

حسابداری مالی پیشرفته (۲)

صورت‌های مالی تلفیقی

(جلد دوم)

(با رویکردی جامع و مطابقت کامل با استانداردهای حسابداری ایران)

تألیف:

مهندس مسینی الاصل

(دانشجوی دکتری حسابداری و عضو هیئت علمی دانشگاه)

www.ketab.ir



انتشارات ترمه

نام کتاب:	حسابداری مالی پیشرفته (۲) (جلد دوم)
تألیف:	محسن حسینی‌الاصل
طراح جلد:	مهندس اسماعیل رستمی
نوبت چاپ:	چاپ اول ۱۳۹۵
ناشر:	انتشارات ترمه
چاپ و صحافی:	رسم - چاپوش
تیراژ:	۵۵۰ نسخه
قیمت:	۲۰۰,۰۰۰ ریال
شابک:	۹۷۸ - ۹۶۴ - ۹۷۸ - ۵۰۹ - ۷
شابک دوره:	۹۷۸ - ۹۶۴ - ۹۷۸ - ۵۱۰ - ۳

آدرس ناشر: تهران - خ انقلاب - خ ۱۲ فروردین - پلاک ۲۸۶، طبقه دوم، واحد ۴
 تلفن: ۶۶۹۶۱۸۰۴ - ۶۶۹۶۱۷۶۹
 دفتر فروش انتشارات ترمه: تهران - خ انقلاب - خ ۱۲ فروردین - پلاک ۲۸۶، طبقه اول، واحد ۴
 تلفن: ۶۶۹۵۷۱۲۰ - ۶۶۹۵۷۰۲۱
 مرکز فروش شهرستان‌ها:
 فکس: ۶۶۴۸۱۵۱۴ تلفن: ۶۶۹۵۷۰۲۱
 برای اطلاع از نحوه خرید اینترنتی انتشارات ترمه به وبسایت ما به آدرس زیر مراجعه فرمایید.
www.termehbook.ir Info@termehbook.ir
 تمامی حقوق این اثر محفوظ است. تکثیر یا تولید مجدد آن کل یا جزء، به هر صورت
 اچاپ، کپی، صوت، تصویر و انتشار الکترونیکی بدون اجازه مکتوب ناشر ممنوع است

