

اصول حسابداری ۳

مباحثی در حسابداری مدیریت و حسابداری مالی

مطابق با استانداردهای حسابداری ایران

بر اساس سرفصل مصوب شورای عالی برنامه‌ریزی

تألیف:

دکتر محمدحسین ودیعی

عضو هیأت علمی دانشگاه فردوسی مشهد

سرشناسه	: ودیعی نوقایی، محمد حسین، ۱۳۴۴.
عنوان و نام پدیدآور	: اصول حسابداری ۳: مباحثی در حسابداری مدیریت و حسابداری مالی مطابق با استانداردهای حسابداری ایران، تألیف محمد حسین ودیعی.
مشخصات نشر	: مشهد، آستان قدس رضوی، شرکت به نشر، ۱۳۹۰.
مشخصات ظاهری	: ۳۲۸ ص.: نمودار.
فروست	: به نشر، انتشارات آستان قدس رضوی، ۱۳۷۲.
شابک	: ۹۷۸-۹۶۴-۰۲-۱۶۹۹-۶ ISBN: 978-964-02-1699-6
یادداشت	: واژه نامه.
یادداشت	: کتابنامه، ص ۳۲۱.
موضوع	: حسابداری -- راهنمای آموزشی (عالی).
موضوع	: حسابداری -- مسائل، تمرین ها و غیره (عالی).
موضوع	: حسابداری مدیریت.
موضوع	: حسابداری.
شناسه افزوده	: شرکت به نشر (انتشارات آستان قدس رضوی).
رده بندی کنگره	: ۱۳۹۰ اس ۸/ت ۸۷۹۹:JICV
رده بندی دیویی	: ۲۳۸/۰۶۴.



تألیف و نشر

۱۳۷۲

اصول حسابداری ۳

مباحثی در حسابداری مدیریت و حسابداری مالی

تألیف: دکتر محمد حسین ودیعی

ویرایش علمی: دکتر فرزانه نصیرزاده

چاپ اول / ۱۳۹۱

۲۰۰۰ نسخه / وزیری

چاپ: مؤسسه چاپ و انتشارات آستان قدس رضوی - به نشر

شابک: ۹۷۸-۹۶۴-۰۲-۱۶۹۹-۶

حق چاپ محفوظ است.

به نشر (انتشارات آستان قدس رضوی)

دفتر مرکزی: مشهد، سجاد، ابتدای جانباز جنوبی، ص. پ ۹۱۳۷۵/۴۹۶۹ و ۹۱۷۳۵/۱۵۷ تلفن ۳-۷۶۲۵۰۰۱، نمابر ۷۶۱۵۰۷۹

دفتر تهران: ۸۸۹۶۰۶۲۰، ۸۸۹۶۲۳۰۱، نمابر ۸۸۹۶۵۹۸۲

آدرس اینترنتی: www.Behnashr.com پست الکترونیک: Publishing@behnashr.com



فهرست مطالب

پیشگفتار: ۱۱

فصل اول: حسابداری شعب و دواير (۱۵ - ۸۲)

مقدمه ۱۷

سیستمهای حسابداری شعب ۱۸

شیوه‌های حسابداری شعب ۱۸

الف) سیستم متمرکز (شعب غیرمستقل) ۱۹

۱- روش قیمت تمام شده ۲۲

۲- روش قیمت تمام شده به علاوه چند درصد آن ۳۰

۳- روش قیمت فروش ۳۷

ب) سیستم غیرمتمرکز (شعب مستقل) ۴۴

حسابداری دواير ۵۶

واژه‌های کلیدی تأکید شده در فصل ۶۲

تمرینها و مسائل ۶۸

فصل دوم: صورت جریان وجوه نقد (۸۳ - ۱۴۵)

