

حسابداری میانه ۱

رشته حسابداری

۴ واحد درسی

نام منبع درسی و مولف:

حسابداری میانه ۱، مهدی مشکی – عبدالکریم مقدم

کانال تلگرامی دانشجویان برتر دانشگاه پیام نور

@BookTabadol

نام تهیه کننده اسلاید: علیرضا غلامی کیان

طرح درس

- ♦ حسابداری سرمایه گذاریهای کوتاه مدت
- ♦ حسابداری مطالبات
- ♦ حسابداری موجودی کالا
- ♦ حسابداری دارایی ثابت مشهود و نامشهود

طرح درس

- ♦ بسط و تکامل مبانی نظری و عملی حسابداری و گزارشگری مالی
- ♦ صورت سود و زیان، گردش سود و زیان انباشته و صورت سود و زیان جامع
- ♦ ترازنامه
- ♦ صورت جریانهای وجوه نقد
- ♦ حسابداری وجوه نقد

اهداف درس

- ♦ آشنایی با مفهوم حسابداری و اصول و قواعد حاکم بر آن
- ♦ آشنایی با مفاهیم درآمد، هزینه، سود و گزارشهای مربوط به عملکرد مالی
- ♦ آشنایی با نحوه تهیه، طبقه بندی و مفاهیم حاکم بر ترازنامه

اهداف درس

- ♦ آشنایی با نحوه تهیه صورت جریانهای وجوه نقد
- ♦ آشنایی با مفهوم وجه نقد و اجزای تشکیل دهنده آن
- ♦ آشنایی با انواع روشهای ثبت سرمایه گذاریها

اهداف درس

- ♦ آشنایی با طبقه بندی و روشهای حسابداری مطالبات
- ♦ آشنایی با مفهوم موجودیها و نحوه محاسبه مبلغ قابل انعکاس در ترازنامه
- ♦ حسابداری داراییهای ثابت مشهود و نامشهود



جایگاه درس

♦ درس حسابداری میانه ۱ از دروس اصلی و تخصصی رشته حسابداری می باشد. معمولاً این درس در ترم ۴ ارائه شده و به عنوان درس پیش نیاز درس حسابداری میانه ۲ مطرح می گردد.

فصل اول

بسط و تکامل مبانی نظری و عملی حسابداری

هدف کلی :

- آشنایی با مفهوم حسابداری
- آشنایی با اصول و قواعد حاکم حسابداری

تعریف حسابداری

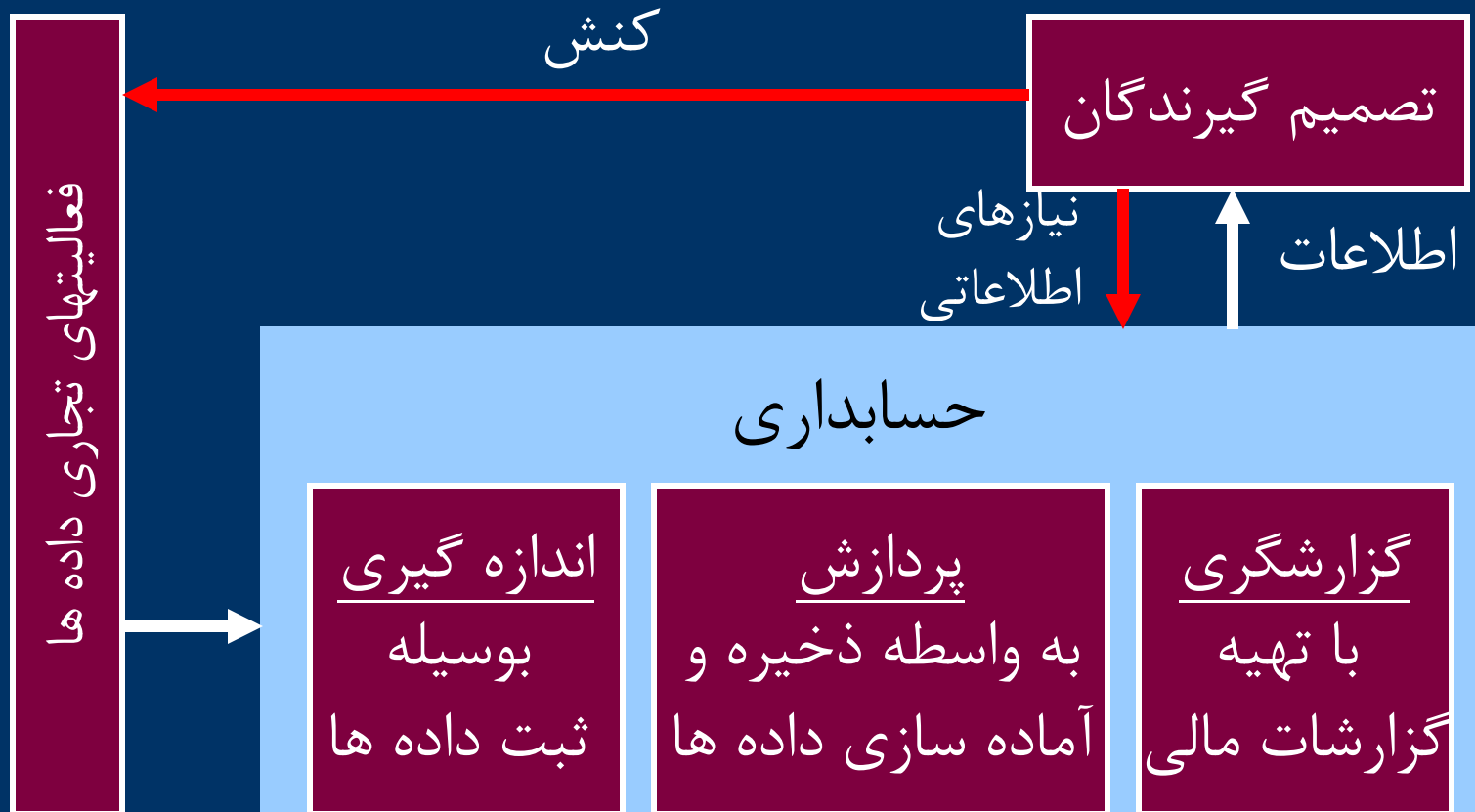
♦ حسابداری فرایند تشخیص، اندازه گیری و گزارش اطلاعات مالی است که برای استفاده کنندگان اطلاعات مزبور، امکان قضاوت و تصمیم گیریهای آگاهانه را فراهم می سازد.

تعریف حسابداری

♦ حسابداری یک سیستم اطلاعاتی است که اطلاعات مالی مربوط به واحدهای اقتصادی را اندازه گیری، پردازش و گزارشگری می کند.



دانشگاه پیام‌خسابداری به عنوان یک سیستم اطلاعاتی برای تصمیمات تجاری



استفاده کنندگان از اطلاعات مالی

♦ استفاده کنندگان داخلی

- شامل سطوح مختلف مدیریت و کارکنان موسسه

♦ استفاده کنندگان خارجی

- شامل سرمایه گذاران، بانکداران و اعتباردهندگان، سازمانهای دولتی، مراجع قانونی و

اصول و مفاهیم حسابداری

الف) مفاهیم (مفروضات) بنیادی حسابداری

ب) اصول حسابداری

ج) میثاقهای محدودکننده حسابداری

مفروضات بنیادی حسابداری

- ♦ فرض تفکیک شخصیت
- ♦ فرض تداوم فعالیت
- ♦ فرض واحد اندازه گیری
- ♦ فرض دوره مالی
- ♦ فرض تعهدی



فرض تفکیک شخصیت

♦ طبق این فرض هر واحد اقتصادی (اعم از اینکه دارای شخصیت حقوقی یا فاقد آن باشد) به عنوان یک واحد مستقل از مالک یا مالکان آن و نیز جدا از موسسات دیگر در نظر گرفته می شود.



فرض تداوم فعالیت

♦ طبق این فرض هر واحد اقتصادی تا آینده قابل پیش بینی به فعالیتهای خود ادامه خواهد داد مگر آنکه عکس آن ثابت شود.

مثالهایی از فرض تداوم فعالیت

- ♦ بر اساس این فرض دارایی ها و بدهی ها به جاری و بلندمدت طبقه بندی می گردد.

مثالهایی از فرض تداوم فعالیت

- ♦ فرآیند اندازه گیری در حسابداری از قبیل ثبت دارایی ها به بهای تمام شده به جای ارزش جاری متاثر از فرض تداوم فعالیت می باشد

فرض واحد اندازه گیری

♦ فرض واحد اندازه گیری بدین معنی است که کلیه معاملات ، عملیات و رویدادهای مالی باید بر حسب پول مورد سنجش قرار گرفته و گزارش شود.

فرض دوره مالی

♦ بر اساس فرض دوره مالی، عمر یک واحد اقتصادی به دوره های زمانی نسبتاً کوتاهی به نام دوره حسابداری تقسیم می شود. دوره مالی ممکن است یک ماهه، ۳ ماهه، ۶ ماهه یا یکساله باشد.

فرض تعهدی

- ♦ بر اساس فرض تعهدی ، درآمدها به محض تحقق و هزینه ها به محض تحمل شناسایی می شود.

اصول حسابداری

- ♦ اصل بهای تمام شده
- ♦ اصل تحقق درآمد
- ♦ اصل تطابق
- ♦ اصل افشا

اصل بهای تمام شده

- ♦ طبق اصل بهای تمام شده، مبادلات حسابداری در تاریخ وقوع به بهای تمام شده در دفاتر ثبت و بر همین اساس نیز در صورتهای مالی منعکس می گردد.

اصل تحقق درآمد

- ♦ طبق اصل تحقق درآمد، درآمد زمانی شناسایی می گردد که دو شرط زیر برقرار باشد:
 - فرایند کسب سود کامل شده باشد.
 - مبادله ای صورت گرفته باشد.

اصل تحقق درآمد

- ♦ طبق اصل تحقق درآمد، درآمد زمانی شناسایی می گردد که دو شرط زیر برقرار باشد:
 - فرایند کسب سود کامل شده باشد.
 - مبادله ای صورت گرفته باشد.

اصل تطابق

- ♦ طبق اصل تطابق ، هزینه های انجام شده جهت ایجاد درآمد، باید به حساب دوره ای که درآمد در آن تحصیل گردیده منظور گردد.



۳ ضابطه اصلی در بکارگیری اصل تطابق

- ◆ مقابله مستقیم هزینه ها با درآمدها: رابطه علت و معلولی
- مانند بهای تمام شده کالای فروش رفته، هزینه کمیسیون فروش و...

۳ ضابطه اصلی در بکارگیری اصل تطابق

- ◆ هزینه دوره مالی: سرشکن کردن منطقی و سیستماتیک
 - ماندهزینه استهلاک، هزینه بهره و ..



۳ ضابطه اصلی در بکارگیری اصل تطابق

- ◆ مخارج مرتبط با درآمد آتی: شناخت بلادرنگ
- مانند هزینه تحقیق و توسعه، هزینه آموزش کارکنان

اصل افشاء

♦ طبق اصل افشاء ، واحدهای اقتصادی موظفند که کلیه رویدادها و وقایع مالی با اهمیت مربوط به فعالیتهای مالی خود را به طور مناسب و کامل افشاء نمایند.

میثاقهای محدود کننده حسابداری

- ♦ فزونی منافع بر مخارج
- ♦ اهمیت
- ♦ خصوصیات صنعت
- ♦ محافظه کاری

فزونی منافع بر مخارج

♦ بر اساس این محدودیت، هزینه تهیه اطلاعات حسابداری باید بر منافع حاصل از بکارگیری این اطلاعات فزونی نداشته باشد، به عبارت دیگر اطلاعات حسابداری باید مقرون به صرفه باشد.

اهمیت

♦ بر اساس این محدودیت، واحدهای اقتصادی مجازند در خصوص اقلام و رویدادهای کم اهمیت از بکارگیری روشهای تئوریک اجتناب نموده و روشهای کم هزینه تر و عملی تر را اجرا نمایند.

خصوصیات صنعت

♦ در برخی از موارد ممکن است ویژگی یک صنعت خاص، بکارگیری روشی را ایجاب نماید که مطابق اصول پذیرفته شده حسابداری نباشد. این ویژگی می‌تواند استثناء در بکارگیری اصول و رویه‌های حسابداری را توجیه نماید.

محافظه کاری

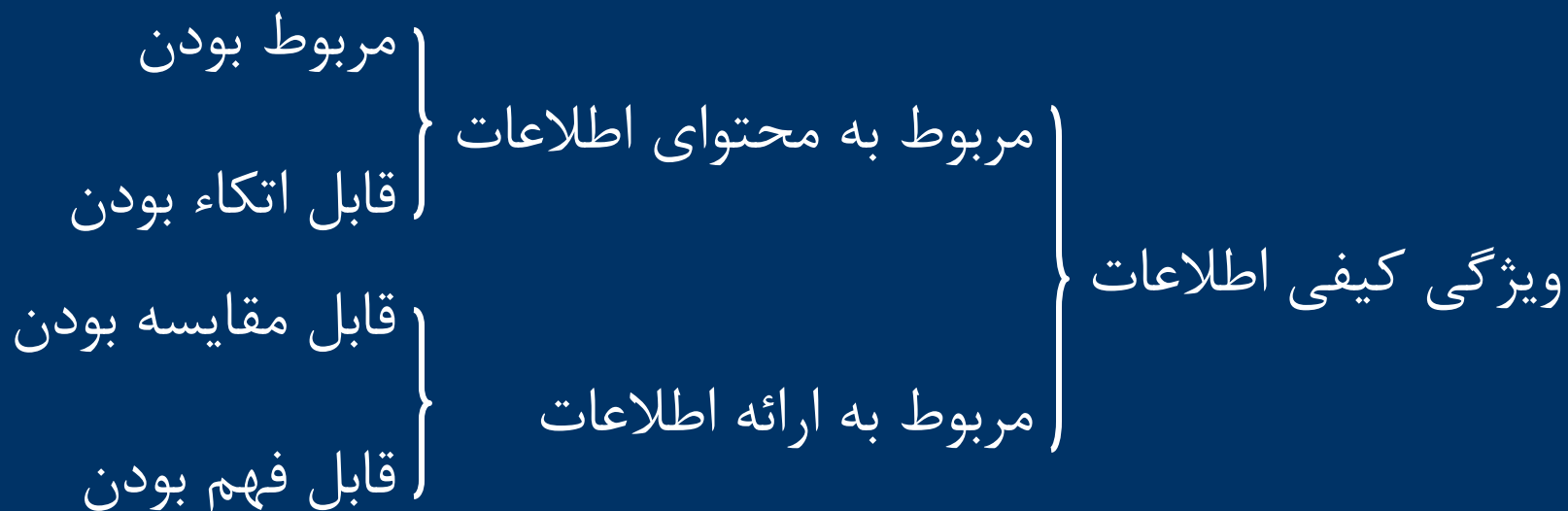
♦ در مواردی که برای اندازه‌گیری یک رویداد، روشها و رویه‌های متفاوتی که همگی منطبق با اصول پذیرفته شده حسابداری است وجود داشته باشد، باید روش یا رویه‌ای انتخاب شود که تاثیر افزایشی کمتری بر سود دوره و جمع دارایی‌ها داشته باشد.

■ مثال قاعده اقل بهای تمام شده

ویژگی کیفی اطلاعات

♦ به خصوصیات اطلاعاتی می‌شود که موجب می‌گردد اطلاعات ارائه شده در صورتهای مالی برای استفاده کنندگان در راستای ارزیابی وضعیت مالی، عملکرد مالی و انعطاف‌پذیری مالی واحد تجاری مفید واقع شود.

ویژگی کیفی اطلاعات



مربوط بودن

♦ اطلاعاتی مربوط تلقی می شود که بر ارزیابی استفاده کنندگان نسبت به وقایع گذشته، حال و رویدادهای آتی تاثیر گذاشته و موجب تایید، تعدیل و یا رد آن را فراهم ساخته و بتواند بر تصمیمات اقتصادی استفاده کنندگان موثر واقع شود.



مربوط بودن

به موقع بودن
سودمندی در پیش بینی
انتخاب خاصه اندازه گیری

ویژگی مربوط بودن اطلاعات

به موقع بودن

- ♦ بسیاری از اطلاعات مالی نسبت به گذشت زمان حساس بوده و با گذشت زمان ارزش و سودمندی خود را در تصمیم گیریها از دست می دهند. بنابراین اطلاعات مالی باید در زمان مناسب در دسترس استفاده کنندگان قرار بگیرد.

سودمندی در پیش بینی

- ♦ اطلاعات مالی باید به گونه ای فراهم شود که استفاده کنندگان را در پیش بینی نتایج حاصل از فعالیتهای جاری و آتی یک واحد انتفاعی کمک نماید.

انتخاب خاصه اندازه گیری

♦ جهت سنجش ارزش اقلام گزارشهای مالی، خواص متعددی (بهای تمام شده، ارزش متعارف، ارزش دفتری و ...) می تواند مورد استفاده قرار گیرد. انتخاب خاصه ای که قرار است در صورتهای مالی آورده شود باید مبتنی بر مربوط بودن آن به تصمیمات استفاده کنندگان باشد.

قابلیت اتکا

- ♦ اطلاعات مالی زمانی قابل اتکا تلقی می گردد که دور از هرگونه اشتباه بااهمیت باشد و به شکل منصفانه و بی طرفانه تهیه شده و به طور صادقانه مبین ارزشهای مورد انتظار باشد .

قابلیت اتکاء

ویژگی قابلیت اتکاء

- بی طرفانه بودن
- کامل بودن
- صحیح بودن
- رجحان محتوا بر شکل

بی طرفانه بودن

- ♦ اندازه گیری حسابداری هنگامی بی طرفانه و عینی محسوب می شود که اگر اشخاص ذیصلاح مختلفی، رویدادها و فعالیت های مالی مربوطه را با استفاده از مقیاس و روش اندازه گیری واحدی اندازه گیری نمایند به نتایج یکسانی دست یابند.

کامل بودن

- ♦ اطلاعات مالی هنگامی معتبر است که با در نظر گرفتن اهمیت واقعه، کلیه حقایق لازم در خصوص وقایع اقتصادی مهم را بیان نماید.

صحیح بودن

- ♦ صحیح بودن اطلاعات مالی به معنی مطابقت داشتن اطلاعات مزبور با وقایع و رویدادهایی است که به واسطه آن اطلاعات بیان می شود. صحیح بودن اطلاعات به معنی دقیق بودن اطلاعات نمی باشد.

