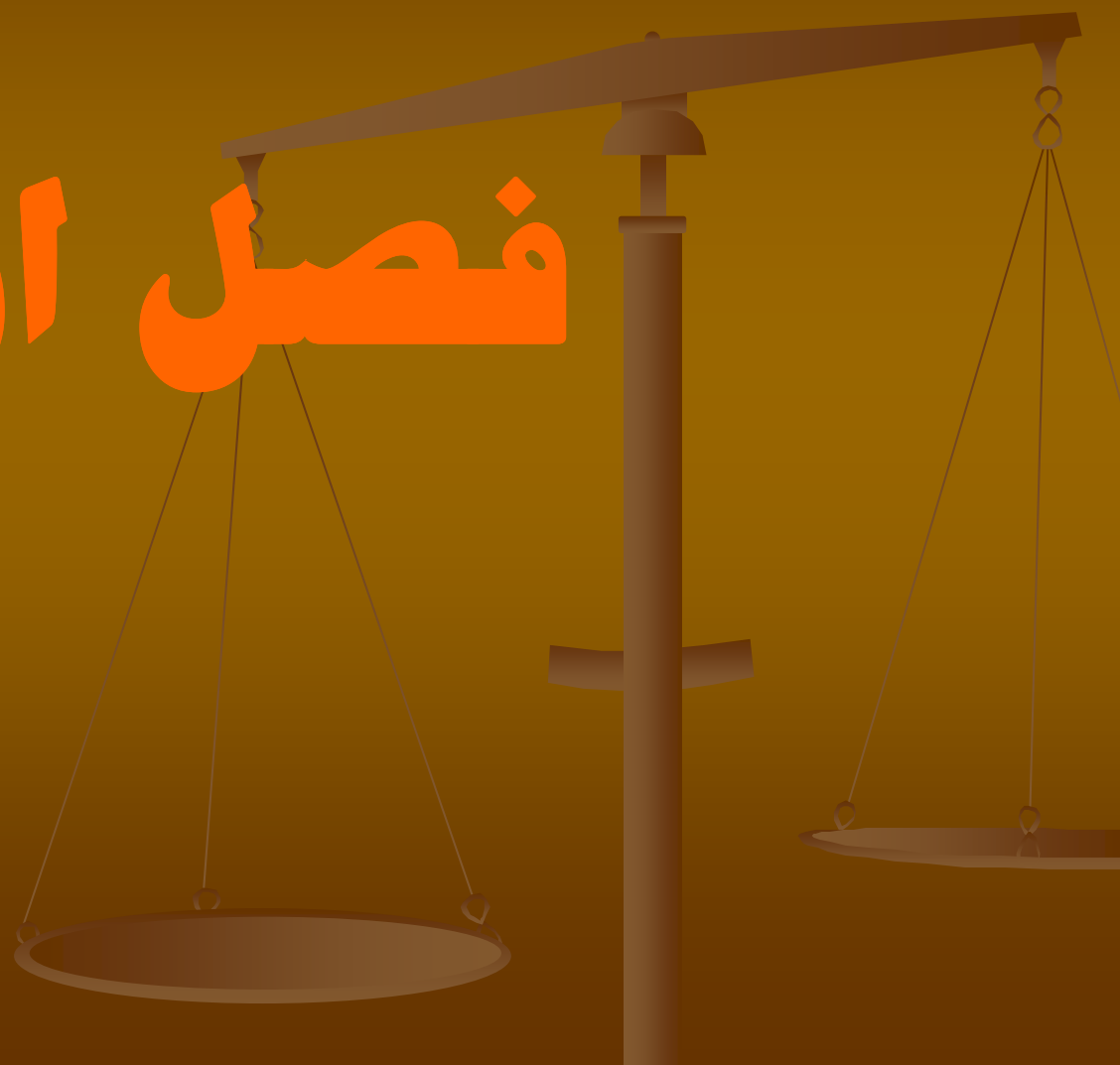




حسناء اداوى

ميدانك

فصل اول



بسط و تکامل مباني نظري و عملي حسابداري و گزارشگري مالي



هدف کلی

آشنایی با مفهوم حسابداری و اصول و
قواعد حاکم بر آن



مقدمه

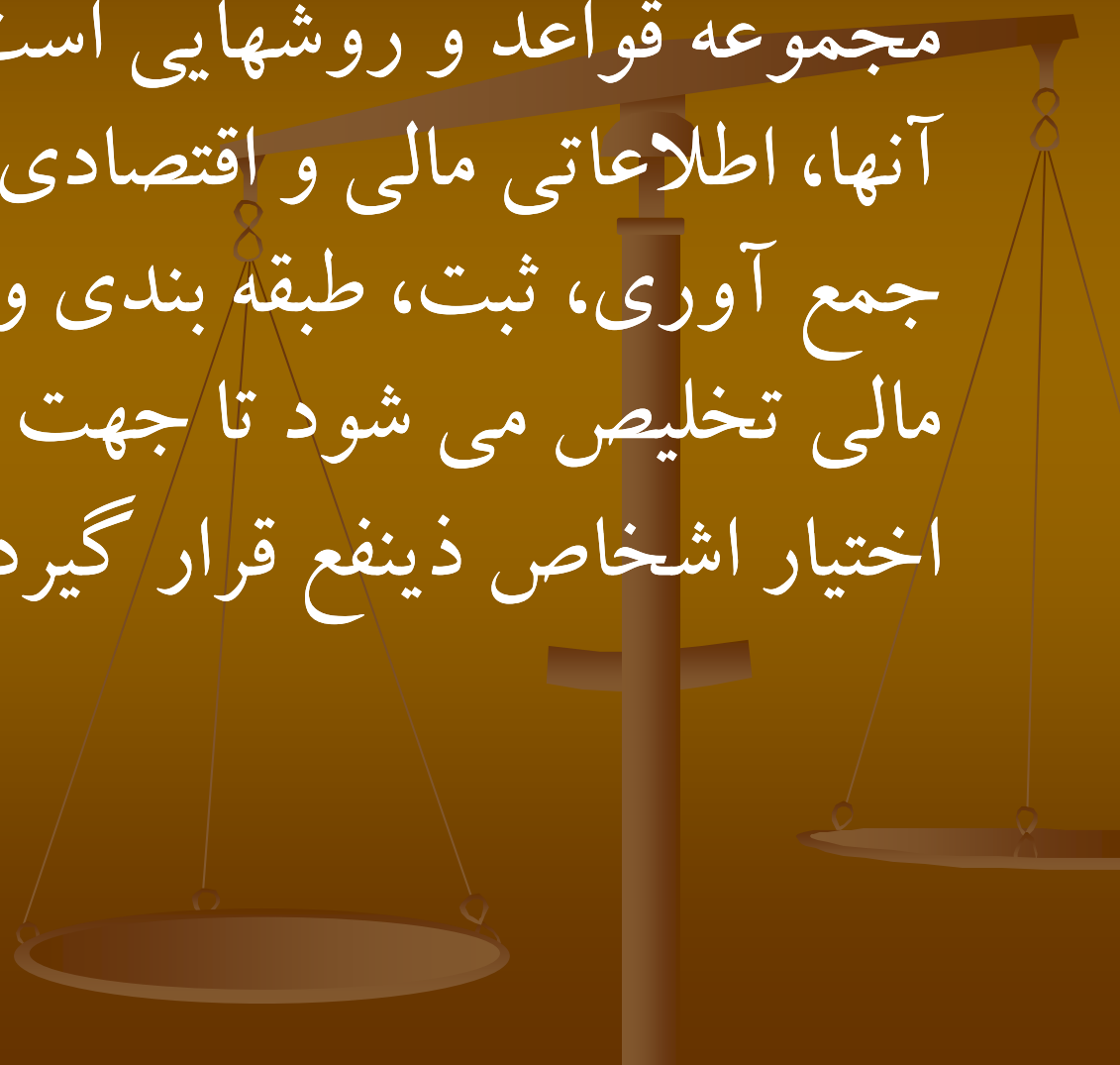
شکی نیست که هر گونه تصمیم گیری درست برای سرمایه گذار در سطح بنگاههای اقتصادی و تخصیص بهنیه منابع کمیاب در جامعه مستلزم وجود اطلاعات مالی شفاف، کافی و قابل مقایسه می باشد..

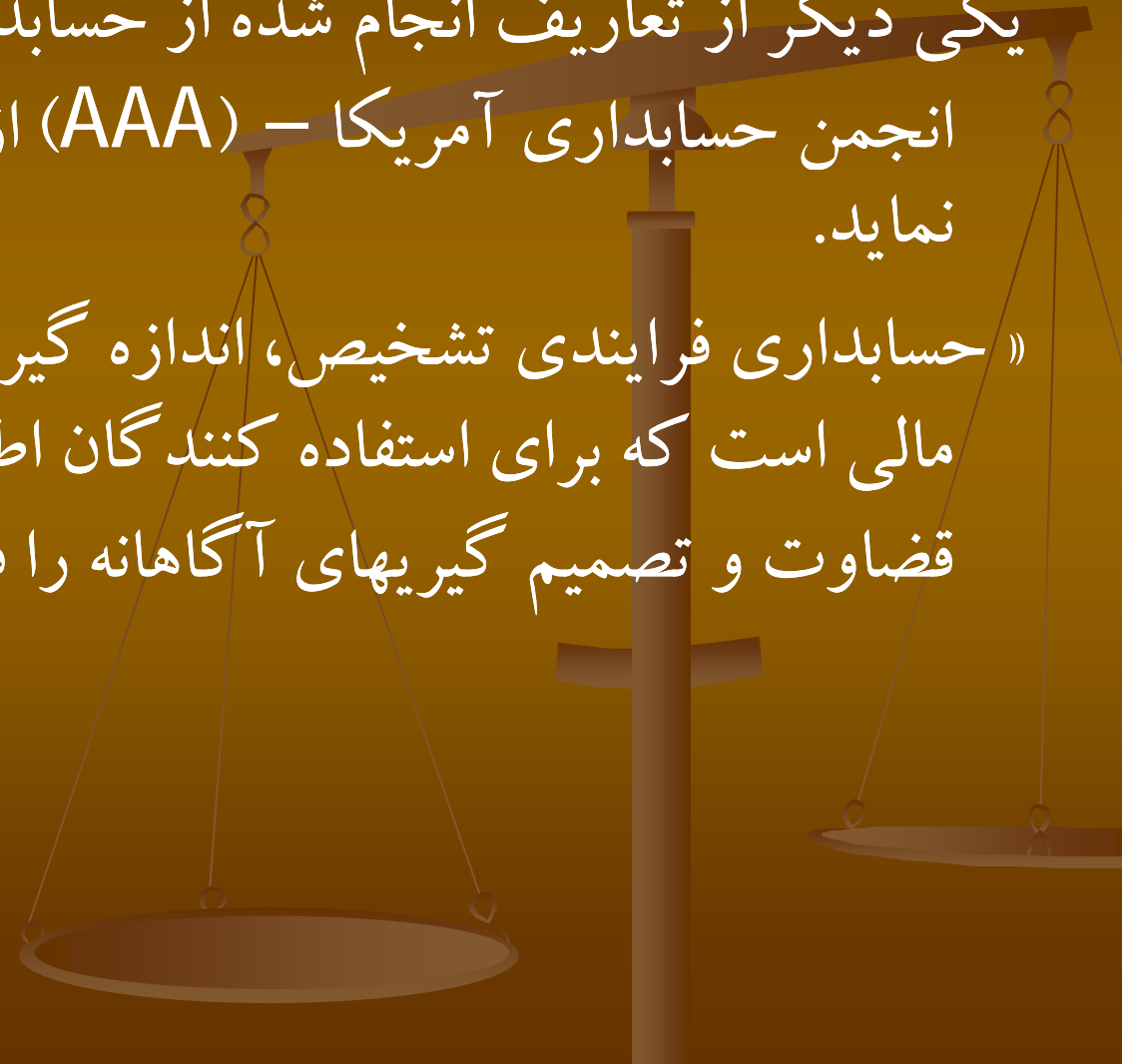


تعریف حسابداری

یکی از تعاریفی که از حسابداری شده است، آن را «زبان تجارت» نامیده است علل انجام چنین نامگذاری متفاوت است. از یکسو در حسابداری نیز همانند یک زبان خارجی، برخی از قواعد، قطعی و صریح بوده و در خصوص برخی دیگر اختلاف نظر بین علما حسابداری وجود دارد

تعریف دیگری بیان می کند که «حسابداری عبارت از مجموعه قواعد و روشهایی است که با به کار گیری آنها، اطلاعاتی مالی و اقتصادی یک واحد اقتصادی جمع آوری، ثبت، طبقه بندی و به شکل گزارشهای مالی تخلص می شود تا جهت اتخاذ تصمیم در اختیار اشخاص ذینفع قرار گیرد».






یکی دیگر از تعاریف انجام شده از حسابداری، تعریفی است که انجمن حسابداری آمریکا – (AAA) از حسابداری ارائه می نماید.

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

استفاده کنندگان از اطلاعات مالی را به طور کلی به دو دسته متمایز می توان تقسیم نمود:

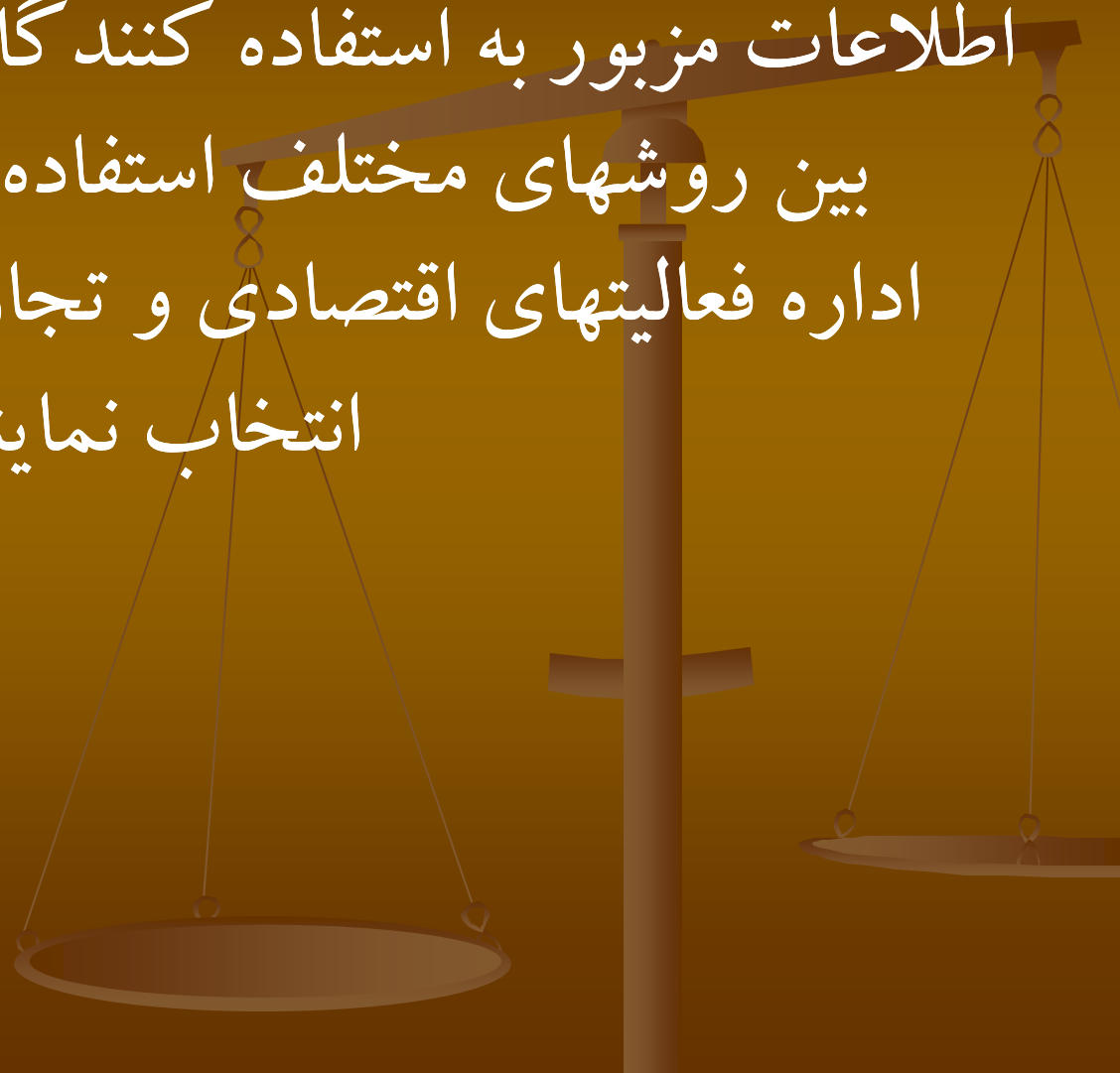
۱- استفاده کنندگان داخلی

۲- استفاده کنندگان خارجی



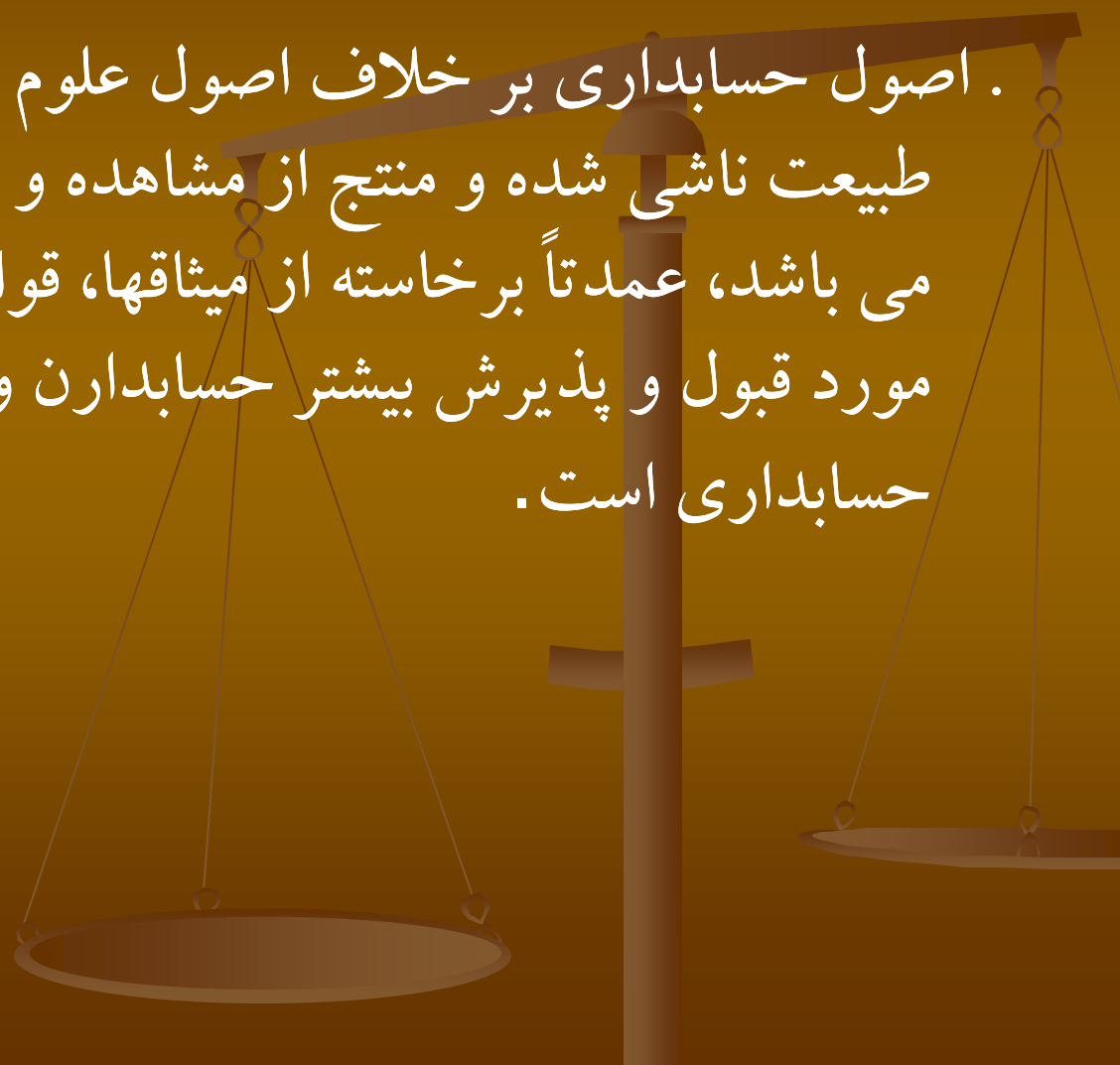
از تعاریف بسیار معتبر و نسبتاً جدید حسابداری،
تعریفی است که در آن عنوان شده: «حسابداری
یک سیستم اطلاعاتی است که اطلاعات مالی
مربوط به واحدهای اقتصادی را اندازه گیری،
پردازش و گزارشگری می نماید.»

اطلاعات مزبور به استفاده کنندگان اجازه می دهد تا از
بین روشهای مختلف استفاده از منابع کمیاب در
اداره فعالیتهای اقتصادی و تجاری، روشی معقول را
انتخاب نمایند.



اصول و مفاهیم حسابداری

اصول حسابداری بر خلاف اصول علوم پایه و طبیعی که از قوانین طبیعت ناشی شده و منتج از مشاهده و تجربه قابل تکرار و سنجش می باشد، عمدتاً برخاسته از میثاقها، قواعد و رویه هایی است که مورد قبول و پذیرش بیشتر حسابداران و مجامع حرفه ای حسابداری است.



بنابراین می توان گفت که شرط اصلی در مورد اعتبار اصول و مفاهیم حسابداری، پذیرفته شدن آن توسط حسابداران بوده که مفهوم قابلیت پذیرش اصول خود به سه ویژگی مهم مربوط بودن، عینی بودن و عملی بودن استوار می باشد.



اصول حسابداری در هر کشوری بر حسب نیازها و میزان توسعه یافتگی آن کشور توسط مجامع حرفه ای حسابداری تدوین می گردد.



هیئت توین استانداردهای مالی حسابداری از سال ۱۹۷۳ با ترکیبی تازه و با حضور متخصصانی از نهادهای مختلف کار خود را آغاز کرد تا جایگزین هیئت تدوین اصول حسابداری گردد. فعالیتهای هیئت مزبور همچنان ادامه داشته و در طی این مدت بیانیه های متعددی را در حوزه مسائل مالی و حسابداری منتشر کرده است.

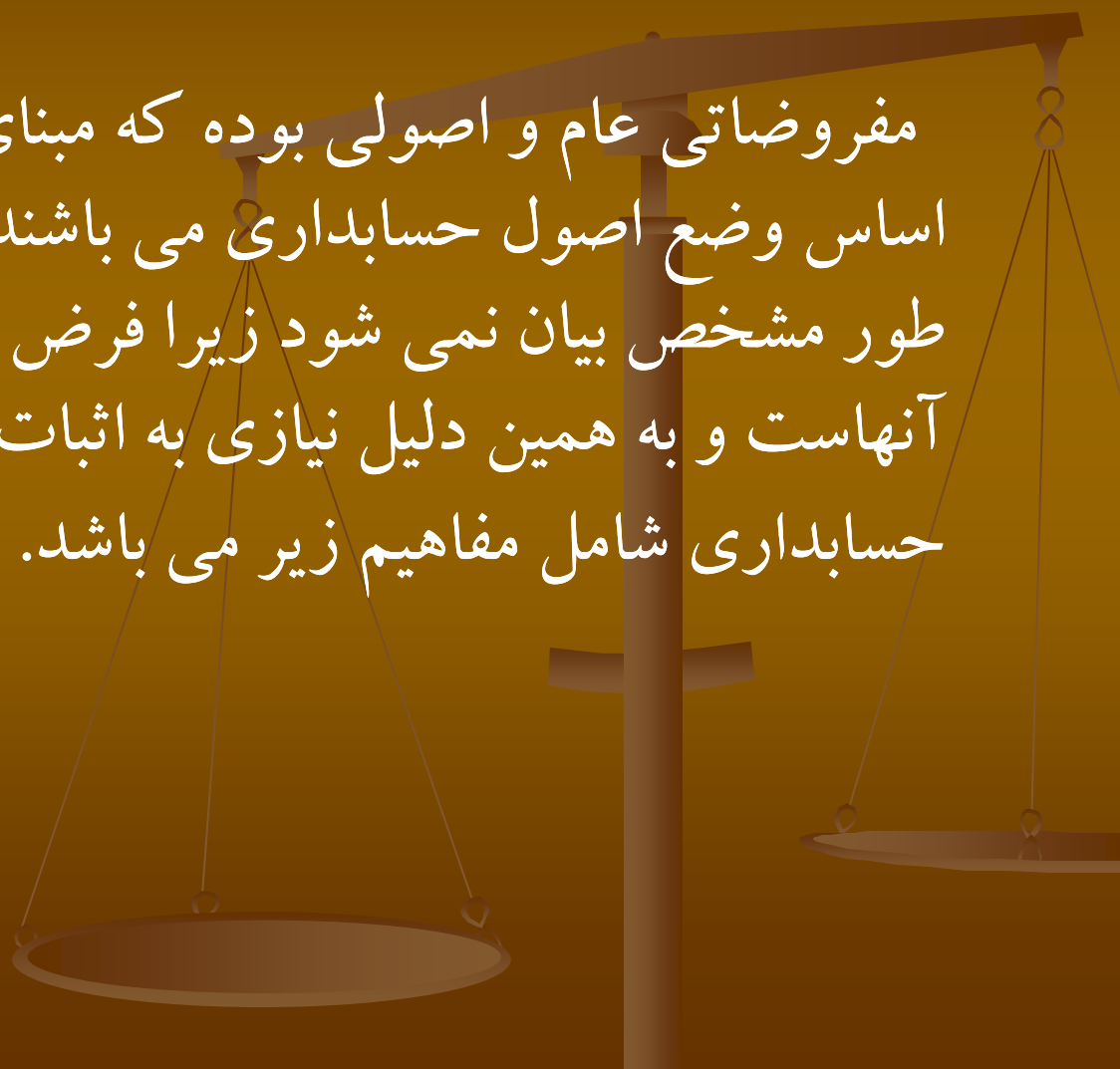


اگر چه در مورد طبقه بندی اصول و مفاهیم حسابداری تحت
عناوین مفروضات، اصول و امثالهم اتفاق نظر وجود ندارد
و لیکن یکی از طبقه بندیهای معمول از اصول حسابداری
به شرح زیر قابل ارائه می باشد.

- الف) مفاهیم (مفروضات) بنیادی حسابداری
- ب) اصول حسابداری
- ج) اصول (میشاقهای) محدود کننده حسابداری

الف) مفاهیم (مفروضات) بنیادی حسابداری

مفروضاتی عام و اصولی بوده که مبنای تهیه صورتهای مالی و اساس وضع اصول حسابداری می باشند. این مفروضات عموماً به طور مشخص بیان نمی شود زیرا فرض بر پذیرش و استفاده از آنهاست و به همین دلیل نیازی به اثبات ندارند. مفروضات بنیادی حسابداری شامل مفاهیم زیر می باشد.



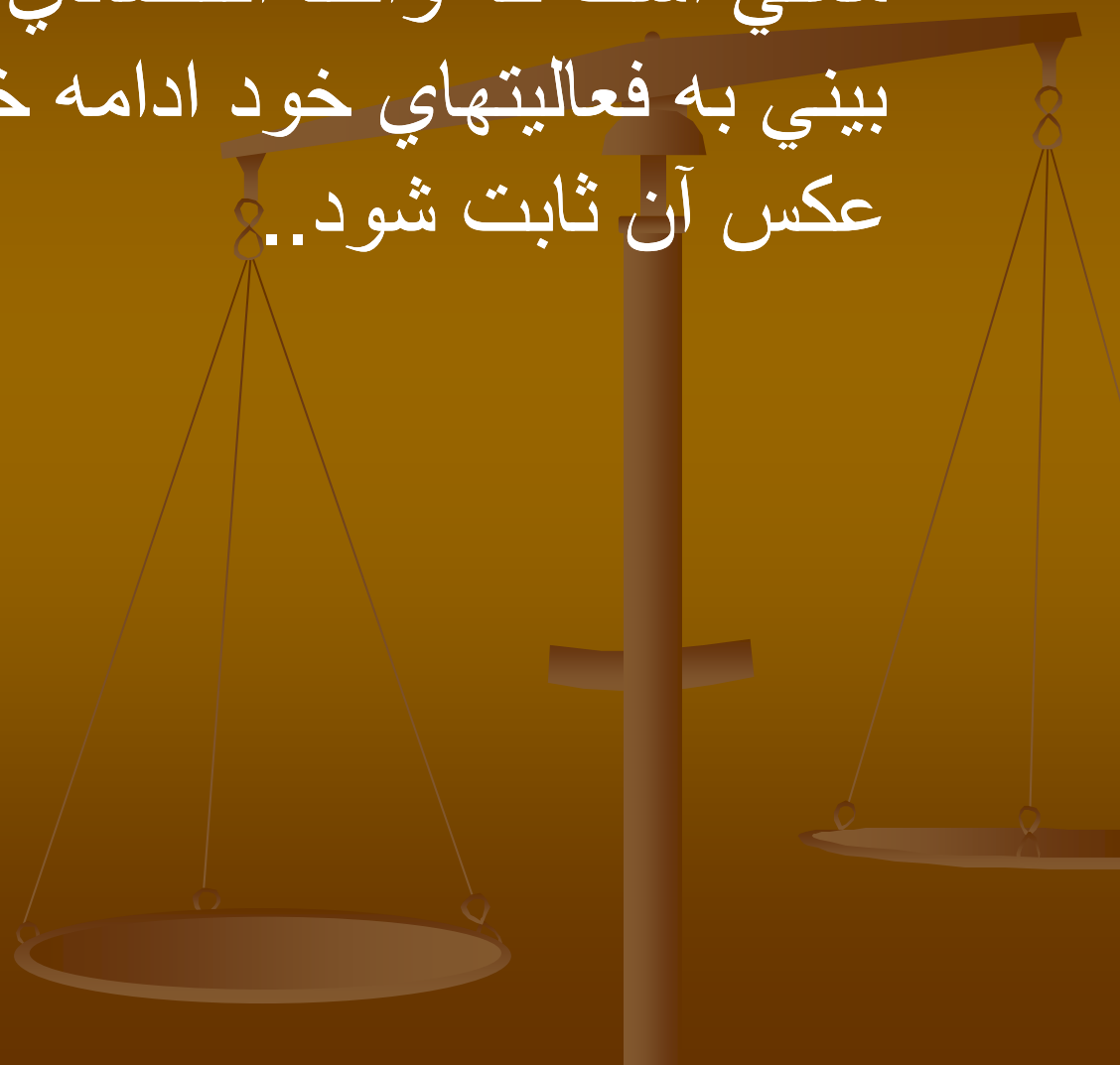
فرض تفکیک شخصیت. طبق این فرض، هر واحد اقتصادی (اعم از اینکه دارای شخصیت حقوقی و یا فاقد آن باشد) به عنوان یک واحد مستقل از مالک یا مالکان آن و نیز جدا از مؤسسات دیگر در نظر گرفته می شود.



در مواردی که هدف سودمندی اطلاعات مالی بهتر
فراهم شود، ممکن است شخصیت حسابداری مفهومی
فراتر از شخصیت حقوقی پیدا کرده و یا بالعکس
ممکن است مفهوم آن بسیار محدودتر از مفهوم واحد
شخصیت اقتصادی باشد.



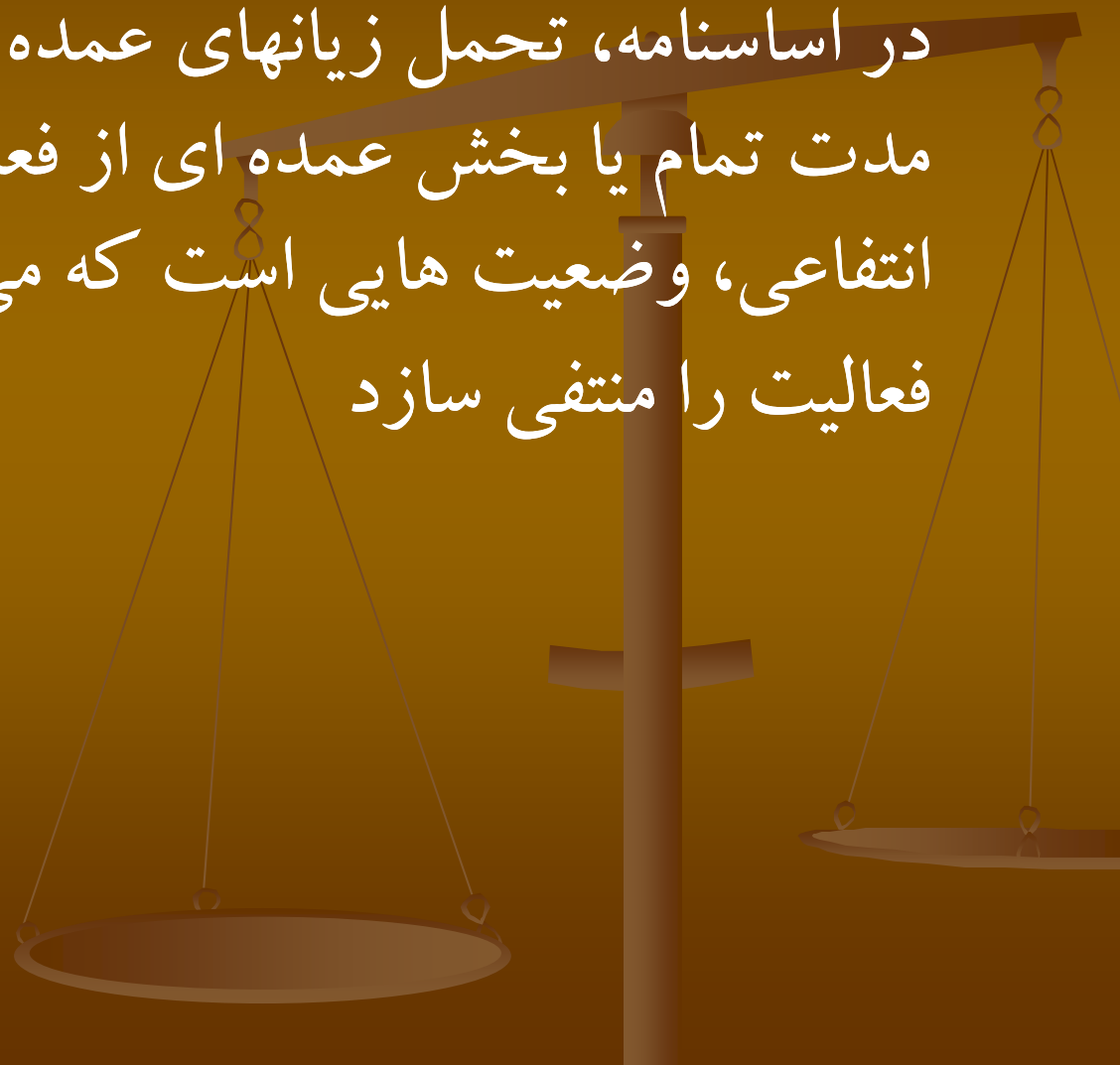
۲- فرض تداوم فعالیت. فرض تداوم فعالیت بدین معنی است که واحد اقتصادی تا آینده قابل پیش بینی به فعالیتهای خود ادامه خواهد داد مگر آنکه عکس آن ثابت شود...



فرض تداوم فعالیت مبنای طبقه بندی داراییها و
بدهیها به جاری یا بلند مدت می باشد..

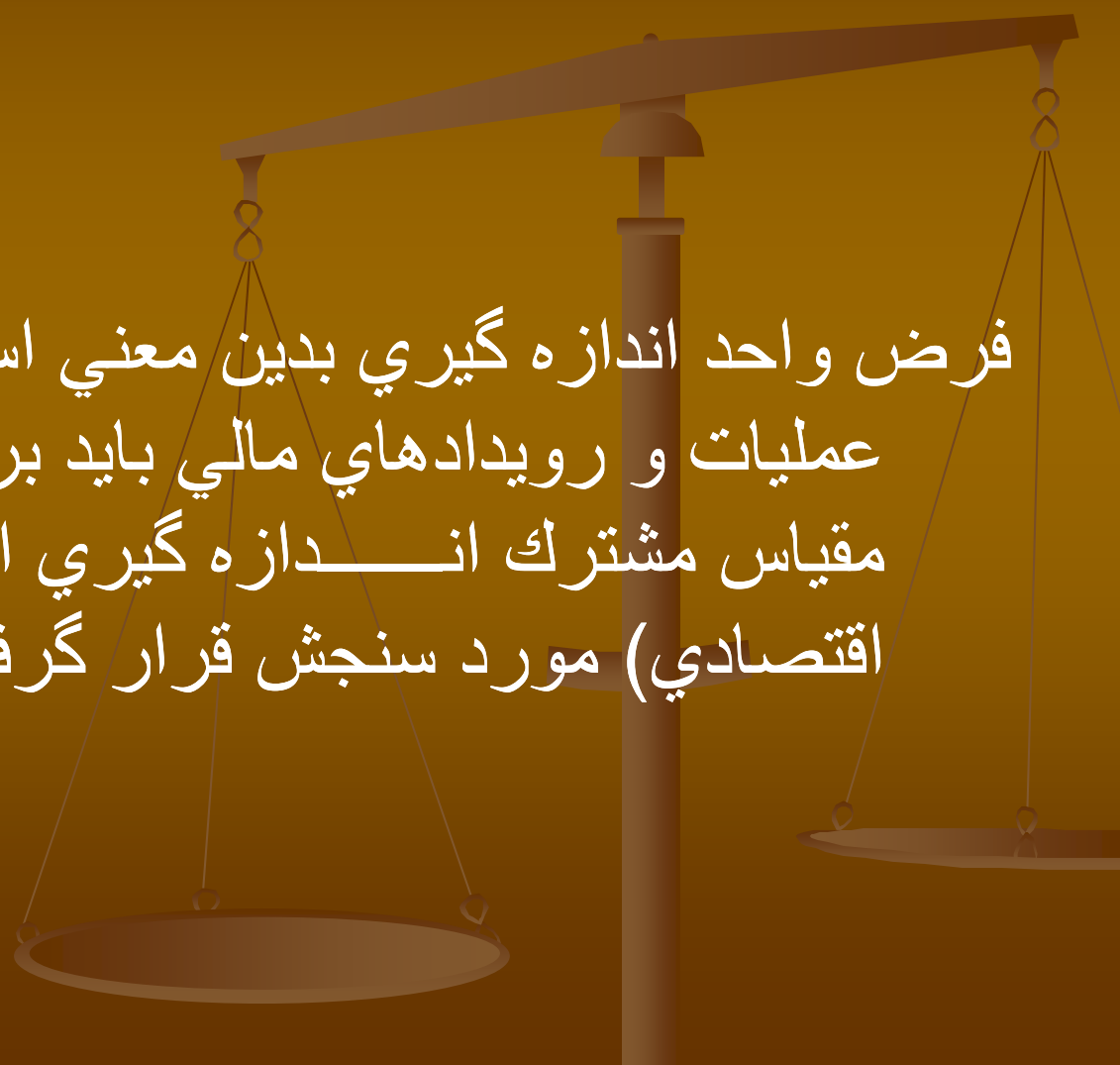


توقف واحد انتفاعی اعم از قهری یا اختیاری، تصمیم ارکان
ذیصلاح واحد انتفاعی به انحلال، انقضای مدت تعیین شده
در اساسنامه، تحمل زیانهای عمده و پیاپی و یا تعطیل بلند
مدت تمام یا بخش عمده ای از فعالیت های یک واحد
انتفاعی، وضعیت هایی است که می تواند فرض تداوم
فعالیت را منتفی سازد



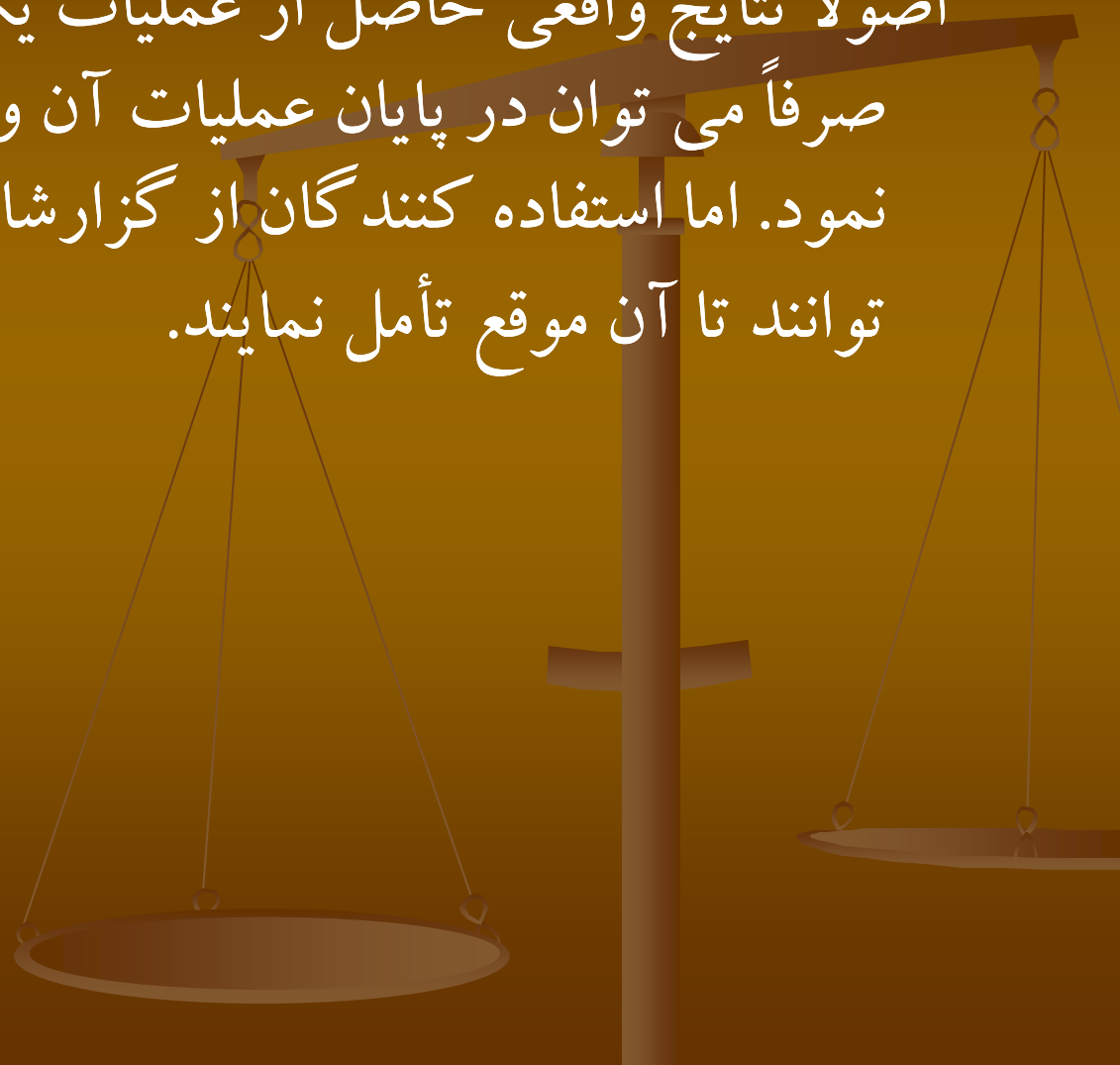
فرض واحد اندازه گیری:

فرض واحد اندازه گیری بدین معنی است که کلیه معاملات، عملیات و رویدادهای مالی باید بر حسب پول (به عنوان مقیاس مشترك اندازه گیری ارزش در کلیه مبادلات اقتصادی) مورد سنجش قرار گرفته و گزارش شود.



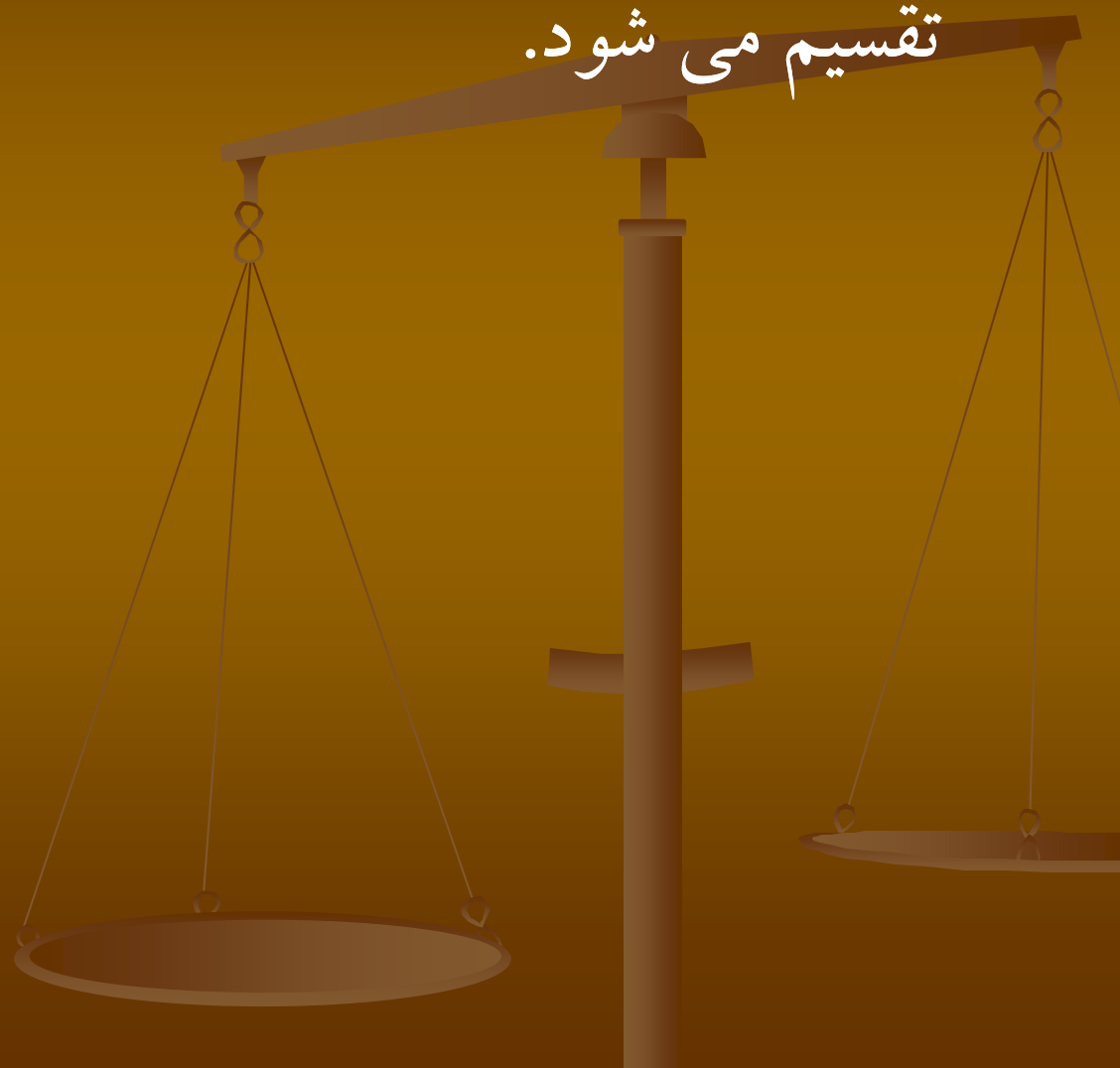
۴- فرض دوره مالی:

اصولاً نتایج واقعی حاصل از عملیات یک واحد اقتصادی را صرفاً می توان در پایان عملیات آن و پس از تصفیه کامل تعیین نمود. اما استفاده کنندگان از گزارشات و اطلاعات مالی نمی توانند تا آن موقع تأمل نمایند.



بنا به دلایل فوق، در حسابداری عمر یک واحد اقتصادی به
دوره های زمانی نسبتاً کوتاهی بنام «دوره حسابداری»

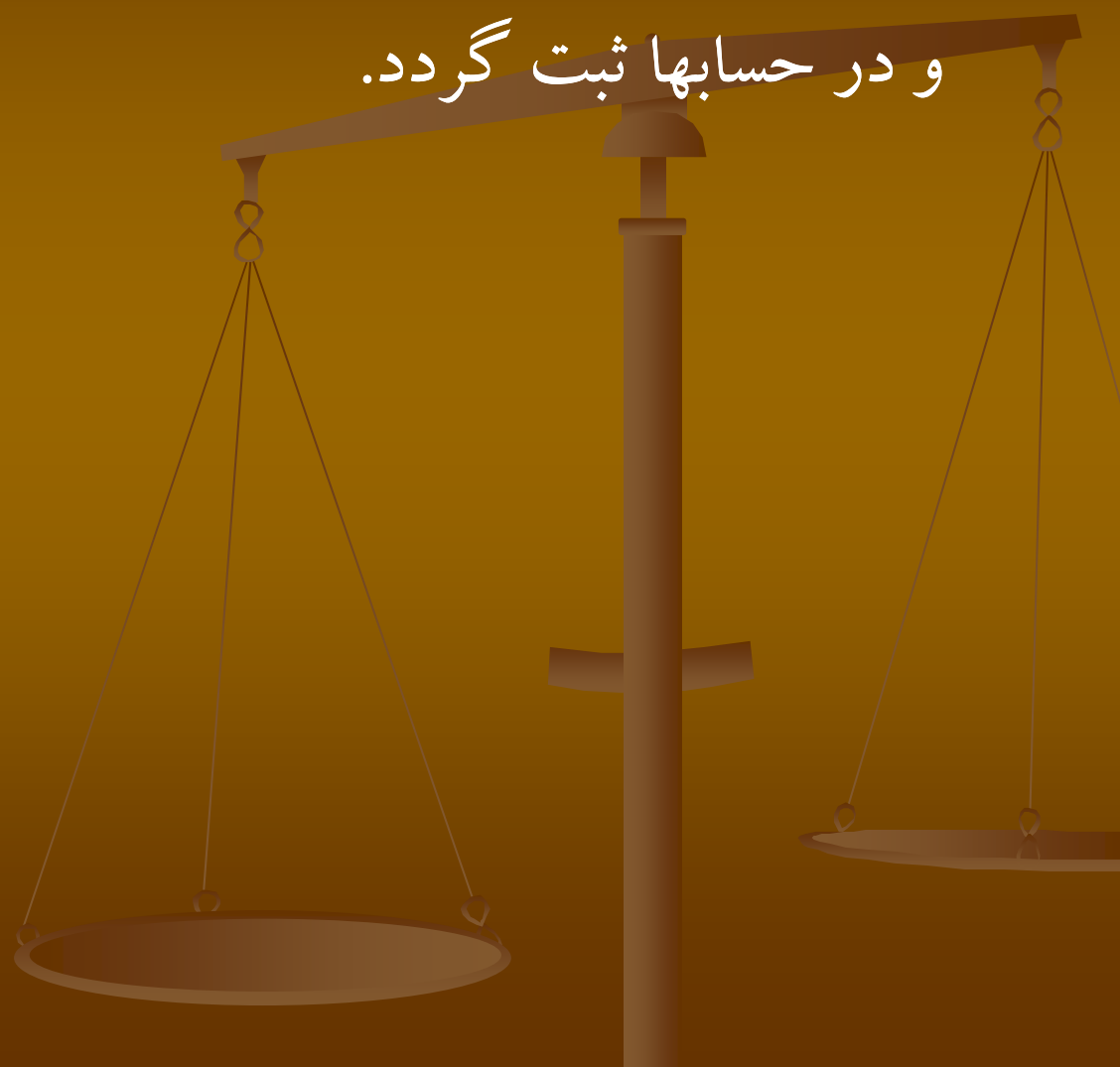
تقسیم می شود.



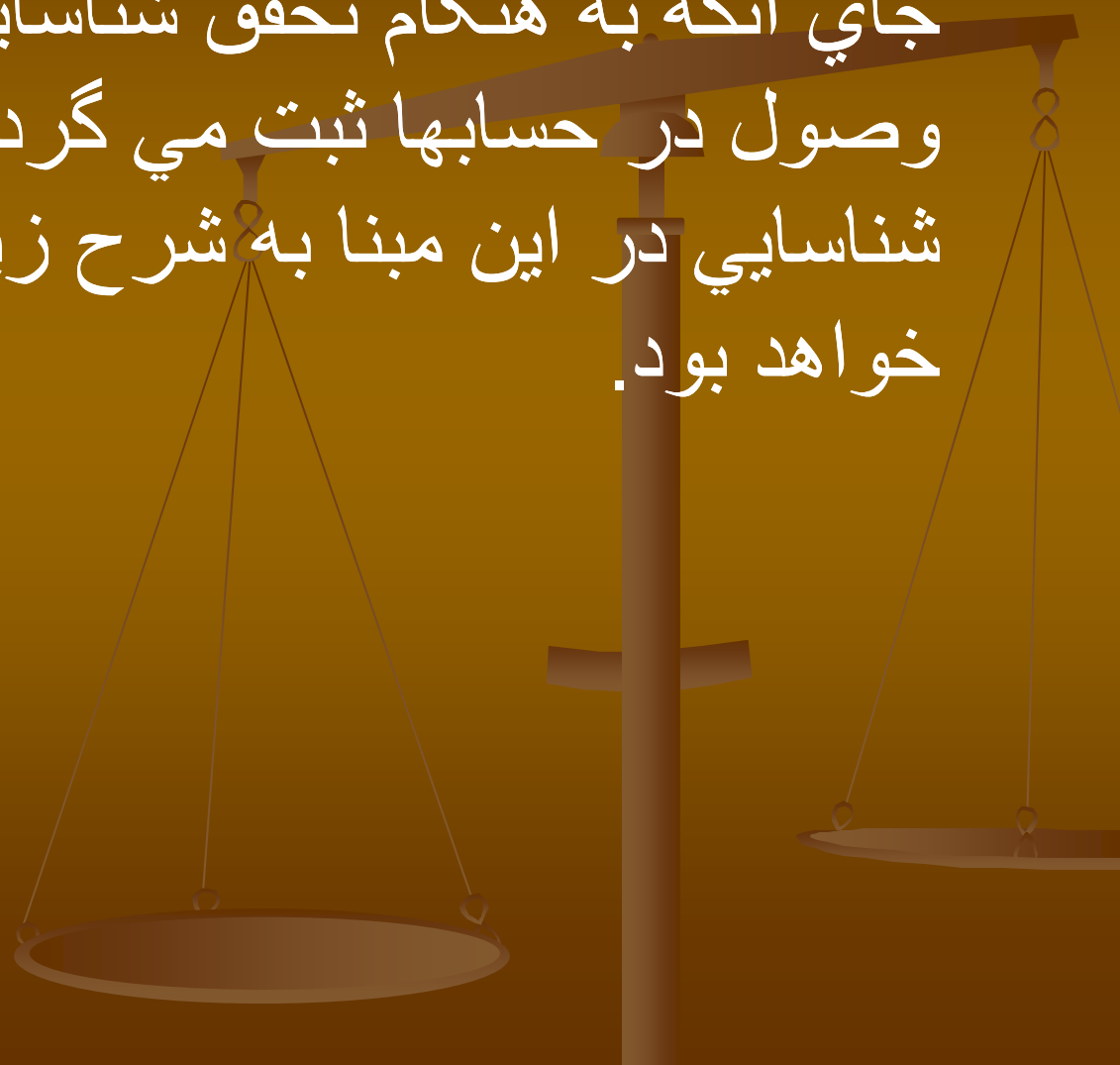
یکی از مزایای تقسیم عمر یک واحد اقتصادی به قطعات زمانی کوچکتر این است که ویژگی «قابلیت مقایسه» را فراهم کرده و امکان سنجش و ارزیابی نتایج حاصل از فعالیتهای مؤسسات اقتصادی را در دوره های زمانی مختلف ایجاد می نماید.



۵- فرض تعهدی: اساس فرض تعهدی بر این است که در حسابداری درآمدها به محض تحقق و هزینه ها به محض وقوع باید شناسایی و در حسابها ثبت گردد.



. در مبنا نقدي همان گونه كه عنوان گرديد درآمد به
جاي آنكه به هنگام تحقق شناسايي گردد به هنگام
وصول در حسابها ثبت مي گردد. لذا درآمد قابل
شناسايي در اين مبنا به شرح زير قابل محاسبه
خواهد بود.



پیش دریافت درآمد + دریافتی از بابت حسابها + درآمد (فروش)
نقدی = درآمد و اسناد دریافتی تجاری

همچنین هزینه ها (شامل قیمت تمام شده کالای فروش رفته
و هزینه های دیگر) به ترتیب زیر قابل محاسبه می باشد.

پیش پرداخت خرید کالا + پرداختی از بابت حسابها + خرید
نقدی = قیمت تمام شده کالای فروش رفته و اسناد پرداختی
تجاری

پیش پرداخت هزینه + پرداختی بابت هزینه های معوق + هزینه
های نقدی = هزینه ها



(ب) اصول حسابداری

قواعد کلی که رهنمودها و مبانی لازم در مورد نحوه اندازه گیری، ثبت، طبقه بندی و گزارش نتایج معاملات و عملیات واحدهای اقتصادی را فراهم می آورد، اصول حسابداری خوانده می شود، اصول حسابداری بر خلاف مفروضات بنیادی که جنبه زیر بنایی دارند، عمدتاً به جنبه های کاربردی و عملی قضیه پرداخته و شامل اصول زیر می باشند:

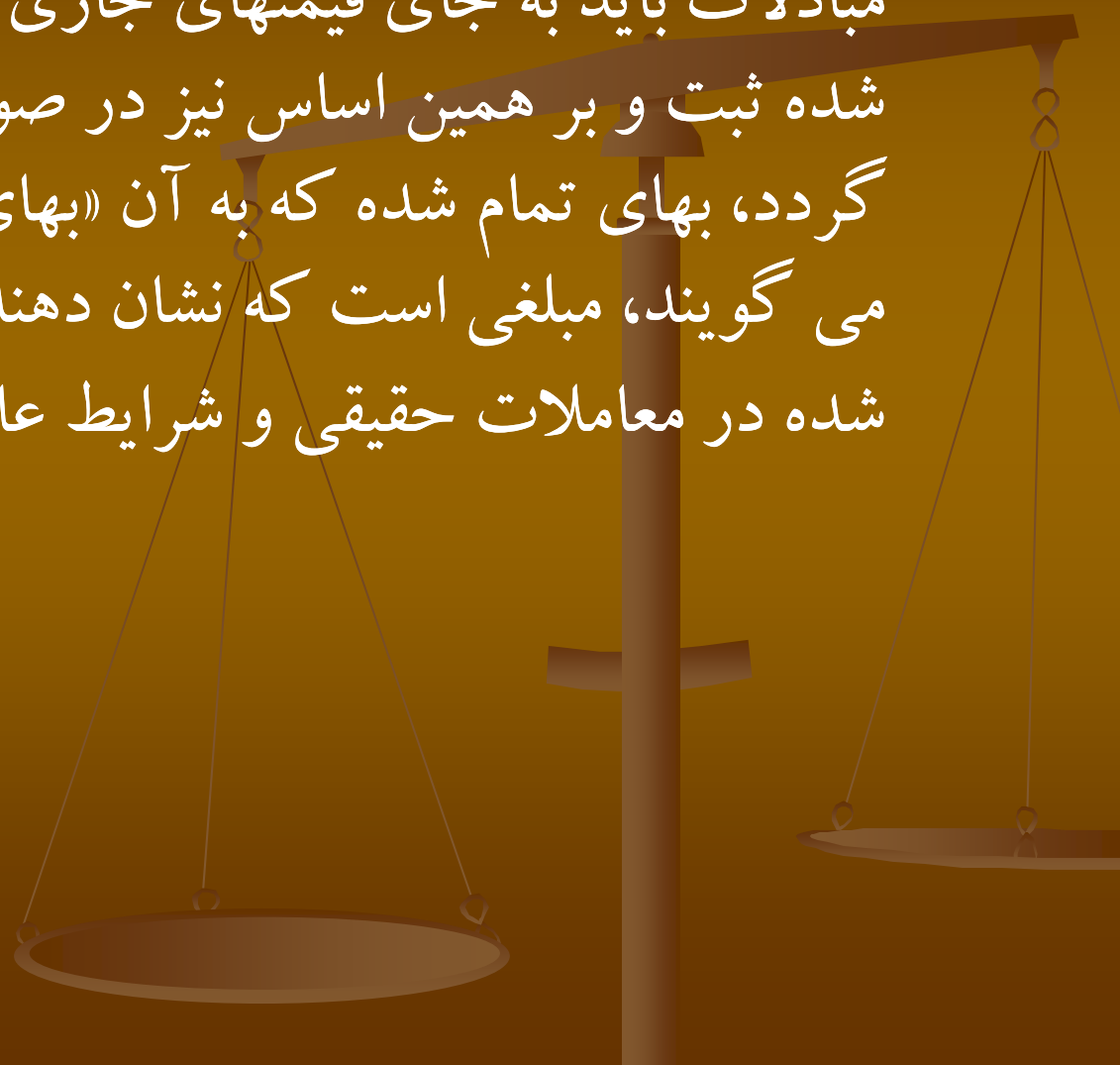
اصل بهای تمام شده

اصل تحقق درآمد

اصل تطابق (مقابله) هزینه با درآمد

اصل افشاء

۱- اصل بهای تمام شده: طبق این اصل، داراییهای تحصیل شده در مبادلات باید به جای قیمتهای جاری بازار، بر حسب بهای تمام شده ثبت و بر همین اساس نیز در صورتهای مالی، منعکس گردد، بهای تمام شده که به آن «بهای تمام شده تاریخی» نیز می گویند، مبلغی است که نشان دهنده ارزش ارقام تحصیل شده در معاملات حقیقی و شرایط عادی می باشد



۲- اصل تحقق درآمد: ابتدا لازم است مفهوم «درآمد» و تعاریفی که از آن انجام شده، مشخص و عنوان گردد.

استاندارد بین المللی حسابداری شماره ۱۸، درآمد را به شرح زیر تعریف نموده است.

«جریان و رود ناخالص وجوه نقد، دریافتنیها و سایر ما به ازاهایی که از فروش کالا، انجام خدمات و استفاده دیگران از منابع واحد تجاری که مولد سود تضمین شده (بهره)، حق امتیاز و سود سهام است، در روند عادی فعالیتهای تجاری حاصل می شود.»

درآمد را می توان به سه طبقه اصلی تقسیم نمود:

۱- درآمد حاصل از فروش کالا

۲- درآمد حاصل از انجام خدمات و استفاده دیگران از داراییهای واحد اقتصادی که مولد سود تضمین شده، حق امتیاز، سود سهام، درآمد اجاره و امثالهم برای واحد مزبور باشد.

۲- درآمد حاصل از فروش سایر منابع نظیر فروش اموال و ماشینی آلات یا سرمایه گذاریها.

پس از آشنایی نسبی با تعریف و مفهوم درآمد، اینک لازم است
زمان شناسایی و ثبت درآمد را مشخص نمود. بر اساس اصل
تحقق درآمد، اغلب درآمد هنگامی شناسایی می شود که:

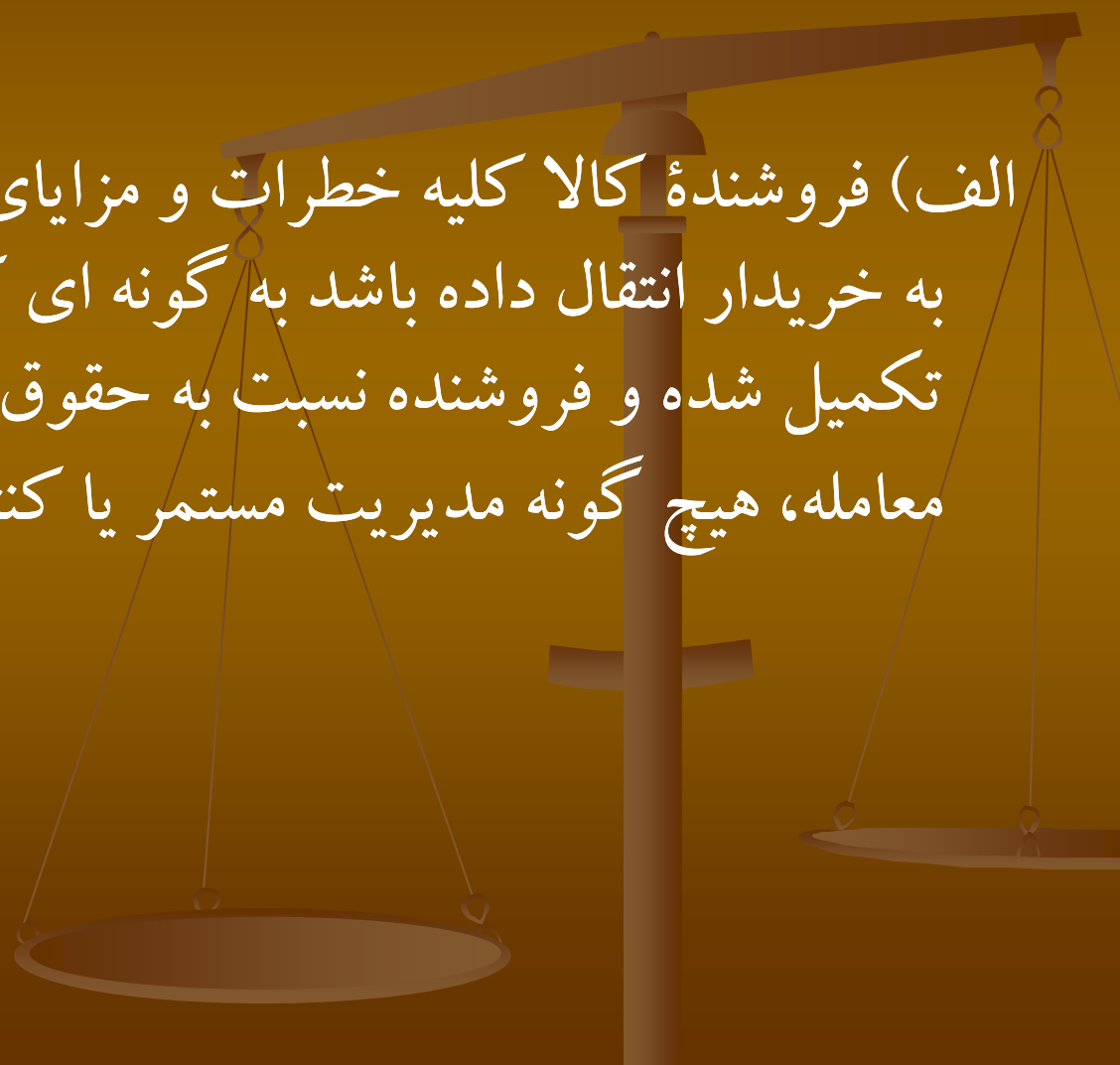
اولاً: فرآیند کسب سود کامل شده باشد.

