

بسم الله الرحمن الرحيم

۲۱۰۱۴۴۲



دکتر محمد حسین صفرزاده
(عضو هیئت علمی دانشگاه شهید بهشتی)

دکتر افسانه رفیعی

حسابداری پیشرفته (۱)

سازمان حسابداری
مدیریت تدوین استانداردها
۱۳۹۹

کلیه حقوق محفوظ، و تکثیر یا اقتباس و نقل تمام یا قسمتی از مطالب این نشریه بدون اجازه کتبی از سازمان حسابرسی ممنوع است.

سرشناسه: صفرزاده، محمدحسین، ۱۳۶۰

عنوان و نام پدیدآوران: حسابداری پیشرفته (۱)/ محمدحسین صفرزاده و افسانه رفیعی

برای سازمان حسابرسی

مشخصات نشر: سازمان حسابرسی، مدیریت تدوین استانداردها، ۱۳۹۹

مشخصات ظاهری: ۲۸۵ صفحه؛ جدول (رنگی)؛

فروست: سازمان حسابرسی، ۲۲۴

شابک: ۹۷۸-۹۶۴-۸۷۳۴۹۳-۵

وضعیت فهرست‌نویسی: فیفا

شناسه افزوده: رفیعی، افسانه، ۱۳۶۲

شناسه افزوده: سازمان حسابرسی، مدیریت تدوین استانداردها

رشته‌ی کتبی: HF۵۶۵۵

رده‌بندی دی‌یو: ۶۵۷/۰۱۳

شماره کتاب‌شناسی ملی: ۶۱۱۱۹۶۱

نام کتاب: حسابداری پیشرفته (۱)

نویسندگان: دکتر محمدحسین صفرزاده (عضو هیئت علمی دانشگاه شهید بهشتی) و دکتر افسانه رفیعی

ناشر: سازمان حسابرسی - مدیریت تدوین استانداردها

آدرس: خیابان شهید احمد قصیر، خیابان شهید احمدیان، شماره ۷، تهران - ۱۵۱۳۸۳۶۵۱۱، صندوق پستی ۴۷۹/۱۴۳۳۵

نوبت چاپ: اول، ۱۳۹۹

تیراژ: ۳۰۰۰ جلد

لیتوگرافی، چاپ و صحافی: واژه پرداز اندیشه

قیمت: ۳۵۰۰۰۰ هزار ریال

سازمان حسابرسي، هموارى بر خود مسلم دانسته است كه نقشى متمايز و برجسته در ارتقاى علمى و تخصصى حرفه حسابدارى در ايران ايفا كند. در راستاى چنين رسالتى است كه طى سالهاى گذشته، پيش قراول نگارش منابع آموزشى در دو سطح دانشگاهى و حرفه‌اى بوده است. سلسله كتابهاى آموزشى دانشگاهى، با عنايت به سرفصلهاى مورد تأييد شورائى عالي برنامه‌ريزى آموزشى وزارت علوم، تحقيقات و فناورى، و براساس آخرين استانداردهاى مصوب سازمان حسابرسي در زمينه حسابدارى، حسابرسي و حسابدارى دولتى و ويژگيهاى محيطى ايران تهيه مى‌شوند. در نگارش آنها آخرين منابع علمى موجود در جهان مد نظر قرار مى‌گيرد. اثر پيش‌رو، مجموعه‌اى از موضوعات پيچيده حسابرسي را دربردارد كه استانداردهاى حسابدارى مرتبط با آنها طى سالهاى اخير، در ايران و در سطح بين‌المللى دستخوش تغييرات چشم‌گير، ودم است. همين امر، سازمان حسابرسي را بر آن داشت كه با توجه به اهميت محتواى آموزشى تحت پوشش حسابدارى پيشرفته (۱) و فقدان منابع به‌روز و قابل ارجاع در اين زمينه، نگارش نشرية اى با عنوان «حسابدارى پيشرفته (۱)» را در دستور كار قرار دهد.

اين كتاب مشتمل بر هفت فصل است:

در فصل نخست، مباحث مربوط به تركيبهاى تجارى، به صورت مقدماتى، در بحث قرار گرفته است. هدف از نگارش اين فصل و قرار دادن آن در آغاز كتاب، آشنائى دانشجويان با مفاهيمى است كه در ساير مسلمان كتاب مورد اشاره قرار مى‌گيرد. از جمله، لازم است كه دانشجويان مفهوم تركيب تجارى و انواع روابط مالكانه ميان شركتها را بشناسند. در اين فصل از مفهوم تلفيق و چارچوب اصلى تهيه صورتهائى مالى تلفيقى و حذف معاملات و مانده‌هاى درون گروهى در ذهن داشته باشد.

