

سال بسته شده و قابل انتقال به سال بعد نمی‌باشد و عمل انجام شده توسط حسابدار سال قبل شرکت و عدم انتقال حساب برگشت از فروش به حساب عملکرد موجب گردیده که معادل رقم مورد نظر سود ویژه سال قبل شرکت بیش از میزان واقعی آن نشان داده شود و چنانچه این رقم در سال جاری در حساب عملکرد تأثیر داده شود موجب خواهد شد که سود ویژه سال جاری کمتر از میزان واقعی اعلام گردد که در صورت اعمال کنترل کالا در شرکت سبب بروز کسری در حسابهای سال جاری شده و عملاً کسری احتمالی کالاهای سال قبل به سال جاری منتقل و موجبات تداخل حسابها را فراهم خواهد آورد که به منظور ممانعت از این عمل و اصلاح حسابها لازم است حساب برگشت از فروش و تخفیفات سال قبل به حساب سود و زیان سال مورد نظر نقل و عملاً سود قبل کاهش داده شود که البته ضرورت دارد پس از اصلاح این حساب، حسابهای سال گذشته خصوصاً حساب سود و زیان و کنترل کالاهای شرکت بررسی و نسبت به تعیین کسری احتمالی کالای سال قبل نیز اقدام شود زیرا این احتمال نیز وجود دارد که حسابدار وقت شرکت به منظور ممانعت از انعکاس کسری در حسابهای پایان سال اقدام به انتقال برگشت از فروش به سال بعد نموده باشد که در صورت اطمینان از وجود کسری می‌بایست نسبت به ثبت کسری در حسابها و وصول آن از مسئولان ذیربط اقدام مقتضی صورت پذیرد.



پاسخ به سئوالات مالی تعاونی‌ها

• معصومه گنجی

□ پرسش: آقای علی اکبر - ع از همکاران محترم وزارت تعاون در شهرستان... مرقوم داشته‌اند که به هنگام بررسی صورتهای مالی و ترازهای آزمایشی ارائه شده توسط تعاونیهای مصرف تحت نظارت این اداره، ارقامی با عنوان فروشگاه و کنترل فروشگاه و یا حسابهای انتظامی فروشگاه مشاهده می‌گردد که در کنترل این ارقام با مشکلاتی مواجه می‌باشم و اصولاً نمی‌دانم که این اقلام بیانگر چه حسابی است و چگونه می‌توان از قیمت این ارقام اطمینان حاصل نمود و خواسته‌اند توضیحاتی در این زمینه ارائه شود.

■ پاسخ: آقای علی اکبر - ع، حسابهای مورد نظر از جمله حسابهای انتظامی است که شرکتهای تعاونی مصرف برای کنترل موجودیهای تحویل داده شده به فروشگاه جهت فروش در دفاتر نگهداری و در پایان سال هر سال یا مقاطع مورد نظر موجودی واقعی فروشگاهها را که از طریق صورت برداری دقیق از فروشگاه تعیین می‌شود با مانده دفتری حسابهای مذکور مقایسه و نسبت به تعیین کسری و اضافات احتمالی کالا اقدام می‌نمایند و از آنجا که این حسابها انتظامی است، پیوسته مانده دو حساب فروشگاه و کنترل فروشگاه و یا حساب انتظامی فروشگاه و طرف حساب انتظامی فروشگاه با یکدیگر برابری می‌نماید. اما در مورد چگونگی کنترل و اطمینان از صحت مانده

□ پرسش: آقای مهدی ص... حسابدار شرکت تعاونی مصرف کارکنان... اعلام نموده‌اند که پس از تحویل حسابداری شرکت از حسابدار قبلی و به هنگام تحویل و تحول هیأت مدیره در تراز آزمایشی ارائه شده مبلغ قابل توجهی تحت عنوان برگشت از فروش و تخفیفات ثبت شده بود که با بررسی‌های به عمل آمده مشخص گردید این مبلغ مربوط به سال قبل بوده و از طریق تراز افتتاحیه به سال جاری انتقال یافته است و پرسیده‌اند آیا این مبلغ را می‌توان در صورت حساب عملکرد سال جاری منعکس نمود یا اینکه می‌بایست در حساب دیگری تأثیر داشته شود و خواستار راهنمایی در این خصوص شده‌اند.