ثانیاً: مبادله ای انجام گرفته باشد.



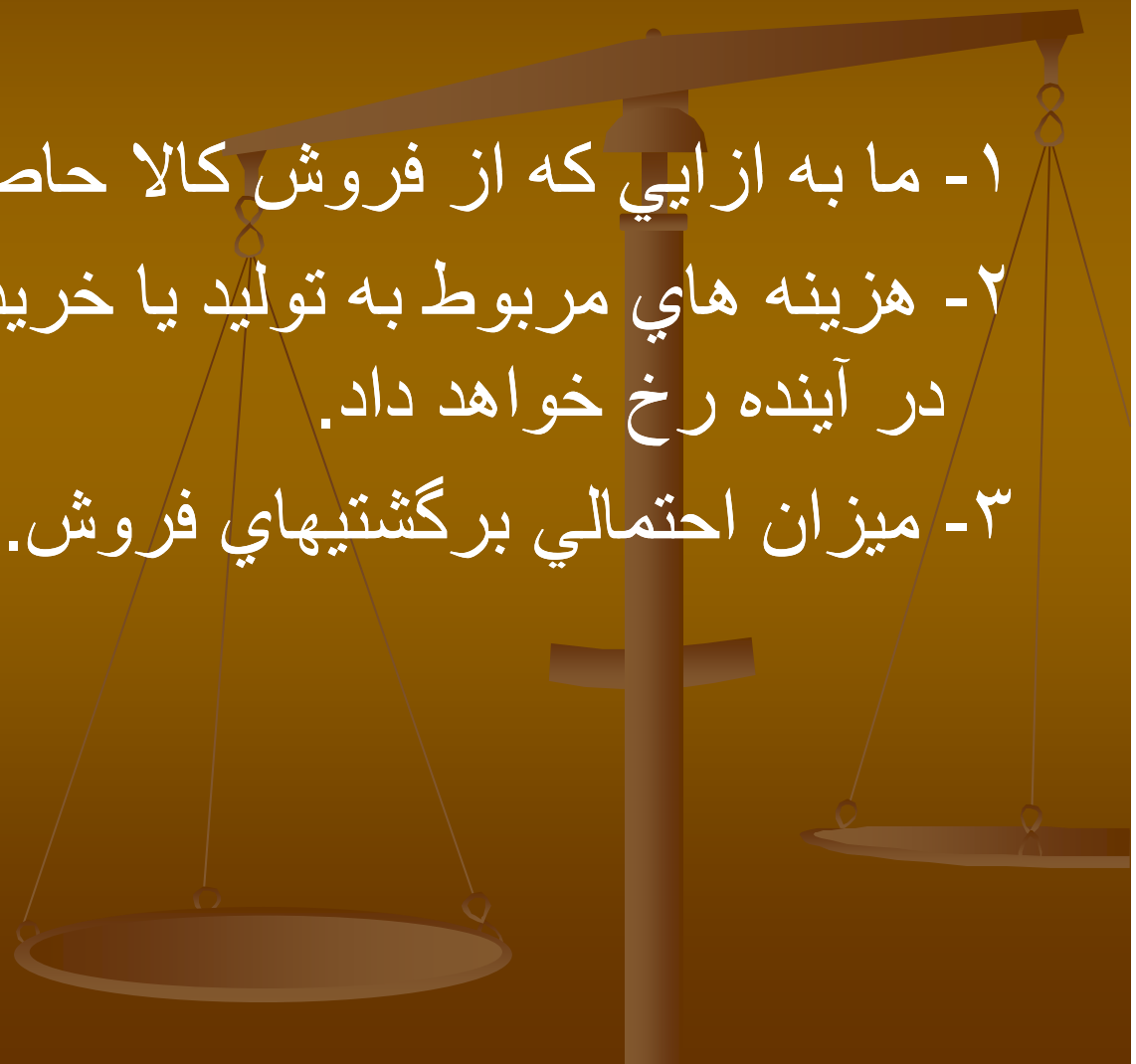
فرآیند کسب سود در خصوص فروش کالا، زمانی کامل می شود که :

الف) فروشنده کالا کلیه خطرات و مزایای عمده ناشی از مالکیت را به خریدار انتقال داده باشد به گونه ای که تمامی مراحل عمده، تکمیل شده و فروشنده نسبت به حقوق مربوط به مالکیت مورد معامله، هیچ گونه مدیریت مستمر یا کنترل مؤثری نداشته باشد.



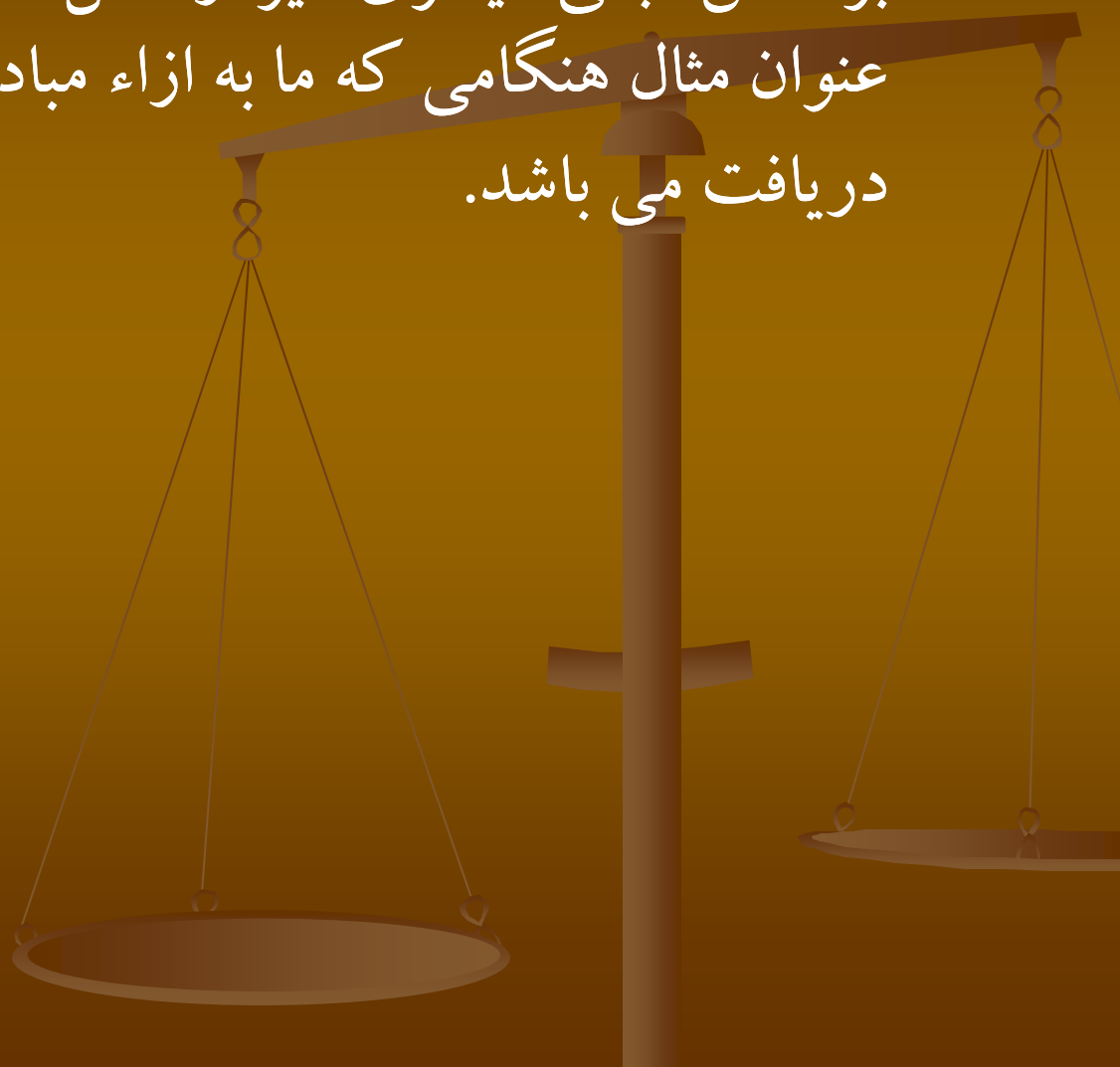
(ب) هیچ گونه ابهام قابل ملاحظه ای نسبت به موارد زیر وجود نداشته باشد:

- ۱- ما به ازایی که از فروش کالا حاصل خواهد شد.
- ۲- هزینه های مربوط به تولید یا خرید کالا که رخ داده و یا در آینده رخ خواهد داد.
- ۳- میزان احتمالی برگشتیهای فروش.



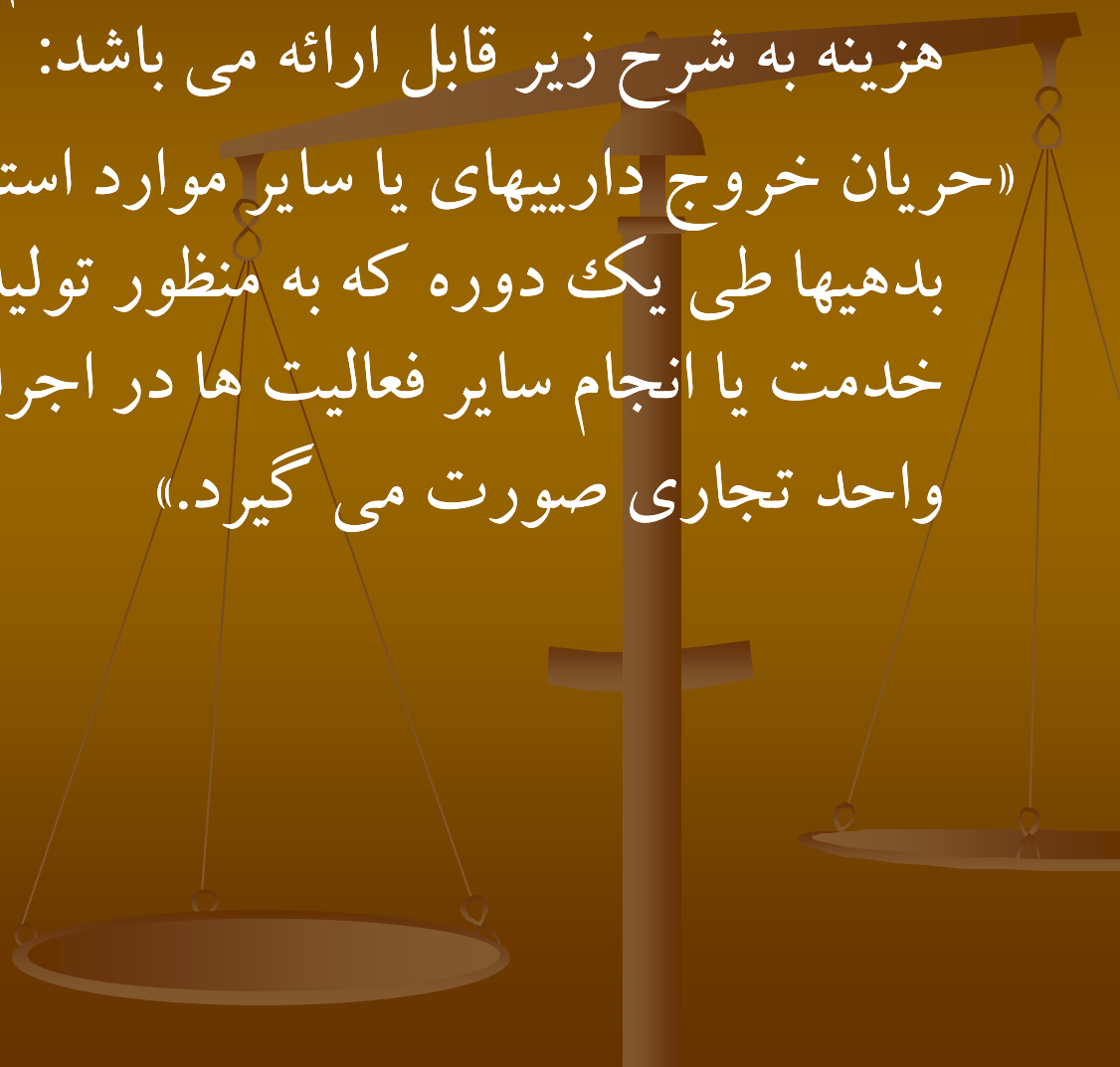
سهام (سود سهام اعلام شده باشد).

در اینجا لازم به توضیح است که در پاره ای از موارد، درآمد
براساس مبانی دیگری غیر از اصل تحقق، شناسایی می شود. به
عنوان مثال هنگامی که ما به ازاء مبادله به شکل اقساطی قابل
دریافت می باشد.



۳. اصل تطابق هزینه با درآمد مالی قبل از بیان مفهوم اصل فوق، لازم است تعریف مشخصی از «هزینه» انجام شود. تعریف معتبر از هزینه به شرح زیر قابل ارائه می باشد:

«حریان خروج داراییهای یا سایر موارد استفاده از داراییها یا ایجاد بدهیها طی یک دوره که به منظور تولید و تحویل کالا، ارائه خدمت یا انجام سایر فعالیت ها در اجرای عملیات اصلی و مستمر واحد تجاری صورت می گیرد.»



ب) هزینه های دوره مالی. برخی دیگر از اقلام هزینه می باشند که در ظاهر هیچ گونه رابطه علت و معلول با درآمدها نداشته و ارتباط مستقیمی با درآمدها ندارند اما چون مربوط به عملیات یک دوره مالی معین می باشند باید به حساب هزینه همان دوره منظور شوند.



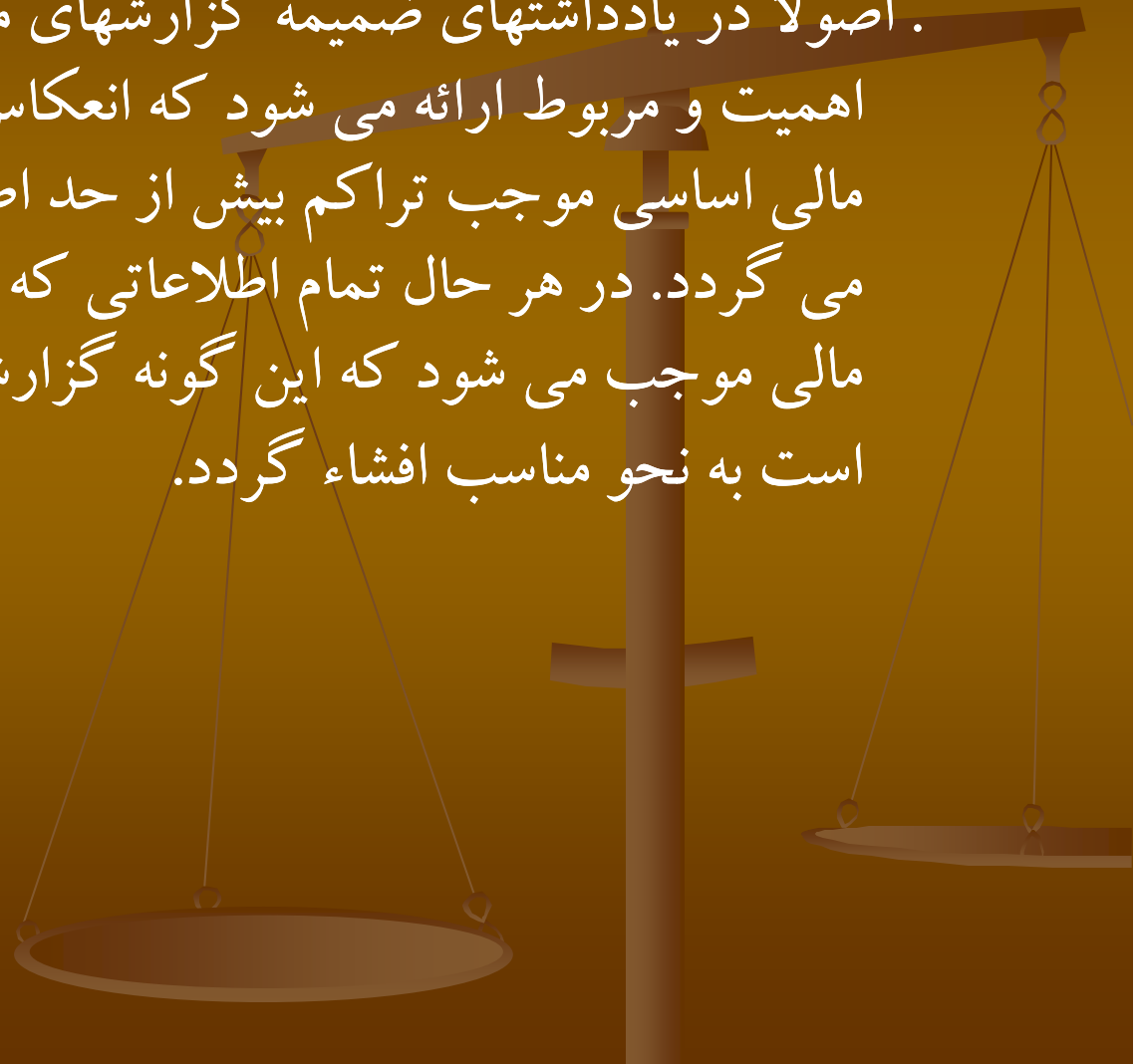
ج) مخارج غیر مرتبط با درآمدهای آتی. هر گاه نتوان بین مخارج انجام شده و ایجاد درآمدهای مشخص در آینده، ارتباط موجهی برقرار نمود، مخارج مزبور باید در دوره وقوع، به عنوان هزینه شناسایی شود.



اصل افشاء: بر اساس اصل مزبور واحدهای اقتصادی موظفند کلیه واقعیتها و اطلاعات با اهمیت مربوط به فعالیتهای مالی خود را به نحو مناسب در متن صورتهای مالی اساسی و در صورت عدم امکان، در یادداشتهای پیوست صورتهای مالی گزارش و افشاء نمایند.



اصولاً در یادداشتهای ضمیمه گزارشهای مالی آن گروه از اطلاعات با اهمیت و مربوط ارائه می شود که انعکاس آن در متن اصلی صورتهای مالی اساسی موجب تراکم بیش از حد اطلاعات و کاهش مطلوبیت آن می گردد. در هر حال تمام اطلاعاتی که عدم افشای آن در گزارشات مالی موجب می شود که این گونه گزارشها گمراه کننده باشد، لازم است به نحو مناسب افشاء گردد.



ج) اصول (میثاقهای) محدود کننده حسابداری

اصول محدود کننده حسابداری دامنه عمل به اصول متداول و محدودیتهای موجود در اعمال اصول مزبور را تشریح نموده و شامل اصول زیر می باشد:

فزونی منافع بر مخارج



۲- اهمیت: براساس اصل فوق واحدهای اقتصادی مجازند در
خصوص اقلامی که به توجه به وضعیت، محیط و عملکرد
واحد از جهت ارزش، ناچیز و کم اهمیت

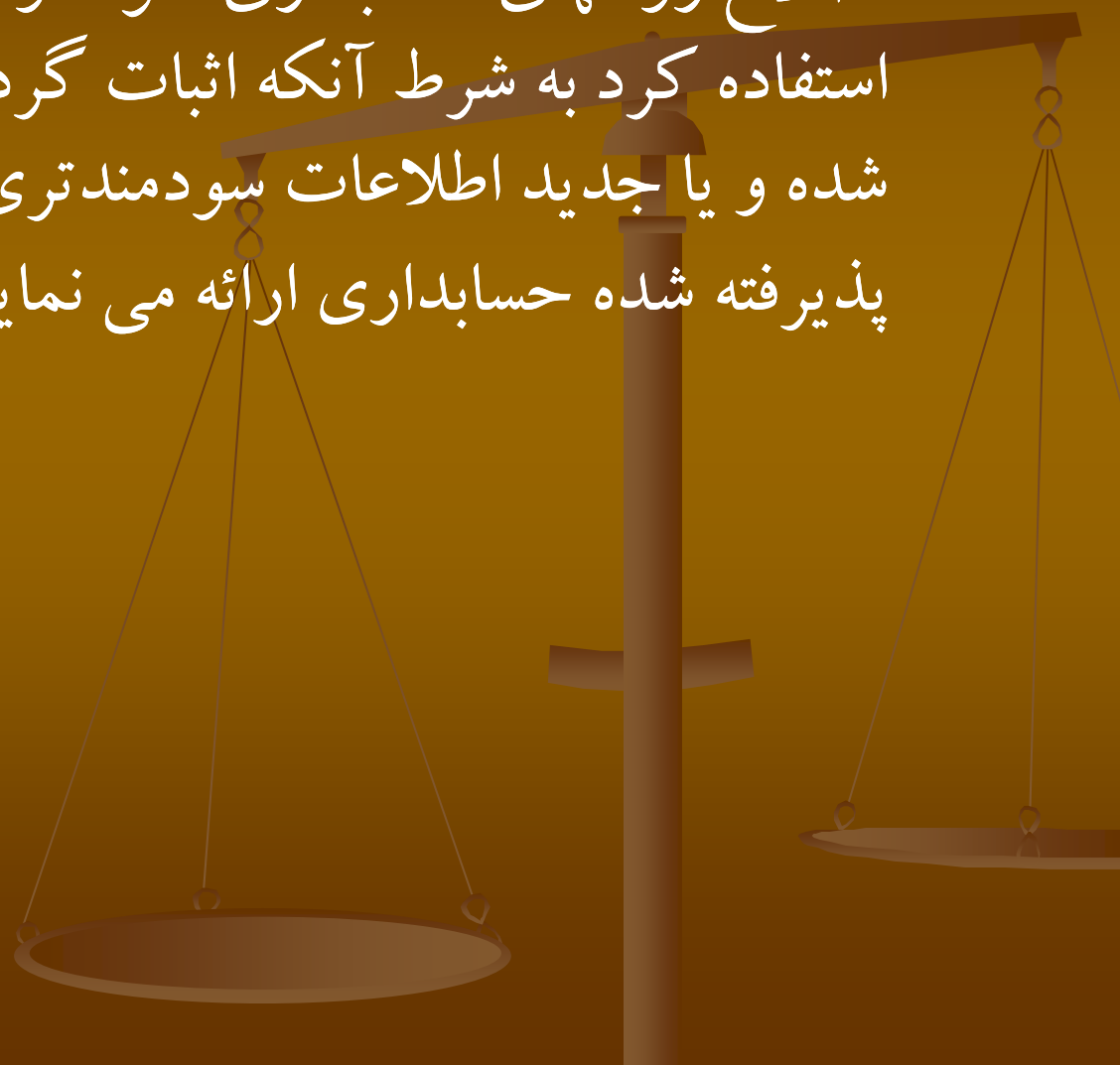
می باشند از به کار گرفتن صحیحترین روشهای تئوریک اجتناب
نموده و به جای آن از روشهای استفاده نمایند که کم هزینه تر،
عملی تر و راحت تر باشد.



اصولاً باید عنوان کرد که اطلاعاتی با اهمیت است که بتواند بر تصمیمات اقتصادی استفاده کنندگان که بر مبنای صورتهای مالی اتخاذ می شود، تأثیر گذارد.



خصوصیات صنعت. در صنایع مختلف با توجه به ویژگیها و
خصوصیات خاص آن صنعت می توان اقدام به تعدیل و یا
اصلاح روشهای حسابداری نموده و یا از روشهای جدیدی
استفاده کرد به شرط آنکه اثبات گردد که روشهای اصلاح
شده و یا جدید اطلاعات سودمندتری نسبت به روشهای
پذیرفته شده حسابداری ارائه می نماید



۴- محافظه کاری (احتیاط): واحدهای اقتصادی همواره به هنگام تهیه گزارشات مالی با ابهاماتی مواجه می باشند. چنین ابهاماتی با رعایت احتیاط باید در تهیه صورتهای مالی و همواره با افشای ماهیت و میزان، مورد شناسایی قرار گیرند.



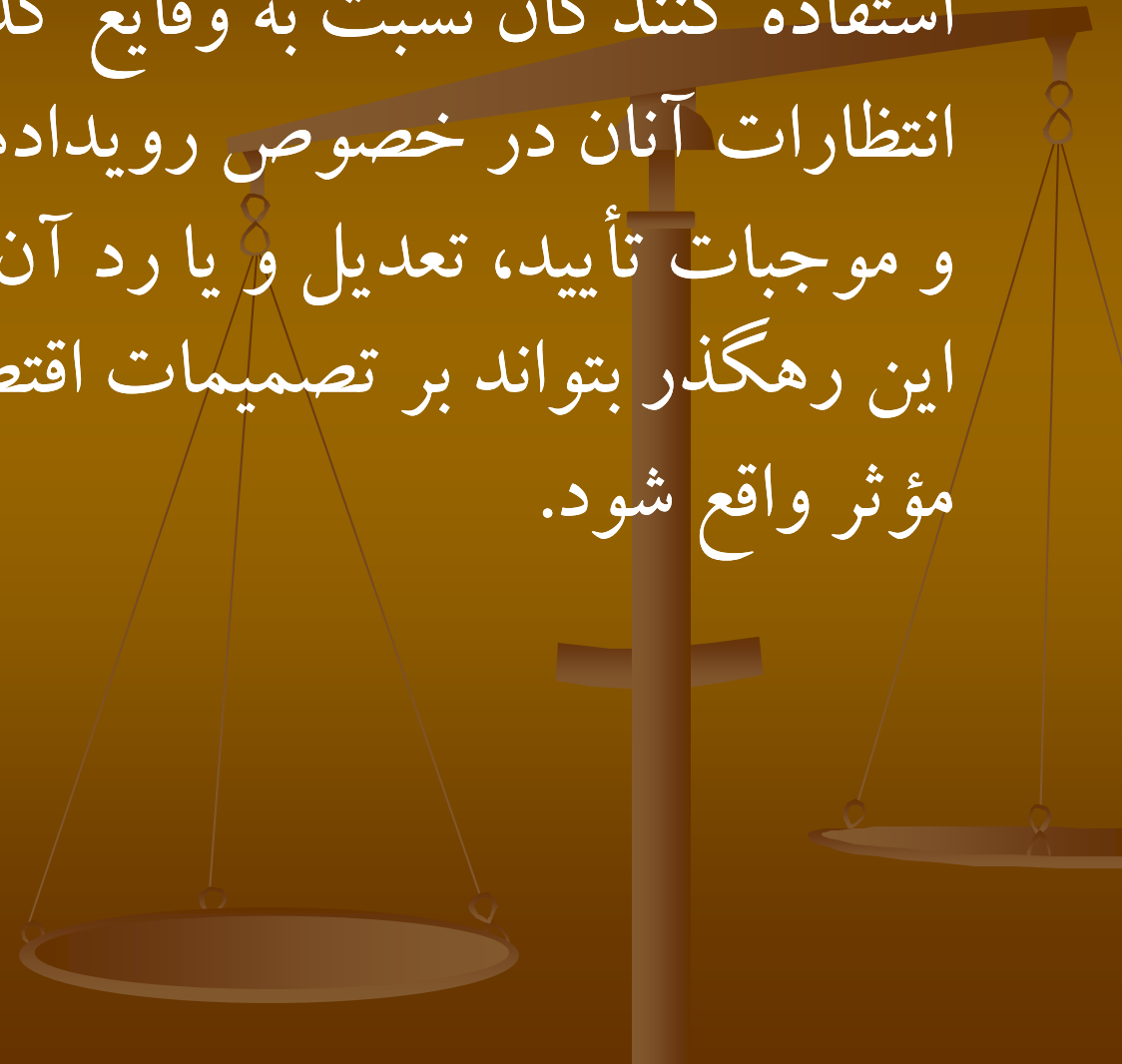
ویژگیهای کیفی اطلاعات مالی

ویژگیهای کیفی به خصوصیات اطلاعاتی می شود که موجب می گردد اطلاعات ارائه شده در صورتهای مالی برای استفاده کنندگان در راستای ارزیابی وضعیت مالی، عملکرد مالی و انعطاف پذیری مالی واحد تجاری مفید واقع شود..



الف) ویژگیهای کیفی مربوط به محتوای اطلاعات

مربوط بودن: اطلاعاتی مربوط تلقی می شود که بر ارزیابی استفاده کنندگان نسبت به وقایع گذشته، حال و یا انتظارات آنان در خصوص رویدادهای آتی تأثیر گذاشته و موجبات تأیید، تعدیل و یا رد آن را فراهم ساخته و از این رهگذر بتواند بر تصمیمات اقتصادی استفاده کنندگان مؤثر واقع شود.



ویژگی مربوط بودن اطلاعات مبتنی بر مفاهیم:

به موقع بودن، سودمندی در پیش بینی و انتخاب «خاصه اندازه گیری» می باشد که هر یک از این مفاهیم به اختصار در زیر تشریح می شود:

به موقع بودن: بسیاری از اطلاعات مالی نسبت به گذشت زمان حساس بوده و بعضاً با مرور زمان ارزش و سودمندی خود را در تصمیم گیریها از دست می دهند.

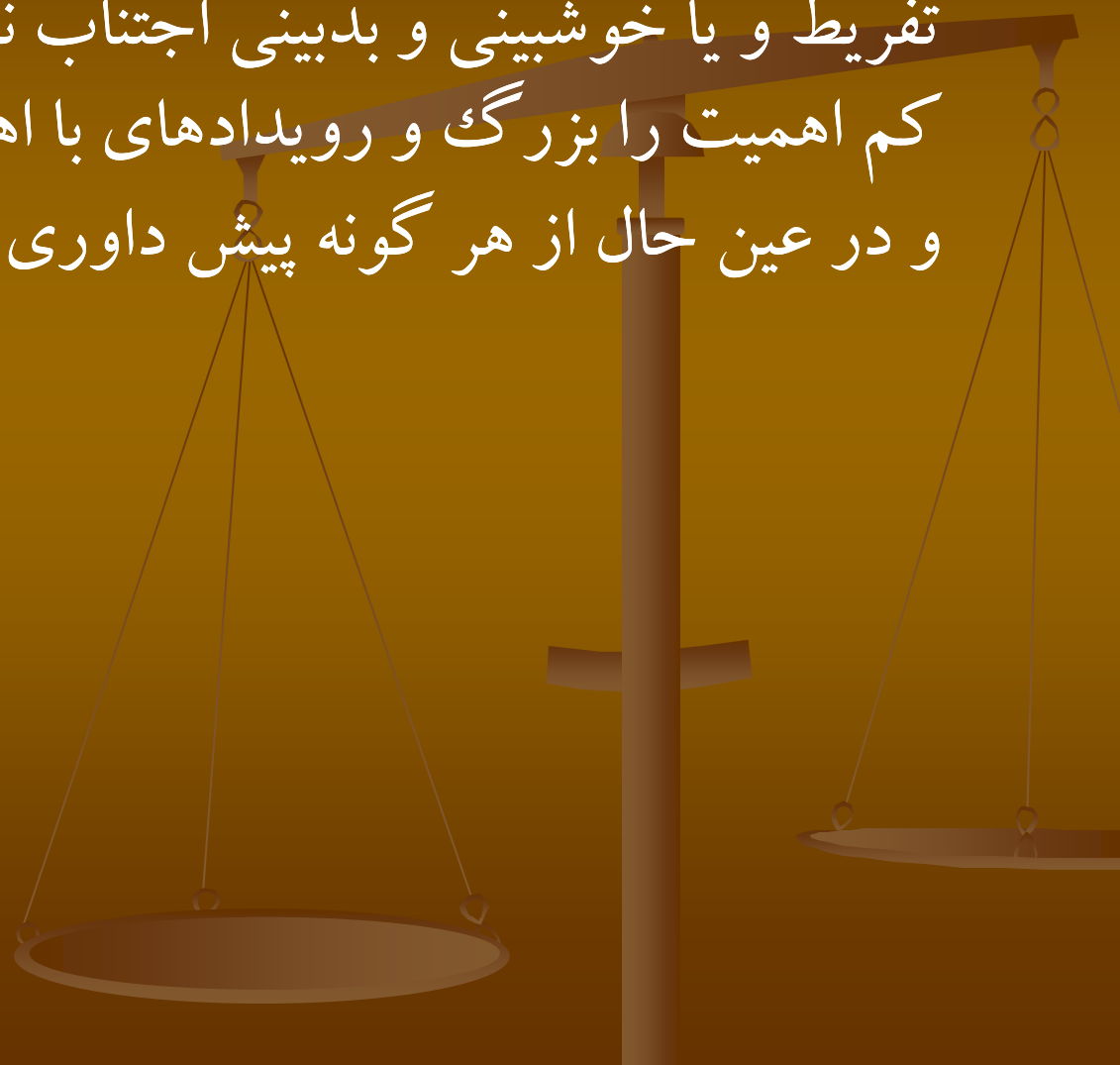
بنابراین اطلاعات مالی باید در زمان مناسب در دسترس
استفاده کنندگان قرار بگیرد.



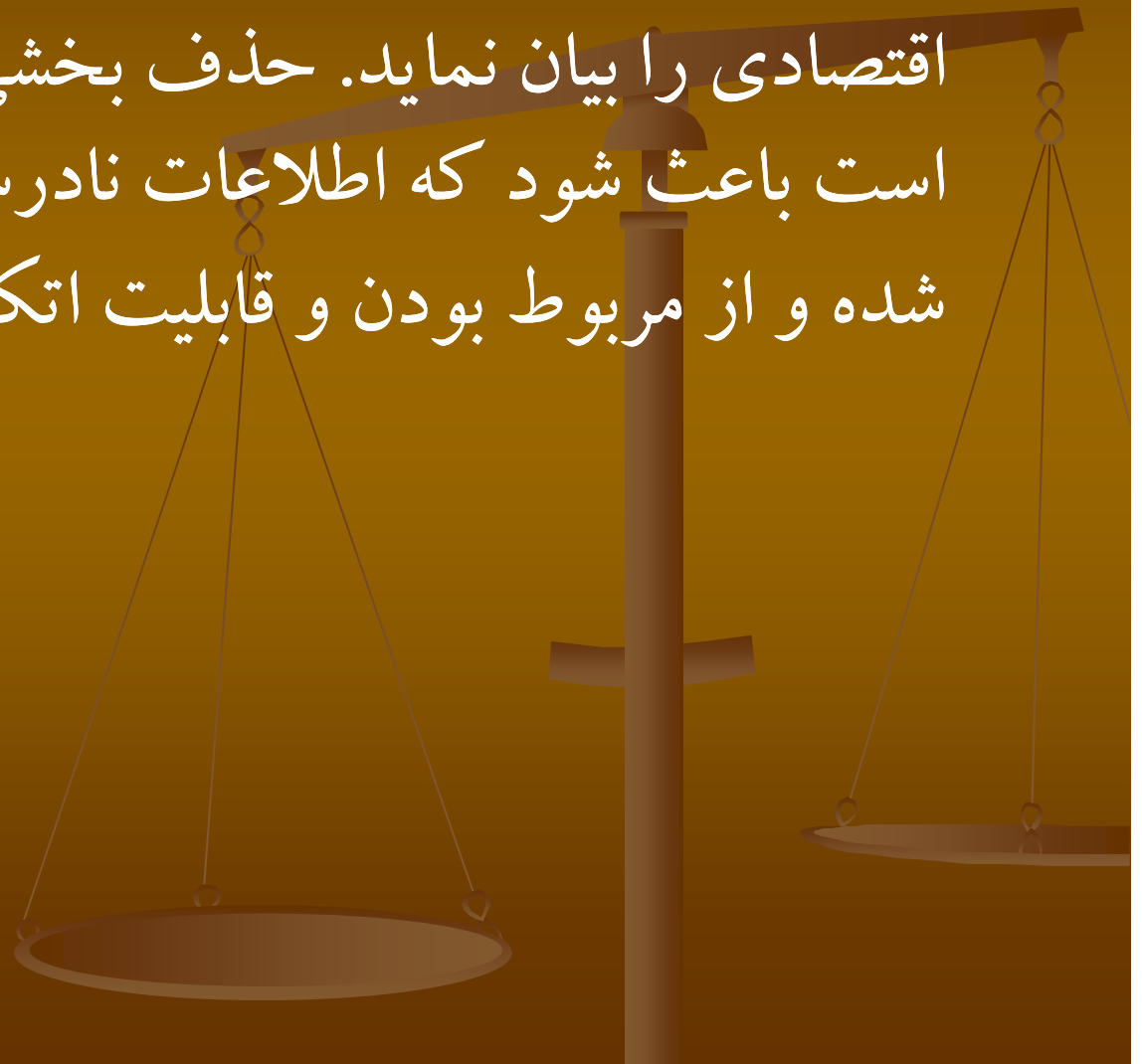
۲- قابلیت اتکاء: اطلاعات مالی هنگامی قابل اتکاء تلقی می شود که دور از هر گونه اشتباه با اهمیت و به شکل منصفانه و بیطرفانه تهیه شده و به طور صادقانه مبین ارزشهای مورد انتظار باشد.



بی طرفانه بودن: بی طرفانه بودن اطلاعات مالی بدین معنی است که در اندازه گیری فعالیت‌های مالی لازم است از هر گونه افراط و تفریط و یا خوشبینی و بدبینی اجتناب نموده و وقایع کوچک و کم اهمیت را بزرگ و رویدادهای با اهمیت را حقیر جلوه نداده و در عین حال از هر گونه پیش داوری پرهیز شود.

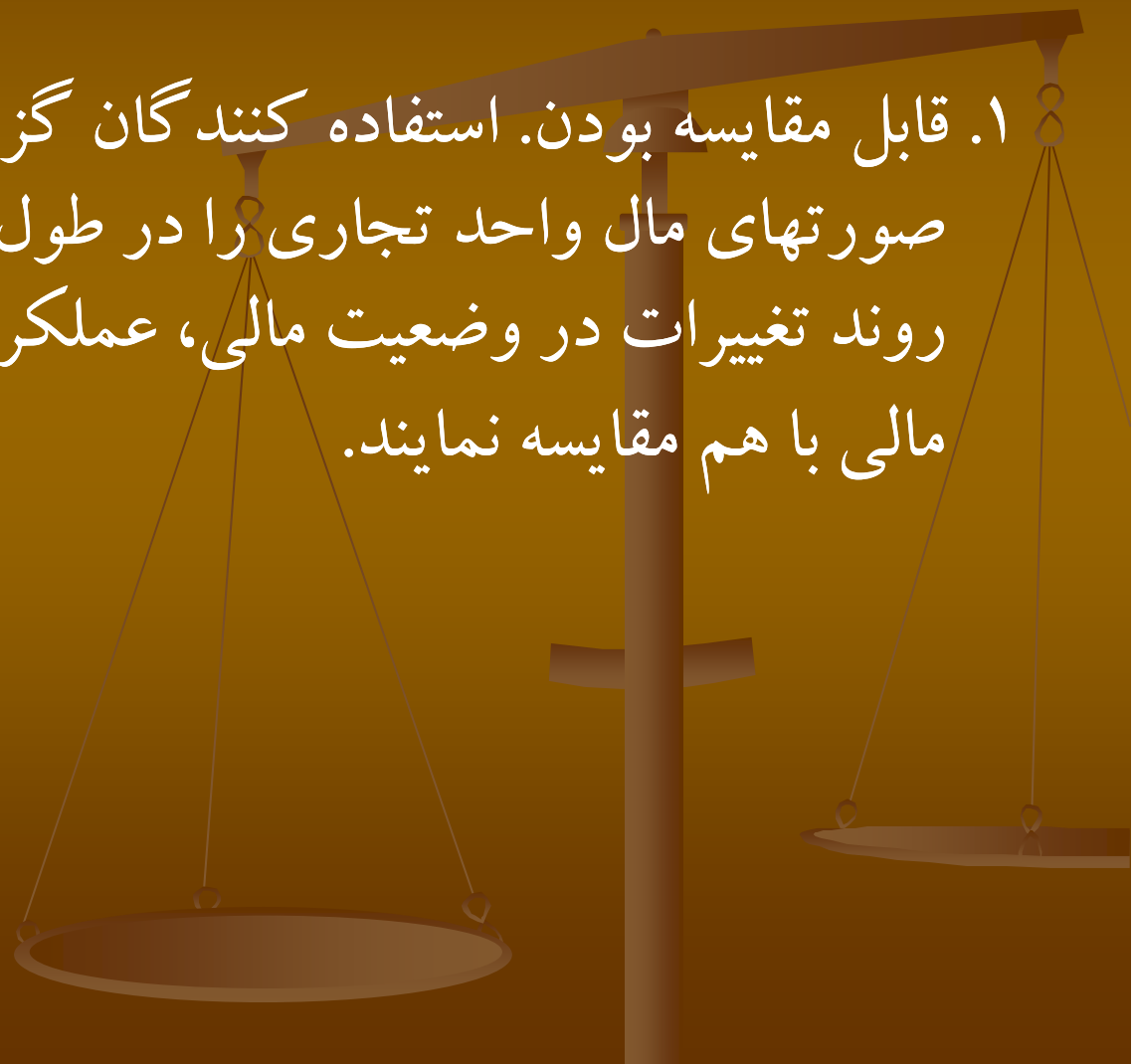


کامل بودن. اطلاعات مالی هنگامی معتبر است که با در نظر گرفتن اهمیت واقعه، کلیه حقایق لازم در خصوص وقایع اقتصادی را بیان نماید. حذف بخشی از اطلاعات، ممکن است باعث شود که اطلاعات نادرست یا گمراه کننده شده و از مربوط بودن و قابلیت اتکاء آن کاسته شود.



(ب) ویژگی های کیفی مربوط به ارائه اطلاعات

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



الف) رعایت یکنواختی. به قابلیت مقایسه اطلاعات مالی ارائه شده توسط یک واحد تجاری در طول زمان، رعایت یکنواختی گویند.

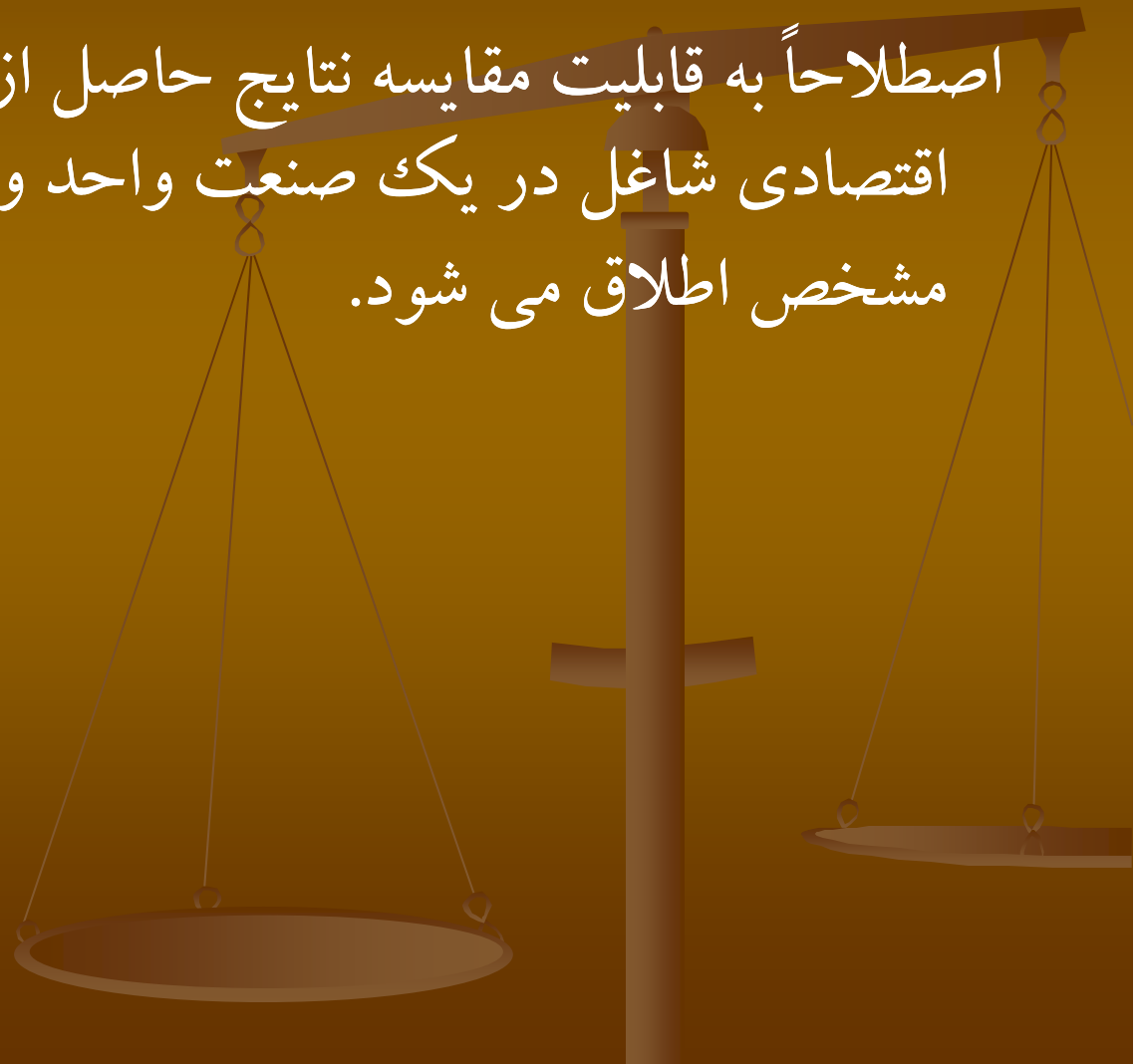


مطلبي که در اینجا باید متذکر شد این است که عمل به مفهوم رعایت یکنواختی هرگز بدین معنی نیست که واحدهای تجاری پس از انتخاب رویه حسابداری، به هیچ وجه مجاز به تغییر آن نمی باشند.



■ (ب) همسانی روشها (متحدالشکلی) -

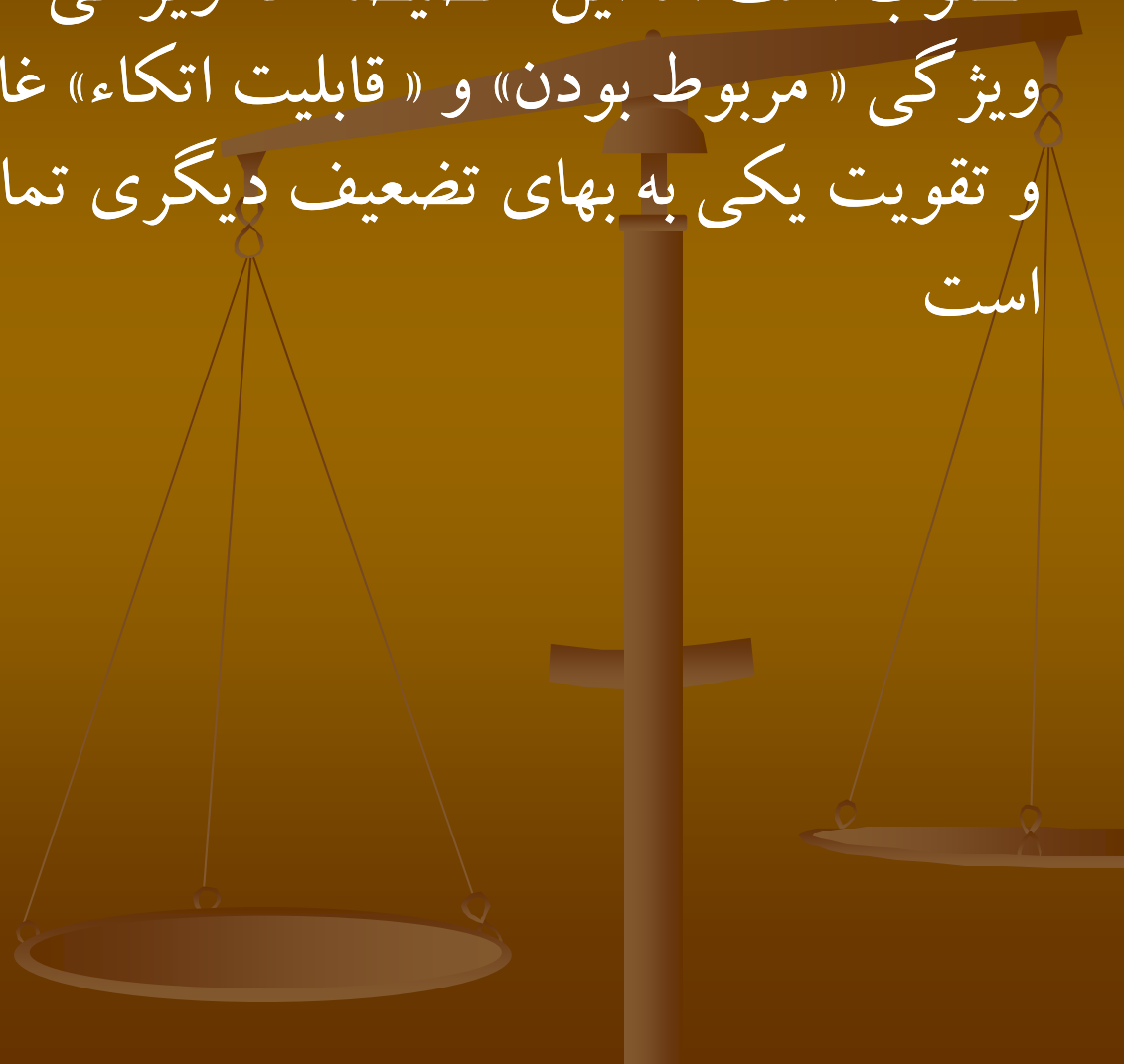
اصطلاحاً به قابلیت مقایسه نتایج حاصل از عملیات دو یا چند واحد اقتصادی شاغل در یک صنعت واحد و در یک مقطع زمانی مشخص اطلاق می شود.



- قابل فهم بودن. اطلاعاتی قابل فهم تلقی می شود که برای استفاده کنندگان عادی که دارای دانش متعارفی از حسابداری می باشند، قابل درک بوده و حتی الامکان عملیات و رویدادهای مالی را به زبانی ساده و با اصطلاحاتی متداول توصیف نماید.



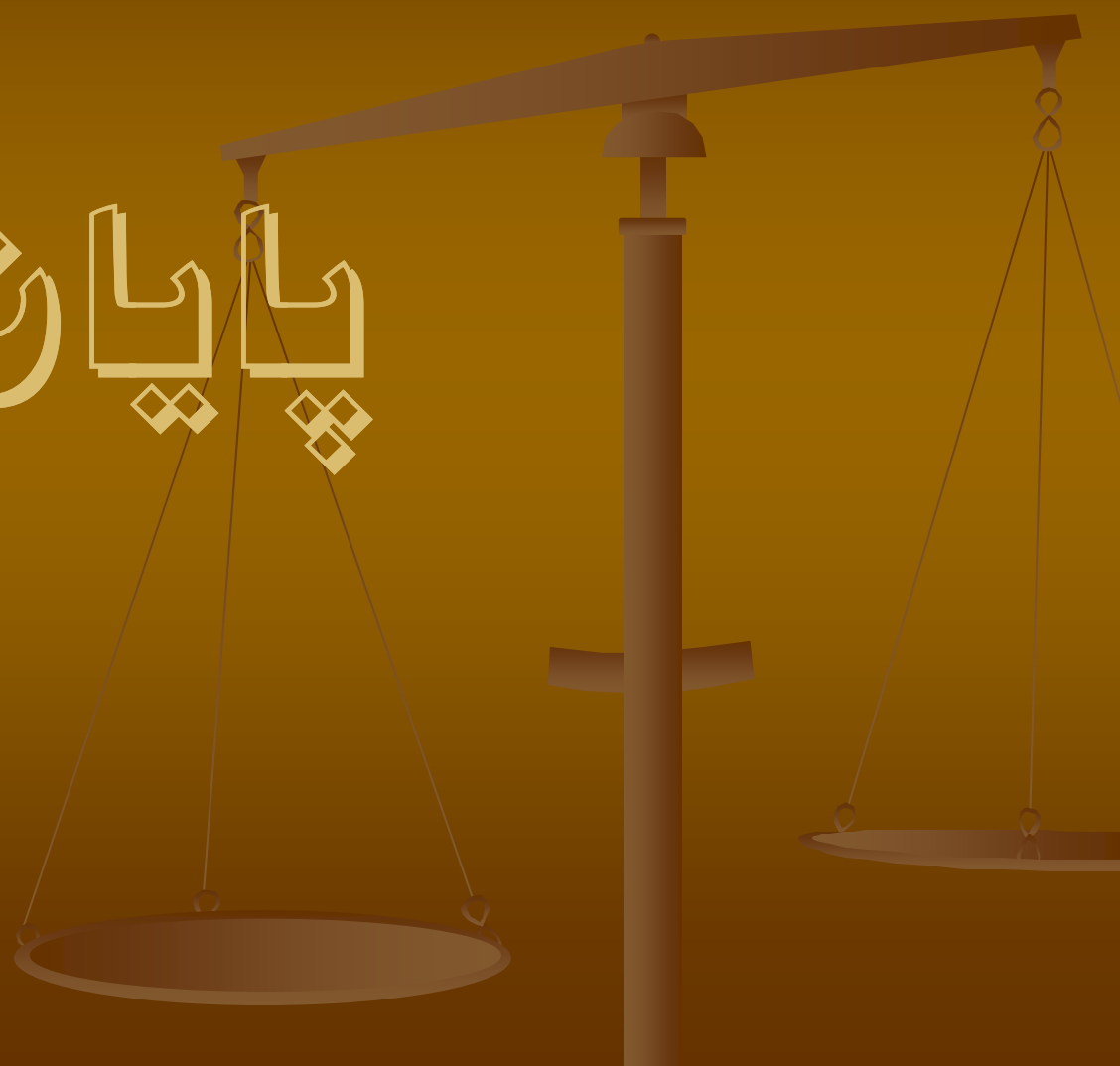
تضاد بین ویژگی های کیفی و لزوم ایجاد تعادل بین آنها
این مطلب که اطلاعات مالی دارای کلیه ویژگی های کیفی باشد بسیار
مطلوب است اما این خصیصه که ویژگی های مختلف و به ویژه دو
ویژگی « مربوط بودن » و « قابلیت اتکاء » غالباً با هم رابطه معکوس داشته
و تقویت یکی به بهای تضعیف دیگری تمام می شود، موجب گریده
است



اهمیت بیش از حد قایل شدن به یک ویژگی و کم اهمیت دانستن
ویژگی دیگر موجب کاهش سودمندی اطلاعات برای تصمیم
گیرندگان خواهد شد.



پایان



فصل دوم

حسابداری میانه



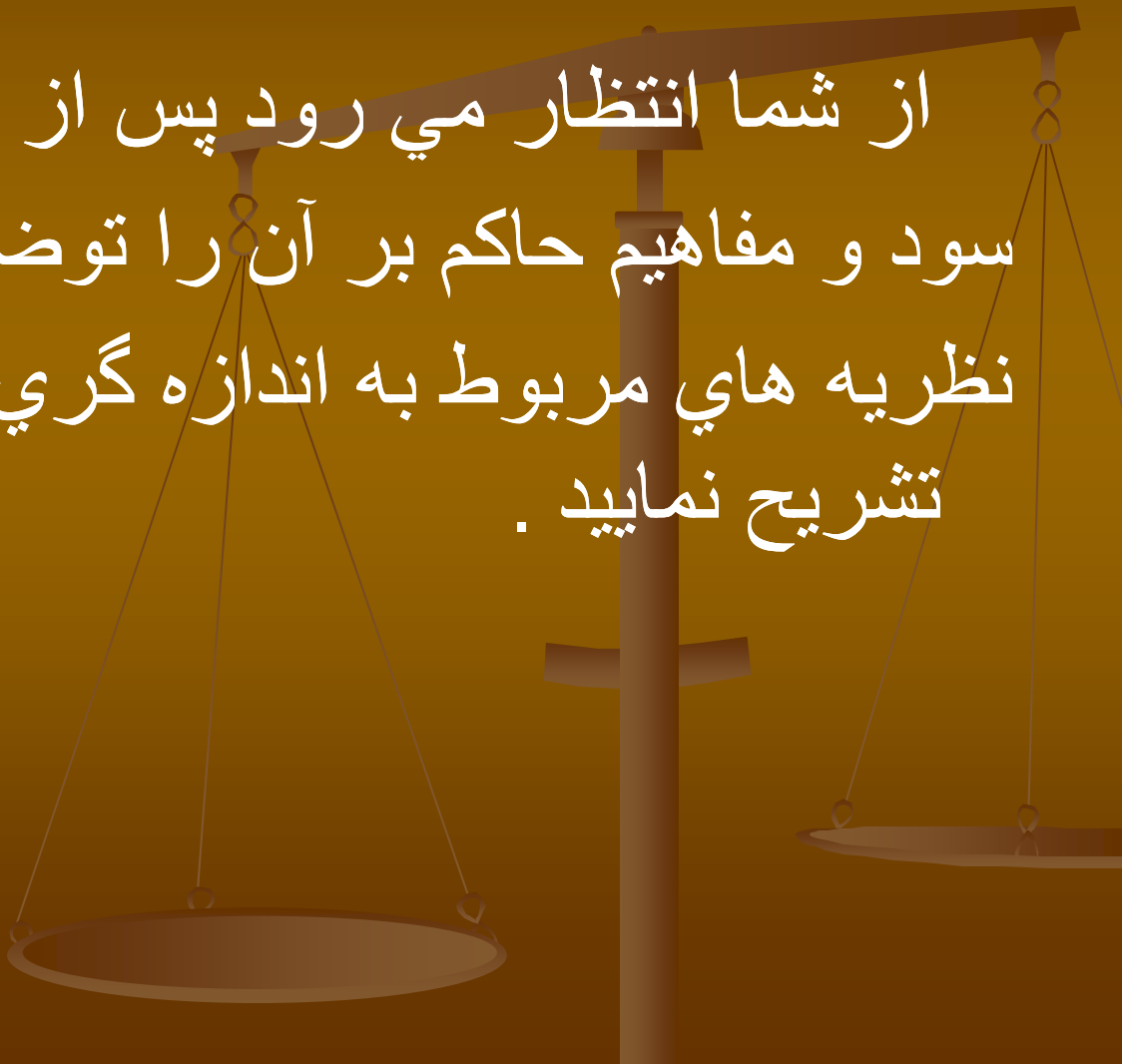


هدفهای کلی :

آشنایی با مفاهیم درآمد ، هزینه ، سود و
گزارشهای مربوط به عملکرد مالی

اهداف رفتاری

از شما انتظار می رود پس از مطالعه این فصل :
سود و مفاهیم حاکم بر آن را توضیح دهید .
نظریه های مربوط به اندازه گری سود خالص را
تشریح نمایید .



اشکال تهیه صورت و زیان را توضیح دهید .

قادر به بیان مفاهیم مربوط به اقلام عادی و غیر عادی ، اقلام عملیاتی و غیر عملیاتی ، و اقلام استثنائی باشید .

انواع تغییرات در حسابداری را مشخص نموده نحوه ی انعکاس اثرات هر یک را در گزارشهای مالی توضیح دهید .

نحوه ی تهیه گردش سود (زیان) انباشته را تشریح کنید .

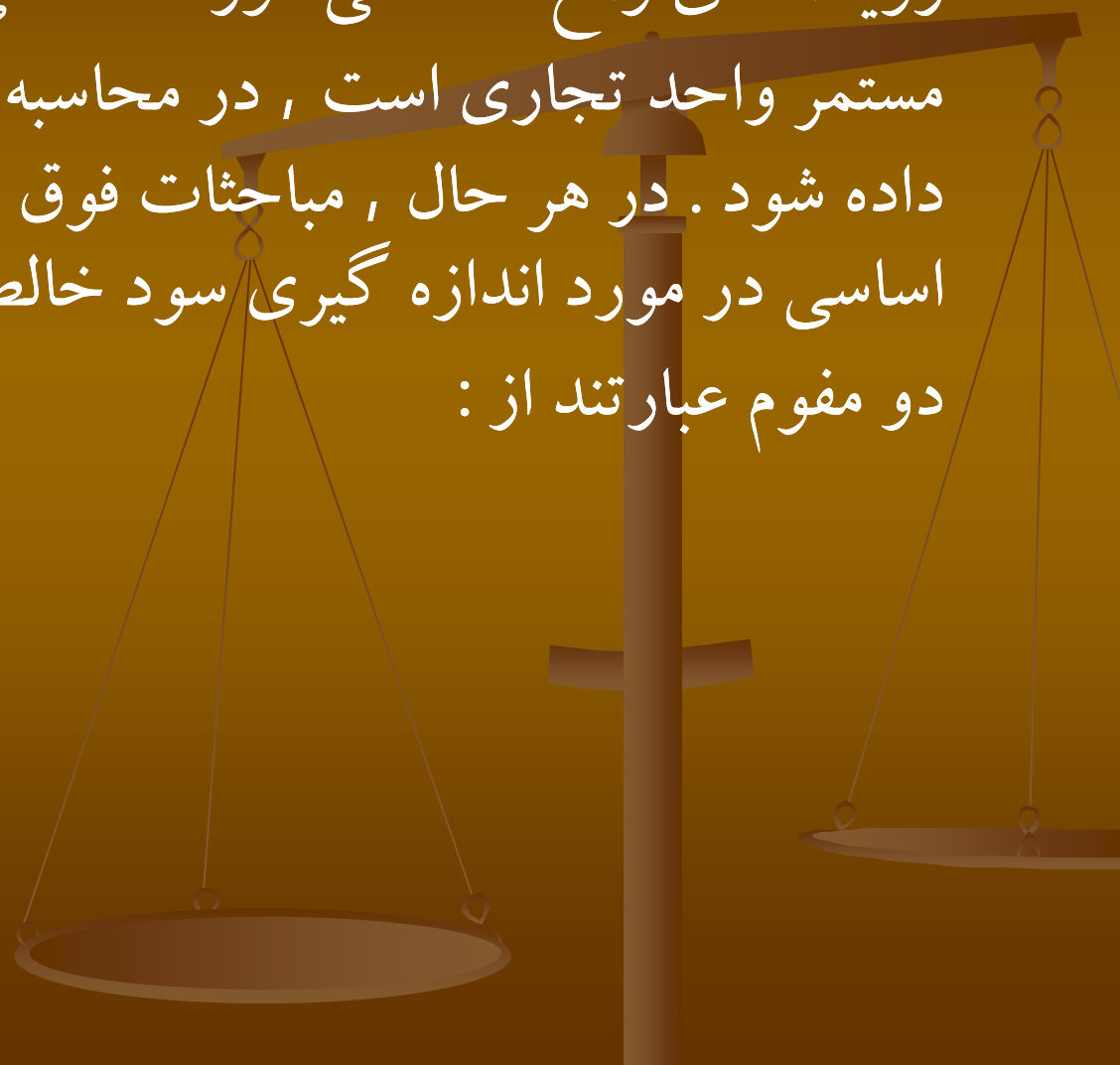
مفهوم سود جامع را توضیح داده و ضرورت تهیه صورت سود و زیان جامع را بیان نمایید .

