

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

حسابداری میانه (۱)

بر اساس استانداردهای حسابداری ایران

مؤلفان:

دکتر ایرج نوروش

دکتر کاوه مهرانی

دکتر ساسان مهرانی

اعضای هیأت علمی دانشگاه تهران و جامعه حسابداران رسمی ایران

محمد مرادی

غلامرضا کرمی

عنوان و نام پدیدآور :	حسابداری میانه (۱) براساس استانداردهای حسابداری ایران / مولفان ایرج نوروش... [و دیگران].
وضعیت ویراست :	[ویراست؟]
مشخصات نشر :	تهران: صفار، ۱۳۹۳.
مشخصات ظاهری :	۶۴۶ ص.: جدول.
شابک :	۹۷۸-۹۶۴-۳۸۸-۴۵۳-۶
وضعیت فهرست نویسی :	فبا
یادداشت :	مولفان ایرج نوروش، ساسان مهرانی، کاوه مهرانی، غلامرضا کرمی، محمد مرادی.
یادداشت :	در ویراست قبلی کتاب حاضر با همین عنوان نویسندگان ایرج نوروش، غلامرضا کرمی و محمد مرادی بوده است.
یادداشت :	کتابنامه.
موضوع :	حسابداری دارائی‌ها
موضوع :	حسابداری دارائی‌ها - مسائل، تمرین‌ها و غیره (عالی)
شناسه افزوده :	نوروش، ایرج، ۱۳۲۳-
رده‌بندی کنگره :	۱۳۹۳ ن ۸۷ ح ۵ / HF۵۶۸۱
رده‌بندی دیوبی :	۶۵۷/۷۲
شماره کتابشناسی ملی :	۳۶۸۰۸۳۰

فهرست نویسی پیش از انتشار: انتشارات صفار



نام کتاب :	حسابداری میانه (۱) براساس استانداردهای حسابداری ایران
مؤلفین :	دکتر ایرج نوروش - دکتر ساسان مهرانی - دکتر کاوه مهرانی - دکتر غلامرضا کرمی - محمد مرادی
طرح جلد :	فرهاد کمالی
حروفچینی :	معرفت
لیتوگرافی :	گنج شایگان
چاپخانه :	گنج شایگان ① ۵۵۴۰۳۴۷۸
شمارگان :	۲۲۰۰ نسخه
نوبت چاپ :	پنجم - پاییز ۱۳۹۴
قیمت :	۲۹۰۰۰۰ ریال
ناشر :	انتشارات صفار
مرکز بخش :	خیابان انقلاب - روبروی دبیرخانه دانشگاه تهران - بازارچه کتاب - طبقه همکف
	انتشارات اشراقی ① ۶۶۴۰۸۴۸۷ تلفن: ۶۶۹۷۰۹۹۲
	خیابان انقلاب - روبروی دبیرخانه دانشگاه تهران - بازارچه کتاب - طبقه زیرین
	بخش کتاب بینش ① ۶۶۴۹۶۲۹۹
	کتابفروشی مرادیان ① ۶۶۴۱۵۳۱۰
	کتابفروشی صفا ① ۶۶۹۷۸۸۴۶

SMS

۳۰۰۰۵۳۵۱

www.saffarpublishing.ir

www.Eshraghi.ir

Email: saffar_publishing@yahoo.com

شابک : ۹۷۸-۹۶۴-۳۸۸-۴۵۳-۶

ISBN ۹۷۸-۹۶۴-۳۸۸-۴۵۳-۶

این اثر، مشمول قانون حمایت مؤلفان و مصنفان و هنرمندان مصوب ۱۳۴۸ است، هرکس تمام یا قسمتی از این اثر را بدون اجازه مؤلف (ناشر) نشر، یا پخش یا عرضه کند مورد پیگرد قانونی قرار خواهد گرفت.

