دارند، عبارت است از:

- موجودی ملزومات
- موجودی کالا
- پیش‌پرداخت‌ها
- پیش‌دریافت‌ها
- درآمدهای ثبت نشده
- هزینه‌های ثبت نشده
- استهلاک دارایی‌ها
- سایر حساب‌ها (تعدیلات مربوط به ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان و...)

از آنجایی که چرخه حسابداری مؤسسات بازرگانی و خدماتی مشابه است، فرایند اصلاح حساب‌ها در این مؤسسات نیز ماهیت یکسانی دارد با این تفاوت که در مؤسسات بازرگانی تعدیلات مرتبط با موجودی کالا نیاز است. در ادامه به نحوه اصلاح حساب‌های فوق پرداخته می‌شود و سپس مثال جامعی در این زمینه ارائه خواهد شد:

اصلاح حساب ملزومات

واحدهای تجاری انواع مختلف ملزومات را برای استفاده مستمر در فعالیت‌های خود خریداری می‌نمایند. در صورت با اهمیت بودن مبلغ آن، معمولاً در بدهکار حساب ملزومات به عنوان یک دارایی ثبت می‌شود. با توجه به اینکه ملزومات خریداری شده به تدریج در طول دوره مالی مصرف می‌شود و این مصرف تدریجی در دفاتر ثبت نمی‌شود، لازم است در پایان دوره مالی ملزومات موجود (باقی‌مانده یا مصرف نشده) در انبار شمارش شود تا بتوان مقدار ملزومات مصرف شده را شناسایی و ثبت نمود.

مثال

مانده حساب ملزومات فروشگاه «گچساران» در تاریخ ۱۳۹۶/۰۱/۰۱ مبلغ ۴،۱۵۰،۰۰۰ ریال است. در تاریخ ۱۳۹۶/۰۷/۰۵ مقداری ملزومات به مبلغ ۸،۲۰۰،۰۰۰ ریال به‌صورت نقد خریداری شد. در پایان دوره مالی (۱۳۹۶/۱۲/۲۹) ملزومات شمارش شده (مصرف نشده) مبلغ ۴،۷۱۰،۰۰۰ ریال ارزش‌گذاری شد.

مطلوب است:

۱ صدور سند حسابداری خرید ملزومات و ثبت آن در دفتر روزنامه

۲ در ترازآزمایشی اصلاح نشده مبلغ ملزومات چند ریال است؟

۳ اصلاح حساب ملزومات با توجه به میزان ملزومات مصرف شده

۴ نمایش حساب‌های دفتر کل مربوطه و تعیین اثر این ثبت اصلاحی

پاسخ:

۱

شماره سند:	فروشگاه گچساران	شماره صفحهٔ دفتر روزنامه:
تاریخ سند: ۱۳۹۶/۰۷/۰۵	سند حسابداری	تعداد ضمائم:

ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)
		ملزومات		۸٬۲۰۰٬۰۰۰	
		موجودی نقد			۸,۲۰۰,۰۰۰
جمع: هشت میلیون و دویست هزار ریال				۸٬۲۰۰٬۰۰۰	۸,۲۰۰,۰۰۰
شرح سند: خرید ملزومات به‌صورت نقد.					
تنظیم‌کننده:		تأییدکننده:		تصویب‌کننده:	

رویداد فوق به‌صورت زیر در دفتر روزنامه ثبت می‌شود:

دفتر روزنامه						شماره صفحه:
شماره روزنامه	تاریخ		شماره دفترکل	شرح	بدهکار (ریال)	بستانکار(ریال)
	روز	ماه				
				منقول از صفحه		
	۵	۷		ملزومات	۸٬۲۰۰٬۰۰۰	
				موجودی نقد		۸٬۲۰۰٬۰۰۰
				به شرح سند حسابداری		

۲ در ترازآزمایشی اصلاح نشده، مانده ملزومات، قبل از اصلاحات لازم است. بنابراین مبلغ ملزومات قبل از اصلاحات برابر است با مبلغ ۱۲٬۳۵۰٬۰۰۰ = (۸٬۲۰۰٬۰۰۰ + ۴٬۱۵۰٬۰۰۰).

حساب: ملزومات			دفترکل				شماره صفحه: ۲۴
شماره روزنامه	تاریخ		شرح	بدهکار (ریال)	بستانکار(ریال)	تشخیص	باقیمانده (ریال)
	روز	ماه					
			منقول از صفحه:				
	۱	۱	به شرح دفتر روزنامه	۴٬۱۵۰٬۰۰۰		بد	۴٬۱۵۰٬۰۰۰
	۵	۷	به شرح دفتر روزنامه	۸٬۲۰۰٬۰۰۰		بد	۱۲٬۳۵۰٬۰۰۰
نقل به صفحه							

اگر بخواهیم از حساب T استفاده نماییم:

ملزومات

مانده تاریخ ۱/۱	۴٬۱۵۰٬۰۰۰	
خرید تاریخ ۷/۵	۸٬۲۰۰٬۰۰۰	
مانده در ۱۲/۲۹ قبل اصلاحات	۱۲٬۳۵۰٬۰۰۰	

۳

موجودی ملزومات ابتدای دوره	۴٬۱۵۰٬۰۰۰
اضافه می‌شود: ملزومات خریداری شده طی دوره	۸٬۲۰۰٬۰۰۰
ملزومات آماده برای مصرف	۱۲٬۳۵۰٬۰۰۰
کسر می‌شود: موجودی ملزومات پایان دوره (مصرف نشده)	(۴٬۷۱۰٬۰۰۰)
ملزومات مصرف شده	۷٬۶۴۰٬۰۰۰

مانده حساب ملزومات در ترازآزمایشی مبلغ ۱۲٬۳۵۰٬۰۰۰ ریال است، از این مبلغ معادل ۴٬۷۱۰٬۰۰۰ ریال آن مصرف نشده است؛ بنابراین ملزومات مصرف شده مبلغ ۷٬۶۴۰٬۰۰۰ ریال (۱۲٬۳۵۰٬۰۰۰ ـ ۴٬۷۱۰٬۰۰۰) است که باید از حساب ملزومات خارج شود. در پایان دوره مالی معادل این مبلغ، حساب هزینه ملزومات بدهکار و حساب ملزومات بستانکار شود. در تاریخ ۱۳۹۶/۱۲/۲۹ سند حسابداری آن به‌صورت زیر می‌باشد:

شماره سند: **تاریخ سند: ۱۳۹۶/۱۲/۲۹**	**فروشگاه گچساران** **سند حسابداری**	**شماره صفحه دفتر روزنامه:** **تعداد ضمائم:**

ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)
		هزینه ملزومات		۷٬۶۴۰٬۰۰۰	
		ملزومات			۷٬۶۴۰٬۰۰۰
جمع: هفت میلیون و ششصد و چهل هزار ریال				۷٬۶۴۰٬۰۰۰	۷٬۶۴۰٬۰۰۰
شرح سند: بابت ملزومات مصرفی					
تنظیم‌کننده:		تأییدکننده:		تصویب‌کننده:	

	دفتر روزنامه	**شماره صفحه:**

شماره روزنامه	تاریخ		شماره دفترکل	شرح	بدهکار (ریال)	بستانکار(ریال)
	روز	ماه				
				منقول از صفحه		
	۲۹	۱۲		هزینه ملزومات	۷٬۶۴۰٬۰۰۰	
				ملزومات		۷٬۶۴۰٬۰۰۰
				به شرح سند حسابداری		

حساب: ملزومات			دفتر کل				شماره صفحه:
شماره روزنامه	تاریخ		شرح	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)	تشخیص	باقیمانده (ریال)
	روز	ماه					
			منقول از صفحه:				
	۱	۱	به شرح دفتر روزنامه	۴٬۱۵۰٬۰۰۰		بد	۴٬۱۵۰٬۰۰۰
	۵	۷	به شرح دفتر روزنامه	۸٬۲۰۰٬۰۰۰		بد	۱۲٬۳۵۰٬۰۰۰
	۲۹	۱۲	به شرح دفتر روزنامه		۷٬۶۴۰٬۰۰۰	بد	۴٬۷۱۰٬۰۰۰
نقل به صفحه				۱۲٬۳۵۰٬۰۰۰	۷٬۶۴۰٬۰۰۰	بد	۴٬۷۱۰٬۰۰۰

۴

اثر این ثبت اصلاحی

بعد از ثبت اصلاحی فوق و نقل آن به دفتر کل، حساب ملزومات معادل ۷٬۶۴۰٬۰۰۰ ریال کاهش می‌یابد و مانده این حساب یعنی مبلغ ۴٬۷۱۰٬۰۰۰ ریال تحت عنوان دارایی در ترازنامه گزارش می‌شود. در مقابل مانده حساب هزینه ملزومات معادل ۷٬۶۴۰٬۰۰۰ ریال افزایش می‌یابد. این هزینه یکی از اقلامی است که در صورت سود و زیان گزارش می‌شود.

تبدیل مبلغ ۷٬۶۴۰٬۰۰۰ ریال از ملزومات به هزینه ملزومات

	ملزومات			هزینه ملزومات	
مانده تاریخ ۱/۱	۴٬۱۵۰٬۰۰۰	۱۲/۲۹ مصرف شده	۷٬۶۴۰٬۰۰۰	مصرف شده ۱۲/۲۹	۷٬۶۴۰٬۰۰۰
خرید تاریخ ۷/۵	۸٬۲۰۰٬۰۰۰				
مانده ۱۲/۲۹ بعد از اصلاحات	۴٬۷۱۰٬۰۰۰			مانده ۱۲/۲۹	۷٬۶۴۰٬۰۰۰

فعالیت

۱ اثر ثبت نشدن ملزومات مصرف شده بر دارایی‌ها، بدهی و هزینه‌ها چیست؟ توضیح دهید.

.....

۲ موجودی ملزومات مؤسسه «ساوه» در ابتدای سال ۱۳۹۶ مبلغ ۲٬۱۶۰٬۰۰۰ ریال است و ملزومات در طی سال در دو نوبت به ترتیب به مبالغ ۵٬۴۰۰٬۰۰۰ و ۲٬۶۸۰٬۰۰۰ ریال خریداری شده است. اگر در پایان سال ملزومات مصرف نشده، مبلغ ۳٬۱۱۰٬۰۰۰ ریال باشد، ملزومات مصرف شده را محاسبه کنید.

.....

کار عملی ۸

مانده حساب ملزومات مؤسسه تبلیغاتی «تبریز» در تاریخ ۱۳۹۶/۰۱/۰۱ مبلغ ۱٬۶۳۵٬۰۰۰ ریال است.
ملزومات خریداری شده در این سال در سه نوبت به شرح زیر است:
۳/۴: مبلغ ۳٬۸۰۰٬۰۰۰ ریال به‌صورت نقد.
۸/۱۲: مبلغ ۲٬۱۰۰٬۰۰۰ ریال به‌صورت نسیه.
۱۱/۲۸: به مبلغ ۵٬۶۳۰٬۰۰۰ ریال در قبال چک دو ماهه.
در تاریخ ۱۳۹۶/۱۲/۲۹ مبلغ ملزومات باقی‌مانده ۳٬۷۳۰٬۰۰۰ ریال است.

مطلوب است:

۱ ثبت خرید ملزومات
۲ ثبت اصلاح حساب ملزومات با توجه به میزان ملزومات مصرف شده
۳ نمایش حساب‌های دفترکل مربوطه به شکل T

اصلاح حساب پیش‌پرداخت هزینه‌ها

وجوه پرداختی توسط واحدهای تجاری بابت کالاها و خدماتی که در آینده دریافت می‌کنند، اصطلاحاً «**پیش‌پرداخت**» می‌گویند. این نوع پرداخت‌ها که قبل از تحویل کالا یا تحمل هزینه صورت می‌گیرد در یک حساب دارایی به نام پیش‌پرداخت ثبت می‌شوند.

فعالیت

چند نمونه از پیش‌پرداخت‌ها را فهرست کنید.

۱ پیش‌پرداخت بیمه
۲ .....
۳ .....
۴ .....

انقضای پیش‌پرداخت هزینه‌ها مستلزم ثبت روزانه در دفاتر حسابداری نیست. بلکه در زمان تهیه صورت‌های مالی ضرورت دارد معادل مبلغی که مدت زمان آن سپری شده است، به هزینه تبدیل شود. برای مثال پیش پرداخت بیمه و اجاره بر اثر گذشت زمان به ترتیب به هزینه بیمه و هزینه اجاره تبدیل می‌شود.

ثبت اصلاحی پیش‌پرداخت هزینه به شرح زیر است:

شماره سند: **تاریخ سند: ۱۳۹۶/۱۲/۲۹**		**مؤسسه شاهرود** **سند حسابداری**		**شماره صفحه دفتر روزنامه:** **تعداد ضمائم:**	
ردیف	**کد حساب**	**شرح**	**مبلغ جزء**	**بدهکار (ریال)**	**بستانکار (ریال)**
		هزینه		××	
		پیش پرداخت			××
جمع:				××	××
شرح سند: بابت اصلاح پیش‌پرداخت ...					
تنظیم‌کننده:		تأییدکننده:		تصویب‌کننده:	

ممکن است پیش‌پرداخت برای تحویل (خرید) کالا در آینده صورت گیرد که در این‌صورت در زمان تحویل کالا، حساب «خرید کالا یا موجودی کالا» بدهکار و حساب «پیش‌پرداخت خرید کالا» بستانکار می‌شود.

مثال

در تاریخ ۱۳۹۶/۰۸/۰۱ برای بیمه دارایی‌های ثابت مؤسسه «شاهرود» مبلغ ۱۰٬۲۰۰٬۰۰۰ ریال پرداخت شد. مطابق بیمه‌نامه دریافتی، مدت بیمه‌نامه یک‌سال (۱۲ ماه) است و شروع آن از تاریخ ۱۳۹۶/۰۸/۰۱ لغایت ۱۳۹۷/۰۷/۳۰ می‌باشد. پایان سال مالی مؤسسه ۱۲/۲۹ هر سال است.

مطلوب است:

۱ ثبت پیش‌پرداخت بیمه

۲ ثبت اصلاح پیش‌پرداخت بیمه در تاریخ ۱۳۹۶/۱۲/۲۹

پاسخ:

۱

شماره سند:	مؤسسه شاهرود	شماره صفحه دفتر روزنامه:
تاریخ سند: ۱۳۹۶/۰۸/۰۱	سند حسابداری	تعداد ضمائم:

ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)
		پیش پرداخت بیمه		۱۰،۲۰۰،۰۰۰	
		موجودی نقد			۱۰،۲۰۰،۰۰۰
جمع: ده میلیون و دویست هزار ریال				۱۰،۲۰۰،۰۰۰	۱۰،۲۰۰،۰۰۰
شرح سند: بابت پیش‌پرداخت بیمه					
تنظیم‌کننده:		تأییدکننده:		تصویب‌کننده:	

۲ مبلغ پیش‌پرداخت بیمه برای مدت یک‌سال (۱۲ ماه) از تاریخ ۱۳۹۶/۰۸/۰۱ تا ۱۳۹۷/۰۸/۰۱ است و برای اصلاح این حساب باید مدت زمان سپری شده را در نظر گرفت. چون تاریخ شروع بیمه ۸/۱ است تا پایان سال ۱۳۹۶ این مدت ۵ ماه (ماه‌های آبان، آذر، دی، بهمن و اسفند) است که به همین میزان هزینه می‌شود. در واقع $\frac{۵}{۱۲}$ پیش پرداخت بیمه به هزینه بیمه تبدیل می‌شود.

$$\text{هزینه بیمه سال ۱۳۹۶} \quad ۴،۲۵۰،۰۰۰ = \frac{۵}{۱۲} \times ۱۰،۲۰۰،۰۰۰$$

مانده حساب پیش‌پرداخت بیمه در ترازآزمایشی اصلاح نشده در پایان دوره مبلغ ۱۰،۲۰۰،۰۰۰ ریال است. از این مبلغ معادل ۴،۲۵۰،۰۰۰ ریال آن هزینه شده است که باید از حساب پیش‌پرداخت بیمه خارج شود و به حساب هزینه منظور شود. بنابراین در پایان دوره مالی معادل این مبلغ، حساب هزینه بیمه بدهکار و حساب پیش‌پرداخت بیمه بستانکار می‌شود. ثبت آن به‌صورت زیر است:

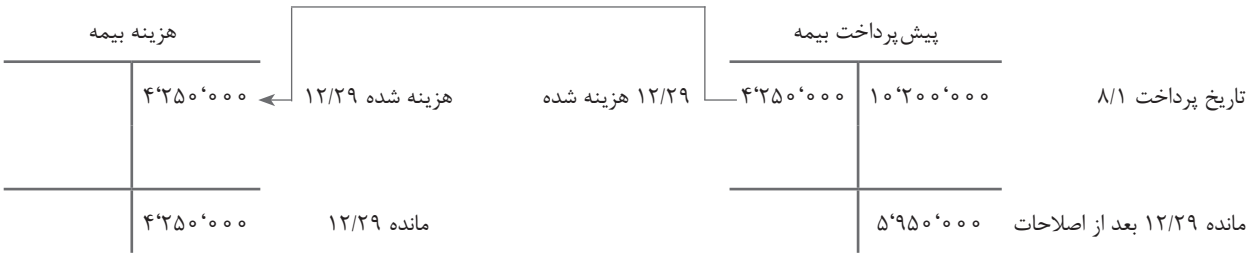
شماره سند:	مؤسسه شاهرود	شماره صفحه دفتر روزنامه:
تاریخ سند: ۱۳۹۶/۱۲/۲۹	سند حسابداری	تعداد ضمائم:

ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)
		هزینه بیمه		۴،۲۵۰،۰۰۰	
		پیش‌پرداخت بیمه			۴،۲۵۰،۰۰۰
جمع: چهار میلیون و دویست و پنجاه هزار ریال				۴،۲۵۰،۰۰۰	۴،۲۵۰،۰۰۰
شرح سند: بابت اصلاح پیش‌پرداخت بیمه					
تنظیم‌کننده:		تأییدکننده:		تصویب‌کننده:	

اثر این ثبت اصلاحی

بعد از ثبت اصلاحی فوق، حساب پیش‌پرداخت بیمه معادل ۴٬۲۵۰٬۰۰۰ ریال کاهش می‌یابد و مانده این حساب یعنی مبلغ ۵٬۹۵۰٬۰۰۰ ریال تحت عنوان دارایی در ترازنامه گزارش می‌شود. در مقابل، مانده حساب هزینه بیمه معادل ۴٬۲۵۰٬۰۰۰ ریال افزایش می‌یابد. این هزینه یکی از اقلامی است که در صورت سود و زیان گزارش می‌شود.

تبدیل مبلغ ۴٬۲۵۰٬۰۰۰ ریال از پیش‌پرداخت بیمه به هزینه بیمه



فعالیت

مانده حساب سه نوع پیش‌پرداخت در فروشگاه «آستارا» در سال ۱۳۹۶، قبل انجام اصلاحات به شرح زیر است. پایان سال مالی این فروشگاه ۱۲/۲۹ هر سال است و مدت پیش‌پرداخت‌ها یک‌سال است. با توجه به اطلاعات داده شده، مبلغ هزینه و مانده پیش‌پرداخت را محاسبه نمایید.

نوع پیش‌پرداخت	مبلغ	تاریخ شروع	تاریخ اتمام	مبلغ هزینه	مانده پیش‌پرداخت
بیمه موجودی کالا	۲۲٬۵۰۰٬۰۰۰	۱۳۹۶/۰۳/۰۱	۱۳۹۷/۰۲/۳۱		
بیمه ساختمان	۱۸٬۶۰۰٬۰۰۰	۱۳۹۶/۰۶/۰۱	۱۳۹۷/۰۵/۳۱		
اجاره	۱۵۶٬۰۰۰٬۰۰۰	۱۳۹۶/۰۱/۰۱	۱۳۹۶/۱۲/۲۹		

کار عملی ۹

مانده بعضی از حساب‌های مؤسسه حسابرسی «یزد» در پایان سال ۱۳۹۵به شرح زیر است:

عنوان حساب	قبل از اصلاحات	بعد از اصلاحات
ملزومات	۱٬۸۰۰٬۰۰۰	۱٬۲۰۰٬۰۰۰
پیش‌پرداخت بیمه	۵٬۴۰۰٬۰۰۰	۲٬۲۰۰٬۰۰۰
پیش‌پرداخت اجاره	۶٬۸۰۰٬۰۰۰	۰

مطلوب است: انجام ثبت‌های اصلاحی در دفتر روزنامه

کار عملی ۱۰

مانده حساب‌های زیر در تاریخ ۱۳۹۶/۱۲/۲۹ قبل از اصلاحات از مؤسسه بازرگانی «دهدشت» در اختیار است:

	ریال
ملزومات	۲٬۷۲۶٬۰۰۰
پیش‌پرداخت بیمه	۷٬۲۰۰٬۰۰۰
پیش‌پرداخت اجاره	۹٬۶۰۰٬۰۰۰
پیش‌پرداخت تبلیغات	۵٬۰۰۰٬۰۰۰
پیش‌پرداخت خرید کالا	۱۲٬۰۰۰٬۰۰۰
پیش‌پرداخت خدمات حسابداری	۱۸٬۰۰۰٬۰۰۰

سایر اطلاعات به شرح زیر است:

۱ سال مالی مؤسسه با سال تقویمی منطبق است (از ۱/۱ تا ۱۲/۲۹)

۲ ارزش ملزومات موجود در انبار ۹۵۰٬۰۰۰ ریال است.

۳ قرارداد بیمه برای مدت یک‌سال می‌باشد که از اول مرداد ماه ۱۳۹۶ شروع شده است.

۴ پیش‌پرداخت اجاره از ابتدای اردیبهشت ماه ۱۳۹۶ برای مدت یک‌سال صورت گرفته است.

۵ پیش‌پرداخت تبلیغات مربوط به پخش ۱۰ نوبت تبلیغات که تا پایان سال فقط ۷ نوبت تبلیغات پخش شده است.

۶ پیش‌پرداخت خرید کالا در تاریخ ۲۶ بهمن ۱۳۹۶ صورت گرفته است که تا پایان اسفند کالای مربوط به آن تحویل شده است ولی در دفاتر ثبت نشده است. (مانده حساب خرید کالا قبل از اصلاحات مبلغ ۷۸٬۲۰۰٬۰۰۰ریال است و سیستم ثبت و نگهداری موجودی کالا، ادواری است)

۷ تاریخ انعقاد قرارداد خدمات حسابداری ۱۳۹۶/۰۴/۰۱ به مدت یک‌سال بوده است و خدمات مربوط به آن در طول دوره به‌طور یکنواخت دریافت شده است.

مطلوب است:

۱ انجام ثبت‌های اصلاحی لازم در دفتر روزنامه و انتقال ثبت‌های روزنامه به دفترکل (به‌صورت دستی و نرم‌افزاری)

۲ تعیین کنید پس از اصلاح، هر یک از حساب‌های فوق به چه مبلغی در ترازنامه و به چه مبلغی در صورت سود و زیان منعکس می‌شوند.

اصلاح حساب پیش‌دریافت درآمد

فعالیت

منظور از «اصل تحقّق درآمد» چیست؟ توضیح دهید.

.....

وجوهی را که واحدهای تجاری قبل از ارائه خدمات یا تحویل (فروش) کالا دریافت می‌کنند، اصطلاحاً پیش‌دریافت نام دارد. پیش‌دریافت دلیلی بر تحقق معامله نیست بنابراین نمی‌توان این مبالغ را به عنوان درآمد ثبت کرد زیرا هنوز خدمات و یا کالایی تحویل نشده است. این موضوع به پیروی از «**اصل تحقّق درآمد**» اشاره دارد. به همین خاطر پیش‌دریافت نوعی بدهی است که پس از ارائه خدمات یا تحویل کالا تسویه می‌شود و مانده آن بیانگر تعهدات انجام نشده است. در زمان پیش‌دریافت مربوط به ارائه خدمات در آینده باشد، حساب «پیش‌دریافت درآمد» بستانکار و اگر مربوط به تحویل کالا در آینده باشد، حساب «پیش‌دریافت فروش کالا» بستانکار می‌شود.

برای اصلاح حساب پیش‌دریافت درآمد براساس میزان خدمات انجام شده، از حساب «پیش دریافت درآمد» خارج (بدهکار) می‌شود و به حساب «درآمد ارائه خدمات» منظور (بستانکار) می‌گردد. درآمد ارائه خدمات در صورت سود و زیان و پیش‌دریافت درآمد در ترازنامه گزارش می‌شود. ثبت اصلاحی پیش‌دریافت درآمد، در دفتر روزنامه به شرح زیر است:

شماره سند: **تاریخ سند:**		**مؤسسه/فروشگاه.....** **سند حسابداری**		**شماره صفحه دفتر روزنامه:** **تعداد ضمائم:**	
ردیف	**کد حساب**	**شرح**	**مبلغ جزء**	**بدهکار (ریال)**	**بستانکار (ریال)**
		پیش‌دریافت درآمد		××	
		درآمد ارائه خدمات			××
جمع:				××	××
شرح سند: بابت اصلاح پیش‌دریافت درآمد					
تنظیم‌کننده:		تأییدکننده:		تصویب‌کننده:	

اگر پیش‌دریافت مربوط به تحویل کالا در آینده باشد، در زمان تحویل (فروش) کالا، حساب «پیش‌دریافت فروش کالا» بدهکار و حساب «درآمد فروش کالا» بستانکار می‌شود.

مثال

در تراز آزمایشی ۱۳۹۶/۱۲/۲۹ قبل از انجام اصلاحات، مانده حساب پیش‌دریافت درآمد ۴٬۸۰۰٬۰۰۰ ریال است. در پایان دوره پس از بررسی صورت‌حساب‌ها مشخص شد که معادل ۳٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال از محل پیش‌دریافت‌ها خدمات انجام شده است.

مطلوب است:

ثبت اصلاح حساب پیش‌دریافت درآمد و مانده‌گیری آن.

شماره سند: تاریخ سند: ۱۳۹۶/۱۲/۲۹		مؤسسه/فروشگاه..... سند حسابداری			شماره صفحه دفتر روزنامه: تعداد ضمائم:
ردیف	**کد حساب**	**شرح**	**مبلغ جزء**	**بدهکار (ریال)**	**بستانکار (ریال)**
		پیش‌دریافت درآمد		۳،۰۰۰،۰۰۰	
		درآمد ارائه خدمات			۳،۰۰۰،۰۰۰
جمع: سه میلیون ریال				۳،۰۰۰،۰۰۰	۳،۰۰۰،۰۰۰
شرح سند: بابت اصلاح پیش‌دریافت درآمد					
تنظیم‌کننده:		تأییدکننده:		تصویب‌کننده:	

پیش دریافت درآمد

۳،۰۰۰،۰۰۰	۴،۸۰۰،۰۰۰
	۱،۸۰۰،۰۰۰ مانده پس از اصلاحات

کار عملی ۱۱

در تاریخ ۱۳۹۶/۰۴/۰۵ مبلغ ۱۲،۰۰۰،۰۰۰ ریال بابت ارائه خدمات در آینده، دریافت شد که تا پایان سال به میزان ۸،۵۰۰،۰۰۰ ریال خدمات مربوط به آن ارائه گردیده است.

مطلوب است:

۱ ثبت رویدادهای فوق در تاریخ‌های ۱۳۹۶/۴/۵ و ۱۳۹۶/۱۲/۲۹ در دفتر روزنامه و دفتر کل (فرض کنید مانده حساب درآمد ارائه خدمات قبل از انجام اصلاحات، مبلغ ۴۲،۰۰۰،۰۰۰ ریال است)

۲ پس از اصلاح فوق، حساب پیش‌دریافت درآمد به چه مبلغی در ترازنامه و درآمد ارائه خدمات به چه مبلغی در سود و زیان گزارش می‌شود؟

ثبت درآمدها و هزینه‌های ثبت نشده

ممکن است در پایان دوره مالی بعضی از درآمدها تحقّق یافته باشند ولی هنوز در دفاتر ثبت نشده‌اند. برای مثال یک مؤسسه حسابرسی بابت خدمات انجام شده، صورت‌حسابی را برای یک شرکت فرستاده است که هنوز دریافت و در دفاتر ثبت نشده است. در پایان دوره مالی این مؤسسه برای ثبت آن، حساب‌های دریافتنی را بدهکار و درآمد ارائه خدمات را بستانکار می‌کند.

ممکن است در پایان دوره مالی بعضی از هزینه‌های متحمل شده باشند ولی هنوز در دفاتر ثبت نشده‌اند. برای مثال در مؤسسه‌ای هزینه حقوق کارکنان یا هزینه آب و برق پایان سال هنوز پرداخت و ثبت نشده باشد. برای شناسایی حقوق و دستمزد پرداخت و ثبت نشده، حساب هزینه حقوق بدهکار و سایر حساب‌های پرداختنی (حقوق پرداختنی) بستانکار می‌شود. همچنین برای شناسایی هزینه آب و برق پرداخت و ثبت نشده، حساب هزینه آب و برق بدهکار و سایر حساب‌های پرداختنی بستانکار می‌شود.

فعالیت

هزینه آب و برق مؤسسه‌ای به مبلغ ۲٬۶۷۳٬۰۰۰ ریال در تاریخ ۱۳۹۶/۱۱/۱۴ پرداخت شد ولی در دفاتر ثبت نشده است. ثبت این رویداد در پایان دوره مالی بر کدام حساب‌ها تأثیر دارد؟

.....

مثال

در مؤسسه «هرمزگان» اطلاعات زیر در ۱۳۹۶/۱۲/۲۹ در اختیار می‌باشد:

۱ بابت خدمات ارائه شده به مشتریان صورت‌حسابی به مبلغ ۳٬۲۰۰٬۰۰۰ ریال ارسال شد که هنوز دریافت و در دفتر ثبت نشده است.

۲ هزینه حقوق و دستمزد اسفندماه یکی از کارکنان به مبلغ ۱٬۷۵۰٬۰۰۰ ریال تا پایان دوره مالی هنوز پرداخت و در دفاتر ثبت نشده است.

مطلوب است:

ثبت رویدادهای فوق در ۱۳۹۶/۱۲/۲۹

شماره سند: **تاریخ سند: ۱۳۹۶/۱۲/۲۹**		**مؤسسه هرمزگان** **سند حسابداری**		**شماره صفحه دفتر روزنامه:** **تعداد ضمائم:**	
ردیف	**کد حساب**	**شرح**	**مبلغ جزء**	**بدهکار (ریال)**	**بستانکار (ریال)**
		حساب‌های دریافتنی		۳٬۲۰۰٬۰۰۰	
		درآمد ارائه خدمات			۳٬۲۰۰٬۰۰۰
		هزینه حقوق و دستمزد		۱٬۷۵۰٬۰۰۰	
		سایر حساب‌های پرداختنی			۱٬۷۵۰٬۰۰۰
جمع: چهار میلیون و نهصد و پنجاه هزار ریال				۴٬۹۵۰٬۰۰۰	۴٬۹۵۰٬۰۰۰
شرح سند: بابت ثبت درآمد تحقق یافته و حقوق و دستمزد اسفندماه					
تنظیم‌کننده:		تأییدکننده:		تصویب‌کننده:	

کار عملی ۱۲

رویدادهای زیر تا پایان سال ۱۳۹۶ در فروشگاه «بوشهر» در دفاتر ثبت نشده است:

۱ صورت‌حسابی به مبلغ ۸٬۵۰۰٬۰۰۰ ریال در تاریخ ۱۳۹۶/۰۶/۲۰ بابت خدمات ارائه شده به آقای امینی ارسال شد که تا پایان سال هنوز دریافت نشده است

۲ پرداخت نقدی هزینه تلفن به مبلغ ۱٬۶۲۴٬۰۰۰ ریال در تاریخ ۱۳۹۶/۱۱/۳۰.

۳ هزینه بهره (سود تضمین شده) به مبلغ ۴٬۳۰۰٬۰۰۰ ریال هنوز پرداخت نشده است.

۴ هزینه حقوق اسفند ماه کارکنان به مبلغ ۱۵٬۲۰۰٬۰۰۰ ریال هنوز پرداخت نشده است.

مطلوب است:

انجام ثبت‌های لازم در ارتباط با رویدادهای فوق در ۱۳۹۶/۱۲/۲۹ (به‌صورت دستی و نرم‌افزاری)

شناسایی و ثبت هزینه استهلاک دارایی‌های غیرجاری

در پایان دوره مالی، بخشی از بهای تمام شده دارایی‌هایی مانند اثاثه و منصوبات، ساختمان، ماشین‌آلات، نرم‌افزارهای حسابداری و... مطابق روش‌های مجاز و متداول محاسبه استهلاک، تحت عنوان هزینه شناسایی می‌شود. مبلغ استهلاک در هر دوره مالی به بدهکار حساب هزینه استهلاک و بستانکار استهلاک انباشته منظور می‌شود. هزینه استهلاک یکی از اقلام صورت سود و زیان است و استهلاک انباشته جزء حساب‌های کاهنده دارایی‌ها محسوب می‌شود و مانده آن از دارایی مربوطه کسر می‌شود و خالص آن (ارزش دفتری) در ترازنامه گزارش می‌گردد.

فعالیت

۱ در پایان یک دوره مالی بهای تمام شده ساختمان مؤسسه‌ای ۸۵۰٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال و مانده استهلاک انباشته آن ۱۴۴٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال است. ساختمان به چه مبلغی در ترازنامه گزارش می‌شود؟

.....

۲ فروشگاه «اهر» در پایان آذر ماه سال ۱۳۹۳ ماشین‌آلاتی به بهای تمام شده ۳۲۰٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال خریداری کرد. ارزش اسقاط این ماشین‌آلات پس از ۱۰ سال عمر مفید صفر است و روش استهلاک خط مستقیم است. هزینه استهلاک سال ۱۳۹۶ را محاسبه کنید و بگویید ماشین‌آلات در ترازنامه پایان سال ۱۳۹۶ به چه مبلغی گزارش می‌شود؟

کار عملی ۱۳

مؤسسه «البرز» اطلاعات برخی از دارایی‌های خود را در سال ۱۳۹۶به شرح زیر در اختیار می‌گذارد:

عنوان دارایی	تاریخ خرید یا نصب	بهای تمام شده	روش استهلاک	ارزش اسقاط
دستگاه فتوکپی	۱۳۹۵/۰۴/۲۰	۱۳۴٬۰۰۰٬۰۰۰	خط مستقیم با ۵ سال عمر مفید	صفر
آسانسور	۱۳۹۵/۰۷/۱۱	۵۸۵٬۰۰۰٬۰۰۰	مانده نزولی با نرخ ۱۵٪	صفر
ساختمان	۱۳۹۴/۰۲/۱۶	۳٬۸۶۰٬۰۰۰٬۰۰۰	خط مستقیم با ۲۵ سال عمر مفید	صفر

زمان شروع استفاده از دارایی‌های فوق، تاریخ‌های ذکر شده است.

مطلوب است:

۱ محاسبه هزینه استهلاک هر یک از دارایی‌های فوق در پایان سال ۱۳۹۶ و صدور سند حسابداری آن.

۲ در صورت سود و زیان سال ۱۳۹۶، مجموعاً هزینه استهلاک چند ریال گزارش می‌شود؟

تعدیل حساب موجودی کالا

همان‌طور که قبلاً گفته شد، فرایند اصلاح حساب‌ها در مؤسسات خدماتی و بازرگانی مشابه است. با این تفاوت که در مؤسسات بازرگانی نیاز به تعدیل حساب موجودی کالا می‌باشد.

واحدهای تجاری برای ثبت و نگهداری موجودی‌ها یکی از دو سیستم زیر را به‌کار می‌گیرند:

۱ سیستم ادواری

۲ سیستم دائمی

فعالیت

۱ چگونه می‌توان تشخیص داد که سیستم ثبت و نگهداری موجودی کالا، ادواری است یا دائمی؟ توضیح دهید.

.....

۲ حساب‌های مرتبط با خرید و فروش کالا را که در سیستم‌های ادواری و دائمی از آنها استفاده می‌شود، به‌صورت جداگانه فهرست کنید.

سیستم ادواری: .....

سیستم دائمی: .....

در ادامه به تشریح هر یک از این سیستم‌ها در فرایند اصلاح حساب‌ها پرداخته می‌شود.

۱ سیستم ادواری

در سیستم ادواری، حساب موجودی کالا به روز نیست و همچنان مانده ابتدای دوره را نشان می‌دهد. برای به‌روز کردن حساب موجودی کالا، مانده ابتدای دوره آن صفر می‌شود و سپس مانده پایان دوره که از شمارش موجودی انبار (انبارگردانی) به دست آمده است، جایگزین می‌شود.

بنابراین در سیستم ادواری در پایان دوره، ثبت‌های زیر برای تعدیل موجودی کالا نیاز است:

۱ ثبت صفر نمودن موجودی کالای ابتدای دوره

۲ ثبت جایگزین نمودن موجودی کالای پایان دوره

برای ثبت دو رویداد فوق از حسابی به نام «**خلاصه سود و زیان**» به‌صورت زیر استفاده می‌شود:

شماره سند:		مؤسسه/فروشگاه.....		شماره صفحه دفتر روزنامه:	
تاریخ سند: ۱۲/۲۹/..		سند حسابداری		تعداد ضمائم:	
ردیف	**کد حساب**	**شرح**	**مبلغ جزء**	**بدهکار(ریال)**	**بستانکار(ریال)**
۱		خلاصه سود و زیان		××	
		موجودی کالا[1]			××
۲		موجودی کالا[2]		××	
		خلاصه سود و زیان			××
جمع:				××	××
شرح سند: بابت تعدیل موجودی کالای ابتدا و پایان دوره					
تنظیم‌کننده:		تأییدکننده:		تصویب‌کننده:	

۱ منظور موجودی کالای ابتدای دوره می‌باشد.

۲ منظور موجودی کالای پایان دوره می‌باشد.

فعالیت

۱ منظور از اینکه در سیستم ادواری، حساب موجودی کالا گردش ندارد، چیست؟ توضیح دهید.

.....

۲ در سیستم ادواری، برای تعدیل موجودی کالا از چه حسابی استفاده می‌شود؟ .....

۳ موجودی کالای ابتدای دوره بازرگانی «لرستان» ۶۸٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال و خرید خالص ۲۱۲٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال است. اگر بهای تمام شده کالای فروش رفته ۱۹۳٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال باشد، حساب خلاصه سودوزیان در ثبت موجودی کالای پایان دوره به چه مبلغی بستانکار می‌شود؟ پس از انجام تعدیلات لازم برای موجودی کالا، مانده حساب خلاصه سود و زیان چند ریال است؟

کار عملی ۱۴

مؤسسه بازرگانی «خرّم دشت» از سیستم ادواری و روش میانگین موزون برای ثبت و قیمت‌گذاری کالاهای خود استفاده می‌کند. اطلاعات لازم برای تعدیل حساب موجودی کالا این مؤسسه به شرح زیر در اختیار است:

- موجودی کالای ابتدای دوره ۷۲٬۶۰۰٬۰۰۰ ریال
- خرید خالص ۲۸۳٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال.
- موجودی کالای پایان دوره ۹۴٬۳۵۰٬۰۰۰ ریال.

مطلوب است:

صدور سند حسابداری لازم در ارتباط با تعدیلات موجودی کالا در پایان دوره مالی(به‌صورت دستی و نرم‌افزاری)

۲ سیستم دائمی

در سیستم دائمی، حساب موجودی کالا گردش دارد و مانده آن در پایان دوره به روز است و بیانگر بهای تمام‌شده موجودی کالای پایان دوره می‌باشد. **بنابراین تعدیلاتی که در سیستم ادواری برای موجودی کالا ابتدا و پایان دوره مورد نیاز است، در این سیستم لازم نمی‌باشد.**

در سیستم دائمی، شمارش موجودی کالا تنها به منظور تأیید میزان موجودی‌های ثبت شده در اسناد و مدارک حسابداری صورت می‌گیرد. اگر شمارش موجودی کالا با آنچه که در دفاتر ثبت شده است، مغایر باشد، این اختلاف باید شناسایی شود و تعدیلات لازم در این رابطه در دفاتر ثبت گردد.

توجه

در این کتاب فرض شده است که موجودی کالا طبق دفاتر با موجودی کالای شمارش شده مطابق انبارگردانی برابر است؛ بنابراین کسری و اضافی کالا نخواهیم داشت.

فعالیت

۱ منظور از اینکه در سیستم دائمی، حساب موجودی کالا گردش دارد، چیست؟ توضیح دهید.

.....

۲ آیا موجودی کالای ابتدا و پایان دوره در سیستم دائمی همانند سیستم ادواری تعدیل می‌شوند؟ توضیح دهید.

.....

۳ آیا اصلاح حساب‌ها در مؤسسات بازرگانی با مؤسسات خدماتی متفاوت است؟ توضیح دهید.

.....

تعدیل ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان

ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان براساس یک ماه آخرین حقوق ثابت برای هر سال خدمت آنان محاسبه می‌گردد و در حساب‌ها منظور می‌شود. نحوه محاسبه سنوات پایان خدمت کارکنان به این ترتیب است که ذخیره مزایای هر کارمند هر ساله بر اساس کل خدمت کارمند محاسبه می‌شود و از مبلغ محاسبه شده، مبلغ ثبت شده سال قبل را کسر می‌کنند و بقیه را به حساب هزینه منظور می‌نمایند تا به روز شود. هنگام محاسبه ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان حساب «هزینه حقوق و دستمزد ـ سنوات پایان خدمت کارکنان» بدهکار و «ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان» بستانکار می‌شود.

کار عملی ۱۵

در مؤسسه «ماهدشت» مانده ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان در ترازآزمایشی اصلاح نشده سال ۱۳۹۶ مبلغ ۱۴۲٬۷۰۰٬۰۰۰ ریال است. مبلغ سنوات پایان خدمت کارکنان و تعدیل مربوط به آن برای سال مالی ۱۳۹۶ معادل ۱۵٬۲۰۰٬۰۰۰ ریال محاسبه شده است.

مطلوب است:

۱ ثبت ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان در ۱۳۹۶/۱۲/۲۹

۲ محاسبه مانده جدید حساب ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان.

ترازآزمایشی اصلاح شده

ترازآزمایشی که پس از انجام ثبت‌های اصلاحی و تعدیلات لازم در دفتر روزنامه و دفترکل، تهیه می‌شود، «**ترازآزمایشی اصلاح شده**» نام دارد. این ترازآزمایشی فهرست جدیدی از مانده حساب‌های دفترکل را پس از انجام اصلاحات لازم نشان می‌دهد و مبنایی برای تهیه صورت‌های مالی است.

تنظیم صورت‌های مالی پس از تهیه ترازآزمایشی اصلاح شده، به سهولت امکان‌پذیر است.

فعالیت

۱ تفاوت ترازآزمایشی اصلاح نشده با ترازآزمایشی اصلاح شده چیست؟ توضیح دهید.

.....

۲ هزینه حقوق و دستمزد مؤسسه‌ای قبل از انجام اصلاحات مبلغ ۶۴٬۳۰۰٬۰۰۰ ریال است که پس از انجام اصلاحات لازم این مبلغ ۷٬۸۰۰٬۰۰۰ ریال افزایش یافت. مانده این حساب در ترازآزمایشی اصلاح‌شده چند ریال است؟

.....

۳ مانده حساب پیش‌پرداخت اجاره در ترازآزمایشی اصلاح نشده مبلغ ۳۶٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال است. در ثبت اصلاحی، این حساب ۲۱٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال بستانکار شده است. مانده این حساب در ترازآزمایشی اصلاح شده چند ریال است؟

.....

۴ جمع ستون‌های ترازآزمایشی مؤسسه «همدان» قبل از انجام اصلاحات مبلغ ۱۷۴٬۲۸۶٬۰۰۰ ریال است. در این مؤسسه، پیش پرداخت بیمه یکساله که در تاریخ ۱۳۹۶/۰۵/۰۱ به مبلغ ۲۷٬۳۰۰٬۰۰۰ریال پرداخت شده است، تنها حسابی می‌باشد که در ۱۳۹۶/۱۲/۲۹ نیاز به اصلاح دارد. پس از اصلاح این حساب، جمع ستون‌های ترازآزمایشی اصلاح شده چند ریال می‌شود؟

.....

مثال

ترازآزمایشی اصلاح نشده فروشگاه «مهاباد» که از سیستم ادواری استفاده می‌کند، برای ۱۳۹۶/۱۲/۲۹ به شرح زیر است: (این فروشگاه مؤدی مالیات بر ارزش افزوده می‌باشد)

سایر اطلاعات برای اصلاح و تعدیل حساب‌ها در پایان دوره شامل موارد زیر است:

۱ سال مالی فروشگاه با سال تقویمی‌منطبق است.

۲ کالایی به مبلغ ۱۱٬۴۴۵٬۰۰۰ ریال (شامل ۹۴۵٬۰۰۰ ریال مالیات بر ارزش افزوده) به‌صورت نسیه به‌فروش رسیده و در دفاتر ثبت نشده است.

۳ بهای ملزومات موجود ۲٬۴۵۰٬۰۰۰ ریال است.

۴ بهای تمام شده موجودی کالای پایان دوره فروشگاه به روش اولین صادره از اولین وارده (فایفو) مبلغ ۱۵۳٬۷۰۰٬۰۰۰ریال ارزیابی شده است.

۵ مانده پیش پرداخت بیمه مربوط به بیمه یک ساله موجودی کالا است که تاریخ شروع آن از اول مردادماه ۱۳۹۶ می‌باشد.

۶ تجهیزات با نرخ نزولی ۱۲٪ مستهلک می‌شود.

۷ قبض تلفن اسفندماه فروشگاه به مبلغ ۱٬۳۰۸٬۰۰۰ ریال (شامل ۱۰۸٬۰۰۰ ریال مالیات بر ارزش افزوده) هنوز پرداخت و ثبت نشده است.

فروشگاه مهاباد
تراز آزمایشی
به تاریخ ۱۳۹۶/۱۲/۲۹ (ارقام به ریال)

نام حساب	مانده حساب‌ها	
	بدهکار	بستانکار
صندوق	۳۳٬۲۰۰٬۰۰۰	
بانک	۱۹۰٬۳۸۰٬۰۰۰	
حساب‌های دریافتنی	۷۲۰٬۴۷۰٬۰۰۰	
سایر حساب‌های دریافتنی	۶۳٬۵۱۰٬۰۰۰	
ملزومات	۱۴٬۳۰۰٬۰۰۰	
موجودی کالا	۱۹۲٬۶۰۰٬۰۰۰	
پیش‌پرداخت بیمه	۹۱٬۴۴۰٬۰۰۰	
تجهیزات	۸۲۰٬۰۰۰٬۰۰۰	
استهلاک انباشته تجهیزات		۱۵۶٬۱۲۸٬۰۰۰
حساب‌های پرداختنی		۲۱۸٬۹۰۳٬۰۰۰
سایر حساب‌های پرداختنی		۹۴٬۲۴۰٬۰۰۰
سرمایه		۱٬۰۰۰٬۰۰۰٬۰۰۰
سود انباشته		۳۸۱٬۷۵۷٬۰۰۰
درآمد فروش کالا		۱٬۴۱۳٬۰۰۰٬۰۰۰
برگشت از فروش و تخفیفات	۶۷٬۱۶۰٬۰۰۰	
خرید کالا	۹۴۷٬۰۰۰٬۰۰۰	
تخفیفات نقدی خرید		۷٬۳۳۰٬۰۰۰
هزینه حمل کالای خریداری شده	۵۷٬۰۰۰٬۰۰۰	
هزینه حقوق	۵۸٬۲۰۰٬۰۰۰	
هزینه برق	۴٬۴۵۸٬۰۰۰	
سایر هزینه‌ها	۱۱٬۶۴۰٬۰۰۰	
جمع	۳٬۲۷۱٬۳۵۸٬۰۰۰	۳٬۲۷۱٬۳۵۸٬۰۰۰

مطلوب است:

۱ ثبت اصلاحات و تعدیلات لازم در دفتر روزنامه و انتقال به دفتر کل به شکل T

۲ تهیه تراز آزمایشی اصلاح شده به تاریخ ۱۳۹۶/۱۲/۲۹

پاسخ:

ثبت‌های اصلاحی براساس اطلاعات داده شده به صورت زیر است:

دفتر روزنامه					شماره صفحه:	
شماره روزنامه	تاریخ		شماره دفترکل	شرح	بدهکار (ریال)	بستانکار(ریال)
	روز	ماه				
				منقول از صفحه		
	۲۹	۱۲		حساب‌های دریافتنی	۱۱٬۴۴۵٬۰۰۰	
				درآمد فروش کالا		۱۰٬۵۰۰٬۰۰۰
				سایر حساب‌های پرداختنی ـ مالیات بر ارزش افزوده		۹۴۵٬۰۰۰
				بابت فروش کالای ثبت نشده		
	۲۹	۱۲		هزینه ملزومات (۱)	۱۱٬۸۵۰٬۰۰۰	
				ملزومات		۱۱٬۸۵۰٬۰۰۰
				بابت ملزومات مصرف شده		
	۲۹	۱۲		خلاصه سود و زیان	۱۹۲٬۶۰۰٬۰۰۰	
				موجودی کالا		۱۹۲٬۶۰۰٬۰۰۰
				بابت صفر نمودن حساب موجودی کالای ابتدای دوره		
	۲۹	۱۲		موجودی کالا	۱۵۳٬۷۰۰٬۰۰۰	
				خلاصه سود و زیان		۱۵۳٬۷۰۰٬۰۰۰
				بابت ثبت حساب موجودی کالای پایان دوره		
	۲۹	۱۲		هزینه بیمه (۲)	۶۰٬۹۶۰٬۰۰۰	
				پیش پرداخت بیمه		۶۰٬۹۶۰٬۰۰۰
				بابت هزینه بیمه تحقق یافته		
	۲۹	۱۲		هزینه استهلاک تجهیزات (۳)	۷۹٬۶۶۴٬۶۴۰	
				استهلاک انباشته تجهیزات		۷۹٬۶۶۴٬۶۴۰
				بابت شناسایی هزینه استهلاک تجهیزات		
	۲۹	۱۲		هزینه تلفن	۱٬۲۰۰٬۰۰۰	
				سایر حساب‌های دریافتنی ـ مالیات بر ارزش افزوده	۱۰۸٬۰۰۰	
				سایر حساب‌های پرداختنی		۱٬۳۰۸٬۰۰۰
				بابت ثبت هزینه تلفن مصرفی		
				نقل به صفحه.....		

هزینه ملزومات (۱) ۱۴٬۳۰۰٬۰۰۰ − ۲٬۴۵۰٬۰۰۰ = ۱۱٬۸۵۰٬۰۰۰

هزینه بیمه (۲) $۹۱٬۴۴۰٬۰۰۰ \times \frac{۸}{۱۲} = ۶۰٬۹۶۰٬۰۰۰$

هزینه استهلاک (۳) (۸۲۰٬۰۰۰٬۰۰۰ − ۱۵۶٬۱۲۸٬۰۰۰) × ٪۱۲ = ۷۹٬۶۶۴٬۶۴۰

با انجام اصلاحات لازم، مانده بعضی از حساب‌ها به‌صورت زیر تغییر می‌یابد:

خلاصه سود و زیان	
۱۹۲٬۶۰۰٬۰۰۰	۱۵۳٬۷۰۰٬۰۰۰
۳۸٬۹۰۰٬۰۰۰	

موجودی کالا		
۱۹۲٬۶۰۰٬۰۰۰ (۱/۱)	۱۹۲٬۶۰۰٬۰۰۰	(۱۲/۲۹
۱۵۳٬۷۰۰٬۰۰۰		
۳۴۶٬۳۰۰٬۰۰۰	۱۹۲٬۶۰۰٬۰۰۰	
۱۵۳٬۷۰۰٬۰۰۰		

هزینه ملزومات	
۱۱٬۸۵۰٬۰۰۰	
۱۱٬۸۵۰٬۰۰۰	

ملزومات	
۱۴٬۳۰۰٬۰۰۰	۱۱٬۸۵۰٬۰۰۰
۲٬۴۵۰٬۰۰۰	

هزینه بیمه	
۶۰٬۹۶۰٬۰۰۰	
۶۰٬۹۶۰٬۰۰۰	

پیش پرداخت بیمه	
۹۱٬۴۴۰٬۰۰۰	۶۰٬۹۶۰٬۰۰۰
۳۰٬۴۸۰٬۰۰۰	

هزینه تلفن	
۱٬۲۰۰٬۰۰۰	
۱٬۲۰۰٬۰۰۰	

استهلاک انباشته تجهیزات	
	۱۵۶٬۱۲۸٬۰۰۰
	۷۹٬۶۶۴٬۶۴۰
	۲۳۵٬۷۹۲٬۶۴۰

هزینه استهلاک تجهیزات	
۷۹٬۶۶۴٬۶۴۰	
۷۹٬۶۶۴٬۶۴۰	

حساب‌های دریافتنی	
۷۲۰٬۴۷۰٬۰۰۰	
۱۱٬۴۴۵٬۰۰۰	
۷۳۱٬۹۱۵٬۰۰۰	

سایر حساب‌های دریافتنی	
۶۳٬۵۱۰٬۰۰۰	
۱۰۸٬۰۰۰	
۶۳٬۶۱۸٬۰۰۰	

درآمد فروش کالا	
	۱٬۴۱۳٬۰۰۰٬۰۰۰
	۱۰٬۵۰۰٬۰۰۰
	۱٬۴۲۳٬۵۰۰٬۰۰۰

سایر حساب‌های پرداختنی	
	۹۴٬۲۴۰٬۰۰۰
	۱٬۳۰۸٬۰۰۰
	۹۴۵٬۰۰۰
	۹۶٬۴۹۳٬۰۰۰

پس از مانده‌گیری حساب‌های فوق، ترازآزمایشی اصلاح شده تهیه می‌گردد:

فروشگاه مهاباد
تراز آزمایشی
به تاریخ ۱۳۹۶/۱۲/۲۹ (ارقام به ریال)

نام حساب	مانده حساب‌ها	
	بدهکار	بستانکار
صندوق	۳۳٬۲۰۰٬۰۰۰	
بانک	۱۹۰٬۳۸۰٬۰۰۰	
حساب‌های دریافتنی	۷۳۱٬۹۱۵٬۰۰۰	
سایر حساب‌های دریافتنی	۶۳٬۶۱۸٬۰۰۰	
ملزومات	۲٬۴۵۰٬۰۰۰	
موجودی کالا	۱۵۳٬۷۰۰٬۰۰۰	
پیش‌پرداخت بیمه	۳۰٬۴۸۰٬۰۰۰	
تجهیزات	۸۲۰٬۰۰۰٬۰۰۰	
استهلاک انباشته تجهیزات		۲۳۵٬۷۹۲٬۶۴۰
حساب‌های پرداختنی		۲۱۸٬۹۰۳٬۰۰۰
سایر حساب‌های پرداختنی		۹۶٬۴۹۳٬۰۰۰
سرمایه		۱٬۰۰۰٬۰۰۰٬۰۰۰
سود انباشته		۳۸۱٬۷۵۷٬۰۰۰
خلاصه سود و زیان	۳۸٬۹۰۰٬۰۰۰	
درآمد فروش کالا		۱٬۴۲۳٬۵۰۰٬۰۰۰
برگشت از فروش و تخفیفات	۶۷٬۱۶۰٬۰۰۰	
خرید کالا	۹۴۷٬۰۰۰٬۰۰۰	
تخفیفات نقدی خرید		۷٬۳۳۰٬۰۰۰
هزینه حمل کالای خریداری شده	۵۷٬۰۰۰٬۰۰۰	
هزینه حقوق	۵۸٬۲۰۰٬۰۰۰	
هزینه برق	۴٬۴۵۸٬۰۰۰	
هزینه ملزومات	۱۱٬۸۵۰٬۰۰۰	
هزینه بیمه	۶۰٬۹۶۰٬۰۰۰	
هزینه استهلاک تجهیزات	۷۹٬۶۶۴٬۶۴۰	
هزینه تلفن	۱٬۲۰۰٬۰۰۰	
سایر هزینه‌ها	۱۱٬۶۴۰٬۰۰۰	
جمع	۳٬۳۶۳٬۷۷۵٬۶۴۰	۳٬۳۶۳٬۷۷۵٬۶۴۰

فعالیت

۱ در سیستم ادواری، موجودی کالا در ترازآزمایشی اصلاح نشده و ترازآزمایشی اصلاح شده به ترتیب بیانگر چیست؟ توضیح دهید.

.....

۲ با توجه به مثال صفحه قبل (ترازآزمایشی فروشگاه مهاباد)، موجودی کالا به چه مبلغی در ترازنامه گزارش می‌شود؟

.....

کار عملی ۱۶

مانده حساب‌های مؤسسه «اهواز» در ۱۳۹۶/۱۲/۲۹ قبل از انجام اصلاحات به شرح زیر است:

	ریال		ریال
سرمایه	۱۰۰،۰۰۰،۰۰۰	استهلاک انباشته اثاثه	۳۰،۹۷۰،۰۰۰
بانک	۵۳،۷۹۰،۰۰۰	سود انباشته	۹۳،۶۰۰،۰۰۰
پیش پرداخت اجاره	۱۸،۰۰۰،۰۰۰	درآمد ارائه خدمات	۷۱،۳۰۰،۰۰۰
حساب‌های پرداختنی	۲۴،۶۰۰،۰۰۰	حساب‌های دریافتنی	۳۸،۲۰۰،۰۰۰
اثاثه	۱۶۳،۰۰۰،۰۰۰	هزینه آب و برق	۶،۱۸۰،۰۰۰
هزینه حقوق	۱۱،۷۲۰،۰۰۰	ملزومات	۱۲،۴۰۰،۰۰۰
پیش پرداخت آگهی	۱۵،۰۰۰،۰۰۰	صندوق	۲،۱۸۰،۰۰۰

اطلاعات مربوط به اصلاحات به شرح زیر در دست است:

۱ سال مالی مؤسسه با سال تقویمی‌منطبق است.

۲ معادل ۳،۱۰۰،۰۰۰ ریال برای یکی از مشتریان خدمات ارائه شده است که تا پایان سال وجه آن دریافت نشده و در دفاتر نیز ثبت نگردیده است.

۳ مبلغ ملزومات مصرف شده معادل ۸،۶۰۰،۰۰۰ ریال است.

۴ پیش پرداخت اجاره برای مدت یک‌سال بوده و در اول مردادماه ۱۳۹۶ پرداخت شده است.

۵ پیش پرداخت آگهی مربوط به بخش ۵ نوبت آگهی می‌باشد که تا پایان دوره فقط ۲ نوبت آگهی پخش شده است.

۶ حقوق پرداخت نشده اسفندماه کارکنان معادل ۲،۷۰۰،۰۰۰ ریال در دفاتر ثبت نشده است.

۷ اثاثه با نرخ نزولی ۱۰٪ مستهلک می‌شود.

مطلوب است:

۱ انجام ثبت‌های اصلاحی در دفتر روزنامه و انتقال به دفترکل

۲ تهیه تراز آزمایشی اصلاح شده به تاریخ ۱۳۹۶/۱۲/۲۹

کار عملی ۱۷

ترازآزمایشی فروشگاه «قشم» در ۱۳۹۶/۱۲/۲۹ به شرح زیر است:
(این فروشگاه مؤدی مالیات بر ارزش افزوده می‌باشد)

فروشگاه قشم
ترازآزمایشی
به تاریخ ۱۳۹۶/۱۲/۲۹ **(ارقام به ریال)**

نام حساب	مانده حساب‌ها	
	بدهکار	بستانکار
صندوق	۲۰۳‘۶۰۰‘۰۰۰	
بانک	۴۲‘۲۳۱‘۰۰۰	
حساب‌های دریافتنی	۳۷۹‘۲۴۰‘۰۰۰	
سایر حساب‌های دریافتنی	۸۶‘۲۲۰‘۰۰۰	
پیش پرداخت بیمه	۶۶‘۰۰۰‘۰۰۰	
پیش پرداخت خدمات حسابرسی	۳۰‘۰۰۰‘۰۰۰	
ملزومات	۳۷‘۲۰۰‘۰۰۰	
موجودی کالا	۲۸۹‘۶۰۶‘۰۰۰	
اثاثه	۳۵۷‘۰۰۰‘۰۰۰	
ساختمان	۴۶۰‘۰۰۰‘۰۰۰	
استهلاک انباشته اثاثه		۶۷‘۸۳۰‘۰۰۰
استهلاک انباشته ساختمان		۴۶‘۰۰۰‘۰۰۰
حساب‌های پرداختنی		۳۶۴‘۲۳۰‘۰۰۰
سایر حساب‌های پرداختنی		۱۱۰‘۰۲۷‘۰۰۰
وام پرداختنی کوتاه مدت		۲۴۰‘۰۰۰‘۰۰۰
ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان		۹۶‘۴۲۲‘۰۰۰
سرمایه		۸۰۰‘۰۰۰‘۰۰۰
سود انباشته		۴۱‘۸۱۶‘۰۰۰
درآمد فروش کالا		۹۹۶‘۵۰۰‘۰۰۰
برگشت از فروش و تخفیفات	۳۶‘۷۰۰‘۰۰۰	
تخفیفات نقدی فروش	۱۵‘۸۰۰‘۰۰۰	
بهای تمام شده کالای فروش رفته	۵۱۲‘۴۷۸‘۰۰۰	
هزینه حقوق و دستمزد	۱۸۳‘۷۰۰‘۰۰۰	
هزینه آب و برق	۴۳‘۲۵۰‘۰۰۰	
سایر هزینه‌ها	۱۹‘۸۰۰‘۰۰۰	
جمع	۲‘۷۶۲‘۸۲۵,۰۰۰	۲‘۷۶۲‘۸۲۵‘۰۰۰

سایر اطلاعات در پایان دوره برای اصلاح حساب‌ها به شرح زیر است: (موارد مربوط به عملیات غیرتجاری حسب مورد در سایر حساب‌های دریافتنی و سایر حساب‌های پرداختنی ثبت شوند).

