

کانون کارگزاری بورس
واورق بھادار



دوره آمادگی آزمون گواهینامه های حرفه ای بازار سرمایه

فہم و تحلیل صورت های مالی

بخش سوم و چہارم

تدوین: محسن مطمئن

مہرمہ ۱۳۹۰

فہرست :

| | | |
|----|-----------------------|----|
| ۱. | بخش سوم | |
| ۲. | درک صورت سود و زیان | ۲ |
| ۳. | تستہای بخش سوم | ۱۳ |
| ۴. | پاسخ تستہای بخش سوم | ۲۴ |
| ۵. | بخش چہارم | |
| ۶. | درک ترازنامہ | ۳۰ |
| ۷. | تستہای بخش چہارم | ۴۳ |
| ۸. | پاسخ تستہای بخش چہارم | ۵۴ |

کانون کارگزاری بورس واورق بھادار

بخش سوم:

درک صورت سود و زیان

الف. عناصر صورت سود و زیان

بر اساس اصول عمومی پذیرفته شده حسابداری، صورت سود و زیان، درآمدها و هزینه های مرتبط با مبادلات و رویدادهایی که طی یک دوره مشخص به وقوع پیوسته اند را گزارش می کند. درآمدها و هزینه ها تنها زمانی در صورت سود و زیان دوره انعکاس نمی یابند که مستقیماً به حقوق صاحبان سرمایه منظور شوند. طبق استاندارد حسابداری شماره ۱ ایران، صورت و سود و زیان باید حداقل حاوی اقلام اصلی زیر باشد:

- ۱- درآمد عملیاتی، ۲- هزینه های عملیاتی، ۳- سود یا زیان عملیاتی ۴- هزینه های مالی، ۵- سایر درآمدها و هزینه های غیر عملیاتی، ۶- مالیات بر درآمد، ۷- سود یا زیان فعالیت های عادی، ۸- اقلام غیر مترقبه، ۹- سهم اقلیت، و ۱۰- سود یا زیان خالص. علاوه بر این موارد، ممکن است به موجب سایر استانداردهای حسابداری، ارائه اقلام اصلی و جمع های فرعی دیگری در صورت سود و زیان الزامی باشند یا برای ارائه عملکرد مالی واحد تجاری به نحو مطلوب ضرورت داشته باشد.

جدول ۱- شکل گزارشگری عناصر سود خالص

| | |
|------|--|
| XX | سود حاصل از فعالیت های عادی قبل از مالیات (شامل اقلام استثنایی و عملیات متوقف شده)* |
| (XX) | مالیات بر درآمد |
| XX | سود حاصل از فعالیت های عادی |
| XX | سودها یا زیان های غیر مترقبه قبل از مالیات |
| (XX) | اثر مالیاتی |
| Xx | سودها یا زیان های غیر مترقبه |
| Xx | سود خالص |

* عناصر تشکیل دهنده سود حاصل از فعالیت های عادی، خود شامل درآمدها و هزینه های عملیاتی و غیر عملیاتی می باشند.

سود حاصل از فعالیت های عادی

فعالیت های عادی فعالیت های معمول، تکرار شونده یا منظم واحد تجاری و هم چنین فعالیت های مرتبطی است که به تبعیت و در جهت پیشبرد فعالیت های فوق یا در نتیجه آن ها توسط واحد تجاری انجام می شود.



چنانچه وقوع برخی رویدادها، صرفنظر از ماهیت غیرمعمول یا تناوب آن، در محیط

حاکم بر عملیات واحد تجاری (اعم از اقتصادی، مقرراتی، جغرافیایی و غیره) مورد انتظار باشد، آثار آن ها بر عملیات واحد تجاری در زمره فعالیت های عادی تلقی می شود. بر اساس استاندارد حسابداری شماره ۱ ایران، به منظور برجسته کردن اجزای عملکرد مالی که ممکن است از نظر ثبات و قابلیت پیش بینی با یکدیگر متفاوت باشند، اقلام هزینه عملیاتی به طبقات فرعی تر تفکیک می شود. این اطلاعات بر اساس "کارکرد هزینه" و در موارد خاص که انجام آن عملی یا مفید نباشد، بر حسب "ماهیت هزینه" ارائه می شود. در روش طبقه بندی بر مبنای کارکرد هزینه که بعضاً روش بهای تمام شده فروش نامیده می شود، هزینه ها بر حسب کارکرد به عنوان بخشی از بهای تمام شده فروش، توزیع یا اداری طبقه بندی می شود. این نحوه ارائه در مقایسه با روش طبقه بندی هزینه ها بر حسب ماهیت، اطلاعات مربوط تری را در دسترس استفاده کنندگان قرار می دهد، لیکن در این روش تخصیص مخارج به کارکردها می تواند اختیاری و نیازمند اعمال قضاوت قابل توجهی باشد. در روش طبقه بندی بر اساس ماهیت هزینه، اقلام هزینه بر حسب ماهیت (نظیر استهلاک، مواد مصرفی، کرایه حمل، حقوق و دستمزد و تبلیغات) با یکدیگر جمع شده و در صورت سود و زیان منعکس می شود. از آنجا که اطلاعات مربوط به ماهیت هزینه ها در پیش بینی جریان های نقدی آتی مفید است، چنانچه از روش طبقه بندی بر مبنای کارکرد هزینه استفاده شود، اقلام تشکیل دهنده هزینه ها بر حسب ماهیت نیز افشا می شود.

در روش کارکرد باید بر حسب ماهیت نیز افشا شوند (هر دو)

اقلام استثنایی

اقلام استثنایی اقلامی با اهمیت است که منشأ آن رویدادها یا معاملاتی می باشد که در چارچوب فعالیت های عادی شرکت واقع می گردد و به منظور ارائه تصویری مطلوب، افشای جداگانه آن ها، منفرداً یا در صورت تشابه نوع، در مجموع، به لحاظ استثنایی بودن ماهیت یا وقوع ضرورت می یابد. این اقلام باید در محاسبه سود یا زیان فعالیت های عادی منظور شود. ذکر این نکته ضروری است که هنگام تعیین اقلام استثنایی، انجام قضاوت اجتناب ناپذیر می باشد.

عملیات متوقف شده

توقف عملیات یک بخش از واحد تجاری (مثلاً به واسطه فروش یکی از خطوط اصلی آن) تأثیری شدید بر توانایی واحد تجاری جهت ایجاد جریان های نقدی آتی دارد. از این رو، برای توانمند ساختن استفاده کنندگان صورت های مالی جهت پیش بینی جریان های نقدی آتی، عملیات متوقف شده باید به شکل کامل



افشا گردد. در صورت توقف عملیات یک بخش از واحد تجاری، لازم است نتایج عملیات آن بخش، از جمله سود یا زیان حاصل از واگذاری آن به طور مجزا در صورت سود و زیان منعکس شود.

اقلام غیر مترقبه

سود یا زیان غیر مترقبه و مالیات مربوط به طور جداگانه در صورت سود و زیان، پس از سود و زیان ناشی از فعالیت های عادی نشان داده شود. ارقام غیر مترقبه اقلامی با اهمیت و بسیار غیر معمول است که منشأ آن رویدادهای خارج از فعالیت های عادی شرکت می باشد و انتظار نمی رود به طور مکرر یا منظم واقع شود. ذکر این نکته ضروری است که برای تعیین ارقام غیر مترقبه باید محیطی که واحد تجاری در آن مشغول فعالیت است را مدنظر داشت. اثر مالیاتی ارقام غیر مترقبه باید از طریق مقایسه مالیات سود یا زیان ناشی از فعالیت های عادی بدون احتساب ارقام غیر مترقبه و مالیات سود یا زیان سال مالی (پس از ارقام غیر مترقبه) تعیین گردد. هر گونه اضافه یا کسر مالیات ناشی از مقایسه فوق باید به ارقام غیر مترقبه نسبت داده شود.

← **توجه:** کلیه واحدهای تجاری که اوراق سهام آن ها به عموم عرضه شده یا در جریان انتشار عمومی است باید عایدی هر سهم برای دوره تحت پوشش صورت های مالی را در صورت سود و زیان یا در یادداشت های توضیحی افشا کنند. عایدی هر سهم از طریق تقسیم سود خالص بر تعداد سهام در تاریخ ترازنامه محاسبه می شود.

ب. اشکال ارائه صورت سود و زیان

واحد تجاری می تواند صورت سود و زیان را به دو شکل یک مرحله ای و یا چند مرحله ای ارائه دهد. در یک صورت سود و زیان یک مرحله ای، کلیه درآمدها با یکدیگر و کلیه هزینه ها با یکدیگر ارائه می شوند. در شکل چند مرحله ای، سود ناخالص وجود دارد که عبارتست از درآمدها منهای بهای تمام شده کالای فروش رفته.

جدول ۲- صورت سود و زیان چند مرحله ای

| صورت سود و زیان شرکت نمونه | |
|-------------------------------|----------|
| برای سال منتهی به ۱۳۸۸ اسفند | |
| درآمد | ۵۷۹۳۱۲ |
| بهای تمام شده کالای فروش رفته | (۳۶۲۵۲۰) |

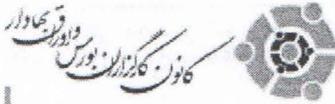
| | |
|----------|--|
| ۲۱۶۷۹۲ | سود ناخالص |
| (۱۰۹۵۶۰) | هزینه های فروش، عمومی و اداری |
| (۶۹۰۰۸) | هزینه استهلاک |
| ۳۸۲۲۴ | سود عملیاتی |
| (۲۴۶۲) | هزینه بهره |
| ۳۵۷۶۲ | سود قبل از مالیات |
| (۱۴۳۰۵) | مالیات |
| ۲۱۴۵۷ | سود حاصل از عملیات مستمر |
| ۱۱۰۶ | سود ناشی از عملیات متوقف شده، خالص از مالیات |
| ۲۲۵۶۳ | سود خالص (ویژه) |

با توجه به جدول شماره ۲، سود ناخالص مقداری است که بعد از اینکه هزینه های مستقیم تولید کالا یا خدمات از درآمد کسر شوند، باقی می ماند. کسر کردن هزینه های عملیاتی مثل هزینه های فروش، عمومی و اداری از سود ناخالص منجر به یک طبقه فرعی دیگر از سود به نام سود عملیاتی می شود. برای مؤسسات غیر مالی، سود عملیاتی سود قبل از هزینه های مالی، مالیات و اقلام غیر عملیاتی می باشد. اگر هزینه بهره و مالیات را از سود عملیاتی کسر کنیم به سود خالص (ویژه) می رسیم که گاهی اوقات آن را آخرین خط "bottom line" نیز گویند.

اگر یک شرکت در شرکت دیگری منافع کنترلی داشته باشد، سهم سود شرکت فرعی برای قسمتی که شرکت مالک آن نیست در صورت سود و زیان شرکت اصلی به عنوان منافع غیر کنترلی گزارش می شود. (سهم اقلیت).

ج. اصول کلی شناسایی درآمد بر مبنای حسابداری تعهدی و تشریح کاربردهای خاص آن و کارکردهای آن در تجزیه و تحلیل مالی

طبق روش تعهدی حسابداری، درآمد زمانی شناسایی می شود که کسب شده باشد و هزینه زمانی شناسایی می شود که تحمل شده باشد. نکته مهمی که باید به آن توجه داشت این است که حسابداری تعهدی لزوماً با دریافت یا پرداخت نقد مطابقت ندارد. در نتیجه شرکت ها می توانند سود خالص را از طریق شناسایی زود هنگام یا دیر هنگام درآمد و یا از طریق به تأخیر انداختن یا سرعت بخشیدن به شناسایی هزینه ها، دستکاری کنند. طبق استانداردهای حسابداری، درآمد به عنوان افزایش در منافع اقتصادی در طی دوره حسابداری در



قلب جریانات ورودی یا افزایش دارایی ها و یا کاهش بدهی ها می باشد که منجر به افزایش در سرمایه می گردد؛ البته به غیر از آورده صاحبان سرمایه.

با استناد به مفهوم تحقق، درآمد باید زمانی در صورت سود و زیان شناسایی و گزارش شود که:

- ۱- مبلغ و زمانبندی درآمد به طور معقول قابل تعیین باشد، به بیان دیگر درآمد تحقق یافته و یا قابل تحقق باشد.
- ۲- فرآیند کسب عایدات (کسب درآمد) کامل یا تقریباً کامل شده باشد، به این معنی که درآمد کسب شده باشد.

علاوه بر ۲ معیار اصلی فوق، معیارهای اضافی نیز برای تعیین شناسایی درآمد وجود دارد:

۱- شواهدی از توافق بین خریدار و فروشنده وجود داشته باشد.

۲- محصول تحویل داده شده باشد یا اینکه خدمات ارائه شده باشد.

۳- قیمت مبادله تعیین شده باشد یا اینکه قابل تعیین باشد.

۴- فروشنده به طور معقولانه ای از وصول نقد مطمئن باشد.

د. کاربردهای خاص شناسایی درآمد

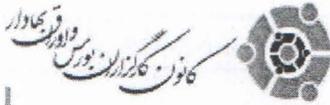
معمولاً درآمد در هنگام تحویل کالا یا ارائه خدمات با استفاده از معیارهای شناسایی درآمد که قبلاً گفته شد، مورد شناسایی قرار می گیرد. با اینحال در برخی موارد ممکن است درآمد، قبل از تحویل کالا یا ارائه خدمات و یا بعد از آن شناسایی شود. برخی از این موارد به شرح زیر مورد بحث قرار می گیرد:

قراردادهای بلند مدت

برای قراردادهایی که بیشتر از یک دوره حسابداری را تحت تأثیر قرار می دهند، از روش درصد تکمیل (روش درصد پیشرفت کار) و یا روش قرارداد تکمیل شده برای شناسایی درآمد استفاده می شود. این قراردادها اکثراً به پروژه های ساخت و ساز (پیمانکاری) مرتبط می شود. زمانیکه درآمد بهای تمام شده پروژه به صورت قابل اتکایی قابل برآورد باشد از روش درصد تکمیل استفاده می شود. بر این اساس درآمد و هزینه و در نتیجه سود، مطابق با کار انجام شده مورد شناسایی قرار می گیرد.

درصد تکمیل کار از تقسیم کل هزینه های متحمل شده تا به حال بر کل هزینه های مورد انتظار پروژه بدست می آید.

زمانیکه نتوان نتیجه پروژه را به صورت قابل اتکایی برآورد کرد و یا اینکه پروژه کوتاه مدت باشد، از روش قرارداد تکمیل شده استفاده می شود.



بر این اساس درآمد و هزینه و در نتیجه سود صرفاً در زمان تکمیل قرارداد مورد

شناسایی قرار می گیرد. طبق هر کدام از این روش ها، اگر زیان، مورد انتظار باشد باید بی درنگ زیان شناسایی شود.

طبق استانداردهای حسابداری اگر شرکت نتواند نتیجه پروژه را به صورت قابل اتکایی برآورد کند، درآمد فقط به اندازه هزینه های قرارداد شناسایی می شود، بهای تمام شده در زمان تحمل به حساب هزینه منظور می شود و سود فقط در زمان تکمیل شناسایی می شود. با استفاده از مثال زیر، روش های مختلف شناسایی درآمد برای قراردادهای بلند مدت تشریح می شود.

مثال: فرض کنید که شرکت الف قراردادی برای ساخت یک کشتی به مبلغ ۱۰۰۰ میلیون ریال داد. این شرکت برآورد معقولانه ای از هزینه های شرکت به مبلغ ۸۰۰ میلیون ریال دارد. هزینه های پروژه که توسط شرکت تحمل می شود به قرار زیر است:

| سال | ۱۳۳۵ | ۱۳۳۶ | ۱۳۳۷ | کل |
|--------------------|------|------|------|-----------------|
| هزینه های تحمل شده | ۴۰۰ | ۳۰۰ | ۱۰۰ | ۸۰۰ میلیون ریال |

با استفاده از روش درصد تکمیل و روش قرارداد تکمیل شده، سود خالص شرکت الف را تعیین کنید.

پاسخ:

از آنجایی که نصف کل هزینه های قرارداد در سال ۱۳۳۵ رخ داده است $(\frac{400}{800})$ ، در پایان سال ۱۳۳۵، ۵۰ درصد پروژه تکمیل شده است. طبق روش درصد تکمیل کار، درآمد سال ۱۳۳۵، ۵۰۰ میلیون ریال است $(50\% \times 1000)$. هزینه های متحمل ۴۰۰ میلیون ریال است؛ پس سود خالص سال ۱۳۳۵، ۱۰۰ میلیون ریال می باشد $(500 - 400)$.

