

فصل اول

«چارچوب نظری گزارشگری مالی خارجی در ایران»

تست‌های تألیفی فصل اول

📖 مثال ۱: مجموعه کامل صورتهای مالی شامل چند جزء است؟

- (۱) سه (۲) چهار (۳) پنج (۴) شش

✅ پاسخ: گزینه «۳» مجموعه کامل صورتهای مالی شامل: صورت وضعیت مالی، صورت سود و زیان، صورت سود و زیان جامع، صورت جریان وجوه نقد، و یادداشت‌های توضیحی صورتهای مالی است.

📖 مثال ۲: عملکرد مالی:

(۱) در برگیرنده منابع اقتصادی تحت کنترل واحد تجاری است.

(۲) در برگیرنده بازده حاصل از منابع تحت کنترل واحد تجاری است.

(۳) یعنی توانایی واحد تجاری مبنی بر اقدام مؤثر جهت تغییر میزان و زمان جریان‌های نقدی.

(۴) هر سه مورد صحیح است.

✅ پاسخ: گزینه «۲» عملکرد مالی یک واحد تجاری در برگیرنده بازده حاصل از منابع تحت کنترل آن است. اطلاعات درباره عملکرد مالی در صورت سود و زیان و صورت سود و زیان جامع ارائه می‌شود.

📖 مثال ۳: خصوصیات کیفی مرتبط با ارائه اطلاعات مالی کدام‌یک از موارد زیر است؟

(۱) مربوط بودن و قابل اتکا بودن (۲) به موقع بودن و قابل فهم بودن

(۳) قابل مقایسه بودن و قابل فهم بودن (۴) ارزش پیش‌بینی‌کنندگی و ارزش تأییدکنندگی

✅ پاسخ: گزینه «۳» خصوصیات کیفی مرتبط با ارائه اطلاعات مالی شامل قابل مقایسه بودن و قابل فهم بودن می‌باشد.

📖 مثال ۴: کدام‌یک از موارد زیر لازمه دستیابی به خصوصیت کیفی «مربوط بودن» اطلاعات مالی است؟

(۱) بی‌طرفی (۲) کامل بودن (۳) قابل فهم بودن (۴) داشتن ارزش پیش‌بینی

✅ پاسخ: گزینه «۴» داشتن ارزش پیش‌بینی‌کنندگی یکی از خصوصیات کیفی مربوط بودن اطلاعات مالی است.

📖 مثال ۵: امکان انجام تغییرات حسابداری توسط واحدهای انتفاعی بر کدام ویژگی کیفی اطلاعات تأکید دارد؟

(۱) مربوط بودن (۲) قابل فهم بودن (۳) قابلیت مقایسه (۴) قابلیت اثبات

✅ پاسخ: گزینه «۱» هر چند تغییرات حسابداری قابلیت مقایسه صورتهای مالی را از بین می‌برد ولی از طریق مربوط شدن اطلاعات منجر به سودمندی اطلاعات مالی می‌گردد.

📖 مثال ۶: لازمه دستیابی به ویژگی کیفی «مربوط بودن» اطلاعات مالی کدام ویژگی است؟

(۱) اهمیت (۲) داشتن ارزش پیش‌بینی (۳) قابل فهم بودن (۴) قابلیت تأیید

✅ پاسخ: گزینه «۲» هر چند که اگر گزینه ۴ را به معنای ارزش تأییدکنندگی بدانیم گزینه ۴ هم می‌تواند صحیح باشد.

📖 مثال ۷: تهیه صورتهای مالی تلفیقی ناشی از کاربرد کدام مفهوم است؟

(۱) اهمیت (۲) تداوم فعالیت (۳) دوره مالی (۴) رجحان محتوا بر شکل

✅ پاسخ: گزینه «۴» به نکته ۱ رجوع شود.



📌 مثال ۸: اطلاعاتی قابل اتکا است که:

- (۱) به موقع ارائه شود.
 (۲) عاری از اشتباهات و تمایلات جانبدارانه باشد.
 (۳) بتوان آن‌ها را با اطلاعات سال‌های قبل مقایسه کرد.
 (۴) برای کسانی که آگاهی معقولی از حسابداری دارند قابل درک باشد.
- ✓ پاسخ: گزینه «۲» اطلاعاتی قابل اتکا است که عاری از اشتباه و تمایلات جانبدارانه بوده و به‌طور صادقانه معرف آن چیزی باشد که مدعی بیان آن‌ها است یا به‌گونه‌ای معقول انتظار می‌رود بیان کنند.

📌 مثال ۹: کدام دسته از موارد زیر از خصوصیات اطلاعات مالی قابل اتکا است؟

- (۱) کامل بودن - احتیاط - صداقت در ارائه - بی‌طرفی
 (۲) احتیاط - کامل بودن - صداقت در ارائه - ثبات رویه
 (۳) کامل بودن - قابل فهم بودن - بی‌طرفی - صداقت در ارائه
 (۴) کامل بودن - رجحان محتوا بر شکل - بی‌طرفی - داشتن ارزش پیش‌بینی
- ✓ پاسخ: گزینه «۱» کامل بودن، احتیاط، بیان صادقانه و بی‌طرفی از زیرویژگی‌های قابلیت اتکای اطلاعات مالی می‌باشد. لازم به توضیح است که رجحان محتوا بر شکل از ربر ویژگی‌های بیان صادقانه می‌باشد.

📌 مثال ۱۰: دو خصوصیت قابل مقایسه بودن (ثبات رویه و همسانی رویه‌ها) به کدام یک از موارد زیر مربوط می‌شود؟

ثبات رویه	همسانی رویه‌ها
(۱) واحدهای تجاری مختلف	واحدهای تجاری مختلف
(۲) واحدهای تجاری مختلف	دوره‌های مختلف یک واحد تجاری
(۳) دوره‌های مختلف یک واحد تجاری	واحدهای تجاری مختلف
(۴) دوره‌های مختلف یک واحد تجاری	دوره‌های مختلف یک واحد تجاری

- ✓ پاسخ: گزینه «۳» ثبات رویه مربوط به دوره‌های مختلف یک واحد تجاری و همسانی رویه‌ها مربوط به واحدهای تجاری مختلف می‌باشد.

📌 مثال ۱۱: اصلی‌ترین دلیل موافقین با یکنواختی صورت‌های مالی کدام است؟

- (۱) وجود روش‌های زیاد موجب از بین رفتن کیفیت مقایسه می‌شود.
 (۲) آزادی انتخاب روش‌های حسابداری توسط مدیران محدود می‌شود.
 (۳) یکنواختی صورت‌های مالی از پیشرفت‌های نابهنجار جلوگیری می‌کند.
 (۴) یکنواختی موجب می‌شود حسابداری در یک چارچوب محدود قرار گیرد.
- ✓ پاسخ: گزینه «۱» عدم وجود یکنواختی و ثبات رویه موجب از بین رفتن کیفیت مقایسه اطلاعات مالی می‌شود.

📌 مثال ۱۲: کدام یک از موارد زیر از عوامل مؤثر بر قابل فهم بودن اطلاعات مالی است؟

توان استفاده‌کنندگان	ادغام و طبقه‌بندی اطلاعات
(۱) بلی	بلی
(۲) بلی	خیر
(۳) خیر	بلی
(۴) خیر	خیر

- ✓ پاسخ: گزینه «۱» توان استفاده‌کنندگان و ادغام و طبقه‌بندی اطلاعات از عوامل مؤثر بر قابل فهم بودن اطلاعات مالی است.

📌 مثال ۱۳: کدام یک از گزینه‌های زیر اعمال خصوصیات کیفی اطلاعات مالی را دچار محدودیت نمی‌کند؟

- (۱) به موقع بودن
 (۲) افشای مناسب رویه‌های حسابداری و ارقام مقایسه‌ای
 (۳) ملاحظات منفعت و هزینه
 (۴) موازنه بین خصوصیات کیفی
- ✓ پاسخ: گزینه «۲» افشای مناسب رویه‌های حسابداری به جای آن که اعمال خصوصیات کیفی اطلاعات مالی را دچار محدودیت کند در کنار ثبات رویه به عنوان خصوصیات کیفی اصلی مرتبط با ارائه اطلاعات شناخته می‌شود. (به نمایشگر ۱-۱ توجه کنید)

کلمه مثال ۱۴: با توجه به مفاهیم نظری گزارشگری مالی در ایران، کدام یک از اقلام ذیل را می‌توان تحت عنوان دارایی در صورت‌های مالی اساسی طبقه‌بندی نمود؟

- (۱) سرمایه‌گذاری در شرکت فرعی
(۲) تجهیزات تحت اجاره سرمایه‌ای
(۳) وجه نقد تحت وثیقه بانک برای دریافت تسهیلات مالی
(۴) کلیه موارد فوق

پاسخ: گزینه «۴» تمامی موارد فوق منطبق بر تعریف دارایی است. سرمایه‌گذاری در شرکت فرعی از یکسو منجر به ورود جریان نقدی از طریق سود سهام می‌گردد، از سوی دیگر سرمایه‌گذار از این طریق بر منافع سرمایه‌پذیر کنترل دارد. تجهیزات تحت اجاره سرمایه‌ای هر چند که مالکیت قانونی‌اش در اختیار اجاره‌دهنده است اما از آن جا که کنترل آن در اختیار اجاره‌کننده است در صورت‌های مالی اجاره‌کننده تحت عنوان دارایی طبقه‌بندی می‌گردد. وجه نقد تحت وثیقه بانک نیز چون منجر به ورود منابع نقدی به واحد تجاری از طریق دریافت تسهیلات مالی می‌شود به‌عنوان دارایی طبقه‌بندی می‌گردد.

کلمه مثال ۱۵: بر اساس مفاهیم نظری گزارشگری مالی ایران؛ کدام یک از موارد زیر در تعریف دارایی در نظر قرار نمی‌گیرد؟ (آزمون حسابدار رسمی ۸۷)

- (۱) مالکیت قانونی
(۲) داشتن منافع اقتصادی آتی
(۳) تحت کنترل بودن توسط واحد تجاری
(۴) ناشی شدن از معاملات و سایر رویدادهای گذشته

پاسخ: گزینه «۱» شروط تلقی یک قلم در صورت‌های مالی تحت عنوان دارایی بر طبق مفاهیم نظری گزارشگری مالی در ایران عبارتند از: منافع اقتصادی آتی، معاملات و یا رویدادهای گذشته و تحت کنترل بودن توسط واحد تجاری.

کلمه مثال ۱۶: بر طبق مفاهیم نظری گزارشگری مالی در ایران کدام یک از اقلام ذیل تحت عنوان بدهی تلقی نمی‌گردد؟

- (۱) ذخیره بازخرید خدمت کارکنان
(۲) ذخیره کاهش ارزش سرمایه‌گذاری
(۳) ذخیره مالیات بر درآمد
(۴) کلیه موارد فوق

پاسخ: گزینه «۲» ذخیره کاهش ارزش سرمایه‌گذاری منجر به انتقال منافع اقتصادی توسط واحد تجاری نمی‌شود.

کلمه مثال ۱۷: چنانچه بهای جایگزینی ماشین آلاتی ۱۰۰، خالص ارزش فروش ۸۰، ارزش اقتصادی ۹۰ و بهای تمام شده ۹۵ میلیون ریال باشد، مطابق مفاهیم نظری گزارشگری مالی ایران، بر اساس معیار «ارزش برای واحد تجاری» ارزش جاری ماشین‌آلات مذکور چند میلیون ریال است؟

(آزمون حسابدار رسمی ۸۷)

- (۱) ۸۰ (۲) ۹۰ (۳) ۹۵ (۴) ۱۰۰

پاسخ: گزینه «۲» مبلغ بازیافتنی یک دارایی بالاترین ارزشی است که مالک فعلی دارایی می‌تواند بدان دست یابد. در نتیجه خالص ارزش فروش را که ۸۰ میلیون ریال است با ارزش اقتصادی که ۹۰ میلیون ریال است مقایسه می‌کنیم و عدد بزرگ‌تر یعنی ۹۰ میلیون ریال را به‌عنوان مبلغ بازیافتنی برمی‌گزینیم و سپس این مبلغ را با بهای جایگزینی که ۱۰۰ میلیون ریال است مقایسه می‌کنیم و در نهایت مبلغ کمتر که ۹۰ میلیون ریال است ارزش دارایی برای واحد تجاری است.

کلمه مثال ۱۸: ارزش اقتصادی، خالص ارزش فروش، ارزش جایگزینی و مبلغ دفتری یک دارایی در پایان دوره به ترتیب ۹۰، ۸۰، ۸۵ و ۱۰۰ میلیون ریال است. زیان کاهش ارزش قابل شناسایی بابت این دارایی چند میلیون ریال است؟

(آزمون حسابدار رسمی ۹۱)

- (۱) صفر (۲) ۱۰ (۳) ۲۰ (۴) ۱۵

پاسخ: گزینه «۴» ارزش اقتصادی به‌عنوان مبلغ بازیافتنی در نظر گرفته می‌شود و چون ارزش جایگزینی از آن کمتر است، دارایی مورد نظر به ارزش جایگزینی در صورت‌های مالی منعکس شده و مابه‌التفاوت آن با ارزش دفتری به مبلغ ۱۵ میلیون ریال (۱۰۰ - ۸۵) زیان کاهش ارزش دارایی می‌باشد.

کلمه مثال ۱۹: در یک نظام حسابداری مبتنی بر ارزش جاری، در ارزشیابی یک قلم دارایی در تاریخ صورت وضعیت مالی، مبلغ دفتری آن ۱۵۷ میلیون ریال، بهای جایگزینی آن ۱۶۶ میلیون ریال، ارزش اقتصادی آن ۱۶۰ میلیون ریال و خالص ارزش فروش آن ۱۵۰ میلیون ریال تعیین شده است. دارایی مزبور باید به چه مبلغی در صورت‌های مالی انعکاس یابد؟

(آزمون حسابدار رسمی ۹۴)

- (۱) ۱۵۰ میلیون ریال (۲) ۱۵۷ میلیون ریال (۳) ۱۶۰ میلیون ریال (۴) ۱۶۶ میلیون ریال

پاسخ: گزینه «۳» ارزش اقتصادی به مبلغ ۱۶۰ میلیون ریال بیشتر از خالص ارزش فروش است. لذا به‌عنوان مبلغ بازیافتنی انتخاب می‌شود و چون از ارزش جایگزینی کمتر است، دارایی مزبور به همین مبلغ در صورت‌های مالی منعکس می‌گردد.



کلمه مثال ۲۰: کدام یک از گزارشات مالی زیر منطبق بر فرض بنیانی شخصیت حسابداری است؟

- (۱) صورتهای مالی اساسی یک شرکت سهامی عام
(۲) گزارش سود و زیان عملیات متوقف شده یک شرکت دولتی
(۳) صورتهای مالی تلفیقی یک گروه شرکتها
(۴) کلیه موارد فوق
- پاسخ: گزینه «۴» به نکته ۱۸ رجوع شود.

کلمه مثال ۲۱: تهیه صورتهای مالی تلفیقی برای گروه شرکتها بازتابی از کدام فرض بنیانی حسابداری است؟

- (۱) فرض سنجش پولی
(۲) فرض تداوم فعالیت
(۳) فرض شخصیت حسابداری
(۴) فرض دوره مالی
- پاسخ: گزینه «۳»

کلمه مثال ۲۲: ثبت منابع اقتصادی به عنوان دارایی و ثبت تعهدات اقتصادی به عنوان بدهی، مبتنی بر کدام اصل یا فرض حسابداری است؟

- (۱) اهمیت
(۲) بهای تمام شده
(۳) تداوم فعالیت
(۴) تفکیک شخصیت
- پاسخ: گزینه «۳» مبتنی بر فرض تداوم فعالیت می باشد (به نکته ۲۰ رجوع شود).

کلمه مثال ۲۳: ضرورت فرض تعهدی ناشی از کدام فرض یا اصل حسابداری است؟

- (۱) بهای تمام شده
(۲) تفکیک شخصیت
(۳) دوره مالی
(۴) واحد اندازه گیری
- پاسخ: گزینه «۳» تهیه صورتهای مالی اساسی مبتنی بر مبنای تعهدی در حسابداری است و چون براساس فرض دوره مالی، واحدهای تجاری می توانند مبادرت به تهیه صورتهای مالی اساسی کنند لذا فرض تعهدی ناشی از پذیرش فرض دوره مالی است.

کلمه مثال ۲۴: کدام یک از اصول یا فرضیه های حسابداری بیشتر از همه تحت تأثیر پدیده تورم قرار می گیرد؟

- (۱) اصل بهای تمام شده
(۲) فرض واحد اندازه گیری
(۳) اصل تحقق درآمد
(۴) فرض تداوم فعالیت
- پاسخ: گزینه «۲» طبق مطالب بیان شده در نکته ۲۵ گزینه ۲ صحیح است.

کلمه مثال ۲۵: چرا برخی از اقلام بهای تمام شده در جریان فعالیت شرکت به محض تحقق، سرمایه ای (Capitalize) شده و سپس در دوره های مالی بعدی مستهلک می شوند؟

- (۱) برای کاهش میزان مالیات
(۲) برای کمک به مدیریت در جهت تحلیل جریان وجوه نقد
(۳) برای تطبیق بهای تمام شده تولیدات با درآمدهای حاصله
(۴) برای رعایت «محافظة کاری» در حسابداری
- پاسخ: گزینه «۳» برخی از اقلام بهای تمام شده دارایی ها و یا مخارجی که برای آنها منافع آتی انتظار می رود به محض تحقق، سرمایه ای شده و به حساب دارایی منظور می گردد و سپس براساس رویکرد تخصیص منطقی و سیستماتیک با درآمدهای دوره های آتی تطبیق داده می شود. این نحوه عمل به خاطر رعایت اصل تطابق است.

کلمه مثال ۲۶: کدام روش در تعیین میزان هزینه مطالبات مشکوک الوصول سالیانه با اصل تطابق سازگارتر است؟

- (۱) روش درصد فروش
(۲) روش درصد مانده پایان دوره حساب های دریافتی
(۳) روش میانگین مانده حساب های دریافتی
(۴) روش حذف مستقیم
- پاسخ: گزینه «۱» در روش درصد فروش، سالیانه درصدی از فروش را به عنوان هزینه مطالبات مشکوک الوصول در نظر می گیریم و لذا بدین ترتیب هزینه مطالبات مشکوک الوصول در هر دوره با درآمد فروش همان دوره تطبیق داده می شود که این موضوع کاملاً با اصل تطابق سازگار است.

کلمه مثال ۲۷: هر گاه هزینه ها را نتوان به گونه ای اتکاپذیر اندازه گیری کرد مابازای دریافتی باید به عنوان شود.

- (۱) ذخیره ثبت
(۲) بدهی شناسایی
(۳) بدهی احتمالی شناسایی
(۴) رقم کاهنده حساب های دریافتی در نظر گرفته شود.

- پاسخ: گزینه «۲» معیار اصلی برای شناخت هر عنصر در صورتهای مالی اساسی وجود شواهد کافی و معتبر است چرا که شواهد رافع ابهام است. اگر شواهد کافی برای اندازه گیری مخارج به عنوان هزینه وجود نداشته باشد مابازای دریافتی را تحت عنوان بدهی شناسایی می کنیم.

کله مثال ۲۸: طبق اصل تطابق

- (۱) برای تعیین سود یا زیان خالص باید هزینه‌های انجام شده در یک دوره مالی از درآمدهای تحقق یافته در همان دوره کسر شود.
- (۲) باید درآمدها و هزینه‌های یک دوره مالی پس از اصلاحات در صورت‌های مالی منعکس شوند.
- (۳) طبق این اصل باید درآمدها و هزینه‌ها مستقیماً با یکدیگر تطبیق داده شوند.
- (۴) طبق این اصل بین برخی از اقلام هزینه با درآمد یک رابطه مستقیم علت و معلولی وجود دارد.
- پاسخ: گزینه «۱» برطبق اصل تطابق، هزینه‌های هر دوره باید با درآمدهای همان دوره تطبیق داده شده و به عبارتی درآمدهای ایجاد شده و هزینه‌های واقع شده برای تحصیل آن درآمدها باید در یک صورت سود و زیان واحد گزارش گردند.

کله مثال ۲۹: در روش حسابداری نقدی کدام مورد رعایت نمی‌شود؟

(آزمون حسابداری رسمی ۱۳۹۰)

- (۱) فرض تداوم فعالیت
- (۲) فرض تفکیک شخصیت و اصل تطابق (مقابله هزینه با درآمد)
- (۳) فرض تداوم فعالیت و اصل تطابق
- (۴) اصل تطابق
- پاسخ: گزینه «۴» در حسابداری نقدی تاریخ دریافت و پرداخت مبنای گزارشگری می‌باشد نه تاریخ وقوع رویداد و انجام معامله، لذا این مبنا در تضاد با اصل تطابق هزینه‌ها با درآمد می‌باشد.

کله مثال ۳۰: کدام عبارت صحیح نیست؟

- (۱) روش اقل بهای تمام شده یا بازار، اصل بهای تمام شده را نقض می‌کند.
- (۲) روش اقل بهای تمام شده یا بازار، اصل ثبات رویه را نقض می‌کند.
- (۳) ثبات رویه (Consistency) همان یکنواختی (Uniformity) است.
- (۴) افشای حقایق، ثبات رویه را نقض می‌کند.
- پاسخ: گزینه «۴» افشای حقایق، ثبات رویه را نقض نمی‌کند بلکه افشای مناسب رویه‌های حسابداری در کنار ثبات رویه منجر به قابلیت مقایسه اطلاعات مالی می‌گردد.

کله مثال ۳۱: «اهمیت» یک قلم از اطلاعات به توانایی آن بر تأثیرگذاری بر تصمیمات کاربران از اطلاعات اشاره دارد. بر مبنای این کلام، کدام یک از جملات زیر از دید شما بیشتر تناسب دارد؟

(آزمون CPA)

- (۱) اهمیت یک قلم وابسته به اندازه محض آن است. برای مثال یک جمع ۱۰۰,۰۰۰ ریالی در هر حالتی با اهمیت خواهد بود.
- (۲) اهمیت یک قلم وابسته به ماهیت ذاتی آن است به عنوان مثال دارایی ثابت در هر حالتی، حتی اگر مبلغ آن ناچیز باشد شامل یک قلم با اهمیت است.
- (۳) اهمیت یک قلم وابسته به اندازه و ماهیت آن که در ارتباط با وقایع و شرایط خاص یک موضوع مورد قضاوت قرار می‌گیرد. در یک مورد خاص حتی یک جمع ۵۰۰,۰۰۰ ریالی ممکن است با اهمیت تلقی نشود به همین ترتیب دارایی‌های ثابت ممکن است در هر حالتی یک قلم با اهمیت نباشد.
- (۴) اگر الزامات قانونی برای افشای جداگانه یک قلم در صورت وضعیت مالی و سود و زیان قابل به کارگیری باشد با اهمیت و در غیر این صورت بی‌اهمیت تلقی می‌گردد.
- پاسخ: گزینه «۳»

کله مثال ۳۲: مفهوم احتیاط اظهار می‌دارد که در مواقع ابهام روش‌های حسابداری باید انتخاب شود که

- (۱) کمترین احتمال را بر بیشتر نشان دادن دارایی‌ها و سود خالص داشته باشد.
- (۲) دارایی‌ها و بدهی‌ها را بیشتر از واقع نشان دهد.
- (۳) بدهی‌ها را از کمتر از واقع و خالص دارایی‌ها را بیشتر از واقع نشان دهد.
- (۴) سود خالص را کمتر از واقع و خالص دارایی‌ها را بیشتر از واقع نشان دهد.
- پاسخ: گزینه «۱» سایر گزینه‌ها برداشت‌هایی نادرست از مفهوم احتیاط می‌باشد.

کله مثال ۳۳: قاعده اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش مصداق کدام مفهوم است؟

- (۱) ثبات رویه
- (۲) رجحان محتوی بر شکل
- (۳) قیمت تمام شده
- (۴) محافظه کاری
- پاسخ: گزینه «۴»

آزمون فصل اول

کله ۱- مهم‌ترین عملکرد سیستم حسابداری و یا به عبارتی عملکرد غالب آن عملکرد است.

(۱) کنترلی (۲) خدماتی (۳) نظارتی (۴) اطلاعاتی

کله ۲- نگرش به حسابداری به عنوان یک سیستم اطلاعاتی چه نوع نگرشی است؟

(۱) اخلاقی (۲) رفتاری (۳) اثباتی (۴) عمل‌گرا

کله ۳- کدام یک از عوامل زیر بر سبک‌های حسابداری اثرگذار نیست؟

(۱) روابط سیاسی و اقتصادی با سایر کشورها (۲) وجود نهادهای حرفه‌ای
(۳) تورم (۴) فرهنگ

کله ۴- کدام یک از عوامل زیر بر فرایند تدوین استانداردهای حسابداری اثرگذار است؟

(۱) عوامل سیاسی، اجتماعی و الزامات قانونی (۲) عوامل اقتصادی، سیاسی و الزامات نهادهای حرفه‌ای
(۳) عوامل اجتماعی، اقتصادی و فرهنگی (۴) عوامل اقتصادی، سیاسی و تئوری حسابداری

کله ۵- کدام گزینه در خصوص طبقه‌بندی تئوری حسابداری بر حسب ماهیت صحیح است؟

(۱) تئوری‌های دستوری و قیاسی (۲) تئوری‌های قیاسی و استقرایی (۳) تئوری‌های دستوری و توصیفی (۴) تئوری‌های توصیفی و استقرایی

کله ۶- در مبانی نظری گزارشگری مالی در ایران چه تعبیری از حسابداری مورد توجه قرار گرفته است؟

(۱) حسابداری به عنوان یک سیستم اطلاعاتی (۲) حسابداری به عنوان زبان تجارت
(۳) حسابداری به عنوان یک دانش توصیفی - تحلیلی (۴) حسابداری به عنوان ابزار تصمیم‌گیری مدیریت

کله ۷- گزارشات مالی تهیه شده در حوزه حسابداری مالی بیانگر چه جنبه‌هایی از واحد تجاری است؟

(۱) وضعیت مالی (۲) انعطاف‌پذیری مالی (۳) عملکرد مالی (۴) کلیه موارد فوق

کله ۸- بر طبق مفاهیم نظری گزارشگری مالی در ایران در مواردی که بین چارچوب نظری گزارشگری مالی و استانداردهای حسابداری بنا بر ملاحظات

عملی سازگاری کامل وجود نداشته باشد،

(۱) حسابداران به قضاوت حرفه‌ای خود رجوع می‌کنند.
(۲) الزامات استانداردهای حسابداری بر الزامات مبانی نظری گزارشگری مالی برتری خواهد داشت.
(۳) حسابداران به بیانیه‌های جامعه حسابداران رسمی رجوع می‌کنند.
(۴) الزامات مبانی نظری گزارشگری مالی بر الزامات استانداردهای حسابداری برتری خواهد داشت.

کله ۹- کدام یک از صورت‌های مالی زیر بیانگر اطلاعات در خصوص عملکرد مالی واحد تجاری نیست؟

(۱) صورت سود و زیان (۲) صورت جریان وجوه نقد (۳) صورت وضعیت مالی (۴) صورت سود و زیان جامع

کله ۱۰- کدام یک از صورت‌های مالی زیر به ترتیب بیانگر اطلاعات در خصوص وضعیت مالی و انعطاف‌پذیری مالی واحد تجاری است؟

(۱) صورت وضعیت مالی - مجموعه صورت‌های مالی اساسی (۲) صورت وضعیت مالی - صورت سود و زیان جامع
(۳) مجموعه صورت‌های مالی اساسی - مجموعه صورت‌های مالی اساسی (۴) صورت جریان وجوه نقد - صورت سود و زیان

کله ۱۱- کدام یک از جملات زیر صحیح نیست؟

(۱) معادله اصلی حسابداری بازتابی از مفهوم شخصیت حسابداری است.
(۲) صورت‌های مالی باید بر مبنای تداوم فعالیت تهیه شود مگر اینکه مدیریت قصد انحلال یا توقف عملیات واحد تجاری را داشته باشد.
(۳) شخصیت حسابداری که گزارشات مالی برای آن تهیه می‌شود لزوماً باید یک شخصیت حقوقی باشد.
(۴) تهیه صورت‌ها و گزارشات مالی ادواری مبتنی بر فرض دوره مالی است.

کدام یک از جملات زیر صحیح است؟

- (۱) فرض شخصیت حسابداری هم یک مفهوم حسابداری است و هم یک ساختار قانونی
- (۲) طبقه‌بندی عناصر صورت‌های مالی به منظور انعکاس در صورت‌های مالی اساسی مبتنی بر فرض دوره مالی است.
- (۳) واحدهای انتفاعی بخش عمومی که به موجب قوانین تأسیس شده‌اند و یا تحت تملک دولت و یا سایر نهادهای بخش عمومی می‌باشند تا زمانی که قانوناً تعطیل، واگذار و یا منحل نشده‌اند دارای تداوم فعالیت فرض می‌شوند.
- (۴) ثب منافع اقتصادی به عنوان دارایی و تعهدات اقتصادی تحت عنوان بدهی مبتنی بر اصل بهای تمام شده تاریخی است.

نحوه عمل حسابداری در خصوص احکام عام چگونه است؟

- (۱) در هر مورد مشخص باید قانون اجرا شده و گزارشات لازم برای نهادهای قانونی ذیربط تهیه شده اما در فرایند حسابداری، اصول پذیرفته شده حسابداری باید رعایت گردد.
- (۲) در هر مورد ضمن به کارگیری اصول حسابداری، اطلاعات کافی نیز باید در گزارش‌های مالی افشا گردد.
- (۳) رعایت احکام عام مقدم بر اصول حسابداری است.
- (۴) هیچ کدام از گزینه‌های فوق صحیح نیست.

شناسایی درآمد به صورت تدریجی و به میزان وصول اقساط به ترتیب مبتنی بر کدام مفهوم حسابداری است و کدام یک از اصول پذیرفته شده حسابداری را نقض می‌کند؟

- | | |
|---------------------------------------|----------------------------------|
| (۱) احتیاط - تحقق درآمد | (۲) احتیاط - تطابق |
| (۳) فزونی منافع بر مخارج - تحقق درآمد | (۴) فزونی منافع بر مخارج - تطابق |

چه چیزی اطلاعات مالی را مفید می‌سازد؟

- | | |
|-----------------------------------|---------------------------------|
| (۱) به موقع بودن - قابل فهم بودن | (۲) قابل اتکا بودن - ثبات رویه |
| (۳) مربوط بودن - قابل مقایسه بودن | (۴) قابل اتکا بودن - مربوط بودن |

کدام دسته از ویژگی‌های زیر لازمه اطلاعات قابل اتکاست؟

- (۱) احتیاط، بی‌طرفی، بیان صادقانه، ثبات رویه
- (۲) کامل بودن، بی‌طرفی، رجحان محتوا بر شکل، به موقع بودن
- (۳) کامل بودن، احتیاط، بی‌طرفی، بیان صادقانه
- (۴) بی‌طرفی، بیان صادقانه، رجحان محتوا بر شکل، ملاحظات منفعت و هزینه

کدام یک از خصوصیات زیر پیش شرط اطلاعات مربوط است؟

- | | |
|---|--|
| (۱) ادغام و طبقه‌بندی، به موقع بودن و انتخاب خاصه | (۲) انتخاب خاصه، ارزش تأیید کنندگی و پیش‌بینی کنندگی |
| (۳) کامل بودن، به موقع بودن و انتخاب خاصه | (۴) ثبات رویه، انتخاب خاصه و کامل بودن |

چه خصوصیتی ارائه اطلاعات مالی را مفید می‌سازد؟

- | | |
|---------------------------------------|-----------------------------------|
| (۱) قابل فهم بودن و قابل مقایسه بودن | (۲) قابل فهم بودن و مربوط بودن |
| (۳) قابل مقایسه بودن و قابل اتکا بودن | (۴) قابل مقایسه بودن و مربوط بودن |

کدام یک از خصوصیات زیر لازمه اطلاعات قابل فهم است؟

- | | |
|--|---|
| (۱) ادغام و طبقه‌بندی و میزان توان استفاده‌کنندگان | (۲) افشای مناسب رویه‌های حسابداری و ارقام مقایسه‌ای |
| (۳) ادغام و طبقه‌بندی و به موقع بودن | (۴) احتیاط و بی‌طرفی |

کدام یک از ویژگی‌های زیر، پیش شرط لازم برای قابلیت مقایسه اطلاعات مالی است؟

- | | | | |
|------------------|---------------|-----------|------------|
| (۱) به موقع بودن | (۲) ثبات رویه | (۳) اهمیت | (۴) احتیاط |
|------------------|---------------|-----------|------------|

کدام یک از عوامل زیر اعمال خصوصیات کیفی اطلاعات حسابداری مالی را دچار محدودیت نمی‌کند؟

- | | | | |
|---------------------------|------------------|-----------|-----------------------------|
| (۱) ملاحظات منفعت و هزینه | (۲) به موقع بودن | (۳) اهمیت | (۴) موازنه بین خصوصیات کیفی |
|---------------------------|------------------|-----------|-----------------------------|



۲۲- تلقی اجاره به عنوان دارایی توسط اجاره‌کننده در اجاره سرمایه‌های مبتنی بر کدام مفهوم حسابداری است؟

- (۱) اهمیت (۲) تداوم فعالیت (۳) دوره مالی (۴) رجحان محتوا بر شکل

۲۳- به هزینه منظور نمودن مخارج تحقیق و توسعه در دوره وقوع مبتنی بر کدام مفهوم حسابداری است؟

- (۱) اهمیت (۲) رجحان محتوا بر شکل (۳) تداوم فعالیت (۴) احتیاط

۲۴- کدام یک از جملات زیر صحیح نیست؟

- (۱) مقصود از منافع اقتصادی آتی یک دارایی توان بالقوه آن جهت کمک به جریان وجوه نقد به درون واحد تجاری می‌باشد.
 (۲) عدم وجود مخارج مانع این امر نیست که یک قلم با تعریف دارایی تطبیق نکند.
 (۳) مبالغی که به منظور حفاظت واحد تجاری در مقابل زیان‌هایی که هنوز اتفاق نیفتاده است کنار گذاشته می‌شود، بدهی تلقی می‌گردد.
 (۴) اگر ابهام حاکم بر دستیابی به منافع اقتصادی آتی با اهمیت باشد، طبقه‌بندی آن قلم تحت عنوان دارایی نادرست است.

۲۵- کدام یک از عوامل زیر در تعریف یک دارایی طبق مفاهیم نظری گزارشگری مالی ایران نمی‌گنجد؟

- (۱) منافع اقتصادی آتی (۲) تملک (۳) کنترل (۴) معاملات یا رویدادهای گذشته

۲۶- مفهوم سود جامع ناشی از به کارگیری کدام یک از تئوری‌های حقوق مالکیت است؟

- (۱) تئوری حقوق مالکانه (۲) تئوری حقوق باقی‌مانده (۳) تئوری بنگاه اقتصادی (۴) تئوری شخصیت اقتصادی

۲۷- کدام یک از گزینه‌های زیر از معیارهای شناخت یا تجدید اندازه‌گیری بعدی عناصر صورت‌های مالی نیست؟

- (۱) انطباق آن قلم با تعاریف عناصر صورت‌های مالی
 (۲) وجود شواهد کافی مبنی بر وقوع تغییر در یک عنصر صورت‌های مالی
 (۳) توانایی اندازه‌گیری منافع مستتر در قلم موردنظر برحسب مبلغ پولی
 (۴) قابلیت اتکای کافی برای اندازه‌گیری یک عنصر یا تغییر در یک عنصر

۲۸- مشخص کردن عنوان و مبلغ پولی یک عنصر و احتساب آن مبلغ در جمع اقلام صورت‌های مالی چه نامیده می‌شود؟

- (۱) اندازه‌گیری (۲) تجدید اندازه‌گیری (۳) فرایند شناخت (۴) قطع شناخت

۲۹- تحویل کالا یا ارائه خدماتی که مبلغ آن‌ها قبلاً وصول شده در مبنای تعهدی و نقدی به ترتیب:

- (۱) درآمد شناسایی می‌شود - درآمد شناسایی نمی‌شود.
 (۲) درآمد شناسایی نمی‌شود - درآمد شناسایی می‌شود.
 (۳) درآمد شناسایی می‌شود - درآمد شناسایی می‌شود.
 (۴) درآمد شناسایی نمی‌شود - درآمد شناسایی نمی‌شود.

۳۰- موجودی کالا در ابتدا و پایان دوره به ترتیب ۸۰,۰۰۰ ریال و ۱۲۰,۰۰۰ ریال و خریدهای نقد و نسیه کالا به ترتیب ۵۰۰,۰۰۰ ریال و

۴۰۰,۰۰۰ ریال و مانده حساب‌های پرداختی ابتدا و پایان دوره به ترتیب ۲۵۰,۰۰۰ ریال و ۲۰۰,۰۰۰ ریال می‌باشد. وجه نقد پرداخت شده بابت خرید کالا چند ریال است؟

- (۱) ۵۵۰,۰۰۰ ریال (۲) ۹۵۰,۰۰۰ ریال (۳) ۴۵۰,۰۰۰ ریال (۴) ۸۵۰,۰۰۰ ریال

۳۱- اطلاعات زیر از صورت‌های مالی شرکت بازرگانی مهرناز استخراج شده است:

هزینه‌های عملیاتی (شامل ۱۰۰,۰۰۰ ریال هزینه استهلاک)	۶۰۰,۰۰۰
پیش‌پرداخت هزینه‌ها در پایان دوره	۵۰,۰۰۰
پیش‌پرداخت هزینه‌ها در ابتدای دوره	۳۰,۰۰۰
هزینه‌های پرداختی در پایان دوره	۸۰,۰۰۰
هزینه‌های پرداختی در ابتدای دوره	۱۰۰,۰۰۰

وجه نقد پرداختی بابت هزینه‌های عملیاتی چند ریال است؟

- (۱) ۵۴۰,۰۰۰ ریال (۲) ۳۴۰,۰۰۰ ریال (۳) ۷۴۰,۰۰۰ ریال (۴) ۵۵۰,۰۰۰ ریال

۳۲- چنانچه بهای جایگزینی دارایی ثابت ۱۸۰۰، ارزش اقتصادی ۱۵۰۰، خالص ارزش فروش ۱۴۰۰ و بهای تمام شده ۱۲۰۰ میلیون ریال باشد مطابق با مفاهیم نظری گزارشگری مالی ایران، براساس معیار «ارزش برای واحد تجاری» ارزش جاری دارایی ثابت مذکور چند میلیون ریال است؟

(۱) ۱۸۰۰ (۲) ۱۲۰۰ (۳) ۱۴۰۰ (۴) ۱۵۰۰

۳۳- کدام یک از جملات زیر صحیح نیست؟

- (۱) نظام اندازه‌گیری مبتنی بر بهای تمام شده تاریخی مقدر می‌دارد که قبل از گزارش سود، مبلغ پولی حقوق صاحبان سرمایه در ابتدای دوره، مورد نگهداشت قرار گیرد که این امر مبتنی بر مفهوم نگهداشت سرمایه مالی است.
- (۲) در مفهوم نگهداشت سرمایه مالی سود صرفاً زمانی شناسایی خواهد شد که مبلغ پولی حاصل از درآمد فروش شرکت بیش از مبلغ پولی سرمایه‌گذاری شده در دارایی فروخته شده باشد.
- (۳) در مفهوم نگهداشت سرمایه فیزیکی سود صرفاً زمانی وجود خواهد داشت که عایدی شرکت از محل درآمدهایش بیش از قدرت خرید ثابت سرمایه‌گذار باشد.
- (۴) در نظام اندازه‌گیری مبتنی بر ارزش جاری هرگونه درآمد حاصل از افزایش در ارزش دارایی عملیاتی، درآمد نگهداری تلقی می‌گردد.

با توجه به اطلاعات زیر به سؤالات ۳۴ الی ۳۶ پاسخ دهید:

مبلغ پرداختی بابت خرید کالا	۴۰۰,۰۰۰ ریال
مبلغ دریافتی بابت فروش کالا	۸۰۰,۰۰۰ ریال
بهای جایگزینی کالای فروخته شده	۵۰۰,۰۰۰ ریال
شاخص قیمت زمان فروش	۱۸۰
شاخص قیمت زمان خرید	۱۲۰

۳۴- مبلغ پولی سود (بازده سرمایه) بر طبق مفهوم نگهداشت سرمایه مالی چند ریال است؟

(۱) ۶۰۰,۰۰۰ (۲) ۲۰۰,۰۰۰ (۳) ۳۰۰,۰۰۰ (۴) ۴۰۰,۰۰۰

۳۵- مبلغ پولی سود (بازده سرمایه) بر طبق مفهوم نگهداشت سرمایه فیزیکی (عملیاتی) چند ریال است؟

(۱) ۶۰۰,۰۰۰ (۲) ۲۰۰,۰۰۰ (۳) ۳۰۰,۰۰۰ (۴) ۴۰۰,۰۰۰

۳۶- مبلغ پولی سود (بازده سرمایه) بر طبق مفهوم نگهداشت قدرت خرید ثابت سرمایه چند ریال است؟

(۱) ۶۰۰,۰۰۰ (۲) ۲۰۰,۰۰۰ (۳) ۳۰۰,۰۰۰ (۴) ۴۰۰,۰۰۰

۳۷- «هزینه تبلیغات» و «هزینه بسته‌بندی» به ترتیب بر مبنای کدام یک از مبانی سه‌گانه زیر شناسایی می‌شود؟

الف) ارتباط علت و معلولی	ب) تخصیص منطقی و سیستماتیک	پ) شناخت بلادرنگ
(۱) الف و ب	(۲) الف و پ	(۳) ب و پ
(۴) پ و الف		

۳۸- اگر یک فقره مخارج صرفاً دارای منافع جاری باشد تحت چه عنوانی شناسایی می‌گردد؟

(۱) هزینه (۲) بدهی (۳) زیان (۴) دارایی

۳۹- منظور نمودن ذخیره مطالبات مشکوک‌الوصول بر اساس درصدی از فروش، نتیجه رعایت کدام یک از اصول پذیرفته شده حسابداری است؟

(۱) تحقق درآمد (۲) افشای کامل (۳) بهای تمام شده تاریخی (۴) تطابق

۴۰- درآمد حق امتیاز بر طبق اصل تحقق درآمد چگونه شناسایی می‌گردد؟

- (۱) براساس مدت زمان و با توجه به اصل طلب و نرخ مربوطه
- (۲) براساس روش ارزش ویژه
- (۳) براساس روش بهای تمام شده
- (۴) براساس محتوای قرارداد



فصل دوم

«صورت‌های مالی اساسی»

تست‌های تألیفی فصل دوم

کج مثال ۱: شرکتی تجهیزاتی به ارزش ۱۲۰ میلیون ریال از طریق معاوضه با سهام تحصیل نمود. این رویداد چگونه در صورت جریان‌های نقدی افشا می‌شود؟

(۱) این رویداد افشا نمی‌شود.

(۲) در متن صورت جریان‌های نقدی به‌عنوان فعالیت‌های سرمایه‌گذاری

(۳) در متن صورت جریان‌های نقدی به‌عنوان منابع و مصارف وجه نقد

(۴) در جدول ضمیمه صورت جریان‌های نقدی تحت عنوان جریان‌های سرمایه‌گذاری و تأمین مالی غیرنقدی

پاسخ: گزینه «۴» این رویداد در یادداشت‌های توضیحی صورت جریان‌های نقدی در قالب فعالیت‌های سرمایه‌گذاری و تأمین مالی غیرنقدی منعکس می‌شود.

کج مثال ۲: شرکت سبلان در اول آبان ماه ۱۳۸۸ اقدام به فروش نسبه کالایی به ارزش ۲,۵۰۰ دلار به یک مشتری خارجی نموده است. نرخ دلار در اول

آبان ماه ۸,۵۰۰ ریال و در ۲۹ اسفند همان سال ۸,۹۰۰ ریال است. مطالبات مربوط به این فروش تا پایان سال وصول نشده است. شرکت سبلان برای

تهیه صورت جریان وجه نقد از روش غیرمستقیم استفاده می‌کند. در صورتی که شرکت به ترتیب دولتی و غیردولتی باشد، برای محاسبه خالص

جریان‌های نقدی ناشی از فعالیت‌های عملیاتی، چه مبلغی را بابت تسعیر ارز به سود عملیاتی اضافه یا از آن کسر می‌کند؟ (آزمون حسابدار رسمی ۱۳۸۹)

(۱) بدون تأثیر، بدون تأثیر

(۲) بدون تأثیر، بدون تأثیر

(۳) ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال اضافه می‌شود، بدون تأثیر

(۴) ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال کسر می‌شود، ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال کسر می‌شود.

پاسخ: گزینه «۳» در شرکت‌های دولتی سود تسعیر ارز در صورت سود و زیان جامع منعکس می‌شود، ولی افزایش نرخ ارز موجب افزایش

مبلغ حساب‌های دریافتی شده است. لذا باید مبلغ ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال (۲,۵۰۰ × ۴۰۰) افزایش در حساب‌های دریافتی از طریق افزایش در سود

عملیاتی خنثی شود. اما در شرکت‌های غیردولتی سود تسعیر ارز ناشی از فروش کالا جزء سود عملیاتی بوده و از طرف دیگر افزایش نرخ ارز موجب

افزایش حساب‌های دریافتی گردیده و این موضوع موجب خنثی شدن اثر سود تسعیر ارز بر جریان‌های نقدی عملیاتی می‌شود.

کج مثال ۳: اگر جریان خروج وجه نقد قبل از فعالیت‌های تأمین مالی ۲,۵۰۰ ریال، جریان ورود وجه نقد ناشی از فعالیت‌های تأمین مالی ۴,۰۰۰ ریال، جریان

خالص ورود وجه نقد ناشی از فعالیت‌های عملیاتی ۳,۰۰۰ ریال، جریان خالص خروج وجه نقد ناشی از فعالیت‌های سرمایه‌گذاری ۴,۲۰۰ ریال، موجودی نقد

اول دوره ۳۰۰ و سود تسعیر ارز اقلام نقدی ۲۴۰ ریال باشد. موجود نقد پایان دوره چند ریال است؟ (آزمون حسابدار رسمی ۱۳۹۰)

۱,۵۶۰ (۴)

۱,۸۰۰ (۳)

۲,۸۶۰ (۲)

۲,۰۴۰ (۱)

پاسخ: گزینه «۱»

(۲,۵۰۰)	جریان خروج وجه نقد قبل از فعالیت‌های تأمین مالی
۴,۰۰۰	جریان ورود وجه نقد ناشی از فعالیت‌های تأمین مالی
۱,۵۰۰	خالص افزایش وجه نقد طی دوره
۳۰۰	+ موجودی وجه نقد ابتدای دوره
۲۴۰	+ سود تسعیر ارزش اقلام پولی
<u>۲,۰۴۰</u>	موجودی وجه نقد پایان دوره

کج مثال ۴: بر اساس استانداردهای حسابداری ایران در یادداشت‌های توضیحی گزارش‌های میان دوره‌ای، آیا باید به ترتیب «تعهدات سرمایه‌ای»،

«اصلاح اشتباهات» و «حل و فصل دعاوی حقوقی» افشا شود؟ (سراسری ۸۱)

(۴) خیر - بلی - بلی

(۳) بلی - خیر - بلی

(۲) بلی - بلی - خیر

(۱) بلی - بلی - بلی

پاسخ: گزینه «۱» براساس استانداردهای حسابداری ایران در یادداشت‌های توضیحی گزارش‌های میان دوره‌ای می‌بایست به ترتیب «تعهدات

سرمایه‌ای»، «اصلاح اشتباهات» و «حل و فصل دعاوی حقوقی»، افشا شود (به توضیح نکته ۳۰ در متن فصل رجوع شود).

مثال ۵: سود قبل از کسر مالیات در شرکت «الف» برای هر یک از دوره‌های سه ماهه سال ۱۳۴۱ به شرح زیر پیش بینی شده است:

سه ماهه اول	سه ماهه دوم	سه ماهه سوم	سه ماهه چهارم	جمع
۱۹	۲۵	۳۰	۲۶	۱۰۰
سود مشمول مالیات (ارقام به میلیون ریال)				
نرخ مالیات بر درآمد تا سقف ۲۰ میلیون ریال ۲۵ درصد و بیشتر از ۲۰ میلیون ریال با نرخ ۳۵ درصد محاسبه می‌شود. مبلغ مالیات سه ماهه چهارم شرکت «الف» چند میلیون ریال است؟				
۶/۵ (۱)	۹/۱ (۲)	۸/۵۸ (۳)	۳۳ (۴)	

پاسخ: گزینه «۳» با توجه به این که در سؤال فوق نرخ مالیات مقطوع نیست، باید ابتدا نرخ مؤثر مالیاتی را به صورت زیر محاسبه نمود:

$$\text{نرخ مؤثر مالیات بر درآمد} = \frac{(20,000,000 \times \%25) + [(100,000,000 - 20,000,000) \times \%35]}{19,000,000 + 25,000,000 + 30,000,000 + 26,000,000} = \%33$$

$$26 \times \%33 = 8 / 58 \quad \text{مبلغ مالیات سه ماهه چهارم}$$

مثال ۶: شرکت سمنان، سود (زیان) دوره‌های میانی سال ۱۳۴۱ خود را به صورت زیر گزارش کرده است:

سه ماهه اول	سه ماهه دوم	سه ماهه سوم	سه ماهه چهارم	جمع
۹۰,۰۰۰	(۵۰,۰۰۰)	(۶۰,۰۰۰)	(۸۰,۰۰۰)	(۱۰۰,۰۰۰)
سود (زیان) قبل از کسر مالیات				
با فرض این که نرخ مالیات بر درآمد ۲۵ درصد باشد، مالیات قابل گزارش در صورت سود و زیان دوره میانی سه ماهه اول و دوم به ترتیب (از راست به چپ) چند ریال است؟				
۱) صفر، صفر	۲) ۲۲,۵۰۰ ، صفر	۳) صفر، ۲۲,۵۰۰	۴) ۱۰,۰۰۰ ، صفر	

پاسخ: گزینه «۱» با توجه به این که نرخ مؤثر مالیاتی صفر می‌باشد، در هر دو دوره میانی اول و دوم مالیات گزارش نمی‌شود.

مثال ۷: شرکت «الف» در طی سه ماهه دوم سال ۷۵ قسمتی از تجهیزات خود را با سودی معادل ۱۲,۰۰۰ ریال به فروش می‌رساند. چه میزانی از سود باید در گزارش مالی میان دوره‌های سه ماهه دوم گزارش گردد؟

۱) ۳,۰۰۰ ریال	۲) ۴,۰۰۰ ریال	۳) ۶,۰۰۰ ریال	۴) ۱۲,۰۰۰ ریال
<input checked="" type="checkbox"/> پاسخ: گزینه «۴» بر طبق استاندارد حسابداری ایران، برای گزارشگری میان دوره‌ای از روش منفصل استفاده می‌شود، بنابراین سود گزارش شده در دوره سه ماهه دوم مبلغ ۱۲,۰۰۰ ریال است.			



آزمون فصل دوم

کدام یک از گزاره‌های زیر به عنوان دارایی جاری در صورت وضعیت مالی طبقه‌بندی نمی‌شود؟

- ۱) پیش‌پرداخت بابت خرید دارایی‌های جاری و هزینه‌ها
- ۲) مانده وجوه نقدی که اعمال محدودیت در مصرف آن‌ها مانع از استفاده آن برای عملیات جاری شود.
- ۳) کار در جریان پیشرفت پیمان‌های بلندمدت
- ۴) موجودی مواد و کالایی که ظرف یک سال مالی یا یک چرخه عملیاتی معمول به وجه نقد تبدیل نمی‌شود.

پیش‌پرداخت خرید دارایی‌های ثابت مشهود در صورت وضعیت مالی در کدام بخش انعکاس می‌یابد؟

- ۱) تحت سرفصل دارایی‌های جاری
- ۲) تحت یک سرفصل مستقل
- ۳) تحت سرفصل سایر دارایی‌ها
- ۴) تحت سرفصل دارایی‌های ثابت مشهود

وجوه نقد در نظر گرفته شده برای بازپرداخت بدهی‌های بلندمدت، تحت چه سرفصلی در صورت وضعیت مالی منعکس می‌شود؟

- ۱) دارایی جاری
- ۲) سایر دارایی‌ها
- ۳) سرمایه‌گذاری
- ۴) بدهی غیر جاری

سود تضمین شده بر اساس کدام یک از مبانی زیر شناسایی می‌شود؟

- ۱) دریافت وجه نقد
- ۲) احراز حق دریافت
- ۳) مرور زمان
- ۴) مفاد قرارداد

فروش یا خاتمه عملیات یک بخش در صورتی در دوره جاری، عملیات متوقف شده محسوب می‌شود که:

- ۱) فروش یا خاتمه عملیات اثر با اهمیت بر ماهیت و زمینه اصلی عملیات واحد تجاری داشته باشد و معرف کاهش مهمی در امکانات عملیاتی ناشی از خروج از بازاری خاص (اعم از تجاری و جغرافیایی) یا کاهش عمده در میزان فروش در بازارهای درحال تداوم آن باشد.
- ۲) دارایی‌ها، بدهی‌ها و نتایج عملیات و فعالیت‌های بخش مورد نظر از نظر فیزیکی، عملیاتی و برای مقاصد گزارشگری مالی، به روشنی قابل تفکیک باشد.
- ۳) عملیات توقف حداکثر تا سه ماه پس از تاریخ ترازنامه یا تاریخ تصویب صورت‌های مالی هر کدام که کمتر باشد، تکمیل گردد.
- ۴) تمام شرایط بیان شده در گزینه ۱، ۲ و ۳ را داشته باشد.

کدام یک از موارد زیر در رابطه با تغییر در رویه‌های حسابداری صحیح نیست؟

- ۱) ارقام مربوط به دوره‌های قبل بر مبنای رویه جدید منعکس می‌شود.
- ۲) اثرات انباشته ناشی از تغییر در رویه‌های حسابداری محاسبه و به عنوان تعدیلات سنواتی منظور می‌شود.
- ۳) ارقام مقایسه‌ای صورت‌های مالی دوره‌های قبل با فرض به کارگیری روش جدید در دوره‌های قبل ارائه مجدد می‌شود.
- ۴) تغییر از یک رویه استاندارد حسابداری به یک رویه استاندارد حسابداری دیگر

کدام یک از گزینه‌های زیر از اجزای صورت سود و زیان جامع نیست؟

- ۱) سود و زیان تسعیر دارایی‌ها و بدهی‌های ارزی شرکت‌های غیر دولتی
- ۲) درآمد (هزینه) تحقق نیافته ناشی از تجدید ارزیابی دارایی‌های ثابت مشهود.
- ۳) درآمدها و هزینه‌هایی که طبق استانداردهای حسابداری به استناد قوانین آمره مستقیماً در حقوق صاحبان سرمایه منظور می‌شود.
- ۴) سود (زیان) حاصل از تسعیر صورت‌های مالی واحدهای مستقل خارجی

در یک واحد تجاری مبلغ فروش خالص ۴۵ میلیون ریال، افزایش در حساب‌های دریافتی ۱۲ میلیون ریال، افزایش در پیش دریافت درآمد ۸

میلیون ریال و افزایش در ذخیره مطالبات مشکوک الوصول ۳ میلیون ریال بوده است. مطالبات سوخت شده در طی سال ۱ میلیون ریال است. وجه نقد دریافتی بابت فروش کالا چند میلیون ریال است؟

۳۷ (۴)

۴۴ (۳)

۴۵ (۲)

۴۰ (۱)

۹- در شرکت «الف» به ترتیب افزایش، کاهش و افزایش در حساب‌های موجودی کالا ۱۴، حساب‌های پرداختی ۱۰ و پیش پرداخت خرید کالا ۵ میلیون ریال بوده و بهای تمام شده کالای فروش رفته ۵۰ میلیون ریال بوده است. خرید کالا و وجه نقد پرداختی بابت خرید کالا چند میلیون ریال بوده است؟

خرید کالا	وجه نقد پرداختی	
۳۶	۵۱	(۱)
۶۴	۶۹	(۲)
۶۴	۷۹	(۳)
۳۶	۵۹	(۴)

۱۰- در پایان سال ۱۳۸۱ مانده ابتدا و پایان دوره حقوق پرداختی به ترتیب ۲۰۰,۰۰۰ و ۵۰۰,۰۰۰ ریال و افزایش در حساب مساعده ۱۵۰,۰۰۰ ریال بوده است. هزینه حقوق منعکس شده در صورت سود و زیان ۱,۱۰۰,۰۰۰ ریال است. وجه نقد پرداختی بابت حقوق در سال ۱۳۸۱ چند ریال است؟

۸۰۰,۰۰۰ (۱)	۹۵۰,۰۰۰ (۲)	۶۵۰,۰۰۰ (۳)	۱,۲۵۰,۰۰۰ (۴)
-------------	-------------	-------------	---------------

۱۱- هزینه‌های عملیاتی طی یک دوره مالی ۲۰ میلیون ریال، هزینه استهلاک و هزینه مطالبات مشکوک الوصول به ترتیب ۸/۰ و ۷/۰ میلیون ریال، وجه نقد پرداختی بابت هزینه‌های عملیاتی ۲۱ میلیون ریال، افزایش در حساب هزینه‌های پرداختی ۱ میلیون ریال و مانده ابتدای دوره پیش پرداخت هزینه‌ها ۴/۲ میلیون ریال بوده است. مانده پایان دوره حساب پیش پرداخت هزینه‌ها چند میلیون ریال بوده است؟

۷/۷ (۱)	۳/۵ (۲)	۵/۷ (۳)	۴/۲ (۴)
---------	---------	---------	---------

۱۲- اطلاعات زیر از دفاتر یک واحد تجاری در پایان سال ۱۳۸۱ استخراج شده است:

افزایش در دارایی‌های جاری عملیاتی (به غیر از وجه نقد)	۲۰۰,۰۰۰ ریال
کاهش در دارایی‌های جاری غیر عملیاتی	۱۵۰,۰۰۰ ریال
افزایش در بدهی‌های جاری عملیاتی	۱۰۰,۰۰۰ ریال
کاهش در بدهی‌های جاری غیر عملیاتی	۳۰۰,۰۰۰ ریال
خالص جریان‌های نقدی ناشی از فعالیت‌های عملیاتی	۶۰۰,۰۰۰ ریال
هزینه استهلاک	۱۱۰,۰۰۰ ریال
زیان فروش سرمایه‌گذاری‌های کوتاه مدت	۱۲۰,۰۰۰ ریال
سود عملیاتی شرکت چند ریال بوده است؟	
۶۱۰,۰۰۰ (۱)	۷۴۰,۰۰۰ (۲)
۶۲۰,۰۰۰ (۳)	۵۹۰,۰۰۰ (۴)

۱۳- در یک واحد تجاری افزایش در حساب سود و زیان انباشته در طی سال ۱۳۸۱ مبلغ ۵۰۰,۰۰۰ ریال و مانده ابتدا و پایان دوره حساب سود سهام پرداختی به ترتیب ۱۰۰,۰۰۰ و ۲۵۰,۰۰۰ ریال بوده است. اندوخته قانونی محاسبه شده در سال ۱۳۸۱ معادل ۵۰,۰۰۰ ریال و سود خالص دوره ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال بوده است. وجه نقد پرداختی بابت سود سهام در طی سال ۱۳۸۱ چند ریال بوده است؟

۶۰۰,۰۰۰ (۱)	۳۰۰,۰۰۰ (۲)	۴۵۰,۰۰۰ (۳)	۵۵۰,۰۰۰ (۴)
-------------	-------------	-------------	-------------

۱۴- کدام یک از گزینه‌های زیر جزء جریان‌های نقدی مربوط به مالیات بردرآمد نیست؟

(۱) علی‌الحساب‌های پرداختی بابت مالیات بردرآمد	(۲) تغییرات در حساب ذخیره مالیات
(۳) استرداد مالیات بر درآمد پرداختی	(۴) تغییرات در حساب مالیات پرداختی حقوق

۱۵- اطلاعات زیر در پایان سال ۱۳۸۲ از دفاتر یک واحد تجاری استخراج شده است:

۱۳۸۲/۱۲/۲۹	۱۳۸۱/۱۲/۲۹	
۴,۸۰۰,۰۰۰	۲,۰۰۰,۰۰۰	ماشین آلات
۹۰۰,۰۰۰	۵۰۰,۰۰۰	استهلاک انباشته
۶,۰۰۰,۰۰۰		خرید ماشین‌آلات طی سال
۱,۰۰۰,۰۰۰		هزینه استهلاک
۲۵۰,۰۰۰		سود ناشی از فروش ماشین‌آلات

با توجه به اطلاعات فوق، وجه نقد دریافتی بابت فروش ماشین‌آلات در طی سال ۱۳۸۲ چند ریال است؟

۲,۳۵۰,۰۰۰ (۱)	۲,۸۵۰,۰۰۰ (۲)	۲,۶۰۰,۰۰۰ (۳)	۲,۴۵۰,۰۰۰ (۴)
---------------	---------------	---------------	---------------



کس ۱۶- در صورتی که جریان وجوه نقد قبل از فعالیت‌های تأمین مالی ۲,۵۰۰ ریال، جریان ورود وجه نقد ناشی از فعالیت‌های تأمین مالی ۴,۰۰۰ ریال، جریان خالص ورود وجه نقد ناشی از فعالیت‌های عملیاتی ۳,۰۰۰ ریال، جریان خالص خروج وجه نقد ناشی از فعالیت‌های سرمایه‌گذاری ۴,۲۰۰ ریال، موجودی نقد اول دوره ۳۰۰ ریال و سود تسعیر ارز اقلام نقدی ۲۴۰ ریال باشد، موجودی نقد پایان دوره چند ریال است؟

(۱) ۲,۰۴۰ (۲) ۲,۸۶۰ (۳) ۱,۸۰۰ (۴) ۱,۵۶۰

کس ۱۷- در صورتی که فروش نسبه ماشین‌آلات یک مؤسسه تولیدی در خلال سال گذشته ثبت نشده باشد و در سال جاری کشف شده باشد، این موضوع در صورت جریان وجوه نقد به چه نحوی گزارش می‌شود؟

(۱) در بخش فعالیت‌های عملیاتی گزارش می‌شود.
(۲) در بخش فعالیت‌های تأمین مالی گزارش می‌شود.
(۳) در بخش فعالیت‌های سرمایه‌گذاری گزارش می‌شود.
(۴) در متن صورت جریان وجوه نقد گزارش نمی‌شود.

کس ۱۸- طی یک دوره فعالیت در یک مؤسسه تجاری، هزینه مزایای پایان خدمات کارکنان ۶۷۰,۰۰۰ ریال و مانده ابتدا و پایان دوره ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان به ترتیب ۱۰۰,۰۰۰ و ۱۲۰,۰۰۰ ریال می‌باشد. مبلغ تعدیل در سود عملیاتی به روش غیر مستقیم و وجه نقد پرداختی بابت مزایای پایان خدمت کارکنان در روش مستقیم به ترتیب چند ریال می‌باشد؟

(۱) ۲۰,۰۰۰ افزایش - ۶۵۰,۰۰۰
(۲) بی تأثیر - ۶۵۰,۰۰۰
(۳) ۲۰,۰۰۰ کاهش - ۶۷۰,۰۰۰
(۴) بی تأثیر - ۶۷۰,۰۰۰

کس ۱۹- کدام یک از گزینه‌های زیر در رابطه با مبادلات ارزی صحیح نیست؟

(۱) سود یا زیان ناشی از تسعیر حساب‌های دریافتی ارزی در صورت جریان وجوه نقد نشان داده نمی‌شود.
(۲) برای محاسبه جریان‌های نقدی در روش مستقیم تنها جریان‌های نقدی وصولی از مشتریان به حساب گرفته می‌شود.
(۳) سود تسعیر دارایی عملیاتی در روش غیر مستقیم باعث تعدیل مبلغ سود عملیاتی می‌شود.
(۴) سود یا زیان تسعیر ارزی در شرکت‌های غیر دولتی در صورتی بر جریان‌های نقدی اثر می‌گذارند که طلب یا بدهی تسویه شده باشد.

کس ۲۰- مانده حساب‌های دریافتی در اول دوره ۹۰۰,۰۰۰ ریال و در پایان دوره ۱,۳۰۰,۰۰۰ ریال، وصولی از بدهکاران تجاری طی دوره ۴,۲۰۰,۰۰۰ ریال، برگشت از فروش و تخفیفات ۳۰۰,۰۰۰ ریال، تخفیف نقدی فروش ۱۰۰,۰۰۰ ریال و مطالبات سوخت شده طی دوره ۳۰۰,۰۰۰ ریال می‌باشد. فروش نسبه شرکت چند ریال است؟

(۱) ۴,۰۰۰,۰۰۰ (۲) ۴,۶۰۰,۰۰۰ (۳) ۵,۳۰۰,۰۰۰ (۴) ۶,۰۰۰,۰۰۰

کس ۲۱- شرکت سهامی آسمان صاحب یک دستگاه ساختمان اداری ۱۰ واحدی است که به دیگران اجاره داده است. طی سال ۱۳۸۱ مجموعاً مبلغ ۱۸۰ میلیون ریال وجه نقد از مستأجرین دریافت کرده است. اطلاعات زیر از دفاتر شرکت در رابطه با اجاره ساختمان مذکور در پایان سال ۱۳۸۱ استخراج شده است. درآمد اجاره سال ۱۳۸۱ به مبنای تعهدی چند میلیون ریال است؟

مانده در ۱۳۸۱/۱/۱	مانده در ۱۳۸۱/۱۲/۲۹	اجاره دریافتی	پیش‌دریافت اجاره
۲۴ میلیون ریال	۱۸ میلیون ریال	۱۹۰ (۲)	۱۸۰ (۱)
۱۸ میلیون ریال	۱۳ میلیون ریال	۱۷۹ (۳)	۲۰۰ (۴)

کس ۲۲- اطلاعات زیر از دفاتر یک مؤسسه تجاری در پایان سال ۱۳۸۱ استخراج شده است:

ریال	کاهش در حساب موجودی کالا	افزایش در حساب پیش‌پرداخت خرید کالا	کاهش در حساب‌های پرداختنی	پرداخت وجوه نقد بابت خرید کالا
۳,۰۰۰,۰۰۰	۲,۰۰۰,۰۰۰	۵۰۰,۰۰۰	۳,۰۰۰,۰۰۰	۲,۰۰۰,۰۰۰ (۴)
۲,۰۰۰,۰۰۰	۱,۹۰۰,۰۰۰ (۳)	۳,۰۰۰,۰۰۰ (۲)	۲,۶۰۰,۰۰۰ (۱)	

مبلغ بهای تمام شده کالای فروش رفته چند ریال است؟

۲۳- در شرکت «الف» مانده ابتدا و پایان سال ۱۳×۱ حساب ماشین‌آلات به ترتیب ۵۰۰,۰۰۰ و ۸۰۰,۰۰۰ ریال و مانده استهلاک انباشته در ابتدا و پایان سال به ترتیب ۱۵۰,۰۰۰ و ۲۲۰,۰۰۰ ریال بوده است. در طی سال ماشین‌آلاتی به مبلغ ۹۰۰,۰۰۰ ریال خریداری شده و همچنین ماشین‌آلاتی با ۴۰,۰۰۰ سود به مبلغ ۵۱۰,۰۰۰ ریال به فروش رسیده است. مبلغ هزینه استهلاک سال ۱۳×۱ چند ریال می‌باشد؟

- (۱) ۷۰,۰۰۰ (۲) ۱۳۰,۰۰۰ (۳) ۲۰۰,۰۰۰ (۴) ۱۷۰,۰۰۰

۲۴- اطلاعات یادداشت‌های همراه صورت‌های مالی، نسبت به اطلاعات ارائه شده در متن صورت‌های مالی اساسی، در کدام مورد پذیرفتنی است؟

- (۱) ارائه مکمل اطلاعات منعکس شده
(۲) توجیه و حذف برخی از اطلاعات ارائه شده
(۳) تصحیح اطلاعات درست ارائه شده
(۴) انعکاس اقلام با اهمیت از قلم افتاده

۲۵- کدام یک از رویدادهای زیر جزو رویدادهای تعدیلی می‌باشد؟

- (۱) ترکیب واحدهای تجاری
(۲) انتشار سهام جدید
(۳) دریافت اطلاعات درباره نرخ‌های مالیاتی
(۴) خرید و فروش دارایی‌های ثابت مشهود

۲۶- صورت‌های مالی میان دوره‌ای باید در چه تاریخ‌هایی تهیه و ارائه شوند؟

- (۱) در وسط دوره مالی
(۲) سه بار طی هر دوره مالی
(۳) چهار بار طی هر دوره مالی
(۴) برای آن تاریخی معین نشده است.

۲۷- مبلغ زیان غیرمترقبه ناشی از آتش‌سوزی در تاریخ ۱۵/۷/۱۳×۳ مبلغ ۶ میلیون ریال بوده است. برآورد سود شرکت برای سال ۱۳×۳ مبلغ ۲۰ میلیون ریال می‌باشد. در صورت سود زیان میان دوره‌ای سه ماهه سوم سال ۱۳×۳ چه مبلغی از زیان غیر مترقبه باید گزارش شود؟

- (۱) صفر (۲) ۱,۵۰۰,۰۰۰ ریال (۳) ۳,۰۰۰,۰۰۰ (۴) ۶,۰۰۰,۰۰۰

۲۸- در صورتی که نسبت جاری، نسبت بدهی و سود هر سهم به ترتیب ۲/۶ و ۱/۸ باشد، اعلام ۳۰,۰۰۰ ریال سود سهام نقدی برای سهامداران عادی بر کدام یک از نسبت‌های ذکر شده تأثیر نمی‌گذارد؟

- (۱) سود هر سهم
(۲) نسبت بدهی
(۳) نسبت جاری و نسبت بدهی
(۴) نسبت جاری، نسبت بدهی و سود هر سهم

۲۹- در صورتی که یک اجاره از نوع سرمایه‌ای تلقی شود، اصل مبلغ اجاره و هزینه تأمین مالی مربوط به آن در صورت جریان وجوه نقد اجاره دهنده و اجاره کننده به ترتیب به چه صورتی گزارش می‌شود؟

اجاره دهنده	اجاره کننده
سرمایه‌گذاری - تأمین مالی	تأمین مالی - بازده سرمایه‌گذاری و سود پرداختی بابت تأمین مالی
سرمایه‌گذاری - بازده سرمایه‌گذاری و سود پرداختی بابت تأمین مالی	تأمین مالی - بازده سرمایه‌گذاری و سود پرداختی بابت تأمین مالی
تأمین مالی - بازده سرمایه‌گذاری و سود پرداختی بابت تأمین مالی	تأمین مالی - بازده سرمایه‌گذاری و سود پرداختی بابت تأمین مالی
تأمین مالی - سرمایه‌گذاری	سرمایه‌گذاری - تأمین مالی

۳۰- طی یک دوره فعالیت در یک مؤسسه تجاری، هزینه مزایای پایان خدمات کارکنان ۶۷۰,۰۰۰ ریال و مانده ابتدا و پایان دوره ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان به ترتیب ۱۰۰,۰۰۰ و ۱۲۰,۰۰۰ ریال می‌باشد. مبلغ تعدیل در سود عملیاتی به روش غیر مستقیم و وجه نقد پرداختی بابت مزایای پایان خدمت کارکنان در روش مستقیم به ترتیب چند ریال می‌باشد؟

- (۱) ۲۰,۰۰۰ افزایش - ۶۵۰,۰۰۰
(۲) بی تأثیر - ۶۵۰,۰۰۰
(۳) ۲۰,۰۰۰ کاهش - ۶۷۰,۰۰۰
(۴) بی تأثیر - ۶۷۰,۰۰۰

۳۱- کدام یک از گزینه‌های زیر در رابطه با مبادلات ارزی صحیح نیست؟

- (۱) سود یا زیان ناشی از تسعیر حساب‌های دریافتی ارزی در صورت جریان وجوه نقد نشان داده نمی‌شود.
(۲) برای محاسبه جریان‌های نقدی در روش مستقیم تنها جریان‌های نقدی وصولی از مشتریان به حساب گرفته می‌شود.
(۳) سود تسعیر دارایی عملیاتی در روش غیر مستقیم باعث تعدیل مبلغ سود عملیاتی می‌شود.
(۴) سود یا زیان تسعیر ارزی در شرکت‌های غیر دولتی در صورتی بر جریان‌های نقدی اثر می‌گذارد که طلب یا بدهی تسویه شده باشد.

فصل سوم

«حسابداری وجوه نقد و مطالبات»

تست‌های تألیفی فصل سوم

📌 مثال ۱: کدام یک از اقلام زیر، جزء موجودی نقد طبقه بندی نمی‌گردد؟

- (۱) موجودی ارزی نزد بانک خارجی که به علت روابط سیاسی بین دو کشور تبدیل به آن به ریال مشمول صرف وقت است.
- (۲) رسید پرداخت به کارمندان نزد صندوقدار شرکت
- (۳) چک‌ها و اسناد وعده دار شرکت
- (۴) تمامی موارد فوق

📌 پاسخ: گزینه «۴» به نکته ۱ الی ۳ توجه کنید.

📌 مثال ۲: در تاریخ ۱۳۸۸/۸/۱ شرکت گلستان از بانک ماهان مبلغ ۵۰۰ میلیارد ریال وام دریافت نمود. بانک، مبلغ ۱۰۰ میلیارد ریال از موجودی حساب‌های جاری شرکت گلستان را تا زمان تسویه تعهد مسدود نمود. تاریخ سررسید وام ۱۳۸۹/۲/۱ می‌باشد. این وجوه مسدود شده بانکی در ترازنامه به تاریخ ۱۳۸۸/۱۲/۲۹ باید تحت چه عنوانی گزارش گردد؟

- (۱) سایر دارایی‌ها (۲) سرمایه‌گذاری‌ها (۳) دارایی‌های جاری (۴) مطالبات

📌 پاسخ: گزینه «۳» به نکته ۴ توجه کنید.

- وجه نقد به لحاظ این که سیال‌ترین نوع دارایی جاری است همواره خطر ذاتی تقلب و سوء استفاده برای آن وجود دارد. بدین دلیل استقرار یک نظام کنترل داخلی برای دریافت‌ها و پرداخت‌های نقدی ضرورت دارد. ویژگی‌های اصلی یک نظام کنترل وجه نقد عبارتند از:
- ۱- تعیین افرادی که مسئولیت مدیریت دریافت‌های نقدی را بر عهده دارند.
 - ۲- تفکیک مدیریت و ثبت دریافت‌های نقدی.
 - ۳- ثبت روزانه کلیه وجوه نقد دریافتی در دفاتر حسابداری.
 - ۴- واريز تمامی دریافت‌های نقدی به حساب جاری نزد بانک.
 - ۵- تفکیک وظایف صدور چک، امضای چک، تحویل یا ارسال و ثبت و نگهداری و پرداخت.
 - ۶- حسابرسی داخلی در فواصل زمانی نامنظم و بدون اطلاع قبلی.
 - ۷- مغایرت‌گیری بین حساب بانک در دفاتر شرکت و صورت حساب بانک توسط فردی خارج از دایره حسابداری.

📌 مثال ۳: در ۱۳۸۱/۱۲/۱ آقای الف به‌عنوان متصدی تنخواه گردان شرکت بوستان انتخاب شد و مبلغ ۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال به عنوان تنخواه‌گردان از طریق صدور یک فقره چک در اختیار ایشان قرار گرفت، در تاریخ ۱۳۸۱/۱۲/۱۰ آقای الف گزارش مخارج پرداختی را به شرح زیر به واحد حسابداری ارائه داد:

مبلغ دریافتی بابت تنخواه گردان	۳,۰۰۰,۰۰۰
کسر می‌شود مخارج پرداختی:	
ایاب و ذهاب پرسنل	۴۰۰,۰۰۰
قبض تلفن و برق	۱,۷۰۰,۰۰۰
	(۲,۱۰۰,۰۰۰)
مانده وجه نقد	۹۰۰,۰۰۰

در تاریخ ۱۳۸۱/۱۲/۱۲ مدارک مخارج پرداختی توسط آقای الف رسیدگی شد و مورد تایید قرار گرفت و طی یک فقره چک به مبلغ ۲,۱۰۰,۰۰۰ ریال در وجه ایشان کارسازی شد.

در تاریخ ۱۳۸۱/۱۲/۲۸ متصدی تنخواه‌گردان، گزارش مخارج پرداختی را به شرح ذیل ارائه نمود:

مبلغ دریافتی بابت تنخواه‌گردان	۳,۰۰۰,۰۰۰
کسر می‌شود مخارج پرداختی:	
ایاب و ذهاب پرسنل	۶۰۰,۰۰۰
مخارج پستی	۴۰۰,۰۰۰
خرید ملزومات مصرفی	۳۰۰,۰۰۰
	(۱,۳۰۰,۰۰۰)
مانده وجه نقد	۱,۷۰۰,۰۰۰

در همین تاریخ اسناد هزینه مورد بررسی واحد حسابداری قرار گرفت و مبلغ ۱۰۰,۰۰۰ ریال از ایاب و ذهاب پرسنل، غیرقابل قبول تشخیص داده شد و لذا آقای الف مبلغ ۱,۸۰۰,۰۰۰ ریال به حساب جاری شرکت نزد بانک واریز نمود.

مطلوب است: ثبت‌های حسابداری لازم بر مبنای هر یک از دو روش تنخواه‌گردان ثابت و متغیر.

پاسخ:

تاریخ	عناوین حساب‌ها	روش تنخواه گردان ثابت	روش تنخواه گردان متغیر
۱۳۸۱/۱۲/۱	تنخواه گردان	۳,۰۰۰,۰۰۰	۳,۰۰۰,۰۰۰
	بانک	۳,۰۰۰,۰۰۰	۳,۰۰۰,۰۰۰
۱۳۸۱/۱۲/۱۰		ثبتي ندارد	ثبتي ندارد
۱۳۸۱/۱۲/۱۲	هزینه ایاب و ذهاب	۴۰۰,۰۰۰	۴۰۰,۰۰۰
	هزینه آب و برق و تلفن	۱,۷۰۰,۰۰۰	۱,۷۰۰,۰۰۰
	بانک	۲,۱۰۰,۰۰۰	—
	تنخواه گردان	—	۲,۱۰۰,۰۰۰
	تنخواه گردان	—	۲,۱۰۰,۰۰۰
	بانک	—	۲,۱۰۰,۰۰۰
۱۳۸۱/۱۲/۲۸	هزینه ایاب و ذهاب	۵۰۰,۰۰۰	۵۰۰,۰۰۰
	هزینه پست	۴۰۰,۰۰۰	۴۰۰,۰۰۰
	هزینه ملزومات	۳۰۰,۰۰۰	۳۰۰,۰۰۰
	بانک	۱,۸۰۰,۰۰۰	۱,۸۰۰,۰۰۰
	تنخواه گردان	۳,۰۰۰,۰۰۰	۳,۰۰۰,۰۰۰

کجه مثال ۴: وجه نقدی که در اختیار متصدی تنخواه گردان قرار گرفته ۵۰۰,۰۰۰ ریال است. قبل از صدور چک ترمیم تنخواه گردان، مجموع اسناد هزینه ارائه شده توسط متصدی تنخواه گردان ۴۲۰,۰۰۰ ریال است که ۳۸۰,۰۰۰ ریال آن تأیید شده است. مانده حساب تنخواه گردان قبل از صدور چک ترمیم تنخواه گردان در دو روش متغیر و ثابت به ترتیب عبارتست از:

$$۱) ۵۰۰,۰۰۰ - ۵۰۰,۰۰۰ \quad ۲) ۵۰۰,۰۰۰ - ۱۲۰,۰۰۰ \quad ۳) ۵۰۰,۰۰۰ - ۸۰,۰۰۰ \quad ۴) ۱۲۰,۰۰۰ - ۵۰۰,۰۰۰$$

پاسخ: گزینه «۲» در روش تنخواه گردان متغیر، مانده حساب تنخواه گردان معادل است با مبلغ اولیه پس از کسر هزینه‌های انجام شده و تأیید شده (۵۰۰,۰۰۰ - ۳۸۰,۰۰۰ = ۱۲۰,۰۰۰) ولی در روش تنخواه گردان ثابت همواره تا زمان بستن حساب‌ها مانده حساب تنخواه گردان معادل است با مبلغ اولیه تنخواه گردان.

کجه مثال ۵: مانده حساب جاری ۱۰۴۵ شرکت «الف» در بانک اقتصاد نوین در ۱۳۸۹/۵/۳۱ در دفاتر شرکت ۷۹,۵۰۰ ریال بدهکار و بر طبق صورت حساب بانک ۲۴۸,۵۰۰ ریال بستانکار می‌باشد. پس از بررسی صورت حساب بانکی و تطبیق آن با رویدادهای مالی ثبت شده در دفاتر شرکت اطلاعات زیر به دست آمده است:

- چک معوق ۹۴۵ به مبلغ ۲۲,۸۰۰ ریال در ماه جاری از حساب بانکی پرداخت شده است.
- چک‌های معوق ۱۰۲۲ و ۱۰۳۷ به ترتیب به مبالغ ۳۰,۰۰۰ ریال و ۴۲,۰۰۰ ریال.
- مبلغ ۲۰,۰۰۰ ریال وجه نقد توسط شرکت در تاریخ ۱۳۸۹/۵/۳۱ به حساب جاری منظور گردیده ولی ثبتی از این بابت در صورت حساب بانکی انعکاس نیافته است.
- برداشت بانک بابت کارمزد ۲۰۰ ریال.
- صدور چک ۱۰۰۵ به مبلغ ۲۰,۰۰۰ ریال که توسط حسابدار شرکت اشتبهاً در حساب جاری ۱۰۵۴ بانک پارسیان ثبت گردیده است. مبلغ این چک به علت عدم مراجعه ذی نفع به بانک پرداخت نشده است.
- صورت حساب بانک حاکی از وصول مبلغ ۲۵,۰۰۰ ریال وجه سفته در مرداد ماه است که در دفاتر شرکت منعکس نشده است.
- چک شرکت «ب» به مبلغ ۱۴,۰۰۰ ریال که به بانک سپرده شده بود به علت کسری موجودی نقد برگشت خورده و اعلامیه آن تا هنگام صدور صورت حساب به شرکت نرسیده است.
- مبلغ ۳۲,۰۰۰ ریال توسط شرکت «ج» یکی از مشتریان شرکت الف به حساب جاری واریز شد که اعلامیه آن تا هنگام صدور صورت حساب به شرکت نرسیده است.

- ۹- چک شماره ۱۰۰۱ صادره توسط شرکت الف به مبلغ ۴۵,۰۰۰ ریال اشتبهاً در دفاتر شرکت به مبلغ ۵۴,۰۰۰ ریال به ثبت رسیده است. باید یادآور شویم که وجه این چک توسط ذی‌نفع تا تاریخ صدور صورت حساب جهت وصول به بانک ارائه نشده است.
- ۱۰- چک وصولی از شرکت «د» به مبلغ ۹۱,۰۰۰ ریال که توسط بانک وصول و به حساب جاری بانک منظور شده بود حسابدار اشتبهاً در دفاتر شرکت به مبلغ ۱۹,۰۰۰ ریال ثبت نموده است.
- ۱۱- بانک اشتبهاً مبلغ ۲۵,۰۰۰ ریال چک صادره توسط شرکت دیگری را از حساب جاری شرکت الف برداشت نموده و تا تاریخ صدور صورت حساب آن را اصلاح نکرده است.
- ۱۲- بانک مبلغ ۱۴,۸۰۰ ریال بابت واخواست سفته تنزیل شده شرکت «ذ» از حساب جاری شرکت «الف» برداشت نموده که اعلامیه بدهکار آن تا تاریخ صدور صورت حساب به شرکت نرسیده است.
- ۱۳- چک معوق ۹۲۱ به مبلغ ۴۲,۸۰۰ ریال در ماه جاری از حساب بانک پرداخت شده است.
- ۱۴- واریز مبلغ ۱۲,۰۰۰ ریال توسط یکی از مشتریان به حساب جاری ۱۰۵۴ نزد بانک پارسیان که حسابدار شرکت اشتبهاً آن را در حساب جاری ۱۰۴۵ نزد بانک اقتصاد نوین ثبت کرده است.
- مطلوب است: ۱- تهیه صورت مغایرات بانکی
- ۲- انجام ثبت‌های روزنامه لازم در دفاتر شرکت الف
- پاسخ:

۱- تهیه صورت مغایرات بانکی به روش تصحیح مانده‌ها

شرکت الف

صورت مغایرات بانکی

حساب جاری ۱۰۴۵ بانک اقتصاد نوین در تاریخ ۱۳۹۹/۵/۳۱

۲۴۸,۵۰۰	مانده طبق صورت حساب بانک اضافه می‌شود:	۷۹,۵۰۰	مانده طبق دفاتر شرکت الف اضافه می‌شود:
۲۵,۰۰۰	اشتباه بانک (۱۱)	۲۵,۰۰۰	وصول وجه سفته (۶)
۲۰,۰۰۰	سپرده بین راهی (۳)	۳۲,۰۰۰	واریز توسط مشتری (۸)
۴۵,۰۰۰		۷۲,۰۰۰	اشتباه حسابدار شرکت (۱۰)
۲۹۳,۵۰۰	جمع		
	کسر می‌شود:	۱۳۸,۰۰۰	اشتباه حسابدار شرکت چک ۱۰۰۱ (۹)
۴۵,۰۰۰	چک معوق ۱۰۰۱ (۹)	۲۱۷,۵۰۰	جمع
۲۰,۰۰۰	چک معوق ۱۰۰۵ (۵)		کسر می‌شود:
۳۰,۰۰۰	چک معوق ۱۰۲۲ (۲)	۲۰,۰۰۰	اشتباه حسابدار شرکت - چک ۱۰۰۵ (۵)
(۱۳۷,۰۰۰)	چک معوق ۱۰۳۷ (۲)	۱۴,۰۰۰	چک برگشتی (۷)
۴۲,۰۰۰		۱۲,۰۰۰	اشتباه حسابدار شرکت (۱۴)
		۲۰۰	کارمزد خدمات بانکی (۴)
		۱۴,۸۰۰	سفته واخواستی (۱۲)
		(۶۱,۰۰۰)	
۱۵۶,۵۰۰	مانده صحیح	۱۵۶,۵۰۰	مانده صحیح

در خصوص صورت مغایرات فوق باید به نکات ذیل توجه نمود:

- ۱- اعدادی که در داخل پرانتز و در مقابل هر عنوان در صورت مغایرات بانکی ملاحظه می‌شود مربوط به شماره بندهای اطلاعات مسئله است.
- ۲- همان‌طور که پیش از این شرح داده شده (نکته ۹) اقلامی که در ماه قبل جزء مغایرت بوده نظیر چک‌های معوق و در ماه جاری از حساب جاری برداشت شده در صورت مغایرات ماه جاری منعکس نمی‌شود و لذا بابت بندهای ۱ و ۱۳ انعکاسی در صورت مغایرات بانکی نخواهیم داشت.
- ۳- در خصوص بند ۱۰، مبلغی که در صورت مغایرات بانکی انعکاس می‌یابد حاصل تفاضل رقم صحیح وصولی بانک و رقم ثبت شده توسط حسابدار شرکت است. $(۹۱,۰۰۰ - ۱۹,۰۰۰ = ۷۲,۰۰۰)$

۴- در خصوص بند ۹، مبلغی که در صورت مغایرات بانکی انعکاس می‌یابد حاصل تفاضل رقمی که به ثبت رسیده با مبلغ صحیح چک صادره است. $(۵۴,۰۰۰ - ۴۵,۰۰۰ = ۹,۰۰۰)$ لازم به ذکر است که چون وجه این چک توسط ذی‌نفع تا تاریخ صدور صورت‌حساب جهت وصول به بانک ارائه نشده مبلغ صحیح چک در قسمت چک‌های معوق نیز انعکاس یافته است.

۲) ثبت‌های حسابداری در دفاتر شرکت الف

۱۳۸,۰۰۰	۱- بانک - اقتصاد نوین
۲۵,۰۰۰	اسناد دریافتی
۱۰۴,۰۰۰	حساب‌های دریافتی $(۳۲,۰۰۰ + ۷۲,۰۰۰)$
۹۰۰۰	حساب‌های پرداختی
۳۲,۰۰۰	۲. بانک - پارسیان $(۲۰,۰۰۰ + ۱۲,۰۰۰)$
۲۸,۸۰۰	حساب‌های دریافتی $(۱۴,۰۰۰ + ۱۴,۸۰۰)$
۲۰۰	هزینه مالی
۶۱,۰۰۰	بانک - اقتصاد نوین

۳) تهیه صورت مغایرات بانکی به روش مبنا قرار دادن مانده یکی از دفاتر

شرکت الف

صورت مغایرات بانکی

حساب جاری ۱۰۴۵ بانک اقتصاد نوین در تاریخ ۱۳۹۶/۵/۳۱

۲۴۸,۵۰۰	مانده حساب طبق صورت‌حساب بانکی
	اضافه می‌شود:
۲۵,۰۰۰	اشتباه بانک (۱۱)
۲۰,۰۰۰	سپرده بین راهی (۳)
۲۰,۰۰۰	اشتباه حسابدار شرکت - چک ۱۰۰۵ (۵)
۱۴,۰۰۰	چک برگشتی (۷)
۱۲,۰۰۰	اشتباه حسابدار شرکت (۱۴)
۲۰۰	کارمزد خدمات بانکی (۴)
۱۴,۸۰۰	سفته واخواستی (۱۲)
۱۰۶,۰۰۰	جمع
۳۵۴,۵۰۰	
	کسر می‌شود:
۴۵,۰۰۰	چک معوق ۱۰۰۱ (۹)
۲۰,۰۰۰	چک معوق ۱۰۰۵ (۵)
۳۰,۰۰۰	چک معوق ۱۰۲۲ (۲)
۴۲,۰۰۰	چک معوق ۱۰۳۷ (۲)
۲۵,۰۰۰	وصولی وجه سفته (۶)
۳۲,۰۰۰	واریز توسط مشتری (۸)
۷۲,۰۰۰	اشتباه حسابدار شرکت (۱۰)
۹,۰۰۰	اشتباه حسابدار شرکت - چک ۱۰۰۱ (۹)
(۲۷۵,۰۰۰)	مانده اصلاح نشده بانک طبق دفاتر شرکت
۷۹,۵۰۰	
۷۷,۰۰۰	اصلاح حساب بانک $(۱۳۸,۰۰۰ - ۶۱,۰۰۰)$
۱۵۶,۵۰۰	مانده صحیح بانک

۴) محاسبه مانده صحیح بانک بدون تهیه صورت مغایرات بانکی

$$\text{مانده صحیح بانک} = \left[\text{اشتباهات فزاینده} + \text{چک‌های لاوصول} + \text{پرداخت‌های بانک} \right] - \left[\text{اشتباهات کاهنده} + \text{حسابدار شرکت} + \text{وصولی‌های بانک} \right] + \text{مانده حساب بانک طبق دفاتر شرکت}$$

$$۷۹,۵۰۰ + [(۲۵,۰۰۰ + ۳۲,۰۰۰) + (۷۲,۰۰۰ + ۹,۰۰۰)] - [۲۰۰ + (۱۴,۰۰۰ + ۱۴,۸۰۰) + (۲۰,۰۰۰ + ۱۲,۰۰۰)] = ۱۵۶,۵۰۰$$

$$\text{مانده صحیح بانک} = \left[\text{اشتباهات فزاینده کارمند بانک} + \text{چک‌های معوق} \right] - \left[\text{اشتباهات کاهنده کارمند بانک} + \text{وجوه بین راهی} \right] + \text{مانده طبق صورت حساب بانکی}$$

$$۲۴۸,۵۰۰ + [۲۰,۰۰۰ + ۲۵,۰۰۰] - [۱۳۷,۰۰۰ + ۰] = ۱۵۶,۵۰۰$$

کلمه مثال ۶: موجودی حساب بانک شرکت الف طبق صورت حساب بانک ۱,۴۰۰ ریال است. صورت مغایرات تهیه شده شامل چک‌های صادره و ارائه نشده به مبلغ ۲۰۰ ریال، چک‌های دریافتی از مشتریان و واگذاری به بانک که هنوز وصول نشده به مبلغ ۱۰۰ ریال، برداشت بانک بابت هزینه‌های بانکی ۵ ریال و وجه چک برداشتی بانک از حساب یاد شده به مبلغ ۲۰ ریال مربوط به شرکت ب که اشتباهاً توسط بانک به حساب شرکت الف بدهکار شده می‌باشد مانده واقعی بانک چند ریال است؟

۱,۲۸۰ (۴)

۱,۳۲۵ (۳)

۱,۳۲۰ (۲)

۱,۳۱۵ (۱)

پاسخ: گزینه «۲»

مانده صحیح بانک = (اشتباهات فزاینده کارمند بانک + چک‌های معوق) - (اشتباهات کاهنده کارمند بانک + وجوه بین راهی) + مانده طبق صورت حساب بانکی

$$۱,۴۰۰ + [۱۰۰ + ۲۰] - [۲۰۰ + ۰] = ۱,۳۲۰$$

کلمه مثال ۷: برای تهیه صورت مغایرت بانکی شرکت آفتاب در تاریخ ۳۱ شهریور ۱۳۷۵، اطلاعاتی زیر در دست است:

مانده صورت حساب بانک ۱۸,۰۵۰ ریال

سپرده‌های بین راهی ۳,۲۵۰ ریال

چک‌های برگشتی مشتریان ۶۰۰ ریال

چک‌های صادره که جهت وصول به بانک ارائه نشده است ۲,۷۵۰ ریال

هزینه‌های بانکی ۱۰۰ ریال

مانده صحیح حساب بانک در تاریخ ۳۱ شهریور سال ۱۳۷۵ چند ریال است؟

۱۸,۵۵۰ (۴)

۱۷,۹۵۰ (۳)

۱۷,۸۵۰ (۲)

۱۷,۵۵۰ (۱)

$$۱۸,۰۵۰ + ۳,۲۵۰ - ۲۷۵۰ = ۱۸,۵۵۰$$

پاسخ: گزینه «۴» با توجه به رابطه منعکس در پاسخ مثال ۷ خواهیم داشت:

کلمه مثال ۸: مانده حساب بانک طبق دفاتر در پایان بهمن ۱۳۷۸ مبلغ ۲۷,۸۵۰,۰۰۰ ریال است. اقلام باز شامل ۱۵۰,۰۰۰ ریال کارمزد بانکی ثبت نشده و یک فقره چک صادره به مبلغ ۹۵۰,۰۰۰ ریال است که ۵۹۰,۰۰۰ ریال ثبت شده است. مانده صحیح حساب بانک چند ریال است؟

۲۸,۳۶۰,۰۰۰ (۴)

۲۸,۰۶۰,۰۰۰ (۳)

۲۷,۸۵۰,۰۰۰ (۲)

۲۷,۳۴۰,۰۰۰ (۱)

پاسخ: گزینه «۱»

$$\text{مانده صحیح بانک} = \left[\text{اشتباهات فزاینده} + \text{چک‌های لاوصول} + \text{برداشت‌های بانک} \right] - \left[\text{اشتباهات کاهنده} + \text{حسابدار واحد تجاری} + \text{وصولی‌های بانک} \right] + \text{مانده حساب بانک طبق دفاتر واحد تجاری}$$

$$۲۷,۸۵۰,۰۰۰ + [۰ + ۰] - [۱۵۰,۰۰۰ + ۰ + (۹۵۰,۰۰۰ - ۵۹۰,۰۰۰)] = ۲۷,۳۴۰,۰۰۰$$



کج مثال ۹: مانده حساب‌های دریافتنی و ذخیره مطالبات مشکوک الوصول شرکت آرام قبل از حذف یک قلم از مطالبات به ارزش ۲,۴۰۰ ریال که سوخت شده تلقی گردیده، به ترتیب ۴۰۰,۰۰۰ و ۱۷,۰۰۰ ریال است. ارزش خالص بازافتنی حساب‌های دریافتنی قبل از حذف و بعد از حذف مبلغ سوخت شده از حساب‌ها به ترتیب چند ریال است؟

(۱) ۴۱۴,۰۰۰ و ۴۱۷,۰۰۰ (۲) ۴۰۰,۰۰۰ و ۳۹۷,۶۰۰ (۳) ۳۸۳,۰۰۰ و ۳۸۵,۶۰۰ (۴) ۳۸۳,۰۰۰ و ۳۸۳,۰۰۰

پاسخ: گزینه «۴»

$۴۰۰,۰۰۰ - ۱۷,۰۰۰ = ۳۸۳,۰۰۰$ = ارزش خالص بازافتنی قبل از حذف مطالبات سوخت شده

$۴۰۰,۰۰۰ - ۲,۴۰۰ = ۳۹۷,۶۰۰$ = مانده حساب‌های دریافتنی پس از حذف مطالبات سوخت شده

$۱۷,۰۰۰ - ۲,۴۰۰ = ۱۴,۶۰۰$ = مانده ذخیره مطالبات مشکوک‌الوصول پس از حذف مطالبات سوخت شده

$۳۹۷,۶۰۰ - ۱۴,۶۰۰ = ۳۸۳,۰۰۰$ = ارزش خالص بازافتنی پس از حذف مطالبات سوخت شده

باید توجه داشت که در روش استفاده از حساب ذخیره مطالبات مشکوک الوصول، حذف مطالبات سوخت شده اثری بر ارزش خالص بازافتنی مطالبات ندارد.

کج مثال ۱۰: شرکت آلفا در دهم اسفند ماه ۱۳۹۹ کالایی با شرط (ن ۳۰ / ۲ - ۱۰) به مبلغ ۱۰۰,۰۰۰ ریال به فروش می‌رساند. در هیجدهم اسفندماه ۳۰,۰۰۰ ریال پس از کسر تخفیفات مشمول و در بیست و هفتم اسفندماه ۲۰,۰۰۰ ریال وصول و بقیه در سررسید دریافت گردید.

مطلوب است: ثبت‌های حسابداری فروش کالا به‌طور مقایسه‌ای به دو روش ناخالص و خالص

پاسخ:

تاریخ	شرح	روش ناخالص	روش خالص
۱۲/۱۰	حساب‌های دریافتنی	۱۰۰,۰۰۰	۹۸,۰۰۰
	فروش	۱۰۰,۰۰۰	۹۸,۰۰۰
۱۲/۱۸	وجه نقد	۲۹,۴۰۰	۲۹,۴۰۰
	تخفیفات نقدی فروش	۶۰۰	—
	حساب‌های دریافتنی	۳۰,۰۰۰	۲۹,۴۰۰
محاسبات:	تخفیفات فروش	$۳۰,۰۰۰ \times ۲\% = ۶۰۰$	
	وجه نقد دریافتی	$۳۰,۰۰۰ - ۶۰۰ = ۲۹,۴۰۰$	
۱۲/۲۸	وجه نقد	۲۰,۰۰۰	۲۰,۰۰۰
	حساب‌های دریافتنی	۲۰,۰۰۰	۱۹,۶۰۰
	تخفیفات استفاده نشده فروش	—	۴۰۰
محاسبات:	تخفیفات استفاده نشده فروش	$۲۰,۰۰۰ \times ۲\% = ۴۰۰$	
	مبلغ کسر از حساب‌های دریافتنی	$۲۰,۰۰۰ - ۴۰۰ = ۱۹,۶۰۰$	
۱۲/۲۹	حساب‌های دریافتنی	—	۱,۰۰۰
	تخفیفات استفاده نشده فروش	—	۱,۰۰۰
محاسبات:	تخفیفات استفاده نشده فروش	$۵۰,۰۰۰ \times ۲\% = ۱,۰۰۰$	
۱/۱۰	وجه نقد	۵۰,۰۰۰	۵۰,۰۰۰
	حساب‌های دریافتنی	۵۰,۰۰۰	۵۰,۰۰۰

کج مثال ۱۱: مبلغ ۱۲,۰۰۰ ریال از مطالبات شرکت بوستان در طی سال مالی ۱۳۹۹ غیرقابل وصول تشخیص داده شد که ۴,۰۰۰ ریال آن مربوط به مطالبات ایجاد شده در سال جاری و بقیه مربوط به مطالبات ایجاد شده در سال گذشته است. همچنین مبلغ ۷,۰۰۰ ریال از مطالباتی که در سال گذشته از حساب‌ها بعلت عدم وصول حذف شده بود در طی سال جاری وصول شد.

مطلوب است: چنانچه شرکت بوستان از روش حذف مستقیم استفاده کند ثبت‌های حسابداری لازم را بنویسید.

پاسخ:

۱۲۵,۰۰۰	هزینه مطالبات سوخت شده
۱۲۵,۰۰۰	حساب‌های دریافتی
۷۵,۰۰۰	۲- وجه نقد
۷۵,۰۰۰	درآمد باز یافت مطالبات

در پاسخ به مثال فوق به نکات ذیل توجه داشته باشید:

الف - در روش حذف مستقیم، زمان ایجاد مطالبات اهمیتی ندارد.

ب - به جای حساب «درآمد باز یافت مطالبات» می‌توان از حساب «درآمد متفرقه» استفاده کرد.

مثال ۱۲: یکی از روش‌های برآورد هزینه مطالبات مشکوک الوصول که بیشتر از دیدگاه صورت حساب سود و زیان مورد توجه قرار می‌گیرد تا از

دیدگاه ترازنامه‌ای، مبتنی بر کدامیک از گزینه‌های زیر است؟

- (۱) حذف مستقیم حساب‌های دریافتی تجاری غیرقابل وصول
 (۲) سنی کردن حساب‌های دریافتی تجاری
 (۳) فروش‌های نسبه
 (۴) مانده حساب‌های دریافتی تجاری

پاسخ: گزینه «۳» برآورد هزینه مطالبات مشکوک الوصول بر مبنای درصدی از فروش نسبه مبتنی بر رویکرد سود و زیانی است. **مثال ۱۳:** شرکتی برای محاسبه هزینه مطالبات مشکوک الوصول از روش درصدی از فروش استفاده می‌کند. سایر اطلاعات به شرح زیر است:

سال	۱۳۷۶	۱۳۷۷	شرح
فروش طی سال	۱۷۵,۰۰۰ ریال	۲۰۰,۰۰۰ ریال	
مطالبات سوخت شده طی سال	۸,۰۰۰	۶,۰۰۰	
مانده ذخیره پایان سال	۲۰,۰۰۰	۲۴,۰۰۰	

مانده حساب ذخیره مطالبات مشکوک الوصول در ابتدای سال ۱۳۷۶ چند ریال است؟

- (۱) ۱۱,۲۵۰ (۲) ۱۸,۰۰۰ (۳) ۱۹,۲۵۰ (۴) ۲۸,۰۰۰

پاسخ: گزینه «۳»

ذخیره مطالبات مشکوک الوصول

۶,۰۰۰	مطالبات سوخت شده
۲۰,۰۰۰	هزینه مطالبات مشکوک الوصول
۲۴,۰۰۰	م/ در ۷۷/۱۲/۲۹
۱۵,۰۰۰	هزینه مطالبات مشکوک الوصول در سال ۷۷

نرخ مورد استفاده بر اساس رویکرد سود و زیانی $5\% = 10,000 \div 200,000 = 0.05$ یا 5% برآورد هزینه مطالبات مشکوک الوصول برای سال ۱۳۷۶ $175,000 \times 5\% = 8,750$



ذخیره مطالبات مشکوک‌الوصول

مطالبات سوخت شده	۸,۰۰۰	م/د ۷۶/۱/۱	
هزینه مطالبات مشکوک‌الوصول	۸,۷۵۰		
		م/د ۷۶/۱۲/۲۹	
			۲۰,۰۰۰
			$۲۰,۰۰۰ + ۸,۰۰۰ - ۸,۷۵۰ = ۱۹,۲۵۰$

کلمه مثال ۱۴: منظور نمودن ذخیره مطالبات مشکوک‌الوصول براساس درصدی از فروش‌های نسبه در مقابل روش حذف مستقیم نتیجه رعایت کدام یک از

اصول است؟

- (۱) تطابق (۲) تحقق (۳) افشا (۴) بهای تمام شده
- پاسخ: گزینه «۱»

کلمه مثال ۱۵: کدام روش در تعیین میزان هزینه مطالبات مشکوک‌الوصول سالیانه با اصل تطابق سازگارتر است؟

(آزمون حسابدار رسمی ۸۳)

- (۱) روش درصد فروش (۲) روش درصد مانده پایان دوره حساب‌های دریافتنی
(۳) روش میانگین مانده حساب‌های دریافتنی (۴) روش حذف مستقیم
- پاسخ: گزینه «۱»

کلمه مثال ۱۶: شرکت A، خالص حساب‌های دریافتنی خود را با استفاده از ذخیره‌گیری بر مبنای یک رویکرد ترازنامه‌ای در ۸۹/۱۲/۲۹، معادل ۲۷۰,۰۰۰

ریال تعیین کرده است. برخی از اطلاعات به شرح زیر است:

- مانده بستانکار ذخیره مطالبات مشکوک‌الوصول در ۸۹/۱/۱ ۲۲,۰۰۰ ریال
حذف مطالبات سوخت شده طی سال ۸۹ ۲۰,۰۰۰ ریال
حساب‌های دریافتنی در ۸۹/۱۲/۲۹ ۳۰۰,۰۰۰ ریال
باز یافت مطالباتی که سال قبل به‌عنوان سوخت شده، حذف شده بود. ۵,۰۰۰ ریال

(آزمون حسابدار رسمی ۱۳۹۰)

هزینه مطالبات مشکوک‌الوصول سال ۱۳۸۹ چند ریال است؟

- (۱) ۳۰۰۰ (۲) ۱۲۰۰۰ (۳) ۲۳۰۰۰ (۴) ۳۰۰۰۰
- پاسخ: گزینه «۳»

حساب ذخیره مطالبات مشکوک‌الوصول

مطالبات سوخت شده	۲۰,۰۰۰	مانده ابتدای دوره	۲۲,۰۰۰
مانده پایان دوره	۳۰,۰۰۰	وصول مطالبات سوخت شده	۵,۰۰۰
		هزینه مطالبات مشکوک‌الوصول	۲۳,۰۰۰
	۵۰,۰۰۰		۵۰,۰۰۰

کلمه مثال ۱۷: رویدادهای مالی زیر مربوط به مطالبات تجاری مؤسسه بازرگانی سپهر می‌باشد. مانده اول دوره حساب‌های دریافتنی ۴,۰۰۰,۰۰۰ ریال و

مانده ذخیره مطالبات مشکوک‌الوصول ۲۴۰,۰۰۰ ریال است.

۱/۲۵ / فروش نسبه به مبلغ ۸۷۰,۰۰۰ ریال

۲/۲۰ / مبلغ ۳۵۰,۰۰۰ ریال از مطالبات به علت ورشکستگی بنگاه تجاری آسیا سوخت شد.

۳/۲۵ / مبلغ ۱,۲۲۵,۰۰۰ ریال از مطالبات وصول شد.

۴/۲۰ / بنگاه تجاری آسیا ۳۰٪ از بدهی‌های خود را به طلبکاران پرداخت نمود.

۵/۲۷ / فروش ۱,۲۰۰,۰۰۰ ریال کالا به طور نسبه

۷/۲۸ / وصول ۱,۵۰۰,۰۰۰ ریال از مطالبات تجاری مؤسسه

۱۲/۲۸ / طبق تصمیم مدیریت شرکت، مانده ذخیره مطالبات مشکوک‌الوصول باید براساس ۶٪ مانده حساب‌های دریافتی تعدیل شود. مطلوب است: ثبت‌های روزنامه لازم در دفاتر مؤسسه بازرگانی سپهر.

پاسخ:

حساب‌های دریافتی

م/اول	۴,۰۰۰,۰۰۰	۳۵۰,۰۰۰	۲/۲۰
۱/۲۵	۸۷۰,۰۰۰	۱,۲۲۵,۰۰۰	۳/۲۵
۴/۲۰	۱۰۵,۰۰۰	۱۰۵,۰۰۰	۴/۲۰
۵/۲۷	۱,۲۰۰,۰۰۰	۱,۵۰۰,۰۰۰	۷/۲۸
مانده قبل از اصلاحات		۲,۹۹۵,۰۰۰	

۱/۲۵	حساب‌های دریافتی	۸۷۰,۰۰۰
۱/۲۵	فروش	۸۷۰,۰۰۰
۲/۲۰	ذخیره مطالبات مشکوک‌الوصول	۳۵۰,۰۰۰
	حساب‌های دریافتی	۳۵۰,۰۰۰
۳/۲۵	وجه نقد	۱,۲۲۵,۰۰۰
	حساب‌های دریافتی	۱,۲۲۵,۰۰۰

ذخیره مطالبات مشکوک‌الوصول

م/اول	۲۴۰,۰۰۰	۳۵۰,۰۰۰	۲/۲۰
۴/۲۰	۱۰۵,۰۰۰		
۱۲/۲۸	۱۸۴,۷۰۰	۵,۰۰۰	مانده قبل از اصلاحات
م/پایان	۱۷۹,۷۰۰		

۴/۲۰ / محاسبات: $۳۵۰,۰۰۰ \times ۳۰\% = ۱۰۵,۰۰۰$

(۱) حساب‌های دریافتی ۱۰۵,۰۰۰

ذخیره مطالبات مشکوک‌الوصول ۱۰۵,۰۰۰

(۲) وجه نقد ۱۰۵,۰۰۰

حساب‌های دریافتی ۱۰۵,۰۰۰

۵/۲۷ / حساب‌های دریافتی ۱,۲۰۰,۰۰۰

فروش ۱,۲۰۰,۰۰۰

۷/۲۸ / وجه نقد ۱,۵۰۰,۰۰۰

حساب‌های دریافتی ۱,۵۰۰,۰۰۰

$۲,۹۹۵,۰۰۰ \times ۶\% = ۱۷۹,۷۰۰$

۱۲/۲۸ / محاسبات:

$۱۷۹,۷۰۰ + ۵,۰۰۰ = ۱۸۴,۷۰۰$

هزینه مطالبات مشکوک‌الوصول ۱۸۴,۷۰۰

ذخیره مطالبات مشکوک‌الوصول ۱۸۴,۷۰۰

مثال ۱۸: مطالبات شرکت البرز و سررسید آن‌ها در تاریخ ۱۳۸۱/۱۲/۲۹ به شرح زیر است:

سررسید	مبلغ	مانده مطالبات شرکت البرز از مشتریان
۱۳۸۱/۱۲/۱۰	۱,۵۰۰,۰۰۰	شرکت زاگرس
۱۳۸۱/۴/۱۵	۲۰۰,۰۰۰	شرکت سهند
۱۳۸۱/۸/۲۰	۴۰۰,۰۰۰	شرکت سبلان
۱۳۸۱/۱۰/۲۰	۱,۸۰۰,۰۰۰	شرکت دالاهو
۱۳۸۲/۱/۲۰	۲,۰۰۰,۰۰۰	شرکت آلپ
۱۳۸۱/۹/۲۵	۸۰۰,۰۰۰	شرکت هیمالایا
	<u>۶,۷۰۰,۰۰۰</u> ریال	

براساس تجارب گذشته برآورد میزان مطالبات غیرقابل وصول در شرکت البرز به شرح زیر است:

۳ درصد	مطالبات سررسید نشده
۵ درصد	۱۱ الی ۶۰ روز تأخیر از سررسید
۱۰ درصد	۶۱ الی ۹۰ روز تأخیر از سررسید
۱۵ درصد	۹۱ الی ۱۲۰ روز تأخیر از سررسید
۲۵ درصد	بیش از ۱۲۰ روز تأخیر از سررسید

مطلوب است: برآورد مطالبات مشکوک‌الوصول و انجام ثبت حسابداری لازم در دفتر روزنامه

پاسخ:

شرکت البرز

جدول تجزیه و تحلیل زمانی حساب‌های دریافتنی

نام مشتری	مانده در ۳۱/۱۲/۲۹	سررسید نشده	۱- ۶۰ روز تأخیر	۶۱- ۹۰ روز تأخیر	۹۱- ۱۲۰ روز تأخیر	بیش از ۱۲۰ روز تأخیر	درصد غیر قابل وصول	ذخیره لازم
زاگرس	۱,۵۰۰,۰۰۰	—	۱,۵۰۰,۰۰۰	—	—	—	۵	۷۵,۰۰۰
سهند	۲۰۰,۰۰۰	—	—	—	—	۲۰۰,۰۰۰	۲۵	۵۰,۰۰۰
سیلان	۴۰۰,۰۰۰	—	—	—	—	۴۰۰,۰۰۰	۲۵	۱۰۰,۰۰۰
دالاهو	۱,۸۰۰,۰۰۰	—	—	۱,۸۰۰,۰۰۰	—	—	۱۰	۱۸۰,۰۰۰
آپ	۲,۰۰۰,۰۰۰	۲,۰۰۰,۰۰۰	—	—	—	—	۳	۶۰,۰۰۰
هیمالایا	۸۰۰,۰۰۰	—	—	—	۸۰۰,۰۰۰	—	۱۵	۱۲۰,۰۰۰
	<u>۶,۷۰۰,۰۰۰</u>	<u>۲,۰۰۰,۰۰۰</u>	<u>۱,۵۰۰,۰۰۰</u>	<u>۱,۸۰۰,۰۰۰</u>	<u>۸۰۰,۰۰۰</u>	<u>۶۰۰,۰۰۰</u>		<u>۵۸۵,۰۰۰</u>

هزینه مطالبات مشکوک‌الوصول ۵۸۵,۰۰۰

ذخیره مطالبات مشکوک‌الوصول ۵۸۵,۰۰۰

مثال ۱۹: در پایان سال مالی ۱۳۹۲ و قبل از ثبت اصلاحی مربوط به مطالبات مشکوک‌الوصول مانده ذخیره مطالبات مشکوک‌الوصول و حساب‌های دریافتنی شرکت زاگرس به ترتیب ۴۰۰,۰۰۰ ریال و ۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال است. پس از تجزیه و تحلیل زمانی مطالبات، مانده ذخیره مورد نیاز ۲۴۰,۰۰۰ ریال برآورد شده است.