۱ سال مالی فروشگاه با سال تقویمی‌منطبق است.
۲ مطابق بررسی‌های صورت گرفته مشخص شد، فاکتور خرید کالایی به مبلغ ۱۵٬۵۸۷٬۰۰۰ ریال (شامل ۱٬۲۸۷٬۰۰۰ ریال مالیات بر ارزش افزوده) که در تاریخ ۱۳۹۶/۱۲/۱۰ به‌صورت نسیه بوده است هنوز در دفاتر ثبت نشده است.
۳ ارزش موجودی ملزومات مصرف نشده مبلغ ۱۵٬۶۰۰٬۰۰۰ ریال است.
۴ قرارداد بیمه موجودی کالا برای مدت یک سال، در تاریخ ۱۳۹۶/۰۳/۰۱ منعقد شده است.
۵ هزینه خدمات حسابرسی از محل پیش پرداخت‌ها تا پایان سال به‌طور کامل تحقق پیدا کرد که تا پایان سال ثبت نشده است.
۶ حقوق اسفندماه حسابدار مؤسسه به مبلغ ۲٬۲۰۰٬۰۰۰ ریال هنوز پرداخت و ثبت نشده است.
۷ قبض تلفن اسفندماه به مبلغ ۴۴۶٬۹۰۰ ریال (شامل ۳۶٬۹۰۰ ریال مالیات بر ارزش افزوده) هنوز پرداخت و ثبت نشده است.
۸ اثاثه با نرخ نزولی ۱۰٪ مستهلک می‌شود.
۹ عمر مفید ساختمان ۲۰ سال و با خط مستقیم مستهلک می‌شود.
۱۰ ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان برای سال ۱۳۹۶ مبلغ ۱۵٬۴۰۰٬۰۰۰ ریال محاسبه شده است.

مطلوب است:

۱ انجام ثبت‌های اصلاحی در دفتر روزنامه و انتقال به دفترکل
۲ تهیه تراز آزمایشی اصلاح شده به تاریخ ۱۳۹۶/۱۲/۲۹

کار عملی ۱۸

تراز آزمایشی مؤسسه خدماتی «شیراز» به تاریخ ۱۳۹۵/۱۲/۳۰ قبل از انجام اصلاحات به شرح زیر است:

مؤسسه خدماتی شیراز
تراز آزمایشی
به تاریخ ۱۳۹۵/۱۲/۳۰
(ارقام به ریال)

نام حساب	گردش حساب‌ها		مانده حساب‌ها	
	بدهکار	بستانکار	بدهکار	بستانکار
صندوق	۵۲،۱۰۰،۰۰۰	۳۶،۱۰۰،۰۰۰	۱۶،۰۰۰،۰۰۰	
بانک	۳۴۷،۸۰۰،۰۰۰	۱۹۲،۵۰۰،۰۰۰	۱۵۵،۳۰۰،۰۰۰	
حساب‌های دریافتنی	۴۰۱،۶۰۰،۰۰۰	۲۲۳،۰۰۰،۰۰۰	۱۷۸،۶۰۰،۰۰۰	
سایر حساب‌های دریافتنی	۵۴،۴۵۰،۰۰۰	۱۷،۳۱۸،۰۰۰	۳۷،۱۳۲،۰۰۰	
اسناد دریافتنی	۷۴،۰۰۰،۰۰۰	۲۱،۰۰۰،۰۰۰	۵۳،۰۰۰،۰۰۰	
ملزومات	۳۹،۳۰۰،۰۰۰		۳۹،۳۰۰،۰۰۰	
پیش پرداخت بیمه	۵۴،۰۰۰،۰۰۰		۵۴،۰۰۰،۰۰۰	
نرم افزار حسابداری	۲۶،۴۰۰،۰۰۰		۲۶،۴۰۰،۰۰۰	
تجهیزات	۳۸۲،۰۰۰،۰۰۰		۳۸۲،۰۰۰،۰۰۰	
ساختمان	۹۸۰،۰۰۰،۰۰۰		۹۸۰،۰۰۰،۰۰۰	
استهلاک انباشته نرم افزار		۸،۸۰۰،۰۰۰		۸،۸۰۰،۰۰۰
استهلاک انباشته تجهیزات		۷۲،۵۸۰،۰۰۰		۷۲،۵۸۰،۰۰۰
استهلاک انباشته ساختمان		۹۸،۰۰۰،۰۰۰		۹۸،۰۰۰،۰۰۰
حساب‌های پرداختنی	۱۳۴،۸۰۰،۰۰۰	۲۴۸،۱۲۰،۰۰۰		۱۱۳،۳۲۰،۰۰۰
سایر حساب‌های پرداختنی	۲۵،۴۰۰،۰۰۰	۸۹،۵۰۰،۰۰۰		۶۴،۱۰۰،۰۰۰
پیش دریافت درآمد	۱۱،۳۰۰،۰۰۰	۳۶،۴۰۰،۰۰۰		۲۵،۱۰۰،۰۰۰
وام پرداختنی بلند مدت		۱۵۰،۰۰۰،۰۰۰		۱۵۰،۰۰۰،۰۰۰
سرمایه		۸۰۰،۰۰۰،۰۰۰		۸۰۰،۰۰۰،۰۰۰
سود انباشته		۹۰،۲۴۳،۰۰۰		۹۰،۲۴۳،۰۰۰
درآمد ارائه خدمات		۶۶۲،۳۰۰،۰۰۰		۶۶۲،۳۰۰،۰۰۰
هزینه حقوق و دستمزد	۱۲۴،۶۰۰،۰۰۰		۱۲۴،۶۰۰،۰۰۰	
هزینه آب و برق	۱۱،۸۵۰،۰۰۰		۱۱،۸۵۰،۰۰۰	
هزینه تعمیر و نگهداری	۷،۲۵۶،۰۰۰		۷،۲۵۶،۰۰۰	
هزینه حسابرسی	۱۱،۷۳۸،۰۰۰		۱۱،۷۳۸،۰۰۰	
سایر هزینه‌ها	۷،۲۶۷،۰۰۰		۷،۲۶۷،۰۰۰	
جمع	۲،۷۴۵،۸۶۱،۰۰۰	۲،۷۴۵،۸۶۱،۰۰۰	۲،۰۸۴،۴۴۳،۰۰۰	۲،۰۸۴،۴۴۳،۰۰۰

اطلاعات لازم برای اصلاح حساب‌ها به شرح زیر است: (موارد مربوط به عملیات غیرتجاری حسب مورد در سایر حساب‌های دریافتنی و سایر حساب‌های پرداختنی ثبت شوند).

۱ سال مالی مؤسسه با سال تقویمی‌منطبق است.
۲ بیمه ساختمان مؤسسه در تاریخ ۱۳۹۵/۰۹/۰۱ برای مدت یک سال منعقد شده است.
۳ مبلغ ملزومات مصرف شده ۲۲٬۵۰۰٬۰۰۰ ریال است.
۴ درآمد تحقق یافته از محل پیش دریافت‌ها به مبلغ ۱۰٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال در دفاتر ثبت نشده است.
۵ درآمد تحقق یافته به مبلغ ۴٬۶۰۰٬۰۰۰ ریال هنوز دریافت و در دفاتر ثبت نشده است.
۶ قبوض آب و برق برای دوره‌های بهمن و اسفند به مبلغ ۱٬۳۶۴٬۰۰۰ ریال هنوز پرداخت و در دفاتر ثبت نشده است.
۷ هزینه حقوق اسفند ماه به مبلغ ۱۰٬۳۰۰٬۰۰۰ ریال هنوز پرداخت و در دفاتر ثبت نشده است.
۸ هزینه استهلاک دارایی‌ها به شرح زیر محاسبه و منظور شود:

دارایی‌ها	روش و نرخ استهلاک	
	نزولی	مستقیم
نرم افزار حسابداری	-	۳ سال
تجهیزات	٪۱۰	-
ساختمان	-	۲۰ سال

۹ هزینه بهره (سود تضمین‌شده) تحقق یافته وام بلند مدت که در تاریخ ۱۳۹۵/۱۰/۰۱ دریافت شده بود، برای سه ماهه منتهی به ۱۳۹۵/۱۲/۳۰ مبلغ ۴٬۵۰۰٬۰۰۰ ریال می‌باشد که هنوز پرداخت و ثبت نشده است.

مطلوب است: (به‌صورت دستی و نرم‌افزاری)
۱ ثبت اصلاحات و تعدیلات لازم در دفتر روزنامه و انتقال به دفتر کل.
۲ تهیه ترازآزمایشی اصلاح شده به تاریخ ۱۳۹۵/۱۲/۳۰

کار عملی ۱۹

تراز آزمایشی اصلاح نشده فروشگاه «کردستان» به تاریخ ۱۳۹۶/۱۲/۲۹ به شرح زیر است: (این فروشگاه مؤدی مالیات برارزش‌افزوده می‌باشد)

فروشگاه کردستان
ترازآزمایشی
۱۳۹۶/۱۲/۲۹ **(ارقام به ریال)**

نام حساب	مانده حساب	
	بدهکار	بستانکار
موجودی نقد	۳۶۲٬۵۲۵٬۰۰۰	
حساب‌های دریافتنی	۵۴۲٬۳۷۸٬۰۰۰	
سایر حساب‌های دریافتنی	۱۱۶٬۲۳۰٬۰۰۰	
پیش پرداخت تبلیغات	۴۲٬۶۰۰٬۰۰۰	
پیش پرداخت اجاره	۷۲٬۰۰۰٬۰۰۰	
ملزومات	۸۸٬۱۶۵٬۰۰۰	
موجودی کالا	۲۰۲٬۱۰۰٬۰۰۰	
حق استفاده از خدمات عمومی	۴۸٬۶۰۰٬۰۰۰	
نرم افزار حسابداری	۳۰٬۰۰۰٬۰۰۰	
اثاثه	۲۷۰٬۰۰۰٬۰۰۰	
وسایل نقلیه	۴۵۰٬۰۰۰٬۰۰۰	
ساختمان	۲٬۴۰۰٬۰۰۰٬۰۰۰	
استهلاک انباشته اثاثه		۶۰٬۹۱۲٬۰۰۰
استهلاک انباشته وسایل نقلیه		۸۵٬۵۰۰٬۰۰۰
استهلاک انباشته ساختمان		۱۹۲٬۰۰۰٬۰۰۰
حساب‌های پرداختنی		۴۷۸٬۸۷۰٬۰۰۰
سایر حساب‌های پرداختنی		۱۸۳٬۲۰۰٬۰۰۰
ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان		۲۷٬۴۰۰٬۰۰۰
سرمایه		۲٬۵۰۰٬۰۰۰٬۰۰۰
سود انباشته		۶۰۳٬۱۷۶٬۰۰۰
درآمد فروش کالا		۱٬۵۶۹٬۱۰۰٬۰۰۰
تخفیفات نقدی فروش	۳۱٬۸۰۰٬۰۰۰	
برگشت از فروش و تخفیفات	۶۶٬۵۰۰٬۰۰۰	
خرید کالا	۷۱۴٬۲۴۰٬۰۰۰	
تخفیفات نقدی خرید		۲۴٬۳۰۰٬۰۰۰
برگشت از خرید و تخفیفات		۵۶٬۷۱۰٬۰۰۰
هزینه حمل کالای خریداری شده	۱۸۴٬۰۵۰٬۰۰۰	
هزینه حقوق و دستمزد	۱۲۰٬۶۳۰٬۰۰۰	
هزینه آب و برق و گاز	۲۲٬۸۹۰٬۰۰۰	
هزینه تعمیرات	۸٬۷۱۰٬۰۰۰	
سایر هزینه‌ها	۷٬۷۵۰٬۰۰۰	
جمع	۵٬۷۸۱٬۱۶۸٬۰۰۰	۵٬۷۸۱٬۱۶۸٬۰۰۰

اطلاعات زیر برای اصلاح و تعدیل حساب‌ها در اختیار می‌باشد:

۱ سال مالی فروشگاه منطبق با سال تقویمی است.

۲ با بررسی اسناد و مدارک مشخص شد صورت حسابی به مبلغ ۲۲٬۸۹۰٬۰۰۰ ریال(شامل ۱٬۸۹۰٬۰۰۰ریال مالیات بر ارزش افزوده) مربوط به فروش نقدی کالا که تاریخ آن ۱۳۹۶/۱۱/۲۷ بوده است هنوز در دفاتر ثبت نشده است.

۳ پیش‌پرداخت تبلیغات در تاریخ ۱۳۹۶/۱۰/۰۹ برای پخش ۱۰ نوبت آگهی در تلویزیون انجام شده است که تا پایان سال فقط ۶ نوبت آگهی پخش شده است.

۴ مبلغ پیش پرداخت اجاره مربوط به اجاره یک انبار برای نگهداری کالاها می‌باشد که در اول تیرماه سال۱۳۹۶ برای مدت یک سال پرداخت شده است.

۵ بهای مقدار ملزومات موجود، مبلغ ۱۷٬۱۵۰٬۰۰۰ریال است.

۶ کالاهای شمارش شده در انبار به روش میانگین موزون، مبلغ ۱۹۹٬۳۴۰٬۰۰۰ریال ارزیابی شدند.

۷ قبوض آب، برق و گاز برای دو دوره بهمن و اسفند جمعاً به مبلغ ۲٬۳۹۸٬۰۰۰ ریال(شامل ۱۹۸٬۰۰۰ریال مالیات بر ارزش افزوده) هنوز پرداخت و در دفاتر ثبت نشده است.

۸ هزینه استهلاک دارایی‌ها به شرح زیر محاسبه و منظور شود:

دارایی‌ها	روش و نرخ استهلاک	
	نزولی	مستقیم
نرم افزار حسابداری*	-	۳ سال
اثاثه	٪۱۰	-
وسایل نقلیه	٪۱۲	-
ساختمان	-	۲۵ سال

*تاریخ خرید و استفاده از نرم افزار حسابداری اول فروردین ماه ۱۳۹۶ می‌باشد.

۹ هزینه سنوات پایان خدمت کارکنان در پایان سال ۱۳۹۶ مبلغ ۱۴٬۶۸۹٬۰۰۰ ریال محاسبه شد.

۱۰ فروشگاه «کردستان» برای اولین بار در سال ۱۳۹۶ کالاهای خود را با ۱۲ ماه ضمانت به فروش رساند و برای این منظور نسبت به فروش خالص ٪۲ تضمین محاسبه و در حساب‌ها ثبت می‌نماید.

مطلوب است: (به‌صورت دستی و نرم‌افزاری)

۱ ثبت اصلاحات و تعدیلات لازم در دفتر روزنامه و انتقال به دفترکل

۲ تهیه ترازآزمایشی اصلاح شده به تاریخ ۱۳۹۶/۱۲/۲۹

کار عملی ۲۰ جامع

تراز آزمایشی (اصلاح نشده) شرکت بازرگانی «ساری» به تاریخ ۹۹/۰۹/۳۰ به شرح زیر در اختیار می‌باشد.

شرکت بازرگانی الف تراز آزمایشی به تاریخ ۹۹/۰۹/۳۰		
نام حساب	مانده حساب	
	بدهکار	بستانکار
موجودی نقد	۹۳٬۵۲۰٬۰۰۰	
حساب‌های دریافتنی	۲۲۰٬۰۰۰٬۰۰۰	
سایر حساب‌های دریافتنی	۹٬۳۰۰٬۰۰۰	
ملزومات	۱۹٬۵۰۰٬۰۰۰	
موجودی کالا	۱۸۷٬۰۰۰٬۰۰۰	
پیش پرداخت آگهی	۶٬۲۰۰٬۰۰۰	
اثاثه	۱۵۸٬۰۰۰٬۰۰۰	
استهلاک انباشته اثاثه		۶۳٬۲۰۰٬۰۰۰
ساختمان	۳۵۰٬۰۰۰٬۰۰۰	
استهلاک انباشته ساختمان		۸۷٬۵۰۰٬۰۰۰
حساب‌های پرداختنی		۳۶٬۰۰۰٬۰۰۰
سایر حساب‌های پرداختنی		۳٬۸۹۰٬۰۰۰
سرمایه		۵۰۰٬۰۰۰٬۰۰۰
سود انباشته		۱۲۳٬۵۰۰٬۰۰۰
درآمد فروش کالا		۵۲۱٬۴۰۰٬۰۰۰
برگشت از فروش و تخفیفات	۱۴٬۲۷۰٬۰۰۰	
تخفیفات نقدی فروش	۴٬۶۰۰٬۰۰۰	
خرید کالا	۲۰۵٬۰۰۰٬۰۰۰	
تخفیفات نقدی خرید		۷٬۴۰۰٬۰۰۰
برگشت از خرید و تخفیفات		۲۳٬۰۰۰٬۰۰۰
هزینه حمل کالای خریداری شده	۴۷٬۰۰۰٬۰۰۰	
هزینه حقوق	۳۶٬۰۰۰٬۰۰۰	
هزینه آب و برق و گاز	۱۵٬۵۰۰٬۰۰۰	
جمع	۱٬۳۶۵٬۸۹۰٬۰۰۰	۱٬۳۶۵٬۸۹۰٬۰۰۰

ادامه رویدادهای مالی این شرکت از تاریخ ۱۰/۱ تا ۱۳۹۹/۱۲/۳۰ به شرح زیر است: (مؤدی مشمول مالیات بر ارزش افزوده نمی‌باشد)

۱۰/۱: کالاهای موجود در انبار شرکت در برابر خطرات آتش‌سوزی برای مدت یک سال بیمه شد و برای همین منظور مبلغ ۷٬۲۰۰٬۰۰۰ ریال به شرکت بیمه پرداخت گردید.

۱۰/۵: خرید نقدی کالا به مبلغ ۲۸٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال و پرداخت هزینه بیمه و حمل کالای خریداری شده

به مبلغ ۲٬۵۰۰٬۰۰۰ ریال.
۱۰/۷: فروش نسیه کالا به مبلغ ۳۶٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال به شرط (ن/۴۵ـ۱۵/۲)
۱۰/۱۰: از خرید تاریخ ۱۰/۵ کالایی به ارزش ۳٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال به دلیل معیوب بودن برگشت شد و فروشنده نیز وجه آن را عودت داد.
۱۰/۱۴: مقداری کالا از فروش ۱۰/۷ دارای عیب جزئی بود که با توافق خریدار برای عدم برگشت کالا مبلغ ۲٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال تخفیف به وی اعطا شد.
۱۰/۲۱: دریافت طلب مربوط به فروش تاریخ ۱۰/۷.
۱۰/۳۰: پرداخت هزینه حقوق کارکنان به مبلغ ۴٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال.
۱۱/۱: شرکت بازرگانی «الف» یک واحد از ساختمان خود را برای مدت یک سال اجاره داد و کل مبلغ اجاره را به مبلغ ۹٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال یکجا دریافت نمود.
۱۱/۵: برای دریافت خدمات حسابرسی در سال آینده مبلغ ۱۰٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال پرداخت شد.
۱۱/۷: خرید ملزومات به مبلغ ۴٬۵۰۰٬۰۰۰ ریال به صورت نقد.
۱۱/۱۰: خرید کالا به مبلغ ۲۳٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال به صورت نسیه.
۱۱/۱۲: مبلغ ۱۰٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال بابت فروش و تحویل کالا در تاریخ ۱۲/۲۱ دریافت شد.
۱۱/۲۴: خرید نسیه کالا به مبلغ ۱۵٬۳۰۰٬۰۰۰ ریال با شرط (ن/۳۰ـ۱۰/۲).
۱۱/۲۶: دریافت بارنامه از شرکت حمل و نقل «تهران» بابت حمل کالاهای خریداری شده ۱۱/۲۴ به مبلغ ۱٬۸۰۰٬۰۰۰ ریال.
۱۱/۲۹: مقداری از کالای خریداری شده تاریخ ۱۱/۲۴ به مبلغ ۲٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال به علت معیوب بودن برگشت داده شد و برای یکی از کالاهای دیگر به دلیل عیب و نقص جزئی مبلغ ۳۰۰٬۰۰۰ ریال تخفیف دریافت شد.
۱۱/۳۰: پرداخت هزینه حقوق بهمن ماه به مبلغ ۵٬۲۰۰٬۰۰۰ ریال.
۱۲/۱: خرید اثاثه به مبلغ ۱۸٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال به‌صورت نسیه ۴۵ روزه.
۱۲/۳: دریافت صورت‌حسابی به مبلغ ۲٬۴۳۰٬۰۰۰ ریال بابت تعمیرات انبار شرکت.
۱۲/۶: تسویه بدهی کالای خریداری شده تاریخ ۱۱/۲۴.
۱۲/۱۳: فروش کالا به مبلغ ۴۲٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال و دریافت نصف مبلغ آن.
۱۲/۱۵: پرداخت صورت‌حساب شرکت حمل و نقل «تهران»
۱۲/۲۱: فروش کالا به مبلغ ۲۱٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال. لازم به ذکر است مبلغ ۱۰٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال در تاریخ ۱۱/۱۲ دریافت شده بود و مابقی مبلغ دو هفته بعد دریافت می‌شود.
۱۲/۲۴: دریافت ۱۰٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال از طلب فروش تاریخ ۱۲/۱۳.
۱۲/۲۸: هزینه حقوق اسفندماه کارکنان به مبلغ ۶٬۵۴۰٬۰۰۰ ریال محاسبه شد و قرار پرداخت آن ۷ روز بعد می‌باشد.
** اطلاعات اضافی برای اصلاح و تعدیل حساب‌ها به شرح زیر می‌باشد:
۱ سال مالی شرکت منطبق با سال تقویمی است.

۲ پیش پرداخت آگهی در تاریخ ۱۳۹۹/۰۹/۱۱ برای پخش ۱۰ بار آگهی در تلویزیون انجام شده است که تا پایان سال فقط ۶ آگهی پخش شده است.

۳ مقدار ملزومات موجود در انبار شرکت ۹٬۷۰۰٬۰۰۰ ریال ارزیابی شد.

۴ مقدار موجودی کالای شمارش شده در انبار ۱۹۸٬۳۴۰٬۰۰۰ ریال و خالص ارزش فروش آن ۱۹۶٬۸۶۵٬۰۰۰ ریال است.

۵ هزینه استهلاک دارایی‌های ثابت به شرح زیر منظور شود:

دارایی‌ها	روش و نرخ استهلاک	
	نزولی	مستقیم
اثاثه	٪۱۰	
ساختمان		۲۵ سال

۶ هزینه‌های آب، برق، گاز و تلفن برای سه ماهه آخر سال جمعاً به مبلغ ۳٬۳۰۰٬۰۰۰ ریال هنوز در دفاتر ثبت و پرداخت نشده است.

۷ در بررسی‌ها مشخص شد که مبلغ صحیح حقوق اسفند ۶٬۵۴۰٬۰۰۰ ریال است در حالی‌که قبلاً به مبلغ ۶٬۴۵۰٬۰۰۰ ریال اشتباهاً محاسبه و در حساب‌ها ثبت شده بود.

مطلوب است:

۱ تهیه لیست حساب‌هایی که نیاز به اصلاح و تعدیل دارند.

۲ تهیه تراز آزمایشی (اصلاح نشده) به تاریخ ۱۳۹۹/۱۲/۳۰

۳ ثبت اصلاحات و تعدیلات لازم در دفتر روزنامه و انتقال به دفترکل

۴ تهیه تراز آزمایشی اصلاح شده به تاریخ ۱۳۹۹/۱۲/۳۰

حفاظت از سیاره‌ی زمین از ما شروع می‌شود

کمک داوطلبانه

داوطلب شوید که محیط زندگی خود را از آلودگی‌ها و زباله‌ها پاک کنید.
سری به رودخانه‌ها، کوه‌ها و ساحل‌ها و... بزنید، هم فال است و هم تماشا

در مصرف آب صرفه‌جویی کنید

علاوه بر مشکلات و کم‌آبی و خشکسالی هرچه آب کمتری مصرف کنید فاضلاب‌هایی که نهایتاً به دریاها و سفره‌های زیرزمینی می‌ریزند، کمتر می‌شود.

کمتر رانندگی

بیشتر دوچرخه‌سواری

یک درخت بکارید

درختان اکسیژن و غذا تولید می‌کنند آنها همچنین به ذخیره انرژی، تصفیه هوا، تعدیل آب و هوا و کند کردن روند گرمایش زمین کمک می‌کنند.

آموزش

وقتی سطح دانش خود را بالا ببرید می‌توانید به دیگران هم کمک کنید تا اهمیت حفاظت از محیط‌زیست و سیارهٔ زمین را درک کنند.

استفاده از لامپ کم‌مصرف یک ایده درخشان

کاهش مصرف برق نقش بسزایی در کم کردن تولید گازهای گلخانه‌ای دارد.
ضمن اینکه از لامپ‌های معمولی با دوام‌تر است و هزینهٔ کمتری هم روی دستتان می‌گذارد.
ضمناً وقتی از اتاقی بیرون می‌روید چراغ‌ها را خاموش کنید.

بررسی کنید

بعد از انقلاب اسلامی در گزارشگری مالی شرکت‌ها، تا چه اندازه به عملکرد زیست محیطی شرکت‌ها اهمیت داده شده است؟ در این مورد تحقیق کنید.

ارزشیابی

ردیف	شاخص‌های مورد ارزیابی	خودارزیابی هنرجو		نظر هنرآموز	
		موفق	ناموفق	موفق	ناموفق
۱	حضور به موقع در کلاس درس و کارگاه آموزشی و رعایت نظم و انضباط				
۲	همراه داشتن وسایل آموزشی شخصی (کتاب، دفتر، ماشین‌حساب و...)				
۳	شرکت فعال در بحث‌های گروهی و مسئولیت‌پذیری و درستکاری				
۴	پاسخ صحیح به سؤالات مطرح شده در کلاس و استدلال آن				
۵	ارائه نتیجه‌گیری صحیح و مستندسازی				
۶	تعریف اصلاح حساب‌ها				
۷	تعریف ترازآزمایشی اصلاح شده				
۸	توانایی ثبت اصلاحات در سند حسابداری و دفتر روزنامه				
۹	توانایی انتقال ثبت‌های اصلاحی به دفتر کل				
۱۰	توانایی تهیه ترازآزمایشی اصلاح شده				

ارزشیابی شایستگی تهیه تراز آزمایشی

شرح کار:

۱ انتقال مانده اول دوره به ستون‌های بدهکار و بستانکار ستون مانده ابتدای دوره (حساب‌های کل)
۲ کنترل جمع بدهکار و بستانکار ستون مانده ابتدای دوره و تعیین جمع بدهکار و بستانکار
۳ انتقال گردش حساب‌های کل به ستون بدهکار و بستانکار گردش طی دوره
۴ کنترل تعیین جمع بدهکار و بستانکار گردش طی دوره
۵ تعیین جمع مانده اول دوره و گردش طی دوره برای حساب‌های کل
۶ تعیین و کنترل جمع ستون جمع گردش طی دوره و مانده اول دوره
۷ تعیین مانده حساب‌های کل (بدهکار/ بستانکار)
۸ تعیین وکنترل جمع مانده حساب‌های کل
۹ کنترل موازنه بودن تراز آزمایشی

استاندارد عملکرد : تهیه تراز آزمایشی براساس مدارک و اسناد حسابداری

شاخص‌ها:

۱ مانده‌گیری حساب‌های دفتر کل
۲ انتقال مانده حساب‌های دفتر کل به تراز آزمایشی
۳ انجام محاسبات (جمع) ستون‌ها و سطرهای تراز آزمایشی

شرایط انجام کار و ابزار و تجهیزات:

شرایط: اتاق کار ، میزوصندلی ، کامپیوتر، فرم ترازآزمایشی ۸ ستونی، ملزومات اداری، نرم‌افزار ، ماشین حساب ، دفتر کل ۱ فقره، تراز آزمایشی شامل حداقل ۲۵ سر فصل حساب طی مدت زمان ۲۵ دقیقه

معیار شایستگی:

ردیف	مرحله کار	حداقل نمره قبولی از ۳	نمره هنرجو
۱	مانده‌گیری حساب‌های دفتر کل	۱	
۲	انتقال مانده حساب‌های دفتر کل به ترازآزمایشی	۱	
۳	انجام محاسبات (جمع) ستون‌ها و سطرهای ترازآزمایشی	۲	
۴			
۵			
شایستگی‌های غیرفنی، ایمنی، بهداشت، توجهات زیست‌محیطی و نگرش		۲	
میانگین نمرات			*

* حداقل میانگین نمرات هنرجو برای قبولی و کسب شایستگی، ۲ است.

پودمان ۲

تهیه و تنظیم صورت سود و زیان

گروه‌های زیادی از اطلاعات مالی استفاده می‌کنند و آنها به معیاری نیاز دارند که در مورد میزان ارتباط خود با مؤسسه تصمیم‌گیری نمایند و عقیده دارند که یکی از وظایف حسابدار، تنظیم صورت‌های مالی یک واحد اقتصادی است. در این پودمان به نحوه تنظیم صورت سود و زیان به‌عنوان ابزاری برای سنجش میزان موفقیت مؤسسه در استفاده از امکانات و منابع مالی تحت تملک خود می‌پردازیم.

تو غافل در اندیشه سود مال که سرمایه عمر شد پایمال

« سعدی»

مقدمه

- آیا می‌دانید نتیجه عملکرد مالی مؤسسه چگونه محاسبه می‌شود؟
- تفاوت درآمدهای عملیاتی و غیرعملیاتی براساس چه شرایطی تعیین می‌گردد؟
- هزینه‌های یک مؤسسه برای درج در صورت سود و زیان چگونه طبقه‌بندی می‌شوند؟
- برای تنظیم صورت سود و زیان در یک مؤسسه چه مراحلی باید انجام گیرد؟
- مراحل تقسیم سود و زیان در یک مؤسسه چگونه انجام می‌شود؟

استاندارد عملکرد

تهیه صورت سود و زیان براساس استانداردهای حسابداری و ارائه صورت سود و زیان نمونه

فعالیت

۱ درچرخه حسابداری بعد از تهیه تراز آزمایشی اصلاح شده،.....تنظیم می‌شود.

۲ تهیه صورت‌های مالی با توجّه به کدام‌یک از وظایف حسابداران صورت می‌گیرد؟

.....

گزارش هایی که توسط دایره حسابداری تنظیم می‌گردد، مدیران را به اداره کارآمد و اثربخش واحد اقتصادی قادر می‌سازد و تهیه گزارش‌های مالی عمدتاً براساس نیازهای اطلاعاتی اشخاص ذی‌نفع است. هدف اصلی تنظیم این گزارش‌ها، بیان وضعیت مالی و نتایج عملکرد واحد تجاری و همچنین میزان کارآمدی و اثربخشی واحد اقتصادی در طی دوره مالی است. بنابراین **تهیه و تنظیم صورت‌های مالی، محصول نهایی فرایند حسابداری است و نتیجه عملیات مالی واحد تجاری به شکل صورت‌های مالی ارائه می‌گردد.**

صورت‌های مالی اساسی شامل موارد زیر است:

۱ صورت سود و زیان
۲ صورت سود و زیان جامع
۳ ترازنامه
۴ صورت جریان وجوه نقد

در کتاب حاضر تهیه صورت‌های مالی صورت سود و زیان و ترازنامه تشریح شده است و هنرجویان با دو صورت مالی دیگر در مقاطع بالاتر آشنا خواهند شد.

هدف‌های تنظیم گزارش‌های مالی عبارت است از:

۱ فراهم آوردن اطلاعات لازم برای ارزیابی وضعیت مالی، عملکرد و توان اقتصادی مؤسسه
۲ ارائه اطلاعات مکمل برای درک بهتر اطلاعات مالی ارائه شده و پیش‌بینی وضعیت آتی مؤسسه
۳ ارزیابی نحوه ایفای مسئولیت اداره مؤسسه و انجام تکالیف قانونی توسط مدیران

طبقه بندی گزارش‌های حسابداری

الف)درون‌سازمانی

گزارش‌های درون‌سازمانی به‌طور مستمر و در فواصل زمانی کوتاه و در برخی موارد به‌صورت روزانه تنظیم می‌گردد. هدف از تنظیم این گزارش‌ها، رفع نیازهای اطلاعاتی مدیران داخلی واحد اقتصادی در برنامه‌ریزی و کنترل است. مانند گزارش ساعات کارکرد کارکنان، گزارش مصرف مواد، گزارش تولید و ...

ب) برون‌سازمانی

گزارش‌های برون‌سازمانی معمولاً در پایان سال مالی تنظیم می‌گردد و عمدتاً این گزارش‌ها مورد استفاده اشخاص حقیقی و حقوقی خارج واحد اقتصادی قرار می‌گیرد. مانند: گزارش سود و زیان، ترازنامه، تقسیم سود و...

فعالیت

چهار مورد از اشخاص حقیقی و حقوقی که می‌توانند از گزارش سود و زیان استفاده کنند را نام ببرید.

صورت سود و زیان

صورت سود و زیان گزارشی است که نتیجه فعالیت‌های مالی واحد اقتصادی را طی یک دوره زمانی معین نشان می‌دهد. این گزارش که خلاصه‌ای از درآمدها و هزینه‌هاست، یکی از ابزارهای اصلی انتقال اطلاعات به استفاده‌کنندگان برون‌سازمانی، است.

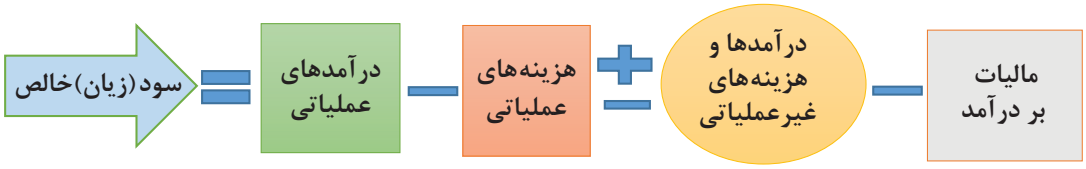
مسئولیت صورت سود و زیان

مسئولیت تهیه و ارائه صورت‌های مالی با مدیریت یا هیئت مدیره واحد تجاری است.

شکل صورت سود و زیان

در استانداردهای حسابداری، اطلاعاتی در مورد نحوه ارائه صورت‌های مالی مطرح شده است. صورت سود و زیان باید به‌گونه‌ای تنظیم گردد که درآمدها و هزینه‌های یک واحد تجاری را به نحو مناسب نشان دهد.

صورت حساب سود و زیان در یک نگاه کلی به شکل زیر است:



نمونه‌ای از صورت سود و زیان (ارائه شده توسط سازمان حسابرسی) به شرح جدول صفحه بعد است:

صورت سود و زیان	
درآمد عملیاتی	××××
بهای تمام شده درآمدهای عملیاتی	(×××)
سود ناخالص	××××
هزینه‌های فروش، عمومی و اداری	(×××)
سایر اقلام عملیاتی	×××
سود (زیان) عملیاتی	×××
هزینه‌های مالی	(×××)
سایر درآمدها و هزینه‌های غیرعملیاتی	×××
سود خالص قبل از مالیات	×××
مالیات بر درآمد	(×××)
سود خالص	×××

در این کتاب از برخی مباحث صورت سود و زیان از جمله «سود و زیان ناشی از عملیات متوقف شده» و «اقلام استثنایی» صرف‌نظر شده است.

کارعملی ۱

اطلاعات زیر از دفاتر مؤسسه «شیراز» استخراج شده است:
درآمدهای عملیاتی ۹٬۳۰۰٬۰۰۰ ریال، درآمدهای غیرعملیاتی ۲٬۱۵۰٬۰۰۰ ریال، هزینه‌های غیرعملیاتی ۳۲۰٬۰۰۰ ریال ، هزینه‌های عملیاتی ۵٬۰۳۰٬۰۰۰ ریال و مالیات بر درآمد ۱٬۵۲۵٬۰۰۰ ریال.
مطلوب است: محاسبه سود (زیان) خالص.

صورت سود و زیان دارای بخش‌های مختلفی است که هریک از اجزای آن باید به وضوح مشخص گردد. این بخش‌ها شامل عنوان، درآمدها، هزینه‌ها ، مالیات بردرآمد و سود (زیان)خالص است.
اطلاعات زیر باید در بخش عنوان به‌طور دقیق ارائه گردد:
الف) نام واحد گزارشگر و شکل حقوقی آن
ب) نام صورت مالی (صورت سود و زیان)
ج) تاریخ و دوره زمانی گزارشگری
د) واحد پول گزارشگری
هـ) سطح گرد کردن (رند کردن) مبالغ مندرج در صورت‌های مالی.

نکته

۱ با توجّه به اینکه صورت سود و زیان نتیجه فعالیت‌های یک مؤسسه برای یک دوره مالی است، بنابراین عبارت «برای دوره مالی منتهی به....» به عنوان تاریخ گزارش نوشته می‌شود.
۲ ارقام صورت‌های مالی را می‌توان به‌صورت «هزار ریال» یا «میلیون ریال» تنظیم کرد. این عمل، قابلیت درک صورت‌های مالی را افزایش می‌دهد.
۳ اقلام صورت‌های مالی الزاماً به‌صورت مقایسه‌ای برای دو دوره مالی متوالی ارائه می‌گردد.

فعالیت

۱ آیا حسابدار می‌تواند صورت سود و زیان مؤسسه را برحسب «هزار ریال» و ترازنامه را برحسب «ریال» ارائه نماید؟ دلیل آن را بیان کنید.
۲ در یک مؤسسه که صورت‌های مالی خود را برحسب هزار ریال تنظیم کرده است، آیا حسابدار مؤسسه می‌تواند دفاتر خود را نیز بر این مبنا ثبت کند؟ دلیل آن را بیان کنید.

در ادامه این فصل با سایر بخش‌های صورت سود و زیان به‌طور مفصل آشنا می‌شویم.

درآمدها و هزینه‌ها

فعالیت

صدور فاکتور بابت تعمیر، تعویض فیلتر و بالانس کردن چرخ‌ها در تعمیرگاه خودرو، به چه عنوانی در حساب‌های یک تعمیرگاه ثبت می‌شود؟

فعالیت‌های عادی مرتبط با درآمدها و هزینه‌های یک واحد اقتصادی، به فعالیت‌هایی گفته می‌شود که به‌صورت معمولی، مکرر یا منظم صورت می‌گیرد و انتظار وقوع آنها در طی یک دوره مالی وجود خواهد داشت.

درآمد

درآمد یکی از عوامل استمرار بقا و گسترش یک واحد اقتصادی است. معمولاً واحدهای اقتصادی برای هرکدام از منابع درآمد خود یک حساب جداگانه، افتتاح می‌کنند.

تعریف درآمد

درآمد عبارت است از افزایش در حقوق صاحبان سرمایه به‌جز مواردی که به آورده صاحبان سرمایه مربوط می‌شود. مانند: فروش، حق‌الزحمه، سود سپرده‌های بانکی، درآمد حق‌الامتیاز، قراردادهای بیمه، قراردادهای اجاره و ...

فعالیت

جدول زیر را تکمیل نمایید.

ردیف	شرح رویداد	درآمد شناسایی می‌شود	درآمد شناسایی نمی‌شود
۱	دریافت نقدی بابت فروش سیب درختی در میوه‌فروشی	✓	
۲	دریافت وجه مالیات بر ارزش افزوده مربوط به فروش کالا		
۳	آورده نقدی صاحب مؤسسه در طی دوره مالی		
۴	ارسال صورت‌حساب جابه‌جایی مسافر توسط آژانس مسافرتی		
۵	دریافت بابت فروش کالا که قرار شد یک ماه دیگر اجناس تحویل گردد.		
۶	دریافت مطالبات حاصل از فروش کالا در فروشگاه لوازم خانگی		
۷	مبادله کالا با کالای دیگر که از لحاظ ماهیت و ارزش، مشابه هستند.		
۸	.....		✓
۹	.....	✓	

درآمدهای یک واحد اقتصادی با توجّه به نوع فعالیت آن به دو دسته زیر قابل تقسیم است:

الف) درآمدهای عملیاتی

ب) درآمدهای غیرعملیاتی

درآمدهای عملیاتی:

مجموعه درآمدهایی هستند که از فعالیت‌های اصلی و مستمر واحد تجاری حاصل می‌گردند و مؤسسه برای دستیابی به این نوع درآمدها ایجاد شده است. با توجّه به انواع فعالیت‌های موجود، بخشی از درآمدهای عملیاتی به‌شکل روبه‌رو است.

درآمدهای عملیاتی

اندازه‌گیری درآمد عملیاتی: درآمد عملیاتی معمولاً براساس توافق طرفین معامله تعیین می‌شود. این درآمد به ارزش منصفانه ما به‌ازای دریافتی یا دریافتنی پس از کسر تخفیفات تجاری و توافقی، اندازه‌گیری و ثبت می‌شود.

فعالیت

۱ فروشگاه فارس اجناسی به ارزش ۵٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال به آقای احمدی فروخت. این فروشگاه به مشتریانی که بیش از ۴٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال کالا خریداری نمایند، معادل ۶ درصد تخفیف اعطا می‌کند. درآمد عملیاتی این فروشگاه چه مبلغی در دفاتر ثبت می‌شود؟

۲ صدور فاکتور فروش کالا توسط بازرگانی کرمان به ارزش ۴۰۰٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال که معادل ۳۰٪ وجه آن را دریافت نموده است. خریدار به‌دلیل نداشتن انبار، از بازرگانی کرمان درخواست می‌کند که کالای مورد معامله را دو ماه دیگر تحویل دهد. آیا بازرگانی کرمان، می‌تواند درآمد در دفاتر خود شناسایی کند؟ مبلغ آن را تعیین کنید.

درآمدهای غیرعملیاتی:

درآمدی است که ارتباط با فعالیت‌های اصلی مؤسسه ندارد و به‌عنوان درآمد فرعی شناخته می‌شود. برای تشخیص درآمدهای غیرعملیاتی از عملیاتی باید حوزه فعالیت اصلی مؤسسه را ملاک قرار داد.

فعالیت

۱ در جدول زیر درآمدهای عملیاتی و غیرعملیاتی را مشخص نمایید.

ردیف	شرح رویداد	درآمد عملیاتی	درآمد غیرعملیاتی
۱	فروش تلویزیون در فروشگاه لوازم خانگی	✓	
۲	کسب سود از فروش اثاثه اداری در فروشگاه لوازم بهداشتی		
۳	دریافت سود سپرده‌های بانکی در مؤسسه تولیدی فرش		
۴	درآمد حاصل از فروش ضایعات در یک مؤسسه تولیدی		
۵	دریافت کمیسیون اجاره مسکن در بنگاه معاملات مسکن		

۲ فروشگاه لوازم خانگی مشهد برچسب قیمت یک دستگاه تلویزیون خود را ۴۸٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال اعلام نموده است. این جنس را به یکی از مشتریان خود با دریافت چک ۴ ماهه به ارزش ۴۹٬۲۰۰٬۰۰۰ ریال به فروش رساند. مقدار درآمد عملیاتی و غیرعملیاتی رویداد فوق را محاسبه نمایید.

درآمد عملیاتی با توجّه به نوع فعالیت‌های یک واحد تجاری:

۱ فروش کالا

فروش کالا در پاسخ به سفارش رسیده از طرف خریدار صورت می‌گیرد و شامل مجموعه فعالیت‌هایی است که منجر به تحویل کالا به مشتری می‌گردد. **فروش کالا مهم‌ترین عامل کسب درآمد در مؤسسات بازرگانی است.**

ملاک ثبت درآمد در زمان فروش کالا:
درآمد عملیاتی حاصل از فروش کالا زمانی شناسایی می‌شود که واحد تجاری خطرات و مزایای عمده مالکیت کالای مورد معامله را به خریدارمنتقل کرده باشد و بتواند مبلغ درآمد عملیاتی و مخارج مرتبط با بهای تمام شده کالای فروش رفته را به‌گونه‌ای اتکاپذیر اندازه‌گیری نماید.

فعالیت

۱ بازرگانی سمنان کالای خود را براساس قرارداد به فروش می‌رساند. اگر مخارج نصب به‌عهده فروشنده بوده و بخش عمده‌ای از قرارداد، مربوط به این مخارج باشد، آیا فروشگاه سمنان می‌تواند در زمان تحویل کالا، حساب فروش کالا را در دفاتر خود ثبت نماید؟ بحث کنید.
۲ مؤسسه خراسان کالایی برای مؤسسه اصفهان ارسال نموده تا کالا توسط مؤسسه اصفهان به فروش برسد. آیا مؤسسه خراسان می‌تواند در زمان ارسال کالا، درآمد را شناسایی نماید؟ دلیل آن را بیان کنید.

نکته

چنانچه فروش کالا به شرط نصب باشد، درآمد فروش پس از نصب کالا شناسایی می‌شود.

محاسبه فروش خالص
درطی دوره مالی، عواملی وجود دارند که حساب فروش کالا را تحت‌تأثیر خود قرار می‌دهند، برخی از این عوامل در محاسبه فروش خالص تأثیر داشته و برخی دیگر هیچ تأثیری در محاسبه فروش خالص ندارند.

فعالیت

ارتباط رویدادهای زیر در محاسبه فروش خالص را مشخص کنید.

ردیف	شرح رویـــداد	ارتباط دارد	ارتباط ندارد
۱	برگشت کالای فروش رفته		
۲	مالیات بر ارزش افزوده		
۳	هزینه حمل کالای فروش رفته		
۴	تخفیف بابت معیوب بودن کالای فروخته شده		
۵	تخفیفات نقدی فروش کالا		

۲ درآمد خدمات

وجوهی را که مؤسسه‌های خدماتی در ازای ارائه خدمات به مشتریان خود دریافت می‌کنند و یا در آینده نزدیک دریافت خواهند کرد را درآمد خدمات می‌گویند. این خدمات در ارتباط با فعالیت اصلی این مؤسسه‌ها است.
دریافت حق‌الزحمه (مزد کار) بابت تعمیر خودرو، خدمات آموزشی، بیمه و حمل‌ونقل نمونه‌هایی از درآمدهای خدماتی است.

فعالیت

درجدول زیر نوع فعالیت مؤسسه‌ها را مشخص نموده و یک فعالیت مرتبط با درآمدها بیان کنید.

ردیف	نام واحد تجاری	خدماتی	بازرگانی	تولیدی	درآمد عملیاتی	درآمد غیرعملیاتی
۱	شرکت تعاونی مصرف فرهنگیان		✓		فروش کالا	سود سپرده بانکی
۲	باشگاه سوارکاری					
۳	گالری نقاشی					
۴	دفتر برنامه‌نویسی رایانه‌ای					
۵	کارگاه گلیم‌بافی					
۶	پرورش ماهی‌های تزئینی					
۷	موزه آثار تاریخی					

تأثیر درآمد خدمات بر معادله حسابداری

درآمد خدمات (نقد یا نسیه) باعث افزایش دارایی‌ها و سرمایه یک مؤسسه می‌شود.
با توجّه به اینکه مبلغ درآمد خدمات برای واحد اقتصادی از اهمیت بالایی برخوردار است، بنابراین یک حساب به نام «درآمد خدمات» در دفتر کل اختصاص می‌یابد.

۳ استفاده دیگران از دارایی‌های مؤسسه

درآمد ناشی از استفاده دیگران از دارایی‌های واحد تجاری تنها زمانی درآمد عملیاتی تلقی می‌شود که ناشی از فعالیت‌های اصلی و مستمر واحد تجاری باشد. مانند:
الف) درآمد حق امتیاز
ب) سود تضمین شده
ج) سود سهام

شایستگی غیرفنی

در زمان رکود بازار، درآمدهای واحد اقتصادی کاهش می‌یابد و برخی مؤسسه‌ها برای کاهش هزینه‌های خود، اقدام به تعدیل نیرو کرده و برخی از کارمندان خود را اخراج می‌کنند. این کار باعث می‌شود امنیت شغلی برای کارکنان در برخی مؤسسه‌ها وجود نداشته باشد و در نتیجه فضای بی‌اعتمادی در میان نیروی انسانی واحدهای اقتصادی ایجاد شود. قبل از اخراج کارکنان می‌توان هزینه‌های مؤسسه را از طریق راه‌های زیر کاهش داد:

۱ افزایش مهارت کارکنان و چند مهارتی کردن آنها؛
۲ استفاده از یک دفتر کار کوچک‌تر و اجاره دادن فضای مازاد؛
۳ تبدیل تعدادی از کارکنان به پرسنل دورکار؛
۴ استفاده از کارآموز؛
۵ مدیریت انرژی‌ها و صرفه‌جویی در مصرف آنها.

هزینه

هزینه عبارت است از بهای اشیا یا خدماتی که برای اداره امور مؤسسه و کسب درآمد پرداخت، تعهد شده یا به مصرف می‌رسند. **هزینه باعث کاهش سرمایه می‌گردد.**

هزینه‌های مؤسسه به دو قسمت زیر قابل تقسیم است:
۱ هزینه‌های عملیاتی
۲ هزینه‌های غیرعملیاتی

هزینه‌های عملیاتی: هزینه‌های عملیاتی عبارت است از هزینه‌هایی که مرتبط با فعالیت‌های اصلی و مستمر واحد تجاری است.
هزینه‌های غیرعملیاتی: هزینه‌های غیرعملیاتی، مخارج غیرجاری هستند که با فعالیت‌های مستمر و جاری مؤسسه ارتباط ندارند.
در واقع کلیه هزینه‌هایی که به‌صورت مستقیم و دائم در ارائه خدمات، فروش کالا یا تولید نقش دارند، جزء هزینه‌های عملیاتی هستند و مابقی به‌عنوان هزینه‌های غیرعملیاتی محسوب می‌شوند.

فعالیت

کدام‌یک از رویدادهای زیر به‌عنوان هزینه تلقی می‌شود.

ردیف	شرح رویداد	هزینه شناسایی می‌شود	هزینه شناسایی نمی‌شود
۱	پرداخت حقوق به کارکنان مؤسسه	✓	
۲	پرداخت مالیات بر ارزش افزوده در زمان خرید اثاثه		
۳	پرداخت اجاره بهای یکساله ساختمان قبل از استفاده		
۴	پرداخت بابت تعمیرات اساسی ماشین‌آلات مؤسسه		
۵	پرداخت بابت کارمزد بهای دسته چک		
۶	پرداخت سهم بیمه کارکنان به سازمان تأمین اجتماعی		
۷	پرداخت مالیات بر عملکرد مؤسسه به اداره دارایی		
۸	ثبت استهلاک دارایی‌های ثابت مؤسسه		
۹	زیان حاصل از فروش دارایی‌های ثابت		
۱۰	کسری صندوق در صورتی که کسر و اضافه به عهده صندوق‌دار است		

طبقه‌بندی هزینه‌های عملیاتی

هزینه‌های عملیاتی بر مبنای کارکرد هزینه‌ها، به سه دسته زیر طبقه‌بندی می‌شوند:

بهای تمام شده کالای فروش رفته: مجموعه مخارج مرتبط با تحصیل یا تولید کالاهایی که یک واحد اقتصادی به فروش می‌رساند را بهای تمام شده کالای فروش رفته می‌گویند.

بهای تمام شده خدمات ارائه شده: مجموعه مخارجی که مؤسسه‌های خدماتی در ارتباط مستقیم با درآمد عملیاتی خود متحمل می‌شوند.

هزینه‌های توزیع و فروش: هزینه‌هایی که مؤسسه در ارتباط با توزیع، فروش و تحویل کالا به مشتری، متحمل می‌شود.

هزینه‌های عمومی و اداری: هزینه‌هایی که مؤسسه در ارتباط با اداره امور خود و انجام فعالیت‌های اداری متحمل شده و ارتباط مستقیمی با کسب درآمد ندارند.

فعالیت

با توجّه به تعاریف هزینه‌های عملیاتی، هزینه‌های زیر را تفکیک نمایید.

ردیف	نام هزینه	بهای تمام شده کالای فروش رفته	هزینه توزیع و فروش	هزینه عمومی و اداری
۱	هزینه حقوق پرسنل بخش حسابداری مالی			
۲	هزینه آگهی برای استخدام فروشنده			
۳	هزینه استهلاک ساختمان اداری			
۴	هزینه بیمه ساختمان انبار کالاها			
۵	هزینه بیمه حمل کالای خریداری شده			

سایر اقلام عملیاتی (سایر درآمدها و هزینه‌های عملیاتی)

درمؤسسات، علاوه بر درآمدها و هزینه‌های عملیاتی که ارتباط مستقیم با فعالیت‌های مؤسسه دارد و بخش عمدهٔ درآمد و هزینه‌های مؤسسه را شامل می‌شود، امکان دارد درآمدها و هزینه‌های عملیاتی دیگری نیز وجود داشته باشند که مؤسسه آنها را به‌عنوان «سایر درآمدها و هزینه‌های عملیاتی» در صورت سود و زیان ارائه می‌نماید.

نمونه‌هایی از سایر درآمدها و هزینه‌های عملیاتی عبارت است از:

سایر درآمدهای عملیاتی

- سود حاصل از فروش ضایعات
- اضافی انبار
- اضافی صندوق

سایر هزینه‌های عملیاتی

- هزینه کاهش ارزش موجودی کالا
- کسری انبار
- کسری صندوق

سود (زیان) ناخالص

اختلاف درآمد فروش یا درآمد حاصل از ارائه خدمات با بهای تمام شده کالای فروش رفته یا خدمات ارائه شده را سود (زیان) ناخالص می‌گویند.

ارزشیابی

ردیف	شاخص‌های مورد ارزشیابی	خودارزیابی هنرجو		نظر هنرآموز	
		موفق	ناموفق	موفق	ناموفق
۱	حضور به‌موقع در کلاس درس و کارگاه آموزشی و رعایت نظم و انضباط				
۲	همراه داشتن وسایل آموزشی شخصی (کتاب، دفتر، ماشین‌حساب و...)				
۳	شرکت فعال در بحث‌های گروهی و مسئولیت‌پذیری و درستکاری				
۴	پاسخ صحیح به سؤالات مطرح شده در کلاس و استدلال آن				
۵	ارائه نتیجه‌گیری صحیح و مستندسازی				
۶	تعریف درآمد و شناخت انواع درآمدهای یک مؤسسه				
۷	تعریف هزینه و طبقه‌بندی آنها				
۸	تعریف بهای تمام شده کالای فروش رفته / خدمات ارائه شده				
۹	شناسایی سایر درآمدها و هزینه‌های عملیاتی یک واحد تجاری				
۱۰	تعریف سود ناخالص				

مؤسسه .....

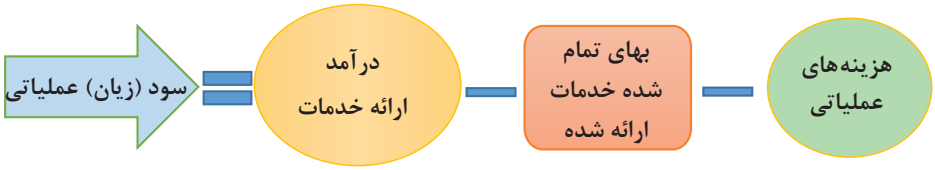
صورت سود و زیان

برای سال مالی منتهی به ۲۹ اسفند ماه ۱۳x۲

	یادداشت	سال ۱۳x۲	سال ۱۳x۱
فروش خالص و درآمد حاصل از ارائه خدمات		.....	.....
بهای تمام شده کالای فروش رفته و خدمات ارائه شده		(.....)	(.....)
سود(زیان) ناخالص		.....	.....
هزینه‌های فروش،عمومی‌و اداری		(.....)	(.....)
خالص سایر درآمدها و هزینه‌های عملیاتی		.....	.....
		(.....)	(.....)
سود (زیان) عملیاتی		.....	.....

محاسبه سود(زیان)عملیاتی در مؤسسه‌های خدماتی:

ارائه خدمات از عمده‌ترین منبع کسب درآمد در مؤسسه‌های خدماتی است. برای محاسبه سود(زیان)عملیاتی در این مؤسسه‌ها، از رابطه زیر می‌توان استفاده نمود.



محاسبه سود(زیان) عملیاتی به صورت گزارشی در مؤسسه‌های خدماتی به صورت زیر است:

مؤسسه .....

صورت سود و زیان

برای سال مالی منتهی به ۱۳xx/۱۲/۲۹

		ریال
درآمد خدمات		xxxxx
بهای تمام شده خدمات ارائه شده		(xxxx)
سود ناخالص		xxx
هزینه‌های عملیاتی:		
هزینه استهلاک اثاثه	xxxx	
هزینه آب و برق	xxxx	
هزینه حقوق حسابدار	xxxx	
جمع هزینه‌های عملیاتی		(xxxx)
سود(زیان)عملیاتی		xxxx

مثال

اطلاعات زیر از دفاتر «تعمیرگاه خودرو کارون» در پایان سال ۱۳۹۶ استخراج شده است:

- حق‌الزحمه تعمیر خودرو ۱۸٬۰۰۰٬۰۰۰ریال
- هزینه حقوق تعمیرکاران ۷٬۴۰۰٬۰۰۰ ریال
- هزینه نظافت بخش اداری ۶۵۰٬۰۰۰ ریال
- هزینه قبض آب و برق تعمیرگاه ۳٬۱۵۰٬۰۰۰ ریال
- حق الزحمه تعویض روغن ۳٬۵۰۰٬۰۰۰ ریال
- هزینه حقوق حسابدار ۱٬۳۰۰٬۰۰۰ ریال.

مطلوب است:

محاسبه سود (زیان) عملیاتی این تعمیرگاه برای سال مالی ۱۳۹۶

تعمیرگاه خودرو کارون

صورت سود و زیان

برای سال مالی منتهی به ۱۳۹۶/۱۲/۲۹

	ریال	ریال
درآمد خدمات		۲۱٬۵۰۰٬۰۰۰
بهای تمام شده خدمات ارائه شده		(۱۰٬۵۵۰٬۰۰۰)
سود ناخالص		۱۰٬۹۵۰٬۰۰۰
هزینه‌های عملیاتی:		
هزینه حقوق حسابدار	۱٬۳۰۰٬۰۰۰	
هزینه نظافت بخش اداری	۶۵۰٬۰۰۰	
جمع هزینه‌های عملیاتی		(۱٬۹۵۰٬۰۰۰)
سود عملیاتی		۹٬۰۰۰٬۰۰۰

کار عملی ۲

مانده حساب‌های زیر از دفاتر مالی « مؤسسه آموزشی اراک » در پایان سال ۱۳۹۶ استخراج شده است:

- هزینه حقوق مدرسان ۲٬۴۵۰٬۰۰۰ ریال
- هزینه آب و برق بخش اداری ۳۶۰٬۵۰۰ ریال
- هزینه آگهی ۵۳۴٬۰۰۰ ریال
- درآمد ارائه خدمات ۶٬۹۸۰٬۰۰۰ ریال
- هزینه ملزومات بخش اداری ۶۸٬۰۰۰ ریال
- هزینه استهلاک ساختمان اداری ۱٬۴۲۰٬۰۰۰ ریال
- پیش دریافت درآمد ۲٬۶۰۰٬۰۰۰ ریال
- هزینه ملزومات بخش آموزشی ۱۴۰٬۰۰۰ ریال
- هزینه حقوق کارکنان اداری ۱٬۱۲۰٬۰۰۰

مطلوب است:

تنظیم گزارش سود و زیان برای سال مالی ۱۳۹۶.

فعالیت

زیان عملیاتی مؤسسه خدماتی «فجر»در پایان سال مالی ۱۳۹۵ معادل ۲٬۹۰۰٬۰۰۰ ریال است. اگر هزینه‌های عملیاتی این مؤسسه در سال مالی مذکور ۲٬۶۰۰٬۰۰۰ ریال و بهای تمام شده خدمات ارائه شده ۱٬۴۰۰٬۰۰۰ ریال باشد.

مطلوب است:

درآمد عملیاتی این مؤسسه در سال مالی ۱۳۹۵

محاسبه سود (زیان) عملیاتی در مؤسسه‌های بازرگانی

مراحل محاسبه سود (زیان) عملیاتی در مؤسسه‌های بازرگانی به شرح زیر است:

۱ فروش خالص یا درآمد حاصل از فروش

۲ بهای تمام شده کالای فروش رفته

۳ سود (زیان) ناخالص

۴ هزینه‌های عملیاتی

۵ سود (زیان)خالص عملیاتی

۱ **فروش خالص**: برای محاسبه فروش خالص باید مانده حساب‌های کاهنده فروش (حساب برگشت از فروش و تخفیفات و حساب تخفیفات نقدی فروش) را از حساب فروش کالا کسر نمود.

فروش کالا = فروش خالص - (برگشت از فروش و تخفیفات + تخفیفات نقدی فروش)

فعالیت

۱ جمع فروش کالا در بازرگانی«شهرضا» ۱۶٬۸۴۰٬۰۰۰ ریال و مانده حساب برگشت از فروش و تخفیفات ۱٬۳۰۰٬۰۰۰ ریال و مانده حساب تخفیفات نقدی فروش ۲٬۶۵۰٬۰۰۰ ریال است .فروش خالص را محاسبه کنید.