رجحان محتوا بر شکل

- ♦ عملیات مالی و سایر رویدادها باید بر اساس محتوا و واقعیت مالی نه صرفاً شکل قانونی آنها مد نظر قرار گرفته و ارائه شود.



قابل مقایسه بودن

- ♦ استفاده کنندگان گزارشهای مالی باید بتوانند صورتهای مالی واحد تجاری را در طول زمان جهت تشخیص روند تغییرات در وضعیت مالی، عملکرد مالی و انعطاف پذیری مالی با هم مقایسه نمایند.

قابل مقایسه بودن

قابل مقایسه بودن { رعایت یکنواختی (ثبات رویه)
همسانی روشها (متحدالشکلی)

رعایت یکنواختی

- ♦ به قابلیت مقایسه اطلاعات مالی ارائه شده توسط یک واحد تجاری در طول زمان، رعایت یکنواختی گویند. چنین مقایسه ای زمانی دارای اعتبار خواهد بود که واحد تجاری در طی سالهای مختلف از روشهای یکسانی استفاده کرده باشد.

همسانی روشها

- ♦ به قابلیت مقایسه نتایج حاصل از عملیات دو یا چند واحد اقتصادی شاغل در یک صنعت واحد و در یک مقطع زمانی مشخص اطلاق می‌گردد.

قابل فهم بودن

- ♦ اطلاعاتی قابل فهم تلقی می شود که برای استفاده کنندگان عادی که دارای دانش متعارفی از حسابداری می باشند، قابل درک باشد.

فصل دوم

صورت سود و زیان

هدف کلی :

- آشنایی با مفاهیم درآمد، هزینه و سود
- آشنایی با نحوه گزارشگری مربوط به عملکرد مالی

نظریه عملکرد جاری

- ♦ بر اساس نظریه عملکرد دوره جاری فقط آن نوع از رویدادها و تغییرات ارزش که توسط مدیریت قابل کنترل بوده و معلول تصمیمات دوره جاری است باید در محاسبه سود خالص در نظر گرفته شود.

نظریه عملکرد جاری

- ♦ تغییرات مربوط به دوره های قبل نباید در محاسبه سود خالص منظور شود.



نظریه شمول کلی (سود جامع)

- ♦ بر اساس نظریه شمول کلی سود باید شامل کلیه تغییرات در حقوق صاحبان سهام که با ثبت عملیات یا تجدید ارزیابی واحد تجاری طی یک دوره مالی مشخص شناسایی می شود با استثنای توزیع سود سهام و نقل و انتقال سرمایه ای باشد.

صورت حساب سود و زیان، شکل و نحوه ارائه آن

- ♦ صورت حساب سود و زیان را می توان به اشکال مختلف طبقه بندی نمود. در عمل صورت حساب سود و زیان به دو شکل متفاوت ارائه می شود که عبارتند از:
 - الف) شکل چند مرحله ای
 - ب) شکل یک مرحله ای

صورتحساب سود و زیان چند مرحله ای

ریال	ریال	فروش
۲,۵۰۰,۰۰۰		بهای تمام شده کالای فروش رفته
(۱,۶۰۰,۰۰۰)		سود ناویژه
۹۰۰,۰۰۰		هزینه های عملیاتی:
	۲۳۰,۰۰۰	هزینه اداری و تشکیلاتی
	۱۵۰,۰۰۰	هزینه توزیع و فروش
(۳۸۰,۰۰۰)		جمع هزینه عملیاتی
۵۲۰,۰۰۰		سود ویژه عملیاتی
		سایر درآمدها و هزینه ها:
	۱۸۰,۰۰۰	درآمد متفرقه
	(۱۲۰,۰۰۰)	هزینه های مالی
	(۳۰,۰۰۰)	هزینه های متفرقه
۳۰,۰۰۰		خالص سایر درآمدها و هزینه ها
۵۵۰,۰۰۰		سود قبل از مالیات
(۲۲۰,۰۰۰)		هزینه مالیات
۳۳۰,۰۰۰		سودخالص پس از کسر مالیات

صورتحساب سود و زیان یک مرحله ای

ریال	ریال	
۲,۵۰۰,۰۰۰		فروش
۱۸۰,۰۰۰		درآمد متفرقه
۲,۶۸۰,۰۰۰		جمع درآمدها
		هزینه ها:
	۱,۶۰۰,۰۰۰	بهای تمام شده کالای فروش رفته
	۲۳۰,۰۰۰	هزینه اداری و تشکیلاتی
	۱۵۰,۰۰۰	هزینه توزیع و فروش
	۱۲۰,۰۰۰	هزینه های مالی
	۳۰,۰۰۰	هزینه های متفرقه
	۲۲۰,۰۰۰	هزینه مالیات
		جمع هزینه ها
(۲,۳۵۰,۰۰۰)		سود خالص
۳۳۰,۰۰۰		

طبقه بندی اقلام صورتحساب سود و زیان

♦ به منظور سهولت مقایسه نتایج عملکرد هر دوره مالی با دوره های دیگر و برای اینکه اطلاعات ارائه شده در صور سود و زیان جهت تصمیم گیری های اقتصادی مفید واقع شود اقلام صورتحساب سود و زیان به دو طبقه کلی تقسیم می شود:

(۱) اقلام عادی

(۲) اقلام غیر عادی (غیرمترقبه)

اقلام عادی

♦ اقلام عادی عبارت است از اقلام درآمد یا هزینه ای که از فعالیتهای معمول، مستمر و منظم واحد تجاری ناشی شده و یا وقوع آنها در طی یک دوره مالی متصور می باشد. این اقلام به دو دسته تقسیم می شوند:

الف) اقلام عادی عملیاتی

ب) اقلام عادی غیرعملیاتی

اقلام عادی عملیاتی

- ♦ اقلام عادی عملیاتی عبارت اند از درآمدها و هزینه هایی که در نتیجه انجام عملیات مرتبط به موضوع اصلی فعالیت های واحد تجاری حاصل می شود.

اقلام عادی غیرعملیاتی

- ♦ اقلام عادی غیرعملیاتی عبارت اند از درآمدها و هزینه هایی که مرتبط با فعالیتهای واحد تجاری نمی باشد.

اقلام غیرعادی (غیرمترقبه)

- ♦ اقلام غیرعادی از رویدادهای خارج از فعالیتهای عادی واحد تجاری ناشی شده و انتظار نمی رود که به طور عادی و مستمر به وقوع پیوندد.

اقلام غیرمترقبه

♦ نمونه هایی از اقلام غیرمترقبه :

- سود یا زیانهای عمده ناشی از بلایای طبیعی (مثل سیل، زلزله و)
- مصادره داراییها و یا سلب مالکیت
- ممنوعیت اشتغال به فعالیتی از طریق وضع قوانین جدید

اقلام استثنایی

- ♦ به اقلامی گفته می شود که با وجود اینکه ناشی از فعالیتهای عادی می شوند ولیکن به منظور ارائه مطلوب صورت سود و زیان به صورت جداگانه افشا می گردند.

اقلام استثنایی

- ♦ زیانهای ناشی از بلایای طبیعی در مناطقی که وقوع آنها به طور متناوب انتظار می رود.
 - ♦ زیانهای ناشی از انتقال صنایع مزاحم به خارج از محدوده شهرها.
 - ♦ سود یا زیان حاصل از فروش داراییهای ثابت و سرمایه گذاریهای بلندمدت
- و....

توقف عملیات

- ♦ نتایج عملیات یک قسمت متوقف شده شامل سود و زیان حاصل از واگذاری آن قسمت، برای دوره جاری باید به طور مجزا پس از سود و زیان عملیاتی در صورت سود و زیان منعکس گردد.

تغییرات حسابداری

تغییرات حسابداری

{

- تغییر در اصول و روشهای پذیرفته شده حسابداری
- تغییر در برآورد حسابداری
- تغییر در شخصیت حسابداری واحد گزارشگر

تغییر در اصول و روشهای پذیرفته شده حسابداری

۱. تغییر در روش ارزشیابی موجودیها مانند تغییر از روش FIFO به LIFO
۲. تغییر در روش محاسبه استهلاک مثل تغییر از روش نزولی به روش خط مستقیم
۳. تغییر در روش حسابداری قراردادهای بلند مدت پیمانکاری مثل تغییر از روش درصد پیشرفت کار به روش کار تکمیل شده



نحوه انعکاس اثر انباشته ناشی از تغییر روش در صورت سود و زیان

ریال	ریال	
xxxxxx		سود حاصل از فعالیتهای عادی قبل از مالیات
(xxxxxx)		مالیات سود فعالیتهای عادی
xxxxxx		سود قبل از ارقام غیر مترقبه و اثر انباشته ناشی از تغییر در روش
	(xxxxxx)	زیان غیر مترقبه
	xxxxxx	اضافه می شود : مالیات مربوط
	(xxxxxx)	خالص ارقام غیر مترقبه
	xxxxxx	خالص اثر انباشته ناشی از تغییر در روش
(xxxxxx)		جمع ارقام غیر مترقبه و اثر انباشته
xxxxxx		سود ویژه پس از مالیات

تغییر در برآورد حسابداری

- ♦ تغییر در برآورد حسابداری عمدتاً به دلیل وقوع رویدادهای جدید و یا دستیابی به اطلاعات اضافی انجام می گیرد.

تغییر در برآورد حسابداری

- ♦ تغییر در برآورد میزان مطالبات مشکوک الوصول
- ♦ تغییر در برآورد ارزش اسقاط
- ♦ تغییر در برآورد عمر مفید دارایی

تغییر در شخصیت حسابداری واحد گزارشگر

♦ اگر صورتهای مالی تهیه شده در دوره جاری از لحاظ شخصیت حسابداری با صورتهای مالی ارائه شده در دوره های قبل متفاوت باشد، تنظیم و ارائه مجدد صورتهای مالی سنوات قبل ضرورت دارد.

گردش حساب سود (زیان) انباشته

♦ گردش حساب سود (زیان) انباشته به عنوان مکمل صورت حساب سود و زیان ارائه می شود.

اصلاح اشتباهات با اهمیت دوره های قبل

- ♦ اشتباهات ریاضی و محاسباتی
- ♦ اشتباه در اعمال رویه های حسابداری
- ♦ تعبیر نادرست یا نادیده گرفتن واقعیتهای موجود در زمان تهیه صورتهای مالی

اصلاح اشتباهات با اهمیت دوره های قبل

- ♦ تغییر از یک رویه غیر استاندارد حسابداری به یک رویه استاندارد
- ♦ موارد تقلب

صورت سود و زیان جامع

♦ سود جامع عبارت است از تغییر حقوق صاحبان سهام واحد تجاری در یک دوره در نتیجه وقوع معاملات و رویدادها به استثنای تغییرات ناشی از سرمایه گذاری صاحبان سهام و داراییهای توزیع شده.

نحوه ارائه صورت سود و زیان جامع

- ♦ سود جامع عبارت است از تغییر حقوق صاحبان سهام واحد تجاری در یک دوره در نتیجه وقوع معاملات و رویدادها به استثنای تغییرات ناشی از سرمایه گذاری صاحبان سهام و داراییهای توزیع شده.

فصل سوم

ترازنامه یا صورت وضعیت مالی

هدف کلی :

- آشنایی با مفاهیم حاکم بر ترازنامه
- آشنایی با نحوه طبقه بندی ترازنامه
- آشنایی با نحوه تهیه ترازنامه

ترازنامه

♦ صورتحسابی است که وضعیت مالی واحد تجاری را در یک مقطع زمانی مشخص نشان می دهد.

هدف از طبقه بندی اقلام ترازنامه

- ♦ هدف اصلی از طبقه بندی اقلام ترازنامه ، تسهیل تجزیه و تحلیل اطلاعات مالی و ارائه مفید آن می باشد.

طبقه بندی اقلام ترازنامه

♦ داراییها:

الف) داراییهای جاری

ب) داراییهای بلند مدت شامل:

- سرمایه گذاریهای بلند مدت
- اموال، ماشین آلات و تجهیزات
- داراییهای نامشهود
- سایر داراییها
- مخارج انتقالی به دوره های آتی

طبقه بندی اقلام ترازنامه

♦ بدهیها :

الف) بدهی های جاری

ب) بدهی های بلند مدت

♦ حقوق صاحبان سهام

■ سرمایه

■ صرف (کسر) سهام

■ اندوخته ها

■ سود (زیان) انباشته

دارایی های جاری

♦ دارایی جاری عبارت است از وجه نقد و یا داراییهای دیگری که به طور معقول انتظار می رود در طی چرخه عادی عملیات واحد تجاری یا دوره مالی، هر کدام که طولانی تر باشد مصرف شده یا به وجه نقد تبدیل شده و یا فروخته شود.



اقلام تشکیل دهنده داراییهای جاری

♦ داراییهای جاری :

- موجودی نقد
- سرمایه گذاری کوتاه مدت
- حسابها و اسناد دریافتی تجاری
- حسابها و اسناد دریافتی غیر تجاری
- موجودیها
- سفارشات مواد و کالا
- پیش پرداختها

موجودی نقد

- ♦ یکی از مهمترین اقلام تشکیل دهنده دارایی های جاری وجه نقد می باشد.

موجودی نقد

- ♦ وجه نقد شامل وجوهی است که واحد تجاری در صندوق، حساب جاری بانک، حسابهای ارزی و یا در قالب تنخواه نزد کارپرداز نگهداری می نماید.

سرمایه گذاری کوتاه مدت

- ♦ سرمایه گذاری کوتاه مدت نوعی سرمایه گذاری است که بنا به ماهیت آن، به آسانی قابلیت نقد شوندگی دارد و به قصد نگهداری برای بیش از یکسال تحصیل نشده است.



سرمایه گذاری کوتاه مدت

- سرمایه گذاری در سهام
- سرمایه گذاری در اوراق قرضه
- سپرده کوتاه مدت بانکی

حسابها و اسناد دریافتنی تجاری

- ♦ شامل مطالبات کوتاه مدت واحد تجاری بابت فروش کالا و انجام خدمات می باشد که در ترازنامه معمولاً تحت سرفصل واحدی نشان داده می شود.



حسابها و اسناد دریافتنی غیرتجاری

♦ مبالغی که اشخاص حقیقی یا حقوقی به غیر از مشتریان به واحد تجاری بدهکار هستند.

شامل:

- مطالبات از کارکنان بابت وام و مساعده
- مطالبات از مدیران
- سود سهام دریافتنی
- و.....

موجودی ها

♦ موجودیها شامل موجودی مواد اولیه، کالای در جریان ساخت، موجودی کالای ساخته شده‌ای که به قصد فروش در روال عادی عملیات نگهداری می‌گردد و قطعات مورد نیاز برای تعمیرات و نگهداشت می‌باشد.

سفارشات مواد و کالا

♦ کلیه اقلام مربوط به کالای بین راهی و نیز کلیه هزینه هایی که در خصوص انجام سفارشات، ثبت سفارشات، کارمزد گشایش اعتبار و... انجام می شود معمولا در سرفصلی جدا از موجودیها، تحت عنوان سفارشات مواد و کالا ثبت می شود.

پیش پرداختها

- ♦ شامل پیش پرداخت بیمه، بهره، اجاره، مالیات، تبلیغات و کلیه پیش پرداختهایی که انتظار می رود طی یکسال از تاریخ ترازنامه تحقق یابند.

بدهیهای جاری

♦ تعهداتی است که به طور معقول انتظار می رود در طی یکسال یا یک چرخه عادی عملیاتی هر کدام که طولانی تر باشد از محل داراییهای جاری یا ایجاد بدهیهای جاری بازپرداخت یا تسویه شود.



اقلام تشکیل دهنده بدهی های جاری

♦ بدهی های جاری :

- اضافه برداشت بانکی
- حسابها و اسناد پرداختی تجاری
- حسابها و اسناد پرداختی غیر تجاری
- پیش دریافت از مشتریان
- ذخیره مالیات
- سود سهام پیشنهادی (پرداختنی)
- وامهای پرداختنی

اضافه برداشت بانکی

♦ اضافه برداشت بانکی به معنی مانده بستانکار حساب بانک می باشد که در نتیجه صدور چک به میزانی بیش از موجودی بانکی ایجاد می شود.

حسابها و اسناد پرداختنی تجاری

- ♦ معرف تعهدات واحد تجاری ناشی از خرید مواد و کالا است که انتظار می رود در طی یکسال از تاریخ ترازنامه تسویه گردد.



حسابها و اسناد پرداختی غیرتجاری

- ♦ شامل آندسته از بدهی های کوتاه مدت می باشد که عمدتاً ناشی از دریافت خدمت، عمل به احکام و قوانین و یا دریافت وجه در قالب سپرده می باشد.



حسابها و اسناد پرداختنی غیرتجاری

- بیمه پرداختنی
- مالیات پرداختنی
- سپرده حسن انجام کار
- و.....

پیش دریافت از مشتریان

- ◆ نشانگر تعهداتی است که در نتیجه وصول مطالبی برای انجام خدماتی در آینده و یا ساخت و تحویل کالا ایجاد می شود.

ذخیره مالیات

♦ به دلیل اختلاف بین قوانین مالیاتی و اصول حسابداری، بدهی مالیاتی تا زمان قطعی شدن آن، ماهیتاً یک بدهی برآوردی محسوب شده و معمولاً تحت عنوان ذخیره مالیات ثبت و گزارش می گردد.

سود سهام پیشنهادی

- ♦ توزیع سود سهام به هنگام پیشنهاد از سوی هیئت مدیره به مجمع عمومی صاحبان سهام تحت عنوان سود سهام پیشنهادی ثبت و جزء بدهی جاری نشان داده می شود.

وامهای پرداختنی

- ◆ کلیه وامهای کوتاه مدت دریافتی و حصه جاری وامهای بلند مدت که سر رسید آن در سال مالی آتی می باشد تحت عنوان وامهای پرداختنی گزارش می گردد.

سرمایه در گردش

♦ فزونی دارایی جاری نسبت به بدهی جاری را سرمایه در گردش می نامند.

دارایی های بلند مدت

- ♦ داراییهای بلند مدت شامل کلیه داراییهای است که در سرفصل داراییهای جاری قابل انعکاس نمی باشد و شامل:
 - سرمایه گذاریهای بلند مدت
 - اموال، ماشین آلات و تجهیزات
 - داراییهای نامشهود
 - سایر داراییها
 - مخارج انتقالی به دوره های آتی

سرمایه گذاری بلند مدت

♦ سرمایه گذاری که قابلیت فروش سریع نداشته باشد و یا برای ایجاد ارتباط و مناسبات عملیاتی و تجاری با واحدهای دیگر انجام شده باشد به عنوان سرمایه گذاری بلند مدت طبقه بندی می گردد.