مطلوب است: ثبت حسابداری لازم در دفاتر شرکت زاگرس

$$۴۰۰,۰۰۰ - ۲۴۰,۰۰۰ = ۱۶۰,۰۰۰$$

ذخیره مطالبات مشکوک‌الوصول ۱۶۰,۰۰۰

درآمد باز یافت ذخیره مطالبات مشکوک‌الوصول ۱۶۰,۰۰۰

مثال ۲۰: براساس کدام روش، خالص ارزش باز یافتنی مطالبات به نحو بهتری در صورت‌های مالی منعکس خواهد شد؟

- (۱) درصدی از بدهکاران (۲) تجزیه سنی مطالبات (۳) درصدی از کل فروشها (۴) درصدی از فروش‌های نسیه

پاسخ: گزینه «۲»

مثال ۲۱: شرکت سهند در ۱۳۸۱/۱/۱ کالایی را به قیمت ۱۰۰,۰۰۰ ریال در قبال دریافت یک فقره سفته به سررسید ۱۳۸۲/۱۲/۲۹ به فروش رساند. نرخ متداول بهره در زمان مبادله ۱۲٪ بوده است.

مطلوب است: ثبت‌های حسابداری لازم با توجه به دو فرض ذیل:

فرض الف - اسناد با بهره باشد.

فرض ب - اسناد بدون بهره باشد.

پاسخ:

توجه: از آنجایی که در اسناد بدون بهره مبلغ سند شامل مبلغ اسمی بعلاوه بهره متعلقه است باید ارزش آتی ۱۰۰,۰۰۰ ریال را با نرخ بهره ۱۲٪ برای مدت ۲ سال به شرح زیر محاسبه کرد:

$$FV = P_0(1+i)^n \Rightarrow FV = 100,000(1+0/12)^2 = 125,440$$

تعداد دوره n نرخ بهره i مبلغ فعلی P_0 ارزش آتی FV

اسناد بدون بهره		اسناد با بهره	
۱۰۰,۰۰۰	فروش	۱۰۰,۰۰۰	فروش
۱۲۵,۴۴۰	اسناد دریافتنی	۱۰۰,۰۰۰	اسناد دریافتنی
۲۵,۴۴۰	کسر اسناد دریافتنی		
۱۰۰,۰۰۰ × ۱۲٪ = ۱۲,۰۰۰			بهره دریافتنی
۱۲,۰۰۰	درآمد بهره	۱۲,۰۰۰	درآمد بهره
۱۲۵,۴۴۰	وجه نقد	۱۲۵,۴۴۰	وجه نقد
۱۳,۴۴۰	کسر اسناد دریافتنی	۱۰۰,۰۰۰	اسناد دریافتنی
۱۲۵,۴۴۰	اسناد دریافتنی	۱۲,۰۰۰	بهره دریافتنی
۱۳,۴۴۰	درآمد بهره	۱۳,۴۴۰	درآمد بهره

مثال ۲۲: در ۱۳۸۵/۱۰/۱ شرکت سبلان ساختمانی را که بهای تمام شده آن ۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال بود در ازای دریافت یک فقره سفته یک ساله به

مبلغ اسمی ۲,۸۰۰,۰۰۰ ریال به فروش رساند. نرخ بهره متداول ۱۰٪ در سال و بهای نقدی فروش در زمان مبادله ۲,۵۰۰,۰۰۰ ریال بوده است. کسر اسناد دریافتنی به روش خط مستقیم مستهلک می‌گردد.

مطلوب است: ثبت‌های حسابداری لازم در دفاتر شرکت الف در زمان دریافت تا تسویه حساب

پاسخ:

	۲,۸۰۰,۰۰۰	اسناد دریافتنی
	۲,۰۰۰,۰۰۰	ساختمان
$(2,800,000 - 2,500,000) \rightarrow$	۳۰۰,۰۰۰	کسر اسناد دریافتنی
	۵۰۰,۰۰۰	سود حاصل از فروش ساختمان
$(2,800,000 \times 10\% \times \frac{3}{12}) \rightarrow$	۷۰,۰۰۰	بهره دریافتنی
$(300,000 \times \frac{3}{12}) \rightarrow$	۷۵,۰۰۰	کسر اسناد دریافتنی
	۱۴۵,۰۰۰	درآمد بهره
$(2,800,000 \times 1/1) \rightarrow$	۳,۰۸۰,۰۰۰	وجه نقد
$(300,000 \times \frac{9}{12}) \rightarrow$	۲۲۵,۰۰۰	کسر اسناد دریافتنی
	۲,۸۰۰,۰۰۰	اسناد دریافتنی
	۷۰,۰۰۰	بهره دریافتنی
$(2,800,000 \times 10\%) + 225,000 - 70,000 \rightarrow$	۴۳۵,۰۰۰	درآمد بهره

توجه: درآمد بهره را می‌توان از رابطه زیر به‌دست آورد:

$$145,000 = 70,000 + 75,000 \Rightarrow \text{تخصیص صرف اسناد دریافتنی} - \text{تخفیف کسر اسناد دریافتنی} + \text{بهره دریافتنی} = \text{درآمد بهره}$$



کلمه مثال ۲۳: شرکت مهندسی مشاور دالاهو در ازای طراحی نقشه‌های یک پروژه عمرانی سندی به مبلغ ۶۰۰,۰۰۰ ریال قابل پرداخت در سه قسط سالانه ۲۰۰,۰۰۰ ریالی در پایان سال‌های ۱۳۸۷ و ۱۳۸۸ و ۱۳۸۹ دریافت نمود. بازاری برای سند و مبنایی جهت برآورد عینی ارزش منصفانه خدمات ارائه شده وجود ندارد و نرخ تقریبی بهره در شرایط مشابه ۱۰٪ است. مطلوب است: ثبت حسابداری مربوط به دریافت اسناد.

پاسخ: در چنین شرایطی اسناد دریافتی باید بر مبنای ارزش فعلی محاسبه و ثبت گردیده و کسر اسناد دریافتی شناسایی شود که نحوه محاسبه به شرح زیر است:

ارزش اسمی سه فقره سفته
 ۶۰۰,۰۰۰
 کسر می‌شود - ارزش فعلی ۳ قسط ۲۰۰,۰۰۰ ریالی با نرخ ۱۰٪ به مدت ۳ سال $(200,000 \times 2 / 4869)$
 ۴۹۷,۳۸۰
 کسر اسناد دریافتی
 ۱۰۲,۶۲۰

$$\text{ارزش فعلی اقساط مساوی یک ریال با نرخ ۱۰٪ به مدت سه سال} = \frac{1 - \frac{1}{(1+i)^n}}{i} = \frac{1 - \frac{1}{(1/1)^3}}{0.1} = 2,4869$$

اسناد دریافتی ۶۰۰,۰۰۰
 کسر اسناد دریافتی ۱۰۱,۶۲۰
 درآمد ارائه خدمات ۴۹۷,۳۸۰

عملیات حسابداری اسناد دریافتی

عملیات حسابداری اسناد دریافتی به شرح زیر است:

ردیف	شرح رویداد مالی	بدهکار	بستانکار
۱	دریافت سفته در مقابل فروش کالا	اسناد دریافتی	فروش
۲	دریافت سفته در مقابل طلب قبلی	اسناد دریافتی	حساب‌های دریافتی
۳	دریافت سفته بابت تضمین	حساب‌های انتظامی	طرف حساب‌های انتظامی
۴	واگذاری سفته به بانک جهت وصول	اسناد در جریان وصول	اسناد دریافتی
۵	دریافت اعلامیه بستانکار مبنی بر وصول سفته	وجه نقد	اسناد در جریان وصول
۶	دریافت اعلامیه بدهکار مبنی بر عدم وصول سفته	حساب‌های دریافتی	اسناد در جریان وصول

توجه: در ثبت فوق حساب‌های دریافتی به مبلغ اسمی سفته بعلاوه هزینه و اخواست بدهکار می‌شود.

کلمه مثال ۲۴: شرکت بازرگانی آلپ در تاریخ ۱۳۸۶/۳/۱ به علت نیاز فوری به نقدینگی، یک فقره اسناد دریافتی به ارزش اسمی ۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال و با سررسید یک سال بعد را با نرخ ۱۲٪ نزد بانک تنزیل می‌نماید. متعهد، مبلغ سند را در سررسید یعنی ۱۳۸۷/۲/۳۱ پرداخت می‌کند سند مذکور بابت فروش کالا در همان تاریخ یعنی ۱۳۸۶/۳/۱ از خریدار دریافت شده بود و سررسید آن مربوط به یک سال بعد است. مطلوب است: ثبت‌های حسابداری لازم در دفاتر شرکت آلپ

پاسخ: محاسبه هزینه تنزیل اسناد دریافتی به شرح زیر است:

ارزش اسمی سند ۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال
 کسر می‌شود - هزینه تنزیل محاسبه شده توسط بانک $(2,000,000 \times 12\%)$ ۲۴۰,۰۰۰
 مبلغ دریافتی حاصل از تنزیل سند ۱,۷۶۰,۰۰۰
 ارزش فعلی سند با نرخ ۱۲٪ $(2,000,000 \div 1.12)$ (۱,۷۸۵,۷۱۴)
 هزینه تنزیل اسناد دریافتی (تفاوت بین ارزش فعلی و مبلغ دریافتی) ۲۵,۷۱۴
 ۲,۰۰۰,۰۰۰ اسناد دریافتی X ۶/۳/۱
 فروش ۱,۷۸۵,۷۱۴
 کسر اسناد دریافتی ۲۱۴,۲۸۶
 ۱,۷۶۰,۰۰۰ X ۶/۳/۱ وجه نقد

۲۱۴,۲۸۶	کسر اسناد دریافتنی
۲۵,۷۱۴	هزینه تنزیل اسناد دریافتنی
۲,۰۰۰,۰۰۰	اسناد دریافتنی تنزیل شده
۲,۰۰۰,۰۰۰	اسناد دریافتنی تنزیل شده ۱۳۸۷/۲/۳۱
۲,۰۰۰,۰۰۰	اسناد دریافتنی

مثال ۲۵: با توجه به اطلاعات مثال قبل فرض کنید که شرکت بازرگانی آلپ، سند مذکور را در تاریخ ۱۳۸۶/۷/۱ نزد بانک با نرخ ۱۲٪ تنزیل نماید. مطلوب است: ثبت‌های حسابداری لازم در دفاتر شرکت آلپ

پاسخ:

$1,785,714 \times 12\% \times \frac{4}{12} \rightarrow$	۷۱,۴۲۹	کسر اسناد دریافتنی ۱۳۸۶/۷/۱
	۷۱,۴۲۹	درآمد بهره
$2,000,000 - (2,000,000 \times 12\% \times \frac{4}{12}) \rightarrow$	۱,۸۴۰,۰۰۰	وجه نقد ۱۳۸۶/۷/۱
$214,286 - 71,429 \rightarrow$	۱۴۳,۰۳۷	کسر اسناد دریافتنی
$(2,000,000 \times 12\% \times \frac{4}{12}) - (143,037) \rightarrow$	۱۶,۹۶۳	هزینه تنزیل اسناد دریافتنی
	۲,۰۰۰,۰۰۰	اسناد دریافتنی تنزیل شده

مثال ۲۶: با توجه به اطلاعات مثال ۲۵ فرض کنید که سفته در سر رسید وخواست (نکول) شود و شرکت بازرگانی آلپ مبلغ اسمی سفته به‌علاوه ۱۲۰۰۰۰ ریال هزینه وخواست را به بانک می‌پردازد.

مطلوب است: ثبت‌های حسابداری لازم در دفاتر شرکت آلپ

پاسخ:

۲,۰۰۰,۰۰۰	اسناد دریافتنی تنزیل شده ۱۳۸۷/۲/۳۱
۲,۰۰۰,۰۰۰	اسناد دریافتنی
۲,۱۲۰,۰۰۰	حساب‌های دریافتنی ۱۳۸۷/۲/۳۱
۲,۱۲۰,۰۰۰	وجه نقد

توجه: اگر سفته جهت تنزیل به بانک سپرده نشده بود و در سر رسید وخواست می‌شد، ثبت‌های حسابداری به صورت ذیل انجام می‌گرفت:

۲,۱۲۰,۰۰۰	حساب‌های دریافتنی
۲,۰۰۰,۰۰۰	اسناد دریافتنی در جریان وصول
۱۲۰,۰۰۰	موجودی نقد

مثال ۲۷: شرکت بازرگانی آلپ در تاریخ ۱۳۸۸/۱۰/۱ جهت وصول مطالباتش از شرکت سبلان براتی به مبلغ ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال در عهده شرکت سبلان صادر نمود. شرکت سبلان در تاریخ ۱۳۸۸/۱۰/۲۰ قبولی برات را به سر رسید یکماه از تاریخ رؤیت امضا می‌کند.

مطلوب است: ثبت‌های حسابداری لازم در دفاتر دو شرکت

پاسخ:

تاریخ	دفاتر شرکت آلپ	دفاتر شرکت سبلان
۱۳۸۸/۱۰/۲۰	اسناد دریافتنی ۱,۰۰۰,۰۰۰	حساب‌های پرداختنی ۱,۰۰۰,۰۰۰
	حساب‌های دریافتنی ۱,۰۰۰,۰۰۰	اسناد پرداختنی ۱,۰۰۰,۰۰۰



کلمه مثال ۲۸: با توجه به اطلاعات مثال قبل فرض کنید شرکت بازرگانی آلپ به همین مبلغ (۱۰۰۰۰۰۰ ریال) به شرکت سه‌هنگار است و برات را در عهده شرکت سبلان و در وجه شرکت سه‌هنگار صادر می‌کند و در تاریخ ۲۰/۱۰/۸۸ شرکت سبلان قبولی برات را به سررسید یک ماه از تاریخ رؤیت امضا می‌کند. مطلوب است: ثبت‌های حسابداری لازم در دفاتر شرکت‌های آلپ، سبلان و سه‌هنگار

پاسخ:

تاریخ	دفاتر شرکت آلپ	دفاتر شرکت سبلان	دفاتر شرکت سه‌هنگار
۱۳۸۸/۱۰/۲۰	حساب‌های پرداختی ۱,۰۰۰,۰۰۰	حساب‌های پرداختی ۱,۰۰۰,۰۰۰	اسناد دریافتی ۱,۰۰۰,۰۰۰
	حساب‌های دریافتی ۱,۰۰۰,۰۰۰	اسناد پرداختی ۱,۰۰۰,۰۰۰	حساب‌های دریافتی ۱,۰۰۰,۰۰۰

لازم به توضیح است که تا زمان اعلام قبولی توسط برات‌گیر هیچ‌گونه ثبت حسابداری زده نمی‌شود.

کلمه مثال ۲۹: شرکت فراز به علت نیاز فوری به نقدینگی یک فقره سند دریافتی خود را به ارزش اسمی ۲۰۰,۰۰۰ ریال به سررسید ۹ ماه بعد نزد بانک پاسارگاد با نرخ ۱۲٪ تنزیل نمود. سند مذکور با بهره ۱۰٪ بوده است. مبلغ دریافتی از بانک چند ریال است؟

۱۷۶,۰۰۰ (۱)	۱۸۵,۰۰۰ (۳)	۱۸۲,۰۰۰ (۴)	۱۸۰,۰۰۰ (۲)
-------------	-------------	-------------	-------------

پاسخ: گزینه «۴»

محاسبات:

$$200,000 \times 12\% \times \frac{9}{12} = 18,000$$

هزینه تنزیل محاسبه شده توسط بانک

$$200,000 - 18,000 = 182,000$$

مبلغ دریافتی از بانک

کلمه مثال ۳۰: شرکت «الف» مبلغ ۱۰۰,۰۰۰ ریال بابت فروش کالا از شرکت «ب» طلبکار و به شرکت «ج» بدهکار است. شرکت الف در تاریخ ۱۳۸۸/۴/۳۰ براتی به مبلغ ۱۰۰,۰۰۰ ریال برعهده شرکت ب و در وجه شرکت ج صادر می‌نماید. در تاریخ اعلام قبولی برات چه حسابی در دفاتر شرکت ج بدهکار می‌شود؟

(۱) حساب‌های پرداختی	(۲) حساب‌های دریافتی	(۳) اسناد دریافتی	(۴) اسناد پرداختی
----------------------	----------------------	-------------------	-------------------

پاسخ: گزینه «۳» ثبت حسابداری در تاریخ اعلام قبولی برات در دفاتر شرکت‌های الف، ب و ج به شرح زیر است:

الف	ب	ج
حساب‌های پرداختی ۱,۰۰۰,۰۰۰	حساب‌های پرداختی ۱,۰۰۰,۰۰۰	اسناد دریافتی ۱,۰۰۰,۰۰۰
حساب‌های دریافتی ۱,۰۰۰,۰۰۰	اسناد پرداختی ۱,۰۰۰,۰۰۰	حساب‌های دریافتی ۱,۰۰۰,۰۰۰

آزمون فصل سوم

۱- کدام یک از اقلام زیر در ترازنامه تحت عنوان «موجودی نقد» طبقه‌بندی نمی‌گردد؟

- (۱) حساب‌های پس‌انداز قرض‌الحسنه کوتاه مدت
(۲) چک بانکی
(۳) رسید پرداخت موقت نزد صندوق‌دار
(۴) موجودی ارزی

۲- وجوه نقد تخصیص یافته برای بازپرداخت بدهی و تمبرهای پستی به ترتیب در ترازنامه چگونه منعکس می‌گردد؟

- (۱) سرمایه‌گذاری - مطالبات (۲) سرمایه‌گذاری - ملزومات (۳) مطالبات - ملزومات (۴) مطالبات - سرمایه‌گذاری

۳- در تاریخ ۱۳۸۸/۷/۱ شرکت صنعتی مهرناز از بانک سینا مبلغ ۱۰۰ میلیون ریال وام دریافت نمود. تاریخ سررسید وام ۱۳۸۹/۲/۳۱ می‌باشد. بانک مبلغ ۲۰ میلیون ریال از موجودی حساب‌های جاری شرکت صنعتی مهرناز را تا زمان تسویه تعهد مسدود نمود. این وجوه مسدود شده بانکی در ترازنامه به تاریخ ۱۳۸۸/۱۲/۲۹ باید تحت چه عنوانی گزارش گردد؟

- (۱) سایر دارایی‌ها (۲) سرمایه‌گذاری‌ها (۳) مطالبات (۴) دارایی‌های جاری

۴- وجه نقدی که به‌عنوان تنخواه گردان در اختیار آقای پیمان قرار گرفته ۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال است. مجموع اسناد هزینه ارائه شده توسط ایشان به حسابداری ۲,۵۰۰,۰۰۰ ریال است که ۲,۲۰۰,۰۰۰ ریال آن مورد تأیید واقع شده است. مانده حساب تنخواه گردان قبل از صدور چک تأمین تنخواه گردان در دو روش ثابت و متغیر عبارت است از:

- (۱) ۵۰۰,۰۰۰ - ۳,۰۰۰,۰۰۰ (۲) ۳,۰۰۰,۰۰۰ - ۵۰۰,۰۰۰ (۳) ۸۰۰,۰۰۰ - ۳,۰۰۰,۰۰۰ (۴) ۳,۰۰۰,۰۰۰ - ۸۰۰,۰۰۰

۵- مانده بستانکار حساب بانکی طبق صورت حساب ارسالی ۱۲۵,۷۰۰ ریال می‌باشد. پس از مطابقت صورت حساب ارسالی با حساب بانک طبق دفاتر شرکت اطلاعات زیر به دست آمده است:

- مبلغ ۱۰۰,۰۰۰ ریال واریزی توسط شرکت در صورت حساب بانکی انعکاس نیافته است.
- مبلغ ۲۲۰,۰۰۰ ریال از چک‌های صادره توسط شرکت از طرف ذی‌نفع برای وصول وجه چک به بانک مراجعه نشده است.
- مبلغ ۱۸۰,۰۰۰ ریال از چک‌های وصولی شرکت برگشت خورده است.
- هزینه کارمزد بانکی ۴,۳۰۰ ریال می‌باشد.

مانده حساب بانک طبق دفاتر شرکت قبل از اصلاحات مربوط به مغایرت فوق عبارت است از:

- (۱) ۱۹۰,۰۰۰ بدهکار (۲) ۶۱,۴۰۰ بستانکار (۳) ۶۱,۴۰۰ بدهکار (۴) ۱۹۰,۰۰۰ بستانکار

۶- با توجه به اطلاعات سؤال ۵ مانده صحیح (واقعی) حساب بانک عبارت است از:

- (۱) ۵,۷۰۰ (۲) ۱۹۰,۰۰۰ (۳) ۶۱,۴۰۰ (۴) ۱,۴۰۰

۷- در تاریخ ۱۳۸۹/۱۲/۲۹ مانده حساب بانکی یک شرکت طبق صورت حساب بانک ۷۲۱ میلیون ریال است. سایر اطلاعات به شرح زیر است. مانده صحیح بانک چند میلیون ریال است؟ (ارقام به میلیون ریال)

- سپرده‌های بین راهی ۱۷۱
- چک‌های معوق ۴۱
- چک برگشتی مشتری ۶۷
- هزینه کسر شده توسط بانک ۳
- اشتباه در ثبت دفاتر ۱۲

- (۱) ۵۹۱ (۲) ۸۵۱ (۳) ۸۲۵ (۴) ۸۳۶

۸- کدام یک از جملات زیر صحیح نیست؟

- (۱) مانده جبرانی مبلغی وجه نقد است که باید در دوره وام، در قالب سپرده نزد بانک وام‌دهنده باقی بماند.
- (۲) واحد تجاری نمی‌تواند اضافه برداشت را با مانده مثبت حساب جاری در بانک دیگر تهاتر کند.
- (۳) در خصوص اضافه برداشت در حساب‌های بانکی خارج از کشور، مانده اضافه برداشت‌هایی که بدون اطلاع قبلی مورد مطالبه قرار گیرد باید از مبلغ اضافه برداشت کسر گردد.
- (۴) هر چند که واحد تجاری در همان بانک دارای حساب‌های جاری دیگری باشد اما نمی‌تواند اضافه برداشت را با مانده آن‌ها تهاتر کند.



۹- شرکت پدram در اول دی ماه ۱۳۸۹ کالایی را با شرط (ن/۶۰ - ۲/۲۰) به مبلغ ۸۰۰,۰۰۰ ریال به فروش می‌رساند. وصولی‌های فروش به شرح زیر بوده است:

۱۳۸۹/۱۰/۱۵ ۲۰۰,۰۰۰ ریال

۱۳۸۹/۱۰/۲۰ ۱۰۰,۰۰۰ ریال

۱۳۸۹/۱۱/۳۰ ۴۹۱,۰۰۰ ریال

اگر شرکت پدram برای ثبت حساب‌های دریافتنی از روش خالص استفاده کند مانده حساب‌های دریافتنی در ۱۳۸۹/۱۰/۱۵ چه میزان است؟

(۱) ۵۸۲,۰۰۰ (۲) ۵۷۶,۰۰۰ (۳) ۶۰۰,۰۰۰ (۴) ۶۰۶,۰۰۰

۱۰- استفاده از روش حذف مستقیم برای ثبت مطالبات غیرقابل وصول، کدام مفهوم حسابداری را نقض می‌کند؟

(۱) تحقق (۲) تطابق (۳) احتیاط (۴) اهمیت

۱۱- کدام یک از روش‌های برآورد ذخیره مطالبات مشکوک‌الوصول مبتنی بر رویکرد سود و زیانی است؟

(۱) درصدی از مطالبات (۲) درصدی از فروش (۳) تجزیه و تحلیل زمانی مطالبات (۴) هیچ‌کدام

۱۲- شرکتی برای محاسبه هزینه مطالبات مشکوک‌الوصول از روش درصدی از فروش استفاده می‌کند. سایر اطلاعات به شرح زیر است:

سال	شرح	۱۳۸۸	۱۳۸۹
فروش طی سال		۵۰۰,۰۰۰	۶۰۰,۰۰۰
مطالبات سوخت شده طی سال		۲۰,۰۰۰	۴۰,۰۰۰
مانده ذخیره پایان سال		۴۰,۰۰۰	۶۰,۰۰۰

مانده حساب ذخیره مطالبات مشکوک‌الوصول در ابتدای سال ۱۳۸۸ چند ریال است؟

(۱) ۱۰,۰۰۰ (۲) ۲۰,۰۰۰ (۳) ۳۰,۰۰۰ (۴) ۴۰,۰۰۰

۱۳- مانده حساب‌های دریافتنی و ذخیره مطالبات مشکوک‌الوصول شرکت «لمیا» قبل از حذف یک قلم از مطالبات به مبلغ ۱۰۰,۰۰۰ ریال که سوخت شده تلقی گردیده به ترتیب ۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال و ۱۵۰,۰۰۰ ریال است. ارزش خالص بازیاختنی حساب‌های دریافتنی قبل و پس از مبلغ سوخت شده از حساب‌ها به ترتیب چند ریال است؟

(۱) ۱,۸۵۰,۰۰۰ - ۱,۹۰۰,۰۰۰ (۲) ۱,۸۵۰,۰۰۰ - ۱,۷۵۰,۰۰۰

(۳) ۱,۸۵۰,۰۰۰ - ۱,۸۵۰,۰۰۰ (۴) ۱,۸۵۰,۰۰۰ - ۲,۰۰۰,۰۰۰

۱۴- کدام یک از روش‌های برآورد ذخیره مطالبات مشکوک‌الوصول برآورد بهتری از ارزش خالص بازیاختنی مطالبات ارائه می‌دهد؟

(۱) درصدی از فروش (۲) تجزیه و تحلیل زمانی مطالبات

(۳) درصدی از مانده حساب‌های دریافتنی (۴) هیچ‌کدام از موارد فوق

۱۵- در ۱۳۸۸/۷/۱ شرکت «کشتیرانی کیش» زمینی را که بهای تمام شده آن ۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال بود در ازای دریافت یک فقره سفته یکساله به مبلغ اسمی ۶,۰۰۰,۰۰۰ ریال به فروش می‌رساند. نرخ بهره متداول ۱۲٪ در سال و بهای نقدی فروش در زمان مبادله ۵,۴۰۰,۰۰۰ ریال بوده است. کسر اسناد دریافتنی به روش خط مستقیم مستهلک می‌گردد. درآمد بهره در ۱۳۸۸/۱۲/۲۹ چند ریال است؟

(۱) ۳۰۰,۰۰۰ (۲) ۳۶۰,۰۰۰ (۳) ۶۰۰,۰۰۰ (۴) ۶۶۰,۰۰۰

۱۶- شرکت «مریم» یک فقره سفته ۵,۵۰۰,۰۰۰ ریالی را به سررسید یک سال بعد با نرخ ۱۵٪ نزد بانک تنزیل نمود. هزینه تنزیل اسناد دریافتنی در دفاتر شرکت چند ریال است؟

(۱) ۱۰۷,۶۰۹ (۲) ۳۰۰,۰۰۰ (۳) ۱۸۹,۱۳۰ (۴) ۲۶۰,۸۷۰

کله ۱۷- شرکت بازرگانی مهر در تاریخ ۱۳۸۹/۸/۱ جهت وصول مطالباتش از شرکت آبان براتی به مبلغ ۴۰۰,۰۰۰ ریال در عهده شرکت آبان و در وجه شرکت آذر صادر نمود. در تاریخ ۱۳۸۹/۸/۱۵ شرکت آبان قبولی براتی را به سررسید دو ماه بعد از تاریخ رؤیت امضا می‌کند.

در تاریخ رؤیت به ترتیب در دفاتر شرکت‌های آبان و آذر چه حساب‌هایی بدهکار می‌گردد؟

(۱) اسناد پرداختنی - حساب‌های دریافتنی

(۲) اسناد دریافتنی - حساب‌های پرداختنی

(۳) حساب‌های پرداختنی - اسناد دریافتنی

(۴) حساب‌های دریافتنی - اسناد پرداختنی

کله ۱۸- شرکت «رامونا» یک فقره سند دریافتنی خود را به ارزش اسمی ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال به سررسید ۶ ماه بعد نزد بانک ماهان با نرخ ۱۰٪ تنزیل نمود. نرخ بهره سند مذکور ۶٪ بوده است. مبلغ دریافتی از بانک چند ریال است؟

(۴) ۹۴۰,۰۰۰

(۳) ۹۷۰,۰۰۰

(۲) ۹۵۰,۰۰۰

(۱) ۹۰۰,۰۰۰

کله ۱۹- در پایان سال مالی ۱۳۸۸ مانده حساب‌های دریافتنی و ذخیره مطالبات مشکوک‌الوصول شرکت «رها» به ترتیب ۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال بدهکار و

۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال (بدهکار) بوده است. شرکت با توجه به تجربیات گذشته‌اش سالانه ۵٪ مانده حساب‌های دریافتنی را به‌عنوان ذخیره مطالبات

مشکوک‌الوصول در نظر می‌گیرد. در پایان سال مالی ۱۳۸۸ ذخیره مشکوک‌الوصول به چه مبلغی بستانکار می‌شود؟

(۴) ۱۰۰,۰۰۰

(۳) ۲۵۰,۰۰۰

(۲) ۳۵۰,۰۰۰

(۱) ۱۵۰,۰۰۰

کله ۲۰- کدام‌یک از روش‌های برآورد ذخیره مطالبات مشکوک‌الوصول مبتنی بر رویکرد ترازنامه‌ای است؟

(۲) درصدی از مانده حساب‌های دریافتنی

(۱) درصدی از فروش

(۴) گزینه ۲ و ۳

(۳) تجزیه و تحلیل زمانی (سنی) مطالبات



فصل چهارم

«حسابداری موجودی مواد و کالا»

تست‌های تألیفی فصل چهارم

- کلمه مثال ۱: شرکت آرمان در تاریخ ۱۳۸۱/۷/۱۵ کالایی را به مبلغ ۵۰۰,۰۰۰ ریال با شرط (ن ۳۰/۳ - ۱۰/۳) خریداری نمود. مطلوب است انجام ثبت‌های لازم در دفتر روزنامه در دو سیستم ثبت موجودی‌ها با فرض این که مبلغ بدهی:
- ۱- در تاریخ ۱۳۸۱/۷/۲۵ پرداخت شده باشد.
 - ۲- در تاریخ ۱۳۸۱/۸/۱۵ پرداخت شده باشد.

پاسخ:

حالت اول

سیستم ثبت ادواری		
۴۸۵,۰۰۰	خرید	۱۳۸۱/۷/۱۵
۴۸۵,۰۰۰	حساب‌های پرداختی	
۴۸۵,۰۰۰	حساب‌های پرداختی	۱۳۸۱/۷/۲۵
۴۸۵,۰۰۰	وجوه نقد	

سیستم ثبت دائمی		
۴۸۵,۰۰۰	موجودی کالا	۱۳۸۱/۷/۱۵
۴۸۵,۰۰۰	حساب‌های پرداختی	
۴۸۵,۰۰۰	حساب‌های پرداختی	۱۳۸۱/۷/۲۵
۴۸۵,۰۰۰	وجوه نقد	

حالت دوم

سیستم ثبت ادواری		
۴۸۵,۰۰۰	خرید	۱۳۸۱/۷/۱۵
۴۸۵,۰۰۰	حساب‌های پرداختی	
۴۸۵,۰۰۰	حساب‌های پرداختی	۱۳۸۱/۸/۱۵
۱۵,۰۰۰	تخفیفات استفاده نشده	
۵۰۰,۰۰۰	وجوه نقد	

سیستم ثبت دائمی		
۴۸۵,۰۰۰	موجودی کالا	۱۳۸۱/۷/۱۵
۴۸۵,۰۰۰	حساب‌های پرداختی	
۴۸۵,۰۰۰	حساب‌های پرداختی	۱۳۸۱/۸/۱۵
۱۵,۰۰۰	تخفیفات استفاده نشده	
۵۰۰,۰۰۰	وجوه نقد	

(آزمون حسابداران رسمی ۱۳۹۲)

مثال ۲: کدام یک از موارد زیر در محاسبه بهای تمام شده موجودی مواد و کالا منظور نمی‌شود؟

- (۱) ضایعات قابل کنترل
 (۲) مخارج انبارداری محصولاتی که در فرایند تولید نیاز به پردازش بیشتر دارند.
 (۳) مخارج تأمین مالی واردات مواد و کالا به صورت یوزانس به شرط آن که به موجب مقررات موضوعه، واردات مزبور به صورت نقدی مجاز نباشد.
 (۴) مابه التفاوت ریالی مورد مطالبه ناشی از افزایش قابل ملاحظه در نرخ رسمی ارز به شرط آن که تخصیص آن به آحاد بهای خرید مواد و کالای مربوط امکان‌پذیر باشد.

پاسخ: گزینه «۱» ضایعات قابل کنترل همان ضایعات غیرعادی می‌باشند که بهای تمام شده آن‌ها به عنوان هزینه در صورت سود و زیان منعکس می‌شود. گزینه‌های (۲)، (۳) و (۴) همگی برای آماده‌سازی کالا به قصد فروش یا استفاده، غیر قابل اجتناب و ضروری هستند، از این رو در محاسبه بهای تمام شده موجودی کالا منظور می‌شوند.

مثال ۳: اطلاعات زیر در بهمن ماه سال ۱۳۸۱ در ارتباط با کالای آلفا از دفاتر شرکت ساحل استخراج شده است:

شرح	تعداد	بهای تمام شده هر واحد	مبلغ
موجودی ابتدای دوره ۱۳۸۱/۱۱/۱	۶۰۰	۱۰۰	۶۰,۰۰۰
فروش ۱۳۸۱/۱۱/۱۰	۴۰۰		
خرید ۱۳۸۱/۱۱/۱۳	۵۰۰	۱۲۰	۶۰,۰۰۰
فروش ۱۳۸۱/۱۱/۱۷	۳۰۰		
خرید ۱۳۸۱/۱۱/۲۵	۶۰۰	۱۴۰	۸۴,۰۰۰
فروش ۱۳۸۱/۱۱/۳۰	۲۰۰		

چنانچه شرکت ساحل از روش میانگین موزون و سیستم ثبت ادواری استفاده نماید. مطلوب است محاسبه بهای تمام شده کالای فروش‌رفته و موجودی کالای پایان دوره:

 پاسخ:

$$\text{بهای تمام شده کالای آماده برای فروش} = \frac{\text{تعداد کالای آماده برای فروش}}{\text{میانگین موزون بهای هر واحد کالا}} = \frac{۶۰,۰۰۰ + ۶۰,۰۰۰ + ۸۴,۰۰۰}{۶۰۰ + ۵۰۰ + ۶۰۰} = ۱۲۰$$

$$۶۰۰ + ۵۰۰ + ۶۰۰ = ۱,۷۰۰ \quad \text{تعداد کالای آماده برای فروش}$$

$$۴۰۰ + ۳۰۰ + ۲۰۰ = ۹۰۰ \quad \text{تعداد کالای فروش‌رفته}$$

$$۱,۷۰۰ - ۹۰۰ = ۸۰۰ \quad \text{تعداد کالای موجود در پایان دوره}$$

$$۹۰۰ \times ۱۲۰ = ۱۰۸,۰۰۰ \quad \text{بهای تمام شده کالای فروش‌رفته}$$

$$۸۰۰ \times ۱۲۰ = ۹۶,۰۰۰ \quad \text{بهای تمام شده موجودی پایان دوره}$$

مثال ۴: با در نظر گرفتن اطلاعات مثال ۳، چنانچه شرکت ساحل از روش میانگین متحرک و سیستم ثبت دائمی استفاده نماید، مطلوب است محاسبه بهای تمام شده کالای فروش‌رفته و موجودی پایان دوره: پاسخ:

تاریخ	شرح	خرید (وارد)			فروش (صادر)			موجودی (مانده)		
		تعداد	فی	مبلغ	تعداد	فی	مبلغ	تعداد	فی	مبلغ
۱۱/۱	موجودی	—	—	—	—	—	—	—	—	—
۱۱/۱۰	فروش	—	—	—	۴۰۰	۱۰۰	۴۰,۰۰۰	۲۰۰	۱۰۰	۲۰,۰۰۰
۱۱/۱۳	خرید	۵۰۰	۱۲۰	۶۰,۰۰۰	—	—	—	۷۰۰	۱۱۴/۳	۸۰,۰۰۰
۱۱/۱۷	فروش	—	—	—	۳۰۰	۱۱۴/۳	۳۴,۲۹۰	۴۰۰	۱۱۴/۳	۴۵,۷۱۰
۱۱/۲۵	خرید	۶۰۰	۱۴۰	۸۴,۰۰۰	—	—	—	۱,۰۰۰	۱۲۹/۷	۱۲۹,۷۱۰
۱۱/۳۰	فروش	—	—	—	۲۰۰	۱۲۹/۷	۲۵,۹۴۰	۸۰۰	۱۲۹/۷	۱۰۳,۷۷۰

همان‌طور که در جدول فوق مشخص است، تعداد موجودی کالا در پایان دوره ۸۰۰ واحد به بهای تمام شده ۱۰۳,۷۷۰ ریال می‌باشد و بهای تمام‌شده کالای فروش‌رفته ۱۰۰,۲۳۰ ریال (۴۰,۰۰۰ + ۳۴,۲۹۰ + ۲۵,۹۴۰) است.

کلمه مثال ۵: با در نظر گرفتن اطلاعات مثال ۳، چنانچه شرکت ساحل از روش اولین صادره از اولین وارده و سیستم ادواری استفاده نماید، مطلوب است محاسبه بهای تمام شده کالای فروش رفته و موجودی پایان دوره.

پاسخ: در روش اولین صادره از اولین وارده در سیستم ثبت ادواری، موجودی کالای پایان دوره از اقلامی تشکیل شده است که اخیراً خریداری شده است.

محاسبه بهای تمام شده موجودی کالای پایان دوره

تاریخ	شرح	تعداد	بهای تمام شده هر واحد	جمع بهای تمام شده
۱۳۸۱/۱۱/۲۵	از آخرین خرید	۶۰۰	۱۴۰	۸۴,۰۰۰
۱۳۸۱/۱۱/۱۳	از خرید ماقبل آخر	۲۰۰	۱۲۰	۲۴,۰۰۰
		<u>۸۰۰</u>		<u>۱۰۸,۰۰۰</u>

محاسبه بهای تمام شده کالای فروش رفته

تاریخ	شرح	تعداد	بهای تمام شده هر واحد	جمع بهای تمام شده
۱۳۸۱/۱۱/۱	از موجودی اول دوره	۶۰۰	۱۰۰	۶۰,۰۰۰
۱۳۸۱/۱۱/۱۳	از اولین خرید	۳۰۰	۱۲۰	۳۶,۰۰۰
		<u>۹۰۰</u>		<u>۹۶,۰۰۰</u>

کلمه مثال ۶: با در نظر گرفتن اطلاعات مثال ۳ چنانچه شرکت ساحل از روش اولین صادره از اولین وارده و سیستم ثبت دائمی استفاده نماید، مطلوب است محاسبه بهای تمام شده کالای فروش رفته و موجودی کالای پایان دوره.

پاسخ:

موجودی (مانده)			فروش (صادر)			خرید (وارد)			شرح	تاریخ
مبلغ	فی	تعداد	مبلغ	فی	تعداد	مبلغ	فی	تعداد		
۶۰,۰۰۰	۱۰۰	۶۰۰	—	—	—	—	—	—	موجودی	۱۱/۱
۲۰,۰۰۰	—	۲۰۰	۴۰,۰۰۰	۱۰۰	۴۰۰	—	—	—	فروش	۱۱/۱۰
۸۰,۰۰۰	—	۷۰۰	—	—	—	۶۰,۰۰۰	۱۲۰	۵۰۰	خرید	۱۱/۱۳
—	—	—	۲۰,۰۰۰	۱۰۰	۲۰۰	—	—	—	فروش	۱۱/۱۷
۴۸,۰۰۰	—	۴۰۰	۱۲,۰۰۰	۱۲۰	۱۰۰					
۱۳۲,۰۰۰	—	۱,۰۰۰	—	—	—	۸۴,۰۰۰	۱۴۰	۶۰۰	خرید	۱۱/۲۵
۱۰۸,۰۰۰	—	۸۰۰	۲۴,۰۰۰	۱۲۰	۲۰۰	—	—	—	فروش	۱۱/۳۰

همان طوری که در جدول مشخص است بهای تمام شده موجودی کالای پایان دوره ۱۰۸,۰۰۰ ریال و بهای تمام شده کالای فروش رفته که از جمع ستون صادره به دست می‌آید ۹۶,۰۰۰ ریال $(۴۰,۰۰۰ + ۲۰,۰۰۰ + ۱۲,۰۰۰ + ۲۴,۰۰۰)$ است.

کلمه مثال ۷: با در نظر گرفتن اطلاعات مثال ۳، چنانچه شرکت ساحل از روش اولین صادره از آخرین وارده و سیستم ثبت ادواری استفاده نماید، مطلوب است محاسبه بهای تمام شده کالای فروش رفته و موجودی کالای پایان دوره:

پاسخ: در روش اولین صادره از آخرین وارده در سیستم ثبت ادواری موجودی کالای پایان دوره از اولین خریدها تشکیل می‌شود.

محاسبه بهای تمام شده موجودی کالای پایان دوره

تاریخ	شرح	تعداد	بهای تمام شده هر واحد	جمع بهای تمام شده
۱۳۸۱/۱۱/۱	از موجودی اول دوره	۶۰۰	۱۰۰	۶۰,۰۰۰
۱۳۸۱/۱۱/۱۳	از اولین خرید	۲۰۰	۱۲۰	۲۴,۰۰۰
		<u>۸۰۰</u>		<u>۸۴,۰۰۰</u>

محاسبه بهای تمام شده کالای فروش رفته

تاریخ	شرح	تعداد	بهای تمام شده هر واحد	جمع بهای تمام شده
۱۳۸۱/۱۱/۲۵	از آخرین خریده‌ها	۶۰۰	۱۴۰	۸۴,۰۰۰
۱۳۸۱/۱۱/۱۳	از اولین خرید	۳۰۰	۱۲۰	۳۶,۰۰۰
		۹۰۰		۱۲۰,۰۰۰

کلمه مثال ۸: با در نظر گرفتن اطلاعات مثال ۳ چنانچه شرکت ساحل از روش اولین صادره از آخرین وارده و سیستم ثبت دائمی استفاده نماید، مطلوب است محاسبه بهای تمام شده کالای فروش رفته و موجودی کالای پایان دوره.

پاسخ:

موجودی (مانده)			فروش (صادر)			خرید (وارده)			شرح	تاریخ
مبلغ	فی	تعداد	مبلغ	فی	تعداد	مبلغ	فی	تعداد		
۶۰,۰۰۰	۱۰۰	۶۰۰	—	—	—	—	—	—	موجودی	۱۱/۱
۲۰,۰۰۰	—	۲۰۰	۴۰,۰۰۰	۱۰۰	۴۰۰	—	—	—	فروش	۱۱/۱۰
۸۰,۰۰۰	—	۷۰۰	—	—	—	۶۰,۰۰۰	۱۲۰	۵۰۰	خرید	۱۱/۱۳
۴۴,۰۰۰	—	۴۰۰	۳۶,۰۰۰	۱۲۰	۳۰۰	—	—	—	فروش	۱۱/۱۷
۱۲۸,۰۰۰	—	۱,۰۰۰	—	—	—	۸۴,۰۰۰	۱۴۰	۶۰۰	خرید	۱۱/۲۵
۱۰۰,۰۰۰	—	۸۰۰	۲۸,۰۰۰	۱۴۰	۲۰۰	—	—	—	فروش	۱۱/۳۰

همان‌طور که در جدول مشخص است بهای تمام شده موجودی کالای پایان دوره ۱۰۰,۰۰۰ ریال و بهای تمام شده کالای فروش رفته که از جمع ستون صادره به دست می‌آید ۱۰۴,۰۰۰ ریال (۴۰,۰۰۰ + ۳۶,۰۰۰ + ۲۸,۰۰۰) است.

کلمه مثال ۹: شرکت دانا از سیستم ثبت دائمی برای حسابداری موجودی کالا پیروی می‌کند، اطلاعات زیر در فروردین ماه ۱۳۸۱ از مدارک حسابداری این

(آزمون حسابداری رسمی ۸۱ و ۸۲)

شرکت استخراج شده است:

تعداد	بهای هر واحد	بهای تمام شده	تعداد موجودی
واحد	ریال	ریال	واحد
۱,۰۰۰	۲۰	۲۰,۰۰۰	موجودی کالا در تاریخ ۸۱/۱/۱
۱,۶۰۰	۶۰	۳۶,۰۰۰	خرید در تاریخ ۸۱/۱/۱۰
۷۰۰	۹۰۰		فروش در تاریخ ۸۱/۱/۲۰
۱,۱۰۰	۴۰	۴۰,۰۰۰	خرید در تاریخ ۸۱/۱/۳۱

طبق روش میانگین متحرک (سیار)، شرکت دانا کدام یک از مبالغ زیر را باید به عنوان موجودی کالای پایان فروردین ماه ۱۳۸۱ گزارش کند؟

(۱) ۶۴,۵۰۰ ریال (۲) ۵۲,۸۰۰ ریال (۳) ۶۶,۰۰۰ ریال (۴) ۷۸,۰۰۰ ریال

پاسخ: گزینه «۱»

$$\text{نرخ میانگین موجودی‌ها در تاریخ ۸۱/۱/۲۰} = \frac{۲۰,۰۰۰ + ۳۶,۰۰۰}{۱۰۰۰ + ۶۰۰} = ۳۵$$

$$۱۶۰۰ - ۹۰۰ = ۷۰۰$$

تعداد موجودی کالا در تاریخ ۸۱/۱/۲۰

$$(۷۰۰ \times ۳۵) + (۴۰۰ \times ۱۰۰) = ۶۴,۵۰۰$$

موجودی کالای پایان فروردین ماه



کج مثال ۱۰: آیا روش میانگین موزون متحرک در سیستم‌های موجودی زیر کاربرد دارد؟

سیستم ادواری	سیستم دائمی	
بله	بله	(۱)
بله	خیر	(۲)
خیر	خیر	(۳)
خیر	بله	(۴)

پاسخ: گزینه «۴» روش میانگین متحرک فقط در سیستم ثبت دائمی استفاده می‌شود.

کج مثال ۱۱: اطلاعات زیر در دست می‌باشد:

۱/۱	موجودی کالا ۸۰۰	واحد هر واحد ۲۰۰ ریال
۱/۳/۵	خرید کالا ۹۰۰	واحد هر واحد ۲۲۰ ریال
۱/۴/۷	فروش کالا ۵۰۰	واحد هر واحد ۳۰۰ ریال
۱/۵/۸	خرید کالا ۲۰۰	واحد هر واحد ۲۱۰ ریال
۱/۶/۱۰	خرید کالا ۳۰۰	واحد هر واحد ۲۲۰ ریال
۱/۹/۵	فروش کالا ۱,۰۰۰	واحد هر واحد ۳۰۰ ریال
۱/۱۲/۲۰	فروش کالا ۳۰۰	واحد هر واحد ۳۰۰ ریال

با فرض سیستم دائمی، موجودی کالای پایان دوره به روش FIFO چند ریال است؟

(۱) ۸۰,۰۰۰ ریال (۲) ۸۴,۰۰۰ ریال (۳) ۸۷,۰۰۰ ریال (۴) ۸۸,۰۰۰ ریال

پاسخ: گزینه «۳» استفاده از روش Fifo در دو سیستم ثبت ادواری و دائمی، منجر به نتایج یکسانی می‌شود. بنابراین می‌توان سؤال فوق را از طریق سیستم ثبت ادواری به صورت زیر حل کرد:

$۸۰۰ + ۹۰۰ + ۲۰۰ + ۳۰۰ = ۲,۲۰۰$	کالای آماده برای فروش
$۵۰۰ + ۱,۰۰۰ + ۳۰۰ = ۱,۸۰۰$	تعداد کالای فروش رفته
$۲,۲۰۰ - ۱,۸۰۰ = ۴۰۰$	تعداد کالای پایان دوره
$۳۰۰ \times ۲۲۰ = ۶۶,۰۰۰$	موجودی کالای پایان دوره در روش Fifo از آخرین خریدها به شرح زیر می‌باشد:
$۱۰۰ \times ۲۱۰ = ۲۱,۰۰۰$	از محل خرید ۶/۱۰
$۶۶,۰۰۰ + ۲۱,۰۰۰ = ۸۷,۰۰۰$	از محل خرید ۵/۸
	موجودی کالای پایان دوره

کج مثال ۱۲: اطلاعات مربوط به موجودی‌های پایان دوره طی چهار سال به شرح زیر می‌باشد:

تاریخ	بهای تمام شده برحسب Fifo	شاخص قیمت‌ها
۱۳۸۱/۱۲/۲۹	۴۰۰,۰۰۰	۱
۱۳۸۲/۱۲/۲۹	۵۴۰,۰۰۰	۱/۲
۱۳۸۳/۱۲/۲۹	۷۲۰,۰۰۰	۱/۵
۱۳۸۴/۱۲/۲۹	۸۰۰,۰۰۰	۱/۶

مطلوب است: تعیین بهای تمام شده موجودی کالا در پایان سال ۸۳، ۸۴ و ۸۵ با استفاده از روش اولین صادره از آخرین وارده بر اساس شاخص قیمت‌ها

پاسخ:

$۵۴۰,۰۰۰ \div ۱/۲ = ۴۵۰,۰۰۰$	موجودی ۱۳۸۲/۱۲/۲۹ به قیمت‌های سال پایه
$۴۵۰,۰۰۰ - ۴۰۰,۰۰۰ = ۵۰,۰۰۰$	
$(۴۰۰,۰۰۰ \times ۱) + (۵۰,۰۰۰ \times ۱/۲) = ۴۶۰,۰۰۰$	موجودی ۱۳۸۲/۱۲/۲۹ به روش لایفو بر اساس شاخص قیمت
$۷۲۰,۰۰۰ \div ۱/۵ = ۴۸۰,۰۰۰$	موجودی ۱۳۸۳/۱۲/۲۹ به قیمت‌های سال پایه
$۴۸۰,۰۰۰ - (۴۰۰,۰۰۰ + ۵۰,۰۰۰) = ۳۰,۰۰۰$	

$$(400,000 \times 1) + (50,000 \times 1/2) + (30,000 \times 1/5) = 505,000$$

$$800,000 \div 1/6 = 500,000$$

$$500,000 - (400,000 + 50,000 + 30,000) = 20,000$$

$$(400,000 \times 1) + (50,000 \times 1/2) + (30,000 \times 1/5) + (20,000 \times 1/6) = 537,000$$

ثبت‌های حسابداری در پایان سال به شرح زیر می‌باشد:

540,000 - 460,000 =	80,000	ذخیره اولین صادره از آخرین وارده
(720,000 - 505,000) - 80,000 =	135,000	ذخیره اولین صادره از آخرین وارده
(800,000 - 537,000) - (80,000 + 135,000) =	48,000	ذخیره اولین صادره از آخرین وارده

مثال ۱۳: شرکت کیهان از ۲۹/۱۲/۷۲ روش ارزشیابی موجودی پایان دوره بر مبنای اولین صادره از آخرین وارده با استفاده از شاخص قیمت‌ها را انتخاب نموده است، ارزش موجودی‌های پایان سال ۷۲ بر مبنای این روش بالغ بر ۶,۰۰۰,۰۰۰ ریال بوده است. اگر ارزش موجودی‌های پایان سال ۷۳ به قیمت‌های پایان سال ۷,۸۰۰,۰۰۰ ریال و شاخص قیمت در پایان سال ۷۳ معادل ۱۲۰ باشد، موجودی شرکت در پایان سال ۷۳ چند ریال است؟

$$7,200,000 \quad (4) \quad 6,600,000 \quad (3) \quad 6,550,000 \quad (2) \quad 6,500,000 \quad (1)$$

پاسخ: گزینه «۳»

$$7,800,000 \div 1/2 = 6,500,000$$

$$6,500,000 - 6,000,000 = 500,000$$

$$6,000,000 + (500,000 \times 1/2) = 6,600,000$$

موجودی کالای پایان دوره بر اساس شاخص قیمت‌ها

مثال ۱۴: کدام جمله صحیح است؟

(۱) در روش ارزیابی Fifo صرف نظر از اجرای سیستم ارزیابی دائمی یا ادواری موجودی‌ها، نتایج یکسان حاصل می‌شود.

(۲) در موقع افزایش قیمت‌ها روش Lifo سود ناخالص بیشتری را در مقایسه با روش Fifo ایجاد می‌کند.

(۳) در روش ارزیابی Lifo نتایج حاصل از اجرای سیستم ارزیابی دائمی و یا ادواری موجودی‌ها یکسان است.

(۴) روش Fifo موجب ارزیابی موجودی‌های آخر دوره به قیمت‌های قدیمی می‌شود.

پاسخ: گزینه «۱» در روش ارزیابی Fifo در دو سیستم ثبت ادواری و دائمی نتایج یکسان حاصل می‌شود.

مثال ۱۵: اطلاعات زیر در پایان سال ۱۳۸۱ در ارتباط با کالای بتا از مدارک حسابداری شرکت ناهید استخراج شده است.

ریال

۸۵۰,۰۰۰ بهای تمام شده

۹۰۰,۰۰۰ بهای فروش

۸۳۰,۰۰۰ بهای جایگزینی

۶۰,۰۰۰ هزینه‌های برآوردی فروش

مطلوب است تعیین ارزش موجودی کالا با استفاده از روش اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش.

$$900,000 - 60,000 = 840,000$$

خالص ارزش فروش

پاسخ:

چون خالص ارزش فروش (۸۴۰,۰۰۰ ریال) از بهای تمام شده (۸۵۰,۰۰۰ ریال) کمتر است، بنابراین موجودی کالای بتا در پایان دوره به خالص ارزش فروش در صورت‌های مالی منعکس می‌گردد و مبلغ ۱۰,۰۰۰ ریال (۸۴۰,۰۰۰ - ۸۵۰,۰۰۰) به عنوان زیان ناشی از کاهش ارزش موجودی کالا شناسایی می‌شود.

۱۰,۰۰۰ هزینه کاهش ارزش موجودی کالا

۱۳۸۱/۱۲/۲۹

۱۰,۰۰۰ ذخیره کاهش ارزش موجودی کالا

کج مثال ۱۶: با در نظر گرفتن اطلاعات مثال (۱۵)، و با توجه به این که کالای بتا تا پایان سال ۱۳۳۲ به فروش نرفته باشد،

مطلوبست: انجام ثبت لازم در پایان سال ۳۲ با توجه به مفروضات زیر:

۱- خالص ارزش فروش ۸۳۸,۰۰۰ ریال باشد.

۲- خالص ارزش فروش ۸۵۱,۰۰۰ ریال باشد.

پاسخ:

فرض اول: خالص ارزش فروش (۸۳۸,۰۰۰ ریال) کمتر از بهای تمام شده (۸۵۰,۰۰۰ ریال) است، بنابراین موجودی کالا باید به خالص ارزش فروش گزارش شود. با توجه به این که در پایان سال ۳۱ مبلغ ۱۰,۰۰۰ ریال ذخیره کاهش ارزش برای موجودی کالا در نظر گرفته شده، کاهش ارزش موجودی کالا در دوره جاری معادل ۲,۰۰۰ ریال (۱۰,۰۰۰ - ۱۲,۰۰۰) خواهد بود.

$$۸۵۰,۰۰۰ - ۸۳۸,۰۰۰ = ۱۲,۰۰۰$$

کل مبلغ کاهش ارزش موجودی کالا

$$۱۲,۰۰۰ - ۱۰,۰۰۰ = ۲,۰۰۰$$

هزینه کاهش ارزش موجودی کالا در سال ۳۲

۱۳۳۲/۱۲/۲۹ هزینه کاهش ارزش موجودی کالا ۲,۰۰۰

ذخیره کاهش ارزش موجودی کالا ۲,۰۰۰

فرض دوم: خالص ارزش فروش (۸۵۱,۰۰۰ ریال) بیشتر از بهای تمام شده (۸۵۰,۰۰۰ ریال) است، بنابراین موجودی کالا باید به بهای تمام شده گزارش شود. با توجه به این که موجودی کالا باید به بهای تمام شده گزارش شود، نیازی به احتساب ذخیره کاهش ارزش برای موجودی کالا نیست و باید هر میزان از ذخیره کاهش ارزش که قبلاً شناسایی شده، برگشت داده شود. در مثال (۱۵) مبلغ ذخیره کاهش ارزش ۱۰,۰۰۰ ریال بوده است که به صورت زیر از حساب‌ها حذف می‌شود.

۱۳۳۲/۱۲/۲۹ ذخیره کاهش ارزش موجودی کالا ۱۰,۰۰۰

درآمد (سود) برگشت کاهش ارزش موجودی کالا ۱۰,۰۰۰

همان‌طور که در فرض دوم مشاهده می‌کنید خالص ارزش فروش کالای بتا در پایان سال ۳۲، ۱۱,۰۰۰ ریال نسبت به خالص ارزش فروش آن در پایان سال ۳۱ افزایش یافته است اما تنها ۱۰,۰۰۰ ریال (معادل ذخیره کاهش ارزش) به عنوان درآمد شناسایی و ثبت می‌شود.

کج مثال ۱۷: اطلاعات زیر در مورد موجودی مواد اولیه A در یک شرکت تولیدی در دست است. محصولات که از این مواد اولیه تولید می‌شود حداقل با

(آزمون حسابدار رسمی ۸۸)

۱۰٪ سود نسبت به بهای تمام شده به فروش می‌رسد. این مواد اولیه در ترازنامه با چه مبلغی باید گزارش شوند؟

– بهای تمام شده موجودی مواد اولیه ۲۰۰ – خالص ارزش فروش ۱۸۰

– بهای جایگزینی موجودی مواد اولیه ۲۱۰ – مخارج فروش ۲۰

۲۰۰ (۴)

۱۹۰ (۳)

۱۸۰ (۲)

۱۶۰ (۱)

پاسخ: گزینه «۴» همان‌طور که در نکته ۶ بیان گردید، در مواردی که خالص ارزش فروش موجودی مواد اولیه کمتر از بهای تمام شده آن باشد، به شرطی که کالاهایی که از مواد مزبور ساخته می‌شود (بعد از منظور کردن قیمت خرید مواد در بهای تمام شده کالا) هنوز بتواند با سود به فروش رسد، (۱۰٪ سود) مبلغ دفتری مواد اولیه کاهش نمی‌یابد و موجودی مواد اولیه به همان بهای تمام شده در ترازنامه منعکس می‌شود.

کج مثال ۱۸: شرکت «د» روش «اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش» را برای ارزیابی موجودی کالای بتا در پایان دوره اعمال می‌نماید. با استفاده از

اطلاعات زیر برای یک قلم کالای معین بهای ارزیابی موجودی را در پایان دوره مشخص نمایید.

قیمت تمام شده ۲۴ بهای جایگزینی ۲۳ قیمت فروش ۴۵

هزینه تکمیل و عرضه هر واحد کالا ۱۰ ریال و سود ناویژه ۲۰٪ قیمت فروش است.

۳۵ (۴)

۲۶ (۳)

۲۳ (۲)

۲۴ (۱)

پاسخ: گزینه «۱» در این سؤال خالص ارزش فروش ۳۵ ریال (۴۵ - ۱۰) بیشتر از بهای تمام شده موجودی کالا به مبلغ ۲۴ ریال می‌باشد. بنابراین موجودی کالای بتا در پایان دوره نیاز به تعدیل ندارد و به همان بهای تمام شده در دفاتر منعکس می‌شود.

کج مثال ۱۹: اطلاعات زیر در ارتباط با موجودی‌های کالای شرکت آرین در پایان سال ۱۳۸۱ در دست می‌باشد. بهای تمام شده خالص ارزش فروش

موجودی‌های کالا:	
گروه (۱) شامل:	
کالای A	۲۰۰,۰۰۰
کالای B	۳۰۰,۰۰۰
گروه (۲) شامل:	
کالای C	۱۰۰,۰۰۰
کالای D	۱۵۰,۰۰۰

مطلوب است تعیین ارزش موجودی کالا برحسب تک تک اقلام، گروه‌های اقلام و کل موجودی‌ها.

پاسخ:

بهای تمام شده	خالص ارزش فروش	تک تک اقلام	گروه‌های اقلام	کل موجودی
موجودی‌های کالا:				
گروه (۱):				
کالای A	۲۰۰,۰۰۰	۲۱۰,۰۰۰	۲۰۰,۰۰۰	
کالای B	۳۰۰,۰۰۰	۲۸۰,۰۰۰	۲۸۰,۰۰۰	
	<u>۵۰۰,۰۰۰</u>	<u>۴۹۰,۰۰۰</u>	۴۹۰,۰۰۰	
گروه (۲):				
کالای C	۱۰۰,۰۰۰	۸۰,۰۰۰	۸۰,۰۰۰	
کالای D	۱۵۰,۰۰۰	۱۲۰,۰۰۰	۱۲۰,۰۰۰	
	<u>۲۵۰,۰۰۰</u>	<u>۲۰۰,۰۰۰</u>	۲۰۰,۰۰۰	
	<u>۷۵۰,۰۰۰</u>	<u>۶۹۰,۰۰۰</u>	۶۹۰,۰۰۰	
		<u>۶۸۰,۰۰۰</u>	<u>۶۹۰,۰۰۰</u>	<u>۶۹۰,۰۰۰</u>

(آزمون حسابداران رسمی ۱۳۸۹)

کج مثال ۲۰: اطلاعات زیر از موجودی‌های کالای شرکتی در اختیار است (ارقام به میلیون ریال):

گروه اول	بهای تمام شده	مبلغ دفتری قبل از تعدیلات پایان سال	خالص ارزش فروش پایان سال
گروه اول	۱۰۰	۹۰	۱۲۰
گروه دوم	۸۰	۹۰	۷۰
گروه سوم	۱۱۰	۱۰۰	۱۰۰
	<u>۲۹۰</u>	<u>۲۸۰</u>	<u>۲۹۰</u>

بعد از اعمال قاعده اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش، موجودی‌های کالا چند میلیون ریال در ترازنامه گزارش می‌شوند؟

(۱) ۲۶۰ (۲) ۲۷۰ (۳) ۲۸۰ (۴) ۲۹۰

پاسخ: گزینه «۲» گروه اول به بهای تمام شده ۱۰۰ ریال و گروه دوم و سوم به خالص ارزش فروش به ترتیب ۷۰ ریال و ۱۰۰ ریال گزارش خواهد شد.

مبلغ موجودی کالای گزارش شده در ترازنامه $۱۰۰ + ۷۰ + ۱۰۰ = ۲۷۰$

کج مثال ۲۱: شرکت زنبق برای تهیه صورت‌های مالی میان دوره‌ای از روش سود ناخالص برای برآورد بهای تمام شده موجودی کالای پایان دوره استفاده

می‌کند. اطلاعات زیر برای دوره مالی شش ماهه منتهی به ۳۱/۶/۱۳۸۲ در دست می‌باشد:

بهای فروش سال ۱۳۸۱	۴۰۰,۰۰۰ ریال
بهای تمام شده کالای فروش رفته سال ۱۳۸۱	۲۴۰,۰۰۰ ریال
موجودی کالا در ابتدای سال ۱۳۸۲	۱۰۰,۰۰۰ ریال
خرید طی شش ماه اول سال ۱۳۸۲	۵۰۰,۰۰۰ ریال
فروش خالص طی شش ماه اول سال ۱۳۸۲	۸۰۰,۰۰۰ ریال

بهای تمام شده موجودی کالای پایان شهریور ماه سال ۱۳۳۲ چند ریال است؟

- (۱) ۱۰۰,۰۰۰ (۲) ۱۲۰,۰۰۰ (۳) ۱۶۰,۰۰۰ (۴) ۶۴,۰۰۰

پاسخ: گزینه «۲» با توجه به اطلاعات سال قبل (۱۳۳۱) ابتدا باید نسبت سود ناخالص را محاسبه نمود.

$$\Rightarrow \frac{400,000 - 240,000}{400,000} = \%40$$

نسبت سود ناخالص به فروش

$$\%60 = (1 - \%40) \Rightarrow$$

نسبت بهای تمام شده کالای فروش رفته به فروش

$$800,000 \times \%60 = 480,000$$

بهای تمام شده کالای فروش رفته

$$\Rightarrow 100,000 + 500,000 - 480,000 = 120,000$$

موجودی کالای پایان دوره

در صورتی که سود ناخالص درصدی از بهای تمام شده باشد، می‌توان با استفاده از فرمول زیر سود ناخالص را در قالب درصدی از فروش بیان کرد:

$$\text{سود ناخالص در قالب درصدی از بهای تمام شده} = \frac{\text{سود ناخالص در قالب درصدی از بهای تمام شده}}{1 + \text{سود ناخالص در قالب درصدی از بهای تمام شده}}$$

مثال ۲۲: در ۲۵ خرداد ماه سال x۱ در اثر آتش‌سوزی، کلیه موجودی کالای فروشگاه خرده‌فروشی «الف» در آتش سوخت. به منظور برآورد زیان حاصل از آتش‌سوزی اطلاعات زیر جمع‌آوری شد:

فروش (اول فروردین تا ۲۵ خرداد) ۷۲,۰۰۰ ریال

خرید (اول فروردین تا ۲۵ خرداد) ۷۰,۰۰۰ ریال

موجودی کالا در اول فروردین ۱۰,۰۰۰ ریال

درصد سود ناویژه به بهای تمام شده ۲۰٪

زیان حاصل از آتش‌سوزی چند ریال است؟

- (۱) ۲۴,۰۰۰ (۲) ۲۲,۴۰۰ (۳) ۲۰,۰۰۰ (۴) ۸,۰۰۰

پاسخ: گزینه «۳»

بهای تمام شده کالای فروش رفته $\Rightarrow x = 60,000$ $\Rightarrow 72,000 - x = \%20 \times x$

$$70,000 + 10,000 - 60,000 = 20,000$$

زیان ناشی از آتش‌سوزی

مثال ۲۳: شرکت باختر برای تهیه گزارش‌های میان‌دوره‌ای، موجودی کالای پایان دوره را به روش درصد سود ناخالص برآورد می‌کند. اطلاعات زیر در پایان شهریور ماه سال ۱۳۳۱ از مدارک حسابداری شرکت باختر استخراج شده است:

ریال

درآمد فروش ۴۰۰,۰۰۰

خرید ۹۵,۰۰۰

برگشت از خرید ۱,۸۰۰

هزینه حمل کالای خریداری شده ۲,۸۰۰

موجودی کالای ابتدای دوره ۸۲,۵۰۰

نرخ درصد سود ناخالص به فروش ۷۲ درصد

بهای تمام شده برآوردی موجودی کالای شرکت باختر در پایان شهریور ماه سال ۱۳۳۱ کدام یک از مبالغ زیر است؟ (آزمون حسابداری رسمی ۸۴)

- (۱) ۶۰,۵۰۰ ریال (۲) ۶۴,۵۰۰ ریال (۳) ۶۶,۵۰۰ ریال (۴) ۷۰,۱۰۰ ریال

پاسخ: گزینه «۳»

$$95,000 + 2,800 - 1,800 = 96,000$$

بهای تمام شده کالای خریداری شده

$$82,500 + 96,000 = 178,500$$

بهای تمام شده کالای آماده برای فروش

$$400,000 \times (1 - 0.72) = 112,000$$

بهای تمام شده کالای فروش رفته

$$178,500 - 112,000 = 66,500$$

بهای تمام شده موجودی کالای پایان شهریور ماه

(آزمون حسابدار رسمی ۹۱)

کج مثال ۲۴: اطلاعات زیر در پایان سال ۱۳۸۱ از مدارک حسابداری شرکت آینتا استخراج شده است:

ریال

۱۵۰,۰۰۰

موجودی کالا در ابتدا سال

۷۰۰,۰۰۰

خرید کالا طی سال

۸۰۰,۰۰۰

فروش کالا طی سال

۱۴۰,۰۰۰

موجودی کالا در پایان سال (طبق انبارگردانی)

متوسط سود ناخالص در پنج سال گذشته ۲۵ درصد بهای تمام شده کالای فروش رفته بوده است. مدیران شرکت تصور می‌کنند که قسمتی از موجودی کالا توسط انباردار شرکت به سرقت رفته است. زیان ناشی از سرقت کالا در سال ۱۳۸۱ چند ریال است؟

۱۱۰,۰۰۰ (۴)

۷۰,۰۰۰ (۳)

۶۰,۰۰۰ (۲)

۲۰,۰۰۰ (۱)

$$۸۰۰,۰۰۰ - x = \%۲۵x \Rightarrow x = ۶۴۰,۰۰۰$$

بهای تمام شده کالای فروش رفته

پاسخ: گزینه «۳»

$$۷۰۰,۰۰۰ + ۱۵۰,۰۰۰ - (۶۴۰,۰۰۰ + ۱۴۰,۰۰۰) = ۷۰,۰۰۰$$

زیان ناشی از سرقت کالا

کج مثال ۲۵: اطلاعات مربوط به یکی از اقلام موجودی‌ها در شرکت کاج برای سال ۱۳۸۱ به شرح زیر است:

بهای تمام شده

بهای خرده‌فروشی

۵,۰۰۰,۰۰۰

۴,۰۰۰,۰۰۰

موجودی کالای ابتدای سال

۱۰,۰۰۰,۰۰۰

۵,۰۰۰,۰۰۰

خرید طی سال

۱۳,۰۰۰,۰۰۰

فروش

مطلوب است محاسبه بهای تمام شده موجودی کالای پایان سال ۱۳۸۱:

پاسخ:

بهای تمام شده

بهای خرده‌فروشی

۵,۰۰۰,۰۰۰

۴,۰۰۰,۰۰۰

موجودی کالای ابتدای سال

۱۰,۰۰۰,۰۰۰

۵,۰۰۰,۰۰۰

خرید طی سال

۱۵,۰۰۰,۰۰۰

۹,۰۰۰,۰۰۰

کالای آماده برای فروش

(۱۳,۰۰۰,۰۰۰)

فروش

۲,۰۰۰,۰۰۰

موجودی کالای پایان سال

$$\frac{۹,۰۰۰,۰۰۰}{۱۵,۰۰۰,۰۰۰} = \%۶۰$$

نسبت بهای تمام شده به قیمت خرده‌فروشی

$$۲,۰۰۰,۰۰۰ \times \%۶۰ = ۱,۲۰۰,۰۰۰$$

بهای تمام شده موجودی پایان دوره

کج مثال ۲۶: با در نظر گرفتن اطلاعات مثال (۲۵)،

مطلوب است: محاسبه بهای تمام شده موجودی کالای پایان دوره با استفاده از روش **Fifo** و **Lifo**پاسخ: روش **Fifo**

$$\frac{۵,۰۰۰,۰۰۰}{۱۰,۰۰۰,۰۰۰} = \%۵۰ = \text{نسبت بهای تمام شده به قیمت خرده‌فروشی خریدهای طی دوره}$$

$$۲,۰۰۰,۰۰۰ \times \%۵۰ = ۱,۰۰۰,۰۰۰$$

بهای تمام شده موجودی پایان دوره

روش **Lifo**

$$\frac{۴,۰۰۰,۰۰۰}{۵,۰۰۰,۰۰۰} = \%۸۰ = \text{نسبت بهای تمام شده به قیمت خرده‌فروشی خریدهای ابتدای دوره}$$

$$۲,۰۰۰,۰۰۰ \times \%۸۰ = ۱,۶۰۰,۰۰۰$$

بهای تمام شده موجودی پایان دوره

کلمه مثال ۲۷: موجودی کالای پایان سال ۵x مبلغ ۵۰۰,۰۰۰ ریال و موجودی کالای پایان سال ۶x مبلغ ۷۰۰,۰۰۰ ریال بیشتر از واقع گزارش شده است. سود خالص سال ۶x بدون توجه به اشتباهات مزبور مبلغ ۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال است. سود خالص چند ریال خواهد بود؟

(۱) ۵,۰۰۰,۰۰۰ (۲) ۵,۲۰۰,۰۰۰ (۳) ۴,۸۰۰,۰۰۰ (۴) ۴,۳۰۰,۰۰۰

پاسخ: گزینه «۳» گزارش بیش از واقع موجودی کالای ابتدای دوره به مبلغ ۵۰۰,۰۰۰ ریال، سود خالص را به همین مبلغ کمتر از واقع نشان می‌دهد و همچنین گزارش ۷۰۰,۰۰۰ ریال بیشتر از واقع موجودی کالای پایان دوره، سود خالص را به همین مبلغ بیشتر از واقع نشان می‌دهد، بنابراین سود خالص واقعی مبلغ ۴,۸۰۰,۰۰۰ ریال می‌باشد.

$$سود خالص سال ۶x \quad ۵,۰۰۰,۰۰۰ + ۵۰۰,۰۰۰ - ۷۰۰,۰۰۰ = ۴,۸۰۰,۰۰۰$$

کلمه مثال ۲۸: شرکتی از سیستم ثبت ادواری موجودی کالا پیروی می‌کند. این شرکت در صورت سود و زیان دوره جاری، بهای تمام شده کالای فروش رفته را ۲۴ میلیون ریال گزارش کرده است. در حسابرسی این شرکت اشتباهات زیر کشف شده است:

- ۱- موجودی کالای ابتدای دوره ۲۰۰,۰۰۰ ریال بیشتر از واقع ثبت شده است.
- ۲- خرید طی دوره ۴۰۰,۰۰۰ ریال کمتر از واقع ارزیابی شده است.
- ۳- کالای امانی دیگران نزد شرکت به مبلغ ۴۰۰,۰۰۰ ریال جزء موجودی کالای پایان دوره منظور شده است.
- ۴- کالای امانی شرکت نزد دیگران به مبلغ ۸۰۰,۰۰۰ ریال جزء موجودی کالای پایان دوره منظور نشده است.
- ۵- خرید کالا با شرط فوب (FOB) که به مقصد حمل و مالکیت آن به شرکت انتقال یافته است ۲۰۰,۰۰۰ ریال است که جزء موجودی کالای پایان دوره منظور نشده است.
- ۶- موجودی کالای پایان دوره ۲۰۰,۰۰۰ ریال کمتر از واقع ارزیابی شده است.

با توجه به اطلاعات بالا مبلغ صحیح بهای تمام شده کالای فروش رفته دوره جاری کدام یک از مبالغ زیر است؟

(۱) ۲۲,۶۰۰,۰۰۰ ریال (۲) ۲۳,۴۰۰,۰۰۰ ریال (۳) ۲۳,۲۰۰,۰۰۰ ریال (۴) ۲۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال

پاسخ: گزینه «۲»

اثر اشتباه بر بهای تمام شده کالای فروش رفته

- ۱- موجودی کالای ابتدای دوره ۲۰۰,۰۰۰ ریال بیشتر از واقع ثبت شده است:
- ۲- خرید طی دوره ۴۰۰,۰۰۰ ریال کمتر از واقع ارزیابی شده است:
- ۳- کالای امانی دیگران نزد شرکت به مبلغ ۴۰۰,۰۰۰ جزء موجودی کالای پایان دوره منظور شده است:
- ۴- کالای امانی شرکت نزد دیگران به مبلغ ۸۰۰,۰۰۰ ریال جزء موجودی کالای پایان دوره منظور نشده است:
- ۵- خرید کالا که مالکیت آن منتقل شده جزء موجودی کالای پایان دوره منظور نشده است:
- ۶- موجودی کالای پایان دوره ۲۰۰,۰۰۰ ریال کمتر از واقع ارزیابی شده است:

$$۲۳,۴۰۰,۰۰۰ = ۲۰۰,۰۰۰ - ۲۰۰,۰۰۰ - ۸۰۰,۰۰۰ + ۴۰۰,۰۰۰ + ۴۰۰,۰۰۰ - ۲۰۰,۰۰۰ - ۲۰۰,۰۰۰ = ۲۳,۴۰۰,۰۰۰$$

کلمه مثال ۲۹: موجودی کالا در پایان سال ۵ مبلغ ۹۰,۰۰۰ ریال کمتر از واقع ارزیابی شده است. اگر زیان خالص سال ۵ بدون توجه به اشتباه مزبور معادل ۴۸,۰۰۰ ریال باشد، سود یا زیان مؤسسه چند ریال خواهد بود؟

(۱) زیان ۴۲ هزار (۲) سود ۴۲ هزار (۳) سود ۱۳۸ هزار (۴) زیان ۱۳۸ هزار

پاسخ: گزینه «۲» ارزیابی کمتر از واقع موجودی کالای پایان دوره باعث کاهش سود به مبلغ ۹۰,۰۰۰ ریال می‌شود، بنابراین سود مؤسسه برابر ۴۲,۰۰۰ ریال (۴۸,۰۰۰ - ۹۰,۰۰۰) می‌باشد.

کلمه مثال ۳۰: اگر موجودی اول دوره، مبلغ X ریال کمتر و موجودی آخر دوره به همان مبلغ بیشتر ارزشگذاری شود، بعد از بستن حساب‌ها و تهیه صورت‌های مالی نتیجه چگونه گزارش می‌شود؟

- (۱) اثر هر دو اشتباه همدیگر را خنثی می‌کنند، در نتیجه سود ویژه صحیح است.
- (۲) اثر هر دو اشتباه همدیگر را خنثی می‌کنند، در نتیجه دارایی‌ها صحیح است.
- (۳) بهای تمام شده کالای فروش رفته مبلغ ۲X ریال کمتر است.
- (۴) مجموع حقوق صاحبان سهام به مبلغ X ریال بیشتر است.

پاسخ: گزینه «۳» در صورتی که موجودی کالای اول دوره X ریال کمتر ارزیابی شود، بهای تمام شده کالای فروش رفته X ریال کمتر و سود ویژه X ریال بیشتر گزارش می‌شود. همچنین اگر موجودی کالای پایان دوره X ریال بیشتر ارزیابی شود، بهای تمام شده کالای فروش رفته X ریال کمتر و سود ویژه X ریال بیشتر گزارش خواهد شد. بنابراین بهای تمام شده کالای فروش رفته ۲X ریال کمتر و سود ویژه ۲X ریال بیشتر گزارش می‌شود.

کلمه مثال ۳۱: موجودی کالا در پایان سال ۳ در شرکت «الف» مبلغ ۴۵,۰۰۰ ریال کمتر از واقع ارزیابی شده است. اگر زیان خالص سال ۳ بدون توجه به اشتباه مزبور معادل ۲۳,۰۰۰ ریال باشد، سود یا زیان مؤسسه چند ریال خواهد بود؟

- (۱) زیان ۲۲ هزار (۲) سود ۲۲ هزار (۳) سود ۶۸ هزار (۴) زیان ۶۸ هزار

پاسخ: گزینه «۲» سود خالص سال ۳ $45,000 - 23,000 = 22,000$

از آن جا که موجودی پایان دوره با سود رابطه مستقیم دارد، کمتر ارزیابی کردن موجودی پایان دوره، به همان میزان سود را کمتر نشان می‌دهد.

کلمه مثال ۳۲: طی سال منتهی به آخر اسفند ۱۳۷۵ شرکت (الف) که از سیستم موجودی برداری ادواری استفاده می‌کند، ضمن رسیدگی‌های خود به این نتیجه رسید که موجودی آخر سال ۱۳۷۳ مبلغ ۱۰۰,۰۰۰ ریال کمتر از واقع ارزشیابی شده است. دفاتر شرکت (الف) در سال ۱۳۷۵ بسته نشده است. بدون در نظر گرفتن تأثیر مالیات بر درآمد شرکت چه ثبتی باید در دفاتر انجام دهد؟

- (۱) بستنکار نمودن قیمت تمام شده کالای فروش رفته سال ۷۴ و بدهکار کردن قیمت تمام شده کالای فروش رفته سال ۷۳ به مبلغ ۱۰۰,۰۰۰ ریال
- (۲) هیچ گونه ثبتی انجام ندهد.

(۳) بدهکار نمودن اصلاحات سنوات قبل (سود خالص سال ۱۳۷۴) و بستنکار نمودن اصلاحات سنوات قبل (سود سال ۱۳۷۳) به مبلغ ۱۰۰,۰۰۰ ریال

(۴) بدهکار نمودن سود انباشته و بستنکار نمودن اصلاحات سنوات قبل (سود خالص سال ۱۳۷۳) به مبلغ ۱۰۰,۰۰۰ ریال

پاسخ: گزینه «۲» اشتباه در ثبت موجودی کالا در سال ۷۳ در سال ۷۴ خودبه خود اصلاح می‌شود و نیازی به انجام ثبت اصلاحی نیست.

کلمه مثال ۳۳: اطلاعات زیر در دست می‌باشد:

۱/۱	موجودی کالا	۸۰۰	واحد هر واحد	۲۰۰	ریال
۱/۳/۵	خرید کالا	۹۰۰	واحد هر واحد	۲۲۰	ریال
۱/۴/۷	فروش کالا	۵۰۰	واحد هر واحد	۳۰۰	ریال
۱/۵/۸	خرید کالا	۲۰۰	واحد هر واحد	۲۱۰	ریال
۱/۶/۱۰	خرید کالا	۳۰۰	واحد هر واحد	۲۲۰	ریال
۱/۹/۵	فروش کالا	۱,۰۰۰	واحد هر واحد	۳۰۰	ریال
۱/۱۲/۲۰	فروش کالا	۳۰۰	واحد هر واحد	۳۰۰	ریال

با فرض سیستم دائمی، موجودی کالای پایان دوره به روش FIFO چند ریال است؟

- (۱) ۸۰,۰۰۰ ریال (۲) ۸۴,۰۰۰ ریال (۳) ۸۷,۰۰۰ ریال (۴) ۸۸,۰۰۰ ریال

پاسخ: گزینه «۳» استفاده از روش Fifo در دو سیستم ثبت ادواری و دائمی، منجر به نتایج یکسانی می‌شود. بنابراین می‌توان سؤال فوق را از طریق سیستم ثبت ادواری به صورت زیر حل کرد:

$$800 + 900 + 200 + 300 = 2,200$$

کالای آماده برای فروش

$$500 + 1,000 + 300 = 1,800$$

تعداد کالای فروش رفته

$$2,200 - 1,800 = 400$$

تعداد کالای پایان دوره

موجودی کالای پایان دوره در روش Fifo از آخرین خریدها به شرح زیر می‌باشد:

از محل خرید ۶/۱۰

از محل خرید ۵/۸

موجودی کالای پایان دوره

$$300 \times 220 = 66,000$$

$$100 \times 210 = 21,000$$

$$66,000 + 21,000 = 87,000$$

مثال ۳۴: اطلاعات مربوط به یکی از اقلام موجودی‌ها در شرکت کاج برای سال ۱۳۸۱ به شرح زیر است:

بهای تمام‌شده	بهای خرده‌فروشی	
۴,۰۰۰,۰۰۰	۵,۰۰۰,۰۰۰	موجودی کالای ابتدای سال
۵,۰۰۰,۰۰۰	۱۰,۰۰۰,۰۰۰	خرید طی سال
	۱۳,۰۰۰,۰۰۰	فروش

مطلوب است محاسبه بهای تمام شده موجودی کالای پایان سال ۱۳۸۱:

پاسخ:

بهای تمام شده	بهای خرده فروشی	
۴,۰۰۰,۰۰۰	۵,۰۰۰,۰۰۰	موجودی کالای ابتدای سال
۵,۰۰۰,۰۰۰	۱۰,۰۰۰,۰۰۰	خرید طی سال
۹,۰۰۰,۰۰۰	۱۵,۰۰۰,۰۰۰	کالای آماده برای فروش
	(۱۳,۰۰۰,۰۰۰)	فروش
۲,۰۰۰,۰۰۰		موجودی کالای پایان سال

$$\frac{9,000,000}{15,000,000} = 60\%$$

نسبت بهای تمام‌شده به قیمت خرده فروشی

$$2,000,000 \times 60\% = 1,200,000$$

بهای تمام‌شده موجودی پایان دوره

آزمون فصل چهارم

۱- خرید در یک شرکت بازرگانی معادل ۱۲٪ موجودی کالای ابتدای دوره می‌باشد و ۸۰٪ کالای آماده برای فروش به مبلغ ۵ میلیون ریال نقداً به فروش رسید. موجودی کالای پایان دوره ۶۶۰,۰۰۰ ریال است. بهای تمام شده کالای فروش رفته چند ریال است؟

(۱) ۱,۵۰۰,۰۰۰ (۲) ۳,۳۰۰,۰۰۰ (۳) ۱,۸۰۰,۰۰۰ (۴) ۲,۶۴۰,۰۰۰

۲- در پایان سال ۱۳۸۳ اطلاعات مربوط به موجودی کالای یک مؤسسه بازرگانی به شرح زیر بوده است؟

- کالای موجود در انبار بر طبق شماره فیزیکی ۸۰۰,۰۰۰ ریال
 - کالای خریداری شده در راه طبق شرایط FOB ۲۵۰,۰۰۰ ریال
 - کالای خریداری شده در راه طبق شرایط C&F ۳۰۰,۰۰۰ ریال
 - کالای امانی دیگران نزد شرکت ۱۰۰,۰۰۰ ریال
 - کالای امانی شرکت نزد دیگران ۲۰۰,۰۰۰ ریال
 - کالای فروخته شده اما منتقل نشده ۵۰,۰۰۰ ریال

با توجه به اطلاعات فوق، بهای تمام شده موجودی کالای پایان سال ۱۳۸۳ چند ریال است؟

(۱) ۱,۳۰۰,۰۰۰ (۲) ۱,۴۰۰,۰۰۰ (۳) ۱,۱۵۰,۰۰۰ (۴) ۸۵۰,۰۰۰

۳- در کدام یک از روش‌های زیر هدف از انبارگردانی تطبیق موجودی کالای پایان دوره طبق مدارک حسابداری با موجودی کالای شمارش شده است؟

(۱) ادواری (۲) Fifo (۳) دائمی (۴) میانگین متحرک

۴- با اطلاعات زیر بهای تمام شده کالای فروش رفته چند میلیون ریال است؟

میلیون ریال		
۹۷۰	(۱)	موجودی کالای اول دوره
۱,۰۳۰	(۲)	خرید طی دوره
۹۴۰	(۳)	برگشت از خرید و تخفیفات
۹۶۰	(۴)	تخفیفات نقدی خرید
		تخفیفات تجاری
۸۰		هزینه حمل کالای خریداری شده
۱۰		هزینه بسته‌بندی و بارگیری
۶۰		هزینه کمیسیون فروش
۲۰۰		موجودی کالای پایان دوره

۵- کدام یک از موارد زیر به‌عنوان بخشی از بهای تمام شده موجودی‌ها منظور می‌شود؟

(۱) ضایعات غیرعادی (ضایعات قابل کنترل)
 (۲) مخارج تأمین مالی واردات مواد و کالا به صورت اعتباری از نوع یوزانس به شرط آن که به موجب مقررات موضوعه، واردات مزبور به صورت نقدی مجاز نباشد.
 (۳) مخارج انبارداری
 (۴) سربار اداری که در رساندن موجودی‌ها به مکان و شرایط فعلی نقشی ندارد.

۶- کدام یک از گزینه‌های زیر در رابطه با روش شناسایی ویژه صحیح نیست؟

(۱) برای کالاهایی به کار می‌رود که قابل تفکیک از یکدیگر باشند.
 (۲) برای کالاهایی که قیمت فروش آن‌ها با اهمیت باشد به کار می‌رود.
 (۳) برای کالاهایی به کار می‌رود که از تنوع زیاد برخوردار هستند.
 (۴) جریان تخصیص هزینه مطابق با جریان فیزیکی کالا می‌باشد.



۷- در طی یک دوره مالی بهای تمام شده کالای فروش رفته با استفاده از روش میانگین موزون کمتر از روش فایفو شده است. در این صورت روند تغییرات قیمت به چه صورت بوده است؟

- (۱) رو به افزایش (۲) رو به کاهش (۳) تغییرات نداشته (۴) تغییرات قابل ردیابی نیست

۸- موجودی نوعی کالای آغاز دوره در یک مؤسسه ۸۰۰ واحد به نرخ ۲۵ ریال، خرید اول ۲,۰۰۰ واحد به نرخ ۳۰ ریال و بعد از آن در پی فروش ۲,۵۰۰ واحد کالا، موجودی کالا برابر ۹,۰۰۰ ریال گزارش شده؛ ارزشیابی به چه روشی صورت گرفته است؟

- (۱) Lifo (۲) Hifo (۳) Fifo (۴) Nifo

۹- کدام یک از عبارتهای زیر در رابطه با روش لایفو صحیح نیست؟

- (۱) استفاده از روش لایفو در سیستم ثبت ادواری و دائمی منجر به محاسبات یکسان بهای تمام شده نمی‌شود.
 (۲) استفاده از روش لایفو طبق استانداردهای حسابداری مجاز نیست.
 (۳) زمانی که روند قیمت‌ها رو به کاهش است، بهای تمام شده کالای فروش رفته کمتر ارزیابی می‌شود.
 (۴) استفاده از روش لایفو منطبق با اصل تطابق هزینه‌ها با درآمد می‌باشد.

۱۰- یک شرکت تصمیم گرفت تا روش ارزشیابی موجودی کالای خود را در یک دوره افزایش قیمت‌ها از فایفو به لایفو تغییر دهد. در سال تغییر روش، اثر این تغییر بر روی موجودی کالای پایان دوره و سود خالص چه خواهد بود؟

موجودی کالای پایان دوره سود خالص

- (۱) افزایش افزایش
 (۲) افزایش کاهش
 (۳) کاهش کاهش
 (۴) کاهش افزایش

۱۱- در کدام یک از روش‌های زیر تغییرات سطح قیمت‌ها برای تعیین ارزش موجودی کالای معین الزامی است؟

- (۱) روش خرده فروشی (۲) روش سود ناخالص (۳) لایفو با شاخص قیمت‌ها (۴) روش خرده فروشی فایفو

۱۲- ارزش جایگزینی از بهای تمام شده موجودی کالا کمتر و از ارزش خالص فروش بیشتر است. قیمت فروش کالا از نوسان زیادی برخوردار است، طبق روش اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش، موجودی کالا به چه قیمتی باید ارزیابی شود؟

- (۱) بهای تمام شده (۲) خالص ارزش فروش (۳) ارزش جایگزینی (۴) بهای فروش

۱۳- در یک مؤسسه بازرگانی مانده حساب ذخیره کاهش ارزش موجودی کالا ۲,۰۰۰ ریال بوده و بهای تمام شده موجودی کالای پایان دوره و خالص ارزش فروش آن به ترتیب ۴۲۰,۰۰۰ ریال و ۴۰۸,۰۰۰ ریال است. درآمد و یا هزینه قابل شناسایی بابت تغییر ارزش موجودی کالا چند ریال است؟

- (۱) ۸,۰۰۰ هزینه (۲) ۲۰,۰۰۰ درآمد (۳) ۱۲,۰۰۰ درآمد (۴) ۸,۰۰۰ درآمد

۱۴- در پایان سال ۱۳۸۵ مانده حساب ذخیره کاهش ارزش موجودی کالا از مبلغ ۲۵۰,۰۰۰ ریال به مبلغ ۳۴۰,۰۰۰ ریال افزایش یافت. در صورتی که بهای تمام شده موجودی کالای فوق ۱,۲۰۰,۰۰۰ ریال باشد، ارزش خالص فروش آن چند ریال بوده است؟

- (۱) ۸۶۰,۰۰۰ (۲) ۹۵۰,۰۰۰ (۳) ۱,۲۰۰,۰۰۰ (۴) ۶۱۰,۰۰۰

۱۵- مدارک حسابداری یک مؤسسه بازرگانی اطلاعات زیر را نشان می‌دهد؟

- موجودی کالای ابتدای سال ۱۳۸۸ ۸۰۰,۰۰۰ ریال
 خرید طی سال ۶,۰۰۰,۰۰۰ ریال
 فروش طی سال ۸,۲۰۰,۰۰۰ ریال

طبق انبارگردانی انجام شده در پایان سال ۱۳۸۸ موجودی کالای پایان سال ۵۶۰,۰۰۰ ریال است. سود ناخالص به فروش در این سال معادل ۳۰ درصد بوده است. با توجه به این که شرکت فوق به سرقت یکی از کارکنان خود مشکوک است، بهای تمام شده برآوردی کالای مفقود (سرقت) شده چند ریال است؟

- (۱) ۱,۰۶۰,۰۰۰ (۲) ۲,۰۴۰,۰۰۰ (۳) ۱,۹۶۰,۰۰۰ (۴) ۵۰۰,۰۰۰

۱۶- کدام یک از عبارتهای زیر در رابطه با روش درصد سود ناخالص صحیح نیست؟

- (۱) برای تخمین موجودی کالای از بین رفته در اثر حوادثی نظیر آتش‌سوزی به کار گرفته می‌شود.
- (۲) جزو روش‌های مجاز بر طبق استانداردهای حسابداری نمی‌باشد.
- (۳) برای تهیه صورت‌های مالی در پایان دوره مناسب است.
- (۴) در گزارشگری میان دوره از کاربرد زیادی برخوردار است.

۱۷- در شرکت باران موجودی کالای پایان دوره به بهای تمام شده و قیمت خرده‌فروشی به ترتیب ۴۰۰,۰۰۰ و ۵۰۰,۰۰۰ ریال، مبلغ درآمد فروش

۴,۵۰۰,۰۰۰ ریال و مبلغ خرید طی دوره به بهای تمام شده ۳,۲۰۰,۰۰۰ ریال بوده است. مبلغ موجودی کالای اول دوره به بهای تمام شده چند ریال است؟

- (۱) ۱,۰۰۰,۰۰۰ (۲) ۸۰۰,۰۰۰ (۳) ۱۰۰,۰۰۰ (۴) ۲۶۰,۰۰۰

۱۸- موجودی کالای پایان سال ۱۳۸۵ یک مؤسسه به اشتباه مبلغ ۲۰۰,۰۰۰ ریال کمتر از واقع گزارش گردیده، در صورت کشف این اشتباه در چه

سالی نیازی به ثبت اصلاحی ندارد؟

- (۱) ۱۳۸۴ (۲) ۱۳۸۵ (۳) ۱۳۸۶ (۴) ۱۳۸۷

۱۹- در پایان سال ۱۳۸۲ مبلغ سود خالص ۵ میلیون ریال گزارش شده است. در محاسبه سود خالص اشتباهات زیر صورت گرفته است:

- موجودی کالای اول دوره ۳۰۰,۰۰۰ ریال بیشتر از واقع گزارش شده است.

- خرید طی دوره ۵۰۰,۰۰۰ ریال کمتر از واقع گزارش شده است.

- موجودی کالای پایان دوره ۴۰۰,۰۰۰ ریال بیشتر از واقع گزارش شده است.

مبلغ سود خالص واقعی شرکت چند ریال است؟

- (۱) ۴,۴۰۰,۰۰۰ (۲) ۵,۶۰۰,۰۰۰ (۳) ۴,۹۰۰,۰۰۰ (۴) ۳,۸۰۰,۰۰۰

۲۰- موجودی کالای پایان سال قبل و سال جاری به ترتیب ۲ و ۳ میلیون ریال بیشتر از واقع ارزیابی شده است. در نتیجه این اشتباهات، بهای تمام

شده کالای فروش رفته در سال جاری به چه نحوی گزارش می‌شود؟

(۱) ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال بیشتر از میزان واقعی گزارش می‌شود.

(۲) ۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال بیشتر از میزان واقعی گزارش می‌شود.

(۳) ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال کمتر از میزان واقعی گزارش می‌شود.

(۴) ۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال کمتر از میزان واقعی گزارش می‌شود.



فصل پنجم

«حسابداری سرمایه‌گذاری‌ها»

تست‌های تألیفی فصل پنجم

کلمه مثال ۱: در صورتی که سرمایه‌گذاری‌های تحصیل شده سریع‌المعامله در بازار باشند و از روش اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش استفاده شود، مبلغ سرمایه‌گذاری منعکس در ترازنامه پایان سال ۱۳۸۵ به چه مبلغی می‌باشد؟

(۱) ۱,۵۰۰,۰۰۰ ریال (۲) ۱,۵۲۰,۰۰۰ ریال (۳) ۱,۵۹۰,۰۰۰ ریال (۴) ۱,۴۹۰,۰۰۰ ریال

پاسخ: گزینه «۱» بهای تمام شده پرتفوی سرمایه‌گذاری ۱,۵۰۰,۰۰۰ ریال و خالص ارزش فروش پرتفوی سرمایه‌گذاری ۱,۵۲۰,۰۰۰ ریال بوده و اقل آن بهای تمام شده سرمایه‌گذاری می‌باشد.

کلمه مثال ۲: در صورتی که سرمایه‌گذاری‌های تحصیل شده غیر سریع‌المعامله در بازار باشند، بر اساس روش خالص ارزش فروش، مبلغ منعکس شده در ترازنامه پایان سال ۱۳۸۵ چند ریال می‌باشد؟

(۱) ۱,۵۰۰,۰۰۰ ریال (۲) ۱,۵۲۰,۰۰۰ ریال (۳) ۱,۴۹۰,۰۰۰ ریال (۴) ۱,۴۷۰,۰۰۰ ریال

پاسخ: گزینه «۲» روش خالص ارزش فروش برای سرمایه‌گذاری‌های غیرسریع‌المعامله، باعث می‌شود که کل سرمایه‌گذاری‌ها به خالص ارزش فروش در دفاتر ثبت و در ترازنامه گزارش شوند.
ثبت حسابداری در پایان سال ۱۳۸۵:

۱۳۸۵/۱۲/۲۹	سرمایه‌گذاری در سهام شرکت اسفند	۵۰,۰۰۰
	سرمایه در سهام شرکت دی	۳۰,۰۰۰
	درآمد افزایش ارزش سرمایه‌گذاری‌ها	۲۰,۰۰۰

کلمه مثال ۳: در صورتی که سرمایه‌گذاری‌های تحصیل شده غیرسریع‌المعامله در بازار باشند، بر اساس روش اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش، مبلغ منعکس شده در ترازنامه پایان سال ۱۳۸۵ چند ریال است؟

(۱) ۱,۵۰۰,۰۰۰ ریال (۲) ۱,۵۲۰,۰۰۰ ریال (۳) ۱,۴۹۰,۰۰۰ ریال (۴) ۱,۴۷۰,۰۰۰ ریال

پاسخ: گزینه «۴» در روش اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش برای سرمایه‌گذاری‌های غیرسریع‌المعامله، اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش تک‌تک سرمایه‌گذاری‌ها در نظر گرفته می‌شود. در رابطه با سهام شرکت دی، اقل خالص ارزش فروش به مبلغ ۴۷۰,۰۰۰ ریال، در رابطه با سهام شرکت بهمن، اقل بهای تمام شده به مبلغ ۴۰۰,۰۰۰ ریال و در رابطه با سهام شرکت اسفند، اقل بهای تمام شده به مبلغ ۶۰۰,۰۰۰ ریال است.
 $۴۷۰,۰۰۰ + ۴۰۰,۰۰۰ + ۶۰۰,۰۰۰ = ۱,۴۷۰,۰۰۰$

ثبت حسابداری در پایان سال ۱۳۸۵:

۱۳۸۵/۱۲/۲۹	هزینه کاهش ارزش سرمایه‌گذاری‌ها	۳۰,۰۰۰
	ذخیره کاهش ارزش سرمایه‌گذاری‌ها	۳۰,۰۰۰

کلمه مثال ۴: شرکت مهر در تاریخ ۲۵/۳/۱۳۸۱ تعداد ۴,۰۰۰ برگ سهام عادی ۱,۰۰۰ ریالی شرکت آبان را از قرار هر سهم ۱,۳۰۰ ریال نقداً خریداری نمود و مبلغ ۵۰,۰۰۰ ریال بابت حق‌الزحمه کارگزار پرداخت کرد.

مطلوب است: انجام ثبت لازم در دفتر روزنامه در تاریخ ۲۵/۳/۱۳۸۱ بابت تحصیل سهام شرکت آبان.

پاسخ:

۴,۰۰۰ × ۱,۳۰۰ = ۵,۲۰۰,۰۰۰	ارزش بازار سهام تحصیل شده
۵,۲۰۰,۰۰۰ + ۵۰,۰۰۰ = ۵,۲۵۰,۰۰۰	بهای تمام شده سهام تحصیل شده
۵,۲۵۰,۰۰۰	سرمایه‌گذاری در سهام عادی شرکت آبان
۵,۲۵۰,۰۰۰	وجوه نقد

کلمه مثال ۵: شرکت آذر در سال گذشته ۵,۰۰۰ سهم شرکت بهمن را تحصیل نموده است. شرکت بهمن در تاریخ ۱۳۸۲/۰۴/۲۵ سود هر سهم را به مبلغ ۳۰۰ ریال به طور خالص اعلام و در تاریخ ۱۳۸۲/۰۷/۲۵ آن را نقداً پرداخت نمود. مطلوب است: انجام ثبت لازم در دفتر روزنامه شرکت آذر در تاریخ‌های ۱۳۸۲/۰۴/۲۵ و ۱۳۸۲/۰۷/۲۵

پاسخ:

$$۵,۰۰۰ \times ۳۰۰ = ۱,۵۰۰,۰۰۰$$

سود سهام

۱,۵۰۰,۰۰۰	سود سهام دریافتی	۱۳۸۲/۰۴/۲۵
۱,۵۰۰,۰۰۰	درآمد حاصل از سرمایه‌گذاری	
۱,۵۰۰,۰۰۰	وجوه نقد	۱۳۸۲/۰۷/۲۵
۱,۵۰۰,۰۰۰	سود سهام دریافتی	

کلمه مثال ۶: شرکت مهرداد در طی سال ۱۳۸۱ اقدام به تحصیل سهام سه شرکت نموده است. در پایان سال ۱۳۸۱ اطلاعات سرمایه‌گذاری‌های انجام شده به شرح زیر بوده است:

بهای تمام شده	ارزش بازار	خالص ارزش فروش	
ریال	ریال	ریال	
۴۰۰,۰۰۰	۳۸۰,۰۰۰	۳۵۰,۰۰۰	سرمایه‌گذاری در سهام شرکت مهر
۶۰۰,۰۰۰	۶۲۰,۰۰۰	۶۴۰,۰۰۰	سرمایه‌گذاری در سهام شرکت آبان
۷۰۰,۰۰۰	۶۹۵,۰۰۰	۶۹۰,۰۰۰	سرمایه‌گذاری در سهام شرکت آذر
<u>۱,۷۰۰,۰۰۰</u>	<u>۱,۶۹۵,۰۰۰</u>	<u>۱,۶۸۰,۰۰۰</u>	

مطلوب است: انجام ثبت لازم در دفتر روزنامه در پایان سال ۱۳۸۱ با توجه به دو فرض زیر:

- ۱- سرمایه‌گذاری‌های انجام شده سریع‌المعامله باشد و از روش ارزش بازار استفاده شود.
- ۲- سرمایه‌گذاری‌های انجام شده سریع‌المعامله باشد و از روش اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش استفاده شود.
- ۳- سرمایه‌گذاری‌های انجام شده غیرسریع‌المعامله باشد و از روش خالص ارزش فروش استفاده شود.
- ۴- سرمایه‌گذاری‌های انجام شده غیرسریع‌المعامله باشد و از روش اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش استفاده شود.

پاسخ:

حل فرض اول

بهای تمام شده	ارزش بازار	مابه التفاوت	
ریال	ریال	ریال	
۴۰۰,۰۰۰	۳۸۰,۰۰۰	(۲۰,۰۰۰)	سرمایه‌گذاری در سهام شرکت مهر
۶۰۰,۰۰۰	۶۲۰,۰۰۰	۲۰,۰۰۰	سرمایه‌گذاری در سهام شرکت آبان
۷۰۰,۰۰۰	۶۹۵,۰۰۰	(۵,۰۰۰)	سرمایه‌گذاری در سهام شرکت آذر
<u>۱,۷۰۰,۰۰۰</u>	<u>۱,۶۹۵,۰۰۰</u>	<u>(۵,۰۰۰)</u>	
۲۰,۰۰۰			سرمایه‌گذاری در سهام شرکت آبان
۵,۰۰۰			هزینه کاهش ارزش سرمایه‌گذاری
۲۰,۰۰۰			سرمایه‌گذاری در سهام شرکت مهر
۵,۰۰۰			سرمایه‌گذاری در سهام شرکت آذر

حل فرض دوم

بهای تمام شده	خالص ارزش فروش	سود (زیان) تحقق نیافته	
ریال	ریال	ریال	
۴۰۰,۰۰۰	۳۵۰,۰۰۰	-	سرمایه‌گذاری در سهام شرکت مهر
۶۰۰,۰۰۰	۶۴۰,۰۰۰	-	سرمایه‌گذاری در سهام شرکت آبان
۷۰۰,۰۰۰	۶۹۰,۰۰۰	-	سرمایه‌گذاری در سهام شرکت آذر
<u>۱,۷۰۰,۰۰۰</u>	<u>۱,۶۸۰,۰۰۰</u>	<u>(۲۰,۰۰۰)</u>	

۲۰,۰۰۰

هزینه کاهش ارزش سرمایه‌گذاری‌ها

۲۰,۰۰۰

ذخیره کاهش ارزش سرمایه‌گذاری‌ها

حل فرض سوم

سود (زیان) تحقق نیافته	خالص ارزش فروش	بهای تمام شده	
ریال	ریال	ریال	
(۵۰,۰۰۰)	۳۵۰,۰۰۰	۴۰۰,۰۰۰	سرمایه‌گذاری در سهام شرکت مهر
۴۰,۰۰۰	۶۴۰,۰۰۰	۶۰۰,۰۰۰	سرمایه‌گذاری در سهام شرکت آبان
(۱۰,۰۰۰)	۶۹۰,۰۰۰	۷۰۰,۰۰۰	سرمایه‌گذاری در سهام شرکت آذر
<u>(۲۰,۰۰۰)</u>	<u>۱,۶۸۰,۰۰۰</u>	<u>۱,۷۰۰,۰۰۰</u>	
		۴۰,۰۰۰	سرمایه‌گذاری در سهام شرکت آبان
		۲۰,۰۰۰	هزینه کاهش ارزش سرمایه‌گذاری‌ها
	۵۰,۰۰۰		سرمایه‌گذاری در سهام شرکت مهر
	۱۰,۰۰۰		سرمایه‌گذاری در سهام شرکت آذر

حل فرض چهارم

۶۰,۰۰۰

هزینه کاهش ارزش سرمایه‌گذاری‌ها

۵۰,۰۰۰

ذخیره کاهش ارزش سرمایه‌گذاری مهر

۱۰,۰۰۰

ذخیره کاهش ارزش سرمایه‌گذاری آذر

با استفاده از اطلاعات زیر به سؤالات ۴ الی ۶ پاسخ دهید:

شرکت نیلوفر در طی سال ۱۳۸۵ اقدام به تحصیل سهام سه شرکت نموده است. در پایان سال ۱۳۸۵ اطلاعات سرمایه‌گذاری‌های انجام شده به شرح زیر بوده است:

ارزش بازار	خالص ارزش فروش	بهای تمام شده	
۴۹۰,۰۰۰	۴۷۰,۰۰۰	۵۰۰,۰۰۰	سرمایه‌گذاری در سهام شرکت دی
۴۲۰,۰۰۰	۴۰۰,۰۰۰	۴۰۰,۰۰۰	سرمایه‌گذاری در سهام شرکت بهمن
۶۸۰,۰۰۰	۶۵۰,۰۰۰	۶۰۰,۰۰۰	سرمایه‌گذاری در سهام شرکت اسفند
<u>۱,۵۹۰,۰۰۰</u>	<u>۱,۵۲۰,۰۰۰</u>	<u>۱,۵۰۰,۰۰۰</u>	

کلمه مثال ۷: در صورتی که سرمایه‌گذاری‌های تحصیل شده سریع‌ال معامله در بازار باشند و از روش اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش استفاده

شود، مبلغ سرمایه‌گذاری منعکس در ترازنامه پایان سال ۱۳۸۵ به چه مبلغی می‌باشد؟

۴) ۱,۴۹۰,۰۰۰ ریال

۳) ۱,۵۹۰,۰۰۰ ریال

۲) ۱,۵۲۰,۰۰۰ ریال

۱) ۱,۵۰۰,۰۰۰ ریال

 پاسخ: گزینه «۱» بهای تمام شده پرتفوی سرمایه‌گذاری ۱,۵۰۰,۰۰۰ ریال و خالص ارزش فروش پرتفوی سرمایه‌گذاری ۱,۵۲۰,۰۰۰ ریال بوده و اقل آن بهای تمام شده سرمایه‌گذاری می‌باشد.
کلمه مثال ۸: در صورتی که سرمایه‌گذاری‌های تحصیل شده غیر سریع‌ال معامله در بازار باشند، بر اساس روش خالص ارزش فروش، مبلغ منعکس شده در

ترازنامه پایان سال ۱۳۸۵ چند ریال می‌باشد؟

۴) ۱,۴۷۰,۰۰۰ ریال

۳) ۱,۴۹۰,۰۰۰ ریال

۲) ۱,۵۲۰,۰۰۰ ریال

۱) ۱,۵۰۰,۰۰۰ ریال

 پاسخ: گزینه «۲» روش خالص ارزش فروش برای سرمایه‌گذاری‌های غیرسریع‌ال معامله، باعث می‌شود که کل سرمایه‌گذاری‌ها به خالص ارزش فروش در دفاتر ثبت و در ترازنامه گزارش شوند.