نظریه های مربوط به اندازه گیری سود خالص

. برخی از حسابداران معتقدند که در محاسبه سود خالص هر دوره لازم است کلیه رویدادهای اقتصادی واقع شده طی دوره، در نظر گرفته شود

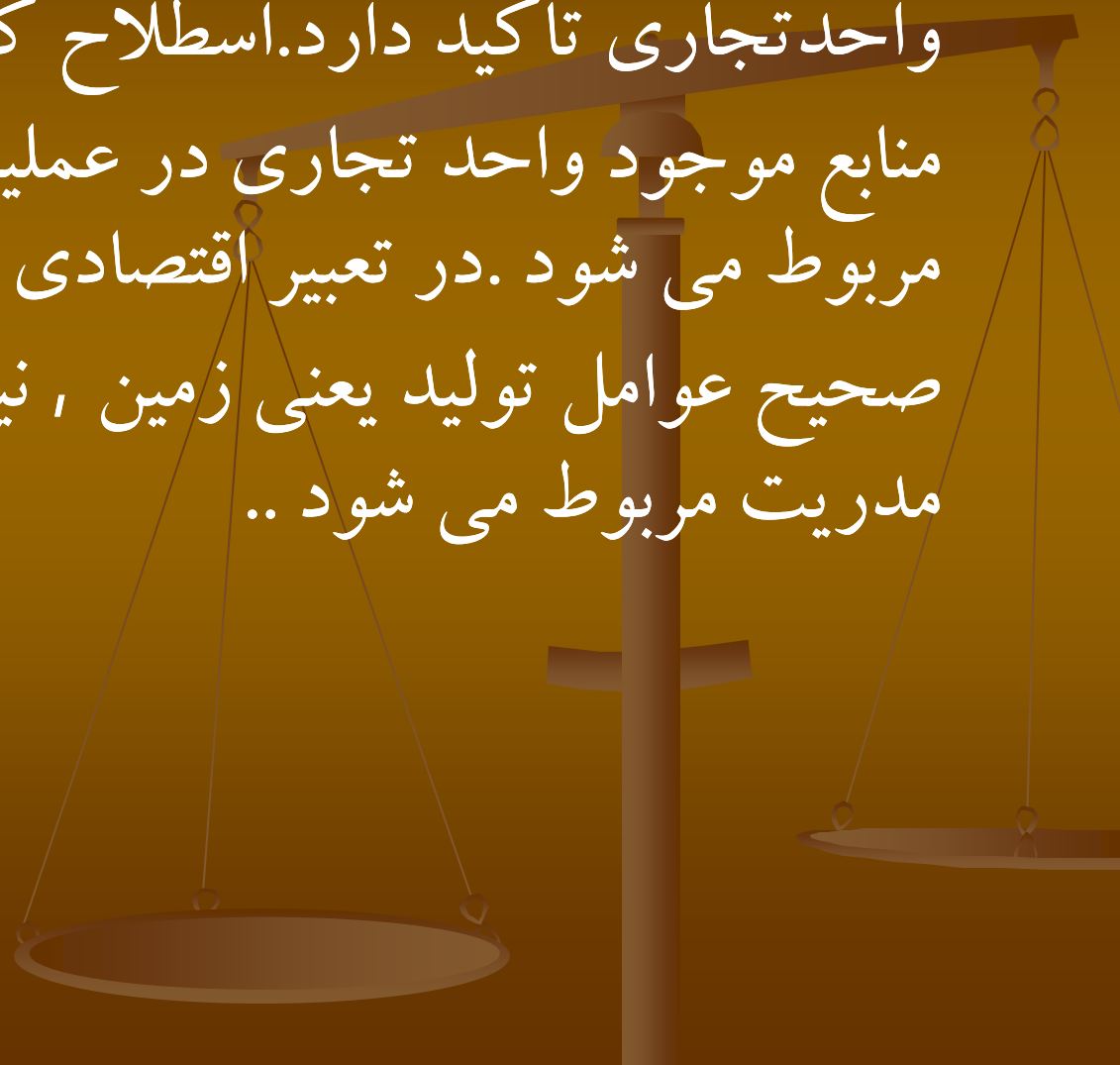


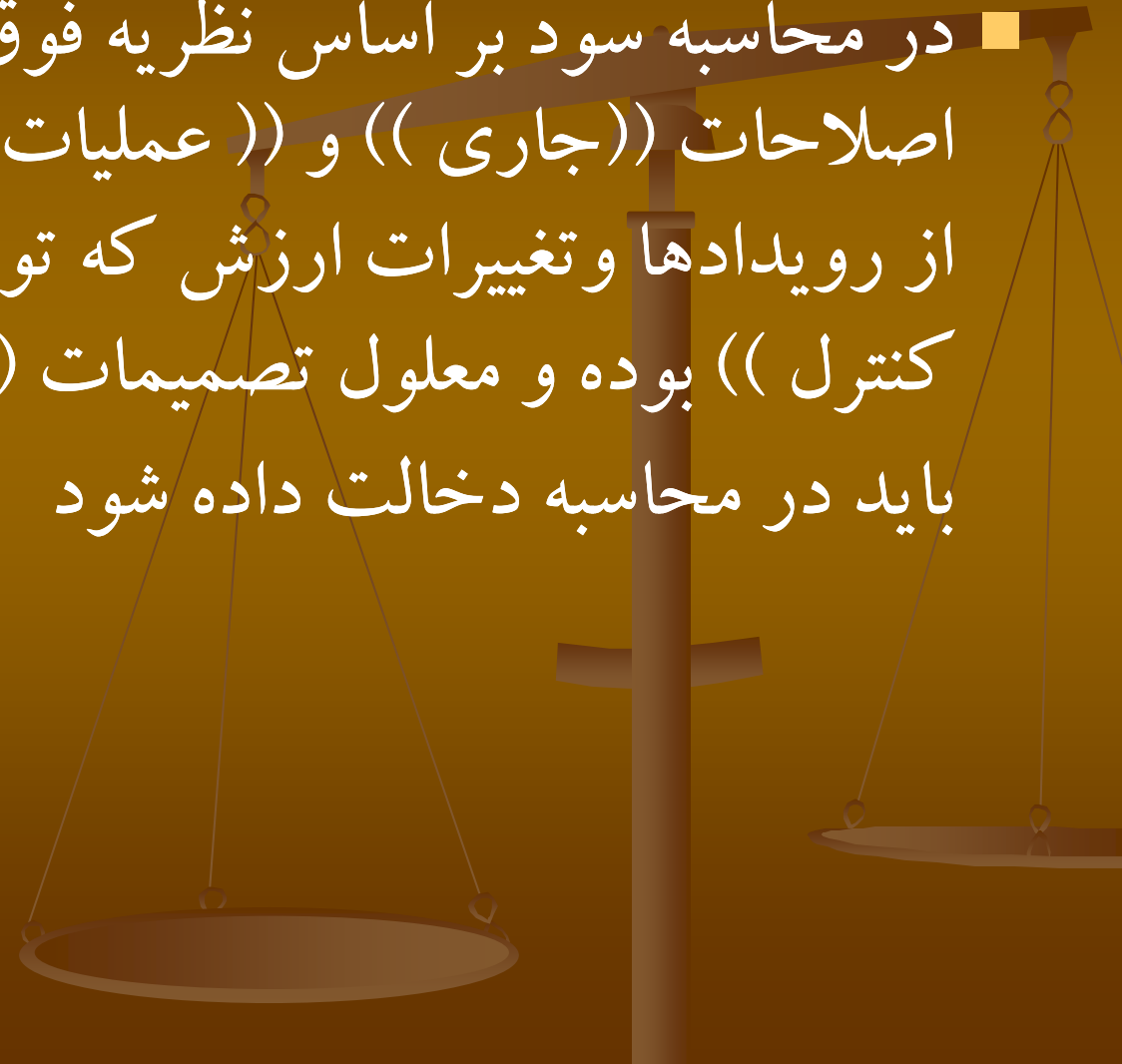
در حالی که عده ای دیگر بر این باورند که فقط آن گروه از رویدادهای واقع شده طی دوره که ناشی از عملکرد جاری و مستمر واحد تجاری است ، در محاسبه سود خالص باید دخالت داده شود . در هر حال ، مباحثات فوق باعث پیدایش دو مفهوم اساسی در مورد اندازه گیری سود خالص دوره شده است . این دو مفهوم عبارتند از :



نظریه عمل کرد جاری

مفهوم عمل کرد جاری به اندازه گیری کارایی واحد تجاری تاکید دارد. اصطلاح کارایی به استفاده موثر از منابع موجود واحد تجاری در عملیات در کسب سود ، مربوط می شود . در تعبیر اقتصادی کارایی به ترکیب صحیح عوامل تولید یعنی زمین ، نیروی کار ، سرمایه و مدیریت مربوط می شود ..





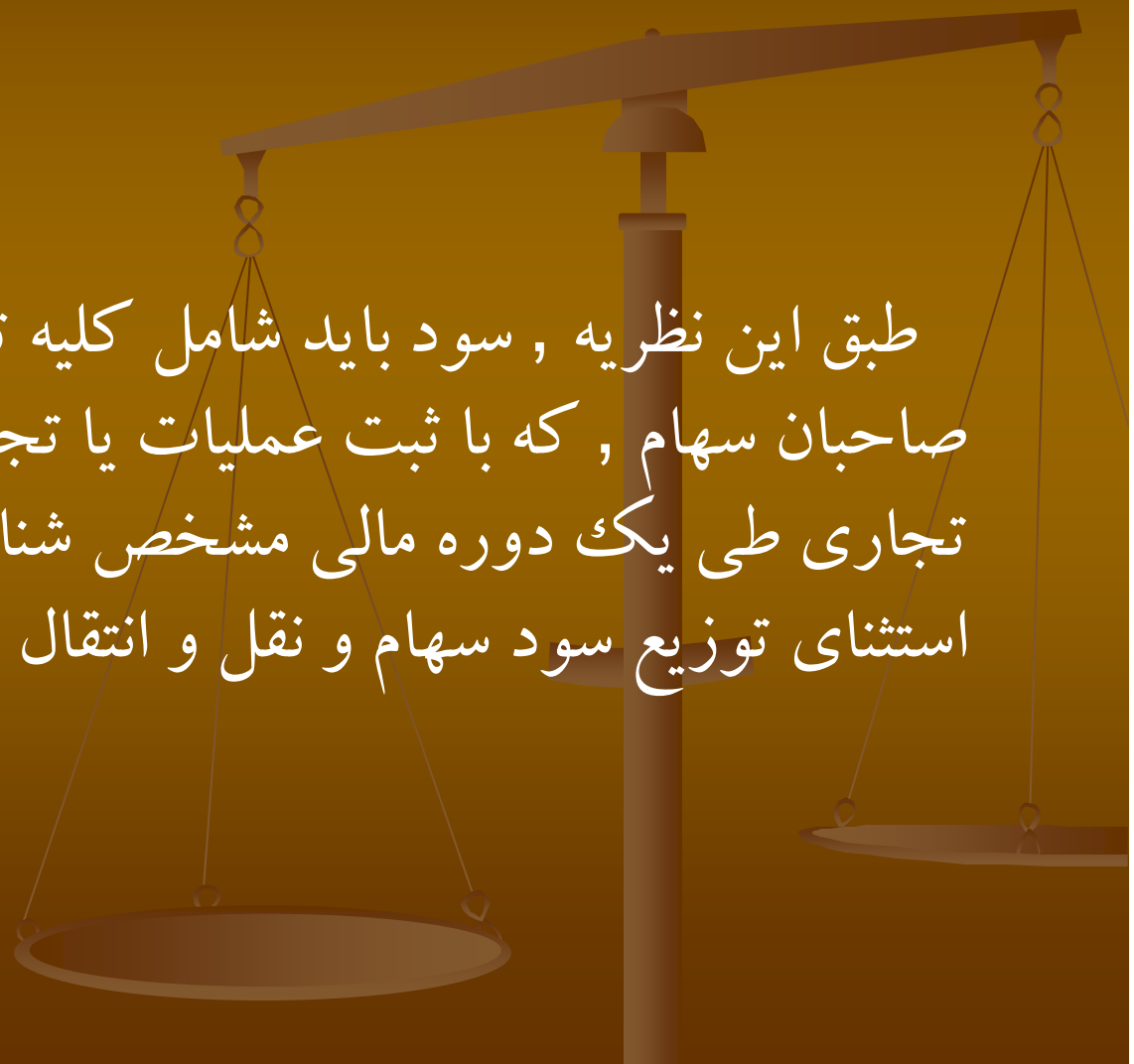
در محاسبه سود بر اساس نظریه فوق ، تاکید خاصی بر اصلاحات ((جاری)) و ((عملیات)) شده و فقط آن نوع از رویدادها و تغییرات ارزش که توسط مدیریت ((قابل کنترل)) بوده و معلول تصمیمات ((دوره جاری)) است باید در محاسبه دخالت داده شود

طبق نظریه عملکرد جاری ، تغییراتی که مربوط به دوره های قبل
بوده اما در دوره های مزبور شناسایی و ثبت نشده است ، نباید در
محاسبه سود خالص منظور شود ،



نظریه شمول کلی (سود جامع)

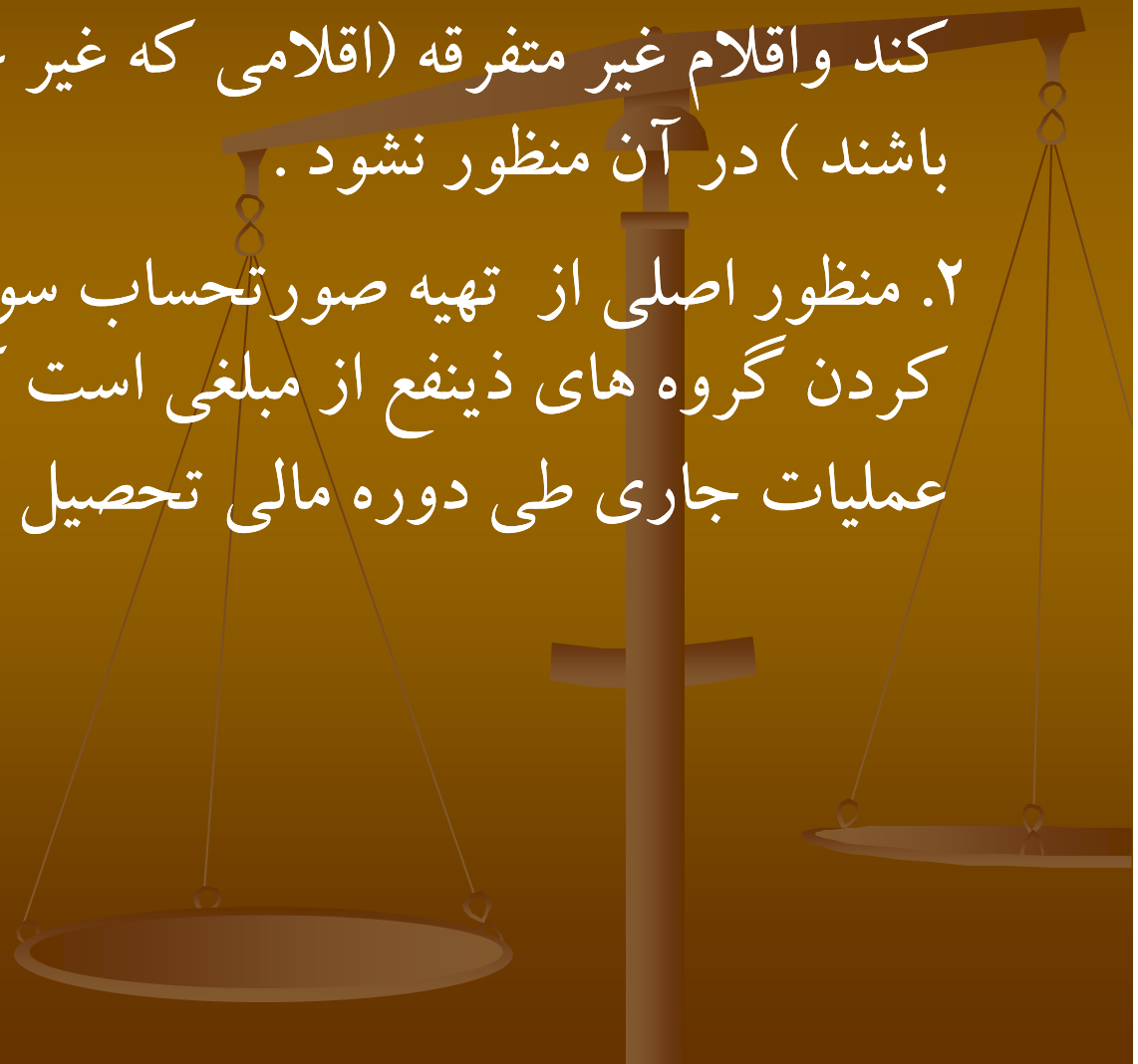
طبق این نظریه ، سود باید شامل کلیه تغییرات در حقوق صاحبان سهام ، که با ثبت عملیات یا تجدید ارزیابی واحد تجاری طی یک دوره مالی مشخص شناسایی می شود ، با استثنای توزیع سود سهام و نقل و انتقال سرمایه ای ، باشد .



دلایل طرفداران نظریه عملکرد جاری

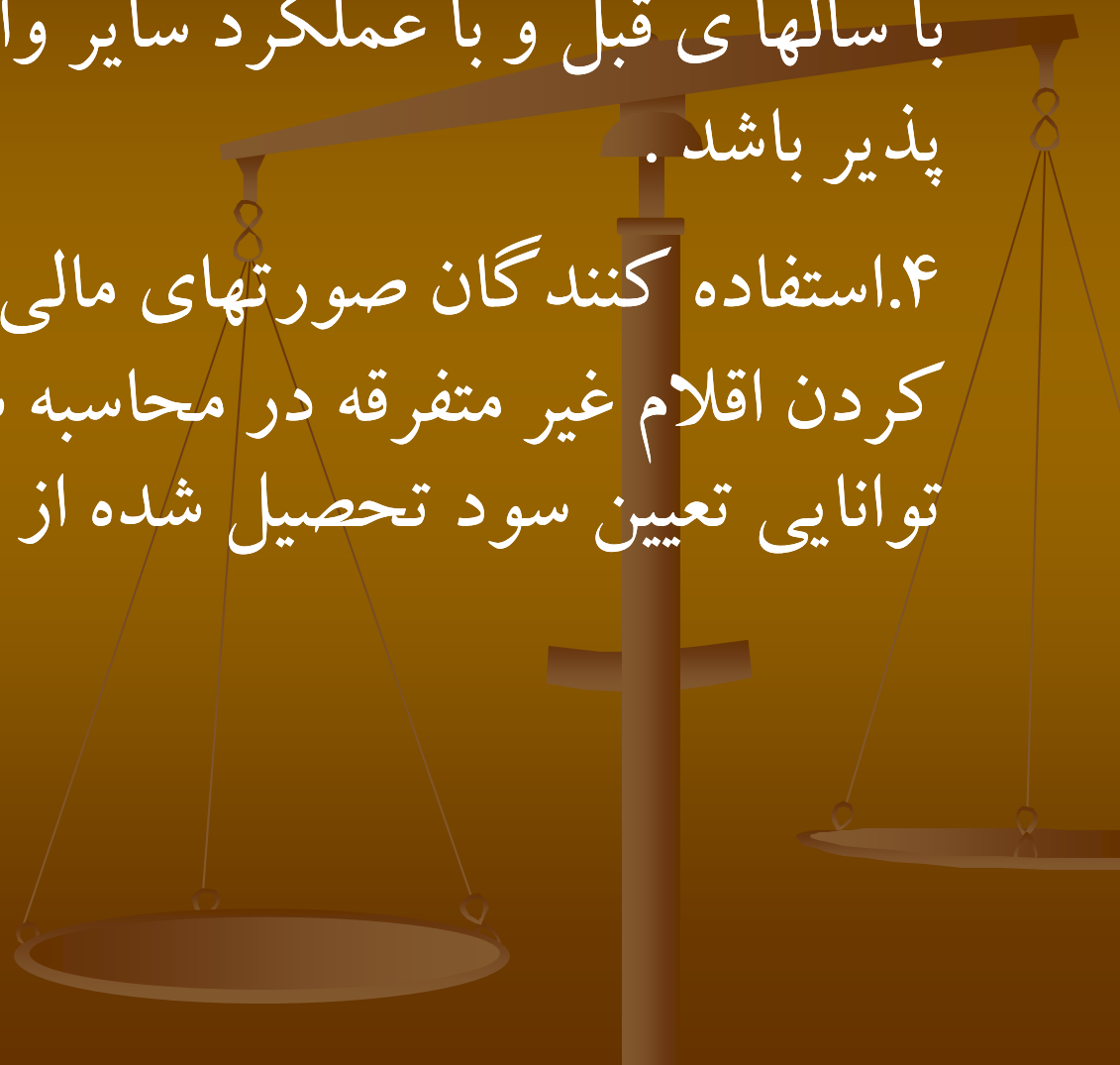
۱. سود خالص باید بر عملیات عادی و متعارف واحد تجاری تاکید کند و اقلام غیر متفرقه (اقلامی که غیر عادی و غیر مستمر می باشند) در آن منظور نشود.

۲. منظور اصلی از تهیه صورت حساب سود و زیان سالانه، آگاه کردن گروه های ذینفع از مبلغی است که واحد تجاری از محل عملیات جاری طی دوره مالی تحصیل کرده است.

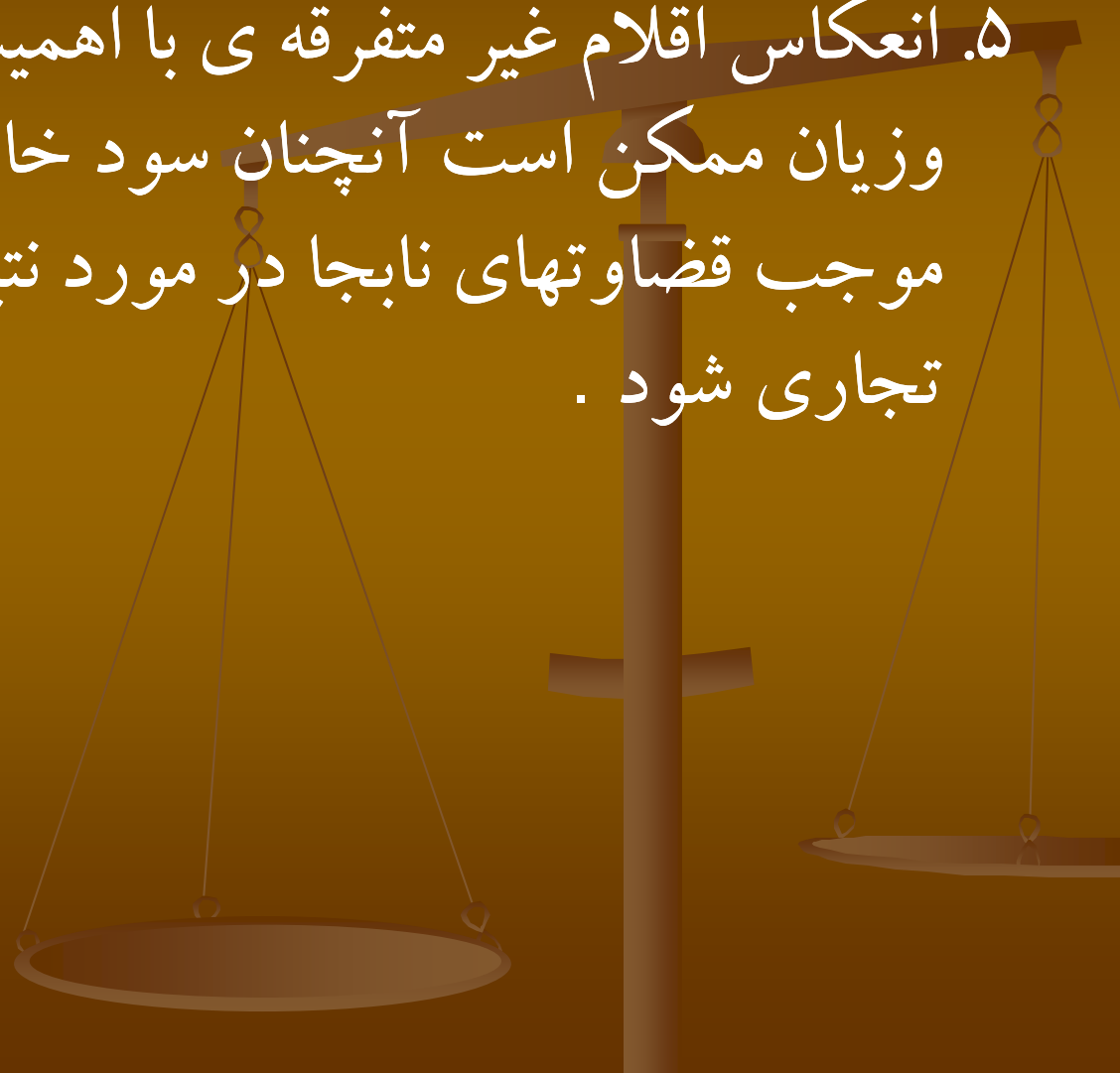


۳. سود خالص دوره مالی باید آشکارا نشان دهد که در دوره جاری چه رویدادهایی اتفاق افتاده است تا مقایسه عملیات با سالهای قبل و با عملکرد سایر واحدهای تجاری امکان پذیر باشد.

۴. استفاده کنندگان صورتهای مالی، در صورت منظور کردن اقلام غیر متفرقه در محاسبه سود خالص، غالباً توانایی تعیین سود تحصیل شده از عملیات را ندارند.

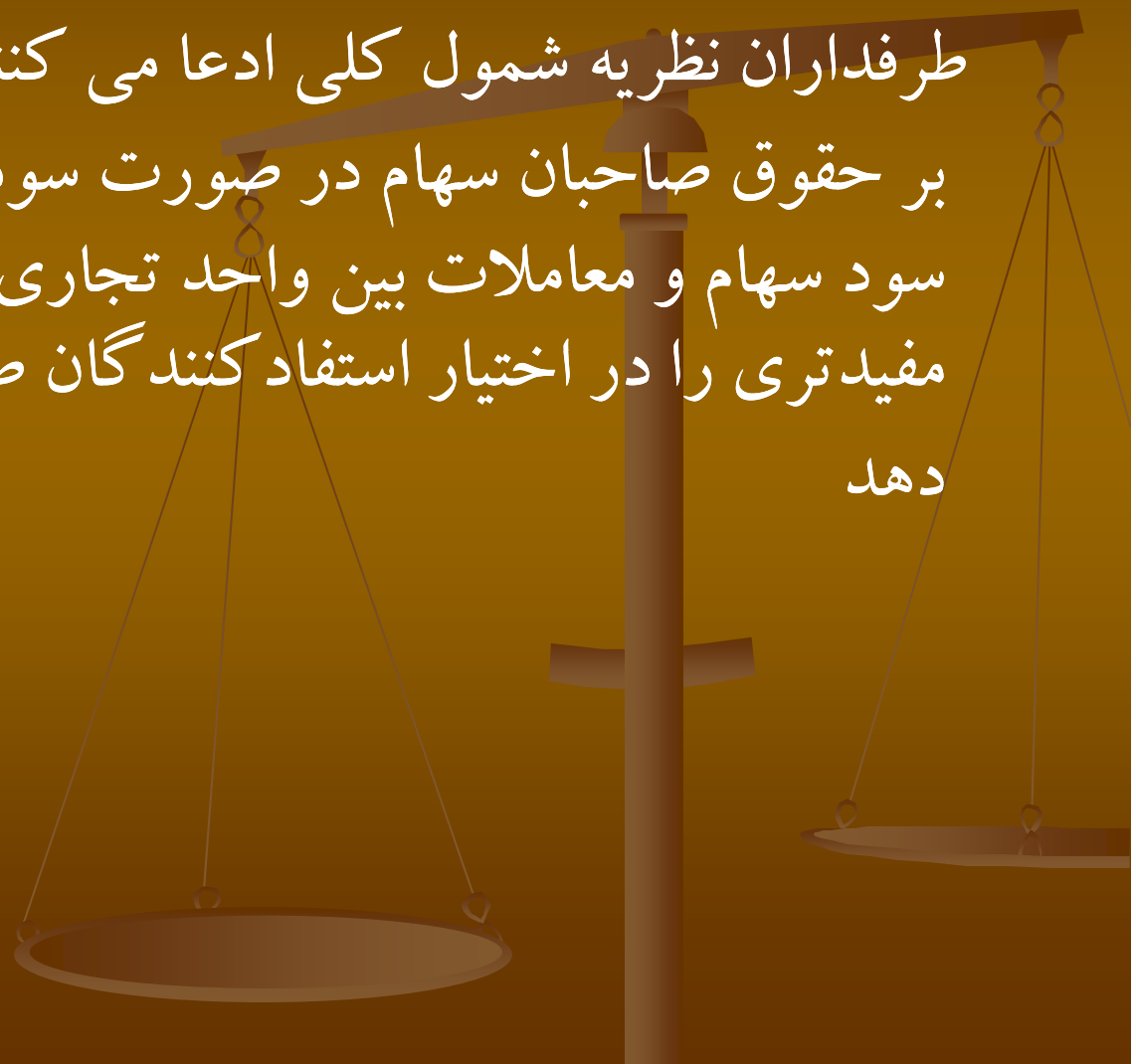


۵. انعکاس اقلام غیر متفرقه ی با اهمیت در صورت سود و زیان ممکن است آنچنان سود خالص را تعریف کند که موجب قضاوت‌های نابجا در مورد نتیجه عملکرد واحد تجاری شود .



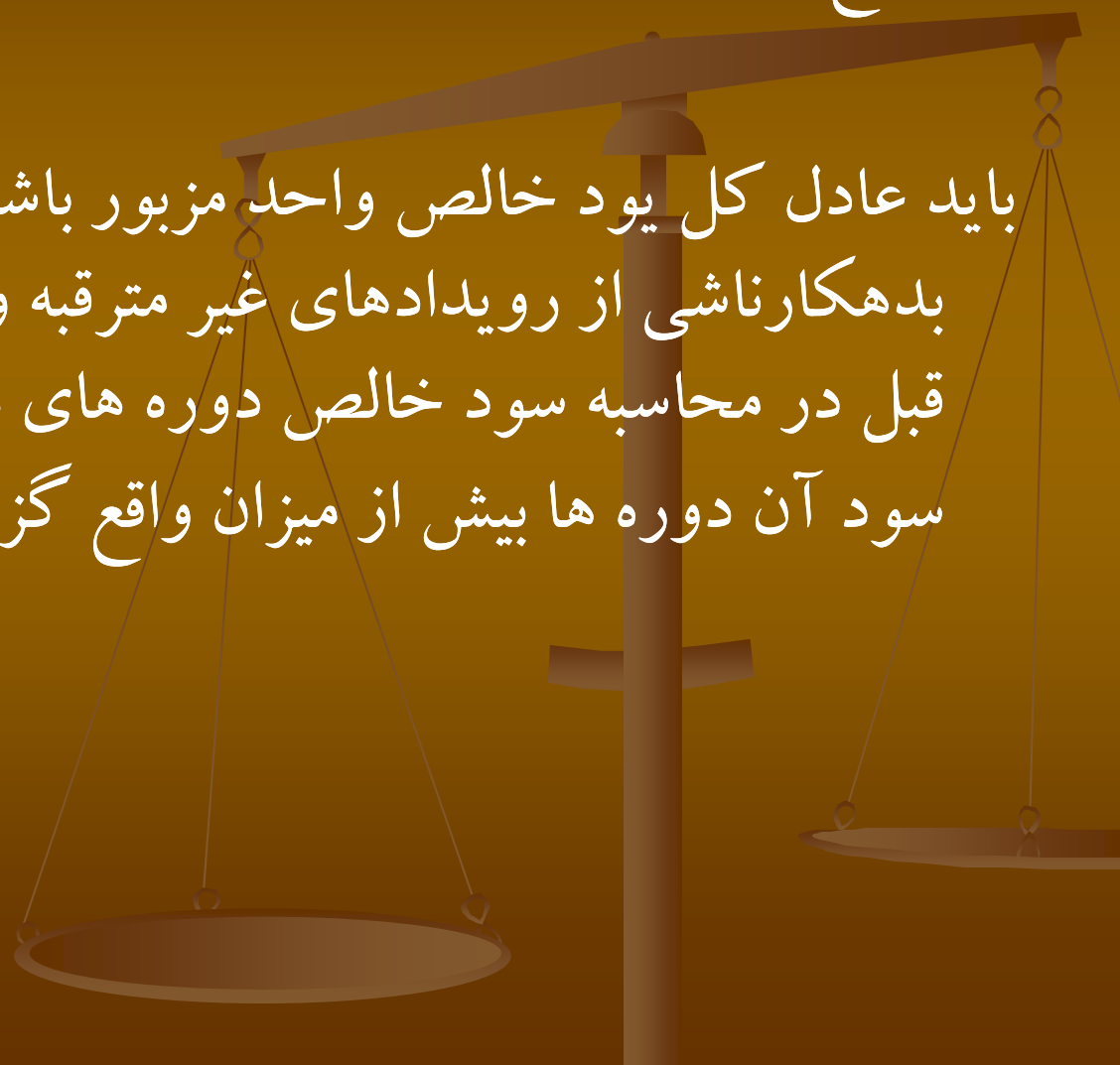
دلایل طرفداران نظریه شمول کلی

طرفداران نظریه شمول کلی ادعا می کنند که گزارش ارقام مؤثر بر حقوق صاحبان سهام در صورت سود و زیان ، به استثنای توزیع سود سهام و معاملات بین واحد تجاری و صاحبان آن ، اطلاعات مفیدتری را در اختیار استفاد کنندگان صورتهای مالی قرار می دهد



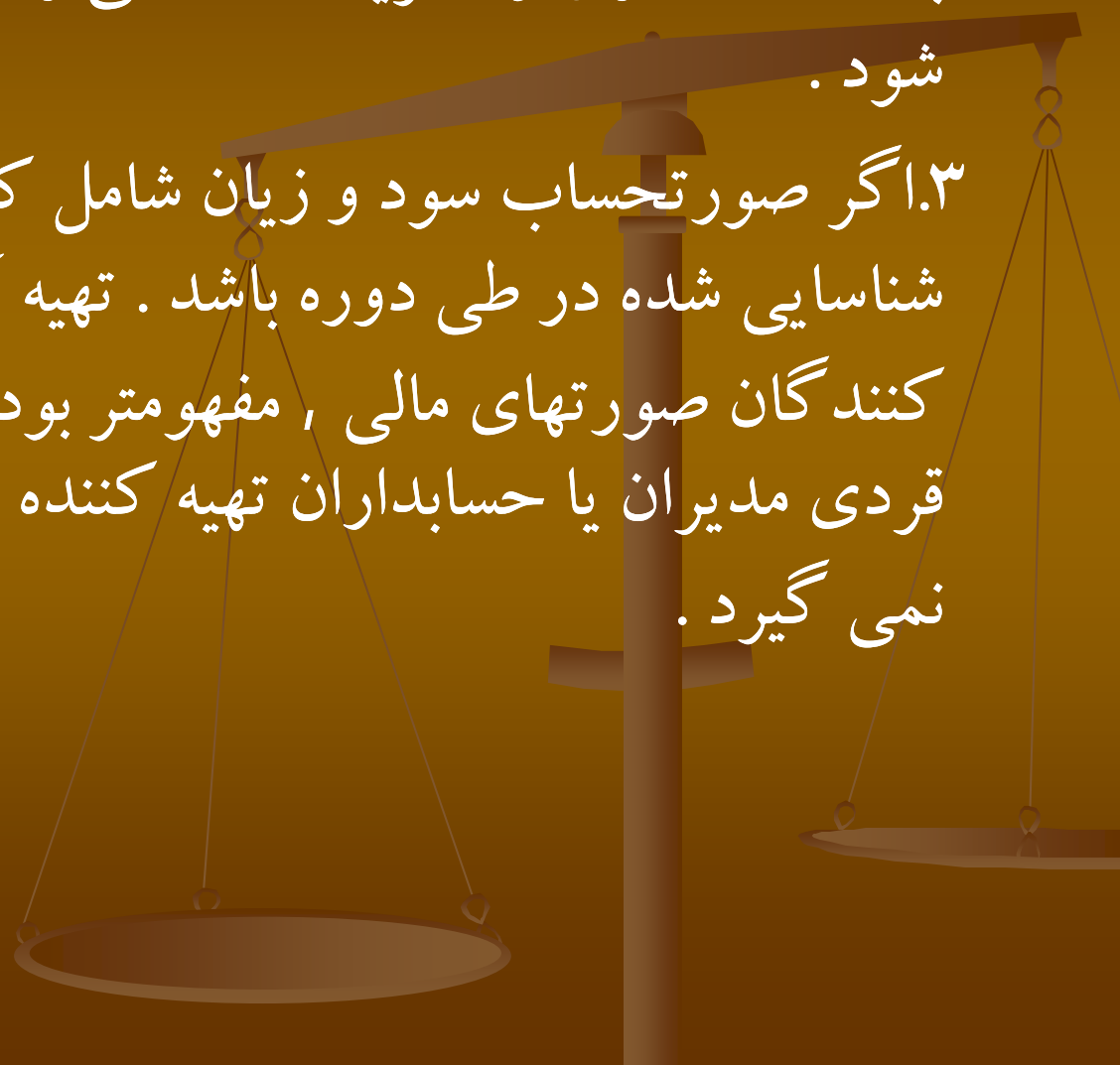
۱. اگر سودهای خالص سالانه برای تمام عمر واحد تجاری با هم
جمع شود

باید عادل کل یود خالص واحد مزبور باشد . عدم انعکاس اقلام
بدهکارناشی از رویدادهای غیر مترقبه و یا اصلاحات دوره های
قبل در محاسبه سود خالص دوره های مربوط باعث می گردد که
سود آن دوره ها بیش از میزان واقع گزارش شود .



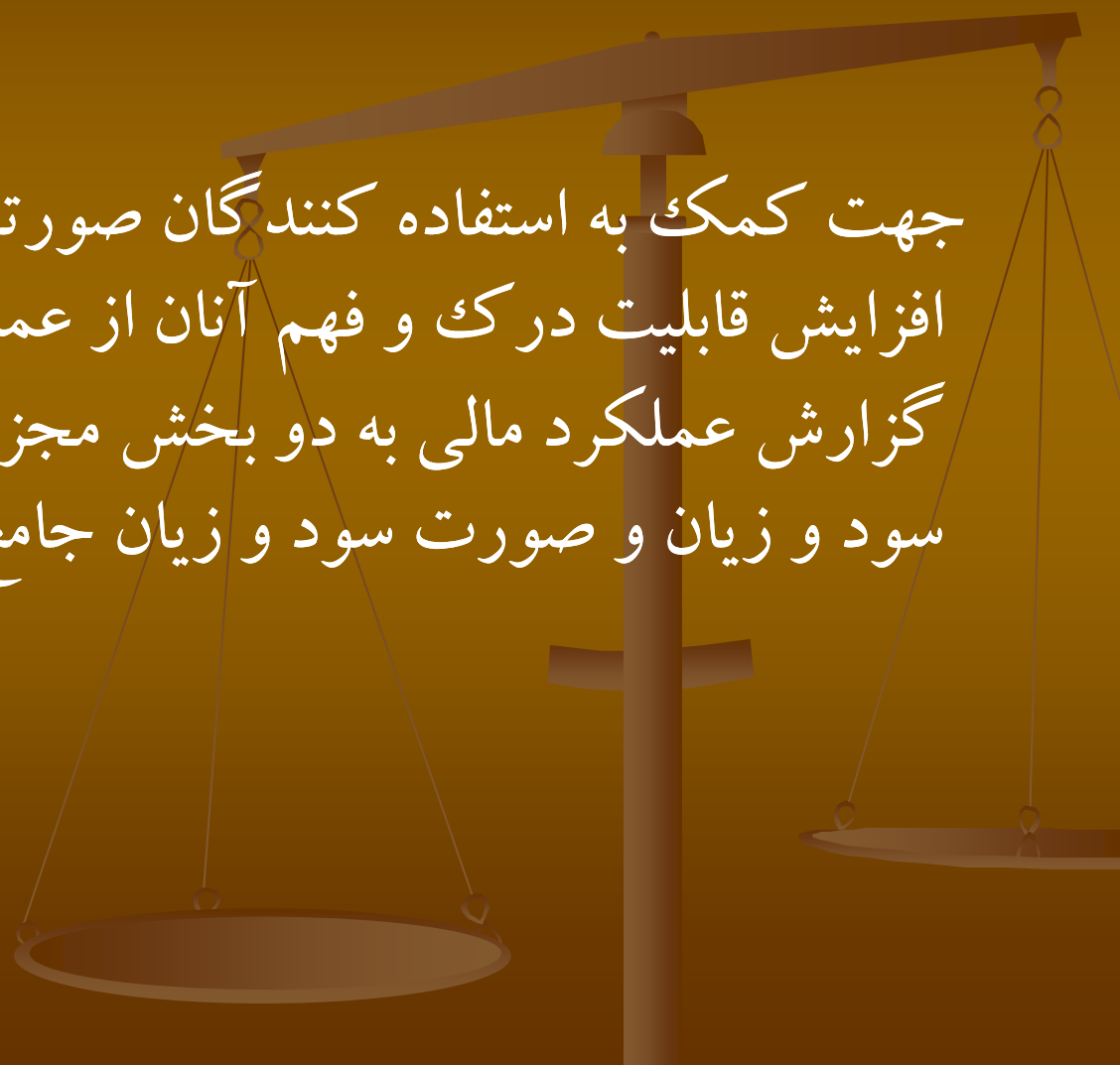
۲. حذف برخی از اقلام بدهکار یا بستنکار از محاسبه سود خالص باعث دستکاری و تحریف احتمالی رقم سود خالص سالانه می شود.

۳. اگر صورت حساب سود و زیان شامل کلیه اقلام درآمد و هزینه شناسایی شده در طی دوره باشد. تهیه آن آسانتر و برای استفاده کنندگان صورتهای مالی، مفهومتر بوده و دستخوش قضاوتهای قردی مدیران یا حسابداران تهیه کننده ی صورتهای مالی قرار نمی گیرد.



اجزای تشکیل دهنده گزارش مالی

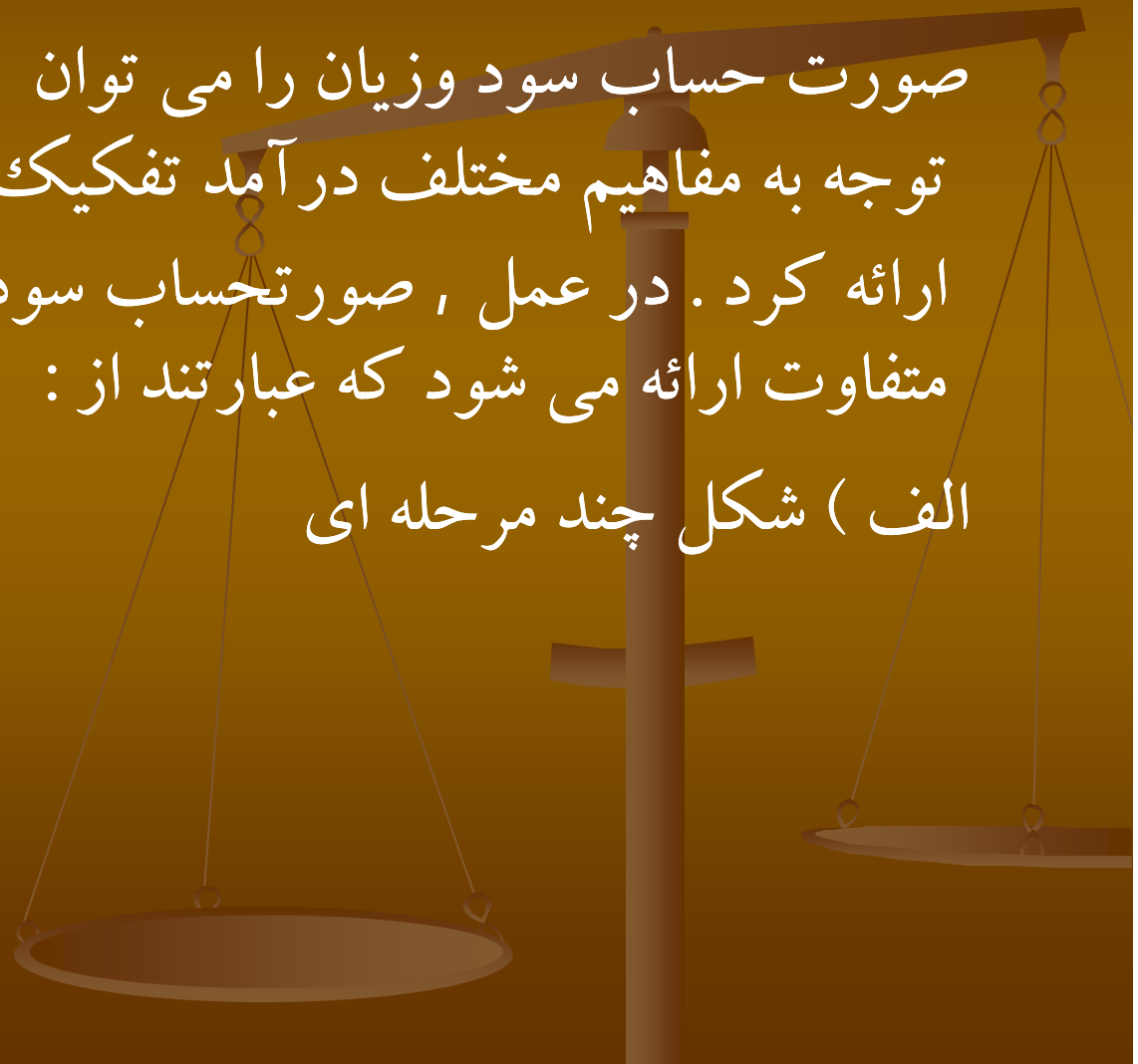
جهت کمک به استفاده کنندگان صورتهای مالی و تلاش به منظور افزایش قابلیت درک و فهم آنان از عملکرد مالی واحد تجاری گزارش عملکرد مالی به دو بخش مجزا ، تحت عنوان صورت سود و زیان و صورت سود و زیان جامع تقسیم شده است .



صورتحساب سود و زیان , شکل نحوه ارائه آن

صورت حساب سود و زیان را می توان به اشکال مختلف و با توجه به مفاهیم مختلف درآمد تفکیک و طبقه بندی هزینه ها ارائه کرد . در عمل , صورتحساب سود و زیان به دو شکل متفاوت ارائه می شود که عبارتند از :

الف) شکل چند مرحله ای

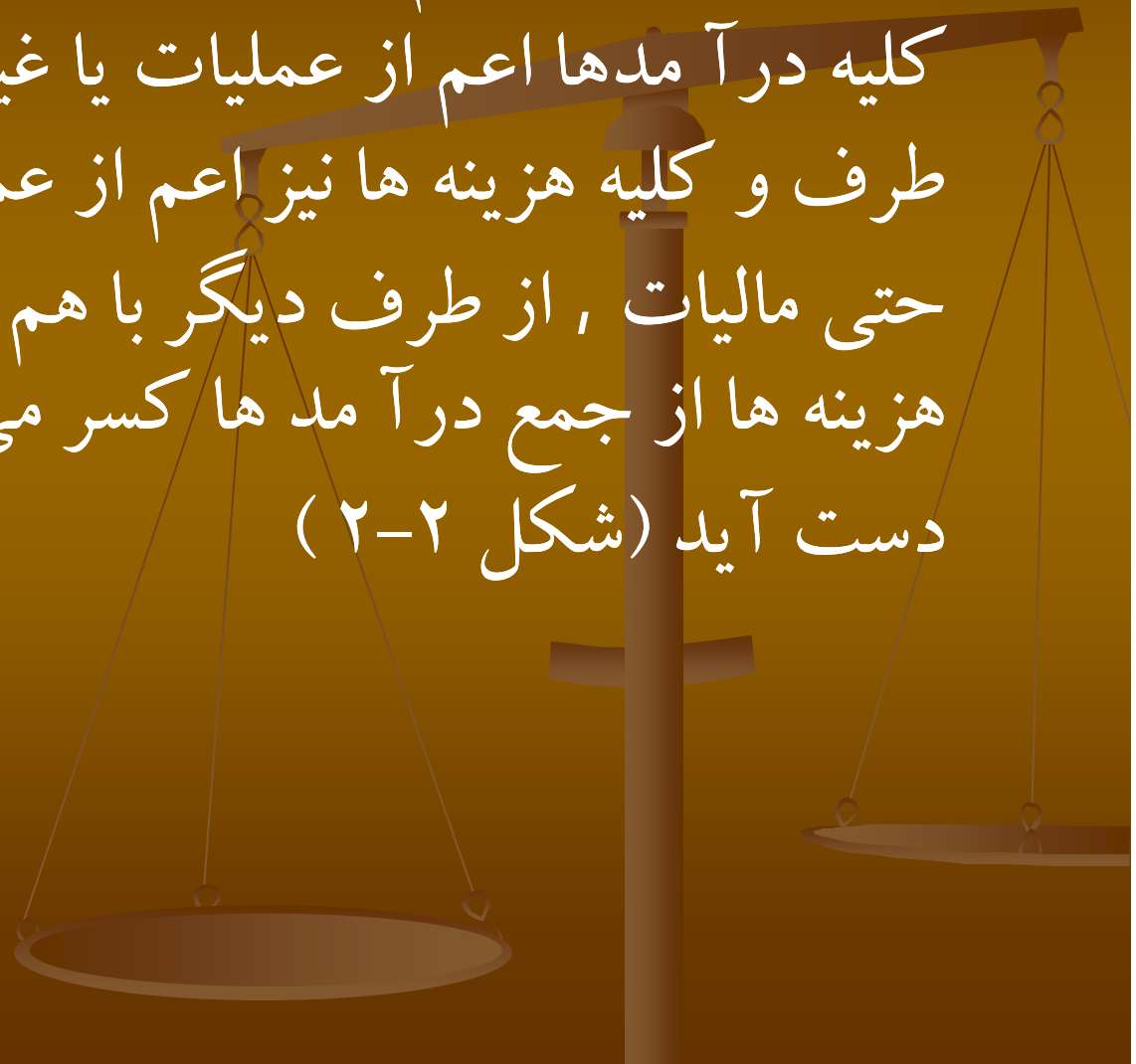


ب) شکل یک مرحله ای

شکل چند مرحله ای صورت حساب سود و زیان مبتنی بر طبقه بندی اقلام و تفکیک نتایج حاصل از عملیات جاری از نتایج فعالیتهای جنبی و غیر عملیاتی است.

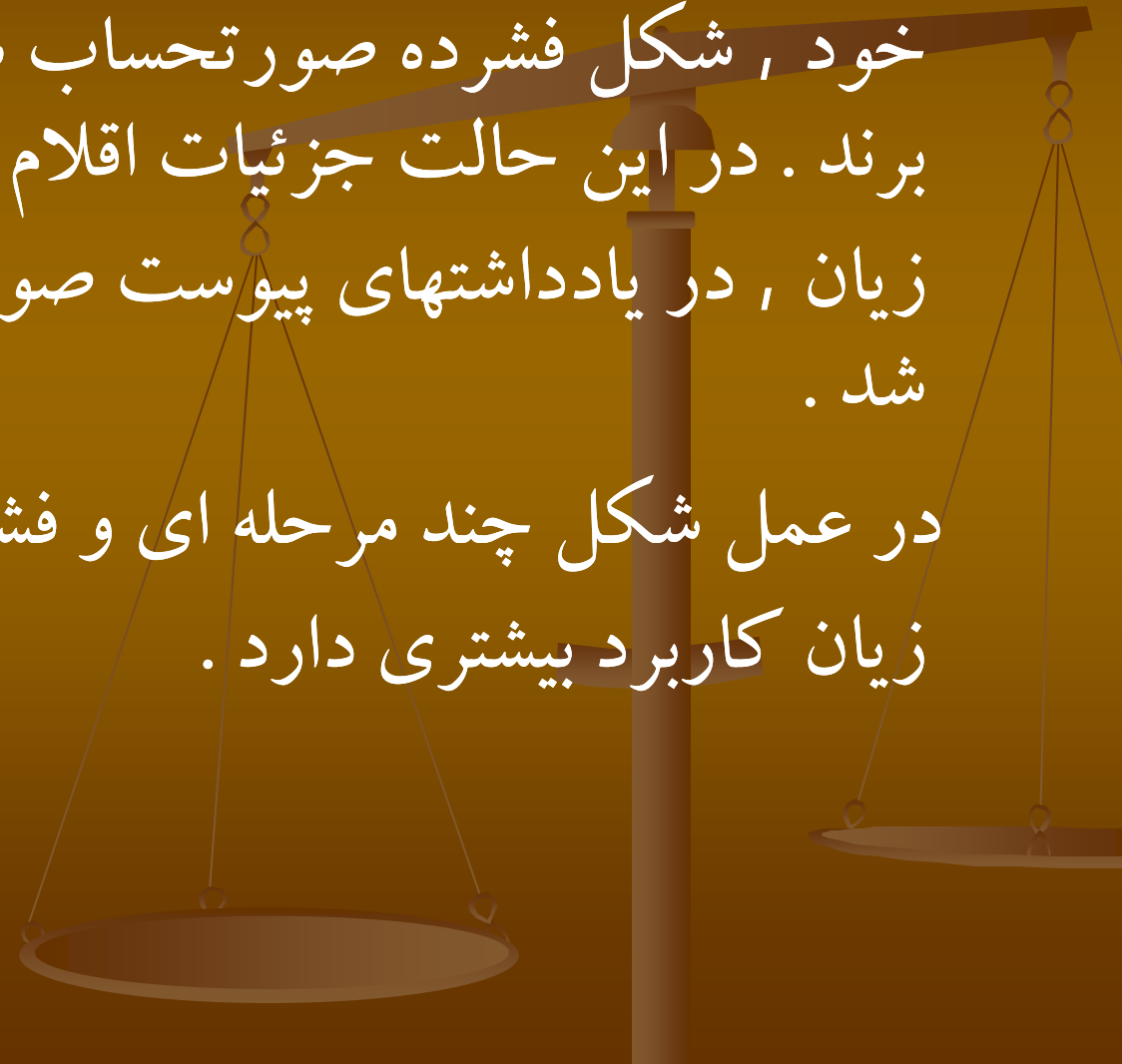


در صورت حساب سود و زیان یک مرحله ای ، هیچ گونه طبقه بندی بین اقلام درآمد و هزینه به عمل نمی آید بلکه کلیه درآمدها اعم از عملیات یا غیر عملیاتی از یک طرف و کلیه هزینه ها نیز اعم از عملیاتی و غیر عملیاتی و حتی مالیات ، از طرف دیگر با هم جمع شده و سپس جمع هزینه ها از جمع درآمدها کسر می گردد تا سود ویژه به دست آید (شکل ۲-۲)



صورت حساب سود و زیان به شکل یک یا چند مرحله ای را
می توان به صورت تفصیلی یا فشرده ارائه کرد .



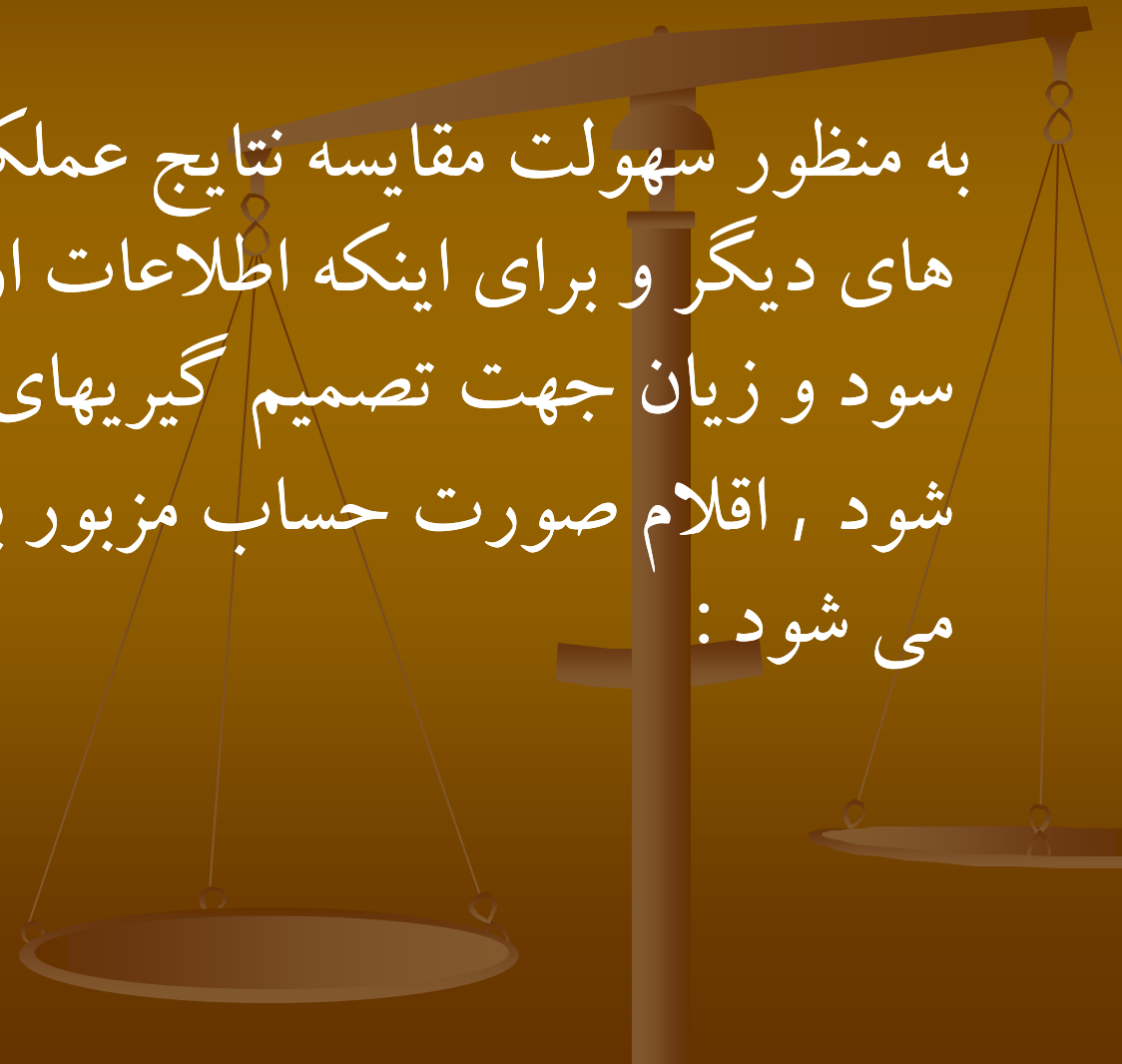


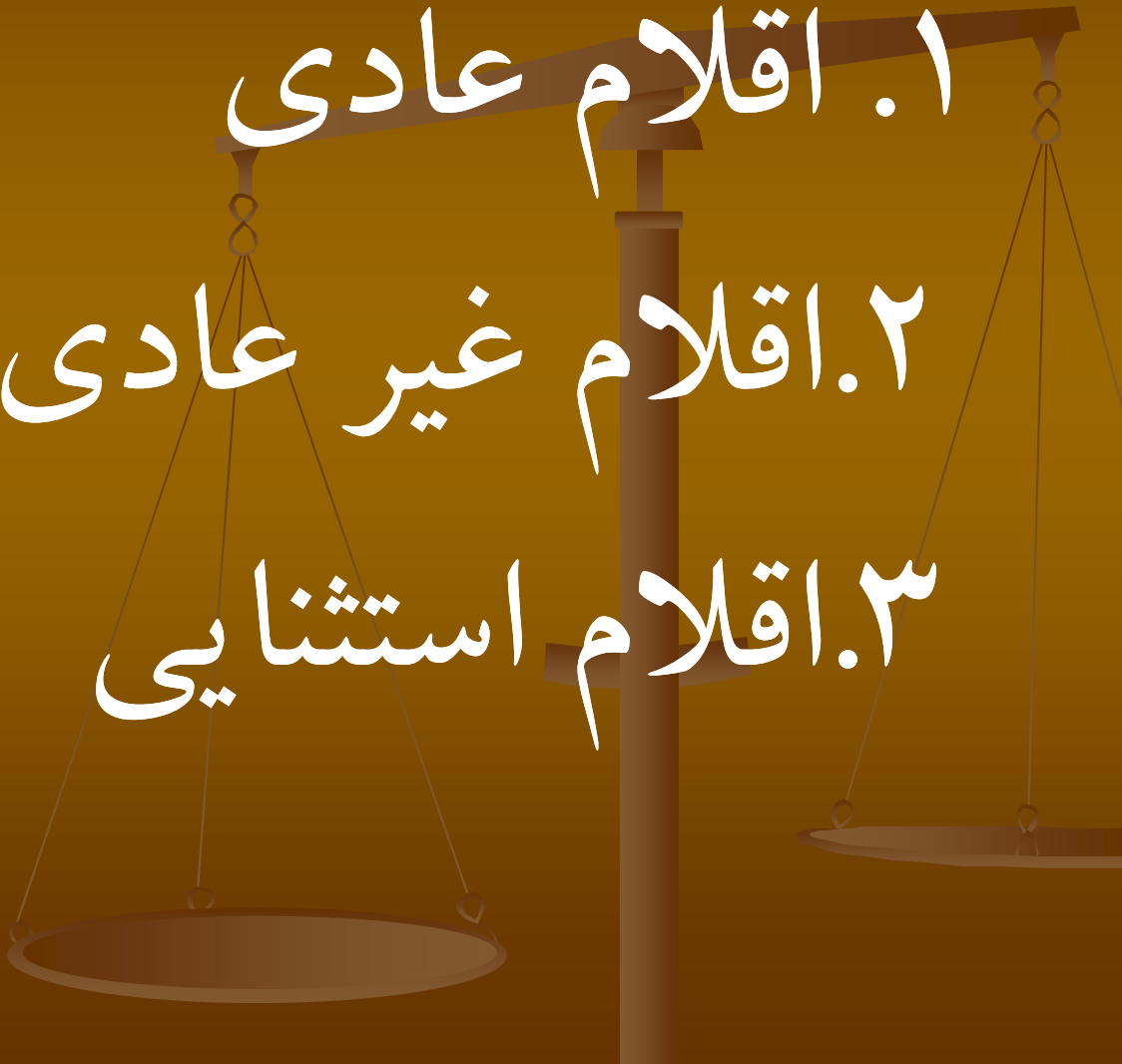
بسیاری از واحد های تجاری برای گزارش نتایج عملیات خود ، شکل فشرده صورت حساب سود و زیان را به کار می برند . در این حالت جزئیات اقلام منعکس شده در سود و زیان ، در یادداشتهای پیوست صورتهای مالی افشاء خواهد شد .

در عمل شکل چند مرحله ای و فشرده صورت حساب سود و زیان کاربرد بیشتری دارد .

