

بنام خدا

پاسخ تشریحی سوالات مالی ارشد حسابداری ۱۳۹۵

توسط: بهرام محسنی ملکی

دکترای حسابداری و مؤلف پک حسابداری مالی (DLM) انتشارات تبلور دانش

ایمیل: bahrammohseni@gmail.com

وب سایت رسمی: www.bahrammohseni.ir

آدرس کانال تلگرام: https://telegram.me/bahrammohseni

۱. گزینه ۲ صحیح است.

در صورت های مالی تلفیقی، مبلغ فروش به اندازه فروش به شرکت های غیر عضو گزارش می شود. فروش اصلی به فرعی در تلفیق حذف می شود.

۲. گزینه ۱ صحیح است.

چون شعبه مستقل است:

$$\text{سود تحقق نیافته مربوط به اول دوره} = 12000 - \frac{12000}{1.2} = 2000$$

$$\text{سود تحقق نیافته مربوط به کالای ارسالی طی دوره} = 24000 - \frac{24000}{1.2} = 4000$$

$$\text{سود تحقق نیافته پایان دوره} = \frac{6000}{(12000 + 24000)} * 6000 = 1000$$

۳. گزینه ۳ صحیح است.

تغییر عمر مفید، تغییر در برآورد به حساب می آید:

$$\text{استهلاک هر سال} = \frac{24000}{12} = 2000$$

$$\text{استهلاک انباشته در تاریخ تغییر در برآورد} = (2000 * 5) + \left(\frac{2000}{6}\right) = 10500$$

$$\text{ارزش دفتری در تاریخ تغییر عمر مفید} = 24000 - 10500 = 13500$$

$$\text{استهلاک سالانه بعد از تغییر در برآورد} = \left(\frac{13500}{5}\right) = 2700$$

$$\text{هزینه استهلاک ۳ ماه} = \frac{2700}{4} = 675$$

۴. گزینه صحیح وجود ندارد.

ثبت زمان انتشار:

بانک ۹۳۹۰۰۰

کسر اوراق قرضه ۶۱۰۰۰

اوراق قرضه پرداختنی ۱۰۰۰۰۰۰

$۴۶۹۵۰ = [(۹۳۹۰۰۰ \times ۱۰\%) / ۲]$ = هزینه بهره واقعی ۶ ماه

$۴۵۰۰۰ = [(۱۰۰۰۰۰۰ \times ۹\%) / ۲]$ = بهره قابل پرداخت ۶ ماه

ثبت پایان شهریور:

هزینه بهره ۴۶۹۵۰

بهره پرداختنی ۴۵۰۰۰

کسر اوراق قرضه ۱۹۵۰

$۹۴۰۹۵۰ = ۹۳۹۰۰۰ + ۱۹۵۰$ = ارزش دفتری اوراق قرضه در پایان شهریور

۵. گزینه ۲ صحیح است.

سهام ممتاز	سهام عادی	
۱۰۰۰۰۰ ^۱		سود سهام ممتاز - معوق
۱۰۰۰۰۰ ^۲		سود سهام ممتاز - جاری
	۵۰۰۰۰ ^۳	باقی مانده سود متعلق به سهامداران عادی
۲۰۰۰۰۰	۵۰۰۰۰	جمع

۱) $۱۰۰۰۰۰۰ \times ۱۰\% = ۱۰۰۰۰۰$

۲) $۱۰۰۰۰۰۰ \times ۱۰\% = ۱۰۰۰۰۰$

۳) $۲۵۰۰۰۰ - ۲۰۰۰۰۰ = ۵۰۰۰۰$

۶. گزینه ۴ صحیح است.

هنگامی که دوره اجاره کمتر از عمر اقتصادی برآوردی دارایی باشد، باید دو ارزش را در نظر داشت:

۱) ارزش باقی مانده در پایان مدت اجاره

۲) ارزش باقی مانده در پایان عمر اقتصادی دارایی

اگر اجاره سرمایه ای با شرط های ۱ و ۲ سرمایه ای شده باشد، مورد اجاره و ارزش باقی مانده در پایان مدت قرارداد در هر صورت به

اجاره کننده تعلق خواهد داشت و بنابراین ارزش باقیمانده در پایان مدت اجاره بر حسابداری اجاره کننده و اجاره دهنده تاثیر ندارد.

