

## فصل ۳

صدور اسناد کنارگذاری و فروش دارایی ثابت

همان‌طور که تاکنون متوجه شده‌اید، نحوه تدریس این درس باید به گونه‌ای باشد که تعاملی منطقی در محیط کارگاه بین هنرجویان و هنرآموزان به نحوی صورت پذیرد که هنرجویان را ترغیب به پیگیری مداوم فرایند آموزش نماید.

شرکت‌های فعال در بازار برای اجرای فعالیت‌های عملیاتی، اداری و فروش خود نیاز به خرید دارایی ثابت دارند. در این کتاب ابتدا در پودمان اول مباحث مربوط به خرید دارایی ثابت و مستنداتی که باید در رابطه با خرید دارایی ثابت توسط حسابداران نگهداری و در محل مناسب بایگانی شود، مطرح گردید. در پودمان دوم به بررسی تخصیص سیستماتیک بهای تمام‌شده اموال خریداری شده به عمر مفید مورد استفاده پرداخته شد. در این پودمان روش‌های خروج دارایی ثابت از شرکت مطرح می‌گردد. فعالیت‌های این پودمان به شکلی مطرح گردیده‌اند که علاوه بر وجود مثال‌های متعدد ریاضیاتی و فنی، مثال‌هایی همراه با تفکر بیشتر و تئوری مطرح شود تا هنرجویان علاوه بر فهم مطالب اصلی کتاب، اقدام به بررسی و فهم موضوعاتی مرتبط و بالاتر از سطح و چارچوب کتاب نمایند. در این کتاب تمرکز اصلی بر پیاده‌سازی علم فراگیری شده توسط هنرجویان در بازار کار است به نحوی که هنرجویان پس از مطالعه و یادگیری مطالب کتاب بتوانند به راحتی وظایف یک حسابدار اموال و انبار را در بازار کار انجام دهند. شایان ذکر است که مطالبی که در این کتاب مطرح می‌شود ممکن است در برخی از شرکت‌های کوچک به صورت کامل اجرا نشود، لذا هدف اصلی مؤلفان بر یادگیری مطالب به نحوی است که هنرجویان بتوانند کار یک حسابدار اموال و انبار را در یک شرکت بزرگ انجام دهند، هر چند این موضوع مغایر با حسابداری اموال و انبار در یک شرکت کوچک نیست.

در این پودمان ابتدا فعالیت‌هایی مربوط به دو پودمان قبل مطرح گردید که برای یادآوری مطالب برای هنرجویان گرامی است که جواب آنها در ادامه مطرح شده است.

#### فعالیت

آژانس مسافرتی اردبیل دارای چندین اتومبیل بین شهری بوده که با استفاده از آنها اقدام به جابه‌جایی مسافر بین شهرهای مختلف می‌نماید. در طی سال مالی منتهی به ۳۰ اسفندماه ۱۳۹۵ شرکت اقدام به انجام مخارجی به شرح زیر نموده است. تعیین نمایید که کدام یک از مخارج به عنوان دارایی و کدام یک به عنوان هزینه در دفاتر شناسایی می‌شود.

- ۱ خرید یک دستگاه وسیله نقلیه جهت گسترش فعالیت
- ۲ تعویض لاستیک و برف پاک‌کن
- ۳ تعویض اتاق وسیله نقلیه
- ۴ تعویض روغن وسایل نقلیه

۵ تعمیر اساسی موتور یکی از وسایل نقلیه

۶ خرید بنزین برای وسایل نقلیه

شرح	مخارج سرمایه‌ای	مخارج جاری
خرید یک دستگاه وسیله نقلیه باری جهت گسترش فعالیت	*	
تعویض لاستیک و برف‌پاک‌کن		*
تعویض اتاق وسیله نقلیه	*	
تعویض روغن وسایل نقلیه		*
تعمیر اساسی موتور یکی از وسایل نقلیه	*	
خرید بنزین برای وسایل نقلیه		*

#### فعالیت

شرکت تهران در ابتدای سال ۱۳۹۳ اقدام به خرید ماشین‌آلات تولید منسوجات به مبلغ ۲۴۰'۰۰۰'۰۰۰ ریال به صورت نقدی نموده است. روش استهلاک خط مستقیم، عمر مفید ماشین‌آلات مذکور ۸ سال و ارزش اسقاط آن در پایان عمر مفید صفر است. در ابتدای سال ۱۳۹۵ شرکت اقدام به تعمیر دارایی مذکور به مبلغ ۲۳'۰۰۰'۰۰۰ ریال نمود که عمر مفید دارایی را یک سال افزایش داد. مطلوب است ثبت حسابداری مربوط به خرید دارایی ثابت، هزینه استهلاک سال‌های ۱۳۹۳ الی ۱۳۹۵، هزینه تعمیرات اساسی دارایی ثابت

