سوالات و پاسخ حسابداری مالی کنکور ارشد ۱۳۹۴

پاسخ از: بهرام محسنی ملکی

www.bahrammohseni.ir

bahrammohseni@gmail.com

****

۱. در حسابداری پیمان های بلندمدت، "مبالغ قابل بازیافت پیمان ها" در کدام سرفصل صورت های مالی گزارش می شود؟

۱) حساب های دریافتنی

۲) بهای تمام شده پیمان

۳) پیمان در جریان پیشرفت

۴) پیش پرداخت ها و سفارشات

گزینه ۱ صحیح است.

طبق استاندارد شماره ۹ حسابداری ایران، مازاد درآمد شناسایی شده انباشته پیمان بر مبالغ دریافتی و در یافتنی بابت پیشرفت کار تا تاریخ ترازنامه باید به عنوان مبالغ قابل بازیافت پیمان طبقه بندی گردد و به طور جداگانه تحت سرفصل حساب های دریافتنی منعکس شود.

****

۲. در ۲۹ اسفند ۱۳۹۱، شرکت آسمان تجهیزاتی را فروخت و بلافاصله آن را اجاره کرد. اطلاعات موجود در این تاریخ به شرح زیر است:

- ارزش منصفانه ۱۳۰۰۰۰۰ ریال - ارزش دفتری ۱۱۰۰۰۰ ریال - قیمت فروش ۱۰۰۰۰۰ ریال
- عمرمفید ۸ سال - مدت اجاره ۳ سال - ارزش فعلی حداقل مبالغ اجاره ۸۳۵۰۰ ریال

با فرض این که زیان حاصل با مبالغ اجاره ای کمتر از نرخ بازار در آینده جبران شود، شرکت آسمان در این تاریخ چند ریال بابت این فروش، باید زیان گزارش کند؟

۱) صفر

۲) ۱۰۰۰۰۰

۳) ۲۰۰۰۰۰

۴) ۳۰۰۰۰۰

گزینه ۱ صحیح است.

ابتدا باید تعیین کنیم اجاره از چه نوعی است و سپس نحوه برخورد با آن را درفروش و اجاره مجدد بررسی کنیم.

شرایط اجاره سرمایه ای را بررسی می کنیم:

درمتن سوال اشاره ای به شرط اول (اجاره به شرط تملیک) و شرط دوم (اختیار خرید ارزان) نشده است. شرط سوم هم بر قرار نمی باشد، زیرا :

۳ سال = مدت اجاره

۸ سال = عمر مفید

$\frac{۳}{۸} < ۷۵٪$

و شرط چهارم هم برقرار نمی باشد.

۸۳۵۰۰= ارزش فعلی پرداخت های اجاره

۱۳۰۰۰۰= قیمت فروش (ارزش منصفانه)

$\frac{۸۳۵۰۰}{۱۳۰۰۰۰} < ۹۰٪$

بنابراین اجاره از نوع اجاره **عملیاتی** است و چون ارزش منصفانه از قیمت فروش بیشتر است، دراین صورت سود وزیان بی درنگ باید شناسایی شود، مگر اینکه زیان حاصل، با مبالغ اجاره ای کمتر از نرخ بازار درآینده جبران شود ، دراین حالت زیان یاد شده باید متناسب با مبالغ اجاره طی دوره ای که انتظار می رود از دارایی مورد نظر استفاده شود، مستهلک گردد. بنابراین در این تاریخ زیانی شناسایی نمی گردد و مبلغ زیان باید در طی دوره استفاده از دارایی مستهلک گردد.

****

۳. تجهیزاتی به بهای تمام شده ۵ میلیون ریال با عمرمفید ۱۰ سال و بدون ارزش اسقاط در تاریخ ۸۶/۱/۱ خریداری شد. در تاریخ ۸۹/۱/۱ این تجهیزات به مبلغ ۴.۲ میلیون ریال تجدید ارزیابی و در تاریخ ۹۱/۱/۱ به مبلغ ۲.۸ میلیون ریال فروخته شد. در صورتی که روش استهلاک خط مستقیم باشد، سود انباشته سال ۹۱، به طور کلی چند ریال تغییر خواهد کرد؟

۱) ۲۰۰۰۰۰ ریال کاهش

۲) ۳۰۰۰۰۰ ریال افزایش

۳) ۵۰۰۰۰۰ ریال افزایش

۴) ۷۰۰۰۰۰ ریال افزایش

گزینه ۲ صحیح است.

هنگام خرید دارایی (۸۶/۱/۱) ثبت زیر در دفاتر صورت می گیرد:

تجهیزات ۵۰۰۰۰۰۰

بانک ۵۰۰۰۰۰۰

هزینه استهلاک هر سال به صورت زیر است:

هزینه استهلاک = $\frac{۵۰۰۰۰۰۰}{۱۰}$ = ۵۰۰۰۰۰

استهلاک انباشته ۳ سال و ارزش دفتری در تاریخ تجدید ارزیابی به صورت زیر می باشد:

استهلاک انباشته = ۳* ۵۰۰۰۰۰ = ۱۵۰۰۰۰۰

ارزش دفتری = ۵۰۰۰۰۰۰ - ۱۵۰۰۰۰۰ = ۳۵۰۰۰۰۰

در تاریخ ۸۹/۱/۱ با انجام تجدید ارزیابی مبلغ دارایی مورد نظر از ۳۵۰۰۰۰۰ ریال به ۴۲۰۰۰۰۰ ریال افزایش می یابد در نتیجه ثبت زیر در دفاتر انجام می شود:

تجهیزات ۷۰۰۰۰۰

مازاد تجدید ارزیابی ۷۰۰۰۰۰

مازاد تجدید ارزیابی باید در طی سال های باقیمانده مستهلک شده و هر سال به میزان مبلغ مستهلک شده به حساب سود و زیان انباشته منظور گردد، در نتیجه مبلغ استهلاک هر سال مازاد به صورت زیر می باشد:

استهلاک مازاد = $\frac{۷۰۰۰۰۰}{۷}$ = ۱۰۰۰۰۰

بنابراین تا سال فروش(۹۱/۱/۱) ۲۰۰۰۰۰ ریال از مبلغ فوق به حساب سود انباشته می رود و در سال فروش تمامی مبلغ مازاد به حساب سود انباشته منظور می گردد. بنابراین تا اینجا ۵۰۰۰۰۰ ریال در سال ۹۱ به حساب سود انباشته منظور می شود.

اما تجهیزات مورد نظر نیز از زمان تجدید ارزیابی به صورت زیر مستهلک می شود:

هزینه استهلاک = $\frac{۴۲۰۰۰۰۰}{۷}$ = ۶۰۰۰۰۰

استهلاک انباشته از زمان تجدید ارزیابی تا فروش = ۲ ۶۰۰۰۰۰ = ۱۲۰۰۰۰۰

ارزش دفتری در زمان فروش = ۴۲۰۰۰۰۰ - ۱۲۰۰۰۰۰ = ۳۰۰۰۰۰۰

زیان ناشی از فروش = ۲۸۰۰۰۰۰ - ۳۰۰۰۰۰۰ = (۲۰۰۰۰۰)

زیان ناشی از فروش باعث کاهش سود انباشته می شود.

کل تغییرات سود انباشته = ۵۰۰۰۰۰ - ۲۰۰۰۰۰ = ۳۰۰۰۰۰

****

۴. فروش اقساطی یک شرکت ۴۰۰ میلیون ریال و بهای تمام شده این فروش ۲۶۰ میلیون ریال بوده است. اقساط دریافتی طی سال مبلغ ۱۹۰ میلیون ریال است و شرکت طی سال مبلغ ۲۰ میلیون ریال درآمد مالی تحقق یافته و ۴۰ میلیون ریال درآمد مالی تحقق نیافته شناسایی کرده است. سود ناویژه بر اساس استانداردهای حسابداری ایران چند میلیون ریال است؟

۱) ۳۰.۶

۲) ۴۰

۳) ۶۶.۵

۴) ۸۰

گزینه ۴ صحیح است.

طبق بند۷ پیوست استاندارد شماره ۳ ایران، چنانچه ما به ازای فروش به صورت اقساطی دریافت شود، درآمد حاصل از فروش به کسر سود تضمین شده در تاریخ فروش به عنوان درآمد سود شناخت قرار می گیرد. شناخت درآمد سود تضمین شده (بهره) براساس مدت زمان و با توجه به مانده اصل طلب و نرخ سود تضمین شده مورد توافق صورت گیرد. در نتیجه:

کل درآمد مالی = درآمد مالی تحقق یافته + درآمد مالی تحقق نیافته

۶۰ = ۴۰ + ۲۰ = کل درآمد مالی

۳۴۰ = ۶۰ - ۴۰۰ = قیمت فروش نقدی

بهای تمام شده - قیمت نقدی = سود ناویژه

۸۰= ۲۶۰ - ۳۴۰= سود ناویژه

****

۵. الف، ب و ج به ترتیب مالکیت ۶۰٪، ۳۰٪ و ۱۰٪ مشارکت خاصی را در اختیار دارند. الف و ب به عنوان شریک خاص و ج به عنوان سرمایه گذار شناخته می شوند. در پایان سال ۹۱، الف کالایی را با ۱۰۰ میلیون ریال سود به مشارکت فروخت. برای الف چند میلیون ریال سود، طبق استانداردهای حسابداری ایران قابل شناسایی است؟

۱) صفر

۲) ۳۰

۳) ۴۰

۴) ۶۰

گزینه ۲ صحیح است.

زمانی که شریک خاص، دارائیهایی را به مشارکت خاص می‌فروشد، یا به عنوان آورده منتقل می‌کند، تا زمانی که این دارائیها نزد مشارکت خاص باقی بماند و به شرط این که مخاطرات و مزایای عمده 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 دارائیهای جاری یا زیان کاهش ارزش در مبلغ دفتری یک دارایی غیرجاری** را فراهم آورد، در این صورت شریک خاص باید تمام مبلغ زیان مربوط را شناسایی کند. در نتیجه:

۳۰ = ۳۰٪ * ۱۰۰ = سهم الف از سود

****

۶. کدام معیار، برای شناسایی زیان کاهش ارزش، طبق استاندارد شماره ۳۲ ایران (کاهش ارزش دارایی ها) پذیرفته شده است؟

۱) اقتصادی بودن

۲) دائمی بودن

۳) محتمل بودن

۴) در دسترس بودن

گزینه ۱ صحیح است.

