

بسم الله الرحمن الرحيم

خلاصه نکات استانداردهای حسابداری ایران

تهییه کنندگان:

دانشجویان حسابداری ورودی سال 1388
دانشکده نفت تهران



پروژه درس حسابداری پیشرفته I

فهرست مطالب

استاندارد (۱): نحوه ارائه صورت های مالی.....	۱
استاندارد (۲): صورت جریان نقد.....	۴
استاندارد (۳): درآمد عملیاتی.....	۱۳
استاندارد (۴): ذخایر، بدھی های احتمالی و دارایی های احتمالی.....	۲۶
استاندارد (۵): رویدادهای بعد از تاریخ ترازنامه.....	۳۱
استاندارد (۶): گزارش عملکرد مالی.....	۳۴
استاندارد (۸): موجودی مواد و کالا.....	۴۱
استاندارد (۹): حسابداری پیمانهای بلندمدت.....	۴۸
استاندارد (۱۰): حسابداری کمکهای بلاعوض.....	۵۵
استاندارد (۱۱): دارایی های ثابت مشهود.....	۵۸
استاندارد (۱۲): افشای اطلاعات اشخاص وابسته.....	۶۶
استاندارد (۱۳): حسابداری مخارج تامین مالی.....	۶۹
استاندارد (۱۴): نحوه ارائه داراییهای جاری و بدھیهای جاری.....	۷۲
استاندارد (۱۵): سرمایه‌گذاری ها.....	۷۵
استاندارد (۱۶): تسعیر ارز ها.....	۸۰
استاندارد (۱۷): دارایی های نامشهود.....	۸۷
استاندارد (۱۸): صورتهای مالی تلفیقی و حسابداری سرمایه‌گذاری در واحدهای تجاری فرعی.....	۹۹
استاندارد (۱۹): ترکیب واحدهای تجاری.....	۱۰۶
استاندارد (۲۰): سرمایه‌گذاری در واحدهای تجاری وابسته.....	۱۱۴
استاندارد (۲۱): حسابداری اجاره ها.....	۱۲۱
استاندارد (۲۲): گزارشگری مالی میان دوره ای.....	۱۲۹
استاندارد (۲۳): حسابداری مشارکتهای خاص.....	۱۴۱
استاندارد (۲۴): گزارشگری مالی در مرحله قبل از بهره برداری.....	۱۴۷
استاندارد (۲۵): گزارشگری بر حسب قسمت های مختلف.....	۱۵۰
استاندارد (۲۶): فعالیتهای کشاورزی.....	۱۵۷
استاندارد (۲۷): طرح های مزایای بازنشستگی.....	۱۶۱
استاندارد (۲۸): فعالیت های بیمه عمومی.....	۱۶۴

۱۷۰.....	استاندارد (۲۹): فعالیت های ساخت املاک
۱۷۷.....	استاندارد (۳۰): سود هر سهم
۱۸۱.....	استاندارد (۳۱): دارایی های غیر جاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده
۱۸۸.....	استاندارد (۳۲): کاهش ارزش دارایی ها

شماره استاندارد: ۱

عنوان استاندارد: نمود ارائه صورت های مالی

درسن: حسابداری پیشرفته ۱

تاریخ لازم الاجرا: ۱۳۸۰/۱/۱

استاد راهنمای: ابراهیم ابراهیمی

تهمیه کنندگان: افسانه موقر، ساناز غفارزاده، شیوا قاسم خانی

بخش اول نکات:

۱- هدف صورت های مالی، ارائه اطلاعاتی تلخیص و طبقه بندی شده درباره وضعیت عملکرد مالی و انعطاف پذیری مالی واحد تجاری است که برای اتخاذ تصمیمات اقتصادی استفاده کنندگان مفید می باشد. (بند ۲)

۲- مسئولیت تهیه و ارائه صورت های مالی، با هیئت مدیره یا سایر ارکان اداره کننده واحد تجاری است. (بند ۷)

۳- مجموعه کامل صورتهای مالی شامل اجزای زیر است: (بند ۸)

الف) صورت های مالی اساسی: ۱- ترازنامه؛ ۲- صورت سودوزیان؛ ۳- صورت سودوزیان جامع؛ ۴- صورت جریان وجوه نقد

ب) یادداشت‌های توضیحی

۴- به کارگیری نامناسب استانداردهای حسابداری، از طریق افشا در یادداشت‌های توضیحی، جبران نمی شود. (بند ۱۱)

۵- شرایط ارائه صورت های مالی به نحو مطلوب:

الف) انتخاب و اعمال رویه های حسابداری؛

ب) ارائه اطلاعات مربوط، قابل انکا، قابل مقایسه و قابل فهم؛

ج) ارائه اطلاعات اضافی(بند ۱۳)

۶- صورت های مالی باید بر مبنای تداوم فعالیت تهیه شود، مگر اینکه مدیریت قصد انحلال یا توقف عملیات واحد تجاری را داشته باشد. (بند ۲۰)

۷- مدیریت برای ارزیابی تداوم فعالیت، تمام اطلاعات موجود در خصوص آینده قابل پیش بینی (حداقل ۱۲ ماه پس از تاریخ ترازنامه) را بررسی می کند. (بند ۲۲)

۸- به استثنای اطلاعات مربوط به جریان های نقدی، واحد تجاری باید صورت های مالی خود را بر مبنای تعهدی تهیه کند. (بند ۲۳)

۹- با توجه به مفهوم تطابق، شناخت اقلامی در ترازنامه که با تعریف دارایی ها و بدهی ها انطباق ندارد، مجاز نمی باشد. (بند ۲۴)

۱۰- باید ثبات رویه در ارائه ای صورت های مالی رعایت گردد، مگر اینکه:

الف) تغییری عمده در ماهیت عملیات واحد تجاری یا تجدید نظر در نحوه ارائه ای صورت های مالی حاکی از این باشد که تغییر مزبور به ارائه ای مناسب تر معاملات یا سایر رویدادها منجر شود. یا

ب) تغییر در نحوه ای ارائه، بموجب یک استاندارد حسابداری الزام می شود. (بند ۲۵)

- I - تمام اقلام بالهمیت باید به طور جداگانه در صورت های مالی ارائه شود مبالغ کم اهمیت باید با مبالغ دارای ماهیت و کارکرد مشابه جمع گردد و نیازی به ارائه ی جداگانه آنها نیست.(بند 27)
- II - اطلاعاتی بالهمیت تلقی می شود که عدم افشاری آن بر تصمیمات اقتصادی استفاده کنندگان که بر مبنای صورت های مالی اتخاذ می شود، موثر واقع شود. (بند 29)
- III - دارایی ها، بدھی ها نباید با یکدیگر تهاتر شوند مگر اینکه طبق استاندارد دیگری، الزامی یا مجاز باشد. (بند 3)
- IV - اقلام درآمد و هزینه تنها زمانی تهاتر شوند:
- الف) یک استاندارد حسابداری، تهاتر را الزامی یا مجاز کرده و یا
- ب) درآمدها و هزینه های غیر عملیاتی حاصل از معاملات واحد یا مشابه با اهمیت نباشند.(بند 32)
- V - تهاتر دو یا چند قلم دریافتی و پرداختی تنها زمانی مناسب است که توان واحد تجاری برای تسویه حساب از طریق پرداخت مبلغ یا عدم پرداخت و الزام دیگری به پرداخت مبلغ خالص تضمین شده باشد. (بند 34)
- VI - صورت های مالی باید ارائه دهنده اقلام مقایسه ای دوره‌ی قبل باشد مگر اینکه یک استاندارد حسابداری، نحوه ی عمل دیگری را مجاز یا الزامی کرده باشد. (بند 37)
- VII - هزینه های عملیاتی باید بر حسب کارکرد هزینه ها در واحد تجاری و در موارد خاص که انجام این امر مفید نباشد(بند 60).
- VIII - در روش طبقه بندی بر مبنای کارکرد هزینه، هزینه ها بر حسب کارکرد به عنوان بخشی از بهای تمام شده ی فروش، توزیع یا اداری طبقه بندی می شود . (بند 62)
- IX - در روش طبقه بندی بر اساس ماهیت هزینه، اقلام هزینه بر حسب ماهیت با یکدیگر جمع شده و در سود و زیان معکوس می شود. (بند 63)
- ## بخش دوم: سوالات چهارگزینه‌ای
- I - مدیریت برای ارزیابی تداوم فعالیت، تمام اطلاعات موجود درخصوص آینده قابل پیش بینی را بررسی می کند. این آینده قابل پیش بینی طبق استاندارد شماره I، حداقل چه مدت زمانی است؟ (2000 تست کرمی و دیگران)
- الف) به زمان خاصی اشاره نشده است .
- ب) 12ماه پس از تاریخ ترازنامه
- ج) 12ماه بعد از تاریخ گزارش حسابرس مستقل
- د) کدام یک از موارد زیر، تهاتر محسوب می شود؟ (کتاب 2000 تست حسابداری مالی، کرمی و دیگران)
- الف) کسر ذخیره کاهش ارزش از موجودی
- ب) کسر ذخیره مطالبات مشکوك الوصول
- ج) یک کاسه کردن حساب دریافتی از شرکت الف و حساب پرداختی به شرکت ب
- د) کسر استهلاک انباشته از دارایی ثابت مربوطه

پاسخنامه

I- گزينه ب - نكته 7

2- گزينه ج - نكته 13

شماره استاندارد: 2

عنوان استاندارد: صورت جریان نقد

درسن: حسابداری پیشرفت ۱

تاریخ لازم الاجرا: ۱۳۸۰/۱/۱

استاد راهنمای: ابراهیم ابراهیمی

تهییه کنندگان: موسی جوانی، مصطفی سعیدی

بخش اول: نکات

۱- وجه نقد عبارت است از موجودی نقد و سپرده‌های دیداری نزد بانکها و مؤسسات مالی اعم از ریالی و ارزی (شامل سپرده‌های سرمایه‌گذاری کوتاه‌مدت بدون سرسید) به کسر اضافه برداشتهایی که بدون اطلاع قبلی مورد مطالبه قرار می‌گیرد.(بند ۱۱)

۲- هرگاه برای تسویه اضافه برداشتهای بانکی مهلتی تعیین شده باشد در صورتی می‌توان آنها را در محاسبه وجه نقد منظور کرد که مهلت مزبور از یک روز کاری تجاوز نکند.(بند ۱۲)

۳- سرمایه گذاریها و استقراض‌های کوتاه مدت که از آنها با عنوان "معادل وجه نقد" یاد می‌شود جز وجه نقد محسوب نمی‌شود.(بند ۱۳)

۴- صورت جریان وجه نقد باید شامل صورت تطبیق مانده اول دوره و پایان دوره وجه نقد باشد(بند ۱۵)

۵- صورت جریان وجه نقد باید معکس کننده جریانهای نقدی طی دوره تحت سرفصل‌های زیر باشد.(بندهای ۱۴-۱۹-۲۹-۳۱-۳۵-۳۳)

طبقه	جریان‌های نقدی ورودی	جریان‌های نقدی خروجی
فعالیت‌های عملیاتی	<ul style="list-style-type: none"> - دریافت‌های نقدی حاصل از فروش کالا و ارائه خدمات - دریافت‌های نقدی حاصل از حق امتیاز، حق الزحمه، کارمزد و سایر درآمدهای عملیاتی - دریافت‌های مرتبط با قردادهای منعقد شده با اهداف تجاری و عملیاتی 	<ul style="list-style-type: none"> ● پرداخت‌های نقدی به فروشندهان کالا و خدمات ● پرداخت‌های نقدی به کارکنان واحد تجاری یا از جانب آنها ● پرداخت‌های نقدی بابت مزایای پایان خدمت کارکنان و هزینه سازمان دهنده
بازده سرمایه گذاریها و سود پرداختنی بابت تأمین مالی	<ul style="list-style-type: none"> - سود و کارمزد دریافتی - سود سهام دریافتی (شامل سود سهام دریافتی از شرکت‌های سرمایه‌پذیری که سرمایه‌گذاری در آنها به روش ارزش ویژه انعکاس یافته است) 	<ul style="list-style-type: none"> ● سود و کارمزد پرداختنی (اعم از اینکه به حساب دارایی تحصیل شده یا به هزینه دوره منظور شده باشد. ● سود سهام پرداختنی ● حصه‌ای از اقساط اجاره به شرط تملیک پرداختنی که هزینه تأمین مالی محسوب

<p>می شود.</p>		
جريان های نقدی خروجی <ul style="list-style-type: none"> • وجه نقد پرداختنی بابت مالیات بر درآمد • - علی الحساب پرداختنی بابت مالیات بر درآمد 	جريان های نقدی ورودی <ul style="list-style-type: none"> • استرداد مبالغ پرداختنی بابت مالیات بر آمد 	طبقه مالیات بر درآمد
<ul style="list-style-type: none"> • پرداختهای نقدی جهت تحصیل سرمایه گذاری درسهام یا اوراق مشارکت سایر واحد های تجاری • پرداخت های نقدی جهت تحصیل داراییهای ثابت مشهود و داراییهای مشهود • پرداخت های مرتبط با مخارج توسعه منظور شده به دارایی و ساخت دارایی توسط واحد تجاری • سپرده گذاری نزدبانکها در قالب سپرده های سرمایه گذاری بلند مدت • وامهای نقد پرداختنی به سایر اشخاص شامل قرض الحسن 	<ul style="list-style-type: none"> • دریافت های نقدی حاصل از فروش سرمایه گذاری درسهام یا اوراق مشارکت • دریافت های نقدی حاصل از فروش داراییهای ثابت مشهود و داراییهای مشهود • دریافت های نقدی مرتبط با اصل سپرده های سرمایه گذاری بلندمدت بانکی • دریافت های نقدی حاصل از وصول اصل وامهای پرداختنی به سایر اشخاص شامل وصول قرض الحسن پرداختنی 	طبقه فعالیت های سرمایه گذاری
<ul style="list-style-type: none"> • بازپرداخت اصل اوراق مشارکت، و سایر تسهیلات دریافتی • پرداخت حصه اصل اقساط اجاره به شرط تملیک • پرداخت هرگونه مخارج (جز سود تضمین شده و کارمزد پرداختنی بابت تأمین مالی) در رابطه با اخذ تسهیلات مالی، صدور سهام و سایر راه های تأمین مالی 	<ul style="list-style-type: none"> • دریافت های نقدی حاصل از صدور سهام • دریافت های نقدی حاصل از صدور اوراق مشارکت، وامها و سایر تسهیلات کوتاه مدت و بلندمدت 	طبقه فعالیت تأمین مالی

6- جریانهای نقدی که به طور مستقیم قابل ارتباط با هیچ یک از سرفصلهای اصلی نباشد. در بخش فعالیت های عملیاتی گزارش می‌شوند.(بند 20)

7- واحدهای تجاری باید جریانهای نقدی ناشی از فعالیتهای عملیاتی را با بکارگیری یکی از روش‌های زیر گزارش کنند:

الف. روش مستقیم که به موجب آن ناخالص وجود نقد دریافتی و پرداختی بر حسب طبقات عمدۀ افسا می‌شود، مگر در مورد جریانهای نقدی عملیاتی مورد اشاره در بندۀای 36 و 38 که بر مبنای خالص گزارش می‌شود، یا

ب. روش غیرمستقیم که به موجب آن سود یا زیان عملیاتی با انجام تعدیلات زیر به خالص جریانهای نقدی ناشی از فعالیتهای عملیاتی تبدیل می‌شود:

- اثر معاملات و رویدادهایی که دارای ماهیت غیر نقدی است، و
- اثر اقلامی که در محاسبه سود یا زیان عملیاتی دوره جاری منظور شده باشد، لیکن جریانهای نقدی مرتبط با آنها در دوره‌های قبل حادث شده یا در دوره‌های آینده حادث خواهد شد و بالعکس.

8- بکارگیری روش مستقیم الزامی نیست بلکه در شرایطی که مزایای اطلاعات ارائه شده در این روش بر هزینه‌های تهییه آن فروزنداشته باشد، استفاده از آن جهت اطلاعات مفید توصیه شده است(بند 23)

9- مزیت اصلی روش غیرمستقیم این است که تفاوت بین سود عملیاتی و جریان وجه نقد ناشی از فعالیتهای عملیاتی به گونه بر جسته‌ای نشان داده می‌شود. بسیاری از استفاده‌کنندگان صورتهای مالی معتقدند که چنین صورتی در ارائه تصویری از کیفیت سود واحد تجاری، حائز اهمیت اساسی است(بند 24)

11- سود سهام، سود تسهیلات دریافتی و پرداختی، سود پرداختی به صاحبان سپرده‌های سرمایه‌گذاری و درآمد سرمایه‌گذاریها برای بانک‌ها، مؤسسات مالی، و شرکت‌های سرمایه‌گذاری در آمدادهای (عملیاتی) است. و جریان‌های نقدی این اقلام در فعالیت‌های عملیاتی گزارش می‌شود.(بند 30)

12- پرداخت‌های نقدی بابت مالیات‌های تکلیفی و مالیات‌های وضع شده بر تولید یا فروش در طبقه مالیات بر درآمد قرار نمی‌گیرد.(بند 32)

13- جریانهای نقدی ناشی از فعالیتهای عملیاتی، سرمایه‌گذاری و تأمین مالی زیررا می‌توان بر مبنای خالص گزارش کرد

❖ دریافتها و پرداختهای نقدی از جانب مشتریان، هنگامی که جریانهای نقدی عملاً بیانگر فعالیتهای مشتری باشد و نه واحد تجاری.

❖ دریافتها و پرداختهای نقدی در رابطه با اقلامی که گردش آنها سریع، مبلغ آنها قابل ملاحظه و سررسید اولیه آنها حداقل سه ماه باشد . (بند 36)

14- جریانهای نقدی ناشی از فعالیتهای عملیاتی زیر را در بانکها و سایر مؤسسات مالی می‌توان بر مبنای خالص گزارش کرد:

الف. دریافتها و پرداختهای نقدی مرتبط با قبول و بازپرداخت انواع سپرده‌ها (سپرده‌های قرض الحسن، پس‌انداز و سپرده‌های مدت‌دار).

ب . سپرده‌گذاری نزد سایر بانکها و مؤسسات مالی و برداشت از سپرده‌های مذکور .

ج . تسهیلات و اعتبارات پرداختی به مشتریان و وصول اصل آنها. (بند 38)

15- صورت جریان وجوه نقد تلفیقی تنها در برگیرنده جریانهای نقدی خارج از گروه است. بدین ترتیب، جریانهای نقدی داخل گروه باید در تهیه صورت جریان وجوه نقد تلفیقی حذف شود. (بند 41)

16- سود سهام پرداختی به سهامداران اقلیت تحت سرفصل اصلی "بازده سرمایه‌گذاریها و سود پرداختی بابت تأمین مالی" به طور جداگانه انعکاس می‌یابد. (بند 41)

17- در مواردی که برای انعکاس سرمایه‌گذاری واحدهای تجاری فرعی در صورتهای مالی تلفیقی از روش ارزش ویژه استفاده می‌شود، صورت جریان وجوه نقد تلفیقی تنها در برگیرنده جریانهای نقدی واقعی بین گروه و واحد تجاری سرمایه پذیر است. (بند 41)

18- مبالغ جریانهای نقدی خروجی ناشی از تحصیل یا جریانهای نقدی ورودی حاصل از فروش واحدهای تجاری فرعی باید به طور جداگانه تحت سرفصل فعالیتهای سرمایه‌گذاری در صورت جریان وجوه نقد تلفیقی گزارش شود. مبالغ مزبور باید به طور خالص و پس از کسر مانده‌های وجه نقد انتقالی در فرآیند تحصیل یا فروش محاسبه شود. (بند 42)

19- هرگاه طی دوره مالی، یک واحد تجاری فرعی به گروهی بپیوندد یا از آن جدا شود، صورت جریان وجوه نقد تلفیقی در برگیرنده جریانهای نقدی واحد تجاری فرعی مربوط برای دوره بعد از تملک یا قبل از فروش واحد تجاری فرعی یعنی همان دوره‌ای خواهد بود که صورت سود و زیان تلفیقی نتایج عملیات واحد تجاری فرعی را منعکس می‌سازد. (بند 44)

20- جریانهای نقدی ناشی از معاملات ارزی باید با اعمال نرخ رایج در تاریخ تسویه نقدی (یا نرخ قراردادی) به ریال تعییر شده و در صورت جریان وجوه نقد ارائه شود. (بند 45)

21- جریانهای نقدی واحدهای تجاری فرعی خارجی باید بر همان مبنای که برای تعییر عملکرد مالی آن بکار گرفته می‌شود به ریال تعییر شده و در صورت جریان وجوه نقد تلفیقی ارائه شود. (بند 46)

22- هرگاه بخشی از فعالیت واحد تجاری توسط یک واحد تجاری سرمایه‌پذیر خارجی انجام شود، جریانهای نقدی واحد تجاری خارجی بر همان مبنای که برای تعییر عملکرد مالی آن بکار گرفته شده، به ریال تعییر و در صورت جریان وجوه نقد تلفیقی انعکاس می‌یابد.

23- جریانهای نقدی استثنایی که در صورت جریان وجوه نقد به طور جداگانه انعکاس می‌یابد با "اقلام استثنایی" که به موجب استاندارد حسابداری شماره 6 در صورت سود و زیان به طور جداگانه افشا می‌شودارتباطی ندارد. (بند 50)

24- مسئله محوری در برخورد با حسابهای دریافتی و پرداختی اعم از کوتاه مدت و بلند مدت، عملیاتی بودن یا نبودن آن است. بر این اساس تغییرات در اقلام عملیاتی از قبیل مطالبات تجاری بلند مدت، بدھیهای تجاری بلند مدت، مطالبات و بدھیهای غیرتجاری بلند مدت (مانند وام کارکنان و مالیاتهای تکلیفی تقسیط شده)، به عنوان اقلام تعديل کننده سود عملیاتی جهت محاسبه وجه نقد ناشی از فعالیتهای عملیاتی منظور می‌شود. (بند 54)

25- معاملاتی که مستلزم استفاده از وجه نقد نیست نباید در صورت جریان وجوه نقد انعکاس یابد. این معاملات، به استثنای معاملات مربوط به فعالیتهای عملیاتی، در صورت با اهمیت بودن باید در یادداشت‌های توضیحی به نحوی مناسب افشا شود. (بند 55)

26- تغییرات در چارچوب حقوق صاحبان سرمایه که مبین طبقه‌بندی مجدد حسابهای تشکیل دهنده حقوق صاحبان سرمایه است از قبیل افزایش سرمایه از محل اندوخته‌ها و تخصیص اندوخته از محل سود انباشته، در زمرة معاملات غیرنقدی مستلزم افشا تلقی نمی‌شود. (بند 56)

27- زمانی که تعديلات سنواتی متضمن جریان وجه نقد در دوره جاری نباشد، در صورت جریان وجود نقد دوره جاری انعکاس نمی‌یابد بلکه (حسب مورد) ارقام مقایسه‌ای صورت جریان وجود نقد و یادداشتهای توضیحی مربوط اصلاح می‌شود.(بند 57)

28- وقتی که تعديلات سنواتی متضمن جریان وجه نقد طی دوره است، بر حسب ماهیت در سرفصلهای اصلی مربوط در صورت جریان وجود نقد (بدون ذکر عنوان تعديلات سنواتی) منظور می‌شود.(بند 57)

29- واحد تجاری باید خالص جریانهای نقدی عملیات متوقف شده را به تفکیک فعالیتهای عملیاتی، بازده سرمایه‌گذاریها و سود پرداختی بابت تأمین مالی، مالیات بر درآمد، فعالیتهای سرمایه‌گذاری و فعالیتهای تأمین مالی در متن صورت جریان وجود نقد یا در یادداشتهای توضیحی افشا نماید(بند 59)

بخش دوم: سوالات چهارگزینه‌ای

1- کدامیک از موارد زیر معاملات غیرنقدی مستلزم افشا تلقی نمی‌شود؟(تالیفی)

- | | |
|--|---|
| 1) تحصیل دارایی ثابت در قبال صدور سهام | 2) افزایش سرمایه اzmحل مطالبات حال شده بستانکاران |
| 3) افزایش سرمایه از محل اندوخته‌ها | 4) مبادله موجودی کالا بادارایی ثابت |

2- افزایش حسابهای دریافتی و ذخیره مطالبات مشکوک الوصول طی دوره به ترتیب 5000 و 500 ریال است اگر هزینه‌ی مطالبات مشکوک الوصول و فروش‌های نسیه به ترتیب 800 و 30000 ریال باشد وجود نقد دریافتی از مشتریان چند ریال است؟(تالیفی)

24200(4) 25500(3) 24700(2) 25000(1)

3- اطلاعات زیر از دفاتر شرکت پارس الکتریک برای دوره‌ی مالی منتهی به سال 1390 استخراج شده است

400	سود عملیاتی
300	سود خالص
50	هزینه بهره
25	هزینه استهلاک
15	سود حاصل از واگذاری دارایی ثابت
100	افزایش حسابهای دریافتی (خالص)
120	افزایش حسابهای پرداختنی
50	هزینه مطالبات مشکوک الوصول(طی دوره)
45	افزایش بدھیهای بلند مدت عملیاتی

وجه نقد حاصل از فعالیتهای عملیاتی طبق استاندارد ایران چند ریال است؟(تالیفی)

490(4) 390(3) 465(2) 540(1)

4- افزایش حسابهای پرداختی ، پیش پرداخت خرید کالا و حسابهای دریافتی طی دوره به ترتیب 30000، 20000 و 20000 ریال است اگر کل وجه پرداختی بابت خرید کالا و پیش پرداخت طی دوره، 15000 ریال باشد و موجودی کالا طی دوره 4000 ریال کاهش یابد بهای تمام شده کالای فروش رفته چند ریال است؟

39000(4) 43000(3) 47000(2) 49000(1)

5- جریان های نقدی واحد تجاری فرعی خارجی باید بر اساس کدام یک از مبانی زیر به ریال تسعیر شده و در صورت
جریان وجوه نقد تلفیقی ارائه می شود؟ (آزمون چامعه حسابدار رسمی سال 90)

۱- بر اساس میانی که برای تسعیر عملکرد مالی به کار گرفته می‌شود.

۲- با اعمال نرخ ارز در تاریخ تسویه نقدی

3- ب مینای نرخ قردادی به ریا، تسعیر می شود.

۴- اگر مربوط به خرید یا فروش دارایی است با اعمال نرخ ارزاریج در تاریخ تسویه تسعیر شودو اگر مربوطه هزینه است با نرخ میانگین ارز تسعیر مشهد.

6- سود سهام دریافتی از شرکت های وابسته و فرعی در صورت جریان وجود نقد تلفیقی به ترتیب در چه سرفصلی منعکس مم شود(تألیفه).

۱-هـ د، بخش، بازده سـ مـاـهـ گـذـارـ هـاـ وـسـمـدـ بـداـخـتـ، بـاـتـ تـأـمـيـنـ، مـالـ، گـازـشـ، مـصـشمـدـ.

2- بازده سیماهه گذاری ها و سود برداخته، بایت تأمین مال، --- منعکس نم شود

3- منعکس نم شمد-- بازده سه ماهه گذارها و سمد بداخله بایت تأثیر مال

۴- بازده سماجه گزاری‌ها و مسدود داشت. بایت تأمین: ماله - عملیات

7- وجهه نقد پرداختی بابت مزایای پایان خدمت کارکنان و وام پرداختی به کارکنان واحد تجاری به ترتیب درجه سرفصلی از صورت چریان وجهه نقد منعکس می شود.(تألفی)

1-عملیاتی،---س-ماهه گذاری، 2-س-ماهه گذاری، عملیاتی

3- عمليات،--- عمليات،
4- تأمين، مال،-- عمليات،

8-وجهه حاصل از فروش زائدات(خایعات مواد اولیه) در شرکت های تولیدی در چه طبقه ای از صورت جریان وجوه نقد گذاری شد می شود؟(تألفی)

1-عملیات، 2-س-ماهه گذایی، 3- تأمین مالی، 4- در هیچ طبقه ای، گزارش، نمایشود.

۹- کدام گزینه زیر در مورد انعکاس معاملات غیر نقدی در صورت جریان وجه نقد درست است؟(سوال جامعه حسابدار، سهم ۸۲-مودعی، جامعه ب حسابداری، ۱-فصل ۲)

۱- تمام معاملات، که مستلزم استفاده از وجه نقد نیست باید در بادداشت های توضیح افشا شود.

2- تمام معاملاتی که مستلزم استفاده از وجه نقد نیست باید در صورت جریان وجوه نقد یا یادداشت های توضیحی افشا شود.

3- به استثنای معاملات مربوط به فعالیت عملیاتی، معاملات با اهمیتی که مستلزم استفاده از وجه نقد نیست باید در یادداشت های توضیحی افشا شود.

4- معاملات با اهمیتی که مستلزم استفاده از وجه نقد نیست باید در یادداشت های توضیحی منعکس شود

10- شرکت آلفا 80 درصد سهام شرکت بتا را در اختیار دارد. طی سال 1391 شرکت آلفا وامی به مبلغ ده میلیون ریال به شرکت بتا داد، همچنین در پایان سال شرکت بتا دو میلیون سود به سهامداران خود پرداخت کرده است اما شرکت آلفا در پایان سال سودی بین سهام داران خود نپرداخته است، در صورت جریان وجوه نقد تلفیقی سال 91 وام پرداختی و سود پرداختی به چه مبلغی و تحت چه سرفصلی منعکس می شود؟ (تألیفی)

1- وام پرداختی به مبلغ ده میلیون ریال در بخش فعالیت سرمایه گذاری و سود پرداختی به میزان چهار صد هزار ریال در بخش بازده سرمایه گذاریها و سود پرداختی گزارش می شود.

2- وام پرداختی در صورت جریان وجوه نقد تلفیقی منعکس نمی شود و سود پرداختی به میزان چهار صد هزار ریال در بخش بازده سرمایه گذاریها و سود پرداختی گزارش می شود.

3- وام پرداختی به مبلغ ده میلیون ریال در بخش فعالیت سرمایه گذاری و سود پرداختی به میزان دو میلیون ریال در بخش بازده سرمایه گذاریها و سود پرداختی گزارش می شود.

4- وام پرداختی در صورت جریان وجوه نقد تلفیقی منعکس نمی شود و سود پرداختی به میزان دو میلیون ریال در بخش بازده سرمایه گذاریها و سود پرداختی گزارش می شود.

11- کدام مورد در زمرة معاملات غیرنقدی مستلزم افشا در یادداشت های توضیحی صورت جریان وجوه نقد تلقی می شود؟

1- تخصیص اندوخته از محل سود انباشته 2- تقسیم سود سهمی بین صاحبان سهام

3- تبدیل سهام ممتاز به سهام عادی 4- مبادله موجودی مواد اولیه با دارایی ثابت

12- شرکت آذربایجان طی سال 1390 برای ساخت تجهیزات مورد استفاده خود پنج میلیون ریال وام ازبانک دریافت کرده است واز این بابت 120000 ریال سود تضمین شده پرداخت کرده است، شرکت آذربایجان 40000 ریال از سود تضمین شده را سرمایه ای کرده است. وجوده پرداختی بابت سود تضمین شده در بخش بازده سرمایه گذاریها به چه مبلغی گزارش می شود؟ (تألیفی)

160000-4 120000-3 40000-2 80000-1

13- اطلاعات زیر مربوط به شرکت در سال 1388 است (سراسری 90- مرور جامع)

افزایش(کاهش)	شرح
4000	حساب های دریافتی
400	ذخیره مطالبات مشکوك الوصول
(8400)	پیش پرداخت هزینه ها

8000	موجودی کالا
6000	بدهی های عملیاتی بلند مدت

سود عملیاتی 300000 ریال، هزینه استهلاک دارایی عملیاتی 10000 و سود خالص 220000 ریال است. خالص جریان های ناشی از فعالیت های عملیاتی چقدر است؟

312800-4 232800-3 302800-2 312000-1

14- طبق استانداردهای حسابداری ایران، حصه سود تضمین شده اقساط پرداختی اجاره به شرط تملیک و فروش بخشی از عملیات واحد تجاری به ترتیب در چه بخش هایی گزارش می شوند؟ (سراسری 87- مرور جامع فصل 2)

1- سرمایه گذاری - عملیاتی

2- تأمین مالی - سرمایه گذاری

3- بازده سرمایه گذاری ها و سود پرداختی بابت تأمین مالی - عملیاتی

4- بازده سرمایه گذاری ها و سود پرداختی بابت تأمین مالی - سرمایه گذاری

15- اگر بخش بالهیتی از فروش های نسیه سنت این رویداد در صورتهای مالی چه قسمتی است و در صورت گردش وجوده نقد به عنوان چه فعالیتی طبقه بندی می شود؟ (سراسری 82- مرور جامع (1) - فصل 2)

1- صورت سود وزیان دوره جاری - فعالیت تأمین مالی

2- ترازنامه یا صورت وضعیت مالی - فعالیت سرمایه گذاری

3- گردش حساب سود وزیان انباشته - فعالیت عملیاتی

4- صورت گردش وجوده نقد - بی تأثیر

پاسخنامه:

1- گزینه 3 درست است طبق نکته 26

2- گزینه 2 درست است طبق نکته 7

3- گزینه 4 درست است طبق نکته 7

سود عملیاتی 400

هزینه استهلاک 25

افزایش حسابهای دریافتی (خالص) (100)

افزایش حسابهای پرداختنی.....	120
افزایش بدھیهای بلند مدت عملیاتی.....	45
وجه نقد حاصل از فعالیت های عملیاتی	490

4-گزینه ۲ درست است طبق نکته 7

توضیح : کل وجه نقد پرداختی 15000 ریال است که 2000 ریال بابت پیش پرداخت و 13000 ریال بابت خرید کالا بوده است.

5-گزینه 1 درست است طبق نکته 21

6-گزینه 2 درست است طبق نکته 15

7-گزینه 3 درست است طبق نکته 5

8-گزینه 1 درست است طبق نکته 6

9-گزینه 3 درست است طبق نکته 25

10-گزینه 2 درست است طبق نکات 15 و 16

11-گزینه 4 درست است طبق نکته 26

12-گزینه 3 درست است طبق جدول نکته 5

13-گزینه 4 درست است طبق نکته 7

300000	سود عملیاتی
--------	-------------

10000	هزینه استهلاک
-------	---------------

(3600)	افزایش در خالص حساب های دریافتی(4000-400)
--------	---

8400	کاهش در پیش پرداخت هزینه ها
------	-----------------------------

(8000)	افزایش در موجودی کالا
--------	-----------------------

6000	افزایش در بدھیهای عملیاتی بلند مدت
------	------------------------------------

312800	وجه نقد حاصل از فعالیت های عملیاتی
---------------	---

14- با توجه به نکته 7

15- با توجه به نکته 28

شماره استاندارد: ۳**عنوان استاندارد: درآمد عملیاتی**

درین: حسابداری پیشرفته ۱

تاریخ لازم الاجرا: ۱۳۸۰/۱/۱

استاد راهنمای: آقای ابراهیمی

تهییه کنندگان: ساناز غفارزاده، افسانه موقر، شیوا قاسم خانی

بخش اول: نکات

- ۱ - درآمد عملیاتی عبارت است از درآمدی که از فعالیت‌های اصلی و مستمر واحد تجاری حاصل شده و با عنوانی مختلفی از قبیل فروش، حق الزحمه، سود سهام، سود تضمین شده و حق امتیاز مورد اشاره قرار می‌گیرد. (بند ۱)
- ۲ - سود سهام حاصل از سرمایه گذاری‌هایی که به ارزش ویژه به حساب گرفته می‌شوند، درآمد عملیاتی محسوب نمی‌شوند. (بند ۷، قسمت الف)
- ۳ - قراردادهای اجاره در صورتی که جزء فعالیت‌های اصلی و مستمر شرکت باشند، درآمد عملیاتی محسوب می‌شوند. (بند ۷، قسمت ج)
- ۴ - درآمد عملیاتی باید به ارزش منصفانه ما به ازای دریافتی با احتساب تخفیفات تجاری و نقدی اندازه گیری شود. (بند ۱۰)
- ۵ - در صورت موکول شدن جریان ورودی نقدی وجه نقد به آینده، مبلغ اضافه بر بهای فروش نقدی کالا یا خدمات دریافت شده جزء درآمد تامین مالی می‌باشد و نه درآمد عملیاتی. (بند ۱۲)
- ۶ - هر گاه کالاها یا خدمات در قبال کالاها یا خدمات دیگری که از لحاظ ماهیت و ارزش مشابه باشند، مبادله گردد. این مبادله به عنوان معامله‌ای درآمدزا تلقی نمی‌شود. (بند ۱۳)
- ۷ - هر گاه قیمت فروش محصول، شامل یک مبلغ قابل تفکیک جداگانه در ارتباط با خدمات بعدی باشد، این مبلغ به دوره‌های آتی منتقل می‌گردد و به عنوان درآمد عملیاتی طی دوره اجرای خدمات، مورد شناخت قرار می‌گردد و بالعکس. (بند ۱۴)
- ۸ - در صورت تحقق کلیه شرایط زیر درآمد عملیاتی حاصل از فروش کالا، باید شناسایی شود:
 - الف) واحد تجاری مخاطرات و مزایای عمدۀ مالکیت کالای مورد معامله را به خریدار منتقل کرده باشد،
 - ب) واحد تجاری هیچ دخالت مدیریتی مستمر در حدی که معمولاً با مالکیت همراه است یا کنترل موثری نسبت به کالای فروش رفته اعمال نکند،
 - ج) مبلغ درآمد عملیاتی را بتوان به گونه‌ای اتکا پذیر اندازه گیری کرد،
 - د) جریان منافع اقتصادی مرتبط با معامله فروش به درون واحد تجاری محتمل باشد، و
- ۹ - مخراجی را که در ارتباط با کالای فروش رفته تحمل شده یا خواهد شد بتوان به گونه‌ای اتکاپذیر اندازه گیری کرد. (بند ۱۵)
- ۱۰ - زمانی که خریدار حق فسخ معامله را براساس مفاد قرارداد داشته باشد و واحد تجاری در مورد احتمال برگشت کالای فروش رفته مطمئن نباشد معامله فروش تلقی نشده و درآمدی بابت آن شناسایی نمی‌شود. (بند ۱۷ قسمت د)
- ۱۱ - چنانچه واحد تجاری تنها بخش کم اهمیتی از مخاطرات مالکیت را برای خود نگه دارد، معامله مورد نظر، فروش تلقی و درآمد عملیاتی شناسایی می‌شود.

- مثال: فروشنده ممکن است تنها به خاطر تضمین قابلیت وصول مطالبات، مالکیت قانونی کالا را برای خود حفظ کند. در چنین حالتی، اگر واحد تجاری مخاطرات و مزایای عمدۀ مالکیت را منتقل کرده باشد، این معامله فروش تلقی و درآمد عملیاتی آن شناسایی می‌گردد. (بند 18)

11- هرگاه ماحصل معامله ای را که متضمن ارایه خدمات است بتوان به گونه ای اتکاپذیربرآورده کردد را درآمد عملیاتی مربوط با توجه به میزان تکمیل آن معامله (روش درصد تکمیل کار) شناسایی می‌شود. (بند 21)

12- هرگاه ارایه خدمات متضمن انجام تعدادنامشخصی از عملیات طی یک دوره زمانی معین باشد درآمد عملیاتی به روشن خط مستقیم طی آن دوره شناسایی می‌شود مگر اینکه روش دیگری مناسب تر باشد. (بند 25)

13- هرگاه ماحصل یک معامله را نتوان به گونه ای اتکاپذیر برآورده کرد و بازیافت مخارج تحمل شده:

الف) محتمل باشد :

• درآمد عملیاتی = مخارج تحمل شده قبل بازیافت. (بند 27)

ب) محتمل نباشد:

• درآمد عملیاتی شناسایی نمی‌شود. (بند 28)

14- مبنای شناسایی درآمد حاصل از استفاده دیگران از دارایی‌ها (بند 30)

نوع درآمد	مبنا شناسایی
سود تضمین شده	(1) مدت زمان 2(مانده اصل طلب 3) نرخ
حق امتیاز	طبق محتوی قرارداد مربوط
سود سهام	سود سهام حاصل از سرمایه گذاریهایی که به روش ارزش ویژه ثبت نشده است، در زمان احراز حق دریافت توسط سهامدار، به استثنای سود سهام حاصل از سرمایه گذاری در واحد‌های تجاری فرعی و وابسته

15- بهای تمام شده سرمایه گذاری تنها هنگامی بابت سود سهام دریافتی یا دریافتی کاهش داده می‌شود که سود سهام مزبور مزاد بر سهم شرکت سرمایه گذار از سودهای مصوب شرکت سرمایه پذیرش پس از تحصیل سرمایه گذاری باشد. (بند 31)

نکات پیوست

رویداد	شرایط شناسایی درآمد	بند پیوست
16) فروش همراه با تعویق در تحویل	الف) تحویل کالا به خریدار محتمل باشد. ب) در زمان شناخت درآمد کالا موجود، قابل تشخیص و آماده تحویل به خریدار باشد.	(بند 1 قسمت الف)

	ج) خریدار به طور مشخص، تقویق در تحويل کالا را تایید کرده باشد. د) شرایط معمول پرداخت برقرار باشد.	
(بند 2 الف قسمت الف)	پس از تحويل و خاتمه‌ی نصب	(18) ارسال به شرط نصب
(بند 2 ب قسمت الف)	در صورت نامطمئن بودن فروشنده نسبت به امکان برگشت کالا شناسایی درآمد صورت نمی‌گیرد.	(19) فروش منوط به تایید خریدار همراه با برخوردی خریدار از حق محدود برای برگشت کالا.
تازمانی که کالا به شخص ثالثی فروخته نشده است شناخت درآمد صورت نمی‌گیرد.	(20) تحويل امانی کالا جهت فروش	
(بند 4 قسمت الف)	در صورت انتقال مخاطرات و مزایای مالکیت به خریدار شناخت درآمد صورت می‌گیرد؛ در غیر این صورت معامله ماهیتا جهت دستیابی به منابع مالی انجام گرفته و درآمد شناسایی نمی‌شود.	(21) قراردادهای فروش و بازخرید (به جز معاوضه کالاهای مشابه)
(بند 7 قسمت الف)	درآمد حاصل از فروش به کسر سود تضمین شده به عنوان درآمد شناسایی می‌شود.	(22) فروش اقساطی
(بند 1 پیوست ب)	باتوجه به میزان تکمیل عملیات نصب به عنوان درآمد شناسایی و در صورت غیر قابل تفکیک بودن آن، اجرت مربوط همزمان با فروش کالا شناسایی می‌شود.	(23) اجرت نصب
(بند 8 پیوست قسمت ب)	همزمان با تحويل اقلام یا انتقال مالکیت قانونی درآمد شناسایی می‌شود.	ارسال تجهیزات و سایر ایمیهای مشهود
	در مورد بخشی از درآمد فرانشیز که مربوط به خدمات مستمر است شناخت درآمد هنگام ارائه خدمات صورت می‌گیرد.	ارائه خدمات اولیه و بعدی
	همزمان با استفاده از حقوق اعطایی یا ارائه خدمات به عنوان درآمد شناسایی می‌شود.	حق الزحمه حقوق اعطایی و سایر خدمات

بخش دوم: سوالات چهارگزینه‌ای

1) شرکت الف و شرکت ب هردو توزیع کننده موادغذایی هستند شرکت الف موادغذایی خود را به ارزش منصفانه 400000 ریال با موادغذایی مشابه شرکت ب تعویض کرد و در این معامله شرکت ب 20000 ریال نقد دریافت کرد شرکت الف و ب به ترتیب چند ریال درآمد شناسایی می‌کنند؟ (2000 تست حسابداری مالی دکتر کرمی)

الف) 420000-400000 ب) 420000-380000

ج) 420000-420000	(د) 400000-380000
------------------	-------------------

(2) در تاریخ 11/1/88، کالایی به قیمت 230,000 ریال، با تخفیف تجاری به مبلغ 20,000 ریال فروخته شد. قرار شد خریدار مبلغ آن را در سه قسط 70,000 ریالی در پایان سه ماه بهمن و اسفند ماه سال 88 و فوریه 89 پرداخت کند. در ضمن سود تضمین شده با نرخ 10٪ با توجه به مانده طلب به اقساط اضافه می‌شود. در تاریخ 29/12/88 فروشنده چند ریال درآمد عملیاتی در صورت های مالی خود نشان می‌دهد؟ (2000 تست حسابداری مالی کرمی و دیگران)

الف) 230000	ب) 210000	(ج) 200000
د) 140000		

(3) شرکت تهران در سال 1390 کالایی را به قیمت 100000 ریال به صورت 4 قسط 25000 ریالی به شرکت ساوه می‌فروشد. شرکت تهران تنها به خاطر تضمین قابلیت وصول مطالبات، مالکیت قانونی کالا را تا پایان آخرین قسط برای خود حفظ کند. در سال 1390 شرکت 3 قسط را دریافت کرده است. شرکت تهران در سال 1390 چه مبلغی را به عنوان درآمد فروش گزارش خواهد کرد؟ (منبع: تالیفی استاد درس، ابراهیمی)

الف) 100000	ب) 75000	(ج) 25000
د) صفر		

(4) ماحصل معامله ای را که متنضم می‌نماید. نمی‌توان به گونه ای انتکاپذیر برآورد نمود مبلغ قرارداد مربوط کالا" 300000 ریال است. در سال 1382 میزان مخارج ایناشته شده 300000 ریال و مخارج انجام شده در سال 1381 مبلغ 100,000 ریال بوده است. در سال 1382 چه میزان درآمد و چه میزان سود شناسایی خواهد شد؟ (2000 سوال حسابداری مالی کرمی و دیگران)

الف) 100000 - 200000	ب) صفر - صفر	(ج) 100000 - 300000
----------------------	--------------	---------------------

(5) هرگاه ماحصل معامله ای را که متنضم می‌نماید. نمی‌توان به گونه ای انتکاپذیر برآورد کرد و بازیافت مخارج تحمل شده متحمل نباشد، درآمد عملیاتی به چه میزان شناسایی می‌شود؟ (منبع: تالیفی استاد درس، ابراهیمی)

الف) به میزان مخارج تحمل شده	(ب) به میزان مخارج تحمل شده قابل بازیافت
	ج) به میزان ارزش منصفانه مت به ازای دریافتی یا دریافتی
	د) درآمدی شناسایی نمی‌شود.

(6) در تاریخ 1388/2/1 شرکت نمونه، کل سهام واحد تجاری الف را خریداری کرده است. سال مالی واحد تجاری الف منتهی به 29 اسفند می‌باشد و واحد تجاری سود سهام را در ابتدای تیرماه اعلام و پرداخت می‌کند. سود واحد تجاری الف به مبلغ 12 ریال به طور یکنواخت کسب شده و سود سهام اعلام شده برای سال 88 معادل 6 ریال می‌باشد. بافرض آنکه سال مالی شرکت نمونه نیز منتهی به 29 اسفند بوده و تاریخ تایید صورت های مالی آن در انتهای تیر ماه است. در صورت سود وزیان سال 88 شرکت نمونه معادل چند ریال درآمد سود سهام شناسایی خواهد کرد؟ (2000 تست حسابداری مالی دکتر کرمی و دیگران)

الف) صفر 6 ریال ب) 10 ریال ج) 12 ریال د) 1000000 ریال

(7) شرکت سینا در سال 87 کالایی به بهای تمام شده 1000000 ریال را برای حق العمل کار در بوشهر فرستاد هزینه مرتبط با کالای امانی به شرح زیر است:

هزینه حمل و بیمه (پرداختنی توسط شرکت سینا) 100000 ریال

هزینه تخلیه و بارگیری (پرداختنی توسط حق العمل کار) 140000 ریال

هزینه های توزیع و فروش 80000 ریال

حق العمل فروش 10٪ قیمت فروش

در صورتی که تا پایان سال 87 معادل 75٪ از کالای فوق به مبلغ 1200000 ریال به فروش رسیده باشد سود حاصل از فروش کالای امانی در سال 87 چه قدر است؟

الف) 35000 ریال ب) 70000 ریال ج) 130000 ریال د) 190000 ریال

(8) شرکت بتا در سال 1390، معادل 4000 واحد محصول تولید و 3500 واحد آن را به شرکت آلفا به فروش می‌رساند. با شرکت آلفا توافق شده است که پس از فروش محصول توسط آلفا، وجه آن را به شرکت بتا پرداخت گردد. تا پایان سال 1390 شرکت آلفا 3200 واحد از این محصولات را فروخته است. شرکت بتا در سال 1390 چند واحد به عنوان فروش شناسایی خواهد کرد؟ (منبع: تالیفی استاد درس، ابراهیمی)

الف) 4000 ریال ب) 3500 ریال ج) 3200 ریال د) صفر

(9) شرکت آلفا در تاریخ 1/1/70 کالایی به بهای تمام شده 390000 ریال را به طور اقساطی به مبلغ 500000 ریال به فروش می‌رساند و در طی سالهای 1370، 1371 و 1372 به ترتیب 175000 ریال، 175000 ریال و 150000 ریال به عنوان اقساط آن دریافت کرد. شرکت چه مبلغی را به عنوان سود ناویذه شناسایی کرد؟ (سراسری 74)

الف) 110000 ریال ب) 350000 ریال ج) 38500 ریال د) 120000 ریال

پاسخنامه:

(1) گزینه د - (نکته 6)

شرکت ب	شرکت الف
وجه نقد 20000	موادغذایی 40000
موادغذایی 380000	وجوه نقد 20000
درآمد فروش 400000	درآمد فروش 380000

(2) گزینه ب - (نکات 7 و 26)

در فروش اقساطی درآمد حاصل از فروش در مقطع فروش و سود تضمین شده با مرور زمان شناسایی می‌شود. لازم به ذکر است که سود تضمین شده در زمرة درآمدهای عملیاتی قرار نمی‌گیرد.

(3) گزینه الف - (نکته 10)

(4) گزینه الف - طبق نکته 13

چنانچه ماحصل معامله ای را نتوان به صورت قابل اتكایی براورد کرد، درآمد معادل مخارج صورت پذیرفته در آن سال 200000 ریال $(300000 - 100000)$ شناسایی می‌شود. از این رو سودی شناسایی شناسایی نخواهد شد.

(5) گزینه د - نکته 13

(6) گزینه ب - نکته 15

(7) گزینه ب - طبق نکته 20

فروش	
بهای تمام شده فروش $(100000 * 75\%)$	(100000)
هزینه حمل و بیمه $(100000 * 75\%)$	(75000)
هزینه تخلیه و بارگیری $(140000 * 75\%)$	(105000)
هزینه های توزیع و فروش	
حق العمل فروش $(1200000 * 10\%)$	(80000)
سود حاصل از فروش	70000
(20) گزینه ج - نکته 8	
(22) گزینه الف - طبق نکته 9	
سود ناویژه	$500000 - 3900000 = 110000$

شماره استاندارد: 3

عنوان استاندارد: درآمد عملیاتی

درین: حسابداری پیشرفته 1

تاریخ لازم الاجرا: 1380/1/1

استاد راهنمای: آقای ابراهیمی

تهمیه کنندگان: جهان شیری، جمشیدی، قربانی امید

1- درآمد عبارتست از افزایش در حقوق صاحبان سرمایه به جز مواردی که به آورده صاحبان سرمایه مربوط می‌شود. (بند 1)

2- استفاده دیگران از داراییهای واحد تجاری منجر به تحصیل درآمدهای عملیاتی زیر می‌شود:

(الف) سود تضمین شده: مبالغی که بابت استفاده از وجود نقدیا معادل وجه نقد واحد تجاری مطالبه می‌شود.

(ب) درآمد حق امتیاز: مبالغی که بابت استفاده از داراییهای غیر جاری واحد تجاری مطالبه می‌شود.

(ج) سود سهام: مبالغی از سود توزیع شده واحد سرمایه پذیر که متناسب با سهم الشرکه واحد تجاری عاید آن می‌شود. (بند 6)

3- سود سهام حاصل از سرمایه گذاری هایی که به ارزش ویژه به حساب گرفته می‌شوند، درآمد عملیاتی محسوب نمی‌شوند. (بند 7، قسمت الف)

4- قراردادهای اجاره در صورتی که جزء فعالیت های اصلی و مستمر شرکت باشند، درآمد عملیاتی محسوب می‌شوند. (بند 7، قسمت ج)

5- مبلغ درآمد عملیاتی طبق توافق بین واحد تجاری و خریدار یا استفاده کننده از دارایی به ارزش منصفانه ما به ازای دریافتی یا دریافتی با احتساب تخفیفات تجاری اندازه گیری می‌شود. (بند 11)

6- درصورتی که طبق قرارداد منعقده یا طبق ضوابط فروشنده جریان نقدی به اینده موکول شود درآمد عملیاتی به میزان بهای فروش نقدی شناسایی می‌شود. (بند 12)

7- اگر کالاها یا خدمات با کالاها یا خدمات مشابه از نظر ماهیت و ارزش مبادله گردد معامله درآمدزا تلقی نمی‌شود در غیر این صورت درآمد عملیاتی به ارزش منصفانه کالاها یا خدمات دریافتی پس از تعديل بابت سرک نقدی اندازه گیری می‌شود. (بند 13)

8- هر گاه قیمت فروش محصول، شامل یک مبلغ قابل تفکیک جداگانه در ارتباط با خدمات بعدی باشد، این مبلغ به دوره های آتی منتقل می‌گردد و به عنوان درآمد عملیاتی طی دوره اجرای خدمات، مورد شناخت قرار می‌گردد و بالعکس. (بند 14)

◀ نکات مربوط به فروش کالا:

9- درآمد عملیاتی حاصل از فروش کالا باید زمانی شناسایی شود که کلیه شرایط زیر تحقق یافته باشد.

(الف) واحد تجاری مزایا و مخاطرات عمدۀ مالکیت را منتقل کرده باشد. (بند 15)

ب) واحد تجاری هیچ دخالت مدیریتی مستمر در حدی که معمولاً با مالکیت همراه است یا کنترل نسبت به کالای فروش رفته اعمال نکند.(بند15)

ج) مبلغ درآمد عملیاتی را بتوان به گونه ای اتکاپذیر اندازه گیری کرد.(بند15)

د) جریان منافع اقتصادی مرتبط با معامله فروش به درون واحد تجاری محتمل باشد.(بند15)

ه) مخارجی را که در ارتباط با کالای فروش رفته تحمل شده یا خواهد شد بتوان به گونه ای اتکاپذیر اندازه گیری کرد. (بند15)

10- زمانی که خریدار حق فسخ معامله را براساس مفاد قرارداد داشته باشد و واحد تجاری در مورد احتمال برگشت کالای فروش رفته مطمین نباشد معامله فروش تلقی نشده و درآمدی بابت آن شناسایی نمی شود. (بند17 قسمت د)

11- چنانچه واحد تجاری تنها بخش کم اهمیتی از مخاطرات مالکیت را برای خود نگه دارد، معامله مورد نظر، فروش تلقی و درآمد عملیاتی شناسایی می شود.

- مثال، فروشنده ممکن است تنها به خاطر تضمین قابلیت وصول مطالبات، مالکیت قانونی کالا را برای خود حفظ کند. در چنین حالتی، اگر واحد تجاری مخاطرات و مزایای عمدۀ مالکیت را منتقل کرده باشد، این معامله فروش تلقی و درآمد عملیاتی آن شناسایی می گردد.(بند18)

12- هر گاه نتوان هزینه‌ها را به گونه ای اتکاپذیر اندازه گیری کرد، درآمد عملیاتی را نمی‌توان شناسایی کرد. در چنین حالتی، هر گونه ما به ازای دریافتی به عنوان بدھی شناسایی می شود.(بند20)

◀ نکات مرتبط با ارائه خدمات:

13- هر گاه ماحصل معامله ای را که متضمن ارائه خدمات است بتوان به گونه ای اتکاپذیر برآورده کرد، درآمد عملیاتی مربوط باید با توجه به میزان تکمیلان معامله(روش درصد تکمیل کار) شناسایی شود.(بند21)

14- ما حصل معامله زمانی به گونه ای اتکاپذیر قابل برآورد است که همه شرایط زیر احراز شده باشد.

(الف) جریان منافع اقتصادی مرتبط با معامله به درون واحد تجاری محتمل باشد.

ب) مبلغ درآمد عملیاتی را بتواند به گونه ای اتکاپذیر اندازه گیری کرد.(بند21)

15- واحد تجاری، در صورت توافق در مورد شرایط زیر با طرف (های) دیگر معامله قادر به انجام برآورده اتکاپذیر است.

- ✓ حقوق قابل اعمال هر یک از طرفین در مورد خدماتی که قرار است ارائه یا دریافت شود.
- ✓ ما به ازایی که قرار است مبادله شود.
- ✓ نحوه و شرایط تسویه.(بند24)

16- هر گاه ارائه خدمات متضمن انجام تعداد نامشخصی از عملیات طی یک دوره زمانی معین باشد، درآمد عملیاتی به روش خط مستقیم طی آن دوره زمانی شناسایی می شود. مگر اینکه طبق شواهد روش دیگری که در واحد عملیاتی دوره را بهتر منعکس کند، وجود داشته باشد.(بند25)

17- هرگاه ماحصل یک معامله را نتوان به گونه ای اتکاپذیر برآورد کرد و بازیافت مخارج تحمل شده:

الف) محتمل باشد:

*درآمد عملیاتی = مخارج تحمل شده قابل بازیافت. (بند 27)

ب) محتمل نباشد:

*درآمد عملیاتی شناسایی نمی شود. (بند 28)

◀ نکات مرتبط با استفاده دیگران از داراییهای واحد تجاری :

18- این دسته از معاملات و رویدادها مولد سود تضمین شده، درآمد حق امتیاز و سود سهام است. درآمد عملیاتی ناشی از استفاده دیگران از داراییهای واحد تجاری به شرط تحقق شرایط زیر شناسایی می گردد.

الف) جریان منافع اقتصادی مرتبط با معامله به دورن واحد تجاری محتمل باشد.

(ب) مبلغ درآمد عملیاتی را بتوان به گونه ای اتکا پذیر اندازه گیری کرد. (بند 29)

19- مبنای شناسایی درآمد حاصل از استفاده دیگران از داراییهای واحد تجاری. (بند 30)

نوع درآمد	مبنای شناسایی
سود تضمین شده	(1) مدت زمان (2) مانده اصل طلب (3) نرخ
حق امتیاز	طبق محتوی قرارداد مربوط
سود سهام	سود سهام حاصل از سرمایه گذاریهای که به روش ارزش ویژه ثبت نشده است، در زمان احراز حق دریافت توسط سهامدار، به استثنای سود سهام حاصل از سرمایه گذاری در واحد های تجاری فرعی و وابسته

20- در مواردی که سود سهام مازاد بر سهم شرکت سرمایه گذار از سودهای مصوب شرکت سرمایه گذاری باشد، بهای تمام شده سرمایه گذاری کاهش داده می شود. (بند 31)

بخش دوم: سوالات چهار گزینه ای

1- شرکت بهزاد در تاریخ 13x1/6/31 کالایی را به بهای تمام شده آن 500000 ریال و بهای فروش نقدی آن 600000 ریال بود در قبال دریافت یک فقره سفته شش ماهه 660000 {با نرخ سود تضمین شده 20 درصد} به فروش رساند در صورت سود و زیان سال 13x1 شرکت بهزاد درآمد عملیاتی حاصل از فروش کالا چند ریال گزارش می شود؟ (مجموعه پرسش های چهار گزینه ای استانداردهای حسابداری، جمشیداسکنده)

الف) 550000 ریال	ب) 600000 ریال	ج) 660000 ریال	د) 726000 ریال
------------------	----------------	----------------	----------------

2- شرکت الف و شرکت ب هردو توزیع کننده موادغذایی هستند شرکت الف موادغذایی خود را به ارزش منصفانه 400000 ریال با موادغذایی مشابه شرکت ب تعویض کرد و در این معامله شرکت ب 20000 ریال نقد دریافت کرد شرکت الف و ب به ترتیب چند ریال درآمد شناسایی می کنند؟(2000 تست حسابداری مالی دکتر کرمی)

الف) 420000-400000	ب) 420000-380000	ج) 420000-380000	د) 400000-380000
--------------------	------------------	------------------	------------------

3- شرکت بهرام تجهیزاتی می فروشد که طبق قرارداد متضمن خدمات نصب نیز می باشد. شرکت به تجربه دریافته است که 30 درصد عملیات نصب طی اولین سال و 50 درصد آن طی دومین سال و 20 درصد آن نیز طی سومین سال فروش انجام می شود. مبلغ حق الزحمه نصب عملیات فوق در هر یک از سالهای 13x3/13x2/13x1 به ترتیب 500000 ریال و 600000 ریال و 700000 ریال می باشد. فرض کنید کلیه فروشها به طور یکنواخت طی سال صورت می گیرد. شرکت بهرام در صورت سود و زیان سال 13x3 چند ریال باید به عنوان درآمد شناسایی کنند؟(مجموعه پرسش های چهار گزینه ای استانداردهای حسابداری، جمشیداسکندي)

الف) 590000 ریال	ب) 600000 ریال	ج) 6100000 ریال	د) 700000 ریال
------------------	----------------	-----------------	----------------

4- در تاریخ 11/1/88 کالایی به قیمت 230000 ریال، با تخفیف تجاری به مبلغ 20000 ریال فروخته شد. قرار شد خریدار مبلغ آن را در سه قسط 70000 ریالی در پایان سه ماه بهمن و اسفند ماه سال 88 و فروردین 89 پرداخت کند. در ضمن سود تضمین شده با نرخ 10٪ با توجه به مانده طلب به اقساط اضافه می شود. در تاریخ 29/12/88 فروشنده چند ریال درآمد عملیاتی در صورت های مالی خود نشان می دهد؟(2000 تست حسابداری مالی کرمی و دیگران)

140000 (4)	200000 (3)	210000 (2)	230000 (1)
------------	------------	------------	------------

5- شرکت لاله در 13x1 مقدار 3700 کیلوگرم محصول تولید کرد و در فروردین ماه 3000 کیلوگرم آن را به قیمت هر کیلوگرم 200 ریال به شرکت لادن فروخت و توافق گردید گه پس از فروش محصولات شرکت لادن، وجه آن به شرکت لاله پرداخت گردد. در تیرماه شرکت لادن 2800 کیلوگرم از محصولات مذکور را به قیمت هر کیلوگرم 250 ریال به فروش رساند. شرکت لاله در سال چند ریال درآمد باید شناسایی کنند؟(مجموعه پرسش های چهار گزینه ای استانداردهای حسابداری، جمشیداسکندي)

الف) 560000 ریال	ب) 560000 ریال - تیر	ج) 600000 ریال - فروردین	د) 600000 ریال - تیر
------------------	----------------------	--------------------------	----------------------

فروردین

6- چنانچه در مورد قابلیت وصول بخشی از درآمدهای عملیاتی که قبل شناسایی شده ابهامی وجود داشته باشد، نحوه برخورد با مبالغی که بازیافت آن غیر محتمل است چگونه خواهد بود؟(آزمون حسابداران رسمی 1386)

(الف) به حساب زیان منظور می‌شود..

(ب) به حساب هزینه منظور می‌شود.

(ج) به عنوان تعديل درآمد عملیاتی که قبل شناسایی شده به حساب گرفته می‌شود..

(د) تا قطعی شدن و رفع ابهام هیچ ثبتی لازم نیست اما در یادداشت‌های توضیحی افشا می‌شود.

7- ماحصل معامله‌ای را که متناسب ارائه خدمات است نمی‌توان به گونه‌ای اتکاپذیر برآورد نمود مبلغ قرارداد مربوط کالا" 300000 ریال است. در سال 1382 میزان مخارج انباسته شده 300000 ریال و مخارج انجام شده در سال 1381 مبلغ 100,000 ریال بوده است. در سال 1382 چه میزان درآمد و چه میزان سود شناسایی خواهد شد؟ (2000 سوال حسابداری مالی کرمی و دیگران)

الف) 200000 – صفر ب) صفر – صفر ج) 100000 – 300000 د) 100000 – 200000

8- درآمد سود تضمین شده، درآمد حق امتیاز و درآمد سود سهام بر اساس کدامیک از مبانی زیر شناسایی می‌شوند؟(مجموعه پرسش‌های چهار گزینه‌ای استانداردهای حسابداری، جمشیداسکندری)

درآمد سود سهام	درآمد حق امتیاز	درآمد سود تضمین شده
وصول وجه نقد	محتوای قرارداد	(الف) مدت زمان
احراز حق دریافت	محتوای قرارداد	(ب) مدت زمان
احراز حق دریافت	وصول وجه نقد	(ج) محتوای قرارداد
وصول وجه نقد	محتوای قرارداد	(د) وصول وجه نقد

9 - شرکت سینا در سال 87 کالایی به بهای تمام شده 1000000 ریال را برای حق العمل کار در بوشهر فرستاد هزینه مرتبط با کالای امانی به شرح زیر است:

هزینه حمل و بیمه(پرداختنی توسط شرکت سینا) 100000 ریال

هزینه تخلیه و بارگیری(پرداختنی توسط حق العمل کار) 140000 ریال

هزینه‌های توزیع و فروش 80000 ریال

حق العمل فروش 10٪ قیمت فروش

در صورتی که تا پایان سال 87 معادل 75٪ از کالای فوق به مبلغ 1200000 ریال به فروش رسیده باشد، سود حاصل از فروش کالای امانی در سال 87، چه قدر است؟ (تالیفی)

(الف) 35000 (ب) 70000 (ج) 130000 (د) 190000

10- شرکت آلفا در تاریخ 1/1/70 کالایی به بهای تمام شده 390000 ریال را به طور اقساطی به مبلغ 500000 ریال به فروش رساند و در طی سالهای 1370، 1371 و 1372 به ترتیب 175000 ریال، 175000 ریال و 150000 ریال به عنوان اقساط آن دریافت کرد. شرکت چه مبلغی را به عنوان سود ناویزه شناسایی کرد؟ (سراسری 74)

(الف) 110000 ریال (ب) 350000 ریال

(ج) 38500 ریال (د) 120000 ریال

پاسخنامه

1- گزینه "ب" طبق نکته 6.

2- گزینه "د" طبق نکته 7.

	<u>شرکت ب</u>		<u>شرکت الف</u>
40000	موادغذایی	20000	وجه نقد
20000	وجوه نقد	380000	موادغذایی
380000	درآمدفروش	400000	درآمدفروش

3- گزینه "ج".

$$500000 * 20\% = 100000$$

$$600000 * 50\% = 300000$$

$$700000 * 30\% = 210000$$

$$100000 + 300000 + 210000 = 610000$$

طبق نکته 8.

4- گزینه "ب" - طبق نکته 8.

در فروش اقساطی درآمد حاصل از فروش در مقطع فروش و سود تضمین شده با مرور زمان شناسایی می‌شود. لازم به ذکر است که سود تضمین شده در زمرة درآمدهای عملیاتی قرار نمی‌گیرد.

5- گزینه "ب"

$2800*200=560000$

طبق نکته 9 درامد عملیاتی در صورت انتقال مزايا و مخاطرات عمدہ مالکیت شناسایی می شود. و طبق بند 17 استاندارد، قسمت ب، زمانی که شناسایی درامد توسط واحد تجارتی مشروط به تحصیل درامد توسط خریدار باشد شناسایی درامد تا زمان فروش کالا توسط خریدار به تعویق می افتد.

6- گزینه "ب" طبق بند 19 استاندارد.

7- گزینه "الف" - طبق نکته 17.

چنانچه ماحصل معامله ای را نتوان به صورت قابل اتكابی براورد کرد، درآمد معادل مخارج صورت پذيرفته در آن سال 200000 ریال (300000-100000) شناسایی می شود. از اين رو سودی شناسایی شناسایی نخواهد شد.

8- گزینه "ب" طبق نکته 19.

9- گزینه ب- طبق نکته 24.