۲ تعداد۸ واحدکالا به بهای هر واحد ۱۵۰٬۰۰۰ ریال با تخفیف تجاری ۵٪ به فروش رسید. اگر۲ واحد از اجناس برگشت داده شود وکالا مشمول مالیات با نرخ سال جاری باشد. محاسبه فروش خالص برای درج درصورت سود و زیان.

۲ **بهای تمام شده کالای فروش رفته**: با توجّه به سیستم‌های موجود برای ثبت رویدادهای مالی مربوط به کالا در مؤسسه‌های بازرگانی، در سیستم دائمی، حساب «بهای تمام شده کالای فروش رفته» در دفتر کل مؤسسه وجود داشته و در هر زمان مبلغ این حساب در دسترس است. ولی این حساب در سیستم ادواری وجود ندارد و مبلغ بهای تمام شده کالای فروش رفته از تقابل حساب‌های زیر محاسبه می‌شود:

الف) خرید کالا

ب) برگشت از خرید و تخفیفات

ج) تخفیفات نقدی خرید

د) موجودی کالا

هـ) هزینه‌های مستقیم کالای خریداری شده

فعالیت

تصویر روبه‌رو را تکمیل کنید.

بهای تمام شده کالای فروش رفته در سیستم ادواری طی مراحل زیر محاسبه می‌شود:

مرحله اول : محاسبه خرید خالص

(تخفیفات نقدی خرید+برگشت از خرید و تخفیفات)-خرید کالا =خرید خالص

مرحله دوم : محاسبه بهای تمام شده کالای خریداری شده

هزینه مستقیم کالای خریداری شده+ خرید خالص =بهای تمام شده کالای خریداری شده

فعالیت

اطلاعات زیر از دفاتر مؤسسه بازرگانی «خرمشهر» استخراج شده است:

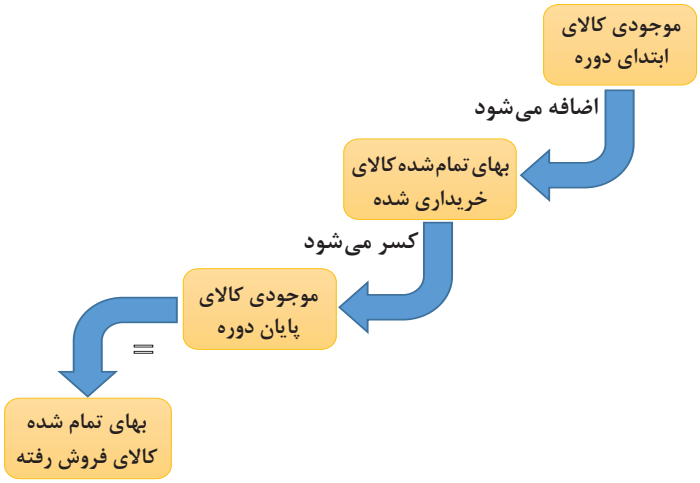
- خرید کالا ۴٬۶۰۰٬۰۰۰ ریال
- هزینه حمل کالای خریداری شده ۱۴۰٬۰۰۰ ریال
- برگشت از خرید و تخفیفات ۳۱۰٬۰۰۰ ریال
- هزینه بیمه حمل کالای خریداری شده ۹۰٬۰۰۰ ریال
- تخفیفات نقدی خرید ۱۱۰٬۰۰۰ ریال

مطلوب است:

محاسبه بهای تمام شده کالای خریداری شده

مرحله سوم: محاسبه بهای تمام شده کالای فروش رفته

حساب موجودی کالا شامل مبالغ موجودی کالای ابتدا و پایان دوره است و بدون در نظر گرفتن این مبالغ، محاسبه بهای تمام شده کالای فروش رفته غیرممکن است. بنابراین برای محاسبه بهای تمام شده کالای فروش رفته از رابطه روبه‌رو استفاده می‌شود:



فعالیت

اطلاعات زیر از دفاتر مؤسسه بازرگانی «نطنز» استخراج شده است:

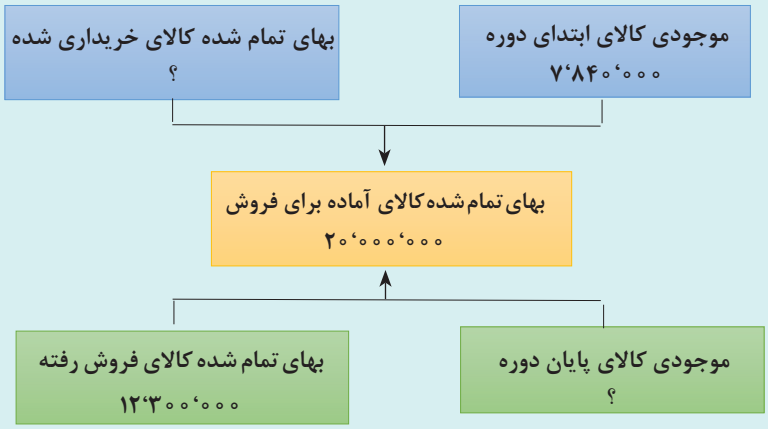
- هزینه حمل کالای خریداری شده ۲۲۰٬۰۰۰ ریال
- خرید خالص ۱٬۱۵۰٬۰۰۰ ریال
- بهای تمام شده کالای فروش رفته ۹۵۰٬۰۰۰ ریال
- تخفیفات نقدی خرید ۱۰۰٬۰۰۰ ریال
- موجودی کالای پایان دوره ۸۴۰٬۰۰۰ ریال.

مطلوب است:

محاسبه موجودی کالای ابتدای دوره.

فعالیت

با توجّه به رابطه‌های زیر، اعداد مجهول را محاسبه نمایید.



۳ **محاسبه سود (زیان) ناخالص**: مؤسسه‌های بازرگانی می‌توانند نتیجه عملکرد خود را بابت رویدادهای مربوط به درآمدهای اصلی را قبل از کسر هزینه‌های عملیاتی از طریق رابطهٔ زیر محاسبه نمایند:

بهای تمام شده کالای فروش رفته – فروش خالص = سود (زیان) ناخالص

فعالیت

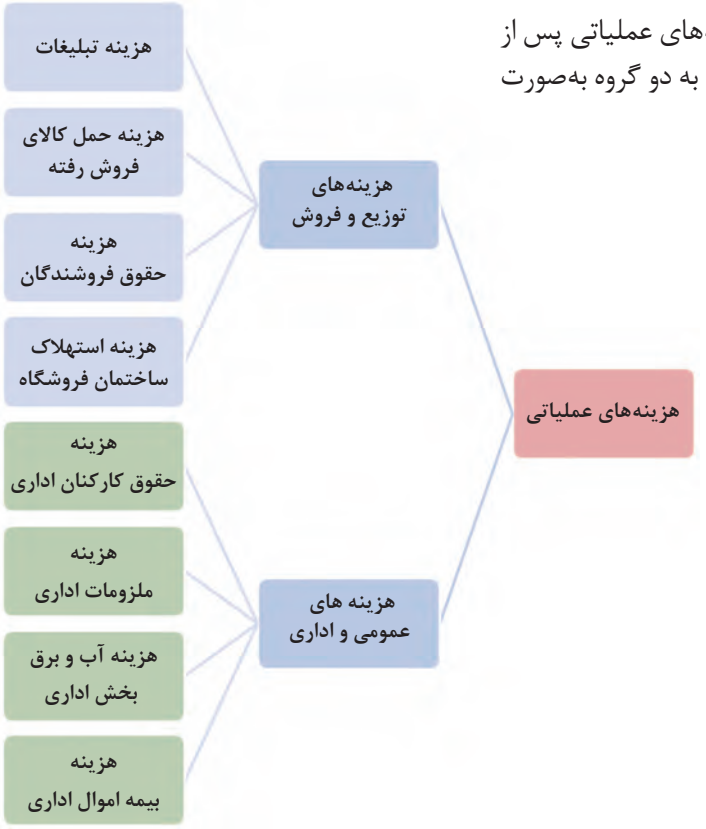
۱ متن‌های زیر را با کلمات «مستقیم» و «معکوس» تکمیل نمایید.

در یک سال مالی، موجودی کالای ابتدای دوره با سود ناخالص رابطه ..... و موجودی کالای پایان دوره با سود ناخالص رابطه ..... و بهای تمام شده کالای فروش رفته با سود ناخالص رابطه..... دارد.

موجودی کالای پایان دوره با بهای تمام شده کالای فروش رفته رابطه ..... و موجودی کالای ابتدای دوره با بهای تمام شده کالای فروش رفته رابطه ..... دارد.

۲ سود ناخالص مؤسسه ای ۲۵٪ فروش خالص است. اگر بهای تمام شده کالای فروش رفته ۶٬۳۷۵٬۰۰۰ ریال باشد، سود ناخالص مؤسسه چند ریال است؟

۴ **هزینه‌های عملیاتی**: هزینه‌های عملیاتی پس از محاسبه سود ناخالص را می‌توان به دو گروه به‌صورت مقابل تقسیم نمود:



تذکّر: در زمان تنظیم صورت حساب سود و زیان، کلیه هزینه‌های فوق را می‌توان تحت سرفصل«هزینه‌های فروش، عمومی و اداری» ارائه نمود.

۵ **سود(زیان)عملیاتی**: نتیجه خالص فعالیت‌های اصلی و مستمر مؤسسه که ناشی از تأثیر هزینه‌های عملیاتی و سایر اقلام عملیاتی بر سود ناخالص است.

سایر اقلام عملیاتی ± هزینه‌های عملیاتی − سود ناخالص = سود عملیاتی

فعالیت

شکل روبه‌رو را براساس مراحل محاسبه سود (زیان) عملیاتی در مؤسسه‌های بازرگانی تکمیل کنید.

نکته

چنانچه مؤسسه‌ای دارای زیان ناخالص باشد، برای محاسبه زیان عملیاتی از رابطه زیر استفاده می‌شود:

هزینه‌های عملیاتی + زیان ناخالص = زیان عملیاتی

فعالیت

۱ به جای ☐ عبارت مناسب را بنویسید.

۱ تخفیفات نقدی فروش + برگشت از فروش و تخفیفات + فروش خالص= ☐

۲ بهای تمام شده کالای خریداری شده + ☐ = بهای تمام شده کالای آماده برای فروش

۳ ☐ + سود عملیاتی = سود ناخالص

۴ موجودی کالای پایان دوره + ☐ = بهای تمام شده کالای آماده برای فروش

۲ اگر زیان عملیاتی در مؤسسه بازرگانی «اصفهان» ۳٬۲۰۰٬۰۰۰ ریال و هزینه‌های عملیاتی آن ۱٬۲۰۰٬۰۰۰ ریال باشد، مؤسسه دارای سود ناخالص یا زیان ناخالص است؟ مبلغ آن را محاسبه کنید.

کار عملی ۳

مانده‌های زیر از دفاتر مؤسسه بازرگانی «خوزستان» در پایان سال مالی ۱۳۹۶ استخراج شده است:

نام حساب	مبلغ(ریال)	نام حساب	مبلغ(ریال)
فروش کالا	۴۸٬۴۲۰٬۷۰۰	هزینه ملزومات اداری	۱۷۰٬۰۰۰
خرید کالا	۳۶٬۴۰۰٬۵۰۰	هزینه حمل کالای فروش رفته	۲۵۰٬۰۰۰
برگشت از فروش و تخفیفات	۲٬۱۶۰٬۰۰۰	هزینه آب و برق بخش اداری	۵۱۰٬۰۰۰
برگشت از خرید و تخفیفات	۱٬۶۰۰٬۳۰۰	هزینه بازاریابی	۷۶۵٬۰۰۰
تخفیفات نقدی فروش	۹۷۰٬۸۵۰	هزینه استهلاک ساختمان اداری	۸۲۵٬۰۰۰
تخفیفات نقدی خرید	۴۴۰٬۶۰۰	هزینه بیمه کارکنان اداری	۶۴۸٬۲۴۰
موجودی کالای ابتدای دوره	۱۴٬۹۰۰٬۰۰۰	هزینه حقوق فروشندگان	۲٬۴۵۰٬۰۰۰
موجودی کالای پایان دوره	۱۷٬۴۵۰٬۰۰۰	هزینه آب و برق فروشگاه	۲۸٬۰۰۰
هزینه حمل کالای خریداری شده	۳۴۰٬۰۰۰		

مطلوب است:

محاسبه سود(زیان) عملیاتی مؤسسه بازرگانی خوزستان

محاسبه سود(زیان)عملیاتی براساس گزارش‌های تفکیکی

برای محاسبه سود(زیان) عملیاتی در مؤسسه‌های بازرگانی می‌توان به ترتیب زیر عمل نمود:

۱ محاسبه بهای تمام شده کالای خریداری شده

بهای تمام شده کالای خریداری شده

	ریال	ریال
خرید کالا		×××××
برگشت از خرید و تخفیفات	×××	
تخفیفات نقدی خرید	×××	(×××)
خرید خالص		××××
هزینه حمل کالای خریداری شده		××××
بهای تمام شده کالای خریداری شده		××××

۲ محاسبه بهای تمام شده کالای فروش رفته

بهای تمام شده کالای فروش رفته

	ریال
موجودی کالای ابتدای دوره	×××
بهای تمام شده کالای خریداری شده	×××
بهای تمام شده کالای آماده برای فروش	×××
موجودی کالای پایان دوره	(×××)
بهای تمام شده کالای فروش رفته	×××

۳ محاسبه سود (زیان) عملیاتی

سود و زیان

	ریال	ریال
فروش کالا		×××××
برگشت از فروش و تخفیفات	×××	
تخفیفات نقدی فروش	×××	(×××)
فروش خالص		×××××
بهای تمام شده کالای فروش رفته		(×××)
سود (زیان) ناخالص		×××××
هزینه‌های فروش، عمومی و اداری :		
هزینه حقوق فروشندگان	×××	
هزینه آگهی	×××	
هزینه حمل کالای فروش رفته	×××	
هزینه ملزومات اداری	×××	
هزینه آب و برق ساختمان اداری	×××	
هزینه استهلاک اثاثه اداری	×××	
جمع هزینه‌های عملیاتی		(×××)
خالص سایر درآمدها و هزینه‌های عملیاتی		×××
سود(زیان)عملیاتی		×××

کارعملی ۴

مانده‌های زیر مربوط به مؤسسه بازرگانی «سبزوار» در پایان سال مالی ۱۳۹۵ است:

نام حساب	مبلغ(ریال)	نام حساب	مبلغ(ریال)
فروش کالا	۸۴٬۸۰۰٬۰۰۰	هزینه حمل کالای خریداری شده	۳۵۰٬۰۰۰
خرید کالا	۷۹٬۴۰۰٬۰۰۰	هزینه حمل کالای فروش رفته	۳۰۰٬۰۰۰
برگشت از فروش و تخفیفات	۲٬۱۵۰٬۰۰۰	هزینه آگهی	۴۴۰٬۰۰۰
برگشت از خرید و تخفیفات	۷۲۰٬۰۰۰	هزینه پذیرایی و آبدارخانه اداری	۲۱۰٬۰۰۰
تخفیفات نقدی فروش	۶۵۰٬۰۰۰	هزینه حقوق فروشندگان	۶۳۰٬۰۰۰
موجودی کالای ابتدای دوره	۹٬۳۰۰٬۰۰۰	هزینه متفرقه اداری	۲۸۵٬۰۰۰
موجودی کالای پایان دوره	۷٬۴۵۰٬۰۰۰	هزینه ایاب و ذهاب بخش فروشگاه	۱۶۰٬۰۰۰

مطلوب است:

محاسبه سود(زیان)عملیاتی مؤسسه بازرگانی سبزوار با استفاده از گزارش‌های تفکیکی برای سال مالی ۱۳۹۵.

صورت سود و زیان در مؤسسه‌های بازرگانی به صورت زیر تهیه می‌گردد:

مؤسسه				
صورت سود و زیان				
برای دوره مالی منتهی به ۱۳xx/۱۲/۲۹				
فروش کالا				×××××
برگشت از فروش و تخفیفات			×××	
تخفیفات نقدی فروش			×××	(×××)
فروش خالص				××××
بهای تمام شده کالای فروش رفته:				
موجودی کالای اول دوره			××××	
خرید کالا		××××		
برگشت از خرید و تخفیفات	×××			
تخفیفات نقدی خرید	×××	(××××)		
خرید خالص		××××		
هزینه حمل کالای خریداری شده		×××		
بهای تمام شده کالای خریداری شده			××××	
بهای تمام شده کالای آماده برای فروش			××××	
موجودی کالای پایان دوره			(×××)	
بهای تمام شده کالای فروش رفته				(××××)
سود (زیان) ناخالص				××××
هزینه‌های عملیاتی:				
هزینه های فروش، عمومی و اداری				
هزینه حقوق فروشندگان	×××			
هزینه آگهی	×××			
هزینه آب و برق بخش اداری	×××			
هزینه استهلاک اثاثه اداری	×××			
هزینه بیمه کارکنان اداری	×××			
جمع هزینه‌های عملیاتی			(×××)	
خالص سایر درآمدها و هزینه‌های عملیاتی			(×××)	(×××)
سود (زیان) عملیاتی				×××

نکته

در این کتاب به‌دلیل تهیه و تنظیم نشدن یادداشت‌های توضیحی، صورت سود و زیان به شکل فوق ارائه شده است.

مثال

مانده‌های زیر مربوط به مؤسسه بازرگانی«قزوین» در پایان سال مالی ۱۳۹۶ است:

نام حساب	مبلغ(ریال)	نام حساب	مبلغ(ریال)
فروش کالا	۱۰۴٬۲۰۰٬۰۰۰	هزینه حمل کالای خریداری شده	۷۶۰٬۰۰۰
خرید کالا	۸۷٬۳۵۰٬۰۰۰	هزینه حمل کالای فروش رفته	۴۴۰٬۰۰۰
برگشت از فروش و تخفیفات	۲٬۶۰۰٬۰۰۰	هزینه بازاریابی	۷۰۰٬۰۰۰
تخفیفات نقدی فروش	۶۰۰٬۰۰۰	هزینه ایاب و ذهاب اداری	۴۳۸٬۰۰۰
تخفیفات نقدی خرید	۸۴۰٬۰۰۰	هزینه استهلاک ساختمان اداری	۱٬۷۵۰٬۰۰۰
برگشت از خرید و تخفیفات	۳٬۱۱۰٬۰۰۰	هزینه آب و برق فروشگاه	۵۶۳٬۰۰۰
موجودی کالای ابتدای دوره	۲۳٬۸۰۰٬۰۰۰	هزینه تعمیرات فروشگاه	۱٬۲۴۰٬۰۰۰
موجودی کالای پایان دوره	۱۹٬۸۰۰٬۰۰۰	هزینه کاهش ارزش موجودی کالا	۳۰۰٬۰۰۰
اضافی انبار	۳٬۹۰۰٬۰۰۰	هزینه ملزومات فروشگاه	۷۳۰٬۰۰۰
هزینه حقوق کارکنان اداری	۳٬۷۰۰٬۰۰۰	هزینه حقوق کارکنان فروشگاه	۲٬۱۳۰٬۰۰۰

مطلوب است: (به‌صورت دستی و نرم‌افزاری)

تنظیم صورت سود و زیان طبقه‌بندی شده برای سال مالی ۱۳۹۶ و محاسبه سود (زیان) عملیاتی.

مؤسسه بازرگانی قزوین
گزارش سود و زیان
برای دوره مالی منتهی به ۱۳۹۶/۱۲/۲۹

فروش کالا				۱۰۴،۲۰۰،۰۰۰
برگشت از فروش و تخفیفات			۲،۶۰۰،۰۰۰	
تخفیفات نقدی فروش			۶۰۰،۰۰۰	(۳،۲۰۰،۰۰۰)
فروش خالص				۱۰۱،۰۰۰،۰۰۰
بهای تمام شده کالای فروش رفته:				
موجودی کالای ابتدای دوره			۲۳،۸۰۰،۰۰۰	
خرید کالا		۸۷،۳۵۰،۰۰۰		
برگشت از خرید و تخفیفات	۳،۱۱۰،۰۰۰			
تخفیفات نقدی خرید	۸۴۰،۰۰۰	(۳،۹۵۰،۰۰۰)		
خرید خالص		۸۳،۴۰۰،۰۰۰		
هزینه حمل کالای خریداری شده		۷۶۰،۰۰۰		
بهای تمام شده کالای خریداری شده			۸۴،۱۶۰،۰۰۰	
بهای تمام شده کالای آماده برای فروش			۱۰۷،۹۶۰،۰۰۰	
موجودی کالای پایان دوره			(۱۹،۸۰۰،۰۰۰)	
بهای تمام شده کالای فروش رفته				(۸۸،۱۶۰،۰۰۰)
سود ناخالص				۱۲،۸۴۰،۰۰۰
هزینه‌های عملیاتی:				
هزینه‌های فروش، عمومی و اداری				
هزینه حقوق فروشندگان	۲،۱۳۰،۰۰۰			
هزینه بازاریابی	۷۰۰،۰۰۰			
هزینه حمل کالای فروش رفته	۴۴۰،۰۰۰			
هزینه آب و برق فروشگاه	۵۶۳،۰۰۰			
هزینه ملزومات فروشگاه	۷۳۰،۰۰۰			
هزینه حقوق کارکنان اداری	۳،۷۰۰،۰۰۰			
هزینه ایاب و ذهاب اداری	۴۳۸،۰۰۰			
هزینه استهلاک ساختمان اداری	۱،۷۵۰،۰۰۰			
هزینه تعمیرات فروشگاه	۱،۲۴۰،۰۰۰			
جمع هزینه‌های عملیاتی				(۱۱،۶۹۱،۰۰۰)
سایر درآمدها و هزینه‌های عملیاتی				
اضافی انبار	۳،۹۰۰،۰۰۰			
هزینه کاهش ارزش موجودی کالا	(۳۰۰،۰۰۰)			
خالص سایر درآمدها و هزینه‌های عملیاتی				۳،۶۰۰،۰۰۰
سود عملیاتی				۴،۷۴۹،۰۰۰

کارعملی ۵

مانده‌های زیر مربوط به واحد تجاری «گلستان» است که فعالیت اصلی آن، فروش و تعمیر انواع گوشی‌های تلفن‌همراه است:

نام حساب	مبلغ(ریال)	نام حساب	مبلغ(ریال)
فروش تلفن همراه	۱۴۵٬۳۰۰٬۰۰۰	هزینه حقوق حسابدار	۳٬۶۰۰٬۰۰۰
ارائه خدمات (تعمیرات و نصب برنامه)	۳۷,۲۰۰,۰۰۰	هزینه استهلاک ساختمان فروشگاه	۴٬۳۰۰٬۰۰۰
خرید کالا	۱۱۵٬۷۰۰٬۰۰۰	هزینه پذیرایی و آبدارخانه فروشگاه	۷۰۰٬۰۰۰
برگشت از فروش و تخفیفات	۲٬۱۶۰٬۰۰۰	هزینه تلفن و مخابرات فروشگاه	۴۹۰٬۰۰۰
برگشت از خرید و تخفیفات	۳٬۲۰۰٬۰۰۰	هزینه ملزومات اداری	۱۵۰٬۰۰۰
موجودی کالای ابتدای دوره	۵۹٬۱۰۰٬۰۰۰	هزینه آب و برق فروشگاه	۴۲۰٬۰۰۰
موجودی کالای پایان دوره	۷۱٬۶۰۰٬۰۰۰	هزینه بیمه سهم کارفرما	۶۸۴٬۰۰۰
هزینه حمل کالای خریداری شده	۴٬۳۰۰٬۰۰۰	هزینه استهلاک نرم‌افزار حسابداری	۳۷۵٬۰۰۰
هزینه نگهداری دارایی‌های ثابت	۲٬۴۰۰٬۰۰۰	کسری انبار	۶۴۰٬۰۰۰
هزینه چاپ و تکثیر فاکتور	۱٬۳۸۰٬۰۰۰		

مطلوب است:

تنظیم صورت سود و زیان در پایان سال ۱۳۹۶ (به صورت دستی و نرم‌افزاری)

کار عملی ۶

در هر ستون به جای علامت؟ مبلغ صحیح را بنویسید.

شرح	مؤسسهٔ نیاسر	مؤسسهٔ قمصر	مؤسسهٔ ابیانه
فروش خالص	۵٬۸۵۰٬۰۰۰	۱۲٬۶۳۰٬۰۰۰	؟
موجودی کالای اول دوره	۹۴۰٬۰۰۰	۴٬۳۰۰٬۰۰۰	۱٬۴۵۰٬۰۰۰
خرید کالا	۳٬۲۰۰٬۰۰۰	؟	۲٬۷۴۰٬۰۰۰
برگشت از خرید و تخفیفات	۱۶۰٬۰۰۰	۳۶۰٬۰۰۰	؟
هزینه حمل کالای خریداری شده	۹۵٬۰۰۰	۱۴۰٬۰۰۰	۵۰٬۰۰۰
بهای تمام شده کالای آماده برای فروش	؟	۱۴٬۹۹۰٬۰۰۰	۴٬۱۰۰٬۰۰۰
موجودی کالای پایان دوره	۸۷۵٬۰۰۰	؟	۱٬۶۰۰٬۰۰۰
بهای تمام شده کالای فروش رفته	؟	۱۲٬۸۹۰٬۰۰۰	؟
سود (زیان) ناخالص	؟	؟	۲٬۸۲۰٬۰۰۰

کار عملی ۷

اطلاعات زیر مربوط به مؤسسه «سقز» در سال‌های مالی ۱۳۹۴، ۱۳۹۵ و ۱۳۹۶ است. به جای علامت؟ مبلغ صحیح را درج نمایید.

شرح	۱۳۹۶	۱۳۹۵	۱۳۹۴
فروش کالا	؟	؟	۷،۰۰۰،۰۰۰
برگشت از فروش و تخفیفات	۴۱۰،۰۰۰	۲۷۰،۰۰۰	۱۴۰،۰۰۰
تخفیفات نقدی فروش	۱۷۵،۰۰۰	۱۰۰،۰۰۰	۱۱۰،۰۰۰
فروش خالص	۹،۴۹۵،۰۰۰	؟	؟
موجودی کالای اول دوره	۳،۱۸۰،۰۰۰	؟	۲،۰۶۰،۰۰۰
خرید کالا	۶،۴۰۰،۰۰۰	؟	۳،۶۵۰،۰۰۰
برگشت از خرید و تخفیفات	۳۱۰،۰۰۰	۳۶۰،۰۰۰	؟
تخفیفات نقدی خرید	؟	۷۰،۰۰۰	۸۰،۰۰۰
خرید خالص	۶،۰۲۵،۰۰۰	۵،۳۰۰،۰۰۰	۳،۲۵۰،۰۰۰
هزینه حمل کالای خریداری شده	؟	۱۵۰،۰۰۰	۱۴۰,۰۰۰
بهای تمام شده کالای خریداری شده طی دوره	؟	؟	؟
بهای تمام شده کالای آماده برای فروش	۹،۲۵۰،۰۰۰	؟	؟
موجودی کالای پایان دوره	؟	؟	۱،۷۸۰،۰۰۰
بهای تمام شده کالای فروش رفته	۶،۹۱۰،۰۰۰	۴،۰۵۰،۰۰۰	؟
سود ناخالص	؟	؟	؟
هزینه‌های عملیاتی	۱،۹۶۰،۰۰۰	۱،۴۱۰،۰۰۰	۹۸۰،۰۰۰
خالص سایر درآمدها و هزینه‌های عملیاتی	؟	۸۴۰،۰۰۰	؟
سود(زیان) عملیاتی	(۱۰۵،۰۰۰)	۳،۵۵۰،۰۰۰	۲،۵۰۰،۰۰۰

ارزشیابی

ردیف	شاخص‌های مورد ارزشیابی	خودارزیابی هنرجو		نظر هنرآموز	
		موفق	ناموفق	موفق	ناموفق
۱	حضور به موقع در کلاس درس و کارگاه آموزشی و رعایت نظم و انضباط				
۲	همراه داشتن وسایل آموزشی شخصی (کتاب، دفتر، ماشین‌حساب و...)				
۳	شرکت فعال در بحث‌های گروهی و مسئولیت‌پذیری و درستکاری				
۴	پاسخ صحیح به سؤالات مطرح شده در کلاس و استدلال آن				
۵	ارائه نتیجه‌گیری صحیح و مستندسازی				
۶	تعریف هزینه‌های فروش، عمومی و اداری				
۷	شناخت سایر درآمدهای عملیاتی یک مؤسسه				
۸	شناسایی سایر هزینه‌های عملیاتی یک واحد تجاری				
۹	تعریف سود (زیان) عملیاتی				
۱۰	محاسبه سود (زیان) عملیاتی طبق صورت‌های مالی نمونه				

مؤسسه.....

صورت سود و زیان

برای سال مالی منتهی به ۲۹ اسفند ماه ۱۳x۲

	یادداشت	سال ۱۳x۲	سال ۱۳x۱
سود(زیان)عملیاتی		.....	.....
هزینه‌های مالی		(.....)	(.....)
سایردرآمدها و هزینه‌های غیرعملیاتی		.....	.....
		.....	.....
سود (زیان) خالص قبل از کسر مالیات		.....	.....
مالیات بر درآمد		(.....)	(.....)
سودخالص		.....	.....

درآمدها و هزینه‌های غیرعملیاتی

درآمدها و هزینه‌های غیرعملیاتی نتیجهٔ فعالیت‌های عادی مؤسسه است ولی در حوزه فعالیت‌های اصلی مؤسسه قرار نمی‌گیرد.

هزینه‌های غیرعملیاتی	درآمدهای غیرعملیاتی
زیان حاصل از فروش دارایی‌های ثابت، هزینه مالی، زیان حاصل از معاوضه دارایی‌های ثابت، زیان حاصل از اسقاط دارایی‌های ثابت و...	سود حاصل از فروش دارایی‌های ثابت، سود سپرده‌های بانکی، سود سپرده‌های سرمایه‌گذاری، سود حاصل از معاوضه دارایی‌های ثابت و...

برای تشخیص اقلام غیرعملیاتی از عملیاتی، باید مجموعه فعالیت‌های اصلی مؤسسه را ملاک قرار داد. برای مثال در یک بنگاه معاملات خودرو، کمیسیون حاصل از معاملات خودرو به دلیل قرار گرفتن در حوزه فعالیت اصلی، جزء درآمدهای عملیاتی محسوب می‌شود. ولی در یک فروشگاه لوازم خانگی، سود (زیان) حاصل از فروش خودرو جزء اقلام غیرعملیاتی محسوب می‌شود.

نکته

براساس استانداردهای حسابداری، درآمدها و هزینه‌های غیرعملیاتی به‌صورت خالص ارائه می‌گردد. نتایج این‌گونه معاملات را می‌توان از طریق اختلاف درآمدها و هزینه‌های مربوط به آن بیان کرد. برای مثال درآمدها و هزینه‌های غیرعملیاتی حاصل از فروش دارایی‌های غیرجاری (مانند دارایی‌های ثابت مشهود)، به مبلغ درآمد حاصل از فروش دارایی پس از کسر مبلغ دفتری و هزینه‌های فروش آن گزارش می‌شود.

فعالیت

تاریخ۱۳۹۷/۹/۵ فروشگاه لوازم بهداشتی «هشتگرد» اقدام به فروش وسایط نقلیه خود به بهای۶۴٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال نمود و چکی به همین تاریخ دریافت کرد. اگر بهای تمام‌شده این دارایی ۱۲۵٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال، مانده استهلاک انباشته دارایی در تاریخ فروش ۵۸٬۱۲۰٬۰۰۰ ریال باشد و مؤسسه بابت مخارج آگهی فروش ۶۴۰٬۰۰۰ ریال و حق کمیسیون فروش ۱٬۱۱۰٬۰۰۰ ریال و هزینه‌های نقل و انتقال سند۷۸۰٬۰۰۰ ریال پرداخت نموده باشد، سود (زیان) غیرعملیاتی شناسایی شده در صورت سود و زیان این فروشگاه بابت این رویداد چند ریال است؟

در بخش هزینه‌ها و درآمدهای غیرعملیاتی، حساب هزینه‌های مالی به‌صورت جداگانه ارائه می‌گردد و سایر هزینه‌ها و درآمدهای غیرعملیاتی نیز به‌صورت یکجا نشان داده می‌شود. البته اطلاعات جزئی‌تر در مورد هزینه‌های مالی و سایر درآمدها و هزینه‌های غیرعملیاتی در یادداشت پیوست صورت حساب سود و زیان ارائه می‌گردد.

هزینه‌های مالی

این حساب شامل هزینه کارمزد وام‌های دریافتی، هزینه تمبر و سفته، هزینه جرائم دیرکرد وام‌های اخذ شده و هزینه‌های متفرقه مالی است. در واقع هزینه‌ای است که مؤسسه به‌منظور تأمین وجوه نقد لازم، متحمل می‌گردد.

فعالیت

در تاریخ ۱۳۹۶/۸/۱ مؤسسه «سیستان و بلوچستان» برای انجام فعالیت‌های عادی خود، وامی به ارزش ۲۸٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال از بانک ملی دریافت نمود.سررسید وام در ۱۳۹۹/۸/۱ و نرخ سود وام ۱۵٪ است. سود وام هر سه ماه یکبار قابل پرداخت است. مبلغ درج شده در صورت سود و زیان سال ۱۳۹۶ بابت مخارج تأمین مالی چند ریال است؟

سود یا زیان خالص قبل از کسر مالیات: نتیجه فعالیت‌های عادی و مستمر واحد تجاری که از بخش درآمدها و هزینه‌های عملیاتی و غیرعملیاتی تشکیل شده است به‌عنوان سود یا زیان خالص قبل از کسر مالیات به‌عنوان یک رقم مشخص در صورت سود و زیان گزارش می‌شود. این مبلغ از طریق رابطه زیر محاسبه می‌شود:

خالص سایر درآمدها و هزینه‌های غیر عملیاتی± هزینه‌های مالی – سود عملیاتی = سود (زیان)خالص قبل از کسر مالیات

فعالیت

اطلاعات زیر از دفاتر مالی مؤسسه «همدان» استخراج شده است:
سود عملیاتی ۷٬۸۰۰٬۰۰۰ ریال،کل هزینه‌های غیرعملیاتی ۲,۶۵۰,۰۰۰ ریال که ۱۲٪ آن مربوط به هزینه‌های مالی است. اگر مازاد سایر درآمدهای غیرعملیاتی به سایر هزینه‌های غیرعملیاتی ۴۶۰٬۰۰۰ ریال باشد.

مطلوب است:

محاسبه سود (زیان) خالص قبل از کسر مالیات.

فعالیت

مجموعه حساب‌های زیر از دفاتر نمایندگی خودرو ملی(تعمیرگاه و فروشگاه)استخراج شده است. جایگاه حساب‌های زیر را در صورت سود و زیان تشخیص دهید.

ردیف	نام حساب	درآمدهای عملیاتی	بهای تمام شده کالای فروش رفته	هزینه فروش، عمومی و اداری	سایردرآمدها و هزینه‌های عملیاتی	سایردرآمدها و هزینه‌های غیرعملیاتی
۱	هزینه حمل کالای فروش رفته			✓		
۲	فروش خودرو ملی					
۳	برگشت از فروش و تخفیفات					
۴	خرید خودرو ملی					
۵	سود حاصل از فروش اثاثه اداری					
۶	هزینه ملزومات فروشگاه					
۷	ارائه خدمات تعمیر خودرو					
۸	هزینه حقوق کارکنان اداری					
۹	کسری صندوق					
۱۰	هزینه کاهش ارزش موجودی کالا					
۱۱	هزینه اهدای دارایی ثابت					

کار عملی ۸

اطلاعات زیر از دفاتر مؤسسه بازرگانی «گلپایگان» در پایان سال مالی ۱۳۹۶ استخراج شده است.

نام حساب	مبلغ(ریال)	نام حساب	مبلغ(ریال)
فروش خالص	۱۲۸،۳۰۰،۰۰۰	بهای تمام شده کالای فروش رفته	۸۳،۴۰۰،۰۰۰
هزینه‌های عمومی و اداری	۱۸،۴۱۰،۰۰۰	هزینه‌های توزیع و فروش	۲۰،۹۰۰،۰۰۰
درآمدهای غیرعملیاتی	۴،۷۲۰،۰۰۰	هزینه‌های غیرعملیاتی	۳،۸۶۰،۰۰۰
هزینه‌های مالی	۴۴۰،۰۰۰	سایر درآمدهای عملیاتی	۳،۱۴۰،۰۰۰
سایر هزینه‌های عملیاتی	۴،۸۵۰،۰۰۰		

مطلوب است:

تنظیم گزارش سود (زیان) در سال ۱۳۹۶ (به صورت دستی و نرم‌افزاری)

مالیات بر درآمد

دولت‌ها برای تحقق اهداف مالی، سیاسی، اجتماعی و فرهنگی قوانین مالیاتی تدوین می‌کنند. اگر این قوانین به‌طور صحیح اجرا گردد، از یک طرف می‌تواند موجب عدالت اقتصادی در جامعه شده و از طرف دیگر باعث افزایش سطح اشتغال می‌گردد. نظام مالیاتی کارآمد، نظامی‌است که دارای بیشترین آثار اقتصادی و اجتماعی مطلوب باشد. به‌طور کلی مالیات وجهی است که مردم یک کشور برای حمایت خود به دولت می‌پردازند.

دولت برای رسیدن به اهداف فوق، بخشی از درآمدهای اشخاص حقیقی و حقوقی را تحت عنوان «مالیات بر درآمد» دریافت می‌کند. بنابراین اشخاص باید درصدی از درآمدهای خود را پس از کسر هزینه‌ها به‌عنوان مالیات بر درآمد به دولت پرداخت نمایند.

سود خالص قبل از مالیات	×××
مالیات بر درآمد	(××)
سود خالص	×××

سود خالص

سود خالص که به‌عنوان نتیجه نهایی گزارش سود و زیان شناخته می‌شود حاصل کسر کلیه هزینه‌های مؤسسه از درآمدهای آن پس از کسر مالیات بر درآمد است. این مبلغ می‌تواند به‌عنوان معیار سنجش عملکرد مؤسسه در یک دوره مالی باشد.

کار عملی ۹

اطلاعات زیر از دفاتر مؤسسه خدماتی ـ بازرگانی«شاهرود» درپایان سال مالی ۱۳۹۶ استخراج شده است.

نام حساب	مبلغ (ریال)	نام حساب	مبلغ (ریال)
درآمدهای عملیاتی	۴۳،۰۰۰،۰۰۰	سایر درآمدهای عملیاتی	۲،۱۰۰،۰۰۰
هزینه‌های فروش، عمومی و اداری	۴,۳۰۰,۰۰۰	بهای تمام شده درآمدهای عملیاتی	۳۱،۲۰۰،۰۰۰
درآمدهای غیرعملیاتی	۳،۲۰۰،۰۰۰	هزینه‌های غیرعملیاتی	۲،۶۰۰،۰۰۰
هزینه‌های مالی	۷۰۰،۰۰۰	مالیات بر درآمد	۲،۳۷۵،۰۰۰

مطلوب است:

تنظیم گزارش سود و زیان برای سال ۱۳۹۶به‌صورت طبقه‌بندی شده (به صورت دستی و نرم‌افزاری)

کار عملی ۱۰

فعالیت‌های مالی مؤسسه تجاری «چابهار» در ارتباط با فروش و تعمیرات موتورسیکلت است. مانده‌های زیر از دفاتر این مؤسسه در پایان سال ۱۳۹۵ استخراج شده است:

الف) درآمدهای عملیاتی:

- فروش موتور سیکلت ۱۹۰،۰۰۰،۰۰۰ ریال
- تعمیرات موتورسیکلت ۴۱،۵۰۰،۰۰۰ ریال
- برگشت از فروش و تخفیفات ۶،۱۴۰،۰۰۰ ریال
- تخفیفات نقدی فروش ۸۹۰،۰۰۰ ریال.

ب)سایر درآمدهای عملیاتی:

- سود فروش ضایعات ۲۱،۰۰۰،۰۰۰ ریال
- اضافی انبار ۶،۲۰۰،۰۰۰ ریال

ج) درآمدهای غیرعملیاتی:

- سود سپرده بانکی ۱۲٬۵۵۰٬۶۰۰ ریال
- سود حاصل از فروش تجهیزات ۳٬۹۰۰٬۰۰۰ ریال
- سود حاصل از معاوضه اثاثه فروشگاه ۲۴۰٬۰۰۰ ریال

د) بهای تمام شده کالای فروش رفته و خدمات ارائه شده:

- خرید موتورسیکلت ۱۲۴٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال
- هزینه حمل کالای خریداری شده ۲٬۳۰۰٬۰۰۰ ریال
- تخفیفات نقدی خرید ۳۵۰٬۰۰۰ ریال
- برگشت از خرید و تخفیفات ۳٬۴۰۰٬۰۰۰ ریال
- هزینه تخلیه موتورسیکلت ۲۵۰٬۰۰۰ ریال
- هزینه حقوق تعمیرکاران ۴٬۱۸۰٬۰۰۰ ریال
- هزینه آب و برق بخش تعمیرگاه ۴۱۰٬۰۰۰ ریال
- هزینه استهلاک تجهیزات تعمیرگاه ۴۶۰٬۰۰۰ ریال
- موجودی کالای ابتدای دوره ۵۳٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال
- موجودی کالای پایان دوره ۶۱٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال.

هـ)هزینه‌های فروش، عمومی و اداری:

- هزینه حمل کالای فروش رفته ۲۹۰٬۰۰۰ ریال
- هزینه آگهی ۴۳۰٬۰۰۰ ریال
- هزینه ملزومات اداری ۳۶۰٬۰۰۰ ریال
- هزینه پذیرایی بخش اداری ۱۷۵٬۰۰۰ ریال
- هزینه بیمه ساختمان اداری ۹۳۰٬۰۰۰ ریال
- هزینه حقوق حسابدار ۱٬۳۰۰٬۰۰۰ ریال
- هزینه استهلاک اثاثه فروشگاه ۴۳۵٬۰۰۰ ریال
- هزینه حقوق فروشندگان ۱٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال

و) سایر هزینه‌های عملیاتی:

- هزینه کاهش ارزش موجودی کالا ۶۲۵٬۰۰۰ ریال
- کسری صندوق ۱۶۳٬۰۰۰ ریال

ز) هزینه‌های غیرعملیاتی:

- زیان معاوضه اثاثه فروشگاه ۱۶۴٬۰۰۰ ریال
- هزینه‌های مالی ۲۸۰٬۰۰۰ ریال

ح) مالیات بر درآمد:

مالیات عملکرد سال جاری ۲۵٬۶۵۲٬۰۰۰ ریال

مطلوب است : تنظیم گزارش سود و زیان و محاسبه سود خالص در سال ۱۳۹۵ به صورت طبقه بندی شده (به صورت دستی و نرم‌افزاری).

ارزشیابی

ردیف	شاخص‌های مورد ارزشیابی	خودارزیابی هنرجو		نظر هنرآموز	
		موفق	ناموفق	موفق	ناموفق
۱	حضور به‌موقع در کلاس درس و کارگاه آموزشی و رعایت نظم و انضباط				
۲	همراه داشتن وسایل آموزشی شخصی (کتاب، دفتر، ماشین‌حساب و...)				
۳	شرکت فعال در بحث‌های گروهی و مسئولیت‌پذیری و درستکاری				
۴	پاسخ صحیح به سؤالات مطرح شده در کلاس و استدلال آن				
۵	ارائه نتیجه‌گیری صحیح و مستندسازی				
۶	تعریف هزینه‌های مالی				
۷	شناسایی هزینه‌ها و درآمدهای غیرعملیاتی				
۸	تعریف خالص سایر درآمدها و هزینه‌های غیرعملیاتی				
۹	تعریف مالیات بر درآمد				
۱۰	تعریف سود (زیان) خالص و محاسبه آن				

سود (زیان) انباشته

برخی از واحدهای تجاری به‌دلایلی از قبیل محدودیت‌های قانونی، توسعه مؤسسه در سال‌های آتی و یا جبران زیان‌های احتمالی، بخشی از سود خالص دوره جاری را بین صاحبان سرمایه تقسیم نمی‌کنند و سود خالص را پس از احتساب موارد قانونی و احتمالی، به حساب سود و زیان انباشته منتقل می‌نمایند.

اگر نتیجه فعالیت‌های مالی مؤسسه منجر به زیان خالص شود، این مبلغ به حساب سود و زیان انباشته منتقل می‌گردد. حساب سود و زیان انباشته در بخش حقوق صاحبان سرمایه گزارش می‌شود.

بخش عمده‌ای از تغییرات سرمایه در صورت سود (زیان) انباشته و بلافاصله در زیر صورت سود و زیان نمایش داده می‌شود.گزارش گردش حساب سود (زیان) انباشته به شکل زیر است:

گردش حساب سود (زیان) انباشته	
سود انباشته ابتدای دوره	×××
تعدیلات سنواتی	×××
سود انباشته ابتدای سال ـ تعدیل شده	×××
سود خالص سال جاری	×××
سود قابل تخصیص	×××
تخصیص سود	(×××)
سود انباشته پایان سال	×××

مثال

اطلاعات زیر از دفاتر مؤسسه آموزشی ایرانشهر در پایان سال ۱۳۹۶ استخراج شده است:

- سود انباشته ابتدای دوره ۶٬۴۰۰٬۰۰۰ ریال
- تعدیلات سنواتی ۷۵۰٬۰۰۰ ریال(بدهکار)
- سود خالص ۳۵٬۴۰۰٬۰۰۰ ریال
- سود تخصیص یافته معادل ۳۰٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال.

مطلوب است:

تنظیم گزارش حساب سود (زیان) انباشته.

گردش حساب سود (زیان) انباشته	
سود انباشته ابتدای دوره	۶٬۴۰۰٬۰۰۰
تعدیلات سنواتی	(۷۵۰٬۰۰۰)
سود انباشته ابتدای سال ـ تعدیل شده	۵٬۶۵۰٬۰۰۰
سود خالص	۳۵٬۴۰۰٬۰۰۰
سود قابل تخصیص	۴۱٬۰۵۰٬۰۰۰
تخصیص سود	(۳۰٬۰۰۰٬۰۰۰)
سود انباشته پایان سال	۱۱٬۰۵۰٬۰۰۰

تعدیلات سنواتی

قابلیت مقایسه یکی از ویژگی‌های اطلاعات مالی است. حسابداران با ارائه صورت‌های مالی سال جاری و سال قبل به‌صورت مقایسه‌ای، به اشخاص ذی‌نفع برای قضاوت و تصمیم‌گیری بهتر کمک می‌کنند. حسابداران موظف‌اند برای حفظ این ویژگی و ارائه اطلاعات مالی و رویدادهای مشابه، از روش یکسان براساس «ثبات رویه»، استفاده نمایند. به‌عنوان مثال: یک واحد تجاری برای ارزیابی موجودی کالاهای خود از بین روش‌های موجود، همه ساله از روش اولین صادره از اولین وارده برای ارزیابی موجودی کالاهای خود استفاده می‌کند.
گاهی اوقات تهیه‌کنندگان صورت‌های مالی به‌دلیل تغییر در قوانین و استانداردهای حسابداری و یا با توجّه به پیشرفت‌هایی در علوم، روش‌های جدید را جایگزین روش‌های قبلی نموده و از این طریق صورت‌های مالی مطلوب‌تری ارائه می‌نمایند. به‌طور کلی این تغییرات شامل موارد زیر است:

الف) تغییر در برآورد

برخی از اقلام صورت‌های مالی با دقت قابل اندازه‌گیری نیستند و باید آنها را برآورد نمود. مانند: تعیین عمر مفید دارایی‌های استهلاک پذیر
اگر مؤسسه در یک دورهٔ مالی، تغییری در برآوردها ایجاد کند، این تغییر در صورت با اهمیت بودن، بر صورت‌های مالی دورهٔ تغییر و دوره‌های آتی اثر می‌گذارد و **صورت‌های مالی دوره‌های قبل نیازی به ارائه مجدد ندارند.**

ب) تغییر در رویه

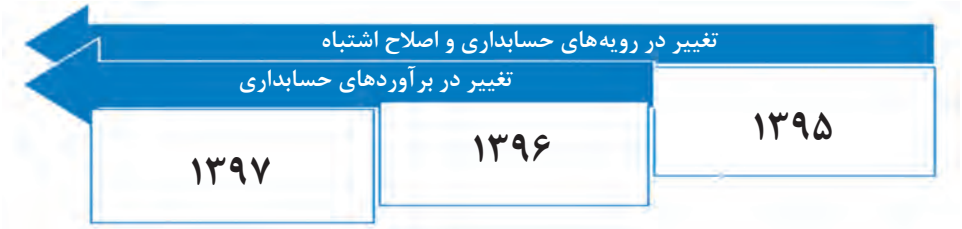
رویه‌های حسابداری عبارت است از اصول، مبانی، میثاق‌ها، قواعد و روش‌های مشخصی که توسط واحد تجاری در تهیه و تنظیم صورت‌های مالی به‌کار گرفته می‌شود. مانند: روش ارزیابی موجودی کالا

نکته

طبق استانداردهای حسابداری، تغییر در رویه حسابداری در صورتی امکان‌پذیر است که آن تغییر طبق یک استاندارد حسابداری، الزامی باشد و این تغییر به ارائه اطلاعات مطلوب‌تر منجر شود.

اگر در رویه‌های حسابداری تغییری صورت گیرد، منجر به اقدامات زیر می‌گردد:

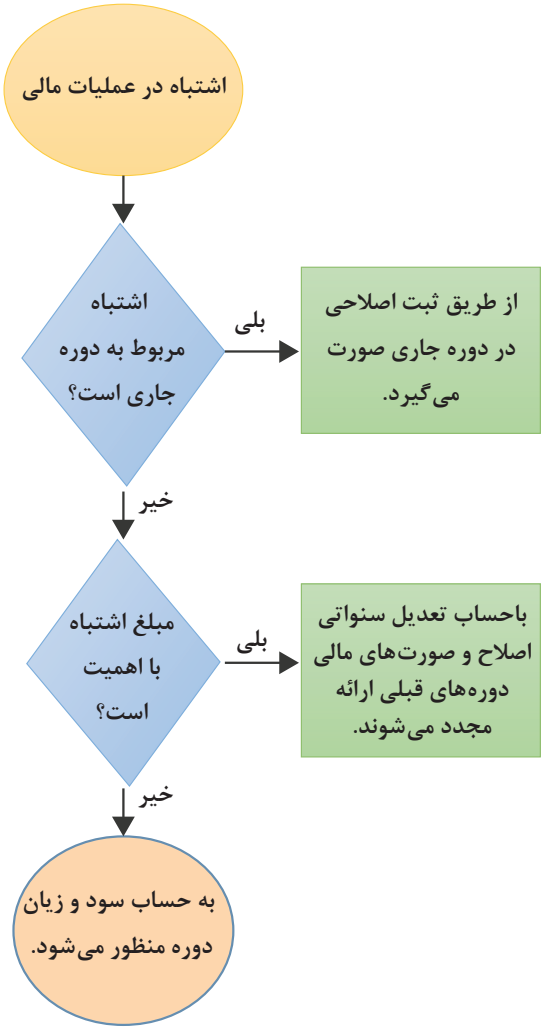
برای مثال چنانچه مؤسسه‌ای در ابتدای سال ۱۳۹۵ تأسیس شده باشد و در سال ۱۳۹۶ تغییراتی در زمینه برآوردها و رویه‌های حسابداری صورت داده باشد، دامنه اعمال این تغییرات از لحاظ زمانی به‌صورت زیر است:



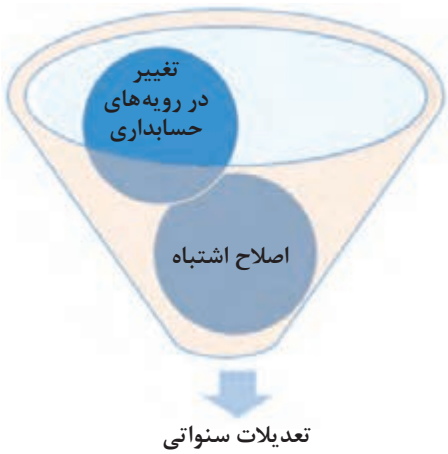
ج) اصلاح اشتباه

امکان دارد حسابدار مؤسسه‌ای در زمان انجام فعالیت‌های مالی طی چرخه حسابداری دچار اشتباه شود. این اشتباهات می‌تواند در ارتباط با شناخت، اندازه‌گیری، ارائه یا افشای عناصر صورت‌های مالی، ایجاد گردد.

نحوه برخورد با اشتباهات به‌صورت روبه‌رو است:



تعدیلات سنواتی شامل تأثیرات مالی با اهمیت است که موجب تعدیل مانده ابتدای دوره سود انباشته و تجدیدنظر اقلام مقایسه‌ای صورت‌های مالی یک مؤسسه می‌شود. تعدیلات سنواتی شامل موارد روبه‌رو است:



اشتباهات دوره‌های گذشته ناشی از موارد روبه‌رو است:

اشتباهات ریاضی

معمولاً اشتباهات ریاضی به‌دلیل بی‌دقتی حسابداران صورت می‌گیرد و این موارد از زمانی که حسابداران برای ثبت رویدادهای مالی خود به استفاده از نرم‌افزارهای مالی روی آورده‌اند، خیلی کمتر شده است و اکثر اشتباهات محاسباتی قبل از ثبت اسناد مالی در این نرم‌افزارها، کشف می‌شود. اگر حسابدار مؤسسه در زمان محاسبه برخی فرمول‌های ریاضی دچار اشتباه با اهمیت شود، باید ماندهٔ سود انباشته اول دوره اصلاح شود و ارقام صورت‌های مالی سال‌های قبل در صورت امکان، ارائه مجدد گردند.

مثال

در ابتدای سال ۱۳۹۴ مؤسسه بیرجند ساختمانی به ارزش ۴٬۵۰۰٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال خریداری نمود. عمر مفید این دارایی ۱۵ سال و ارزش اسقاط آن صفر برآورد شده است.
حسابدار مؤسسه در طی سال ۱۳۹۶ متوجه می‌شود که هزینه استهلاک این دارایی را هر سال ۳۰٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال ثبت کرده است.
مطلوب است: ثبت تعدیلات سنواتی در سال ۱۳۹۶.

ـ هزینه استهلاک صحیح در هریک از سال‌های ۱۳۹۴ و ۱۳۹۵

$$\frac{۴٬۵۰۰٬۰۰۰٬۰۰۰}{۱۵} = ۳۰۰٬۰۰۰٬۰۰۰$$

ـ مانده صحیح حساب استهلاک انباشته تا ابتدای سال ۱۳۹۶

$$۳۰۰٬۰۰۰٬۰۰۰ \times ۲ = ۶۰۰٬۰۰۰٬۰۰۰$$

ـ مانده استهلاک انباشته ابتدای سال ۱۳۹۶ طبق دفاتر مؤسسه

$$۳۰٬۰۰۰٬۰۰۰ \times ۲ = ۶۰٬۰۰۰٬۰۰۰$$

ـ تفاضل مبلغ صحیح از دفاتر مؤسسه برای اصلاح حساب سود (زیان) انباشته

$$۶۰۰٬۰۰۰٬۰۰۰ - ۶۰٬۰۰۰٬۰۰۰ = ۵۴۰٬۰۰۰٬۰۰۰$$

ثبت اصلاح این اشتباه در پایان سال ۱۳۹۶ به شرح زیراست:

شماره سند: تاریخ سند: ۲۹ / ۱۲ / ۱۳۹۶		مؤسسه بیرجند سند حسابداری		شماره صفحهٔ دفتر روزنامه: تعداد ضمائم:	
ردیف	**کد حساب**	**شرح**	**مبلغ جزء**	**بدهکار (ریال)**	**بستانکار (ریال)**
		سود و زیان انباشته ـ تعدیل سنواتی		۵۴۰،۰۰۰،۰۰۰	
		استهلاک انباشته			۵۴۰،۰۰۰،۰۰۰
جمع: پانصد و چهل میلیون ریال					
شرح سند: اصلاح اشتباه شناسایی استهلاک سنوات قبل					
تنظیم‌کننده:		تأییدکننده:		تصویب‌کننده:	

کار عملی ۱۱

مانده سود انباشته مؤسسه کرج در ابتدای سال ۱۳۹۶ معادل ۶،۹۵۰،۰۰۰ ریال است. سود خالص و سود تخصیص یافته در سال ۱۳۹۶ به ترتیب ۳،۱۵۰،۰۰۰ ریال و ۳،۰۰۰،۰۰۰ ریال می‌باشد. این مؤسسه در پایان خردادماه ۱۳۹۴ تجهیزاتی با بهای تمام شده ۱۶،۰۰۰،۰۰۰ ریال خریداری نمود و در سال ۱۳۹۶ متوجه شد که استهلاک آن را هنوز محاسبه نکرده است. اگر این دارایی فاقد ارزش اسقاط باشد و عمر مفید آن ۵ سال برآورد گردد.

مطلوب است:

ثبت اصلاح این اشتباه در سال ۱۳۹۶ و تنظیم گردش حساب سود (زیان) انباشته برای سال ۱۳۹۶.

ارزشیابی

ردیف	شاخص‌های مورد ارزشیابی	خودارزیابی هنرجو		نظر هنرآموز	
		موفق	ناموفق	موفق	ناموفق
۱	حضور به‌موقع در کلاس درس و کارگاه آموزشی و رعایت نظم و انضباط				
۲	همراه داشتن وسایل آموزشی شخصی (کتاب، دفتر، ماشین‌حساب و...)				
۳	شرکت فعال در بحث‌های گروهی و مسئولیت‌پذیری و درستکاری				
۴	پاسخ صحیح به سؤالات مطرح شده در کلاس و استدلال آن				
۵	ارائه نتیجه‌گیری صحیح و مستندسازی				
۶	تعریف سود (زیان) انباشته اول دوره				
۷	تعریف تعدیلات سنواتی				
۸	تعریف سود قابل تخصیص				
۹	تعریف سود انباشته تعدیل شده				
۱۰	توانایی محاسبه سود قابل تخصیص پس از محاسبه تعدیلات سنواتی				

مسئله پایان فصل

۱ اطلاعات زیر از دفاتر مؤسسه «خلیج فارس» در سال‌های ۱۳۹۵ و۱۳۹۴ استخراج شده است.

شرح	۱۳۹۵ (ریال)	۱۳۹۴ (ریال)
درآمدهای عملیاتی	۴۲٬۸۰۰٬۰۰۰	۳۹٬۶۰۰٬۰۰۰
سایر اقلام عملیاتی	۹۳۰٬۰۰۰	(۴۶۰٬۰۰۰)
هزینه‌های فروش، عمومی و اداری	۴٬۱۲۰٬۰۰۰	۳٬۹۴۰٬۰۰۰
سود انباشته ابتدای دوره	۱۲,۶۶۰,۰۰۰	۸٬۷۱۰٬۰۰۰
سایر درآمدها و هزینه‌های غیرعملیاتی	(۱٬۳۸۰٬۰۰۰)	۹۴۰٬۰۰۰
نرخ مالیات بر درآمد	٪۲۵	٪۲۵
بهای تمام شده درآمدهای عملیاتی	۳۰٬۴۰۰٬۰۰۰	۲۸٬۶۴۰٬۰۰۰
هزینه‌های مالی	۱۴۰٬۰۰۰	۱۶۵٬۰۰۰
تخصیص سود از سود قابل تخصیص	٪۶۰	٪۷۵

مطلوب است:

تنظیم صورت سود و زیان و گزارش سود (زیان) انباشته برای سال‌های ۱۳۹۵ و۱۳۹۴ به‌صورت مقایسه‌ای «اعداد بر مبنای هزار ریال درج شود»

شایستگی غیر فنی

در سوره اسراء آمده است«و بگو بارالها مرا از دروازه صدق و شرافت به هر کار داخل گردان و به قدم صدق و راستی از هر کار بیرون آور و از جانب خویش مرا بصیرت و حجتی روشن عطا فرما».
در دنیای پویا و پرمخاطره امروزی برای اینکه یک مؤسسه بتواند بقای خویش را تحکیم بخشد، باید مدیران و کارکنان خود را به رعایت اصول اخلاقی ملزم کند. اخلاق امری فطری و ذاتی برای انسان است.
درستکاری میوۀ درخت ایمان است و پیامبر اسلام ﷺ هدف از رسالت خود را به کمال رساندن مکارم اخلاقی معرفی کرده است. قضاوت افراد در مورد درستی یا نادرستی کارها، کمیت و کیفیت عملکرد آنها و به تبع آن، عملکرد مؤسسه را تحت تأثیر قرار می‌دهد.
حسابداران با در نظر گرفتن وجدان کاری، باید نسبت به وظایف و رفتار شغلی خود مخصوصاً تنظیم صورت‌های مالی به بهترین شکل و بدون وجود عامل کنترل خارجی، حساس باشند.