اگر اجاره سرمایه ای بر اساس شرط های ۳، ۴ و ۵ سرمایه ای شده باشد (مانند این سوال)، در این صورت جهت اطمینان از سلامت نگاه داشتن دارایی توسط اجاره کننده، معمولاً توافقات اجاره از اجاره کننده می خواهد تمام یا بخشی از ارزش باقیمانده را تضمین کند.

۷. گزینه ۲ صحیح است.

افزایش مبلغ دفتری یک دارایی ثابت مشهود در نتیجه تجدید ارزیابی آن (درآمد غیر عملیاتی تحقق نیافته ناشی از تجدید ارزیابی) مستقیماً تحت عنوان مازاد تجدید ارزیابی ثبت و در ترازنامه به عنوان بخشی از حقوق صاحبان سهام طبقه بندی می شود و در صورت سود و زیان جامع انعکاس می یابد. هرگاه افزایش مزبور عکس یک کاهش قبلی ناشی از تجدید ارزیابی باشد که به عنوان هزینه شناسایی گردیده است، در این صورت این افزایش تا میزان هزینه قبلی شناسایی شده در رابطه با همان دارایی باید به عنوان درآمد به سود و زیان دوره منظور شود.

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

با توجه به توضیحات فوق، در این حالت ثبت های هر سال به صورت زیر است:

زمان سرمایه گذاری:

سرمایه گذاری ۱۰۰

بانک ۱۰۰

پایان سال X۲:

سرمایه گذاری ۴۰

مازاد تجدید ارزیابی ۴۰

پایان سال X۳:

مازاد تجدید ارزیابی ۳۰

سرمایه گذاری ۳۰

پایان سال X۴:

مازاد تجدید ارزیابی ۱۰

هزینه کاهش ارزش ۲۰

سرمایه گذاری ۳۰

۸. گزینه ۴ صحیح است.

طبق استاندارد حسابداری شماره ۱۸ ایران، خالص داراییهای قابل انتساب به اقلیت در تاریخ ترازنامه باید به عنوان سهم اقلیت در ترازنامه تلفیقی، در بخش حقوق صاحبان سهام جدا از حقوق صاحبان سهام واحد تجاری اصلی ارائه شود.

۹. گزینه ۱ صحیح است.

در صورتهای مالی جداگانه، سرمایه گذاری در واحدهای تجاری فرعی که طبق استاندارد حسابداری شماره ۳۱ با عنوان "داراییهای غیر جاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده"، به طور مستقل یا در قالب یک مجموعه واحد، به عنوان نگهداری شده برای فروش طبقه بندی نشده است باید به **بهای تمام شده پس از کسر ذخیره کاهش دائمی در ارزشی یا مبالغ تجدید ارزیابی و منطبق با رویه حسابداری واحد سرمایه گذار** در مورد سرمایه گذاریهای بلندمدت طبق استاندارد حسابداری شماره ۱۵ با عنوان "حسابداری سرمایه گذاریها" منعکس شود. با سرمایه گذاری در واحدهای تجاری فرعی که طبق استاندارد حسابداری شماره ۳۱ با عنوان "داراییهای غیر جاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده"، به طور مستقل یا در قالب یک مجموعه واحد، به عنوان نگهداری شده برای فروش طبقه بندی شده است باید طبق استاندارد یاد شده برخورد شود.

۱۰. گزینه ۳ صحیح است.

نتایج عملکرد و وضعیت مالی واحد تجاری که واحد پول عملیاتی آن، **واحد پول یک اقتصاد با تورم حاد نیست**، باید با استفاده از روشهای زیر به یک واحد پول گزارشگری متفاوت تسعیر شود:

(الف) داراییها و بدهیها (از جمله ارقام مقایسه ای) باید با استفاده از نرخ ارز در تاریخ ترازنامه تسعیر شود،

(ب) درآمدها و هزینه ها (از جمله ارقام مقایسه ای) باید با استفاده از نرخ ارز در تاریخ معاملات تسعیر شود، و

(ج) تمام تفاوت های تسعیر حاصل باید در صورت سود و زیان جامع شناسایی شود.

