

مفاهیم

عرضه کالا به عنوان یکی از بخش های اصلی تجارت، در دنیای امروز است. مصرف کنندگان انتظار دارند، محصولات شرکت های تولیدی یا توزیع کنندگان کالا را با قیمتی مناسب همراه با کیفیتی بالا خریداری و به مصرف برسانند. در زبان تجارت، خرید و فروش به معنای مبادله می شود که در آن مالکیت کالا از طرف فروشنده به خریدار منتقل شده و بهای آن به صورت نقد یا تعهد پرداخت در سر رسیدی معین و یا ارائه خدمات و یا ترکیبی از آن، از طرف خریدار به فروشنده تأدیه می شود.

خرید یا تحصیل هر نوع مال به قصد فروش یا اجاره اعم از اینکه تصرفی در آن شده یا نشده باشد، را معاملات تجاری گویند. به اشخاصی که به امر خرید و توزیع و فروش کالا مبادرت می ورزند، تاجر می گویند.

مطابق ماده ۱ قانون تجارت، «تاجر کسی است که شغل معمولی خود را معاملات تجاری قرار دهد». تاجر می تواند به صورت شخص حقیقی یا حقوقی در معاملات تجاری حضور داشته باشد.

شخص حقیقی: همه افراد بشر (انسان)، اشخاصی حقیقی هستند که با متولد شدن دارای شخصیت حقیقی می شود و با فوت این شخصیت به پایان می رسد.

شخص حقوقی: شرکت ها و مؤسسات، اشخاص حقوقی محسوب می شوند که پس از طی مراحل قانونی برای انجام مقاصد انتفاعی یا غیر انتفاعی به ثبت می رسند و یا به زبان ساده متولد می شوند و با انحلال شرکت شخصیت آنها به پایان می رسد.

الف) عمده فروشان

ب) خرده فروشان

الف) عمده فروشان انواع فرآورده ها و کالاها را به صورت عمده از تولید کنندگان خریداری و به خرده فروشان (مانند مغازه ها) و مصرف کنندگان عمده (مانند بیمارستان ها) می فروشند.
ب) خرده فروشان انواع فرآورده ها و کالاهای مصرفی را از عمده فروشان و یا مستقیماً از تولید کنندگان خریداری و به مصرف کنندگان نهایی می فروشند.

نمودار ارتباط تولید کنندگان، عمده فروشان، خرده فروشان و مصرف کنندگان نهایی با یکدیگر



فعالیت‌های اصلی شرکت‌های بازرگانی

فعالیت‌های اصلی یک شرکت بازرگانی را می‌توان به ۴ فعالیت زیر تقسیم کرد:

- ۱ خرید کالا:** شامل انتخاب کالا، سفارش کالا، تحویل کالا، ثبت معامله و پرداخت بهای کالای خریداری شده به فروشندگان.
- ۲ دریافت کالا:** شامل حمل کالای خریداری شده، نگهداری و انبار کردن کالا، ثبت و پرداخت هزینه‌های مربوط به حمل و نگهداری کالا.
- ۳ فروش کالا:** شامل عرضه کالا، فروش و تحویل کالا، ثبت معامله و دریافت بهای کالای فروخته شده از مشتریان.
- ۴ اداره عملیات شرکت:** شامل انجام و ثبت هزینه‌های فروش و هزینه‌های عمومی و اداری.

عناصر یک معامله خرید و فروش

۱ فروشنده

شخص حقیقی یا حقوقی است که مالکیت قانونی کالای مورد معامله را به خریدار انتقال می‌دهد.

۲ خریدار (مشتری)

شخص حقیقی یا حقوقی است که قیمت کالای مورد معامله را به فروشنده می‌پردازد و آن را به تصاحب خود در می‌آورد.

۳ قیمت

مقدار پولی است که خریدار به فروشنده نقداً پرداخت و یا پرداخت بهای آن را در موعد معینی تعهد می‌کند.