ثبت حسابداری در پایان سال ۱۳۸۵:

۱۳۸۵/۱۲/۲۹ سرمایه‌گذاری در سهام شرکت اسفند ۵۰,۰۰۰

۳۰,۰۰۰

سرمایه در سهام شرکت دی

۲۰,۰۰۰

درآمد افزایش ارزش سرمایه‌گذاری‌ها

کلمه مثال ۹: در صورتی که سرمایه‌گذاری‌های تحصیل شده غیرسریع‌المعامله در بازار باشند، بر اساس روش اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش،

مبلغ منعکس شده در ترازنامه پایان سال ۱۳۸۵ چند ریال است؟

(۱) ۱,۵۰۰,۰۰۰ ریال (۲) ۱,۵۲۰,۰۰۰ ریال (۳) ۱,۴۹۰,۰۰۰ ریال (۴) ۱,۴۷۰,۰۰۰ ریال

پاسخ: گزینه «۴» در روش اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش برای سرمایه‌گذاری‌های غیرسریع‌المعامله، اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش تک تک سرمایه‌گذاری‌ها در نظر گرفته می‌شود. در رابطه با سهام شرکت دی، اقل خالص ارزش فروش به مبلغ ۴۷۰,۰۰۰ ریال، در رابطه با سهام شرکت بهمن، اقل بهای تمام شده به مبلغ ۴۰۰,۰۰۰ ریال و در رابطه با سهام شرکت اسفند، اقل بهای تمام شده به مبلغ ۶۰۰,۰۰۰ ریال است.

$$۴۷۰,۰۰۰ + ۴۰۰,۰۰۰ + ۶۰۰,۰۰۰ = ۱,۴۷۰,۰۰۰$$

ثبت حسابداری در پایان سال ۱۳۸۵:

	هزینه کاهش ارزش سرمایه‌گذاری‌ها	۱۳۸۵/۱۲/۲۹
	ذخیره کاهش ارزش سرمایه‌گذاری‌ها	۳۰,۰۰۰
	۳۰,۰۰۰	

کلمه مثال ۱۰: مبلغ سرمایه‌گذاری‌های سریع‌المعامله (دارایی جاری) و مبلغ سایر سرمایه‌گذاری‌های جاری به ترتیب به چه روشی تعیین می‌شود؟

(۱) بر مبنای مجموعه سرمایه‌گذاری‌ها، بر مبنای مجموعه سرمایه‌گذاری‌ها

(۲) جمع مبلغ دفتری تک تک سرمایه‌گذاری‌ها، بر مبنای مجموعه سرمایه‌گذاری‌ها

(۳) جمع مبلغ دفتری تک تک سرمایه‌گذاری‌ها، جمع مبلغ دفتری تک تک سرمایه‌گذاری‌ها

(۴) بر مبنای مجموعه سرمایه‌گذاری‌ها، جمع مبلغ دفتری تک تک سرمایه‌گذاری‌ها

پاسخ: گزینه «۴» مبلغ کل سرمایه‌گذاری‌های سریع‌المعامله که به‌عنوان دارایی جاری نگهداری می‌شود باید بر مبنای مجموعه (پرتفوی) سرمایه‌گذاری‌های مزبور تعیین شود. همچنین مبلغ کل سرمایه‌گذاری‌های بلندمدت و سایر سرمایه‌گذاری‌های جاری، عبارت از جمع مبلغ دفتری تک تک سرمایه‌گذاری‌های مربوط است که جداگانه تعیین می‌شود.

کلمه مثال ۱۱: اطلاعات زیر مربوط به یکی از اقلام سرمایه‌گذاری کوتاه‌مدت شرکت «و» است:

بهای تمام شده ۵۰۲ سود متعارف ۱۲ خالص ارزش فروش ۴۴۲ ارزش جایگزینی ۴۲۹

با توجه به اطلاعات یاد شده، سرمایه‌گذاری فوق بر اساس قاعده اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش به چه مبلغی باید در صورت‌های مالی منعکس شود؟

(۱) ۵۰۲ (۲) ۴۴۲ (۳) ۴۳۰ (۴) ۴۲۹

پاسخ: گزینه «۲» بر اساس قاعده اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش، به دلیل این که خالص ارزش فروش (۴۴۲ ریال) از بهای تمام شده سرمایه‌گذاری (۵۰۲) کمتر است، مبلغ فوق در صورت‌های مالی منعکس می‌شود.

کلمه مثال ۱۲: با در نظر گرفتن اطلاعات مثال (۳) و با فرض این که شرکت مهرداد سهام شرکت آذر را در تاریخ ۱۳۸۲/۰۲/۳۱ به مبلغ ۷۵۰,۰۰۰ ریال به فروش برساند، مطلوب است: انجام ثبت لازم در دفتر روزنامه در تاریخ ۱۳۸۲/۰۲/۳۱ با فرض سریع‌المعامله بودن و غیر سریع‌المعامله بودن سهام شرکت آذر.

پاسخ:

حل فرض اول

	سود حاصل از فروش سرمایه‌گذاری	۱۳۸۲/۰۲/۳۱
	سرمایه‌گذاری در سهام شرکت آذر	۷۵۰,۰۰۰
	سود حاصل از فروش سرمایه‌گذاری	۶۹۵,۰۰۰
	سود حاصل از فروش سرمایه‌گذاری	۵۵,۰۰۰

حل فرض دوم

	سرمایه‌گذاری در سهام شرکت آذر	۱۳۸۲/۰۲/۳۱
	سود حاصل از فروش سرمایه‌گذاری‌ها	۷۵۰,۰۰۰
	سرمایه‌گذاری در سهام شرکت آذر	۷۰۰,۰۰۰
	سود حاصل از فروش سرمایه‌گذاری‌ها	۵۰,۰۰۰

حل فرض سوم

۷۵۰,۰۰۰	سرمایه گذاری در سهام شرکت آذر	۱۳۸۲/۰۲/۳۱ وجوه نقد
۶۹۰,۰۰۰	سود حاصل از فروش سرمایه گذاری‌ها	
۶۰,۰۰۰		

حل فرض چهارم

۷۵۰,۰۰۰	ذخیره کاهش ارزش سرمایه‌گذاری‌ها	۱۳۸۲/۰۲/۳۱ وجوه نقد
۱۰,۰۰۰	سرمایه‌گذاری در سهام شرکت آذر	
۷۰۰,۰۰۰	سود حاصل از فروش سرمایه‌گذاری	
۶۰,۰۰۰		

مثال ۱۳: شرکت آریا در تاریخ ۱/۱/۱۳۸۱ تعداد ۱۰,۰۰۰ برگ ورقه قرضه ۲۰ درصد ریالی شرکت آرمان را که بهره آن سالی دو بار در تاریخ‌های اول فروردین و اول مهر پرداخت می‌شود و سررسید آن ۳ سال بعد می‌باشد را به عنوان سرمایه‌گذاری کوتاه‌مدت تحصیل نمود. نرخ بهره بازار در تاریخ خرید اوراق قرضه ۱۸ درصد بوده است.

مطلوب است: محاسبه بهای خرید اوراق قرضه و انجام ثبت لازم در دفتر روزنامه بابت تحصیل اوراق قرضه

 پاسخ:

$i = 18\% \div 2 = 9\%$ نرخ بهره بازار در هر دوره دریافت بهره

$n = 3 \times 2 = 6$ تعداد دوره‌های دریافت بهره

$(10,000 \times 1,000) \times 20\% \times \frac{6}{12} = 1,000,000$ بهره هر دوره

$10,000,000 \times \frac{1}{(1+9\%)^6} = 5,962,673$ ارزش فعلی مبلغ اسمی اوراق قرضه تحصیل شده

$1,000,000 \times \frac{1 - \frac{1}{(1+9\%)^6}}{9\%} = 4,485,918$ ارزش فعلی بهره‌های قابل دریافت

$5,962,673 + 4,485,918 = 10,448,591$ بهای خرید اوراق قرضه

۱۰,۴۴۸,۵۹۱	سرمایه‌گذاری در اوراق قرضه	۱۳۸۱/۰۱/۰۳
۱۰,۴۴۸,۵۹۱	وجوه نقد	

مثال ۱۴: شرکت کاج در تاریخ ۱/۰۳/۱۳۸۱ تعداد ۱۰,۰۰۰ برگ ورقه قرضه ۲۴ درصد ریالی شرکت بنفشه را که بهره آن سالی دو بار در تاریخ‌های اول فروردین و اول مهر پرداخت می‌شود، به مبلغ ۱۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال (شامل بهره دو ماهه اول سال) خریداری کرد. سررسید اوراق قرضه ۵ سال بعد می‌باشد.

مطلوب است: انجام ثبت لازم در دفتر روزنامه شرکت کاج در تاریخ ۱/۰۳/۱۳۸۱

 پاسخ:

$10,000,000 \times 24\% \times \frac{2}{12} = 400,000$ بهره تحقق‌یافته دو ماه اول سال (فروردین و اردیبهشت)

$11,000,000 - 400,000 = 10,600,000$ بهای تمام شده اوراق قرضه تحصیل شده

۱۰,۶۰۰,۰۰۰ سرمایه‌گذاری در اوراق قرضه ۱۳۸۱/۰۳/۰۱

۴۰۰,۰۰۰ بهره دریافتی

۱۱,۰۰۰,۰۰۰ وجوه نقد

کج مثال ۱۵: با در نظر گرفتن اطلاعات مثال (۱۱).

مطلوب است: انجام ثبت لازم در دفتر روزنامه در تاریخ ۱۳۸۱/۰۷/۰۱ و ۱۳۸۱/۱۲/۲۹ با توجه به دو فرض زیر:

۱- روش استهلاک، خط مستقیم است. ۲- روش استهلاک، نرخ بهره مؤثر است. (با فرض این که نرخ بهره بازار در تاریخ خرید ۱۸ درصد باشد)

پاسخ: فرض اول

استهلاک صرف اوراق قرضه در مثال فوق برای دوره اول باید برای ۴ ماه محاسبه شود، زیرا تاریخ صدور اوراق قرضه اول خرداد ماه بوده است.

$10,600,000 - 10,000,000 = 600,000$	صرف اوراق قرضه		
$5 \times 2 = 10$	تعداد دوره‌های دریافت بهره		
$600,000 \div 10 = 60,000$	استهلاک صرف اوراق قرضه در هر دوره		
$60,000 \times \frac{4}{6} = 40,000$	استهلاک صرف از اول خرداد ماه تا اول مهرماه		
$10,000,000 \times \%24 \times \frac{6}{12} = 1,200,000$	مبلغ بهره نقدی		
$1,200,000 - 400,000 = 800,000$	درآمد بهره از اول خرداد ماه تا اول مهرماه		
$800,000 - 40,000 = 760,000$	خالص درآمد بهره		
		وجوه نقد	۱۳۸۱/۰۷/۰۱
		۱,۲۰۰,۰۰۰	
۴۰۰,۰۰۰	بهره دریافتی		
۴۰,۰۰۰	سرمایه‌گذاری در اوراق قرضه		
۷۶۰,۰۰۰	درآمد بهره		
$10,000,000 \times \%24 \times \frac{6}{12} = 1,200,000$	مبلغ بهره نقدی از اول مهرماه تا پایان اسفند ماه		
$1,200,000 - 60,000 = 1,140,000$	درآمد بهره		
		بهره دریافتی	۱۳۸۱/۱۲/۲۹
		۱,۲۰۰,۰۰۰	
۶۰,۰۰۰	سرمایه‌گذاری در اوراق قرضه		
۱,۱۴۰,۰۰۰	درآمد بهره		

فرض دوم

$10,600,000 \times \%18 \times \frac{4}{12} = 636,000$	درآمد بهره		
$10,000,000 \times \%24 \times \frac{4}{12} = 800,000$	بهره نقدی اوراق قرضه		
$800,000 - 636,000 = 164,000$	استهلاک صرف اوراق قرضه		
		وجوه نقد	۱۳۸۱/۰۷/۰۱
		۱,۲۰۰,۰۰۰	
۴۰۰,۰۰۰	بهره دریافتی		
۱۶۴,۰۰۰	سرمایه‌گذاری در اوراق قرضه		
۶۳۶,۰۰۰	درآمد بهره		
$10,600,000 - 164,000 = 10,436,000$	ارزش دفتری اوراق قرضه در ابتدای دوره دوم دریافت بهره		
$10,436,000 \times \%18 \times \frac{6}{12} = 939,240$	درآمد بهره		
$1,200,000 - 939,240 = 260,760$	استهلاک صرف اوراق قرضه		
		بهره دریافتی	۱۳۸۱/۱۲/۲۹
		۱,۲۰۰,۰۰۰	
۲۶۰,۷۶۰	سرمایه‌گذاری در اوراق قرضه		
۹۳۹,۲۴۰	درآمد بهره		

کلمه مثال ۱۶: با در نظر گرفتن اطلاعات مثال (۱۲)، چنانچه نیمی از اوراق قرضه تحصیل شده در تاریخ ۱۳۸۲/۰۲/۳۱ به نرخ ۱۱ درصد به فروش برسد، و با این فرض که روش استهلاک، خط مستقیم باشد.

مطلوب است: انجام ثبت لازم در دفتر روزنامه در تاریخ ۱۳۸۲/۰۲/۳۱

پاسخ: برای حل سؤال فوق ابتدا باید درآمد بهره تا تاریخ فروش به صورت زیر محاسبه شود:

سرمایه‌گذاری در اوراق قرضه

۴۰,۰۰۰	۱۳۸۱/۷/۱	۱۰,۶۰۰,۰۰۰	۱۳۸۱/۳/۱
۶۰,۰۰۰	۱۳۸۱/۱۲/۲۹	۱۰,۵۰۰,۰۰۰	مانده ۱۳۸۱/۱۲/۲۹

$$۱۰,۰۰۰,۰۰۰ \times \% ۲۴ \times \frac{۱}{۲} \times \frac{۲}{۶} = ۲۰۰,۰۰۰$$

بهره دریافتی دو ماه فروردین و اردیبهشت ماه سال ۸۲

$$۶۰,۰۰۰ \times \frac{۱}{۲} \times \frac{۲}{۶} = ۱۰,۰۰۰$$

استهلاک صرف اوراق قرضه طی ماه‌های فروردین و اردیبهشت ماه سال ۸۲

$$۲۰۰,۰۰۰ - ۱۰,۰۰۰ = ۱۹۰,۰۰۰$$

درآمد بهره دو ماه اول سال ۸۲

$$(۱۰,۰۰۰,۰۰۰ \times \% ۵ \times \% ۱۱) + ۲۰۰,۰۰۰ = ۵,۷۰۰,۰۰۰$$

وجوه نقد دریافتی بابت فروش اوراق قرضه

$$(۱۰,۵۰۰,۰۰۰ - ۱۰,۰۰۰) \div ۲ = ۵,۲۴۵,۰۰۰$$

ارزش دفتری اوراق قرضه فروخته شده

۲۰۰,۰۰۰	بهره دریافتی	۱۳۸۲/۰۲/۳۱
۱۰,۰۰۰	سرمایه‌گذاری در اوراق قرضه	
۱۹۰,۰۰۰	درآمد بهره	
۵,۷۰۰,۰۰۰	وجوه نقد	۱۳۸۲/۰۲/۳۱
۵,۲۴۵,۰۰۰	سرمایه‌گذاری در اوراق قرضه	
۲۰۰,۰۰۰	بهره دریافتی	
۲۵۵,۰۰۰	سود حاصل از فروش اوراق قرضه	

کلمه مثال ۱۷: شرکت آلفا تعداد ۱۰,۰۰۰ سهم عادی از ۱۰۰,۰۰۰ سهم عادی شرکت بتا را که ارزش اسمی هر سهم ۱,۰۰۰ ریال بود به ارزش بازار ۱,۱۰۰ ریال در تاریخ ۱۳۸۱/۱/۱۶ تحصیل نمود. در تاریخ ۱۳۸۲/۴/۳۱ مجمع عمومی صاحبان سهام شرکت بتا پرداخت سود نقدی به ازای هر سهم ۸۰ ریال را تصویب نمود. مطلوب است انجام ثبت لازم در دفتر روزنامه در تاریخ‌های ۱۳۸۱/۱/۱۶ و ۱۳۸۲/۴/۳۱:

پاسخ:

۱۰,۰۰۰ × ۱,۱۰۰ =	۱۱,۰۰۰,۰۰۰	سرمایه‌گذاری در سهام شرکت بتا	۱۳۸۱/۱/۱۶
	۱۱,۰۰۰,۰۰۰	وجوه نقد	
۱۰,۰۰۰ × ۸۰ =	۸۰۰,۰۰۰	سود سهام دریافتی	۱۳۸۲/۴/۳۱
	۸۰۰,۰۰۰	درآمد حاصل از سرمایه‌گذاری	

کلمه مثال ۱۸: در اول فروردین ماه ۶۷ شرکت الوند ۱۵٪ از سهام شرکت اطمینان را به مبلغ ۳۰۰,۰۰۰ ریال خریداری نمود. شرکت الوند در مورد سرمایه‌گذاری از روش بهای تمام شده استفاده می‌نماید. اطلاعات مربوط به شرکت اطمینان برای سال ۶۷ و ۶۸ به شرح زیر می‌باشد.

سال ۱۳۶۷	سال ۱۳۶۸	سود ویژه
۱۵۰,۰۰۰	۴۵۰,۰۰۰	تقسیم سود نقدی
-	۱۶۰,۰۰۰	سهم سود ناشی از سرمایه‌گذاری در سال ۶۸ برابر است با:
(۲) ۴۵,۰۰۰ ریال	(۳) ۲۴,۰۰۰ ریال	(۴) ۶۷,۵۰۰ ریال
(۱) ۲۲,۵۰۰ ریال		



پاسخ: گزینه «۳» در روش بهای تمام شده فقط به میزان سهم واحد سرمایه‌گذار از سود سهام اعلام شده به عنوان سهم سود تلقی می‌شود.

$$۱۶۰,۰۰۰ \times ۱۵\% = ۲۴,۰۰۰$$

مثال ۱۹: نحوه انعکاس گزارش سود شرکت تابعه‌ای که روش حسابداری شرکت اصلی بر اساس بهای تمام شده می‌باشد در دفاتر شرکت اصلی چگونه است؟

(۱) موجب افزایش در حساب وجوه نقد می‌شود.

(۲) مثبتی بابت آن در دفاتر صورت نمی‌گیرد.

(۳) موجب افزایش سرمایه‌گذاری می‌شود.

(۴) موجب کاهش سرمایه‌گذاری می‌شود.



پاسخ: گزینه «۲» در روش بهای تمام شده از بابت سهم واحد سرمایه‌گذار از سود خالص گزارش شده توسط شرکت تابعه هیچ گونه مثبتی در دفاتر منظور نمی‌شود و تنها در زمان اعلام می‌توان سهم واحد سرمایه‌گذار را شناسایی کرد.

مثال ۲۰: شرکت «الف» ۲۵٪ سهام شرکت «ب» را در اول فروردین سال ۷۴ به مبلغ ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال خریداری می‌نماید. شرکت «الف» در مورد

سرمایه‌گذاری از روش بهای تمام شده استفاده می‌نماید. اطلاعات ذیل در مورد شرکت «ب» در دست است:

سال ۷۴	سال ۷۵	سود ویژه
۲۰۰,۰۰۰	۱۶۰,۰۰۰	
-	۴۸,۰۰۰	تقسیم سود نقدی

سهم سود ناشی از سرمایه‌گذاری در سال ۱۳۷۴ برابر است با:

۴۰,۰۰۰ (۱)	۹۰,۰۰۰ (۲)	۱۰۰,۰۰۰ (۳)	۱۲,۰۰۰ (۴)
------------	------------	-------------	------------

پاسخ: گزینه «۴»

$$۴۸,۰۰۰ \times ۲۵\% = ۱۲,۰۰۰$$

سهم شرکت «ب» از سود شرکت «الف»

ممکن است واحد سرمایه‌گذار بیش از ۲۰ درصد از سهام دارای حق رأی واحد سرمایه‌پذیر را در اختیار داشته باشد، اما قادر به اعمال نفوذ قابل ملاحظه نباشد. لذا در این صورت نمی‌توان از روش ارزش ویژه استفاده کرد. در این سؤال با این حالت روبه‌رو هستیم و از روش بهای تمام شده استفاده می‌کنیم.

مثال ۲۱: اطلاعات مربوط به سرمایه‌گذاری‌های بلندمدت شرکت فرید که از روش بهای تمام شده پس از کسر کاهش دائمی در ارزش استفاده می‌کند

در پایان اولین سال سرمایه‌گذاری به شرح زیر است:

بهای تمام شده	خالص ارزش فروش	سود (زیان) تحقق نیافته
۸۵۰,۰۰۰	۹۲۰,۰۰۰	۷۰,۰۰۰
۶۰۰,۰۰۰	۵۲۰,۰۰۰	(۸۰,۰۰۰)
<u>۱,۴۵۰,۰۰۰</u>	<u>۱,۴۴۰,۰۰۰</u>	<u>(۱۰,۰۰۰)</u>

مطلوب است انجام ثبت لازم در دفتر روزنامه در تاریخ ۱۳۸۱/۱۲/۲۹.

پاسخ:

۱۳۸۱/۱۲/۲۹ هزینه کاهش ارزش سرمایه‌گذاری بلندمدت ۸۰,۰۰۰

ذخیره کاهش ارزش سرمایه‌گذاری بلندمدت در سهام شرکت بهرود ۸۰,۰۰۰

چنانچه در سال‌های بعد، خالص ارزش فروش سرمایه‌گذاری‌های بلندمدت بیشتر از ارزش دفتری آن گردد، باید حداکثر معادل مانده حساب ذخیره کاهش ارزش سرمایه‌گذاری، درآمد شناسایی و به بدهکار حساب ذخیره کاهش ارزش سرمایه‌گذاری و بستانکار حساب درآمد حاصل از سرمایه‌گذاری منظور شود، به نحوی که مانده حساب ذخیره کاهش ارزش سرمایه‌گذاری صفر شده و مبلغ دفتری سرمایه‌گذاری‌های بلند مدت برابر بهای تمام شده آن‌ها گردد.

مثال ۲۲: اطلاعات مربوط به سرمایه‌گذاری بلندمدت شرکت مهر که برای ارزیابی آن‌ها از روش تجدید ارزیابی استفاده می‌کند، در طی سال‌های X۱ و

X۲ به شرح زیر است:

بهای تمام شده	مبلغ تجدید ارزیابی سال X۱	مبلغ تجدید ارزیابی سال X۲
۱,۰۰۰,۰۰۰	۹۵۰,۰۰۰	۱,۱۰۰,۰۰۰
۲,۰۰۰,۰۰۰	۲,۱۰۰,۰۰۰	۱,۹۰۰,۰۰۰

مطلوب است: انجام ثبت‌های لازم در دفتر روزنامه در تاریخ‌های ۱۳۸۱/۱۲/۲۹ و ۱۳۸۲/۱۲/۲۹

پاسخ:

۵۰,۰۰۰	هزینه کاهش ارزش سرمایه‌گذاری بلند مدت	۱۳۸۱/۱۲/۲۹
۵۰,۰۰۰	تعدیل ارزش سرمایه‌گذاری در سهام شرکت آرمان	
۱۰۰,۰۰۰	تعدیل ارزش سرمایه‌گذاری در سهام شرکت آریا	
۱۰۰,۰۰۰	مازاد تجدید ارزیابی سرمایه‌گذاری در سهام شرکت آریا	
۱۵۰,۰۰۰	تعدیل ارزش سرمایه‌گذاری در سهام شرکت آرمان	۱۳۸۲/۱۲/۲۹
۵۰,۰۰۰	درآمد حاصل از سرمایه‌گذاری	
۱۰۰,۰۰۰	مازاد تجدید ارزیابی سرمایه‌گذاری در سهام شرکت آرمان	
۱۰۰,۰۰۰	مازاد تجدید ارزیابی سرمایه‌گذاری در سهام شرکت آریا	
۱۰۰,۰۰۰	هزینه کاهش ارزش سرمایه‌گذاری	
۲۰۰,۰۰۰	تعدیل ارزش سرمایه‌گذاری در سهام شرکت آریا	

کلمه مثال ۲۳: براساس الزامات استاندارد حسابداری شماره ۱۵ با عنوان «حسابداری سرمایه‌گذاری‌ها» سرمایه‌گذاری‌هایی که تحت عنوان دارایی‌های غیر جاری طبقه‌بندی می‌شوند باید به کدام یک از روش‌های زیر در ترازنامه واحد تجاری منعکس شوند؟

الف - اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش ب - بهای تمام شده پس از کسر هرگونه ذخیره کاهش دائمی در ارزش ج - مبلغ تجدید ارزیابی به عنوان یک نحوه عمل مجاز جایگزین د - خالص ارزش فروش ه - ارزش بازار

(آزمون حسابداری رسمی ۸۴)

۱) روش‌های الف، ج و ه - ۲) هر دو روش ب و ج - ۳) یکی از دو روش ب یا ج - ۴) هر یک از روش‌های د یا ه

پاسخ: گزینه «۳» سرمایه‌گذاری‌هایی که تحت عنوان دارایی غیر جاری طبقه‌بندی می‌شوند باید در ترازنامه به یکی از روش‌های زیر منعکس شود:

الف - بهای تمام شده پس از کسر هرگونه ذخیره کاهش دائمی در ارزش.

ب - مبلغ تجدید ارزیابی به عنوان یک نحوه عمل مجاز جایگزین.

در صورت انعکاس به مبلغ تجدید ارزیابی، مطابق استاندارد حسابداری شماره ۱۱ با عنوان حسابداری دارایی‌های ثابت مشهود عمل می‌شود، با این تفاوت که دوره تناوب تجدید ارزیابی یک سال خواهد بود.

کلمه مثال ۲۴: شرکت داراب در ابتدای سال ۱۳۸۸ در سهام ۳ شرکت (با هدف بلندمدت و در جهت گسترش مناسبات تجاری) سرمایه‌گذاری نمود. اطلاعات مربوط به این سرمایه‌گذاری‌ها طی سال‌های ۱۳۸۸ و ۱۳۸۹ به شرح زیر است:

نام شرکت	تعداد سهام	بهای تمام شده ریال	مبلغ تجدید ارزیابی در ۱۳۸۸/۱۲/۲۹ ریال	مبلغ تجدید ارزیابی در ۱۳۸۹/۱۲/۲۹ ریال
خیام	۶,۰۰۰	۱۳,۵۰۰,۰۰۰	۱۵,۰۰۰,۰۰۰	۱۳,۳۰۰,۰۰۰
عطار	۱,۸۰۰	۲,۱۰۰,۰۰۰	۱,۷۰۰,۰۰۰	۲,۴۰۰,۰۰۰

اگر شرکت داراب برای ارزیابی سرمایه‌گذاری‌های خود از روش تجدید ارزیابی استفاده کند، مانده حساب مازاد تجدید ارزیابی در پایان سال ۱۳۸۹ چند ریال است؟

۱) ۱۰۰,۰۰۰ ریال ۲) ۳۰۰,۰۰۰ ریال ۳) ۷۰۰,۰۰۰ ریال ۴) ۲,۲۰۰,۰۰۰ ریال

پاسخ: گزینه «۲» مازاد تجدید ارزیابی بابت سهام شرکت خیام، در پایان سال ۸۸ مبلغ ۱,۵۰۰,۰۰۰ ریال مانده داشته که در سال ۸۹ به دلیل کاهش

ارزش، مبلغ فوق برگردانده شده و ۲۰۰,۰۰۰ ریال نیز هزینه کاهش ارزش از این بابت شناسایی می‌گردد. در رابطه با سهام شرکت عطار در سال ۸۸ مبلغ ۴۰۰,۰۰۰ ریال هزینه کاهش ارزش داشته که در سال ۸۹ به دلیل افزایش ارزش ۷۰۰,۰۰۰ ریالی، مبلغ ۳۰۰,۰۰۰ ریال در سال ۸۹ به عنوان درآمد افزایش ارزش و مابقی آن به حساب مازاد تجدید ارزیابی منظور می‌شود.

سوال ۲۵: با در نظر گرفتن اطلاعات مثال (۱۸)، چنانچه سرمایه‌گذاری در سهام شرکت بهرود در تاریخ ۱۳۸۲/۴/۳۱ به مبلغ ۶۲۰,۰۰۰ ریال به فروش برسد، مطلوب است: انجام ثبت لازم در دفتر روزنامه در تاریخ ۱۳۸۲/۴/۳۱

پاسخ:

۶۲۰,۰۰۰	وجوه نقد	۱۳۸۲/۴/۳۱
۸۰,۰۰۰	ذخیره کاهش ارزش سرمایه‌گذاری بلند مدت در سهام شرکت بهرود	
۶۰۰,۰۰۰	سرمایه‌گذاری در سهام شرکت بهرود	
۱۰۰,۰۰۰	سود حاصل از فروش سرمایه‌گذاری	

سوال ۲۶: با در نظر گرفتن اطلاعات مثال (۱۹)، چنانچه سرمایه‌گذاری در سهام شرکت آرمان در تاریخ ۱۳۸۲/۶/۳۱ به مبلغ ۱,۰۸۰,۰۰۰ ریال به فروش برسد، مطلوب است: انجام ثبت لازم در دفتر روزنامه در تاریخ ۱۳۸۳/۶/۳۱

پاسخ:

۱,۰۸۰,۰۰۰	وجوه نقد	۱۳۸۳/۶/۳۱
۲۰,۰۰۰	زیان حاصل از فروش سرمایه‌گذاری	
۱,۰۰۰,۰۰۰	سرمایه‌گذاری در سهام شرکت آرمان	
۱۰۰,۰۰۰	تعدیل ارزش سرمایه‌گذاری در سهام شرکت آرمان	
۱۰۰,۰۰۰	مازاد تجدید ارزیابی سرمایه‌گذاری در سهام شرکت آرمان	
۱۰۰,۰۰۰	سود و زیان انباشته	

سوال ۲۷: سرمایه‌گذاری بلندمدتی با مبلغ دفتری ۸۰ میلیون به مبلغ ۷۰ میلیون فروخته می‌شود. اگر هنگام فروش مانده مازاد تجدید ارزیابی سرمایه‌گذاری مربوطه، ۲۵ میلیون باشد. سود دوره فروش، سود جامع دوره فروش و سود انباشته به طور کلی چند میلیون ریال از این فروش متاثر می‌شوند؟

(۱) -۱۰، -۱۰ و +۱۵ (۲) -۱۰، -۱۵ و +۱۵ (۳) -۳۵، +۲۵ و -۱۰ (۴) -۱۵، -۲۵ و +۳۵

پاسخ: گزینه «۱» فروش سرمایه‌گذاری منجر به شناسایی ۱۰ میلیون ریال زیان می‌گردد که این مبلغ هم در صورت سود و زیان، صورت سود و زیان جامع و حساب سود انباشته انعکاس می‌یابد، اما مازاد تجدید ارزیابی مستقیماً به حساب سود انباشته منتقل می‌شود.

سوال ۲۸: اطلاعات مربوط به سرمایه‌گذاری‌های بلندمدت شرکت دماوند که برای ارزیابی آن‌ها از روش تجدید ارزیابی استفاده می‌شود در پایان سال ۱۳۸۱ به شرح زیر است:

مبلغ تجدید ارزیابی	بهای تمام شده	
۵۲۰,۰۰۰	۵۰۰,۰۰۰	سرمایه‌گذاری در سهام شرکت البرز
۷۵۰,۰۰۰	۸۰۰,۰۰۰	سرمایه‌گذاری در سهام شرکت زاگرس

مدیریت شرکت دماوند در تاریخ ۱۳۸۲/۳/۱ تصمیم گرفت سرمایه‌گذاری در سهام شرکت البرز را به کوتاه‌مدت تغییر طبقه‌بندی دهد. مطلوب است: انجام ثبت لازم در تاریخ ۱۳۸۲/۳/۱ با این فرض که خالص ارزش فروش ۷۶۰,۰۰۰ ریال باشد و

۱- سرمایه‌گذاری کوتاه‌مدت به اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش انعکاس یابد. ۲- سرمایه‌گذاری کوتاه‌مدت به خالص ارزش فروش انعکاس یابد.

پاسخ:

حل فرض اول	سرمایه‌گذاری کوتاه‌مدت در سهام شرکت البرز	۵۰۰,۰۰۰
	مازاد تجدید ارزیابی سرمایه‌گذاری‌ها	۲۰,۰۰۰
	سرمایه‌گذاری بلندمدت در سهام شرکت البرز	۵۲۰,۰۰۰
حل فرض دوم	سرمایه‌گذاری کوتاه‌مدت در سهام شرکت البرز	۵۲۰,۰۰۰
	سرمایه‌گذاری بلند مدت در سهام شرکت البرز	۵۲۰,۰۰۰
	مازاد تجدید ارزیابی سرمایه‌گذاری‌ها	۲۰,۰۰۰
	سود و زیان انباشته	۲۰,۰۰۰

کلمه مثال ۲۹: شرکت سرمایه‌گذاری آفتاب در سال ۱۳۸۱ مبلغ ۱۰۰,۰۰۰ ریال در سهام شرکت مهتاب سرمایه‌گذاری نموده و آن را به عنوان سرمایه‌گذاری بلندمدت طبقه‌بندی کرده است. خالص ارزش فروش سرمایه‌گذاری در سهام شرکت مهتاب در پایان سال ۱۳۸۱ مبلغ ۸۵,۰۰۰ ریال و در پایان سال ۱۳۸۲ مبلغ ۹۲,۰۰۰ ریال بوده است. مدیریت شرکت در پایان سال ۱۳۸۲ اقدام به تغییر طبقه‌بندی سرمایه‌گذاری از بلندمدت به کوتاه‌مدت نمود. سرمایه‌گذاری کوتاه‌مدت در دفاتر سال ۱۳۸۳ به چه مبلغی ثبت می‌شود؟

(۱) ۱۰۰,۰۰۰ ریال (۲) ۸۵,۰۰۰ ریال (۳) ۹۲,۰۰۰ ریال (۴) ۹۰,۰۰۰ ریال

پاسخ: گزینه «۲» در این تست به نحوه انعکاس سرمایه‌گذاری کوتاه‌مدت اشاره نشده است اما چه از روش اقل بهای تمام شده و ارزش دفتری و چه از روش مبلغ دفتری استفاده شود، سرمایه‌گذاری کوتاه‌مدت به مبلغ ۸۵,۰۰۰ ریال انعکاس خواهد یافت.

ثبت حسابداری: سرمایه‌گذاری کوتاه‌مدت در سهام شرکت مهتاب ۸۵,۰۰۰
ذخیره کاهش ارزش سرمایه‌گذاری در سهام شرکت مهتاب ۱۵,۰۰۰
سرمایه‌گذاری بلندمدت در سهام شرکت مهتاب ۱۰۰,۰۰۰

کلمه مثال ۳۰: شرکتی برای ثبت سرمایه‌گذاری‌های کوتاه‌مدت از روش ارزش بازار و برای ثبت سرمایه‌گذاری‌های بلندمدت از روش تجدید ارزیابی استفاده می‌کند. بهای تمام شده سرمایه‌گذاری بلندمدت در سهام شرکتی ۲۰۰ میلیون ریال و مبلغ تجدید ارزیابی آن ۲۰۵ میلیون ریال است. بعد از تجدید ارزیابی، سرمایه‌گذاری از بلندمدت به کوتاه‌مدت تغییر طبقه‌بندی داده شد. از بابت این تغییر در طبقه‌بندی مبلغ منظور شده به حساب سود و زیان انباشته چند میلیون است؟

(۱) صفر (۲) ۵ - بدهکار (۳) ۵ - بستانکار (۴) ۲/۵ بستانکار

پاسخ: گزینه «۳» با توجه به این روش ارزش بازار برای سرمایه‌گذاری‌های کوتاه‌مدت انتخاب شده است، سرمایه‌گذاری بلندمدت به مبلغ دفتری به حساب سرمایه‌گذاری کوتاه‌مدت منتقل می‌شود و هر گونه مزاد تجدید ارزیابی مربوط به سرمایه‌گذاری بلندمدت به حساب سود و زیان انباشته منظور می‌شود.

ثبت حسابداری: سرمایه‌گذاری کوتاه‌مدت ۲۰۵
سرمایه‌گذاری بلندمدت ۲۰۵
مزاد تجدید ارزیابی ۵
سود و زیان انباشته ۵

کلمه مثال ۳۱: اطلاعات مربوط به سرمایه‌گذاری‌های کوتاه‌مدت شرکت ناهید که برای ارزیابی آن‌ها از روش اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش استفاده می‌کند در پایان سال ۱۳۸۱ به شرح زیر است:

نوع سرمایه‌گذاری	خالص ارزش فروش	بهای تمام شده	
سرمایه‌گذاری در سهام شرکت مریم	۳۵۰,۰۰۰	۳۰۰,۰۰۰	سرمایه‌گذاری در سهام شرکت مریم
سرمایه‌گذاری در سهام شرکت سارا	۳۸۰,۰۰۰	۴۰۰,۰۰۰	سرمایه‌گذاری در سهام شرکت سارا

در تاریخ ۳۱/۲/۱۳۸۲ مدیریت شرکت تصمیم گرفت سرمایه‌گذاری در سهام شرکت‌های مریم و سارا را از جاری به بلند مدت تغییر طبقه‌بندی دهد. مطلوب است: انجام ثبت‌های لازم در دفتر روزنامه در تاریخ ۳۱/۲/۱۳۸۲

پاسخ:

ثبت تغییر طبقه‌بندی در سهام شرکت مریم در ۳۱/۲/۱۳۸۲:

سرمایه‌گذاری بلند مدت در سهام شرکت مریم ۳۰۰,۰۰۰

سرمایه‌گذاری کوتاه‌مدت در سهام شرکت مریم ۳۰۰,۰۰۰

ثبت تغییر طبقه‌بندی در سهام شرکت سارا در ۳۱/۲/۱۳۸۲:

سرمایه‌گذاری بلند مدت در سهام شرکت سارا ۳۸۰,۰۰۰

ذخیره کاهش ارزش سرمایه‌گذاری در سهام شرکت سارا ۲۰,۰۰۰

سرمایه‌گذاری کوتاه‌مدت در سهام شرکت سارا ۴۰۰,۰۰۰

کلمه مثال ۳۲: شرکت پیمان سرمایه‌گذاری‌های کوتاه‌مدت خود را به بهای تمام شده اندازه‌گیری می‌کند. این شرکت تعداد ۱۵,۰۰۰ سهم از سهام شرکت آبشار را به ارزش هر سهم ۲,۵۰۰ ریال در سال ۸۳ تحصیل کرده است. در سال ۸۴ شرکت پیمان این سهام را به عنوان سرمایه‌گذاری کوتاه‌مدت گزارش کرده است. در سال ۸۴ شرکت پیمان در نظر دارد سهام شرکت آبشار را به عنوان سرمایه‌گذاری بلند مدت طبقه‌بندی کند. در این تاریخ ارزش بازار هر سهم ۲,۰۰۰ ریال و هزینه‌های فروش هر سهم ۵ ریال است. تغییر طبقه‌بندی این سرمایه‌گذاری از کوتاه‌مدت به بلند مدت به ازای هر سهم به چه مبلغی صورت می‌گیرد؟

(۱) هر سهم ۱,۹۹۵ ریال (۲) هر سهم ۲,۰۰۰ ریال (۳) هر سهم ۲,۲۲۵ ریال (۴) هر سهم ۲,۵۰۰ ریال

پاسخ: گزینه «۱» با توجه به مطالب بیان شده، سرمایه‌گذاری فوق به خالص ارزش فروش ۱,۹۹۵ ریال (۲,۰۰۰ - ۵) از کوتاه‌مدت به بلندمدت تغییر می‌کند.

مثال ۳۳: شرکت لاله در تاریخ ۱۳۸۱/۱/۱۷ معادل ۳۰ درصد از سهام عادی دارای حق رأی شرکت آلاله را به مبلغ ۴۰۰,۰۰۰ ریال خریداری نمود. سود خالص شرکت آلاله برای سال ۱۳۸۱ مبلغ ۱۵۰,۰۰۰ ریال گزارش شده است. در تاریخ ۱۳۸۲/۴/۱۳ مجمع عمومی صاحبان سهام شرکت آلاله توزیع مبلغ ۷۰,۰۰۰ ریال سود بین صاحبان سهام را تصویب نمود. مطلوب است انجام ثبت‌های لازم در دفتر روزنامه:

پاسخ:

۱۳۸۱/۱/۱۷	سرمایه‌گذاری در سهام شرکت آلاله	۴۰۰,۰۰۰			
	وجوه نقد	۴۰۰,۰۰۰			
۱۳۸۱/۱۲/۲۹	سرمایه‌گذاری در سهام شرکت آلاله	۴۵,۰۰۰			
					$۱۵۰,۰۰۰ \times ۳۰\% =$
	درآمد حاصل از سرمایه‌گذاری	۴۵,۰۰۰			
۱۳۸۲/۴/۱۳	سود سهام دریافتی	۲۱,۰۰۰			$۷۰,۰۰۰ \times ۳۰\% =$
	سرمایه‌گذاری در سهام شرکت آلاله	۲۱,۰۰۰			

باید یادآور شد که ممکن است واحد سرمایه‌گذار بیش از ۲۰ درصد از سهام دارای حق رأی واحد سرمایه‌پذیر را در اختیار داشته باشد، اما قادر به اعمال نفوذ قابل ملاحظه نباشد، لذا در این صورت نمی‌توان از روش ارزش ویژه استفاده نمود.

مثال ۳۴: شرکت الف ۶۰۰ سهم از ۱۰۰۰ سهم صادره شرکت ب را در تاریخ ۱۳۸۲/۱/۱۲ به مبلغ ۱۷۰,۰۰۰ ریال خرید. شرکت ب ۱۰,۰۰۰ ریال از ۴۰,۰۰۰ ریال سود سال را تقسیم کرد. اگر شرکت الف از روش «ارزش ویژه» در حسابداری سرمایه‌گذاری‌هایش در شرکت ب استفاده کند، مبلغ سرمایه‌گذاری آن در شرکت ب در تاریخ ۱۳۸۲/۱۲/۲۹ چند ریال است؟

(۱) ۱۶۴,۰۰۰	(۲) ۱۷۰,۰۰۰	(۳) ۱۸۸,۰۰۰	(۴) ۱۹۴,۰۰۰
-------------	-------------	-------------	-------------

پاسخ: گزینه «۳»

$۴۰,۰۰۰ \times ۶۰\% = ۲۴,۰۰۰$	سهم شرکت الف از سود خالص شرکت ب
$۱۰,۰۰۰ \times ۶۰\% = ۶,۰۰۰$	سهم سود اعلام شده شرکت الف
$۱۷۰,۰۰۰ + ۲۴,۰۰۰ - ۶,۰۰۰ = ۱۸۸,۰۰۰$	مبلغ سرمایه‌گذاری در پایان سال ۸۲

مثال ۳۵: براساس استاندارد حسابداری سرمایه‌گذاری در واحدهای تجاری وابسته، کدام مورد از ویژگی‌های اصلی روش ارزش ویژه نیست؟

(آزمون حسابداری رسمی ۸۵)

- سرمایه‌گذاری ابتدا به بهای تمام شده ثبت می‌شود.
 - سهم واحد سرمایه‌گذار از سود یا زیان واحد سرمایه‌پذیر بعد از تاریخ تحصیل، در صورت سود و زیان واحد سرمایه‌گذار منظور می‌شود.
 - مبلغ دفتری سرمایه‌گذاری به میزان سهم واحد سرمایه‌گذار از سود یا زیان واحد سرمایه‌پذیر بعد از تاریخ تحصیل افزایش یا کاهش می‌یابد.
 - سود سهام دریافتی یا دریافتی، به عنوان درآمد حاصل از سرمایه‌گذاری تلقی شده و مبلغ دفتری سرمایه‌گذاری را به همان میزان افزایش می‌دهد.
- پاسخ: گزینه «۴» ویژگی‌های اصلی روش ارزش ویژه به شرح زیر است:

- الف - سرمایه‌گذاری ابتدا به بهای تمام شده ثبت می‌شود،
- ب - مبلغ دفتری سرمایه‌گذاری به میزان سهم واحد سرمایه‌گذار از سود یا زیان واحد سرمایه‌پذیر بعد از تاریخ تحصیل افزایش یا کاهش می‌یابد،
- ج - سهم واحد سرمایه‌گذار از سود یا زیان واحد سرمایه‌پذیر بعد از تاریخ تحصیل، در صورت سود و زیان واحد سرمایه‌گذار منظور می‌شود،
- د - مبلغ دفتری سرمایه‌گذاری به میزان سود سهام دریافتی یا دریافتی از واحد سرمایه‌پذیر کاهش می‌یابد،
- ه - مبلغ دفتری سرمایه‌گذاری در صورت لزوم، به میزان سهم واحد سرمایه‌گذار از تغییر در حقوق صاحبان سهام واحد سرمایه‌پذیر بعد از تاریخ تحصیل که آثار آن در صورت سود و زیان واحد سرمایه‌پذیر انعکاس نیافته است (از قبیل تغییرات ناشی از تجدید ارزیابی دارایی‌های ثابت مشهود) تعدیل می‌شود.

مثال ۳۶: در مالکیت‌های بین ۲۰ تا ۵۰ درصد سهام عادی که سرمایه‌گذار نفوذ یا کنترل قابل ملاحظه‌ای بر عملیات شرکت سرمایه‌پذیر داشته باشد، حسابداری سرمایه‌گذاری به چه روشی ترجیحاً باید انجام پذیرد؟

(۱) بهای تمام شده	(۲) اقل بهای تمام شده یا بازار	(۳) تلفیقی	(۴) ارزش ویژه
-------------------	--------------------------------	------------	---------------

پاسخ: گزینه «۴»

کلمه مثال ۳۷: شرکت سرمایه‌گذار طی سال ۱۳۳۲ از بابت سرمایه‌گذاری در سهام سایر شرکتها به شرح زیر سود دریافت کرده است:

۱. از شرکت الف، مبلغ ۵,۰۰۰ ریال نقدی بابت سرمایه‌گذاری در ۲٪ سهام شرکت الف.

۲. از شرکت ب، مبلغ ۵,۰۰۰ ریال نقدی بابت سرمایه‌گذاری در ۳۰٪ سهام شرکت ب.

۳. از شرکت ج، تعداد ۳۰۰ سهم (به صورت سود سهمی) که ارزش بازار هر سهم آن ۱۰ ریال است.

سرمایه‌گذاری در شرکت ج حدوداً ۵٪ سهام شرکت است.

چه مبلغ بابت سود ناشی از سرمایه‌گذاری در سهام سایر شرکتها بایستی توسط شرکت سرمایه‌گذار در صورت حساب سود و زیان منعکس گردد؟

- (۱) ۵,۰۰۰ ریال (۲) ۸,۰۰۰ ریال (۳) ۵۵,۰۰۰ ریال (۴) ۵۸,۰۰۰ ریال

پاسخ: گزینه «۱» در سؤال فوق مشخص نشده است که شرکت (ب) چند درصد از سود خالص را به عنوان سود سهام توزیع نموده است. بنابراین فقط مبلغ

۵,۰۰۰ ریال دریافتی از شرکت (الف) به عنوان سود ناشی از سرمایه‌گذاری در سهام در صورت سود و زیان انعکاس می‌یابد. لازم به توضیح است که دریافت سود

سهمی در دفاتر ثبت نمی‌شود.

کلمه مثال ۳۸: شرکت ایران، دارای ۱۰٪ سهام شرکت خراسان، ۳۰٪ سهام (و یک عضو هیئت مدیره) شرکت سمنان و ۸۰٪ سهام (و ۵ عضو هیئت

مدیره) شرکت مازندران می‌باشد. تاریخ ترازنامه، تصویب صورت‌های مالی و مجمع شرکت ایران ۱۳۸۹/۱۲/۲۹، ۱۳۹۰/۰۳/۲۰ و ۱۳۹۰/۰۳/۳۱ و تاریخ ترازنامه

هر سه شرکت سرمایه‌پذیر ۱۳۸۹/۱۲/۲۹ و تاریخ مجمع عادی آنها به شرح جدول زیر است:

نام شرکت	شرکت خراسان	شرکت سمنان	شرکت مازندران
تاریخ مجمع عادی	۱۳۹۰/۰۲/۲۴	۱۳۹۰/۰۲/۳۱	۱۳۹۰/۰۳/۲۴
سهم شرکت ایران از سود سهام مصوب (سود تقسیمی)	۲,۰۰۰	۱۰,۰۰۰	۷,۰۰۰

جمع سود سهام قابل شناسایی در صورت‌های مالی سال منتهی به ۱۳۸۹/۱۲/۲۹ شرکت ایران کدام است؟

(آزمون حسابدار رسمی ۱۳۹۱)

- (۱) صفر (۲) ۱۲,۰۰۰ (۳) ۱۰,۰۰۰ (۴) ۱۹,۰۰۰

پاسخ: گزینه «۳»

کلمه مثال ۳۹: شرکت یاس در ابتدای سال ۱۳۳۴، ۳۰٪ سهام شرکت بهار را به مبلغ ۱۰,۰۰۰ ریال خریداری کرد. خالص دارایی‌های شرکت بهار در این

تاریخ ۲۰,۰۰۰ ریال می‌باشد. از دارایی‌های شرکت بهار فقط زمین و ساختمان به ترتیب ۲,۰۰۰ و ۴,۰۰۰ ریال در بازار ارزش بیشتری از ارزش دفتری

داشته‌اند. عمر مفید ساختمان ۵ سال برآورد گردیده و هرگونه سرقفلی ناشی از سرمایه‌گذاری ظرف ۱۰ سال مستهلک می‌گردد. سود ویژه شرکت بهار

برای سال ۱۳۳۴ بالغ بر ۲,۰۰۰ ریال می‌باشد. درآمد حاصل از سرمایه‌گذاری برای سال ۱۳۳۴ چند ریال است؟

- (۱) ۶,۰۰۰ (۲) ۲۰,۰۰۰ (۳) ۵,۵۴۰ (۴) صفر

پاسخ: گزینه «۳»

$$۲۰,۰۰۰ \times ۳۰\% = ۶,۰۰۰$$

$$۱۰,۰۰۰ - ۶,۰۰۰ = ۴,۰۰۰$$

$$۲,۰۰۰ \times ۳۰\% = ۶۰۰$$

$$۴,۰۰۰ \times ۳۰\% = ۱,۲۰۰$$

$$۴,۰۰۰ - (۶۰۰ + ۱,۲۰۰) = ۲,۲۰۰$$

$$۱,۲۰۰ \div ۵ = ۲۴۰$$

$$۲,۲۰۰ \div ۱۰ = ۲۲۰$$

$$۲۰,۰۰۰ \times ۳۰\% = ۶,۰۰۰$$

$$۶,۰۰۰ - (۲۴۰ + ۲۲۰) = ۵,۵۴۰$$

سهم شرکت یاس از خالص دارایی‌های شرکت بهار

مازاد پرداختی بابت تحصیل خالص دارایی‌های شرکت بهار

سهم شرکت یاس از مازاد ارزش زمین

سهم شرکت یاس از مازاد ارزش ساختمان

سرقفلی

استهلاک مازاد ارزش ساختمان

استهلاک سرقفلی

سهم شرکت یاس از سود خالص شرکت بهار

درآمد حاصل از سرمایه‌گذاری در پایان سال ۱۳۳۴

کجه مثال ۴۰: شرکت X، ۲۵٪ از سهام عادی شرکت Y را در اختیار دارد. با استهلاک مازاد خالص ارزش بازار دارایی‌ها به ارزش دفتری آن‌ها، در دفاتر شرکت X چگونه عمل می‌شود؟

- (۱) به بدهکار حساب درآمد حاصل از سرمایه‌گذاری منظور می‌شود.
 (۲) تحت عنوان هزینه استهلاک سرقفلی در دفاتر شرکت X نشان داده می‌شود.
 (۳) تحت عنوان هزینه استهلاک سرقفلی در کاربرد تلفیقی عمل می‌شود.
 (۴) تحت عنوان سایر هزینه‌ها در دفاتر شرکت نشان داده می‌شود.
- پاسخ: گزینه «۱» از بابت استهلاک مازاد خالص ارزش بازار دارایی‌ها به ارزش دفتری آن‌ها، حساب درآمد حاصل از سرمایه‌گذاری بدهکار و حساب سرمایه‌گذاری در سهام شرکت سرمایه‌پذیر بستانکار می‌شود.

کجه مثال ۴۱: شرکت آلفا در ابتدای سال ۱۳۸۱ معادل ۴۰ درصد از سهام عادی دارای حق رأی شرکت بتا را به مبلغ ۷۲۰,۰۰۰ ریال خریداری نمود. خالص دارایی‌های شرکت بتا در این تاریخ ۱,۴۰۰,۰۰۰ ریال بوده است. ارزش منصفانه کلیه دارایی‌های شرکت بتا به غیر از موجودی کالا و ساختمان که به ترتیب ۴۰,۰۰۰ و ۸۰,۰۰۰ ریال بیشتر از ارزش دفتری آن‌ها بوده برابر با ارزش دفتری آن‌ها می‌باشد. تمامی موجودی کالا در طی سال x۱ فروخته شده و عمر مفید باقی مانده ساختمان ۵ سال می‌باشد. سرقفلی ناشی از تحصیل سهام به مدت ۲۰ سال مستهلاک می‌شود. سود خالص گزارش شده برای سال x۱ توسط شرکت بتا ۲۰۰,۰۰۰ ریال است.

مطلوب است:

۱- محاسبه مبلغ سرقفلی

۲- انجام ثبت لازم در دفتر روزنامه در تاریخ ۱۳۸۱/۱۲/۲۹

پاسخ:

$1,400,000 \times 40\% = 560,000$	سهام شرکت آلفا از خالص دارایی‌های شرکت بتا
$720,000 - 560,000 = 160,000$	مازاد پرداختی بابت تحصیل سرمایه‌گذاری
$40,000 \times 40\% = 16,000$	سهام شرکت آلفا از مازاد ارزش موجودی کالای شرکت بتا
$80,000 \times 40\% = 32,000$	سهام شرکت آلفا از مازاد ارزش ساختمان شرکت بتا
$160,000 - (16,000 + 32,000) = 112,000$	سرقفلی
$200,000 \times 40\% = 80,000$	سهام شرکت آلفا از سود شرکت بتا
$32,000 \div 5 = 6,400$	استهلاک سالانه مازاد ارزش ساختمان
$112,000 \div 20 = 5,600$	استهلاک سالانه سرقفلی
$16,000 + 6,400 + 5,600 = 28,000$	جمع استهلاک مازاد ارزش موجودی کالا، ساختمان و سرقفلی
$80,000 - 28,000 = 52,000$	درآمد حاصل از سرمایه‌گذاری در سال ۱۳۸۱
۵۲,۰۰۰	سرمایه‌گذاری در سهام عادی شرکت بتا
۵۲,۰۰۰	درآمد حاصل از سرمایه‌گذاری

کجه مثال ۴۲: شرکت (الف) معادل ۳۰٪ سهام شرکت (ب) را در ابتدای سال ۱۳۸۳ تحصیل کرده است که موجب نفوذ قابل ملاحظه در آن شرکت شده است. در ابتدای سال ۱۳۸۳ ارزش منصفانه موجودی‌ها و زمین شرکت (ب) بیش از مبلغ دفتری آن است. مازاد ارزش منصفانه یاد شده چه تأثیری بر سهم شرکت (الف) از سود شرکت (ب) طبق روش ارزش ویژه دارد؟

(آزمون حسابدار رسمی ۸۴)

مازاد موجودی

- | مازاد زمین | مازاد موجودی |
|---------------|--------------|
| ۱) افزایش سود | اثر ندارد |
| ۲) کاهش سود | اثر ندارد |
| ۳) کاهش سود | کاهش سود |
| ۴) افزایش سود | افزایش سود |

پاسخ: گزینه «۲» مازاد موجودی کالا منجر به کاهش درآمد حاصل از سرمایه‌گذاری می‌شود، در صورتی که تا زمان واگذاری زمین، مازاد ارزش زمین برحساب درآمد حاصل از سرمایه‌گذاری اثر ندارد. دلیل بی‌تأثیر بودن مازاد ارزش زمین بر سهم سود شرکت الف، استهلاک‌ناپذیر بودن زمین می‌باشد.



کلمه مثال ۴۳: شرکت A، ۴۰٪ سهام شرکت B را در ۸۹/۱/۱ به مبلغ ۲ میلیون ریال خریداری نمود. چنانچه در تاریخ خرید سهام مذکور، ارزش بازار خالص دارایی‌ها ۱/۲۵ برابر ارزش دفتری آنها و مبلغ پرداخت شده بابت سرقفلی ۲۰۰ هزار ریال باشد. ارزش دفتری خالص دارایی‌های شرکت B در تاریخ ۸۹/۱/۱ چند ریال است؟

(آزمون حسابدار رسمی ۱۳۹۰)

(۱) ۱,۴۴۰,۰۰۰ (۲) ۳,۶۰۰,۰۰۰ (۳) ۳,۳۷۵,۰۰۰ (۴) ۴,۵۰۰,۰۰۰

پاسخ: گزینه «۲»

$$۲,۰۰۰,۰۰۰ - ۴۰\% X = ۲۰۰,۰۰۰ \Rightarrow X = ۴,۵۰۰,۰۰۰$$

$$۴,۵۰۰,۰۰۰ \div ۱/۲۵ = ۳,۶۰۰,۰۰۰$$

ارزش دفتری خالص دارایی‌های شرکت B

کلمه مثال ۴۴: زمانی که شرکت سرمایه‌گذار که مالک ۳۵٪ از سهام شرکت سرمایه‌پذیر می‌باشد، از روش ارزش ویژه استفاده نماید، درآمد حاصل از سرمایه‌گذاری، متأثر از کدام یک از موارد زیر خواهد بود؟

تقسیم سود نقدی توسط شرکت سرمایه‌پذیر هزینه استهلاک سرقفلی

- | | | |
|-----|-----|-----|
| بله | بله | (۱) |
| خیر | بله | (۲) |
| بله | خیر | (۳) |
| خیر | خیر | (۴) |

پاسخ: گزینه «۳» در روش ارزش ویژه تقسیم سود نقدی توسط شرکت سرمایه‌پذیر به صورت زیر در دفاتر ثبت می‌شود:

وجوه نقد/ سود سهام دریافتی
 ×
 سرمایه‌گذاری در سهام
 ×
 در صورت وجود سرقفلی و محاسبه استهلاک آن ثبت زیر در دفاتر منظور می‌شود:
 ×
 درآمد حاصل از سرمایه‌گذاری
 ×
 سرمایه‌گذاری در سهام

کلمه مثال ۴۵: شرکت الف ۴۰٪ سهام عادی شرکت ب را که خالص ارزش دفتری دارایی‌های آن ۸۸۰ میلیون ریال بود، به قیمت ۴۲۰ میلیون ریال خرید. در تاریخ خرید، ارزش روز ساختمان ۹۰ میلیون ریال بیشتر و ارزش روز تجهیزات ۴۰ میلیون ریال کمتر از ارزش دفتری آن‌ها ارزیابی شد. سرقفلی قابل استهلاک توسط شرکت الف چند میلیون ریال است؟

(۱) صفر (۲) ۱۸ (۳) ۴۸ (۴) ۶۸

پاسخ: گزینه «۳»

خالص دارایی‌های تحصیل شده
 $۸۸۰ \times ۴۰\% = ۳۵۲$
 مازاد پرداختی بابت تحصیل خالص دارایی‌های شرکت ب
 $۴۲۰ - ۳۵۲ = ۶۸$
 سهم شرکت الف از مازاد ارزش ساختمان
 $۹۰ \times ۴۰\% = ۳۶$
 سهم شرکت الف از کاهش ارزش تجهیزات
 $۴۰ \times ۴۰\% = ۱۶$
 سرقفلی
 $۶۸ - (۳۶ - ۱۶) = ۴۸$

کلمه مثال ۴۶: شرکت پرهام ۳۰٪ سهام شرکت نیما را در اول سال ۹۲ به مبلغ ۶,۰۰۰ ریال تحصیل کرد و نفوذ قابل ملاحظه به دست آورد. چنانچه در تاریخ تحصیل، دارایی‌ها و بدهی‌های شرکت نیما، به ترتیب ۱۶,۰۰۰ و ۳,۰۰۰ ریال باشد و شرکت نیما برای عملکرد سال ۹۲، مبلغ ۲,۰۰۰ ریال سود خالص و ۴۰۰ ریال سود نقدی و در سال ۹۳، مبلغ ۴,۰۰۰ ریال سود خالص و ۳۰۰ ریال سود سهمی اعلام کرده باشد، مانده حساب سرمایه‌گذاری به روش ارزش ویژه در پایان سال ۹۳ چند ریال است؟ (هرگونه مازاد بهای تمام شده و ارزش دفتری، مربوط به سرقفلی با عمر مفید ۱۰ سال است).

(آزمون حسابدار رسمی ۱۳۹۳)

(۱) ۷,۱۷۰ (۲) ۷,۲۶۰ (۳) ۷,۳۸۰ (۴) ۷,۶۸۰

پاسخ: گزینه «۲»

$$6,000 - [(16,000 - 3,000) \times 30\%] = 2,100$$

سرقفلی

$$2,100 \div 10 = 210$$

استهلاک هر دوره سرقفلی

$$(2,000 \times 30\%) - 210 = 390$$

مبلغ منظور شده به حساب سرمایه‌گذاری در سال ۹۲

$$400 \times 30\% = 120$$

مبلغ کسر شده از حساب سرمایه‌گذاری سال ۹۲ بابت اعلام و توزیع سود

$$(4,000 \times 30\%) - 210 = 990$$

مبلغ منظور شده به حساب سرمایه‌گذاری در سال ۹۳

$$6,000 + 390 - 120 + 990 = 7,260$$

مانده حساب سرمایه‌گذاری به روش ارزش ویژه در پایان سال ۹۳

شرکت نیما در سال ۹۳ معادل ۳۰۰ ریال سود سهمی اعلام شده که این سود در شرکت سرمایه‌گذار (شرکت پرهام) ثبت و منعکس نمی‌شود.

کلمه مثال ۴۷: در تاریخ ۱۳۸۱/۲/۱ شرکت آفتاب تعداد ۵,۰۰۰ سهم از ۲۰,۰۰۰ سهم شرکت مهتاب را به مبلغ ۸,۰۰۰,۰۰۰ ریال تحصیل نمود. سود خالص گزارش شده برای سال ۱۳۸۱ توسط شرکت مهتاب ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال بوده و در تاریخ ۱۳۸۲/۲/۲۵ مجمع عمومی صاحبان سهام شرکت مهتاب مبلغ ۶۰۰,۰۰۰ ریال سود سهام را تصویب نمودند. در تاریخ ۱۳۸۲/۳/۲۵ شرکت آفتاب ۱,۲۰۰ سهم از سهام شرکت مهتاب را به مبلغ ۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال به فروش رساند و بدین ترتیب نفوذ قابل ملاحظه‌اش را از دست داد. مطلوب است: انجام ثبت‌های لازم در دفتر روزنامه پاسخ:

$$\frac{5,000}{20,000} = 25\%$$

درصد سرمایه‌گذاری در شرکت مهتاب

۸,۰۰۰,۰۰۰

سرمایه‌گذاری در سهام شرکت مهتاب

۱۳۸۱/۲/۱

۸,۰۰۰,۰۰۰

وجوه نقد

$$1,000,000 \times 25\% =$$

۲۵۰,۰۰۰

سرمایه‌گذاری در سهام شرکت مهتاب

۱۳۸۱/۱۲/۲۹

۲۵۰,۰۰۰

درآمد حاصل از سرمایه‌گذاری

$$600,000 \times 25\% =$$

۱۵۰,۰۰۰

سود سهام دریافتی

۱۳۸۲/۲/۲۵

۱۵۰,۰۰۰

سرمایه‌گذاری در سهام شرکت مهتاب

۲,۰۰۰,۰۰۰

وجوه نقد

۱۳۸۲/۳/۲۵

۱,۹۴۴,۰۰۰

سرمایه‌گذاری در سهام شرکت مهتاب

۵۶,۰۰۰

سود حاصل از فروش سرمایه‌گذاری

$$8,000,000 + 250,000 - 150,000 = 8,100,000$$

ارزش دفتری سرمایه‌گذاری در تاریخ ۱۳۸۲/۳/۲۵

$$8,100,000 \times \frac{1,200}{5,000} = 1,944,000$$

ارزش دفتری سرمایه‌گذاری فروش رفته

$$2,000,000 - 1,944,000 = 56,000$$

سود حاصل از فروش سرمایه‌گذاری

کلمه مثال ۴۸: شرکت الف نفوذ قابل ملاحظه در شرکت وابسته خود را از دست داده و آن سرمایه‌گذاری را به عنوان سرمایه‌گذاری بلندمدت تلقی می‌نماید. اگر روش حسابداری سرمایه‌گذاری بلندمدت، روش تجدید ارزیابی باشد، در زمان تغییر روش ارزش ویژه به روش تجدید ارزیابی، چه مبلغی به حساب سرمایه‌گذاری بلندمدت منتقل می‌گردد؟ (آزمون حسابداری رسمی ۱۳۹۳)

(۲) بهای تمام‌شده اولیه سرمایه‌گذاری

(۱) مبلغ دفتری سرمایه‌گذاری

(۴) اقل مبلغ دفتری و بهای تمام‌شده سرمایه‌گذاری

(۳) مبلغ تجدید ارزیابی در تاریخ تغییر روش

پاسخ: گزینه «۱» واحد سرمایه‌گذار باید از زمانی که نفوذ قابل ملاحظه بر واحد تجاری وابسته را از دست می‌دهد استفاده از روش ارزش ویژه را متوقف کند. بعد از آن تاریخ، حسابداری سرمایه‌گذاری تابع استاندارد حسابداری شماره ۱۵ با عنوان «حسابداری سرمایه‌گذاری‌ها» خواهد بود. مبلغ دفتری سرمایه‌گذاری باید از تاریخ توقف به‌کارگیری روش ارزش ویژه به بعد به‌عنوان بهای تمام‌شده سرمایه‌گذاری محسوب شود.

کلمه مثال ۴۹: شرکت کوروش در سنوات قبل ۲۵ درصد از سهام عادی شرکت داریوش را به مبلغ ۲۵۰,۰۰۰ ریال خریداری نموده و برای حسابداری آن از روش ارزش ویژه استفاده کرده است. مانده حساب سرمایه‌گذاری در تاریخ ۱۳۸۱/۱/۱ مبلغ ۳۵۰,۰۰۰ ریال است. در طی سال ۱۳۸۱ شرکت کوروش معادل ۱۰ درصد از سهام شرکت داریوش را به مبلغ ۱۷۰,۰۰۰ ریال به فروش رسانده و در نتیجه نفوذ قابل ملاحظه خود را در شرکت مذکور از دست داده است. سود ناشی از فروش ۱۰ درصد سرمایه‌گذاری و مبلغ قابل گزارش بابت سرمایه‌گذاری پس از فروش ۱۰ درصد به ترتیب (از راست به چپ) چند ریال است؟

(آزمون حسابدار رسمی ۱۳۹۱)

(۱) ۱۵۰,۰۰۰ و ۳۰,۰۰۰ (۲) ۲۱۰,۰۰۰ و ۳۰,۰۰۰ (۳) ۱۵۰,۰۰۰ و ۷۰,۰۰۰ (۴) ۲۱۰,۰۰۰ و ۷۰,۰۰۰

 پاسخ: گزینه «۲»

ارزش دفتری سرمایه‌گذاری فروخته شده
 $۳۵۰,۰۰۰ \times \frac{۱۰}{۲۵} = ۱۴۰,۰۰۰$
 سود فروش سرمایه‌گذاری در سهام شرکت داریوش
 $۱۷۰,۰۰۰ - ۱۴۰,۰۰۰ = ۳۰,۰۰۰$
 مبلغ قابل گزارش بابت سرمایه‌گذاری پس از فروش ۱۰٪ آن
 $۳۵۰,۰۰۰ - ۱۴۰,۰۰۰ = ۲۱۰,۰۰۰$

کلمه مثال ۵۰: شرکت فریمان در تاریخ ۱۳۸۱/۱/۳۱ معادل ۱۸ درصد سهام شرکت کرمان را به مبلغ ۵۰۰,۰۰۰ ریال تحصیل نموده است. مبلغ پرداختی معادل سهم شرکت فریمان از خالص دارایی‌های شرکت کرمان می‌باشد. شرکت کرمان در پایان سال ۱ x سود خالص را به مبلغ ۲۰۰,۰۰۰ ریال گزارش نموده و در تاریخ ۱۳۸۲/۲/۲۵ مبلغ ۱۵۰,۰۰۰ ریال سود سهام اعلام کرده است. در تاریخ ۱۳۸۲/۳/۲۵ شرکت فریمان ۱۲ درصد دیگر از سهام شرکت کرمان را به مبلغ ۳۳۰,۰۰۰ ریال خریداری نمود و قادر به اعمال نفوذ در سیاست‌های مالی و عملیاتی شرکت کرمان گردید.

مطلوب است: انجام ثبت‌های لازم در دفتر روزنامه

 پاسخ:

	سرمایه‌گذاری در سهام شرکت کرمان	۱۳۸۱/۱/۳۱
	۵۰۰,۰۰۰	
	۵۰۰,۰۰۰	وجه نقد
	۲۷,۰۰۰	سود سهام دریافتی
$۱۵۰,۰۰۰ \times ۱۸\% =$	۲۷,۰۰۰	درآمد حاصل از سرمایه‌گذاری
	۳۳۰,۰۰۰	سرمایه‌گذاری در سهام شرکت کرمان
	۳۳۰,۰۰۰	وجه نقد
	۹,۰۰۰	سرمایه‌گذاری در سهام شرکت کرمان
$(۲۰۰,۰۰۰ - ۱۵۰,۰۰۰) \times ۱۸\% = ۹,۰۰۰$	۹,۰۰۰	سود و زیان انباشته

شرکت فریمان در تاریخ ۱۳۸۲/۳/۲۵ با افزایش سرمایه‌گذاری، نفوذ قابل ملاحظه‌ای در شرکت کرمان پیدا کرده است، لذا در انجام عملیات حسابداری به گذشته تسری می‌یابد و سود حاصل از سرمایه‌گذاری در سال ۱۳۸۱ به روش ارزش ویژه شناسایی می‌گردد و از آنجا که مبلغ ۲۷,۰۰۰ ریال آن در زمان اعلام سود نقدی شناسایی گردیده، مابه‌التفاوت آن یعنی مبلغ ۹,۰۰۰ ریال در زمان افزایش سرمایه‌گذاری در حساب سود و زیان انباشته منظور می‌شود.

کلمه مثال ۵۱: شرکتی در یکی از شرکت‌های سرمایه‌پذیر خود که سرمایه‌گذاری در آن را تحت سرفصل دارایی‌های جاری طبقه‌بندی کرده است، نفوذ قابل ملاحظه‌ای را به دست می‌آورد. در نتیجه، شرکت سرمایه‌گذار:

(آزمون حسابدار رسمی ۱۳۹۴)

- (۱) از آنجا که در تهیه صورت‌های مالی تلفیقی، این سرمایه‌گذاری حذف می‌شود، اندازه‌گیری مجدد و تغییر طبقه‌بندی آن مورد ندارد.
- (۲) باید سرمایه‌گذاری را به خالص ارزش فروش در زمان تغییر طبقه‌بندی، اندازه‌گیری و آن را به سرفصل سرمایه‌گذاری‌های بلندمدت منتقل کند.
- (۳) باید سرمایه‌گذاری را با توجه به رویه مورد استفاده، حسب مورد به بهای تمام شده پس از کسر هرگونه کاهش ارزش انباشته، یا مبلغ تجدید ارزیابی در زمان تغییر طبقه‌بندی، اندازه‌گیری و آن را به سرفصل سرمایه‌گذاری‌های بلندمدت منتقل کند.
- (۴) باید سرمایه‌گذاری را با توجه به رویه مورد استفاده، حسب مورد به اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش، یا خالص ارزش فروش در زمان تغییر طبقه‌بندی، اندازه‌گیری و آن را به سرفصل سرمایه‌گذاری‌های بلندمدت منتقل کند.

 پاسخ: گزینه «۴»



کلمه مثال ۵۲: شرکت ایران در ابتدای سال ۱۳۸۱ معادل ۳۰ درصد سهام عادی دارای حق رأی شرکت تهران را به مبلغ ۶۰۰,۰۰۰ ریال تحصیل نموده. خالص دارایی‌های شرکت تهران در تاریخ تحصیل ۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال بوده است. سود گزارش شده سال ۱ x شرکت تهران ۴۵۰,۰۰۰ ریال و سود اعلام شده در تاریخ ۱۳۸۲/۲/۳۱ معادل ۲۰۰,۰۰۰ ریال بوده است. شرکت ایران در تاریخ ۱۳۸۲/۳/۱۵ معادل ۵۰ درصد سهام شرکت تهران را به مبلغ ۳۶۰,۰۰۰ ریال به فروش رساند.

مطلوب است: انجام ثبت‌های لازم در دفتر روزنامه

پاسخ:

	۶۰۰,۰۰۰	سرمایه‌گذاری در سهام شرکت تهران	۱۳۸۱/۱/۱
	۶۰۰,۰۰۰	وجوه نقد	
$۴۵۰,۰۰۰ \times \%۳۰ =$	۱۳۵,۰۰۰	سرمایه‌گذاری در سهام شرکت تهران	۱۳۸۲/۱۲/۲۹
	۱۳۵,۰۰۰	درآمد حاصل از سرمایه‌گذاری	
$۲۰۰,۰۰۰ \times \%۳۰ =$	۶۰,۰۰۰	سود سهام دریافتی	۱۳۸۲/۲/۳۱
	۶۰,۰۰۰	سرمایه‌گذاری در سهام شرکت تهران	
	۳۶۰,۰۰۰	وجوه نقد	۱۳۸۲/۳/۱۵
	۳۳۷,۵۰۰	سرمایه‌گذاری در سهام شرکت تهران	
	۲۲,۵۰۰	سود حاصل از فروش سرمایه‌گذاری	

ارزش دفتری سرمایه‌گذاری در تاریخ ۱۳۸۲/۳/۱۵ $۶۰۰,۰۰۰ + ۱۳۵,۰۰۰ - ۶۰,۰۰۰ = ۶۷۵,۰۰۰$

ارزش دفتری سرمایه‌گذاری واگذار شده $۶۷۵,۰۰۰ \times \%۵۰ = ۳۳۷,۵۰۰$

کلمه مثال ۵۳: شرکت مه‌ران تعداد ۲,۰۰۰ سهم از سهام عادی ۱,۰۰۰ ریالی شرکت مه‌رداد را در سال ۸۱ x به مبلغ ۴,۸۰۰,۰۰۰ ریال خریداری کرده است. در تاریخ ۸۳/۲/۱۵ مجمع عمومی صاحبان سهام شرکت مه‌رداد افزایش ۱۰۰ درصدی سرمایه از محل آورده نقدی سهامداران را تصویب نمود و در تاریخ ۸۳/۳/۲۵ از این بابت حق تقدم خرید سهام را برای سهامداران ارسال نموده است.

مطلوب است: انجام ثبت‌های لازم در دفتر روزنامه در تاریخ‌های ۸۳/۲/۱۵ و ۸۳/۳/۲۵ با استفاده از دو فرض زیر:

۱- شرکت مه‌ران کل حق تقدم خرید سهام را برای تحصیل سهام شرکت مه‌رداد استفاده کرده است.

۲- شرکت مه‌ران کل حق تقدم خرید سهام را به ازای هر سهم ۱,۲۰۰ ریال به فروش رسانده است.

پاسخ:

ارزش اسمی سرمایه‌گذاری - مبلغ دفتری سرمایه‌گذاری = بهای تمام شده هر برگ حق تقدم
(تعداد حق تقدم + تعداد سهام)

$$\frac{۴,۸۰۰,۰۰۰ - (۲,۰۰۰ \times ۱,۰۰۰)}{۲,۰۰۰ + ۲,۰۰۰} = ۷۰۰$$

بهای تمام شده هر برگ حق تقدم

۱,۴۰۰,۰۰۰	(۲,۰۰۰ × ۷۰۰)	سرمایه‌گذاری در حق تقدم خرید سهام شرکت مه‌رداد	۸۳/۲/۱۵
۱,۴۰۰,۰۰۰		سرمایه‌گذاری در سهام شرکت مه‌رداد	

فرض اول

۳,۴۰۰,۰۰۰		سرمایه‌گذاری در سهام شرکت مه‌رداد	
۱,۴۰۰,۰۰۰		سرمایه‌گذاری در حق تقدم خرید سهام شرکت مه‌رداد	
۲,۰۰۰,۰۰۰	(۲,۰۰۰ × ۱,۰۰۰)	وجوه نقد	

فرض دوم

۲,۴۰۰,۰۰۰	(۲,۰۰۰ × ۱,۲۰۰)	وجوه نقد	
۱,۴۰۰,۰۰۰		سرمایه‌گذاری در حق تقدم خرید سهام شرکت مه‌رداد	
۱,۰۰۰,۰۰۰		سود حاصل از فروش حق تقدم خرید سهام	

کلمه مثال ۵۴: شرکت سرمایه‌گذار، ۲۰,۰۰۰ سهم شرکت مس را دارد. مبلغ دفتری در شرکت سرمایه‌گذار ۱۱۰ میلیون ریال می‌باشد. در ۸۶/۶/۱ شرکت مس از محل آورده سهامداران ۲۰۰ درصد افزایش سرمایه داد و حق تقدم مربوط را برای سهامداران ارسال کرد. شرکت سرمایه‌گذار به دلیل مشکلات مالی در ۸۶/۶/۲۰ تعداد ۱۰,۰۰۰ حق تقدم دریافتی از شرکت مس را به قیمت بازار هر حق تقدم ۱,۸۰۰ ریال فروخت. ارزش اسمی هر سهم مس ۱,۰۰۰ ریال است، سود یا زیان ناشی از فروش ۱۰,۰۰۰ حق تقدم چند ریال باید در دفاتر شرکت سرمایه‌گذار شناسایی شود؟

(آزمون حسابدار رسمی ۸۷)

(۱) ۷ میلیون ریال زیان (۲) ۳۳۳,۳۳۳ ریال زیان (۳) ۳ میلیون ریال سود (۴) ۸ میلیون ریال سود

 پاسخ: گزینه «۳»

$$\frac{۱۱۰,۰۰۰,۰۰۰ - (۲۰,۰۰۰ \times ۱,۰۰۰)}{۲۰,۰۰۰ + ۴۰,۰۰۰} = ۱,۵۰۰$$

بهای تمام شده هر برگ حق تقدم

$$۱۰,۰۰۰ \times (۱,۸۰۰ - ۱,۵۰۰) = ۳,۰۰۰,۰۰۰$$

سود حاصل از واگذاری حق تقدم

کلمه مثال ۵۵: شرکت سعید در طی سال ۱۰۱۰ تعداد ۵,۰۰۰ سهم شرکت وحید را به مبلغ ۶,۶۰۰,۰۰۰ ریال تحصیل نموده است. در ۱۰۱۰/۲/۳۰ مجمع عمومی صاحبان سهام شرکت وحید توزیع ۲۰٪ سود سهمی را تصویب نمود. شرکت سعید در تاریخ ۱۰۱۰/۶/۳۱ معادل ۱,۵۰۰ سهم شرکت وحید را به مبلغ ۱,۸۰۰,۰۰۰ ریال به فروش رساند.

مطلوب است: انجام ثبت لازم در دفتر روزنامه

پاسخ:

$$۵,۰۰۰ \times ۲۰\% = ۱,۰۰۰$$

تعداد سهام دریافتی بابت توزیع سود سهمی

$$۵,۰۰۰ + ۱,۰۰۰ = ۶,۰۰۰$$

تعداد کل سهام پس از دریافت سود سهمی

$$۶,۶۰۰,۰۰۰ \div ۶,۰۰۰ = ۱,۱۰۰$$

ارزش دفتری (بهای تمام شده) هر سهم پس از دریافت سود سهمی

$$۱,۵۰۰ \times ۱,۱۰۰ = ۱,۶۵۰,۰۰۰$$

بهای تمام شده سهام فروخته شده

$$۱,۸۰۰,۰۰۰ - ۱,۶۵۰,۰۰۰ = ۱۵۰,۰۰۰$$

سود فروش سهام

ثبت حسابداری در دفاتر منظور نمی‌شود $۱۰۱۰/۲/۳۰$

۱,۸۰۰,۰۰۰ $۱۰۱۰/۶/۳۱$ وجوه نقد

۱,۶۵۰,۰۰۰

سرمایه‌گذاری در سهام شرکت وحید

۱۵۰,۰۰۰

سود حاصل از فروش سرمایه‌گذاری

کلمه مثال ۵۶: شرکت سرمایه‌گذاری در تاریخ ۱۳۶۶/۳/۱ مبلغ ۵۰۰ سهم عادی شرکت سرمایه‌پذیر را از قرار هر سهم ۴,۰۷۵ ریال خریداری کرده و معادل ۲۵,۰۰۰ ریال کمیسیون به کارگزار بورس اوراق بهادار پرداخت می‌نماید. در تاریخ ۱۳۷۰/۱/۲۴ معادل ۱۰۰ ریال بابت هر سهم سود نقدی و همچنین ۱۰ درصد سود سهمی بابت سرمایه‌گذاری فوق دریافت می‌نماید. در تاریخ ۱۳۷۰/۹/۱۸ تعداد ۱۰۰ سهم از سهام شرکت سرمایه‌پذیر را توسط یکی از کارگزاران بورس اوراق بهادار به مبلغ ۴۸۵,۰۰۰ ریال به فروش رسانیده و از این بابت ۵,۰۰۰ ریال کارمزد می‌پردازد. در تاریخ ۱۳۷۰/۹/۱۸ سود و یا زیان حاصل از فروش این تعداد سهام چند ریال است؟

(۱) زیان ۷۲,۵۰۰ ریال (۲) سود ۷۲,۵۰۰ ریال (۳) سود ۱۰۵,۰۰۰ ریال (۴) سود ۱۰۳,۰۰۰ ریال

 پاسخ: گزینه «۳»

$$(۵۰۰ \times ۴,۰۷۵) + ۲۵,۰۰۰ = ۲,۰۶۲,۵۰۰$$

بهای تمام شده سرمایه‌گذاری تحصیل شده

توزیع ۱۰ درصد سود سهمی تعداد سهام را معادل ۵۰ سهم افزایش می‌دهد و در نتیجه تعداد سهام ۵۵ سهم می‌شود. بنابراین بهای تمام شده هر سهم برابر ۳۷۵ ریال $(۲,۰۶۲,۵۰۰ \div ۵۵)$ خواهد بود.

$$۴۸۵,۰۰۰ - ۵,۰۰۰ = ۴۸۰,۰۰۰$$

خالص وجه نقد دریافتی

$$۴۸۰,۰۰۰ - (۱۰۰ \times ۳,۷۵۰) = ۱۰۵,۰۰۰$$

سود حاصل از فروش سرمایه‌گذاری

کلمه مثال ۵۷: تعداد ۱۰,۰۰۰ سهم از سهام شرکت آلفا متعلق به شرکت بتا می‌باشد. شرکت آلفا در بورس اوراق بهادار تهران پذیرفته شده است. در صورتی که شرکت آلفا ۲۰ درصد سود سهمی به سهامداران بدهد و ارزش اسمی هر سهم ۱,۰۰۰ ریال و ارزش آن در بورس اوراق بهادار ۷,۰۰۰ ریال باشد، شرکت بتا چه مبلغ و چه نوع سود در حساب‌های خود بایستی نشان دهد؟

(۱) صفر

(۲) ۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال سود عادی

(۳) ۱۴,۰۰۰,۰۰۰ ریال سود عادی

(۴) ۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال سود عادی و ۱۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال سود استثنائی

پاسخ: گزینه «۱» توزیع سود سهمی در دفاتر شرکت سرمایه‌گذار ثبت نمی‌شود.

کلمه مثال ۵۸: برخی از اطلاعات مالی شرکت هجدهم به شرح زیر است:

- ارزش دفتری سرمایه‌گذاری در ۸۵/۱/۱، به مبلغ ۲,۰۰۰ ریال

- زیان اعلام شده سال ۱۳۸۵ برای واحد وابسته ۲۵,۰۰۰ ریال

- سود اعلام شده سال ۱۳۸۶ برای واحد وابسته ۳,۰۰۰ ریال

- میزان سرمایه‌گذاری در شرکت وابسته ۱۰ درصد.

با استفاده از روش ارزش ویژه سود و زیان واحد سرمایه‌گذار در سال ۱۳۸۵ و ۱۳۸۶ به ترتیب عبارت است از:

(۱) ۲,۰۰۰ زیان - سود ۲,۵۰۰ (۲) ۲,۰۰۰ زیان - سود ۳,۰۰۰ (۳) ۲,۵۰۰ زیان - سود ۲,۵۰۰ (۴) ۲,۵۰۰ زیان - سود ۳,۰۰۰

پاسخ: گزینه «۱» برای سال ۱۳۸۵ به دلیل این که ارزش دفتری سرمایه‌گذاری ۲,۰۰۰ ریال می‌باشد حداکثر تا میزان ۲,۰۰۰ ریال زیان ناشی از سرمایه‌گذاری باید شناسایی شود و ۵۰۰ ریال باقی مانده در سال ۸۵ شناسایی نمی‌شود. در سال ۱۳۸۶ سهم شرکت سرمایه‌گذار معادل ۳,۰۰۰ ریال است که ۵۰۰ ریال آن بابت زیان شناسایی نشده سال ۸۵ کسر می‌شود و خالص سود شناسایی شده ۲,۵۰۰ ریال می‌باشد.

کلمه مثال ۵۹: شرکت ناهید در ابتدای سال ۱۳۸۵ معادل ۱۰٪ سهام شرکت سهامی روشن را به مبلغ ۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال خریداری نموده است. شرکت روشن در پایان سال ۱۳۸۵ سود خالص را به مبلغ ۳,۵۰۰,۰۰۰ ریال گزارش نمود و مجمع عمومی در تاریخ ۱۰/۳/۱۳۸۶ پرداخت ۴,۰۰۰,۰۰۰ ریال سود سهام را بین سهامداران تصویب کرد.

مطلوب است: انجام ثبت‌های لازم در دفتر روزنامه

پاسخ:

۱۳۸۵/۱/۱ سرمایه‌گذاری در سهام شرکت روشن ۵,۰۰۰,۰۰۰

وجوه نقد ۵,۰۰۰,۰۰۰

۴,۰۰۰,۰۰۰ × ۱۰٪ =

۱۳۸۶/۳/۱۰ سود سهام دریافتنی ۴۰۰,۰۰۰

۳,۵۰۰,۰۰۰ × ۱۰٪ =

درآمد حاصل از سرمایه‌گذاری ۳۵۰,۰۰۰

سرمایه‌گذاری در سهام شرکت روشن ۵۰,۰۰۰

در سؤال فوق سود سال ۱۳۸۵ مبلغ ۳,۵۰۰,۰۰۰ ریال است در صورتی که سود سهام اعلام شده ۴,۰۰۰,۰۰۰ ریال می‌باشد، بنابراین مبلغ ۵۰۰,۰۰۰ ریال مابه‌التفاوت مربوط به اندوخته‌ها یا سود قابل تخصیص تا پایان سال ۱۳۸۴ می‌باشد.

کلمه مثال ۶۰: چنانچه شرکت سرمایه‌گذار از محل سود انباشته شرکت سرمایه‌پذیر قبل از تاریخ تحصیل سرمایه‌گذاری، سود نقدی سهام دریافت کند، این رخداد چه تأثیری بر حساب سرمایه‌گذاری بلندمدت در دفاتر شرکت سرمایه‌گذار، تحت هر یک از روش‌های بهای تمام شده و ارزش ویژه، خواهد گذاشت؟

(آزمون حسابداران رسمی ۸۱)

روش بهای تمام شده روش ارزش ویژه

(۱) اثری ندارد. اثری ندارد.

(۲) کاهش می‌دهد. اثری ندارد.

(۳) اثری ندارد. کاهش می‌دهد.

(۴) کاهش می‌دهد. کاهش می‌دهد.



پاسخ: گزینه «۴» در مواردی که سود سهام عادی شرکت سرمایه‌پذیر، از محل اندوخته‌ها یا سود انباشته مصوب پیش از تحصیل سرمایه‌گذاری اعلام می‌شود این گونه مبالغ معرف باز یافت بخشی از بهای تمام شده سرمایه‌گذاری است و درآمد محسوب نمی‌شود. به بیان دیگر، بهای تمام شده سرمایه‌گذاری تنها هنگامی بابت سود سهام دریافتی یا دریافتی کاهش داده می‌شود که سود سهام مزبور مازاد بر سهم شرکت سرمایه‌گذار از سودهای مصوب شرکت سرمایه‌پذیر پس از تحصیل سرمایه‌گذاری باشد.

کلمه مثال ۶۱: شرکت سرمایه‌گذاری A در تاریخ ۱۳۹۱/۷/۱ تعداد ده هزار سهم از یک میلیون سهم شرکت B را به قیمت هر سهم ۵,۰۰۰ ریال خریداری کرد. سود خالص هر سهم شرکت B برای دوره میانی شش ماهه منتهی به ۱۳۹۱/۶/۳۱ و سال مالی منتهی به ۱۳۹۱/۱۲/۲۹ به ترتیب ۴۵۰ ریال و ۱,۰۰۰ ریال است. مجمع عمومی عادی سالیانه شرکت B برای تصویب صورت‌های مالی سال ۱۳۹۱ در تاریخ ۱۳۹۲/۳/۱ برگزار شد و علاوه بر تصویب صورت‌های مالی مذکور، کل سود انباشته قابل تقسیم را به ازای هر سهم ۱,۲۰۰ ریال سود تقسیم نمود. با در نظر گرفتن اطلاعات مذکور، شرکت سرمایه‌گذاری A بابت درآمد سود سهام و باز یافت سرمایه‌گذاری به ازای هر سهم شرکت B، به ترتیب چند ریال باید شناسایی کند؟

(آزمون حسابدار رسمی ۱۳۹۲)

۱) ۱,۲۰۰ - صفر ۲) ۱,۰۰۰ - ۲۰۰ ۳) ۷۵۰ - ۴۵۰ ۴) ۵۵۰ - ۶۵۰

پاسخ: گزینه «۲» از مبلغ ۱,۲۰۰ ریال، مبلغ ۱,۰۰۰ ریال درآمد سود سهام و ۲۰۰ ریال آن بیانگر باز یافت بهای تمام شده سرمایه‌گذاری می‌باشد.

سود سهام دریافتی	۱,۲۰۰
درآمد سرمایه‌گذاری	۱,۰۰۰
سرمایه‌گذاری در سهام	۲۰۰

کلمه مثال ۶۲: شرکت الف در تاریخ ۱۳۸۲/۱۲/۲۸، ۱۵ درصد سهام شرکت ب را به مبلغ ۲,۷۰۰,۰۰۰ ریال تحصیل نمود. شرکت الف قصد دارد این سرمایه‌گذاری را به مدت طولانی نگهداری کند. شرکت ب طی سال ۱۳۸۲ مبلغ ۳ میلیون ریال سود خالص گزارش و بابت عملکرد سال ۱۳۸۲، در سال ۱۳۸۳ مبلغ ۳/۵ میلیون ریال سود نقدی توزیع می‌کند. روش حسابداری این سرمایه‌گذاری‌ها روش تجدید ارزیابی می‌باشد. ارزش بازار این سرمایه‌گذاری در پایان سال ۱۳۸۲ معادل ۲/۹ میلیون ریال می‌باشد. چنانچه سال مالی هر دو شرکت در ۲۹ اسفند خاتمه یابد، ارقامی که شرکت الف بابت سرمایه‌گذاری در شرکت ب و درآمد حاصل از این سرمایه‌گذاری در سال ۱۳۸۳ گزارش می‌کند به ترتیب کدام‌اند؟ (آزمون حسابدار رسمی ۱۳۹۴)

۱) ۲,۶۲۵,۰۰۰ ریال - ۴۵۰,۰۰۰ ریال ۲) ۲,۷۰۰,۰۰۰ ریال - ۵۲۵,۰۰۰ ریال
۳) ۲,۸۲۵,۰۰۰ ریال - ۵۲۵,۰۰۰ ریال ۴) ۲,۹۰۰,۰۰۰ ریال - ۴۵۰,۰۰۰ ریال

پاسخ: گزینه «۴» سرمایه‌گذاری به روش بهای تمام شده در دفاتر منعکس می‌شود و در روش تجدید ارزیابی به ارزش روز ۲,۹۰۰,۰۰۰ ریال گزارش خواهد شد و درآمد حاصل از سرمایه‌گذاری ۴۵۰,۰۰۰ ریال (۱۵٪ × ۳,۰۰۰,۰۰۰) می‌باشد. لازم به توضیح است که سود خالص ۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال و سود نقدی توزیع شده ۳,۵۰۰,۰۰۰ ریال است که مابه‌التفاوت مربوط به توزیع سود انباشته قبل از سرمایه‌گذاری می‌باشد.

سود سهام دریافتی (۱۵٪ × ۳,۰۰۰,۰۰۰)	۴۵۰,۰۰۰
درآمد سرمایه‌گذاری (۱۵٪ × ۳,۰۰۰,۰۰۰)	۴۵۰,۰۰۰
سرمایه‌گذاری در سهام	۷۵,۰۰۰

آزمون فصل پنجم

کله ۱- در ارزیابی سرمایه‌گذاری‌های کوتاه مدت در پایان هر دوره مالی، کدام یک از گزینه‌های زیر صحیح است؟

سریع المعامله	غیر سریع المعامله
۱) اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش	۱) اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش
۲) روش قیمت بازار	۲) روش قیمت بازار
۳) روش خالص ارزش فروش	۳) اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش
۴) روش تجدید ارزیابی	۴) روش کاهش دائمی ارزش

کله ۲- در به کار گیری روش اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش برای سرمایه‌گذاری‌های کوتاه مدت، کدام یک از گزینه‌های زیر صحیح می‌باشد؟

سریع المعامله	غیر سریع المعامله
۱) تک تک سرمایه‌گذاری‌ها	۱) تک تک سرمایه‌گذاری‌ها
۲) مجموعه سرمایه‌گذاری‌ها	۲) تک تک سرمایه‌گذاری‌ها
۳) تک تک سرمایه‌گذاری‌ها	۳) مجموعه سرمایه‌گذاری‌ها
۴) مجموعه سرمایه‌گذاری‌ها	۴) مجموعه سرمایه‌گذاری‌ها

کله ۳- شرکت «د» اقدام به سرمایه‌گذاری کوتاه مدت (سریع المعامله) در سهام دو شرکت «الف» و «ب» نموده است. بهای تمام شده سرمایه‌گذاری در سهام شرکت «الف» ۱۰۰,۰۰۰ ریال و در شرکت «ب» مبلغ ۲۰۰,۰۰۰ ریال بوده است. ارزش بازار سهام شرکت «الف» در پایان اولین سال فعالیت ۲۰٪ افزایش و برای شرکت «ب» ۲۰٪ کاهش داشته است. چنانچه شرکت «د» در ابتدای سال بعد معادل ۵۰ درصد از سهام هر دو شرکت «الف» و «ب» را بفروش رسانده باشد و از این بابت مبلغ ۴۰,۰۰۰ ریال سود ناشی از فروش کسب کرده باشد، وجه نقد دریافتی بابت فروش سرمایه‌گذاری‌ها چند ریال بوده است؟

۱) ۱۹۰,۰۰۰	۲) ۱۶۰,۰۰۰	۳) ۱۸۰,۰۰۰	۴) ۹۰,۰۰۰
------------	------------	------------	-----------

کله ۴- شرکت مهر در سال اول در بازار بورس اوراق بهادار یک سرمایه‌گذاری کوتاه مدت به بهای تمام شده ۵ میلیون ریال تحصیل نمود. خالص ارزش فروش سرمایه‌گذاری فوق در پایان سال‌های اول، دوم، سوم و چهارم به ترتیب ۴/۹ میلیون، ۴/۵ میلیون، ۴/۸ میلیون و ۴/۴ میلیون ریال بوده است. گردش حساب ذخیره کاهش ارزش سرمایه‌گذاری فوق طی چهار سال در سمت بدهکار و بستانکار به ترتیب چند ریال است؟

۱) بدهکار صفر - بستانکار ۶۰۰,۰۰۰ ریال	۲) بدهکار ۶۰۰,۰۰۰ - بستانکار ۹۰۰,۰۰۰
۳) بدهکار ۳۰۰,۰۰۰ - بستانکار ۹۰۰,۰۰۰	۴) بدهکار ۹۰۰,۰۰۰ - بستانکار ۳۰۰,۰۰۰

کله ۵- شرکت آبان در سال ۱۳۳۲ معادل ۵,۰۰۰ سهم عادی شرکت آذر را به مبلغ ۷,۰۰۰,۰۰۰ ریال خریداری نمود و از این بابت مبلغ ۳۱۵,۰۰۰ ریال حق الزحمه کارگزاری پرداخت کرد. در اواسط سال ۱۳۳۳ شرکت آذر به ازای هر سهم معادل ۳۰۰ ریال سود نقدی اعلام نمود و همچنین ۱۰ درصد سود سهام جایزه پرداخت نمود. شرکت آبان در ابتدای سال ۱۳۳۴ معادل ۱,۰۰۰ سهم عادی دیگر شرکت آذر را به مبلغ ۱,۷۸۵,۰۰۰ ریال خریداری نمود. در پایان سال ۱۳۳۴ شرکت آبان معادل ۴۰ درصد سهام شرکت آذر را به مبلغ ۴,۰۰۰,۰۰۰ ریال به فروش رسانده و از این بابت مبلغ ۱۵۰,۰۰۰ ریال کارمزد کارگزاری پرداخت کرده است. از بابت فروش سهام شرکت آذر چند ریال سود یا زیان ناشی از فروش شناسایی می‌شود؟

۱) ۸۱۶,۶۶۷ ریال سود	۲) ۴۹۰,۰۰۰ ریال سود	۳) ۳۳۶,۰۰۰ ریال زیان	۴) ۲۱۰,۰۰۰ ریال سود
---------------------	---------------------	----------------------	---------------------

کله ۶- شرکت «ج» در ابتدای شهریور ماه سال ۱۳۳۱ تعداد ۲,۰۰۰ ورقه قرضه هزار ریالی با نرخ بهره ۱۲ درصد و سررسید ۳ ساله را که تاریخ‌های پرداخت بهره آن ابتدای اردیبهشت و ابتدای آبان هر سال می‌باشد، به مبلغ ۲,۵۰۰,۰۰۰ ریال خریداری نموده و مبلغ ۸۰,۰۰۰ ریال هزینه کارگزاری پرداخت نموده است. از بابت رویداد فوق حساب سرمایه‌گذاری در اوراق قرضه در دفاتر به چه مبلغی بدهکار می‌شود؟

۱) ۲,۴۶۰,۰۰۰	۲) ۲,۵۰۰,۰۰۰	۳) ۲,۵۴۰,۰۰۰	۴) ۲,۵۸۰,۰۰۰
--------------	--------------	--------------	--------------

کله ۷- شرکت «الف» اوراق قرضه بلند مدتی را تحصیل نموده و بهره هر شش ماه یکبار دریافت می‌شود. در شش ماهه اول درآمد بهره از بهره دریافتی بیشتر بوده است. در این صورت کدام یک از گزینه‌های زیر حالت خرید اوراق قرضه را نشان می‌دهد؟

۱) به کسر	۲) به صرف	۳) به ارزش اسمی	۴) به قیمتی بیش از ارزش اسمی
-----------	-----------	-----------------	------------------------------



۸- یک مؤسسه تجاری در ابتدای سال ۱۳۸۱ تعداد ۴,۰۰۰ ورقه قرضه ۱۵ درصد هزار ریالی شرکت مهران که سررسید آن ۴ ساله است را به مبلغ ۳,۸۰۰,۰۰۰ ریال خریداری نمود و کل آن را در پایان سال ۱۳۸۲ به مبلغ ۴,۰۵۰,۰۰۰ ریال به فروش رساند. برای استهلاک صرف یا کسر اوراق قرضه از روش خط مستقیم استفاده می‌شود. سود یا زیان حاصل از فروش اوراق قرضه چند ریال است؟

(۱) ۱۰۰,۰۰۰ (۲) ۲۰۰,۰۰۰ (۳) ۵۰,۰۰۰ (۴) ۱۵۰,۰۰۰

۹- در پایان اولین سال یک سرمایه‌گذاری بلند مدت، خالص ارزش فروش آن کمتر از بهای تمام شده آن می‌باشد و دائمی بودن کاهش ارزش محرز نمی‌باشد. اثر کاهش ارزش سرمایه‌گذاری فوق بر هر یک از حساب‌های زیر به چه صورتی می‌باشد؟

خالص مبلغ سرمایه‌گذاری سود خالص

(۱) کاهش کاهش
(۲) بدون تأثیر کاهش
(۳) کاهش بدون تأثیر
(۴) بدون تأثیر بدون تأثیر

۱۰- بهای تمام شده در سرمایه‌گذاری کوتاه مدت و بلندمدت از نوع سریع معامله به ترتیب ۸ و ۱۲ میلیون ریال بوده است. خالص ارزش فروش بر مبنای تک تک سرمایه‌گذاری‌ها و مجموعه سرمایه‌گذاری‌ها به شرح زیر می‌باشد:

سرمایه‌گذاری‌های بلند مدت	سرمایه‌گذاری‌های کوتاه مدت	تک تک سرمایه‌گذاری‌ها	مجموعه سرمایه‌گذاری‌ها
۱۱/۵ میلیون ریال	۷/۶ میلیون ریال	تک تک سرمایه‌گذاری‌ها	مجموعه سرمایه‌گذاری‌ها
۱۱/۳ میلیون ریال	۷/۹ میلیون ریال		

مبلغ در نظر گرفته شده برای ذخیره کاهش ارزش هر یک از سرمایه‌گذاری‌ها چند ریال است؟

(۱) کوتاه‌مدت ۴ / ۰ میلیون ریال - بلندمدت ۵ / ۰ میلیون ریال
(۲) کوتاه‌مدت ۱ / ۰ میلیون ریال - بلندمدت ۵ / ۰ میلیون ریال
(۳) کوتاه‌مدت ۱ / ۰ میلیون ریال - بلندمدت ۷ / ۰ میلیون ریال
(۴) کوتاه‌مدت ۴ / ۰ میلیون ریال - بلندمدت ۷ / ۰ میلیون ریال

۱۱- کدام یک از گزینه‌های زیر در رابطه با استفاده از روش تجدید ارزیابی و افزایش در مبلغ ارزش دفتری یک سرمایه‌گذاری بلند مدت، صحیح است؟

(۱) افزایش در ارزش دفتری به عنوان درآمد تحقق یافته در صورت سود و زیان دوره جاری گزارش می‌شود.
(۲) افزایش در ارزش دفتری فقط در متن یادداشت‌های توضیحی افشا می‌شود.
(۳) افزایش در ارزش دفتری در ترازنامه و همچنین در صورت سود و زیان جامع به عنوان درآمد تحقق نیافته گزارش می‌شود.
(۴) افزایش در ارزش دفتری به عنوان درآمد تحقق یافته در صورت سود و زیان جامع و سود و زیان دوره جاری گزارش می‌شود.

۱۲- شرکت کیوان در سال ۱۳۸۱ معادل ۱۵ درصد از سهام شرکت کیان را به مبلغ ۱۰ میلیون ریال خریداری نمود. شرکت کیوان برای حسابداری سرمایه‌گذاری فوق از روش تجدید ارزیابی استفاده می‌کند. خالص ارزش فروش سرمایه‌گذاری مذکور در سال‌های ۱۳۸۲ و ۱۳۸۳ به ترتیب ۱۱/۱ میلیون ریال و ۹/۸ میلیون ریال بوده است. مبلغ هزینه قابل شناسایی در سال ۱۳۸۳ چند ریال است؟

(۱) ۱۰۰,۰۰۰ (۲) ۲۰۰,۰۰۰ (۳) ۱,۳۰۰,۰۰۰ (۴) ۹۰۰,۰۰۰

۱۳- یک مؤسسه تجاری در سال ۱۳۸۱ معادل ۱۲ درصد سهام یک شرکت سهامی را به مبلغ ۱۲۰ میلیون ریال خریداری نمود و برای انجام عملیات حسابداری سرمایه‌گذاری فوق از روش تجدید ارزیابی استفاده می‌کند. در پایان سال ۱۳۸۱ سرمایه‌گذاری فوق به مبلغ ۱۲۲ میلیون ریال تجدید ارزیابی شد و در همین تاریخ نیمی از سرمایه‌گذاری فوق به مبلغ ۶۰/۵ میلیون ریال به فروش رسید. از بابت فروش سرمایه‌گذاری فوق، حساب سود و زیان انباشته چند ریال بدهکار و یا بستانکار می‌شود؟

(۱) ۱۰۰۰,۰۰۰ بستانکار (۲) ۵۰۰,۰۰۰ بدهکار (۳) ۲,۰۰۰,۰۰۰ بستانکار (۴) ۱,۵۰۰,۰۰۰ بستانکار



۱۴- بهای تمام شده و ارزش دفتری یک سرمایه‌گذاری بلندمدت که برای حسابداری آن از روش تجدید ارزیابی استفاده می‌شود، به ترتیب ۱۲ و ۱۳ میلیون ریال است. در صورتی که در نظر باشد سرمایه‌گذاری بلندمدت به کوتاه مدت تغییر یابد و برای ارزیابی آن از روش اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش استفاده شود، سرمایه‌گذاری کوتاه مدت به چه مبلغ باید در حساب‌ها ثبت شود؟

(۱) ۱۲ میلیون ریال (۲) ۱۳ میلیون ریال (۳) ۱۲/۵ میلیون ریال (۴) قابل محاسبه نمی‌باشد.

۱۵- با توجه به اطلاعات تست (۱۴)، در صورتی که در نظر باشد، برای ارزیابی سرمایه‌گذاری کوتاه مدت از روش خالص ارزش فروش استفاده شود، سرمایه‌گذاری کوتاه مدت به چه مبلغی باید در حساب‌ها ثبت شود؟

(۱) ۱۲ میلیون ریال (۲) ۱۳ میلیون ریال (۳) ۱۲/۵ میلیون ریال (۴) قابل محاسبه نمی‌باشد.

۱۶- بهای تمام شده سرمایه‌گذاری کوتاه مدت در شرکت «الف» ۹۰۰,۰۰۰ ریال بوده و روش ارزیابی آن، روش خالص ارزش فروش می‌باشد. در ابتدای سال دوم شرکت تصمیم گرفت سرمایه‌گذاری فوق را برای مدت طولانی نگه دارد، لذا اقدام به تغییر در طبقه‌بندی آن نمود. خالص ارزش فروش سرمایه‌گذاری فوق در پایان سال اول ۸۵۰,۰۰۰ ریال و در زمان تغییر طبقه‌بندی ۸۸۰,۰۰۰ ریال بوده است. سرمایه‌گذاری بلند مدت در دفاتر به چه مبلغی بدهکار می‌شود؟

(۱) ۸۸۰,۰۰۰ (۲) ۹۰۰,۰۰۰ (۳) ۸۵۰,۰۰۰ (۴) ۸۹۰,۰۰۰

۱۷- شرکت «ب» در اوایل سال ۱۳۸۱ معادل ۲۰ درصد سهام شرکت «ج» را به مبلغ ۵۰۰,۰۰۰ ریال خریداری نموده و توان اعمال نفوذ قابل ملاحظه‌ای در سیاست‌های مالی و عملیاتی شرکت «ج» دارد. کل دارایی‌ها و بدهی‌های شرکت «ج» به ترتیب ۳,۰۰۰,۰۰۰ و ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال بوده است. ساختمان و موجودی کالای شرکت «ج» به ترتیب ۳۰,۰۰۰ و ۱۰,۰۰۰ ریال بیشتر از ارزش دفتری ارزیابی شده است. عمر مفید ساختمان ۵ سال بوده و نیمی از موجودی کالا طی سال ۱۳۸۱ به فروش رسیده است. سرقفلی طی مدت ۲۰ سال مستهلک می‌شود. طی سال ۱۳۸۱ شرکت «ج» مبلغ ۱۵۰,۰۰۰ ریال سود خالص گزارش نموده است. مبلغ درآمد قابل گزارش در صورت سود و زیان شرکت «ب» از بابت سرمایه‌گذاری در سهام شرکت «ج» در پایان سال ۱۳۸۱ چند ریال است؟

(۱) ۳۰,۰۰۰ (۲) ۲۳,۲۰۰ (۳) ۲۲,۲۰۰ (۴) ۲۷,۸۰۰

۱۸- شرکت بهمن در ابتدای سال ۱۳۸۱ معادل ۱۵ درصد از سهام شرکت اسفند را به مبلغ ۱۵ میلیون ریال تحصیل نموده است. ارزش دفتری و ارزش بازار خالص دارایی‌های شرکت اسفند با هم برابر و معادل ۱۰۰ میلیون ریال بوده است. در ابتدای سال ۱۳۸۲ معادل ۱۵ درصد دیگر از سهام شرکت اسفند به مبلغ ۱۶ میلیون ریال خریداری شده است. ارزش دفتری و ارزش بازار خالص دارایی‌های شرکت اسفند در سال ۱۳۸۲ نیز با هم برابر بوده است. سود خالص سال‌های ۸۱، ۸۰ و ۷۹ به ترتیب ۸، ۹ و ۱۰ میلیون ریال بوده که در هر یک از سال‌های مذکور ۴۰ درصد آن توزیع شده است. مبلغ منظور شده در حساب سود و زیان انباشته بابت تعدیلات سنواتی چند ریال است؟

(۱) ۱,۹۸۰,۰۰۰ (۲) ۳,۰۶۰,۰۰۰ (۳) ۴,۵۳۰,۰۰۰ (۴) ۱,۵۳۰,۰۰۰

۱۹- شرکت آلفا در سال ۱۳۸۱ معادل ۱۰,۰۰۰ سهم عادی هزار ریالی شرکت بتا را به مبلغ ۲۸ میلیون ریال خریداری نموده است. مجمع عمومی صاحبان سهام شرکت بتا در سال ۱۳۸۲ افزایش ۵۰ درصدی سرمایه شرکت را از محل آورده‌های نقدی صاحبان سهام تصویب نمود و برای آن گواهینامه حق تقدم خرید سهام ارسال شد. شرکت آلفا هر برگ از حق تقدم خرید سهام را به مبلغ ۱,۳۰۰ ریال به فروش رساند. سود ناشی از فروش گواهینامه حق تقدم خرید سهام چند ریال است؟

(۱) صفر (۲) ۵۰۰,۰۰۰ (۳) ۲,۵۰۰,۰۰۰ (۴) ۱,۵۰۰,۰۰۰

۲۰- شرکت «الف» در سال ۱۳۸۱ تعداد ۲۰,۰۰۰ سهم عادی ۱,۰۰۰ ریالی شرکت «ب» را به مبلغ ۲۰/۷ میلیون ریال خریداری نموده است. در آذر ماه سال ۱۳۸۱ شرکت «ب» معادل ۱۵٪ سود سهمی توزیع نمود و در ابتدای بهمن ماه اقدام به تجزیه سهام ۱ به ۲ نمود. در پایان سال ۱۳۸۱، ارزش دفتری حساب سرمایه‌گذاری در سهام شرکت «ب» و ارزش دفتری هر سهم به ترتیب از راست به چپ چند ریال است؟

(۱) ۲۰,۷۰۰,۰۰۰ ریال - ۴۸۱ ریال (۲) ۳۵,۷۰۰,۰۰۰ ریال - ۷۷۶ ریال
(۳) ۲۰,۷۰۰,۰۰۰ ریال - ۴۵۰ ریال (۴) ۲۳,۸۰۵,۰۰۰ ریال - ۵۵۴ ریال



فصل ششم

«حسابداری دارایی‌های مشهود و نامشهود»

تست‌های تألیفی فصل ششم

کلمه مثال ۱: دارایی‌های بلند مدت اعم از استهلاک‌پذیر یا استهلاک‌ناپذیر:

- (۱) نمی‌تواند جزو سر فصل موجودی‌ها طبقه‌بندی شود.
 (۲) لازم است جزو سرفصل موجودی‌ها طبقه‌بندی شود.
 (۳) در صورت مصرفی بودن جزء موجودی‌ها طبقه‌بندی می‌شود.
 (۴) کلیه موارد بالا قابل اعمال است.

پاسخ: گزینه «۱» موجودی‌ها جزء اقلام دارایی‌های جاری است و دارایی‌های بلند مدت اعم از استهلاک‌پذیر و استهلاک‌ناپذیر را نمی‌توان تحت عنوان موجودی در تراز نامه طبقه‌بندی کرد.