■ پاسخ: آقای مهدی ص... حساب برگشت از فروش و تخفیفات از جمله حسابهای موقت بوده که می‌بایست در پایان

این حسابها نخست لازم است سیستم حسابداری شرکت مورد دقت قرار داده شود، زیرا در بسیاری از تعاونیهای مصرف کلیه کالاهای خریداری شده و موجودیها در حسابهای مذکور ثبت می‌گردد و در بعضی از تعاونیها علاوه بر نگهداری حساب فروشگاه قسمتی از کالاهای وارده به تعاونی در انبار شرکت نگهداری می‌شود، ضمناً این حسابها می‌تواند به قیمت خرید و یا به قیمت فروش نگهداری شود.

در حالت اول یعنی شرایطی که کلیه کالاها به قیمت فروش تحویل فروشگاه می‌گردد، گردش بدهکار حساب فروشگاه و گردش بستانکار حساب کنترل فروشگاه بیانگر کل کالایی است که در اختیار شرکت قرار گرفته (کالای خریداری شده در طی سال و موجودی اول دوره) و شرکت آن را جهت فروش به فروشگاه عرضه نموده است و با توجه به اینکه این کالاها به قیمت فروش تحویل گردیده به جمع حسابهای فوق (حساب خرید و حساب موجودی اول دوره) مبلغی نیز به عنوان سود افزوده شده است. به این ترتیب بدهکار حساب فروشگاه را می‌توان شامل حساب خرید، موجودی اول دوره، سود اعمال شده بر روی این حسابها و برگشت از فروش کالا دانست و جهت اطمینان از صحت آن می‌توان بدهکار آن را با حسابهای اخیرالذکر مقایسه و درصد سود اعمال شده را تعیین نمود، در این سیستم پس از تحویل کلیه کالاها به قیمت فروش به حساب فروشگاه در پایان هر روز با مقاطع خاص معادل کالاهای فروش رفته و به استناد وجوه تحویلی به صندوق و یا بانک به هنگام ثبت حساب فروش حساب فروشگاه نیز بستانکار می‌گردد.

بنابراین گردش بستانکار حساب فروشگاه و بدهکار حساب کنترل فروشگاه نیز قابل تطبیق با مانده حساب فروش در مقطع موردنظر می‌باشد. البته به هنگام برگشت از خریده‌ها نیز چون قسمتی از کالا از محل فروشگاه به فروشنده اصلی عودت و از دسترس شرکت خارج می‌گردد از حساب فروشگاه نیز خارج می‌شود یعنی به بستانکار حساب فروشگاه افزوده می‌گردد.

با این توضیح می‌توان گردش بستانکار حساب فروشگاه را نیز با مبلغ فروش و حساب برگشت از خرید کالا به قیمت فروش مطابقت و از صحت آن اطمینان حاصل نمود. در صورتی که کالاها به قیمت خرید به فروشگاه تحویل شده باشد، بدیهی است که بدهکار حساب فروشگاه دقیقاً شامل حساب خرید به اضافه موجودی اول دوره خواهد بود که در صورت وجود حساب برگشت از فروش معادل قیمت خرید آن نیز به گردش بدهکار حساب فروشگاه افزوده خواهد شد. در این حالت گردش بستانکار فروشگاه معادل بهای کالای فروش رفته به قیمت خرید خواهد بود یعنی گردش بستانکار فروشگاه از جمع حساب فروش کمتر می‌باشد. بدیهی است در این روش نیز در صورت وجود حساب برگشت از خرید و تخفیفات گردش این حساب نیز در حساب فروشگاه اعمال شده و موجبات افزایش گردش بستانکار حساب فروشگاه و بدهکار حساب کنترل فروشگاه را فراهم خواهد نمود.

در عین حال، مانده حساب فروشگاه و کنترل فروشگاه در مقایسه با بهای کالای صورت‌برداری شده از موجودیها نمایانگر کسری احتمالی کالا در فروشگاه می‌باشد. البته لازم به یادآوری است چنانچه حسابهای موردنظر به قیمت فروش نگهداری شده باشند می‌بایست کالاهای صورت‌برداری شده به قیمت فروش و در صورتی که به قیمت خرید نگهداری شده باشند، می‌بایست کالای صورت‌برداری شده به قیمت خرید ارزیابی گردند تا قابلیت تطابق با مانده حسابهای انتظامی را دارا باشند.