مقدمه ۸۵

سير تحول تاريخی صورت جریان وجوه نقد ۸۶

- ۸۸..... اهمیت تهیه صورت جریان وجوه نقد
- ۸۹..... طبقه‌بندی جریانهای نقدی و نحوه ارائه صورت جریان وجوه نقد
- ۹۰..... ۱- فعالیتهای عملیاتی
- ۹۱..... ۲- بازده سرمایه‌گذاریها و سود پرداختی بابت تأمین مالی
- ۹۱..... ۳- مالیات بر درآمد
- ۹۱..... ۴- فعالیتهای سرمایه‌گذاری
- ۹۲..... ۵- فعالیتهای تأمین مالی
- ۹۴..... روشهای تهیه صورت جریان وجوه نقد
- ۹۶..... نمونه کلی صورت جریان وجوه نقد به دو روش مستقیم و غیرمستقیم و جدولهای مکمل
- ۹۷..... روش مستقیم تهیه صورت جریان وجوه نقد - بخش فعالیتهای عملیاتی
- ۹۷..... ۱- وجه نقد دریافتی از مشتریان
- ۹۸..... ۲- وجه نقد پرداختی به فروشندگان کالا یا خدمات
- ۹۹..... ۳- وجه نقد پرداختی بابت هزینه‌ها
- ۱۰۰..... روش غیرمستقیم تهیه صورت جریان وجوه نقد - بخش فعالیتهای عملیاتی
- ۱۰۳..... روش مستقیم و غیرمستقیم - تهیه سایر طبقات صورت جریان وجوه نقد
- ۱۰۳..... بازده سرمایه‌گذاریها و سود پرداختی بابت تأمین مالی
- ۱۰۳..... ۱- سود و کارمزد دریافتی
- ۱۰۳..... ۲- سود سهام دریافتی
- ۱۰۳..... ۳- سود و کارمزد پرداختی
- ۱۰۴..... ۴- سود سهام پرداختی
- ۱۰۴..... مالیات بر درآمد
- ۱۰۴..... ۱- استرداد مالیاتهای پرداختی
- ۱۰۴..... ۲- مالیاتهای پرداختی
- ۱۰۴..... فعالیتهای سرمایه‌گذاری
- ۱۰۴..... ۱- وجوه حاصل از فروش سرمایه‌گذاریها
- ۱۰۴..... ۲- دریافتهای مرتبط با اصل سپرده‌های بانکی بلند مدت و وام‌های پرداختی به اشخاص
- ۱۰۵..... ثالث
- ۱۰۵..... ۳- وجوه پرداختی بابت تحصیل سرمایه‌گذاریها

۴- سپرده گذاری یا پرداختهای مرتبط با سپرده گذاری بلند مدت یا وام های نقدی

پرداختی به اشخاص ثالث	۱۰۵
فعالتهای تأمین مالی	۱۰۵
یادداشتهای توضیحی صورت جریان وجوه نقد	۱۰۷
الف) صورت تطبیقی سود عملیاتی با وجه نقد عملیاتی	۱۰۷
ب) معاملات غیر نقدی	۱۰۸
جریانهای نقدی غیر مرتبط و استثنایی	۱۱۴
مطابقت استانداردهای بین المللی حسابداری	۱۱۵
واژه های کلیدی تأکید شده در این فصل	۱۲۳
تمرینها و مسائل	۱۳۰

فصل سوم: تجزیه و تحلیل صورتهای مالی (۱۴۶ - ۱۷۲)

مقدمه	۱۴۸
تجزیه و تحلیل عمودی	۱۴۹
تجزیه و تحلیل افقی	۱۵۱
صورتهای مالی هم مقیاس	۱۵۲
تجزیه و تحلیل نسبتهای مالی	۱۵۳
الف) نسبتهای نقدینگی	۱۵۳
ب) نسبتهای فعالیت (کارایی)	۱۵۴
ج) نسبتهای سرمایه گذاری (بدهی یا اهرمی)	۱۵۵
د) نسبتهای سودآوری	۱۵۶
نسبتهای مطلوب و متوسط صنعت	۱۵۶
الف) نسبتهای مطلوب	۱۵۶
ب) نسبتهای متوسط صنعت	۱۵۷
بررسی روند نسبتهای	۱۶۱
نورم و تأثیر آن بر نسبتهای مالی	۱۶۲
واژه های کلیدی تأکید شده در این فصل	۱۶۲
تمرینها و مسائل	۱۶۶