اموال ، ماشین آلات و تجهیزات

♦ به داراییهای مشهودی اطلاق می شود که دارای عمر مفید نسبتاً طولانی بوده و به منظور استفاده در تولید یا عرضه کالا و خدمات و یا مقاصد اداری توسط واحد تجاری نگهداری می شود.

- زمین و ساختمان
- ساختمان
- تاسیسات
- ماشین آلات و

داراییهای نامشهود

♦ به آن گروه از داراییهای بلند مدت اطلاق می شود که فاقد ماهیت عینی بوده و به منظور استفاده در تولید یا عرضه کالا و خدمت و یا اجاره به دیگران و برای مدتی بش از یک دوره مالی تحصیل شده باشد.

داراییهای نامشهود

الف) قابل شناسایی : مانند حق اختراع ، حق تالیف ، علائم و نامهای تجاری ، فرانشیز ، نرم افزارهای رایانه ای ، فرمولها و قالبها و ..

ب) غیرقابل شناسایی : سرقتی

سایر داراییها

♦ کلیه داراییهای بلند مدتی که نمی توان آنها را تحت عنوان سرمایه گذاری بلندمدت، اموال ماشین آلات و تجهیزات و دارایی نامشهود طبقه بندی کرد. مانند ودایع، حق انشعاب آب، برق، گاز و...

مخارج انتقالی به دوره های آتی

♦ مخارجی است که به دلیل داشتن منافع آتی و در راستای عمل به اصل تطابق به عنوان دارایی تلقی شده و در ترازنامه منعکس می گردد.

- هزینه های تاسیس
- هزینه انتشار سهام
- هزینه تحقیق و توسعه
- و ..

بدهیهای بلند مدت

- ◆ بدهیهایی که مبتنی بر استقراض می باشد.
 - مانند اسناد پرداختنی بلند مدت ، وامها و اوراق قرضه.
- ◆ سایر بدهی های بلند مدت که فاقد ویژگی استقراض می باشد.
 - مانند ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان

بدهیهای بلند مدت

- ◆ درآمد انتقالی به دوره های آتی
- مانند کمکهای بلاعوض دولت

بدهیهای بلند مدت

♦ شامل کلیه تعهداتی که قابل طبقه بندی در سر فصل بدهیهای جاری نبوده و از محل داراییهای جاری و یا ایجاد بدهی های کوتاه مدت در طی سال مالی قابل پرداخت یا تسویه نمی باشد

حقوق صاحبان سهام

♦ نشان دهنده حقوق مالی صاحبان یک واحد انتفاعی نسبت به دارایی های واحد است که مبلغ آن از طریق کسر جمع بدهیهای واحد تجاری از جمع داراییهای آن به دست می آید.



اقلام تشکیل دهنده حقوق صاحبان سهام

♦ حقوق صاحبان سهام :

- سرمایه قانونی (اسمی)
- سرمایه پرداخت شده اضافی
- اندوخته ها (محدودیت در سود انباشته)
- سود (زیان) انباشته
- سرمایه تحقق نیافته

سرمایه قانونی

♦ سرمایه قانونی می تواند شامل سهام عادی و سهام ممتاز باشد که هر کدام از آن باید به ارزش اسمی گزارش شوند.

سرمایه پرداخت شده اضافی

♦ کلیه اقلامی که در سرفصلهای سرمایه قانونی، اندوخته و یا سود انباشته قابل طبقه بندی نباشد در این طبقه بندی قرار می گیرد.



سرمایه پرداخت شده اضافی

- ♦ مبلغ مازادی که نسبت به ارزش اسمی دریافت می شود.
- ♦ منافع اضافی ناشی از تحصیل یا فروش سهام خزانه و یا اهدای آن
- ♦ مازاد حاصل باخرید، ابطال و یا تجزیه سهام
- ♦ صرف ناشی از تبدیل اوراق قرضه و یا سهام ممتاز به سهام عادی



اندوخته ها

- ♦ نوعی محدودیت در توزیع سود سهام می باشد که بر اثر الزامات قانونی، تصمیمات مدیریت یا مجمع عمومی صاحبان سهام ایجاد می شود.

اندوخته ها

- اندوخته قانونی
- اندوخته توسعه و تکمیل
- اندوخته جایگزینی ماشین آلات
- اندوخته احتیاطی

سود(زیان) انباشته

♦ سود انباشته معرف آن بخش از سود سالجاری و سود انباشته سنواتی است که هیچگونه محدودیتی در توزیع آن بین صاحبان سهام وجود ندارد.

سرمایه تحقق نیافته

♦ سرمایه تحقق نیافته شامل افزایش و یا کاهش در حقوق صاحبان سهام می باشد که در طبقات قبلی و سرفصلهای عنوان شده حقوق صاحبان سهام نمی گنجد.

اشکال تهیه ترازنامه

- ◆ شکل حساب T
- ◆ شکل وضعیت مالی
- ◆ شکل گزارشی

فصل چهارم

صورت گردش وجوه نقد

هدف کلی :

- آشنایی با مفهوم صورت گردش وجوه نقد
- آشنایی با نحوه تهیه صورت گردش وجوه نقد

صورت گردش وجوه نقد

♦ صورت گردش وجوه نقد به عنوان سومین صورت مالی اساسی، منابع و مصارف وجوه نقد واحد تجاری را در طی دوره حسابداری نشان می‌دهد.



هدف از تهیه صورت گردش وجوه نقد

- ♦ برآورد قابلیت واحد تجاری در ایجاد جریانهای نقدی مثبت در دوره های آتی
- ♦ برآورد واحد تجاری در بازپرداخت تعهدات جاری و پرداخت سود سهام



هدف از تهیه صورت گردش وجوه نقد

- ♦ برآورد نیاز واحد تجاری به اخذ وجه از منابع خارج از شرکت
- ♦ مشخص نمودن دلایل اختلاف بین رقم سود خالص و وجوه نقد دریافتی و پرداختی مربوط به آن



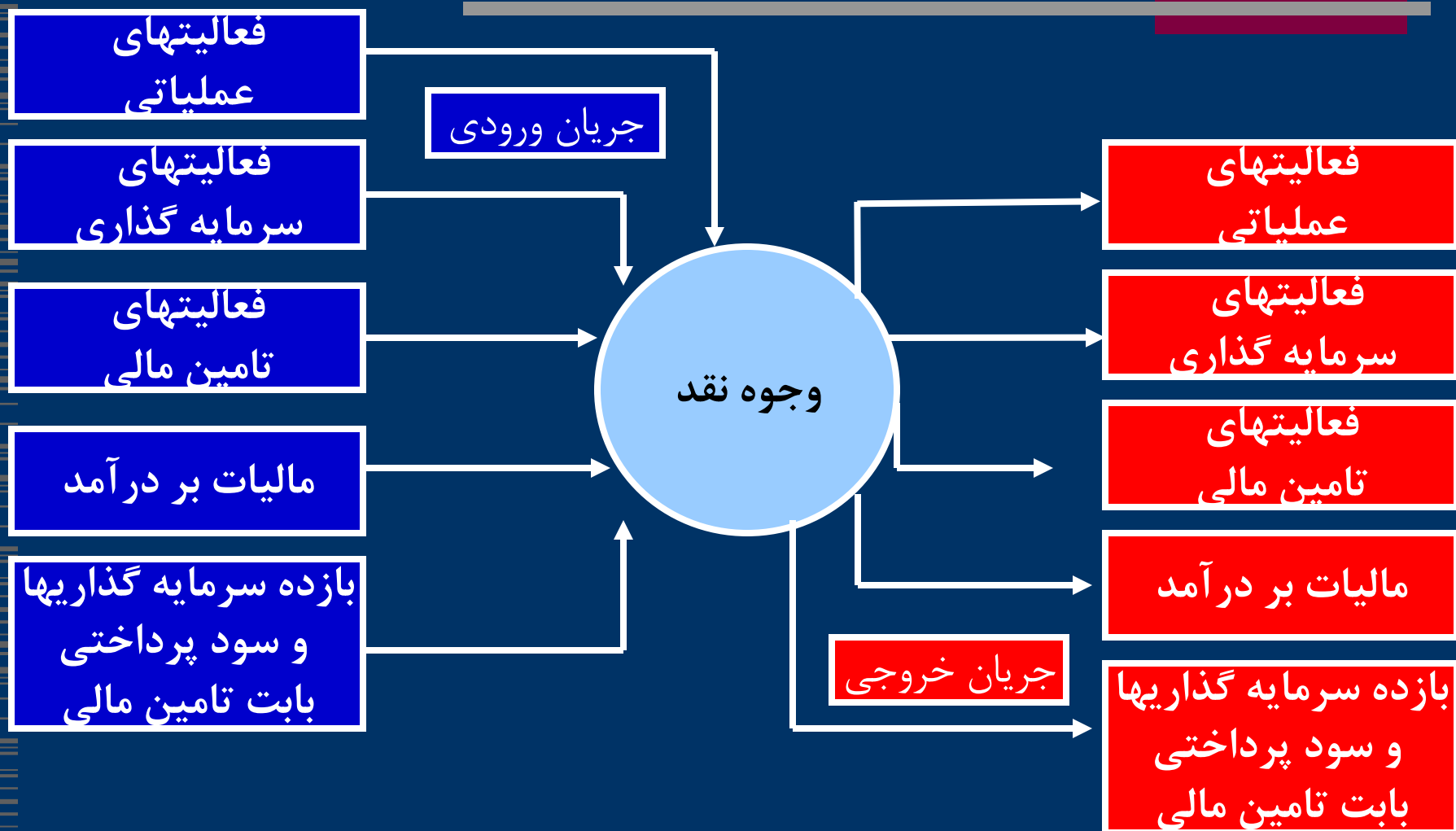
هدف از تهیه صورت گردش وجوه نقد

- ♦ جنبه های نقدی و غیر نقدی فعالیتهای سرمایه گذاری و تامین مالی شرکت
- ♦ علل تغییر در مانده وجه نقد ابتدای دوره و انتهای دوره

ساختار صورت گردش وجوه نقد:

- ♦ فعالیتهای عملیاتی
- ♦ بازده سرمایه گذاریها و سود پرداختی بابت تامین مالی
- ♦ مالیات بر درآمد
- ♦ فعالیتهای سرمایه گذاری
- ♦ فعالیتهای تامین مالی

گردش وجوه نقد



فعالیت‌های عملیاتی

♦ در این بخش جریانهای نقدی ناشی از فعالیت‌های عملیاتی واحد تجاری نشان داده می شود.

فعالیت‌های عملیاتی

- ♦ جریان ورودی وجه نقد مربوط به درآمدهای عملیاتی و جریان خروجی وجه نقد ناشی از هزینه های عملیاتی در این بخش گزارش می گردد.

فعالیت‌های عملیاتی

دریافتهای نقدی:

وصول مطالبات از مشتریان در مقابل فروش کالا و خدمات
دریافت بابت حق الامتیاز ، حق الزحمه و کارمزد

فعالیت‌های عملیاتی

پرداخت‌های نقدی:

پرداخت به عرضه کنندگان کالا و خدمات

پرداخت هزینه های عملیاتی

سایر پرداخت‌های عملیاتی



بازده سرمایه گذاریها و سود پرداختنی بابت تامین مالی

- ♦ در این بخش کلیه مبالغ دریافتی و پرداختی در رابطه با سود سهام، درآمد سرمایه گذاری و سود و کارمزد تامین مالی نشان داده می شود.

بازده سرمایه گذاریها و سود پرداختنی بابت تامین مالی

دریافتهای نقدی:

سود و کارمزد دریافتی (بهره دریافتی)

سود سهام دریافتی

بازده سرمایه گذاریها و سود پرداختنی بابت تامین مالی

پرداختهای نقدی:

سود و کارمزد پرداختی (بهره پرداختی)

سود سهام پرداختی

هزینه تامین مالی اجاره به شرط تملیک

مالیات بر درآمد

♦ در این بخش جریانهای نقدی مرتبط با مالیات بر درآمد به صورت مجزا نشان داده می شود.

مالیات بر درآمد

دریافتهای نقدی:

اضافه پرداختی مالیات بر درآمد

پرداختهای نقدی:

مالیات بر درآمد

فعالیت‌های سرمایه گذاری

دریافتهای نقدی:

وجه نقد حاصل از فروش سرمایه گذاریها
وجه نقد حاصل از فروش داراییهای ثابت مشهود
وجه نقد حاصل از فروش داراییهای نامشهود
وجه نقد حاصل از دریافت اصل وامهای اعطا شده

فعالیت‌های سرمایه گذاری

پرداخت‌های نقدی:

پرداخت وجه نقد برای تحصیل سرمایه گذاریها
پرداخت وجه نقد برای تحصیل دارایی های ثابت مشهود
پرداخت وجه نقد برای تحصیل دارایی های نامشهود
پرداخت وجه نقد به عنوان وام

فعالیت‌های تامین مالی

دریافتهای نقدی:

وجه نقد حاصل از استقراض کوتاه مدت و بلند مدت
وجه نقد حاصل از صدور سهام (افزایش سرمایه)
وجه نقد حاصل از صدور اوراق مشارکت

فعالیت‌های تامین مالی

پرداخت‌های نقدی:

بازپرداخت مبالغ استقراضی (بدون در نظر گرفتن بهره)
بازپرداخت اصل مبلغ اوراق مشارکت

روشهای گزارشگری جریانهای نقدی ناشی از فعالیتهای عملیاتی

- ۱- روش مستقیم
- ۲- روش غیرمستقیم



فعالیت‌های عملیاتی – روش مستقیم

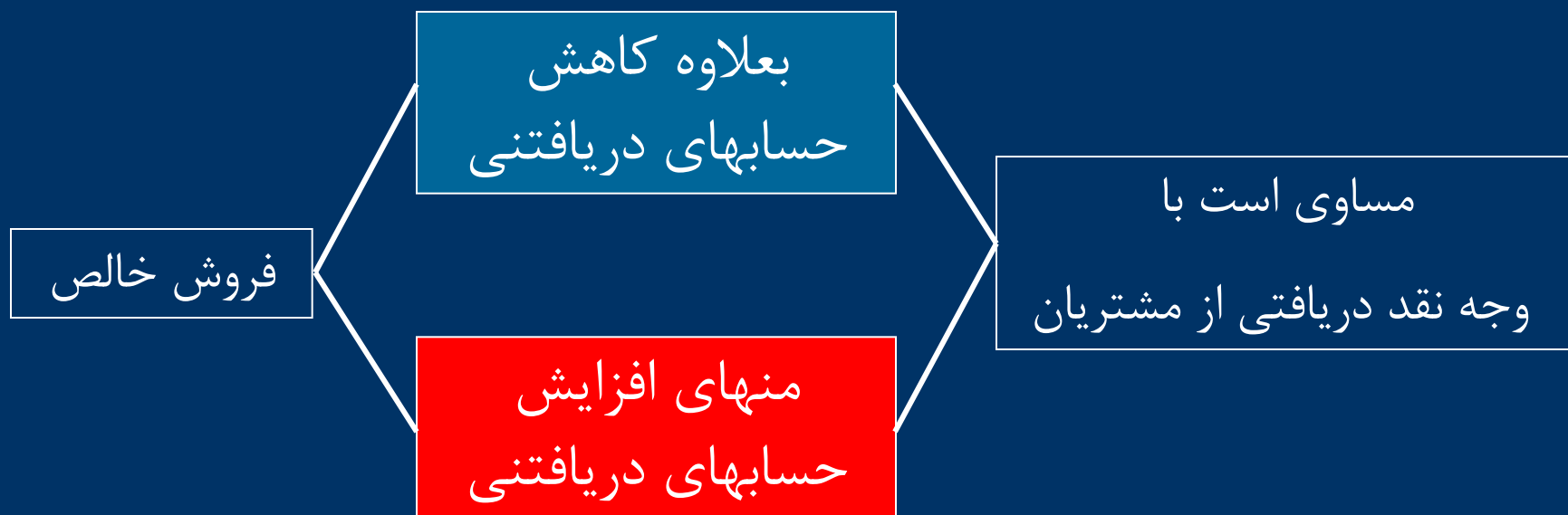
♦ در روش مستقیم با بررسی هر یک از اقلام صورت سود و زیان، وجه نقد دریافتی یا پرداختی حاصل از فعالیت‌های عملیاتی را مشخص می‌شود. به همین منظور از اولین رقم صورت حساب سود و زیان یعنی فروش شروع کرده و به سمت پایین حرکت می‌شود.