ارزشیابی شایستگی تهیه و تنظیم صورت سود و زیان

شرح کار:

۱ کنترل مستندات مربوط به درآمدها (خدمات ـ فروش)
۲ کنترل مستندات بهای تمام شده
۳ محاسبه سود/ زیان ناخالص
۴ کنترل مستندات مربوط به هزینه‌ها (عملیاتی، عمومی، اداری، توزیع و فروش و غیرعملیاتی)
۵ تنظیم صورت سود و زیان براساس قواعد و به‌صورت طبقه‌بندی شده
۶ محاسبه سود خالص مؤسسه قبل از کسر مالیات (صورت سود و زیان)
۷ کنترل محاسبات مربوط به مالیات عملکرد مؤسسه
۸ محاسبه سود خالص پس از کسر مالیات
۹ محاسبه سود و زیان انباشته پایان دوره با توجه به تعدیلات سنواتی

استاندارد عملکرد : تهیه و تنظیم صورت سود و زیان براساس استانداردهای حسابداری (صورت‌های مالی نمونه)

شاخص‌ها:

۱ محاسبه سود (زیان) ناخالص
۲ محاسبه سود (زیان) عملیاتی
۳ محاسبه سود (زیان) خالص
۴ محاسبه سود قابل تخصیص
۵ محاسبه سود (زیان) انباشته پایان دوره

شرایط انجام کار و ابزار و تجهیزات:

شرایط: میز و صندلی اداری ـ ملزومات اداری

ابزار و تجهیزات: رایانه ـ پرینتر ـ نرم‌افزار مالی ـ اتاق کار ـ ماشین حساب ـ نرم‌افزار اکسل ـ فرم صورت‌های مالی نمونه ـ مجموعه قانون مالیات‌های مستقیم ـ مجموعه استانداردهای حسابداری

معیار شایستگی:

ردیف	مرحله کار	حداقل نمره قبولی از ۳	نمره هنرجو
۱	محاسبهٔ سود(زیان) ناخالص	۱	
۲	محاسبهٔ سود(زیان) عملیاتی	۱	
۳	محاسبهٔ سود(زیان) خالص	۲	
۴	محاسبهٔ سود قابل تخصیص	۱	
۵	محاسبهٔ سود(زیان) انباشته پایان دوره	۱	
شایستگی‌های غیرفنی، ایمنی، بهداشت، توجهات زیست‌محیطی و نگرش		۲	
میانگین نمرات			*

* حداقل میانگین نمرات هنرجو برای قبولی و کسب شایستگی، ۲ است.

پودمان ۳

تهیه و تنظیم تراز نامه

«ترازنامه» یا «صورت وضعیت مالی»یکی از اجزای صورت‌های مالی است که اطلاعات مفیدی ارائه می‌نماید. برخی صورت سود و زیان را اطلاعات تکمیلی اقلام ترازنامه می‌دانند. اساس تهیه ترازنامه، معادله اساسی حسابداری می‌باشد که اجزای دارایی‌ها، بدهی‌ها و سرمایه به تفکیک در دو طرف آن گزارش شده است.

يَوْمَئِذٍ يَصْدُرُ النّاسُ أَشْتاتاً لِيُرَوْا أَعْمالَهُمْ «۶» فَمَنْ يَعْمَلْ مِثْقالَ ذَرَّةٍ خَيْراً يَرَهُ «۷» وَ مَنْ يَعْمَلْ مِثْقالَ ذَرّةٍ شَرًّا يَرَهُ «۸»

در آن روز مردم به‌طور پراکنده بیرون آیند تا کارهایشان به آنان نشان داده شود. پس هرکس به مقدارِ ذرّه‌ای کار نیک کرده باشد، همان را ببیند. و هرکس به قدر ذره‌ای کار بد کرده باشد آن را ببیند.

(سوره زلزال ــ آیات ۶ تا۸)

مقدمه

- آیا توانایی تهیه و تنظیم بخش دارایی‌های ترازنامه را دارید؟
- آیا توانایی تهیه و تنظیم بخش بدهی‌های ترازنامه را دارید؟
- آیا توانایی تهیه و تنظیم بخش حقوق صاحبان سرمایه ترازنامه را دارید؟
- آیا توانایی تهیه و تنظیم بخش حساب‌های انتظامی را دارید؟

استاندارد عملکرد

تهیه و تنظیم ترازنامه برطبق استانداردهای حسابداری و صورت‌های مالی نمونه براساس مستندات و مدارک مثبته

فعالیت

در مورد «ترازنامه» چه می‌دانید؟

.....

«ترازنامه» یکی از صورت‌های مالی اساسی است که به همراه یادداشت‌های توضیحی مربوط، اطلاعاتی درمورد وضعیت مالی واحد تجاری شامل دارایی‌ها، بدهی‌ها و حقوق صاحبان سرمایه ارائه می‌کند از آنجایی که ترازنامه معرف وضعیت مالی واحد تجاری در یک مقطع زمانی معین است، آن را «صورت وضعیت مالی» نیز می‌نامند.

محتوای ترازنامه

فعالیت

۱ به نظر شما مانده چه حساب‌هایی باید در ترازنامه واحد تجاری گزارش شود؟

.....

۲ نام‌های دیگر ترازنامه را جستجو کنید.

.....

به‌طورکلی می‌توان گفت که ترازنامه دو روی یک سکه را نشان می‌دهد. یک روی آن دارایی‌ها است که حاکی از سیاست‌های عملیاتی و سرمایه‌گذاری واحد تجاری است و روی دیگر آن بدهی‌ها و حقوق مالکان (سرمایه) است که بیانگر سیاست‌های تأمین مالی واحد تجاری می‌باشد.

تاریخ ترازنامه

فعالیت

آیا نحوه بیان تاریخ گزارش، برای «ترازنامه» و «صورت سود و زیان» یکسان می‌باشد؟ در صورت اختلاف، در مورد دلیل آن در کلاس گفتگو کنید.

.....

.....

.....

تاریخ «ترازنامه» به‌عنوان صورتی که معرف وضعیت مالی واحد تجاری است، بیانگر یک **مقطع زمانی** مشخص مانند ۲۹ اسفند ۱۳۹۶ می‌باشد. درحالی که «صورت سود و زیان» به‌گونه‌ای است که یک **دوره زمانی** مشخص، مانند سال مالی منتهی به ۲۹ اسفند ۱۳۹۶را شامل می‌شود. تاریخ ترازنامه معرف پایان دوره گزارشگری مالی است.

برخی معتقدند که ترازنامه به مثابه عکسی از وضعیت مالی مؤسسه در یک تاریخ مشخص می‌باشد و صورت سود و زیان به مثابه فیلمی از عملکرد مالی مؤسسه درطی یک دوره زمانی معین است. همان طور که در فصول قبل اشاره شد، کلیه صورت‌های مالی و از جمله «ترازنامه» دارای عنوان می‌باشند. که در آن نام مؤسسه، نام صورت مالی، تاریخ گزارش و واحد پولی بیان می‌شود.

اهمیت و کاربرد ترازنامه

فعالیت

در مورد کاربردهای ترازنامه چه می‌دانید؟

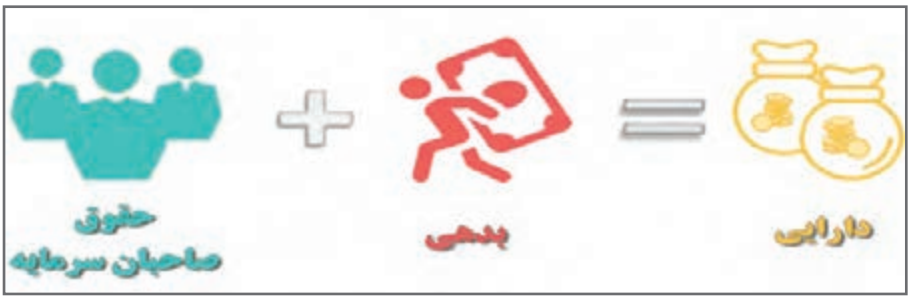
.....

.....

می‌توان گفت ترازنامه محصول نهایی و اساسی صورت‌های مالی محسوب می‌شود. از این صورت مالی برای تجزیه و تحلیل وضعیت مالی مؤسسات استفاده می‌گردد. استفاده کنندگان اطلاعات حسابداری با توجه به محتوای ترازنامه برای آن اهمیت خاصی قائل بوده و علاقه دارند تا بسیاری از تصمیمات خود را براساس اطلاعات مندرج در ترازنامه مؤسسات، اتخاذ نمایند.

عناصر ترازنامه

اقلام ترازنامه همان عناصر معادله اساسی حسابداری هستند که در دو طرف ترازنامه به تفکیک گزارش می‌شوند.



فعالیت

۱ معادله اساسی حسابداری را بیان کنید:

..... + ... = ...

۲ شما از اصطلاح «دارایی» چه برداشتی دارید؟

.....

۳ فکر می‌کنید واژه «بدهی» اشاره به چه مفاهیمی‌دارد؟

.....

۴ از اصطلاح«سرمایه» چه معانی در ذهن شما تداعی می‌شود؟

.....

سه عنصر ترازنامه به ترتیب زیر تعریف می‌شوند:

- «دارایی عبارت است از منابع اقتصادی متعلق به یک واحد تجاری، ناشی از رویدادهای گذشته که انتظار می‌رود دارای منافع آتی باشند.»

بنابراین یک منبع اقتصادی برای اینکه «دارایی» محسوب شود، باید به‌طور همزمان دارای دو شرط باشد :

۱ متعلق به واحد تجاری باشد.

۲ دارای منافع آتی باشد.

- «بدهی»، عبارت است از حقوق مالی اشخاصی غیر از مالک یا مالکان نسبت به دارایی‌های واحد تجاری.
- «سرمایه» عبارت است از حقوق مالی مالک یا مالکان نسبت به دارایی‌های واحد تجاری.

فعالیت

جدول زیر را تکمیل کنید. (ارقام به هزار ریال)

ردیف	شرح	دارایی‌ها	بدهی‌ها	سرمایه
۱	بدهی $\frac{۱}{۳}$ سرمایه	۶۰۰،۰۰۰	.....	.....
۲	دارایی ۶ برابر بدهی	.....	.....	۳۵۰،۰۰۰
۳	بدهی $\frac{۱}{۴}$ سرمایه	۴،۶۵۰،۰۰۰	.....	.....
۴	دارایی ۸۰٪ بیشتر از بدهی	.....	.....	۱۵۰،۰۰۰

کار عملی ۱

با بررسی جمع دارایی‌ها، بدهی‌ها و سرمایه «مؤسسه بروجن» در پایان سال‌های ۱۳۹۳ تا ۱۳۹۶میزان تغییرات این حساب‌ها نسبت به سال قبل، به ترتیب زیر می‌باشد. موارد مجهول را مشخص کنید. (ارقام به هزار ریال، ۰ : بدون تغییر، + : افزایش، - : کاهش)

سال	دارایی‌ها	بدهی‌ها	سرمایه
۱۳۹۳	+۱٬۵۰۰٬۰۰۰	+۱٬۱۲۰٬۰۰۰	.....
۱۳۹۴	.....	-۲٬۲۱۰٬۰۰۰	+۶۱۰٬۰۰۰
۱۳۹۵	.....	-۱٬۹۵۰٬۰۰۰	+۹۱۲٬۰۰۰
۱۳۹۶	+۴۲۵٬۰۰۰	.....	+۸۲٬۵۰۰

طبقه‌بندی ترازنامه

فعالیت

به‌نظر شما دلیل طبقه‌بندی اقلام ترازنامه چیست؟

.....

.....

.....

طبقه‌بندی در تمام علوم از جایگاه ویژه‌ای برخوردار است. حسابداری نیز از این قاعده کلی مستثنی نیست. براین اساس، واحد تجاری باید دارایی‌ها و بدهی‌های خود را طبقه‌بندی کرده و از این طریق به استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی در اتخاذ تصمیمات اقتصادی کمک نماید.

نکته

واحدهای تجاری براساس استانداردهای حسابداری، باید دارایی‌ها و بدهی‌های خود را به**جاری** و **غیرجاری** طبقه‌بندی کنند.

در ترازنامه دارایی‌ها به‌ترتیب کاهش قدرت نقدینگی و بدهی‌ها به‌ترتیب زمان سررسید پرداخت و سرمایه براساس کاهش بقاء طبقه‌بندی می‌شود.

فعالیت

در طبقه‌بندی اجزاء سرمایه، منظور از «کاهش بقاء» چیست؟

.....

ترازنامه‌ای که در آن دارایی‌ها و بدهی‌ها به جاری و غیرجاری تقسیم‌بندی می‌گردد، «ترازنامه طبقه‌بندی شده» نامیده می‌شود. در ترازنامه طبقه‌بندی نشده، دارایی‌ها و بدهی‌ها بدون تفکیک به جاری و غیرجاری منعکس می‌گردد.

اطلاعات مربوط به دارایی‌ها، بدهی‌ها و سرمایه (حقوق صاحبان سرمایه) باید در متن ترازنامه یا برحسب تشخیص مدیریت، در یادداشت‌های توضیحی ارائه شود.

نکته

به یاد داشته باشید که یادداشت‌های توضیحی جزء لاینفک صورت‌های مالی هر مؤسسه می‌باشد. این مبحث در مقاطع تحصیلی بالاتر تشریح خواهد شد.

فعالیت

در مورد «یادداشت‌های توضیحی» صورت‌های مالی تحقیق نموده و نتیجه آن را در چند سطر در کلاس ارائه دهید.

.....

.....

.....

شکل ترازنامه

ترازنامه را می‌توان به اشکال گوناگون تهیه و ارائه نمود. در اینجا دو شکل مرسوم و متداول ترازنامه یعنی: «شکل متوازن» و«شکل گزارشی» تشریح می‌شود:

۱ شکل متوازن (شکل T)

شکل متوازن، شکل سنتی برای ارائه ترازنامه است. ویژگی متمایز این شکل آن است که کلیه دارایی‌ها در سمت راست، فهرست‌بندی می‌شود و کلیه بدهی‌ها و حقوق صاحبان سرمایه که جمع آنها معادل جمع دارایی‌ها است، در سمت چپ آن گزارش می‌گردد.

نمونه‌ای از ترازنامه به شکل متوازن در زیر ارائه شده است :

مؤسسه .....

ترازنامه

در تاریخ ۲۹ اسفند ۱۳۹۶

دارایی‌ها	یادداشت	۱۳۹۶/۱۲/۲۹	۱۳۹۵/۱۲/۳۰	بدهی‌ها و حقوق صاحبان سرمایه	یادداشت	۱۳۹۶/۱۲/۲۹	۱۳۹۵/۱۲/۳۰
		ریال	ریال			ریال	ریال
دارایی‌های جاری:				**بدهی‌های جاری:**			
موجودی نقد		××۰۰	××۰۰	پرداختنی‌های تجاری و غیرتجاری		××۰۰	××۰۰
سرمایه‌گذاری‌های کوتاه‌مدت		××۰۰	××۰۰	مالیات پرداختنی		××۰۰	××۰۰
دریافتنی‌های تجاری و غیرتجاری		××۰۰	××۰۰	تسهیلات مالی		××۰۰	××۰۰
موجودی مواد و کالا		××۰۰	××۰۰	ذخایر		××۰۰	××۰۰
پیش‌پرداخت‌ها		××۰۰	××۰۰	پیش دریافت‌ها		××۰۰	××۰۰
دارایی‌های نگهداری شده برای فروش		××۰۰	××۰۰	بدهی‌های مرتبط با دارایی‌های نگهداری شده برای فروش		××۰۰	××۰۰
جمع دارایی‌های جاری		××۰۰	××۰۰	جمع بدهی‌های جاری		××۰۰	××۰۰
دارایی‌های غیرجاری:				**بدهی‌های غیرجاری:**			
دریافتنی‌های بلندمدت		××۰۰	××۰۰	پرداختنی‌های بلندمدت		××۰۰	××۰۰
سرمایه‌گذاری‌های بلندمدت		××۰۰	××۰۰	تسهیلات مالی بلندمدت		××۰۰	××۰۰
سرمایه‌گذاری در املاک		××۰۰	××۰۰	ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان		××۰۰	××۰۰
دارایی‌های نامشهود		××۰۰	××۰۰	جمع بدهی‌های غیرجاری		××۰۰	××۰۰
دارایی‌های ثابت مشهود		××۰۰	××۰۰	جمع بدهی‌ها		××۰۰	××۰۰
سایر دارایی‌ها		××۰۰	××۰۰	**حقوق صاحبان سرمایه:**			
جمع دارایی‌های غیرجاری		××۰۰	××۰۰	سرمایه		××۰۰	××۰۰
				سود انباشته		××۰۰	××۰۰
				جمع حقوق صاحبان سرمایه		××۰۰	××۰۰
جمع دارایی‌ها		××۰۰	××۰۰	**جمع بدهی‌ها و حقوق صاحبان سرمایه**		××۰۰	××۰۰

فعالیت

به نظر شما ارائه صورت‌های مالی به‌صورت مقایسه‌ای(ارائه مبالغ برای دوسال متوالی) چه فوایدی برای استفاده‌کنندگان آن دارد؟ در مورد آن توضیح دهید.

.....

.....

۲ شکل گزارشی

نحوه طبقه‌بندی و گزارش اقلام در شکل گزارشی مشابه شکل متوازن ترازنامه است. تنها با این تفاوت که در شکل گزارشی، بدهی‌ها و حقوق صاحبان سرمایه به‌جای ارائه در سمت چپ دارایی‌ها، در زیر دارایی‌ها، گزارش می‌شوند. نمونه‌ای از ترازنامه به‌شکل گزارشی، در زیر ارائه شده است:

مؤسسه .....
ترازنامه
در تاریخ ۲۹ اسفند ۱۳۹۶

	یادداشت	۱۳۹۶/۱۲/۲۹	۱۳۹۵/۱۲/۳۰
		ریال	ریال
دارایی‌های جاری:			
موجودی نقد		××××	××××
سرمایه‌گذاری‌های کوتاه‌مدت		××××	××××
دریافتنی‌های تجاری و غیرتجاری		××××	××××
موجودی مواد و کالا		××××	××××
پیش‌پرداخت‌ها		××××	××××
دارایی‌های نگهداری شده برای فروش		××××	××××
جمع دارایی‌های جاری		××××	××××
دارایی‌های غیرجاری:			
دریافتنی‌های بلندمدت		××××	××××
سرمایه‌گذاری‌های بلندمدت		××××	××××
سرمایه‌گذاری در املاک		××××	××××
دارایی‌های نامشهود		××××	××××
دارایی‌های ثابت مشهود		××××	××××
سایر دارایی‌ها		××××	××××
جمع دارایی‌های غیرجاری		××××	××××
جمع دارایی‌ها		××××	××××
بدهی‌های جاری:			
پرداختنی‌های تجاری و غیرتجاری		××××	××××
مالیات پرداختنی		××××	××××
تسهیلات مالی		××××	××××
ذخایر		××××	××××
پیش دریافت‌ها		××××	××××
بدهی‌های مرتبط با دارایی‌های نگهداری شده برای فروش		××××	××××
جمع بدهی‌های جاری		××××	××××
بدهی‌های غیرجاری:			
پرداختنی‌های بلندمدت		××××	××××
تسهیلات مالی بلندمدت		××××	××××
ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان		××××	××××
جمع بدهی‌های غیرتجاری		××××	××××
جمع بدهی‌ها		××××	××××
حقوق صاحبان سرمایه:			
سرمایه		××××	××××
سود انباشته		××××	××××
جمع حقوق صاحبان سرمایه		××××	××××
جمع بدهی‌ها و حقوق صاحبان سرمایه		××××	××××

دارایی‌ها

فعالیت

با کمک هنرآموز خود موارد زیر را پاسخ دهید.

۱ چند نمونه دارایی نام ببرید.

.....

۲ آیا همه دارایی‌ها موجودیت فیزیکی دارند؟ توضیح دهید.

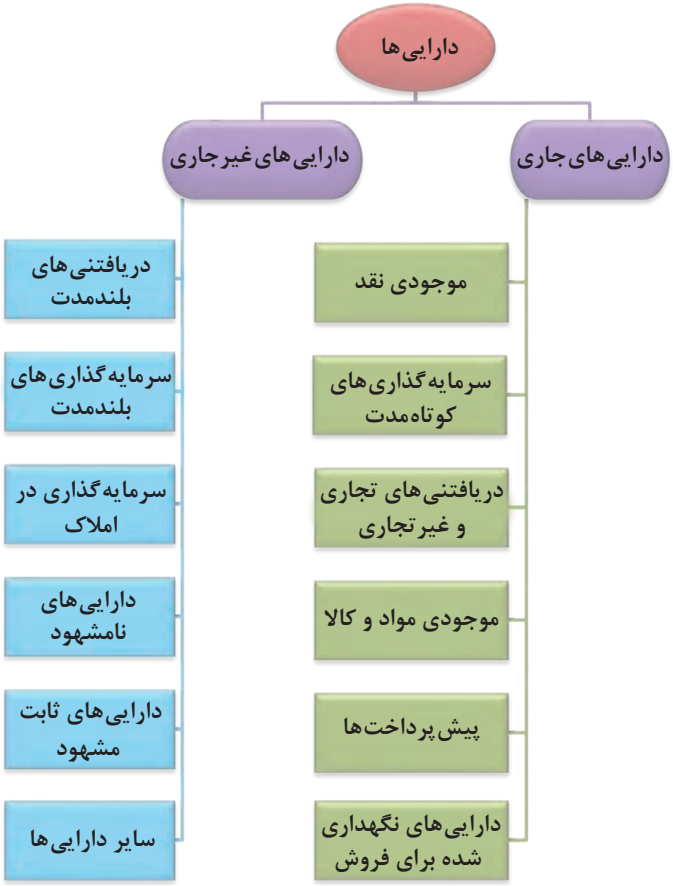
.....

۳ آیا همه دارایی‌ها مدت زمان یکسانی در واحد تجاری باقی می‌مانند؟ توضیح دهید.

.....

.....

طبقه‌بندی دارایی‌ها



دارایی‌های جاری

یک دارایی زمانی به‌عنوان «دارایی جاری» طبقه‌بندی می‌شود که یکی از شرایط زیر را دارا باشد :
انتظار رود واحد تجاری در چرخه عملیات عادی خود یا طی ۱۲ ماه از دوره گزارشگری (هرکدام طولانی تر است)، دارایی را به نقد تبدیل کند یا قصد فروش یا مصرف آن را داشته باشد.
دارایی، اساساً با هدف مبادله نگهداری شود.
دارایی به‌صورت موجودی نقد بوده و استفاده از آن، با محدودیت مواجه نباشد.

بنابراین، دارایی جاری شامل موجودی نقد و سایر دارایی‌هایی است که انتظار می‌رود به نقد تبدیل شوند، یا در چرخه عملیات عادی واحد تجاری، فروخته یا مصرف شوند.
یکی از واژگان کلیدی در تعریف دارایی جاری، چرخه عملیات عادی واحد تجاری است. «**چرخه عملیات عادی واحد تجاری**»، به فاصله زمانی بین تحصیل دارایی‌ها به‌منظور پردازش تا تبدیل آنها به موجودی نقد، گفته می‌شود. همچنین منظور از «**دوره گزارشگری**»، زمان تنظیم صورت‌های مالی (معمولاً پایان سال) است.

نکته

درصورتی که یک قلم دارایی در تعریف دارایی جاری قرار نگیرد، نباید به‌عنوان دارایی جاری طبقه‌بندی شود. به‌عنوان مثال «وجوه نقد مسدود شده» باید از دارایی‌های جاری خارج شوند.

در رابطه با دارایی‌های جاری، اقلامی‌که باید در متن ترازنامه ارائه شود، به شرح زیر می‌باشد:

- موجودی نقد
- سرمایه‌گذاری‌های کوتاه مدت
- دریافتنی تجاری و غیرتجاری
- موجودی مواد و کالا
- پیش پرداخت‌ها
- دارایی‌های نگهداری شده برای فروش

اکنون به تشریح هر یک از دارایی‌ها می‌پردازیم :

موجودی نقد

فعالیت

مؤسسه‌ای اقدام به خرید ارز جهت تأمین تجهیزات موردنیاز خود نموده است. مؤسسه ارز مذکور را تحت چه سرفصلی طبقه‌بندی می‌کند؟

.....

.....

موجودی نقد یکی از با اهمیت‌ترین دارایی‌های واحد تجاری به‌شمار می‌رود. از جمله معیارهای شناسایی موجودی نقد می‌توان به موارد زیر اشاره کرد :

۱ وسیله انجام معامله باشد.

۲ بتوان بلادرنگ در بازپرداخت بدهی‌ها از آن استفاده نمود.

۳ محدودیتی در استفاده از آن وجود نداشته باشد.

«وجه نقد» عبارت است از موجودی نقد و سپرده‌های دیداری نزد بانک‌ها و مؤسسات مالی اعم از ریالی و ارزی (شامل سپرده‌های سرمایه‌گذاری کوتاه مدت بدون سررسید).

چنانچه بخشی از وجوه نقد برای پرداخت بدهی‌های غیرجاری یا اهداف دیگر محدود شده باشد، جزء دارایی‌های جاری گزارش نمی‌شود.

اجزای موجودی نقد معمولاً شامل اقلام زیر است :

- موجودی صندوق
- موجودی نزد بانک‌ها
- تنخواه گردان‌ها
- وجوه در راه

فعالیت

به نظر شما منظور از «وجوه در راه» چیست؟

.....

کار عملی ۲

با توجه به اطلاعات زیر مانده «موجودی نقد» مؤسسه را مشخص کنید. (ارقام به ریال)

چک رمزدار (بین‌بانکی) ۶۱٬۰۰۰٬۰۰۰ ، سپرده ۶ ماهه نزد بانک ۶۰٬۰۰۰٬۰۰۰ ، سکه و اسکناس ۱۰٬۰۰۰٬۰۰۰

موجودی حساب جاری نزد بانک ۲۰٬۰۰۰٬۰۰۰ ، سپرده بانکی ۲ ساله ۴۰٬۰۰۰٬۰۰۰ ، تنخواه گردان ۱۰٬۰۰۰٬۰۰۰

وجوه پیش‌پرداخت شده به‌منظور خرید اموال ۳۵٬۰۰۰٬۰۰۰.

سرمایه‌گذاری‌های کوتاه مدت

فعالیت

به نظر شما «حساب سرمایه‌گذاری» بیانگر چیست؟

.....

.....

سرمایه‌گذاری کوتاه مدت، سرمایه‌گذاری است که طی یک سال از تاریخ ترازنامه فروخته شود، یا مدیریت با قصد فروش کوتاه مدت، آن را نگهداری کند. این مدت کوتاه، طبق تعریف دارایی جاری، یک سال مالی است.

فعالیت

برای سرمایه‌گذاری‌های کوتاه مدت مثالی ذکر کنید.

.....

دریافتنی‌های تجاری و غیر تجاری

اصطلاح تجاری برای حساب‌ها و اسناد دریافتنی به‌کارمی‌رود که در قبال فروش کالا یا ارائه خدمات ایجاد شده باشد.

حساب‌ها و اسناد دریافتنی که در قبال رویدادهایی به‌جز فروش کالا یا ارائه خدمات، ایجاد شده است جزء «دریافتنی‌های غیرتجاری» طبقه‌بندی خواهند شد.

فعالیت

چند نمونه از دریافتنی‌های تجاری و غیرتجاری را نام ببرید.

.....

.....

جدول زیر بیانگر نحوه انعکاس «دریافتنی‌های تجاری و غیرتجاری» طبق استانداردهای حسابداری می‌باشد :

شرح	۱۳۹۶/۱۲/۲۹	۱۳۹۵/۱۲/۳۰
دریافتنی‌های تجاری و غیرتجاری:		
دریافتنی‌های تجاری :		
اسناد دریافتنی تجاری	××	××
حساب‌های دریافتنی تجاری	××	××
دریافتنی‌های غیر تجاری :		
اسناد دریافتنی غیرتجاری	××	××
سایر حساب‌های دریافتنی	××	××
جمع	××	××

موجودی مواد و کالا

فعالیت

چند نمونه موجودی مواد و کالا نام ببرید.

.....

.....

.....

موجودی مواد و کالا به دارایی‌هایی گفته می‌شود که یکی از شرایط زیر را داشته باشد :

الف) برای فروش در روال عادی عملیات واحد تجاری نگهداری شود. مانند یخچال در فروشگاه لوازم خانگی.

ب) به منظور ساخت محصول یا ارائه خدمات در فرایند تولید قرار داشته باشد. مانند کالای نیمه ساخته (کالای در جریان ساخت).

ج) به‌منظور ساخت محصول یا ارائه خدمات، خریداری شده و نگهداری شود. مانند نخ در تولیدی فرش ماشینی.

د) ماهیت مصرفی داشته باشد و به‌طور غیرمستقیم در فعالیت‌های واحد تجاری مصرف شود. مانند کارتن برای بسته‌بندی در شرکت کاشی و سرامیک، موجودی ملزومات اداری.

موجودی مواد و کالا در یک شرکت تولیدی شامل کالای ساخته شده، کالای در جریان ساخت، مواد اولیه و بسته‌بندی، قطعات و لوازم یدکی است. چنانچه مواد و کالای سفارش داده شده در راه باشد و مزایا و مخاطرات مربوط به مالکیت، به مؤسسه منتقل شده باشد، تحت عنوان «مواد یا کالای در راه» درسر فصل «موجودی‌های مواد وکالا» منعکس می‌گردد. همچنین موجودی‌های مؤسسه که به‌صورت امانی نزد دیگران نگهداری می‌شود جزء موجودی مواد و کالا طبقه‌بندی می‌گردد. نمونه‌ای از جزئیات موجودی‌های مواد و کالا به شرح زیر است:

	۱۳×۲			۱۳×۱
	بهای تمام شده	**ذخیره کاهش ارزش**	**خالص**	**خالص**
	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال
کالای ساخته شده	.....	(.....)	.....	.....
کالای در جریان ساخت	.....	-	.....	.....
مواد اولیه و بسته‌بندی	.....	(.....)	.....	.....
قطعات و لوازم یدکی	.....	(.....)	.....	.....
سایر موجودی‌ها	.....	(.....)	.....	.....
	.....	(.....)	.....	.....
کالای در راه	.....	-	.....	.....
جمع	.....	(.....)	.....	.....

فعالیت

۱ آیا موجودی مواد و کالای امانی دیگر مؤسسات، که نزد واحد تجاری نگهداری می‌شود، جزء موجودی مواد و کالای واحد تجاری طبقه‌بندی خواهد شد؟

.....

۲ برای «سایر موجودی‌ها» در یک واحد تجاری، مثال ذکر کنید.

.....

۳ در مورد ذخیره کاهش ارزش موجودی‌ها چه می‌دانید؟

.....

کار عملی ۳

با توجه به اطلاعات زیر، مبلغ «موجودی مواد و کالا» را مشخص کنید. (ارقام به ریال)

موجودی مواد اولیه ۳۰٬۰۰۰٬۰۰۰ ، کالای امانی دیگران نزد ما ۷٬۰۰۰٬۰۰۰ ، پیش پرداخت خرید کالا ۶٬۰۰۰٬۰۰۰

کالای در جریان ساخت ۲۵٬۰۰۰٬۰۰۰ ، کالای در راه ۶٬۵۰۰٬۰۰۰ ، کالای امانی نزد دیگران ۱۱٬۰۰۰٬۰۰۰

موجودی کالای ساخته شده ۷٬۰۰۰٬۰۰۰

پیش پرداخت‌ها

پیش پرداخت‌هایی که طی یک سال یا چرخه عملیاتی، منقضی خواهند شد به‌عنوان دارایی جاری طبقه‌بندی می‌شوند؛ مانند پیش‌پرداخت بیمه، پیش‌پرداخت اجاره.

فعالیت

«پیش پرداخت مربوط به خرید دارایی‌های ثابت» آیا در طبقه دارایی‌های جاری قرار می‌گیرد؟

.....

دارایی‌های نگهداری شده برای فروش

آن دسته از دارایی‌های غیرجاری که در مؤسسه مورد استفاده قرار گرفته است، اما به دلایلی استفاده از آن متوقف و جهت فروش کنار گذاشته شده است (کنارگذاری)، شده است، به‌عنوان «دارایی‌های نگهداری شده برای فروش» طبقه‌بندی می‌شود. به‌عنوان مثال اگر یک مؤسسه بخشی از تجهیزات خود را به‌منظور فروش، کنارگذاری نموده و استفاده از آن را متوقف کند، این تجهیزات تحت‌عنوان «دارایی‌های نگهداری شده برای فروش» طبقه‌بندی می‌شود.

کار عملی ۴

با توجه به مانده‌های زیر جمع «دارایی‌های جاری» را مشخص کنید. (ارقام به ریال)

موجودی نقد نزد بانک‌ها	۳۵٬۲۰۰٬۰۰۰	پیش پرداخت خرید وسایل نقلیه	۳۵۰٬۰۰۰٬۰۰۰
مساعده کارکنان	۳۸،۳۰۰،۰۰۰	موجودی نزد تنخواه گردان	۸،۰۰۰،۰۰۰
بدهی بابت مالیات بر ارزش افزوده	۶٬۹۵۰٬۰۰۰	کالای در راه	۳۲٬۲۰۰٬۰۰۰
کالای امانی دیگران در مؤسسه	۱۵۰٬۰۰۰٬۰۰۰	دارایی نگهداری شده برای فروش	۱۰۰٬۰۰۰٬۰۰۰

دارایی‌های غیرجاری

یک دارایی زمانی به‌عنوان «دارایی غیرجاری» طبقه‌بندی می‌شود که از شرایط لازم برای انعکاس در سر فصل دارایی‌های جاری برخوردار نباشد.

فعالیت

در کتب حسابداری جستجو نموده و تعریف دیگری از «دارایی‌های غیرجاری» ارائه نمایید.

.....

.....

اقلام زیر تحت عنوان دارایی‌های غیر جاری(در ترازنامه طبقه بندی شده) گزارش می‌شود:

- دریافتنی‌های بلند مدت
- سرمایه‌گذاری‌های بلند مدت
- سرمایه‌گذاری در املاک
- دارایی‌های نامشهود
- دارایی‌های ثابت مشهود
- سایر دارایی‌ها

دریافتنی‌های بلند مدت

کلیه دریافتنی‌هایی که تاریخ وصول آنها بعد از سال مالی آتی باشد تحت عنوان «دریافتنی‌های بلند مدت» طبقه‌بندی می‌شوند.

فعالیت

نمونه‌ای از «دریافتنی‌های بلند مدت » را بیان کنید.

.....

.....

سرمایه‌گذاری‌های بلند مدت

سرمایه‌گذاری‌های بلند مدت به طبقه‌ای از سرمایه‌گذاری‌ها گفته می‌شود که به قصد استفاده در فعالیت‌های تجاری برای مدت طولانی نگهداری می‌گردد و یا واگذاری آن مشمول محدودیت‌هایی است.

فعالیت

۱ منظور از محدودیت در واگذاری سرمایه‌گذاری‌ها چیست؟

.....

۲ دو نمونه سرمایه‌گذاری بلندمدت نام ببرید.

.....

سرمایه‌گذاری در املاک

عبارت است از سرمایه‌گذاری در زمین یا ساختمانی که عملیات ساخت و توسعه آن به اتمام رسیده و نگهداری از آن صرفاً بـه جهت ارزشی است کـه از نظر سرمایه‌گذاری دارد. همچنین زمین یا ساختمانی که از ابتدا با هدف سرمایه‌گذاری تحصیل شده است در این طبقه‌بندی قرار می‌گیرد.

دارایی‌های نامشهود

«دارایی نامشهود»، دارایی غیرپولی است که موجودیت فیزیکی و عینی ندارد.

فعالیت

۱ـ نمونه‌هایی از دارایی‌های نامشهود :

۱ حق اختراع ۲ حق تألیف ۳ ..... ۴ .....

۲ـ منظور از دارایی غیرپولی چیست؟

.....

دارایی ثابت مشهود

«دارایی ثابت مشهود» به دارایی مشهودی اطلاق می‌شود که دو شرط زیر را دارا باشند:

الف) به منظور استفاده در تولید، عرضه کالا یا ارائه خدمات، اجاره به دیگران و یا برای مقاصد اداری، توسط واحد تجاری نگهداری شود.

ب) انتظار می‌رود بیش از یک دوره مالی مورد استفاده قرار گیرد.

فعالیت

چند نمونه از «دارایی‌های ثابت مشهود» را نام ببرید.

.....

.....

نکته

سفارشات و پیش‌پرداخت‌های مربوط به خرید دارایی‌های ثابت مشهود نیز در سرفصل دارایی‌های ثابت مشهود منعکس می‌شود.

سایر دارایی‌ها

دارایی‌هایی که طبقه‌بندی آنها در یکی از سرفصل‌های قبل مناسب نیست، در سرفصل «سایر دارایی‌ها» گزارش می‌گردد. یا اینکه درصورت اهمیت، به‌طور مجزا در متن ترازنامه نشان داده می‌شود. «وجوه نقد مسدود شده» و «سپرده نزد صندوق دادگستری» نمونه‌هایی از سایر دارایی‌ها است.

فعالیت

مشخص کنید که هر دارایی در کدام طبقه گزارش می‌شود.

ردیف	نام دارایی	دارایی جاری	دارایی غیر جاری
۱	پیش پرداخت بیمه	✓	
۲	اثاثه و منصوبات		
۳	وسایل نقلیه		
۴	تنخواه‌گردان		
۵	موجودی کالا		
۶	سرقفلی محل کسب		
۷	حق انشعاب گاز		
۸	ساختمان اداری		
۹	نرم افزار حسابداری		
۱۰	کالای در جریان ساخت		
۱۱	وجوه نقد مسدود شده		
۱۲	ماشین آلات تولیدی		
۱۳	ملزومات		
۱۴	پیش پرداخت خرید وسایل نقلیه		
۱۵	تجهیزات		
۱۶	.....		
۱۷	.....		✓
۱۸	.....	✓	

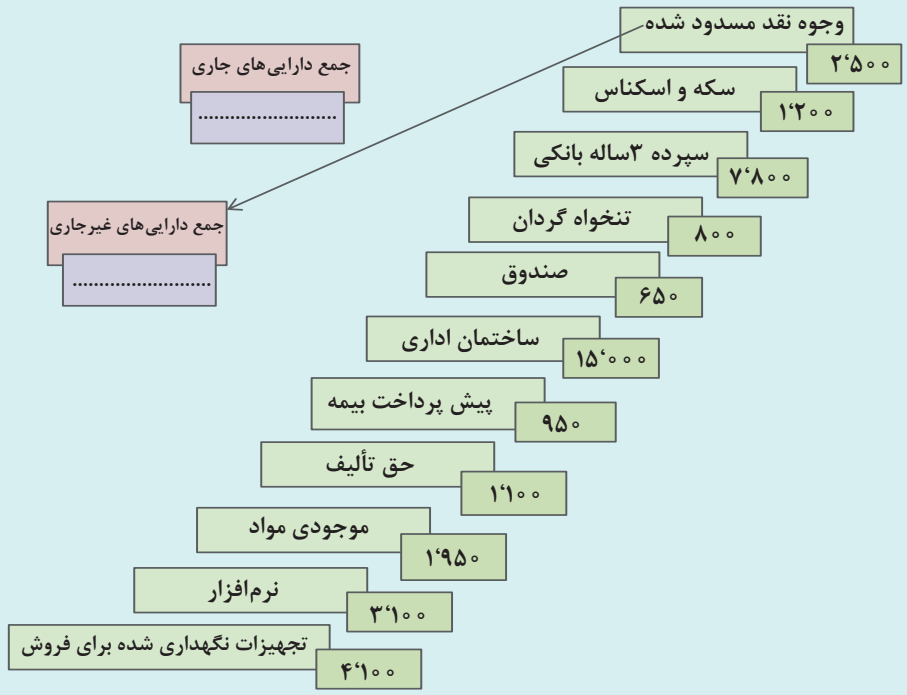
کار عملی ۵

جدول زیر مانده بخشی از حساب‌های دفتر کل«مؤسسه سبزوار» در پایان سال ۱۳۹۶ می‌باشد. جمع دارایی‌های جاری و غیرجاری را مشخص نمایید. (ارقام به میلیون ریال)

ردیف	نام حساب	مانده	ردیف	نام حساب	مانده
۱	سپرده نزد صندوق دادگستری	۲۰۰	۸	دارایی‌های نامشهود	۲۵۰
۲	دارایی‌های نگهداری شده برای فروش	۱٬۵۵۰	۹	موجودی نقد	۱٬۰۷۰
۳	سرمایه‌گذاری‌های بلند مدت	۱٬۹۳۰	۱۰	دریافتنی‌های تجاری و غیرتجاری	۴٬۱۲۰
۴	سرمایه‌گذاری‌های کوتاه مدت	۲٬۰۰۰	۱۱	دریافتنی‌های بلند مدت	۱٬۸۲۰
۵	پیش پرداخت‌ها	۱۷۰	۱۲	دارایی‌های ثابت مشهود	۱۴٬۲۰۰
۶	موجودی مواد و کالا	۱٬۱۹۰	۱۳	سرمایه‌گذاری در املاک	۶۰۰
۷	وجوه نقد مسدود شده	۱٬۱۰۰	۱۴	سپرده ۵ ساله نزد بانک	۷۸۰

فعالیت

در جدول زیر طبق نمونه، طبقه هر حساب را مشخص کرده و جمع دارایی‌های جاری و غیرجاری را به‌دست آورید.



تهیه و تنظیم بخش دارایی‌های ترازنامه

در شکل زیر نحوه ارائه مانده دارایی‌ها، در ترازنامه طبقه‌بندی شده (به شکل T) یک واحد تجاری ارائه گردیده است :

مؤسسه .....

ترازنامه

در تاریخ ۲۹ اسفند ۱۳۹۶

دارایی‌ها	یادداشت	۱۳۹۶/۱۲/۲۹ ریال	۱۳۹۵/۱۲/۳۰ ریال	بدهی‌ها و حقوق صاحبان سرمایه	یادداشت	۱۳۹۶/۱۲/۲۹ ریال	۱۳۹۵/۱۲/۳۰ ریال
دارایی‌های جاری:				**بدهی‌های جاری:**			
موجودی نقد		xxxx	xxxx				
سرمایه‌گذاری‌های کوتاه مدت		xxxx	xxxx				
دریافتنی‌های تجاری و غیرتجاری		xxxx	xxxx				
موجودی مواد و کالا		xxxx	xxxx				
پیش‌پرداخت‌ها		xxxx	xxxx				
دارایی‌های نگهداری شده برای فروش		xxxx	xxxx				
جمع دارایی‌های جاری		xxxx	xxxx				
دارایی‌های غیرجاری:				جمع بدهی‌های جاری			
دریافتنی‌های بلندمدت		xxxx	xxxx	**بدهی‌های غیرجاری:**			
سرمایه‌گذاری‌های بلندمدت		xxxx	xxxx				
سرمایه‌گذاری در املاک		xxxx	xxxx				
دارایی‌های نامشهود		xxxx	xxxx				
دارایی‌های ثابت مشهود		xxxx	xxxx	جمع بدهی‌های غیرجاری			
سایر دارایی‌ها		xxxx	xxxx	جمع بدهی‌ها			
جمع دارایی‌های غیرجاری		xxxx	xxxx	**حقوق صاحبان سرمایه:**			
				جمع حقوق صاحبان سرمایه			
جمع دارایی‌ها		xxxx	xxxx	**جمع بدهی‌ها و حقوق صاحبان سرمایه**			

کار عملی۶

مانده‌های زیر مربوط به حساب‌های«مؤسسه سراوان» می‌باشد. بخش دارایی‌های ترازنامه طبقه‌بندی شده این مؤسسه را در پایان سال ۱۳۹۶ تهیه نمایید. (ارقام به ریال)

ردیف	نام حساب	۱۳۹۶/۱۲/۲۹	۱۳۹۵/۱۲/۳۰
۱	استهلاک انباشته ماشین‌آلات	۱٬۲۵۰٬۰۰۰	-
۲	ماشین‌آلات	۹٬۷۶۰٬۱۰۰	۷٬۳۵۰٬۹۰۰
۳	تنخواه‌گردان	۷۵۰٬۰۰۰	۵۳۰٬۰۰۰
۴	بانک	۳۴۲٬۱۹۵٬۲۶۱	۲۲۰٬۲۷۱٬۰۵۰
۵	وام کارکنان ـ بلندمدت	۷۵٬۲۶۰٬۰۰۰	۴۲٬۵۵۰٬۰۰۰
۶	امتیاز تلفن	۵٬۷۰۰٬۰۰۰	۳٬۵۰۰٬۰۰۰
۷	اثاثه و منصوبات	۲۸۲٬۷۹۰٬۰۰۰	۱۶۴٬۲۵۰٬۰۰۰
۸	حساب‌های دریافتنی تجاری	۲۶،۶۷۲٬۰۰۰	۱۴٬۵۵۳٬۲۰۰
۹	ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان	۹۲٬۷۸۰٬۲۰۰	۳۹٬۹۹۹٬۷۰۰
۱۰	سرمایه‌گذاری‌های کوتاه مدت	۷۳٬۰۰۰٬۰۰۰	۵۱٬۵۰۰٬۰۰۰
۱۱	مساعده کارکنان	۱۵٬۰۰۰٬۰۰۰	۱۱٬۱۷۰٬۰۰۰
۱۲	ساختمان	۶۱۰٬۰۰۰٬۰۰۰	۵۸۹٬۰۰۰٬۰۰۰
۱۳	صندوق	۲٬۵۵۰٬۰۰۰	۱٬۲۶۰٬۰۰۰
۱۴	کالای ساخته شده	۱۱۰٬۲۵۰٬۰۰۰	۸۰٬۱۲۲٬۰۰۰
۱۵	استهلاک انباشته ساختمان	۶۰٬۰۰۰٬۰۰۰	۵۵٬۹۰۰٬۰۰۰
۱۶	کالای امانی دیگران نزد ما	۱۱۹٬۷۰۰٬۰۰۰	۱۷٬۲۰۰٬۰۰۰
۱۷	سپرده سرمایه‌گذاری ۵ ساله نزد بانک	۳۱۰٬۰۰۰٬۰۰۰	۱۹۰٬۰۰۰٬۰۰۰
۱۸	نرم‌افزار حسابداری	۱۳٬۰۰۰٬۰۰۰	-
۱۹	موجودی مواد اولیه	۹۱٬۶۹۰٬۲۰۰	۹۰٬۲۷۰٬۰۰۰
۲۰	حق امتیاز برق	۶٬۲۰۰٬۰۰۰	۶٬۷۰۰٬۰۰۰
۲۱	کالای در جریان ساخت	۱۷۵٬۲۴۰٬۰۵۰	۱۰۰٬۹۵۲٬۰۰۰
۲۲	وجوه در راه	۱۲٬۰۰۰٬۰۰۰	-
۲۳	سایر موجودی‌ها	۹۹٬۷۲۰٬۰۰۰	۶۲٬۹۶۰٬۰۰۰
۲۴	پیش دریافت فروش	۲۴۲٬۱۲۰٬۰۰۰	۱۹۱٬۶۲۰٬۰۰۰
۲۵	استهلاک انباشته اثاثه و منصوبات	۱۱٬۲۶۰٬۱۳۳	۷٬۰۴۰٬۰۰۰

فعالیت

در مورد تأثیرات مخرب کم‌آبی در هریک از ابعاد زیر، با کمک هنرآموز خود در کلاس گفت‌وگو کنید:

۱ بعد اقتصادی : .....

.....

۲ بعد اجتماعی : .....

.....

ارزشیابی

ردیف	شاخص‌های مورد ارزشیابی	خودارزیابی هنرجو		نظر هنرآموز	
		موفق	ناموفق	موفق	ناموفق
۱	حضور به‌موقع در کلاس درس و کارگاه آموزشی و رعایت نظم و انضباط				
۲	همراه داشتن وسایل آموزشی شخصی (کتاب، دفتر، ماشین‌حساب و...)				
۳	شرکت فعال در بحث‌های گروهی و مسئولیت‌پذیری و درستکاری				
۴	پاسخ صحیح به سؤالات مطرح شده در کلاس و استدلال آن				
۵	ارائه نتیجه‌گیری صحیح و مستندسازی				
۶	تعریف دارایی‌ها و انواع آن				
۷	تعریف دارایی‌های جاری و غیرجاری				
۸	توانایی تشخیص و تفکیک دارایی‌های جاری				
۹	توانایی تشخیص و تفکیک دارایی‌های غیر جاری				
۱۰	توانایی تهیه و تنظیم بخش دارایی‌های ترازنامه				

شایستگی غیر فنی

هنرجوی عزیز ! به یاد داشته باشید برای اشتغال در حرفه حسابداری، در کنار تسلط بر مفاهیم و مطالب درسی و نرم‌افزارهای به روز این حرفه، کسب مهارت در زمینه‌های زیر بسیار لازم است :

- پوشش و ظاهر مناسب این حرفه
- گفتار و کردار مناسب این حرفه

از هنرآموز محترم خود بخواهید تا در مورد محیط کار حسابداری و مهارت‌های غیرفنی لازم برای موفقیت در آن، با شما صحبت کند.

بدهی‌ها

فعالیت

با کمک هنرآموز خود در مورد «بدهی» گفتگو کنید :

۱ چه تعریفی از «بدهی» در ذهن خود دارید ؟

.....

۲ چند نمونه بدهی نام ببرید ؟

.....

۳ در مورد ارتباط بدهی با دارایی و سرمایه توضیح دهید.

.....

در استانداردهای حسابداری، بدهی به شکل زیر تعریف می‌شود :

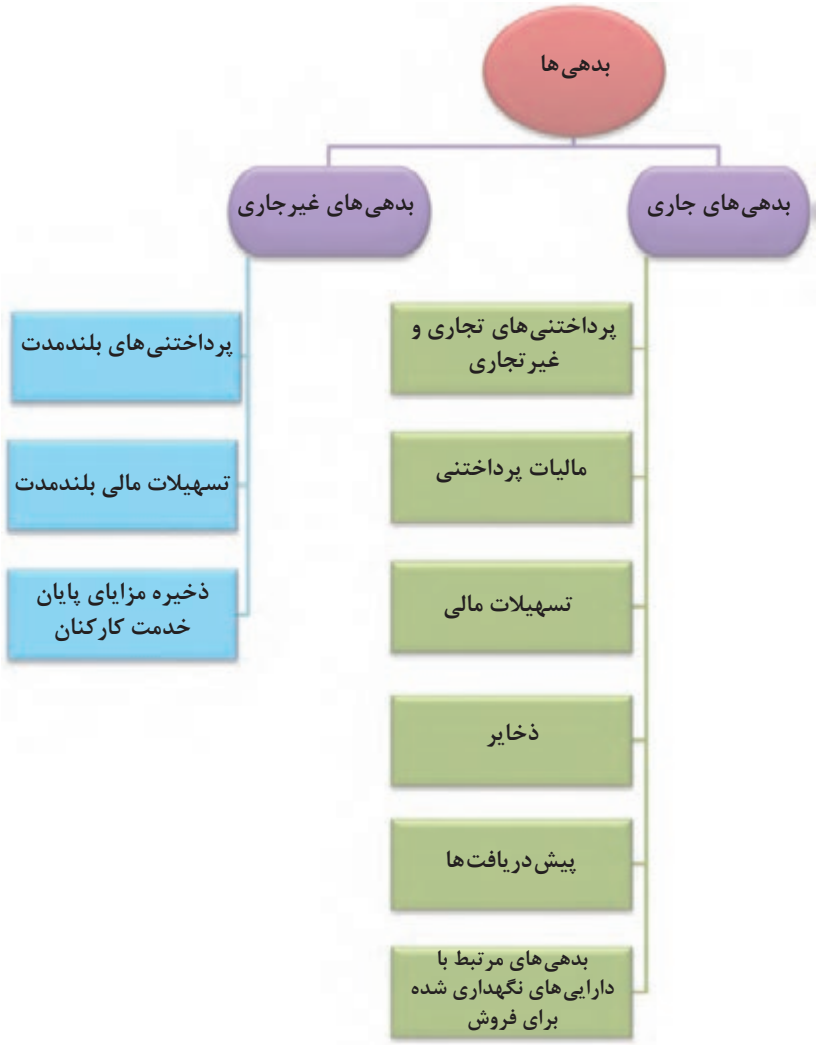
«بدهی» عبارت است از تعهد انتقال منافع اقتصادی توسط واحد تجاری، ناشی از معاملات یا سایر رویدادهای گذشته.

طبقه‌بندی بدهی‌ها

فعالیت

به نظر شما بدهی‌ها در ترازنامه بر چه اساسی طبقه بندی می‌شوند ؟

.....



بدهی‌های جاری

فعالیت

مؤسسه‌ای در ابتدای مردادماه سال جاری اقدام به خرید یک دارایی ثابت به‌صورت نسیه نموده است. تاریخ سررسید این بدهی باید چه زمانی باشد تا جزء بدهی‌های جاری طبقه‌بندی شود؟

.....

یک بدهی زمانی باید به‌عنوان «بدهی جاری» طبقه‌بندی شود که انتظار رود طی چرخه عملیاتی معمول واحد تجاری یا ظرف یکسال از تاریخ ترازنامه، هرکدام طولانی‌تر است، تسویه گردد.

اکنون به تشریح هر یک از بدهی‌ها می‌پردازیم :

پرداختنی‌های تجاری و غیر تجاری

«پرداختنی‌های تجاری و غیر تجاری» به ادعای اشخاصی غیر از مالک یا مالکان نسبت به دارایی‌های واحد تجاری بابت دریافت تسهیلات، خرید نسیه مواد و کالا یا سایر دارایی‌ها، یا خرید نسیه خدمات، اطلاق می‌شود.
برای مقاصد گزارشگری مالی، پرداختنی‌های تجاری به جاری و غیرجاری طبقه‌بندی می‌شود. پرداختنی‌هایی که از فعالیت‌های اصلی واحد تجاری ناشی می‌شود، به‌عنوان «پرداختنی‌های تجاری» و بقیه تحت عنوان «پرداختنی‌های غیرتجاری» طبقه بندی می‌گردد.
نمونه‌هایی از «پرداختنی‌های غیر تجاری» عبارت‌اند از : مالیات‌های تکلیفی، بیمه پرداختنی، حقوق پرداختنی

فعالیت

نمونه‌هایی از پرداختنی‌های تجاری را مثال بزنید.

.....

مالیات پرداختنی

فعالیت

تحقیق کنید که مؤسسات تجاری طی یک دوره مالی ممکن است چه بدهی‌های مالیاتی به اداره امور مالیاتی داشته باشند ؟ (تحت چه عناوینی)

.....

تعهدات مربوط به مالیات عملکرد مؤسسه، با توجه به اینکه ظرف یک‌سال از تاریخ ترازنامه پرداخت می‌شود، جزء بدهی‌های جاری طبقه‌بندی می‌گردد. لازم به ذکر است که صرفاً بدهی مؤسسه به اداره امور مالیاتی بابت عملکرد سالانه، به دلیل اهمیت آن، جزء سرفصل «مالیات پرداختنی» گزارش می‌شود و بقیه بدهی‌های مالیاتی مؤسسه تحت سرفصل «پرداختنی‌های تجاری و غیرتجاری» گزارش می‌گردد.

تسهیلات مالی

فعالیت

منظور از «تسهیلات» چیست ؟

.....

آن بخش از تسهیلات مالی که باید ظرف یک‌سال از تاریخ ترازنامه یا طی یک چرخه عملیاتی، هرکدام طولانی‌تر است، پرداخت شود، جزء بدهی جاری طبقه‌بندی می‌شود.

ذخایر

نوعی بدهی است که زمان تسویه و یا تعیین مبلغ آن، همراه با ابهام قابل توجه است.

فعالیت

۱ نمونه‌ای از ذخایر را نام ببرید.

.....

۲ تفاوت ذخایر با سایر بدهی‌ها را بیان کنید.

.....

پیش دریافت‌ها

پیش دریافت‌ها مبالغی است که قبل از ارائه خدمت یا تحویل کالا، از مشتری وصول می‌شود و بیانگر تعهد شرکت جهت انتقال منافع اقتصادی در آینده است؛ مانند پیش‌دریافت درآمد و پیش‌دریافت فروش کالا.

بدهی‌های مرتبط با دارایی‌های نگهداری شده برای فروش

آن دسته از بدهی‌ها که به‌طور مستقیم در ارتباط با دارایی‌های نگهداری شده برای فروش ایجاد شده‌اند در سرفصل «بدهی‌های مرتبط با دارایی‌های نگهداری شده برای فروش» طبقه‌بندی می‌گردد. به‌عنوان مثال مؤسسه تجهیزاتی را جهت فروش در آینده نگهداری می‌کند. هرگونه بدهی در ارتباط با این تجهیزات، تحت‌عنوان فوق ثبت خواهد شد. مثالی دیگر: مؤسسه، ساختمانی را که از طریق تسهیلات بانکی تحصیل نموده است (و هنوز ساختمان مذکور در رهن بانک می‌باشد) به دلایلی، جهت فروش، استفاده از آن را متوقف می‌نماید. بدهی تسهیلات مربوط به این ساختمان، به سرفصل فوق منتقل می‌شود.

کار عملی ۷

با توجه به اطلاعات زیر جمع بدهی‌های جاری را مشخص کنید. (ارقام به ریال)

بدهی بابت مالیات بر ارزش افزوده	۳۰٬۵۰۰٬۰۰۰	، حقوق پرداختنی	۱۵۲٬۰۰۰٬۰۰۰
پیش پرداخت خرید مواد	۵۲٬۰۰۰٬۰۰۰	، وام پرداختنی	۱۱۰٬۹۰۰٬۰۰۰
پیش دریافت فروش	۷۰٬۵۰۰٬۰۰۰	، پیش پرداخت‌ها	۱۸۵٬۹۰۰٬۰۰۰
پرداختنی‌های تجاری	۲۲۲٬۰۰۰٬۰۰۰	، ذخیره مزایای پایان‌خدمت کارکنان	۲۴۲٬۰۰۰٬۰۰۰

کار عملی ۸

جدول زیر بخشی از ترازنامه «مؤسسه آباده» می‌باشد، موارد مجهول را مشخص کنید. (ارقام به میلیون ریال)

شرح	۱۳۹۶/۱۲/۲۹	۱۳۹۵/۱۲/۳۰	درصد تغییرات
بدهی‌ها:			
بدهی جاری:			
پرداختنی تجاری	۱۳۵۰	۴۵۰	.....
پرداختنی غیر تجاری	۸۰	۵۰	.....
مالیات پرداختنی	۳۰	۲۰	.....
تسهیلات مالی	۱۰۰۰	۱۶۰۰	.....
ذخایر	۹۰	۸۰	.....
پیش دریافت‌ها	۱۸	۱۸	.....
بدهی‌های مرتبط با دارایی‌های نگهداری شده برای فروش	۱۵	۲۰	.....
جمع بدهی‌های جاری	.....	.....	.....

فعالیت

با توجه به اینکه نتیجه کار واحد حسابداری در ارائه گزارشات مالی خلاصه می‌شود، به نظر شما یک حسابدار، علاوه بر داشتن ویژگی‌های حرفه‌ای، چه خصوصیات شخصی دیگری باید داشته باشد؟ در مورد این موضوع گفتگو کنید.

ـ اعتماد به نفس

.....

.....

.....

بدهی‌های غیر جاری

تعهداتی که انتظار نمی‌رود ظرف یک سال از تاریخ ترازنامه یا یک چرخه عملیاتی تسویه شوند «بدهی غیرجاری» می باشند.

فعالیت

در کتب حسابداری جستجو نموده و تعریف دیگری از «بدهی‌های غیرجاری» ارائه نمایید.

.....

بدهی‌های زیر تحت سرفصل بدهی‌های غیرجاری در ترازنامه افشا می‌شود :

- پرداختنی‌های بلند مدت
- تسهیلات مالی بلند مدت
- ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان

پرداختنی‌های بلند مدت

فعالیت

به نظر شما منظور از «پرداختنی بلند مدت» چیست ؟

.....

آن بخش از حساب‌های پرداختنی یک مؤسسه که سررسید آن در دوره جاری یا آتی نمی‌باشد، جزء «پرداختنی‌های بلند مدت» طبقه‌بندی می‌شود. به‌عنوان مثال در تحصیل یک قطعه زمین برای مؤسسه، چکی به سررسید دو سال بعد صادر شده است، این بدهی تحت‌عنوان فوق نگهداری خواهد شد.

تسهیلات مالی بلند مدت

تسهیلات مالی از مهم‌ترین بدهی‌های واحد تجاری محسوب می‌شود. این بدهی بر جریان‌های نقدی آتی واحد تجاری تأثیر دارد. از این رو افشای اطلاعات مرتبط با آن از اهمیت ویژه‌ای برخوردار است.

نکته

بخشی از تسهیلات بلند مدت که سررسید پرداخت آن در دوره جاری و آتی واقع شده است از حساب تسهیلات مالی بلند مدت خارج شده و به‌عنوان یک بدهی جاری شناسایی می‌گردد. (حصه جاری وام پرداختنی بلند مدت)

ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان

مانده مربوط به مزایای پایان خدمت کارکنان در حسابی تحت‌عنوان «ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان» نگهداری می‌شود. این مانده در پایان هر دوره مالی، در ترازنامه، جزء بدهی‌های غیرجاری گزارش می‌گردد.

فعالیت

۱ مؤسسه‌ای به‌صورت ماهانه درصدی از حقوق کارکنان خود را کسر و در حسابی پس‌انداز نموده است. طبق توافق، اصل و سودی معادل وجه مذکور، در پایان سنوات خدمت کارکنان، به ایشان پرداخت می‌شود. این سپرده تحت چه‌عنوانی طبقه‌بندی می‌گردد؟

.....

