

اصلاح و تعدیل حسابها در پایان دوره مالی و لزوم آن

یکی از اهداف فرآیند حساب ها، اندازه گیری صحیح سود تجاری است. بنابراین هر ثبت تعدیلی حداقل یک حساب سود و زبانی یعنی یک درآمد یا یک هزینه را تحت تاثیر قرار می دهد. با مطالعه این مقاله با اصلاح و تعدیل حساب ها در حسابداری، لزوم و روش های ثبت اصلاحات و تعدیلات انجام شده در پایان دوره مالی بصورت کامل آشنا خواهید شد.

اصلاح و تعدیل حساب چیست؟

اصلاح و تعدیل حساب ها در راستای بهنگام کردن حساب های ترازنامه است. در پایان دوره حسابداری، حسابداران صورت های مالی را تهیه می کنند. آخرین مرحله حسابداری با تراز آزمایشی که فهرستی از تمام حساب های دفترکل و مانده آن ها پس از ثبت مبادلات دوره در سند حسابداری، دفتر روزنامه و نقل آن به دفاتر کل است، انجام می گیرد. این تراز آزمایشی تعدیل نشده است. مبالغ این تراز آزمایشی کامل نیستند، چرا که تعدادی از مبادلات درآمد و هزینه که بر بیش از یک دوره حسابداری تاثیر دارند از آن حذف گردیده اند. به همین دلیل به آن تراز آزمایشی تعدیل نشده می گویند.

ثبت اصلاحی در پایان دوره مالی شامل چه مواردی است؟

سهل ترین راه برای تمایز انواع ثبت های تعدیلی، گروه بندی آن ها براساس زمان ثبت یک هزینه یا درآمد مرتبط با پرداخت یا دریافت آن است. در تعدیلات از نوع پیش پرداخت ها یا پیش دریافت ها، مبادله نقدی قبل از ثبت هزینه یا درآمد مربوطه اتفاق می افتد. تعدیلات از نوع تعهدی دقیقا عکس تعدیلات از نوع پیش پرداخت ها و پیش دریافت هاست. در چنین مواردی ما درآمد یا هزینه ای را قبل از دریافت و یا پرداخت وجه آن ثبت می کنیم. بطور کلی ثبت های تعدیلی را می توان در پنج گروه طبقه بندی کرد.

- ۱- پیش پرداخت هزینه ها
- ۲- استهلاک دارایی ثابت
- ۳- هزینه های تعهدی
- ۴- درآمدهای تعهدی
- ۵- پیش دریافت درآمدها

اصلاح حساب ها در حسابداری چگونه انجام می شود؟

پیش پرداخت هزینه ها، در آینده نزدیک منقضی شده یا مصرف می شوند. مانند پیش پرداخت برای مستاجر که یک دارایی محسوب می شود. برای مثال فردی اجاره ۳ ماه آینده دفتر کار خود را در ۱ آبان پرداخت کرده است. اگر اجاره هر ماه ۱۰۰۰ ریال باشد باید معادل سه ماه اجاره را در یک حساب دارایی بدهکار کند:



ردیف	تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
۱	۱ آبان	پیش پرداخت اجاره (۳*۱۰۰۰)	۳۰۰۰	
۲		وجوه نقد		۳۰۰۰

تراز آزمایشی در ۳۰ آبان ماه پیش پرداخت اجاره را به عنوان یک دارایی و با مانده بدهکار گزارش می کند. در ۳۰ آبان ماه باید تعدیلی صورت گیرد و معادل یک ماه ارزش پیش پرداخت اجاره از حساب دارایی خارج شود. زیار یک ماه منقضی شده و به عنوان هزینه است

ردیف	تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
۱	۳۰ آبان	پیش پرداخت اجاره (۳۰۰۰*۱/۳)	۱۰۰۰	
۲		ثبت هزینه اجاره		۱۰۰۰

بعد از انتقال اطلاعات به دفتر کل هزینه اجاره و پیش پرداخت اجاره به شکل زیر خواهد بود:

پیش پرداخت اجاره		هزینه اجاره	
۱ آبان ۳۰۰۰	۱۰۰۰	۳۰ آبان ۱۰۰۰	
	مانده ۲۰۰۰		مانده ۱۰۰۰

مبلغ صحیح دارایی ۲,۰۰۰ ریال ← کل مبلغ ۳,۰۰۰ ریال ← مبلغ صحیح هزینه ۱۰۰۰ ریال

در پایان ماه کل مبلغ ۳۰۰۰ ریال اینگونه به حساب منظور شده است. دو سوم این مبلغ دارایی، یک سوم هزینه را اندازه گیری می کند

حسابداری دارایی ثابت و هزینه استهلاک شباهت فراوانی با پیش پرداخت هزینه دارد. دارایی ثابت را می توان به عنوان پیش پرداخت بلند مدت در نظر گرفت که زمان انقضای آن بیشتر از یک دوره به طول می انجامد. تفاوت اساس بین دارایی ثابت و پیش پرداخت هزینه مدت زمانی است که دارایی سودمندی و مفید بودن خود را از دست می دهد.