شماره سند:		شرکت تهران		شماره صفحه دفتر روزنامه:	
تاریخ سند: ۱۳۹۳/۰۱/۰۱		سند حسابداری		تعداد ضمایم:	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)
		ماشین‌آلات تولیدی		۲۴۰'۰۰۰'۰۰۰	
		موجودی نقد			۲۴۰'۰۰۰'۰۰۰
جمع: دویست و چهل میلیون ریال				۲۴۰'۰۰۰'۰۰۰	۲۴۰'۰۰۰'۰۰۰
شرح: خرید نقدی ماشین‌آلات تولید					
تنظیم‌کننده:		تأیید‌کننده:		تصویب‌کننده:	

$$\text{هزینه استهلاک سالیانه قبل از تعمیر اساسی} = \frac{۲۴۰'۰۰۰'۰۰۰}{۸} = ۳۰'۰۰۰'۰۰۰$$

شماره سند: ۱۳۹۳/۱۲/۲۹ شرکت تهران سند حسابداری		شماره صفحه دفتر روزنامه: تعداد ضمایم:	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء
		هزینه استهلاك	۳۰'۰۰۰'۰۰۰ (ریال)
		استهلاك انباشته	۳۰'۰۰۰'۰۰۰ (ریال)
جمع: سی میلیون ریال			
شرح: بابت هزینه استهلاك سال مالی ۱۳۹۳			
تنظیم کننده:		تأیید کننده:	
تصویب کننده:			

شماره سند: ۱۳۹۴/۱۲/۲۹ شرکت تهران سند حسابداری		شماره صفحه دفتر روزنامه: تعداد ضمایم:	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء
		هزینه استهلاك	۳۰'۰۰۰'۰۰۰ (ریال)
		استهلاك انباشته	۳۰'۰۰۰'۰۰۰ (ریال)
جمع: سی میلیون ریال			
شرح: بابت هزینه استهلاك سال مالی ۱۳۹۴			
تنظیم کننده:		تأیید کننده:	
تصویب کننده:			

شماره سند: ۱۳۹۵/۰۱/۰۱ شرکت تهران سند حسابداری		شماره صفحه دفتر روزنامه: تعداد ضمایم:	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء
		ماشین آلات تولیدی	۲۳'۰۰۰'۰۰۰ (ریال)
		موجودی نقد	۲۳'۰۰۰'۰۰۰ (ریال)
جمع: بیست و سه میلیون ریال			
شرح: تعمیر اساسی ماشین آلات تولیدی			
تنظیم کننده:		تأیید کننده:	
تصویب کننده:			

$۱۸۰'۰۰۰'۰۰۰ + ۲۳'۰۰۰'۰۰۰ = ۲۰۳'۰۰۰'۰۰۰$  ارزش دفتری پس از تعمیرات اساسی

$\frac{۲۰۳'۰۰۰'۰۰۰}{۷} = ۲۹'۰۰۰'۰۰۰$  هزینه استهلاك پس از تعمیرات اساسی

شماره سند: تاریخ سند: ۱۳۹۵/۱۲/۲۹		شرکت تهران سند حسابداری		شماره صفحه دفتر روزنامه: تعداد ضمایم:	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)
		هزینه استهلاك		۲۹۰۰۰۰۰۰۰۰	
		استهلاك انباشته			۲۹۰۰۰۰۰۰۰۰
جمع: بیست و نه میلیون ریال					
شرح: بابت هزینه استهلاك سال مالی ۱۳۹۵					
تنظیم کننده: تصویب کننده:					
تأیید کننده:					

#### فعالیت

به نظر شما چگونه یک حسابدار می تواند مخارج جاری و سرمایه ای از هم تفکیک نماید؟

مخارجی که به منظور حفظ وضعیت دارایی در مقایسه با استاندارد عملکرد ارزیابی شده اولیه آن انجام می شود، باید به محض تحمل، به عنوان هزینه ثبت شوند. مخارج انجام شده به صورت الف) الحاق و ب) جایگزینی و بهسازی باید سرمایه ای شده و به بهای تمام شده دارایی ثابت اضافه شود.

