

A hand holding a pen writing on a document with a grid pattern. The document is on a white surface, and the hand is wearing a blue sleeve. The background is a solid red color.

**پاسخ تشریحی سوالات حسابداری آزمون حسابدار رسمی
سالهای ۱۴۰۱ تا ۱۴۰۳**

**تهیه کنندگان
دکتر الهام حمیدی
دکتر مجید رستگارپویانی**

به نام خدا

پاسخ تشریحی سوالات تستی درس حسابداری (آزمون حسابدار رسمی ۱۴۰۳)

آدرس پیج اینستاگرام

[@Dr Elham Hamidi](#)

لینک کانال تلگرام

[@Dr Elham Hamidi](#)

الهام حمیدی

مجید رستگار

مرداد ۱۴۰۴

استانداردهای حسابداری که سوالات آزمون حسابدار رسمی سال ۱۴۰۳ از آنها طرح شده است							
سوال	شماره استاندارد	عنوان استاندارد حسابداری	طبقات سوالات				
			۱	۲	۳	۴	۵
۱	استاندارد حسابداری ۵	رویدادهای بعد از تاریخ گزارشگری	*				
۲	استاندارد حسابداری ۳۰	سود هر سهم	*				
۳	استاندارد حسابداری ۳۷	ابزارهای مالی - افشا	*				
۴	استاندارد حسابداری ۱	ارائه صورتهای مالی	*				
۵	استاندارد حسابداری ۲۲	گزارشگری مالی میان دوره‌ای	*				
۶	استاندارد حسابداری ۳۴	رویه‌های حسابداری، تغییر در برآوردهای حسابداری و اشتباهات	*				
۷	استاندارد حسابداری ۲	صورت جریانهای نقدی	*				
۸	استاندارد حسابداری ۲	صورت جریانهای نقدی	*				
۹	استاندارد حسابداری ۲۶	فعالیت‌های کشاورزی	*				
۱۰	استاندارد حسابداری ۲۷	طرح‌های مزایای بازنشستگی	*				
۱۱	استاندارد حسابداری ۲۸	فعالیت‌های بیمه عمومی	*				
۱۲	استاندارد حسابداری ۳۶	ابزارهای مالی: ارائه	*				
۱۳	استاندارد حسابداری ۱	ارائه صورتهای مالی	*				
۱۴	استاندارد حسابداری ۲۰	سرمایه‌گذاری در واحدهای تجاری وابسته و مشارکتهای خاص	*				
۱۵	استاندارد حسابداری ۳۸	ترکیبهای تجاری	*				
۱۶	استاندارد حسابداری ۳۸	ترکیبهای تجاری	*				
۱۷	استاندارد حسابداری ۱۵	حسابداری سرمایه‌گذارینها	*				
۱۸	استاندارد حسابداری ۳۸ استاندارد حسابداری ۱	ترکیبهای تجاری ارائه صورتهای مالی	*				
۱۹	استاندارد حسابداری ۳۹	صورتهای مالی تلفیقی	*				
۲۰	استاندارد حسابداری ۳۸	ترکیبهای تجاری	*				
۲۱	استاندارد حسابداری ۴۰ استاندارد حسابداری ۴ استاندارد حسابداری ۱۱	مشارکتهای ذخایر، بدهیهای احتمالی و داراییهای احتمالی داراییهای ثابت مشهود	*				
۲۲	استاندارد حسابداری ۲۰	سرمایه‌گذاری در واحدهای تجاری وابسته و مشارکتهای خاص	*				
۲۳	استاندارد حسابداری ۳۹	صورتهای مالی تلفیقی	*				
۲۴	استاندارد حسابداری ۳۸	ترکیبهای تجاری	*				
۲۵	استاندارد حسابداری ۳۸	ترکیبهای تجاری	*				
۲۶	استاندارد حسابداری ۳۵	مالیات بر درآمد	*				
۲۷	استاندارد حسابداری ۳۵	مالیات بر درآمد	*				
۲۸	استاندارد حسابداری ۲۱	اجاره‌ها	*				
۲۹	استاندارد حسابداری ۹	پیمانهای بلندمدت	*				
۳۰	استاندارد حسابداری ۳۱	داراییهای غیر جاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده	*				
۳۱	استاندارد حسابداری ۱	ارائه صورتهای مالی	*				
۳۲	استاندارد حسابداری ۳۲	کاهش ارزش داراییها	*				
۳۳	استاندارد حسابداری ۴۲	اندازه‌گیری ارزش منصفانه	*				