۲ در جدول زیر مشخص کنید که هر بدهی در کدام طبقه گزارش می‌شود.

ردیف	عنوان بدهی	بدهی جاری	بدهی غیرجاری
۱	پیش دریافت فروش	✓	
۲	تسهیلات مالی		
۳	مالیات پرداختنی		
۴	اوراق قرضه پرداختنی بلند مدت		
۵	وام پرداختنی بلند مدت		
۶	سایر حساب‌های پرداختنی ـ مالیات بر ارزش افزوده		
۷	مالیات حقوق و دستمزد		
۸	حصه جاری وام بلند مدت پرداختنی		
۹	ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان		
۱۰	.....		✓
۱۱	.....	✓	

فعالیت

تأثیر هر یک از رویدادهای زیر را طبق نمونه مشخص کنید. (+ : افزایش، - : کاهش)

ردیف	شرح	دارایی‌ها		بدهی‌ها	
		جاری	غیر جاری	جاری	غیر جاری
۱	پرداخت حساب‌های پرداختنی از محل صندوق	-		-	
۲	وصول مطالبات مربوط به ارائه نسیه خدمات و واریز به حساب جاری				
۳	خرید یک دستگاه وانت به‌صورت نسیه				
۴	پرداخت وجه چک صادره از محل حساب جاری مؤسسه				
۵	خرید نسیه یک دستگاه گوشی تلفن همراه				
۶	سپرده گذاری ۳ ساله در بانک				
۷	دریافت وجه نقد بابت تحویل کالا در آینده				
۸	ایجاد تنخواه‌گردان از محل صندوق				
۹	تسلیم چکی به سررسید ۳ سال بعد بابت بدهی خرید وانت				
۱۰	پرداخت هزینه کارواش خودرو شخصی مالک از کارت بانکی مؤسسه				
۱۱	.....	+			
۱۲	.....		+		+

شایستگی غیرفنی

هنرجوی عزیز، برداشت خود را از این عکس بنویسید.

.....

.....

.....

.....

تهیه و تنظیم بخش بدهی‌های ترازنامه

مؤسسه...

ترازنامه

در تاریخ ۲۹ اسفند ۱۳۹۶

دارایی‌ها	یادداشت	۱۳۹۶/۱۲/۲۹	۱۳۹۵/۱۲/۳۰
		ریال	ریال
دارایی‌های جاری:			
موجودی نقد		×××××	×××××
سرمایه‌گذاری‌های کوتاه مدت		×××××	×××××
دریافتنی‌های تجاری و غیرتجاری		×××××	×××××
موجودی مواد و کالا		×××××	×××××
پیش‌پرداخت‌ها		×××××	×××××
دارایی‌های نگهداری شده برای فروش		×××××	×××××
جمع دارایی‌های جاری		×××××	×××××
دارایی‌های غیرجاری:			
دریافتنی‌های بلندمدت		×××××	×××××
سرمایه‌گذاری‌های بلندمدت		×××××	×××××
سرمایه‌گذاری در املاک		×××××	×××××
دارایی‌های نامشهود		×××××	×××××
دارایی‌های ثابت مشهود		×××××	×××××
سایر دارایی‌ها		×××××	×××××
جمع دارایی‌های غیرجاری		×××××	×××××
جمع دارایی‌ها		×××××	×××××

بدهی‌ها و حقوق صاحبان سرمایه	یادداشت	۱۳۹۶/۱۲/۲۹	۱۳۹۵/۱۲/۳۰
		ریال	ریال
بدهی‌های جاری:			
پرداختنی‌های تجاری و غیرتجاری		×××××	×××××
مالیات پرداختنی		×××××	×××××
تسهیلات مالی		×××××	×××××
ذخایر		×××××	×××××
پیش دریافت‌ها		×××××	×××××
بدهی‌های مرتبط با دارایی‌های نگهداری شده برای فروش		×××××	×××××
جمع بدهی‌های جاری		×××××	×××××
بدهی‌های غیرجاری:			
پرداختنی‌های بلندمدت		×××××	×××××
تسهیلات مالی بلندمدت		×××××	×××××
ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان		×××××	×××××
جمع بدهی‌های غیرجاری		×××××	×××××
جمع بدهی‌ها		×××××	×××××
حقوق صاحبان سرمایه:			
جمع حقوق صاحبان سرمایه			
جمع بدهی‌ها و حقوق صاحبان سرمایه		×××××	×××××

کار عملی ۹

مبالغ زیر مربوط به حساب‌های «مؤسسه اراک» است. بخش بدهی‌های ترازنامه طبقه‌بندی شده مؤسسه را در پایان دوره مالی تهیه نمایید.

ردیف	نام حساب	مانده ۱۳۹۶/۱۲/۲۹	مانده ۱۳۹۵/۱۲/۳۰
۱	بدهی مرتبط با خرید ساختمان که مقرر شد ۲۶ ماه بعد پرداخت شود.	۱۲۲،۰۰۰،۰۰۰	-
۲	بیمه حقوق و دستمزد کارکنان	۲۵،۱۶۵،۷۵۰	-
۳	کالای امانی مؤسسه نزد دیگران	۷۸،۹۴۰،۰۰۰	۱۲۲،۰۰۰،۱۰۰
۴	مساعده کارکنان	۳۴،۲۵۰،۰۰۰	۱۴،۹۷۵،۰۰۰
۵	تسهیلات مربوط به ساختمان کنارگذاری شده برای فروش	۲۵۰،۰۰۰،۰۰۰	۳۹۰،۰۰۰،۰۰۰
۶	ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان	۶۰۲،۴۰۰،۰۰۰	۵۰،۲۱۰،۴۰۰
۷	سود انباشته	۴۲،۰۰۰،۰۰۰	۳۱،۲۵۰،۰۰۰
۸	ذخیره تضمین محصولات	۷۱،۱۳۷،۵۰۰	۴۲،۷۵۰،۰۰۰
۹	بدهی به اداره امور مالیاتی بابت عملکرد مؤسسه	۱۱،۸۷۵،۰۰۰	۹،۷۵۸،۲۰۰
۱۰	وام پرداختنی که بازپرداخت آن از ۵ سال بعد آغاز می‌شود	۳،۴۱۵،۵۵۶،۰۰۰	۳،۴۱۵،۵۵۶،۰۰۰
۱۱	وام قرض‌الحسنه ۱ ساله	۳۱،۲۰۰،۰۰۰	-
۱۲	حقوق ماه قبل کارکنان که پرداخت نشده است.	۱۰۹،۴۱۶،۳۰۴	۹۱،۲۵۰،۱۰۰
۱۳	مالیات حقوق و دستمزد	۶۳،۱۲۵،۰۰۰	-
۱۴	پیش‌دریافت درآمد	۹۲،۰۰۰،۰۰۰	۷۵،۸۰۰،۰۰۰
۱۵	سپرده حسن انجام کار ـ نزد مؤسسه	۲۴،۶۴۸،۰۰۰	۱۱،۲۶۰،۰۰۰
۱۶	اسناد پرداختنی	۳۲،۶۰۰،۰۰۰	۱۲،۷۰۰،۰۰۰
۱۷	حساب‌های پرداختنی تجاری	۳۴۳،۲۳۷،۰۰۰	۲۵۲،۷۶۴،۰۰۰

ارزشیابی

ردیف	شاخص‌های مورد ارزشیابی	خودارزیابی هنرجو		نظر هنرآموز	
		موفق	ناموفق	موفق	ناموفق
۱	حضور به‌موقع در کلاس درس و کارگاه آموزشی و رعایت نظم و انضباط				
۲	همراه داشتن وسایل آموزشی شخصی (کتاب، دفتر، ماشین‌حساب و...)				
۳	شرکت فعال در بحث‌های گروهی و مسئولیت‌پذیری و درستکاری				
۴	پاسخ صحیح به سؤالات مطرح شده در کلاس و استدلال آن				
۵	ارائه نتیجه‌گیری صحیح و مستندسازی				
۶	تعریف بدهی‌ها و انواع آن				
۷	تعریف بدهی‌های جاری و غیر جاری				
۸	توانایی تشخیص و تفکیک بدهی‌های جاری				
۹	توانایی تشخیص و تفکیک بدهی‌های غیر جاری				
۱۰	توانایی تهیه و تنظیم بخش بدهی‌های ترازنامه				

بررسی کنید

بعد از انقلاب اسلامی در نظام راهبری شرکت‌ها تا چه اندازه موازین اسلامی درنظر گرفته شده است. در این مورد تحقیق نموده و نتیجه را به‌صورت خلاصه در کلاس ارائه دهید.

شایستگی غیرفنی

اندیشیدن را جدّی بگیریم. آنچه که ما کم داریم، مردان و زنانی هستند که اندیشیدن را جدی گرفته باشند. بند زبان را ببندیم و بال اندیشه را بگشاییم. برای گفتن همیشه وقت هست، اما برای اندیشیدن ممکن است دیر شود.

محمود دولت آبادی

حقوق صاحبان سرمایه (سرمایه)

«سرمایه»، حقوق مالی مالک یا مالکان نسبت به دارایی‌های واحد تجاری می‌باشد که حاصل تفاضل بدهی‌ها از دارایی‌ها است.

حال به تشریح اجزای «حقوق صاحبان سرمایه» می‌پردازیم:

سرمایه

آورده نقدی وغیر نقدی مالک یا مالکان به مؤسسه تجاری را «سرمایه» می‌گویند.

فعالیت

به‌نظر شما تفاوت سرمایه با دارایی چیست؟

.....

سود انباشته

«سود انباشته» بخشی از سود سال جاری و سود سال‌های قبل است که به دلایلی بین مالکان توزیع نشده یا تخصیص نیافته است.

نکته

در صورتی‌که زیان انباشته وجود داشته باشد، این مبلغ به‌صورت منفی در بخش حقوق صاحبان سرمایه در ترازنامه گزارش خواهد شد.

فعالیت

با توجه به آموخته‌های قبلی خود جواب سؤالات زیر را در جدول مربوط جاگذاری کنید:

۱ مبالغی است که قبل از ارائه خدمت یا تحویل کالا، از مشتری وصول می‌شود.

۲ محصول نهایی و اساسی صورت‌های مالی.

۳ دارایی‌هایی که موجودیت عینی ندارند: دارایی .....

۴ منابع اقتصادی متعلق به یک واحد تجاری، ناشی از رویدادهای گذشته که انتظار می‌رود دارای منافع آتی باشند.

۵ نوعی بدهی است که زمان تسویه و یا تعیین مبلغ آن، همراه با ابهام قابل توجه است.

۶ مازاد هزینه‌های یک مؤسسه بر درآمدهای آن.

۷ مازاد درآمد بر هزینه‌های یک مؤسسه.

۸ صورتی که نتیجه فعالیت‌های مالی واحد اقتصادی را طی یک دوره زمانی معین نشان می‌دهد: «صورت.....»

۹ تعهداتی که انتظار نمی‌رود ظرف یک سال از تاریخ ترازنامه یا یک چرخه عملیاتی تسویه شوند: «بدهی.....»

۱۰ حقوق مالی مالک یا مالکان نسبت به دارایی‌های واحد تجاری.

۱۱ وجوه نقد درون مؤسسه در حسابی به نام ..... نگهداری می‌شود.

۱۲ حقوق مالی اشخاصی غیر از مالک یا مالکان نسبت به دارایی‌های واحد تجاری.

۱۳ تسهیلات مالی دریافتی توسط مؤسسه از بانک‌ها و مؤسسات اعتباری.

۱۴ با توجه به مانده‌های زیر مانده «موجودی نقد» چند میلیون ریال است؟ (ارقام به ریال)

وجه نقد داخل مؤسسه ۳،۵۰۰،۰۰۰، وجوه نقد مسدود شده ۶،۵۰۰،۰۰۰، وجوه نزد تنخواه گردان ۲،۵۰۰،۰۰۰، موجودی مؤسسه نزد بانک‌ها ۴،۰۰۰،۰۰۰

									۱ ←
								۲ ←	۸ ↓
							۳ ←	۹ ↓	
						۴ ←	۱۰ ↓		
					۵ ←	۱۱ ↓			
				۶ ←	۱۲ ↓				
			۷ ←	۱۳ ↓					
جوانی،برای کسانی که از ایمان و امید لبریزاند، ابدی است.			۱۴ ↓						

تهیه و تنظیم بخش حقوق صاحبان سرمایه(سرمایه) ترازنامه

مؤسسه...

ترازنامه

در تاریخ ۲۹ اسفند ۱۳۹۶

دارایی‌ها	یادداشت	۱۳۹۶/۱۲/۲۹ ریال	۱۳۹۵/۱۲/۳۰ ریال
دارایی‌های جاری:			
موجودی نقد		xxxx	xxxx
سرمایه‌گذاری‌های کوتاه مدت		xxxx	xxxx
دریافتنی‌های تجاری و غیرتجاری		xxxx	xxxx
موجودی مواد و کالا		xxxx	xxxx
پیش‌پرداخت‌ها		xxxx	xxxx
دارایی‌های نگهداری شده برای فروش		xxxx	xxxx
جمع دارایی‌های جاری		xxxx	xxxx
دارایی‌های غیرجاری:			
دریافتنی‌های بلندمدت		xxxx	xxxx
سرمایه‌گذاری‌های بلندمدت		xxxx	xxxx
سرمایه‌گذاری در املاک		xxxx	xxxx
دارایی‌های نامشهود		xxxx	xxxx
دارایی‌های ثابت مشهود		xxxx	xxxx
سایر دارایی‌ها		xxxx	xxxx
جمع دارایی‌های غیرجاری		xxxx	xxxx
جمع دارایی‌ها		xxxx	xxxx

بدهی‌ها و حقوق صاحبان سرمایه	یادداشت	۱۳۹۶/۱۲/۲۹ ریال	۱۳۹۵/۱۲/۳۰ ریال
بدهی‌های جاری:			
پرداختنی‌های تجاری و غیرتجاری		xxxx	xxxx
مالیات پرداختنی		xxxx	xxxx
تسهیلات مالی		xxxx	xxxx
ذخایر		xxxx	xxxx
پیش دریافت‌ها		xxxx	xxxx
بدهی‌های مرتبط با دارایی‌های نگهداری شده برای فروش		xxxx	xxxx
جمع بدهی‌های جاری		xxxx	xxxx
بدهی‌های غیرجاری:			
پرداختنی‌های بلندمدت		xxxx	xxxx
تسهیلات مالی بلندمدت		xxxx	xxxx
ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان		xxxx	xxxx
جمع بدهی‌های غیرجاری		xxxx	xxxx
جمع بدهی‌ها		xxxx	xxxx
حقوق صاحبان سرمایه:			
سرمایه		xxxx	xxxx
سود انباشته		xxxx	xxxx
جمع حقوق صاحبان سرمایه		xxxx	xxxx
جمع بدهی‌ها و حقوق صاحبان سرمایه		xxxx	xxxx

فعالیت

تحقیق کنید که کاربرد ستون «یادداشت» در صورت‌های مالی چیست؟

.....

مثال: «مؤسسه اسلامشهر» در ابتدای سال ۱۳۹۵ تأسیس شده است. با توجه به مانده حساب‌های زیر که در تاریخ ۱۳۹۶/۱۲/۲۹ از دفاتر حسابداری این مؤسسه استخراج شده است، ترازنامه طبقه‌بندی شده مؤسسه را در پایان دوره مالی تهیه می‌نماییم. (ارقام به ریال)

ردیف	شرح	مانده ۹۶/۱۲/۲۹	مانده ۹۵/۱۲/۳۰
۱	پیش‌پرداخت خرید کالا	۱۰۵،۰۰۰،۰۰۰	۳۰،۵۰۰،۰۰۰
۲	وجوه در راه	۲۷،۵۴۲،۰۰۰	۱۵،۴۲۳،۷۶۰
۳	ساختمان*	۱،۹۵۰،۰۰۰،۰۰۰	۱،۹۵۰،۰۰۰،۰۰۰
۴	استهلاک انباشته اثاثه و منصوبات	۳۰،۲۶۰،۱۱۲	۱۸،۲۶۰،۱۱۲
۵	حساب‌های پرداختنی تجاری	۳۶۱،۷۷۳،۰۰۰	۲۹۴،۷۶۹،۰۰۰
۶	بدهی مالیات بر عملکرد	۴۷،۵۰۰،۰۰۰	۲۵،۱۴۲،۰۰۰
۷	سپرده‌گذاری بلند مدت در بانک	۸۰۰،۰۰۰،۰۰۰	۴۰۰،۰۰۰،۰۰۰
۸	اسناد پرداختنی	۱۳۴،۷۵۰،۰۰۰	۱۶۲،۰۰۰،۰۰۰
۹	بانک	۹۳۵،۳۰۵،۸۲۰	۱،۰۴۶،۰۱۷،۴۵۸
۱۰	ساختمان ـ اداری و تجاری**	۲،۰۰۰،۰۰۰،۰۰۰	۲،۰۰۰،۰۰۰،۰۰۰
۱۱	حق امتیاز برق	۳۰،۰۰۰،۰۰۰	۲۸،۴۰۰،۰۰۰
۱۲	اسناد تضمینی نزد دیگران	۲۵،۷۰۰،۰۰۰	—
۱۳	زمین	۷۰۰،۰۰۰،۰۰۰	۶۰۰،۰۰۰،۰۰۰
۱۴	صندوق	۵۲،۳۰۰،۰۰۰	۴۱،۶۲۵،۷۰۰
۱۵	اوراق قرضه پرداختنی بلندمدت	۲۳۹،۹۰۲،۱۲۰	۲۴۹،۲۸۰،۶۸۶
۱۶	اثاثه و منصوبات	۲۰۰،۰۰۰،۰۰۰	۲۰۰،۰۰۰،۰۰۰
۱۷	سپرده حسن انجام کار ـ نزد مؤسسه	۹۸،۵۹۲،۰۰۰	۶۴،۵۰۶،۲۰۰
۱۸	موجودی نقد مسدود شده	۱۰۰،۰۰۰،۰۰۰	۳۶۲،۲۱۰،۱۲۵
۱۹	تنخواه گردان	۳۲،۰۰۰،۰۰۰	—
۲۰	استهلاک انباشته نرم‌افزار حسابداری	۹۶،۰۰۰،۰۰۰	۳۶،۰۰۰،۰۰۰
۲۱	حقوق پرداختنی	۴۹۸،۹۷۵،۰۰۰	۲۶۲،۵۰۰،۰۰۰
۲۲	نرم‌افزار حسابداری	۱۸۰،۰۰۰،۰۰۰	۱۸۰،۰۰۰،۰۰۰
۲۳	ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان	۵۰۲،۰۰۰،۰۰۰	۲۵۸،۰۰۰،۰۰۰
۲۴	استهلاک انباشته ساختمان	۶۰۰،۰۰۰،۰۰۰	۳۰۰،۰۰۰،۰۰۰
۲۵	ذخیره تضمین محصولات	۵۶،۹۱۰،۰۰۰	۴۲،۱۰۰،۰۰۰
۲۶	بدهی‌های مرتبط با دارایی‌های نگهداری شده برای فروش	۳۱،۰۰۰،۰۰۰	۵۲،۰۰۰،۰۰۰
۲۷	کالای ساخته شده	۲۵۸،۹۱۰،۰۰۰	۲۴۱،۵۶۲،۰۰۰
۲۸	وام پرداختنی بلند مدت	۱،۲۰۷،۸۴۱،۷۶۸	۱،۹۶۱،۳۸۰،۱۲۰
۲۹	سایر موجودی‌ها	۶۸،۱۹۰،۰۰۰	۶۹،۸۵۰،۰۰۰
۳۰	سرمایه	۴،۰۰۰،۰۰۰،۰۰۰	۴،۰۰۰،۰۰۰،۰۰۰
۳۱	سود انباشته	۶۶۲،۳۵۲،۴۰۰	۳۲۶،۲۱۰،۱۲۵
۳۲	سرمایه‌گذاری کوتاه مدت	۵۳۰،۴۷۵،۰۰۰	۵۰۰،۴۶۹،۰۰۰
۳۳	مواد اولیه و بسته‌بندی	۱۳۲،۵۰۰،۰۰۰	۱۲۰،۷۵۰،۰۰۰
۳۴	حق تألیف	۱۲۸،۰۰۰،۰۰۰	—
۳۵	پیش دریافت فروش	۱۱۰،۵۰۰،۴۲۰	۸۷،۵۴۰،۰۰۰
۳۶	حساب‌های دریافتنی	۲۳۸،۵۰۲،۰۰۰	۳۴۵،۹۸۰،۰۰۰
۳۷	پیش‌پرداخت اجاره	۴۰۰،۰۰۰،۰۰۰	۳۵۰،۰۰۰،۰۰۰
۳۸	کالای در جریان ساخت	۸۷،۵۰۰،۰۰۰	۸۰،۵۰۰،۲۰۰
۳۹	حصه جاری وام بلندمدت پرداختنی	۳۸۲،۲۰۵،۰۰۰	۴۵۲،۶۹۸،۰۰۰
۴۰	حق بیمه پرداختنی	۱۰۰،۶۶۳،۰۰۰	۹۵،۶۸۲،۰۰۰
۴۱	سرقفلی محل کسب	۱۱۲،۰۰۰،۰۰۰	۸۲،۰۰۰،۰۰۰
۴۲	استهلاک انباشته حق تألیف	۳۲،۰۰۰،۰۰۰	—
۴۳	ماشین‌آلات نگهداری شده برای فروش	۱۲۵،۰۰۰،۰۰۰	۴۲،۷۸۰،۰۰۰

* سرمایه‌گذاری در ساختمان جهت منافع آتی.

** مورد استفاده در بخش اداری و تجاری.

مؤسسه اسلامشهر

ترازنامه

در تاریخ ۲۹ اسفند ۱۳۹۶

دارایی‌ها	یادداشت	۱۳۹۶/۱۲/۲۹	۱۳۹۵/۱۲/۳۰
		ریال	ریال
دارایی‌های جاری:			
موجودی نقد (۱)*		۱٬۰۴۷٬۱۴۷٬۸۲۰	۱٬۱۰۳٬۰۶۶٬۹۱۸
سرمایه‌گذاری‌های کوتاه‌مدت (۲)		۵۳۰٬۴۷۵٬۰۰۰	۵۰۰٬۴۶۹٬۰۰۰
دریافتنی‌های تجاری و غیرتجاری (۳)		۲۳۸٬۵۰۲٬۰۰۰	۳۴۵٬۹۸۰٬۰۰۰
موجودی مواد و کالا (۴)		۵۴۷٬۱۰۰٬۰۰۰	۵۱۲٬۶۶۲٬۲۰۰
پیش‌پرداخت‌ها (۵)		۵۰۵٬۰۰۰٬۰۰۰	۳۸۰٬۵۰۰٬۰۰۰
دارایی‌های نگهداری شده برای فروش (۶)		۱۲۵٬۰۰۰٬۰۰۰	۴۲٬۷۸۰٬۰۰۰
جمع دارایی‌های جاری		۲٬۹۹۳٬۲۲۴٬۸۲۰	۲٬۸۸۵٬۴۵۸٬۱۱۸
دارایی‌های غیر جاری:			
دریافتنی‌های بلند مدت		—	—
سرمایه‌گذاری‌های بلندمدت (۷)		۸۰۰٬۰۰۰٬۰۰۰	۴۰۰٬۰۰۰٬۰۰۰
سرمایه‌گذاری در املاک (۸)		۱٬۹۵۰٬۰۰۰٬۰۰۰	۱٬۹۵۰٬۰۰۰٬۰۰۰
دارایی‌های نامشهود (۹)		۳۲۲٬۰۰۰٬۰۰۰	۲۵۴٬۴۰۰٬۰۰۰
دارایی‌های ثابت مشهود (۱۰)		۲٬۲۶۹٬۷۳۹٬۸۸۸	۲٬۴۸۱٬۷۳۹٬۸۸۸
سایر دارایی‌ها (۱۱)		۱۰۰٬۰۰۰٬۰۰۰	۳۶۲٬۲۱۰٬۱۲۵
جمع داریی‌های غیر جاری		۵٬۴۴۱٬۷۳۹٬۸۸۸	۵٬۴۴۸٬۳۵۰٬۰۱۳
جمع دارایی‌ها		۸٬۴۳۴٬۹۶۴٬۷۰۸	۸٬۳۳۳٬۸۰۸٬۱۳۱

بدهی‌ها و حقوق صاحبان سرمایه	یادداشت	۱۳۹۶/۱۲/۲۹	۱۳۹۵/۱۲/۳۰
		ریال	ریال
بدهی‌های جاری:			
پرداختنی‌های تجاری و غیرتجاری (۱۲)		۱٬۱۹۴٬۷۵۳٬۰۰۰	۸۷۹٬۴۵۷٬۲۰۰
مالیات پرداختنی (۱۳)		۴۷٬۵۰۰٬۰۰۰	۲۵٬۱۴۲٬۰۰۰
تسهیلات مالی (۱۴)		۳۸۲٬۲۰۵٬۰۰۰	۴۵۲٬۶۹۸٬۰۰۰
ذخایر (۱۵)		۵۶٬۹۱۰٬۰۰۰	۴۲٬۱۰۰٬۰۰۰
پیش‌دریافت‌ها (۱۶)		۱۱۰٬۵۰۰٬۴۲۰	۸۷٬۵۴۰٬۰۰۰
بدهی‌های مرتبط با دارایی‌های نگهداری‌شده برای فروش (۱۷)		۳۱٬۰۰۰٬۰۰۰	۵۲٬۰۰۰٬۰۰۰
جمع بدهی‌های جاری		۱٬۸۲۲٬۸۶۸٬۴۲۰	۱٬۵۳۸٬۹۳۷٬۲۰۰
بدهی‌های غیر جاری:			
پرداختنی‌های بلند مدت (۱۸)		۲۳۹٬۹۰۲٬۱۲۰	۲۴۹٬۲۸۰٬۶۸۶
تسهیلات مالی بلند مدت (۱۹)		۱٬۲۰۷٬۸۴۱٬۷۶۸	۱٬۹۶۱٬۳۸۰٬۱۲۰
ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان (۲۰)		۵۰۲٬۰۰۰٬۰۰۰	۲۵۸٬۰۰۰٬۰۰۰
جمع بدهی‌های غیر جاری		۱٬۹۴۹٬۷۴۳٬۸۸۸	۲٬۴۶۸٬۶۶۰٬۸۰۶
جمع بدهی‌ها		۳٬۷۷۲٬۶۱۲٬۳۰۸	۴٬۰۰۷٬۵۹۸٬۰۰۶
حقوق صاحبان سرمایه:			
سرمایه (۲۱)		۴٬۰۰۰٬۰۰۰٬۰۰۰	۴٬۰۰۰٬۰۰۰٬۰۰۰
سود انباشته (۲۲)		۶۶۲٬۳۵۲٬۴۰۰	۳۲۶٬۲۱۰٬۱۲۵
جمع حقوق صاحبان سرمایه		۴٬۶۶۲٬۳۵۲٬۴۰۰	۴٬۳۲۶٬۲۱۰٬۱۲۵
جمع بدهی‌ها و حقوق صاحبان سرمایه		۸٬۴۳۴٬۹۶۴٬۷۰۸	۸٬۳۳۳٬۸۰۸٬۱۳۱

*شماره‌های درج شده کنار هرحساب در این مثال، صرفاً جهت عطف به نحوه محاسبات (در صفحه بعد) می‌باشد و در صورت‌های مالی درج نمی‌شود.

محاسبات مربوط به ترازنامه طبقه‌بندی‌شده مؤسسه اسلامشهر:

نام حساب	مانده ۹۶/۱۲/۲۹	مانده ۹۵/۱۲/۳۰
موجودی نقد (۱)	۱٬۰۴۷٬۱۴۷٬۸۲۰	۱٬۱۰۳٬۰۶۶٬۹۱۸
صندوق	۵۲٬۳۰۰٬۰۰۰	۴۱٬۶۲۵٬۷۰۰
بانک	۹۳۵٬۳۰۵٬۸۲۰	۱٬۰۴۶٬۰۱۷٬۴۵۸
تنخواه گردان	۳۲٬۰۰۰٬۰۰۰	—
وجوه در راه	۲۷٬۵۴۲٬۰۰۰	۱۵٬۴۲۳٬۷۶۰
سرمایه‌گذاری‌های کوتاه مدت (۲)	۵۳۰٬۴۷۵٬۰۰۰	۵۰۰٬۴۶۹٬۰۰۰
دریافتنی‌های تجاری و غیرتجاری (۳)	۲۳۸٬۵۰۲٬۰۰۰	۳۴۵٬۹۸۰٬۰۰۰
حساب‌های دریافتنی	۲۳۸٬۵۰۲٬۰۰۰	۳۴۵٬۹۸۰٬۰۰۰
موجودی مواد و کالا (۴)	۵۴۷٬۱۰۰٬۰۰۰	۵۱۲٬۶۶۲٬۲۰۰
مواد اولیه و بسته‌بندی	۱۳۲٬۵۰۰٬۰۰۰	۱۲۰٬۷۵۰٬۰۰۰
کالای در جریان ساخت	۸۷٬۵۰۰٬۰۰۰	۸۰٬۵۰۰٬۲۰۰
کالای ساخته شده	۲۵۸،۹۱۰،۰۰۰	۲۴۱٬۵۶۲٬۰۰۰
سایر موجودی‌ها	۶۸٬۱۹۰٬۰۰۰	۶۹٬۸۵۰٬۰۰۰
پیش‌پرداخت‌ها (۵)	۵۰۵٬۰۰۰٬۰۰۰	۳۸۰٬۵۰۰٬۰۰۰
پیش‌پرداخت اجاره	۴۰۰٬۰۰۰٬۰۰۰	۳۵۰٬۰۰۰٬۰۰۰
پیش‌پرداخت خرید کالا	۱۰۵٬۰۰۰٬۰۰۰	۳۰٬۵۰۰٬۰۰۰
دارایی‌های نگهداری‌شده برای فروش (۶)	۱۲۵٬۰۰۰٬۰۰۰	۴۲٬۷۸۰٬۰۰۰
ماشین‌آلات نگهداری شده برای فروش	۱۲۵٬۰۰۰٬۰۰۰	۴۲٬۷۸۰٬۰۰۰
سرمایه‌گذاری‌های بلند مدت (۷)	۸۰۰٬۰۰۰٬۰۰۰	۴۰۰٬۰۰۰٬۰۰۰
سرمایه‌گذاری در املاک (۸)	۱٬۹۵۰٬۰۰۰٬۰۰۰	۱٬۹۵۰٬۰۰۰٬۰۰۰
ساختمان	۱٬۹۵۰٬۰۰۰٬۰۰۰	۱٬۹۵۰٬۰۰۰٬۰۰۰
دارایی‌های نامشهود (۹)	۳۲۲٬۰۰۰٬۰۰۰	۲۵۴٬۴۰۰٬۰۰۰
حق تألیف	۱۲۸٬۰۰۰٬۰۰۰	—
استهلاک انباشته حق تألیف	(۳۲٬۰۰۰٬۰۰۰)	—
نرم‌افزار حسابداری	۱۸۰٬۰۰۰٬۰۰۰	۱۸۰٬۰۰۰٬۰۰۰
استهلاک انباشته نرم‌افزار حسابداری	(۹۶٬۰۰۰٬۰۰۰)	(۳۶٬۰۰۰٬۰۰۰)
سرقفلی محل کسب	۱۱۲٬۰۰۰٬۰۰۰	۸۲٬۰۰۰٬۰۰۰
حق امتیاز برق	۳۰٬۰۰۰٬۰۰۰	۲۸٬۴۰۰٬۰۰۰

دارایی‌های ثابت مشهود (۱۰)	۲٬۲۶۹٬۷۳۹٬۸۸۸	۲٬۴۸۱٬۷۳۹٬۸۸۸
زمین	۷۰۰٬۰۰۰٬۰۰۰	۶۰۰٬۰۰۰٬۰۰۰
ساختمان ـ اداری و تجاری	۲٬۰۰۰٬۰۰۰٬۰۰۰	۲٬۰۰۰٬۰۰۰٬۰۰۰
استهلاک انباشته ساختمان	(۶۰۰٬۰۰۰٬۰۰۰)	(۳۰۰٬۰۰۰٬۰۰۰)
اثاثه و منصوبات	۲۰۰٬۰۰۰٬۰۰۰	۲۰۰٬۰۰۰٬۰۰۰
استهلاک انباشته اثاثه و منصوبات	(۳۰٬۲۶۰٬۱۱۲)	(۱۸٬۲۶۰٬۱۱۲)
سایر دارایی‌ها (۱۱)	۱۰۰٬۰۰۰٬۰۰۰	۳۶۲٬۲۱۰٬۱۲۵
پرداختنی‌های تجاری و غیرتجاری (۱۲)	۱٬۱۹۴٬۷۵۳٬۰۰۰	۸۷۹٬۴۵۷٬۲۰۰
حساب‌های پرداختنی تجاری	۳۶۱٬۷۷۳٬۰۰۰	۲۹۴٬۷۶۹٬۰۰۰
حق بیمه پرداختنی	۱۰۰٬۶۶۳٬۰۰۰	۹۵٬۶۸۲٬۰۰۰
اسناد پرداختنی	۱۳۴٬۷۵۰٬۰۰۰	۱۶۲٬۰۰۰٬۰۰۰
حقوق پرداختنی	۴۹۸٬۹۷۵٬۰۰۰	۲۶۲٬۵۰۰٬۰۰۰
سپرده حسن انجام کار ـ نزد مؤسسه	۹۸٬۵۹۲٬۰۰۰	۶۴٬۵۰۶٬۲۰۰
مالیات پرداختنی (۱۳)	۴۷٬۵۰۰٬۰۰۰	۲۵٬۱۴۲٬۰۰۰
بدهی مالیات بر عملکرد	۴۷٬۵۰۰٬۰۰۰	۲۵٬۱۴۲٬۰۰۰
تسهیلات مالی (۱۴)	۳۸۲٬۲۰۵٬۰۰۰	۴۵۲٬۶۹۸٬۰۰۰
حصه جاری وام بلند مدت پرداختنی	۳۸۲٬۲۰۵٬۰۰۰	۴۵۲٬۶۹۸٬۰۰۰
ذخایر (۱۵)	۵۶٬۹۱۰٬۰۰۰	۴۲٬۱۰۰٬۰۰۰
ذخیره تضمین محصولات	۵۶٬۹۱۰٬۰۰۰	۴۲٬۱۰۰٬۰۰۰
پیش دریافت‌ها (۱۶)	۱۱۰٬۵۰۰٬۴۲۰	۸۷٬۵۴۰٬۰۰۰
پیش دریافت فروش	۱۱۰٬۵۰۰٬۴۲۰	۸۷٬۵۴۰٬۰۰۰
بدهی‌های مرتبط با دارایی‌های نگهداری شده برای فروش (۱۷)	۳۱٬۰۰۰٬۰۰۰	۵۲٬۰۰۰٬۰۰۰
پرداختنی‌های بلند مدت (۱۸)	۲۳۹٬۹۰۲٬۱۲۰	۲۴۹٬۲۸۰٬۶۸۶
اوراق قرضه پرداختنی بلند مدت	۲۳۹٬۹۰۲٬۱۲۰	۲۴۹٬۲۸۰٬۶۸۶
تسهیلات مالی بلند مدت (۱۹)	۱٬۲۰۷٬۸۴۱٬۷۶۸	۱٬۹۶۱٬۳۸۰٬۱۲۰
وام پرداختنی بلند مدت	۱٬۲۰۷٬۸۴۱٬۷۶۸	۱٬۹۶۱٬۳۸۰٬۱۲۰
ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان (۲۰)	۵۰۲٬۰۰۰٬۰۰۰	۲۵۸٬۰۰۰٬۰۰۰
سرمایه (۲۱)	۴٬۰۰۰٬۰۰۰٬۰۰۰	۴٬۰۰۰٬۰۰۰٬۰۰۰
سود انباشته (۲۲)	۶۶۲٬۳۵۲٬۴۰۰	۳۲۶٬۲۱۰٬۱۲۵

کار عملی ۱۰

در سایت www.codal.IR از صورت‌های مالی دو مؤسسه، «ترازنامه» و «صورت سود و زیان» را تهیه و در کلاس آنها را بررسی و با یکدیگر مقایسه نمایید.

کار عملی ۱۱

«مؤسسه فیروزکوه» در سال ۱۳۹۶ تأسیس شده است. حسابدار این مؤسسه در تاریخ ۱۳۹۶/۱۲/۲۹ ترازنامه زیر را برای مؤسسه تهیه نموده است. این ترازنامه دارای اشکالاتی است. با توجه به اطلاعات موجود، «ترازنامه طبقه‌بندی شده» مؤسسه رابه طور صحیح تهیه نمایید.

ترازنامه

مؤسسه فیروزکوه

برای دوره مالی منتهی به ۲۹ اسفند ۱۳۹۶

دارایی‌ها	یادداشت	۱۳۹۶/۱۲/۲۹	۱۳۹۵/۱۲/۳۰	بدهی‌ها و حقوق صاحبان سرمایه	یادداشت	۱۳۹۶/۱۲/۲۹	۱۳۹۵/۱۲/۳۰
		ریال	ریال			ریال	ریال
دارایی‌های جاری:				**بدهی‌های غیر جاری:**			
موجودی نقد		۴۴۶٬۷۲۵٬۱۰۰		پرداختنی‌های بلندمدت		۰	
سرمایه‌گذاری‌های کوتاه مدت		۳۲۵٬۰۰۰٬۰۰۰		تسهیلات مالی بلندمدت		۴۰۲٬۵۰۰٬۰۰۰	
دریافتنی‌های تجاری و غیر تجاری		۴۷۵٬۲۰۰٬۳۰۰		تسهیلات مالی		۱۵۰٬۰۰۰٬۰۰۰	
دارایی‌های نامشهود		۲۲۹٬۵۰۰٬۰۰۰		جمع بدهی‌های غیرجاری		۵۵۲٬۵۰۰٬۰۰۰	
مالیات پرداختنی		۱۲۷٬۵۰۰٬۰۰۰		**بدهی‌های جاری:**			
سایر دارایی‌ها		۰		پرداختنی‌های تجاری و غیرتجاری		۱٬۲۱۷٬۸۰۰٬۰۰۰	
جمع دارایی‌های جاری		۱٬۶۰۳٬۹۲۵٬۴۰۰		پیش پرداخت‌ها		۱۲٬۳۰۰٬۰۰۰	
دارایی‌های غیر جاری:				ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان		۵۴۰٬۰۰۰٬۰۰۰	
دریافتنی‌های بلندمدت		۳۰۰٬۰۰۰٬۰۰۰		ذخایر		۰	
سرمایه‌گذاری‌های بلندمدت		۱٬۸۰۰٬۰۰۰٬۰۰۰		پیش‌دریافت‌ها		۱۰۰٬۰۰۰٬۰۰۰	
سرمایه‌گذاری در املاک		۱۰۰٬۰۰۰٬۰۰۰		بدهی‌های مرتبط با دارایی‌های نگهداری‌شده برای فروش		۰	
موجودی مواد و کالا		۱٬۵۹۲٬۲۰۰٬۰۰۰		جمع بدهی‌های غیر جاری		۱٬۸۷۰٬۱۰۰٬۰۰۰	
دارایی‌های ثابت مشهود		۲٬۰۵۰٬۰۰۰٬۰۰۰		جمع بدهی‌ها		۲٬۴۲۲٬۶۰۰٬۰۰۰	
دارایی‌های نگهداری شده برای فروش		۰		**حقوق صاحبان سرمایه:**			
جمع دارایی‌های غیر جاری		۵٬۸۴۲٬۲۰۰٬۰۰۰		سود انباشته		۱٬۷۹۳٬۱۲۵٬۴۰۰	
				سرمایه		۳٬۰۰۰٬۰۰۰٬۰۰۰	
				جمع حقوق صاحبان سرمایه		۴٬۷۹۳٬۱۲۵٬۴۰۰	
جمع دارایی‌ها		۷٬۴۴۶٬۱۲۵٬۴۰۰		**جمع بدهی‌ها و حقوق صاحبان سرمایه**		۷٬۲۱۵٬۷۲۵٬۴۰۰	

کار عملی ۱۲

ترازنامه طبقه‌بندی شده زیر مربوط به «مؤسسه بلوچستان» در پایان سال ۱۳۹۶ است. جاهای خالی را تکمیل کنید:

مؤسسه بلوچستان

ترازنامه

در تاریخ ۲۹ اسفند ۱۳۹۶

کلیه مبالغ درج شده به صدهزار ریال می‌باشد.

دارایی‌ها	یادداشت	۱۳۹۶/۱۲/۲۹	۱۳۹۵/۱۲/۳۰	بدهی‌ها و حقوق صاحبان سرمایه	یادداشت	۱۳۹۶/۱۲/۲۹	۱۳۹۵/۱۲/۳۰
دارایی‌های جاری:				**بدهی‌های جاری:**			
موجودی نقد		۱۱٬۷۷۰	۸٬۲۹۸	پرداختنی‌های تجاری و غیرتجاری		۵٬۱۷۰	۳٬۸۷۰
سرمایه‌گذاری‌های کوتاه مدت		۲۲٬۰۰۰	۱۳٬۹۰۵	مالیات پرداختنی		۱٬۱۰۰	۹۰۰
دریافتنی‌های تجاری و غیرتجاری		۴۵٬۳۲۰	۳۵٬۰۱۰	تسهیلات مالی		۲۳٬۱۰۰	....
....		۱۳٬۰۹۰	۹٬۴۵۰	ذخایر		۸٬۲۵۰	۶٬۱۷۵
پیش‌پرداخت‌ها		۱٬۸۷۰	۱٬۲۸۷	پیش‌دریافت‌ها		۱۰٬۱۴۲	۷٬۳۳۵
دارایی‌های نگهداری‌شده برای فروش		۱۷٬۰۵۰	۱۱٬۱۶۰	....		۱٬۹۸۰	۱٬۳۵۰
جمع دارایی‌های جاری		۱۱۱٬۱۰۰	....	جمع بدهی‌های جاری		۴۹٬۷۴۲	۳۷٬۱۸۰
				بدهی‌های غیر جاری:			
دارایی‌های غیر جاری:				پرداختنی‌های بلند مدت		....	۱۲٬۸۹۰
....		....	۱۵٬۹۴۰	تسهیلات مالی بلند مدت		۲۳٬۳۲۰	۱۹٬۹۰۰
سرمایه‌گذاری‌های بلند مدت		۲۱٬۲۳۰	....	....		۳۸٬۶۷۶	۲۴٬۳۰۰
سرمایه‌گذاری در املاک		۶٬۶۰۰	۴٬۹۵۰	جمع بدهی‌های غیر جاری		....	۵۷٬۰۹۰
دارایی‌های نامشهود		۲٬۷۵۰	۲٬۱۰۰	جمع بدهی‌ها		....	۹۴٬۲۷۰
....		۱۴٬۵۴۰	۱۱۵٬۲۰۰	**حقوق صاحبان سرمایه:**			
سایر دارایی‌ها		....	۲٬۰۰۰	سرمایه		....	....
جمع داریی‌های غیر جاری		۱۹۷٬۳۴۰	....	سود انباشته		۵۱٬۴۰۳	۲۵٬۰۶۰
				جمع حقوق صاحبان سرمایه		....	....
جمع دارایی‌ها		۳۰۸٬۴۴۰	....	**جمع بدهی‌ها و حقوق صاحبان سرمایه**		۳۰۸٬۴۴۰	....

سایر اطلاعات

۱ سرمایه سال ۱۳۹۶ به نسبت سال گذشته ۱۰٪ رشد داشته است.

۲ در سال ۱۳۹۵ دارایی‌های غیرجاری دو برابر دارایی‌های جاری می‌باشد.

۳ سایر دارایی‌های در سال ۱۳۹۶ به نسبت سال گذشته ۱۱٪ افزایش داشته است.

فعالیت

تحقیق کنید که اگر مؤسسه‌ای قصد دریافت تسهیلات (وام) از بانک را داشته باشد، معمولاً بانک چه گزارش‌های حسابداری را از مؤسسه می‌خواهد و از هر گزارش چه نتایجی برداشت می‌کند؟ بررسی نمایید.

ارزشیابی

ردیف	شاخص‌های مورد ارزشیابی	خودارزیابی هنرجو		نظر هنرآموز	
		موفق	ناموفق	موفق	ناموفق
۱	حضور به‌موقع در کلاس درس و کارگاه آموزشی و رعایت نظم و انضباط				
۲	همراه داشتن وسایل آموزشی شخصی (کتاب، دفتر، ماشین‌حساب و...)				
۳	شرکت فعال در بحث‌های گروهی و مسئولیت‌پذیری و درستکاری				
۴	پاسخ صحیح به سؤالات مطرح شده در کلاس و استدلال آن				
۵	ارائه نتیجه‌گیری صحیح و مستندسازی				
۶	تعریف حقوق صاحبان سرمایه				
۷	تعریف انواع حقوق صاحبان سرمایه				
۸	تعریف سود انباشته				
۹	توانایی تفکیک اجزای حقوق صاحبان سرمایه				
۱۰	توانایی تنظیم بخش حقوق صاحبان سرمایه ترازنامه				

حساب‌های انتظامی

فعالیت

در مورد «حساب‌های انتظامی» چه می‌دانید؟

.....

حساب‌های انتظامی، حساب‌هایی آماری هستند که جهت نگهداری اطلاعات و ارقام مربوط به برخی اطلاعات غیر مالی کاربرد دارند و هدف از آنها ایجاد شفافیت هر چه بیشتر برای برخی از رویدادهای مالی در گذشته، حال و آینده می‌باشند. برای مثال: نگهداری اطلاعات مربوط به اسناد تضمینی شرکت نزد دیگران، که می‌تواند میزان برخی تعهدات ممکن در آینده را شفاف‌تر سازد.

بدهی‌های احتمالی

بدهی‌هایی که به دلیل قطعی نبودن و نداشتن سررسید مشخص، امکان شناسایی آنها وجود ندارد.
از بدهی‌های احتمالی می‌توان «تضمین اسناد پرداختنی دیگران توسط مؤسسه» و «خسارات ناشی از محکومیت دعاوی» را نام برد.

نکته

لازم به ذکر است که اجزای هریک از حساب‌های مندرج در متن صورت‌های مالی و همچنین حساب‌های انتظامی و بدهی‌های احتمالی باید در «یادداشت‌های توضیحی صورت‌های مالی» افشاء گردد. تشریح یادداشت‌های توضیحی در مقاطع تحصیلی بالاتر انجام خواهد شد.

کار عملی ۱۳

«مؤسسه رامسر» در سال ۱۳۹۶ تأسیس شده است. با توجه به مانده حساب‌های صفحهٔ بعد که در تاریخ ۱۳۹۶/۱۲/۲۹ از دفاتر حسابداری این مؤسسه استخراج شده است، ترازنامه طبقه‌بندی شده مؤسسه را در پایان سال ۱۳۹۶ (به‌صورت دستی و نرم‌افزاری)تهیه نمایید. (ارقام به ریال)

ردیف	شرح	مانده ۹۶/۱۲/۲۹
۱	سپرده‌گذاری ۵ ساله در بانک	۳۲۰‘۰۰۰‘۰۰۰
۲	حساب‌های دریافتنی	۵۹‘۶۲۵‘۵۰۰
۳	وجوه در راه	۶‘۸۸۵‘۵۰۰
۴	سرمایه‌گذاری ۶ ماهه در بانک	۱۳۲‘۶۱۸‘۷۵۰
۵	ذخیرهٔ تضمین محصول	۱۴‘۲۲۷‘۵۰۰
۶	مساعده کارکنان	۲۷‘۰۰۰‘۰۰۰
۷	استهلاک انباشته ساختمان	۵۰‘۰۰۰‘۰۰۰
۸	ذخیره دستمزد ایام مرخصی	۹۵‘۹۶۰‘۸۴۸
۹	کالای ساخته شده	۶۴‘۷۲۷‘۵۰۰
۱۰	مالیات حقوق و دستمزد	۱۱‘۸۷۵‘۰۰۰
۱۱	پیش‌دریافت فروش	۲۷‘۶۲۵‘۱۰۵
۱۲	وام پرداختنی بلندمدت	۴۸۷‘۹۳۶‘۷۰۷
۱۳	اسناد تضمینی دریافتی از کارکنان	۵۴‘۰۰۰‘۰۰۰
۱۴	امتیاز تلفن	۲۰‘۰۰۰‘۰۰۰
۱۵	پیش‌پرداخت خرید مواد اولیه	۲۶‘۲۵۰‘۰۰۰
۱۶	ملزومات	۱۷‘۰۴۷‘۵۰۰
۱۷	حصه بلندمدت وام کارکنان	۱۵۲‘۸۸۲‘۰۰۰
۱۸	پیش‌پرداخت بیمه	۱۰۰‘۰۰۰‘۰۰۰
۱۹	امتیاز برق	۱۲‘۰۰۰‘۰۰۰
۲۰	بانک	۱۴۲‘۶۳۵‘۸۵۵
۲۱	حقوق پرداختنی	۱۲۴‘۷۴۳‘۷۵۰
۲۲	سپرده حسن انجام کار ـ نزد مؤسسه	۲۴‘۶۴۸‘۰۰۰
۲۳	صندوق	۱۳‘۰۷۵‘۰۰۰
۲۴	ساختمان	۸۰۰‘۰۰۰‘۰۰۰
۲۵	سرمایه	۱‘۶۰۰‘۰۰۰‘۰۰۰
۲۶	موجودی نقد مسدودشده	۴۰‘۰۰۰‘۰۰۰
۲۷	پیش‌پرداخت خرید ماشین‌آلات	۲۰۰‘۰۰۰‘۰۰۰
۲۸	حساب‌های پرداختنی تجاری	۲۷‘۲۳۷‘۰۰۰
۲۹	بیمه پرداختنی	۲۵‘۱۶۵‘۷۵۰
۳۰	مواد اولیه مازادی که شرکت برای فروش نگهداری می‌کند.	۶‘۲۵۰‘۰۰۰
۳۱	حق اختراع	۳۲‘۰۰۰‘۰۰۰
۳۲	بدهی احتمالی ناشی از محکومیت در دادگاه	۷‘۰۰۰‘۰۰۰
۳۳	اسناد تسلیمی بابت تضمین قراردادها	۶۰۰‘۰۰۰‘۰۰۰
۳۴	کالاهایی که هنوز مرحله تولید را تکمیل نکرده‌اند.	۳۷‘۳۰۳‘۳۰۵
۳۵	ماشین‌آلات کنارگذاری شده برای فروش	۷۴۰‘۰۰۰‘۰۰۰
۳۶	مواد اولیه موجود جهت تولید کالا	۳۳‘۱۲۵‘۰۰۰
۳۷	ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان	۴۹۴‘۰۰۶‘۲۵۰

ارزشیابی

ردیف	شاخص‌های مورد ارزشیابی	خودارزیابی هنرجو		نظر هنرآموز	
		موفق	ناموفق	موفق	ناموفق
۱	حضور به‌موقع در کلاس درس و کارگاه آموزشی و رعایت نظم و انضباط				
۲	همراه داشتن وسایل آموزشی شخصی (کتاب، دفتر، ماشین‌حساب و...)				
۳	شرکت فعال در بحث‌های گروهی و مسئولیت‌پذیری و درستکاری				
۴	پاسخ صحیح به سؤالات مطرح شده در کلاس و استدلال آن				
۵	ارائه نتیجه‌گیری صحیح و مستندسازی				
۶	تعریف حساب‌های انتظامی				
۷	تعریف بدهی‌های احتمالی				
۸	توانایی تشخیص و شناسایی حساب‌های انتظامی				
۹	توانایی تشخیص و شناسایی بدهی‌های احتمالی				
۱۰	توانایی تنظیم بخش حساب‌های انتظامی				

فکر کنید

با توجه به اینکه هر فرد در برابر خود و جامعه مسئولیت شهروندی دارد و باید پاسخگوی اعمال خود باشد،چه مسئولیت‌هایی بر دوش کمک حسابدار تهیه کننده صورت‌های مالی قرار دارد؟

.....

.....

.....

.....

فکر کنید

به نظر شما یک کمک حسابدار تهیه کننده صورت‌های مالی به عنوان یک شهروند چه تعهدات اخلاقی نسبت به کارفرما و جامعه دارد؟

.....

.....

.....

.....

ارزشیابی شایستگی تهیه و تنظیم ترازنامه

شرح کار:

۱ توانایی تفکیک مانده حساب‌ها به دارایی و بدهی و سرمایه
۲ توانایی تفکیک دارایی‌ها به جاری و غیرجاری
۳ کنترل محاسبات و مانده حساب‌های دارایی جاری (موجودی نقدی و پیش‌پرداخت‌ها)
۴ کنترل محاسبات و مانده موجودی کالا طبق فرم موجودی انبار
۵ کنترل محاسبات به دارایی‌های غیرجاری و طبقه‌بندی آن (مشهود و غیرمشهود)
۶ کنترل محاسبات مربوط به استهلاک انباشته دارایی‌های غیرجاری
۷ کنترل محاسبات مربوط به ارزش دفتری دارایی‌های غیرجاری
۸ توانایی تفکیک بدهی‌ها به جاری و غیرجاری
۹ کنترل محاسبات مربوط به انواع بدهی حساب جاری و طبقه‌بندی آن
۱۰ کنترل محاسبات مربوط به بدهی غیرجاری و طبقه‌بندی آن
۱۱ کنترل محاسبات مربوط به اقلام سرمایه و سرمایه پرداخت نموده
۱۲ تنظیم ترازنامه مؤسسه با توجه به استانداردهای حسابداری
۱۳ تهیه یادداشت‌های همراه مربوط به حساب‌های انتظامی

استاندارد عملکرد : تهیه و تنظیم ترازنامه بر طبق استانداردهای حسابداری و صورت‌های مالی نمونه براساس مستندات و مدارک مثبته

شاخص‌ها:

۱ تهیه بخش دارایی‌های ترازنامه
۲ تهیه بخش بدهی‌های ترازنامه
۳ تهیه بخش حقوق صاحبان سهام (سرمایه) ترازنامه
۴ تهیه بخش حساب‌های انتظامی

شرایط انجام کار و ابزار و تجهیزات:

شرایط: اتاق کار، میز و صندلی، ملزومات اداری، کامپیوتر، پرینتر، مجموعه استانداردهای ایران، فرم صورت‌های مالی نمونه، مجموعه قوانین مالیات‌های مستقیم، ماشین‌حساب، حداقل ۴۲ عنوان حساب دفتر کل به مدت ۶۲ دقیقه

ابزار و تجهیزات: میز و صندلی، ملزومات اداری، نرم‌افزار مالی، نرم‌افزار اکسل، فرم صورت‌های مالی نمونه، مجموعه استانداردهای حسابداری، مجموعه قوانین مالیات‌های مستقیم

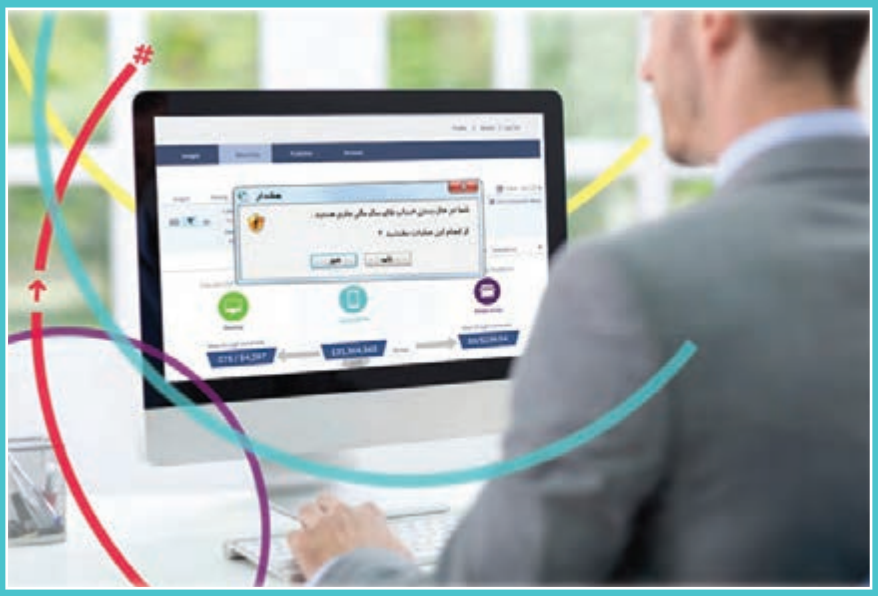
معیار شایستگی:

ردیف	مرحله کار	حداقل نمره قبولی از ۳	نمره هنرجو
۱	تهیه بخش دارایی‌های ترازنامه	۲	
۲	تهیه بخش بدهی‌های ترازنامه	۲	
۳	تهیه بخش حقوق صاحبان سهام (سرمایه) ترازنامه	۲	
۴	تهیه بخش حساب‌های انتظامی	۱	
شایستگی‌های غیرفنی، ایمنی، بهداشت، توجهات زیست‌محیطی و نگرش		۲	
میانگین نمرات			*

* حداقل میانگین نمرات هنرجو برای قبولی و کسب شایستگی، ۲ است.

پودمان ۴

بستن حساب‌های مالی



در پایان دوره مالی و پس از تهیه صورت‌های مالی زمان بستن حساب‌ها فرا می‌رسد. این اقدام از این نظر حائز اهمیت است که بدون بستن حساب‌ها، امکان ثبت مبادلات دوره مالی بعد وگزارش‌گیری صحیح فراهم نخواهد شد.

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

سعدی

مقدمه

- آیا می‌دانید مفهوم بستن حساب‌ها چیست؟
- تفاوت بین حساب‌های موقت با دائمی را می‌دانید؟
- منظور از تراز آزمایشی اختتامی چیست؟
- در دوره مالی جدید حساب‌ها چگونه افتتاح می‌شوند؟

استاندارد عملکرد

- صدور سند بستن حساب‌های موقت، دائمی و انتظامی
- صدور سند افتتاح حساب‌های دائمی و حساب‌های انتظامی

بستن حساب‌ها

فرایند بستن حساب‌ها در پایان هر دوره مالی یک گام مهم پس از تهیه صورت‌های مالی است، که بدون انجام این مرحله امکان ثبت فعالیت‌های مالی مؤسسه در دوره مالی بعد مقدور نیست. به این دلیل لازم است در پایان هر دوره مالی براساس «**فرض دوره مالی**» همچنین قوانین و مقررات مربوط به «**نحوه نگهداری دفاتر قانونی**» کلیه حساب‌ها بسته شوند.

فعالیت

مکالمه زیر که بین شما به‌عنوان حسابدار و مدیر واحد اقتصادی انجام شده است را تکمیل کنید.

مدیر : سلام، در حال انجام چه کاری هستید؟

شما : سلام، در حال بستن حساب‌ها هستیم.

مدیر : بستن حساب‌ها یعنی چی؟

شما : .....

.....

مدیر: خوب ما که در سال‌های آینده نیز قصد ادامه فعالیت داریم پس چه لزومی به بستن حساب‌ها است؟

شما : .....

.....

الف) مفهوم بستن حساب‌ها

منظور از بستن حساب‌ها، صفر کردنِ ماندهٔ آنهاست. هر حساب پس از مانده‌گیری ممکن است دارای مبلغی به‌عنوان مانده باشد. این مبلغ معمولاً در طرف موافق با ماهیت آن حساب است. برای مثال، مانده حساب‌های دارایی در طرف بدهکار و مانده حساب‌های درآمد در طرف بستانکار آن است و **برای صفر کردن آنها لازم است آن حساب را معادل مبلغ مانده، در طرف مخالف با ماهیت، بدهکار یا بستانکار کنیم.**

فعالیت

۱ آیا ممکن است در پایان دورهٔ مالی برخی از حساب‌ها، مانده‌ای مخالف با ماهیت معمول خود داشته باشند؟ دلایل آن را بررسی کنید.

۲ با توجه به ماهیت حساب‌ها جدول زیر را کامل کنید.

ردیف	نام حساب	بدهکار	بستانکار
۱	بانک	✓	
۲	موجودی کالا		
۳	درآمد فروش کالا		
۴	استهلاک انباشتهٔ ساختمان		
۵	ذخیرهٔ مزایای پایان خدمت کارکنان		
۶	برگشت از فروش و تخفیفات		
۷	تخفیفات نقدی خرید		
۸	هزینهٔ حقوق و دستمزد		
۹	حصه جاری وام بلندمدت پرداختنی		
۱۰	درآمد ارائهٔ خدمات		
۱۱	ذخیرهٔ تضمین محصول		
۱۲	.....	✓	
۱۳	.....		✓

۳ در مورد ارتباط بین فرض دورهٔ مالی و بستن حساب‌ها توضیح دهید.

.....

ب) دلایل بستن حساب‌ها

۱ براساس فرض دورهٔ مالی عمر واحدهای اقتصادی به دوره‌های مساوی تقسیم می‌شود، که به هر یک از این دوره‌ها یک «**دوره مالی**» می‌گویند. معمولاً هر دوره مالی از فروردین آن سال تا پایان اسفندماه همان سال به‌طول می‌انجامد و در پایان آن عده‌ای علاقه‌مندند حاصل عملکرد (سود یا زیان) یک سال گذشته واحد اقتصادی را قضاوت کنند، به همین دلیل صورت‌های مالی برای واحدهای اقتصادی تهیه می‌شود و پس از آن حساب‌هایی که بیانگر عملکرد واحد اقتصادی طی سال مالی بوده‌اند باید صفر شوند، تا از ابتدای دوره مالی بعد با مانده صفر و به‌منظور اندازه‌گیری عملکرد واحد اقتصادی در دورهٔ مالی جدید شروع به تغییر کنند.