#### ■ الحاق

به معنی توسعه و بسط دارایی های ثابت مشهود است. به دلیل اینکه الحاق موجب بهبود وضعیت دارایی در مقایسه با استاندارد عملکرد ارزیابی شده اولیه اش می شود، آن را یک خرج سرمایه ای در نظر می گیرند.

#### ■ جایگزینی و بهسازی

در برخی از دارایی ها، اجزایی از آنها در طی عمر مفید جایگزین می گردد. به عنوان مثال در طول عمر مفید یک هواپیما ممکن است چندین بار صندلی های آن عوض شود که به این موضوع اصطلاحاً جایگزینی می گویند. در صورتی که جایگزینی موجب افزایش توان عملیاتی دارایی نیز شود اصطلاحاً بهسازی نامیده می شود. به عنوان مثال تغییر صندلی نوع درجه ۲ هواپیما به صندلی درجه ۱ بهسازی تلقی می شود. جایگزینی و بهسازی، هر دو موجب بهبود وضعیت دارایی در مقایسه با استاندارد عملکرد ارزیابی شده آن می شود، بنابراین مخارج سرمایه ای تلقی می گردند. معمولاً شرکت ها دارای آیین نامه ای تحت عنوان آیین نامه تفکیک هزینه جاری از سرمایه ای هستند. در این آیین نامه مبلغی به عنوان مبنا در نظر گرفته شده و مخارج کمتر از آن مبلغ به عنوان مخارج جاری و مخارج بیشتر از آن مبلغ به عنوان مخارج سرمایه ای تلقی می کنند.

آیا می‌توان تفاوت بین بهای تمام شده دارایی ثابت و قیمت فروش در سال‌های پس از استفاده از آن دارایی را سود و زیان ناشی از فروش دارایی ثابت نامید؟

پس از اینکه دارایی خریداری و مورد استفاده قرار گرفت، بهای تمام شده آن باید طی تخصیص سیستماتیک و هدفمند به دوره‌های استفاده از آن تخصیص یابد. لذا به مرور زمان و با استفاده از دارایی ارزش دفتری آن روز به روز کاهش می‌یابد. از مقایسه ارزش دفتری و قیمت فروش دارایی ثابت سود و زیان ناشی از فروش دارایی ثابت حاصل می‌شود. قبل از شروع استفاده از دارایی بهای تمام شده و ارزش دفتری دارایی به دلیل عدم وجود استهلاک با هم برابرند.

شرکت بدره در ابتدای سال ۱۳۹۳ اقدام به خرید ماشین‌آلاتی جهت اجرای عملیات خود به مبلغ ۱۰٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال نموده است. پس از استفاده از دارایی مذکور در طی سه سال، در انتهای سال ۱۳۹۵ شرکت مذکور اقدام به فروش ماشین‌آلات به مبلغ ۱۲٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال نمود. مدیریت شرکت اعتقاد دارد که فروش دارایی ثابت برای شرکت ۲٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال سود داشته است در حالی که حسابدار شرکت اعتقاد دارد که این مبلغ اشتباه است. به نظر شما:

الف) تفاوت دیدگاه حسابدار با مدیر شرکت در چیست؟

ب) شما به عنوان شخصی مستقل طرفدار کدام یک از آنان هستید؟

پ) آیا با اطلاعات گفته شده می‌توان گفت نظر حسابدار چه مبلغی را به عنوان سود فروش دارایی تلقی می‌کند؟

ت) برای ثبت حسابداری فروش مذکور شما به چه اطلاعات دیگری نیاز دارید؟ بحث نمایید.

### جواب

الف) در حسابداری بهای تمام شده دارایی طی عمر مفید به دوره‌های مورد استفاده از آن تخصیص می‌یابد. مدیر شرکت بدون توجه به این قاعده و بدون توجه به استهلاک اقدام به محاسبه سود نموده است، در حالی که حسابدار شرکت به اتکای میزان استهلاک دارایی، سود و زیان فروش دارایی ثابت را محاسبه می‌کند.

ب) با توجه به رویکرد صحیح حسابداری در محاسبه استهلاک، رویکرد حسابدار صحیح است. پ) با توجه به نبود اطلاعات مربوط به استهلاک دارایی در دوره‌های مورد استفاده، سود و زیان ناشی از فروش قابلیت محاسبه ندارد.

ت) برای ثبت حسابداری نیاز به محاسبه استهلاک است که برای این موضوع باید نرخ و روش استهلاک مشخص باشد.