****

۷. شرکت الف، کالایی به ارزش ۱۲۰۰ دلار در تاریخ ۱۳۹۱/۱۱/۱ از یک شرکت استرالیایی خرید و در ازای آن اسناد پرداختنی ۵ ماهه واگذار کرد. نرخ برابری ارز به ترتیب در تاریخ انجام معامله، پایان سال ۹۱ و تاریخ سررسید اسناد پرداختنی برابر ۱۲۰۰۰ ریال، ۱۳۲۰۰ ریال و ۱۱۸۰۰ ریال بود. با فرض اینکه مانده اندوخته تسعیر دارایی ها و بدهی های ارزی در تاریخ معامله صفر و شرکت الف یک شرکت دولتی باشد، معامله فوق چه تاثیری بر سود و زیان سال های ۱۳۹۱ و ۱۳۹۲ شرکت خواهد داشت؟

۱) بدون تاثیر – ۳۱۲۰۰۰۰ ریال افزایش

۲) بدون تاثیر – ۲۴۰۰۰۰ ریال افزایش

۳) ۱۴۴۰۰۰۰ ریال کاهش – بدون تاثیر

۴) ۱۴۴۰۰۰۰ ریال کاهش – ۳۱۲۰۰۰۰ ریال افزایش

گزینه ۳ صحیح است.

در مورد **شرکتهای دولتی**، تفاوت تسعیر ارز به حساب اندوخته تسعیر دارائیها و بدهیهای ارزی منظور می‌شود و در سرفصل حقوق صاحبان سرمایه طبقه بندی می‌شود و چنانچه در پایان دوره مالی مانده فوق بدهکار باشد به سود و زیان همان دوره منظور می‌شود.

ثبت ۱۳۹۱/۱۱/۱:

موجودی کالا ۱۴۴۰۰۰۰۰ (۱۲۰۰*۱۲۰۰۰)

اسناد پرداختنی ۱۴۴۰۰۰۰۰

ثبت ۱۳۹۱/۱۲/۲۹:

اندوخته تسعیر ارز ۱۴۴۰۰۰۰ ((۱۲۰۰*(۱۲۰۰-۱۳۲۰۰))

اسناد پرداختنی ۱۴۴۰۰۰۰

در پایان سال چون مانده اندوخته تسعیر ارز بدهکار شده به سود و زیان دوره منتقل می شود.

ثبت زمان سررسید:

اسناد پرداختنی ۱۵۸۴۰۰۰۰ (۱۲۰۰*۱۱۸۰۰)

وجه نقد ۱۴۱۶۰۰۰۰

اندوخته تسعیر ارز ۱۶۸۰۰۰۰

****

۸. کدام رویداد، طبق استاندارد حسابداری شماره ۲ ایران (صورت جریان وجه نقد) یک معامله غیرنقدی تلقی می شود، اما نیازمند افشا در یادداشت های توضیحی نیست؟

۱) کاهش اجباری سرمایه
۲) جبران زیان شرکت های دولتی
۳) معاوضه دارایی های ثابت غیرمشابه
۴) افزایش سرمایه از محل مطالبات حال شده سهامداران

گزینه ۱ صحیح است.

****

۹. شرکت مهر برای حسابداری سرمایه گذاری های بلندمدت خود از روش تجدید ارزیابی استفاده می کند. این شرکت در سال ۸۹، تعداد ۷۵۰ سهم شرکت آبان را به ازای هر سهم ۲۰۰۰ ریال خریداری کرد. در پایان سال ۹۱، شرکت تصمیم گرفت که طبقه سرمایه گذاری خود را تغییر دهد. مانده حساب مازاد تجدید ارزیابی در تاریخ طبقه بندی ۱۷۵۰۰۰ ریال است. اگر سرمایه گذاری های جاری به روش خالص ارزش فروش منعکس شود، کدام مورد در خصوص ثبت تغییر طبقه بندی صحیح است؟
۱) سود انباشته به مبلغ ۱۷۵۰۰۰ ریال بستانکار می شود.
۲) مازاد تجدید ارزیابی به مبلغ ۱۷۵۰۰۰ ریال بستانکار می شود.
۳) سرمایه گذاری جاری به مبلغ ۱۵۰۰۰۰۰ ریال بدهکار می شود.
۴) سرمایه گذاری بلندمدت به مبلغ ۱۵۰۰۰۰۰ ریال بستانکار می شود.

گزینه۱ صحیح است.

در تغییر طبقه‌بندی سرمایه‌گذاریهای بلند مدت به جاری؛

الف) چنانچه سرمایه‌گذاریهای جاری به روش اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش نگهداری شود، در این صورت پس از انجام تغییر، سرمایه‌گذاری جاری به اقل بهای تمام شده و مبلغ دفتری منعکس می‌شود و در صورت وجود مازاد تجدید ارزیابی باید از حساب سرمایه‌گذاری برگشت داد.

ب) چنانچه سرمایه‌گذاریهای جاری به ارزش بازار یا خالص ارزش فروش نگهداری می‌شود، در این صورت پس ار انجام تغییر، سرمایه‌گذاری جاری بایستی به مبلغ دفتری منعکس شود و در مواردی که تغییرات در ارزش بازار سرمایه‌گذاریهای جاری به سود و زیان منظور می‌شود، باید هر گونه باقیمانده مازاد تجدید ارزیابی را به حساب سود و زیان انباشته منتقل کرد.

در این سوال چون سرمایه گذاری های جاری به روش خالص ارزش فروش نگهداری می شود، باید هر گونه باقیمانده مازاد تجدید ارزیابی را به حساب سود و زیان انباشته منتقل کرد.