۱

با توجه به مطالب فوق اولین دلیل بستن حساب‌ها را می‌توان صفر کردن دسته‌ای از حساب‌ها دانست که بیانگر عملکرد واحد اقتصادی طی یک دوره مالی معین و مشخص بوده‌اند و نیاز است از ابتدای دوره مالی بعد با مانده صفر شروع به تغییر کنند.

فعالیت

۱ کدام یک از حساب‌ها در محاسبه عملکرد واحد اقتصادی (خدماتی، بازرگانی) نقش دارند؟

.....

.....

۲ حسابدار مؤسسه‌ای در پایان سال ۱۳۹۵ اقدام به بستن حساب‌های مرتبط با عملکرد ننموده است، به نظر شما در ادامه فعالیت حسابداری و گزارشگری مؤسسه چه ایراداتی به‌وجود خواهد آمد؟

.....

.....

۲ بر اساس قوانین و مقررات مربوط به نحوه نگهداری دفاتر قانونی، که از سوی سازمان امور مالیاتی کشور در قالب یک آیین‌نامه تهیه و ابلاغ شده است، واحدهای اقتصادی ملزم هستند برای هر دوره مالی از دفاتر مالی جدید استفاده کنند. به همین دلیل، سایر حساب‌ها در دفاتر سال مالی جاری بسته می‌شوند تا به دفاتر سال مالی بعد منتقل شوند.

۲

با توجه به توضیحات فوق دومین دلیل بستن حساب‌ها را می‌توان صفر کردن مانده برخی دیگر از حساب‌ها به منظور انتقال به دفاتر جدید در سال مالی بعد دانست.

فعالیت

۱ الزام واحدهای اقتصادی به نگهداری دفاتر قانونی جدید برای هر سال مالی بر اساس کدام آیین‌نامه است؟

.....

.....

۲ بخش‌هایی از این آیین‌نامه را که بیانگر الزام قانونی فوق‌الذکر است، پیدا کنید و بنویسید.

.....

.....

فعالیت

در ادامه مکالمهٔ بین شما و مدیر:

مدیر: مفهوم بستن حساب‌ها را متوجه شدم ولی شما چگونه این کار را انجام می‌دهید؟

شما: برای این کار ما حساب‌ها را به دو دسته موقت و دائمی تقسیم می‌کنیم.

مدیر: به چه حساب‌هایی موقت و به چه حساب‌هایی دائمی می‌گویند؟

شما: .....

.....

.....

با توجه به دلایلی که برای بستن حساب‌ها برشمردیم، حساب‌ها را در پایان سال و پس از انجام اصلاحات و تعدیلات لازم به دو دسته زیر تقسیم‌بندی می‌کنیم:

۱ حساب‌های موقت (سود و زیانی)

۲ حساب‌های دائمی (ترازنامه‌ای)

۱ حساب‌های موقت

حساب‌هایی هستند که عمر آنها محدود به یک دورهٔ مالی بوده و مانده آنها به دوره مالی بعد منتقل نمی‌شود، چرا که مانده این حساب‌ها گویای عملکرد (سود یا زیان) مؤسسه برای یک دورهٔ مالی معین و مشخص است. برای مثال زمانی که گفته می‌شود **درآمد (فروش)** مؤسسه «خوزستان» در سال ۱۳۹۵ مبلغ ۱٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال است، این مبلغ صرفاً نشان دهنده درآمد (فروش) مؤسسه «خوزستان» برای همان سال مالی است و برای اندازه‌گیری درآمد این مؤسسه در سال‌های قبل یا بعد باید به سراغ درآمدهای همان سال‌ها برویم. این موضوع در ارتباط با حساب‌های **هزینه** نیز صدق می‌کند چرا که هزینه‌های هر دوره مالی نیز مختص همان دوره مالی است.

در نتیجه: کلیه حساب‌های درآمدی و هزینه‌ای جزء حساب‌های موقت هستند.

فعالیت

۱ مطالب فوق با کدام یک از اصول یا مفروضات حسابداری در ارتباط است؟ توضیح دهید.

.....

.....

۲ از بین «شماره دانش‌آموزی»، «نام و نام‌خانوادگی» و «معدل» شما در پایه یازدهم، کدام یک از نظر ماهیت، شبیه به حساب‌های موقت است؟ چرا؟

.....

.....

به طور خلاصه می‌توان گفت، مجموعه حساب‌های درآمد و هزینه، که به آنها حساب‌های سود و زیانی نیز گفته می‌شود را حساب‌های موقت می‌نامند. به عبارت دیگر کلیه اقلام تشکیل‌دهنده صورت سود و زیان جزء حساب‌های موقت طبقه‌بندی می‌گردند. این دسته از حساب‌ها در پایان دوره مالی صفر می‌گردند و به **حساب خلاصه سود و زیان** منتقل می‌شوند.
(دلیل اول در بستن حساب‌ها)

فعالیت

مشخص کنید ثبت هر یک از رویدادهای مالی زیر دارای چند حساب موقت است؟ آنها را نام ببرید.

ردیف	رویداد	تعداد حساب‌های موقت	نام حساب‌های موقت
۱	ثبت هزینه استهلاک	۱	هزینه استهلاک
۲	تجدید تنخواه		
۳	فروش کالا با ارزش افزوده (در روش ادواری)		
۴	واگذاری چک به بانک		
۵	برگشت چک واگذار شده به بانک و کسر هزینه کارمزد توسط بانک		
۶	محاسبه و ثبت استهلاک معدن		
۷	پرداخت حقوق		
۸	دریافت وجه فروش کالا پیش از انجام معامله		
۹	خرید رایانه برای کارکنان شرکت		
۱۰	ثبت هزینه حمل کالای خریداری شده		

فعالیت

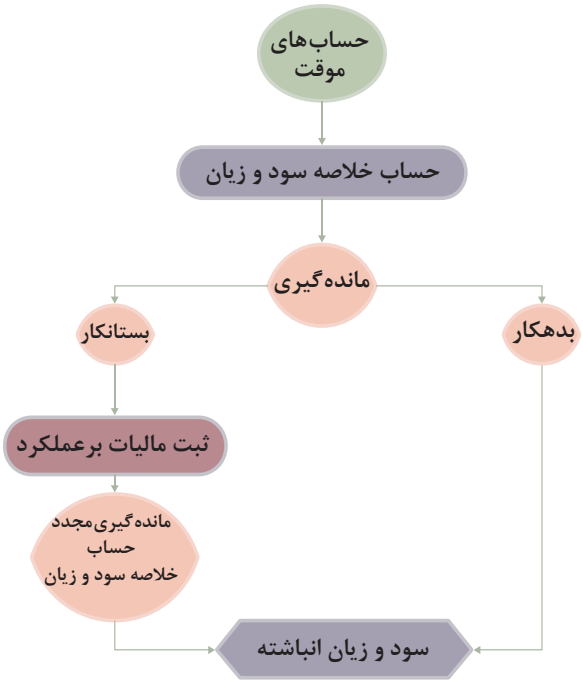
یک نمونه ثبت بنویسید که در طرف بدهکار و بستانکار آن از حساب‌های موقت استفاده شده باشد.

.....

.....

حساب خلاصهٔ سود و زیان

حساب خلاصه سود و زیان یک حساب واسطه است، که در پایان دوره مالی ایجاد و حساب‌های موقت به آن بسته خواهند شد، سپس این حساب اگر پس از مانده‌گیری دارای مانده بستانکار باشد نشان‌دهنده سود خالص قبل از مالیات است که پس از ثبت مالیات و مانده‌گیری مجدد بیانگر سود خالص پس از کسر مالیات خواهد شد و در نهایت مانده حساب خلاصه سود و زیان به حساب سود و زیان انباشته منتقل می‌گردد. همچنین اگر پس از بستن حساب‌های موقت مانده حساب خلاصه سود و زیان بدهکار باشد نشان‌دهنده زیان خالص است و نیازی به ثبت مالیات نیست و مانده این حساب مستقیماً به حساب سود و زیان انباشته منتقل می‌گردد.



نکته

در نظر داشته باشید در این فصل، هدف آموزش چگونگی محاسبه مالیات نیست اما به‌دلیل اینکه مالیات بر عملکرد واحدهای اقتصادی در پایان دوره مالی و پس از بستن حساب‌های موقت ثبت می‌شود، پرداختن به این ثبت در این فصل اجتناب‌ناپذیر بوده است که در ادامه به‌صورت مشخص و مجزا از سایر ثبت‌ها نشان داده شده است.

فعالیت

مانده حساب خلاصه سود و زیان را پس از بستن حساب‌های موقت در کدام گزارش و با چه عنوانی می‌توان یافت؟

.....

۲ حساب‌های دائمی (ترازنامه‌ای)

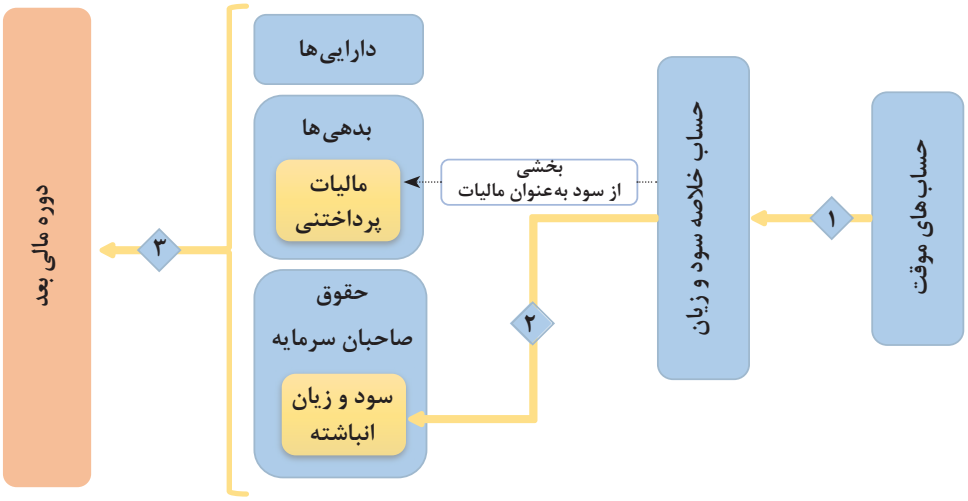
حساب‌هایی هستند که برخلاف حساب‌های موقت مانده آنها برای اندازه‌گیری عملکرد (سود یا زیان) استفاده نمی‌شود. عمر این حساب‌ها محدود به یک دوره مالی نیست و مانده آنها به دوره مالی بعد منتقل می‌گردد. حساب دارایی‌ها، بدهی‌ها، سرمایه، استهلاک‌های انباشته از جمله این حساب‌ها هستند، که می‌توان همگی

آنها را در ترازنامه نیز مشاهده نمود. این حساب‌ها در پایان دوره مالی به‌منظور انتقال به دفاتر جدید در سال مالی بعد، صفر می‌شوند. (دلیل دوم از بستن حساب‌ها)

فعالیت

کدام‌یک از حساب‌های زیر موقت و کدام‌یک دائمی هستند؟

ردیف	نام حساب	موقت	دائمی
۱	استهلاک انباشته ساختمان		✓
۲	سود و زیان انباشته		
۳	درآمد ارائه خدمات		
۴	سایر حساب‌های دریافتنی ـ ارزش‌افزوده		
۵	سرمایه		
۶	هزینه حقوق و دستمزد		
۷	خلاصه سود و زیان		
۸	پیش‌پرداخت هزینه بیمه		
۹	حق امتیازها		
۱۰	.....	✓	
۱۱	.....		✓



فعالیت

۱ به نظر شما ماهیت حساب خلاصه سود و زیان چیست؟

.....

۲ در نمودار فوق، مرحله «۲» پس از ثبت مالیات انجام می‌گردد یا قبل از آن؟ توضیح دهید.

.....

۳ در تصویر زیر کدام جهت نماها، عملکردی شبیه به حساب‌های دائم و کدام عملکردی شبیه به حساب‌های موقت دارند؟

بستن حساب‌های موقت

در ادامه به چگونگی صدور سند بستن حساب‌های موقت در مؤسساتی که دارای سرمایه ثبتی هستند خواهیم پرداخت، اما قبل از آن لازم است مؤسسات را از منظر نوع فعالیتی که انجام می‌دهند بررسی کنیم، این موضوع در نحوه بستن حساب‌های موقت مؤثر است. پیش‌تر خوانده‌اید که مؤسسات از نظر نوع فعالیت به سه دسته زیر تقسیم‌بندی می‌شوند:

- خدماتی
- بازرگانی
- تولیدی

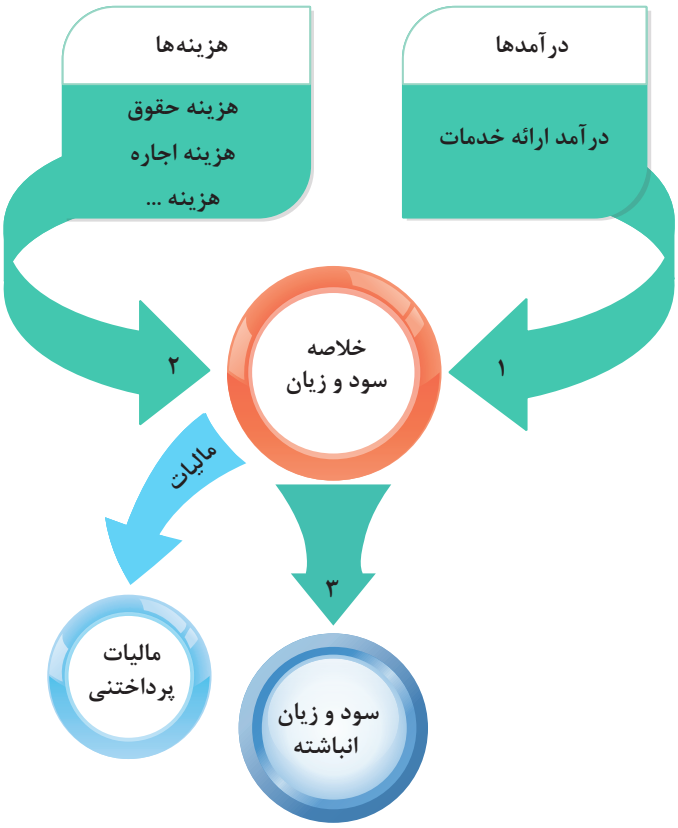
به این دلیل در ادامه، بستن حساب‌های موقت را در مؤسسات با نوع فعالیت‌های فوق بررسی خواهیم کرد.

صدور سند بستن حساب‌های موقت در مؤسسات خدماتی

با توجه به نحوه کسب سود در مؤسسات خدماتی، به‌طور معمول در این نوع از مؤسسات، حساب‌های موقت شامل موارد زیر است:

- درآمد ارائه خدمات
- هزینه‌ها

فرایند بستن حساب‌های موقت مستلزم انجام ثبت حسابداری و انتقال به دفتر کل است. معمولاً عملیات بستن حساب‌های موقت، در واحدهای خدماتی و در پایان دوره مالی شامل سه مرحله است:



فعالیت

به نظر شما ترتیب بستن این حساب‌ها تأثیری در نتیجه حاصل شده دارد؟

.....

۱ بستن حساب‌های درآمد

به‌طور معمول حساب‌های درآمد دارای مانده بستانکار هستند، به‌منظور صفر کردن مانده آنها کافی است، معادل مانده بستانکار خود بدهکار شده و حساب خلاصه سود و زیان معادل مجموع درآمدها (درصورتی که چند نوع درآمد داشته باشیم) بستانکار شود. این ثبت موجب انتقال درآمدها به طرف بستانکار حساب خلاصه سود و زیان می‌شود.

شمارهٔ سند: **تاریخ سند: ۱۳xx/۱۲/۲۹**		**مؤسسه....** **سند حسابداری**		**شمارهٔ صفحهٔ دفتر روزنامه:** **تعداد ضمائم:**	
ردیف	**کد حساب**	**شرح**	**مبلغ جزء**	**بدهکار (ریال)**	**بستانکار (ریال)**
		درآمد ارائه خدمات		×××	
		خلاصه سود و زیان			×××
جمع:					
شرح سند: بابت بستن حساب درآمدها به حساب خلاصه سود و زیان					
تنظیم‌کننده:		تأییدکننده:		تصویب‌کننده:	

۲ بستن حساب‌های هزینه

به‌طور معمول حساب‌های هزینه دارای مانده بدهکار هستند، به‌منظور صفر کردن مانده آنها کافی است، معادل مانده بدهکار خود بستانکار شده و حساب خلاصه سود و زیان معادل مجموع هزینه‌ها بدهکار شود. لازم به ذکر است با توجه به زیاد بودن حساب‌های هزینه لازم نیست برای هریک از این حساب‌ها یک ثبت مجزا انجام شود، می‌توان در قالب یک ثبت مرکب خلاصه سود و زیان را معادل مجموع هزینه‌ها بدهکار و هر یک از هزینه‌ها را مطابق ثبت زیر بستانکار کنیم.

شمارهٔ سند:	مؤسسه	شمارهٔ صفحهٔ دفتر روزنامه:
تاریخ سند: ۱۳xx/۱۲/۲۹	سند حسابداری	تعداد ضمائم:

ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)
		خلاصه سود و زیان		xxx	
		هزینه اجاره			xxx
		هزینه حقوق			xxx
		هزینه ملزومات			xxx
		هزینه استهلاک			xxx
		هزینه آب و برق			xxx
		هزینه.....			xxx
جمع:					

شرح سند: بابت بستن حساب‌های هزینه به حساب خلاصه سود و زیان

تنظیم کننده: تأییدکننده: تصویب‌کننده:

تعیین و ثبت مالیات بر عملکرد:

در این مرحله حساب خلاصه سود و زیان مانده‌گیری می‌شود، مانده بستانکار این حساب نشان‌دهنده سود خالص قبل مالیات است که در این حالت با ثبت زیر مالیات مربوط به عملکرد ثبت می‌شود و اگر مانده حساب خلاصه سود و زیان بدهکار باشد نشان‌دهنده زیان خالص است که در این حالت ثبتی بابت مالیات صورت نخواهد گرفت.

شمارهٔ سند:	مؤسسه	شمارهٔ صفحهٔ دفتر روزنامه:
تاریخ سند: ۱۳xx/۱۲/۲۹	سند حسابداری	تعداد ضمائم:

ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)
		خلاصه سود و زیان		xxx	
		مالیات پرداختنی			xxx
جمع:					

شرح سند: بابت ثبت مالیات عملکرد سال....

تنظیم کننده: تأییدکننده: تصویب کننده:

۳ **بستن حساب خلاصه سود و زیان:** پس از بستن حساب‌های درآمد و هزینه همچنین ثبت مالیات بر عملکرد (در صورت لزوم)، مانده نهایی حساب خلاصه سود و زیان با ثبت زیر به حساب سود و زیان انباشته منتقل می‌گردد.

شمارهٔ سند: **تاریخ سند: ۱۳xx/۱۲/۲۹**		**مؤسسه ....** **سند حسابداری**		**شمارهٔ صفحهٔ دفتر روزنامه:** **تعداد ضمائم:**	
ردیف	**کد حساب**	**شرح**	**مبلغ جزء**	**بدهکار (ریال)**	**بستانکار (ریال)**
		خلاصه سود و زیان		×××	
		سود و زیان انباشته			×××
جمع:					
شرح سند: بابت انتقال مانده بستانکار حساب خلاصه سود و زیان به حساب سود و زیان انباشته					
تنظیم کننده:		تأییدکننده:			تصویب کننده:

لازم به ذکر است اگر پس از بستن حساب‌های موقت مانده حساب خلاصه سود و زیان بدهکار باشد نشان‌دهنده زیان خالص است و ثبتی از بابت مالیات انجام نخواهد شد و مانده این حساب با ثبت زیر مستقیماً به حساب سود و زیان انباشته منتقل می‌گردد.

شمارهٔ سند: **تاریخ سند: ۱۳xx/۱۲/۲۹**		**مؤسسه....** **سند حسابداری**		**شمارهٔ صفحهٔ دفتر روزنامه:** **تعداد ضمائم:**	
ردیف	**کد حساب**	**شرح**	**مبلغ جزء**	**بدهکار (ریال)**	**بستانکار (ریال)**
		سود و زیان انباشته		×××	
		خلاصه سود و زیان			×××
جمع:					
شرح سند: بابت انتقال مانده بدهکار حساب خلاصه سود و زیان به حساب سود و زیان انباشته					
تنظیم کننده:		تأییدکننده:			تصویب کننده:

مثال

اطلاعات زیر مربوط به مؤسسه حقوقی «اصفهان» است که در ادامه ثبت‌های مربوط به بستن حساب‌های موقت آن را انجام خواهیم داد.

مؤسسه حقوقی اصفهان
ترازنامه آزمایشی اصلاح‌شده
۱۳۹۶/۱۲/۲۹

نام حساب	مانده حساب‌ها	
	بدهکار	بستانکار
بانک	۵٬۰۰۰٬۰۰۰	
حساب‌های دریافتنی	۳٬۲۰۰٬۰۰۰	
پیش‌پرداخت اجاره	۱٬۰۰۰٬۰۰۰	
اثاثه	۲٬۳۰۰٬۰۰۰	
استهلاک انباشته اثاثه		۲۳۰٬۰۰۰
حساب‌های پرداختنی		۱٬۰۰۰٬۰۰۰
حقوق پرداختنی		۵۰۰٬۰۰۰
پیش‌دریافت درآمد		۵۰۰٬۰۰۰
سرمایه		۸٬۵۰۰٬۰۰۰
درآمد ارائه خدمات		۲٬۰۰۰٬۰۰۰
هزینه اجاره	۲۵۰٬۰۰۰	
هزینه حقوق	۶۰۰٬۰۰۰	
هزینه استهلاک اثاثه	۲۳۰٬۰۰۰	
هزینه ملزومات	۱۵۰٬۰۰۰	
جمع	۱۲٬۷۳۰٬۰۰۰	۱۲٬۷۳۰٬۰۰۰

ثبت بستن حساب درآمد:

شمارهٔ سند: تاریخ سند: ۱۳۹۶/۱۲/۲۹		مؤسسه حقوقی اصفهان سند حسابداری		شمارهٔ صفحهٔ دفتر روزنامه: تعداد ضمائم:	
ردیف	**کد حساب**	**شرح**	**مبلغ جزء**	**بدهکار (ریال)**	**بستانکار (ریال)**
		درآمد ارائه خدمات		۲٬۰۰۰٬۰۰۰	
		خلاصه سود و زیان			۲٬۰۰۰٬۰۰۰
جمع: دو میلیون ریال				۲٬۰۰۰٬۰۰۰	۲٬۰۰۰٬۰۰۰
شرح سند: بابت بستن حساب درآمد به حساب خلاصه سود و زیان					
تنظیم کننده:		تأییدکننده:			تصویب کننده:

ثبت بستن حساب هزینه‌ها:

شمارهٔ سند: تاریخ سند: ۱۳۹۶/۱۲/۲۹		مؤسسه حقوقی اصفهان سند حسابداری		شمارهٔ صفحهٔ دفتر روزنامه: تعداد ضمائم:	
ردیف	**کد حساب**	**شرح**	**مبلغ جزء**	**بدهکار (ریال)**	**بستانکار (ریال)**
		خلاصه سود و زیان		۱٬۲۳۰٬۰۰۰	
		هزینه اجاره			۲۵۰٬۰۰۰
		هزینه حقوق			۶۰۰٬۰۰۰
		هزینه ملزومات			۱۵۰٬۰۰۰
		هزینه استهلاک اثاثه			۲۳۰٬۰۰۰
جمع: یک میلیون و دویست و سی هزار ریال				۱٬۲۳۰٬۰۰۰	۱٬۲۳۰٬۰۰۰
شرح سند: بابت بستن حساب هزینه‌ها به حساب خلاصه سود و زیان					
تنظیم کننده:		تأییدکننده:			تصویب کننده:

پس از بستن حساب‌های درآمد و هزینه لازم است در این مرحله مانده حساب خلاصه سود و زیان را محاسبه کنیم.

حساب خلاصه سود و زیان

۱٬۲۳۰٬۰۰۰	۲٬۰۰۰٬۰۰۰
	۷۷۰٬۰۰۰

تعیین و ثبت مالیات بر عملکرد:

* نرخ مالیات بر عملکرد ۲۵ درصد فرض شود.

۷۷۰٬۰۰۰×٪۲۵ =۱۹۲٬۵۰۰

شمارهٔ سند: تاریخ سند: ۱۳۹۶/۱۲/۲۹		مؤسسه حقوقی اصفهان سند حسابداری		شمارهٔ صفحهٔ دفتر روزنامه: تعداد ضمائم:	
ردیف	**کد حساب**	**شرح**	**مبلغ جزء**	**بدهکار (ریال)**	**بستانکار (ریال)**
		خلاصه سود و زیان		۱۹۲٬۵۰۰	
		مالیات پرداختنی			۱۹۲٬۵۰۰
جمع: یکصد و نود و دو هزار و پانصد ریال				۱۹۲٬۵۰۰	۱۹۲٬۵۰۰
شرح سند: بابت ثبت مالیات بر عملکرد سال ۱۳۹۶					
تنظیم کننده:		تأییدکننده:			تصویب کننده:

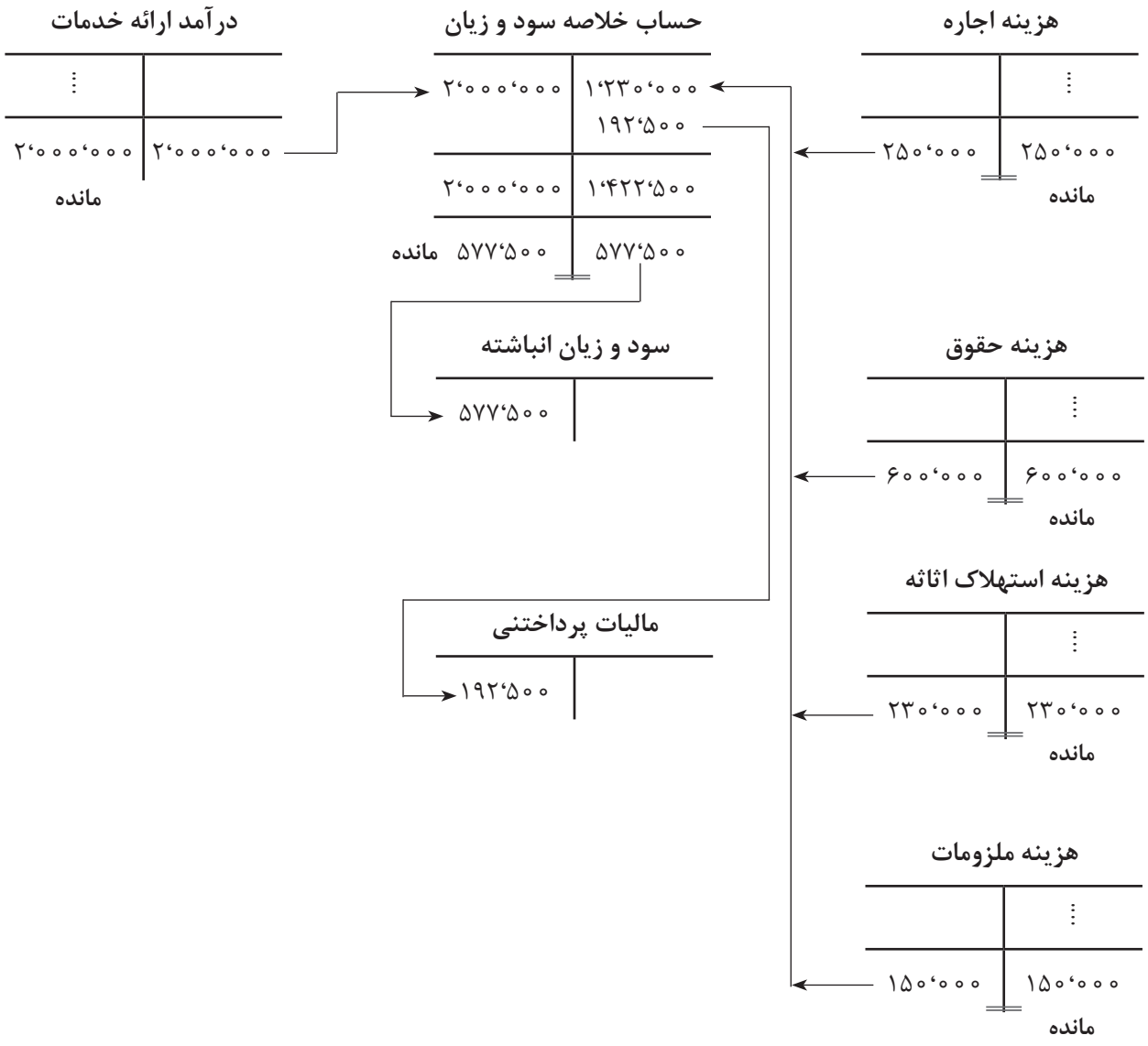
حساب خلاصه سود و زیان

۱٬۲۳۰٬۰۰۰ ۱۹۲٬۵۰۰	۲٬۰۰۰٬۰۰۰
۱٬۴۲۲٬۵۰۰	۲٬۰۰۰٬۰۰۰
	۵۷۷٬۵۰۰

بستن حساب خلاصه سود و زیان:

شمارهٔ سند: تاریخ سند: ۱۳۹۶/۱۲/۲۹		مؤسسه حقوقی اصفهان سند حسابداری		شمارهٔ صفحهٔ دفتر روزنامه: تعداد ضمائم:	
ردیف	**کد حساب**	**شرح**	**مبلغ جزء**	**بدهکار (ریال)**	**بستانکار (ریال)**
		خلاصه سود و زیان		۵۷۷٬۵۰۰	
		سود و زیان انباشته			۵۷۷٬۵۰۰
جمع: پانصد و هفتاد و هفت هزار و پانصد ریال				۵۷۷٬۵۰۰	۵۷۷٬۵۰۰
شرح سند: بابت انتقال مانده بستانکار حساب خلاصه سود و زیان به حساب سود و زیان انباشته					
تنظیم کننده:		تأییدکننده:			تصویب کننده:

فرایند بستن حساب‌های موقت در مثال فوق در دفتر کل به ترتیب زیر خواهد بود.



کار عملی ۱

اطلاعـــات زیر مـــربوط بـــه مؤسسه «اردستان» است.

مطلوب است:

ثبت‌های مربوط به بستن حساب‌های موقت، تعیین و ثبت مالیات بر عملکرد (نرخ ۲۵٪ فرض شود)، بستن حساب خلاصه سود و زیان و انتقال کلیه عملیات فوق به دفتر کل

مؤسسه اردستان
تراز آزمایشی اصلاح‌شده
۱۳۹۶/۱۲/۲۹

نام حساب	مانده حساب‌ها	
	بدهکار	بستانکار
بانک	۳٬۸۰۰٬۰۰۰	
حساب‌های دریافتنی	۲٬۰۰۰٬۰۰۰	
سایر حساب‌های دریافتنی	۱٬۰۸۰٬۰۰۰	
ملزومات	۴۲۰٬۰۰۰	
پیش‌پرداخت بیمه	۴٬۰۰۰٬۰۰۰	
تجهیزات	۱۳٬۰۰۰٬۰۰۰	
استهلاک انباشته تجهیزات		۳٬۰۰۰٬۰۰۰
ساختمان	۲۵٬۰۰۰٬۰۰۰	
استهلاک انباشته ساختمان		۵٬۰۰۰٬۰۰۰
زمین	۳۲٬۰۰۰٬۰۰۰	
حساب‌های پرداختنی		۱٬۸۰۰٬۰۰۰
سایر حساب‌های پرداختنی		۳٬۷۰۰٬۰۰۰
وام پرداختنی		۵٬۶۰۰٬۰۰۰
حقوق پرداختنی		۲٬۰۰۰٬۰۰۰
مالیات پرداختنی		۶۰۰٬۰۰۰
پیش‌دریافت درآمد		۲۴٬۳۰۰٬۰۰۰
اسناد پرداختنی بلندمدت		۷٬۰۰۰٬۰۰۰
سرمایه		۳٬۰۰۰٬۰۰۰
سود و زیان انباشته		۸۱۰٬۰۰۰
درآمد خدمات فیلم‌برداری		۲۵٬۴۰۰٬۰۰۰
درآمد خدمات تدوین		۱۶٬۰۰۰٬۰۰۰
هزینه حقوق	۶٬۲۵۰٬۰۰۰	
هزینه بیمه	۲٬۷۵۰٬۰۰۰	
هزینه آب و برق	۱٬۷۰۰٬۰۰۰	
هزینه عوارض و نوسازی	۱٬۳۰۰٬۰۰۰	
هزینه تبلیغات	۱٬۶۰۰٬۰۰۰	
هزینه ملزومات	۳۱۰٬۰۰۰	
هزینه استهلاک تجهیزات	۲٬۰۰۰٬۰۰۰	
هزینه استهلاک ساختمان	۱٬۰۰۰٬۰۰۰	
جمع	۹۸٬۲۱۰٬۰۰۰	۹۸٬۲۱۰٬۰۰۰

بستن حساب‌های موقت در مؤسسات بازرگانی

فعالیت‌های بازرگانی حوزه دیگری از نظر نوع فعالیت است که واحدهای اقتصادی می‌توانند در این حوزه نیز مشغول به فعالیت باشند، فروشگاه‌ها، عمده‌فروشان و خرده‌فروشان نمونه‌هایی از این واحدهای اقتصادی هستند که تعداد آنها در فضای اقتصادی کشور نیز قابل ملاحظه است.

فرایند بستن حساب‌ها در مؤسسات بازرگانی تاحدودی شبیه یک واحد خدماتی بوده و قدم‌هایی که در این فرایند طی می‌شود کاملاً یکسان است، اما با توجه به ماهیت فعالیت‌های بازرگانی، حساب‌های استفاده شده در این نوع واحدها با واحدهای خدماتی متفاوت است که در ادامه به آنها می‌پردازیم.

فعالیت

آیا یک واحد اقتصادی می‌تواند هم‌زمان به فعالیت خدماتی و بازرگانی اشتغال داشته باشد؟

.....

سیستم‌های نگهداری موجودی کالا

یکی از مهم‌ترین عوامل مؤثر در نحوه بستن حساب‌ها در واحدهای بازرگانی سیستم مورد استفاده برای حسابداری موجودی کالا است که عبارت‌اند از:

- سیستم ادواری موجودی کالا
- سیستم دائمی موجودی کالا

فعالیت

تفاوت سیستم نگهداری موجودی کالا در روش ادواری با دائمی در چیست؟

.....

.....

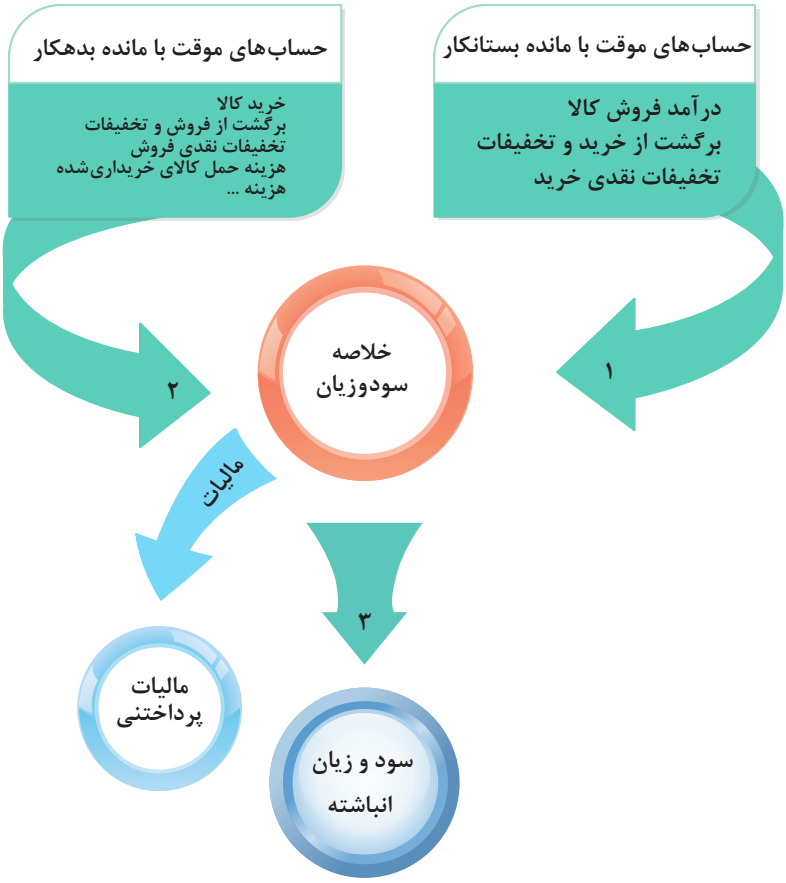
بستن حساب‌های موقت در سیستم ادواری موجودی کالا

با توجه به نحوه کسب سود در واحدهای بازرگانی، به‌طور معمول در این مؤسسات در صورتی که از **سیستم ادواری موجودی کالا** استفاده شود حساب‌های موقت شامل موارد زیر است:

- درآمد فروش کالا
- برگشت از فروش و تخفیفات

- تخفیفات نقدی فروش
- خرید کالا
- برگشت از خرید و تخفیفات
- تخفیفات نقدی خرید
- هزینه حمل کالای خریداری شده
- هزینه‌ها

فرایند بستن حساب‌های موقت مستلزم انجام ثبت حسابداری و انتقال به دفتر کل است معمولاً عملیات بستن حساب‌های موقت در واحدهای بازرگانی که از سیستم ادواری موجودی کالا استفاده می‌کنند در پایان دوره مالی شامل سه مرحله زیر است.



۱ بستن حساب‌های موقت با مانده بستانکار

در واحدهای اقتصادی با موضوع فعالیت بازرگانی، حساب‌های درآمد فروش کالا، برگشت از خرید و تخفیفات و تخفیفات نقدی خرید به‌طور معمول دارای مانده بستانکار هستند، برای بستن آنها کافی است هر یک را معادل مانده بستانکار خود، بدهکار کرده و در مقابل حساب خلاصه سود و زیان معادل جمع آنها بستانکار کنیم.

شمارهٔ سند:	مؤسسه	شمارهٔ صفحهٔ دفتر روزنامه:
تاریخ سند: ۱۳xx/۱۲/۲۹	سند حسابداری	تعداد ضمائم:

ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)
		درآمد فروش کالا		xxx	
		برگشت از خرید و تخفیفات		xxx	
		تخفیفات نقدی خرید		xxx	
		خلاصه سود و زیان			xxx
جمع:					
شرح سند: بابت بستن حساب‌های موقت با مانده بستانکار به حساب خلاصه سود و زیان					
تنظیم‌کننده:		تأییدکننده:		تصویب‌کننده:	

۲ بستن حساب‌های موقت با مانده بدهکار

در واحدهای اقتصادی با موضوع فعالیت بازرگانی، حساب‌های خرید کالا، برگشت از فروش و تخفیفات، تخفیفات نقدی فروش، هزینه حمل کالای خریداری شده و هزینه‌ها به‌طور معمول دارای مانده بدهکار هستند، برای بستن آنها کافی است هر یک را معادل مانده بدهکار خود بستانکار کرده و در مقابل حساب خلاصه سود و زیان معادل جمع آنها بدهکار گردد.

شمارهٔ سند:	مؤسسه	شمارهٔ صفحهٔ دفتر روزنامه:
تاریخ سند: ۱۳xx/۱۲/۲۹	سند حسابداری	تعداد ضمائم:

ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار(ریال)
		خلاصه سود و زیان		xxx	
		خرید کالا			xxx
		برگشت از فروش و تخفیفات			xxx
		تخفیفات نقدی فروش			xxx
		هزینه حمل کالای خریداری شده			xxx
		هزینه حقوق و دستمزد			xxx
		هزینه تلفن			xxx
		هزینه تبلیغات			xxx
		هزینه			xxx
جمع:					
شرح سند: بابت بستن حساب‌های موقت با مانده بدهکار به حساب خلاصه سود و زیان					
تنظیم‌کننده:		تأییدکننده:		تصویب‌کننده:	

ادامه فرایند بستن حساب‌ها دقیقاً مشابه بستن حساب‌ها در مؤسسات خدماتی است. پس از مانده‌گیری حساب خلاصه سود و زیان در صورت وجود سود خالص ثبت مالیات بر عملکرد به شکل زیر انجام خواهد شد. در صورت وجود زیان خالص نیازی به انجام این ثبت نیست.

تعیین و ثبت مالیات بر عملکرد:

شمارهٔ سند: تاریخ سند: ۱۳xx/۱۲/۲۹		مؤسسه ..... سند حسابداری		شمارهٔ صفحهٔ دفتر روزنامه: تعداد ضمائم:	
ردیف	**کد حساب**	**شرح**	**مبلغ جزء**	**بدهکار (ریال)**	**بستانکار(ریال)**
		خلاصه سود و زیان		xxx	
		مالیات پرداختنی			xxx
جمع:					
شرح سند: بابت ثبت مالیات عملکرد سال					
تنظیم‌کننده:		تأییدکننده:		تصویب‌کننده:	

۳ بستن حساب خلاصه سود و زیان:

شمارهٔ سند: تاریخ سند: ۱۳xx/۱۲/۲۹		مؤسسه ..... سند حسابداری		شمارهٔ صفحهٔ دفتر روزنامه: تعداد ضمائم:	
ردیف	**کد حساب**	**شرح**	**مبلغ جزء**	**بدهکار (ریال)**	**بستانکار(ریال)**
		خلاصه سود و زیان		xxx	
		سود و زیان انباشته			xxx
جمع:					
شرح سند: بابت انتقال مانده حساب خلاصه سود و زیان به حساب سود و زیان انباشته					
تنظیم‌کننده:		تأییدکننده:		تصویب‌کننده:	

نکته

لازم به ذکر است در صورت وجود زیان خالص، ثبت فوق به‌صورت معکوس خواهد بود.

شایستگی غیرفنی

اگرچه تعریف قدیمی‌سواد، توانایی خواندن و نوشتن است، ولی امروزه توانایی خواندن و نوشتن تنها بخشی از تعریف سواد است و حتی داشتن مدارک و مدارج عالیه دانشگاهی نیز دلیل بر باسوادی افراد نیست. از نظر یونسکو در قرن حاضر افرادی که در ۶ حوزه زیر دارای سواد هستند افراد باسواد تلقی می‌شوند.

کار عملی ۲

اطلاعات روبه‌رو مربوط به تراز آزمایشی اصلاح شده بازرگانی «آبی» است؛

مطلوب است:

ثبت بستن حساب‌های موقت و انتقال به دفتر کل.

بازرگانی آبی
تراز آزمایشی اصلاح شده
۱۳۹۶/۱۲/۲۹

نام حساب	مانده حساب‌ها	
	بدهکار	بستانکار
بانک	۹٬۹۵۰٬۰۰۰	
حساب‌های دریافتنی	۲٬۰۰۰٬۰۰۰	
سایر حساب‌های دریافتنی	۴٬۳۰۰٬۰۰۰	
موجودی کالا	۳٬۰۰۰٬۰۰۰	
ملزومات	۲۰۰٬۰۰۰	
اثاثه	۱٬۹۰۰٬۰۰۰	
استهلاک انباشته اثاثه		۱۹۰٬۰۰۰
حساب‌های پرداختنی		۵۰۰٬۰۰۰
سایر حساب‌های پرداختنی		۶٬۳۰۰٬۰۰۰
سرمایه		۱۴٬۰۰۰٬۰۰۰
سود و زیان انباشته		۶۰۰٬۰۰۰
خلاصه سود و زیان		۱٬۲۰۰٬۰۰۰
درآمد فروش کالا		۶۸٬۷۰۰٬۰۰۰
برگشت از فروش و تخفیفات	۲٬۵۰۰٬۰۰۰	
تخفیفات نقدی فروش	۱٬۵۰۰٬۰۰۰	
خرید کالا	۴۵٬۰۰۰٬۰۰۰	
هزینه حمل کالای خریداری شده	۸٬۰۰۰٬۰۰۰	
برگشت از خرید و تخفیفات		۲٬۵۰۰٬۰۰۰
تخفیفات نقدی خرید		۲٬۰۰۰٬۰۰۰
هزینه حقوق	۶٬۵۰۰٬۰۰۰	
هزینه استهلاک اثاثه	۱۹۰٬۰۰۰	
هزینه ملزومات	۲٬۲۰۰٬۰۰۰	
هزینه تبلیغات	۳٬۵۰۰٬۰۰۰	
هزینه برق	۱٬۰۰۰٬۰۰۰	
سایر هزینه‌ها	۴٬۲۵۰٬۰۰۰	
جمع	۹۵٬۹۹۰٬۰۰۰	۹۵٬۹۹۰٬۰۰۰

کار عملی ۳

بازرگانی «قرمز» به خرید، فروش و تعمیر انواع تلفن‌همراه اشتغال دارد. مانده حساب‌های زیر بخشی از اطلاعات این بازرگانی پس از انجام اصلاحات و تعدیلات لازم است.

درآمد فروش کالا	۴۵،۰۰۰،۰۰۰	پیش پرداخت خرید	۳۰،۰۰۰،۰۰۰
درآمد تعمیرات	۱۵،۰۰۰،۰۰۰	تخفیفات نقدی خرید	۲،۰۰۰،۰۰۰
پیش دریافت فروش	۱۰،۰۰۰،۰۰۰	هزینه حمل کالای خریداری شده	۱،۳۰۰،۰۰۰
برگشت از فروش و تخفیفات	۲،۵۰۰،۰۰۰	هزینه اجاره	۵،۰۰۰،۰۰۰
خرید کالا	۳۵،۰۰۰،۰۰۰	هزینه بیمه	۲،۵۰۰،۰۰۰
هزینه حقوق	۵،۰۰۰،۰۰۰	موجودی کالا	۱۲،۰۰۰،۰۰۰
سرمایه	۲۵۰،۰۰۰،۰۰۰	خلاصه سود و زیان(بستانکار)	۲،۰۰۰،۰۰۰

مطلوب است:

ثبت‌های مربوط به بستن حساب‌های موقت، تعیین و ثبت مالیات بر عملکرد (نرخ ۲۵٪)، بستن حساب خلاصه سود و زیان و انتقال کلیه عملیات فوق به دفتر کل.

فعالیت

مشخص نمایید که هر یک از اقلام زیر به‌صورت غیرمستقیم چه تأثیری بر سود و زیان انباشته دارند؟

ردیف	شرح	افزایش	کاهش
۱	تخفیفات نقدی فروش		✓
۲	برگشت از خرید و تخفیفات		
۳	خرید کالا		
۴	درآمد ارائه خدمات		
۵	هزینه حمل کالای خریداری شده		
۶	درآمد فروش کالا		
۷	موجودی کالای اول دوره		
۸	موجودی کالای پایان دوره		
۹	هزینه استهلاک		
۱۰	سایر درآمدها		

کار عملی ۴

با توجه به اطلاعات زیر مطلوب است، محاسبه میزان تغییر سود و زیان انباشته پس از بستن حساب‌های موقت، تعدیل موجودی کالا و انتقال مانده حساب خلاصه سود و زیان به سود و زیان انباشته با این فرض که پیش از این اقدامات، حساب سود و زیان انباشته دارای مانده‌ای بستانکار معادل ۱٬۲۰۰٬۰۰۰ریال است .

- از مالیات صرف‌نظر شود.

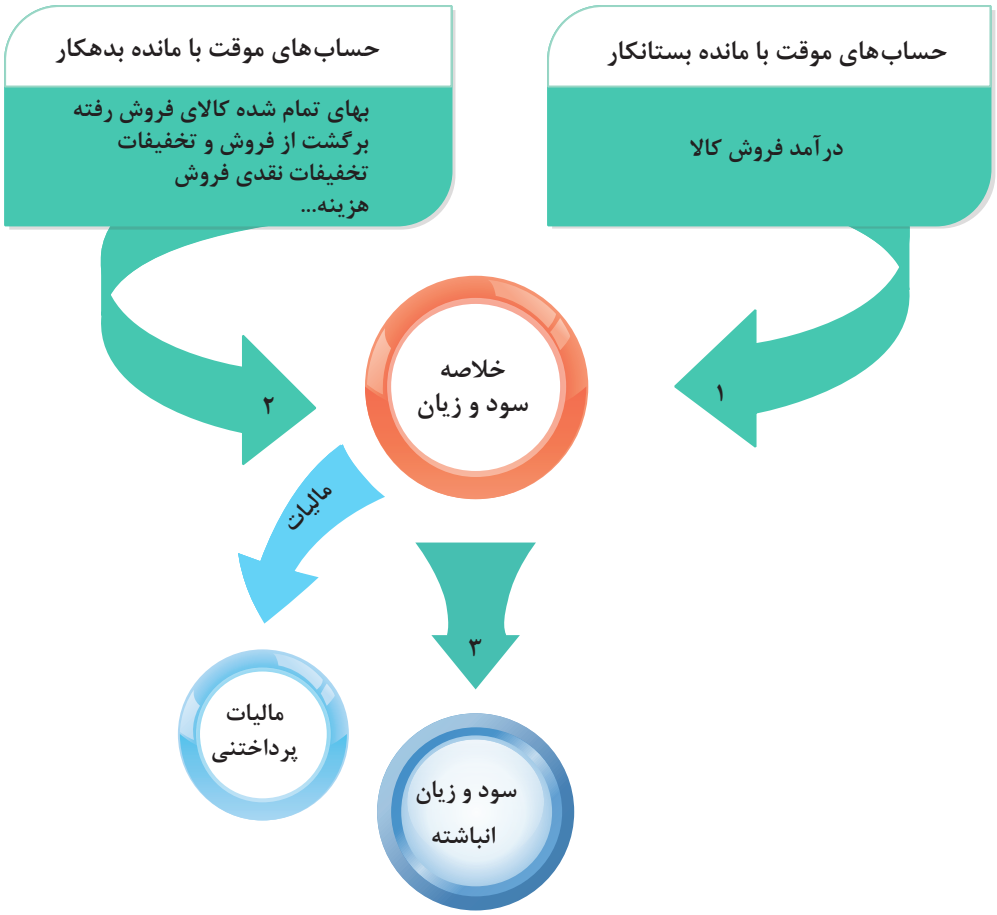
شرح	مبلغ
فروش خالص	۱۵٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال
تخفیفات نقدی فروش	۵۰۰٬۰۰۰ ریال
بهای تمام شده کالای آماده برای فروش	۸٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال
موجودی کالای اول دوره	۲٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال
موجودی کالای پایان دوره	۴٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال
هزینه حمل کالای خریداری شده	۱٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال
هزینه‌های عملیاتی	۲٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال
خالص درآمدها و هزینه‌های غیرعملیاتی	۵۰۰٬۰۰۰ ریال

بستن حساب‌های موقت در سیستم دائمی موجودی کالا

با توجه به نحوه کسب سود در واحدهای بازرگانی، به‌طور معمول در این مؤسسات در صورتی که از **سیستم دائمی موجودی کالا** استفاده شود حساب‌های موقت شامل موارد زیر است:

- درآمد فروش کالا
- برگشت از فروش و تخفیفات
- تخفیفات نقدی فروش
- بهای تمام شده کالای فروش رفته
- هزینه‌ها

فرایند بستن حساب‌های موقت مستلزم انجام ثبت حسابداری و انتقال به دفتر کل است معمولاً عملیات بستن حساب‌های موقت در واحدهای بازرگانی که از سیستم دائمی موجودی کالا استفاده می‌کنند در پایان دوره مالی شامل سه مرحله زیر است:



نکته

در سیستم دائمی، حساب موجودی کالا دائماً در حال به‌روز شدن است، به همین دلیل برخلاف روش ادواری، به انبارگردانی و به‌روز کردن حساب موجودی کالا نیازی نیست، اما در عمل به دلایلی همچون اشتباهات، سرقت کالا، فاسد شدن کالا و نظایر آن ممکن است اختلافاتی بین حساب موجودی کالا و مقادیر فیزیکی موجود در انبار به‌وجود آید به‌همین دلیل حتی در سیستم‌های دائمی نیز عملاً انبارگردانی صورت می‌گیرد تا اضافه یا کسر انبار مشخص و اصلاحات لازم صورت بگیرد.

۱ بستن حساب‌های موقت با مانده بستانکار

در روش دائمی، به‌دلیل استفاده از حساب موجودی کالا به جای حساب‌های خرید، برگشت از خرید و تخفیفات، تخفیفات نقدی خرید و هزینه حمل کالای خریداری شده، تنها حساب‌های بستانکار درآمد فروش کالا و یا سایر درآمدها است که با ثبت زیر به حساب خلاصه سود و زیان بسته می‌شود.

شمارهٔ سند:	مؤسسه	شمارهٔ صفحهٔ دفتر روزنامه:
تاریخ سند: ۱۳xx/۱۲/۲۹	سند حسابداری	تعداد ضمائم:

ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار(ریال)
		درآمد فروش کالا		xxx	
		سایر درآمدها		xxx	
		خلاصه سود و زیان			xxx
جمع:					
شرح سند: بابت بستن حساب فروش کالا به حساب خلاصه سود و زیان					
تنظیم‌کننده:		تأییدکننده:		تصویب‌کننده:	

۲ بستن حساب‌های موقت با مانده بدهکار

حساب بهای تمام شده کالای فروش رفته حسابی با ماهیت بدهکار است که در سیستم ثبت دائمی موجودی کالا در زمان ثبت فروش استفاده می‌شود. این حساب به‌همراه سایر حساب‌های موقت با ماهیت بدهکار به شرح ثبت زیر بسته می‌شوند.

شمارهٔ سند:	مؤسسه	شمارهٔ صفحهٔ دفتر روزنامه:
تاریخ سند: ۱۳xx/۱۲/۲۹	سند حسابداری	تعداد ضمائم:

ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار(ریال)
		خلاصه سود و زیان		xxx	
		بهای تمام شده کالای فروش رفته			xxx
		برگشت از فروش و تخفیفات			xxx
		تخفیفات نقدی فروش			xxx
		هزینه حقوق و دستمزد			xxx
		هزینه استهلاک....			xxx
		سایر هزینه‌ها			xxx
جمع:					
شرح سند: بابت بستن حساب بهای تمام شده کالای فروش رفته و سایر حساب‌های موقت با مانده بدهکار					
تنظیم‌کننده:		تأییدکننده:		تصویب‌کننده:	

در نهایت و مشابه با فرایندهای قبلی پس از مانده‌گیری حساب خلاصه سود و زیان در صورت وجود سود خالص ثبت مالیات بر عملکرد انجام خواهد شد و سپس مانده نهایی حساب خلاصه سود و زیان به حساب سود و زیان انباشته منتقل می‌گردد.

تعیین و ثبت مالیات بر عملکرد:

شمارهٔ سند: **تاریخ سند: ۱۳xx/۱۲/۲۹**		**مؤسسه .....** **سند حسابداری**			**شمارهٔ صفحهٔ دفتر روزنامه:** **تعداد ضمائم:**
ردیف	**کد حساب**	**شرح**	**مبلغ جزء**	**بدهکار (ریال)**	**بستانکار(ریال)**
		خلاصه سود و زیان		xxx	
		مالیات پرداختنی			xxx
جمع:					
شرح سند: بابت ثبت مالیات عملکرد سال					
تنظیم‌کننده:		تأییدکننده:		تصویب‌کننده:	

۳ بستن حساب خلاصه سود و زیان:

شمارهٔ سند: **تاریخ سند: ۱۳xx/۱۲/۲۹**		**مؤسسه .....** **سند حسابداری**			**شمارهٔ صفحهٔ دفتر روزنامه:** **تعداد ضمائم:**
ردیف	**کد حساب**	**شرح**	**مبلغ جزء**	**بدهکار (ریال)**	**بستانکار(ریال)**
		خلاصه سود و زیان		xxx	
		سود و زیان انباشته			xxx
جمع:					
شرح سند: بابت انتقال مانده بستانکار حساب خلاصه سود و زیان به حساب سود و زیان انباشته					
تنظیم‌کننده:		تأییدکننده:		تصویب‌کننده:	

کار عملی ۵

مانده برخی از حساب‌های بازرگانی «چادگان» که به فروش و ارائه خدمات نرم‌افزاری اشتغال دارد به شرح زیر است:

درآمد ارائه خدمات	۵٬۰۰۰٬۰۰۰	هزینه ملزومات	۱٬۰۰۰٬۰۰۰
درآمد فروش کالا	۴۵٬۰۰۰٬۰۰۰	سرمایه	۲۵۰٬۰۰۰٬۰۰۰
بهای تمام شده کالای فروش رفته	۳۰٬۰۰۰٬۰۰۰	هزینه استهلاک اثاثه	۳٬۵۰۰٬۰۰۰
هزینه حقوق	۱۰٬۰۰۰٬۰۰۰	پیش دریافت درآمد فروش کالا	۴٬۰۰۰٬۰۰۰
هزینه اجاره	۸٬۰۰۰٬۰۰۰	موجودی کالا	۱۴٬۰۰۰٬۰۰۰

مطلوب است:

ثبت‌های مربوط به بستن حساب‌های موقت، حساب خلاصه سود و زیان و انتقال به دفتر کل

زمان برای محبت و احترام به پدر و مادر محدود است!
مراقب باشیم ...

کار عملی ۶

اطلاعات تراز آزمایشی اصلاح شده صفحه روبه‌رو مربوط به بازرگانی «گلچین» است:

بازرگانی گلچین
تراز آزمایشی اصلاح شده
۱۳۹۶/۱۲/۲۹

نام حساب	مانده حساب‌ها	
	بدهکار	بستانکار
بانک	۲۵،۰۰۰،۰۰۰	
حساب‌های دریافتنی	۳،۷۰۰،۰۰۰	
سایر حساب‌های دریافتنی	۴،۵۰۰،۰۰۰	
موجودی کالا	۱۴،۰۰۰،۰۰۰	
ملزومات	۴،۰۰۰،۰۰۰	
اثاثه	۸،۰۰۰،۰۰۰	
استهلاک انباشته اثاثه		۳،۰۰۰،۰۰۰
حساب‌های پرداختنی		۲،۰۵۰،۰۰۰
سایر حساب‌های پرداختنی		۶،۲۰۰،۰۰۰
سرمایه		۴۰،۰۰۰،۰۰۰
سود و زیان انباشته		۴،۹۵۰،۰۰۰
درآمد فروش کالا		۷۰،۰۰۰،۰۰۰
تخفیفات نقدی فروش	۱،۳۰۰،۰۰۰	
برگشت از فروش و تخفیفات	۲،۳۰۰،۰۰۰	
بهای تمام شده کالای فروش رفته	۴۸،۰۰۰،۰۰۰	
هزینه حقوق	۱۰،۰۰۰،۰۰۰	
هزینه استهلاک اثاثه	۱،۶۰۰،۰۰۰	
هزینه ملزومات	۸۰۰،۰۰۰	
هزینه اجاره	۲،۰۰۰،۰۰۰	
سایر هزینه‌ها	۱،۰۰۰،۰۰۰	
جمع	۱۲۶،۲۰۰،۰۰۰	۱۲۶،۲۰۰،۰۰۰

مطلوب است: ثبت‌های مربوط به بستن حساب‌های موقت، تعیین و ثبت مالیات بر عملکرد (نرخ ۲۵٪ فرض شود)، بستن حساب خلاصه سود و زیان و انتقال کلیه عملیات فوق به دفتر کل

کار عملی ۷

فرایند بستن حساب‌های زیر را با رسم جهت نما و پرکردن کادرهای خالی کامل کنید. (در این کار عملی از مالیات صرف‌نظر شود).

برگشت از فروش و تخفیفات

⋮	
۵۰۰،۰۰۰	

حساب خلاصه سود و زیان

درآمد فروش کالا

	⋮
	۱۰،۰۰۰،۰۰۰

هزینه اجاره

⋮	
۴،۰۰۰،۰۰۰	

حساب سود و زیان انباشته

درآمد ارائه خدمات

	⋮
	۵،۰۰۰،۰۰۰

بهای تمام شده کالای فروش رفته

⋮	
۷،۰۰۰،۰۰۰	

هزینه استهلاک

⋮	
۲۰۰،۰۰۰	

بستن حساب‌ها در مؤسسات تولیدی

فرایند بستن حساب‌های موقت در مؤسسات تولیدی تا حدودی شبیه مؤسسات بازرگانی است و البته عناوین برخی از حساب‌ها نیز با توجه به نوع فعالیت آنها متفاوت است.

بحث مفصل‌تر پیرامون این نوع مؤسسات را به مقاطع تحصیلی بالاتر واگذار می‌کنیم.

