

## آموزش اصول حسابداری (1)

### فصل اول:

### آشنایی با حسابداری

#### بنگاه اقتصادی:

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

#### رویدادهای اقتصادی یا مالی:

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

#### تعریف حسابداری:

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

#### اطلاعات حسابداری:

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

#### شخصیت حسابداری:

واحد اقتصادی مشخص و جداگانه ای است که اطلاعات و گزارشهای حسابداری فقط در مورد آن تهیه می شود .  
(رابطه اطلاعات حسابداری و تصمیم گیری ))

#### انواع واحدهای اقتصادی:

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

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

- 1- واحدهای عمومی: به طور مستقیم یا غیر مستقیم در مالکیت دولت یا سایر نهادهای عمومی قرار دارند. سازمان تامین اجتماعی نمونه ای از این واحدها می باشد .
- 2- واحدهای تعاونی: به منظور رفع نیازمندی های مشترک و بهبود وضع اقتصادی و اجتماعی اعضای آن از طریق خریداری، کمک و همکاری متقابل تشکیل شده و در مالکیت اعضا قرار دارند. مانند شرکتهای تعاونی .

3- واحدهای خصوصی: این واحدها به یک یا چند نفر تعلق دارند و متعلق به بخش عمومی نیستند. مانند فروشگاهها. واحدهای اقتصادی از نظر هدف فعالیت به دو دسته تقسیم می شوند:

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

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

- 1- واحدهای خدماتی: واحدهایی هستند که خدماتی به مشتریان ارائه می کنند و معمولاً در قبال ارائه خدمات منفعت کسب می کنند. مانند بانکها و هتلها.
- 2- واحدهای بازرگانی: به خرید و فروش مواد خام، فرآورده ها و کالاها اشتغال دارند. مانند فروشگاهها.
- 3- واحدهای تولیدی: با استفاده از عوامل تولید به ساخت کالاهای اقتصادی می پردازند.

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

- 1- واحدهای انفرادی: مالکیت آنها به یک نفر تعلق دارد؛ مانند فروشگاهها، مغازه ها.
- 2- واحدهای غیر انفرادی: افراد، سرمایه های کوچک خود را با یکدیگر جمع می کنند و واحدهای بزرگتری را تشکیل می دهند. مانند شرکتها.

### **پرسشها؟**

#### **1- بنگاه اقتصادی را تعریف کنید؟**

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

#### **2- واحدهای اقتصادی تعاونی را تعریف کنید؟**

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

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

الف) نوع مالکیت

ب) هدف فعالیت

ج) نوع فعالیت

د) شکل حقوقی

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

الف) مغازه ها

ب) شرکتهای تعاونی

ج) بانکها

د) سازمانهای دولتی

### فصل دوم

## معادله حسابداری

### دارائی ها :

منابع اقتصادی متعلق به یک واحد اقتصادی که انتظار می رود در آینده منفعتی را برای واحد اقتصادی ایجاد نماید، دارائی گویند .  
دارائی های واحد اقتصادی = حقوق مالی اشخاص نسبت به دارائی های واحد اقتصادی حقوق مالی اشخاص :  
حقوق مالی اشخاص نسبت به دارائی های واحد اقتصادی شامل حقوق مالی مالک و حقوق مالی طلبکاران است .

### بدهی :

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

### سرمایه :

حق یا ادعا ی مالک یا مالکین نسبت به دارائی های واحد اقتصادی را، سرمایه گویند .

معادله حسابداری دارائی = بدهی + سرمایه

### انواع دارائی ها :

- 1- نقد و بانک: از مهم ترین دارائی های واحد اقتصادی که برای خرید کالاها و پرداخت بدهی ها مورد استفاده قرار می گیرد .
- 2- حساب های دریافتی: واحدهای اقتصادی در قبال ارائه یا فروش دارائی به طور نسبی، از دیگران طلبکار می شوند. این قبیل دارائی ها را حساب های دریافتی گویند .
- 3- ملزومات: شامل کالاها و اجناسی است که در جریان فعالیت های واحد اقتصادی خریداری و به مصرف می رسد .