مدیریت واحد تولید انتشارات صفار: ۰۹۱۲-۱۰۷۳۰۰۳

پراکندگی، عدم انسجام و به هنگام نبودن مطالب و منابع فارسی موجود در سطح میانی حسابداری مالی، از انگیزه‌های اصلی چاپ این کتاب بوده است. طی تجربیات آموزشی طولانی خود، نیاز به یک کتاب حسابداری میانه که بتواند توانایی دانشجویان برای تفکر و درست اندیشیدن را ارتقاء دهد دریافت بودیم. همچنین، تجربه چند سال اخیر در رابطه با کتابهای مقدماتی حسابداری مالی ما، و بازخوردی که از اساتید مجرب و دانشجویان قدرشناس سراسر کشور دریافت کردیم به ما نشان داد منابع جامع و معتبر تا چه اندازه می‌تواند با سهمی که در انتقال مفاهیم و فلسفه حسابداری دارد، آموزش حسابداری را از شکل کلیشه‌ای خود خارج و از طریق ارتقای انگیزش تحصیلی دانشجو، رشته حسابداری را به اهداف آموزشی خود نزدیک سازد. دو فصل اول کتاب، زیر ساخت لازم جهت رویکرد فلسفی به حسابداری مالی و نیز مبنایی برای درک عمیق‌تر مطالب فصول دیگر را در اختیار می‌گذارند. در این دو فصل، ابتدا محیط حسابداری و اثراتی که عوامل محیطی بر شکل‌گیری الگوی حسابداری هر کشور بجا می‌گذارند و نیز یک چارچوب نظری که مستمراً در طول کتاب برای تشریح و ارزیابی رویه‌های حسابداری مورد استفاده قرار خواهد گرفت، معرفی گردیده‌اند. درک تصویر بزرگتری از چیستی‌ها و چارهای حسابداری در این دو فصل نه تنها به فهم دانشجویان از مطالب فصول دیگر کتاب کمک خواهد کرد، بلکه چراغی خواهد بود که به مسیر حرکت آنان در دروس دیگر حسابداری مقاطع کارشناسی و کارشناسی ارشد و متعاقب آن در عمل، روشنایی می‌بخشد و توانایی آنان را در ارزیابی منتقدانه حسابداری و مشارکت در اصلاحات و تغییرات آن، هر جا که ضرورت داشته باشد، ارتقا می‌دهد. در ادامه، پس از پس از اشاره‌ای به فصل چرخه حسابداری که صرفاً جهت یادآوری چرخه دفترداری تکرار گردیده و دانشجویان با فرایند کامل آن در کتاب اصول حسابداری (۱) آشنا شده‌اند، صورت سود و زیان، صورت سود و زیان جامع، ترازنامه و صورت جریان وجوه نقد در فصول چهارم، پنجم و ششم، و شناسایی درآمد و تعیین سود در فصل هفتم معرفی می‌گردند. درک کامل ضوابط شناسایی درآمد به عنوان ابزاری جهت جبران ابهام پیرامون جریانهای نقدی آتی برای تفهیم رویه‌های خاص حسابداری ضروری است. استاد محترم درس، بنابه تشخیص خود می‌تواند فصل هفتم را در ادامه فصل دوم تدریس نماید. فصول هشتم تا دوازدهم به ترتیب مطالبی درباره وجوه نقد و

مطالبات و بدهی‌های جاری و ...، ارزشیابی موجودی کالا به بهای تمام شده، ارزشیابی موجودی کالا در مدل‌های دیگر اندازه‌گیری و روشهای تخمینی، تحصیل داراییهای ثابت مشهود و نامشهود، استهلاک، تجدید ارزیابی و کنارگذاری آنها می‌پردازد. در این مقدمه ضمن اعلام این موضوع که کتاب حاضر مبتنی بر آخرین تغییرات استانداردهای حسابداری ایران می‌باشد لازم است به مطالبی به شرح زیر نیز اشاره گردد:

برای ارتقای کارایی و دستیابی به تمامیت مطالب کتاب به دانشجویان عزیز توصیه می‌گردد قبل از تدریس هر فصل توسط استاد محترم و حضور فیزیکی در کلاس او، عمیقاً فصل تعیین شده توسط استاد را مطالعه و سوالات آن را حتی المقدور پاسخ دهند. در این صورت استاد محترم فرصت خواهد یافت نقش خود را جهت راهبری مطالب هر فصل و بحث‌های کلاسی پیرامون آن به خوبی ایفا نماید و به پاسخگویی ابهامات شما در رابطه با مطالب فصل و ارتباط آن با دنیای واقع و کنترل پاسخهای کلیدی سوالات و تمرینات حل شده توسط شما بپردازد. شیوه‌های سنتی تدریس که در آن استاد، قبل از اینکه دانشجو مطالعه‌ای داشته باشد، داستان مطالبی که در صفحات سفید کتاب به چاپ رسیده و در اختیار دانشجو می‌باشد را به طور ناقص تعریف یا به اصطلاح درس می‌دهد، یا حل مساله وقتگیری را خود یا توسط دانشجویی روی تخته می‌نویسد تا دیگران از روی آن نسخه‌برداری کنند، یا به سبک ایام قدیمه (قبل از اختراع صنعت چاپ) دانشجویان را به جزوه نویسی و می‌دارد، به عقب ماندگی علم و دانش دامن می‌زنند.

در خاتمه لازم می‌دانیم از زحمات آقای کامران تاجیک که زحمت بازخوانی متن اولیه را به عهده داشته‌اند، مدیریت محترم نگاه‌دانش و همکاران ایشان خانمها لیلا محمدی، زهرا قیطاسی و هما مرادی که ما را در تهیه این کتاب مجذانه یاری نمودند سپاسگذاری کنیم.

مؤلفین

فصل ۱: مبانی حسابداری مالی و استانداردهای حسابداری

- محیط، مدل زیرینا و استانداردهای حسابداری مالی ۱۱
- حسابداری و محیط ۱۲
- گروه بندی حسابداری ۱۷
- محیط حسابداری مالی ۲۰
- صورتهای مالی و گزارشگری مالی ۲۱
- حسابداری و تخصیص سرمایه ۲۱
- چالشهای رودر روی حسابداری مالی ۲۲
- اهداف صورتهای مالی ۲۳
- نیاز به توسعه استانداردها ۲۴
- فرآیند تدوین استاندارد در ایران ۲۸
- آیین اخلاق حرفه‌ای در محیط حسابداری مالی ۳۱

فصل ۲: حسابداری و گزارشگری مالی: ساختار تئوریک

- مفروضات محیطی ۳۹
- اهداف گزارشگری مالی ۴۱
- خصوصیات کلیدی اطلاعات مالی ۴۴
- عناصر صورتهای مالی ۵۳
- صورتهای مالی اساسی و عناصر تشکیل دهنده آن ۶۱
- اصول شناسایی (شناخت) و اندازه گیری برای ۶۳
- اصل بنیادین شناسایی (شناخت) ۶۳
- اصول و مفاهیم تعیین سود بر اساس ۶۴
- حسابداری تمهیدی در مقایسه با ۶۴
- اصل بهای تمام شده تاریخی ۶۹
- مفهوم تحقق ۶۹
- اصل تطابق ۷۲
- مفهوم حفظ (نگهداشت) سرمایه ۷۴
- افشا و روشهای ارائه صورتهای مالی ۷۵

فصل ۳: مزایای بازدهی حسابداری

فصل ۴: گزارش عملکرد مالی (صورت سود و زیان و صورت سود و زیان جامع)

- سیستمهای بدیل تعیین سود ۷۸
- مفاهیم بدیل حفظ سرمایه ۷۸
- روشهای بدیل اندازه گیری دارایی / بدهی ۸۰
- رابطه مفهوم حفظ سرمایه و ۸۴
- اندازه گیری سود ۱۰۸
- رویکرد خالص داراییها ۱۰۹
- رویکرد میدلادی ۱۱۰
- گزارشگری سود ۱۱۰
- سود حاصل از فعالیتهای عادی ۱۱۱
- شکل یک مرحله‌ای ۱۱۲
- شکل چند مرحله‌ای ۱۱۲
- رویکردهای گزارشگری سود ۱۱۳
- رویکرد عملکرد جاری ۱۱۴
- رویکرد همه شمول ۱۱۴
- اقدام استثنایی ۱۱۴
- عملیات متوقف شده ۱۱۵
- اقدام غیرمترقبه ۱۲۱
- گردش حساب سود (زیان) انباشته ۱۲۳
- تغییرات حسابداری و اصلاح اشتباهات ۱۲۴
- تغییرات حسابداری ۱۲۴
- اصلاح اشتباهات حسابداری ۱۲۹
- صورت سود و زیان جامع ۱۳۳
- عایدی (سود) هر سهم ۱۳۶
- مرتبط نمودن هزینه مالیات بر درآمد با عناصر سود ۱۳۷