فروش	
بهای تمام شده فروش (100000*%75)	(750000)
هزینه حمل و بیمه (100000*%75)	(75000)
هزینه تخلیه و بارگیری (140000*%75)	(105000)
هزینه های توزیع و فروش	
حق العمل فروش (1200000*10%)	(80000)
<hr/>	70000

10- گزینه "الف" - طبق نکته 26

سود ناویژه $500000-3900000=110000$

شماره استاندارد: 4

عنوان استاندارد: ذخایر، بدھی های احتمالی و دارایی های احتمالی

درسن: حسابداری پیشرفته 1

تاریخ لازم الاجرا: 1385/1/1

استاد راهنمای: آقای ابراهیمی

تهمیه کنندگان: حسن بختیاری، شاهین پراورز، مسعود رشید محمدزاده

بخش اول: نکات

1- ذخیره: نوعی بدھی است که زمان تسویه و یا تعیین مبلغ آن توأم با ابهام نسبتاً قابل توجه است.(بند 7)

2- ذخایر به عنوان بدھی شناسایی می شود ، زیرا تعهدات فعلی است و ضرورت خروج منافع اقتصادی برای تسویه این تعهدات محتمل است(بند 10).

3- بدھیهای احتمالی عنوان بدھی شناسایی نمی شود، زیرا:

1. تعهدات احتمالی است و وجود تعهد فعلی واحد تجاری که منجر به خروج منافع اقتصادی می شود، باید تأیید گردد، یا

2. تعهدات فعلی است که معیارهای شناخت بدھی را ندارند (زیرا خروج منافع اقتصادی برای تسویه تعهد، محتمل نیست یا برآورد اتکاپذیر مبلغ تعهد امکان پذیر نمی باشد).

4- ذخیره باید در صورت احراز معیارهای زیر شناسایی شود(بند 11)

- واحد تجاری تعهدی فعلی (قانونی یا عرفی) دارد که در نتیجه رویدادی در گذشته ایجاد شده است،

- خروج منافع اقتصادی برای تسویه تعهد محتمل باشد ، و

- مبلغ تعهد به گونه ای اتکاپذیر قابل برآورد باشد.

5- اگر احتمال وجود تعهد فعلی در تاریخ ترازنامه بیشتر باشد، واحد تجاری به شرط وجود معیارهای شناخت، ذخیره شناسایی می کند. در صورتی که به احتمال زیاد، تعهد فعلی در تاریخ ترازنامه وجود نداشته باشد، واحد تجاری یک بدھی احتمالی را افشا می کند، مگر اینکه امکان خروج منافع اقتصادی بعید باشد(بند 13)

6- رویداد گذشته ای که منجر به تعهد فعلی شود، رویداد تعهدآور نامیده می شود(بند 14).

- برای اینکه رویدادی تعهدآور تلقی شود، لازم است واحد تجاری هیچ راه کار عملی جز تسویه تعهد ایجاد شده ناشی از این رویداد نداشته باشد، این وضعیت تنها در موارد زیر واقع می شود:

الف . الزام قانونی برای تسویه تعهد وجود داشته باشد، یا

ب. تعهد عرفی وجود داشته باشد(بند 14).

7- برای مخارجی که در آینده جهت انجام فعالیتهای آتی تحمل می شود، ذخیره ای شناسایی نمی شود(بند 15)

- 8- واحد تجاری ممکن است بدلیل ضرورتهای تجاری یا الزامات قانونی، مایل یا ملزم باشد تا مخارجی را برای انجام فعالیت به روش خاص در آینده تحمل کند (برای مثال، نصب فیلترهای تصفیه در یک کارخانه سیمان). از آنجا که واحد تجاری می‌تواند از طریق اقدامات آتی (مثل تغییر روش عملیات) از مخارج آتی اجتناب کند، بنابراین تعهد فعلی برای آن مخارج ندارد و ذخیرهای نیز شناسایی نمی‌کند(بند 16)
- 9- خروج منافع اقتصادی در صورتی محتمل تلقی می‌شود که احتمال وقوع رویداد بیش از عدم وقوع آن باشد(بند 20).
- 10- واحد تجاری نباید بدھی احتمالی را شناسایی کند(بند 24)
- 11- بدھی احتمالی افشا می‌شود، مگر اینکه امکان خروج منافع اقتصادی بعید باشد.(بند 25)
- 12- چنانچه واحد تجاری مشترکاً و متضمناً در مقابل یک تعهد مسئولیت داشته باشد، آن بخش از تعهد که انتظار می‌رود توسط سایر اشخاص ایفا شود بعنوان بدھی احتمالی محسوب می‌شود(بند 26)
- 13- بدھیهای احتمالی بطور مداوم ارزیابی می‌شود تا تعیین گردد که آیا خروج منافع اقتصادی محتمل شده است یا خیر (بند 27)
- 14- واحد تجاری نباید دارایی احتمالی را شناسایی کند. زیرا ممکن است منجر به شناخت درآمدی شود که هرگز تحقق نیابد(بندهای 28 و 30)
- 15- دارایی احتمالی زمانی افشا می‌شود که ورود منافع اقتصادی محتمل باشد(بند 31).
- 16- چنانچه ذخیره‌ای که اندازه‌گیری می‌شود مربوط به اقلام متعددی باشد، تعهد از طریق تعیین وزن هر یک از پیامدهای ممکن با توجه به احتمال وقوع آنها برآورد می‌شود(یعنی ارزش مورد انتظار)(بند 36).
- 17- هنگامی که پیامدهای احتمالی دارای یک دامنه پیوسته است و احتمال وقوع هر رویداد در این دامنه مشابه سایر رویدادهاست، نقطه میانی این دامنه بعنوان ذخیره برآورده مدنظر قرار می‌گیرد(بند 36).
- 18- هنگامی که اثر ارزش زمانی پول با اهمیت است، مبلغ ذخیره باید معادل ارزش فعلی مخارج مورد انتظار لازم برای تسویه تعهد باشد(بند 39)
- 19- اگر شواهد عینی کافی وجود داشته باشد که رویدادهای آتی مؤشر بر مبلغ مورد نیاز برای تسویه تعهد، رخ خواهد داد، این رویدادها باید در تعیین مبلغ ذخیره در نظر گرفته شود(بند 41).
- 20- سود ناشی از واگذاری مورد انتظار داراییها نباید در اندازه‌گیری ذخیره در نظر گرفته شود.(بند 43)
- 21- چنانچه انتظار رود تمام یا بخشی از مخارج مورد نیاز برای تسویه ذخیره توسط شخص دیگری جبران شود، این مبلغ تنها زمانی بعنوان یک دارایی جداگانه شناسایی می‌شود که جبران آن پس از تسویه تعهد توسط واحد تجاری تقریباً قطعی باشد (بند 45)
- 22- در صورت سود و زیان می‌توان هزینه مرتبط با یک ذخیره را پس از کسر مبلغ شناسایی شده برای جبران مخارج ارائه کرد(بند 46)
- 23- در بیشتر موارد، پرداخت تمام مبلغ موردنظر به عهده واحد تجاری است به گونه‌ای که اگر شخص ثالث به هر دلیل تعهد خود را ایفا نکند، واحد تجاری باید کل مبلغ را تسویه کند. در چنین وضعیتی، برای کل مبلغ بدھی ذخیره شناسایی می‌شود و مخارج قابل جبران توسط شخص ثالث تنها زمانی به عنوان یک دارایی جداگانه شناسایی می‌شود که جبران آن پس از تسویه تعهد توسط واحد تجاری تقریباً قطعی باشد (بند 48)

24- در برخی موارد، واحد تجاری در صورت قصور شخص ثالث در پرداخت مخارج موردنظر، متعهد به پرداخت آن نخواهد بود و در نتیجه ذخیره‌ای از این بابت شناسایی نمی‌کند (بند 49)

25- در مواردی که برای تعیین مبلغ ذخیره از تزیيل استفاده می‌شود، مبلغ دفتری ذخیره در هر دوره با گذشت زمان افزایش می‌یابد. این افزایش بعنوان هزینه مالی شناسایی می‌شود (بند 51)

26- بابت زیانهای عملیاتی آتی نباید ذخیره‌ای شناسایی شود (بند 54)

27- در صورتی که واحد تجاری قرارداد زیانبار داشته باشد، تعهد فعلی مربوط به زیان قرارداد باید به عنوان ذخیره شناسایی شود (بند 57)

28- هرگاه رویدادهایی موجب زیانبار شدن قرارداد شود، یک بدھی وجود دارد که شناسایی می‌شود (بند 58)

29- قرارداد زیانبار قراردادی است که مخارج غیرقابل اجتناب برای ایفاده تعهدات ناشی از قرارداد بیش از منافع اقتصادی مورد انتظار آن قرارداد باشد. مخارج غیرقابل اجتناب قرارداد عبارت از حداقل خالص مخارج خروج از قرارداد یعنی اقل "زیان ناشی از اجرای قرارداد" و "مخارج جبران خسارت ناشی از ترک قرارداد" است (بند 59)

30- قبل از ایجاد ذخیره برای یک قرارداد زیانبار، واحد تجاری زیان کاهش ارزش داراییهای اختصاص یافته به آن قرارداد را شناسایی می‌کند (بند 60)

31- موارد زیر نمونه‌هایی از رویدادهایی است که می‌تواند مشمول تعریف تجدید ساختار باشد:

الف. فروش یا توقف یک فعالیت تجاری،

ب . بستن مکان فعالیت تجاری در یک کشور یا منطقه یا تغییر مکان فعالیتهای تجاری از یک کشور یا منطقه به کشور یا منطقه دیگر،

ج. تغییر ساختار مدیریت، برای نمونه، حذف یک لایه از مدیریت، و

د. تجدید سازمان اساسی که اثر با اهمیت بر ماهیت و محور عملیات واحد تجاری دارد (بند 61)

32- برای مخارج تجدید ساختار تنها در صورتی ذخیره شناسایی می‌شود که معیارهای عمومی شناخت ذخایر احراز شود (بند 62)

33- در رابطه با فروش تمام یا بخشی از فعالیت تجاری، هیچ‌گونه تعهدی ایجاد نمی‌شود مگر اینکه واحد تجاری به موجب یک قرارداد فروش ملزم به فروش باشد (بند 68)

34- ذخیره تجدید ساختار باید تنها شامل مخارج مستقیم ناشی از تجدید ساختار باشد یعنی آن مخارجی که هم برای تجدید ساختار ضروری است و هم به فعالیتهای جاری واحد تجاری مربوط نباشد (بند 70)

بخش دوم: سوالات چهار گزینه ای:

1- کدام عبارت صحیح نیست؟ منبع (2000 تست حسابداری مالی و استانداردهای حسابداری)

- (الف) ذخایر تعهدات فعلی است و ضرورت خروج منافع اقتصادی برای تسویه تعهدات محتمل است.
- (ب) با فرض اینکه برآورد اتكا پذیر برای ذخایر قابل انجام باشد ، ذخایر به عنوان بدھی شناسایی میشود.
- (ج) بدھی احتمالی ، تعهدات احتمالی است و وجود تعهدات فعلی واحد تجاری که منجر به خروج منافع اقتصادی میشود باید تایید گردد.
- (د) ذخایر تعهدات فعلی است که خروج منافع اقتصادی برای تسویه تعهد ، محتمل نیست یا برآورد اتكاپذیر مبلغ تعهد امکان پذیر نمیباشد.

2 - واحد تجاری الف برای دعوی حقوقی ایجاد شده در 29/12/2000 مبلغ 2500000 ریال بدھی احتمالی در 7/2/2000 افشا کرد . در سال 8 رسیدگی به پرونده مربوطه رو به اتمام است و احتمال میرود که واحد تجاری الف مبلغ 3000000 ریال جریمه شود . در صورت های مالی سال 8 مورد گزارش میشود؟ منبع (2000 تست حسابداری مالی و استانداردهای حسابداری)

- | | |
|---------------------------------|--------------------------------|
| (1) بدھی احتمالی _ 3000000 ریال | (2) بدھی احتمالی _ 500000 ریال |
| (2) ذخیره _ 3000000 ریال | (4) ذخیره _ 500000 ریال |

3 - شرکت الف بابت پاکسازی محیط زیست ، مبلغ 1000000 ریال تعهد فعلی دارد . انتظار میرود در صورت فروش دارایی های مرتبط با رویداد فوق واحد تجاری 200000 ریال سود حاصل از فروش خواهد داشت . کدام گزینه صحیح است؟ منبع (2000 تست حسابداری مالی و استانداردهای حسابداری)

- | | |
|---|--------------------------------------|
| (1) 1000000 ریال بدھی احتمالی شناسایی میشود | (2) 1000000 ریال ذخیره شناسایی میشود |
| (2) 800000 ریال بدھی احتمالی شناسایی میشود | (4) 800000 ریال ذخیره شناسایی میشود |

4 - شرکت آسمان ، بابت تضمین محصولات خود 7000000 ریال تعهد فعلی دارد. بر اساس قرارداد ضمانت فروشنده ، جبران مبلغ 2000000 ریال از تعهد توسط شرکت دوم قطعی است. کدام مورد در صورت های مالی شرکت آسمان صحیح است؟ منبع (2000 تست حسابداری مالی و استانداردهای حسابداری)

- | | |
|---|---|
| (1) 7000000 ریال ذخیره ، 7000000 ریال هزینه | (2) 7000000 ریال ذخیره ، 2000000 ریال دارایی ، 7000000 ریال هزینه |
| (2) 5000000 ریال ذخیره ، 5000000 ریال هزینه | (3) 7000000 ریال ذخیره ، 2000000 ریال دارایی ، 5000000 ریال هزینه |
| (4) 5000000 ریال ذخیره ، 7000000 ریال دارایی ، 5000000 ریال هزینه | |

5 - شرکت الف ، مبلغ 3000000 ریال زیان عملیاتی آتی دارد . در ضمن قراردادی منعقد کرده است که مخارج غیرقابل اجتناب برای ایفای تعهدات ناشی از آن 10000000 ریال و منافع اقتصادی مورد انتظار آن 6000000 ریال است . شرکت الف کلا چه میزان ذخیره باید شناسایی کند؟ منبع (2000 تست حسابداری مالی و استانداردهای حسابداری)

(4)	7000000(3)	10000000 (2)	13000000 (3)
			4000000

6- در تاریخ 84/4/4 شرکت کوهرنگ ، وام بانکی سفیدکوه را تضمین کرده است. به علت وقوع سیل در تاریخ 85/5/5 تقریبا 90% داراییهای شرکت سفید کوه از بین رفته است. داراییهای شرکت سفید کوه بیمه نبوده فلذا هیچگونه خسارتی از بیمه قابل دریافت نمی باشد شرکت کوهرنگ با این رویداد چگونه برخورد می کند ؟ (راهنمای جامع بکارگیری استاندارد حسابداری ایران)

- (1) برای سال 84 ذخیره میگیرد و برای سال 85 ذخیره میگیرد
- (2) برای سال 84 ذخیره میگیرد و برای سال 85 ذخیره نمیگیرد
- (3) برای سال 84 ذخیره نمیگیرد و برای سال 85 ذخیره میگیرد
- (4) برای سال 84 ذخیره نمیگیرد و برای سال 85 ذخیره میگیرد

7- شرکت کاشی و سرامیک یزد در سال 83 معدنی را از دولت اجاره نموده و استخراج سنگ و مواد معدنی را در سال 83 شروع نموده. پیشیبینی شرکت بر این است که تا 4 سال آینده ذخایر معدن به اتمام رسیده و شرکت باقیستی بعد از اتمام این مدت ماشین آلات و تاسیسات خود را به نقطه دیگری انتقال دهد. مخارج انتقال 4500000 ریال برآورده میشود. شرکت با این موضوع چگونه برخورد میکند؟ (راهنمای جامع بکارگیری استاندارد حسابداری ایران)

- (1) ذخیره شناسایی میکند
- (2) تنها افشا میکند
- (3) نه ذخیره شناسایی میکند و نه افشا میکند
- (4) به عنوان بدھی ثبت میزند

پاسخ :

- 1 . 1 - نکته 4
- 2 . 2 - نکته 13
- 3 . 3 - نکته 20
- 4 . 4 - نکته 21 و 22
- 5 . 5 - نکته 26 و 27 و 29
- 6 . 6 - نکته 3 _ 4
- 7 . 7 - نکته 1 _ 4

شماره استاندارد: 5

عنوان استاندارد: (رویدادهای بعد از تاریخ ترازنامه

درین: حسابداری پیشرفت ۱

تاریخ لازم الاجرا: ۱۳۸۵/۱/۱

استاد راهنمای: دکتر ابراهیمی

تهیه کنندگان: عظیمی و غدیری

بخش اول: نکات:

نکته اول: رویدادهای بعد از تاریخ ترازنامه، رویدادهای مطلوب و نامطلوبی است که بین تاریخ ترازنامه و تاریخ تأیید صورتهای مالی رخ می‌دهد.(بند ۳)

نکته دوم: در اغلب موارد، واحدهای تجاری ملزم‌مند صورتهای مالی خود را بعد از انتشار، به تصویب مجمع عمومی یا سایر ارکان صلاحیت‌دار برسانند. در چنین مواردی، تاریخ تأیید صورتهای مالی، تاریخ تأیید برای انتشار اولیه است، نه تاریخی که در آن صورتهای مالی توسط ارکان یاد شده تصویب شده است.(بند ۵)

نکته سوم : واحد تجاری باید به منظور انعکاس رویدادهای تعدیلی بعد از تاریخ ترازنامه، مبالغ شناسایی شده در صورتهای مالی خود را تعدیل کند.(بند ۶)

نکته چهارم: ورشکستگی یک مشتری که بعد از تاریخ ترازنامه رخ می‌دهدیک رویداد تعدیلی میباشد.(بند ۷)

نکته پنجم: تصویب سود سهام توسط مجمع عمومی شرکتهای فرعی و وابسته برای دوره یا دوره‌های قبل از تاریخ ترازنامه شرکت اصلی یا همزمان با آن، یک رویداد تعدیلی میباشد.(بند ۷)

نکته ششم: واحد تجاری نباید به منظور انعکاس رویدادهای غیر تعدیلی بعد از تاریخ ترازنامه، مبالغ شناسایی شده در صورتهای مالی خود را تعديل کند.(بند ۸)

نکته هفتم: واحد تجاری نباید سود سهام مصوب بعد از تاریخ ترازنامه یا سود سهام پیشنهادی را به عنوان بدھی در تاریخ ترازنامه شناسایی کند.(بند ۱۰)

نکته هشتم: چنانچه بعد از تاریخ ترازنامه، انحلال واحد تجاری یا توقف فعالیتهای آن توسط ارکان صلاحیت‌دار اعلام شود، یا اینکه واحد تجاری عملاً ناگزیر به انجام این امر گردد، صورتهای مالی نباید بر مبنای تداوم فعالیت تهیه شود.(بند ۱۲)

نکته نهم: واحد تجاری باید تاریخ تأیید صورتهای مالی و اسمی تأیید کنندگان آن را افشا کند.(بند ۱۴)

نکته دهم: واحد تجاری باید برای رویدادهای غیر تعدیلی . ماهیت رویداد و برآورده از اثر مالی آن، یا بیان اینکه انجام چنین برآورده امکان پذیر نیست را بایستی افشا کند.(بند ۱۸)

نکته یازدهم: موارد عمدۀ ترکیب تجاری بعد از تاریخ ترازنامه یک رویداد غیر تعدیلی است. (بند ۱۸)

نکته دوازدهم: اعلام یا شروع اجرای تجدید ساختار عمدۀ یک رویداد غیر تعدیلی می‌باشد. (بند ۱۸)

بخش دوم: تستها:

1- کدام گزینه زیر رویداد تعدیلی پس از تاریخ ترازنامه محسوب می شود؟(منبع: تالیفی)

- الف) ترکیب واحد تجاری با واحد تجاری دیگر ب) ورشکستگی مشتری که بعد از تاریخ ترازنامه رخ میدهد
 ج) واگذاری کل سهام به سهامداران دیگر د) از بین رفتن موجودی بر اثر آتش سوزی بعد از تاریخ ترازنامه

2- کدام مورد در شمار رویدادهای تعدیلی پس از تاریخ ترازنامه است؟ (منبع: سراسری 88)

- الف) تغییر مبنای تعیین مزایای پایان خدمت کارکنان
 ب) خرید دارایی های ثابت مشهود و سرمایه گذاری های عمدہ
 ج) توقف پیش بینی نشده بخش عمدہ ای از فعالیت های تولیدی و تجاری
 د) تصویب سود سهام توسط مجمع عمومی عادی واحد فرعی برای دوره قبل از تاریخ ترازنامه شرکت اصلی یا همزمان با آن

3- کدام عبارت صحیح نیست؟(منبع: کرمی 2000 تست)

- الف) رویدادهای بعد از تاریخ ترازنامه رویدادهای مطلوب و نامطلوبی است که بین تاریخ ترازنامه و تاریخ تایید صورتهای مالی رخ می دهد
 ب) رویدادهای بعد از تاریخ ترازنامه را می توان به دو گروه رویدادهای تعدیلی و رویدادهای غیر تعدیلی طبقه بندی کرد
 ج) رویدادهای تعدیلی بعد از تاریخ ترازنامه رویدادهایی هستند که شواهدی در مورد شرایط موجود بعد از تاریخ ترازنامه فراهم می کند
 د) رویدادهای غیر تعدیلی بعد از تاریخ ترازنامه رویدادی است که بیانگر شرایط ایجاد شده بعد از تاریخ ترازنامه است

4- کدام یک از رویدادهای بعد از تاریخ ترازنامه مستلزم تغییر صورتهای مالی نیست؟(منبع: کرمی 2000 تست)

- الف) مشخص شدن عواید حاصل از فروش داراییها بعد از تاریخ ترازنامه که معامله آن قبل از تاریخ ترازنامه انجام شده است
 ب) مشخص شدن مبلغ قابل وصول بابت ادعای خسارت از شرکت بیمه که در تاریخ ترازنامه در مرحله مذاکره بوده است
 ج) سود سهام پیشنهادی

د) کشف موارد تقلب یا اشتباهی که حاکی از نادرست بودن صورت های مالی باشد

5- کدام یک از موارد زیر به عنوان بدھی در تاریخ ترازنامه شناسایی می شود؟(منبع: کرمی 2000 تست)

سود سهام مصوب بعد از تاریخ ترازنامه سود سهام پیشنهادی

بله	بله	(الف)
خیر	بله	(ب)
بله	خیر	(ج)
خیر	خیر	(د)

6- شرکت الفا در ۹۱/۴/۵ صورتهای مالی خود را مطابق رویه قانونی، ۱۵ روز قبل از مجمع منتشر کرد. مجمع عمومی در ۹۱/۴/۲۰ تشکیل و صورتهای مالی تصویب شد. سال مالی شرکت ۲۹ اسفند می باشد تاریخ تایید صورتهای مالی کدام محسوب می شود؟(منبع: تالیفی استاد)

90/12/29(수)

91/4/31(ج)

91/4/20(ب)

الف(5/4/91)

پاسخ ها:

تست (1) حواب (ب) نکته: 4

نکته: 5 (د) حواب (2) تست

تست(3) حواب (ج) نکته:

تیست(4) حواب(ج) نکته: 7

تیست(5) حواب(د) نکته: 7

نکته: 2

شماره استاندارد: 6**عنوان استاندارد: گزارش عملکرد مالی**

درسن: حسابداری پیشرفته 1

تاریخ لازم الاجرا: 1380/1/1

استاد راهنمای: دکتر ابراهیمی

تئهیه کنندگان: اسماعیل امین زاده و محمد صالحی فر

بخش اول: نکات

1. درآمدها و هزینه‌ها تنها در مواردی در صورت سود و زیان دوره انعکاس نمی‌یابد که به موجب استانداردهای حسابداری مستقیماً به حقوقی صاحبان سرمایه منظور می‌شود.(بند 3)

2. تمرکز اصلی صورت سود و زیان دوره بر درآمدها و هزینه‌های عملیاتی است.(بند 6)

3. صورت سود و زیان جامع به طرق زیر به اهداف گزارشگری مالی کمک می‌کند:(بند 7)

- ترکیب اطلاعات مربوط به جنبه عملیاتی عملکرد و موارد مرتبط با آن با سایر جنبه‌های عملکرد مالی واحد تجاری.

• ارائه اطلاعاتی که همراه با اطلاعات مندرج در سایر صورتهای مالی اساسی، برای ارزیابی بازده سرمایه‌گذاری در یک واحد تجاری مفید واقع شود.

4. صورت سود و زیان جامع باید موارد زیر را به ترتیب نشان دهد:(بند 8)

الف. سود یا زیان خالص دوره طبق صورت سود و زیان.

ب . سایر درآمدها و هزینه‌های شناسایی شده به تفکیک.

ج . تعدیلات سنواتی.

5. هرگاه تغییری در ارزش یک دارایی ایجاد شود یا آن دارایی به فروش رسد، سود یا زیان گزارش شده معادل تفاوت ارزش جدید یا عواید فروش دارایی و آخرین مبلغ دفتری آن است. (بند 12)

6. هرگاه اجزای صورت سود و زیان جامع محدود به سود یا زیان خالص دوره و تعدیلات سنواتی باشد، ارائه صورت سود و زیان جامع ضرورتی ندارد.(بند 13)

7. اقلام استثنایی باید در محاسبه سود یا زیان عملیات در حال تداوم منظور شود.(بند 16)

8. مبلغ هر قلم استثنایی باید به طور جداگانه و ترجیحاً در متن صورت سود و زیان تحت سرفصل درآمد یا هزینه مربوط منعکس گردد (بند 16)

9. نمونه اقلامی که ممکن است در صورت با اهمیت بودن، استثنایی تلقی شود عبارت است از: (بند 17)

الف. هزینه‌های ناشی از بلایای طبیعی،

ب . هزینه‌های اخراج دسته جمعی کارکنان شاغل در بخش‌های فعال واحد تجاری،

- ج . هزینه‌های تجدید سازمان،
- د . به هزینه بردن داراییهای نامشهود خارج از فرایند استهلاک،
- ه . زیان انتقال صنایع مزاحم به خارج از محدوده شهرها، طبق مقررات جاری،
- و . کمکهای بلاعوض غیرسرمایه‌ای دریافتی و کمکهای بلاعوض پرداختی،
- ز . سود یا زیان فروش داراییهای ثابت مشهود و سرمایه‌گذاریهای بلندمدت،
- ح . هزینه‌های غیرمعمول مربوط به مطالبات مشکوک الوصول و کاهش ارزش موجودی مواد و کالا،
- ط . ذخیره‌های غیرمعمول برای زیانهای ناشی از پیمانهای بلندمدت،
- ی . وجوده مازاد ناشی از حل و فصل ادعای خسارت از شرکتهای بیمه،
- ک . هزینه‌های جذب نشده ناشی از عدم دستیابی به ظرفیت معمول (عملی) مورد انتظار و ضایعات غیرعادی، و
- ل . سود یا زیان ناشی از حل و فصل دعاوی برله یا علیه شرکت.
10. آثار تغییر در براوردهای حسابداری باید در تعیین سود یا زیان خالص دوره‌ای منظور شود که در آن، تغییر صورت گرفته است.(بند 31)
11. گاه تشخیص بین تغییر در رویه حسابداری و تغییر در براورد حسابداری ممکن است بسیار مشکل باشد، در چنین حالتی تغییر مورد نظر باید به عنوان تغییر در براورد حسابداری تلقی و به گونه مناسبی افشا شود.(بند 32)
12. آثار تغییر در براوردهای حسابداری باید تحت همان سرفصلهایی که قبلاً در صورت سود و زیان انعکاس می‌یافتد طبقه‌بندی شود.(بند 34)
13. ماهیت و مبلغ تغییر در براورد حسابداری که دارای اثر با اهمیتی در دوره جاری است یا انتظار می‌رود اثر با اهمیتی در دوره‌های بعد داشته باشد، باید افشا گردد.(بند 36)
14. در صورتی که تعیین مبلغ تغییر در براورد عملی نباشد، این موضوع باید در یادداشت‌های توضیحی افشا شود.(بند 36)
15. تدبیلات سنواتی محدود به دو نوع از اقلام است:
- تغییر در رویه حسابداری
 - اصلاح اشتباه(بند 37)
16. باتدبیلات سنواتی باید به طریق زیر رفتار کرد:
- آثار تعديل باید از طریق اصلاح مانده سود (زیان) انباسته ابتدای دوره در صورتهای مالی منعکس گردد؛
 - اقلام مقایسه‌ای صورتهای مالی نیز باید ارائه مجدد شود، مگر آنکه این امر عملی نباشد؛
 - میزان و ماهیت اقلام تشکیل‌دهنده تدبیلات سنواتی و دلایل توجیهی تغییر در رویه حسابداری باید در یادداشت‌های توضیحی افشا گردد(بند 38).

17. نباید در رویه‌های حسابداری تغییری صورت گیرد مگر اینکه به دلایل زیر تغییر در رویه حسابداری قابل توجیه باشد: (بند 39)

- رجحان رویه جدید بر رویه پیشین، از نظر ارائه مطلوب‌تر صورتهای مالی واحد تجاری
- یا اینکه تغییر به موجب قوانین آمره یا استانداردهای حسابداری جدید، الزامی شود.

18. چنانچه در رویه حسابداری تغییری صورت گیرد، ارقام مربوط به سال جاری، برمبنای رویه جدید منعکس و ارقام مقایسه‌ای سנות قبل نیز برمبنای رویه جدید ارائه مجدد می‌شود. (بند 40)

19. اگر به دلیل عملی نبودن، ارقام خلاصه‌های چندین ساله، جهت انعکاس تغییر در رویه حسابداری، ارائه مجدد نشود، موضوع افشا می‌گردد. (بند 40)

20. اشتباهات می‌تواند ناشی از موارد زیر باشند: (بند 41)

- الف. اشتباهات ریاضی،
- ب. اشتباه در بکارگیری رویه‌های حسابداری،
- ج. تعبیر نادرست یا نادیده گرفتن واقعیتهای موجود در زمان تهیه صورتهای مالی،
- د. تغییر از یک رویه غیر استاندارد حسابداری به یک رویه استاندارد حسابداری، و
- ه. موارد تقلب.

21. اصلاح اشتباهات در صورتی که با اهمیت نباشد، در سود یا زیان خالص دوره جاری منظور می‌گردد. (بند 41)

22. اصلاح اشتباهاتی که تاثیر با اهمیتی بر صورتهای مالی دارند نباید از طریق منظور کردن آن در سود و زیان سال جاری انجام گیرد، بلکه باید با ارائه مجدد ارقام صورتهای مالی سال(های) قبل این اصلاح صورت گیرد. (بند 42)

23. تعدیلات سنتوتی ناشی از اصلاح اشتباهات همچنین به عنوان آخرین قلم در صورت سود و زیان جامع منعکس می‌شود. (بند 42)

24. سایر تغییرات حقوق صاحبان سهام شامل موارد زیر باید در یادداشت‌های توضیحی مربوط افشا شود: (بند 44)

- گردش حساب اندوخته قانونی،
- گردش حساب اندوخته اختیاری
- حسابهای مربوط به اقلامی که طبق استانداردهای حسابداری مستقیماً به حقوق صاحبان سرمایه منظور می‌گردد
- تغییرات ناشی از افزایش یا کاهش سرمایه

25. به موجب این استاندارد تغییرات حقوق صاحبان سرمایه به شرح زیر در صورتهای مالی انعکاس می‌یابد. (بند 45)

- حساب سود (زیان) انباشته و گردش این حساب، هرگونه مبلغ انتقالی از سایر سرفصلهای حقوق صاحبان سرمایه
- گردش حساب اندوخته قانونی و اندوخته‌های اختیاری و همچنین گردش حسابهای مربوط به اقلامی که طبق استانداردهای حسابداری مربوط، مستقیماً به حقوق صاحبان سرمایه منظور می‌شود در یادداشت‌های توضیحی افشا می‌گردد.

- گردش سایر اقلام از قبیل حساب سرمایه و صرف سهام در یادداشت‌های توضیحی افشا می‌گردد.

بخش دوم: سوالات چهارگزینه‌ای

1. کدامیک از گزینه‌های زیر صحیح نمی‌باشد؟ (تالیفی تهیه کنندگان)

1. مرکز اصلی صورت سود و زیان دوره بردرآمدها و هزینه‌های عملیاتی و غیر عملیاتی است.
2. درآمدها و هزینه‌ها تنها در صورت سود و زیان منعکس نمی‌شود که به طور مشخص به موجب استانداردهای حسابداری مستقیماً به حساب حقوق صاحبان سرمایه منظور شود.
3. هرگاه تغییری در ارزش یک دارایی ایجاد شود یا آن دارایی به فروش رسد، سود یا زیان گزارش شده معادل تفاوت ارزش جدید یا عواید فروش دارایی و آخرین مبلغ دفتری آن است.
4. هرگاه اجزای صورت سود و زیان جامع محدود به سود یا زیان خالص دوره و تعديلات سنواتی باشد، ارائه صورت سود و زیان جامع ضرورتی ندارد.

2. کدامیک از موارد زیر می‌باشد در صورت سود و زیان جامع به ترتیب نشان داده شود؟ (تالیفی تهیه کنندگان)

1. تعديلات سنواتی، سود یا زیان خالص دوره طبق صورت سود و زیان، سایر درآمدها و هزینه‌های شناسایی شده به تفکیک.
2. سود یا زیان خالص دوره طبق صورت سود و زیان، سایر درآمدها و هزینه‌های شناسایی شده به تفکیک، تعديلات سنواتی.
3. تعديلات سنواتی، سایر درآمدها و هزینه‌های شناسایی شده به تفکیک، سود یا زیان خالص دوره طبق صورت سود و زیان
4. سود یا زیان خالص دوره طبق صورت سود و زیان، سود انباشته، سایر درآمدها و هزینه‌های شناسایی شده به تفکیک

3. کدامیک از موارد زیر صحیح نمی‌باشد؟ (تالیفی تهیه کنندگان)

1. اقلام استثنایی باید در محاسبه سود یا زیان عملیات در حال تداوم منظور شود.
 2. مبلغ هر قلم استثنایی باید به طور جداگانه منعکس گردد.
 3. مبلغ هر قلم استثنایی باید ترجیحاً در متن صورت سود و زیان تحت سرفصل درآمد یا هزینه مربوط منعکس گردد.
 4. در صورت وجود شرایط خاص مبلغ اقلام استثنایی می‌تواند به طور یکجا گزارش گردد.
- ### 4. کدام مورد نمی‌تواند در طبقه اقلام استثنایی قرار گیرد؟ (تالیفی تهیه کنندگان)
1. هزینه‌های اخراج دسته جمعی کارکنان شاغل در بخش‌های غیر فعال واحد تجاری
 2. هزینه‌های تجدید سازمان
 3. هزینه‌های غیرمعمول مربوط به مطالبات مشکوک الوصول و کاهش ارزش موجودی مواد و کالا

4. کمکهای بلاعوض غیرسرمایه‌ای دریافتی و کمکهای بلاعوض پرداختی

5. کدامیک از موارد زیر صحیح نمی‌باشد؟ (تالیفی تهیه کنندگان)

1. آثار تغییر در براوردهای حسابداری باید تحت همان سرفصلهایی که قبلاً در صورت سود و زیان انعکاس می‌یافتد طبقه‌بندی شود.

2. ماهیت و مبلغ تغییر در براورد حسابداری که دارای اثر با اهمیتی در دوره جاری است یا انتظار می‌رود اثر با اهمیتی در دوره‌های بعد داشته باشد، باید افشا گردد.

3. تعدیلات سنواتی به اقلامی محدود می‌شود که از "تغییر در برآورد حسابداری" و "اصلاح اشتباه" ناشی گردد.

4. در صورتی که تعیین مبلغ تغییر در برآورد عملی نباشد، این موضوع باید در یادداشت‌های توضیحی افشا شود.

6. در چه صورتی می‌توان در رویه‌های حسابداری تغییر ایجاد کرد؟ (تالیفی تهیه کنندگان)

الف: رجحان رویه جدید بر رویه پیشین، از نظر ارائه مطلوب‌تر صورتهای مالی واحد تجاری

ب: یا اینکه تغییر به موجب قوانین آمره یا استانداردهای حسابداری جدید، الزامی شود.

ج: چنانچه در رویه حسابداری تغییری صورت گیرد، ارقام مربوط به سال جاری، برمنای رویه جدید منعکس و ارقام مقایسه‌ای سال‌های قبل نیز برمنای رویه جدید ارائه مجدد می‌شود.

1. الف و ب 2. الف و ج 3. ب و ج 4. هر سه مورد

7. تغییر در رویه حسابداری در کدام مورد مجاز نیست؟ (منبع: تالیفی استاد)

(1) تغییر در رویه به علت رجحان رویه جدید بر رویه پیشین، از نظر ارائه مطلوب‌تر صورتهای مالی قابل توجیه باشد

(2) تغییر به موجب قوانین آمره الزامی شود

(3) تغییر به موجب استانداردهای حسابداری جدید الزامی شود

(4) تغییر به سبب وقوع رویدادهای جدید، حصول تجربه بیشتر یا دستیابی به اطلاعات اضافی

8. کدامیک از موارد زیر عطف به ماسبق نمی‌شود؟ (2000 تست مالی کرمی و ...)

1. تغییر رویه 2. تغییر در برآورد 3. اصلاح اشتباه 4. تقلب

9. کدامیک از موارد زیر اشتباه حسابداری محسوب نمی‌شود؟ (2000 تست مالی کرمی و ...)

1. اشتباه در بکارگیری رویه‌های حسابداری،

2. تعبیر نادرست یا نادیده گرفتن واقعیتهای موجود در زمان تهیه صورتهای مالی

3. تغییر از یک رویه استاندارد حسابداری به یک رویه استاندارد حسابداری
4. اشتباهات ریاضی
10. کدام عبارت در رابطه با تعدیلات سنواتی صحیح نمی‌باشد؟ (تست مالی کرمی و ...)
1. این اقلام مربوط به سنت‌های قبل است.
 2. به اقلامی محدود می‌شود که از " تغییر در برآورد حسابداری " و " اصلاح اشتباه ناشی می‌شود.
 3. در تعديل سود و زیان ابیشه دوره های گذشته منظور می‌شوند.
 4. تعديل سنواتی می‌تواند ناشی از تغییر در رویه حسابداری باشد.

پاسخنامه:

1. گزینه 1

گزینه 1 نادرست است طبق نکته 2 (بند6)

گزینه 2 صحیح است طبق نکته 1 (بند3)

گزینه 3 صحیح است طبق نکته 5 (بند12)

گزینه 4 صحیح است طبق نکته 6 ذ(بند13)

2. گزینه 2 صحیح است طبق نکته 5

3. گزینه 4

گزینه 1 صحیح است طبق نکته 7 (بند16)

گزینه 2 صحیح است طبق نکته 8 (بند16)

گزینه 3 صحیح است طبق نکته 8 (بند16)

گزینه 4 نادرست است طبق نکته 8 (بند16)

4. گزینه 1

گزینه 1 نادرست است طبق نکته 9 (بند17)

گزینه 2، 3 و 4 صحیح است طبق نکته 9 (بند17)

5. گزینه 3

گزینه 1 صحیح است طبق نکته 12 (بند34)

گزینه 2 صحیح است طبق نکته 13 (بند36)

گزینه 3 نادرست است طبق نکته 15 (بند 37)

گزینه 4 صحیح است طبق نکته 14 (بند 36)

6. گزینه 1

گزینه 1 صحیح است طبق نکته 17 (بند 39)

7. گزینه 4

گزینه 1، 2 و 3 صحیح است طبق نکته 17 (بند 39)

8. گزینه 4

9. گزینه 3

گزینه 1 صحیح است طبق نکته 20 (بند 41)

گزینه 2 صحیح است طبق نکته 20 (بند 41)

گزینه 3 نادرست است طبق نکته 20 (بند 41)

گزینه 4 صحیح است طبق نکته 20 (بند 41)

10. گزینه 2

گزینه 2 نادرست است طبق نکته 15 (بند 37)

شماره استاندارد: 8

عنوان استاندارد: حسابداری موجودی مواد و کالا

درسن: حسابداری پیشرفت ۱

تاریخ لازم الاجرا: ۱۳۸۰/۱/۱

استاد راهنمای: دکتر ابراهیمی

تهییه کنندگان: اسماعیل امین زاده و محمد صالحی فر

بخش اول: نکات

۱. ارزشیابی و انعکاس موجودی مواد و کالا اثر با اهمیتی در تعیین و ارائه وضعیت مالی و عملکرد مالی واحدهای تجاری دارد.
۲. موجودی مواد و کالا: به داراییهای اطلاق می‌شود که (بند ۳)

الف. برای فروش در روال عادی عملیات واحد تجاری نگهداری می‌شود،

ب. به منظور ساخت محصول یا ارائه خدمات در فرایند تولید قرار دارد(کار در جریان ساخت)،

ج. به منظور ساخت محصول یا ارائه خدمات، خریداری شده و نگهداری می‌شود(مواد خام)، و

د. ماهیت مصرفی داردویه طور غیر مستقیم درجهٔ فعالیت واحد تجاری مصرف می‌شود(ملزومات مصرفی).

۳. موجودی مواد و کالا باید بر مبنای "اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش" تک تک اقلام یا گروههای اقلام مشابه، اندازه‌گیری شود.(بند ۴)

۴. بهای تمام شده موجودی مواد و کالا باید در برگیرنده‌های موارد زیر باشد:

- مخارج خرید: (شامل بهای خرید و هر گونه مخارج دیگری از قبیل حقوق و عوارض گمرکی و حمل است که مستقیماً به خرید مربوط می‌گردد) (بند ۷)
- مخارج تبدیل: (شامل مخارجی است که مستقیماً به اقلام تولید شده مربوط می‌گردد، همچنین شامل سربار تولید (اعم از ثابت و متغیر) است که برای تبدیل مواد اولیه به محصول یا ارائه خدمات واقع می‌شود). (بند ۹)
- و سایر مخارجی: (سایر مخارج تنها تا میزانی که به طور آشکار به رساندن موجودی مواد و کالا به مکان و شرایط فعلی آن مربوط است به عنوان بخشی از بهای تمام شده موجودیها منظور می‌شود). (بند ۱۷) باشد که واحد تجاری در جریان فعالیت معمول خود، برای رساندن کالا یا خدمات به مکان و شرایط فعلی آن متحمل شده است.(بند ۶)

۵. مخارج مربوط به ظرفیت بلاستفاده باید در دوره وقوع به عنوان هزینه عملیاتی و پس از سود ناخالص در صورت سود و زیان معکوس شود(بند ۱۱).

۶. یکی از دلایلی که گاه در رابطه با عدم شمول مخارج سربار خاصی در بهای تمام شده عنوان می‌شود، **لزوم اتخاذ برخورد محافظه کارانه در ارزشیابی موجودی مواد و کالا** است. (بند ۱۳)

۷. در مواردی که مخارج تبدیل هر محصول جداگانه قابل تشخیص نباشد، این مخارج بر مبنای منطقی و یکنواخت به محصولات تخصیص می‌یابد.(بند ۱۴)

8. در اغلب موارد، محصولات فرعی ماهیت اُ کم اهمیت است، از این رو این محصولات به خالص ارزش فروش اندازه‌گیری و مبلغ حاصل شده از بهای تمام شده محصول اصلی کسر می‌شود(بند 14).

9. در تخصیص مخارج دوایر خدماتی مرکزی، ممکن است مسائلی بروز کند. مبنای تخصیص چنین مخارجی باید میزان خدماتی باشد که در رابطه با عملیات مختلف ارائه می‌شود.(بند 16)

10. موارد زیر، نمونه‌هایی از مخارجی است که در بهای تمام شده موجودیها منظور نمی‌شود و در دوره وقوع به عنوان هزینه شناسایی می‌گردد:

الف. مبالغ غیرعادی مربوط به ضایعات مواد، دستمزد و سایر مخارج تولید (ضایعات قابل کنترل).

ب . مخارج انبارداری **باستثنای مخارجی که در فرایند تولید برای انبارداری محصولاتی که نیاز به پردازش بیشتر دارند، انجام می‌شود.**

ج . سربار اداری که در رساندن موجودیها به مکان و شرایط فعلی نقشی ندارد.

د . مخارج فروش(بند 18).

11. مخارج مدیریت عمومی، برخلاف مدیریت عملیاتی، مستقیماً به تولید جاری مربوط نمی‌شود و لذا نباید در مخارج تبدیل منظور گردد.
(بند 19)

12. برای محاسبه بهای تمام شده موجودی مواد و کالا روش‌های مختلفی با آثار متفاوت به کار گرفته می‌شود. این روش‌ها شامل موارد زیر است:

الف . **اولین صادره از اولین واردہ:** عبارت است از محاسبه بهای تمام شده موجودی مواد و کالا براین اساس که تعداد موجود، بیانگر آخرین خریدها یا آخرین تولیدات است.(بند 23)

ب . **میانگین موزون:** عبارت از محاسبه بهای تمام شده موجودی مواد و کالا براساس اعمال بهای متوسط در مورد واحد موجودی است(بند 24)

ج . **شناسایی ویژه:** روشی است که در آن مخارج مختص هر یک از اقلام موجودی به آن قلم اختصاص می‌یابد. این روش برای اقلامی مناسب است که صرفنظر از فرایند خرید یا تولید قابل تشخیص هستند.(بند 25)

د . **اولین صادره از آخرین واردہ:** عبارت است از محاسبه بهای تمام شده موجودی مواد و کالا براین اساس که تعداد موجود بیانگر اولین خریدها یا اولین تولیدات است.(بند 26)

ه . **موجودی پایه:** عبارت است از بهای تمام شده موجودی مواد کالا براین اساس که یک ارزش واحد ثابت به بخشی از موجودیها که تعداد آن از پیش تعیین شده است نسبت داده می‌شود و موجودیها اضافه براین تعداد به روش دیگری ارزشیابی می‌گردد.(بند 27)

و. **خرده فروشی.** 13. بهای تمام شده موجودی مواد و کالا باید با استفاده از روش‌های "شناسایی ویژه"، "اولین صادره از اولین واردہ" یا "میانگین موزون" محاسبه شود. (بند 29)

14. هزینه‌یابی استاندارد عبارت است از محاسبه بهای تمام شده موجودی مواد و کالا براساس هزینه‌های از پیش تعیین شده برای هر دوره(بند 32)

15. در واحدهای خرد فروشیکالاهای موجود در محوطه واحدهای مزبور اغلب برحسب قیمت فروش به کسر درصد معمول برای سود ناخالص منعکس می‌شود.(بند 33)

16. در تعیین نزدیکترین تقریب برای بهای تمام شده، واحد تجاری با دو مسئله مواجه می‌گردد:

- ✓ الف. انتخاب روش مناسب برای تخصیص هزینه‌ها به موجودی مواد و کالا
- ✓ ب. انتخاب روش مناسب برای محاسبه بهای تمام شده مربوط در مواردی که تعدادی اقلام مشابه در زمانهای مختلف خریداری یا ساخته شده است. (بند 34)

17. در انتخاب روش‌هایی که در ردیفهای (الف) و (ب) نکته شماره 16 (بند 34) ذکر شد، مدیریت باید با/عمل قضاوت، از انتخاب منصفانه ترین تقریب ممکن اطمینان حاصل کند. (بند 35)

18. خالص ارزش فروش = (تمام مخارج مربوط به تکمیل، بازاریابی و فروش - بهای فروش) (بند 36)

19. در شرایط استثنایی، هنگامی که تعیین خالص ارزش فروش موجودیها به دلایل مختلف به‌گونه‌ای قابل اتکا امکان پذیر نباشد بهای جایگزینی می‌تواند تقریبی قابل قبول برای خالص ارزش فروش باشد.(بند 39)

20. اگر: خالص ارزش فروش موجودی مواد اولیه، کمتر از بهای تمام شده آن باشد،

کالاهایی که از مواد مزبور ساخته می‌شوده‌نوز بتواند با سود به فروش رسد، به شرطی که:

آنگاه: مبلغ دفتری مواد اولیه کاهش نمی‌یابد.(بند 40)

21. برای محاسبه اولیه ذخیره کاهش ارزش موجودی مواد و کالا از "بهای تمام شده به خالص ارزش فروش"، اغلب می‌توان از فرمولهای استفاده کرد که بر معیارهای از پیش تعیین شده متکی است. در این فرمولها عموماً عمر کالا، گردش کالا در گذشته، گردش آتی مورد انتظار و ارزش اسقاط تخمینی کالا، بنایه اقتضای مورد، منظور شده است.(بند 41)

22. چنانچه قطعات یدکی نگهداری شده برای فروش، بخشی از موجودی پایان سال را تشکیل دهد، لازم خواهد بود که عوامل مذکور در بند 41، در چارچوب موارد زیر به طور اخص مورد ملاحظه قرار گیرد:

الف. تعداد محصولات مربوط که تاکنون به فروش رسیده است،

ب . فاصله زمانی تعویض قطعه یدکی، به طور تخمینی، و

ج. عمر مفید مورد انتظار محصول مربوط (یعنی محصولی که قطعه یدکی در رابطه با آن به فروش می‌رسد).

23. خالص ارزش فروش نباید براساس نوسانات موقتی قیمت فروش برآورد شود، بلکه باید بر قابل اتکا ترین شواهد موجود در زمان برآورد مبلغ خالص ارزش فروش موجودیها مبتنی باشد.(بند 44)

24. موارد اصلی که احتمال می‌رود: خالص ارزش فروش کمتر از بهای تمام شده باشد،

مواردی است که شرایط زیر در آن حکمفرماس است:

- الف. افزایش هزینه‌ها یا کاهش قیمت فروش،
- ب. خراب شدن موجودی،
- ج. ناباب شدن محصولات،
- د. تصمیم شرکت مبنی بر ساخت و فروش محصولات به زیان (به عنوان بخشی از استراتژی بازاریابی شرکت)، و
- ه. موقع اشتباهاتی در تولید یا خرید. (بند 45)

25. مبلغ دفتری موجودی مواد و کالای فروخته شده باید در دوره‌ای که درآمد مربوط شناسایی می‌گردد، به عنوان هزینه شناسایی شود. (بند 46)

26. مبلغ کاهش ارزش موجودی مواد و کالا ناشی از اعمال قاعده "اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش" و کلیه زیانهای مرتبط با موجودی مواد و کالا را باید در دوره کاهش ارزش یا موقع زیانهای مربوط به عنوان هزینه شناسایی کرد. (بند 46)

27. در مورد موجودیهایی که در دوره قبل به مبلغی کمتر از بهای تمام شده ارزیابی شده‌اند و در دوره جاری به‌دلیل افزایش در خالص ارزش فروش، به مبلغ بیشتری ارزیابی گردیده‌اند، هرگونه افزایشی از این بابت در دوره جاری باید به عنوان درآمد یا کاهش هزینه دوره جاری (حداکثر تا حد جبران کاهش قبلی) شناسایی شود. (بند 46)

28. موجودیهایی که به سایر حسابهای دارایی تخصیص می‌یابد، طی عمر مفید دارایی مربوط به عنوان هزینه شناسایی می‌شود. (بند 47)

بخش دوم: سوالات چهار گزینه‌ای

1. یکی از دلایلی که گاه در رابطه با عدم شمول مخارج سربiar خاصی در بهای تمام شده در ارزشیابی موجودی مواد و کالا عنوان می‌شود، چیست؟ (تالیفی تهییه کنندگان)

(1) لزوم اتخاذ اصل اهمیت

(2) رعایت اصل تطابق

(3) لزوم اتخاذ برخورد محافظه کارانه

(4) رعایت اصل بهای تمام شده

2. در مواردی که مخارج تبدیل هر محصول جداگانه قابل تشخیص نباشد، این مخارج بایستی بر چه مبنایی به محصولات تخصیص یابند؟ (تالیفی تهییه کنندگان)

(1) بر مبنای ساعات کار و دستمزد

(2) بر مبنای منطقی و یکنواخت

(3) بر مبنای بهای تمام شده

(4) بر مبنای مواد استفاده شده

- 3.** تعریف زیر بیانگر کدامیک از روش‌های محاسبه بهای تمام شده موجودی کالا می‌باشد؟ (تالیفی تهیه کنندگان)
- (محاسبه بهای تمام شده موجودی مواد کالا براین اساس که یک ارزش واحد ثابت به بخشی از موجودیها که تعداد آن از پیش تعیین شده است نسبت داده می‌شود و موجودیهای اضافه براین تعداد به روش دیگری ارزشیابی می‌گردد)
- (1) موجودی پایه
 - (2) خرده فروشی
 - (3) اولین صادره از آخرین وارده،
 - (4) میانگین موزون،
- 4.** در شرایط استثنایی، هنگامی که تعیین خالص ارزش فروش موجودیها به دلایل مختلف به گونه‌ای قابل اتکا امکان پذیر نباشد کدامیک از موارد زیر می‌تواند تقریبی قابل قبول برای خالص ارزش فروش باشد؟ (تالیفی تهیه کنندگان)
- (1) ارزش دفتری
 - (2) ارزش بازار
 - (3) بهای تمام شده
 - (4) بهای جایگزینی
- 5.** کدامیک از موارد زیر می‌تواند باعث گردد تا خالص ارزش فروش نسبت به بهای تمام کمتر نشان داده شود؟ (تالیفی تهیه کنندگان)
- (1) افزایش هزینه‌ها یا کاهش قیمت فروش
 - (2) خراب شدن موجودی
 - (3) ناباب شدن مخصوصات
 - (4) همه موارد
- 6.** در مورد موجودیهایی که در دوره قبل به مبلغی کمتر از بهای تمام شده ارزیابی شده اند و در دوره جاری به دلیل افزایش در خالص ارزش فروش، به مبلغ بیشتری ارزیابی گردیده اند، هرگونه افزایشی از این بابت در دوره جاری چگونه باید شناسایی گردد؟ (تالیفی تهیه کنندگان)
- (1) به عنوان سود حاصل از نگهداری موجودی کالا
 - (2) به عنوان درآمد یا کاهش هزینه دوره جاری (حداکثر تا حد جبران کاهش قبلی)
 - (3) به عنوان زیان حاصل از نگهداری موجودی کالا
 - (4) به عنوان افزایش در ارزش بازار موجودی کالا

7. قاعده "اقل بهای تمام شده یا قیمت بازار" مصدق کدام مفهوم است؟ (کنکور سراسری 74)
- (1) ثبات رویه (2) رجحان محتوی برشکل (3) قیمت تمام شده (4) محافظه کاری
8. در بکارگیری روش های مختلف ارزیابی موجودی کالای پایان دوره، کدام یک از روش ها در سیستم ادواری و دائمی نتایج یکسانی حاصل خواهد داشت؟ (کنکور سراسری 84)
- (1) میانگین ساده (2) میانگین موزون (3) اولین صادره از اولین واردہ (FIFO) (4) اولین صادره از آخرین واردہ (LIFO)
9. ذخیره کاهش ارزش موجودی ها زمانی شناسایی می شود که
- (1) خالص ارزش فروش بیشتر از بهای جایگزینی باشد. (2) خالص ارزش فروش کمتر از بهای تمام شده موجودی ها باشد.
- (3) بهای تمام شده موجودی ها بیشتر از بهای جایگزینی آن باشد. (4) بهای تمام شده موجودی ها کمتر از خالص ارزش فروش آن باشد.
10. در شرایطی که با افزایش قیمت ها روبه رو هستیم استفاده از روش میانگین برای ارزشگذاری موجودی کالا در مقایسه با روش اولین صادره از آخرین واردہ باعث می شود موجودی کالای پایان دوره و سود نیز گزارش شود. (کنکور سراسری 77)
- (1) بیشتر-بیشتر (2) کمتر-کمتر (3) کمتر-بیشتر (4) بیشتر-کمتر
- پاسخنامه:**
- 1 - گزینه 3 صحیح است. با توجه به نکته 6. (بند 13).
 - 2 - گزینه 2 صحیح است. با توجه به نکته 7. (بند 14)
 - 3 - گزینه 1 صحیح است. با توجه به نکته 12 ، قسمت (۵). (بند 27)
 - 4 - گزینه 4 صحیح است. با توجه به نکته 19. (بند 39)
 - 5 - گزینه 4 صحیح است. با توجه به نکته 24. (بند 45)
 - 6 - گزینه 2 صحیح است. با توجه به نکته 27. (بند 46)
 - 7 - گزینه 4 صحیح است. (لازم به ذکر است بر اساس استانداردهای حسابداری ایران از قاعده ای مشابه تحت عنوان اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش استفاده می شود.)
 - 8 - گزینه 3 صحیح است.
 - 9 - گزینه 2 صحیح است.

- گزینه 1 صحیح است.

شماره استاندارد: 9

عنوان استاندارد: حسابداری پیمانهای بلندمدت

درسن: حسابداری پیشرفت ۱

تاریخ لازم الاجرا: ۱۳۸۰/۱/۱

استاد راهنمای: دکتر ابراهیمی

تهییه کنندگان: اسماعیل امین زاده و محمد صالحی فر

بخش اول: نکات

۱. مسئله اصلی در حسابداری پیمانهای بلندمدت:

تحصیص درآمدها و هزینه‌های پیمان به دوره‌هایی است که (در آن دوره‌ها عملیات موضوع پیمان اجرا می‌شود). (بند ۱)

۲. پیمان بلندمدت: پیمانی است که برای طراحی، تولید یا ساخت یک دارایی منفرد قابل ملاحظه یا ارائه خدمات (یا ترکیبی از داراییها یا خدمات که توأمً یک پروژه را تشکیل دهد) منعقد می‌شود و مدت زمان لازم برای تکمیل پیمان عمدهاً چنان است که فعالیت پیمان در دوره‌های مالی متفاوت قرار می‌گیرد این پیمان معمولاً در طول مدتی بیش از یکسال انجام خواهد شد و در انواع زیر است:

- پیمان مقطوع: پیمان بلند مدتی است که به موجب آن پیمانکار با یک مبلغ مقطوع برای کل پیمان یا یک نرخ ثابت برای هر واحد موضوع پیمان که در برخی از موارد ممکن است براساس موادی خاص مشمول تعديل قرار گیرد، توافق می‌کند.

- پیمان امنی (پیمان با حق‌الرحمه مبتنی بر مخارج): پیمان بلند مدتی است که به موجب آن مخارج قابل قبول یا مشخص شده در متن پیمان به پیمانکار تأدیه و درصد معینی از مخارج مزبور یا حق‌الرحمه ثابتی نیز به پیمانکار پرداخت شود. (بند ۳)

۳. درآمد پیمان باید حاوی موارد زیر باشد:

الف. مبلغ اولیه درآمد که در پیمان مورد توافق قرار گرفته است،

ب. تغییر در میزان کار پیمان، ادعا و سایر دریافت‌های تشویقی در ارتباط با عملیات پیمان:

1. تا میزانی که احتمال رود این موارد منجر به درآمد گردد، و

2. این موارد را بتوان به گونه‌ای قابل انکا اندازه‌گیری کرد. (بند ۷)

4. درآمد پیمان به ارزش منصفانه مابهای دریافتی یا دریافتی اندازه‌گیری می‌شود. (بند ۸)

5. ادعا به شروط زیر درآمد پیمان منظور می‌شود:

- مذاکرات به مرحله پیشرفت‌های رسیده باشد، به گونه‌ای که قبول ادعا ازسوی کارفرما محتمل باشد، و

- مبلغ مورد قبول کارفرما به گونه‌ای قابل انکا اندازه‌گیری باشد. (بند ۱۰)

6. دریافت‌های تشویقی را به شروط زیر می‌توان در درآمد پیمان منظور کرد:

- پیشرفت عملیات پیمان تاحدی باشد که دستیابی به استانداردهای عملکرد تعیین شده یا بیشتر از آن، محتمل باشد.

- به گونه‌ای قابل انکا قابل اندازه‌گیری باشد (بند ۱۱)

7. مخارج پیمان باید شامل موارد زیر باشد(بند 12):

الف. مخارجی که مستقیماً با یک پیمان مشخص مرتبط است، شامل:

- کار مستقیم (شامل سرپرستی و نظارت مستقیم)،
- مواد اولیه مصرفی،
- استهلاک و اجاره ماشین‌آلات و تجهیزات، مخارج جابجایی مواد، ماشین‌آلات و تجهیزات، مخارج مستقیم طراحی و کمک فنی،
- مخارج براوردی کارهای اصلاحی و تضمینی و
- ادعا توسط اشخاص ثالث(بند 13)

ب . مخارجی که بین پیمانها مشترک بوده و تسهیم آن به پیمانهای جداگانه امکان‌پذیر است، شامل:

- حق بیمه،
- مخارج غیر مستقیم طراحی و کمک فنی و
- سربار پیمان
- مخارج استقراض مرتبط با پیمانها(به شرط تحقق معیار های استاندارد 13) (بند 14)

ج . سایر مخارجی که به موجب مفاد پیمان مشخصاً قابل مطالبه از کارفرما است. مانند مواردی از قبیل مخارج اداری عمومی و مخارج توسعه که جبران آن به طور مشخص در پیمان قید شده است(بند 15).

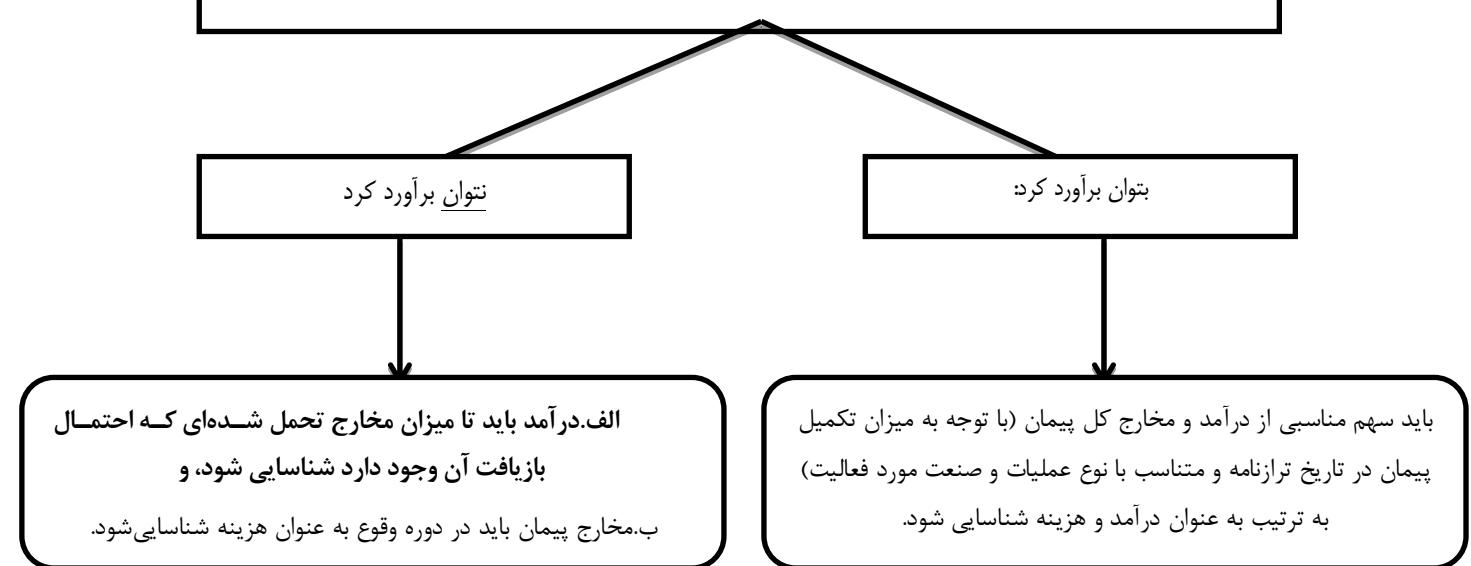
8. مخارجی را که نمی‌توان به فعالیت پیمانکاری یا به یک پیمان مشخص مربوط دانست جزء مخارج پیمان منظور نمی‌شود. (بند 16)

9. مخارج تحمل شده قبل از انعقاد پیمان، در صورت انعقاد پیمان در دوره جاری یا حصول اطمینان از انعقاد پیمان در دوره بعد، به حساب پیمان منظور می‌شود. هرگاه مخارج تحمل شده قبل از انعقاد پیمان به عنوان هزینه دوره‌ای که در آن وقوع یافته محسوب شود و پیمان در دوره بعد منعقد گردد، چنین مخارجی را نباید به حساب پیمان برگشت داد(بند 17).

10. تعیین میزان درآمد و هزینه دوره توسط واحد تجاری باید به گونه‌ای صورت گیرد که با نوع عملیات و صنعت مورد فعالیت تناسب داشته باشد. (بند 18)

.11

هرگاه ماحصل یک پیمان بلندمدت را به گونه‌ای قابل اتكا ...



(بند 19 و 21)

12. شناخت درآمد و هزینه دوره براساس میزان تکمیل پیمان، اغلب [روش درصد تکمیل پیمان] نامیده می‌شود. طبق این روش:

درآمد پیمان با مخارج تحمل شده جهت نیل به آن میزان از تکمیل تطابق داده می‌شود و در نتیجه درآمد، هزینه و سود یا زیان کار انجام شده در صورت سود و زیان انعکاس می‌یابد. (بند 20)

13. درآمد پیمان تنها تا میزان مخارج تحمل شده‌ای که انتظار بازیافت آن می‌رود، شناسایی می‌گردد. (بند 22)

14. اگر:

کل مخارج پیمان < کل درآمد پیمان هرگونه مازاد فوراً به عنوان هزینه دوره شناسایی می‌شود. (بند 22)

15. هرگاه انتظار رود که پیمان منجر به زیان می‌گردد (طبق نکته بالا)، باید زیان مربوط، فوراً به عنوان هزینه دوره شناسایی شود. (بند 24)

16. در تعیین کل مخارج پیمان، موارد زیر در محاسبه مدنظر قرار می‌گیرند:

- مجموع مخارج تا تاریخ ترازنامه
- مجموع مخارج تخمینی بعدی تا مرحله تکمیل
- مخارج آتی کارهای اصلاحی، کارهای تضمینی
- و هرگونه کارهای مشابهی که تحت شرایط پیمان قابل بازیافت نیست. (بند 25)

17. ماحصل پیمان بلندمدت تنها زمانی به طور قابل اتكا برآورد می‌شود که:

- جریان منافع اقتصادی آتی مربوط به پیمان به درون واحد تجاری محتمل باشد (بند 27)

18. براوردی قابل اتكا از ماحصل پیمان توسط واحد تجاری، پس از انعقاد پیمانی که دربرگیرنده موارد زیر باشد، انجام می‌گیرد:

الف. حقوق قابل اعمال طرفین قرارداد در مورد موضوع پیمان،

ب . مابهازی که قرار است مبادله شود، و

ج. نحوه و شرایط تسویه پیمان. (بند 30)

19. مبالغ دریافتی و دریافتی بابت پیشرفت کار و نیز پیش دریافت از کارفرمایان معمولاً منعکس کننده کار انجام شده نیست. (بند 31)

20. چنانچه میزان تکمیل با مراجعته به مخارج تحمل شده پیمان تا تاریخ ترازنامه تعیین گردد تهها آن بخش از مخارج پیمان که منعکس کننده کار انجام شده

است در مخارج تحمل شده پیمان تا تاریخ ترازنامه منظور می‌گردد (بند 32)

21. موارد زیر تغییر در براورد حسابداری تلقی می‌شود:

• اثر تغییر در براورد درآمد یا مخارج پیمان یا

•

اثر تغییر در براورد ماحصل پیمان که از براوردهای جاری درآمد و مخارج پیمان ناشی می‌شود. (بند 34)

22. ”مبلغ قابل بازیافت پیمانها“ بیانگر:

مازاد ارزش کار انجام شده تا تاریخ ترازنامه (که به عنوان درآمد شناسایی شده)، بر کل مبالغ دریافتی و دریافتی بابت پیشرفت کار است. (بند

(38)

بخش دوم: نمونه سوالات

(تالیفی تهیه کنندگان)

1. درآمد پیمان به

1) درآمد پیمان به ارزش منصفانه مابهازی دریافتی یا دریافتی اندازه‌گیری می‌شود

2) درآمد پیمان به ارزش جاری مابهازی دریافتی یا دریافتی اندازه‌گیری می‌شود

3) درآمد پیمان به بهای تمام شده پیمان به اضافه مقدار اضافه برآن ثبت می‌شود

4) درآمد پیمان به ارزش مابهازی دریافتی یا دریافتی منهای هزینه های تامین مالی ثبت می‌شود.

