



حسابداری پیشرفته (۲)

(جلد اول)

مطابق با سرفصل‌های مصوب شورای عالی برنامه‌ریزی وزارت
علوم، تحقیقات و فناوری و استانداردهای حسابداری ایران

قابل استفاده برای دانشجویان و دانش‌پژوهان
رشته‌ی حسابداری و سایر رشته‌های مرتبط

تألیف و ترجمه

جواد معصومی

(عضو هیأت علمی دانشگاه آزاد اسلامی - واحد سبزوار)

(دانشجوی دکتری حسابداری واحد علوم و تحقیقات تهران)

(عضو پیوسته‌ی انجمن حسابداران ایران)

سرشناسه	: معصومی، جواد، ۱۳۵۸
عنوان و نام پدیدآور	: حسابداری پیشرفته ۲ / همراه با مسأله‌های متنوع حل‌شده قابل استفاده برای دانشجویان و ... / تألیف و ترجمه: جواد معصومی.
مشخصات نشر	: سبزوار، شریعتی‌فر، معاونت پژوهش و فناوری دانشگاه آزاد اسلامی (سبزوار)، ۱۳۹۴
مشخصات ظاهری	: ۲۷۸ ص: مصور، جدول، نمودار
شابک	: ۹۷۸-۹۶۴-۱۰-۲۸۸۸-۸
وضعیت فهرست‌نویسی	: فیپا
موضوع	: حسابداری مالی - راهنمای آموزشی (عالی)
موضوع	: حسابداری مالی - آزمون‌ها و تمرین‌ها (عالی)
موضوع	: حسابداری مالی - مسائل، تمرین‌ها و غیره (عالی)
شناسه‌ی افزوده	: دانشگاه آزاد اسلامی، واحد سبزوار
رده‌بندی کنگره	:
رده‌بندی دیویی	:
شماره‌ی کتابشناسی ملی	:



حسابداری پیشرفته (۲) (جلد یک)



جواد معصومی - عضو هیأت علمی دانشگاه آزاد اسلامی واحد سبزوار

ناشر: انتشارات شریعتی‌فر با همکاری حوزه‌ی معاونت پژوهش و فناوری دانشگاه آزاد اسلامی واحد سبزوار

قطع: رحلی

نوبت چاپ: اول / بهار ۱۳۹۴

صفحات: ۲۷۸ ص

شمارگان: ۵۰۰ نسخه

شابک: ۹۷۸-۹۶۴-۱۰-۲۸۸۸-۸

قیمت: ۱۵۹۰۰ تومان

مرکز پخش

سبزوار، دانشگاه آزاد اسلامی، حوزه‌ی معاونت پژوهش و فناوری، تلفن ۴۴۶۴۶۸۱۰ - ۵۱

پیشگفتار

حریفی که از وی نیاززد کس
رساند سخن را به خوبی به بن
ز او تا نپرسی، نگوید جواب
بسی آزمودم، کتاب است و بس
به بسم الله آغاز سازد سخن
نگیرد به کس سبقت از هیچ باب

تاکنون در زمینه‌ی حسابداری پیشرفته‌ی (۲) کتاب‌های متعددی به نگارش درآمده است که همگی نتیجه‌ی تلاش و زحمات مؤلفین و مترجمان آن‌ها می‌باشد و بدون شک و ابهامی موجبات پیشرفت و ارتقای کیفی سطح دانش دروس نهایی حسابداری را فراهم ساخته‌اند. ضمن ارج نهادن به زحمات و تلاش‌های صادقانه و ارزشمند کلیه‌ی اساتید و صاحب‌نظران از گذشته تاکنون، اعتقاد این‌جانب بر این است که جامعه نسبت به انجام تلاش جهت حفظ پویایی علمی نیاز فراوان داشته و لذا هر اثر علمی یا پژوهشی که بتواند در پویایی جامعه اثری داشته باشد، قابل ارائه بوده و می‌تواند در این بین سهم کوچکی را به خود اختصاص دهد.