پیشگفتار چاپ اول

منبت خدای را عزوجل که طاعتش موجب قربت است و به شکر اندرش مزید نعمت، سیاس می‌گویم پروردگار یکتا را که به من توان و توفیق نگارش این سیاه مشق را عنایت فرمود. در دو دهه اخیر اساتید و همکاران محترم، کتاب‌های ارزشمندی در زمینه صورت‌های مالی تلفیقی ترجمه یا به رشته تحریر درآورده‌اند. با این حال این انگیزه در بنده بوجود آمد که کتابی با خصوصیتی تا حدودی متفاوت از کتب موجود در این زمینه به رشته تحریر درآورم. در کتاب حاضر کوشش گردیده از ساده‌انگاری بیش از حد در بیان موضوعات پیچیده پرهیز و مثال‌هایی کامل، جامع، هم سنگ و متناسب با پیچیدگی مطالب ارائه شود تا از جنبه کاربردی و در شرایط واقعی و عملی نیز بتوان از آنها به عنوان راهنمایی در تهیه صورت‌های مالی تلفیقی استفاده نمود. با این وجود در ارائه مطالب سعی شده ابتدا از مثال‌های ساده استفاده و سپس با طرح مثال‌های جامع و پیچیده بحث تکمیل و از زوایای مختلف به آن پرداخت شود. چیدمان موضوعات به گونه‌ای است که عدم تدریس برخی از بخش‌ها لطمه‌ای به کلیت موضوع و اهداف آموزشی هر فصل نمی‌رساند؛ با این حال تصمیم‌گیری در این مورد به عهده اساتید و مدرسین محترم گذاشته شده است. در بخش‌های ابتدایی هر فصل موضوعات عمومی اولیه و در بخش‌های پایانی و پیوست‌های کتاب به بیان مطالبی که کمتر فرصت پرداختن به آنها در طول یک ترم تحصیلی از وی مدرسین محترم فراهم می‌شود، همت گمارده شده تا مفری برای علاقه‌مندانی که قصد دارند دانش خود پیرامون موضوع روش حسابی نیز فراهم بوده و مجبور به مراجعه به سایر منابع و کتب مختلف نگردند. در این کتاب به صورت موازی به تشریح کامل صورت‌های اصلی بر پایه روش ارزش ویژه کامل به عنوان زیر ساخت و مبنای اصلی در تهیه صورت‌های مالی تلفیقی و تئوری تخصیص واحد اقتصادی - سرقفلی تحصیل شده انثوری ایران بر پایه روش‌های بهای تمام شده پس از کسر ذخیره کاهش دائمی در ارزش برمای گذاری و روش تجدید ارزیابی پرداخته شده است. رویکرد غالب این کتاب در تهیه صورت‌های مالی تلفیقی همان رویکرد است که به روش کاربرد شهرت دارد، می‌باشد. در پایان هر فصل تعداد متناسبی پرسش تشریحی، پرسش چهار گزینه‌ای و مسئله طرح شده تا معیاری باشد برای سنجش سطح یادگیری دانش پژوهان عزیز. علاوه بر آن کلیه پرسش‌های چهار گزینه‌ای کنکور کارشناسی ارشد دانشگاه‌ها و مراکز آموزش عالی و دانشگاه آزاد اسلامی از سال ۱۳۷۰ تا ۱۳۹۳ به تفکیک موضوع در پایان هر فصل گنجانده شده است. لازم به ذکر است بعلا گسترده‌ای مطالب و عمقدهی در بیان موضوعات و پرداختن به زوایای مختلف مرتبط با صورت‌های مالی تلفیقی، حجم کتاب اندکی از حد متعارف بیشتر شده است؛ بنابراین ترجیح داده شد مطالب در دو جلد جداگانه چاپ، منتشر و در اختیار علاقه‌مندان قرار گیرد. جلد اول کتاب شامل فصل‌های اول تا پنجم بوده که در آن به ترتیب به ترکیب‌های تجاری، تهیه صورت‌های مالی تلفیقی در زمان تحصیل، صورت‌های مالی تلفیقی در سال‌های پس از تحصیل، مبادلات کالا و خدمات بین شرکت‌های گروه و مبادلات دارایی‌های غیر جاری بین شرکت‌های گروه پرداخته شده است و جلد دوم شامل فصل‌های ششم، هفتم و هشتم می‌باشد که به ترتیب موضوعات مرتبط با استقراض درون گروهی (انتشار اوراق قرضه)، تغییرات در ساختار حقوق صاحبان سهام شرکت(های) فرعی و مالکیت متقابل در شرکت‌های گروه و ساختارهای پیچیده مالکیت را پوشش می‌دهد. انشالله بزودی پاسخ تشریحی کلیه سئوالات تشریحی، پرسش‌های چهار گزینه‌ای (کنکور و تالیفی) و مسائل هر دو جلد در مجلدی جداگانه چاپ و در اختیار اساتید و همکاران محترم قرار خواهد گرفت.

از اساتید و همکاران محترم و دانشجویان و دانش پژوهان عزیز متواضعانه استدعا دارم بر من منت گذاشته؛ دیدگاه‌ها و پیشنهاد‌های صائب خود را بصورت کتبی از طریق بستر الکترونیک Shahin_h53@yahoo.com و یا از طریق ناشر منعکس نمایند تا انشاءالله در چاپ‌های بعدی مدنظر قرار گرفته و موجب غنای هر چه بیشتر کتاب گردد. یادآور می‌شود هرگونه تشابه احتمالی نام برخی از شرکت‌ها در مثال‌ها و مسائل مطرح شده در این کتاب با نام شرکت‌های واقعی ایرانی کاملاً تصادفی است. از جناب آقای غمگسار مدیر مؤسسه انتشاراتی ترمه و همکاران ایشان که امکان چاپ و نشر این کتاب را فراهم نمودند صمیمانه تشکر و قدردانی می‌نمایم.