چگونگی تهیه تراز آزمایشی اصلاح شده

علت وجود تفاوت بین تراز آزمایشی و تراز آزمایشی تعدیل شده، وجود ثبت های تعدیلی است. اگر تراز آزمایشی و تراز آزمایشی تعدیل شده را در اختیار شما قرار دهند خواهید توانست با اختلاف موجود بین مقادیر تراز آزمایشی و تراز آزمایشی تعدیل شده، ثبت های تعدیلی را انجام دهید. مراحل که در تهیه ترازنامه آزمایشی تعدیل شده وجود دارد:

۱- وارد کردن عنوان حساب ها و مانده های پایانی تعدیل نشده آن ها در ستون های تراز آزمایشی کاربرگ و جمع زدن

مقادیر موجود در هر ستون

۲- وارد کردن تعدیلات در ستون های تعدیلات و جمع زدن مقادیر موجود در هر ستون

۳- محاسبه مانده تعدیل شده هر یک از حساب ها به وسیله ترکیب ستون های تراز آزمایشی و تعدیلات و سپس وارد کردن مقادیر تعدیل شده در ستون های تراز آزمایشی تعدیل شده.

یک قدم مفید برای تهیه صورت های مالی این است که فهرستی از حساب ها را به همراه مانده تعدیل شده آن ها در یک تراز آزمایشی تعدیل شده منعکس کنیم. اطلاعات موجود در جدول زیر، بعد از ستون های تراز آزمایشی، به ستون بدهکار و بستانکار تعدیلات می رسیم. هر یک از ثبت های بدهکار در ستون تعدیلات نشان دهنده سمت بدهکار یک ثبت تعدیلی است. که با حرفی که در ستون تعدیلات در داخل پرانتز ذکر شده است. ستون های تراز آزمایشی تعدیل شده، نشانگر مانده تعدیل شده حساب ها می باشد. به دلیل اینکه یک ثبت تعدیلی هیچ تاثیری بر وجوه نقد، برداشت و یا سرمایه ندارد، باید مانده این حساب ها در تراز آزمایشی و تراز آزمایشی تعدیل شده برابر باشد. در ادامه نحوه تکمیل کاربرگ تراز آزمایشی تعدیل شده نشان داده می شود.

تراز آزمایشی تعدیل شده		تعدیلات		تراز آزمایشی		عنوان حساب
بستانکار	بدهکار	بستانکار	بدهکار	بستانکار	بدهکار	
	۲۴۸۰۰				۲۴۸۰۰	وجوه نقد
	۲۵۰۰		۲۵۰ (الف)		۲۲۵۰	حساب های دریافتی
	۴۰۰	۳۰۰ (ب)			۷۰۰	ملزومات
	۲۰۰۰	۱۰۰۰ (پ)			۳۰۰۰	پیش پرداخت اجاره
	۱۶۵۰۰				۱۶۵۰۰	اثاثیه
۲۷۵		۲۷۵ (ت)				استهلاک انباشته
۱۳۱۰۰				۱۳۱۰۰		حساب های پرداختی
	۹۵۰	۹۵۰ (ث)				حقوق پرداختی
	۳۰۰		۱۵۰ (ج)	۴۵۰		پیش دریافت درآمد
	۳۱۲۵۰			۳۱۲۵۰		سرمایه آقای عباسی
	۳۲۰۰				۳۲۰۰	برداشت آقای عباسی
	۷۴۰۰	۲۵۰ (الف)		۷۰۰۰		درآمد خدمات
		۱۵۰ (ج)				
	۱۰۰۰		۱۰۰۰ (پ)			هزینه اجاره
	۱۹۰۰		۹۵۰ (ث)		۹۵۰	هزینه حقوق
	۳۰۰		۳۰۰ (ب)			هزینه ملزومات
	۲۷۵		۲۷۵ (ت)			هزینه استهلاک
	۴۰۰				۴۰۰	هزینه آب و برق
۵۳,۲۷۵	۵۳,۲۷۵	۲,۹۲۵	۲,۹۲۵	۵۱,۸۰۰	۵۱,۸۰۰	

