



مدرس : دکتر علی شیخ ابومسعودی

حسابداری برای مدیران

ادامه فصل سوم

تجزیه و تحلیل و ثبت فعالیت‌های مالی

دلایل استفاده از دفتر روزنامه عمومی

- ۱- کلیه فعالیتهای مالی به ترتیب تاریخ وقوع در دفتر روزنامه نشان داده می شود.
- ۲- کلیه اطلاعات و توضیحات مربوط به هر یک از داد و ستدها ، به طور یکجا در دفتر روزنامه نشان داده می شود.
- ۳- استفاده از دفتر روزنامه در جلوگیری از وقوع اشتباه در عملیات دفتر داری ، کمک می کند.

کلیه فعالیت‌های مالی به ترتیب تاریخ وقوع در دفتر روزنامه نشان داده می شود

هر صفحه این دفاتر دارای ستون تاریخ ، متشکل از روز و ماه می باشد. در این ستونها ، فعالیت‌های مالی به ترتیب تاریخ وقوع ثبت می گردند. در نتیجه در هر زمان ، دفتر روزنامه نشان دهنده کلیه فعالیت‌های مالی به ترتیب تاریخ وقوع است.

کلیه اطلاعات و توضیحات مربوط به هر یک از داد و ستدها بطور یکجا در دفتر روزنامه نشان داده می شود

چون در ثبت فعالیتهای مالی در دفاتر روزنامه ، بدهکار و بستانکار هر حساب تعیین و سپس ثبت می گردد ، همچنین شرح مختصری از هر فعالیت مالی در زیر آن ثبت ، نوشته می شود. لذا در هر زمان ، می توان اطلاعات مربوط به هر داد و ستد را به طور یکجا از دفاتر روزنامه استخراج نمود.

استفاده از دفتر روزنامه در جلوگیری از وقوع اشتباه در عملیات دفتر داری

چون هر فعالیت مالی پس از تجزیه و تحلیل (تعیین بدهکار و بستانکار) در دفاتر روزنامه ، ثبت می گردد. لذا ، عدم تساوی جمع ستونهای بدهکار و بستانکار در پایان هر روز (یا هر داد و ستد) ما را متوجه اشتباه در ثبت اقلام می نماید. بعلاوه در صورتی که معاملات بدون ثبت در دفتر روزنامه ، مستقیماً در دفتر کل ثبت گردند ، در صورت وقوع اشتباهاتی نظیر : از قلم افتادگی ، ثبت مکرر و غیره وسیله ای برای کنترل در دست نخواهد بود.

آرتیکل

آرتیکل عبارتست از ثبت یک فعالیت مالی در دفتر روزنامه.

انواع آرتیکل

← آرتیکل ساده

← آرتیکل مرکب

آرتیکل ساده

در صورتی که در نتیجه انجام یک فعالیت مالی ، یک حساب بدهکار و یک حساب بستانکار گردد ثبت مربوط را آرتیکل ساده می گویند.

آرتیکل مرکب

در صورتی که در نتیجه انجام یک فعالیت مالی ، بیش از یک حساب بدهکار ویا بیش از یک حساب بستانکار شود ثبت مربوط را آرتیکل مرکب می گویند.

مثال (آرتیکل ساده)

چنانچه یک پروژه ساختمانی در تاریخ ۲ / ۶ / - ۱۳ به ارزشی معادل ۸ / ۰۰۰ / ۰۰۰ ریال نقداً خریداری گردد ، ثبت آن در دفتر روزنامه عمومی یک آرتیکل ساده به شرح زیر می باشد :

صفحه

دفتر روزنامه عمومی

بستانکار	بدهکار	عقود	شرح	تاریخ	
				روز	ماه
۸۰۰۰/۰۰۰	۸۰۰۰/۰۰۰		صندوق ثبت بابت خرید یک پروژه ساختمانی	۲	۶

مثال (آرتیکل مرکب) :