****

۱۰. در سه ماهه اول ۱۳۹۱، سود خالص قبل از کسر مالیات شرکتی ۴۰۰۰۰۰ ریال و نرخ های موثر مالیاتی به شرح زیر است:

- نرخ موثر مالیاتی سه ماه اول سال ۱۳۹۱ برابر ۱۵٪
- نرخ مالیاتی سال گذشته برابر ۳۰٪
- نرخ موثر مالیاتی برآوردی سال جاری برابر ۲۵٪

چه مبلغی به عنوان مالیات در صورت های مالی دوره سه ماهه منتهی به ۳۱ خرداد ۱۳۹۱ گزارش می شود؟

۱) صفر

۲) ۶۰۰۰۰

۳) ۱۰۰۰۰۰

۴) ۱۲۰۰۰۰

گزینه ۳ صحیح است.

برای محاسبه **مالیات بردرآمد** دوره میانی، از نرخ موثر مالیاتی مورد انتظار برای دوره سالانه استفاده می‌شود زیرا طبق قانون، مالیات بردرآمد بر اساس عملکرد سالانه محاسبه می‌شود.

مالیات دوره ۳ ماهه = ۴۰۰۰۰۰ * ۲۵٪ = ۱۰۰۰۰۰

****

۱۱. بر اساس استاندارد حسابداری شماره ۲۷ ایران، با مزایای بازنشستگی در صورت های مالی چگونه برخورد می شود؟

۱) به دلیل دشواری محاسبات اکچوئری، افشای مبلغ آن الزامی نیست.

۲) ارزش فعلی مزایای بازنشستگی مبتنی بر اکچوئری، به عنوان بدهی در صورت های مالی شناسایی می شود.

۳) ارزش فعلی مزایای بازنشستگی مبتنی بر اکچوئری، به عنوان بدهی در صورت های مالی شناسایی نمی شود ولی فقط در زیر ترازنامه افشاء می شود.

۴) ارزش فعلی مزایای بازنشستگی مبتنی بر اکچوئری، به عنوان بدهی در صورت های مالی شناسایی نمی شود ولی در زیر ترازنامه و در یادداشت های توضیحی افشاء می شود.

گزینه ۴ صحیح است.

اگرچه ارزش فعلی مزایای بازنشستگی مبتنی‌بر اکچوئری تعهد طرح می‌باشد اما به‌موجب استاندارد شماره ۲۷ ایران، به عنوان **بدهی** در صورتهای مالی طرح شناسایی نمی‌شود بلکه در زیر ترازنامه و یادداشتهای توضیحی افشا می‌گردد.

****

۱۲. در تعیین میانگین موزون تعداد سهام عادی در شرکت های سهامی عام، کدام تاریخ ملاک عمل است؟

۱) تاریخ انتشار آگهی پذیره نویسی

۲) تاریخ ثبت افزایش سرمایه در مرجع ثبت شرکت ها

۳) تاریخ دسترسی به منابع ناشی از افزایش سرمایه

۴) تاریخ تصویب افزایش سرمایه توسط مجمع عمومی فوق العاده

گزینه ۲ صحیح است.

مطابق بند ۱۲ استاندارد شماره ۳۰ حسابداری ایران، تاریخ ثبت افـزایش سـرمایه در مرجـع ثبـت شـرکت هـا، در تعیـین میانگین موزون تعداد سهام عادی در شرکت های سهامی عام، تاریخ ملاک عمل است.

****

۱۳. اطلاعات زیر مربوط به سرمایه گذاری های بلندمدت شرکت آلفا است که در ابتدای سال ۱۳۹۰ خریداری و به روش تجدید ارزیابی ارزشیابی شده است: (مبالغ به ریال است.)

نام شرکت سرمایه پذیر	بهای تمام شده	مبلغ تجدید ارزیابی شده سال ۱۳۹۰	مبلغ تجدید ارزیابی شده سال ۱۳۹۱
بتا	۱۱۰۰۰	۱۰۰۰۰	۹۰۰۰
گاما	۱۲۰۰۰	۱۳۲۰۰	۱۲۸۰۰
لاندا	۱۵۰۰۰	۱۶۵۰۰	۱۸۰۰۰
دلتا	۸۰۰۰	۷۸۰۰	۸۴۰۰

مانده هزینه کاهش ارزش سرمایه گذاری ها و مازاد تجدید ارزیابی در پایان سال ۱۳۹۱، به ترتیب چند ریال است؟

۱) ۱۲۰۰ ، ۲۷۰۰

۲) ۸۰۰ ، ۲۷۰۰

۳) ۲۰۰ ، ۳۲۰۰

۴) ۱۰۰۰ ، ۴۲۰۰

گزینه ۴ صحیح است.

ثبت **زمان خرید** به صورت زیر است:

سرمایه گذاری در بتا	۱۱۰۰۰	
سرمایه گذاری در گاما	۱۲۰۰۰	
سرمایه گذاری در لاندا	۱۵۰۰۰	
سرمایه گذاری در دلتا	۸۰۰۰	
بانک		۴۶۰۰۰

در **پایان سال ۱۳۹۱** ثبت های مورد نظر به صورت زیر است:

هزینه کاهش ارزش سرمایه گذاری در بتا	۱۰۰۰	
سرمایه گذاری در بتا		۱۰۰۰
سرمایه گذاری در گاما	۱۲۰۰	
مازاد تجدید ارزیابی- گاما		۱۲۰۰
سرمایه گذاری در لاندا	۱۵۰۰	