ستون های تراز آزمایشی تعدیل شده نشانگر مانده تعدیل حساب ها است. تمامی مقادیر موجود در تراز آزمایشی تعدیل شده از طریق ترکیب تراز آزمایشی با ستون های تعدیلات بوجود می آیند. برای مثال حساب های دریافتی با مانده بدهکار ۲۲۵۰ ریال

شروع می شود. از طریق ثبت تعدیلی الف ، ۲۵۰ ریال به آن اضافه می شود و در نهایت مانده تعدیل شده آن ۲۵۰۰ ریال می گردد. ملزومات با مانده بدهکار ۷۰۰ ریال آغاز می شود و بعد از یک ثبت تعدیلی بستانکار ۳۰۰ ریالی، مانده تعدیل شده آن ۴۰۰ ریال می گردد. ممکن است چند ثبت تعدیلی یک حساب بخصوص را تحت تاثیر قرار دهند. حساب درآمد خدمات نام برد که تحت تاثیر دو ثبت تعدیلی (الف) و (ج) قرار گرفته است. اگر تعدیلات تاثیری بر یکی از حساب ها نداشته باشد. مبلغ آن حساب در تراز آزمایشی و تراز آزمایشی تعدیل شده یکسان خواهد بود. این مورد برای حساب های نظیر وجوه نقد، اثاثیه، حساب های پرداختنی، حساب سرمایه و حساب برداشت، مصداق دارد.

نحوه تکمیل کاربرگ

برای تکمیل کاربرگ مراحل که در بالا به آن اشاره شد باید انجام شود. سپس مراحل زیر باید جهت تکمیل کاربرگ ادامه یابد.

- ۱- انتقال مقادیر دارایی، بدهی و سرمایه از تراز آزمایشی تعدیل شده به ستون های ترازنامه و همچنین وارد کردن مقادیر درآمد و هزینه به ستون های اقلام سود و زیان و سپس جمع زدن مقادیر موجود در ستون ها
- ۲- محاسبه سود و زیان ویژه از طریق تفاوت بین جمع درآمدها و جمع هزینه های اقلام سود و زیان و وارد کردن سود یا زیان ویژه برای برقراری تساوی بین دو ستون اقلام سود و زیان و همچنین دو ستون ترازنامه و در نهایت جمع زدن مقادیر موجود در ستون ها

عنوان حساب	تراز آزمایشی		تعدیلات		تراز آزمایشی تعدیل شده		اقلام سود و زیان		اقلام ترازنامه
	بدهکار	بستانکار	بدهکار	بستانکار	بدهکار	بستانکار	بدهکار	بستانکار	بستانکار
وجوه نقد	۲۴۸۰۰				۲۴۸۰۰				۲۴۸۰۰
حساب های دریافتنی	۲۲۵۰		۲۵۰ (الف)		۲۵۰۰				۲۵۰۰
ملزومات	۷۰۰			۳۰۰ (ب)	۴۰۰				۴۰۰
پیش پرداخت اجاره	۳۰۰۰			۱۰۰۰ (پ)	۲۰۰۰				۲۰۰۰
اثاثیه	۱۶۵۰۰				۱۶۵۰۰				۱۶۵۰۰
استهلاک انباشته				۲۷۵ (ت)		۲۷۵			۲۷۵
حساب های پرداختنی		۱۳۱۰۰				۱۳۱۰۰			۱۳۱۰۰

۹۵۰				۹۵۰		۹۵۰(ث)				حقوق پرداختنی
۳۰۰				۳۰۰			۱۵۰(ج)	۴۵۰		پیش دریافت درآمد
۳۱۲۵۰				۳۱۲۵۰				۳۱۲۵۰		سرمایه آقای عباسی
					۳۲۰۰				۳۲۰۰	برداشت آقای عباسی
		۷۴۰۰		۷۴۰۰		۲۵۰(الف)		۷۰۰۰		درآمد خدمات
							۱۵۰(ج)			
			۱۰۰۰		۱۰۰۰		۱۰۰۰(پ)			هزینه اجاره
			۱۹۰۰		۱۹۰۰		۹۵۰(ث)		۹۵۰	هزینه حقوق
			۳۰۰		۳۰۰		۳۰۰(ب)			هزینه ملزومات
			۲۷۵		۲۷۵		۲۷۵(ت)			هزینه استهلاک
			۴۰۰		۴۰۰				۴۰۰	هزینه آب و برق
۴۵۸۷۵	۴۹۴۰۰	۷۴۰۰	۳۸۷۵	۵۳,۲۷۵	۵۳,۲۷۵	۲,۹۲۵	۲,۹۲۵	۵۱,۸۰۰	۵۱,۸۰۰	
۳۵۲۵	.	.	۳۵۲۵							
۴۹۴۰۰	۴۹۴۰۰	۷۴۰۰	۷۴۰۰							