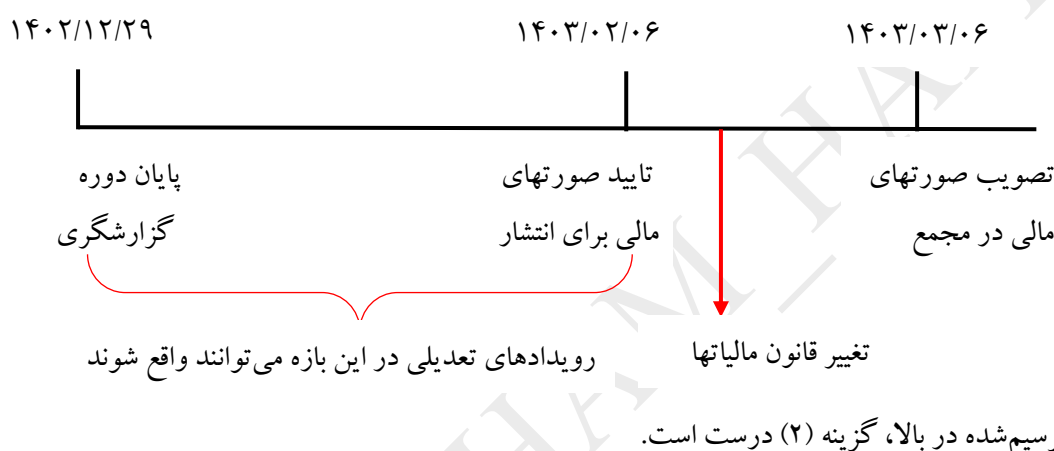
استانداردهای حسابداری که سوالات آزمون حسابدار رسمی سال ۱۴۰۳ از آنها طرح شده است							
سوال	شماره استاندارد	عنوان استاندارد حسابداری	طبقات سوالات				
			۱	۲	۳	۴	۵
۳۴	استاندارد حسابداری ۱۳	حسابداری مخارج تأمین مالی				*	
۳۵	استاندارد حسابداری ۳ (بخش عمومی)	درآمد حاصل از عملیات غیرمبادله ای (مالیات و انتقالات)				*	
۳۶	استاندارد حسابداری ۳۵	مالیات بر درآمد				*	
۳۷	استاندارد حسابداری ۲۵	گزارشگری بر حسب قسمتهای مختلف				*	
۳۸	حسابداری مدیریت	(CVP) یا تجزیه و تحلیل هزینه، حجم و سود (چند محصولی)				*	
۳۹	حسابداری مدیریت	(CVP) یا تجزیه و تحلیل هزینه، حجم و سود (تک محصولی)				*	
۴۰	حسابداری مدیریت	تصمیم‌گیری و ارزیابی پروژه				*	
۴۱	حسابداری مدیریت	تصمیم‌گیری و ارزیابی پروژه				*	
۴۲	حسابداری مدیریت	بهایابی تفاضلی				*	
۴۳	حسابداری مدیریت	بهایابی مرحله‌ای				*	
۴۴	حسابداری مدیریت	انحرافات دستمزد				*	
۴۵	حسابداری مدیریت	بهایابی مبتنی بر فعالیت				*	
۴۶	حسابداری مدیریت	کسب و کارهای دیجیتالی				*	
۴۷	حسابداری مدیریت	(CVP) یا تجزیه و تحلیل هزینه، حجم و سود				*	
۴۸	حسابداری مدیریت	بهایابی مبتنی بر فعالیت				*	
۴۹	حسابداری مدیریت	(CVP) یا تجزیه و تحلیل هزینه، حجم و سود				*	
۵۰	حسابداری مدیریت	(CVP) یا تجزیه و تحلیل هزینه، حجم و سود				*	
مجموع			۱۱	۳	۱۲	۱۱	۱۳