2. با وجود کدامیک از شروط زیر دریافتهای تشویقی را می‌توان در درآمد پیمان منظور کرد: (تالیفی تهیه کنندگان)

الف. پیشرفت عملیات پیمان تاحدی باشد که دستیابی به استانداردهای عملکرد تعیین شده یا بیشتر از آن، محتمل باشد.

ب. به گونه‌ای قابل اتكا قابل اندازه‌گیری باشد.

ج. مبلغ مورد قبول کارفرما به گونه‌ای قابل اتكا قابل اندازه‌گیری باشد.

1. الف و ب 2. الف و ج 3. الف و ب و ج 4. ب و ج

3. مخارج پیمان باید شامل موارد زیر باشد: (تالیفی تهیه کنندگان)

الف. مخارجی که مستقیماً با یک پیمان مشخص مرتبط است، و

ب. مخارجی که بین پیمانها مشترک بوده و تسهیم آن به پیمانهای جداگانه امکان پذیر است، و

ج. سایر مخارجی که به موجب مفاد پیمان مشخصاً قابل مطالبه از کارفرما است

1. الف و ب 2. الف و ج 3. ب و ج 4. الف و ب و ج

4. کدامیک از موارد زیر صحیح نمی‌باشد؟ (تالیفی تهیه کنندگان)

(1) مخارجی را که نمی‌توان به فعالیت پیمانکاری یا به یک پیمان مشخص مربوط دانست جزء مخارج پیمان منظور نمی‌شود.

(2) تعیین میزان درآمد و هزینه دوره توسط واحد تجاری باید به گونه‌ای صورت گیرد که با نوع عملیات و صنعت مورد فعالیت تناسب داشته باشد.

(3) درآمد پیمان تنها تا میزان مخارج تحمل شده‌ای که انتظار بازیافت آن می‌رود، شناسایی می‌گردد.

(4) هرگاه انتظار رود که پیمان منجر به زیان گردد، باید زیان مربوط، فوراً به عنوان هزینه پیمان شناسایی شود.

5. در تعیین کل مخارج پیمان، کدامیک از موارد زیر در محاسبه مد نظر قرار نمی‌گیرند: (تالیفی تهیه کنندگان)

(1) مجموع مخارج تا تاریخ ترازنامه

(2) مجموع مخارج تخمینی بعدی تا مرحله تکمیل

(3) مخارج آتی کارهای اصلاحی، کارهای تضمینی

(4) هرگونه کارهای مشابهی که تحت شرایط پیمان قابل بازیافت می‌باشد

6. آن بخش از مخارج تحمل شده پیمان که با فعالیت آتی آن مرتبط است، به شرط اینکه بازیافت آن محتمل باشد باید به عنوان شناسایی و تحت سرفصل طبقه بندی شود. (کنکور سراسری 89)

1) دارایی - ذخایر 2) پیش دریافت ها

3) بدھی - پیمان در جریان پیشرفت 4) دارایی - پیمان در جریان پیشرفت

7. هر گاه ماحصل یک پیمان بلندمدت را نتوان به گونه ای قابل اتکا برآورد کرد..... (2000 تست مالی، کرمی و ...)

1) درآمد شناسایی نمی شود. 2) سود شناسایی نمی شود.

3) مخارج پیمان باید در دوره وقوع به عنوان زیان شناسایی شود. 4) تطابق هزینه ها با درآمد صورت نمی گیرد

8. کدام عبارت صحیح نیست? (2000 تست مالی، کرمی و ...)

1) درآمد پیمان به ارزش منصفانه مابه ازای دریافتی یا دریافتی اندازه گیری می شود.

2) مبلغ درآمد پیمان از زمان شروع پیمان تا زمان تکمیل آن ثابت است و تغییرپذیر نیست.

3) مبلغ درآمد مورد توافق در یک پیمان مقطوع ممکن است به موجب مفاد پیمان، از جمله تعديل آحاد بها افزایش یابد.

4) در مواردی که پیمان مقطوع متضمن نرخ ثابت برای هروارد محصول است، با افزایش تعداد واحدها درآمد پیمان افزایش می یابد.

9. کدام عبارت صحیح نیست? (2000 تست مالی، کرمی و ...)

1) هرگاه بتوان ماحصل یک پیمان بلند مدت را به گونه ای قابل اتکا برآورد کرد باید سهم مناسبی از درآمد و مخارج کل پیمان با توجه به میزان تکمیل پیمان در تاریخ ترازنامه به عنوان درآمد و هزینه شناسایی شود.

2) تعیین میزان درآمد و هزینه دوره توسط واحد تجاری باید به گونه ای صورت گیرد که با نوع عملیات و صنعت مورد فعالیت تناسب داشته باشد.

3) مزیت روش درصد تکمیل پیمان پیروی آن از اصل تطابق هزینه ها و درآمدهای پیمان است.

4) درآمد و هزینه پیمان در جریان پیشرفت، باید تنها در صورت سود و زیان جامع انعکاس یابد.

10. کدامیک از موارد زیر منعکس کننده کار انجام شده پیمان می تواند باشد؟ (2000 تست مالی، کرمی و ...)

1) مبالغ دریافتی بابت پیشرفت کار 2) مخارج تحمل شده پیمان

3) مبالغ دریافتی بابت پیشرفت کار 4) پیش دریافت از کارفرمایان

پاسخنامه:

1. گزینه 2 صحیح است. طبق نکته 4 (بند 8)

2. گزینه 1 صحیح است. طبق نکته 6 (بند 11)

3. گزینه 4 صحیح است. طبق نکته 3 (بند 7)

4. گزینه 4. طبق نکته 15 (بند 24)

گزینه 1 صحیح است طبق نکته 8 (بند 16)

گزینه 2 صحیح است طبق نکته 10 (بند 18)

گزینه 3 صحیح است طبق نکته 13 (بند 22)

گزینه 4 نادرست است طبق نکته 15 (بند 24)

5. گزینه الف، ب و ج صحیح است طبق نکته 16 (بند 25)

گزینه د نادرست است طبق نکته 16

6. گزینه 4 صحیح است.

7. گزینه 2 صحیح است. با توجه به نکته 11.

8. گزینه 2. مبلغ پیمان می‌تواند تغییر کند.

9. گزینه 4. با توجه به نکته 12. (بند 20)

10. گزینه 2 صحیح است.

عنوان استاندارد: هسابداری کمکهای بلاعوض

شماره استاندارد: 10

درین: حسابداری پیشرفت ۱

تاریخ لازم الاجرا: ۱۳۸۶/۱/۱

استاد راهنمای: آقای ابراهیمی

تئییه کنندگان: مهران آشوری-حسین نظری-مصطفی خسروآبادی-سیاوش نامنی

بخش اول: نکات

(۱) کمک دولت عبارت از عملیاتی است که توسط دولت به منظور فراهم کردن مزیتهای اقتصادی برای یک واحد تجاری یا گروهی مشخص از واحدهای تجاری در چارچوب قوانین و مقررات معین انجام می‌شود(بند ۳).

(۲) کمکهای بلاعوض دولت عبارت است از کمکهای دولت به شکل انتقال دارایی به واحد تجاری یا جلوگیری از خروج آن از واحد تجاری در قبال رعایت برخی شرایط، درگذشته یا آینده، مربوط به فعالیتهای واحد تجاری(بند ۳).

(۳) مثالهایی از کمکهای بلاعوض دولت که از لحاظ ماهیت و اهداف دارای اشکال متفاوتی است(بند ۶):

الف) کمکهای بلاعوض دولت جهت جبران خسارات ناشی از حوادث طبیعی و جنگ یا جلوگیری از تعطیل واحدهای تجاری

ب) یارانه‌های پرداختی در رابطه با بهای خرید مواد یا فروش محصول و یا جبران زیان شرکتهای دولتی ارائه کننده خدمات عمومی

ج) کمک از محل داراییهای ایجاد شده طرحهای عمرانی و اهدای داراییهای ثابت مشهود

د) اصل و سود تضمین شده تسهیلات دریافتی، معافیتهای گمرکی اعطایی به وزارت نیرو و شرکتهای تابعه

(۴) کمکهای بلاعوض دولت در صورت احراز شرایط زیر شناسایی می‌شود : (بند ۸)

الف. جریان منافع اقتصادی آتی مرتبط با کمک بلاعوض به درون واحد تجاری یا کاهش جریان خروجی منافع اقتصادی آتی از واحد تجاری محتمل باشد،

ب . مبلغ کمک بلاعوض به گونه‌ای اتکا پذیر قابل اندازه‌گیری باشد،

ج . مخارج مرتبط با کمک بلاعوض دریافتی به گونه‌ای اتکا پذیر قابل اندازه‌گیری باشد، و

د . اطمینان معقولی در رابطه با اجرای شرایط مربوط به مصرف کمک بلاعوض وجود داشته باشد.

(۵) در رابطه با کمکهای بلاعوض دولت، جریان ورودی منافع اقتصادی آتی زمانی محتمل تلقی می‌گردد که شرایط دریافت کمک رعایت شده و نسبت به دریافت آن اطمینان معقولی وجود داشته باشد(بند ۱۱)

(۶) در مواردی که کمک بلاعوض به منظور جبران زیان ، هزینه‌ها یا کاهش درآمد واحد تجاری با پیش‌بینی قبلی یا برای حمایت مالی واحد تجاری در شرایط اضطراری و جبران مخارج تحمل شده قبلی آن اعطا می‌شود ، این کمکها را باید در صورت سود و زیان دوره‌ای که در آن دوره قابل وصول می‌گردد ، شناسایی کرد. (بند ۱۳)

(7) کمک بلاعوضی که جهت تأمین مالی فعالیتهای عمومی واحد تجاری طی یک دوره بلندمدت مشخص یا به منظور جبران کاهش درآمد جاری و یا آتی واحد تجاری اعطای می‌شود، باید در صورت سود و زیان دوره‌ای که در ارتباط با آن دوره دریافت می‌گردد و در صورت مشخص نبودن دوره مربوط، در صورت سود و زیان دوره‌ای که در آن قابل وصول می‌شود، شناسایی گردد. (بند 13)

(8) کمک‌هایی که به عنوان جبران خسارات واردہ قبلی به داراییهای ثابت به واحد تجاری اعطای می‌گردد و نیز کمک‌هایی که تعهدات مربوط به آنها ایفا شده یا دیگر وجود نداشته باشد، در صورت سود و زیان دوره‌ای که در آن دوره قابل وصول می‌گردد، شناسایی می‌شود (بند 13)

(10) هرگاه عین دارایی غیرجاری مرتبط با کمک بلاعوض توسط اعطایکننده مطالبه نگردد:

- بازپرداخت کمک تا میزان بدھی موجود (حصه تخصیص نیافته کمک بلاعوض) موجب حذف بدھی می‌گردد؛
- هرگونه مازاد پرداخت در این رابطه، در صورت انطباق با معیارهای شناخت داراییهای ثابت مشهود، موجب افزایش در مبلغ ثبت شده دارایی مربوط خواهد شد و در غیر این صورت فوراً به عنوان هزینه شناسایی می‌شود.
- استهلاک انباسته اضافی که در صورت نبود کمک تا آن تاریخ محاسبه می‌شود، تعیین شده و فوراً به عنوان هزینه شناسایی می‌گردد (بند 18)

(11) چنانچه استرداد کمک بلاعوض متضمن برگشت عین دارایی غیرجاری مرتبط با کمک باشد:

- ارزش دفتری دارایی بلندمدت و بدھی مربوط (مانده تخصیص نیافته کمک بلاعوض) از حسابها حذف می‌شود؛
- هرگونه تفاوت موجود بین حسابهای مزبور و نیز مبالغ اضافی احتمالی مورد مطالبه اعطایکننده در صورت سود و زیان شناسایی می‌گردد (بند 18)

(12) کمک‌های بلاعوض دریافتی جهت تحصیل داراییهای غیرجاری که عموماً به صورت بنیادی بر عملیات توسعه اقتصادی و فعالیت واحد تجاری مؤثر می‌باشد در بخش حقوق صاحبان سرمایه تحت عنوانی از قبیل "افزایش سرمایه دولت" یا "سرمایه اهدایی" منعکس می‌شود. (بند 21)

بخش دوم: سوالات چهارگزینه ای

1. در مواردی که کمک بلاعوض به منظور جبران زیان، هزینه‌ها یا کاهش درآمد واحد تجاری با پیش‌بینی قبلی یا برای حمایت مالی واحد تجاری در شرایط اضطراری و جبران مخارج تحمل شده قبلی آن اعطای می‌شود، این کمک‌ها را باید:

- الف) به حساب عملیاتی دوره منظور کرد
- ب) در صورت سود و زیان دوره‌ای که در ارتباط با آن دوره دریافت می‌گردد و در صورت مشخص نبودن دوره مربوط، در صورت سود و زیان دوره‌ای که در آن قابل وصول می‌شود، شناسایی کرد.
- ج) در صورت سود و زیان دوره‌ای که در آن دوره قابل وصول می‌گردد، شناسایی کرد.
- د) به عنوان درآمد تحقق نیافته در بخش حقوق صاحبان سرمایه منعکس کرد.

2. کمک بلاعوضی که جهت تأمین مالی فعالیتهای عمومی واحد تجاری طی یک دوره بلندمدت مشخص یا به منظور جبران کاهش درآمد جاری و یا آتی واحد تجاری اعطامی شود، باید:

(الف) به حساب عملیاتی دوره منظور کرد

(ب) در صورت سود و زیان دوره‌ای که در ارتباط با آن دوره دریافت می‌گردد و در صورت مشخص نبودن دوره مربوط، در صورت سود و زیان دوره‌ای که در آن قابل وصول می‌شود، شناسایی کرد.

(ج) در صورت سود و زیان دوره‌ای که در آن دوره قابل وصول می‌گردد، شناسایی کرد.

(د) به عنوان درآمد تحقق نیافته در بخش حقوق صاحبان سرمایه منعکس کرد.

3. کمکهای بلاعوض دریافتی جهت تحصیل داراییهای غیرجاری، طبق رویه حسابداری مندرج در قوانین و مقررات آمره، چگونه در ترازنامه منعکس می‌شود؟

(الف) تحت عنوان افزایش سرمایه دولت در بخش بدھیها

(ب) تحت عنوان سرمایه اهدایی در بخش حقوق صاحبان سرمایه

(ج) تحت عنوان تعهدات مرتبط با کمک بلاعوض در بخش بدھیها

(د) تحت عنوان تعهدات مرتبط با کمک بلاعوض در بخش حقوق صاحبان سرمایه

پاسخنامه:

سوال 3. گزینه 4. نکته 12

سوال 2. گزینه 2. نکته 7

سوال 1. گزینه 3. نکته 6

شماره استاندارد: 11

عنوان استاندارد: دارایی های ثابت مشهود

درس: حسابداری پیشرفته 1

تاریخ لازم الاجرا: 1386/1/1

استاد راهنما: دکتر ابراهیمی

تهییه کنندگان: مهسا آقا محمدی، هنگامه ناییج نژاد

بخش اول: نکات

1. ارزش اقتصادی ، ارزش فعلی خالص جریانهای نقدی آتی ناشی از کاربرد مستمر دارایی ازجمله جریانهای نقدی ناشی از واگذاری نهایی آن است.(بند 5)

2. ارزش باقیمانده ، مبلغ برآورده است که واحد تجاری در حال حاضر می تواند از واگذاری دارایی پس از کسر مخارج برآورده واگذاری بدست آورده، با این فرض که دارایی در وضعیت متصور در پایان عمر مفید باشد.(بند 5)

3. مبلغ استهلاک پذیر، بهای تمام شده دارایی یا سایر مبالغ جایگزین بهای تمام شده پس از کسر ارزش باقیمانده آن است.(بند 5)

4. مبلغ بازیافتی برابر است با خالص ارزش فروش یا ارزش اقتصادی یک دارایی، هر کدام که بیشتر است. (بند 5)

5. مبلغ دفتری برابر است با مبلغی که دارایی پس از کسر استهلاک انباشته و زیان کاهش ارزش انباشته مربوط ، به آن مبلغ در ترازنامه معکوس می شود.(بند 5)

6. ناخالص مبلغ دفتری، بهای تمام شده دارایی یا سایر مبالغ جایگزین بهای تمام شده می باشد. (بند 5)

7. مخارج مرتبط با یک قلم دارایی ثابت مشهود، تنها زمانی به عنوان دارایی شناسایی می شود که:

الف. جریان منافع اقتصادی آتی مرتبط با دارایی به درون واحد تجاری محتمل باشد، و

ب . بهای تمام شده دارایی به گونه ای اتکاپذیر قابل اندازه گیری باشد.(بند 6)

8. مخارج بعدی مرتبط با دارایی ثابت مشهود تنها زمانی به مبلغ دفتری دارایی اضافه می شود که مخارج انجام شده موجب بهبود وضعیت دارایی در مقایسه با استاندارد عملکرد ارزیابی شده اولیه آن گردد، به گونه ای که شواهد کافی مبنی بر وقوع جریان منافع اقتصادی ناشی از این مخارج به درون واحد تجاری وجود داشته باشد.(بند 11)

9. مخارج روزمره تعمیر و نگهداری داراییهای ثابت مشهود که به منظور حفظ وضعیت دارایی در مقایسه با استاندارد عملکرد ارزیابی شده اولیه آن انجام می شود، معمولاً در زمان وقوع، به عنوان هزینه شناسایی می گردد. (بند 12)

10و11. اجزای بهای تمام شده دارایی ثابت مشهود(بند 16):

- قیمت خرید شامل عوارض گمرکی و مالیاتهای غیر قابل استرداد خرید، پس از تخفیفات تجاری.

- هر گونه مخارج مرتبط مستقیم یا غیر مستقیمی که برای رساندن دارایی به وضعیت قابل بهره برداری تحمل می شود، از قبیل:

- هزینه حقوق و مزایای کارکنانی که بطور مستقیم در ساخت دارایی ثابت مشهود مشارکت داشته اند.

- مخارج آماده‌سازی محل نصب،
 - مخارج حمل و نقل اولیه،
 - مخارج نصب و مونتاژ،
 - مخارج تولید آزمایشی دارایی، پس از کسرخالص عواید حاصل از فروش اقلام تولید شده (نظیرنمونه‌های تولید شده هنگام آزمایش تجهیزات)،
 - حق‌الزحمه خدمات فنی و حرفه‌ای، و مخارج سربار عمومی مرتبط با رساندن دارایی به وضعیت قابل بهره‌برداری مانند حقوق مدیر پروژه‌های سرمایه‌ای (بند 17).
 - برآورد اولیه مخارج پیاده سازی و برچیدن دارایی و بازسازی محل نصب آن.
12. اجزای بهای تمام شده دارایی ثابت مشهود شامل برآورد اولیه مخارج پیاده‌سازی و برچیدن دارایی و بازسازی محل نصب آن از بابت تعهدی است که در زمان تحصیل دارایی تقبل می‌شود. در زمان تحصیل دارایی، این مخارج و تعهد مرتبط با آن براساس ارزش فعلی اندازه‌گیری می‌شود. طبق استاندارد قبلی از بابت مخارج مزبور، طی عمر مفید دارایی، ذخیره لازم در حسابها منظور می‌گردید. (بند 3 تغییرات اصلی)
13. در تعیین بهای تمام شده داراییهایی که توسط واحد تجاری ساخته می‌شود، هرگونه سود داخلی حذف می‌شود و مخارج غیرعادی مواد، دستمزد و سایر منابع تلف شده که در رابطه با ساخت یک دارایی توسط واحد تجاری تحمل می‌شود، قابل احتساب در بهای تمام شده آن دارایی نخواهد بود. (بند 21)
14. در مواردی که یک دارایی ثابت مشهود در معاوضه با دارایی غیرپولی یا ترکیبی از داراییهای پولی و غیرپولی تحصیل می‌شود، باید به ارزش منصفانه اندازه‌گیری و شناسایی شود مگر اینکه معاوضه فاقد محتوای تجاری باشد. (بند 23)
15. چنانچه به دلیل ماهیت تخصصی داراییهای ثابت مشهود و نیز این امر که اقلام مذکور عمده‌تاً به صورت بخشی از یک واحد تجاری فعال و نه به صورت جداگانه، فروخته می‌شود، شواهدی درخصوص ارزش بازار آنها وجود نداشته باشد، آن اقلام به بهای جایگزین مستهلك شده ارزیابی می‌شود. (بند 31)
16. بهای جایگزینی مستهلك شده یک ساختمان مشکل از ارزش بازار زمین مربوط با توجه به استفاده فعلی آن و همچنین بهای جایگزینی مستهلك شده برآورده ساختمان آن است. (بند 32)
17. هرگاه یک قلم از داراییهای ثابت مشهود تجدید ارزیابی شود، تجدید ارزیابی تمام اقلام برای طبقه‌ای که دارایی مزبور به آن تعلق دارد، الزامی است. (بند 34)
18. تجدید ارزیابی همزمان اقلام یک طبقه دارایی ثابت مشهود، به آن دلیل ضرورت دارد که از ارزیابی اختیاری داراییها و گزارش آنها در صورتهای مالی که منجر به اختلاط بهای تمام شده تاریخی و ارزش‌های منصفانه در تاریخهای متفاوت می‌شود، اجتناب گردد. (بند 36)
19. افزایش مبلغ دفتری یک دارایی ثابت مشهود درنتیجه تجدید ارزیابی آن (درآمد غیرعملیاتی تحقق نیافته ناشی از تجدید ارزیابی) مستقیماً تحت عنوان مزاد تجدید ارزیابی ثبت و در ترازنامه به عنوان بخشی از حقوق صاحبان سرمایه طبقه‌بندی می‌شود و در صورت

سود و زیان جامع انعکاس می‌یابد. هرگاه افزایش مزبور عکس یک کاهش قبلی ناشی از تجدید ارزیابی باشد که به عنوان هزینه شناسایی گردیده است، در این صورت، این افزایش تا میزان هزینه قبلی شناسایی شده در رابطه با همان دارایی باید به عنوان درآمد به سود و زیان دوره منظور شود. (بند 39)

20. کاهش مبلغ دفتری یک دارایی ثابت مشهود درنتیجه تجدید ارزیابی آن به عنوان هزینه شناسایی می‌شود. هرگاه کاهش مزبور عکس یک افزایش قبلی ناشی از تجدید ارزیابی باشد که به حساب مازاد تجدید ارزیابی منظور شده است، در این صورت، این کاهش باید تا میزان مازاد تجدید ارزیابی مربوط به همان دارایی به بدھکار حساب مازاد تجدید ارزیابی منظور گردد و در صورت سود و زیان جامع انعکاس یابد و باقیمانده به عنوان هزینه شناسایی شود. (بند 40)

21. مازاد تجدید ارزیابی به عنوان یک درآمد غیرعملیاتی تحقق نیافته در سرفصل حقوق صاحبان سرمایه منعكس می‌گردد. از آنجا که مازاد مزبور درآمد تحقق نیافته است، لذا افزایش سرمایه به طور مستقیم، از محل آن مجاز نیست، مگر در مواردی که به موجب قانون تجویز شده باشد. (بند 41)

22. در مواردی که مازاد تجدید ارزیابی به موازات استفاده از دارایی توسط واحد تجاری به حساب سود (زیان) انباسته منظور می‌شود، مبلغ مازاد قابل انتقال معادل تفاوت بین استهلاک مبتنی بر مبلغ تجدید ارزیابی دارایی و استهلاک مبتنی بر بهای تمام شده تاریخی آن است. (بند 42)

23. چنانچه بهای تمام شده هر جزء یک دارایی ثابت مشهود در مقایسه با کل بهای تمام شده آن دارایی با اهمیت و عمر مفید یا الگوی کسب منافع اقتصادی از آن متفاوت از سایر اجزای با اهمیت باشد، آن جزء باید بطور جداگانه مستهلاک شود. (بند 43)

24. در مواردی که واحد تجاری برخی از اجزای یک دارایی ثابت مشهود را بطور جداگانه مستهلاک می‌کند، باقیمانده آن دارایی را نیز به طور جداگانه مستهلاک می‌نماید. باقیمانده دارایی شامل اجزایی است که بطور جداگانه بالهمیت نیست. (بند 44)

25. مبلغ استهلاک هر دوره باید در صورت سود و زیان منعكس شود مگر اینکه در مبلغ دفتری دارایی دیگری منظور گردد. (بند 45)

26. استهلاک دارایی تا زمانی شناسایی می‌شود که ارزش باقیمانده از مبلغ دفتری کمتر باشد، حتی اگر ارزش منصفانه دارایی بیش از مبلغ دفتری آن باشد. تعمیر و نگهداری دارایی ضرورت استهلاک آن را نمی‌نمی‌کند. (بند 49)

27. استهلاک دارایی از زمان آماده شدن آن برای استفاده، یعنی زمانی که دارایی در مکان و شرایط لازم برای بهره‌برداری است، شروع می‌شود و از تاریخی که بر اساس استاندارد حسابداری شماره 31 با عنوان داراییهای غیرجاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده، به طور مستقل یا در قالب یک مجموعه واحد، به عنوان نگهداری شده برای فروش بر طبقه‌بندی می‌شود یا تاریخ برکناری دائمی یا واگذاری آن، هر کدام زودتر باشد، متوقف می‌شود. بنابراین در زمانی که دارایی به طور موقت بلااستفاده یا غیرفعال گردد استهلاک آن متوقف نمی‌شود مگر اینکه کاملاً مستهلاک شده باشد. (بند 51)

28. روش استهلاک مورد استفاده برای دارایی باید حداقل در پایان هر دوره مالی بازنگری شود. در صورت تغییر قابل ملاحظه در الگوی مصرف منافع اقتصادی آتی مورد انتظار دارایی مربوط، جهت انعکاس الگوی جدید، روش استهلاک باید تغییر باید. چنین تغییری باید به عنوان تغییر در برآورد حسابداری محسوب و طبق استاندارد شماره 6 با عنوان "گزارش عملکرد مالی" شناسایی شود. (بند 57)

29. در روش خط مستقیم ، نزولی ساده و نزولی مضاعف همواره نرخ استهلاک در هر سال و سالهای بعد ثابت و یکسان است ، اما در روش مجموع سالات نرخ استهلاک دارایی در هر سال با سال بعد متفاوت است ، لذا در روش مجموع سالات ملزم هستیم هزینه استهلاک یک سال را به طور کامل حساب کنیم سپس آن بخش از هزینه استهلاک که مورد نیاز است از آن جدا می شود.(بند 58)
30. از بابت کاهش موقت در ارزش داراییها که احتمال برگشت آنها وجود دارد، زیان کاهش ارزش شناسایی نمی شود.(بند 61)
31. جبران خسارت واردہ به داراییهای ثابت مشهود توسط اشخاص ثالث باید در سود و زیان دوره‌ای که وصول آن محتمل و مبلغ آن به گونه‌ای اتکاپذیر قابل اندازه‌گیری می شود، شناسایی گردد.(بند 69)
32. سود یا زیان ناشی از حذف یک دارایی ثابت مشهود باید معادل تفاوت بین عواید خالص ناشی از واگذاری دارایی و مبلغ دفتری آن تعیین شود.(بند 74)
33. مابهاذای دریافتی یا دریافتی بابت واگذاری دارایی ثابت مشهود، در ابتدا به ارزش منصفانه شناسایی می شود. چنانچه پرداخت بابت آن قلم به دوره‌های آتی موكول شود، مابهاذای دریافتی معادل قیمت نقدی آن شناسایی می شود. تفاوت بین مبلغ اسمی مابهاذای دریافتی و معادل قیمت نقدی دارایی که منعکس کننده بازده مؤثر مبلغ دریافتی است، متناسب با گذشت زمان و با توجه به مانده اصل طلب و نرخ بازده مؤثر به عنوان درآمد سود تضمین شده (غیر عملیاتی) شناسایی می شود.(بند 75)

بخش دوم - تست ها

1- شرکت نهادوند ماشین آلاتی به مبلغ 800 میلیون ریال خریداری کرده است. سایر مخارج به شرح زیر است:

مخارج آماده سازی محل نصب	20 میلیون ریال
حق الزرحمه فنی مهندسان	10 میلیون ریال
مخارج راه اندازی و افتتاح	8 میلیون ریال
مخارج نصب	15 میلیون ریال
سود تضمین شده آتی مربوط به تامین مالی خرید	9 میلیون ریال
بهای تمام شده این ماشین آلات چند میلیون ریال است؟	
(1) 830	(2) 845
(3) 853	(4) 862
(86) سراسری	(86) سراسری
2- شرکت خیام در ابتدای سال 1380 ماشین آلاتی به بهای تمام شده 5,000,000 ریال خریداری نمود. عمر مفید براوردی ماشین 10 سال و ارزش اسقاط آن 1,000,000 ریال می باشد. در اواخر سال 1384 شرکت عمر مفید براوردی اولیه را به 8 سال تقلیل داده و ارزش اسقاط را 200,000 تعیین نمود. هزینه استهلاک برای سال مالی منتهی به 84/12/29 چند ریال خواهد بود؟ (این ماشین آلات به روش خط مستقیم مستهلك می شوند.)	
(1) 480,000	(2) 500,000
(3) 600,000	(4) 800,000
(86) سراسری	(86) سراسری

3- شرکت سازه پویش در تاریخ 1376/10/1 ماشین آلاتی به بهای تمام شده 40,000,000 ریال خریداری کرد. عمر مفید براوردی 10 سال و روش استهلاک خط مستقیم است. در تاریخ 1381/1/1 عمر مفید دارایی 8 سال براورد شد. هزینه استهلاک سال 1381 پس از این تغییر در براورد چند هزار ریال است؟

4218 (4)	3000 (3)	2875 (2)	2500 (1)
(سراسری 87)			

4- شرکت فرضی ماشین آلاتی را به بهای تمام شده 300 میلیون ریال در ابتدای سال 1385 خریداری کرد. این ماشین آلات به روش مجموع ارقام سالهای با عمر مفید 5 سال و ارزش اسقاط صفر مستهلك می‌شود. در سال 1387 روش استهلاک به دلیل تغییر قابل ملاحظه در الگوی مصرف منافع اقتصادی مورد انتظار این ماشین آلات به خط مستقیم تغییر کرد. با توجه به تغییر روش استهلاک، هزینه استهلاک سال 1387 چند میلیون ریال گزارش خواهد شد؟

(سراسری 88)

60(1)	40(3)	36(2)	24(1)
-------	-------	-------	-------

5- در ارتباط با نحوه برخورد با تغییر در مبلغ تجدید ارزیابی دارایی های ثابت مشهود، چنانچه افزایش در ارزش، عکس کاهش قبلی باشد مبلغ افزایش..... (سراسری 89)

1(شناسایی نمی‌شود).

2(به هزینه منظور می‌شود).

3(به مازاد تجدید ارزیابی منظور می‌شود).

4(تا میزان کاهش قبلی در آمد شناسایی شده و بقیه به مازاد تجدید ارزیابی منظور می‌شود).

6- اتومبیل در تاریخ 1382/1/1 برای استفاده خریداری شده است. عمر خودرو 10 سال و ارزش اسقاط آن 5 میلیون ریال در پایان عمر براورد می‌گردد. هزینه استهلاک برای سال 1386 براساس "روش مجموع سالهای عمر" 6 میلیون ریال است. بهای تمام شده اتومبیل چند ریال است؟ (سراسری 89)

65(4)	60(3)	55(2)	50(1)
-------	-------	-------	-------

7- کدامیک از موارد زیر از اقلام تشکیل دهنده بیهای تمام شده دارایی ثابت نیست؟ (تألفی)

1(عوارض گمرکی 2(مخارج حمل و نقل اولیه

3(مخارج نصب و مونتاژ 4(مالیاتهای قابل استرداد

8- شرکتی در تاریخ 89/6/1 ماشین آلاتی را به مبلغ 200000 ریال با شرط (ن/60-20) خریداری نمود و مخارج زیر را در این خصوص متحمل شد:

هزینه حمل 20000 ریال

هزینه نصب و راه اندازی 30000 ریال

مواد مصرف شده برای تولید آزمایشی 10000 ریال

در صورتی که بهای ماشین آلات مذبور در تاریخ 1/7/89 پرداخت شده باشد، بهای تمام شده آن کدام یک از مبالغ زیر خواهد بود؟

256000(4) 260000(3) 250000(2) 246000(1)

9- شرکتی در اول سال 1387، ساختمانی را به بهای 1000 میلیارد ریال می‌خرد و به روش خط مستقیم 10 سال مستهلك می‌کند. در پایان سال 1389، پس از محاسبه و ثبت استهلاک ریال، ساختمان به مبلغ 960 میلیارد ریال تجدید ارزیابی می‌شود. در ثبت تجدید ارزیابی کدام مورد اشتباه است؟ (سراسری 91)

1) ساختمان 40 میلیارد بستانکار می‌شود.
2) استهلاک ابانته 300 میلیارد ریال بدھکار می‌شود.

3) مازاد تجدید ارزیابی 260 میلیارد ریال بستانکار می‌شود. 4) سود(زیان) ابانته 40 میلیارد ریال بدھکار می‌شود.

10- مبلغی که دارایی پس از کسر استهلاک ابانته و زیان کاهش ارزش ابانته مربوط، به آن مبلغ در ترازنامه منعکس می‌شود: (تالیفی)

1) مبلغ بازیافتی
2) مبلغ دفتری

3) ناچالص مبلغ دفتری
4) مبلغ استهلاک پذیر

11- کدام مورد به افزایش ارزش دفتری دارایی ثابت مشهود منجر نمی‌شود؟ (تالیفی)

1) اصلاح و بهسازی و جایگزینی قطعات
2) بکارگیری فرآیندهای تولیدی و کاهنده مخارج عملیاتی

3) مخارج روزمره تعمیر و نگه داری
4) بازرگانی

12- کدام یک از موارد زیر جزء بهای تمام شده دارایی ثابت منظور می‌شود؟ (تالیفی)

1) مخارج افتتاح تاسیسات جدید
2) مخارج تولید آزمایشی

3) مخارج معرفی کالا یا خدمات
4) مخارج برقراری فعالیت های تجاری در مکان های جدید

13- در کدام مورد استهلاک هر دوره‌ی دارایی ثابت در صورت سود و زیان منعکس می‌شود؟ (تالیفی)

1) در صورتی که استهلاک مربوط به اجزایی از دارایی است که به صورت جداگانه با اهمیت نیستند.

2) در صورتی که منافع اقتصادی دارایی صرف تولید سایر داراییهای واحد تجاری گردد.

3) استهلاک ماشین آلات و تجهیزات تولیدی

4) استهلاک دارایی های ثابت مشهود مورد استفاده در فعالیت های توسعه

14- داراییهای ثابت مشهودی که به دلیل ماهیت تخصصی به صورت بخشی از یک واحد تجاری فروخته شده اند، در صورت نا معین بودن ارزش بازار بر چه مبنای ارزیابی خواهند شد؟(تالیفی)

- 1) بهای تمام شده 2) ارزش باقی مانده 3) بهای جایگزینی مستهلك شده 4) ارزش اقتصادی

15- شرکت تولیدی شیوا یکی از ماشین آلات خود را بهسازی نموده است. با این بهسازی بدون آنکه عمر مفید آن افزایش یابد، ظرفیت تولیدی آن 25٪ و قیمت فروش آن 20٪ افزایش یافته است. هزینه بهسازی باید...

1) به بدھکار حساب استهلاک ابناشته ماشین آلات منظور شود.

2) به حساب بهای تمام شده ماشین آلات اضافه شود.

3) بین حساب بهای تمام شده ماشین آلات و حساب استهلاک ابناشته ماشین آلات به نسبتی که مدیریت تصمیم می گیرد، تسهیم شود.

4) به حساب هزینه جاری شرکت منظور شود.

(سراسری 73)

پاسخنامه:

1) گزینه 2 با توجه به نکته 10

2) گزینه 4 با توجه به نکته 28 و 29

3) گزینه 2 با توجه به نکته 28

4) گزینه 3 با توجه به نکته 28

5) گزینه 4 با توجه به نکته 20

6) گزینه 3 با توجه به نکته 29

7) گزینه 4 با توجه به نکته 11

8) گزینه 4 با توجه به نکته 11

9) گزینه 4 با توجه به نکته 19

10) گزینه 2 با توجه به نکته 5

گزینه 1 نادرست با توجه به نکته 4

گزینه 3 نادرست با توجه به نکته 6

گزینه 4 نادرست با توجه به نکته 3

11) گزینه 3 با توجه به نکته 9

12) گزینه 2 با توجه به نکته 11

24) گرینه 1 با توجه به نکته 13

15) گرینه 3 با توجه به نکته 14

8) گرینه 2 با توجه به نکته 15

شماره استاندارد: 12

عنوان استاندارد: افشا اطلاعات اشخاص وابسته

درس: حسابداری پیشرفته 1

تاریخ لازم الاجرا: 1386/1/1

استاد راهنمای: آقای ابراهیمی

تهیه کنندگان: بحریما، خلیلی، سیاری

بخش اول: نکات

1- در صورتهای مالی یک واحد تجاری، معاملات با اشخاص وابسته و مانده حسابهای فیما بین با سایر واحدهای تجاری گروه افشا می شود.(بند 5)

2- در صورتهای مالی تلفیقی، معاملات با اشخاص وابسته درون گروهی و مانده حسابهای درون گروهی حذف می گردد.(بند 5)

3- یک شخص در صورتی وابسته به واحد تجاری است که به طور مستقیم یا غیرمستقیم از طریق یک یا چند واسطه(بند 6-الف):

- واحد تجاری را کنترل کند، یا توسط واحد تجاری کنترل شود، یا با آن تحت کنترل واحد قرار داشته باشد(شامل واحدهای

تجاری اصلی، واحدهای تجاری فرعی و واحدهای تجاری فرعی هم گروه)،

- در واحد تجاری نفوذ قابل ملاحظه داشته باشد، یا

- بر واحد تجاری کنترل مشترک داشته باشد.

4- در ارزیابی هرگونه رابطه احتمالی با اشخاص وابسته، به محتوا رابطه و نه صرفاً شکل قانونی آن توجه می شود.(بند 11)

5- اشخاص زیر لزوماً اشخاص وابسته نیستند(بند 12):

الف. دو واحد تجاری صرفاً بواسطه داشتن عضو هیئت مدیره یا مدیر اصلی مشترک،

ب. دو شریک خاص صرفاً بواسطه داشتن کنترل مشترک بر یک مشارکت خاص،

ج. تأمین کنندگان منابع مالی، اتحادیههای تجاری، شوراهای کارگری، مؤسسات خدمات عمومی و ادارات دولتی، صرفاً به واسطه معاملات عادی با واحد تجاری،

د. مشتریان، فروشندهان، صاحبان حق امتیاز، توزیعکنندگان یا نمایندگیهایی که واحد تجاری حجم قابل ملاحظه ای از معاملات تجاری خود را با آنها انجام می دهد، هرگاه رابطه صرفاً به واسطه وابستگی اقتصادی حاصل شده باشد.

6- در قضاوت نسبت به اهمیت معاملات با اشخاص وابسته، نه تنها اهمیت آنها برای واحد تجاری گزارشگر، بلکه اهمیت آنها در رابطه با شخص وابسته طرف معامله نیز باید مدنظر قرار گیرد.(بند 14)

7- روابط بین واحدهای تجاری اصلی و فرعی باید صرف نظر از انجام یا عدم انجام معامله بین آنها افشا شود.(بند 15)

8- واحد تجاری باید نام واحد تجاری اصلی و در صورت متفاوت بودن، کنترل کننده نهایی را افشا کند. چنانچه هیچ یک از واحدهای تجاری اصلی و کنترل کننده نهایی، صورتهای مالی برای استفاده عمومی تهیه نکنند، نام واحد تجاری اصلی بعدی که این کار را انجام می دهد باید افشا شود.(بند 15)

9- رابطه بالا اشخاص وابسته در صورت وجود کنترل، صرف نظر از انجام یا عدم انجام معامله بین آنها افشا می شود.(بند 16)

-10 در صورت انجام معاملات بین اشخاص وابسته، به منظور درک اثر بالقوه رابطه با شخص وابسته بر صورتهای مالی، واحد تجاری با د ماهیت این رابطه را همراه با اطلاعاتی درباره معاملات و مانده حسابهای فیما بین افشا کند. حداقل افشا باید شامل

موارد زیر باشد(بند 18):

الف. مبلغ معاملات،

ب . مانده حسابهای فیما بین، نحوه تسويه و نرخ سود تضمین شده،

ج . جزئیات هرگونه تضمین ارائه شده یا دریافت شده،

د . ذخیره مطالبات مشکوک الوصول مربوط به مانده حسابهای فیما بین، و

ه . هزینه مطالبات سوخت شده و مشکوک الوصول طی دوره ناشی از معاملات با اشخاص وابسته.

-11 معاملات با اشخاص وابسته اساساً در دوره‌ای افشا می‌شود که صورتهای مالی واحد تجاری تحت تأثیر آنها قرار گرفته است. با این حال، در راستای ارائه اطلاعات مفید، افشای اطلاعات در مورد انعقاد قراردادهایی که عمدتاً صورتهای مالی دوره ه ای آتی را تحت تأثیر قرار خواهد داد، در دوره انعقاد این گونه قراردادها، ضرورت می‌یابد.(بند 22)

-12 افشای اینکه شرایط معاملات با اشخاص وابسته با شرایط حاکم بر سایر معاملات انجام شده در روال عادی داد و ستد های واحد تجاری (معاملات حقیقی) یکسان است باید تنها زمانی صورت گیرد که این امر قابل اثبات باشد.(بند 23)

-13 در صورت وجود تفاوت با اهمیت بین شرایط معاملات با اشخاص وابسته و شرایط حاکم بر معاملات حقیقی، موارد افتراق باید افشا شود.(بند 23)

بخش دوم: تست ها^۱:

1- کدام عبارت صحیح است؟

.ا. معاملات با اشخاص وابسته و مانده حسابهای فیما بین باید در صورت های مالی کلیه واحدهای تجاری از جمله صورت های مالی جداگانه واحد تجاری اصلی، شریک خاص یا سرمایه گذار، افشا گردد.

.ب. در صورت های مالی تلفیقی، معاملات با اشخاص وابسته درون گروهی و مانده حسابهای درون گروهی حذف می‌گردد.

(الف)ا)ا،)ب،)ج،)د هر دو نادرست است.

2- کدام عبارت صحیح نیست؟

.ا. یک شخص در صورتی وابسته به واحد تجاری است که فقط به طور مستقیم و نه از طریق واسطه واحد تجاری را کنترل کند یا توسط واحد تجاری کنترل شود یا با آن تحت کنترل واحد قرار داشته باشد.

.ب. یک شخص در صورتی وابسته به واحد تجاری است که بر واحد تجاری کنترل مشترک و نه نفوذ قابل ملاحظه داشته باشد.

(الف)ا)ا،)ب،)ج،)د هر دو نادرست است.

¹. غلامرضا کرمی و دیگران، 2000 سوال چهارگزینه ای حسابداری مالی و استانداردهای حسابداری، چاپ اول، تهران، نگاه دانش، 1390

3- کدام عبارت صحیح نیست؟

- الف) در صورت وجود کنترل، صرف نظر از انجام یا عدم انجام معامله بین اشخاص وابسته، باید رابطه با اشخاص وابسته افشا شود.
- ب) دو شریک خاص به سبب داشتن کنترل مشترک بر یک مشارکت خاص، اشخاص وابسته تلقی می‌شوند.
- ج) واحدهای تجاری تنها به دلیل داشتن عضو هیئت مدیره یا مدیر اصلی مشترک، اشخاص وابسته تلقی نمی‌شوند.
- د) واحد تجاری باید نام واحد تجاری اصلی که آن را در گروه کنترل می‌کند، افشا نماید.

4- کدام مورد در صورت انجام معاملات با اشخاص وابسته، افشا نمی‌شود؟

- الف) جزئیات هرگونه تضمین ارائه شده یا دریافت شده
- ب) هزینه مطالبات سوخت شده و مشکوک الوصول طی دوره ناشی از معاملات با اشخاص وابسته
- ج) نحوه تسويه و نرخ سود تضمین شده
- د) میزان هر نوع تفاوت مبلغ معاملات با اشخاص وابسته و معامله مشابه با اشخاص غیر وابسته

5- کدام عبارت صحیح است؟

- I. معاملات با اشخاص وابسته در دوره ای افشا می‌شود که صورت‌های مالی واحد تجاری تحت تاثیر آنها قرار گرفته است.
- II. افشاء اطلاعات در مورد انعقاد قراردادهایی که عمدهاً صورت‌های مالی دوره‌های آتی را تحت تاثیر قرار می‌دهد در دوره انعقاد این گونه قراردادها، ضرورت دارد.

الف) I، II، III، IV، V هر دو نادرست است.

پاسخنامه:

1- گزینه ج- نکات 1 و 2

2- گزینه د- نکته 3

3- گزینه ب- گزینه الف درست است، طبق نکته 9

گزینه ب نادرست است، طبق نکته 5

گزینه ج درست است، طبق نکته 5

گزینه د درست است، طبق نکته 8

4- گزینه د- نکته 10

5- گزینه ج- نکته 11

شماره استاندارد: 13

عنوان استاندارد: حسابداری مفاهیج تامین مالی

درس: حسابداری پیشرفته 1

تاریخ لازم الاجرا: 1380/1/1

تپهیه کنندگان: هادی آشوری-حسین نظری-مصطفی خسروآبادی-سیاوش نامنی استاد راهنمای: آقای دکتر براھیمی

بخش اول: نکات

1. مخارج تامین مالی ممکن است شامل موارد زیر باشد(بند5):
 - الف. سود تضمین شده، کارمزد و جرایم دیرکرد تسهیلات مالی کوتاهمدت و بلندمدت.
 - ب . مخارج جنبی تسهیلات مالی دریافتی از قبیل حق ثبت و حق تمبر اسناد تضمینی و اگذاری در رابطه با قراردادهای مربوط.
 - ج . مخارج تامین مالی مربوط به قراردادهای اجاره به شرط تملیک و خرید اقساطی که براساس استانداردهای حسابداری مربوط شناسایی می شود.
 - د . تفاوت تسعیر ارز ناشی از تسهیلات ارزی دریافتی تا حدی که به عنوان تعديل سود تضمین شده و کارمزد تسهیلات مذکور محسوب می شود.

2. نمونه هایی از دارایی واجد شرایط عبارتند از(بند 6):

- موجودیهایی که رساندن آن به وضعیت قابل فروش مستلزم صرف دوره زمانی قابل ملاحظه ای است
 - نیز ماشین آلات تولیدی، تأسیسات تولید نیرو و ساختمانها،
3. موجودیهایی که مرتبأً یا به شیوه های دیگر به مقادیر زیاد و به طور مستمر در کوتاهمدت تولید می شود، دارایی واجد شرایط نیست(بند 6).

4. آن بخش از مخارج تامین مالی که مستقیماً قابل انتساب به تحصیل یک دارایی واجد شرایط است باید به عنوان بخشی از بهای تمام شده دارایی محسوب شود(بند 8)

5. مخارج تامین مالی در صورتی قابل احتساب در بهای تمام شده دارایی است که دارای منافع اقتصادی آتی برای واحد تجاری بوده و به گونه ای انکاپذیر قابل اندازه گیری باشد.(بند 9)

6. در مواردی که تسهیلات مالی مشخصاً به منظور تحصیل یک دارایی واجد شرایط اخذ می گردد، مبلغ مخارج تامین مالی قابل احتساب در بهای تمام شده آن دارایی باید شامل مخارج واقعی تسهیلات طی دوره پس از کسر هرگونه درآمد حاصل از سرمایه گذاری موقت وجوه حاصل از تسهیلات مالی دریافتی باشد.(بند 12)

7. چنانچه فعالیت تامین مالی واحد تجاری به صورت متumer کز انجام شود و بخشی از وجوه مربوط جهت تحصیل یک دارایی واجد شرایط به مصرف برسد، مخارج تامین مالی قابل احتساب در بهای تمام شده دارایی را باید با اعمال نرخ جذب نسبت به مخارج انجام

شده جهت آن دارایی، تعیین کرد. نرخ جذب مورد نظر باید برابر با میانگین موزون مخارج تأمین مالی برای تسهیلات مالی طی دوره، به استثنای تسهیلاتی باشد که مشخصاً به منظور تحصیل یک دارایی واجد شرایط اخذ گردیده است(بند 14).

8. مبلغ مخارج تأمین مالی که طی دوره به بهای تمام شده دارایی منظور می‌شود نباید از مبلغ مخارج تأمین مالی تحمل شده طی آن دوره بیشتر باشد. (بند 14)

9. احتساب مخارج تأمین مالی در بهای تمام شده دارایی واجد شرایط باید زمانی شروع شود که(بند 17)

الف. برای دارایی مربوط مخارجی در حال انجام باشد،

ب . مخارج تأمین مالی در حال وقوع باشد، و

ج . فعالیتهای لازم برای آماده سازی دارایی مربوط جهت استفاده مورد نظر یا فروش در جریان باشد.

10. چنانچه عملیات ساخت فعالنده دارایی برای مدت طولانی متوقف شود، باید از احتساب مخارج تأمین مالی طی مدت مزبور در بهای تمام شده دارایی خودداری کرد(بند 20).

11. چنانچه به دلیل شرایط جوی معمول منطقه، اجرای عملیات ساختمانی در مقاطعی از سال امکان‌پذیر نباشد، در این صورت احتساب مخارج تأمین مالی در بهای تمام شده دارایی ادامه می‌باید(بند 21).

12. چنانچه ساخت بخشهایی از یک دارایی واجد شرایط به طور اساسی تکمیل شده باشد و هریک از بخشهای تکمیل شده همزمان با ادامه ساخت سایر بخشها قابل استفاده مورد نظر یا فروش باشد، باید احتساب مخارج تأمین مالی در بهای تمام شده بخشهای تکمیل شده را متوقف کرد.(بند 24)

بخش دوم: سوالات چهار گزینه‌ای

تست 1) شرکت مهریان جهت احداث ساختمان مرکزی خود وامی به مبلغ 300000000 تومان با نرخ بهره ۱۰٪ و سررسید ۴ ساله دریافت کرده است. شرکت تصمیم دارد در این مدت بخشی از مبالغ تأمین مالی را که هنوز مصرف نشده درسپرده ی کوتاه مدت سرمایه گذاری کند. اگر این کار 45000000 تومان عاید شرکت شود کل مخارج تأمین مالی قابل انتساب به این دارایی چقدر است؟ (منبع: راهنمای جامع بکارگیری)

9423000(4)	13923000(3)	7500000(2)	12000000(1)
------------	-------------	------------	-------------

تست 2) شرکت تهران در ابتدای سال 86 تصمیم به احداث ساختمان اداری خود گرفته. میانگین موزون مخارج ابانته این ساختمان در سال این سال 400000 است و وام های دریافت شده توسط شرکت به شرح زیر است:

250000	12%
--------	-----

وام خالص برای احداث ساختمان اداری با نرخ بهره ۱۲٪

ساخر وامها:

300000	14٪
--------	-----

200000	17٪
--------	-----

میزان سود تضمین شده قابل احتساب در بهای تمام شده ساختمان چقدر است؟ (منبع: راهنمای جامع بکارگیری)

68800(4)	22800(3)	52800(2)	30000(1)
----------	----------	----------	----------

تست(3) شرکت آلفا در حال احداث ساختمان مرکزی خود است. اطلاعات مربوط به ساخت شامل:

آغاز فعالیت 1/4/88 پایان فعالیت 1/10/88

وام دریافتی بابت ساخت در تاریخ 1/1/88. 100 میلیون بانرخ بهره ۷٪.

(منبع: تالیفی تهیه کنندگان) مخارج تامین مالی که واحد تجاری باید به حساب دارایی منظور کند چقدر است؟

5833333(4)	3500000(3)	5250000(2)	7000000(1)
------------	------------	------------	------------

تست(4) کدام یک از موارد زیر جزو دارایی های واجد شرایط برای سرمایه ای کردن مخارج تامین مالی نیست؟ (منبع: تالیفی استاد)

(1) موجودیهایی که رساندن آن به وضعیت قابل فروش مستلزم صرف دوره زمانی قابل ملاحظه ای است؛

(2) ماشین آلات تولیدی

(3) تأسیسات تولید نیرو

(4) سرمایه گذاریها و موجودیهایی که مرتباً به مقادیر زیاد و به طور مستمر در کوتاه مدت تولید می شود

تست(5) در کدامیک از شرایط زیر نباید مخارج تامین مالی را در بھای تمام شده دارایی (ساخت ساختمان) احتساب کرد؟ (منبع: تالیفی تهیه کنندگان)

(1) جریمه دیر کرد پرداخت اقساط وام دریافتی بابت ساخت ساختمان

(2) پرداخت چند قسط از وام گرفته شده برای ساخت در حالیکه عملیات ساخت شروع نشده

(3) مخارج تامین مالی مربوط به خرید زمینی که قرار است ساختمان بر روی آن ساخته شود

(4) توقف عملیات ساخت بد لیل وزش شدید با در مقاطعی از سال

پاسخ ها:

تست(1) گزینه 4 (طبق نکته 6)

تست(2) گزینه 2 (طبق نکته 7)

تست(3) گزینه 3 (طبق نکته های 9 و 10)

تست(4) گزینه 4 (طبق نکته های 3 و 4)

تست(5) گزینه 2 (طبق نکته های 1, 4, 5 و 9)

شماره استاندارد: 14

عنوان استاندارد: نموده ارائه داراییهای جاری و بدهیهای جاری

درس: حسابداری پیشرفته 1

تاریخ لازم الاجرا: 1380/1/1

استاد راهنمای: آقای ابراهیمی

تهییه کنندگان: حسن بختیاری، شاهین پراورزر، مسعود رشید محمدزاده

بخش اول: نکات

1. به مازاد داراییهای جاری بر بدهیهای جاری، "خالص داراییهای جاری" یا "سرمایه در گردش" و به مازاد بدهیهای جاری بر داراییهای جاری "خالص بدهیهای جاری" اطلاق می‌شود. (بند1)
2. دو هدف از ارائه دارایی‌ها و بدهی‌های جاری و غیر جاری:
 - ارائه معیار تقریبی از نقدینگی واحد تجاری بوده
 - ابزاری برای تشخیص آن حصه از منابع و تعهدات واحد تجاری که گردش مستمر دارد(بند3)
3. نقدینگی واحد تجاری، یعنی توانایی آن در انجام فعالیتهای روزمره، بدون مواجهه با مشکلات مالی است. (بند3)
4. چرخه عملیاتی یک واحد تجاری، معمولاً متوسط فاصله زمانی بین "تحصیل موادی که وارد فرایند عملیات می‌شود" و "تبديل نهایی آنها به وجه نقد" است. (بند4)
5. اقلامی جزء داراییهای جاری منظور می‌شود که انتظار رود ظرف یک سال یا طی چرخه عملیاتی معمول واحد تجاری، هر کدام طولانی‌تر است، به وجه نقد یا دارایی دیگری که نقد شدن آن قریب به یقین است تبدیل شود و اقلامی در عدد بدهیهای جاری محسوب می‌شود که انتظار رود طی چرخه عملیاتی معمول واحد تجاری یا ظرف یک سال از تاریخ ترازنامه، هر کدام طولانی‌تر است، تسویه گردد(بند5)
6. کلیه واحدهای تجاری، به استثنای آن دسته از واحدهای تجاری که در ارتباط با نحوه طبقه‌بندی و ارائه داراییها و بدهیها مشمول استانداردهای حسابداری خاص یا مفاد قوانین آمره مشخص است و نیز آن دسته از واحدهای تجاری که چرخه عملیاتی آنها نامشخص یا خیلی طولانی باشد، باید داراییهای جاری و بدهیهای جاری را به عنوان طبقاتی جداگانه در ترازنامه منعکس کنند. واحدهای تجاری مذکور تجارتی باید از ارائه جمعهای فرعی برای داراییها و بدهیها که در ذهن استفاده کنندگان صورتهای مالی طبقه‌بندی موصوف را تداعی کند، پرهیز کنند. (بند6 و 7)
7. در واحدهای تجاری دارای تداوم فعالیت، نقش دارایی‌های جاری به عنوان حفاظی در قبال تعهدات جاری همواره مصدق ندارد. (بند8)
8. یک دارایی زمانی باید به عنوان دارایی جاری طبقه‌بندی شود که:
 - الف. انتظار رود طی چرخه عملیاتی معمول واحد تجاری یا ظرف یک سال از تاریخ ترازنامه، هر کدام طولانی‌تر است، مصرف یا فروخته شود، یا به وجه نقد یا دارایی دیگری که نقد شدن آن قریب به یقین است، تبدیل شود، یا
 - ب. وجه نقد یا معادل وجه نقدی باشد که استفاده از آن محدود نشده است. (بند11)
9. موجودی مواد و کالا و کار در جریان پیشرفت پیمانهای بلندمدت، صرف نظر از اینکه ممکن است اقلامی از آن احتمالاً ظرف یک سال از تاریخ ترازنامه یا یک چرخه عملیاتی معمول نقد نشود، به عنوان دارایی‌های جاری طبقه‌بندی می‌شوند.(بند 12)

10. بدھیهای عندهالمطالبه که انتظار رود ظرف یک سال از تاریخ ترازنامه مطالبه شود و نیز آن قسمت از بدھیهای بلندمدتی که انتظار رود بر مبنای شرایط قرارداد مربوط، ظرف مدت یک سال از تاریخ ترازنامه به دین حال تبدیل شود(بدھی های بلند مدت قبلی که تا تاریخ ترازنامه سرسید آنها سر خواهد رسید) جزء بدھیهای جاری طبقه‌بندی و توضیحات کافی در این مورد در یادداشت‌های توضیحی ارائه می‌شود. (بند14)

11. در صورت باز پرداخت بدھی های کوتاه مدت از محل دارایی های غیر جاری بدھی مورد نظر علی رغم داشتن ویژگی های بدھی جاری تحت عنوان بدھی بلند مدت طبقه بندی می‌شود.(بند15)

12. تهاتر در بدھی های جاری و دارایی های جاری مجاز نیست. (بند18)

بخش دوم: سوالات چهارگزینه‌ای

1. تمایز بین اقلام جاری و غیر جاری دارایی ها و بدھی ها اساساً مبتنی بر کدام مورد است؟(آزمون حسابدار رسمی 1384)

الف: یک سال کامل

ب: یک دوره عادی چرخه عملیات

ج: یک سال کامل یا یک دوره عادی چرخه عملیات ، هر کدام کوتاه تر است.

د: یک سال کامل یا یک دوره عادی چرخه عملیات ، هر کدام طولانی تر است.

2. کدامیک از اقلام زیر شرط جاری تلقی نمودن یک دارایی نیست؟

الف: انتظار می‌رود طی چرخه عملیاتی یا ظرف یک سال ، هر کدام طولانی تر است، مصرف شود.

ب: انتظار می‌رود طی چرخه عملیاتی یا ظرف یک سال ، هر کدام طولانی تر است، فروخته شود.

ج: انتظار می‌رود طی چرخه عملیاتی یا ظرف یک سال ، هر کدام طولانی تر است، به وجه نقد تبدیل شود.

د: انتظار می‌رود طی چرخه عملیاتی یا ظرف یک سال ، هر کدام طولانی تر است، به دارایی دیگر تبدیل شود.

3. یکی از حساب های بانکی شرکت نمونه 100000000 ریال موجودی دارد ، توسط یکی از سهامداران دولتی بابت بدھی اعلام شده، مسدود شده است. شرکت به این بدھی اعتراض کرده است . با توجه به فرآیند طولانی رسیدگی ، انتظار نمی‌زپرود تا پایان سال بعد این حساب بانکی رفع مسدودس شود . مبلغ مزبور در کدامیک از سرفصل های ترازنامه منعکس می‌شود؟(کنکور سراسری 85)

الف: موجودی نقد

ب: سایر دارایی ها

ج: بدھی مربوط (به صورت کاهنده)

د: سرمایه گذاری های بلند مدت بانکی

4. موجودی کالا در چه زمانی باید به عنوان دارایی جاری طبقه بندی شود؟

الف: در هر شرایطی باید به عنوان دارایی جاری طبقه بندی شود.

ب: در شرایطی که انتظار رود طی چرخه عملیاتی معمول واحد تجاری فروخته شود.

ج: در شرایطی که انتظار رود طی یک سال از تاریخ ترازنامه واحد تجاری فروخته شود.

د: در شرایطی که انتظار رود طی چرخه عملیاتی معمول واحد تجاری یا ظرف یک سال از تاریخ ترازنامه ، هر کدام طولانی تر است، فروخته شود.

5. آن دسته از واحد های تجارتی که چرخه عملیاتی آنها نامشخص است، باید برای طبقه بندی دارایی ها و بدھیها از کدام مورد پیروی کنند؟ (حسابدار رسمی 85)

الف: باید از مبنای یک سال برای طبقه بندی جاری و غیر جاری استفاده کنند.

ب: باید تمامی دارایی ها و بدھی ها را به عنوان غیر جاری در ترازنامه گزارش کنند

ج: باید از مبنای چذخه عادی عملیات که ممکن است کمتر از یک سال باشد برای طبقه بندی جاری و غیر جاری استفاده کند.
د: این واحد تجارتی باید از ارائه جمع های فرعی برای دارایی ها و بدھی ها که در ذهن استفاده کننده ها صورت های مالی طبقه بندی رایج را تداعی کند، پرهیز کنند.