فعالیت‌های عملیاتی – روش مستقیم

- ♦ وجه نقد دریافتی از مشتریان xxx
- ♦ وجه نقد پرداختی بابت خرید کالا (xxx)
- ♦ وجه نقد پرداختی بابت هزینه ها (xxx)
- ♦ خالص وجه نقد ورودی (خروجی) ناشی از فعالیت عملیاتی: xxx

فعالیت‌های عملیاتی - روش مستقیم

♦ وجه نقد دریافتی از مشتریان



فعالیت‌های عملیاتی - روش مستقیم

♦ وجه نقد پرداختی بابت خرید کالا



فعالیت‌های عملیاتی - روش مستقیم

♦ وجه نقد پرداختی بابت هزینه ها





بازده سرمایه گذاریها و سود پرداختنی بابت تامین مالی

♦ وجه نقد دریافتی بابت بهره xxx

♦ وجه نقد دریافتی بابت سود سهام xxx

♦ وجه نقد پرداختی بابت بهره (xxx)

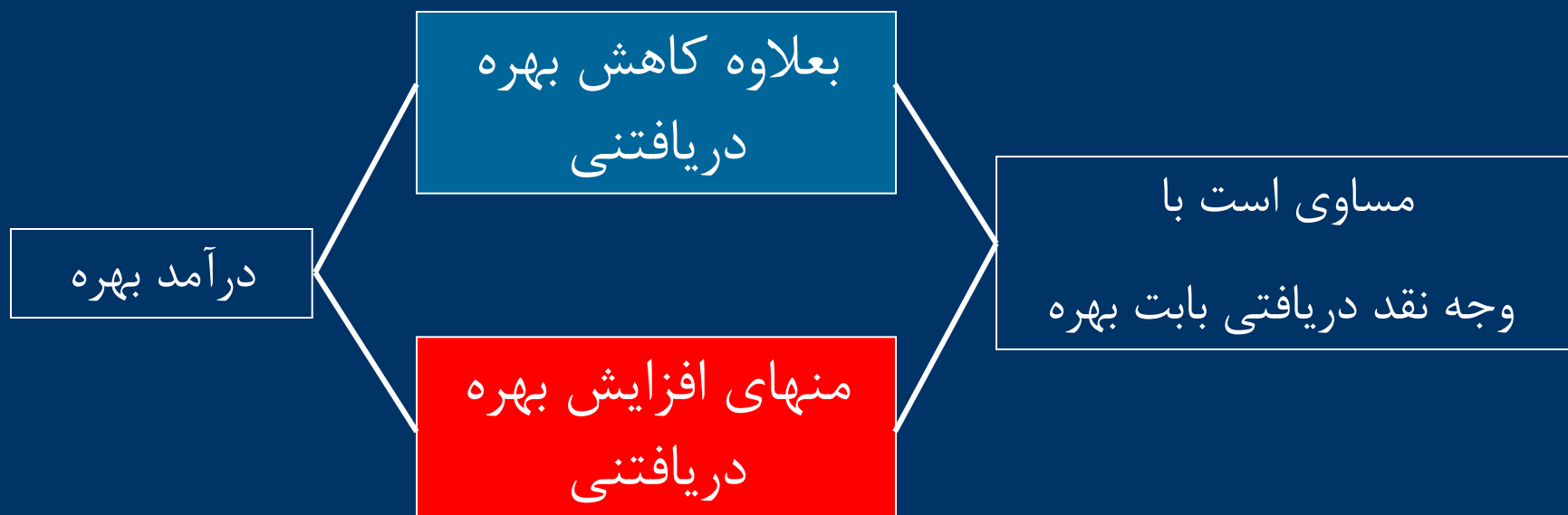
♦ وجه نقد پرداختی بابت سود سهام (xxx)

♦ خالص وجه نقد ورودی (خروجی) ناشی از

بازده سرمایه گذاریها و سود پرداختنی بابت تامین مالی : xxx

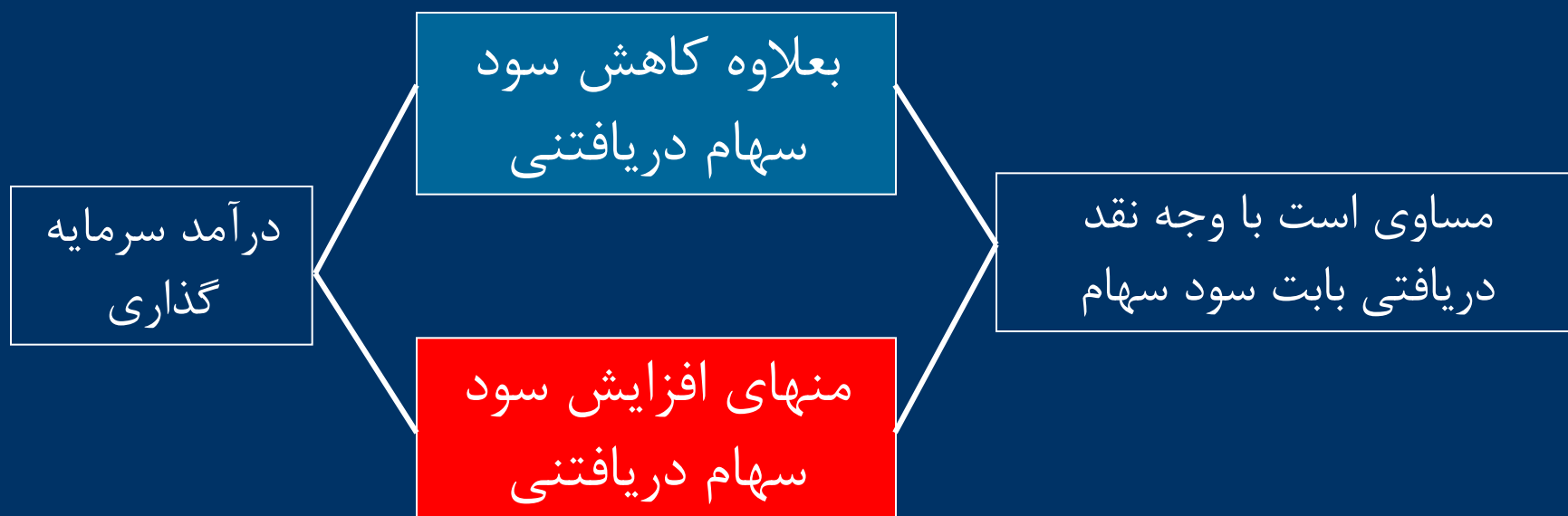
بازده سرمایه گذاریها و سود پرداختنی بابت تامین مالی

♦ وجه نقد دریافتی بابت بهره



بازده سرمایه گذاریها و سود پرداختنی بابت تامین مالی

♦ وجه نقد دریافتی بابت سود سهام



بازده سرمایه گذاریها و سود پرداختنی بابت تامین مالی

♦ وجه نقد پرداختی بابت بهره



مالیات بر درآمد

- ♦ وجه نقد دریافتی بابت بهره xxx
 - ♦ وجه نقد دریافتی بابت سود سهام xxx
 - ♦ وجه نقد پرداختی بابت بهره (xxx)
 - ♦ وجه نقد پرداختی بابت سود سهام (xxx)
 - ♦ خالص وجه نقد ورودی (خروجی) ناشی از
- بازده سرمایه گذاریها و سود پرداختی بابت تامین مالی : xxx

مالیات بر درآمد

♦ وجه نقد پرداختی بابت مالیات



فعالیت‌های سرمایه گذاری

- ♦ وجه نقد دریافتی بابت فروش دارایی ثابت xxx
- ♦ وجه نقد دریافتی بابت فروش سرمایه گذاریها و ... xxx
- ♦ وجه نقد پرداختی بابت خرید دارایی ثابت (xxx)
- ♦ وجه نقد پرداختی بابت اعطای وام و (xxx)
- ♦ خالص وجه نقد ورودی (خروجی) ناشی از فعالیت سرمایه گذاری: xxx

فعالیت‌های تامین مالی

- ♦ وجه نقد دریافتی بابت استقراض
xxx
- ♦ وجه نقد دریافتی بابت افزایش سرمایه
xxx
- ♦ وجه نقد پرداختی بابت استقراض
(xxx)
- ♦ خالص وجه نقد ورودی (خروجی) ناشی از فعالیت تامین مالی: xxx

صورت گردش وجوه نقد

xxx	خالص وجه نقد ورودی (خروجی) ناشی از فعالیت عملیاتی
xxx	خالص وجه نقد ورودی (خروجی) ناشی از بازده سرمایه گذاری
xxx	خالص وجه نقد ورودی (خروجی) ناشی از مالیات
xxx	خالص وجه نقد ورودی (خروجی) ناشی از فعالیت سرمایه گذاری
xxx	خالص وجه نقد ورودی (خروجی) ناشی از فعالیت تامین مالی
xxx	خالص افزایش (کاهش) در وجه نقد
xxx	وجه نقد ابتدای دوره
xxx	وجه نقد پایان دوره

فصل پنجم حسابداری وجه نقد

هدف کلی :

- آشنایی با مفهوم وجه نقد و اجزای تشکیل دهنده آن

تعریف وجوه نقد

♦ وجه نقد پول نقد نزد موسسه، سپرده های دیداری متعلق به موسسه که نزد بانکها و یا موسسات مالی دیگر نگهداری شده و هر آنچه که در ازاء ارائه آن به واحدهای مالی فوراً و بدون قید و شرط پرداخت شود را شامل می گردد.

وجوه نقد

- ♦ وجه نقد شامل :
 - تنخواه گردان
 - صندوق
 - موجودی نزد بانک

تنخواه گردان

♦ واحدهای تجاری به منظور سهولت در انجام پرداختها مقداری وجه نقد را در اختیار شخصی به نام کارپرداز قرار می دهند تا از محل آن هزینه های انجام شده شرکت را پرداخت نماید.

روشهای حسابداری تنخواه گردان

- ♦ روش تنخواه گردان ثابت
- ♦ روش تنخواه گردان متغیر

روش تنخواه گردان ثابت

- ♦ در این روش در هنگام اولین پرداخت وجه به کار پرداز حساب تنخواه بدهکار می شود و در نهایت در پایان سال هنگام بستن حسابها، حساب تنخواه گردان بستانکار می گردد.

ثبت مربوط به ایجاد تنخواه گردان	
بستانکار	بدهکار
	xxxxxx
xxxxxx	
	تنخواه گردان
	بانک



روش تنخواه گردان ثابت

<u>ثبت مربوط به هزینه ها</u>	
بستانکار	بدهکار
	xxxxxx
xxxxxx	
هزینه ها	
بانک	

<u>ثبت مربوط به بستن تنخواه گردان</u>	
بستانکار	بدهکار
	xxxxxx
xxxxxx	
بانک	
تنخواه گردان	

روش تنخواه گردان متغیر

- ♦ در این روش در هنگام ارائه اسناد هزینه توسط کارپرداز حساب تنخواه گردان بستانکار می گردد و پس از بررسی هزینه ها مجددا حساب تنخواه گردان ترمیم شده و بدهکار می گردد.

ثبت مربوط به ایجاد تنخواه گردان	
بستانکار	بدهکار
	xxxxxx
xxxxxx	
	تنخواه گردان
	بانک

روش تنخواه گردان متغیر

<u>ثبت مربوط به هزینه ها</u>	
بستانکار	بدهکار
<u> </u>	<u> </u>
	xxxxxx
xxxxxx	
تنخواه گردان	

<u>ثبت مربوط به ترمیم تنخواه گردان</u>	
بستانکار	بدهکار
<u> </u>	<u> </u>
	xxxxxx
xxxxxx	
تنخواه گردان	
بانک	

صندوق

- ♦ شامل وجوه نقدی است که نزد موسسه و در صندوق آن نگهداری می شود.
- ♦ با توجه به حجم بالای عملیات دریافت و پرداخت وجه نقد ممکن است صندوقدار در پایان هر ماه با کسری یا اضافه صندوق مواجه شود.

کسری و اضافه صندوق

<u>ثبت مربوط به اضافه صندوق</u>		
بستانکار	بدهکار	صندوق
	xxxxxx	
xxxxxx		کسور و اضافات صندوق

<u>ثبت مربوط به کسری صندوق</u>		
بستانکار	بدهکار	کسور و اضافات صندوق
	xxxxxx	
xxxxxx		صندوق

کسری و اضافه صندوق

ثبت مربوط به هزینه کسری

بستانکار

بدهکار

xxxxxx

هزینه فرعی

xxxxxx

کسور و اضافات صندوق

ثبت مربوط به پرداخت کسری صندوق توسط صندوقدار

بستانکار

بدهکار

xxxxxx

هزینه فرعی

xxxxxx

کسور و اضافات صندوق

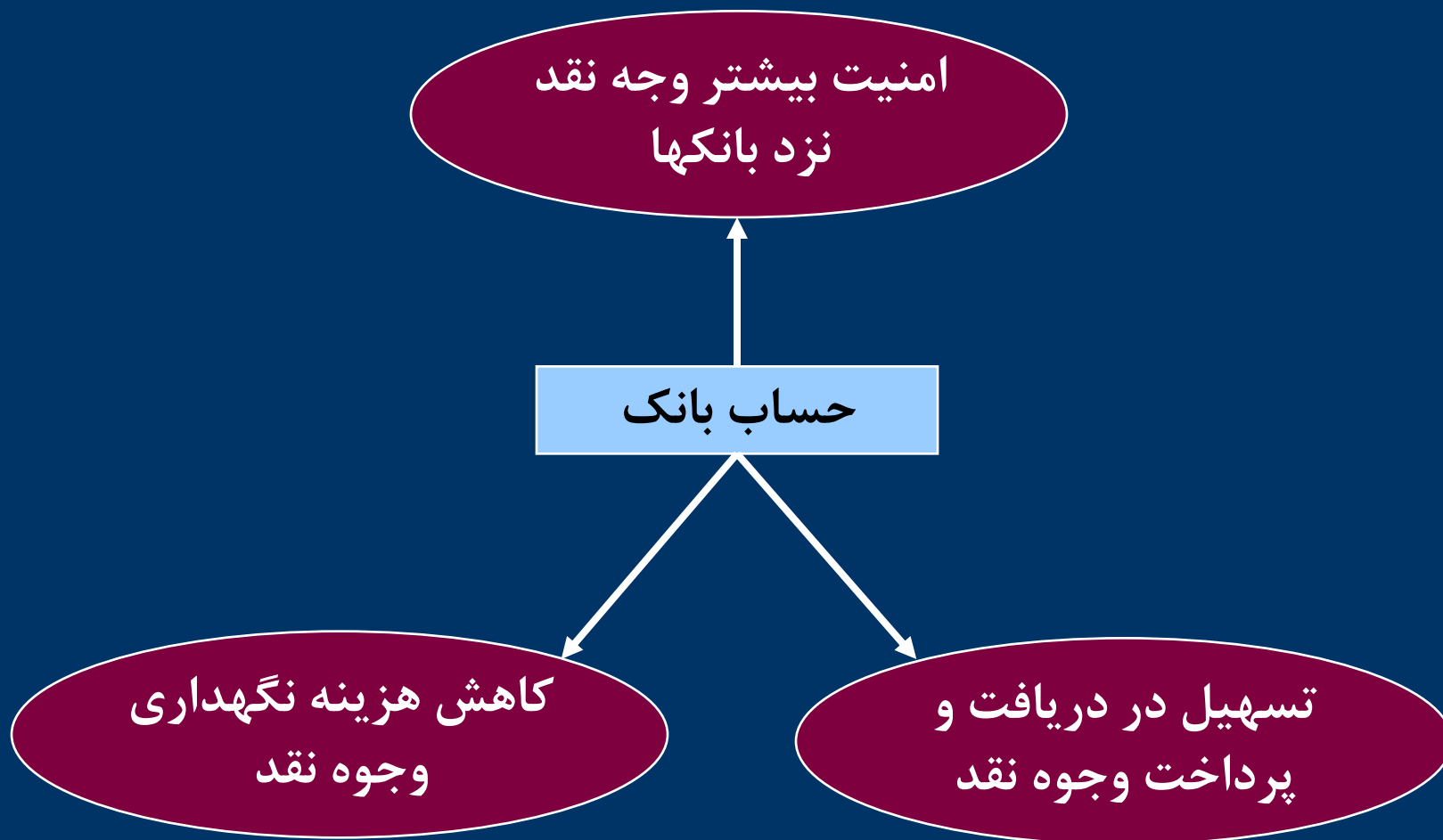
حساب بانک

♦ شامل وجوه نقدی است که نزد موسسه و در صندوق آن نگهداری می شود.

حساب بانک

♦ با توجه به حجم بالای عملیات دریافت و پرداخت وجه نقد ممکن است صندوقدار در پایان هر ماه با کسری یا اضافه صندوق مواجه شود.

دلایل استفاده از حساب بانک



دلایل ایجاد مغایرت بانکی

۱. عملیاتی که در دفاتر شرکت انجام شده ولی هنوز در دفاتر بانک انجام نشده است.

- چکهای معوق
- چکها و اسناد در جریان وصول
- وجوه بین راهی
- چکهای لاوصول
- اشتباهات

دلایل ایجاد مغایرت بانکی

۲. عملیاتی که در دفاتر بانک انجام شده ولی هنوز در دفاتر شرکت انجام نشده است.

- وجوه دریافتی توسط بانک
- واخواست اسناد تجاری تنزیل شده
- کارمزد و هزینه های بانکی
- اشتباه در برداشت یا ثبت فعالیت مالی

چکهای معوق

♦ به چکهای اطلاق می شود که دارنده چک تا تاریخ ارسال صورتحساب بانک، برای دریافت وجه آن به بانک مراجعه نکرده است.

وجوه بین راهی

- ♦ وجوهی که در آخرین روز ماه توسط شرکت به بانک واریز می گردد و در همان روز در دفاتر شرکت ثبت می شود ولی بانک در دفاتر خود در روز بعد این ثبت را انجام می دهد.

چکهای لاوصول

♦ چکهایی که برای وصول به حساب بانک منظور شده ولی به دلیل عدم موجودی حساب صادر کننده چک، لاوصول تلقی می شود

اشتباهات حسابداری شرکت

♦ حسابداری شرکت ممکن است در هنگام ثبت حسابداری رقم بدهکار یا بستانکار بانک را اشتباه ثبت کرده باشد. در چنین مواردی در هنگام تهیه صورت مغایرت بانکی رقم مذکور اصلاح می گردد

اشتباهات بانک

♦ بانک ممکن است به دلیل تشابه اسمی دارنده حساب ، مبلغی را به صورت اشتباه به حساب شرکت واریز یا از حساب آن برداشت نماید. و یا ممکن است رقم ثبت شده توسط بانک اشتباه باشد.



واخواست اسناد تجاری تنزیل شده

- ♦ در صورتی که اسناد تجاری مانند سفته توسط شرکت نزد بانک تنزیل شده باشد و صادر کننده آن در تاریخ سررسید از پرداخت آن خوداری نماید، بانک مبلغ اسمی سفته، کارمزد دیرکرد و هزینه بانکی را از حساب شرکت برداشت می کند.

وجوه دریافتی توسط بانک

- ♦ شامل وجوهی است که به حساب شرکت واریز شده ولی اعلامیه بستانکار آن هنوز به دست شرکت نرسیده است

کارمزد و خدمات بانکی

- ♦ شامل انواع هزینه ها و کارمزد بانکی است که بابت ارائه خدمات از حساب شرکت برداشت می شود.
- مانند بهای تمبر و دسته چک ، هزینه حواله

صورت مغایرت بانکی

- ♦ در صورت مغایرت بانکی موارد اختلاف بین مانده صورتحساب ارسالی بانک و حساب بانک در دفاتر موسسه دارنده حساب جاری نشان داده می شود.

صورت مغایرت بانکی روش مانده واقعی

xxxxx مانده طبق صورتحساب بانک
اضافه می شود:

xxxxx وجوه بین راهی

xxxxx اشتباه بانک

xxxxx

کسر می شود:

xxxxx چکهای معوق

xxxxx اشتباه بانک

(xxxxx)

=====

مانده واقعی

xxxxx مانده طبق دفاتر شرکت
اضافه می شود:

xxxxx وجوه واریزی به بانک

xxxxx اشتباه در ثبت

xxxxx

کسر می شود:

xxxxx نکول سفته تنزیلی

xxxxx چک لاوصول

xxxxx هزینه بانکی

xxxxx اشتباه در ثبت

(xxxxx)

=====

مانده واقعی

فصل ششم

حسابداری سرمایه گذاری کوتاه مدت

هدف کلی :

- آشنایی با مفهوم سرمایه گذاری
- آشنایی با انواع روشهای ثبت سرمایه گذاری



سرمایه گذاری

♦ براساس استاندارد شماره ۱۵، سرمایه گذاری نوعی دارایی است که واحد سرمایه گذار برای افزایش منافع اقتصادی از طریق توزیع منافع، افزایش ارزش و یا مزایای دیگر نگهداری می کند.