کلمه مثال ۲: شرکت الفبا ماشین‌آلاتی را از کشور آلمان وارد نمود. بهای خرید ماشین‌آلات ۱۰۰,۰۰۰ یورو بوده و در تاریخ معامله هر یورو معادل

۱۴,۵۰۰ ریال بود. سایر هزینه‌های مربوط به ماشین‌آلات به شرح زیر می‌باشد:

- هزینه ثبت سفارش ۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال
 هزینه حقوق و عوارض گمرکی ۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال
 حمل دریایی ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال
 مالیات غیرقابل استرداد ۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال

شرکت مبلغ خرید دارایی را به‌طور نقد واریز نمود و از ۲٪ تخفیف نقدی برخوردار شد. بهای تمام شده ماشین‌آلات مزبور در دفاتر شرکت الفبا عبارت است از:

- (۱) ۱,۴۵۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال (۲) ۱,۴۴۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال (۳) ۱,۴۲۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال (۴) ۱,۴۷۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال

پاسخ: گزینه «۲»

- بهای خرید اولیه ماشین‌آلات $100,000 \times 14,500 = 1,450,000,000$
 بهای خرید نقدی ماشین‌آلات پس از کسر تخفیف نقدی $1,450,000,000 \times 98\% = 1,421,000,000$
 بهای تمام شده ماشین‌آلات $1,421,000,000 + 5,000,000 + 3,000,000 + 10,000,000 + 3,000,000 = 1,442,000,000$

کلمه مثال ۳: شرکت گلستان تجهیزاتی را به مبلغ ۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال با شرط (ن ۳۰٪ - ۱۰٪/۳) تحصیل نمود. با توجه به هر یک از مفروضات مستقل ذیل

ثبت‌های حسابداری لازم را بنویسید.

- (۱) زمان تحصیل
 (۲) پرداخت بدهی طی دوره مشمول تخفیف
 (۳) پرداخت بدهی پس از دوره مشمول تخفیف
 (۴) ثبت اصلاحی لازم چنانچه مبلغ بدهی در تاریخ گزارشگری تسویه نشود.

پاسخ:

(۱) ثبت در زمان تحصیل: تجهیزات ۴,۸۵۰,۰۰۰ حساب‌های پرداختی ۴,۸۵۰,۰۰۰	(۲) پرداخت بدهی طی دوره مشمول تخفیف: حساب‌های پرداختی ۴,۸۵۰,۰۰۰ وجه نقد ۴,۸۵۰,۰۰۰
(۳) پرداخت بدهی پس از دوره مشمول تخفیف: حساب‌های پرداختی ۴,۸۵۰,۰۰۰ تخفیفات استفاده نشده ۱۵۰,۰۰۰ وجه نقد ۵,۰۰۰,۰۰۰	(۴) ثبت اصلاحی لازم چنانچه مبلغ بدهی در تاریخ گزارشگری تسویه نشود: تخفیفات استفاده نشده ۱۵۰,۰۰۰ حساب‌های پرداختی ۱۵۰,۰۰۰

مثال ۴: شرکت بوستان ماشین‌آلاتی را که بهای خرید نقدی آن ۱,۲۰۰,۰۰۰ ریال بود در ازای واگذاری دو فقره سفته ۶۰۰,۰۰۰ ریالی ۱۲٪ در تاریخ ۱۳۸۸/۵/۱ خریداری نمود. سررسید سفته‌ها ۱۳۸۸/۱۱/۱ و ۱۳۸۹/۵/۱ می‌باشد. مطلوب است: ثبت‌های حسابداری لازم از زمان تحصیل دارایی تا تسویه اسناد بدهی پاسخ:

محاسبات:

	۱,۲۰۰,۰۰۰	ماشین‌آلات	۱۳۸۸/۵/۱
	۱,۲۰۰,۰۰۰	اسناد پرداختی	
$600,000 \times 12\% \times \frac{6}{12} = 36,000$	۶۰۰,۰۰۰	اسناد پرداختی	۱۳۸۸/۱۱/۱
	۳۶,۰۰۰	هزینه تأمین مالی	
	۶۳۶,۰۰۰	وجه نقد	
$600,000 \times 12\% \times \frac{8}{12} = 48,000$	۴۸,۰۰۰	هزینه تأمین مالی	۱۳۸۸/۱۲/۲۹
	۴۸,۰۰۰	هزینه بهره پرداختی	
$600,000 \times 12\% \times \frac{4}{12} = 24,000$	۲۴,۰۰۰	هزینه تأمین مالی	۱۳۸۹/۵/۱
	۴۸,۰۰۰	هزینه پرداختی	
	۶۰۰,۰۰۰	اسناد پرداختی	
	۶۷۲,۰۰۰	وجه نقد	

مثال ۵: شرکت سهپند ماشین‌آلاتی را در اول فروردین ۱۳۸۵ در ازای صدور ۳ فقره سفته بدون بهره سالانه که مبلغ اسمی اسناد واگذار شده هر کدام ۱۰۰,۰۰۰ ریال بوده تحصیل نمود. ارزش متعارف ماشین‌آلات نامشخص و نرخ متداول بهره در معاملات مشابه ۱۶٪ می‌باشد. مطلوب است: ثبت حسابداری لازم برای تحصیل دارایی و پرداخت اقساط پاسخ:

$(PVIF_A)_{16\%}^3 = \frac{1 - \frac{1}{(1+i)^n}}{i} = \frac{1 - \frac{1}{(1/16)^3}}{0/16} = 2/24589$		ارزش فعلی اقساط مساوی یک ریال با نرخ ۱۶٪ به مدت ۳ سال	
$100,000 \times 2/24589 = 224,589$		ارزش فعلی مبالغ پرداخت‌های آتی	
	۲۲۴,۵۸۹	ماشین‌آلات	۱۳۸۵/۱/۱
	۷۵,۴۱۱	کسر اسناد پرداختی	
	۳۰۰,۰۰۰	اسناد پرداختی	
$(300,000 - 75,411) \times 16\% = 35,934$	۳۵,۹۳۴	هزینه مالی	۱۳۸۵/۱۲/۲۹
	۱۰۰,۰۰۰	اسناد پرداختی	
	۳۵,۹۳۴	کسر اسناد پرداختی	
	۱۰۰,۰۰۰	وجه نقد	
$75,411 - 35,934 = 39,477$	۲۵,۶۸۴	هزینه مالی	۱۳۸۶/۱۲/۲۹
$300,000 - 100,000 = 200,000$	۱۰۰,۰۰۰	اسناد پرداختی	
$(200,000 - 39,477) \times 16\% = 25,684$	۲۵,۶۸۴	کسر اسناد پرداختی	
	۱۰۰,۰۰۰	وجه نقد	
$200,000 - 100,000 = 100,000$	۱۳,۷۹۳	هزینه مالی	۱۳۸۷/۱۲/۲۹
$39,477 - 25,684 = 13,793$	۱۰۰,۰۰۰	اسناد پرداختی	
$(100,000 - 13,793) \times 16\% = 13,793$	۱۳,۷۹۳	کسر اسناد پرداختی	
	۱۰۰,۰۰۰	وجه نقد	



کج مثال ۶: شرکت «الف» ماشین‌آلاتی را که قیمت نقدی آن ۲۵,۰۰۰ ریال و هزینه نصب آن ۵۰۰ ریال است به صورت اقساطی خریداری نموده است، بدین ترتیب که مبلغ ۲,۵۰۰ ریال به عنوان پیش‌قسط پرداخت کرده و تتمه آن را در سه قسط مساوی سه ماهه ۸,۰۰۰ ریالی پرداخت نماید. (قیمت اصلی شامل هزینه نصب نیز می‌باشد) ماشین‌آلات خریداری شده در دفاتر شرکت «الف» به چه مبلغی منعکس می‌گردد؟

(۱) ۲۵,۰۰۰ ریال (۲) ۲۵,۵۰۰ ریال (۳) ۲۶,۵۰۰ ریال (۴) ۲۷,۰۰۰ ریال

پاسخ: گزینه «۲» هزینه نصب نیز به بهای تمام شده ماشین‌آلات منظور می‌گردد و دارایی تحصیل شده به قیمت نقدی روز مبادله ثبت می‌گردد.

کج مثال ۷: شرکت سبلان برای توسعه فعالیت‌هایش در یک منطقه نزدیک به کارخانه ۵,۰۰۰ متر زمین را در ازای صدور ۵,۰۰۰ سهم عادی ۱,۰۰۰ ریالی خریداری کرد در تاریخ خرید، ارزش بازار سهام شرکت سبلان در بازار بورس اوراق بهادار به ازای هر سهم ۱,۲۰۰ ریال بود. مطلوبست: ثبت حسابداری لازم در دفاتر شرکت سبلان.

محاسبات:

پاسخ:

زمین	۶,۰۰۰,۰۰۰	ارزش متعارف زمین	$۵,۰۰۰ \times ۱,۲۰۰ = ۶,۰۰۰,۰۰۰$
سرمایه - سهام عادی	۵,۰۰۰,۰۰۰		
صرف سهام عادی	۱,۰۰۰,۰۰۰		

توجه: سهام عادی همواره به ارزش اسمی ثبت می‌گردد و هرگونه مبلغ مزاد بر ارزش اسمی به حساب صرف سهام منظور می‌شود.

کج مثال ۸: شرکت صنعتی دنا اجاره‌کننده با انعقاد قرارداد اجاره سرمایه‌ای، ساختمانی را که عمر مفید اقتصادی آن در تاریخ اجاره ۱۲ سال بوده در مقابل پرداخت ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال وجه نقد به مدت ۱۰ سال با اقساط سالانه ۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال قابل پرداخت در پایان هر سال اجاره نمود. اجاره‌کننده حق اختیار خرید دارایی مورد اجاره را به مبلغ ۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال پس از پایان مدت قرارداد دارد. نرخ فرضی استقراض ۱۰٪ می‌باشد. مطلوب است: ثبت دارایی استیجاری در دفاتر شرکت صنعتی دنا

پاسخ:

ارزش فعلی ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال پرداختی در زمان انعقاد قرارداد اجاره	۱,۰۰۰,۰۰۰
ارزش فعلی اقساط مساوی اجاره بهای پرداختی به مدت ۱۰ سال با نرخ ۱۰٪	$(۵,۰۰۰,۰۰۰ \times ۶/۱۴۵)$
ارزش فعلی حق اختیار خرید ساختمان به مبلغ ۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال	$(۲,۰۰۰,۰۰۰ \times ۰/۳۸۶)$
	<u>۷۷۲,۰۰۰</u>
	<u>۳۲,۴۹۷,۰۰۰</u>
ساختمان تحت اجاره سرمایه‌ای	۳۲,۴۹۷,۰۰۰
تعهدات اجاره سرمایه‌ای	۳۲,۴۹۷,۰۰۰

توجه: تعهدات اجاره سرمایه‌ای در ترازنامه تحت عنوان بدهی غیرجاری گزارش می‌گردد.

کج مثال ۹: در صورت تحصیل گروهی از دارایی‌ها به‌طور یک‌جا، بهای تمام شده این گونه دارایی‌ها به ترتیب زیر تسهیم می‌شود:

- طبق اصول متداول حسابداری باید بر اساس نظریه مدیریت تسهیم لازم صورت گیرد.
- طبق اصول متداول حسابداری این تسهیم باید بر اساس ارزش متعارف دارایی‌های تحصیل شده انجام گیرد.
- طبق اصول متداول حسابداری باید بر اساس حداکثر کردن منافع واحد اقتصادی صورت گیرد.
- کلیه موارد بالا می‌تواند مبنای عمل بر طبق اصول متداول حسابداری قرار گیرد.

پاسخ: گزینه «۲»

مثال ۱۰: شرکت الوند طی یک معامله زمین، ماشین‌آلات و تجهیزاتی را در مجموع به مبلغ ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال خریداری نمود. از آنجایی که ارزش متعارف دارایی‌های مذکور به وضوح قابل تعیین نیست به کارشناس رسمی دادگستری رجوع شد و کارشناس مزبور دارایی‌های مذکور را به شرح زیر ارزیابی نمود:

زمین	۶,۷۵۰,۰۰۰ ریال
ماشین‌آلات	۳,۷۵۰,۰۰۰ ریال
تجهیزات	۴,۵۰۰,۰۰۰ ریال
جمع	<u>۱۵,۰۰۰,۰۰۰</u>

مطلوبست: ثبت دارایی‌های تحصیل شده در دفاتر شرکت الوند.

پاسخ:

$$۱۰,۰۰۰,۰۰۰ \times \frac{۶,۷۵۰,۰۰۰}{۱۵,۰۰۰,۰۰۰} = ۴,۵۰۰,۰۰۰$$

بهای تخصیص یافته به زمین

$$۱۰,۰۰۰,۰۰۰ \times \frac{۳,۷۵۰,۰۰۰}{۱۵,۰۰۰,۰۰۰} = ۲,۵۰۰,۰۰۰$$

بهای تخصیص یافته به ماشین‌آلات

$$۱۰,۰۰۰,۰۰۰ \times \frac{۴,۵۰۰,۰۰۰}{۱۵,۰۰۰,۰۰۰} = ۳,۰۰۰,۰۰۰$$

بهای تخصیص یافته به تجهیزات

زمین	۴,۵۰۰,۰۰۰
ماشین‌آلات	۲,۵۰۰,۰۰۰
تجهیزات	۳,۰۰۰,۰۰۰
وجه نقد	۱۰,۰۰۰,۰۰۰

مثال ۱۱: شرکت کلاردشت، ساختمانی را که ارزش متعارفش ۱۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال بود در تاریخ ۱۳۳۵/۱/۱ به شرکت کندلوس اهدا کرد و در مقابل تعهد گرفت که ساختمان مزبور تا پایان عمر مفید باقی مانده‌اش که ۸ سال است به فروش نرسد. مطلوب است: ثبت حسابداری لازم در دفاتر شرکت کندلوس.

پاسخ:

۱۳۳۵/۱/۱ ساختمان	۱۵,۰۰۰,۰۰۰
تعهدات مرتبط با کمک بلاعوض	۱۵,۰۰۰,۰۰۰
۱۳۳۵/۱۲/۲۹ هزینه استهلاک ساختمان	۱,۸۷۵,۰۰۰
استهلاک انباشته ساختمان	۱,۸۷۵,۰۰۰
۱۳۳۵/۱۲/۲۹ تعهدات مرتبط با کمک بلاعوض	۱,۸۷۵,۰۰۰
درآمد اهدایی	۱,۸۷۵,۰۰۰

توجه: اگر تعهد مربوط به عدم فروش دارایی تا پایان عمر مفید وجود نداشت ثبت حسابداری لازم در دفاتر شرکت کندلوس در تاریخ ۱۳۳۵/۱/۱ به شرح زیر بود:

ساختمان	۱۵,۰۰۰,۰۰۰
درآمد اهدایی	۱۵,۰۰۰,۰۰۰

کلمه مثال ۱۲: با توجه به اطلاعات مثال ۱۲ فرض کنید که شرکت کندلوس در ۱/۱/۱۳۸۸ به علت عدم رعایت شرایط اهدا ناچار می‌شود ساختمان اهدایی را عودت داده و مبلغ ۵۰۰,۰۰۰ ریال جریمه پرداخت کند. مطلوب است: ثبت حسابداری لازم در دفاتر شرکت کندلوس.

پاسخ:

	مانده استهلاک انباشته
$(15,000,000 \div 8) \times 3 = 5,625,000$	مانده حصه تخصیص نیافته کمک بلاعوض
$15,000,000 - 5,625,000 = 9,375,000$	تعهدات مرتبط با کمک بلاعوض
۹,۳۷۵,۰۰۰	استهلاک انباشته
۵,۶۲۵,۰۰۰	زیان ناشی از استرداد ساختمان اهدایی
۵۰۰,۰۰۰	ساختمان
۱۵,۰۰۰,۰۰۰	وجه نقد
۵۰۰,۰۰۰	

کلمه مثال ۱۳: اعطای دارایی‌ها به طور رایگان در شمار انتقالات است.

- (۱) دو جانبه (۲) تجاری (۳) چند جانبه (۴) یک جانبه

پاسخ: گزینه «۴» اعطای دارایی‌ها به طور رایگان در شمار انتقالات یک جانبه است زیرا در مقابل دارایی دریافتی ما بازاری پرداخت نمی‌شود.

کلمه مثال ۱۴: در صورتی که به دلیل عدم رعایت مفاد قرارداد مربوط به کمک بلاعوض، عین دارایی مسترد شود، تفاوت بین ارزش دفتری دارایی و بدهی مربوط (مانده تخصیص نیافته کمک بلاعوض):

(آزمون حسابدار رسمی ۱۳۹۱)

(۱) به‌عنوان هزینه شناسایی می‌شود.

(۲) به سود و زیان انباشته منظور می‌شود.

(۳) به حساب سرمایه اهدایی منظور می‌شود.

(۴) به حساب اندوخته سرمایه‌داری انتقال می‌یابد.

پاسخ: گزینه «۱» در صورت عدم رعایت مفاد قرارداد مربوط به کمک‌های بلاعوض و استرداد عین دارایی، تفاوت بین ارزش دفتری دارایی و بدهی ناشی از تعهدات بیانگر هزینه می‌باشد.

کلمه مثال ۱۵: بانکی خصوصی دارای صندوق قرض الحسنه‌ای برای اعطای وام به متقاضیان نیازمند است. اخیراً فرد خیری مبلغی را بلاعوض به این صندوق جهت پرداخت وام به نیازمندان کمک کرده است. بانک این مبلغ را به چه حسابی باید منظور کند؟

(آزمون حسابدار رسمی ۱۳۹۲)

- (۱) درآمد (۲) سرمایه اهدایی (۳) تعهدات کمک بلاعوض (۴) اندوخته احتیاطی

پاسخ: گزینه «۱» کمک‌های بلاعوض در صورتی که مبتنی بر متن قوانین آمره نباشد، به عنوان درآمد اهدایی در دفاتر منعکس می‌شود.

کلمه مثال ۱۶: کمک بلاعوضی که برای جبران خسارات وارده قبلی به دارایی‌های ثابت به واحد تجاری اعطا می‌شود در چه زمانی و به چه حسابی باید منظور شود؟

(آزمون حسابدار رسمی ۱۳۹۴)

(۱) در زمان وصول به حساب سود (زیان) انباشته

(۲) به سود و زیان دوره‌ای که در آن دوره قابل وصول می‌گردد.

(۳) در زمان وصول به بستانکار حساب دارایی‌های ثابت مربوط

(۴) در زمان وصول به حساب سود و زیان دوره‌ای که کمک وصول می‌شود.

پاسخ: گزینه «۲» کمک‌های بلاعوض برای جبران خسارت در دوره وصول به عنوان درآمد در صورت سود و زیان منعکس می‌شوند.

کجه مثال ۱۷: شرکت آلفا در معاوضه یکی از ماشین‌آلات قدیمی خود با ماشین‌آلات مشابه جدیدی که ارزش متعارفی معادل ۱۳ میلیون ریال داشت مبلغ ۷ میلیون ریال سرک نقدی پرداخت نمود. بهای تمام شده، ارزش دفتری و ارزش متعارف (بازار) ماشین قدیمی در تاریخ معاوضه به ترتیب ۱۰ میلیون، ۴ میلیون و ۵ میلیون ریال بود. در ثبت روزنامه مبادله بالا کدام گزینه نادرست است؟

- (۱) سود حاصل از معاوضه دارایی‌های ثابت به مبلغ ۱ میلیون ریال بستانکار می‌شود.
- (۲) حساب ماشین‌آلات (قدیمی) به مبلغ ۱۰ میلیون ریال بستانکار می‌شود.
- (۳) حساب ماشین‌آلات (جدید) به مبلغ ۱۳ میلیون ریال بدهکار می‌شود.
- (۴) حساب استهلاک انباشته (قدیم) ۶ میلیون ریال بدهکار می‌شود.

پاسخ: گزینه «۳»

$$۵ + ۷ = ۱۲$$

بهای تمام شده ماشین‌آلات جدید تحصیل شده

$$۵ - ۴ = ۱$$

سود معاوضه

ماشین‌آلات (جدید) ۱۲

استهلاک انباشته (قدیم) ۶

ماشین‌آلات (قدیم) ۱۰

وجه نقد ۷

سود معاوضه ۱

کجه مثال ۱۸: در اول آبان ماه ۱۳۶۹ شرکت مبارکه یک کامیون را با یک قطعه زمین معاوضه نمود. شرکت، کامیون مزبور را در سال ۱۳۶۷ به مبلغ ۱۰ میلیون ریال خریداری کرده بود. در اول آبان ماه ۱۳۶۹ این کامیون در دفاتر شرکت دارای ارزشی معادل ۶/۵ میلیون ریال و در بازار ارزش متعارفی به مبلغ ۵ میلیون ریال دارا بود. شرکت مبارکه ۶ میلیون ریال نقداً علاوه بر کامیون مورد بحث به صاحب زمین پرداخت نمود (سرک نقدی). در صورتی که قیمت فروش زمین از طرف صاحب قبلی آن ۱۲ میلیون ریال تعیین شده باشد، این زمین به چه مبلغی باید در دفاتر شرکت مبارکه ثبت گردد؟

(۴) ۱۲/۵ میلیون ریال

(۳) ۱۲ میلیون ریال

(۲) ۱۱/۵ میلیون ریال

(۱) ۱۱ میلیون ریال

پاسخ: گزینه «۱»

$$۵ + ۶ = ۱۱$$

بهای تمام شده زمین تحصیل شده

کجه مثال ۱۹: کدام ارزش کالا بر اندازه‌گیری دارایی تحصیل شده در مبادلات غیر پولی حاکم است؟

(۴) متعارف

(۳) دفتری

(۲) خالص باز یافتنی

(۱) تمام شده تاریخی

پاسخ: گزینه «۴»

کجه مثال ۲۰: شرکت الف یک دارایی خود را با دارایی شرکت ب معاوضه نمود، اطلاعات مربوطه به شرح زیر است:

الف	ب
۷۰	۹۰
۳۰	۴۲
۵۰	۶۰
-۱۰	+۱۰

بهای تمام شده - میلیون ریال

استهلاک انباشته - میلیون ریال

ارزش متعارف

سرک نقدی

اگر معاوضه دارایی محتوای تجاری باشد، در شرکت ب چه مقدار سود یا زیان شناسایی می‌شود؟

(۴) سودی شناسایی نمی‌شود.

(۳) ۱۲ میلیون ریال

(۲) ۲/۴ میلیون ریال

(۱) ۲ میلیون ریال

پاسخ: گزینه «۳»

$$۶۰ - ۱۰ = ۵۰$$

بهای تمام شده دارایی تحصیل شده شرکت ب

$$۶۰ - (۹۰ - ۴۲) = ۱۲$$

سود معاوضه در شرکت ب



کلمه مثال ۲۱: شرکتی یک دستگاه ماشین آلات خود را که بهای دفتری آن ۲,۴۰۰,۰۰۰ ریال بود را با یک دستگاه ماشین آلات مشابه معاوضه نمود. اگر ارزش متعارف ماشین تحصیل شده ۲,۶۴۵,۰۰۰ ریال و سرک نقدی دریافتی ۲۳۰,۰۰۰ ریال باشد، در این معامله شرکت الف چه مبلغ سود شناسایی می‌نماید؟

(۱) ۳۸,۰۰۰ ریال
(۲) ۲۴۵,۰۰۰ ریال
(۳) ۴۷۵,۰۰۰ ریال
(۴) در معاوضه مشابه سود شناسایی نمی‌شود.

پاسخ: گزینه «۳»

ارزش منصفانه (متعارف) دارایی واگذار شده $2,645,000 + 230,000 = 2,875,000$
سود معاوضه $2,875,000 - 2,400,000 = 475,000$

کلمه مثال ۲۲: شرکت N مقداری از موجودی کالای خود را که بهای تمام شده آن ۸۰,۰۰۰ ریال و بهای فروش آن ۱۲۰,۰۰۰ ریال است با یک دارایی ثابت که ارزش متعارف آن ۱۳۰,۰۰۰ ریال است مبادله می‌کند. شرکت N دارایی تحصیل شده در مبادله را در دفاتر خود چند ریال ثبت می‌کند؟

(۱) ۸۰,۰۰۰ (۲) ۸۶,۶۷۰ (۳) ۱۲۰,۰۰۰ (۴) ۱۳۰,۰۰۰

پاسخ: گزینه «۳» بهای فروش موجودی کالا بیانگر ارزش منصفانه یا ارزش متعارف آن می‌باشد، لذا دارایی تحصیل شده به مبلغ ۱۲۰,۰۰۰ ریال در دفاتر منعکس می‌شود.

کلمه مثال ۲۳: از شرکت زاهدان اطلاعات زیر در دست است:

بهای تمام شده اثاثه ۴۵۰,۰۰۰ ریال
استهلاک انباشته اثاثه ۱۰۰,۰۰۰ ریال
ارزش متعارف اثاثه ۴۰۰,۰۰۰ ریال

این اثاثه با اثاثه مشابهی با ارزش متعارف ۴۰۰,۰۰۰ ریال معاوضه می‌شود. بهای تمام شده اثاثه جدید در دفاتر شرکت زاهدان چند ریال است؟

(۱) ۳۵۰,۰۰۰ (۲) ۴۰۰,۰۰۰ (۳) ۴۵۰,۰۰۰ (۴) ۵۰۰,۰۰۰

پاسخ: گزینه «۲» برطبق استاندارد حسابداری ۱۱ ایران تحت عنوان «دارایی‌های ثابت مشهود» دارایی تحصیل شده به ارزش متعارف (منصفانه) دارایی واگذار شده یا تحصیل شده هرکدام با وضوح بیشتر قابل تعیین باشد ثبت شده و هرگونه سود (زیان) حاصل از معاوضه شناسایی می‌گردد.

کلمه مثال ۲۴: شرکت بهروز موافقت نموده است که یکی از ماشین آلات خود را با یکی از ماشین آلات مشابه شرکت مهران معاوضه نماید با توجه به اطلاعات زیر:

شرکت بهروز	شرکت مهران	
۹,۰۰۰,۰۰۰	۱۱,۰۰۰,۰۰۰	قیمت تمام شده ماشین آلات
۲,۰۰۰,۰۰۰	۲,۰۰۰,۰۰۰	استهلاک انباشته - ماشین آلات
۸,۰۰۰,۰۰۰	۸,۰۰۰,۰۰۰	ارزش منصفانه
۴۰۰,۰۰۰	(۴۰۰,۰۰۰)	سرک نقدی

ماشین آلات در شرکت مهران و بهروز به ترتیب به چه قیمتی ثبت می‌شوند؟

(۱) ۷,۰۰۰,۰۰۰ و ۷,۰۰۰,۰۰۰ (۲) ۷,۰۰۰,۰۰۰ و ۸,۰۰۰,۰۰۰ (۳) ۸,۴۰۰,۰۰۰ و ۷,۶۰۰,۰۰۰ (۴) ۸,۰۰۰,۰۰۰ و ۸,۰۰۰,۰۰۰

پاسخ: گزینه «۳»

سرک نقدی پرداختی + ارزش منصفانه دارایی واگذار شده = بهای تمام شده دارایی تحصیل شده شرکت مهران

$$8,000,000 + 400,000 = 8,400,000$$

سرک نقدی دریافتی - ارزش منصفانه دارایی واگذار شده = بهای تمام شده دارایی تحصیل شده شرکت بهروز

$$8,000,000 - 400,000 = 7,600,000$$

کلمه مثال ۲۵: یک فروشنده اتومبیل، اتومبیل خود را با یک دستگاه رایانه معاوضه کرد. سایر اطلاعات در تاریخ ۳۱ خرداد ۱۳۷۷ در ارتباط با این رویداد به شرح زیر در دست است:

ریال	شرح
۳۰,۰۰۰	ارزش دفتری اتومبیل
۴۵,۰۰۰	قیمت فروش اتومبیل بر اساس سیاهه
۴۳,۰۰۰	ارزش متعارف رایانه
۵,۰۰۰	سرک نقدی پرداخت شده

در تاریخ معاوضه، شرکت سود ناشی از معاوضه را چند ریال شناسایی می‌کند؟

(۴) ۱۳,۰۰۰

(۳) ۱۰,۰۰۰

(۲) ۸,۰۰۰

(۱) صفر

پاسخ: گزینه «۲»

$$۴۳,۰۰۰ - ۵,۰۰۰ = ۳۸,۰۰۰$$

ارزش متعارف رایانه تحصیل شده

$$۳۸,۰۰۰ - ۳۰,۰۰۰ = ۸,۰۰۰$$

سود حاصل از معاوضه

۴۳,۰۰۰

رایانه

۳۰,۰۰۰

اتومبیل

۵,۰۰۰

وجه نقد

۸,۰۰۰

سود حاصل از معاوضه

مثال ۲۶: در ابتدای سال ۱۳۸۲ ماشین آلات شرکت الف و ب معاوضه شد. اطلاعات زیر به معاوضه ماشین آلات این دو شرکت مربوط است:

ماشین آلات شرکت الف (میلیون ریال) ماشین آلات شرکت ب (میلیون ریال)

۴۶

۷۷

بهای تمام شده

۳۷/۴

۴۴

استهلاک انباشته

۱۸

۲۰

ارزش متعارف

۲

دریافت سرک نقدی به وسیله شرکت الف

۲

پرداخت سرک نقدی به وسیله شرکت ب

در صورتی که این دو ماشین مشابه باشند شرکت الف ماشین جدید را به کدامیک از مبالغ زیر باید در دفاتر ثبت کند؟

(آزمون حسابدار رسمی ۱۳۸۲)

(۴) ۳۳ میلیون ریال

(۳) ۲۰ میلیون ریال

(۲) ۱۸ میلیون ریال

(۱) ۲۵ میلیون ریال

پاسخ: گزینه «۲»

$$۲۰ - ۲ = ۱۸$$

بهای تمام شده ماشین آلات جدید برای شرکت الف

$$۲۰ - (۷۷ - ۴۴) = (۱۳)$$

زیان معاوضه برای شرکت الف

مثال ۲۷: شرکت الف ماشین آلاتی به بهای تمام شده ۱۸,۰۰۰ ریال با استهلاک سالانه‌ای بالغ بر ۳,۰۰۰ ریال، استهلاک انباشته‌ای به مبلغ

۱۳,۵۰۰ ریال در تاریخ ۲۹/۱۲/۱۳۸۲ داشته است. در اول مرداد ۱۳۸۳، در شرایطی که ارزش بازار ماشین یاد شده ۴,۰۰۰ ریال بود با ماشین مشابهی به

ارزش عادله بازار ۲۰,۰۰۰ ریال معاوضه شد و وجه نقد مربوطه متناسباً پرداخت گردید. ماشین جدید به چه مبلغی باید در دفاتر ثبت شود؟

(آزمون حسابدار رسمی ۸۳)

(۴) ۲۰,۰۰۰ ریال

(۳) ۱۹,۵۰۰ ریال

(۲) ۱۸,۵۰۰ ریال

(۱) ۱۶,۰۰۰ ریال

پاسخ: گزینه «۴» از آنجایی که ارزش متعارف دارایی تحصیل شده به وضوح قابل تعیین است. ماشین آلات بر اساس این ارزش در دفاتر ثبت می‌گردد.

مثال ۲۸: شرکت الف ماشین آلات خود را با زمین شرکت ب معاوضه می‌کند. اطلاعات به شرح زیر است:

شرکت الف	شرکت ب
بهای تمام شده ماشین آلات ۱۰۰ میلیون ریال	بهای تمام شده زمین ۱۲۰ میلیون ریال
استهلاک انباشته ۲۰ میلیون ریال	ارزش متعارف ۱۱۵ میلیون ریال
ارزش متعارف ۹۰ میلیون ریال	سرک نقدی دریافتی ۲۵ میلیون ریال
سرک نقدی پرداختی ۲۵ میلیون ریال	

پس از انجام معاوضه بهای تمام شده زمین در دفاتر الف و ماشین آلات در دفاتر ب به ترتیب زمین - ماشین آلات چند میلیون ریال است؟

(آزمون حسابدار رسمی ۸۶)

(۴) ۹۵ و ۱۱۵

(۳) ۹۰ و ۱۱۵

(۲) ۹۵ و ۱۰۵

(۱) ۹۰ و ۱۰۵



پاسخ: گزینه «۳» ثبت رویدادهای مالی فوق در دفاتر دو شرکت به شرح ذیل است:

دفاتر الف		دفاتر ب	
۱۱۵	زمین	۹۰	ماشین آلات
۲۰	استهلاک انباشته ماشین آلات	۵	زیان معاوضه
۱۰۰	ماشین آلات	۲۵	وجه نقد
۲۵	وجه نقد	۱۲۰	زمین
۱۰	سود معاوضه		

مثال ۲۹: شرکت اول، یک دارایی ثابت خود که ۵۷۰ ریال ارزش دفتری دارد را با دارایی ثابت شرکت دوم که ارزش منصفانه آن ۶۰۰ ریال است معاوضه می‌کند و مبلغ ۱۰۰ ریال نیز وجه نقد دریافت می‌کند. سود یا زیان معاوضه در صورتی که معاوضه فاقد محتوای تجاری باشد با حالتی که دارای محتوای تجاری باشد، چند ریال تفاوت دارد؟

- (۱) سود معاوضه فاقد محتوای تجاری ۳۰ ریال کمتر از سود معاوضه دارای محتوای تجاری است.
 (۲) سود معاوضه دارای محتوای تجاری ۱۳۰ ریال بیشتر از سود معاوضه فاقد محتوای تجاری است.
 (۳) سود معاوضه دارای محتوای تجاری و معاوضه فاقد محتوای تجاری ۱۳۰ ریال شناسایی می‌شود و هیچ تفاوتی ندارد.
 (۴) سود معاوضه دارای محتوای تجاری و معاوضه فاقد محتوای تجاری ۳۰ ریال شناسایی می‌شود و هیچ تفاوتی ندارد.

پاسخ: گزینه «۲» اگر معاوضه فاقد محتوای تجاری باشد، سود و زیانی شناسایی نمی‌شود، ولی اگر معاوضه دارای محتوای تجاری باشد، به‌صورت زیر سود و زیان معاوضه محاسبه می‌شود:

$$600 + 100 = 700 \quad \text{ارزش منصفانه دارایی واگذارشده}$$

$$700 - 570 = 130 \quad \text{سود معاوضه}$$

مثال ۳۰: شرکت اسپیلت یک دستگاه ماشین (بهای تمام‌شده ۷۰۰,۰۰۰ ریال و مبلغ دفتری ۴۵۰,۰۰۰ ریال) خود را با ماشین مشابه شرکت البرز (بهای تمام‌شده ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال و مبلغ دفتری ۸۵۰,۰۰۰ ریال) معاوضه می‌کند و مبلغ ۲۵۰,۰۰۰ ریال نیز وجه نقد از این بابت پرداخت می‌کند. ارزش اقتصادی بخشی از عملیات واحد تجاری در نتیجه این معاوضه تغییر کرد. اگر ارزش منصفانه ماشین‌آلات واگذارشده ۶۰۰,۰۰۰ ریال باشد، سود (زیان) حاصل از معاوضه در دفاتر شرکت اسپیلت چند ریال خواهد بود؟

- (۱) صفر (۲) ۱۰۰,۰۰۰ ریال (۳) ۱۵۰,۰۰۰ ریال (۴) ۲۵۰,۰۰۰ ریال
- سود حاصل از معاوضه $600,000 - 450,000 = 150,000$
- پاسخ: گزینه «۳»

مثال ۳۱: شرکت مهر اقدام به ساخت یک ساختمان اداری در محوطه کارخانه نموده است. مخارج انجام شده برای احداث ساختمان مزبور به شرح زیر است:

مواد و مصالح مصرفی	۳۰۰,۰۰۰ ریال
دستمزد مستقیم تحمل شده	۶۰۰,۰۰۰
سربار اضافی	۲۰۰,۰۰۰
سربار ساخت جذب شده	۳۰۰,۰۰۰
مخارج تأمین مالی	۲۰۰,۰۰۰
جمع مخارج ساخت	۱,۶۰۰,۰۰۰

چنانچه ارزش متعارف ساختمان مشابه در تاریخ بهره‌برداری بالغ بر ۱,۵۰۰,۰۰۰ ریال باشد. ساختمان احداث شده به چه مبلغی در دفاتر شناسایی می‌گردد؟

- (۱) ۱,۶۰۰,۰۰۰ ریال (۲) ۱,۵۰۰,۰۰۰ ریال (۳) ۱,۴۰۰,۰۰۰ ریال (۴) ۱,۳۰۰,۰۰۰ ریال

پاسخ: گزینه «۲» به نکته ۱۷ رجوع کنید. ثبت حسابداری رویداد مالی فوق در دفاتر شرکت مهر به شرح زیر است:

ساختمان	۱,۵۰۰,۰۰۰
زیان ناشی از ساخت دارایی عملیاتی	۱۰۰,۰۰۰
دارایی در جریان احداث	۱,۶۰۰,۰۰۰

کلمه مثال ۳۲: شرکت صنعتی گلستان در اول فروردین ماه ۱۳۳۶ عملیات ساخت یک سوله را آغاز کرده است. در این تاریخ شرکت یک فقره وام به ارزش ۸۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال با نرخ بهره سالانه ۱۰٪ برای ساخت سوله اخذ می‌کند. پیش‌بینی می‌شود پروژه در ۱۳۳۷/۱۲/۲۹ به اتمام برسد. مخارج تحمل شده برای ساخت سوله در طی سال‌های مالی ۱۳۳۶ و ۱۳۳۷ به شرح زیر است:

۱۳۳۶/۱/۱	۴۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال
۱۳۳۶/۶/۱	۲۴,۰۰۰,۰۰۰
۱۳۳۶/۹/۱	۶۰,۰۰۰,۰۰۰
۱۳۳۷/۲/۱	۳۰,۰۰۰,۰۰۰
۱۳۳۷/۸/۱	۳۰,۰۰۰,۰۰۰
۱۳۳۷/۱۰/۱	۴۰,۰۰۰,۰۰۰

شرکت طی دوره تکمیل پروژه مورد نظر دو فقره وام دیگر نیز داشته است که عبارتند از:
وام به مبلغ ۴۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال با نرخ بهره ۱۲٪
وام به مبلغ ۸۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال با نرخ بهره ۱۵٪
طی دوره ساخت هیچگونه بازپرداختی بابت استقراض صورت نگرفته است.

مطلوب است: تعیین مبلغی که در سال‌های ۱۳۳۶ و ۱۳۳۷ به حساب تأسیسات منظور می‌شود و تعیین هزینه مالی سال ۱۳۳۷

پاسخ:

$$\text{میانگین موزون نرخ هزینه تأمین مالی سایر وام‌ها} = \frac{(۴۰,۰۰۰,۰۰۰ \times \% ۱۲) + (۸۰,۰۰۰,۰۰۰ \times \% ۱۵)}{۴۰,۰۰۰,۰۰۰ + ۸۰,۰۰۰,۰۰۰} = \% ۱۴$$

$$۱۳۳۱ \text{ میانگین موزون مخارج انباشته سال} = ۴۰,۰۰۰,۰۰۰ + (۲۴,۰۰۰,۰۰۰ \times \frac{۷}{۱۲}) + (۶۰,۰۰۰,۰۰۰ \times \frac{۴}{۱۲}) = ۷۴,۰۰۰,۰۰۰$$

با توجه به این‌که میانگین موزون مخارج انباشته سال ۳۶ کمتر از مبلغ وام مربوط به ساخت سوله (۸۰ میلیون) است، به‌صورت زیر مخارج تأمین مالی قابل احتساب به حساب تأسیسات محاسبه می‌شود:

$$۷۴,۰۰۰,۰۰۰ \times \% ۱۰ = ۷,۴۰۰,۰۰۰$$

$$۴۰,۰۰۰,۰۰۰ + ۲۴,۰۰۰,۰۰۰ + ۶۰,۰۰۰,۰۰۰ + ۷,۴۰۰,۰۰۰ = ۱۳۱,۴۰۰,۰۰۰ \quad \text{بهای تمام‌شده سوله در ۱۳۳۶/۱۲/۲۹}$$

$$۱۳۳۷ \text{ میانگین موزون مخارج انباشته سال} = ۱۳۱,۴۰۰,۰۰۰ + (۳۰,۰۰۰,۰۰۰ \times \frac{۱۱}{۱۲}) + (۳۰,۰۰۰,۰۰۰ \times \frac{۵}{۱۲}) + (۴۰,۰۰۰,۰۰۰ \times \frac{۳}{۱۲}) = ۱۸۱,۴۰۰,۰۰۰$$

با توجه به اینکه میانگین موزون مخارج انباشته سال ۳۷ بیشتر از مبلغ وام مربوط به ساخت سوله (۸۰ میلیون) است، به‌صورت زیر مخارج تأمین مالی قابل احتساب به حساب تأسیسات محاسبه می‌شود.

$$۱۸۱,۴۰۰,۰۰۰ \left\{ \begin{array}{l} ۸۰,۰۰۰,۰۰۰ \times \% ۱۰ \\ = ۸,۰۰۰,۰۰۰ \end{array} \right.$$

$$(۱۸۱,۴۰۰,۰۰۰ - ۸۰,۰۰۰,۰۰۰) \times \% ۱۴ = \frac{۱۴,۱۹۶,۰۰۰}{۲۲,۱۹۶,۰۰۰}$$

$$(۸۰,۰۰۰,۰۰۰ \times \% ۱۰) + (۴۰,۰۰۰,۰۰۰ \times \% ۱۲) + (۸۰,۰۰۰,۰۰۰ \times \% ۱۵) = ۲۴,۸۰۰,۰۰۰$$

$$۲۴,۸۰۰,۰۰۰ - ۲۲,۱۹۶,۰۰۰ = ۲,۶۰۴,۰۰۰$$

کل مخارج تأمین مالی

مخارج تأمین مالی جز هزینه‌های دوره

کلمه مثال ۳۳: شرکت لاله تسهیلاتی را اختصاصاً برای ساخت تجهیزات تولیدی مورد استفاده در شرکت از بانک گرفته است و اشتبهاً هزینه سود تضمین‌شده آن را به حساب هزینه دوره منظور نموده است. تسهیلات اخذشده در سال ۱۳۸۷ به شرح زیر است: (آزمون حسابدار رسمی ۱۳۸۹)

تاریخ اخذ وام	مبلغ (هزار ریال)	نرخ سود تضمین شده
۱۳۸۷/۱/۱	۵,۰۰۰	۱۰٪
۱۳۸۷/۴/۳۱	۱۰,۰۰۰	۱۲٪
۱۳۸۷/۸/۳۰	۲۱,۰۰۰	۱۰٪
۱۳۸۷/۱۲/۲۹	۳۰,۰۰۰	۱۵٪



در سال ۱۳۸۸ شرکت اشتباه فوق را کشف کرده است. در ارتباط با ثبت اصلاحی مورد نیاز، کدام مورد صحیح است؟

- (۱) ۲,۰۰۰ هزار ریال به بستانکار هزینه مالی
(۲) ۲,۲۴۰ هزار ریال به بدهکار سود انباشته
(۳) ۶,۳۰۰ هزار ریال به بستانکار سود انباشته
(۴) ۲,۰۰۰ هزار ریال به بدهکار تجهیزات در جریان ساخت

پاسخ: گزینه «۴»

$$۵,۰۰۰ \times \% ۱۰ = ۵۰۰$$

مخارج تأمین مالی وام ۸۷/۱/۱

$$۱۰,۰۰۰ \times \% ۱۲ \times \frac{۸}{۱۲} = ۸۰۰$$

مخارج تأمین مالی وام ۸۷/۴/۳۱

$$۲۱,۰۰۰ \times \% ۱۰ \times \frac{۴}{۱۲} = ۷۰۰$$

مخارج تأمین مالی وام ۸۷/۸/۳۰

$$۵۰۰ + ۸۰۰ + ۷۰۰ = ۲,۰۰۰$$

مخارج تأمین مالی قابل احتساب به بهای تمام‌شده دارایی

۲,۰۰۰

تجهیزات در جریان ساخت

۲,۰۰۰

سود و زیان انباشته

مثال ۳۴: میانگین مخارج ساخت یک دارایی واجد شرایط، ۲۰۰ میلیون ریال است. نرخ سود تضمین‌شده ۸۰ میلیون ریال وام که مشخصاً به منظور ساخت دارایی اخذ شده ۱۲ درصد و میانگین نرخ سود تضمین‌شده استقراض‌های دیگر ۱۵ درصد است. اگر کل مخارج تأمین مالی طی دوره ۴۰ میلیون ریال باشد، مخارج تأمین مالی قابل انتساب به تحصیل دارایی طبق استاندارد شماره ۱۳ چند میلیون ریال است؟ (آزمون حسابدار رسمی ۱۳۸۹)

۴۰ (۴)

۲۷/۶ (۳)

۲۷ (۲)

صفر (۱)

پاسخ: گزینه «۳»

$$۲۰۰ \begin{cases} ۸۰ \times \% ۱۲ = ۹/۶ \\ (۲۰۰ - ۸۰) \times \% ۱۵ = ۱۸ \end{cases}$$

مخارج تأمین مالی قابل انتساب به بهای تمام‌شده دارایی

$$۹/۶ + ۱۸ = ۲۷/۶$$

هزینه مالی دوره

$$۴۰ - ۲۷/۶ = ۱۲/۴$$

مثال ۳۵: در سال ۱۳۸۹، میانگین مخارج ساخت یک دارایی واجد شرایط، ۱۰۰ میلیارد ریال است. نرخ سود تضمین‌شده چهار میلیارد ریال، تسهیلاتی که مشخصاً به منظور ساخت دارایی اخذ شده ده درصد و میانگین نرخ سود تضمین‌شده وام‌های دیگر ۱۵ درصد است. اگر کل مخارج تأمین مالی طی دوره ۱۴ میلیون و درآمد حاصل از سپرده‌گذاری موقت تسهیلات دریافتی، دو میلیارد ریال باشد، چند میلیارد ریال هزینه مالی در صورت سود و زیان سال ۱۳۸۹، گزارش شده است. (آزمون حسابدار رسمی ۱۳۹۰)

چهارده (۴)

صفر (۳)

هشت (۲)

یک (۱)

پاسخ: گزینه «۳»

مخارج تأمین مالی قابل انتساب به بهای تمام‌شده دارایی $13 = (40 \times \% 10) + \{(100 - 40) \times \% 15\}$

$$14 - 2 = 12$$

خالص مخارج تأمین مالی قابل انتساب به بهای تمام‌شده دارایی

خالص مخارج تأمین مالی قابل انتساب به بهای تمام‌شده دارایی کمتر از مخارج تأمین مالی قابل انتساب به بهای تمام‌شده دارایی شده، بنابراین هزینه مالی وجود ندارد.

مثال ۳۶: شرکت آریا در تاریخ ۱۳۹۰/۱/۱ اقدام به احداث یک دستگاه ساختمان اداری نمود؛ و در تاریخ ۱۳۹۰/۲/۱ یک فقره وام دوساله به مبلغ ۲۰۰,۰۰۰ ریال با نرخ سود تضمین‌شده سالانه ۱۸ درصد دریافت نمود. عملیات ساخت فعالانه ساختمان از تاریخ ۱۳۹۰/۵/۱ لغایت ۱۳۹۰/۶/۳۱ متوقف گردید. همچنین به دلیل شرایط جوی معمول منطقه، اجرای عملیات ساختمانی در ماه‌های آذر، دی و بهمن امکان‌پذیر نبوده است. عملیات ساخت ساختمان در تاریخ ۱۳۹۱/۱۲/۱۲ خاتمه یافت. مخارج تأمین مالی قابل احتساب در بهای تمام‌شده ساختمان، چند هزار ریال است؟ (آزمون حسابدار رسمی ۱۳۹۲)

۷۲ (۴)

۶۹ (۳)

۶۳ (۲)

۵۱ (۱)

پاسخ: گزینه «۲»

$$۲۰۰,۰۰۰ \times \% ۱۸ \times \frac{۱۱}{۱۲} = ۳۳,۰۰۰$$

کل مخارج تأمین مالی سال ۹۰

$$۳۳,۰۰۰ \times \frac{۲}{۱۱} = ۶,۰۰۰$$

مخارج تأمین مالی که قابل احتساب در بهای تمام‌شده دارایی نیست

$$۲۰۰,۰۰۰ \times \% ۱۸ = ۳۶,۰۰۰$$

کل مخارج تأمین مالی سال ۹۱

$$۳۳,۰۰۰ - ۶,۰۰۰ + ۳۶,۰۰۰ = ۶۳,۰۰۰$$

مخارج تأمین مالی قابل احتساب در بهای تمام‌شده دارایی

مثال ۳۷: شرکت تولیدی شیوا یکی از ماشین‌آلات خود را بهسازی نموده است. با این بهسازی بدون اینکه عمر مفید آن افزایش یابد ظرفیت تولید

آن ۲۵٪ و قیمت فروش آن ۲۰٪ افزایش یافته است. هزینه بهسازی باید:

(۱) به بدهکار حساب استهلاک انباشته ماشین‌آلات منظور شود.

(۲) به بدهکار حساب بهای تمام شده ماشین‌آلات منظور شود.

(۳) بین حساب بهای تمام شده ماشین‌آلات و حساب استهلاک انباشته ماشین‌آلات به نسبتی که مدیریت تصمیم می‌گیرد تسهیم شود.

(۴) به حساب هزینه‌های جاری شرکت منظور شود.

پاسخ: گزینه «۲» هرگونه بهسازی که دارای مبلغ با اهمیت بوده و عمر مفید، ظرفیت و کیفیت را افزایش دهد، به بدهکار حساب بهای تمام شده دارایی مورد نظر منظور می‌شود.

مثال ۳۸: یک شرکت ماشین‌آلات را در اول سال ۱۳۷۱ به مبلغ ۵۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال خریداری، عمر مفید آن را ۱۰ سال برآورد و با روش خط

مستقیم آن را مستهلک می‌نماید. در اول سال ۱۳۷۶ که ماشین‌آلات به مدت ۵ سال مورد استفاده قرار گرفت مبلغ ۷۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال جهت تعمیر اساسی ماشین هزینه شده که این امر موجب گردید عمر مفید آن ۳ سال افزایش یابد. هزینه استهلاک سال ۱۳۷۶ چند ریال است؟

۵۲,۴۲۸,۱۳۲ (۴)

۵۰,۰۰۰,۰۰۰ (۳)

۴۳,۸۴۶,۱۵۴ (۲)

۴۰,۰۰۰,۰۰۰ (۱)

پاسخ: گزینه «۱»

$$۵۰۰,۰۰۰,۰۰۰ \div ۱۰ = ۵۰,۰۰۰,۰۰۰$$

هزینه استهلاک سالانه

$$۵۰,۰۰۰,۰۰۰ \times ۵ = ۲۵۰,۰۰۰,۰۰۰$$

مانده استهلاک انباشته در ۷۶/۱/۱

$$۵۰۰,۰۰۰,۰۰۰ - ۲۵۰,۰۰۰,۰۰۰ = ۲۵۰,۰۰۰,۰۰۰$$

ارزش دفتری ماشین‌آلات در ۷۶/۱/۱

$$۲۵۰,۰۰۰,۰۰۰ + ۷۰,۰۰۰,۰۰۰ = ۳۲۰,۰۰۰,۰۰۰$$

بهای تمام شده جدید ماشین‌آلات پس از تعمیر اساسی

$$۳۲۰,۰۰۰,۰۰۰ \div ۸ = ۴۰,۰۰۰,۰۰۰$$

هزینه استهلاک سال ۱۳۷۶

مثال ۳۹: شرکت مسافربری هوایی ارم صندلی‌های فرسوده هواپیمایش را که ارزش دفتری آن ۲۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال (شامل ۱۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال بهای

تمام شده و ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال استهلاک انباشته) و ارزش اسقاط آن ۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال است با صندلی‌های جدیدی به بهای تمام شده ۲۰۰,۰۰۰,۰۰۰ میلیون ریال جایگزین نمود.

مطلوب است: ثبت حسابداری لازم در دفاتر شرکت مسافربری هوایی ارم

پاسخ:

صندلی جدید ۲۰۰,۰۰۰,۰۰۰

استهلاک انباشته صندلی قدیم ۱۲۵,۰۰۰,۰۰۰

زیان واگذاری صندلی ۲۰,۰۰۰,۰۰۰

صندلی قدیم ۱۵۰,۰۰۰,۰۰۰

وجه نقد ۱۹۵,۰۰۰,۰۰۰

محاسبات:

وجه نقد پرداختی برای صندلی جدید ۲۰۰,۰۰۰,۰۰۰

وجه نقد دریافتی برای واگذاری صندلی قدیم ۵,۰۰۰,۰۰۰

خالص وجه نقد پرداختی ۱۹۵,۰۰۰,۰۰۰

سؤال ۴۰: با توجه به اطلاعات مثال بالا فرض کنید صندلی‌های قدیمی هواپیما فرسوده شده و ضمناً مبلغ دفتری آن نیز به وضوح مشخص نیست. مطلوب است: ثبت حسابداری لازم در دفاتر شرکت مسافری هوایی ارم

پاسخ:

صندلی	۲۰۰,۰۰۰,۰۰۰
وجه نقد	۲۰۰,۰۰۰,۰۰۰

سؤال ۴۱: شرکت مسافری هوایی ارم برای جلوگیری از فرسودگی صندلی‌های هواپیما اقدام به تعویض روکش‌ها نموده است. با این اقدام عمر مفید صندلی‌های مذکور ۳ سال افزایش یافت. برای تعویض روکش صندلی‌ها مبلغ ۳۰ میلیون ریال هزینه شده است. مطلوب است: ثبت حسابداری لازم در دفاتر شرکت مسافری هوایی ارم

پاسخ:

استهلاک انباشته صندلی هواپیما	۳۰,۰۰۰,۰۰۰
وجه نقد	۳۰,۰۰۰,۰۰۰

سؤال ۴۲: شرکت رامیان بابت جابجایی و نصب مجدد ماشین‌آلات تولیدی کارخانه، مبلغ ۵۰ میلیون ریال متحمل هزینه گردیده است. انتظار مدیریت این است که انجام این مخارج منافع اقتصادی آتی برای شرکت خواهد داشت. اطلاعاتی در خصوص مخارج اولیه جابجایی و نصب ماشین‌آلات مزبور در دست نیست.

مطلوب است: ثبت حسابداری مخارج فوق در دفاتر شرکت رامیان

پاسخ:

اموال، ماشین‌آلات و تجهیزات	۵۰,۰۰۰,۰۰۰
وجه نقد	۵۰,۰۰۰,۰۰۰

آزمون فصل ششم

۱- کدام یک از گزینه‌های ذیل بیانگر شروط لازم برای احتساب مخارج مرتبط با یک قلم دارایی ثابت مشهود به عنوان دارایی است؟

(۱) از مخارج انجام شده منافع آتی موردانتظار باشد.

(۲) جریان منافع اقتصادی آتی مرتبط با دارایی به درون واحد تجاری محتمل باشد.

(۳) بهای تمام شده دارایی به گونه‌ای اتکاپذیر قابل اندازه‌گیری باشد.

(۴) هر دو گزینه «۲» و «۳»

۲- کدام یک از مخارج ذیل در بهای تمام شده دارایی‌های ثابت مشهود منظور نمی‌شود؟

(۱) مخارج آماده‌سازی محل نصب

(۲) مخارج نصب و مونتاژ

(۳) مخارج تجدید سازمان بخشی از عملیات واحد تجاری

(۴) حق‌الزحمه خدمات فنی و حرفه‌ای

۳- شرکت صنعتی مهرناز اقدام به ساخت ساختمانی در محوطه کارخانه نموده است. شرکت برای تأمین مالی بخشی از مخارج ساخت ساختمان مبلغ

۱۰۰ میلیون ریال از بانک سینا وام با سود تضمین شده ۱۱٪ اخذ نموده است. میانگین موزون نرخ سود تضمین شده سایر وام‌های شرکت ۱۲٪ می‌باشد.

چنانچه در طی سال اول ساخت این ساختمان در مجموع ۱۲۰ میلیون ریال هزینه شده باشد و هیچگونه بازپرداختی بابت وام صورت نگرفته باشد مبلغ

مخارج تأمین مالی که به حساب ساختمان در جریان احداث منظور می‌شود چند میلیون ریال است؟

(۴) ۱۴/۲

(۳) ۱۳/۴

(۲) ۱۴/۴

(۱) ۱۳/۲

۴- شرکت پدram در ابتدای سال ۱۳۸۸ تسهیلات مالی به مبلغ ۱۵ میلیون ریال را برای ساخت یک سوله اخذ کرده است. مجموع هزینه تأمین مالی

تا پایان سال بالغ بر ۱/۸ میلیون ریال و درآمد حاصل از سپرده‌گذاری سرمایه‌گذاری کوتاه‌مدت وجوه مازاد تسهیلات ۰/۸ میلیون می‌باشد. مخارج قابل

احتساب در بهای تمام شده دارایی در جریان ساخت در پایان سال ۸۸ چند میلیون ریال است؟

(۴) ۱/۸

(۳) ۰/۸

(۲) ۲/۶

(۱) ۱

۵- کدام یک از جملات زیر نادرست است؟

(۱) تخفیفات نقدی خرید حتی اگر خریدار از آن استفاده نکند از بهای تمام شده دارایی خریداری شده کسر می‌گردد.

(۲) زمانی که یک بنگاه معاملات املاک زمینی را برای فروش مجدد تحصیل می‌کند باید آنرا تحت عنوان سرمایه‌گذاری طبقه‌بندی کند.

(۳) چنانچه بهای تمام شده دارایی ساخته شده کمتر از بهای خرید باشد هیچگونه سودی نباید شناسایی شود.

(۴) هنگامی که دارایی در قبال صدور اسناد بدون بهره تحصیل می‌گردد و ارزش منصفانه دارایی تحصیل شده غیر قابل تعیین باشد، دارایی تحصیل

شده به ارزش فعلی مبالغ پرداختی با توجه به نرخ بهره معاملات مشابه ثبت می‌گردد.

۶- شرکت پیام تجهیزاتی را به مبلغ ۲۰۰۰,۰۰۰ ریال با شرط (ن - ۲/۳ - ۱۰) در تاریخ ۱۳۸۸/۷/۱۵ خریداری نمود در طول دوره تخفیف

۵٪ بدهی بابت تجهیزات خریداری شده را پرداخت نمود. در صورت‌های مالی سال ۱۳۸۸ به ترتیب چه مبالغی تحت عنوان تخفیفات استفاده نشده

انعکاس می‌یابد؟

(۴) ۲۰,۰۰۰ - ۱,۹۶۰,۰۰۰

(۳) ۴۰,۰۰۰ - ۱,۹۶۰,۰۰۰

(۲) ۴۰,۰۰۰ - ۲,۰۰۰,۰۰۰

(۱) ۲۰,۰۰۰ - ۲,۰۰۰,۰۰۰

۷- شرکت پیمان زمینی را در قبال واگذاری ۱۰,۰۰۰ سهم ۱۰۰ ریالی خود که در تاریخ این مبادله ارزش بازار آن در بورس اوراق بهادار به ازای هر

سهم ۱۵۰ ریال بوده تحصیل نمود. طبق نظر کارشناس رسمی دادگستری ارزش روز زمین ۱,۴۰۰,۰۰۰ ریال است. هزینه‌های قانونی انتقال مالکیت نیز

بالغ بر ۲۰,۰۰۰ ریال بوده است. زمین به چه مبلغی در دفاتر شرکت پیمان ثبت می‌شود؟

(۴) ۱,۵۰۰,۰۰۰ ریال

(۳) ۱,۴۲۰,۰۰۰ ریال

(۲) ۱,۰۲۰,۰۰۰ ریال

(۱) ۱,۵۲۰,۰۰۰ ریال

۸- شرکت سروش طی یک معامله ماشین‌آلات، تأسیسات و تجهیزاتی را در مجموع به مبلغ ۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال خریداری نمود. از آنجایی که ارزش منصفانه

دارایی‌های مذکور به وضوح قابل تعیین نیست به کارشناس رسمی دادگستری رجوع شد و کارشناس مزبور دارایی‌های فوق را به شرح زیر ارزیابی نمود:

ماشین‌آلات ۳,۱۵۰,۰۰۰

تأسیسات ۱,۷۵۰,۰۰۰

تجهیزات ۲,۱۰۰,۰۰۰

جمع ۷,۰۰۰,۰۰۰

تأسیسات و تجهیزات به ترتیب به چه مبلغی در دفاتر شرکت سروش ثبت می‌شود؟

(۴) ۲,۲۵۰,۰۰۰ - ۱,۲۵۰,۰۰۰

(۳) ۱,۵۰۰,۰۰۰ - ۲,۲۵۰,۰۰۰

(۲) ۱,۵۰۰,۰۰۰ - ۱,۲۵۰,۰۰۰

(۱) ۱,۲۵۰,۰۰۰ - ۱,۵۰۰,۰۰۰



۹- در انتقالات یک طرفه کدام یک از ارزش‌های زیر مبنای شناسایی دارایی تحصیل شده قرار می‌گیرد؟

- (۱) ارزش منصفانه (۲) بهای تمام شده تاریخی (۳) ارزش خالص بازیافتی (۴) ارزش دفتری

۱۰- شهرداری تهران ساختمانی به بیمارستان خصوصی سینا اهدا نمود و در مقابل تعهد گرفت که تا پنج سال هر سال ۲۰۰ نفر از کارکنان

شهرداری به‌طور رایگان مورد معالجه قرار گیرند. عمر مفید باقیمانده ساختمان مذکور ۱۰ سال و ارزش منصفانه ساختمان در زمان اهدا ۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال بوده است. در پایان سال دوم بیمارستان خصوصی سینا چه مبلغی را به عنوان درآمد شناسایی می‌کند؟

- (۱) صفر ریال (۲) ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال (۳) ۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال (۴) ۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال

۱۱- شرکت شیوا یک دارایی خود را با شرکت امیر معاوضه نمود، اطلاعات مربوط به این معاوضه به شرح زیر است:

شیوا	امیر	
۱,۰۰۰	۱,۲۰۰	بهای تمام شده
۲۰۰	۳۰۰	استهلاک انباشته
۱,۱۰۰	۱,۵۰۰	ارزش متعارف
-۴۰۰	+۴۰۰	سرک نقدی

در شرکت شیوا چه مبلغی تحت عنوان سود (زیان) شناسایی می‌گردد؟

- (۱) ۳۰۰ سود (۲) ۴۰۰ سود (۳) ۳۰۰ زیان (۴) ۴۰۰ زیان

۱۲- دو شرکت وحید و سعید در نظر دارند تجهیزات خود را با شرایط زیر با هم معاوضه نمایند:

سعید	وحید
۱۲,۰۰۰	۸,۰۰۰
۳,۰۰۰	۲,۰۰۰
۱۰,۰۰۰	۱۰,۰۰۰

بهای تمام شده

استهلاک انباشته

ارزش منصفانه

به ترتیب شرکت‌های سعید و وحید تجهیزات تحصیل شده را به چه مبلغی در دفاتر منعکس می‌کنند؟

- (۱) ۶,۰۰۰-۹,۰۰۰ (۲) ۱۰,۰۰۰-۱۰,۰۰۰ (۳) ۹,۰۰۰-۱۰,۰۰۰ (۴) ۱۰,۰۰۰-۹,۰۰۰

۱۳- شرکت نسیم اقدام به احداث یک ساختمان اداری در محوطه کارخانه نموده است. هزینه‌های انجام شده برای احداث ساختمان ۱,۰۰۰,۰۰۰

ریال و ارزش منصفانه ساختمان مشابه ۸۰۰,۰۰۰ ریال است. شرکت نسیم چه مبلغی را تحت عنوان ساختمان و چه مبلغی را تحت عنوان سود (زیان)

ناشی از احداث دارایی شناسایی می‌کند؟

- (۱) ۲۰۰,۰۰۰-۸۰۰,۰۰۰ (۲) ۸۰۰,۰۰۰-۲۰۰,۰۰۰ (۳) ۱,۰۰۰,۰۰۰-۲۰۰,۰۰۰ (۴) ۲۰۰,۰۰۰-۱,۰۰۰,۰۰۰

۱۴- شرکت الهام دارای ماشین‌آلات تولیدی است که بهای تمام شده آن ۱۰۰ میلیون ریال و استهلاک انباشته‌اش ۲۰ میلیون ریال است. این

شرکت ماشین‌آلات موردنظر را مورد تعمیر اساسی قرار داده است که هزینه آن بالغ بر ۱۰ میلیون ریال شده است. انجام تعمیرات اساسی فوق منجر به

افزایش عمر مفید ماشین‌آلات تولیدی گردیده است. بابت این رویداد مالی ثبت بدهکار عبارت است از:

(۱) هزینه تعمیر و نگهداری ۱۰ میلیون ریال (۲) ماشین‌آلات ۱۰ میلیون ریال

(۳) استهلاک انباشته ماشین‌آلات ۱۰ میلیون ریال (۴) سود انباشته ۱۰ میلیون ریال

۱۵- شرکت لمیا قطعه زمینی را در سال ۱۳۳۳ به مبلغ ۴۰۰ میلیون ریال خریداری کرد. در سال ۱۳۳۵ ارزش منصفانه این زمین به مبلغ ۴۵۰

میلیون ریال افزایش پیدا کرد و در سال ۱۳۳۸ ارزش منصفانه این زمین به ۳۰۰ میلیون ریال کاهش یافت. در سال ۱۳۳۸ چه مبلغی به عنوان هزینه

دوره شناسایی می‌گردد؟

- (۱) صفر (۲) ۱۰۰ میلیون ریال (۳) ۲۰۰ میلیون ریال (۴) ۵۰ میلیون ریال

۱۶- شرکت حسام ساختمانی را به مبلغ ۸۰۰ میلیون ریال به فروش رساند. سایر اطلاعات مربوط به این ساختمان به شرح زیر است: (ارقام به میلیون ریال)

ارزش دفتری	۷۰۰
استهلاک انباشته	۲۰۰
مانده مازاد تجدید ارزیابی	۱۵۰

بدون توجه به اثر مالیاتی، اثر فروش این ساختمان بر سود انباشته سال فروش چند میلیون ریال است؟

(۱) ۴۵۰	(۲) ۳۰۰	(۳) ۱۰۰	(۴) ۲۵۰
---------	---------	---------	---------

۱۷- شرکت مهسا در ۱۳۸۱/۱/۱ ماشین آلاتی را به بهای تمام ۵۰۰۰۰۰۰ ریال خریداری کرد، عمر مفید ماشین آلات ۵ سال پیش‌بینی گردید و روش استهلاک این نوع از دارایی‌های شرکت، روش خط مستقیم است. در تاریخ ۱۳۸۴/۱/۱ معلوم گردید ماشین آلات فوق ۴ سال دیگر کارآیی دارد و پس از آن هیچ‌گونه کارآیی نخواهد داشت. هزینه استهلاک سال ۱۳۸۴ چقدر است؟

(۱) ۸۳۳,۳۳۳ ریال	(۲) ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال	(۳) ۵۰۰,۰۰۰ ریال	(۴) ۵۵۵,۵۵۵ ریال
------------------	--------------------	------------------	------------------

۱۸- عمر مفید ماشین آلاتی ۸ سال است. بهای تمام شده این ماشین ۱۰۰,۰۰۰ ریال و ارزش باقیمانده (اسقاط) آن ۱۰,۰۰۰ ریال است. هزینه استهلاک این ماشین به روش نزولی مضاعف در سال سوم چند ریال است؟

(۱) ۱۴,۰۶۳	(۲) ۱۸,۷۵۰	(۳) ۱۲,۶۵۶	(۴) ۱۶,۸۷۵
------------	------------	------------	------------

۱۹- ارزش اسقاط دارایی ثابتی در پایان عمر مفید آن که ۱۰ سال برآورد شده ۵۰ ریال است. اگر هزینه استهلاک سال اول دارایی ثابت به روش مجموع ارقام سنوات ۲۰۰ ریال باشد، هزینه استهلاک سالانه دارایی ثابت به روش خط مستقیم چند ریال است؟

(۱) ۱۱۵	(۲) ۱۱۰	(۳) ۲۰۰	(۴) ۱۲۰
---------	---------	---------	---------

۲۰- در ۱۳۸۱/۱/۱ شرکت ارومیه تجهیزات را خریداری کرد. عمر مفید این تجهیزات ۶ سال برآورد شده و ارزش اسقاط آن در پایان عمر مفید ۱۵۰۰ ریال می‌باشد. هزینه استهلاک برای سال ۱۳۸۳ بر اساس روش مجموع سنوات ۴۰۰۰ ریال است. بهای تمام شده این تجهیزات چند ریال بوده است؟

(۱) ۲۱,۰۰۰	(۲) ۱۹,۵۰۰	(۳) ۲۲,۵۰۰	(۴) ۲۰,۰۰۰
------------	------------	------------	------------

۲۱- شرکت پردیس ساختمانی را در ۱۳۸۱/۱/۱ به مبلغ ۸۰۰ میلیون ریال با عمر مفید ۱۰ سال و بدون ارزش باقیمانده خریداری نموده است. در ۱۳۸۵/۱/۱ بر اثر اطلاعات جدید کسب شده مشخص شد ساختمان مزبور ۱۰ سال دیگر کارآیی اقتصادی دارد. با توجه به اطلاعات فوق اثر انباشته این تغییر چقدر است؟

(۱) صفر	(۲) ۵۷	(۳) ۸۰	(۴) ۴۸
---------	--------	--------	--------

۲۲- شرکت کیش در تاریخ ۱۳۸۱/۱/۱ تجهیزاتی را به مبلغ ۱,۵۰۰ ریال با عمر مفید ۱۰ سال و بدون ارزش اسقاط خریداری نمود. در تاریخ ۱۳۸۳/۱/۱ به علت تغییرات فن آوری، موضوع کاهش ارزش تجهیزات مزبور مورد بررسی قرار گرفته است. پس از بررسی آزمون کاهش ارزش اطلاعات زیر بدست آمده است:

ارزش اقتصادی	۵۰۰
خالص ارزش فروش	۷۰۰

مبلغی که شرکت کیش در ۱۳۸۳/۱۲/۲۹ به عنوان هزینه استهلاک منظور می‌کند چند ریال است؟

(۱) ۱۰۰	(۲) ۱۲۵	(۳) ۱۵۰	(۴) ۸۷/۵
---------	---------	---------	----------

۲۳- شرکت هندورابی ماشین آلاتی را که بهای تمام شده آن ۵۰۰ میلیون ریال و استهلاک انباشته‌اش ۵۰ میلیون ریال است و ۵ سال از عمر مفیدش باقیمانده تحت عنوان دارایی‌های غیرجاری نگهداری شده برای فروش طبقه‌بندی کرده است. طبق طرح فروش مدنظر هیئت مدیره که وقوع آن کاملاً محتمل به نظر می‌رسد انتظار می‌رود دارایی مذکور طی ۳ ماه به مبلغ ۴۰۰ میلیون ریال به فروش رسیده و هزینه‌های مرتبط با فروش این دارایی بالغ بر ۵۰ میلیون ریال باشد. در ترازنامه سال مالی موردنظر ماشین آلات فوق‌الذکر به چه مبلغی گزارش می‌شود؟

(۱) ۴۵۰ میلیون ریال	(۲) ۳۵۰ میلیون ریال	(۳) ۵۰۰ میلیون ریال	(۴) ۴۰۰ میلیون ریال
---------------------	---------------------	---------------------	---------------------

۲۴- براساس استاندارد حسابداری ۱۷ ایران تحت عنوان «دارایی‌های نامشهود»، مهم‌ترین ویژگی‌های دارایی‌های نامشهود عبارتند از:

- (۱) ماهیت غیر پولی - قابلیت تفکیک
 (۲) ماهیت غیر عینی - قابلیت تفکیک
 (۳) ماهیت غیر عینی و غیر پولی - قابلیت تشخیص
 (۴) ماهیت غیر پولی - قابلیت تشخیص

۲۵- مخارج زیر در سال ۱۳۸۸ توسط شرکت مسعود انجام شده است:

میلیون ریال

۱,۰۰۰	- مخارج فعالیت‌های آموزشی
۸۰۰	- مخارج تحقیق
۳۰۰	- مخارج تبلیغات
۶۰۰	- مخارج خرید نرم‌افزار
	چه مبلغی از این مخارج در دوره وقوع به هزینه دوره منظور می‌شود؟
(۱) ۱,۹۰۰ میلیون ریال	(۲) ۱,۳۰۰ میلیون ریال
(۳) ۲,۴۰۰ میلیون ریال	(۴) ۲,۱۰۰ میلیون ریال

۲۶- از نظر مقاصد حسابداری، واحد تجاری چنانچه درآمد عملیاتی‌اش کمتر از حدود درصد درآمد عملیاتی برنامه‌ریزی شده باشد واحد تجاری در مرحله قبل از بهره‌برداری تلقی می‌گردد.

- (۱) ۳۰ (۲) ۲۰ (۳) ۷۵ (۴) ۹۰

۲۷- سود (زیان) ناشی از حذف یکی از دارایی نامشهود تحت چه عنوانی در صورت سود (زیان) گزارش می‌گردد؟

- (۱) درآمد و هزینه عملیاتی (۲) درآمد و هزینه غیر عملیاتی (۳) اقلام استثنایی (۴) اقلام غیر مترقبه

۲۸- شرکت مریم در سال ۱۳۸۸ معدنی را به مبلغ ۳۲۰ میلیون ریال خریداری کرده است. ارزش تخلیه معدن ۴۰ میلیون ریال و مواد معدنی قابل استخراج ۵۰ میلیون تن برآورد شده است. طی سال مذکور ۱۰ میلیون تن مواد استخراج شد و ۸ میلیون تن از این مواد به فروش رسید. هزینه استهلاک معدن برای سال ۱۳۸۸ چند میلیون ریال است؟

- (۱) ۴۴/۸ (۲) ۵۶ (۳) ۶۴ (۴) ۵۱/۲

۲۹- دارایی زیستی غیر مولد در تاریخ ترازنامه به چه ارزشی شناسایی می‌گردد؟

- (۱) ارزش منصفانه (۲) ارزش دفتری
 (۳) ارزش منصفانه پس از کسر مخارج برآوردی زمان فروش (۴) بهای تمام شده

۳۰- بر اساس استاندارد حسابداری ۲۶ ایران تحت عنوان «فعالیت‌های کشاورزی» کدام یک از گزینه‌های ذیل از شرایط بازار فعال نیست؟

- (۱) اقلام مبادله شده در بازار متجانس باشند.
 (۲) معمولاً خریداران و فروشندگان مایل در هر زمان وجود دارند.
 (۳) قیمت‌ها برای عموم قابل دسترس باشد.
 (۴) اطلاعات به سرعت و سهولت در بازار انتشار یابد.

فصل هفتم

«حسابداری بدهی‌ها»

تست‌های تألیفی فصل هفتم

👉 مثال ۱: کدام یک از موارد زیر جزو بدهی‌های قطعی نیست؟

- (۱) پیش دریافت‌ها
(۲) سپرده‌های پرداختنی
(۳) سود سهام پرداختنی
(۴) ذخیره تضمین کیفیت محصول
- پاسخ: گزینه «۴» ✓

👉 مثال ۲: کدام یک از موارد زیر بدهی احتمالی نیست؟

- (۱) ذخیره برای باز خرید سهام
(۲) ذخیره تضمین کیفیت محصولات
(۳) ظهر نویسی سفته یک واحد تجاری دیگر
(۴) اِبهام در قابلیت وصول مطالبات
- پاسخ: گزینه «۱» ✓

👉 مثال ۳: کدام یک از گزینه‌های زیر طبق استاندارد حسابداری ایران صحیح می‌باشد؟

- (۱) بدهی احتمالی افشا می‌شود، مگر این که امکان خروج منافع اقتصادی بعید باشد.
(۲) دارایی احتمالی زمانی افشا می‌شود که ورود منافع اقتصادی محتمل باشد.
(۳) هم دارایی و هم بدهی احتمالی افشا می‌شوند، مگر این که احتمال ورود یا خروج منافع اقتصادی بعید باشد.
(۴) مورد ۱ و ۲ صحیح است.
- پاسخ: گزینه «۴» ✓ طبق استاندارد شماره ۴، بدهی احتمالی افشا می‌شود، مگر این که امکان خروج منافع اقتصادی بعید باشد و همچنین دارایی احتمالی زمانی افشا می‌شود که ورود منافع اقتصادی محتمل باشد.

👉 مثال ۴: شرکت شاندیز جهت تأمین مالی فعالیت‌های خود در تاریخ ۱۳۸۱/۱/۱ اوراق قرضه ۴ ساله‌ای به مبلغ ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال با نرخ بهره ۱۰ درصد صادر نمود. بهره این اوراق هر شش ماه یک بار در تاریخ‌های ۳۱ شهریور و ۲۹ اسفند پرداخت می‌شود، هنگام صدور اوراق قرضه نرخ بهره بازار ۱۲ درصد بوده است، در این رابطه ارزش بازار اوراق قرضه چند ریال می‌باشد؟

- (۱) ۱,۰۰۰,۰۰۰
(۲) ۶۲۷,۴۱۲
(۳) ۶۷۷,۴۱۲
(۴) ۹۳۷,۹۰۲
- پاسخ: گزینه «۴» ✓

$$1,000,000 \times \%10 \times \frac{6}{12} = 50,000 \quad \text{بهره قابل پرداخت در هر دوره (بهره نقدی)}$$

$$i \Rightarrow \%12 \div 2 = \%6 \quad \text{نرخ بهره بازار در هر دوره}$$

$$n \Rightarrow 4 \times 2 = 8 \quad \text{تعداد دوره‌های پرداخت بهره}$$

$$1,000,000 \times \left[\frac{1}{(1 + \%6)^8} \right] = 627,412 \quad \text{ارزش فعلی مبلغ اسمی اوراق قرضه}$$

$$50,000 \times \left[\frac{1 - \frac{1}{(1 + \%6)^8}}{\%6} \right] = 310,490 \quad \text{ارزش فعلی مبلغ بهره‌های قابل پرداخت}$$

$$627,412 + 310,490 = 937,902 \quad \text{ارزش بازار اوراق قرضه}$$

کلمه مثال ۵: شرکت «الف» ۱۰۰ میلیون ریال اوراق قرضه را به مبلغ اسمی از طریق صدور سفته از شرکت «ب» خریداری نمود. کدام حساب در دفاتر شرکت «ب» بستانکار می‌شود؟

(۱) اوراق قرضه پرداختنی

(۳) سرمایه‌گذاری در اوراق قرضه

(۲) اسناد پرداختنی

(۴) سرمایه‌گذاری در اوراق قرضه یا اوراق قرضه پرداختنی

پاسخ: گزینه «۴» واحد صادر کننده اوراق قرضه در ازای صدور آن، حساب اوراق قرضه پرداختنی را بستانکار می‌کند. لازم به توضیح است که اگر شرکت «ب» یک شرکت سرمایه‌گذار باشد، در ازای واگذاری اوراق قرضه، حساب سرمایه‌گذاری در اوراق قرضه را بستانکار خواهد کرد.

کلمه مثال ۶: شرکت آلفا اوراق قرضه‌ای به ارزش اسمی ۱۰۰,۰۰۰ ریال در اول خرداد ۱۳۸۱ منتشر می‌کند. طبق قرارداد پرداخت ۸ درصد بهره (بهره قراردادی یا اسمی) در سال الزامی است. بهره ۶ ماهه در اول آذر و اول خرداد هر سال تا تاریخ سررسید (۳۵/۳/۱) پرداخت خواهد شد. مطلوب است محاسبه قیمت این اوراق قرضه در زمانی که نرخ بهره بازار ۸ درصد باشد.

 پاسخ:

تاریخ سررسید $\frac{1}{35/3/1}$ $\frac{2}{1/9/1}$ $\frac{3}{2/3/1}$ $\frac{4}{2/9/1}$ $\frac{5}{3/3/1}$ $\frac{6}{3/9/1}$ $\frac{7}{4/3/1}$ $\frac{8}{4/9/1}$ $\frac{9}{5/3/1}$ تاریخ انتشار

$$\text{ارزش فعلی ۸ قسط یک ریالی} = \frac{1 - \frac{1}{(1+i)^n}}{i} = \frac{1 - \frac{1}{(1+4\%)^8}}{4\%} = 6/7327$$

$$\text{ارزش فعلی یک ریال در ۸ دوره بعد} = \frac{1}{(1+i)^n} = \frac{1}{(1+4\%)^8} = 0/7307$$

$$\text{ارزش فعلی مبلغ بهره‌های قابل پرداخت} = (100,000 \times 4\%) \times 6/7327 = 26,930$$

$$\text{ارزش فعلی مبلغ اسمی اوراق قرضه} = 100,000 \times 0/7307 = 73,070$$

$$\text{ارزش بازار اوراق قرضه} = 26,930 + 73,070 = 100,000$$

ثبت حسابداری:

وجوه نقد ۱۰۰,۰۰۰

اوراق قرضه پرداختنی ۱۰۰,۰۰۰

کلمه مثال ۷: با توجه به مثال شماره ۶ در صورتی که نرخ بهره بازار ۶ درصد باشد، مطلوب است تعیین ارزش بازار اوراق قرضه و ثبت حسابداری مربوط به صدور اوراق قرضه در دفاتر.

 پاسخ:

$$\text{ارزش فعلی بهره‌های ۶ ماهه با نرخ ۳ درصد برای ۸ دوره} = 4,000 \times \frac{1 - \frac{1}{(1+3\%)^8}}{3\%} = 28,079$$

$$\text{ارزش فعلی ۱۰۰,۰۰۰ ریال با نرخ ۳ درصد برای ۸ دوره} = 100,000 \times \frac{1}{(1+3\%)^8} = 78,941$$

$$\text{ارزش بازار اوراق قرضه} = 28,079 + 78,941 = 107,020$$

$$\text{صرف (کسر) اوراق قرضه} = 107,020 - 100,000 = 7,020$$

ثبت حسابداری:

وجوه نقد ۱۰۷,۰۲۰

اوراق قرضه پرداختنی ۱۰۰,۰۰۰

صرف اوراق قرضه ۷,۰۲۰

مثال ۸: با توجه به مثال شماره ۶ در صورتی که نرخ بهره بازار ۱۰ درصد باشد، مطلوب است تعیین ارزش بازار اوراق قرضه و ثبت حسابداری مربوط به صدور اوراق قرضه در دفاتر.

$$۱ - \frac{1}{(1 + 5\%)^8} = ۲۵,۸۵۳$$

ارزش فعلی بهره‌های ۶ ماهه با نرخ ۵ درصد برای ۸ دوره = $۴,۰۰۰ \times \frac{1}{5\%} = ۲۵,۸۵۳$ پاسخ:

$$۱۰۰,۰۰۰ \times \frac{1}{(1 + 5\%)^8} = ۶۷,۶۸۴$$

ارزش فعلی ۱۰۰,۰۰۰ ریال با نرخ ۵ درصد برای ۸ دوره = $۱۰۰,۰۰۰ \times \frac{1}{(1 + 5\%)^8} = ۶۷,۶۸۴$

$$۲۵,۸۵۳ + ۶۷,۶۸۴ = ۹۳,۵۳۷$$

ارزش بازار اوراق قرضه = $۲۵,۸۵۳ + ۶۷,۶۸۴ = ۹۳,۵۳۷$

$$۹۳,۵۳۷ - ۱۰۰,۰۰۰ = ۶,۴۶۳$$

صرف (کسر) اوراق قرضه = $۹۳,۵۳۷ - ۱۰۰,۰۰۰ = ۶,۴۶۳$

ثبت حسابداری:

۹۳,۵۳۷	وجوه نقد
۶,۴۶۳	کسر اوراق قرضه
۱۰۰,۰۰۰	اوراق قرضه پرداختنی

مثال ۹: شرکت سهامی الف در ۱/۱/۱۳۱۱ اوراق قرضه ۱۰٪ به ارزش اسمی ۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال منتشر نمود. سر رسید این اوراق ۱۰ سال بعد می‌باشد. شرکت الف اوراق مذکور را در بورس اوراق بهادار به مبلغ ۲,۶۸۰,۰۰۰ ریال به فروش رساند. مخارج صدور این اوراق بالغ بر ۲۰,۰۰۰ ریال گردید. مطلوب است انجام ثبت‌های لازم در دفتر روزنامه در تاریخ‌های ۱/۱/۱۳۱۱ و ۲۹/۱۲/۱۳۱۱

پاسخ:

۱/۱/۱۳۱۱ ثبت فروش اوراق قرضه:

۲,۶۸۰,۰۰۰	وجوه نقد
۲,۰۰۰,۰۰۰	اوراق قرضه پرداختنی
۶۸۰,۰۰۰	صرف اوراق قرضه
	۱/۱/۱۳۱۱ ثبت مخارج انتشار اوراق قرضه:
۲۰,۰۰۰	مخارج انتقالی به دوره‌های آتی
۲۰,۰۰۰	وجوه نقد
	۲۹/۱۲/۱۳۱۱
۲,۰۰۰	هزینه انتشار اوراق قرضه
۲,۰۰۰	مخارج انتقالی به دوره‌های آتی

لازم به توضیح است که هزینه‌های انتشار اوراق بهادار بر طبق استانداردهای حسابداری ایران جزء هزینه‌های دوره تلقی شده و در صورت سود و زیان منظور می‌شود.

مثال ۱۰: شرکت پرنده در تاریخ ۱/۴/۱۳۱۱ اوراق قرضه ۵ ساله به مبلغ ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال با نرخ بهره ۱۲ درصد صادر و به مبلغ اسمی به علاوه بهره متعلقه از تاریخ ۱/۱/۱۳۱۱ به فروش رساند. بهره این اوراق هر شش ماه یک بار در تاریخ‌های اول مهر و اول فروردین هر سال پرداخت می‌شود. مطلوب است انجام ثبت لازم در دفتر روزنامه در تاریخ ۱/۴/۱۳۱۱

پاسخ:

$$۱۰,۰۰۰,۰۰۰ \times \frac{3}{12} \times 12\% = ۳۰۰,۰۰۰$$

بهره تحقق یافته از تاریخ ۱/۱/۱۳۱۱ الی ۱/۴/۱۳۱۱

$$۱۰,۰۰۰,۰۰۰ + ۳۰۰,۰۰۰ = ۱۰,۳۰۰,۰۰۰$$

کل مبلغ دریافتی بابت فروش اوراق قرضه

۱۰,۳۰۰,۰۰۰	وجوه نقد
۱۰,۰۰۰,۰۰۰	اوراق قرضه پرداختنی
۳۰۰,۰۰۰	بهره پرداختنی

مثال ۱۱: با در نظر گرفتن اطلاعات مثال ۱۰، مطلوب است انجام ثبت‌های لازم در دفتر روزنامه در تاریخ‌های ۱۳۸۱/۱۲/۲۹ و ۱۳۸۱/۷/۱:

پاسخ:

$10,000,000 \times \%12 \times \frac{6}{12} = 600,000$	بهره قابل پرداخت (نقدی) در تاریخ ۱۳۸۱/۷/۱	
$600,000 - 300,000 = 300,000$	هزینه بهره سه ماهه (از ۱۳۸۱/۴/۱ الی ۱۳۸۱/۷/۱)	
$10,000,000 \times \%12 \times \frac{6}{12} = 600,000$	هزینه بهره ۶ ماهه (منتهی به ۱۳۸۱/۱۲/۲۹)	
	هزینه بهره	۱۳۸۱/۷/۱
	بهره پرداختی	۳۰۰,۰۰۰
	وجوه نقد	۳۰۰,۰۰۰
		۶۰۰,۰۰۰
	هزینه بهره	۱۳۸۱/۱۲/۲۹
	بهره پرداختی	۶۰۰,۰۰۰
		۶۰۰,۰۰۰

مثال ۱۲: شرکت فرهنگ در تاریخ ۱۳۸۱/۱/۱ اوراق قرضه ۵ ساله‌ای با نرخ بهره ۱۰٪ به مبلغ اسمی ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال صادر و آن را به مبلغ ۹۲۶,۴۰۰ ریال به فروش رساند. نرخ بهره بازار در تاریخ صدور اوراق قرضه ۱۲٪ بوده و بهره‌این اوراق هر شش ماه یک بار در تاریخ‌های ۳۱ شهریور و ۲۹ اسفند قابل پرداخت است. مطلوب است انجام ثبت‌های لازم در دفتر روزنامه در تاریخ‌های ۱۳۸۱/۱/۱ و ۱۳۸۱/۶/۳۱.

پاسخ:

$1,000,000 - 926,400 = 73,600$	مبلغ کسر اوراق قرضه	
	وجوه نقد	۱۳۸۱/۱/۱
	کسر اوراق قرضه	۹۲۶,۴۰۰
	اوراق قرضه پرداختی	۷۳,۶۰۰
		۱,۰۰۰,۰۰۰
$73,600 \div (5 \times 2) = 7,360$	استهلاک هر دوره کسر اوراق قرضه	
$1,000,000 \times \%10 \times \frac{6}{12} = 50,000$	بهره قابل پرداخت (نقدی) در هر دوره	
$50,000 + 7,360 = 57,360$	هزینه بهره در هر دوره	
	هزینه بهره	۱۳۸۱/۶/۳۱
	کسر اوراق قرضه	۵۷,۳۶۰
	وجوه نقد	۷,۳۶۰
		۵۰,۰۰۰

مثال ۱۳: با توجه به اطلاعات مثال (۱۲)، مطلوب است انجام ثبت‌های لازم در تاریخ‌های ۱۳۸۱/۱۲/۲۹ و ۱۳۸۱/۶/۳۱ با استفاده از روش نرخ بهره مؤثر

پاسخ:

$1,000,000 \times \%10 \times \frac{6}{12} = 50,000$	بهره قابل پرداخت	
$2) 926,400 \times \%12 \times \frac{6}{12} = 55,584$	هزینه بهره	
$3) 55,584 - 50,000 = 5,584$	استهلاک کسر اوراق قرضه	
	هزینه بهره	۱۳۸۱/۶/۳۱
	کسر اوراق قرضه	۵۵,۵۸۴
	وجه نقد	۵,۵۸۴
		۵۰,۰۰۰
$926,400 + 5,584 = 931,984$	ارزش دفتری بعد از تاریخ اولین پرداخت بهره	
$931,984 \times \%12 \times \frac{6}{12} = 55,919$	هزینه بهره	
$55,919 - 50,000 = 5,919$	استهلاک کسر اوراق قرضه	
	هزینه بهره	۱۳۸۱/۱۲/۲۹
	کسر اوراق قرضه	۵۵,۹۱۹
	وجه نقد	۵,۹۱۹
		۵۰,۰۰۰

کله مثال ۱۴: نرخ بازده بهره اوراق قرضه‌ای که به مبلغی بیشتر از مبلغ اسمی منتشر گردیده چقدر است؟

- (۱) کمتر از نرخ اسمی است. (۲) معادل نرخ اسمی است. (۳) بیشتر از نرخ اسمی است. (۴) مستقل از نرخ اسمی است.

پاسخ: گزینه «۱» زمانی اوراق قرضه به مبلغی بیشتر از ارزش اسمی به فروش می‌رسد که نرخ بهره بازار (نرخ بهره مؤثر و یا نرخ بازده اوراق قرضه) کمتر از نرخ بهره اسمی اوراق قرضه باشد.

کله مثال ۱۵: یک شرکت سهامی ۱۰۰ میلیون ریال اوراق قرضه ۱۲٪ منتشر می‌کند. اگر سود تضمین شده اوراق قرضه‌های مشابه ۱۰٪ باشد، فروش اوراق قرضه فوق به کدام یک از حالت‌های زیر صورت می‌گیرد؟

- (۱) به ارزش اسمی (۲) با تخفیف (۳) با صرف (۴) به قیمتی کمتر از ارزش اسمی

پاسخ: گزینه «۳» نرخ بهره اوراق قرضه (۱۲٪) از نرخ بهره اوراق قرضه‌های مشابه که نرخ بهره آن‌ها ۱۰٪ است بیشتر می‌باشد، بنابراین اوراق قرضه فوق با صرف به فروش می‌رسد.

کله مثال ۱۶: روش‌های متفاوتی برای استهلاک کسر یا صرف اوراق قرضه پرداختنی به کار گرفته می‌شود. صرف نظر از روشی که به کار گرفته می‌شود، مبلغ استهلاک صرف و کسر چه تأثیری در ارزش دفتری اوراق قرضه دارد؟

- (۱) اثر افزایشی - اثر کاهش (۲) اثر کاهش - اثر افزایشی (۳) اثر ندارد - اثر افزایشی (۴) اثری ندارد - اثری ندارد.

پاسخ: گزینه «۲» صرف اوراق قرضه منجر به افزایش ارزش دفتری اوراق قرضه می‌شود بنابراین استهلاک آن منجر به کاهش ارزش دفتری خواهد شد و کسر اوراق قرضه منجر به کاهش ارزش دفتری اوراق قرضه می‌شود، بنابراین استهلاک آن منجر به افزایش ارزش دفتری می‌شود.

کله مثال ۱۷: شرکت سهامی الف مبلغ ۲۵۰ میلیون ریال اوراق قرضه ۱۵٪ منتشر می‌کند. در صورتی که سود تضمین شده اوراق قرضه مشابه ۱۸٪ باشد، فروش اوراق قرضه به کدام یک از حالت‌های زیر صورت نمی‌گیرد؟

- (۱) با کسر (۲) به صرف (۳) با تخفیف (۴) با قیمتی کمتر از ارزش اسمی

پاسخ: گزینه «۲»

کله مثال ۱۸: با در نظر گرفتن اطلاعات مثال ۱۲، چنانچه نیمی از اوراق قرضه صادره در تاریخ ۱۳۸۲/۷/۱ با پرداخت مبلغ ۴۸۰,۰۰۰ ریال بازخرید گردد. مطلوب است ثبت لازم در دفتر روزنامه در تاریخ ۱۳۸۲/۷/۱.

پاسخ:

از تاریخ ۱۳۸۱/۱/۱ تا تاریخ ۱۳۸۲/۷/۱ سه دوره پرداخت بهره تحقق یافته است، لذا کسر مستهلک نشده اوراق قرضه عبارت است از:

$$\text{کسر مستهلک نشده در تاریخ } ۱۳۸۲/۷/۱ = ۷۳,۶۰۰ - (۷,۳۶۰ \times ۳) = ۵۱,۵۲۰$$

$$\text{کسر مستهلک نشده اوراق قرضه باز خرید شده} = ۵۱,۵۲۰ \times \frac{۱}{۲} = ۲۵,۷۶۰$$

۱۳۸۲/۷/۱ اوراق قرضه پرداختنی ۵۰۰,۰۰۰

زیان حاصل از باز خرید اوراق قرضه ۵,۷۶۰

کسر اوراق قرضه ۲۵,۷۶۰

وجوه نقد ۴۸۰,۰۰۰

کله مثال ۱۹: شرکت الف در ۳۱/۳/۷۴ نیمی از اوراق قرضه ۱۰٪ صادره خود را به مبلغ ۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال مشتمل بر ۳ ماه بهره تحقق یافته آن‌ها باز خرید کرد. اوراق مزبور در ۲۹/۱۲/۷۳ به ارزش اسمی ۶,۰۰۰,۰۰۰ ریال و کسر مستهلک نشده ۲۰۰,۰۰۰ ریال در صورت‌های مالی گزارش شده‌اند. کسر به روش خط مستقیم و سالیانه ۶,۰۰۰ ریال مستهلک می‌گردد. زیان ناشی از باز خرید اوراق قرضه فوق چند ریال است؟

- (۱) ۹۲,۵۰۰ (۲) ۱۷,۵۰۰ (۳) ۲۵,۰۰۰ (۴) صفر

پاسخ: گزینه «۲»

$$(۶۰,۰۰۰ \div ۲) \times \frac{۳}{۱۲} = ۷,۵۰۰$$

$$۳,۰۰۰,۰۰۰ - ۱۰۰,۰۰۰ = ۲,۹۰۰,۰۰۰$$

$$۲,۹۰۰,۰۰۰ + ۷,۵۰۰ = ۲,۹۰۷,۵۰۰$$

$$۳,۰۰۰,۰۰۰ \times \% ۱۰ \times \frac{۳}{۱۲} = ۷۵,۰۰۰$$

$$۷۵,۰۰۰ + ۷,۵۰۰ = ۸۲,۵۰۰$$

$$۳,۰۰۰,۰۰۰ - ۷۵,۰۰۰ = ۲,۹۲۵,۰۰۰$$

$$۲,۹۲۵,۰۰۰ - ۲,۹۰۷,۵۰۰ = ۱۷,۵۰۰$$

کسر مستهلک شده در تاریخ باز خرید اوراق قرضه

ارزش دفتری نیمی از اوراق قرضه در پایان سال ۷۳

ارزش دفتری نیمی از اوراق قرضه در تاریخ ۷۴/۳/۳۱

بهره تحقق یافته سه ماهه

هزینه بهره سه ماهه

قیمت باز خرید اوراق قرضه

زیان ناشی از باز خرید اوراق قرضه

۳,۰۰۰,۰۰۰	اوراق قرضه پرداختنی
۱۷,۵۰۰	زیان حاصل از باز خرید اوراق قرضه
۸۲,۵۰۰	هزینه بهره
۱۰۰,۰۰۰	کسر اوراق قرضه
۳,۰۰۰,۰۰۰	وجوه نقد

مثال ۲۰: اوراق قرضه ۴ ساله‌ای به ۱۰۵% مبلغ اسمی فروخته شده، به ۹۶% مبلغ اسمی قبل از سررسید قابل باز خرید است. روش استهلاک صرف یا کسر اوراق قرضه، روش خط مستقیم می‌باشد. اگر تمامی این اوراق در پایان سال دوم پس از انتشار باز خرید گردد، سود یا زیان باز خرید اوراق مزبور چند درصد مبلغ اسمی خواهد بود؟

(۴) سود ۹

(۳) سود ۶/۵

(۲) زیان ۶/۵

(۱) زیان ۹

پاسخ: گزینه «۳» اوراق قرضه ۵% بیشتر از ارزش اسمی به فروش رفته است، بنابراین ۵% صرف اوراق قرضه وجود دارد که با فروش کل اوراق قرضه در پایان سال دوم $۲/۵\%$ صرف اوراق قرضه نیز مستهلک نشده‌اند و ارزش دفتری اوراق قرضه معادل $۱۰۲/۵\%$ ارزش اسمی است. حال با توجه به باز خرید اوراق قرضه با نرخ ۹۶% درصد، سود حاصل شده معادل ۶۵% ($۹۶\% - ۱۰۲/۵\%$) ارزش اسمی اوراق قرضه می‌باشد.

مثال ۲۱: در تاریخ $۱۳۸۴/۶/۳۱$ زمانی که مانده حساب اوراق قرضه پرداختنی $۱۰,۰۰۰,۰۰۰$ ریال و مانده حساب صرف اوراق قرضه $۲,۲۰۰,۰۰۰$ ریال بود، کلیه دارندگان اوراق قرضه مبادرت به تبدیل اوراق قرضه خود به سهام عادی نمودند. طبق شرایط شرکت صادر کننده، هر ورقه قرضه $۱۰۰,۰۰۰$ ریالی قابل تبدیل به ۱۲ سهم عادی $۱,۰۰۰$ ریالی است. در تاریخ تبدیل اوراق قرضه به سهام عادی، ارزش بازار هر سهم عادی $۱,۰۵۰$ ریال بوده است. مطلوب است: انجام ثبت لازم در دفتر روزنامه در تاریخ $۱۳۸۴/۶/۳۱$ با استفاده از:

۱- روش ارزش دفتری

۲- روش ارزش بازار

پاسخ:

روش ارزش دفتری:

$$۱۰,۰۰۰,۰۰۰ + ۲,۲۰۰,۰۰۰ = ۱۲,۲۰۰,۰۰۰$$

ارزش دفتری اوراق قرضه در تاریخ تبدیل

$$۱۰,۰۰۰,۰۰۰ \div ۱۰۰,۰۰۰ = ۱,۰۰۰$$

تعداد اوراق قرضه

$$۱,۰۰۰ \times ۱۲ = ۱۲,۰۰۰$$

تعداد سهام عادی صادر شده برای تبدیل اوراق قرضه

$$۱۲,۰۰۰ \times ۱,۰۰۰ = ۱۲,۰۰۰,۰۰۰$$

ارزش اسمی سهام عادی صادر شده

$$۱۲,۲۰۰,۰۰۰ - ۱۲,۰۰۰,۰۰۰ = ۲۰۰,۰۰۰$$

صرف سهام عادی

۱۰,۰۰۰,۰۰۰

۱۳۸۴/۶/۳۱ اوراق قرضه پرداختنی

۲,۲۰۰,۰۰۰

صرف اوراق قرضه

۱۲,۰۰۰,۰۰۰

سرمایه سهام عادی

۲۰۰,۰۰۰

صرف سهام عادی

روش ارزش بازار:

ارزش بازار سهام عادی صادر شده	$12,000 \times 1,050 = 12,600,000$
زیان حاصل از تبدیل اوراق قرضه به سهام عادی	$12,200,000 - 12,600,000 = (400,000)$
اوراق قرضه پرداختنی	۱۰,۰۰۰,۰۰۰
صرف اوراق قرضه	۲,۲۰۰,۰۰۰
زیان حاصل از تبدیل اوراق قرضه	۴۰۰,۰۰۰
سرمایه سهام عادی	۱۲,۰۰۰,۰۰۰
صرف سهام عادی	۶۰۰,۰۰۰

(آزمون حسابدار رسمی ۸۷)

مثال ۲۲: در طرح‌های مزایای بازنشستگی، ایفای تعهدات طرح به کدام مورد بستگی ندارد؟

- (۱) وضعیت مالی طرح
(۲) کارایی عملیاتی طرح
(۳) عملکرد سرمایه‌گذاری طرح
(۴) حق بیمه‌های دریافت شده
- پاسخ: گزینه «۴» ایفای تعهدات طرح مزایای بازنشستگی به حق بیمه‌های آتی بستگی دارد.
تناوب ارزیابی مبتنی بر اکچوئری: ارزیابی مبتنی بر اکچوئری باید حداقل هر سه سال یک بار انجام شود.

(آزمون حسابدار رسمی ۱۳۹۱)

مثال ۲۳: ارزش فعلی مزایای بازنشستگی مبتنی بر اکچوئری، با توجه به کدام یک از موارد محاسبه می‌شود؟

- (۱) سنوات خدمات اعضا تا تاریخ مورد نظر و سطح حقوق و مزایای جاری
(۲) سنوات خدمات اعضا تا تاریخ مورد نظر و سطح حقوق و مزایای پیش‌بینی شده
(۳) سنوات خدمت اعضا تا تاریخ بازنشستگی و سطح حقوق و مزایای پیش‌بینی شده
(۴) حقوق و مزایای بازنشستگی آتی، حق بیمه‌های آتی و نرخ بازده سرمایه‌گذاری
- پاسخ: گزینه «۱»

(آزمون حسابدار رسمی ۸۸)

مثال ۲۴: کدام مورد با استاندارد حسابداری طرح‌های مزایای بازنشستگی مطابقت ندارد؟

- (۱) ارزیابی مبتنی بر اکچوئری باید حداقل هر سه سال یک بار انجام شود.
(۲) برای محاسبه ارزش فعلی تعهدات مزایای بازنشستگی از حقوق و مزایای جاری استفاده می‌شود.
(۳) استاندارد حسابداری طرح‌های مزایای بازنشستگی برای گزارشگری مالی طرح‌هایی از نوع مزایای معین تدوین شده است.
(۴) تعهدات مزایای بازنشستگی متناسب با سنوات خدمت گذشته اعضا به عنوان بدهی شناسایی و در ترازنامه گزارش می‌شود.
- پاسخ: گزینه «۴»

(آزمون حسابدار رسمی ۸۶)

مثال ۲۵: صورت‌های مالی طرح‌های مزایای بازنشستگی شامل کدام مورد نیست؟

- (۱) ترازنامه
(۲) صورت جریان وجوه نقد
(۳) صورت درآمد و هزینه
(۴) صورت تغییرات در خالص دارایی‌ها
- پاسخ: گزینه «۲»



آزمون فصل هفتم

کله ۱- گزارش چه نوع بدهی در ترازنامه به جمع مبلغ بدهی‌های مؤسسه بی تأثیر است؟

- (۱) حصه جاری بدهی‌های بلندمدت
(۲) ذخیره ایام مرخصی کارکنان
(۳) بهره پرداختنی بدهی‌های بلندمدت
(۴) ذخیره تضمین محصول

کله ۲- بدهی احتمالی عبارت است از:

- (۱) بدهی که در تاریخ ترازنامه وجود داشته اما مبلغ آن قابل تعیین نیست.
(۲) بدهی که در تاریخ ترازنامه وجود داشته اما سررسید آن مشخص نبوده است.
(۳) بدهی که در تاریخ ترازنامه و تاریخ تصویب صورت‌های مالی رخ داده است.
(۴) بدهی که تحقق آن منوط به وقوع یا عدم وقوع یک یا چند رویداد نامشخص آتی است.

کله ۳- ذخیره در صورت وجود کدام یک از معیارهای زیر شناسایی نمی‌شود؟

- (۱) در صورتی که واحد تجاری تعهدی فعلی (قانونی یا عرفی) در نتیجه رویدادهای گذشته داشته باشد.
(۲) خروج منافع اقتصادی برای تسویه تعهد محتمل باشد.
(۳) مبلغ تعهد به گونه‌ای اتکاپذیر قابل برآورد باشد.
(۴) با قابلیت اتکای کافی نتوان مبلغ آن را اندازه‌گیری کرد.

کله ۴- برای کدام یک از گزینه‌های زیر باید ذخیره لازم در ترازنامه در نظر گرفته شود؟

- (۱) برآوردی از تعهدات شرکت
(۲) فعالیت‌های ناشی از رویدادهای گذشته
(۳) فعالیت‌های ناشی از رویدادهای آینده
(۴) احتمال خروج منافع اقتصادی شرکت

کله ۵- یک دارایی احتمالی زمانی در ترازنامه گزارش می‌شود که:

- (۱) احتمال وقوع آن محتمل باشد.
(۲) احتمال وقوع آن بعید یا ممکن باشد.
(۳) احتمال وقوع آن محتمل و ممکن باشد.
(۴) هیچ موقع گزارش نمی‌شود.

کله ۶- یک مؤسسه تجاری اوراق قرضه‌ای با نرخ بهره ۱۰٪ صادر نموده است. در تاریخ صدور اوراق قرضه، نرخ بهره بازار ۱۲٪ بوده است. در این صورت کدام یک از گزینه‌های زیر صحیح است؟

- (۱) ارزش اوراق قرضه برابر است با ارزش فعلی مبلغ اسمی اوراق قرضه منهای ارزش فعلی بهره‌های قابل پرداخت.
(۲) ارزش اوراق قرضه برابر است با ارزش فعلی مبلغ اسمی اوراق قرضه به علاوه ارزش فعلی بهره‌های قابل پرداخت.
(۳) ارزش اسمی اوراق قرضه به علاوه بهره پرداختنی مرتبط با اولین تاریخ پرداخت بهره.
(۴) هیچ کدام از گزینه‌های فوق صحیح نیست.

کله ۷- کسر اوراق قرضه موجب می‌شود که:

- (۱) ارزش دفتری اوراق افزایش یابد.
(۲) نرخ سود مؤثر از نرخ سود اوراق کمتر شود.
(۳) نرخ سود مؤثر از نرخ سود اوراق بیشتر شود.
(۴) مبلغ پرداخت نقدی بابت سود شش ماهه افزایش یابد.

کله ۸- در حالت وجود صرف اوراق قرضه، جزء اول کدام یک از گزینه‌ها، کمتر از جزء دوم آن است؟

- (۱) نرخ بهره اعلام شده - نرخ بهره بازار
(۲) هزینه بهره - بهره نقدی
(۳) مبلغ فروش - مبلغ اسمی اوراق
(۴) ارزش دفتری - ارزش اسمی اوراق

کله ۹- شرکتی در سال گذشته مبلغ ۱۰ میلیون ریال اوراق قرضه ۱۰ درصد خود را در حالی که نرخ بهره مؤثر ۱۲ درصد بود منتشر نمود. برای استهلاک مبلغ صرف یا کسر اوراق قرضه از روش نرخ بهره مؤثر استفاده می‌شود. در ابتدای سال جاری مبلغ ارزش دفتری ۹ میلیون ریال بوده است. در پایان سال جاری مبلغ کسر مستهلک نشده در ترازنامه به چه مبلغی گزارش می‌شود؟

- (۱) ۹۲۰,۰۰۰ (۲) ۱,۰۰۰,۰۰۰ (۳) ۱,۰۸۰,۰۰۰ (۴) ۸۰,۰۰۰

کله ۱۰- یک شرکت سهامی در ۵ سال گذشته اوراق قرضه ۱۰ ساله‌ای با نرخ بهره ۱۰٪ که ارزش اسمی آن ۲۰ میلیون ریال بوده است صادر نموده که در ابتدای سال جاری ارزش دفتری آن ۲۱ میلیون ریال بوده است. شرکت فوق در ابتدای تیر ماه اقدام به بازخرید ۵ درصد از اوراق قرضه خود به مبلغ ۱۲ میلیون ریال نمود. بهره اوراق سالی دو بار در ابتدای فروردین و مهر ماه هر سال قابل پرداخت است. برای استهلاک صرف یا کسر اوراق قرضه از روش خط مستقیم استفاده می‌شود. زیان ناشی از بازخرید اوراق قرضه چند ریال است؟

- (۱) ۳۷۵,۰۰۰ (۲) ۱,۲۷۵,۰۰۰ (۳) ۲,۰۷۵,۰۰۰ (۴) ۴۵۰,۰۰۰

فصل هشتم

«حسابداری شرکت‌های سهامی»

تست‌های تألیفی فصل هشتم

📌 مثال ۱: طبق قانون تجارت ایران باز خرید سهام و صدور سهام بدون ارزش اسمی به ترتیب چگونه است؟

(۱) با تصویب مجمع عمومی بلامانع (۲) ممنوع - بلامانع (۳) بلامانع - ممنوع (۴) هر دو بلامانع است.

📌 پاسخ: گزینه «۳»

📌 مثال ۲: شرکت دماوند در تاریخ ۳۱/۰۱/۱۳۸۱ به صورت سهامی عام تشکیل شد. شرکت به موجب اساسنامه مجوز صدور ۲۰,۰۰۰ سهم عادی هزار ریالی را دارد. اطلاعات زیر در رابطه با تأسیس و پذیره نویسی این شرکت تهیه شده است:

۱- مؤسسين شرکت در تاریخ ۳۱/۰۱/۱۳۸۱ (تاریخ تأسیس) ۲۰ درصد از سهام مزبور را تعهد و ۳۵ درصد از سرمایه مورد تعهد را نقداً به حساب بانک شرکت در شرف تأسیس واریز نمودند.

۲- پس از ارائه مدارک لازم توسط مؤسسين و انتشار اعلامیه پذیره نویسی از طریق روزنامه کثیرالانتشار بقیه سهام توسط عامه مردم در تاریخ ۳۱/۰۲/۱۳۸۱ پذیره نویسی شد و ۳۵ درصد آن پرداخت گردید.

۳- شرکت در ۳۱/۰۳/۱۳۸۱ طی تشریفات قانونی به ثبت رسید و دفاتر رسمی شرکت پس از تأسیس تهیه شد.

۴- در تاریخ ۳۱/۰۵/۱۳۸۱ مدیران طبق اساسنامه بقیه تعهدات پذیره نویسان را مطالبه نمودند و تا پایان مهر به آن‌ها مهلت دادند.

۵- در تاریخ ۳۰/۰۷/۱۳۸۱ همه پذیره نویسان به جز یکی از پذیره نویسان که دارنده ۵۰ سهم بود بدهی خود را پرداخت نموده اند.

۶- در تاریخ ۳۰/۰۸/۱۳۸۱ پس از عمل نکردن پذیره نویسی به تعهد خود از طریق مزایده سهام وی به قیمت هر سهم ۱,۴۰۰ ریال به فروش رسید. هزینه‌های فروش بالغ بر ۵,۰۰۰ ریال بوده و نرخ خسارت دیرکرد ۲۴ درصد می‌باشد.

۷- در تاریخ ۱۰/۰۹/۱۳۸۱ طلب پذیره نویسی خاکی پرداخت گردید.

۸- در تاریخ ۲۰/۰۹/۱۳۸۱ شرکت دماوند اوراق سهام را صادر و به سهامداران تحویل داد.

مطلوب است: انجام ثبت‌های لازم در دفتر روزنامه.