در پایان به رسم یادبود از استاد مسلم حسابداری، فقید سعید استاد حسن سجادی نژاد و به گفته مولف انوار سهیلی؛ باشد که درس آن بر معلم و حفظ آن بر متعلم آسان باشد. هر چند به حقیقت باید دانست که فایده در فهم است نه در حفظ.

محسن حسینی الاصل

تابستان ۱۳۹۴ - تهران

www.ketab.ir

فصل ششم: استقراض درون گروهی (انتشار اوراق قرضه) بین شرکت های گروه

۲۰۰	مقدمه
۲۰۱	الف) سرمایه گذاری مستقیم یک شرکت عضو گروه در اوراق قرضه منتشره عضو دیگر گروه
۲۰۲	الف-۱) حذف اثرات حساب های فی مابین (اوراق قرضه پرداختی / سرمایه گذاری در اوراق قرضه و درآمد بهره / هزینه بهره)
۲۰۳	الف-۱-۱) انتشار اوراق قرضه به ارزش اسمی
۲۰۴	الف-۱-۲) انتشار اوراق قرضه به مبلغی بیشتر یا کمتر از ارزش اسمی
۲۰۸	الف-۲) حذف اثرات بازخرید واقعی اوراق قرضه پرداختی توسط شرکت انتشاردهنده قبل از سررسید
۲۱۲	ب) سرمایه گذاری غیرمستقیم یک شرکت عضو گروه در اوراق قرضه منتشره عضو دیگر گروه
۲۱۳	ب-۱) سرمایه گذاری غیرمستقیم شرکت فرعی در اوراق قرضه منتشره شرکت اصلی
۲۲۲	ب-۲) سرمایه گذاری غیرمستقیم شرکت اصلی در اوراق قرضه منتشره شرکت فرعی
۲۲۸	اعطاء دریافت وام های درون گروهی بین شرکت های گروه
۲۲۹	مثال جامع (۷)
۲۴۶	مثال جامع (۸)
۲۶۲	سئوالات تشریحی
۲۶۳	پرسش های چهار گزینه ای تالیفی
۲۶۶	پرسش های چهار گزینه ای کنکور سراسری کارشناسی ارشد و دانشگاه آزاد اسلامی
۲۶۷	مسائل

فصل هفتم: تغییرات در ساختار حقوق صاحبان سهام شرکت فرعی

۲۷۰	مقدمه
۲۷۰	الف) فروش تمام یا قسمتی از سهام شرکت فرعی در تملک شرکت اصلی
۲۷۰	الف-۱) فروش تمام سهام شرکت فرعی
۲۷۶	الف-۲) فروش بخشی از سهام شرکت فرعی
۲۷۶	الف-۲-۱) کماکان کنترل شرکت اصلی بر شرکت فرعی حفظ می شود
۲۸۸	الف-۲-۲) کنترل شرکت اصلی بر شرکت فرعی از دست می رود
۲۸۹	ب) بازخرید سهام (سهام خزانه) توسط شرکت فرعی
۲۸۹	ب-۱) بازخرید بخشی از سهام (سهام خزانه) در تملک شرکت اصلی
۲۹۱	ب-۲) بازخرید بخشی از سهام (سهام خزانه) در تملک سهامداران اقلیت
۲۹۱	۱. بهای پرداختی بابت بازخرید بخشی از سهام با ارزش دفتری آن برابر است