### انواع بدهی ها :

- 1- حساب های پرداختی: این نوع بدهی در ازای خرید نسبی دارائی یا خدمات از دیگران ایجاد می شود .
- 2- وام پرداختی: این نوع بدهی در ازای دریافت وام از موسسات اعتباری نظیر بانکها ایجاد می شود .

### اهمیت معادله حسابداری

حسابداران برای اینکه رویدادهای مالی مربوط به یک واحد اقتصادی را ثبت و سپس اطلاعات حسابداری را به طور مناسب گزارش کنند؛ باید:  
1- رویدادهای مالی موثر بر واحد اقتصادی را شناسائی کنند .

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

### مثال ۱ :

رویداد مالی زیر در تعمیرگاه تلویزیون ماهر طی دو ماهه ابتدای سال ۱۳۷۱ انجام شده است. آقای ماهر در فروردین ماه سال ۱۳۷۱ تصمیم به تاسیس تعمیرگاه تلویزیون گرفت. ابتدا اقدام به دریافت پروانه کسب کرده، سپس در ۱۵ فروردین در بانک، حساب جاری را به نام تعمیرگاه ماهر افتتاح می کند و مبلغ 30000000 ریال به عنوان سرمایه تعمیرگاه به آن حساب واریز می نماید.

### تجزیه و تحلیل :

با تاسیس تعمیرگاه تلویزیون ماهر، یک واحد اقتصادی که به آقای ماهر، تعلق دارد با شخصیت حسابداری مستقل از آقای ماهر ایجاد می شود و با افتتاح حساب جاری و واریز ۳۰۰۰۰۰۰۰ ریال به این حساب، تعمیرگاه ماهر صاحب یک قلم دارائی به نام نقد و بانک می باشد.

### ترازنامه :

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

1- نوشتن عنوان: عنوان ترازنامه شامل موارد زیر است :

الف) نام واحد اقتصادی

ب) نام گزارش یا صورتحساب مالی

ج) تاریخ گزارش

2- واحد اندازه گیری:

واحد اندازه گیری رویدادهای مالی، پولی رایج هر کشور است.

3- طرفین ترازنامه :

در سمت راست ترازنامه دارائی ها و در سمت چپ بدهی ها و سرمایه مالک نوشته می شود.

4- ترتیب نوشتن دارائی ها :

در ترازنامه دارائی ها به ترتیب قابلیت تبدیل به نقد نوشته می شوند.

5- ترتیب نوشتن بدهی ها :

بدهی های مختلف واحد اقتصادی به ترتیب تاریخ سررسید پرداخت در ترازنامه نوشته می شوند.

6- موازنه :

ترازنامه منطبق بر معادله حسابداری است. بنابراین همیشه بین جمع دارائی ها و جمع بدهی ها و سرمایه مالک توازن وجود دارد. نمونه ای از یک ترازنامه در شکل زیر توضیح داده شده است :

تعمیرگاه تلویزیون ماهر

ترازنامه به تاریخ ۱۳۸۵/۲/۳۱

دارئی ها

نقد و بانک 000/750

حساب های دریافتی 000/250

ملزومات 000/500

اثاثه 000/000/3

آپارتمان 000/000/32

جمع دارائی ها 000/500/41

بدهی ها

حساب های پرداختی 000/500/1

وام پرداختی 000/000/10

جمع بدهی ها 000/500/11

سرمایه

سرمایه آقای ماهر 000/000/30

جمع بدهی ها و سرمایه 000/500/41

**پرسشها؟**

**1- بدهی را تعریف کنید؟**

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

**2- ترازنامه را تعریف کنید؟**

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

**3- سرمایه را تعریف کنید؟**

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

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

الف) دارائی ها را افزایش می دهد .

ب) بدهی ها را افزایش می دهد .

ج) دارائی ها را کاهش می دهد .

د) سرمایه را کاهش می دهد.