روش غیر مستقیم.....	۲۱۹
روش مستقیم.....	۲۲۲
بازده سرمایه‌گذاریها و سود پرداختی بابت.....	۲۲۹
مالیات بر درآمد.....	۲۳۱
جریان‌های نقدی ناشی از فعالیتهای سرمایه‌گذاری.....	۲۳۲
جریان‌های نقدی ناشی از فعالیتهای تأمین مالی.....	۲۳۴
تطبیق جریان‌های سود و جریان‌های نقدی.....	۲۳۷
خلاصه‌ای از تهیه صورت جریان وجه نقد و.....	۲۳۸
مقایسه روش مستقیم و غیر مستقیم.....	۲۳۸
سایر مسائل مرتبط با صورت جریان وجه نقد.....	۲۳۹
جریان‌های نقدی استثنایی.....	۲۳۹
جریان‌های نقدی غیر مترقبه.....	۲۴۰
مطالبات مشکوک الوصول.....	۲۴۰
تعديلات سلواتی.....	۲۴۳
جریان‌های نقدی ارزی.....	۲۴۴
جریان‌های نقدی مرتبط با مطالبات و.....	۲۴۴
خلاصه‌ای از کاربردها و اهداف صورتهای مالی.....	۲۴۵

فصل ۱۷: صورتهای درآمد و هزینه سود

بررسی اجمالی مفاهیم درآمد.....	۲۷۴
فرآیند کسب درآمد.....	۲۷۵
شناسایی درآمد و مفهوم تحقق.....	۲۷۶
شناسایی درآمد در مقطع فروش.....	۲۷۷
شناسایی درآمد در خلال تولید.....	۲۸۲
پیمان‌های بلندمدت (قراردادهای بلندمدت پیمانکاری).....	۲۸۲
محصولات نیازمند گذشت زمان.....	۲۹۶
شناسایی درآمد در مقطع تکمیل تولید.....	۲۹۹
شناسایی درآمد به موازات وصول وجه نقد.....	۳۰۱
روش اقساطی.....	۳۰۱
روش باز یافت بهای تمام شده.....	۳۰۶
ارزیابی روش‌های وصول وجه نقد.....	۳۰۷
خلاصه‌ای از مفاهیم حاکم بر شناسایی درآمد و سود.....	۳۰۸

مسائل لاینحل گزارشگری سود.....	۱۳۸
خلاصه‌ای از گزارشگری سود.....	۱۴۱

فصل ۱۸: ترازنامه (صورت وضعیت مالی)

موارد استفاده و محدودیتهای ترازنامه.....	۱۵۹
ارزیابی نقدینگی و اتمطاف‌پذیری مالی.....	۱۶۰
ارزیابی سودآوری.....	۱۶۰
محدودیتهای ترازنامه.....	۱۶۱
طبقه‌بندی و ارزیابی در ترازنامه.....	۱۶۱
دو شکل مرسوم ترازنامه.....	۱۶۲
داراییهای جاری.....	۱۶۳
بدهیهای جاری.....	۱۶۶
داراییهای غیر جاری.....	۱۶۸
بدهیهای بلند مدت (غیر جاری).....	۱۷۱
ذخایر.....	۱۷۲
حقوق مالکانه (حقوق صاحبان سرمایه).....	۱۷۲
سرمایه پرداخت شده.....	۱۷۳
سود انباشته.....	۱۷۳
انباشته سایر اقلام سود و زیان جامع.....	۱۷۴
تغییرات حقوق صاحبان سرمایه (سهام).....	۱۷۴
یادداشت‌های توضیحی صورتهای مالی و اطلاعات ضمیمه.....	۱۷۶
رویدادهای بعد از تاریخ ترازنامه.....	۱۷۸