چنانچه برای خرید پروژه ساختمانی فوق در تاریخ ۲ / ۶ / ۱۳۰۰ ، مبلغی معادل ۳ / ۰۰۰ / ۰۰۰ ریال بطور نقد پرداخت شده و مابقی بصورت سفته ای شش ماهه صادر گردیده است. ثبت آن در دفتر روزنامه عمومی یک آرتیکل مرکب به شرح می باشد :

صفحه

دفتر روزنامه عمومی

بستانکار	بدهکار	تفصیل	شرح	تاریخ	
				روز	ماه
۲/۰۰۰/۰۰۰	۸/۰۰۰/۰۰۰		ساختمان	۲	۶
۵/۰۰۰/۰۰۰			صندوق اسناد پرداختی ثبت بابت خرید پروژه بصورت نقد و نسیه		

دفتر کل

دفتر کل عبارتست از دفتری که حسابها پس از طبقه بندی ، به طور جداگانه در آن نگهداری می شوند. این حسابها ممکن است بصورت صفحات یک دفتر و یا به صورت کارتها و اوراق آزاد باشد. البته طبق قانون تجارت ایران ، استفاده از کارت به عنوان دفتر کل ، مجاز نیست.

شکل دفتر کل

متداولترین فرم حسابهای دفتر کل ، که نمونه ای از آن در زیر ملاحظه می شود ، در حقیقت همان فرم « T » است که هر یک از طرفین آن به چند ستون تقسیم شده است و قسمتهای اساسی آن ، به این شرح می باشد :

بستانکار	عطف	شرح	تاریخ		بدهکار	عطف	شرح	تاریخ	
			ماه	روز				ماه	روز

چگونگی انتقال مبالغ مربوط به فعالیتهای مالی از دفتر روزنامه به دفتر کل

مرحله اول - ثبت در دفتر روزنامه عمومی :

فعالتهای مالی زیر در اردیبهشت سال - - ۱۳ در شرکت خدماتی نوید انجام گرفته است :

- ✓ ۲ اردیبهشت - سرمایه گذاری به مبلغ ۷ / ۰۰۰ / ۰۰۰ ریال.
- ✓ ۱۸ اردیبهشت - دریافت وجه از مشتریان بابت ارائه خدمات به ارزشی معادل ۵۰۰ / ۰۰۰ ریال.
- ✓ ۳۰ اردیبهشت - پرداخت اجاره سالانه شرکت به ارزشی معادل ۶۰۰ / ۰۰۰ ریال.
- ✓ ۳۰ اردیبهشت - پرداخت حقوق کارکنان در ماه خرداد به ارزشی معادل ۲۰۰ / ۰۰۰ ریال.

مطلوبست : ثبت عملیات فوق در دفتر روزنامه عمومی.

بستانکار	بدهکار	تاریخ	شرح	تاریخ	
				روز	ماه
۷/۰۰۰/۰۰۰	۷/۰۰۰/۰۰۰	۱۱	صندوق	۲	۲
		۳۱	سرمایه ثبت بابت سرمایه گذاری		
۵۰۰/۰۰۰	۵۰۰/۰۰۰	۱۱	صندوق	۲	۱۸
		۳۱	درآمد ثبت بابت دریافت وجه از مشتریان		
۶۰۰/۰۰۰	۶۰۰/۰۰۰	۱۵	* پیش پرداخت اجاره	۲	۳۰
		۱۱	صندوق ثبت بابت پرداخت اجاره سالانه شرکت		
۲۰۰/۰۰۰	۲۰۰/۰۰۰	۵۱	هزینه حقوق	۲	۳۰
		۱۱	صندوق ثبت بابت پرداخت حقوق ماهیانه		
۸/۴۰۰/۰۰۰	۸/۴۰۰/۰۰۰		جمع		

* چون مبلغ اجاره سالانه پرداخت می شود بنابراین در پایان سال باید به هزینه منظور گردد. در واقع نوعی سپرده به حساب می آید و تحت عنوان حساب پیش پرداخت ، ثبت می شود و جزء داراییهاست.