### فصل سوم

### تجزیه و تحلیل و ثبت رویدادهای مالی

#### حساب :

به منزله پرونده ای مفصل از تغییراتی است، که در یک دارائی خاص، یک بدهی خاص یا سرمایه صاحب موسسه، طی یک دوره زمانی رخ می دهد و ابزار اصلی ثبت و خلاصه کردن اطلاعات مالی است .  
برای اینکه امکان دسترسی به اطلاعات موجود در حساب ها آسانتر شود، همه حساب های مربوط به یک واحد اقتصادی در یک دفتر خاص به نام «دفتر کل» نگهداری می شود .

#### ثبت رویدادهای مالی در حسابها :

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

1-عنوان حساب

2-سمت راست یا بدهکار

3-سمت چپ یا بستانکار

#### قاعده ثبت افزایش و کاهش در حسابها :

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

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

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

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

دارائی ها = بدهی ها + سرمایه مالک

#### ثبت رویدادهای مالی در مدارک و دفاتر حسابداری

#### اسناد و مدارک مثبتة :

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

**سند حسابداری :**

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

**دفاتر حسابداری :**

**کلیه رویدادها در دفاتر حسابداری ثبت می شوند. دفاتر حسابداری را می توان به دو گروه تقسیم کرد :**

گروه اول، دفاتر رسمی یا **قانون** ی، شامل دفتر روزنامه عمومی و دفتر کل می باشد و گروه دوم، دفاتر غیر رسمی یا کمکی، که شامل دفاتر تامین و سایر دفاتر مورد نیاز حسابداران می گردد .

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

**مثال :**

خانم فضیلت اخیراً پس از کسب مجوزهای لازم اقدام به تاسیس موسسه آموزش زبان دانا کرده است و طی آبان ماه ۱۳۷۶ فعالیت های زیر در موسسه انجام شده است .

13 آبان ماه - افتتاح حساب جاری شماره ۳۵۲۰ بانک رفاه کارگران شعبه وحدت و واریز ۳۲۰۰۰۰۰۰ ریال به این حساب بابت سرمایه موسسه دانا، در قبال واریز این مبلغ به حساب جاری موسسه دانا، بانک یک برگ رسید بانکی به خانم فضیلت تحویل داد .

6 آبان ماه - خرید نقدی یک دستگاه آپارتمان به بهای ۳۰۰۰۰۰۰۰ ریال در قبال تحویل چک شماره ۲۱۵۰۱ مورخ ۶ آبان ماه ۱۳۷۶ به مبلغ ۳۰۰۰۰۰۰۰ ریال از حساب جاری موسسه دانا، یک برگ رسید امضا شده از آقای معتمدی فروشنده آپارتمان دریافت گردید. همچنین تصویری از سند انتقال آپارتمان به عنوان سند مثبت این رویداد مالی تهیه شد .

7 آبان ماه - خرید نسبه مقداری ائانه از فروشگاه مجیدی به بهای ۳۵۰۰۰۰۰ ریال. آقای مجیدی فاکتور فروش شماره ۱۷۰۳ مورخ ۸/۷/۷۶ را به موسسه دانا تحویل داد .

8 آبان ماه - آقای فرشاد، مبلغ ۱۰۰۰۰۰۰۰ ریال به عنوان وام به حساب موسسه دانا واریز کرد. بانک یک برگ رسید بانکی مبنی بر واریز ۱۰۰۰۰۰۰۰ به حساب 3520 موسسه دانا به آقای فرشاد تسلیم نمود که ایشان به موسسه تحویل داد .

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

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

18 آبان ماه - خریدی نقدی ۵۵۰/۰۰۰ ریال صادر کرد و پس از اخذ رسید چک آن را به آقای کریمی تحویل داد .  
مرحله ۱- این رویداد به شرح زیر تجزیه و تحلیل می شود .

**دفتر کل :**

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

برای ثبت رویدادهای مالی در دفتر کل ابتدا رویداد مالی ثبت شده در دفتر روزنامه مشخص و سپس مراحل انتقال به ترتیب زیر انجام می شود :  
1- پیدا کردن صفحه حسابی که در دفتر روزنامه بدهکار شده است .