در فصل دوم كتاب، موضوع مشاركتها مورد توجه قرار گرفته است. مفاهيم مشاركتهاى خاص و عمليات مشترك در اين فصل تشريح مى‌شود و سپس دانشجويان با نحوه برخورد حسابدارى در هر يك از اين دو وضعيت آشنا مى‌شوند. با توجه به تغيير ژرف استانداردهاى حسابدارى مرتبط، اين بحث از اهميت بالايى برخوردار است.

سومين فصل كتاب به حسابدارى شعب مى‌پردازد. هر چند در اين زمينه استاندارد حسابدارى مشخصى وجود ندارد، اما پرداختن به آن منطبق با چارچوب مفهومى گزارشگرى مالى حائز اهميت است زيرا اغلب شركتها، داراى شعب داخلى و خارجى متعدد و متنوعى هستند و آگاهى از نحوه برخورد صحيح حسابدارى با معاملات آنها، به ويژه معاملات بين اداره مركزى و شعبه براى فارغ‌التحصيلان حسابدارى ضرورى است.

فصل چهارم و پنجم موضوع تسعیر ارز را هدف قرار داده است. تغییرات در استاندارد حسابداری مرتبط و نوسانات شدید و غیرمنتظره نرخ ارز در سالهای اخیر، بر اهمیت تأکید بر مباحث این حوزه افزوده است. در فصل چهارم، تسعیر معاملات ارزی مورد بررسی قرار می‌گیرد. عمده معاملات ارزی، از نوع صادرات و واردات هستند اما لازم است که دانشجویان با سایر معاملات ارزی نظیر استقراضهای ارزی و پیچیدگیهای برخورد با آنها نیز آشنا شوند. افزون بر این، نوسانهای نرخهای مبادله ارز در سالهای گذشته ایجاب می‌کند که شرکتها از روشهای مناسب برای مصون سازی در برابر این نوسانها آگاه باشند و حسابداری انواع روشهای مصون سازی (که به عنوان یکی از پیچیده ترین حوزه های حسابداری شناخته می شود) در این فصل تشریح شده است. فصل پنجم کتاب، موضوع تسعیر ارز را در روابط مالکانه میان شرکتها تعقیب می کند و بر این بحث متمرکز است که صورتهای مالی عملیات خارجی شرکتها (در قالب واحدهای تجاری فرعی، مشارکتهای خاص، واحدهای تجاری وابسته و شعب) چگونه برحسب واحد پول محلی شرکت سرمایه گذار تسعیر و با اطلاعات مالی شرکت سرمایه گذار در هم می آمیزد.

فصل ششم به موضوع گزارشگری مالی میان دوره ای اختصاص دارد. از آنجا که بسیاری از شرکتها ملزم به تهیه صورتهای مالی میان دوره ای هستند، آشنایی با نحوه تهیه و ارائه آنها منطبق با استانداردهای حسابداری ایران و استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی کانون مباحث این فصل است.

واپسین فصل کتاب نیز به گزارشگری در خصوص قسمتهای عملیاتی می پردازد. اطلاعات مرتبط با قسمتهای عملیاتی، در قالب یک یادداشت توضیحی افشا می شود اما به دلیل اهمیت آن که اطلاعات این یادداشت برای تصمیم گیری خوانندگان صورتهای مالی و تحلیل عملکرد واحد تجاری در حوزه های مختلف فعالیت دارد، پرداختن به این موضوع حائز ضرورت است.

جناب آقای دکتر محمدحسین صفرزاده (عضو هیئت علمی دانشگاه شهید بهشتی) و سرکار خانم دکتر افسانه رفیعی نگارش این اثر را عهده دار بودند. همچنین، در این مسیر، پیشنهادات و نکات ارزشمند آقایان دکتر موسی بزرگ اصل، دکتر امید پورحیدری، دکتر حمید حقیقت و دکتر محسن غلامرضایی مورد استفاده قرار گرفت. همکاری جناب آقای مهندس امین رفیعی در طراحی مثالها و تمرینهای کتاب نیز شایان تقدیر است. تلاش این عزیزان را ارج می نهیم و برای ایشان، توفیق روزافزون آرزو داریم. پیشاپیش، از صاحب نظران ارجمندی که پیشنهادها و نظرات خود را با ما در میان می گذارند، سپاسگزاریم.