در حالت دوم یعنی وضعیتی که قسمتی از کالاها در انبار نگهداری شده و تمامی کالاها تحویل فروشگاه نمی‌گردد، نمی‌توان گردش بدهکار حساب فروشگاه و بستانکار کنترل فروشگاه را با جمع خرید و موجودی اول دوره مطابقت نمود ولی گردش بستانکار حساب فروشگاه را همانند طریقه فوق می‌توان با حساب فروش و برگشت از خرید مقایسه و نسبت به صحت آن اطمینان حاصل نمود که در این روش هم دقت به اینکه موجودیها به قیمت فروش تحویل فروشگاه گردیده‌اند یا قیمت خرید الزامی است و در صورتی که قیمت خرید کالا مینای تنظیم و ثبت حساب کنترل ریالی کالا قرار گرفته باشد مطابقت گردش بستانکار حساب فروشگاه با حساب فروش کالا نیز امکان‌پذیر نبوده و در این شیوه می‌توان از مطابقت گردش بستانکار حساب فروشگاه با حساب فروش شرکت درصد سود اعمال شده بر قیمت خرید کالا را استخراج و با درصدهای متعارف در تعاونی مقایسه و به این طریق از صحت نسبی حسابهای موردنظر آگاهی یافت ولی به هر حال این حسابها در پایان سال ملاک تعیین کسری قرار خواهد گرفت.

البته شایان ذکر است که به علت وجود مشکلات در تبدیل قیمت فروش کالای فروش رفته به قیمت خرید و تسهیل نسبی در ارزیابی کالاهای تحویلی به فروشگاه به قیمت فروش، شرکتها به طور معمول کنترل ریالی کالا را به قیمت فروش اعمال می‌نمایند و در کمتر موردی قیمت خرید کالا ملاک ثبت و نگهداری کنترل ریالی قرار می‌گیرد ولی توضیحات مربوطه به منظور آگاهی بیشتر و عدم مواجهه با اشکال در موارد نادری که قیمت خرید مبنای ثبت کنترل ریالی قرار می‌گیرد ارائه شد.

■ پرسش: حسابدار شرکت تعاونی مصرف کارکنان... مرقوم داشته‌اند که شرکت تعاونی اخیراً اقدام به انعقاد قرارداد با برخی از تولیدکنندگان لوازم خانگی نموده تا کالاهای آنها را به طور امانی در غرفه‌های فروشگاه به فروش رساند که از این بابت درصدی از فروش به شرکت تخصیص داده می‌شود و با این توضیح پرسیده‌اند که نحوه نگهداری حساب کالای امانی چگونه است و اصولاً آیا ثبتی از این بابت در دفاتر قانونی شرکت صورت خواهد گرفت یا خیر؟

■ پاسخ: در پاسخ به این حسابدار محترم اعلام می‌دارد که در

فروش کسر و مابقی به فروشنده اصلی عودت داده شد و ثبت زیر در دفاتر به انجام می‌رسد:

عنوان حساب	بدهکار	بستانکار
	بستانکاران (فروشنده کالا)	xxx
	صندوق (بانک)	xxx
	درآمد	xxx
	پرداخت وجوه حاصل از فروش به مالک کالای امانی طی چک شماره...	

با ثبت اخیر، مطالبات فروشنده اصلی معادل بهای کالای فروش رفته پرداخت شده کاهش یافته و درصد سود حاصله از فروش کالای امانی نیز به حساب درآمد شرکت منظور می‌گردد. با افتتاح و ثبت حسابهای کالای امانی، بستانکاران (فروشنده کالا) و درآمد که ترتیب مذکور در فوق، گردش بدهکار حساب کالای امانی نمایانگر کل کالای تحویلی به شرکت و گردش بستانکار آن مبین کل کالای امانی فروش رفته و مانده آن موجودی کالای امانی را به قیمت فروش در هر مقطع نشان می‌دهد. حساب بستانکاران (فروشنده کالا) نیز قابل تطبیق با مانده حساب کالای امانی بوده و گردش بستانکار آن حاکی از کل کالای تحویلی و گردش بدهکار آن نشان‌دهنده جمع کالای فروش رفته و مانده آن معرف میزان مطالبات فروشنده اصلی می‌باشد که معادل آن کالا در شرکت باقیمانده است و حساب درآمد نیز معادل درصدی از کالای فروش رفته امانی می‌باشد که از فروش کالای امانی عاید شرکت شده و جهت کنترل آن نیز می‌توان این درآمد را با درصد موردانتظار از فروش کالای امانی مقایسه و از صحت آن اطمینان حاصل نمود. امید است با توضیحات فوق در ثبت و کنترل کالای امانی با مشکلی مواجه نگردید و در صورت نیاز به راهنمایی بیشتر نیز می‌توانید با حسابرسان اداره کل... تماس حاصل نمائید.