- 2-نوشتن شماره رویداد مالی (شماره روزنامه) در ستون مربوطه در حساب دفتر کل
- 3-ثبت تاریخ رویداد مالی در ستون تاریخ
- 4-درج مبلغ بدهکار در ستون بدهکار
- 5-نوشتن شرح مختصری از رویداد مالی در ستون شرح
- 6-نوشتن شماره صفحه دفتر روزنامه در ستون عطف حساب
- 7-درج شماره صفحه ای از دفتر کل که ردیف بدهکار رویداد مالی در آن نوشته شده، در ستون عطف دفتر روزنامه
- 8-محاسبه و نوشتن مانده حساب در ستون مربوط
- 9-تعیین نوع مانده حساب در ستون تشخیص با نوشتن کلمه «بد» به جای بدهکار یا «بس» به جای بستانکار نمونه ای از انتقال رویداد مالی موسسه دانا به حسابهای دفتر کل شرح داده شده .

حساب: نقد و بانک دفتر کل صفحه ۱

### دفتر معین :

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

تراز آزمایشی حساب های دفتر کل

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

1-نوشتن عنوان، شامل نام موسسه، نام گزارش و تاریخ گزارش

2-نوشتن نام و مانده حساب های دفتر کل

3-محاسبه جمع ستون بدهکار و ستون بستانکار

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

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

موسسه آموزش زبان دانا

تراز آزمایشی ۳۰ آبانماه ۱۳۷۶

تراز نامه :

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

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

موسسه آموزش زبان دانا

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

### درآمد و هزینه :

#### درآمد :

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

#### ارائه خدمات به صورت نقد :

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

دارائی ها = بدهیها + سرمایه

دارائی (نقد و بانک) افزایش می یابد - بدهی تغییر نمیابد - سرمایه افزایش مییابد

#### ارائه خدمات به صورت نسیه (درآمد غیر نقدی):

چنانچه یک موسسه، خدماتی برای مشتریان خود انجام دهد و وجه آن را بلافاصله دریافت نکند، در این صورت مشتری متعهد می شود حق الزحمه این خدمات را در آینده بپردازد .  
تحقق درآمدهای غیر نقدی از یک سو موجب افزایش دارائی ها (حساب های دریافتنی) و از سوی دیگر موجب افزایش سرمایه در معادله می گردد.

### هزینه :

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

#### صورتحساب سود و زیان :

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

هزینه ها - درآمدها = سود (زیان) خالص

سود خالص ---< هزینه ها <درآمدها

زیان خاص ---> هزینه ها >درآمدها

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

- 1-عنوان: در این بخش اطلاعات مربوط به نام موسسه، نام صورتحساب در سه سطر درج می گردد .
- 2-درآمدها: درآمدهای دوره مالی به تفکیک نوع نوشته و سپس جمع درآمدها محاسبه می گردد .

- 3- هزینه ها: هزینه های دوره مالی به تفکیک نوع هزینه نوشته و سپس جمع هزینه ها محاسبه می گردد .
- 4- سود و زیان خالص: ما به التفاوت جمع درآمدها و جمع هزینه ها تحت عنوان سود خالص نوشته می شود .

### پرسشها؟

- 1- سند حسابداری چیست؟  
سند حسابداری برگه ای است که اطلاعات مربوط به یک یا چند رویداد مالی قبل از ثبت در دفاتر حسابداری در آن نوشته می شود .
- 2- دو مورد از دفاتر حسابداری را نام ببرید؟  
دفتر روزنامه عمومی – دفتر معین
- 3- درآمد را تعریف کنید؟  
مبالغی که بابت ارائه خدمات به مشتریان، دریافت شده و یا در آینده دریافت خواهد شد. دریافت حق الزحمه بابت خدمات مربوط به تعمیرات و حمل و نقل نمونه ای از درآمدها می باشد .
- 4- وقوع هزینه های نسبه در یک واحد اقتصادی موجب می شود ....
  - الف) هزینه و دارائی افزایش یابد
  - ب) هزینه افزایش و دارائی کاهش یابد
  - ج) هزینه و بدهی افزایش یابد
  - د) هزینه افزایش و بدهی کاهش یابد