بهای تمام شده سرمایه گذاری

- ♦ بهای تمام شده یک سرمایه گذاری شامل قیمت خرید سهام بعلاوه مخارج تحصیل از قبیل کارمزد کارگزار، حق الزحمه ها و عوارض و مالیات خرید می باشد.



سرمایه گذاری کوتاه مدت در سهام

♦ اگر سرمایه گذاری به قصد تبدیل به وجه نقد در طی مدتی کمتر از یکسال از تاریخ ترازنامه و یا در طی مدت چرخه عملیات (هرکدام که طولانی تر باشد) انجام شده باشد، نوعاً کوتاه مدت تلقی می شود.

روشهای ارزیابی سرمایه گذاریها

- ♦ روش ارزش بازار
- ♦ روش اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش

روش ارزش بازار

♦ در این روش کلیه تغییرات در ارزش بازار سرمایه گذاری، صرف نظر از اینکه سرمایه گذاری به فروش رسیده یا نرسیده باشد در صورتهای مالی شناسایی شود.

روش ارزش بازار

♦ در این روش کلیه تغییرات در ارزش بازار سرمایه گذاری، صرف نظر از اینکه سرمایه گذاری به فروش رسیده یا نرسیده باشد در صورتهای مالی شناسایی شود.

افزایش ← درآمد ناشی از افزایش ارزش سرمایه گذاری

کاهش ← هزینه ناشی از کاهش ارزش سرمایه گذاری



روش ارزش بازار

روش ارزش فروش

بستانکار

بدهکار

xxxxx

xxxxx

هزینه کاهش ارزشیابی سرمایه گذاری

ارزشیابی سهام

روش ارزش فروش

بستانکار

بدهکار

xxxxx

xxxxx

ارزشیابی سهام

درآمد ناشی از افزایش ارزش سرمایه گذاری



روش اقل بهای تمام شده یا خالص ارزش فروش

♦ در این روش ارزش دفتری سهام با خالص ارزش فروش مقایسه شده و هرگونه کاهش ارزش بازار نسبت به ارزش دفتری سرمایه گذاری به عنوان هزینه ناشی از کاهش ارزش سرمایه گذاری ثبت شده و برای آن ذخیره کاهش ارزش سرمایه گذاری در نظر گرفته می شود.



روش اقل بهای تمام شده یا خالص ارزش فروش

<u>بستانکار</u>	<u>بدهکار</u>	
	xxxxxx	هزینه کاهش ارزشیابی سرمایه گذاری
xxxxxx		ذخیره کاهش ارزش سرمایه گذاری

مثال صفحه ۱۹۰

نوع سهام	تاریخ خرید	تعداد	کل سهام	قیمت هر سهم	کارمزد	بهای تمام شده هر سهم
آلفا	۱۰/۰۱/۸۰	۲۰۰۰	۲۰۰۰۰	۲۳۰۰	۲۰۰	۲۵۰۰
بتا	۱۵/۰۳/۸۰	۵۰۰۰	۲۵۰۰۰	۱۱۰۰	۱۰۰	۱۲۰۰
نوع سهام	تعداد	بهای تمام شده هر سهم	بهای تمام شده سرمایه گذاری			
آلفا	۲۰۰۰	۲۵۰۰	۵۰۰۰۰۰۰			
بتا	۵۰۰۰	۱۲۰۰	۶۰۰۰۰۰۰			

مثال صفحه ۱۹۰

<u>بستانکار</u>	<u>بدهکار</u>	سرمایه گذاری در سهام آلفا
	۵,۰۰۰,۰۰۰	بانک
۵,۰۰۰,۰۰۰		
<u>بستانکار</u>	<u>بدهکار</u>	سرمایه گذاری در سهام بتا
	۶,۰۰۰,۰۰۰	بانک
۶,۰۰۰,۰۰۰		
<u>بستانکار</u>	<u>بدهکار</u>	سود سهام دریافتنی
	۱,۷۰۰,۰۰۰	درآمد حاصل از سرمایه گذاری
۱,۷۰۰,۰۰۰		

مثال صفحه ۱۹۰

نوع سهام	تعداد	بهای تمام شده هر سهم	بهای تمام شده سرمایه گذاری
آلفا	۲۰۰۰	۲۵۰۰	۵۰۰۰۰۰۰
بتا	۵۰۰۰	۱۲۰۰	۶۰۰۰۰۰۰
			۱۱۰۰۰۰۰۰
			(۱۰۰۰۰۰۰۰)
نوع سهام	تعداد	قیمت بازار هر سهم	قیمت بازار
آلفا	۲۰۰۰	۲۶۰۰	۵۲۰۰۰۰۰
بتا	۵۰۰۰	۱۰۰۰	۵۰۰۰۰۰۰
			۱۰۲۰۰۰۰۰
			(۸۰۰۰۰۰۰۰)

مثال صفحه ۱۹۰

روش ارزش بازار

<u>بستانکار</u>	<u>بدهکار</u>	
	۲۰۰۰۰۰	ارزشیابی سهام آلفا
	۸۰۰۰۰۰	هزینه کاهش ارزشیابی سرمایه گذاری
۱۰۰۰۰۰۰		ارزشیابی سهام بتا

روش اقل بهای تمام شده یا خالص ارزش فروش

<u>بستانکار</u>	<u>بدهکار</u>	
	۸۰۰۰۰۰	هزینه کاهش ارزشیابی سرمایه گذاری
۸۰۰۰۰۰		ذخیره کاهش ارزش سرمایه گذاری

مالیات سود سهام

♦ شرکت سرمایه پذیر به هنگام پرداخت سود سهام موظف است درصدی از سود سهام را به عنوان مالیات محاسبه و از مبلغ قابل پرداخت به شخص سرمایه گذار کسر نماید و به وزارت دارایی پرداخت کند.

<u>بستانکار</u>	<u>بدهکار</u>	
	xxxxxx	بانک
	xxxxxx	پیش پرداخت مالیات
xxxxxx		سود سهام دریافتنی

فصل هفتم حسابداری مطالبات

هدف کلی :

- آشنایی با مفهوم مطالبات
- آشنایی با مفهوم طبقه بندی و روشهای حسابداری مطالبات

مطالبات تجاری

- ♦ مطالبات تجاری به دو گروه اصلی حسابهای دریافتنی و اسناد دریافتنی تقسیم می شود.

حسابهای دریافتنی

♦ اصطلاح حسابهای دریافتنی (بدهکاران) به آن دسته از مطالبات واحد تجاری اطلاق می شود که در ازاء آن هیچگونه سند تجاری دریافت نشده است.

اسناد دریافتنی

♦ اصطلاح اسناد دریافتنی به آن دسته از مطالبات واحد تجاری اطلاق می شود که مستند به اسناد تجاری نظیر سفته و برات می باشد.

مطالبات مشکوک الوصول

♦ حسابها و اسناد دریافتنی همواره با خطر عدم وصول مواجه می باشند. بر همین اساس و احتمال سوخت بخشی از مانده این حسابها دو روش حسابداری جهت ثبت فعالیتهای مالی مزبور استفاده می شود.

۱. روش حذف مستقیم

۲. روش ایجاد ذخیره

روش حذف مستقیم

- ♦ در روش حذف مستقیم، هر گونه هزینه ناشی از عدم وصول مطالبات هنگامی در دفاتر ثبت می شود که مدارکی دال بر قطعی شدن سوخت مطالبات وجود داشته باشد.

ثبت مربوط به مطالبات سوخت شده

بستانکار

بدهکار

xxxxxx

xxxxxx

هزینه مطالبات سوخت شده

حسابهای دریافتنی



بازیافت مطالبات سوخت شده - روش حذف مستقیم

ثبت مربوط به بازیافت مطالبات سوخت شده قبل از بستن حسابها

<u>بستانکار</u>	<u>بدهکار</u>	
	xxxxxx	بانک
xxxxxx		هزینه مطالبات سوخت شده

ثبت مربوط به بازیافت مطالبات سوخت شده در سال بعد

<u>بستانکار</u>	<u>بدهکار</u>	
	xxxxxx	بانک
xxxxxx		بازیافت مطالبات سوخت شده

روش ایجاد ذخیره

♦ در این روش با توجه به تجربیات سنوات گذشته، مطالباتی که احتمال می رود در طی سال مالی آتی وصول نگردد، برآورد شده و به بستانکار حساب ذخیره مطالبات مشکوک الوصول منتقل می شود

<u>بستانکار</u>	<u>بدهکار</u>	
	xxxxxx	هزینه مطالبات مشکوک الوصول
xxxxxx		ذخیره مطالبات مشکوک الوصول

روشهای برآورد مطالبات مشکوک الوصول

♦ برای برآورد مطالبات مشکوک الوصول از چهار روش به شرح زیر استفاده می شود.

۱. روش درصدی از فروش نسبه
۲. روش درصدی از مانده حسابهای دریافتنی
۳. روش تجزیه سنی
۴. روش شناسایی ویژه

روش درصدی از فروش نسبی

♦ در این روش مبلغی که در دوره جاری باید به حساب ذخیره مطالبات مشکوک الوصول انتقال یابد به صورت درصدی از خالص فروش نسبی محاسبه می گردد.

فروشهای نسبی



متوسط درصد مطالبات
سوخت شده به فروش



هزینه مطالبات مشکوک
الوصول در سال جاری

روش درصدی از مانده حسابهای دریافتنی

♦ در این روش میانگین نسبت مطالبات سوخت شده به حسابهای دریافتنی سالهای گذشته به عنوان مبنا در مانده حسابهای دریافتنی ضرب می شود تا مبلغ ذخیره مطالبات مشکوک الوصول محاسبه گردد.

مانده پایان دوره
حسابهای
دریافتنی



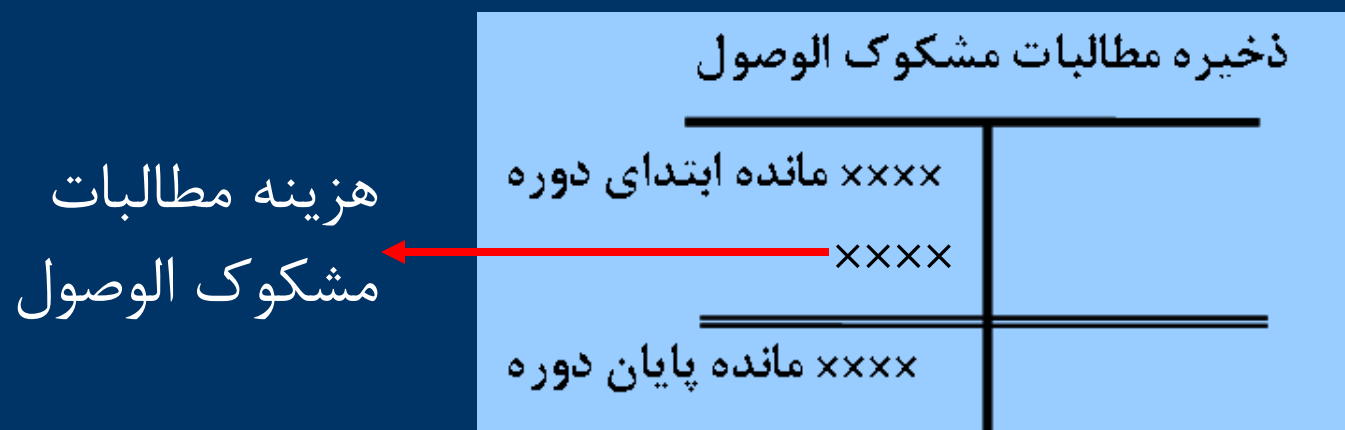
متوسط درصد مطالبات
سوخت شده به
حسابهای دریافتنی



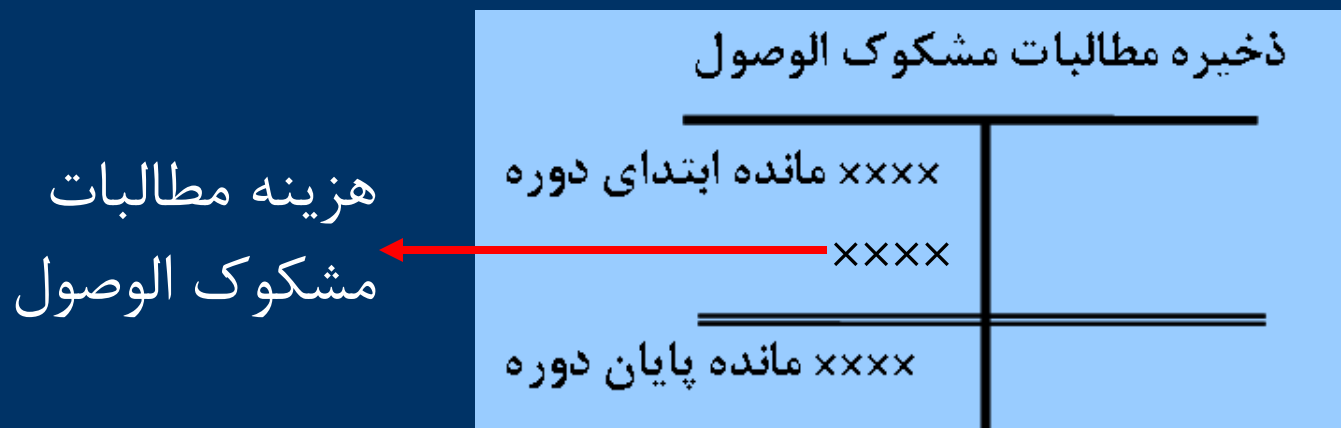
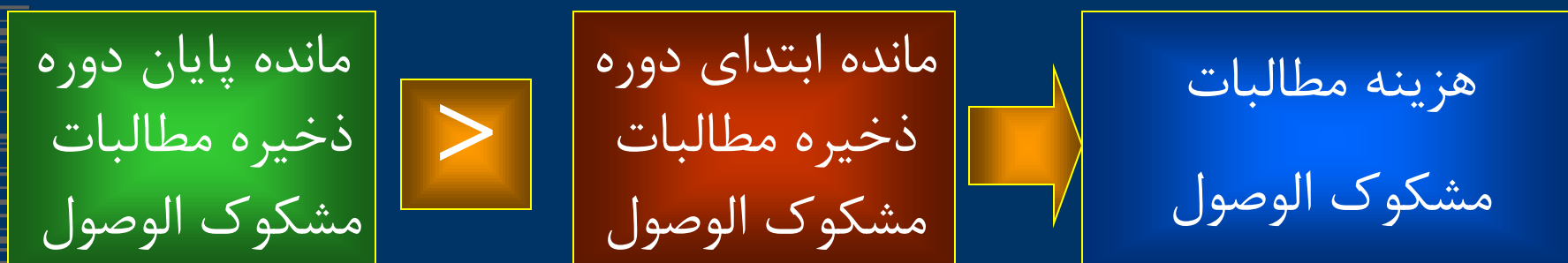
مانده ذخیره مطالبات
مشکوک الوصول
در پایان سال

روش درصدی از مانده حسابهای دریافتنی

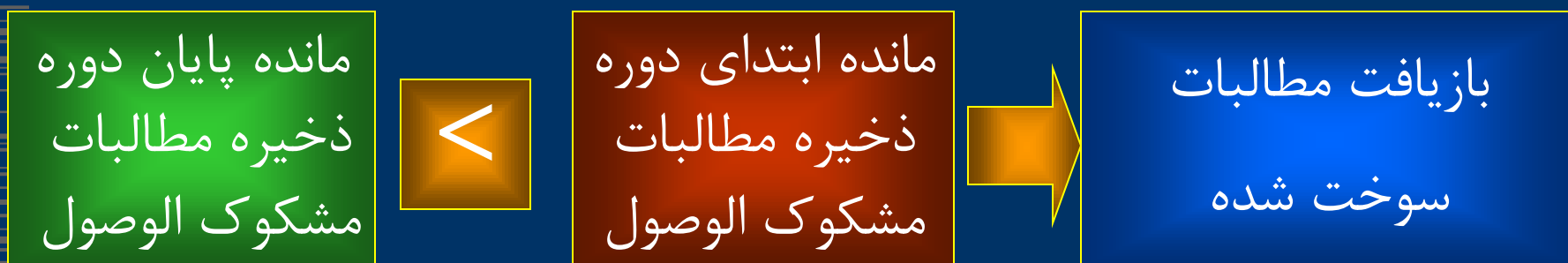
- ♦ پس از محاسبه مانده ذخیره مطالبات مشکوک الوصول در پایان سال مابه التفاوت مانده ذخیره مطالبات مشکوک الوصول ابتدای دوره نسبت به اول دوره به عنوان هزینه مطالبات مشکوک الوصول در نظر گرفته می شود.



چگونگی انجام ثبت اصلاحی ذخیره در پایان سال مالی



چگونگی انجام ثبت اصلاحی ذخیره در پایان سال مالی



ذخیره مطالبات مشکوک الوصول	
xxxx مانده ابتدای دوره	
	xxxx
xxxx مانده پایان دوره	

بازیافت مطالبات
سوخت شده

روش تجزیه سنی

♦ در این روش حسابهای مشتریان فهرست شده و با مبالغ آنها بر حسب سررسید طبقه بندی می شود. در این روش فرض می شود که هرچه مدت سپری شده از موعد پرداخت بیشتر گردد، احتمال وصول آن کمتر خواهد بود. در نتیجه از نرخ بالاتری استفاده می گردد.

روش شناسایی ویژه

♦ در این روش وضعیت تک تک مشتریان مورد بررسی قرار گرفته و نسبت به مشتریانی که وضعیت مالی خوب و مطلوبی ندارند ذخیره بیشتری در نظر گرفته می شود.

فصل هشتم

حسابداری موجودی کالا

هدف کلی :

- آشنایی با مفهوم موجودیها
- نحوه محاسبه مبلغ قابل انعکاس موجودیها در ترازنامه

بهای تمام شده موجودیها

♦ بهای تمام شده موجودیها شامل:

- مخارج خرید : شامل قیمت خرید، هزینه حمل، بیمه، حقوق و عوارض گمرکی و سایر هزینه های مستقیم خرید
- مخارج تبدیل : هزینه دستمزد و سربار در موسسات تولیدی
- و سایر مخارج

گردش موجودیها

گردش فیزیکی
گردش بهای تمام شده

جریان ورود و خروج موجودیها

سیستم ثبت موجودیها

ثبت ادواری
ثبت دائمی

} سیستم ثبت موجودیها

سیستم ثبت ادواری

♦ در سیستم ادواری، مقادیر موجودی با شمارش فیزیکی در یک تاریخ مشخص، تعیین گردیده و سپس با توجه به نتایج شمارش فیزیکی، قیمت گذاری بر مبنای یکی از روشهای ارزشیابی انجام می شود

سیستم ثبت دائمی

♦ در این سیستم، سوابق و مدارک موجودیها به تفصیل نگهداری شده و هر یک از اقلام خرید یا فروش معاملات مرتبط به آن به محض وقوع در حساب موجودیها منعکس می گردد.