۴ کالای مورد معامله

در خرید و فروش کالا، مالی است که مقدار جنس و وصف آن معین است و فروشنده مالکیت آن را به خریدار منتقل و عین آن را در زمان معامله یا در موعد معین به وی تسلیم می‌کند.

تعریف موجودی: مطابق بند ۳ استاندارد حسابداری ۸، موجودی مواد و کالا به دارایی‌هایی اطلاق می‌شود که:

- (الف) برای فروش در روال عادی عملیات واحد تجاری نگهداری می‌شود،
- (ب) به منظور ساخت محصول یا ارائه خدمات در فرایند تولید قرار دارد،
- (ج) به منظور ساخت محصول یا ارائه خدمات، خریداری شده و نگهداری می‌شود.
- (د) ماهیت مصرفی دارد و به‌طور غیرمستقیم در جهت فعالیت واحد تجاری مصرف می‌شود.

موجودی کالا در شرکت‌های بازرگانی

از آنجا که موجودی کالا بخش عمده‌ای از دارایی‌های جاری بسیاری از واحدهای تجاری را تشکیل می‌دهد، شناسایی و ارزیابی مناسب آن، از اهمیت خاصی برخوردار است، زیرا اثر چشمگیری بر صورت ترازنامه، وضعیت مالی و صورت سود و زیان (صورت عملکرد مالی) دارد. موجودی کالا در ترازنامه شرکت‌های بازرگانی و تولیدی به‌عنوان مهم‌ترین دارایی جاری گزارش و در صورت

سود و زیان جهت محاسبه بهای تمام شده کالای فروش رفته کاربرد دارد. لازم به ذکر است در شرکت‌های تولیدی سه نوع موجودی مواد اولیه، کالای در جریان ساخت و کالای تکمیل شده وجود دارد. علاوه بر موجودی‌های فوق، اقلام دیگری نیز که ماهیت مصرفی دارند مانند موجودی ملزومات، در شرکت‌ها نگهداری می‌شوند.

بدهکاران (حساب‌ها و اسناد دریافتنی) تجاری و غیر تجاری

بدهکاران تجاری: اشخاص حقیقی یا حقوقی هستند که در نتیجه فروش کالا یا ارائه خدمات به آنها به صورت اعتباری (نسیه)، به جهت تجاری بودن معامله به عنوان مشتری شناخته شده و به واحد تجاری بدهکار می‌باشند.

بدهکاران غیر تجاری: اشخاص حقیقی یا حقوقی هستند که واحد تجاری با آنها معاملات تجاری نداشته و فقط بابت مبلغی که به صورت وام یا قرض و یا عملیات غیر تجاری حاصل شده، بدهکار می‌باشند.

بستانکاران (حساب‌ها و اسناد پرداختنی) تجاری و غیر تجاری

بستانکاران تجاری: اشخاص حقیقی یا حقوقی هستند که در نتیجه خرید کالا یا دریافت خدمات از آنها به صورت اعتباری (نسیه)، به جهت تجاری بودن معامله به عنوان فروشنده شناخته شده و واحد تجاری به آنها بدهکار است.

بستانکاران غیر تجاری: اشخاص حقیقی یا حقوقی هستند که واحد تجاری با آنها معاملات تجاری نداشته و فقط بابت مبلغی که به صورت وام یا قرض و یا عملیات غیر تجاری حاصل شده، به آنها بدهکار است.

سیستم‌های نگهداری موجودی کالا

در شرکت‌های بازرگانی برای جمع‌آوری اطلاعات مرتبط با ثبت موجودی کالا و بهای تمام شده کالای فروش رفته دو سیستم ادواری و دائمی وجود دارد:

۱ سیستم ادواری: در این سیستم در پایان هر دوره مالی بهای تمام شده و مقدار موجودی‌ها از طریق شمارش فیزیکی (انبارگردانی) تعیین و ارزش آن با استفاده از روش‌های محاسبه بهای تمام شده (روش‌های ارزشیابی) جهت انعکاس در صورت‌های مالی تعیین می‌شود.