### فصل پنجم

#### سرمایه گذاری مجدد و برداشت – اصلاح حساب ها

#### سرمایه گذاری مجدد :

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

مثال :

در ۸ دی ماه آقای هامون بابت سرمایه گذاری مجدد مبلغ ۵۲۰۰۰۰۰۰ ریال به حساب بانکی موسسه هامون واریز نمود تجزیه و تحلیل و ثبت این رویداد مالی به شرح زیر است :

#### برداشت :

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

### صورت حساب سرمایه :

صورت حسابی است که تغییرات سرمایه یک موسسه را طی یک دوره مالی نشان می دهد .

### چرخه حسابداری :

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

- 1- جمع آوری اطلاعات مربوط به رویدادهای مالی
- 2- تجزیه و تحلیل رویدادهای مالی و تنظیم سند حسابداری
- 3- ثبت رویدادهای مالی در دفتر روزنامه
- 4- انتقال اطلاعات از دفتر روزنامه به دفتر کل
- 5- تهیه تراز آزمایشی
- 6- اطلاع حساب های دفتر کل (از طریق صدور سند حسابداری و ثبت دفاتر روزنامه و کل )
- 7- تهیه تراز آزمایشی اصلاح شده
- 8- بستن حساب های موقت (از طریق صدور سند حسابداری و ثبت دفاتر روزنامه و کل )
- 9- تهیه صورت های مالی
- 10- تهیه تراز آزمایشی اختتامی

### ضرورت اصلاح حسابها :

هدف کلی از تهیه اطلاعات مالی کمک به استفاده کنندگان مختلف برای قضاوت و تصمیم گیری اقتصادی است. این هدف زمانی به دست می آید که اطلاعات مالی تهیه شده به هنگام، واقعی و درست باشد .

برای شناخت چگونگی اصلاح حساب ها لازم است با چند مفهوم اساسی در حسابداری آشنا شویم :

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

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

### ثبت های اصلاحی :

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

### 1 اصلاح پیش پرداخت هزینه :

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

### 2 اصلاح حساب ملزومات :

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

### 3 اصلاح حساب پیش دریافت درآمد :

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

### 4 ثبت هزینه ها و درآمدهای ثبت نشده :

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

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

- 1- پیش پرداخت بیمه مربوط به بیمه آتش سوزی آپارتمان موسسه از اول دی ماه ۱۳۷۶ تا پایان آذرماه ۱۳۷۷ می باشد .
- 2- در پایان سال ۱۳۷۶ موجودی ملزومات اداری ۲۵۰/۰۰۰ ریال است .
- 3- مبلغ ۱/۲۰۰/۰۰۰ ریال از پیش دریافت درآمد که خدمات مربوط به آن ارائه گردیده باید جزو درآمدهای سالی ۷۶ باشد .
- 4- حقوق اسفند ماه کارکنان به مبلغ ۷۵۰/۰۰۰ ریال هنوز پرداخت و در حساب ها ثبت نشده است .
- 5- بابت خدمات ارائه شده به یکی از مشتریان صورتحسابی به مبلغ ۴۷۰/۰۰۰ ریال برای وی ارسال گردیده که در حساب ها ثبت نشده است .
- 6- مبلغ پیش پرداخت اجاره مربوط به اجاره دو ماهه اسفند ماه ۱۳۷۶ و فروردین ۱۳۷۷ یک دستگاه رایانه است .