خروج دارایی ثابت از شرکت به دو صورت اختیاری و اجباری و کنارگذاری دارایی به دو صورت موقت و دائم تفکیک شده است.

خروج اختیاری دارایی ثابت به سه شکل فروش، اهدا و معاوضه مطرح گردیده است.

در حالت فروش دارایی ثابت، شرکت در ازای دریافت منافع اقدام به خروج دارایی ثابت می‌نماید. فروش به اشخاص وابسته و شرکا نیز در این چارچوب قرار می‌گیرد. فروش به شرکا و فروش به سایر اشخاص ثالث از دیدگاه حسابداری تفاوتی با هم ندارند. تفاوت فروش به شرکا و فروش به سایر اشخاص ثالث در نحوه تعیین قیمت فروش دارایی ثابت است. بدین معنا که در فروش به شرکا شرکت ممکن است دارایی را به قیمتی پایین‌تر از ارزش بازار واگذار نماید.

حسابداران موظفند کلیه مستندات مربوط به فروش دارایی ثابت را به عنوان پیوست سند حسابداری بایگانی نمایند. با توجه به اینکه حسابداران حافظ منافع جامعه هستند، لذا لازم است که بی‌طرفی و صداقت را سرلوحه فعالیت شغلی خود قرار دهند. بی‌طرفی در کنارگذاری و فروش دارایی ثابت بدین معناست که کلیه مستندات و افشایات لازم توسط حسابداران در رابطه با واگذاری اموال به شرکا و سهامداران و یا اشخاص ثالث را بیان نمایند. فرض کنید هیئت‌مدیره یک شرکت تصمیم به واگذاری یک قطعه زمین به یکی از اعضای هیئت‌مدیره به قیمتی پایین‌تر از ارزش بازار می‌نمایند، به نظر شما چه اشخاصی از این اقدام شرکت منتفع خواهند شد و چه اشخاصی از این اقدام متضرر می‌شوند؟ آیا سکوت و عدم افشای چنین اطلاعاتی توسط حسابداران شرکت اقدامی اخلاقی است؟ آیا حسابدار می‌تواند پیش وجدان و خدا در رابطه با عدم افشای این موضوع پاسخگو باشد؟ پاسخ به این سؤال روشن است. در این معامله عضو از هیئت‌مدیره که زمین را به قیمتی کمتر از ارزش بازار خریده است منتفع و سهامداران و شرکای شرکت متضرر می‌گردند. سکوت در این زمینه به معنای مشارکت در جابه‌جایی منافع از جیب سهامداران به جیب عضو از هیئت‌مدیره است که اقدام به خرید زمین نموده است. به بیان ساده‌تر اختلاسی صورت گرفته که حسابدار در مقابل آن اقدام به سکوت نموده است. با توجه به اینکه این موضوع اخلاقی نیست لذا حسابدار نمی‌تواند پیش وجدان خود و خدا پاسخگو باشد. اما به نظر شما وظیفه حسابدار در این موقع چیست؟ حسابدار با توجه به اینکه کارمند شرکت بوده و افشای مستقیم آن توسط خود او و بدون هماهنگی با هیئت‌مدیره ممکن است موجب از دست دادن شغل وی شود، اقدام به توضیح این موضوع برای حساب‌سازان شرکت که اشخاصی مستقل از شرکت هستند، می‌نماید که آنها با توجه به اعتبار حرفه‌ای خود اقدام به توضیح موضوع برای کلیه سهامداران شرکت می‌نمایند.

### ■ حل تمرین شرکت کاشان

با توجه به اینکه در اواسط اسفند ۱۳۹۴ شرکت اقدام به خرید وسیله نقلیه نموده است، لذا با توجه به قانون مالیات‌های مستقیم در سال ۱۳۹۴ هزینه استهلاکی نباید

شناسایی شود. بنابراین هزینه استهلاک در سال‌های ۱۳۹۵ و ۱۳۹۶ تا زمان فروش به شرح زیر محاسبه می‌شود.