📌 پاسخ:

$$20,000 \times 1,000 = 20,000,000$$

سرمایه مجاز

$$20,000,000 \times 20\% = 4,000,000$$

تعهد صاحبان سهام (مؤسسين)

$$4,000,000 \times 35\% = 1,400,000$$

تعهد انجام شده توسط مؤسسين

$$4,000,000 - 1,400,000 = 2,600,000$$

تعهد باقی مانده مؤسسين

دفاتر غیررسمی (مؤسسين):

۱۳۸۱/۰۱/۳۱-۱

۱,۴۰۰,۰۰۰

بانک شرکت در شرف تأسیس

۲,۶۰۰,۰۰۰

تعهد صاحبان سهام

۴,۰۰۰,۰۰۰

سرمایه - سهام عادی پذیره نویسی شده

۱۳۸۱/۰۲/۳۱-۲

$20,000,000 \times 80\% = 16,000,000$	تعهد صاحبان سهام (عامه مردم)
$16,000,000 \times 35\% = 5,600,000$	تعهد انجام شده توسط عامه مردم
$16,000,000 - 5,600,000 = 10,400,000$	تعهد باقیمانده عامه مردم
5,600,000	بانک شرکت در شرف تأسیس
10,400,000	تعهد صاحبان سهام
16,000,000	سرمایه - سهام عادی پذیره نویسی شده

۱۳۸۱/۰۳/۳۱-۳

ثبت بابت بستن حساب‌ها در دفاتر غیر رسمی

20,000,000	سرمایه - سهام عادی پذیره نویسی شده
7,000,000	بانک شرکت در شرف تأسیس
13,000,000	تعهد صاحبان سهام
	ثبت بابت افتتاح حساب‌ها در دفاتر قانونی:
7,000,000	بانک
13,000,000	تعهد صاحبان سهام
20,000,000	سرمایه - سهام عادی پذیره نویسی شده

۱۳۸۱/۰۵/۳۱-۴

$4,000,000 \times 65\% = 2,600,000$	مبلغ قابل پرداخت در مرحله دوم مؤسسين
$16,000,000 \times 65\% = 10,400,000$	مبلغ قابل پرداخت در مرحله دوم عموم پذیره نویسان
<u>13,000,000</u>	مبلغ مطالبه شده
13,000,000	بدهی صاحبان سهام
13,000,000	تعهد صاحبان سهام

۱۳۸۱/۰۷/۳۰-۵

$50 \times 1,000 = 50,000$	مبلغ سهام پذیره نویسی شده توسط شخص خاطی
$50,000 \times 65\% = 32,500$	تعهد انجام نشده توسط پذیره نویس خاطی
$13,000,000 - 32,500 = 12,967,500$	مبلغ واريز شده در مهلت مقرر
12,967,500	بانک
12,967,500	بدهی صاحبان سهام

۱۳۸۱/۰۸/۳۰-۶

$50 \times 1,400 = 70,000$	مبلغ فروش سهام پذیره نویس خاطی
$70,000 - 5,000 = 65,000$	خالص مبلغ دریافتی بابت فروش سهام پذیره نویس خاطی
$32,500 \times 24\% \times \frac{1}{12} = 650$	خسارت دیرکرد (برای یک ماه)

(هزینه‌های توزیع و فروش + خسارت دیرکرد + تعهد انجام نشده) - وجه نقد دریافتی بابت فروش سهام = طلب پذیره نویسی

$$70,000 - (32,500 + 5,000 + 650) = 31,850$$

طلب پذیره خاطی

۶۵,۰۰۰

بانک

۳۲,۵۰۰

بدهی صاحبان سهام

۶۵۰

درآمد ناشی از خسارت دیرکرد

۳۱,۸۵۰

حساب‌های پرداختی به پذیره نویسی خاطی

۱۳۸۱/۰۹/۱۰-۷

۳۱,۸۵۰

حساب‌های پرداختی به پذیره نویسی خاطی

۳۱,۸۵۰

بانک

۱۳۸۱/۰۹/۲۰-۸

۲۰,۰۰۰,۰۰۰

سرمایه - سهام عادی پذیره‌نویسی شده

۲۰,۰۰۰,۰۰۰

سرمایه - سهام عادی

مثال ۳: شرکت زاگرس در تاریخ ۱۳۸۱/۰۹/۳۰ به صورت یک شرکت سهامی عام تأسیس شد. در تاریخ تأسیس کل سهام شرکت که مشتمل بر ۱۰,۰۰۰ سهم عادی ۱,۰۰۰ ریالی بود به قیمت هر سهم ۱,۵۰۰ ریال پذیره نویسی شده و ۳۵ درصد بهای آن نقداً به حساب بانک شرکت در شرف تأسیس واریز و مابقی آن در تعهد پذیره نویسان باقی ماند، مبلغ صرف سهام ایجاد شده از بابت پذیره‌نویسی سهام چند ریال است؟

صفر (۴)

۳,۲۵۰,۰۰۰ (۳)

۵,۰۰۰,۰۰۰ (۲)

۱,۷۵۰,۰۰۰ (۱)

پاسخ: گزینه «۲»

$$10,000 \times 1,500 \times \%35 =$$

۵,۲۵۰,۰۰۰

بانک شرکت در شرف تأسیس

$$10,000 \times 1,500 \times \%65 =$$

۹,۷۵۰,۰۰۰

تعهد صاحبان سهام

$$10,000 \times 1,000 =$$

۱۰,۰۰۰,۰۰۰

سرمایه - سهام عادی پذیره نویسی شده

$$10,000 \times (1,500 - 1,000) =$$

۵,۰۰۰,۰۰۰

صرف سهام عادی

مثال ۴: در ۱۳۸۶/۲/۱ شرکتی تعدادی از سهام خود را به صورت پذیره‌نویسی منتشر و به مبلغی بیشتر از ارزش اسمی بفروش می‌رساند. بیست درصد (۲۰٪) مبلغ فروش هنگام پذیره‌نویسی (۸۶/۲/۱) وصول می‌شود و بقیه مبلغ (۸۰٪) در ۱۳۸۶/۴/۱ وصول می‌شود. حساب صرف سهام (سرمایه پرداخت شده اضافه بر ارزش اسمی) در چه تاریخی افزایش می‌یابد؟

۸۶/۴/۱

۸۶/۲/۱

بله

خیر

(۱)

خیر

خیر

(۲)

خیر

بله

(۳)

بله

بله

(۴)

پاسخ: گزینه «۳» کل مبلغ صرف سهام در تاریخ پذیره نویسی در دفاتر ثبت می‌شود.

کله مثال ۵: در یک شرکت سهامی یکی از سهامداران شرکت ۶۰ درصد ارزش ۵۰۰ سهم هزار ریالی شرکت را به حساب شرکت واریز و بقیه تعهد خود را انجام نداده است. سه ماه بعد مبلغ بدهی وی به علاوه خسارت دیرکرد با نرخ بهره ۱۸ درصد از وی دریافت شد. از بابت انجام تعهد توسط پذیره‌نویس، حساب بانک چند ریال افزایش می‌یابد؟

۳۰۹,۰۰۰ (۴)	۳۰۰,۰۰۰ (۳)	۲۰۰,۰۰۰ (۲)	۲۰۹,۰۰۰ (۱)
$500 \times 1,000 = 500,000$	ارزش اسمی سهام		<input checked="" type="checkbox"/> پاسخ: گزینه «۱»
$500,000 \times (1 - 60\%) = 200,000$	تعهد انجام نشده		
$200,000 \times 18\% \times \frac{3}{12} = 9,000$	درآمد خسارت دیرکرد سه ماه		
$200,000 + 9,000 = 209,000$	مبلغ دریافتی از پذیره‌نویس خاطی		
		۲۰۹,۰۰۰	بانک
		۲۰۰,۰۰۰	بدهی صاحبان سهام
		۹,۰۰۰	درآمد خسارت دیرکرد

کله مثال ۶: شرکت مهتاب در تاریخ ۳۱/۰۵/۱۳۸۱ تأسیس گردیده و در همین تاریخ تعداد ۴,۰۰۰ سهم عادی ۱,۰۰۰ ریالی خود را به ارزش هر سهم ۱,۳۰۰ ریال به صورت نقد به فروش رساند. ثبت ناشی از انجام عملیات فوق در دفاتر به چه نحوی منظور می‌شود؟

	<u>بستانکار</u>	<u>بدهکار</u>	
	سرمایه سهام عادی	بانک	(۱)
	سرمایه سهام عادی و صرف سهام	بانک	(۲)
	سرمایه سهام عادی و کسر سهام	بانک	(۳)
	سرمایه سهام عادی	بانک و کسر سهام	(۴)
			<input checked="" type="checkbox"/> پاسخ: گزینه «۲»
$4,000 \times 1,000 = 4,000,000$	ارزش اسمی سهام عادی		
$4,000 \times 1,300 = 5,200,000$	ارزش بازار سهام عادی		
$5,200,000 - 4,000,000 = 1,200,000$	صرف سهام عادی		
		۵,۲۰۰,۰۰۰	بانک
		۴,۰۰۰,۰۰۰	سرمایه - سهام عادی
		۱,۲۰۰,۰۰۰	صرف سهام عادی

کله مثال ۷: با در نظر گرفتن اطلاعات مثال (۶)، با فرض این که هر سهم به ارزش ۹۰۰ ریال به طور نقد به فروش برسد. کدام گزینه ثبت حسابداری را به نحو صحیح نشان می‌دهد؟

	<u>بستانکار</u>	<u>بدهکار</u>	
	سرمایه سهام عادی	بانک	(۱)
	سرمایه سهام عادی و صرف سهام	بانک	(۲)
	سرمایه سهام عادی و کسر سهام	بانک	(۳)
	سرمایه سهام عادی	بانک و کسر سهام	(۴)

پاسخ: گزینه «۴»

$4,000 \times 1,000 = 4,000,000$	ارزش اسمی سهام عادی
$4,000 \times 900 = 3,600,000$	ارزش بازار سهام عادی
$4,000,000 - 3,600,000 = 400,000$	کسر سهام عادی
3,600,000	بانک
400,000	کسر سهام عادی
4,000,000	سرمایه - سهام عادی

کلمه مثال ۸: شرکت سهامی سایه ۲,۰۰۰ سهم عادی به ارزش اسمی ۱,۰۰۰ ریال را در قبال ساختمانی به ارزش بازار ۲,۵۰۰,۰۰۰ ریال معامله کرد. کارشناس رسمی دادگستری ساختمان فوق را به مبلغ ۲,۳۰۰,۰۰۰ ریال ارزیابی نموده است. در تاریخ صدور سهام، ارزش هر سهم عادی در بازار بورس ۱,۲۰۰ ریال بوده است. صرف سهام ایجاد شده از بابت معاوضه فوق چند ریال است؟

(۱) صفر (۲) ۵۰۰,۰۰۰ (۳) ۳۰۰,۰۰۰ (۴) ۴۰۰,۰۰۰

پاسخ: گزینه «۴» ارزش بازار سهامی که در بورس معامله می‌شود، معمولاً معیار مناسب‌تری است.

$2,000 \times 1,200 = 2,400,000$	ارزش ساختمان تحصیل شده در ازای صدور سهام
$2,000 \times 1,000 = 2,000,000$	ارزش اسمی سهام عادی صادرشده
$2,400,000 - 2,000,000 = 400,000$	صرف سهام عادی
2,400,000	ساختمان
2,000,000	سرمایه - سهام عادی
400,000	صرف سهام عادی

کلمه مثال ۹: در شرکت سهامی ناهید در تاریخ ۳۱/۰۲/۱۳۸۱ مجمع عمومی صاحبان سهام، توزیع غیر نقدی سود سهام از محل موجودی کالا را تصویب نمود. در تاریخ تصویب سود سهام ارزش دفتری موجودی کالا ۴,۵۰۰,۰۰۰ ریال بوده که ارزش بازار آن ۶,۰۰۰,۰۰۰ ریال ارزیابی شد. سود سهام غیر نقدی در تاریخ ۳۱/۰۴/۱۳۸۱ بین سهامداران توزیع شد.

مطلوب است: انجام ثبت‌های لازم در دفتر روزنامه در تاریخ ۳۱/۰۲/۱۳۸۱ و ۳۱/۰۴/۱۳۸۱

پاسخ:

۱,۵۰۰,۰۰۰	موجودی کالا	۳۱/۰۲/۱۳۸۱
۱,۵۰۰,۰۰۰	سود ناشی از واگذاری موجودی‌ها	
۶,۰۰۰,۰۰۰	سود و زیان انباشته	۳۱/۰۲/۱۳۸۱
۶,۰۰۰,۰۰۰	سود سهام پرداختنی	
۶,۰۰۰,۰۰۰	سود سهام پرداختنی	۳۱/۰۴/۱۳۸۱
۶,۰۰۰,۰۰۰	موجودی کالا	

کلمه مثال ۱۰: در شرکت سهامی آرمان، مجمع عمومی عادی صاحبان سهام در تاریخ ۱۵/۷/۱۳۸۱ توزیع سود سهمی از محل سود انباشته را تصویب نمودند. سرمایه شرکت متشکل از ۱۰,۰۰۰ سهم عادی ۱,۰۰۰ ریالی می‌باشد. در تاریخ اعلام سود سهمی ارزش بازار هر سهم عادی ۱,۵۰۰ ریال بوده است. مطلوب است: انجام ثبت لازم در دفتر روزنامه بابت توزیع سود سهمی در تاریخ ۱۵/۷/۱۳۸۱ با توجه به دو فرض زیر:

الف - توزیع سود سهمی به میزان کم، معادل ۱۲ درصد سهام عادی

ب - توزیع سود سهمی به میزان زیاد، معادل ۳۰ درصد سهام عادی

پاسخ:

فرض (الف) در این حالت توزیع سود سهمی جزئی است و بنابراین مبنای ثبت ارزش بازار می‌باشد.

$10,000 \times 12\% = 1,200$	تعداد سهام صادره		
$1,200 \times 1,500 = 1,800,000$	ارزش بازار سهام عادی		
$1,200 \times 1,000 = 1,200,000$	ارزش اسمی سهام عادی		
$1,800,000 - 1,200,000 = 600,000$	صرف سهام عادی		
		سود و زیان انباشته	۱,۸۰۰,۰۰۰
		سود سهمی قابل توزیع	۱,۲۰۰,۰۰۰
		صرف سهام عادی	۶۰۰,۰۰۰

فرض (ب) در این حالت توزیع سود سهمی زیاد (عمده) است و بنابراین مبنای ثبت ارزش اسمی می‌باشد.

$10,000 \times 30\% = 3,000$	تعداد سهام صادره		
$3,000 \times 1,000 = 3,000,000$	ارزش اسمی سهام عادی		
		سود و زیان انباشته	۳,۰۰۰,۰۰۰
		سود سهمی قابل توزیع	۳,۰۰۰,۰۰۰

لازم به توضیح است که حساب سود سهمی قابل توزیع یکی از حساب‌های سرمایه پرداخت شده به حساب می‌آید و در تاریخ توزیع سود سهمی، حساب سود سهمی قابل توزیع بدهکار و حساب سرمایه سهام عادی بستانکار می‌شود.

کلمه مثال ۱۱: شرکت تهران ۲۸۰,۰۰۰ سهم عادی منتشره به ارزش اسمی هر سهم ۱۰۰ ریال در دست سهامداران دارد. در طی سال شرکت تهران وقتی که ارزش بازار هر سهم ۲۴۰ ریال بود، ۵ درصد سود سهمی توزیع کرد. دو ماه بعد شرکت سود نقدی سهام، به ازای هر سهم ۶ ریال اعلام و پرداخت کرد. در نتیجه سود سهام توزیع شده، سود انباشته شرکت تهران چند ریال کاهش می‌یابد؟

(۱) ۱,۶۸۰,۰۰۰ (۲) ۱,۷۶۴,۰۰۰ (۳) ۳,۳۶۰,۰۰۰ (۴) ۵,۱۲۴,۰۰۰

پاسخ: گزینه «۴»

$280,000 \times 5\% = 14,000$	تعداد سهام به عنوان سود سهمی
$14,000 \times 240 = 3,360,000$	کاهش در سود و زیان انباشته بابت توزیع سود سهمی
$280,000 + 14,000 = 294,000$	تعداد سهام بعد از توزیع سود سهمی
$294,000 \times 6 = 1,764,000$	کاهش در سود و زیان انباشته بابت توزیع سود نقدی
$3,360,000 + 1,764,000 = 5,124,000$	خالص کاهش در سود و زیان انباشته

کجه مثال ۱۲: در شرکت سهامی مهران مانده سود و زیان انباشته ابتدا و پایان سال ۱۳۸۱ به ترتیب ۴۰۰,۰۰۰ و ۱,۵۰۰,۰۰۰ ریال است. سود خالص دوره جاری ۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال و مبلغ تعدیلات سنواتی از بابت اصلاح حساب درآمد فروش سنوات قبل ۵۰۰,۰۰۰ ریال است. مبلغ تخصیص یافته از بابت اندوخته قانونی ۲۰۰,۰۰۰ ریال، برگشت مازاد تجدید ارزیابی دارایی ثابت ۶۰۰,۰۰۰ ریال و سود سهام پرداختنی ۴۵۰,۰۰۰ ریال بوده است. مبلغ سود انباشته قابل تخصیص چند ریال است؟

(۱) ۳,۴۵۰,۰۰۰ (۲) ۳,۹۰۰,۰۰۰ (۳) ۲,۸۵۰,۰۰۰ (۴) ۱,۳۵۰,۰۰۰

پاسخ: گزینه «۳»

صورت سود و زیان انباشته

سود (زیان) خالص سال جاری	۳,۰۰۰,۰۰۰
مانده سود (زیان) انباشته ابتدای دوره - قبل از تعدیلات	۴۰۰,۰۰۰
افزایش (کسر) می‌شود:	
تعدیلات سنواتی	۵۰۰,۰۰۰
مانده سود (زیان) انباشته ابتدای دوره - تعدیل شده	۹۰۰,۰۰۰
سود سهام مصوب	(۴۵۰,۰۰۰)
سود انباشته تخصیص یافته:	۴۵۰,۰۰۰
انتقال از سایر اقلام حقوق صاحبان سهام	(۶۰۰,۰۰۰)
سود قابل تخصیص	۲,۸۵۰,۰۰۰

کجه مثال ۱۳: متداول‌ترین شیوه انعکاس «سهام خزانه» در ترازنامه کدام است؟

- در بخش سایر دارایی‌ها تحت عنوان دریافتنی‌های بلند مدت
- در بخش دارایی‌های جاری
- در بخش حقوق صاحبان سهام و کسر نمودن آن از مجموع حقوق صاحبان سهام
- در بخش سرمایه‌گذاری‌ها

پاسخ: گزینه «۳»

کجه مثال ۱۴: شرکت سهامی شیرین در طی سال ۱۳۸۱ اقدام به صدور ۶,۰۰۰ سهم عادی ۱,۰۰۰ ریالی و تغییر ارزش اسمی ۴۰۰۰ سهم از هزار ریال به ۱۴۰۰ ریال از بابت افزایش سرمایه به صورت زیر نموده است:

- الف - صدور ۲,۰۰۰ سهم عادی در تاریخ ۱۳۸۱/۰۲/۳۱ و فروش نقدی آن به ارزش هر سهم ۱,۲۰۰ ریال
 - ب - صدور ۲,۵۰۰ سهم عادی در تاریخ ۱۳۸۱/۰۴/۳۱ که ۵۰ درصد آن از محل سود انباشته و مابقی آن از محل صرف سهام عادی بوده است.
 - ج - صدور ۱,۵۰۰ سهم عادی در تاریخ ۱۳۸۱/۰۶/۳۱ بابت تسویه یک بدهی به مبلغ ۱,۷۰۰,۰۰۰ ریال
 - د - صدور ۴,۰۰۰ سهم عادی در تاریخ ۱۳۸۱/۰۸/۳۰ از طریق بالا بردن ارزش اسمی هر سهم به مبلغ ۱,۴۰۰ ریال
- مطلوب است: انجام ثبت‌های لازم در دفتر روزنامه از بابت هر یک از حالت‌های افزایش سرمایه

پاسخ:

$2,000 \times 1,200 =$	2,400,000	الف - ۱۳۸۱/۰۲/۳۱ وجوه نقد
$2,000 \times 1,000 =$	2,000,000	سرمایه - سهام عادی
$2,400,000 - 2,000,000 =$	400,000	صرف سهام عادی
$2,500 \times 1,000 \times \%50 =$	1,250,000	ب - ۱۳۸۱/۰۴/۳۱ صرف سهام عادی
$2,500 \times 1,000 \times \%50 =$	1,250,000	سود و زیان انباشته
	2,500,000	سرمایه - سهام عادی
	1,700,000	ج - ۱۳۸۱/۰۶/۳۱ حسابهای پرداختنی
$1,500 \times 1,000 =$	1,500,000	سرمایه - سهام عادی
$1,700,000 - 1,500,000 =$	200,000	صرف سهام عادی
$4,000 \times (1,400 - 1,000) =$	1,600,000	د - ۱۳۸۱/۰۸/۳۰ وجوه نقد
	1,600,000	سرمایه - سهام عادی

مثال ۱۵: در شرکت سهامی سه‌هنگ مبلغ زیان انباشته تا پایان سال ۱۳۸۴ مبلغ ۴,۰۰۰,۰۰۰ ریال بوده است. سرمایه شرکت متشکل از ۱۰,۰۰۰ سهم عادی ۱,۰۰۰ ریالی است. زیان خالص سال ۱۳۸۵ مبلغ ۱,۵۰۰,۰۰۰ ریال می‌باشد،
مطلوب است: انجام ثبت لازم در دفتر روزنامه بابت کاهش سرمایه طبق ماده ۱۴۱ قانون تجارت

پاسخ:

$4,000,000 + 1,500,000 = 5,500,000$	جمع زیان‌های وارده به شرکت سهامی	
$10,000 \times 1,000 = 10,000,000$	ارزش اسمی سهام عادی	
$10,000,000 - 5,500,000 = 4,500,000$	مبلغ سرمایه جدید شرکت	
$4,500,000 \div 10,000 = 450$	ارزش اسمی جدید هر سهم	
	5,500,000	سرمایه - سهام عادی
	5,500,000	سود و زیان انباشته

مثال ۱۶: در شرکت سهامی آریا بعد از گذشت ۵ سال از فعالیت شرکت هنوز معادل ۱۰٪ سرمایه شرکت وصول نشده است. سرمایه شرکت شامل ۲۰,۰۰۰ سهم عادی ۱,۰۰۰ ریالی می‌باشد،

مطلوب است: انجام ثبت لازم در دفتر روزنامه بابت کاهش سرمایه طبق ماده ۳۳ قانون تجارت

پاسخ:

$20,000 \times 1,000 = 20,000,000$	ارزش اسمی سهام عادی	
$20,000,000 \times \%10 = 2,000,000$	تعهد پرداخت نشده توسط سهامداران	
	2,000,000	سرمایه - سهام عادی پذیره نویسی شده
	2,000,000	تعهد صاحبان سهام

کله مثال ۱۷: سرمایه شرکت سهامی آسیا متشکل از ۵۰,۰۰۰ سهم عادی ۱,۰۰۰ ریال می‌باشد. با تصویب مجموع عمومی فوق‌العاده سرمایه شرکت کاهش یافته و از این بابت ارزش اسمی هر سهم به ۸۰۰ ریال می‌رسد،
مطلوب است: انجام ثبت لازم در دفتر روزنامه بابت کاهش سرمایه

پاسخ:

$50,000 \times 1,000 = 50,000,000$	ارزش اسمی سهام عادی قبل از کاهش سرمایه
$50,000 \times 800 = 40,000,000$	ارزش اسمی سهام عادی بعد از کاهش سرمایه
$50,000,000 - 40,000,000 = 10,000,000$	مبلغ کاهش سرمایه
	سرمایه - سهام عادی
	۱۰,۰۰۰,۰۰۰
	وجوه نقد
	۱۰,۰۰۰,۰۰۰

کله مثال ۱۸: سرمایه شرکت سهامی مانی متشکل از ۴۰,۰۰۰ سهم عادی ۵۰۰ ریالی و ۱۰,۰۰۰ سهم ممتاز ۵ درصد هزار ریالی است. سود سهام اعلام شده برای سال ۱۳۸۵ مبلغ ۲,۸۰۰,۰۰۰ ریال می‌باشد. شرکت مانی در طی سال‌های ۱۳۸۳ و ۱۳۸۴ سودی بین سهامداران تقسیم نکرده است.
مطلوب است: محاسبه سود متعلق به سهامداران ممتاز و عادی با این فرض که سهام ممتاز بدون سود انباشته باشد.

پاسخ:

$40,000 \times 500 = 20,000,000$	ارزش اسمی سهام عادی
$10,000 \times 1,000 = 10,000,000$	ارزش اسمی سهام ممتاز
	سود سهام ممتاز سال جاری (۱۰,۰۰۰,۰۰۰ × ۵٪)
	باقیمانده سود متعلق سهام عادی (۲,۸۰۰,۰۰۰ - ۵۰۰,۰۰۰)
	سود سهام
	سود سهام ممتاز
	سود سهام عادی
	جمع
	سود سهام ممتاز
	سود سهام عادی
	جمع

کله مثال ۱۹: با در نظر گرفتن اطلاعات مثال (۱۹) و با فرض این که سهام ممتاز با سود انباشته باشد،
مطلوب است: محاسبه سود متعلق به سهامداران ممتاز و عادی

پاسخ:

	سود سهام ممتاز سال‌های ۳۴ و ۴۳ (۱۰,۰۰۰,۰۰۰ × ۵٪ × ۲)
	سود سهام ممتاز سال جاری (۱۰,۰۰۰,۰۰۰ × ۵٪)
	باقیمانده سود متعلق به سهام عادی (۲,۸۰۰,۰۰۰ - ۱,۰۰۰,۰۰۰ - ۵۰۰,۰۰۰)
	سود سهام
	سود سهام ممتاز
	سود سهام عادی
	جمع



سوال ۲۰: با در نظر گرفتن اطلاعات مثال (۱۹) و با فرض این که سهام ممتاز با سود انباشته بوده و دارای حق مشارکت کامل در سود نیز باشد، مطلوب است: محاسبه سود متعلق به سهامداران ممتاز و عادی

پاسخ:

سهم ممتاز	سهم عادی	جمع	
۱,۰۰۰,۰۰۰	-	۱,۰۰۰,۰۰۰	الف - سود معوق سهام ممتاز سالهای ۳ و ۴ $(10,000,000 \times 5\% \times 2)$
۵۰۰,۰۰۰	-	۵۰۰,۰۰۰	ب - سود سال جاری سهام ممتاز $(10,000,000 \times 5\%)$
-	۱,۰۰۰,۰۰۰	۱,۰۰۰,۰۰۰	ج - سود سهام عادی $(20,000,000 \times 5\%)$
۱۰۰,۰۰۰		۱۰۰,۰۰۰	د - مشارکت اضافی سهام ممتاز در باقی مانده سود $(300,000 \times \frac{1}{3})^{(1)}$
	۲۰۰,۰۰۰	۲۰۰,۰۰۰	ه - مشارکت اضافی سهام عادی در باقی مانده سود $(300,000 \times \frac{2}{3})$
<u>۱,۶۰۰,۰۰۰</u>	<u>۱,۲۰۰,۰۰۰</u>	<u>۲,۸۰۰,۰۰۰</u>	سود سهام

$$\text{باقیمانده سود} \quad 300,000 = 2,800,000 - (1,000,000 + 500,000 + 1,000,000) \quad (1)$$

$$\text{مشارکت اضافی سهام ممتاز} \quad 300,000 \times \frac{10,000,000}{30,000,000} = 100,000$$

$$\text{مشارکت اضافی سهام عادی} \quad 300,000 \times \frac{20,000,000}{30,000,000} = 200,000$$

سوال ۲۱: با در نظر گرفتن اطلاعات مثال (۱۹) و با فرض این که سهام ممتاز بدون سود انباشته باشد و دارای حق مشارکت جزئی تا سقف ۷٪ در سود (۲ درصد سود اضافی) را داشته باشد، مطلوب است: محاسبه سود متعلق به سهامداران ممتاز و عادی.

پاسخ:

سهم ممتاز	سهم عادی	جمع	
-	-	-	الف - سود معوق سهام ممتاز سالهای ۳ و ۴
۵۰۰,۰۰۰	-	۵۰۰,۰۰۰	ب - سود سال جاری سهام ممتاز $(10,000,000 \times 5\%)$
-	۱,۰۰۰,۰۰۰	۱,۰۰۰,۰۰۰	ج - سود سهام عادی $(20,000,000 \times 5\%)$
۲۰۰,۰۰۰		۲۰۰,۰۰۰	د - مشارکت اضافی سهام ممتاز $(10,000,000 \times 2\%)$
	۴۰۰,۰۰۰	۴۰۰,۰۰۰	ه - مشارکت اضافی سهام عادی $(20,000,000 \times 2\%)$
	۷۰۰,۰۰۰	۷۰۰,۰۰۰	و - باقیمانده سود متعلق به سهام عادی
<u>۷۰۰,۰۰۰</u>	<u>۲,۱۰۰,۰۰۰</u>	<u>۲,۸۰۰,۰۰۰</u>	سود سهام

مثال ۲۲: با در نظر گرفتن اطلاعات مثال (۱۹) و با فرض این که سهام ممتاز با سود انباشته باشد و دارای حق مشارکت جزئی در ۲ درصد را داشته باشد، مطلوبست: محاسبه سود متعلق به سهامداران ممتاز و عادی.

پاسخ:

جمع	سهام عادی	سهام ممتاز	
۱,۰۰۰,۰۰۰	—	۱,۰۰۰,۰۰۰	الف - سود معوق سهام ممتاز سالهای X۳ و X۴ $(10,000,000 \times 5\% \times 2)$
۵۰۰,۰۰۰	—	۵۰۰,۰۰۰	ب - سود سال جاری سهام ممتاز $(10,000,000 \times 5\%)$
۱,۰۰۰,۰۰۰	۱,۰۰۰,۰۰۰	-	ج - سود سهام عادی $(20,000,000 \times 5\%)$
۱۰۰,۰۰۰		۱۰۰,۰۰۰	د - مشارکت اضافی سهام ممتاز در باقی مانده سود $(10,000,000 \times 1\%)*$
۲۰۰,۰۰۰	۲۰۰,۰۰۰		د- مشارکت اضافی سهام عادی در باقی مانده سود $(20,000,000 \times 1\%)$
<u>۲,۸۰۰,۰۰۰</u>	<u>۱,۲۰۰,۰۰۰</u>	<u>۱,۶۰۰,۰۰۰</u>	سود سهام

$$\text{باقیمانده سود} = 300,000 - (1,000,000 + 500,000 + 1,000,000) = 2,800,000 (*)$$

$$\frac{\text{باقیمانده سود}}{\text{جمع ارزش اسمی سرمایه}} = \frac{300,000}{20,000,000 + 10,000,000} = 1\% < 2\%$$

در سؤال فوق سود باقیمانده کمتر از ۲ درصد مشارکت می‌باشد لذا سود به نسبت ۱ درصد سرمایه بین سهامداران ممتاز و عادی تقسیم می‌شود.

مثال ۲۳: سهام منتشره شرکت «د» که در اختیار سهامداران این شرکت قرار دارد شامل ۲,۰۰۰ سهم ممتاز ۶٪ جمع شونده یک هزار ریالی و ۳,۰۰۰ سهم عادی با نام یک هزار ریالی می‌باشد. شرکت مبلغ ۴۸۰,۰۰۰ ریال سود سهام نقدی اعلام نموده است. اگر سهام ممتاز دارای حق مشارکت کامل باشد و فقط یکسال سود سهام عقب افتاده باشد، سود متعلقه به هر سهم عادی چند ریال است؟

(۱) ۷۲ (۲) ۱۳۲ (۳) ۹۶ (۴) ۴۰

پاسخ: گزینه «۱»

$$\begin{aligned} 2,000 \times 1,000 &= 2,000,000 && \text{ارزش اسمی سهام ممتاز} \\ 3,000 \times 1,000 &= 3,000,000 && \text{ارزش اسمی سهام عادی} \\ 2,000,000 \times 6\% \times 2 &= 240,000 && \text{سود معوق و سود جاری سهام ممتاز} \\ 3,000,000 \times 6\% &= 180,000 && \text{سود سهام عادی} \\ 480,000 - (240,000 + 180,000) &= 60,000 && \text{باقی مانده سود} \\ 60,000 \times \frac{3,000,000}{5,000,000} &= 36,000 && \text{سهم سهام عادی از باقی مانده سود} \\ 180,000 + 36,000 &= 216,000 && \text{سود متعلق به سهام عادی} \\ 216,000 \div 3,000 &= 72 && \text{سود هر سهم عادی} \end{aligned}$$



آزمون فصل هشتم

- کله ۱-** در صورتی که برنامه‌ای در شرکت سهامی برای وصول مبلغ تعهد صاحبان سهام عادی وجود نداشته باشد، تحت چه عنوانی آن را گزارش می‌نمایند؟
 (۱) کاهنده سهام عادی تعهد شده (۲) دارایی جاری (۳) کسر سهام عادی (۴) دارایی غیر جاری
- کله ۲-** یکی از سهامداران که معادل ۶۰ درصد مبلغ ۴۰۰ سهم یک‌هزار ریالی را در تاریخ پذیره نویسی واریز نموده، مبلغ تعهد شده را به اضافه جریمه تأخیر یک ماهه با نرخ ۱۲ درصد می‌پردازد، انعکاس رویداد این پرداخت در دفاتر شرکت، دارایی‌ها را چند ریال افزایش می‌دهد؟
 (۱) ۱,۶۰۰ (۲) ۴,۰۰۰ (۳) ۱۶۱,۶۰۰ (۴) ۱۶۴,۰۰۰
- کله ۳-** طبق استانداردهای حسابداری ایران، هزینه‌های تأسیس یک شرکت سهامی چه نوع حسابی است؟
 (۱) موقت و با حساب سود و زیان بسته می‌شود.
 (۲) دائم و سایر دارایی‌هاست.
 (۳) دائم و دارایی جاری است.
 (۴) دائم و دارایی ثابت است.
- کله ۴-** سرمایه سهام عادی یک شرکت سهامی ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال و مانده حساب اندوخته قانونی ۹۰۰,۰۰۰ ریال می‌باشد. چنانچه سود سال جاری ۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال شود، حداقل به چه ميزانی باید اندوخته قانونی منظور شود؟
 (۱) ۲۵۰,۰۰۰ (۲) ۹۰۰,۰۰۰ (۳) ۱۰۰,۰۰۰ (۴) ۵۰۰,۰۰۰
- کله ۵-** کدام وضعیت از سود ویژه، مبنای محاسبه اندوخته قانونی قرار می‌گیرد؟
 (۱) قبل از کسر مالیات
 (۲) بعد از کسر مالیات و زیان‌های سنواتی
 (۳) بعد از کسر زیان‌های سنواتی
 (۴) قبل از کسر مالیات و زیان‌های سنواتی
- کله ۶-** زمانی که دارایی‌های غیر نقدی برای توزیع سود سهام واگذار شوند، دارایی‌های مذکور در چه تاریخی مورد ارزیابی قرار می‌گیرند؟
 (۱) تاریخ اعلام سود سهام
 (۲) تاریخ شناسایی سهامداران مشمول سود
 (۳) تاریخ توزیع سود سهام
 (۴) به تجدید ارزیابی نیازی نیست.
- کله ۷-** شرکت سهامی امین، ۵۰ درصد سود سهامی اعلام و توزیع می‌کند. کدام یک از تجزیه‌های سهام زیر، اثری مشابه بر تعداد سهام جاری شرکت دارد؟
 (۱) تجزیه هر ۳ سهم به ۴ سهم (۲) تجزیه هر ۴ سهم به ۵ سهم (۳) تجزیه هر ۲ سهم به ۳ سهم (۴) تجزیه هر سهم به ۲ سهم
- کله ۸-** در کدام یک از حالت‌های افزایش سرمایه، جمع حقوق صاحبان سهام بدون تغییر باقی می‌ماند؟
 (۱) از طریق بالا بردن ارزش اسمی هر سهم
 (۲) از محل سود انباشته، صرف سهام و اندوخته‌های مجاز
 (۳) از طریق صدور و فروش نقدی سهام
 (۴) از طریق تسویه یک بدهی حال شده
- کله ۹-** پایان سال ۱۳۸۵ در یکی از ۷ نوع شرکت تجاری، مانده حساب‌های سرمایه ۵۰ میلیون ریال و زیان انباشته ۲۴ میلیون ریال بوده؛ چنانچه در ابتدای سال ۱۳۸۷ بر اثر کاهش اجباری، مانده حساب سرمایه ۲۲ میلیون ریال گزارش شده باشد، زیان سال مالی ۱۳۸۶ چند میلیون ریال است؟
 (۱) ۴ (۲) ۳ (۳) ۲ (۴) ۱
- کله ۱۰-** سرمایه شرکت سهامی آلفا شامل ۶۰۰,۰۰۰ ریال سهام عادی و ۲۰۰,۰۰۰ ریال سهام ممتاز ۱۰ درصد می‌باشد، سهام ممتاز جمع شونده بوده و در مازاد سود تا سقف ۱۲ درصد سهیم می‌باشد. طی سنوات ۱۳۸۲ و ۱۳۸۳ سود سهام پرداخت نشده است. سود سهام سال ۱۳۸۴ به مبلغ ۱۳۰,۰۰۰ ریال توسط مجمع عمومی عادی سالیانه شرکت به تصویب رسیده است. سود متعلق به سهام ممتاز و عادی برابر است با:
 (۱) سهام ممتاز ۶۲,۵۰۰ و سهام عادی ۶۷,۵۰۰
 (۲) سهام ممتاز ۶۵,۲۰۰ و سهام عادی ۶۴,۸۰۰
 (۳) سهام ممتاز ۶۴,۰۰۰ و سهام عادی ۶۶,۰۰۰
 (۴) سهام ممتاز ۴۸,۰۰۰ و سهام عادی ۸۲,۰۰۰
- کله ۱۱-** یک شرکت سهامی تعداد ۵۰۰ سهم ممتاز ۱۰,۰۰۰ ریالی (قابل تبدیل به سهام عادی) را به بهای هر سهم ۱۲,۰۰۰ ریال صادر کرده است. طبق شرایط تبدیل، هر یک سهم ممتاز قابل تبدیل به ۷ سهم عادی ۲,۰۰۰ ریالی است. در صورت انجام عمل تبدیل سهام ممتاز به سهام عادی کدام گزینه نادرست است؟
 (۱) سرمایه سهام ممتاز ۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال بدهکار می‌شود.
 (۲) سرمایه سهام عادی ۷,۰۰۰,۰۰۰ ریال بستانکار می‌شود.
 (۳) سود و زیان انباشته ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال بدهکار می‌شود.
 (۴) صرف سهام عادی ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال بستانکار می‌شود.
- کله ۱۲-** در صورتی که وجوه نقد پرداختی بابت بازخرید سهام ممتاز قابل بازخرید، بیشتر از ارزش دفتری آن باشد، مابه‌التفاوت در کدام یک از حساب‌های زیر منظور می‌شود؟
 (۱) کسر حاصل از بازخرید سهام ممتاز (۲) سود و زیان انباشته
 (۳) صرف حاصل از بازخرید سهام ممتاز (۴) زیان ناشی از بازخرید سهام ممتاز

۱۳- شرکت سهامی «الف» در سال ۱۳۸۱ معادل ۱,۰۰۰ سهم عادی هزار ریالی خود را به قیمت هر سهم ۱,۴۰۰ ریال باز خرید نموده است. در طی سال ۱۳۸۲ شرکت «الف» معادل ۸۰۰ سهم را به قیمت هر سهم ۱,۶۰۰ ریال به فروش رساند. شرکت «الف» برای ثبت مبادلات مربوط به سهام خزانه از روش بهای تمام شده استفاده می‌کند. از بابت فروش سهام خزانه در دفاتر شرکت سهامی «الف» چه ثبتی منظور می‌شود؟

- (۱) وجوه نقد ۱,۲۸۰,۰۰۰ ریال بدهکار - سهم خزانه ۱,۱۲۰,۰۰۰ ریال بستانکار - صرف سهام خزانه ۱۶۰,۰۰۰ ریال بستانکار
- (۲) وجوه نقد ۱,۲۸۰,۰۰۰ ریال بدهکار - سهم خزانه ۸۰۰,۰۰۰ ریال بستانکار - صرف سهام خزانه ۴۸۰,۰۰۰ ریال بستانکار
- (۳) وجوه نقد ۱,۲۸۰,۰۰۰ ریال بدهکار - سهم خزانه ۱,۱۲۰,۰۰۰ ریال بستانکار - صرف سهام عادی ۱۶۰,۰۰۰ ریال بستانکار
- (۴) وجوه نقد ۱,۲۸۰,۰۰۰ ریال بدهکار - سهم عادی ۱,۱۲۰,۰۰۰ ریال بستانکار - صرف سهام عادی ۱۶۰,۰۰۰ ریال بستانکار

۱۴- یک شرکت سهامی در طی سال چهارم بعد از تأسیس تعداد ۴,۰۰۰ سهم عادی از ۱۰۰,۰۰۰ سهم عادی هزار ریالی خود را که قبلاً به قیمت هر سهم ۱,۱۵۰ ریال صادر نموده بود به قیمت هر سهم ۱,۲۰۰ ریال باز خرید نمود. در صورتی که شرکت فوق برای ثبت مبادلات سهام خزانه از روش ارزش اسمی استفاده کند، بعد از ثبت عملیات فوق در دفاتر حسابداری، مانده حساب صرف سهام خزانه چند ریال خواهد بود؟

- (۱) ۸۰۰,۰۰۰ (۲) ۶۰۰,۰۰۰ (۳) ۲۰۰,۰۰۰ (۴) صفر

۱۵- حقوق صاحبان سهام شرکت سهامی «ج» در پایان سال ۱۳۸۴ به شرح زیر است:

سهم ممتاز جمع شونده ۱۰ درصد هزار ریالی	۵,۰۰۰,۰۰۰
سهم عادی هزار ریالی	۱۰,۰۰۰,۰۰۰
صرف سهام ممتاز	۲,۰۰۰,۰۰۰
صرف سهام عادی	۳,۰۰۰,۰۰۰
اندوخته‌ها	۱,۰۰۰,۰۰۰
سود انباشته	۶,۰۰۰,۰۰۰

سود سهام ممتاز برای دو سال معوق مانده است و ارزش تصفیه سهام ممتاز ۱,۳۰۰ ریال می‌باشد. ارزش دفتری هر سهم ممتاز و عادی چند ریال است؟

- (۱) سهام ممتاز ۱,۳۰۰ - سهام عادی ۲,۰۵۰
 (۲) سهام ممتاز ۱,۵۰۰ - سهام عادی ۱,۹۵۰
 (۳) سهام ممتاز ۱,۲۰۰ - سهام عادی ۲,۱۰۰
 (۴) سهام ممتاز ۱,۶۰۰ - سهام عادی ۱,۹۰۰

۱۶- در یک شرکت سهامی مبلغ سود خالص سال ۱۳۸۵ مبلغ ۲۰,۰۱۵,۰۰۰ ریال و زیان ناخالص غیر مترقبه ۴,۸۰۴,۰۰۰ ریال و نرخ مالیات ۲۵ درصد می‌باشد. اطلاعات مربوط به سهام شرکت فوق در سال ۱۳۸۵ به شرح زیر می‌باشد:

- تعداد سهام عادی موجود در ابتدای سال ۱۳۸۵
 - تعداد سهام ممتاز ۱۰ درصد هزار ریالی (با سود انباشته) موجود در ابتدای سال ۱۳۸۵
 - سهام عادی منتشره در تاریخ ابتدای مرداد سال ۱۳۸۵
 - صدور سود سهمی به میزان ۱۰ درصد سهام عادی
 - باز خرید سهام عادی در تاریخ ابتدای دی ماه سال ۱۳۸۵
- میانگین موزون سهام در دست سهامداران عادی معادل چند سهم می‌باشد؟
- (۱) ۱۵۴,۰۰۰ (۲) ۱۲۲,۱۰۰ (۳) ۱۲۰,۱۰۰ (۴) ۱۰۰,۰۰۰

۱۷- با توجه به اطلاعات تست (۱۶)، سود هر سهم حاصل از عملیات مستمر چند ریال است؟

- (۱) ۱۵۰ (۲) ۱۸۰ (۳) ۱۹۰ (۴) ۱۹۷

۱۸- یک شرکت سهامی مبلغ ۱۰۰ میلیون ریال اوراق قرضه قابل تبدیل به سهام عادی، با نرخ سود ۱۵٪ منتشر نموده و در تاریخ اولین دوره پرداخت سود، هزینه سود تضمین شده را به مبلغ ۷,۸۰۰,۰۰۰ ریال در دفاتر بدهکار کرده است. سود تضمین شده اوراق قرضه فوق هر شش ماه یکبار پرداخت می‌شود. در صورتی که نرخ مالیات ۲۵ درصد باشد، در تعدیل صورت کسر در محاسبه سود تقلیل یافته هر سهم، از این بابت چه رقمی لحاظ می‌شود؟

- (۱) ۵,۸۵۰,۰۰۰ ریال (۲) ۷,۵۰۰,۰۰۰ ریال (۳) ۷,۸۰۰,۰۰۰ ریال (۴) ۵,۴۰۰,۰۰۰ ریال

۱۹- سود خالص شرکت سهامی مهر در سال ۱۳۸۳ مبلغ ۱۲ میلیون ریال و میانگین موزون سهام در دست سهامداران عادی شرکت در پایان سال ۱۳۸۳ معادل ۲۵ هزار سهام بوده است. در طی سال ۱۳۸۳ تعداد ۲۰,۰۰۰ اختیار خرید سهام عادی به قیمت هر سهم ۱,۵۰۰ ریال وجود داشته است. قیمت بازار هر سهم عادی در طی سال ۱۳۸۳ مبلغ ۲,۰۰۰ ریال بوده است. با توجه به اطلاعات فوق، سود اولیه و سود تقلیل یافته هر سهم به ترتیب از راست به چپ چند ریال است؟

- (۱) ۴۰۰ و ۴۸۰ (۲) ۴۸۰ و ۲۶۶/۷ (۳) ۴۰۰ و ۳۰۰ (۴) ۴۰۰ و ۴۸۰

۲۰- در توزیع سهام بین کارکنان در طرح غیر پاداشی کدام یک از گزینه زیر جزو ویژگی‌های این طرح نمی‌باشد؟

- (۱) طرح فوق همه کارکنان شرکت را در برگیرد.
 (۲) سهام واگذاری به طور یکسان و به نسبت حقوق توزیع شود.
 (۳) مدت زمان استفاده از امتیاز خرید سهام در طرح نامحدود باشد.
 (۴) قیمت بازار و قیمت قابل اعمال تفاوت اندکی با یکدیگر داشته باشند.

فصل نهم

«حسابداری شرکت‌های تضامنی»

تست‌های تألیفی فصل نهم

کلمه مثال ۱: در شرکت تضامنی کیوان و شرکا سود خالص دوره جاری ۴۰۰,۰۰۰ ریال بوده است. نسبت تقسیم سود و زیان به صورت، کیوان ۲، کاوه ۳ و کیان ۵ می‌باشد. کیوان و کاوه به دلیل فعالیت در شرکت به ترتیب ۸۰,۰۰۰ و ۱۲۰,۰۰۰ ریال حق الزحمه دریافت می‌کنند و سهم پاداش کیان معادل ۲۵٪ سود خالص قبل از کسر پاداش می‌باشد. سهم هر یک از شرکا از کل سود خالص دوره جاری چند ریال است؟

	کیوان	کاوه	کیان
(۱)	۸۰,۰۰۰	۱۲۰,۰۰۰	۲۰۰,۰۰۰
(۲)	۱۰۰,۰۰۰	۱۵۰,۰۰۰	۱۵۰,۰۰۰
(۳)	۸۰,۰۰۰	۱۲۰,۰۰۰	۱۰۰,۰۰۰
(۴)	۱۵۰,۰۰۰	۱۰۰,۰۰۰	۱۵۰,۰۰۰

پاسخ: گزینه «۲»

جدول تقسیم سود بین شرکا

شرح	کیوان	کاوه	کیان	جمع
سود قابل تقسیم				۴۰۰,۰۰۰
حق الزحمه شرکا	۸۰,۰۰۰	۱۲۰,۰۰۰	-	(۲۰۰,۰۰۰)
پاداش شرکا	-	-	۱۰۰,۰۰۰	(۱۰۰,۰۰۰)
مانده سود قابل تقسیم				۱۰۰,۰۰۰
تقسیم باقیمانده سود	۲۰,۰۰۰	۳۰,۰۰۰	۵۰,۰۰۰	(۱۰۰,۰۰۰)
جمع منافع شرکا	۱۰۰,۰۰۰	۱۵۰,۰۰۰	۱۵۰,۰۰۰	-

$$۴۰۰,۰۰۰ \times ۲۵\% = ۱۰۰,۰۰۰$$

پاداش کیان

کلمه مثال ۲: در یک شرکت تضامنی مبلغ سود خالص دوره جاری ۷۲۰,۰۰۰ ریال بوده و پاداش محمد، یکی از شرکای شرکت معادل ۲۰٪ سود خالص که پاداش نیز از آن کسر شده است می‌باشد. مبلغ پاداش محمد چند ریال است؟

(۱)	۶۰۰,۰۰۰	(۲)	۱۴۴,۰۰۰
(۳)	۱۶۲,۰۰۰	(۴)	۱۲۰,۰۰۰

پاسخ: گزینه «۴» رابطه سود خالص قبل از کسر پاداش و سود خالص بعد از کسر پاداش به صورت زیر است:

پاداش - سود خالص قبل از کسر پاداش = سود خالص بعد از کسر پاداش

$$۷۲۰,۰۰۰ - ۲۰\% \times X = X \Rightarrow ۱۲۰\% \times X = ۷۲۰,۰۰۰ \Rightarrow X = ۶۰۰,۰۰۰$$

سود خالص بعد از کسر پاداش

$$۶۰۰,۰۰۰ \times ۲۰\% = ۱۲۰,۰۰۰$$

پاداش محمد

کلمه مثال ۳: وحید و سعید شرکای یک شرکت تضامنی بوده و سرمایه هر یک از آن‌ها به ترتیب ۶۰۰,۰۰۰ و ۴۰۰,۰۰۰ ریال است. سود خالص قابل تقسیم شرکت در سال جاری ۱۵۰,۰۰۰ ریال می‌باشد. نرخ سود تضمین شده سرمایه شرکا ۱۰٪ است. سهم هر یک از شرکا از سود خالص شرکت چند ریال است؟

	سعید	وحید
(۱)	۹۰,۰۰۰	۶۰,۰۰۰
(۲)	۶۰,۰۰۰	۴۰,۰۰۰
(۳)	۳۰,۰۰۰	۲۰,۰۰۰
(۴)	۶۰,۰۰۰	۹۰,۰۰۰

پاسخ: گزینه «۱»

جدول تقسیم سود بین شرکا

شرح	وحید	سعید	جمع
سود قابل تقسیم			۱۵۰,۰۰۰
سود تضمین شده سرمایه	۶۰,۰۰۰	۴۰,۰۰۰	(۱۰۰,۰۰۰)
مانده سود قابل تقسیم			۵۰,۰۰۰
تقسیم باقیمانده سود	۳۰,۰۰۰	۲۰,۰۰۰	(۵۰,۰۰۰)
جمع منافع شرکاء	۹۰,۰۰۰	۶۰,۰۰۰	-

$$۵۰,۰۰۰ \times \frac{۶۰۰,۰۰۰}{۱,۰۰۰,۰۰۰} = ۳۰,۰۰۰$$

سهم وحید از باقی مانده سود

$$۵۰,۰۰۰ \times \frac{۴۰۰,۰۰۰}{۱,۰۰۰,۰۰۰} = ۲۰,۰۰۰$$

سهم سعید از باقی مانده سود

در مثال فوق به دلیل این که نسبت سود و زیان شرکا مشخص نشده است، سود (زیان) باقی مانده به نسبت مانده سرمایه بین شرکا تقسیم می شود.

مثال ۴: الف، ب و ج شرکای یک شرکت تضامنی هستند که مانده سرمایه آن‌ها به ترتیب ۱۰۰، ۲۰۰ و ۵۰۰ ریال است. شرکا به ترتیب در ۲۰٪، ۴۵٪ و ۳۵٪ سود و زیان سهیم هستند. نرخ سود تضمین شده سرمایه ۱۵٪ است. حق الزحمه آقای الف ۱۰ ریال تعیین گردیده است. اگر کل سود شرکت ۴۰ ریال باشد، سهم الف از سود چند ریال است؟

۸ (۴)

۷ (۳)

۱۵ (۲)

۲۵ (۱)

پاسخ: گزینه «۳»

جدول تقسیم سود

جمع	ج	ب	الف	شرح
۱۲۰	۷۵	۳۰	۱۵	سود تضمین شده
۱۰	-	-	۱۰	حق الزحمه
(۹۰)	(۳۱/۵)	(۴۰/۵)	(۱۸)	تقسیم باقیمانده زیان
۴۰	۴۳/۵	۱۰/۵	۷	جمع

$$۴۰ - (۱۲۰ + ۱۰) = (۹۰)$$

زیان باقیمانده

$$۹۰ \times ۲۰\% = ۱۸$$

سهم الف از زیان باقیمانده

$$۹۰ \times ۴۵\% = ۴۰/۵$$

سهم ب از زیان باقیمانده

$$۹۰ \times ۳۵\% = ۳۱/۵$$

سهم ج از زیان باقیمانده

مثال ۵: در شرکت تضامنی کیوان و شرکا سود خالص دوره جاری ۴۰۰,۰۰۰ ریال بوده است. نسبت تقسیم سود و زیان به صورت، کیوان ۲، کاوه ۳ و کیان ۵ می باشد. کیوان و کاوه به دلیل فعالیت در شرکت به ترتیب ۸۰,۰۰۰ و ۱۲۰,۰۰۰ ریال حق الزحمه دریافت می کنند و سهم پاداش کیان معادل ۲۵٪ سود خالص قبل از کسر پاداش می باشد. سهم هر یک از شرکا از کل سود خالص دوره جاری چند ریال است؟

کیوان	کاوه	کیان	
۸۰,۰۰۰	۱۲۰,۰۰۰	۲۰۰,۰۰۰	(۱)
۱۰۰,۰۰۰	۱۵۰,۰۰۰	۱۵۰,۰۰۰	(۲)
۸۰,۰۰۰	۱۲۰,۰۰۰	۱۰۰,۰۰۰	(۳)
۱۵۰,۰۰۰	۱۰۰,۰۰۰	۱۵۰,۰۰۰	(۴)

پاسخ: گزینه «۲»

جدول تقسیم سود بین شرکا

شرح	کیوان	کاوه	کیان	جمع
سود قابل تقسیم				۴۰۰,۰۰۰
حق الزحمه شرکا	۸۰,۰۰۰	۱۲۰,۰۰۰	-	(۲۰۰,۰۰۰)
پاداش شرکا	-	-	۱۰۰,۰۰۰	(۱۰۰,۰۰۰)
مانده سود قابل تقسیم				۱۰۰,۰۰۰
تقسیم باقیمانده سود	۲۰,۰۰۰	۳۰,۰۰۰	۵۰,۰۰۰	(۱۰۰,۰۰۰)
جمع منافع شرکا	۱۰۰,۰۰۰	۱۵۰,۰۰۰	۱۵۰,۰۰۰	-

پاداش کیان $۴۰۰,۰۰۰ \times ۲۵\% = ۱۰۰,۰۰۰$

کله مثال ۶: الف، ب و ج شرکای یک شرکت تضامنی هستند که مانده سرمایه آن‌ها به ترتیب ۱۰۰، ۲۰۰ و ۵۰۰ ریال است. شرکا به ترتیب در ۲۰٪، ۴۵٪ و ۳۵٪ سود و زیان سهیم هستند. نرخ سود تضمین شده سرمایه ۱۵٪ است. حق الزحمه آقای الف ۱۰ ریال تعیین گردیده است. اگر کل سود شرکت ۴۰ ریال باشد، سهم الف از سود چند ریال است؟

۲۵ (۱) ۱۵ (۲) ۷ (۳) ۸ (۴)

پاسخ: گزینه «۳»

جدول تقسیم سود

شرح	الف	ب	ج	جمع
سود تضمین شده	۱۵	۳۰	۷۵	۱۲۰
حق الزحمه	۱۰	-	-	۱۰
تقسیم باقیمانده زیان	(۱۸)	(۴۰/۵)	(۳۱/۵)	(۹۰)
جمع	۷	(۱۰/۵)	۴۳/۵	۴۰

زیان باقیمانده $۴۰ - (۱۲۰ + ۱۰) = (۹۰)$
 سهم الف از زیان باقیمانده $۹۰ \times ۲۰\% = ۱۸$
 سهم ب از زیان باقیمانده $۹۰ \times ۴۵\% = ۴۰/۵$
 سهم ج از زیان باقیمانده $۹۰ \times ۳۵\% = ۳۱/۵$

کله مثال ۷: سهیل و سینا شرکای یک شرکت تضامنی می‌باشند، سرمایه هر یک از آن‌ها به ترتیب ۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال و ۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال است. در ۳۱/۴/۱۳۸۱ سهیل با موافقت شریک خود، ۶۰٪ سهم الشرکه خود را به مبلغ ۱,۵۰۰,۰۰۰ ریال به سارا واگذار کرد. مطلوبست: انجام ثبت لازم در دفتر روزنامه بابت ورود شریک جدید.

پاسخ:

ثبت حسابداری در دفتر روزنامه:

سرمایه سهیل ۱,۲۰۰,۰۰۰ $۲,۰۰۰,۰۰۰ \times ۶۰\% =$
 سرمایه سارا ۱,۲۰۰,۰۰۰

ثبت ورود سارا از طریق خرید بخشی از سهم الشرکه سهیل

مثال ۸: امیر و امین شرکای یک شرکت تضامنی می‌باشند. سرمایه هر یک از آن‌ها به ترتیب ۲۰۰,۰۰۰ و ۵۰۰,۰۰۰ ریال است. نسبت سود و زیان امیر و

امین به طور مساوی می‌باشد. در ۱۳۸۱/۱۲/۱۵ شرکا توافق نمودند امید با ۳۰۰,۰۰۰ ریال سرمایه‌گذاری به عنوان شریک جدید پذیرفته شده و در $\frac{1}{5}$ سرمایه و سود و زیان شرکت سهیم شود. مطلوب است: انجام ثبت لازم در دفتر روزنامه بابت ورود شریک جدید.

پاسخ:

$$(200,000 + 500,000 + 300,000) \times \frac{1}{5} = 200,000$$

سرمایه شریک جدید (امید)

$$300,000 - 200,000 = 100,000$$

پاداش شرکای قدیم

$$100,000 \div 2 = 50,000$$

سهم هر یک از شرکای قدیم از پاداش

وجه نقد ۳۰۰,۰۰۰

سرمایه امید ۲۰۰,۰۰۰

سرمایه امیر ۵۰,۰۰۰

سرمایه امین ۵۰,۰۰۰

مثال ۹: با توجه به اطلاعات مثال (۶)، مطلوب است محاسبه نسبت‌های جدید امیر و امین

$$1 - \frac{1}{5} = \frac{4}{5}$$

سهم شرکای قدیم از نسبت سود و زیان بعد از ورود امید

$$\frac{4}{5} \times \frac{1}{2} = \frac{4}{10} = \frac{2}{5}$$

نسبت جدید امیر

$$\frac{4}{5} \times \frac{1}{10} = \frac{4}{50} = \frac{2}{25}$$

نسبت جدید امین

پاسخ:

مثال ۱۰: با در نظر گرفتن اطلاعات مثال (۶)، با فرض این که امید با پرداخت ۳۰۰,۰۰۰ ریال به عنوان شریک جدید وارد شده و در $\frac{1}{4}$ سود و زیان

سهیم گردد و شرکا توافق نمایند که حساب سرقفلی در دفاتر افتتاح شود،

مطلوب است: انجام ثبت لازم در دفتر روزنامه بابت ورود شریک جدید و شناسایی و ثبت سرقفلی.

$$\frac{300,000}{\frac{1}{4}} = 1,200,000$$

ارزش ویژه شرکت

$$1,200,000 - (500,000 + 200,000 + 300,000) = 200,000$$

سرقفلی

$$200,000 \times \frac{1}{2} = 100,000$$

سهم سرقفلی هر یک از شرکای قدیم

پاسخ:

ثبت مرتبط با شناسایی سرقفلی:

۱- سرقفلی ۲۰۰,۰۰۰

سرمایه امیر ۱۰۰,۰۰۰

سرمایه امین ۱۰۰,۰۰۰

ثبت مرتبط به ورود شریک جدید:

۲- وجه نقد ۳۰۰,۰۰۰

سرمایه امید ۳۰۰,۰۰۰

مثال ۱۱: با در نظر گرفتن اطلاعات مثال (۶)، اگر امید (شریک جدید) سهم خود از بابت سرقفلی را پرداخت نماید،

مطلوب است: انجام ثبت لازم در دفتر روزنامه بابت ورود شریک جدید

پاسخ:

$$200,000 \times \frac{1}{4} = 50,000$$

سهم امید (شریک جدید) از سرقفلی

وجه نقد ۵۰,۰۰۰

$$50,000 \times \frac{1}{2} =$$

سرمایه امیر ۲۵,۰۰۰

$$50,000 \times \frac{1}{2} =$$

سرمایه امین ۲۵,۰۰۰



کلمه مثال ۱۲: الف و ب شرکای یک شرکت تضامنی سود و زیان را به نسبت ۲ و ۱ تسهیم می‌کنند و سرمایه هر یک ۵۰۰ ریال است. ج به‌عنوان شریک جدید وارد شده و در $\frac{1}{3}$ سود و زیان سهیم و از این بابت مبلغ ۸۰۰ ریال می‌پردازد. سرقفلی شرکت تضامنی چند ریال است؟

- (۱) ۱,۸۰۰ (۲) ۲,۴۰۰ (۳) ۶۰۰ (۴) ۳۰۰

پاسخ: گزینه «۳»

$$x \times \frac{1}{3} = 800 \Rightarrow x = 2,400$$

ارزش ویژه شرکت

(سرمایه شریک جدید + سرمایه شرکای قدیم) - ارزش ویژه شرکت = سرقفلی

$$2,400 - (500 + 500 + 800) = 600$$

سرقفلی

کلمه مثال ۱۳: الف و ب شرکای شرکت تضامنی، سود و زیان را به نسبت ۱ و ۲ تسهیم می‌کنند. سرمایه هر یک ۵۰۰ ریال است. ج به‌عنوان شریک جدید وارد شده و مبلغ ۶۵۰ ریال می‌پردازد که این مبلغ در شرکت باقی می‌ماند. در نظر است حساب سرقفلی که در دفاتر نبوده افتتاح نشود و سود و زیان از این پس به نسبت مساوی بین شرکا تقسیم گردد.

بابت سهم سود ناشی از ارزیابی سرقفلی حساب الف چند ریال بستانکار می‌گردد؟

- (۱) ۱۰۰ (۲) ۲۰۰ (۳) ۳۰۰ (۴) صفر

$$x \times \frac{1}{3} = 650 \Rightarrow x = 1,950$$

ارزش ویژه شرکت پاسخ: گزینه «۱»

$$1,950 - (650 + 500 + 500) = 300$$

سرقفلی

$$300 \times \frac{1}{3} = 100$$

سهم الف از سرقفلی

کلمه مثال ۱۴: با توجه به اطلاعات مثال (۱۱)، فرض کنید شریک جدید (ج) با ۶۵۰ ریال سرمایه‌گذاری وارد شرکت شده در ۵۰٪ سود و زیان سهیم شود. در این حالت مبلغ سرقفلی چند ریال بوده و متعلق به چه کسی (کسانی) است؟

- (۱) الف و ب - ۳۰۰ (۲) ج - ۳۰۰ (۳) الف و ب - ۳۵۰ (۴) ج - ۳۵۰

پاسخ: گزینه «۴» برای حل این سؤال ابتدا فرض می‌کنیم سرقفلی متعلق به شرکای قدیم است.

$$\frac{650}{\frac{1}{2}} = 1,300$$

ارزش ویژه شرکت

$$1,300 - (650 + 500 + 500) = 350$$

سرقفلی

همان‌طور که در حل سؤال مشخص است، سرقفلی منفی شده و این موضوع نشان می‌دهد که باید سرقفلی برای شریک جدید محاسبه شود.

$$\frac{500 + 500}{1 - \frac{1}{2}} = 2,000$$

ارزش ویژه شرکت

$$2,000 - (650 + 500 + 500) = 350$$

سرقفلی متعلق به شریک جدید

وجه نقد	۶۵۰
سرمایه شریک جدید (ج)	۶۵۰
سرقفلی	۳۵۰
سرمایه شریک جدید (ج)	۳۵۰

کلمه مثال ۱۵: با در نظر گرفتن اطلاعات مثال (۶) فرض کنید امید با پرداخت ۳۰۰,۰۰۰ ریال در $\frac{2}{5}$ سرمایه شرکت سهامی شود و با همان نسبت نیز در سود و زیان سهامی باشد،
مطلوب است: انجام ثبت لازم در دفتر روزنامه بابت ورود شریک جدید.

پاسخ: سرمایه شریک جدید (امید) $(200,000 + 500,000 + 300,000) \times \frac{2}{5} = 400,000$
پاداش شریک جدید (امید) $400,000 - 300,000 = 100,000$
سهام هر یک از شرکا از پاداش شریک جدید $100,000 \div 2 = 50,000$

	وجه نقد	۳۰۰,۰۰۰
	سرمایه امیر	۵۰,۰۰۰
	سرمایه امین	۵۰,۰۰۰
	سرمایه امید	۴۰۰,۰۰۰

کلمه مثال ۱۶: با در نظر گرفتن اطلاعات مثال (۶)، با فرض این که امید با ۳۰۰,۰۰۰ ریال سرمایه‌گذاری در ۳۰ درصد سرمایه و سود و زیان شرکت سهامی گردد، مطلوب است: انجام ثبت لازم در دفتر روزنامه بابت ورود شریک جدید.

پاسخ: سرمایه شریک جدید (امید) $(200,000 + 500,000 + 300,000) \times 30\% = 300,000$

	وجه نقد	۳۰۰,۰۰۰
	سرمایه امید	۳۰۰,۰۰۰

کلمه مثال ۱۷: نسبت تقسیم سود و زیان در شرکت تضامنی سامان و ساسان به ترتیب ۳ و ۲ می‌باشد. ترازنامه این شرکت در ۳۱ مهر ماه سال ۱۳۸۱ به شرح زیر است:

شرکت تضامنی سامان و ساسان

ترازنامه

در تاریخ ۳۱ مهر ماه ۱۳۸۱ (قبل از تجدید ارزیابی)

۲۵۰,۰۰۰	حساب‌های پرداختی	۱۰۰,۰۰۰
		۱۸۰,۰۰۰
	سرمایه شرکا:	۲۰۰,۰۰۰
۴۰۰,۰۰۰	سرمایه سامان	۴۲۰,۰۰۰
۳۵۰,۰۰۰	سرمایه ساسان	۱۰۰,۰۰۰
<u>۱,۰۰۰,۰۰۰</u>	جمع	<u>۱,۰۰۰,۰۰۰</u>
		وجه نقد
		حساب‌های دریافتی
		موجودی کالا
		ساختمان
		تجهیزات
		جمع

در همین تاریخ شرکا توافق نمودند که سارا با پرداخت ۱۵۰,۰۰۰ ریال به‌عنوان شریک جدید پذیرفته شود، بعد از ورود سارا نسبت‌های سود و زیانی، به ترتیب سامان ۵، ساسان ۳ و سارا ۲ تغییر پیدا کرد.

نتایج حاصل از تجدید ارزیابی دارایی‌ها و بدهی‌های شرکت به شرح زیر است:

۱- برای حساب‌های دریافتی مبلغ ۲۰,۰۰۰ ریال ذخیره مطالبات مشکوک الوصول در نظر گرفته شود.

۲- ارزش متعارف موجودی کالا ۱۷۰,۰۰۰ ریال می‌باشد.

۳- ساختمان شرکت به مبلغ ۵۰۰,۰۰۰ ریال و تجهیزات ۹۰,۰۰۰ ریال ارزیابی شد.

۴- حساب‌های پرداختی شرکت نیز بیشتر از واقع ثبت شده بود و به ۲۰۰,۰۰۰ ریال کاهش یافت.

۵- هزینه‌های تجدید ارزیابی ۵۰,۰۰۰ ریال گردید که شرکت نقداً پرداخت نمود.

۶- با توافق شرکا مقرر گردید که مبلغ ۶۰,۰۰۰ ریال سرقفلی شناسایی گردد و از این بابت شریک جدید مبلغی پرداخت نمی‌کند.

مطلوب است: انجام ثبت‌های لازم در دفتر روزنامه بابت ورود شریک جدید و تجدید ارزیابی دارایی‌ها و بدهی‌ها.



پاسخ:

۲۰,۰۰۰	۱- تجدید ارزیابی
۲۰,۰۰۰	ذخیره مطالبات مشکوک‌الوصول
۳۰,۰۰۰	۲- تجدید ارزیابی
۳۰,۰۰۰	موجودی کالا
۸۰,۰۰۰	۳- ساختمان
۷۰,۰۰۰	تجدید ارزیابی
۱۰,۰۰۰	تجهیزات
۵۰,۰۰۰	۴- حساب‌های پرداختی
۵۰,۰۰۰	تجدید ارزیابی
۵۰,۰۰۰	۵- تجدید ارزیابی
۵۰,۰۰۰	وجه نقد
۲۰,۰۰۰	۶- تجدید ارزیابی
۱۲,۰۰۰	سرمایه سامان
۸,۰۰۰	سرمایه ساسان
	ثبت بستن حساب تجدید ارزیابی
۶۰,۰۰۰	۷- سرقفلی
۳۶,۰۰۰	سرمایه سامان
۲۴,۰۰۰	سرمایه ساسان
۱۵۰,۰۰۰	۸- وجه نقد
۱۵۰,۰۰۰	سرمایه سارا

سرمایه ساسان		سرمایه سامان	
مانده	۳۵۰,۰۰۰	مانده	۴۰۰,۰۰۰
(۶)	۸,۰۰۰	(۶)	۱۲,۰۰۰
(۷)	۲۴,۰۰۰	(۷)	۳۶,۰۰۰
	<u>۳۸۲,۰۰۰</u>		<u>۴۴۸,۰۰۰</u>
سرمایه سارا		حساب تجدید ارزیابی	
(۸)	۱۵۰,۰۰۰	(۳)	۲۰,۰۰۰
		(۴)	۳۰,۰۰۰
			۵۰,۰۰۰
			<u>۱۰۰,۰۰۰</u>
	<u>۱۵۰,۰۰۰</u>		۲۰,۰۰۰
			<u>۱۲۰,۰۰۰</u>
			<u>۲۰,۰۰۰</u>

مثال ۱۸: مهر، آبان و آذر شرکای شرکت تضامنی مهر و شرکا می‌باشند. سرمایه هر یک از آن‌ها به ترتیب ۳۵۰,۰۰۰، ۴۰۰,۰۰۰ و ۴۵۰,۰۰۰ ریال می‌باشد و به نسبت مساوی در سود و زیان سهیم می‌باشند. در ۳۱/۰۶/۱۳۹۱ آذر با توافق سایر شرکا و واگذاری سرمایه خود به مهر و آبان به طور مساوی در ازای دریافت مبلغ ۴۸۰,۰۰۰ ریال از آن‌ها از شرکت خارج شد، مطلوب است: انجام ثبت لازم در دفتر روزنامه بابت خروج شریک.

پاسخ:

۴۵۰,۰۰۰

سرمایه آذر

$$۴۵۰,۰۰۰ \times \%۵۰ =$$

۲۲۵,۰۰۰

سرمایه مهر

$$۴۵۰,۰۰۰ \times \%۵۰ =$$

۲۲۵,۰۰۰

سرمایه آبان

همان‌طور که مشخص است، مبلغ ۴۸۰,۰۰۰ ریال مبلغ مورد توافق شرکا بوده و جزء معاملات شخصی به حساب می‌آید، بنابراین فقط سهم شرکت شریک خارج شونده به نسبت مساوی بین مهر و آبان تقسیم می‌شود.

مثال ۱۹: حسن، حسین و محسن از شرکای یک شرکت تضامنی بوده و سرمایه هر کدام به ترتیب ۲۰۰,۰۰۰، ۲۵۰,۰۰۰ و ۳۰۰,۰۰۰ ریال است. نسبت سود و زیان شرکا به ترتیب ۲، ۵ و ۳ می‌باشد. شرکا با خروج حسین موافقت کردند و از این بابت مبلغ ۲۳۰,۰۰۰ ریال وجه نقد از طرف شرکت به وی پرداخت شد.

مطلوب است: انجام ثبت لازم در دفتر روزنامه بابت خروج شریک.

پاسخ:

$$۲۵۰,۰۰۰ - ۲۳۰,۰۰۰ = ۲۰,۰۰۰$$

پاداش شرکای باقیمانده

۲۵۰,۰۰۰

سرمایه حسین

۲۳۰,۰۰۰

وجوه نقد

$$۲۰,۰۰۰ \times \frac{۲}{۵} =$$

۸,۰۰۰

سرمایه حسن

$$۲۰,۰۰۰ \times \frac{۳}{۵} =$$

۱۲,۰۰۰

سرمایه محسن

مثال ۲۰: با در نظر گرفتن اطلاعات مثال (۱۷)، با فرض این که حسین با دریافت ۳۵۰,۰۰۰ ریال وجه نقد از شرکت خارج شود. مطلوب است: انجام ثبت لازم در دفتر روزنامه بابت خروج شریک.

پاسخ:

$$۳۵۰,۰۰۰ - ۲۵۰,۰۰۰ = ۱۰۰,۰۰۰$$

پاداش به شریک خارج‌شونده

۲۵۰,۰۰۰

سرمایه حسین

$$۱۰۰,۰۰۰ \times \frac{۲}{۵} =$$

۴۰,۰۰۰

سرمایه حسن

$$۱۰۰,۰۰۰ \times \frac{۳}{۵} =$$

۶۰,۰۰۰

سرمایه محسن

۳۵۰,۰۰۰

وجوه نقد

مثال ۲۱: با در نظر گرفتن اطلاعات مثال (۱۷)، با فرض شناسایی و ثبت سرقتی در دفاتر، مطلوب است: انجام ثبت لازم در دفتر روزنامه بابت خروج شریک.

پاسخ:

$$۳۵۰,۰۰۰ - ۲۵۰,۰۰۰ = ۱۰۰,۰۰۰$$

مازاد پرداختی به حسین (سهم وی از سرقتی)

$$\frac{۱۰۰,۰۰۰}{\%۵۰} = ۲۰۰,۰۰۰$$

مبلغ کل سرقتی شرکت



۲۰۰,۰۰۰

سرقفلی

$$۲۰۰,۰۰۰ \times \frac{۲}{۱۰} =$$

۴۰,۰۰۰

سرمایه حسن

$$۲۰۰,۰۰۰ \times \frac{۵}{۱۰} =$$

۱۰۰,۰۰۰

سرمایه حسین

$$۲۰۰,۰۰۰ \times \frac{۳}{۱۰} =$$

۶۰,۰۰۰

سرمایه محسن

 ۳۵۰,۰۰۰

سرمایه حسین

۳۵۰,۰۰۰

وجه نقد

کلمه مثال ۲۲: با در نظر گرفتن اطلاعات مثال (۱۷)، فرض کنید حسین با دریافت مبلغ ۲۵۰,۰۰۰ ریال از وجه نقد شرکت از شرکت خارج شود، مطلوب

است: انجام ثبت لازم در دفتر روزنامه بابت خروج شریک.

پاسخ:

۲۵۰,۰۰۰

سرمایه حسین

۲۵۰,۰۰۰

وجه نقد

آزمون فصل نهم

۱- در فعالیت‌های تضامنی به ثبت نرسیده در ایران، مبلغ کدام یک از حساب‌های مربوط به هر شریک، تابع مبالغ حساب‌های دیگر از دوره‌ای به دوره دیگر تغییر می‌نماید؟

- (۱) حقوق (۲) برداشت (۳) پاداش (۴) سرمایه

۲- در یک شرکت تضامنی سرمایه دی و بهمن به ترتیب ۲۰۰,۰۰۰ و ۳۰۰,۰۰۰ ریال است. حق الزحمه دی معادل ۱۰ درصد سود خالص، نرخ سود تضمین شده ۱۰ درصد و پاداش دی ۲۵ درصد سود خالص بعد از کسر پاداش است. بعد از تقسیم سود حساب جاری بهمن به مبلغ ۷۵,۶۰۰ ریال بستانکار شده است. سود خالص (قبل از کسر پاداش) چند ریال است؟

- (۱) ۱۴۴,۰۰۰ (۲) ۱۸۰,۰۰۰ (۳) ۴۵,۰۰۰ (۴) ۹۵,۰۰۰

۳- آرش و سیاوش با سرمایه‌هایی معادل ۴۰۰,۰۰۰ و ۶۰۰,۰۰۰ ریال شرکای یک شرکت تضامنی بوده و نسبت به سرمایه‌های خود معادل ۱۰ درصد بهره دریافت می‌کنند. پاداش آرش ۲۰ درصد سود خالص شرکت بوده و حساب جاری سیاوش بعد از احتساب بهره سرمایه و تقسیم باقیمانده سود به مبلغ ۱۲۰,۰۰۰ ریال بستانکار شده است. مبلغ پاداش آرش چند ریال است؟

- (۱) ۶۰,۰۰۰ (۲) ۵۰,۰۰۰ (۳) ۴۰,۰۰۰ (۴) ۲۴,۰۰۰

۴- نسبت تقسیم سود مانی به عنوان شریک جدید ۲۵ درصد است. اگر نسبت تقسیم سود هانی بعد از ورود مانی ۴۵ درصد باشد، سهم تقسیم سود هانی قبل از ورود مانی چند درصد بوده است؟

- (۱) ۷۰٪ (۲) ۴۰٪ (۳) ۶۰٪ (۴) ۲۰٪

۵- نسبت سود و زیان بهروز و بهنام در یک شرکت تضامنی به ترتیب ۴ و ۶ می‌باشد. شرکا تصمیم گرفتند نسبت آن‌ها به ۶ و ۴ تغییر یابد. در صورتی که مبلغ سرقفلی ۱۰۰,۰۰۰ ریال باشد، از بابت تغییر در نسبت سود و زیان در دفاتر کدام ثبت حسابداری زیر انجام می‌شود؟

- (۱) سرمایه بهنام ۲۰,۰۰۰ ریال بدهکار و سرمایه بهروز ۲۰,۰۰۰ ریال بستانکار
(۲) سرمایه بهنام ۴۰,۰۰۰ ریال بدهکار و سرمایه بهروز ۴۰,۰۰۰ ریال بستانکار
(۳) سرمایه بهروز ۲۰,۰۰۰ ریال بدهکار و سرمایه بهنام ۲۰,۰۰۰ ریال بستانکار
(۴) سرمایه بهروز ۶۰,۰۰۰ ریال بستانکار و سرمایه بهنام ۶۰,۰۰۰ ریال بدهکار

۶- الف و ب در یک شرکت تضامنی به نسبت ۳ و ۲ شریک می‌باشند. شرکا شریک جدید «ج» را به عنوان شریک جدید پذیرفته و وی مبلغ ۲۰۰,۰۰۰ ریال به عنوان سرمایه و همچنین مبلغ ۴۵,۰۰۰ ریال به عنوان سهم خود از سرقفلی پرداخت نمود. بعد از ورود شریک جدید نسبت سود و زیانی شرکا به ترتیب الف، ب، ج و ج نیز ۳ تعیین گردیده است. در رابطه با ورود شریک جدید، سهم هر یک از شرکای قدیم از سرقفلی چند ریال است؟

- (۱) الف ۲۷,۰۰۰ - ب ۱۸,۰۰۰ (۲) الف ۳۰,۰۰۰ - ب ۱۵,۰۰۰
(۳) الف ۲۵,۷۱۴ - ب ۱۹,۲۸۶ (۴) الف ۲۵,۰۰۰ - ب ۲۰,۰۰۰

۷- نسبت‌های سود و زیانی بین ۴ شریک یک شرکت تضامنی، مساوی بوده؛ با خروج یکی از آنان، سهم شرکای او به چه نسبت‌هایی توسط ۳ شریک دیگر خریداری شود که نسبت‌های سود و زیانی جدید به صورت ۷، ۸ و ۹ درآمده است؟

- (۱) ۷ و ۶ (۲) ۵ و ۴ (۳) ۴ و ۳ (۴) ۳ و ۲

۸- در مرحله پایانی عملیات انحلال شرکت تضامنی قارون، هارون و مارون که به ترتیب به نسبت‌های $\frac{1}{6}$ ، $\frac{2}{6}$ و $\frac{3}{6}$ در سود و زیان سهم و مانده سرمایه‌های آنان به ترتیب ۳۰۰,۰۰۰، ۹۴۰,۰۰۰ و ۱,۲۶۰,۰۰۰ ریال و موجودی نقدی ۱۰۰,۰۰۰ ریال بوده، چنانچه قارون قادر به جبران کسری مانده سرمایه خود نباشد، موجودی نقدی نصیب چه کسی می‌گردد؟

- (۱) قارون (۲) هارون (۳) مارون (۴) هارون و مارون

۹- در یک شرکت تضامنی مانده حساب و وجه نقد ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال، بدهی‌ها ۴۰۰,۰۰۰ ریال، سرمایه الف، ب و ج به ترتیب ۳۰۰,۰۰۰، ۶۰۰,۰۰۰ و ۹۰۰,۰۰۰ ریال بوده است. در تاریخ مذکور بخشی از دارایی‌های غیرنقدی شرکت به مبلغ ۹۵۰,۰۰۰ ریال به فروش رسید و مدیر تصفیه در نظر دارد معادل مبلغ ۱۰۰,۰۰۰ ریال از وجه نقد دریافتی بین شرکا تقسیم نشود. در این صورت سهم ج از وجه نقد شرکت چند ریال است؟

(۱) ۹۰۰,۰۰۰ (۲) ۱,۰۵۰,۰۰۰ (۳) ۷۲۵,۰۰۰ (۴) ۷۷۵,۰۰۰

۱۰- مانده‌های زیر از دفاتر یک شرکت تضامنی استخراج و نسبت سود و زیان ایشان به شرح زیر است:

شرح	الف	ب	ج
سرمایه	۵۴۰,۰۰۰	۸۹۰,۰۰۰	۴۱۰,۰۰۰
برداشت	۴۰,۰۰۰	۹۰,۰۰۰	۱۰,۰۰۰
نسبت تقسیم سود	۲۰%	۴۰%	۴۰%

در صورت انحلال این شرکت و تصفیه تدریجی آن، پس از پرداخت بدهی‌ها، وجوه حاصل از فروش دارایی‌ها و وصول بدهی‌ها در دومین مرحله پرداخت به کدام‌یک از شرکاء قابل پرداخت است؟

(۱) الف ۱۰۰,۰۰۰ ریال (۲) الف ۲۰۰,۰۰۰ ریال و ب ۴۰۰,۰۰۰

(۳) الف ۲۰۰,۰۰۰ ریال، ب ۴۰۰,۰۰۰ ریال و ج ۴۰۰,۰۰۰ ریال (۴) الف ۵۰۰,۰۰۰ ریال، ب ۸۰۰,۰۰۰ ریال و ج ۴۰۰,۰۰۰ ریال

۱۱- در رابطه با عملیات تحت کنترل مشترک، کدام یک از گزینه‌های زیر صحیح نیست؟

(۱) به شکل واحد تجاری است که تحت کنترل مشترک شرکای خاص می‌باشد.

(۲) مستلزم استفاده از دارایی‌ها و سایر منافع شرکای خاص است.

(۳) شریک خاص عملیات، منابع و مهارت‌های خود را به منظور تولید و بازاریابی و توزیع مشترک محصولی خاص با هم ترکیب می‌کنند.

(۴) هر شریک خاص مخارج خود را تحمل می‌کند.

۱۲- در رابطه با دارایی آورده شده توسط شریک خاص به مشارکت خاص، کدام یک از گزینه‌های زیر صحیح است؟

(۱) واگذاری دارایی، به عنوان فروش تلقی شده و سود ناشی از واگذاری دارایی در دفاتر شریک واگذارنده ثبت می‌شود.

(۲) تا زمانی که دارایی واگذار شده نزد مشارکت خاص باقی بماند فقط آن بخش از سود که قابل انتساب به سهم سایر شرکای خاص است، قابل شناسایی می‌باشد.

(۳) تا زمانی که دارایی واگذار شده نزد مشارکت خاص باقی بماند فقط آن بخش از سود که قابل انتساب به سهم شریک خاص واگذارنده است، قابل شناسایی می‌باشد.

(۴) تحت هیچ شرایط سود ناشی از واگذاری دارایی به مشارکت خاص قابل شناسایی نیست.

۱۳- در عملیات مشارکت خاص در یک سیستم متمرکز در صورتی که بعد از انجام عملیات مشارکت مانده حساب مشارکت خاص ۲۰۰,۰۰۰ ریال

بدهکار، سرمایه «الف» با نسبت ۱ مبلغ ۵۰۰,۰۰۰ بستانکار و سرمایه «ب» نیز با نسبت ۴ مبلغ ۱۵۰,۰۰۰ ریال بستانکار باشد. سهم الف از وجه نقد باقی مانده چند ریال است؟

(۱) صفر (۲) ۱۵۰,۰۰۰ (۳) ۴۶۰,۰۰۰ (۴) ۵۰,۰۰۰

۱۴- بهروز و بهنام یک فعالیت تجاری در قالب مشارکت خاص انجام دادند. نسبت سود و زیان شرکا به ترتیب ۲ و ۳ می‌باشد. خرید کالا توسط بهروز

۳۰۰,۰۰۰، خرید کالا توسط بهنام ۲۰۰,۰۰۰، پرداخت هزینه حمل کالای خریداری شده توسط بهروز ۲۰,۰۰۰، وجه نقد دریافتی بابت فروش کالا توسط بهروز و

بهنام به ترتیب ۵۵۰,۰۰۰ و ۴۰۰,۰۰۰، دریافت ۱۰ درصد کل فروش‌ها بابت کارمزد تضمین مطالبات سوخت شده توسط بهنام، مطالبات سوخت شده بهروز و

بهنام به ترتیب ۱۵۰,۰۰۰ و ۳۰۰,۰۰۰، هزینه‌های پرداختی توسط بهروز ۱۷۰,۰۰۰ و تا پایان سال معادل ۲۵ درصد از کالای خریداری شده هنوز به فروش

نرسیده‌اند. کدام یک از گزینه‌های زیر بیانگر سهم بهروز از سود یا زیان ویژه فعالیت مشارکتی می‌باشد؟

(۱) ۱۰۰,۰۰۰ ریال سود (۲) ۲۱۰,۰۰۰ ریال زیان (۳) ۲۸۰,۰۰۰ ریال سود (۴) ۱۵۰,۰۰۰ ریال سود

۱۵- با توجه به اطلاعات سؤال (۱۴)، سهم بهنام از سود ویژه فعالیت مشارکتی چند ریال می‌باشد؟

- (۱) ۱۱۰,۰۰۰ سود (۲) ۴۲۰,۰۰۰ سود (۳) ۱۵۰,۰۰۰ سود (۴) ۳۰,۰۰۰ زیان

۱۶- سعید و وحید در یک فعالیت مشارکت مخصوص، سود و زیان را به نسبت ۱ و ۲ تقسیم می‌کنند. طبق توافق شرکا مقرر گردید سعید در مقابل دریافت ۱۰ درصد بر روی کلیه فروش‌های مشارکت، کلیه مطالبات سوخت شده را به عهده بگیرد. در طی فعالیت مشارکتی بین دو شریک فروش کالا توسط سعید ۲ میلیون و توسط وحید ۱ میلیون ریال بوده و مطالبات سوخت شده آن‌ها به ترتیب سعید ۲۵۰ هزار و وحید ۱۵۰ هزار ریال بوده است. تضمین مطالبات سوخت شده توسط سعید به نفع کدام یک از طرف‌های ذی‌نفع است؟

- (۱) سعید (۲) وحید (۳) سعید و شرکت عملی (۴) وحید و شرکت عملی

۱۷- سوخت مطالبات در یک شرکت عملی توسط شریک دوم کدام ثبت حسابداری زیر منظور می‌شود؟ در این صورت در دفاتر شریک دوم کدام ثبت حسابداری زیر منظور می‌شود؟

(۱) هزینه مطالبات سوخت شده بدهکار - حساب‌های دریافتی بستانکار

(۲) هزینه مطالبات سوخت شده بدهکار - مشارکت خاص با شریک اول بستانکار

(۳) مشارکت خاص با شریک اول بدهکار - حساب‌های دریافتی بستانکار

(۴) مشارکت خاص با شریک دوم بدهکار - حساب‌های دریافتی بستانکار

۱۸- در یک مشارکت خاص، قبل از احتساب سود و زیان مشارکت، مانده حساب مشارکت با ب ۴۰۰,۰۰۰ ریال بدهکار و مانده حساب مشارکت با الف ۶۰۰,۰۰۰ بستانکار بوده است. نسبت سود و زیان شرکا مساوی می‌باشد. در این صورت شریکی که وجه نقد دریافت می‌نماید کدام است و وجه دریافتی آن چند ریال می‌باشد؟

- (۱) شریک الف و مبلغ ۱۰۰,۰۰۰ ریال (۲) شریک ب و مبلغ ۵۰۰,۰۰۰ ریال
(۳) شریک ب و مبلغ ۱۰۰,۰۰۰ ریال (۴) شریک الف و مبلغ ۵۰۰,۰۰۰ ریال

۱۹- در صورتی که در مشارکت خاص شریکی یک دارایی غیر نقدی را از مشارکت خاص خریداری نماید، در دفاتر شریک خاص:

- (۱) در صورتی که دارایی مربوطه به شخص مستقلی فروخته شده باشد، باید سهم خود را از سود مشارکت خاص شناسایی کند.
(۲) در صورتی که دارایی مربوطه به شخص مستقلی فروخته نشده باشد، باید سهم خود را از سود مشارکت خاص شناسایی کند.
(۳) نباید سهم خود را از سود مشارکت خاص شناسایی کند.
(۴) نباید سهم خود را از زیان مشارکت خاص شناسایی کند.

۲۰- الف و ب شرکای یک مشارکت خاص می‌باشند و نسبت سود و زیان آن‌ها ۱ و ۴ است. الف در طی عملیات یک دارایی به بهای تمام شده ۱۰ میلیون، استهلاک انباشته ۲ میلیون و مانده حساب تجدید ارزیابی ۱ میلیون ریال را به مشارکت خاص تحویل داد. ارزش منصفانه دارایی فوق ۹ میلیون ریال می‌باشد. الف از بابت این رویداد چند ریال سود شناسایی می‌کند؟

- (۱) صفر (۲) ۲۰۰,۰۰۰ ریال (۳) ۸۰۰,۰۰۰ ریال (۴) ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال

فصل دهم

«حسابداری گزارشگری قسمت‌ها»

تست‌های تألیفی فصل دهم

کلمه مثال ۱: شرکت کیان دارای ۵ قسمت تجاری است و اطلاعات زیر در رابطه با قسمت‌های مختلف شرکت تهیه شده است:

دارایی‌های قسمت‌ها	سود (زیان) عملیاتی	جمع کل فروش	درآمد عملیاتی درون سازمانی	درآمد عملیاتی برون سازمانی	قسمت‌ها
۲,۵۰۰,۰۰۰	۵۰۰,۰۰۰	۱,۰۰۰,۰۰۰	۲۰۰,۰۰۰	۸۰۰,۰۰۰	۱
۲,۰۰۰,۰۰۰	(۵۰,۰۰۰)	۱,۰۰۰,۰۰۰	۱۰۰,۰۰۰	۹۰۰,۰۰۰	۲
۵۰۰,۰۰۰	۱۰۰,۰۰۰	۴۵۰,۰۰۰	۰	۴۵۰,۰۰۰	۳
۱,۸۰۰,۰۰۰	۶۰۰,۰۰۰	۱,۲۵۰,۰۰۰	۵۰۰,۰۰۰	۷۵۰,۰۰۰	۴
۷۰۰,۰۰۰	(۳۵۰,۰۰۰)	۹۰۰,۰۰۰	۵۰۰,۰۰۰	۴۰۰,۰۰۰	۵
<u>۷,۵۰۰,۰۰۰</u>	<u>۸۰۰,۰۰۰</u>	<u>۴,۶۰۰,۰۰۰</u>	<u>۱,۳۰۰,۰۰۰</u>	<u>۳,۳۰۰,۰۰۰</u>	

مطلوب است: انجام آزمون ۱۰ درصد و تعیین قسمت‌های قابل گزارش.

پاسخ:

- آزمون ۱۰ درصد درآمد عملیاتی

$$۳,۳۰۰,۰۰۰ + ۱,۳۰۰,۰۰۰ = ۴,۶۰۰,۰۰۰$$

جمع فروش (درآمد عملیاتی) درون سازمانی و برون سازمانی

$$۴,۶۰۰,۰۰۰ \times ۱۰\% = ۴۶۰,۰۰۰$$

آستانه درآمد عملیاتی جهت تعیین قسمت‌های قابل گزارش

مبلغ ۴۶۰,۰۰۰ ریال بیانگر این است که هر قسمتی که جمع درآمد عملیاتی آن از مبلغ فوق بیشتر باشد، به عنوان قسمت قابل گزارش تلقی می‌شود. در این صورت قسمت‌های (۱)، (۲)، (۴) و (۵) انتخاب می‌شوند.

- آزمون ۱۰ درصد سود (زیان) عملیاتی

$$۵۰۰,۰۰۰ + ۱۰۰,۰۰۰ + ۶۰۰,۰۰۰ = ۱,۲۰۰,۰۰۰$$

جمع سود عملیاتی قسمت‌ها

$$۵۰,۰۰۰ + ۳۵۰,۰۰۰ = ۴۰۰,۰۰۰$$

جمع زیان عملیاتی قسمت‌ها

با توجه به این که جمع سود عملیاتی قسمت‌ها از جمع زیان عملیاتی بیشتر است، هم سود و هم زیان، نسبت به جمع سود در نظر گرفته می‌شود.

$$۱,۲۰۰,۰۰۰ \times ۱۰\% = ۱۲۰,۰۰۰$$

آستانه سود (زیان) عملیاتی جهت تعیین قسمت‌های قابل گزارش

مبلغ ۱۲۰,۰۰۰ ریال بیانگر این است که هر قسمتی که سود یا زیان عملیاتی آن از مبلغ فوق بیشتر باشد، به عنوان قسمت قابل گزارش تلقی می‌شود. در این صورت قسمت‌های (۱)، (۴) و (۵) انتخاب می‌شوند.

- آزمون ۱۰ درصد دارایی‌های قسمت‌ها

$$۷,۵۰۰,۰۰۰ \times ۱۰\% = ۷۵۰,۰۰۰$$

آستانه دارایی‌های قسمت‌ها جهت تعیین قسمت‌های قابل گزارش

مبلغ ۷۵۰,۰۰۰ ریال بیانگر این است که هر قسمتی که دارایی‌های آن از مبلغ فوق بیشتر باشد، به عنوان قسمت قابل گزارش تلقی می‌شود. در این صورت قسمت‌های (۱)، (۲) و (۴) انتخاب می‌شوند.

برای گزارشگری قسمت‌ها در مثال فوق، قسمت‌های (۱)، (۲)، (۴) و (۵) یکی از آستانه‌های ۱۰ درصد را احراز نموده‌اند، اما از آن جا که اکثر فروش قسمت (۵) از فروش درون سازمانی حاصل شده است، لذا به رغم احراز آستانه ۱۰ درصد، قابل گزارش محسوب نمی‌شود. بنابراین قسمت‌های قابل گزارش عبارتند از قسمت‌های (۱)، (۲) و (۴).

کلمه مثال ۲: با در نظر گرفتن اطلاعات مثال (۱)، مطلوب است: انجام آزمون ۷۵ درصد.

پاسخ:

$$۳,۳۰۰,۰۰۰ \times ۷۵\% = ۲,۴۷۵,۰۰۰$$

آستانه ۷۵ درصد

$$۸۰۰,۰۰۰ + ۹۰۰,۰۰۰ + ۷۵۰,۰۰۰ + ۴۰۰,۰۰۰ = ۲,۸۵۰,۰۰۰$$

درآمد عملیاتی برون سازمانی قسمت‌های قابل گزارش شده

با توجه به این که درآمد عملیاتی برون سازمانی قسمت‌های قابل گزارش بیشتر از آستانه ۷۵ درصد است، قسمت‌های قابل گزارش همان قسمت‌های (۱)، (۲)، (۴) و (۵) می‌باشد و نیاز به گزارش قسمت‌های دیگر نیست.

کله مثال ۳: سود (زیان) عملیاتی قسمت‌های تجاری شرکتی به شرح زیر است:

الف	ب	ج	د	هـ	و
۱۸۰	۱۰	(۲۳۰)	۳۰۰	۵۰	(۵۰)

سود (زیان) عملیاتی میلیون ریال

خالص سود عملیاتی شرکت ۲۶۰ میلیون ریال می‌باشد.

کدام یک از قسمت‌های اقتصادی (الف) تا (و) از نظر آزمون ۱۰٪ سود (زیان) عملیاتی برای گزارشگری باید انتخاب شود.

(آزمون حسابدار رسمی ۸۴)

(۱) الف، ج، د (۲) الف، ج، د، و (۳) الف، ج، د، هـ (۴) الف، ج، د، هـ، و

$$۱۸۰ + ۱۰ + ۳۰۰ + ۵۰ = ۵۴۰$$

جمع سود عملیاتی قسمت‌ها

پاسخ: گزینه «۱»

$$۲۳۰ + ۵۰ = ۲۸۰$$

جمع زیان عملیاتی قسمت‌ها

با توجه به این که جمع سود عملیاتی قسمت‌ها از جمع زیان عملیاتی بیشتر است، هم سود و هم زیان، نسبت به جمع سود در نظر گرفته می‌شود.

$$۵۴۰ \times ۱۰\% = ۵۴$$

آستانه سود (زیان) عملیاتی جهت تعیین قسمت‌های قابل گزارش

مبلغ ۵۴ ریال بیانگر این است که هر قسمتی که سود یا زیان عملیاتی آن از مبلغ فوق بیشتر باشد، به عنوان قسمت قابل گزارش تلقی می‌شود. در این صورت قسمت‌های (الف)، (ج) و (د) انتخاب می‌شوند.

(آزمون حسابدار رسمی ۸۶)

کله مثال ۴: مجموع درآمد عملیاتی قسمت‌های قابل گزارش باید.....

(۱) حداقل ۷۵ درصد جمع درآمد عملیاتی تلفیقی یا درآمد عملیاتی واحد تجاری باشد.

(۲) حداقل ۷۵ درصد جمع درآمد عملیاتی و غیر عملیاتی واحد تجاری باشد.

(۳) حداقل ۷۵ درصد جمع درآمد عملیاتی قسمت‌های سود ده باشد.

(۴) حداقل ۷۵ درصد جمع سود عملیاتی قسمت‌های سود ده و یا زیان قسمت‌های عملیاتی زیان ده هر کدام که قدر مطلق آن بزرگتر است باشد.

پاسخ: گزینه «۱» طبق استاندارد حسابداری شماره ۲۵ با عنوان گزارشگری بر حسب قسمت‌های مختلف، در صورتی که جمع درآمد عملیاتی از

فروش به مشتریان برون‌سازمانی که قابل انتساب به قسمت‌های قابل گزارش است، کمتر از ۷۵ درصد جمع درآمد عملیاتی تلفیقی یا درآمد عملیاتی واحد تجاری باشد، باید قسمت‌های دیگری به عنوان قسمت‌های قابل گزارش مشخص شود، این عمل تا آن جا ادامه می‌یابد که مجموع درآمد عملیاتی قسمت‌های قابل گزارش حداقل ۷۵ درصد جمع درآمد عملیاتی تلفیقی یا درآمد عملیاتی واحد تجاری باشد.

کله مثال ۵: مجموع درآمد عملیاتی قسمت‌های قابل گزارش چند درصد جمع درآمد عملیاتی تلفیقی یا درآمد عملیاتی واحد تجاری باید باشد؟

(آزمون حسابدار رسمی ۸۷)

۹۰ (۴)

۸۵ (۳)

۸۰ (۲)

۷۵ (۱)

پاسخ: گزینه «۱»

کله مثال ۶: شرکتی چهار بخش اقتصادی دارد که مشمول گزارش دهی جداگانه می‌باشد. هزینه‌های عمومی عملیاتی شرکت براساس فروش هر بخش

بین بخش‌های مختلف تسهیم می‌شود. طی سال ۱۳۸۴ بخش الف مبلغ ۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال فروش داشته که برابر با ۴۰٪ کل فروش شرکت می‌باشد.

هزینه‌هایی که مستقیماً به این بخش تخصیص یافته ۱,۲۰۰,۰۰۰ ریال است. هزینه‌های عمومی عملیاتی شرکت طی سال ۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال شده که مستقیماً

قابل تخصیص به هیچ بخشی نیست. همچنین شرکت مبلغ ۱۶۰,۰۰۰ ریال هزینه مالی برای سال ۱۳۸۴ دارد. در گزارش مالی بخش الف چه مبلغ سود

بایستی نشان داده شود؟

۶۵۶,۰۰۰ (۴)

۷۲۰,۰۰۰ (۳)

۷۵۰,۰۰۰ (۲)

۸۰۰,۰۰۰ (۱)

پاسخ: گزینه «۳» در این سؤال هزینه‌های عمومی عملیاتی شرکت جزء هزینه‌های غیر مستقیم بوده و باید به بخش‌های مختلف تخصیص یابد.

هزینه‌های مالی قابل تخصیص به هیچ یک از بخش‌های شرکت نمی‌باشد، بنابراین:

$$۲,۰۰۰,۰۰۰ - ۱,۲۰۰,۰۰۰ - (۲۰۰,۰۰۰ \times ۴۰\%) = ۷۲۰,۰۰۰$$

سود بخش الف

کلمه مثال ۷: قسمت‌های مختلف شرکت تجارت ایران و بعضی از اطلاعات مربوط به آن‌ها به قرار زیر است (ارقام هزار ریال):

الف	ب	ج	د	هـ	و	ز
۲۵۰	۱۱۰	۳۰۰	۳۳۵	۳۱۰	۱۵۰	۱۸۰
۱۳۵	۸۵	۵۰۰	۳۱۵	۱۹۰	۱۶۰	۱۶۰

درآمدهای عملیاتی:

هزینه‌های عملیاتی:

قسمت (ز) در سال‌های گذشته جزء قسمت‌های با اهمیت بوده که انتظار می‌رود در دوره‌های آتی این امر تکرار شود. براساس استاندارد شماره ۲۵ با عنوان گزارشگری برحسب قسمت‌های مختلف و انجام آزمون ۱۰٪ سود (زیان) عملیاتی، قسمت‌های قابل گزارش کدام‌اند؟

- (۱) ج - و (۲) الف - هـ - ب - د - ز (۳) الف - هـ - ز (۴) الف - ج - هـ - ز

پاسخ: گزینه «۴»

الف	ب	ج	د	هـ	و	ز
۲۵۰	۱۱۰	۳۰۰	۳۳۵	۳۱۰	۱۵۰	۱۸۰
(۱۳۵)	(۸۵)	(۵۰۰)	(۳۱۵)	(۱۹۰)	(۱۶۰)	(۱۶۰)
<u>۱۱۵</u>	<u>۲۵</u>	<u>(۲۰۰)</u>	<u>۲۰</u>	<u>۱۲۰</u>	<u>(۱۰)</u>	<u>۲۰</u>

درآمدهای عملیاتی

هزینه‌های عملیاتی

سود (زیان) عملیاتی

$$۱۱۵ + ۲۵ + ۲۰ + ۱۲۰ + ۲۰ = ۳۰۰$$

جمع سود عملیاتی قسمت‌ها

$$۲۰۰ + ۱۰ = ۲۱۰$$

جمع زیان عملیاتی قسمت‌ها

با توجه به این که جمع سود عملیاتی قسمت‌ها از جمع زیان عملیاتی بیشتر است، هم سود و هم زیان نسبت به جمع سود در نظر گرفته می‌شود.

$$۳۰۰ \times ۱۰\% = ۳۰$$

آستانه سود (زیان) عملیاتی جهت تعیین قسمت‌های قابل گزارش

مبلغ ۳۰ ریال بیانگر این است که هر قسمتی که سود یا زیان عملیاتی آن از مبلغ فوق بیشتر باشد، به‌عنوان قسمت قابل گزارش تلقی می‌شود. در این صورت قسمت‌های (الف)، (ج) و (هـ) انتخاب می‌شوند. و همچنین به دلیل آن که قسمت (ز) در سال‌های گذشته جزء قسمت‌های با اهمیت بوده باید آن را نیز گزارش نمود. پس نهایتاً قسمت‌های قابل گزارش، قسمت‌های (الف) و (ج) و (هـ) و (ز) می‌باشند.

(آزمون حسابدار رسمی ۸۹)

کلمه مثال ۸: سود (زیان) عملیاتی قسمت‌های قابل گزارش شرکتی به شرح زیر است.

E	D	C	B	A	قسمت‌های قابل گزارش
(۲۵۰)	۴۰	۳۰	۲۵	(۱۰۰)	سود (زیان) عملیاتی میلیون ریال

براساس آزمون نتیجه عملیات کدام قسمت‌ها باید به‌طور جداگانه گزارش شوند؟

- (۱) E و A (۲) E و D, A (۳) E و D, C, A (۴) E و D, C, B, A

پاسخ: گزینه «۲» مجموع زیان عملیاتی از سود عملیاتی بیشتر است و لذا آزمون ۱۰٪ را بر روی زیان عملیاتی انجام می‌دهیم.

$$(۲۵۰ + ۱۰۰) \times ۱۰\% = ۳۵ \text{ آستانه سود (زیان) عملیاتی}$$

با توجه به آستانه ۳۵ میلیون ریال، قسمت‌های قابل گزارش عبارتند از: E و D, A.

(آزمون حسابدار رسمی ۱۳۹۱)

کلمه مثال ۹: اطلاعات زیر مربوط به بخش‌های یک شرکت تجاری است:

F	E	D	C	B	A	
۹۰۰۰	۵۰۰	۴۰۰	۶۰	-	۲۰۰۰	درآمد عملیاتی حاصل از فروش به خارج گروه
۶۲۰۰	۵۵۰۰	-	۱۵۴۰	۱۸۰۰	۲۰۰۰	درآمد عملیاتی حاصل از مبادلات فی‌مابین بخش‌های قابل گزارش براساس آزمون اولیه، کدام بخش‌ها هستند؟

A, B, E, F (۴)

A, E, F (۳)

B, C, D (۲)

F, A (۱)

پاسخ: گزینه «۳»

جمع	F	E	D	C	B	A
۲۹,۴۰۰	۱۵,۲۰۰	۶,۰۰۰	۴۰۰	۲,۰۰۰	۱,۸۰۰	۴,۰۰۰

کل درآمد عملیاتی

$$۲۹,۴۰۰ \times ۱۰\% = ۲,۹۴۰$$

آستانه درآمد عملیاتی جهت تعیین قسمت‌ها

با توجه به آستانه ۲۹۴۰ ریال، قسمت‌های قابل گزارش عبارتند از: A، E و F.

مثال ۱۰: آزمون ۷۵ درصدی برای تعیین قسمت‌های قابل گزارش از لحاظ کاربرد دارد و در هر حال تعداد قسمت‌های قابل گزارش است.

(آزمون حسابدار رسمی ۱۳۹۲)

- (۱) درآمدزایی، حداکثر ۱۰ قسمت
 (۲) درآمدزایی، بودن محدودیت
 (۳) سودآوری و زیان‌دهی، حداکثر ۱۰ قسمت
 (۴) سودآوری و زیان‌دهی، بدون محدودیت

پاسخ: گزینه «۲» آزمون ۷۵ درصدی برای تعیین قسمت‌های درآمدزایی قابل گزارش کاربرد دارد و در گزارش تعداد قسمت‌ها محدودیت وجود ندارد.

مثال ۱۱: قسمت‌های مختلف شرکت الف و بعضی اطلاعات مربوط به آن‌ها به قرار زیر است:

(آزمون حسابدار رسمی ۱۳۹۳)

قسمت	۱	۲	۳	۴	۵	۶	۷
درآمدهای عملیاتی	۲۴۰	۱۱۰	۳۰۰	۳۴۵	۳۱۰	۱۵۰	۱۸۰
هزینه‌های عملیاتی	۱۳۵	۸۵	۵۰۰	۳۱۵	۱۹۰	۱۶۰	۱۶۰

قسمت ۷ در سال‌های گذشته با اهمیت بوده که انتظار می‌رود در دوره‌های آتی این امر تکرار شود. براساس آزمون ۱۰ درصد سود یا زیان عملیاتی، قسمت‌های قابل گزارش کدام است؟

- (۱) ۷،۵،۴،۲،۱ (۲) ۷،۴،۳،۱ (۳) ۷،۵،۴،۳،۱ (۴) ۷،۵،۳،۱

پاسخ: گزینه «۳»

۷	۶	۵	۴	۳	۲	۱
۲۰	(۱۰)	۱۲۰	۳۰	(۲۰۰)	۲۵	۱۰۵

سود (زیان) عملیاتی

$$۲۰۰ + ۱۰ = ۲۱۰$$

جمع زیان عملیاتی قسمت‌ها

$$۱۰۵ + ۲۵ + ۳۰ + ۱۲۰ + ۲۰ = ۳۰۰$$

جمع سود عملیاتی قسمت‌ها

$$۳۰۰ \times ۱۰\% = ۳۰$$

آستانه سود (زیان) عملیاتی

با توجه به آستانه ۳۰ ریال قسمت‌های قابل گزارش عبارتند از ۱، ۲، ۳ و ۵ و همچنین قسمت ۷ زیرا این قسمت در سال گذشته با اهمیت بوده و انتظار می‌رود در دوره آتی این امر تکرار شود.

مثال ۱۲: اطلاعات مربوط به قسمت‌های عملیاتی شرکت تابان برای سال مالی منتهی به ۲۹ اسفند ۹۲ به شرح زیر است: (آزمون حسابدار رسمی ۹۳)

قسمت	درآمد عملیاتی (درون و برون‌سازمانی)	سود (زیان) عملیاتی	جمع دارایی‌ها
الف	۹,۰۰۰	۱,۸۰۰	۲۱,۰۰۰
ب	۷,۰۰۰	(۱,۴۰۰)	۱۸,۰۰۰
ج	۱۰,۰۰۰	۱,۲۰۰	۱۲,۰۰۰
د	۳,۰۰۰	(۵۵۰)	۶,۰۰۰
هـ	۴,۵۰۰	۷۰۰	۵,۰۰۰
و	۱,۵۰۰	(۵۰)	۳,۰۰۰
جمع	۳۵,۰۰۰	۱,۷۰۰	۶۵,۰۰۰



براساس استاندارد حسابداری شماره ۲۵، تعداد قسمت‌های قابل گزارش کدام است؟

- (۱) سه پاسخ: گزینه «۳»
- (۲) چهار
- (۳) پنج
- (۴) شش
- آستانه درآمد عملیاتی $35,000 \times 10\% = 3,500$
- جمع زیان عملیاتی $1,400 + 550 + 50 = 2,000$
- جمع سود عملیاتی $1,800 + 1,200 + 700 = 3,700$
- آستانه سود (زیان) عملیاتی $3,700 \times 10\% = 370$
- آستانه دارایی‌ها $65,000 \times 10\% = 6,500$
- براساس آستانه درآمد عملیاتی قسمت‌های الف، ب، ج و د قابل گزارش می‌باشند.
- براساس آستانه سود (زیان) عملیاتی قسمت‌های الف، ب، ج، د و ه قابل گزارش می‌باشند.
- براساس آستانه دارایی‌ها قسمت‌های قابل گزارش عبارتند از: الف، ب و ج.
- قسمت‌های الف، ب، ج، د و ه (پنج قسمت) یکی از آستانه‌های ۱۰٪ را احراز نموده‌اند.