طبقه بندی صورت حساب سود و زیان

به منظور سهولت مقایسه نتایج عملکرد هر دوره با دوره های دیگر و برای اینکه اطلاعات ارائه شده در صورت سود و زیان جهت تصمیم گیریهای اقتصادی مفید واقع شود ، اقلام صورت حساب مزبور به دو طبقه کلی تقسیم می شود:





۱. اقسام عادی

۲. اقسام غیر عادی (غیرمتفرقه)

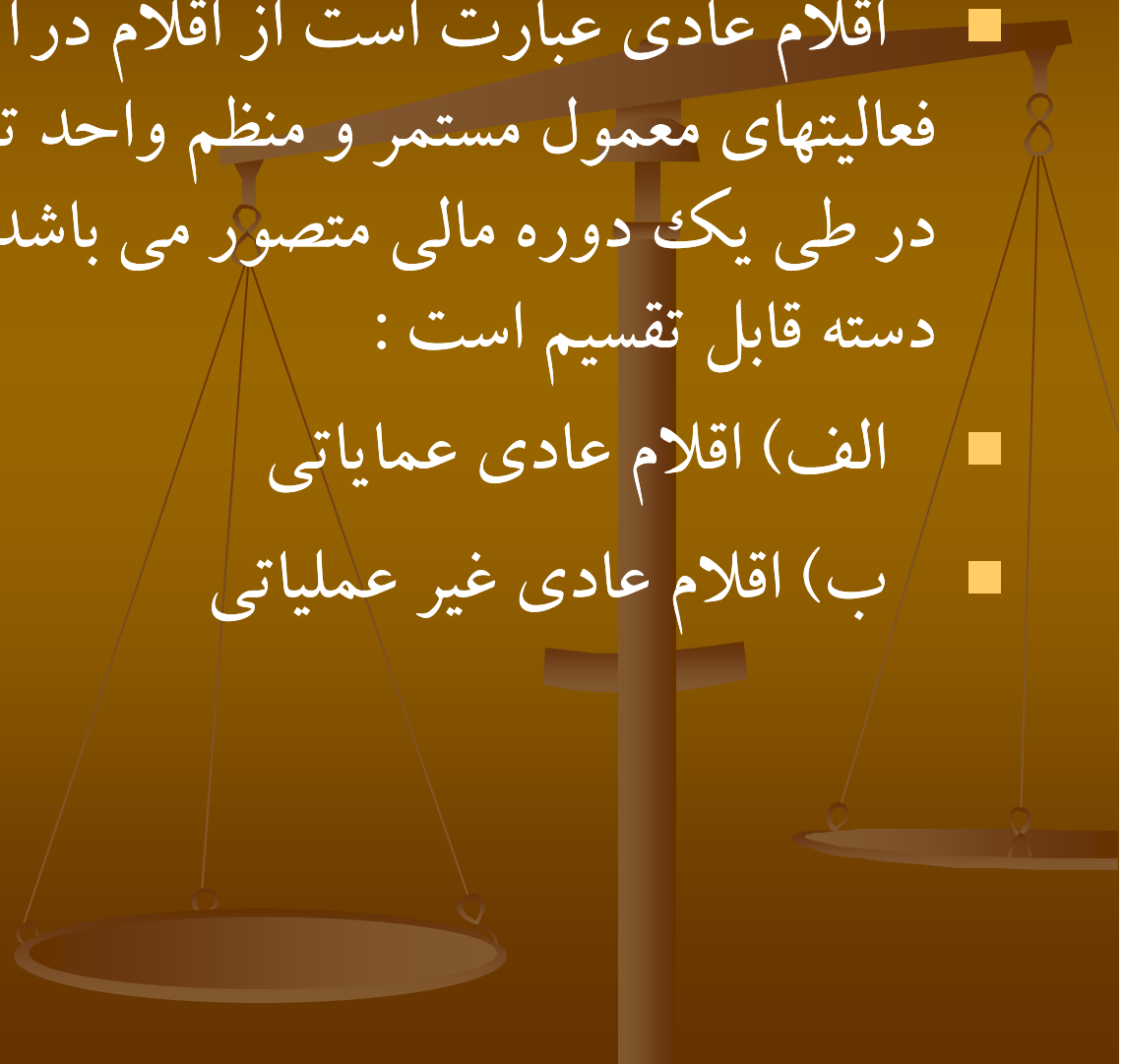
۳. اقسام استثنایی

■ . اقلام غیر عادی (غیر متفرقه)

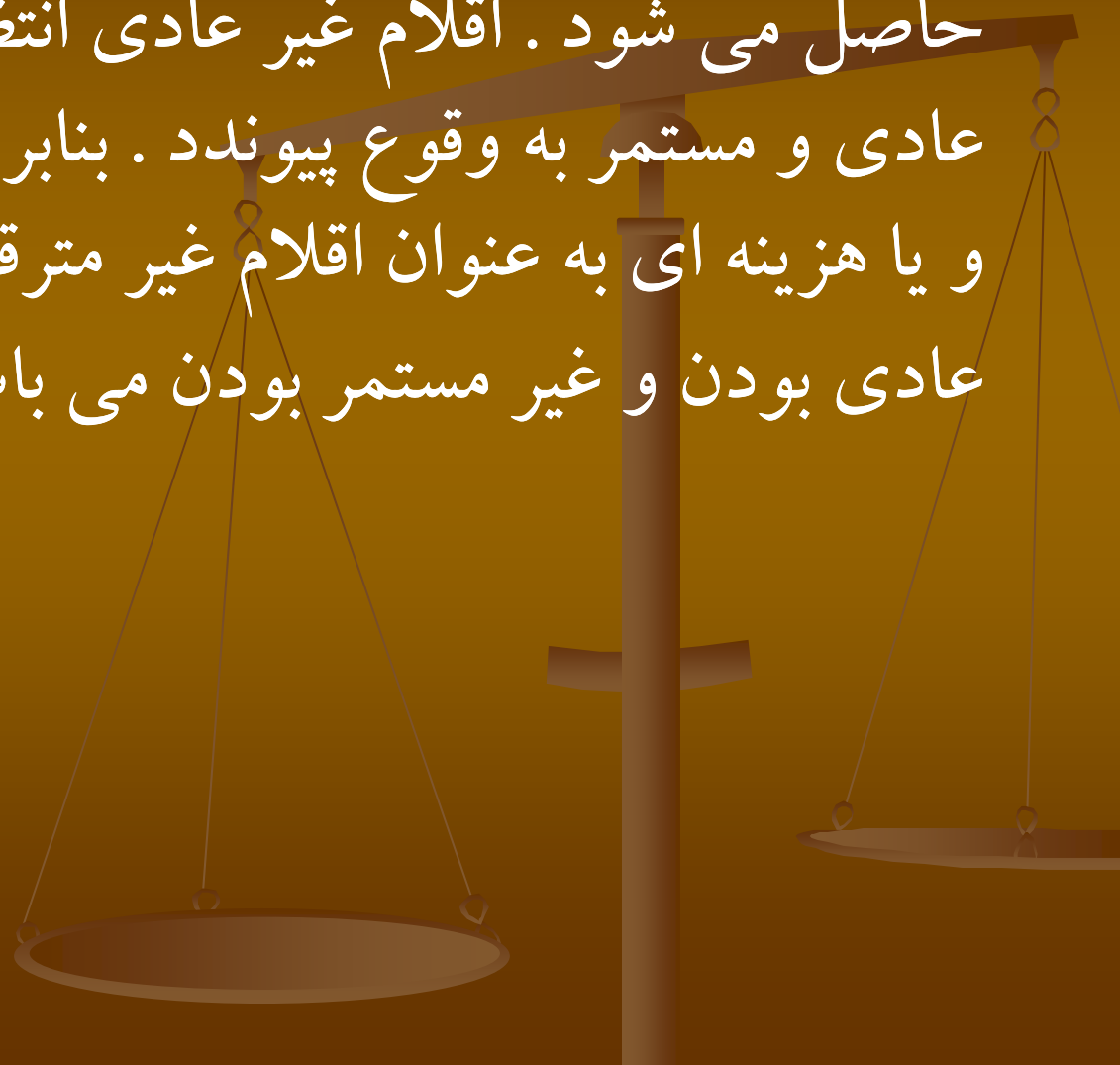
■ اقلام عادی عبارت است از اقلام درآمد یا هزینه ای که از فعالیتهای معمول مستمر و منظم واحد تجاری ناشی و یا وقوع آنها در طی یک دوره مالی متصور می باشد . این اقلام خود به دو دسته قابل تقسیم است :

■ الف) اقلام عادی عملیاتی

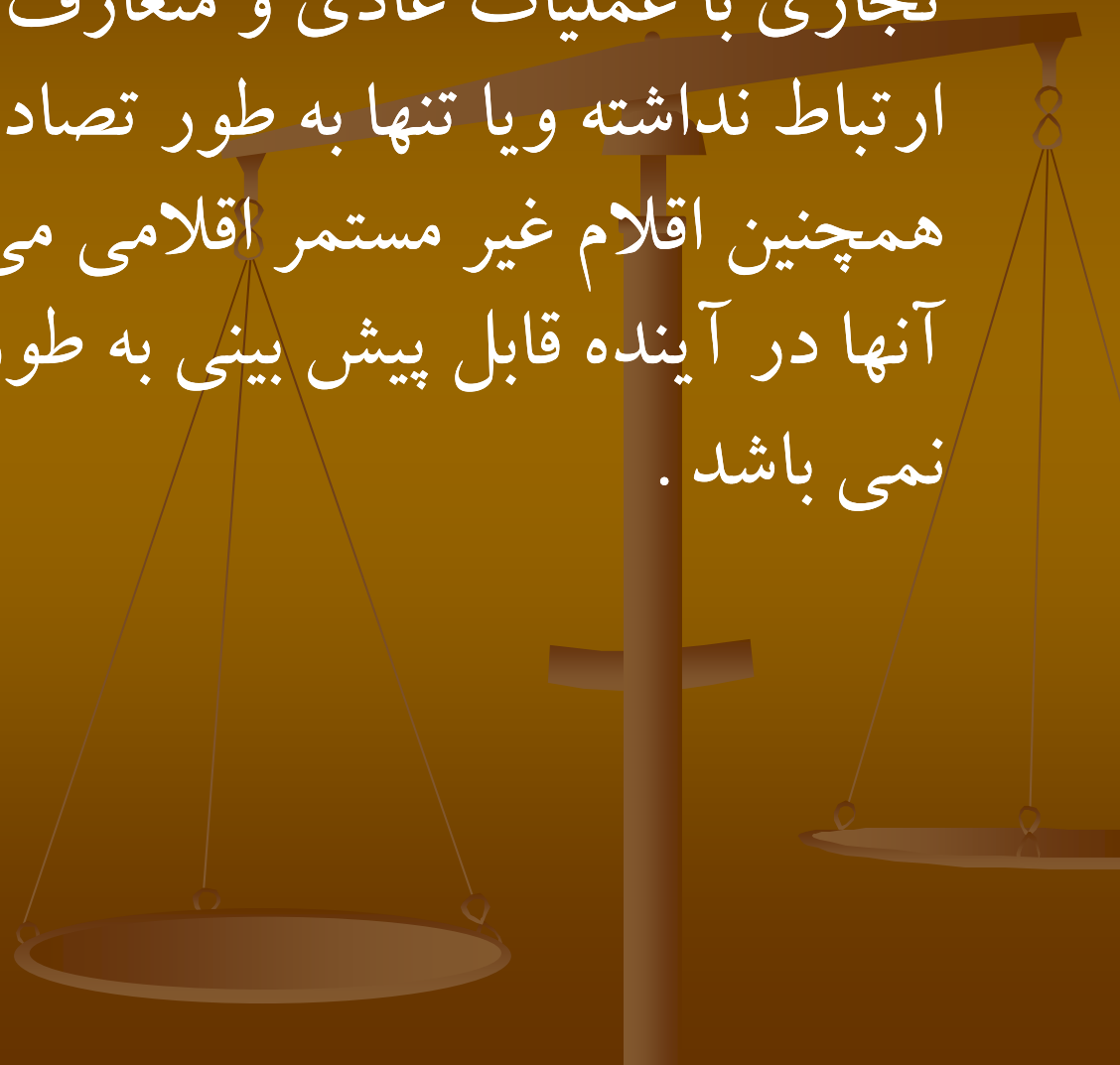
■ ب) اقلام عادی غیر عملیاتی



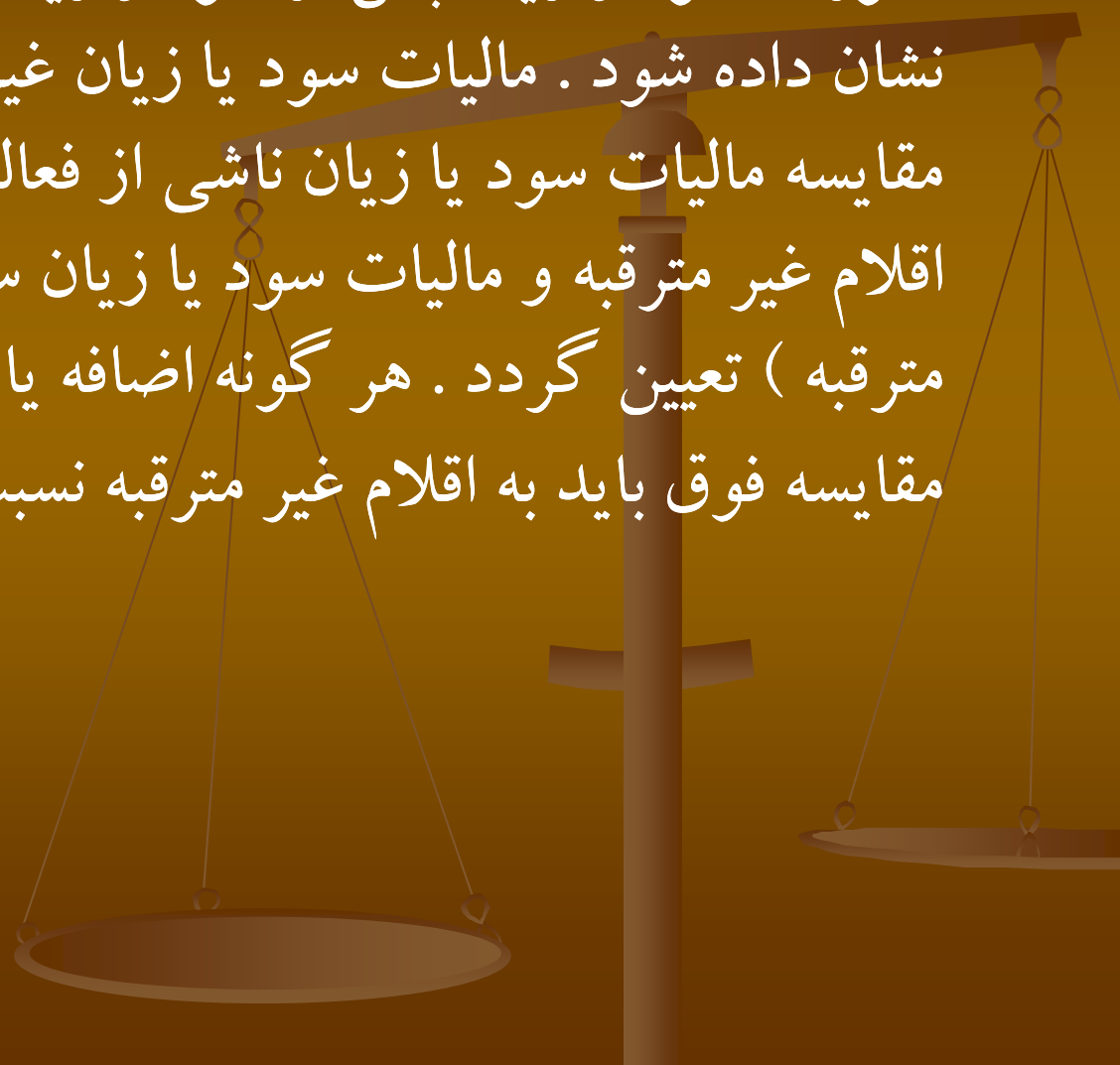
اقلام عادی عملیاتی عبارتند از درآمد و هزینه هایی که در نتیجه انجام عملیات مرتبط به موضوع اصلی فعالیت های واحد تجاری حاصل می شود. اقلام غیر عادی انتظار نمی رود که به طور عادی و مستمر به وقوع پیوندد. بنابراین شرط طبقه بندی درآمد و یا هزینه ای به عنوان اقلام غیر مترقبه داشتن هر دو شرط غیر عادی بودن و غیر مستمر بودن می باشد.



اقلامی غیر عادی می باشد که با توجه به محیط فعالیت واحد
تجاری با عملیات عادی و متعارف واحد تجاری آشکارا
ارتباط نداشته و یا تنها به طور تصادفی ارتباط پیدا نماید .
همچنین اقلام غیر مستمر اقلامی می باشند که وقوع مجدد
آنها در آینده قابل پیش بینی به طور معقول مورد انتظار
نمی باشد .



سود یا زیان اقلام غیر مترقب و مالیات مربوط باید بطور جداگانه در صورت سود و زیان پس از سود و زیان ناشی از فعالیتهای عادی نشان داده شود. مالیات سود یا زیان غیر مترقبه باید از طریق مقایسه مالیات سود یا زیان ناشی از فعالیت عادی بدون احتساب اقلام غیر مترقبه و مالیات سود یا زیان سال مالی (پس از اقلام غیر مترقبه) تعیین گردد. هر گونه اضافه یا کسر مالیات ناشی از مقایسه فوق باید به اقلام غیر مترقبه نسبت داده شود.



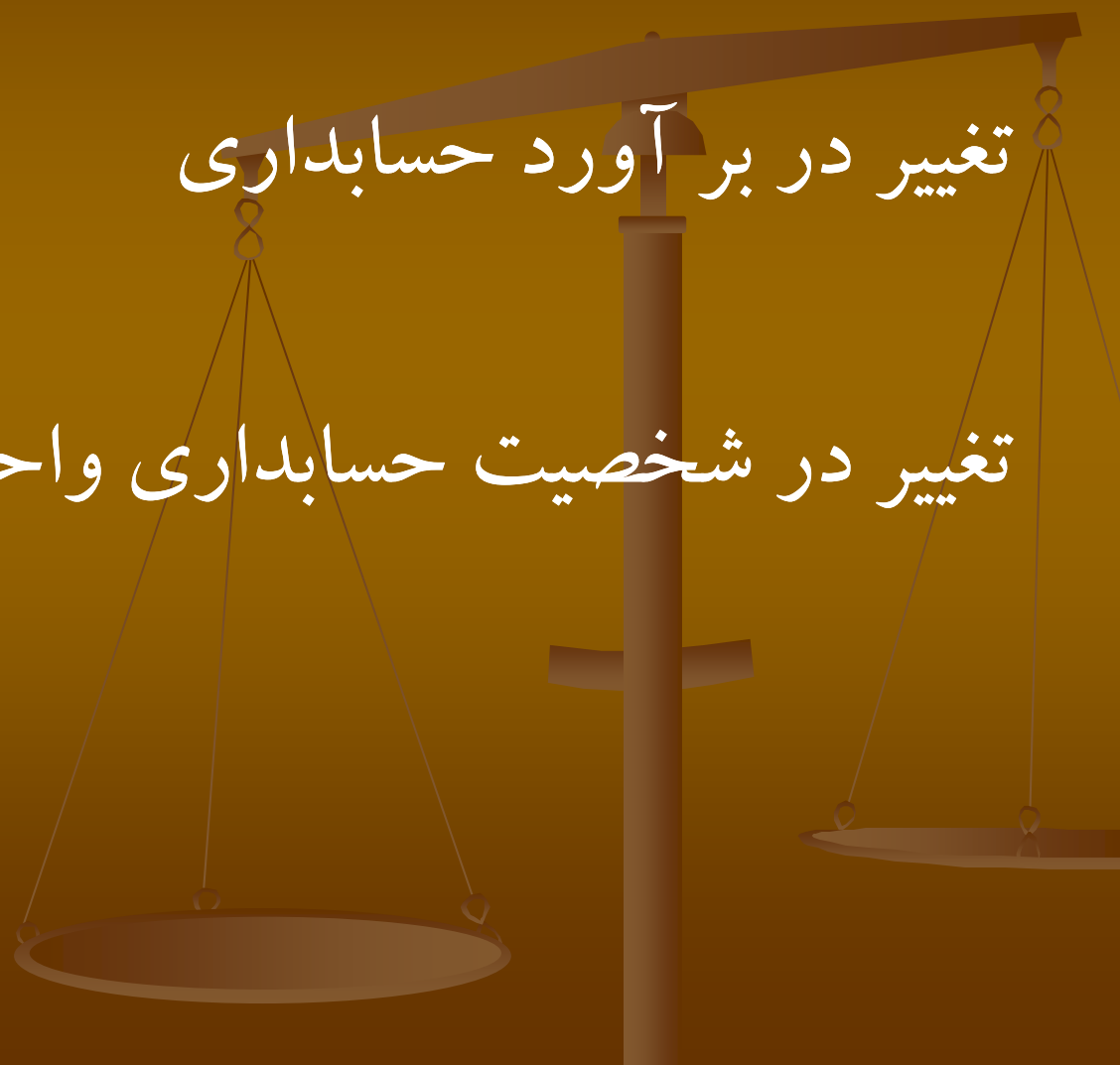
تغییرات حسابداری

از آنجایی که شرایط اقتصادی و اجتماعی جامعه و در نهایت نیازهای استفاده کنندگان از گزارشهای مالی همواره در حال تغییر می باشد ، لذا لازم است جهت انطباق هر چه بیشتر واحد تجاری با شرایط جدید ، تغییراتی نیز در اصول و روشهای حسابداری انجام گردد . تغییرات حسابداری معمولاً به سه طبقه تقسیم می گردد :

تغییر در اصول و روشهای پذیرفته شده حسابداری

تغییر در بر آورد حسابداری

تغییر در شخصیت حسابداری واحد گزارشگر



تغییر در اصول و روشهای پذیرفته شده حسابداری

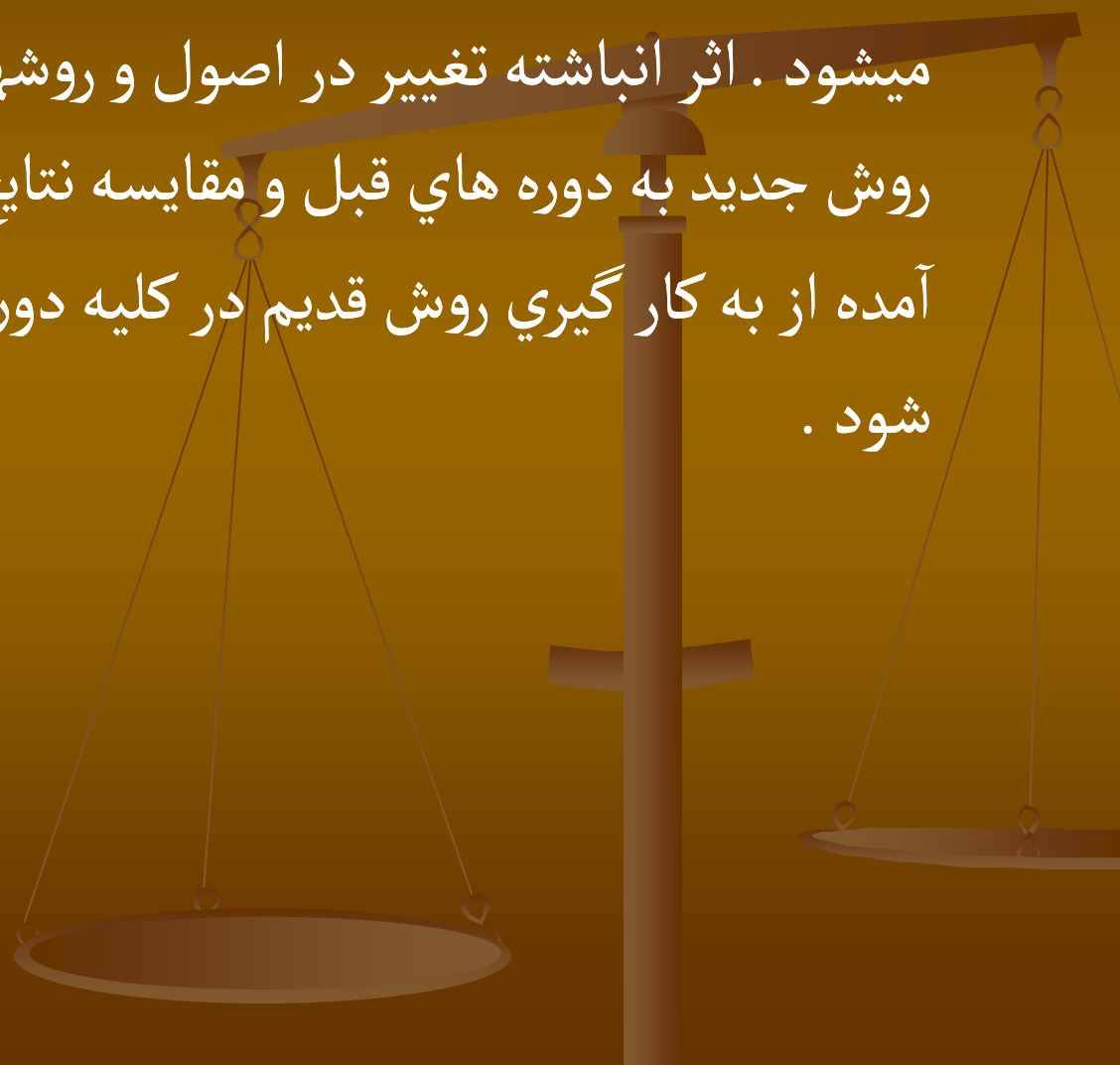
در حسابداری به جهت تبعیت از مفهوم ((رعایت یکنواختی)) امکان تغییر در روش حسابداری بکار گرفته شده فقط وقتی می تواند قابل توجیه باشد که روش جدید حسابداری دارای مزایا و ارجحیتهای قابل اثباتی نیست به روش قبلی باشد . تغییرات متداول در اصول و روشهای پذیرفته حسابداری به شرح زیر می باشد :

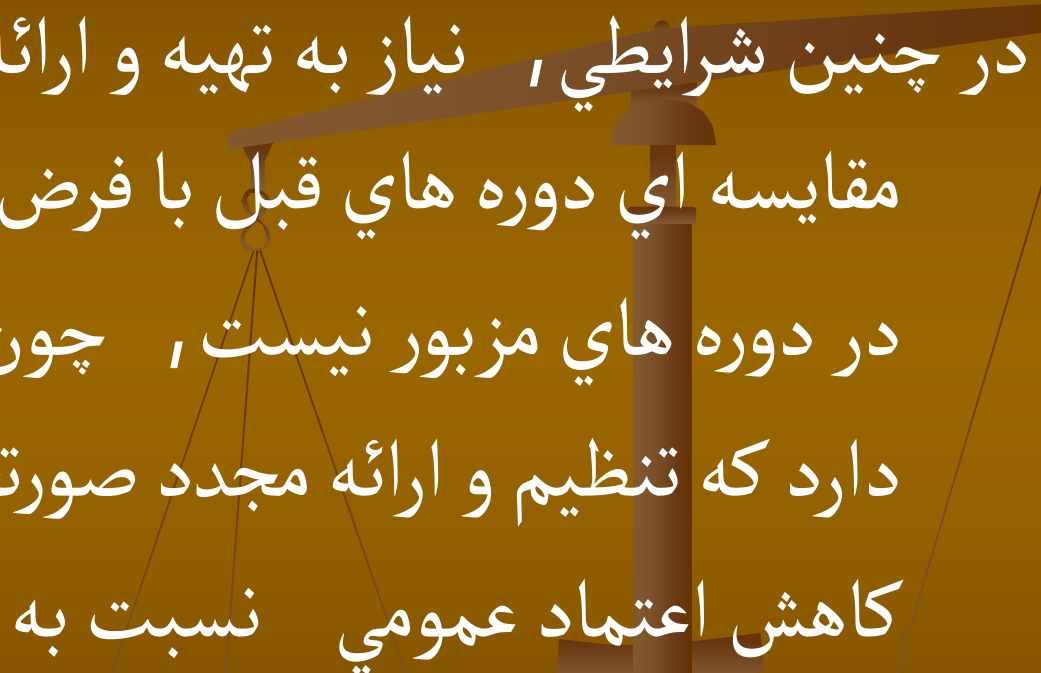
تغییر در روش ارزشیابی موجودیها مانند تغییر از روش
FIFO به روش LIFO

تغییر در روش محاسبه استهلاک مثل تغییر از روش نزولی به
روش خط مستقیم

تغییر در روش حسابداری قراردادهای بلند مدت پیمانکاری
مثل تغییر از روش درصد پیشرفت کار به کار تکمیل
شده

تغییر در اصول روشهای حسابداری، اغلب به واسطه محاسبه اثر انباشته
تغییر و انعکاس آن در صورت حساب سود و زیان دوره، شناسایی
میشود. اثر انباشته تغییر در اصول و روشهای حسابداری از طریق تسری
روش جدید به دوره های قبل و مقایسه نتایج حاصله با نتایج به دست
آمده از به کار گیری روش قدیم در کلیه دوره های مربوط، محاسبه می
شود.



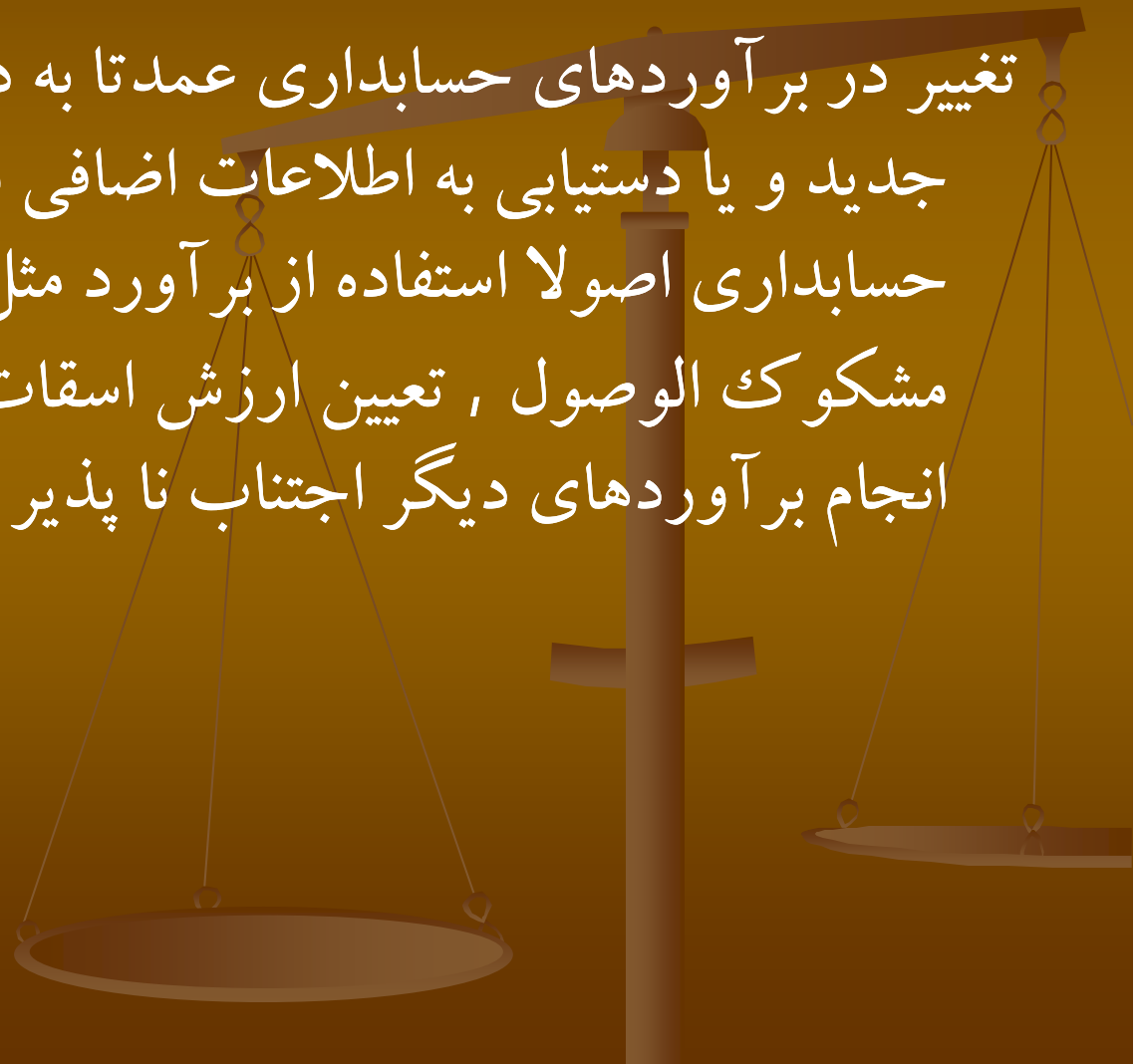


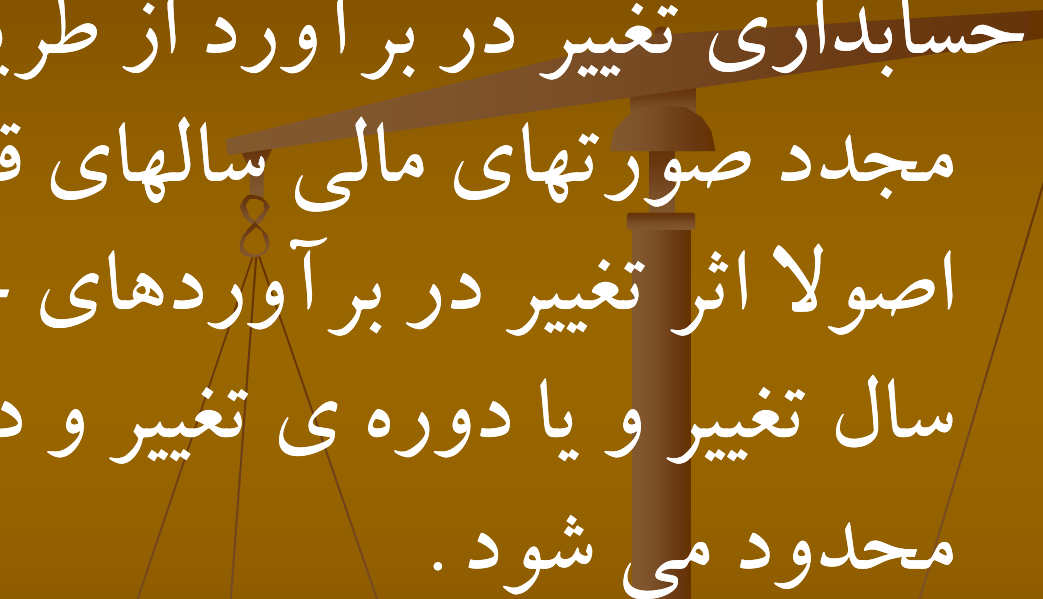
در چنین شرایطی ، نیاز به تهیه و ارائه مجدد صورتهای مالی
مقایسه ای دوره های قبل با فرض به کارگیری روش جدید
در دوره های مزبور نیست ، چون این احتمال وجود
دارد که تنظیم و ارائه مجدد صورتهای مالی ، موجب
کاهش اعتماد عمومی نسبت به

آن گردد. با این وجود برخی از تغییرات حسابداری به دلیل آثار با اهمیتی که بر نتایج عملیات واحد تجاری دارد، نظیر تغییر از روش ((اولین صادره از آخرین وارده)) به روشهای دیگر مستلزم تنظیم و ارائه مجدد صورتهای مالی مقایسه ای دوره های قبل بوده و اثر انباشته تغییر به جای انعکاس در صورت حساب سود و زیان، در صورت سود (زیان) انباشته گزارش می شود.

. تغییر در برآوردهای حسابداری

تغییر در برآوردهای حسابداری عمدتاً به دلیل وقوع رویدادهای جدید و یا دستیابی به اطلاعات اضافی انجام می گیرد . در حسابداری اصولاً استفاده از برآورد مثل برآورد میزان مطالبات مشکوک الوصول ، تعیین ارزش اسقات و عمر مفید دارایی و انجام برآوردهای دیگر اجتناب ناپذیر می باشد .





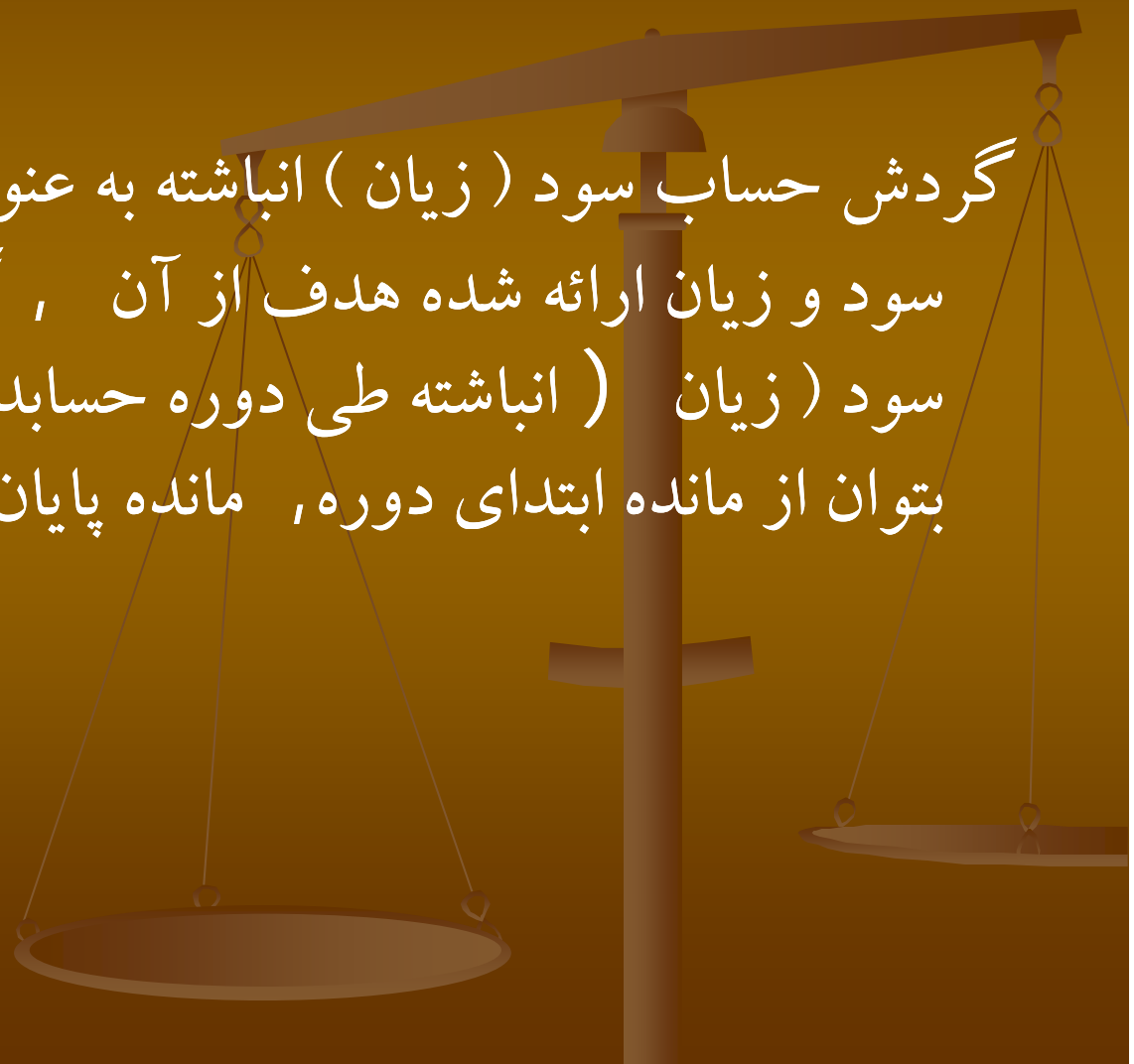
حسابداری تغییر در برآورد از طریق تنظیم و ارائه
مجدد صورتهای مالی سالهای قبل انجام نشده و
اصولا اثر تغییر در برآوردهای حسابداری فقط به
سال تغییر و یا دوره ی تغییر و دوره های آتی
محدود می شود.

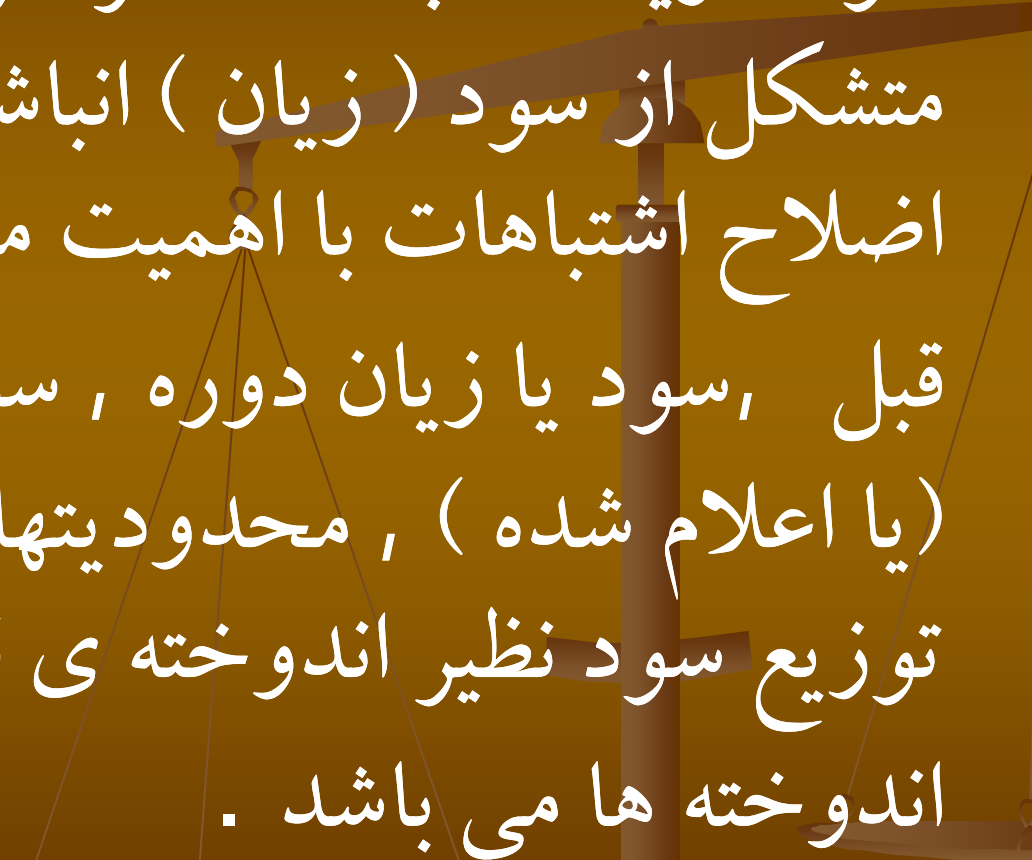
تغییر در شخصیت حسابداری واحد گزارش

اگر در صورتهای مالی تهیه شده در دوره جاری از لحاظ شخصیت حسابداری با صورتهای مالی ارائه شده در دوره های قبل ماهیتا متفاوت باشد، تنظیم و ارائه مجدد صورتهای مالی سنوات قبل ضرورت خواهد داشت. نمونه بارز این نوع تغییر، ترکیب دو واحد تجاری به روش اتحاد منافع می باشد که در آن صورتهای مالی دوره جاری بدون افشای منایب صورتهای مالی مقایسه ای دوره های قبل، قابل مقایسه نخواهد بود.

گردش حساب سود (زیان) انباشته

گردش حساب سود (زیان) انباشته به عنوان مکمل صورت حساب سود و زیان ارائه شده هدف از آن ، گزارش کلیه تغییرات در سود (زیان) انباشته طی دوره حسابداری است به نحوی که بتوان از مانده ابتدای دوره ، مانده پایان دوره را محاسبه نمود .

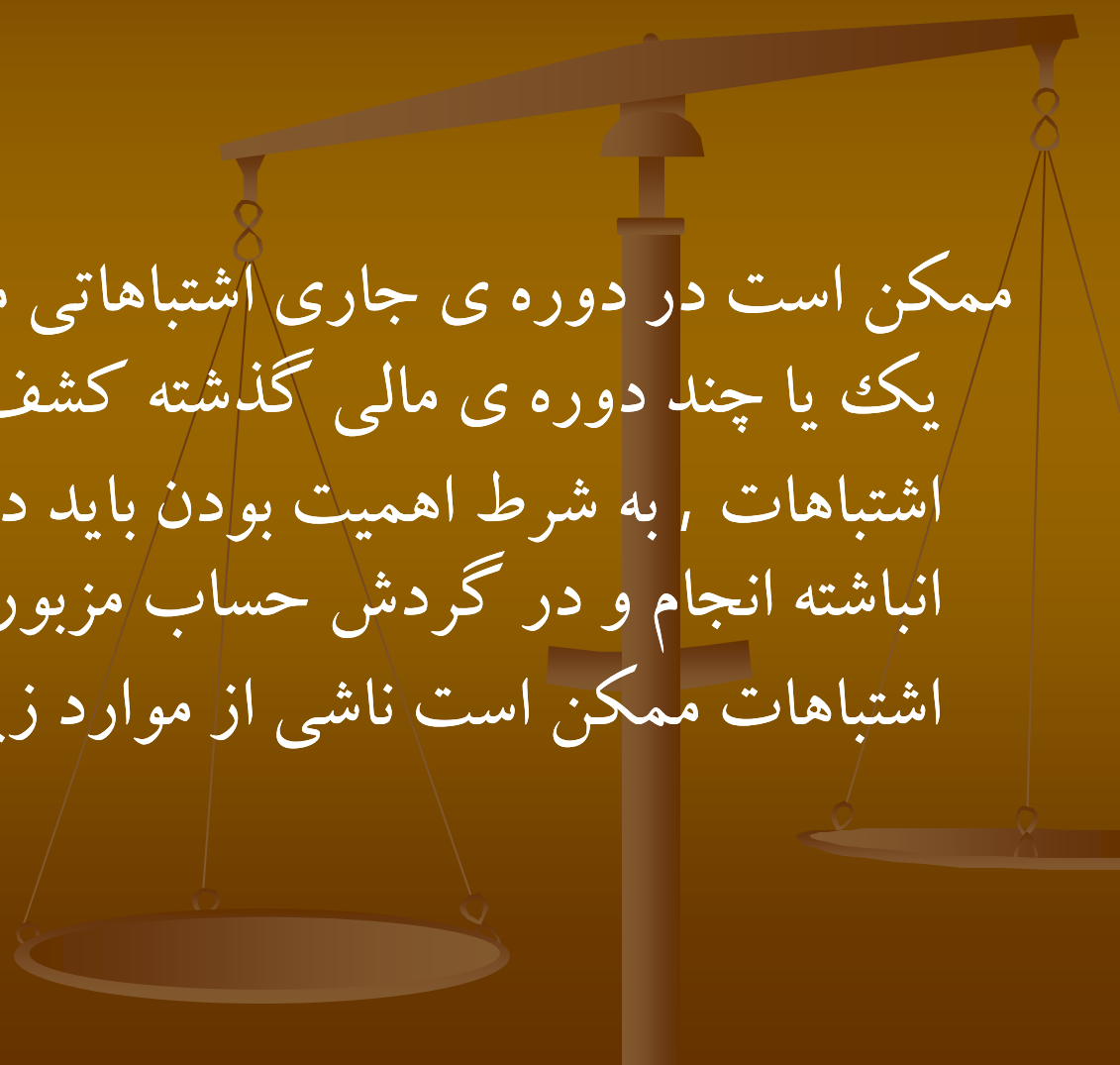




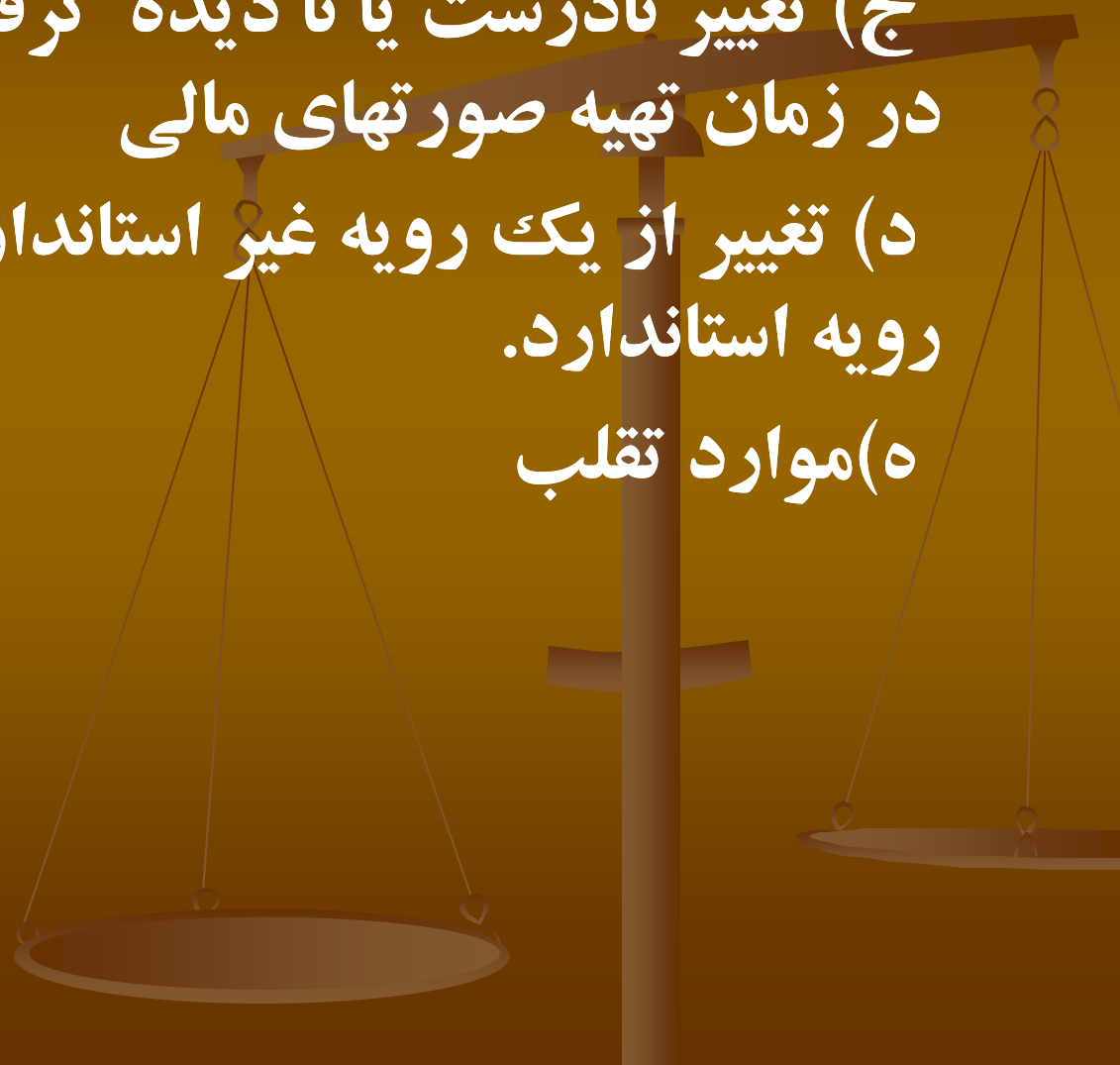
با توجه به اهمیت اطلاعات مندرج در حساب
سود (زیان) انباشته ، گردش این حساب
متشکل از سود (زیان) انباشته ابتدای دوره ،
اصلاح اشتباهات با اهمیت مربوط به دوره‌های
قبل ، سود یا زیان دوره ، سود سهام پیشنهادی
(یا اعلام شده) ، محدودیتهای ایجاد شده در
توزیع سود نظیر اندوخته ی قانونی و سایر
اندوخته ها می باشد .

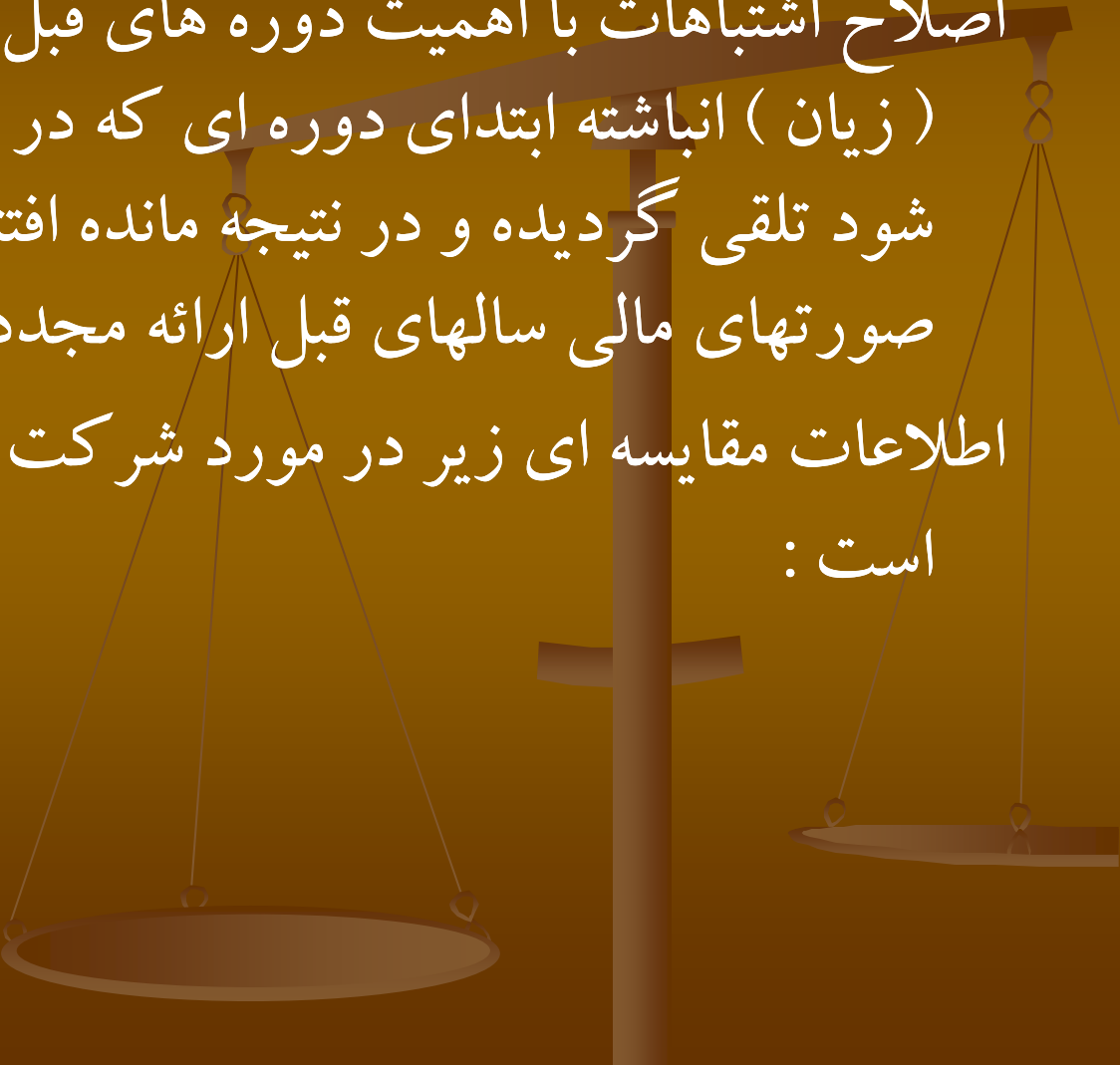
اصلاح اشتباهات با اهمیت دوره های قبل

ممکن است در دوره ی جاری اشتباهاتی مربوط به صورتهای مالی یک یا چند دوره ی مالی گذشته کشف گردد که اصلاح این اشتباهات ، به شرط اهمیت بودن باید در حساب سود (زیان) انباشته انجام و در گردش حساب مزبور نشان داده شود . این اشتباهات ممکن است ناشی از موارد زیر باشد :



- الف) اشتباهات ریاضی و محاسباتی
- ب) اشتباهات در اعمال رویه های حسابداری
- ج) تغییر نادرست یا نادیده گرفتن واقعیت های موجود در زمان تهیه صورتهای مالی
- د) تغییر از یک رویه غیر استاندارد حسابداری به یک رویه استاندارد.
- ه) موارد تقلب





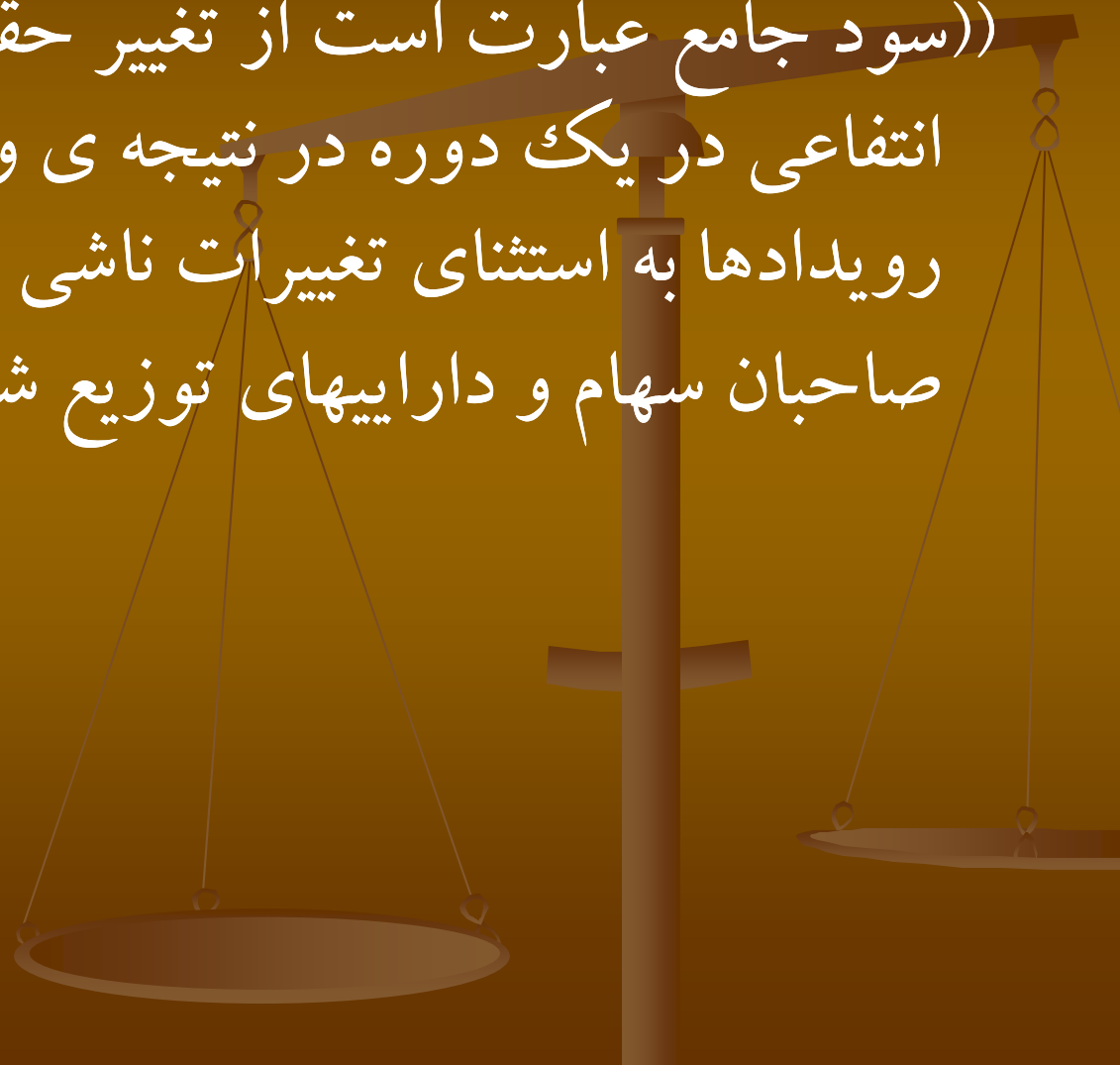
اصلاح اشتباهات با اهمیت دوره های قبل به عنوان اصلاح مانده سود
(زیان) انباشته ابتدای دوره ای که در آن دوره اشتباه کشف می
شود تلقی گردیده و در نتیجه مانده افتتاحیه تعدیل و ارقام
صورتهای مالی سالهای قبل ارائه مجدد می شود مثال
اطلاعات مقایسه ای زیر در مورد شرکت سهامی شقایق در دست
است :

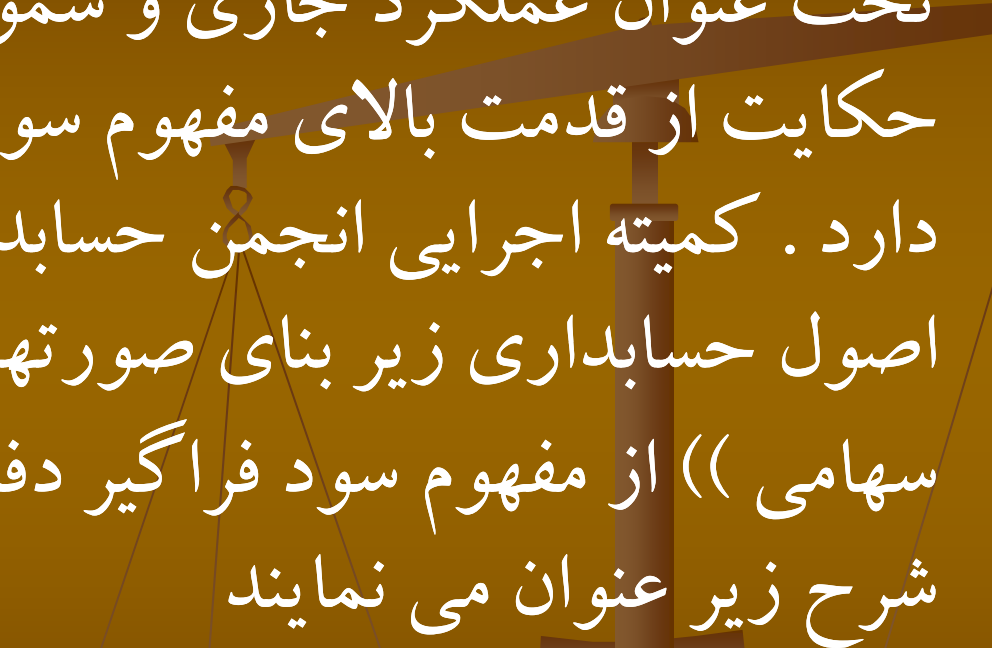
صورت سود و زیان جامع

در متون نظری رسمی ، سود جامع برای اولین بار در بیانیه شماره ۳ مفاهیم هیئت استانداردهای حسابداری مالی که تحت عنوان ((عناصر صورتهای مالی واحدهای انتفاعی)) در سال ۱۹۸۰ منتشر شده بود ، تعریف گردید. در این بیانیه سود جامع چنین تعریف شده است :



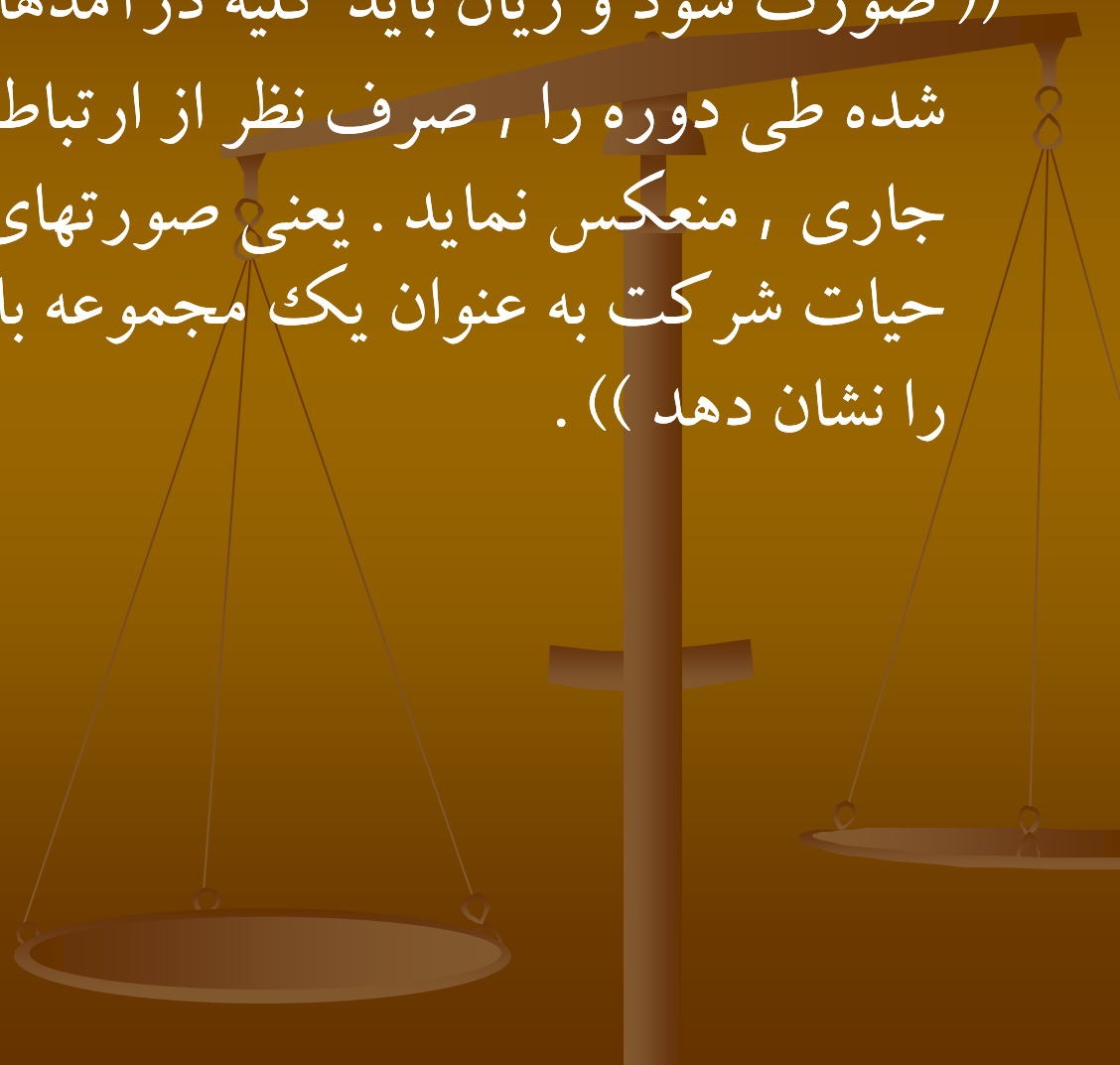
((سود جامع عبارت است از تغییر حقوق صاحبان سهام واحد
انتفاعی در یک دوره در نتیجه ی وقوع معاملات و
رویدادها به استثنای تغییرات ناشی از سرمایه گذاری
صاحبان سهام و داراییهای توزیع شده)).

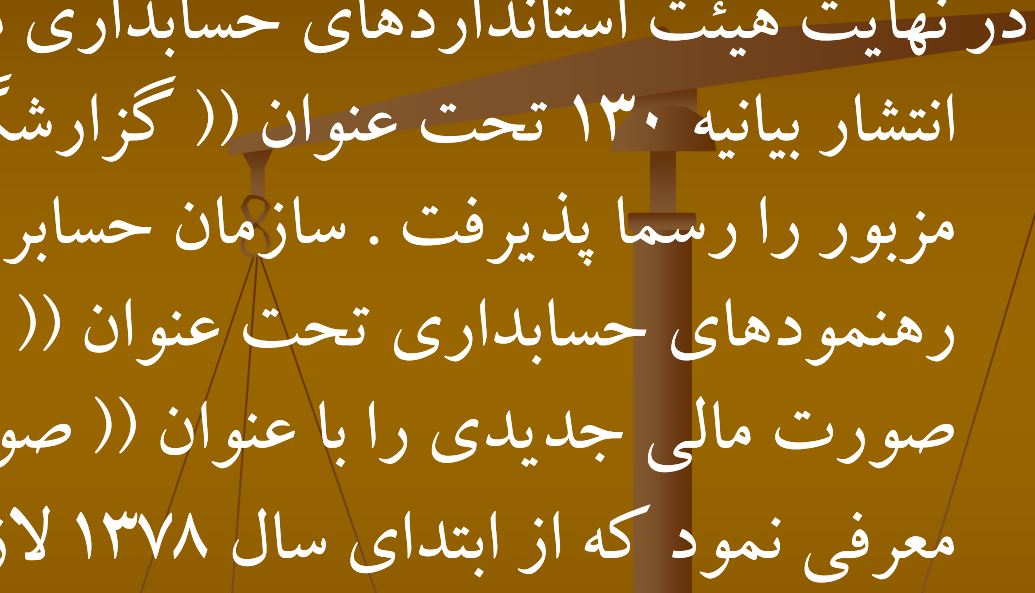




پیشتر با دو نظریه مربوط به اندازه گیری ضسود خالص
تحت عنوان عملکرد جاری و شمول کلی آشنا شدیم که
حکایت از قدمت بالای مفهوم سود جامع در متون نظری
دارد. کمیته اجرایی انجمن حسابداری آمریکا در بیانیه ((
اصول حسابداری زیر بنای صورتهای مالی شرکتهای
سهامی)) از مفهوم سود فراگیر دفاع کرده در آن را به
شرح زیر عنوان می نمایند

((صورت سود و زیان باید کلیه درآمدها و هزینه های شناسایی شده طی دوره را ، صرف نظر از ارتباط آن با نتایج عملیات دوره جاری ، منعکس نماید . یعنی صورتهای سود و زیان دوره های حیات شرکت به عنوان یک مجموعه باید تمام درآمد و هزینه ها را نشان دهد)) .