فصل ۱۹: صورت جریان وجه نقد

سهر تکاملی صورت جریان‌های نقدی.....	۱۹۹
بررسی اجمالی صورت جریان وجه نقد.....	۲۰۰
هدف صورت جریان وجه نقد.....	۲۰۰
شکل صورت جریان وجه نقد.....	۲۰۲
دو روش برای گزارشگری فعالیتهای عملیاتی.....	۲۰۴
سودمندی‌های صورت جریان وجه نقد.....	۲۰۹
تهیه صورت جریان وجه نقد.....	۲۱۲
جریان‌های نقدی ناشی از فعالیتهای عملیاتی.....	۲۱۷

۳۶۸	ذخایر، بندیه‌های احتمالی و داراییهای احتمالی
۳۷۳	داراییهای احتمالی
۳۷۵	ضمیمه شماره ۱: دستبای سریع به نقد از محل
۳۸۴	ضمیمه شماره ۲: طرحهای پاداش و محاسبات آنها

فصل ۹: ارزیابی موجودی کالاهای تصدین بهای تمام شده و
گزینه‌های فروش بهای برای جریان بهای تمام شده

۳۱۷	طبقات اصلی موجودی کالا
۳۱۸	سیستم‌های حسابداری موجودی کالا
۳۲۰	سیستم ادواری موجودی کالا
۳۲۰	سیستم دائمی موجودی کالا
۳۲۳	شناسایی اقلام موجودی کالا
۳۲۳	کالاهای بین راهی
۳۲۴	کالاهای امانی
۳۲۴	فروش به شرط تایید خریدار (فروش تمایلی)
۳۲۴	قراردادهای تأمین مالی محصول
۳۲۵	فروش‌های شرایطی
۳۲۵	اشتباهات مرتبط با موجودی کالا و ...
۳۲۷	مغایر و تخصیص بهای تمام شده مواردی که ...
۳۲۷	محسوب می‌شوند
۳۲۹	بهای تمام شده موجودی کالا و ...
۳۳۳	بهای تمام شده کالای ساخته شده
۳۳۳	جریان‌های (مسیرهای عبور) واقعی بهای تمام شده
۳۳۴	شناسایی ویژه
۳۳۶	بهای تمام شده میانگین
۳۳۶	روش میانگین موزون
۳۳۶	روش میانگین موزون متحرک
۳۳۷	اولین صادره از اولین وارده (فایفو)
۳۴۰	اولین صادره از آخرین وارده (لایفو)
۳۴۱	ارزیابی مقایسه‌ای فرضهای جریان بهای تمام شده
۳۴۹	ضمیمه شماره ۱: بدیهایی برای رویکرد لایفو

۳۰۸	کاربردهای خاص مفاهیم شناسایی درآمد
۳۰۹	فرانشیزها (امتیازهای انحصار)
۳۱۱	مبادلات پایایی (تهاتری)
۳۱۲	ضمیمه شماره ۱: فروش‌های امانی

فصل ۸: نقد، معطیقات و بندیه‌های جاری و ذخایر، بندیه‌های
احتمالی و داراییهای احتمالی

۳۳۱	قسمت اول • وجوه نقد و مطالبات جاری
۳۳۲	وجوه نقد
۳۳۳	مدیریت تنخواه
۳۳۴	مفادیرت‌گیری مانده وجوه نقد
۳۳۷	موارد افشای وجوه نقد
۳۳۹	حسابهای دریافتی
۳۳۹	تعیین مبلغ حسابهای دریافتی
۳۵۲	تعیین زمان ثبت حسابهای دریافتی
۳۵۲	برآورد مطالبات مشکوک الوصول
۳۵۳	تحلیل سنی حسابهای دریافتی
۳۵۴	درصدی از حسابهای دریافتی پایان دوره
۳۵۵	درصدی از فروشهای نسیه
۳۵۵	حذف حساب یک مشتری
۳۵۷	اسناد دریافتی کوتاه مدت (جاری)
۳۵۷	محاسبه سود تضمین شده (بهره) اسناد کوتاه مدت
۳۵۸	حسابداری اسناد کوتاه مدت و ...
۳۵۹	قسمت دوم • بندیه‌های جاری، ذخایر، ...
۳۵۹	طبقه بندی و ارزیابی بندیه‌ها
۳۵۹	طبقه بندی
۳۶۰	ارزیابی
۳۶۱	بندیه‌های جاری قابل تعیین
۳۶۸	بندیه‌های جاری که به نتایج عملیات بستگی دارند
۳۶۸	مالیات بر درآمد پرداختی (ذخیره مالیات)
۳۶۸	پاداشهای پرداختی