مثال ۱۳: شرکتی قصد دارد تا اطلاعات مربوط به قسمت‌های خود را در گزارش مالی سالانه ارائه کند. کدام یک از روش‌های زیر برای گزارشگری اطلاعات مربوط به قسمت‌های مختلف واحد تجاری پذیرفته شده نیست؟

(آزمون حسابدار رسمی ۱۳۹۴)

- (۱) ارائه کامل اطلاعات مربوط به قسمت‌ها در قالب یادداشت‌های توضیحی صورت‌های مالی.
- (۲) ارائه اطلاعات مربوط به قسمت‌ها در قالب یک جدول جداگانه که بخش لاینفک صورت‌های مالی است.
- (۳) ارائه اطلاعات مربوط به قسمت‌ها در متن صورت‌های مالی همراه با افشای مناسب در یادداشت‌های توضیحی.
- (۴) ارائه اطلاعات مربوط به قسمت‌ها در قالب یک گزارش خاص که به صورت جدا از صورت‌های مالی منتشر می‌شود.
- پاسخ: گزینه «۴» برای ارائه اطلاعات مربوط به قسمت‌ها، ارائه گزارش خاص به صورت جدا از صورت‌های مالی پذیرفته شده نیست.

آزمون فصل دهم

کدام یک از گزینه‌های زیر در رابطه با آزمون ۱۰ درصد در گزارشگری قسمت‌های تجاری و جغرافیایی صحیح نیست؟

- (۱) درآمد عملیاتی حاصل از فروش به مشتریان برون سازمانی و درون سازمانی، حداقل ۱۰ درصد جمع درآمد تمام قسمت‌ها اعم از برون سازمانی یا داخلی باشد.
- (۲) نتیجه عملیات قسمت، اعم از سود یا زیان حداقل ۱۰ درصد مجموع سود عملیاتی قسمت‌های سود ده یا مجموع زیان عملیاتی قسمت‌های زیان ده، هر کدام که قدر مطلق آن بزرگتر است، باشد.
- (۳) دارایی‌های آن حداقل ۱۰ درصد جمع دارایی‌های تمام قسمت‌ها باشد.
- (۴) هزینه عملیاتی حاصل از انجام عملیات حداقل ۱۰ درصد جمع هزینه‌های عملیاتی تمام قسمت‌ها باشد.

در گزارشگری بر حسب قسمت‌های مختلف، فروش به سایر قسمت‌ها (داخلی) جزو درآمد عملیاتی:

- (۱) گزارش نمی‌شود.
- (۲) در آزمون ۷۵ درصد منظور نمی‌شود.
- (۳) در آزمون ۱۰٪ منظور نمی‌شود.
- (۴) در آزمون ۱۰ درصد منظور و در آزمون ۷۵ درصد منظور نمی‌شود.

اطلاعات زیر مربوط به شرکت «بتا» در سال ۱۳۴۴ است:

میلیارد ریال	
۹۰۰	- سود عملیاتی
۵۴۰	- زیان عملیاتی
۲۰۰	- سود غیر عملیاتی

یک قسمت تجاری در صورتی قسمت قابل گزارش است که..... میلیاردریال بیشتر باشد.

- (۱) سود آن از ۳۶ (۲) سود و زیان آن از ۹۰ (۳) سود آن از ۹۰ (۴) سود و زیان آن از ۳۶

قسمت‌های مختلف شرکت تجارت ایران و بعضی از اطلاعات مربوط به آن‌ها به قرار زیر است (ارقام هزار ریال):

G	F	E	D	C	B	A	
۱,۰۰۰	۶۰۰	۱۵۰	۲۵۰	۲۰۰	۳۰۰	۵۰۰	درآمدهای عملیاتی:
۱,۶۰۰	۸۵۰	۵۰	۱۰۰	۱۵۰	۵۰۰	۲۰۰	هزینه‌های عملیاتی:
۶۰۰	۱,۵۰۰	۸۰۰	۹۰۰	۵۰۰	۱,۳۰۰	۱,۰۰۰	دارایی‌های قسمت‌ها:

براساس استاندارد شماره ۲۵ با عنوان گزارشگری بر حسب قسمت‌های مختلف و انجام آزمون ۱۰٪ سود (زیان) عملیاتی، قسمت‌های غیرقابل گزارش کدام‌اند؟

- (۱) E و C (۲) G و F ، D ، B ، A (۳) E و D ، C (۴) همه قسمت‌ها قابل گزارش‌اند.

با توجه به اطلاعات تست (۴) براساس آزمون ۱۰٪ دارایی قسمت‌ها، قسمتی قابل گزارش تلقی می‌شود که:

- (۱) دارایی‌های آن بیشتر از مبلغ ۵۳۰ ریال باشد.
- (۲) دارایی‌های آن بیشتر از مبلغ ۶۶۰ ریال باشد.
- (۳) دارایی‌های آن برابر با مبلغ ۶۶۰ ریال باشد.
- (۴) آزمون ۱۰٪ در رابطه با دارایی‌ها قابل اعمال نمی‌باشد.



۶- کدام یک از گزینه‌های زیر در تشخیص قسمت‌های قابل گزارش صحیح بیان شده است؟

(۱) درآمد عملیاتی حاصل از فروش درون‌سازمانی و برون‌سازمانی حداقل ۱۰٪ جمع درآمد تمام قسمت‌ها باشد.

(۲) درآمد عملیاتی حاصل از فروش برون‌سازمانی حداقل ۱۰٪ جمع درآمدهای برون‌سازمانی باشد.

(۳) درآمد عملیاتی حاصل از فروش برون‌سازمانی حداقل ۱۰٪ جمع درآمد تمام قسمت‌ها باشد.

(۴) درآمد عملیاتی حاصل از فروش درون‌سازمانی و برون‌سازمانی حداقل ۱۰٪ جمع درآمدهای برون‌سازمانی باشد.

۷- در گزارشگری اطلاعات مالی برحسب قسمت‌های مختلف یک واحد تجاری، این قسمت‌ها را می‌توان به صورت قسمت‌های و تقسیم‌بندی نمود.

(۱) درون‌سازمانی - برون‌سازمانی

(۲) قابل گزارش - غیرقابل گزارش

(۳) تجاری - جغرافیایی

(۴) با اهمیت - بی‌اهمیت

۸- اطلاعات مربوط به قسمت‌های تجاری شرکت آبان به شرح زیر است (ارقام به میلیون ریال)

د	ج	ب	الف	
-	۳,۰۰۰	۳,۵۰۰	۱,۰۰۰	درآمد عملیاتی برون‌سازمانی
۱,۵۰۰	۲۰۰	۱,۰۰۰	۱,۵۰۰	درآمد عملیاتی درون‌سازمانی

بر اساس آزمون ۱۰٪ کدام قسمت‌های تجاری به‌عنوان قسمت‌های قابل گزارش انتخاب می‌شوند؟

(۱) ب و د (۲) الف، ب و ج (۳) ب و ج (۴) الف، ب و د

۹- با توجه به اطلاعات سؤال بالا براساس آزمون ۷۵٪ کدام قسمت‌های تجاری به‌عنوان قسمت‌های قابل گزارش انتخاب می‌شوند؟

(۱) ب و د (۲) الف، ب و ج (۳) ب و ج (۴) الف، ب و د

۱۰- قسمت جغرافیایی و یا تجاری در صورتی به‌عنوان قسمت قابل گزارش در نظر گرفته می‌شود که:

(۱) نتیجه عملیات قسمت اعم از سود یا زیان، حداقل ۱۰٪ مجموع سود عملیات قسمت‌های سودده باشد.

(۲) جمع درآمدهای عملیاتی حاصل از فروش به مشتریان که قابل انتساب به قسمت‌های قابل گزارش است، باید حداقل ۷۵ درصد جمع درآمد عملیاتی کل واحد تجاری باشد.

(۳) اگر در دوره مالی قبل یک قسمت تجاری یا جغرافیایی به دلیل احراز یکی از آستانه‌های ۱۰٪ به عنوان قسمت قابل گزارش محسوب شده باشد

در صورتی که بر مبنای قضاوت مدیریت همچنان دارای اهمیت باشد، حتی اگر هیچ یک از آستانه‌های ۱۰٪ را احراز نکرده باشد، باید به عنوان قسمت قابل گزارش تلقی شود.

(۴) دارایی‌های آن حداقل ۷۵٪ جمع دارایی‌های تمام قسمت‌ها باشد.

فصل یازدهم

« صورتهای مالی تلفیقی »

تست‌های تألیفی فصل یازدهم

📌 مثال ۱: موجودیت قانونی مؤسسه سرمایه‌پذیر (ترکیب‌شونده) در کدام حالت منحل شده و از بین خواهد رفت؟

- (۱) جذب (۲) روش تجمع منافع (۳) تحصیل دارایی‌ها (۴) تحصیل سهام عادی

📌 پاسخ: گزینه «۱»

📌 مثال ۲: در چه حالتی شرکت سرمایه‌پذیر شخصیت قانونی خود را حفظ می‌کند و به فعالیت خود ادامه می‌دهد و صورتهای مالی را نیز به صورت

جداگانه تهیه خواهد کرد؟

- (۱) جذب (۲) روش خرید (۳) روش تجمع منافع (۴) تحصیل سهام عادی

📌 پاسخ: گزینه «۴»

📌 مثال ۳: مخارج اخذ تسهیلات مالی و انتشار اوراق مشارکت یا سهام، جزئی از رویداد تأمین مالی (آزمون حسابدار رسمی ۱۳۹۴)

- (۱) است و در بهای تمام‌شده ترکیب تجاری منظور می‌شود. (۲) است و در بهای تمام‌شده ترکیب تجاری منظور نمی‌شود.
(۳) نیست اما در بهای تمام‌شده ترکیب تجاری منظور می‌شود. (۴) نیست و در بهای تمام‌شده ترکیب تجاری منظور نمی‌شود.

📌 پاسخ: گزینه «۲»

واحد تحصیل‌کننده باید در تاریخ تحصیل، بهای تمام شده ترکیب تجاری را بر اساس ارزش منصفانه دارایی‌ها و بدهی‌های قابل تشخیص واحد تحصیل‌شده تخصیص دهد. هرگونه ما به التفاوت بین بهای تمام شده ترکیب تجاری سهم واحد تحصیل‌کننده از خالص ارزش منصفانه (متعارف) دارایی‌ها و بدهی‌های قابل تشخیص تحت عنوان سرقفی یا مازاد بستانکار (سرقفلی منفی) شناسایی می‌گردد و لذا:

- سرقفلی \Rightarrow سهم واحد تحصیل‌کننده از خالص ارزش منصفانه دارایی‌ها و بدهی‌ها قابل تشخیص $>$ بهای تمام شده ترکیب تجاری
مازاد بستانکار (سرقفلی منفی) \Rightarrow سهم واحد تحصیل‌کننده از خالص ارزش منصفانه دارایی‌ها و بدهی‌ها قابل تشخیص $<$ بهای تمام شده ترکیب تجاری
سرقفلی وجود ندارد \Rightarrow سهم واحد تحصیل‌کننده از خالص ارزش منصفانه دارایی‌ها و بدهی‌ها قابل تشخیص $=$ بهای تمام شده ترکیب تجاری

📌 مثال ۴: کدام مورد به عنوان مبنای تعیین ارزش منصفانه موجودی کالای در جریان ساخت شرکت تحصیل شده در تاریخ ترکیب تجاری می‌باشد؟

(آزمون حسابدار رسمی ۱۳۸۹)

(۱) بهای جایگزینی

(۲) ارزش اقتصادی

(۳) قیمت فروش کالای ساخته‌شده پس از کسر مخارج تکمیل و فروش

(۴) قیمت فروش کالای ساخته‌شده پس از کسر مخارج تکمیل و فروش و سود معقول

📌 پاسخ: گزینه «۴» ارزش منصفانه کالای در جریان ساخت به قیمت فروش کالای ساخته‌شده پس از کسر مخارج تکمیل، مخارج لازم برای فروش

آن‌ها و همچنین سودی معقول تعیین می‌شود.

کج مثال ۵: اطلاعات زیر در مورد کالای در جریان ساخت یک واحد فرعی در زمان ترکیب موجود است:

- بهای تمام شده کالای در جریان ساخت ۱,۰۰۰ ریال
- هزینه‌های برآوردی تکمیل ۲,۰۰۰ ریال
- هزینه‌های فروش ۵۰۰ ریال
- قیمت فروش کالای ساخته شده ۴,۰۰۰ ریال
- سود مورد انتظار ۱۰٪ فروش

ارزش منصفانه کالای در جریان ساخت بر اساس استاندارد ترکیب تجاری چند ریال است؟
 (۱) ۱,۰۰۰ (۲) ۱,۱۰۰ (۳) ۱,۵۰۰ (۴) ۲,۰۰۰ (آزمون حسابدار رسمی ۸۸)

پاسخ: گزینه «۲» بر طبق بند ۳۴ استاندارد حسابداری ۱۹ ایران تحت عنوان «ترکیب‌های تجاری» رهنمود عمومی برای تعیین ارزش منصفانه کالای در جریان ساخت عبارت است از قیمت فروش کالای ساخته شده پس از کسر مخارج تکمیل، مخارج لازم برای فروش آن‌ها و همچنین سودی معقول بر اساس سود فروش کالای ساخته شده مشابه بابت جبران مساعی واحد تحصیل‌کننده در ارتباط با تکمیل و فروش آنها.

$$4,000 - [2,000 + 500 + (4,000 \times 10\%)] = 1,100$$

کج مثال ۶: اگر یک شرکت سهامی قسمت عمده سهام عادی شرکت دیگری را نقداً تحصیل نماید و بدین ترتیب حقوقی در منافع شرکت فرعی به دست آورد حسابداری این تحصیل منافع ترجیحاً به چه روشی باید انجام گیرد؟

- (۱) اتحاد منافع (۲) خرید (۳) ارزش ویژه (۴) به سه روش فوق

پاسخ: گزینه «۲» بر طبق استاندارد حسابداری ۱۹ ایران تحت عنوان ترکیب‌های تجاری، حسابداری ترکیب‌های تجاری مستقل از این که تملک بر واحد تحصیل شونده از طریق پرداخت نقدی باشد و یا به روش‌های دیگری تأمین مالی شود بر اساس روش خرید صورت می‌گیرد.

کج مثال ۷: مبنای صحیح برای ارزشیابی دارایی‌های ثابت تحصیل شده در روش خرید تلفیق تجاری که در آن وجه نقد برای سهام عادی شرکت سرمایه‌پذیر پرداخت گردیده چیست؟

- (۱) ارزش متعارف جاری
- (۲) ارزش دفتری
- (۳) بهای تمام شده اولیه به علاوه مازاد قیمت خرید بر مبلغ دفتری دارایی‌های ثابت تحصیل گردیده.
- (۴) بهای تمام شده اولیه

پاسخ: گزینه «۱» در روش خرید خالص دارایی‌های قابل شناسایی بر مبنای ارزش متعارف (ارزش منصفانه) مورد شناخت قرار می‌گیرد.

کج مثال ۸: شرکت آلفا در پایان آبان ماه سال ۱۳۸۸ معادل ۹۰٪ سهام شرکت بتا را نقداً خریداری نمود. سود خالص تلفیقی سال مالی منتهی به ۲۹ اسفند سال ۱۳۸۸ برابر است با:

- (۱) سود ۱۲ ماهه شرکت آلفا به علاوه ۹۰٪ سود ۱۲ ماهه شرکت بتا
- (۲) سود ۱۲ ماهه شرکت آلفا به علاوه ۹۰٪ سود ۴ ماهه آخر شرکت بتا
- (۳) سود ۴ ماهه آخر شرکت آلفا به علاوه ۹۰٪ سود ۴ ماهه آخر شرکت بتا
- (۴) سود ۴ ماهه آخر شرکت آلفا به علاوه سود ۴ ماهه آخر شرکت بتا

پاسخ: گزینه «۲» با توجه به این که تاریخ تحصیل پایان آبان ماه بوده و شرکت آلفا ۹۰ درصد سهام شرکت بتا را تحصیل نموده است، سود خالص تلفیقی برابر با سود ۱۲ ماهه شرکت آلفا به علاوه ۹۰ درصد سود ۴ ماهه آخر شرکت بتا است.

کلمه مثال ۹: دارایی‌ها و بدهی‌های شرکت ب در تاریخ ۲۹ / ۱۲ / ۷۳ به شرح زیر است؟

متعارف	دفتری	
۳,۳۰۰	۳,۲۰۰	دارایی جاری
۳,۰۰۰	۲,۸۰۰	ماشین آلات
۲,۶۰۰	۲,۷۰۰	بدهی‌ها

شرکت الف در این تاریخ با پرداخت ۱,۰۰۰ ریال وجه نقد و انتشار ۱,۵۰۰ برگ سهام عادی دو ریالی که ارزش بازار هر سهم سه ریال بود در یک عملیات ترکیب به حالت جذب Merger خالص دارایی‌های ب را خرید. اگر روش ترکیب خرید (Purchase) باشد، سرقفلی ناشی از ترکیب چند ریال خواهد بود؟ (از هزینه ترکیب صرف نظر شود)

(۱) صفر (۲) ۳۰۰ (۳) ۱,۲۰۰ (۴) ۱,۸۰۰

پاسخ: گزینه «۴» در روش خرید هرگونه مازاد بهای تمام شده ترکیب تجاری نسبت به سهم واحد تحصیل‌کننده (سرمایه‌گذار) از ارزش منصفانه خالص دارایی‌های واحد تحصیل‌شده (سرمایه‌پذیر) به عنوان یک دارایی تحت عنوان سرقفلی شناسایی می‌شود و از آنجایی که عملیات ترکیب به حالت جذب (ادغام) است میزان تملک واحد تحصیل‌کننده ۱۰۰٪ است و لذا مازاد بهای تمام شده ترکیب تجاری بر ارزش متعارف خالص دارایی‌های واحد تحصیل‌شده تحت عنوان سرقفلی شناسایی می‌گردد.

$$1,000 + (1,500 \times 3) = 5,500 \quad \text{بهای تمام شده ترکیب تجاری}$$

$$3,300 + 3,000 - 2,600 = 3,700 \quad \text{ارزش متعارف خالص دارایی‌های تحصیل‌شده}$$

$$5,500 - 3,700 = 1,800 \quad \text{سرقفلی}$$

کلمه مثال ۱۰: در ترکیب شرکت‌های الف و ب به صورت تلفیق (Consolidation) و به روش خرید (Purchase) در شرکت ج، در صورتی که الف

ترکیب‌کننده و ب ترکیب‌شونده محسوب شود، خالص دارایی‌های دو شرکت الف و ب به ترتیب به چه ارزشی در دفاتر ج به ثبت می‌رسد؟

(۱) ارزش دفتری - ارزش دفتری (۲) ارزش روز - ارزش روز (۳) ارزش روز - ارزش دفتری (۴) ارزش دفتری - ارزش روز

پاسخ: گزینه «۴» در روش خرید، خالص دارایی‌های شرکت ترکیب‌کننده به ارزش دفتری و خالص دارایی‌های شرکت ترکیب‌شونده به ارزش منصفانه (ارزش روز) شناسایی و ثبت می‌گردد.

کلمه مثال ۱۱: در ترکیب شرکت‌ها به صورت تحصیل اگر شرکت اصلی در قبال کاهش ارزش سهام واگذار شده خود در قبال سهام تملک شده شرکت فرعی

تعهد کرده باشد که تا تاریخ معینی مبلغ کاهش یافته قیمت سهام را با پرداخت سهام عادی اضافه جبران کند این امر باعث می‌شود.

(۱) کاهش در سرقفلی تلفیقی (۲) افزایش در حساب سرمایه‌گذاری (۳) کاهش صرف سهام عادی (۴) افزایش در سود انباشته

پاسخ: گزینه «۳» توزیع هرگونه مازاد به ازایی بابت تحقق شرط کاهش ارزش سهام واحد تحصیل‌کننده موجب تعدیل حساب حقوق صاحبان سرمایه (صرف سهام عادی) می‌گردد.

کلمه مثال ۱۲: در ترکیب تجاری به روش خرید (Purchase Method) با سرقفلی منفی چگونه برخورد می‌شود؟

(۱) در ترکیب‌های تجاری سرقفلی منفی به وجود نمی‌آید. (۲) از حقوق صاحبان سهام شرکت ترکیب‌شونده کسر می‌شود.

(۳) به نسبت، صرف کاهش دارایی‌های غیر پولی و غیر جاری می‌شود. (۴) با سرقفلی مثبت موجود در شرکت ترکیب‌شونده، تهاتر می‌شود.

پاسخ: «هیچ‌کدام از گزینه‌ها صحیح نیست.» بر طبق استاندارد حسابداری شماره ۱۹ ایران تحت عنوان «ترکیب‌های تجاری» در صورتی که سهم واحد تحصیل‌کننده از خالص ارزش منصفانه دارایی‌ها و بدهی‌های قابل تشخیص بیشتر از بهای تمام شده ترکیب باشد (مازاد بستانکار یا سرقفلی منفی) خریدار باید: الف) تشخیص و اندازه‌گیری دارایی‌ها و بدهی‌های قابل تشخیص واحد تحصیل‌شده و نیز اندازه‌گیری بهای تمام شده ترکیب را مورد ارزیابی مجدد قرار دهد. ب) هرگونه مازاد باقی‌مانده پس از ارزیابی مجدد را به طور متناسب از ارزش منصفانه تعیین شده برای دارایی‌های غیر پولی قابل تشخیص کسر کند. لازم به توضیح است که گزینه «۳» به علت به کارگیری اصطلاح غیر جاری نادرست می‌باشد.

کلمه مثال ۱۳: شرکت الف (تحصیل‌کننده) با پرداخت مبلغ ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال وجه نقد و صدور ۱۰۰,۰۰۰ سهام عادی ۱۰ ریالی که ارزش بازار آن در زمان ترکیب ۱۵ ریال بود در یک ترکیب تجاری به روش خرید شرکت ب (تحصیل‌شونده) را جذب می‌کند. ارزش دفتری و منصفانه دارایی‌ها و بدهی‌های شرکت ب در تاریخ ترکیب تجاری به شرح زیر است:

ارزش منصفانه	ارزش دفتری	
۲,۰۰۰,۰۰۰	۲,۰۰۰,۰۰۰	دارایی‌های پولی
۳,۰۰۰,۰۰۰	۲,۰۰۰,۰۰۰	دارایی‌های غیرپولی
۵,۰۰۰,۰۰۰	۴,۰۰۰,۰۰۰	جمع دارایی‌ها
۲,۸۰۰,۰۰۰	۲,۰۰۰,۰۰۰	بدهی‌ها
۲,۲۰۰,۰۰۰	۲,۰۰۰,۰۰۰	خالص دارایی‌ها

مطلوب است: ثبت حسابداری مربوط به ترکیب تجاری و شناسایی خالص دارایی‌های تحصیل‌شده در دفاتر شرکت الف.

پاسخ:

$1,000,000 + (100,000 \times 15) = 2,500,000$	۲,۵۰۰,۰۰۰	(۱) سرمایه‌گذاری در شرکت ب
	۱,۰۰۰,۰۰۰	وجه نقد
	۱,۰۰۰,۰۰۰	سرمایه - سهام عادی
	۵۰۰,۰۰۰	صرف سهام عادی
	۲,۰۰۰,۰۰۰	(۲) دارایی‌های پولی شرکت ب
	۳,۰۰۰,۰۰۰	دارایی‌های غیرپولی شرکت ب
	۳۰۰,۰۰۰	سرقفلی
	۲,۵۰۰,۰۰۰	سرمایه‌گذاری در ب
	۲,۸۰۰,۰۰۰	بدهی‌های شرکت ب

$$2,500,000 - 2,200,000 = 300,000$$

کلمه مثال ۱۴: با توجه به اطلاعات مثال قبل فرض کنید ارزش بازار سهام عادی صادره توسط شرکت الف بالغ بر هر سهم ۱۱ ریال باشد و اقلام تشکیل‌دهنده دارایی‌های غیرپولی شرکت ب به شرح زیر است:

ارزش منصفانه	موجودی کالا
۶۰۰,۰۰۰	ساختمان
۱,۵۰۰,۰۰۰	تجهیزات
۹۰۰,۰۰۰	جمع
۳,۰۰۰,۰۰۰	

مطلوب است: ثبت حسابداری مربوط به ترکیب تجاری و شناسایی خالص دارایی‌های تحصیل‌شده در دفاتر شرکت الف.

پاسخ:

$10,000,000 + (100,000 \times 11) = 2,100,000$	۲,۱۰۰,۰۰۰	(۱) سرمایه‌گذاری در شرکت ب
	۱,۰۰۰,۰۰۰	وجه نقد
	۱,۰۰۰,۰۰۰	سرمایه - سهام عادی
	۱۰۰,۰۰۰	صرف سهام عادی

$$2,100,000 - 2,200,000 = (100,000) \text{ (سرقفلی منفی) } \text{مآزاد بستانکار}$$

بر طبق استاندارد حسابداری ۱۹ ایران تحت عنوان ترکیب‌های تجاری هرگونه مآزاد بستانکار باید به تناسب از ارزش منصفانه دارایی‌های غیرپولی قابل تشخیص کسر گردد.

$$100,000 \times \frac{600,000}{3,000,000} = 20,000 \quad \text{مبلغ اختصاص یافته به موجودی کالا}$$

$$100,000 \times \frac{1,500,000}{3,000,000} = 50,000 \quad \text{مبلغ اختصاص یافته به ساختمان}$$

$$100,000 \times \frac{900,000}{3,000,000} = 30,000 \quad \text{مبلغ اختصاص یافته به تجهیزات}$$

۲,۰۰۰,۰۰۰	دارایی‌های پولی شرکت ب	(۲)
۵۸۰,۰۰۰	موجودی کالا شرکت ب	(۶۰۰,۰۰۰ - ۲۰,۰۰۰)
۱,۴۵۰,۰۰۰	ساختمان شرکت ب	(۱,۵۰۰,۰۰۰ - ۵۰,۰۰۰)
۸۷۰,۰۰۰	تجهیزات شرکت ب	(۹۰۰,۰۰۰ - ۳۰,۰۰۰)
۲,۱۰۰,۰۰۰	سرمایه گذاری در ب	
۲,۸۰۰,۰۰۰	بدهی‌های شرکت ب	

کجه مثال ۱۵: شرکت الف، ۸۰٪ سهام شرکت ب را به مبلغ ۱,۶۰۰,۰۰۰ ریال خریداری کرد. در شرکت ب جمع حقوق صاحبان سهام ۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال، ارزش بازار تجهیزات ۲۵۰,۰۰۰ ریال، ارزش دفتری آن ۲۰۰,۰۰۰ ریال و جمع ارزش دفتری دارایی‌های غیرپولی ۹۵۰,۰۰۰ ریال است. ارزش دفتری و ارزش بازار سایر دارایی‌ها و بدهی‌های شرکت ب برابر است. در صورتی که ارزش دفتری و ارزش بازار تجهیزات در شرکت الف به ترتیب معادل ۴۰۰,۰۰۰ و ۴۸۰,۰۰۰ ریال باشد، تجهیزات در صورت مالی تلفیقی چند ریال گزارش می‌شود؟

(آزمون حسابداری رسمی ۱۳۹۱)

۶۴۰,۰۰۰ (۴) ۷۳۰,۰۰۰ (۳) ۶۵۰,۰۰۰ (۲) ۶۴۱,۶۶۶ (۱)

پاسخ: گزینه «۴»

$$2,000,000 + (250,000 - 200,000) = 2,050,000 \quad \text{ارزش منصفانه خالص دارایی‌های شرکت فرعی}$$

$$1,600,000 - (2,050,000 \times 80\%) = (40,000) \quad \text{سرقفلی منفی}$$

$$950,000 + (250,000 - 200,000) = 1,000,000 \quad \text{ارزش منصفانه دارایی‌های غیرپولی شرکت فرعی}$$

$$40,000 \times \frac{250,000}{1,000,000} = 10,000 \quad \text{سهم تجهیزات شرکت فرعی از سرقفلی منفی}$$

$$400,000 + (250,000 - 10,000) = 640,000 \quad \text{تجهیزات تلفیقی}$$

کجه مثال ۱۶: تهیه صورت‌های مالی تلفیقی ناشی از کاربرد کدام مفهوم است؟

(۱) اهمیت (۲) تداوم فعالیت (۳) دوره مالی (۴) رجحان محتوی بر شکل

پاسخ: گزینه «۴» به نکته ۱۲ رجوع کنید.

تلفیق فرایند تعدیل و ترکیب اطلاعات صورت‌های مالی جداگانه یک واحد تجاری اصلی و صورت‌های مالی واحدهای تجاری فرعی آن به منظور تهیه صورت‌های مالی تلفیقی است که اطلاعات مالی گروه را به‌عنوان شخصیت اقتصادی واحد ارائه می‌کند.

کجه مثال ۱۷: شرکت «الف» ۸۰٪ سهام شرکت «ب» را در ۱/۱/۱۰ و شرکت «ب» ۶۰٪ سهام شرکت «ج» را در ۱/۱/۱۰ خریداری نموده است:

(۱) صورت‌های مالی تلفیقی «الف» و شرکت‌های تابعه آن عبارتند از صورت‌های مالی تلفیقی «الف» و «ب» و ترکیب آن با صورت‌های مالی «ج».

(۲) صورت‌های مالی تلفیقی «الف» و شرکت‌های تابعه آن عبارتند از صورت‌های مالی تلفیقی «ب» و «ج» و تلفیق این صورت‌ها با صورت‌های مالی «الف».

(۳) صورت‌های مالی تلفیقی برای شرکت «الف» و شرکت‌های تابعه عبارتند از ترکیب صورت‌های مالی هر سه شرکت.

(۴) صورت‌های مالی تلفیقی تهیه نمی‌شود.

پاسخ: گزینه «۲» شرکت «ب» با میزان تملک ۶۰٪ بر شرکت «ج» کنترل دارد و باید صورت‌های مالی تلفیقی را تهیه کند. همچنین شرکت «الف»

نیز با میزان تملک ۸۰٪ بر شرکت «ب» بر آن شرکت کنترل دارد و باید صورت‌های مالی اش را با صورت‌های مالی تلفیقی «ب» و «ج» تلفیق کند.

(آزمون حسابدار رسمی (۸۱)

کله مثال ۱۸: در صورت وجود کدام یک از شرایط زیر تهیه صورت‌های مالی تلفیقی مناسب ندارد؟

(۱) هنگامی که در شرکت فرعی سهامدار اقلیت وجود دارد.

(۲) هنگامی که فعالیت‌های شرکت اصلی و شرکت‌های فرعی آن ناهمگون است.

(۳) هنگامی که شرکت فرعی در جریان تصفیه و انحلال است.

(۴) هنگامی که شرکت فرعی مبلغ قابل توجهی بدهی بلند مدت به اشخاص ثالث دارد.

پاسخ: گزینه «۳» وقتی که شرکت فرعی در جریان تصفیه و انحلال است احتمالاً کنترل شرکت اصلی بر فرعی موقتی است و لزومی به تهیه صورت‌های مالی تلفیقی نیست (همچنین به نکته ۱۳ رجوع کنید).

کله مثال ۱۹: در ترکیب شرکت‌ها به صورت تحصیل (Acquisition) و به روش خرید (Purchase)، حقوق اقلیت براساس تئوری شرکت مادر (Parent Company) در ترازنامه تلفیقی تحت کدام مورد طبقه‌بندی می‌گردد؟

(۱) انعکاس نمی‌یابد. (۲) بدهی‌ها (۳) حقوق صاحبان سهام (۴) دارایی‌ها

پاسخ: گزینه «۲» براساس تئوری شرکت اصلی (مادر) منافع مربوط به صاحبان سهام اقلیت از دید صاحبان سهام شرکت اصلی نوعی بدهی است که بر مبنای شخصیت حقوقی شرکت فرعی اندازه‌گیری می‌شود.

کله مثال ۲۰: شرکت «الف» ۶۰٪ سهام عادی دارای حق رای در جریان شرکت «ب» را در ۱/۱/۱۳۹۹ به مبلغ ۱,۰۰۰ میلیون ریال در قالب یک ترکیب تجاری به شکل تحصیل در روش خرید به طور نقد خریداری نمود. در تاریخ تحصیل، ارزش دفتری و ارزش منصفانه خالص دارایی‌های شرکت «ب» به ترتیب ۱,۲۰۰ و ۱,۵۰۰ میلیون ریال بوده است. سرقفلی ناشی از تلفیق و حقوق سهامداران اقلیت در ترازنامه تلفیقی بلافاصله پس از ترکیب تجاری با استفاده از تئوری شرکت اصلی به ترتیب عبارت است از:

(۱) ۶۰۰-۱۰۰ (۲) ۴۸۰-۲۸۰ (۳) ۴۸۰-۱۰۰ (۴) ۶۰۰-۲۸۰

 پاسخ: گزینه «۳»سرقفلی $1,000 - (1,500 \times 60\%) = 100$ حقوق سهامداران اقلیت $1,200 \times 40\% = 480$

کله مثال ۲۱: شرکت «الف» ۸۰٪ از سهام شرکت فرعی را در یک ترکیب به صورت تحصیل و به روش خرید تحصیل نمود و حقوق اقلیت را براساس تئوری شخصیت اقتصادی در صورت‌های مالی تلفیقی منعکس می‌کند. در این زمان خالص دارایی‌های شرکت فرعی به ارزش دفتری ۱۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال و به ارزش روز ۱۶,۰۰۰,۰۰۰ ریال است. بهای تمام شده سرمایه‌گذاری برای شرکت «الف» ۱۴,۰۰۰,۰۰۰ ریال است. سرقفلی تلفیقی و حقوق اقلیت به ترتیب چند ریال است؟

(۱) ۳,۵۰۰,۰۰۰-۱,۵۰۰,۰۰۰ (۲) ۳,۰۰۰,۰۰۰-۵,۰۰۰,۰۰۰ (۳) ۲,۰۰۰,۰۰۰-۱,۰۰۰,۰۰۰ (۴) سرقفلی شناسایی نمی‌شود - ۲,۸۰۰,۰۰۰

 پاسخ: گزینه «۱»سقفلی $14,000,000 \div 0.8 = 17,500,000$ ارزش روز شرکت فرعی بر مبنای سرمایه‌گذاری شرکت اصلیسقفلی تلفیقی $17,500,000 - 16,000,000 = 1,500,000$ حقوق اقلیت $17,500,000 \times 0.2 = 3,500,000$

کله مثال ۲۲: در یک ترکیب تجاری به صورت تحصیل (Acquisition) و به روش خرید (Purchase) شرکت «الف» ۸۰٪ از سهام عادی شرکت «ب» را با پرداخت ۱۴۰,۰۰۰ ریال به تملک خود در آورده است. در صورت محاسبه حقوق اقلیت براساس تئوری واحد اقتصادی و با توجه به اطلاعات زیر، مبلغ سهم اقلیت در تاریخ سرمایه‌گذاری چند ریال خواهد بود؟

هزار ریال			
ارزش روز	ارزش دفتری		
۳,۰۰۰	۳,۰۰۰	دارایی جاری	۱۹,۰۰۰ (۱)
۱۸,۰۰۰	۱۱,۰۰۰	دارایی ثابت	۲۸,۰۰۰ (۲)
۵,۰۰۰	۴۵,۰۰۰	بدهی‌ها	۳۲,۰۰۰ (۳)
			۳۵,۰۰۰ (۴)

پاسخ: گزینه «۴»

ارزش روز شرکت فرعی بر مبنای سرمایه‌گذاری شرکت اصلی $140,000 \div 0.8 = 175,000$
 سهم اقلیت $175,000 \times 20\% = 35,000$

کله مثال ۲۳: در تاریخ ۲۹ اسفند ۱۳۷۶ شرکت مادر ۸۰٪ سهام شرکت تابعه را به مبلغ ۱۲۰ میلیون ریال خرید. در این تاریخ ارزش دفتری خالص دارایی‌های شرکت تابع ۷۰ میلیون ریال و ارزش بازار خالص دارایی‌ها ۹۰ میلیون ریال بود. کل ۲۰ میلیون ریال اختلاف مربوط به تفاوت ارزش موجودی کالا است. مبلغ سرقفلی ترکیبی در ترازنامه تلفیقی در ۲۹ / ۱۲ / ۷۶ براساس تئوری مالکیت (Entity Theory) چند میلیون ریال است؟

۳۷/۵ (۱)	۴۰ (۲)	۴۸ (۳)	۶۰ (۴)
----------	--------	--------	--------

پاسخ: گزینه «۴»

$150 = 120 \div 0.8 =$ ارزش روز شرکت فرعی بر مبنای سرمایه‌گذاری شرکت اصلی
 $60 = 150 - 90 =$ سرقفلی ترکیبی

کله مثال ۲۴: خالص دارایی‌های شرکت سرمایه‌پذیر که ۸۰٪ سهام آن به تملک شرکت سرمایه‌گذار درآمده دارای ارزش دفتری ۹,۰۰۰,۰۰۰ ریال و ارزش روز ۱۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال است. حقوق سهامداران اقلیت براساس تئوری واحد اقتصادی ۲,۸۰۰,۰۰۰ ریال می‌باشد. سرقفلی تلفیقی برابر چند ریال است؟

۱,۶۰۰,۰۰۰ (۱)	۲,۰۰۰,۰۰۰ (۲)	۳,۰۰۰,۰۰۰ (۳)	۵,۰۰۰,۰۰۰ (۴)
---------------	---------------	---------------	---------------

پاسخ: گزینه «۲»

$14,000,000 = 2,800,000 \div 0.2 =$ ارزش روز شرکت فرعی بر مبنای سرمایه‌گذاری شرکت اصلی
 $2,000,000 = 14,000,000 - 12,000,000 =$ سرقفلی تلفیقی

کله مثال ۲۵: در اول فروردین سال ۸۳ زمانی که کل حقوق صاحبان سهام شرکت «ب» ۸۴۰,۰۰۰ ریال بود، شرکت «الف» ۸۰٪ از منافع شرکت «ب» را تحصیل نمود. در این تاریخ ارزش‌های دفتری و متعارف دارایی‌ها و بدهی‌های شرکت «ب» برابر بودند. در ۲۹ / ۱۲ / ۸۳ ترازنامه تلفیقی شرکت «الف» و فرعی آن مبلغ ۵۴,۰۰۰ ریال حق امتیاز مستهلک نشده ناشی از تلفیق را به همراه این یادداشت که نشان می‌داد که حق امتیاز در طی دوره ۱۰ ساله مستهلک می‌شود. اگر از تئوری تلفیقی شخصیت اقتصادی استفاده شود، قیمت خرید ۸۰٪ از منافع شرکت «ب» باید چند ریال باشد؟ (آزمون حسابدار رسمی ۸۳)

۷۳۲,۰۰۰ (۱)	۹۰۰,۰۰۰ (۲)	۷۲۰,۰۰۰ (۳)	۷۴۷,۰۰۰ (۴)
-------------	-------------	-------------	-------------

پاسخ: گزینه «۳»

مبلغ حق امتیاز در ۸۳/۱/۱ $54,000 \times \frac{10}{9} = 60,000$
 ارزش شرکت ب $840,000 + 60,000 = 900,000$
 قیمت خرید ۸۰٪ شرکت ب $900,000 \times 80\% = 720,000$

کجه مثال ۲۶: ترازنامه شرکت اصلی «الف» و فرعی «ب» در ۲۹ اسفندماه ۶۹ به صورت زیر بوده است:

اصلي الف	فرعي ب	
۲۶,۰۰۰ ریال	۱۲,۰۰۰ ریال	دارایی‌های جاری
۱۴,۰۰۰	-	سرمایه‌گذاری در ۸۰٪ سهام ب
۴۰,۰۰۰	۱۲,۰۰۰	جمع
۳۰,۰۰۰	۱۰,۰۰۰	سرمایه (۵۰۰ سهم عادی)
۱۰,۰۰۰	۲۰,۰۰۰	سود (زیان) انباشته
۴۰,۰۰۰	۱۲,۰۰۰	جمع

شرکت اصلی الف زمانی در شرکت ب سرمایه‌گذاری کرده است که حساب سود (زیان) انباشته ب ۱,۰۰۰ ریال مانده بستانکار داشته است. در تنظیم ترازنامه تلفیقی کدام یک از موارد زیر وجود خواهد داشت:

(۱) اندوخته ترکیبی ۵,۲۰۰ ریال (۲) سرقفلی ترکیبی ۵,۲۰۰ ریال (۳) اندوخته ترکیبی ۳,۰۰۰ ریال (۴) سرقفلی ترکیبی ۳,۰۰۰ ریال

پاسخ: گزینه «۲»

ارزش شرکت فرعی در زمان تحصیل
 $10,000 + 1,000 = 11,000$
 سرقفلی تلفیقی
 $14,000 - (11,000 \times 80\%) = 5,200$

کجه مثال ۲۷: در اول مهرماه ۶۸، شرکت دقیق ۹۰٪ از سهام عادی شرکت دنا را به مبلغ ۹۵۰ ریال خریداری نمود. خالص دارایی‌های شرکت دنا در این تاریخ ۷۰۰ ریال می‌باشد. اکثر دارایی‌ها و بدهی‌های شرکت دنا معادل ارزش دفتری ارزیابی شده‌اند به استثنای موارد زیر:

ارزش دفتری	ارزش بازار	
۱,۰۰۰	۹۰۰	تاسیسات و تجهیزات (خالص)
۵۰۰	۸۰۰	زمین
۴۰۰	۳۸۰	بدهی‌های بلند مدت

سرقفلی تلفیقی در تاریخ سرمایه‌گذاری برابر خواهد بود با:

(۱) ۳۲۰ ریال (۲) ۱۲۲ ریال (۳) ۲۱۸ ریال (۴) ۱۵۸ ریال

پاسخ: گزینه «۲»

ارزش منصفانه خالص دارایی‌های شرکت فرعی
 $700 + (900 - 1,000) + (800 - 500) - (380 - 400) = 920$
 سهم شرکت اصلی از ارزش منصفانه خالص دارایی‌های شرکت فرعی
 $920 \times 90\% = 828$
 سرقفلی تلفیقی
 $950 - 828 = 122$

کجه مثال ۲۸: شرکت X ۹۰٪ از سهام عادی شرکت Y را به بهای تمام شده ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال نقداً خریداری کرده است. در تاریخ تحصیل ارزش اسمی سهام شرکت Y، ۷۵۰,۰۰۰ ریال و سود انباشته آن ۱۵۰,۰۰۰ ریال بوده است. سرقفلی تلفیقی چقدر است؟

(۱) ۱۰۰,۰۰۰ ریال (۲) ۱۷۰,۰۰۰ ریال (۳) ۱۹۰,۰۰۰ ریال (۴) ۲۰۰,۰۰۰ ریال

پاسخ: گزینه «۳»

سهم شرکت X از خالص دارایی‌های Y
 $(750,000 + 150,000) \times 90\% = 810,000$
 سرقفلی تلفیقی
 $1,000,000 - 810,000 = 190,000$

کجه مثال ۲۹: یک واحد اصلی و یک واحد فرعی ممکن است با استفاده از روش خرید و یا اتحاد منافع با هم ترکیب شوند. کدام اقلام در صورت‌های مالی تلفیقی به همان مبلغ و بدون توجه به روش حسابداری ترکیب نشان داده می‌شود؟

(۱) حقوق اقلیت (۲) سرقفلی (۳) سود (زیان) انباشته (۴) سهام سرمایه

پاسخ: گزینه «۱» اگر از تئوری شرکت اصلی استفاده شود در هر دو روش خرید و اتحاد منافع، حقوق سهامداران اقلیت براساس ارزش دفتری خالص دارایی‌های شرکت فرعی محاسبه می‌شود.

کلمه مثال ۳۰: در ۱/۷/۳۳ شرکت بزرگ جهت خرید ۸۰٪ از سهام شرکت کوچک مبلغ ۱۲,۰۰۰ ریال پرداخت نمود. دارایی‌ها و بدهی‌های شرکت کوچک در این تاریخ به شرح زیر است:

ارزش دفتری	ارزش بازار	
۵,۰۰۰	۵,۵۰۰	دارایی جاری
۸,۰۰۰	۱۰,۰۰۰	ماشین‌آلات
۴,۵۰۰	۴,۵۰۰	بدهی‌ها

میزان سرقفلی در ترازنامه تلفیقی در این تاریخ کدام گزینه است؟

(۱) ۱,۵۰۰ ریال (۲) ۱,۰۰۰ ریال (۳) ۳,۵۰۰ ریال (۴) ۳,۲۰۰ ریال

پاسخ: گزینه «۴»
 ارزش منصفانه خالص دارایی‌های شرکت کوچک $5,500 + 10,000 - 4,500 = 11,000$
 سهم شرکت بزرگ از خالص دارایی‌های شرکت کوچک $11,000 \times 80\% = 8,800$
 سرقفلی تلفیقی $12,000 - 8,800 = 3,200$

کلمه مثال ۳۱: در ۱/۱/۷۶ شرکت P (شرکت مادر) ۷۵٪ شرکت S (فرعی) را به مبلغ ۱۵۰ میلیون ریال خرید. در این تاریخ ارزش دفتری و ارزش بازار خالص دارایی‌های شرکت S به ترتیب ۱۲۰ و ۱۶۰ میلیون ریال بود. در این تاریخ، شرکت S پرونده‌ای در دادگاه داشت که هنوز منجر به صدور رای نشده بود. در خردادماه ۷۶ شرکت S مجبور شد مبلغ ۱۲ میلیون ریال پرداخت کند. اثر این ۱۲ میلیون ریال در صورت‌های مالی تلفیقی کدام است؟

(۱) اثر در صورت‌های مالی تلفیقی ندارد. (۲) مبلغ سرقفلی تلفیقی ۱۲ میلیون ریال کاهش می‌یابد.

(۳) مبلغ سرقفلی تلفیقی ۹ میلیون ریال افزایش می‌یابد. (۴) هزینه‌های سال ۷۶ به مبلغ ۱۲ میلیون ریال افزایش می‌یابد.

پاسخ: گزینه «۳»
 سرقفلی در زمان تحصیل $150 - (160 \times 75\%) = 30$

قطعی شدن بدهی احتمالی منجر به کاهش در خالص دارایی‌ها از ۱۶۰ میلیون ریال به ۱۴۸ میلیون ریال می‌شود.

سرفقلی پس از قطعی شدن بدهی احتمالی $150 - (148 \times 75\%) = 39$

افزایش در سرقفلی پس از قطعی شدن بدهی احتمالی $39 - 30 = 9$

کلمه مثال ۳۲: بهترین محل نمایش و ارائه حقوق اقلیت با توجه به اظهار نظر اکثر صاحب‌نظران مالی در چه قسمتی از ترازنامه است؟

(۱) تحت عناوین دارایی جاری (۲) تحت عناوین دارایی ثابت

(۳) مابین بدهی‌ها و حقوق صاحبان سهام (۴) تحت عناوین بخشی از حقوق صاحبان سهام

پاسخ: گزینه «۴» برطبق استاندارد حسابداری ایران حقوق اقلیت در بخش حقوق صاحبان سرمایه به صورت یک مبلغ مستقل ارائه می‌گردد.

کلمه مثال ۳۳: شرکت «الف» معادل ۸۰ درصد سهام عادی شرکت «ب» را نقداً به مبلغ ۲۰۰ میلیون ریال خریداری کرده است. ارزش دفتری و متعارف دارایی‌ها و بدهی‌های شرکت «ب» در تاریخ خرید به صورت اطلاعات زیر گردآوری شده است:

ارزش متعارف (میلیون ریال)	ارزش دفتری (میلیون ریال)	شرح
۲۰۰	۳۰۰	دارایی‌های جاری
۲,۵۰۰	۲,۰۰۰	خالص اموال، ماشین‌آلات و تجهیزات
(۹۰۰)	(۱,۰۰۰)	بدهی‌ها

مبلغ شناسایی شده به عنوان سرقفلی در ترازنامه تلفیقی بلافاصله پس از تاریخ خرید چند میلیون ریال است؟

(۱) ۷۰۰ (۲) ۳۰۰ (۳) ۵۰۰ (۴) ۵۶۰

پاسخ: گزینه «۴»
 ارزش منصفانه (متعارف) خالص دارایی‌های شرکت فرعی $200 + 2,500 - 900 = 1,600$

سرفقلی ناشی از تلفیق $2,000 - (1,600 \times 80\%) = 560$

کلمه مثال ۳۴: اواسط سال ۱۳۸۰ شرکت سهامی «الف» تعداد ۱۲۸,۰۰۰ سهم عادی شرکت «ب» را به قیمت هر سهم ۲,۵۰۰ ریال نقداً خریداری کرد. در تاریخ تحویل سهام مزبور، ارزش اقلام ترازنامه شرکت سهامی «ب» به شرح زیر تعیین شد:

ارزش دفتری (میلیون ریال)	ارزش بازار (میلیون ریال)	
۱۲۰	۱۶۰	دارایی‌های استهلاک‌ناپذیر
۱۵۰	۱۹۰	دارایی‌های استهلاک‌پذیر
۴۰	۴۰	بدهی‌ها
۱۶۰		سرمایه (سهم عادی ۱,۰۰۰ ریالی)
شش		سود انباشته و اندوخته‌ها

مبلغ سرفقلی تحویل شده به وسیله شرکت سهامی «الف» و مبلغ حقوق سهامداران اقلیت به منظور انعکاس در ترازنامه تلفیقی دو شرکت مزبور در تاریخ تحویل، کدامیک از مبالغ زیر است؟

(آزمون حسابدار رسمی ۸۱)

سرفقلی تحویل شده (میلیون ریال) حقوق سهامداران اقلیت (میلیون ریال)

۱۱۷	۴۶	(۱)
۸۱	۸۰	(۲)
۷۲	۴۶	(۳)
۷۲	۳۹	(۴)

پاسخ: «هیچ‌کدام از گزینه‌ها صحیح نیست.»

$160,000,000 \div 1,000 = 160,000$	تعداد سهم عادی شرکت فرعی
$128,000 \div 160,000 = 0.8$ یا ۸۰٪	نسبت تملک اصلی بر فرعی
$128,000 \times 2,500 = 320,000,000$	سرمایه‌گذاری اصلی در فرعی
$160 + 190 - 40 = 310$	ارزش منصفانه خالص دارایی‌های شرکت فرعی
$320 - (310 \times 80\%) = 72$	سرفقلی تلفیقی
$310 \times 20\% = 62$	حقوق سهامداران اقلیت

توجه: براساس استاندارد حسابداری تجدیدنظر شده ۱۸ ایران که از تاریخ ۱۳۸۵/۱/۱ لازم‌الاجرا می‌باشد حقوق سهامداران اقلیت براساس ارزش منصفانه خالص دارایی‌های شرکت فرعی تعیین می‌گردد و حال آنکه براساس همین استاندارد قبل از تجدیدنظر حقوق سهامداران اقلیت براساس ارزش دفتری خالص دارایی‌های شرکت فرعی تعیین می‌شد و لذا در زمان طراحی این تست گزینه ۳ صحیح بود.

$$(120 + 150 - 40) \times 20\% = 46$$

کلمه مثال ۳۵: حقوق سهامداران اقلیت در ترازنامه تلفیقی در تاریخ تحویل باید براساس کدامیک از گزینه‌های زیر گزارش شود؟

(آزمون حسابدار رسمی ۸۲)

- ارزش دفتری خالص دارایی‌های شرکت فرعی اندازه‌گیری و به عنوان بدهی بلندمدت در ترازنامه تلفیقی
- ارزش منصفانه خالص دارایی‌های شرکت فرعی اندازه‌گیری و در ترازنامه تلفیقی جزء حقوق صاحبان سهام
- ارزش منصفانه خالص دارایی‌های شرکت فرعی اندازه‌گیری و در ترازنامه تلفیقی بین بدهی‌ها و حقوق صاحبان سهام
- ارزش دفتری خالص دارایی‌های شرکت فرعی اندازه‌گیری و در ترازنامه تلفیقی جزء حقوق صاحبان سهام

پاسخ: گزینه «۲» براساس استاندارد حسابداری ایران حقوق سهامداران اقلیت در ترازنامه تلفیقی به ارزش منصفانه خالص دارایی‌های شرکت فرعی اندازه‌گیری شده و در بخش حقوق صاحبان سرمایه به صورت یک رقم مستقل گزارش می‌گردد.

کله مثال ۳۶: سهم اقلیت براساس تئوری واحد اقتصادی ۲۵۰ میلیون ریال و براساس تئوری شرکت مادر ۶۰ میلیون ریال است. اگر شرکت اصلی ۸۰٪ سهام شرکت فرعی را در اختیار داشته باشد و دارایی‌ها به میزان ۵۰ میلیون ریال بیشتر تجدید ارزیابی شده باشد، سرقفلی طبق استاندارد ایران چند میلیون ریال است؟

(۱) ۷۲۰ (۲) ۹۵۰ (۳) ۹۰۰ (۴) ۱,۰۰۰

پاسخ: گزینه «۱»

ارزش روز خالص دارایی‌های شرکت فرعی $250 \div \%20 = 1,250$
 بهای تمام‌شده سرمایه‌گذاری $x \div \%80 = 1,250 \Rightarrow x = 1,000$
 ارزش دفتری خالص دارایی‌های شرکت فرعی $60 \div \%20 = 300$
 ارزش منصفانه خالص دارایی‌های شرکت فرعی $300 + 50 = 350$
 سرقفلی تلفیقی طبق استاندارد ایران $1,000 - (350 \times \%80) = 720$

کله مثال ۳۷: شرکت «الف» ۷۰٪ از سهام شرکت «ب» را به مبلغ ۵۵۸ میلیون ریال خریداری نمود، در تاریخ خرید ارزش روز خالص دارایی‌های شرکت «ب» ۱۲۰ میلیون ریال بیش از ارزش دفتری و کل سرقفلی آن نیز ۱۸۰ میلیون ریال ارزیابی شد. خالص ارزش دفتری دارایی‌های شرکت «ب» در تاریخ تحصیل چند میلیون ریال است؟

(۱) ۲۰۰ (۲) ۲۵۰ (۳) ۲۸۰ (۴) ۴۲۰

پاسخ: گزینه «۴»

ارزش منصفانه خالص دارایی‌های شرکت فرعی $558 - \%70 \times x = 180 \Rightarrow \%70 \times x = 378 \Rightarrow x = 540$
 ارزش دفتری خالص دارایی‌های شرکت فرعی $540 - 120 = 420$

کله مثال ۳۸: در ۱۳۸۸/۱/۱ شرکت «ب» دارای ۴۰۰,۰۰۰ ریال دارایی و ۱۰۰,۰۰۰ ریال بدهی است. ارزش روز برابر با ارزش دفتری می‌باشد. در این زمان شرکت «الف» دارای ۹۰۰,۰۰۰ ریال دارایی و ۲۰۰,۰۰۰ ریال بدهی می‌باشد. در دارایی‌های شرکت «الف» مبلغ ۳۵۰,۰۰۰ ریال سرمایه‌گذاری در شرکت «ب» به چشم می‌خورد. اگر شرکت «الف» ۱۰۰ درصد سهام شرکت «ب» را در ۱۳۸۸/۱/۱ خریداری کرده باشد، جمع دارایی‌ها در ترازنامه تلفیقی طبق استاندارد ایران به چه مبلغی گزارش خواهد شد؟

(۱) ۹۰۰,۰۰۰ (۲) ۹۵۰,۰۰۰ (۳) ۱,۰۰۰,۰۰۰ (۴) ۱,۳۰۰,۰۰۰

پاسخ: گزینه «۳»

سرقفلی + سرمایه‌گذاری در سهام شرکت فرعی - ارزش منصفانه دارایی‌های شرکت فرعی + ارزش دفتری دارایی‌های شرکت اصلی = دارایی‌های تلفیقی
 $350,000 - (400,000 - 100,000) = 50,000$ سرقفلی تلفیقی
 $900,000 + 400,000 - 350,000 + 50,000 = 1,000,000$ دارایی‌های تلفیقی

کله مثال ۳۹: در تاریخ ترکیب تجاری از نوع خرید که منجر به رابطه شرکت اصلی - فرعی گردد، صرف سهام ترکیبی شامل صرف سهام:

(۱) شرکت اصلی و فرعی است.

(۲) فقط شرکت اصلی است

(۳) فقط شرکت فرعی است.

(۴) شرکت اصلی و فرعی و نیز مبلغی برای موازنه نمودن آرتیکل روزنامه برای ثبت ترکیب تجاری

پاسخ: گزینه «۲» صرف سهام ترکیبی منعکس در ترازنامه تلفیقی فقط شامل صرف سهام شرکت اصلی می‌شود.



📖 مثال ۴۰: حذف حساب‌های فی مابین در کاربرد تلفیقی چگونه است؟

- (۱) حذف نمی‌شود.
 (۲) تماماً حذف می‌شود.
 (۳) متناسب با درصد سرمایه‌گذاری حذف می‌شود.
 (۴) هیچ‌کدام از موارد فوق
- ✅ پاسخ: گزینه «۲» در کاربرد تلفیقی باید تمامی حساب‌های فی مابین (متقابل) حذف شود.

📖 مثال ۴۱: شرکت A اکثریت سهام شرکت B را خریداری می‌کند. با کدام مبنای ارزش‌گذاری حساب زمین شرکت اصلی با حساب زمین شرکت فرعی

(آزمون حسابداری رسمی ۱۳۹۰)

ترکیب می‌شود.

زمین شرکت اصلی	زمین شرکت فرعی
ارزش دفتری	ارزش دفتری
ارزش متعارف	ارزش متعارف
ارزش متعارف	ارزش دفتری
ارزش دفتری	ارزش متعارف

✅ پاسخ: گزینه «۴» در ترکیب تجاری ارزش دفتری زمین شرکت اصلی و ارزش متعارف (منصفانه) زمین شرکت فرعی ملاک عمل می‌باشد.

📖 مثال ۴۲: نحوه انعکاس سود شرکت تابعه‌ای که روش حسابداری شرکت اصلی بر اساس بهای تمام شده می‌باشد در دفاتر شرکت اصلی چگونه است؟

- (۱) موجب افزایش در حساب وجوه نقد می‌شود.
 (۲) ثبتی بابت آن در دفاتر صورت نمی‌گیرد.
 (۳) موجب افزایش سرمایه‌گذاری می‌شود.
 (۴) موجب کاهش سرمایه‌گذاری می‌شود.
- ✅ پاسخ: گزینه «۲» در روش بهای تمام شده شرکت اصلی بابت سود گزارش شده شرکت فرعی هیچ ثبتی در دفاتر نمی‌زند و صرفاً بابت سهم خود از سود قابل تقسیم شرکت فرعی، درآمد شناسایی می‌کند.

آزمون فصل یازدهم

- ۱- در کدام یک از انواع ترکیب تجاری ذیل موجودیت قانونی (شخصیت حقوقی) مستقل واحد ترکیب شونده منحل نمی‌شود؟
 (۱) ادغام (جذب) (۲) تلفیق (۳) تحصیل (۴) تمامی موارد فوق
- ۲- در کدام یک از انواع ترکیب تجاری مدیران شرکت‌های ترکیب شونده درباره موضوع و شرایط ترکیب تجاری به توافق می‌رسند؟
 (۱) تحصیل (۲) جذب (۳) ترکیب غیردوستانه (۴) ترکیب دوستانه
- ۳- هنگامی که روش اتحاد منافع قابل به کارگیری بود، حداقل میزان تملک اصلی بر فرعی چه میزان بوده است؟
 (۱) ۷۵٪ (۲) ۸۰٪ (۳) ۱۰۰٪ (۴) ۹۰٪
- ۴- در کدام روش حسابداری ترکیب‌های تجاری، حقوق مالکیت بر خالص دارایی‌ها از یک گروه به گروه دیگر انتقال نیافته و تداوم مالکیت آشکار است؟
 (۱) خرید (۲) اتحاد منافع (۳) هر دو گزینه ۱ و ۲ (۴) هیچکدام از گزینه‌ها صحیح نیست.
- ۵- برای تعیین ارزش منصفانه یک ترکیب تجاری به شکل خرید، «اوراق بهادار سریع معامله» و «زمین و ساختمان» به چه مبنایی ارزش گذاری می‌شوند؟
 (۱) ارزش خالص فروش - ارزش دفتری (۲) ارزش بازار - ارزش خالص فروش (۳) ارزش دفتری - ارزش بازار (۴) ارزش بازار - ارزش بازار
- ۶- خالص دارایی‌های تحصیل شده در یک ترکیب تجاری به شکل تحصیل و به روش حسابداری خرید بر چه مبنایی در ترازنامه تلفیقی منعکس می‌گردد؟
 (۱) بهای تمام شده (۲) ارزش دفتری (۳) ارزش منصفانه (۴) خالص ارزش فروش
- ۷- شرکت مهرناز در ۱۳۸۸/۱/۱ اقدام به تحصیل ۸۰٪ سهام عادی دارای حق رأی در جریان شرکت «وحید» نمود. با توجه به اطلاعات زیر سود انباشته تلفیقی در ۱۳۸۹/۱۲/۲۹ در روش خرید چند ریال است؟

شرکت وحید	شرکت مهرناز	مانده سود انباشته در ۱۳۸۸/۱/۱
۱۲۰,۰۰۰	۵۰۰,۰۰۰	سود ویژه حاصل از عملیات هر یک در سال ۱۳۸۸
۵۰,۰۰۰	۱۰۰,۰۰۰	سود ویژه حاصل از عملیات هر یک در سال ۱۳۸۹
(۳۰,۰۰۰)	۱۵۰,۰۰۰	سود سهام نقدی تقسیم شده سال ۱۳۸۸
۴۰,۰۰۰	۵۰,۰۰۰	سود سهام نقدی تقسیم شده سال ۱۳۸۹
۱۰,۰۰۰	۳۰,۰۰۰	
۹۳۴,۰۰۰ (۴)	۶۸۶,۰۰۰ (۳)	۸۸۶,۰۰۰ (۲)

- ۸- در ترکیب تجاری به شکل تحصیل و به روش حسابداری خرید با سرقفلی منفی (مازاد بستانکار) چگونه برخورد می‌شود؟
 (۱) از سود ویژه تلفیقی کسر می‌گردد.
 (۲) به طور متناسب از ارزش دفتری دارایی‌های غیر پولی قابل تشخیص کسر می‌شود.
 (۳) به طور متناسب از ارزش منصفانه دارایی‌های غیر جاری بجز سرمایه‌گذاری‌ها کسر می‌شود.
 (۴) به طور متناسب از ارزش منصفانه دارایی‌های غیر پولی قابل تشخیص کسر می‌گردد.
- ۹- شرکت الف (تحویل‌کننده) با پرداخت مبلغ ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال وجه نقد و صدور ۱۰۰,۰۰۰ سهام عادی ۱۰ ریالی که ارزش بازار آن در زمان ترکیب ۲۰ ریال بود در یک ترکیب تجاری به روش خرید شرکت ب (تحویل‌شونده) را جذب می‌کند. در تاریخ ترکیب تجاری اطلاعات زیر در خصوص خالص دارایی‌های شرکت ب در دست است:

ارزش منصفانه	ارزش دفتری	
۵۰۰,۰۰۰	۵۰۰,۰۰۰	وجه نقد
۱,۳۲۰,۰۰۰	۱,۰۰۰,۰۰۰	موجودی کالا
۳۰۰,۰۰۰	۳۰۰,۰۰۰	سایر دارایی‌های جاری
۱,۳۲۰,۰۰۰	۱,۰۰۰,۰۰۰	تجهیزات
۱,۷۶۰,۰۰۰	۱,۲۰۰,۰۰۰	ماشین‌آلات
۵,۲۰۰,۰۰۰	۴,۰۰۰,۰۰۰	جمع دارایی‌ها
(۲,۰۰۰,۰۰۰)	(۲,۰۰۰,۰۰۰)	بدهی‌ها
۳,۲۰۰,۰۰۰	۲,۰۰۰,۰۰۰	خالص دارایی‌ها

در دفاتر شرکت الف بلافاصله پس از ترکیب تجاری ماشین‌آلات به چه مبلغی شناسایی می‌گردد؟
 (۱) ۱,۷۶۰,۰۰۰ ریال (۲) ۱,۶۸۰,۰۰۰ ریال (۳) ۱,۲۰۰,۰۰۰ ریال (۴) ۱,۷۰۰,۰۰۰ ریال

۱۰- تهیه صورت‌های مالی تلفیقی نمونه‌ای از کاربرد کدام مفهوم در حسابداری است؟

- (۱) بیان صادقانه (۲) مربوط بودن اطلاعات مالی (۳) رجحان محتوا بر شکل (۴) قابلیت اتکای اطلاعات مالی

۱۱- شرکت آلفا ۸۰٪ از سهام عادی دارای حق رأی در جریان شرکت بتا را در ۱۳۹۷/۱/۱ به مبلغ ۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال خریداری نمود. در تاریخ تحصیل ارزش دفتری و ارزش منصفانه خالص دارایی‌های شرکت بتا به ترتیب ۴,۰۰۰,۰۰۰ ریال و ۴,۵۰۰,۰۰۰ ریال بوده است. با استفاده از تئوری شرکت اصلی سرقفلی تلفیقی و سهم اقلیت به ترتیب عبارتند از:

- (۱) ۱,۴۰۰,۰۰۰ ریال - ۸۰۰,۰۰۰ ریال (۲) ۱,۷۵۰,۰۰۰ ریال - ۹۰۰,۰۰۰ ریال
(۳) ۱,۴۰۰,۰۰۰ ریال - ۹۰۰,۰۰۰ ریال (۴) ۱,۷۵۰,۰۰۰ ریال - ۱,۲۵۰,۰۰۰ ریال

۱۲- با توجه به اطلاعات سؤال ۱۱ و با استفاده از تئوری شخصیت اقتصادی سرقفلی تلفیقی و سهم اقلیت به ترتیب عبارتند از:

- (۱) ۱,۴۰۰,۰۰۰ ریال - ۸۰۰,۰۰۰ ریال (۲) ۱,۷۵۰,۰۰۰ ریال - ۹۰۰,۰۰۰ ریال
(۳) ۱,۴۰۰,۰۰۰ ریال - ۹۰۰,۰۰۰ ریال (۴) ۱,۷۵۰,۰۰۰ ریال - ۱,۲۵۰,۰۰۰ ریال

۱۳- با توجه به اطلاعات سؤال ۱۱ و براساس استاندارد حسابداری ایران سرقفلی تلفیقی و سهم اقلیت به ترتیب عبارتند از:

- (۱) ۱,۴۰۰,۰۰۰ ریال - ۸۰۰,۰۰۰ ریال (۲) ۱,۷۵۰,۰۰۰ ریال - ۹۰۰,۰۰۰ ریال
(۳) ۱,۴۰۰,۰۰۰ ریال - ۹۰۰,۰۰۰ ریال (۴) ۱,۷۵۰,۰۰۰ ریال - ۱,۲۵۰,۰۰۰ ریال

۱۴- با توجه به مفاد استاندارد حسابداری ایران سهم اقلیت در ترازنامه تلفیقی در کدام بخش منعکس می‌گردد؟

- (۱) بدهی‌ها (۲) حقوق صاحبان سرمایه به صورت یک مبلغ مستقل
(۳) حقوق صاحبان سرمایه (۴) انعکاس نمی‌یابد

۱۵- خالص دارایی‌های شرکت سرمایه‌پذیر که ۷۰٪ سهام آن به تملک شرکت سرمایه‌گذار درآمده دارای ارزش دفتری ۵,۰۰۰ میلیون ریال و ارزش منصفانه ۶,۰۰۰ میلیون ریال است. حقوق سهامداران اقلیت براساس تئوری شخصیت اقتصادی ۲,۴۰۰ میلیون ریال می‌باشد. سرقفلی تلفیقی چند میلیون ریال است؟

- (۱) ۲,۰۰۰ (۲) ۳,۰۰۰ (۳) ۳,۸۰۰ (۴) ۴,۰۰۰

۱۶- در ۱۳۹۷/۱/۱ زمانی که حقوق صاحبان سرمایه فرعی ۱,۰۰۰ میلیون ریال بود، شرکت اصلی ۷۰٪ از منافع شرکت فرعی را تحصیل نمود. در این تاریخ ارزش‌های دفتری و منصفانه خالص دارایی‌های شرکت فرعی برابر بودند. در ۱۳۹۷/۱۲/۲۹ ترازنامه تلفیقی شرکت اصلی و فرعی آن مبلغ ۹۵ ریال سرقفلی تلفیقی مستهلک نشده را به همراه این یادداشت که نشان می‌داد سرقفلی ۲۰ ساله مستهلک می‌شود. اگر از تئوری شخصیت اقتصادی استفاده شود، بهای تمام شده سرمایه‌گذاری باید چند میلیون ریال باشد؟

- (۱) ۱,۱۰۰ (۲) ۷۶۷ (۳) ۷۷۰ (۴) ۱,۵۷۱

۱۷- در ۱۳۹۸/۸/۱۵ شرکت پیام ۸۰٪ از سهام عادی دارای حق رأی در جریان شرکت پدram را به مبلغ ۱,۵۰۰ میلیون ریال خریداری نمود. خالص دارایی‌های شرکت پدram در این تاریخ ۱,۰۰۰ میلیون ریال می‌باشد. اکثر دارایی‌ها و بدهی‌های شرکت پدram معادل ارزش دفتری ارزیابی شده‌اند، به استثنای موارد ذیل:

ارزش دفتری ارزش منصفانه

ماشین‌آلات	۵۰۰	۴۰۰
ساختمان	۸۰۰	۱,۰۰۰
بدهی‌های بلند مدت	۶۰۰	۵۵۰

سرقفلی تلفیقی در تاریخ سرمایه‌گذاری چند میلیون ریال است؟

- (۱) ۸۲۰ (۲) ۷۰۰ (۳) ۵۸۰ (۴) ۷۲۵

۱۸- اطلاعات مربوط به تجهیزات تولیدی شرکت اصلی پیمان و شرکت فرعی شاهین به شرح زیر گزارش شده است:

ارزش دفتری شرکت	ارزش دفتری شرکت شاهین	ارزش منصفانه شرکت شاهین
پیمان		

تجهیزات تولیدی ۱,۰۰۰,۰۰۰ ۵۰۰,۰۰۰ ۷۰۰,۰۰۰

با استفاده از تئوری شرکت اصلی و با توجه به اینکه شرکت پیمان ۶۰٪ سهام شرکت شاهین را در اختیار دارد، در ترازنامه تلفیقی تجهیزات تولیدی به چه مبلغی نشان داده خواهد شد؟

- (۱) ۱,۵۰۰,۰۰۰ ریال (۲) ۱,۷۰۰,۰۰۰ ریال (۳) ۱,۶۲۰,۰۰۰ ریال (۴) ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال

کس ۱۹- در حسابداری ترکیب تجاری به روش خرید براساس استاندارد حسابداری ایران، نحوه برخورد با تخصیص زیان یک واحد تجاری فرعی زیانده به صاحبان سهام اقلیت زمانی که منجر به مانده بدهکار سهم اقلیت می‌شود چگونه است؟

- (۱) مانده بدهکار سهم اقلیت معرف خالص بدهی‌های قابل انتساب به اقلیت در واحد تجاری فرعی است و لذا تخصیص زیان یک واحد تجاری فرعی زیانده به صاحبان سهام اقلیت حتی اگر موجود مانده بدهکار سهم اقلیت شود الزامی است.
- (۲) سهم شرکت فرعی از بابت زیان به سود (زیان) انباشته تلفیقی اضافه می‌شود.
- (۳) اگر تخصیص زیان یک واحد تجاری فرعی زیانده به صاحبان سهام منجر به مانده بدهکار سهم اقلیت شود، اختصاص زیان متوقف می‌گردد.
- (۴) مانده بدهکار سهم اقلیت به شرکت اصلی تخصیص می‌یابد.

کس ۲۰- شرکت سینا ۶۰٪ سهام عادی شرکت سروش را در اختیار دارد. در پایان سال مالی مانده حساب‌های دریافتی شرکت سینا ۴۰۰,۰۰۰ ریال است و در ترازنامه تلفیقی حساب‌های دریافتی به مبلغ ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال گزارش شده است. حساب‌های دریافتی شرکت سروش شامل ۱۰۰,۰۰۰ ریال مطالبات از شرکت سینا می‌باشد. این مبادله قبل از تحصیل سهام صورت گرفته است. کدام گزینه در ارتباط با مانده حساب‌های دریافتی در ترازنامه شرکت سروش صحیح است؟

- (۱) ۸۰۰,۰۰۰ ریال (۲) ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال (۳) ۶۰۰,۰۰۰ ریال (۴) ۷۰۰,۰۰۰ ریال

کس ۲۱- شرکت اصلی ۹۰ درصد سهام عادی دارای حق رأی در جریان شرکت فرعی را در تملک خود دارد. اطلاعات زیر از صورت سود و زیان تلفیقی شرکت اصلی و فرعی در سال مالی منتهی به ۱۳۸۹/۱۲/۲۹ استخراج گردیده است:

	فروش تلفیقی
۱,۷۵۰,۰۰۰	بهای تمام شده کالای فروش رفته و هزینه‌های تلفیقی
۱,۲۵۰,۰۰۰	سود خالص
۵۰۰,۰۰۰	سهم اقلیت از سود خالص شرکت فرعی
۱۰,۰۰۰	سود خالص تلفیقی
۴۹۰,۰۰۰	

سود خالص سهم شرکت اصلی از سود خالص تلفیقی ناشی از عملیات شرکت اصلی کدام است؟

- (۱) ۴۰۰,۰۰۰ ریال (۲) ۴۹۰,۰۰۰ ریال (۳) ۴۵۰,۰۰۰ ریال (۴) ۴۱۰,۰۰۰ ریال

کس ۲۲- شرکت مسعود در ۱۳۸۱/۱/۱ با انتشار ۱۰۰,۰۰۰ سهم عادی جدید به ارزش اسمی هر سهم ۵۰ ریال و ارزش بازار ۱۰۰ ریال، کلیه سهام شرکت مریم را تحصیل می‌کند. قبل از انجام این معامله جمع حقوق صاحبان سهام شرکت‌های مسعود و مریم به ترتیب ۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال و ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال بوده است. ارزش دفتری و منصفانه خالص دارایی‌های شرکت مریم در تاریخ تحصیل برابر بودند. سودهای خالص جداگانه شرکت‌های اصلی و فرعی به ترتیب ۴,۰۰۰,۰۰۰ ریال و ۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال بوده است. شرکت مسعود طی سال ۱۳۸۱ مبلغ ۱,۵۰۰,۰۰۰ ریال سود نقدی تقسیم کرده است. هیچ نوع مبادله درون گروهی صورت نگرفته است. در صورتی که روش حسابداری ترکیب تجاری، روش خرید باشد، مانده حقوق صاحبان سهام در ترازنامه تلفیقی به تاریخ ۱۳۸۱/۱۲/۲۹ چه مبلغی است؟

- (۱) ۳۰ میلیون ریال (۲) ۳۴/۵ میلیون ریال (۳) ۴۰ میلیون ریال (۴) ۳۸/۵ میلیون ریال

کس ۲۳- شرکت مهرناز مالک ۸۰٪ شرکت پیام می‌باشد. شرکت پیام نیز ۶۰٪ سهام شرکت پدram را در اختیار دارد. سودهای جداگانه شرکت‌های مهرناز، پیام و پدram به ترتیب ۴,۰۰۰، ۳,۰۰۰ و ۲,۰۰۰ میلیون ریال می‌باشد. سود خالص تلفیقی چند میلیون ریال است؟

- (۱) ۸,۴۰۰ (۲) ۷,۳۶۰ (۳) ۷,۴۴۰ (۴) ۹,۰۰۰

کس ۲۴- اطلاعات زیر در خصوص مطالبات یک واحد فرعی در زمان ترکیب موجود است:

ارزش اسمی مطالبات	۷,۰۰۰,۰۰۰ ریال
ذخیره مطالبات مشکوک الوصول	۵۰۰,۰۰۰ ریال
ارزش فعلی مبالغ قابل دریافت	۶,۰۰۰,۰۰۰ ریال

ارزش منصفانه مطالبات براساس استاندارد ترکیب‌های تجاری چند ریال است؟

- (۱) ۶,۵۰۰,۰۰۰ (۲) ۷,۰۰۰,۰۰۰ (۳) ۶,۰۰۰,۰۰۰ (۴) ۵,۵۰۰,۰۰۰

کس ۲۵- شرکت «شیوا» ۷۰٪ از سهام عادی دارای حق رأی در جریان شرکت «امیر» را تحت تملک خود درآورده است. سود خالص جداگانه شرکت‌های شیوا و امیر به ترتیب ۴۰۰,۰۰۰ ریال و ۲۰۰,۰۰۰ ریال می‌باشد. اطلاعات مربوط به موجودی‌های ابتدا و پایان دوره شرکت‌های شیوا و امیر از محل خریدهای داخلی کالاها به شرح زیر است:

	شرکت شیوا	شرکت امیر
موجودی کالای اول دوره	۱۲۰,۰۰۰	۸۰,۰۰۰
موجودی کالای پایان دوره	۱۵۰,۰۰۰	۱۰۰,۰۰۰

سود ناخالص کلیه فروشها ۳۰٪ بوده است. سود خالص تلفیقی چند ریال است؟

- (۱) ۵۴۰,۰۰۰ (۲) ۵۵۲,۳۰۰ (۳) ۵۲۷,۷۰۰ (۴) ۵۸۹,۲۰۰



۲۶- با توجه به اطلاعات سؤال ۲۵، سهم اقلیت از سود خالص شرکت فرعی چند ریال است؟

۱) ۵۷,۳۰۰ (۲) ۶۰,۰۰۰ (۳) ۶۲,۷۰۰ (۴) ۸۴,۳۰۰

۲۷- شرکت البرز ۸۰٪ از سهام عادی در جریان شرکت زاگرس را در اختیار دارد. شرکت‌های البرز و زاگرس به ترتیب ۱۵۰,۰۰۰ ریال و ۱۰۰,۰۰۰ ریال سود خالص گزارش کردند. طی سال مزبور شرکت البرز ۱۲۰,۰۰۰ ریال کالا به شرکت زاگرس فروخت و ۷۰,۰۰۰ ریال کالا از این شرکت خریداری کرد. ۵۰٪ موجودی‌ها در پایان سال در انبار شرکت خریدار موجود می‌باشد. اگر نسبت سود ناخالص این فروش‌ها ۲۵٪ بهای فروش باشد، سود خالص تلفیقی سال مالی فوق‌الذکر چند ریال است؟

۱) ۲۴۵,۰۰۰ (۲) ۲۳۳,۶۰۰ (۳) ۲۰۸,۰۰۰ (۴) ۲۲۸,۶۰۰

۲۸- شرکت کیش ۹۰٪ از سهام عادی دارای حق رأی در جریان شرکت قشم را در اختیار دارد. شرکت قشم برای سال‌های ۱۳۸۷ و ۱۳۸۸ به ترتیب ۲۰۰,۰۰۰ و ۲۵۰,۰۰۰ ریال سود خالص گزارش نمود. شرکت قشم طی سال ۱۳۸۷ مبلغ ۸۰,۰۰۰ ریال کالا به بهای تمام شده به علاوه بیست و پنج درصد به شرکت کیش فروخت. کالای مزبور طی سال ۱۳۸۸ توسط شرکت کیش به بهای ۱۰۰,۰۰۰ ریال به شرکت‌های خارج از گروه تلفیق فروخته شد. در صورت سود و زیان تلفیقی سهم اقلیت از سود خالص سال‌های ۱۳۸۷ و ۱۳۸۸ به ترتیب چند ریال است؟

۱) ۲۵,۸۰۰-۱۹,۲۰۰ (۲) ۲۷,۰۰۰-۱۸,۰۰۰ (۳) ۲۳,۴۰۰-۲۱,۶۰۰ (۴) ۲۶,۶۰۰-۱۸,۴۰۰

۲۹- شرکت ادیب ۸۰٪ از سهام عادی دارای حق رأی در جریان شرکت پاکدشت را در تملک دارد. سود خالص شرکت ادیب به استثنای درآمد حاصل از سرمایه‌گذاری برای سال ۱۳۸۹، ۸۰۰,۰۰۰ ریال و سود خالص کل شرکت پاکدشت ۶۰۰,۰۰۰ ریال می‌باشد. موجودی کالای پایان دوره شرکت‌های ادیب و پاکدشت مربوط به خرید داخلی از یکدیگر به ترتیب ۸۰,۰۰۰ و ۵۰,۰۰۰ ریال است. نرخ سود ناخالص برای هر دو شرکت ۲۰٪ بهای فروش است. سود خالص تلفیقی برای سال ۱۳۸۹ چند ریال است؟

۱) ۱,۲۸۰,۰۰۰ (۲) ۱,۲۷۰,۰۰۰ (۳) ۱,۲۶۷,۲۰۰ (۴) ۱,۲۵۷,۲۰۰

۳۰- شرکت الوند ۶۰٪ سهام شرکت سهند را دارد. شرکت سهند کالای خود را به بهای تمام شده به علاوه ۲۵٪ به شرکت الوند می‌فروشد. موجودی اول دوره شرکت الوند شامل ۱۰۰,۰۰۰ ریال کالای خریداری شده از شرکت سهند است و موجودی پایان دوره شرکت الوند نیز شامل ۸۰,۰۰۰ ریال کالای خریداری شده از شرکت سهند می‌باشد. تعدیلات تلفیقی مؤثر بر صورت سود و زیان گروه از این بابت کدام است؟

۱) مبلغ ۳۶,۰۰۰ ریال افزایش سود
۲) مبلغ ۴,۰۰۰ ریال افزایش سود
۳) مبلغ ۳۶,۰۰۰ ریال کاهش سود
۴) مبلغ ۴,۰۰۰ ریال کاهش سود

۳۱- شرکت تهران ۸۰٪ سهام شرکت مازندران و ۶۰٪ سهام شرکت هرمزگان را دارد. طی سال جاری شرکت هرمزگان کالایی را با ۲۰۰ ریال سود به مبلغ ۱,۰۰۰ ریال به شرکت مازندران می‌فروشد. تا پایان سال، کل کالا نزد شرکت مازندران موجود بوده است. سود جداگانه شرکت‌های تهران، مازندران و هرمزگان به ترتیب ۵,۰۰۰، ۴,۰۰۰ و ۳,۰۰۰ ریال بوده است. سود تحقق نیافته‌ای که در جریان تلفیق حذف می‌شود چند ریال است؟

۱) ۲۰۰ (۲) ۱۶۰ (۳) ۱۴۰ (۴) ۹۶

۳۲- شرکت گلستان ۶۵٪ از سهام عادی دارای حق رأی در جریان شرکت بوستان را در تملک خود دارد. در سال ۱۳۸۱ شرکت بوستان زمینی به بهای تمام شده ۱,۵۰۰,۰۰۰ ریال را به مبلغ ۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال به شرکت گلستان فروخت. شرکت گلستان در سال ۱۳۸۳ زمین مذکور را به مبلغ ۵,۵۰۰,۰۰۰ ریال به شرکتی خارج از گروه می‌فروشد. در صورت سود و زیان تلفیقی سال ۱۳۸۳، چند ریال به عنوان سود حاصل از فروش زمین گزارش خواهد شد؟

۱) ۱,۵۰۰,۰۰۰ ریال (۲) سودی گزارش نمی‌شود (۳) ۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال (۴) ۴,۰۰۰,۰۰۰ ریال

۳۳- در ۱۳۸۵/۱/۱ شرکت آلفا تجهیزاتی را به قیمت تمام شده ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال و استهلاک انباشته ۱۰,۰۰۰ ریال به بهای ۱۵۰,۰۰۰ ریال به شرکت بتا فروخت. تمامی سهام شرکت بتا متعلق به شرکت آلفا می‌باشد. تجهیزات مزبور به روش خط مستقیم با عمر مفید ۱۰ سال و بدون ارزش باقیمانده مستهلاک می‌شود. در صورت‌های مالی تلفیقی در ۱۳۸۶/۱۲/۲۹ بهای تمام شده و استهلاک انباشته تجهیزات مزبور به ترتیب به چه مبلغی نشان داده می‌شود؟

۱) ۱۵۰,۰۰۰-۱۵۰,۰۰۰ (۲) ۳۰,۰۰۰-۱۵۰,۰۰۰ (۳) ۲۸,۰۰۰-۱۰۰,۰۰۰ (۴) ۱۵,۰۰۰-۱۰۰,۰۰۰

۳۴- شرکت آلفا ۷۰٪ سهام عادی دارای حق رأی در جریان شرکت بتا را در تملک خود دارد. در ۱۳۸۴/۱/۱ شرکت بتا ساختمانی با بهای تمام شده ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال و استهلاک انباشته ۲۰۰,۰۰۰ ریال را به مبلغ ۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال به شرکت آلفا فروخت. عمر مفید باقیمانده ساختمان ۱۰ سال است. در ۱۳۸۷/۱۲/۲۹ در تراز آزمایشی اصلاح شده شرکت‌های آلفا و بتا ارزش دفتری ساختمان به ترتیب ۱۲/۴۸ و ۸/۷ میلیون ریال محاسبه شده است. در صورت عدم وجود هیچگونه رویداد دیگری ارزش دفتری ساختمان در ترازنامه تلفیقی چقدر خواهد بود؟

۱) ۲۰,۷۰۰,۰۰۰ ریال (۲) ۲۰,۴۶۰,۰۰۰ ریال (۳) ۱۹,۵۰۰,۰۰۰ ریال (۴) ۲۰,۲۲۰,۰۰۰ ریال

سؤال ۳۵ - شرکت اول مالک ۱۰۰٪ از سهام عادی دارای حق رأی در جریان شرکت دوم می‌باشد. در ۱۳۸۸/۱/۱ شرکت اول تجهیزاتی که ارزش دفتری آن ۵۰۰,۰۰۰ ریال بود به مبلغ ۶۰۰,۰۰۰ ریال به شرکت دوم فروخت. شرکت دوم ماشین‌آلات مزبور را طی ۱۰ سال به روش خط مستقیم مستهلک می‌نماید. خالص تعدیلات برای محاسبه سود تلفیقی سال‌های ۱۳۸۸ و ۱۳۸۹ قبل از مالیات، افزایش (کاهش)ی به میزان و خواهد داشت.

	۱۳۸۸	۱۳۸۹
(۱)	۱۰۰,۰۰۰	۱۰,۰۰۰
(۲)	(۹۰,۰۰۰)	۱۰,۰۰۰
(۳)	(۹۰,۰۰۰)	صفر
(۴)	(۱۰۰,۰۰۰)	صفر

سؤال ۳۶ - شرکت ماهان ۷۰٪ سهام عادی دارای حق رأی در جریان شرکت سامان را در تملک خود دارد. شرکت سامان در ۱۳۸۵/۱/۱ ماشین‌آلاتی را که عمر مفیدش ۱۰ سال بود و ارزش باقیمانده‌ای نداشت به مبلغ ۱۰۰,۰۰۰ ریال خریداری کرد. در ۱۳۸۶/۱۲/۲۹ شرکت ماهان این ماشین‌آلات را به مبلغ ۹۶,۰۰۰ ریال از شرکت سامان خریداری کرد. درآمدهای شرکت‌های اصلی و فرعی برای سال مالی منتهی ۱۳۸۷/۱۲/۲۹ به ترتیب ۵۰۰,۰۰۰ ریال و ۴۰۰,۰۰۰ ریال اعلام شده است. در نتیجه این معاملات فی‌مابین شرکت‌ها هیچ تغییری در عمر مفید ماشین‌آلات رخ نداده است. برای تهیه صورت سود و زیان تلفیقی برای سال ۱۳۸۷ سود ویژه تلفیقی برابر است با:

(۱)	۷۶۸,۸۰۰ ریال	(۲)	۷۸۹,۸۰۰ ریال	(۳)	۷۷۰,۲۰۰ ریال	(۴)	۷۸۰,۰۰۰ ریال
-----	--------------	-----	--------------	-----	--------------	-----	--------------

سؤال ۳۷ - شرکت سه‌سند مبلغ ۲۵۰,۰۰۰ ریال در سال ۱۳۸۷ به شرکت غیروابسته (خارج از گروه) می‌پردازد تا بتواند اوراق قرضه شرکت سبلان (شرکت فرعی) را که در دفاتر خود ۲۸۰,۰۰۰ ریال ثبت نموده خریداری نماید. شرکت سه‌سند ۸۰٪ سهام عادی دارای حق رأی در جریان شرکت سبلان را تحصیل نموده است. در زمان تحصیل این اوراق قرضه، ۵ سال به سررسید آن باقیمانده بود. شرکت سبلان سود ویژه خود را برای سال ۱۳۸۷ مبلغ ۴۰۰,۰۰۰ ریال و برای سال ۱۳۸۸ مبلغ ۵۰۰,۰۰۰ ریال اعلام نمود. شرکت سه‌سند درآمد حاصل از عملیات خود را در هر دو سال ۱۳۸۷ و ۱۳۸۸، ۶۰۰,۰۰۰ ریال اعلام کرده است. اگر خرید اوراق قرضه در ۱۳۸۷/۱۲/۲۹ روی داده باشد چند ریال درآمد ویژه تلفیقی X۷ گزارش می‌شود؟

(۱)	۹۲۰,۰۰۰	(۲)	۹۵۰,۰۰۰	(۳)	۹۴۶,۰۰۰	(۴)	۹۳۹,۲۰۰
-----	---------	-----	---------	-----	---------	-----	---------

سؤال ۳۸ - شرکت «الف» ۷۰٪ سهام عادی دارای حق رأی در جریان شرکت «ب» را در اختیار دارد. شرکت ب نیز ۸۰٪ سهام عادی دارای حق رأی در جریان شرکت «پ» را در تملک دارد. سود خالص جداگانه شرکت‌های الف، ب و پ به ترتیب ۱۰,۰۰۰، ۹,۰۰۰ و ۸,۰۰۰ ریال است. سود خالص تلفیقی و سهم اقلیت از سود به ترتیب عبارتست از:

(۱)	۲۰,۷۸۰ ریال و ۶,۲۲۰ ریال	(۲)	۲۲,۷۰۰ ریال و ۴,۳۰۰ ریال
(۳)	۲۴,۶۰۰ ریال و ۲,۴۰۰ ریال	(۴)	۲۱,۶۸۰ ریال و ۵,۳۲۰ ریال

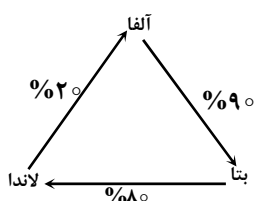
سؤال ۳۹ - شرکت آلفا ۷۰٪ سهام عادی دارای حق رأی در جریان شرکت بتا و ۸۰٪ سهام عادی دارای حق رأی در جریان شرکت گاما را در اختیار دارد. همچنین شرکت بتا ۱۰٪ سهام عادی دارای حق رأی در جریان شرکت گاما را تحت تملک خود دارد. سودهای خالص جداگانه شرکت‌های آلفا، بتا و گاما به ترتیب ۵، ۷ و ۴ میلیون ریال است. سود خالص تلفیقی و سهم اقلیت از سود به ترتیب عبارتست از:

(۱)	۱۳/۷ میلیون ریال و ۲/۳ میلیون ریال	(۲)	۱۴/۱ میلیون ریال و ۱/۹۰ میلیون ریال
(۳)	۱۴/۱۲ میلیون ریال و ۱/۸۸ میلیون ریال	(۴)	۱۳/۹۸ میلیون ریال و ۲/۰۲ میلیون ریال

سؤال ۴۰ - شرکت سعید ۶۰٪ سهام عادی دارای حق رأی در جریان شرکت وحید را در اختیار دارد و شرکت وحید نیز ۳۰٪ سهام عادی دارای حق رأی در جریان شرکت سعید را تحت تملک دارد و سود خالص جداگانه شرکت‌های سعید و وحید به ترتیب ۴۰۲/۲ و ۳۰۰ میلیون ریال می‌باشد. سود خالص تلفیقی و سهم اقلیت از سود به ترتیب چند میلیون ریال است؟

(۱)	۵۸۲/۲ و ۱۲۰	(۲)	۶۱۲/۲ و ۹۰	(۳)	۴۲۰/۶۶ و ۲۸۱/۵۴	(۴)	۴۹۷ و ۲۰۵/۲
-----	-------------	-----	------------	-----	-----------------	-----	-------------

سؤال ۴۱ - اگر سود ویژه شرکت‌های آلفا، بتا و لاندرا به ترتیب ۳۸۰، ۱۰۰۰ و ۶۰۰ ریال باشد و ساختار وابستگی طبق نمودار زیر باشد، سود خالص تلفیقی و سهم اقلیت با استفاده از روش ارزش ویژه به ترتیب چند ریال است؟



(۱)	۱,۷۱۲ و ۲۶۸
(۲)	۱,۷۶۰ و ۲۲۰
(۳)	۱,۶۰۰ و ۳۸۰
(۴)	۱,۷۶۸ و ۲۱۲



۴۲- شرکت گلستان در دو مرحله به شرح زیر اقدام به تحصیل سهام عادی شرکت بوستان نموده است:

تاریخ تحصیل	درصد منافع تحصیل شده	بهای تمام شده سرمایه‌گذاری	حقوق صاحبان سهام در ابتدای سال	سود سالانه بوستان
۱۳۸۸/۱/۱	۲۵	۴,۰۰۰	۱۰,۰۰۰	۵,۰۰۰
۱۳۸۹/۷/۱	۳۵	۶,۰۰۰	۱۲,۰۰۰	۶,۰۰۰

در تاریخ‌های فوق ارزش دفتری و منصفانه خالص دارایی‌های شرکت بوستان با هم برابر بوده و سرقفلی ناشی از تلفیق ۲۰ ساله مستهلک می‌گردد. سرقفلی ناشی از تلفیق در ترازنامه تلفیقی به تاریخ ۱۳۸۹/۷/۱ چند ریال است؟

۱۲۱۲/۵ (۱)	۲۱۳۷/۵ (۲)	۱,۵۰۰ (۳)	۱۷۳۷/۵ (۴)
------------	------------	-----------	------------

۴۳- شرکت پیام در دو مرحله به شرح زیر، اقدام به تحصیل سهام عادی شرکت پدram نموده است:

مرحله اول ۵۵٪ از سهام عادی به مبلغ ۵۰ میلیون ریال

مرحله دوم ۲۰٪ از سهام عادی به مبلغ ۲۵ میلیون ریال

در تاریخ مبادلات فوق ارزش دفتری خالص دارایی‌های شرکت پدram به ترتیب ۸۰ و ۱۱۰ میلیون ریال بوده است. سرقفلی تلفیقی چند میلیون ریال است؟

۷/۵ (۱)	۸ (۲)	۹ (۳)	۱۰ (۴)
---------	-------	-------	--------

۴۴- در صورت جریان وجوه نقد، سود سهام پرداختی به سهامداران اقلیت تحت چه سرفصلی انعکاس می‌یابد؟

(۱) فعالیت‌های عملیاتی

(۲) فعالیت‌های سرمایه‌گذاری

(۳) فعالیت‌های تأمین مالی

(۴) بازده سرمایه‌گذاری‌ها و سود پرداختی بابت تأمین مالی

۴۵- شرکت سهیل با پرداخت ۵,۰۰۰ میلیون ریال ۹۰٪ سهام عادی دارای حق رأی در جریان شرکت فروش را به طور نقد در تاریخ ۱۳۸۹/۱/۱ خریداری نمود. در تاریخ تحصیل حقوق صاحبان سرمایه شرکت فروش به شرح زیر بوده است: (ارقام به میلیون ریال)

سهام عادی	۲,۰۰۰
سود انباشته	۱,۷۰۰
سهام ممتاز ۸٪	۳۰۰
	۵۰۰

سهام ممتاز جمع شونده و بدون مشارکت بوده و سود سهام معوق ندارد. در تاریخ تحصیل ارزش منصفانه و ارزش دفتری خالص دارایی‌های شرکت فرعی برابرند. سرقفلی و سهم اقلیت به ترتیب چند میلیون ریال است؟

۷۷۰ و ۷۷۰ (۱)	۵۰ و ۵۰۰ (۲)	۷۷۰ و ۵۰۰ (۳)	۵۰ و ۷۷۰ (۴)
---------------	--------------	---------------	--------------

فصل دوازدهم

«حسابداری شعب و تسعیر ارز»

تست‌های تألیفی فصل دوازدهم

کلمه مثال ۱: شرکت سهامی گلدشت دارای یک شعبه فروش در شهرستان اراک می‌باشد. کالای ارسالی به شعبه در سال ۱۳۸۱ بالغ بر ۶,۰۰۰,۰۰۰ ریال است. فروش نقدی شعبه ۱,۷۰۰,۰۰۰ ریال و فروش نسبه شعبه ۳,۲۰۰,۰۰۰ ریال بوده است. کالایی به بهای سیاهه ۶۰۰,۰۰۰ ریال به دفتر مرکزی شرکت واقع در تهران برگشت داده شد. در طی سال هزینه‌های شعبه بالغ بر ۵۰۰,۰۰۰ ریال بوده و وصولی از بدهکاران ۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال می‌باشد. ۱۰۰,۰۰۰ ریال از مطالبات سوخت شد و به بدهکاران ۵۰,۰۰۰ ریال تخفیف اعطا گردید. موجودی اول دوره شعبه به قیمت فروش ۸۰۰,۰۰۰ ریال و به قیمت تمام شده ۴۵۰,۰۰۰ ریال بوده و موجودی پایان دوره شعبه به قیمت فروش ۴۰۰,۰۰۰ ریال و به بهای تمام شده ۲۲۵,۰۰۰ ریال بوده است. برای عملیات شعبه اراک در دفتر روزنامه و انتقال به دفتر کل چه ثبت‌هایی لازم است؟

پاسخ:

کالای شعبه		کالای شعبه	
	۶,۰۰۰,۰۰۰	(۱) کالای شعبه	۶,۰۰۰,۰۰۰
(۲) ۱,۷۰۰,۰۰۰	۶,۰۰۰,۰۰۰ (۱)	کالای ارسالی	۶,۰۰۰,۰۰۰
(۳) ۳,۲۰۰,۰۰۰	۸۰۰,۰۰۰ (۲)	(۲) وجه نقد	۱,۷۰۰,۰۰۰
(۴) ۶۰۰,۰۰۰		کالای شعبه	۱,۷۰۰,۰۰۰
(۹) ۴۰۰,۰۰۰		(۳) حساب‌های دریافتنی	۳,۲۰۰,۰۰۰
	زیان ظاهری شعبه ۹۰۰,۰۰۰	کالای شعبه	۳,۲۰۰,۰۰۰
		(۴) کالای ارسالی	۶۰۰,۰۰۰
		کالای شعبه	۶۰۰,۰۰۰
		(۵) هزینه‌های شعبه	۵۰۰,۰۰۰
		وجه نقد	۵۰۰,۰۰۰
		(۶) وجه نقد	۲,۰۰۰,۰۰۰
		حساب‌های دریافتنی	۲,۰۰۰,۰۰۰
		(۷) هزینه‌های شعبه	۱۵۰,۰۰۰
		حساب‌های دریافتنی	۱۵۰,۰۰۰
		(۸) کالای شعبه	۸۰۰,۰۰۰
		کالای ارسالی	۸۰۰,۰۰۰
		(۹) کالای ارسالی	۴۰۰,۰۰۰
		کالای شعبه	۴۰۰,۰۰۰
		(۱۰) هزینه‌های شعبه	۱۰۰,۰۰۰
		حساب‌های دریافتنی	۱۰۰,۰۰۰



مثال ۲: اطلاعات زیر از مدارک یک شعبه در دست است. اداره مرکزی برای قیمت‌گذاری کالای ارسالی به شعبه از روش بهای فروش استفاده می‌کند:

کالای ارسالی به شعبه	۲,۰۰۰,۰۰۰
فروش نقدی شعبه	۱,۰۰۰,۰۰۰
فروش نسبه شعبه	۵۰۰,۰۰۰
موجودی کالای اول دوره شعبه	۲۰۰,۰۰۰
موجودی کالای پایان دوره شعبه	۳۰۰,۰۰۰
هزینه‌های شعبه	۲۰۰,۰۰۰
مرجع کالا به اداره مرکزی	۱۰۰,۰۰۰
سود (زیان) ظاهری شعبه برابر است با:	
(۱) ۴۰۰,۰۰۰ ریال	(۲) ۲۰۰,۰۰۰ ریال
(۳) ۳۰۰,۰۰۰ ریال	(۴) ۱۰۰,۰۰۰ ریال

پاسخ: گزینه «۳» در روش قیمت فروش مانده کالای شعبه بیانگر سود (زیان) ظاهری شعبه است. به نکته ۳ رجوع کنید.

$$\text{ثبت رویدادهای مالی شعبه جزیره کیش در دفاتر شرکت تولیدی و صنعتی مهرناز را به دست آورید.} = 2,000,000 + 200,000 - (1,000,000 + 500,000 + 300,000 + 100,000) = 300,000$$

مثال ۳: شرکت تولیدی و صنعتی مهرناز دارای شعبه‌ای در جزیره کیش می‌باشد. در طی سال مالی ۱۳۲۲ کالای ارسالی به شعبه بالغ بر ۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال بوده که ۲۵۰,۰۰۰ ریال آن مرجوع شد. فروش شعبه بالغ بر ۴,۰۰۰,۰۰۰ ریال شامل ۱,۰۷۰,۰۰۰ ریال فروش نقدی بوده است. در طی سال ۵۰٪ فروش‌های نسبه پس از کسر ۱٪ تخفیفات نقدی وصول شد. هزینه مطالبات سوخت شده در طی سال ۱۳۲۲ بالغ بر ۸۰,۰۰۰ ریال بوده است. سایر هزینه‌های شعبه نیز ۳۰۰,۰۰۰ ریال می‌باشد. شرکت برای قیمت‌گذاری کالاهای ارسالی از روش بهای تمام شده استفاده می‌کند و موجودی‌های ابتدا و پایان دوره مالی شعبه به ترتیب بالغ بر ۸۰,۰۰۰ ریال و ۱۳۰,۰۰۰ ریال بوده است.

پاسخ:

محاسبات:	۵,۰۰۰,۰۰۰	(۱) کالای شعبه
فروش نسبه	۵,۰۰۰,۰۰۰	کالای ارسالی
مبلغ ناخالص فروش نسبه وصول شده	۲۵۰,۰۰۰	(۲) کالای ارسالی
تخفیفات نقدی	۲۵۰,۰۰۰	کالای شعبه
مطالبات وصول شده	۱,۰۷۰,۰۰۰	(۳) وجه نقد
	۲,۹۳۰,۰۰۰	حساب‌های دریافتی
	۴,۰۰۰,۰۰۰	کالای شعبه
	۱,۴۵۰,۳۵۰	(۴) وجه نقد
	۱۴,۶۵۰	هزینه‌های شعبه
	۱,۴۶۵,۰۰۰	حساب‌های دریافتی
	۸۰,۰۰۰	(۵) هزینه‌های شعبه
	۸۰,۰۰۰	حساب‌های دریافتی
	۳۰۰,۰۰۰	(۶) هزینه‌های شعبه
	۳۰۰,۰۰۰	وجه نقد
	۸۰,۰۰۰	(۷) کالای شعبه
	۸۰,۰۰۰	موجودی کالا
	۱۳۰,۰۰۰	(۸) موجودی کالا
	۱۳۰,۰۰۰	کالای شعبه

کالای شعبه			
کالای مرجوعی از شعبه	۲۵۰,۰۰۰	موجودی اول دوره	۸۰,۰۰۰
فروش کالا توسط شعبه	۴,۰۰۰,۰۰۰	کالای ارسالی به شعبه	۵,۰۰۰,۰۰۰
موجودی پایان دوره شعبه	۱۳۰,۰۰۰	زیان ناخالص شعبه	۷۰۰,۰۰۰

مثال ۴: در حسابداری شعب غیر مستقل (متمركز) به روش بهای تمام شده، سود ناخالص شعبه از چه حسابی استخراج می‌شود؟ (سراسری ۷۹)

(۱) کالای شعبه (۲) موجودی کالای شعبه (۳) کالای ارسالی به شعبه (۴) خلاصه سود و زیان شعبه

پاسخ: گزینه «۱»

مثال ۵: شرکت تولیدی فیروزکوه دارای شعبه‌ای در شهرستان رودهن می‌باشد که کالاهای ارسالی خود را به بهای تمام شده به علاوه ۲۰٪ ارسال می‌کند. در طی بهمن ماه سال ۱۳۹۹ شرکت تولیدی فیروزکوه ۱,۴۴۰,۰۰۰ ریال کالا به شعبه ارسال نموده است. شعبه مبلغ ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال از کالاها را به فروش رسانید که ۵۰٪ آن نقدی بوده است. وصولی از بدهکاران ۳۰۰,۰۰۰ ریال بوده و کالاهایی به ارزش ۱۲,۰۰۰ ریال به مرکز مرجوع شد. در ابتدا و پایان بهمن‌ماه به ترتیب موجودی کالا بالغ بر ۳۰,۰۰۰ ریال و ۶۰,۰۰۰ ریال ارزیابی شده است. مطلوب است: ثبت‌های روزنامه لازم مربوط به رویدادهای مالی شعبه و انتقال به حساب‌های مربوطه در دفتر کل.

پاسخ:

	محاسبات:	۱,۴۴۰,۰۰۰	(۱) کالای شعبه
		۱,۲۰۰,۰۰۰	کالای ارسالی
$1,440,000 \times \frac{100}{120} = 1,200,000$	بهای تمام شده کالای ارسالی	۲۴۰,۰۰۰	سود تحقق نیافته کالای شعبه
		۵۰۰,۰۰۰	(۲) وجه نقد
$1,440,000 \times \frac{20}{120} = 240,000$	اضافه بها	۵۰۰,۰۰۰	حساب‌های دریافتنی
$1,000,000 \times 50\% = 500,000$	فروش نقدی	۱,۰۰۰,۰۰۰	کالای شعبه
$1,000,000 - 500,000 = 500,000$	فروش نسیه	۳۰۰,۰۰۰	(۳) وجه نقد
		۳۰۰,۰۰۰	حساب‌های دریافتنی
$12,000 \times \frac{100}{120} = 10,000$	بهای تمام شده کالای مرجوعی	۱۰,۰۰۰	(۴) کالای ارسالی
		۲,۰۰۰	سود تحقق نیافته کالای شعبه
$12,000 \times \frac{20}{120} = 2,000$	اضافه بهای کالای مرجوعی	۱۲,۰۰۰	کالای شعبه
$30,000 \times \frac{100}{120} = 25,000$	بهای تمام شده موجودی کالای ابتدای دوره	۳۰,۰۰۰	(۵) کالای شعبه
$30,000 \times \frac{20}{120} = 5,000$	اضافه بهای موجودی کالای ابتدای دوره	۲۵,۰۰۰	موجودی کالا
		۵,۰۰۰	سود تحقق نیافته کالای شعبه
$60,000 \times \frac{100}{120} = 50,000$	بهای تمام شده موجودی کالای پایان دوره	۵۰,۰۰۰	(۶) موجودی کالا
		۱۰,۰۰۰	سود تحقق نیافته کالای شعبه
$60,000 \times \frac{20}{120} = 10,000$	اضافه بهای موجودی کالای پایان دوره	۶۰,۰۰۰	کالای شعبه
		۳۹۸,۰۰۰	(۷) سود تحقق نیافته کالای شعبه
		۳۹۸,۰۰۰	کالای شعبه

کالای شعبه		سود تحقق نیافته کالای شعبه	
۱,۰۰۰,۰۰۰ (۲)	۱,۴۴۰,۰۰۰ (۱)	۲۴۰,۰۰۰ (۱)	۲,۰۰۰ (۴)
۱۲,۰۰۰ (۴)	۳۰,۰۰۰ (۵)	۵,۰۰۰ (۵)	۱۰,۰۰۰ (۶)
۶۰,۰۰۰ (۶)			۳۹۸,۰۰۰ (۷)
۳۹۸,۰۰۰ ریال زیان ظاهری شعبه (۷)			

مثال ۱۰: کالای ارسالی به قیمت فروش مرکز (بهای تمام شده +۲۵٪) به حساب شعبه منظور می‌گردد. مانده کالای نزد شعبه در ابتدا و پایان دوره به ترتیب ۷۰۰ و ۸۰۰ ریال است. کالای ارسالی به شعبه طی دوره ۱۰۰۰ ریال و برگشتی از شعبه ۱۰۰ ریال است. فروش‌های شعبه به قیمت ارسالی از مرکز به علاوه ۲۰٪ صورت گرفته است. سود شعبه چند ریال است؟

(۱) ۱۶۰ (۲) ۳۲۰ (۳) ۵۴۰ (۴) ۹۶۰

پاسخ: گزینه «۲» فروش شعبه به قیمت سیاهه ارسالی از مرکز $700 + 1000 - (100 + 800) = 800$

فروش شعبه به قیمتی که توسط شعبه صورت‌حساب شده است. $800 \times 1/2 = 960$

بهای تمام شده کالای فروش رفته $800 \times \frac{100}{125} = 640$

سود شعبه $960 - 640 = 320$

مثال ۱۱: شرکت کاف کالای ارسالی به شعبه آلفا را ۳۰٪ بالاتر از قیمت تمام شده و کالای ارسالی به شعبه بتا را ۴۰٪ بیشتر از قیمت تمام شده به حساب آن‌ها منظور می‌کند. در طی دوره کالاهایی که قیمت سیاهه آن‌ها برای شعبه آلفا ۳۲۵۰۰ ریال بوده است از این شعبه به شعبه بتا ارسال گردید. در نتیجه این رویداد دفتر مرکزی حساب کالای ارسالی به شعبه بتا را چه مبلغ بستانکار می‌کند؟

(۱) ۲۵۰۰۰ (۲) ۳۲۵۰۰ (۳) ۲۵۰۰ (۴) ۳۵۰۰۰

پاسخ: گزینه «۱» بهای تمام شده کالای ارسالی از شعبه آلفا به شعبه بتا $32500 \div 1/3 = 25000$

توضیح: ثبت‌های حسابداری به شرح زیر است:

۱- ثبت مرجوع کالا از شعبه آلفا	کالای ارسالی	۲۵,۰۰۰
	سود تحقق نیافته کالای شعبه	۷,۵۰۰
	کالای شعبه	۳۲,۵۰۰
۲- ثبت ارسال کالا به شعبه بتا	کالای شعبه	۳۵,۰۰۰
	کالای ارسالی	۲۵,۰۰۰
	سود تحقق نیافته کالای شعبه	۱۰,۰۰۰

مثال ۱۲: کالای ارسالی به شعبه به قیمت تمام شده به اضافه ۲۵ درصد سیاهه می‌شود و شعبه به قیمت سیاهه به اضافه ۲۰ درصد به فروش می‌رساند. اگر موجودی اول دوره شعبه ۵۰۰ ریال (به قیمت سیاهه) کالای ارسالی به شعبه ۵۵۰ ریال، کالای برگشتی از شعبه ۵۰ ریال، فروش شعبه ۱۱۱۴ ریال و تخفیفات نقدی فروش ۱۴ ریال و تخفیفات تجاری ۸۶ ریال گزارش شده باشد. سود یا زیان شعبه چند ریال است؟

(۱) ۳۰۰ (۲) ۲۰۰ (۳) ۴۰۰ (۴) ۲۴۰

پاسخ: گزینه «۱» بهای تمام شده کالای فروش رفته به قیمت سیاهه $500 + 550 - 50 = 1,000$

بهای تمام شده کالای فروش رفته $1,000 \times \frac{100}{125} = 800$

فروش خالص شعبه $1,114 - 14 = 1,100$

سود شعبه $1,100 - 800 = 300$

مثال ۱۳: شرکت تولیدی تهران شعبه‌ای در شهرستان مشهد دارد. عملیات سال مالی ۱۳۸۸ و سایر اطلاعات لازم برای شعبه مشهد به شرح زیر است:

- ۱- ارسال مبلغ ۲۰۰,۰۰۰ ریال وجه نقد به شعبه.
- ۲- ارسال ۲۵۰,۰۰۰ ریال کالا به شعبه.
- ۳- اثاثیه‌ای به مبلغ ۱۲۵,۰۰۰ ریال توسط شعبه خریداری گردید که باید در دفاتر مرکز نگهداری گردد.
- ۴- خرید کالا توسط شعبه به مبلغ ۷۰۰,۰۰۰ ریال به طور نسیه.
- ۵- مرجوع کالای دریافتی از مرکز به مبلغ ۵۰,۰۰۰ ریال.
- ۶- پرداخت هزینه‌های شعبه توسط شعبه به مبلغ ۲۲۰,۰۰۰ ریال
- ۷- پرداخت هزینه‌های شعبه توسط اداره مرکزی به مبلغ ۷۵,۰۰۰ ریال
- ۸- فروش کالا توسط شعبه به مبلغ ۱,۱۰۰,۰۰۰ ریال که ۷۰۰,۰۰۰ ریال آن نسیه بوده است.