سود و یا زیان ویژه از طریق تفاوت بین درآمدها و هزینه ها در ستون های صورت و زیان محاسبه کنید. سود یا زیان ویژه را به عنوان رقم برابر سازد صورت سود و زیان ترازنامه منعکس و در نهایت جمع ستون ها را در زیر خود بنویسید

لزوم تعدیل حساب ها چیست؟

ثبت های تعدیلی همانطور که در مثال پایین می بینید، موجب می شود درآمدها به دوره ای که در آن ایجاد و همچنین هزینه ها به دوره که در آن به وقوع پیوسته اختصاص یابد. همچنین ثبت های تعدیلی باعث بهنگام شدن حساب های دارایی و بدهی می شود. از مهمترین مزایای ثبت تعدیلات در صورت های مالی به موارد زیر می توان اشاره کرد :

- اندازه گیری صحیح سود دوره
- گزارش صحیح حساب های دارایی و بدهی

اگر مبنای نقدی حسابداری مورد استفاده باشد، نیاز به تعدیل حساب ها وجود ندارد زیرا تمامی مبادلات ثبت می شود. اما در مبنای تعهدی حسابداری به منظور گزارش مانده صحیح در صورت های مالی، در پایان هر دوره حسابداری حتما باید ثبت های تعدیلی صورت گیرند. بنابراین به طور کلی لزوم تعدیل حساب ها عبارتست از :

- خرید و فروش دارایی در دوره انجام معاملات در دفاتر ثبت می شود
- در دوره ای که درآمد تحقق می یابد، ثبت می شود حتی در صورت پرداخت نشدن وجه
- هزینه در زمان وقوع در دفاتر ثبت می شود حتی در صورت پرداخت نشدن وجه

برای مثال شرکتی از ملزومات برای خدمات به مشتریان استفاده می کند. مصرف، کاهش ملزومات را در پی دارد که برای شرکت هزینه است. مثل حقوق کارمندان، اجاره بها . برای شرکت هزینه بر است که بصورت روزانه اقدام به ثبت هزینه هایش کند. اگر بخواهد به صورت روزانه تمامی هزینه ها را در دفتر روزنامه ثبت کند، مقرون بصره نیست. بنابراین در پایان هر ماه هزینه ملزومات صحیح نیست. مانده بیانگر موجودی ملزومات اول ماهه همراه خرید های طی ماه است. ملزومات مصرفی طی ماه از این حساب خارج نشده است. بنابراین باید هزینه ماه از مبلغ ملزومات گزارش شده در تراز آزمایشی کسر شود. بنابراین مانده تعدیل شده جدید بیانگر بهای تمام شده ملزوماتی است که در اختیار است و در ترازنامه انعکاس می یابد.

حساب بدهکار شده	گروه ثبت های تعدیلی	حساب بستانکار شده
هزینه	پیش پرداخت هزینه	دارایی
هزینه	استهلاک	دارایی متقابل
هزینه	هزینه معوق (تعهدی)	بدهی
دارایی	درآمد معوق (تعهدی)	درآمد
بدهی	پیش دریافت درآمد	درآمد

انواع تعدیل حساب ها

مدیران و سرمایه گذاران بطور روزمره در ارتباط با بنگاه تجاری به تصمیم گیری می پردازند که لزوم آن تهیه صورت های مالی استو سود را در یک دوره یک ساله و دارایی ها و بدهی ها و سرمایه در پایان آن سال گزارش می شود. فرض دوره زمانی در تعامل با اصل شناسایی درآمد و مقابله هزینه با درآمد از ویژگی بارز مبنای تعهدی است. برای اندازه گیری صحیح سود حساب های درآمد و هزینه قبل از پایان دوره حسابداری بهنگام می شود.

- هزینه های انجام شده ولی پرداخت نشده
 - درآمدهای تحصیل شده اما وصول نشده
- همگی از مواردی هستند که مشمول تعدیل حساب می شوند.