ثبت خرید نسیه در سیستم ادواری و دائمی

ثبت مربوط به خرید نسیه - سیستم ادواری

بستانکار	بدهکار	
	xxxxxx	خرید کالا
xxxxxx		حسابهای پرداختنی

ثبت مربوط به خرید نسیه - سیستم دائمی

بستانکار	بدهکار	
	xxxxxx	موجودی کالا
xxxxxx		حسابهای پرداختنی

ثبت هزینه حمل در سیستم ادواری و دائمی

ثبت مربوط به هزینه حمل - سیستم ادواری

بستانکار

بدهکار

xxxxxx

هزینه حمل

xxxxxx

بانک

ثبت مربوط به هزینه حمل - سیستم دائمی

بستانکار

بدهکار

xxxxxx

موجودی کالا

xxxxxx

بانک



ثبت تخفیفات نقدی در سیستم ادواری و دائمی

ثبت مربوط به تخفیفات نقدی خرید - سیستم ادواری

بستانکار

بدهکار

xxxxxx

حسابهای پرداختنی

xxxxxx

تخفیفات نقدی خرید

ثبت مربوط به تخفیفات نقدی خرید - سیستم دائمی

بستانکار

بدهکار

xxxxxx

حسابهای پرداختنی

xxxxxx

موجودی کالا



ثبت برگشت از خرید نسیه در سیستم ادواری و دائمی

ثبت مربوط به برگشت از خرید نسیه - سیستم ادواری

بستانکار

بدهکار

xxxxxx

حسابهای پرداختنی

xxxxxx

برگشت از خرید و تخفیفات

ثبت مربوط به برگشت از خرید نسیه - سیستم دائمی

بستانکار

بدهکار

xxxxxx

حسابهای پرداختنی

xxxxxx

موجودی کالا



ثبت فروش کالا به طور نسیه در سیستم ادواری

ثبت مربوط به فروش کالا - سیستم ادواری

بستانکار

بدهکار

xxxxxx

xxxxxx

حسابهای دریافتنی

فروش



ثبت فروش کالا به طور نسیه در سیستم دائمی

ثبت مربوط به فروش کالا - سیستم دائمی

بستانکار	بدهکار	
	xxxxxx	حسابهای دریافتنی
xxxxxx		فروش

ثبت مربوط به فروش - سیستم دائمی

بستانکار	بدهکار	
	xxxxxx	بهای تمام شده کالای فروش رفته
xxxxxx		موجودی کالا

ثبت برگشت از فروش نسیه در سیستم ادواری

ثبت مربوط به برگشت از فروش نسیه - سیستم ادواری

بستانکار

بدهکار

xxxxxx

برگشت از فروش و تخفیفات

xxxxxx

حسابهای دریافتی

ثبت برگشت از فروش نسیه در سیستم دایمی

ثبت مربوط به برگشت از فروش نسیه - سیستم دایمی

بستانکار	بدهکار
	xxxxxx
	برگشت از فروش و تخفیفات
xxxxxx	حسابهای دریافتنی

ثبت مربوط به برگشت از فروش نسیه - سیستم دایمی

بستانکار	بدهکار
	xxxxxx
	موجودی کالا
xxxxxx	بهای تمام شده کالای فروش رفته



ثبت تخفیفات نقدی فروش در سیستم ادواری و دائمی

ثبت مربوط به تخفیفات نقدی فروش - سیستم ادواری

بستانکار	بدهکار	
	xxxxxx	تخفیفات نقدی فروش
xxxxxx		حسابهای دریافتنی

ثبت مربوط به تخفیفات نقدی فروش - سیستم دائمی

بستانکار	بدهکار	
	xxxxxx	تخفیفات نقدی فروش
xxxxxx		حسابهای دریافتنی

ثبت اصلاحی پایان سال در سیستم ادواری

ثبت اصلاحی پایان سال - سیستم ادواری

<u>بستانکار</u>	<u>بدهکار</u>	
	xxxxxx	خلاصه سود و زیان
xxxxxx		موجودی کالا (ابتدای سال)

ثبت اصلاحی پایان سال - سیستم ادواری

<u>بستانکار</u>	<u>بدهکار</u>	
	xxxxxx	موجودی کالا (پایان سال)
xxxxxx		خلاصه سود و زیان

روشهای محاسبه بهای تمام شده در سیستم ادواری

- ♦ روش اولین صادره از اولین وارده FIFO
- ♦ روش اولین صادره از آخرین وارده LIFO
- ♦ روش میانگین موزون
- ♦ روش شناسایی ویژه

روش اولین صادره از اولین وارده FIFO

♦ در این روش فرض می شود که اولین کالای تحصیل شده ابتدا صادر می شود و آخرین اقلام وارده، موجودی پایان دوره را تشکیل می دهد.

روش اولین صادره از اولین وارده FIFO

- ♦ مزایا : موجودی پایان دوره به قیمت‌های بازار نزدیک است.
- ♦ معایب : در دوران تورم استفاده از این روش منجر به شناسایی بیشتر سود می گردد.



روش اولین صادره از آخرین وارده LIFO

♦ در این روش فرض بر آن است که کالای خارج شده از انبار از محل آخرین خریدها بوده و در نتیجه موجودی کالای پایان سال بر حسب اولین اقلام وارده محاسبه می گردد.

روش اولین صادره از آخرین وارده LIFO

♦ مزایا: با توجه به اینکه بهای تمام شده کالای فروش رفته بر اساس آخرین خریدها محاسبه می شود، اندازه گیری سود در این روش دقیق تر می باشد.



روش اولین صادره از آخرین وارده LIFO

- ◆ معایب: در دوران کاهش قیمتها منجر به شناسایی سود بیشتر و پرداخت مالیات بیشتر می گردد.

روش میانگین موزون

♦ در این روش میانگین موجودی کالا از تقسیم مجموع بهای تمام شده کالای آماده برای فروش بر تعداد آن محاسبه می گردد.

روش میانگین موزون

♦ مزایا:

- روش کاربردی و کم هزینه
- به حداقل رساندن اثرات غیرعادی قیمتها

روش میانگین موزون

◆ معایب:

- هیچکدام از اقلام موجودی کالا و بهای تمام شده کالای فروش رفته به قیمت بازار نزدیک نمی باشد

روش شناسایی ویژه

♦ این روش در مواردی کاربرد دارد که بتوان گردش هر یک از اقلام موجودی را از زمان خرید تا لحظه فروش پیگیری نمود.

روش شناسایی ویژه

♦ مزایا:

■ ساده ترین روش ارزیابی موجودیها

♦ معایب

■ وقت گیرترین روش ارزیابی موجودیها

مثال صفحه ۲۴۹

شرح	تعداد	قیمت واحد	مبلغ
۱/۱/۸۵ موجودی ابتدای دوره	۲۷۰	۱.۰۰۰	۲۷۰.۰۰۰
۲۵/۱/۸۵ خرید کالا	۲۰۰	۱.۱۰۰	۲۲۰.۰۰۰
۲۸/۱/۸۵ پرداخت هزینه حمل			۱۵.۰۰۰
۱۵/۲/۸۵ برگشت از خرید	۵۰		
۱/۳/۸۵ فروش کالا	۳۰۰		
۱۰/۳/۸۵ برگشت از فروش	۴۰		
۱۸/۴/۸۵ خرید	۱۴۰	۱.۱۵۰	۱۶۱.۰۰۰
۲۲/۴/۸۵ پرداخت هزینه حمل			۱۰.۵۰۰
۱۸/۵/۸۵ تخفیفات نقدی خرید			۷.۷۰۰
۲۷/۶/۸۵ فروش	۱۵۰		
۲۷/۶/۸۵ خرید	۱۳۰	۱.۲۰۰	۱۵۶.۰۰۰

حل مثال سیستم ادواری

شرح	تعداد	قیمت واحد	مبلغ
۱/۱/۸۵ موجودی ابتدای دوره	۲۷۰	۱.۰۰۰	۲۷۰.۰۰۰
۲۵/۱/۸۵ خرید خالص کالا	۲۰۰	۱.۲۰۰	۲۲۰.۰۰۰
۱۸/۴/۸۵ خرید خالص کالا	۱۴۰	۱.۱۷۰	۱۶۱.۰۰۰
۲۷/۶/۸۵ خرید خالص کالا	۱۳۰	۱.۲۰۰	۱۵۶.۰۰۰
	<u>۶۹۰</u>		<u>۷۶۹.۸۰۰</u>
کالای آماده برای فروش			؟
فروش خالص	(۴۱۰)		؟
موجودی در ۳۱/۶/۸۵	۲۸۰		

حل مثال با استفاده از روش FIFO

	$130 \times 1.200 = 156.000$
۲۸۰	$140 \times 1.170 = 163.800$
	$10 \times 1.200 = \underline{12.000}$

قیمت تمام شده موجودی در ۳۱/۶/۸۵ $\underline{331.800}$

بهای تمام شده کالای فروش رفته $769.800 - 331.800 = 438.000$

حل مثال با استفاده از روش LIFO

۲۸۰

$$۲۷۰ \times ۱۰۰۰ = ۲۷۰۰۰۰$$

$$۱۰ \times ۱۲۰۰ = ۱۲۰۰۰$$

قیمت تمام شده موجودی در ۳۱/۶/۸۵ ۲۸۲۰۰۰

$$۷۶۹۸۰۰ - ۲۸۲۰۰۰ = ۴۸۷۸۰۰$$

بهای تمام شده کالای فروش رفته

حل مثال با استفاده از روش میانگین

متوسط بهای تمام شده یک واحد $769800 \div 690 = 1116$

بهای تمام شده موجودی کالا در $31/6$ $280 \times 1116 = 312480$

بهای تمام شده کالای فروش رفته $769800 - 312480 = 457320$

حل مثال با استفاده از روش FIFO- سیستم دایمی

موجودی			صادره			وارد			شرح
مبلغ	فی	تعداد	مبلغ	فی	تعداد	مبلغ	فی	تعداد	
۲۷۰۰۰۰	۱۰۰۰	۲۷۰							اول دوره
	۱۰۰۰	۲۷۰				۲۲۰.۰۰۰	۱۱۰۰	۲۰۰	خرید
۴۹۰۰۰۰	۱۱۰۰	۲۰۰							
	۱۰۰۰	۲۷۰							
۵۰۵۰۰۰	۱۱۷۵	۲۰۰				۱۵۰۰۰	۷۵	-	هزینه حمل
	۱۰۰۰	۲۷۰				(۵۵۰۰۰)	۱۱۰۰	(۵۰)	برگشت از خرید
۴۵۰۰۰۰	۱۲۰۰	۱۵۰							
				۱۰۰۰	۲۷۰				فروش کالا
۱۴۴۰۰۰	۱۲۰۰	۱۲۰	۳۰۶۰۰۰	۱۲۰۰	۳۰				

حل مثال با استفاده از روش FIFO- سیستم دایمی

موجودی			صادره			وارد			شرح
مبلغ	فی	تعداد	مبلغ	فی	تعداد	مبلغ	فی	تعداد	
۱۴۴۰۰۰	۱۲۰۰	۱۲۰							نقل از صفحه قبل
	۱۰۰۰	۱۰		۱۲۰۰	(۳۰)				برگشت از فروش
۱۹۰۰۰۰	۱۲۰۰	۱۵۰	(۴۶۰۰۰)	۱۰۰۰	(۱۰)				
	۱۰۰۰	۱۰				۱۶۱۰۰۰	۱۱۵۰	۱۴۰	خرید
	۱۲۰۰	۱۵۰							
۳۵۱۰۰۰	۱۱۵۰	۱۴۰							
	۱۰۰۰	۱۰				۱۰۵۰۰	۷۵	-	هزینه حمل
	۱۲۰۰	۱۵۰							
۳۶۱۵۰۰	۱۲۲۵	۱۴۰							

حل مثال با استفاده از روش FIFO- سیستم دایمی

موجودی			صادره			وارده			شرح
مبلغ	فی	تعداد	مبلغ	فی	تعداد	مبلغ	فی	تعداد	
	۱۰۰۰	۱۰							نقل از صفحه قبل
	۱۲۰۰	۱۵۰							
۳۶۱۵۰۰	۱۲۲۵	۱۴۰							
	۱۰۰۰	۱۰				(۷۷۰۰)	۵۵	-	تخفیفات نقدی
	۱۲۰۰	۱۵۰							
۳۵۳۸۰۰	۱۱۷۰	۱۴۰							
	۱۲۰۰	۱۰		۱۰۰۰	۱۰				فروش
۱۷۵۸۰۰	۱۱۷۰	۱۴۰	۱۷۸۰۰۰	۱۲۰۰	۱۴۰				
	۱۲۰۰	۱۰				۱۵۶۰۰۰	۱۲۰۰	۱۳۰	خرید
	۱۱۷۰	۱۴۰							
۳۳۱۸۰۰	۱۲۰۰	۱۳۰							۲۵۵

حل مثال با استفاده از روش LIFO- سیستم دایمی

موجودی			صادره			وارد			شرح
مبلغ	فی	تعداد	مبلغ	فی	تعداد	مبلغ	فی	تعداد	
۲۷۰۰۰۰	۱۰۰۰	۲۷۰							اول دوره
	۱۰۰۰	۲۷۰				۲۲۰.۰۰۰	۱۱۰۰	۲۰۰	خرید
۴۹۰۰۰۰	۱۱۰۰	۲۰۰							
	۱۰۰۰	۲۷۰							
۵۰۵۰۰۰	۱۱۷۵	۲۰۰				۱۵۰۰۰	۷۵	-	هزینه حمل
	۱۰۰۰	۲۷۰				(۵۵۰۰۰)	۱۱۰۰	(۵۰)	برگشت از خرید
۴۵۰۰۰۰	۱۲۰۰	۱۵۰							
				۱۲۰۰	۱۵۰				فروش کالا
۱۲۰۰۰۰	۱۰۰۰	۱۲۰	۳۳۰۰۰۰	۱۰۰۰	۱۵۰				

حل مثال با استفاده از روش LIFO- سیستم دایمی

موجودی			صادره			وارد			شرح
مبلغ	فی	تعداد	مبلغ	فی	تعداد	مبلغ	فی	تعداد	
۱۲۰۰۰۰	۱۰۰۰	۱۲۰							نقل از صفحه قبل
۱۶۰۰۰۰	۱۰۰۰	۱۶۰	(۴۰۰۰۰)	۱۰۰۰	(۴۰)				برگشت از فروش
	۱۰۰۰	۱۶۰				۱۶۱۰۰۰	۱۱۵۰	۱۴۰	خرید
۳۲۱۰۰۰	۱۱۵۰	۱۴۰							
	۱۰۰۰	۱۶۰				۱۰۵۰۰	۷۵	-	هزینه حمل
۳۳۱۵۰۰	۱۲۲۵	۱۴۰							
	۱۰۰۰	۱۶۰				(۷۷۰۰)	۵۵	-	تخفیفات نقدی
۳۲۳۸۰۰	۱۱۷۰	۱۴۰							

حل مثال با استفاده از روش LIFO- سیستم دائمی

موجودی			صادره			وارد			شرح
مبلغ	فی	تعداد	مبلغ	فی	تعداد	مبلغ	فی	تعداد	
	۱۰۰۰	۱۶۰							نقل از صفحه قبل
۳۲۳۸۰۰	۱۱۷۰	۱۴۰							
				۱۱۷۰	۱۴۰				فروش
۱۵۰۰۰۰	۱۰۰۰	۱۵۰	۱۷۳۸۰۰	۱۰۰۰	۱۰				
	۱۰۰۰	۱۵۰				۱۵۶۰۰۰	۱۲۰۰	۱۳۰	خرید
۳۰۶۰۰۰	۱۲۰۰	۱۳۰							

حل مثال با استفاده از روش میانگین - سیستم دائمی

موجودی			صادر			وارد			شرح
مبلغ	فی	تعداد	مبلغ	فی	تعداد	مبلغ	فی	تعداد	
۲۷۰۰۰۰	۱۰۰۰	۲۷۰							مانده ابتدای دوره
۴۹۰۰۰۰	۱۰۴۲	۴۷۰				۲۲۰۰۰۰	۱۱۰۰	۲۰۰	خرید کالا
۵۰۵۰۰۰	۱۰۷۴	۴۷۰				۱۵۰۰۰	۷۵	-	هزینه حمل
۴۵۰۰۰۰	۱۰۷۱	۴۲۰				۵۵۰۰۰	۱۱۰۰	(۵۰)	برگشت از خرید
۱۲۸۷۰۰	۱۰۷۱	۱۲۰	۳۲۱۳۰۰	۱۰۷۱	۳۰۰				فروش
۱۷۱۵۴۰	۱۰۷۱	۱۶۰	(۴۲۸۴۰)	۱۰۷۱	(۴۰)				برگشت از فروش
۳۳۲۵۴۰	۱۱۰۸	۳۰۰				۱۶۱۰۰۰	۱۱۵۰	۱۴۰	خرید
۳۴۳۰۴۰	۱۱۴۳	۳۰۰				۱۰۵۰۰	۷۵	-	هزینه حمل
۳۳۵۳۴۰	۱۱۱۸	۳۰۰				(۷۷۰۰)	۵۵		تخفیفات نقدی
۱۶۷۶۴۰	۱۱۱۸	۱۵۰	۱۶۷۷۰۰	۱۱۱۸	۱۵۰				فروش
۳۲۳۶۴۰	۱۱۵۶	۲۸۰				۱۵۶۰۰۰	۱۲۰۰	۱۳۰	خرید

برآورد موجودیها

- ♦ روش سود ناویژه
- ♦ روش خرده فروشی

روش سود ناویژه

♦ در این روش از متوسط نسبت سود ناویژه به فروش خالص سالهای گذشته استفاده می شود.

روش خرده فروشی

♦ در این روش ابتدا نسبت کالای آماده برای فروش بر حسب بهای تمام شده به کالای آماده برای فروش بر حسب قیمت خرده فروشی محاسبه می شود.

نسبت بهای تمام شده

=

کالای آماده برای فروش بر حسب بهای تمام شده
کالای آماده برای فروش بر حسب خرده فروشی

روش خرده فروشی

♦ سپس به واسطه ضرب نسبت مزبور در موجودی پایان دوره به قیمت خرده فروشی، بهای تمام شده موجودی پایان دوره محاسبه می گردد.