$$۱۳۹۵ \text{ سال استهلاک} = ۲۵۰'۰۰۰'۰۰۰ \times ۲۵\% = ۶۲'۵۰۰'۰۰۰$$

$$۱۳۹۶ \text{ سال استهلاک} = (۲۵۰'۰۰۰'۰۰۰ - ۶۲'۵۰۰'۰۰۰) \times ۲۵\% \times \frac{۵}{۱۲} = ۱۹'۵۳۱'۲۵۰$$

$$۱۳۹۵ \text{ سال استهلاک} = ۶۲'۵۰۰'۰۰۰ + ۱۹'۵۳۱'۲۵۰ = ۸۲'۰۳۱'۲۵۰$$

شماره سند: تاریخ سند: ۱۳۹۶/۰۵/۳۱		شرکت کاشان سند حسابداری		شماره صفحه دفتر روزنامه: تعداد ضمایم:	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)
		حساب‌های دریافتی		۲۰۰'۰۰۰'۰۰۰	
		استهلاک انباشته		۸۲'۰۳۱'۲۵۰	
		وسيله نقلیه			۲۵۰'۰۰۰'۰۰۰
		سود ناشی از فروش دارایی ثابت			۳۲'۰۳۱'۲۵۰
جمع: دویست و هشتاد و دو میلیون و سی و یک هزار و دویست و پنجاه ریال			۲۸۲'۰۳۱'۲۵۰	۲۸۲'۰۳۱'۲۵۰	
شرح: بابت فروش دارایی ثابت					
تنظیم کننده:		تأیید کننده:		تصویب کننده:	

## اهدای دارایی و دلایل اهدا

شرکت ممکن است از مالکان خود و یا دیگران اموالی را به صورت هدیه دریافت نماید. اهدای دارایی ممکن است همراه با اجرای شرایطی خاص که از طرف اهداکننده دارایی ارائه می‌شود، باشد و یا اینکه هیچ‌گونه شرایطی برای اهدا وجود نداشته باشد. سیستم حسابداری بر مبادلات دو طرفه تأکید دارد. معمولاً در مبادلات دو طرفه یک دارایی دریافت و دارایی دیگر در مقابل دارایی دریافت شده، فدا می‌شود و یا اینکه شرکت ملزم به اجرای تعهدی در سال‌های بعد می‌شود. در مورد دارایی‌های اهداشده با شرط سیستم مبادلات دو طرفه کماکان برقرار است ولی در مورد دارایی‌های اهداشده بدون شرط سیستم مبادلات یک طرفه است، یعنی یک دارایی به دست آورده می‌شود بدون اینکه دارایی دیگری را در مقابل آن از دست داده شود و یا تعهدی برای سال‌های آتی ایجاد شده باشد.



به نظر شما آیا یک شرکت سهامی که سهام آن متعلق به سهامداران متعدد است اقدام به اهدای دارایی‌های خود به اشخاص دیگر نماید؟ در رابطه با اهدا در صورتی که دارایی اهداشده دارای ارزش بازار با اهمیتی باشد، اهدای آن باید به تصویب مجمع عمومی صاحبان سهام برسد. در صورتی که هیئت‌مدیره اقدام به اهدای دارایی ثابت نمایند، حسابدار چه وظیفه‌ای دارد؟ همان‌طور که قبلاً گفته شد، حسابدار با توجه به اینکه کارمند و در استخدام شرکت است، افشای هر گونه اطلاعاتی بدون در نظر گرفتن هیئت‌مدیره شرکت، ممکن است موجب از دست دادن شغلش شود، لذا وظیفه حسابدار صداقت در توضیح و ارائه مستندات در این رابطه به حسابرسان شرکت است تا حسابرسان در صورت بااهمیت بودن، موضوع را به مجمع عمومی شرکت (اجماع اکثریت سهامداران) اطلاع دهند.

در مورد اهدای دارایی با توجه به اینکه شرکت مابه‌ازایی برای دارایی اهداشده پرداخت یا تعهد نمی‌کند، لذا بهای تمام شده نمی‌تواند ملاک مناسبی برای ثبت حسابداری دارایی اهدایی دریافت شده باشد. بنابراین ملاک ثبت دارایی اهدایی دریافت شده، ارزش منصفانه است. در کتاب اصلی به دلیل سنگین بودن مطالب مربوط به ارزش منصفانه، فرض بر آن بود که ارزش دارایی اهداشده معادل ارزش دفتری بوده و در اهداهای انجام شده هیچ‌گونه سود یا زیانی شناسایی نشده بود. در حالی که دارایی اهداشده معادل ارزش منصفانه‌اش برای شرکت هزینه دارد و دارایی اهدایی دریافتی معادل ارزش منصفانه‌اش برای شرکت درآمد دارد.