مخارج دعوی حقوقی مرتبط با داراییهای نامشود.....	۵۶۹
الزامات گزارشگری و افشا.....	۵۶۹

فصل ۱۷: داراییهای ثابت مشهود و داراییهای نامشهود؛ استهلاک، تجدید ارزیابی و کنارگذاری

ماهیت استهلاک.....	۵۹۱
عوامل مربوط در محاسبه استهلاک.....	۵۹۴
روش های استهلاک.....	۵۹۶
روش خط مستقیم.....	۵۹۷
روش تعداد تولید یا تعداد کارکرد.....	۵۹۷
روش های استهلاک تسریعی (نزولی).....	۵۹۹
مجموع سنوات.....	۵۹۹
مانده نزولی.....	۶۰۰
روش های گروهی و ترکیبی.....	۶۰۱
استهلاک برای بخشی از سال.....	۶۰۳
استهلاک (تهی شدن) منابع طبیعی.....	۶۰۳
استهلاک (انقضای) داراییهای نامشود.....	۶۰۶
داراییهای نامشود با عمر مفید معین.....	۶۰۷
داراییهای نامشود با عمر مفید نامعین.....	۶۰۷
سرقتی.....	۶۰۹
تجدید ارزیابی.....	۶۰۹
تناوب تجدید ارزیابی.....	۶۱۱
انتخاب دارایی جهت تجدید ارزیابی.....	۶۱۱
تعیین مبلغ تجدید ارزیابی.....	۶۱۱
مشخصات ارزیاب.....	۶۱۲
نحوه برخورد با مازاد تجدید ارزیابی.....	۶۱۲
افزایش سرمایه از محل مازاد تجدید ارزیابی.....	۶۱۴
کاهش ارزش (زیان دیدگی ارزش).....	۶۱۷
کنارگذاری داراییهای ثابت مشهود، منابع طبیعی، و.....	۶۲۰
افشا در صورتهای مالی.....	۶۲۲
منابع و مأخذ.....	۶۴۳

فصل ۱۸: ارزیابی موهومی کالا؛ عدول از بهای تمام شده کالایی و روش های برآورد بهای تمام شده موهومی کالا

ارزیابی موجودی کالا به اقل بهای تمام شده و.....	۴۸۹
بدیلهای ارزیابی موجودی کالا به.....	۴۹۸
بهای جایگزینی جاری.....	۴۹۸
خالص ارزش فروش.....	۴۹۹
بهای استاندارد.....	۵۰۰
روش های برآورد بهای تمام شده موجودی کالا.....	۵۰۰
روش سود ناخالص (سود ناویژه).....	۵۰۰
روش خرده فروشی.....	۵۰۳
ضمیمه شماره ۱: ارزیابی تعدلات خرید مقطوع به.....	۵۱۳

فصل ۱۹: داراییهای ثابت مشهود و داراییهای نامشود؛ تصحیل و مفارغ بعدی

ویژگیهای داراییهای ثابت مشهود و داراییهای نامشود.....	۵۳۶
تعیین ارزش داراییهای ثابت مشهود و.....	۵۳۷
داراییهای ثابت مشهود.....	۵۳۷
داراییهای نامشود.....	۵۴۶
تحصیل غیر نقدی داراییهای ثابت مشهود و.....	۵۵۶
انتشار سهام.....	۵۵۷
اهدا (کمک بلاعوض).....	۵۵۷
خرید دسته جمعی (گروهی) داراییها.....	۵۶۰
معافیه های غیر پولی.....	۵۶۱
رهنمود عمومی.....	۵۶۱
معافیه داراییهای غیر مشابه.....	۵۶۲
معافیه داراییهای مشابه.....	۵۶۳
معافیه فاقد محتوای تجاری.....	۵۶۴
مخارج بعد از تحصیل.....	۵۶۵
تعمیرات و نگهداری.....	۵۶۶
الحاق.....	۵۶۷
جایگزینی و بهسازی.....	۵۶۷