در پایان سال ۱۳۳۶، پروژه $\frac{87}{5}\%$ تکمیل شده است $[\frac{400+300}{800}]$. پس درآمد شناسایی شده تا پایان سال ۱۳۳۶، $875 (1000 \times \frac{87}{5})$ میلیون ریال می باشد. چونکه شرکت الف قبلاً ۵۰۰ میلیون ریال درآمد در سال ۱۳۳۵، شناسایی کرده است، پس درآمد قابل شناسایی در سال ۱۳۳۶، ۳۷۵ میلیون ریال می باشد. $(875 - 500)$. هزینه های سال ۱۳۳۶، ۳۰۰ میلیون ریال است پس سود خالص قابل شناسایی در سال ۱۳۳۶، ۷۵ میلیون ریال می باشد. $(375 - 300)$.

در پایان سال ۱۳۳۷، پروژه ۱۰۰ درصد تکمیل شده است $[\frac{400+300+100}{800}]$. درآمد قابل شناسایی تا پایان سال ۱۳۳۷، ۱۰۰۰ میلیون ریال است $(100\% \times 1000)$. از آنجایی که شرکت الف قبلاً ۸۷۵ میلیون ریال از این درآمد را شناسایی کرده است (در سال های ۱۳۳۵ و ۱۳۳۶)، درآمد قابل شناسایی در سال ۱۳۳۷، ۱۲۵ میلیون

ریال (۸۷۵ - ۱۰۰۰) می باشد. هزینه های سال ۱۳۳۷، ۱۰۰ میلیون ریال می باشد، پس سود خالص سال ۱۳۳۷، ۲۵ میلیون ریال است (۱۰۰-۱۲۵). جدول زیر، درآمد و هزینه و سود پروژه ی شرکت الف را در طی سال های ۱۳۳۵ تا ۱۳۳۷ طبق روش درصد تکمیل کار خلاصه می کند.

صورت سود و زیان شرکت الف

| کل | ۱۳۳۷ | ۱۳۳۶ | ۱۳۳۵ | |
|---------|------|------|------|-----|
| درآمد | ۱۰۰۰ | ۱۲۵ | ۳۷۵ | ۵۰۰ |
| هزینه | ۸۰۰ | ۱۰۰ | ۳۰۰ | ۴۰۰ |
| سودخالص | ۲۰۰ | ۲۵ | ۷۵ | ۱۰۰ |

اما طبق روش قرارداد تکمیل شده، درآمد و هزینه و سود خالص تا زمان تکمیل قرارداد مورد شناسایی قرار نمی گیرد. بنابر این در پایان سال ۱۳۳۷، شرکت الف درآمدی برابر با ۱۰۰۰ میلیون ریال، هزینه ای معادل با ۸۰۰ میلیون ریال و سود خالص برابر با ۲۰۰ میلیون ریال گزارش می کند.

روش درصد تکمیل کار نسبت به روش قرارداد تکمیل شده محافظه کاری کمتری دارد زیرا طبق این روش، درآمد زودتر گزارش می شود. هم چنین، روش درصد تکمیل کار ذهنی تر است زیرا به برآورد هزینه نیاز است. با اینحال، روش درصد تکمیل کار سود هموارتری بدست می دهد و منجر به تطابق بهتر درآمدها و هزینه ها در طول زمان می گردد. توجه کنید که جریانات نقدی طبق هر دو روش یکسان است.

فروش اقساطی

چنان چه فروش به صورت نسبه صورت گیرد، برای حسابداری مطالبات غیرقابل وصول باید از روش ذخیره گیری (تعهدی) استفاده نمود تا بدین ترتیب امکان برآورد مبلغ ریالی مطالباتی که انتظار می رود غیرقابل وصول باشند، فراهم شود. در برخی شرایط، عدم اطمینان در مورد وصول وجه نقد مرتبط با فروش نسبه چنان چشمگیر است که درآمد تا زمان وصول وجه نقد نباید شناسایی گردد. برای مثال ممکن است شرکتی فاقد مبنایی برای برآورد مبلغ مطالبات غیرقابل وصول باشد و یا گاه خالص اثر جریان نقدی فعالیت های عایدی ساز شرکت چنان نامطمئن است که شناسایی درآمد و سود صرفاً به موازات وصول وجه نقد مجاز می باشد. دو روش شناسایی درآمد به موازات وصول وجه نقد روش اقساطی و روش باز یافت بهای تمام شده می باشد.

روش اقساطی (تدریجی). روش اقساطی همان طور که از نامش برمی آید، روشی است که برای حسابداری برخی فروش های اقساطی گاه مورد استفاده قرار می گیرد. نکته قابل توجه اینکه فروش اقساطی، به خودی خود استفاده از روش اقساطی را توجیه (الزام) نمی کند. چنانچه ضوابط شناسایی درآمد در تاریخ

فروش اقساطی برآورده شود، درآمد و هزینه های مربوطه - از جمله هزینه مطالبات

مشکوک الوصول - باید در مقطع فروش شناسایی گردد. چنانچه دوره وصول یک فروش نسبه، مدت زمان مدیدی به طول انجامد و مبنای معقولی برای برآورد و مطالبات غیرقابل وصول وجود نداشته باشد (یعنی عدم اطمینان قابل ملاحظه ای نسبت به دریافت وجه نقد وجود داشته باشد)، استفاده از روش اقساطی مناسب خواهد بود. در این روش از هر قسطی که وصول می شود بخشی صرف باز یافت بهای تمام شده و بخشی دیگر صرف شناسایی سود ناویژه می گردد. از این رو در هنگام فروش، سود ناویژه ناشی از فروش، انتقالی (تحقق نیافته) تلقی و صرفاً هنگام وصول وجه نقد شناسایی می شود. سود ناویژه (انتقالی) برابر است با نقد وصولی طی دوره ضرب در کل سود مورد انتظار به عنوان درصدی از فروش.

روش باز یافت بهای تمام شده. بدینانه ترین و محافظه کارانه ترین روش شناخت درآمد، روش باز یافت بهای تمام شده بوده که به ندرت شرایط استفاده از آن محرز می گردد. براساس این روش تا زمانی که کل بهای تمام شده از طریق وجوه نقد دریافتی باز یافت نشده است، هیچ نوع سود یا درآمدی (اعم از درآمد بهره) شناسایی نمی شود. بعد از باز یافت بهای تمام شده کالای فروش رفته، مابقی وجوه وصولی در دوره وصول به عنوان سود گزارش می شود.

مثال: شرکت ب قسمتی از زمین خود را به مبلغ ۱۰۰۰ میلیون ریال می فروشد. بهای تمام شده تاریخی زمین ۸۰۰ میلیون ریال بوده است. وجه نقد دریافتی توسط شرکت ب بابت این فروش به شرح زیر است:

وصول وجه نقد توسط شرکت ب

| سال | ۱۳۸۵ | ۱۳۸۶ | ۱۳۸۷ | کل |
|----------|------|------|------|------------------|
| وصول نقد | ۴۰۰ | ۴۰۰ | ۲۰۰ | ۱۰۰۰ میلیون ریال |

سود خالص شرکت ب را طبق روش اقساطی و روش باز یافت بهای تمام شده تعیین کنید.

پاسخ:

کل سود مورد انتظار به عنوان درصدی از فروش برابر ۲۰ درصد است $[(1000-800)/1000]$. طبق روش اقساطی، شرکت ب در هر یک از سال های ۱۳۸۵ و ۱۳۸۶ سودی برابر با ۸۰۰ میلیون ریال $(400 \times 20\%)$ گزارش خواهد کرد.

هم چنین شرکت ب برای سال ۱۳۸۷، سودی برابر با ۴۰۰ میلیون ریال $(200 \times 20\%)$ گزارش می کند.

طبق روش باز یافت بهای تمام شده، وجه نقد وصولی طی سال های ۱۳۸۵ و ۱۳۸۶، بهای تمام شده دارایی را می پوشاند. پس در هیچ کدام یک از این سال ها، سودی شناسایی نخواهد شد. طبق این روش در سال ۱۳۸۷، شرکت ۲۰۰ میلیون ریال سود گزارش خواهد کرد.

معاملات پایاپای

در یک معامله پایاپای، دو گروه بدون پرداخت نقد کالا یا خدمات را مبادله می‌کنند. یک مبادله دو طرفه شامل فروش کالا به یک گروه و خرید همزمان کالای تقریباً مشابه از همان گروه می‌باشد. بحث اصلی در رابطه با این مبادلات اینست که درآمد باید چه زمانی مورد شناخت قرار گیرد. طبق استانداردهای حسابداری، درآمد ناشی از یک معامله پایاپای می‌تواند به ارزش منصفانه مورد شناسایی قرار گیرد تنها اگر شرکت قبلاً پرداخت های نقدی بابت چنین کالا یا خدماتی دریافت کرده باشد و بتواند از این طریق، ارزش منصفانه ی آن را تعیین کند.

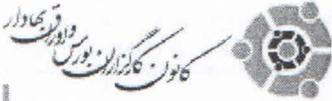
گزارشگری خالص و ناخالص درآمدها

طبق گزارشگری ناخالص درآمدها شرکت فروشنده، در درآمد فروش و بهای تمام شده کالای فروش رفته را به طور جداگانه گزارش می‌کند. طبق گزارشگری خالص درآمدها، تنها تفاوت بین فروش و بهای تمام شده گزارش می‌شود. با اینکه سود در هر دو روش یکسان است اما طبق گزارشگری ناخالص درآمدها، فروش بالاتر است. به عنوان مثال فرض کنید که نماینده یک آژانس مسافرتی یک بلیط درجه اول برای مشتری خود به مقصد کشور ترکیه تنظیم می‌کند. قیمت بلیط ۱۰۰۰۰۰۰ ریال است و نماینده ی آژانس ۵۰۰۰۰ ریال به عنوان کمیسیون دریافت می‌کند. با استفاده از روش گزارشگری ناخالص درآمدها، نماینده آژانس ۱۰۰۰۰۰۰ ریال به عنوان درآمد، ۹۵۰۰۰۰ ریال به عنوان هزینه و ۵۰۰۰۰ ریال سود گزارش می‌کند. اما با استفاده از روش گزارشگری خالص درآمدها، نماینده آژانس صرفاً ۵۰۰۰۰ ریال به عنوان درآمد گزارش می‌کند و عددی بابت هزینه ثبت نمی‌شود. طبق استانداردهای حسابداری معیارهای زیر باید برای استفاده از روش گزارشگری ناخالص درآمدها احراز شود. شرکت باید:

- ۱- بدهکار اولیه طبق قرارداد باشد.
- ۲- ریسک موجودی کالا و ریسک اعتباری را تحمل کند.
- ۳- قادر باشد تا عرضه کننده را انتخاب کند.
- ۴- آزادی عمل معقولانه ای برای تعیین قیمت داشته باشد.

۵. مفاهیم برای تحلیل گران مالی

همانطور که گفته شد شرکت ها می‌توانند درآمد را قبل از تحویل کالا یا ارائه خدمات، در زمان تحویل کالا یا ارائه خدمات و یا بعد از آن شناسایی کنند. روش های مختلف شناسایی درآمد می‌تواند در درون یک



شرکت مورد استفاده قرار گیرد. شرکت ها، سیاست ها و خط و مشی های شناسایی

درآمد خود را در یادداشت های توضیحی صورت های مالی افشا می کنند.

استفاده کنندگان صورتهای مالی باید ۲ نکته را هنگام تجزیه و تحلیل درآمد شرکت مورد توجه قرار دهند:

۱- سیاست های شناسایی درآمد شرکت تا چه حد محافظة کارانه است (شناسایی زودتر درآمدها به معنای

محافظة کاری کمتر است)، و

۲- تا چه حد سیاست های شرکت در مورد شناسایی درآمد به قضاوت و برآوردها متکی است.

مفاهیم کلیدی

✓ صورت سود و زیان نشان دهنده درآمدها، هزینه ها، سودها و زیان ها در طی یک دوره گزارشگری می باشد.

صورت سود و زیان چند مرحله ای، زیر مجموعه های سود ناخالص را ارائه می کند در حالیکه این موضوع برای صورت سود و زیان تک مرحله ای مصداق ندارد. هزینه ها در صورت سود و زیان می تواند بر حسب ماهیت آنها و یا بر حسب کارکرد هزینه ها گروه بندی شود.

✓ درآمد زمانی شناسایی می شود که کسب شده باشد و هزینه زمانی شناسایی می شود که تحمل شده باشد.

✓ روش های شناسایی درآمد برای قراردادهای بلند مدت (پیمانکاری) عبارت است از:

- روش درصد تکمیل کار - درآمد را به نسبت هزینه های متحمل شده شناسایی می کند.

- روش قرارداد تکمیل شده - درآمد را فقط در زمان تکمیل کار مورد شناسایی قرار می دهد.

✓ روش های شناسایی درآمد برای فروش های اقساطی عبارتند از:

- اگر قابلیت وصول به طور معقولانه ای تضمین شده باشد، از روش شناسایی درآمد عادی در زمان

فروش استفاده می شود.

- اگر قابلیت وصول را نتوان به طور قابل اتکایی برآورد کرد، از روش فروش اقساطی استفاده می

شود.

- اگر قابلیت وصول تا درجه بسیار بالایی با عدم قطعیت همراه باشد، از روش باز یافت بهای تمام شده

استفاده می شود.

✓ درآمد ناشی از معاملات پایاپای تنها زمانی قابل شناسایی است که ارزش منصفانه آن از اطلاعات

تاریخی مربوط به معامله غیر پایاپای مشابه، قابل برآورد باشد.



- ✓ گزارشگری ناخالص درآمدها، فروش و بهای تمام شده کالای فروش رفته را نشان می دهد، در حالیکه گزارشگری خالص درآمدها نشان دهنده تفاوت بین فروش و بهای تمام شده کالای فروش رفته می باشد.
- ✓ شرکتی که از یک روش شناسایی درآمد متهورانه (کمتر محافظه کارانه) استفاده کند، سود خود را متورم جلوه می دهد.

کانون کارگزاری بورس واورق بھادار

تست های بخش سوم:

۱- در تهیه بخش عملیاتی صورت سود و زیان برای شرکت ها و مؤسسات غیرمالی (مثل بانک ها و شرکت های سرمایه گذاری)، آیا هزینه استهلاک و هزینه بهره گزارش خواهد شد؟ (به ترتیب از راست به چپ)

الف) بلی، بلی

ب) بلی، خیر

ج) خیر، بلی

د) خیر، خیر

۲- در صورت سود و زیان، مالیات بر درآمد و بهای تمام شده کالای فروش رفته، جز کدامیک از طبقه بندی های هزینه قرار می گیرند؟

مالیات بر درآمد بهای تمام شده کالای فروش رفته

الف) ماهیت کارکرد

ب) کارکرد ماهیت

ج) ماهیت ماهیت

د) کارکرد کارکرد

۳- کدام یک از شرایط زیر، شرط لازم و ضروری برای شناسایی درآمد نمی باشد؟

الف) کالاها یا خدمات تحویل یا ارائه داده شده باشد.

ب) قیمت مبادله تعیین شده باشد.

ج) فروشنده به طور معقولانه ای از وصول نقد مطمئن باشد.

د) وجه نقد وصول شده باشد.

۴- شرکت بهروز قراردادی برای سات ساختمان به ارزش ۱۰۰۰۰۰۰ میلیون ریال و با زمان تکمیل برآوردی ۳ سال دارد. بهای برآوردی این پروژه ۶۰۰۰۰۰ میلیون ریال می باشد. در اولین سال پروژه، این شرکت هزینه ای بالغ بر ۲۴۰۰۰ میلیون ریال متحمل شد. طبق هر یک از دو روش درصد تکمیل پیمان و قرارداد تکمیل شده، شرکت چه مقدار سود باید در پایان اولین سال قرارداد شناسایی کند؟ (ارقام به میلیون ریال)

درصد تکمیل پیمان قرارداد تکمیل شده

الف) ۱۶۰۰۰ ۰

(ب) ۱۶۰۰۰ ۴۰۰۰۰

(ج) ۴۰۰۰۰ .

(د) ۱۶۰۰۰ ۱۶۰۰۰

۵- کدام یک از اصول زیر، شناسایی بهای تمام شده کالای فروش رفته را در همان دوره ای که فروش موجودی کالای مربوط به آن ثبت شده است، الزامی می دارد؟

(الف) تداوم فعالیت

(ب) قطعیت

(ج) تطابق

(د) تحقق

۶- کدام یک از موارد زیر، سود قبل از مالیات را افزایش نخواهد داد؟

(الف) کاهش برآورد هزینه مطالبات مشکوک الوصول

(ب) افزایش عمر مفید دارایی های نامشهود

(ج) کاهش ارزش باقیمانده دارایی مشهود استهلاک پذیر

(د) کاهش موجودی کالای آخر دوره در انبار

۷- کدام یک از موارد زیر به احتمال بسیار کم به عنوان یک مبادله غیر عملیاتی از دیدگاه یک شرکت تولیدی قلمداد می شود؟

(الف) سود تقسیمی دریافتی از اوراق بهادار آماده برای فروش

(ب) هزینه بهره

(ج) تعلق گرفتن هزینه مطالبات مشکوک الوصول برای کالاهای فروخته شده به صورت نسیه

(د) سود ناشی از کنارگذاری یکی از خطوط تولیدی

۸- کدام یک از مبادلات زیر به صورت خالص از مالیات در زیر سود ناشی از عملیات مستمر گزارش خواهد شد؟

(الف) سود و زیان ناشی از فروش تجهیزات مورد استفاده در عملیات تولیدی شرکت

(ب) تغییر از روش تسریعی به روش خط مستقیم برای استهلاک اموال و ماشین آلات

(ج) سود عملیاتی قسمت جداگانه شرکت که از لحاظ فیزیکی و عملیاتی جدا می باشد و اخیراً برای فروش آماده است اما هنوز فروخته نشده است.