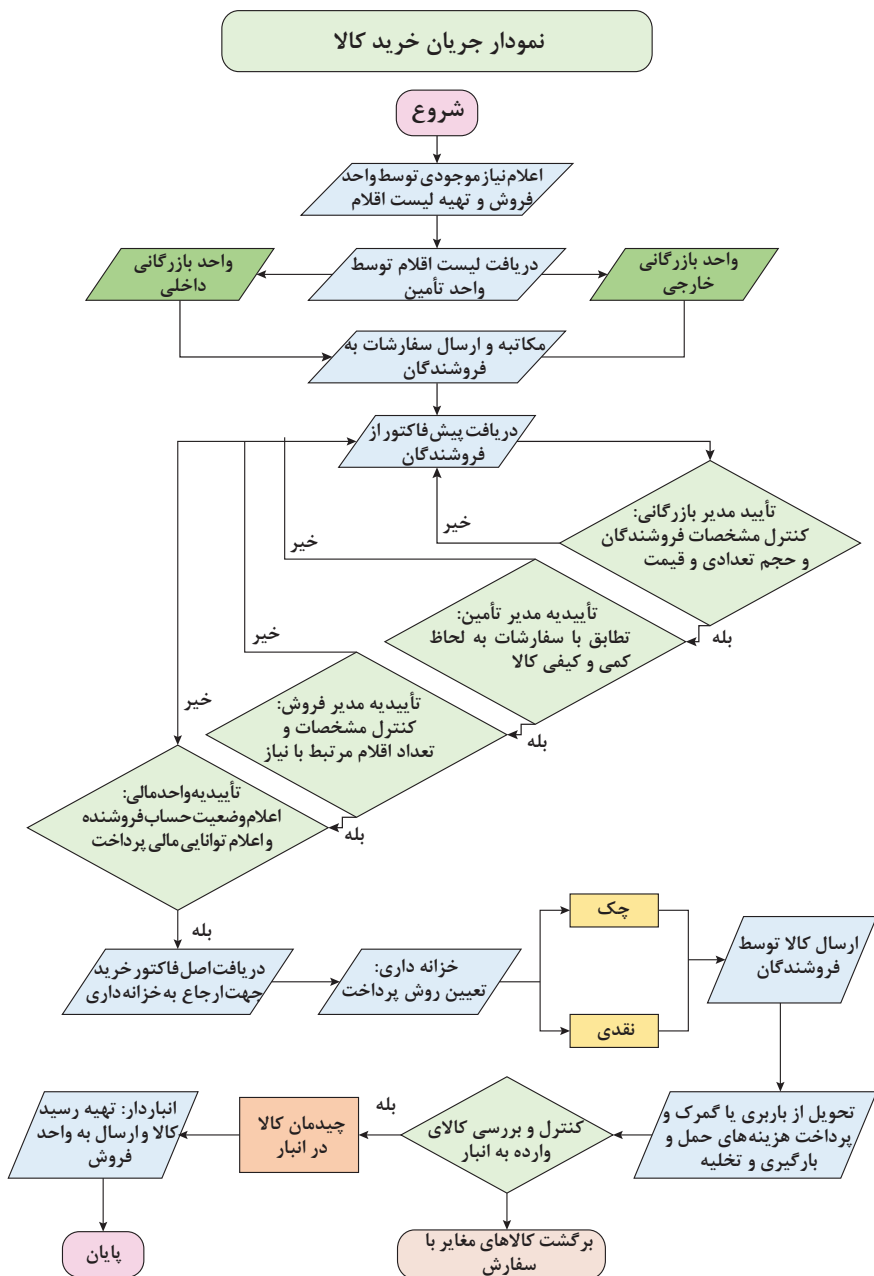
در این سیستم، کالاهای خریداری شده به حساب خرید کالا منظور و هر یک از حساب‌های هزینه حمل کالای خریداری شده، برگشت از خرید و تخفیفات و تخفیفات نقدی خرید در حساب‌های جداگانه‌ای ثبت می‌شوند. مزیت استفاده از سیستم ادواری، سادگی آن و از معایب این سیستم آن است که در هر زمان مقدار و ارزش موجودی‌ها را نشان نمی‌دهد. در سیستم ادواری، موجودی کالا بدون گردش بوده و مانده آن نشان‌دهنده مانده ابتدای دوره است و مانده پایان دوره نیز از طریق شمارش فیزیکی و ارزش‌گذاری تعیین می‌شود.