کتاب حاضر چاپ اول از جلد اول کتاب حسابداری پیشرفته‌ی (۲) است که منطبق بر سرفصل‌های مصوب شورای عالی برنامه‌ریزی وزارت علوم، تحقیقات و فناوری جهت تدریس در دانشگاه‌ها و مراکز آموزش عالی برای دانشجویان رشته‌های حسابداری، علوم مالی و سایر استفاده‌کنندگان که به‌گونه‌ای تمایل دارند دانش علمی، تخصصی و حرفه‌ای خود را گسترش دهند، مطابق با «آخرین تغییرات در استانداردهای حسابداری ایران» تهیه شده است.

از ویژگی‌های خاص این کتاب، در اختیار گذاردن مجموعه‌ی کاملی از کلیه‌ی مطالب مطرح شده در درس حسابداری پیشرفته‌ی (۲) می‌باشد و تلاش شده است مطالب در نهایت سادگی ارائه شوند. در نگارش فصول، بیش‌تر سعی بر آن شده است تا ابتدا مفاهیم حسابداری کاملاً تشریح شوند، سپس از طریق حل مسائل متعدد، آن مفاهیم درک گردند. همچنین موضوعات از طریق آموزش گام به گام و استفاده از مثال‌های بیشتر جهت تسهیل در یادگیری بهتر به خوبی تشریح شده و آن را به صورت کتابی خودآموز درآورده است. در متن کتاب بیش از ۱۰۰ مثال متنوع حل شده وجود دارد. کتاب حاضر مباحث حسابداری پیشرفته‌ی (۲) را به شکل زیر در اختیار خواننده‌گان قرار می‌دهد:

- متن کامل درس به طور جامع و مفید با استفاده از جداول و اشکال مختلف؛
- ارائه‌ی بیش از ۱۰۰ مثال متنوع حل شده برای تشریح مفاهیم و مباحث هر فصل؛
- نکات کلیدی؛
- پرسش‌های چهارگزینه‌ای به زبان فارسی و لاتین و پاسخ آن در پایان کتاب؛
- سؤالات مفهومی، تمرین‌ها و مسائل متنوع حل نشده در پایان هر فصل به ترتیب ساده به دشوار، و مسائلی برای آموزش کار گروهی، دارای بار محتوایی بیشتر جهت افزایش کارایی بهتر استفاده‌کنندگان.

ساختار این کتاب شامل هفت فصل به شرح زیر می‌باشد:

در فصل اول در رابطه با ترکیب تجاری و انواع آن بحث شده است.

در فصل دوم مباحث مربوط به حسابداری ترکیب تجاری از نوع جذب به صورت کامل ارائه شده است.

در فصل سوم مباحث مربوط به ارائه‌ی صورت‌های مالی تلفیقی در تاریخ تحصیل سهام به همراه نکات خاص به صورت ساده و کامل ارائه شده است.

در فصل چهارم مباحث مربوط به ارائه‌ی صورت‌های مالی تلفیقی بعد از تاریخ تحصیل سهام مورد بررسی قرار گرفته است.

در فصل پنجم معاملات درون گروهی - خرید و فروش موجودی کالا به طور جامع ارائه شده است.

در فصل ششم نیز معاملات درون گروهی - خرید و فروش دارایی‌های غیر جاری (استهلاک‌پذیر و استهلاک‌ناپذیر) به همراه برخی از موارد خاص ارائه گردیده است.

در فصل هفتم مباحث مربوط به صورت جریان وجوه نقد تلفیقی و برخی از مسایل خاص از جمله مباحث مربوط به اظهارنامه‌ی مالیاتی تلفیقی مورد بررسی قرار گرفته است.

با امید به این که این کتاب بتواند سهمی در اعتلای دانش حسابداری در کشور عزیزمان داشته باشد، مطالعه‌ی آن را به کلیه‌ی دانشجویان رشته‌ی حسابداری و سایر رشته‌های مرتبط، مدرسان درس حسابداری پیشرفته‌ی (۲)، داوطلبان آزمون‌های مختلف از جمله آزمون کارشناسی ارشد، جامعه‌ی حسابداران رسمی و افراد شاغل در حرفه‌ی حسابداری و حسابرسی و سایر علاقه‌مندان توصیه می‌نمایم.

این کتاب خالی از اشکال نیست. لذا با تمیاس فراوان از استادان، همکاران، مدرسان محترم حسابداری و دانشجویان عزیز و سایر عزیزانی که این کتاب را مورد مطالعه قرار می‌دهند تقاضا دارد چنانچه با ایراد و اشکالی مواجه شدند این جانب را از طریق ناشر یا آدرس پست الکترونیکی در جهت بهبود کیفی کتاب مطلع فرمایند که موجب تشکر و امتنان خواهد بود.