مرحله دوم – انتقال اقلام ثبت شده از دفتر روزنامه عمومی به دفتر کل

حساب صندوق

شماره حساب : ۱۱

تخصیص	مانده	بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ	
						ماه	روز
بد	۷/۰۰۰/۰۰۰		۷/۰۰۰/۰۰۰		سرمایه گذاری نقدی	۲	۲
بد	۷/۵۰۰/۰۰۰		۵۰۰/۰۰۰		دریافت وجه از مشتریان	۲	۱۸
بد	۶/۹۰۰/۰۰۰	۶۰۰/۰۰۰			پرداخت اجاره سالانه	۲	۳۰
بد	۶/۷۰۰/۰۰۰	۲۰۰/۰۰۰			پرداخت حقوق ماهیانه	۲	۳۰

حساب سرمایه

شماره حساب : ۳۱

تخصیص	مانده	بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ	
						روز	ماه
پس	۷/۰۰۰/۰۰۰	۷/۰۰۰/۰۰۰			سرمایه گذاری نقدی	۲	۲

حساب پیش پرداخت اجاره

شماره حساب : ۱۵

تشخیص	مانده	بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ	
						روز	ماه
بد	۶۰۰/۰۰۰		۶۰۰/۰۰۰		پرداخت اجاره سالانه	۳۰	۲

حساب درآمد

شماره حساب : ۴۱

تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار	مانده	تشخیص	تاریخ	
							روز	ماه
	دریافت وجه از مشتریان			۵۰۰/۰۰۰	۵۰۰/۰۰۰	پس	۱۸	۲

حساب هزینه حقوق

شماره حساب : ۵۱

تخصیص	مانده	بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ	
						ماه	روز
بد	۲۰۰/۰۰۰		۲۰۰/۰۰۰		پرداخت حقوق ماهیانه	۲	۳۰

دفتر معین

دفتری است کمکی و فرعی ، که جزئیات مربوط به هر حساب دفتر کل (در صورتی که آن حساب ، دارای حسابهای متعدد و جداگانه باشد.) در آن نگهداری می شود. در این صورت حساب دفتر کل یک حساب کنترل خوانده می شود.

انواع دفاتر معین

۱- دفتر معین بانک

۲- دفتر معین بدهکاران

۳- دفتر معین بستانکاران

۴- دفتر معین اموال

ویژگیهای دفاتر معین و نحوه نگهداری آنها

دفاتر معین از دفاتر قانونی نیستند و می توانند به صورت کارتهای آزاد باشند. معمولاً برای سهولت مراجعه به صفحات دفتر معین ، حسابها در این دفاتر به ترتیب حروف الفباء نگهداری می شوند.

مثال (دفاتر معین)

قسمتی از فعالیتهای مالی ، مؤسسه خدماتی ایران در خرداد ماه به شرح زیر می باشد :

- ❖ ۱ خرداد - ارائه خدمات به فروشگاه رفاه به مبلغ ۴۰۰ / ۰۰۰ ریال به طور نسبی.
- ❖ ۴ خرداد - دریافت قسمتی از بدهی از فروشگاه رفاه به مبلغ ۳۰۰ / ۰۰۰ ریال.
- ❖ ۷ خرداد - ارائه صورتحساب خدمات به مؤسسه سهند به مبلغ ۵۰ / ۰۰۰ ریال.

مطلوبست : انتقال اقلام ثبت شده به دفاتر معین

مؤسسه سهند

	۵۰/۰۰۰ (۷)
	مانده ۵۰/۰۰۰


فروشگاه رفاه


۳۰۰/۰۰۰ (۴)	۴۰۰/۰۰۰ (۱)
	مانده ۱۰۰/۰۰۰

تراز آزمایشی

فهرستی از مانده حسابهاست که در فواصل زمانی مختلف تهیه می شود.