۲ سیستم دائمی: در این سیستم، خرید کالا و رویدادهای مرتبط با خرید (هزینه حمل کالای خریداری شده، برگشت از خرید و تخفیفات و تخفیفات نقدی خرید) هنگام تحقق به حساب موجودی کالا منظور می‌شوند. بنابراین مقدار و ارزش موجودی در هر زمان مشخص است چون مقدار و مبلغ موجودی‌ها به‌طور مستمر اندازه‌گیری می‌شود. این سیستم در مقایسه با سیستم ادواری مبنای بهتری را برای کنترل فراهم می‌آورد.

در این سیستم، تعداد و مبلغ ریالی (بهای تمام شده) موجودی کالا هنگام خرید و فروش در کارتدکس ثبت می‌شود. از آنجا که در زمان فروش نمی‌توان به‌طور دقیق مشخص نمود که کالای فروش رفته از کدام خریدهای طی دوره می‌باشد، بهای تمام شده کالاهای فروش رفته با استفاده از یکی از روش‌های ارزشیابی محاسبه و در کارتدکس ثبت می‌شود.

اسناد و مدارک مثبت خرید کالا





مالیات و عوارض ارزش افزوده

ارزش افزوده: تفاوت بین درآمد حاصل از فروش کالاها و خدمات با ارزش کالاها و خدمات خریداری شده. در عمل ارزش افزوده یعنی:

$$\text{خرید} - \text{فروش} = \text{ارزش افزوده}$$

فرایند فرضی ایجاد ارزش افزوده در تولید کفش:

ارزش افزوده در یک تولید ساده کفش



$$\text{خرید} - \text{فروش} = \text{ارزش افزوده}$$

$$۵۷,۷۰۰ = ۱۲۰,۰۰۰ - ۶۲,۳۰۰ = \text{ارزش افزوده}$$

مالیات بر ارزش افزوده: مالیات غیر مستقیمی است که خریدار آن را همراه بهای خرید کالا و خدمات به فروشنده می‌پردازد.

از آنجایی که در مالیات بر ارزش افزوده، مؤدیان خود به عنوان مأموران سازمان امور مالیاتی کشور عمل می‌کنند، مؤدیان موظف‌اند پس از محاسبه مالیات بر ارزش افزوده دریافتی بابت فروش‌ها و مالیات بر ارزش افزوده پرداختی بابت خریدها، مابه‌التفاوت مالیات دریافتی و پرداختی را محاسبه نمایند و به سازمان امور مالیاتی کشور پرداخت نمایند و در صورتی که مالیات‌های پرداختی از مالیات‌های دریافتی بیشتر باشد، می‌توانند مازاد را از سازمان امور مالیاتی کشور مطالبه و استرداد کنند و به حساب دوره بعد انتقال دهند.

لازم است تمامی جزئیات عملیات مربوط به مالیات بر ارزش افزوده در دفاتر حسابداری ثبت شوند و مؤدی مکلف است که تمام جزئیات مربوط به معاملات خویش را ثبت نموده و به اطلاع سازمان امور مالیاتی کشور برساند. کنترل دفاتر حسابداری توسط سازمان امور مالیاتی کشور زمانی که مؤدی درخواست استرداد کرده باشد از اهمیت ویژه‌ای برخوردار می‌باشد.

برخی از ثبت‌های ضروری عبارت‌اند از:

- میزان کالاهای خریداری شده و مالیات پرداخت شده بابت آن.
- میزان خدمات خریداری شده و مالیات پرداخت شده بابت آن.
- میزان کالاهای فروخته شده و مالیات پرداخت شده بابت آن.
- میزان خدمات فروخته شده و مالیات پرداخت شده بابت آن.
- میزان هزینه‌های جاری و مالیات پرداخت شده بابت آن.
- میزان خرید و فروش دارایی‌های ثابت مشهود و نامشهود.
- میزان کالاهای مصرف شده توسط اعضای شرکت جهت مصارف خودشان (عرضه به خود یا خود مصرفی).