۹- وصول مطالبات توسط شعبه بالغ بر ۵۷۰,۰۰۰ ریال.

۱۰- ارسال وجه نقد به مرکز بالغ بر ۵۰۰,۰۰۰ ریال.

۱۱- موجودی کالای شعبه در اول و پایان دوره به بهای تمام شده به ترتیب ۱۰۰,۰۰۰ ریال و ۱۵۰,۰۰۰ ریال می‌باشد.

۱۲- اداره مرکزی کالای ارسالی به شعبه را به روش بهای تمام شده ارسال می‌کند.

ثبتهای حسابداری لازم در دفاتر اداره مرکزی و شعبه و انتقال سود یا زیان شعبه به دفاتر مرکز را به دست آورید.

پاسخ:

ردیف	اداره مرکزی	شعبه مشهد
۱	حساب جاری شعبه	وجه نقد
۲	حساب جاری شعبه	حساب جاری مرکز
۳	اثاثیه شعبه	حساب جاری مرکز
۴	حساب جاری شعبه	حساب جاری مرکز
۵	کالای ارسالی	وجه نقد
۶	حساب جاری شعبه	خرید
۷	حساب جاری شعبه	حساب‌های پرداختی
۸	حساب جاری شعبه	حساب جاری مرکز
۹	حساب جاری شعبه	کالای دریافتی از مرکز
۱۰	حساب جاری شعبه	حساب جاری مرکز
۱۱	حساب جاری شعبه	حساب جاری مرکز
۱۲	حساب جاری شعبه	حساب جاری مرکز
۱۳	حساب جاری شعبه	حساب جاری مرکز
۱۴	حساب جاری شعبه	حساب جاری مرکز

حساب جاری مرکز	
۲۰۰,۰۰۰ (۱)	۱۲۵,۰۰۰ (۳)
۲۵۰,۰۰۰ (۲)	۵۰,۰۰۰ (۵)
۷۵,۰۰۰ (۷)	۵۰۰,۰۰۰ (۱۰)
	۴۵,۰۰۰ (۱۴)
	۱۹۵,۰۰۰

حساب جاری شعبه	
۱۲۵,۰۰۰ (۳)	۲۰۰,۰۰۰ (۱)
۵۰,۰۰۰ (۵)	۲۵۰,۰۰۰ (۲)
۵۰۰,۰۰۰ (۱۰)	۷۵,۰۰۰ (۷)
۴۵,۰۰۰ (۱۴)	
۱۹۵,۰۰۰	

کلمه مثال ۱۴: اداره مرکزی کالا را به بهای تمام شده به علاوه ۲۵٪ اضافه‌بها برای شعبه ارسال می‌دارد. موجودی کالای اول دوره در دفاتر شعبه ۱۵۰,۰۰۰ ریال و کالای ارسالی طی دوره ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال است. فروش شعبه بر اساس فهرست بهای ارسالی توسط مرکز صورت می‌گیرد و بالغ بر ۸۰۵,۰۰۰ ریال می‌باشد. سود تحقق یافته شعبه عبارت است از:

(۱) ۳۴۵,۰۰۰ ریال (۲) ۱۶۱,۰۰۰ ریال (۳) ۱۸۵,۱۵۰ ریال (۴) ۱۴۰,۰۰۰ ریال

پاسخ: گزینه «۲» به نکته ۷ رجوع کنید.

سود تحقق نیافته موجودی کالای اول دوره
 $150,000 \times \frac{25}{125} = 30,000$

سود تحقق نیافته کالای ارسالی به شعبه
 $1,000,000 \times \frac{25}{125} = 200,000$

مجموع سود تحقق نیافته کالای ارسالی به شعبه
 $200,000 - 30,000 = 170,000$

کالای فروخته شده توسط شعبه
 $\text{سود تحقق نیافته کالای شعبه} \times \text{سود تحقق نیافته کالای شعبه} = \text{سود تحقق یافته شعبه}$
 (شامل موجودی اول دوره)

$$805,000 = 161,000 + 230,000 \times \frac{805,000}{1,000,000 + 150,000}$$

ثابت حسابداری لازم به شرح زیر است:

سود تحقق نیافته کالای شعبه ۲۳۰,۰۰۰
 سود و زیان شعبه ۱۶۱,۰۰۰
 ذخیره تعدیل موجودی کالای شعبه ۶۹,۰۰۰

کلمه مثال ۱۵: چنانچه در دفاتر شرکتی مانده حساب تفاوت تسعیر خالص سرمایه‌گذاری در یک واحد مستقل خارجی در ابتدا و پایان سال به ترتیب ۱۲۰

(آزمون حسابدار رسمی ۸۹)

میلیون ریال بستانکار و ۴۰ میلیون ریال بدهکار باشد:

(۱) در صورتی که کاهش مزبور دائمی نباشد، هیچ‌گونه زیان شناسایی نمی‌شود.

(۲) زیان ناشی از تسعیر ارز به مبلغ ۱۶۰ میلیون ریال در صورت سود و زیان گزارش می‌شود.

(۳) زیان ناشی از تسعیر ارز به مبلغ ۱۶۰ میلیون ریال در صورت سود و زیان جامع گزارش می‌شود.

(۴) مبلغ ۱۲۰ میلیون ریال از کاهش مانده حساب مذکور در صورت سود و زیان جامع و باقی مانده کاهش مزبور نیز در صورت سود و زیان گزارش می‌شود.

پاسخ: گزینه «۳» واحد تجاری ممکن است دارای ارقام پولی قابل دریافت از عملیات خارجی یا قابل پرداخت به آن باشد. چنانچه تسویه این ارقام برنامه‌ریزی نشده باشد یا احتمال آن در آینده بعید باشد، بخشی از خالص سرمایه‌گذاری تلقی می‌شود. تفاوت‌های تسعیر ارقام پولی که بخشی از خالص سرمایه‌گذاری در عملیات خارجی است در صورت سود و زیان جامع شناسایی و تا زمان واگذاری سرمایه‌گذاری در سرفصل حقوق صاحبان سرمایه طبقه‌بندی می‌شود و در زمان واگذاری سرمایه‌گذاری به سود (زیان) انباشته منتقل می‌شود.

کلمه مثال ۱۶: کدام عبارت در ارتباط با تفاوت تسعیر ارقام پولی که بخشی از خالص سرمایه‌گذاری واحد تجاری گزارشگر در عملیات خارجی را نشان

(آزمون حسابدار رسمی ۹۴)

می‌دهد، صحیح است؟

(۱) این تفاوت‌ها باید در زمان شناخت اولیه در صورت سود و زیان ارائه شود.

(۲) این تفاوت‌ها باید در صورت سود و زیان جامع شناسایی شود و در زمان واگذاری سرمایه‌گذاری در صورت سود و زیان دوره ارائه شود.

(۳) این تفاوت‌ها باید در صورت سود و زیان جامع شناسایی شده و تا زمان واگذاری سرمایه‌گذاری در بخش حقوق صاحبان سرمایه طبقه‌بندی شده و در زمان واگذاری سرمایه‌گذاری به سود (زیان) انباشته منتقل شود.

(۴) این تفاوت‌ها باید در صورت سود و زیان جامع شناسایی شده و تا زمان واگذاری سرمایه‌گذاری در بخش حقوق صاحبان سرمایه طبقه‌بندی شده و در زمان واگذاری سرمایه‌گذاری در صورت سود و زیان دوره ارائه شود.

پاسخ: گزینه «۳» واحد تجاری ممکن است دارای ارقام پولی قابل دریافت از عملیات خارجی یا قابل پرداخت به آن باشد. چنانچه تسویه این ارقام برنامه‌ریزی نشده باشد یا احتمال تسویه آن در آینده بعید باشد، بخشی از خالص سرمایه‌گذاری تلقی می‌شود. تفاوت‌های تسعیر ارقام پولی که بخشی از خالص سرمایه‌گذاری در عملیات خارجی است در صورت سود و زیان جامع شناسایی و تا زمان واگذاری سرمایه‌گذاری در سرفصل حقوق صاحبان سرمایه طبقه‌بندی می‌شود و در زمان واگذاری سرمایه‌گذاری به سود (زیان) انباشته منتقل می‌شود.



کج مثال ۱۷: هزینه تبلیغات و اجاره پرداختی در شعبه خارجی، به ترتیب با کدام یک از نرخ‌های برابری در صورت‌های مالی منعکس می‌شوند؟ نرخ ارز به شرح زیر است؟

(آزمون حسابدار رسمی ۸۹)

نرخ بازار خرید	نرخ بازار فروش
نرخ زمان مبادله	۱۲,۲۰۰ ریال
نرخ پایان دوره	۱۲,۶۰۰ ریال
(۱) ۱۲,۶۰۰ و ۱۲,۱۰۰	(۲) ۱۲,۶۰۰ و ۱۲,۲۰۰
(۳) ۱۲,۵۰۰ و ۱۲,۱۰۰	(۴) ۱۲,۵۰۰ و ۱۲,۲۰۰

پاسخ: گزینه «۲» هزینه تبلیغات و اجاره پرداختی هر دو جزء اقلام پولی بوده و به نرخ فروش تسعیر می‌شوند.

کج مثال ۱۸: تراز آزمایشی زیر از دفاتر شعبه آلمان شرکت الف در ۶۲/۱۲/۲۹ استخراج شده است: (ارقام به مارک آلمان)

مانده دارایی‌های ثابت (خریداری در ۶۱/۶/۱)	۲۰,۰۰۰
دارایی‌های جاری (حساب‌های دریافتی)	۸,۰۰۰
موجودی کالای اول دوره	۲,۰۰۰
فروش و درآمدها	۱۵,۰۰۰
جاری مرکز	۱۱,۰۰۰
استهلاک انباشته	۱۰,۰۰۰
خرید و هزینه‌ها (شامل ۲,۰۰۰ مارک استهلاک سال ۶۲ دارایی ثابت)	۱۰,۰۰۰
بدهی‌های جاری	۴,۰۰۰
موجودی کالای پایان دوره	۳,۰۰۰

مانده حساب جاری شعبه آلمان در دفتر مرکز ۳۲۰,۰۰۰ ریال است و مغایرتی بین دو حساب جاری وجود ندارد. نرخ برابری هر مارک به ریال به شرح زیر است:

در ۶۱/۶/۱	۲۷ ریال	در ۶۲/۱/۱	۲۸ ریال
در ۶۲/۱۲/۲۹	۳۰ ریال	نرخ متوسط طی سال ۶۲	۲۹ ریال

سود یا زیان تفاوت نرخ تسعیر ارز کدام است؟

(۱) زیان ۱۹,۰۰۰	(۲) سود ۲۳,۰۰۰	(۳) زیان ۲۳,۰۰۰	(۴) سود ۹,۰۰۰
-----------------	----------------	-----------------	---------------

پاسخ: گزینه «۳»

اداره مرکزی - ریال		شعبه آلمان - مارک		شرح
بستانکار	بدهکار	ریال	بدهکار	
	۵۴۰,۰۰۰	۲۷	۲۰,۰۰۰	دارایی‌های ثابت
	۲۴۰,۰۰۰	۳۰	۸,۰۰۰	دارایی‌های جاری (حساب‌های دریافتی)
	۵۶,۰۰۰	۲۸	۲,۰۰۰	موجودی کالای اول دوره
۴۳۵,۰۰۰		۲۹	۱۵,۰۰۰	فروش و درآمدها
۳۲۰,۰۰۰		-	۱۱,۰۰۰	جاری مرکزی
۲۷۰,۰۰۰		۲۷	۱۰,۰۰۰	استهلاک انباشته
	۲۳۲,۰۰۰	۲۹	۸,۰۰۰	خرید و هزینه‌ها به جز هزینه استهلاک
	۵۴,۰۰۰	۲۷	۲,۰۰۰	هزینه استهلاک
۱۲۰,۰۰۰		۳۰	۴,۰۰۰	بدهی‌های جاری
۹۰,۰۰۰	۹۰,۰۰۰	۳۰	۳,۰۰۰	موجودی کالای پایان دوره
	۲۳,۰۰۰	-	-	زیان تسعیر ارز
۱,۲۳۵,۰۰۰	۱,۲۳۵,۰۰۰		۴۳,۰۰۰	جمع و موازنه

کلمه مثال ۱۹: پس از تسعیر تراز آزمایشی یک شعبه خارجی، مبلغی که جهت توازن جمع ستون‌های بدهکار و بستانکار در تراز آزمایشی تسعیر شده

قرار می‌گیرد چه نام دارد؟

- (۱) جاری مرکز (۲) جاری شعبه خارجی (۳) سود یا زیان تسعیر (۴) سود یا زیان شعبه خارجی
- پاسخ: گزینه «۳»

کلمه مثال ۲۰: اطلاعات زیر مربوط به دارایی ثابت شعبه خارجی شرکت در پایان سال ۷۰ است:

مانده حساب ماشین‌آلات ۲۰,۰۰۰ پوند

استهلاک انباشته در ۷۰/۱/۱ ۲,۴۰۰,۰۰۰ ریال

نرخ ارز در تاریخ خرید دارایی ثابت هر پوند ۱,۲۰۰ ریال

نرخ ارز در تاریخ ۷۰/۱۲/۲۹ هر پوند ۱,۰۰۰ ریال

با عنایت به اینکه شرکت دارایی ثابت را به نرخ ۱۰٪ نزولی مستهلک می‌نماید و ارزش اسقاط ندارد، مانده حساب استهلاک انباشته در پایان سال پس از تعدیلات لازم چند هزار ریال است؟

- (۱) ۲۱۶۰ (۲) ۴۴۰۰ (۳) ۴۵۶۰ (۴) ۴۸۰۰

پاسخ: گزینه «۳» دارایی‌های ثابت شعبه خارجی و هر گونه حساب مرتبط با آن نظیر هزینه استهلاک و استهلاک انباشته به نرخ ارز در تاریخ

تحصیل دارایی ثابت تسعیر می‌شوند.

بهای تمام شده دارای ثابت تسعیر شده به ریال

ارزش دفتری دارایی ثابت

استهلاک سال مالی ۱۳۷۰

مانده استهلاک انباشته در ۷۰/۱۲/۲۹ ۱۳۷۰

$$20,000 \times 1,200 = 24,000,000$$

$$24,000,000 - 2,400,000 = 21,600,000$$

$$21,600,000 \times 10\% = 2,160,000$$

$$2,400,000 + 2,160,000 = 4,560,000$$

کلمه مثال ۲۱: جمع ستون بدهکار و بستانکار تراز آزمایشی تسعیر شده مستخرجه از دفاتر شعبه رم شرکت سهامی آلفا به ریال به ترتیب ۱۷۴ و ۱۸۳

میلیون ریال است. در این ارتباط بابت ثبت تفاوت نرخ تسعیر ارز کدام گزینه صحیح است؟

(۱) حساب جاری مرکزی در دفاتر شعبه ۹ میلیون ریال بدهکار می‌شود.

(۲) حساب جاری شعبه در دفاتر مرکز ۹ میلیون ریال بدهکار می‌شود.

(۳) حساب جاری مرکزی در دفاتر شعبه ۹ میلیون ریال بستانکار می‌شود.

(۴) حساب جاری شعبه در دفاتر مرکز ۹ میلیون ریال بستانکار می‌شود.

پاسخ: گزینه «۴» ثبت حسابداری به شرح زیر است:

سود و زیان تسعیر ارز ۹,۰۰۰,۰۰۰

حساب جاری شعبه ۹,۰۰۰,۰۰۰

کلمه مثال ۲۲: طبقه‌بندی مانده تخصیص نیافته سود حاصل از تسعیر ارقام ارزی بلند مدت شعب مستقل تحت کدام یک از سرفصل‌های زیر در ترازنامه

تلفیقی مرکز و شعبه مناسب‌تر است؟

(۱) ذخیره تفاوت نرخ تسعیر

(۲) اندوخته تفاوت نرخ تسعیر

(۳) درآمدهای انتقالی به دوره‌های آتی

(۴) سود حاصل از تسعیر به حساب سود و زیان سال بسته شده و فاقد مانده است.

پاسخ: گزینه «۴» برطبق استاندارد حسابداری شماره ۱۶ ایران تحت عنوان «تسعیر ارز» سود یا زیان حاصل از تسعیر ارز باید تحت عنوان

درآمد یا هزینه در دوره وقوع شناسایی گردد لذا سود حاصل از تسعیر ارقام ارزی بلند مدت شعب مستقل به حساب سود و زیان سال بسته شده و

فاقد مانده خواهد بود.



مثال ۲۳: پس از تسعیر تراز آزمایشی شعبه خارجی با منظور نمودن ۱,۰۰۰ ریال به ستون بستانکار تراز آزمایشی، موازنه برقرار می‌شود. رقم فوق

- (۱) زیان حاصل از تسعیر ارز است.
 (۲) سود حاصل از تسعیر ارز است.
 (۳) حساب جاری شعبه را بستانکار می‌نمائیم.
 (۴) حساب جاری مرکز را بدهکار می‌نمائیم.

پاسخ: گزینه «۲»

مثال ۲۴: نرخ‌های روزانه فروش ممکن است تغییر کند، در صورتی که نرخ روزانه فروش کاهش و نرخ روزانه فروش افزایش یابد:

- (۱) در حالت اول زیان تسعیر ارز و در حالت دوم سود تسعیر ارز شناسایی نماید.
 (۲) فقط سود تسعیر ارز شناسایی نماید.
 (۳) فقط زیان تسعیر ارز شناسایی نماید.
 (۴) در حالت اول سود تسعیر ارز و در حالت دوم زیان تسعیر ارز شناسایی نماید.

پاسخ: گزینه «۴» وقتی نرخ ارز روزانه فروش کاهش یابد ارزش برابری واحد پول گزارشگری (ریال) نسبت به ارز خارجی افزایش یافته و سود تسعیر ارز خواهیم داشت و در نقطه مقابل زمانی که نرخ روزانه فروش افزایش می‌یابد ارزش برابری ریال نسبت به ارز خارجی کاهش یافته و زیان تسعیر ارز شناسایی خواهیم کرد.

مثال ۲۵: یک شرکت تابعه که در یک کشور خارجی با اقتصاد تورمی بسیار بالا روبروست باید کدام یک از روش‌های زیر را برای گزارش صورت‌های مالی به ریال انتخاب کند؟

- (۱) ترکیب نرخ‌های جاری و نرخ‌های تاریخی
 (۲) روش نرخ جاری
 (۳) روش واسطه‌ای یا میانی
 (۴) روش پولی - غیر پولی

پاسخ: گزینه «۲» بر طبق بند ۴۳ استاندارد تجدیدنظر شده ۱۶ ایران تحت عنوان «آثار تغییر در نرخ ارز» در یک اقتصاد با تورم حاد کلیه مبالغ (یعنی دارایی‌ها، بدهی‌ها، اقلام حقوق صاحبان سرمایه، درآمدها و هزینه‌ها، از جمله ارقام مقایسه‌ای) باید با استفاده از نرخ ارز در تاریخ آخرین ترازنامه تسعیر شود.

مثال ۲۶: شرکت ایران شعبه‌ای در آلمان دارد. سود گزارش شده این شعبه در دوره قبل ۲۰,۰۰۰ مارک بوده است و از اقلام هزینه این شعبه ۲,۰۰۰ مارک مربوط به هزینه استهلاک دارایی ثابت بوده که دارایی‌های ثابت مذکور در زمانی خریداری شده‌اند که هر مارک معادل ۱۰,۰۰۰ ریال بوده است. نرخ تسعیر مارک به ریال در ابتدا و پایان دوره مذکور به شرح زیر بوده است:

فروش	خرید	
۱۲,۱۰۰	۱۲,۰۰۰	اول دوره
۱۵,۱۱۰	۱۵,۰۰۰	آخر دوره
۱۳,۵۰۵	۱۳,۵۰۰	متوسط

سود شعبه آلمان در تراز آزمایشی تسعیر شده شرکت ایران چند میلیون ریال است؟

- (۱) ۲۲۳/۰۹ (۲) ۲۷۰ (۳) ۲۷۰/۱ (۴) ۲۷۷

پاسخ: گزینه «۴»

- $20,000 + 2,000 = 22,000$ سود شعبه آلمان قبل از کسر استهلاک
 $22,000 \times 13,500 = 297,000,000$ سود تسعیر شده شعبه آلمان قبل از کسر استهلاک
 $2,000 \times 10,000 = 20,000,000$ تسعیر هزینه استهلاک
 $297,000,000 - 20,000,000 = 277,000,000$ سود تسعیر شده شعبه آلمان

کلمه مثال ۲۷: شرکتی دارای شعبه‌ای در چین است. شعبه در پایان تراز آزمایشی را برای اداره مرکزی ارسال می‌دارد. تراز آزمایشی تسعیر شده ماه جاری نشان‌دهنده جمع اقلام بدهکار به مبلغ ۱۵۰ میلیون ریال و جمع اقلام بستانکار به مبلغ ۲۰۰ میلیون ریال می‌باشد. کدام گزینه صحیح بیان شده است؟ (آزمون حسابداران رسمی ۸۴)

- (۱) حساب جاری شعبه به مبلغ ۵۰ میلیون ریال بدهکار می‌شود.
 (۲) حساب اداره مرکزی به مبلغ ۵۰ میلیون ریال بستانکار می‌شود.
 (۳) سود حاصل از تسعیر ارز به مبلغ ۵۰ میلیون ریال در صورت سود و زیان منعکس می‌شود.
 (۴) زیان حاصل از تسعیر ارز به مبلغ ۵۰ میلیون ریال در صورت سود و زیان منعکس می‌شود.
- پاسخ: گزینه «۴» ثبت حسابداری لازم به شرح زیر است:
- | | |
|----------------------|------------|
| سود (زیان) تسعیر ارز | ۵۰,۰۰۰,۰۰۰ |
| جاری شعبه | ۵۰,۰۰۰,۰۰۰ |

کلمه مثال ۲۸: کدام یک از واحدهای زیر می‌تواند دارای شخصیت حقوقی مستقل از واحد تجاری باشد؟

- (۱) بخش (۲) نمایندگی فروش (۳) قسمت (۴) شعبه
- پاسخ: گزینه «۲» به نکته فوق توجه کنید.

هنگامی که نمایندگی فروش دارای شخصیت حقوقی مستقلی از واحد تجاری نیست اداره مرکزی کلیه رویدادهای مالی هر نمایندگی را به تفکیک در دفاتر ثبت نموده تا در پایان دوره مالی تهیه صورت سود و زیان هر نمایندگی فروش به طور مجزا امکان‌پذیر گردد. نحوه عملیات حسابداری چنین نمایندگی‌های فروشی به شرح زیر است:

ردیف	شرح رویدادهای مالی	بدهکار	بستانکار
۱	ارسال وجوه نقد جهت نمایندگی	تنخواه‌گردان - نمایندگی ...	وجه نقد
۲	ارسال کالای نمونه جهت نمایندگی	کالای نمونه - نمایندگی ...	موجودی کالا
۳	پرداخت اجاره دفتر نمایندگی	هزینه‌های نمایندگی	وجه نقد
۴	خرید تجهیزات جهت نمایندگی	تجهیزات - نمایندگی	وجه نقد
۵	دریافت سفارش از طرف نمایندگی و ارسال کالا برای مشتری	} حساب‌های دریافتی - نمایندگی ... } بهای تمام شده کالای فروش رفته	فروش
۶	پرداخت هزینه‌های نمایندگی از محل تنخواه‌گردان و ترمیم مبلغ تنخواه‌گردان		هزینه‌های نمایندگی
۷	ارزیابی کالاهای نمونه در دفتر نمایندگی	هزینه تبلیغات - نمایندگی ...	کالای نمونه - نمایندگی ...

توجه: از آنجایی که بخشی از کالاهای نمونه برای تبلیغ به‌طور رایگان در اختیار مشتریان قرار می‌گیرد، در دفاتر نمایندگی در پایان هر دوره مالی کالاهای نمونه ارزیابی شده و مبلغ آن تعدیل می‌گردد.

۸	استهلاک تجهیزات	هزینه استهلاک تجهیزات - نمایندگی ...	استهلاک انباشته تجهیزات - نمایندگی ...
۹	بستن حساب‌های نمایندگی فروش	فروش	بهای تمام شده کالای فروش رفته هزینه‌های نمایندگی هزینه استهلاک خلاصه سود و زیان
۱۰	انتقال سود و زیان نمایندگی به سود و زیان کل	خلاصه سود و زیان - نمایندگی ...	خلاصه سود و زیان مرکز

کلمه مثال ۲۹: شرکت بازرگانی مهرناز در ۱۳۹۹/۱۱/۱ کالاهایی به ارزش ۲۰۰,۰۰۰ یورو از کشور فرانسه وارد کرده است. در این تاریخ نرخ برابری یورو معادل ۲/۴۰ ریال بوده است. مقرر شده که این مبلغ در ۱۳۹۹/۱۲/۱ به فروشنده فرانسوی پرداخت گردد. در این تاریخ نرخ برابری یورو معادل ۲/۵۰ می‌باشد. سود و زیان ناشی از تسعیر ارز در دفاتر خریدار و فروشنده به ترتیب عبارت است از:

- (۱) سود ۲۰,۰۰۰ - (۲) ۲۰,۰۰۰ - سود (۳) ۲۰,۰۰۰ - زیان (۴) ۲۰,۰۰۰ - سود

پاسخ: گزینه «۳» شرکت فرانسوی هیچگونه سود و زبانی نخواهد داشت زیرا مبلغ را به ارز دریافت خواهد کرد ولی شرکت ایرانی باید بر اساس نرخ برابری، ارز را خریداری و برای شرکت فرانسوی ارسال کند که با توجه به کاهش ارزش ریال در مقابل یورو زیان تسعیر ارز خواهد داشت.

زیان تسعیر ارز در دفاتر شرکت بازرگانی مهرناز $200,000(2/5 - 2/4) = 20,000$

ثبت در دفاتر شرکت فرانسوی:

۲۰۰,۰۰۰	حساب‌های دریافتی	۱۳۸۹/۱۱/۱
۲۰۰,۰۰۰	فروش	
۲۰۰,۰۰۰	وجه نقد	۱۳۸۹/۱۲/۱
۲۰۰,۰۰۰	حساب‌های دریافتی	
ثبت در دفاتر شرکت ایرانی:		
۴۸۰,۰۰۰	خرید	۱۳۸۹/۱۱/۱
۴۸۰,۰۰۰	حساب‌های پرداختی	
۴۸۰,۰۰۰	حساب‌های پرداختی	۱۳۸۹/۱۲/۱
۲۰,۰۰۰	زیان تسعیر ارز	
۵۰۰,۰۰۰	وجه نقد	

مثال ۳۰: با توجه به اطلاعات مثال ۳۱ فرض کنید مقرر شده شرکت بازرگانی مهرناز (شرکت ایرانی) بدهی مربوط به خرید کالاها را در تاریخ

۱۳۸۰/۱/۱۵ پرداخت کند و نرخ‌های مبادله به شرح زیر باشد:

هر یورو معادل ۲/۴ ریال	۱۳۸۹/۱۱/۱
هر یورو معادل ۲/۵۵ ریال	۱۳۸۹/۱۲/۲۹
هر یورو معادل ۲/۵۰ ریال	۱۳۸۱۰/۱/۱۵

سود (زیان) تسعیر ارز در ۱۳۸۹/۱۲/۲۹ در دفاتر شرکت بازرگانی مهرناز به چه مبلغی باید گزارش شود:

۳۰,۰۰۰ (۱) زیان	۳۰,۰۰۰ (۲) سود	۲۰,۰۰۰ (۳) زیان	۲۰,۰۰۰ (۴) سود
-----------------	----------------	-----------------	----------------

پاسخ: گزینه «۱» به نکته ۲۷ توجه شود. ثبت‌های حسابداری در دفاتر شرکت ایرانی به شرح زیر است:

۴۸۰,۰۰۰ خرید ۱۳۸۹/۱۱/۱

حساب‌های پرداختی ۴۸۰,۰۰۰

$200,000(2/55 - 2/4) = 30,000$

سود (زیان) تسعیر ارز ۳۰,۰۰۰ ۱۳۸۹/۱۲/۲۹

حساب‌های پرداختی ۳۰,۰۰۰

حساب‌های پرداختی ۵۱۰,۰۰۰ ۱۳۸۱۰/۱/۱۵

سود (زیان) تسعیر ارز ۱۰,۰۰۰

وجه نقد ۵۰۰,۰۰۰

مدیریت واحدهای تجاری می‌توانند برای کاهش احتمال خطر ناشی از تغییرات نرخ ارز به معاملات آتی یا اصطلاحاً معاملات تأمین پوششی روی آورند. هر گونه روشی برای کاهش اثرات زینبار ناشی از تغییرات نرخ ارز را اصطلاحاً مبادلات پوششی (Hedging Transactions) می‌گویند. یکی از متداول‌ترین شیوه‌ها، انعقاد پیمان ارزی سلف (Forward Exchange contracts) می‌باشد. این پیمان، قراردادی است که بین خریدار و فروشنده ارز برای خرید مبلغ مشخصی ارز در آتی و با یک نرخ مشخص منعقد می‌گردد.

مثال ۳۱: با توجه به اطلاعات مثال ۳۲ فرض کنید شرکت بازرگانی مهرناز برای تأمین پوشش مؤثر در مقابل تغییرات قابل پیش‌بینی نرخ ارز

قراردادی به صورت پیمان ارزی سلف به مبلغ ۲۰۰,۰۰۰ یورو و دریافت آن در تاریخ ۱۳۸۱۰/۱/۱۵ به منظور تأمین تعهدات ارزی با نرخ مبادله ۲/۴۹ منعقد می‌کند.

مطلوب است: ثبت‌های حسابداری لازم در دفاتر شرکت بازرگانی مهرناز

پاسخ:

۴۸۰,۰۰۰ خرید ۱۳۸۹/۱۱/۱

حساب‌های پرداختی ارزی ۴۸۰,۰۰۰

حساب‌های دریافتی ارزی از فروشنده ارز ۴۸۰,۰۰۰

صرف ناشی از پیمان ارزی سلف ۱۸,۰۰۰

$200,000(2/49 - 2/4) = 18,000$

حساب‌های پرداختی به فروشنده ارز ۴۹۸,۰۰۰

آزمون فصل دوازدهم

۱- کدام یک از واحدهای زیر می‌تواند دارای موجودیت قانونی مستقلی باشد؟

- (۱) شعبه (۲) قسمت (۳) بخش (۴) نمایندگی فروش

۲- کدام یک از روش‌های قیمت‌گذاری کالای ارسالی به شعب منجر به گزارش مبلغ بالاتری برای سود شعبه می‌شود؟

- (۱) روش بهای تمام شده (۲) روش بهای فروش
(۳) روش بهای تمام شده به‌علاوه درصدی اضافه بها (۴) هیچ‌کدام از روش‌های فوق تاثیری بر سود (زیان) شعب ندارد

۳- در سیستم حسابداری شعب متمرکز، در روش‌های بهای فروش و بهای تمام شده مانده حساب کالای شعب به ترتیب بیانگر:

- (۱) سود (زیان) ناخالص شعبه - سود (زیان) ظاهری شعبه
(۲) سود (زیان) ظاهری شعبه - سود (زیان) ناخالص شعبه
(۳) سود (زیان) ظاهری شعبه - سود (زیان) خالص شعبه
(۴) سود (زیان) خالص شعبه - سود (زیان) ناخالص شعبه

۴- در روش بهای تمام شده به‌علاوه درصدی اضافه‌بها اگر بر اثر آتش‌سوزی انبار کالا زبانی حادث گردد، هزینه‌های شعبه به چه مبلغی بدهکار می‌گردد؟

- (۱) بهای سیاهه (۲) بهای تمام شده به‌علاوه درصدی اضافه‌بها
(۳) بهای فروش (۴) بهای تمام شده

۵- کالای ارسالی به شعب به قیمت تمام شده + ۲۵ درصد سیاهه می‌شود و شعبه به قیمت سیاهه + ۲۰٪ به فروش می‌رساند. اگر موجودی اول دوره شعبه به قیمت سیاهه ۱,۵۰۰ ریال، کالای ارسالی به شعبه ۲,۵۰۰ ریال، کالای برگشتی از شعبه به مرکز ۸۰۰ ریال، فروش شعبه ۲,۲۰۰ ریال و تخفیف تجاری ۵۰ ریال باشد و غیر از اطلاعات فوق هیچ‌گونه تفاوت نرخ دیگر و کسری و اضافه کالا در شعبه وجود نداشته باشد. سود (زیان) شعبه کدام است؟

- (۱) ۴۵۰ (۲) ۷۰۰ (۳) ۳۷۵ (۴) ۷۵۰

۶- مانده کالای نزد شعبه (قیمت تمام شده + $\frac{1}{3} \times ۳۳\%$) در ابتدا و پایان دوره برابر است. کالای ارسالی ظرف دوره ۲۴,۰۰۰ ریال و برگشتی به مرکز ۲,۴۰۰ ریال است. فروش شعبه به قیمت سیاهه + ۱۰٪ صورت گرفته است. سود شعبه چند ریال است؟

- (۱) ۶۰۰۰ (۲) ۷۲۰۰ (۳) ۷۵۶۰ (۴) ۸۱۶۰

۷- شرکت مهرناز کالای ارسالی به شعبه کیش را ۲۰٪ بالاتر از قیمت تمام شده و کالای ارسالی به شعبه قشم را ۳۰٪ بیشتر از قیمت تمام شده به حساب آن‌ها منظور می‌کند. در طی دوره کالاهایی که قیمت سیاهه آن‌ها برای شعبه کیش ۳۶,۰۰۰ ریال بوده است از این شعبه به شعبه قشم ارسال گردید. در نتیجه این رویداد دفتر مرکزی حساب کالای ارسالی به شعبه قشم را چه مبلغ بستانکار می‌کند؟

- (۱) ۳۰۰۰۰ (۲) ۴۵۰۰۰ (۳) ۲۸۸۰۰ (۴) ۲۷۶۹۲

۸- شرکت پیام شعبه‌ای در مازندران دارد. کلیه کالاها به بهای تمام شده به اضافه ۵۰٪ به شعبه ارسال می‌گردد. خلاصه‌ای از عملیات زیر از دفاتر مرکز برای شعبه مذکور به شرح زیر است:

- کالای دریافتی از مرکز به بهای سیاهه ۱,۶۰۰,۰۰۰ ریال.
- کالای برگشتی از شعبه به مرکز به بهای سیاهه ۵۰,۰۰۰ ریال.
- فروش شعبه ۸۰۰,۰۰۰ ریال.

موجودی کالای پایان دوره شعبه در ترازنامه چند ریال است؟

- (۱) ۷۵۰,۰۰۰ (۲) ۸۰۰,۰۰۰ (۳) ۵۶۶,۶۶۷ (۴) ۵۰۰,۰۰۰

کله ۹- شرکت پدram شعباتی در داخل کشور دارد که کلیه کالاها در مرکز و شعبات به بهای تمام شده به اضافه ۲۵٪ به فروش می‌رسد. کلیه کالاها از مرکز به شعبه سیاهه می‌شود که شامل بهای تمام شده به اضافه ۱۰٪ می‌باشد. کالای ارسالی از مرکز ۱,۲۰۰,۰۰۰ ریال و کالای دریافتی از مرکز ۱,۱۵۰,۰۰۰ ریال است. کالای ارسالی از مرکز به شعبه در پایان اسفندماه به قیمت سیاهه ۵۰,۰۰۰ ریال بوده که به شعبه نرسیده است و در سال بعد دریافت می‌شود. کسری موجودی انبار در شعبه ۲۰,۰۰۰ ریال به قیمت فروش است. موجودی کالای آغاز دوره مرکز ۳۰۰,۰۰۰ ریال و موجودی کالای شعبه ۱۶۲,۰۰۰ ریال می‌باشد. فروش مرکز ۱,۸۰۰,۰۰۰ ریال و فروش شعبه ۱,۱۰۰,۰۰۰ ریال است. موجودی کالای پایان دوره شعبه به بهای ارسالی چند ریال است؟

(۱) ۳۴۴,۰۰۰ (۲) ۳۷۶,۴۰۰ (۳) ۳۹۴,۰۰۰ (۴) ۳۲۶,۴۰۰

کله ۱۰- اداره مرکزی کالا را به بهای تمام شده به علاوه ۲۰٪ برای شعبه ارسال می‌دارد. موجودی کالای اول دوره در دفاتر شعبه ۱۲۰,۰۰۰ ریال و کالای ارسالی طی دوره ۱,۸۰۰,۰۰۰ ریال است. فروش شعبه بر اساس فهرست بهای ارسالی توسط مرکز صورت می‌گیرد و بالغ بر ۱,۵۰۰,۰۰۰ ریال می‌باشد. سود تحقق یافته شعبه عبارت است از:

(۱) ۲۶۶,۶۶۷ ریال (۲) ۳۰۰,۰۰۰ (۳) ۲۵۰,۰۰۰ (۴) ۳۲۰,۰۰۰ ریال

کله ۱۱- کالای ارسالی از مرکز برای شعب مستقل به قیمت تمام شده به علاوه ۲۵٪ سیاهه می‌شود و شعبه آن را به قیمت سیاهه به علاوه ۲۰٪ به فروش می‌رساند. کالای ارسالی به شعبه در طی دوره ۱,۹۵۰,۰۰۰ ریال و موجودی اول و آخر دوره شعبه به قیمت سیاهه به ترتیب ۲۰,۰۰۰ و ۵۰,۰۰۰ ریال است. چند ریال در ارتباط با تعدیل موجودی کالای پایان دوره شعبه به قیمت تمام شده باید در حساب ذخیره ثبت شود؟

(۱) ۴,۰۰۰ بستانکار (۲) ۶,۰۰۰ بستانکار (۳) ۶,۰۰۰ بدهکار (۴) ۱۲۰,۰۰۰ بستانکار

کله ۱۲- اطلاعات زیر مربوط به دارایی ثابت شعبه خارجی شرکت سینا در پایان سال ۱۳۸۹ است:

مانده حساب ماشین‌آلات ۵۰,۰۰۰ دلار

استهلاک انباشته در ۱۳۸۹/۱/۱ ۲۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال

نرخ ارز در تاریخ خرید دارایی ثابت ۹۰۰ ریال

نرخ ارز در تاریخ ۱۳۸۹/۱۲/۲۹ ۱۰۵۰ ریال

با توجه به اینکه شرکت دارایی ثابت را به روش خط مستقیم، ۱۰ ساله و بدون ارزش باقیمانده مستهلک می‌نماید. مانده حساب استهلاک انباشته در پایان سال پس از تعدیلات لازم چند میلیون ریال است؟

(۱) ۲۵,۲۵۰ (۲) ۲۲,۵۰۰ (۳) ۲۴,۵۰۰ (۴) ۲۳,۲۵۰

کله ۱۳- جمع ستون بدهکار و بستانکار تراز آزمایشی تسعیر شده به ترتیب ۲۰۰ و ۲۰۵ میلیون ریال است. در ارتباط با ثبت تفاوت نرخ تسعیر ارز کدام گزینه صحیح است؟

(۱) حساب جاری مرکز در دفاتر شعبه ۵ میلیون ریال بدهکار می‌شود.

(۲) حساب جاری شعبه در دفاتر مرکز ۵ میلیون ریال بدهکار می‌شود.

(۳) حساب جاری شعبه در دفاتر مرکز ۵ میلیون ریال بستانکار می‌شود.

(۴) حساب جاری مرکز در دفاتر شعبه ۵ میلیون ریال بستانکار می‌شود.

کله ۱۴- یک شرکت فرعی که در یک کشور خارجی با اقتصادی دارای تورم حاد فعالیت می‌کند باید از کدام مبنا برای تسعیر اقلام درآمد و هزینه استفاده کند؟

(۱) نرخ تسعیر در تاریخ ترازنامه

(۲) میانگین نرخ‌های تسعیر در طی دوره مالی

(۳) نرخ تسعیر در تاریخ انجام معامله

(۴) هیچ کدام از گزینه‌های فوق صحیح نیست.

۱۵- شرکت سروش شعبه‌ای در سوئد دارد. سود گزارش شده در دوره قبل ۵۰,۰۰۰ کرون بوده است و از اقلام هزینه این شعبه ۴,۰۰۰ کرون مربوط به هزینه استهلاک دارایی ثابت مشهود بوده است. این دارایی‌های ثابت در زمانی خریداری شده بود که هر کرون معادل ۵,۰۰۰ ریال بوده است. نرخ تسعیر کرون به ریال در ابتدا و پایان دوره مذکور به شرح زیر بوده است:

خرید	فروش	
۶۰۰۰	۶۲۰۰	ابتدای دوره
۸۰۰۰	۸۵۰۰	پایان دوره
۷۰۰۰	۷۳۵۰	میانگین

سود شعبه سوئد در تراز آزمایشی تسعیر شده شرکت سروش چند میلیون ریال است؟

۳۵۰ (۱)	۳۵۸ (۲)	۳۷۶/۹ (۳)	۴۱۲ (۴)
---------	---------	-----------	---------

۱۶- کدام یک از مبانی زیر برای تسعیر اقلام پولی ارزی با توجه به مفاد استاندارد حسابداری ۱۶ ایران صحیح است؟

- (۱) نرخ تسعیر در تاریخ انجام معامله
 (۲) میانگین نرخ تسعیر در طول دوره مالی
 (۳) نرخ تسعیر در تاریخ تعیین ارزش منصفانه
 (۴) نرخ تسعیر در تاریخ ترازنامه

۱۷- کدام یک از موارد زیر در خصوص نحوه تسعیر صورت‌های مالی یک واحد مستقل خارجی طبق استاندارد حسابداری ۱۶ ایران صحیح می‌باشد؟

دارایی و بدهی پولی	دارایی و بدهی غیرپولی	درآمد و هزینه
(۱) نرخ تاریخ ترازنامه	نرخ تاریخ ترازنامه	نرخ تاریخ معامله
(۲) نرخ تاریخ معامله	نرخ تاریخ معامله	میانگین موزون نرخ
(۳) نرخ تاریخ ترازنامه	نرخ تاریخ معامله	میانگین موزون نرخ
(۴) نرخ تاریخ معامله	نرخ تاریخ معامله	نرخ تاریخ ترازنامه

۱۸- کدام یک از گزینه‌های زیر در خصوص سود تسعیر اقلام ارزی شعبه خارجی یک شرکت دولتی صحیح است؟

- (۱) سود شناسایی نمی‌شود ولی اگر زبان باشد شناسایی می‌گردد.
 (۲) به حساب اندوخته منظور شده و به سنوات بعد منتقل می‌گردد.
 (۳) به سود و زیان دوره منتقل می‌گردد.
 (۴) در صورت سود (زیان) جامع انعکاس می‌یابد.

۱۹- شرکت بازرگانی پیمان در ۱۳۹۹/۷/۱ کالایی به ارزش ۵۰,۰۰۰ مارک از کشور آلمان وارد کرده است. در این تاریخ، نرخ برابری مارک معادل ۲/۸ ریال بوده است. در تاریخ تسویه حساب، نرخ برابری مارک ۲/۸۴ می‌باشد. سود (زیان) ناشی از تسعیر ارز در دفاتر خریدار چند ریال است؟

۲۰۰۰ سود (۱)	صفر (۲)	۲۰۰۰ زیان (۳)	۳۰۰۰ زیان (۴)
--------------	---------	---------------	---------------

۲۰- اسناد دریافتی و ماشین‌آلات شعبه خارجی به ترتیب ۱۰,۰۰۰ و ۱۵,۰۰۰ دلار می‌باشد. نرخ‌های برابری دلار به شرح زیر است:

شرح	نرخ خرید ارز (ریال)	نرخ فروش ارز (ریال)
زمان مبادله	۱۰,۰۰۰	۱۰,۵۰۰
پایان دوره	۱۱,۰۰۰	۱۱,۵۰۰

اقلام مزبور به ترتیب در ترازنامه تسعیر شده چند میلیون ریال گزارش می‌شود؟

۱۱۰ و ۱۵۷/۵ (۱)	۱۱۰ و ۱۷۲/۵ (۲)	۱۰۰ و ۱۵۷/۵ (۳)	۱۰۰ و ۱۷۲/۵ (۴)
-----------------	-----------------	-----------------	-----------------



فصل سیزدهم

«حسابداری فروش اقساطی»

تست‌های تألیفی فصل سیزدهم

کلمه مثال ۱: شرکت بازرگانی «الف» کالای خود را به صورت اقساطی به فروش می‌رساند. این شرکت از سیستم ثبت دائمی برای نگهداری حساب موجودی کالا استفاده می‌کند. در تاریخ ۱۳۸۱/۱/۱ شرکت کالایی که بهای تمام شده آن ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال بود به مبلغ ۱,۵۰۰,۰۰۰ ریال فروخت. طبق قرارداد فروش اقساطی مقرر شد مشتری ۵۰٪ مبلغ را به عنوان پیش قسط پرداخت و مابقی را طی ۵ قسط یکساله واریز نماید. ضمناً نسبت به مانده بدهی ۱۵٪ سود تضمین شده پرداخت نماید. مالکیت کالا در زمان انعقاد قرارداد فروش اقساطی منتقل شده و انتظار نمی‌رود که ابهامی در وصول مطالبات به وجود آید. شرکت از روش تعهدی برای شناسایی درآمد حاصل از فروش اقساطی استفاده می‌کند.

مطلوب است: ثبت‌های حسابداری لازم در دفاتر شرکت فروشند

پاسخ:

محاسبات:

	۷۵۰,۰۰۰	وجه نقد	۱۳۸۱/۱/۱
	۷۵۰,۰۰۰	حساب‌های دریافتنی	
$۱,۵۰۰,۰۰۰ \times ۵۰\% = ۷۵۰,۰۰۰$	۱,۵۰۰,۰۰۰	درآمد فروش اقساطی	
	۱,۰۰۰,۰۰۰	بهای تمام شده کالای فروش رفته اقساطی	۱۳۸۱/۱/۱
	۱,۰۰۰,۰۰۰	موجودی کالا	
$۷۵۰,۰۰۰ \div ۵ =$	۱۵۰,۰۰۰	حساب‌های دریافتنی	
$۷۵۰,۰۰۰ \times ۱۵\% =$	۱۱۲,۵۰۰	درآمد سود تضمین شده	
	۲۶۲,۵۰۰		۱۳۸۲/۱/۱
	۱۵۰,۰۰۰	حساب‌های دریافتنی	
	۱۱۲,۵۰۰	درآمد سود تضمین شده	
$۷۵۰,۰۰۰ \div ۵ =$	۱۵۰,۰۰۰	حساب‌های دریافتنی	
$(۷۵۰,۰۰۰ - ۱۵۰,۰۰۰) \times ۱۵\% =$	۹۰,۰۰۰	درآمد سود تضمین شده	
	۲۴۰,۰۰۰		۱۳۸۳/۱/۱
	۱۵۰,۰۰۰	حساب‌های دریافتنی	
	۹۰,۰۰۰	درآمد سود تضمین شده	
$۷۵۰,۰۰۰ \div ۵ =$	۱۵۰,۰۰۰	حساب‌های دریافتنی	
$(۷۵۰,۰۰۰ - ۳۰۰,۰۰۰) \times ۱۵\% =$	۶۷,۵۰۰	درآمد سود تضمین شده	
	۲۱۷,۵۰۰		۱۳۸۴/۱/۱
	۱۵۰,۰۰۰	حساب‌های دریافتنی	
	۶۷,۵۰۰	درآمد سود تضمین شده	
$۷۵۰,۰۰۰ \div ۵ =$	۱۵۰,۰۰۰	حساب‌های دریافتنی	
$(۷۵۰,۰۰۰ - ۴۵۰,۰۰۰) \times ۱۵\% =$	۴۵,۰۰۰	درآمد سود تضمین شده	
	۱۹۵,۰۰۰		۱۳۸۵/۱/۱
	۱۵۰,۰۰۰	حساب‌های دریافتنی	
	۴۵,۰۰۰	درآمد سود تضمین شده	
$۷۵۰,۰۰۰ \div ۵ =$	۱۵۰,۰۰۰	حساب‌های دریافتنی	
$(۷۵۰,۰۰۰ - ۶۰۰,۰۰۰) \times ۱۵\% =$	۲۲,۵۰۰	درآمد سود تضمین شده	
	۱۷۲,۵۰۰		۱۳۸۶/۱/۱
	۱۵۰,۰۰۰	حساب‌های دریافتنی	
	۲۲,۵۰۰	درآمد سود تضمین شده	

با توجه به اطلاعات زیر به مثال‌های (۲) الی (۴) پاسخ دهید:

تاریخ انعقاد قرارداد فروش اقساطی ۱۳۴۳/۱/۱

بهای تمام شده کالای فروش رفته اقساطی ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال

بهای فروش نقدی ۱۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال

پیش قسط ۲۰٪

سود تضمین شده نسبت به مانده مطالبات ۱۶٪

تعداد اقساط - سالانه ۶ قسط

کله مثال ۲: هنگام دریافت سومین قسط در دفاتر فروشنده درآمد سود تضمین شده به چه مبلغی شناسایی می‌گردد؟

- (۱) ۲,۴۰۰,۰۰۰ ریال (۲) ۱,۲۸۰,۰۰۰ ریال (۳) ۱,۹۲۰,۰۰۰ ریال (۴) ۱,۷۶۰,۰۰۰ ریال
- پاسخ: گزینه «۲»

پیش قسط دریافتی هنگام انعقاد قرارداد $15,000,000 \times 20\% = 3,000,000$

مانده مطالبات اقساطی $15,000,000 - 3,000,000 = 12,000,000$

مبلغ هر قسط $12,000,000 \div 6 = 2,000,000$

درآمد سود تضمین شده هنگام دریافت قسط سوم $[12,000,000 - (2,000,000 \times 2)] \times 16\% = 1,280,000$

کله مثال ۳: هنگام انعقاد قرارداد فروش اقساطی، سود ناخالص تحقق یافته در روش تعهدی معادل است با:

- (۱) ۱,۶۶۶,۶۶۷ ریال (۲) ۳,۵۰۰,۰۰۰ ریال (۳) ۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال (۴) ۱۹۲,۰۰۰ ریال
- سود ناخالص تحقق یافته در روش تعهدی $15,000,000 - 10,000,000 = 5,000,000$
- پاسخ: گزینه «۳»

کله مثال ۴: هنگام دریافت چهارمین قسط، وجه نقد دریافتی توسط فروشنده چه مبلغ است؟

- (۱) ۲,۹۶۰,۰۰۰ ریال (۲) ۳,۲۸۰,۰۰۰ ریال (۳) ۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال (۴) ۲,۶۴۰,۰۰۰ ریال
- $2,000,000 + [12,000,000 - (2,000,000 \times 3)] \times 16\% = 2,960,000$
- پاسخ: گزینه «۱»

کله مثال ۵: در فروش‌های اقساطی، مالکیت دارایی در چه تاریخی به خریدار منتقل می‌شود؟

- (۱) در خاتمه قرارداد (۲) در تاریخ عقد قرارداد (۳) به تدریج و با پرداخت اقساط (۴) مالکیت الزاماً منتقل نمی‌شود.
- پاسخ: گزینه «۲» به نکته (۱) رجوع کنید.

کله مثال ۶: در فروش‌های اقساطی چنانچه مابه‌ازای فروش به صورت اقساطی دریافت شود، درآمد حاصل از فروش چگونه شناسایی می‌شود؟

(آزمون حسابدار رسمی ۸۵)

- (۱) به نسبت اقساط وصولی به کل اقساط به‌عنوان درآمد مورد شناخت قرار می‌گیرد.
- (۲) به کسر سود تضمین شده در تاریخ فروش به‌عنوان درآمد مورد شناخت قرار می‌گیرد.
- (۳) پس از بازافت کامل بهای تمام شده از محل اقساط وصولی به‌عنوان درآمد مورد شناخت قرار می‌گیرد.
- (۴) پس از کسر سود تضمین شده و به نسبت اقساط وصولی به کل اقساط به‌عنوان درآمد مورد شناخت قرار می‌گیرد.
- پاسخ: گزینه «۲» به نکته (۲) رجوع شود.

(آزمون حسابدار رسمی ۱۳۹۲)

کله مثال ۷: درآمد مالی و سود ناخالص فروش‌های اقساطی چگونه شناسایی می‌شود؟

- (۱) به تدریج طی مدت قرارداد، بلافاصله در زمان عقد قرارداد (۲) هر دو به تدریج طی مدت قرارداد
- (۳) به تدریج طی مدت قرارداد و پس از بازافت بهای تمام شده (۴) بلافاصله در زمان عقد قرارداد و پس از بازافت بهای تمام شده
- پاسخ: گزینه «۱» برطبق استاندارد حسابداری ایران درآمد مالی به تدریج و سود ناخالص فروش اقساطی بلافاصله در زمان عقد قرارداد شناسایی می‌شوند.

کلمه مثال ۸: شرکت «ب» ساختمانی را که بهای تمام شده آن ۲۰۰,۰۰۰ ریال بود در تاریخ ۱۳/۱/۱۳۸۱ به صورت اقساطی به مبلغ ۳۰۰,۰۰۰ ریال فروخت. بر طبق مفاد قرارداد فروش اقساطی مقرر گردید که ۳۰٪ بهای فروش هنگام انعقاد قرارداد تحت عنوان پیش قسط توسط خریدار پرداخت گردیده و مابقی طی چهار قسط پرداخت گردد. ضمناً مقرر گردید که نسبت به مانده بدهی اقساطی ۱۵٪ سود تضمین شده پرداخت گردد. مطلوب است: ثبت‌های حسابداری لازم از زمان انعقاد قرارداد تا پرداخت آخرین قسط در دفاتر فروشنده

پاسخ:

محاسبات:		۹۰,۰۰۰	وجه نقد	۱۳۸۱/۱/۱
پیش قسط	$300,000 \times 30\% = 90,000$	۲۱۰,۰۰۰	حساب‌های دریافتی	
مانده مطالبات اقساطی	$300,000 - 90,000 = 210,000$	۲۰۰,۰۰۰	ساختمان	
		۱۰۰,۰۰۰	سود تحقق نیافته فروش اقساطی	
نسبت سود ناخالص	$100,000 \div 300,000 = \frac{1}{3}$	۳۰,۰۰۰	سود تحقق نیافته فروش اقساطی	۱۳۸۱/۱۲/۲۹
سود ناخالص تحقق یافته	$90,000 \times \frac{1}{3} = 30,000$	۳۰,۰۰۰	سود تحقق یافته فروش اقساطی	
اقساط سالانه	$210,000 \div 4 = 52,500$	۸۴,۰۰۰	وجه نقد	۱۳۸۲/۱/۱
سود تضمین شده	$210,000 \times 15\% = 31,500$	۵۲,۵۰۰	حساب‌های دریافتی اقساطی	
مبلغ دریافتی	<u>۸۴,۰۰۰</u>	۳۱,۵۰۰	درآمد سود تضمین شده	
سود ناخالص تحقق یافته	$52,500 \times \frac{1}{3} = 17,500$	۱۷,۵۰۰	سود تحقق نیافته فروش اقساطی	۱۳۸۲/۱۲/۲۹
اقساط سالانه	$210,000 \div 4 = 52,500$	۱۷,۵۰۰	سود تحقق یافته فروش اقساطی	
سود تضمین شده	$(210,000 - 52,500) \times 15\% = 23,625$	۷۶,۱۲۵	وجه نقد	۱۳۸۳/۱/۱
مبلغ دریافتی	<u>۷۶,۱۲۵</u>	۵۲,۵۰۰	حساب‌های دریافتی اقساطی	
سود ناخالص تحقق یافته	$52,500 \times \frac{1}{3} = 17,500$	۲۳,۶۲۵	درآمد سود تضمین شده	
اقساط سالانه	$210,000 \div 4 = 52,500$	۱۷,۵۰۰	سود تحقق نیافته فروش اقساطی	۱۳۸۳/۱۲/۲۹
سود تضمین شده	$\{(210,000 - (52,500 \times 2))\} \times 15\% = 15,750$	۱۷,۵۰۰	سود تحقق یافته فروش اقساطی	
مبلغ دریافتی	<u>۶۸,۲۵۰</u>	۶۸,۲۵۰	وجه نقد	۱۳۸۴/۱/۱
سود ناخالص تحقق یافته	$52,500 \times \frac{1}{3} = 17,500$	۵۲,۵۰۰	حساب‌های دریافتی اقساطی	
اقساط سالانه	$210,000 \div 4 = 52,500$	۱۵,۷۵۰	درآمد سود تضمین شده	
سود تضمین شده	$[210,000 - (52,500 \times 3)] \times 15\% = 7,875$	۱۷,۵۰۰	سود تحقق نیافته فروش اقساطی	۱۳۸۴/۱۲/۲۹
مبلغ دریافتی	<u>۶۰,۳۷۵</u>	۱۷,۵۰۰	سود تحقق یافته فروش اقساطی	
سود ناخالص تحقق یافته	$52,500 \times \frac{1}{3} = 17,500$	۶۰,۳۷۵	وجه نقد	۱۳۸۵/۱/۱
اقساط سالانه	$210,000 \div 4 = 52,500$	۵۲,۵۰۰	حساب‌های دریافتی اقساطی	
سود تضمین شده	$[210,000 - (52,500 \times 3)] \times 15\% = 7,875$	۷,۸۷۵	درآمد سود تضمین شده	
سود ناخالص تحقق یافته	$52,500 \times \frac{1}{3} = 17,500$	۱۷,۵۰۰	سود تحقق نیافته فروش اقساطی	۱۳۸۵/۱۲/۲۹
		۱۷,۵۰۰	سود تحقق یافته فروش اقساطی	

کلمه مثال ۹: شرکت سهامی «پ» تجهیزاتی را که بهای تمام شده آن ۱,۷۰۵,۸۶۰ ریال بود به بهای ۲,۸۴۳,۱۰۰ ریال با شرایط زیر به صورت اقساطی فروخته است:

پیش قسط	۵۰٪ مبلغ فروش نقدی
سود تضمین شده	۱۰٪ نسبت به مانده مطالبات اقساطی
دوره اقساط	سالانه
تعداد اقساط	۵
مبلغ اقساط	مساوی
تاریخ انعقاد قرارداد	۱۳۸۵/۱/۱

مطلوب است: ثبت‌های حسابداری لازم برای سال‌های ۱۳۸۵ و ۱۳۸۶ در دفاتر فروشنده به روش اقساطی

پاسخ:

	محاسبات:	۱,۴۲۱,۵۵۰	وجه نقد	۱۳۸۵/۱/۱
		۱,۴۲۱,۵۵۰	حساب‌های دریافتی اقساطی	
$PVIF_a = \frac{1 - \frac{1}{(1 + \frac{\circ}{100})^n}}{\frac{\circ}{100}} = 3/7908$				
۲,۸۴۳,۱۰۰ × %۵۰ = ۱,۴۲۱,۵۵۰	مبلغ پیش‌قسط	۱,۷۰۵,۸۶۰	تجهیزات	
۲,۸۴۳,۱۰۰ - ۱,۴۲۱,۵۵۰ = ۱,۴۲۱,۵۵۰	مانده مطالبات اقساطی	۱,۱۳۷,۲۴۰	سود تحقق‌نیافته فروش اقساطی	
۱,۱۳۷,۲۴۰ ÷ ۲,۸۴۳,۱۰۰ = ۰/۴	نسبت سود ناخالص	۵۶۸,۶۲۰	سود تحقق‌نیافته فروش اقساطی	۱۳۸۵/۱۲/۲۹
۱,۴۲۱,۵۵۰ × ۰/۴ = ۵۶۸,۶۲۰	سود تحقق‌یافته فروش اقساطی	۵۶۸,۶۲۰	سود تحقق‌یافته فروش اقساطی	
۱,۴۲۱,۵۵۰ ÷ ۳/۷۹۰۸ = ۳۷۵,۰۰۰	مبلغ اقساط سالیانه	۳۷۵,۰۰۰	وجه نقد	۱۳۸۵/۱۲/۲۹
۱,۴۲۱,۵۵۰ × %۱۰ = ۱۴۲,۱۵۵	سود تضمین شده	۲۳۲,۸۴۵	حساب‌های دریافتی اقساطی	
۳۷۵,۰۰۰ - ۱۴۲,۱۵۵ = ۲۳۲,۸۴۵	مبلغ مطالبات اقساطی وصول شده در ۱۳۸۵/۱۲/۲۹	۱۴۲,۱۵۵	درآمد سود تضمین شده	
۲۳۲,۸۴۵ × ۰/۴ = ۹۳,۱۳۸	سود تحقق‌یافته فروش اقساطی	۹۳,۱۳۸	سود تحقق‌نیافته فروش اقساطی	۱۳۸۵/۱۲/۲۹
		۹۳,۱۳۸	سود تحقق‌یافته فروش اقساطی	
(۱,۴۲۱,۵۵۰ - ۲۳۲,۸۴۵) × %۱۰ = ۱۱۸,۸۷۱	سود تضمین شده	۳۷۵,۰۰۰	وجه نقد	۱۳۸۶/۱۲/۲۹
۳۷۵,۰۰۰ - ۱۱۸,۸۷۱ = ۲۵۶,۱۲۹	وصول مطالبات اقساطی	۲۵۶,۱۲۹	حساب‌های دریافتی اقساطی	
		۱۱۸,۸۷۱	درآمد سود تضمین شده	
۲۵۶,۱۲۹ × ۰/۴ = ۱۰۲,۴۵۲	سود تحقق‌یافته فروش اقساطی	۱۰۲,۴۵۲	سود تحقق‌نیافته فروش اقساطی	۱۳۸۶/۱۲/۲۹
		۱۰۲,۴۵۲	سود تحقق‌یافته فروش اقساطی	

مثال ۱۰: شرکت بازرگانی «ت» کالاهایش را به طور اقساطی به فروش می‌رساند. اطلاعات زیر از فروش‌های اقساطی طی دو سال مالی متوالی در اختیار است:

شرح	۱۳۸۷	۱۳۸۸
فروش عادی	۱,۰۰۰,۰۰۰	۱,۲۰۰,۰۰۰
فروش اقساطی	۱,۵۰۰,۰۰۰	۱,۷۰۰,۰۰۰
بهای تمام شده کالای عادی فروش رفته	۶۰۰,۰۰۰	۷۳۲,۰۰۰
بهای تمام شده کالای اقساطی فروش رفته	۹۳۰,۰۰۰	۱,۰۷۱,۰۰۰
وصول اقساط:		
حساب‌های دریافتی اقساطی ۱۳۸۷	۵۰۰,۰۰۰	۶۰۰,۰۰۰
حساب‌های دریافتی اقساطی ۱۳۸۸	-	۶۰۰,۰۰۰
حساب‌های دریافتی عادی	۵۰۰,۰۰۰	۶۰۰,۰۰۰

چنانچه شرکت از روش اقساطی استفاده کند. در سال مالی ۱۳۸۸ چه مبلغی تحت عنوان سود تحقق‌یافته شناسایی می‌گردد؟

۱) ۴۴۴,۰۰۰ ریال ۲) ۴۵۶,۰۰۰ ریال ۳) ۴۵۰,۰۰۰ ریال ۴) ۴۸۰,۰۰۰ ریال

پاسخ: گزینه «۳»

۱,۵۰۰,۰۰۰ - ۹۳۰,۰۰۰ = ۵۷۰,۰۰۰	سود ناخالص اقساطی در سال ۱۳۸۷
۵۷۰,۰۰۰ ÷ ۱,۵۰۰,۰۰۰ = ۰/۳۸	نسبت سود ناخالص اقساطی در سال ۱۳۸۷
۱,۷۰۰,۰۰۰ - ۱,۰۷۱,۰۰۰ = ۶۲۹,۰۰۰	سود ناخالص اقساطی در سال ۱۳۸۸
۶۲۹,۰۰۰ ÷ ۱,۷۰۰,۰۰۰ = ۰/۳۷	نسبت سود ناخالص اقساطی در سال ۱۳۸۸
(۶۰۰,۰۰۰ × ۰/۳۸) + (۶۰۰,۰۰۰ × ۰/۳۷) = ۴۵۰,۰۰۰	سود ناخالص تحقق‌یافته در سال مالی ۱۳۸۸

مثال ۱۱: اطلاعات زیر در ارتباط با فروش‌های اقساطی دو سال متوالی شرکت بازرگانی ماکو در درست می‌باشد:

سال ۱۳۲۲	سال ۱۳۲۱	
۳۴۰,۰۰۰	۳۰۰,۰۰۰	فروش اقساطی
۲۱۴,۲۰۰	۱۸۶,۰۰۰	بهای تمام‌شده کالای فروش‌رفته اقساطی
۱۲۰,۰۰۰	۱۰۰,۰۰۰	اقساط دریافتی از محل فروش‌های سال ۱۳۲۱
۱۲۰,۰۰۰	-	اقساط دریافتی از محل فروش‌های سال ۱۳۲۲
		چنانچه شرکت از روش اقساطی استفاده کند، سود تحقق‌یافته سال ۱۳۲۲ چند ریال خواهد بود؟
۹۶,۰۰۰ (۴)	۹۱,۲۰۰ (۳)	۹۰,۰۰۰ (۲)
		۸۸,۸۰۰ (۱)

پاسخ: گزینه «۲»

$$\frac{300,000 - 186,000}{300,000} = \%38 \quad \text{نسبت سود ناخالص به فروش سال X1}$$

$$\frac{340,000 - 214,200}{340,000} = \%37 \quad \text{نسبت سود ناخالص به فروش سال X2}$$

$$(120,000 \times \%38) + (120,000 \times \%37) = 90,000 \quad \text{سود تحقق‌یافته سال X2}$$

مثال ۱۲: اطلاعات ذیل مربوط به فروش‌های اقساطی شرکت لاند می‌باشد:

فروش در طی سال‌های:	درصد سود ناویژه فروش‌های اقساطی	مانده اقساط دریافتنی در تاریخ ۶۹/۱/۱	اقساط دریافت شده طی سال ۱۳۶۹	مانده اقساط دریافتی در تاریخ ۶۹/۱۲/۲۹
۱۳۶۷	۴۲٪	۲۰۰,۰۰۰	۲۰۰,۰۰۰	-
۱۳۶۸	۳۶٪	۴۰۰,۰۰۰	۱۶۰,۰۰۰	۲۴۰,۰۰۰
۱۳۶۹	۴۰٪	-	۴۰۰,۰۰۰	۱,۰۰۰,۰۰۰

سود تحقق‌یافته فروش‌های اقساطی در سال ۶۹ کدام است؟

۱) ۱۶۰,۰۰۰ ریال (۲) ۳۰۱,۶۰۰ ریال (۳) ۵۷,۶۰۰ ریال (۴) ۵۶۰,۰۰۰ ریال

$$(200,000 \times 42\%) + (160,000 \times 36\%) + (400,000 \times 40\%) = 301,600$$

پاسخ: گزینه «۲»

مثال ۱۳: شرکت سوم در ۱/۱/۱۳۲۱ شروع به فعالیت کرده است. کلیه فروش‌های شرکت به صورت اقساطی است و شرکت از روش اقساطی برای تشخیص درآمد استفاده می‌کند. برخی از اطلاعات مالی سال‌های ۱۳۲۱ و ۱۳۲۲ به شرح زیر است:

شرح	۱۳۲۱	۱۳۲۲
فروش	۱,۵۰۰,۰۰۰	۱,۸۰۰,۰۰۰
درصد سود ناخالص	۳۰٪	۴۰٪
اقساط دریافتی از فروش‌های ۱۳۲۱	۵۰۰,۰۰۰	۶۰۰,۰۰۰
اقساط دریافتی از فروش‌های ۱۳۲۲	-	۷۰۰,۰۰۰
سود ناخالص برای سال ۱۳۲۲ چه مبلغی است؟		
۱) ۷۲۰,۰۰۰ (۲) ۵۲۰,۰۰۰ (۳) ۴۶۰,۰۰۰ (۴) ۲۸۰,۰۰۰		

$$(600,000 \times 30\%) + (700,000 \times 40\%) = 460,000$$

پاسخ: گزینه «۳»

مثال ۱۴: شرکت گاما در اول فروردین ماه سال ۱۳۲۱ یک دستگاه ماشین از طریق قرارداد فروش اقساطی به شرکت دلتا فروخت. قیمت نقدی ماشین مزبور ۳۷۹,۱۰۰ ریال می‌باشد. اقساط پرداختی به صورت سالیانه و طی ۵ قسط مساوی ۱۰۰,۰۰۰ ریالی انجام می‌شود. نرخ بهره ۱۰٪ می‌باشد. تاریخ سررسید اولین قسط در ۲۹ اسفند X1 می‌باشد. چه مبلغی تحت عنوان درآمد بهره برای سال X2 شناسایی می‌شود؟

۱) ۲۷,۹۱۰ ریال (۲) ۳۱,۷۰۱ ریال (۳) ۳۷,۹۱۰ ریال (۴) ۵,۰۰۰ ریال

پاسخ: گزینه «۲»

$$379,100 \times 10\% = 37,910 \quad \text{بهره تحقق یافته سال اول}$$

$$100,000 - 37,910 = 62,090 \quad \text{وصول مطالبات اقساطی هنگام دریافت قسط اول}$$

$$379,100 - 62,090 = 317,010 \quad \text{مانده مطالبات اقساطی در } 1/12/29 \times$$

$$317,010 \times 10\% = 31,701 \quad \text{بهره تحقق یافته سال دوم}$$

مثال ۱۵: شرکت X، در تاریخ ۷۰/۱/۱ کالایی به بهای تمام شده ۳۹۰,۰۰۰ ریال را به طور اقساطی به مبلغ ۵۰۰,۰۰۰ ریال به فروش می‌رساند و در طی سال‌های ۱۳۷۰ و ۱۳۷۱ و ۱۳۷۲ به ترتیب ۱۷۵,۰۰۰ ریال، ۱۷۵,۰۰۰ ریال و ۱۵۰,۰۰۰ ریال به عنوان اقساط آن دریافت کرد. شرکت در سال ۱۳۷۲ چه مبلغی را به عنوان سود شناسایی کرد؟

۱) ۳۳,۰۰۰ ریال ۲) ۳۵,۰۰۰ ریال ۳) ۳۸,۵۰۰ ریال ۴) ۳۹,۴۰۰ ریال

پاسخ: گزینه «۱»

$$500,000 - 390,000 = 110,000 \quad \text{سود ناخالص فروش اقساطی}$$

$$110,000 \div 500,000 = 0.22 \quad \text{نسبت سود ناخالص}$$

$$150,000 \times 0.22 = 33,000 \quad \text{سود ناخالص شناسایی شده در سال ۱۳۷۲}$$

مثال ۱۶: شرکت آلفا در اول فروردین X۲ یک دستگاه کامیون از طریق قرارداد فروش اقساطی به شرکت بتا فروخت. قیمت تمام شده کامیون ۷۰,۰۰۰ ریال و بهای فروش نقدی آن ۷۵,۸۲۰ ریال می‌باشد که مبلغ ۲۵,۸۲۰ ریال آن را نقداً دریافت نمود. اقساط دریافتی به صورت سالیانه بوده و طی ۳ قسط مساوی ۲۰,۰۰۰ ریالی در پایان سال‌های X۲، X۳، X۴ و بقیه طلب به صورت یکجا و در پایان سال X۵ قابل وصول می‌باشد. با شرایط وصول اقساط در موعد مقرر درآمد بهره در سال X۳ چند ریال است؟

۱) ۵,۰۰۰ ۲) ۳,۵۰۰ ۳) ۱۸۵۰ ۴) ۱,۴۵۵

پاسخ: گزینه «۲»

$$75,820 - 25,820 = 50,000 \quad \text{مطالبات اقساطی}$$

$$20,000 \times PVIf_a = 50,000 \Rightarrow PVIf_a = 2.5$$

$$PVIf_a = \frac{1 - \frac{1}{(1+i)^n}}{i} \Rightarrow 2.5 = \frac{1 - \frac{1}{(1+i)^3}}{i} \Rightarrow i \approx 0.1$$

$$50,000 \times 0.1 = 5,000 \quad \text{درآمد بهره در سال X۲}$$

$$20,000 - 5,000 = 15,000 \quad \text{مطالبات اقساطی وصول شده در سال X۲}$$

$$50,000 - 15,000 = 35,000 \quad \text{مانده مطالبات اقساطی در سال X۲}$$

$$35,000 \times 10\% = 3,500 \quad \text{درآمد بهره در سال X۳}$$

توجه: اطلاعات این تست ناقص می‌باشد. برای پاسخ فرض شده است که مابقی مطالبات اقساطی در ۳ قسط مساوی ۲۰,۰۰۰ ریالی پرداخت شده است.

مثال ۱۷: کالایی که بهای تمام شده آن ۷۵٪ قیمت فروش آن است در اول فروردین سال ۱۳۸۲ به طور اقساطی فروش رفت و قرار شد ۲۰ درصد قیمت فروش در تاریخ فروش و بقیه آن در چهار قسط ۵۰۰ ریالی پرداخت شود. اگر اولین قسط در ۸۲/۱۲/۲۹ دریافت شده باشد، سود حاصل از فروش کالا که در سود و زیان سال ۸۲ گزارش می‌شود و بهای تمام شده این کالا به ترتیب چند ریال است؟

۱) ۲۵۰ - ۲,۵۰۰ ۲) ۱۲۵ - ۱,۸۷۵ ۳) ۱۲۵ - ۲,۵۰۰ ۴) ۲۵۰ - ۱,۸۷۵

پاسخ: گزینه «۴»

$$500 \times 4 = 2000 \quad \text{جمع اقساط}$$

$$2,000 \div 0.8 = 2,500 \quad \text{بهای فروش}$$

$$2,500 \times 0.75 = 1,875 \quad \text{بهای تمام شده}$$

$$2,500 - 1,875 = 625 \quad \text{سود ناخالص}$$

$$2,500 \times 20\% = 500 \quad \text{پیش قسط}$$

$$500 + 500 = 1,000 \quad \text{جمع اقساط وصولی در سال ۸۲}$$

$$1,000 \times 25\% = 250 \quad \text{سود حاصل از فروش کالا در سود و زیان سال ۸۲}$$



آزمون فصل سیزدهم

۱- در قرارداد فروش اقساطی هنگامی که روش شناسایی درآمد، روش اقساطی است مالکیت در چه زمانی به خریدار اقساطی منتقل می‌گردد؟
 (۱) تاریخ انعقاد قرارداد (۲) تاریخ وصول آخرین قسط (۳) تاریخ بازیافت بهای تمام شده (۴) هیچ‌کدام

۲- طبق استاندارد حسابداری ایران شناسایی سود ناخالص فروش اقساطی و درآمد بهره به ترتیب چگونه صورت می‌گیرد؟
 (۱) بلافاصله هنگام عقد قرارداد - بلافاصله هنگام عقد قرارداد (۲) به تدریج طی مدت قرارداد - به تدریج طی مدت قرارداد
 (۳) بلافاصله هنگام عقد قرارداد - به تدریج طی مدت قرارداد (۴) به تدریج طی مدت قرارداد - بلافاصله هنگام عقد قرارداد

۳- اطلاعات زیر درست است:

$$13 \times 1/1/1$$

- تاریخ انعقاد قرارداد فروش اقساطی

$$500,000 \text{ ریال}$$

- بهای تمام شده کالای فروش رفته اقساطی

$$1,000,000 \text{ ریال}$$

- بهای فروش نقدی

$$30\%$$

- پیش قسط

$$12\%$$

- سود تضمین شده نسبت به مانده مطالبات

$$7$$

- تعداد اقساط - سالانه

هنگام دریافت دومین قسط در دفاتر فروشنده، درآمد سود تضمین شده به چه مبلغی شناسایی می‌گردد؟

$$108,000 \text{ ریال (۴)}$$

$$72,000 \text{ ریال (۳)}$$

$$67,200 \text{ ریال (۲)}$$

$$84,000 \text{ ریال (۱)}$$

۴- با توجه به اطلاعات سؤال ۳، هنگام انعقاد قرارداد فروش اقساطی، سود تحقق یافته در روش تعهدی برابر است با:

$$500,000 \text{ ریال (۴)}$$

$$126,000 \text{ ریال (۳)}$$

$$150,000 \text{ ریال (۲)}$$

$$200,000 \text{ ریال (۱)}$$

۵- با توجه به اطلاعات سؤال ۳ هنگام دریافت پنجمین قسط، وجه نقد دریافتی توسط فروشنده چه مبلغ است؟

$$136,000 \text{ ریال (۴)}$$

$$124,000 \text{ ریال (۳)}$$

$$190,000 \text{ ریال (۲)}$$

$$100,000 \text{ ریال (۱)}$$

۶- در روش اقساطی، شناسایی سود تحقق یافته فروش اقساطی در پایان سال مالی مصداقی از کدام مفهوم حسابداری است؟

$$4 \text{ رجحان محتوا بر شکل (۴)}$$

$$3 \text{ تحقق (۳)}$$

$$2 \text{ تطابق (۲)}$$

$$1 \text{ احتیاط (۱)}$$

۷- شرکت بازرگانی مهرناز در تاریخ ۱۳۸۵/۱/۱ کالایی به بهای تمام شده ۳۰۰,۰۰۰ ریال را به طور اقساطی به مبلغ ۵۰۰,۰۰۰ ریال به فروش می‌رساند. در طی سال‌های ۱۳۸۵ الی ۱۳۸۹ به ترتیب ۵۰,۰۰۰ ریال، ۱۲۰,۰۰۰ ریال، ۱۶۵,۰۰۰ ریال، ۱۱۵,۰۰۰ ریال و ۵۰,۰۰۰ ریال به عنوان اقساط دریافت کرد. شرکت در سال ۱۳۸۹ با استفاده از روش اقساطی چه مبلغی را به عنوان سود شناسایی کرده است؟

$$46,000 \text{ ریال (۴)}$$

$$200,000 \text{ ریال (۳)}$$

$$20,000 \text{ ریال (۲)}$$

$$66,000 \text{ ریال (۱)}$$

۸- شرکت بازرگانی پدram کالاهایش را هم به صورت قسطی و هم به صورت نقدی به فروش می‌رساند. اطلاعات زیر در اختیار است:

۱۳۸۹	۱۳۸۸	شرح
۶,۰۰۰,۰۰۰	۵,۰۰۰,۰۰۰	فروش عادی
۸,۰۰۰,۰۰۰	۷,۰۰۰,۰۰۰	فروش اقساطی
۴,۲۰۰,۰۰۰	۳,۵۰۰,۰۰۰	بهای تمام شده کالای عادی فروش رفته
۵,۲۰۰,۰۰۰	۴,۳۴۰,۰۰۰	بهای تمام شده کالای اقساطی فروش رفته
		وصول اقساط:
۳,۰۰۰,۰۰۰	۲,۰۰۰,۰۰۰	از محل حساب‌های دریافتنی اقساطی ۱۳۸۸
۲,۰۰۰,۰۰۰	-	از محل حساب‌های دریافتنی اقساطی ۱۳۸۹
۱,۷۸۰,۰۰۰	۱,۰۰۰,۰۰۰	از محل حساب‌های دریافتنی عادی

چنانچه شرکت از روش اقساطی استفاده کند، در سال مالی ۱۳۸۹ چه مبلغی تحت عنوان سود تحقق یافته شناسایی می‌گردد؟

$$2,374,000 \text{ ریال (۴)}$$

$$1,810,000 \text{ ریال (۳)}$$

$$1,500,000 \text{ ریال (۲)}$$

$$1,840,000 \text{ ریال (۱)}$$

۹- شرکت پیام در ۱۳۸۶/۱/۱ یک دستگاه رایانه به فروش رساند. قیمت نقدی رایانه مزبور ۶۴۵,۷۰۰ ریال می‌باشد. اقساط پرداختی به صورت سالیانه و طی ۵ قسط مساوی ۲۰۰,۰۰۰ ریالی انجام می‌شود. نرخ بهره ۱۲٪ می‌باشد. تاریخ سررسید اولین قسط ۱۳۸۶/۱۲/۲۹ می‌باشد. چه مبلغی تحت عنوان درآمد بهره برای سال ۸۷ شناسایی می‌شود؟

(۱) ۶۲,۷۸۲ ریال (۲) ۱۲۲,۵۱۶ ریال (۳) ۴۸,۰۰۰ ریال (۴) ۷۷,۴۸۴ ریال

۱۰- شرکت سروش عملیات خود را از ابتدای سال ۸۵ آغاز کرده است و برای شناخت درآمد از روش تدریجی استفاده می‌کند. اطلاعات زیر مربوط به پایان سال‌های ۸۵ و ۸۶ می‌باشد:

شرح	۸۶/۱۲/۲۹	۸۵/۱۲/۲۹
فروش اقساطی	۲,۰۰۰,۰۰۰	۱,۰۰۰,۰۰۰
سود تحقق یافته:		
فروش ۸۶	۲۰۰,۰۰۰	
فروش ۸۵	۹۰,۰۰۰	۱۵۰,۰۰۰
بهای تمام شده فروش‌های اقساطی	۷۰٪	۶۰٪

اقساط دریافتی در ترازنامه ۸۶/۱۲/۲۹ چند ریال است؟

(۱) ۱,۳۳۳,۳۳۳ (۲) ۴۰۰,۰۰۰ (۳) ۱,۷۳۳,۳۳۳ (۴) ۶۰۰,۰۰۰

۱۱- در ۱۳۸۱/۱/۱ شرکت پیمان دارایی ثابتی را که بهای تمام شده آن ۶۰۰ و بهای نقدی آن ۱,۰۰۰ میلیون ریال است به صورت اقساطی واگذار نمود که بهای آن را در ۵ قسط مساوی ۶ ماهه ۲۴۰ میلیون ریالی وصول نماید. شرکت پیمان سود تضمین شده (بهره) را ظرف ۲ سال به طور مساوی و سود ناخالص را به تدریج و متناسب با اقساط دریافتی شناسایی می‌نماید. کل سود تحقق یافته قرارداد اقساطی زمانی که ۲ قسط وصول شده چند میلیون ریال است؟

(۱) ۲۶۰ (۲) ۲۵۲ (۳) ۳۶۰ (۴) ۱۶۰

۱۲- شرکت شاهین که کالاهای خود را به طور اقساطی می‌فروشد در اوایل سال ۱۳۸۸ کالایی به مبلغ ۶۰۰,۰۰۰ ریال به صورت اقساطی به شرکت سینا فروخت. در اوایل سال مبلغ ۱۰۰,۰۰۰ ریال به عنوان پیش دریافت و نسبت به باقیمانده اقساط ۱۵٪ کارمزد دریافت می‌کند. این شرکت کالا را با ۲۵٪ سود نسبت به بهای تمام شده به کلیه مشتریان به فروش می‌رساند. تعداد اقساط ۵ سال و در پایان هر سال دریافت می‌گردد. سود و زیان شرکت در پایان سال اول به طور کلی از این معامله چند ریال می‌باشد؟

(۱) ۱۴۰,۰۰۰ (۲) ۴۰,۰۰۰ (۳) ۷۵,۰۰۰ (۴) ۱۱۵,۰۰۰

۱۳- در فروش اقساطی هنگامی که شناسایی درآمد به روش بازبافت بهای تمام شده است کدام عبارت بیانگر نحوه صحیح انتقال مالکیت دارایی مورد معامله است؟

- (۱) مالکیت الزاماً منتقل نمی‌گردد ولی حق تصرف ایجاد می‌شود. (۲) در تاریخ عقد قرارداد مالکیت منتقل می‌گردد.
 (۳) مالکیت هنگامی که بهای تمام شده بازبافت شد منتقل می‌گردد. (۴) مالکیت در خاتمه قرارداد منتقل می‌گردد.

۱۴- اطلاعات زیر از فروش‌های اقساطی شرکت سینا برای دو سال متوالی در اختیار است:

شرح	سال اول	سال دوم
فروش	۳,۰۰۰,۰۰۰	۳,۵۰۰,۰۰۰
بهای تمام شده کالای فروش‌رفته	۲,۱۰۰,۰۰۰	۲,۴۵۰,۰۰۰
وجه نقد دریافتی از بابت:		
فروش‌های سال اول	۱,۲۰۰,۰۰۰	۱,۱۰۰,۰۰۰
فروش‌های سال دوم	-	۱,۵۰۰,۰۰۰

شرکت از روش بازبافت بهای تمام شده برای شناسایی درآمد استفاده می‌کند. با توجه به اطلاعات فوق‌الذکر سود ناخالص برای سال مالی دوم چه میزان خواهد بود؟

(۱) صفر ریال (۲) ۱۰۰,۰۰۰ ریال (۳) ۲۰۰,۰۰۰ ریال (۴) ۳۰۰,۰۰۰ ریال

۱۵- هنگام تملیک کالا در قراردادهای فروش اقساطی، کالای مجدداً تملیک شده در دفاتر فروشنده به چه ارزشی ثبت می‌شود؟

(۱) منصفانه (۲) فعلی (۳) بهای تمام شده (۴) بازبافتی



فصل چهاردهم

«حسابداری کالای امانی و حق‌العمل کاری»

تست‌های تألیفی فصل چهاردهم

کج مثال ۱: شرکت الف (آمر) در ۱۰/۶/۱۳۹۹ تعداد ۱۰۰۰ واحد کالا به بهای تمام‌شده هر واحد ۱۰۰ ریال و بهای فروش هر واحد ۱۵۰ ریال به شرکت ب (حق‌العمل کار) ارسال نمود. طبق شرایط قرارداد امانی مقرر شد ۱۵٪ کارمزد براساس مبلغ فروش به حق‌العمل کار تعلق گیرد. مخارج انجام شده توسط آمر شامل ۵۰۰۰ ریال بابت بسته‌بندی، ۴۰۰۰ ریال حمل کالای ارسالی است و مخارج انجام شده توسط حق‌العمل کار شامل ۱۰۰۰ ریال هزینه تعمیر و ۲۰۰۰ ریال هزینه حمل محلی است. تا پایان شهریور ماه تعداد ۶۰۰ واحد از کالای مزبور به فروش رسیده است. براساس اطلاعات فوق بهای تمام‌شده موجودی کالای پایان دوره هر واحد امانی عبارت است از:

$$100 \quad (1) \qquad 111 \quad (2) \qquad 109 \quad (3) \qquad 10 \quad (4)$$

پاسخ: گزینه «۲» نحوه محاسبه به شرح زیر است:

$$\text{مخارج قابل تبدیل آمر} = 5,000 + 4,000 = 9,000$$

$$\text{مخارج قابل تبدیل حق‌العمل کار} = 2,000$$

$$\Rightarrow \text{موجودی کالای پایان دوره امانی} = \left[\text{بهای تمام شده موجودی پایان دوره} + \left(\text{مخارج قابل تبدیل آمر} \times \frac{\text{تعداد واحدهای پایان دوره}}{\text{تعداد واحدهای ارسالی}} \right) + \left(\text{مخارج قابل تبدیل حق‌العمل کار} \times \frac{\text{تعداد واحدهای پایان دوره}}{\text{تعداد واحدهای دریافتی}} \right) \right]$$

$$= \left[(400 \times 100) + \left(9,000 \times \frac{400}{1,000} \right) + \left(2,000 \times \frac{400}{1,000} \right) \right] = 44,400$$

$$\text{بهای تمام شده هر واحد موجودی کالای امانی پایان دوره} = 44,400 \div 400 = 111$$

توجه: با توجه به توضیحات مندرج در نکته ۶ مبلغ ۱۰۰۰ ریال هزینه تعمیر به عنوان هزینه دوره در نظر گرفته شده و در محاسبه موجودی کالای پایان دوره تأثیری ندارد.

کج مثال ۲: با توجه به اطلاعات مثال قبل، بهای تمام‌شده کالای امانی فروش رفته عبارت است از:

$$60,000 \quad (4) \qquad 66,600 \quad (3) \qquad 61,200 \quad (2) \qquad 65,400 \quad (1)$$

پاسخ: گزینه «۳» نحوه محاسبه به شرح زیر است:

$$\text{بهای تمام شده کالای امانی فروش رفته} = \left[\text{بهای تمام شده اولیه کالای امانی فروش رفته} + \left(\text{مخارج قابل تبدیل آمر} \times \frac{\text{تعداد واحدهای فروش رفته}}{\text{تعداد واحدهای ارسالی}} \right) + \left(\text{مخارج قابل تبدیل حق‌العمل کار} \times \frac{\text{تعداد واحدهای فروش رفته}}{\text{تعداد واحدهای دریافتی}} \right) \right]$$

$$= \left[(600 \times 100) + \left(9,000 \times \frac{600}{1,000} \right) + \left(2,000 \times \frac{600}{1,000} \right) \right] = 66,600$$

کج مثال ۳: شرکت گلستان که به توزیع و فروش عمده لوازم صوتی و تصویری اشتغال دارد، در ۱۳۹۹/۲/۱ تعداد ۲۱۰ دستگاه یخچال به بهای هر واحد ۱,۵۰۰ هزار ریال برای شرکت بوستان (حق‌العمل کار) ارسال می‌کند. مخارج انجام شده توسط شرکت گلستان شامل ۲,۱۰۰ هزار ریال بسته‌بندی و ۱,۰۵۰ هزار ریال حمل و ۴۲۰ هزار ریال تبلیغات بابت فروش کالا در روزنامه‌های محلی است. در تاریخ ۱۳۹۹/۲/۳۱ حق‌العمل کار گزارش ذیل را ارسال نموده است:

شرکت حق‌العمل کاری بوستان
گزارش فروش

(ارقام به هزار ریال)

تاریخ	شرح	تعداد	مبلغ
۹۹/۲/۱	مانده موجودی کالای امانی	۰	۰
	دریافت کالای امانی	۲۱۰	
۹۹/۲/۲۵	فروش یخچال هر واحد ۲۰۰۰ ریال	۱۵۰	۳۰۰,۰۰۰
طی خرداد ماه	هزینه‌ها:		
	حمل هر واحد ۲۰ ریال	۴,۲۰۰	
	خدمات پس از فروش	۱۵,۰۰۰	
	کارمزد فروش - ۱۵%	۴۵,۰۰۰	
			۶۴,۲۰۰
	خالص بدهی		۲۳۵,۸۰۰
۹۹/۲/۳۱	وجه ارسالی به شرکت گلستان		۲۰۰,۰۰۰
	مانده طلب شرکت گلستان		۳۵,۸۰۰

مطلوب است:

الف) ثبت رویدادهای مالی فوق‌الذکر در دفاتر شرکت گلستان (آمر)

ب) محاسبه سود (زیان) فروش امانی

پ) محاسبه مانده حساب موجودی کالای امانی در ۱۳۹۹/۲/۳۱

پاسخ: الف -

کالای امانی		کالای امانی	
۳۱۵,۰۰۰	(۱)	۳۱۵,۰۰۰	(۱)
۳۱۵,۰۰۰		۲۳۰,۲۵۰	(۸)
۲,۱۰۰	(۲)		
۲,۱۰۰			
۱,۰۵۰	(۳)		
۴,۲۰۰	(۵)		
۱۰۵۰			
۹۲,۱۰۰	مانده در		
۱۳۹۹/۳/۳۱	۱۳۹۹/۳/۳۱		
۴۲۰			
۴۲۰			
۴,۲۰۰	(۵) کالای امانی		
۴,۲۰۰	حساب‌های پرداختی - حق‌العمل کار		
۱۵,۰۰۰	(۶) هزینه‌های توزیع و فروش		
۱۵,۰۰۰	حساب‌های پرداختی - حق‌العمل کار		
۴۵,۰۰۰	(۷) هزینه‌های توزیع و فروش		
۴۵,۰۰۰	حساب‌های پرداختی - حق‌العمل کار		
۲۰۰,۰۰۰	(۸) وجه نقد		
۶۴,۲۰۰	حساب‌های پرداختی - حق‌العمل کار		
۳۵,۸۰۰	حساب‌های دریافتی - حق‌العمل کار		

بهای تمام‌شده کالای امانی فروش رفته ۲۳۰,۲۵۰

فروش ۳۰۰,۰۰۰

کالای امانی ۲۳۰,۲۵۰

ب-

سود (زیان) فروش امانی

درآمد فروش	(۱۵۰×۲,۰۰۰)	۳۰۰,۰۰۰
کسر می‌شود - بهای تمام‌شده کالای امانی فروش رفته:		
بهای تمام‌شده اولیه	(۱۵۰×۱,۵۰۰)	۲۲۵,۰۰۰
مخارج قابل تبدیل: بسته‌بندی	$(۲,۱۰۰ \times \frac{۱۵۰}{۲۱۰})$	۱,۵۰۰
حمل توسط آمر	$(۱,۰۵۰ \times \frac{۱۵۰}{۲۱۰})$	۷۵۰
حمل توسط حق‌العمل کار	$(۴,۲۰۰ \times \frac{۱۵۰}{۲۱۰})$	۳,۰۰۰
		<u>۲۳۰,۲۵۰</u>
		۶۹,۷۵۰
		<u>(۶۰,۰۰۰)</u>
		<u>۹,۷۵۰</u>

کسر می‌شود - هزینه‌های توزیع و فروش

سود خالص فروش امانی

بهای تمام‌شده کالای فروش رفته امانی را می‌توان از طریق رابطه زیر نیز به‌دست آورد:

$$\begin{aligned} \text{بهای تمام‌شده کالای امانی فروش رفته} &= \left[\text{بهای تمام‌شده اولیه کالای امانی فروش رفته} + \left(\frac{\text{تعداد واحدهای فروش رفته}}{\text{تعداد واحدهای ارسالی}} \times \text{مخارج قابل تبدیل آمر} \right) + \left(\frac{\text{تعداد واحدهای فروش رفته}}{\text{تعداد واحدهای دریافتی}} \times \text{مخارج قابل تبدیل حق‌العمل کار} \right) \right] \\ &= \left[(۱۵۰ \times ۱,۵۰۰) + \left(۳,۱۵۰ \times \frac{۱۵۰}{۲۱۰} \right) + \left(۴,۲۰۰ \times \frac{۱۵۰}{۲۱۰} \right) \right] = ۲۳۰,۲۵۰ \end{aligned}$$

پ- رویکرد فرمولی:

$$\begin{aligned} \text{موجودی کالای پایان دوره امانی} &= \left[\text{بهای تمام‌شده موجودی پایان دوره} + \left(\frac{\text{تعداد واحدهای فروش رفته}}{\text{تعداد واحدهای ارسالی}} \times \text{مخارج قابل تبدیل آمر} \right) + \left(\frac{\text{تعداد واحدهای پایان دوره}}{\text{تعداد واحدهای دریافتی}} \times \text{مخارج قابل تبدیل حق‌العمل کار} \right) \right] \\ &= \left[(۶۰ \times ۱,۵۰۰) + \left(۳,۱۵۰ \times \frac{۶۰}{۲۱۰} \right) + \left(۴,۲۰۰ \times \frac{۶۰}{۲۱۰} \right) \right] = ۹۲,۱۰۰ \end{aligned}$$

رویکرد گزارشی:

مانده حساب موجودی کالای امانی در ۱۳۹۹/۳/۳۱

بهای تمام‌شده اولیه	(۶۰×۱,۵۰۰)	۹۰,۰۰۰
مخارج قابل تبدیل آمر	$(۳,۱۵۰ \times \frac{۶۰}{۲۱۰})$	۹۰۰
مخارج قابل تبدیل حق‌العمل کار	$(۴,۲۰۰ \times \frac{۶۰}{۲۱۰})$	<u>۱,۲۰۰</u>
موجودی کالای امانی در ۱۳۹۹/۲/۳۱		<u>۹۲,۱۰۰</u>

توجه: در پاسخ به این مثال فرض شده که آمر از سیستم ثبت دائمی موجودی‌ها استفاده می‌کند.

مثال ۴: با توجه به اطلاعات مثال قبل اگر ۱۰ واحد از کالاهای ارسالی در بین راه صدمه دیده و قابل استفاده نباشد و شرکت بیمه طرف قرارداد از این بابت ۱۰,۰۰۰ ریال خسارت داده باشد. زیان حاصله چقدر است؟

- (۱) ۵,۳۵۰ (۲) ۵,۲۰۰ (۳) ۵,۰۰۰ (۴) ۵,۱۵۰

پاسخ: گزینه «۱» نحوه محاسبه به شرح زیر است:

$$\left[(10 \times 1,500) + (3,150 \times \frac{10}{210}) + (4,200 \times \frac{10}{210}) \right] - (10,000) = 5,350$$

مثال ۵: از یک محموله کالای ارسالی جهت حق‌العمل کار که قیمت تمام شده آن ۴۰۰، قیمت ارسالی برای حق‌العمل کاران ۴۴۰، قیمت عمده فروش

۴۵۰ و قیمت مصرف‌کننده ۵۰۰ ریال است. معادل $\frac{1}{4}$ آن نزد حق‌العمل کاران باقیمانده و مابقی به مبلغ ۳۰۰ ریال توسط حق‌العمل کار به فروش رفته

است، اگر هزینه حمل و بیمه کالای ارسالی ۴ ریال و کارمزد حق‌العمل کاری ۲٪ باشد، سود یا زیان امر کدام است؟

- (۱) سود ۳۹ (۲) زیان ۶۹ (۳) زیان ۹ (۴) زیان ۱۰

پاسخ: گزینه «۳»

$$(400 \times \frac{3}{4}) + (4 \times \frac{3}{4}) = 303 \quad \text{بهای تمام‌شده کالای فروش رفته امانی}$$

$$300 - [303 + (300 \times \%2)] = (9) \quad \text{زیان امر}$$

مثال ۶: یک محموله کالا به بهای تمام‌شده ۱,۲۰۰ ریال به قیمت ۱,۳۰۰ ریال برای حق‌العمل کاران ارسال می‌شود. نرخ فروش به مصرف‌کننده

۱,۴۹۸ ریال می‌باشد. معادل $\frac{1}{4}$ کالای ارسالی به مبلغ ۶۹۸ ریال به فروش رفته است. هزینه حمل و بیمه کالای ارسالی ۴۰ ریال و هزینه تخلیه

پرداختی توسط حق‌العمل کار ۱۲ ریال بوده است. کارمزد حق‌العمل کاری ۷۰ ریال است. اگر $\frac{1}{4}$ کالای ارسالی در بین راه مفقود شده باشد و از بیمه ۴۰۰

ریال خسارت قابل وصول باشد، سود یا زیان فروش کالای امانی چند ریال است؟

- (۱) ۹۰ سود (۲) ۵۰ زیان (۳) ۱۶۹ زیان (۴) صفر

پاسخ: گزینه «۴» باید توجه داشت که سود (زیان) مفقود شدن کالا بر روی سود (زیان) خالص امر اثر دارد ولی بر روی سود (زیان) فروش کالای امانی اثر ندارد.

$$(1,200 \times \frac{1}{4}) + (40 \times \frac{1}{4}) + (12 \times \frac{1}{4}) = 628 \quad \text{بهای تمام‌شده کالای فروش رفته امانی}$$

$$698 - (628 + 70) = 0 \quad \text{سود (زیان) فروش کالای امانی}$$

مثال ۷: شرکت کرمان ۵۰ واحد از کالاهای تولیدی خود را به قیمت تمام‌شده ۳۵ ریال و قیمت سیاهه ۴۲ ریال برای هر واحد برای حق‌العمل کار

خود در رفسنجان فرستاد و ۲۰۰ ریال حمل و بیمه مربوطه را پرداخت کرد. حق‌العمل کار ۴۰ واحد از کالاها را از قرار هر واحد ۵۰ ریال فروخته و جمعاً

۱۴۰ ریال بابت حق‌العمل فروش خود برداشت کرد. سود یا زیان فروش کالای امانی چند ریال است؟

- (۱) ۳۰۰ ریال (۲) ۱۴۰ ریال (۳) ۲۶۰ ریال (۴) ۲۸۸ ریال

پاسخ: گزینه «۱» نحوه محاسبه به شرح زیر است:

$$(35 \times 40) + (200 \times \frac{4}{5}) = 1,560 \quad \text{بهای تمام‌شده کالای فروش رفته امانی}$$

$$40 \times 50 = 2,000 \quad \text{درآمد فروش امانی}$$

$$2,000 - (1,560 + 140) = 300 \quad \text{سود فروش کالای امانی}$$



مثال ۸: کالایی با بهای تمام‌شده ۱۰۰ ریال برای حق‌العمل‌کاران ارسال و ۱۵ ریال هزینه حمل و بسته‌بندی توسط آمر پرداخت شد. حق‌العمل‌کار کلیه کالاها را بنا به دلایلی برمی‌گرداند و ۱۰ ریال نیز هزینه حمل پرداخت می‌کند. با فرض اینکه روش نگهداری موجودی کالا دائمی باشد، در دفاتر شرکت آمر از بابت برگشت کالا، موجودی کالا چند ریال بدهکار می‌شود؟

(۱) ۱۰۰ ریال (۲) ۱۱۰ ریال (۳) ۱۱۵ ریال (۴) ۱۲۵ ریال

پاسخ: گزینه «۱» هنگامی که کالای امانی مرجوع می‌شود کلیه مخارج انجام شده توسط آمر و حق‌العمل‌کار تحت عنوان هزینه دوره طبقه‌بندی می‌گردد. (به نکته ۶ توجه کنید)

مثال ۹: شرکت سه‌سند بخشی از کالای تولیدی خود را از طریق حق‌العمل‌کاران به فروش می‌رساند. در اولین دوره فعالیت مذکور مقداری کالا برای حق‌العمل‌کاران ارسال شده است که ۱,۲۰۰,۰۰۰ ریال هزینه حمل و ۸۰۰,۰۰۰ ریال هزینه بیمه آن‌ها بوده است. ۱۰٪ از کالای ارسالی در بین راه مفقود شده که با تحمل زبانی به مبلغ ۲۵۰,۰۰۰ ریال از این بابت، مبلغ ۶۵۰,۰۰۰ ریال از بیمه دریافت شده است. صورتحساب‌های فروش کالای امانی نشان می‌دهد که ۷۵٪ کالای دریافتی توسط حق‌العمل‌کار به مبلغ ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال به فروش رفته و بابت هزینه تخلیه ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال و بابت هزینه‌های جاری نیز ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال پرداخت نموده و کارمزد خود را براساس ۱۵٪ مبلغ فروش محاسبه نموده است. سود (زیان) کالای امانی در دفاتر شرکت سه‌سند چند ریال می‌باشد؟

(۱) ۶۰۰,۰۰۰ (۲) ۶۲۵,۰۰۰ (۳) ۶۵۰,۰۰۰ (۴) ۶۷۵,۰۰۰

پاسخ: گزینه «۴»

$$۶۵۰,۰۰۰ + ۲۵۰,۰۰۰ = ۹۰۰,۰۰۰$$

$$۹۰۰,۰۰۰ \div ۰.۱ = ۹,۰۰۰,۰۰۰$$

$$۹,۰۰۰,۰۰۰ - ۹۰۰,۰۰۰ = ۸,۱۰۰,۰۰۰$$

$$(۸,۱۰۰,۰۰۰ \times ۷۵\%) + (۱,۰۰۰,۰۰۰ \times ۷۵\%) = ۶,۸۲۵,۰۰۰$$

$$۱۰,۰۰۰,۰۰۰ \times ۱۵\% = ۱,۵۰۰,۰۰۰$$

$$۱۰,۰۰۰,۰۰۰ - [۶,۸۲۵,۰۰۰ + ۱,۰۰۰,۰۰۰ + ۱,۵۰۰,۰۰۰] = ۶۷۵,۰۰۰$$

بهای تمام‌شده کالای مفقود شده

بهای تمام‌شده کالای ارسالی برای حق‌العمل‌کار

بهای تمام‌شده کالای دریافتی حق‌العمل‌کار

بهای تمام‌شده کالای فروش رفته امانی

کارمزد حق‌العمل‌کار

باید توجه داشت که زیان مفقود شدن کالا بر سود خالص آمر اثر دارد ولی بر سود (زیان) کالای امانی اثری ندارد.

آزمون فصل چهاردهم

کدام یک از جملات زیر صحیح نیست؟

- (۱) در پایان دوره مالی، موجودی کالای امانی نزد حق‌العمل‌کار، موجودی کالای آمر به حساب می‌آید.
 (۲) آمر درآمد فروش را زمانی شناسایی خواهد کرد که حق‌العمل‌کار کالای امانی را به شخص ثالثی فروخته باشد.
 (۳) چنانچه کالای امانی هنگام انتقال به عللی نظیر سرقت یا مفقود شدن از بین برود معادل مبلغی که از بیمه بازیافت نمی‌شود زیان شناسایی می‌گردد.
 (۴) در مواردی که حق‌العمل‌کار از آمر بابت تضمین مطالبات، حق‌التضمین دریافت نماید، سوخت مطالبات بر عهده آمر خواهد بود.

۲- شرکت آلفا (آمر) در ۱۳۹۹/۷/۲۵ تعداد ۱,۲۰۰ واحد کالا به بهای تمام شده هر واحد ۱,۰۰۰ ریال و بهای فروش هر واحد ۱,۶۰۰ ریال به شرکت بتا (حق‌العمل‌کار) ارسال نمود. طبق شرایط قرارداد امانی مقرر شد ۲٪ کارمزد براساس مبلغ فروش به حق‌العمل‌کار تعلق گیرد. مخارج انجام شده توسط آمر شامل ۷۰,۰۰۰ ریال بسته‌بندی و ۵۰,۰۰۰ ریال حمل کالای ارسالی است و مخارج انجام شده توسط حق‌العمل‌کار شامل ۱۲,۰۰۰ ریال هزینه تعمیر و ۱۵,۰۰۰ ریال حمل محلی است. تا پایان سال تعداد ۷۲۰ واحد از کالای مزبور به فروش رسیده است. براساس اطلاعات فوق بهای تمام شده موجودی کالای پایان دوره امانی عبارت است از:

(۱) ۵۳۸,۸۰۰ ریال	(۲) ۵۶۱,۰۰۰ ریال	(۳) ۵۳۴,۰۰۰ ریال	(۴) ۵۶۸,۲۰۰ ریال
------------------	------------------	------------------	------------------

۳- با توجه به اطلاعات سؤال (۲) بهای تمام شده کالای امانی فروش رفته عبارت است از:

(۱) ۸۰۱,۰۰۰ ریال	(۲) ۷۷۴,۰۰۰ ریال	(۳) ۸۰۸,۲۰۰ ریال	(۴) ۷۷۸,۸۰۰ ریال
------------------	------------------	------------------	------------------

۴- یک محموله کالا به بهای تمام شده ۱۰۰,۰۰۰ ریال به قیمت ۱۲۰,۰۰۰ ریال برای حق‌العمل‌کار ارسال می‌شود. بهای فروش به مصرف‌کننده ۱۵۰,۰۰۰ ریال می‌باشد. ۸٪ کالای ارسالی به مبلغ ۱۱۸,۰۰۰ ریال به فروش رفته است. هزینه حمل و بیمه کالای ارسالی پرداختی توسط آمر ۱۲۰۰۰ ریال و هزینه تخلیه پرداختی توسط حق‌العمل‌کار ۹,۰۰۰ ریال بوده است. کارمزد حق‌العمل‌کار ۱۰,۰۰۰ ریال می‌باشد. اگر ۱۰٪ کالای ارسالی در بین راه مفقود شده باشد و از بیمه ۵,۴۰۰ ریال خسارت قابل وصول باشد، سود (زیان) فروش کالای امانی چند ریال است؟

(۱) ۱۳,۶۰۰	(۲) ۱۰,۴۰۰	(۳) ۱۵,۸۰۰	(۴) ۱۵,۲۰۰
------------	------------	------------	------------

۵- از یک محموله کالای ارسالی جهت حق‌العمل‌کار که بهای تمام شده آن ۶,۰۰۰، قیمت ارسالی برای حق‌العمل‌کاران ۷,۲۰۰، قیمت عمده فروشی ۹,۰۰۰ و قیمت مصرف‌کننده ۱۰,۰۰۰ ریال است. معادل $\frac{1}{4}$ آن نزد حق‌العمل‌کاران باقیمانده و مابقی به مبلغ ۶,۰۰۰ ریال توسط حق‌العمل‌کار به فروش رفته است. اگر هزینه حمل و بیمه کالای ارسالی ۱,۶۰۰ ریال و کارمزد حق‌العمل‌کاری ۵٪ باشد، سود یا زیان آمر کدام است؟

(۱) سود ۳۰۰	(۲) زیان ۳۰۰	(۳) زیان ۱,۶۰۰	(۴) صفر
-------------	--------------	----------------	---------

با توجه به اطلاعات زیر به سؤالات (۶) تا (۱۰) پاسخ دهید:

واحدهای ارسالی برای حق‌العمل‌کار	۱,۰۰۰ واحد	- هزینه‌های حق‌العمل‌کار:
بهای تمام شده هر واحد ارسالی	۱۵۰ ریال	تخلیه
کالای مفقود شده در بین راه	۵۰ واحد	انبارداری
موجودی پایان دوره نزد حق‌العمل‌کار	۱۰۰ واحد	- سایر اطلاعات:
بهای فروش هر واحد توسط حق‌العمل‌کار	۲۵۰ ریال	خسارت دریافتی از بیمه
- هزینه‌های آمر:		کارمزد معادل ۱۲٪ بهای ناخالص فروش.
حمل و بسته‌بندی	۱۰,۰۰۰ ریال	
تبلیغات	۱۰,۰۰۰ ریال	

۶- بهای تمام شده موجودی پایان دوره امانی عبارت است از:

(۱) ۲۰,۰۰۰ ریال	(۲) ۱۹,۰۰۰ ریال	(۳) ۱۷,۰۰۰ ریال	(۴) ۱۸,۰۰۰ ریال
-----------------	-----------------	-----------------	-----------------

۷- بهای تمام شده کالای امانی فروخته شده عبارت است از:

(۱) ۱۶۱,۵۰۰ ریال	(۲) ۱۷۳,۰۰۰ ریال	(۳) ۱۵۳,۰۰۰ ریال	(۴) ۱۴۴,۵۰۰ ریال
------------------	------------------	------------------	------------------

۸- سود فروش کالای امانی در دفاتر آمر عبارت است از:

(۱) ۶۸,۰۰۰ ریال	(۲) ۱۳,۵۰۰ ریال	(۳) ۳۹,۰۰۰ ریال	(۴) ۳۲,۵۰۰ ریال
-----------------	-----------------	-----------------	-----------------

۹- درآمد حق‌العمل‌کار از بابت فروش کالای امانی عبارت است از:

(۱) ۲۵,۵۰۰ ریال	(۲) ۶,۵۰۰ ریال	(۳) ۴۴,۵۰۰ ریال	(۴) ۱۶,۰۰۰ ریال
-----------------	----------------	-----------------	-----------------

۱۰- سود یا زیان مفقود شدن کالا چه مبلغ است؟

(۱) ۵۰۰ ریال زیان	(۲) ۷,۵۰۰ ریال سود	(۳) ۷,۵۰۰ ریال زیان	(۴) ۵۰۰ ریال سود
-------------------	--------------------	---------------------	------------------



فصل پانزدهم

«حسابداری پیمان‌های بلندمدت»

تست‌های تألیفی فصل پانزدهم

کلمه مثال ۱: هرگاه در مورد قابلیت وصول مبلغ منظور شده در درآمد پیمان و شناسایی شده در صورت سود و زیان ابهامی به وجود آید، مبلغ غیر قابل وصول: (آزمون حسابدار رسمی ۸۵)

- (۱) به عنوان هزینه شناسایی می‌شود.
 - (۲) به عنوان تعدیل درآمد شناسایی می‌شود.
 - (۳) از محل ذخیره مطالبات مشکوک الوصول جبران می‌گردد.
 - (۴) پس از قطعی شدن عدم قابلیت وصول به عنوان تعدیل درآمد شناسایی می‌شود.
- پاسخ: گزینه «۱» به توضیح نکته (۱) رجوع شود.