فصل چهارم: سرمایه‌گذاری در اوراق بهادار (۲۳۶ - ۱۷۳)

۱۷۵	 مقدمه
۱۷۶	 بخش اول: حسابداری سرمایه‌گذاری در اوراق بهادار بر طبق FASB
۱۷۶	 الف) سرمایه‌گذاری در اوراق بدهی
۱۷۸	 ۱- سرمایه‌گذاری در اوراق بدهی محفوظ تا سررسید
۱۸۰	 ۲- سرمایه‌گذاری در اوراق بدهی معاملاتی
۱۸۳	 ۳- سرمایه‌گذاری در اوراق بدهی حاضر برای فروش
۱۸۶	 سرمایه‌گذاری در اوراق قرضه در بین تاریخهای پرداخت سود تضمین شده (بهره)
۱۸۸	 ب) سرمایه‌گذاری در اوراق سرمایه‌ای
۱۹۰	 کاهش دائمی در ارزش سرمایه‌گذاری
۱۹۱	 سرمایه‌گذاری بین ۲۰٪ تا ۵۰٪ (روش حسابداری ارزش ویژه)
۱۹۳	 سرمایه‌گذاری در بیش از ۵۰٪ (تهیه صورتهای مالی تلفیقی)
۱۹۵	 کاربرد گنگ تلفیقی
۱۹۶	 معاملات بین شرکتهای گروه
۱۹۸	 ترازنامه تلفیقی در حالت وجود سرقتی
۲۰۰	 تهیه صورتهای مالی تلفیقی - تحصیل کمتر از ۱۰۰٪ سهام
۲۰۴	 بخش دوم: استاندارد حسابداری شماره ۱۵ ایران (حسابداری سرمایه‌گذاریها)
۲۰۴	 مقدمه
۲۰۵	 طبقات سرمایه‌گذاری در اوراق بهادار
۲۰۵	 سرمایه‌گذاری بلندمدت
۲۰۶	 سرمایه‌گذاری جاری
۲۰۶	 سرمایه‌گذاری سریع معامله در بازار
۲۰۶	 ارزشیابی سرمایه‌گذاریها در تاریخ ترازنامه
۲۱۵	 واگذاری سرمایه‌گذاریها
۲۲۳	 تمرینها و مسائل

فصل پنجم: آشنایی با حسابداری بهای تمام شده	(۲۸۶ - ۲۳۷)
آشنایی با حسابداری بهای تمام شده و حسابداری مدیریت	۲۳۹
تفاوت حسابداری مدیریت و حسابداری مالی	۲۳۹
حسابداری صنعتی (حسابداری بهای تمام شده)	۲۴۰
طبقه‌بندی و مفاهیم هزینه‌ها در حسابداری مدیریت	۲۴۰
هزینه‌های تولیدی	۲۴۰
۱- مواد مستقیم	۲۴۱
۲- دستمزد مستقیم (کار مستقیم)	۲۴۱
۳- سربار ساخت یا تولیدی (هزینه‌های غیر مستقیم تولید)	۲۴۱
هزینه‌های محصول و هزینه‌های دوره	۲۴۳
هزینه‌های تولیدی در صورتهای مالی	۲۴۴
الف) صورت سود و زیان	۲۴۴
تعیین بهای تمام شده کالای ساخته شده	۲۴۵
ب) ترازنامه شرکتهای تولیدی	۲۴۸
نرخ جذب سربار	۲۴۹
میانی جذب هزینه سربار ساخت (سربار کارخانه)	۲۵۰
گردش حسابهای صنعتی	۲۵۱
محاسبه ارزش کالای (کار) در جریان ساخت پایان دوره	۲۵۵
معادل آحاد کالای تکمیل شده	۲۵۶
روش اولین صادره از اولین وارده و میانگین برای تعیین بهای تمام شده موجودیها	۲۵۹
گزارش هزینه تولید	۲۶۱
انواع سیستمهای هزینه‌یابی (بهایابی) محصول	۲۶۶
الف) هزینه‌یابی سفارش کار	۲۶۶
ب) هزینه‌یابی مرحله‌ای	۲۶۸
تمرینها و مسائل	۲۷۶