پاسخنامه:

1. گزینه د- نکته شماره 5
2. گزینه د- نکته شماره 5
3. گزینه ب- نکته شماره 8
4. گزینه الف- نکته شماره 14
5. گزینه د- نکته 6

شماره استاندارد: 15

عنوان استاندارد: سرمایه‌گذاری ها

درس: حسابداری پیشرفته 1

تاریخ لازم الاجرا: 1384/1/1

استاد راهنمای: دکتر ابراهیمی

تهیه کنندگان: عظیمی و غدیری

بخش اول: نکات:

نکته اول: ویژگی متمایز کننده سرمایه‌گذاری به عنوان طبقه‌ای از داراییها، طریقه خاص کسب منافع اقتصادی آن است.(بند 7)

نکته دوم: این منافع اقتصادی ممکن است به یکی از اشکال زیر یا هر دوی آنها حاصل شود. شکل اول دریافت‌های ناشی از توزیع منافع، از قبیل سود تضمین شده و سود سهام است. در مفهومی گسترده‌تر، این شکل در برگیرنده شرایط مساعد تجاری است که از طریق یک سرمایه‌گذاری تجاری فراهم می‌آید. شکل دوم، منفعت سرمایه‌ای است که منعکس کننده افزایش در ارزش مبادلاتی یک سرمایه‌گذاری طی دوره نگهداری آن توسط واحد تجاری است.(بند 7)

نکته سوم: تعریف سرمایه‌گذاری طبق این استاندارد تعریفی عام است. با این حال اضافه می‌شود که تعریف مزبور، شامل اوراق سهام، اوراق مشارکت با حداقل سود تضمین شده، حق تقدم خرید سهام، کالاها (غیر از آنهایی که به قصد مصرف یا خرید و فروش، در جریان فعالیتهای عادی واحد تجاری نگهداری شود) و سپرده‌های سرمایه‌گذاری مدت‌دار بانکی می‌باشد. ضمناً اقلام مزبور کلیه موارد را در بر نمی‌گیرد.(بند 9)

نکته چهارم: آن گروه از واحدهای تجاری که طبق الزامات استاندارد حسابداری شماره 14 با عنوان "نحوه ارائه داراییهای جاری و بدھیهای جاری"، داراییهای جاری و غیرجاری را در صورتهای مالی خود تفکیک می‌کنند باید سرمایه‌گذاریهای جاری را به عنوان دارایی جاری و سرمایه‌گذاریهای بلندمدت را به عنوان دارایی غیرجاری منعکس کنند.(بند 13)

نکته پنجم: سرمایه‌گذاری فقط زمانی به عنوان بلندمدت طبقه‌بندی می‌شود که 1) قصد نگهداری آن برای مدت طولانی به وضوح قابل اثبات باشد یا اینکه 2) در عمل محدودیتهایی در توانایی واگذاری آن توسط واحد تجاری وجود داشته باشد.(بند 15)

نکته ششم: تعریف سرمایه‌گذاری سریع‌المعامله در بازار، در برگیرنده دو شرط اصلی است. اول وجود بازاری فعال که آزاد و قابل دسترس باشد و دوم اینکه قیمت‌های معاملاتی در چنین بازاری معلوم باشد و علني اعلام شود. علاوه قیمت اعلام شده باید به گونه‌ای قابل اتکا بیانگر قیمتی باشد که بتوان براساس آن معامله کرد.(بند 17)

نکته هفتم: سرمایه‌گذاری سریع‌المعامله در بازار را، هم می‌توان به عنوان سرمایه‌گذاری جاری طبقه‌بندی کرد و هم در موارد مندرج در بند 15(نکته سوم) آن را سرمایه‌گذاری بلندمدت تلقی کرد.(بند 18)

نکته هشتم: بهای تمام شده یک سرمایه‌گذاری، مخارج تحصیل آن، از قبیل کارمزد کارگزار، حق‌الزحمه‌ها و عوارض و مالیات را نیز در بر می‌گیرد لیکن شامل مخارج مالی تحمل شده در رابطه با ایجاد تدریجی یک سرمایه‌گذاری نیست.(بند 20)

نکته نهم: به منظور تعیین مبلغ دفتری هر سهم جمع مبلغ دفتری سرمایه‌گذاری قبلی و بهای تمام شده حق تقدم تحصیل شده به کل سهام موجود از بابت سرمایه‌گذاری مربوط تسهیم می‌شود(بند 22)

نکته دهم: چنانچه سرمایه‌گذاری تحصیل شده دربرگیرنده حداقل سود تضمین شده یا سود سهام تعلق گرفته و دریافت نشده باشد، بهای تمام شده سرمایه‌گذاری عبارت از بهای خرید بعد از کسر هرگونه سود تعلق گرفته و دریافت نشده خواهد بود.(بند 23)

نکته هیازدهم: سرمایه‌گذاری سریع‌المعامله در بازار هرگاه به عنوان دارایی جاری نگهداری شود باید در ترازنامه به یکی از دو روش زیر منعکس شود:الف.ارزش بازار، یاب. اقل بهای تمام‌شده و خالص ارزش فروش.(بند 29)

نکته دوازدهم: سایر سرمایه‌گذاریهایی که تحت عنوان دارایی جاری طبقه‌بندی می‌شود، باید در ترازنامه به یکی از دو روش زیر منعکس شود:الف.اقل بهای تمام‌شده و خالص ارزش فروش، یاب.خالص ارزش فروش.(بند 31)

نکته دوازدهم: سرمایه‌گذاریهایی که تحت عنوان دارایی غیرجاری طبقه‌بندی می‌شود 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.(بند 34)

نکته سیزدهم: مبلغ کل سرمایه‌گذاریهای سریع‌المعامله که به عنوان دارایی جاری نگهداری می‌شود باید بر مبنای مجموعه (پرتفوی) سرمایه‌گذاریهاوسایر طبقات سرمایه‌گذاری (سایر سرمایه‌گذاریهای جاری و سرمایه‌گذاری بلندمدت) عبارت از جمع مبلغ دفتری تک تک سرمایه‌گذاریهای مربوط است که جداگانه تعیین می‌شود(بند 38)

نکته چهاردهم: هرگاه سرمایه‌گذاریهای سریع‌المعامله‌ای که به عنوان دارایی جاری نگهداری شده است، به ارزش بازار منعکس شود، هر گونه افزایش یا کاهش در مبلغ دفتری سرمایه‌گذاری باید به عنوان درآمد یا هزینه شناسایی شود. (بند 39)

نکته پانزدهم: هرگاه سایر سرمایه‌گذاریهای جاری (یعنی غیر از سریع‌المعامله در بازار) به خالص ارزش فروش منعکس شود، هرگونه افزایش و کاهش مبلغ دفتری سرمایه‌گذاری باید به عنوان درآمد یا هزینه شناسایی شود.(بند 40)

نکته شانزدهم: افزایش مبلغ دفتری سرمایه‌گذاری بلندمدت درنتیجه تجدید ارزیابی باید به عنوان مازاد تجدید ارزیابی ثبت و در ترازنامه به عنوان بخشی از حقوق صاحبان سرمایه منعکس شود.(نحوه ی برخورد مشابه استاندارد شماره 11) هرگاه افزایش مزبور عکس یک کاهش قبلی ناشی از تجدید ارزیابی باشد که به عنوان هزینه شناسایی شده است، این افزایش باید تا میزان هزینه شناسایی شده در رابطه با همان دارایی به عنوان درآمد شناسایی شود. کاهش مبلغ دفتری یک قلم سرمایه‌گذاری بلندمدت در نتیجه تجدید ارزیابی باید به عنوان هزینه شناسایی شود. چنانچه کاهش مزبور عکس یک افزایش قبلی ناشی از تجدید ارزیابی باشد که به حساب مازاد تجدید ارزیابی منظور شده است، در این صورت این کاهش باید تا میزان مازاد تجدید ارزیابی مربوط به همان سرمایه‌گذاری به حساب مازاد تجدید ارزیابی بدھکار گردد و باقیمانده به عنوان هزینه شناسایی شود(بند 41)

نکته هفدهم: هرگونه افزایش ارزش سرمایه هرگونه هزینه ناشی از کاهش خالص ارزش فروش سرمایه‌گذاریهای کوتاه‌مدتی که به اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش ارزیابی می‌شود و هرگونه افزایش ارزش در صورت استفاده از ارزش بازار (خالص ارزش فروش برای سایر سرمایه‌گذاری‌های جاری)، هرگونه هزینه کاهش دائمی در ارزش سرمایه‌گذاریهای بلندمدتی که به روشن بھای تمام شده ارزیابی می‌شود، و هرگونه برگشت کاهش‌های قبلی موارد قبلى با توجه به تغییر در شرایط، باید به سود و زیان منظور شود.(بند 39)

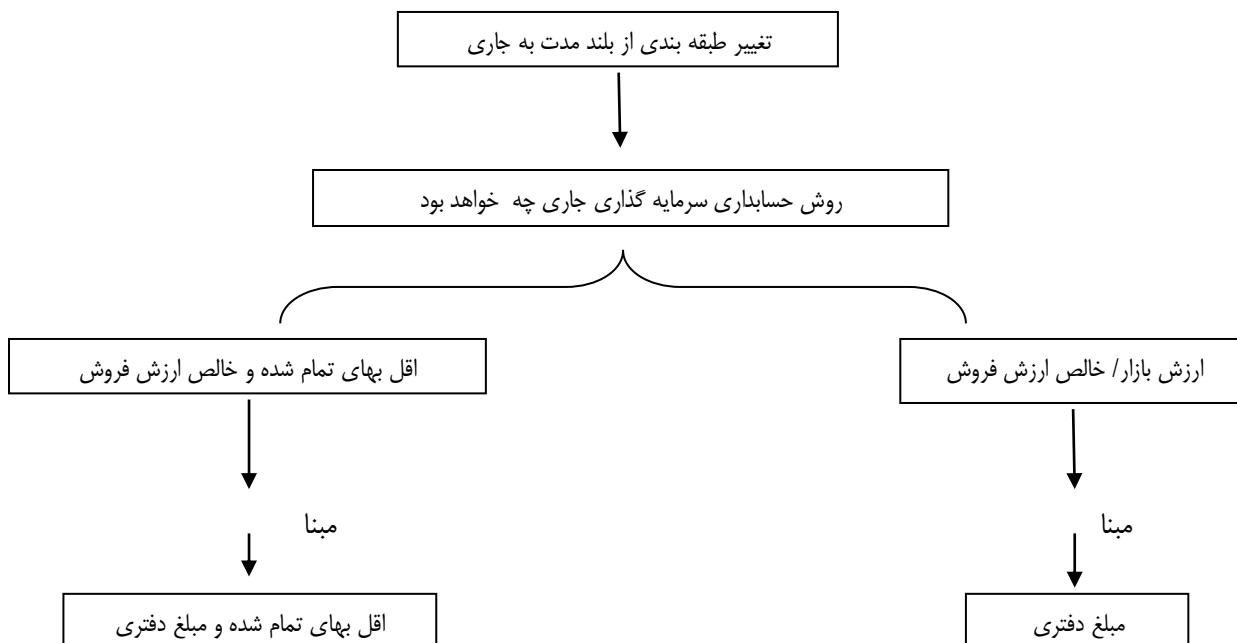
نکته هجدهم: افزایش سرمایه به طور مستقیم از محل مازاد تجدید ارزیابی مجاز نیست.(بند 45)

نکته نوزدهم: دریافت سود سهمی (یا سهام جایزه) موجب تغییر در مبلغ دفتری سرمایه‌گذاری نمی‌شود.(بند 43)

نکته بیستم: هرگاه یک سرمایه‌گذاری واگذار شود، تفاوت عواید حاصل از واگذاری و مبلغ دفتری باید به عنوان درآمد یا هزینه شناسایی شود در مورد سرمایه‌گذاریهای جاری سریع‌المعامله که براساس پرتفوی سرمایه‌گذاری به اقل بهای تمام‌شده و خالص ارزش فروش نشان داده می‌شود، سود یا زیان واگذاری باید نسبت به بهای تمام‌شده تعیین شود.(بند 45)

نکته بیست و یکم: هرگاه تنها بخشی از مجموع یک سرمایه‌گذاری خاص واحد تجاری که به بهای تمام شده منعکس شده است، واگذار شود، مبلغ دفتری بر مبنای میانگین بهای تمام شده مجموع سرمایه‌گذاری محاسبه خواهد شد.(بند 46)

نکته بیست و دوم:



(بند 49)

نکته بیست و سوم: تغییر طبقه‌بندی سرمایه‌گذاریهای جاری به بلندمدت باید به اقل بهای تمام‌شده و خالص ارزش فروش، یا چنانچه قبل‌اً به ارزش بازار (یا خالص ارزش فروش) ثبت شده است به این ارزش انتقال یابد.(بند 50)

نکته بیست و چهارم: علاوه بر موارد ذکر شده در بندهای بالا، اقلام زیر باید به سود و زیان منظور شود:

الف) هرگونه هزینه ناشی از کاهش خالص ارزش فروش سرمایه‌گذاریهای کوتاه‌مدتی که به اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش ارزیابی می‌شود،

ب) هرگونه هزینه کاهش دائمی در ارزش سرمایه‌گذاریهای بلندمدتی که به روش بهای تمام شده ارزیابی می‌شود، و

ج) هرگونه برگشت کاهش‌های قبلی موارد "الف" و "ب" با توجه به تغییر در شرایط.(بند 53)

بخش دوم: تستها

۱- در تغییر طبقه بندی سرمایه گذاری بلندمدت به کوتاه مدت مانده حساب مازاد تجدید ارزیابی..... .
 (منبع: سراسری 1389)

(1) به حساب سود و زیان دوره جاری منظور می شود
 (2) تا فروش سرمایه گذاری در حسابها باقی می ماند

(3) به حساب سود و زیان انباشته منتقل می شود
 (4) به حساب سرمایه گذاری منظور می شود.

۲- در مورد هزینه‌ی کاهش ارزش سرمایه گذاری‌های بلند مدت کدام عبارت صحیح است؟(منبع: سراسری 1385)

(1) به مازاد تجدید ارزیابی بسته می شود
 (2) به سود و زیان دوره منظور می شود

(3) در صورت سود و زیان جامع ارائه می شود
 (4) در سرفصل حقوق صاحبان سهام گزارش می شود

۳- در سرمایه گذاری‌های جاری سرمایه گذاری‌هایی که عنوان سایر سرمایه گذاری‌ها (غیر سریع المعامله) طبقه بندی می شوند به چه ارزشی در ترازنامه گزارش می شوند؟(منبع: تالیفی)

(1) ارزش بازار یا اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش

(2) بهای تمام شده پس از کسر ذخیره کاهش دائمی در ارزش یا روش تجدید ارزیابی

(3) ارزش بازار یا خالص ارزش فروش

(4) خالص ارزش فروش یا اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش

۴- در تغییر طبقه بندی سرمایه گذاری‌ها از بلند مدت به جاری چنانچه روش مورد استفاده برای سرمایه گذاری‌های جاری خالص ارزش فروش باشد سرمایه گذاری بلند مدت به چه ارزشی به عنوان سرمایه گذاری جاری طبقه بندی می شود؟(منبع: تالیفی)

(1) اقل بهای تمام شده و مبلغ دفتری
 (2) خالص ارزش فروش

(3) مبلغ دفتری
 (4) اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش

۵- بهای تمام شده سرمایه گذاری شامل کدام یک از موارد زیر است؟(منبع: کرمی 2000 تست)

a. کارمزد کارگزار b. مخارج مالی محتمل شده در رابطه با ایجاد تدریجی سرمایه گذاری c. عوارض d. مالیات

a,c,d(4) c,d(3) a,b,c(2) a,c(1)

۶- در روش مازاد تجدید ارزیابی به عنوان یک نحوه عمل مجاز جایگزین در مورد سرمایه گذاری‌های غیرجاری کدام مورد صحیح است؟(منبع: کرمی 2000 تست)

a. مبلغ هر گونه افزایش در ارزش به عنوان مازاد تجدید ارزیابی تلقی می شود و در سرفصل حقوق صاحبان سرمایه انعکاس میابد

b. مبلغ هر گونه کاهش در ارزش سرمایه گذاری به عنوان هزینه در صورت سود و زیان شناسایی می شود

c. دوره تناوب تجدید ارزیابی یک ساله است

a,b,c(4)

b,c(3)

a,c(2)

a,b(1)

پاسخنامه:

تست (1) نکته 22 جواب 3

تست (2) نکته 24 جواب 2

تست (3) نکته 22 جواب 4

تست (4) نکته 22 جواب 3

تست (5) نکته 8 جواب 4

تست (6) نکته 16 جواب 4

شماره استاندارد: 16

عنوان استاندارد: تسعیر ارزها

درس: حسابداری پیشرفته 1

تاریخ لازم الاجرا: 1380/1/1

استاد راهنما: دکتر ابراهیمی

تهییه کنندگان: شمسیان، کریمی، عبدالله پور

بخش اول: نکات

نکته 1 - هدف این است که تسعیر معاملات ارزی و عملیات خارجی به نحوی صورت گیرد که نتایج آن عموماً با آثار تغییرات نرخ ارز بر جریانهای وجود نقد واحد تجاری و ارزش ویژه آن هماهنگی داشته باشد و این اطمینان را ایجاد کند که صورتهای مالی تصویری مطلوب از نتایج عملکرد ارائه می‌دهد.(بند 2)

نکته 2 - تسعیر : فرایندی است که از طریق آن، اطلاعات مالی مبتنی بر ارز، برحسب واحد پول گزارشگری بیان شود.(بند 7)

نکته 3 - عملیات حفاظی : به اقداماتی اطلاق می‌شود که به منظور کاهش یا جبران ریسک ناشی از تغییرات قیمت بازار، نرخ سود تضمین شده یا نرخ ارز صورت می‌گیرد..(بند 7)

نکته 4 - معامله ارزی در زمان شناخت اولیه باید براساس نرخ تسعیر در تاریخ انجام معامله به ریال ثبت شود.(بند 9)

نکته 5 - منظور از نرخ تسعیر در تاریخ معامله نرخ ارز در لحظه انجام معامله است.(بند 10)

نکته 6 - در تاریخ ترازنامه:

الف. اقلام پولی ارزی باید با استفاده از نرخ تسعیر در تاریخ ترازنامه تسعیر شود

ب . اقلام غیر پولی که به بهای تمام شده تاریخی برحسب ارز ثبت شده است باید با استفاده از نرخ تسعیر در تاریخ انجام معامله تسعیر شود

ج . اقلام غیرپولی که بهارزش منصفانه برحسب ارز ثبت شده است باید با استفاده از نرختسعیردر تاریخ تعیین ارزش منصفانه تسعیرشود.(بند 11)

نکته 7 - در شرایط معمول، تسعیر به نرخ تاریخ ترازنامه بهترین برآورد را به دست می‌دهد، به ویژه اگر واحد پول مربوط در بازارهای ارزی روز و سلف آزادانه معامله شود.(بند 12)

نکته 8 - در شرایط چند نرخی بودن ارز که در آن، تخصیص ارز برای برخی معاملات یا واحدهای تجاری مشمول مقررات خاص است، ثبت اولیه و تسعیر اقلام ارزی در تاریخ ترازنامه براساس نرخ ارز تعیین شده طبق مقررات ارزی مربوط انجام می شود.(بند 13)

نکته 9 - مبلغ دفتری اقلام ارزی، چه براساس بهای تمام شده تاریخی تعیین شده باشد و چه برمبانی ارزش منصفانه، طبق این استاندارد به ریال تسعیر می شود.(بند 14)

نکته 10 - تفاوتهای ناشی از تسویه یا تسعیر اقلام پولی ارزی واحد تجاری به نرخهایی متفاوت با نرخهایی که در ثبت اولیه این اقلام یا در تسعیر این اقلام در صورتهای مالی دوره قبل بکار رفته است، باید به عنوان درآمد یا هزینه دوره وقوع شناسایی شود(بند 16)

نکته 11 - چنانچه نرخ تسعیر در فاصله تاریخ انجام معامله و تاریخ تسویه اقلام پولی مربوط به معاملات ارزی تغییر کند، تفاوت تسعیر بوجود می آید. اگر معاملات در همان دوره وقوع تسویه شود کلیه تفاوتهای تسعیر در همان دوره شناسایی می شود، لیکن هر گاه معاملات در یکی از دوره‌های مالی بعد تسویه شود، تفاوت تسعیر در هر یک از دوره‌های مالی تا دوره تسویه، با توجه به تغییر در نرخهای تسعیر طی آن دوره‌ها تعیین و شناسایی می شود. (بند 17)

نکته 12-تفاوتهای تسعیر معاملات انجام شده بین یک واحد تجاری اصلی و واحدهای تجاری فرعی آن و نیز بین واحدهای تجاری فرعی یک واحد تجاری اصلی، در صورتهای مالی واحد تجاری همانند تفاوتهای ناشی از معاملات انجام شده با سایر اشخاص، به عنوان بخشی از سود و زیان دوره گزارش می شود.(بند 18)

نکته 13 - تفاوتهای تسعیر داراییها و بدھیهای ارزی شرکتهای دولتی باید به حساب اندوخته تسعیر داراییها و بدھیهای ارزی منظور و در سرفصل حقوق صاحبان سرمایه طبقه‌بندی شود.(بند 19)

نکته 14 - چنانچه در پایان دوره مالی، مانده حساب اندوخته مزبور بدھکار باشد، این مبلغ به سود و زیان همان دوره منظور می شود. همچنین خالص تفاوتهای تسعیری که به ترتیب فوق موجب تغییر اندوخته تسعیر طی دوره گردیده است، باید در صورت سود و زیان جامع دوره منعکس شود.(بند 19)

نکته 15 - در صورتی که مانده حساب ذخیره تسعیر داراییها و بدھیهای ارزی در پایان سال مالی از مبلغ سرمایه ثبت شده شرکت تجاوز نماید، مبلغ مازاد پس از طی مراحل قانونی قابل انتقال به حساب سرمایه شرکت می باشد(بند 20)

نکته 16 - تفاوتهای تسعیر آن گروه از اقلام پولی که ماهیتاً بخشی از خالص سرمایه‌گذاری در یک واحد مستقل خارجی را تشکیل می دهد، و همچنین تفاوتهای تسعیر یک بدھی ارزی که به عنوان حفاظ خالص سرمایه‌گذاری واحد تجاری در یک واحد مستقل خارجی محسوب می شود باید تا زمان واگذاری خالص سرمایه‌گذاری به عنوان حقوق صاحبان سرمایه در ترازنامه طبقه‌بندی شود و در صورت سود و زیان جامع انعکاس یابد. این تفاوتها باید در زمان واگذاری سرمایه‌گذاری، به حساب سود و زیان انباشته منظور شود.(بند 21 و 22)

نکته 17 - تفاوتهای تسعیر اقلام ارزی ممکن است در نتیجه کاهش شدید یا افت قابل ملاحظه در ارزش رسمی ریال باشد به نحوی که عملأً درو مقابل آن حفاظی وجود نداشته باشد و کاهش یا افت مزبور بدھیهایی را تحت تأثیر قرار دهد که اخیراً و به طور مستقیم در ارتباط با تحصیل داراییهای ارزی ایجاد شده است و واحد تجاری قادر به تسویه آنها نیست. این تفاوتهای تسعیر باید به مبلغ دفتری دارایی مربوط منظور شود، به شرط آنکه مبلغ دفتری پس از تعديل، از اقل بھای جایگزینی و مبلغ قابل بازیافت ناشی از فروش یا کاربرد آن دارایی تجاوز نکند.(بند 25)

نکته 18 - در مواردی که واحد تجاری قادر به تسویه بدھی ارزی ناشی از تحصیل دارایی یا تأمین حفاظ در مقابل آن باشد، تفاوت تسعیر در مبلغ دفتری دارایی منظور نمی شود. در غیر این صورت، زیان تسعیر بخشی از مخارجی است که به طور مستقیم قابل انتساب به بھای تمام شده دارایی می باشد.(بند 26)

نکته 19- روش مورد استفاده برای تسعیر صورتهای مالی عملیات خارجی، به رابطه عملیاتی و تأمین مالی بین واحد تجاری گزارشگر و عملیات خارجی بستگی دارد. به همین منظور عملیات خارجی به دو بخش تفکیک می شود.

❖ "عملیات خارجی لاینفک از عملیات واحد تجاری گزارشگر"

❖ "واحد مستقل خارجی"(بند 27)

نکته 20 - آن دسته از عملیات خارجی که بخش لاینفک عملیات واحد تجاری گزارشگر است همانندشاخه‌ای از عملیات واحد تجاری گزارشگر، فعالیتهای تجاری خود را انجام می دهد.

در این موارد، تغییر نرخ تسعیر بین ریال و واحد پول کشور محل انجام عملیات خارجی بر جریانهای نقدی ناشی از عملیات واحد تجاری گزارشگر تقریباً اثر آنی دارد . بنابراین، تغییر در نرخ تسعیر به جای تأثیر بر خالص سرمایه‌گذاری واحد تجاری گزارشگر در آن عملیات خارجی، بر هر یک از اقلام پولی نگهداری شده توسط عملیات خارجی تأثیر می‌گذارد . (بند 28)

نکته 21 - تغییر در نرخ تسعیر ریال به واحد پول محل فعالیت واحد مستقل خارجی، اثر مستقیمی بر جریانهای نقدی فعلی یا آتی واحد مستقل خارجی یا واحد تجاری گزارشگر ندارد و یا اینکه اثر آن بسیار ناچیز است. تغییر در نرخ تسعیر یاد شده، به جای تأثیر بر هر یک از اقلام پولی و غیر پولی واحد مستقل خارجی، خالص سرمایه‌گذاری واحد تجاری گزارشگر در واحد مستقل خارجی را تحت تأثیر قرار می‌دهد.(بند 29)

نکته 22 - نشانه‌های تشخیص یک عملیات خارجی به عنوان " واحد مستقل خارجی" از جمله شامل موارد زیر است:

الف. فعالیتهای واحد مورد نظر به نحوی انجام می شود که تا حد قابل ملاحظه‌ای از عملیات واحد تجاری گزارشگر مستقل است، اگرچه ممکن است واحد تجاری گزارشگر، عملیات آن واحد را کنترل کند،

ب . معاملات با واحد تجاری گزارشگر، بخش کوچکی از فعالیتهای واحد مورد نظر را تشکیل دهد،

ج . فعالیتهای واحد خارجی عمدتاً از طریق عملیات آن واحد یا از طریق استقرار محلی و نه از طریق واحد تجاری گزارشگر، تأمین مالی شود،

د . مخارج دستمزد، مواد و سایر اجزای تشکیل دهنده محصولات و خدمات واحد خارجی عمدتاً با استفاده از واحد پول محلی و نه ریال، پرداخت یا تسویه شود،

ه . فروش توسط واحد خارجی اساساً بر حسب واحد پولی بجز ریال انجام شود، و

و . جریانهای نقدی واحد تجاری گزارشگر از فعالیتهای روزمره واحد خارجی مجزا باشد و به طور مستقیم تحت تأثیر فعالیتهای واحد خارجی قرار نگیرد.(بند 30)

نکته 23 - صورتهای مالی آن دسته از عملیات خارجی که جزو لاینفک عملیات واحد تجاری گزارشگر است باید به ریال تسعیر شود. عملیات تسعیر مبتنی براین فرض است که معاملات انجام شده عملاً توسط واحد تجاری گزارشگر صورت گرفته است.(بند 31)

نکته 24 - بهای تمام شده داراییهای ثابت مشهود با نرخ تسعیر در تاریخ خرید، ثبت و مستهلك می شود یا چنانچه آن داراییها به ارزش منصفانه نگهداری شود با استفاده از نرخ تسعیر در تاریخ تجدید ارزیابی تسعیر می شود.(بند 32)

نکته 25 - بهای تمام شده موجودیهای مواد و کالا به نرخ تسعیر در تاریخ تحمل مخارج مربوط تسعیر می‌گردد.(بند 32)

نکته 26 - مبلغ بازیافتی یا خالص ارزش فروش یک قلم دارایی با استفاده از نرخ تسعیر در تاریخ تعیین مبلغ بازیافتی یا خالص ارزش فروش آن دارایی تسعیر می‌شود. (بند 32)

نکته 27 - در مورد معاملات انجام شده طی دوره، در عمل غالباً از نرخ استفاده می‌شود که تقریبی از نرخ واقعی رایج در تاریخ انجام معامله است. به هر حال، چنانچه نوسانات نرخ تسعیر طی دوره عمده باشد، استفاده از نرخ میانگین قابل انکا نخواهد بود.(بند 33)

نکته 28 - واحد تجاری گزارشگر، برای تسعیر صورتهای مالی یک واحد مستقل خارجی به منظور انعکاس آن در صورتهای مالی خود باید روشهای زیر را بکار گیرد:

الف. داراییها و بدھیهای واحد مستقل خارجی، اعم از پولی و غیر پولی، باید با نرخ تسعیر در تاریخ ترازنامه تسعیر شود.

ب . اقلام درآمد و هزینه واحد مستقل خارجی باید با نرخ تسعیر در تاریخ انجام معاملات تسعیر شود، به استثنای مواردی که صورتهای مالی واحد مستقل خارجی بر حسب واحد پول یک اقتصاد با تورم حد ارائه شده است که در این صورت اقلام درآمد و هزینه باید با نرخ تسعیر در تاریخ ترازنامه تسعیر شود .

ج . تمامی تفاوت‌های تسعیر حاصل شده باید تا زمان فروش خالص سرمایه‌گذاری تحت سرفصل حقوق صاحبان سرمایه طبقه‌بندی شود و در صورت سود و زیان جامع انعکاس یابد.

نکته 28 - تسعیر صورتهای مالی یک واحد مستقل خارجی منجر به شناخت تفاوت‌های ناشی از موارد زیر می‌شود:

الف. تسعیر اقلام درآمد و هزینه به نرخهای تسعیر در تاریخ انجام معاملات و تسعیر اقلام دارایی و بدھی به نرخ تسعیر در تاریخ ترازنامه

ب . تسعیر مانده اول دوره خالص سرمایه‌گذاری در واحد مستقل خارجی به نرخ متفاوت با نرخی که مانده مزبور قبل از آن نرخ تسعیر شده است

ج . سایر تغییرات در حقوق صاحبان سرمایه واحد مستقل خارجی.(بند 36)

نکته 29 - در مواردی که واحد مستقل خارجی تحت تملک صد درصد واحد تجاری گزارشگر قرار ندارد لیکن صورتهای مالی آن با صورتهای مالی واحد تجاری گزارشگر تلفیق می‌شود، مبلغ انباشته تفاوت‌های تسعیر اقلام ارزی که قابل انتساب به اقلیت است، به سهم اقلیت تخصیص می‌یابد و در ترازنامه تلفیقی به عنوان بخشی از سهم اقلیت گزارش می‌شود(بند 37)

نکته 30 - با سرقفلی ناشی از تحصیل یک واحد مستقل خارجی و با تعدیلات ناشی از کاربرد ارزش منصفانه به جای مبالغ دفتری داراییها و بدھیهای که در نتیجه تحصیل آن واحد مستقل خارجی صورت می‌گیرد، به یکی از دو روش زیر برخورد می‌شود:

الف. به عنوان داراییها و بدھیهای واحد مستقل خارجی تلقی و به نرخ تسعیر در تاریخ ترازنامه تسعیر می‌شود

ب . به عنوان داراییها و بدھیهای واحد تجاری گزارشگر تلقی می‌گردد که یا قبل از یا بعد از یا به عنوان اقلام غیر پولی ارزی با استفاده از نرخ تسعیر در تاریخ معامله تسعیر می‌شود. (بند 37)

نکته 31 - در صورتهای مالی تلفیقی واحد تجاری گزارشگر، این تفاوتهای تسعیر به عنوان درآمد یا هزینه شناسایی می شود، مگر اینکه شرایط بند 21 صدق کند که در این صورت تفاوتهای تسعیر یاد شده تا زمان واگذاری خالص سرمایه‌گذاری به عنوان بخشی از حقوق صاحبان سرمایه طبقه‌بندی می شود.(بند 38)

نکته 32 - در صورت عدم تطبیق دوره مالی واحد مستقل خارجی با دوره مالی واحد تجاری گزارشگر، در بیشتر موارد، واحد مستقل خارجی به منظور تسهیل در تهیه صورتهای مالی تلفیقی واحد تجاری گزارشگر، یک مجموعه صورتهای مالی به تاریخ صورتهای مالی واحد تجاری گزارشگر نیز تهیه و ارائه می کند.(بند 39)

نکته 33- صورتهای مالی یک واحد مستقل خارجی که به واحد پول اقتصادی با تورم حد گزارش می شود باید قبل از اینکه به ریال تسعیر شود با توجه به اصول حاکم بر " گزارشگری مالی در اقتصادهای مالی در تورم حد" ارائه مجدد شود. زمانی که اوضاع اقتصادی از حالت تورم حد خارج می شود و واحد مستقل خارجی تهیه و ارائه صورتهای مالی مبتنی بر اقتصاد با تورم حد را متوقف می کند، باید از مبالغ اظهارشده در تاریخ خروج از دوران تورم حد، به عنوان بهای تمام شده تاریخی جهت تسعیر به ریال استفاده شود.(بند 40)

نکته 34 در زمان واگذاری یک واحد مستقل خارجی، مبلغ انباشته تفاوتهای تسعیر اقلام ارزی مربوط به آن واحد مستقل خارجی که تا پایان دوره مالی قبل در سرفصل حقوق صاحبان سرمایه منعکس شده است باید در دوره واگذاری به حساب سود و زیان انباشته منظور شود(بند 41)

نکته 35 - در صورت واگذاری بخشی از حقوق مالی در واحد مستقل خارجی، تنها بخشی از مبلغ انباشته تفاوتهای تسعیر مربوط که متناسب با بخش واگذار شده است به حساب سود و زیان انباشته منظور می شود. کاهش مبلغ دفتری سرمایه‌گذاری در واحد مستقل خارجی در نتیجه کاهش ارزش آن، به عنوان واگذاری بخشی از سرمایه‌گذاری تلقی نمی شود و لذا در زمان کاهش ارزش سرمایه‌گذاری هیچ بخشی از تفاوتهای تسعیر عموق به حساب سود و زیان انباشته منظور نمی شود.(بند 42)

نکته 36 _ زمانی که طبقه‌بندی یک عملیات خارجی تغییر می یابد، روش‌های تسعیر قابل اعمال به طبقه‌بندی جدید باید از تاریخ تغییر طبقه‌بندی بکار گرفته شود.(بند 43)

نکته 37 _ در مواردی که عملیات خارجی لاینفک از عملیات واحد تجاری گزارشگر، به عنوان یک واحد مستقل خارجی تجدید طبقه‌بندی می شود، تفاوتهای تسعیر مربوط به دارایی‌های غیر پولی آن در تاریخ تجدید طبقه‌بندی به عنوان بخشی از حقوق صاحبان سرمایه طبقه‌بندی می شود و در صورت سود و زیان جامع انکاس می یابد. (بند 44)

نکته 38 - زمانی که یک واحد مستقل خارجی به عنوان عملیات خارجی لاینفک از عملیات واحد تجاری گزارشگر، تجدید طبقه‌بندی می شود، مبالغ تسعیر شده مربوط به اقلام غیرپولی در تاریخ تغییر طبقه‌بندی به عنوان بهای تمام شده تاریخی آن اقلام در دوره تغییر و دوره‌های بعد از آن در نظر گرفته می شود. تفاوتهای تسعیری که قبلاً در سرفصل حقوق صاحبان سرمایه منظور شده است تا زمان واگذاری آن عملیات خارجی به حساب سود و زیان انباشته منظور نمی شود. (بند 44)

بخش دوم: نمونه سؤالات تستی

1 - طبقه بندی مانده تخصیص نیافته سود حاصل از تسعیر ارزی بلند مدت شعب مستقل تحت کدامیک از سرفصل های زیر در ترازنامه تلفیقی مرکز و شعبه مناسبتر است؟ (منبع تست: کنکور سراسری 73)

الف) ذخیره تفاوت نرخ تسعیر ارز

ج) درآمدهای انتقالی به دوره های آتی

د) سود حاصل از تسعیر به حساب سود و زیان سال بسته شده و فاقد مانده است.

2 - طبق استانداردهای ایران، اقلام پولی ارزی با استفاده از کدامیک از نرخ های زیر تسعیر میشود؟ (منبع تست: کنکور سراسری 82)

الف) نرخ میانگین

ج) نرخ تسعیر در تاریخ ترازنامه

ب) نرخ تسعیر در تاریخ معامله

د) نرخ تسعیر در تاریخ تعیین ارزش منصفانه

3 - طبق استاندارد ایران اقلام درآمد و هزینه واحد مستقل خارجی در حالت عادی و در حالت یک اقتصاد با تورم حد چگونه تسعیر میشود؟ (منبع تست: کنکور سراسری 85)

حالات عادیدر حالت با تورم حاد

الف) میانگین نرخ های تسعیر شده

ب) میانگین نرخ های تسعیر شده

ج) نرخ تسعیر در تاریخ ترازنامه

د) نرخ تسعیر در تاریخ ترازنامه

4 - حسابهای دریافتی و دارایی ثابت شعبه خارجی به ترتیب مبلغ 5000 و 6000 یورو میباشد. نرخ های برابری یورو به شرح زیر است: (سراسری 88)

نرخ فروش ارز (ریال)	نرخ خرید ارز (ریال)	شرح
11500	11000	زمان مبادله
11800	12000	در پایان دوره

اقلام مذبور در ترازنامه تسعیر شده چند میلیون ریال گزارش میشود؟

حسابهای دریافتی دارایی ثابت

الف) 70.8 57.5

(ب) 66 59

(ج) 69 60

(د) 55 66

۵- در ۱/۹/۱۳۹۰ شرکت آلفا کالایی را به قیمت 250000 فرانک به یک شرکت خارجی فروخت . بر اساس شرایط فروش قیمت کالا در ۱/۲/۱۳۹۱ دریافت خواهد شد . نرخ تسعیر فرانک به شرح زیر می باشد :

	تاریخ نرخ (ریال)
0.32	1390/9/1
0.19	1390/12/29
0.22	1391/2/1

در صورت سود و زیان سال 1391 ، سود (زیان) ناشی از تسعیر ارز چند ریال گزارش خواهد شد ؟ (منبع تست : 2000 تست کرم)

- الف) صفر (2500) ب) (5000) ج) (7500) د)

پاسخنامه:

- 10 << گزنه جهارم ، نکته شماره

- 2 << گزینه سوم ، نکته شماره 6

- 3 << گزینه دوم ، نکته شماره 33

- نرخ زیاد باشد برای تسعیر دارایی های پولی از نرخ خرید و برای داراییهای ثابت از نرخ فروش استفاده میشود)

- 5 << گزینه چهارم ،

سود تسعیر ارز در سال 1391 معادل 7500 ریال $\{ 250000 * (0.19 - 0.22) \}$ میباشد لازم به ذکر است که در سال 1390 کاهش یافته زیان تسعیر ارزی معادل (2500) ریال $\{ 250000 * (0.20 - 0.19) \}$ شناسایی شده و مانده طلب به مبلغ 47500 ریال $(0.19 * 250000)$ کاهش یافته و در سال 1391 باید این مانده به مبلغ 55000 ریال $(0.22 * 250000)$ افزایش یابد. بنابراین با افزایش طلب سودی معادل 7500 ریال $(55000 - 47500)$ عاید شرکت میگردد.

نام درس: حسابداری پیشرفته 1	شماره استاندارد: 17
تپیه کنندگان: زهرا صادقی، سمیرا ناطقی، مهسا هدایتی	عنوان استاندارد: دارایی های نامشهود
استاد راهنما: دکتر ابراهیم ابراهیمی	تاریخ لازم الاجرا: 1386/1/1

بخش اول: نکات

1. دارایی نامشهود عبارت است از یک دارایی قابل تشخیص، غیر پولی و فاقد ماهیت عینی. (بند 5)
2. حساب های دریافتی در زمرة دارایی های نامشهود قرار نمی گیرد. (بند 7)
3. برخی دارایی های نامشهود ممکن است بر روی یا درون یک عنصر عینی از قبیل لوح های فشرده (در مورد نرم افزار رایانه ای)، مدارک قانونی (در مورد حق اختراع یا پروانه رسمی) یا فیلم باشد. در چنین شرایطی طبقه بندی قلم مزبور به عنوان دارایی ثابت مشهود یا دارایی نامشهود مستلزم قضاوت درباره این امر است که کدام عنصر مهم تر است. (مثلا نرم افزار رایانه ای مربوط به راه اندازی ماشین آلات، عملابخشی از ماشین آلات است و بنابراین در سر فصل دارایی های ثابت مشهود طبقه بندی می شود). (بند 8)
4. سرقفلی واحد تجاری که از کل واحد تجاری یا سایر دارایی های واحد تجاری قابل تشخیص نیست به عنوان دارایی نامشهود شناسایی نمی شود، حتی اگر دارای منافع اقتصادی آتی باشد. (بند 9)
5. یک دارایی هنگامی معیار قابلیت تشخیص را در تعریف دارایی نامشهود احراز می کند که یکی از شرایط زیر را داشته باشد (بند 10)

:

- **جادا شدنی** باشد، یعنی بتوان آن را به منظور فروش، انتقال، اعطای حق امتیاز، اجاره یا مبادله (به صورت جداگانه یا همراه با یک قرارداد، دارایی یا بدھی مرتبط) از واحد تجاری جدا کرد، یا
- **از حقوق قراردادی یا سایر حقوق قانونی ناشی شود**، صرف نظر از اینکه آیا چنین حقوقی قابل انتقال یا جدا شدنی از واحد تجاری یا سایر حقوق و تعهدات باشد یا خیر.
- 6. یک قلم تنها هنگامی به عنوان دارایی نامشهود شناسایی می شود که (بند 11، 12):
 - با تعریف دارایی نامشهود مطابقت داشته باشد.
 - معیارهای شناخت زیر احراز شده باشد:
 - ✓ جریان منافع اقتصادی آتی دارایی به درون واحد تجاری محتمل باشد، و
 - ✓ بهای تمام شده دارایی به گونه ای اتکاپذیر قابل اندازه گیری باشد.
- 7. توانایی استفاده از دارایی نامشهود، مستلزم داشتن کنترل بر آن دارایی است. یک واحد تجاری هنگامی بر دارایی نامشهود کنترل دارد که دو شرط زیر را داشته باشد (بند 17):
 - قدرت کسب منافع اقتصادی آتی ناشی از آن را داشته باشد (معمولًا از حق قانونی مانند حق تکثیر و حق تأییفناشی می شود).
 - از دسترسی دیگران به آن منافع جلوگیری کند (مانند موظف کردن کارکنان به حفظ اطلاعات محرومانه)
- 8. یک دارایی نامشهود به هنگام شناخت اولیه باید به **بهای تمام شده** اندازه گیری شود. (بند 20)
- 9. بهای تمام شده دارایی نامشهود متشکل از اجزای زیر است (بند 22):
 - بهای خرید (شامل عوارض و مالیات غیر قابل استرداد خرید)
 - مخارج مستقیم تحمل شده برای آماده سازی دارایی جهت استفاده.

10. در صورت خرید دارایی با شرایط اعتباری، بهای تمام شده معادل بهای نقدی است. مابه التفاوت بهای نقدی با مجموع پرداخت‌ها با عنوان هزینه سود تضمین شده در دوره‌های استفاده از اعتبار شناسایی می‌شود. (بند 22)

11. برای محاسبه بهای خرید، تخفیفات تجاری کسر می‌شود. (بند 22)

12. مخارج زیر جزو بهای تمام شده دارایی نامشهود نیست (بند 23) :

- مخارجی معرفی محصول یا خدمت.
- مخارج انجام فعالیت تجاری در یک محل جدید یا با یک گروه جدید از مشتریان (مثل آموزش کارکنان)
- مخارج اداری، عمومی و فروش.

13. شناسایی مخارج در مبلغ دفتری یک دارایی نامشهود، هنگامی که دارایی آماده بهره برداری است، متوقف می‌شود. بنابراین مخارج تحمل شده برای استفاده یا بکارگیری مجدد یک دارایی نامشهود، در مبلغ دفتری آن منظور نمی‌شود. برای مثال مخارج زیر در مبلغ دفتری دارایی منظور نمی‌شود (بند 24) :

- مخارج تحمل شده برای یک دارایی آماده بهره برداری که هنوز استفاده از آن شروع نشده است.
- زیان‌های عملیاتی اولیه از قبیل زیان‌های تحمل شده در مرحله عرضه اولیه محصولات جدید حاصل از دارایی.

14. در ترکیب‌های تجاری نحوه برخورد با دارایی‌های نامشهود به شرح زیر است:

1-14 واحد تحصیل‌کننده در تاریخ تحصیل، دارایی نامشهود واحد تحصیل شده را در صورتی جدا از سرفصلی شناسایی می‌کند که ارزش منصفانه آن دارایی را بتوان به‌گونه‌ای اتکاپذیر اندازه‌گیری کرد، صرفنظر از اینکه واحد تحصیل شده، پیش از ترکیب تجاری، دارایی را شناسایی کرده باشد یا خیر.(بند 27).

2-14 واحد تحصیل‌کننده، یک پروژه تحقیق و توسعه در جریان را در صورتی به عنوان یک دارایی نامشهود جدا از سرفصلی شناسایی می‌کند که آن پروژه تعریف دارایی نامشهود را احراز کند و ارزش منصفانه آن را بتوان به‌گونه‌ای اتکاپذیر اندازه‌گیری کرد(بند 27).

3-14 در صورتی که دارایی نامشهود تحصیل شده در ترکیب تجاری دارای عمر مفید معین باشد، این پیش‌فرض قابل رد وجود دارد که می‌توان ارزش منصفانه آن را به‌گونه‌ای اتکاپذیر اندازه‌گیری کرد(بند 28).

4-14 دارایی نامشهود تحصیل شده در ترکیب تجاری ممکن است تنها به همراه یک دارایی ثابت مشهود یا یک دارایی نامشهود مرتبط، قابل تفکیک باشد. برای مثال، ممکن است مجوز انتشار یک مجله جدا از بانک اطلاعاتی مشترک قابل فروش نباشد یا علامت تجاری چشمی آب معدنی ممکن است مربوط به چشمی خاصی باشد و نتوان آن را به صورت جدا از آن چشمی فروخت. در این‌گونه موارد در صورتی که نتوان ارزش‌های منصفانه هر یک از دارایی‌های گروه را به‌گونه‌ای اتکاپذیر اندازه‌گیری کرد، واحد تحصیل‌کننده، گروه داراییها را به عنوان یک دارایی واحد، جدا از سرفصلی شناسایی می‌کند. (بند 29)

15. ((علامت تجاری)) و ((نام تجاری)) اصطلاحاتی عمومی است که اغلب برای اشاره به گروهی از دارایی‌های مکمل از قبیل نشان تجاری، اسم تجاری، فرمول‌ها، دستورالعمل‌ها و مهارت‌های فنی مرتبط استفاده می‌شود. واحد تحصیل‌کننده، در صورتی یک گروه از دارایی‌های نامشهود مکمل تشکیل دهنده یک علامت تجاری را به عنوان یک دارایی منفرد شناسایی می‌کند که نتواند ارزش منصفانه هر یک از این دارایی‌ها را به‌گونه‌ای اتکاپذیر اندازه‌گیری کند. (بند 30)

16. در صورتی که ارزش منصفانه هر کدام از دارایی های مکمل یک علامت تجاری به صورتی اتکاپذیر قابل اندازه گیری باشد، واحد تحصیل کننده می تواند مجموع آن ها را به عنوان یک دارایی شناسایی کند، مشروط بر اینکه آن دارایی ها دارای عمر مفید مشابهی باشند. (بند 30)

17. اندازه گیری اتکاپذیر ارزش منصفانه دارایی نامشهود تحصیل شده در ترکیب تجاری ممکن است تنها در موارد زیر میسر نباشد (بند 31) :

- ✓ دارایی نامشهود از حقوق قانونی یا سایر حقوق قراردادی ناشی شود و یا
- ✓ جدا شدنی نباشد و یا
- ✓ جدا شدنی باشد، اما سابقه یا شواهدی از معاملات همان دارایی یا دارایی های مشابه وجود نداشته باشد، و در نتیجه، برآورد ارزش منصفانه به متغیرهای غیر قابل اندازه گیری وابسته خواهد بود.

18. مخارج بعدی مربوط به تحقیق و توسعه که دارای دو شرط زیر باشند (بند 32) :

- مربوط به یک پژوهه تحقیق یا توسعه در جریان باشد که به صورت جداگانه یا از طریق ترکیب تجاری تحصیل و به عنوان یک دارایی نامشهود شناسایی شده است، و
- بعد از تحصیل آن پژوهه واقع شود.

به شرح زیر شناسایی می شوند (بند 33) :

الف) در صورتی که مخارج تحقیق باشد، هنگام وقوع به عنوان هزینه شناسایی می شود.

ب) در صورتی که مخارج توسعه باشد و حائز معیارهای شناخت طبق بند 44 (نکته 26) نباشد، هنگام وقوع به عنوان هزینه شناسایی می شود.

ج) در صورتی که مخارج توسعه باشد و معیارهای شناخت به عنوان دارایی نامشهود طبق بند 44 را داشته باشد، به مبلغ دفتری پژوهه تحقیق و توسعه افزوده می شود.

19. یک یا چند دارایی نامشهود ممکن است در ازای تمام یا بخشی از یک یا چند دارایی غیر پولی، یا ترکیبی از دارایی های پولی و غیر پولی تحصیل شود. بهای تمام شده اینگونه دارایی های نامشهود به شرح زیر اندازه گیری می شوند (بند 34) :

الف) **اگر معاوضه دارای محتوای تجاری باشد:** بهای تمام شده دارایی نامشهود تحصیل شده به ارزش منصفانه اندازه گیری می شود.

ب) **اگر معاوضه فاقد محتوای تجاری باشد:** یا ارزش منصفانه دارایی تحصیل شده و دارایی واگذار شده به نحو اتکاپذیر قابل اندازه گیری نباشد: بهای تمام شده دارایی نامشهود تحصیل شده به مبلغ دفتری دارایی واگذار شده اندازه گیری می شود.

20. یک معاوضه در صورتی دارای محتوای تجاری است که (بند 35) :

الف) ریسک، زمانبندی و مبلغ جریان های نقدی دارایی تحصیل شده و جریان های نقدی دارایی واگذار شده متفاوت باشد، یا

ب) ارزش اقتصادی آن قسمت از عملیات واحد تجاری که معاوضه مربوط به آن می‌شود، در نتیجه معاوضه تغییر کند، و

ج) تفاوت‌های موجود در بندۀای ((الف)) یا ((ب))، نسبت‌به ارزش منصفانه دارایی‌های معاوضه شده قابل توجه باشد.

21. برای تعیین محتوای تجاری معاوضه، ارزش اقتصادی قسمتی از عملیات واحد تجاری که معاوضه مربوط به آن است، باید بر اساس جریان‌های نقدی پس از مالیات محاسبه شود. (بند 35)

22. در صورتی که واحد تجاری بتواند ارزش منصفانه دارایی تحصیل شده یا دارایی واگذار شده را به گونه‌ای اتکاپذیر تعیین کند، ارزش منصفانه دارایی واگذار شده با در نظر گرفتن مبلغ وجه نقد یا معادل وجه نقد انتقال یافته، برای اندازه‌گیری بهای تمام شده دارایی تحصیل شده بکار می‌رود، مگر اینکه ارزش منصفانه دارایی تحصیل شده معتبرتر باشد. (بند 36)

23. سرقفلی ایجاد شده در واحد تجاری به سه علت، حائز معیارهای شناخت به عنوان دارایی نمی‌باشد (بند 37):

(الف) حقوقی قابل کنترل نیست،

(ب) منافع اقتصادی آتی مشخصی ایجاد نمی‌کند،

(ج) بهای تمام شده آن نیز به گونه‌ای اتکاپذیر قابل اندازه‌گیری نیست.

24. به منظور ارزیابی اینکه یک دارایی نامشهود ایجاد شده داخلی حائز معیارهای شناخت است، واحد تجاری ایجاد دارایی را در دو گروه طبقه بندی می‌کند (بند 39):

(الف) مرحله تحقیق: مخارج تحقیق در هنگام وقوع باید به عنوان هزینه شناسایی گردد (بند 41).

(ب) مرحله توسعه: در صورت داشتن شرایطی، می‌تواند دارایی نامشهود باشد (بند 44).

25. چنانچه نتوان مرحله تحقیق را از مرحله توسعه یک پژوهه داخلی ایجاد دارایی نامشهود تمیز داد، در این صورت فرض می‌شود مخارج پژوهه در مرحله تحقیق واقع شده است (بند 40).

26. مخارج توسعه تنها در صورت اثبات تمام شرایط زیر به عنوان دارایی نامشهود شناسایی می‌شود (بند 44):

(الف) امکان پذیری تکمیل دارایی نامشهود از نظر فنی، به گونه‌ای که برای استفاده یا فروش آماده شود.

(ب) قصد واحد تجاری برای تکمیل دارایی نامشهود و استفاده یا فروش آن.

(ج) توانایی واحد تجاری برای استفاده یا فروش دارایی نامشهود.

(د) ایجاد منافع اقتصادی آتی توسط دارایی نامشهود.

(ه) دسترسی به منافع کافی فنی، مالی و سایر منابع برای تکمیل، توسعه و استفاده یا فروش دارایی نامشهود.

(و) توانایی واحد تجاری برای اندازه‌گیری مخارج قابل انتساب به دارایی نامشهود به گونه‌ای اتکاپذیر.

27. نمونه‌هایی از فعالیت‌های تحقیق و توسعه در جدول زیر ارائه شده است:

نمونه‌هایی از فعالیت‌های توسعه (بند 46)	نمونه‌هایی از فعالیت‌های تحقیق (بند 43)
✓ طراحی، ساخت و آزمایش نمونه‌ها و مدل‌ها قبل از مرحله تولید یا استفاده	✓ فعالیت‌هایی با هدف دستیابی به دانش جدید
✓ طراحی تجهیزات، الگوها و قالب‌ها بر اساس فناوری جدید	✓ جستجو برای ارزیابی و انتخاب نهایی موارد کاربرد یافته‌های تحقیق یا سایر دانش‌ها

<p>✓ طراحی، ساخت و بهره برداری از تجهیزات نمونه سازی در حدی که از نظر اقتصادی، تولید تجاری تلقی نشود</p>	<p>✓ جستجوی جایگزین هایی برای مواد، تجهیزات، محصولات، فرآیندها، سیستمها یا خدمات</p>
<p>✓ طراحی، ساخت و آزمایش جایگزین انتخابی برای مواد خام، تجهیزات ، محصولات، فرآیندها، سیستمها یا خدمات جدید یا بهسازی شده</p>	<p>✓ فرموله کردن ، طراحی، ارزیابی و انتخاب نهایی جایگزین های ممکن برای مواد، تجهیزات، محصولات، فرآیندها، سیستمها یا خدمات جدید یا بهبود یافته</p>

28. علائم تجاری، حق نشر و اقلام دارای ماهیت مشابه ایجاد شده در داخل واحد تجاری نباید به عنوان دارایی های نامشهود شناسایی شوند.(بند 49)

29. مخارج انجام شده برای علایم تجاری، حق نشر و اقلام دارای ماهیت مشابه ایجاد شده در داخل واحد تجاری به عنوان دارایی نامشهود شناسایی نمی شوند. (بند 50)

30. مخارج زیر جزئی از بهای تمام شده دارایی نامشهود ایجاد شده در داخل واحد تجاری نیست (بند 53):

- مخارج اداری و عمومی و فروش مگر اینکه بتوان این مخارج را به طور مستقیم با تحصیل دارایی یا آماده سازی آن برای استفاده مورد نظر ارتباط داد.
- زیانهای عملیاتی اولیه که تا قبل از رسیدن به سطح عملکرد برنامه ریزی شده دارایی ایجاد شود.
- هزینه های ناشی از عدم کارایی.
- مخارج آموزش کارکنان جهت استفاده عملیاتی از دارایی.

31. مخارج تحمل شده برای دارایی های نامشهود باید در زمان وقوع به عنوان هزینه شناسایی شود مگر اینکه(بند 54):

- بخشی از مخارج یک دارایی نامشهود را تشکیل دهد که حائز معیارهای شناخت باشد. یا
- آن قلم در یک ترکیب تجاری تحصیل شده باشد و نتوان آن را به عنوان دارایی نامشهود شناسایی کرد. در این موارد، مخارج مذبور را باید بخشی از مبلغ قابل انتساب به سرفصلی حساب کرد.

32. مخارج مربوط به تحصیل یا ایجاد اقلام نامشهود که در صورت های مالی قبلی به عنوان هزینه شناسایی شده است، باید بعداً به عنوان بخشی از دارایی نامشهود شناسایی شود.(بند 57)

33. واحد تجاری باید یکی از دو روش "بهای تمام شده" یا "تجددی ارزیابی" را به عنوان رویه حسابداری برای اندازه گیری دارایی نامشهود انتخاب کند و آن را در مورد تمام اقلام یک طبقه دارایی نامشهود به کار گیرد.(بند 58)

34. چنانچه ارزش منصفانه به گونه ای اتكاپذیر قابل اندازه گیری باشد باید آن را به مبلغ تجدید ارزیابی پس از کسر استهلاک انباشته و کاهش ارزش انباشته بعدی ارائه کرد.(بند 60)

35. واحد تجاری در صورتی باید عمر مفید دارایی نامشهود را نامعین تلقی کند که بر مبنای تحلیل کلیه عوامل مربوط، نتواند برای دوره‌ای که انتظار می‌رود دارایی، جریان نقدی ورودی ایجاد نماید، محدوده‌ای پیش‌بینی کند. (بند 65)
36. اصطلاح((نامعین)) به معنی((نامحدود)) نیست. عمر مفید دارایی نامشهود تنها منعکس کننده آن بخش از مخارج آتی مورد نیاز برای نگهداری دارایی در سطح عملکرد استاندارد آن و توانایی و قصد واحد تجاری برای رسیدن به آن سطح است. (بند 68)
37. اگر حقوق قراردادی یا سایر حقوق قانونی برای دوره محدودی باشد که قابل تمدید است، عمر مفید دارایی نامشهود تنها در صورتی شامل دوره‌های قابل تمدید خواهد بود که شواهد پشتیبانی کننده تمدید دوره، بدون صرف مخارج عمدۀ توسط واحد تجاری، وجود داشته باشد. (بند 71)
38. عوامل اقتصادی تعیین کننده طول دوره‌ای است که منافع اقتصادی آتی توسط واحد تجاری کسب می‌شود. عوامل قانونی ممکن است طول دوره‌ای که واحد تجاری این منافع را کنترل می‌نماید، محدود کند. عمر مفید دارایی، دوره کوتاه‌تر تعیین شده توسط این عوامل است. (بند 72)
39. روش استهلاک باید الگوی مصرف منافع اقتصادی آتی مورد انتظار دارایی توسط واحد تجاری را منعکس کند. چنانچه آن الگو به نحو انکاپذیر قابل تعیین نباشد باید از روش خط مستقیم استفاده شود. (بند 74)
40. در برخی شرایط، منافع اقتصادی دارایی به جای اینکه منجر به هزینه شود، در تولید سایر داراییهای واحد تجاری جذب می‌شود. در این موارد، استهلاک بخشی از بهای تمام شده این داراییها را تشکیل می‌دهد و به مبلغ دفتری آنها اضافه می‌شود. (بند 76)
41. ارزش باقیمانده دارایی نامشهود بر مبنای مبلغ قابل بازیافت ناشی از واگذاری آن برآورد می‌شود. (بند 79)
42. دوره و روش استهلاک یک دارایی نامشهود با عمر مفید معین باید حداقل در پایان هر سال مالی بازنگری شود. (بند 80)
43. دارایی نامشهود با عمر مفید نامعین **نباشد** مستهلك شود. (بند 83)
44. واحد تجاری باید آزمون کاهش ارزش دارایی نامشهود با عمر مفید نامعین را از طریق مقایسه مبلغ بازیافتی با مبلغ دفتری آن در مقاطع زیر انجام دهد:
- به صورت سالانه، و
 - زمانی که شواهدی در خصوص کاهش ارزش دارایی نامشهود وجود داشته باشد انجام دهد. (بند 84)
45. واحد تجاری باید در تاریخ گزارشگری مالی، این موضوع را بررسی کند که آیا شواهدی دال بر کاهش در ارزش دارایی نامشهود وجود دارد یا خیر. در صورت وجود چنین شواهدی، باید مبلغ بازیافتی دارایی برآورد شود. چنانچه مبلغ بازیافتی دارایی کمتر از مبلغ دفتری باشد، مبلغ دفتری باید از طریق ایجاد ذخیره در حسابها به مبلغ بازیافتی کاهش داده شود مگر اینکه شواهدی در مورد موقتی بودن این کاهش وجود داشته باشد. (بند 87)
46. دارایی نامشهود باید در زمان واگذاری یا هنگامی که هیچ‌گونه منافع اقتصادی آتی از بکارگیری یا واگذاری آن انتظار نمی‌رود، از ترازنامه حذف شود. (بند 89)
47. سود یا زیان ناشی از حذف یک دارایی نامشهود که معادل تفاوت عواید خالص حاصل از واگذاری و مبلغ دفتری دارایی است باید به عنوان درآمد یا هزینه غیر عملیاتی در سود و زیان شناسایی شود. (بند 90)
48. تفاوت بین مبلغ اسمی و معادل قیمت نقدی مابه‌ازای قابل دریافت به عنوان درآمد شناسایی می‌شود. (بند 94)

49. سرفقلى محل کسب تنها زمانی به عنوان دارایی قابل شناسایی است که از اشخاص دیگر در مقابل پرداخت وجه نقد یا معادل وجه نقد یا سایر ما به ازاهای غیر نقد خریداری شده باشد که در این صورت در سرفصل دارایی های نامشهود گزارش می شود.(پیوست شماره 1 استاندارد، بند 5)

50. هزینه های تاسیس در تعریف دارایی ها قرار نمی گیرد و در زمان تحمل به عنوان هزینه دوره منظور می شود.(پیوست شماره 1 استاندارد، بند 11)

تست ها

1. شرکت حمید در یک ترکیب تجاری، کل خالص دارایی های شرکت انتشاراتی هما را خریداری می کند. در میان دارایی های شرکت انتشاراتی هما دو دارایی نامشهود با عنوانین ((مجوز انتشار مجله)) و ((بانک اطلاعاتی مشترکین مجله)) وجود دارد که البته دارایی بانک اطلاعاتی مشترکین مجله را نمی توان به صورت جدا از مجوز مجله فروخت. در صورتی که نتوان ارزش های منصفانه هر یک از این دارایی ها را به گونه ای اتکاپذیر اندازه گیری کرد، شرکت حمید با این دو دارایی چگونه برخورد می کند؟(سراسری 91)

- (1) تنها مبادرت به شناسایی مجوز انتشار مجله می کند.
- (2) هیچ یک از دارایی ها را شناسایی نمی کند، چون قابل تشخیص نیستند.
- (3) دو دارایی را به عنوان جزئی از سرفقلى شناسایی می کند.
- (4) دو دارایی را به عنوان یک دارایی واحد، جدا از سرفقلى، در نظر گرفته و شناسایی می کند.

2. مخارج زیر در سال 1386 توسط شرکت ((بتا)) انجام شده است:

میلیون ریال	مخارج فعالیت های آموزشی		
820	مخارج تغییر مکان بخشی از شرکت		
1,200	مخارج تحقیق		
900	مخارج خرید نرم افزار		
1,400	سرفقلى محل کسب		
1,500	مخارج تبلیغات		
200	چه مبلغی از این مخارج در دوره وقوع به حساب هزینه دوره منظور می شود؟(سراسری 88)		
1,920(4)	2,320(3)	3,120(2)	4,520(1)

3. با توجه به استاندارد شماره 17 ((دارایی های نامشهود)) کدام یک از موارد زیر صحیح تر بیان شده است؟

(سراسری 87)

- (1) تمام دارایی های نامشهود باید مستهلك شوند.
- (2) دارایی های نامشهود ایجاد شده در داخل واحد تجاری نباید شناسایی شوند.
- (3) زیان های عملیاتی اولیه دارایی را می توان به بهای تمام شده دارایی های نامشهود اضافه کرد.
- (4) سرفصلی ایجاد شده در واحد تجاری به دلیل غیر قابل کنترل بودن منع آن به عنوان دارایی نامشهود شناسایی نمی شود.

4. مخارج زیر توسط شرکت آلفا انجام شده است:

تحقیقات مربوط به ساخت محصول جدید	150	میلیون ریال
طراحی، ساخت و آزمایش نمونه محصول قبل از تولید	500	میلیون ریال
آزمایش تجهیزات تولید در مراحل اولیه تولید	50	میلیون ریال
طراحی و ساخت تجهیزات آزمایشی	850	میلیون ریال
هزینه رفع عیب تجهیزات	40	میلیون ریال

با توجه به استانداردهای حسابداری مجموع مخارج تحقیق و توسعه چند میلیون ریال است؟(سراسری 86)

1,590(4)	1,550(3)	1,500(2)	650(1)
----------	----------	----------	--------

5. طبق استاندارد حسابداری شماره 17 با عنوان حسابداری دارایی های نامشهود احراز کدام یک از شرایط زیر

برای شناسایی دارایی نامشهود ضروری نیست؟(سراسری 85)

(1) عمر مفید دارایی کمتر از 2 سال نباشد.

(2) جریان منافع اقتصادی آتی دارایی به درون واحد تجاری محتمل باشد.

(3) بهای تمام شده دارایی به گونه ای اتکاپذیر، قابل اندازه گیری باشد.

(4) با تعریف دارایی های نامشهود مطابقت داشته باشد.

6. کدام گزینه در تعریف دارایی نامشهود الزامی نیست؟ (تالیفی، دکتر ابراهیمی)

(1) غیرپولی

(2) جدا شدنی باشد

(3) از حقوق قراردادی یا سایر حقوق قانونی ناشی شود، مشروط به آنکه چنین حقوقی قابل انتقال یا جدا شدنی از واحد تجاری یا سایر حقوق و تعهدات باشد.

(4) فاقد ماهیت عینی

7. شرکت آلفا که امتیاز انحصاری پخش یک فیلم را در اختیار داشته و ان را قبل از سه سال عمر اقتصادی برآورده مستهلك نموده، اکنون با رواج فیلم های ویدئویی و دیسک های تصویری مجدداً برای فیلم مذکور که بهای تمام شده ان 600,000 ریال بوده، حداقل بروای سه سال دیگر بازار فروش پیش بینی می کند. در این ارتباط: (تالیفی، پرسش های چهار گزینه ای حسابداری میانه، اسکندری)

- (1) باید این مورد را یک تغییر در رویه تلقی و نسبت به اصلاح آن اقدام کرد.
- (2) باید این مورد را یک تغییر در برآورد تلقی و نسبت به اصلاح آن اقدام کرد.
- (3) باید این مورد را اصلاح اشتباہ دوره های قبل تلقی و نسبت به اصلاح آن اقدام کرد.
- (4) بهای تمام شده دارایی نامشهود که در صورت های مالی دوره های قبل به عنوان هزینه شناسایی شده، نباید بعداً به عنوان بهای تمام شده یک دارایی نامشهود شناسایی گردد.

8. سرقفلی محل کسب چه هنگام به عنوان دارایی شناسایی می شود؟ (تالیفی، 2000 سوال چهار گزینه ای حسابداری مالی)

- (1) در صورتی که از اشخاص دیگر در مقابل پرداخت وجه نقد یا معادل های نقد یا سایر ما به ازای غیرنقدی خریداری شده باشد.
- (2) چنانچه در داخل واحد تجاری ایجاد شده باشد.
- (3) اگر در نتیجه تحصیل سایر واحدهای تجاری ایجاد شده باشد.
- (4) تحت هیچ حالتی در قالب دارایی ثبت نخواهد شد.

9. کدام عبارت صحیح نیست؟ (تالیفی، 2000 سوال چهار گزینه ای حسابداری مالی)

- (1) مخارج تحقیق هنگام وقوع باید به عنوان هزینه شناسایی گردد.
- (2) مخارج توسعه در اغلب موارد در دوره وقوع هزینه می شود با این حال در صنایع خاصی ممکن است طرح های عمدۀ توسعه واجد معیارهای شناسایی به عنوان دارایی باشند.
- (3) بهای تمام شده دارایی های ثابت مشهودی که به منظور تامین تسهیلات لازم جهت فعالیت های تحقیق و توسعه خریداری می شود، هزینه دوره تلقی می شود.
- (4) چنانچه نتوان مرحله تحقیق را از مرحله توسعه تمیز داد، فرض می شود مخارج در مرحله تحقیق واقع شده است.

10. نرم افزارهای رایانه ای مربوط به به راه اندازی ماشین آلات تحت چه سرفصلی طبقه بندی می شود؟ (تالیفی، 2000 سوال چهار گزینه ای حسابداری مالی)

- (1) دارایی های نامشهود
- (2) دارایی های ثابت مشهود
- (3) سرمایه گذاری
- (4) سایر دارایی ها

11. کدام یک از مخارج زیر در بهای تمام شده دارایی نامشهود منظور می‌شود؟ (تاليفي، 2000 سوال چهارگزینه اى حسابداری مالى)

- (1) مخارج تاسيس از قبیل مخارج حقوقی برای تهیه اساسنامه
- (2) زیان های عملیاتی اولیه که تا قبل از رسیدن به سطح عملکرد برنامه ریزی شده دارایی ایجاد شود
- (3) مخارج راه اندازی ماشین آلات طی دوره قبل از تولید
- (4) استهلاک حق اختراع و حق امتیازی که برای ایجاد دارایی نامشهود به کار می‌رود.

12. کدام عبارت صحیح است؟ (تاليفي، 2000 سوال چهارگزینه اى حسابداری مالى)

- الف) حساب های دریافتی از آنجا که پولی است، در زمرة دارایی های نامشهود قرار نمی‌گیرد.
- ب) نرم افزار رایانه ای مربوط به راه اندازی ماشین آلات ، دارایی نامشهود است و عنصر عینی مربوط به آن نسبت به وجه نامشهود آن، در درجه دوم اهمیت قرار دارد
- ج) سرفلی ناشی از ترکیب تجاری، از آنجا که از کل واحد تجاری یا سایر دارایی های واحد تجاری قابل تشخیص نیست به عنوان دارایی نامشهود شناسایی نمی‌شود، حتی اگر دارای منافع اقتصادی آتی باشد.

(1) الف و ب (2) الف و ج (3) ب و ج (4) الف و ب و ج

13. شرکت الف حق تاليفی را به مبلغ 10,000 ریال تحصیل می‌کند. اگر چه از نظر قانونی مدت استفاده از دارایی مذکور نامحدود است ولی مطابق پیش بینی ها برای آن 25 سال بازار انتشار وجود دارد. حق تاليف طی چه مدتی مستهلک می‌گردد؟ (تاليفي، 2000 سوال چهارگزینه اى حسابداری مالى)

- (1) حق تاليف اصلا در تعريف دارایی نمی‌گنجد.
- (2) 20 سال
- (3) 25 سال
- (4) حق تاليف را نباید مستهلک نمود

14. سرفلی ایجاد شده در واحد تجاری به عنوان دارایی نامشهود شناسایی نمی‌شود. علت آن کدام یک از موارد زیر نیست؟ (تاليفي، 2000 سوال چهارگزینه اى حسابداری مالى)

- (1) به طور جداگانه قابل تشخیص نیست.
- (2) انتظار نمی‌رود به جریان منافع اقتصادی آتی کمک کند.
- (3) حقوقی قابل کنترل نیست.
- (4) بهای تمام شده آن به گونه ای اتکاپذیر قابل اندازه گیری نیست.

15. کدام یک از مبانی زیر به بهترین شکل ممکن روش جاری حسابداری هزینه های تحقیق و توسعه را منعکس می کند؟ (تاليفي، پرسش هاي چهار گزينه اي حسابداری ميانه، اسكندری)

- (1) رابطه علت و معلولی
- (2) شناخت بلادرنگ
- (3) تخصیص سیستماتیک
- (4) به حداقل رسانیدن مالیات بر سود

16. چنانچه در ترکیب تجاری، علامت تجاری چشممه آب معدنی تحصیل شده مربوط به چشممه خاصی باشد و نتوان آن را به صورت جدا از آن چشممه فروخت، واحد تحصیل کننده (تاليفي، 2000 سوال چهارگزینه اي حسابداری مالي)

- (1) علامت تجاری و چشممه را به عنوان دارایی شناسایی نمی کند.
- (2) علامت تجاری و چشممه را به عنوان یک دارایی همراه سرفصلی شناسایی می کند.
- (3) علامت تجاری را به عنوان یک دارایی، جدآگانه شناسایی می کند.
- (4) علامت تجاری و چشممه را به عنوان یک دارایی واحد، جدا از سرفصلی شناسایی می کند.

17. کدام عبارت در ارتباط با دارایی نامشهود صحیح نیست؟ (تاليفي توسط گروه)

- (1) واحد تجاری در مرحله تحقیق یک پروژه داخلی، نمی تواند وجود دارایی نامشهود را که منافع اقتصادی آتی ایجاد خواهد کرد، اثبات کند.
- (2) علائم تجاری، حق نشر و اقلام دارای ماهیت مشابه ایجاد شده در داخل واحد تجاری، نباید به عنوان دارایی نامشهود شناسایی شوند.
- (3) در صورتی که واحد تجاری بتواند ارزش منصفانه دارایی نامشهود تحصیل شده در معاوضه یا دارایی واگذار شده را به گونه ای اتکاپذیر تعیین کند، ارزش منصفانه دارایی تحصیل شده با در نظر گرفتن مبلغ وجه نقد یا معادل نقد انتقال یافته، برای اندازه گیری بهای تمام شده دارایی تحصیل شده به کار می رود.
- (4) هر گاه عمر مفید دارایی نامحدود باشد، عمر آن نامعین است ولی هرگاه عمر دارایی نامعین باشد به معنی نامحدود بودن آن نیست.