در نهایت هیئت استانداردهای حسابداری مالی در سال ۱۹۹۷ با انتشار بیانیه ۱۳۰ تحت عنوان ((گزارشگری سود جامع)) مفهوم مزبور را رسماً پذیرفت. سازمان حسابرسی نیز در بیانیه شماره ۶ رهنمودهای حسابداری تحت عنوان ((گزارش عملکرد مالی)) صورت مالی جدیدی را با عنوان ((صورت سود و زیان جامع)) معرفی نمود که از ابتدای سال ۱۳۷۸ لازم الاجرا شناخته شد.

نحوه ارائه صورت و زیان جامع

هیئت استانداردهای حسابداری مالی (FASB) در خصوص نحوه ارائه صورت سود و زیان جامع، سه روش و استانداردهای بین المللی حسابداری نیز دو روش مشخص نموده است. ولیکن سازمان حسابداری در بیانیه شماره ۶ رنمودهای حسابداری (گزارش عملکرد مالی) جهت بهبود قابلیت مقایسه صورتهای مالی واحدهای تجاری مختلف تنها یک روش برا ارائه آن پیشنهاد نموده است که در آن صورت سود و زیان جامع به عنوان یک صورت مالی اساسی جداگانه ارائه می شود (شکل ۵-۲)

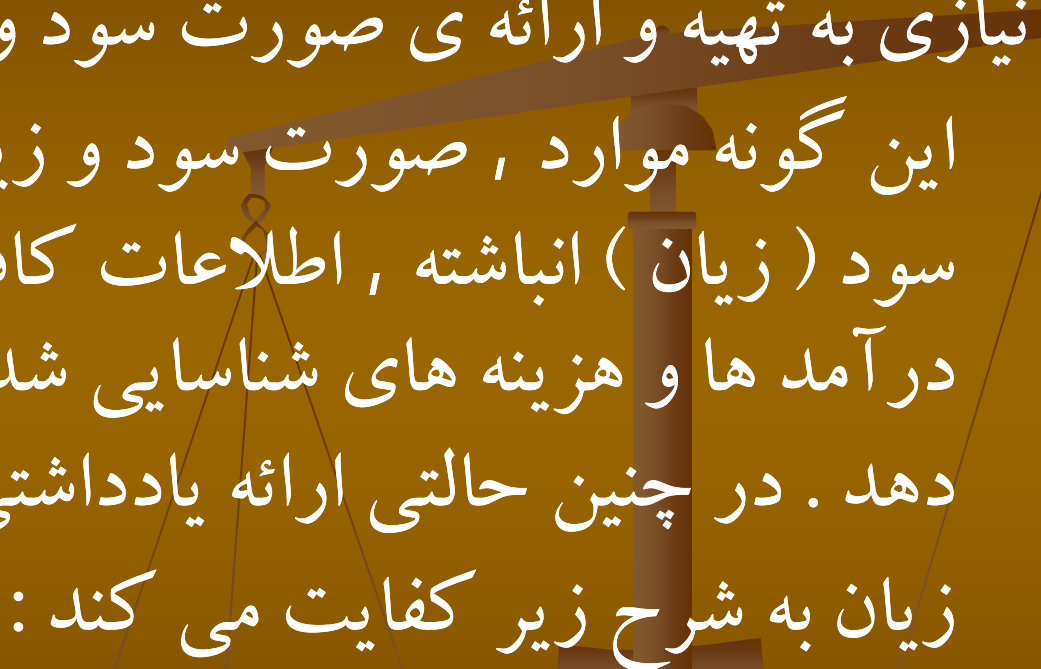
در آنجا توضیح نکته ای ضروری است و آن اینکه بر اساس بیانیه
شماره ۱۳۰ استانداردهای حسابداری مالی، اصلاح اشتباهات
اساسی در صورت سود و زیان جامع منظور نمی گردد. در بند
۱۰۶ استاندارد مذکور عنوان شده که به دلیل لزوم تجدید ارائه
صورتهای مالی دوره های قبل، تعدیلات سنواتی در سود و زیان
جامع دوره های مزبور انعکاس می یابد و بنابراین نباید در صورت
سود و زیان جامع دوره ی جاری نشان داده شود.

■ استانداردهای بین المللی حسابداری رویه ی دیگری را اتخاذ نموده اند و بر اساس این رویه تعدیلات سنواتی در صورت سود و زیان جمع منعکس می شود . دلیل اصلی هم این است که کلیه تغییرات در خالص دارایی ها بجز آورده و ستانده صاحبان سرمایه باید در صورت سود و زیان جامع شناسایی شود .



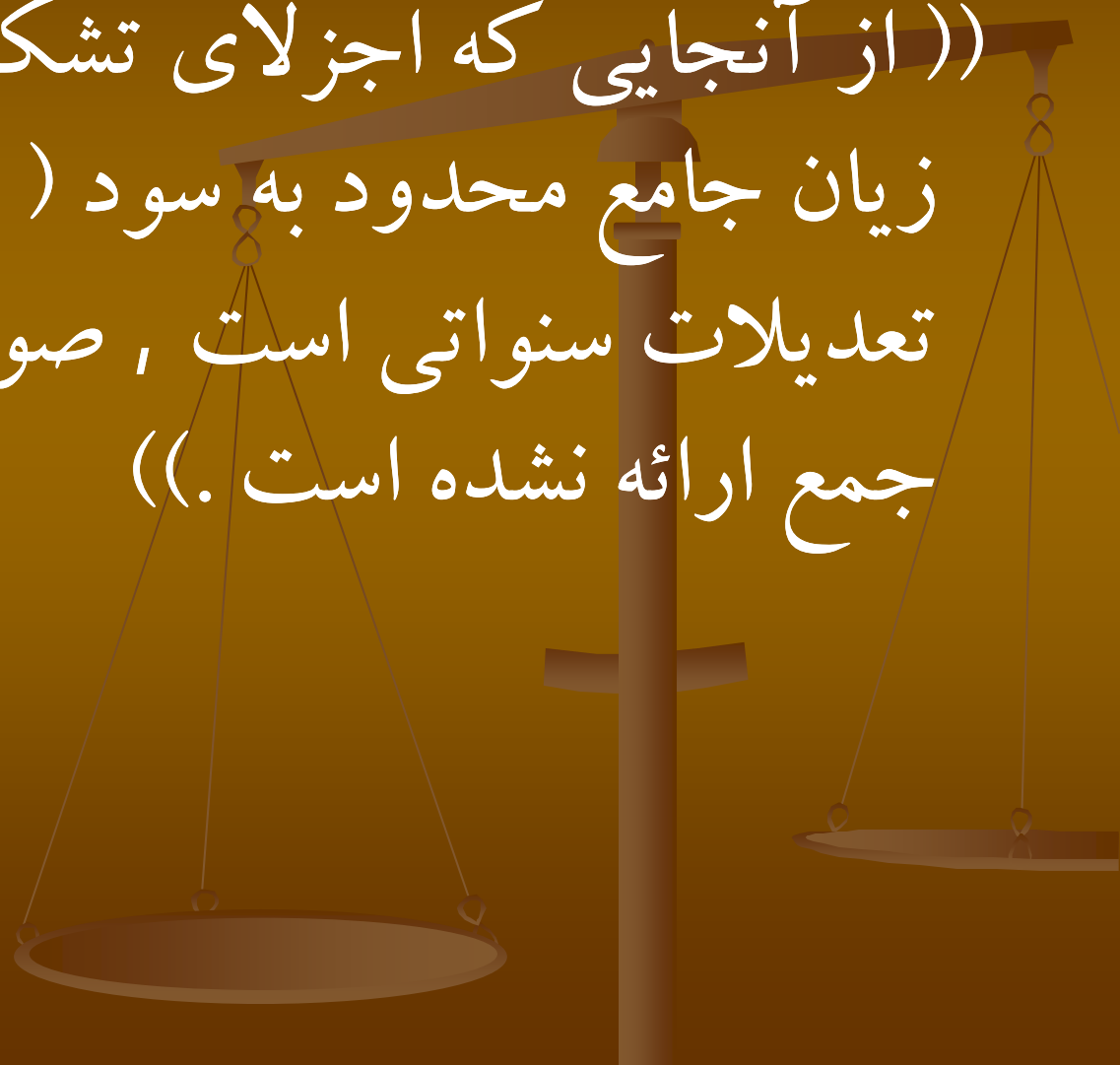


بر اساس بند ۸ بیانیه شماره ۶ رهنمودهای حسابداری سازمان حسابرسی که
تا حد زیادی منطبق با استانداردهای بین المللی حسابداری می باشد،
در مواردی که بجز سود و زیان دوره و تعدیلات سنواتی، درآمد یا هزینه
ی شناسایی شده ی دیگری وجود نداشته باشد



نیازی به تهیه و ارائه ی صورت سود و زیان جامع نبوده و در این گونه موارد ، صورت سود و زیان و صورت گردش سود (زیان) انباشته ، اطلاعات کافی در مورد مجموع درآمدها و هزینه های شناسایی شده طی دوره ارائه می دهد . در چنین حالتی ارائه یادداشتی ذیل صورت سود و زیان به شرح زیر کفایت می کند :

((از آنجایی که اجزای تشکیل دهنده ی سود و
زیان جامع محدود به سود (زیان) دوره و
تعدیلات سنواتی است ، صورت سود و زیان
جمع ارائه نشده است .))







حسابداری میانه

فصل سوم

ترازنامه یا صورت وضعیت مالی



اهداف کلی فصل

آشنایی با مفهوم و تهیه و طبقه بندی مفاهیم حاکم
بر ترازنامه

اهداف رفتاری

تعریف ترازنامه
اهمیت ترازنامه برای استفاده کنندگان
نحوه ی طبقه بندی اقلام ترازنامه
مفاهیم دارایی بدهی و حقوق صاحبان سهام
واجزای تشکیل دهنده ی آنها
نظامهای اندازه گیری حاکم بر ترازنامه
اشکال مختلف ترازنامه





مقدمه

گزارش وضعیت مالی یک واحد تجاری مستلزم تشریح
حاکمیت آن واحد بر منافع اقتصادی و ادعاهای موجود
بر آن منافع در یک مقطع زمانی خاص می باشد.



مفهوم و کاربرد ترازنامه

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

وضعیت مالی شامل اطلاعاتی در خصوص داراییها بدهیها و حقوق صاحبان سرمایه است.



استفاده کنندگان ترازنامه و اطلاعات مورد نیاز آنها

استفاده کنندگان صورتهای مالی به اشخاصی اطلاق می شود که جهت رفع نیازهای اطلاعاتی از ترازنامه استفاده می کنند.
اطلاعات مالی شامل: اعطا کنندگان تسهیلات مالی
عرضه کنندگان کالا و خدمات و... می باشد.



طبقه بندی اقلام ترازنامه

اهداف اصلی

تسهیل تجزیه و تحلیل اطلاعات مالی و ارائه ی
خلاصه های مفید از آن می باشد.

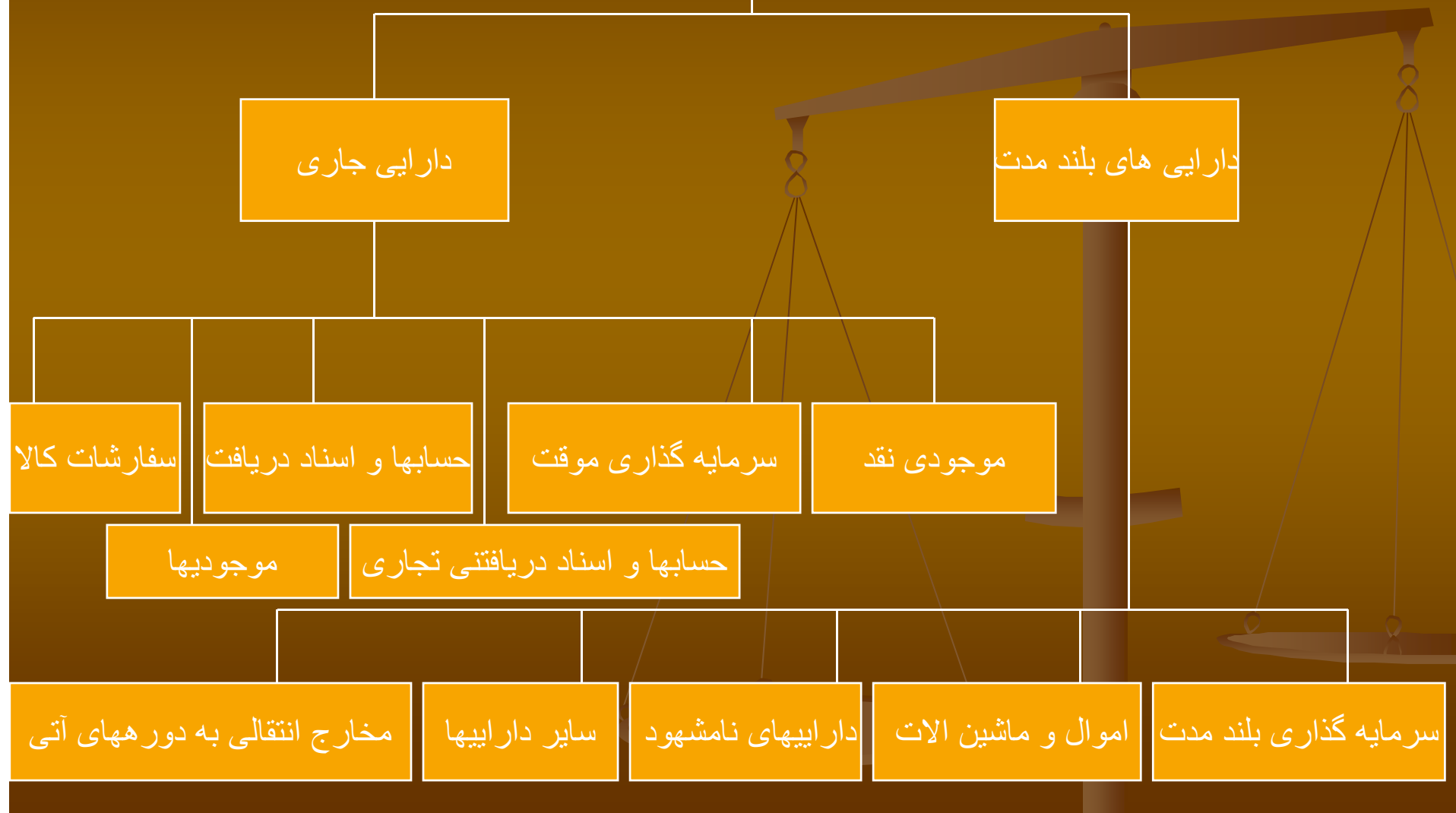
نحوه ی طبقه بندی اقسام در ترازنامه

در ترازنامه داراییها به ترتیب “کاهش نقدینگی” و
بدهیها بر اساس “تاریخ سررسید” و حقوق صاحبان
سهام بر حسب “کاهش بقاء” طبقه بندی و گزارش می
شود.

مفهوم دارایی

دارایی به مفهوم مال و اموال و حقوقی که منافع آتی قابل تقویم به پول دارند و بر اثر معاملات و عملیات و یا رویدادهای مشخص به مالکیت یک واحد درآمدہ اند.

انواع دارایی

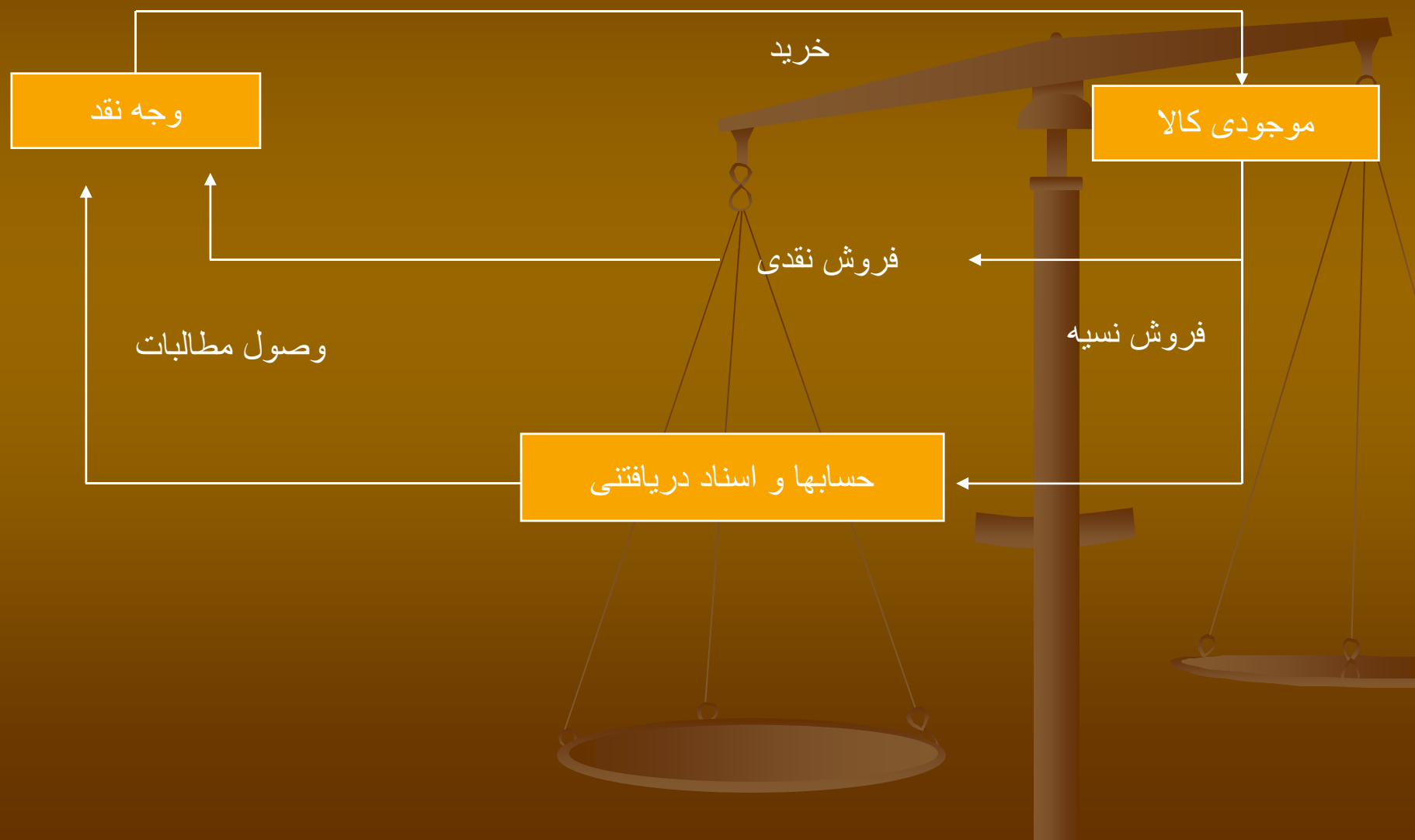




دارایی های جاری

وجه نقد یا دارایی های دیگری که به طور معقول
انتظار می رود در طی چرخه ی عملیاتی تبدیل شده یا
فروخته شود یا مصرف شود.

نمودار زیر بیانگر چرخه ی عادی عملیات موسسه است.





موجودی نقد

اقلام تشکیل دهنده ی دارایی های جاری است و شامل وجوهی است که واحد تجاری در صندوق و یا در بانک نگهداری مینماید.



سرمایه گذاری موقت

سرمایه گذاری است که بنا به ماهیت آن به آسانی قابل بازیافت بوده و به قصد نگهداری برای بیش از یک سال تحصیل نشده است.



حساب ها و اسناد دریافتی تجاری

شامل مطالبات کوتاه مدت واحد تجاری بابت فروش کالا و انجام خدمات می باشد.

این حسابها در ترازنامه به ارزش خالص بازیافتی نشان داده می شود.



حساب ها و اسناد دریافتنی غیر تجاری

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



موجودیها

موجودیها شامل موجودی مواد اولیه کالای در جریان ساخت
و موجودی کالای ساخته شده ای که به قصد فروش در روال
عادی عملیات نگهداری می گردد و قطعات و لوازم یدکی مورد
نیاز برای تعمیرات و نگهداشت می باشد.

طریقه ی محاسبه ی قیمت تمام شده ی موجودی کالا

قیمت تمام شده ی موجودی کالا بر حسب قاعده اقل بهای تمام شده یا قیمت بازار ارزیابی و در ترازنامه منعکس می شود. هدف اصلی از یک سو عمل به اصل تقابل درآمد و هزینه و از سوی دیگر انعکاس موجودیها در ترازنامه بر حسب منافع آتی مورد انتظار می باشد.



سفارشات مواد و کالا

کلیه اقلام مربوط به کالای بین راهی و نیز کلیه هزینه هایی که در خصوص انجام سفارشات و ثبت سفارشات و... انجام می شود.



دارایی های بلند مدت

کلیه اقلامی است که در سر فصل دارایی های جاری قابل انعکاس نمی باشد دارایی های بلند مدت گفته می شود.



سرمایه گذاری بلند مدت

آن بخش از سرمایه گذاریها که به سهولت قابل فروش نبوده و برای ایجاد ارتباط و مناسبات عملیاتی و تجاری با واحدهای دیگر انجام می گیرد .



اموال و ماشین آلات و تجهیزات

به دارایی های مشهودی گفته می شود که دارای عمر مفید به نسبت طولانی بوده و به منظور استفاده در تولید یا عرضه کالا و خدمات توسط واحد تجاری نگهداری می شود.



داراییهای نا مشهود

آن گروه از دارایی های بلندمدت که فاقد ماهیت عینی بوده و به منظور استفاده در تولید و عرضه کالا و برای مدتی بیش از یک دوره مالی تحصیل شده باشد.

انواع دارایی های نامشهود

دارایی های قابل شناسایی

دارایی های غیر قابل شناسایی





دارایی های نامشهود قابل شناسایی

حقوقی که موجودیت آن مشخص و جدا از واحد
تجاری قابل فروش و معامله باشد مانند حق
اختراع.



دارایی های نامشهود غیر قابل شناسایی

به داراییهای گفته می شود که جدا از واحد تجاری قابل
فروش نبوده و ارزش آن به سایر داراییهای واحد
تجاری وابسته است مانند سرقفلی.



سایر داراییها

عبارتند از وجوه مسدود شده ی بانکی – حسابها و اسناد دریافتنی بلند مدت – اموال و تجهیزاتی که در جریان عملیات عادی استفاده نشده و برای فروش یا معاوضه کنار گذاشته شده است مانند ودایع و حق انشعاب آب.

مخارج انتقالی به دوره های بعد

مخارجی که به دلیل داشتن منافع آتی و در راستای عمل به اصل تقابل هزینه و درآمد به عنوان دارایی تلقی شده و در ترازنامه منعکس می شود.



بعضی از مخارج انتقالی به دوره های بعد

مخارج قبل از بهره برداری - هزینه های
تاسیس- پیش پرداخت بلند مدت هزینه- هزینه
انتشار سهام و هزینه تحقیق و توسعه.



مخارج قبل از بهره برداری

مخارجی را شامل می شود که بعد از تاسیس
ولیکن قبل از بهره برداری و آغاز عملیات
اصلی انجام می شود.



هزینه انتشار سهام

شامل مخارج مربوط به حق ثبت کمیسیون
فروش و مخارج چاپ اوراق سهام می باشد.



هزینه تاسیس

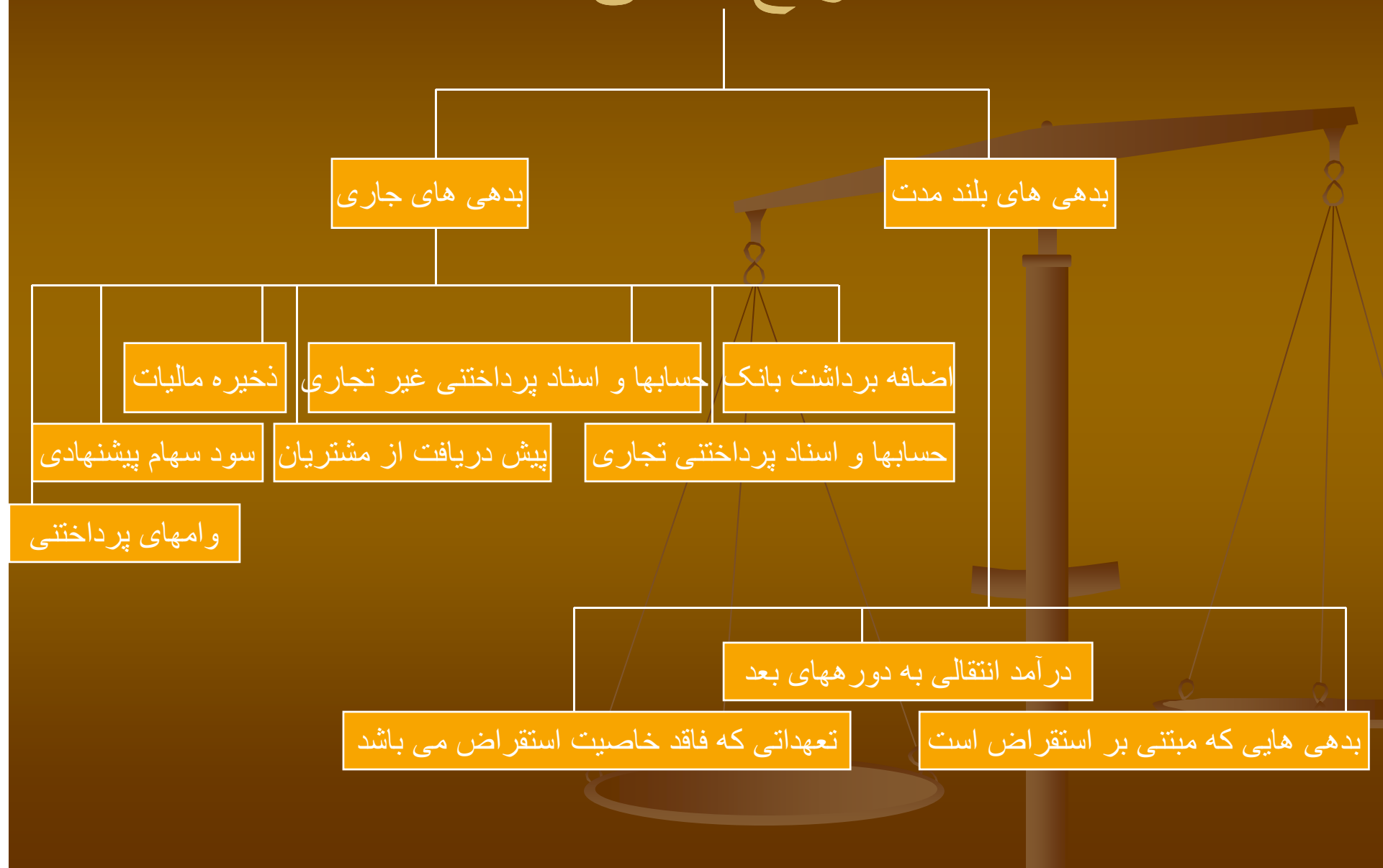
شامل هزینه های حقوقی برای تهیه اساسنامه و شرکت
نامه و حق الزحمه حسابداری و هزینه ثبت شرکت و
هزینه های مربوط به گردهمایی سهامداران و هیئت
مدیره و امثال آن می باشد.



مخارج تحقیق و توسعه

پیش از شروع به بهره برداری تجاری به برنامه یا طراحی برای تولید مواد و فرآورده ها و فرایند ساخت و سیستم ها یا خدماتی که جدید یا به میزان قابل ملاحظه ای بهبود یافته باشد تعریف شده است.

انواع بدهی ها





بدهی های جاری

تعهداتی است که به طور معقول انتظار می رود در طی یک سال یا یک چرخه ی عملیاتی از محل دارایی های جاری یا ایجاد بدهی جاری باز پرداخت یا تسویه شود.



اضافه برداشت بانکی

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

حسابها و اسناد پرداختی تجاری



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



حسابها و اسناد پرداختی غیر تجاری

شامل آن دسته از بدهی های کوتاه مدت می باشد که به طور معمول ناشی از دریافت خدمات و عمل به احکام و قوانین و یا دریافت وجه در قالب سپرده می باشد.
مانند حق بیمه پرداختی که قابل پرداخت به حساب سازمان تامین اجتماعی می باشد.



پیش دریافت از مشتریان

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



ذخیره‌ی مالیات

بر اساس قانون مالیاتها ی مستقیم جمع درآمد ها
شرکتها که از منابع مختلف پس از کسر معافیت
های مقرر در قانون مشمول مالیات خواهد بود.



سود سهام پیشنهادی

توزیع سود سهام به هنگام پیشنهاد از سوی هیئت مدیره
به مجمع عمومی صاحبان سهام تحت عنوان سود
پیشنهادی ثبت و جزء بدهی های جاری در ترازنامه
ثبت می شود.

وامهای پرداختنی



در این طبقه از بدهی ها لازم است کلیه ی وامهای کوتاه مدت دریافتی و نیز حصة ی جاری وامهای بلند مدت که سررسید آنها در سال مالی آتی است گزارش شود.



سرمایه ی در گردش

فزونی دارایی جاری نسبت به بدهی جاری را
سرمایه در گردش گویند.

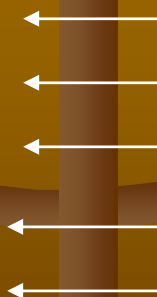


حقوق صاحبان سهام

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

بخش حقوق صاحبان سهام را در شرکتهای سهامی به شرح زیر طبقه بندی می کنند:

سرمایه ی قانونی
سرمایه ی پرداخت شده ی اضافی
اندوخته ها
سود (زیان) انباشته
سرمایه ی تحقق نیافته





سرمایه قانونی

می تواند شامل "سهام عادی" و "سهام ممتاز" باشد که هر کدام از آن باید به ارزش اسمی گزارش شوند. هر گونه تفاوت بین ارزش اسمی و ارزش بازار به عنوان صرف یا کسر سهام تلقی و ثبت می شود.



سرمایه پرداخت شده ی اضافی

شامل کلیه ی اقلامی می باشد که در
سرفصلهای سرمایه ی قانونی اندوخته و یا سود
انباشته قابل طبقه بندی نمی باشد.

سرمایه های پرداخت شده ی اضافی شامل موارد زیر است:

مبلغ مازادی که نسبت به ارزش اسمی دریافت می شود.

منافع اضافی ناشی از فروش سهام خزانه.

مازاد حاصل از بازخرید و یا تجزیه ی سهام .

صرف ناشی از تبدیل اوراق قرضه.



اندوخته ها

نوعی محدودیت در توزیع سود سهام می باشد که ممکن است ناشی از الزامات قانونی و تصمیمات مدیریت یا مجمع عمومی صاحبان سهام و یا توافقات و قراردادهای منعقد شده با اشخاص ثالث باشد. مانند اندوخته توسعه و تکمیل یا اندوخته جایگزینی ماشین آلات.



سود یا زیان انباشته

آن بخش از سودجاری که هیچ گونه محدودیتی در توزیع آن بین صاحبان سهام وجود ندارد را سود انباشته و آن بخش از زیانهای سالهای گذشته که مانده بدهکار آن به شکل یک رقم منفی در بخش حقوق صاحبان سهام قابل انعکاس می باشد زیان انباشته می گویند.



سرمایه تحقق نیافته

شامل افزایش و یا کاهش در حقوق صاحبان سهام می باشد که ممکن است در نتیجه ی تجدید ارزیابی دارایی هایی نظیر اموال و ماشین آلات ایجاد گردد.

نظام های اندازه گیری حاکم بر ترازنامه

عبارت است از تعیین مقادیر پولی هر کدام از اقلام عناصر
حسابداری است که به دو صورت می باشد :

← ارزشهای خروجی مبادله
← ارزشهای ورودی مبادله



ارزش های خروجی مبادله

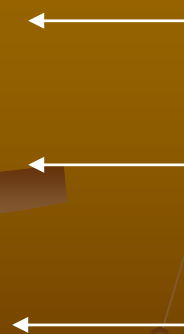
نشان دهنده ی وجه نقد یا ارزش مابه ازایی
است که هنگام خرید یک دارایی از طریق
مبادله و یا تبدیل باید دریافت گردد.

انواع ارزشهای خروجی مبادله

قیمت خروجی جاری

ارزش فعلی دریافت های نقدی آتی

ارزش تسویه





قیمت خروجی جاری

وقتی محصول یک واحد تجاری در بازار فروخته شود قیمت‌های جاری ممکن است تخمین معقولی از قیمت‌ها در آینده باشد. جهت محاسبه ی قیمت های جاری هزینه های مزبور از قیمت فروش تخمینی کسر می شود به ارزشی که بر حسب روش فوق بدست می آید ارزش خالص بازیافتی گویند.

ارزش فعلی دریافت‌های نقدی آتی

ارزش فعلی یک قلم دارایی عبارت از مبلغ تنزیل شده وجوه نقد خالصی است که انتظار می‌رود در روال عادی عملیات از به کارگیری و یا واگذاری آن دارایی تحصیل شود. برای بدست آوردن ارزش فعلی از فرول زیر استفاده می‌شود:

$$P_v = 1/(1+i)^n$$



دو حالت اساسی در ارزش تسویه

← هنگامی که موجودی ها استفاده ی عادی خود را از دست بدهند.

← هنگامی که واحد تجاری انتظار دارد که فعالیت هایش در آینده ای نزدیک متوقف شود به نحوی که قادر به فروش دارایی هایش در بازار نباشد.



ارزشهای ورودی مبادله

نشان دهنده ی وجوهی است که شرکت جهت
تحصیل دارایی ها مورد استفاده در عملیات خود
باید مصرف نماید.

ارزشهای ورودی مبادله شامل موارد زیر است:

بهای تمام شده ی تاریخی

قیمت ورودی جاری

بهای استاندارد



انتخاب مبنای اندازه گیری

موجودی نقد: ارزش جاری
حسابها و اسناد دریافتنی: ارزش خالص بازیافتنی
موجودیها: اقل بهای تمام شده
سرمایه گذاری: برحسب نوع و ماهیت سرمایه گذاری
اموال و ماشین آلات: به بهای تمام شده پس از کسر استهلاک
دارایی های نامشهود: به بهای تمام شده پس از کسر استهلاک
بدهیهای جاری: ارزش سررسید
بدهیهای بلند مدت: ارزش فعلی
حقوق صاحبان سهام: بستگی به نحوه ی اندازه گیری موارد فوق دارد.

اشکال مختلف ترازنامه

شکل حساب T
شکل وضعیت مالی
شکل گزارشی



اطلاعاتی که در خصوص اقلام ترازنامه قابل
افشاء می باشد عبارتند از:





موجودی نقد

← محدودیت در برداشت و استفاده از وجوه نقد
← تفکیک وجوهی که در نظر است برای مقاصد خاص مصرف شود.

سرمایه گذاری کوتاه مدت

بهای تمام شده و ارزش بازار

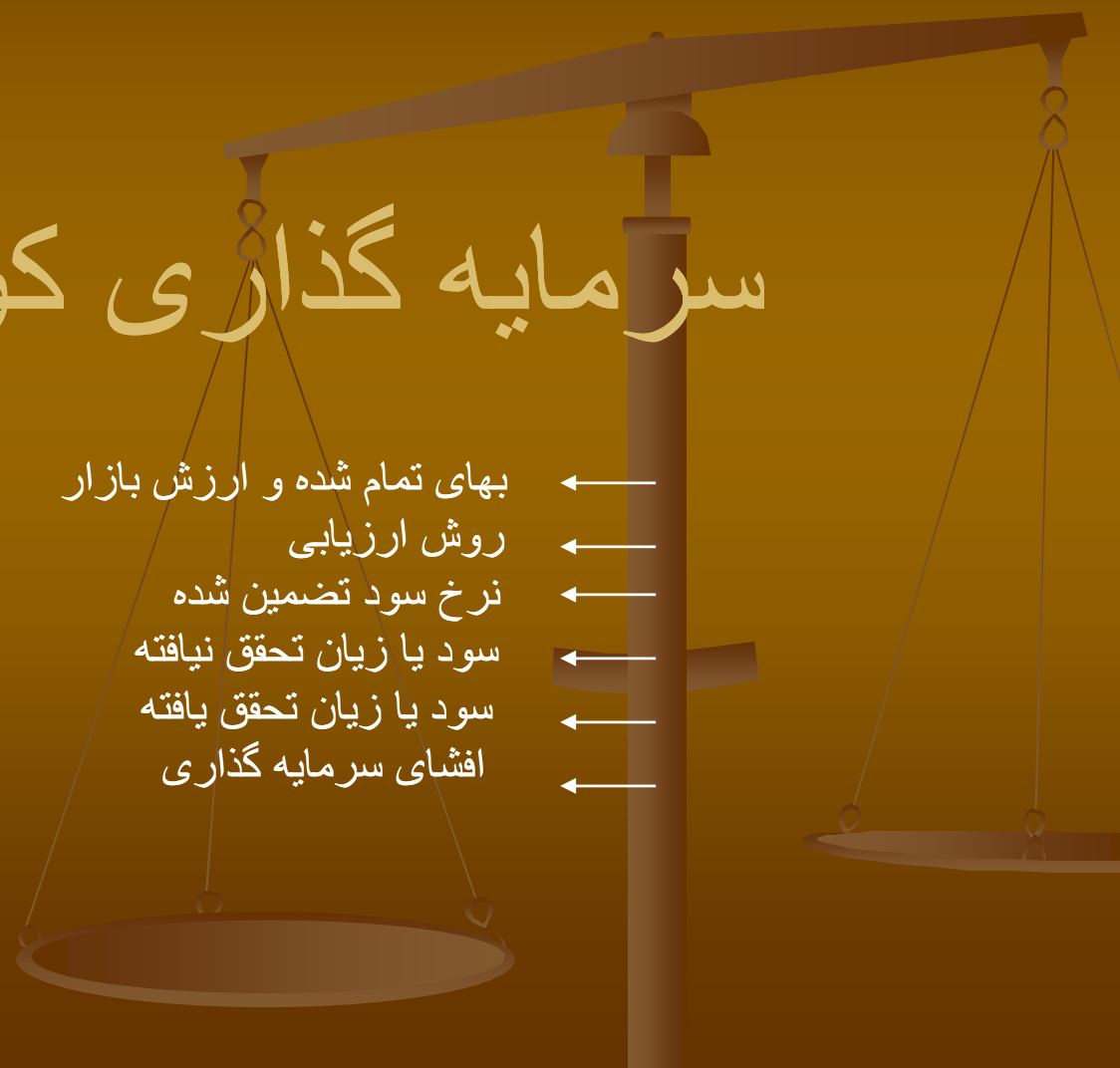
روش ارزیابی

نرخ سود تضمین شده

سود یا زیان تحقق نیافته

سود یا زیان تحقق یافته

افشای سرمایه گذاری



اسناد دریافتنی

اسناد دریافتنی تجاری و غیر تجاری
اسناد دریافتنی اقساطی
اسناد وثیقه داده شده
مبلغ اسمی اسناد دریافتنی
اسناد دریافتنی تنزیل شده



حسابهای دریافتنی



حسابهای دریافتنی تجاری و غیر تجاری

حسابهای دریافتنی اقساطی

حسابهای دریافتنی ارزی

ذخیره ی مطالبات مشکوک الوصول

مطالبات از صاحبان سهام

موجودی ها

روشهای استفاده شده برای ارزیابی و محاسبه بهای تمام شده ی

مبلغ هر یک از گروههای عمده ی موجودیها

کالای امانی

زیانهای ناشی از تعهدات خرید





پیش پرداختها

← تفکیک انواع پیش پرداختها
← طبقه بندی دقیق به عنوان اقلام جاری یا بلند مدت

اموال ماشین آلات و تجهیزات

- ← مبنای ارزیابی
- ← هزینه استهلاک دوره ی مالی
- ← مانده های طبقات عمده دارایی های استهلاک پذیر



سرمایه گذاریهای بلند مدت

- ← روشهای حسابداری سرمایه گذاریها
- ← ارزش بازار سرمایه گذاری
- ← تعداد سهام مورد سرمایه گذاری
- ← نسبت سرمایه گذاری

دارایی های نامشهود



ارزش دفتری ←

روش استهلاک و بر آورد عمر مفید ←

مالیات بر درآمد پرداختنی

اثرات مالیات اصلاحات دوره های قبل
ماهیت تفاوت عمده بین سود یا زیان
مشخص کردن مالیات پرداختنی جاری از اقلام غیر جاری
تعیین نحوه تشخیص و مرحله ی رسیدگی





اسناد پرداختنی

← انواع اسناد پرداختنی

← مبلغ اسناد پرداختنی

← تفکیک اسناد پرداختنی



حسابهای پرداختی

- ← حسابهای پرداختی ارزی
- ← حسابهای پرداختی تجاری و غیر تجاری
- ← حسابهای پرداختی به اشخاص وابسته



سایر بدهیهای جاری

← بدهیهای جاری ناشی از هزینه های تحقق یافته

← حصه ی جاری بدهیهای بلند مدت

← بدهیهای ناشی از ضمانت



بدهیهای بلند مدت

- ← وامهای با وثیقه
- ← وامهای بدون وثیقه
- ← توصیف شرایط و نرخهای بهره
- ← قابلیت تبدیل به سهام عادی

حقوق صاحبان سهام

- ← سهام عادی
- ← سهام ممتاز
- ← صرف سهام
- ← سود انباشته
- ← اندوخته ها



رویدادهای بعد از تاریخ ترازنامه

وقایع مطلوب یا نا مطلوبی است که بین تاریخ
ترازنامه و تاریخ تصویب صورتهای مالی رخ
میدهد.



رویدادهای مزبور به دو دسته تقسیم می شود:

رویدادهای تعدیلی
رویدادهای غیر تعدیلی



رویدادهای تعدیلی

رویدادهای بعد از تاریخ ترازنامه است که در باره ی
شرایط موجود در ترازنامه شواهد بیشتری را فراهم
می آورد. مانند مالیات – سود سهام دریافتی

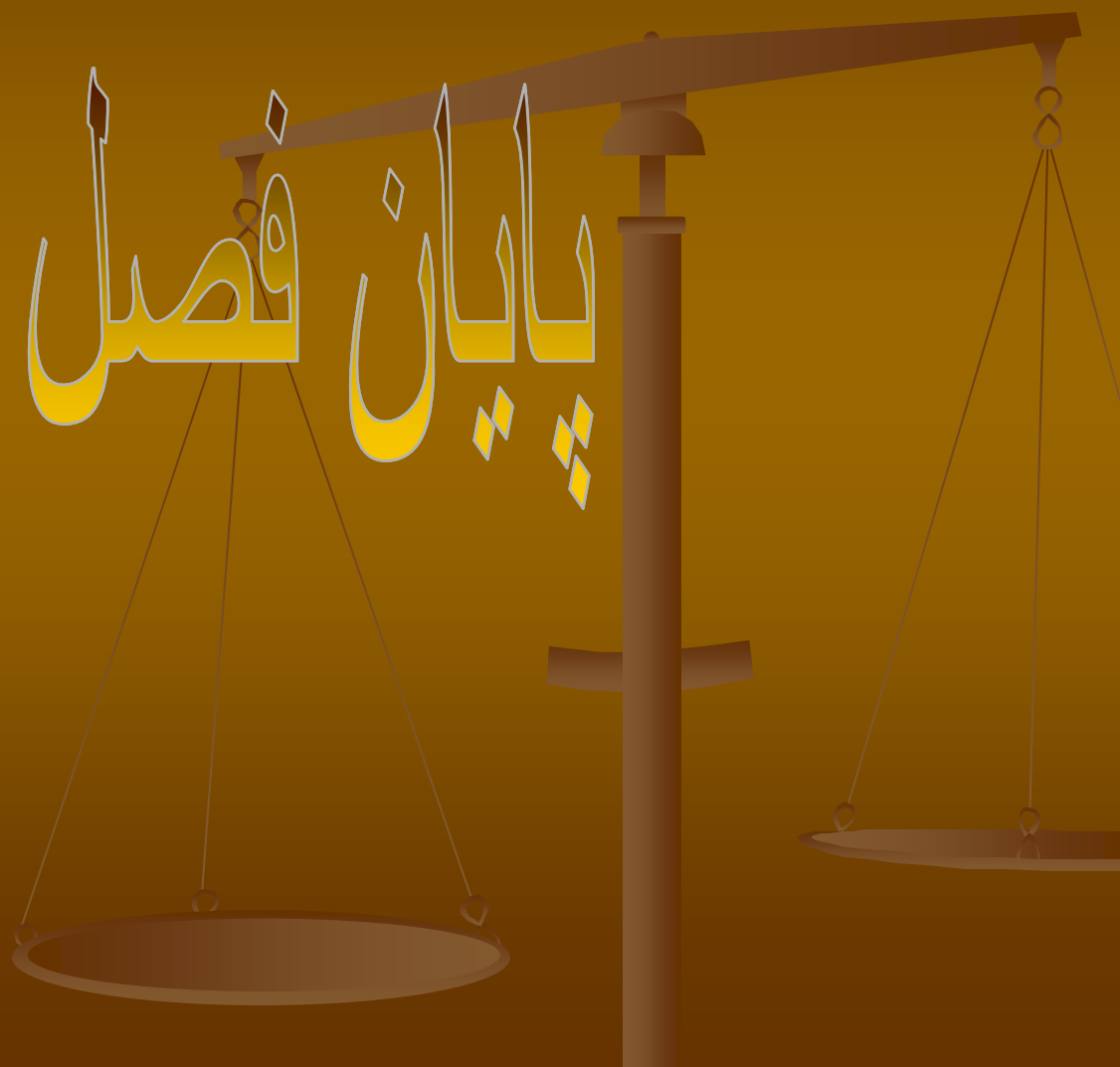
رویدادهای غیر تعدیلی

به رویدادهایی اطلاق می شود که به شرایط ایجاد شده ی بعد از تاریخ ترازنامه مربوط می شود. مانند:

← انتشار سهام جدید

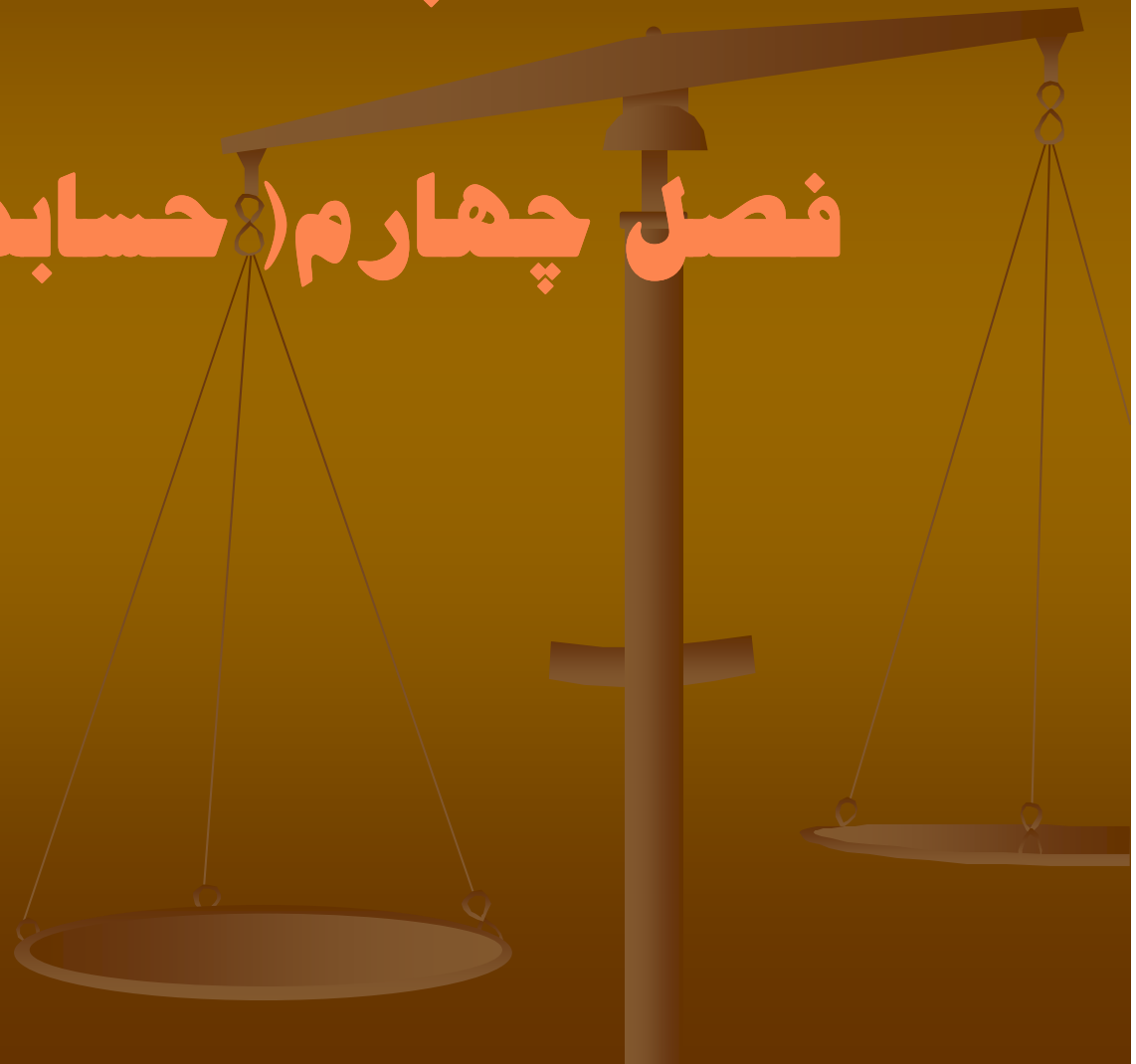
← ترکیب واحدهای تجاری

پایان فصل سوم



بسمه تعالی

فصل چهارم (حسابداری میانه)



صورت جریانهای نقدي
هدف کلي آشنايي با مفهوم وهدف ، تهيه
صورت جریانهای نقدي



اهداف رفتاري


- ۱- مفهوم صورت جريانهاي نقدي ومزاياي آن
- ۲- اقسام تشكيل دهنده آن
- ۳- جريان ورودي وخروجي
- ۴- دلايل انجام تعديلات
- ۵- محاسبه در روش مستقيم وغير مستقيم (فعاليتهاي عملياتي)
- ۶- سرمايه گذاري وتامين مالي بدون تاثير به وجه نقد

مزایای صورت جریانهای نقدی



۱- قابلیت اتکا و مقایسه :اطلاعات مالی و
ویژگیهایی مثل مربوط بودن قابل اعتماد
بودن و قابل مقایسه بوده باشد





۲- قابلیت فهم : درك مفاهيم و واژه هاي
معمول در صورت جريان نقدي به سهولت
براي استفاده کنندگان صورتهاي عالي ميسر
باشد

۳- توجه به علایق طلبکاران – توانایی واحد
تجاری در باز پرداخت بد هیایش برای
طلبکاران بیش از سود آوری اهمیت دارد

شکل و محتوای صورت جریان نقدي





ورودي صورت جريانهاي نقدي بايد بصورت
وخروجي وجه نقد باشد بنحوي مانده موجودي
ابتدا و انتهاي سال را محاسبه كرد




الف: ورودی

۱- کاهش دارایی

۲- افزایش در بدهیها

۳- کاهش در سرمایه



ب : خروجي ۱ - افزايش در دارايي
۲ - کاهش در بدهيها



مفهوم وجه نقد

وجه نقد شامل پول نقد و معادل آن می باشد بین
سرمایه گذاری کوتاه مدت با قابلیت تبدیل وجه نقد
بنا به دلایل متعدد انجام می گیرد.



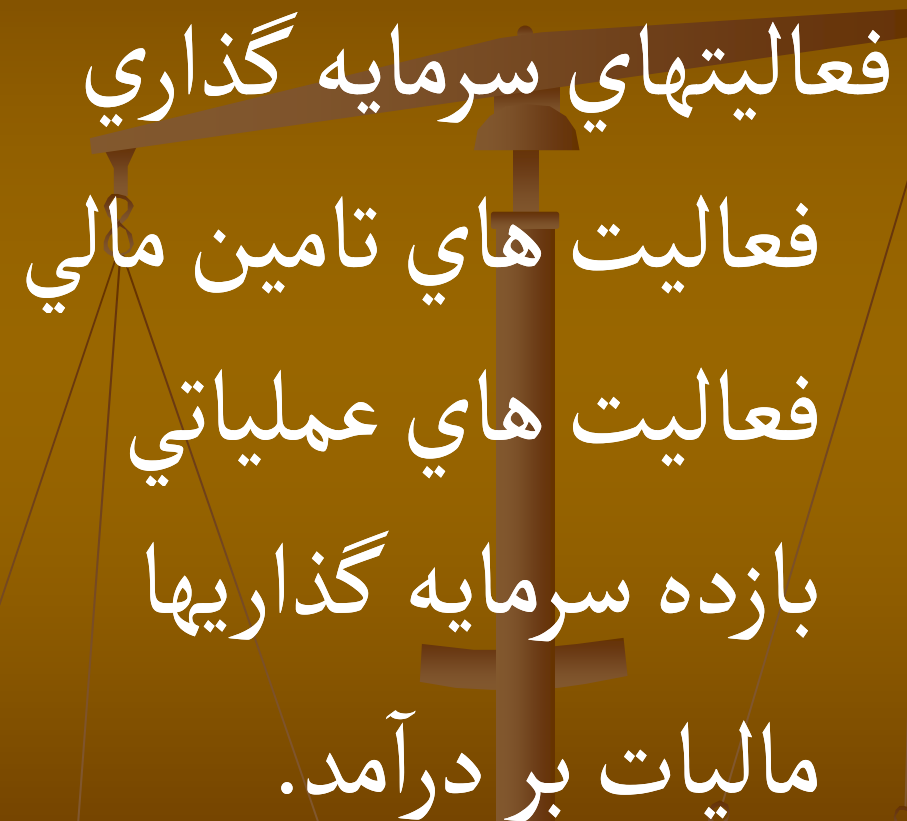
الف: تشخیص اقلام معادل وجه نقد
ب: تعریف وجه نقد بدون شمردن اقلام
ج: عدم شمردن اقلام معادل وجه نقد

طبقه بندی اقلام صورت جریانهای نقدی



صورت جریانهایی نقدی عمدتاً بر پنج سر
فصل تقسیم می شود:






فعالیت‌های سرمایه گذاری
فعالیت‌های تامین مالی
فعالیت‌های عملیاتی
بازده سرمایه گذاریها
مالیات بر درآمد.



1- فعالیت های سرمایه گذاری
به دارایی تاکید داشته شامل جریانهای نقدی
ورودی و خروجی است



الف : جریانهای نقدي ورودی
ورودی ۱- وجه نقد از فروش سرمایه گذاری
۲- فروش دارایی بلند مدت



ب: جریانهای نقدی خروجی
۱- وجه نقد مصرف شده برای تحصیل
سرمایه گذاری ۲- مصرف شده جهت خرید
دارایی



2- فعالیت های تامین مالی (برعکس- فعالیت سرمایه گذاری)

الف: جریانهای نقدی ورودی ۱- وجه نقد
انتشار سهام ۲- دریافت ناشی از استقراض



ب: جریانهای نقدی خروجی

۱- مصرف شده بابت بازخرید به بازپرداخت تحصیلات

وجه دریافتي از مشتریان به شرح
زیر محاسبه می شود:

افزایش درپیش دریافت + کاهش
در حسابهای

فروش کالا اسناد دریافتي

+ فروش خالص = وجوه دریافتي مشتریان

کاهش درپیش دریافت - افزایش در

حسابها

در اسناد دریافتی

فروش کالا

- فروش خالص = وجوه دریافتی مشتریان



وجه نقد بابت خرید کالا

کاهش در حسابهای اسناد پرداختی تجاری +

افزایش در پیش پرداخت خرید کالا +

کاهش در پیش پرداخت خرید کالا -

افزایش در حسابها و اسناد پرداختی تجارت -

خرید خالص = وجه نقد پرداختی بابت خرید

کالا

مبلغ خرید خالص بصورت زیر محاسبه می
شود:

افزایش در موجودی کالا +
قیمت تمام شده کالای
فروش رفته = خرید خالص
کاهش در موجودی کالا -

وجه نقد بابت هزینه ها

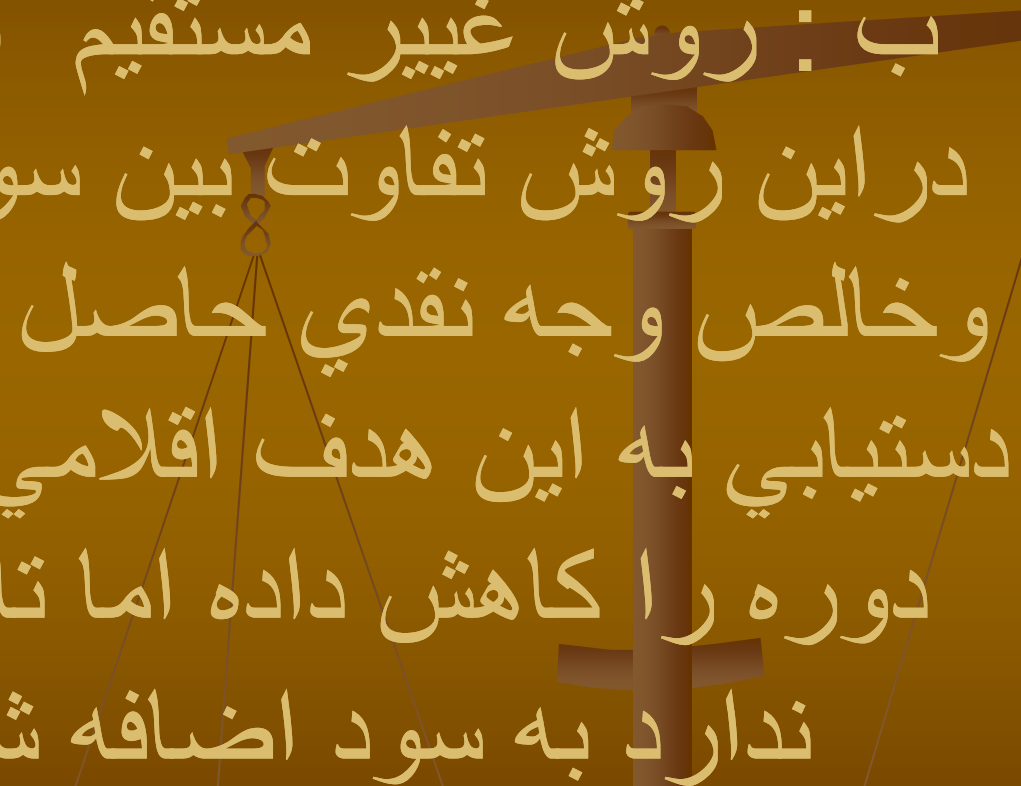
افزایش در پیش پرداخت هزینه ها + کلیه

اقلام هزینه ها = وجه نقد پرداختی


بابت هزینه کاهش در هزینه های معوق
ها +

کاهش در پیش پرداخت هزینه ها -

افزایش در هزینه های معوق -



ب : روش غیر مستقیم (روش تعدیلی)
در این روش تفاوت بین سود عملیاتی دوره
و خالص وجه نقدي حاصل از عملیات جهت
دستیابی به این هدف اقلامي که سود عملیاتی
دوره را کاهش داده اما تاثیر بر وجه نقد
ندارد به سود اضافه شده و بالعکس




خالص جریانهای نقدی ناشی از عملیات با
روش غیر مستقیم سود (زیان) عملیاتی
اضافه می شود
هزین استهلاك ماشین آلات و دارایی نا
مشهود
و مزایای پایان خدمت کارکنان



کاهش در حسابهای اسناد دریافتی
و موجودیها و پیش پرداخت هزینه
و سایر اقلام دارایی جاری

افزایش در حسابها و اسناد پرداختی و هزینه های
پرداختی و پیش دریافت درآمد و سایر اقلام بدهی
جاری

که می شود افزایش در حساب و اسناد پرداختی
و موجودیها و پیش پرداخت هزینه ها و سایر اقلام
دارایی جاری کاهش در حساب و اسناد پرداختی
و هزینه و هزینه پرداختی و پیش دریافت درآمد
و سایر اقلام بدهی خالص وجه نقد ناشی از
(مصرف شده در عملیات)



در آگاهی بیشتر از روش غیر مستقیم به تشریع
تعدیلات می‌پردازیم که از جهت تطبیق سود
خالص با جریان نقدی خالص ناشی از
فعالیت‌های عملیاتی است



۱- تعدیلات مربوط به هزینه های غیر نقدی

۲- تعدیلات مربوط به موجودی کالا

۳- تعدیلات مربوط به خالص حسابها و اسناد

دریافتی




۴-تعدیلات مربوط به پیش پرداخت هزینه

۵-تعدیلات مربوط به پیش دریافت درآمد

۶-تعدیلات مربوط به حسابها واسناد پرداختی تجاری

مقایسه روشهای مستقیم و غیر مستقیم





۱- روش مستقیم برای استفاده کنندگان مهارت
کافی ندارد
منطقی و قابل فهم بوده کمتر گیج کننده
میباشد



2-روشن غیر مستقیم : استفاده از آن کم

هزینه تر

می باشد تفاوت بین وجوه نقد و سود عملیاتی
را به نحوی مطلوب توضیح دهید.