(۲۸۷ - ۳۱۶)	فصل ششم: تجزیه و تحلیل حجم فعالیت و سود (هزینه)
۲۸۹	مقدمه
۲۸۹	هزینه‌های متغیر
۲۹۰	هزینه‌های ثابت
۲۹۱	دامنه‌های مربوط
۲۹۲	هزینه‌های مختلط
۲۹۳	روش حد بالا و حد پایین
۲۹۵	تجزیه و تحلیل هزینه، حجم و سود C.V.P
۲۹۵	حاشیه فروش
۲۹۶	تحلیل نقطه سر به سر
۲۹۷	۱- محاسبه نقطه سر به سر از طریق معادلات ریاضی
۲۹۸	۲- محاسبه نقطه سر به سر از طریق به کارگیری مفهوم حاشیه فروش
۲۹۹	۳- محاسبه نقطه سر به سر از طریق نمودار
۳۰۰	حاشیه ایمنی
۳۰۱	سود هدف و فروش لازم
۳۰۲	تجزیه و تحلیل CVP و محیط تجاری
۳۰۴	تجزیه و تحلیل نقطه سر به سر برای مؤسسات چند محصولی
۳۰۴	صورت سود و زیان برای تحلیل CVP
۳۰۷	واژه‌های کلیدی تأکید شده در فصل
۳۱۱	تمرینها و مسائل
۳۱۷	واژه‌نامه
۳۲۷	منابع

پیش‌گفتار

به نام آنگاه که جان را فکرت آموخت

حمد و سپاس خداوند منان را سزااست که به خطاب مستطاب «ن والقلم و ما یسطرون» قلم و آنچه می‌نگارد را حرست و احترام بخشید. شکر و تسبیح مالک‌الملک وجود را که به این بنده ناچار توان داد تا در راه کسب علم و دانش و نشر آن گام بردارد.

زبان آدمی قاصر است که شکر لطف و عنایت حضرت باری تعالی را به جای آورد.

گسترش فزاینده و پیچیدگی فعالیتهای اقتصادی و ایجاد واحدهای اقتصادی بزرگ با صدها هزار سهامدار از یک سو و لزوم فراهم آوردن نیازهای اطلاعاتی به موقع، دقیق و وسیع از طریق سیستمهای حسابداری از سوی دیگر، به ابداع روشها، مدلها، راه‌حلهای نوین و تدوین اصول و استانداردهای حسابداری در سالهای اخیر منجر شده است.

این روند پر شتاب پیشرفت دانش حسابداری، نیازمند انتشار گسترده مقاله‌ها، کتابها و نشریه‌های گوناگون حسابداری توسط محققان، پژوهشگران و مراجع حرفه‌ای است.

حاصل تدوین و انتشار این گونه کتابها و مقاله‌ها می‌تواند به پیشرفت و بهبود ویژگیهای کیفی اطلاعات حسابداری از جمله صحت، مربوط بودن، قابلیت مقایسه و قابلیت اتکا منجر گردد و نیازهای استفاده کنندگان اطلاعات حسابداری بویژه افراد برون سازمانی را به نحو مناسب‌تری برآورده نماید.

امروزه بر همگان روشن است، ارائه اطلاعات حسابداری و گزارشگری مالی به افراد جامعه کمک می‌کند تا منابع اقتصادی خود را به کارآمدترین شکل تخصیص دهند. با توجه به محدودیتها، منابع اقتصادی به تولید کالا و خدماتی تخصیص خواهند یافت که بیشترین تقاضا برای آنها وجود دارد و برعکس، حسابداری و گزارشگری نامناسب، ریخت و پاشها و کمبودها را پنهان می‌سازد و مانع تخصیص بهینه منابع اقتصادی گردیده و به تبع آن توسعه اقتصادی شتاب خواهد گرفت.