ارزشیابی

ردیف	شاخص‌های مورد ارزشیابی	خودارزیابی هنرجو		نظر هنرآموز	
		موفق	ناموفق	موفق	ناموفق
۱	حضور به موقع در کلاس درس و کارگاه آموزشی و رعایت نظم و انضباط				
۲	همراه داشتن وسایل آموزشی شخصی (کتاب، دفتر، ماشین‌حساب و...)				
۳	شرکت فعال در بحث‌های گروهی و مسئولیت‌پذیری و درستکاری				
۴	پاسخ صحیح به سؤالات مطرح شده در کلاس و استدلال آن				
۵	ارائه نتیجه‌گیری صحیح و مستندسازی				
۶	تعریف بستن حساب‌ها و بیان دلایل آن				
۷	تعریف حساب‌های موقت				
۸	تعریف حساب خلاصه سود و زیان				
۹	توانایی بستن حساب‌های موقت در واحدهای خدماتی				
۱۰	توانایی بستن حساب‌های موقت در واحدهای بازرگانی				

تراز آزمایشی اختتامی

فعالیت

چگونه از صحت فرایند بستن حساب‌های موقت می‌توان اطمینان کسب نمود؟

.....

پس از بستن حساب‌های موقت و به منظور اطمینان از صحت انجام این فرایند، فهرستی از حساب‌های باقی‌مانده در دفتر کل تحت عنوان تراز آزمایشی اختتامی تهیه می‌شود. هدف از تهیه تراز آزمایشی اختتامی اثبات تساوی اقلام بدهکار و بستانکار مانده حساب‌های دائمی به منظور انتقال آنها به دوره مالی بعد است. امروزه احتمال رخ دادن چنین اشتباهاتی با وجود یک نرم‌افزار حسابداری به حداقل رسیده است.

مثال

به منظور آشنایی بیشتر شما با نحوه تهیه تراز آزمایشی اختتامی، این تراز را برای مثال مؤسسه حقوقی «اصفهان» که پیش‌تر حساب‌های موقت آن را نیز بسته‌ایم، در زیر تهیه نموده‌ایم.

مؤسسه حقوقی اصفهان
تراز آزمایشی اختتامی
۱۳۹۶/۱۲/۲۹

نام حساب	مانده حساب	
	بدهکار	بستانکار
بانک	۵٬۰۰۰٬۰۰۰	
حساب‌های دریافتنی	۳٬۲۰۰٬۰۰۰	
پیش پرداخت	۱٬۰۰۰٬۰۰۰	
اثاثه	۲٬۳۰۰٬۰۰۰	
استهلاک انباشته اثاثه		۲۳۰٬۰۰۰
حساب‌های پرداختنی		۱٬۰۰۰٬۰۰۰
حقوق پرداختنی		۵۰۰٬۰۰۰
مالیات پرداختنی		۱۹۲٬۵۰۰
پیش دریافت درآمد		۵۰۰٬۰۰۰
سرمایه		۸٬۵۰۰٬۰۰۰
سود و زیان انباشته		۵۷۷٬۵۰۰
جمع	۱۱٬۵۰۰٬۰۰۰	۱۱٬۵۰۰٬۰۰۰

کار عملی ۸

تراز آزمایشی اختتامی را برای بازرگانی «آبی» (کار عملی شماره ۲) تهیه کنید.

کار عملی ۹

تراز آزمایشی اختتامی را برای بازرگانی «گلچین» (کار عملی شماره ۶) تهیه کنید.

کار عملی ۱۰

با توجه به اطلاعات تراز آزمایشی اصلاح‌شده مؤسسه تبلیغاتی «گلپایگان»

مطلوب است:

بستن حساب‌های موقت و تهیه تراز آزمایشی اختتامی

- نرخ مالیات ۲۵ درصد فرض شود.

مؤسسه گلپایگان

تراز آزمایشی اصلاح شده

۱۳۹۶/۱۲/۲۹

نام حساب	مانده حساب	
	بدهکار	بستانکار
بانک	۲۰،۰۰۰،۰۰۰	
حساب‌های دریافتنی	۳۵،۰۰۰،۰۰۰	
سایر حساب‌های دریافتنی	۶،۰۰۰،۰۰۰	
اسناد دریافتنی	۳۳،۰۰۰،۰۰۰	
ملزومات	۵،۰۰۰،۰۰۰	
پیش پرداخت‌ها	۳،۲۰۰،۰۰۰	
اثاثه	۲۴،۰۰۰،۰۰۰	
استهلاک انباشته اثاثه		۷،۲۰۰،۰۰۰
ساختمان	۹۰،۰۰۰،۰۰۰	
استهلاک انباشته ساختمان		۱۲،۰۰۰،۰۰۰
حساب‌های پرداختنی		۱۴،۰۰۰،۰۰۰
سایر حساب‌های پرداختنی		۱۸،۳۰۰،۰۰۰
اسناد پرداختنی		۶۶،۷۰۰،۰۰۰
سرمایه		۴۵،۰۰۰،۰۰۰
سود و زیان انباشته		۱۵،۰۰۰،۰۰۰
درآمد ارائه خدمات		۲۰۸،۲۰۰،۰۰۰
هزینه اجاره	۱۱۴،۰۰۰،۰۰۰	
هزینه آگهی و تبلیغات	۱۸،۰۰۰،۰۰۰	
هزینه برق	۳،۰۰۰،۰۰۰	
هزینه حقوق	۱۶،۰۰۰،۰۰۰	
هزینه استهلاک اثاثه	۴،۸۰۰،۰۰۰	
هزینه استهلاک ساختمان	۶،۰۰۰،۰۰۰	
هزینه ملزومات	۲،۲۰۰،۰۰۰	
سایر هزینه‌ها	۶،۲۰۰،۰۰۰	
جمع	۳۸۶،۴۰۰،۰۰۰	۳۸۶،۴۰۰،۰۰۰

فعالیت

۱ اطلاعات زیر از تراز آزمایشی اصلاح شده مؤسسه «بوشهر» در پایان دوره مالی استخراج شده است

جمع ستون بدهکار و بستانکار	۳۲۰،۰۰۰،۰۰۰
مازاد درآمدها بر هزینه‌ها	۶۰،۰۰۰،۰۰۰
جمع بدهی‌ها و سرمایه	۲۰۰،۰۰۰،۰۰۰

محاسبه کنید هزینه‌ها و دارایی‌ها، هر یک چه مبلغی هستند؟

.....

۲ جمع ستون بستانکار تراز آزمایشی اصلاح شده ۶۴۰،۰۰۰،۰۰۰ ریال است اگر دارایی‌ها ۴۰۰،۰۰۰،۰۰۰ ریال باشد جمع ستون بدهکار تراز آزمایشی اختتامی چه مبلغی است؟

ارزشیابی

ردیف	شاخص‌های مورد ارزشیابی	خودارزیابی هنرجو		نظر هنرآموز	
		موفق	ناموفق	موفق	ناموفق
۱	حضور به موقع در کلاس درس و کارگاه آموزشی و رعایت نظم و انضباط				
۲	همراه داشتن وسایل آموزشی شخصی (کتاب، دفتر، ماشین‌حساب و...)				
۳	شرکت فعال در بحث‌های گروهی و مسئولیت‌پذیری و درستکاری				
۴	پاسخ صحیح به سؤالات مطرح شده در کلاس و استدلال آن				
۵	ارائه نتیجه‌گیری صحیح و مستندسازی				
۶	تعریف تراز آزمایشی اختتامی				
۷	تعریف دلایل تهیه تراز آزمایشی اختتامی				
۸	توانایی تهیه تراز آزمایشی اختتامی				

حساب‌های دائمی

پس از بستن حساب‌های موقت، حساب‌های دارایی، بدهی و سرمایه در زمره حساب‌های باقی‌مانده در دفاتر هستند. این حساب‌ها را که حساب‌های دائمی (ترازنامه‌ای) نیز می‌نامند، از نظر طول عمر می‌توان برخلاف حساب‌های موقت دانست، به این معنی که مانده حساب‌های موقت برای یک دوره مالی مشخص معنادار هستند و در پایان دوره مالی صفر می‌شوند و اثری از مانده آنها در دوره مالی بعد نخواهد بود، درحالی‌که حساب‌های دائمی این‌گونه نبوده و مانده آنها از یک دوره مالی به دوره مالی بعد منتقل می‌شود. کلیه حساب‌های منعکس شده در ترازنامه حساب‌های دائمی هستند.

نمونه‌هایی از حساب‌های دائمی‌مانند موجودی نقد، حساب‌های دریافتنی، سرمایه، پیش دریافت‌ها، حساب‌های پرداختنی، سود و زیان انباشته و... هستند که به دلیل وجود این حساب‌ها در ترازنامه بعضاً به آنها، حساب‌های ترازنامه‌ای نیز گفته می‌شود.

بستن حساب‌های دائمی

پس از بستن حساب‌های موقت، تهیه تراز آزمایشی اختتامی و اطمینان از صحت فرایند بستن حساب‌های موقت، اکنون حساب‌ها آماده ثبت مبادلات دوره مالی بعد است، اما بر طبق **آیین نامه نگهداری دفاتر قانونی** که توسط سازمان امور مالیاتی کشور تهیه و تنظیم شده است، مؤدّیان مکلف‌اند برای هر سال مالی فقط از دفاتری که برای همان سال با رعایت قوانین و مقررات مربوطه ثبت شده است استفاده کنند، به عبارت دیگر مؤسسات ملزم هستند برای هر سال از دفاتر همان سال استفاده کنند، از این رو انتقال مانده حساب‌های دائمی از دفاتر یک سال به دفاتر سال بعد ضرورت پیدا می‌کنند.

از آنجایی که در حسابداری معمولاً نمی‌توان هیچ رقمی را بدون آنکه متکی بر ثبت اولیه یا ثبت روزنامه باشد، در حساب‌های دفتر کل ثبت نمود، بهتر است به جای انتقال مستقیم مانده حساب‌های دائمی از دفاتر یک‌سال به سال بعد از دو حساب واسطه به نام‌های تراز اختتامی یا اختتامیه و حساب تراز افتتاحی یا افتتاحیه استفاده کنیم؛ لازم به ذکر است برخی از حسابداران بدون استفاده از این حساب‌های واسطه اقدام به بستن حساب‌ها می‌کند.

صدور سند بستن حساب‌های دائمی با استفاده از حساب تراز اختتامی

۱ کلیه حساب‌های دائمی با مانده بدهکار را که معمولاً دارایی‌ها هستند، را یکایک بستانکار کرده و در مقابل حساب تراز اختتامی را معادل جمع این حساب‌ها بدهکار می‌کنیم.

فعالیت

گردش بدهکار حساب تراز اختتامی، با جمع ستون ..... تراز آزمایشی ..... برابر است.

۲ کلیه حساب‌های دائمی با مانده بستانکار، که معمولاً بدهی‌ها، حقوق صاحبان سرمایه، حساب‌های کاهنده دارایی (استهلاک انباشته) هستند را یکایک بدهکار کرده و در مقابل حساب تراز اختتامی را معادل جمع این حساب‌ها بستانکار می‌کنیم.

فعالیت

پس از مراحل فوق به نظر شما حساب تراز اختتامی چه مانده‌ای خواهد داشت؟

.....

با انتقال موارد فوق به دفتر کل، تمام حساب‌های دائمی بسته می‌شوند و طبیعی است حساب تراز اختتامی نیز به دلیل برابر بودن جمع حساب‌های دائمی بدهکار با جمع حساب‌های دائمی بستانکار خود به خود صفر می‌شود و مانده‌ای نخواهد داشت.

مثال

در ادامه مثال مؤسسه حقوقی «اصفهان»، پس از تهیه تراز آزمایشی اختتامی، اکنون اقدام به بستن حساب‌های دائمی می‌نماییم:

مؤسسه حقوقی اصفهان
تراز آزمایشی اختتامی
۱۳۹۶/۱۲/۲۹

نام حساب	مانده حساب‌ها	
	بدهکار	بستانکار
بانک	۵٬۰۰۰٬۰۰۰	
حساب‌های دریافتنی	۳٬۲۰۰٬۰۰۰	
پیش پرداخت اجاره	۱٬۰۰۰٬۰۰۰	
اثاثه	۲٬۳۰۰٬۰۰۰	
استهلاک انباشته اثاثه		۲۳۰٬۰۰۰
حساب‌های پرداختنی		۱٬۰۰۰٬۰۰۰
حقوق پرداختنی		۵۰۰٬۰۰۰
مالیات پرداختنی		۱۹۲٬۵۰۰
پیش دریافت درآمد		۵۰۰٬۰۰۰
سرمایه		۸٬۵۰۰٬۰۰۰
سود و زیان انباشته		۵۷۷٬۵۰۰
جمع	۱۱٬۵۰۰٬۰۰۰	۱۱٬۵۰۰٬۰۰۰

شمارهٔ سند:	مؤسسه حقوقی اصفهان	شمارهٔ صفحهٔ دفتر روزنامه:
تاریخ سند: ۲۹ / ۱۲ /۱۳۹۶	سند حسابداری	تعداد ضمائم:

ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار(ریال)
		تراز اختتامی		۱۱٬۵۰۰٬۰۰۰	
		بانک			۵٬۰۰۰٬۰۰۰
		حساب‌های دریافتنی			۳٬۲۰۰٬۰۰۰
		پیش پرداخت اجاره			۱٬۰۰۰٬۰۰۰
		اثاثه			۲٬۳۰۰٬۰۰۰
جمع: یازده میلیون و پانصد هزار ریال				۱۱٬۵۰۰٬۰۰۰	۱۱٬۵۰۰٬۰۰۰

شرح سند: بابت بستن حساب‌های دارایی

تنظیم‌کننده: تأییدکننده: تصویب‌کننده:

شمارهٔ سند:	مؤسسه حقوقی اصفهان	شمارهٔ صفحهٔ دفتر روزنامه:
تاریخ سند: ۲۹ / ۱۲ /۱۳۹۶	سند حسابداری	تعداد ضمائم:

ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار(ریال)
		استهلاک انباشته اثاثه		۲۳۰٬۰۰۰	
		حساب‌های پرداختنی		۱٬۰۰۰٬۰۰۰	
		حقوق پرداختنی		۵۰۰٬۰۰۰	
		مالیات پرداختنی		۱۹۲٬۵۰۰	
		پیش دریافت درآمد		۵۰۰٬۰۰۰	
		سرمایه		۸٬۵۰۰٬۰۰۰	
		سود و زیان انباشته		۵۷۷٬۵۰۰	
		تراز اختتامی			۱۱٬۵۰۰٬۰۰۰
جمع: یازده میلیون و پانصد هزار ریال				۱۱٬۵۰۰٬۰۰۰	۱۱٬۵۰۰٬۰۰۰

شرح سند: بابت بستن حساب‌های دائمی با مانده بستانکار

تنظیم‌کننده: تأییدکننده: تصویب‌کننده:

حساب تراز اختتامی

۱۱,۵۰۰,۰۰۰	۱۱,۵۰۰,۰۰۰

کار عملی ۱۱

با توجه به اطلاعات بازرگانی «آبی» و تراز آزمایشی تهیه شده در کار عملی شماره ۸ مطلوب است انجام ثبت‌های مربوط به بستن حساب‌های دائمی.

کار عملی ۱۲

با توجه به اطلاعات بازرگانی «گلچین» و تراز آزمایشی تهیه شده در کار عملی شماره ۹ مطلوب است انجام ثبت‌های مربوط به بستن حساب‌های دائمی.

کار عملی ۱۳

تراز آزمایشی اصلاح شده مؤسسه «چهار باغ» به شرح زیر است:

مطلوب است:

۱ بستن حساب‌های موقت

۲ تهیه تراز آزمایشی اختتامی

۳ بستن حساب‌های دائمی

مؤسسه چهارباغ

تراز آزمایشی اصلاح شده

۱۳۹۶/۱۲/۲۹

نام حساب	مانده حساب‌ها	
	بدهکار	بستانکار
بانک	۳،۰۸۵،۰۰۰	
تنخواه گردان	۳،۰۰۰،۰۰۰	
حساب‌های دریافتنی	۲۱،۵۷۰،۰۰۰	
سایر حساب‌های دریافتنی	۹۸۰،۰۰۰	
ملزومات	۱،۹۶۵،۰۰۰	
پیش پرداخت اجاره	۱۳،۰۰۰،۰۰۰	
نرم‌افزار رایانه‌ای	۶،۰۰۰،۰۰۰	
اثاثه	۱۳،۲۵۰،۰۰۰	
استهلاک انباشته اثاثه		۱۰،۶۰۰،۰۰۰
حساب‌های پرداختنی		۱۹،۵۷۰،۰۰۰
سایر حساب‌های پرداختنی		۳،۶۰۰،۰۰۰
پیش دریافت درآمد		۱،۷۵۰،۰۰۰
اسناد پرداختنی بلند مدت		۱۷،۵۰۰،۰۰۰
سرمایه		۱۰،۰۰۰،۰۰۰
سود و زیان انباشته		۱،۸۴۰،۰۰۰
درآمد ارائه خدمات		۴۰،۷۶۵،۰۰۰
هزینه حقوق	۳۱،۰۷۵،۰۰۰	
هزینه اجاره	۳،۵۰۰،۰۰۰	
هزینه برق	۲،۹۰۰،۰۰۰	
هزینه استهلاک اثاثه	۲،۶۵۰،۰۰۰	
هزینه ملزومات	۶۵۰،۰۰۰	
سایر هزینه‌ها	۲،۰۰۰،۰۰۰	
جمع	۱۰۵،۶۲۵،۰۰۰	۱۰۵،۶۲۵،۰۰۰

کار عملی ۱۴

تراز آزمایشی اصلاح شده بازرگانی «چهل ستون» به شرح روبه‌رو ارائه شده است:

- نرخ مالیات بر عملکرد ۲۵درصد فرض شود.

مطلوب است:

۱ بستن حساب‌های موقت

۲ تهیه تراز آزمایشی اختتامی

۳ بستن حساب‌های دائمی

بازرگانی چهل ستون
تراز آزمایشی اصلاح شده
۱۳۹۶/۱۲/۲۹

نام حساب	مانده حساب	
	بدهکار	بستانکار
بانک	۱۴٬۹۵۰٬۰۰۰	
حساب‌های دریافتنی	۲٬۰۰۰٬۰۰۰	
سایر حساب‌های دریافتنی	۷٬۲۰۰٬۰۰۰	
موجودی کالا	۲۸٬۸۰۰٬۰۰۰	
ملزومات	۴٬۰۰۰٬۰۰۰	
تجهیزات اداری	۱۱٬۰۰۰٬۰۰۰	
استهلاک انباشته تجهیزات		۳٬۰۰۰٬۰۰۰
حساب‌های پرداختنی		۲٬۲۰۰٬۰۰۰
سایر حساب‌های پرداختنی		۱۱٬۸۰۰٬۰۰۰
سرمایه		۲۵٬۰۰۰٬۰۰۰
سود و زیان انباشته		۷٬۳۵۰٬۰۰۰
درآمد فروش کالا		۱۱۷٬۲۰۰٬۰۰۰
برگشت از فروش و تخفیفات	۱٬۰۰۰٬۰۰۰	
تخفیفات نقدی فروش	۵۰۰٬۰۰۰	
بهای تمام شده کالای فروش رفته	۷۵٬۷۰۰٬۰۰۰	
هزینه حقوق	۷٬۰۰۰٬۰۰۰	
هزینه اجاره	۵٬۰۰۰٬۰۰۰	
هزینه تبلیغات	۲٬۵۰۰٬۰۰۰	
هزینه استهلاک	۲٬۲۰۰٬۰۰۰	
هزینه ملزومات	۴۰۰٬۰۰۰	
سایر هزینه‌ها	۴٬۳۰۰٬۰۰۰	
جمع	۱۶۶٬۵۵۰٬۰۰۰	۱۶۶٬۵۵۰٬۰۰۰

ارزشیابی

ردیف	شاخص‌های مورد ارزشیابی	خودارزیابی هنرجو		نظر هنرآموز	
		موفق	ناموفق	موفق	ناموفق
۱	حضور به موقع در کلاس درس و کارگاه آموزشی و رعایت نظم و انضباط				
۲	همراه داشتن وسایل آموزشی شخصی (کتاب، دفتر، ماشین‌حساب و...)				
۳	شرکت فعال در بحث‌های گروهی و مسئولیت‌پذیری و درستکاری				
۴	پاسخ صحیح به سؤالات مطرح شده در کلاس و استدلال آن				
۵	ارائه نتیجه‌گیری صحیح و مستندسازی				
۶	تعریف حساب‌های دائمی				
۷	بیان ضرورت بستن حساب‌های دائمی				
۸	توانایی بستن حساب‌های دائمی				

فعالیت

به نظر شما اگر چک یا سفته‌ای به‌عنوان تضمین، دریافت و یا واگذار کنیم چگونه ثبت خواهیم کرد؟

.....

حساب‌های انتظامی

تضمین‌کردن در بین واحدهای اقتصادی و حتی اشخاص حقیقی امری متداول است، که می‌تواند متکی به اسنادی مانند چک، سفته و یا ... نیز باشد. مانند نمونه‌های زیر:

- تضمین حسن انجام کار
- تضمین پرداخت بدهی

اسنادی را که به عنوان تضمین به دیگران واگذار یا از آنها دریافت می‌کنیم، به دلیل نداشتن بار مالی و تأثیرگذاری بر عناصر صورت‌های مالی نباید ثبت کرد، اما به دلیل اینکه از منظر آماری می‌تواند برای واحد اقتصادی حائز اهمیت باشد طی یک ثبت به بدهکار **«حساب‌های انتظامی»** و بستانکار **«طرف حساب‌های انتظامی»** منظور می‌کنیم، این دو حساب جنبه آماری داشته و همیشه در مقابل یکدیگر هستند و نشان‌دهنده میزان تضمین انجام شده برای دیگران و یا میزان تضمین اخذ شده از دیگران است. جزئیات این حساب‌ها در یادداشت‌های توضیحی همراه صورت‌های مالی افشا می‌شود.

مثال

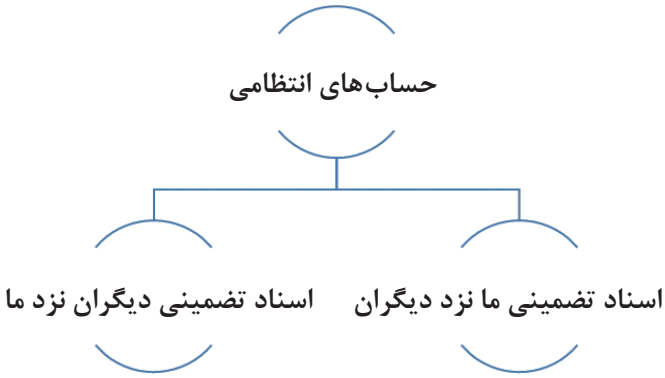
فرض کنید در تاریخ ۱۳۶۹/۶/۲۶ مؤسسه صفاهان چکی به شماره ۳۰۳۰۳۰ به مبلغ ۱٬۰۰۰٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال را به‌عنوان تضمین حسن انجام کار به مؤسسه سپاهان تسلیم کند و ضمناً سفته‌ای از آقای حسینی که یکی از کارکنان شرکت است به مبلغ ۲۵۰٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال به‌عنوان تضمین دریافت کند از این بابت ثبت‌های زیر صادر خواهد شد:

شمارهٔ سند: تاریخ سند: ۲۶ / ۶ / ۱۳۹۶	مؤسسه صفاهان سند حسابداری	شمارهٔ صفحهٔ دفتر روزنامه: تعداد ضمائم:

ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار(ریال)
		حساب‌های انتظامی		۱٬۰۰۰٬۰۰۰٬۰۰۰	
		طرف حساب‌های انتظامی			۱٬۰۰۰٬۰۰۰٬۰۰۰
جمع: یک میلیارد ریال				۱٬۰۰۰٬۰۰۰٬۰۰۰	۱٬۰۰۰٬۰۰۰٬۰۰۰
شرح سند: تسلیم چک شماره ۳۰۳۰۳۰ بابت تضمین به مؤسسه سپاهان					
تنظیم‌کننده:		تأییدکننده:		تصویب‌کننده:	

شمارهٔ سند: تاریخ سند: ۲۶ / ۶ /۱۳۹۶		مؤسسه صفاهان سند حسابداری			شمارهٔ صفحهٔ دفتر روزنامه: تعداد ضمائم:
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار(ریال)
		حساب‌های انتظامی		۲۵۰،۰۰۰،۰۰۰	
		طرف حساب‌های انتظامی			۲۵۰،۰۰۰،۰۰۰
جمع: دویست و پنجاه میلیون ریال				۲۵۰،۰۰۰،۰۰۰	۲۵۰،۰۰۰،۰۰۰
شرح سند: اخذ یک فقره سفته از آقای حسینی به‌عنوان تضمین					
تنظیم‌کننده:		تأییدکننده:		تصویب‌کننده:	

حال با توجه به مثال صفحهٔ قبل این سؤال پیش می‌آید که در چنین شرایطی که ثبت حسابداری در زمان تضمین دادن و تضمین گرفتن مشابه به هم است واحد اقتصادی چگونه میزان تضمین داده شده را از میزان تضمین اخذ شده جدا خواهد کرد؟



با توجه به مطالب فوق معمولاً واحدهای اقتصادی برای تفکیک تضمین‌های داده شده از تضمین‌های گرفته شده این دو را به شرح ثبت‌های زیر از هم متمایز می‌کنند:

شمارهٔ سند: تاریخ سند: ۲۶ / ۶ /۱۳۹۶		مؤسسه صفاهان سند حسابداری			شمارهٔ صفحهٔ دفتر روزنامه: تعداد ضمائم:
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار(ریال)
		حساب‌های انتظامی ـ ما نزد دیگران		۱،۰۰۰،۰۰۰،۰۰۰	
		طرف حساب‌های انتظامی			۱،۰۰۰،۰۰۰،۰۰۰
جمع: یک میلیارد ریال				۱،۰۰۰،۰۰۰،۰۰۰	۱،۰۰۰،۰۰۰،۰۰۰
شرح سند: تسلیم چک شماره ۳۰۳۰۳۰ بابت تضمین به مؤسسه سپاهان					
تنظیم‌کننده:		تأییدکننده:		تصویب‌کننده:	

شمارهٔ سند: تاریخ سند: ۲۶ / ۶ /۱۳۹۶		مؤسسه صفاهان سند حسابداری		شمارهٔ صفحهٔ دفتر روزنامه: تعداد ضمائم:	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار(ریال)
		حساب‌های انتظامی ـ دیگران نزد ما		۲۵۰،۰۰۰،۰۰۰	
		طرف حساب‌های انتظامی			۲۵۰،۰۰۰،۰۰۰
جمع: دویست و پنجاه میلیون ریال				۲۵۰،۰۰۰،۰۰۰	۲۵۰،۰۰۰،۰۰۰
شرح سند: اخذ یک فقره سفته از آقای حسینی به‌عنوان تضمین					
تنظیم‌کننده:		تأییدکننده:		تصویب‌کننده:	

فعالیت

آیا به نظر شما نیاز است که هر دو حساب «حساب‌های انتظامی» و«طرف حساب‌های انتظامی» با معین‌های مشابه ثبت شوند؟

به‌عنوان یکی از آخرین مراحل در فرایند بستن حساب‌ها دو حساب «حساب‌های انتظامی» و «طرف حساب‌های انتظامی» را نیز باید به دوره مالی بعد منتقل کنیم. به این منظور کافی است با یک ثبت معکوس این دو حساب را صفر و مجدداً با انجام یک ثبت در ابتدای دوره مالی بعد ایجاد نماییم.

شمارهٔ سند: تاریخ سند: ۲۹ / ۱۲ /۱۳۹۶		سند حسابداری		شمارهٔ صفحهٔ دفتر روزنامه: تعداد ضمائم:	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار(ریال)
		طرف حساب‌های انتظامی		×××	
		حساب‌های انتظامی			×××
جمع:					
شرح سند: بابت بستن حساب‌های انتظامی و طرف حساب‌های انتظامی‌در پایان سال					
تنظیم‌کننده:		تأییدکننده:		تصویب‌کننده:	

نکته

به این دلیل حساب‌های انتظامی و طرف حساب‌های انتظامی همراه با سایر حساب‌های دائمی به تراز اختتامی بسته نشدند که این دو حساب در تراز آزمایشی اختتامی نیز وجود نداشتند، هر چند که اگر این‌گونه نیز می‌شد در نتیجه عملیات تغییری ایجاد نمی‌کرد. چه بسا که برخی از واحدهای اقتصادی نیز در عمل حساب‌های انتظامی و طرف حساب‌های انتظامی را همراه با سایر حساب‌های دائمی در تراز آزمایشی آورده و سپس با حساب تراز اختتامی نیز این حساب‌ها را ببندند.

کار عملی ۱۵

آقای دانشور وامی به مبلغ ۳۰۰،۰۰۰،۰۰۰ ریال برای بازرگانی خود دریافت و از این بابت طبق مقررات معادل ۱۲۵٪ مبلغ وام چکی به‌عنوان تضمین تسلیم بانک نموده است مطلوب است: ثبت دریافت وام و تضمین انجام شده.

ارزشیابی

ردیف	شاخص‌های مورد ارزیابی	خود ارزیابی هنرجو		نظر هنرآموز	
		موفق	ناموفق	موفق	ناموفق
۱	حضور به موقع در کلاس درس و کارگاه آموزشی و رعایت نظم و انضباط				
۲	همراه داشتن وسایل آموزشی شخصی (کتاب، دفتر، ماشین‌حساب و...)				
۳	شرکت فعال در بحث‌های گروهی و مسئولیت‌پذیری و درستکاری				
۴	پاسخ صحیح به سؤالات مطرح شده در کلاس و استدلال آن				
۵	ارائه نتیجه‌گیری صحیح و مستندسازی				
۶	تعریف حساب‌های انتظامی				
۷	توانایی ثبت حساب‌های انتظامی				
۸	توانایی بستن حساب‌های انتظامی				

افتتاح حساب‌ها در ابتدای دوره مالی

همان‌طور که پیش‌تر گفتیم هدف از بستن حساب‌های دائم انتقال آنها به دفاتر جدید در سال مالی بعد است. به‌این منظور در ابتدای دوره مالی کلیه مانده حساب‌های دائم به دفاتر دوره مالی جدید منتقل می‌گردد، در زمان افتتاح حساب‌ها نیز معمولاً واحدهای اقتصادی از حساب واسطه ای به نام «تراز افتتاحی» استفاده می‌کنند.

صدور سند افتتاح حساب‌ها با استفاده از حساب تراز افتتاحی

۱ هر یک از حساب‌های دائمی که مانده بدهکار دارند (دارایی‌ها) با یک ثبت مرکب بدهکار و در مقابل تراز افتتاحی معادل جمع اقلام مزبور بستانکار می‌شود.

۲ هر یک از حساب‌های دائمی که مانده بستانکار دارند (حقوق صاحبان سرمایه، بدهی‌ها، ذخایر، استهلاک انباشته) با یک ثبت مرکب بستانکار و در مقابل تراز افتتاحی معادل جمع اقلام مزبور بدهکار می‌شود.

و در نهایت نیز حساب تراز افتتاحی به علت برابری دارایی‌ها با حاصل جمع بدهی‌ها و حقوق صاحبان سرمایه و سایر حساب‌های دائمی بستانکار مانده‌ای نخواهد داشت.

ضمناً حساب‌های انتظامی نیز که در پایان دوره مالی قبل با ثبتی معکوس بسته شده بودند در ابتدای دوره مالی جدید مجدداً در دفاتر ایجاد می‌شود.

مثال

در ادامه مثال مؤسسه حقوقی «اصفهان» حساب‌ها در سال مالی جدید با ثبت‌های زیر افتتاح می‌گردند.

شمارهٔ سند: تاریخ سند: ۱ / ۱ /۱۳۹۷		مؤسسه حقوقی اصفهان سند حسابداری		شمارهٔ صفحهٔ دفتر روزنامه: تعداد ضمائم:	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار(ریال)
		بانک		۵٬۰۰۰٬۰۰۰	
		حساب‌های دریافتنی		۳٬۲۰۰٬۰۰۰	
		پیش پرداخت اجاره		۱٬۰۰۰٬۰۰۰	
		اثاثه		۲٬۳۰۰٬۰۰۰	
		تراز افتتاحی			۱۱٬۵۰۰٬۰۰۰
جمع: یازده میلیون و پانصد هزار ریال				۱۱٬۵۰۰٬۰۰۰	۱۱٬۵۰۰٬۰۰۰
شرح سند: بابت افتتاح حساب‌های دارایی					
تنظیم‌کننده:		تأییدکننده:		تصویب‌کننده:	

شمارهٔ سند: تاریخ سند: ۱ / ۱ /۱۳۹۷	مؤسسه حقوقی اصفهان سند حسابداری	شمارهٔ صفحهٔ دفتر روزنامه: تعداد ضمائم:				
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار(ریال)	
		تراز افتتاحی		۱۱٬۵۰۰٬۰۰۰		
		استهلاک انباشته اثاثه			۲۳۰٬۰۰۰	
		حساب‌های پرداختنی			۱٬۰۰۰٬۰۰۰	
		حقوق پرداختنی			۵۰۰٬۰۰۰	
		مالیات پرداختنی			۱۹۲٬۵۰۰	
		پیش دریافت درآمد			۵۰۰٬۰۰۰	
		سرمایه			۸٬۵۰۰٬۰۰۰	
		سود و زیان انباشته			۵۷۷،۵۰۰	
جمع: یازده میلیون و پانصد هزار ریال				۱۱٬۵۰۰٬۰۰۰	۱۱٬۵۰۰٬۰۰۰	
شرح سند: بابت افتتاح حساب‌های بدهی و حقوق صاحبان سرمایه						
تنظیم‌کننده:		تأییدکننده:		تصویب‌کننده:		

کار عملی ۱۶

با استفاده از اطلاعات بازرگانی «آبی» و بستن حساب‌ها در کار عملی ۱۱ مطلوب است افتتاح حساب‌های دائمی.

کار عملی ۱۷

با استفاده از اطلاعات بازرگانی «گلچین» و بستن حساب‌ها در کار عملی ۱۲ مطلوب است افتتاح حساب‌های دائمی.

ارزشیابی

ردیف	شاخص‌های مورد ارزیابی	خود ارزیابی هنرجو		نظر هنرآموز	
		موفق	ناموفق	موفق	ناموفق
۱	حضور به موقع در کلاس درس و کارگاه آموزشی و رعایت نظم و انضباط				
۲	همراه داشتن وسایل آموزشی شخصی (کتاب، دفتر، ماشین‌حساب و...)				
۳	شرکت فعال در بحث‌های گروهی و مسئولیت‌پذیری و درستکاری				
۴	پاسخ صحیح به سؤالات مطرح شده در کلاس و استدلال آن				
۵	ارائه نتیجه‌گیری صحیح و مستندسازی				
۶	تعریف ضرورت افتتاح حساب‌های دائمی				
۷	توانایی افتتاح حساب‌های دائمی				
۸	توانایی افتتاح حساب‌های انتظامی				

ارزشیابی شایستگی بستن حساب‌های مالی

شرح کار:

۱ کنترل محاسبات و جمع‌ها و مانده‌های حساب‌های موقت
۲ صدور سند حسابداری، بستن حساب‌های موقت
۳ تنظیم تراز آزمایشی اختتامی پس از بستن حساب‌های موقت
۴ انتقال نتایج حاصل از بستن حساب‌های موقت به حساب‌های دائمی
۵ صدور سند بستن حساب‌های دائمی و اختصاصی
۶ صدور سند بستن حساب‌های انتظامی
۷ صدور سند افتتاح حساب‌های دائمی در دفاتر دوره مالی بعد
۸ صدور سند افتتاح حساب‌های انتظامی در دفاتر دوره مالی بعد

استاندارد عملکرد : صدور سند بستن حساب‌های موقت، دائم و انتظامی، صدور سند افتتاح حساب‌های دائم و حساب‌های انتظامی

شاخص‌ها:

۱ بستن حساب‌های موقت
۲ تهیه تراز آزمایشی اختتامیه
۳ بستن حساب‌های دائم
۴ بستن حساب‌های انتظامی
۴ افتتاح حساب‌های دائم

شرایط انجام کار و ابزار و تجهیزات:

شرایط: میز و صندلی اداری، ملزومات اداری

ابزار و تجهیزات: کامپیوتر ، پرینتر ، نرم‌افزار مالی، اتاق کار، ماشین حساب، نرم‌افزار اکسل.

معیار شایستگی:

ردیف	مرحله کار	حداقل نمره قبولی از ۳	نمره هنرجو
۱	بستن حساب‌های موقت	۱	
۲	تهیه تراز آزمایشی اختتامیه	۱	
۳	بستن حساب‌های دائم	۲	
۴	بستن حساب‌های انتظامی	۱	
۴	افتتاح حساب‌های دائم و انتظامی	۱	
شایستگی‌های غیرفنی، ایمنی، بهداشت، توجهات زیست‌محیطی و نگرش		۲	
میانگین نمرات			*

* حداقل میانگین نمرات هنرجو برای قبولی و کسب شایستگی، ۲ است.

پودمان ۵

مالیات بر عملکرد

پرداخت مالیات در چارچوب یک نظام مالیاتی منصف و مطلوب از جمله مصادیق بلوغ فرهنگی ملت و دولتی است که عزم خود را برای گام نهادن در مسیر رشد و تعالی جزم کرده است.

امروزه تقریباً در همه جای دنیا، شهروندان جوامع مختلف می‌دانند که چرا مالیات پرداخت می‌کنند و پذیرفته‌اند که اگر در زندگی روزمره خود خدمتی دریافت می‌کنند، باید هزینه‌اش را به‌طور مستقیم یا غیرمستقیم پرداخت کنند. از این رو در ازای خدماتی که دریافت می‌کنند، مالیات خود را آگاهانه و با میل و رغبت پرداخت می‌کنند و به همین دلیل آگاهی از نحوه مصرف و توزیع این گونه درآمدها در بودجه کشور اهمیت دارد.

پرداخت نکردن مالیات در نهایت به ضررخود شهروندان است و مانع اجرای برنامه‌های رفاهی دولت خواهد شد و افراد جامعه با علم به‌این موضوع، تلاش می‌کنند تا مالیاتی را که مکلف به پرداخت آن هستند به‌طور تمام و کمال پرداخت کنند. این موضوع، الزامات بسیاری دارد که از آن جمله اطلاع‌رسانی صحیح و دقیق درارتباط با نحوه مصرف درآمدهای حاصل از پرداخت مالیات توسط شهروندان و همچنین پاسخ‌گویی دقیق دولت به مطالبات مردم است.

اللهُ يَبْسُطُ الرِّزْقَ لِمَنْ يَشَاءُ وَيَقْدِرُ وَفَرِحُوا الْحَيوٰةِ الدُّنْيَا وَمَا الْحَيوٰةُ الدُّنْيَا فِى الاٰخِرَةِ إِلّا مَتَاعٌ

خداوند برای هرکه بخواهد روزی را گسترش می‌دهد و (یا) تنگ می‌گرداند. و (مردم) به زندگی دنیا دل خوش‌اند، در حالی‌که زندگی دنیا در (برابر زندگی) آخرت جزء یک کامیابی(موقت و اندک) نیست.

(آیه ۲۶ سوره رعد)

مقدمه

- مستندات سود و زیان قبل از مالیات چیست؟
- درآمد مشمول مالیات و معافیت‌های مالیات چیست؟
- مالیات بر درآمد مشاغل چیست و چگونه تعیین می‌شود؟
- مالیات پرداختنی چیست و چگونه ثبت می‌شود؟
- شماره اقتصادی چیست و چگونه اخذ می‌گردد؟
- اظهارنامه مالیاتی چیست و چگونه تکمیل می‌گردد؟

استاندارد عملکرد

تعیین مالیات پرداختنی براساس قوانین مالیاتی و قانون مالیات‌های مستقیم با استفاده از مدارک و اسناد مثبته و محاسبه مالیات بردرآمد مشاغل و معافیت‌ها مطابق قانون مالیات‌های مستقیم و توانایی تکمیل و ارسال اظهارنامه مالیاتی

مستندات تعیین سود و زیان

مهم‌ترین سندی که برای تعیین سود و زیان عملکرد سالانه واحدهای تجاری برای تعیین مالیات بردرآمد مورد استفاده قرار می‌گیرد، صورت سود و زیان می‌باشد.
صورت سود و زیان، خلاصه چگونگی کسب درآمدها و هزینه‌ها از طریق فعالیت‌های عملیاتی و غیرعملیاتی را نشان می‌دهد که معمولاً در یک فصل یا سال مالی است.

مفهوم سود

فعالیت

سود و زیان چگونه محاسبه می‌گردد؟

.....

.....

.....

سود یک نوع فایده مالی است و هنگامی‌اتفاق می‌افتد که جمع درآمدهای مؤسسه از جمع هزینه‌هایی که برای کسب آن درآمدها متحمل شده بیشتر باشد.
سود متعلق به مالک یا مالکان است و آنها هستند که تصمیم می‌گیرند آیا سود به‌دست آمده را مجدداً در کسب و کار هزینه کنند یا خیر.

عناصر تشکیل‌دهنده سود و زیان قبل از مالیات

فعالیت

سود و زیان قبل و بعد ازمالیات چه تفاوتی باهم دارند؟ بحث کنید.

.....

.....

.....

۱ درآمدهای عملیاتی

عبارت است از افزایش درحقوق صاحبان سرمایه که از فعالیت‌های اصلی و مستمر واحد تجاری ناشی شده باشد، به‌جزء موارد مرتبط با آورده صاحبان سرمایه.

فعالیت

۱ درآمدهای عملیاتی شامل چه مواردی است؟

الف) .....

ب) .....

ج) درآمد ناشی از استفاده دیگران از دارایی‌های واحد تجاری

۲ برای استفاده دیگران از دارایی‌های واحد تجاری که موجب درآمدهای عملیاتی می‌شود چند نمونه مثال ذکر کنید؟

.....

.....

.....

۲ هزینه‌های عملیاتی

هزینه‌هایی هستند که مرتبط با درآمدهای عملیاتی و ناشی ازفعالیت‌های اصلی و مستمر است.

سود (زیان) عملیاتی: سود (زیان) عملیاتی نتیجه خالص فعالیت‌های اصلی و مستمر است.

هزینه‌های عملیاتی ـ درآمدهای عملیاتی = سود (زیان) عملیاتی

کار عملی ۱

سود (زیان) عملیاتی جدول زیر را کامل کنید.

ردیف	سود (زیان)عملیاتی	هزینه‌های عملیاتی	درآمدهای عملیاتی
۱	۸،۰۰۰،۰۰۰	۴،۰۰۰،۰۰۰	.....
۲	۳،۰۰۰،۰۰۰	.....	۷،۵۰۰،۰۰۰
۳	۵،۵۰۰،۰۰۰	۱،۰۰۰،۰۰۰	.....
۴	.....	۶،۵۰۰،۰۰۰	۴،۲۰۰،۰۰۰
۵	.....	۲،۴۰۰،۰۰۰	۲،۴۰۰،۰۰۰
۶	.....	۱،۰۰۰،۰۰۰	۰
۷	.....	۴،۰۰۰،۰۰۰	۳۰،۰۰۰،۰۰۰

درآمدها و هزینه‌های غیر عملیاتی

فعالیت

تفاوت بین سود وزیان عملیاتی و غیرعملیاتی چیست؟

.....

.....

درآمدها و هزینه‌های غیرعملیاتی نتیجه فعالیت‌های عادی است که از عملیات اصلی و مستمر واحد تجاری ناشی نمی‌شود.

درآمد مالی و سود سهام، سود سپرده بانکی، هزینه تأمین مالی، سود یا زیان فروش دارایی‌های ثابت مشهود و سرمایه‌گذاری‌ها، نمونه‌هایی از درآمدها و هزینه‌های غیر عملیاتی است.

مشمولین و غیرمشمولین پرداخت مالیات

فعالیت

تحقیق کنید بین شخصیت حقیقی و حقوقی چه تفاوت‌هایی وجود دارد؟

.....

.....

.....

الف) مشمولین پرداخت مالیات

۱ کلیهٔ مالکین اعم از اشخاص حقیقی یا حقوقی نسبت به اموال یا املاک خود واقع در ایران.

۲ هرشخص حقیقی ایرانی مقیم ایران نسبت به کلیهٔ درآمدهایی که در ایران یا خارج از ایران تحصیل می‌نماید.

۳ هر شخص حقیقی ایرانی مقیم خارج از ایران نسبت به کلیهٔ درآمدهایی که در ایران تحصیل می‌کند.

۴ هر شخص حقوقی ایرانی نسبت به کلیهٔ درآمدهایی که در ایران یا خارج از ایران تحصیل می‌نماید.

۵ هر شخص غیرایرانی (اعم از حقیقی یا حقوقی) نسبت به درآمدهایی که در ایران تحصیل می‌نماید و همچنین نسبت به درآمدهایی که بابت واگذاری امتیازات یا سایر حقوق خود و یا دادن تعلیمات و کمک‌های فنی و یا واگذاری فیلم‌های سینمایی (که به عنوان بها یا حق نمایش یا هرعنوان دیگر عاید آنها می‌گردد) از ایران تحصیل می‌کند.

ب) غیرمشمولین پرداخت مالیات

۱ وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی.

۲ دستگاه‌هایی که بودجه آنها به‌وسیله دولت تأمین می‌شود.

۳ شهرداری‌ها.

۴ بنیادها و نهادهای انقلاب‌اسلامی‌دارای مجوز معافیت از طرف حضرت امام خمینی (قُدِّسَ سِرُّهُ) و مقام معظم رهبری.

کار عملی ۲

کدام یک از اشخاص زیر از مشمولین و غیرمشمولین مالیات بر درآمد می‌باشند.

ردیف	مشخصات	مشمول مالیات	غیرمشمول مالیات
۱	شرکت‌های تعاونی تولید	✓	
۲	فروشگاه‌های زنجیره‌ای		
۳	سازمان جهاد کشاورزی		
۴	شرکت برق منطقه‌ای		
۵	بنیاد شهید انقلاب اسلامی		
۶	وزارت آموزش و پرورش		
۷	واحدهای صنفی		
۸	شرکت‌های سهامی		
۹	جهاد دانشگاهی		
۱۰	کمیته امداد امام خمینی		
۱۱	.....	✓	
۱۲	.....		✓

توسعه و آبادانی کشور　　مالیات

ارزشیابی

ردیف	شاخص‌های مورد ارزشیابی	خودارزیابی هنرجو		نظر هنرآموز	
		موفق	ناموفق	موفق	ناموفق
۱	حضور به موقع در کلاس درس و کارگاه آموزشی و رعایت نظم و انضباط				
۲	همراه داشتن وسایل آموزشی شخصی (کتاب، دفتر، ماشین‌حساب و...)				
۳	شرکت فعال در بحث‌های گروهی و مسئولیت‌پذیری و درستکاری				
۴	پاسخ صحیح به سؤالات مطرح شده در کلاس و استدلال آن				
۵	ارائه نتیجه‌گیری صحیح و مستندسازی				
۶	تعریف سود و زیان قبل و بعد از مالیات				
۷	تعریف مشمولین پرداخت مالیات				
۸	تعریف درآمد مشمول مالیات				
۹	توانایی انتقال سود و زیان قبل از مالیات				
۱۰	توانایی محاسبه درآمد مشمول مالیات				

مالیات بر درآمد

فعالیت

مالیات‌ها به چند دسته تقسیم می‌شوند؟ انواع آنها رابیان کنید.

.....

.....

.....

.....

مالیاتی است که از درآمد اشخاص حقیقی و حقوقی براساس نرخ‌های مقرر در همان سال دریافت می‌شود و دارای انواع مختلفی است.

برخی از مالیات‌ها به شرح زیر است:

ردیف	انواع مالیات بردرآمد	توضیح
۱	مالیات بردرآمد املاک	مالیاتی است که ازدرآمد شخص حقیقی یا حقوقی ناشی از واگذاری حقوق خود نسبت به املاک واقع درایران پس ازکسرمعافیت مقرراخذ می‌شود.
۲	مالیات بردرآمد کشاورزی	درآمد حاصل از کلیهٔ فعالیت‌های کشاورزی، دامپروری، دامداری، پرورش ماهی و زنبورعسل و پرورش طیور، صیادی و ماهی‌گیری، نوغان‌داری، احیای مراتع و جنگل‌ها، باغات اشجار از هر قبیل و نخیلات ازپرداخت مالیات معاف است.
۳	مالیات بردرآمد حقوق	درآمدی که شخص حقیقی در خدمت شخص دیگر (اعم ازحقیقی یا حقوقی) در قبال تسلیم نیروی کارخود بابت اشتغال در ایران برحسب مدت یا کار انجام یافته به‌طور نقد یا غیرنقد تحصیل می‌کند مشمول مالیات بر درآمد حقوق است.
۴	مالیات بردرآمد مشاغل	مالیاتی است که از درآمد شخص حقیقی که از طریق اشتغال به مشاغل یا به عناوین دیگر غیر از موارد مذکور در سایر فصل‌های قانون مالیات‌ها در ایران تحصیل می‌شود پس از کسر معافیت‌های مقرر وصول می‌گردد.
۵	مالیات بردرآمد اشخاص حقوقی	مالیاتی است که از جمع درآمد شرکت‌ها و درآمد ناشی از فعالیت‌های انتفاعی سایر اشخاص حقوقی که از منابع مختلف در ایران یا خارج از ایران تحصیل می‌شود.
۶	مالیات بردرآمد اتفاقی	مالیاتی است که از درآمد نقدی و یا غیرنقدی که شخص حقیقی یا حقوقی به‌صورت بلاعوض و یا از طریق معاملات محاباتی و یا به عنوان جایزه یا هر عنوان دیگر از این قبیل تحصیل می‌کند.

فعالیت

معاملات محاباتی چیست؟ تحقیق کنید.

.....

.....

.....

.....

مالیات بر درآمد مشاغل

براساس قانون مالیات‌های مستقیم، درآمدی که شخص حقیقی از طریق اشتغال به مشاغل یا به عناوین دیگر غیر از موارد مذکور در سایر فصل‌های این قانون در ایران تحصیل کند، پس از کسر معافیت‌های مقرر در قانون، مشمول مالیات بردرآمد مشاغل می‌باشد.

کسبه، اصناف، صاحبان حرف، صاحبان کارخانه‌ها و کارگاه‌های تولیدی و سایر افرادی که به‌صورت شخص حقیقی بابت درآمد حاصل از اشتغال به مشاغل آزاد و به‌طور انفرادی یا مشارکت مدنی فعالیت دارند یا به عناوین دیگری در ایران درآمدی تحصیل کنند، مشمول مالیات بر درآمد مشاغل هستند.

فعالیت

مشارکت مدنی چیست؟

.....

.....

.....

.....

مأخذ محاسبه درآمد مشمول مالیات

فعالیت

۱ تحقیق کنید هزینه‌های قابل قبول مالیاتی چیست؟

.....

.....

.....

۲ مؤدیان مالیاتی چه اشخاصی هستند؟

.....

.....

براساس قانون مالیات‌های مستقیم، درآمد مشمول مالیات عبارت است از:
کل درآمد فروش کالا و خدمات به اضافه سایر درآمدهای آنان که مشمول مالیات فصول دیگر شناخته نشده باشد، **منهای هزینه‌ها و استهلاکات** طبق مقررات فصل هزینه‌های قابل قبول و استهلاکات.

(استهلاکات + هزینه قابل قبول) - (سایر درآمدها + فروش کالا و خدمات) = درآمد مشمول مالیات

مثال

اطلاعات مالی به‌دست آمده از دفاتر قانونی مؤسسه«شازند» نشان‌دهنده مبالغ زیر می‌باشد.

فروش خالص کالا	۱۰‘۰۰۰‘۰۰۰ ریال
سایر درآمدها	۲۲‘۰۰۰‘۰۰۰ ریال
هزینه‌های عمومی قابل قبول	۱۲‘۰۰۰‘۰۰۰ ریال
هزینه استهلاکات قابل قبول	۵‘۰۰۰‘۰۰۰ ریال

مطلوب است:
محاسبه سود و زیان قبل از مالیات (درآمد مشمول مالیات)
پاسخ:

جمع فروش و درآمد	۱۰‘۰۰۰‘۰۰۰ + ۲۲‘۰۰۰‘۰۰۰ = ۳۲‘۰۰۰‘۰۰۰
جمع هزینه‌ها و استهلاکات	۱۲‘۰۰۰‘۰۰۰ + ۵‘۰۰۰‘۰۰۰ = ۱۷‘۰۰۰‘۰۰۰
سود و زیان قبل از مالیات (درآمد مشمول مالیات)	۳۲‘۰۰۰‘۰۰۰ _ ۱۷‘۰۰۰‘۰۰۰ = ۱۵‘۰۰۰‘۰۰۰

کار عملی ۳

مبالغ جدول زیر را محاسبه و کامل کنید.

سال	جمع فروش خالص	جمع درآمد	جمع هزینه‌های قابل قبول	جمع استهلاکات قابل قبول	درآمد مشمول مالیات
۱۳۹۲		۸‘۰۰۰‘۰۰۰	۱۵‘۰۰۰‘۰۰۰	۸‘۰۰۰‘۰۰۰	۱۷‘۰۰۰‘۰۰۰
۱۳۹۳	۳۳‘۰۰۰‘۰۰۰	۰		۰	۲۵‘۰۰۰‘۰۰۰
۱۳۹۴	۱۵‘۰۰۰‘۰۰۰	۹‘۰۰۰‘۰۰۰	۱۶‘۰۰۰‘۰۰۰	۹‘۰۰۰‘۰۰۰	
۱۳۹۵	۴۳‘۰۰۰‘۰۰۰		۱۲‘۰۰۰‘۰۰۰	۶‘۰۰۰‘۰۰۰	۳۳‘۰۰۰‘۰۰۰
۱۳۹۶	۱۲‘۵۰۰‘۰۰۰	۲‘۵۰۰‘۰۰۰	۲‘۷۰۰‘۰۰۰		۰

کار عملی ۴

فروشگاه «کاشان» سود خالص سالانه خود را در موعد مقرر به اداره امور مالیاتی به مبلغ ۴۰۰،۰۰۰،۰۰۰ریال ابراز کرده است.
در صورتی که مبلغ ۲۵۰،۰۰۰،۰۰۰ ریال از هزینه‌های فروشگاه مورد قبول اداره امور مالیاتی قرار نگیرد، درآمد مشمول مالیات فروشگاه را محاسبه کنید.

کارعملی ۵

مؤسسه بازرگانی «اراک» درآمد مشمول مالیات عملکرد خود را در مهلت قانونی با اظهار مبلغ ۸۰۰،۰۰۰،۰۰۰ ریال سود تسلیم اداره امور مالیاتی نموده است.
مأمور تشخیص مالیات دفاتر و اسناد و مدارک را رسیدگی و مبلغ ۱۲۰،۰۰۰،۰۰۰ریال از هزینه‌ها را به علت عدم مطابقت با مقررات فصل هزینه‌های قابل قبول مردود نموده است.
مطلوب است: محاسبه درآمد مشمول مالیات مؤسسه.

گروه‌بندی مشاغل بر مبنای حجم و یا نوع فعالیت

براساس قانون مالیات‌های مستقیم صاحبان مشاغل موظف‌اند دفاتر و اسناد و مدارک را براساس قانون، با رعایت اصول و ضوابط مرتبط، برای تشخیص درآمد مشمول مالیات، نگهداری و اظهارنامه مالیاتی خود را براساس آنها تنظیم کنند.

فعالیت

تفاوت بین برگ تشخیص و برگ قطعی مالیات بر درآمد چیست؟

.....

جدول گروه‌بندی مشاغل براساس حجم فعالیت

گروه	شرح	تکالیف
اول	مجموع مبلغ درآمد ابزاری فروش کالا یا فروش توأم کالا و ارائه خدمت براساس اظهارنامه مالیاتی عملکرد در سال قبل یا آخرین درآمد قطعی شده فروش کالا یا فروش توأم کالا و ارائه خدمت مشروط بر ابلاغ برگ قطعی مالیات حداکثر تا پایان دی‌ماه سال قبل بیشتر از مبلغ پنجاه و پنج میلیارد ریال باشد.	نگهداری دفاتر روزنامه و کل یا سایر دفاتر حسب مورد، دستی یا ماشینی متکی به اسناد و مدارک. مؤدیان برای ثبت و پلمپ دفتر روزنامه و کل در سال اول باید حداکثر تا ۳۰ روز پس از شروع فعالیت و در سنوات آتی باید قبل از شروع سال مالیاتی به سامانه جامع ثبت شرکت‌ها و مؤسسات غیرتجاری مراجعه و درخواست خود جهت دریافت دفاتر را ثبت و مراحل لازم را براساس دستورالعمل موجود در سامانه مذکور طی نمایند.
	اشخاص ذیل فارغ ازحجم فعالیت از لحاظ انجام تکالیف جزء مؤدیان گروه اول محسوب می‌شوند. ۱ کلیه واردکنندگان و صادرکنندگان ۲ صاحبان کارخانه‌ها و واحدهای تولیدی و بهره‌برداران معادن دارای پروانه بهره‌برداری از وزارتخانه‌ها یا مراجع ذی‌ربط ۳ صاحب هتل‌های سه ستاره و بالاتر ۴ صاحبان بیمارستان‌ها، زایشگاه‌ها، درمانگاه‌ها، کلینیک‌های تخصصی ۵ صاحبان مشاغل صرافی ۶ صاحبان فروشگاه‌های زنجیره‌ای دارای مجوز فعالیت از وزارتخانه‌ها یا مراجع ذی‌ربط ۷ صاحبان مؤسسات حسابرسی، حسابداری و دفترداری، خدمات مالی و ارائه‌دهندگان خدمات مدیریتی، مشاوره‌ای، انفورماتیک و طراحی سیستم ۸ صاحبان مؤسسات حمل‌ونقل موتوری، زمینی، دریایی و هوایی اعم از مسافری و یا باربری	
دوم	مجموع مبلغ درآمد ابزاری فروش کالا یا فروش توأم کالا و ارائه خدمت دو سال قبل آنها و یا آخرین درآمد قطعی شده فروش کالا یا فروش توأم کالا و ارائه خدمت مشروط بر ابلاغ برگ قطعی مالیات حداکثر تا پایان دی‌ماه سال قبل بیشتر از مبلغ **هجده میلیارد** ریال و مساوی یا کمتر از **پنجاه و پنج میلیارد** ریال باشد.	نگهداری اسناد و مدارک معاملات از قبیل اسناد درآمدی فروش کالا یا ارائه خدمات و سایر درآمدها و اسناد خرید کالا، خدمات و دارایی و سایر اسناد هزینه‌های انجام شده به تفکیک و به ترتیب تاریخ وقوع هریک از رویدادهای مالی برای هر سال مالیاتی و **تنظیم صورت درآمد و هزینه ماهیانه و سالانه** خود در چارچوب فرم‌های زیر: صورت درآمد و هزینه ماهیانه مؤدیان گروه دوم و صورت درآمد و هزینه سالانه مؤدیان گروه دوم.
سوم	صاحبان مشاغلی که در گروه‌های اول و دوم قرار نمی‌گیرند، جزء گروه سوم محسوب می‌شوند.	نگهداری اسناد و مدارک مربوط به معاملات خود از قبیل اسناد درآمدی فروش کالا یا ارائه خدمات و سایر درآمدها و اسناد خرید کالا و خدمات و نیز اسناد هزینه انجام شده برای هر سال مالیاتی و تنظیم خلاصه درآمد و هزینه در چارچوب **فرم خلاصه درآمد و هزینه سالانه** گروه سوم.

نکات مهم:

۱ در مواردی که مؤدیان صرفاً به فعالیت ارائه خدمت اشتغال دارند پنجاه درصد (۵۰٪) نصاب‌های تعیین شده مبنای گروه‌بندی می‌باشد.

۲ در مشاغل مشارکتی اعم از اختیاری یا قهری، درآمد ابزاری و یا قطعی شده مشارکت ملاک عمل می‌باشد.

۳ صاحبان مشاغل در اولین سال تأسیس به استثنای مؤدیانی که براساس نوع فعالیت در گروه اول قرار می‌گیرند، گروه سوم محسوب می‌شوند و از سال سوم فعالیت به بعد بایستی براساس نصاب‌های مقرر، طبقه‌بندی شده و نسبت به انجام تکالیف قانونی عمل نمایند.

۴ تسلیم اظهارنامه گروه‌های بالاتر توسط صاحبان مشاغلی که در گروه‌های پایین‌تر قرار می‌گیرند منعی ندارد لکن صرف انجام این امر مؤدی را در گروه‌های بالاتر قرار نخواهد داد.

براساس قانون مالیات‌های مستقیم هریک از مشاغل جدول زیر از نظر حجم و نوع فعالیت در کدام گروه قرار می‌گیرند.

نکته

ارائه نکردن دفاتر یا حساب سود و زیان و تسلیم نکردن ترازنامه موجب تعلق جریمه‌ای معادل ۲۰٪ مالیات برای هریک از موارد مذکور خواهد شد.

کار عملی ۶

براساس قانون مالیات‌های مستقیم هر یک از مشاغل جدول زیر از نظر حجم و نوع فعالیت در کدام گروه قرار می‌گیرند.