(د) هزینه های جذب نشده ناشی از عدم دستیابی به ظرفیت معمول (عملی) مورد انتظار و ضایعات غیرعادی

۹- کدام یک از گزینه های زیر در مورد اقلام غیرمتداول (غیرمترقبه) صحیح نیست؟

الف) تغییر در اصل (رویه) حسابداری به صورت خالص از مالیات، بعد از اقلام غیرمترقبه و قبل از سود خالص گزارش می شود.

ب) سود ناشی از اقلام غیرمترقبه باید خالص از مالیات و در قسمت پایانی صورت سود و زیان قبل از سود خالص گزارش شود.

ج) برای تعیین اقلام غیرمترقبه باید محیطی را که در آن واحد تجاری مشغول به فعالیت است مد نظر داشت.

د) سود و زیان غیرمترقبه و مالیات مربوطه باید به صورت جداگانه در صورت سود و زیان پس از سود و زیان ناشی از فعالیت های عادی نشان داده شود.

۱۰- مطابق استاندارد حسابداری شماره ۱ ایران، طبقه بندی هزینه های عملیاتی چگونه است؟

الف) بر حسب کارکرد و با توجه به اهمیت مبلغ

ب) بر حسب ماهیت هزینه و با توجه به اهمیت مبلغ

ج) بر حسب ماهیت هزینه و در موارد خاص بر حسب کارکرد

د) بر حسب کارکرد و در موارد خاص بر حسب ماهیت هزینه

۱۱- شرکت تولید مهرام اطلاعات زیر را از صورت سود و زیان خود استخراج کرده است:

درآمد ۴۰۰۰۰۰۰ هزار ریال

بهای تمام شده کالای فروش رفته ۳۰۰۰۰۰۰ هزار ریال

سایر هزینه های عملیاتی ۵۰۰۰۰۰ هزار ریال

هزینه بهره ۱۰۰۰۰۰ هزار ریال

هزینه مالیات ۱۲۰۰۰۰ هزار ریال

با توجه به اطلاعات فوق، سود ناخالص شرکت برابر است با:

الف) ۱۰۰۰۰۰۰

ب) ۲۸۰۰۰۰۰

ج) ۵۰۰۰۰۰۰

د) ۴۰۰۰۰۰۰

۱۲- طبق استانداردهای حسابداری، درآمد شامل افزایش در منافع اقتصادی ناشی از کدامیک از موارد زیر

است؟

الف) افزایش در حقوق صاحبان سهام مرتبط با آورده صاحبان سهام

ب) افزایش در بدهیها غیر مرتبط با آورده صاحبان سهام

ج) افزایش در دارایی ها غیر مرتبط با آورده صاحبان سهام

د) افزایش در دارایی ها مرتبط با آورده صاحبان سهام

۱۳- شرکت بازرگان اطلاعات زیر را در مورد فروش کالای خود طی سال ۱۳۸۹ در دست دارد. (سال ۱۳۸۹

اولین سال فعالیت شرکت بوده است):

درآمد ۱۰۰۰۰۰۰ هزار ریال

برگشت از فروش ۱۰۰۰۰۰ هزار ریال

وجه نقد وصولی ۸۰۰۰۰۰ هزار ریال

بهای تمام شده کالای فروش رفته ۳۰۰۰۰۰ هزار ریال

طبق مبنای تعهدی حسابداری، شرکت بازرگان می بایستی چه مقدار درآمد خالص (فروش خالص) در

صورت سود و زیان سال ۱۳۸۹ گزارش کند؟

الف) ۲۰۰۰۰۰

ب) ۸۰۰۰۰۰

ج) ۹۰۰۰۰۰

د) ۱۰۰۰۰۰۰

۱۴- اگر بازده حاصل از یک قرارداد بلند مدت را بتوان به طور قابل اتکایی بر آورد کرد، روش حسابداری

ترجیح داده شده طبق استانداردهای حسابداری کدام است؟

الف) روش اقساطی

ب) روش درصد تکمیل پیمان

ج) روش قرارداد تکمیل شده

د) هیچ کدام

۱۵- در ابتدای سال ۱۳۸۸، شرکت آتی ساز یک قرارداد پیمانکاری را به منظور ساخت یک جاده با دولت

منعقد نمود. این قرارداد ۴ ساله است و اطلاعات زیر در مورد این قرارداد در پایان سال اول در دسترس می

باشد:

کل در آمد طبق قرارداد ۱۰۰۰۰۰۰۰ میلیون ریال

کل هزینه های مورد انتظار ۸۰۰۰۰۰۰ میلیون ریال

هزینه های متحمل شده طی سال ۱۳۸۸ ۱۲۰۰۰۰۰ میلیون ریال

طبق روش قرارداد تکمیل شده، چه مقدار درآمد باید در سال ۱۳۸۸ گزارش شود؟

الف) صفر

ب) ۱۵۰۰۰۰۰

ج) ۳۰۰۰۰۰

د) ۹۰۰۰۰۰

۱۶- در طی سال ۱۳۸۸، شرکت A زمینی را به مبلغ ۵۰۰۰۰۰۰۰ هزار ریال به شرکت B می فروشد. شرکت B بابت این خرید، ۱۰۰۰۰۰۰۰ هزار ریال پیش پرداخت می کند و باقیمانده آن را در پایان سال ۱۳۸۹ پرداخت خواهد کرد. شرکت A زمین را در سال ۱۳۸۵ به مبلغ ۲۰۰۰۰۰۰۰ هزار ریال خریده بود. با استفاده از روش اقساطی، شرکت A باید چه عددی را بابت سود خود در سال ۱۳۸۸ گزارش کند؟ (ارقام به هزار ریال)

الف) صفر

ب) ۴۰۰۰۰۰

ج) ۱۰۰۰۰۰۰

د) ۶۰۰۰۰۰

۱۷- با استفاده از اطلاعات سؤال قبل، سود گزارش شده در سال ۱۳۸۸ طبق روش بازیافت بهای تمام شده چند هزار ریال خواهد بود؟

الف) صفر

ب) ۱۰۰۰۰۰۰

ج) ۴۰۰۰۰۰

د) ۶۰۰۰۰۰

۱۸- طبق استانداردهای حسابداری، درآمد ناشی از معاملات پایاپای باید براساس ارزش منصفانه تعیین گردد.

الف) معامله پایاپای مشابه با اشخاص وابسته

ب) معامله پایاپای مشابه با غیر از اشخاص وابسته

ج) معامله غیر پایاپای مشابه با اشخاص وابسته

د) معامله غیر پایاپای مشابه با غیر از اشخاص وابسته

۱۹- شرکتی کالاها را به صورت امانی می فروشد و بابت فروش آن حق کمیسیون دریافت می کند. حق

کمیسیون این شرکت ۲۰٪ میزان فروش کالا است. این شرکت در سال گذشته مقدار ۳ میلیون ریال کالا به

فروش رساننده و بابت آن ۶۰۰۰۰۰ ریال کمیسیون دریافت کرده است. در آمد سال گذشته شرکت کدام یک از گزینه های زیر است؟ (ارقام به ریال)

الف) ۳۰۰۰۰۰۰

ب) ۶۰۰۰۰۰

ج) ۲۴۰۰۰۰۰

د) ۳۶۰۰۰۰۰

۲۰- طبق استانداردهای حسابداری بین الملل، زیان ناشی از نابودی تجهیزات در آتش سوزی، تحت کدام یک از طبقات صورت سود و زیان قرار می گیرد؟

الف) عملیات مستمر

ب) اقلام غیر مترقبه

ج) عملیات متوقف شده

د) هیچکدام

۲۱- در ابتدای سال ۱۳۸۵ شرکت آبفا برای نمایش کالاهای خود، قفسه هایی را در فروشگاه هایش نصب کرد. انتظار می رود که شرکت از این قفسه ها برای ۱۰ سال استفاده کند. صورت سود و زیان سال ۱۳۸۵ شرکت آبفا شامل کدام یک از موارد زیر خواهد بود؟

الف) یک دهم بهای قفسه ها به عنوان بهای تمام شده کالای فروش رفته.

ب) یک دهم بهای قفسه ها به عنوان هزینه های فروش، عمومی و اداری.

ج) تمام بهای قفسه ها به عنوان بهای تمام شده کالای فروش رفته.

د) تمام بهای قفسه ها به عنوان هزینه های فروش، عمومی و اداری.

۲۲- هدف از گزارشگری سود جامع کدام است؟

الف) ترکیب سود حاصل از فعالیت های عادی با سود حاصل از اقلام غیر مترقبه

ب) جایگزینی سود ویژه با یک معیار بهتر

ج) گزارش تغییرات در حقوق صاحبان سهام ناشی از مبادلات با مالکان

د) گزارش میزان عملکرد کلی واحد تجاری

۲۳- برای اینکه رویدادی در قالب غیر مترقبه طبقه بندی شود باید باشد.

الف) غیر عادی

ب) غیر مکرر



ج) غیرعادی و غیرمکرر

د) یک تعدیل دوره قبل

۲۴- انباشته سایر اقلام سود و زیان جامع در ترازنامه تحت چه قالبی گزارش می شود؟

سود انباشته سرمایه پرداخت شده

الف) خیر بلی

ب) بلی بلی

ج) بلی خیر

د) خیر خیر

۲۵- فروش یا خاتمه عملیات یک بخش در صورتی در دوره جاری، عملیات متوقف شده محسوب می شود که

الف) اثر مهمی بر ماهیت و زمینه اصلی عملیات واحد تجاری داشته باشد و معرف خروج از یک بازار یا کاهش عمده در میزان فروش در بازارهای در حال تداوم آن باشد.

ب) دارایی ها، بدهی ها، نتایج عملیات و فعالیت های آن از نظر فیزیکی، عملیاتی و برای مقاصد گزارشگری مالی به روشنی قابل تفکیک باشد.

ج) عملیات توقف حداکثر تا ۳ ماه پس از تاریخ ترازنامه یا تاریخ تصویب صورت های مالی هر کدام مقدم است، تکمیل گردد.

د) کلیه شرایط مندرج در ۳ گزینه فوق محرز گردد.

۲۶- دلیل طبقه بندی در صورت سود و زیان چیست؟

الف) افزایش قابلیت مقایسه

ب) افزایش ارزش پیش بینی

ج) افزایش قابل فهم بودن اطلاعات

د) جلوگیری از محاسبات مجدد توسط کاربران

۲۷- در حسابداری چه هنگام از روش اقساطی استفاده می شود؟

الف) روش درصد پیشرفت کار روش مناسبی نباشد.

ب) دوره وصول بیش از ۱۲ ماه به طول انجامد.

ج) مبلغ نهایی قابل دریافت، قابل تعیین نباشد.

د) سررسید اقساط در سال های مختلف باشد.

۲۸- در روش اقساطی، سود ناویژه چه هنگام شناسایی می شود؟

الف) در تاریخ فروش

ب) هنگام آخرین دریافت نقدی

ج) به نسبت وجوه نقد دریافتی

د) بعد از آنکه وجوه نقد وصولی معادل بهای تمام شده فروش گردید.

۲۹- سود شناسایی شده به روش اقساطی، عموماً معادل حاصلضرب وجوه نقد دریافتی در چیست؟

الف) درصد سود ناویژه

ب) درصد سود عملیاتی خالص

ج) درصد سود ناویژه تعدیل شده بابت مطالبات غیرقابل وصول برآوردی

د) درصد سود عملیاتی خالص تعدیل شده بابت مطالبات غیرقابل وصول برآوردی

۳۰- شناسایی درآمد قبل از فروش کالا در کدامیک از حالات زیر مناسب است:

۱- درآمد با استفاده از روش اقساطی گزارش شود.

۲- درآمد با استفاده از روش بازبافت بهای تمام شده گزارش شود.

الف) ۱

ب) ۲

ج) ۱ و ۲

د) هیچکدام از ۱ و ۲

۳۱- در صورت استفاده از روش بازبافت بهای تمام شده، شناسایی سود ناویژه یک فروش اقساطی چه هنگام صورت می گیرد؟

الف) به نسبت وجوه نقد دریافتی

ب) بعد از برابری وجوه نقد دریافتی با بهای تمام شده فروش

ج) هنگام آخرین دریافت نقدی

د) در تاریخ فروش

۳۲- شرکتی ماشین آلات تولیدی خود را به صورت اقساطی می فروشد. کدامیک از عبارات زیر به بهترین شکل استفاده از روش بازبافت بهای تمام شده برای شناسایی درآمد این فروش اقساطی را توجیه می کند؟

الف) طبق قرارداد فروش، مالکیت پس از آخرین پرداخت به خریدار منتقل می شود.

ب) تا یک سال پس از فروش، هیچ پرداختی صورت نمی گیرد.

ج) فروش نرخ بازده بالایی به همراه دارد.

د) مبنای منطقی برای برآورد قابلیت وصول مطالبات وجود ندارد.

۳۳- اطلاعات زیر برای سال های منتهی به ۲۹ اسفند ۱۳۸۸ و ۱۳۸۹ در اختیار است:

| ۱۳۸۹/۱۲/۲۹ | ۱۳۸۸/۱۲/۲۹ | |
|------------|------------|-------------------------------|
| ۱۵۰۰۰ | ۱۰۰۰۰ | فروش |
| ۹۰۰۰ | ۸۰۰۰ | بهای تمام شده کالای فروش رفته |
| | | وجه نقد دریافتی از محل: |
| ۳۰۰۰ | ۷۰۰۰ | فروش های سال ۱۳۸۸ |
| ۱۲۰۰۰ | - | فروش های سال ۱۳۸۹ |

در صورت استفاده از روش بازیافت بهای تمام شده برای شناسایی درآمد، سود ناویژه سال منتهی به ۲۹ اسفند ۱۳۸۹ چند ریال خواهد بود.

الف) ۲۰۰۰

ب) ۳۰۰۰

ج) ۵۰۰۰

د) ۱۵۰۰۰

۳۴- برای محاسبه سود سال چهارم و آخر یک پیمان در صورت استفاده از روش درصد تکمیل پیمان،

کدامیک از موارد زیر مورد استفاده قرار می گیرد؟

مجموع مخارج واقعی سودشناسایی شده تا به حال

الف) بلی بلی

ب) بلی خیر

ج) خیر بلی

د) خیر خیر

۳۵- در محاسبه سود سال سوم یک پروژه ساختمانی پنج ساله که برای حسابداری آن از روش درصد تکمیل

پیمان استفاده می شود، از چه نسبتی استفاده می گردد؟

الف) کل مخارج متحمل تا به حال به کل مخارج برآوردی.

ب) کل مخارج متحمل تا به حال به کل صورت وضعیت های ارسالی تا به حال.

ج) مخارج متحمله در سال سوم به کل مخارج برآوردی.

د) مخارج متحمله در سال سوم به کل صورت وضعیت های ارسالی تا به حال.

۳۶- شرکت مسکن ساز برای شناسایی درآمد از روش درصد تکمیل پیمان استفاده می کند. این شرکت در

ابتدای سال ۱۳۸۱، عملیات ساخت پروژه ای را به مبلغ ۳۰۰۰۰۰۰۰ هزار ریال آغاز کرد. در شروع کار، کل

هزینه های پروژه ۲۲۵۰۰۰۰ هزار ریال برآورد شد. سایر اطلاعات مربوط به پروژه به قرار زیر است:

سود شناسایی شده در ۱۳۸۱/۱۲/۲۹ ۳۰۰۰۰۰ هزار ریال

مخارج متحمله از ۱۳۸۱/۱/۱ تا ۱۳۸۲/۱۲/۲۹ ۱۸۰۰۰۰۰ هزار ریال

مخارج برآوردی لازم برای تکمیل مابقی پیمان در ۱۳۸۲/۱۲/۲۹ ۶۰۰۰۰۰ هزار ریال

با توجه به اطلاعات فوق، شرکت در صورت سود و زیان سال ۱۳۸۲، چند ریال سود ناویژه گزارش می کند؟

الف) ۴۵۰۰۰۰

ب) ۳۰۰۰۰۰

ج) ۲۶۲۵۰۰

د) ۱۵۰۰۰۰

۳۷- در آمد عملیاتی باید به چه مبلغی اندازه گیری شود؟

الف) وجوه نقد قابل دریافت در آینده

ب) ارزش اسمی طلب ایجاد شده

ج) ارزش منصفانه ما به ازای دریافتی یا دریافتی

د) ارزش منصفانه کالاها یا خدمات واگذار شده قبل از هرگونه تعدیل

۳۸- در آمد فروش امانی چه زمانی شناسایی می شود؟

الف) هنگام آماده سازی کالای امانی برای ارسال نزد حق العمل کار

ب) هنگام فروش کالا توسط حق العمل کار

ج) هنگام ارسال کالای امانی برای حق العمل کار

د) هنگام دریافت وجه نقد توسط حق العمل کار

۳۹- کدام یک از روش های زیر، راهی برای تعیین میزان تکمیل پیمان نیست؟

الف) نسبت مخارج تحمل شده پیمان برای کار انجام شده تا تاریخ ترانزنامه به کل مخارج برآوردی پیمان

ب) ارزیابی کار انجام شده

ج) نسبت مقدار کار انجام شده به کل کار پیمان

د) نسبت مبلغ دریافتی از کارفرما به کل مبلغ دریافتی از وی

۴۰- کدام عبارت صحیح است؟

الف) در صورتی که بتوان ماحصل پروژه را به گونه ای اتکاپذیر بر آورد کرد، درآمد ساخت املاک با استفاده از روش درصد پیشرفت کار شناسایی می شود.