3-بازده سرمایه گذاری
مبالغ دریافتی در رابطه با سود و سهام
در این سرفصل آورده شده است



جریان ورودی و خروجی

الف : ورودی ۱- سود و کارمزد ۲- سود


سهام دریافتی

ب : خروجی ۱- سود و کارمزد پرداختی ۲-

سود سهام پرداختی

جهت محاسبه مبلغ بهره دریافتی مبنای
متعدی به نقدی






کاهش بهره دریافتی +
درآمد بهره =

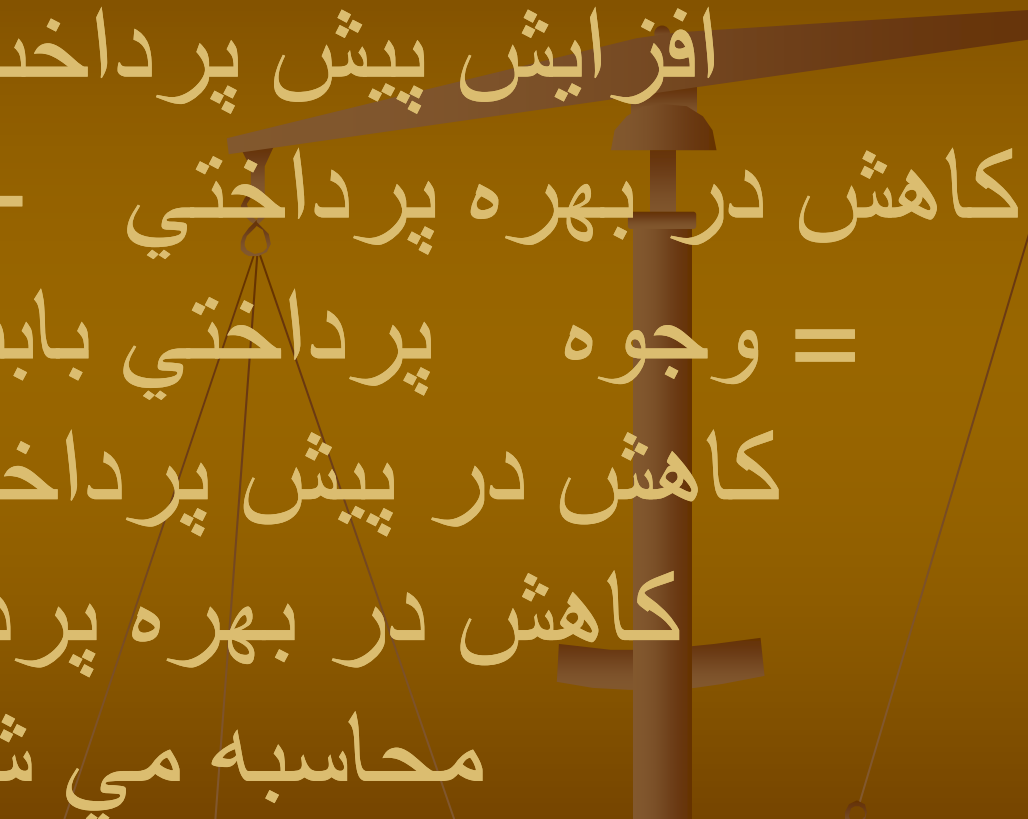
دریافت بابت بهره
افزایش بهره دریافتی -

محاسبه مبلغ وجوه دریافتی بابت درآمد





کاهش سود سهام +
درآمد حاصل از
سرمایه گذاری = دریافتی بابت سود سهام
افزایش سود سهام -



محاسبه وجه نقد پرداخت شده
افزایش پیش پرداخت بهره +
کاهش در بهره پرداختی + خرید بهره
= وجوه پرداختی بابت خرید بهره
کاهش در پیش پرداخت بهره -
کاهش در بهره پرداختی -
محاسبه می شود

- مالیات بر درآمد
برای استفاده کنندگان دارای اهمیت ویژه می
باشد





پرداختي بابت ماليات بر درآمد
+ کاهش ماليات بر درآمد
+ افزايش پيش پرداخت ماليات
= هزینه ماليات

بابت پرداختي ماليات
افزايش ذخيره ماليات بر درآمد -
کاهش پيش پرداخت ماليات -

فعالیت‌های سرمایه گذاری و تامین مالی بدون
تأثیر بر وجه نقد





برخي از فعاليتهاي سرمايه گذاري و تأمين
مالي هستند كه بر وجه نقد هيچ تاثيري ندارد
و هيچ گونه تاثيري بر پرداختها و دريافتها هم
ندارد

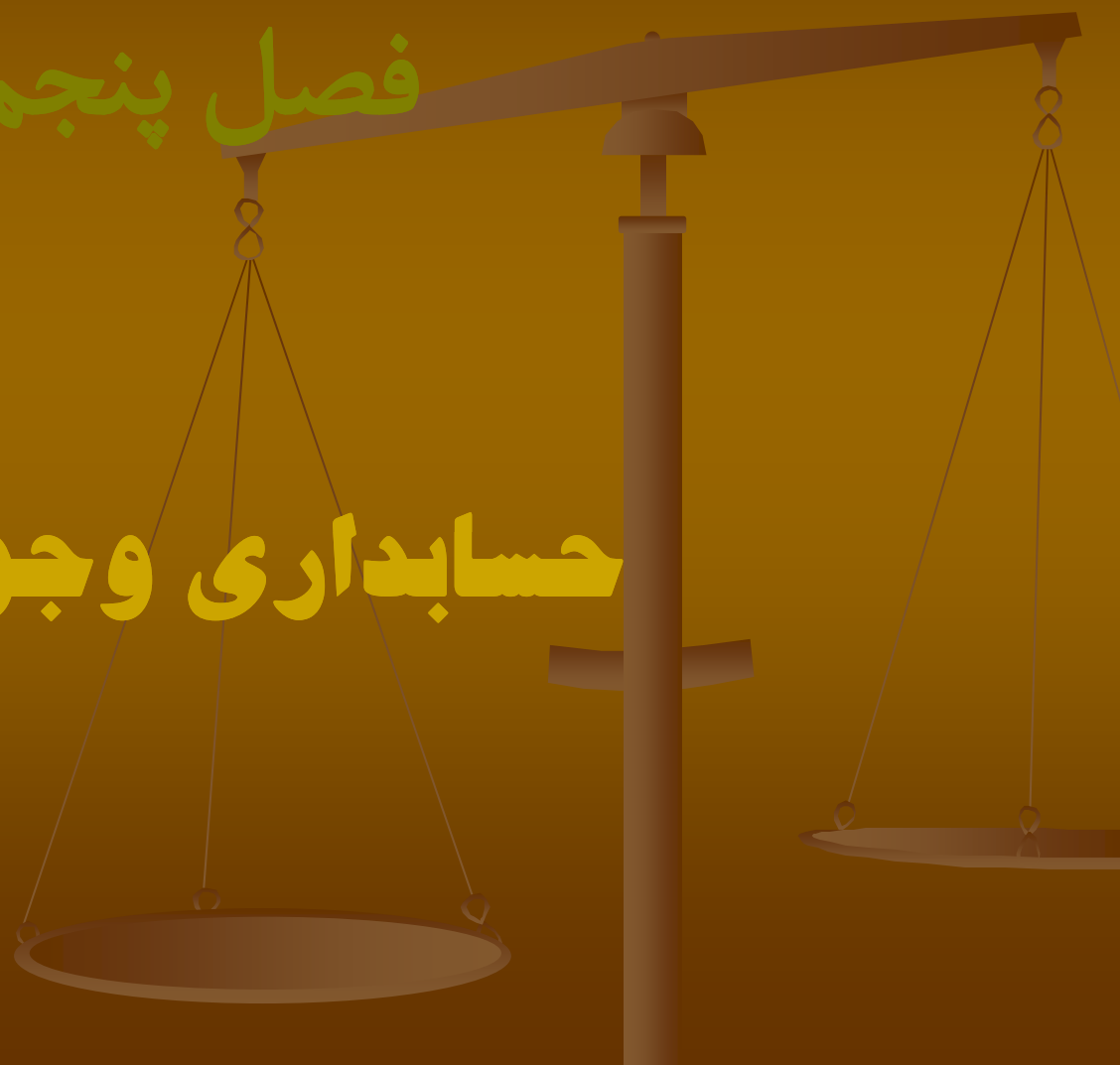
براي مثال انتشار سهام عادي بمنظور باز
پرداخت بدهي.

پایان



فصل پنجم

حسابداری وجوه نقد



اهداف رفتاري

۱- مفهوم وجه نقد

۲- مفهوم صندوق

۳- تنخواه گردان

۵- اعلاميه بدهكاري و بستانكار

۶- تهيه صورت مقادير بانكي

■ وجوه نقد :

آنچه که با ارائه آن سریع و بدون قید و شرط وجه نقد
پرداخت گردد .



وجوه نقد مؤسسه به دو دسته تقسیم می شود :

۱- وجوه نقد نزد مؤسسه

۲- وجوه نقد نزد بانک

وجوه نقد مؤسسه خود به دو دسته تقسیم می شود :

الف) تنخواه گردان :

در واحدهای تجاری جهت سهولت در پرداختها مقداری وجوه نقد در قالب تنخواه گردان در واحد اشخاص قرار می گیرد



حسابداری تنخواہ گردان به دو صورت انجام مي شود :

1- تنخواہ گردان ثابت

۲- تنخواہ گردان متغیر



ب) صندوق :

وجوه نقد نزد مؤسسه که حسابداری صندوق به دو صورت:

۱) مؤسسه مبلغی به عنوان کسری صندوق به صندوقدار پرداخت می کند .

۲) هیچ مبلغی به صندوقدار پرداخت نمی کند . (انجام می شود .

حساب بانك

مانده بستانكار حساب بانك (اضافه برداشت) :





زمانی که فردی بیشتر از موجودی خود ، چک صادر

نموده و بانک پرداخت نماید .

صورت حساب بانکی

گزارش از عملیات حساب جاری شخصی را اطلاع می دهد .

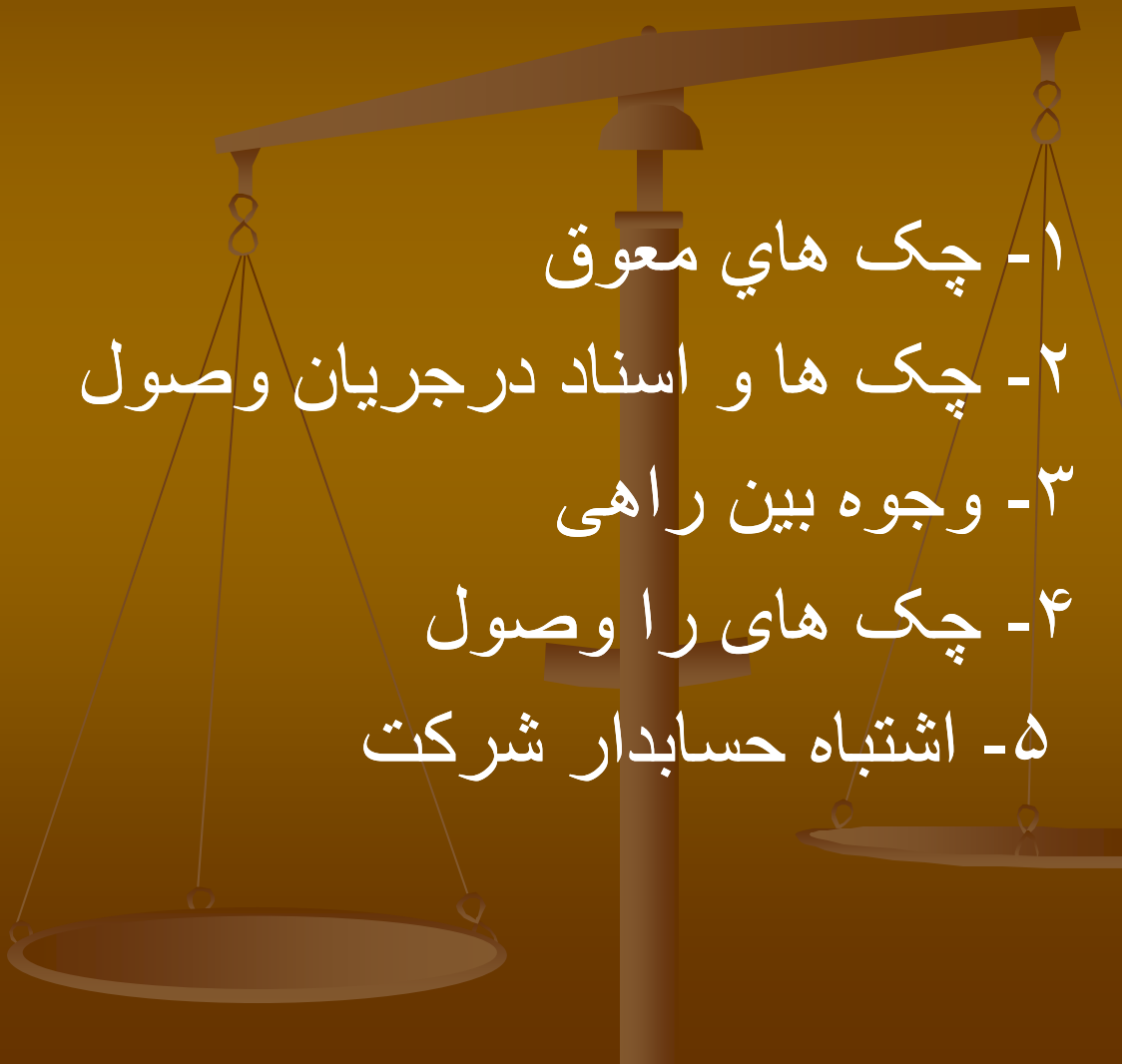


صورت مغایرت بانکی

به دلیل عدم همزمانی عملیات مالی شرکت با بانک مانده و حساب جاری شرکت طبق دفاتر بانک و شرکت به ندرت با هم مطابقت دارد .



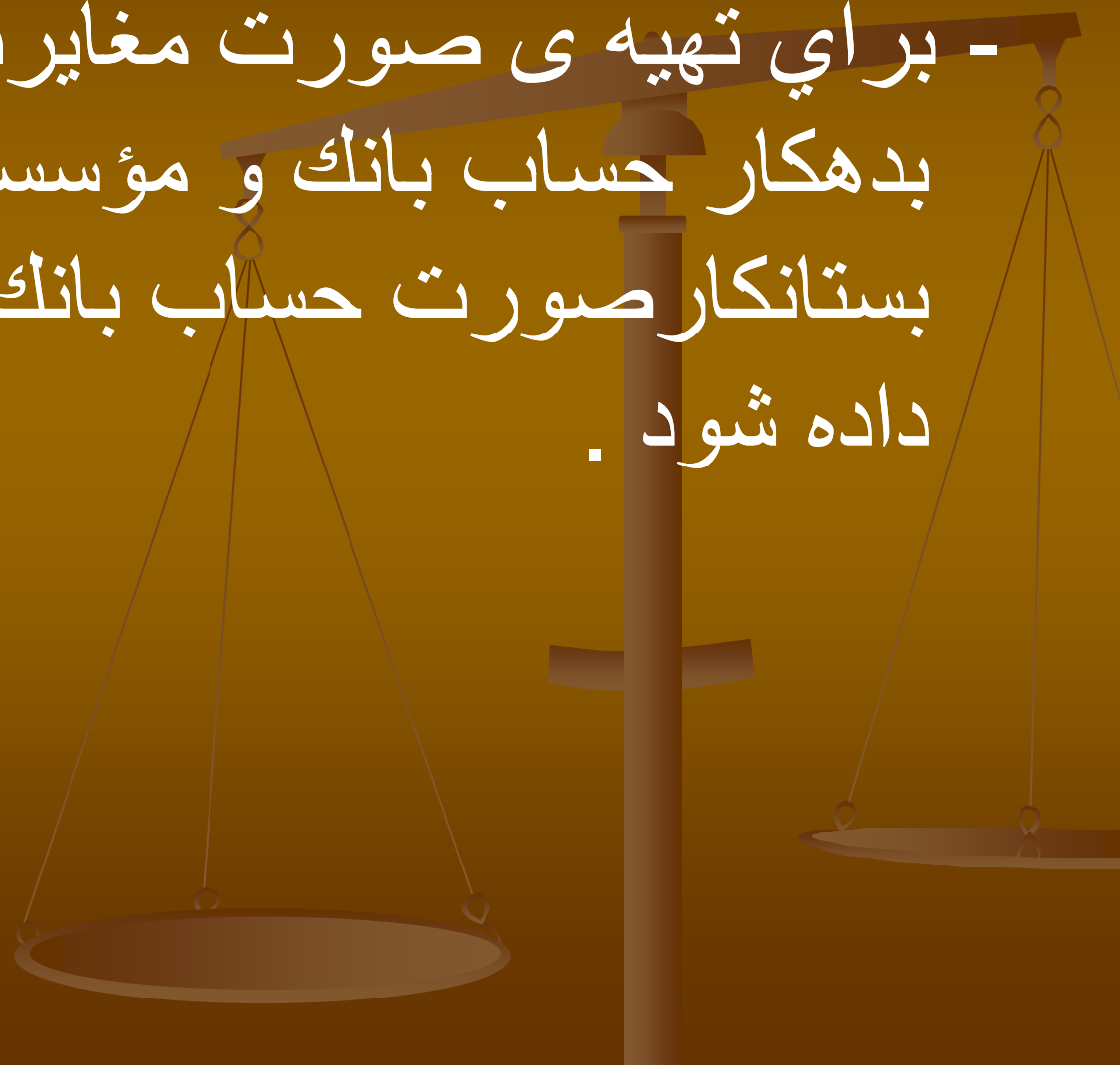
الف) عملیاتی که در واحد تجاری انجام ولی در بانک ثبت شده :

- 
- ۱- چک های معوق
 - ۲- چک ها و اسناد در جریان وصول
 - ۳- وجوه بین راهی
 - ۴- چک های را وصول
 - ۵- اشتباه حسابداری شرکت

ب (عملیاتی که در بانک ثبت شده ولی در واحد تجار ثبت شده :

- 
- ۱- اشتباه در برداشت یا ثبت فعالیت
 - ۲- کار مزد خدمات و هزینه های بانکی
 - ۳- واخواست اسناد تجاری تنزیل شده
 - ۴- وجوه دریافتی توسط بانک

- برای تهیه ی صورت مغایرت بانکی اعلام
بدهکار حساب بانک و مؤسسه با اعلام
بستانکار صورت حساب بانک و بالعکس مطابقت
داده شود .



۳ - روش تهیه صورت مغایرت بانکی :

الف (ثبت قرار دادن صورتحساب بانک در شرکت

ب (ثبت قرار دادن صورت حساب بانکی

ج (مانده واقعی



پایان



فصلنامه

فصلنامه



هدف کلی:

آشنایی با مفهوم انواع و روشهای ثبت سرمایه گذاری



مقدمه:

سرمایه گذاری نوعی دارائی است که واحد سرمایه گذار برای افزایش منافع اقتصادی از طریق توزیع منافع افزایش ارزش و یا مزایای دیگر نگهداری می کند.

سرمایه گذاریها ممکن است به شکل مالی نظیر سرمایه
گذاری در سهام اوراق قرضه و یا سپردههای بانکی
انجام گرفته و یا در قالب داراییهای فیزیکی مثل
زمین و ساختمان



فلزات گرانبها و امثال آن نگهداشته شود قابل توجه است که در خصوص سرمایه گذاریهای کوتاه مدت استفاده بهینه از وجوه نقدمازاد به منظور کسب بازدهی مناسب در دوره ای کوتاهتر از یک سال هدف و دلیل اصلی سرمایه گذاری تلقی میگردد.

سرمایه گذاری نوعی دارائی است که واحد
سرمایه گذاری برای افزایش منافع



از طریق توزیع منافع افزایش ارزش و یا
مزایای دیگر نگهداری می کند.



بهای تمام شده که سرمایگذاری شامل قیمت خرید
سهام به علاوه مخارج تحصیل



از قبیل کارمزد کارگر ، حق الزحمه ها و عوارض و
مالیات خرید می باشد



اگر سرمایه گذاری به قصد تبدیل به وجه نقد در طی
مدت کمتر از یکسال از تاریخ ترازنامه



ویا در طی مدت چرخه عملیات (هر کدام که طولانیتر باشد)
انجام شده باشد نوعاً کوتاه مدت تلقی خواهد شد.



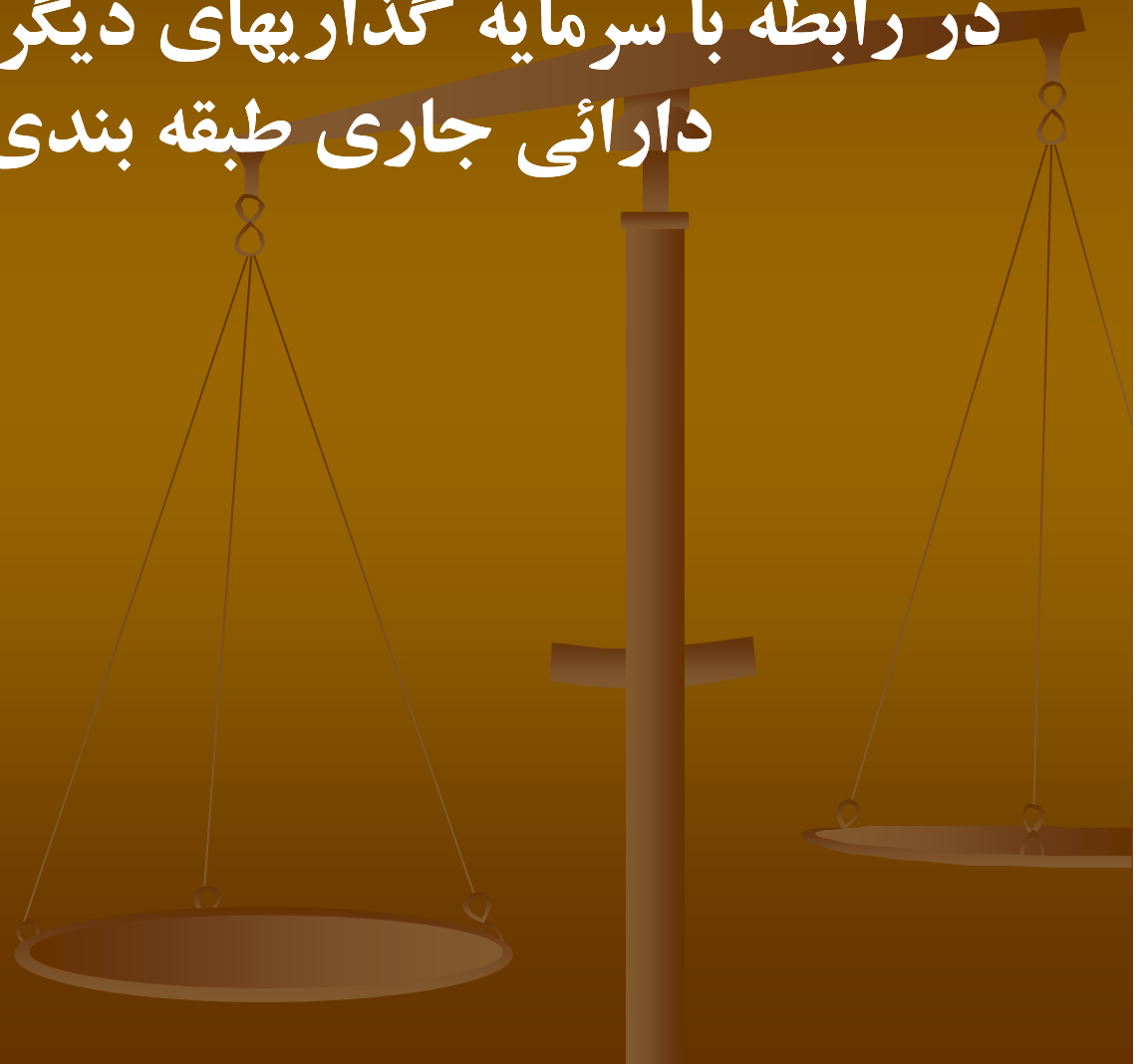
سرمایه گذاری های سریع معامله در بازار
هرگاه به عنوان دارائی جاری نگهداری
شود. به صورت





الف) ارزش بازار
ب) قیمت پیشنهاد فروش
ج) قیمت میانگین بازار

- در رابطه با سرمایه گذاریهای دیگری که تحت عنوان دارائی جاری طبقه بندی می شود



■ نیز می توان به یکی از دو روش زیر اقدام به ارزیابی آن در ترازنامه نمود.



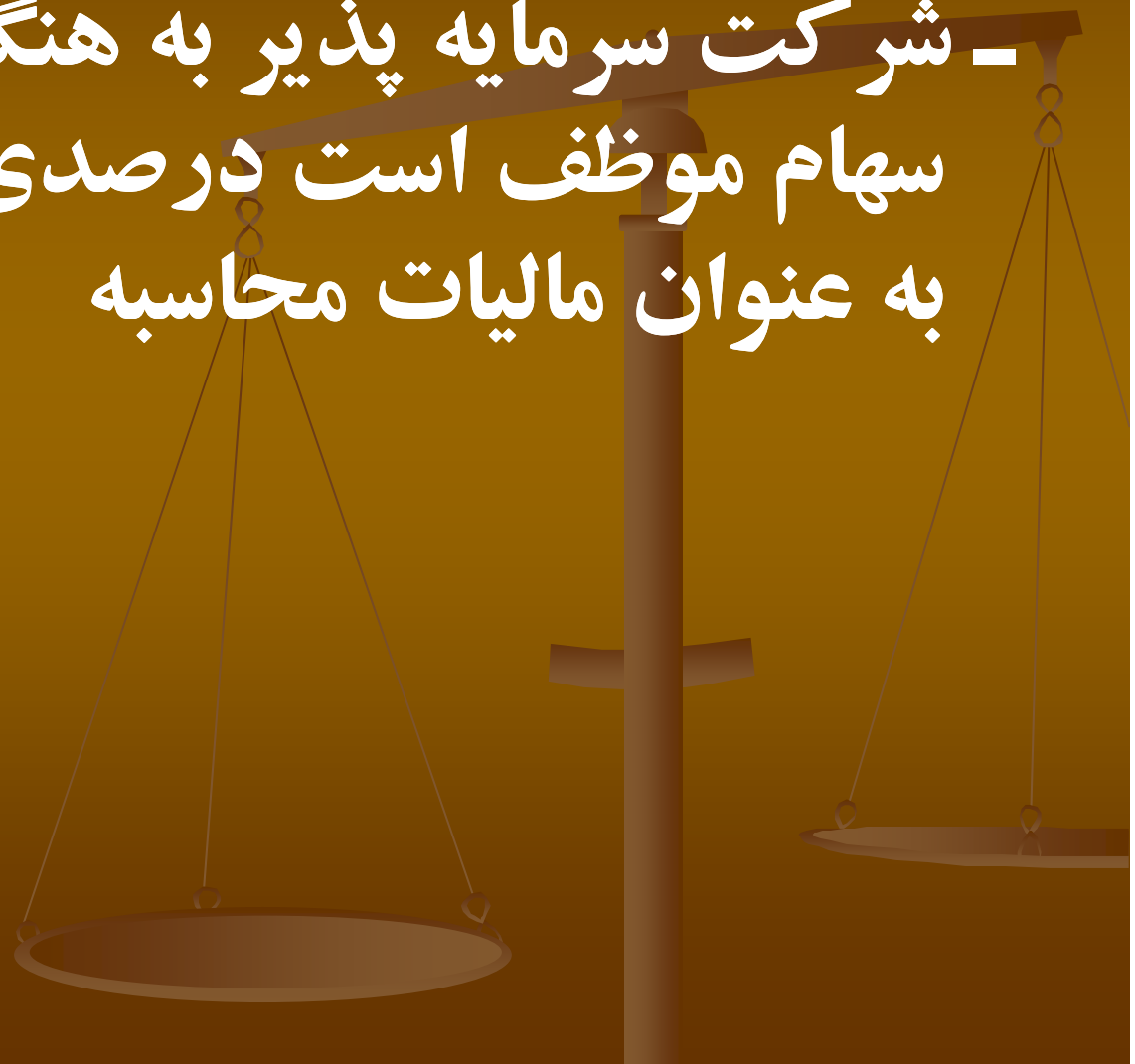


الف) خالص ارزش فروش

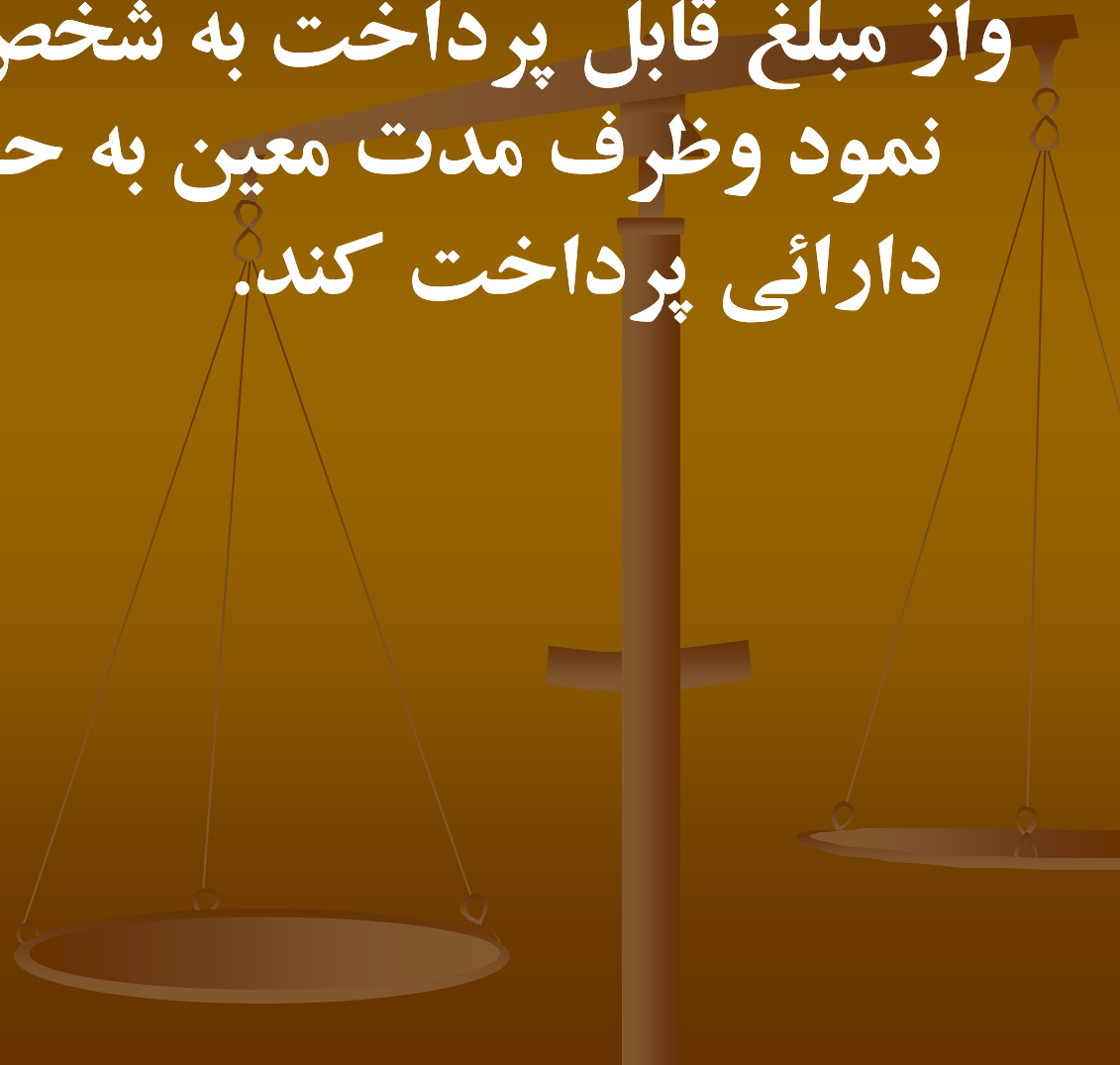
ب) اقل بهای تمام شد

خ و خالص ارزش فروش

- شرکت سرمایه پذیر به هنگام پرداخت سود
سهام موظف است درصدی از سود سهام را
به عنوان مالیات محاسبه



واز مبلغ قابل پرداخت به شخص سرمایه گذار کسر
نمود و ظرف مدت معین به حسابهای وزارت
دارائی پرداخت کند.



- اوراق قرضه شامل اوراق قرضه ، اوراق قرضه
شرکتها ومؤسسات می باشد که مبین بدهی
مؤسسات مزبور به شخصی



خریدار بوده و دارای سر رسید مشخص و نرخ سود
تضمین شده معین است.



- هنگامی که اوراق قرضه در تاریخی بین تاریخ
های پرداخت بهره فروخته شود



خریدار باید بهره متعلق به اوراق قرضه را از تاریخ
قبله پرداخت بهره به فروشنده بپردازد.



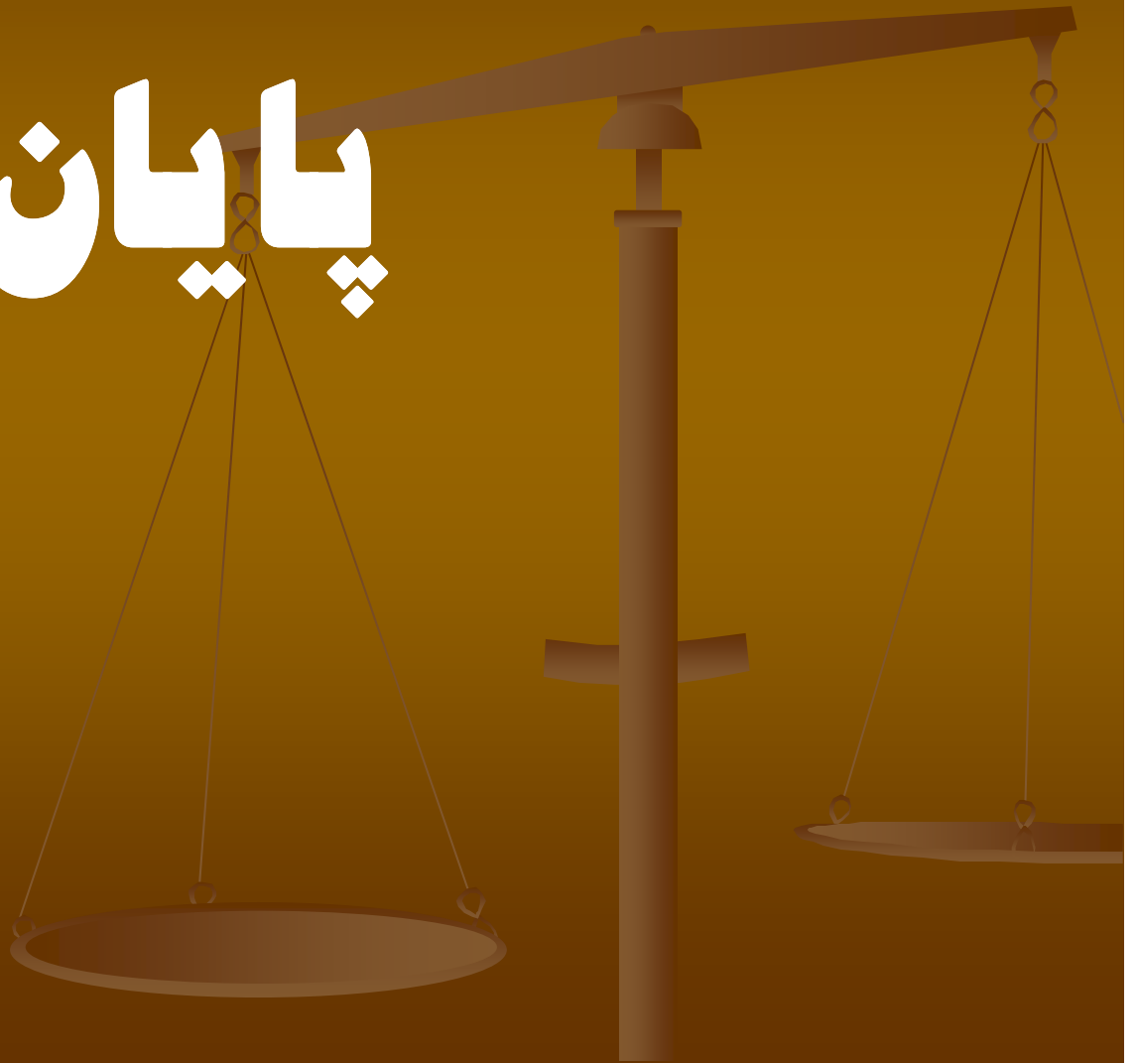
- اگر دو یا چند نوع اوراق بهادار به شکل یکجا
خریداری شود



لایم است کل مبلغ پرداختی به هر طبقه از اوراق
بهادار تخصیصی یابد.



پایان



فصل هفتم : مطالبات



■ هدف كلي:

- آشنائي با مفهوم طبقه بندي و روشهاي حسابداري مطالبات



به طور کلی حسابها و اسناد دریافتی عبارتند از مطالبات واحد
تجاری بر حسب وجه نقد کالا یا خدمات که به مطالبات تجاری
و غیر تجاری تقسیم می شود و بر اساس ماهیت حسابهای





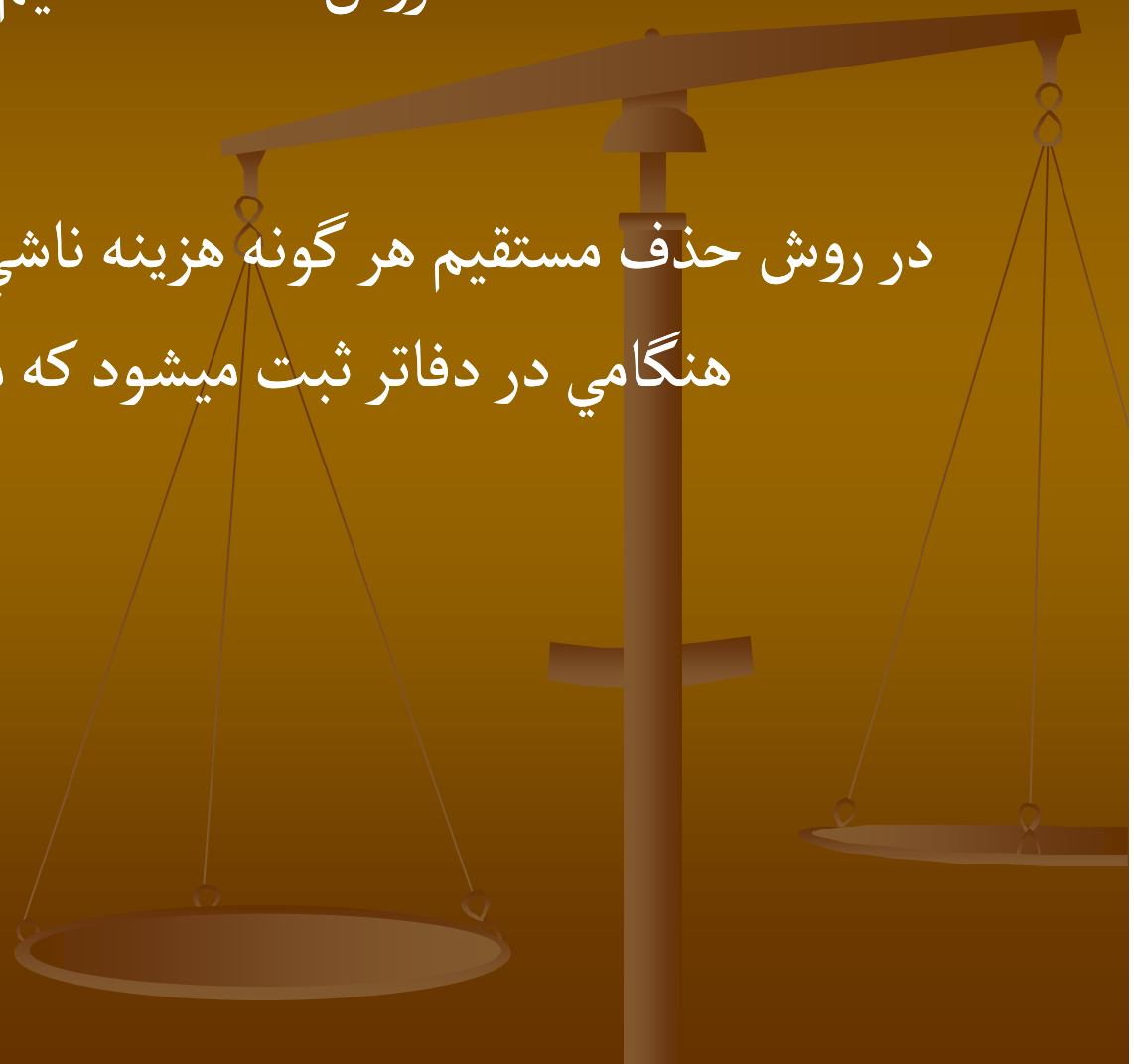
دریافتنی و احتمال سوخت بخشی از مانده این حسابها دو روش
حسابداری جهت ثبت فعالیتهای مالی آن ممکن است استفاده
شود

۱. روش حذف مستقیم

۲. روش ایجاد ذخیره

روش حذف مستقیم :

در روش حذف مستقیم هر گونه هزینه ناشی از هر گونه عدم مطالبات
هنگامی در دفاتر ثبت میشود که مدارکی دال بر



وجود داشته باشد قطعي شدن سوخت مطالبات
و مطالبات غير قابل وصول در بدهكار ((هزينه مطالبات سوخت شده)) و
بستانكار حسابهاي دريافتي ثبت شود



روش ایجاد ذخیره

در روش ایجاد ذخیره با توجه به تجربیات سنوات گذشته و یا نحوه عمل در صنایع مشابه مطالباتی که احتمال می رود در طی سال مالی آتی وصول نگردد



برآورد شده و به بستانکار حساب ((ذخیره مطالبات مشکوک
الوصول)) و بدهکار حساب ((هزینه مطالبات مشکوک
الوصول)) انتقال می یابد.

روشهاي بر آورد مطالبات مشکوک الوصول :

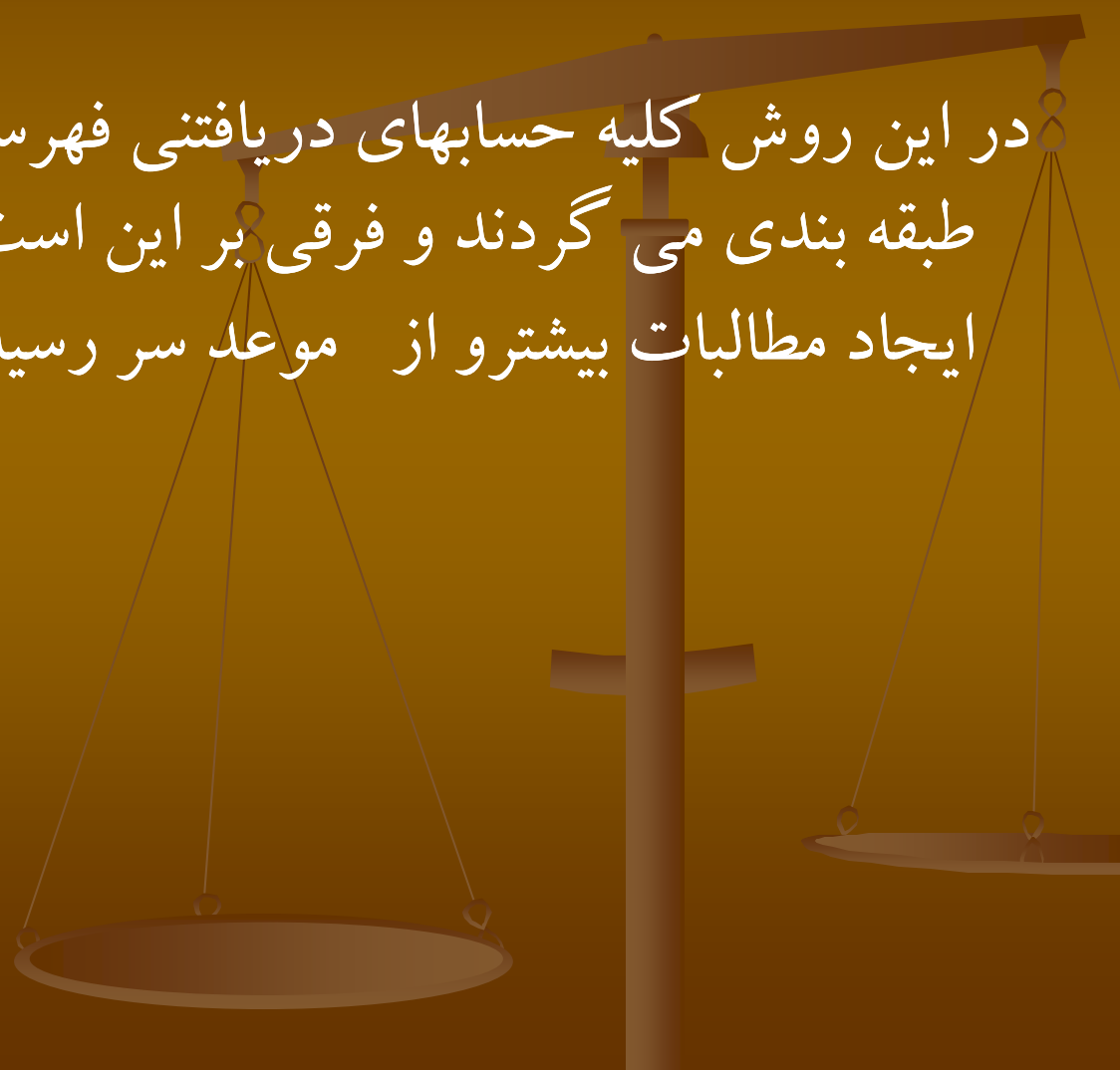
۱. روش درصدي از فروش خالص : همانطور که از نام آن پیداست در این روش میزان مطالبات سوخت شده هر سال نسبت به فروش نسبه خالص محاسبه و میانگین از نسبت مزبور در طی چند سال متوالی به عنوان مبنای بر آورد هزینه مطالبات مشکوک الوصول انتخاب می شود

۲. روش درصدی از مانده حسابهای دریافتی پایان دوره : در این روش میانگین نسبت مطالبات سوخت شده به مانده پایان سال حسابهای دریافتی در طی چند سال گذشته به عنوان مبنای بر آورد هزینه مطالبات مشکوک الوصول استفاده می شود.

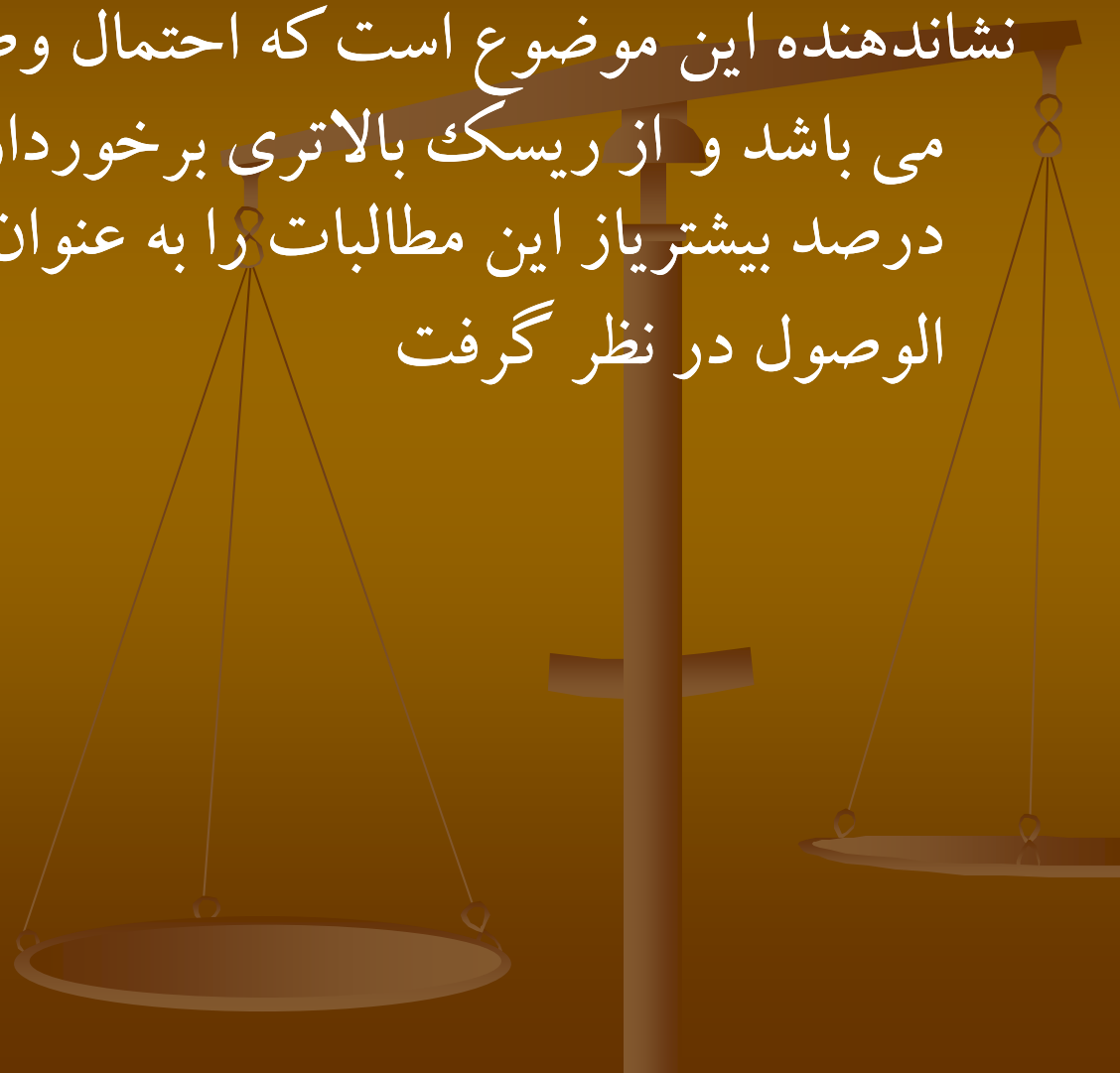


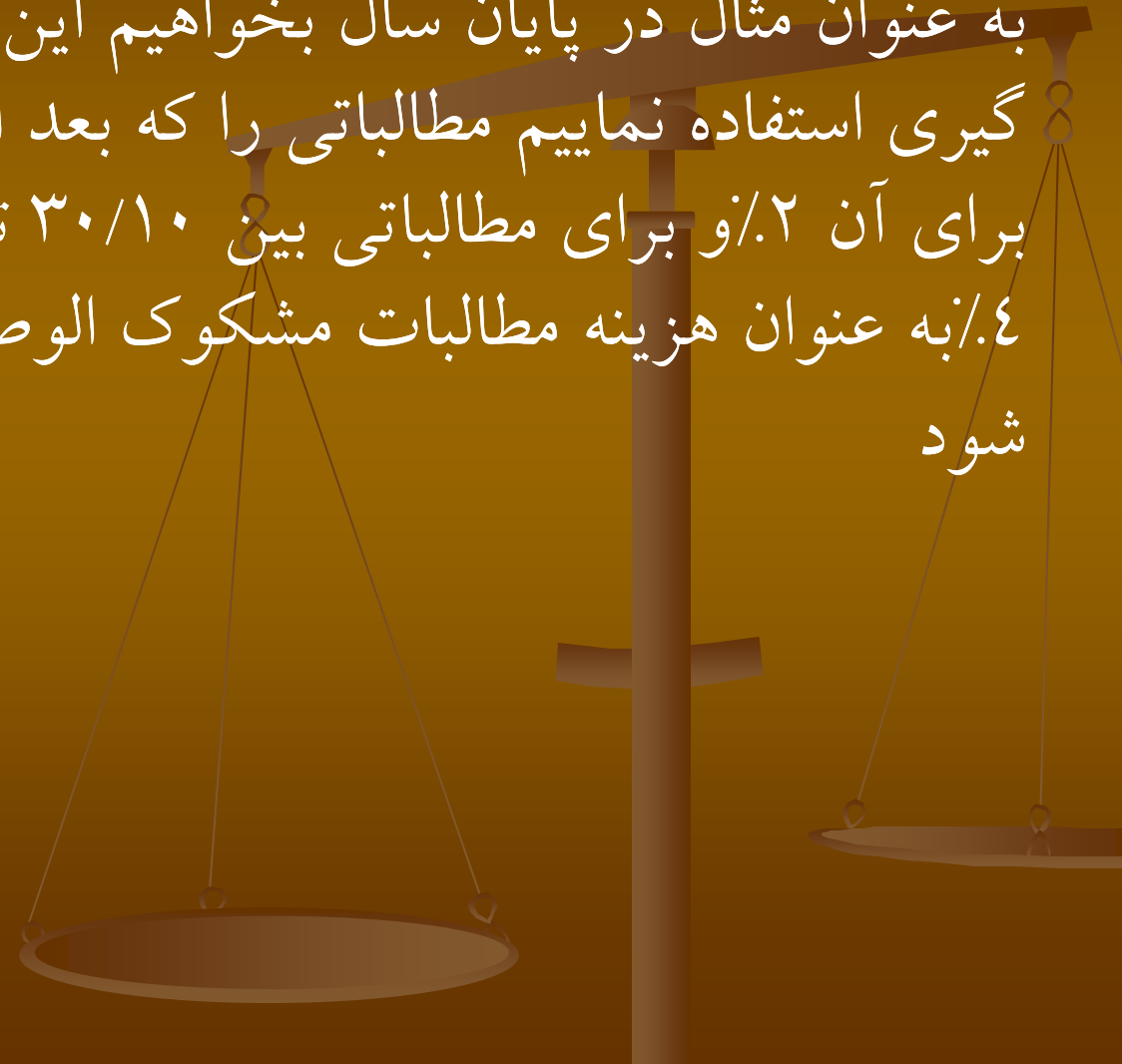
روش تجزیه سنی :

در این روش کلیه حسابهای دریافتنی فهرست و بر حسب سر رسید
طبقه بندی می گردند و فرقی بر این است که هر چه مدت زمان
ایجاد مطالبات بیشتر و از موعد سر رسید آن بیشتر گذشته باشد



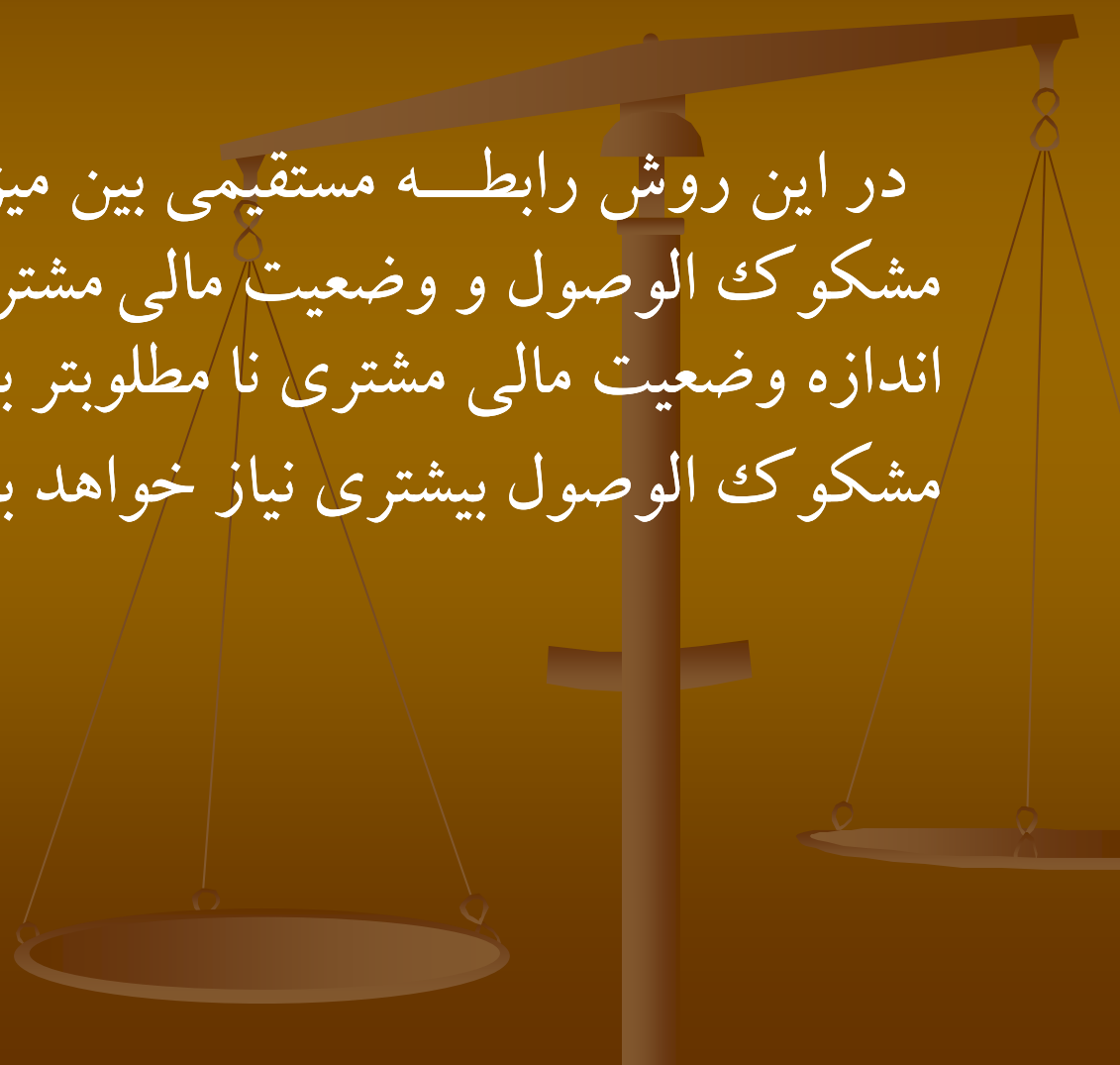
نشاندهنده این موضوع است که احتمال وصول این مطالبات کمتر
می باشد و از ریسک بالاتری برخوردار می باشد لذا می بایست
درصد بیشترین این مطالبات را به عنوان هزینه مطالبات مشکوک
الوصول در نظر گرفت



- 
- به عنوان مثال در پایان سال بخواهیم این روش را برای ذخیره گیری استفاده نماییم مطالباتی را که بعد از ۳۰/۱۱ ایجاد گردیده برای آن ۲٪ و برای مطالباتی بین ۳۰/۱۰ تا ۳۰/۱۱ ایجاد گردیده ۴٪ به عنوان هزینه مطالبات مشکوک الوصول در نظر گرفته می شود

روش شناسایی ویژه :

در این روش رابطه مستقیمی بین میزان ذخیره مطالبات مشکوک الوصول و وضعیت مالی مشتری وجود داشته و هر اندازه وضعیت مالی مشتری نا مطلوبتر باشد میزان مطالبات مشکوک الوصول بیشتری نیاز خواهد بود





روش شناسایی ویژه تنها در مواردی که تعداد بدهکاران محدود باشد قابل اجراست
هنگامی که تعداد بدهکاران زیاد باشد به لحاظ نیاز به زمان زیاد و انجام هزینه
های گزاف مقرون به صرفه نیست

روش درصدی از فروش نسبه روش ساده ای است که از لحاظ

تئوریک معتبر بوده و کاربرد آن بیشتر از شیوه های دیگر است



اسناد دریافتنی

اسناد دریافتنی اسنادی هستند که پرداخت بدون قید و شرط مبلغ معینی توسط شخص متعهد در آن تصریح شده است

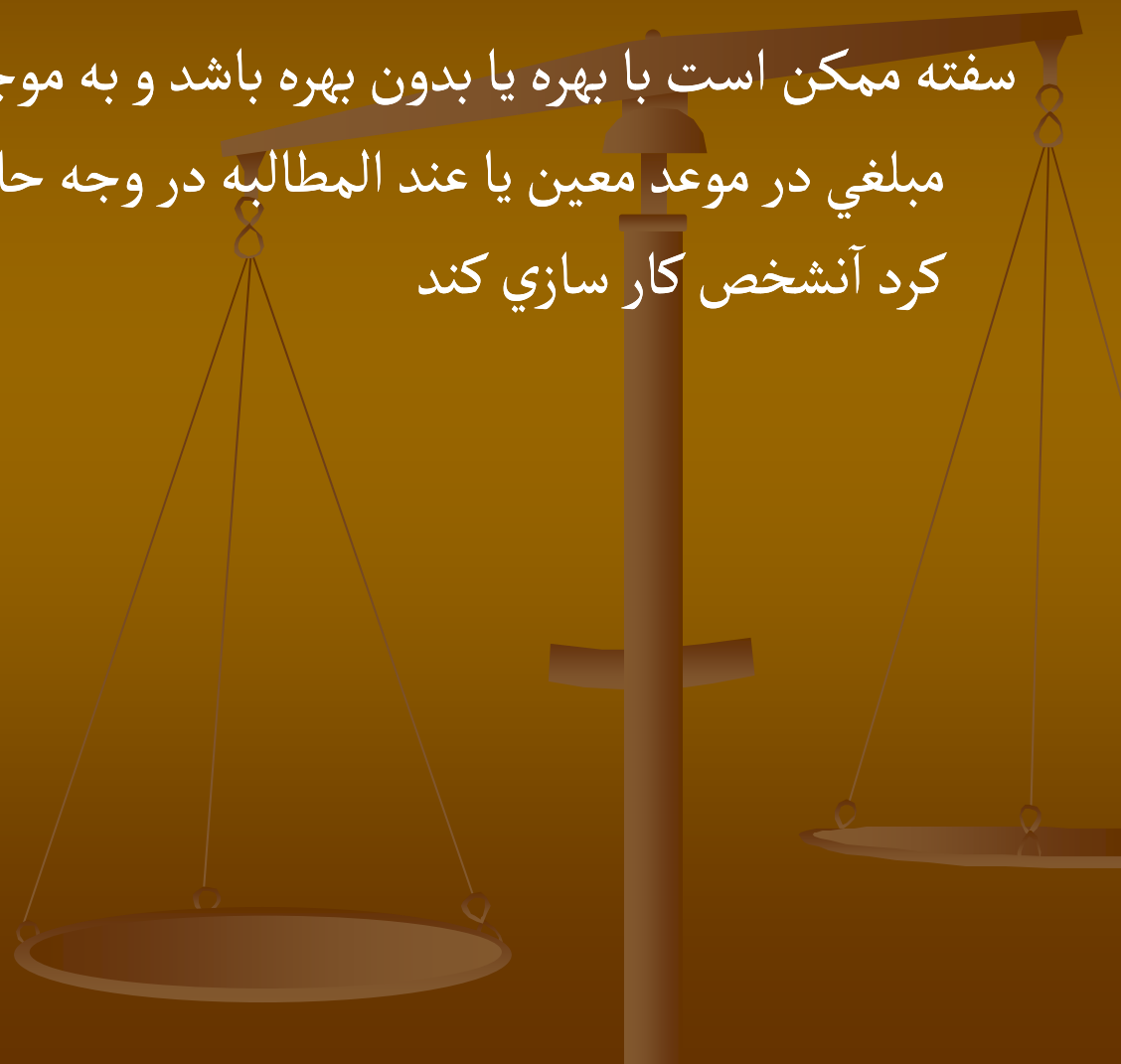


و در مقایسه با حسابهای دریافتی دارای سندیت قانونی بیشتری میباشد اسناد در
یافتنی در ایران شامل سفته و برات می باشد



سفته :

سفته ممکن است با بهره یا بدون بهره باشد و به موجب آن امضا کننده تعهد می کند
مبلغی در موعد معین یا عند المطالبه در وجه حامل یا شخص معین و یا به حواله
کرد آن شخص کار سازی کند



بهره مربوط به اسناد تجاری به شرح زیر قابل محاسبه می باشد:

مدت سفته \times نرخ بهره \times مبلغ اسمی سفته = درآمد (هزینه) بهره

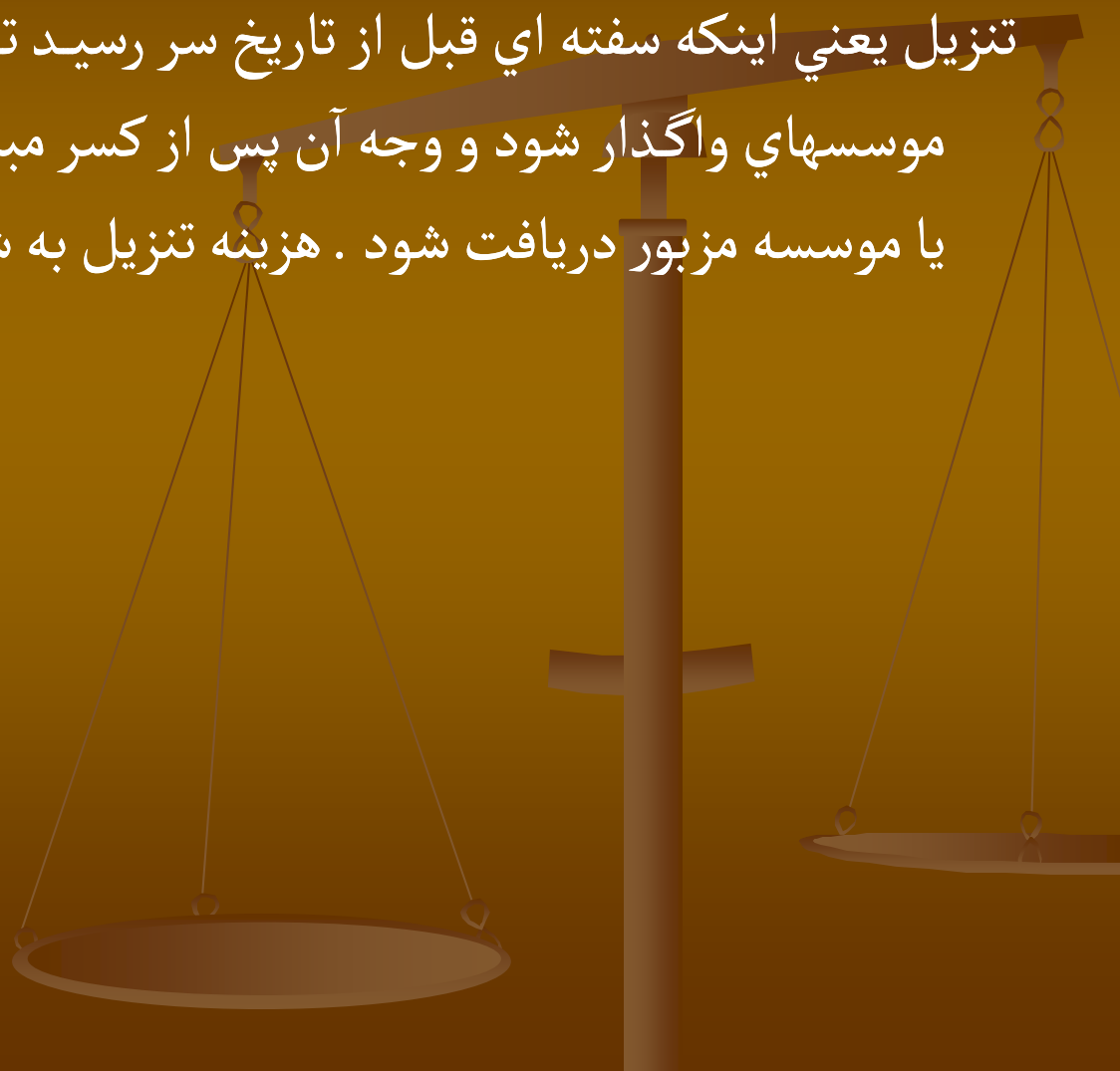
مبلغ بهره + مبلغ اسمی = مبلغ واقعی سفته

تنزيل اسناد در يافتنی :

در قانون عملیات بانکی بدون ربا ، تنزيل در قالب ((خرید دينی)) پیش بينی
شده است .