موجودی پایان دوره
بر حسب بهای تمام شده

=

موجودی پایان دوره
بر حسب خرده فروشی

×

نسبت بهای تمام شده

فصل نهم

حسابداری دارایی های ثابت مشهود و نامشهود

هدف کلی :

- آشنایی با مفهوم داراییهای ثابت
- چگونگی محاسبه قیمت تمام شده
- روشهای تحصیل
- روشهای محاسبه استهلاک

دارایی ثابت مشهود

♦ به دارایی هایی اطلاق می شود که به منظور استفاده در تولید یا عرضه کالاها یا خدمات، اجاره به دیگران یا برای مقاصد اداری توسط واحد تجاری نگهداشته شده و انتظار می رود بیش از یک دوره مالی مورد استفاده قرار گیرد.

طبقه بندی داراییهای ثابت مشهود

داراییهای ثابت مشهود

- داراییهای استهلاک پذیر
- داراییهای استهلاک ناپذیر
- داراییهای نقصان پذیر

داراییهای استهلاک پذیر

♦ این داراییها دارای عمر مفید محدود بوده و در طول دوره انتفاع خود مستهلک شده و به حساب هزینه استهلاک انتقال می یابد.

- ساختمان
- تجهیزات
- وسائط نقلیه

داراییهای استهلاک ناپذیر

- ◆ این داراییها دارای عمر مفید نامحدود بوده و در نتیجه استفاده و یا گذشت زمان از بین نمیروند.
- زمین

داراییهای نقصان پذیر

♦ این داراییها بر اثر بهره برداری و استفاده از آن تحلیل یافته و به دارایی های دیگری چون مواد یا کالا تبدیل می شود.

■ معادن

■ منابع طبیعی

قیمت تمام شده داراییهای ثابت

- ♦ متشکل از قیمت خرید شامل عوارض گمرکی، مالیاتهای خرید و هرگونه مخارج مستقیمی است که برای رساندن دارایی به وضعیت قابل بهره‌برداری تحمل می‌شود.

قیمت تمام شده داراییهای ثابت

- ◆ مخارج مرتبط مستقیم:
 - مخارج آماده سازی محل نصب
 - مخارج حمل و نقل اولیه
 - مخارج نصب
 - حق الزحمه های فنی از قبیل حق الزحمه مهندسان و معماران
 - مخارج پیاده سازی و جابه جایی دارایی

قیمت تمام شده داراییهای ثابت

- ◆ اقلامی که در محاسبه بهای تمام شده دارایی منظور نمی گردد:
 - هر گونه تخفیف تجاری یا تخفیف نقدی
 - اقلام غیر عادی و پیش بینی نشده مانند هزینه تعمیر تجهیزات آسیب دیده در اثر حمل و نقل و ...

زمین

♦ کلیه مخارجی که برای تحصیل زمین انجام شده و یا زمین تحصیل شده را برای استفاده مناسب آماده می نماید، باید جزء بهای تمام شده زمین منظور گردد.

زمین

♦ قیمت تمام شده زمین شامل:

- قیمت خرید زمین
- کارمزد دلالی
- مالیات خرید
- حق الثبت و هزینه های دفتری
- هزینه های تسطیح و خاکریزی
- مخارج تخریب ساختمان قدیمی موجود در زمین پس از کسر عواید حاصل از فروش مواد و مصالح اسقاط

تاسیسات و مستحادثات در زمین

♦ اگر در زمین خریداری شده تاسیساتی نظیر نرده کشی، آسفالت کاری محوطه یا پیاده‌رو سازی و احداث پارکینگ ایجاد گردد، به دلیل عمر مفید محدود اقلام مزبور تحت سرفصل تاسیسات و مستحادثات در زمین ثبت می‌شود.

معادن و منابع طبیعی

♦ قیمت تمام شده معادن و منابع طبیعی شامل:

- قیمت خرید
- مخارج مربوط به تحصیل امتیاز خرید اراضی
- وسایل و تاسیسات مربوط به بهره برداری مانند دکل، ریل، واگن و ..

ساختمان

♦ در صورتی که ساختمان موجود خریداری شود، قیمت تمام شده آن شامل قیمت خرید و تمام هزینه هایی است که جهت استفاده مناسب از آن دارایی لازم است انجام گردد.

ساخت ساختمان

♦ در صورتی که ساختمان ساخته شود، قیمت تمام شده آن شامل هزینه مواد، دستمزد مستقیم، حق الزحمه طراحی، مهندسی، مخارج احداث کارگاه و کلیه هزینه های سربار مرتبط با دارایی می باشد.



تخریب ساختمان قدیمی

♦ مخارج تخریب (پس از کسر عواید حاصل از فروش مواد و مصالح اسقاط) قابل انتقال به حساب زمین یا ساختمان نمی باشد، بلکه مستقیماً به حساب سود و زیان منتقل می شود.



احتساب مخارج تامین مالی در بهای تمام شده دارایی

♦ احتساب مخارج تامین مالی در بهای تمام شده دارایی زمانی آغاز می شود که:

- الف) برای دارایی مربوط مخارجی در حال انجام باشد
- ب) مخارج تامین مالی در حال وقوع باشد
- ج) فعالیتهای لازم برای آماده سازی دارایی مربوط جهت استفاده مورد نظر یا فروش در جریان باشد

ماشین آلات و تجهیزات

- ♦ بهای تمام شده ماشین آلات و تجهیزات شامل:
 - قیمت خرید پس از کسر کلیه تخفیفات
 - هزینه حمل و نقل و بیمه و بارگیری
 - حقوق و عوارض گمرکی
 - هزینه نصب و راه اندازی اولیه
 - هزینه بهسازی و مرمت ماشین آلات دست دوم خریداری شده

روشهای تحصیل اموال، ماشین آلات و تجهیزات

۱. نقد
۲. نسیه
۳. صدور اسناد بلندمدت
۴. صدور سهام
۵. تحصیل گروهی داراییها
۶. احداث یا ساخت
۷. به صورت رایگان (اهداء)
۸. معاوضه

۱. تحصیل داراییها به صورت نقد

- ♦ در صورتیکه دارایی به صورت نقد خریداری گردد، بهای تمام شده آن شامل وجوهی است که در یک معامله حقیقی از سوی خریدار پرداخت می شود.

۲. تحصیل داراییها به شکل نسیه

♦ در معاملاتی که با شرط تخفیفات نقدی انجام می شود، لازم است کلیه تخفیفات تجاری و نقدی از قیمت دارایی ثابت کسر شده و دارایی تحصیل شده بر حسب قیمت نقدی آن در دفاتر ثبت گردد.



۳. تحصیل داراییها از طریق صدور اسناد بلندمدت

- ♦ در صورتی که داراییهای ثابت مشهود درمقابل اسناد پرداختنی بلند مدت تحصیل گردد، باید به ارزش متعارف (معادل قیمت نقدی) در دفاتر ثبت گردد.



تحصیل داراییها از طریق صدور اسناد بلندمدت

الف) ارزش منصفانه دارایی تحصیل شده مشخص یا قابل تعیین باشد.

ب) ارزش منصفانه دارایی تحصیل شده مشخص یا قابل تعیین نباشد.

تحصیل داراییها از طریق صدور اسناد بلندمدت

الف) ارزش منصفانه دارایی تحصیل شده مشخص یا قابل تعیین باشد: در این حالت دارایی تحصیل شده بر حسب ارزش منصفانه آن در دفاتر بدهکار شده و در مقابل اسناد پرداختنی به ارزش اسمی بستانکار می شود.

تحصیل داراییها از طریق صدور اسناد بلندمدت

الف) ارزش منصفانه دارایی تحصیل شده مشخص یا قابل تعیین نباشد: در این حالت قیمت تمام شده دارایی تحصیل شده بر حسب ارزش فعلی مجموع پرداختهای آتی محاسبه و تعیین می شود.

۴. تحصیل داراییها از طریق صدور سهام

- ♦ به منظور ثبت مبادله، ارزش جاری بازار سهام صادره یا ارزش جاری بازار دارایی تحصیل شده، هرکدام که با قابلیت اتکاء بیشتر قابل تعیین باشد، مورد استفاده قرار می گیرد.

۵. تحصیل گروهی داراییها به طور یکجا

- ♦ در این حالت بهای تمام شده داراییهای تحصیل شده به نسبت ارزش نسبی آنها بین داراییها تسهیم می گردد.



۶. تحصیل داراییها در قالب احداث یا ساخت

♦ بهای تمام شده داراییهای ساخته شده شامل کلیه هزینههای ساخت از قبیل مواد مستقیم، دستمزد مستقیم و کلیه هزینههای سربار مرتبط با دارایی اعم از سربار ثابت و یا متغیر می باشد.

۶. تحصیل داراییها در قالب احداث یا ساخت

♦ بهای تمام شده داراییهای ساخته شده شامل کلیه هزینههای ساخت از قبیل مواد مستقیم، دستمزد مستقیم و کلیه هزینههای سربار مرتبط با دارایی اعم از سربار ثابت و یا متغیر می باشد.

تحصیل داراییها در قالب احداث یا ساخت

- ♦ بهای تمام شده داراییهای ساخته شده به هیچ وجه نباید از قیمت نقدی بازار تجاوز کند، لذا هر گونه هزینه زاید و بدون بازده به حساب سود و زیان دوره مالی منتقل می شود

۷. تحصیل داراییها به صورت رایگان

♦ یکی دیگر از روشهای تحصیل داراییها، تحصیل آن در قالب کمکهای بلاعوض یا اهداء می باشد. در مورد نحوه حسابداری کمکهای بلاعوض دو روش مطرح میگردد :

۱. روش سرمایه ای

۲. روش درآمد

تحصیل داراییها به صورت رایگان

♦ روش سرمایه‌ای: در این روش کمکهای بلاعوض دریافتی مستقیماً به بستانکار سرمایه اهدایی (اندوخته سرمایه ای) انتقال یافته و در بخش حقوق صاحبان سهام منعکس می شود.

تحصیل داراییها به صورت رایگان

♦ **روش درآمد:** در این روش کمکهای بلاعوض به عنوان درآمد یک یا چند دوره مالی محسوب می شود. بر اساس روش مذکور، کمکهای بلاعوض به عنوان درآمد انتقالی به دوره های آتی (یک نوع بدهی) تلقی و در طی مدت عمر مفید دارایی مستهلک می شود.

۸. تحصیل داراییها در قالب معاوضه

- ♦ ممکن است اموال، ماشین آلات و تجهیزات مورد نیاز واحد تجاری از طریق معاوضه با اموال، ماشین آلات و تجهیزات موجود در واحد تجاری تحصیل شود.

تحصیل داراییها در قالب معاوضه

♦ معاوضه داراییها را به طور کلی می توان به دو طبقه اصلی تقسیم نمود:

- | | | |
|-------------------------------|---|-----------------|
| ۱. معاوضه داراییهای غیر مشابه | } | معاوضه داراییها |
| ۲. معاوضه داراییهای مشابه | | |

معاوضه داراییهای غیر مشابه

♦ در صورتی که داراییهای معاوضه شده کاربری یکسانی نداشته باشد و یا در فعالیتهای تجاری مشابهی به کار گرفته نشود، معاوضه از نوع معاوضه داراییهای غیر مشابه تلقی خواهد گردید. مانند معاوضه ماشین آلات با زمین

معاوضه داراییهای غیر مشابه

♦ در معاوضه داراییهای غیر مشابه ممکن است دو حالت بوجود آید:

- الف) ارزش منصفانه دارایی تحصیل شده مساوی ارزش منصفانه دارایی واگذار شده باشد (بدون سرک)
- ب) ارزش منصفانه داراییهای معاوضه شده متفاوت باشد. (با سرک)

معاوضه غیر مشابه بدون سرک

- ♦ در این حالت بهای تمام شده دارایی تحصیل شده براساس ارزش متعارف دارایی واگذار شده ثبت می گردد.
- در این حالت هرگونه سود یا زیان معاوضه شناسایی و ثبت می گردد.

بهای تمام شده
دارایی تحصیل شده



ارزش متعارف
دارایی واگذار شده

ثبت معاوضه غیر مشابه بدون سرک

ثبت مربوط به معاوضه غیر مشابه بدون سرک (بدون سود یا زیان)

بستانکار	بدهکار	
	xxxxxx	ماشین آلات → تحصیل شده
	xxxxxx	استهلاک انباشته تجهیزات
xxxxxx		تجهیزات

واگذار شده

ثبت معاوضه غیر مشابه بدون سرک

ثبت مربوط به معاوضه غیر مشابه بدون سرک (همراه با سود)

بستانکار	بدهکار
	xxxxxx
	xxxxxx
xxxxxx	
xxxxxx	

ماشین آلات → تحصیل شده

استهلاک انباشته تجهیزات

تجهیزات

سود معاوضه

واگذار شده

ثبت معاوضه غیر مشابه بدون سرک

ثبت مربوط به معاوضه غیر مشابه بدون سرک (همراه با زیان)	
بستانکار	بدهکار
	xxxxxx
	xxxxxx
	xxxxxx
	xxxxxx
xxxxxx	

ماشین آلات → تحصیل شده

استهلاک انباشته تجهیزات

زیان معاوضه

تجهیزات

واگذار شده

معاوضه غیرمشابه همراه با سرک

- ♦ در این حالت بهای تمام شده دارایی تحصیل شده براساس ارزش متعارف دارایی واگذار شده بعلاوه (منهای) سرک پرداختی (دریافتی) ثبت می گردد.
- در این حالت هرگونه سود یا زیان معاوضه شناسایی و ثبت می گردد.

بهای تمام شده
دارایی تحصیل شده



ارزش متعارف
دارایی واگذار شده

بعلاوه سرک پرداختی

منهای سرک دریافتی

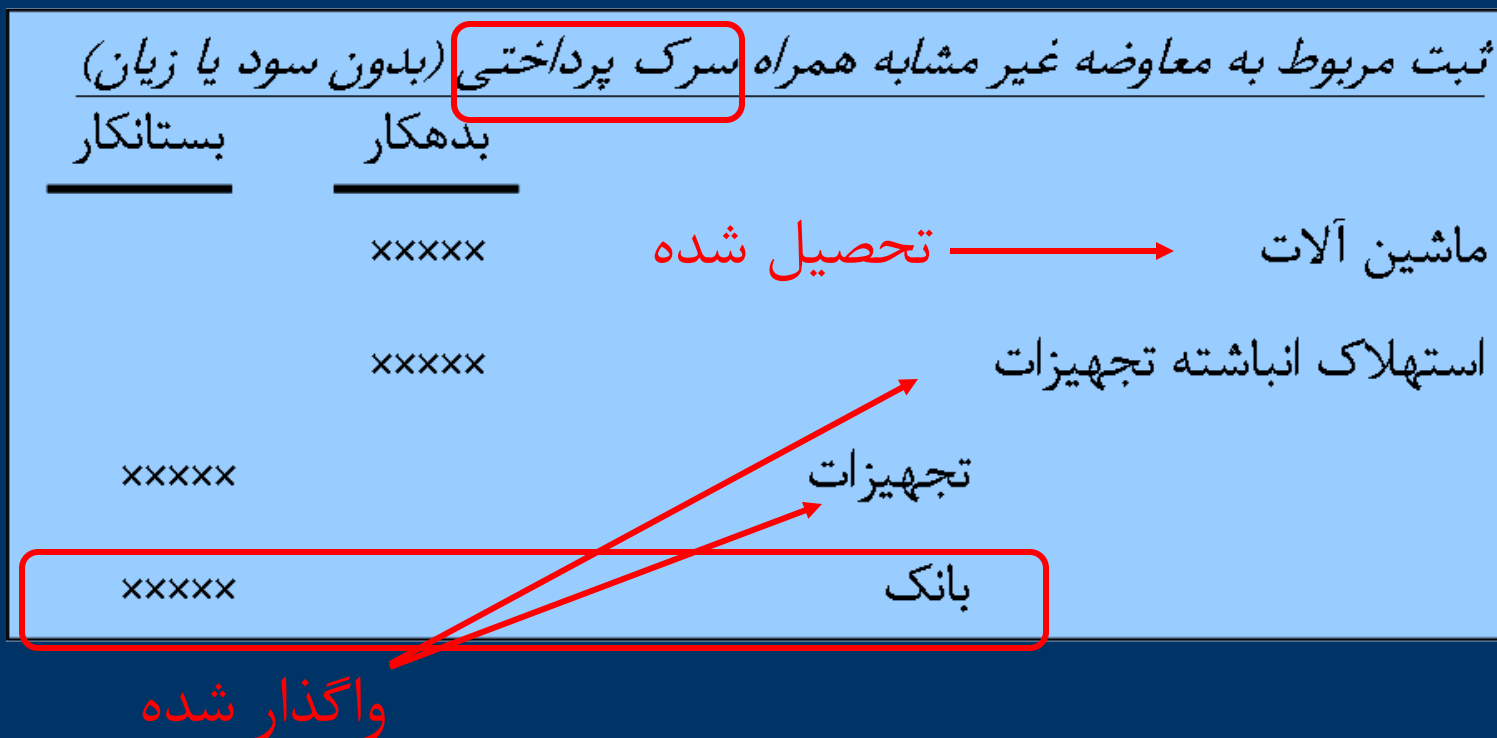
معاوضه غیرمشابه همراه با سرک

ثبت مربوط به معاوضه غیر مشابه همراه سرک دریافتی (بدون سود یا زیان)

بستانکار	بدهکار	
	xxxxx	بانک
	xxxxx	ماشین آلات
	xxxxx	استهلاک انباشته تجهیزات
xxxxx		تجهیزات

واگذار شده

معاوضه غیرمشابه همراه با سرک



معاوضه غیرمشابه همراه با سرک

ثبت مربوط به معاوضه غیر مشابه همراه <u>سرک دریافتی</u> (بدون سود یا زیان)	
<u>بستانکار</u>	<u>بدهکار</u>
	بانک
	xxxxxx
	ماشین آلات
	xxxxxx
	استهلاک انباشته تجهیزات
	xxxxxx
	تجهیزات
	xxxxxx

واگذار شده

معاوضه غیرمشابه همراه با سرک

ثبت مربوط به معاوضه غیر مشابه همراه سرک پرداختی (همراه با سود)	
بستانکار	بدهکار
	xxxxxx
	xxxxxx
xxxxxx	
xxxxxx	بانک
xxxxxx	سود معاوضه

ماشین آلات → تحصیل شده

استهلاک انباشته تجهیزات

تجهیزات

واگذار شده

معاوضه غیرمشابه همراه با سرک

ثبت مربوط به معاوضه غیر مشابه همراه سرک دریافتی (همرا با زیان)	
بستانکار	بدهکار
	بانک
	xxxxxx
	ماشین آلات → تحصیل شده
	xxxxxx
	استهلاک انباشته تجهیزات
	xxxxxx
	زیان معاوضه
	xxxxxx
xxxxxx	تجهیزات

واگذار شده

معاوضه داراییهای مشابه

♦ در صورتی که داراییهای معاوضه شده کاربری یکسانی داشته باشد و یا در فعالیتهای تجاری مشابهی به کار گرفته شود، معاوضه از نوع معاوضه داراییهای مشابه تلقی خواهد گردید. مانند معاوضه ماشین آلات با ماشین آلات

معاوضه داراییهای مشابه

♦ معاوضه داراییهای مشابه را به طور کلی می توان به دو دسته تقسیم نمود:

- | | |
|-----------------------------|--------------------------|
| ۱. معاوضه داراییهای غیرمولد | } معاوضه داراییهای مشابه |
| ۲. معاوضه داراییهای مولد | |

داراییهای مولد

- ♦ دارایی‌هایی می باشد که جهت تولید کالا و یا ارائه خدمات در واحد تجاری نگهداری می شود.
 - مانند تجهیزات و ماشین آلات

داراییهای غیرمولد

- ♦ دارایی‌هایی که برای فروش در جریان عادی عملیات واحد تجاری نگهداری می‌شوند
 - مانند موجودیها

معاوضه داراییهای مشابه

- ♦ در معاوضه داراییهای مشابه ممکن است دو حالت بوجود آید:
 - ارزش منصفانه داراییهای معاوضه شده مساوی هم باشد (بدون سرک)
 - ارزش منصفانه داراییهای معاوضه شده متفاوت باشد. (با سرک)

شناسایی زیان در معاوضه داراییهای مشابه

- ♦ در معاوضه داراییهای مشابه زیان بدون در نظر گرفتن دریافت یا پرداخت سرک، همواره شناسایی و ثبت می شود.