ب) هرگاه ماحصل پروژه را نتوان به گونه ای اتکاپذیر بر آورد کرد، نباید سودی شناسایی شود (روش سود صفر).

ج) هرگونه زیان مورد انتظار پروژه ساخت املاک باید بلافاصله شناسایی شود.

د) هر ۳ گزینه فوق

کانون کارکنان بورس و اوراق بهادار

پاسخ تست های بخش سوم:

۱- گزینه ب.

در تهیه قسمت عملیاتی صورت سود و زیان، هزینه استهلاک شامل می شود. اما هزینه بهره یک هزینه مالی است و در بخش عملیاتی نمی آید.

۲- گزینه الف.

مالیات بر درآمد (هزینه مالیات)، هزینه ای است که براساس ماهیت آن گروه بندی می شود. از طرفی دیگر، بهای تمام شده کالای فروش رفته شامل تعدادی از هزینه های مرتبط با کارکرد مشابه (به منظور تولید موجودی کالا) می باشد.

۳- گزینه د.

به منظور شناسایی (شناخت) درآمد لازم است که فروشنده، قیمت فروش را بداند و به طور معقولانه ای از وصول نقد اطمینان داشته باشد و می بایستی کالاها را تحویل یا خدمات را ارائه داده باشد. وصول واقعی نقد، شرط لازم برای شناسایی درآمد نمی باشد.

۴- گزینه الف.

درصد تکمیل پیمان برابر است با:

$$\frac{۲۴۰۰۰}{۶۰۰۰۰} = ۰/۴ = \text{درصد تکمیل پیمان}$$

کل هزینه پیمان ۶۰۰۰۰

طبق روش درصد تکمیل پیمان، باید ۰/۴ از کل درآمدها و هزینه ها در پایان سال اول مورد شناسایی قرار گیرد. پس طبق این روش، سود قابل شناسایی برابر است با:

$$\text{میلیون ریال } ۱۶۰۰۰ = (۱۰۰۰۰۰ - ۴۰۰۰۰) \times ۰/۴ = \text{سود قابل شناسایی در پایان سال اول}$$

طبق روش قرارداد تکمیل شده، هیچ سودی در پایان سال اول مورد شناسایی قرار نمی گیرد و سود پروژه (در صورت وجود) در زمانی که پروژه به اتمام رسید، شناسایی می شود.

۵- گزینه ج.

اصل تطابق الزام می دارد که هزینه های متحمل شده برای ایجاد درآمد در همان دوره حسابداری شناسایی شود که درآمد شناسایی می شود.

۶- گزینه ج.

کاهش ارزش باقیمانده دارایی بلند مدت استهلاک پذیر منجر به هزینه استهلاک بیشتر و در نتیجه سود قبل از مالیات کمتر می شود.

۷- گزینه ج.

هزینه مطالبات مشکوک الوصول یک هزینه عملیاتی است. سایر موارد از دیدگاه یک شرکت تولیدی به عنوان اقلام غیر عملیاتی قلمداد می شوند.

۸- گزینه ج.

یک قست (بخش) که از لحاظ فیزیکی و عملیاتی جداگانه است و برای فروش آماده است، به عنوان یک عملیات متوقف شده با آن برخورد می شود. طبق استانداردهای ایران، عملیات متوقف شده جزء فعالیت های عادی شرکت هستند. در طبقه بندی اقلام صورت سود و زیان در آمریکا، سود ناشی از عملیات متوقف شده پس از سود حاصل از عملیات مستمر (البته خالص از مالیات) گزارش می شود. گزینه ب، تغییر در رویه (اصل) حسابداری است که سود عملیاتی را تحت تأثیر قرار می دهد و گزینه د هم یک قلم استثنایی است که در قسمت سود حاصل از عملیات مستمر شامل می شود.

۹- گزینه الف.

۱۰- گزینه د.

طبق استاندارد حسابداری شماره ۱ ایران، به منظور برجسته کردن اجزای عملکرد مالی که ممکن است از نظر ثبات و قابلیت پیش بینی با یکدیگر متفاوت باشند، اقلام هزینه عملیاتی به طبقات فرعی تر تفکیک می شود. این اطلاعات براساس کارکرد هزینه و در موارد خاص که انجام آن عملی یا مفید نباشد بر حسب ماهیت هزینه ارائه می شود.

۱۱- گزینه الف.

سود ناخالص برابر است با درآمد فروش منهای بهای تمام شده کالای فروش رفته. گزینه ب نشان دهنده سود خالص و گزینه ج نشاندهنده سود عملیاتی می باشد.

۱۲- گزینه ج.

طبق استانداردهای حسابداری، درآمد عبارت است از افزایش در حقوق صاحبان سرمایه به غیر از مواردی که به آورده صاحبان سرمایه مربوط می شود. درآمد از افزایش در دارایی ها و یا کاهش در بدهی هایی که مرتبط با آورده صاحبان سهام نمی باشد، منتج می گردد.

۱۳- گزینه ج.

درآمد خالص (فروش خالص) برابر است با فروش کالا و خدمات در طی دوره منهای برگشت از فروش.

۱۴- گزینه ب.

طبق استانداردهای حسابداری، روش قرارداد تکمیل شده فقط باید زمانی مورد استفاده قرار گیرد که نتوان به صورت قابل اتکایی، بازده پیمان را برآورد کرد.

۱۵- گزینه الف.

طبق روش قرارداد تکمیل شده تا زمانیکه پروژه به پایان نرسد، هیچ درآمدی گزارش نخواهد شد.

۱۶- گزینه د.

طبق روش اقساطی باید کل سود مورد انتظار به عنوان درصدی از فروش را حساب کرد. در این مثال این درصد عبارت است از:

چون در پایان سال ۱۳۸۸ فقط ۱۰۰۰۰۰۰۰ هزار ریال وجه نقد وصول شده است، پس فقط می توان ۶۰۰ هزار ریال (۶۰٪ × ۱۰۰۰۰۰۰) را به عنوان سود شناسایی کرد.

$$\frac{5000000 - 2000000}{5000000} = 60\%$$

۱۷- گزینه الف.

طبق روش بازیافت بهای تمام شده، شرکت نباید تا زمانیکه وجه نقد وصولی مازاد بر بهای تمام شده (۲۰۰۰۰۰۰) شود، سودی را شناسایی کند. پس در این سؤال، هیچ سودی طبق روش بازیافت بهای تمام شده شناسایی نخواهد شد.

۱۸- گزینه د.

طبق استانداردهای حسابداری، درآمد حاصل از معاملات پایاپای باید براساس ارزش منصفانه درآمد حاصل از معامله غیر پایاپای مشابه با غیر از اشخاص وابسته شناسایی شود.

۱۹- گزینه ب.

شرکتی که کالاها را به صورت امانی می فروشد، مالک کالاها نیست و تنها باید کمیسیون خالص خود را به عنوان درآمد گزارش کند. در این سؤال این شرکت ۳۰۰۰۰۰۰ ریال از طرف مالک کالاها از خریداران دریافت می کند و مبلغ ۲۴۰۰۰۰۰ ریال به مالک کالاها برمی گرداند.

۲۰- گزینه الف.

ممکن است آتش سوزی یک قلم غیرمتداول و غیرمکرر باشد اما هنوز هم بخشی از عملیات مستمر می باشد. استانداردهای بین المللی طبقه بندی اقلام صورت سود و زیان را به عنوان یک قلم غیرمترقبه جایز نمی داند. عملیات متوقف شده هم که مربوط به تعمیر به کنار گذاری یک بخش عملیاتی شرکت می باشد.

۲۱- گزینه ب.

از آنجا که این قفسه ها در فروشگاه نصب گردیده و عمر مفید آن ها ده سال است. یک دهم از بهای قفسه ها به عنوان هزینه های فروش، عمومی و اداری طبقه بندی می شود.

۲۲- گزینه د.

طبق استانداردهای حسابداری هدف از گزارشگری سود جامع، گزارش میزان عملکرد کلی واحد تجاری می باشد.

۲۳- گزینه ج.

اقلام غیر مترقبه اقلامی با اهمیت و بسیار غیر معمول است که منشأ آن از رویدادهای خارج از فعالیت های عادی شرکت می باشد و انتظار نمی رود به طور مکرر یا منظم واقع شود. با توجه به این تعریف، هر قلم برای اینکه واجد شرایط طبقه بندی در قالب غیر مترقبه باشد باید حایز هر دو شرط ماهیت غیر عادی و وقوع غیر مکرر باشد.

۲۴- گزینه د.

انباشته سایر اقلام سود جامع در ترازنامه در بخش حقوق صاحبان سهام به عنوان مجزا بعد از سرمایه پرداخت شده و سود انباشته قابل گزارش است.

۲۵- گزینه د.

طبق استانداردهای حسابداری برای اینکه فروش یا خاتمه عملیات یک بخش در دوره جاری جز عملیات متوقف شده محسوب شود باید شرایط مندرج در ۳ گزینه اول احراز گردد.

۲۶- گزینه ب.

اساساً دلیل طبقه بندی در صورت سود و زیان، افزایش ارزش پیش بینی می باشد.

۲۷- گزینه ج.

چنانچه دوره وصول یک فروش نسبه، مدت زمان مدیدی به طول انجامد و مبنای معقول برای برآورد مطالبات غیر قابل وصول وجود نداشته باشد (یعنی عدم اطمینان قابل ملاحظه ای نسبت به دریافت وجه نقد وجود داشته باشد)، استفاده از روش اقساطی مناسب خواهد بود.

۲۸- گزینه ج.

در روش اقساطی در هنگام فروش، سود نایژه ناشی از فروش، انتقالی (تحقق نیافته) تلقی و صرفاً هنگام وصول وجه نقد شناسایی می شود.

۲۹- گزینه الف.

در روش اقساطی، سود ناویژه با ضرب کردن وجوه نقد وصولی در درصد سود ناویژه محاسبه می‌گردد.

۳۰- گزینه د.

درآمد در روش اقساطی متناسب با اقساط وصولی شناسایی می‌گردد. در روش باز یافت بهای تمام شده، شناسایی درآمد تا هنگام باز یافت کامل بهای تمام شده به تعویق می‌افتد. در نتیجه در هیچ کدام از این دو روش، درآمد قبل از فروش کالا شناسایی نمی‌گردد.

۳۱- گزینه ب.

در روش باز یافت بهای تمام شده، شناسایی سود ناویژه فروش اقساطی تا باز یافت کامل بهای تمام شده کالای فروش رفته به تعویق می‌افتد. بر اساس این روش تا زمانی که کل بهای تمام شده از طریق وجوه نقد دریافتی باز یافت نشده است، هیچ نوع سود یا درآمندی (اعم از درآمد بهره) شناسایی نمی‌شود. بعد از باز یافت بهای تمام شده کالای فروش رفته، مابقی وجوه وصولی در دوره وصول به عنوان سود گزارش می‌شود.

۳۲- گزینه د.

روش باز یافت بهای تمام شده هنگامی توجیه پذیر است که مبنای منطقی برای بر آورد قابلیت وصول مطالبات وجود نداشته باشد. این روش بدبینانه ترین و محافظه کارانه ترین روش شناخت درآمد است که به ندرت شرایط استفاده از آن محرز می‌گردد.

۳۳- گزینه ج.

وجوه نقد وصولی از محل فروش های ۱۳۸۸: $7000 + 3000 = 10000$

وجوه نقد وصولی از محل فروش های ۱۳۸۹: ۱۲۰۰۰

در مورد فروش های ۱۳۸۸، وجوه دریافتی (۱۰۰۰۰ ریال) بیش از بهای تمام شده فروش (۸۰۰۰ ریال) است.

لذا بهای تمام شده باز یافت شده و سود ناویژه ای معادل ۲۰۰۰ ریال (۱۰۰۰۰ - ۸۰۰۰) شناسایی می‌گردد. در

مورد فروش های ۱۳۸۹، وجوه دریافتی (۱۲۰۰۰ ریال) بیش از بهای تمام شده فروش (۹۰۰۰ ریال) است. لذا

بهای تمام شده باز یافت شده و سود ناویژه ای معادل ۳۰۰۰ ریال (۱۲۰۰۰ - ۹۰۰۰) شناسایی می‌گردد. در

مجموع سود ناویژه سال ۱۳۸۹ معادل مجموع سود ناویژه فروش ۱۳۸۸ (۲۰۰۰ ریال) و سود ناویژه فروش ۱۳۸۹

(۳۰۰۰ ریال) یعنی ۵۰۰۰ ریال می‌باشد.

۳۴- گزینه الف.

برای محاسبه سود سال آخر یک پیمان به شرح زیر عمل می‌کنیم:

هزینه های واقعی پیمان - مبلغ پیمان = سود واقعی پیمان

سودشناسایی شده تا به حال - سود واقعی پیمان = سود سال

آخر پیمان

۳۵- گزینه الف.

درصد تکمیل پیمان عبارت است از نسبت کل هزینه های متحمل تا به حال به کل هزینه های برآوردی

۳۶- گزینه د.

$$X \rightarrow \%40 = X(3000000 - 2250000) = 3000000 = \text{درصد پیشرفت کار تا سال } 13X1$$

$$\%75 = (1800000 - 600000) / 1800000 = \text{درصد پیشرفت کار تا سال } 13X2$$

$$3000000 = 750000 \times \%40 = \text{سود ناویژه تا سال } 13X1$$

$$450000 = \%75 \times (3000000 - 2400000) = \text{سود ناویژه تا سال } 13X2$$

سود ناویژه در سال ۱۳X۲ برابر است با سود شناسایی شده تا سال ۱۳X۲ (۴۵۰۰۰۰ هزار ریال) به کسر سود ناویژه شناسایی شده تا سال ۱۳X۱ (۳۰۰۰۰۰ هزار ریال)، لذا سود سال ۱۳X۲، ۱۵۰۰۰۰ هزار ریال خواهد بود.

۳۷- گزینه ج.

طبق استانداردهای حسابداری، درآمد عملیاتی باید به ارزش منصفانه ما به ازای دریافتی یا دریافتی اندازه گیری شود.

۳۸- گزینه ب.

تا زمانیکه کالای امانی توسط حق العمل کار به فروش نرفته، موجودی کالا جزء موجودی کالای مالک آن (آمر) گزارش شده و وی حق شناسایی هیچ گونه درآمدی را ندارد. پس از فروش کالا توسط حق العمل کار، درآمد شناسایی می شود.

۳۹- گزینه د.

طبق استانداردهای حسابداری، میزان تکمیل پیمان به طرق مختلف قابل تعیین است. (۳ گزینه اول) اما مبلغ دریافتی و دریافتی بابت پیشرفت کار و نیز پیش دریافت از کارفرمایان معمولاً منعکس کننده کار انجام شده نیست.

۴۰- گزینه د.

بخش چهارم:

درک ترازنامه

الف. عناصر ترازنامه

در یک تاریخ مشخص، خلاصه ای از حساب های دارایی، بدهی و حقوق مالکانه و مانده حساب ها ارائه می شود که اصطلاحاً آنرا ترازنامه می نامند. توصیف دیگر آن است که ترازنامه صورت منابع اقتصادی (دارایی ها) در اختیار یک واحد تجاری و ادعای نسبت به (و یا منافع در) این منابع (بدهی ها و حقوق مالکانه) در تاریخ صورت مالی می باشد. ترازنامه منبع اصلی اطلاعات برای ارزیابی نقدینگی و انعطاف پذیری مالی می باشد.