■ برگشت از خرید و تخفیفات.

■ برگشت از فروش و تخفیفات.

مالیات دریافتنی: مالیاتی است که مؤدی هنگام خرید کالاها و خدمات از مؤدی دیگر، به آن پرداخت کرده است. در واقع مؤدی این مالیات را از سازمان امور مالیاتی کشور طلبکار است و باید دریافت کند.

مالیات پرداختنی: مالیاتی است که مؤدی هنگام فروش کالاها و خدمات به مؤدی دیگر یا مصرف‌کننده نهایی دریافت می‌کند. در واقع مؤدی این مالیات را باید به سازمان امور مالیاتی کشور پرداخت نماید.



در صورتی که کالاها و خدمات خریداری شده مشمول عوارض مالیات بر ارزش افزوده باشند، هنگام خرید کالا، مبلغ مالیات بر ارزش افزوده به بدهکار «سایر حساب‌های دریافتنی - مالیات بر ارزش افزوده» منظور می‌شود.

نرخ مالیات بر ارزش افزوده \times مبلغ خرید (پس از کسر تخفیفات مندرج در صورت حساب) = مبلغ مالیات بر ارزش افزوده خرید

تاریخ تعلق مالیات بر ارزش افزوده

۱- در مورد عرضه کالا	← تاریخ صورت حساب، تاریخ تحول کالا یا تاریخ تحقق معادله کالا هر کدام مقدم باشد.
۲- در مورد کالاهایی که توسط مؤدی خریداری، تحصیل و یا تولید می‌شود، در صورتی که برای استفاده شغلی به عنوان دارایی در دفاتر ثبت گردد، و یا برای مصارف شخصی برداشت شود.	← تاریخ ثبت دارایی در دفاتر یا شروع استفاده، هر کدام که مقدم باشد یا تاریخ برداشت حسب مورد.
۳- در مورد خدمات، تاریخ صورت حساب یا تاریخ ارائه خدمت هر کدام مقدم باشد.	← در مورد خدمات، تاریخ صورت حساب یا تاریخ ارائه خدمت هر کدام مقدم باشد.
۴- در مورد معاوضه خدمات	← تاریخ معاوضه
۵- در مورد استفاده از ماشین‌های صندوق	← تاریخ تعلق هنگام مالیات ثبت معامله در ماشین می‌باشد.

ثبت حسابداری خرید کالا در سیستم ادواری

کالای مشمول و مالیات و عوارض		کالای غیر مشمول مالیات و عوارض		ثبت
	xx		xx	خرید کالا
	xx			سایر حساب‌های دریافتی - مالیات بر ارزش افزوده
xx		xx		موجودی نقد / حساب‌های پرداختی

ثبت حسابداری خرید کالا در سیستم دائمی

کالای مشمول و مالیات و عوارض		کالای غیر مشمول مالیات و عوارض		ثبت
	xx		xx	موجودی کالا
	xx			سایر حساب‌های دریافتی - مالیات بر ارزش افزوده
xx		xx		موجودی نقد / حساب‌های پرداختی

به طور کلی در سیستم ادواری رویدادهای مرتبط با خرید به صورت زیر ثبت می شوند:

نام حساب بستانکار	نام حساب بدهکار	رویداد مالی
موجودی نقد	خرید کالا سایر حساب های دریافتی - مالیات بر ارزش افزوده	خرید کالا به صورت نقد
حساب های پرداختی	خرید کالا سایر حساب های دریافتی - مالیات بر ارزش افزوده	خرید کالا به صورت نسیه
موجودی نقد	هزینه حمل کالا خریداری شده سایر حساب های دریافتی - مالیات بر ارزش افزوده	پرداخت هزینه حمل کالای خریداری شده
برگشت از خرید و تخفیفات سایر حساب های دریافتی - مالیات بر ارزش افزوده	حساب های پرداختی	برگشت کالای خریداری شده معیوب (و تخفیفات نابای خرید)
تخفیفات نقدی خرید موجودی نقد سایر حساب های دریافتی - مالیات بر ارزش افزوده	حساب های پرداختی	پرداخت بدهی در دوره تخفیف
موجودی نقد	حساب های پرداختی	پرداخت بدهی پس از دوره تخفیف