موسسه خدماتی حقوقی نصر

تراز آزمایشی قبل از اصلاحات

29/12/1376

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

### تراز آزمایشی اختتامی :

عبارت است از فهرست مانده حساب های دائمی پس از بستن حساب های موقت .  
تراز اختتامی موسسه حقوق ی نصر در پایان سالی مالی ۱۳۷۵ به شرح زیر است :

موسسه حقوق ی نصر

تراز آزمایشی اختتامی ۲۹ اسفند ۱۳۷۶

### پرسشها

1-تراز آزمایشی اصلاح شده چیست؟

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

2-مفهوم برداشت را بیان کنید؟

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

3-حساب های دائمی و موقت را تعریف کنید؟

حساب های دائمی، مانده آنها در پایان دوره مالی به دوره بعد منتقل می شود .

حساب های موقت، مانده آنها از یک دوره مالی به دوره بعد انتقال نمی یابد .

### آموزش حسابداری- قسمت چهارم

صورت حساب سرمایه یکی از صورتهای مالی است و بیانگر خلاصه تغییراتی است که در سرمایه یک واحد تجاری طی یک دوره مالی یا یکسال مالی روی می دهد .

صورت حساب سرمایه با سرمایه اول دوره شروع شده در مرحله بعدی اگر مالکین شرکت سرمایه گذاری مجدد در موسسه خود انجام داده باشند مبلغ این سرمایه گذاری به سرمایه اول دوره اضافه میشه همچنین اگر سود ویژه هم در طی همان دوره کسب کرده باشند مبلغ این سود نیز به سرمایه اول دوره اضافه می شود اما در ادامه اگر مالکین برداشتی از حساب شرکت کرده باشند یا اینکه در طی دوره زیان ویژه داشته باشند ، این دو مبلغ از سرمایه اول دوره کسر می شود که در نهایت به مبلغ سرمایه پایان دوره خواهیم رسید .

پس به طور کلی تغییرات در سرمایه به دو صورت می باشند

1 -تغییراتی که باعث افزایش در سرمایه اند

2 -تغییراتی که باعث کاهش در سرمایه اند

همانطور که متوجه شدید مبلغ سرمایه گذاری مجدد و سود ویژه باعث افزایش در سرمایه شده و مبلغ برداشت مالکین از حساب شرکت و زیان ویژه باعث کاهش در حساب سرمایه می شوند .صورت سرمایه یک واحد خدماتی به طور کلی به صورت زیر تهیه میشود:

موسسه خدماتی.....

صورت حساب سرمایه

برای دوره مالی منتهی به ۸۴/۰۲/۳۱

سرمایه اول دوره xxx

اضافه میشود:

سرمایه گذاری مجدد xxx

سود ویژه xx

xxx

کسر میشود:

برداشت xx

زیان ویژه (xx)

افزایش (کاهش) در سرمایه xxx

سرمایه پایان دور ه xxx

**نکته :**

در

طول یک سال مالی شرکت یا سود دارد یا زیان ، اما من در صورت حساب سرمایه بالا هر دو مورد را اشاره کردم که با توجه به اینکه شرکت شما سود داشته یا زیان می توانید مبلغ موجود را در محل مناسب از صورت حساب سرمایه قرار داده و به این ترتیب سرمایه پایان دوره را محاسبه نمایید .

حال

با توجه به مطالب بالا صورت حساب سرمایه با توجه به اطلاعات مالی موسسه خدماتی محمد و حسن به شکل زیر ارائه میشود:

موسسه خدماتی محمد و حسن

صورت حساب سرمایه

برای دوره مالی منتهی به ۸۴/۰۲/۳۱

سرمایه اول دوره 50.000.000

اضافه میشود:

سرمایه گذاری مجدد 10.000.000

سود ویژه 2.062.500

12.062.500

کسر میشود:

برداشت (1.500.000)

افزایش در سرمایه 10.562.500

سرمایه پایان دوره 60.562.500

### صورت حساب سود و زیان *income statement*

صورت حساب سود و زیان همانطور که از نامش پیداست جهت تعیین سود یا زیان ویژه واحد مالی تهیه میشه و شامل خلاصه ای از درآمدها و هزینه های برای یک دوره زمانی معین می باشد .  
این صورت حساب معمولا به دو طریق تهیه می شود :

#### 1- تک مرحله ای

#### 2- دو مرحله ای

### صورت حساب سود و زیان به روش تک مرحله ای :

در این روش ابتدا کلیه درآمدها یکجا و در ادامه کلیه هزینه ها در زیر آنها آورده می شود و در نهایت از تفاضل آنها به سود یا زیان قبل از کسر مالیات می رسیم که با کسر مالیات (در صورتی که موسسه سود داشته باشد) به سود یا زیان بعد از کسر مالیات یا همان سود یا زیان ویژه خواهیم رسید .