پاسخنامه:

شماره سوال	پاسخ	نکته مرتبط
1	4	4-14
2	2	9 و 23 و 24
3	4	23
4	2	24
5	1	6
6	3	1
7	4	32
8	1	49
9	3	25 و 24
10	2	3
11	4	30 و 31
12	2	23 و 2
13	3	38
14	1	23
15	2	25 و 24
16	4	4-14
17	3	22

شماره استاندارد: 18

عنوان استاندارد: صورتهای مالی تلفیقی و حسابداری سرمایه گذاری

درواهدهای تجارتی فرعی

درس: حسابداری پیشرفته 1

تاریخ لازم الاجرا: 1385/1/1

استاد راهنمای: آقای ابراهیمی

تهییه کنندگان: الهه زمان، مریم اشرفی، مائدۀ نعمتی، فریبانازی

بخش اول: نکات

1- سرمایه گذاری در واحد تجاری وابسته در صورت های مالی جداگانه که توسط واحد تجاری اصلی ارائه می شود، براساس منافع مالکانه مستقیم و نه بر مبنای نتایج عملیات و خالص داراییهای واحد سرمایه پذیر به حساب گرفته می شود (بند 4).

2- سهم اقلیت آن بخش از سود وزیان و خالص داراییهای یک واحد تجاری فرعی با در نظر گرفتن تعدیلات تلفیقی، که قابل انتساب به سهامی است که به طور مستقیم یا غیر مستقیم از طریق واحد های تجاری فرعی دیگر، به واحد تجاری اصلی تعلق ندارد (بند 4).

3- هر واحد تجاری اصلی، باید صورتهای مالی تلفیقی را تهییه و صورتهای مالی جداگانه خود را همراه آن ارائه کند. استثناء از این قاعده زمانی است که واحد تجاری اصلی 4 شرط زیر را همزمان داشته باشد:

- واحد اصلی، خود واحد تجاری فرعی و تماماً متعلق به واحد تجاری اصلی دیگر باشد یا واحد اصلی، خود واحد فرعی یک واحد دیگر با مالیات کمتر از 100٪ سهام اما صاحبان سهام علیرغم آنکه از قصد واحد تجاری اصلی برای عدم ارائه صورت های مالی تلفیقی، مخالفت خود را اعلام نکرده باشند.

- سهام یا سایر اوراق بهادر آن واحد در بازارهای در دسترس عموم معامله نشود.
- واحد اصلی، برای عرضه هر گونه اوراق بهادرار به عموم صورت های خود را به هیات پذیرش اوراق بهادر تحويل نداده باشد.
- واحد تجاری اصلی نهایی یا میانی آن واحد، صورت های مالی تلفیقی قابل دسترس برای استفاده عموم را براساس استانداردهای حسابداری تهییه کند (بند 6).

4- استفاده کنندگان اصلی صورتهای مالی تلفیقی، سرمایه گذاران در واحد تجاری اصلی هستند (بند 8).

5- صورتهای مالی تلفیقی باید واحد تجاری اصلی و کلیه واحدهای تجاری فرعی آنرا دربر گیرد (بند 9).

6- برای تهییه صورتهای مالی تلفیقی، صورتهای مالی واحد تجاری اصلی و واحدهای تجاری فرعی آن با جمع کردن اقلام مشابه داراییها، بدھیها، حقوق صاحبان سرمایه، درآمدها و هزینه‌ها با یکدیگر ترکیب می شود (بند 14).

7- زیانها و سود های تحقق نیافته‌ی ناشی از معاملات درون گروهی که بر مبلغ دفتری داراییها تاثیر گذاشته است باید به طور کامل حذف شود مگر در حالت زیان تا حدی که مبلغ دفتری دارایی مبادله شده را نتوان بازیافت کرد. (بند 15 و 16)

8- برای حذف سود یا زیان تتحقق نیافته مربوط به داراییهای فروخته شده توسط فرعی به اصلی یا سایر واحدهای تجاری فرعی گروه، مبلغ آن بین اقلیت و واحد تجاری اصلی تسهیم می شود (بند 17).

9- مانده حسابها و معاملات فیما بین واحدهای تجاری مشمول تلفیق (شامل فروش، هزینه‌ها و سود سهام) باید حذف شود (بند 18).

- 10- معاملات بین واحدهای تجاری منظور شده در تلفیق با داراییها و بدھیهای سر و کار دارد که کلا تحت کنترل گروه است حتی اگر مالکیت بر آنها صد درصد نباشد.(بند 19)
- 11- سود یا زیان حاصل از معاملات با آن گروه از واحدهای تجاری که از تلفیق مستثنی شده‌اند، حذف نمی‌شود مگر اینکه به دلیل وجود نفوذ قابل ملاحظه، واحد تجاری مورد نظر به عنوان واحد تجاری وابسته تلقی شود (بند 19).
- 12- مبلغ دفتری سرمایه‌گذاری واحد تجاری اصلی در هر یک از واحدهای تجاری فرعی و سهم واحد تجاری اصلی از حقوق صاحبان سرمایه هر یک از آنها حذف می‌شود (بند 20).
- 13- خالص داراییهای قابل انتساب به اقلیت در تاریخ ترازنامه باید به عنوان سهم اقلیت در تراز نامه‌ی تلفیقی در بخش حقوق صاحبان سهام جدا از حقوق صاحبان سهام واحد اصلی ارائه شود (بند 21).
- 14- سود یا زیان خالص عملیات در حال تداوم طی دوره که قابل انتساب به اقلیت است باید تحت عنوان سهم اقلیت به طور جدایگانه ذیل صورت سود و زیان تلفیقی ارائه شود (بند 22).
- 15- سودها و زیانهای واحد تجاری فرعی باید به نسبت میزان مالکیت واحد تجاری و اصلی بین آنها تقسیم شود.(بند 23)
- 16- سهم اقلیت از خالص داراییهای واحدهای تجاری فرعی باید متناسب با سهم آنان از ارزش منصفانه خالص داراییهای قابل تشخیص واحد تجاری فرعی در تاریخ تحصیل به علاوه سهم آنان از تغییرات در حقوق صاحبان سرمایه از تاریخ تحصیل واحد تجاری به بعد محاسبه شود (بند 24)
- 17- سرقفلی ناشی از واحد تجاری فرعی باید در مورد آن بخش که قابل انتساب به واحد تجاری اصلی است شناسایی شود (بند 24)
- 18- مانده بدھکار سهم اقلیت معرف خالص بدھیهای قابل انتساب به اقلیت در واحدهای تجاری فرعی است و طلب از ایشان محسوب نمی‌شود.(بند 26)
- 19- رویه‌های حسابداری مورد استفاده واحد تجاری فرعی و اصلی در رویدادهای مشابه باید یکسان باشد در غیر این صورت صورتهای مالی واحد تجاری مذبور در هنگام تهییه صورتهای مالی تلفیقی باید تعدیل شود (بند 29).
- 20- زمانی که تاریخ گزارشگری واحد تجاری اصلی و فرعی یکسان نیست:
- واحد تجاری فرعی باید صورتهای مالی را به تاریخ صورتهای مالی واحد تجاری اصلی تهییه نماید.
 - در غیر این صورت ، صورتهای مالی واحد تجاری فرعی برای آخرین سال مالی مورد استفاده قرار گیرد مشروط بر اینکه پایان سال مالی واحد تجاری فرعی بیشتر از سه ماه قبل از پایان سال مالی واحد تجاری اصلی نباشد (بند 29).
- 21- هر گاه بخشی از سهام واحد اصلی در مالکیت واحد فرعی باشد، این سهام باید به بهای تمام شده به شکل یه رقم کاهنده جزء حقوق صاحبان سهام واحد تجاری اصلی در ترازنامه منظور شود (بند 31).
- 22- در صورتهای مالی جدایگانه ، سرمایه‌گذاری در واحدهای تجاری فرعی که در صورتهای مالی تلفیقی منظور شده باید به بهای تمام شده یا مبلغ تجدید ارزیابی و منطبق با رویه حسابداری واحد سرمایه‌گذاری های بلند مدت منعکس شود (بند 32).
- 23- در روش بهای تمام شده درآمد سرمایه‌گذاری تنها به میزان سود توزیع شده از محل سودهای انباشته واحد سرمایه پذیر پس از تاریخ تحصیل ، شناسایی و سودهای توزیع شده مازاد برآن ، بازیافت سرمایه‌گذاری محسوب می شود (بند 33).

24- نتایج عملیات واحد تجاری فرعی باید از تاریخی که کنترل آن به طور موثر به واحد تجاری اصلی منتقل شده است، در صورتهای مالی تلفیقی منظور شود.(بند30)

25- این مطلب "واحد تجاری فرعی که تحت محدودیت های شدید و بلند مدت فعالیت می کند به طوری که به توانایی آنها در انتقال وجود به واحد تجاری اصلی به نحوی عمدۀ لطمۀ وارد می شود، مشمول تلفیق نمی شود" مربوط به استاندارد قبلی می باشد. هم اکنون وجود محدودیت در انتقال وجود به تنهایی مبین نبود کنترل بر واحد سرمایه پذیر نیست(بند 3 پیوست).

بخش هایی از استاندارد 31 که مربوط به تلفیق است(پیوست استاندارد 31):

26- استاندارد 31، معافیت از تلفیق واحدهای فرعی که به طور موقت نگهداری می شوند را حذف می کند(بند9).

27- واحدهای فرعی اخیراً تحصیل شدهای که معیارهای طبقه‌بندی به عنوان نگهداری شده برای فروش را کسب می کنند، به عنوان عملیات متوقف شده طبقه‌بندی می شوند(بند10).

بخش دوم: سوالات چهارگزینه‌ای

1- منظور از انعکاس سرمایه گذاری‌ها براساس منافع مالکان مستقیم چیست؟(تالیفی)

- | | |
|---|-------------------------|
| 1) نتایج عملیات و خالص داراییهای واحد سرمایه پذیر | 2) روش ارزش ویژه ناخالص |
| 3) روش تجدید ارزیابی | 4) روش بهای تمام شده |

2- کدام دسته از کاربران زیر بر طبق استانداردهای حسابداری ایران، استفاده کنندگان اصلی صورتهای مالی تلفیقی محسوب می شوند؟(تالیفی)

- | | |
|----------------------------------|--|
| 1) مدیران ارشد واحد تجاری | 2) سرمایه گذاران واحد تجاری فرعی |
| 3) سرمایه گذاران واحد تجاری اصلی | 4) بدھکاران و تامین کنندگان مواد اولیه |

3- زیانهای تحقق نیافته‌ی ناشی از معاملات درون گروهی که بر مبلغ دفتری داراییها تاثیر گذاشته است(تالیفی)

- (1) باید حذف شود.
- (2) باید حذف شود مگر تا حدی که مبلغ دفتری دارایی مبادله شده را نتوان بازیافت کرد.
- (3) باید حذف شود مگر تا حدی که مبلغ دفتری دارایی مبادله شده را بتوان بازیافت کرد.
- (4) نباید حذف شود.

4- سرقفلی ناشی از واحد تجاری فرعی:(تالیفی)

- (1) باید در مورد آن بخش که قابل انتساب به واحد تجاری اصلی است شناسایی شود.
- (2) باید بر اساس میزان مالکیت بین اقلیت و واحد اصلی تسهیم شود.
- (3) نباید به عنوان یک دارایی جداگانه در صورت های مالی تلفیقی انعکاس یابد.

4) باید به عنوان یک دارایی در صورت های مالی جداگانه واحد اصلی انعکاس یابد.

5-چنانچه رویه حسابداری مورد استفاده یکی از واحدهای تجاری عضو گروه با رویه به کار رفته در تهیه صورتهای مالی تلفیقی برای یک رویداد مشابه متفاوت باشد، هنگام تهیه صورتهای مالی تلفیقی: (منبع : کتاب جمشید اسکندری، تست 517)

1) باید صورتهای مالی واحد مزبور به نحو مناسبی تعديل شود.

2) باید رویه حسابداری متفاوت به کار رفته به نحو مناسبی افشا شود.

3) باید آن بخش از اقلام منعکس در صورتهای مالی تلفیقی که در مورد آن رویه حسابداری متفاوت به کار رفته است افشا شود.

4) این موضوع اشکالی نداشته و نیاز به اقلامی از این بابت نیست.

6-در صورتهای مالی جداگانه واحد تجاری اصلی ، سرمایه گذاری در واحدهای تجاری فرعی باید به کدام یک از روشهای زیر منعکس شود؟ (منبع : کتاب جمشید اسکندری، تست 522)

روش بهای تمام شده	روش ارزش ویژه	
بله	بله	(1)
خیر	بله	(2)
بله	خیر	(3)
خیر	خیر	(4)

7-کدامیک از جملات در مورد سهم اقلیت صحیح است؟(تالیفی)

1) سهم اقلیت بر مبنای مبلغ دفتری محاسبه می شود.

2) سهم اقلیت بر مبنای ارزش منصفانه خالص دارایی های قابل تشخیص محاسبه می شود.

3) اندازه گیری آن بر اساس مبالغ دفتری باعث می شود یک قلم دارایی واحد تجاری فرعی با ترکیبی از دو ارزش در ترازنامه تلفیقی منعکس شود.

4) ب و ج

8- چنانچه هدف از تحصیل و نگهداری سهام واحد تجاری فرعی واگذاری آن باشد و پس از یک سال تحصیل ، هنوز شرایط واگذاری مشخص نشده باشد، کدام گزینه صحیح است؟(تالیفی)

1) سرمایه گذاری مذبور به عنوان سرمایه گذاری جاری طبقه بندی ، ولی مشمول تلفیق نمی گردد.

2) سرمایه گذاری مذبور به عنوان سرمایه گذاری جاری طبقه بندی ، ولی مشمول تلفیق می گردد.

(3) سرمایه گذاری مذبور به عنوان سرمایه گذاری بلند مدت طبقه بندی ، ولی مشمول تلفیق نمی‌گردد.

(4) سرمایه گذاری مذبور به عنوان سرمایه گذاری بلند مدت طبقه بندی ، ولی مشمول تلفیق می‌گردد.

9- در صورتی که سرمایه گذاری در سهام شرکت فرعی مشمول تلفیق گردد، سرمایه گذاری های مذکور تحت چه سرفصلی در صورتهای مالی اصلی طبقه بندی می‌گردد؟ (تالیفی)

1) تحت عنوان سرمایه گذاری جاری – سریع المعامله در صورتهای مالی شرکت اصلی گزارش می‌گردد.

2) تحت عنوان سرمایه گذاری جاری – سایر سرمایه گذاری های جاری در صورتهای مالی شرکت اصلی گزارش می‌گردد.

3) تحت عنوان سرمایه گذاری بلندمدت در صورتهای مالی شرکت اصلی گزارش می‌گردد.

4) سرمایه گذاری مذکور با حقوق صاحبان سهام فرعی حذف میگردد و در صورتهای مالی تلفیقی منعکس نمی‌گردد.

10- کدام گزینه بر طبق استانداردهای حسابداری ایران درست نیست؟(تالیفی)

(1) در صورت وجود محدودیت شدید و بلند مدت که باعث از بین رفتن کنترل واحد تجاری اصلی بر واحد تجاری فرعی گردد
واحد تجاری فرعی مشمول تلفیق نمی‌گردد.

(2) واحد تجاری فرعی که بیش از 90 درصد صاحبان سهام آن در اختیار واحد تجاری دیگر باشد، در صورت کسب موافقت سایر صاحبان سهام ، ملزم به ارائه صورتهای مالی تلفیقی با واحدهای تجاری فرعی خود نیست.

(3) زیان های تحقق نیافته ناشی از معاملات درون گروهی که برای رسیدن به مبلغ دفتری دارایی ها از ارزش آنها کسر شده است، می‌باشد حذف گردد.

(4) چنانچه بخشی از سهام واحد تجاری اصلی در مالکیت واحد تجاری فرعی باشد، این سهام می‌باشد به بهای تمام شده به شکل یک رقم کاهنده جزو حقوق صاحبان سهام تلفیقی گزارش گردد.

11- نحوه گزارش بخشی از سهام واحد تجاری اصلی که در مالکیت واحد تجاری فرعی است، کدام گزینه است؟(تالیفی)

(1) به ارزش بازار در یادداشت‌های توضیحی مربوط به صورتهای مالی تلفیقی افشا می‌شود.

(2) به بهای تمام شده به شکل یک رقم کاهنده جزو حقوق صاحبان سهام واحد تجاری اصلی در ترازنامه تلفیقی منظور می‌شود.

(3) به ارزش بازار به شکل یک رقم کاهنده جزو حقوق صاحبان سهام واحد تجاری اصلی در ترازنامه تلفیقی منظور می‌شود.

(4) به بهای تمام شده در یادداشت‌های توضیحی مربوط به صورتهای مالی تلفیقی افشا می‌شود.

(12) در مواردی که واحد تجاری فرعی تحت کنترل واحد تجاری اصلی قرار دارد، صورتهای مالی تلفیقی برای تحقق کدام یک از مفاهیم حسابداری تهیه می‌شود؟ (منبع: کتاب جمشید اسکندری، تست 482)

(13) سودهای تحقق نیافته ناشی از معاملات درون گروهی که در مبلغ دفتری دارایی‌ها منظور شده است می‌بایست (تالیفی)

- (1) تنها سهم اقلیت حذف شود.
- (2) به طور کامل حذف شود.
- (3) تنها سهم واحد اصلی حذف شود.
- (4) اصلاً حذف نشود.

(14) مانده بدهکار سهم اقلیت (منبع: کتاب جمشید اسکندری، تست 516)

- (1) در سهم واحد تجاری اصلی منظور می‌شود.
- (2) در بخش سایر دارایی‌ها در ترازنامه تلفیقی انعکاس می‌یابد.
- (3) طلب واحد تجاری فرعی از سهامداران اقلیت محسوب می‌شود.
- (4) معرف خالص بدھی‌های قابل انتساب به اقلیت در واحد تجاری فرعی است.

(15) شرکت گیلان در تاریخ 1381/4/1 معادل 90 درصد از سهام شرکت مازندران را خریداری نمود. چه میزان از سود خالص شرکت مازندران در صورت سود و زیان تلفیقی منظور می‌شود؟ (منبع: کتاب جمشید اسکندری، تست 519)

- (1) 90 درصد سود خالص شرکت مازندران از ابتدای سال 1381 تا پایان سال 1381
- (2) 90 درصد سود خالص شرکت مازندران از ابتدای سال 1381 تا تاریخ 1381/4/1
- (3) 90 درصد سود خالص شرکت مازندران از تاریخ 1381/4/1 تا پایان سال 1381
- (4) 100 درصد سود خالص شرکت مازندران از تاریخ 1381/4/1 تا پایان سال 1381

(15) در صورتی که هدف از تحصیل و نگهداری واحد تجاری فرعی، واگذاری آن باشد و پس از گذشت یک سال از تاریخ تحصیل هنوز فرایند واگذاری تکمیل نشده باشد، کدام عبارت صحیح است؟ (سراسری 87)

- (1) تحت هیچ شرایطی وارد صورتهای مالی تلفیقی نمی‌شود.
- (2) مانند سایر شرکتهای فرعی وارد صورتهای مالی تلفیقی می‌شود.
- (3) از تلفیق مستثنی نمی‌شود و به عنوان دارایی جاری طبقه بندی می‌شود.
- (4) اگر در تاریخ تهییه صورتهای مالی شرایط واگذاری مشخص شده باشد، از تلفیق مستثنی می‌شود.

پاسخنامه

- 1- گزینه 4. مطابق نکته .1
- 2- گزینه 3. مطابق نکته .4
- 3- گزینه 2. مطابق نکته .7
- 4- گزینه 1. مطابق نکته .17
- 5- گزینه 1. مطابق نکته .19
- 6- گزینه 2. مطابق نکته .22
- 7- گزینه 2. مطابق نکته .16
- 8- گزینه 4. مطابق نکته .26
- 9- گزینه 3. مطابق نکته .22
- 10- گزینه 2. مطابق نکات 21، 7، 21 و 25
- 11- گزینه 2. مطابق نکته .21
- 12- گزینه 3
- 13- گزینه 2. مطابق نکته .7
- 14- گزینه 4. مطابق نکته .18
- 15- گزینه 3. مطابق نکته .24
- 16- گزینه 2. مطابق نکته .26

شماره استاندارد: 19

عنوان استاندارد: ترکیب واحدهای تجارتی

درسن: حسابداری پیشرفت 1

تاریخ لازم الاجرا: 1385/1/1

استاد راهنما: آقای ابراهیمی

تهیه کنندگان: فاطمه جهان شیری و زینب بابایی

بخش اول: نکات:

1- تغییرات اصلی :

(الف) در استاندارد جدید روش اتحاد منافع حذف شده است وaz روش خرید استفاده می‌شود. (بند 3 پیشگفتار)

(ب) سهم اقیت بر اساس ارزش منصفانه خالص دارایی‌های قابل تشخیص واحد تجاری فرعی محاسبه می‌شود. (بند 4 پیشگفتار)

(ج) سرفولی منفی و نحوه حسابداری آن حذف شده است. (بند 5 پیشگفتار)

2- حسابداری کلیه ترکیب‌های تجاری بر اساس روش خرید است و دارایی‌ها و بدھی‌ها بر اساس ارزش منصفانه در تاریخ تحصیل شناسایی می‌شود. (بند 1)

3- سرفولی: شناسایی و مستهلک می‌گردد و در مورد آن آزمون کاهش ارزش نیز صورت می‌گیرد. (بند 1)

4- موارد عدم استفاده از استاندارد 19 شامل:

(الف) مشارکت‌های خاص (روش ارزش ویژه ناخالص)

(ب) فعالیت‌های تحت کنترل مشترک (بند 3)

5- کنترل یک یا چند واحد تجاری توسط واحد تجاری که فعالیت تجاری نباشد ترکیب تجاری نیست. سرفولی شناسایی نمی‌شود و مثل خرید دارایی است. (بند 4)

6- ترکیب می‌تواند به دو طریق باشد:

(الف) خرید حقوق مالکانه

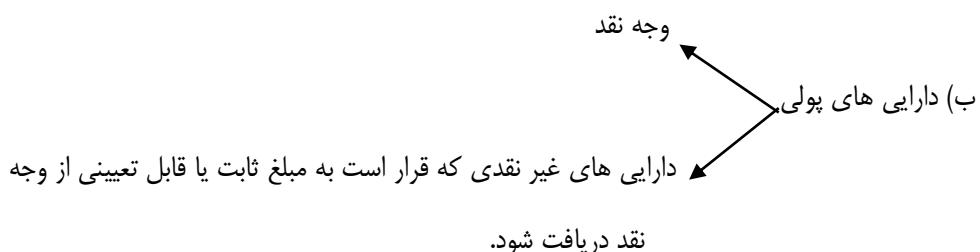
(ب) خرید کل یا بخشی از خالص دارایی‌های یک واحد تجاری توسط واحد دیگر، در ازای صدور سهام، پرداخت وجه نقد یا واگذاری سایر داراییها (بند 5)

7- ترکیب می‌تواند به صورت معامله‌ای بین سهامداران واحدهای ترکیب‌شونده یا بین یک واحد تجاری و سهامداران واحد تجاری دیگر باشد. ترکیب تجاری ممکن است متضمن ایجاد یک واحد جدید برای کنترل واحدهای ترکیب‌شونده، انتقال خالص دارایی‌های یک یا چند واحد ترکیب‌شونده به واحد تجاری دیگر یا انحلال یک یا چند واحد ترکیب‌شونده باشد. (بند 5)

8- تحصیل‌کننده "واحد تجاری اصلی" و تحصیل‌شده "واحد تجاری فرعی" نامیده می‌شود. در این موارد، واحد تحصیل‌کننده باید الزامات این استاندارد را در صورتهای مالی تلفیقی خود بکار گیرد و سرمایه‌گذاری را در صورتهای مالی جداگانه خود، براساس استاندارد حسابداری شماره ۱۸ با عنوان صورتهای مالی تلفیقی و حسابداری سرمایه‌گذاری در واحدهای تجاری فرعی منعکس کند. (بند 6)

9- در ترکیب تجاری از نوع تحصیل (خرید سهام) رابطه اصل و فرع می‌تواند شکل گیرد ولی در خرید خالص دارایی‌های واحد دیگر امکان پذیر نیست. (بند 7)

10- الف) تاریخ تحصیل : تاریخی است که در آن، کنترل خالص داراییها و عملیات واحد تحصیل شده به طور مؤثر به واحد تحصیل کننده انتقال می‌یابد.



ج) کنترل: توانایی راهبری سیاست‌های مالی و عملیاتی به منظور کسب منافع اقتصادی است. (بند 9)

11- استفاده از روش خرید سبب می‌شود تحصیل یک واحد یا فعالیت تجاری همانند تحصیل یک دارایی به حساب گرفته شود. این روش حسابداری به این دلیل مناسب است که تحصیل معامله‌ای است که از طریق آن، کنترل خالص داراییها و عملیات یک واحد تجاری دیگر در ازای انتقال داراییها، تقبل بدھی یا صدور سهام، به دست می‌آید. مبنای ثبت تحصیل در روش خرید، بهای تمام شده است و بهای تمام شده نیز براساس معامله زیر بنای تحصیل، تعیین می‌شود. (بند 11)

12- دید روش خرید به ترکیب تجاری از نگاه واحد تحصیل کننده است. (بند 13)

13- اگر یک واحد تجاری درحال ترکیب، مالکیت بیش از نصف سهام با حق رأی واحد دیگر را تحصیل کند، کنترل آن واحد را بدست می‌آورد، مگر در موارد استثنایی که به روشنی مشخص شود چنین مالکیتی، کنترل را به وجود نمی‌آورد. (بند 14)

14- ویژگی‌های واحد تحصیل کننده :

(1) ارزش منصفانه بیشتر

(2) پرداخت کننده وجه نقد یا دارایی‌های دیگر

(3) انتخاب اعضای مدیریت واحد ترکیبی (بند 15)

15- تشخیص واحد تحصیل کننده در هنگام انتشار سهام واحد تجاری جدید از طریق شواهد موجود مشخص می‌شود. (بند 16)

16- بهای تمام شده ترکیب تجاری عبارت است از وجه نقد و معادل وجه نقد پرداختی و ارزش منصفانه سایر مابهازهای خرید واگذارشده در تاریخ تحصیل توسط واحد تحصیل کننده به‌اضافه هر گونه مخارج تبعی مستقیم ترکیب. در مواردی که ترکیب تجاری شامل بیش از یک معامله است، بهای تمام شده ترکیب تجاری معادل جمع بهای تمام شده کلیه معاملات است. در مواردی که ترکیب تجاری نتیجه بیش از یک معامله است، تمایز تاریخ تحصیل از تاریخ معاملات، مهم است. حسابداری ترکیب تجاری از تاریخ تحصیل شروع می‌شود اما از بهای تمام شده و ارزش منصفانه در تاریخ هر یک از معاملات استفاده می‌شود. (بند 19)

17- در تحصیل زمانی که تسویه ما به ازای خرید به تعویق می‌افتد بهای تمام شده ترکیب برابر ارزش فعلی بدھی و نه ارزش اسمی آن است. (بند 20)

مستقیم : جزء بهای تمام شده ترکیب(شامل مخارج ثبت و انتشار اوراق بهادر و

حق الزحمه‌های پرداختی به حسابداران حرفه‌ای، مشاورین حقوقی، ارزیابان (مستقل) و
سایر مشاوران در ارتباط با ترکیب)

18- انواع مخارج غیر مستقیم : هزینه دوره(مخارج اداری و عمومی شامل مخارج دایره تحصیل)

تامین مالی : کاهنده صرف سهام(مخارج اخذ تسهیلات مالی و انتشار اوراق مشارکت یا سهام)(بند 22)

(1) محتمل بودن وقوع رویدادهای آتی

(2) قابل اندازه گیری بودن اثر رویدادهای آتی به صورت اتكاپذیر(بند 23)

19- شرایط تعديل بهای تمام شده ترکیب

20- اگر تعديل بهای تمام شده ترکیب مشروط به وقوع رویدادهای آتی باشد، واحد تحصیل کننده باید مبلغ تعديل را در تاریخ تحصیل در بهای تمام شده ترکیب منظور کند. (بند 23)

21- واحد تحصیل کننده باید در تاریخ تحصیل، بهای تمام شده ترکیب تجاری را براساس ارزش منصفانه داراییها و بدھیهای قابل تشخیص واحد تحصیل شده (در مورد داراییهای نگهداری شده برای فروش پس از کسر مخارج فروش) که معیارهای شناخت را احراز می کنند، تخصیص دهد. هرگونه مابه التفاوت بین بهای تمام شده ترکیب تجاری و سهم واحد تحصیل کننده از خالص ارزش منصفانه داراییها و بدھیهای قابل تشخیص، باید به حساب گرفته شود. (بند 25)

22- معیارهای شناخت دارایی‌ها و بدھی‌های قابل تشخیص واحد تحصیل شده (بند 26)

محتمل بودن ورود منافع اقتصادی آتی مرتبط با دارایی

دارایی‌ها

محتمل بودن خروج منافع اقتصادی لازم برای تسویه تعهدات

بدھی‌ها

اندازه گیری اتكاپذیر ارزش منصفانه منافع

23- در تاریخ تحصیل فقط ترازنامه تلفیقی تهیه می شود. (بند 27)

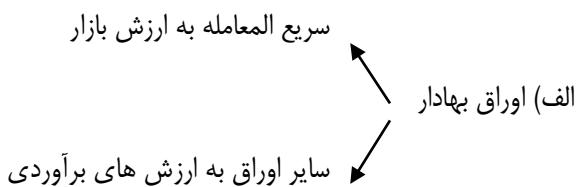
24- کاربرد روش خرید از تاریخ تحصیل (یعنی تاریخی که واحد تحصیل کننده در آن، کنترل واحد تحصیل شده را به گونه‌ای مؤثر بدست می‌آورد) شروع می‌شود. (بند 28)

25- اگر شرکت فرعی بدھی احتمالی داشت نمی‌توان ذخیره گرفت. (بند 30)

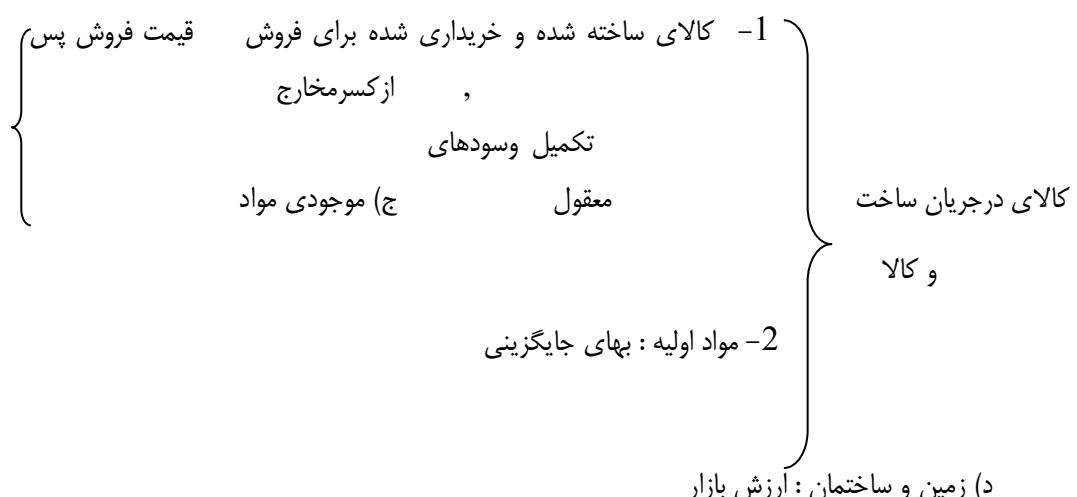
26- بابت بدھی‌های مربوط به زیان عملیاتی آتی نیز نمی‌توان ذخیره شناسایی کرد. (بند 30)

27- در مواردی که طرح تجدید ساختار واحد تحصیل شده، مشروط به انجام ترکیب تجاری باشد، این طرح، قبل از ترکیب تجاری یک تعهد موجود برای واحد تحصیل شده نیست. بنابراین، واحد تحصیل کننده بابت این گونه طرحها، به عنوان بخشی از تخصیص بهای تمام شده ترکیب، بدھی شناسایی نمی‌کند. (بند 32)

28- رهنمود های کلی برای تعیین ارزش منصفانه داراییها و بدهی های قابل تشخیص تحصیل شده :



ب) مطالبات : به ارزش فعلی مبالغ قابل دریافت با توجه به نرخهای تنزیل پس از کسر ذخیره لازم بابت احتمال لاوصول شدن آنها و هزینه های وصول مطالبات



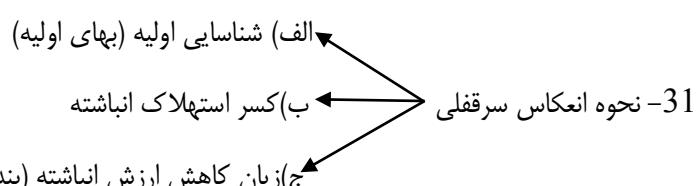
۵) ماشین آلات و تجهیزات : ارزش بازار یا بهای جایگزینی مستهلك شده

و) دارایی نامشهود : ارزش منصفانه

ی) حسابها و اسناد پرداختنی و سایر بدهی های قابل تشخیص : ارزش فعلی مبالغ پرداختنی (بند 34)

29- سرفقلي : مازاد بهای ترکيب تجاری نسبت به سهم واحد تحصیل کننده از ارزش منصفانه داراییها و بدهی های قابل تشخیص در تاریخ معامله (بند 35)

30- در رابطه با سهم اقلیت سرفقلي شناسایي نمی شود .(بند 36)



32- عمر مفید سرفقلي بر اساس فرض قبل رد ، از تاریخ شناسایي اولیه حداقل 20 سال است. (بند 38)

33- روش استهلاک باید نشان دهنده الگوی مصرف منافع اقتصادي آتی سرفقلي باشد. برای مستهلك کردن سرفقلي باید از روش خط مستقيمه استفاده شود مگر اين که شواهد متقاعد کننده ای دال بر مناسب بودن روش دیگر وجود داشته باشد. (بند 39)

34- استهلاک سرفقلي باید به عنوان هزینه دوره شناسایي شود. (بند 40)

35- عمر مفید سرقلی همیشه محدود است. عدم اطمینان، رعایت احتیاط در برآورد عمر مفید را توجیه می‌کند اما دلیلی قانع کننده برای کاهش نامعقول عمر مفید نیست. (بند45)

36- آزمون کاهش ارزش : اگر سرقلی جریان منافع اقتصادی آتی را نشان ندهد تا حد مبلغ قابل التفاوت هزینه دوره است. (بند47)

37- اگر رویدادها یا تغییر شرایط ، حاکی از قابل بازیافت نبودن مبلغ دفتری سرقلی باشد، واحد تجاری باید مبلغ قابل بازیافت سرقلی را به منظور شناسایی زیان کاهش ارزش برآورد کند.(بند49)

38- رفتار با مازاد سهم واحد تحصیل کننده از خالص ارزش منصفانه دارایی‌ها و بدھی‌های قابل تشخیص واحد تحصیل شده نسبت به بهای تمام شده (سرقلی منفی) :

خریدار باید :

(الف) تشخیص و اندازه گیری دارایی‌ها و بدھی‌های قابل تشخیص واحد تحصیل شده و نیزاندازه گیری بهای تمام شده ترکیب را مورد ارزیابی مجدد قرار دهد و

(ب) هرگونه مازاد باقیمانده پس از ارزیابی مجدد را بطور متناسب از ارزش منصفانه تعیین شده برای دارایی‌های غیربولی قابل تشخیص کسر کند. (بند50)

39- مازاد ایجاد شده بشرح نکته 37 می‌تواند شامل یک یا چند جزء زیر باشد :

الف . اشتباہ در اندازه گیری بهای تمام شده ترکیب یا ارزش منصفانه دارایی‌ها و بدھی‌های قابل تشخیص واحد تحصیل شده. مخارج احتمالی آتی مربوط به واحد تحصیل شده که در خالص ارزش منصفانه دارایی‌ها و بدھی‌های قابل تشخیص واحد تحصیل شده به درستی منعکس نشده است، یکی از دلایل بالقوه چنین اشتباہاتی است.

ب . قدرت چانه زنی در خرید. (بند51)

40- به منظور تعیین ارزش منصفانه دارایی‌ها و بدھی‌های قابل تشخیص واحد تحصیل شده و تعیین مبلغ سرقلی در ترکیب تجاری چند مرحله‌ای، هر معامله عمدہ به طور جداگانه در نظر گرفته می‌شود. این کار از طریق مقایسه بهای سرمایه گذاری با سهم واحد تحصیل کننده از ارزش منصفانه دارایی‌ها و بدھی‌های قابل تشخیص واحد تحصیل شده در تاریخ هر معامله عمدہ، انجام می‌گیرد. این رویه در مورد تحصیل سرمایه گذاری بعد از کسب کنترل نیز ادامه می‌باید. (بند52)

41- ممکن است واحد تجاری، واحدی را تحصیل کند که قبلاً به عنوان سرمایه گذاری در واحد تجاری وابسته محسوب و حسابداری آن طبق استاندارد حسابداری شماره ۲۰ با عنوان حسابداری سرمایه گذاری در واحدهای تجاری وابسته، به روش ارزش ویژه انجام شده است. در این صورت، ارزش منصفانه خالص دارایی‌های قابل تشخیص واحد سرمایه پذیر در تاریخ هر معامله عمدہ قبلاً برای بکارگیری ارزش ویژه تعیین شده است. (بند53)

42- واحد تحصیل کننده باید اطلاعاتی را افشا نماید که بر مبنای آن استفاده کنندگان صورتهای مالی بتوانند ماهیت و اثر مالی ترکیبی‌های تجاری انجام شده طی دوره و یا بعد از تاریخ ترازنامه اما قبل از تأیید صورتهای مالی را ارزیابی کنند. (بند54)

تست ها:

۱) کدامیک از موارد زیر معمولاً از نشانه‌های تشخیص پکی از واحدهای ترکیب شونده به عنوان تحصیل کننده است؟

(الف) آن واحدی که بتواند اعضای مدیریت واحد ترکیبی را انتخاب کند.

ب) ارزش منصفانه آن واحد بیشتر از ارزش منصفانه واحد دیگر باشد.

ج) آن واحدی، که سهام دارای حق رأی، واحد دیگر از آن نباید باشد.

۱۰۰

منبع: کتاب بیشترهای، حمله، گزینه ای، استانداردهای، حسابداری، تألیف دکت حمید اسکندری، سءا ۵۲۸ صفحه ۱۲۸ تالفه

۲) کدامیک از موارد زیر به عنوان تمام شده تا کم تجارت، منظمه، م-شمود؟

الف) مخا، ح اخذ تسهيلات مال

د) مخارج انتشار املاة مشارکت

ح/مخا، ح/اداء، و عموم داره تختص

د) حقه النجمه بداخله به مشاهور بن حقوق

منبع : کتاب مجموعه پرسش های چهار گزینه ای استاندارد های حسابداری تألیف دکتر جمشید اسکندری صفحه 128 سوال 530 تالیف.

(3) در صورتی که هنگام انجام عملیات حسابداری تحصیل مشخص شود که سرفصلی معرف جریان منافع اقتصادی آتی به واحد تخصصا، کینده نیست باید:

الف) مانده استهلاک انباشته س قفله، دا افزايش، داد.

ب(مانده مستهلك نشده س قفل بلا فاصله به عنوان هز بنه دو ه شناساب م شمد.

حیس قفل تا حد مبلغ باز بافت شناسایی و مایه التفاصیل به عنوان هزینه دفعه شناسایی محسوب شد.

دیسکوپا تا حد ممکن قرار بازداشت شناسار و مایه التفاهات به حساب سعد و زبان انشته منظمه شده.

منبع : کتاب مجموعه پرسش های چهار گزینه ای استاندارد های حسابداری تألیف دکتر جمشید اسکندری صفحه 131 سوال 544

۴) د. کدامیک از حالت های زیر تا کس تجارت ممکن است به این طه اصل و فرع منجر گردد؟

آخوند سهام واحدهای تجارتی، دیگر آخوند خالص دارای های واحد تجارتی، دیگر

II

لله

وَالْمُؤْمِنُونَ

الف)

1

(7)

(د) خیر

منبع : کتاب مجموعه پرسش های چهار گزینه ای استاندارد های حسابداری تألیف دکتر جمشید اسکندری صفحه 127 سوال 524 تالیفی

(5) شرکت A با پرداخت 10 میلیون ریال نقد و صدور 100 هزار سهم عادی 1000 ریالی به ارزش بازار هر سهم 1500 ریال 80٪ سهام شرکت B را تحصیل می کند . مبلغ دفتری و ارزش روز خالص دارایی های شرکت B در زمان تحصیل به ترتیب 100 و 200 میلیون ریال بوده است . سهم اقلیت و سرفولی ترکیبی به ترتیب از راست به چپ چند میلیون ریال است؟

الف) 20 و صفر ب) 40 و صفر ج) 20 و 40 د) 32 و 40

منبع : کنکور سراسری 1386

(6) بهای تمام شده سرمایه گذاری در 30٪ سهام واحد سرمایه پذیر 1000000 ریال است . خالص دارایی های شرکت سرمایه پذیر به مبلغ دفتری 2500000 ریال است که در تاریخ سرمایه گذاری ارزش زمین آن 100000 ریال و ساختمان آن (باقی مانده عمر 10 سال) 200000 ریال بیشتر از مبلغ دفتری ارزیابی می گردد . سرفولی چند ریال است؟

الف) 160000 ریال ب) 190000 ریال ج) 230000 ریال د) 250000 ریال

منبع : کتاب مجموعه پرسش های چهار گزینه ای استاندارد های حسابداری تألیف دکتر جمشید اسکندری صفحه 130 سوال 539 تالیفی

(7) شرکت "سرو" 40٪ سهام شرکت "کاج" را به مبلغ 444 میلیون ریال خریداری کرده است . در تاریخ خرید ، ارزش روز دارایی های شرکت کاج 90 میلیون ریال بیشتر از مبلغ دفتری ، و کل سرفولی آن 220 میلیون ریال ارزیابی شده است . خالص مبلغ دفتری دارایی های شرکت کاج در تاریخ تحصیل چند میلیون ریال است؟

الف) 320 ب) 335 ج) 470 د) 800

منبع : آزمون سراسری 79

پاسخنامه :

(1) گزینه د - طبق نکته 14

(2) گزینه د - طبق نکته 18

(3) گزینه ج - طبق نکته 36

(4) گزینه ب - طبق نکته 9

(5) گزینه ب - طبق نکته 29

$$2000000 * \frac{20}{100} = 40000000 \quad \text{سهم اقلیت}$$

$$100000 * 1500 = 150000000 \quad \text{ارزش بازار کل سهام}$$

$$150000000 + 10000000 = 160000000 \quad \text{بهای تمام شده سرمایه گذاری}$$

$$200000000 * \frac{80}{100} = 160000000 \quad , \quad 160000000 - 160000000 = 0 \quad \text{سرفولی}$$

(6) گزینه الف - طبق نکته 29

$2500000 * \% / 30 = 750000$	سهم از خالص دارایی‌ها
$1000000 - 750000 = 250000$	مازاد بهای تمام شده
$100000 * \% / 30 = 30000$	سهم از مازاد ارزش بازار زمین
$200000 * \% / 30 = 60000$	سهم از مازاد ارزش بازار ساختمان
$250000 - (30000 + 60000) = 160000$	سرقالی

(7) گزینه د - طبق نکته 29

$(90000000 + 220000000) * \% / 40 = 124000000$	
$444000000 - 124000000 = 320000000$	سهم سرو از مبلغ دفتری خالص دارایی‌های کاج
$320000000 / \% / 40 = 800000000$	کل مبلغ دفتری خالص دارایی‌های کاج

شماره استاندارد: 20

عنوان استاندارد: سرمایه گذاری در واحدهای تجاری وابسته

درین: حسابداری پیشرفت ۱

تاریخ لازم الاجرا: ۱۳۹۰/۱/۱

استاد راهنما: دکتر ابراهیم ابراهیمی

تهییه کنندگان: فریبا محمودی، فائزه اصغری، منصوره شه نیایی

بخش اول: نکات

۱. صورتهای مالی جداگانه: صورتهای مالی که توسط واحد تجاری اصلی، واحد سرمایه‌گذار در واحد تجاری وابسته، یا شریک خاص در واحد تجاری تحت کنترل مشترک، ارائه می‌شود و در آن، سرمایه‌گذاریها بر مبنای منافع مالکانه مستقیم و نه بر مبنای نتایج عملیات و خالص داراییهای واحد سرمایه‌پذیر، به حساب گرفته می‌شود.(بند ۲)

۲. صورتهای مالی که در تهییه آن روش ارزش ویژه اعمال می‌شود و صورتهای مالی واحدهایی که فاقد واحد تجاری فرعی، واحد تجاری وابسته یا مشارکت خاص هستند، صورتهای مالی جداگانه محسوب نمی‌شود(بند ۳)

۳. صورتهای مالی جداگانه به صورت هایی اطلاق می‌شود که علاوه بر صورت های مالی زیرارائه گردد:

الف. صورتهای مالی تلفیقی

ب . صورتهای مالی واحد تجاری و واحد (های) تجاری تحت کنترل مشترک که در آن سهم شریک خاص با روش ارزش ویژه ناخالص گزارش می‌شود، یا

ج . صورتهای مالی واحد تجاری و واحد (های) تجاری وابسته که در آن سرمایه گذاری در واحد تجاری وابسته با روش ارزش ویژه گزارش می‌شود.(بند ۴)

۴. اگر واحد سرمایه‌گذار به طور مستقیم یا غیر مستقیم (برای مثال، از طریق واحدهای تجاری فرعی) حداقل ۲۰ درصد از حق رأی واحد سرمایه‌پذیر را در اختیار داشته باشد، فرض می‌شود که از نفوذ قابل ملاحظه‌ای برخوردار است، مگر اینکه نبود چنین نفوذی را بتوان به روشنی اثبات کرد و بر عکس تعلق بخش قبل توجه یا اکثریت سهام یک واحد سرمایه‌پذیر به واحد دیگر، لزوماً مانع اعمال نفوذ قابل ملاحظه توسط سایر سرمایه‌گذاران نمی‌شود(بند ۶)

۵. واحد تجاری در ارزیابی اثر حق رأی بالقوه بر نفوذ قابل ملاحظه، تمامی واقعیتها و شرایط مؤثر بر حق رأی بالقوه (شامل شرایط اعمال حق رأی بالقوه و دیگر توافقات قراردادی، به صورت جداگانه یا با هم) به جز قصد مدیریت و توانایی مالی برای اعمال یا تبدیل را در نظر می‌گیرد.(بند ۹)

6. ویژگی های اصلی روش ارزش ویژه به شرح زیر است (بند 11):

شروع	مبنا	شیوه ثبت
شناخت اولیه	ثبت به بهای تمام شده	سرمایه‌گذاری وجه نقد یا سایر دارایی‌ها
تعديل مبلغ دفتری سرمایه‌گذاری	سهم واحد سرمایه‌گذار از سود خالص یا زیان واحد سرمایه‌پذیر بعد از تاریخ تحصیل، پس از تعديل بابت استهلاک یا زیان کاهش ارزش سرفلفی و سایر داراییها بر مبنای ارزش منصفانه آنها در تاریخ تحصیل، افزایش یا کاهش می‌یابد	سرمایه‌گذاری درآمد سرمایه‌گذاری
کاهش مبلغ دفتری سرمایه‌گذاری	مبلغ دفتری سرمایه‌گذاری به میزان سود سهام دریافتی یا دریافتی از واحد سرمایه‌پذیر کاهش می‌یابد	سود سهام دریافتی یا دریافتی سرمایه‌گذاری
صورت لزوم	سهم واحد سرمایه‌گذار از سایر اقلام صورت سود و زیان جامع 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 و تفاوت تسعیر ارز) تعديل می‌شود.	سرمایه‌گذاری مازاد تجدید ارزیابی : استهلاک مازاد تجدید ارزیابی : مازاد تجدید ارزیابی سرمایه‌گذاری

7. هنگامی که حق رأی بالقوه وجود دارد، سهم واحد سرمایه‌گذار از سود خالص یا زیان و تغییرات در حقوق صاحبان سرمایه واحد سرمایه‌پذیر بر مبنای میزان مالکیت فعلی تعیین می‌شود و اعمال یا تبدیل احتمالی حق رأی بالقوه در نظر گرفته نمی‌شود. (بند 12).

8. حسابداری سرمایه‌گذاری در واحد تجاری وابسته باید به روش ارزش ویژه انجام شود، مگر هنگامی که:

- الف. واحد تجاري اصلی که دارای سرمایه‌گذاری در واحد تجاری وابسته نیز می‌باشد، ملزم به ارائه صورت‌های مالی تلفیقی نباشد یا ب. تمامی موارد زیر صدق کند:

1. واحد سرمایه‌گذار، خود واحد تجاری فرعی و تماماً متعلق به واحد تجاری دیگر باشد یا واحد تجاری فرعی یک واحد دیگر با مالکیت کمتر از 100 درصد سهام باشد و سایر صاحبان سهام علی‌رغم آگاهی از قصد واحد سرمایه‌گذار برای عدم بکارگیری روش ارزش ویژه با آن مخالفت نداشته باشند.

2. سهام یا سا یا اوراق بهادر واحد سرمایه گذار دربورس اوراق بهادر یا سا یا بیازارهای در دسترس عموم، معامله نشود.

3. واحد سرمایه‌گذار برای عرضه هرگونه اوراق بهادر به عموم، صورتهای مالی خود را به هیئت پذیرش بورس اوراق بهادر یا سایر مراجع نظارتی تحويل نداده باشد یا در جریان تحويل آن نباشد.

4. واحد تجاری اصلی نهایی یا میانی واحد سرمایه‌گذار، صورت‌های مالی تلفیقی قابل دسترس برای استفاده عمومی را طبق استانداردهای حسابداری تهیه کند. (بند 13)

9. پس از اعمال روش ارزش ویژه، سرمایه‌گذاری در واحد تجاری وابسته که به عنوان نگهداری شده برای فروش طبقه بندی شده است، باید بر مبنای اقل مبلغ دفتری مبتنی بر ارزش ویژه و خالص ارزش فروش ارزیابی شود. (بند 14)

10. اگر واحد سرمایه‌گذار نفوذ قابل ملاحظه خود بر واحد تجاری وابسته را از دست دهد، مانده مازاد تجدید ارزیابی و سایر اندوخته‌های منعکس در سرفصل حقوق صاحبان سهام در رابطه با واحد تجاری وابسته را که از طریق سود و زیان جامع شناسایی شده است، به سود (زیان) انباسته منتقل می‌کند. (بند 17)

نحوه ثبت: مازاد تجدید ارزیابی ***

*** سود انباسته

11. سهم گروه در واحد تجاری وابسته، مجموع سهام متعلق به واحد تجاری اصلی و واحدهای تجاری فرعی آن است. سهام متعلق به سایر واحدهای تجاری وابسته یا مشارکتهای خاص گروه برای این منظور در نظر گرفته نمی‌شود (بند 19).

12. سودها و زیانهای ناشی از معاملات بین واحد سرمایه‌گذار و واحد تجاری وابسته، تنها تا میزان سهم سایر سرمایه‌گذاران (غیر وابسته) در واحد تجاری وابسته، در صورتهای مالی واحد سرمایه‌گذار شناسایی می‌شود سهم واحد سرمایه‌گذار از سود و یا زیان تحقق نیافته حاصل از این گونه معاملات حذف می‌شود (بند 20).

13. حسابداری سرمایه‌گذاری در یک واحد تجاری وابسته از تاریخی که وابسته محسوب شود به روش ارزش ویژه انجام می‌گیرد (بند 21)

14. در زمان تحصیل سرمایه‌گذاری سرقفلی اینگونه محاسبه می‌شود (بند 21):

بهای تمام شده سرمایه‌گذاری

– سهم واحد سرمایه‌گذار از خالص ارزش منصفانه داراییها و بدھیهای قابل تشخیص واحد تجاری وابسته (**) (**)

تفاوت ***

الف: اگر این تفاوت مثبت باشد: سرقفلی مربوط به واحد تجاری وابسته در مبلغ دفتری سرمایه‌گذاری منظور می‌شود و استهلاک آن محاسبه می‌شود.

- ب: اگر این تفاوت منفی باشد: سرفقلى منفی وجود دارد که باید به شرح زیر با آن برخورد کرد:
- 1. تشخيص و اندازه گیری دارایی‌ها و بدھی‌های قابل تشخیص واحد تجاری وابسته و نیز اندازه گیری بهای تمام شده سرمایه گذاری را مورد ارزیابی مجدد قرار دهد.
- 2. هر گونه مازاد باقی مانده پس از ارزیابی مجدد را به طور متناسب از ارزش منصفانه تعیین شده برای دارایی‌ها غیر پولی قابل تشخیص کسر کند.
- 15. در مواردی که واحد سرمایه گذار نفوذ قابل ملاحظه بر واحد سرمایه پذیر را در چند مرحله کسب می‌نماید(بند 22):
 - ارزش منصفانه دارایی‌ها و بدھی‌های قابل تشخیص واحد سرمایه پذیر در هر معامله عمدہ به طور جداگانه درنظر گرفته می‌شود؛
 - مبلغ سرفقلى، در هر معامله عمدہ تعیین می‌شود؛ از طریق مقایسه بهای تمام شده سرمایه گذاری با سهم واحد سرمایه گذار از ارزش منصفانه دارایی‌ها و بدھی‌های قابل تشخیص واحد سرمایه پذیر در تاریخ هر معامله عمدہ
- 16. اگر سهم واحد سرمایه گذار از زیانهای واحد تجاری وابسته، مساوی یا بیش از منافع آن در واحد تجاری وابسته شود، واحد سرمایه گذار شناسایی سهم خود از زیانهای مازاد را متوقف می‌کند.(بند 27)
 - 17. منافع واحد سرمایه گذار در واحد تجاری وابسته دربرگیرنده موارد زیر است:
 - مبلغ دفتری سرمایه گذاری طبق روش ارزش ویژه
 - به علاوه هر گونه منافع بلندمدتی است که ماهیتاً بخشی از خالص سرمایه گذاری در واحد تجاری وابسته را تشکیل می‌دهد(بند 27)
- نکته: طبق استاندارد قبلی سهم زیان تنها تا حد مبلغ دفتری سرمایه گذاری شناسایی می‌شد.
- 18. پس از آنکه منافع واحد سرمایه گذار به صفر کاهش پیدا کرد، زیانهای مازاد و بدھی مربوط تنها تا میزان تعهدات قانونی یا عرفی واحد سرمایه گذار یا پرداختهای انجام شده به نیابت از واحد تجاری وابسته، شناسایی می‌گردد. (بند 28)
- 19. واحد تجاری، ارزش اقتصادی سرمایه گذاری را به یکی از روش‌های زیر برآورد می‌کند:
 - الف: سهم واحد سرمایه گذار از ارزش فعلی جریانهای نقدی آتی برآورده که انتظار می‌رود توسط واحد تجاری وابسته ایجاد شود. جریانهای نقدی آتی برآورده شامل:
 - جریانهای حاصل از عملیات واحد تجاری وابسته و
 - عايدات حاصل از واگذاری نهایی سرمایه گذاری می‌باشد، یا
- ب: ارزش فعلی جریانهای نقدی آتی برآورده که انتظار می‌رود از محل سود سهام و واگذاری نهایی سرمایه گذاری به دست آید. (بند 31)
- 20. مبلغ بازیافتی سرمایه گذاری در هر واحد تجاری وابسته به صورت جداگانه محاسبه می‌شود، مگر آنکه واحد تجاری وابسته جریانهای نقدی ورودی مستقل از سایر دارایی‌های واحد تجاری ایجاد نکند (بند 32)

21. هر واحد سرمایه گذار که تنها دارای واحد (های) تجاری وابسته است، باید صورت‌های مالی را بر اساس روش ارزش‌بیان ویژه تهیه و صورت‌های مالی جداگانه خود را همراه آن ارائه کند. (بند 33)

22. سرمایه‌گذاری در واحدهای تجاری وابسته‌ای که حسابداری آنها به روش ارزش ویژه انجام می‌گیرد، به استثنای سرمایه‌گذاریهای طبقه‌بندی شده به عنوان نگهداری شده برای فروش، باید به عنوان داراییهای غیر جاری طبقه‌بندی شود. (بند 36)

23. از جمله مواردی که باید به صورت جداگانه افشا شود (بند 36)

- سهم واحد سرمایه‌گذار از سود خالص یا زیان دوره این واحدهای تجاری وابسته
- مبلغ دفتری این سرمایه‌گذاریها.
- سهم واحد سرمایه‌گذار از نتایج عملیات متوقف شده این واحدهای تجاری وابسته

24. سهم واحد سرمایه‌گذار از تغییرات شناسایی شده در صورت سود و زیان جامع واحد تجاری وابسته باید در صورت سود و زیان جامع واحد سرمایه‌گذار ارائه شود. (بند 37)

بخش دوم: سوالات چهار گزینه‌ای:

1. چنانچه سرمایه گذار یک گروه باشد، سهم ان در واحد تجاری وابسته عبارت است از: (مجموعه پرسش‌های چهار گزینه‌ای - جمشید اسکندری)

- الف) مجموع سهام متعلق به واحد تجاری اصلی
- ب) مجموع سهام متعلق به واحد تجاری اصلی و فرعی ان
- ج) مجموع سهام متعلق به واحد تجاری اصلی و وابسته‌ی ان
- د) مجموع سهام متعلق به واحد تجاری اصلی و وابسته و فرعی ان

2. کدام موارد زیر نشان دهنده اعمال نفوذ قابل ملاحظه توسط واحد سرمایه گذاربر واحد سرمایه پذیر نمی‌باشد؟ (تالیفی)
الف. تبادل کارکنان رده مدیریت

- ب. توانایی نصب و عزل اکثریت اعضای هیئت مدیره
- ج. مشارکت در تصمیم‌گیری برای پرداخت یا نگهداری سود واحد سرمایه پذیر
- د. معاملات عمده بین واحد سرمایه گذار و واحد سرمایه پذیر

3. در کاربرد روش ارزش ویژه برای شرکتهای وابسته کدامیک از گزینه های زیر نادرست است؟ (مجموعه پرسشهای چهار گزینه ای جمშید اسکندری)

- الف) در این روش همانند روش خرید برای شرکتهای فرعی، سرفولی محاسبه میشود.
- ب) در این روش سهم سرمایه گذار از سود خالص پس از تعدیلات به حساب سرمایه گذاری اضافه میشود.
- ج) در این روش همانند تلفیق، سود تحقق نیافته ناشی از معاملات بین واحد سرمایه گذار و شرکت وابسته حذف میشود.
- د) در این روش همانند تلفیق، مانده های مربوط به مطالبات و بدھی های فی ما بین واحد سرمایه گذار و شرکت وابسته حذف میشود.

4. سرمایه گذاری در واحد تجاری وابسته که به عنوان نگهداری شده برای فروش طبقه بندی شده است، باید بر مبنای چه روشی ارزیابی شود؟ (تالیفی)

- الف) روش ارزش ویژه
- ب) روش بهای تمام شده
- ج) اقل مبلغ دفتری مبتنی بر ارزش ویژه و خالص ارزش فروش
- د) اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش

5. کدامیک از موارد زیر در مورد صورتهای مالی جداگانه نادرست است؟ (تالیفی)

- الف) علاوه بر صورتهای مالی تلفیقی ارائه می شوند.
- ب) در تهیه آن از روش ارزش ویژه استفاده میشود.
- ج) در واحدهایی که قادر واحد تجاری فرعی، وابسته یا مشارکت خاص هستند، تهیه میشوند.
- د) موارد ب و ج

6. واحد سرمایه گذاری که تنها دارای واحد (های) تجاری وابسته است ... (تالیفی)

- الف) فقط صورتهای مالی جداگانه ارائه می کند
- ب) علاوه بر صورتهای مالی که به روش ارزش ویژه تهیه کرده است، صورتهای مالی جداگانه خود را همراه آن ارائه میکند.
- ج) صورتهای مالی به روش ارزش ویژه تهیه میکند.
- د) ارائه یا عدم ارائه صورتهای مالی جداگانه اختیاری است.

7. شرکت سرمایه‌گذار، سهم خود از زیان‌های شرکت وابسته را به ارزش ویژه تا چه حدی شناسایی می‌کند؟ (سراسری 91)

الف) تا حد مبلغ دفتری سرمایه‌گذاری در وابسته

ب) تا حد مبلغ دفتری وسائل منافع واحد سرمایه‌گذار

ج) تا حد مبلغ دفتری وسائل منابع سرمایه‌گذاری و تا میزان تعهدات قانونی یا عرفی واحد سرمایه‌گذاری به نیابت از واحد وابسته

د) تا حد منافع بلند مدت واحد سرمایه‌گذار در واحد وابسته

8. شرکت الف ، 75٪ از سهام عادی در جریان شرکت ب را در اول فروردین ماه 70 به مبلغ 400 ریال خریداری نمود . شرکت ب ، برای سال 70 ، مبلغ 120 ریال سود ویژه گزارش نمود ، و در آذر ماه همان سال مبلغ 60 ریال سود سهمی (سهام جایزه) منتشر و به سهامداران خود و اگذار نمود . شرکت الف در رابطه با سرمایه‌گذاری از روش ارزش ویژه استفاده می‌نماید . مانند حساب سرمایه‌گذاری در پایان سال 70 برابر خواهد بود با :

الف) 445 ریال ب) 535 ریال ج) 460 ریال د) 490 ریال

پاسخنامه سوالات تستی

1. گزینه (ب) صحیح است . با توجه به نکته 11

2. گزینه (ب) صحیح است .

3. گزینه (د) صحیح است . با توجه به نکته 12

4. گزینه (ج) صحیح است . با توجه به نکته 9

5 گزینه (د) صحیح است . با توجه به نکته 2

6. گزینه (ب) صحیح است . با توجه به نکته 21

7. گزینه (ج) صحیح است . با توجه به نکته 17 و 18

8. گزینه (د) صحیح است . با توجه به نکته 6

شماره استاندارد: 21

عنوان استاندارد: حسابداری اجاره ها

درسن: حسابداری پیشرفته 1

تاریخ لازم الاجرا: 1380/1/1

استاد راهنمای: دکتر ابراهیمی

تهمیه کنندگان: مصطفی سعیدی، موسی جوانی

بخش اول: نکات:

1- اصطلاحات ذیل در این استاندارد با معانی مشخص زیر بکار رفته است:

اجاره: موافقنامه‌ای است که به موجب آن، اجاره‌دهنده در قبال دریافت مبلغ یا مبالغ مشخصی حق استفاده از دارایی را برای مدت مورد توافق به اجاره‌کننده واگذار می‌کند.

اجاره سرمایه‌ای: عبارت است از اجاره‌ای که به موجب آن تقریباً تمام مخاطرات و مزایای ناشی از مالکیت دارایی به اجاره‌کننده منتقل می‌شود. مالکیت دارایی ممکن است نهایتاً انتقال یابد یا انتقال نیابد.

اجاره عملیاتی: به اجاره‌ای غیر از اجاره سرمایه‌ای اطلاق می‌شود.

آغاز اجاره: عبارت است از تاریخ در اختیار گرفتن دارایی یا آغاز تعلق گرفتن اجاره‌ها، هر کدام مقدم است.

دوره اجاره: عبارت از دوره غیرقابل فسخی است که اجاره‌کننده، دارایی مورد نظر را برای آن دوره اجاره کرده است به اضافه هر مدت زمان دیگری که اجاره‌کننده اختیار دارد اجاره آن دارایی را با پرداخت یا بدون پرداخت مبلغ اضافی ادامه دهد و در آغاز اجاره اطمینان معقولی وجود داشته باشد که اجاره‌کننده از این اختیار استفاده خواهد کرد.

حداقل مبالغ اجاره: عبارت است از مبالغی که اجاره‌کننده باید در طول دوره اجاره پردازد یا از وی انتظار می‌رود که پرداخت کند (به استثنای مخارج مالیات، نگهداری دارایی و خدمات که به عهده اجاره‌دهنده است) به اضافه:

الف. در ارتباط با اجاره‌کننده، هر مبلغی که توسط وی یا هر شخص وابسته به وی تضمین شده است، یا

ب. در ارتباط با اجاره‌دهنده، هر گونه ارزش باقیمانده که پرداخت آن توسط اجاره‌کننده یا شخص ثالثی به اجاره‌دهنده تضمین شده باشد.

ارزش باقیمانده تضمین شده: عبارت است از:

الف. در مورد اجاره‌کننده، آن بخش از ارزش باقیمانده دارایی که توسط اجاره‌کننده یا شخص وابسته به وی تضمین گردیده است (مبلغ تضمین شده حداقل مبلغی است که می‌تواند تحت هر شرایطی قابل پرداخت باشد)، و

ب. در مورد اجاره‌دهنده، آن بخش از ارزش باقیمانده دارایی که توسط اجاره‌کننده یا شخص ثالثی تضمین شده است.

ارزش باقیمانده تضمین نشده : عبارت است از آن بخش از ارزش باقیمانده دارایی که اجاره‌دهنده نسبت به تحقق آن اطمینان کافی ندارد یا تنها توسط شخص وابسته به اجاره‌دهنده تضمین شده است.

سرمایه‌گذاری ناخالص در اجاره : عبارت است از مجموع حداقل مبالغ اجاره مربوط به اجاره سرمایه‌ای از دید اجاره‌دهنده و هر گونه ارزش باقیمانده تضمین نشده‌ای که به وی تعلق می‌گیرد.

درآمد مالی کسب نشده : عبارت است از تفاوت بین:

الف. مجموع حداقل مبالغ اجاره مربوط به قرارداد اجاره سرمایه‌ای از دید اجاره‌دهنده و هر گونه ارزش باقیمانده تضمین نشده‌ای که به وی تعلق می‌گیرد، و

ب . ارزش فعلی مبلغ یاد شده در بند "الف" با نرخ ضمنی سود تضمین شده اجاره.

سرمایه‌گذاری خالص در اجاره : عبارت است از سرمایه‌گذاری ناخالص در اجاره پس از کسر درآمد مالی کسب نشده.

نرخ ضمنی سود تضمین شده اجاره : عبارت است از نرخ تنزیلی که در آغاز اجاره، سبب شود مجموع ارزش فعلی حداقل مبالغ اجاره و ارزش باقیمانده تضمین نشده دارایی با ارزش منصفانه دارایی مورد اجاره برابر شود.

نرخ فرضی استقراض برای اجاره‌کننده : نرخ سود تضمین شده‌ای است که اجاره‌کننده ناگزیر می‌بود برای یک اجاره مشابه پرداخت کند یا در صورت عدم امکان تعیین آن، نرخی که اجاره‌کننده ناگزیر می‌بود در آغاز اجاره برای دریافت وامی با شرایط بازپرداخت و تضمین مشابه جهت استقراض مورد نیاز برای خرید دارایی مورد نظر متحمل شود.(بند5)

2- در این استاندارد طبقه‌بندی اجاره‌ها مبتنی بر میزان مخاطرات و مزایای ناشی از مالکیت دارایی است که به اجاره‌دهنده یا اجاره‌کننده تعلق می‌گیرد.(بند6)

3- نوع اجاره (یعنی سرمایه‌ای یا عملیاتی) به محتوای معامله و نه شکل قرارداد بستگی دارد. نمونه‌هایی از شرایطی که در آن، یک اجاره معمولاً به عنوان اجاره سرمایه‌ای طبقه‌بندی می‌شود، به شرح زیر است:

الف. طبق قرارداد اجاره، مالکیت دارایی در پایان دوره اجاره به اجاره‌کننده منتقل شود (اجاره به شرط تمیلیک)،

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،

ج . دوره اجاره حداقل 75 درصد عمر اقتصادی دارایی را دربر گیرد، حتی اگر مالکیت دارایی نهایتاً منتقل نشود.