مازاد تجدید ارزیابی- لاندا ۱۵۰۰

هزینه کاهش ارزش سرمایه گذاری در دلتا ۲۰۰

سرمایه گذاری در دلتا ۲۰۰

در **پایان سال ۱۳۹۲** ثبت های مورد نظر به صورت زیر می باشد:

هزینه کاهش ارزش سرمایه گذاری در بتا ۱۰۰۰

سرمایه گذاری در بتا ۱۰۰۰

مازاد تجدید ارزیابی- گاما ۴۰۰

سرمایه گذاری در گاما ۴۰۰

سرمایه گذاری در لاندا ۱۵۰۰

مازاد تجدید ارزیابی- لاندا ۱۵۰۰

سرمایه گذاری در دلتا ۶۰۰

درآمد افزایش ارزش- دلتا ۲۰۰

مازاد تجدید ارزیابی – دلتا ۴۰۰

همانطور که ملاحظه می گردد مانده مازاد برابر ۴۲۰۰ و هزینه کاهش ارزش که فقط مربوط به سال ۹۱ می باشد (چون حساب موقت است و برای سال گذشته بسته شده است) برابر ۱۰۰۰ ریال می باشد.

نکته سوال:

هرگاه سرمایه‌گذاری بلند مدت به مبلغ تجدید ارزیابی ثبت شود، افزایش مبلغ دفتری سرمایه‌گذاریهای بلند مدت در نتیجه تجدید ارزیابی باید به عنوان مازاد تجدید ارزیابی ثبت و در ترازنامه به عنوان بخشی از **حقوق صاحبان سرمایه** منعکس شود. هرگاه افزایش مزبور عکس یک کاهش قبلی ناشی از تجدید ارزیابی باشد که قبلاً به عنوان هزینه شناسایی شده است، این افزایش باید تا میزان هزینه شناسایی شده در رابطه با همان دارایی به عنوان **درآمد** شناسایی شود.

****

۱۴. وجوه نقد پرداختی بابت مالیات های تکلیفی در کدام طبقه از صورت جریان وجوه نقد گزارش می شود؟

۱) مالیات بر در آمد

۲) فعالیت های عملیاتی

۳) فعالیت های تامین مالی

۴) فعالیت های سرمایه گذاری

گزینه ۲ صحیح است.

فعالیت اصلی مالیات بر درآمد، تنها شامل مالیاتی است که بر درآمد وضع می‌شود و سایر مالیاتها (مانند مالیاتهای تکلیفی و مالیاتهای مستقیم وضع شده بر تولید یا فروش) بر حسب مورد تحت **سایر سر فصلهای اصلی** در صورت جریان وجوه نقد ارائه می‌شود. از سویی دیگر برخی جریانهای نقدی که ماهیتاً به طور مستقیم قابل ارتباط با هیچ یک از سر فصلهای اصلی نباشد، به موجب استاندارد شمارهٔ ۲ ایران، جزء جریانهای نقدی ناشی از **فعالیتهای عملیاتی** طبقه‌بندی می‌شود

****

۱۵. شرکت آریا، کالاهایی به بهای تمام شده ۱۰۰۰۰۰۰۰ ریال را به حق العمل کار خود ارسال و مبلغ ۵۰۰۰۰۰ ریال بابت هزینه های حمل و بیمه پرداخت کرد. ۲۰٪ از کالاهای امانی ارسال شده در طول راه از بین رفت و بابت خسارت وارده، شرکت بیمه تعهد نمود تا ۱۸۰۰۰۰۰ ریال پرداخت نماید. حق العمل کار بابت هزینه تخلیه محموله ۱۰۰۰۰۰ ریاتل پرداخت کرد. چنانچه ۸۰٪ از کالاهای دریافتی توسط حق العمل کار به فروش رسیده باشد، بهای تمام شده کالای نزد حق العمل کار چند ریال است؟

۱) ۱۶۸۰۰۰۰

۲) ۱۷۰۰۰۰۰

۳) ۲۰۶۰۰۰۰

۴) ۲۱۲۰۰۰۰

گزینه ۲ صحیح است.

در این سؤال، ابتدا از آمر که انتقال دهنده کالا به حق العمل کار می باشد، شروع می کنیم، وی کالایی را به بهای ۱۰۰۰۰۰۰۰ ریال انتقال داده که هزینه حمل و بیمه (۵۰۰۰۰۰) که نوعی هزینه قابل تبدیل می باشد، به بهای تمام شده اضافه می گردد، بنابر این تا اینجا آمر ۱۰۵۰۰۰۰۰ ریال انتقال داده است. در بین راه ۲۰٪ از بین رفت بنابراین ۸۰٪ کالا بدست حق العمل کار می رسد که بهای تمام شده آن ۸۴۰۰۰۰۰ ریال است. با اضافه کردن هزینه تخلیه، کل کالای دریافتی ۸۵۰۰۰۰۰ ریال ارزش دارد که ۲۰٪ آن در شرکت موجود است. یعنی ۱۷۰۰۰۰۰ ریال. ضمناً هزینه دریافتی از شرکت بیمه کاهنده زیان حاصل از از بین رفتن کالا می باشد.