### صورت حساب سود و زیان به روش دو مرحله ای :

در این روش ابتدا درآمدهای عملیاتی آورده شده در ادامه هزینه های عملیاتی ذکر می گردد که از تفاضل این دو به سود یا زیان عملیاتی می رسیم در مرحله بعد درآمدهای غیر عملیاتی و هزینه های غیر عملیاتی آورده می شود که از تفاضل این مرحله و مرحله قبل به سود و زیان قبل از کسر مالیات می رسیم که با کسر مالیات به سود و زیان بعد از کسر مالیات یا همان سود و زیان ویژه خواهیم رسید .  
به صورت حساب سود و زیان صورت حساب درآمد یا صورت حساب عملیات نیز گفته میشود . مهمترین بخش صورت حساب سود و زیان قسمت پایانی آن یعنی سود یا زیان ویژه است که نتیجه فعالیت یک واحد تجاری را نشان می دهد که آیا واحد تجاری در طول دوره مالی فعالیتش سود آور بوده است و یا خیر .

به طور کلی صورت سود و زیان یک واحد خدماتی به روش تک مرحله ای به صورت زیر می باشد :

موسسه خدماتی.....

صورت حساب سود و زیان

برای سال مالی منتهی به ۱۳۹۲/۲۹/×

درآمد ها :

درآمد خدمات XX

کسر مشود هزینه ها :

هزینه اجاره XX

هزینه بیمه XX

هزینه حقوق XX

هزینه آب و برق و تلفن XX

جمه هزینه ها (XX)

سود (زیان) قبل از کسر مالیات XX

مالیات (X)

سود (زیان) ویژه XX

بستن حسابها یک اصطلاح است و به این معنی است که حسابهای موقتی که مانده آنها بدهکار است بستانکار میشوند و حسابهای موقتی که مانده آنها بستانکار است ، بدهکار شده و در نهایت مانده آنها صفر میشود .

### 1 بستن حساب برداشت :

مانده بدهکار حساب برداشت مستقیماً به حساب سرمایه بسته می شود بطوری که حساب برداشت به میزان مبلغ مانده اش بستانکار شده و در مقابل حساب سرمایه به همان میزان بدهکار می گردد .

تاریخ شرح مبلغ بدهکار مبلغ بستانکار

30/2/84 حساب سرمایه ۱۵۰۰.۰۰۰

حساب برداشت ۱۵۰۰.۰۰۰

بابت بستن حساب برداشت

### 2 بستن حساب سرمایه گذاری مجدد :

مانده بستانکار حساب سرمایه گذاری مجدد مستقیماً به حساب سرمایه بسته می شود بطوری که حساب سرمایه گذاری مجدد به میزان مبلغ مانده اش بدهکار شده و در مقابل حساب سرمایه به همان میزان بستانکار می گردد .

تاریخ شرح مبلغ بدهکار مبلغ بستانکار

30/2/84 حساب سرمایه گذاری ۱۰.۰۰۰.۰۰۰

حساب سرمایه ۱۰.۰۰۰.۰۰۰

بابت بستن حساب سرمایه گذاری مجدد

### نکته :

برای بستن حسابهای درآمد و هزینه از یک حساب واسطه بنام حساب عملکرد که خود یک حساب موقت است استفاده می شود به اینصورت که ابتدا تمامی حسابهای درآمد و هزینه به حساب عملکرد بسته شده و در نهایت مانده حساب عملکرد به حساب سود و زیان بسته می شود .