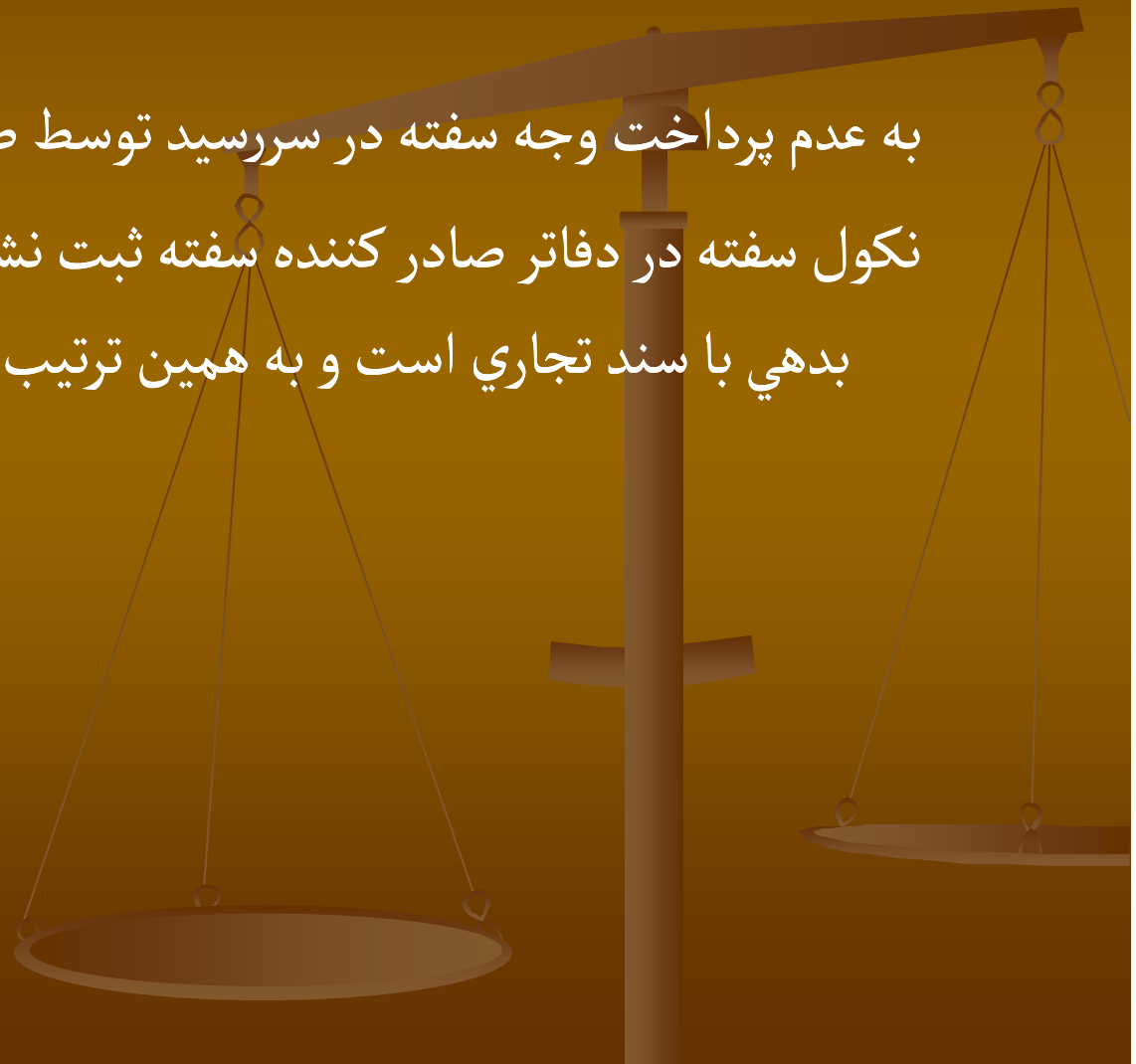
تنزیل یعنی اینکه سفته ای قبل از تاریخ سر رسید توسط دارنده سفته به فرد یا موسسه‌ای واگذار شود و وجه آن پس از کسر مبلغی به عنوان هزینه تنزیل از فرد یا موسسه مزبور دریافت شود. هزینه تنزیل به شرح زیر قابل محاسبه است




$$\begin{aligned} \text{مدت تنزیل} \times \text{نرخ تنزیل} \times \text{مبلغ واقعی سفته} &= \text{هزینه تنزیل} \\ \text{هزینه تنزیل} &= \text{مبلغ واقعی سفته} - \text{مبلغ دریافتی بابت تنزیل} \end{aligned}$$

نکول (واخواست سفته :

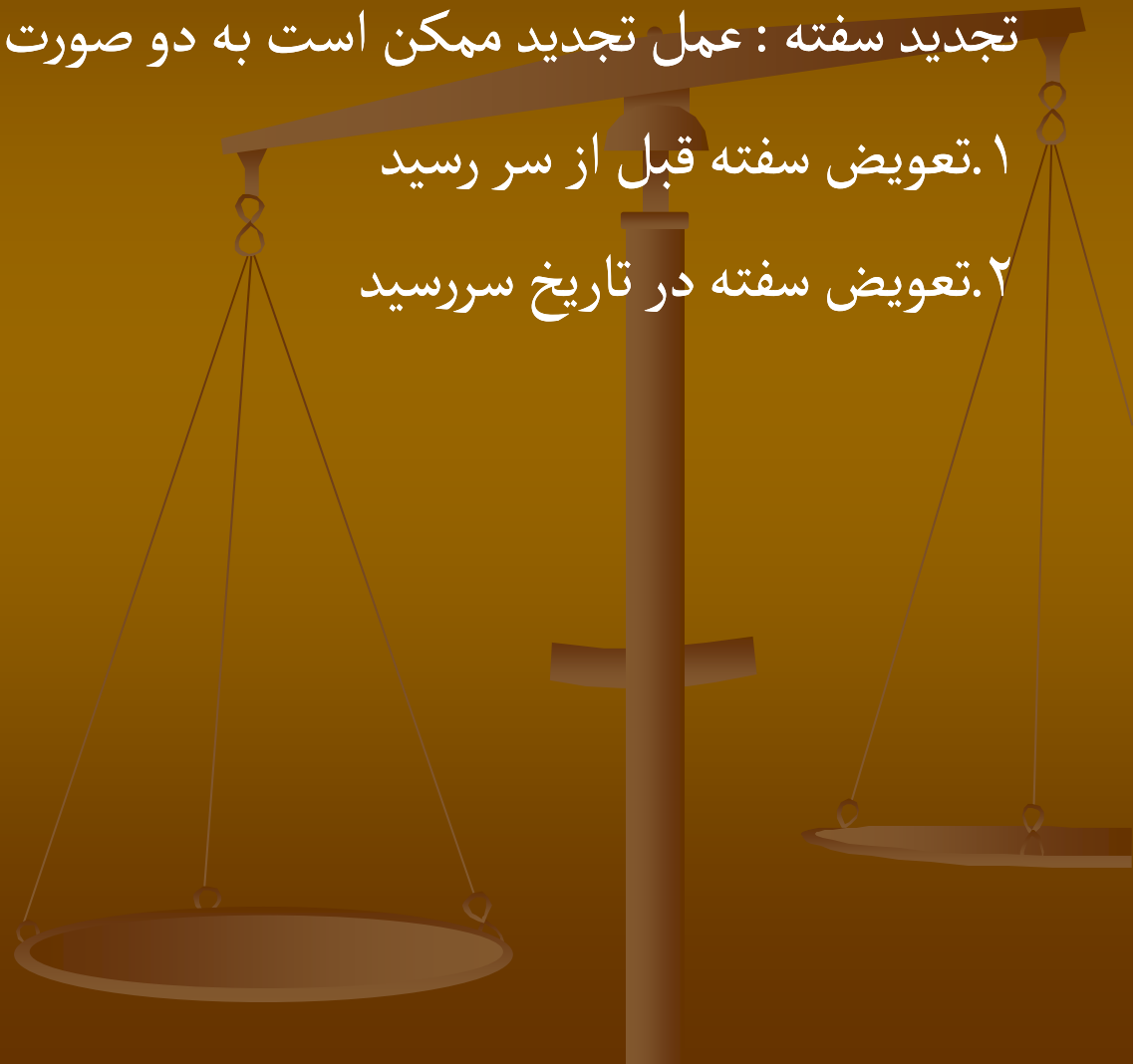
به عدم پرداخت وجه سفته در سررسید توسط صادر کننده سفته نکول گویند.
نکول سفته در دفاتر صادر کننده سفته ثبت نشده و از نظر صادر کننده بدهی او يك
بدهی با سند تجاری است و به همین ترتیب نیز باید در دفاتر منعکس گردد



تجدید سفته : عمل تجدید ممکن است به دو صورت انجام گردد :

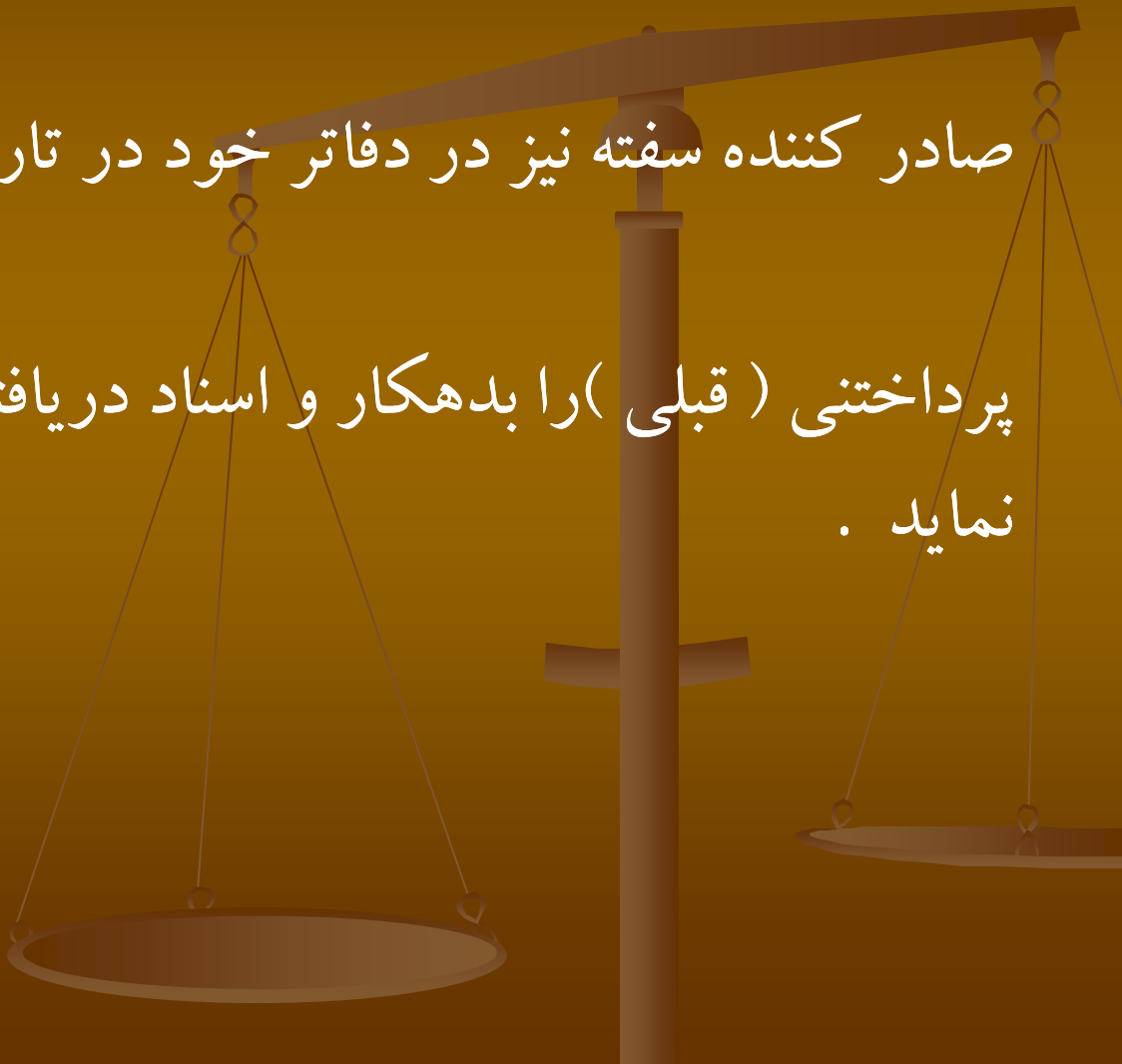
۱. تعویض سفته قبل از سر رسید

۲. تعویض سفته در تاریخ سر رسید



الف (اگر تعویض سفته قبل از سررسید انجام شود و هر دو سفته معاوضه شده بدون بهره باشد در چنین حالتی کفایت معادل مبلغ اسمی سفته اسناد دریافتنی (جدید) بدهکار شود و اسناد دریافتنی (قبلی) بستانکار شود.

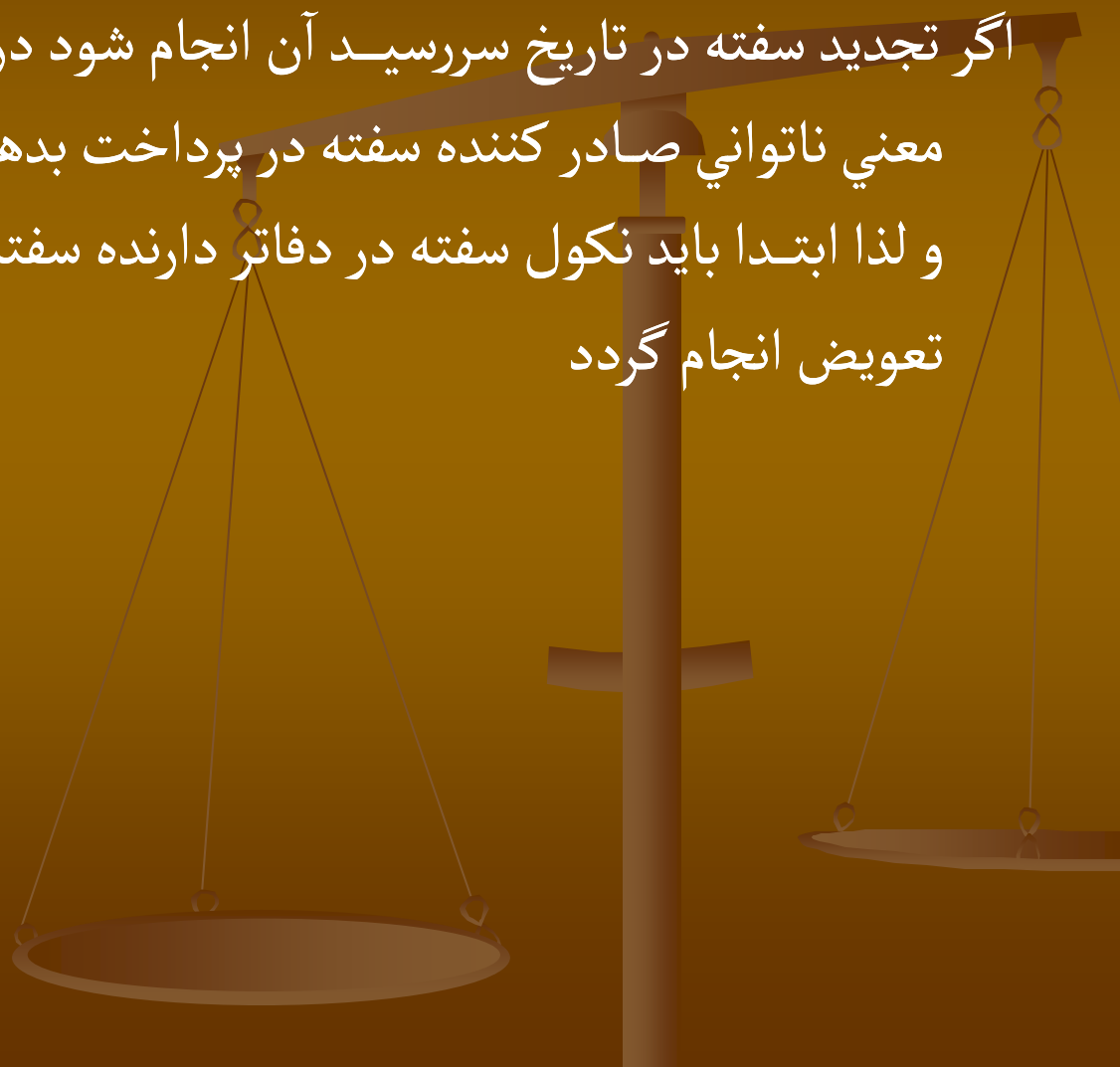




صادر کننده سفته نیز در دفاتر خود در تاریخ تعویض سفته اسناد
پرداختی (قبلی) را بدهکار و اسناد دریافتی (جدید) را بستانکار می
نماید .

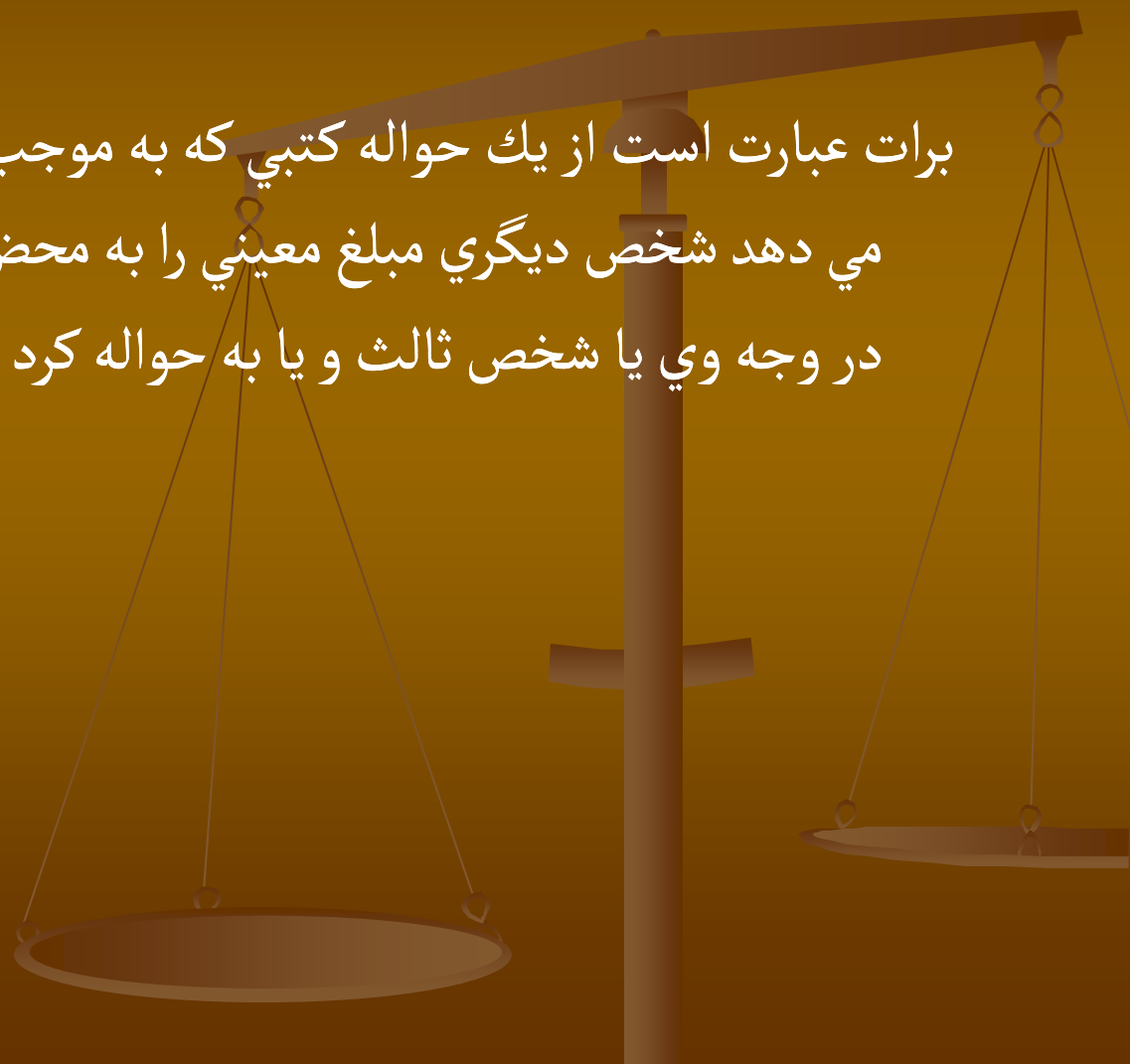
(ب)

اگر تجدید سفته در تاریخ سررسید آن انجام شود در این حالت تعویض سفته به معنی ناتوانی صادر کننده سفته در پرداخت بدهی خود به دارنده سفته تلقی شده و لذا ابتدا باید نکول سفته در دفاتر دارنده سفته نشان داده شده و سپس ثبت تعویض انجام گردد



برات :

برات عبارت است از يك حواله كتبي كه به موجب آن صادر كننده دستور مي دهد شخص ديگري مبلغ معينی را به محض رویت و يا در تاريخ معينی در وجه وي يا شخص ثالث و يا به حواله كرد او بپردازد



برات تجاري را مي توان از لحاظ تاريخ پرداخت وجه آن به برات ديداري و مدت دار
تقسيم کرد



برات دیداری برواتی هستند که وجه آنها باید به محض رویت برات پرداخت شود



برات مدت دار براتي هستند كه وجه آنها بايد در يك روز معين و يا به فاصله زماني
مشخص از تاريخ صدور و يا تاريخ رويت برات پرداخت گردد

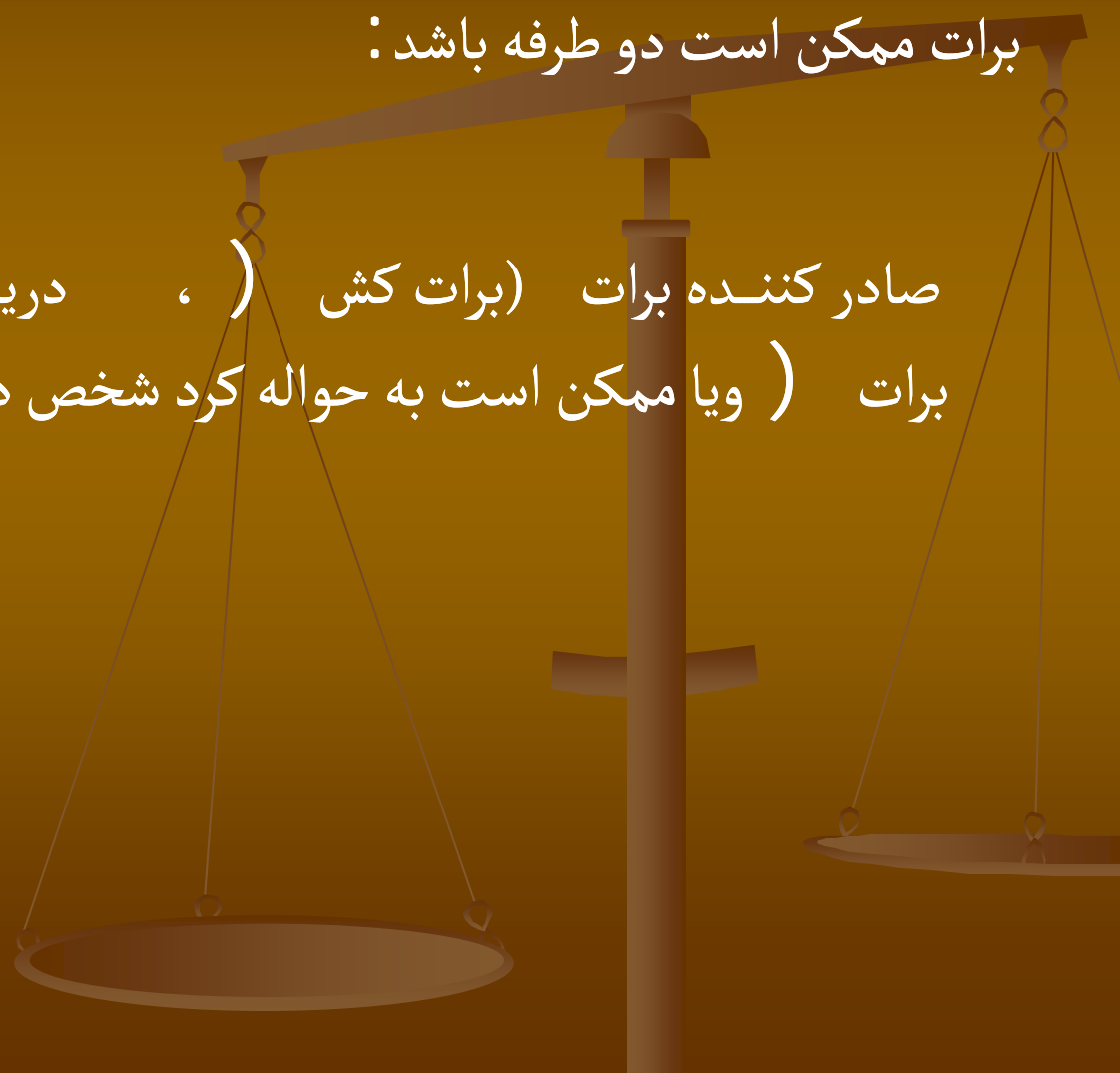


برات پس از اعلام قبولی توسط برات گیر حکم سفته را پیدا نموده و مطالب مربوط
به سفته نیز در مورد آن مصداق خواهد داشت.



برات ممکن است دو طرفه باشد:

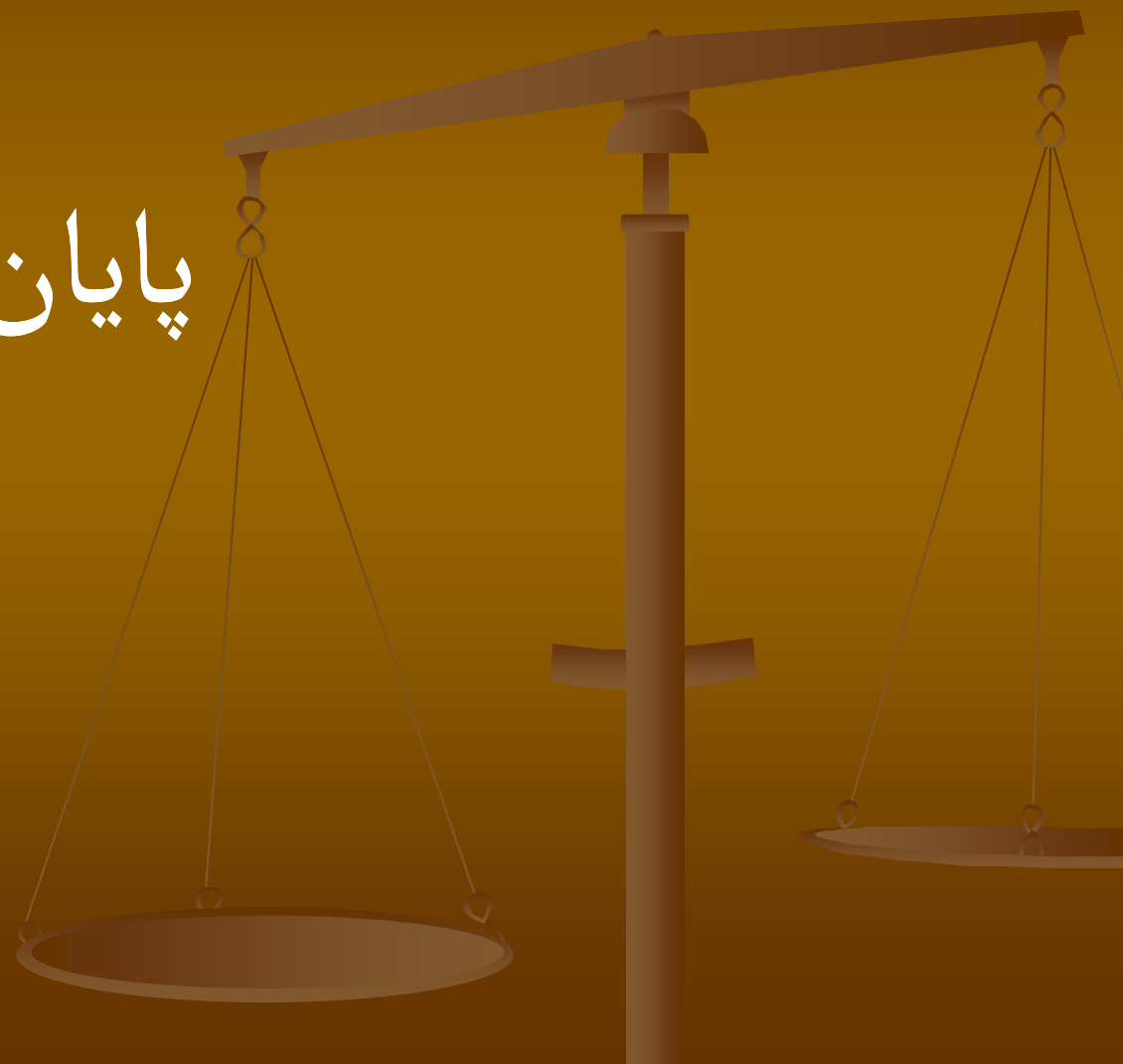
صادر کننده برات (برات کش) ، دریافت کننده وجه برات (دارنده
برات) (و یا ممکن است به حواله کرد شخص دیگری باشد



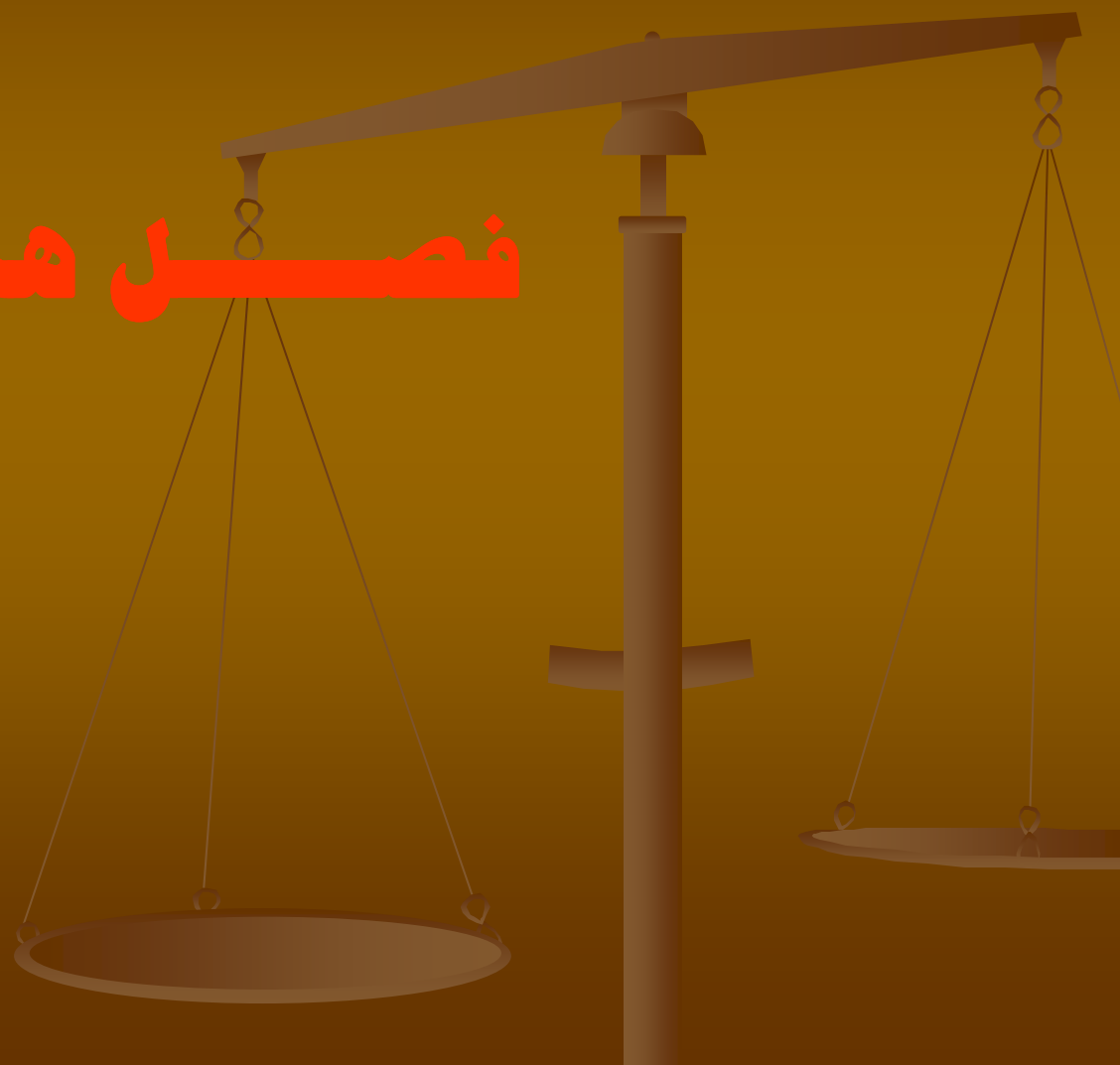
که در این صورت داراي سه طرف صادر کننده برات (برات کش) ، پرداخت کننده وجه برات (برات گیر) ، دریافت کننده برات (دارنده برات) مي باشد



پایان



فصل هشتم



حسابداری موجودی کالا



بند ۳ حسابداری شماره ۸ مربوط به حسابداری
موجودی مواد و کالا می شود.





موجودیها شامل:

موجودی مواد کالای ساخته شده کالای در جریان
ساخت ضایعات و امثال آن می باشد.

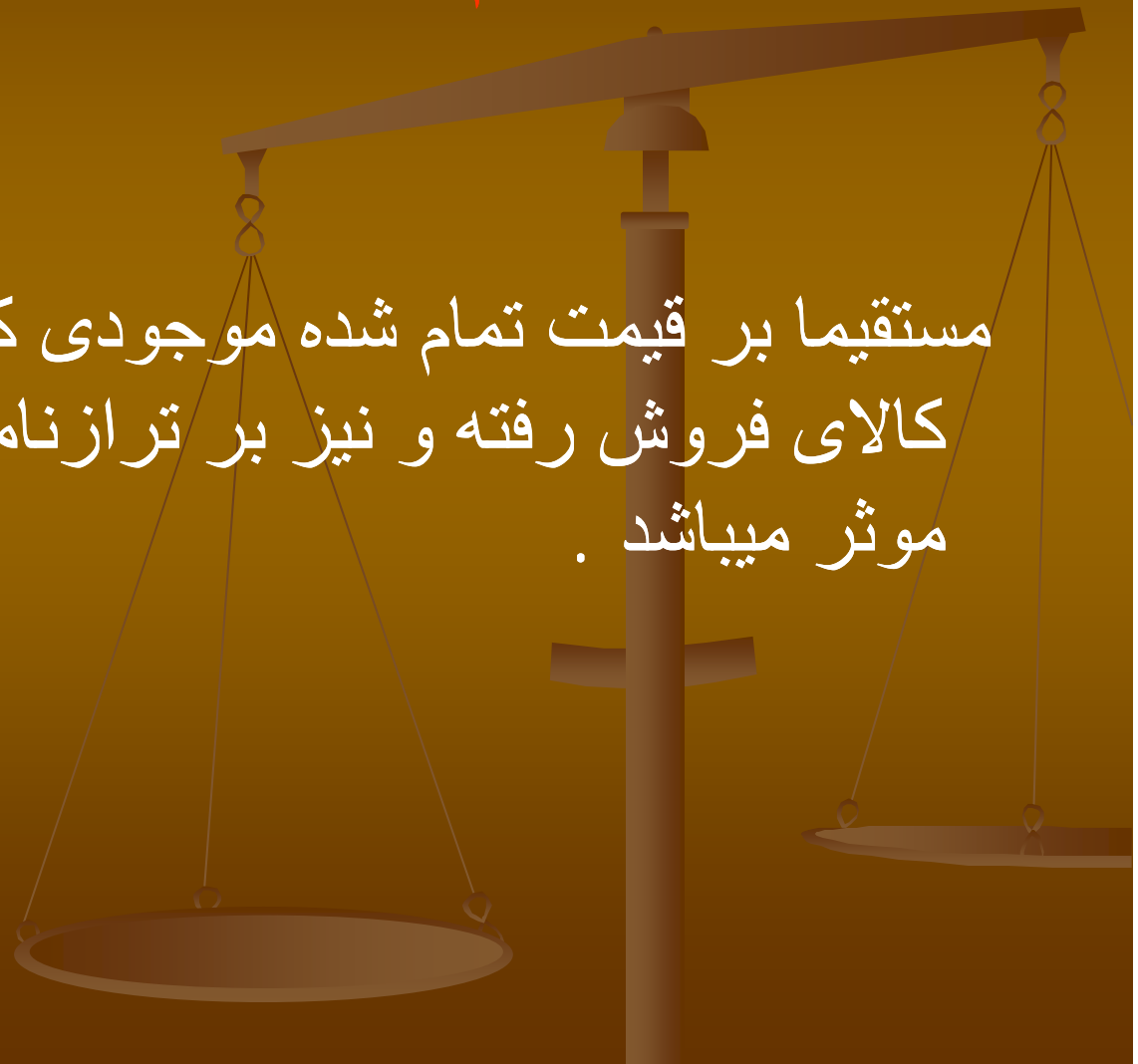
گردش موجودیها:

۱- گردش فیزیکی که با توجه به ماهیت موجودی از لحاظ دوام یا نحوه انبار نمودن آن می تواند به اشکال مختلف انجام شود .



2- گردش بهای تمام شده:

مستقیماً بر قیمت تمام شده موجودی کالا و نیز بهای تمام شده
کالای فروش رفته و نیز بر ترازنامه و صورت سود و زیان
موثر می‌باشد.





سیستم ثبت موجودیها:

۱- سیستم ثبت ادواری :

با توجه به شمارش فیزیکی قیمت گذاری بر مبنای یکی از روشهای ارزشیابی صورت می گیرد.

- سیستم ثبت دائمی:


سوابق و مدارک موجودیها به تفصیل نگهداری و هر یک
از اقلام خرید یا فروش معاملات مرتبط به آن به محض
وقوع در :

اولین اقلام تحصیل شده ابتدا صادر شده و آخرین اقلام
وارد موجودی (fiffo) روشهای محاسبه بهای تمام
شده:



روش اولین صادره از اولین وارده پایان دوره را
تشکیل می دهد.





: در این روش کالای خارج شده از انبار از محل آخرین
خریدها بوده و اولین اقلام وارده موجودی کالای
fifo)روش اولین صادره از آخرین واردهپایان سال را
نشان میدهد .



روش میانگین موزون:

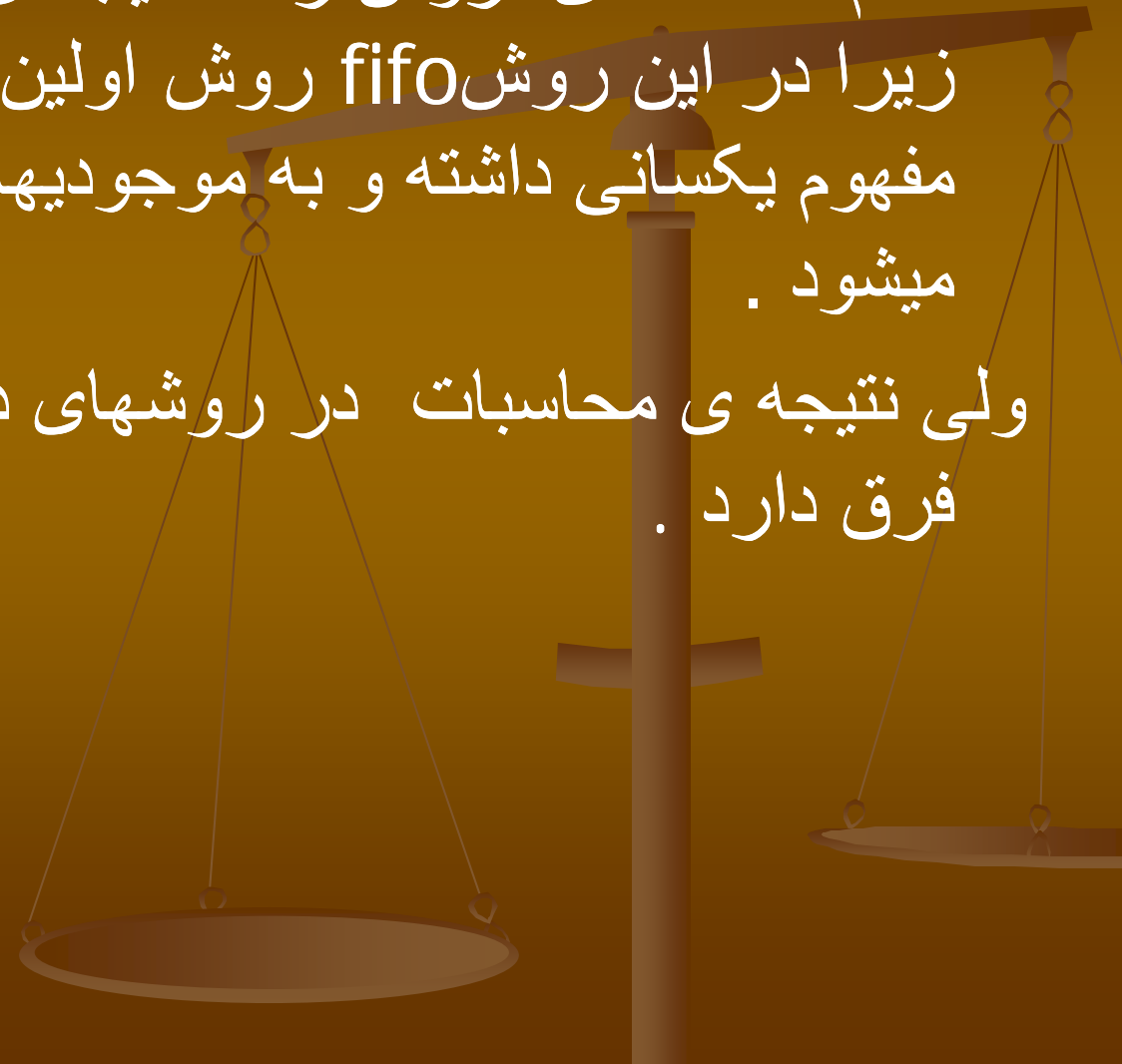
محاسبه بهای تمام شده موجودی بر حسب اعمال بهای متوسط در مورد واحد موجودی است .

روش شناسایی ویژه:

این روش وقتی استفاده می شود که اقلام موجودی محدود باشد و گردش هر یک از اقلام موجودی از زمان خرید تا لحظه فروش پی گیری می شود .



در هر دو سیستم که قبلاً توضیح داده شد از همین روشها استفاده می شود فقط در سیستم دایمی به جای میانگین موزون از روش میانگین متحرک (محاسبه مجدد بهای تمام شده هر واحد پس از هر قتره خرید) استفاده میشود .



در دو سیستم از لحاظ قیمت تمام شده موجودی کالا و بهای تمام شده کالای فروش رفته نتیجه ی کاملاً یکسانی دارد زیرا در این روش **fifo** روش اولین وارده در هر دو سیستم مفهوم یکسانی داشته و به موجودیهای ابتدای دوره اطلاق میشود .

ولی نتیجه ی محاسبات در روشهای دیگر در دو سیستم با هم فرق دارد .

ولی نتیجه‌ی محاسبات در روشهای
دیگر در دو سیستم با هم فرق دارد .



مزایای روشهای ارزیابی **fifo**

موجودی کالای پایان دوره را به قیمت های نزدیک به بازار
محاسبه کرده



lifo: استفاده از این روش منجر به کاهش سود و هزینه مالیات بر درآمد گردیده و مزیت نقدی ایجاد می نماید



روش میانگین :

این روش بر آورد با ثبات تری از هزینه ها دارد .



روش شناسایی ویژه

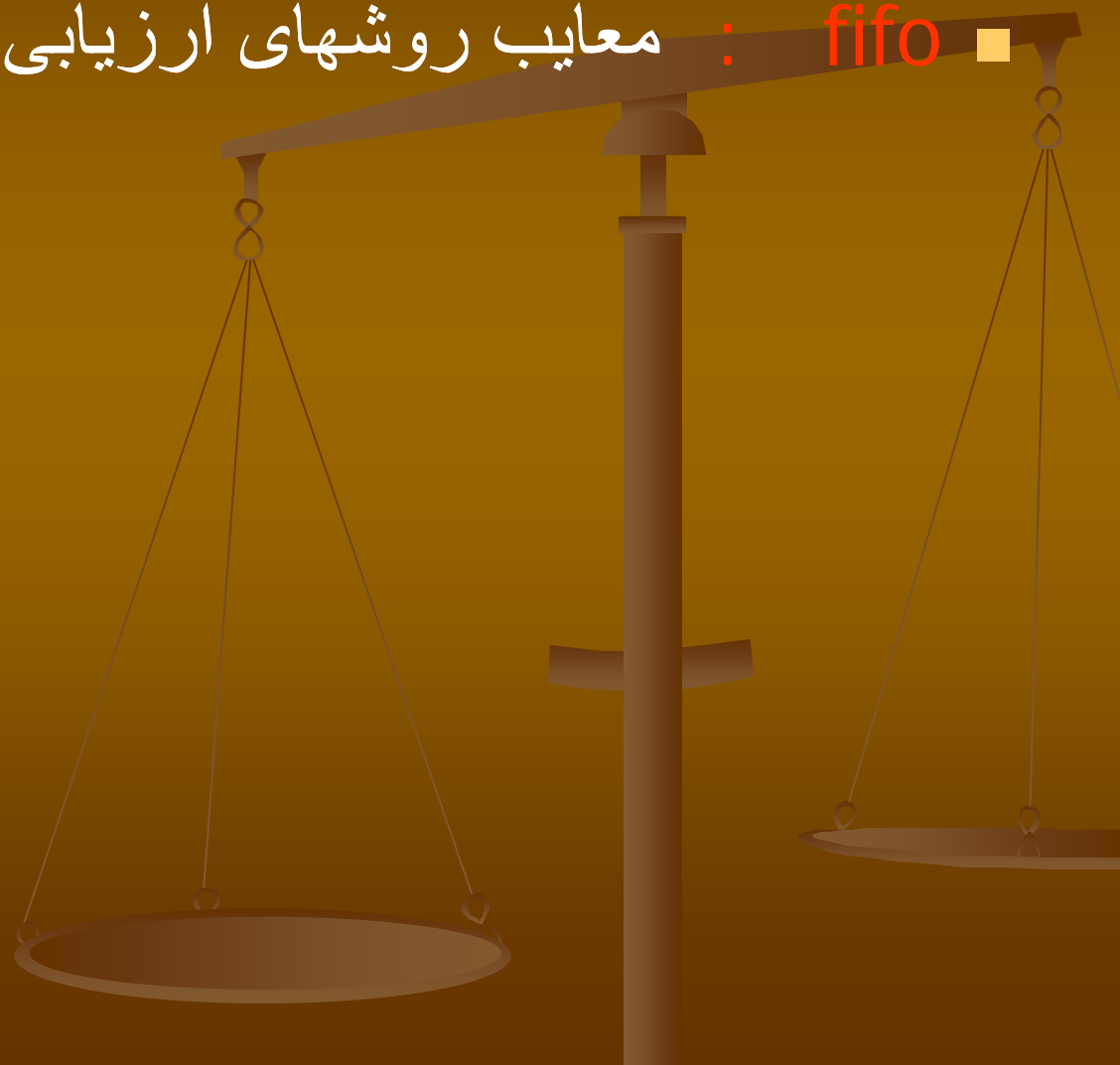
ساده ترین روش ارزیابی که به اصل تقابل درآمد و هزینه عمل می کند .



اصل تقابل درآمد و هزینه رعایت نشده و باعث می شود
هزینه مالیات بیشتر شود و توان جایگزین نمودن کالای
فروش رفته به تدریج از دست خواهد رفت .

:

■ **fifo** : معایب روشهای ارزیابی موجودی کالا





Lifo:

این روش باعث می‌گردد سودها عمده ولی واهی و مجازی
شناسایی گردد .

روش میانگین:

کاربرد این روش موجب میشود موجودی کالا و قیمت تمام شده کالای فروش رفته به ارزشهای بازار نزدیک نباشد.

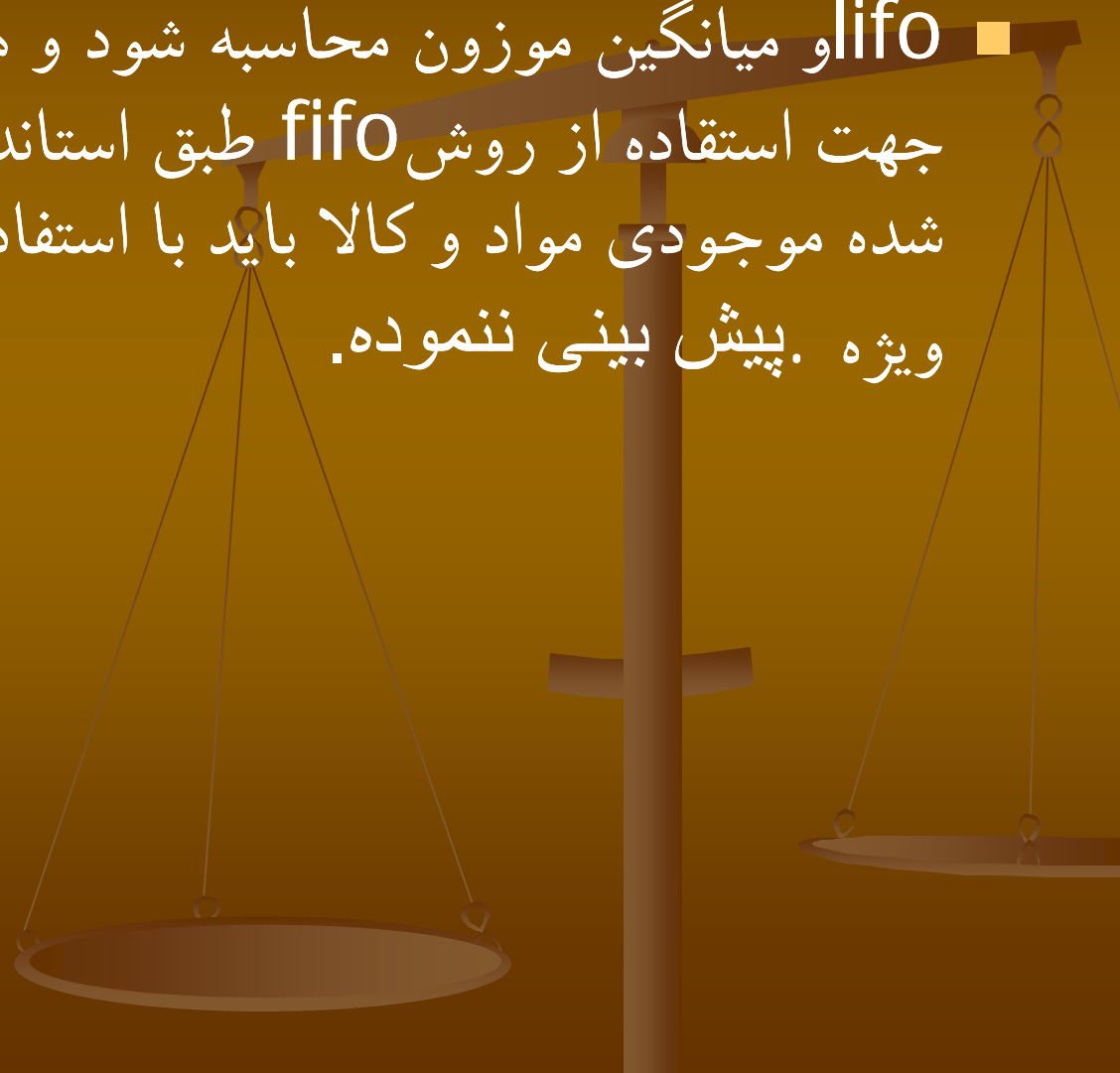


روش شناسایی ویژه

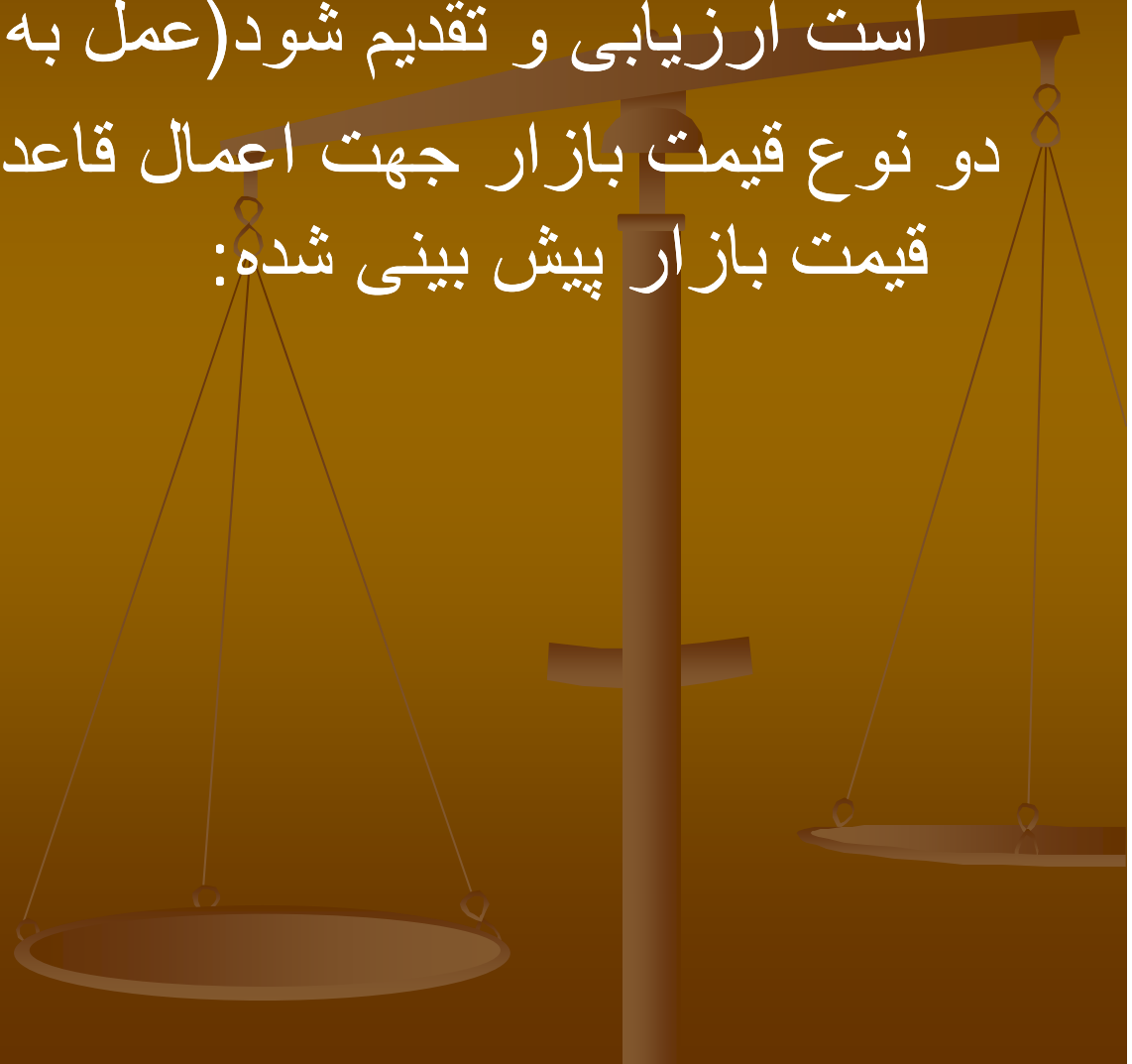
این روش وقت گیرترین روش ارزیابی است و هزینه اجرای آن غالبا بالا بوده.



■ **lifo** و میانگین موزون محاسبه شود و هیچ گونه شرایط خاصی را جهت استفاده از روش **fifo** طبق استاندارد حسابداری بهای تمام شده موجودی مواد و کالا باید با استفاده از روشهای شناسایی ویژه .پیش بینی ننموده.



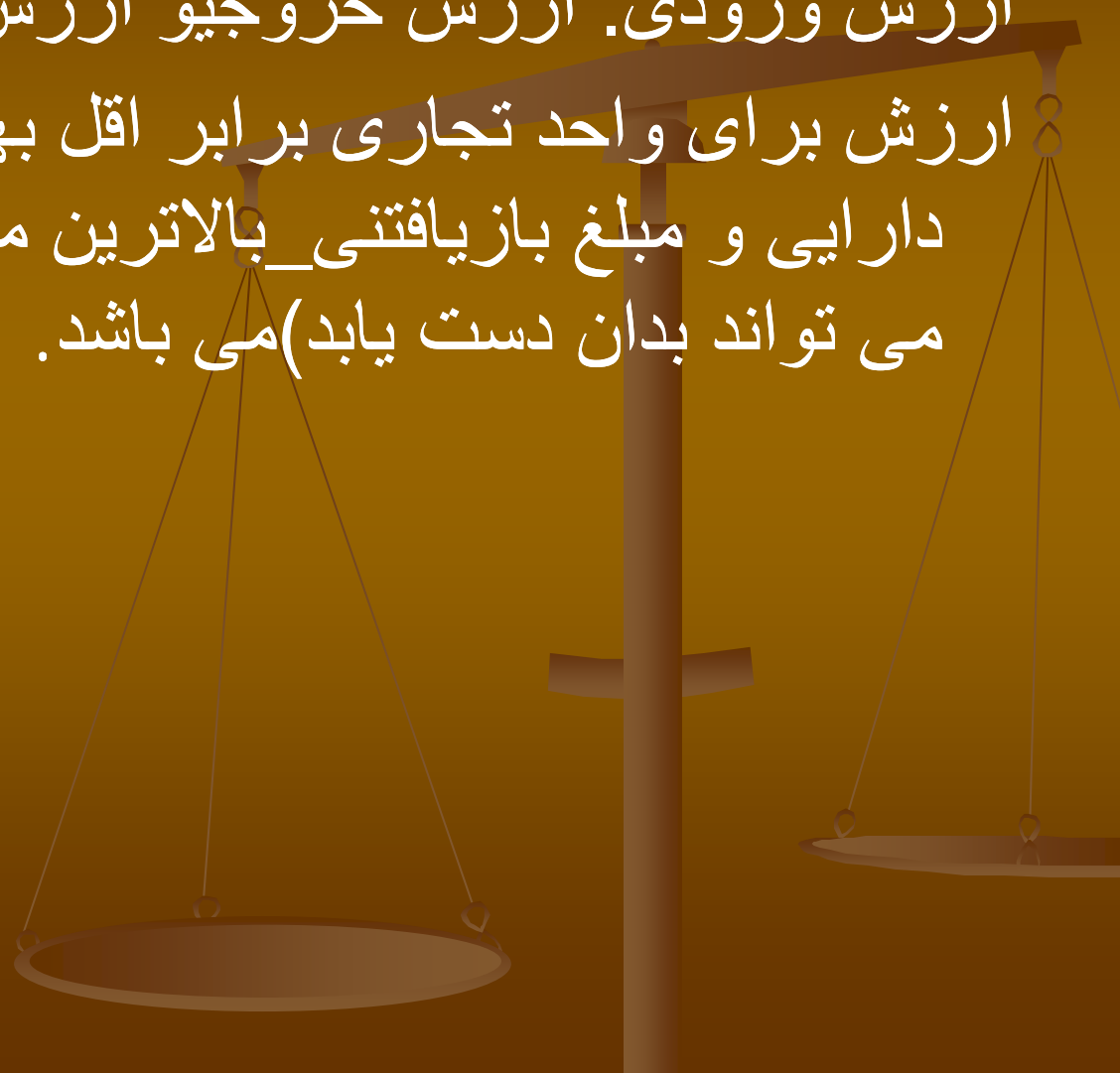
روش اقل بهای تمام شده یا قیمت بازار: طبق این روش
موجودیها به بهای تمام شده یا قیمت بازار هر کدام کمتر
است ارزیابی و تقدیم شود (عمل به اصل احتیاط).
دو نوع قیمت بازار جهت اعمال قاعده اقل بهای تمام شده یا
قیمت بازار پیش بینی شده:



خالص ارزش فروش: عبارت است از بهای فروش خالص پس از کسر مخارج برآوردی تکمیل و مخارج برآوردی بازاریابی. فروش و توزیع.

بهای جایگزینی: مخارجی که باید برای خرید یا ساخت یک قلم موجودی کاملاً مشابه تحمل شود.

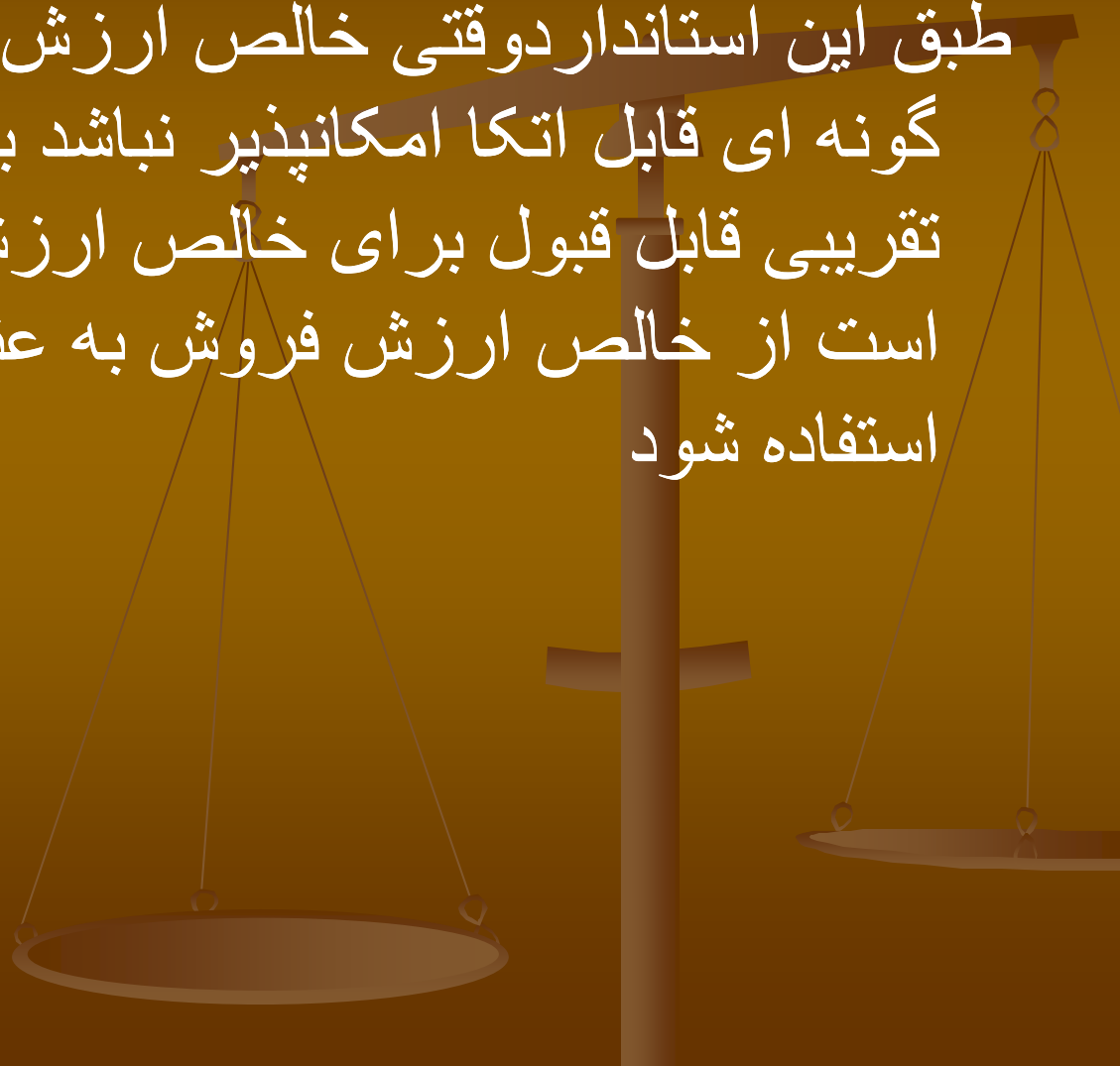
ارزش جاری در بر گیرنده سه نگرش متفاوت است:
ارزش ورودی. ارزش خروجی ارزش اقتصادی.
ارزش برای واحد تجاری برابر اقل بهای جایگزینی جاری
دارایی و مبلغ بازیافتنی_ بالاترین مبلغی که مالک فعلی
می تواند بدان دست یابد) می باشد.



در استاندارد حسابداری ارزش اقتصادی نادیده گرفته شده و مبلغ
بازیافتنی معادل خالص ارزش فروش است.



طبق این استاندارد وقتی خالص ارزش فروش موجودیها به گونه ای قابل اتکا امکانپذیر نباشد بهای جایگزینی می تواند تقریبی قابل قبول برای خالص ارزش فروش باشد پس لازم است از خالص ارزش فروش به عنوان ارزش بازار استفاده شود



ثبت اصلاحی مربوط به موجودی کالا:

۱- ثبت مربوط به کاهش ارزش موجودیها:

هزینه کاهش ارزش موجودی بدهکار و ذخیره کاهش ارزش
موجودی بستانکار.