د . ارزش فعلی حداقل مبالغ اجاره حداقل برابر با 90 درصد ارزش منصفانه دارایی مورد اجاره باشد، و

ه . دارایی مورد اجاره دارای ماهیت خاصی باشد به گونه‌ای که تنها اجاره‌کننده بتواند بدون انجام تغییرات قابل ملاحظه، از آن استفاده کند.(بند8)

4- طبقه‌بندی اجاره‌ها در آغاز اجاره صورت می‌گیرد. تغییر در برآوردها یا تغییر شرایط نمی‌تواند به عنوان دلیلی جهت تجدید طبقه‌بندی اجاره برای مقاصد حسابداری بکار رود.(بند9)

حسابداری اجاره‌ها توسط اجاره‌کننده: اجاره‌های سرمایه‌ای

۵-اجاره‌های سرمایه‌ای باید تحت عنوان دارایی و بدھی و به مبلغ معادل ارزش منصفانه دارایی مورد اجاره در آغاز اجاره یا به ارزش فعلی حداقل مبالغ اجاره، هر کدام کمتر است، در ترازنامه اجاره‌کننده منعکس شود. برای محاسبه ارزش فعلی حداقل مبالغ اجاره، از نرخ ضمنی سود تضمین شده اجاره و در صورتی که تعیین نرخ ضمنی سود تضمین شده اجاره امکان پذیر نباشد از نرخ فرضی استقراض برای اجاره‌کننده استفاده می‌شود.(بند 11)

۶- انعکاس بدھیهای مربوط به اجاره‌های سرمایه‌ای به شکل مبلغ کاهنده داراییهای مربوط در ترازنامه مجاز نیست.(بند 14)

۷- مخارج مستقیم اولیه به عنوان بخشی از مبلغ دارایی شناسایی شده انعکاس می‌یابد.(بند 15)

۸- مبالغ اجاره باید بین هزینه‌های مالی و کاهش مانده بدھی تسهیم شود.(بند 16)

۹- در هر دوره مالی اجاره سرمایه‌ای، سبب ایجاد هزینه استهلاک دارایی و هزینه‌های مالی می‌شود. اگر نسبت به تملک دارایی در پایان دوره اجاره توسط اجاره‌کننده، اطمینان معقولی وجود ندارد، دارایی اجاره شده باید در طول دوره اجاره یا عمر مفید آن هر کدام کوتاه‌تر است، مستهلك شود.(بند 17)

۱۰- مجموع هزینه استهلاک دارایی و هزینه مالی دوره به ندرت با مبالغ اجاره برای آن دوره برابر است از این رو، پس از آغاز اجاره، برابر بودن مبلغ دارایی و بدھی مربوط به اجاره امری بعید است.(بند 19)

حسابداری اجاره‌ها توسط اجاره‌کننده: اجاره‌های عملیاتی

۱۱- در اجاره‌های عملیاتی، مبالغ اجاره باید بر مبنای خط مستقیم طی دوره اجاره به عنوان هزینه دوره شناسایی شود مگر اینکه مبنای سیستماتیک دیگری بیانگر الگوی زمانی کسب منافع اقتصادی توسط استفاده‌کننده باشد.(بند 22)

حسابداری اجاره‌ها توسط اجاره‌دهنده: اجاره‌های سرمایه‌ای

۱۲- اجاره‌دهنده باید دارایی مرتبط با اجاره سرمایه‌ای را در ترازنامه به عنوان یک رقم دریافتی و به مبلغی معادل سرمایه‌گذاری خالص در اجاره منعکس کند.(بند 25)

۱۳- درآمد مالی باید بر اساس الگوی شناسایی شود که نسبت به مانده سرمایه‌گذاری خالص اجاره‌دهنده در رابطه با اجاره سرمایه‌ای، نرخ بازده ادواری ثابتی ایجاد کند.(بند 27)

۱۴- در اجاره‌های سرمایه‌ای، این مخارج مستقیم اولیه به منظور کسب درآمد مالی تحمل و در دوره وقوع به عنوان هزینه شناسایی می‌شود و معادل آن، بخشی از درآمد مالی کسب نشده به درآمد دوره منتقل می‌گردد.(بند 30)

۱۵- اجاره دهنده‌ای که تولیدکننده یا فروشنده است، باید سود یا زیان فروش را همانند رویه مورد استفاده برای فروشهای قطعی در صورت سود و زیان شناسایی کند. (بند 31)

۱۶- مخارج مستقیم اولیه معمولاً در شروع دوره اجاره، به عنوان هزینه شناسایی می‌شود، زیرا، این گونه مخارج اساساً مرتبط با کسب سود حاصل از فروش است.(بند 35)

حسابداری اجاره‌ها توسط اجاره‌دهنده: اجاره‌های عملیاتی

17- در اجاره‌های عملیاتی، مخاطرات و مزایای عمدۀ ناشی از مالکیت دارایی به اجاره‌کننده منتقل نمی‌شود. بنابراین دارایی مورد اجاره توسط اجاره‌دهنده در ترازنامه منعکس و اجاره‌بها در طول دوره اجاره به عنوان درآمد شناسایی می‌شود.(بند36)

18- درآمد اجاره ناشی از اجاره عملیاتی باید به روش خط مستقیم در طول دوره اجاره شناسایی شود، مگر اینکه مبنای منظم دیگری، الگوی زمانی کسب منافع ناشی از دارایی را به‌گونه مناسبتری نشان دهد .(بند39)

19- مخارج مستقیم اولیه‌ای که مشخصاً در ارتباط با کسب درآمد از محل اجاره عملیاتی واقع می‌شود، در طول دوره اجاره متناسب با درآمد اجاره به سود و زیان منظور می‌شود یا در دوره وقوع به عنوان هزینه دوره شناسایی می‌گردد.(بند41)

معاملات فروش و اجاره مجدد

20- معاملات فروش و اجاره مجدد متنضم فروش دارایی و اجاره آن توسط همان فروشنده است. مبالغ اجاره و قیمت فروش دارایی عموماً به هم وابستگی دارند زیرا هر دو به طور یکجا مورد مذاکره قرار می‌گیرند. نحوه حسابداری معاملات فروش و اجاره مجدد به نوع اجاره بستگی دارد.(بند45)

نحوه برخورد با سود یا زیان ناشی از معاملات فروش و اجاره مجدد از نوع سرمایه‌ای (تأمین مالی مستقیم)

نحوه حسابداری	شرایط
مازاد عواید فروش نسبت به مبلغ دفتری (سود) معوق و در طول مدت اجاره شناسایی می‌شود.	قیمت فروش $>$ مبلغ دفتری
ما به التفاوت بین قیمت فروش و مبلغ دفتری، زیان می‌باشد که اگر: الف- کاهش ارزش دائمی باشد، بالادرنگ شناسایی می‌شود. ب- موقت باشد، شناسایی نمی‌شود.	قیمت فروش $<$ مبلغ دفتری (ارزش منصفانه)

نحوه برخورد با سود و زیان ناشی از معاملات فروش و اجاره مجدد از نوع عملیاتی

نحوه حسابداری	شرایط
هرگونه سود یا زیان ناشی از مبادله بی‌درنگ شناسایی می‌شود.	قیمت فروش = ارزش منصفانه
سود یا زیان بی‌درنگ شناسایی خواهد شد، مگر این که زیان با مبالغ اجاره کمتر از نرخ بهره بازار، جبران شود.	قیمت فروش $<$ ارزش منصفانه
تفاوت بین قیمت دفتری و ارزش منصفانه بی‌درنگ به عنوان سود شناسایی می‌شود و مازاد قیمت فروش بر ارزش منصفانه طی دوره اجاره، مستهلك می‌شود (معوق می‌گردد).	قیمت فروش $>$ ارزش منصفانه

21- در اجاره‌های عملیاتی، اگر ارزش منصفانه در تاریخ فروش و اجاره مجدد کمتر از مبلغ دفتری باشد، زیان شناسایی می‌شود. در مورد اجاره‌های سرمایه‌ای چنین تعدیلی مورد نیاز نیست، مگر اینکه کاهش ارزش دارایی دائمی باشد.(بند 51)

بخش دوم: تست:

1- اجاره بیست ساله اموالی، عملیاتی تلقی شده است. اگر طبق مفاد قرارداد، هر پنج سال اجاره‌ی سالانه پرداختی 10٪ افزایش یابد، در سال ششم در مقایسه با سال پنجم کدامیک از هزینه‌های زیر با افزایش مواجه خواهد بود؟(2000 تست، دکتر کرمی)

	اجاره	بهره‌(مالی)
(الف)	خیر	بله
(ب)	بله	خیر
(ج)	بله	بله
(د)	خیر	خیر

2) شرکت کرمان ساختمانی را اجاره کرده و از آن به عنوان نمایشگاه محصولات خود استفاده می‌کند. مدت این اجاره ده ساله 29 اسفند سال 1386 خاتمه می‌یابد و اجاره دهنده هیچگونه مخارج نوسازی را به عهده نخواهد گرفت. در فروردین 1381، شرکت کرمان با پرداخت 48000 ریال مبادرت به تغییر دکور نمایشگاه نمود. اگر عمر مفید برآورده این بهسازی هشت سال بوده و شرکت کرمان از روش خط مستقیم برای استهلاک(انقضا) استفاده کند، بهسازی اموال استیجاری، خالص از استهلاک در ترازنامه 31 شهریور 1381 چند ریال گزارش خواهد شد؟(2000 تست، دکتر کرمی)

43200	44000	45000	45600
(د)	(ج)	(ب)	(الف)

3) ارائه‌ی دارایی‌های اجاره سرمایه‌ای در ترازنامه‌ی اجاره کننده مبتنی بر چه مفهومی است؟(پیشرفت 1 دکتر خواجه)

- | | |
|-----------------------|-----------------|
| الف) خصوصیات صنعت | ب) تداوم فعالیت |
| ج) رجحان محتوا بر شکل | د) مربوط بودن |

4) درآمد بهره با استفاده از محاسبه می‌شود.(پیشرفت 1 دکتر خواجه)

- | | |
|--|--------------------|
| الف) نرخ نهایی استقراض | ب) نرخ بهره‌ی ضمنی |
| ج) نرخ نهایی استقراض یا نرخ بهره‌ی ضمنی، هر کدام که کمتر است. | |
| د) نرخ نهایی استقراض یا نرخ بهره‌ی ضمنی، هر کدام که بیشتر است. | |

(5) در اجاره‌ی سرمایه‌ای، تأمین‌تضمین‌های مربوط به مال استیجاری چگونه گزارش می‌شود؟(دکتر نوروش، سراسری 87)

الف) به عنوان هزینه‌ی دوره‌شناسایی می‌شود.

ب) به عنوان تعهد پرداخت مبالغ اجاره بها انعکاس می‌یابد.

ج) به صورت دارایی نامشهود و تحت سرفصل مجزا گزارش می‌شود.

د) به عنوان بخشی از مال استیجاری شناسایی شده انعکاس می‌یابد.

(6) کدامیک از عبارات زیر صحیح نمی‌باشد؟(تالیفی)

الف) اجاره‌ی سالانه در شرایطی که اختیار خرید ارزان وجود داشته باشد کمتراز اجاره‌ی سالانه در صورت عدم وجود آن است.

ب) از دید اجاره دهنده، اگر اجاره از نوع تامین مالی مستقیم باشد و اجاره در پایان دوره شروع شود سود یا زیان خالص آن دوره متاثر از مخارج مستقیم اولیه اجاره دهنده نیست.

ج) اجاره‌های بلند مدت با نرخ‌های ثابت، در دوران افزایش نرخ بهره، ریسک زیان فرصت از دست رفته را به اجاره کننده تحمیل می‌کنند.

د) انعکاس بدھی‌های مربوط به اجاره‌های سرمایه‌ای به شکل کاهنده‌ی دارایی‌های مربوط در ترازنامه حتی در صورت داشتن ویژگی مربوط بودن مجاز نمی‌باشد.

(7) با فرض اینکه اجاره براساس شرط دوم (اختیار خرید ارزان) سرمایه‌ای شده باشد و در ابتدای اجاره، انتظار معقول داشته باشیم که اجاره کننده از قیمت جذاب استفاده خواهد کرد. با توجه به مانده‌های زیرو با فرض اینکه اجاره کننده در پایان مدت اجاره از اختیار زیر ارزان استفاده نکند. سود خالص دوره ناشی از قرارداد اجاره برای اجاره کننده چقدر باید تعديل شود؟(تالیفی)

ارزش منصفانه‌ی دارایی 30000	15000	اختیار خرید ارزان
ارزش جایگزینی 32000	5000	ارزش اسقاط برآورده
10000	25000	ج) 2000
		ب) 2000
		الف) 15000

(8) کدامیک از موارد زیر در محاسبات حداقل مبالغ اجاره برای اجاره‌های سرمایه‌ای از دید اجاره کننده نمی‌آید؟(تالیفی)

الف) جریمه‌ی قصور در تمدید قرارداد اجاره

ب) جریمه‌ی قصور در اعمال اختیار خرید

ج) اجاره بهای احتمالی

د) بخشی از ارزش باقی مانده که توسط شخصی وابسته به اجاره کننده تضمین شده باشد.

9) با فرض اینکه اجاره براساس شرط دوم (اختیار خرید ارزان) سرمایه ای شده باشد و در ابتدای اجاره ، انتظار معقول داشته باشیم که اجاره کننده از قیمت جذاب استفاده خواهد کرد، با توجه به مانده های زیر و با فرض اینکه اجاره کننده درپایان مدت اجاره از اختیار خرید ارزان استفاده نکند، ثبت اجاره دهنده در دفاتر خود در پایان مدت اجاره به چه صورت خواهد بود؟(تالیفی)

مانده مطالبات اجاره ای: 10000

ارزش منصفانه ی دارایی اجاره ای: 15000

بهای تمام شده ی دارایی اجاره ای: 80000

ارزش دفتری دارایی اجاره ای در دفاتر اجاره کننده: 5000

		10000	ب) دارایی	15000	الف) دارایی
10000	مطالبات اجاره ای		5000	سود قرارداد اجاره ای	
		10000		10000	مطالبات اجاره ای
		15000	(د) دارایی	5000	ج) دارایی
5000	سود وزیان انباشته			5000	زیان قرارداد اجاره ای
10000	مطالبات اجاره ای		10000		مطالبات اجاره ای

10) اجاره دهنده باید دارایی مرتبط با اجاره ی سرمایه ای را در ترازنامه به عنوان و به مبلغی معادل معکس نماید.(اسکندری، مجموعه پرسشهای چهارگزینه ای)

- الف) رقم دریافتی، مانده مستهلك نشده دارایی
- ب) رقم دریافتی، سرمایه گذاری ناخالص در اجاره
- ج) رقم دریافتی، سرمایه گذاری خالص در اجاره
- د) دارایی اجاره سرمایه ای، مانده مستهلك نشده دارایی

11) پرداخت مبالغ اجاره در ابتدای هر سال در مقایسه با پایان هر سال، کل هزینه ی مالی و مبلغ قابل ثبت دارایی اجاره ای را به ترتیب و می دهد.(دکتر یدالله تاری وردی)

- الف) افزایش - افزایش
- ب) افزایش - کاهش
- ج) کاهش - کاهش
- د) کاهش - افزایش

12) آغاز اجاره، عبارت است از : (اسماعیل علی نیا، مجموعه سوالات استانداردهای حسابداری)

الف) تاریخ در اختیار گرفتن دارایی

ب) آغاز تعلق گرفتن بها

ج) تاریخ در اختیار گرفتن دارایی یا آغاز تعلق گرفتن بها، هر کدام که مقدم باشد.

(د) تاریخ در اختیار گرفتن دارایی یا آغاز تعلق گرفتن بها، هر کدام که موخر باشد.

(13) مطابق استانداردهای حسابداری ایران، طبقه بندی اجاره‌ها مبتنی بر میزان..... ناشی از مالکیت دارایی است که به تعلق می‌گیرد؟ (اسماعیل علی نیا، مجموعه سوالات استانداردهای حسابداری)

الف) مزایا و مخاطرات، اجاره دهنده

ب) مزایا و مخاطرات، اجاره دهنده و اجاره کننده

پاسخنامه:

(1) گزینه د-نکته ی 18

(2) گزینه ج-اجاره کننده باید بهای تمام شده ی بهسازی اموال استیجاری را طی مدت اجاره یا عمر بهسازی-هر کدام کوتاه‌تر است-هزینه نماید.

(3) گزینه ج- نکته ی 3

(4) گزینه ب- نکته ی 1

(5) گزینه د- نکته ی 7

(6) گزینه ج- بایستی به جای اجاره کننده، اجاره دهنده می‌بود.

گزینه د درست است، نکته ی 6

(7) گزینه د

15000

بدھی اجاره ای

5000

دارایی اجاره ای

10000

سود قرارداد اجاره ای

(8) گزینه ج

گزینه د درست است، نکته ی 1

(9) گزینه الف- دارایی به ارزش منصفانه ثبت می‌شود و سود و زیان قرارداد نیز برای دوره خواهد بود.

(10) گزینه ج- نکته ی 12

(11) گزینه د

(12) گزینه ج- نکته ی 1

(13) گزینه ب- نکته ی 2

شماره استاندارد: 22**عنوان استاندارد: گزارشگری مالی میان دوره ای****درسن: حسابداری پیشرفته 1****تاریخ لازم الاجرا: 1380/1/1****استاد راهنمای: آقای ابراهیمی****تهیه کنندگان: جهان شیری، جمشیدی، قربانی امید****بخش اول: نکات**

1. گزارش مالی میان دوره‌ای گزارشی برای یک دوره میانی است که شامل مجموعه کامل صورتهای مالی یا صورتهای مالی فشرده (طبق این استاندارد) است.

- صورتهای مالی فشرده حداقل شامل صورتهای مالی اساسی و گزیده‌ای از یادداشت‌های توضیحی مطابق الزامات این استاندارد است. (بند 3)

2. در رابطه با نحوه تهیه و ارائه گزارش مالی میان دوره‌ای دو دیدگاه وجود دارد:

الف. عده‌ای هر دوره میانی را به عنوان یک دوره مالی مستقل تلقی می‌کنند و به همین دلیل معتقدند که عملکرد مالی هر دوره میانی باید اساساً مشابه با دوره مالی سالانه تعیین شود. براساس این نظریه، برای شناسایی درآمدها و هزینه‌ها و انجام براورددها در پایان دوره میانی، از همان اصول قابل اعمال برای دوره‌های مالی سالانه استفاده می‌شود. این روش در این استاندارد "روش منفصل" نامیده می‌شود.

ب. گروهی دیگر، هر دوره میانی را به عنوان بخش لاینک دوره مالی سالانه تلقی می‌کنند. براساس این نظریه، شناسایی درآمدها و هزینه‌ها و انجام براورددها در پایان دوره میانی، با توجه به پیش‌بینی عملکرد مالی برای مابقی دوره مالی سالانه، صورت می‌گیرد. این روش در این استاندارد "روش متصل" نامیده می‌شود. (بند 6)

3. در این استاندارد، اقلام درآمد و هزینه براساس مبانی مشابه با مبانی تهیه صورتهای مالی سالانه اندازه‌گیری و شناسایی می‌شود (روش منفصل). (بند 7)

4. در رابطه با برخی اقلام درآمد و هزینه که ماهیت سالانه دارند (از قبیل مالیات بردرآمد)، لازم است ابتدا درآمد یا هزینه برای کل سال براورد شود تا بتوان براساس آن، سهم دوره میانی را به نحو مناسب شناسایی کرد. (بند 7)

5. در روش منفصل، درآمدها و هزینه‌ها ضمن رعایت مفهوم "تطابق درآمد و هزینه" در دوره مربوط شناسایی می‌شود. (بند 7)

6. روش منفصل برخلاف روش متصل، موجب هموارسازی عملکرد مالی طی سال نمی‌شود. در عوض، توضیحات مجمل و کافی درباره هرگونه نوسان، از قبیل عملکرد فصلی یا مخارج مقطعی بسیار مهم در ابتدای سال در صورتهای مالی میان دوره‌ای ارائه می‌شود. (بند 7)

7. کلیه واحدهای تجاری که اوراق سهام آنها به عموم عرضه شده یا در جریان انتشار عمومی است باید عایدی هر سهم را در صورت سود و زیان یا یادداشتهای توضیحی میان دوره ای ارائه کنند.(بند 15)

8. گزارش مالی میان دوره‌ای باید شامل صورتهای مالی میان دوره‌ای برای دوره‌های زیر باشد :

الف. ترازنامه به تاریخ پایان دوره میانی جاری، همراه با اقلام مقایسه‌ای به تاریخ پایان سال مالی قبل.

ب . صورتهای سود و زیان، سود و زیان جامع و جریان وجوه نقد برای دوره میانی جاری همراه با اقلام مقایسه‌ای برای دوره میانی مشابه سال مالی قبل و نیز اقلام مقایسه‌ای سال مالی قبل.(بند 24)

9. واحد تجاری باید برای تهیه صورتهای مالی میان دوره‌ای از رویه‌های یکسان با رویه‌های مورد استفاده در تهیه صورتهای مالی سالانه استفاده کند . تعییر در رویه‌های حسابداری بعد از تاریخ آخرین صورتهای مالی سالانه که در صورتهای مالی سالانه بعدی منعکس می‌شود از این قاعده مستثنی است.(بند 28)

10. اندازه‌گیری برای مقاصد گزارشگری مالی میان دوره‌ای ، باید آن دوره زمانی را دربر گیرد که از ابتدای سال مالی شروع و به پایان دوره میانی ختم می‌شود.(بند 28)

11. تناوب گزارشگری نباید موجب تعییر اصول شناخت و اندازه‌گیری حاکم بر صورتهای مالی میان دوره‌ای شود.

برای مثال:

- اصول شناخت و اندازه‌گیری زیان کاهش ارزش موجودی مواد و کالا یا زیان کاهش دائمی در ارزش داراییهای غیرجاری در دوره میانی، یکسان با اصولی است که برای تهیه صورتهای مالی سالانه اعمال می‌شود. با این حال، اگر چنین اقلامی در یک دوره میانی شناسایی و اندازه‌گیری شود ولی برآورد آنها در یک دوره میانی بعدی همان سال مالی تعییر کند، در دوره میانی بعدی برآورد اولیه از طریق احتساب ذخیره برای مبلغ زیان اضافی یا از طریق برگشت مبلغ شناسایی شده، تعییر داده می‌شود.

- مخارجی که در پایان دوره میانی با تعریف دارایی انطباق ندارد را نمی‌توان به امید دریافت اطلاعاتی در آینده حاکی از انطباق با تعریف دارایی یا به منظور هموارسازی سود طی دوره‌های میانی یکسال مالی، در ترازنامه به دوره آتی منتقل کرد.

- در هر دوره میانی، هزینه مالیات برآمد برمبنای بهترین برآورد از نرخ مؤثر مالیات برآمد سالانه مورد انتظار برای کل سال مالی، شناسایی می‌شود.(بند 29)

12. یکی از ویژگیهای اصلی درآمد و هزینه این است که افزایش یا کاهش داراییها و بدھیهای مرتبط با آن، قبل از نرخ داده است. چنانچه این تغییرات واقع شده باشد، درآمد و هزینه مرتبط با آن شناسایی می‌شود.(بند 32)

13. درآمدهای عملیاتی که به صورت فصلی، چرخه‌ای یا موردی طی سال مالی تحصیل می‌گردد و نیز مخارجی که به صورت نامنظم طی سال مالی واقع می‌شود باید در همان دوره میانی به عنوان درآمد یا هزینه شناسایی شود که معیارهای شناخت بکار گرفته شده برای تهیه صورتهای مالی سالانه، در آن دوره احراز گردد.(بند 35)

14. در صورت تغییر در رویه حسابداری، مبالغ دوره میانی جاری و دوره‌های قبل که به شکل مقایسه‌ای ارائه می‌گردد باید بر مبنای رویه جدید محاسبه شود. همچنین در صورت اصلاح اشتباہ، ارقام مقایسه‌ای نیز باید ارائه مجدد شود.(بند 40)

نکات پیوست ها

15. تعمیرات ادواری عمدہ و برنامه‌ریزی شده:

مخارج تعمیرات ادواری عمدہ و برنامه‌ریزی شده یا سایر مخارج فصلی که انتظار می‌رود طی سال مالی واقع شود، قبل از وقوع در گزارش میان دوره‌ای منعکس نمی‌شود، مگر اینکه یک رویداد سبب ایجاد تعهد قراردادی یا قانونی برای واحد تجاری شود.(بند 1 پیوست شماره 1)

16. ذخایر

چنانچه واحد تجاری در نتیجه رویدادهای گذشته که سبب ایجاد تعهد قانونی یا قراردادی شده است راه کار دیگری به جز انتقال منافع اقتصادی نداشته باشد، برای هزینه‌های مربوط، ذخیره شناسایی می‌شود. تعدیلات ناشی از تغییر در برآورد ذخیره، در صورت سود و زیان منعکس می‌شود.(بند 2 پیوست شماره 1)

برای شناسایی و اندازه‌گیری ذخایر در دوره میانی از همان معیارهایی استفاده می‌شود که برای دوره‌های سالانه ملاک عمل است. وجود یا نبود تعهد انتقال منافع تابع طول دوره گزارشگری نیست. (بند 3 پیوست شماره 1)

17. پاداشهای پایان سال

در گزارشگری میان دوره‌ای پاداش سالانه تنها زمانی شناسایی می‌شود که:

الف. پاداش یک تعهد قانونی یا قراردادی باشد یا اینکه شیوه عمل در سال‌های قبل موجب تعهد عرفی گردد و واحد تجاری راه کار عملی دیگری به جز پرداخت آن نداشته باشد، و

ب. مبلغ تعهد را بتوان به گونه‌ای اتكاپذیر اندازه‌گیری کرد.. (بند 5 پیوست شماره 1)

18. مزایای پایان خدمت کارکنان

برای مزایای پایان خدمت کارکنان، در قالب رویه مورد عمل برای احتساب ذخیره سالانه و برای دوره زمانی از ابتدای سال مالی تا پایان دوره میانی ذخیره در نظر گرفته می‌شود. . (بند 7 پیوست شماره 1)

19. سایر مخارج نامنظم برنامه‌ریزی شده

این مخارج اگر چه برنامه‌ریزی شده است و غالباً سال به سال تکرار می‌شود اما عموماً تابع تشخیص مدیریت می‌باشد. شناسایی تعهد در پایان دوره میانی در قبال چنین مخارجی که تا آن زمان واقع نشده است با تعریف بدھی مطابقت ندارد.(بند 8 پیوست شماره 1)

20. اندازه‌گیری مالیات بردرآمد دوره میانی

نرخ مؤثر مالیاتی با در نظر داشتن درآمد معاف از مالیات محاسبه و با اعمال آن نسبت به سود مشمول مالیات دوره میانی، مالیات بردرآمد تعیین می‌شود. ضمناً تا آنجا که امکان پذیر باشد برای فعالیتهای مشمول مالیات به نرخ مقطوع، نرخ مؤثر مالیاتی جداگانه‌ای بکار گرفته می‌شود. (بند 9 پیوست شماره 1)

21. استهلاک داراییهای ثابت مشهود و داراییهای ناممشهود

استهلاک داراییهای ثابت مشهود و داراییهای ناممشهود، برای داراییهای موجود طی دوره میانی محاسبه می‌شود. تحصیل یا واگذاری داراییها که برای مدت زمان باقیمانده از سال مالی برنامه‌ریزی شده است در محاسبه استهلاک در نظر گرفته نمی‌شود. (بند 10 پیوست شماره 1)

22. خالص ارزش فروشن موجودی مواد و کالا

خالص ارزش فروشن موجودی مواد و کالا با توجه به قیمت فروش و مخارج تکمیل و فروشن موجودی مواد و کالا در پایان دوره میانی تعیین می‌شود. کاهش در خالص ارزش فروشن در دوره میانی بعد، تنها زمانی قابل برگشت است که انجام چنین کاری در پایان سال نیز مناسب باشد. (بند 12 پیوست شماره 1)

23. انحرافات هزینه‌های تولید در دوره میانی

انحرافات قیمت، کارایی، مصرف (هزینه) و حجم تنها به همان ترتیبی در صورت سود و زیان میان دوره‌ای شناسایی می‌شود که این انحرافات در پایان سال مالی در صورت سود و زیان سالانه شناسایی می‌گردد. انتقال انحرافاتی که انتظار می‌رود تا پایان سال جذب شود، مناسب نیست. (بند 13 پیوست شماره 1)

24. سود و زیان تسعیر ارز

سود و زیان تسعیر ارز در دوره میانی با توجه به استاندارد حسابداری شماره 16 با عنوان تسعیر ارز اندازه‌گیری و شناسایی می‌شود. برای تسعیر عملیات خارجی در دوره میانی، تغییرات نرخ ارز برای مدت باقیمانده از سال مالی در نظر گرفته نمی‌شود. (بند 14 پیوست شماره 1)

25. زیان کاهش دائمی در ارزش داراییهای غیرجاری

در دوره میانی برای بررسی، شناسایی و برگشت زیان کاهش دائمی در ارزش داراییهای غیرجاری از الزامات استاندارد حسابداری شماره 11 با عنوان داراییهای ثابت مشهود استفاده می‌شود. البته در پایان هر دوره میانی انجام محاسبات تفصیلی برای تعیین زیان کاهش دائمی در ارزش داراییهای غیرجاری لازم نیست و برای تعیین لزوم چنین محاسباتی، یک بررسی اجمالی کافیست. (بند 15 پیوست شماره 1)

26. ذخایر

در دوره میانی، برای انجام برآوردهای مشابه، اغلب ذخایر سال گذشته به هنگام می‌شود و از متخصصین خارج از شرکت برای انجام محاسبات جدید استفاده نمی‌شود. (بند 3 پیوست شماره 2)

بخش دوم: سوالات چهار گزینه ای

1- شرکت الف طی سه ماهه دوم سال 75 قسمتی از تجهیزات خود را با سودی معادل 12000 ریال به فروش می رساند. چه میزانی از سود باید در گزارش مالی میان دوره ای سه ماهه دوم گزارش گردد؟ (سراسری 77)

- (الف) 3000 ریال (ب) 4000 ریال (ج) 6000 ریال (د) 12000 ریال

2- در اوایل تیر ماه 76 شرکت احمد مبلغ 420 هزار ریال زیان ناشی از کاهش ارزش بازار موجودی کالا شناسایی نمود. این زیان بلاخلاصه بعد از صدور گزارش‌های مالی میان دوره ای سه ماهه اول شناسایی و ثبت شد. با توجه به اینکه زیان مذبور تا پایان سال بازیافت نخواهد شد زمان شناسایی آن در گزارش‌های مالی میان دوره ای چگونه است؟ (سراسری 78)

	76/12/29	76/9/30	76/6/31	76/3/31	
(الف)	140	140	140	0	
(ب)	105	105	150	105	
(ج)	420	0	0	0	
(د)	0	0	420	0	

3- طبق استاندارد حسابداری ایران (لازم الاجرا از 1/1/80) گزارشات میان دوره ای حداقل باید شامل چند جز باشد؟ (سراسری 81)

- (الف) 3 (ب) 4 (ج) 5 (د) 6

4- کاهش ارزش دائمی و موقت موجودی کالا که در میان دوره‌ی سوم به وقوع پیوسته، طبق استاندارد شماره ی 22 ایران به ترتیب چه هنگام گزارش می شوند؟ (سراسری 88)

- (1) هردوی کاهش دائمی و موقت در میان دوره‌ی سوم
- (2) هردوی کاهش دائمی و موقت در میان دوره‌ی چهارم
- (3) دائمی در میان دوره‌ی سوم و موقت در میان دوره‌ی چهارم
- (4) دائمی در میان دوره‌ی سوم و موقت شناسایی نمی شود.

5- کدام مورد از الزامات صورت‌های مالی میان دوره‌ای نیست؟ (آزمون جامعه حسابداران سال 86)

- (1) اقلام مقایسه‌ای سود و زیان برای سال مالی قبل
- (2) اقلام مقایسه‌ای سود و زیان جامع برای سال مالی قبل
- (3) اقلام مقایسه‌ای ترازنامه به تاریخ پایان دوره‌ی میانی مشابه سال قبل

(4) اقلام مقایسه ای سود و زیان جامع برای دوره‌ی میانی مشابه سال قبل

پاسخ نامه

سوال 1) گزینه "4".

سود و زیان به وقوع پیوسته در یک میان دوره- که مشابه سود و زیانی است که در پایان سال به سال بعد منتقل نمی‌شود- نباید به میان دوره‌های بعد انتقال یابد. از این رو 12000 ریال سود حاصل از فروش تجهیزات باید کلا در میان دوره‌ای که مبادله روی داده است شناسایی شود.

سوال 2) گزینه "4". طبق نکته 22

سوال 3) گزینه "3". طبق نکته 1

گزارش میان دوره‌ای باید شامل این اجزا باشد: ترازنامه، صورت سود و زیان، سود و زیان جامع، جریان وجوه نقد و گزیده‌ای از یادداشت های توضیحی.

سوال 4) گزینه "1". هردوی زیان‌ها باید در زمان وقوع شناسایی شوند. طبق نکته 22

سوال 5) گزینه "2". طبق نکته 8

شماره استاندارد: 22**عنوان استاندارد: گزارشگری مالی میان دوره ای**

درسن: حسابداری پیشرفته 1

تاریخ لازم الاجرا: 1380/1/1

استاد راهنمای: آقای ابراهیمی

تهیه کنندگان: شیوا قاسم خانی - افسانه موقر - سانا غفارزاده

بخش اول: نکات:

1- گزارش مالی میان دوره ای به موقع و قابل اتكا، اطلاعات مفیدی در رابطه با توان کسب سود و ایجاد جریان های نقدی، شرایط مالی و نقدینگی واحد تجاری برای سرمایه گذاران، اعتبار دهنده کنندگان و سایر استفاده کنندگان فراهم می آورد. (بند 1)

2- معمولاً مراجع قانونی، آن گروه از واحدهای تجاری را که اوراق سهام یا اوراق مشارکت آن ها به گروه عرضه می شود، ملزم به تهیه و ارائه گزارش مالی میان دوره می کنند. (بند 2)

3- مسئولیت تهیه و ارائه گزارش مالی میان دوره ای با هیئت مدیره و سایر ارکان اداره کننده واحد تجاری است. (بند 4)

4- مخارج مربوط به فعالیت های یک سال کامل به طور مکرر در طول سال واقع می شوند و باید به منظور جلوگیری از تحریف عملکرد مالی دوره میانی، به محصولات در جریان تولید یا سایر دوره های میانی تخصیص داده شوند. (بند 5)

5- دو دیدگاه در رابطه با نحوه تهیه و ارائه گزارش مالی میان دوره ای:

(الف) روش منفصل: در این روش، هر دوره میانی به عنوان یک دوره مالی مستقل تلقی می شود. براساس این نظریه، برای شناسایی درآمدها و هزینه ها و انجام برآوردها در پایان دوره میانی، از همان اصول قبل اعمال برای دوره های مالی سالانه استفاده می شود.

(ب) روش متصل: در این روش هر دوره میانی به عنوان بخش لاينفک دوره مالی سالانه تلقی می شود. براساس این نظریه، شناسایی درآمدها و هزینه ها و انجام برآوردها در پایان دوره میانی، با توجه به پیش بینی عملکرد مالی برای مابقی دوره مالی سالانه صورت می گیرد. (بند 6)

6- در این استاندارد، اقلام درآمد و هزینه بر اساس مبانی مشابه با مبانی تهیه صورت های مالی سالانه اندازه گیری و شناسایی می شوند (روش منفصل). در رابطه با برخی اقلام درآمد و هزینه که ماهیت سالانه دارند از قبیل مالیات بر درآمد از روش متصل استفاده می شود. (بند 7)

7- روش متصل موجب هموار سازی عملکرد مالی طی سال می شود و روش منفصل به شناخت فعالیتهای تجاری توسط استفاده کنندگان و همچنین بهبود توان آنها برای ارزیابی عملکرد مالی و وضعیت مالی واحد تجاری کمک می کند. (بند 7)

8- هدف اصلی گزارش مالی میان دوره ای در واقع به روز کردن اطلاعات آخرین مجموعه کامل صورت های مالی سالانه است. (بند 8)

(10)

9- این استاندارد، واحدهای تجاری را از ارائه کامل صورت های مالی به جای صورت های مالی فشرده یا ارائه اطلاعات بیشتر از حداقل تعیین شده در این استاندارد منع نمی کند. (بند 9)

10- حداقل اجزای گزارش مالی میان دوره ای:

الف) ترازنامه،

ب) صورت سودو زیان،

ج) صورت سود وزیان جامع،

د) صورت جریان وجوه نقد،

ه) گزیده یادداشت های توضیحی. (بند 12)

11- چنانچه واحد تجاری در گزارش مالی میان دوره ای، مجموعه کامل صورت های مالی را منتشر کند، شکل و محتوای این صورت های مالی باید با الزامات مندرج در استاندارد حسابداری شماره 1 با عنوان "نحوه ارائه صورت های مالی" منطبق باشد. (بند 13)

12- یادداشت های اضافی در صورتی که عدم انعکاس آنها، صورت های مالی میان دوره ای را گمراه کننده سازد، باید در این صورت ها گنجانده شود. (بند 14)

13- عبارت "گزارش مالی میان دوره ای" باید در عناوین کلیه صفحات گزارش درج شود. (بند 16)

14- واحد های تجاری اصلی برای تهییه صورت های مالی میان دوره ای مشمول الزامات استاندارد حسابداری شماره 18 باعنوان صورت های مالی تلفیقی و حسابداری سرمایه گذاری در واحدهای تجاری فرعی، می باشند. (بند 17)

15- (بند 19 و 20)

<p>افشای یکنواختی رویه های حسابداری و روشهای محاسباتی مورد استفاده در تهییه صورت های مالی میان دوره ای با آخرین صورت های مالی سالانه و در صورت تغییر در رویه ها و روشهای افشاری ماهیت و اثرات تغییر.</p>	<p>تشريح عمليات فصلی يا چرخه ای در دوره میانی</p>
<p>ماهیت و مبلغ اقلام موثر بر داراییها، بدھیها، حقوق صاحبان سرمایه، سود (زیان) خالص یا جریان های نقدی که از نظر ماهیت، اندازه یا وقوع غیر معمول است.</p>	<p>ماهیت و مبلغ اقلام موثر بر داراییها، بدھیها، حقوق صاحبان سرمایه، سود (زیان) خالص یا جریان های نقدی که از نظر ماهیت، اندازه یا وقوع غیر معمول است.</p>
<p>ماهیت و مبلغ تغییر در برآورد مبالغ گزارش شده در دوره های میانی قبلی سال مالی جاری یا تغییر در برآورد مبالغ گزارش شده در سالهای مالی گذشته، مشروط بر اینکه تغییرات یاد شده آثار مهمی بر اقلام دوره میانی جاری داشته باشد.</p>	<p>ماهیت و مبلغ تغییر در برآورد مبالغ گزارش شده در دوره های میانی قبلی سال مالی جاری یا تغییر در برآورد مبالغ گزارش شده در سالهای مالی گذشته، مشروط بر اینکه تغییرات یاد شده آثار مهمی بر اقلام دوره میانی جاری داشته باشد.</p>
<p>افزایش یا کاهش سرمایه و انتشار یا بازخرید اوراق مشارکت</p>	<p>افزایش یا کاهش سرمایه و انتشار یا بازخرید اوراق مشارکت</p>
<p>رویدادهای با اهمیت پس از پایان دوره میانی که در صورت های مالی میان دوره ای منعکس نشده است.</p>	<p>رویدادهای با اهمیت پس از پایان دوره میانی که در صورت های مالی میان دوره ای منعکس نشده است.</p>
<p>اثرات تغییرات ساختاری واحد تجاری طی دوره میانی از جمله ترکیب واحد های تجاری، تحصیل یا وگذاری واحد های تجاری فرعی و سرمایه گذاری های بلند مدت، تجدید ساختار و عملیات متوقف شده.</p>	<p>اثرات تغییرات ساختاری واحد تجاری طی دوره میانی از جمله ترکیب واحد های تجاری، تحصیل یا وگذاری واحد های تجاری فرعی و سرمایه گذاری های بلند مدت، تجدید ساختار و عملیات متوقف شده.</p>
<p>تغییر در بدھی های احتمالی یا داراییهای احتمالی از تاریخ آخرین ترازنامه سالانه</p>	<p>تغییر در بدھی های احتمالی یا داراییهای احتمالی از تاریخ آخرین ترازنامه سالانه</p>

تجاری افشا میشود	اطلاعات لازم درباره طرحهای توسعه، جایگزینی و غیره
	کاهش ارزش موجودی به خالص ارزش فروش یا برگشت آن
	زیان کاهش ارزش داراییهای ثابت مشهود، داراییهای نامشهود یا سایر داراییها و برگشت آن
	تحصیل و واگذاری داراییهای ثابت مشهود
	تعهدات سرمایه ای
	حل و فصل دعاوی حقوقی
	اصلاح اشتباه
موارد افشا که انکاس آنها در گزیده یادداشت های توضیحی الزامی است:	اقلام استثنایی و غیر مترقبه
	تاخیر در پرداخت بدهیها یا نقض قراردادهای استقرax
	معاملات با اشخاص وابسته
	سودیا زیان حاصل از فروش سرمایه گذاریها و درآمد حاصل از سود سهام

16- رعایت الزامات افشا که در سایر استانداردهای حسابداری مقرر شده است در مواردی که واحد تجاری صورت های مالی میان دوره ای را به شکل فشرده ارائه می کند، الزامی نیست. (بند 21)

17- چنانچه سازمان بورس اوراق بهادار یا مراجع قانونی دیگری، افشاری اطلاعات دیگری را در دوره میانی الزامی کند، این اطلاعات در صورتی که در حوزه گزارشگری مالی باشد در صورت های مالی میان دوره ای و در غیر این صورت به عنوان متمم اطلاعات آورده می شود. (بند 22)

18- چنانچه گزارش مالی میان دوره ای واحد تجاری با الزامات این استاندارد حسابداری انطباق داشته باشد، این واقعیت باید افشا شود. (بند 23)

19- دوره های زمانی صورت های مالی میان دوره ای:

الف) ترازنامه به تاریخ پایان دوره میانی جاری، همراه با اقلام مقایسه ای به تاریخ پایان سال مالی قبل و ب) صورت های سود و زیان، سودوزیان جامع و جریان وجوه نقد برای دوره میانی جاری همراه با اقلام مقایسه ای برای دوره میانی مشابه سال مالی قبل و نیز اقلام مقایسه سال مالی قبل. (بند 24)

20- ارائه اطلاعات مالی 12 ماهه متنهی به پایان دوره میانی همراه با اطلاعات مالی مقایسه ای 12 ماه گذشته ، برای واحدهای تجاری که فعالیت آنها اساساً فصلی است، ممکن است مفید باشد. (بند 25)

21- در تصمیم گیری برای شناسایی، اندازه گیری، طبقه بنده یا افشاری قلم جهت مقاصد گزارشگری مالی میان دوره ای، اهمیت باید با توجه به اطلاعات مالی میان دوره ای ارزیابی شود. (بند 26)

- 22- برای ارزیابی، اهمیت اقلام همیشه اعمال قضاوت لازم است. (بند 27)
- 23- واحد تجاری باید برای تهیه صورت های مالی میان دوره ای از رویه های یکسان با رویه های مورد استفاده در تهیه صورت های مالی سالانه استفاده کند. تغییر در رویه های حسابداری بعد از تاریخ آخرین صورت های مالی سالانه که در صورت های مالی سالانه بعدی منعکس می شود، از این قاعده مستثنی است. اندازه گیری برای مقاصد گزارشگری مالی میان دوره ای، باید آن دوره زمانی را در برگیرد که از ابتدای سال مالی شروع و به پایان دوره میانی ختم می شود. (بند 28)
- 24- اگر زیان کاهش ارزش موجودی کالا یا زیان کاهش ارزش دائمی در داراییهای غیر جاری در یک دوره میانی شناسایی و اندازه گیری شود ولی برآورد آنها در یک دوره میانی بعدی همان سال مالی تغییر کند، در دوره میانی بعدی برآورد اولیه از طریق احتساب ذخیره برای مبلغ زیان اضافی یا از طریق برگشت مبلغ شناسایی شده، تغییر داده می شود. (بند 29، الف)
- 25- مخارجی که در پایان دوره میانی با تعریف دارایی اनطباق ندارد را نمی توان به امید دریافت اطلاعاتی در آینده حاکی از انطباق با تعریف دارایی در ترازنامه به دوره آتی منتقل کرد. (بند 29، ب)
- 26- در هر دوره میانی، هزینه مالیات بر درآمد بر مبنای بهترین برآورد از نرخ موثر مالیات بر درآمد سالانه مورد انتظار برای کل سال مالی، شناسایی می شود. ذخیره مالیاتی دوره میانی ممکن است در دوره میانی بعدی همان سال مالی به علت تغییر در نرخ موثر مالیات بر درآمد سالانه، تعديل شود. (بند 29، ج)
- 27- تعاریف دارایی، بدھی، درآمد و هزینه هم برای شناخت در دوره میانی و هم شناخت در دوره سالانه، اهمیت اساسی دارد. (بند 30)
- 28- مخارجی که ماهیتا در پایان سال مالی واجد معیارهای شناخت دارایی نیست، در دوره میانی نیز به عنوان دارایی شناسایی نمی شود. در پایان دوره میانی اقلامی به عنوان بدھی شناسایی می شود که در آن تاریخ بیانگر وجود تعهد باشد. (بند 31)
- 29- اندازه گیری داراییها، بدھیها، درآمدها، هزینه ها و جریان های نقدی از ابتدای سال مالی شروع و به پایان دوره میانی ختم می شود. (بند 33)
- 30- اندازه گیری های سالانه، تغییر در برآورد اقلام گزارش شده در شش ماهه اول را منعکس می کند و مبالغ گزارش شده در صورت های مالی میان دوره ای برای دوره شش ماهه اول تعديل نمی شود. (بند 34)
- 31- درآمدهای عملیاتی که به صورت فصلی، چرخه ای یا موردنی طی سال مالی تحصیل می گردد و نیز مخارجی که به صورت نامنظم طی سال مالی واقع می شود باید در همان دوره میانی به عنوان درآمد یا هزینه شناسایی شود. (بند 35)

تست ها:

- 1- شرکت "الف" در طی سه ماهه دوم سال 75 قسمتی از تجهیزات خود را با سودی معادل 12000 ریال به فروش می رساند. چه میزانی از سود باید در گزارش مالی میان دوره ای سه ماهه دوم گزارش شود؟ (سراسری 77)

الف) 3000 ریال ب) 4000 ریال ج) 6000 ریال د) 12000 ریال

2- شرکتی بخشی از دارایی های ثابت خود را با سودی معادل 12000 ریال در تیر ماه می فروشد. در این ارتباط با گزارش این مبلغ در صورت سود و زیان میان دوره ای (شش ماهه منتهی به پایان شهریور) کدامیک از موارد زیر صحیح است؟ (آزاد 89- گروه الف)

الف) بر اساس رویکرد متصل 12000 ریال گزارش می شود.

ب) بر اساس رویکرد منفصل تنها 6000 ریال گزارش می شود.

ج) بر اساس رویکرد منفصل 12000 ریال گزارش می شود.

د) بر اساس رویکرد متصل تنها 6000 ریال گزارش می شود.

3- در رابطه با روش "منفصل" در تهیه گزارشات مالی میان دوره ای، کدام عبارت صحیح است؟ (سراسری 87)

الف) این روش برخلاف روش منفصل سبب هموار سازی عملکرد مالی طی سال می شود.

ب) در این روش هر دوره میانی به عنوان بخش لاینک دوره مالی سالانه تلقی می شود.

ج) این روش به بهبود توان ارزیابی عملکرد و وضعیت مالی واحد تجاری کمک می کند.

د) در این روش هزینه مرتبط به کل دوره مالی سالانه براساس مبانی خاصی به دوره های میانی تسهیم می شود.

4- طبق استانداردهای حسابداری ایران (لازم الاجرا از 1/1/1380)، گزارشات میان دوره ای حداقل باید شامل چند جزء باشد؟ (سراسری 1381)

الف) سه ب) چهار ج) پنج د) شش

5- براساس استانداردهای حسابداری ایران در یادداشت های توضیحی گزارش های میان دوره ای، آیا باید به ترتیب "تعهدات سرمایه ای" ، "اصلاح اشتباهات" و "حل و فصل دعاوی حقوقی" افشا شود؟ (سراسری 81)

الف) بله- بله ب) بله- بله- خیر ج) بله- خیر- بله د) خیر- بله- بله

6- در گزارش مالی میان دوره ای، ارائه اقلام مقایسه ای برای کدام مورد الزامی نشده است؟ (جامعه حسابداران رسمی 88)

الف) سود و زیان جامع برای سال مالی قبل ب) صورت سود و زیان برای سال مالی قبل

ج) سود و زیان جامع برای دوره میانی مشابه سال قبل د) ترازنامه به تاریخ پایان دوره میانی مشابه سال قبل

7 - شرکت مبین که از شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران بوده و پایان سال مالی آن منتهی به 29 اسفند ماه هر سال می باشد، گزارش های مالی میان دوره ای خود را هر شش ماه یک بار منتشر می کند. اقلام مقایسه ای صورت سود و زیان برای شش ماهه منتهی به 31 شهریور ماه 1390، کدام یک از گزینه های زیر است؟ (کتاب مجموعه پرسش های استانداردهای جمშید اسکندری)

سال مالی متنه‌ی به 29 به 29 اسفند ماه 1389 شش ماهه متنه‌ی به 31 شهریور ماه 1389

بله	بله	الف)
خير	بله	(ب)
بله	خير	ج)
خير	خير	د)

8 - در اوایل تیر ماه 76 شرکت احمد مبلغ 420 هزار ریال زیان ناشی از کاهش ارزش بازار موجودی کالا، شناسایی نمود. این زیان بلافصله بعد از صدور گزارش های مالی میان دوره ای سه ماهه اول ، شناسایی و ثبت شد با توجه به اینکه زیان مذبور تا پایان سال بازیافت نخواهد شد، زمان شناسایی آن در گزارشهاي مالی میان دوره ای چگونه است؟ (ارقام به هزار ریال) (سراسری 78)

76/12/29	76/9/30	76/6/31	76/3/31
140	140	140	الف) صفر
105	105	105	105 (ب)
420	صفر	صفر	ج) صفر
صفر	صفر	420	د) صفر

پاسخنامه:

- 1 - گزینه د - طبق نکته 5
 - 2 - گزینه ج - طبق نکته 6
 - 3 - گزینه ج - طبق نکته 7
 - 4 - گزینه ج - طبق نکته 10
 - 5 - گزینه الف - نکته 15
 - 6 - گزینه د - نکته 19
 - 7 - گزینه الف - طبق نکته 19
 - 8 - گزینه د - طبق نکته 24

شماره استاندارد: 23

عنوان استاندارد: حسابداری مشارکت‌های خاص

درسن: حسابداری پیشرفته ۱

تاریخ لازم الاجرا: ۱۳۸۱/۱/۱

استاد راهنمای: دکتر ابراهیمی

تهمیه کنندگان: فریبا محمودی، فائزه اصغری، منصوره شه نیایی

بخش اول: نکات:

۱. مشارکت خاص: عبارت است از توافقی قراردادی که به موجب آن دو یا چند طرف، یک فعالیت اقتصادی تحت کنترل مشترک را بر عهده می‌گیرند. (بند ۲)

۲. انواع مشارکت خاص (بند ۴)

- عملیات تحت کنترل مشترک
- دارایی‌های تحت کنترل مشترک
- واحدهای تحت کنترل مشترک

۳. ویژگی‌های مشترک مشارکت‌های خاص (بند ۴)

- دو یا چند شریک خاص به موجب یک توافق قراردادی با هم مرتبط‌ند
- این توافق قراردادی، کنترل مشترک را برقرار می‌کند.

۴. فعالیتهای فاقد توافق قراردادی برای ایجاد کنترل مشترک، مشارکت خاص محسوب نمی‌شود. (بند ۵)

۵. اگر مجری به تنها بی توان هدایت سیاستهای مالی و عملیاتی فعالیت اقتصادی را داشته باشد، چنین فعالیتی مشارکت خاص تلقی نمی‌شود؛ بلکه به عنوان واحد تجاری فرعی مجری محسوب می‌شود. (بند ۸)

۶. شریک خاص باید در رابطه با سهم خود در عملیات تحت کنترل مشترک، اقلام زیر را در صورت‌های مالی جداگانه و در نتیجه در صورت‌های مالی تلفیقی خود شناسایی کند: (بند ۱۱)

الف - دارایی‌های تحت کنترل خود و بدھی‌های تحمل شده توسط وی، و

ب - هزینه‌های تحمل شده توسط خود و سهم وی از درآمد فروش کالا یا خدمات حاصل از مشارکت خاص

۷. بسیاری از فعالیتهایی که در حوزه نفت و گاز و معادن انجام می‌شود؛ مستلزم استفاده از دارایی‌های تحت کنترل مشترک است. (بند ۱۶)

۸. هریک از شرکای خاص باید در رابطه با سهم خود در دارایی‌های تحت کنترل مشترک، اقلام زیر را در صورت‌های مالی جداگانه و در نتیجه در صورت‌های مالی تلفیقی خود شناسایی کند: (بند ۱۷)

الف - سهم خود از دارایی‌های تحت کنترل مشترک و طبقه بندی آن‌ها بر حسب ماهیت

ب - بدھی‌های تحمل شده توسط وی

ج - سهم خود از بدھی‌های تحمل شده به طور مشترک با سایر شرکای خاص

د - سهم خود از درآمد فروش یا استفاده از محصول مشارکت خاص و نیز سهم خود از هزینه‌های تحمل شده به وسیله مشارکت خاص

ه - هزینه‌هایی که در رابطه با سهم خود در مشارکت خاص تحمل کرده است.

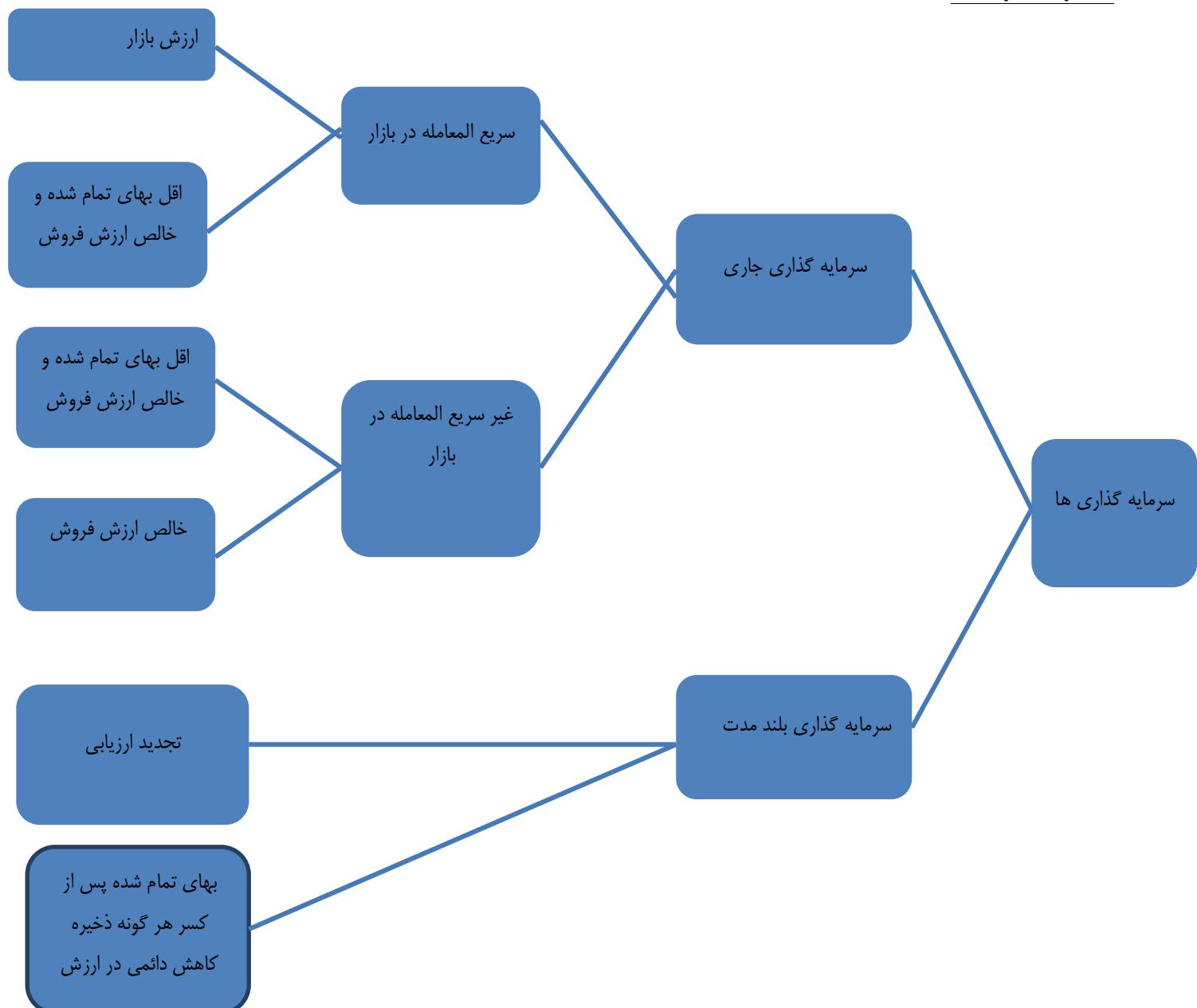
9. مشارکت خاص در واحدهای تجاری تحت کنترل مشترک در صورتهای مالی تلفیقی شریک خاص باید بر اساس روش ارزش ویژه ناچالص منعکس میشود. (بند 26)

10. سهم شریک خاص به تفکیک مجموع دارایی‌ها و مجموع بدھیهای واحد تجاری تحت کنترل مشترک که تشکیل مبلغ خالص سرمایه گذاری وی است، باید در ترازنامه تلفیقی منعکس شود. (بند 27.ب)

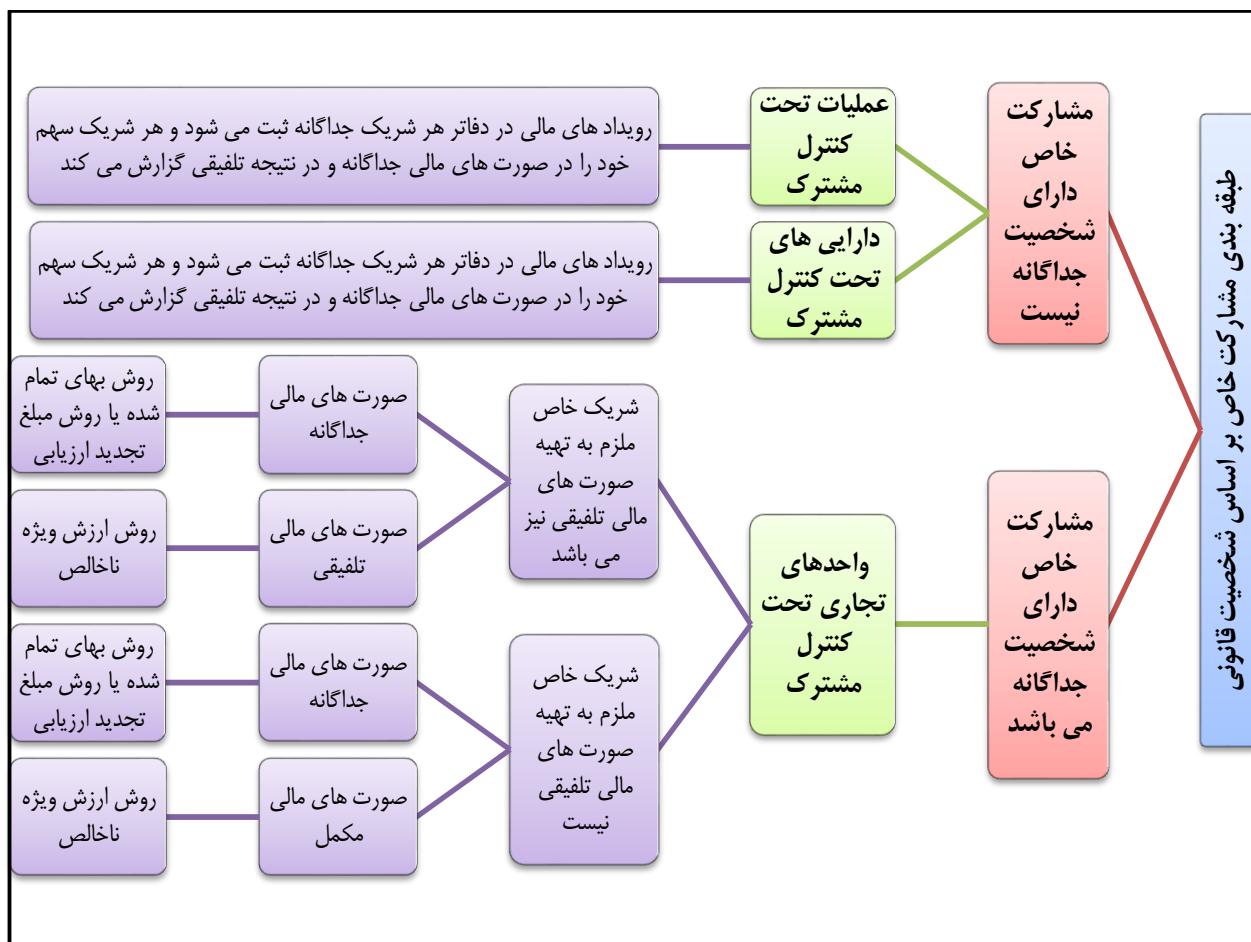
11. شریک خاص از تاریخی که کنترل مشترک خود بر واحد تجاری تحتکنترل مشترک را ازدست می‌دهد، باید استفاده از روش ارزش ویژه ناچالص را متوقف کند. (بند 30)

12. سهم شریک خاص در واحدهای تجاری تحت کنترل مشترکی که برای واگذاری در آینده نزدیک تحصیل و نگهداری میشود یا تحت محدودیت‌های شدید بلند مدت فعالیت میکند و این محدودیتها توانایی واحد تجاری را برای انتقال وجوده به شریک خاص کاهش میدهد، باید بر اساس استاندارد حسابداری شماره 15 با عنوان "حسابداری سرمایه گذاری‌ها" به حساب گرفته شود. (بند 31)

نکته از استاندارد 15:



13: نحوه حسابداری مشارکت خاص:



14. زمانی که شریک خاص ، دارایی هایی را به مشارکت خاص می فروشد یا به عنوان آورده منتقل می کند ، سود یا زیان مربوط باید بر اساس محتوای معامله شناسایی شود .

تا زمانی که این دارایی ها نزد مشارکت خاص باقی بماند و به شرط این که مخاطرات و مزایای عمدۀ مالکانه انتقال یافته باشد ، شریک خاص باید فقط آن بخش از سود را شناسایی کند که قابل انتساب به سهم سایر شرکای خاص است .

زمانی که فروش یا آورده مذکور ، شواهدی مبنی بر کاهش در خالص ارزش فروش دارایی های جاری یا کاهش دائمی در مبلغ دفتری یک دارایی غیر جاری فراهم آورد ، در این صورت شریک خاص باید تمام مبلغ زیان مربوط را شناسایی کند . (بند 35)

15. در مواردی که شریک خاص ، دارایی هایی را از مشارکت خاص خریداری می کند تا زمانی که این دارایی ها به شخص مستقلی فروخته نشده است نباشد سهم خود را از سود مشارکت خاص در این معامله شناسایی کند . شریک خاص باید به روشنی مشابه سهم خود را از زیان شناسایی کند ، با این تفاوت که زیان را باید در صورتی بی درنگ شناسایی کرد که بیانگر کاهش در خالص ارزش فروش دارایی های جاری یا کاهش دائمی در مبلغ دفتری دارایی های غیر جاری باشد . (بند 36)

بخش دوم: تست:

1. در مشارکت خاص از نوع دارایی های تحت کنترل مشترک ، کدامیک از اقلام زیر باید در صورتهای مالی جداگانه هر شریک خاص شناسایی شود؟ (مجموعه پرسش های چهار گزینه ای استاندارد های حسابداری- جمشید اسکندری)

I- سهم شریک از بدھی های تحمل شده به طور مشترک با سایر شرکای خاص

II- سهم شریک از هزینه های تحمل شده به وسیله مشارکت خاص

II	I
بله	(a) بله
خیر	(b) بله
بله	(c) خیر
خیر	(d) خیر

2. مشارکت خاص در واحدهای تجاری تحت کنترل مشترک در صورتهای مالی تلفیقی شریک خاص باید بر اساس چه روشی منعکس شود؟ (مروری جامع بر حسابداری مالی - نوروش و دیگران)

- (a) بهای تمام شده
- (b) ارزش ویژه خالص
- (c) ارزش ویژه ناخالص
- (d) برای دارایی ها و بدھی ها روش ارزش ویژه ناخالص و در مورد درآمدها به روش ارزش ویژه خالص

3. سرمایه گذاری که بر مشارکت خاص کنترل مشترک ندارد، سهم خود را بر اساس کدامیک از روشهای زیر ممکن است گزارش نماید؟(تالیفی)

- (a) روش اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش
- (b) روش ارزش ویژه
- (c) روش تجدید ارزیابی
- (d) هر سه گزینه میتواند درست باشد.

4. در مشارکت خاص از نوع عملیات تحت کنترل مشترک ، کدامیک از اقلام زیر باید در صورت های مالی جداگانه هر شریک خاص شناسایی شود ؟ (مروی جامع بر حسابداری مالی -نوروش و دیگران)

I. سهم شریک از دارایی های تحت کنترل مشترک

II. سهم شریک از درآمد فروش یا خدمات حاصل از مشارکت خاص

	I I	I	
	بله	بله	الف)
	خیر	بله	(ب)
	بله	خیر	(ج)
	خیر	خیر	(د)

5. شریک خاص مقداری کالا را به مبلغ بیش از مبلغ دفتری به مشارکت خاص فروخته است . چنانچه تا پایان سال مالی کالای مذکور نزد مشارکت خاص باقی مانده باشد ، شریک خاص : (تالیفی)

الف) باید کل سود را شناسایی کند .

ب) اصلاً نباید سود شناسایی کند .

ج) فقط باید آن بخش از سود که قابل انتساب به سهم خود می باشد را شناسایی کند .

د) فقط باید آن بخش از سود که قابل انتساب به سهم سایر شرکای خاص می باشد را شناسایی کند .

6. شریک خاص دارایی هایی را از مشارکت خاص خریداری نموده است . در مورد این معامله ، شریک خاص : (تالیفی)

الف) نباید سهم خود را از زیان مشارکت خاص شناسایی کند .

ب) نباید سهم خود را از سود مشارکت خاص شناسایی کند .

ج) باید سهم خود را از سود مشارکت خاص بلاذرنگ شناسایی کند .

د) نباید سهم خود را از سود مشارکت خاص شناسایی کند ، مگر این که این دارایی ها به شخص مستقلی فروخته شده باشد .