****

۱۶. چنانچه در شرکتی جمع حقوق صاحبان سهام در ابتدا و پایان دوره به ترتیب ۴۰۰ میلیون ریال و ۶۰۰ میلیون ریال، سود خالص ۳۰۰ میلیون ریال، سود سهام مصوب ۱۵۰ میلیون ریال و افزایش سرمایه ۲۰۰ میلیون ریال (شامل ۱۴۰ میلیون ریال از محل سود انباشته و سایر اندوخته ها و بقیه از محل آورده نقدی و مطالبات سهامداران) باشد، سود جامع شناسایی شده از تاریخ گزارشگری سال قبل، چند میلیون ریال است؟

۱) ۲۱۰

۲) ۲۵۰

۳) ۲۹۰

۴) ۳۵۰

گزینه ۳ صحیح است.

صورت سود و زیان جامع به عنوان یک صورت مالی اساسی باید کل درآمدها و هزینه های شناسایی شده طی دوره را که قابل انتساب به صاحبان سرمایه است، به تفکیک اجزای تشکیل دهنده آنها نشان دهد. در واقع صورت سود و زیان جامع بیانگر کلیه تغییرات در حقوق صاحبان سهام به استثنای آورده (افزایش سرمایه) و ستانده (تقسیم سود) می باشد.
سود خالص منجر به افزایش حقوق صاحبان سهام شده، سود سهام مصوب کاهنده حقوق صاحبان سهام و از کل افزایش سرمایه تنها افزایش سرمایه از محل مطالبات و آورده نقدی باعث تغییر حقوق صاحبان سهام می شود. در نتیجه تا اینجا ۲۱۰ ریال منجر به افزایش حقوق صاحبان سهام شده ولی چون در سوال اشاره شده که حقوق صاحبان سهام ۲۰۰ ریال افزایش پیدا کرده پس عامل دیگری به مبلغ ۱۰ ریال نیز بوده است که باعث کاهش حقوق صاحبان شده است که تحت عنوان آورده و ستانده نمی باشد بنابراین سود جامع شناسایی شده از تاریخ گزارشگری سال قبل برابر است با:

۳۰۰ - ۱۰ = ۲۹۰

****

۱۷. شرکت آلفا، قطعه زمینی را به بهای ۵۰ میلیارد ریال خریداری و برای احداث بنای ساختمانی جدید، یک میلیارد ریال صرف تخریب ساختمان قدیمی موجود در زمین کرد. مخارج انجام شده برای تخریب ساختمان قدیمی چگونه در حساب ها منظور می شود؟

۱) به بهای تمام شده زمین اضافه می شود.

۲) به عنوان زیان دوره شناسایی می شود.

۳) به عنوان ساختمان در دست احداث منظور می شود.

۴) به نسبت ارزش های فروش زمین و ساختمان جدید، بین آن دو تسهیم می گردد.

گزینه ۱ صحیح است.

مخارج تحصیل زمین شامل بهای **خرید زمین**، **حق‌الزحمه کارشناسی**، **حق ثبت**، **کارمزد خرید**، **هزینه‌های نقل و انتقال** و **سایر مخارج تحصیل زمین** است. مخارج قبل از تحصیل زمین به محض تحمل در سود وزیان 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 محسوب می‌شود.

****

۱۸. اطلاعات زیر در پایان سال ۱۳۹۲، از مدارک حسابداری شرکت ایران استخراج شده است:

- موجودی کالای ابتدای دوره ۱۵۰۰۰۰ ریال
- موجودی کالای پایان دوره ۱۴۰۰۰۰ ریال
- خرید کالا طی دوره ۷۰۰۰۰۰ ریال
- فروش طی دوره ۸۰۰۰۰۰ ریال

متوسط سود ناخالص ۵ سال گذشته شرکت، معادل ۲۵٪ بهای تمام شده کالای فروش رفته بوده و مدیران شرکت تصور می کنند قسمتی از موجودی کالا به سرقت رفته است. زیان ناشی از سرقت کالا چند ریال است؟

۱) ۱۰۰۰۰

۲) ۷۰۰۰۰

۳) ۱۱۰۰۰۰

۴) ۱۴۰۰۰۰

گزینه ۲ صحیح است.

فروش	۸۰۰۰۰۰
-بهای تمام شده کالای فروش رفته	
موجودی اول دوره	۱۵۰۰۰۰
+خرید طی دوره	۷۰۰۰۰۰
-موجودی پایان دوره	(y)
	(x)
سود ناخالص	٪۲۵x

$۸۰۰۰۰۰ - x = ٪۲۵\ x \Longrightarrow X= ۶۴۰۰۰۰$

در نتیجه:

$۱۵۰۰۰۰ + ۷۰۰۰۰۰ - y = ۶۴۰۰۰۰$

$Y= ۲۱۰۰۰۰$

چون موجودی کالا تنها ۱۴۰۰۰۰ ریال می باشد بنابراین مابقی بهای تمام شده کالای سرقت شده است:

$۲۱۰۰۰۰ - ۱۴۰۰۰۰ = ۷۰۰۰۰$

****

۱۹. طی یک دوره مالی، خالص حساب های دریافتنی تجاری به مبلغ ۱۰۰۰ ریال افزایش و پیش دریافت درآمد فروش به مبلغ ۲۰۰۰ ریال کاهش یافته است. در صورتی که طی دوره مطالبات سوخت شده ۵۰۰ ریال، هزینه مطالبات مشکوک الوصول ۱۰۰ ریال و وجه نقد دریافت شده از مشتریان ۵۰۰ ریال باشد، درآمد فروش به روش تعهدی طی دوره چند ریال است؟

۱) ۷۱۰۰

۲) ۷۵۰۰

۳) ۸۱۰۰

۴) ۸۵۰۰

گزینه ۳ صحیح است.