□ پرسش: رئیس هیأت مدیره شرکت تعاونی تولیدی... اظهار داشته‌اند که در سال گذشته در مجمع عمومی سالانه یکی از ناظرین مجمع عمومی پیشنهاد نمود که به منظور جلوگیری از پرداخت مالیات و کاهش مالیات سنوات آتی از تقسیم سود خودداری شده و این سود صرف گسترش و توسعه مکان فعلی شرکت گردد که تمامی اعضای شرکت نیز با توجه به ضرورت گسترش شرکت با این امر موافقت نمودند و قرار شد از محل این وجوه نسبت به خرید ملکی جدید جهت شرکت اقدام گردد و پرسیده‌اند آیا عدم تقسیم سود موجب کاهش مالیات خواهد شد و در صورت خرید ملک جدید از محل سود تقسیم نشده سنوات قبل ثبت حسابداری آن چگونه انجام خواهد گرفت؟

نامه ارسالی چگونگی مفاد قرارداد منعقد و واگذاری کالا به طور صریح توضیح داده نشده که آیا فروش کالا به عهده شرکت است و یا غرفه‌ای از مکان شرکت جهت فروش به طرف قرارداد تخصیص داده شده است. زیرا در صورتی که قسمتی از محل شرکت به عنوان غرفه در اختیار فروشنده لوازم خانگی قرار گرفته باشد کنترل و قیمت کالای ارائه شده به غرفه ضروری نبوده و شرکت با اعمال نظارت بر میزان فروش کالا فقط درصدی از فروش را به عنوان درآمد دریافت و در حسابها ثبت می‌نماید. اما در صورتی که کالا به شرکت تحویل و فروش آن به عهده شرکت باشد به منظور نگهداری حساب کالاهای تحویلی و فروش رفته لازم است حسابهای مربوطه در دفاتر افتتاح و کنترلهای لازم بر آن اعمال گردد که در این صورت می‌توان به طرق مختلف نسبت به نگهداری آن اقدام نمود که ساده‌ترین روش آن به ترتیب ضرورت ثبت عملیات ذیل توضیح داده می‌شود.

۱- به هنگام تحویل کالا به شرکت که معمولاً به قیمت فروش صورت می‌گیرد (زیرا قیمت فروش کالا از طرف فروشنده اصلی قابل تعیین می‌باشد) ثبت زیر در دفاتر قابل تحریر می‌باشد.

عنوان	بدهکار	بستانکار
حساب کالای امانی	xxx	
بستانکاران (فروشنده کالا)		xxx
دریافت کالای امانی از آقای X		

ثبت فوق نشان‌دهنده میزان کالای تحویلی به فروشگاه به قیمت فروش بوده که معادل آن حساب واگذارنده کالا بستانکار می‌گردد.

پس از دریافت کالا شرکت اقدام به فروش کالاهای امانی نموده که وجه حاصل از فروش آن همانند سایر فروشها به حساب صندوق یا بانک شرکت واریز می‌گردد ولی طرف آن حساب کالای امانی بوده زیرا به علت فروش این کالاها موجودی کالاهای امانی در شرکت کاهش می‌یابد. ضمناً کنترل کالاهای امانی فروش رفته از طریق فاکتورهای مربوطه صورت می‌گیرد. در این مقطع سند زیر قابل تنظیم و ثبت در دفاتر خواهد بود.

عنوان حساب	بدهکار	بستانکار
صندوق (بانک)	xxx	
حساب کالای امانی		xxx
فروش کالاهای امانی به موجب فاکتورهای مربوطه		

مرحله سوم پس از فروش کالا و تحویل وجه آن به واگذارکننده کالا انجام می‌پذیرد که در این صورت درصد موارد توافق به عنوان درآمد قطعیت یافته شرکت از وجوه حاصل از

باقی خواهد ماند و در زمان پرداخت به اعضاء نیز بدهی است که سند مربوطه به صورت زیر تنظیم و در حسابها منعکس خواهد شد.