### ■ ارزش منصفانه

مبلغی است که خریداری مطلع و مایل و فروشنده‌ای مطلع و مایل می‌توانند در معامله‌ای حقیقی و در شرایط عادی، یک دارایی را در ازای مبلغ مزبور با یکدیگر مبادله کنند.

اهدای دارایی به دو صورت اهدا با شرط و اهدا بدون شرط انجام می‌پذیرد. در اهدا با شرط شرکت در ازای اهدای دارایی شرایطی را برای دریافت‌کننده دارایی در یک بازه زمانی خاص تعیین می‌کند و در صورتی که دریافت‌کننده دارایی در آن بازه زمانی شرایط اهدای دارایی را رعایت نکند، اهداکننده مجدداً دارایی خود را پس می‌گیرد. در اهدای بدون شرط شرکت اهداکننده هیچ‌گونه شرطی را برای دریافت‌کننده دارایی تعیین نمی‌کند و دارایی بدون هیچ‌گونه قید و شرطی اهدا می‌شود.

### ■ اهدا با شرط

در بعضی موارد ممکن است دارایی در ازای فعالیت خاصی از طرف شرکتی یا دولت به شرکت دیگر اهدا شود. به عنوان مثال دولت ممکن است در ازای فروش کالای شرکت به قیمتی خاص و ثابت طی سال‌های آتی یک دارایی را به شرکت اهدا کند. با توجه به اینکه تحویل و تملک این دارایی منوط به اجرای تعهداتی در سال‌های آتی

است، دارایی اهداشده در زمان دریافت شناسایی و درآمد ناشی از دارایی اهدایی دریافت شده باید همزمان با اجرای تعهدات صورت گیرد.

### مثال:

شرکت «موسیان» یک وسیله نقلیه باری را در تاریخ ۱۳۹۴/۰۱/۰۱ به بهای تمام شده ۹۰'۰۰۰'۰۰۰ ریال و ارزش منصفانه ۱۸۰'۰۰۰'۰۰۰ ریال به شرکت «مهران» اهدا کرد. شرط شرکت موسیان برای اهدا این بوده است که شرکت مهران حق فروش کالا را در شهر موسیان برای مدت ۳ سال ندارد. روش استهلاک دارایی چهار ساله خط مستقیم بوده و ارزش اسقاط آن در پایان عمر مفید صفر در نظر گرفته شده است. ثبت حسابداری اهدای دارایی در دفاتر دو شرکت برای سه سال متوالی به شرح زیر است.

### ■ شرکت موسیان

در تاریخ اهدا با توجه به اینکه اهدا منوط به اجرای تعهداتی خاص از طرف شرکت مهران در آینده است، لذا شرکت موسیان هیچ‌گونه هزینه اهدایی در دفاتر شناسایی نکرده و شرکت مهران نیز از این بابت درآمدی در دفاتر شناسایی نمی‌کند.

شماره سند: تاریخ سند: ۱۳۹۴/۰۱/۰۱		شرکت موسیان سند حسابداری		شماره سند: تاریخ سند: ۱۳۹۴/۰۱/۰۱	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)
		حساب‌های دریافتی - شرکت مهران		۱۸۰'۰۰۰'۰۰۰	
		وسيله نقلیه			۹۰'۰۰۰'۰۰۰
		سود تحقق نیافته ناشی از اهدا			۹۰'۰۰۰'۰۰۰
		جمع: یک صد و هشتاد میلیون ریال		۱۸۰'۰۰۰'۰۰۰	۱۸۰'۰۰۰'۰۰۰
شرح: بابت اهدا دارایی ثابت					
تنظیم کننده:		تأیید کننده:		تصویب کننده:	

شماره سند: تاریخ سند: ۱۳۹۴/۱۲/۲۹		شرکت موسیان سند حسابداری		شماره صفحه دفتر روزنامه: تعداد ضمایم:	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)
		هزینه اهدا		۶۰'۰۰۰'۰۰۰	
		سود تحقق نیافته ناشی از اهدا		۳۰'۰۰۰'۰۰۰	
		حساب‌های دریافتی - شرکت مهرا			۶۰'۰۰۰'۰۰۰
		سود تحقق یافته ناشی از اهدا			۳۰'۰۰۰'۰۰۰
جمع: نود میلیون ریال				۹۰'۰۰۰'۰۰۰	۹۰'۰۰۰'۰۰۰
شرح:					
تنظیم کننده:		تأیید کننده:		تصویب کننده:	