مانند مهدی

مدیریت تدوین و انتشار

۱۳۹۹

۱	فصل ۱: مقدمه‌ای بر ترکیبهای تجاری
۳	مقدمه
۳	چرایی انجام ترکیبهای تجاری
۴	انواع ترکیب تجاری
۵	ساختار ترکیب
۵	روش انجام ترکیب
۶	روش حسابداری ترکیب
۷	تعریف کنترل و ارزیابی وجود آن
۷	تعریف کنترل
۸	ارزیابی کنترل
۹	هدف و ساختار سرمایه‌پذیر
۹	تسلط بر سرمایه‌پذیر
۹	فعالیت‌های مربوط
۱۱	حقوق موجود
۱۳	حقوق‌های
۱۶	توافق‌های قراردادی
۱۷	سایر شواهدی که می‌تواند بیانگر تسلط باشد
۱۸	اثربرداری از بازده متغیر سرمایه‌پذیر
۱۸	اثربرداری از بازده متغیر می‌تواند بیانگر تسلط باشد
۱۹	بازدهی‌هایی که به نظر ثابت هستند، ممکن است متغیر باشند
۱۹	اثربرداری از بازده متغیری که به صورت مستقیم از سرمایه‌پذیر دریافت می‌شود
۱۹	ارتباط بین تسلط و بازده
۲۰	تفویض حق تصمیم‌گیری: کارگزار یا نماینده
۲۰	دامنه اختیار تصمیم‌گیری
۲۰	حقوق سایر طرف‌ها
۲۲	حقوق و مزایای تصمیم‌گیرنده
۲۲	مواجهه با نوسان بازده ناشی از سایر منافع
۲۳	ارزیابی مستمر کنترل
۲۴	تغییر در شرایط بازار
۲۵	فرایند تلفیق
۲۵	فرایند تهیه صورتهای مالی تلفیقی
۲۶	مثالی برای تهیه صورتهای مالی تلفیقی
۳۲	خلاصه
۳۳	پرسشها، تمرینها و مسأله‌ها

فصل ۲: مشارکتها ۴۲

۴۵	مقدمه
۴۵	تعریف مشارکت و تعیین واحد حساب
۴۵	تعریف مشارکت
۴۶	تعیین واحد حساب برای مشارکت
۴۸	کنترل مشترک
۴۸	تعریف کنترل مشترک
۴۹	ارزیابی وجود کنترل مشترک
۵۵	انواع مشارکت
۵۵	طبقه‌بندی مشارکتها
۵۶	فرایند طبقه‌بندی مشارکتها
۶۱	حسابداری عملیات مشترک
۶۲	مشارکتهایی که از طریق شخصیت جداگانه سازمان‌دهی نشده‌اند
۶۲	حسابداری حقوق و تعهدات
۶۳	منافع در عملیات مشترک، بدون داشتن کنترل مشترک
۶۴	معاملات بین مجری عملیات مشترک و عملیات مشترک
۶۵	حسابداری مشارکتهای خاص
۶۵	ویژگیهای اصلی روش ارزش ویژه
۷۰	منافع در مشارکت خاص، بدون داشتن کنترل مشترک
۷۱	ارزیابی مستمر مشارکتها
۷۱	زمان انجام ارزیابی مجدد
۷۱	تغییر در مالکیت مشارکت
۷۳	خلاصه
۷۴	پرسشها، تمرینها و مسأله‌ها

فصل ۳: حسابداری شعب ۸۵

۸۷	مقدمه
۸۸	تمایز شعبه از سایر فعالیتهای تجاری
۸۸	انواع شعب
۸۹	فرایند حسابداری در شعب وابسته
۹۰	فرایند حسابداری در شعب مستقل
۹۱	مخارج راه‌اندازی شعبه جدید
۹۱	حسابهای متقابل
۹۲	روشهای مختلف برای منظور کردن موجودی کلای انتقالی به حساب شعبه
۹۵	هزینه‌های تحمل شده توسط اداره مرکزی و تخصیص آنها به شعب
۹۶	صورت‌های مالی جداگانه شعبه و اداره مرکزی
۹۶	ترکیب صورت‌های مالی اداره مرکزی و شعبه
۱۰۵	انتقال داراییها بین شعب
۱۰۶	ایجاد توازن در حسابهای متقابل