### 3 بستن حساب درآمد خدمات :

برای این کار حساب درآمد خدمات به میزان مبلغ مانده اش بدهکار شده و در مقابل حساب عملکرد به همان میزان بستانکار می گردد .

تاریخ شرح مبلغ بدهکار مبلغ بستانکار

30/2/84 حساب درآمد خدمات ۵.۰۰۰.۰۰۰

حساب عملکرد ۵.۰۰۰.۰۰۰

بابت بستن حساب درآمد خدمات

### 4 بستن حسابهای هزینه :

برای بستن این حسابها ، مبالغ مانده حسابهای هزینه بستانکار شده و در مقابل حساب عملکرد به میزان جمع آنها بدهکار می گردد .

تاریخ شرح مبلغ بدهکار مبلغ بستانکار

30/2/84 حساب عملکرد ۱.۰۰۰.۰۰۰

حساب هزینه حقوق 1.000.000

حساب هزینه اجاره ۱.۰۰۰.۰۰۰

حساب هزینه آب و برق ۲۵۰.۰۰۰

بابت بستن حسابهای هزینه

### **5. بستن حساب عملکرد:**

برای این کار ابتدا مانده حساب عملکرد را بدست می آوریم ، در صورت بدهکار بودن آنرا بستانکار میکنیم و حساب سود و زیان را بستانکار مینماییم و چنانچه بستانکار باشد آنرا بدهکار نموده و حساب سود و زیان را بستانکار مینماییم .

تاریخ شرح مبلغ بدهکار مبلغ بستانکار

30/2/84 حساب عملکرد ۲.۷۵۰.۰۰۰

حساب سود و زیان ۲.۷۵۰.۰۰۰

بابت بستن حساب عملکرد

پس از انجام ثبتهای فوق مانده همه حسابهای موقت صفر شده و این حسابها در دفاتر سال مالی منتهی به ۸۴/۲/۳۰ بسته میشوند ضمناً باید توجه داشت که مانده حساب عملکرد که به سود و زیان بسته میشود همان مانده سود قبل از کسر مالیات است .

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

- 1- واحدهای خدماتی: واحدهایی هستند که خدماتی را به مشتریان ارائه می کنند و معمولاً در قبال ارائه خدمات حق الزحمه دریافت می کنند.
- 2- واحدهای بازرگانی: به خرید و فروش مواد خام، فرآورده ها و کالاهای ساخته شده اشتغال دارند.
- 3- واحدهای تولیدی: با استفاده از عوامل تولید (نیروی انسانی ، مواد اولیه ، ماشین آلات و ...) به ساخت کالاهای اقتصادی می پردازند . مثل شرکت های تولید مواد غذایی .

در درسهای قبل تمام مطالبی که گفته شد یک چرخه کامل از حسابداری عملی برای دسته اول یعنی واحد های خدماتی بود . اما در فعالیت بعضی از شرکت ها خرید و فروش کالا هم هست که عملیات حسابداری آنها با موسسات خدماتی مقداری تفاوت داره چون در موسسات خدماتی عملاً کالایی خرید و فروش نمیشه لذا از اینجا به بعد سعی میکنیم نحوه انجام عملیات حسابداری در شرکت های بازرگانی و تفاوت های حسابداری آنها رو با موسسات خدماتی شرح بدیم و اگر لازم شد مثالهایی رو هم بزنیم .

معمولاً خرید و فروش کالا فعالیت اصلی واحد های تجاری و بازرگانی محسوب میشود یعنی این شرکتها کالا یا کالاهایی رو به قصد فروش خریداری میکنند و این تفاوت عمده ای است که در حسابداری شرکت های تجاری با شرکتهای خدماتی وجود دارد چون در شرکتهای خدماتی کالایی برای فروش خریداری نمیشود به همین خاطر حسابی تحت عنوان حساب موجودی کالا در دفتر کل برای کنترل عملیات خرید و فروش افتتاح میشود.