کلمه مثال ۲: اطلاعات زیر از دفاتر یک شرکت پیمانکاری در پایان اولین سال انجام یک پیمان استخراج شده است:

مبلغ اولیه قرارداد	۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال
مخارج برآوردی برای تکمیل پیمان	۲,۱۰۰,۰۰۰ ریال
مخارج انجام شده در سال جاری	۹۰۰,۰۰۰ ریال
صورت وضعیت‌های تأیید شده	۵۵۰,۰۰۰ ریال
دریافتی از کارفرما	۵۰۰,۰۰۰ ریال

مطلوب است:

- ۱- محاسبه مبلغ درآمد و سود ناخالص پیمان در پایان سال اول
 - ۲- انجام ثبت‌های لازم در دفتر روزنامه و گزارش در صورت‌های مالی
- پاسخ:

$$\frac{۹۰۰,۰۰۰}{۲,۱۰۰,۰۰۰ + ۹۰۰,۰۰۰} = ۳۰\%$$

درصد پیشرفت کار

$$۵,۰۰۰,۰۰۰ \times ۳۰\% = ۱,۵۰۰,۰۰۰$$

درآمد دوره جاری پیمان

$$۱,۵۰۰,۰۰۰ - ۹۰۰,۰۰۰ = ۶۰۰,۰۰۰$$

سود ناخالص دوره جاری پیمان

ثبت‌های حسابداری

الف - پیمان در جریان پیشرفت	۹۰۰,۰۰۰
حساب‌های مربوطه	۹۰۰,۰۰۰
ثبت مخارج واقعی پیمان	
ب - حساب‌های دریافتی - کارفرما	۵۵۰,۰۰۰
مبلغ بازداشتی پیمان	۵۵۰,۰۰۰
ثبت صورت وضعیت‌های موقت	
ج - وجوه نقد	۵۰۰,۰۰۰
حساب‌های دریافتی - کارفرما	۵۰۰,۰۰۰
ثبت دریافت وجه از کارفرما	
د - مبلغ بازداشتی پیمان	۱,۵۰۰,۰۰۰
درآمد پیمان	۱,۵۰۰,۰۰۰
ه - هزینه‌های پیمان	۹۰۰,۰۰۰
پیمان در جریان پیشرفت	۹۰۰,۰۰۰

ثبت شناسایی درآمد و سود ناخالص پیمان

ترازنامه	صورت سود و زیان
دارایی‌های جاری :	درآمد پیمان
۵۰,۰۰۰	۱,۵۰۰,۰۰۰
حسابهای دریافتی - کارفرما	بهای تمام شده پیمان
۹۵۰,۰۰۰	(۹۰۰,۰۰۰)
حسابهای دریافتی - مبلغ بازگشتی پیمان	سود ناخالص
	۶۰۰,۰۰۰

کلمه مثال ۳: شرکت پیمانکاری فریمان بابت ساخت فضای سبز با شهرداری کرج قراردادی به مبلغ ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال منعقد کرد. برآورد اولیه پیمانکار از مخارج اجرای طرح ۶,۰۰۰,۰۰۰ ریال بوده است. ساخت فضای سبز ۳ سال به طول می‌انجامد. در اوایل سال دوم با توافق انجام شده بین کارفرما و پیمانکار ۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال به مبلغ قرارداد اولیه اضافه و ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال به مخارج برآوردی پیمان افزوده شد. مخارج واقعی انجام شده تا پایان سال اول ۱,۸۰۰,۰۰۰ ریال، تا پایان سال دوم ۴,۹۰۰,۰۰۰ ریال و تا پایان سال سوم ۷,۰۰۰,۰۰۰ ریال بوده است.

مطلوب است: محاسبه درآمد، هزینه و سود ناخالص در هر یک از سال‌های اول، دوم و سوم با استفاده از روش درصد پیشرفت کار.

 پاسخ:

سال اول

$$\frac{1,800,000}{6,000,000} = 30\%$$

درصد پیشرفت کار در پایان سال اول

$$10,000,000 \times 30\% = 3,000,000$$

درآمد سال اول پیمان

$$6,000,000 \times 30\% = 1,800,000$$

هزینه سال اول پیمان

$$3,000,000 - 1,800,000 = 1,200,000$$

سود ناخالص سال اول پیمان

سال دوم

$$10,000,000 + 2,000,000 = 12,000,000$$

مبلغ کل درآمد پیمان

$$6,000,000 + 1,000,000 = 7,000,000$$

مبلغ کل هزینه پیمان

$$\frac{4,900,000}{7,000,000} = 70\%$$

درصد پیشرفت کار تا پایان سال دوم

$$(12,000,000 \times 70\%) - 3,000,000 = 5,400,000$$

درآمد سال دوم پیمان

$$(7,000,000 \times 70\%) - 1,800,000 = 3,100,000$$

هزینه سال دوم پیمان

$$5,400,000 - 3,100,000 = 2,300,000$$

سود ناخالص سال دوم پیمان

سال سوم

$$10,000,000 + 2,000,000 = 12,000,000$$

مبلغ کل درآمد پیمان

$$6,000,000 + 1,000,000 = 7,000,000$$

مبلغ کل هزینه پیمان

$$\frac{7,000,000}{7,000,000} = 100\%$$

درصد پیشرفت کار تا پایان سال سوم

$$(12,000,000 \times 100\%) - (3,000,000 + 5,400,000) = 3,600,000$$

درآمد سال سوم پیمان

$$(7,000,000 \times 100\%) - (1,800,000 + 3,100,000) = 2,100,000$$

هزینه سال سوم پیمان

$$3,600,000 - 2,100,000 = 1,500,000$$

سود ناخالص سال سوم پیمان

کلمه مثال ۴: شرکت ساختمانی خانه‌گستر مستمراً از روش حسابداری درصد پیشرفت کار برای قراردادهای ساختمانی خود استفاده کرده است. در طی سال چهارم، این شرکت عملیات یک قرارداد ساختمانی ۳۰۰ میلیون ریالی را که در سال پنجم تکمیل گردید، آغاز نمود. سوابق حسابداری مشتمل بر اطلاعات زیر می‌باشد:

سال پنجم	سال چهارم	صورت حساب‌های پیشرفت کار به مشتریان
۲۰۵ میلیون ریال	۹۵ میلیون ریال	هزینه‌های انجام شده
۱۸۲ میلیون ریال	۹۰ میلیون ریال	دریافتی از مشتریان
۲۱۱ میلیون ریال	۸۰ میلیون ریال	برآورد هزینه‌های لازم برای تکمیل قرارداد
	۱۸۰ میلیون ریال	



چه مبلغی شرکت خانه‌گستر به عنوان درآمد قرارداد در سال چهارم شناسایی کرده است؟

(۱) ۸۰ میلیون ریال

(۲) ۹۰ میلیون ریال

(۳) ۹۵ میلیون ریال

(۴) ۱۰۰ میلیون ریال

پاسخ: گزینه «۴»

درصد پیشرفت کار در سال چهارم

درآمد سال چهارم

$$\frac{90}{90+180} = \% 33/33$$

$$300 \times \% 33/33 = 100$$

کلمه مثال ۵: برخی از اطلاعات مالی شرکت پیمانکاری برای ساختن یک پل در سال ۱۳۸۱ به شرح زیر است:

مبلغ قرارداد ۱۰۰,۰۰۰ ریال، هزینه‌های انجام شده تا پایان سال ۱۳۸۱ مبلغ ۲۰,۰۰۰ ریال، پیش‌بینی بقیه مخارج تا پایان کار ۴۰,۰۰۰ ریال، صورت وضعیت‌های ارسالی تا پایان سال ۱۳۸۱ مبلغ ۳۰,۰۰۰ ریال، وجه نقد دریافتی تا پایان سال ۱۳۸۱ مبلغ ۱۰,۰۰۰ ریال.

براساس روش درصد تکمیل برای تشخیص درآمد، سود ناخالصی که باید شرکت در پایان سال ۱۳۸۱ (سال اول) تشخیص دهد، چه مبلغی است؟

(۱) صفر

(۲) ۱۳,۳۳۳

(۳) ۲۶,۶۶۷

(۴) ۳۳,۳۳۳

پاسخ: گزینه «۲»

درصد پیشرفت کار در سال ۱۳۸۱

درآمد سال X۱

سود ناخالص سال X۱

$$\frac{20,000}{20,000+40,000} = \% 33/33$$

$$100,000 \times \% 33/33 = 33,333$$

$$33,333 - 20,000 = 13,333$$

کلمه مثال ۶: شرکتی برای احداث ساختمانی در اول سال ۱۳۸۶ قراردادی به مبلغ ۵۴ میلیارد ریال با شرکت دیگری منعقد نمود و عملیات ساخت

بلافاصله شروع شد، سایر اطلاعات این پیمان به شرح زیر است:

۱۸ میلیارد ریال

- مخارج انجام شده تا پایان سال ۱۳۸۶

۲۷ میلیارد ریال

- پیش‌بینی باقی مانده مخارج جهت تکمیل پیمان

۲۰ میلیارد ریال

- صورت وضعیت‌های تأیید شده

۱۶ میلیارد ریال

- مبالغ دریافتی از کارفرما

براساس روش درصد پیشرفت کار، چند میلیارد ریال سود (زیان) باید در سال ۱۳۸۶ شناسایی شود:

(آزمون حسابدار رسمی ۸۷)

(۱) ۳

(۲) ۳/۴

(۳) ۳/۶

(۴) ۶/۴

پاسخ: گزینه «۳»

کل سود پیمان

سود پیمان در سال ۱۳۸۶

$$54 - (18 + 27) = 9$$

$$9 \times \frac{18}{18+27} = 3/6$$

کلمه مثال ۷: شرکت ساختمانی «آهن کار» برای شناخت درآمد قراردادهای بلند مدت ساختمانی خود از روش درصد پیشرفت کار به طور یکنواخت

استفاده می‌کند. طی سال مالی ۷۵ شرکت مزبور قرارداد ساختمانی جدیدی به مبلغ ۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال منعقد کرد که عملیات آن در سال ۷۸ خاتمه خواهد یافت (برآورد). اطلاعات زیر از مدارک استخراج شده است (مربوط به سال ۷۵):

- کار صورت وضعیت شده سال ۷۵ مبلغ ۹۵۰,۰۰۰ ریال - وجوه دریافتی از کارفرما ۸۰۰,۰۰۰ ریال - هزینه‌های انجام شده ۹۰۰,۰۰۰ ریال - هزینه‌های برآوردی برای تکمیل بقیه پیمان ۱,۸۰۰,۰۰۰ ریال. مبلغ سود سال ۷۵ چند ریال است؟

(۱) ۱,۰۰۰,۰۰۰

(۲) ۱۰۰,۰۰۰

(۳) ۹۵۰,۰۰۰

(۴) ۹۰۰,۰۰۰

پاسخ: گزینه «۲»

درصد پیشرفت کار در سال ۷۵

درآمد سال ۷۵

هزینه سال ۷۵

سود سال ۷۵

$$\frac{900,000}{900,000+1,800,000} = \% 33/33$$

$$3,000,000 \times \% 33/33 = 1,000,000$$

$$2,700,000 \times \% 33/33 = 900,000$$

$$1,000,000 - 900,000 = 100,000$$

کلمه مثال ۸: شرکت ساختمانی «الف» از روش حسابداری درصد پیشرفت کار برای قراردادهای خود استفاده می‌کند. در سال دوم یک قرارداد ساختمانی ۴۵۰ میلیون ریالی که در سال سوم تکمیل گردید را آغاز نمود. سوابق حسابداری مشتمل بر اطلاعات زیر است:

سال سوم	سال دوم	
۳۰۷/۵ میلیون ریال	۱۴۲/۵ میلیون ریال	صورت حساب پیشرفت کار برای مشتریان
۲۷۳ میلیون ریال	۱۳۵ میلیون ریال	هزینه‌های انجام شده
۳۱۶/۵ میلیون ریال	۱۲۰ میلیون ریال	دریافتی از مشتریان
-	۲۷۰ میلیون ریال	برآورد هزینه برای تکمیل قرارداد

در سال دوم چه مبلغی شرکت ساختمانی «الف» به عنوان درآمد قرارداد شناسایی کرده است؟

(۱) ۱۳۵ میلیون ریال (۲) ۱۵۰ میلیون ریال (۳) ۱۲۰ میلیون ریال (۴) ۱۴۲/۵ میلیون ریال

پاسخ: گزینه «۲»

$$\frac{135}{135 + 270} = \% 33 / 33 \quad \text{درصد پیشرفت کار در سال دوم}$$

$$450 \times \% 33 / 33 = 150 \quad \text{درآمد سال دوم}$$

کلمه مثال ۹: شرکت پیمانکاری نصیر قراردادی سه ساله منعقد نموده است. مخارج انجام شده در سال اول ۹۰ میلیون ریال، باقی‌مانده مخارج برآوردی برای تکمیل پیمان ۲۱۰ میلیون ریال و سود شناسایی شده در سال اول ۱۵ میلیون ریال است. مبلغ قرارداد منعقد شده چند میلیون ریال بوده است؟ (آزمون حسابداری رسمی ۱۳۹۲)

۲۴۵ (۱)	۳۱۵ (۲)	۳۵۰ (۳)	۳۶۵ (۴)
---------	---------	---------	---------

پاسخ: گزینه «۳»

$$(x - 300) \times \frac{90}{300} = 15 \Rightarrow x = 350 \quad \text{مبلغ قرارداد}$$

کلمه مثال ۱۰: با در نظر گرفتن اطلاعات مثال (۳) فرض کنید پیمانکار در پایان سال اول قادر به پیش‌بینی نتیجه نهایی پیمان نیست اما احتمال می‌دهد که مخارج انجام شده قابل باز یافت باشد. مطلوب است: محاسبه درآمد، هزینه و سود ناخالص برای هر یک از سال‌های اول، دوم و سوم با استفاده از روش درصد پیشرفت کار.

پاسخ:

سال اول: با توجه به این که در سال اول پیمانکار نتوانسته است سود و زیان پیمان را به گونه‌ای قابل اتکا برآورد کند، درآمد در سال اول معادل هزینه در سال اول شناسایی می‌شود و سود ناخالص در این دوره محاسبه نمی‌شود.

$$\frac{1,800,000}{6,000,000} = \% 30 \quad \text{درصد پیشرفت کار}$$

$$6,000,000 \times \% 30 = 1,800,000 \quad \text{هزینه سال اول پیمان}$$

$$1,800,000 - 1,800,000 = 0 \quad \text{سود ناخالص سال اول پیمان}$$

سال دوم

$$10,000,000 + 2,000,000 = 12,000,000 \quad \text{مبلغ کل درآمد پیمان}$$

$$6,000,000 + 1,000,000 = 7,000,000 \quad \text{مبلغ کل هزینه پیمان}$$

$$\frac{4,900,000}{7,000,000} = \% 70 \quad \text{درصد پیشرفت کار}$$

$$(12,000,000 \times \% 70) - 1,800,000 = 6,600,000 \quad \text{درآمد سال دوم پیمان}$$

$$(7,000,000 \times \% 70) - 1,800,000 = 3,100,000 \quad \text{هزینه سال دوم پیمان}$$

$$6,600,000 - 3,100,000 = 3,500,000 \quad \text{سود ناخالص سال دوم پیمان}$$

سال سوم

$$\frac{7,000,000}{7,000,000} = 100\% \quad \text{درصد پیشرفت کار}$$

$$(12,000,000 \times 100\%) - (1,800,000 + 6,600,000) = 3,600,000 \quad \text{درآمد سال سوم پیمان}$$

$$(7,000,000 \times 100\%) - (1,800,000 + 3,100,000) = 2,100,000 \quad \text{هزینه سال سوم پیمان}$$

$$3,600,000 - 2,100,000 = 1,500,000 \quad \text{سود ناخالص سال سوم پیمان}$$

مثال ۱۱: هر گاه ماحصل یک پیمان بلندمدت را نتوان به گونه‌ای قابل اتکا بر آورد کرد، درآمد باید تا میزان..... (آزمون حسابدار رسمی ۸۶)

- ۱) کل مخارج تحمل شده شناسایی و مخارج پیمان باید در دوره وقوع به عنوان هزینه شناسایی شود.
 - ۲) کل مخارج تحمل شده شناسایی و مخارج پیمان باید در دوره وقوع به بهای تمام شده پیمان منظور گردد.
 - ۳) مخارج تحمل شده‌ای که احتمال بازیافت آن وجود دارد شناسایی و مخارج پیمان باید در دوره وقوع به عنوان هزینه شناسایی شود.
 - ۴) مخارج تحمل شده‌ای که احتمال بازیافت آن وجود دارد شناسایی و مخارج پیمان باید در دوره وقوع به بهای تمام شده پیمان منظور گردد.
- پاسخ: گزینه «۳» با توجه به این که استاندارد ایران روش شناخت درآمد به میزان مخارج قابل بازیافت را قبول دارد لذا گزینه (۳) صحیح می‌باشد.

مثال ۱۲: هرگاه نتوان ماحصل یک پیمان بلندمدت را به گونه‌ای قابل اتکا بر آورد کرد. پیمان باید..... شود. (آزمون حسابدار رسمی ۸۸)

- ۱) تا برآورد قطعی ماحصل پیمان معوق
 - ۲) تا میزان کل مخارج انجام شده شناسایی
 - ۳) با توجه به روش درصد تکمیل پیمان شناسایی
 - ۴) تا میزان مخارج تحمل شده‌ای که احتمال بازیافت آن وجود دارد شناسایی
- پاسخ: گزینه «۴»

مثال ۱۳: اطلاعات زیر در خصوص پروژه الف شرکت پیمانکاری آوین در اختیار است: (آزمون حسابدار رسمی ۹۳)

سال ۹۲	سال ۹۱	
۸۰,۰۰۰	۷۰,۰۰۰	مخارج انجام شده طی دوره
۱۱۰,۰۰۰	نامعین	برآورد باقی‌مانده مخارج
۲۰,۰۰۰	صفر	مواد و مصالح پای کار

چنانچه در سال ۹۱ برآورد باقیمانده مخارج مقدور نبوده و مبلغ اولیه قرارداد ۴۲۰,۰۰۰ ریال باشد، درآمد شناسایی شده در سال ۹۲ چند ریال است؟

$$140,000 \quad (1) \quad 157,500 \quad (2) \quad 172,000 \quad (3) \quad 210,000 \quad (4)$$

پاسخ: گزینه «۱»

در سال اول درآمد حداکثر تا مخارج انجام شده سال ۹۱ شناسایی می‌شود، بنابراین در سال ۹۲:

$$\text{درآمد شناسایی شده در سال ۹۲} = 70,000 - 20,000 + \frac{(80,000 + 70,000) - 20,000}{260,000} \times (420,000)$$

مثال ۱۴: اطلاعات زیر مربوط به یک قرارداد پیمانکاری می‌باشد که به مبلغ ۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال بین کارفرما و پیمانکار منعقد شده است:

۱۳×۳	۱۳×۲	۱۳×۱	
۵۸۶,۰۰۰	۳,۳۰۰,۰۰۰	۱,۰۰۰,۰۰۰	مخارج واقعی پیمان در هر سال
۴,۳۰۰,۰۰۰	۱,۰۰۰,۰۰۰	—	مخارج واقعی پیمان - انباشته شده
۰	۵۸۶,۰۰۰	۳,۰۰۰,۰۰۰	مخارج برآوردی باقیمانده
۱,۱۰۰,۰۰۰	۳,۰۰۰,۰۰۰	۹۰۰,۰۰۰	صورت وضعیت‌های تأیید شده هر سال
۹۵۰,۰۰۰	۲,۹۰۰,۰۰۰	۸۰۰,۰۰۰	علی‌الحساب‌های دریافتی از کارفرما

مطلوب است: محاسبه درآمد، هزینه و سود یا زیان ناخالص در هر یک از سال‌های اول، دوم و سوم

پاسخ:

سال اول

$1,000,000 + 3,000,000 = 4,000,000$	کل هزینه پیمان
$\frac{1,000,000}{4,000,000} = 25\%$	درصد پیشرفت کار
$4,000,000 \times 25\% = 1,000,000$	درآمد سال اول پیمان
$4,000,000 - 1,000,000 = 3,000,000$	هزینه سال اول پیمان
$3,000,000 - 1,000,000 = 2,000,000$	سود ناخالص سال اول پیمان

سال دوم

$3,300,000 + 1,000,000 + 586,000 = 4,886,000$	کل هزینه پیمان
$3,300,000 + 1,000,000 = 4,300,000$	کل مخارج واقعی انباشته شده تا سال دوم
$\frac{4,300,000}{4,886,000} = 88\%$	درصد پیشرفت کار
$(4,886,000 \times 88\%) - 1,250,000 = 3,150,000$	درآمد سال دوم پیمان
$(4,886,000 \times 88\%) - 1,000,000 = 3,299,680$	هزینه سال دوم پیمان
$3,150,000 - 3,299,680 = (149,680)$	زیان ناخالص سال دوم پیمان

در سال دوم بعد از شناسایی زیان ثبت زیر در دفتر روزنامه انجام می‌شود:

بهای تمام شده پیمان ۳,۲۹۹,۶۸۰

درآمد پیمان ۳,۱۵۰,۰۰۰

پیمان در جریان پیشرفت ۱۴۹,۶۸۰

ثبت شناسایی درآمد و زیان ناخالص پیمان

سال سوم

$586,000 + 4,300,000 = 4,886,000$	کل مخارج واقعی انباشته شده تا سال سوم
$\frac{4,886,000}{4,886,000} = 100\%$	درصد پیشرفت کار
$(4,886,000 \times 100\%) - (3,150,000 + 1,250,000) = 600,000$	درآمد سال سوم پیمان
$(4,886,000 \times 100\%) - (3,299,680 + 1,000,000) = 586,320$	هزینه سال سوم پیمان
$600,000 - 586,320 = 13,680$	سود ناخالص سال سوم پیمان

مثال ۱۵: شرکت پیمانکاری پارسا به احداث سدهای انحرافی و سدهای کوچک اشتغال دارد. این شرکت در اواخر سال ۱۳۷۹ قراردادی امضا کرد که عملیات اجرایی آن از اوایل سال ۱۳۸۰ آغاز گردید مبلغ پیمان ۶۰۰ میلیون ریال بود که در شرایط خصوصی این پیمان برای هر هفته تأخیر در تکمیل کار مبلغ ۱۰ میلیون ریال جریمه پیش بینی شده بود با وجود اینکه پیمان مزبور در سال ۱۳۸۰ طبق جدول زمانی پیشرفت داشت اما در سال ۱۳۸۱ با ۴ هفته تأخیر به اتمام رسید و جریمه تأخیر از مبلغ پیمان کسر شد. سایر اطلاعات مربوط به این پیمان شرح زیر است:

۱۳۸۱	۱۳۸۰	
میلیون ریال	میلیون ریال	
۴۵۰	۳۶۰	مخارج انجام شده (انباشته)
—	۴۰	پیش بینی باقیمانده مخارج برای تکمیل پیمان
۵۶۰	۳۱۵	صورت وضعیت‌های تأیید شده (انباشته)
۵۶۰	۲۷۵	مبالغ دریافتی از کارفرما (انباشته)

در صورتی که شرکت پارسا برای حسابداری این پیمان از روش درصد پیشرفت کار پیروی کند و میزان پیشرفت کار را بر مبنای مخارج واقعی به کل مخارج برآوردی پیمان شناسایی کرده باشد سود یا زیان این پیمان در صورت سود و زیان سال ۱۳۸۱ به چه مبلغی گزارش خواهد شد؟

۱) ۱۱۰ میلیون ریال سود (۲) ۷۰ میلیون ریال زیان (۳) ۱۱۰ میلیون ریال زیان (۴) ۷۰ میلیون ریال سود



پاسخ: گزینه «۲»

$$600 - (360 + 40) = 200$$

سود برآوردی کل پروژه در سال ۸۰

$$200 \times \frac{360}{360 + 40} = 180$$

سود قابل گزارش در سال ۸۰

$$600 - (4 \times 10) = 560$$

کل درآمد پیمان

$$560 - 450 = 110$$

کل سود پیمان

$$110 - 180 = (70)$$

زیان پیمان در سال ۸۱

کله مثال ۱۶: با در نظر گرفتن اطلاعات مثال (۱۴) فرض کنید مخارج برآوردی باقیمانده در سال ۱۳۳۲ به جای مبلغ ۵۸۶,۰۰۰ ریال، مبلغ ۱,۰۷۵,۰۰۰ ریال باشد و مخارج انجام شده سال ۱۳۳۳ به جای ۵۸۶,۰۰۰ ریال ۸۰۰,۰۰۰ ریال باشد.

۱۳۳۳	۱۳۳۲	۱۳۳۱	
۸۰۰,۰۰۰	۳,۳۰۰,۰۰۰	۱,۰۰۰,۰۰۰	مخارج واقعی پیمان در هر سال
۴,۳۰۰,۰۰۰	۱,۰۰۰,۰۰۰	—	مخارج واقعی پیمان - انباشته شده
۰	۱,۰۷۵,۰۰۰	۳,۰۰۰,۰۰۰	مخارج برآوردی باقیمانده
۱,۱۰۰,۰۰۰	۳,۰۰۰,۰۰۰	۹۰۰,۰۰۰	صورت وضعیت‌های تأیید شده هر سال
۹۵۰,۰۰۰	۲,۹۰۰,۰۰۰	۸۰۰,۰۰۰	علی‌الحساب‌های دریافتی از کارفرما

مطلوب است: محاسبه درآمد، هزینه و زیان ناخالص سال دوم و سوم

پاسخ:

سال اول

$$5,000,000 - (800,000 + 4,300,000) = (100,000)$$

کل زیان پیمان

$$\frac{1,000,000}{1,000,000 + 3,000,000} = \%25$$

درصد پیشرفت کار

$$5,000,000 \times \%25 = 1,250,000$$

درآمد پیمان

$$4,000,000 \times \%25 = 1,000,000$$

هزینه پیمان

$$1,250,000 - 1,000,000 = 250,000$$

سود پیمان

ثبت حسابداری در پایان سال اول:

$$1,250,000$$

۱- مبلغ بازیاقتنی پیمان

$$1,250,000$$

درآمد پیمان

$$1,000,000$$

۲- هزینه پیمان

$$1,000,000$$

پیمان در جریان پیشرفت

سال دوم

$$3,300,000 + 1,000,000 + 1,075,000 = 5,375,000$$

جمع هزینه پیمان

$$5,000,000 - 5,375,000 = (375,000)$$

مازاد هزینه پیمان بر درآمد پیمان (زیان مورد انتظار)

با توجه به این که در سال دوم مبلغ هزینه پیمان بیشتر از درآمد پیمان شده است، باید به ترتیب مراحل زیر را طی نمود:

الف) محاسبه درصد پیشرفت کار

$$\frac{3,300,000 + 1,000,000}{3,300,000 + 1,000,000 + 1,075,000} = \%80$$

ب) محاسبه درآمد و هزینه پیمان

$$(5,000,000 \times \%80) - 1,250,000 = 2,750,000$$

درآمد پیمان

$$(5,375,000 \times \%80) - 1,000,000 = 3,300,000$$

هزینه پیمان

ج) محاسبه زیان پیمان با استفاده از روش درصد پیشرفت کار

$$2,750,000 - 3,300,000 = (550,000)$$

زیان پیمان

د) محاسبه زیان قابل شناسایی

زیان مورد انتظار + سود شناسایی شده در دوره‌های قبل = زیان قابل شناسایی

ه) محاسبه ذخیره زیان پیمان

زیان قابل شناسایی
 زیان شناسایی شده براساس روش درصد پیشرفت کار - زیان قابل شناسایی پیمان = ذخیره زیان پیمان
 $۲۵۰,۰۰۰ + ۳۷۵,۰۰۰ = ۶۲۵,۰۰۰$
 $۶۲۵,۰۰۰ - ۵۵۰,۰۰۰ = ۷۵,۰۰۰$

ثابت حسابداری در پایان سال دوم

۱- مبلغ بازگشتی پیمان	۲,۷۵۰,۰۰۰	
۲- هزینه پیمان	۳,۳۰۰,۰۰۰	درآمد پیمان
۳- هزینه پیمان	۷۵,۰۰۰	پیمان در جریان پیشرفت
	۷۵,۰۰۰	ذخیره زیان پیمان

سال سوم

سود و زیان سال سوم + سود و زیان سال دوم + سود و زیان سال اول = سود و زیان کل پیمان

$$(۱۰۰,۰۰۰) = ۲۵۰,۰۰۰ + (۶۲۵,۰۰۰) + x \Rightarrow x = ۲۷۵,۰۰۰ \text{ سود سال سوم}$$

لازم به توضیح است که ۲۰۰,۰۰۰ ریال از مبلغ سود سال سوم تفاوت درآمد و هزینه پیمان در سال سوم و مبلغ ۷۵,۰۰۰ ریال برگشت ذخیره زیان پیمان می‌باشد.

درآمد پیمان	$۵,۰۰۰,۰۰۰ \times (\%۱۰۰ - \%۸۰) = ۱,۰۰۰,۰۰۰$
هزینه پیمان	$۸۰۰,۰۰۰ - ۷۵,۰۰۰ = ۷۲۵,۰۰۰$
سود پیمان	$۱,۰۰۰,۰۰۰ - ۷۲۵,۰۰۰ = ۲۷۵,۰۰۰$

ثابت حسابداری در پایان سال سوم

۱- مبلغ بازگشتی پیمان	۱,۰۰۰,۰۰۰
درآمد پیمان	۱,۰۰۰,۰۰۰
۲- هزینه پیمان	۸۰۰,۰۰۰
پیمان در جریان پیشرفت	۸۰۰,۰۰۰
۳- ذخیره زیان پیمان	۷۵,۰۰۰
هزینه پیمان	۷۵,۰۰۰

مثال ۱۷: شرکت پیمانکاری آفاق در ابتدای سال ۱۳۷۸، قراردادی به مبلغ ۲۰ میلیون ریال با کارفرما امضا کرد. پیمان پس از ۳ سال تکمیل و به کارفرما تحویل شد. سایر اطلاعات مربوط به این پیمان به شرح زیر است:

۱۳۸۰	۱۳۷۹	۱۳۷۸	
هزار ریال	هزار ریال	هزار ریال	
۹,۷۶۰	۵,۰۴۰	۶,۰۰۰	مخارج واقعی پیمان در هر سال
۱۱,۰۴۰	۶,۰۰۰	۰	مخارج واقعی پیمان در سال‌های قبل
۰	۹,۳۶۰	۹,۰۰۰	پیش‌بینی باقیمانده مخارج برای تکمیل پیمان

شرکت آفاق برای حسابداری این قرارداد از روش درصد پیشرفت کار پیروی می‌کند و میزان پیشرفت کار را بر مبنای مخارج واقعی به کل مخارج برآوردی پیمان اندازه‌گیری می‌کند. شرکت آفاق در سال ۱۳۸۰ بابت این قرارداد چقدر زیان خالص در صورت سود و زیان گزارش می‌کند؟

(۱) ۴۰۰,۰۰۰ ریال (۲) ۸۰۰,۰۰۰ ریال (۳) ۱,۴۰۰,۰۰۰ ریال (۴) ۱,۶۰۰,۰۰۰ ریال

پاسخ: گزینه «۱»

محاسبه سود و زیان سال ۱۳۷۸

$$۲۰,۰۰۰,۰۰۰ \times \frac{۶,۰۰۰,۰۰۰}{۶,۰۰۰,۰۰۰ + ۹,۰۰۰,۰۰۰} = ۸,۰۰۰,۰۰۰ \text{ درآمد سال ۱۳۷۸}$$

$$۸,۰۰۰,۰۰۰ - ۶,۰۰۰,۰۰۰ = ۲,۰۰۰,۰۰۰ \text{ سود برآوردی سال ۱۳۷۸}$$

محاسبه سود و زیان سال ۱۳۷۹

$$۵,۰۴۰,۰۰۰ + ۶,۰۰۰,۰۰۰ = ۱۱,۰۴۰,۰۰۰ \text{ کل مخارج پیمان تا پایان سال ۱۳۷۹}$$

$$۱۱,۰۴۰,۰۰۰ + ۹,۳۶۰,۰۰۰ = ۲۰,۴۰۰,۰۰۰ \text{ کل مخارج برآوردی پیمان تا پایان سال ۱۳۷۹}$$

زیان برآوردی پیمان سال ۱۳۷۹ $20,000,000 - 20,400,000 = (400,000)$
 با توجه به این که زیان سال ۱۳۷۹ مبلغ ۴۰۰,۰۰۰ ریال می‌باشد و زیان کل پیمان ۸۰۰,۰۰۰ ریال $(20,000,000 - 9,760,000 - 11,040,000)$
 است، بایستی مازاد هزینه بر درآمد سال ۱۳۷۹ و همچنین سود شناسایی شده در سال قبل به مبلغ ۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال، جمعاً به مبلغ ۲,۴۰۰,۰۰۰ ریال
 به عنوان زیان سال ۱۳۷۹ شناسایی و در حساب‌ها ثبت می‌شود.

زیان قابل شناسایی سال ۷۹ $2,000,000 + 400,000 = 2,400,000$
 محاسبه سود و زیان سال ۱۳۸۰

کل مخارج واقعی پیمان $11,040,000 + 9,760,000 = 20,800,000$
 زیان واقعی پیمان در پایان سال ۱۳۸۰ $20,000,000 - 20,800,000 = (800,000)$
 زیان در سال ۱۳۸۰ $x = (800,000) \Rightarrow x = (400,000)$ سود و زیان سال ۸۰ $2,400,000 + 800,000$ زیان سال ۷۹ $2,000,000 - 79$ سود سال ۷۸

مثال ۱۸: طی سال ۱۳۸۳ شرکت پیمانکار قرارداد جدیدی به مبلغ ۳ میلیون ریال منعقد نمود. در بررسی اسناد و مدارک مالی برای سال منتهی به
 ۱۳۸۳/۱۲/۲۹ مربوط به این پیمان اطلاعات زیر حاصل شده است.

۱- هزینه‌های متحمل شده ۹۳۰,۰۰۰ ریال
 ۲- هزینه‌های برآورد شده برای تکمیل پیمان ۲,۱۷۰,۰۰۰
 ۳- صورت وضعیت ارسالی و تأیید شده ۱,۱۰۰,۰۰۰
 ۴- وجوه وصول شده ۷۰۰,۰۰۰
 زیان قابل شناسایی برای سال ۱۳۸۳ چند ریال است؟
 (۱) ۳۰۰,۰۰۰ (۲) ۱۰۰,۰۰۰ (۳) ۱۷۰,۰۰۰ (۴) ۲۳۰,۰۰۰
 (آزمون حسابدار رسمی ۸۴)
 کل زیان پیمان $3,000,000 - (930,000 + 2,170,000) = (100,000)$
 پاسخ: گزینه «۲»

مثال ۱۹: فعالیت شرکت پیمانکاری به شرح زیر است:

مبلغ کل قرارداد ۹ میلیون ریال، مخارج انباشته تا پایان سال اول ۲ میلیون ریال، مخارج برآوردی در پایان سال اول جهت تکمیل کار ۶ میلیون ریال،
 مخارج انباشته تا پایان سال دوم ۴ میلیون ریال و مخارج برآوردی در پایان سال دو جهت تکمیل کار ۶ میلیون ریال. سود یا زیانی که باید در سال دوم
 شناسایی شود، چند ریال است؟

(۱) ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال، زیان (۲) ۱,۲۵۰,۰۰۰ ریال، زیان (۳) ۷۵۰,۰۰۰ ریال، زیان (۴) ۲۵۰,۰۰۰ ریال، سود
 پاسخ: گزینه «۲»

سود سال اول $(9,000,000 - 8,000,000) \times \frac{2}{8} = 250,000$
 زیان سال دوم $(9,000,000 - 10,000,000) \times \frac{4}{10} = (400,000)$
 با توجه به این که پروژه در کل زیان آور است باید سود انباشته سال‌های گذشته به زیان مورد انتظار اضافه شود.

زیان سال دوم $= (9,000,000 - 10,000,000) + (250,000) = (1,250,000)$

مثال ۲۰: شرکت پیمانکاری کاج در سال ۱۳۸۲ اقدام به عقد قراردادی به مبلغ ۲,۰۰۰ میلیون ریال نمود. اطلاعات سال ۱۳۸۳ در مورد این پیمان به
 شرح زیر است:

درآمد شناسایی شده انباشته پیمان	۹۰۰	میلیون ریال
مخارج تحمل شده انباشته پیمان	۸۰۰	میلیون ریال
صورت وضعیت‌های تأیید شده و ارسالی	۸۱۰	میلیون ریال
علی الحساب‌های دریافتی	۴۰	میلیون ریال
هزینه شناسایی شده انباشته پیمان	۷۰۰	میلیون ریال
مخارج برآوردی برای تکمیل پیمان	۱,۳۵۰	میلیون ریال

مبلغ ذخیره زیان قابل شناسایی و مبلغ قابل باز یافت پیمان در سال ۱۳۸۳ به ترتیب از راست به چپ چند میلیون ریال است؟

(۱) ۱۵۰-۵۰ (۲) ۵۰-۵۰ (۳) ۵۰-۱۵۰ (۴) ۵۰-۹۰

✓ پاسخ: گزینه «۲»

$$900 - (810 + 40) = 50$$

مبلغ قابل بازیافت پیمان

$$2,000 - (1,350 + 800) = (150)$$

زیان قابل شناسایی

$$(150) - (800 - 700) = (50)$$

ذخیره زیان قابل پیش‌بینی

(آزمون حسابدار رسمی ۱۳۹۲)

کج مثال ۲۱: اطلاعات زیر از یک پروژه ساخت املاک در اختیار است.

زمین ۲,۰۰۰، خرید مواد و مصالح ۱,۰۰۰، مصالح پای کار ۱۰۰، دستمزد مستقیم ۸۰۰، حق الزحمه کارشناسی برای این پروژه ۲۰۰، مخارج تأمین مالی منظور شده به حساب این پروژه ۱۰۰، پیش‌پرداخت به پیمانکاران ۲۰۰ و مجموع مخارج برآوردی ۸,۰۰۰ ریال است. درصد پیشرفت کار کدام است؟

۵۲/۵ (۴)

۵۰ (۳)

۲۵ (۲)

۲۳/۷۵ (۱)

✓ پاسخ: گزینه «۱»

پیش‌پرداخت به پیمانکاران + دستمزد مستقیم + مصالح پای کار - خرید مواد و مصالح
درصد پیشرفت کار = $\frac{\text{مجموع مخارج برآوردی}}{\text{مجموع مخارج برآوردی}}$

$$\text{درصد پیشرفت کار} = \frac{1,000 - 100 + 800 + 200}{8,000} = 23/75\%$$

کج مثال ۲۲: شرکتی اقدام به ساخت یک برج ۲۰ طبقه نموده است. این شرکت ۳ طبقه اول آن را پس از شروع فعالیت ساختمانی به فروش رسانده و

مبلغ قرارداد فروش ۱۵۰ میلیون بوده که ۸ میلیون آن در ابتدا وصول شد. در صورتی که ماحصل پروژه را بتوان به گونه‌ای اتکاپذیر برآورد نمود، کدام

(آزمون حسابدار رسمی ۱۳۹۳)

گزینه در خصوص شناسایی درآمد صحیح است؟

(۱) این شرکت نمی‌تواند درآمدی شناسایی کند.

(۲) این شرکت باید درآمد ساخت ۳ طبقه را شناسایی کند.

(۳) این شرکت باید درآمد ساخت همه طبقات را شناسایی کند.

(۴) این شرکت باید درآمد ساخت املاک معادل ۸ میلیون را شناسایی کند.

✓ پاسخ: گزینه «۱»

کج مثال ۲۳: شرکتی در سال ۹۲ زمینی به مبلغ ۴۰ میلیارد ریال برای انجام فعالیت‌های ساخت املاک خریداری کرد. چنانچه تا پایان سال هیچ

فعالیتی بر روی آن انجام نشده باشد و در پایان سال خالص ارزش فروش زمین ۳۰ میلیارد ریال و ارزش اقتصادی آن ۴۶ میلیارد ریال باشد، زمین مزبور

(آزمون حسابدار رسمی ۱۳۹۳)

تحت چه عنوان و چند میلیارد ریال در ترازنامه پایان سال ۹۲ منظور می‌شود؟

۴۰، دارایی جاری (۱)

۴۰، دارایی غیرجاری (۳)

۴۶، دارایی جاری (۲)

۴۶، دارایی جاری (۴)

✓ پاسخ: گزینه «۳» زمین نگهداری شده برای ساخت املاک باید به بهای تمام شده پس از کسر هرگونه کاهش ارزش انباشته به‌عنوان دارایی غیرجاری

در ترازنامه انعکاس یابد.



آزمون فصل پانزدهم

با توجه به اطلاعات زیر به سؤالات ۱ الی ۳ پاسخ دهید.

۱- شرکت ماهان قراردادی به مبلغ ۶۰۰ میلیون ریال در سال ۱۳۳۱ منعقد نمود. در سال ۱۳۳۲ معادل مبلغ ۵۰ میلیون ریال به مبلغ اولیه قرارداد افزوده شد. در اواخر سال ۱۳۳۲ این قرارداد خاتمه یافت. اطلاعات مربوط به سال‌های ۱۳۳۱ و ۱۳۳۲ به شرح زیر است:

	۱۳۳۱	۱۳۳۲
مخارج انجام شده طی دوره	۱۵۰ میلیون ریال	۲۶۰ میلیون ریال
کل مخارج برآوردی باقی مانده	۲۵۰ میلیون ریال	-
در صورتی که بتوان ما حاصل پیمان را به گونه‌ای قابل اتکا برآورد کرد، برای سال ۱۳۳۱ چند میلیون ریال درآمد شناسایی می‌شود؟	۳۶۰ (۳)	۲۲۵ (۴)
	۶۰۰ (۲)	۳۷۵ (۱)

۲- در صورتی که نتوان ما حاصل پیمان را به گونه‌ای قابل اتکا برآورد نمود، برای سال ۱۳۳۱ چند میلیون ریال درآمد و سود به ترتیب شناسایی می‌شود؟

درآمد ۳۷۵ - سود ۲۲۵	درآمد ۲ - سود ۱۵۰	درآمد ۳ - سود ۲۲۵	درآمد ۴ - سود ۳۶۰
---------------------	-------------------	-------------------	-------------------

۳- در صورتی که ما حاصل پیمان تا زمان تکمیل پیمان مشخص نباشد، مبلغ سود شناسایی شده در سال ۱۳۳۲ چند میلیون ریال خواهد شد؟

۱۶۵ (۱)	۲۴۰ (۲)	۷۵ (۳)	۴ (۴) صفر
---------	---------	--------	-----------

۴- شرکت کیش پیمانی ۵ ساله به مبلغ ۱۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال به عهده گرفت. برآورد اولیه پیمانکار از مخارج پیمان ۱۱,۱۰۰,۰۰۰ ریال می‌باشد. پایان سال اول برآورد پیمانکار به ۱۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال افزایش یافت. در سال دوم با توافق کارفرما مبلغ پیمان ۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال و مخارج پیمان ۷۵۰,۰۰۰ ریال نسبت به برآوردهای اولیه افزایش یافت. مخارج تحمل شده تا پایان سال اول و دوم به ترتیب ۴,۲۰۰,۰۰۰ و ۹,۵۶۲,۵۰۰ ریال است. شرکت از روش درصد پیشرفت کار جهت تعیین درآمد و سود استفاده می‌کند. درآمد و سود سال دوم به ترتیب چند ریال است؟ (از راست به چپ)

۳,۱۸۷,۵۰۰ و ۱۲,۷۵۰,۰۰۰ (۱)	۲,۲۵۰,۰۰۰ و ۵,۰۵۰,۰۰۰ (۲)
----------------------------	---------------------------

۲,۱۳۷,۵۰۰ و ۷,۵۰۰,۰۰۰ (۳)	۴) درآمد و سود تا پایان پروژه شناسایی نمی‌شوند.
---------------------------	---

۵- یک مؤسسه پیمانکاری قراردادی به مبلغ ۱۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال با شهرداری شیراز منعقد کرد. شرکت مذکور برای شناسایی سود از روش درصد پیشرفت کار استفاده می‌کند. مخارج انجام شده تا پایان سال ۸۷ جهت اجرای پیمان مذکور به شرح زیر است. سود برآوردی پیمان در سال ۸۷ چند ریال است؟

سال ۸۷

سال ۸۶

سال ۸۶	سال ۸۷
مواد خریداری شده جهت پیمان ۱,۰۰۰,۰۰۰	۶۴۷,۵۰۰ ریال که مبلغ ۸۰,۰۰۰ ریال آن هنوز به پای کار ارسال نشده است.
دستمزد و سربار ۵۲۰,۰۰۰	۹۵۰,۰۰۰
مخارج برآوردی ۸,۰۰۰,۰۰۰	۶,۷۵۰,۰۰۰
۲,۳۸۲,۵۰۰ (۱)	۳,۹۰۰,۰۰۰ (۳)
۸۶۲,۵۰۰ (۲)	۱,۳۳۰,۰۰۰ (۴)

۶- در یک مؤسسه پیمانکاری قراردادی سه ساله منعقد شده است. مخارج انجام شده در سال اول ۹۰ میلیون ریال، مخارج برآوردی برای تکمیل پیمان ۲۱۰ میلیون ریال و سود شناسایی شده در سال اول ۱۵ میلیون ریال بوده است. در این صورت، مبلغ قرارداد منعقد شده چند میلیون ریال است؟

۱۰۵ (۱)	۳۵۰ (۲)	۲۴۵ (۳)	۳۱۵ (۴)
---------	---------	---------	---------

۷- در مؤسسه پیمانکاری «الف»، مبلغ درآمد شناسایی شده انباشته پیمان تا پایان سال دوم فعالیت ۱,۵۰۰,۰۰۰ ریال و مبلغ دریافتی و دریافتنی بابت پیشرفت کار تا تاریخ ترازنامه ۱,۱۰۰,۰۰۰ ریال می‌باشد. از این بابت در ترازنامه پیمانکاری «الف» در پایان سال دوم کدام یک از موارد زیر منعکس می‌شود؟

۴۰۰,۰۰۰ ریال پیش‌پرداخت (۱)	۴۰۰,۰۰۰ ریال حسابهای دریافتنی (۲)
۴۰۰,۰۰۰ ریال پیش‌دریافت (۳)	نیازی به گزارش در ترازنامه نیست. (۴)

۸- ارقام مربوط به یک پیمان بلندمدت که از روش درصد پیشرفت کار استفاده می‌کند به شرح زیر است:

ارقام به میلیون ریال

۲۰۰	مانده حساب پیمان در جریان پیشرفت
۹۶۰	هزینه‌های شناسایی شده انباشته پیمان
۱,۵۰۰	درآمد شناسایی شده انباشته پیمان
۸۵۰	صورت وضعیت‌های صادر شده
۸۰۰	صورت وضعیت‌های تأییدشده
۱۰۰	علی‌الحساب دریافتی

مبلغ قابل بازیافت پیمان چند میلیون ریال است؟

۵۵۰ (۴)	۶۰۰ (۳)	۵۴۰ (۲)	۳۵۰ (۱)
---------	---------	---------	---------

۹- مؤسسه پیمانکاری «ج» در اوایل سال ۱۳۴۴ قراردادی به مبلغ ۱,۴۰۰ میلیون ریال منعقد نمود. اطلاعات مربوط به سال ۱۳۴۵ مؤسسه «ج» عبارت است از: مخارج تحمل شده انباشته پیمان ۸۰۰ میلیون ریال، مخارج برآوردی آتی ۹۰۰ میلیون ریال، هزینه‌های شناسایی شده انباشته پیمان ۶۵۰ میلیون ریال، درآمد شناسایی شده انباشته پیمان ۱,۰۰۰ میلیون ریال، صورت وضعیت‌های صادر شده ۹۵۰ میلیون ریال و علی‌الحساب دریافتی ۱۲۰ میلیون ریال است. ذخیره زیان قابل شناسایی در سال ۱۳۴۵ چند میلیون ریال است؟

۱۲۰ (۴)	۱۰۰ (۳)	۱۵۰ (۲)	۳۰۰ (۱)
---------	---------	---------	---------

۱۰- زیان‌های قابل پیش‌بینی پیمان‌های بلند مدت در چه هنگامی شناسایی می‌شوند؟

(۱) بلافاصله	(۲) به تدریج
(۳) در زمان تکمیل پیمان	(۴) به روش حسابداری بستگی دارد.

فصل شانزدهم

«حسابداری تورمی»

تست‌های تألیفی فصل شانزدهم

کج مثال ۱: کدام گزینه در مورد پولی یا غیر پولی بودن اقلام «پیش‌پرداخت کالا»، «حقوق اقلیت» و «ارزش اسقاط تضمین شده در اجاره سرمایه‌ای» به ترتیب درست است؟

- (۱) غیر پولی، غیر پولی، غیر پولی (۲) پولی، پولی / غیر پولی، پولی (۳) غیر پولی، غیر پولی، پولی (۴) پولی، پولی، پولی / غیر پولی
- پاسخ: گزینه «۳» به نمایشگر ۱-۱۶ رجوع کنید.

لازم به توضیح است که چنانچه پیش‌پرداخت کالا نشانگر دریافت مبلغ خاصی کالا در آتی باشد غیر پولی تلقی می‌گردد.

کج مثال ۲: شرکت مبدل در اول فروردین ماه ۱۳۶۸ تأسیس گردید. مانده‌های انتخاب شده از ترازنامه (بهای تمام شده تاریخی) به تاریخ ۱۳۶۹/۱۲/۲۹ به شرح زیر است:

- زمین (خریداری شده در سال ۱۳۶۸) ۱۲۰ میلیون ریال
– سرمایه‌گذاری‌ها (در اوراق قرضه در سال ۱۳۶۸) ۶۰ میلیون ریال
– بدهی بلندمدت ۸۰ میلیون ریال

میانگین شاخص قیمت مصرف‌کننده در سال‌های ۱۳۶۸ و ۱۳۶۹ به ترتیب ۱۰۰ و ۱۱۰ بوده است. در تاریخ ۱۳۶۹/۱۲/۲۹ ترازنامه تعدیل شده برای تغییر قیمت‌ها، مانده حساب‌های فوق را به چه مبلغی نشان می‌دهد:

زمین (میلیون ریال)	سرمایه‌گذاری‌ها (میلیون ریال)	بدهی بلند مدت (میلیون ریال)
۱۲۰ (۱)	۶۰	۸۸
۱۲۰ (۲)	۶۶	۸۸
۱۳۲ (۳)	۶۰	۸۰
۱۳۲ (۴)	۶۶	۸۰

پاسخ: گزینه «۳» بدهی بلندمدت جزء اقلام پولی است. سرمایه‌گذاری در اوراق قرضه چون در نظر است تا تاریخ سررسید نگهداری شود جزء اقلام پولی طبقه‌بندی می‌گردد در نتیجه فقط زمین از طریق رابطه مقابل تعدیل می‌گردد:

$$120 \times \frac{110}{100} = 132$$

کج مثال ۳: درآمد یا زیان ناشی از قدرت خرید، حاصل کدام یک از موارد زیر می‌باشد؟

دارایی‌ها و بدهی‌های پولی	دارایی‌ها و بدهی‌های غیر پولی
(۱) بله	بله
(۲) بله	خیر
(۳) خیر	خیر
(۴) خیر	بله

پاسخ: گزینه «۲» سود یا زیان ناشی از قدرت خرید صرفاً حاصل دارایی‌ها و بدهی‌های پولی (خالص اقلام پولی) است زیرا دارایی‌ها و بدهی‌های غیر پولی با گذشت زمان قدرت خرید خود را حفظ نموده و ارزش آن‌ها بر حسب تغییرات واحد پولی نسبت به سطح عمومی قیمت‌ها یا قیمت‌های خاص تغییر می‌یابد.

کج مثال ۴: در محاسبه سود یا زیان ناشی از تغییر قدرت خرید پول، اقلام زیر چگونه طبقه‌بندی می‌شوند؟

ذخیره مطالبات مشکوک‌الوصول	بدهی برای گارانتی محصولات
(۱) پولی	غیر پولی
(۲) پولی	پولی
(۳) غیر پولی	پولی
(۴) غیر پولی	غیر پولی

پاسخ: گزینه «۱» ذخیره مطالبات مشکوک‌الوصول پولی است چرا که مبالغ لازم برای بازیافت یا بازپرداخت ارقام پولی طبق قراردادها و قوانین، ثابت است و با گذشت زمان تغییر نمی‌کند. باید توجه داشت که اساساً حساب‌های دارایی‌کاه (Contra Asset) مانند دارایی مربوط به لحاظ پولی یا غیرپولی بودن طبقه‌بندی می‌گردند و چون حساب‌های دریافتی پولی است در نتیجه ذخیره مطالبات مشکوک‌الوصول هم پولی خواهد بود. از سوی دیگر بدهی برای گارانتی محصولات غیر پولی است. زیرا بازپرداخت آن مربوط به سنوات آتی است و فاقد یک رقم ثابت و غیرقابل تغییر می‌باشد.

کلمه مثال ۵: شرکتی در ابتدای دوره ۱,۰۰۰ ریال دارایی پولی و ۳۰۰ ریال بدهی پولی و همچنین در انتهای دوره شامل ۱,۹۴۰ ریال دارایی پولی و ۵۰۰ ریال بدهی پولی می‌باشد. اگر شاخص عمومی کالاها و خدمات مصرفی در ابتدای دوره ۱۴۰ و در پایان دوره ۱۸۰ باشد، سود یا زیان نگهداری خالص ارقام پولی چقدر است؟

(۱) ۲۶۰ ریال زیان (۲) ۱,۲۲۰ ریال زیان (۳) ۲۶۰ ریال سود (۴) ۱۲۲۰ ریال سود

پاسخ: گزینه «۱» افزایش در خالص ارقام پولی $۷۴۰ = ۷۰۰ - ۱۴۴۰$

خالص ارقام پولی در ابتدای دوره $۷۰۰ = ۳۰۰ - ۱۰۰۰$

خالص ارقام پولی در پایان دوره $۱,۴۴۰ = ۵۰۰ - ۱۹۴۰$

شاخص متوسط دوره $۱۶۰ = \frac{۱۴۰ + ۱۸۰}{۲}$

$(۲۶۰) = (۸۰۰ + ۷۴۰) - (۱,۲۸۰) = [(۷۰۰ \times \frac{۱۶۰}{۱۴۰}) + ۷۴۰] - (۱۴۴۰ \times \frac{۱۶۰}{۱۸۰}) =$ سود (زیان) نگهداری خالص ارقام پولی

کلمه مثال ۶: خالص دارایی‌های پولی شرکت «الف» در مقایسه با دوره گذشته کاهش یافته است. در مقایسه با دوره قبل:

(۱) زیان حاصل از نگهداری خالص دارایی‌های پولی افزایش می‌یابد. (۲) زیان حاصل از نگهداری خالص دارایی‌های پولی کاهش می‌یابد.

(۳) سود حاصل از نگهداری خالص دارایی‌های پولی کاهش می‌یابد. (۴) سود حاصل از نگهداری خالص دارایی‌های پولی افزایش می‌یابد.

پاسخ: گزینه «۲» خالص ارقام پولی چنانچه بیانگر وضعیت پولی مثبت باشد یعنی اگر دارایی‌های پولی بیش از بدهی‌های پولی باشد زیان حاصل از نگهداری خالص دارایی‌های پولی خواهیم داشت و زمانی که این وضعیت پولی مثبت، کاهش می‌یابد، زیان مزبور نیز کاهش خواهد یافت. لازم به توضیح است که در شرایط رکود، عکس این موضوع صادق است.

کلمه مثال ۷: ارزش جاری ساختمان در ابتدای سال مالی هنگامی که شاخص سطح عمومی قیمت‌ها ۱۲۰ است بالغ بر ۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال می‌باشد. در پایان همان سال مالی شاخص سطح عمومی قیمت‌ها به ۱۵۰ رسیده و ارزش جاری ساختمان به ۲,۹۰۰,۰۰۰ ریال رسیده است. افزایش در ارزش جاری ساختمان، خالص از تورم چه میزان است؟

پاسخ: تغییر در ارزش جاری ساختمان بر اساس قدرت خرید ثابت $۲,۵۰۰,۰۰۰ = ۲,۰۰۰,۰۰۰ \times \frac{۱۵۰}{۱۲۰}$

تغییر در ارزش جاری ساختمان در نتیجه تورم $۵۰۰,۰۰۰ = ۲,۵۰۰,۰۰۰ - ۲,۰۰۰,۰۰۰$

تغییر در ارزش جاری ساختمان، خالص از تورم $۴۰۰,۰۰۰ = ۲,۹۰۰,۰۰۰ - ۲,۵۰۰,۰۰۰$

کلمه مثال ۸: ارزش جاری تجهیزات و استهلاک انباشته در شرکت گل افشان به شرح زیر است:

تاریخ	تجهیزات	استهلاک انباشته
۸۵/۱/۱	۲۷۵,۰۰۰	۵۵,۰۰۰
۸۵/۱۲/۲۹	۲۹۶,۰۰۰	؟

چنانچه شاخص عمومی قیمت‌ها در ابتدا ۱۲۰ و در پایان سال ۱۵۰ و شاخص میانگین طی سال ۱۴۰ بوده و نرخ استهلاک ۱۰٪ باشد ارزش جاری هزینه استهلاک تجهیزات در ۸۵/۱۲/۲۹ چه میزان است؟

(۱) ۸۳,۵۵۰ (۲) ۳۰,۵۸۹ (۳) ۲۸,۵۵۰ (۴) ۸۵,۵۸۹

پاسخ: گزینه «۳» ارزش جاری هزینه استهلاک $۲۸,۵۵۰ = [(۲۷۵,۰۰۰ + ۲۹۶,۰۰۰) \div ۲] \times ۱۰\%$



آزمون فصل شانزدهم

کجه ۱- حساب‌های سرمایه‌گذاری در سهام عادی که حسابداری آن به روش بهای تمام شده است، پیش‌پرداخت خرید کالا و حقوق سهامداران اقلیت به ترتیب است.

(۱) غیرپولی، پولی، غیرپولی (۲) پولی، غیرپولی، پولی (۳) غیرپولی، غیرپولی، پولی (۴) پولی، پولی، غیرپولی

کجه ۲- کدام یک از جملات زیر نادرست است؟

- (۱) چنانچه مبالغ مربوط به موجودی مواد مورد استفاده در پیمانکاری در آتی غیرقابل تغییر باشد جزء اقلام پولی است.
 (۲) پولی و غیرپولی بودن سهام بستگی به نوع و ماهیت آن دارد.
 (۳) پولی یا غیرپولی بودن اقلام با جاری یا غیرجاری بودن آن ارتباط دارد.
 (۴) اقلام پولی بر حسب واحد پول رایج در تاریخ ترازنامه نشان داده می‌شود.

کجه ۳- مانده برخی از حساب‌های شرکت سهامی مهرناز در پایان سال مالی ۱۳۸۹ به شرح زیر است:

سرمایه‌گذاری در اوراق قرضه غیرقابل تبدیل	۱۰۰ میلیون ریال
اموال ماشین‌آلات و تجهیزات	۱۲۰ میلیون ریال
اوراق قرضه پرداختی	۵۰ میلیون ریال
اطلاعات مربوط به شاخص قیمت‌ها به شرح زیر است:	
شاخص قیمت هنگام تحصیل اموال، ماشین‌آلات و تجهیزات	۱۱۰
شاخص قیمت هنگام صدور اوراق قرضه	۱۲۰
شاخص قیمت در ابتدای سال مالی	۱۵۰
شاخص قیمت در پایان سال مالی	۱۶۵
میانگین شاخص قیمت در طی سال مالی	۱۵۸

در ترازنامه تعدیل شده بر مبنای بهای تمام‌شده تاریخی بر مبنای قدرت خرید ثابت (HC/CD) اقلام فوق به ترتیب چند ریال گزارش می‌شود؟

(۱) ۷۵,۱۸۰,۱۰۰ (۲) ۷۵,۱۲۰,۱۰۰ (۳) ۵۰,۱۸۰,۱۰۰ (۴) ۷۵,۱۸۰,۱۵۰

کجه ۴- ارزش تاریخی دارایی ثابت شرکتی معادل ۲۰۰ میلیون ریال و ارزش جاری آن ۳۴۰ میلیون ریال بوده است. اگر شاخص عمومی قیمت‌ها در

ابتدای دوره ۱۲۰ و سود (زیان) حاصل از نگهداشت دارایی ثابت صفر باشد، شاخص عمومی قیمت‌ها در پایان دوره چند بوده است؟

(۱) ۱۸۰ (۲) ۲۰۴ (۳) ۱۵۰ (۴) ۲۰۰

کجه ۵- سود (زیان) ناشی از قدرت خرید حاصل کدام یک از موارد زیر می‌باشد؟

خالص اقلام پولی	خالص اقلام غیرپولی
بلی	بلی
خیر	خیر
خیر	بلی
بلی	خیر

کجه ۶- وضعیت دارایی‌ها و بدهی‌های پولی شرکت «حسام» به شرح زیر گزارش شده است:

شرح	ابتدای دوره مالی	پایان دوره مالی
دارایی‌های پولی	۱۰۰۰۰	۱۲۰۰۰
بدهی‌های پولی	۵۰۰۰	۴۰۰۰

در صورتی که شاخص عمومی قیمت‌ها در ابتدای دوره مالی ۱۲۰ و در پایان دوره مالی ۱۴۴ باشد، سود(زیان) حاصل از نگهداری اقلام پولی چند ریال است؟

(۱) ۱۲۱۷ زیان (۲) ۱۱۶۷ زیان (۳) ۱۲۱۷ سود (۴) ۱۱۶۷ سود

۷- خالص دارایی‌های پولی شرکت پدram در مقایسه با دوره گذشته افزایش یافته است. در مقایسه با دوره قبل:

- ۱) زیان حاصل از نگهداری خالص دارایی‌های پولی افزایش می‌یابد.
- ۲) زیان حاصل از نگهداری خالص دارایی‌های پولی کاهش می‌یابد.
- ۳) سود حاصل از نگهداری خالص دارایی‌های پولی افزایش می‌یابد.
- ۴) سود حاصل از نگهداری خالص دارایی‌های پولی کاهش می‌یابد.

۸- ارزش جاری تجهیزات در ابتدای سال مالی هنگامی که شاخص عمومی قیمت‌ها 130° بوده بالغ بر 5° میلیون ریال می‌باشد. در پایان همان سال مالی شاخص سطح عمومی قیمت‌ها به 169 رسیده و ارزش جاری تجهیزات به 80° میلیون ریال رسیده است. افزایش در ارزش جاری تجهیزات پس از حذف آثار تورم کدام‌یک از گزینه‌های زیر است؟

- ۱) 30° میلیون ریال
- ۲) $23/5^\circ$ میلیون ریال
- ۳) $22/5^\circ$ میلیون ریال
- ۴) 15° میلیون ریال

۹- شرکت پارسا در $1399/1/1$ ماشین‌آلاتی را به مبلغ $100,000$ ریال خریداری نمود، شاخص ماشین‌آلات در آن تاریخ 150° و شاخص سطح عمومی قیمت‌ها 160° بوده است. در تاریخ $1399/12/29$ شاخص ماشین‌آلات 165° و شاخص سطح عمومی قیمت‌ها 193° بوده است. عمر مفید ماشین‌آلات 10 سال و استهلاک به روش خط مستقیم و بدون ارزش اسقاط محاسبه می‌گردد. استهلاک ماشین‌آلات در $1399/12/29$ کدام‌یک از گزینه‌های زیر است؟

- ۱) $11,000$
- ۲) $11,400$
- ۳) $10,500$
- ۴) $10,300$

۱۰- شرکت پانیز در سال 1395 تجهیزاتی را به مبلغ 180 میلیون ریال خریداری نموده است. در سال 1398 قیمت تجهیزات مذکور 80 درصد افزایش یافته است. اگر سطح عمومی قیمت‌ها در سال 1395 بالغ بر 100° و در سال 1398 برابر با 150° باشد و شرکت پانیز بخواهد دارایی‌ها را تجدید ارزیابی نماید قیمت تجهیزات مزبور چند میلیون ریال در ترازنامه تجدید ارزیابی شده نشان داده خواهد شد؟

- ۱) 270
- ۲) 324
- ۳) 225
- ۴) 180

فصل هفدهم

«حسابداری اجاره‌ها»

تست‌های تألیفی فصل هفدهم

کلمه مثال ۱: کدام مورد جزو شرایط اجاره‌های سرمایه‌ای برای اجاره‌کننده نیست؟

- (۱) ارزش فعلی حداقل پرداخت‌های اجاره بیشتر از ۹۰٪ ارزش روز آن باشد.
- (۲) در خاتمه قرارداد مالکیت به اجاره‌کننده انتقال می‌یابد.
- (۳) مدت قرارداد بیشتر از ۷۵٪ عمر مفید دارایی باشد.
- (۴) ابهام عمده در مورد هزینه احتمالی آتی قرارداد اجاره وجود نداشته باشد.

پاسخ: گزینه «۴» گزینه چهارم جزو شروط تلقی اجاره سرمایه‌ای برای اجاره‌کننده نیست. این شرط مربوط به اجاره‌دهنده است. به نکته ۵ رجوع کنید.

کلمه مثال ۲: از شرایط چهارگانه اجاره سرمایه‌ای به شرح زیر، کدامیک از دو شرط مانع‌الجمع هستند؟

- A : انتقال مالکیت مورد اجاره به مستأجر در پایان قرارداد.
 B : اعطای اختیار انتقال مالکیت در پایان قرارداد به مستأجر
 C : مدت قرارداد حداقل ۷۵٪ عمر مفید دارایی مورد اجاره.
 D : ارزش فعلی اقساط اجاره حداقل ۹۰٪ ارزش متعارف دارایی مورد اجاره.
- (۱) A و B (۲) B و C (۳) B و D (۴) C و D

پاسخ: گزینه «۱» به نکته ۶ رجوع کنید.

کلمه مثال ۳: شرکت مهرناز (اجاره‌کننده) تجهیزاتی را از شرکت حسام (اجاره‌دهنده) در ۱۳۸۶/۱/۱ در قالب یک قرارداد اجاره بلندمدت اجاره کرده

است. شرایط مندرج در قرارداد به شرح زیر است:

- (۱) مدت قرارداد اجاره ۳ ساله و غیرقابل فسخ است.
 - (۲) عمر مفید تجهیزات مورد اجاره ۴ سال است.
 - (۳) ارزش منصفانه تجهیزات بالغ بر ۶۰ میلیون ریال است.
 - (۴) اجاره بها در سه قسط مساوی ۲۵ میلیون ریالی در پایان هر سال پرداخت می‌شود.
 - (۵) ارزش باقیمانده تجهیزات در پایان مدت قرارداد بالغ بر ۱۰ میلیون ریال است. در حالی که علی‌رغم این تضمین ارزش باقیمانده تجهیزات در زمان تحویل دارایی ۷ میلیون ریال برآورد شده است.
 - (۶) اجاره دارای اختیار خرید ارزان نیست و در پایان قرارداد، تجهیزات به اجاره‌دهنده مسترد خواهد شد.
 - (۷) نرخ فرضی استقراض برای اجاره‌کننده ۲۵٪ است و نرخ سود ضمنی تضمین شده نیز ۲۵٪ است.
 - (۸) اجاره‌کننده تجهیزات را به روش خط مستقیم مستهلک می‌کند و ارزش اسقاط تجهیزات صفر است.
 - (۹) هزینه بیمه تجهیزات سالانه ۴۰۰,۰۰۰ ریال است.
- مطلوب است:

(۱) تعیین نوع قرارداد اجاره

(۲) ثبت‌های حسابداری لازم به روش‌های خالص و ناخالص در دفاتر اجاره‌کننده

(۳) نحوه انعکاس اقلام مرتبط با تجهیزات در ترازنامه شرکت مهرناز (اجاره‌کننده) در ۱۳۸۶/۱۲/۲۹

پاسخ: برای تعیین انواع اجاره شروط پنج‌گانه اجاره سرمایه‌ای را بررسی می‌کنیم چنانچه یکی از شروط برقرار باشد اجاره سرمایه‌ای است و در غیر این صورت اجاره عملیاتی خواهد بود.

طبق مفاد قرارداد اجاره، مالکیت تجهیزات در پایان دوره اجاره به اجاره‌کننده منتقل نمی‌شود همچنین قرارداد شامل حق اختیار خرید ارزان نیست پس

شروط اول و دوم برقرار نیست اما دوره اجاره معادل $\frac{3}{4}$ یا ۷۵٪ عمر اقتصادی تجهیزات است و لذا اجاره، سرمایه‌ای است.

برای ثبت تجهیزات تحت اجاره سرمایه‌ای باید ارزش فعلی حداقل مبالغ اجاره‌ها را در آغاز اجاره محاسبه نمود. برای محاسبه ارزش فعلی از رابطه‌های زیر استفاده می‌کنیم:

$$(PVIF_a)_i^n = \frac{1 - \frac{1}{(1+i)^n}}{i} \Rightarrow \text{اگر اولین قسط در پایان دوره اول باشد.}$$

$$(PVIF)_i^n = \frac{1}{(1+i)^n} \Rightarrow \text{برای محاسبه ارزش فعلی ارزش باقیمانده تضمین شده}$$

$$(PVIF)_i^n = 1 + \frac{1 - \frac{1}{(1+i)^{n-1}}}{i} \Rightarrow \text{اگر اولین قسط در ابتدای دوره اول باشد.}$$

$$(PVIF_a)_{\circ/25}^3 = \frac{1 - \frac{1}{(1/25)^3}}{\circ/25} = 1/952$$

$$(PVIF)_{\circ/25}^3 = \frac{1}{(1/25)^3} = \circ/512$$

۴۸,۸۰۰,۰۰۰	(۲۵,۰۰۰,۰۰۰ × ۱/۹۵۲)	ارزش فعلی حداقل مبالغ اجاره
۵,۱۲۰,۰۰۰	(۱۰,۰۰۰,۰۰۰ × ۰/۵۱۲)	ارزش فعلی ارزش باقیمانده تضمین شده
<u>۵۳,۹۲۰,۰۰۰</u>		ارزش فعلی حداقل مبالغ اجاره‌ها

مثال ۴: شرکت آلفا مقداری ماشین‌آلات را که قیمت فروش نقدی آن ۷,۴۳۴ ریال و قیمت تمام شده آن ۷,۰۰۰ ریال بود در ۱/۱/۱ با قرارداد اجاره به شرط تملیک با شرایط زیر به شرکت بتا واگذار نمود، بدین ترتیب که بهای آن در ۴ قسط مساوی ۲,۰۰۰ ریالی ۶ ماهه که سررسید اولین قسط آن را در ۱/۶/۳۱ دریافت نماید پرداخت شود (نرخ سود تضمینی و کارمزد ۶٪ در سال و نرخ استهلاک دارایی در دفاتر خریدار ۱۰٪ است). دارایی تملک شده در ترازنامه پایان سال اول در دفاتر خریدار به چه قیمتی نشان داده می‌شود؟

۲,۸۶۴ (۴)	۷,۴۳۴ (۳)	۶,۶۹۱ (۲)	۳,۸۲۷ (۱)
-----------	-----------	-----------	-----------

پاسخ: گزینه «۲» با توجه به اینکه اجاره به شرط تملیک است و در نتیجه حائز شرط اول از شروط پنج‌گانه اجاره سرمایه‌ای است اجاره‌های سرمایه‌ای در دفاتر اجاره‌کننده باید تحت عنوان دارایی و بدهی و به مبلغی معادل ارزش منصفانه دارایی مورد اجاره در آغاز اجاره یا به ارزش فعلی حداقل مبالغ اجاره‌ها هر کدام کمتر است در ترازنامه منعکس گردد.

$$۲,۰۰۰ \times \frac{1 - \frac{1}{(1/0.3)^4}}{0.3} = ۷۴۳۴ \quad \text{بهای تمام شده ماشین‌آلات استیجاری در ۱/۱/۱}$$

$$۷۴۳۴ \times (1 - 0.1) = ۶,۶۹۱ \quad \text{ارزش دفتری ماشین‌آلات استیجاری در ۱/۱۲/۲۹}$$

مثال ۵: شرکت تعاونی مسافری لاندرا در اول فروردین ۱۴۰۴ یک دستگاه اتوبوس تحت قرارداد اجاره به شرط تملیک خریداری نمود که بهای آن را سه ساله پرداخت نماید، بدین ترتیب که ۱ میلیون ریال در موقع خرید و بقیه در پایان هر سال به ترتیب زیر پرداخت گردد:

قسط اول در پایان سال اول ۲/۵ میلیون ریال.

قسط دوم در پایان سال دوم ۱/۷ میلیون ریال.

قسط سوم در پایان سال سوم ۱/۷۶ میلیون ریال.

سود تضمینی و کارمزد به نرخ ۱۰٪ در سال منظور می‌گردد. قیمت تمام شده اتوبوس خریداری که در دفاتر شرکت لاندرا ثبت می‌شود کدام است؟

۶,۳۲۷,۰۰۰ (۴)	۶,۰۰۰,۰۰۰ (۳)	۶,۹۶۰,۰۰۰ (۲)	۵,۰۰۰,۰۰۰ (۱)
---------------	---------------	---------------	---------------



پاسخ: گزینه «۳» با توجه به اینکه اجاره به شرط تملیک است در نتیجه حائز شرط اول از شروط پنج‌گانه اجاره سرمایه‌ای است. اجاره‌های سرمایه‌ای در دفاتر اجاره‌کننده باید تحت عنوان دارایی و بدهی و به مبلغی معادل ارزش منصفانه دارایی مورد اجاره در آغاز اجاره یا به ارزش فعلی حداقل مبالغ اجاره بها هر کدام کمتر است در ترازنامه منعکس گردد.

$$1,000,000 + \frac{2,500,000}{1/1} + \frac{1,700,000}{(1/1)^2} + \frac{1,760,000}{(1/1)^3} = 6,000,000$$

مثال ۶: مانده‌های زیر از دفاتر شرکت سهامی الف در پایان سال ۱۳۳۳ استخراج شده است:

۱- دارایی ثابت (به قیمت نقدی یا ارزش فعلی اقساط آتی) ۷,۴۳۴ ریال

۲- مانده اقساط پرداختی اجاره بلندمدت ۳,۸۲۷ ریال

با فرض اینکه دارایی ثابت با شرط انتقال مالکیت در پایان قرارداد، در ابتدای سال ۱۳۳۲ تحصیل شده و کلیه شرایط مربوط به معاملات اجاره سرمایه‌ای بلندمدت نیز در مورد آن صادق باشد و دارایی با نرخ ۱۰٪ نزولی مستهلک شود، دارایی ثابت به چه مبلغی در ترازنامه شرکت الف (اجاره خریدار) منعکس می‌گردد؟

۱) ۵,۹۴۸ (۲) ۲,۱۹۴ (۳) ۶,۰۲۲ (۴) ۲,۱۱۱

پاسخ: گزینه «۳» باید توجه داشت که انعکاس بدهی‌های مربوط به اجاره‌های سرمایه‌ای به شکل مبلغ کاهنده دارایی‌های مربوط در ترازنامه مجاز نیست.

$$7,434 \times 90\% \times 90\% = 6,022$$

مثال ۷: نحوه استهلاک تجهیزات در ساختمان استیجاری چگونه است؟

۱) بهای تمام شده این گونه تأسیسات در طول عمر مفید دارایی یا مدت اجاره هر کدام کمتر است مستهلک می‌شود.

۲) بهای تمام شده این گونه تأسیسات در طول مدت اجاره مستهلک می‌گردد.

۳) بهای تمام شده این گونه تأسیسات در طول مدت عمر مفید دارایی احداث شده مستهلک می‌گردد.

۴) بهای تمام شده این گونه تأسیسات در طول عمر مفید دارایی یا مدت اجاره هر کدام بیشتر است مستهلک می‌شود.

پاسخ: گزینه «۱» در اجاره‌های سرمایه‌ای بهای تمام شده تأسیسات (مستحدثات) در ساختمان استیجاری در طی عمر مفید تأسیسات و یا مدت باقی‌مانده از قرارداد اجاره هر کدام کمتر باشد مستهلک می‌گردد.

مثال ۸: شرکت آلفا یک دستگاه ماشین را با شرایط اجاره به شرط تملیک در تاریخ ۱/۱/۳۶ خریداری می‌نماید. شرکت آلفا متعهد می‌گردد بهای

خرید را در ۴ قسط متنسوی سالیانه به مبلغ هر قسط ۲۰,۰۰۰ ریال پرداخت کند. نرخ بهره اجاره به شرط تملیک ۲۵ درصد نسبت به مانده اول هر سال موافقت می‌شود. با توجه به اینکه استهلاک انباشته این ماشین در پایان سال دوم طبق ثبت‌های انجام شده رقمی معادل ۴,۴۳۲ ریال را نشان می‌دهد، دارایی تملک شده در ترازنامه پایان سال دوم در دفاتر شرکت آلفا به چه مبلغ نشان داده می‌شود؟

۱) ۲۵,۵۶۸ (۲) ۱۰,۵۶۸ (۳) ۴۲,۸۰۰ (۴) ۳۵,۵۶۸

پاسخ: «گزینه ۳»

$$20,000 \times \frac{1 - \frac{1}{(1/25)^4}}{0/25} = 47,232$$

بهای تمام شده دارایی تحت اجاره سرمایه‌ای

$$47,232 - 4,432 = 42,800$$

ارزش دفتری دارایی تحت اجاره سرمایه‌ای

(جامعه حسابداران رسمی ۸۶)

کلمه مثال ۹: بدهی ناشی از اجاره سرمایه‌های به چه میزان در ترازنامه اجاره‌کننده منعکس می‌شود؟

- (۱) ارزش منصفانه دارایی مورد اجاره در آغاز اجاره یا به ارزش فعلی حداقل مبالغ اجاره هر کدام کمتر است.
- (۲) ارزش منصفانه دارایی مورد اجاره در آغاز اجاره یا به ارزش فعلی حداقل مبالغ اجاره هر کدام بیشتر است.
- (۳) ارزش منصفانه دارایی مورد اجاره در آغاز اجاره به اضافه هر گونه ارزش باقی‌مانده تضمین‌شده
- (۴) ارزش منصفانه دارایی مورد اجاره در آغاز اجاره به اضافه هر گونه ارزش باقی‌مانده تضمین‌نشده

پاسخ: گزینه «۱» اجاره‌های سرمایه‌های در دفاتر اجاره‌کننده باید تحت عنوان دارایی و بدهی و به مبلغی معادل ارزش منصفانه دارایی مورد اجاره در آغاز اجاره یا به ارزش فعلی حداقل مبالغ اجاره هر کدام کمتر است در ترازنامه منعکس گردد.

(جامعه حسابداران رسمی ۸۸)

کلمه مثال ۱۰: معمولاً به منظور اینکه یک اجاره به عنوان اجاره سرمایه‌های طبقه‌بندی شود باید:

- (۱) دوره اجاره حداقل برابر ۹۰٪ عمر اقتصادی دارایی را در برگیرد.
- (۲) دوره اجاره حداقل برابر ۷۵٪ عمر اقتصادی دارایی را در برگیرد.
- (۳) ارزش فعلی حداقل مبالغ اجاره در آغاز اجاره، حداقل برابر ۷۵٪ ارزش منصفانه دارایی مورد اجاره باشد.
- (۴) ارزش فعلی حداقل مبالغ اجاره در آغاز اجاره، حداقل برابر ۹۰٪ ارزش منصفانه دارایی مورد اجاره باشد.

پاسخ: گزینه «۲» بر طبق استاندارد حسابداری ۲۱ ایران تحت عنوان «حسابداری اجاره‌ها»، تحقق حداقل یکی از ۵ شرط زیر منجر به تلقی اجاره تحت عنوان اجاره سرمایه‌های می‌گردد. این شروط باید در آغاز اجاره و به ترتیب مورد بررسی قرار گیرد:

الف - طبق قرارداد اجاره، مالکیت دارایی در پایان دوره اجاره به اجاره‌کننده منتقل شود. (اجاره به شرط تملیک)

ب - اجاره‌کننده اختیار داشته باشد که دارایی مورد اجاره را در تاریخ اعمال اختیار خرید به قیمتی که انتظار می‌رود به مراتب کمتر از ارزش منصفانه دارایی در آن تاریخ باشد خریداری کند و در آغاز اجاره انتظار معقولی وجود داشته باشد که اجاره‌کننده از این اختیار استفاده خواهد کرد.

پ - دوره اجاره حداقل ۷۵ درصد عمر اقتصادی دارایی را در بر گیرد، حتی اگر مالکیت دارایی نهایتاً منتقل نشود.

ت - ارزش فعلی حداقل مبالغ اجاره در آغاز اجاره حداقل برابر با ۹۰ درصد ارزش منصفانه دارایی مورد اجاره باشد.

ث - دارایی مورد اجاره دارای ماهیت خاصی باشد به گونه‌ای که تنها اجاره‌کننده بتواند بدون انجام تغییرات قابل ملاحظه از آن استفاده کند.

همانگونه که ملاحظه می‌شود گزینه‌های «۲» و «۴» منطبق بر ضوابط «پ» و «ت» فوق‌الذکر است. ولی با توجه به اینکه شروط باید به ترتیب مورد بررسی قرار گیرد گزینه «۲» صحیح است.

کلمه مثال ۱۱: مانده حساب بدهی اجاره‌ای در ابتدای سال ۹۱ مبلغ ۵۰,۰۰۰ ریال، نرخ ضمنی سود تضمین‌شده ۱۵٪ و نرخ فرضی استقراض ۱۲٪ است. به خاتمه قرارداد سه سال باقیمانده، مبلغ دفتری دارایی موضوع اجاره ۱۲۰,۰۰۰ ریال، باقیمانده عمر مفید پنج سال بوده و اجاره‌کننده از نرخ سود اجاره‌دهنده آگاه است. اگر قرار باشد در خاتمه قرارداد، مالکیت به اجاره‌کننده منتقل شود، جمع هزینه‌های گزارش شده در صورت سود و زیان سال ۹۱ شرکت اجاره‌کننده طبق استاندارد شماره ۲۱ چند ریال خواهد بود؟

(آزمون حسابدار رسمی ۱۳۹۱)

- (۱) ۴۷,۵۰۰ (۲) ۴۶,۰۰۰ (۳) ۳۱,۵۰۰ (۴) ۳۰,۰۰۰

پاسخ: گزینه «۳» هزینه گزارش شده برای سال ۹۱ برابر با هزینه استهلاک دارایی استیجاری و هزینه سود تضمین‌شده سال ۹۱ می‌باشد.

$$\frac{120,000}{5} + (50,000 + 15\%) = 31,500 \quad \text{هزینه گزارش شده برای سال ۹۱}$$

کلمه مثال ۱۲: شرکت شایان در ابتدای سال ۱۳۹۱ تجهیزاتی را که عمر مفید آنها ۶ سال بود، برای مدت ۵ سال اجاره نمود. اقساط اجاره سالانه ۱۰۰,۰۰۰ ریال است. که در پایان هر سال پرداخت می‌شود. ارزش فعلی اقساط اجاره با استفاده از نرخ ضمنی بهره ۱۰ درصد معادل ۳۷۹,۰۰۰ ریال می‌باشد، اولین قسط در تاریخ ۲۹ اسفندماه ۱۳۹۱ پرداخت شد. چه میزان از بدهی اجاره‌ای (ریال) در ترازنامه مورخ ۲۹ اسفندماه ۱۳۹۱ شرکت شایان به عنوان بدهی جاری، گزارش خواهد شد؟

(آزمون حسابدار رسمی ۱۳۹۲)

- (۱) ۳۱,۶۹۰ (۲) ۶۲,۱۰۰ (۳) ۶۸,۳۱۰ (۴) ۱۰۰,۰۰۰

پاسخ: گزینه «۳»

هزینه سود تضمین شده سال ۹۱ $379,000 \times 10\% = 37,900$

اصل مبلغ بدهی اجاره‌ای $100,000 - 37,900 = 62,100$

مانده مبلغ بدهی اجاره‌ای در پایان سال ۹۱ $379,000 - 62,100 = 316,900$

هزینه سود تضمین شده سال ۹۲ $316,900 \times 10\% = 31,690$

بدهی اجاره‌ای قابل پرداخت در سال ۹۲ (بدهی جاری) $100,000 - 31,690 = 68,310$



کله مثال ۱۳: شرکت آرش در ابتدای سال ۱۳۸۹ تجهیزات را از شرکت سامان اجاره کرده است. طبق قرارداد اجاره به شرط تملیک در پایان قرارداد (پایان سال ۱۳۹۱) به شرکت آرش منتقل می‌شود. عمر مفید دارایی ۵ سال، روش استهلاک دارایی خط مستقیم، نرخ بهره ضمنی اجاره‌دهنده و اجاره‌کننده ۲۴٪ و اولین تاریخ پرداخت اقساط اجاره ۱۳۸۹/۱۲/۲۹ می‌باشد. اگر هزینه مالی ثبت شده سال ۱۳۸۹ در دفاتر شرکت آرش ۱۵۶,۰۰۰ ریال باشد، مبلغ دفتری تجهیزات استیجاری در پایان سال ۱۳۸۹ در دفاتر شرکت آرش چند ریال خواهد بود؟ (آزمون حسابدار رسمی ۱۳۹۴)

(۱) ۴۳۳,۰۰۰ ریال (۲) ۴۹۰,۰۰۰ ریال (۳) ۶۵۰,۰۰۰ ریال (۴) ۵۲۰,۰۰۰ ریال

پاسخ: گزینه «۴»

$$x \times 24\% = 156,000 \Rightarrow x = 650,000$$

ارزش منصفانه دارایی استیجاری

$$650,000 \div 5 = 130,000$$

هزینه استهلاک سال ۱۳۸۹

$$650,000 - 130,000 = 520,000$$

مبلغ دفتری تجهیزات استیجاری در پایان سال ۱۳۸۹

کله مثال ۱۴: شرکت آلفا در ۱/۱/۱۳۸۹ تجهیزات را به مدت ۵ سال در قالب یک قرارداد اجاره عملیاتی از شرکت بتا اجاره کرده است. اجاره ماهیانه بالغ بر ۵۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال است. شرکت بتا برای تشویق شرکت آلفا به امضای این قرارداد تقبل کرده است که هزینه سالانه بهسازی تجهیزات را به مبلغ ۶۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال بپردازد. ضمناً مقرر شده هزینه تعمیرات که سالانه بالغ بر ۴۸,۰۰۰,۰۰۰ ریال است توسط شرکت آلفا پرداخت گردد. هزینه دوره (ماه) متأثر از این قرارداد عبارت است از:

(۱) ۵۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال (۲) ۵۴,۰۰۰,۰۰۰ ریال (۳) ۴۹,۰۰۰,۰۰۰ ریال (۴) ۵۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال

$$50,000,000 + (48,000,000 \div 12) - (60,000,000 \div 12) = 49,000,000$$

پاسخ: گزینه «۳» به نکات ۱۱ و ۱۲ توجه کنید.

کله مثال ۱۵: در اول فروردین سال ۱۳۷۴ قراردادی بین موجر و مستاجر به مدت ۳ سال به امضا رسید. ارزش روز دارایی مورد اجاره ۱۰۰,۰۰۰ است. موجر مالکیت دارایی مورد اجاره را در پایان مدت اجاره برای خود حفظ می‌کند. ارزش اسقاط برآوردی در پایان مدت اجاره ۲۰,۰۰۰ ریال است. عمر مفید دارایی ۵ سال و اجاره شامل اختیار خرید نمی‌باشد و اقساط در اول فروردین ماه هر سال قابل پرداخت است. با فرض این که نرخ بازدهی منتظره موجر و مستاجر ۱۰٪ و مبلغ هر قسط ۳۱,۰۶۳ ریال باشد، مانده حساب بدهی ناشی از اجاره در دفاتر مستاجر در پایان سال اول چند ریال است؟

(۱) صفر (۲) ۴۸,۹۳۷ ریال (۳) ۶۸,۹۳۷ ریال (۴) ۵۳,۹۱۱ ریال

پاسخ: گزینه «۱» ابتدا ضوابط پنج‌گانه اجاره‌های سرمایه‌ای را مورد آزمون قرار می‌دهیم تا ببینیم اجاره از نوع سرمایه‌ای است یا عملیاتی. مالکیت دارایی در این قرارداد انتقال نمی‌یابد، قرارداد شامل حق اختیار خریدار ارزان نیست مدت قرار دادن $\frac{3}{5}$ یا ۶۰٪ عمر مفید دارایی استیجاری است. در خصوص ضابطه پنجم نیز اطلاعاتی در متن سؤال قید نشده است پس باید ارزش فعلی حداقل مبالغ پرداخت‌های اجاره را محاسبه کنیم و نسبت آن را با ارزش منصفانه دارایی نیز بسنجیم. با توجه به این که پرداخت‌های اجاره‌بها در ابتدای سال انجام می‌شود ارزش فعلی اقساط مساوی از رابطه زیر به دست می‌آید:

$$PVIF_a = 1 + \frac{1 - \frac{1}{(1+i)^{n-1}}}{i} = 1 + \frac{1 - \frac{1}{(1/1)^2}}{0.1} = 2.73355$$

ارزش فعلی حداقل پرداخت‌های اجاره $31063 \times 2.73355 = 84974$

$$84974 \div 100,000 = 0.85$$

با توجه به این که ارزش فعلی حداقل پرداخت‌های اجاره نیز کمتر از ۹۰٪ ارزشی منصفانه دارایی استیجاری است این شرط نیز برقرار نمی‌باشد و لذا اجاره از نوع عملیاتی است. در اجاره عملیاتی نیز بدهی ناشی از تعهدات پرداخت آتی بابت اجاره مورد شناسایی واقع نمی‌شود.

آزمون فصل هفدهم

۱- رویه‌های حسابداری مندرج در استاندارد حسابداری ۲۱ ایران تحت عنوان «حسابداری اجاره‌ها»، منطبق بر کدام یک از مفاهیم حسابداری مالی ذیل می‌باشد؟

- (۱) تطابق (۲) بیان صادقانه (۳) رجحان محتوا بر شکل (۴) احتیاط

۲- کدام یک از شروط زیر از معیارهای طبقه‌بندی اجاره‌ها تحت عنوان اجاره سرمایه‌ای برای اجاره‌کننده نیست؟

- (۱) طبق قرارداد اجاره، مالکیت دارایی در پایان دوره اجاره به اجاره‌کننده منتقل شود.
 (۲) ابهام با اهمیتی در مورد مخارج آتی اجاره وجود نداشته باشد.
 (۳) دوره اجاره حداقل ۷۵٪ عمر اقتصادی دارایی را در برگیرد حتی اگر مالکیت دارایی نهایتاً منتقل نشود.
 (۴) ارزش فعلی حداقل مبالغ اجاره در آغاز اجاره حداقل برابر با ۹۰٪ ارزش منصفانه دارایی مورد اجاره باشد.

۳- شرکت صنعتی پدram ماشین‌آلاتی را از شرکت مهرناز در قالب یک قرار داد اجاره تحصیل نمود. عمر مفید باقیمانده ماشین‌آلات ۴ سال و مدت قرارداد اجاره ۳ سال می‌باشد. نرخ فرضی استقراض با نرخ سود تضمین شده برابر و معادل با ۲۰٪ است. مبالغ پرداختی اجاره به شرح زیر می‌باشد:

پیش پرداخت هنگام انعقاد قرارداد	پایان سال اول	پایان سال دوم	پایان سال سوم
۵ میلیون ریال	۲۴ میلیون ریال	۲۸/۸ میلیون ریال	۲۵/۹۲ میلیون ریال

شرکت صنعتی پدram ماشین‌آلات فوق‌الذکر را چند میلیون ریال در دفاتر ثبت می‌کند؟

- (۱) ۶۰ (۲) ۵۹/۲ (۳) ۸۳/۷۲ (۴) ۵۰/۱

۴- با توجه به اطلاعات سؤال ۳، شرکت صنعتی پدram در ترازنامه به تاریخ پایان سال اول ماشین‌آلات را چند میلیون ریال گزارش می‌کند؟

- (۱) صفر (۲) ۳۹/۵ (۳) ۴۰ (۴) ۴۵

۵- شرکت پیام ساختمانی را به مدت ۴ سال در قالب یک قرارداد اجاره عملیاتی از شرکت پیمان اجاره نموده است. اجاره ماهیانه بالغ بر ۲۰۰ هزار ریال است. شرکت پیمان به منظور تشویق شرکت پیام برای انعقاد این قرارداد تقبل کرده است هزینه سالانه بهسازی ساختمان را به مبلغ ۶۰۰ هزار ریال بپردازد. ضمناً مقرر شده هزینه تعمیرات که سالانه ۴۸۰۰ هزار ریال است توسط شرکت پیام پرداخت گردد. هزینه دوره متأثر از این قرارداد چند هزار ریال است؟

- (۱) ۲۰۰ (۲) ۶۰۰ (۳) ۲۵۰ (۴) ۵۵۰

۶- در ۱۳۹۹/۱/۱ شرکت شاهین قرارداد اجاره دارایی را با موجر به امضا رساند. ارزش روز دارایی مورد اجاره بالغ بر ۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال می‌باشد. موجر مالکیت دارایی مورد اجاره را در پایان مدت اجاره را برای خود حفظ می‌کند. ارزش اسقاط برآوردی در پایان مدت اجاره ۵۰۰,۰۰۰ ریال می‌باشد. عمر مفید دارایی ۶ سال و مدت قرارداد اجاره ۴ سال است. اجاره شامل اختیار خرید نمی‌باشد. اقساط اجاره در اول فروردین ماه هر سال پرداخت شده و بالغ بر ۱,۲۰۰,۰۰۰ ریال است. با فرض اینکه نرخ فرضی استقراض ۸٪ باشد. مانده حساب بدهی ناشی از اجاره در پایان سال اول چند میلیون ریال است؟

- (۱) ۴/۲۹ (۲) صفر (۳) ۵/۱۷۵ (۴) ۴/۸

۷- زمینی به بهای تمام شده ۱۰۰ میلیون ریال و ارزش منصفانه ۱۵۰ میلیون ریال طبق قرارداد ۲۵ ساله اجاره داده می‌شود. در خاتمه قرارداد زمین به اجاره دهنده عودت داده می‌شود و ارزش فعلی اقساط اجاره معادل با ۱۲۰ میلیون ریال می‌باشد. اجاره دهنده و اجاره‌کننده به ترتیب این قرارداد را چگونه در حساب‌های خود منعکس خواهند کرد؟

اجاره‌دهنده	اجاره‌کننده
(۱) سرمایه‌ای	عملیاتی
(۲) عملیاتی	سرمایه‌ای
(۳) عملیاتی	عملیاتی
(۴) سرمایه‌ای	سرمایه‌ای

۸- شرکت سینا در ۱۳۹۹/۱۲/۲۸ دارایی ثابتی به ارزش دفتری ۵ میلیون ریال و عمر باقیمانده ۱۰ سال را به قیمت ۶ میلیون ریال می‌فروشد و بلافاصله همین دارایی را ۸ ساله اجاره می‌کند. چه مبلغ از سود ناشی از فروش باید در ۱۳۹۹/۱۲/۲۸ معوق شود؟

- (۱) صفر (۲) ۱۰۰,۰۰۰ ریال (۳) ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال (۴) ۱۲۵,۰۰۰ ریال

کله ۹- در معاملات فروش و اجاره مجدد، چنانچه براساس ارزش منصفانه صورت گرفته و اجاره از نوع سرمایه‌ای بوده و قیمت فروش کمتر از ارزش منصفانه باشد.....

- (۱) زیان بی‌درنگ شناسایی می‌شود مگر اینکه زیان حاصل با مبالغ کمتر از ارزش بازار آن در آینده جبران شود که زیان متناسب با مبالغ اجاره طی دوره استفاده از دارایی مستهلک می‌گردد.
- (۲) سود فروش طی دوره اجاره به عنوان درآمد شناسایی می‌شود.
- (۳) مزاد طی دوره استفاده از دارایی مستهلک می‌گردد.
- (۴) سود و زیان بی‌درنگ شناسایی می‌گردد.

کله ۱۰- شرکت البرز تجهیزاتی را به شرکت زاگرس در ۱۳۸۲/۱/۱ با قرارداد اجاره عملیاتی واگذار نمود. قرارداد اجاره در ۱۳۸۷/۱/۱ منقضی می‌شود و مبلغ اجاره سالانه طبق قرار داد ۲۰ میلیون ریال است. اجاره کننده هنگام انعقاد قرارداد ۴۰ میلیون ریال به‌طور بلاعوض برای کسب امتیاز اجاره و مبلغ ۵۰ میلیون ریال به‌عنوان رهن که در پایان مدت اجاره قابل برگشت است به اجاره دهنده پرداخت نمود. شرکت البرز در صورت سود و زیان سال ۱۳۸۲ چند میلیون ریال تحت عنوان درآمد اجاره شناسایی خواهد کرد؟

(۱) ۲۰ (۲) ۳۸ (۳) ۳۰ (۴) ۲۸

کله ۱۱- در یک قرار داد اجاره، مدت قرارداد ۸ سال، باقیمانده عمر مفید دارایی ۱۰ سال، ارزش اسقاط تضمین شده ۲۰۰ هزار ریال و در پایان قرارداد، دارایی به اجاره‌دهنده عودت داده می‌شود. ارزش روز دارایی ۲ میلیون ریال، بهای تمام شده دارایی ۱/۷ میلیون ریال و ارزش فعلی حداقل دریافت‌های اجاره ۱/۹ میلیون ریال می‌باشد. نوع اجاره برای اجاره‌دهنده کدام است؟

(۱) عملیاتی (۲) شکل فروش (۳) تأمین مالی مستقیم (۴) اهرمی

کله ۱۲- اقساط یک قرارداد اجاره ۵ ساله در ابتدای هر سال به مبلغ ۱,۵۰۰,۰۰۰ ریال دریافت می‌شود. اگر بهای تمام شده دارایی مورد اجاره ۵,۷۷۵,۰۰۰ ریال و نرخ بهره ضمنی ۱۵٪ در سال باشد، از دیدگاه موجر، اجاره از چه نوعی است؟

(۱) تأمین مالی مستقیم (۲) اهرمی (۳) عملیاتی (۴) شکل فروش

کله ۱۳- در کدام یک از انواع اجاره از دیدگاه اجاره‌دهنده، یک معامله استقراری بین اجاره‌دهنده و شخص ثالث بوجود می‌آید؟

(۱) عملیاتی (۲) تأمین مالی مستقیم (۳) اهرمی (۴) شکل فروش

کله ۱۴- مانده‌های حساب‌های مرتبط با اجاره سرمایه‌ای در دفاتر اجاره‌دهنده هنگام فسخ قرارداد اجاره به شرح زیر است؟

اجاره دریافتنی ۱۸۷۲۶۰۰

درآمد بهره تحقق نیافته ۱۲۷۴۰۰

اگر ارزش منصفانه دارایی مورد اجاره ۱,۵۰۰,۰۰۰ ریال باشد، سود (زیان) حاصل از فسخ قرارداد در دفاتر اجاره‌دهنده عبارت است از:

(۱) سود ۲۴۵,۲۰۰ (۲) سود ۳۷۲,۶۰۰ (۳) زیان ۳۷۲,۶۰۰ (۴) زیان ۲۴۵,۲۰۰

کله ۱۵- کدام یک از جملات زیر در خصوص اجاره املاک نادرست است؟

- (۱) اجاره زمین‌های وقفی چون منجر به انتقال مالکیت نمی‌شود و اختیار خرید ارزان ندارد به عنوان اجاره عملیاتی طبقه‌بندی می‌گردد.
- (۲) در اجاره زمین در صورتی که طبق قرارداد مالکیت انتقال یابد و یا اختیار خرید وجود داشته باشد از دیدگاه اجاره‌کننده، اجاره سرمایه‌ای تلقی می‌گردد.
- (۳) اجاره بلندمدت زمین از دیدگاه اجاره‌دهنده چنانچه منجر به شناسایی سود و زیان گردد و مالکیت انتقال یابد و یا اختیار خرید وجود داشته باشد، اجاره به شکل فروش طبقه‌بندی می‌گردد.
- (۴) در صورتی که زمین و ساختمان به‌طور یکجا اجاره شود و قرارداد ساختمان حائز یکی از شروط ۳، ۴ یا ۵ باشد قرارداد ساختمان در دفاتر اجاره‌دهنده به‌صورت اجاره شکل فروش و زمین از نوع اجاره عملیاتی طبقه‌بندی می‌گردد.

فصل اول: چارچوب نظری گزارشگری مالی خارجی در ایران

۱- گزینه «۴»	۲- گزینه «۴»	۳- گزینه «۲»	۴- گزینه «۴»	۵- گزینه «۳»
۶- گزینه «۳»	۷- گزینه «۴»	۸- گزینه «۲»	۹- گزینه «۳»	۱۰- گزینه «۱»
۱۱- گزینه «۳»	۱۲- گزینه «۳»	۱۳- گزینه «۳»	۱۴- گزینه «۱»	۱۵- گزینه «۴»
۱۶- گزینه «۳»	۱۷- گزینه «۲»	۱۸- گزینه «۱»	۱۹- گزینه «۱»	۲۰- گزینه «۲»
۲۱- گزینه «۳»	۲۲- گزینه «۴»	۲۳- گزینه «۴»	۲۴- گزینه «۳»	۲۵- گزینه «۲»
۲۶- گزینه «۱»	۲۷- گزینه «۴»	۲۸- گزینه «۴»	۲۹- گزینه «۱»	۳۰- گزینه «۲»
۳۱- گزینه «۱»	۳۲- گزینه «۴»	۳۳- گزینه «۳»	۳۴- گزینه «۴»	۳۵- گزینه «۳»
۳۶- گزینه «۲»	۳۷- گزینه «۴»	۳۸- گزینه «۱»	۳۹- گزینه «۴»	۴۰- گزینه «۴»

فصل دوم: صورتهای مالی اساسی

۱- گزینه «۲»	۲- گزینه «۲»	۳- گزینه «۴»	۴- گزینه «۲»	۵- گزینه «۳»
۶- گزینه «۳»	۷- گزینه «۲»	۸- گزینه «۴»	۹- گزینه «۱»	۱۰- گزینه «۲»
۱۱- گزینه «۱»	۱۲- گزینه «۱»	۱۳- گزینه «۳»	۱۴- گزینه «۴»	۱۵- گزینه «۱»
۱۶- گزینه «۱»	۱۷- گزینه «۳»	۱۸- گزینه «۲»	۱۹- گزینه «۱»	۲۰- گزینه «۴»
۲۱- گزینه «۲»	۲۲- گزینه «۴»	۲۳- گزینه «۲»	۲۴- گزینه «۳»	۲۵- گزینه «۲»
۲۶- گزینه «۲»	۲۷- گزینه «۴»	۲۸- گزینه «۴»	۲۹- گزینه «۲»	۳۰- گزینه «۱»
۳۱- گزینه «۳»	۳۲- گزینه «۳»	۳۳- گزینه «۳»	۳۴- گزینه «۱»	۳۵- گزینه «۳»
۳۶- گزینه «۱»	۳۷- گزینه «۳»	۳۸- گزینه «۴»	۳۹- گزینه «۴»	۴۰- گزینه «۱»

فصل سوم: حسابداری وجوه نقد و مطالبات

۱- گزینه «۳»	۲- گزینه «۲»	۳- گزینه «۴»	۴- گزینه «۳»	۵- گزینه «۱»
۶- گزینه «۱»	۷- گزینه «۲»	۸- گزینه «۴»	۹- گزینه «۱»	۱۰- گزینه «۲»
۱۱- گزینه «۲»	۱۲- گزینه «۱»	۱۳- گزینه «۳»	۱۴- گزینه «۲»	۱۵- گزینه «۴»
۱۶- گزینه «۱»	۱۷- گزینه «۳»	۱۸- گزینه «۲»	۱۹- گزینه «۲»	۲۰- گزینه «۴»

فصل چهارم: حسابداری موجودی مواد و کالا

۱- گزینه «۴»	۲- گزینه «۱»	۳- گزینه «۳»	۴- گزینه «۱»	۵- گزینه «۲»
۶- گزینه «۳»	۷- گزینه «۲»	۸- گزینه «۲»	۹- گزینه «۳»	۱۰- گزینه «۳»
۱۱- گزینه «۳»	۱۲- گزینه «۱»	۱۳- گزینه «۴»	۱۴- گزینه «۱»	۱۵- گزینه «۴»
۱۶- گزینه «۳»	۱۷- گزینه «۲»	۱۸- گزینه «۴»	۱۹- گزینه «۱»	۲۰- گزینه «۳»

فصل پنجم: حسابداری سرمایه‌گذاری‌ها

۱- گزینه «۱»	۲- گزینه «۲»	۳- گزینه «۳»	۴- گزینه «۳»	۵- گزینه «۴»
۶- گزینه «۳»	۷- گزینه «۱»	۸- گزینه «۴»	۹- گزینه «۴»	۱۰- گزینه «۲»
۱۱- گزینه «۳»	۱۲- گزینه «۲»	۱۳- گزینه «۱»	۱۴- گزینه «۱»	۱۵- گزینه «۲»
۱۶- گزینه «۳»	۱۷- گزینه «۲»	۱۸- گزینه «۴»	۱۹- گزینه «۲»	۲۰- گزینه «۳»

فصل ششم: حسابداری دارایی‌های مشهود و نامشهود

۱- گزینه «۴»	۲- گزینه «۳»	۳- گزینه «۳»	۴- گزینه «۱»	۵- گزینه «۲»
۶- گزینه «۴»	۷- گزینه «۱»	۸- گزینه «۲»	۹- گزینه «۱»	۱۰- گزینه «۲»
۱۱- گزینه «۱»	۱۲- گزینه «۲»	۱۳- گزینه «۲»	۱۴- گزینه «۳»	۱۵- گزینه «۲»
۱۶- گزینه «۴»	۱۷- گزینه «۳»	۱۸- گزینه «۱»	۱۹- گزینه «۲»	۲۰- گزینه «۳»
۲۱- گزینه «۱»	۲۲- گزینه «۴»	۲۳- گزینه «۲»	۲۴- گزینه «۳»	۲۵- گزینه «۴»
۲۶- گزینه «۲»	۲۷- گزینه «۲»	۲۸- گزینه «۱»	۲۹- گزینه «۳»	۳۰- گزینه «۴»

فصل هفتم: حسابداری بدهی‌ها

۱- گزینه «۱»	۲- گزینه «۴»	۳- گزینه «۴»	۴- گزینه «۲»	۵- گزینه «۴»
۶- گزینه «۲»	۷- گزینه «۳»	۸- گزینه «۲»	۹- گزینه «۱»	۱۰- گزینه «۲»

فصل هشتم: حسابداری شرکت‌های سهامی

۱- گزینه «۱»	۲- گزینه «۱»	۳- گزینه «۱»	۴- گزینه «۳»	۵- گزینه «۳»
۶- گزینه «۱»	۷- گزینه «۳»	۸- گزینه «۲»	۹- گزینه «۱»	۱۰- گزینه «۱»
۱۱- گزینه «۴»	۱۲- گزینه «۲»	۱۳- گزینه «۱»	۱۴- گزینه «۴»	۱۵- گزینه «۴»
۱۶- گزینه «۳»	۱۷- گزینه «۲»	۱۸- گزینه «۱»	۱۹- گزینه «۱»	۲۰- گزینه «۳»

فصل نهم: حسابداری شرکت‌های تضامنی

۱- گزینه «۴»	۲- گزینه «۲»	۳- گزینه «۲»	۴- گزینه «۳»	۵- گزینه «۳»
۶- گزینه «۲»	۷- گزینه «۴»	۸- گزینه «۲»	۹- گزینه «۳»	۱۰- گزینه «۲»
۱۱- گزینه «۱»	۱۲- گزینه «۲»	۱۳- گزینه «۳»	۱۴- گزینه «۳»	۱۵- گزینه «۱»
۱۶- گزینه «۴»	۱۷- گزینه «۲»	۱۸- گزینه «۴»	۱۹- گزینه «۱»	۲۰- گزینه «۳»

فصل دهم: حسابداری گزارشگری قسمت‌ها

۱- گزینه «۴»	۲- گزینه «۴»	۳- گزینه «۲»	۴- گزینه «۱»	۵- گزینه «۲»
۶- گزینه «۱»	۷- گزینه «۳»	۸- گزینه «۳»	۹- گزینه «۳»	۱۰- گزینه «۳»

فصل یازدهم: صورت‌های مالی تلفیقی

۱- گزینه «۳»	۲- گزینه «۴»	۳- گزینه «۴»	۴- گزینه «۲»	۵- گزینه «۴»
۶- گزینه «۳»	۷- گزینه «۳»	۸- گزینه «۴»	۹- گزینه «۱»	۱۰- گزینه «۳»
۱۱- گزینه «۱»	۱۲- گزینه «۴»	۱۳- گزینه «۳»	۱۴- گزینه «۲»	۱۵- گزینه «۱»
۱۶- گزینه «۳»	۱۷- گزینه «۳»	۱۸- گزینه «۳»	۱۹- گزینه «۱»	۲۰- گزینه «۴»
۲۱- گزینه «۱»	۲۲- گزینه «۲»	۲۳- گزینه «۲»	۲۴- گزینه «۴»	۲۵- گزینه «۳»
۲۶- گزینه «۱»	۲۷- گزینه «۳»	۲۸- گزینه «۴»	۲۹- گزینه «۴»	۳۰- گزینه «۲»
۳۱- گزینه «۱»	۳۲- گزینه «۴»	۳۳- گزینه «۳»	۳۴- گزینه «۲»	۳۵- گزینه «۲»
۳۶- گزینه «۳»	۳۷- گزینه «۳»	۳۸- گزینه «۱»	۳۹- گزینه «۴»	۴۰- گزینه «۴»
۴۱- گزینه «۳»	۴۲- گزینه «۲»	۴۳- گزینه «۳»	۴۴- گزینه «۴»	۴۵- گزینه «۱»

فصل دوازدهم: حسابداری شعب و تسعیر ارز

۱- گزینه «۴»	۲- گزینه «۴»	۳- گزینه «۲»	۴- گزینه «۴»	۵- گزینه «۲»
۶- گزینه «۳»	۷- گزینه «۱»	۸- گزینه «۴»	۹- گزینه «۴»	۱۰- گزینه «۳»
۱۱- گزینه «۲»	۱۲- گزینه «۳»	۱۳- گزینه «۳»	۱۴- گزینه «۱»	۱۵- گزینه «۲»
۱۶- گزینه «۴»	۱۷- گزینه «۱»	۱۸- گزینه «۲»	۱۹- گزینه «۳»	۲۰- گزینه «۱»

فصل سیزدهم: حسابداری فروش اقساطی

۱- گزینه «۱»	۲- گزینه «۳»	۳- گزینه «۳»	۴- گزینه «۴»	۵- گزینه «۴»
۶- گزینه «۲»	۷- گزینه «۲»	۸- گزینه «۱»	۹- گزینه «۱»	۱۰- گزینه «۳»
۱۱- گزینه «۲»	۱۲- گزینه «۴»	۱۳- گزینه «۲»	۱۴- گزینه «۳»	۱۵- گزینه «۱»

فصل چهاردهم: حسابداری کالای امانی و حق‌العمل کاری

۱- گزینه «۴»	۲- گزینه «۳»	۳- گزینه «۱»	۴- گزینه «۲»	۵- گزینه «۴»
۶- گزینه «۳»	۷- گزینه «۴»	۸- گزینه «۲»	۹- گزینه «۱»	۱۰- گزینه «۱»

فصل پانزدهم: حسابداری بیمان‌های بلندمدت

۱- گزینه «۴»	۲- گزینه «۲»	۳- گزینه «۲»	۴- گزینه «۳»	۵- گزینه «۱»
۶- گزینه «۲»	۷- گزینه «۲»	۸- گزینه «۳»	۹- گزینه «۲»	۱۰- گزینه «۱»

فصل شانزدهم: حسابداری تورمی

۱- گزینه «۱»	۲- گزینه «۳»	۳- گزینه «۳»	۴- گزینه «۲»	۵- گزینه «۴»
۶- گزینه «۲»	۷- گزینه «۱»	۸- گزینه «۴»	۹- گزینه «۳»	۱۰- گزینه «۲»

فصل هفدهم: حسابداری اجاره‌ها

۱- گزینه «۳»	۲- گزینه «۲»	۳- گزینه «۱»	۴- گزینه «۳»	۵- گزینه «۴»
۶- گزینه «۲»	۷- گزینه «۳»	۸- گزینه «۳»	۹- گزینه «۱»	۱۰- گزینه «۴»
۱۱- گزینه «۲»	۱۲- گزینه «۱»	۱۳- گزینه «۳»	۱۴- گزینه «۴»	۱۵- گزینه «۴»