شماره سند: تاریخ سند: ۱۳۹۵/۱۲/۲۹		شرکت موسیان سند حسابداری		شماره صفحه دفتر روزنامه: تعداد ضمایم:	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)
		هزینه اهدا		۶۰'۰۰۰'۰۰۰	
		سود تحقق نیافته ناشی از اهدا		۳۰'۰۰۰'۰۰۰	
		حساب‌های دریافتی - شرکت مهرا			۶۰'۰۰۰'۰۰۰
		سود تحقق یافته ناشی از اهدا			۳۰'۰۰۰'۰۰۰
جمع: نود میلیون ریال				۹۰'۰۰۰'۰۰۰	۹۰'۰۰۰'۰۰۰
شرح:					
تنظیم کننده:		تأیید کننده:		تصویب کننده:	

شماره سند: تاریخ سند: ۱۳۹۶/۱۲/۲۹		شرکت موسیان سند حسابداری		شماره صفحه دفتر روزنامه: تعداد ضمایم:	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)
		هزینه اهدا		۶۰'۰۰۰'۰۰۰	
		سود تحقق نیافته ناشی از اهدا		۳۰'۰۰۰'۰۰۰	
		حساب‌های دریافتی - شرکت مهرا			۶۰'۰۰۰'۰۰۰
		سود تحقق یافته ناشی از اهدا			۳۰'۰۰۰'۰۰۰
جمع: نود میلیون ریال				۹۰'۰۰۰'۰۰۰	۹۰'۰۰۰'۰۰۰
شرح:					
تنظیم کننده:		تأیید کننده:		تصویب کننده:	

■ شرکت مهرا

شماره سند: تاریخ سند: ۱۳۹۴/۰۱/۰۱		شرکت مهرا سند حسابداری		شماره صفحه دفتر روزنامه: تعداد ضمایم:	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)
		وسائط نقلیه		۱۸۰'۰۰۰'۰۰۰	
		حساب‌های پرداختی - شرکت موسیان			۱۸۰'۰۰۰'۰۰۰
جمع: یک صد و هشتاد میلیون ریال				۱۸۰'۰۰۰'۰۰۰	۱۸۰'۰۰۰'۰۰۰
شرح: بابت دریافت دارایی ثابت اهدایی					
تنظیم کننده:		تأیید کننده:		تصویب کننده:	

شماره سند: تاریخ سند: ۱۳۹۴/۱۲/۲۹		شرکت مهرا سند حسابداری		شماره صفحه دفتر روزنامه: تعداد ضمایم:	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)
		حساب‌های پرداختی - شرکت موسیان		۶۰'۰۰۰'۰۰۰	
		درآمد اهدا			۶۰'۰۰۰'۰۰۰
جمع: شصت میلیون ریال				۶۰'۰۰۰'۰۰۰	۶۰'۰۰۰'۰۰۰
شرح:					
تنظیم کننده:		تأیید کننده:		تصویب کننده:	

شماره سند: تاریخ سند: ۱۳۹۴/۱۲/۲۹		شرکت مهرا سند حسابداری		شماره صفحه دفتر روزنامه: تعداد ضمایم:	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)
		هزینه استهلاک		۴۵'۰۰۰'۰۰۰	
		استهلاک انباشته			۴۵'۰۰۰'۰۰۰
جمع: چهل و پنج میلیون ریال				۴۵'۰۰۰'۰۰۰	۴۵'۰۰۰'۰۰۰
شرح:					
تنظیم کننده:		تأیید کننده:		تصویب کننده:	

شماره سند: تاریخ سند: ۱۳۹۵/۱۲/۲۹		شرکت مهرا سند حسابداری		شماره صفحه دفتر روزنامه: تعداد ضمایم:	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)
		حساب‌های پرداختی - شرکت موسیان		۶۰'۰۰۰'۰۰۰	
		درآمد اهدا			۶۰'۰۰۰'۰۰۰
جمع: شصت میلیون ریال				۶۰'۰۰۰'۰۰۰	۶۰'۰۰۰'۰۰۰
شرح:					
تنظیم کننده:		تأیید کننده:		تصویب کننده:	

شماره سند: تاریخ سند: ۱۳۹۵/۱۲/۲۹		شرکت مهرا سند حسابداری		شماره صفحه دفتر روزنامه: تعداد ضمایم:	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)
		هزینه استهلاك		۴۵'۰۰۰'۰۰۰	
		استهلاك انباشته			۴۵'۰۰۰'۰۰۰
جمع: چهل و پنج میلیون ریال				۴۵'۰۰۰'۰۰۰	۴۵'۰۰۰'۰۰۰
شرح:					
تنظیم کننده:		تأیید کننده:		تصویب کننده:	