سایر تست ها:

1. احمد و محمود در مشارکت خاص بین خود توافق کردند مطالبات سوخت شده به عهده احمد باشد. اگر مقداری از مطالبات محمود سوخت شود در دفاتر محمود (مجموعه پرسش های چهار گزینه ای استاندارد های حسابداری -جمشید اسکندری)

(a) ثبتی انجام نمیشود

(b) حساب هزینه های مشارکت خاص بستانکار میشود

- (C) حساب سرمایه گذاری در مشارکت خاص بدهکار میشود

- (d) حساب سرمایه گذاری در مشارکت خاص، بستانکار میشود

2 با توجه به سوال 5، این رویداد در دفاتر احمد چگونه ثبت میشود؟ (مجموعه پرسش های چهار گزینه ای استاندارد های حسابداری - حمشید اسکندری)

- (a) ثنتي، انجام نمیشود

- b) حساب هزینه های مشارکت خاص، سیستانکا، مشود

- C) حساب سه ماهه گذاری، در مشاکت خاص، بدهکار، مشود

- د) حساب س ماهه گزاری، د مشاکت خاص بستانکار میشود.

3. در یک مشارکت خاص از نوع دارایی های تحت کنترل مشترک که بین مرتضی و مصطفی تشکیل یافته و سوابق حسابداری جداگانه جهت ثبت معاملات نگهداری می شود ، مرتضی 2 درصد فروش کارمزد دریافت می دارد و در مقابل مطالبات سوختی را که از مشارکت ناشی می شود به عهده می گیرد . اگر مطالبات سوخت ناشی از فروش های مرتضی 500,000 ریال و مصطفی 300,000 ریال باشد ، حساب سرمایه گذاری در مشارکت خاص در دفاتر مرتضی از این بابت به چه مبلغی بدھکار یا بستانکار می شود ؟ (مروری جامع بر حسابداری مالی - فروش و دیگران)

- الف) پدهکار 300,000 ریال
ب) بستانکار 500,000 ریال

- ج) بستانکار 300,000 ریال د) شسته، انعام نمی‌شود.

جواب:

- الف - نكته 8 (1)

- 9 - نکته ج (2)

- 12 د - نکته (3)

- 6 نکته ج- (4)

- 14 د - نکته (5)

- 15 د - نکته (6)

پاسخ سایر تست‌ها :

- ج (1)

- 2

- ج (3)

شماره استاندارد: 24

عنوان استاندارد: گزارشگری مالی در مرحله قبل از بهره‌برداری

درسن: حسابداری پیشرفته 1

تاریخ لازم الاجرا: 1381/1/1

استاد راهنمای: دکتر ابراهیمی

تهمیه کنندگان: مینا اسلامی-آیدا دنیوی

بخش اول: نکات

1- واحد تجاری در مرحله قبل از بهره‌برداری، یک واحد تجاری است که بخش عمده کوشش‌های خود را برای ایجاد یک فعالیت جدید بکار برد و یکی از شرایط زیر در مورد آن صدق کند:

الف. عملیات اصلی برنامه‌ریزی شده، شروع نشده باشد، یا

ب. عملیات اصلی برنامه‌ریزی شده، شروع شده ولی درآمد عملیاتی قابل توجهی از آن حاصل نشده باشد(بند 3)

2- فرض بر این است هر واحد تجاری که درآمد عملیاتی آن کمتر از حدود 20٪ درآمد عملیاتی برنامه‌ریزی شده باشد، واحد تجاری در مرحله قبل از بهره‌برداری تلقی می‌شود(بند 4).

3- مخارج واحدهای تجاری در مرحله قبل از بهره‌برداری را می‌توان به سه گروه زیر طبقه‌بندی کرد:

الف) مخارجی که به منظور تحصیل دارایی‌های ثابت مشهود، دارایی‌های نامشهود و موجودی مواد و کالا تحمل می‌گردد. این مخارج با رعایت معیارهای شناخت در دوره وقوع به عنوان **دارایی شناسایی** می‌شود

ب) مخارجی که هر چند ممکن است به جریان منافع اقتصادی آتی کمک کند، اما به عنوان یک دارایی جداگانه قبل‌تخصیص نیست. این گونه مخارج در دوره وقوع به عنوان **هزینه شناسایی** می‌شود

ج) مخارجی که هیچ گونه منافع اقتصادی آتی ندارد و لذا در دوره وقوع به عنوان **هزینه شناسایی** می‌شود مانند مخارج دوران توقف غیر عادی در فعالیتهای قبل از بهره‌برداری، خسارات واردہ به داراییها، مخارج دوباره کاری(بند 5)

4- درآمدۀایی که به طور مشخص بیانگر بازیافت بخشی از مخارج (اعم از دارایی و هزینه) است، از مخارج مربوط کسرمی‌شود. سود حاصل از سرمایه‌گذاری موقت تسهیلات مالی دریافتی، فروش ضایعات و فروش تولیدات آزمایشی نمونه‌هایی از این گونه درآمدۀاست(بند 9)

5- به منظور انکاس اهمیت فعالیتهای دوره‌های قبل از بهره‌برداری، دامنه صورتهای مالی ارائه شده توسط واحدهای تجاری در مرحله قبل از بهره‌برداری باید اطلاعات انباشته را از ابتدای مرحله قبل از بهره‌برداری همراه اطلاعات جاری فراهم کند(بند 12)

بخش دوم: تست ها

۱- واحد تجاری در مرحله قبل از بهره برداری یک واحد تجاری است که...

(۱) بخش عمده کوشش های خود را برای ایجاد یک فعالیت جدید به کار برد و عملیات اصلی برنامه ریزی شده آن شروع شده باشد و درامد عملیاتی قابل توجهی از آن حاصل شده باشد.

(۲) بخش جزیی کوشش های خود را برای ایجاد یک فعالیت مشخص به کار برد و عملیات اصلی برنامه ریزی شده آن شروع نشده باشد.

(۳) بخش عمده کوشش های خود را برای ایجاد یک فعالیت جدید به کار برد و عملیات اصلی برنامه ریزی شده آن شروع نشده باشد.

(۴) بخش جزیی کوشش های خود را برای ایجاد یک فعالیت جدید به کار برد و عملیات اصلی برنامه ریزی شده آن شروع شده باشد ولی درامد عملیاتی قابل توجهی از آن حاصل نشده باشد.

۲- کدام یک از مخارج واحدهای تجاری در مرحله قبل از بهره برداری می‌تواند به عنوان دارایی شناسایی می‌شود؟

(۱) مخارج دوران توقف غیرعادی در فعالیت های قبل از بهره برداری

(۲) مخارج پرداخت بیمه یا حقوق و دستمزد

(۳) مخارج دوباره کاری

(۴) مخارج نیروی کار مازاد

۳- برای ایجاد یکنواختی فرض بر این است که هر واحد تجاری که درامد عملیاتی آندرامد عملیاتی برنامه ریزی شده باشد، واحد تجاری قبل از بهره برداری تلقی می‌شود.

(۱) کمتر از ۵۰ درصد

(۲) کمتر از ۲۰ درصد

(۳) کمتر از ۱۰ درصد

(۴) برابر ۲۰ درصد

۴- کدام عبارت صحیح نیست؟

(۱) درآمد حاصل از فروش ضایعات عادی، از مخارج تولید در مرحله قبل از بهره برداری کسر می‌شود

(۲) سود حاصل از سرمایه گذاری موقت تسهیلات مالی دریافتی واحد تجاری در مرحله قبل از بهره برداری، از مخارج سود پرداختی بابت تامین مالی کسر می‌شود

(۳) مخارج خسارات واردہ به دارایی های واحد تجاری در مرحله قبل از بهره برداری، از بهای تمام شده تحصیل دارایی کسر می‌شود.

(۴) درآمد حاصل از فروش تولیدات آزمایشی، از مخارج تولید واحد تجاری در مرحله قبل از بهره برداری کسر می‌شود

5- کدام عبارت صحیح است؟

(1) به منظور انعکاس اهمیت فعالیت های دوره های قبل از بهره برداری، دامنه صورت های مالی ارائه شده توسط واحد های تجاری در مرحله قبل از بهره برداری باید آنچنان گسترش یابد که اطلاعات ابیاشته را از ابتدای مرحله قبل از بهره برداری همراه اطلاعات جاری فراهم کد

(2) عبارت "قبل از مرحله بهره برداری" باید در کلیه صفحات صورت های مالی واحد تجاری در مرحله قبل از بهره برداری درج شود

(3) در صورت های مالی اولین دوره مالی پس از شروع بهره برداری باید افشا شود که واحد تجاری در دوره مالی گذشته، در مرحله قبل از بهره برداری بوده است.

3و2(1)

3و2(3)

3و1(2)

2و1(1)

بخش سوم: پاسخ نامه

(1) گزینه 3 (طبق نکته 1)

(2) گزینه 2 (طبق نکته 3)

(3) گزینه 2 (طبق نکته 2)

(4) گزینه 3 (طبق نکته 3 و گزینه اول و چهارم طبق نکته 4 صحیح است)

(5) گزینه 4 (طبق نکته 5)

منابع

1- موری جامع بر حسابداری مالی

2- منبع سوالات چهار گزینه ای از مجموعه 2000 سوال چهار گزینه ای حسابداری مالی و استانداردهای حسابداری است

شماره استاندارد: 25

عنوان استاندارد: گزارشگری بر حسب قسمت‌های مختلف

درسن: حسابداری پیشرفته 1

تاریخ لازم الاجرا: 1381/1/1

استاد راهنما: دکتر ابراهیمی

تهمیه کنندگان: فاطمه جهان شیری و زینب بابایی

بخش اول: نکات

1- هدف این استاندارد، تجویز مبانی گزارشگری اطلاعات مالی بر حسب قسمتهای مختلف یک واحد تجاری است. این اطلاعات در مورد انواع مختلف محصولات و خدمات ارائه شده و نیز مناطق جغرافیایی مختلف عملیات واحد تجاری است که به استفاده کنندگان صورتهای مالی در موارد زیر کمک می‌کند :

الف. درک بهتر عملکرد گذشته واحد تجاری

ب. ارزیابی بهتر مخاطرات و بازدههای واحد تجاری

ج. قضاوت‌های آگاهانه‌تر در مورد کل واحد تجاری (بند 1)

2- برخی واحدهای تجاری، محصولات و خدمات متنوعی تولید و ارائه می‌کنند یا در مناطق جغرافیایی متفاوتی فعالیت دارند که از نرخهای سودآوری، فرصتهای رشد، انتظارات آتی و مخاطرات مختلفی برخوردارند. اطلاعات در مورد انواع مختلف محصولات و خدمات یک واحد تجاری و عملیات آن در مناطق جغرافیایی متفاوت، که اغلب اطلاعات قسمت نامیده می‌شود، برای ارزیابی مخاطرات و بازدههای یک واحد تجاری مفید است.(بند 2)

3- هنگام ارائه مجموعه صورت‌های مالی جداگانه واحد تجاری اصلی همراه صورت‌های مالی تلفیقی، اطلاعات مربوط به قسمت‌ها فقط در صورت‌های مالی تلفیقی ارائه می‌شود. (بند 5)

4- معانی اصطلاحات به کار رفته در این استاندارد: (بند 6)

قسمت تجاری: جزئی قابل تفکیک از واحد تجاری است که یک محصول یا خدمت یا گروهی از محصولات یا خدمات مرتبط را ارائه می‌کند و دارای مخاطره و بازدهای متفاوت از سایر قسمتهای واحد تجاری است.

قسمت جغرافیایی: جزئی قابل تفکیک از واحد تجاری است که به ارائه محصولات یا خدمات در منطقه جغرافیایی مشخصی مشتمل بر یک کشور یا گروهی از کشورها اشتغال دارد و دارای مخاطره و بازدهای متفاوت از اجزایی است که در سایر مناطق جغرافیایی فعالیت می‌کنند.

درآمد عملیاتی قسمت: عبارت است از درآمد حاصل از فعالیتهای اصلی و مستمر که مستقیماً قابل انتساب یا بر مبنای منطقی، قابل تخصیص به قسمت اعم از اینکه از فروش به مشتریان برون سازمانی یا معاملات با سایر قسمتهای همان واحد تجاری ناشی شده باشد.

هزینه عملیاتی قسمت: عبارت است از هزینه‌های مرتبط با فعالیتهای اصلی و مستمر که مستقیماً قابل انتساب یا بر مبنای منطقی قابل تخصیص به قسمت اعم از اینکه مرتبط با فروش به مشتریان برون سازمانی یا معاملات با سایر قسمتهای همان واحد تجاری باشد.

داراییهای قسمت: عبارت است از داراییهایی که به طور مستقیم قابل انتساب یا بر مبنای منطقی قابل تخصیص به فعالیتهای عملیاتی قسمت باشد.

بدهیهای قسمت: عبارت است از بدھیهایی که مستقیماً قابل انتساب و یا بر مبنای منطقی قابل تخصیص به فعالیتهای عملیاتی قسمت باشد.

5- منشاء اصلی مخاطرات بر چگونگی سازماندهی و اداره واحدهای تجاری اثر می‌گذارد. بنابراین، ساختار سازمانی و سیستم گزارشگری مالی داخلی واحد تجاری مبنای برای تشخیص قسمتهای آن است. مخاطرات و بازدههای یک واحد تجاری، هر دو تحت تأثیر محل جغرافیایی عملیات و نیز بازارهای آن قرار می‌گیرد. در نتیجه، قسمتهای جغرافیایی می‌تواند یکی از دو مورد زیر باشد :

الف . محل استقرار تجهیزات تولید یا ارائه خدمت و سایر داراییهای واحد تجاری، یا

ب . محل بازارها و مشتریان آن.(بند7)

6- تعیین قسمتهای تجاری یا جغرافیایی جداگانه نیازمند قضاوت است. مدیریت واحد تجاری برای اعمال این قضاوت، هدف گزارشگری اطلاعات مالی قسمت را با توجه به این استاندارد و خصوصیات کیفی اطلاعات مالی (طبق مفاهیم نظری گزارشگری مالی) در نظر می‌گیرد.(بند8)

7- اگر استهلاک یک دارایی در هزینه عملیاتی قسمت منظور شود دارایی مربوطه نیز جزء دارایی های قسمت قرار می‌گیرد.(بند9)

8- داراییهای قسمت، داراییهای مورد استفاده برای مقاصد عمومی واحد تجاری یا دفتر مرکزی را دربر نمی‌گیرد. (بند9)

9- داراییهای قسمت دربرگیرنده سرقفلی است که مستقیماً قابل انتساب یا بطور منطقی قابل تخصیص به قسمت است و هزینه عملیاتی قسمت شامل استهلاک سرقفلی مربوط است. (بند9)

10- بدھیهای قسمت شامل تسهیلات دریافتی، بدھیهای مربوط به داراییهای موضوع اجاره‌های سرمایه‌ای و سایر بدھیهایی نیست که برای مقاصد تأمین مالی و نه عملیاتی تحمل می‌شود. اگر هزینه سود تضمین شده در نتیجه عملیات قسمت منعکس شود، بدھی مربوط جزء بدھیهای قسمت قرار می‌گیرد.(بند10)

11- بدھی های قسمت هایی که عملیات آنها عمدتاً ماهیت مالی ندارد شامل تسهیلات دریافتی و بدھی های مشابه نیست زیرا نتیجه عملیات قسمت بیانگر سود یا زیان عملیاتی است و نه سود یا زیان پس از هزینه های مالی.(بند10)

12- رویه های حسابداری قسمت شامل :

الف) رویه های اصلی : همان رویه های مورد استفاده در تهیه و ارائه ی صورت های مالی واحد تجاری است .

ب) رویه های حسابداری قسمت : رویه های مختص گزارشگری قسمت است. مثل : تشخیص قسمتها و روش قیمت گذاری انتقالات بین قسمتها و مبانی تخصیص‌درآمدها و هزینه های عملیاتی به قسمتها است.(بند13)

13- قسمت تجاری یا قسمت جغرافیایی در صورتی باید به عنوان قسمت قابل گزارش مشخص شود که اکثر درآمد عملیاتی آن از فروش به مشتریان برون سازمانی عاید گردد و

الف . درآمد عملیاتی حاصل از فروش به مشتریان برون سازمانی و معاملات با سایر قسمتهای، حداقل ۱۰ درصد جمع درآمد تمام قسمتها اعم از برون سازمانی یا داخلی باشد، یا

ب . 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، یا

ج . داراییهای آن حداقل ۱۰ درصد جمع داراییهای تمام قسمتها باشد.(بند14)

14- آزمون ۷۵٪ : اگر جمع درآمد عملیاتی حاصل از فروش به مشتریان برون سازمانی که قابل انتساب به قسمتهای قابل گزارش است کمتر از ۷۵ درصد جمع درآمد عملیاتی تلفیقی یا درآمد عملیاتی واحد تجاری باشد باید قسمت های دیگری به عنوان قسمت قابل گزارش مشخص شود حتیاگر آن قسمتها زیر آستانه های ۱۰ درصدی باشند . این عمل تا آنجا ادامه می یابد که مجموع درآمد عملیاتی قسمت های قابل گزارش حداقل ۷۵ درصد جمع درآمد عملیاتی تلفیقیا درآمد عملیاتی واحد تجاری باشد .(بند15)

15- آستانه های ۱۰ درصد در این استاندارد تنها برای مشخص کردن قسمتهای تجاری و جغرافیایی قابل گزارش است و رهنمودی برای تعیین اهمیت در هیچ یک از دیگر جنبه های گزارشگری مالی ارائه نمی کند.(بند17)

16- اگر قسمتی در دوره قبلی یکی از آستانه های ۱۰ درصدی را احراز کرده و قسمت قابل گزارش تلقی شده و بر مبنای قضاوت مدیریت همچنان در دوره جاری دارای اهمیت باشد باید برای دوره جاری نیز به عنوان قسمت قابل گزارش تلقی شود حتی اگر درآمد عملیاتی ، نتیجه عملیات و داراییهای آن بیش از آستانه های ۱۰ درصد نباشد .(بند18)

17- چنانچه قسمتی به دلیل احراز یکی از آستانه های ۱۰ درصد، در دوره جاری به عنوان قسمت قابل گزارش تعیین شود، اطلاعات مقایسه ای دوره قبل آن باید ارائه مجدد شود، به استثنای مواردی که انجام این کار عملی نباشد که در این صورت باید افشاء شود .(بند19)

18- ارقام محاسبه شده در نتیجه به کارگیری یک رویه حسابداری خاص در سطح واحد تجاری، در صورت وجود مبنای منطقی، به قسمتها تخصیص می یابد . برای مثال، استهلاک ماشین آلات اغلب در سطح کل واحد تجاری محاسبه می شود . اما ممکن است مبلغ کل استهلاک بر مبنای ساعت کارکرد در هر قسمت تخصیص یابد .(بند21)

19- دارایی هایی که به طور مشترک توسط دو یا چند قسمت استفاده می شود فقط در صورتی باید به آن قسمتها تخصیص یابد که درآمدها و هزینه های عملیاتی مربوط به آن داراییها نیز به همان قسمتها تخصیص داده شود .(بند22)

20- روش تخصیص اقلام دارایی، بدھی، درآمد عملیاتی و هزینه عملیاتی به قسمتها به عواملی از قبیل ماهیت اقلام، فعالیتهای انجام شده توسط قسمت و استقلال نسبی آن بستگی دارد .(بند23)

21- جمع مبلغ هزینه استهلاک دارایی های ثابت مشهود و دارایی های نامشهود هر دوره قسمت قابل گزارش تجاری یا جغرافیایی (مبتنی بر مکان استقرار داراییها) که در نتیجه عملیات آن قسمت منظور شده باشد در صورتهای مالی واحد تجاری افشا می شود .(بند24)

22- در مورد قسمت جغرافیایی مبتنی بر مکان بازارها و مشتریان چنانچه با مکان استقرار داراییها متفاوت باشد و درآمد عملیاتی آن از فروش به مشتریان برون سازمانی برابر با حداقل ۱۰ درصد جمع درآمد عملیاتی واحد تجاری از فروش به تمام مشتریان برون سازمانی باشد، واحد تجاری باید درآمد عملیاتی چنین قسمتهایی را به طور جداگانه افشا کند .(بند24)

23- واحد تجاری باید صورت تطبیق اطلاعات افشا شده برای قسمتهای قابل گزارش و اطلاعات تجمیعی در صورتهای مالی تلفیقی یا صورتهای مالی واحد تجاری را ارائه کند .(بند25)

24- در اندازه گیری و گزارشگری درآمد عملیاتی قسمت ناشی از معاملات با سایر قسمت‌ها ، انتقالات بین قسمت‌ها باید بر مبنای اندازه گیری شود که واحد تجاری در عمل برای قیمتگذاری انتقالات از آن استفاده می‌کند.(بند26)

25- مبنای قیمتگذاری انتقالات بین قسمت‌ها و هر تغییر مربوط باید در صورتهای مالی افشا شود.(بند26)

26- تغییرات در رویه‌های حسابداری بکار گرفته شده برای گزارشگری قسمت که تأثیر عمدہ‌ای بر اطلاعات قسمت دارد، باید افشا شود.(بند27)

27- چنانچه واحد تجاری نحوه تشخیص قسمت‌های خود را تغییر دهد و اطلاعات دوره گذشته قسمت را به دلیل عملی نبودن بر مبنای جدید ارائه مجدد نکند، به منظور مقایسه، واحد تجاری باید اطلاعات قسمت را در سالی که نحوه تشخیص قسمت‌ها را تغییر داده است، بر مبنای قسمت‌های قدیم و جدید گزارش کند.(بند27)

تست ها:

(1) کدامیک از جملات زیر صحیح نیست :

الف) دارایی‌های قسمت شامل سرقلی قابل انتساب به قسمت می‌باشد.

ب) دارایی‌های قسمت شامل دارایی‌های موضوع اجاره‌های سرمایه‌ای نیز می‌باشد.

ج) دارایی‌های قسمت دارایی‌های مورد استفاده برای مقاصد عمومی واحد تجاری رانیز دربرمی‌گیرد.

د) دارایی‌های قسمت شامل دارایی‌های مورد استفاده مشترک دو یا چند قسمت که بر مبنای منطقی قابل تخصیص است نیز می‌باشد.

منبع : تست 721 و صفحه 173، کتاب مجموعه پرسش‌های چهار گزینه‌ای استانداردهای حسابداری تالیف جمشید اسکندری تالیفی

2- قسمتی که در دوره قبل به دلیل احراز یکی از آستانه‌های 10٪ مربوط به عنوان قسمت قابل گزارش تعیین شده باشد و در دوره جاری درآمد عملیاتی نتیجه عملیات و دارایی‌های آن کمتر از آستانه‌های 10٪ باشد:

الف) تحت هیچ شرایطی نباید در دوره جاری به عنوان قسمت قابل گزارش تلقی شود .

ب) چنان چه قسمت مذکور سود ده باشد باید در دوره جاری نیزبه عنوان قسمت قابل گزارش تلقی شود.

ج) چنان چه بر مبنای قضاوت مدیریت واحد تجاری همچنان دارای اهمیت باشد باید در دوره ی جاری‌بیز به عنوان قسمت قابل گزارش تلقی شود .

د) چنان چه پیش بینی شود در دوره آتی به یکی از آستانه‌های 10٪ رسد باید در دوره جاری نیز به عنوان قسمت قابل گزارش تلقی شود.

منبع : سوال 726 صفحه 175 کتاب مجموعه پرسش‌های چهار گزینه‌ای استانداردهای حسابداری تالیف جمشید اسکندری تالیفی

3- کدامیک از موارد زیر در صورتهای مالی واحد تجاری برای هر قسمت قابل گزارش افšانمی شود؟

الف) جمع مخارج سرمایه ای

ب) هزینه های مالی قابل انتساب به قسمت

ج) هزینه استهلاک دارایی های ثابت مشهود

د) جمع درآمد عملیاتی فروش به سایر قسمت ها

منبع : سوال 740 صفحه 179 کتاب مجموعه پرسش های چهار گزینه ای استاندارد های حسابداری تالیف جمشید اسکندری تالیفی

4- طبق استاندارد حسابداری ایران در مورد گزارشگری بخش ها آزمون 75٪ در مورد تعیین بخش های با اهمیت از لحاظ کاربرد داشته و در هر حال تعداد بخش های با اهمیت است.

ب) درآمد زایی - حداقل 10 واحد

الف) درآمد زایی - بدون محدودیت

د) سود آوری و زیان دهی - بدون محدودیت

ج) سود آوری و زیان دهی - حداقل 8 واحد

منبع : آزمون سراسری 79

5- در گزارشگری بخش ها فروش کالا به سایر بخش ها (بخش های داخلی) جزء درآمدهاییک بخش اقتصادی

الف) گزارش میشود

ب) گزارش نمیشود

ج) چنانچه 75٪ درآمد کل بخش باشد گزارش میشود

د) چنانچه حد اقل 10٪ درآمد کل یک بخش باشد گزارش میشود

منبع : آزمون سراسری 81

6- درآمد عملیاتی شرکت آلفا در قالب 7 بخش به شرح زیر است:

80(7) 230(6) 100(5) 70(4) 250(3) 200(2) 150(1)

با توجه به این که 40٪ از درآمد بخش های 1 و 2 و 3 و 4 و 5 و 6 از محل فروش به اشخاص وابسته است بخش های با اهمیت مشمول گزارشگری با اعمال آزمون 75٪ کدامند؟

الف) 3 و 6
ب) 2 و 3 و 6
ج) 1 و 2 و 3 و 6
د) 1 و 2 و 3 و 6

منبع : آزمون سراسری 82

7- اطلاعات زیر مربوط به شرکت بتا در سال 1386 است :

میلیارد ریال

درآمد عملیاتی ناشی از مبادلات با اشخاص غیر وابسته 800

درآمد عملیاتی ناشی از مبادلات با اشخاص وابسته 140

درآمد غیر عملیاتی 200

یک قسمت تجاری در صورتی قسمت قابل گزارش است که درآمد آن از میلیارد ریال بیشتر باشد .

الف) 80 میلیارد ریال 94 ج) 100 د) 114

منبع : آزمون سراسری 88

8- مجموع درآمد عملیاتی قسمت های قابل گزارش باید....

الف) حداقل 75٪ جمع درآمد های عملیاتی تلفیقی یا درآمد عملیاتی واحد تجاری باشد

ب) حداقل 75٪ جمع درآمد عملیاتی و غیر عملیاتی واحد تجاری باشد

ج) حداقل 75٪ جمع درآمد عملیاتی قسمت های سودده باشد

د) حداقل 75٪ جمع سود عملیاتی قسمت های سود ده و یا زیان ده قسمت های عملیاتی زیان ده هر کدام که قدر مطلق آن بزرگ تر است باشد

منبع : آزمون حسابداران رسمی 1386

پاسخنامه :

(1) گزینه ج - گزینه الف درست است . طبق نکته 9

گزینه ب درست است .

گزینه ج نادرست است . طبق نکته 8

گزینه د درست است . طبق نکته 4 و 19

(2) گزینه ج - طبق نکته 16

(3) گزینه ب - گزینه ج نادرست است . طبق نکته 21

(4) گزینه الف - طبق نکته 14

(5) گزینه الف - طبق نکته 4

(6) گزینه د - طبق نکته 10 و 14

آزمون 10٪ آزمون 75٪

$\times 90$	x	150(1)
$\times 120$	x	200(2)
$\times 250$	x	250(3)
42	-	70(4)
$\times 100$	-	100(5)
$\times 230$	x	230(6)
	<u>48</u>	- <u>80</u> (7)
880		1080

حد آستانه :

108(7) گزینه ب - طبق نکته 10

14 گزینه الف - طبق نکته 940*0.1 = 94
 $940 + 140 = 940$ 8008(8008 + 140 = 940)

شماره استاندارد: 26

عنوان استاندارد: فعالیتهای کشاورزی

درین: حسابداری پیشرفته 1

تاریخ لازم الاجرا: 1383/12/29

استاد راهنمای: آقای ابراهیمی

تهییه کنندگان: الهه زمان، مریم اشرفی، مائده نعمتی، فریبا نازی

بخش اول: نکات

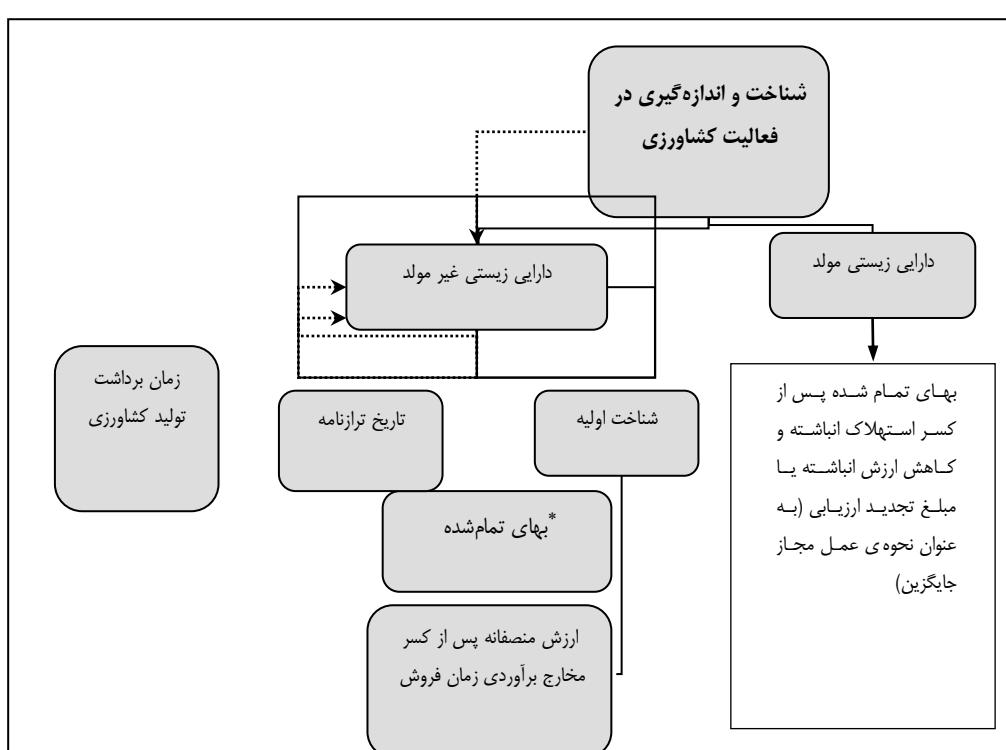
1- واحد تجاری باید دارایی زیستی یا تولید کشاورزی را فقط زمانی شناسایی کند که:

الف. کنترل دارایی را در نتیجه رویدادهای گذشته بدست آورده باشد ،

ب. جریان منافع اقتصادی آتی مرتبط به دارایی به درون واحد تجاری محتمل باشد، و

ج. ارزش منصفانه یا بهای تمام شده دارایی به گونه‌ای اتکاپذیر قابل اندازه‌گیری باشد. (بند 12)

2- شکل زیر، چگونگی شناخت و اندازه‌گیری فعالیتهای کشاورزی را به طور خلاصه نمایش می‌دهد(بند 14 و 15):



*: استفاده از این روش تنها در زمان شناخت اولیه صورت می‌گیرد.

3- در صورتی که چند بازار فعال برای دارایی زیستی غیر مولد به تولید کشاورزی وجود داشته باشد از مربوط ترین قیمت بازار استفاده می‌کنیم. (بند 19)

4- واحدهای تجاری، غالباً قراردادهایی برای فروش دارایی زیستی خود منعقد می‌کنند. اگر قیمت قرارداد با ارزش جاری بازار متفاوت باشد، برای تعیین ارزش منصفانه دارایی زیستی از همان ارزش جاری استفاده می‌شود.(بند 18)

5- در صورتی که بازار فعالی وجود نداشته باشد، واحد تجاری از یک یا چند مورد زیر، به شرط دسترسی، برای تعیین ارزش منصفانه استفاده می‌کند:

- قیمت‌های تضمینی اعلام شده توسط دولت.
 - آخرین قیمت معامله در بازار، مشروط بر این که در فاصله زمانی بین تاریخ آن معامله و تاریخ ترازنامه تغییر قابل ملاحظه‌ای در شرایط اقتصادی رخ نداده باشد،
 - قیمت‌های بازار داراییهای مشابه با در نظر گرفتن تعدیلاتی که تفاوتها را منعکس می‌کند، و
 - معیارهای خاص مانند ارزش میوه براساس جعبه و ارزش گله گوشتی بر حسب کیلوگرم گوشت(بند 20).
- 6- درآمد ناشی از شناخت اولیه دارایی زیستی غیر مولد به ارزش منصفانه پس از کسر مخارج برآورده زمان فروش و درآمد یا هزینه ناشی از تغییر ارزش آن ، باید در سود و زیان دوره وقوع منظور شود.(بند 23)
- 7- در صورت عدم امکان اندازه گیری ارزش منصفانه دارایی زیستی غیر مولد به گونه‌ای اتکاپذیر ، دارایی باید بهای تمام شده پس از کسر هرگونه کاهش ارزش ، اندازه گیری شود.(بند 26)
- 8 - واحد تجاری ، تولید کشاورزی را در زمان برداشت، به ارزش منصفانه پس از کسر مخارج برآورده زمان فروش اندازه گیری می‌کند.(بند 28)
- 9- در صورت کمک بلاعوض دولت به شکل دارایی زیستی ،ارزش دارایی معادل ارزش منصفانه آن پس از کسر مخارج برآورده زمان فروش در زمان شناخت اولیه است.(بند 30)

بخش دوم: سوالات چهار گزینه‌ای

- 1- در صورتی که چند بازار فعال برای دارایی زیستی غیر مولد به تولید کشاورزی وجود داشته باشد:(تالیفی)
- (1) از میانگین قیمت‌های بازارهای فعال استفاده می‌کنیم.
 - (2) از مربوط ترین قیمت بازار استفاده می‌کنیم.
 - (3) به طور اختیاری از هر قیمت هر کدام استفاده می‌کنیم.
 - (4) از قابل اتکاترین قیمت استفاده می‌کنیم.

- 2- یک واحد تجاری، قراردادی الزام آور برای فروش دارایی زیستی خود منعقد کرده است که با ارزش جاری بازار متفاوت است. برای تعیین ارزش منصفانه دارایی زیستی : (تالیفی)
- (1) ارزش منصفانه همان ارزش قرارداد الزام آور می‌باشد.
 - (2) ارزش منصفانه اقل ارزش قرارداد و ارزش جاری بازار می‌باشد.
 - (3) ارزش منصفانه همان ارزش جاری می‌باشد.
 - (4) ارزش منصفانه اکثر ارزش جاری و قرارداد می‌باشد.

3- تولیدات کشاورزی باید در زمان برداشت بر چه مبنایی اندازه گیری شوند؟ (منبع: 2000 تست ، تست 204)

(1) بهای تمام شده (مبلغ تجدید ارزیابی)

(3) خالص ارزش فروش (4) بهای تمام شده پس از کسر کاهش ارزش اباحته یا تجدید ارزیابی

4- دارایی زیستی غیر مولدی که قیمت یا ارزش بازار آن در دسترس نیست و سایر برآوردهای ارزش منصفانه آن به وضوح غیر قابل اتكاست ، بر چه مبنایی اندازه گیری می شود؟ (منبع : 2000 تست ، تست 212)

(1) بهای تمام شده (2) بهای تمام شده پس از کسر هرگونه کاهش ارزش اباحته

(3) جریان های نقد آتی مورد انتظار (4) شناسایی نمی شود.

5- درآمد یا هزینه ناشی از تغییر در ارزش منصفانه دارایی های زیستی غیر مولد (منبع : کتاب جمشید اسکندری،

تست 751

(1) در صورت سود و زیان جامع منعکس می شود.

(2) در یادداشت‌های توضیحی صورتهای مالی افشا می شود.

(3) به عنوان بخشی از فعالیتهای عملیاتی در صورت سود و زیان گزارش می شود.

(4) تحت عنوان درآمد یا هزینه غیر عملیاتی در صورت سود و زیان منعکس می شود.

6- کدام رویکرد برای اندازه گیری دارایی های زیستی استفاده می شود؟ (تالیفی)

(1) ارزش منصفانه (2) بهای تمام شده

(3) ارزش منصفانه - بهای تمام شده (4) اقل بهای تمام شده یا بازار

7- دارایی زیستی مولد به چه مبلغی و از چه زمانی باید شناسایی و گزارش شود؟(سراسری سال 87)

(1) به ارزش منصفانه در زمان شناخت اولیه

(2) به بهای تمام شده پس از کسر استهلاک اباحته در زمان شناخت اولیه

(3) به ارزش منصفانه پس از کسر مخارج برآورده فروش در زمان شناخت اولیه

(4) به بهای تمام شده پس از کسر استهلاک اباحته و کاهش ارزش اباحته پس از شناخت اولیه دارایی

8-سود و زیان ناشی از ارزشیابی دارایی های زیستی غیر مولد، چگونه در صورتهای مالی منعکس می شود؟(تالیفی)

- (1) زیان ناشی از ارزشیابی در صورت سود وزیان ارایه می شود، لیکن سود تحقق نیافته تلقی و در حقوق صاحبان سهام گزارش می شود.
- (2) زیان ناشی از ارزشیابی در صورت سود وزیان ارایه می شود، لیکن سود افزایش ارزش ، شناسایی نمی شود.
- (3) سود و زیان تحقق نیافته تلقی و در حقوق صاحبان سهام گزارش می شود.
- (4) سود و زیان کلا تحقق یافته تلقی و در صورت سود وزیان دروغ گزارش می شود.

9-دارایی های زیستی غیر مولد، در هنگام شناخت اولیه و در تاریخ ترازنامه به ترتیب به چه ارزشی در ترازنامه منعکس می شوند؟(تالیفی)

- (1) بهای تمام شده- بهای استهلاک انباسته و زیان کاهش ارزش انباسته
- (2) ارزش منصفانه پس از کسر مخارج برآورده فروش- بهای مستهلك شده پس از کسر زیان انباسته و یا تجدید ارزیابی به عنوان نحوه عمل جایگزین.
- (3) بهای تمام شده- بهای مستهلك شده پس از کسر زیان انباسته و یا تجدید ارزیابی به عنوان نحوه عمل جایگزین.
- (4) ارزش منصفانه پس از کسر مخارج برآورده فروش- ارزش منصفانه پس از کسر مخارج برآورده فروش

پاسخنامه

- 1 . گزینه 2 . مطابق نکته 1
- 2 . گزینه 3 . مطابق نکته 4
- 3 . گزینه 3 . مطابق نکته 8
- 4 . گزینه 2 . مطابق نکته 7
- 5 . گزینه 3 . مطابق نکته 6
- 6 . گزینه 3 . مطابق نکته 7
- 7 . گزینه 4 . مطابق نکته 2
- 8 . گزینه 4 . مطابق نکته 6
- 9 . گزینه 4 . مطابق نکته 2

شماره استاندارد: 27

عنوان استاندارد: طرح های مزایای بازنیستگی

درسن: حسابداری پیشرفته 1

تاریخ لازم الاجرا: 1384/1/1

استاد راهنمای: آقای ابراهیمی

تهییه کنندگان: مینا اسلامی-آیدا دنیوی

بخش اول: نکات

1 - طرحهای مزایای بازنیستگی که شخصیت حقوقی جداگانه‌ای ندارند نیز در صورت گزارشگری مستقل، مشمول این استاندارد می‌باشند. (بند 2)

2- ارزش فعلی مزایای بازنیستگی مبتنی بر اکچوئری : عبارت است از ارزش فعلی پرداختهای مورد انتظار به اعضای طرح بابت سوابع خدمت گذشته آنان که بر مبنای مفروضات اکچوئری محاسبه می‌شود. خالص داراییهای طرح (ارزش ویژه طرح) عبارت است از داراییهای طرح منهای بدھیهای آن غیر از ارزش فعلی مزایای بازنیستگی مبتنی بر اکچوئری(بند 5)

3- اگرچه ارزش فعلی مزایای بازنیستگی مبتنی بر اکچوئری تعهد طرح می‌باشد اما به موجب این استاندارد به عنوان بدھی در صورتهای مالی طرح شناسایی نمی‌شود بلکه در زیر ترازنامه و یادداشت‌های توضیحی افشا می‌گردد(بند 6)

4- ارزش فعلی مزایای بازنیستگی مبتنی بر اکچوئری باید براساس موارد زیر محاسبه شود

- پرداخت های مورد انتظار طبق شرایط طرح
- سوابع خدمت اعضا تا تاریخ مورد نظر
- سطح حقوق و مزایای جاری اعضا(بند 9)

5- ارزش فعلی مزایای بازنیستگی مبتنی بر اکچوئری که براساس حقوق و مزایای جاری است تعهدات مربوط به مزایا را تا تاریخ گزارش اکچوئری افشا می‌کند(بند 12)

6- ارزیابی مبتنی بر اکچوئری باید حداقل هر سه سال یکبار انجام شود.(بند 14)

7- حق بیمه‌های دریافتی باید به مبالغ قابل دریافت اندازه‌گیری و گزارش شود مشروط به اینکه جریان منافع اقتصادی مرتبط با حق بیمه به درون طرح محتمل باشد. (بند 18)

8- حق بیمه‌های دریافتی، مبالغی است که در تاریخ گزارشگری طرح از اعضا، کارفرمایان و دولت قابل دریافت می‌باشد. حق بیمه مبتنی بر تعهدات قانونی یا قراردادی است(بند 19)

9- داراییهای ثابت مشهود مورد استفاده برای اداره عملیات طرح، باید به بهای تمام شده یا مبلغ تجدید ارزیابی (به کسر استهلاک انباشته) اندازه‌گیری و گزارش شود(بند 20)

10-برای تأمین نیازهای اطلاعاتی استفاده کنندگان، صورتهای مالی طرح باید شامل موارد زیر باشد

- ترازname
- صورت تغییرات در خالص داراییها
- صورت درآمد و هزینه
- یادداشتهای توضیحی صورتهای مالی(بند 21)

11-در یادداشتهای توضیحی صورتهای مالی باید ارتباط بین ارزش فعلی مزایای بازنیستگی مبتنی بر اکچوئری و ارزش منصفانه خالص داراییهای طرح (به استثنای داراییهای ثابت مشهود) و خط مشی تأمین مالی مزایای بازنیستگی تبیین شود(بند 23)

12-باقیه به ویژگیهای متفاوت انواع سرمایه‌گذاریها، از مبانی زیر برای تعیین ارزش منصفانه آنها استفاده می‌شود(بند 24)

- سرمایه‌گذاری در سهام شرکتهای پذیرفته شده در بورس ← ارزش بازار
- سرمایه‌گذاری در سهام سایر شرکتها ← مبلغ تجدید ارزیابی
- سرمایه‌گذاری با درآمد ثابت (مانند اوراق مشارکت) در صورتی که مدیریت طرح قصد نگهداری این اوراق تا سررسید را داشته باشد ← مبلغ دفتری
- در صورتی که قصد نگهداری نداشته باشد ← ارزش بازار

13- ارزش فعلی مزایای بازنیستگی مبتنی بر اکچوئری باید زیر ترازname افشا شود (بند 26)

بخش دوم: تست ها

1- ارزش فعلی مزایای بازنیستگی مبتنی بر اکچوئری....

(1) به عنوان بدھی در صورت های مالی طرح شناسایی نمی شود

(2) تعهد طرح محسوب نمی گردد

(3) نیازی به افشا ندارد

2- کدام عبارت صحیح نیست؟

(1) حق بیمه های دریافتی باید به مبالغ قابل در یافت اندازه گیری و گزارش شود مشروط بر اینکه جریان منافع اقتصادی مرتبط با حق بیمه به درون طرح محتمل باشد

(2) حق بیمه های دریافتی، مبالغی است که در تاریخ گزارشگری طرح صرفا از اعضاء قابل دریافت می باشد

(3) حق بیمه های دریافتی، لزوماً مبتنی بر تعهدات قانونی یا قراردادی نیست.

3 و 2 و 1 (4)

3 و 2 (3)

3 و 1 (2)

2 و 1 (1)

3- صورت های مالی طرح های مزایای بازنشستگی شامل کدام مورد نیست؟

(1) ترازنامه 2) صورت جریان وجوه نقد

(3) صورت تغییرات در خالص دارایی ها 4) صورت درآمد و هزینه

4- طبق استاندارد شماره 27، کدام یک از مبانی زیر برای تعیین ارزش منصفانه سرمایه گذاری در سهام شرکت های پذیرفته شده در بورس استفاده می شود؟

(1) بهای تمام شده 2) مبلغ تجدید ارزیابی 3) ارزش بازار 4) ارزش اسمی

5- کدام عبارت صحیح است؟

1) ارزش فعلی مزایای بازنشستگی مبتنی بر اکچوئری، عبارت است از ارزش فعلی پرداخت های مورد انتظار به اعضای طرح بابت سوابت خدمت گذشته آنان که بر مبنای مفوضات اکچوئری محاسبه می شود.

2) خالص دارایی های طرح عبارت است از داراییهای طرح منهای بدھیهای آن شامل ارزش فعلی مزایای بازنشستگی مبتنی بر اکچوئری

	2	1
(1) بله	بله	بله
(2) خیر	بله	بله
(3) خیر	بله	بله
(4) خیر	خیر	خیر

بخش سوم: پاسخ نامه

1) گزینه 1 طبق نکته 3

2) گزینه 3 (طبق نکته 8 جمله دوم و سوم نا درست است و جمله اول طبق نکته 7 صحیح است)

3) گزینه 2 (طبق نکته 10)

4) گزینه 3 (طبق نکته 12)

5) گزینه 2 (طبق نکته 2)

منابع

1- مروری جامع بر حسابداری مالی

2- منبع سوالات چهار گزینه ای از مجموعه 2000 سوال چهار گزینه ای حسابداری مالی و استانداردهای حسابداری است.

شماره استاندارد: 28

عنوان استاندارد: فعالیت‌های بیمه عمومی

درین: حسابداری پیشرفت ۱

تاریخ لازم الاجرا: ۱۳۸۶/۱/۱

استاد راهنمای: آقای ابراهیمی

تهییه کنندگان: اعظم لوعلویی، فائزه جمشیدوند، سمیرا حشمتی

بخش اول: نکات

۱) درآمد حق بیمه باید از تاریخ شروع پوشش بیمه‌ای و به محض اینکه حق بیمه به گونه‌ای اتکاپذیر قابل اندازه‌گیری باشد، شناسایی شود.(بند ۴)

۲) درآمد حق بیمه این نوع بیمه‌ها متناسب با الگوی وقوع خطر برآورده شناسایی می‌شود. (بند ۵)

۳) چنانچه بیمه گر براساس قوانین و مقررات مبالغی را از جانب سازمانهای دولتی یا سایر اشخاص ثالث از بیمه‌گذار دریافت کند و بدون دخل و تصرف آن را به حساب ذینفع واریز کند، این مبالغ درآمد بیمه گر تلقی نمی‌شود. (بند ۶)

۴) درآمد حق بیمه باید به طور یکنواخت در طول دوره بیمه‌نامه (برای بیمه‌های مستقیم) یا در طول دوره پذیرش غرامت (برای بیمه‌های اتکایی) شود مگر اینکه الگوی وقوع خطر در طول دوره بیمه‌نامه یکنواخت نباشد که در این صورت درآمد حق بیمه متناسب با الگوی وقوع خطر برآورده، شناسایی می‌شود. (بند ۷)

۵) بیمه گر ممکن است اطلاعات کافی جهت تشخیص بیمه‌نامه‌های صادر شده در اوخر سال مالی که تاریخ شروع پوشش بیمه‌ای آن قبل از تاریخ ترازنامه است، نداشته باشد. این نوع بیمه‌نامه‌ها را بیمه‌نامه‌های بین راهی می‌گویند. (بند ۱۴)

۶) مبلغ بیمه‌نامه‌های بین راهی براساس تجارت گذشته و رویدادهای پس از تاریخ ترازنامه براورد می‌شود و حصه عاید شده آن به عنوان درآمد حق بیمه شناسایی می‌شود. (بند ۱۴)

۷) بخشی از حق بیمه مرتبط با بیمه‌نامه‌های صادره طی دوره مالی که قابل انتساب به پوشش خطر بعد از پایان دوره مالی است به عنوان حق بیمه عاید نشده شناسایی می‌شود. (بند ۱۵)

۸) در مواردی که الگوی وقوع خطر در طول دوره بیمه‌نامه تقریباً یکنواخت است برای محاسبه حق بیمه عاید نشده از روش تناسب زمانی استفاده می‌شود. شیوه‌های محاسبه حق بیمه عاید نشده در روش تناسب زمانی برای بیمه نامه‌های سالانه شامل روزانه (۱/۳۶۵)، ماهانه (۱/۲۴)، فصلی (۱/۸) و سالانه (۱/۲) است. (بند ۱۷)

۹) در مواردی که حق بیمه متناسب با گذشت زمان به عنوان درآمد شناسایی می‌شود، روش تناسب زمانی باید به گونه‌ای انتخاب و بکار گرفته شود که دقت آن از روش فصلی (یا روش ۱/۸) کمتر نباشد. (بند ۱۸)

۱۰) چنانچه دوره بیمه‌نامه بیش از یک سال باشد، در اعمال روش تناسب زمانی حق بیمه یکساله در محاسبات مدنظر قرار می‌گیرد و حق بیمه مازاد بر یک سال، به طور کامل به عنوان حق بیمه عاید نشده محسوب می‌گردد. (بند ۱۹)

۱۱) بدھی بابت خسارت معوق باید برای بیمه‌های مستقیم و اتکایی شناسایی شود. مبلغ خسارت معوق باید بیانگر براورد معقولی از مخارج لازم برای تسویه تعهد فعلی در تاریخ ترازنامه باشد. (بند ۲۰)

۱۲) بدھی بابت خسارت معوق باید شامل مبالغ زیر باشد:

الف. خسارت واقع شده‌ای که گزارش نشده است،

ب. خسارت گزارش شده‌ای که پرداخت نشده است،

ج. خسارتی که به طور کامل گزارش نشده است و

د. مخارج برآورده تسویه خسارت. (بند 21)

(13) تعديل بدهی خسارت عموق بر اساس اطلاعاتی که پس از شناخت اولیه بدست می‌آید ضروری است. (بند 27)

(14) مبالغ دریافتی از بیمه‌گر اتکایی بابت خسارت واقع شده، اعم از گزارش شده و گزارش نشده، باید در دوره وقوع از یک طرف به عنوان دارایی و از طرف دیگر به عنوان درآمد بیمه‌گر واگذارنده شناسایی شود و نباید حسب مورد با بدهی یا هزینه مربوط تهاتر شود. (بند 28)

(15) چنانچه حق بیمه‌های عاید نشده برای پوشش خسارت مورد انتظار مربوط به بیمه‌نامه‌های منقضی نشده در تاریخ ترازنامه کافی نباشد باید ذخیره تکمیلی لازم برای آن شناسایی شود. (بند 29)

(16) برای تعیین ذخیره تکمیلی، مجموع حق بیمه عاید نشده هر رشته با مجموع خسارت مورد انتظار و هزینه‌های مربوط به آن مقایسه و در صورت وجود کسری، ذخیره تکمیلی شناسایی می‌شود. (بند 30)

(17) حق بیمه اتکایی واگذاری به بیمه‌گران اتکایی باید توسط بیمه‌گر واگذارنده از تاریخ شروع پوشش بیمه‌ای و طی دوره تأمین خسارت قرارداد بیمه اتکایی، به طور یکنواخت طی دوره پوشش بیمه‌ای یا متناسب با الگوی وقوع خطر، به عنوان هزینه بیمه اتکایی واگذاری در صورت سود و زیان شناسایی شود. (بند 31)

(18) حق بیمه واگذاری به بیمه‌گران اتکایی به عنوان هزینه شناسایی می‌شود و با درآمد حق بیمه تهاتر نمی‌گردد (بند 33).

(19) خسارت دریافتی از بیمه‌گران اتکایی نیز توسط بیمه‌گر مستقیم به عنوان درآمد شناسایی می‌گردد و با هزینه خسارت یا هزینه حق بیمه اتکایی واگذاری تهاتر نمی‌شود. (بند 33)

(20) حق بیمه اتکایی واگذاری در بیمه‌های اتکایی نسبی به طور هماهنگ با بیمه‌های مستقیم مربوط به عنوان هزینه شناسایی می‌گردد. (بند 34)

(21) هزینه بیمه اتکایی واگذاری در بیمه‌های اتکایی غیرنسبی نیز معمولاً طی دوره بیمه اتکایی به طور یکنواخت به عنوان هزینه دوره شناسایی می‌شود. (بند 34)

(22) کارمزدهای دریافتی و دریافتی از بیمه‌گر اتکایی طبق شرایط بیمه اتکایی تعلق می‌گیرد و بنابراین در زمان شروع پوشش بیمه اتکایی به عنوان درآمد شناسایی می‌شود. (بند 35)

(23) سهم بیمه‌گر مستقیم از مشارکت در سود (کارمزد منافع) دریافتی یا دریافتی از بیمه‌گر اتکایی، طبق مبنای تعهدی صرفنظر از زمان دریافت آن، در زمان تحقق به عنوان درآمد شناسایی می‌شود. (بند 36)

(24) مخارج تحصیل بیمه نامه‌ها باید در زمان وقوع به عنوان هزینه دوره شناسایی شود. (بند 44)

بخش دوم: سوالات چهارگزینه ای

1- بدھی بابت خسارت معوق برای بیمه های مستقیم و اتکایی، کدام موارد را شامل نمی شود؟

(1) مخارج برآورده تسویه خسارت

(2) خسارت واقع شده ای که هنوز گزارش نشده است.

(3) خسارت واقع شده ای که هنوز مبلغ آن برآورد و گزارش نشده است.

(4) خسارتی که کارشناسان بیمه براساس گزارش پیش بینی مراجع رسمی حوادث غیر متربقه از وقوع حادثه ای برآورد می کنند.

(منبع سوال: آزمون حسابدار رسمی 1386)

2- درآمد حق بیمه های مستقیم و بیمه های اتکایی چگونه شناسایی می شود؟

بیمه های اتکایی	بیمه های مستقیم	
در طول دوره بیمه نامه	در زمان وصول وجه نقد	1
در طول دوره پذیرش غرامت	در زمان وصول وجه نقد	2
در طول دوره بیمه نامه	در طول دوره بیمه نامه	3
در طول دوره پذیرش غرامت	در طول دوره بیمه نامه	4

(مجموعه پرسشهای چهارگزینه ای استانداردهای حسابداری-جمشید اسکندری، استاندارد 28، سوال 773)

3- طبق استاندارد حسابداری ایران، برای شناسایی درآمد حق بیمه و حق بیمه عاید نشده، از کدامیک از روش های زیر استفاده می شود؟

روش درصد ثابت	روش تناسب زمانی	
بله	بله	1
خیر	بله	2
بله	خیر	3
خیر	خیر	4

(مجموعه پرسشهای چهارگزینه ای استانداردهای حسابداری-جمشید اسکندری، استاندارد 28، سوال 775)

4- کدامیک از عبارات زیر صحیح است؟

- (1) تعدیل بدھی خسارت عموق براساس اطلاعات آتی به عنوان اصلاح اشتباه تلقی می‌شود.
 - (2) مبالغ دریافتی از بیمه گر اتکایی بابت خسارت واقع شده باید در دوره وقوع با هزینه مربوط تهاتر شود.
 - (3) مبالغ قابل پرداخت بابت خسارت و مخارج تعیین و تسویه خسارت به عنوان هزینه دوره شناسایی می‌شود.
 - (4) مبالغ قابل بازیافت خسارت، ناشی از اموال اسقاطی یا حق جانشینی به عنوان درآمد دوره شناسایی می‌شود.
- (مجموعه پرسشهای چهارگزینه ای استانداردهای حسابداری-جمشید اسکندری، استاندارد 28، سوال 778)

5- کدام عبارت صحیح است؟

- (1) درآمد حق بیمه باید به طور یکنواخت در طول دوره بیمه نامه برای بیمه های مستقیم شناسایی شود.
- (2) درآمد حق بیمه باید به طور یکنواخت در طول دوره پذیرش غرامت برای بیمه های اتکایی شناسایی شود.
- (3) درآمد حق بیمه باید به طور مناسب با الگوی وقوع خطر برآورده شناسایی شود.
- (4) با توجه به شرایط وقوع خطر برآورده هر سه مورد صحیح است.

(2000) سوال چهارگزینه ای حسابداری مالی-دکتر کرمی و ...، فصل 3-سوال 232

6- اجزای تشکیل دهنده مخارج نهایی جبران خسارت توسط بیمه گر، شامل کدامیک از مبالغ زیر است؟

۱. مخارج تعیین خسارت
۲. حق الزحمه خدمات کارشناسی و حقوقی
۳. مخارج غیرمستقیمی که بتوان با هر خسارت مرتبط دانست.

III,II,I(4) III,II (3) III,I(2) II,I(1)

(2000) سوال چهارگزینه ای حسابداری مالی-دکتر کرمی و ...، فصل 3-سوال 245

7- کارمزدهای دریافتی و دریافتی از بیمه گر اتکایی در زمان به عنوان درآمد طبق مبنایشناختی می‌شود.

- | | |
|-----------------------------|---|
| (1) دریافت وجه بیمه - نقدی | (2) شروع پوشش بیمه اتکایی - نقدی |
| (3) دریافت وجه بیمه - تعهدی | (4) بیمه گر اتکایی قبول کننده - بیمه اتکایی |

(2000) سوال چهارگزینه ای حسابداری مالی-دکتر کرمی و ...، فصل 3-سوال 254

۸- در مواردی که حق بیمه متناسب با گذشت زمان به عنوان درآمد شناسایی می‌شود، روش تناسب زمانی باید به گونه‌ای انتخاب و به کار گرفته شود که دقت آن از روش کمتر نباشد.

(1/365) روزانه (4) (1/24) ماهانه (3) (1/2) سالانه (2) (1/8) فصلی (1)

(موردی جامع بر حسابداری مالی-دکتر نوروش، کرمی و...، فصل 3-سوالات آزمون جامعه حسابداران رسمی ایران سال 88-سوال 18)

پاسخ نامہ

12 نکته طبق و 4 (1)

4 و طبق نکته 4 (2)

8 نکته طبق و) 3

14 و طبق نکته 13 و 14

نکته 4 و طبق 4 (5)

(6) 4 و طبق نکته
 (7) 4 و طبق نکته
 (8) 1 و طبق نکته

شماره استاندارد: 29

عنوان استاندارد: فعالیت‌های ساخت املاک

درس: حسابداری پیشرفته 1

تاریخ لازم الاجرا: 1389/1/1

استاد راهنما: دکتر ابراهیمی

تهیه کنندگان: شمسیان، کریمی، عبدالله پور

بخش اول: نکات

نکته 1 - هدف این استاندارد تجویز روشهای حسابداری درآمد و مخارج مرتبط با فعالیتهای ساخت املاک است.(بند 1)

نکته 2 - این استاندارد در مورد واحدهای تجاری که به فعالیتهای ساخت املاک مشغول هستند، صرفنظر از اینکه این عملیات جزو فعالیتهای اصلی آنها باشد یا خیر، کاربرد دارد و برای ساخت املاک که با هدف استفاده توسط واحد تجاری انجام می‌شود، کاربرد ندارد.(بند 4 و 3)

نکته 3 - ویژگی اصلی فعالیتهای ساخت املاک این است که در بیش از یک دوره مالی انجام می‌شود. (بند 8)

نکته 4 - ماهیت فعالیتهای ساخت به‌گونه‌ای است که مابهای فروش آن ممکن است در زمانهای متفاوت و به مبالغ مختلف دریافت شود(بند 9)

نکته 5 - زمین نگهداری شده برای فعالیتهای ساخت املاک، چنانچه هیچ نوع فعالیت ساخت بر روی آن انجام نشده باشد و انتظار نمی‌رود فعالیتهای ساخت طی چرخه عملیاتی معمول واحد تجاری تکمیل شود:

(الف) باید به عنوان دارایی غیرجاری طبقه‌بندی شود(بند 12)

(ب) به بهای تمام شده پس از کسر هر گونه کاهش ارزش ابانته انعکاس باید.(بند 13)

نکته 6 - مخارج ساخت املاک شامل این موارد می‌شود:

(الف) مخارجی که به طور مستقیم به فعالیتهای ساخت قابل انتساب است شامل

❖ مخارج تحصیل زمین، از قبیل:(بند 16)

- بهای خرید زمین،
- حق الزحمه کارشناسی،
- حق ثبت،
- کارمزد خرید،
- هزینه‌های نقل و انتقال و
- سایر مخارج تحصیل زمین

❖ مخارج مستقیم فعالیتهای ساخت املاک شامل: (بند 17)

- | | |
|---------------------------------|--------------------|
| مخارج انجام شده توسط پیمانکاران | مخارج مواد و مصالح |
| مخارج دستمزد مستقیم | حق الزحمه کارشناسی |

(ب) مخارج مشترک قابل انتساب به فعالیتهای ساخت املاک شامل:(بند 19)

❖ مخارج قابل تخصیص به پروژه‌های جاری و آتی ساخت املاک که در یک مکان جغرافیایی مشخص واقع شده‌اند، مانند مخارج زیرینایی مشترک

❖ مخارج قابل تخصیص به تمام پروژه‌های در جریان ساخت واقع در مکانهای جغرافیایی مختلف نظیر مخارج کارکنان دفتر فنی واقع در اداره مرکزی.

نکته 7 - مخارج قبل از تحصیل زمین به محض تحمل در سود و زیان منظور می‌گردد، مگر اینکه چنین مخارجی به طور مستقیم با فعالیتهای بعدی ساخت املاک مرتبط باشد که در آن صورت به عنوان جزئی از بهای تمام شده ساخت املاک محسوب می‌شود.(بند 16)

نکته 8 - تمام مخارج تأمین مالی تحمل شده فقط طی دوره‌هایی که فعالیتهای لازم جهت آماده‌سازی واحدهای ساختمانی برای استفاده مورد نظر در حال انجام است، به بهای تمام شده دارایی منظور می‌شود. (بند 18)

نکته 9 - برای تخصیص مخارج ساخت به هر یک از واحدهای ساختمانی یا پروژه‌ها روش‌های متفاوتی وجود دارد:(بند 22)

• **روش شناسایی ویژه :**

مزیت روش شناسایی ویژه این است که مخارج فعالیتهای ساخت املاک نظیر مخارج مستقیم ساخت به صورت دقیق و درست به هر یک از واحدهای ساختمانی یا پروژه‌ها تخصیص می‌یابد و در نتیجه در این روش انجام برآورده یا ذهنیت‌گرایی به حداقل می‌رسد. مشکل روش مذبور این است که جهت تخصیص مخارج مشترک نمی‌توان از آن استفاده کرد. (پیوست 7)

• **روش ارزش نسبی فروش :**

مزیت روش ارزش نسبی فروش این است که تخصیص تمام مخارج فعالیتهای ساخت املاک خصوصاً مخارج مشترک را امکان‌پذیر می‌سازد. البته استفاده از این روش مستلزم دسترسی به ارزش فروش برآورده واحدهای ساختمانی است و در برخی موارد واحدهای تجاری در تعیین ارزش فروش برآورده واحدهای ساختمانی با محدودیتهایی نظیر عدم وجود مظنه‌های بازار مواجه می‌باشند. استفاده از این روش سبب تطابق بهتر هزینه‌های ساخت با درآمدهای ناشی از فعالیتهای ساخت می‌گردد . (پیوست 8)

• **روشهای مبتنی بر مساحت :**

روشهای مبتنی بر مساحت، امکان تخصیص تمام مخارج فعالیتهای ساخت املاک را برای واحدهای ساختمانی فراهم می‌سازند. اما تخصیص مخارج بدون در نظر گرفتن ارزش واحدهای ساختمانی انجام می‌شود و ممکن است تخصیص مخارج به طور منطقی صورت نگیرد.(پیوست 9)

نکته 10 - درآمد ساخت املاک باید شامل موارد زیر باشد:

الف. بهای فروش مورد توافق در قرارداد

ب. هرگونه مبلغ ناشی از تغییر در دامنه کار تعریف شده در قرارداد.(بند 23)

نکته 12 - شناسایی درآمد باید از زمانی آغاز شود که تمام معیارهای زیر احراز گردد:

الف . فروش واحد ساختمانی با انجام اقداماتی از قبیل امضای قرارداد محرز شده باشد،

ب . فعالیتهای ساختمانی آغاز شده باشد،

ج . ماحصل پروژه را بتوان به گونه‌ای اتکاپذیر برآورد کرد

د . حداقل 20 درصد از بهای فروش وصول شده باشد(بند 26)

نکته 12 - ماحصل پروژه را می‌توان در صورت احراز تمام شرایط زیر به گونه‌ای اتکاپذیر برآورد کرد:

الف . مجموع درآمد حاصل از پروژه را بتوان به گونه‌ای اتکاپذیر اندازه‌گیری کرد

ب . جریان ورودی منافع اقتصادی آئی مرتبط با پروژه به واحد تجاری محتمل باشد

ج . مخارج لازم برای تکمیل پروژه و همچنین درصد تکمیل پروژه در تاریخ ترازنامه را بتوان به گونه‌ای اتکاپذیر اندازه‌گیری کرد

د . مخارج قابل انتساب به پروژه را بتوان به روشنی تعیین و به گونه‌ای اتکاپذیر اندازه‌گیری کرد.(بند 28)

نکته 13 - هرگاه ماحصل پروژه را نتوان به گونه‌ای اتکاپذیر برآورد کرد:

الف . درآمد واحدهای ساختمانی فروخته شده باید تنها تا میزان مخارج تحمل شده برای ساخت آن واحدها که بازیافت آن محتمل است، شناسایی گردد

ب . مخارج ساخت واحدهای ساختمانی فروخته شده باید در دوره وقوع به عنوان هزینه شناسایی شود.(بند 28)

نکته 14 - هرگونه زیان مورد انتظار پروژه (شامل مخارج رفع نقص) باید بلاfacسله به سود و زیان دوره منظور شود.(بند 29)

نکته 15 - در مواردی که ماحصل پروژه را نتوان به گونه‌ای اتکاپذیر برآورد کرد، نباید سودی شناسایی شود. همچنین ممکن است مخارج ساخت پروژه از کل درآمد آن، فرونی یابد. در چنین مواردی، هر گونه مازاد برآورد شده بلاfacسله به سود و زیان دوره منظور می‌شود.(بند 30)

نکته 16 - مخارج ساخت قابل انتساب به واحدهای ساختمانی فروخته شده باید در دوره شناخت درآمد واحدهای یاد شده، به عنوان هزینه شناسایی شود.(بند 31)

نکته 17 - شناخت درآمدها و هزینه‌ها با توجه به درصد تکمیل پروژه، روش درصد پیشرفت کار نامیده می‌شود. در این روش، درآمد ساخت املاک و هزینه‌های مربوط، مناسب با درصد تکمیل شناسایی می‌شود تا درآمدها، هزینه‌ها و سود یا زیان مربوط به کارهای انجام شده گزارش گردد.(بند 34)

نکته 18 - درصد تکمیل را می‌توان به روشهای مختلفی تعیین کرد

الف . نسبت مخارج تحمل شده برای کار انجام شده تا تاریخ ترازنامه به کل مخارج برآورده ساخت

ب . ارزیابی کار انجام شده توسط کارشناسان حرفه‌ای مستقل

ج . درصد کار فیزیکی انجام شده.(بند 35)

نکته 19 - نمونه‌هایی از مخارجی که به کار انجام شده مربوط نمی‌شود شامل:

- بھای تمام شده زمین
- مصالح پای کار
- مخارج تأمین مالی منظور شده به حساب پروژه
- پیش‌پرداخت به پیمانکاران (بند 36)

نکته 20 - مخارج ساخت املاک که به هزینه منظور نشده است باید به عنوان دارایی شناسایی و به اقل بھای تمام شده و خالص ارزش فروش اندازه‌گیری شود.(بند 38)

نکته 21 - درآمدها و هزینه‌های شناسایی شده مربوط به واحدهای ساختمانی فروخته شده باید در زمان ابطال یا فسخ معامله فروش، بی درنگ برگشت داده شود.(بند 41)

نکته 22 - خسارات دریافتی از پیمانکاران (به دلیل تأخیر در تکمیل) و خسارات پرداختی به مشتریان (به دلیل تأخیر در تحويل) باید به صورت جداگانه در صورت سود و زیان ارائه شود.(بند 42)

نکته 23 - چنانچه مشوقه‌های فروش یا تضمینهایی برای انجام فروش توسط واحد تجاری سازنده پیشنهاد شود، تعهد ناشی از آن براساس استاندارد با عنوان ذخایر، بدھیهای احتمالی و داراییهای احتمالی به حساب منظور می‌شود. مخارج مرتبط با این گونه اقلام نظریه تضمین بازده سرمایه‌گذاری خریداران برای دوره مشخص، به حساب بھای تمام شده پروژه منظور می‌شود.(بند 43)

نکته 24 - سایر مخارج تحمل شده توسط واحد تجاری سازنده املاک به منظور تبلیغ فروش واحدهای ساختمانی به عنوان هزینه دوره شناسایی می‌شود.(بند 44)

نکته 25 - موجودی واحدهای ساختمانی تکمیل شده آماده برای فروش باید به اقل بھای تمام شده و خالص ارزش فروش منعکس شود.(بند 45)

نکته 26 - واحد تجاری باید موارد زیر را افشا کند:

- الف . روش تعیین درصد تکمیل پروژه
- ب . درآمد و هزینه‌های شناسایی شده ساخت املاک در صورت سود و زیان
- ج . برآورد مبلغ مخارج لازم برای تکمیل پروژه‌های در جریان
- د . صورت تطبیق مبلغ دفتری مخارج شناسایی شده به عنوان دارایی در ابتدا و انتهای دوره که موارد زیر را نشان دهد(بند 47)

نکته 27 - صورت تطبیق مبلغ دفتری مخارج شناسایی شده به عنوان دارایی در ابتدا و انتهای دوره موارد زیر را نشان دهد:

1. مخارج ایناشته ساخت املاک در اول دوره، با تفکیک مبلغ دفتری زمین
2. مخارج تحمل شده ساخت املاک طی دوره، با تفکیک مبلغ دفتری زمین
3. مخارج ایناشته ساخت املاک که در صورت سود و زیان به عنوان هزینه شناسایی شده است، به تفکیک دوره جاری و دوره‌های گذشته
4. واگذاری یا انتقال به طبقه دیگری از داراییها یا سایر تغییرات در مبلغ دفتری طی دوره.(بند 48)

نمونه سؤال چهار گزینه‌ای :

1 - زمین نگهداری شده برای فعالیتهای ساخت املاک در ترازنامه تحت چه سرفصلی و به چه مبلغی طبقه بندی می‌شود؟

(منبع تست: سوالات چهار گزینه‌ای استانداردهای حسابداری، جمشید اسکندری)

- | | |
|------------------------------------|---|
| (الف) دارایی جاری . خالص ارزش فروش | ب) دارایی غیرجاری . بهای تمام شده پس از کسر کاهش ارزش ایناشته |
| ج) موجودی کالا. مبلغ تجدید ارزیابی | د) دارایی غیرجاری. مبلغ تجدید ارزیابی |

2 - هرگاه ماحصل پروژه را نتوان به گونه‌ای اتکا پذیر برآورد کرد ، درآمد واحدهای ساختمانی فروخته شده باید تا چه میزان شناسایی شود و مخارج ساخت واحدهای فروخته شده باید در دوره وقوع به چه عنوانی شناسایی شود ؟

(منبع تست: سوالات چهار گزینه‌ای استانداردهای حسابداری، جمشید اسکندری)

- | | |
|---|--|
| الف) مخارج قابل بازیافت ، به عنوان هزینه شناسایی شود . | |
| ب) کل مخارج تحمل شده ، به عنوان هزینه شناسایی شود . | |
| ج) مخارج قابل بازیافت ، در بهای تمام شده ساخت املاک منظور شود . | |
| د) کل مخارج تحمل شده ، در بهای تمام شده ساخت املاک منظور شود. | |

3 - مخارج ساخت قابل انتساب به واحدهای ساختمانی فروخته نشده باید به چه مبلغی اندازه گیری شده و تحت چه عنوانی شناسایی شود ؟ (منبع تست: سوالات چهار گزینه‌ای استانداردهای حسابداری، جمشید اسکندری)

- | | |
|---|--|
| (الف) بهای تمام شده ، هزینه | ب) بهای تمام شده ، دارایی |
| ج) اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش ، هزینه | د) اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش ، دارایی |

4 - کدام عبارت صحیح نیست؟ (2000 تست کرمی)

۱) مخارج قبل از تحصیل زمین به محض تحمل در سود و زیان منظور می‌گردد، مگر اینکه چنین مخارجی بطور مستقیم با فعالیت بعدی ساخت املاک مرتبط نباشد که در آن صورت بعنوان جزءی از بیهای تمام شده ساخت املاک محسوب می‌شود.