درآمد فروش= وجه نقد دریافتی از مشتریان { کاهش در مطالبات مرتبط بافروش(خالص)+ یا افزایش در مطالبات مرتبط با فروش(خالص)− } { افزایش در پیش دریافت+ یا کاهش در پیش دریافت− } هزینه مطالبات مشکوک الوصول −

x− ۱۰۰۰ - ۲۰۰۰-۱۰۰ = ۵۰۰۰

X= ۸۱۰۰

****

۲۰. ارزش دفتری دارایی های شرکت اصلی و فرعی به ترتیب ۱۰۰ میلیون ریال و ۴۵ میلیون ریال و ارزش منصفانه آن به ترتیب ۱۲۰ میلیون ریال و ۶۰ میلیون ریال است. شرکت اصلی ۹۰٪ سهام شرکت فرعی را به بهای تمام شده ۵۸ میلیون ریال تحصیل نموده است. اگر در تاریخ ترکیب، شرکت فرعی هیچ گونه بدهی نداشته باشد، جمع دارایی ها در ترازنامه تلفیقی چند میلیون ریال است؟

۱) ۱۵۸

۲) ۱۶۰

۳) ۱۶۴

۴) ۱۸۴

گزینه ۳ صحیح است.

در تئوری شرکت اصلی سرقفلی عبارت است از تفاوت بین بهای پرداختی توسط شرکت اصلی و سهم این شرکت از ارزش منصفانه خالص دارائیهای شرکت فرعی یعنی؛

سرقفلی = مبلغ پرداختی (بهای تمام شده) – سهم شرکت اصلی از خالص دارائیهای فرعی

سرقفلی = ۵۸– (۶۰*۹۰٪) = ۴

دارایی های تلفیقی =۱۰۰+۶۰+۴=۱۶۴

طبق این تئوری، سهم اقلیت در ترازنامه تلفیقی پس از بدهیها و قبل از حقوق صاحبان سهام منعکس می شود و آن را نوعی **بدهی** در نظر می گیریم.

در تئوری شرکت اصلی، سهم اقلیت برابر است با؛

سهم اقلیت = ارزش دفتری خالص دارائیهای فرعی × درصد مالکیت اقلیت

=۴۵ × ۱۰٪ = ۴.۵

****

۲۱. شرکت اصلی در سال ۱۳۹۱، معادل ۸۰٪ سهام عادی شرکت فرعی را به مبلغ دفتری تحصیل نمود. سود خالص سال ۱۳۹۲ شرکت های اصلی و فرعی به ترتیب ۱۵۰ میلیون ریال و ۱۰۰ میلیون ریال گزارش شده است. در سال ۱۳۹۲ شرکت اصلی، کالایی را با سود ناخالص ۲۰ میلیون ریال به شرکت فرعی فروخت. تا پایان همان سال ۴۰٪ از کالای مذکور نزذ شرکت فرعی باقی مانده و بقیه آن به خارج از گروه فروخته شد. با توجه به اطلاعات بالا سهم شرکت اصلی از سود خالص تلفیقی چند میلیون ریال است؟

۱) ۲۲۳.۶

۲) ۲۲۲

۳) ۱۹۳.۶

۴) ۱۸۴

گزینه ۲ صحیح است.

در هنگام فروش اصلی به فرعی بدون در نظر گرفتن درصد مالکیت اصلی بر فرعی، **سود و زیان تحقق نیافته** کلاً به سهامداران اصلی تعلق می گیرد و ثبت زیر صورت می گیرد: (بابت سود تحقق نیافته)

درآمد سرمایه گذاری ***(معادل کل سود تحقق نیافته

سرمایه گذاری ***

فروش کالا از **اصلی به فرعی** صورت گرفته است، بنابراین کل سود تحقق نیافته (کالای فروخته نشده) متعلق به شرکت اصلی است؛

سود تحقق یافته – کل سود = سود تحقق نیافته

۱۵۰ – ۸ = ۱۴۲

سهم اصلی از فرعی + سود اصلی = سود تلفیقی

=۱۴۲ + (۱۰۰ × ٪۸۰) = ۲۲۲

****

۲۲. شرکت بهمن، ۳۰٪ از سهام شرکت قدس را که خالص مبلغ دفتری دارایی های آن ۴۰۰۰۰۰۰ ریال بود، به مبلغ ۱۶۰۰۰۰۰ ریال خرید. در تاریخ خرید، ارزش روز ساختمان ۳۵۰۰۰۰ ریال بیشتر و ارزش روز ماشین آلات ۱۵۰۰۰۰ ریال کمتر از مبلغ دفتری آن ها ارزیابی شد. سرقفلی قابل استهلاک توسط شرکت بهمن چند ریال است؟

۱) ۴۶۰۰۰۰

۲) ۴۰۰۰۰۰

۳) ۳۴۰۰۰۰

۴) ۲۰۰۰۰۰

گزینه ۳ صحیح است.

ارزش منصفانه خالص دارایی های شرکت قدس = ۴۰۰۰۰۰۰ + ۳۵۰۰۰۰ – ۱۵۰۰۰۰ = ۴۲۰۰۰۰۰

سهم شرکت بهمن از خالص دارائیهای قدس – مبلغ پرداختی (بهای تمام شده) = سرقفلی

سرقفلی = ۱۶۰۰۰۰۰ – (۴۲۰۰۰۰۰*٪۳۰) = ۳۴۰۰۰۰

****

۲۳. با توجه به اطلاعات زیر و مفهوم حفظ سرمایه فیزیکی، سود شرکت کدام است؟

- مبلغ فروش خالص ۱۵۰۰
- بهای جایگزینی کالای فروش رفته ۱۳۰۰
- بهای تمام شده تاریخی کالای فروش رفته ۱۰۰۰
- شاخص عمومی سطح قیمت ها در ابتدای سال ۱۰۰
- شاخص عمومی سطح قیمت ها در پایان سال ۱۲۰

۱) ۵۰۰

۲) ۴۰۰

۳) ۳۰۰

۴) ۲۰۰

گزینه ۴ صحیح است.