یادآور می‌شوم استفاده از اسامی شرکت‌ها در مثال‌ها به شیوه‌ی خاصی انتخاب شده است که تشابه‌ای با شرکت‌های ایرانی نداشته باشد، چنانچه تشابه‌ای مشاهده شود، این موضوع غیر عمد و صرفاً تصادفی است.

در اینجا لازم است از استاد محترم جناب آقای رضا شیعه‌یان که در بخش واژه‌نامه‌ی انگلیسی به فارسی اینجانب را یاری نمودند و سایر دوستان، همکاران و دانشجویان محترم بالاخص دانشجوی گرامی جناب آقای امیر میری که در بهبود کیفیت کتاب سهیم بودند تشکر و قدردانی کنم، و امیدوارم این کتاب در خور تلاش‌های این دوستان عزیز باشد. در پایان لازم می‌دانم از معاونت محترم پژوهشی دانشگاه آزاد اسلامی واحد سبزوار، جناب آقای دکتر سلطانی که با تلاش‌های خود امکانات چاپ این کتاب را فراهم آوردند، صمیمانه سپاسگزاری کنم.

جواد معصومی

«Javad_ma1358@yahoo.com»

بهار ۱۳۹۴

فصل اول: ترکیب تجاری و انواع آن

۱۲	مقدمه
۱۳	آشنایی با برخی اصطلاحات در ترکیب‌های تجاری
۱۴	ترکیب تجاری
۱۵	ترکیب دوستانه و غیردوستانه (همراه با مقاومت)
۱۵	انواع ترکیب تجاری از نظر نوع فعالیت شرکت‌ها
۱۵	الف. ترکیب افقی
۱۵	ب. ترکیب عمودی
۱۶	ج. ترکیب ناهمگون (مجتمع / نامتجانس / متفرقه)
۱۶	انواع ترکیب تجاری از نظر شخصیت حقوقی شرکت‌ها بعد از ترکیب
۱۶	الف. جذب قانونی (ادغام یک طرفه / تملک)
۱۷	ب. تلفیق قانونی (ادغام دوطرفه)
۱۷	ج. تحصیل سهام
۱۹	روش‌های انجام ترکیب‌های تجاری
۱۹	الف. از طریق خرید خالص دارایی‌های یک واحد تجاری توسط واحد تجاری دیگر (تحصیل دارایی‌ها)
۲۰	ب. از طریق خرید حقوق مالکانه (سهام عادی یا سهم‌الشرکه)
۲۰	الزامات افشا
۲۱	پرسش‌های مفهومی
۲۱	پرسش‌های چهارگزینه‌ای
۲۳	تمرین‌های فصل
۲۴	مسئله‌ای برای آموزش کار گروهی

فصل دوم: حسابداری ترکیب تجاری از نوع جذب

۲۶	مقدمه
۲۶	روش حسابداری ترکیب‌های تجاری در تاریخ خرید
۲۶	الف. روش حسابداری خرید
۲۷	ب. روش حسابداری اتحاد منافع
۲۸	مقایسه‌ی روش حسابداری خرید و اتحاد منافع
۲۹	دلایل حذف روش اتحاد منافع
۲۹	محاسبه‌ی بهای تمام شده‌ی ترکیب تجاری