عنوان حساب	بدهکار	بستانکار
سود سهام	xxx	
بانک		xxx
پرداخت سود سهام... به آقای		

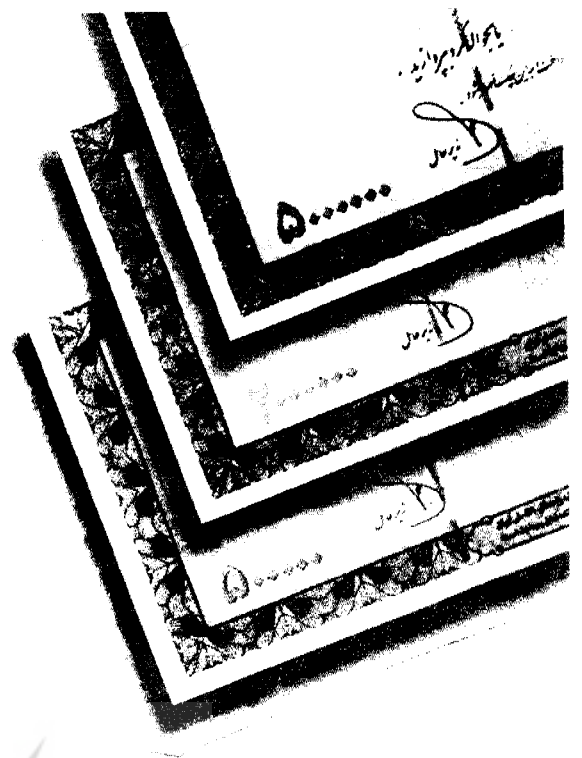
با توجه به اسناد فوق مشاهده می‌گردد که ثبت حسابداری این رویداد مالی هیچ تفاوتی، با ثبت‌های عادی و جاری شرکت ندارد. ولی چنانچه هدف شرکت از سؤال مطروحه ثبت متقابل حساب سود سهام یا ساختمان خریداری شده است، متذکر می‌گردد ثبت متقابل این حساب اصولاً امکان‌پذیر نمی‌باشد زیرا چنانچه ثبت موردنظر به صورت زیر انجام پذیرد:

عنوان حساب	بدهکار	بستانکار
ساختمان	xx	
سود سهام		xxx

اولاً مبلغ پرداخت شده بابت ساختمان انعکاسی در حسابها نمی‌یابد. ضمن آنکه وجوه آن از محل موجودیهای نقدی شرکت تأمین شده، ثانیاً سود سهام در این ثبت نه تنها از میان نرفته بلکه معادل بهای ساختمان افزایش خواهد یافت و در صورت انجام ثبت به طریق معکوس فوق نیز حساب ساختمان برخلاف ماهیت آن بستانکار می‌گردد و وجوه پرداختی نیز کماکان در حسابها درج نمی‌شود و ثبت حسابداری آن به هیچ طریق دیگر نیز میسر نمی‌باشد، مگر آنکه سود سهام اعضاء به صورت هبه یا هدایا از سوی اعضاء به شرکت انتقال یابد که در این حالت ثبت زیر در دفاتر قابل انعکاس می‌باشد:

عنوان حساب	بدهکار	بستانکار
حساب هبه و هدایا	xxx	
سود سهام		xxx
واگذاری سود سهام اعضاء به شرکت به عنوان هدایا طبق مصوبه...		

که در این حالت نیز اولاً موافقت تمامی اعضاء با این امر ضروریست، ثانیاً کمک‌ها و هدایا، نهایتاً قابل انتقال به سرمایه و پرداخت به اعضاء می‌باشد که عملاً تفاوتی با ماهیت سود سهام نخواهد داشت. لذا شایسته است به هنگام خرید ملک ثبت معمول انجام و حساب سود سهام نیز تا فراهم آمدن امکانات تقسیم و پرداخت آن به اعضاء کماکان در حسابها نگهداری گردد.



■ پاسخ: در پاسخ اعلام می‌گردد که پرداخت مالیات سود متعلقه ارتباطی با تقسیم آن نداشته و محاسبه مالیات سود براساس سود قابل تقسیم منظور شده در صورتحساب تقسیم سود و طبق مفاد ماده ۱۶۱ قانون مالیاتهای مستقیم توسط همیزین مالیاتی محاسبه و مطالبه می‌گردد و پرداخت با عدم پرداخت آن به اعضاء ذینفع تأثیری در این محاسبات و مطالبات ندارد. لیکن به کارگیری سود تقسیم نشده در گسترش و توسعه مکان شرکت با تصویب مجمع عمومی عملی خلاف قانون نبوده و اعضاء تعاونی یا هر شرکت دیگری مجاز می‌باشند که در مورد نحوه استفاده از سود اتخاذ تصمیم نمایند.

در مورد چگونگی ثبت حسابداری خرید ملک از محل سود تقسیم نشده نیز یادآوری می‌گردد که ثبت این رویداد مالی روش خاصی نداشته و همانند سایر خرید داراییهای ثابت شرکت به شرح زیر صورت خواهد گرفت.

عنوان حساب	بدهکار	بستانکار
حساب ساختمان	xx	
حساب زمین	xx	
حساب بانک		xxx
خرید ساختمان		

از این رو سود سهام تقسیم نشده نیز کماکان تا زمانی که امکانات شرکت اجازه استرداد آن را به اعضاء بدهد در حسابها