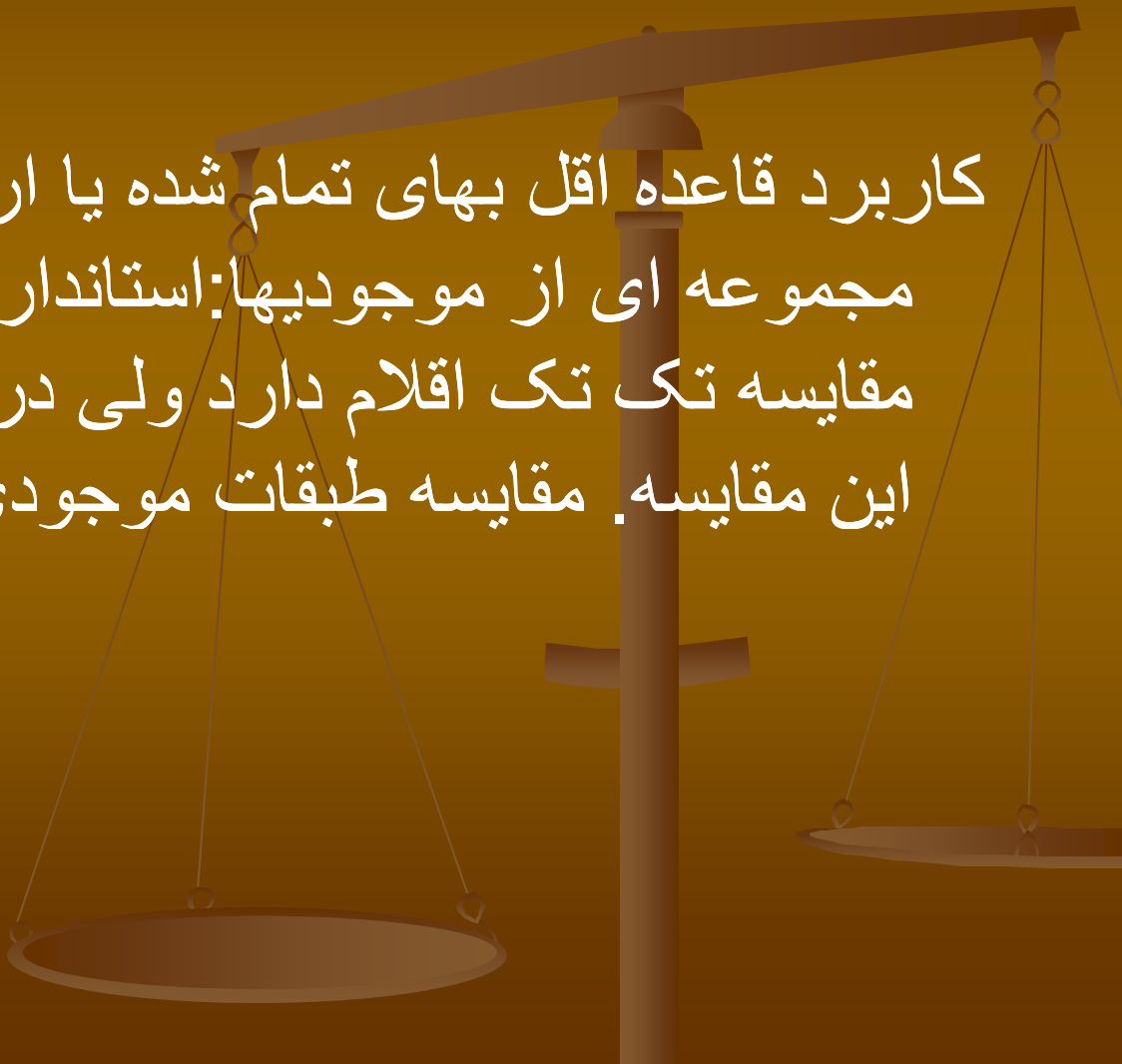
۲-ثبت مربوط به افزایش ارزش موجودی:

حساب ذخیره کاهش ارزش موجودیها بدهکار و بازیافت
هزینه کاهش ارزش موجودیها (حداکثر تا میزان کاهش
قبلی) بستانکار



۲-ثبت مربوط به افزایش ارزش موجودی:

حساب ذخیره کاهش ارزش موجودیها بدهکار و بازیافت
هزینه کاهش ارزش موجودیها (حداکثر تا میزان کاهش
قبلی) بستانکار



کاربرد قاعده اقل بهای تمام شده یا ارزش بازار در مورد
مجموعه ای از موجودیها: استاندارد شماره ۸ تاکید بر
مقایسه تک تک اقلام دارد ولی در صورت عملی نبودن
این مقایسه، مقایسه طبقات موجودی را مجاز می داند .

بر آورد موجودیها :

جهت برآورد موجودیها دو روش وجود دارد

۱- ارزش سود نا ویژه: از متوسط نسبت سود ناویژه به فروش خالص چند ساله گذشته واحد اقتصادی جهت برآورد موجودی کالای پایان سال استفاده می شود.

۲- روش خرده فروشی: نسبت کالای آماده فروش بر حسب
بهای تمام شده به کالای آماده فروش بر حسب قیمت خرده
فروشی ضرب در قیمت خرده فروشی موجودی پایان سال
برآورد می شود.



۲- روش خرده فروشی:

نسبت کالای آماده فروش بر حسب بهای تمام شده به کالای آماده فروش بر حسب قیمت خرده فروشی ضرب در قیمت خرده فروشی موجودی پایان سال برآورد می شود.

مالکیت موجودیها:

مالکیت قانونی عامل تعیین کننده ای برای منظور کردن کالاها در موجودیهای یک واحد تجاری محسوب می شود. انتقال مالکیت بستگی به شرایط مورد توافق طرفین (خریدار و فروشنده) دارد.

:FOB

مالکیت کالا با این شرط به هنگام تحویل کالا در عرشه کشتی
کشور مبدا انجام می شود.



:C&F

در این روش زمان انتقال مالکیت کالا نیز زمان تحویل کالا خواهد بود.





: CIF

انتقال مالکیت در نقطه تحویل کالا به کشتی می باشد

(Ex Factory) FOB Factory

به محض اینکه کالا در مبدا یا کارخانه بار گیری شد انتقال مالکیت نیز انجام می شود .

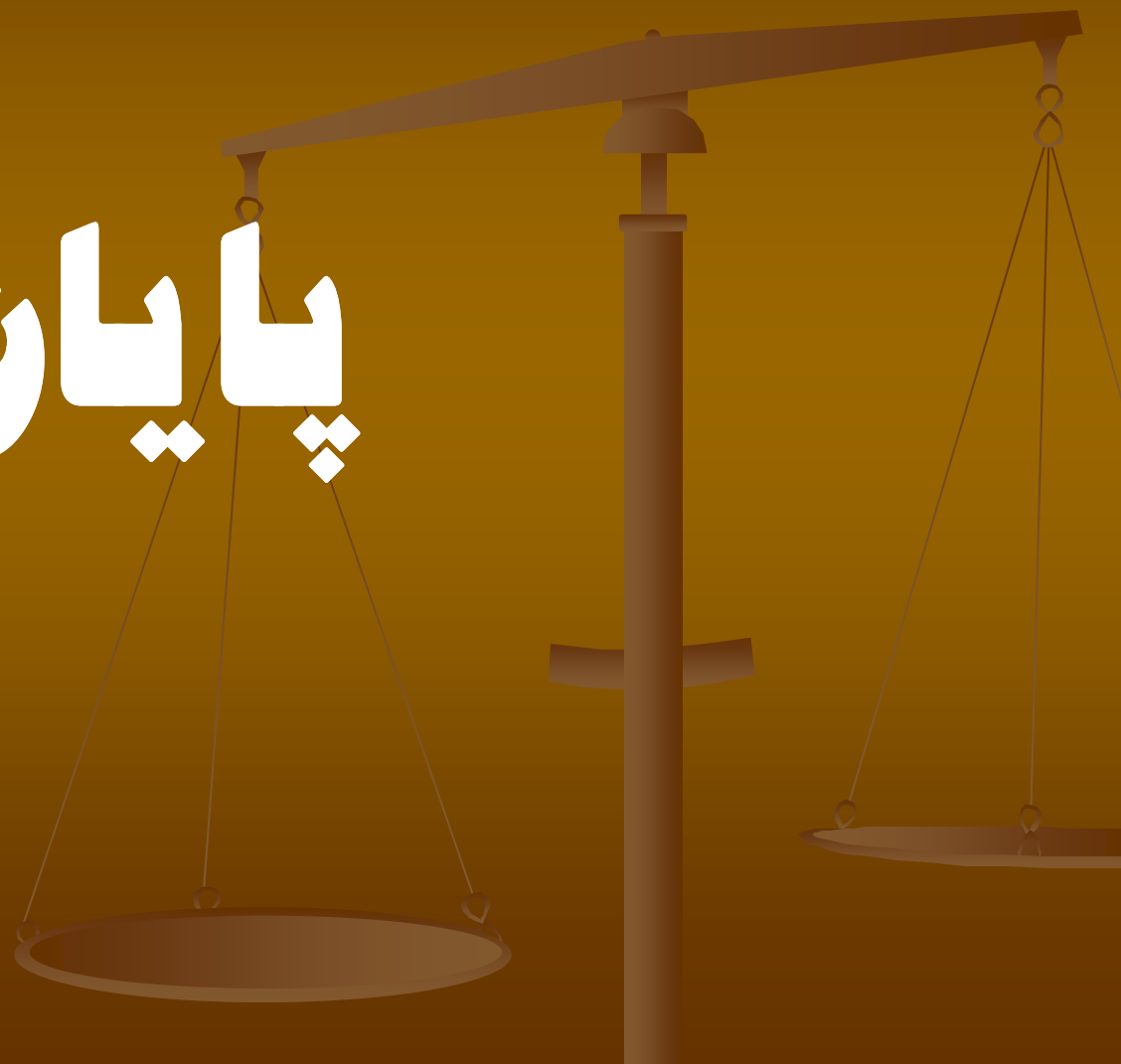
(

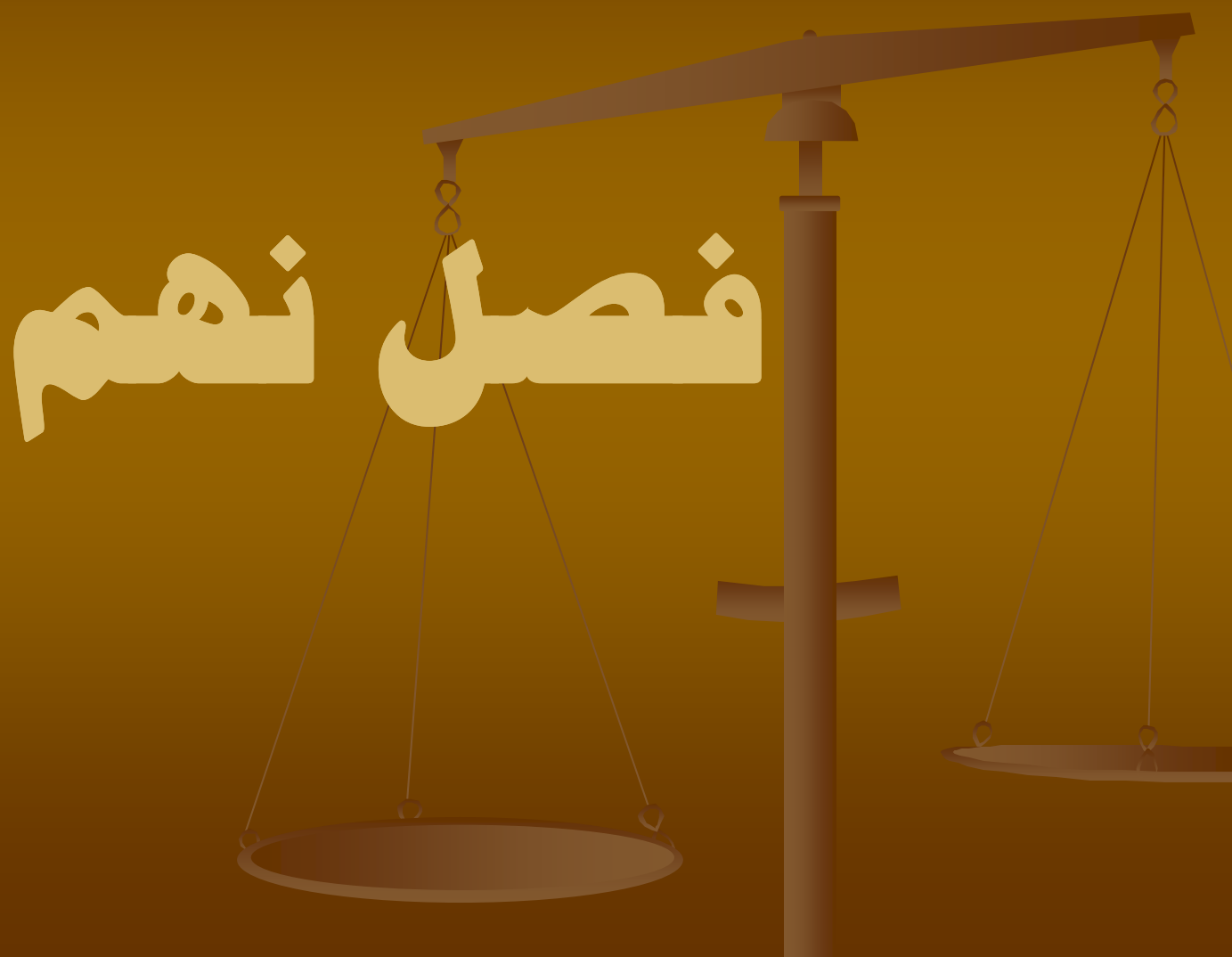


COD: تحویل کالا و پرداخت بهای آن به طور همزمان انجام
میگیرد (نوعی فروش)



پایان



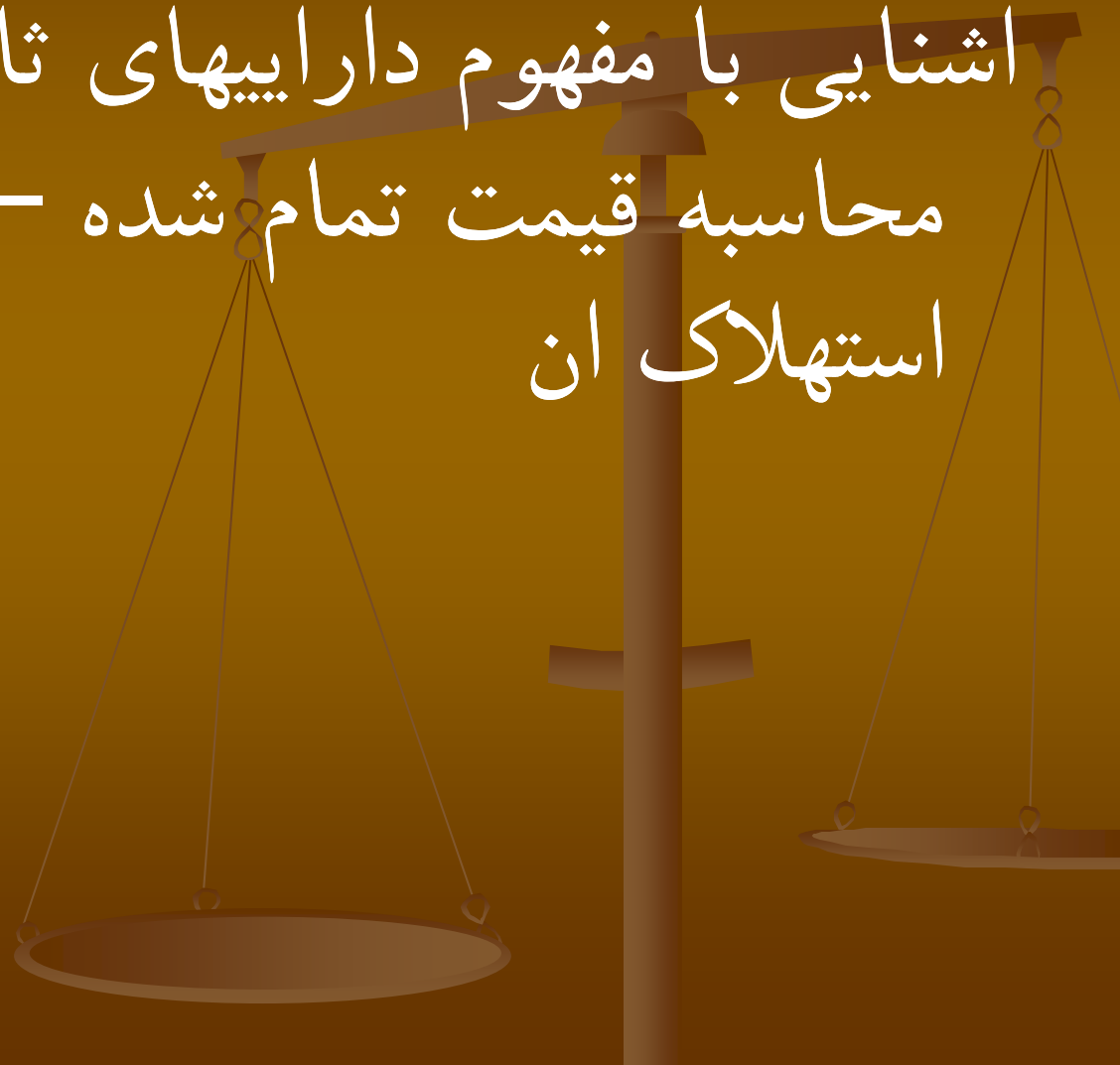


حسابداری داراییهای ثابت مشهود
و نا مشهود



هدف کلی

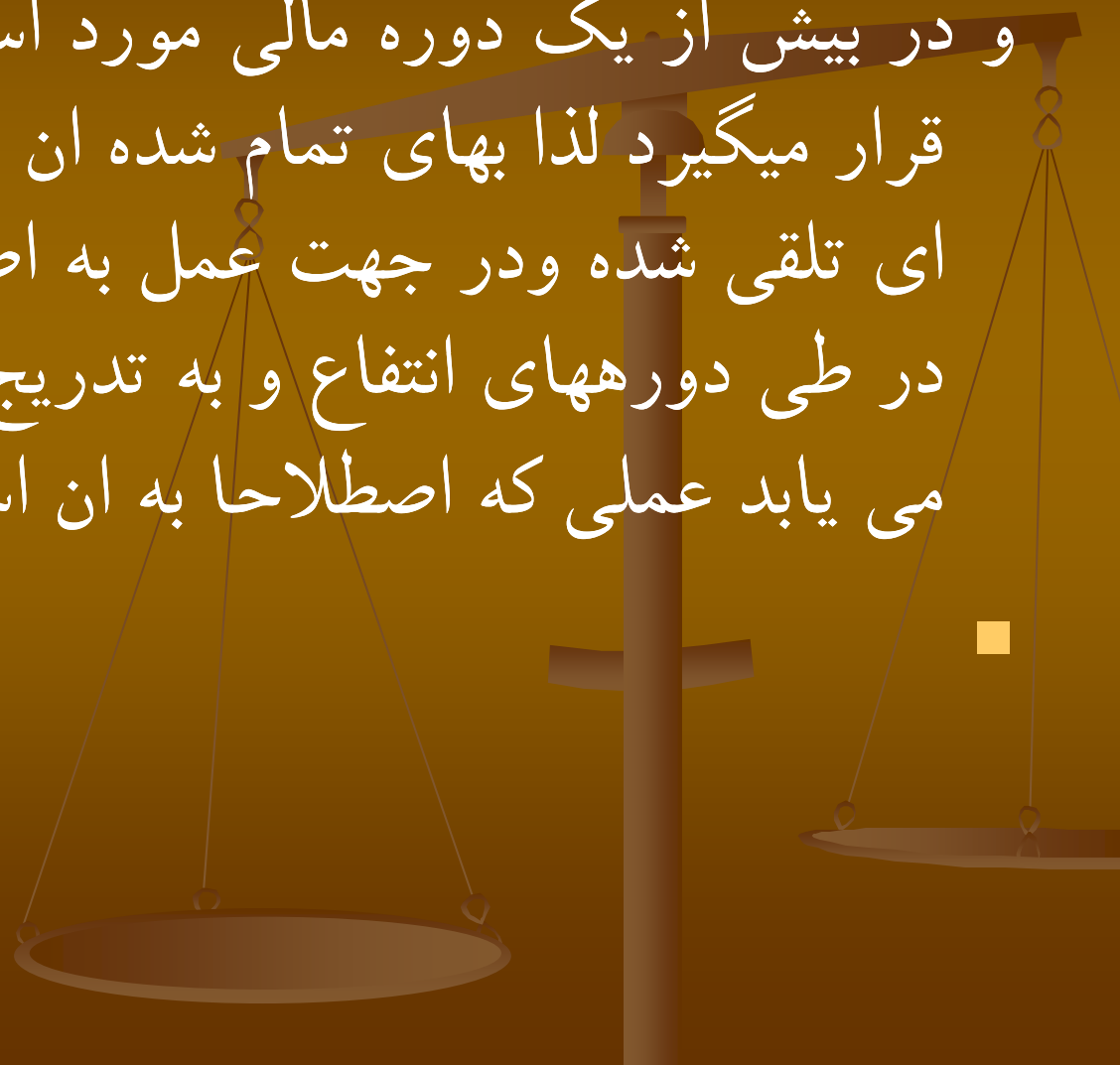
آشنایی با مفهوم داراییهای ثابت - چگونگی
محاسبه قیمت تمام شده - طرق تحصیل و
استهلاک آن



مقدمه:

در این فصل به بحث در خصوص مفاهیم
داراییهای ثابت مشهود و داراییهای نا مشهود
پرداخته و چگونگی انجام عملیات حسابداری آن
بحث خواهد شد داراییهای فوق بر عکس
داراییهای جاری دارای منافع بلند مدت بوده

و در بیش از یک دوره مالی مورد استفاده و بهره برداری قرار میگیرد لذا بهای تمام شده آن بعنوان مخارج سرمایه ای تلقی شده و در جهت عمل به اصل تقابل درآمد و هزینه در طی دورههای انتفاع و به تدریج به حساب هزینه انتقال می یابد عملی که اصطلاحاً به آن استهلاک گفته می شود



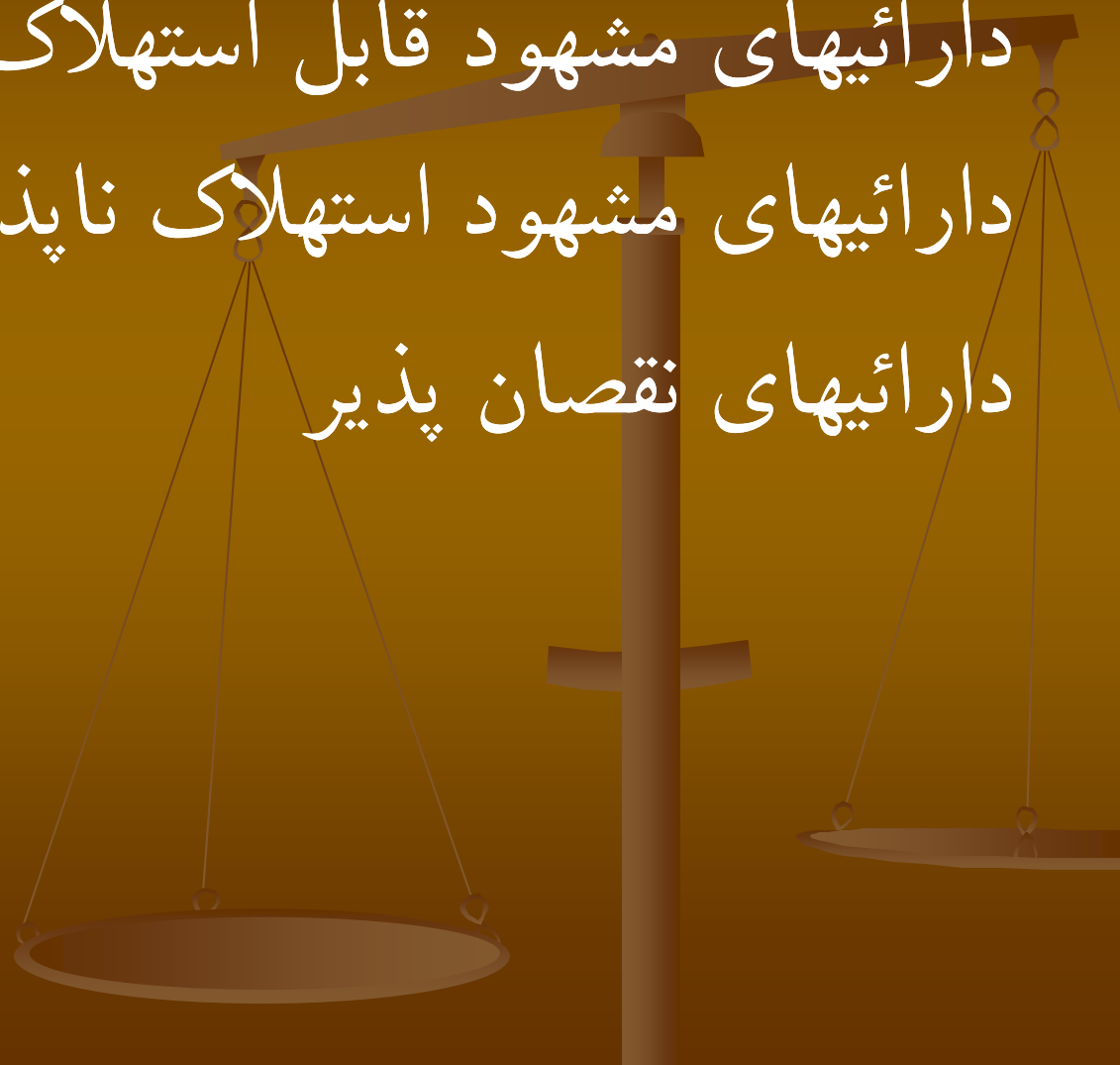


دارائی ثابت مشهود:

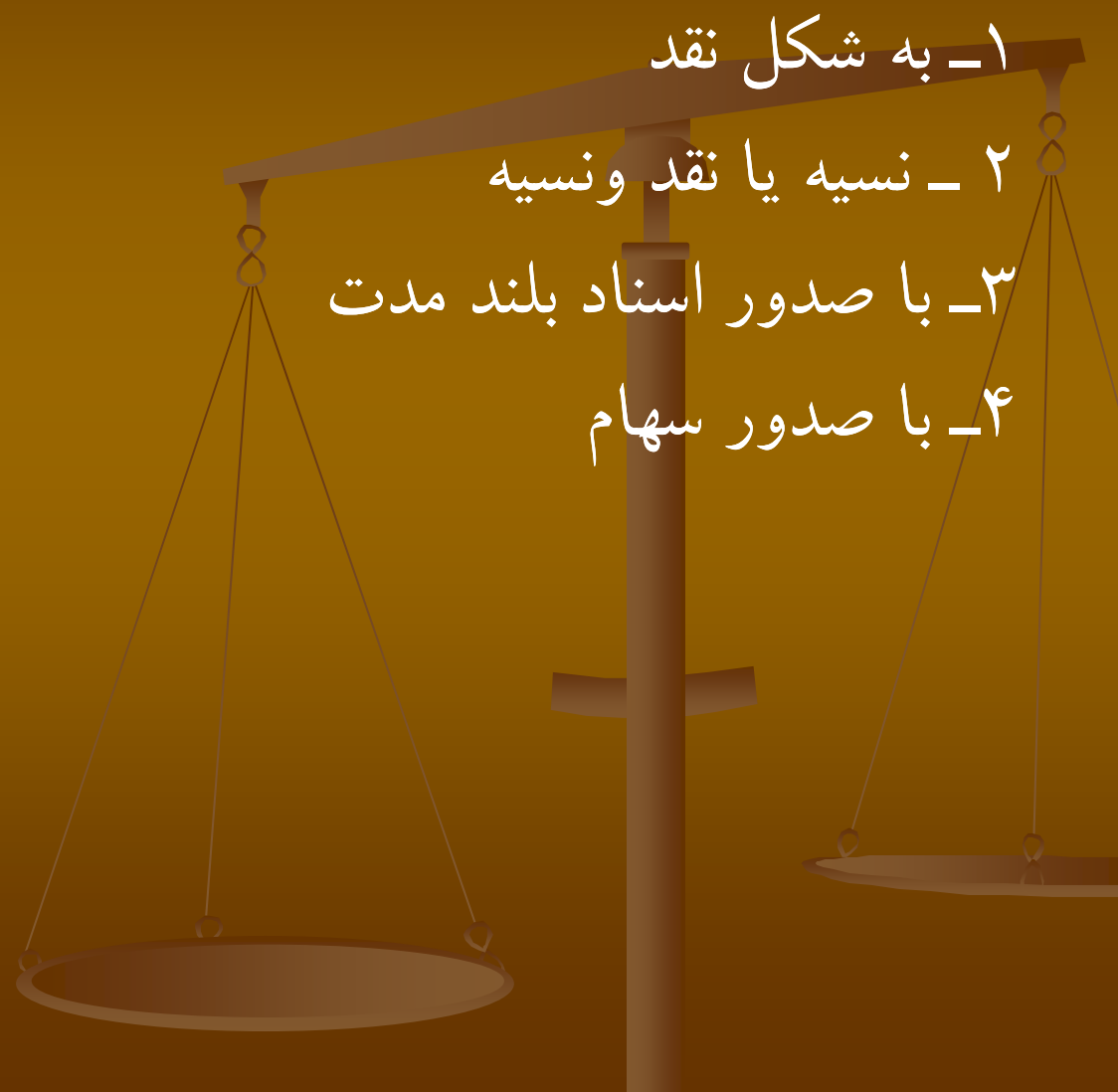
به دارائیهای اطلاق می شود که به منظور استفاده در تولید یا عرضه کالاها یا خدمات، اجاره به دیگران یا برای مقاصد اداری توسط واحد تجاری نگهداشته شده و انتظار می رود بیش از یک دوره مالی مورد استفاده قرار گیرد.

دارائیهای ثابت

دارائیهای مشهود قابل استهلاک
دارائیهای مشهود استهلاک ناپذیر
دارائیهای نقصان پذیر



روشهای تحصیل اموال ، ماشین آلات و تجهیزات :



۱- به شکل نقد

۲- نسیه یا نقد و نسیه

۳- با صدور اسناد بلند مدت

۴- با صدور سهام

۵- به صورت تحصیل گروهی از دارائیهها به شکل یکجا

۶- در قالب احداث یا ساخت

۷- به صورت رایگان

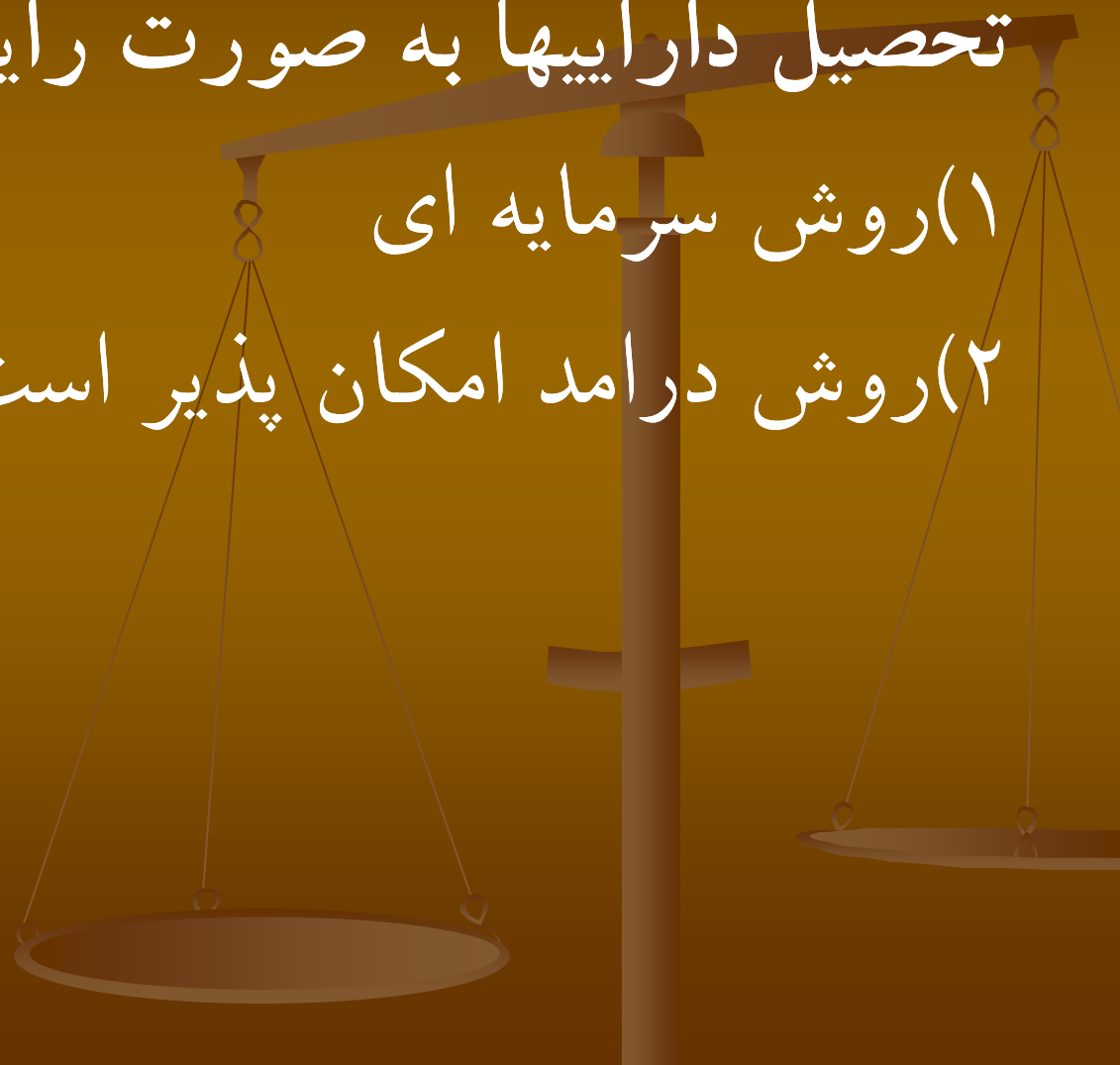
۸- به صورت معاوضه



تحصیل داراییها به صورت رایگان به دو صورت:

(۱) روش سرمایه ای

(۲) روش درآمد امکان پذیر است





معاوضه:

در معاوضه دارائیهای غیر مشابه ممکن است دو حالت پیش آید:

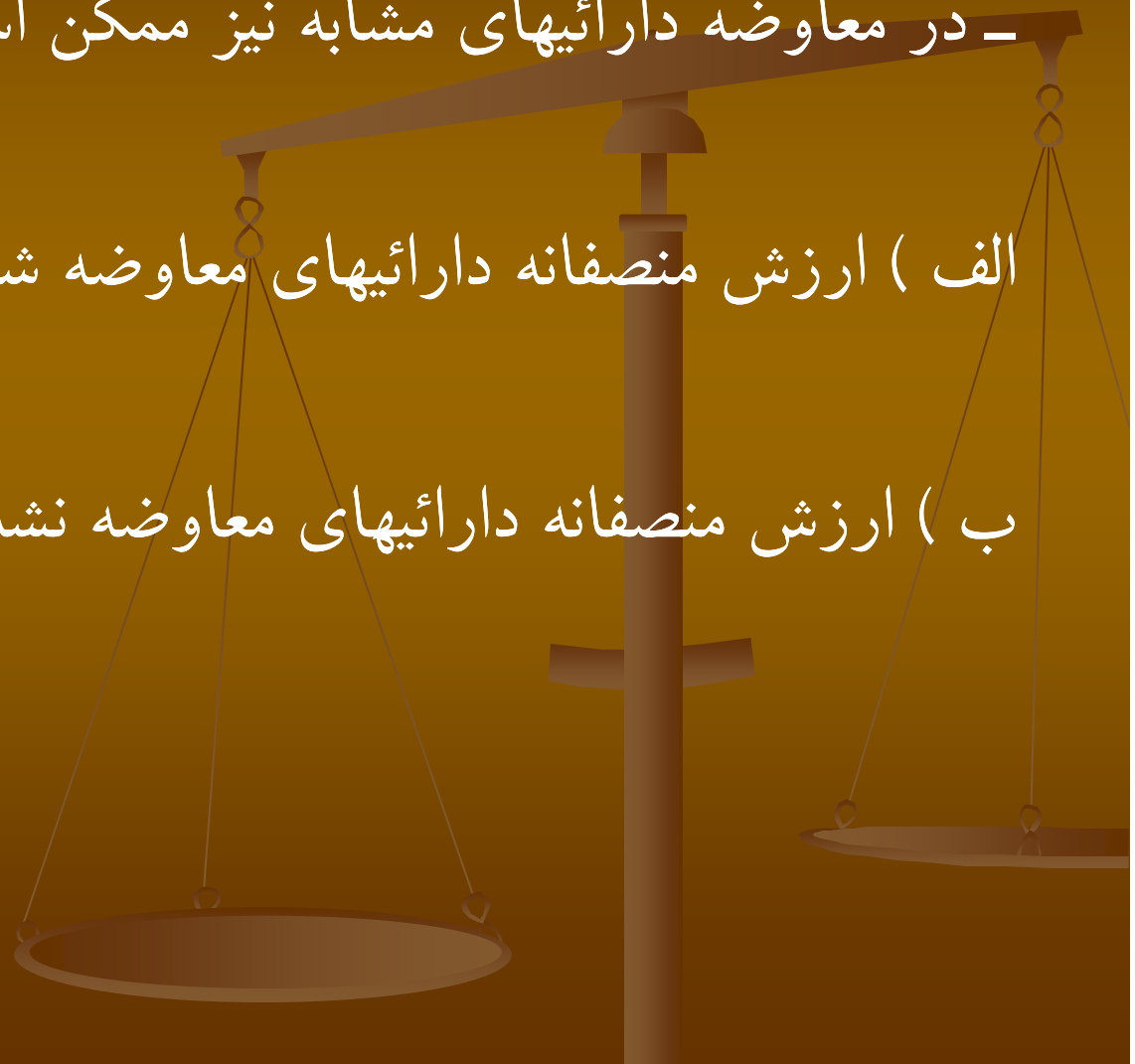
الف) ارزش منصفانه دارائی تحصیل شده مساوی ارزش منصفانه دارائی واگذار شده باشد.

ب) ارزش منصفانه دارائیهای معاوضه شده متفاوت باشد.

- در معاوضه دارائیهای مشابه نیز ممکن است دو حالت پیش آید:

الف) ارزش منصفانه دارائیهای معاوضه شده مساوی هم باشد.

ب) ارزش منصفانه دارائیهای معاوضه نشده با هم متفاوت باشد.



- مخارج بعد از تحصیل اموال ، ماشین آلات و تجهیزات:

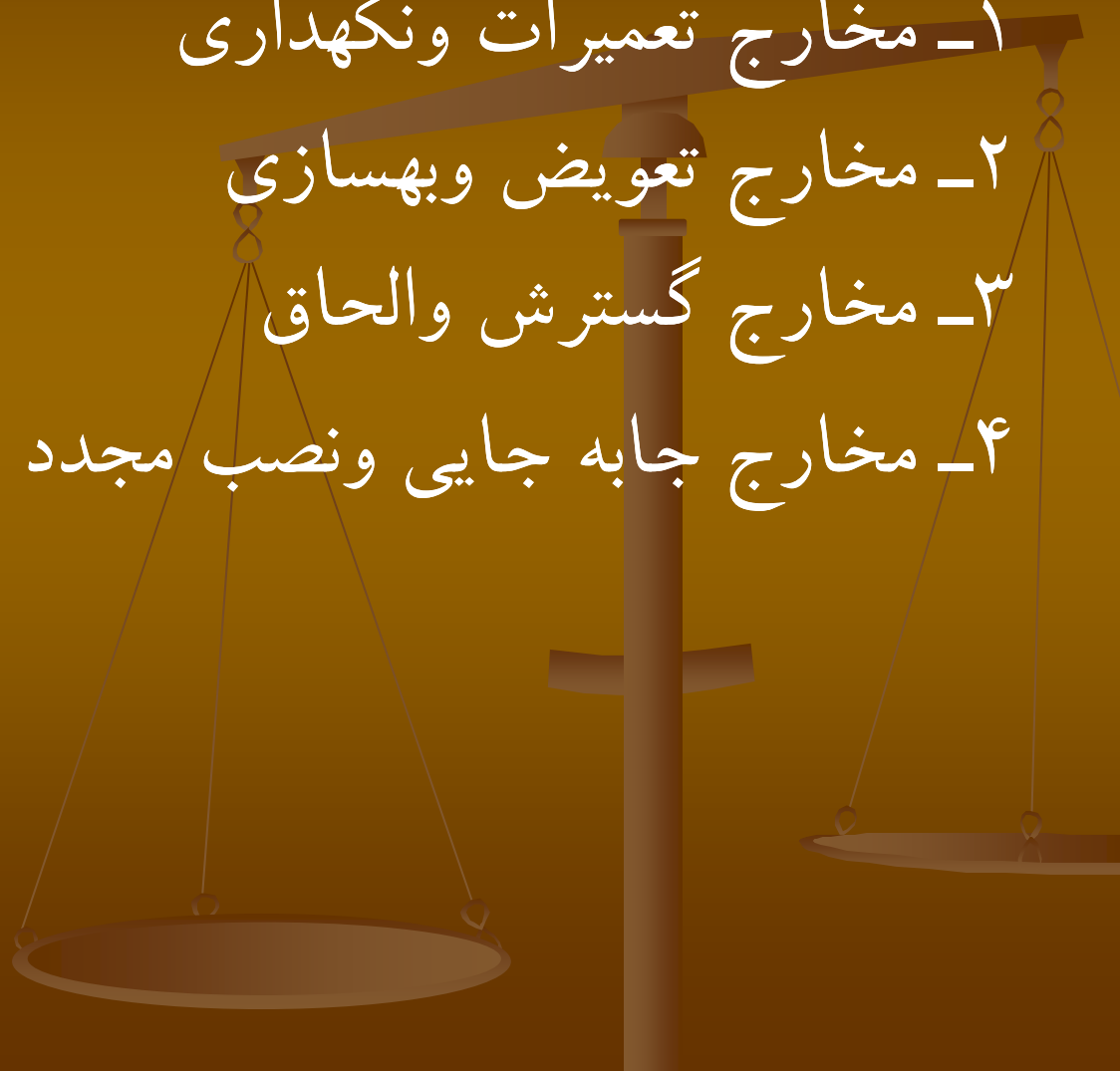
الف (مخارج جاری

ب) مخارج سرمایه ای



- مخارج سرمایه ای شامل

- ۱- مخارج تعمیرات و نگهداری
- ۲- مخارج تعویض و بهسازی
- ۳- مخارج گسترش و الحاق
- ۴- مخارج جابه جایی و نصب مجدد



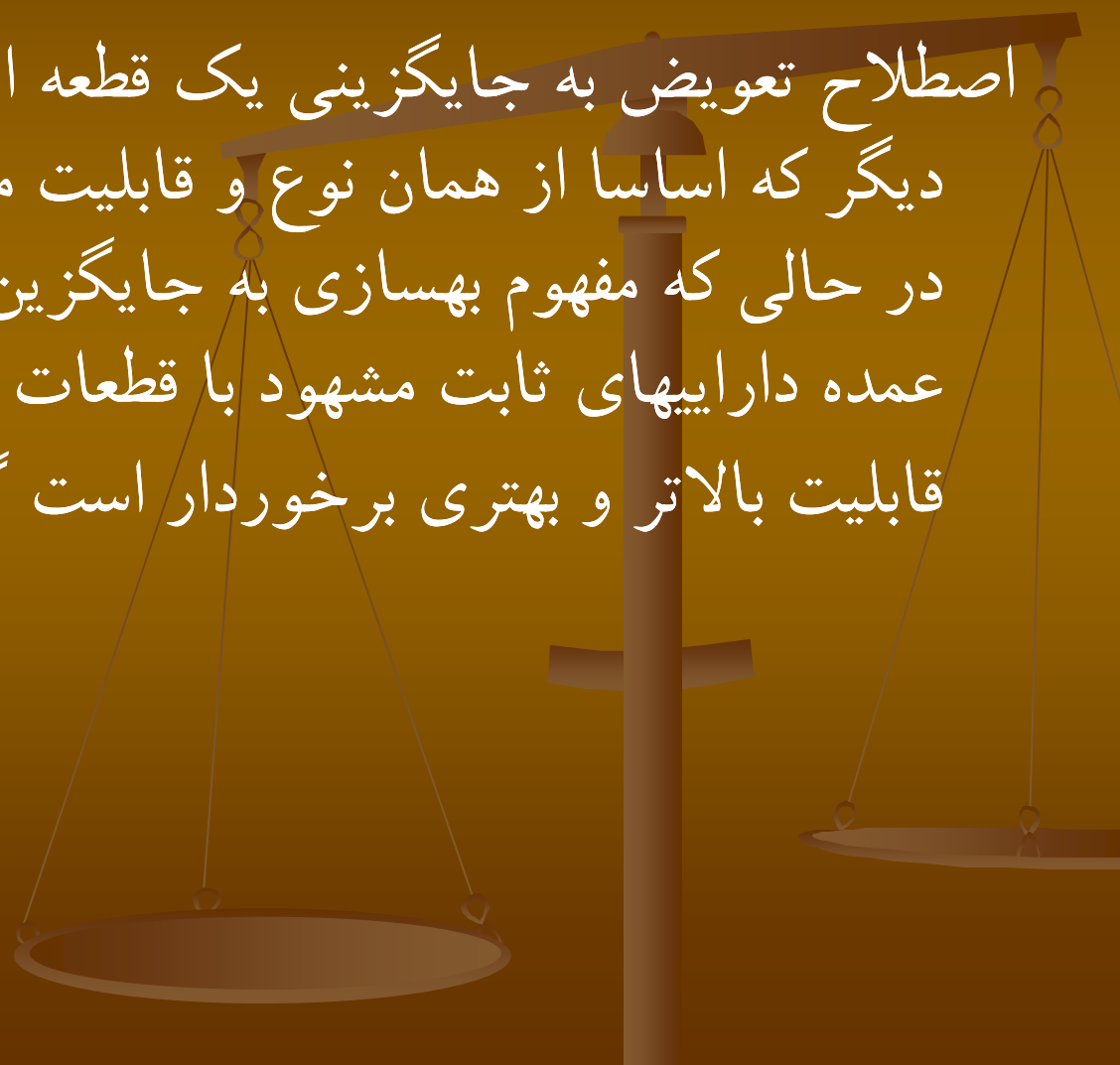
مخارج تعمیرات و نگهداری:

۱- روش انتقالی به حساب دارائی

۲- روش انتقال به حساب استهلاک انباشته

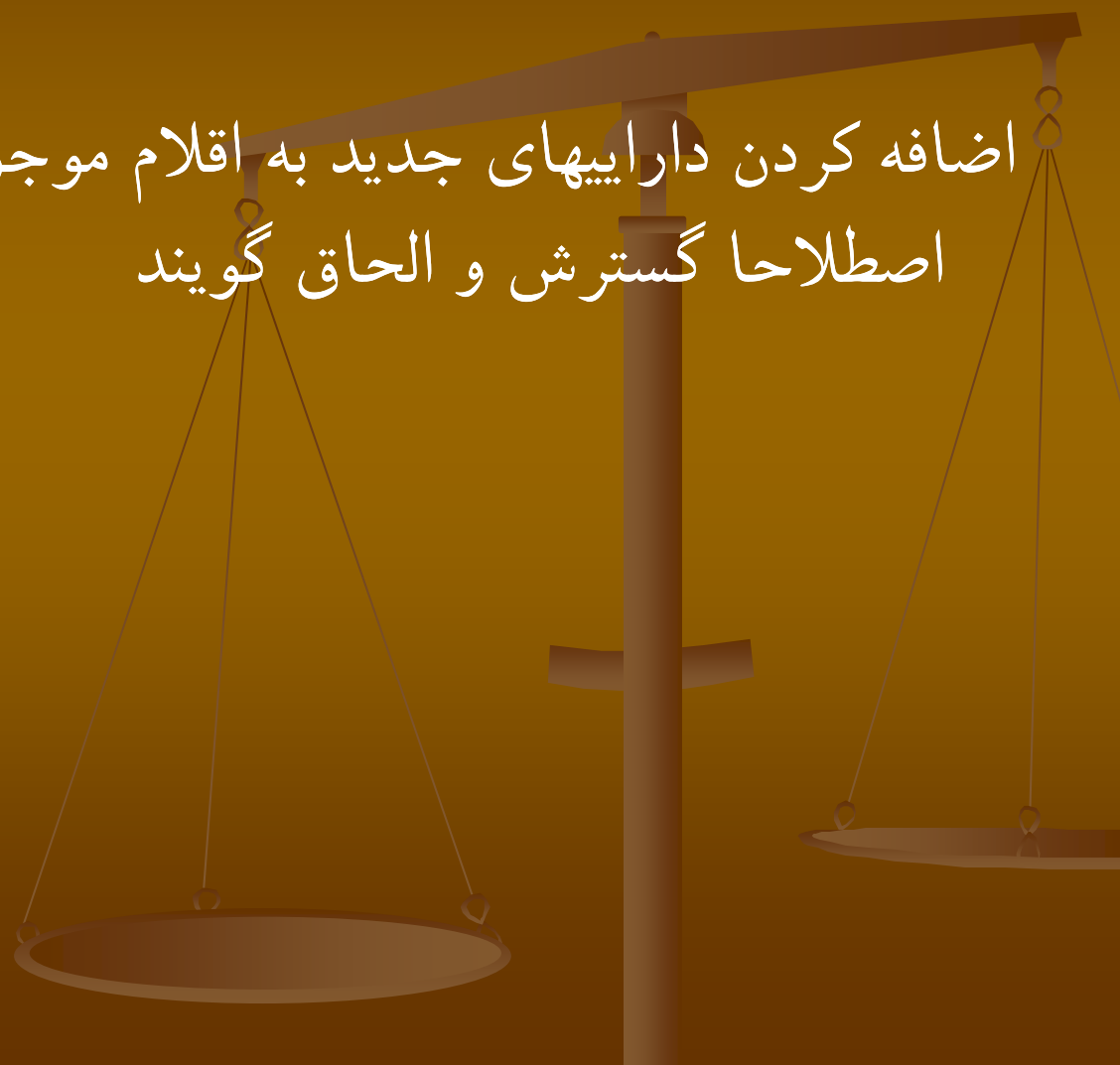
مخارج تعویض و بهسازی:

اصطلاح تعویض به جایگزینی یک قطعه از دارایی با قطعه مشابه دیگر که اساساً از همان نوع و قابلیت می باشد اطلاق می گردد در حالی که مفهوم بهسازی به جایگزین نمودن قطعات یا اجزای عمده داراییهای ثابت مشهود با قطعات دیگری که از توانایی و قابلیت بالاتر و بهتری برخوردار است گفته می شود



مخارج گسترش و الحاق :

اضافه کردن داراییهای جدید به اقلام موجود و یا توسعه ان را
اصطلاحا گسترش و الحاق گویند





مخارج جابجایی و نصب مجدد:

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

کاهش دائمی در ارزش داراییهای ثابت مشهود:

شرایطی که به تنهایی یا در مجموع می تواند در صورت تداوم طی
چند سال متوالی منجر به لزوم بررسی امکان کاهش دائمی در
ارزش دارایی گردد به شرح زیر است

الف) خسارت فیزیکی

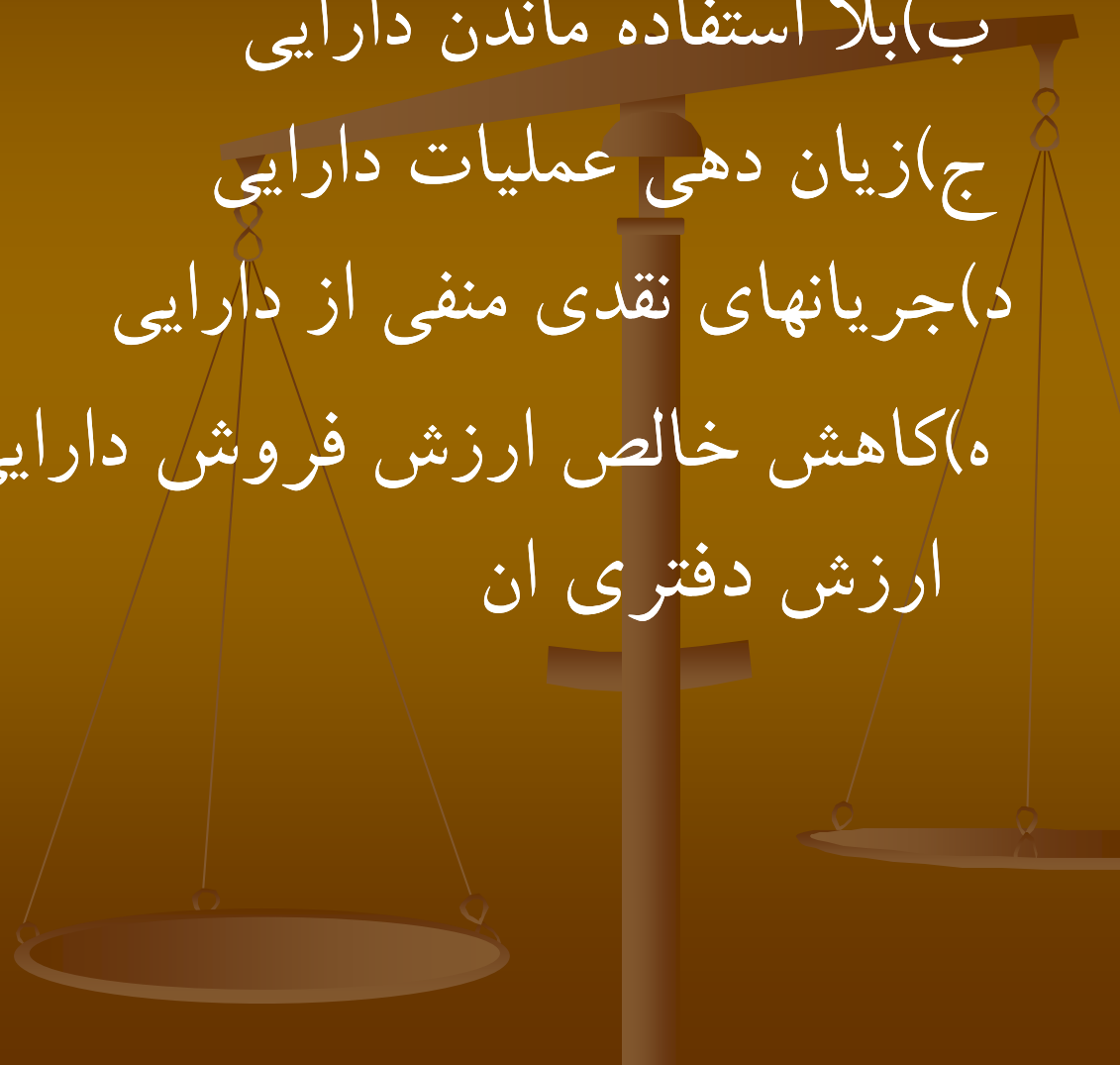
ب) بلا استفاده ماندن دارایی

ج) زیان دهی عملیات دارایی

د) جریانهای نقدی منفی از دارایی

ه) کاهش خالص ارزش فروش دارایی به مبلغ کمتر از

ارزش دفتری آن



و) نابابی فنی

ز) تغییرات قانونی یا محیطی موثر بر قابلیت بازیافت مبلغ دفتری
دارایی

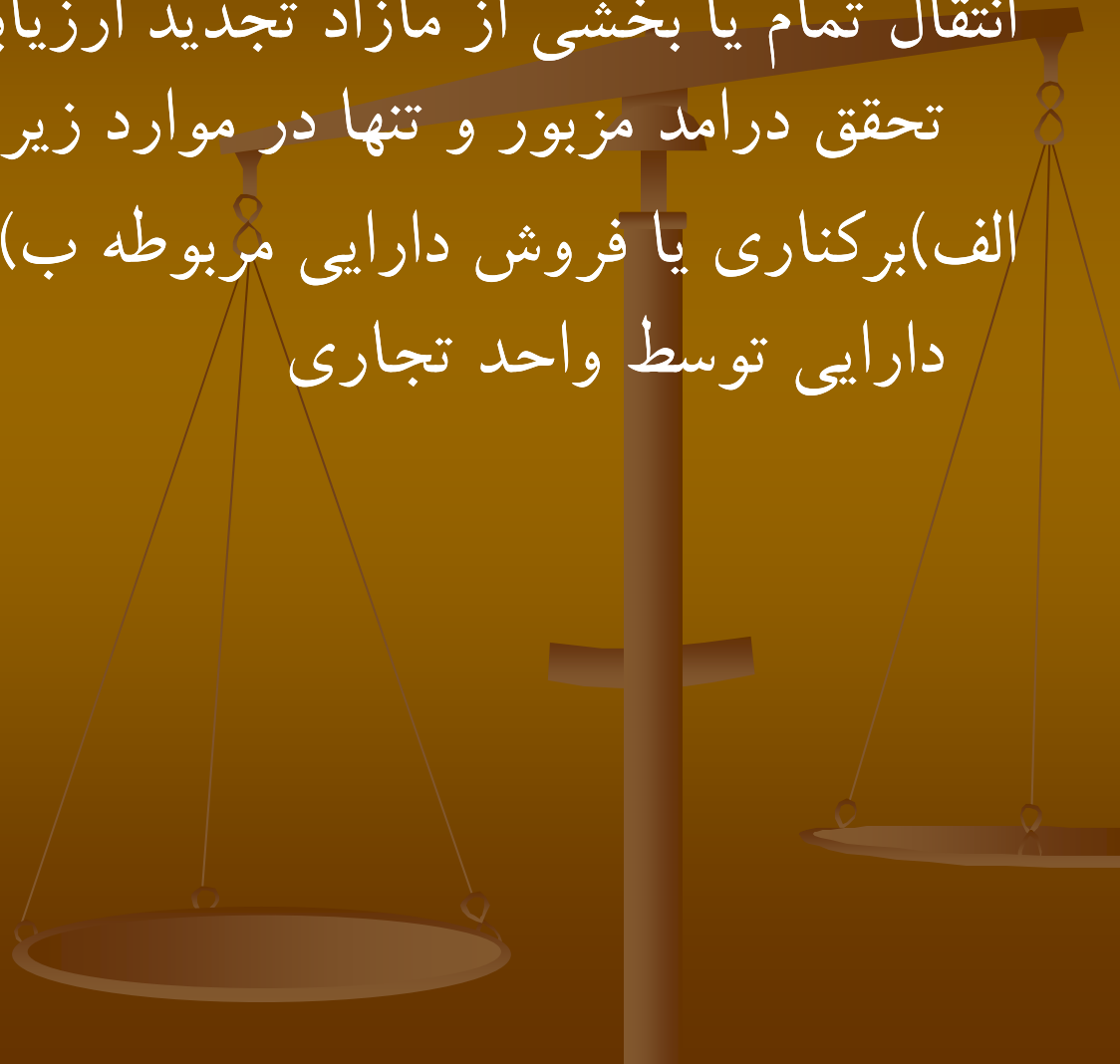
ح) تغییرات ساختاری در شرایط اقتصادی

ط) فزونی قابل ملاحظه مخارج انباشته تحصیل یک دارایی بر بهای
تمام شده مورد انتظار آن

ضوابط و شرایط تجدید ارزیابی :

یکی از ضوابط مهم که در امر تجدید ارزیابی داراییهای ثابت مشهود باید در نظر گرفته شود تناوب در تجدید ارزیابی است یعنی مبالغ تجدید ارزیابی داراییهای ثابت مشهود باید در فواصل زمانی منظم تجدید نظر شود

انتقال تمام یا بخشی از مازاد تجدید ارزیابی به سود (زیان) انباشته با
تحقق درآمد مزبور و تنها در موارد زیر صورت میگیرد
الف) برکناری یا فروش دارایی مربوطه ب) به موازات استفاده از
دارایی توسط واحد تجاری



کنارگذاری و واگذاری دارایی:

اقلام داراییهای ثابت مشهودی که واگذار شده و یا به طور دائمی بلا استفاده بوده و فاقد منافع اتی تشخیص داده می شود باید از حسابها حذف و هر گونه سود یا زیان مربوطه محاسبه و در حسابها شناسایی گردد

استهلاك دارايه‌هاي ثابت مشهود:

استهلاك فرايند تشخيص سيستماتيك بهاي تمام شده
يك دارايي به سالهاي عمر مفيد اقتصادي ان
مي باشد بدین صورت ميتوان از دو روش
(۱) روش مستقيم

(۲) روش فعاليت (روش تغييرهزينه)



الف) روش ساعات کارکرد

ب) روش میزان تولید

۳) روش نزولی: الف) روش مانده نزولی ب) روش نزولی مضاعف
ج) روش مجموع سنوات

۴) سایر روشهای محاسبه استهلاک

الف) روش استهلاک گروهی
ب) روش استهلاک ترکیبی



محاسبه استهلاک معادن و منابع طبیعی متضمن توجه به چهار عامل اساسی است:

۱- هزینه تحصیل امتیاز

۲- اکتشاف

۳- توسعه

۴- اعاده سازی

هزینه توسعه شامل :

الف) تجهیزات مشهود

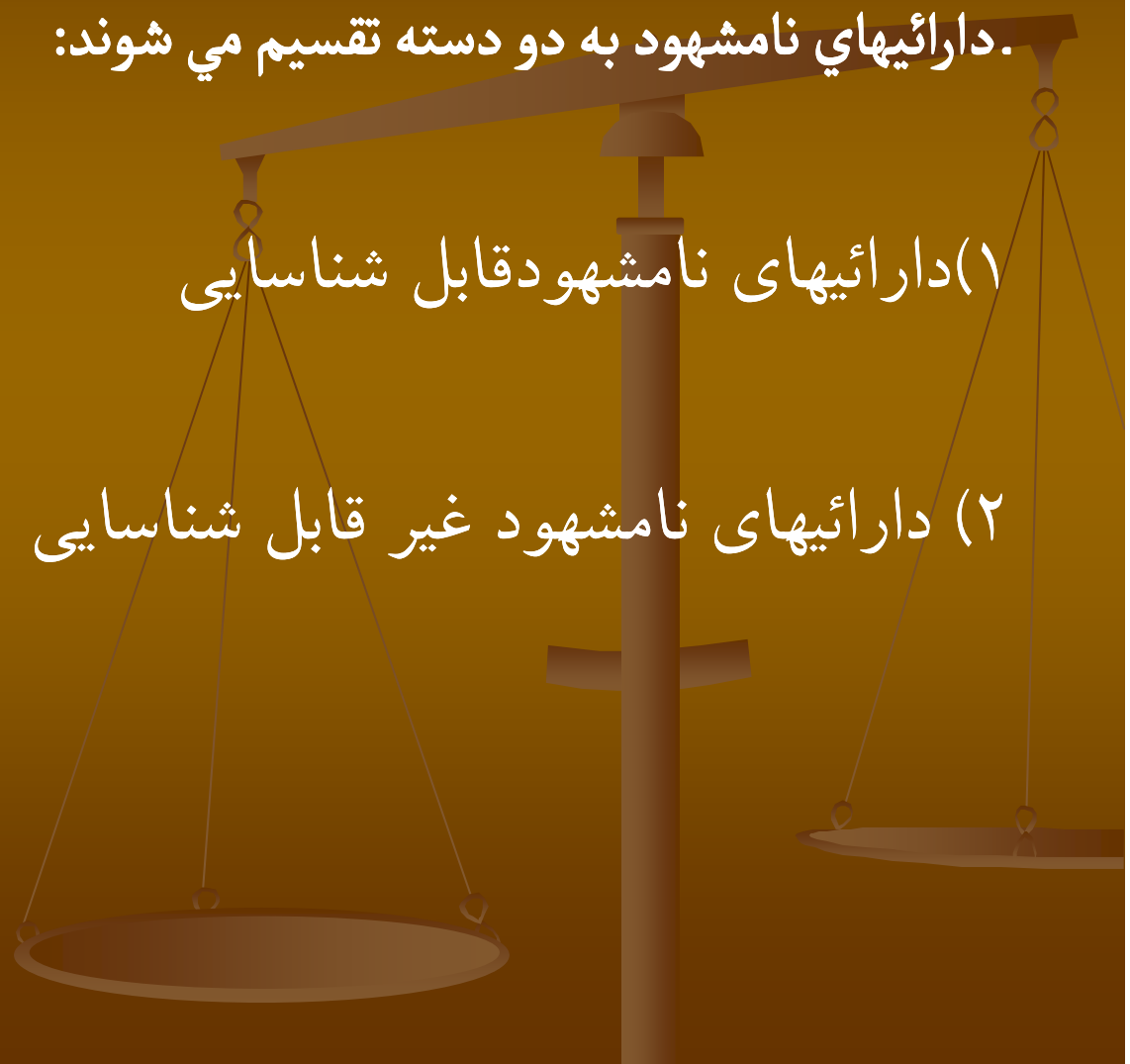
ب) هزینه های نامشهور و توسعه



دارائیهای نامشهود به دو دسته تقسیم می شوند:

(۱) دارائیهای نامشهود قابل شناسایی

(۲) دارائیهای نامشهود غیر قابل شناسایی



نمونه هایی از دارائیهای نامشهود قابل شناسایی:

الف) حق اختراع

ب) حق تالیف

ج) سرقتی

د) علائم و نامهای تجاری

ه) حق امتیاز

پایان