۳۱	تخصیص بهای تمام شده‌ی ترکیب تجاری
۳۲	تعیین ارزش منصفانه‌ی تک‌تک دارایی‌ها و بدهی‌های قابل تشخیص واحد تحصیل شده
۳۳	سرقفلی
۳۴	استهلاک سرقفلی
۳۵	سرقفلی منفی
۳۵	نحوه‌ی برخورد با سرقفلی منفی
۳۷	خرید مرحله‌ای سهام
۳۷	حسابداری جذب به روش خرید در دفاتر شرکت ترکیب‌کننده (خریدار)
۳۹	مقایسه‌ی بهای ترکیب با ارزش منصفانه‌ی خالص دارایی‌های شرکت ترکیب شده
۴۰	حسابداری جذب در دفاتر شرکت ترکیب شده
۴۱	تعهدات مشروط
۴۱	تعدیل بهای تمام شده‌ی ترکیب بر اساس رویدادهای آتی
۴۲	پرداخت مابه‌ازای اضافی مشروط به حفظ یا دستیابی به سطح مشخصی از درآمد در دوره‌های آتی توسط واحد ترکیب شده
۴۳	پرداخت مابه‌ازای اضافی مشروط به حفظ قیمت سهام منتشرشده توسط واحد ترکیب‌کننده
۴۴	مسائل حل شده
۴۷	پیوست: روش حسابداری اتحاد منافع
۵۲	پرسش‌های مفهومی
۵۲	پرسش‌های چهارگزینه‌ای
۵۵	تمرین‌ها و مسائل فصل
۶۰	مسائلی برای آموزش کار گروهی

فصل سوم: ارائه‌ی صورت‌های مالی تلفیقی در تاریخ تحصیل سهام

۶۴	مقدمه
۶۴	آشنایی با برخی اصطلاحات جهت ارائه‌ی صورت‌های مالی تلفیقی
۶۶	شمول صورت‌های مالی تلفیقی
۶۷	لزوم تهیه‌ی صورت‌های مالی تلفیقی
۶۷	صورت‌های مالی ترکیبی
۶۷	قواعد کلی حاکم بر تهیه و تنظیم کاربرگ تلفیقی
۶۸	نحوه‌ی تهیه و تنظیم صورت‌های مالی تلفیقی
۶۸	تلفیق صورت‌های مالی در تاریخ تحصیل سهام
۶۹	الف. تحصیل کل سهام عادی دارای حق رأی شرکت فرعی (تحصیل ۱۰۰ درصد سهام عادی)
۶۹	۱. مبلغ سرمایه‌گذاری دقیقاً معادل ارزش دفتری خالص دارایی‌های شرکت فرعی باشد (عدم وجود سرقفلی)
۷۱	۲. مبلغ سرمایه‌گذاری بیشتر از ارزش دفتری خالص دارایی‌های شرکت فرعی باشد (وجود سرقفلی مثبت)

۷۴	۳. مبلغ سرمایه‌گذاری کمتر از ارزش منصفانه‌ی خالص دارایی‌های شرکت فرعی باشد (وجود سرقتی منفی)
۷۶	مقایسه‌ی مبلغ خرید با خالص دارایی‌های شرکت فرعی (تحصیل ۱۰۰ درصد سهام عادی)
۷۶	ب. تحصیل اکثریت سهام عادی دارای حق رأی شرکت فرعی (تحصیل کمتر از ۱۰۰ درصد سهام)
۷۷	۱. تئوری شرکت اصلی
۸۰	۲. تئوری مالکیت (مالکیت انفرادی / تلفیق نسبی)
۸۱	۳. تئوری واحد اقتصادی (واحد تجاری / شخصیت)
۸۴	تهیه‌ی صورت‌های مالی تلفیقی طبق استانداردهای حسابداری ملی ایران
۸۷	موارد خاص در گزارش‌گری صورت‌های مالی تلفیقی
۸۸	۱. رویه‌های حسابداری
۸۸	۲. تاریخ‌ها و دوره‌های حسابداری
۸۸	۳. مالکیت بخشی از سهام شرکت اصلی در مالکیت شرکت فرعی
۸۸	۴. تحصیل زیان یک واحد زیان‌ده به صاحبان سهام اقلیت
۸۹	۵. حساب‌های فی‌مابین شرکت‌های عضو گروه
۹۰	۶. محدودیت‌های صورت‌های مالی تلفیقی
۹۰	۷. سود سهام تصویب و پرداخت نشده‌ی شرکت فرعی در تاریخ تحصیل سرمایه‌گذاری
۹۱	۸. تهیه‌ی صورت‌های مالی تلفیقی با بیش از یک شرکت فرعی
۹۱	الزامات افشا
۹۲	مسائل حل شده
۹۳	پایوست: ارائه‌ی صورت‌های مالی تلفیقی به روش اتحاد منافع و سهام خزانه‌ی شرکت فرعی
۹۴	الف. تحصیل کل سهام عادی دارای حق رأی شرکت فرعی (تحصیل ۱۰۰ درصد سهام عادی)
۹۷	ب. تحصیل اکثریت سهام عادی دارای حق رأی شرکت فرعی (تحصیل کمتر از ۱۰۰ درصد سهام عادی)
۹۸	سهام خزانه‌ی شرکت فرعی
۹۹	۱. روش بهای تمام شده
۱۰۰	۲. روش ارزش اسمی
۱۰۱	پرسش‌های مفهومی
۱۰۱	پرسش‌های چهارگزینه‌ای
۱۰۷	تمرین‌ها و مسائل فصل
۱۱۳	مسائلی برای آموزش کار گروهی