دارایی ها، منافع اقتصادی متصور آتی می باشند که در نتیجه ی مبادلات گذشته در کنترل واحد تجاری هستند. دارایی ها می توانند توسط فعالیت های عملیاتی (مثلاً ایجاد سود خالص)، فعالیت های سرمایه گذاری (مثلاً خرید تجهیزات تولیدی)، و فعالیت های تأمین مالی (مثلاً انتشار بدهی) ایجاد شوند. جدول ۱ برخی از رایج ترین انواع دارایی ها که در ترازنامه می آیند را لیست کرده است.

جدول ۱- رایج ترین حساب های ترازنامه ای

نقد

حسابهای دریافتی (تجاری)

موجودی کالا

پیش پرداخت هزینه

سرمایه گذاری ها

اموال، ماشین آلات و تجهیزات

دارایی های نامشهود

دارایی های مالیاتی معوق

دارایی های بازنشستگی

بدهی ها، تعهدات واحد تجاری ناشی از مبادلات گذشته هستند که انتظار می رود منجر به جریان خروجی

منافع اقتصادی در آینده شوند. بدهی ها توسط فعالیت های تأمین مالی (مثلاً انتشار بدهی) و فعالیت های

عملیاتی (مثلاً شناسایی هزینه قبل از پرداخت) ایجاد می شوند. جدول ۲ برخی از رایج ترین انواع بدهی ها که

در ترازنامه می آیند را لیست کرده است.

جدول ۲- رایج ترین حساب های بدهی

حسابهای پرداختی (تجاری)

هزینه های معوق

پیش دریافت در آمد

اسناد پرداختی

اوراق قرضه پرداختی

تعهدات اجاره سرمایه ای (مالی)

بدهیهای بازنشستگی

بدهی های مالیاتی معوق

در تعریف هر دوی دارایی و بدهی این نکته نهفته است که تأثیر اقتصادی آتی محتمل است و می تواند به طور قابل اتکایی اندازه گیری شود.

حقوق صاحبان سهام (سرمایه)، منافع باقیمانده در دارایی هاست که بعد از کسر کردن بدهیها باقی می ماند. به حقوق صاحبان سهام، خالص دارایی ها نیز می گویند. حقوق صاحبان سهام از طریق فعالیت های تأمین مالی (مثلاً انتشار سهام سرمایه) و فعالیت های عملیاتی (مثلاً ایجاد سود خالص) ایجاد می شوند. جدول ۳ حسابهای سرمایه ای را که بیشتر رایج هستند، لیست می کند.

جدول ۳- حسابهای رایج حقوق صاحبان سرمایه

سهام سرمایه

سرمایه پرداخت شده اضافی (سرمایه مازاد بر ارزش اسمی)

سهام خزانه

منافع غیر کنترلی در فرعی (سهام اقلیت)

سود انباشته

انباشته سایر اقلام سود جامع

ترازنامه برای سرمایه گذاران و اعتبار دهندگان حائز اهمیت است. با اینحال، تحلیل گر باید با محدودیت های ترازنامه آشنا باشد. تمامی دارایی ها و بدهی ها در ترازنامه گزارش نمی شوند و حتی آن هایی که در ترازنامه می آیند لزوماً به ارزش منصفانه گزارش نمی شوند.

ب. نحوه ارائه ترازنامه

شکل استاندارد برای ارائه ترازنامه وجود ندارد. با اینحال، دو شکل رایج ارائه ترازنامه عبارتند از: شکل حساب و شکل گزارش.

در ترازنامه ای که به شکل حساب ارائه می گردد، دارایی ها در سمت راست و بدهی ها و حقوق مالکانه در سمت چپ ترازنامه فهرست می شوند.

در شکل گزارش، ابتدا دارایی ها فهرست می شوند و سپس بدهی ها و حقوق مالکانه. طبقه بندی معمول ترازنامه به شکل زیر می باشد:

شکل نمونه

ترازنامه

۱۳۹۰/۱۲/۲۹

| دارایی ها | بدهی ها و حقوق صاحبان سهام |
|---|------------------------------------|
| دارایی های جاری: | بدهی های جاری: |
| وجه نقد | اسناد پرداختنی |
| سرمایه گذاری های کوتاه مدت | حسابهای پرداختنی |
| دریافتی های کوتاه مدت | هزینه های معوق (بدهی های معوق) |
| موجودی کالا | بدهی های بلند مدت: |
| پیش پرداخت های هزینه | ذخایر |
| دارایی های غیر جاری: | حقوق صاحبان سرمایه (مالکانه): |
| دارایی های ثابت (اموال، ماشین آلات و تجهیزات) | سرمایه پرداخت شده |
| دارایی های نامشهود | سود انباشته |
| سرمایه گذاری های بلند مدت | انباشته سایر اقلام سود و زیان جامع |
| سایر دارایی ها | |

در ترازنامه فوق، طبقه بندی اقلام دارایی و بدهی براساس درجه نقدینگی (نقد گونه گی) صورت گرفته است.

ترازنامه فوق نمونه ای از ترازنامه طبقه بندی شده می باشد.

طبق استاندارد حسابداری شماره ۱ ایران، ترازنامه باید حداقل حاوی اقلام اصلی زیر باشد:

۱- دارایی های ثابت مشهود، ۲- دارایی های نامشهود، ۳- سرمایه گذاری ها، ۴-

موجودی مواد و کالا، ۵- حسابها و اسناد دریافتی تجاری و سایر حساب ها و اسناد دریافتی، ۶- موجودی نقد، ۷- حساب ها و اسناد پرداختی تجاری و سایر حساب ها و اسناد پرداختی، ۸- ذخیره مالیات، ۹- ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان، ۱۰- بدهی های بلند مدت، ۱۱- سهم اقلیت، و ۱۲- سرمایه و اندوخته ها. علاوه بر موارد فوق، ممکن است به موجب سایر استانداردهای حسابداری، ارائه اقلام اصلی و جمع های فرعی دیگری در ترازنامه الزامی باشد یا برای ارائه وضعیت مالی واحد تجاری به نحو مطلوب ضرورت داشته باشد. استاندارد حسابداری شماره ۱، ترتیب یا شکل ارائه اقلام را تعیین نمی کند. موارد فوق فهرست آن گروه از اقلام اصلی را ارائه می کند که به لحاظ ماهیت یا کارکرد به اندازه ای با یکدیگر متفاوتند که ارائه جداگانه آن ها در ترازنامه ضرورت می یابد. در موارد زیر، اقلام اصلی یاد شده تعدیل می شود:

الف: هرگاه استاندارد حسابداری دیگری ارائه جداگانه یک قلم را در ترازنامه الزامی کند، یا زمانی که مبلغ، ماهیت یا کارکرد یک قلم به گونه ای باشد که ارائه جداگانه آن به ارائه مطلوب وضعیت مالی واحد تجاری کمک کند، آن قلم به اقلام اصلی اضافه می شود، و

ب: شرح یا ترتیب درج اقلام ممکن است با توجه به ماهیت واحد تجاری و ماهیت معاملات آن و به منظور فراهم آوردن اطلاعات لازم جهت درک کلی وضعیت مالی واحد تجاری تعدیل شود.

اقلام اصلی فوق به لحاظ ماهیت جنبه عام دارد. برای مثال، اقلامی از قبیل سرقتی (اعم از سرقتی محل کسب و سرقتی ناشی از ترکیب واحدهای تجاری) و دارایی های ناشی از مخارج توسعه که در استانداردهای جداگانه ای مورد بحث قرار گرفته اند را می توان در ترازنامه تحت قلم اصلی دارایی های نامشهود طبقه بندی کرد.

واحد تجاری باید طبقات فرعی اقلام اصلی را که متناسب با عملیات واحد تجاری طبقه بندی شده است، در ترازنامه یا یادداشت های توضیحی افشا کند. در صورت لزوم، هر قلم فرعی باید بر حسب ماهیت به اقلام فرعی تری طبقه بندی شود و مبالغ پرداختی به / دریافتی از واحد تجاری اصلی، سایر واحدهای تجاری گروه و سایر اشخاص وابسته باید جداگانه افشا شود. واحد تجاری هم چنین باید موارد زیر را در ترازنامه یا در یادداشت های توضیحی افشا کند:

الف: برای هر یک از طبقات سهام:

۱- تعداد سهام مصوب،

۲- تعداد سهام منتشر شده و میزان سرمایه پرداخت شده،

۳- ارزش اسمی هر سهم،

۴- حقوق، مزایا و محدودیت های مربوط، و

۵- سهام واحد تجاری که در مالکیت واحدهای تجاری فرعی و وابسته است.

ب: مبالغ دریافتی بابت افزایش سرمایه قبل از ثبت قانونی آن،

ج: صرف سهام،

د: ماهیت و موضوع هر یک از اندوخته ها، و

ه: مبالغ منظور شده در صورت های مالی بابت سود سهام.

ج. تأثیر استفاده از حسابداری مبنای تعهدی بر دارایی ها و بدهی ها.

دارایی ها و بدهی ها توسط مبادلات واحد تجاری به وجود می آیند. به عنوان مثال اگر شرکتی در قبال

دریافت وجه نقد، اوراق قرضه منتشر کند دارایی (نقد) افزایش می یابد و بدهی (اوراق قرضه پرداختی)

افزایش می یابد.

مدل تعهدی حسابداری نیز دارایی ها و بدهی ها را به وجود می آورد. طبق حسابداری تعهدی، شناسایی

درآمد و هزینه لزوماً با دریافت و پرداخت وجه نقد همخوانی و مطابقت ندارد. به ویژه:

- نقد دریافتی بابت شناسایی درآمد از قبل، منجر به افزایش دارایی ها (نقد) و افزایش در بدهی (پیش دریافت

درآمد) می شود. زمانیکه درآمد کسب شد، بدهی (پیش دریافت درآمد) کاهش می یابد و حقوق مالکانه

(سود انباشته) افزایش می یابد.

- شناسایی درآمد قبل از اینکه وجه نقد دریافت شود، منجر به افزایش در دارایی ها (حسابهای دریافتی) و

افزایش در حقوق مالکانه (سود انباشته) می شود. زمانیکه وجه نقد وصول شد، یک دارایی (نقد) افزایش می

یابد و دارایی دیگر (حساب های دریافتی) کاهش پیدا خواهد کرد.

- نقد پرداختی بابت شناسایی هزینه از قبل، منجر به کاهش در یک دارایی (نقد) و افزایش در دارایی دیگر

(پیش پرداخت هزینه) می شود. زمانیکه هزینه شناسایی شد، دارایی ها (پیش پرداخت هزینه) کاهش و سرمایه

(سود انباشته) کاهش می یابد.

- شناسایی هزینه قبل از اینکه وجه نقد پرداخت شود، منجر به افزایش در بدهی (هزینه معوق) و کاهش در

سرمایه (سود انباشته) می شود. زمانیکه هزینه پرداخت گردید، دارایی ها (نقد) کاهش و بدهی ها (هزینه

معوق) کاهش می یابد.

د. تشابهات و تمایزات دارایی ها و بدهی های جاری و غیر جاری



دارایی های جاری، وجوه نقد و دارایی های دیگری هستند که به طور معقول می

توان انتظار داشت ظرف یک سال یا یک چرخه عملیات - هر کدام طولانی تر است - به وجه نقد تبدیل و یا مصرف شوند. چرخه عملیات، مدت زمان بین تحصیل کالا و تبدیل آن به وجه نقد می باشد. هر دارایی که قصد استفاده از آن به غیر از عملیات جاری باشد، باید از دارایی های جاری خارج شود؛ مثلاً، وجوه نقدی که به قصد بازپرداخت بدهی بلند مدت کنار گذاشته شده است (وجوه استهلاکی)، نباید در قالب دارایی جاری طبقه بندی شود. دارایی های جاری معمولاً براساس نقدینگی ارائه می شوند که بدین ترتیب، وجه نقد دارای بیشترین نقدینگی می باشد. دارایی های جاری اطلاعاتی را در مورد فعالیت های عملیاتی واحد تجاری آشکار می کنند.

بدهی های جاری، تعهداتی هستند که انتظار می رود از طریق استفاده از دارایی های جاری موجود و یا ایجاد بدهی های جاری دیگر حذف شوند. هر تعهد، برای این که حائز طبقه بندی در قالب بدهی جاری باشد، باید ظرف یک سال یا یک چرخه عملیات - هر کدام طولانی تر است - تسویه شود.

تفاوت بین دارایی های جاری و بدهی های جاری را **سرمایه در گردش** گویند. سرمایه در گردش ناکافی می تواند نشاندهنده مشکلات نقدینگی باشد. در عوض، سرمایه در گردش بسیار زیاد هم می تواند نمایانگر عدم استفاده کافی از دارایی ها باشد.

دارایی هایی که انتظار نمی رود ظرف یک سال یا چرخه عملیات - هر کدام طولانی تر است - به وجه نقد تبدیل گشته یا مصرف شوند، در قالب غیر جاری طبقه بندی می شوند. دارایی های غیر جاری اطلاعاتی را در مورد فعالیت های سرمایه گذاری شرکت در اختیار قرار می دهند. بدهی های غیر جاری نیز معیارهای بدهی های جاری را احراز نمی کنند. بدهی های غیر جاری اطلاعاتی را در مورد فعالیت های تأمین مالی بلند مدت شرکت در اختیار قرار می دهند.

لازم به ذکر است که استانداردهای حسابداری بین المللی، طبقه بندی براساس دارایی های جاری و غیر جاری را الزامی می کند، مگر اینکه ارائه مبتنی بر نقدینگی، مربوط تر باشد (مثل صنعت بانکداری).

۵. انواع مبانی اندازه گیری دارایی ها و بدهی ها شامل روش های بهای تمام شده تاریخی و ارزش منصفانه

طبق استانداردهای کنونی حسابداری، ترازنامه شامل ترکیبی از ارزش های تاریخی و منصفانه می باشد به علاوه، برخی اوقات از بهای جایگزینی و ارزش فعلی جریانات نقدی آتی برای اندازه گیری دارایی ها و بدهی ها استفاده می شود.

بهای تاریخی، ارزشی است که در تاریخ تحصیل مبادله می شود. بهای تاریخی قابل

تأیید و عینی است اما به دلیل تغییرات قیمت ها در طی زمان، مربوط بودن آن در تجزیه و تحلیل سرمایه گذاری کاهش می یابد.

ارزش منصفانه، مقداری است که طبق آن یک دارایی را می توان خرید یا فروخت، یا اینکه یک بدهی می تواند تحمل شود یا تسویه شود، بین گروههایی که نسبت به این مبادله آگاه و خواهان (راضی) می باشند. ارزش منصفانه تا حد بسیار زیادی ذهنی است.

به دلیل ترکیب مبنای اندازه گیری، ارزش ترازنامه ای دارایی ها را نمی توان به عنوان ارزش کل شرکت تفسیر کرد. تحلیل گران می بایستی ترازنامه را تعدیل کنند تا بهتر بتوانند ارزش های بالقوه سرمایه گذاری شرکت را ارزیابی کنند.

دارایی ها و بدهی های مرتبط با آن ها معمولاً در ترازنامه با یکدیگر تهاتر نمی شوند. به عنوان مثال، اگر شرکتی تجهیزات تولیدی به مبلغ ۳ میلیون ریال خریداری کند و ۲ میلیون از این مبلغ را استقراض کند، دارایی و بدهی ایجاد شده به طور جداگانه در ترازنامه نشان داده می شوند.

یادداشت های توضیحی صورت های مالی باید اطلاعات زیر را در مورد اندازه گیری دارایی ها و بدهی های شرکت افشا کند:

- مبنای اندازه گیری.

- ارزش موجودی کالا براساس طبقه بندی های مختلف آن ها.

- مقدار موجودی کالا که به ارزش منصفانه منهای هزینه های فروش نگهداری می شود.

- موجودی کالا که به عنوان وثیقه ی بدهیها هستند.

- موجودی کالا که به عنوان هزینه شناسایی شده اند.

- حذف ها و معکوس شدن ها همراه با توصیف شرایطی که منجر به این موارد شده است.

و. انواع دارایی ها

دارایی های جاری

دارایی های جاری، وجوه نقد و دارایی های دیگری هستند که به طور معقول می توان انتظار داشت ظرف یک

سال یا یک چرخه عملیات - هر کدام طولانی تر است - به وجه نقد تبدیل یا مصرف شوند. برخی از دارایی

های جاری رایج شامل موارد زیر می شود:

- نقد

- حسابهای دریافتی (تجاری) - مقداری که انتظار می رود از فروش کالا و خدمات وصول شود. دریافتی ها معمولاً خالص از ذخیره مطالبات مشکوک الوصول گزارش می شوند. به دلیل ماهیت ذخیره مطالبات مشکوک الوصول، خالص دریافتی ها جزء تهاثر محسوب نمی شود.

- موجودی مواد و کالا - اقلیمی که برای فروش نگهداری می شوند یا در تولید کالاهایی که به منظور فروش تولید می شوند مورد استفاده قرار می گیرند، شرکت های تولیدی به طور جداگانه موجودی کالا را بر اساس طبقات مواد خام، کار در جریان پیشرفت و کالای ساخته شده گزارش می کنند.