از این روست که گفته می‌شود حسابداری نه تنها در جریان توسعه اقتصادی مانند سایر خدمات برای پاسخگویی به نیازها به وجود می‌آید، بلکه حسابداری به عنوان بخشی از زیر ساخت توسعه اقتصادی به شمار می‌رود.

در سیستم اقتصادی امروزه، ثبت، انتقال و گزارش اطلاعات مالی و اقتصادی صحیح و اثربخش به مراکز تصمیم‌گیری، اهمیت زیادی دارد. سهامداران که پس‌انداز و اندوخته سالیان دراز خود را در اختیار شرکت‌های سهامی گوناگون می‌گذارند، برای آگاهی از چگونگی اداره سرمایه‌های خود و اطمینان از درستی عمل و کارایی مدیران و گرداندگان امور این شرکت‌ها از اطلاعات سیستم حسابداری، صورتهای مالی و گزارشهای سالیانه هیات مدیره و توضیحاتی که ممکن است در مجمع عمومی در اختیار سهامداران قرار داده شود، استفاده می‌کنند.

مدیران نیز در واحدهای اقتصادی بزرگ برای تصمیم‌گیریها، به اطلاعات مربوط، صحیح و به موقع نیاز دارند که اصول حسابداری ۳ به برخی از مدلهایی

که اطلاعات مورد نیاز را برای تصمیم گیریهای مدیران تهیه می نمایند، می پردازد.

استانداردهای حسابداری در هر کشوری، چارچوب و شیوه های گزارشگری مالی را برای ثبت طبقه بندی و گزارشگری اطلاعات مالی ضروری ساخته است. در ایران نیز از سال ۱۳۸۰ که استانداردهای حسابداری توسط مرجع قانونی تصویب گردید، شرکتها ملزم به رعایت آن شده اند. از این رو، براساس تجربیات چند ساله از تدریس درس اصول حسابداری ۳، سعی شده در تدوین مطالب کتاب، از استانداردهای حسابداری ایران، بویژه در فصلهای صورت جریان وجوه نقد و حسابداری سرمایه گذارها استفاده شود.

در این کتاب سعی شده با استفاده از آخرین منابع معتبر و استانداردهای حسابداری ایران و با استفاده از مثالهای متعدد، به موضوعات مختلفی که در زمینه حسابداری مالی و حسابداری مدیریت مطرح است، پرداخته شود. باشد که قول مؤلف انوار سهیلی «درس آن بر معلم و حفظ آن بر متعلم آسان باشد، هرچند به حقیقت باید دانست که فایده در فهم است نه در حفظ».

در جمع آوری برخی از مطالب این کتاب آقای رضا حصارزاده و همچنین در اصلاح و بازخوانی آن آقای امیر متحدین همکاری فراروان داشته اند. و نیز از راهنمایهای همکاران ارجمندم آقایان دکتر محمد رضا عباسزاده و دکتر اسفندیار ملکیان در تدوین کتاب بهره برده ام که بدین وسیله از رحمت این عزیزان تشکر می نمایم.

همچنین، از مدیریت محترم شرکت به نشر و همکاران ایشان در اداره اهل قلم که زحمت ویراستاری، امور فنی چاپ و نشر کتاب را به عهده داشته اند، صمیمانه تشکر می نمایم.

در پایان از کلیه استادان، دانشجویان و دانش پژوهان عزیز تقاضا دارم هرگونه نقص و کمبود را به این جانب منعکس نمایند تا ان شاء... در چاپهای بعد برای اصلاح و پربارتر کردن کتاب از آن استفاده شود.

توفیق از اوست

محمدحسین ودیعی

بهار ۱۳۹۰

www.ketab.ir