فصل چهارم: ارائه‌ی صورت‌های مالی تلفیقی بعد از تاریخ تحصیل سهام

۱۱۶	مقدمه
۱۱۶	حسابداری سرمایه‌گذاری در سهام عادی
۱۱۷	تشریح روش‌های حسابداری سرمایه‌گذاری در سهام عادی

الف. روش بهای تمام شده پس از کسر ذخیره‌ی کاهش دائمی در ارزش سرمایه‌گذاری

ب. روش تجدید ارزیابی

ج. روش ارزش ویژه‌ی کامل

د. روش ارزش ویژه‌ی ناقص

تهیه‌ی صورت‌های مالی تلفیقی در پایان سال اول تحصیل (روش بهای تمام شده)

تهیه‌ی صورت‌های مالی تلفیقی در پایان سال دوم تحصیل و بعد از آن (روش بهای تمام شده)

موارد خاص در ارتباط با تهیه‌ی صورت‌های مالی تلفیقی بعد از تاریخ تحصیل سهام

۱. سایر ملاحظات مربوط به تخصیص مابه‌التفاوت ایجاد شده در تاریخ تحصیل

۲. محاسبه‌ی سود (زیان) خالص تلفیقی خارج از کاربرد

الف. رویکرد تجمعی

ب. رویکرد باقی‌مانده (کاربرگی)

۳. محاسبه‌ی سود (زیان) انباشته‌ی تلفیقی خارج از کاربرد

۴. تحصیل سهام عادی شرکت فرعی در طی دوره‌ی مالی

۵. تحصیل تدریجی سهام عادی شرکت فرعی

۶. دریافت سود سهام مربوط به قبل از تاریخ تحصیل سهام (سود سهام تصفیه)

۷. نحوه‌ی برخورد با کاهش دائمی در ارزش سرمایه‌گذاری در سهام عادی شرکت فرعی

۸. توقف تلفیق صورت‌های مالی

مسائل حل شده

پیوست: روش تجدید ارزیابی

تهیه‌ی صورت‌های مالی تلفیقی در پایان سال اول تحصیل (روش تجدید ارزیابی)

تهیه‌ی صورت‌های مالی تلفیقی در پایان سال دوم تحصیل (روش تجدید ارزیابی)

پرسش‌های مفهومی

پرسش‌های چهارگزینه‌ای

تمرین‌ها و مسائل فصل

مسئله‌ای برای آموزش کار گروهی

فصل پنجم: معاملات درون گروهی - خرید و فروش موجودی کالا

مقدمه

خرید و فروش موجودی کالا بین شرکت‌های عضو گروه

حذف سود یا زیان تحقق نیافته‌ی ناشی از معاملات درون گروهی

تأثیرات معامله‌ی درون گروهی موجودی کالا بر حساب‌های هر یک از شرکت‌های عضو گروه

محاسبه‌ی سود (زیان) تحقق نیافته‌ی مربوط به فروش کالا در داخل گروه

عوامل مؤثر بر میزان سود (زیان) تحقق نیافته

۱۸۰	الف. هزینه‌ی حمل و نقل کالای فروش رفته
۱۸۱	ب. ارزیابی موجودی کالای پایان دوره در شرکت خریدار
۱۸۲	ج. مالیات بر درآمد
۱۸۲	انجام ثبت‌های حذفی کاربرگ جهت ارائه‌ی صورت‌های مالی تلفیقی
۱۹۲	موارد خاص در ارتباط با خرید و فروش موجودی کالا در تهیه‌ی صورت‌های مالی تلفیقی
۱۹۲	۱. نگهداری موجودی کالا بیش از دو دوره‌ی مالی
۱۹۳	۲. فروش کالا از یک شرکت فرعی به یک شرکت فرعی دیگر در گروه
۱۹۴	مسائل حل شده
۱۹۶	پرسش‌های مفهومی
۱۹۶	پرسش‌های چهارگزینه‌ای
۲۰۰	تمرین‌ها و مسائل فصل
۲۰۷	مسئله‌ای برای آموزش کار گروهی