ردیف	نوع شغل	زمینه فعالیت	فروش ـ درآمد سالانه	گروه تعیین‌شده
۱	تعمیرگاه اتومبیل	خدماتی	۲۹٬۰۰۰٬۰۰۰٬۰۰۰	اول
۲	صرافی	تجاری	۵۰٬۰۰۰٬۰۰۰٬۰۰۰	.....
۳	دفتر خدمات مالی و مشاوره‌ای	خدماتی	۹٬۰۰۰٬۰۰۰٬۰۰۰	.....
۴	میوه فروشی	تجاری	۱۷٬۰۰۰٬۰۰۰٬۰۰۰	.....
۵	آرایشگاه	خدماتی	۱۰٬۰۰۰٬۰۰۰٬۰۰۰	.....
۶	مشاورین املاک	خدماتی	۲۶٬۰۰۰٬۰۰۰٬۰۰۰	.....
۷	خواربار فروشی و سوپرمارکت	تجاری	۱۷٬۰۰۰٬۰۰۰٬۰۰۰	.....
۸	نمایشگاه اتومبیل	خدماتی ـ تجاری	۱۹٬۰۰۰٬۰۰۰٬۰۰۰	.....
۹	هتل ۴ ستاره	خدماتی	۱٬۰۰۰٬۰۰۰٬۰۰۰	.....
۱۰	موبایل فروشی و تعمیرات	خدماتی ـ تجاری	۵۲٬۰۰۰٬۰۰۰٬۰۰۰	.....
۱۱	مؤسسه حسابداری	خدماتی	۳٬۰۰۰٬۰۰۰٬۰۰۰	.....

نحوهٔ تعیین درآمد مشمول مالیات مؤدیان

براساس قانون مالیات‌های مستقیم درآمد مشمول مالیات اشخاص حقیقی که مکلف به تسلیم اظهارنامه مالیاتی می‌باشند، به استناد اظهارنامه مالیاتی مؤدی که با رعایت مقررات مربوط، تنظیم و ارائه شده و مورد پذیرش قرارگرفته باشد خواهد بود. سازمان امور مالیاتی کشور می‌تواند، اظهارنامه‌های مالیاتی دریافتی را بدون رسیدگی قبول کند و تعدادی از آنها را براساس معیارها و شاخص‌های تعیین شده و یا به‌طور نمونه، انتخاب و برابر مقررات رسیدگی کند.

فعالیت

در خصوص هر یک از موارد زیر تحقیق کنید؟

۱ درصورتی‌که مؤدی از ارائه اظهارنامه مالیاتی در مهلت مقرر خودداری کند.

.....

.....

۲ نحوهٔ اعتراض مؤدی به مالیات تشخیصی چگونه است؟

.....

.....

وظایف مؤدیان مالیات بر درآمد مشاغل

۱ طبق قانون مالیات‌های مستقیم صاحبان مشاغل مکلف‌اند ظرف **چهار ماه** از تاریخ شروع فعالیت، مراتب را کتباً به ادارهٔ امور مالیاتی محل اعلام و نسبت به تشکیل پرونده اقدام نمایند. عدم انجام تکلیف فوق در مهلت مقرر، مشمول جریمه‌ای معادل **ده درصد** (۱۰٪) مالیات قطعی و نیز موجب محرومیت از کلیه تسهیلات و معافیت‌های مالیاتی تا تاریخ شناسایی توسط ادارهٔ امور مالیاتی خواهد بود.

۲ صاحبان مشاغل مکلف‌اند هرگونه تغییرات ازجمله انحلال، تعطیلی فعالیت، تغییر نام، تغییر شغل، تغییر نشانی و... را حداکثر ظرف مدت **دو ماه** از تاریخ انجام یا وقوع تغییرات، به اداره امور مالیاتی اعلام کنند.

۳ براساس قانون مالیات‌های مستقیم مؤدیان مکلف‌اند **اظهارنامه مالیاتی** مربوط به فعالیت‌های شغلی خود را در یک سال مالیاتی برای هر واحد شغلی یا برای هر محل جداگانه طبق نمونه‌ای که به‌وسیله سازمان امور مالیاتی کشور تهیه خواهد شد، تنظیم و **تا آخر خرداد ماه سال بعد** به اداره امور مالیاتی محل شغل خود تسلیم کنند و مالیات متعلق را به نرخ ماده (۱۳۱) قانون پرداخت نمایند.

نرخ محاسبه مالیات بر درآمد مشاغل (اشخاص حقیقی) به شرح زیر است:

ماده ۱۳۱ قانون مالیات‌های مستقیم

تا میزان پانصد میلیون (۵۰۰،۰۰۰،۰۰۰) ریال درآمد مشمول مالیات سالانه	نرخ پانزده درصد (٪۱۵)
نسبت به مازاد پانصد میلیون (۵۰۰،۰۰۰،۰۰۰) ریال تا میزان یک میلیارد (۱،۰۰۰،۰۰۰،۰۰۰) ریال درآمد مشمول مالیات سالانه	نرخ بیست درصد (٪۲۰)
نسبت به مازاد یک میلیارد (۱،۰۰۰،۰۰۰،۰۰۰) ریال درآمد مشمول مالیات سالانه	نرخ بیست و پنج درصد (٪۲۵)

مهلت رسیدگی به اظهارنامه مالیاتی

براساس قانون مالیات‌های مستقیم ادارهٔ امور مالیاتی مکلف است اظهارنامهٔ مؤدیان مالیات بر درآمد را در مورد هر منبع که در موعد قانونی تسلیم شده است، **حداکثر ظرف یک سال از تاریخ انقضای مهلت مقرر** برای تسلیم اظهارنامه رسیدگی نماید.

درصورتی‌که ظرف مدت مذکور برگ تشخیص درآمد صادر نکنند و یا تا **سه ماه** پس از انقضای یک سال فوق‌الذکر، برگ تشخیص درآمد مذکور را به مؤدی ابلاغ نکند، اظهارنامهٔ مؤدی قطعی تلقی می‌شود.

معافیت مالیاتی چیست؟

معافیت مالیاتی، به آن بخش از درآمدها گفته می‌شود که طبق قانون مالیات‌های مستقیم، از پرداخت مالیات معاف است.

فعالیت

فعالیت‌های معاف از مالیات را با کمک هنرآموز خود فهرست کنید.

.....

.....

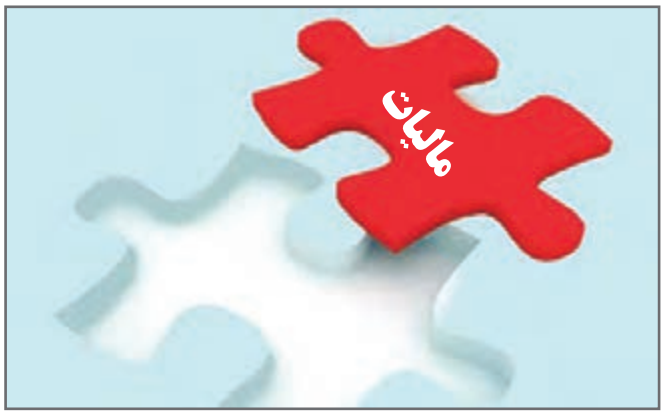
معافیت مالیاتی سالانه مشاغل

طبق قانون مالیات‌های مستقیم درآمد سالانه مشمول مالیات مؤدیانی که اظهارنامه مالیاتی خود را طبق مقررات در موعد مقرر تسلیم کرده‌اند، تا میزان معافیت موضوع ماده (۸۴) این قانون از پرداخت مالیات معاف است و مازاد آن به نرخ‌های مذکور در ماده (۱۳۱) مشمول مالیات خواهد بود.
شرط استفاده از معافیت فوق تسلیم اظهارنامه مالیاتی است.

ماده ۸۴ قانون مالیات‌های مستقیم:
میزان معافیت مالیات بر درآمد سالانه مشمول مالیات حقوق از یک یا چند منبع، هر ساله در قانون بودجه سنواتی مشخص می‌شود.

تبصره ۱: در مشارکت‌های مدنی اعم از اختیاری و اجباری (قهری)، شرکا **حداکثر از دو معافیت** استفاده خواهند کرد و مبلغ معافیت به‌طور مساوی بین آنان تقسیم می‌شود و باقیمانده سهم هر شریک، جداگانه مشمول مالیات خواهد بود.
شرکایی که با هم رابطه زوجیت دارند از لحاظ استفاده از معافیت در حکم **یک شریک** تلقی می‌شوند و معافیت مقرر به زوج اعطا می‌گردد.
تبصره ۲: درصورتی‌که هر شخص حقیقی دارای بیش از یک واحد شغلی باشد، **مجموع درآمد واحدهای شغلی** وی با کسر **فقط یک معافیت** موضوع این ماده مشمول مالیات به نرخ‌های مذکور در ماده (۱۳۱) این قانون می‌شود.

سایرمعافیت‌های مالیاتی مشاغل



فعالیت

تفاوت بین معافیت مالیاتی و مالیات با نرخ صفر چیست؟

.....

.....

سایر معافیت‌های مالیاتی مشاغل به‌صورت خلاصه براساس جدول زیر است.

ردیف	شرح معافیت	ماده قانونی
۱	وجوه پرداختی بابت انواع بیمه‌های عمر و زندگی و از طرف مؤسسات بیمه که به موجب قراردادهای منعقده بیمه عاید ذی‌نفع می‌شود از پرداخت مالیات معاف است.	۱۳۶
۲	هزینه‌های درمانی پرداختی بابت معالجه خود یا همسر و اولاد و پدر و مادر و برادر و خواهر تحت تکفل، همچنین حق بیمه پرداختی هر شخص حقیقی به مؤسسات بیمه ایرانی بابت انواع بیمه‌های عمر و زندگی و بیمه‌های درمانی در یک سال مالیاتی از درآمد مشمول مالیات مؤدی کسر می‌گردد.	۱۳۷
۳	کمک‌ها و هدایای دریافتی نقدی و غیرنقدی و همچنین حق عضویت اعضای مجامع حرفه‌ای، احزاب و انجمن‌ها و تشکل‌های غیردولتی که دارای مجوز از مراجع ذی‌ربط باشند و وجوهی که به موجب قانون و مقررات مربوط از درآمد یا حق‌الزحمه اعضای آنها کسر و به حساب مجامع مزبور واریز می‌شود، با نرخ صفر محاسبه می‌شود.	بند(ی)۱۳۹
۴	فعالیت‌های انتشاراتی و مطبوعاتی و قرآنی (دارای مجوز از وزارت فرهنگ و ارشاد اسلامی و دستگاه‌های ذی‌ربط)، فرهنگی و هنری که به موجب مجوز وزارت فرهنگ و ارشاد اسلامی انجام می‌شوند، با نرخ صفر محاسبه می‌شود.	بند(ل) ۱۳۹
۵	درآمد کارگاه‌های فرش دستباف و صنایع دستی و شرکت‌های تعاونی و اتحادیه‌های تولیدی مربوطه از پرداخت مالیات معاف است.	۱۴۲
۶	سودهای دریافتی زیر تحت هر عنوان از پرداخت مالیات معاف است. ۱ سود متعلق به سپرده‌های مربوط به کسور بازنشستگی و پس‌انداز کارمندان و کارگران نزد بانک‌های ایرانی. ۲ سود یا جوایز متعلق به حساب‌های پس‌انداز و سپرده‌های مختلف نزد بانک‌های ایرانی یا مؤسسات اعتباری غیربانکی مجاز. ۳ سود و جوایز متعلق به اوراق مشارکت.	۱۴۵

فعالیت

۱ شرایط استفاده از معافیت‌های مالیاتی و احتساب مالیات با نرخ صفر درصد چیست؟

.....

.....

۲ بین معافیت و بخشودگی مالیاتی چه تفاوتی وجود دارد؟

.....

.....

کار عملی ۷

باتوجه به معافیت‌های قانونی مشاغل، جدول زیر را کامل کنید.

ردیف	نوع مشارکت	تعداد نفرات	نحوهٔ مشارکت	جمع میزان معافیت سالانه ماده ۸۴
۱	پدر و فرزند	۲	اختیاری	۲ برابر سالانه
۲	پدر و فرزندان	۳	اختیاری	.....
۳	برادران و خواهران	۴	اختیاری	.....
۴	زن و شوهر	۲	اختیاری	.....
۵	سایر افراد	۳	اجباری	.....
۶	وراث صاحب مؤسسه	۱۰	اجباری	.....

مثال

درآمد مشمول مالیات فروشگاه لوازم خانگی «دلیجان» در سال ۱۳۹۷ معادل ۹۵۰،۰۰۰،۰۰۰ ریال است.

مطلوب است: محاسبه مالیات صاحب فروشگاه.

پاسخ:

درآمد مشمول مالیات پس ازکسر معافیت سال ۹۷ ۹۵۰،۰۰۰،۰۰۰-۲۱۶،۰۰۰،۰۰۰=۷۳۴،۰۰۰،۰۰۰

محاسبه براساس نرخ مالیات بر درآمد مشاغل ماده ۱۳۱ ق م م:

مالیات تاسقف ۵۰۰،۰۰۰،۰۰۰ ۵۰۰،۰۰۰،۰۰۰×٪۱۵ = ۷۵،۰۰۰،۰۰۰

مالیات مازاد ۵۰۰،۰۰۰،۰۰۰ ۲۳۴،۰۰۰،۰۰۰× ٪۲۰ = ۴۶،۸۰۰،۰۰۰

جمع کل مالیات ۷۵،۰۰۰،۰۰۰ + ۴۶،۸۰۰،۰۰۰=۱۲۱،۸۰۰،۰۰۰

کار عملی ۸

اطلاعات زیر مربوط به تعدادی از مشاغل خدماتی است، با توجه به اطلاعات داده شده جدول زیر را محاسبه و کامل کنید.

ردیف	نوع شغل	جمع درآمد مشمول مالیات	معافیت (ماده ۸۴) سال جاری	جمع درآمد پس ازکسرمعافیت	مالیات براساس ماده ۱۳۱ق.م.م
۱	تعمیرگاه خودرو	۷۵۰،۰۰۰،۰۰۰	.....	.....	.....
۲	آرایشگاه مردانه	۴۸۰،۰۰۰،۰۰۰	.....	.....	.....
۳	آرایشگاه زنانه	۷۱۰،۰۰۰،۰۰۰	.....	.....	.....
۴	مشاور املاک	۱،۳۰۰،۰۰۰،۰۰۰	.....	.....	.....
۵	باطری‌سازی	۲۱۴،۵۰۰،۰۰۰	.....	.....	.....

کار عملی ۹

اطلاعات زیر در پایان سال جاری از تعمیرگاه رادیو و تلویزیون «نادر» به‌دست آمده است.

درآمد سالانه ۷۶۵،۰۰۰،۰۰۰ ریال
هزینه‌های عمومی تعمیرگاه ۹۵،۰۰۰،۰۰۰ ریال
هزینه استهلاک قابل قبول ۲۰،۰۰۰،۰۰۰ ریال
هزینه‌های درمانی همسر صاحب تعمیرگاه ۱۴،۰۰۰،۰۰۰ ریال

مطلوب است:
محاسبه مالیات عملکرد سال جاری درصورتی‌که کل هزینه‌ها مورد قبول اداره مالیاتی قرار گیرد.

کار عملی ۱۰

اطلاعات مالی به‌دست آمده از دفاتر قانونی فروشگاه لوازم بهداشتی آرایشی «ثنا» نشان‌دهنده مبالغ زیر می‌باشد.

سود ناخالص سالانه ۸۸۰،۰۰۰،۰۰۰ ریال
هزینه استهلاک و سایر هزینه‌ها ۱۰۵،۰۰۰،۰۰۰ ریال

مطلوب است:
محاسبه مالیات عملکرد صاحب فروشگاه

کار عملی ۱۱

«نیما» و«دینا» شرکای واحد صنفی لوازم خانگی «فراهان» هستند، سود خالص به‌دست آمده از دفاتر قانونی این فروشگاه در پایان سال جاری برای محاسبه مالیات ۱٬۱۵۰٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال است.

مطلوب است :

محاسبه مالیات عملکرد هریک از شرکا در صورتی که به نسبت مساوی در سود و زیان شریک باشند.

کار عملی ۱۲

گالری مبل «مهاباد» اظهارنامه، عملکرد سال جاری خود را در مهلت قانونی با اعلام مبلغ ۸۸۰٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال سود خالص به اداره امور مالیاتی ذی‌ربط تسلیم نموده است، از سود ابرازی فوق مبلغ ۴۸۰٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال آن سود حاصل از فروش و حق واگذاری ملک است.

مطلوب است :

محاسبه درآمد مشمول مالیات و مالیات سال جاری صاحب گالری

کار عملی ۱۳

فروشگاه کاشی و سرامیک «یزد» با تسلیم اظهارنامه، عملکرد سال جاری در مهلت قانونی مبلغ ۶۵۰٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال سود ابراز کرده است و دفاتر فروشگاه مورد قبول مأمور مالیاتی قرار گرفته است. این فروشگاه در عملکرد سال گذشته مبلغ ۲۶۰٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال زیان احراز شده از طریق رسیدگی به دفاتر داشته است.

مطلوب است:

محاسبه درآمد مشمول مالیات و مالیات صاحب فروشگاه

ارزشیابی

ردیف	شاخص‌های مورد ارزشیابی	خودارزیابی هنرجو		نظر هنرآموز	
		موفق	ناموفق	موفق	ناموفق
۱	حضور به‌موقع در کلاس درس و کارگاه آموزشی و رعایت نظم و انضباط				
۲	همراه داشتن وسایل آموزشی شخصی (کتاب، دفتر، ماشین‌حساب و...)				
۳	شرکت فعال در بحث‌های گروهی و مسئولیت‌پذیری و درستکاری				
۴	پاسخ صحیح به سؤالات مطرح شده در کلاس و استدلال آن				
۵	ارائه نتیجه‌گیری صحیح و مستندسازی				
۶	تعریف مالیات بر درآمد مشاغل				
۷	تعریف انواع معافیت‌های مالیاتی				
۸	توانایی تعیین میزان معافیت‌های مالیاتی				
۹	توانایی تعیین میزان مالیات مشاغل				
۱۰	توانایی محاسبه مالیات بر درآمد مشاغل				

مالیات پرداختنی

درپایان سال مالی، درصورتی‌که نتیجه عملیات مالی نشان‌دهنده سود باشد باید اقدام به محاسبه مالیات بر درآمد نمود.
در هنگام محاسبه مالیات بر درآمد، آن بخش از درآمدهایی که معاف از مالیات بوده و یا مالیات آنها قبلاً به‌طور مقطوع پرداخت شده، از سود ابرازی کنار گذاشته می‌شود.
بعد از انجام تعدیلات، در صورت وجود سود و درآمد مشمول مالیات، با اعمال نرخ‌های مربوطه طبق قوانین مالیاتی، مالیات بر درآمد محاسبه می‌شود.

فعالیت

تفاوت بین مالیات تشخیصی و مالیات ابرازی عملکرد چیست؟

.....

.....

مالیات پرداختنی

در پایان دوره مالی، بخشی از سود مشمول مالیات را بر مبنای قوانین مالیاتی تحت عنوان مالیات بر درآمد، محاسبه می‌کنند و در حسابی به نام «مالیات پرداختنی» منظور می‌کنند.
این حساب بیانگر بدهی مؤسسه به دولت بوده که در گروه بدهی‌های جاری طبقه‌بندی می‌شود.

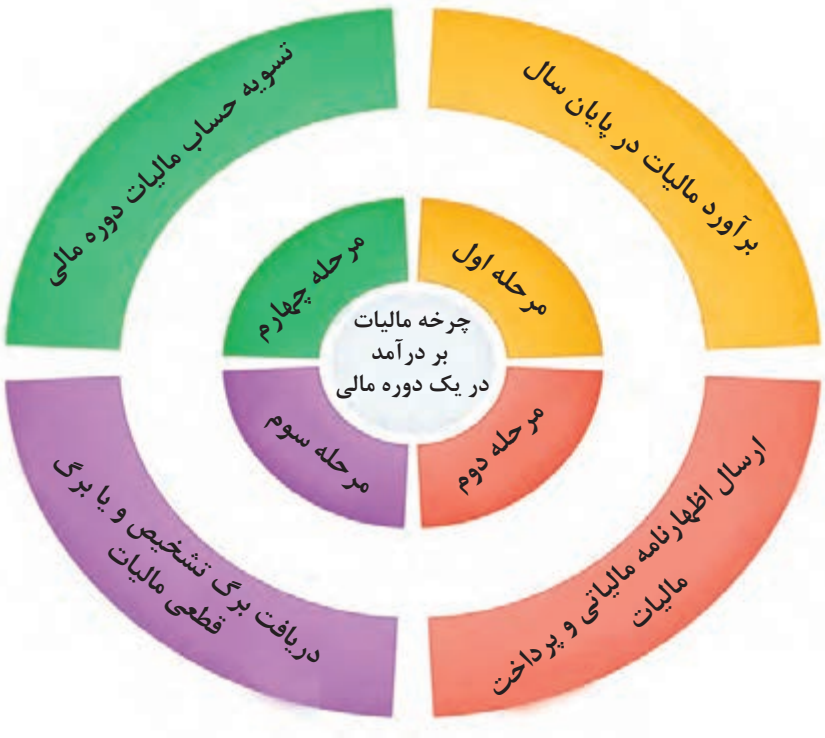
محاسبه مالیات پرداختنی

پس از محاسبه درآمد مشمول مالیات، براساس نرخ‌های قانونی، میزان مالیات محاسبه می‌شود.

کار عملی ۱۴

با توجه به جدول زیر درآمد مشمول مالیات و مالیات پرداختنی را محاسبه کنید.

ردیف	سود (زیان) ابرازی	درآمدهای معاف	درآمد مشمول مالیات ابرازی	نرخ مالیات	مالیات پرداختنی
۱	۲‘۰۰۰‘۰۰۰‘۰۰۰	۲۵۰‘۰۰۰‘۰۰۰	۱‘۷۵۰‘۰۰۰‘۰۰۰	٪۲۵	۴۳۷‘۵۰۰‘۰۰۰
۲	۱۳۰‘۰۰۰‘۰۰۰‘۰۰۰	۴۰‘۰۰۰‘۰۰۰	.....	٪۲۰	.....
۳	۴۲۰‘۰۰۰‘۰۰۰	۰	.....	٪۱۵	.....
۴	۵۷‘۰۰۰‘۰۰۰	۵۷‘۰۰۰‘۰۰۰	.....	٪۲۵	.....
۵	۳۷۰‘۰۰۰‘۰۰۰	۲۲‘۰۰۰‘۰۰۰	.....	٪۰	.....
۶	۶۶‘۰۰۰‘۰۰۰	۳۰‘۰۰۰‘۰۰۰	.....	٪۵	.....
۷	(۷۲۰‘۰۰۰‘۰۰۰)	۲۵‘۰۰۰‘۰۰۰	.....	٪۲۵	.....



ثبت‌های مربوط به مالیات پرداختنی

۱ شناسایی و برآورد مالیات بر درآمد در پایان سال

شماره سند:		مؤسسه ...		شماره صفحه دفتر روزنامه:	
تاریخ سند: ۱/۱۲/۲۹×		سند حسابداری		تعداد ضمائم:	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار(ریال)	بستانکار(ریال)
		خلاصه سود و زیان		××	
		مالیات پرداختنی			××
جمع:				××	××
شرح سند: محاسبه و برآورد مالیات					
تنظیم کننده:		تأیید کننده:		تصویب کننده:	

۲ پرداخت مالیات طبق اظهارنامه

شماره سند: تاریخ سند: X۲/۳/۳۰		مؤسسه ... سند حسابداری			شماره صفحه دفتر روزنامه: تعداد ضمائم:
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار(ریال)	بستانکار(ریال)
		مالیات پرداختنی		××	
		موجودی نقد			××
جمع:				××	××
شرح سند: پرداخت مالیات طبق اظهارنامه					
تنظیم کننده:		تأیید کننده:			تصویب کننده:

۳ دریافت برگ مالیات

دریافت برگه مالیات ممکن است به یکی از دو حالت زیر باشد:

۳ـ۱ـ برگ تشخیص مالیات: درصورتی که اظهارنامه ارسالی مورد تأیید امور مالیاتی قرار نگیرد برگ تشخیص مالیات صادر می‌شود که براساس قانون قابل اعتراض و تجدیدنظر خواهد بود.

۳ـ۲ـ برگ قطعی مالیات: در صورت تأیید اظهارنامه و یا پس از اعتراض به مالیات تشخیصی و رسیدگی مجدد، برگ قطعی مالیات صادر می‌شود.

مبلغ پرداختی به اداره امور مالیاتی چون برآورد شده می‌باشد لذا تعیین مقدار دقیق آن پس از رسیدگی کارشناس مالیاتی مشخص و طی برگ قطعی مالیات به مؤسسه ابلاغ می‌شود که ممکن است با مبلغ پرداختی مغایرت داشته باشد.

الف) اضافه مالیات پرداختی نسبت به برگ قطعی مالیات

درصورتی که مبلغ مالیات پرداختی طبق اظهارنامه بیشتر از مالیات قطعی باشد، مبلغ اضافه پرداختی به‌عنوان طلب از اداره امور مالیاتی شناسایی می‌گردد و به‌صورت زیر ثبت می‌شود.

شماره سند: تاریخ سند:		مؤسسه ... سند حسابداری			شماره صفحه دفتر روزنامه: تعداد ضمائم:
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار(ریال)	بستانکار(ریال)
		سایرحساب‌های دریافتنی ـ اداره امور مالیاتی		××	
		سود و زیان انباشته			××
جمع:				××	××
شرح سند: شناسایی طلب از اداره امور مالیاتی					
تنظیم کننده:		تأیید کننده:			تصویب کننده:

ب) کسرمالیات پرداختی نسبت به برگ قطعی مالیات

درصورتی‌که مبلغ مالیات پرداختی طبق اظهارنامه کمتر از مالیات قطعی باشد، مبلغ کسری، پرداخت می‌گردد و به‌صورت زیر ثبت می‌شود:

شماره سند: تاریخ سند:		مؤسسه ... سند حسابداری		شماره صفحه دفتر روزنامه: تعداد ضمائم:	
ردیف	**کد حساب**	**شرح**	**مبلغ جزء**	**بدهکار (ریال)**	**بستانکار (ریال)**
		سود و زیان انباشته		××	
		موجودی نقد			××
جمع:				××	××
شرح سند: پرداخت کسری مالیات					
تنظیم‌کننده:		تأییدکننده:		تصویب‌کننده:	

ج) برابری مالیات پرداختی نسبت به برگ قطعی مالیات

چنانچه برگ تشخیص و برگ قطعی بیانگر پذیرفته شدن مالیات ابرازی مؤسسه باشد، ثبتی انجام نمی‌شود.

مثال :

۱ درآمد مشمول مالیات فروشگاه «محلات» پس از کسر معافیت در سال ۱۳۹۶ بالغ بر ۵۰۰،۰۰۰،۰۰۰ ریال است.

مبلغ مالیات را محاسبه و ثبت کنید.

نرخ مادهٔ ۱۳۱ و مالیات سال ۱۳۹۶ ۵۰۰،۰۰۰،۰۰۰ × ٪۱۵ = ۷۵،۰۰۰،۰۰۰

شماره سند: تاریخ سند: ۱۳۹۶/۱۲/۲۹		فروشگاه محلات سند حسابداری		شماره صفحه دفتر روزنامه: تعداد ضمائم:	
ردیف	**کد حساب**	**شرح**	**مبلغ جزء**	**بدهکار (ریال)**	**بستانکار (ریال)**
		خلاصه سود و زیان		۷۵،۰۰۰،۰۰۰	
		مالیات پرداختنی			۷۵،۰۰۰،۰۰۰
جمع: هفتاد وپنج میلیون ریال				۷۵،۰۰۰،۰۰۰	۷۵،۰۰۰،۰۰۰
شرح سند: محاسبه و برآورد مالیات سال ۱۳۹۶					
تنظیم‌کننده:		تأییدکننده:		تصویب‌کننده:	

۲ درتاریخ ۱۳۹۷/۳/۳۰ مبلغ فوق همراه اظهارنامه مالیاتی پرداخت شد.

شماره سند: تاریخ سند: ۱۳۹۷/۳/۳۰		فروشگاه محلات سند حسابداری			شماره صفحه دفتر روزنامه: تعداد ضمائم:
ردیف	**کد حساب**	**شرح**	**مبلغ جزء**	**بدهکار(ریال)**	**بستانکار(ریال)**
		مالیات پرداختنی		۷۵،۰۰۰،۰۰۰	
		موجودی نقد			۷۵،۰۰۰،۰۰۰
جمع: هفتاد و پنج میلیون ریال				۷۵،۰۰۰،۰۰۰	۷۵،۰۰۰،۰۰۰
شرح سند: پرداخت مالیات سال ۱۳۹۶ طبق اظهارنامه					
تنظیم‌کننده:		تأییدکننده:		تصویب‌کننده:	

۳ براساس برگ تشخیص مالیات صادره توسط اداره امور مالیاتی، در تاریخ ۱۳۹۷/۱۱/۲۰ مالیات عملکرد سال ۱۳۹۶ به مبلغ ۸۲،۰۰۰،۰۰۰ ریال تعیین گردید که مورد قبول واقع شد.

کسری مالیات پرداختی سال۱۳۹۶ ۸۲،۰۰۰،۰۰۰-۷۵،۰۰۰،۰۰۰ = ۷،۰۰۰،۰۰۰

شماره سند: تاریخ سند: ۱۳۹۷/۱۱/۲۰		فروشگاه محلات سند حسابداری			شماره صفحه دفتر روزنامه: تعداد ضمائم:
ردیف	**کد حساب**	**شرح**	**مبلغ جزء**	**بدهکار(ریال)**	**بستانکار(ریال)**
		سود و زیان انباشته		۷،۰۰۰،۰۰۰	
		مالیات پرداختنی			۷،۰۰۰،۰۰۰
جمع: هفت میلیون ریال				۷،۰۰۰،۰۰۰	۷،۰۰۰،۰۰۰
شرح سند: ثبت کسری مابه‌التفاوت مالیات سال ۱۳۹۶					
تنظیم‌کننده:		تأییدکننده:		تصویب‌کننده:	

۴ درتاریخ ۱۳۹۷/۱۲/۲۹ درآمد مشمول مالیات فروشگاه «محلات» پس از کسر معافیت براساس دفاتر مبلغ ۴۰۰،۰۰۰،۰۰۰ ریال می‌باشد.

نرخ ماده ۱۳۱ و مالیات سال ۱۳۹۷ ۴۰۰،۰۰۰،۰۰۰ × ٪۱۵ = ۶۰،۰۰۰،۰۰۰

شماره سند:	فروشگاه محلات	شماره صفحه دفتر روزنامه:
تاریخ سند: ۱۳۹۷/۱۲/۲۹	سند حسابداری	تعداد ضمائم:

ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار(ریال)	بستانکار(ریال)
		خلاصه سود و زیان		۶۰،۰۰۰،۰۰۰	
		مالیات پرداختنی			۶۰،۰۰۰،۰۰۰
جمع: هفت میلیون ریال				۶۰،۰۰۰،۰۰۰	۶۰،۰۰۰،۰۰۰
شرح سند: محاسبه و برآورد مالیات سال ۱۳۹۶					
تنظیم‌کننده:		تأییدکننده:		تصویب‌کننده:	

کار عملی ۱۵

بنگاه عمده‌فروشی پوشاک «ساوه» در ابتدای سال ۱۳۹۶ تأسیس گردید. با توجه به اطلاعات استخراج شده از دفاتر این بنگاه محاسبات و ثبت‌های لازم را انجام دهید.

در تاریخ ۹۶/۱۲/۲۹ سود مشمول مالیات این عمده‌فروشی قبل ازکسر معافیت، مبلغ ۴۸۶،۰۰۰،۰۰۰ ریال است که ۱۸۰،۰۰۰،۰۰۰ ریال آن معافیت سال مربوط لحاظ شود.

شماره سند:	بنگاه عمده‌فروشی ساوه	شماره صفحه دفتر روزنامه:
تاریخ سند:	سند حسابداری	تعداد ضمائم:

ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)
جمع:					
شرح سند:					
تنظیم‌کننده:		تأییدکننده:		تصویب‌کننده:	

در تاریخ ۱۳۹۷/۳/۳۱ ارسال اظهارنامه مالیاتی و پرداخت مالیات تعیین شده.

شماره سند: **تاریخ سند:**		**بنگاه عمده‌فروشی ساوه** **سند حسابداری**		**شماره صفحه دفتر روزنامه:** **تعداد ضمائم:**	
ردیف	**کد حساب**	**شرح**	**مبلغ جزء**	**بدهکار(ریال)**	**بستانکار(ریال)**
جمع:					
شرح سند:					
تنظیم‌کننده:		**تأییدکننده:**		**تصویب‌کننده:**	

در تاریخ ۱۳۹۷/۷/۲۰ برگ تشخیص مالیات ارسالی از اداره امور مالیاتی بالغ بر ۵۶،۵۰۰،۰۰۰ ریال است و مقرر گردید در موعد مقرر نسبت به برگه تشخیص اعتراض صورت بگیرد ولی مابه‌التفاوت در همین تاریخ پرداخت شود.

شماره سند: **تاریخ سند:**		**بنگاه عمده‌فروشی ساوه** **سند حسابداری**		**شماره صفحه دفتر روزنامه:** **تعداد ضمائم:**	
ردیف	**کد حساب**	**شرح**	**مبلغ جزء**	**بدهکار(ریال)**	**بستانکار(ریال)**
جمع:					
شرح سند:					
تنظیم‌کننده:		**تأییدکننده:**		**تصویب‌کننده:**	

در تاریخ ۱۳۹۷/۱۱/۲۵ پیرو اعتراض به برگ تشخیص مالیات، مبلغ اعلام شده در اظهارنامه پذیرفته شد همچنین معادل ۲٪ کل مالیات نیز بابت جایزه خوش‌حسابی منظور گردید.

شماره سند: تاریخ سند:		بنگاه عمده‌فروشی ساوه سند حسابداری		شماره صفحه دفتر روزنامه: تعداد ضمائم:	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار(ریال)	بستانکار(ریال)
جمع:					
شرح سند:					
تنظیم‌کننده:		تأییدکننده:		تصویب‌کننده:	

در تاریخ ۱۳۹۷/۱۲/۲۹ درآمد مشمول مالیات قبل از کسر معافیت براساس دفاتر بنگاه عمده فروشی «ساوه» ۵۶۰،۰۰۰،۰۰۰ ریال است که ۲۱۶،۰۰۰،۰۰۰ ریال آن معافیت سال مربوطه لحاظ شود.

شماره سند: تاریخ سند:		بنگاه عمده‌فروشی ساوه سند حسابداری		شماره صفحه دفتر روزنامه: تعداد ضمائم:	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار(ریال)	بستانکار(ریال)
جمع:					
شرح سند:					
تنظیم‌کننده:		تأییدکننده:		تصویب‌کننده:	

در تاریخ ۱۳۹۸/۳/۳۱ ارسال اظهارنامه مالیاتی و پرداخت مالیات تعیین شده پس از کسر مطالبات از اداره امور مالیاتی.

شماره سند: **تاریخ سند:**		**بنگاه عمده‌فروشی ساوه** **سند حسابداری**		**شماره صفحه دفتر روزنامه:** **تعداد ضمائم:**	
ردیف	**کد حساب**	**شرح**	**مبلغ جزء**	**بدهکار(ریال)**	**بستانکار(ریال)**
جمع:					
شرح سند:					
تنظیم‌کننده:		**تأییدکننده:**		**تصویب‌کننده:**	

ارزشیابی

ردیف	شاخص‌های مورد ارزشیابی	خودارزیابی هنرجو		نظر هنرآموز	
		موفق	ناموفق	موفق	ناموفق
۱	حضور به‌موقع در کلاس درس و کارگاه آموزشی و رعایت نظم و انضباط				
۲	همراه داشتن وسایل آموزشی شخصی (کتاب، دفتر، ماشین‌حساب و...)				
۳	شرکت فعال در بحث‌های گروهی و مسئولیت‌پذیری و درستکاری				
۴	پاسخ صحیح به سؤالات مطرح شده در کلاس و استدلال آن				
۵	ارائه نتیجه‌گیری صحیح و مستندسازی				
۶	تعریف مالیات پرداختنی				
۷	تعریف اضافه و کسر مالیات پرداختی				
۸	توانایی محاسبه و ثبت مالیات پرداختنی				
۹	توانایی ثبت پرداخت مالیات بر درآمد با اظهارنامه				
۱۰	توانایی ثبت اضافه و کسر مالیات پرداختی نسبت به برگ قطعی مالیات				

شماره اقتصادی و ثبت‌نام الکترونیکی در نظام مالیاتی

فعالیت

آیا همه فعالان اقتصادی دارای شماره اقتصادی هستند؟

.....

شماره اقتصادی یک کد منحصربه‌فرد و معرف شخصیت و هویت اقتصادی است که حسب مورد به فعالان اقتصادی اعم از اشخاص حقیقی و حقوقی از سوی سازمان امور مالیاتی داده می‌شود.
شماره اقتصادی در اصطلاح با نام «کد اقتصادی» شناخته می‌شود که پس از طی مراحلی توسط سازمان امور مالیاتی برای اشخاص صادر می‌گردد.

اشخاص مکلف به ثبت‌نام و اخذ شماره اقتصادی

اشخاص حقوقی و حقیقی: اشخاص حقوقی که به امر توزیع هر نوع کالا و کارهای خدماتی، تولیدی، مونتاژ و واردات و صادرات اشتغال دارند، همچنین کلیهٔ اشخاص حقیقی که در امور فوق‌الذکر فعالیت دارند و دارای مجوز کسب و کار از مراجع مربوط، یا دارای محلی برای فعالیت تجاری هستند، صلاحیت دریافت کد اقتصادی را دارند.
اشخاص حقیقی که از لحاظ مالیاتی واحدهای شغلی متعدد و مستقلی دارند، طبق مقررات مکلف‌اند برای هر محل شغلی، شماره اقتصادی جداگانه دریافت کنند.
همچنین برای مشاغل مشارکتی نیز یک شماره اقتصادی صادر می‌شود.

فعالیت

چه کسانی مشمول دریافت شماره اقتصادی نیستند؟

.....

.....

.....

نحوه ثبت‌نام و درخواست کد اقتصادی

۱ اشخاص حقیقی و حقوقی مکلّف هستند با مراجعه به سامانه ثبت‌نام مؤدیان و تخصیص شمارهٔ اقتصادی به نشانی «www.tax.gov.ir» مراجعه و نسبت به ثبت‌نام و درخواست شماره اقتصادی اقدام نمایند.

مراحل ثبت‌نام الکترونیکی برای دریافت کد اقتصادی

فعالیت

با مراجعه به سایت سازمان امور مالیاتی کشور در مورد هریک از مراحل ثبت‌نام الکترونیکی تحقیق کنید.

تکالیف دارندگان کد اقتصادی

فعالیت

با مراجعه به کتاب همراه هنرجو خلاصه‌ای از تکالیف دارندگان کد اقتصادی را بیان کنید.

.....

.....

.....

.....

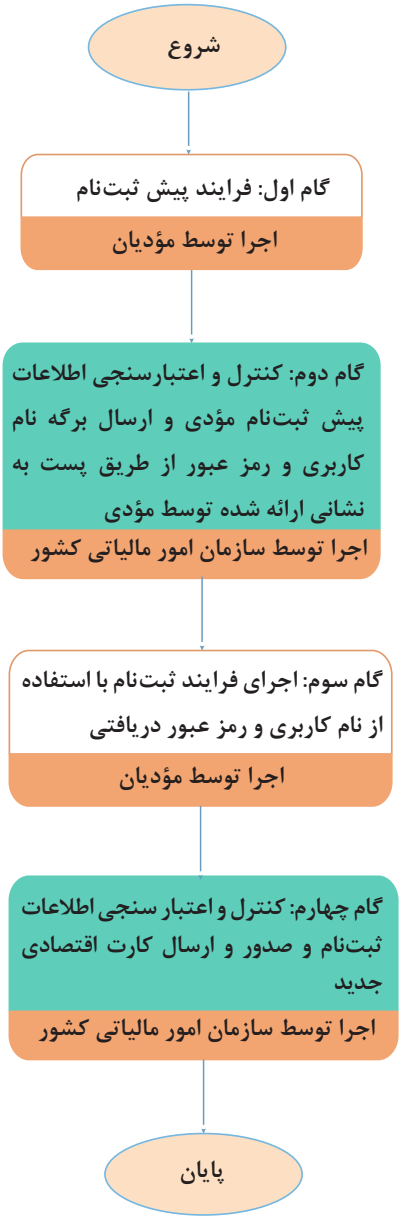
.....

.....

.....

.....

مراحل انجام ثبت‌نام الکترونیکی مؤدیان حقیقی در سامانه الکترونیکی جهت اخذ شمارهٔ اقتصادی



کار عملی ۱۶

با مراجعه به سایت «سازمان امور مالیاتی» کشور به نشانی «www.tax.gov.ir»مراحل ثبت‌نام الکترونیکی دریافت شماره اقتصادی را به‌صورت عملی تجربه کنید.

موارد ابطال شماره اقتصادی

۱ فوت اشخاص حقیقی.
۲ اعلام اشخاص حقیقی مبنی بر خاتمه فعالیت اقتصادی.
۳ انحلال اشخاص حقوقی ثبت‌شده و لغو مجوز فعالیت.
۴ صدور حکم مراجع قضایی مبنی بر ابطال شماره اقتصادی.

جرائم

انجام ندادن هریک از تکالیف مرتبط با شمارهٔ اقتصادی و درج نشدن در صورت حساب‌ها طبق قانون، مشمول جریمه‌هایی به شرح زیر است.

ردیف	شرح تخلف	نرخ جریمه	مأخذ محاسبه جریمه
۱	عدم صدور صورت‌حساب فروش کالا یا ارائه خدمات	٪۲	مبلغ مورد معامله
۲	عدم درج شماره اقتصادی خود	٪۲	مبلغ مورد معامله
۳	عدم درج شماره اقتصادی طرف معامله	٪۲	مبلغ مورد معامله
۴	استفاده از شماره اقتصادی خود برای معاملات دیگران	٪۲	مبلغ مورد معامله
۵	استفاده از شماره اقتصادی دیگران برای معاملات خود	٪۲	مبلغ مورد معامله
۶	عدم ارائه فهرست معاملات انجام شده به سازمان طبق روش‌های تعیین شده	٪۱	مبلغ معاملاتی که فهرست آنها ارائه نشده است.

در صورت انجام تخلفات موضوع ردیف‌های یک الی سه جدول فوق‌الذکر در هر معامله، جریمهٔ قابل محاسبه و مطالبه حداکثر معادل ٪۲ مبلغ همان معامله خواهد بود.

فعالیت

درصورتی‌که اشخاص، کد رهگیری ثبت‌نام الکترونیکی، شماره اقتصادی یا نام کاربری و یا کلمه عبور ثبت‌نام خود را فراموش کنند چه مراحلی را باید انجام دهند؟

.....

نکته

نام کاربری و کلمه عبور ویژه ثبت‌نام شماره اقتصادی کاملاً محرمانه است.

نام کاربری و کلمه عبور ویژه ثبت‌نام شماره اقتصادی کاملاً محرمانه است و مؤدی نباید آن را در اختیار دیگران قرار دهد.
در غیر این‌صورت هرگونه مسئولیت و عواقب احتمالی ناشی از سوءاستفاده از آن به عهده شخص مؤدی است.

اظهارنامه مالیاتی

فعالیت

دلیل پلمپ دفاتر قانونی را بیان کنید.

.....

.....

.....

اظهارنامه مالیاتی

فرمی است که به منظور اظهار درآمدها، هزینه‌ها، دارایی‌ها، بدهی‌ها، سرمایه، معافیت‌ها، درآمد مشمول مالیات، بخشودگی مالیاتی و همچنین اطلاعات هویتی و مکانی، مطابق نمونه‌هایی که توسط سازمان امور مالیاتی ارائه می‌گردد، تنظیم می‌شود.

فعالیت

سال مالیاتی اشخاص حقیقی و حقوقی چگونه است؟

.....

.....

.....

اظهارنامهٔ مالیاتی شامل چه کسانی می‌شود؟

همهٔ افراد دارای کسب‌وکار و صاحبان مشاغل و بنگاه‌های اقتصادی موظف هستند که در سال مالیاتی، اقدام به تهیه و تنظیم اظهارنامه مالیاتی نموده و آن را به سازمان امور مالیاتی ارسال نمایند.

فعالیت

چه اشخاصی مشمول ارائهٔ اظهارنامهٔ مالیاتی هستند؟

.....

.....

.....

ارسال به موقع و دقیق اسناد، علاوه‌بر اینکه از علی‌الرأس شدن مالیات فرد جلوگیری می‌کند، می‌تواند برخی معافیت‌ها و تخفیف‌های مالیاتی هم برای شخص به همراه داشته باشد.

فعالیت

مالیات علی‌الرأس چیست؟

.....

.....

.....

روش ارسال اظهارنامه

مؤدیان مالیاتی مکلف‌اند اظهارنامه خود را برای هر سال مالیاتی در موعد مقرر قانونی از طریق درگاه‌های الکترونیکی سازمان امور مالیاتی تسلیم کنند.

سازمان امور مالیاتی می‌تواند در مواردی که مقتضی بداند تسلیم اظهارنامه‌های غیرالکترونیکی را بپذیرد.

فعالیت

تسلیم اظهارنامه به‌صورت غیرالکترونیکی در چه‌صورتی قابل قبول است؟

.....

.....

.....

انواع اظهارنامه مالیاتی و مواعد قانونی تسلیم آنها

فعالیت

جدول زیر را کامل کنید.

ردیف	شرح	موعد تسلیم اظهارنامه	ماده قانونی
۱	مالیات بر درآمد مشاغل	تا آخر خرداد ماه سال بعد	ماده ۱۰۰ ق.م.م
۲	مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی	چهارماه پس از پایان سال مالی	ماده ۱۱۰ ق.م.م
۳	مالیات سرقفلی		
۴	مالیات بر ارث		
۵	مالیات بر درآمد اجاره املاک		
۶	مالیات ارزش افزوده		

فعالیت

۱ عدم ارسال اظهارنامه مالیاتی توسط اشخاص حقیقی چه عواقبی خواهد داشت؟

.....

.....

.....

۲ نقش دفاتر قانونی در تسلیم اظهارنامه مالیاتی چیست؟

.....

.....

.....

اظهارنامهٔ الکترونیکی عملکرد اشخاص حقیقی

در راستای توسعه خدمات الکترونیکی جهت خود اظهاری مؤدیان مالیاتی، پس از ثبت‌نام الکترونیکی در سامانه شماره اقتصادی، می‌بایست نرم‌افزار اظهارنامهٔ مالیاتی را از سایت سازمان امور مالیاتی کشور به آدرس «www.tax.gov.ir» دانلود و پس از تکمیل اقدام به ارسال نمایند.

کار عملی ۱۷

با مراجعه به سایت سازمان امور مالیاتی کشور به نشانی «www.tax.gov.ir» مراحل ثبت و ارسال اظهارنامهٔ الکترونیکی اشخاص حقیقی گروه اول و دوم و سوم مشمولین مادهٔ ۹۵ قانون مالیات‌های مستقیم را به‌صورت عملی تجربه کنید.

صدور قبض مالیاتی مؤدیان

مؤدیان حقیقی می‌توانند هنگام ارسال اطلاعات اظهارنامهٔ خود، ازطریق نرم‌افزار، اقدام به درخواست صدور قبض مالیاتی نموده، که از طریق لیست **قبوض الکترونیکی مرتبط با اظهارنامه** قابل رؤیت و پس از چاپ قبض مالیاتی می‌توانند از طریق بانک یا **سامانه پرداخت الکترونیکی** مالیات اقدام به پرداخت نمایند.

فعالیت

بررسی کنید جرایم عدم ارسال اظهارنامه مالیاتی برای اشخاص حقیقی به چه میزانی است؟

.....

.....

.....

شایستگی غیر فنی

اعتیاد به کار

اعتیاد به کار یا اعتیاد شغلی نوعی اعتیاد رفتاری است که در آن فرد به شغل خویش معتاد می‌شود.
اعتیاد به کار از جمله اعتیادهایی است که در نگاه جامعه عموماً تصویر منفی ندارد و حتی گاهی به‌عنوان صفتی مثبت و مورد احترام برای افراد در نظرگرفته می‌شود.
امروزه دیگر معتاد به کار بودن صرفاً به معنای معتاد به شغل بودن نیست، بلکه معتاد بودن به هر نوع اشتغال و فعالیت است.حتی معتاد بودن به ورزش، معتاد بودن به فعالیت‌های هنری و معتاد بودن به موسیقی نیز، در نظر بسیاری از روانشناسان، در همین گروه قرار می‌گیرند.
اعتیاد به کار یک الگوی رفتاری است که در هر کسی و در هر موقعیتی ممکن است روی دهد.
برخی از عوارض اعتیاد به کار عبارت است از:
عوارض با نشانه‌های فیزیولوژیک مانند سردرد، خستگی، سوءهاضمه و تیک‌های عصبی
عوارض روانی و رفتاری مانند زود از کوره در رفتن، بی‌خوابی، فراموش‌کاری و خستگی

روش‌های درمان اعتیاد به کار

برای درمان اعتیاد به کار و مقابله با آن و همچنین ایجاد عادات سالم در زندگی، راه‌کارهای متعددی وجود دارد. اما قبل از هر چیز، فرد باید بپذیرد که اعتیاد به کار یک مشکل واقعی است و باید درمان شود. پذیرش این مشکل مهم‌ترین گام در درمان آن است.

برخی از روش‌های درمان اعتیاد به کار عبارت است از:

۱ یاد بگیریدکه به‌موقع کار را تعطیل کنید.
۲ به خودتان استراحت بدهید.
۳ طرز فکرتان را تغییر بدهید.
۴ به‌طور جدی برای درمان اعتیاد به کار اقدام کنید.
۵ کار خود را به منزل نبرید.
۶ بین کار و زندگی‌تان مرزهایی تعیین کنید.

بحث کنید

نقش تکنولوژی را در پدیدهٔ اعتیاد به کار چگونه ارزیابی می‌کنید؟

کار عملی ۱۸

نمایشگاه مبلمان در ابتدای مهرماه سال قبل تأسیس و شروع به فعالیت نمود. این نمایشگاه تاریخ شروع به کار خود را در بهمن ماه به امور مالیاتی اعلام می‌کند. چنانچه درآمد مشمول مالیات این واحد صنفی برای سال جاری مبلغ ۱۷٬۰۰۰٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال درنظر گرفته شود. مبلغ اصل مالیات و جرایم متعلقه را حساب کنید.

کار عملی ۱۹

درآمد مشمول مالیات فروشگاه رادین در سال گذشته مبلغ ۳۸٬۰۰۰٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال است. این فروشگاه اظهارنامه مالیاتی خود را در موعد مقرر به امور مالیاتی ارسال نکرده است. مبلغ اصل مالیات و جرایم متعلقه این فروشگاه چقدر است؟

کار عملی ۲۰

عمده‌فروشی مواد غذایی سپهر با شراکت ۴ نفر (زهرا، حسن، جواد، محمد) فعالیت دارد. میزان شراکت این چهار نفر به‌ترتیب ۳۰٪ ، ۳۵٪ ، ۱۵٪ و ۲۰٪ است. همچنین زهرا همسر حسن می‌باشد. درآمد مشمول مالیات این عمده فروشی در سال جاری ۴۰۰٬۰۰۰٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال است.

با توجه به اطلاعات فوق:

مالیات سهم هریک از شرکا را برای سال جاری محاسبه و سند حسابداری مالیات پایان سال را ثبت کنید.

کار عملی ۲۱

سود و زیان قبل از کسر مالیات آژانس مسافربری اراک در پایان سال گذشته مبلغ ۴۸٬۰۰۰٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال از دفاتر استخراج شده است. با توجه به مفروضات زیر محاسبات و ثبت‌های لازم را انجام دهید.

الف) محاسبه و ثبت مالیات در پایان اسفندماه

ب) ۵۰ درصد مبلغ مالیات به همراه اظهارنامه در پایان خردادماه سال جاری پرداخت شد.

ج) دریافت برگ قطعی مالیات در پایان بهمن ماه سال جاری و پرداخت مابقی مالیات با احتساب ۲/۵ درصد جریمه دیرکرد ماهانه.

ارزشیابی

ردیف	شاخص‌های مورد ارزشیابی	خودارزیابی هنرجو		نظر هنرآموز	
		موفق	ناموفق	موفق	ناموفق
۱	حضور به موقع در کلاس درس و کارگاه آموزشی و رعایت نظم و انضباط				
۲	همراه داشتن وسایل آموزشی شخصی (کتاب، دفتر، ماشین‌حساب و...)				
۳	شرکت فعال در بحث‌های گروهی و مسئولیت‌پذیری و درستکاری				
۴	پاسخ صحیح به سؤالات مطرح شده در کلاس و استدلال آن				
۵	ارائه نتیجه‌گیری صحیح و مستندسازی				
۶	شماره اقتصادی و اظهارنامه مالیاتی چیست؟				
۷	توانایی پیش ثبت‌نام شماره اقتصادی اشخاص حقیقی				
۸	توانایی انجام فرایند دریافت ثبت‌نام و دریافت کد رهگیری				
۹	توانایی تکمیل اظهارنامه مالیاتی اشخاص حقیقی				
۱۰	توانایی ارسال الکترونیکی اظهارنامه مالیاتی و دریافت کد رهگیری				

ارزشیابی شایستگی مالیات برعملکرد

شرح کار:

۱ کنترل مستندات سود و زیان و محاسبه درآمد مشمول مالیات
۲ محاسبه مالیات بر درآمد مشاغل و معافیت‌های قانونی
۳ تعیین و توانایی ثبت مالیات پرداختنی
۴ تهیه شماره اقتصادی و تکمیل اظهارنامه مالیاتی

استاندارد عملکرد : ثبت مالیات پرداختنی براساس قوانین مالیاتی و قانون مالیات‌های مستقیم با استفاده از مدارک و اسناد مثبته و محاسبه مالیات بر درآمد مشاغل و اظهارنامه مالیاتی

شاخص‌ها:

۱ کنترل مستندات
۲ محاسبه مالیات بر درآمد مشاغل
۳ محاسبه و ثبت مالیات پرداختنی
۴ شماره اقتصادی و اظهارنامه مالیاتی

شرایط انجام کار و ابزار و تجهیزات:

شرایط: میز و صندلی ـ ماشین‌حساب ـ نرم‌افزار ـ کامپیوتر ـ پرینتر ـ نرم‌افزار وزارت دارایی ـ قانون مالیات‌های مستقیم ـ نرم‌افزار ادارات مالیات مبنی بر ثبت مالیات‌های مکسوره

حداقل محاسبه مالیات مشاغل ۵ مورد حداکثر ۳۰ دقیقه در شرایط مختلف

ابزار و تجهیزات: میز و صندلی اداری ـ ملزومات اداری ـ ماشین‌حساب ـ کامپیوتر ـ پرینتر ـ نرم‌افزار مرتبط به وزارت دارایی ـ قانون مالیات‌های مستقیم ـ نرم‌افزار حسابداری و مالی ـ اینترنت

معیار شایستگی:

ردیف	مرحله کار	حداقل نمره قبولی از ۳	نمره هنرجو
۱	کنترل مستندات سود و زیان و تعیین درآمد مشمول مالیات	۱	
۲	محاسبه مالیات بر درآمد و تعیین معافیت‌های قانونی	۲	
۳	محاسبه و ثبت مالیات پرداختنی	۱	
۴	تهیه شماره اقتصادی و تکمیل اظهارنامه مالیاتی	۱	
شایستگی‌های غیرفنی، ایمنی، بهداشت، توجهات زیست‌محیطی و نگرش		۲	
میانگین نمرات			*

* حداقل میانگین نمرات هنرجو برای قبولی و کسب شایستگی، ۲ است.

منابع

۱ برنامه درسی درس حسابداری تهیه و تنظیم صورت مالی ـ دفتر تألیف کتاب‌های درسی فنی‌وحرفه‌ای و کاردانش، سال ۱۳۹۵.

۲ بزرگ اصل، موسی، حسابداری میانه (۱) صورت‌های مالی جلد اول، چاپ یازدهم، سازمان حسابرسی، تهران، ۱۳۹۴.

۳ پورحیدری، امید، راهنمای به‌کارگیری استاندارد حسابداری شماره ۱۷ دارایی‌های نامشهود، چاپ هفتم، سازمان حسابرسی، تهران، ۱۳۹۵.

۴ حسابداری خرید و فروش، وزارت آموزش و پرورش، سازمان پژوهش و برنامه‌ریزی آموزشی، کد ۲۱۰۲۵۴، شرکت چاپ و نشر کتاب‌های درسی ایران، ۱۳۹۶.

۵ صفرزاده، محمدحسین، راهنمای به‌کارگیری استانداردهای بین‌المللی حسابداری شماره ۱ و ۷: نحوه ارائه صورت‌های مالی، چاپ سوم، سازمان حسابرسی، تهران، ۱۳۹۵.

۶ علی مدد، مصطفی، ملک‌آرائی، نظام‌الدین، اصول حسابداری، نشریه شماره ۷۸، جلد اول، چاپ بیست و نهم، سازمان حسابرسی، تهران، ۱۳۸۹.

۷ کمیته تدوین استانداردهای حسابداری، استانداردهای حسابداری، نشریه شماره ۱۶۰، سازمان حسابرسی، تهران، ۱۳۹۴.

۸ همتی، حسن، اصول حسابداری (۱)، چاپ سوم، انتشارات ترمه، تهران، ۱۳۹۱.

۹ مدرس، احمد، شوروزی، محمدرضا، راهنمای به‌کارگیری استاندارد حسابداری شماره ۳ درآمد عملیاتی، سازمان حسابرسی، تهران، ۱۳۹۵.

۱۰ همتی، حسن، کاظمی، حسین، حسابداری مالی، چاپ سوم، انتشارات ترمه، تهران، ۱۳۹۳.

۱۱ مجموعه قوانین مالیات‌های مستقیم، سازمان امور مالیاتی کشور (www.intamedia.ir)

۱۲ سایت سازمان امور مالیاتی کشور (www.tax.gov.ir)

سازمان پژوهش و برنامه‌ریزی آموزشی جهت ایفای نقش خطیر خود در اجرای سند تحول بنیادین در آموزش و پرورش و برنامه درسی ملی جمهوری اسلامی ایران، مشارکت معلمان را به‌عنوان یک سیاست اجرایی مهم دنبال می‌کند. برای تحقق این امر در اقدامی نوآورانه سامانه تعاملی بر خط اعتبارسنجی کتاب‌های درسی راه‌اندازی شد تا با دریافت نظرات معلمان دربارهٔ کتاب‌های درسی نونگاشت، کتاب‌های درسی را در اولین سال چاپ، با کمترین اشکال به دانش‌آموزان و معلمان ارجمند تقدیم نماید. در انجام مطلوب این فرایند، همکاران گروه تحلیل محتوای آموزشی و پرورشی استان‌ها، گروه‌های آموزشی و دبیرخانهٔ راهبری دروس و مدیریت محترم پروژه آقای محسن باهو نقش سازنده‌ای را بر عهده داشتند. ضمن ارج نهادن به تلاش تمامی این همکاران، اسامی دبیران و هنرآموزانی که تلاش مضاعفی را در این زمینه داشته و با ارائهٔ نظرات خود سازمان را در بهبود محتوای این کتاب یاری کرده‌اند به شرح زیر اعلام می‌شود.

اسامی دبیران و هنرآموزان شرکت‌کننده در اعتبارسنجی کتاب حسابداری تهیه و تنظیم صورت‌های مالی ـ کد ۲۱۲۲۵۴

ردیف	نام و نام خانوادگی	استان محل خدمت	ردیف	نام و نام خانوادگی	استان محل خدمت
۱	لیلی معافی	کرمان	۱۹	عرفان سلکانی	شهر تهران
۲	اعظم رضوی زاده	شهرستان های تهران	۲۰	علی اصغر خسروی	سیستان و بلوچستان
۳	مهرداد بهاروند	لرستان	۲۱	علی جعفری	خراسان جنوبی
۴	زهرا مصطفوی	بوشهر	۲۲	جلیل سن سبلی	گلستان
۵	اکرم کاظم پور	قزوین	۲۳	علی اصغر فرج زاده	آذربایجان شرقی
۶	آزیتا مرشد کفاشان	آذربایجان غربی	۲۴	لیلا پاکدل	فارس
۷	رضا سالاری فرد	کرمان	۲۵	مرجان عبدی	همدان
۸	معصومه پارسا فر	شهرستان های تهران	۲۶	فرح السادات سابعی	همدان
۹	زهرا سلیمی	اردبیل	۲۷	فخرالدین شکوری	آذربایجان شرقی
۱۰	اکرم ملک حسینی	مرکزی	۲۸	فریبا زمانی	اردبیل
۱۱	سلمان ریشهری	بوشهر	۲۹	آذر مصلایی	قزوین
۱۲	پریزاد نژاد بهبهانی	خوزستان	۳۰	مرضیه مهدیان پور	بوشهر
۱۳	کورس بشیری	ایلام	۳۱	حبیب اله نظری	کهگیلویه و بویراحمد
۱۴	مریم زارع دار	البرز	۳۲	حمیرا کرجی	کردستان
۱۵	الهه ارجمند	قم	۳۳	مریم تختی پور	شهر تهران
۱۶	سید ابوالفضل موسوی	خراسان رضوی	۳۴	نقی کاظمی	مازندران
۱۷	لیلا علوی	خراسان رضوی	۳۵	افشین ایمانی	کرمانشاه
۱۸	کانی مرادی	کرمانشاه	۳۶	مرضیه محمدی	اصفهان