به طور کلی در سیستم دائمی رویدادهای مرتبط با خرید به صورت زیر ثبت می شوند:

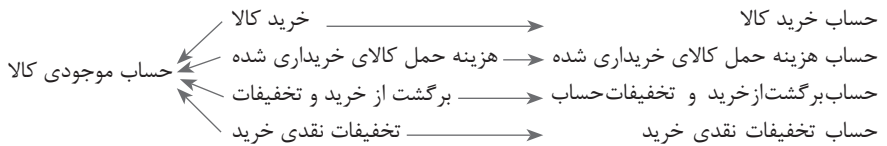
نام حساب بستانکار	نام حساب بدهکار	رویداد مالی
موجودی نقد	موجودی کالا سایر حساب های دریافتی - مالیات بر ارزش افزوده	خرید کالا به صورت نقد
حساب های پرداختی	موجودی کالا سایر حساب های دریافتی - مالیات بر ارزش افزوده	خرید کالا به صورت نسیه
موجودی نقد	موجودی کالا سایر حساب های دریافتی - مالیات بر ارزش افزوده	پرداخت هزینه حمل کالای خریداری شده
موجودی کالا سایر حساب های دریافتی - مالیات بر ارزش افزوده	حساب های پرداختی	برگشت کالای خریداری شده معیوب (و تخفیفات نابای خرید)
موجودی کالا موجودی نقد سایر حساب های دریافتی - مالیات بر ارزش افزوده	حساب های پرداختی	پرداخت بدهی در دوره تخفیف
موجودی نقد	حساب های پرداختی	پرداخت بدهی پس از دوره تخفیف

هنگام برگشت از خرید و دریافت تخفیفات، مالیات ارزش افزوده نیز به تناسب این مبالغ تعدیل می‌شود.

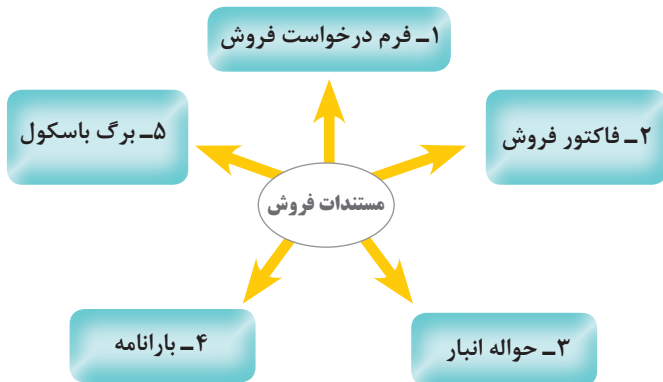
مبلغ برگشت از خرید \times نرخ مالیات بر ارزش افزوده = مبلغ مالیات بر ارزش افزوده مربوط به برگشت از خرید
 مبلغ تخفیفات \times نرخ مالیات بر ارزش افزوده = مبلغ مالیات بر ارزش افزوده مربوط به تخفیفات