۱۱. گزینه ۲ صحیح است.

امتیاز سهام (سهام پاداشی) که به مدیران اعطا می شود، یک حساب **دائمی** است که جزء **حقوق صاحبان سهام** به شمار می رود.

۱۲. گزینه ۳ صحیح است.

طبق استاندارد شماره ۲۰ حسابداری ایران، اگر واحد سرمایه‌گذار نفوذ قابل ملاحظه خود بر واحد تجاری وابسته را از دست دهد، مانده مازاد تجدید ارزیابی و سایر اندوخته‌های منعکس در سرفصل حقوق صاحبان سهام در رابطه با واحد تجاری وابسته را که از طریق سود و زیان جامع شناسایی شده است، به سود و زیان انباشته منتقل می‌کند.

۱۳. گزینه ۱ صحیح است.

مطابق استاندارد شماره ۱۸ حسابداری ایران، سهم قابل انتساب به اقلیت از خالص داراییهای واحدهای تجاری فرعی باید متناسب با سهم آنان از ارزش منصفانه خالص داراییهای قابل تشخیص واحد تجاری فرعی در تاریخ تحصیل به علاوه سهم آنان از تغییرات در حقوق صاحبان سرمایه از تاریخ تحصیل واحد تجاری به بعد محاسبه شود.

۱۴. گزینه ۴ صحیح است.

طبق استاندارد شماره ۱۴ حسابداری ایران، طبقه‌بندی برخی اقلام دارایی و بدهی به عنوان داراییهای جاری و بدهیهای جاری در مورد آن دسته از واحدهای تجاری که در ارتباط با نحوه طبقه‌بندی و ارائه داراییها و بدهیها مشمول استانداردهای حسابداری خاص یا مفاد قوانین آمره مشخص است و نیز آن دسته از واحدهای تجاری که **چرخه عملیاتی آنها نامشخص** یا خیلی طولانی باشد، الزامی نیست.

۱۵. گزینه ۱ صحیح است.

طبق استاندارد شماره ۱۸ حسابداری ایران، استفاده کنندگان اصلی صورتهای مالی تلفیقی، سرمایه‌گذاران در واحد تجاری اصلی هستند زیرا آنان از طریق منافع خود در واحد تجاری اصلی، در گروه واحدهای تجاری نیز منفعی دارند. با این حال، صورتهای مالی تلفیقی، اطلاعات مفیدی برای سایر استفاده کنندگان فراهم می‌آورد. برای مثال، بستانکاران یا وام‌دهندگانی که وثیقه طلب آنها در یکی از واحدهای تجاری گروه قرار دارد نیاز به مراجعه به صورتهای مالی واحد تجاری مربوط دارند.

۱۶. گزینه ۳ صحیح است.

حساب صورت وضعیت ارسالی را می‌توان به عنوان میزان ریالی تعهد پیمانکار به انجام خدمت تفسیر نمود. به همین ترتیب می‌توان حساب پیمان در جریان پیشرفت را به عنوان میزان ریالی خدمت انجام شده توسط پیمانکار تا بحال تعبیر کرد. در نتیجه حساب صورت وضعیت ارسالی و حساب پیمان در جریان پیشرفت در ترازنامه پیمانکار (فروشنده) می‌تواند در مقابل هم تهاثر گردد. چنانچه مجموع پیمان در جریان پیشرفت و سود تا مقطع فعلی، از صورت وضعیت ارسالی تا این تاریخ بیشتر باشد، مبلغ خالص بدهکار در قالب دارایی در ترازنامه گزارش می‌گردد زیرا حاکی از مبلغی است که در صورت وضعیت های بعدی باز یافت خواهد شد. **در صورتی که عکس این مدعا صادق باشد، مبلغ خالص بستانکار در ترازنامه به عنوان بدهی گزارش خواهد شد و حاکی از تعهدات انجام نشده در قبال مشتریان خواهد بود.** لازم به ذکر است که آن بخشی از مخارج تحمل شده پیمان که با فعالیت آتی مرتبط است، به شرط آنکه باز یافت آن محتمل باشد به عنوان دارایی شناسایی و تحت سرفصل پیمان در جریان پیشرفت در ترازنامه گزارش خواهد شد.