شناسایی سود در معاوضه داراییهای مشابه

♦ ولی سود تنها زمانی شناسایی می شود که سرک دریافت شده باشد. در این حالت سود به تناسب بخش نقدی مبادله و بر حسب رابطه زیر شناسایی و ثبت می گردد.

$$\begin{array}{|c|} \hline \text{سرک دریافتی} \\ \hline \text{سرک دریافتی} + \text{ارزش متعارف دارایی تحصیل شده} \\ \hline \end{array} \times \begin{array}{|c|} \hline \text{کل} \\ \hline \text{سود مبادله} \\ \hline \end{array} = \begin{array}{|c|} \hline \text{سود} \\ \hline \text{قابل شناسایی} \\ \hline \end{array}$$

معاوضه مشابه بدون سرک

♦ در این حالت بهای تمام شده دارایی تحصیل شده براساس ارزش دفتری یا ارزش متعارف دارایی واگذار شده، هر کدام که کمتر باشد ثبت می گردد.

بهای تمام شده
دارایی تحصیل شده



ارزش دفتری یا متعارف دارایی
واگذار شده هر کدام که کمتر باشد

ثبت معاوضه مشابه بدون سرک

ثبت مربوط به معاوضه مشابه مولد بدون سرک (بدون سود یا زیان)

بستانکار	بدهکار
	xxxxxx
	xxxxxx
xxxxxx	

تجهیزات (جدید) —————> **تحصیل شده**

استهلاک انباشته تجهیزات (قبلی)

تجهیزات (قبلی)

واگذار شده

ارزش دفتری یا متعارف دارایی واگذار شده هر کدام که کمتر باشد

ثبت معاوضه مشابه بدون سرک

ثبت مربوط به معاوضه مشابه مولد بدون سرک (همراه با زیان)	
بستانکار	بدهکار
	تجهیزات (جدید) —————→ تحصیل شده
	استهلاک انباشته تجهیزات (قبلی)
	زیان معاوضه
xxxxxx	تجهیزات (قبلی) —————→ واگذار شده

ارزش دفتری یا متعارف دارایی واگذار شده هر کدام که کمتر باشد

ثبت معاوضه مشابه بدون سرک

ثبت مربوط به معاوضه مشابه غیرمولد بدون سرک (بدون سود یا زیان)	
بستانکار	بدهکار
_____	_____
	xxxxxx
	موجودی کالا (جدید) → تحصیل شده
xxxxxx	موجودی کالا (قبلی)

واگذار شده

ارزش دفتری یا متعارف دارایی واگذار شده هر کدام که کمتر باشد

معاوضه مشابه با سرک (بدون سود)

♦ در این حالت بهای تمام شده دارایی تحصیل شده براساس ارزش متعارف یا دفتری دارایی واگذار شده هرکدام که کمتر باشد بعلاوه (منهای) سرک پرداختی (دریافتی) ثبت می گردد.

بعلاوه سرک پرداختی

منهای سرک دریافتی

بهای تمام شده
دارایی تحصیل شده

=

ارزش دفتری یا متعارف دارایی
واگذار شده هر کدام که کمتر باشد

ثبت معاوضه مشابه با سرک (بدون سود یا زیان)

ثبت مربوط به معاوضه مشابه مولد با سرک (بدون سود یا زیان)	
بستانکار	بدهکار
	xxxxxx
	تجهیزات (جدید)
	xxxxxx
	استهلاک انباشته تجهیزات (قبلی)
xxxxxx	بانک
xxxxxx	تجهیزات (قبلی)

تجلیل شده

واگذار شده

ارزش دفتری یا متعارف دارایی واگذار شده هر کدام که کمتر باشد
بعلاوه سرک پرداختی منهای سرک دریافتی

ثبت معاوضه مشابه با سرک (همراه با زیان)

ثبت مربوط به معاوضه مشابه مولد با سرک دریافتی (همراه با زیان)	
بستانکار	بدهکار
	تجهیزات (جدید) → تحصیل شده
	استهلاک انباشته تجهیزات (قبلی)
	بانک
	زیان معاوضه
xxxxxx	تجهیزات (قبلی)

ارزش دفتری یا متعارف دارایی واگذار شده هر کدام که کمتر باشد
بعلاوه سرک پرداختی منهای سرک دریافتی

ثبت معاوضه مشابه با سرک پرداختی (همراه با سود)

ثبت مربوط به معاوضه مشابه مولد با سرک پرداختی (همراه با سود)	
بستانکار	بدهکار
	xxxxxx
	تجهیزات (جدید) —————> تحصیل شده
	xxxxxx
	استهلاک انباشته تجهیزات (قبلی)
xxxxxx	بانک
xxxxxx	تجهیزات (قبلی)

ارزش دف با توجه به اینکه پرداخت سرک انجام شده است
هیچگونه سودی شناسایی نمی شود

ثبت معاوضه مشابه با سرک دریافتی (همراه با سود)

ثبت مربوط به معاوضه مشابه مولد با سرک دریافتی (همراه با سود)	
بستانکار	بدهکار
	تجهیزات (جدید) —————→ تحصیل شده
	استهلاک انباشته تجهیزات (قبلی)
	بانک
تجهیزات (قبلی)	
سود معاوضه	

ارزش دف با توجه به اینکه دریافت سرک انجام شده است
سود شناسایی می گردد

مخارج بعد از تحصیل اموال، ماشین آلات و تجهیزات

♦ پس از تحصیل داراییها، ممکن است مخارجی از بابت تعمیرات و نگهداری، بهسازی و یا تعویض برخی از قطعات آن انجام گیرد. این مخارج به دو دسته طبقه بندی می شود:

- مخارج جاری
- مخارج سرمایه ای

مخارج جاری

- ♦ هزینه هایی می باشد که منافع اقتصادی ناشی از آن فقط مربوط به یک دوره مالی است. این هزینه ها بلافاصله پس از وقوع به سود و زیان انتقال می یابند.

مخارج سرمایه ای

- ♦ این دسته از هزینه ها دارای منافع اقتصادی بلند مدت بوده و معمولاً به افزایش ظرفیت تولید، عمر مفید دارایی، بهبود اساسی در کیفیت تولید و یا کاهش هزینه ها می انجامد.

مخارج سرمایه ای

- ♦ در صورتی که مخارج سرمایه ای قابلیت اندازه گیری داشته باشد، به شرط با اهمیت بودن به حساب دارایی انتقال یافته و در عمر مفید باقیمانده دارایی مستهلک می شود.

انواع مخارج پس از تحصیل

- ♦ مخارج تعمیرات و نگهداری
- ♦ مخارج تعویض و بهسازی
- ♦ مخارج گسترش و الحاق
- ♦ مخارج جابه جایی و نصب مجدد

مخارج تعمیرات و نگهداری

- ♦ مخارج تعمیرات و نگهداری به دو طبقه بندی می شود:
 - مخارج جاری
 - مخارج سرمایه ای

مخارج جاری تعمیرات و نگهداری

- ◆ کلیه هزینه های مربوط به تعویض قطعات جزئی و کم اهمیت که جهت نگهداری دارایی در وضعیت عادی عملیاتی انجام می شود و هزینه هایی که به طور منظم جهت نگهداری دارایی استفاده می شود، هزینه نگهداری گفته می شود.
- مانند نظافت ساختمان، روغنکاری ماشین آلات

حسابداری مخارج جاری تعمیرات و نگهداری

- ♦ هزینه های جاری مربوط به تعمیرات و نگهداری به محض وقوع به حساب هزینه دوره جاری انتقال یافته و در صورت حساب سود و زیان منعکس می شود.
- ♦ به منظور افزایش قابلیت مقایسه، حسابداران از روش ذخیره استفاده می کنند.

حسابداری مخارج جاری تعمیرات و نگهداری

- ♦ هزینه های جاری مربوط به تعمیرات و نگهداری به محض وقوع به حساب هزینه دوره جاری انتقال یافته و در صورت حساب سود و زیان منعکس می شود.
- ♦ به منظور افزایش قابلیت مقایسه، حسابداران از روش ذخیره استفاده می کنند.



حسابداری مخارج جاری تعمیرات و نگهداری

ثبت مربوط به هزینه های برآوردی تعمیرات و نگهداری

<u>بستانکار</u>	<u>بدهکار</u>
-----------------	---------------

xxxxxx

هزینه تعمیرات و نگهداری

xxxxxx

ذخیره تعمیرات و نگهداری

ثبت مربوط به هزینه های واقعی تعمیرات و نگهداری

<u>بستانکار</u>	<u>بدهکار</u>
-----------------	---------------

xxxxxx

ذخیره تعمیرات و نگهداری

xxxxxx

حسابهای مختلف

حسابداری مخارج سرمایه ای تعمیرات و نگهداری

۱. روش انتقال به حساب دارایی.
۲. روش انتقال به حساب استهلاک انباشته.

روش انتقال به حساب دارایی

- ♦ در صورتی که تاثیر اولیه هزینه های تعمیرات اساسی، افزایش کارایی و ظرفیت دارایی و یا افزایش منافع آتی باشد، مخارج انجام شده به حساب دارایی مربوطه بدهکار خواهد شد.

<u>ثبت مربوط به روش انتقال هزینه به حساب دارایی</u>	
<u>بستانکار</u>	<u>بدهکار</u>
	xxxxxx
xxxxxx	
	دارایی (مانند ساختمان)
	بانک

روش انتقال به حساب استهلاک انباشته

- ♦ اگر تاثیر اولیه هزینه های تعمیرات اساسی، افزایش عمر مفید یا ارزش اسقاط دارایی باشد، مخارج انجام شده به حساب استهلاک انباشته بدهکار خواهد شد.

ثبت مربوط به روش انتقال هزینه به حساب استهلاک انباشته	
بستانکار	بدهکار
	xxxxxx
xxxxxx	
	بانک
	استهلاک انباشته

مخارج تعویض و بهسازی

♦ اصطلاح تعویض به جایگزینی یک قطعه از دارایی با قطعه مشابه دیگر که اساساً از همان نوع و قابلیت می باشد، اطلاق می گردد.

مخارج تعویض و بهسازی

♦ اصطلاح بهسازی به جایگزین نمودن قطعات یا اجزای عمده داراییهای ثابت مشهود با قطعات دیگری که از قابلیت و توانایی بالاتری برخوردار باشد، گفته می شود.

حسابداری مخارج تعویض و بهسازی

- ♦ اگر ارزش دفتری دارایی کنار گذاشته شده قابل تعیین باشد از روش جایگزینی جهت ثبت عملیات استفاده می شود.

ثبت مربوط به مخارج تعویض و بهسازی

<u>بستانکار</u>	<u>بدهکار</u>	
	xxxxxx	موتورآلات کشتی (جدید)
	xxxxxx	استهلاک انباشته (قبلی)
	xxxxxx	زیان ناشی از کنار گذاشتن دارایی
xxxxxx		بانک
xxxxxx		موتور آلات کشتی (قبلی)

حسابداری مخارج تعویض و بهسازی

- ◆ اگر ارزش دفتری دارایی کنار گذاشته شده قابل تعیین نباشد، یکی از دو روش زیر جهت ثبت عملیات استفاده می شود:
 - روش انتقال به حساب دارایی
 - روش انتقال به حساب استهلاک انباشته

مخارج گسترش و الحاق

- ♦ اضافه کردن داراییهای جدید به اقلام موجود و یا توسعه آن را لسطلاحا گسترش و الحاق گویند.
- مانند افزودن یک خط تولید به ماشین آلات

حسابداری مخارج گسترش و الحاق

- ♦ مخارج گسترش و الحاق جزء هزینه های سرمایه ای بوده و باید به بهای تمام شده دارایی مربوطه اضافه شود.

مخارج جا به جایی و نصب مجدد

- ♦ در بعضی از شرایط به جهت کمک به افزایش کارایی یا کاهش بهای تمام شده محصولات تولیدی، ضروری است ماشین آلات و تجهیزات نصب شده در محل، به محل جدیدی انتقال یابد.



حسابداری مخارج جا به جایی و نصب مجدد

- ♦ مخارج مزبور به شرط داشتن منافع آتی و با اهمیت بودن سرمایه‌ای تلقی شده و در حسابی تحت عنوان مخارج جا به جایی و نصب مجدد ثبت شده و در ترازنامه تحت سرفصل مخارج انتقالی به سنوات آتی نشان داده می‌شود.

کنارگذاری و واگذاری دارایی

- ◆ اقلام داراییهای ثابت مشهودی که واگذار شده و یا به طور دائمی بلااستفاده بوده و فاقد منافع آتی تشخیص داده می شود، باید از حسابها حذف و هرگونه سود یا زیان مربوطه محاسبه و در حسابها شناسایی گردد.

ثبت کنارگذاری دارایی

ثبت مربوط به کنار گذاشتن دارایی

بستانکار	بدهکار	
	xxxxxx	ماشین آلات (برکنار شده)
	xxxxxx	استهلاک انباشته
	xxxxxx	زیان ناشی از کنار گذاشتن دارایی
xxxxxx		ماشین آلات

ثبت واگذاری دارایی

ثبت مربوط به واگذاری دارایی	
بستانکار	بدهکار
	بانک
	استهلاک انباشته
سود فروش وسائط نقلیه	
وسائط نقلیه	
xxxxxx	xxxxxx
xxxxxx	xxxxxx

استهلاک داراییهای ثابت مشهود

♦ استهلاک فرایند تخصیص سیستماتیک بهای تمام شده یک دارایی به سالهای عمر مفید اقتصادی آن می باشد.

انواع روشهای استهلاک داراییهای ثابت مشهود

۱. روش خط مستقیم

۱. روش ساعت کارکرد

۲. روش فعالیت

۲. روش میزان تولید

۱. روش مانده نزولی

۲. روش نزولی مضاعف

۳. روشهای نزولی

۳. روش مجموع سنوات

۱. روش استهلاک گروهی

۴. سایر روشها

۲. روش استهلاک ترکیبی

روش خط مستقیم

♦ در روش خط مستقیم استهلاک دارایی بر حسب گذشت زمان محاسبه شده و انتفاع حاصل از استفاده از دارایی در سنوات مختلف عمر مفید آن یکسان می باشد، لذا هزینه استهلاک محاسبه شده نیز در طول دوره های عمر مفید مساوی است.

هزینه استهلاک

=

ارزش اسقاط - بهای تمام شده دارایی
عمر مفید

روش فعالیت

♦ **روش ساعت کارکرد:** در این روش هرچقدر میزان ساعت کارکرد و فعالیت بیشتر باشد، هزینه استهلاک بیشتری محاسبه و ثبت می گردد.

$$\begin{array}{l} \text{نرخ استهلاک به ازای هر ساعت} = \frac{\text{ارزش اسقاط - بهای تمام شده دارایی}}{\text{ساعات کارکرد}} \\ \text{هزینه استهلاک} = \text{نرخ استهلاک به ازای هر ساعت} \times \text{ساعت کارکرد واقعی} \end{array}$$

روش فعالیت

♦ **روش میزان تولید:** در این روش هرچقدر میزان تولید بیشتر باشد، هزینه استهلاک بیشتری محاسبه و ثبت می گردد.

نرخ استهلاک به ازای
هر واحد تولید

=

ارزش اسقاط - بهای تمام شده دارایی
میزان تولید

هزینه استهلاک

=

نرخ استهلاک به ازای
هر واحد تولید

×

تعداد تولید واقعی

روش مانده نزولی

♦ در این روش فرض بر آن است که داراییها در سالهای اول کارایی بالاتری دارند، بنابراین در سالهای اول هزینه استهلاک بیشتری محاسبه و در حسابها ثبت می گردد.

(استهلاک انباشته - بهای تمام شده) $\times$ نرخ استهلاک = هزینه استهلاک

ارزش دفتری $\times$ نرخ استهلاک = هزینه استهلاک

روش مانده نزولی مضاعف

♦ در این روش، نرخ استهلاک دو برابر نرخ استهلاک به روش خط مستقیم فرض می شود.

$$\text{هزینه استهلاک} = \frac{2}{n} \times (\text{استهلاک انباشته} - \text{بهای تمام شده})$$

عمر مفید دارایی

روش مجموع سنوات

♦ در این روش، یک نرخ نزولی در بهای تمام شده منهای ارزش اسقاط ضرب می گردد .

عمر مفید دارایی

هزینه استهلاک

=

$$\frac{n+1-d}{y}$$

×

(ارزش اسقاط - بهای تمام شده)

$$\frac{n(n+1)}{2}$$

۲

سال مورد محاسبه

نمودار مقایسه ای هزینه استهلاک مثال صفحه ۳۲۶

مجموع سنوات مانده نزولی خط مستقیم