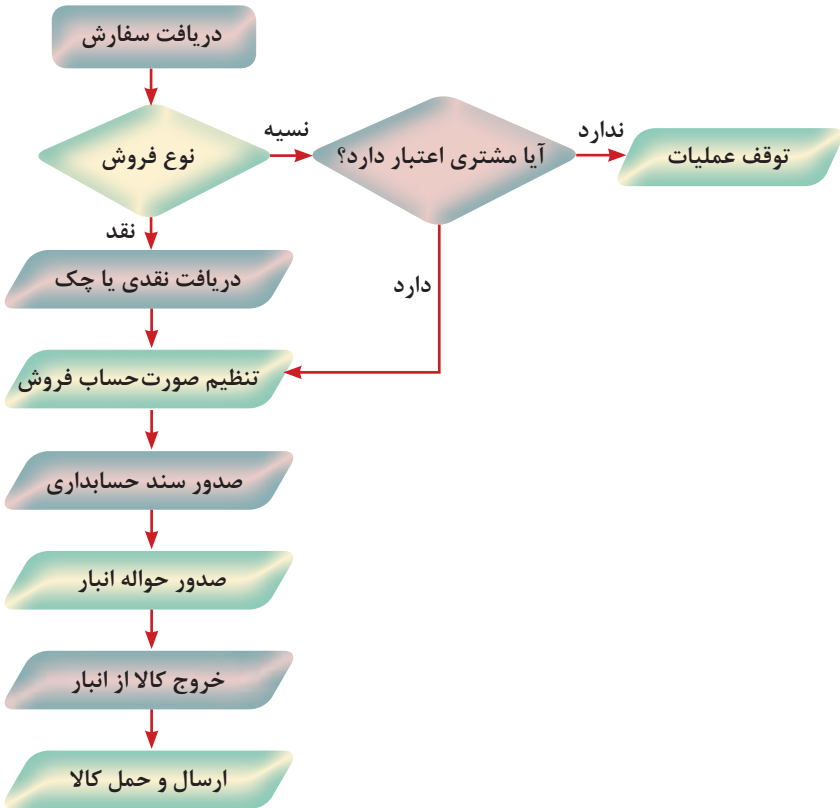
مقایسه روش ادواری و دائمی

سیستم ادواری رویداد سیستم دائمی



اسناد و مدارک مثبت فروش کالا





ثبت حسابداری فروش کالا در سیستم ادواری

کالای مشمول و مالیات و عوارض		کالای غیر مشمول مالیات و عوارض		ثبت
		بدهکار	بستانکار	
	xx		xx	موجودی نقد / حساب‌های دریافتی
xx				سایر حساب‌های پرداختی - مالیات بر ارزش افزوده
xx		xx		فروش کالا

ثبت حسابداری فروش کالا در سیستم دائمی

کالای مضمول و مالیات و عوارض		کالای غیر مضمول مالیات و عوارض		ثبت
ثبت اول:				
	xx		xx	موجودی نقد / حساب‌های دریافتی
xx				سایر حساب‌های پرداختی - مالیات بر ارزش افزوده
xx		xx		فروش کالا
ثبت دوم:				
	xx		xx	بهای تمام شده کالای فروش رفته
xx		xx		موجودی کالا

در هر دو سیستم دائمی و ادواری برگشت از فروش تخفیفات، تخفیفات نقدی فروش و دریافت طلب به صورت زیر ثبت می‌شود:

نام حساب بستانکار	نام حساب بدهکار	رویداد مالی
حساب‌های دریافتی	ثبت اول: برگشت از فروش و تخفیفات سایر حساب‌های پرداختی - مالیات بر ارزش افزوده	برگشت کالای فروش رفته
بهای تمام شده کالای فروش رفته	ثبت دوم: موجودی کالا	
حساب‌های دریافتی	برگشت از فروش و تخفیفات سایر حساب‌های پرداختی - مالیات بر ارزش افزوده	تخفیفات نابابی فروش
حساب‌های دریافتی	موجودی نقد تخفیفات نقدی فروش سایر حساب‌های پرداختی - مالیات بر ارزش افزوده	دریافت طلب در دوره تخفیف
حساب‌های دریافتی	موجودی نقد	دریافت طلب پس از دوره تخفیف

«سایر حساب‌های دریافتی - مالیات بر ارزش افزوده» با حساب‌های خرید، برگشت از خرید و تخفیفات نقدی خرید و «سایر حساب‌های پرداختی مالیات بر ارزش افزوده» با حساب‌های فروش، برگشت از فروش و تخفیفات نقدی فروش همراه است.

نکته