۱۷. گزینه ۱ صحیح است.

$$\text{الف} = \frac{1}{4}$$

$$\text{ب} = \frac{1}{4} \text{ ج}$$

$$\text{الف} + \text{ب} + \text{ج} = 1$$

$$\frac{1}{4} + \frac{1}{4} \text{ ج} + \text{ج} = 1 \quad \longrightarrow \quad \text{ج} = \frac{2}{8} \text{ و } \text{ب} = \frac{1}{8}$$

الف	ب	ج	جمع	
۱۰۰	۲۰۰	۳۰۰	۶۰۰	کل سود
۱۰۰	۲۰۰	۳۰۰	(۶۰۰)	سود تضمین
			۸۰۰	مانده
۴۰۰	۱۰۰	۳۰۰	(۸۰۰)	تقسیم به نسبت معین
۴۱۰۰	۱۲۰۰	۳۳۰۰	۰	سهم هر شریک

$$۱) ۱۰۰ \times ۱\% = ۱۰۰$$

$$۲) ۲۰۰ \times ۱\% = ۲۰۰$$

$$۳) ۳۰۰ \times ۱\% = ۳۰۰$$

$$۴) ۸۰۰ \times \frac{1}{4} = ۲۰۰$$

$$۵) ۸۰۰ \times \frac{1}{8} = ۱۰۰$$

$$۶) ۸۰۰ \times \frac{3}{8} = ۳۰۰$$

۱۸. گزینه ۲ صحیح است.

مطابق مبانی نظری گزارشگری مالی ایران (پیوست استانداردهای حسابداری ایران):



۱۹. گزینه ۳ صحیح است.

چون به ازای هر دو سهم یک سهم به سهامداران داده خواهد شد (۵۰ درصد) و با توجه به اینکه تعداد پایان دوره سهام ۱۲۰۰ هزار سهم می باشد:

$$تعداد\ سهم\ در\ ابتدای\ دوره = \frac{1200}{1.5} = 800$$

مجموع عواید حاصل از اعمال حق تقدم + مجموع ارزش منصفانه سهام موجود بلافاصله قبل از تصویب انتشار حق تقدم
 = ارزش منصفانه نظری هر سهم بلافاصله پس از تصویب انتشار حق تقدم
 تعداد سهام موجود بعد از اعمال حق تقدم

$$= 2500 = \frac{(400 \times 1500) + (800 \times 3000)}{1200}$$

ارزش منصفانه نظری هر سهم بلافاصله پس از تصویب انتشار حق تقدم

$$\text{عامل تعدیل} = \frac{\text{ارزش منصفانه هر سهم بلافاصله قبل از تصویب انتشار حق تقدم خرید سهام}}{\text{ارزش منصفانه نظری هر سهم بلافاصله پس از تصویب انتشار حق تقدم خرید سهام}}$$

$$\text{عامل تعدیل} = \frac{3000}{2500} = 1,2$$

تعداد سهام جاری معادل عنصر جایزه مورد تعدیل قرار می گیرد.

$$= 1080 = (1200 \times \frac{6}{12}) + (800 \times 1,2 \times \frac{6}{12}) = \text{میانگین موزون}$$

۲۰. گزینه ۱ صحیح است.

در راستای اجرایی نمودن مصوبه مورخ ۱۳۹۰/۰۶/۲۷ مجمع عمومی سالانه سازمان حسابرسی (که در تاریخ ۱۳۹۱/۰۳/۱۱ مورد تأیید وزیر محترم امور اقتصادی و دارایی قرار گرفت) مبنی بر اینکه "آن گروه از شرکت‌ها و نهادهای مالی ثبت شده نزد سازمان بورس و اوراق بهادار که توسط سازمان بورس مشخص می‌شوند و به تبع آن‌ها، شرکت‌های فرعی و وابسته مربوط از تاریخ مشخص شده توسط آن سازمان، باید در تهیه صورت‌های مالی خود از استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی استفاده نمایند"، مصوبه به کارگیری استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، که در تاریخ ۱۳۹۲/۱۰/۲۱ به تصویب هیئت مدیره سازمان بورس و اوراق بهادار رسیده است، به شرح زیر ابلاغ گردید:

"کلیه شرکت‌ها و نهادهای مالی ثبت شده نزد سازمان بورس و اوراق بهادار و به تبع آن، شرکت‌های فرعی و وابسته آن‌ها،

در تهیه صورت‌های مالی که از تاریخ ۱۳۹۲/۰۱/۰۱ و بعد از آن شروع می‌شود، مجاز به تهیه صورت‌های مالی "تلفیقی" یا

"مجموعه" مبتنی بر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی (IFRS) می‌باشند. در این خصوص صورت‌های مالی شرکت

اصلی (جداگانه) باید مطابق با استانداردهای حسابداری ایران تهیه و ارایه شود و لزومی به تهیه و ارائه صورت‌های مالی

تلفیقی بر اساس استانداردهای حسابداری ایران نمی‌باشد. (به عبارت دیگر، ناشرانی که صورت‌های مالی تلفیقی خود را بر

اساس استانداردهای بین‌المللی تهیه و ارایه می‌نمایند، باید صورت‌های مالی جداگانه خود را بر اساس استانداردهای

حسابداری ایران تهیه و ارایه کنند). بدیهی است تهیه و ارایه صورت‌های مالی شرکت اصلی (جداگانه) مطابق با

استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی به عنوان مکمل بلا مانع است.

۲۱. گزینه ۳ صحیح است.

$$4000 = 5000 - 1000 = \text{سرمایه پایان دوره ۱۳۹۲ (سرمایه اول دوره سال ۱۳۹۳)}$$

$$۱۳۹۳ \text{ سرمایه پایان دوره سال } = ۱۴۰۰۰ - ۲۰۰۰ = ۱۲۰۰۰$$

سرمایه پایان دوره = سود تقسیم شده - برداشت - سرمایه گذاری مجدد + سود خالص + سرمایه اول دوره

$$۴۰۰۰ + ۱۰۰۰ + ۱۲۰۰۰ - ۳۰۰۰ - ۲۰۰۰ = ۱۲۰۰۰$$

$$\text{سود خالص} = ۱۲۰۰۰$$

۲۲. گزینه ۳ صحیح است.

طبق استاندارد حسابداری شماره ۲ ایران، تغییرات در چارچوب حقوق صاحبان سرمایه که مبین طبقه‌بندی مجدد حسابهای تشکیل دهنده حقوق صاحبان سرمایه می‌باشد، در زمره معاملات غیر نقدی مستلزم افشاء تلقی نمی‌شود که نمونه‌هایی از آن عبارتند از؛

افزایش سرمایه از محل اندوخته

تخصیص اندوخته از محل سود انباشته

۲۳. گزینه ۳ صحیح است.

یکی از پیش شرطهای قابل مقایسه بودن، افشای رویه های حسابداری بکار رفته در تهیه صورتهای مالی و همچنین افشای هرگونه تغییرات در آن رویه ها و اثرات چنین تغییراتی می باشد. استفاده کنندگان باید قادر باشند تفاوت بین رویه های حسابداری برای معاملات و سایر رویدادهای مشابه را که توسط یک واحد تجاری طی دوره های مختلف بکار گرفته شده و رویه هایی را که توسط واحدهای تجاری مختلف اتخاذ شده است، تشخیص دهند.

۲۴. گزینه ۳ صحیح است.

مطابق پیوست استاندارد شماره ۱۸ حسابداری ایران، کمیته "تئوری واحد تجاری (شخصیت)" را در مورد صورتهای مالی تلفیقی پذیرفته است.

۲۵. گزینه ۱ صحیح است.

۲ برابر معکوس خط مستقیم = نرخ استهلاك به روش نزولی مضاعف

$$\text{نرخ استهلاك} = \frac{1}{n} \times 2 = 20\% \Rightarrow n=10$$

$$\text{مجموع سنوات} = \frac{n(n+1)}{2} = \frac{10 \times 11}{2} = 55$$

$$72000 = (440000) \times \frac{9}{55} = \text{هزینه استهلاك سال دوم به روش مجموع سنوات}$$

کای زنی باشید