فصل ششم: معاملات درون گروهی - خرید و فروش دارایی‌های غیرجاری

۲۱۰	مقدمه
۲۱۰	بخش اول: خرید و فروش دارایی‌های استهلاک‌ناپذیر (زمین)
۲۱۳	بخش دوم: خرید و فروش دارایی‌های استهلاک‌پذیر
۲۱۶	موارد خاص در ارتباط با خرید و فروش دارایی‌های غیرجاری در تهیه‌ی صورت‌های مالی تلفیقی
۲۱۶	۱. خرید و فروش دارایی‌های غیرجاری همراه با زیان
۲۱۶	۱. ۱- خرید و فروش زمین همراه با زیان
۲۱۸	۱. ۲- خرید و فروش دارایی‌های استهلاک‌پذیر همراه با زیان
۲۱۹	۲. فروش دارایی غیرجاری استهلاک‌پذیر مبادله شده بین شرکت‌های عضو گروه توسط شرکت خریدار به خارج از گروه
۲۲۱	۳. فروش دارایی غیرجاری از یک شرکت فرعی به یک شرکت فرعی دیگر در گروه
۲۲۱	۴. خرید و فروش دارایی استهلاک‌پذیر در طی سال
۲۲۳	۵. عدم وجود حساب استهلاک انباشته‌ی دارایی استهلاک‌پذیر مبادله شده در دفاتر هر یک از شرکت‌های عضو گروه
۲۲۴	۶. ثبت موجودی کالای خریداری شده از شرکت عضو گروه به عنوان دارایی غیرجاری در دفاتر شرکت خریدار
۲۲۵	۷. متفاوت بودن روش استهلاک دارایی استهلاک‌پذیر مبادله شده بین شرکت‌های عضو گروه
۲۲۷	۸. مبادله‌ی دارایی غیرجاری تجدید ارزیابی شده بین شرکت‌های عضو گروه
۲۲۸	۹. تغییر در عمر مفید برآوردی دارایی استهلاک‌پذیر مبادله شده بین شرکت‌های عضو گروه
۲۲۸	۱۰. قرارداد اجاره بین شرکت‌های عضو گروه
۲۲۸	مسائل حل شده
۲۳۷	پرسش‌های مفهومی
۲۳۷	پرسش‌های چهارگزینه‌ای
۲۴۱	تمرین‌ها و مسائل فصل
۲۴۸	مسئله‌ای برای آموزش کار گروهی

فصل هفتم: صورت جریان وجوه نقد تلفیقی و مسایل خاص

۲۵۲	مقدمه
۲۵۲	صورت جریان وجوه نقد تلفیقی
۲۵۲	طبقه‌بندی اطلاعات مربوط به صورت جریان وجوه نقد تلفیقی
۲۵۳	جمع‌آوری اطلاعات جهت تهیه صورت جریان وجوه نقد تلفیقی
۲۵۳	نحوه‌ی ارائه‌ی صورت جریان وجوه نقد تلفیقی
۲۵۴	الف. روش مستقیم
۲۵۴	ب. روش غیرمستقیم
۲۵۵	برخی از نکات خاص در تهیه‌ی صورت جریان وجوه نقد تلفیقی
۲۶۰	مسائل حل شده
۲۶۱	اظهارنامه‌ی مالیاتی تلفیقی
۲۶۲	مزایا و معایب تهیه‌ی اظهارنامه‌ی مالیاتی تلفیقی
۲۶۳	پرسش‌های مفهومی
۲۶۳	پرسش‌های چهارگزینه‌ای
۲۶۵	تمرین‌ها و مسائل فصل
۲۶۷	مسئله‌ای برای آموزش کار گروهی
۲۶۹	واژه‌نامه‌ی انگلیسی به فارسی
۲۷۷	کلید پرسش‌های چهارگزینه‌ای
۲۷۸	فهرست منابع