طبق مفهوم حفظ سرمایه فیزیکی ، سود تنها در صورتی تحصیل می گردد که ظرفیت تولیدی فیزیکی (ظرفیت عملیاتی) واحد تجاری در پایان دوره، پس از حذف اثرات هرگونه توزیع بین صاحبان سرمایه یا دریافتی از ایشان، نسبت به ظرفیت تولیدی فیزیکی ابتدای دوره فزونی یابد.

سود = ۱۵۰۰ - ۱۳۰۰ = ۲۰۰

****

۲۴. اطلاعات زیر در پایان سال مالی از دفاتر حساب های مستقل اختصاصی یک موسسه دولتی استخراج شده است. اگر این موسسه از حسابداری تعهدی تعدیل شده استفاده کند و مجاز به انتقال مانده وجوه مصرف نشده به سال بعد باشد، مانده مازاد تخصیص نیافته چند میلیون ریال است؟ (ارقام به میلیون ریال)

- درآمد انتقالی ۵۷۰۰۰۰
- مالیات دریافتنی ۳۰۰۰۰
- درآمد ۶۰۰۰۰۰
- دریافتی از خزانه ۵۷۰۰۰۰
- درآمد پیش بینی شده ۶۰۰۰۰۰
- اعتبارات مصوب ۶۰۰۰۰۰
- هزینه ها ۵۲۰۰۰۰

- پیش پرداخت ۱۰۰۰۰

- مازاد تخصیص نیافته اول دوره ۱۵۰۰۰

۱) ۹۵۰۰۰

۲) ۸۵۰۰۰

۳) ۶۵۰۰۰

۴) ۵۵۰۰۰

گزینه ۴ صحیح است.

(پیش پرداخت و علی الحساب سال جاری+ هزینه سال جاری)- دریافتی از خزانه= مانده وجوه مصرف نشده

=۵۷۰۰۰۰-(۵۲۰۰۰۰+۱۰۰۰۰) =۴۰۰۰۰

مازاد تخصیص نیافته اول دوره + مانده وجوه مصرف نشده = مازاد تخصیص نیافته پایان دوره

= ۴۰۰۰۰ + ۱۵۰۰۰ = ۵۵۰۰۰

****

۲۵. دریافت های سال ۹۲ حساب مستقل عمومی دولت ۸۰۰۰۰۰ میلیارد ریال و پرداخت های همان سال ۷۴۰۰۰۰ میلیارد ریال است. مانده حساب های دریافتنی در ابتدا و پایان سال مالی به ترتیب ۲۰۰۰۰ میلیارد ریال و ۴۵۰۰۰ میلیارد ریال و مانده حساب های پرداختنی در ابتدای سال مالی مبلغ ۵۰۰۰۰ میلیارد ریال و در پایان سال ۸۵۰۰۰ میلیارد است. اگر مبلغ ۱۵۰۰۰ میلیارد ریال از حساب های دریافتنی تا ۶۰ روز پس از سال مالی قابل وصول نباشد، درآمد و هزینه سال مالی در مبنای تعهدی تعدیل شده به ترتیب از راست به چپ، چند میلیارد ریال است؟

۱) ۸۱۰۰۰ - ۷۷۵۰۰۰

۲) ۸۱۵۰۰۰ – ۷۴۰۰۰۰

۳) ۸۲۰۰۰۰ – ۷۸۵۰۰۰

۴) ۸۲۵۰۰۰ - ۷۷۵۰۰۰

گزینه ۱ صحیح است.

مبنای تعهدی تعدیل شده

- ✓ هزینه ها ← هزینه ها در این روش به محض **تحمل** (**مبنای تعهدی**) شناسایی می شود.
- ✓ در این مبنا برای درآمدها به صورت زیر برخورد می کنیم؛

اگر ۲ شرط زیر وجود داشته باشد، درآمد را باید بر مبنای **تعهدی** و در غیراین صورت به روش **نقدی** (یعنی در زمان وصول) شناسایی نمود؛

۱) **قابل اندازه گیری** باشند.

۲) **آماده و در دسترس** باشند. ← بدان معنا که در طول دوره مالی یا مدت کوتاهی پس از پایان دوره مالی (معمولاً ۶۰ روز) **قابل وصول** باشد.

افزایش در حساب پرداختنی + وجه نقد پرداختی = هزینه

۷۷۵۰۰۰ = (۵۰۰۰۰ - ۸۵۰۰۰) + ۷۴۰۰۰۰= هزینه

خالص افزایش در حساب دریافتنی + وجه نقد دریافتی = درآمد

۸۱۰۰۰۰= (۲۰۰۰۰- (*۱۵۰۰۰ - ۴۵۰۰۰)) + ۸۰۰۰۰۰= درآمد

* مبلغ ۱۵۰۰۰ ریال شرط دوم را ندارد بنابراین از مانده ۴۵۰۰۰ ریال کم می کنیم.

****