۹۳	۲. بهای پرداختی بابت بازخرید بخشی از سهام بیشتر از ارزش دفتری آن است
۹۴	۳. بهای پرداختی بابت بازخرید بخشی از سهام کمتر از ارزش دفتری آن است
۹۵	ج) انتشار سهام جدید توسط شرکت فرعی و فروش آن به سهامداران
۹۵	ج-۱) انتشار و فروش سهام جدید به سهامداران اکثریت (شرکت اصلی)
۹۵	۱. بهای فروش سهام اضافی به شرکت اصلی برابر با ارزش دفتری آن است
۹۸	۲. بهای فروش سهام اضافی به شرکت اصلی بیشتر از ارزش دفتری آن است
۱۰۰	۳. بهای فروش سهام اضافی به شرکت اصلی کمتر از ارزش دفتری آن است
۱۰۲	ج-۲) انتشار و فروش سهام جدید به سهامداران اقلیت
۱۰۳	۱. روش سود و زیان
۱۰۳	۲. روش مبادله سرمایه‌ای
۱۰۸	افزایش سرمایه (انتشار سهام جدید) از طریق حق تقدم خرید سهام برای سهامداران فعلی
۱۰۸	افزایش سرمایه (انتشار سهام جدید) از طریق انتشار سهام جایزه (سود سهمی)
۱۰۹	تجزیه سهام شرکت فرعی
۱۱۰	سئوالات تشریحی
۱۱۱	پرسش‌های چهار گزینه‌ای تالیفی
۱۲۰	پرسش‌های چهار گزینه‌ای کنکور سراسر - دانش‌انسی ارشد و دانشگاه آزاد اسلامی
۱۲۱	مسائل

فصل هشتم: مالکیت متقابل در شرکت‌های گروه و ساختارهای پیچیده مالکیت

۱۲۸	مقدمه
۱۲۸	الف) وجود سهام ممتاز در ساختار سرمایه شرکت فرعی
۱۲۸	الف-۱) سهام ممتاز شرکت فرعی در تملک سهامداران اقلیت
۱۳۶	الف-۲) سهام ممتاز شرکت فرعی در تملک شرکت اصلی
۱۴۳	الف-۳) سهام ممتاز شرکت فرعی با خصوصیات خاص و تاثیر آن بر صورت‌های مالی شرکت اصلی
۱۴۸	ب) ساختارهای وابستگی
۱۵۱	ب-۱) مالکیت چند سطحی ساده یا پیچیده (شکل ۸-۱ و ۸-۲)
۱۶۹	ب-۲) مالکیت متقابل ساده بین شرکت اصلی و فرعی (شکل ۸-۳)
۱۶۹	ب-۲-۱) روش سهام خزانه
۱۷۸	ب-۲-۲) روش تخصیص سنتی
۱۸۴	ب-۳) مالکیت چند سطحی + مالکیت متقابل بین شرکت‌های گروه (شکل ۸-۴ تا ۸-۷)
۱۸۴	ب-۳-۱) مالکیت چند سطحی ساده + مالکیت متقابل ساده همراه با مداخله شرکت اصلی (شکل ۸-۴ «راست»)
۱۸۶	ب-۳-۲) مالکیت چند سطحی ساده + مالکیت متقابل ساده بدون مداخله شرکت اصلی (شکل ۸-۴ «چپ»)
۱۹۵	ب-۳-۳) مالکیت چند سطحی پیچیده + مالکیت متقابل ساده همراه با مداخله شرکت اصلی (شکل ۸-۵)
۱۹۸	ب-۳-۴) مالکیت چند سطحی پیچیده + مالکیت متقابل ساده بدون مداخله شرکت اصلی (شکل ۸-۶)

ب-۵-۳)	ساختمان مالکیت کاملاً پیچیده (مالکیت چند سطحی پیچیده + مالکیت مقابل پیچیده (شکل ۸-۷))	۱۹۹
ج)	سود و زیان‌های تحقق نیافته ناشی از مبادلات درون گروهی در مالکیت‌های چند سطحی	۲۰۵
	سئوالات تشریحی	۲۰۸
	پرسش‌های چهار گزینه‌ای تالیفی	۲۱۰
	پرسش‌های چهار گزینه‌ای کنکور سراسری کارشناسی ارشد و دانشگاه آزاد اسلامی	۲۱۹
	مسائل	۲۲۲
	واژه‌نامه فارسی به انگلیسی	۲۳۱
	فهرست منابع و مآخذ	۲۳۵