- اوراق بهادار قابل داد و ستد - اوراق بهادار بدهی یا سرمایه که در بازار عمومی مبادله می شوند (مثل اوراق خزانة، صندوقهای مشترک و ...)

- سایر دارایی های جاری شامل پیش پرداخت هزینه موجودی مواد و کالا به اقل بهای تمام شده و خالص ارزش بازیافتی گزارش می شود. خالص ارزش بازیافتی عبارت است از قیمت فروش موجودی مواد و کالا منهای بهای برآوردی تکمیل و کنارگذاری. برای یک شرکت تولیدی، بهای موجودی کالا شامل مواد مستقیم، دستمزد مستقیم و سربار کارخانه می باشد. بهای موجودی مواد و کالا شامل موارد زیر نمی باشد:

- مقادیر غیرعادی مواد ضایع شده، دستمزد و سربار

- هزینه های نگهداری فراتر از فرآیند تولید

- سربار اداری

- هزینه های کنارگذاری (فروش)

برخی از شرکت ها برای اندازه گیری موجودی مواد و کالا از روش هزینه یابی استاندارد و روش خرده فروشی استفاده می کنند. در روش هزینه یابی استاندارد که اغلب توسط شرکت های تولیدی مورد استفاده قرار می گیرد، بهای از پیش تعیین شده ای به کالاهای تولید شده تخصیص می یابد. شرکت هایی که از روش خرده فروشی استفاده می کنند، موجودی کالا را به قیمت های خرده فروشی اندازه گیری می کنند و سپس به منظور انعکاس بهای تمام شده، سود ناخالص را کسر می کنند.

بدهی های جاری

بدهی های جاری تعهداتی هستند که انتظار می رود از طریق استفاده از دارایی های جاری موجود و یا ایجاد بدهی های جاری دیگر حذف شوند.

هر تعهد، برای اینکه حائز طبقه بندی در قالب بدهی جاری باشد، باید ظرف یک سال یا یک چرخه عملیاتی - هر کدام طولانی تر است - تسویه شود.

- حسابهای پرداختی (تجاری)، مقادیری هستند که به عرضه کنندگان کالا یا خدمات بابت خرید نسیه بدهکار هستیم.

- اسناد پرداختی، تعهداتی به شکل اسناد تعهدی می باشند که به بستانکاران بدهکار هستیم. اگر تاریخ سررسید این اسناد بیشتر از یک سال باشد در زمره بدهی های غیرجاری قرار می گیرند.

- حصه (سهم) جاری بدهی بلند مدت، قسمتی از اصل بدهی می باشد که در یک سال یا یک چرخه عملیاتی، هر کدام که طولانی تر است - سررسید می شود.

- مالیات پرداختی، مالیات جاری است که در صورت سود و زیان شناسایی شده است اما هنوز پرداخت نشده است.

دارایی های مشهود

دارایی های بلند مدتی که ماهیت فیزیکی دارند به عنوان دارایی های مشهود شناخته می شوند. دارایی های مشهود مانند اموال، ماشین آلات، تجهیزات و منابع طبیعی به بهای تاریخی منهای استهلاک انباشته یا انقضای انباشته در ترازنامه گزارش می شوند. بهای تاریخی شامل بهای اصلی دارایی به علاوه تمام هزینه های لازم به منظور آماده کردن دارایی برای استفاده (مانند حمل و نصب) می باشد.

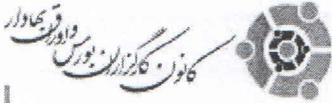
زمین نیز که یکی از دارایی های مشهود است به بهای تاریخی گزارش می شود. با اینحال، زمین مستهلک نمی شود.

دارایی های مشهودی که در عملیات شرکت مورد استفاده قرار نمی گیرند باید به عنوان دارایی های سرمایه گذاری طبقه بندی شوند.

دارایی های نامشهود

دارایی های نامشهود، دارایی های بلندمدتی هستند که فاقد ماهیت فیزیکی می باشند. اوراق بهادار مالی به عنوان دارایی های نامشهود در نظر گرفته نمی شوند. ارزش یک دارایی نامشهود قابل تعیین، مبتنی بر حق یا امتیازی است که در یک دوره محدود به مالک آن منتقل شده است. بر این اساس، بهای یک دارایی نامشهود قابل تعیین در طی عمر مفیدش منقضی می شود. مثال هایی از دارایی های نامشهود قابل تعیین شامل حق اختراع ها، مارک های تجاری یا کپی رایت ها می باشد. توجه کنید که ارزش دارایی های نامشهودی که توسط خود شرکت تولید شده است، در ترازنامه ثبت نمی شود.

دارایی نامشهودی که غیرقابل تعیین است، نمی تواند به طور جداگانه خریداری شود و ممکن است عمر نامحدودی داشته باشد. دارایی های نامشهود با عمر نامحدود منقضی نمی شوند، اما حداقل سالانه در



معرض آزمون کاهش ارزش قرار می گیرند. بهترین مثال در مورد دارایی نامشهود غیر قابل تعیین، سرقفلی است.

دارایی های نامشهودی که خریداری می شوند در ترازنامه به بهای تاریخی منهای انقضای انباشته گزارش می شوند. به غیر از برخی هزینه های قانونی، دارایی های نامشهودی که توسط خود شرکت توسعه یافته و ایجاد شده اند، به محض وقوع هزینه می شوند. تمام موارد زیر به محض وقوع هزینه می شوند:

- هزینه های راه اندازی و آموزش

- سر بار اداری

- تبلیغات

- هزینه های تجدید مکان و تجدید سازمان

برخی تحلیل گران برای مقاصد تحلیلی خود، دارایی های نامشهود به ویژه دارایی های نامشهود غیر قابل تعیین را کنار می گذارند.

با اینحال، تحلیل گران می بایستی ارزش هر دارایی نامشهودی را قبل از انجام تعدیلات مورد بررسی قرار دهند.

سرقفلی، مازاد قیمت خرید بر ارزش منصفانه ی دارایی ها و بدهیهای قابل تعیین تحصیل شده در یک تحصیل تجاری می باشد.

با طرح یک مثال به محاسبه ارزش سرقفلی می پردازیم.
مثال:

شرکت الف با پرداخت مبلغ ۶۰۰ میلیون ریال، سهام جاری شرکت ب را تحصیل نمود. در تاریخ تحصیل، ترازنامه شرکت ب به شرح زیر بود:

ترازنامه شرکت ب

| ارزش دفتری (میلیون ریال) | | |
|--------------------------|------------|-------------------------|
| ارزش منصفانه | ارزش دفتری | |
| ۸۰ | ۸۰ | دارایی جاری |
| ۱۱۰ | ۷۶۰ | اموال ماشین آلات (خالص) |
| ۳۰ | ۳۰ | سرقفلی |
| ۴۰۰ | ۴۰۰ | بدهی ها |
| ۴۷۰ | ۴۷۰ | حقوق صاحبان سرمایه |

تکمیل دارایی ها باید
خالص باشند پس
اگر در سوال به مانا خالص
دادند بود باید با روشهای
شود آنرا به خالص تبدیل
کرد

ارزش منصفانه

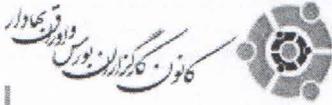
$$۸۰ + ۱۱۰ + ۳۰ + ۴۰۰ = ۶۲۰$$

$$۶۲۰ + ۱۲۰ = ۷۴۰$$

$$۷۴۰ - ۳۰ = ۷۱۰$$

$$۷۱۰ - ۲۴۰ = ۴۷۰$$

WWW.SEBAA.IR



ارزش منصفانه اموال و ماشین آلات، ۱۲۰ میلیون ریال بیشتر از ارزش دفتری آن می

باشد. ارزش منصفانه و ارزش دفتری سایر دارایی ها و بدهی ها با یکدیگر برابر است. مقدار سرقفلی را محاسبه کنید.

پاسخ:

ارزش منصفانه خالص دارایی های شرکت ب برابر است با ۵۶۰ میلیون ریال [۴۰۰ - (۸۰ + ۷۶۰ + ۱۲۰)]. توجه کنید که سرقفلی گزارش شده در ترازنامه شرکت ب (۳۰ میلیون ریال) یک دارایی غیر قابل تعیین است و بنابر این در محاسبه سرقفلی مربوط به شرکت نادیده گرفته می شود.

ارزش منصفانه خالص دارایی ها - قیمت خرید = سرقفلی

$$= 600 - 560 = 40$$

پس سرقفلی شرکت الف برابر است با ۴۰ میلیون ریال.

سرقفلی منقضي نمی شود اما حداقل سالانه یکبار تحت آزمون کاهش ارزش قرار می گیرد.

توجه کنید که سرقفلی حسابداری با سرقفلی اقتصادی با یکدیگر تفاوت دارند. سرقفلی اقتصادی از عملکرد مورد انتظار آتی شرکت ناشی می شود، در حالیکه سرقفلی حسابداری در نتیجه تحصیل های گذشته است. همانطور که گفته شد سرقفلی منقضي نمی شود اما باید حداقل سالانه در معرض آزمون کاهش ارزش قرار گیرد. اگر کاهش ارزش یافته باشد، سرقفلی باید کاهش یابد و مبلغ زیان در صورت سود و زیان شناسایی می شود. زیان کاهش ارزش، جریان نقدی را تحت تأثیر قرار نمی دهد. تا زمانیکه سرقفلی کاهش ارزش نداشته باشد، به طور نامحدود در ترازنامه باقی می ماند.

از آنجایی که سرقفلی منقضي نمی شود، شرکت ها می توانند با تخصیص قیمت تحصیل بیشتر به سرقفلی و قیمت تحصیل کمتر به دارایی های قابل تعیین، سود خالص را در جهت بالا دستکاری کنند. در حقیقت، با اینکار هزینه استهلاک و انقضا کمتر می شود و در نتیجه سود خالص بالاتر خواهد شد.

زمانیکه نسبت های مالی محاسبه می شود، تحلیل گران باید برای مقاصد قابلیت مقایسه، سرقفلی را از ترازنامه و هزینه های کاهش ارزش سرقفلی را از صورت سود و زیان حذف کنند. هم چنین تحلیل گران باید تحصیل های آتی را بر حسب قیمت پرداختی نسبت به قدرت سودآوری دارایی های تحصیل شده ارزیابی کنند.

ز. انواع روش های طبقه بندی و افشای اوراق بهادار قابل داد و ستد (سریع معامله) و

غیر قابل داد و ستد در بازار

ابزارهای مالی هم در طرف راست ترازنامه (دارایی) و هم در طرف چپ ترازنامه (بدهی) انعکاس می‌یابند. دارایی‌های مالی شامل اوراق بهادار سرمایه‌گذاری (سهام و اوراق قرضه)، ابزار مشتقه، وام‌ها و دریافتی‌ها می‌باشد. بدهی‌های مالی شامل ابزار مشتقه، اسناد پرداختی و اوراق قرضه پرداختی می‌باشد.

برخی دارایی‌ها و بدهی‌های مالی به ارزش منصفانه در ترازنامه گزارش می‌شوند، در حالیکه برخی دیگر به بهای تمام شده یا ارزش فعلی منعکس می‌شوند.

اوراق بهادار قابل داد و ستد به ۳ طبقه نگهداری شده تا سررسید، معاملاتی و یا آماده برای فروش تقسیم بندی می‌شوند.

اوراق نگهداری شده تا سررسید، اوراق بهادار بدهی هستند که با هدف نگهداری تا سررسید تحصیل می‌شوند. این اوراق در ترازنامه به بهای منقضي شده گزارش می‌شود. بهای منقضي شده برابر است با ارزش اسمی منهای هرگونه کسر منقضي نشده یا به علاوه هرگونه صرف منقضي نشده. تغییرات بعدی در ارزش بازار نادیده گرفته می‌شود.

اوراق معاملاتی، اوراق بهادار بدهی و سرمایه هستند که با هدف سودآوری در مدت زمان کوتاه تحصیل می‌شوند. اوراق معاملاتی در ترازنامه به ارزش منصفانه گزارش می‌شوند. سودها و زیان‌های تحقق نیافته، یعنی تغییرات در ارزش بازار قبل از فروش اوراق بهادار، در صورت سود و زیان گزارش می‌شود.

اوراق آماده برای فروش، اوراق بهادار بدهی یا سرمایه هستند که حائز هیچکدام یک از شرایط دو اوراق بهادار فوق نباشند. این اوراق نیز به ارزش منصفانه در ترازنامه گزارش می‌شوند. با اینحال، هرگونه سود یا زیان تحقق نیافته در صورت سود و زیان نمی‌آید، بلکه در سایر اقلام سود جامع به عنوان بخشی از حقوق صاحبان سرمایه گزارش می‌شود.

سود تقسیمی و درآمد بهره و سود و زیان تحقق یافته برای تمامی ۳ طبقه فوق در صورت سود و زیان گزارش می‌شود. جدول زیر، طبقه بندی‌های متفاوت اوراق بهادار سرمایه‌گذاری را نشان می‌دهد.

جدول ۴- خلاصه طبقه بندی اوراق بهادار سرمایه‌گذاری

| معاملاتی | آماده برای فروش | نگهداری شده تا سررسید | ترازنامه |
|--------------|-----------------|-----------------------|-----------------|
| ارزش منصفانه | ارزش منصفانه | بهای منقضي شده | ترازنامه |
| سود تقسیمی / | سود تقسیمی / | سود تقسیمی / | صورت سود و زیان |

بهره / بهره / بهره
 سودوزیان تحقق یافته سودوزیان تحقق یافته سود و زیان تحقق یافته
 و تحقق نیافته

مثال: شرکت ج اوراق قرضه ی ۶ درصدی به مبلغ ۱۰۰۰۰۰۰ ریال در ابتدای سال خریداری کرد. اخیراً نرخهای بهره افزایش یافته و ارزش بازار اوراق قرضه ۲۰۰۰۰ ریال کاهش یافته است. تأثیر این رویداد را بر صورت های مالی شرکت ج طبق هر کدام یک از طبقه بندی های اوراق بهادار سرمایه گذاری بررسی کنید. پاسخ:

اگر اوراق قرضه به عنوان نگهداری شده تا سررسید طبقه بندی شود، اوراق قرضه به مبلغ ۱۰۰۰۰۰۰ ریال در ترازنامه گزارش خواهد شد. درآمد بهره به مبلغ ۶۰۰۰۰ ریال (۶٪ X ۱۰۰۰۰۰) نیز در صورت سود و زیان گزارش خواهد شد.

اگر اوراق قرضه به عنوان اوراق معاملاتی طبقه بندی شود، اوراق قرضه به مبلغ ۹۸۰۰۰۰ ریال در ترازنامه گزارش خواهد شد. ۲۰۰۰۰ ریال زیان تحقق نیافته و ۶۰۰۰۰ ریال درآمد بهره، هر دو در صورت سود و زیان گزارش خواهند شد.

اگر اوراق قرضه به عنوان آماده برای فروش طبقه بندی شود، اوراق قرضه به مبلغ ۹۸۰۰۰۰ ریال در ترازنامه گزارش خواهد شد. درآمد بهره ۶۰۰۰۰ ریالی در صورت سود و زیان می آید. ۲۰۰۰۰ ریال زیان تحقق نیافته در صورت سود و زیان نمی آید، بلکه به عنوان تغییر در حقوق صاحبان سهام (سایر اقلام سود جامع) گزارش می شود.

اکثر بدهی های مالی مثل اوراق قرضه پرداختنی و اسناد پرداختنی به بهای منقضی شده گزارش می شوند. ابزار مشتقه هم چنین ابزار های مالی غیر مشتقه که ریسک آن ها با ابزار مشتقه مصون سازی می شود، به ارزش منصفانه گزارش می شوند.

مفاهیم کلیدی

✓ دارایی ها، منافع اقتصادی آتی محتمل شرکت هستند که در نتیجه مبادلات گذشته، تحت کنترل یا مالکیت واحد تجاری می باشند.

بدهی ها، تعهدات واحد تجاری در نتیجه مبادلات گذشته هستند که انتظار

می رود منجر به جریان خروجی منافع اقتصادی در آینده شوند.

حقوق صاحبان سرمایه، منافع باقیمانده هستند که بعد از کسر کردن بدهی ها از دارایی ها باقی می

ماند.

✓ ترازنامه اطلاعاتی در مورد دارایی های شرکت، چگونگی ایجاد سرمایه، جریان نقدی محتمل ناشی از موجودی کالا و دریافتی ها، بدهی های آن، نقدینگی کوتاه مدت و استفاده شرکت از اهرم مالی در اختیار می گذارد.

✓ ترازنامه به شکل حساب، دارایی ها را در طرف راست و بدهی ها و سرمایه را در طرف چپ لیست می کند. شکل گزارش ترازنامه، دارایی ها و بدهی ها و سرمایه را در یک ستون لیست می کند. ترازنامه طبقه بندی شده، حساب ها را براساس جمع های فرعی مثل دارایی ها و بدهی های جاری طبقه بندی می کند.