انواع تراز آزمایشی

تراز آزمایشی دو ستونی 

تراز آزمایشی چهار ستونی 

قسمت های تراز آزمایشی

- ◀ عنوان تراز آزمایشی
- ◀ ستون نام حساب
- ◀ ستون شماره حساب
- ◀ مانده بدهکار
- ◀ مانده بستانکار

مثال (تراز آزمایشی دو ستونی)

مانده حسابهای مؤسسه خدماتی پیام در پایان سال به شرح زیر می باشد :

ریال ۶ / ۰۰۰ / ۰۰۰	صندوق
ریال ۴۰۰ / ۰۰۰	حسابهای پرداختی
ریال ۲۰۰ / ۰۰۰	ملزومات اداری
ریال ۵ / ۰۰۰ / ۰۰۰	سرمایه
ریال ۶۰۰ / ۰۰۰	پیش پرداخت اجاره
ریال ۱۰۰ / ۰۰۰	برداشت
ریال ۲۰۰ / ۰۰۰	اثاثه
ریال ۱ / ۷۰۰ / ۰۰۰	درآمد

پاسخ

مؤسسه خدماتی پیام

تراز آزمایشی

۱۳۰۰ / ۱۲ / ۲۹

مانده بستانکار	مانده بدهکار	شماره حساب	نام حساب
	۶/۰۰۰/۰۰۰	۱۱	صندوق
	۲۰۰/۰۰۰	۱۴	ملزومات اداری
	۶۰۰/۰۰۰	۱۵	پیش پرداخت اجاره
	۲۰۰/۰۰۰	۱۸	اثاثه
۴۰۰/۰۰۰		۲۲	حسابهای پرداختی
۵/۰۰۰/۰۰۰		۳۱	سرمایه
	۱۰۰/۰۰۰	۳۲	برداشت
۱/۷۰۰/۰۰۰		۴۱	درآمد
۷/۱۰۰/۰۰۰	۷/۱۰۰/۰۰۰		جمع

نحوه تهیه تراز آزمایشی چهار ستونی

برای تهیه تراز آزمایشی چهار ستونی ابتدا باید مانده حسابهای پایان دوره را با توجه به فعالیتهای جدیدی که صورت گرفته مجدداً محاسبه نماییم. بنابراین طی دو مرحله تراز آزمایشی چهار ستونی تهیه می شود مرحله اول ثبت در حسابهای T و مانده گیری و مرحله دوم تهیه تراز آزمایشی می باشد.

مرحله اول - تراز آزمایشی چهار ستونی (تهیه حسابهای T)

مثال - مؤسسه خدماتی پیام در پایان سال فعالیت‌های مالی زیر را انجام داده است :

- ۱ اسفند - پرداخت هزینه بیمه اتومبیل به مبلغ ۳۰ / ۰۰۰ ریال. (صدور چک)
- ۹ اسفند - پرداخت هزینه های متفرقه به مبلغ ۲۰ / ۰۰۰ ریال.
- ۲۸ اسفند - دریافت مبلغ ۱۵۰ / ۰۰۰ ریال بابت درآمد.

در صورتیکه در ابتدای اسفند ماه ، مانده حسابهای مؤسسه به شرح زیر است:

بانک	۵۰۰ / ۰۰۰ ریال
صندوق	۱ / ۲۵۰ / ۰۰۰ ریال
سرمایه	۷۵۰ / ۰۰۰ ریال
اسناد پرداختی	۱ / ۰۰۰ / ۰۰۰ ریال

پاسخ

صندوق شماره حساب: ۱۱		بانک شماره حساب: ۱۲		درآمد شماره حساب: ۲۱	
مانده ۱/۲۵۰-۰۰۰	۲۰-۰۰۰ (۱۲/۹)	مانده ۵۰۰-۰۰۰	۳۰-۰۰۰ (۱۲/۱)	۱۵۰-۰۰۰ (۱۲/۲۸)	
۱۵۰-۰۰۰ (۱۲/۲۸)					
مانده ۱/۲۸۰-۰۰۰		مانده ۴۷۰-۰۰۰			

هزینه بیمه اتومبیل شماره حساب: ۵۳		هزینه های متفرقه شماره حساب: ۵۹	
	۳۰-۰۰۰ (۱۲/۱)		۲۰-۰۰۰ (۱۲/۹)