۲) مخارج تامین مالی تحمل شده طی دوره هایی که فعالیت های لازم جهت آماده سازی واحدهای ساختمانی برای استفاده مورد نظر در حال انجام است، به محض تحمل در سود و زیان منظور میگردد

3) مخارج مستقیم مرتبط با فعالیت های ساخت املاک میتواند شامل مخارج مواد و مصالح ، مخارج دستمزد مستقیم و مخارج تحصیل زمن باشد.

الف) 1، 2 (ب) 1، 2 (ج) 1، 2 (د) 1، 2 (هـ) 1، 2

5- هرگاه ماحصل پروژه را نتوان به گونه‌ای اتکاپذیر برآورد کرد، درآمد تا چه میزانی شناسایی می‌شود؟(منبع: تألیفی)

الف) تنها تا میزان مخارج تحمل شده ی قابلی بازیافت برای ساخت واحدهای فروخته شده

ب) تا میزان کل مخارج تحمل شده تمام واحدها

ج) تا میزان مخراج تحمی شده‌ی پوژه که بازیافت آن محتمل است.

د) درآمدی شناسایی، نمی‌شود.

6 - کدامیک از موارد زیر در ترازنامه به اقل بهای تمام شده و خالص، ارزش، فوتش، شناسایی، نمی‌شود؟ (منبع: تألیفی)

(الف) مخاچ ساخت املاک که به هزینه منظور نشده است

ب) زمین نگهداری، شده بای فروش

ج) واحدهای ساختمانه، تکمیل شده آماده بای، فوتش

۵) مبنی نگهداری، شده باشد، ساخت املاک

7- کدامیک از موارد زیر از معیارهای شناسایی درآمد ساخت املاک برای واحدهای ساختمانی، فروخته شده نیست؟

(منبع: کنکور سراسری ۹۱)

الف) ماحصا، پروژه دا بتوان، به گونه ای، اتکا یذیر برآورد کد.

ب) حداق، 20٪ از برهای فروش و صوراً شده باشد.

ج) قرارداد فوتش منعقد شده باشد.

د) فعالیت‌های ساختمانه، به بایان، رسیده باشد.

پاسخنامه :

- 1 <> گزینه دوم - نکته شماره 5
- 2 <> گزینه اول - نکته شماره 13
- 3 <> گزینه چهارم - نکته شماره 20
- 4 <> گزینه سوم - نکته شماره 7 و 8
- 5 <> گزینه اول - نکته شماره 13
- 6 <> گزینه چهارم - نکته شماره 5
- 7 <> گزینه چهارم - نکته شماره 12

شماره استاندارد: 30

عنوان استاندارد: سود هر سهم

درس: حسابداری پیشرفته 1

تاریخ لازم الاجرا: 1389/1/1

استاد راهنمای: دکتر ابراهیمی

تهمیه کنندگان: مصطفی خسروآبادی-سیاوش نامنی - مهران آشوری-حسین
نظری

بخش اول: نکات:

1- تعریف تقلیل و ضد تقلیل:

تقلیل: کاهش در سود هر سهم یا افزایش در زیان هر سهم با فرض تبدیل سهام عادی بالقوه به سهام عادی می باشد.

ضد تقلیل: افزایش در سود هر سهم یا کاهش در زیان هر سهم با فرض تبدیل سهام عادی بالقوه به سهام عادی می باشد.

2- واحد تجاری باید مبالغ سود پایه هر سهم را بر اساس سود خالص یا زیان قابل انتساب به صاحبان سهام عادی محاسبه نماید.

3- سود پایه هر سهم باید با تقسیم سود خالص یا زیان قابل انتساب به صاحبان سهام عادی بر میانگین موزون تعداد سهام عادی طی دوره محاسبه شود.

4- میانگین موزون تعداد سهام عادی طی دوره برابر است با تعداد سهام عادی موجود در ابتدای دوره و تغییرات سهام عادی طی دوره که با استفاده از عامل وزنی زمان تعديل می شود. عامل وزنی زمان، نسبت تعداد روزهای در جریان بودن سهام به مجموع تعداد روزهای دوره است.

5- در تعیین میانگین موزون تعداد سهام عادی در شرکتهای سهامی عام، تاریخ ثبت افزایش سرمایه در مرجع ثبت شرکتها ملاک عمل قرار می گیرد.

6- در ترکیب تجاری، سهام عادی که به عنوان بخشی از مابه ازای خرید صادر شده است از تاریخ تحصیل در محاسبه میانگین موزون تعداد سهام عادی منظور می شود.

7- در مواردی که تعداد سهام عادی بدون تغییر در منابع یا تعهدات افزایش یا کاهش می باید، میانگین موزون تعداد سهام عادی برای کلیه دوره هایی که اطلاعات آن ارائه می شود باید تعديل گردد.

8- نمونه هایی از مواردی که تعداد سهام عادی بدون تغییر در منابع یا تعهدات کاهش یا افزایش می باید به شرح زیر است:

الف. سود سهمی (افزایش سرمایه از محل سود تقسیم نشده یا اندوخته ها)،

ب . تجزیه سهام، و

ج . کاهش اجباری سرمایه در اجرای ماده 141 اصلاحیه قانون تجارت.

9- واحد تجاری باید مبالغ سود تقلیل یافته هر سهم را بر اساس سود خالص یا زیان قابل انتساب به صاحبان سهام عادی محاسبه کند.

10- واحد تجاری باید برای محاسبه سود تقلیل یافته هر سهم، اقدامات زیر را انجام دهد:

الف. سود خالص یا زیان قابل انتساب به صاحبان سهام عادی را به میزان هزین ههای مالی مربوط به سهام عادی بالقوه تقلیل دهنده طی دوره و همچنین هر گونه درآمد یا هزینه ناشی از تبدیل سهام عادی بالقوه تقلیل دهنده، با درنظر داشتن آثار مالیاتی مزبور، تعدیل کند، و

ب . میانگین موزون تعداد سهام عادی را با این فرض که کلیه سهام عادی بالقوه تقلیل دهنده به سهام عادی تبدیل شده است، تعدیل نماید.

11- برای محاسبه سود تقلیل یافته هر سهم باید فرض شود سهام عادی بالقوه تقلیل ل دهنده، در ابتدای دوره به سهام عادی تبدیل شده است، مگر اینکه تاریخ صدور آن در طی دوره باشد، که در این صورت تاریخ صدور ملاک عمل است.

12- سهام عادی بالقوه تنها در صورتی باید به عنوان تقلیل دهنده درنظر گرفته شود که تبدیل آن به سهام عادی، سود هر سهم ناشی از عملیات در حال تداوم را کاهش یا زیان هر سهم ناشی از عملیات در حال تداوم را افزایش دهد.

13- واحد تجاری باید سود پایه و تقلیل یافته هر سهم را برای سود خالص یا زیان ناشی از عملیات در حال تداوم (به تفکیک عملیاتی و غیرعملیاتی) و سود خالص یا زیان قابل انتساب به صاحبان سهام عادی در متن صورت سود و زیان ارائه کند.

14- در محاسبه عامل تعدیل پس از تصویب انتشارحق تقدم خرید سهام، ارزش بازار هر سهم بالفاصله قبل از تصویب انتشارحق تقدم وارزش بازار نظری هر سهم بالفاصله پس از تصویب انتشارحق تقدم ملاک است. (پیوست شماره 2)

15- هنگام محاسبه سود تقلیل یافته هر سهم باید توجه داشت که در محاسبه اثر تبدیل فرضی اوراق مشارکت قابل تبدیل بر سود باید مالیات را زآن کسر نمود. (پیوست شماره 2)

16- در محاسبه سود یازیان تقلیل یافته هر سهم باید توجه داشت که هم سود یازیان ناشی از عملیات در حال تداوم محاسبه شود و هم سود یازیان ناشی از عملیات متوقف شده. (پیوست شماره 2)

17- در صورتی که ما به ازای سهام به طور کامل وصول نشده باشیم، سهام متناسب با ما به ازای دریافت شده در محاسبه میانگین موزون تعداد سهام منظور می شود. (پیوست 3- بند 5)

18- چنانچه افزایش سرمایه از محل مطالبات سهامداران باشد، پا آن همانند افزایش سرمایه نقدی برخورد می شود یعنی تاریخ اتمام پذیره نویسی حق تقدم مبنای تعیین میانگین موزون تعداد سهام است. (پیوست 3- بند 6)

19- در محاسبه سود تقلیل یافته هر سهم به دلیل رعایت احتیاط تنها سهام عادی بالقوه که سود هر سهم ناشی از عملیات در حال تداوم را کاهش یازیان هر سهم ناشی از عملیات در حال تداوم را افزایش می دهد، در نظر گرفته می شود. اعمال حق تقدم خرید سهام و تبدیل اوراق مشارکت قابل تبدیل به سهام عادی چنانچه تاثیر ضد تقلیل دهنگی داشته باشد، نادیده گرفته می شود. (پیوست 3- بند 9)

20- انتشارحق تقدم خرید سهام که قیمت اعمال آن در زمان انتشار کمتر از ارزش بازار سهام بالفاصله قبل از تصویب افزایش سرمایه است، در برگیرنده جایزه می باشد. عنصر جایزه به معنای افزایش تعداد سهام بدون تغییر در منابع یا تعهدات واحد تجاری است و به همین دلیل همانند سود سهمی اقلام مقایسه ای باید به منظور قابلیت مقایسه سال جاری با سال های قبل ارایه مجدد شود. (پیوست 3- بند 11)

بخش دوم: سوالات چهارگزینه‌ای:

1- واحد تجاری سود پایه را بر چه اساسی محاسبه می‌کند؟

- | | |
|---|---|
| ب) سود یا زیان خالص | الف) سود یا زیان خالص |
| د) سود خالص یا زیان قابل انتساب به صاحبان سهام عادی | ج) سود یا زیان خالص قابل انتساب به کل صاحبان سهام |

2- منظور از اثر ضد تقلیل چیست؟

- | | |
|---|--|
| ب) کاهش در سود هر سهم-افزایش در زیان هر سهم | الف) افزایش سود هر سهم-کاهش در زیان هر سهم |
| د) افزایش در سود هر سهم-افزایش در زیان هر سهم | ج) کاهش در سود هر سهم-کاهش در زیان هر سهم |

3- چنانچه تعداد سهام عادی یا سهام عادی بالقوه بدون تغییر در منابع افزایش یابد...

- | | |
|--|--|
| الف) سود پایه و سود تقلیل یافته همچنان بر اساس تعداد سهام قبلی محاسبه می‌شوند | ب) سود پایه بر اساس تعداد سهام قبلی و سود تقلیل یافته بر اساس تعداد سهام جدید محاسبه می‌شوند |
| ج) سود پایه بر اساس تعداد سهام جدید و سود تقلیل یافته بر اساس تعداد سهام قبلی محاسبه می‌شوند | د) سود پایه و سود تقلیل یافته بر اساس تعداد سهام جدید محاسبه می‌شوند |

4- کدام یک از گزاره‌های زیر نادرست است؟

الف) در مواردی که حق تقدم با مبلغی کمتر از ارزش بازار سهام صادر می‌شود، تنها معادل مبلغ اعمال حق تقدم، منابع یا تعهدات تغییر می‌کند.

ب) حق تقدم دارای کمترین اثر تقلیل دهنده‌گی است.

ج) در محاسبه‌ی میانگین موزون سهام عادی، سهام عادی بالقوه برای دوره‌ای که در جریان است در نظر گرفته می‌شود.

د) سهام عادی بالقوه که در دوره گزارشگی بازخورد یا ابطال می‌شوند فقط برای بخشی از دوره که در جریان بوده در محاسبات منظور می‌شود

5- در محاسبه عامل تعدیل پس از تصویب انتشار حق تقدم خرید سهام کدام یک از ارزش‌های زیر ملاک است؟ (تالیفی)

- | | |
|---|---|
| الف) ارزش دفتری هر سهم بلاfacسله پس از تصویب انتشار حق تقدم | ب) ارزش اسمی هر سهم قبل و بعد از تصویب انتشار حق تقدم |
| ج) ارزش بازار هر سهم بلاfacسله بعد از تصویب انتشار حق تقدم | |

د) ارزش بازارهای هرسیم بلاغاً صله قبیل از تصویب انتشار حق تقدم و ارزش بازار نظری هر سیم بلاغاً صله پس از تصویب انتشار حق تقدم

6- چنانچه افزایش سرمایه از محل مطالبات سهامداران باشد، مبنای تعیین میانگین موزون تعداد سهام کدام است؟ (تالیفی)

- | | |
|--|--|
| <p>ب) تاریخ اتمام پذیره نویسی حق تقدم</p> <p>د) برای کل سال درنظر گرفته می شود</p> | <p>الف) تاریخ پذیره نویسی حق تقدم</p> <p>ج) تاریخ تشکیل مجمع عمومی صاحبان سهام</p> |
|--|--|

7. عنصر جایزه به معنای می باشد. (تالیفی)

- الف) توزیع سودنقدی بین سهامداران
ب) توزیع سودنقدی و سودسهمی بین سهامداران
ج) افزایش تعداد سهام همراه با تغییر در منابع یا تعهدات واحد تجاری
د) افزایش تعداد سهام همراه با تغییر در منابع یا تعهدات واحد تجاری

پاسخنامہ:

1) گرینه دبند 8. واحد تجاری باید مبالغ سود پایه هر سهم را بر اساس سود خالص یا زیان قابل انتساب به صاحبان سهام عادی محاسبه نماید.

2) گرینه الف-بند 5 ضدتقلیل: افزایش در سود هر سهم یا کاهش در زیان هر سهم با فرض تبدیل سهام عادی بالقوه به سهام عادی ممکن باشد.

(3) گزینه د.بند 29. چنانچه تعداد سهام عادی یا سهام عادی بالقوه بدون تغییر در منابع یا تعهدات، از طریق مواردی مانند سود سهمی و تجزیه سهام و عنصر جایزه در حق تقدم، افزایش یا در اثر کاهش اجباری سرمایه در اجرای ماده 141 اصلاحیه قانون تجارت کاهش یاب د، سود پایه و تنقیل یافته هر سهم برای کلیه دوره هایی که اطلاعات آن گزارش می شود، باید بر مبنای تعداد جدید سهام تعديل گردد.

(4) گزینه "ب". بند 28. برای تشخیص تقلیل دهنگی یا ضد تقلیل دهنگی سهام عادی بالقوه، هر مجموعه سهام عادی بالقوه، به طور مجزا (و نه در مجموع) بررسی می شود. ترتیب بررسی سهام عادی بالقوه ممکن است بر تقلیل دهنگی آنها مؤثر باشد. بنابراین، به منظور حداکثرسازی تقلیل سود پایه هر سهم، هر مجموعه سهام عادی بالقوه، به ترتیب از بیشترین تا کمترین میزان تقلیل دهنگی بررسی می شود. معمولاً حق تقدیم سهام بیشترین میزان تقلیل دهنگی را دارد.

14 - طبق نکته شماره 5

18(ب)-طبة، نکته شما، ۵

20 (ج) - طبة، نکته شما، ۵

عنوان استاندارد: دارایی های غیر جاری نگهداری شده برای فروش و	شماره استاندارد: 31
عملیات متوقف شده	
درس: حسابداری پیشرفته 1	تاریخ لازم الاجرا: 1389/1/1
استاد راهنمای: آقای ابراهیمی	تئیه کنندگان: بحریما، خلیلی، سیاری

بخش اول: نکات:

1- واحد مولد وجه نقد کوچکترین مجموعه دارایی های قابل شناسایی ایجادکننده جریان ورودی وجه نقدی است که به میزان عمدہ ای مستقل از جریان های ورودی وجه نقد سایر دارایی ها یا مجموعه ای از دارایی ها می باشد. (بند6)

2- عملیات متوقف شده : یک بخش از واحد تجاری است که واگذار یا برکنار شده یا به عنوان نگهداری شده برای فروش طبقه بندی شده است، و:

الف . بیانگر یک فعالیت تجاری یا حوزه جغرافیایی عمدہ و جدگانه از عملیات است،

ب . قسمتی از یک برنامه هماهنگ برای واگذاری یا برکناری یک فعالیت تجاری یا حوزه جغرافیایی عمدہ و جدگانه از عملیات است، و یا

ج . یک واحد فرعی است که صرفاً با قصد فروش مجدد خریداری شده است. (بند6)

تعریف	3- (بند6) خاصه اندازه گیری
مبلغی است که خریداری مطلع و مایل و فروشندگان مطلع و مایل می توانند در معامله ای حقیقی و در شرایط عادی، یک دارایی را در ازای مبلغ مزبور با یکدیگر مبادله کنند.	ارزش منصفانه
مبلغ وجه نقد یا معادل آن که از طریق فروش دارایی در شرایط عادی و پس از کسر کلیه مخارج فروش حاصل می شود.	خالص ارزش فروش
خالص ارزش فروش یا ارزش اقتصادی یک دارایی، هر کدام که بیشتر است.	مبلغ بازیافتی
ارزش فعلی خالص جریانهای نقدی آتی ناشی از کاربرد مستمر دارایی از جمله جریانهای نقدی ناشی از واگذاری نهایی آن است.	ارزش اقتصادی

4- واحد تجاری باید دارایی غیرجاری (یا مجموعه ای واحد) را که مبلغ دفتری آن، عمدتاً از طریق فروش و نه استفاده مستمر بازیافت می گردد، به عنوان "نگهداری شده برای فروش" طبقه بندی کند. (بند7)

5- طبقه‌بندی دارایی غیرجاری (یا مجموعه واحد) به عنوان نگهداری شده برای فروش باید تنها پس از احراز شرایط زیر صورت گیرد(بند 8):

الف. دارایی غیرجاری (یا مجموعه واحد) برای فروش فوری در وضعیت فعلی آن، فقط بر حسب شرایطی که برای فروش چنین داراییها (یا مجموعه‌های واحد) مرسوم و معمول است، آماده باشد، و

ب . فروش آن بسیار محتمل باشد.

6- واحد تجاری نباید یک دارایی غیرجاری (یا مجموعه‌ای واحد) که قصد برکناری آن وجود دارد را به عنوان نگهداری شده برای فروش طبقه‌بندی کند، زیرا مبلغ دفتری آن اساساً از طریق استفاده مستمر بازیافت خواهد شد.(بند 14)

7- چنانچه مجموعه ای واحد که قصد برکناری آن وجود دارد، شرایط عملیات متوقف شده را احراز کند، واحد تجاری باید نتایج عملیات و جریانهای نقدی آن مجموعه را در تاریخی که استفاده از آنها متوقف می شود، به عنوان عملیات متوقف شده ارائه نماید.(بند 14)

8- دارایی های غیرجاری (یا مجموعه های واحدی) که قصد برکناری آن وجود دارد، شامل مواردی است که از دارایی تا پایان عمر اقتصادی آن استفاده می شود و مواردی که به جای فروش، استفاده از دارایی متوقف می شود.(بند 14)

9- واحد تجاری نباید دارایی غیرجاری که به طور موقت استفاده نمی شود را به عنوان برکنار شده محسوب کند.(بند 15)

10- واحد تجاری باید دارایی غیرجاری (یا مجموعه واحد) طبقه‌بندی شده به عنوان نگهداری شده برای فروش را به اقل مبلغ دفتری و خالص ارزش فروش اندازه‌گیری نماید.(بند 16)

11- چنانچه یک دارایی غیر جاری (یا مجموعه‌ای واحد) که جدیداً تحصیل شده، معیارهای طبقه‌بندی به عنوان نگهداری شده برای فروش را احراز نماید آن دارایی (یا مجموعه واحد) در شناخت اولیه به اقل مبلغ دفتری (با فرض عدم طبقه‌بندی به عنوان نگهداری شده برای فروش؛ برای مثال، بهای تمام شده) و خالص ارزش فروش شناسایی می شود.(بند 17)

12- اگر دارایی غیر جاری (یا مجموعه واحد) در قالب یک ترکیب تجاری تحصیل شده باشد، باید به خالص ارزش فروش اندازه‌گیری شود.(بند 17)

13- چنانچه انتظار رود فرایند فروش در بیش از یک سال تکمیل شود، واحد تجاری باید مخارج فروش را به ارزش فعلی اندازه‌گیری نماید. هر گونه افزایش در ارزش فعلی مخارج فروش ناشی از گذشت زمان، در صورت سود و زیان به عنوان هزینه تأمین مالی شناسایی می شود.(بند 18)

14- واحد تجاری باید هر گونه افزایش بعدی در خالص ارزش فروش یک دارایی را به عنوان سود شناسایی کند، اما این سود نباید از زیان کاهش ارزش انباسته ای که قبل از شناسایی شده است، بیشتر شود. (بند 22)

15- زیان کاهش ارزش

1- صرف کاهش مبلغ دفتری سرقفلی مرتبط با مجموعه واحد

2- تخصیص باقی مانده این زیان به سایر داراییهای غیرجاری متناسب با ارزش دفتری آنها

برگشت زیان کاهش $\left\{ \begin{array}{l} \text{تخصیص افزایش مبلغ دفتری داراییهای غیر جاری} \\ \text{ارزش مجموعه واحد} \end{array} \right\}$ غیر از سرقفلی

*این کاهش(یا افزایش) در مبالغ دفتری باید به عنوان زیان کاهش ارزش(یا به عنوان برگشت زیان کاهش ارزش) هر یک از داراییهای منفرد در نظر گرفته شود و در صورت سود و زیان شناسایی شود. (بند 24)

16- واحد تجاری نباید یک دارایی غیرجاری که منفرداً یا در قالب بخشی از یک مجموعه واحد به عنوان نگهداری شده برای فروش طبقه بندی شده است را مستهلك کند. (بند 26)

17- شناسایی سود تضمین شده و سایر هزینه های قابل انتساب به بدھیهای مجموعه واحدی که به عنوان نگهداری شده برای فروش طبقه بندی شده است، ادامه می باید. (بند 26)

18- در صورتی که واحد تجاری یک دارایی غیر جاری(یا مجموعه ای واحد) را به عنوان نگهداری شده برای فروش طبقه بندی نموده باشد، اما معیارهای آن را نداشته باشد، واحد تجاری باید طبقه بندی دارایی (یا مجموعه واحد) به عنوان نگهداری شده برای فروش را متوقف نماید. (بند 27)

19- واحد تجاری باید موارد زیر را افشا کند(بند 32):

الف. یک مبلغ واحد در متن صورت سود و زیان که شامل مجموع ارقام زیر است:

- سود (بعد از مالیات) یا زیان عملیات متوقف شده، و

- سود (بعد از مالیات) یا زیان ناشی از اندازه گیری داراییها بی (یا مجموعه های واحدی) که عملیات متوقف شده را تشکیل می دهنده به خالص ارزش فروش یا سود (بعد از مالیات) یا زیان ناشی از واگذاری آنها.

ب . اجزای مبلغ ذکر شده در بند الف به تفکیک:

- درآمدها، هزینه‌ها و سود (قبل از مالیات) یا زیان عملیات متوقف شده،

- مالیات بر درآمد عملیات متوقف شده

- سود یا زیان شناسایی شده ناشی از اندازه گیری داراییها بی (یا مجموعه های واحدی) که عملیات متوقف شده را تشکیل می دهنده به خالص ارزش فروش یا سود (بعد از مالیات) یا زیان ناشی از واگذاری آنها، و

- مالیات بر درآمد مربوط به بند 3

20- هر گونه سود یا زیان اندازه گیری مجدد یک دارایی غیرجاری (یا مجموعه ای واحد) که به عنوان نگهداری شده برای فروش طبقه بندی شده است و مشمول تعریف عملیات متوقف شده نگردد باید در سود یا زیان عملیات در حال تداوم منظور شود. (بند 36)

21- واحد تجاری باید دارایی غیرتجاری طبقه بندی شده به عنوان نگهداری شده برای فروش و داراییهای یک مجموعه واحد طبقه بندی شده به عنوان نگهداری شده برای فروش را جدا از سایر داراییها در ترازنامه ارائه کند . بدھیهای مجموعه واحد طبقه بندی شده به عنوان نگهداری شده برای فروش نیز باید جدا از سایر بدھیها در ترازنامه ارائه گردد . این داراییها و بدھیها باید با یکدیگر تهاتر شوند و مبلغ آنها به طور جداگانه ارائه می گردد. طبقات عمدۀ داراییها و بدھیهای طبقه بندی شده به عنوان نگهداری شده برای فروش باید به طور جداگانه در یادداشت‌های توضیحی افشا گردد(به استثنای یک واحد فرعی که اخیراً تحصیل شده است و شرایط طبقه بندی به عنوان نگهداری شده برای فروش را در زمان تحصیل احراز می کند). واحد تجاری باید هر گونه سود تحقق نیافته مربوط به داراییهای غیرتجاری (یا مجموعه های واحد) طبقه بندی شده به عنوان نگهداری شده برای فروش را که به طور مستقیم در حقوق صاحبان سهام شناسایی شده است، به طور جداگانه ارائه کند. (بند 37)

بخش دوم: تست ها^۲:

1- دارایی هایی که معیارهای طبقه بندی به عنوان "نگهداری شده برای فروش" را احراز می کنند، بر چه مبنایی اندازه گیری و در ترازنامه ارائه می شوند؟

ب) اقل مبلغ بازیافتی و مبلغ دفتری

الف) اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش

د) اقل مبلغ دفتری و خالص ارزش فروش

ج) اقل ارزش اقتصادی و خالص ارزش فروش

2- دارایی های غیرتجاری (یا مجموعه واحدی) که قصد برکناری آن وجود دارد، شامل کدام یک از موارد زیر است؟

.I. مواردی که به جای فروش استفاده از دارایی متوقف می شود.

.II. مواردی که از دارایی تا پایان عمر اقتصادی آن استفاده می شود.

	I	II	
	بله	بله	الف)
(ب)	بله	خیر	
(ج)	خیر	بله	
(د)	خیر	خیر	

3- اگر دارایی غیرتجاری (یا مجموعه واحد) در قالب یک ترکیب تجاری تحصیل شده باشد، باید به چه ارزشی اندازه گیری شود؟

ب) خالص ارزش فروش

الف) مبلغ دفتری

1. غلامرضا کرمی و دیگران، 2000 سوال چهارگزینه ای حسابداری مالی و استانداردهای حسابداری، چاپ اول، تهران، نگاه دانش، 1390 (سوالات 1 تا 5)
 2. ایرج نوروش و دیگران، مرویری جامع بر حسابداری مالی بر اساس استانداردهای حسابداری ایران، چاپ نهم، تهران، نگاه دانش، 1391 (سوال 6)
 3. تالیفی (سوالات 7 تا 11)

ج) بهای تمام شده د) اقل مبلغ دفتری و خالص ارزش فروش

4- کدام عبارت صحیح نمی‌باشد؟

- I. کاهش در مبالغ دفتری دارایی های غیرجاری باید به عنوان زیان کاهش ارزش هر یک از دارایی های منفرد درنظر گرفته شود و بلافصله در صورت سود و زیان شناسایی گردد.

II. باقیمانده زیان کاهش ارزش مجموعه واحد، متناسب با ارزش منصفانه دارایی های غیرجاری مجموعه واحد، به آنها تخصیص می یابد.

III. واحد مولد وجه نقد، مجموعه دارایی های قابل شناسایی ایجاد کننده جریان ورودی وجه نقدی که به میزان عمدۀ ای وابسته به جریان های ورودی وجه نقد ساپر دارایی ها یا مجموعه ای از دارایی ها می باشد.

5-کدام عیارت صحیح نیست؟

- (الف) واحد تجاری باید شناسایی سود تضمین شده و سایر هزینه های قابل انتساب به بدھی های مجموعه واحدی که به عنوان نگهداری شده برای فروش طبقه بندی شده است را متوقف نماید.

(ب) واحد تجاری نباید دارایی غیرتجاری که به طور موقت استفاده نمی شود را به عنوان برکنارشده محسوب کند.

(ج) چنانچه انتظار رود فرایند فروش دارایی غیرتجاری در بیش از یک سال تکمیل شود، هرگونه افزایش در ارزش فعلی مخارج فروش ناشی از گذشت زمان، در صورت سود و زیان به عنوان هزینه تامین مالی شناسایی می شود.

(د) در صورتی که واحد تجاری یک دارایی غیرتجاری را به عنوان نگهداری شده برای فروش طبقه بندی نموده باشد، اما معیارهای طبقه بندی مربوط دیگر برقرار نیاشد، واحد تجاری باید طبقه بندی دارایی به عنوان نگهداری شده برای فروش را متوقف نماید.

6- شرکت پایدار در تاریخ 21 خرداد ماه 1385 بخشی از عملیات خود را متوقف کرده است. صورت های مالی سال 84 در تاریخ 20 خرداد ماه 1385 توسط هیئت مدیره تصویب شده است. در صورت های مالی سال 84 نتایج عملیات متوقف شده حگونه گزارش، مم شود؟

الف) به عنوان بخش از عملیات در حالت تداوم

ب) در بخش دامدها و هزینه های غیرعملیاتی، صهیت سود و زیان

حابه طه، خداگانه تحت عنوان عملیات متوقف شده داده باشد ها، تمضیق

د) به طور حداکثری تحت عنوان: عملیات متوقف شده د، صهیت سود و زیان

7- کدام یک از حالات زیر منجر به طبقه بندی املاک به عنوان نگهداری شده برای فروش می‌شود؟

- . واحد تجاری قصد فروش ملک و زمین خود را دارد اما قصد انتقال آنها قبل از تکمیل بازسازی که سبب افزایش ارزش فروش می‌شود را به خریدار ندارد.
 - . واحد تجاری قصد فروش ملک را دارد اما ملزم به جبران خسارت‌های زیست محیطی می‌باشد تا بتواند املاک را به خریدار منتقل کند.
- الف) ۱ ۲) هر دو ۳) هیچ کدام

با توجه به اطلاعات زیر به 4 سوال بعدی پاسخ دهید:

شرکت اشکذر تصمیم دارد گروهی از دارایی‌های خود را از طریق فروش واگذار نماید. این دارایی‌ها مجموعه واحد را تشکیل داده و به صورت زیر اندازه گیری می‌شوند:(ارقام به میلیارد ریال می‌باشد)

مبلغ دفتری تجدید اندازه گیری قبل از طبقه بندی به عنوان <u>به عنوان نگهداری شده برای فروش</u>	مبلغ دفتری در تاریخ گزارشگری شده بالاصله قبل از طبقه بندی <u>نگهداری شده برای فروش</u>	
2,240,000	2,320,000	سرمایه گذاری‌های جاری
1100000	1,250,000	موجودی کالا
6300000	6700000	دارایی‌های ثابت مشهود(به مبلغ تجدیدارزیابی شده)
	4500000	دارایی‌های ثابت مشهود(به بهای تمام شده تاریخی)
		4500000
<u>3000000</u>	<u>3000000</u>	سرفلی
<u>17140000</u>	<u>17770000</u>	جمع

شرکت اشکذر خالص ارزش فروش دارایی‌های فوق را 14000000 میلیارد ریال برآورد نموده است.

8- زیان شناسایی شده بالاصله قبل از طبقه بندی به عنوان نگهداری شده برای فروش چه میزان می‌باشد؟

الف) 1) 3140000 2) 3770000 3) 630000 4) 2510000

9- مقدار زیان کاهش ارزش تخصیص یافته به مجموعه واحد چه مقدار می‌باشد؟

الف) 630000 ب) 3140000 ج) 2510000 د) 3770000

10- مقدار زیان کاهش ارزش تخصیص یافته به سرقالی چه مقدار می‌باشد؟

الف) 549591 ب) 3000000 ج) 530107 د) 110268

11- مبلغ دفتری موجودی کالا پس از تخصیص زیان کاهش ارزش مجموعه واحد چه مقدار می‌باشد؟

الف) 1100000 ب) 201517 ج) 89850 د) 1250000

پاسخنامه:

1- گزینه د- نکته 10

2- گزینه الف- نکته 8

3- گزینه ب- نکته 12

4- گزینه ج- نکات 1 و 24

5- گزینه الف- گزینه الف نادرست است، طبق نکته 17

گزینه ب درست است، طبق نکته 9

گزینه ج درست است، طبق نکته 13

گزینه د درست است، طبق نکته 18

6- گزینه الف- نکته 7

7- گزینه د- نکته 5

8- گزینه ج- نکته 15

9- گزینه ب- نکته 15

10- گزینه ب- نکته 15

11- گزینه الف- نکته 15

شماره استاندارد: 32**عنوان استاندارد: کاهش ارزش دارایی ها**

درس: حسابداری پیشرفته 1

تاریخ لازم الاجرا: 1390/1/1

استاد راهنمای: آقای ابراهیمی

تئیه کنندگان: سحر رفیعی، فریده کامرانی، محبوبه حیدری، معصومه قیطاسی

بخش اول: نکات:

1- واحد تجاری باید بدون توجه به وجود یا عدم وجود هرگونه نشانه‌ای دال بر کاهش ارزش الزامات زیر را رعایت نماید:

الف. آزمون سالانه کاهش ارزش یک دارایی نامشهود با عمر مفید نامعین و یا دارایی نامشهودی که در حال حاضر آماده استفاده نیست. این آزمون با مقایسه مبلغ دفتری و مبلغ بازیافتی آن دارایی انجام می‌پذیرد. آزمون کاهش ارزش می‌تواند در هر زمانی طی دوره سالیانه صورت گیرد، مشروط بر اینکه هر سال در همان زمان انجام شود. انواع دارایی‌های نامشهود را می‌توان در زمانهای مختلفی مورد آزمون کاهش ارزش قرار داد.

ب. آزمون سالانه کاهش ارزش سرفولی تحصیل شده در ترکیب تجاری

2- برای ارزیابی وجود نشانه‌ای دال بر امکان کاهش ارزش دارایی، واحد تجاری باید حداقل، موارد زیر را مدنظر قرار دهد: (بند 10)

الف) منابع اطلاعاتی برونو سازمانی

- ارزش بازار دارایی طی یک دوره، به میزان قابل ملاحظه‌ای بیش از آنچه که در اثر گذشت. زمان یا کاربرد عادی دارایی انتظار می‌رفت، کاهش یافته باشد.
- تعییرات قابل ملاحظه با آثار نامساعد بر واحد تجاری در محیط فناوری، بازار، اقتصادی یا قانونی حوزه فعالیت واحد تجاری یا در بازار اختصاصی دارایی طی دوره رخ داده باشد یا انتظار رود در آینده نزدیک رخ دهد.
- نرخهای سود یا سایر نرخهای بازده سرمایه‌گذاری بازار طی دوره افزایش یافته باشد و این افزایش احتمالاً بر نرخ تنزیل مورد استفاده در محاسبه ارزش اقتصادی دارایی تأثیر گذاشته و مبلغ بازیافتی دارایی را به میزان قابل ملاحظه‌ای کاهش داده باشد.
- مبلغ دفتری خالص دارایی‌های واحد تجاری، بیشتر از ارزش بازار آن باشد.

ب) منابع اطلاعاتی برونو سازمانی

1. شواهدی حاکی از نابایی یا خسارت فیزیکی دارایی وجود داشته باشد.

2. تعییرات قابل ملاحظه‌ای با آثار نامساعد بر واحد تجاری در میزان یا چگونگی استفاده از دارایی طی دوره رخ داده باشد یا انتظار رود در آینده نزدیک رخ دهد. این تعییرات شامل بلا استفاده شدن دارایی، برنامه‌های توقف یا تجدید ساختار عملیاتی که دارایی به آن تعلق دارد یا برنامه‌های واگذاری دارایی پیش از تاریخ مورد

انتظار قبلی و ارزیابی مجدد عمر مفید یک دارایی نامشهود از نامعین به معین می‌باشد.

3. شواهدی از گزارشگری داخلی وجود داشته باشد که نشان دهد عملکرد اقتصادی دارایی از حد مورد انتظار

پایین‌تر است و یا پایین‌تر خواهد بود.

(3) از مفهوم اهمیت برای تشخیص ضرورت برآورده مبلغ بازیافتی یک دارایی استفاده می‌شود. (بند 13)

4- افزایش نرخ های سود یا سایر نرخ های بازده سرمایه گذاری بازار طی دوره ، یکی از نشانه های دال بر امکان کاهش ارزش دارایی هاست اما در موارد زیر در صورت وقوع شرط فوق واحد تجاری ملزم به برآورده مبلغ بازیافتی دارایی نیست : (بند 14)

الف. تأثیر افزایش نرخهای بازار بر نرخ تنزیل مورد استفاده در محاسبه ارزش اقتصادی دارایی محتمل نباشد.

ب. تأثیر افزایش نرخهای بازار بر نرخ تنزیل مورد استفاده در محاسبه ارزش اقتصادی دارایی محتمل باشد، اما تحلیل حساسیت مبلغ بازیافتی در گذشته نشان دهد که:

1. کاهش با اهمیت در مبلغ بازیافتی به دلیل احتمال افزایش جریانهای نقدی آتی، محتمل نیست یا

2. ایجاد زیان کاهش ارزش بالاهمیت در اثر کاهش مبلغ بازیافتی محتمل نیست.

5- در نبود دلیل متقادع کننده ای حاکی از فزونی با اهمیت ارزش اقتصادی یک دارایی نسبت به خالص ارزش فروش آن ، مبلغ بازیافتی دارایی را میتوان معادل خالص ارزش فروش آن در نظر گرفت.(بند 19)

6- بهترین مدرک برای تعیین خالص ارزش فروش یک دارایی ، قیمت مندرج در قرارداد فروش در یک معامله حقیقی و در شرایط عادی ، پس از تعديل بابت مخارج اضافی مستقیم مربوط به فروش دارایی است.(بند 23)

7- برآورد جریانهای نقدی آتی باید شامل موارد زیر باشد : (بند 37)

الف. پیش‌بینی جریانهای نقدی ورودی حاصل از کاربرد مستمر دارایی،

ب. پیش‌بینی جریانهای نقدی خروجی که برای ایجاد جریانهای نقدی ورودی حاصل از کاربرد مستمر دارایی (شامل

جریانهای نقدی خروجی جهت آماده‌سازی دارایی برای استفاده) ضرورت دارد و به طور مستقیم قابل انتساب به دارایی است

یا بر مبنای منطقی و یکنواخت به دارایی قابل تخصیص می‌باشد، و

ج. خالص جریانهای نقدی قابل دریافت یا پرداخت، هنگام واگذاری دارایی در پایان عمر مفید آن.

8- برای لحاظ نمودن اثر تورم در نرخ تنزیل ، 2 راهکار وجود دارد: (بند 38)

الف. تعديل نرخ تنزیل ، در این صورت جریان های نقدی آتی بر حسب قدرت خرید اسمی برآورده می‌شود.

ب. برآورده جریان نقد آتی بر حسب قدرت خرید ثابت

9- تا زمانی که جریانهای نقدی خروجی جهت بهبود و ارتقای عملکرد دارایی تحمل نشده باشد جریانهای نقدی ورودی آتی مورد انتظار ناشی از افزایش منافع اقتصادی مرتبط با جریانهای نقدی خروجی، در برآورده جریانهای نقدی آتی منظور نمی‌شود.(بند 46)

- 10- هنگامی که یک دارایی منفرد، متشکل از اجزایی با عمر مفید برآورده متفاوت باشد، در زمان برآورد جریانهای نقدی آتی ایجاد شده توسط دارایی، جایگزینی اجزایی با عمر کوتاهتر، به عنوان بخشی از مخارج تعمیر و نگهداری دارایی در نظر گرفته می‌شود.(بند 47)
- 11- از آنجا که ارزش زمانی پول با تنزیل جریانهای نقدی آتی برآورده در نظر گرفته می‌شود، این جریانهای نقدی شامل جریانهای نقدی ورودی یا خروجی ناشی از فعالیتهای تأمین مالی نمی‌باشد.(بند 49)
- 12- نرخهای تنزیل باید نرخهای قبل از مالیات باشد که منعکس کننده ارزیابیهای جاری بازار از موارد زیر است: (بند ۵۳)
- الف. ارزش زمانی پول، و
- ب. ریسکهای مختص دارایی که جریانهای نقدی آتی برآورده بابت آن تعديل نشده است.
- 13- تنها در صورتی که مبلغ بازیافتی یک دارایی از مبلغ دفتری آن کمتر باشد، مبلغ دفتری دارایی باید تا مبلغ بازیافتی آن کاهش یابد. این تفاوت به عنوان زیان کاهش ارزش شناسایی می‌شود. (بند 57)
- 14- زیان کاهش ارزش باید بلافصله در سود و زیان شناسایی گردد، مگر دارایی به مبلغ تجدید ارزیابی ارائه شده باشد که در این صورت به عنوان کاهش ناشی از تجدید ارزیابی برخورد می‌شود. (بند 58)
- 15- پس از شناسایی زیان کاهش ارزش، استهلاک دارایی در دوره‌های آتی باید با توجه به مبلغ دفتری جدید منهای ارزش باقیمانده آن (در صورت وجود)، بر مبنای سیستماتیک و طی عمر مفید باقیمانده آن محاسبه گردد. (بند 60)
- 16- اگر برآورد مبلغ بازیافتی یک دارایی منفرد ممکن نباشد، واحد تجاری باید مبلغ بازیافتی واحد مولد وجه نقدی را که دارایی متعلق به آن است، تعیین کند. (بند ۶۲)
- ۱۷- اگر ارزش اقتصادی یک دارایی منفرد با توجه به برآوردها بیش از خالص ارزش فروش آن باشد و در عین حال جریان‌های نقدی ورودی ناشی از آن، اساساً مستقل از جریان‌های نقدی سایر دارایی‌ها نباشد، مبلغ بازیافتی دارایی منفرد قابل تعیین نیست. (بند ۶۳)
- 18- در صورت وجود بازار فعالی برای محصول تولید شده توسط یک دارایی یا مجموعه‌ای از داراییها، آن دارایی یا مجموعه داراییها باید به عنوان یک واحد مولد وجه نقد محسوب شود، حتی اگر تمام یا بخشی از محصولات واحد تجاری به مصرف داخلی برسد. (بند 66)
- 19- سرقفلی، جریانهای نقدی مستقل از سایر داراییها یا گروه داراییها ایجاد نمی‌کند و اغلب به ایجاد جریانهای نقدی چندین واحد مولد وجه نقد کمک می‌کند. (بند 77)
- 20- چنانچه یک واحد تجاری ساختار گزارشگری خود را به‌گونه‌ای تغییر دهد که ترکیب یک یا چند واحد مولد وجه نقدی که سرقفلی به آن تخصیص داده شده است تغییر کند، سرقفلی باید مجدداً به واحدهایی تخصیص یابد که تحت تأثیر واقع شده‌اند. (بند 79)
- 21- چنانچه مبلغ دفتری یک واحد مولد وجه نقد شامل یک دارایی نامشهودی است که عمر مفید آن نامعین و یا هنوز برای استفاده آماده نشده باشد و آزمون کاهش ارزش آن دارایی را بتوان تنها به عنوان بخشی از واحد مولد وجه نقد انجام داد، آزمون کاهش ارزش برای آن واحد به صورت سالانه نیز الزامی است. (بند 81)
- 22- آزمون کاهش ارزش واحد مولد وجه نقدی که سرقفلی به آن تخصیص یافته است، باید به طور سالانه یا هر زمانی که نشانه‌ای از احتمال کاهش ارزش وجود داشته باشد، از طریق مقایسه مبلغ دفتری (شامل سرقفلی) با مبلغ بازیافتی آن واحد، انجام شود. (بند 82)

23- چنانچه داراییهای تشکیل دهنده واحد مولد وجه نقدی که سرفولی به آن تخصیص یافته است، همزمان با واحد یاد شده، مورد آزمون کاهش ارزش قرار گیرند، این کار باید پیش از انجام آزمون کاهش ارزش واحد مولد وجه نقد، انجام شود. (بند 84)

24- زیان کاهش ارزش باید به ترتیب زیر جهت کاهش مبلغ دفتری داراییهای واحد یا گروه واحدها تخصیص یابد:

الف. ابتدا صرف کاهش مبلغ دفتری سرفولی تخصیص یافته به واحد مولد وجه نقد یا گروه واحدها شود، و

ب. سپس با رعایت بند 92، متناسب با مبلغ دفتری به سایر داراییهای واحد یا گروه واحدها، تخصیص یابد.

کاهش در مبلغ دفتری باید به عنوان زیان کاهش ارزش هر یک از داراییهای منفرد درنظر گرفته شود و طبق بند 58 شناسایی گردد. (بند 91)

25- واحد تجاری در تخصیص زیان کاهش ارزش طبق بند 91 باید مبلغ دفتری یک دارایی را به کمتر از بالاترین مبلغ از بین مبالغ زیر، کاهش دهد: (بند 92)

الف. خالص ارزش فروش (اگر قابل تعیین باشد)،

ب. ارزش اقتصادی (اگر قابل تعیین باشد)، و

ج. صفر.

مبلغ زیان کاهش ارزش تخصیص نیافته با اعمال الزامات فوق باید به تناسب به سایر داراییهای واحد یا گروه واحدها تخصیص یابد.

26- چنانچه برآورده مبلغ بازیافتی هر یک از داراییهای منفرد واحد مولد وجه نقد عملی نباشد، تخصیص اختیاری زیان کاهش ارزش بین داراییهای آن واحد، به جز سرفولی الزامی است، زیرا کلیه داراییهای یک واحد مولد وجه نقد با هم فعالیت می کنند. (بند 93)

27- اگر مبلغ بازیافتی یک دارایی منفرد قابل تعیین نباشد به صورت زیر عمل می شود (به بند 63 مراجعه شود) :

الف. چنانچه مبلغ دفتری آن دارایی از اکثر مبلغ خالص ارزش فروش دارایی و مبلغ حاصل از اعمال روشهای تخصیص توصیف شده در بندهای 91 و 92، بیشتر باشد، زیان کاهش ارزش شناسایی می شود، و

ب. چنانچه ارزش واحد مولد وجه نقد مربوط کاهش نیافته باشد، هیچ زیان کاهش ارزشی برای دارایی شناسایی نمی شود، حتی اگر خالص ارزش فروش دارایی کمتر از مبلغ دفتری آن باشد. (بند 94)

28- شواهد حاکی از برگشت تمام یا بخشی از زیان کاهش ارزش شناسایی شده در دوره‌های قبل برای یک دارایی به جز سرفولی) که در صورت وجود چنین شواهدی، واحد تجاری باید مبلغ بازیافتی دارایی یاد شده را برآورد کند،

عبارتند از: (بند 96)

• منابع اطلاعاتی برونو سازمانی

الف. ارزش بازار دارایی به میزان قابل ملاحظه‌ای طی دوره افزایش یافته باشد.

ب. تغییرات قابل ملاحظه‌ای با آثار مساعد بر واحد تجاری در محیط فناوری، بازار، اقتصادی یا قانونی حوزه فعالیت واحد تجاری یا در بازار اختصاصی دارایی طی دوره رخ داده باشد یا انتظار رود در آینده نزدیک رخ دهد.

ج. نرخهای سود یا سایر نرخهای بازار طی دوره کاهش یافته باشد و این کاهش احتمالاً بر نرخ تنزیل مورد استفاده در محاسبه ارزش اقتصادی دارایی اثر گذاشته و مبلغ بازیافتی دارایی را به میزان بالهیتی افزایش داده باشد.

• منابع اطلاعاتی درون سازمانی

د. تغییرات قابل ملاحظه‌ای با آثار مساعد بر واحد تجاری در میزان یا چگونگی استفاده از دارایی طی دوره رخ داده باشد یا انتظار رود در آینده نزدیک رخ دهد. این تغییرات شامل مخارج انجام شده طی دوره جهت بهبود یا ارتقای عملکرد دارایی به سطحی بالاتر از استاندارد عملکرد ارزیابی شده اولیه آن یا الزام به توقف یا تجدید ساختار عملیاتی می‌باشد که دارایی متعلق به آن است.

ه . شواهدی از گزارشگری داخلی وجود داشته باشد که نشان دهد عملکرد اقتصادی دارایی، از حد مورد انتظار بهتر است یا بهتر خواهد شد.

29- وجود شواهدی حاکی از امکان برگشت تمام یا بخشی از زیان کاهش ارزش شناسایی شده برای یک دارایی (به جز سرفولی) ممکن است بیانگر آن باشد که عمر مفید باقیمانده، روش استهلاک و یا ارزش باقیمانده دارایی نیازمند بازنگری و تعديل است، حتی اگر زیان کاهش ارزش آن دارایی برگشت داده نشود. (بند 97)

30- زیان کاهش ارزش شناسایی شده در دوره‌های قبل برای یک دارایی (به جز سرفولی) تنها در صورتی برگشت داده می‌شود که مبلغ بازیافتی دارایی، از زمان شناسایی آخرین زیان کاهش ارزش، افزایش یافته باشد. در این صورت، مبلغ دفتری دارایی (به استثنای مورد توصیف شده در بند 101) باید تا مبلغ بازیافتی آن افزایش یابد. این افزایش معرف برگشت زیان کاهش ارزش است. (بند 98)

31- ارزش اقتصادی یک دارایی ممکن است به دلیل افزایش در ارزش فعلی، ناشی از نزدیکتر شدن زمان جریانهای نقدی ورودی، بیشتر از مبلغ دفتری آن شود، هرچند، جریانهای نقدی برآورده دارایی افزایش نیافته باشد. بنابراین زیان کاهش ارزش تنها به خاطر گذشت زمان برگشت داده نمی‌شود، حتی اگر مبلغ بازیافتی دارایی بیشتر از مبلغ دفتری آن شود. (بند 100)

32- افزایش مبلغ دفتری یک دارایی (به جز سرفولی) ناشی از برگشت زیان کاهش ارزش، نباید موجب شود مبلغ دفتری جدید از مبلغ دفتری محاسبه شده با فرض عدم شناسایی زیان کاهش ارزش در سالهای قبل، بیشتر شود. (بند 101)

33- افزایش مبلغ دفتری یک دارایی (به جز سرفولی)، به مبلغی بیش از مبلغ دفتری آن با فرض عدم شناسایی زیان کاهش ارزش در سالهای قبل، تجدید ارزیابی محسوب می‌شود. حسابداری این‌گونه تجدید ارزیابی‌ها، طبق استاندارد حسابداری دارایی مربوط انجام می‌شود. (بند 102)

34- برگشت زیان کاهش ارزش یک دارایی (به جز سرفولی)، باید بلافصله در سود و زیان شناسایی گردد، مگر اینکه دارایی طبق استاندارد حسابداری دیگری (برای مثال، طبق رویه تجدید ارزیابی در استاندارد حسابداری شماره 11 با عنوان " داراییهای ثابت مشهود")، به مبلغ تجدید ارزیابی ارائه شده باشد. هر گونه برگشت زیان کاهش ارزش یک دارایی تجدید ارزیابی شده باید به عنوان افزایش ناشی از تجدید ارزیابی طبق همان استاندارد در نظر گرفته شود. (بند 103)

35- برگشت زیان کاهش ارزش دارایی تجدید ارزیابی شده، مستقیماً به حساب مازاد تجدید ارزیابی بستانکار می‌شود. اما برگشت زیان تا میزان زیان کاهش ارزش شناسایی شده قبلی مربوط به همان دارایی که به عنوان هزینه شناسایی شده است، به عنوان درآمد در سود و زیان شناسایی می‌گردد. (بند 104)

36- پس از شناسایی برگشت زیان کاهش ارزش، استهلاک دارایی باید در دوره‌های آتی تعديل شود تا مبلغ دفتری جدید دارایی پس از کسر ارزش باقیمانده آن (در صورت وجود) بر مبنای سیستماتیک طی سالهای باقیمانده عمر مفید دارایی، تخصیص یابد. (بند 105)

37- برگشت زیان کاهش ارزش یک واحد مولد وجه نقد باید به تناسب مبالغ دفتری داراییهای آن واحد (به جز سرفلی)، تخصیص یابد. این افزایش در مبالغ دفتری باید به عنوان برگشت زیان کاهش ارزش داراییهای منفرد تلقی و طبق بند 103 شناسایی شود. (بند (106

38- در تخصیص برگشت زیان کاهش ارزش یک واحد مولد وجه نقد طبق بند 106، مبلغ دفتری دارایی نباید از اقل مبالغ زیر، بیشتر شود:

الف . مبلغ بازیافتی آن (اگر قابل تعیین باشد) ، و
ب . مبلغ دفتری دارایی با فرض عدم شناسایی زیان کاهش ارزش برای دارایی در سالهای قبل .
مبلغ برگشت زیان کاهش ارزش غیرقابل تخصیص به یک دارایی ، باید به تناسب به سایر داراییهای واحد مولد وجه نقد (به جز سرقفلی) ، تخصیص یابد . (بند 107)

³⁹-زیان کاهش ارزش شناسایی شده برای سرقالبی نباید در دوره‌های بعد برگشت شود. (بند 108)

بخش دوم: تست ها:

۱- کدام یک از عبارات زیر صحیح هستند؟

- زمانی ارزش یک دارایی کاهش می‌یابد که مبلغ دفتری از مبلغ بازار آن بیشتر باشد.
 I. در صورت وجود نشانه‌های امکان وقوع زیان کاهش ارزش، واحد تجاری ملزم است مبلغ بازیافتی دارایی را براورد کند.
 II. آزمون کاهش ارزش سرقلعی تحصیل شده در ترکیب تجاری باید هر سال بدون توجه به وجود یا عدم وجود هرگونه نشانه‌ای
 III. دال بر امکان کاهش ارزش صورت پذیرد.

الف) II و I (ب) III و I (ج) III و II (د) III و II و I

منبع: (2000 سوال چهارگینه ای حسابداری مالی؛ دکتر غلامرضا کرمی، محمد مرادی، زهره شهیدی، هدی، اسکندر، محمد بخشش،

2- پرای ارزیابی وجود نشانه ای دال بر کاهش ارزش دارایی واحد تجاری باید کدام پک از موارد زیر را مد نظر قرار دهد؟

ا. ارزش بازار دارایی طی یک دوره ، به میزان قابل ملاحظه ای بیش از آنچه که در اثر گذشت زمان یا کاربرد عادی دارایی انتظار می فت ، کاهش را داشت.

۱- تغییرات قابل ملاحظه با آثار نامساعد بر واحد تجاری در محیط فناوری، بازار، اقتصادی یا قانونی حوزه فعالیت واحد تجاری یا دیگر بازار اختصاص دارای طبع و خدای داده باشد.

۱- شواهدی از گزارشگری داخلی وجود داشته باشد که نشان دهد عملکرد اقتصادی دارایی از حد مورد انتظار پایین تر است و یا باس: ت خواهد بود

الف) I و II
ب) I و III
ج) II و III
د) I و III

منبع: (2000 سوال چهارگزینه ای حسابداری مالی)

3- برآورد جریان های نقدی آتی یک دارایی برای تعیین ارزش اقتصادی شامل کدام یک از موارد زیر است؟

(2000 سوال چهارگزینه ای حسابداری مالی)

- I. پیش بینی جریان های نقدی ورودی حاصل از کاربرد مستمر دارایی و خالص جریان های نقدی قابل دریافت (پرداخت) هنگام واگذاری دارایی در پایان عمر مفید آن
- II. پیش بینی جریان نقدی خروجی که برای ایجاد جریان های نقدی ورودی حاصل از کاربرد مستمر دارایی ضرورت دارد و به طور مستقیم قابل انتساب به دارایی است یا بر مبنای منطقی و یکنواخت به دارایی قابل تخصیص است.
- III. پیش بینی جریان های نقدی خروجی مربوط به بهبود یا ارتقای عملکرد دارایی

د) I و II و III
ج) II و III
ب) I و III
الف) I و II

4- کدام یک از موارد زیر نشانه ای دال بر امکان کاهش ارزش دارایی نمی باشد؟ (تالیفی)

- الف) بلااستفاده شدن دارایی
- ب) برنامه های توقف یا تجدید ساختار عملیاتی که دارایی به آن تعلق دارد.
- ج) محتمل نبودن تاثیر افزایش نرخ های بازار بر نرخ تنزیل مورد استفاده در محاسبه ارزش اقتصادی دارایی
- د) ارزیابی مجدد عمر مفید یک دارایی نامشهود از نامعین به معین

5- در صورت عدم وجود دلایل متقاعد کننده حاکی از فزونی با اهمیت ارزش اقتصادی یک دارایی نسبت به خالص ارزش فروش آن، مبلغ بازیافتی معادل چه مقداری است؟ (تالیفی)

د) خالص ارزش فروش
ج) ارزش باقی مانده
ب) ارزش اقتصادی
الف) ارزش دفتری

6-برآورد جریان های نقد آتی یک دارایی برای تعیین ارزش اقتصادی شامل کدام یک از موارد زیر نیست؟

(الف) جریان های نقدی ورودی یا خروجی ناشی از فعالیت های تامین مالی

(ب) پرداخت یا دریافت مالیات بر درآمد

(ج) تجدید ساختار آتی که واحد تجاری هنوز نسبت به آن تعهدی ندارد.

سوال چهارگزینه ای حسابداری مالی(2000)

(د) هر سه گزینه صحیح است

7-کدام یک از عبارات زیر در ارتباط با نرخ تنزیل برای تعیین ارزش اقتصادی صحیح است؟(تالیفی)

(الف) نرخ تنزیل باید نرخ بعد از احتساب مالیات باشد.

(ب) نرخ تنزیل باید منعکس کننده ارزیابی های جاری بازار از ریسک مختص دارایی که جریان های نقدی آتی بابت آن تعدیل شده باشد.

(ج) نرخ تنزیل باید منعکس کننده ارزیابی های جاری از ارزش زمانی پول باشد.

(د) نرخ تنزیل باید نرخ قبل از احتساب مالیات باشد.

8-کدام یک از عبارات زیر در رابطه با واحدهای مولد وجه نقد صحیح هستند؟

I. اگر برآورد مبلغ بازیافتی یک دارایی منفرد ممکن نباشد، واحد تجاری باید مبلغ بازیافتی واحد مولد وجه نقد را که دارایی متعلق به آن است ، تعیین کند.

II. اگر ارزش اقتصادی یک دارایی منفرد با توجه به برآوردها بیش از خالص ارزش فروش آن باشد و در عین حال جریان های نقدی ورودی ناشی از آن ، اساسا مستقل از جریان های نقدی سایر دارایی ها نباشد ، مبلغ بازیافتی دارایی منفرد قابل تعیین است.

III. مبنای تعیین مبلغ دفتری واحد مولد وجه نقد ضرورتی ندارد که با مبنای تعیین مبلغ بازیافتی آن هماهنگ باشد.

(د) I و II و III

(ج) II و III

(ب) I و III

الف) I و II

سوال چهارگزینه ای حسابداری مالی(2000)

9- چنانچه دارایی تشکیل دهنده واحد مولد وجه نقد که سر قفلی به آن تخصیص یافته است، همزمان با واحد یاد شده، مورد آزمون کاهش ارزش قرار گیرد ، این کار باید چه زمانی صورت گیرد؟

(الف) بعد از انجام آزمون کاهش ارزش واحد مولد وجه نقد

(ب) پیش از انجام آزمون کاهش ارزش واحد مولد وجه نقد

(ج) همزمان با انجام آزمون کاهش ارزش واحد مولد وجه نقد

(تالیفی)

(د) هیچ کدام

10 - روند کاهش مبلغ دفتری یک دارایی با در نظر گرفتن مبنای خالص ارزش فروش، ارزش اقتصادی و صفر چگونه است؟

الف) حداقل تا کمترین مبلغ از مبالغ بالا کاهش یابد.

ب) این 3 مبتدا تأثیرگذار نیستند.

ج) حداقل تا بیشترین مبلغ از مبالغ بالا کاهش یابد.

د) حداقل تا کمترین مبلغ از مبالغ بالا کاهش یابد.

(تالیفی)

11- کدام گزاره صحیح نیست؟

- I. برگشت زیان کاهش ارزش یک واحد مولد وجه نقد باید به تناسب مبالغ دفتری دارایی های آن واحد (به جز سرقفلی) تخصیص یابد.
- II. در تخصیص برگشت زیان کاهش ارزش ، مبلغ دفتری دارایی نباید از اقل مبلغ باز یافتنی آن (اگر قابل تعیین باشد) و مبلغ دفتری دارایی با فرض عدم شناسایی زیان کاهش ارزش بیشتر شود.
- III. مبلغ برگشت زیان کاهش ارزش غیرقابل تخصیص به یک دارایی طبق بند II ، باید به تناسب به سایر دارایی های واحد مولد وجه نقد (به جز سرقفلی) تخصیص یابد.
- IV. زیان کاهش ارزش شناسایی شده برای سرقفلی نیز در صورت فزونی مبلغ بازیافتی بر مبلغ دفتری باید برگشت داده شود.

IV(د)

III(ج)

II(ب)

I(الف)

12- برگشت زیان کاهش ارزش دارایی تجدید ارزیابی شده تا میزان زیان شناسایی شده در دوره های قبل و مابقی آن ، به ترتیب در کدام صورت های مالی منعکس می شوند؟

الف) صورت سود و زیان، صورت سود و زیان

ب) صورت سود و زیان جامع، صورت سود و زیان

ج) صورت سود و زیان ، صورت سود و زیان جامع

د) صورت سود و زیان جامع ، صورت سود و زیان جامع

(تالیفی)

13- کدام یک از عبارات زیر صحیح هستند؟

- I. زیان کاهش ارزش شناسایی شده در دوره های قبل برای یک دارایی تنها در صورتی برگشت داده می شود که مبلغ بازیافتی دارایی ، از زمان شناسایی آخرین زیان افزایش یافته باشد.
- II. برگشت زیان کاهش ارزش یک دارایی باید در صورت سود و زیان جامع به عنوان سایر اقلام این صورت گزارش شود.

III. زیان کاهش ارزش ابتدا صرف کاهش مبلغ دفتری سرقفلی تخصیص یافته به واحد مولد وجه نقد و سپس متناسب با مبلغ دفتری به سایر دارایی های واحد تخصیص یابد.

d) I و II و III

ج) II و III

ب) I و III

الف) I و II

(مالی) حسابداری ای اینه گزاره چهارگزینه 2000 سوال

پاسخنامه:

1. گزینه د - گزاره I درست است، طبق نکته 2

7 گزاره II درست است، طبق بند

1 گزاره III درست است، طبق نکته 1

2 گزینه د - نکته شماره 2

3 گزینه الف - نکته شماره 7

4 گزینه ج - نکته شماره 4

5 گزینه د - نکته شماره 5

6 گزینه د - بند شماره 48

7 گزینه ج - نکته شماره 12

8. گزینه الف - نکته شماره 16 و 17

گزاره III با توجه به بند ۷۱ صحیح نیست.

9. گزینه ب - نکته شماره 23

10. گزینه ج - نکته شماره 25

11. گزینه د

مطابق با بند 108، زیان کاهش ارزش برای سرقفلی نباید در دوره های بعد برگشت داده شود.

گزینه الف - مطابق با نکته 37 صحیح است

گزینه ب و ج - مطابق با نکته 38 صحیح است

12. گزینه ج - مطابق با نکات 34 و 35

13. گزینه ب - گزاره III مطابق با نکته 24 صحیح است.

گزاره I مطابق با نکته 30 صحیح است.