✓ طبق حسابداری تعهدی، فروش مازاد بر نقد دریافتی، دارایی ها را افزایش می دهد و مخارج مازاد بر نقد پرداختی، بدهی ها را افزایش می دهد.

✓ ارزش های ترازنامه، ترکیبی از بهای تاریخی و ارزش منصفانه هستند.

تست های بخش چهارم:

۱- کدام یک از گزینه های زیر، ویژگی اصلی و ضروری یک دارایی را بیان می کند؟

الف) یک دارایی، مشهود می باشد.

ب) یک دارایی به بهای تمام شده به دست آمده است.

ج) یک دارایی، منافع آتی دارد.

د) هیچکدام

۲- ترازنامه شرکت آلفا به شرح زیر است:

ارقام به میلیون ریال

شرکت آلفا

ترازنامه

۲۹ اسفند ۱۳۸۹

| ۱۳۸۸ | ۱۳۸۹ | |
|------|------|-----------------|
| ۲۸۰ | ۳۴۰ | دارایی های جاری |

| | | |
|-----|------|---------------------------------|
| ۶۳۰ | ۶۶۰ | دارایی های غیر جاری |
| ۹۱۰ | ۱۰۰۰ | کل دارایی ها |
| ۱۱۰ | ۱۷۰ | بدهی های جاری |
| ۵۰ | ۵۰ | بدهی های غیر جاری |
| ۱۶۰ | ۲۲۰ | کل بدهی ها |
| ۷۵۰ | ۷۸۰ | سرمایه |
| ۹۱۰ | ۱۰۰۰ | کل بدهی ها و حقوق صاحبان سرمایه |

با توجه به ترازنامه فوق آیا این ترازنامه می تواند مثالی از شکل گزارش و براساس ارائه طبقه بندی شده باشد؟

شکل گزارش ارائه طبقه بندی شده

الف) بله

ب) خیر

ج) بله

د) خیر

۳- در ابتدای سال جاری، شرکت گاما کل اجاره عملیاتی سالانه خود را پرداخت کرد. تأثیر آتی این مبادله بر کل دارایی ها و کل بدهی های شرکت گاما چیست؟

دارایی ها بدهی ها

الف) بدون تأثیر بدون تأثیر

ب) بدون تأثیر کاهش

ج) افزایش کاهش

د) کاهش بدون تأثیر

۴- کدام یک از موارد زیر به احتمال زیاد حائز شرایط طبقه بندی در طبقه بدهی های جاری می باشد؟

الف) ادعاهای امکانپذیر تضمین محصول

ب) پرداخت های آتی اجاره عملیاتی

ج) مالیات بردرآمد برآوردی برای سال جاری

د) گزینه ب و ج



۵- طبق نظر مراجع تدوین استاندارد حسابداری کدام یک از روش های ارزیابی برای موجودی کالا الزامی شده است؟

الف) اول بهای تمام شده و بهای جایگزینی

ب) فایفو

ج) میانگین موزون

د) اقل بهای تمام شده و خالص ارزش بازیافتی

۶- شرکت بتا از طریق شناسایی منافع بازنشستگی کارمندانش، سرقفلی نیروی انسانی به وجود آورده است. مشاور مستقل مدیریت، ارزش این سرقفلی را ۲۰۰ میلیون ریال برآورد کرده است. به علاوه، این شرکت اخیراً حق اختراعی را که توسط رقیبش توسعه داده شده، خریداری کرده است. این حق اختراع، عمر مفید برآوردی برابر با ۵ سال دارد. کدامیک از موارد زیر در ترازنامه شرکت بتا گزارش خواهد شد؟

الف) فقط سرقفلی

ب) فقط حق اختراع

ج) هم سرقفلی و هم حق اختراع

د) نه سرقفلی و نه حق اختراع

۷) در ابتدای سال جاری، شرکت اصلی تمام ۵۰۰۰۰۰ سهم شرکت فرعی را به مبلغ هر سهم ۱۵ ریال خریداری کرد. درست قبل از تاریخ تحصیل، ترازنامه شرکت فرعی، خالص دارایی ها را برابر ۶ میلیون ریال گزارش می کرد. شرکت اصلی، ارزش منصفانه ماشین آلات و تجهیزات شرکت فرعی را ۱ میلیون ریال بیشتر از آنچه که گزارش شده بود، برآورد کرد. شرکت اصلی بابت تحصیل شرکت فرعی چه مقدار سرقفلی گزارش می کند؟ (ارقام ریال)

الف) صفر

ب) ۵۰۰۰۰۰

ج) ۱۵۰۰۰۰۰

د) ۱۰۰۰۰۰۰

با استفاده از اطلاعات زیر به ۲ سؤال ۸ و ۹ پاسخ دهید.

در ابتدای سال جاری، شرکت لاندا ۱۰۰۰ سهم شرکت گاما را به قیمت هر سهم ۸۰ ریال خریداری کرد. در طی سال، شرکت گاما سود تقسیمی به ازای هر سهم ۴ ریال پرداخت کرد. در پایان سال جاری، قیمت هر سهم شرکت گاما برابر ۷۵ ریال می باشد.

۸- شرکت لاندا در ترازنامه پایان سال خود چه رقمی را باید به عنوان سرمایه گذاری در شرکت گاما تحت هر کدام از مفروضات زیر گزارش کند؟

سرمایه گذاری به عنوان سرمایه گذاری به عنوان آماده
معاملاتی در نظر گرفته شود. برای فروش در نظر گرفته شود.

الف) ۷۵۰۰۰ ریال ۷۵۰۰۰ ریال

ب) ۷۵۰۰۰ ریال ۸۰۰۰۰ ریال

ج) ۸۰۰۰۰ ریال ۸۰۰۰۰ ریال

د) ۷۵۰۰۰ ریال ۷۶۰۰۰ ریال

۹- شرکت لاندا در صورت سود و زیان خود چه رقمی را باید تحت هر کدام از مفروضات زیر گزارش کند؟

سرمایه گذاری به عنوان سرمایه گذاری به عنوان آماده
معاملاتی در نظر گرفته شود. برای فروش در نظر گرفته شود.

الف) ۱۰۰۰ ریال ۱۰۰۰ ریال

ب) ۵۰۰۰ ریال ۱۰۰۰ ریال

ج) ۵۰۰۰ ریال ۴۰۰۰ ریال

د) ۱۰۰۰ ریال ۴۰۰۰ ریال

۱۰- همه اقلام زیر جز دارایی های جاری محسوب می شوند، بجز.....:

الف) موجودی کالا

ب) حساب های دریافتی

ج) سرقفلی

د) وجه نقد

۱۱- حصه جاری وام بلند مدت در کدام یک از بخش های ترازنامه ثبت می شود؟

الف) بدهی جاری

ب) بدهی بلند مدت

ج) دارایی بلند مدت

د) حقوق صاحبان سهام

۱۲- تمایز قائل شدن بین اقلام جاری و غیر جاری در ترازنامه و ارائه جمع فرعی برای دارایی های جاری و

بدهی های جاری نام دارد.

الف) شکل گزارش

ب) شکل حساب

ج) ترازنامه طبقه بندی شده

د) هیچکدام

۱۳- وجه نقد دریافتی از مشتریان برای محصولاتی که در آینده تحویل داده خواهد شد به عنوان ثبت می شود.

الف) درآمد و دارایی

ب) دارایی و بدهی

ج) درآمد و بدهی

د) دارایی و سرمایه

۱۴- اندازه گیری اولیه سرقفلی:

الف) در معرض اختیار و انتخاب مدیریت نیست.

ب) براساس قیمت خرید تحصیل می باشد.

ج) براساس ارزش دفتری شرکت تحصیل شده می باشد.

د) تمامی موارد فوق.

۱۵- اگر گردش کل دارایی ها را به عنوان درآمد تقسیم بر میانگین کل دارایی ها در نظر بگیریم (اگر تمامی

شرایط دیگر برابر باشد)، کاهش ارزش دارایی های بلند مدت شرکت منجر به افزایش کدام یک از موارد زیر می شود؟

الف) نسبت بدهی به سرمایه

ب) گردش کل دارایی ها

ج) نسبت بدهی به سرمایه و گردش کل دارایی ها

د) هیچکدام از نسبت بدهی به سرمایه و گردش کل دارایی ها

۱۶- برای دارایی های مالی که به عنوان اوراق معاملاتی طبقه بندی می شوند، سود و زیان تحقق نیافته چگونه در ترازنامه گزارش می شود؟

الف) سود و زیان تحقق نیافته اوراق معاملاتی شناسایی نمی شود.

ب) به عنوان تعویلات سرمایه پرداخت شده هستند.

ج) در سود انباشته منظور می شوند (از طریق سود و زیان)

(د) سود و زیان تحقق نیافته اوراق معاملاتی در ترازنامه گزارش نمی شود.

۱۷- برای دارایی های مالی که به عنوان آماده برای فروش طبقه بندی می شوند، سود و زیان تحقق نیافته

چگونه در حقوق صاحبان سهام گزارش می شوند؟

الف) شناسایی نمی شود.

ب) به سود انباشته منتقل می شوند.

ج) یک قلم جداگانه هستند. (سایر اقلام سود جامع)

د) هیچکدام

۱۸- برای دارایی های مالی که به عنوان نگهداری شده تا سررسید طبقه بندی می شوند، سود و زیان تحقق

نیافته چگونه در ترازنامه گزارش می شوند؟

الف) شناسایی نمی شود.

ب) به سود انباشته منتقل می شوند.

ج) یک قلم جداگانه هستند (سود و زیان ارزیابی).

د) یک قلم جداگانه هستند (سایر اقلام سود جامع).

۱۹- طبق استانداردهای بین المللی، سهم اقلیت چگونه در ترازنامه گزارش می شود؟

الف) به عنوان یک بدهی بلند مدت

ب) سهم اقلیت در ترازنامه گزارش نمی شود.

ج) به عنوان یک قلم بین بدهی ها و حقوق صاحبان سهام.

د) جداگانه گزارش می شود اما به عنوان قسمتی از حقوق صاحبان سهام.

۲۰- تجزیه و تحلیل ترازنامه با استفاده از ابزار مقیاس مشترک (common - Size) به سرمایه گذاران

هشدار می دهد که:

الف) فروش شرکت افزایش یافته است.

ب) شرکت از دارایی هایش به طور کارآ و مؤثر استفاده می کند.

ج) شرکت از اهرم بیشتری استفاده می کند. *بدهی یعنی اهرم*

د) تمامی موارد فوق

۲۱- سرمایه گذاری که در مورد پرداخت تعهدات کوتاه مدت شرکت نگران است، به احتمال بسیار زیاد کدام

یک از موارد زیر را حائز اهمیت بیشتری می داند؟

الف) نسبت جاری

ب) نسبت بدهی به سرمایه

ج) بازده کل سرمایه

د) حاشیه سود

۲۲- آزمون نقدینگی شرکت توسط کدام یک از موارد زیر بهتر انجام می گیرد؟

الف) نسبت نقدی

ب) نسبت آنی

ج) نسبت جاری

د) هر ۳ مورد

۲۳- تحلیل گری قصد دارد در مورد احتمال ورشکستگی یک شرکت نظر دهد. کدام یک از نسبت های زیر

می تواند به وی در این مورد کمک نمایند؟

الف) بازده حقوق صاحبان سهام

ب) نسبت جاری

ج) نسبت بدهی

د) حاشیه سود

۲۴- به توانایی شرکت در تغییر جریان های نقدی آتی در پاسخ به نیازها و فرصت های غیر منتظره
گویند.

الف) نقدینگی

ب) کارایی عملیاتی

ج) سودآوری

د) انعطاف پذیری مالی

۲۵- کدام عبارت در مورد ترازنامه صحیح نیست؟

الف) ترازنامه به یک عکس ایستا شباهت دارد.

ب) ترازنامه برای اندازه گیری مستقیم ارزش شرکت طراحی شده است.

ج) ترازنامه منبع اصلی اطلاعات در مورد نقدینگی شرکت محسوب می شود.

د) ممکن است برخی منابع اقتصادی که تحت مالکیت یا کنترل شرکت می باشد، در ترازنامه قید نشود.

۲۶- وجه نقد تخصیص یافته برای بازپرداخت بدهی بلند مدت تحت چه عنوانی طبقه بندی می شود؟

الف) دارایی جاری

ب) سرمایه گذاری

ج) کاهش در بدهی های بلند مدت

د) سود انباشته

۲۷- کدام یک از مانده های نقدی زیر در قسمت دارایی های جاری ترازنامه گزارش نمی شود؟

الف) منابع مالی نقد مورد استفاده برای مخارج تنخواه.

ب) سپرده های دیداری مورد استفاده برای اهداف عملیاتی تجاری.

ج) منابع مالی نقد برای توسعه آتی کارخانه

د) منابع مالی نقد برای پرداخت سود سهام

۲۸- حساب های دریافتی کوتاه مدت معمولاً در ترازنامه به گزارش می شوند.

الف) مبلغ کل فروش نسبه

ب) مبلغ کل فروش نسبه تعدیل شده بابت تورم

ج) ارزش فعلی جریان های نقدی مورد انتظار

د) مقدار وجه نقد وصولی مورد انتظار

۲۹- کدام یک از رویدادهای زیر باعث افزایش سرمایه در گردش می شود؟

الف) توزیع سود سهمی

ب) در دوره جاری در آمدی که قبلاً در قالب در آمد کسب نشده (پیش دریافت) طبقه بندی شده بود، کسب

می شود.

ج) حذف یک حساب دریافتی

د) تسویه سهم جاری بدهی بلند مدت که قبلاً در قالب بلند مدت تأمین مالی مجدد شده بود.

۳۰- یک سرمایه گذار بالقوه در ارزیابی نقدینگی (نقد گونه گی) و انعطاف پذیری مالی اساساً بر کدام صورت

مالی تکیه دارد؟

الف) ترازنامه

ب) صورت سود و زیان

ج) صورت سود انباشته

د) صورت جریان های نقدی

۳۱- شرکت نسترن در اول فروردین ۱۳۸۹ با انتشار ۷۵۰۰۰۰ ریال سهام و ۱۱۰۰۰۰ ریال استقراض فعالیت خود

را آغاز کرد. شرکت طی اولین سال فعالیت خود ۸۲۰۰۰ ریال در آمد حاصل از فروش و خدمات مشاوره و

۶۴۰۰۰ ریال هزینه عملیاتی داشته است. در ۱۵ اسفند شرکت ۳۰۰۰ ریال سود نقدی،

قابل پرداخت در ۱۸ فروردین ماه سال ۱۳۹۰ اعلام کرد. هیچگونه فعالیت دیگری در سال ۱۳۸۹ حقوق

صاحبان سهام را تحت تأثیر قرار نداده است. اگر بدهی های شرکت در پایان اسفند ۱۳۸۹ به ۱۲۰۰۰۰ ریال

افزایش یافته باشد، جمع دارایی ها در پایان اسفند ۱۳۸۹ چند ریال خواهد بود؟

الف) ۸۸۵۰۰۰

ب) ۸۸۲۰۰۰

ج) ۸۷۸۰۰۰

د) ۸۷۵۰۰۰

۳۲- شرکت شقایق در ۲۹ اسفند ۱۳۸۹ مانده حسابهای زیر را در اختیار داشته است:

وجه نقد نزد بانک ۲۲۵۰۰۰۰ ریال

وجه نقد در دست ۱۲۵۰۰۰ ریال

وجه نقد اندوخته برای طرح توسعه (انتظار می رود در سال ۱۳۹۰ استفاده شود ۱۶۰۰۰۰۰ ریال

وجه نقد نزد بانک شامل ۶۰۰۰۰۰ ریال مانده جبرانی بابت وام های کوتاه مدت بوده که شرکت شقایق، برای

برداشت از آن منع قانونی ندارد. در قسمت دارایی های جاری ترازنامه ۲۹ اسفند ۱۳۸۹ شرکت شقایق، جمع

وجه نقد چند ریال گزارش خواهد شد؟

الف) ۱۷۷۵۰۰۰

ب) ۲۲۵۰۰۰۰

ج) ۲۳۷۵۰۰۰

د) ۳۹۷۵۰۰۰

۳۳- نحوه برخورد با معادل نقد در ایران چگونه است؟

الف) با وجه نقد ترکیب می شود.

ب) با وجه نقد ترکیب نمی شود. *در ایران نمی شود*

ج) ترکیب یا عدم ترکیب آن با وجه نقد اختیاری است

د) تنها در حالتی که احتمال خطر کاهش ارزش آن ناچیز باشد، می تواند با وجه نقد ترکیب شود.

۳۴- کدام عبارت صحیح نیست؟

الف) بدهی که انتظار می رود طی چرخه عملیاتی معمول واحد تجاری یا ظرف یکسال از تاریخ ترازنامه،

هر کدام طولانی تر است، تسویه شود، به عنوان بدهی جاری طبقه بندی می شود.