۱۰۷.....	خلاصه
۱۰۸.....	پرسشها، تمرینها و مسأله‌ها

فصل ۴: حسابداری معاملات ارزی

۱۲۱.....	مقدمه
۱۲۱.....	سیستمهای پولی بین‌المللی
۱۲۲.....	نرخهای مبادله ارز - ابزار تسعیر
۱۲۳.....	مبلغ اندازه‌گیری شده در برابر مبلغ تعیین شده
۱۲۴.....	معاملات ارزی
۱۲۳.....	استقراض ارزی
۱۳۸.....	اعطای وام ارزی
۱۳۸.....	مصون‌سازی ریسک مبادله ارز
۱۴۰.....	رایج‌ترین انواع مشتقه‌های ارزی
۱۴۲.....	حسابداری ابزارهای مشتقه ارزی
۱۴۲.....	حسابداری مصون‌سازی
۱۴۴.....	حسابداری مصون‌سازی (با استفا، از پیمان اتی)
۱۴۸.....	خلاصه
۱۴۹.....	پرسشها، تمرینها و مسأله‌ها

فصل ۵: تسعیر صورتهای مالی ارزی

۱۶۱.....	مقدمه
۱۶۱.....	نرخهای مورد استفاده در تسعیر صورتهای مالی ارزی
۱۶۲.....	روشهای تسعیر صورتهای مالی ارزی
۱۶۲.....	روش نرخ جاری
۱۶۳.....	روش موقتی
۱۶۳.....	تسعیر سود انباشته
۱۶۵.....	نحوه محاسبه نرخ میانگین
۱۶۶.....	پیچیدگیهای روش موقتی
۱۶۹.....	تسعیر صورت جریانهای نقدی
۱۷۰.....	تعیین روش تسعیر مناسب
۱۷۰.....	واحد پول عملیاتی
۱۷۲.....	روش تسعیر مناسب در شرایط مختلف
۱۷۴.....	فرایند تسعیر صورتهای مالی عملیات خارجی
۱۷۷.....	تسعیر صورتهای مالی به روش نرخ جاری
۱۸۰.....	تسعیر صورتهای مالی به روش موقتی
۱۸۴.....	مانده‌های ارزی در صورتهای مالی عملیات خارجی
۱۸۴.....	مقایسه دو روش تسعیر و تجزیه و تحلیل صورتهای مالی
۱۸۵.....	مصون‌سازی خالص سرمایه‌گذاری در عملیات خارجی
۱۸۶.....	پیوست: تلفیق صورتهای مالی تسعیر شده

۱۹۰	خلاصه
۱۹۲	پرسشها، تمرینها و مسأله‌ها

فصل ۶: صورتهای مالی میان‌دوره‌ای

۲۰۵	مقدمه
۲۰۵	پیچیدگی‌های گزارشگری مالی میان‌دوره‌ای
۲۰۷	شکل و محتوای گزارشهای مالی میان‌دوره‌ای
۲۱۰	صورتهای مالی فشرده
۲۱۲	اهمیت
۲۱۴	شناخت و اندازه‌گیری
۲۱۴	اندازه‌گیری بر مبنای سال تا تاریخ گزارشگری
۲۱۵	فعالتهای فصلی
۲۱۷	نمونه‌هایی از کاربرد معیارهای شناخت و اندازه‌گیری در دوره‌های میانی
۲۱۷	املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات و داراییهای نامشهود
۲۲۰	مزایای کارکنان
۲۲۲	موجودی کالا و بهای تمام شده فروش
۲۲۲	سود یا زیان تسعیر ارز
۲۲۲	مالیات
۲۲۴	ذخیره‌ها، بدهیهای احتمالی و داراییهای احتمالی
۲۲۴	شناسایی بدهی بابت حداقل سود سهام قابل توزیع بین سهام‌داران
۲۲۵	استفاده از برآورد
۲۲۶	سود هر سهم
۲۲۸	خلاصه
۲۲۹	پرسشها، تمرینها و مسأله‌ها

فصل ۷: قسمتهای عملیاتی

۲۳۹	مقدمه
۲۳۹	پیشینه
۲۳۹	کدام واحدهای تجاری باید اطلاعات مربوط به قسمتهای عملیاتی خود را افشا کنند؟
۲۴۱	تشخیص قسمتهای عملیاتی
۲۴۱	قابلیت ایجاد درآمد
۲۴۲	تصمیم‌گیرنده ارشد عملیاتی
۲۴۲	دسترسی به اطلاعات مالی جداگانه
۲۴۳	تعیین قسمتهای قابل گزارش به منظور گزارشگری برون‌سازمانی
۲۵۴	اطلاعاتی که باید توسط قسمتهای قابل گزارش افشا شود
۲۵۴	اطلاعات عمومی
۲۵۴	اطلاعات درباره سود یا زیان قسمتها
۲۵۵	اطلاعات درباره داراییهای قسمتها
۲۵۵	اطلاعات درباره مبانی اندازه‌گیری