مؤسسه خدماتی پیام
تراز آزمایشی ۱۲/۲۹ / ۱۳ - -

ماتدة پستانكار	ماتدة بدهكار	جمع پستانكار	جمع بدهكار	شماره حساب	نام حساب
	۱/۳۸۰/۰۰۰	۲۰/۰۰۰	۱/۴۰۰/۰۰۰	۱۱	صندوق
	۴۷۰/۰۰۰	۳۰/۰۰۰	۵۰۰/۰۰۰	۱۲	بانك
۱/۰۰۰/۰۰۰		۱/۰۰۰/۰۰۰		۲۲	اسناد پرداختی
۷۵۰/۰۰۰		۷۵۰/۰۰۰		۳۱	سرمایه
۱۵۰/۰۰۰		۱۵۰/۰۰۰		۴۱	درآمد
	۳۰/۰۰۰		۳۰/۰۰۰	۵۳	هزینه بیمه اتومبیل
	۲۰/۰۰۰		۲۰/۰۰۰	۵۹	هزینه های متفرقه
۱/۹۰۰/۰۰۰	۱/۹۰۰/۰۰۰	۱/۹۵۰/۰۰۰	۱/۹۵۰/۰۰۰		جمع

کشف اشتباهات و تصحیح حسابها

تراز آزمایشی معمولاً به منظور کمک در کشف اشتباهات ناشی از عملیات حسابداری
 مورد استفاده قرار می گیرد. اشتباهات حسابداری را نیز می توان به دودسته تقسیم نمود : *

● اشتباهاتی که موجب عدم توازن ستونهای تراز آزمایشی می شوند.

● اشتباهاتی که در توازن ستونهای تراز آزمایشی اثری ندارند.

اشتباهاتی که موجب عدم توازن ستونهای تراز آزمایشی می شوند

- * اشتباه در نقل اعداد از دفتر روزنامه به دفتر کل.
- * ثبت مبلغی در بدهکار یک حساب به جای بستانکار و به عکس.
- * اشتباه در مانده گیری حسابها.
- * اشتباه در نقل مبلغ مانده حسابها به تراز آزمایشی.
- * اشتباه در جمع ستون بدهکار و بستانکار تراز آزمایشی.
- * انتقال مانده بدهکار یک حساب به ستون بستانکار تراز آزمایشی و به عکس.

اشتباهاتی که در توازن ستونهای تراز آزمایشی اثر ندارند

❑ کلیه مبالغی که در بدهکار حسابها ثبت گردیده ، برابر با مبالغی است که در بستانکار حسابها ثبت شده است.

❑ مانده بدهکار یا بستانکار حسابها به درستی محاسبه و به تراز آزمایشی نقل شده است.

❑ جمع ستونهای بدهکار و بستانکار تراز آزمایشی صحیح است.

مهمترین اشتباهاتی که در توازن تراز آزمایشی اثری نداشته اما دال بر صحت آن نیز نمی باشند

- ← از قلم افتادن ثبت یک یا چند معامله در دفتر روزنامه.
- ← از قلم افتادن نقل چند آرتیکل ثبت شده در دفتر روزنامه به دفتر کل.
- ← ثبت یک معامله در دفاتر به مبلغی کمتر یا بیشتر از مبلغ واقعی آن.
- ← بدهکار یا بستانکار کردن یک حساب به جای حسابی دیگر.
- ← اشتباه یکسان در تعیین مانده بدهکار یک حساب و مانده بستانکار حسابی دیگر.
- ← ثبت بیش از واقع مبلغ یک معامله و ثبت کمتر از واقع مبلغ معامله دیگر در یک حساب به طوری که مبلغ اشتباه در هر دو مورد یکسان باشد.

تصحیح اشتباهات و ثبت آنها

تصحیح اشتباهات با توجه به نوع اشتباه و تاریخ کشف آن به سه دسته تقسیم می شود :

۱. تصحیح اشتباهاتی که در دوره مالی جاری انجام می شوند و نیازی به ثبت آرتیکل جدید جهت اصلاح ندارند.
۲. تصحیح اشتباهاتی که در دوره مالی جاری انجام می شوند و نیاز به ثبت آرتیکل جدید جهت اصلاح دارند.
۳. اشتباهاتی که در دوره مالی بعد کشف می شوند. (خارج از مبحث می باشد.)