ب) دارایی که انتظار می رود طی چرخه عملیاتی معمول واحد تجاری یا ظرف یکسال از تاریخ ترازنامه، هر کدام طولانی تر است، به وجه نقد تبدیل شود، به عنوان دارایی جاری طبقه بندی می شود.

ج) به مازاد دارایی های جاری بر بدهی های جاری، سرمایه در گردش اطلاق می شود.

د) سرمایه در گردش بیانگر ارزش ویژه واحد تجاری است.

۳۵- کدام یک از اقلام زیر عموماً بدهی جاری تلقی نمی شود؟

الف) حصه جاری وام های بلند مدت

ب) اندوخته طرح توسعه که قرار است سال دیگر به انجام برسد.

ج) بدهی مالیاتی و بدهی حق بیمه کارگران بیمه شده

د) پیش دریافت فروش

۳۶- یکی از حساب های بانکی شرکت نمونه که ۱۰۰۰۰۰۰۰۰ ریال موجودی دارد، توسط یکی از سازمان

های دولتی بابت بدهی اعلام شده، مسدود شده است. شرکت به این بدهی اعتراض کرده است. با توجه به

فرآیند طولانی رسیدگی، انتظار نمی رود تا پایان سال بعد از این حساب بانکی رفع مسدودی شود. مبلغ مذکور

در کدام یک از سرفصل های ترازنامه منعکس می شود؟

الف) موجودی نقد

ب) سایر دارایی ها

ج) بدهی مربوط (به صورت کاهنده)

د) سرمایه گذاری های بلند مدت بانکی

۳۷- کدام یک از گزینه های زیر صحیح می باشد؟

الف) طبق استانداردهای کنونی حسابداری، ترازنامه شامل ترکیبی از ارزش های منصفانه و ارزش های

تاریخی می باشد.

ب) استانداردهای حسابداری بین المللی، طبقه بندی براساس دارایی های جاری و غیرجاری را الزامی می کند

مگر اینکه ارائه مبتنی بر نقدینگی، مربوط تر باشد (مثل صنعت بانکداری)

ج) دارایی ها و بدهی ها، مرتبط با آن معمولاً در ترازنامه با یکدیگر تهاتر نمی شوند.

د) هر ۳ گزینه صحیح می باشد.

۳۸- بهای موجودی مواد و کالا شامل کدام یک از گزینه های زیر می باشد؟

الف) سربار کارخانه

ب) هزینه های کنارگذاری (فروش)

ج) سربار اداری

د) مقادیر غیرعادی مواد ضایع شده، دستمزد و سربار

۳۹- کدام یک از گزینه های زیر جزء بهای تمام شده دارایی نامشهود محسوب می شود؟ (منظور دارایی

نامشهودی است که توسط خود شرکت ایجاد شده)

الف) برخی هزینه های قانونی

ب) هزینه های راه اندازی و آموزش

ج) هزینه های تجدید مکان و تجدید سازمان

د) سربار اداری

۴۰- دارایی های نامشهودی که خریداری می شوند به چه ارزشی در ترازنامه منعکس می شود؟

الف) بهای تاریخی

ب) ارزش منصفانه

ج) اصلاً در ترازنامه گزارش نمی شود

د) بهای تاریخی منهای انتقضای انباشته

کانون کارگزاران بورس و اوراق بهادار

پاسخ تست های بخش چهارم:

۱- گزینه ج.

دارایی، منافع اقتصادی آتی است که در نتیجه مبادلات گذشته به دست آمده و تحت کنترل واحد تجاری می باشد. لازم به ذکر است که همه دارایی ها مشهود نیستند بلکه برخی از آنها مانند سرقفلی نامشهود می باشد. در ضمن برخی از دارایی ها هم در نتیجه اهدا به دست آمده اند.

۲- گزینه الف.

در شکل گزارش، دارایی ها و بدهی ها و سرمایه در یک ستون ارائه می شوند. ترازنامه طبقه بندی شده هم اقلام مشابه را با یکدیگر طبقه بندی می کند (مثلاً دارایی های جاری و غیر جاری یا بدهی های جاری و غیر جاری) و در نتیجه به ارقام قابل توجهی از هر کدام از جمع های کلی دست پیدا می کند.

۳- گزینه الف.

شرکت گاما هزینه اجاره خود را پیش پرداخت کرده است، پس هنوز هزینه اجاره وقوع نیافته است (تحمل نشده است). زمانیکه وجه نقد از قبل برای شناسایی یک هزینه پرداخت شود، یک دارایی (وجه نقد) کاهش می یابد و یک دارایی دیگر (پیش پرداخت هزینه) به همین مبلغ افزایش می یابد. بدهی ها طبق این مبادله تحت تأثیر قرار نمی گیرند.

۴- گزینه ج.

مالیات بر درآمد برآوردی برای سال جاری یک بدهی جاری است. برای شناسایی هزینه تضمین، نه تنها باید امکانپذیر باشد بلکه باید محتمل هم باشد. پرداخت های آتی اجاره عملیاتی هم در ترازنامه گزارش نمی شود.

۵- گزینه د.

طبق استانداردهای حسابداری، موجودی کالا باید به اقل بهای تمام شده و خالص ارزش بازیافتی ارزشگذاری شود. فایفو و میانگین موزون صرفاً ۲ فرض هستند که شرکت می تواند به انتخاب خود یکی از آنها را برگزیند.

۶- گزینه ب.

سرقفلی ای که توسط خود شرکت ایجاد شده و گسترش یافته است به محض وقوع، هزینه می شود. تنها حق اختراع خریداری شده توسط شرکت بتا در ترازنامه این شرکت گزارش می شود.

۷- گزینه ب.

ارزش منصفانه خالص دارایی ها - قیمت تحصیل = سرقفلی

$$= (۱۰۰۰۰۰۰ + ۶۰۰۰۰۰۰) - (۵۰۰۰۰۰۰ \times ۱۵) = ۵۰۰۰۰۰$$

۸- گزینه الف.

اوراق معاملاتی و اوراق آماده برای فروش هر دو در ترازنامه به ارزش منصفانه گزارش می شوند. در پایان سال جاری، ارزش منصفانه سرمایه گذاری برابر است با ۷۵۰۰۰ ریال (سهم ۷۵X۱۰۰۰)

۹- گزینه د.

اگر اوراق بهادار به عنوان اوراق معاملاتی در نظر گرفته شود، ۱۰۰۰ ریال زیان گزارش خواهد شد.

[$(5X1000) - (4X1000)$]. اگر اوراق بهادار به عنوان اوراق آماده برای فروش در نظر گرفته شود، ۴۰۰۰ ریال سود گزارش خواهد شد و ۵۰۰۰ ریال زیان تحقق نیافته در صورت سود و زیان نمی آید، بلکه در صورت سود و زیان جامع گزارش خواهد شد. (بخشی از حقوق صاحبان سرمایه)

۱۰- گزینه ج.

سرقفلی یک دارایی نامشهود است که در طبقه داراییهای بلند مدت طبقه بندی می شود. سایر گزینه ها جز دارایی های جاری محسوب می شوند.

۱۱- گزینه الف.

حصه جاری بدهی بلند مدت قسمتی از اصل بدهی می باشد که در یک سال یا یک چرخه عملیاتی، هر کدام که طولانی تر است - سررسید می شود. حصه جاری بدهی بلند مدت در قسمت بدهی های جاری در ترازنامه ثبت و گزارش می شوند.

۱۲- گزینه ج.

یک ترازنامه طبقه بندی شده ترازنامه ای است که دارایی ها و بدهی ها را به عنوان جاری و غیرجاری طبقه بندی می کند و جمع های فرعی برای دارایی ها و بدهی های جاری ارائه می دهد.

۱۳- گزینه ب.

وجه نقد دریافتی از مشتریان نمایانگر یک دارایی می باشد. تعهد ارائه محصول در آینده یک بدهی است که "پیش دریافت درآمد" نام دارد. به محض اینکه محصولات تحویل داده شد، بدهی از بین می رود و تبدیل به درآمد می شود.

۱۴- گزینه ب.

در شناخت اولیه، سرقفلی برابر است با تفاوت بین قیمت پرداخت شده بابت تحصیل و ارزش منصفانه خالص دارایی های شرکت تحصیل شده.

۱۵- گزینه ج.

کاهش ارزش دارایی های بلند مدت، مخرج کسر بدهی به سرمایه را کاهش می دهد

ولی بدهی را تحت تأثیر قرار نمی دهد. بنابر این انتظار می رود که با ثابت بودن سایر شرایط، نسبت بدهی به سرمایه افزایش یابد. کاهش ارزش دارایی های بلند مدت، کل دارایی ها را کاهش می دهد ولی بر درآمدها تأثیری ندارد. پس گردش کل دارایی ها نیز افزایش خواهد یافت.

۱۶- گزینه ج.

برای دارایی های مالی که به عنوان اوراق معاملاتی طبقه بندی می شوند، سود و زیان تحقق نیافته در صورت سود و زیان گزارش می شوند و بعداً به حقوق صاحبان سهام (قسمتی از سود انباشته) منتقل خواهند شد.

۱۷- گزینه ج.

برای دارایی های مالی که به عنوان آماده برای فروش طبقه بندی می شوند، سود و زیان تحقق نیافته در صورت سود و زیان ثبت نمی شوند بلکه در ترازنامه ظاهر می شوند. حقوق صاحبان سهام از طریق یک قلم جداگانه برای ارزیابی سود و زیان به نام "سایر ارقام سود جامع" تعدیل خواهد شد.

۱۸- گزینه الف.

زمانیکه دارایی های مالی به عنوان اوراق نگه داری شده تا سررسید طبقه بندی شوند، سود و زیان تنها زمانی شناسایی می شوند که تحقق یافته باشند.

۱۹- گزینه د.

استانداردهای حسابداری بین الملل الزام می دارد که سهم اقلیت در ترازنامه به عنوان یک قلم جداگانه در قسمت حقوق صاحبان سهام ترازنامه گزارش شود.

۲۰- گزینه ج.

تجزیه و تحلیل مقیاس مشترک به سرمایه گذاران می گوید که ترکیب دارایی های شرکت چگونه در طی زمان تغییر می کند. در نتیجه، این ابزار می تواند زمانیکه شرکت از اهرم بیشتری استفاده می کند به سرمایه گذاران سیگنال دهد.

۲۱- گزینه الف.

نسبت جاری، دارایی هایی را که می توانند سریعاً برای بازپرداخت بدهیها در طی یک سال پرداخت شوند اندازه گیری می کند.

۲۲- گزینه الف.

نسبت نقدی است که تعیین می کند چقدر از تعهدات کوتاه مدت شرکت را می توان با مانده نقد موجود، پرداخت کرد.

۲۳- گزینه ج.

نسبت بدهی به سرمایه می گوید که ریسک مالی که شرکت در معرض آن قرارداد، چقدر است.

۲۴- گزینه د.

انعطاف پذیری مالی عبارتست از توانایی اقدام جهت تغییر میزان و زمان جریان نقدی به گونه ای که بتوان در قبال رویدادهای غیرمنتظره واکنش نشان داد. در واقع، انعطاف پذیری مالی مقیاسی برای سنجش سازگاری یک شرکت می باشد.

۲۵- گزینه ب.

ترازنامه برای اندازه گیری مستقیم ارزش شرکت طراحی نشده بلکه می تواند تنها ابزار مفیدی در این زمینه باشد. سایر گزینه ها در مورد ترازنامه صحیح می باشد.

۲۶- گزینه ب.

وجه نقد تخصیص یافته برای بازپرداخت بدهی بلندمدت، جزء دارایی غیرجاری (سرمایه گذاری) طبقه بندی می شود.

۲۷- گزینه ج.

منابع مالی نقد برای توسعه آتی کارخانه، در قالب دارایی جاری قابل گزارش نیست بلکه در بخش دارایی غیرجاری (سرمایه گذاری) گزارش می شود.

۲۸- گزینه د.

حسابهای دریافتی کوتاه مدت معمولاً در ترازنامه به مقدار وجه نقد وصولی موردانتظار گزارش می شوند.

۲۹- گزینه ب.

سرمایه در گردش عبارت است از دارایی جاری منهای بدهی جاری. بنابر این کاهش پیش دریافت درآمد که یک بدهی است باعث افزایش سرمایه در گردش می شود.

۳۰- گزینه الف.

ترازنامه منبع اصلی اطلاعات برای ارزیابی نقدینگی و انعطاف پذیری مالی واحد تجاری می باشد.

۳۱- گزینه الف.

$$۷۶۵۰۰۰ = ۳۰۰۰ - ۶۴۰۰۰ + ۸۲۰۰۰ + ۷۵۰۰۰۰ : \text{حقوق صاحبان سهام در پایان سال } ۱۳۸۹$$

$$۱۲۰۰۰۰ : \text{بدهی ها در پایان سال } ۱۳۸۹$$

$$۸۸۵۰۰۰ = ۱۲۰۰۰۰ + ۷۶۵۰۰۰ : \text{دارایی ها در پایان سال } ۱۳۸۹$$

۳۲- گزینه ج.

وجوه اندوخته شده برای طرح توسعه در قالب دارایی غیر جاری (سرمایه گذاری)

گزارش می گردد. مانده جبرانی نیز از آنجا که مربوط به وام های کوتاه مدت بوده و برای برداشت آن منع قانونی وجود ندارد، جزء دارایی جاری تلقی می شود. پس وجه نقدی که در قسمت دارایی های جاری ترازنامه قابل گزارش می باشد، برابر است با:

$$۲۲۵۰۰۰۰ + ۱۲۵۰۰۰ = ۳۵۰۰۰۰$$

۳۳- گزینه ب.

طبق استاندارد حسابداری شماره ۲ ایران، وجه نقد عبارت است از موجودی نقد و سپرده های دیداری نزد بانک ها و مؤسسات مالی اعم از ریالی و ارزی (شامل سپرده های سرمایه گذاری کوتاه مدت بدون سررسید) به کسر اضافه برداشت هایی که بدون اطلاع قبلی مورد مطالبه قرار می گیرد. این تعریف در برگیرنده اقلامی از سرمایه گذاریها و استقراض کوتاه مدت که معمولاً در صورت جریان وجوه نقد سایر کشورها تحت عنوان معادل وجه نقد از آنها یاد می شود، نیست. معادل وجه نقد بنا بر تعریف رایج عبارت است از سرمایه گذاری های کوتاه مدت سریع التبدیل به وجه نقد که احتمال خطر کاهش در ارزش آن ناچیز بوده و به آسانی و بدون اطلاع قبلی، قابل تبدیل به مبلغ معینی وجه نقد باشد و موعد آن در زمان تحصیل تا سررسید حداکثر سه ماه باشد به کسر وام ها و قرض الحسنه های دریافتی از بانک ها و سایر اشخاص که ظرف سه ماه از تاریخ تحصیل قابل بازپرداخت است.

۳۴- گزینه د.

سرمایه در گردش بیانگر ارزش ویژه واحد تجاری نمی باشد. سایر گزینه ها صحیح می باشند.

۳۵- گزینه ب.

بر اساس استانداردهای حسابداری ایران، بدهی جاری تعهدی است که قرار است ظرف چرخه عملیات یا یک سال - هر کدام طولانی تر است - تسویه شود. به غیر از گزینه ب، سایر گزینه ها نشاندهنده بدهی جاری می باشد. اندوخته ها جزء حقوق صاحبان سهام می باشند.

۳۶- گزینه ب.

این نوع وجوه که جهت استفاده در عملیات جاری واحد تجاری در اختیار نمی باشد، در سرفصل سایر دارایی ها طبقه بندی می شود.

۳۷- گزینه د.

۳۸- گزینه الف.

بهای موجودی مواد و کالا شامل مواد مستقیم، دستمزد مستقیم و سربار کارخانه می

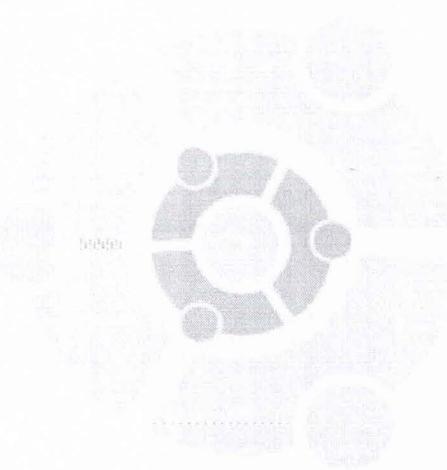
باشد. بهای موجودی مواد و کالا شامل موارد زیر نمی باشد:

مقادیر غیرعادی مواد ضایع شده و دستمزد و سربار، سربار اداری، هزینه های کنارگذاری (فروش) و هزینه

های نگهداری فراتر از فرآیند تولید

۳۹- گزینه الف.

۴۰- گزینه د.



کانون کارگزاری بورس و اوراق بهادار