شماره سند: تاریخ سند: ۱۳۹۶/۱۲/۲۹		شرکت مهرا سند حسابداری		شماره صفحه دفتر روزنامه: تعداد ضمایم:	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)
		حساب‌های پرداختی - شرکت موسیان		۶۰'۰۰۰'۰۰۰	
		درآمد اهدا			۶۰'۰۰۰'۰۰۰
جمع: شصت میلیون ریال				۶۰'۰۰۰'۰۰۰	۶۰'۰۰۰'۰۰۰
شرح:					
تنظیم کننده:		تأیید کننده:		تصویب کننده:	

شماره سند: تاریخ سند: ۱۳۹۶/۱۲/۲۹		شرکت مهرا سند حسابداری		شماره صفحه دفتر روزنامه: تعداد ضمایم:	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)
		هزینه استهلاک		۴۵,۰۰۰,۰۰۰	
		استهلاک انباشته			۴۵,۰۰۰,۰۰۰
		جمع: چهل و پنج میلیون ریال		۴۵,۰۰۰,۰۰۰	۴۵,۰۰۰,۰۰۰
شرح:					
تنظیم کننده:		تأیید کننده:		تصویب کننده:	

## استرداد دارایی اهدایی

در برخی موارد ممکن است، دارایی اهدایی با شرایطی اهدا شود و به دلیل عدم رعایت شرایط توسط شخص دریافت کننده دارایی، استرداد دارایی از طرف اهداکننده صورت پذیرد. دارایی استرداد شده، در تاریخ استرداد به ارزش منصفانه در دفاتر دریافت کننده ثبت می گردد. استرداد دارایی اهدایی، تغییر در برآورد حسابداری محسوب می شود، بنابراین دوره جاری و دوره های آتی را تحت تأثیر قرار می دهد.

### مثال:

در مثال قبل فرض کنید در انتهای سال ۱۳۹۵ شرکت «مهرا» شرایط مدنظر شرکت «موسیان» را رعایت نکرده و دارایی اهدا شده در تاریخ ۱۳۹۵/۱۲/۳۰ به شرکت موسیان تحویل داده شد و شرکت موسیان از این بابت ۳۰'۰۰۰'۰۰۰ ریال خسارت از شرکت مهرا دریافت کرد. ارزش منصفانه دارایی در این تاریخ ۸۰'۰۰۰'۰۰۰ ریال است. ثبت حسابداری مربوط به استرداد دارایی در دفاتر شرکت موسیان و مهرا به شرح زیر است.

## دفاتر شرکت موسیان

شماره سند: تاریخ سند: ۱۳۹۵/۱۲/۳۰		شرکت موسیان سند حسابداری		شماره صفحه دفتر روزنامه: تعداد ضمایم:	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)
		دارایی ثابت		۸۰'۰۰۰'۰۰۰	
		وجوه نقد		۳۰'۰۰۰'۰۰۰	
		حساب‌های دریافتی - شرکت مهرا			۶۰'۰۰۰'۰۰۰
		سود ناشی از استرداد دارایی ثابت			۵۰'۰۰۰'۰۰۰
جمع: صد و ده میلیون ریال				۱۱۰'۰۰۰'۰۰۰	۱۱۰'۰۰۰'۰۰۰
شرح:					
تنظیم کننده:		تأیید کننده:		تصویب کننده:	

## دفاتر شرکت مهرا

شماره سند: تاریخ سند: ۱۳۹۵/۱۲/۳۰		شرکت مهرا سند حسابداری		شماره صفحه دفتر روزنامه: تعداد ضمایم:	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)
		استهلاک انباشته دارایی ثابت		۹۰'۰۰۰'۰۰۰	
		حساب‌های پرداختی - شرکت موسیان			۶۰'۰۰۰'۰۰۰
		زیان ناشی از استرداد دارایی			۶۰'۰۰۰'۰۰۰
		وسایل نقلیه			۱۸۰'۰۰۰'۰۰۰
		وجوه نقد			۳۰'۰۰۰'۰۰۰
جمع: دویست و ده میلیون ریال				۲۱۰'۰۰۰'۰۰۰	۲۱۰'۰۰۰'۰۰۰
شرح:					
تنظیم کننده:		تأیید کننده:		تصویب کننده:	