تصحیح اشتباهاتی که در دوره مالی جاری کشف می شوند و نیازی به ثبت آرتیکل جدید ، جهت اصلاح ندارند

اشتباه در نام حساب ، یا مبلغ آن در آرتیکل ثبت شده در دفتر روزنامه ، کفایت برای اصلاح روی نام یا مبلغ را خط کشیده عنوان یا مبلغ صحیح نوشته شود.

اشتباه در نقل مبلغ از دفتر روزنامه به دفتر کل که برای تصحیح آن ، روی مبلغ اشتباه در دفتر کل خط کشیده و مبلغ صحیح در بالای آن نوشته می شود.

مثال (بند الف)

فرض می کنیم که در ثبت مربوط به خرید اثانه به طور نقد به مبلغ ۱۸۷۰۰ ریال در دفتر روزنامه حسابدار اشتباهاً ۱۷۸۰۰ ریال را ثبت کرده باشد اصلاح حساب به فرم زیر صورت می گیرد :

	۱۷۸۰۰	اثانه
	۱۸۷۰۰	
۱۷۸۰۰		صندوق
۱۸۷۰۰		ثبت بابت خرید نقدی اثانه

مثال (بند ب)

چنانچه حسابدار ثبت را در دفتر روزنامه به درستی انجام داده باشد اما در نقل به دفتر کل اشتباه کرده باشد ثبت اصلاحی زیر را داریم :

تشخیص	مانده	بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ	
						ماه	روز
بد	۱۷۸۰۰ ۱۸۷۰۰		۱۷۸۰۰ ۱۸۷۰۰		خرید ائانه به طور نقد	۲	۴

تصحیح اشتباهاتی که در دوره مالی جاری انجام می شوند و نیاز به ثبت آرتیکل جدید جهت اصلاح دارند

- * حسابدار اشتباهاً جابجایی در نام حساب داشته باشد.
- * حسابدار اشتباهاً نام حساب دیگری را ثبت نماید.
- * حسابدار اشتباهاً مبلغی غیر از مبلغ واقعی را ثبت نماید.

۱۵۸- مثال (بند الف) :

فرض می کنیم در تاریخ ۱ / ۲ / - - ۱۳ آموزشگاه احسان یک کامپیوتر به ارزشی معادل ۴۰۰ / ۰۰۰ ریال به طور نقد خریده باشد :

ثبت غلط :

۴۰۰ / ۰۰۰

صندوق

۴۰۰ / ۰۰۰

اثاثه

بابت خرید کامپیوتر بطور نقد

ثبت اصلاحی

۸۰۰/۰۰۰	اثاثه
۸۰۰/۰۰۰	صندوق
	بابت اصلاح ثبت خرید در ۱ / ۲

مثال (بند ب)

فرض می کنیم در تاریخ ۱ / ۲ / - - ۱۳ آموزشگاه احسان یک کامپیوتر به ارزشی معادل ۴۰۰ / ۰۰۰ ریال به طور نقد خریده باشد :

ثبت غلط :

۴۰۰ / ۰۰۰

ملزومات

۴۰۰ / ۰۰۰

صندوق

بابت خرید کامپیوتر بطور نقد

ثبت اصلاحی

۴۰۰/۰۰۰	اثاثه
۴۰۰/۰۰۰	ملزومات
	بابت اصلاح ثبت خرید در ۱ / ۲

مثال (بند ج)

فرض می کنیم در تاریخ ۱ / ۲ / - ۱۳ آموزشگاه احسان یک کامپیوتر به ارزشی معادل ۴۰۰ / ۰۰۰ ریال به طور نقد خریده باشد :

ثبت غلط :

اثاثه

۴۵۰ / ۰۰۰

صندوق

۴۵۰ / ۰۰۰

بابت خرید کامپیوتر بطور نقد

ثبت اصلاحی

۵۰/۰۰۰	۵۰/۰۰۰	صندوق
	اثاثه	
	بابت اصلاح ثبت خرید در ۱ / ۲	