سوال ۱:

صورت‌های مالی شرکت الف برای سال مالی منتهی به ۱۴۰۲/۱۲/۲۹، در ۱۴۰۳/۰۲/۰۶ جهت انتشار به تایید مدیریت رسید و در ۱۴۰۳/۰۳/۰۶ در مجمع عمومی صاحبان سهام تصویب شد. در ۱۴۰۳/۰۲/۱۰، تغییر قانون مالیات‌های مستقیم بطور رسمی اعلام شد که اثر این تغییر بر ملنده بدهی مالیات انتقالی در ۱۴۰۲/۱۲/۲۹، مبلغ ۶۵۰ میلیون ریال خواهد بود. با توجه به اطلاعات ارائه شده، تحلیل شما در خصوص تغییر در قانون مالیات‌های مستقیم، کدام گزینه زیر است؟

- (۱) رویداد مزبور تعدیلی است و باید صورت‌های مالی شرکت الف، مجدداً اصلاح و منتشر شود.
- (۲) رویداد مزبور، نه رویداد تعدیلی است و نه رویداد غیرتعدیلی.
- (۳) رویداد مزبور غیرتعدیلی است و افشا ضرورتی ندارد.
- (۴) رویداد مزبور تعدیلی است و افشا ضرورت دارد.

پاسخ سوال ۱:



سوال ۲:

اطلاعات زیر در ارتباط با شرکت الف در دسترس است:

سال ۱۴۰۰	سال ۱۴۰۱	سال ۱۴۰۲	
میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	
۱۰۰۰۰	۱۵۰۰	۳۰۰۰	سود خالص

در ۱۴۰۱/۰۶/۰۱، انتشار حق تقدم خرید یک سهم جدید به ازای هر پنج سهم موجود تصویب شد و در ۱۴۰۲/۰۶/۱۵، تاریخ پذیره‌نویسی خاتمه یافت. تعداد سهام عادی موجود قبل از انتشار حق تقدم خرید سهام معادل ۵۰۰۰۰ سهم، ارزش بازار نظری هر سهم بلافاصله پس از تصویب انتشار حق تقدم معادل ۱۳۷۵ ریال و ارزش بازار هر سهم عادی بلافاصله قبل از تصویب انتشار حق تقدم خرید سهام معادل ۱۴۵۰ ریال بوده است. سود هر سهم برای سال منتهی به ۱۴۰۲/۱۲/۲۹ چند ریال است؟

- (۱) ۴۷۴۴
- (۲) ۵۰۰۰
- (۳) ۵۱۰۳
- (۴) ۶۰۰۰

پاسخ سوال ۲:

با توجه به صورت مساله، به نظر می‌رسد اشتباه در تایپ رخ داده باشد؛ زیرا فاصله تاریخ انتشار حق تقدم و تاریخ خاتمه پذیره‌نویسی، نمی‌تواند یک سال باشد. بنابراین، سوال درست نیست.

اما چنانچه در سوال مذکور، تاریخ خاتمه پذیره‌نویسی به درستی ۱۴۰۱/۰۶/۱۵ درج می‌شد، مساله به شرح زیر حل می‌شد:

$$500.000 + 100.000 = 600.000$$

میانگین موزون سهام عادی در سال ۱۴۰۲

بنابراین، سود هر سهم به شرح زیر محاسبه می‌شود:

$$EPS = 3.000.000.000 \div 600.000 = 5000$$

سوال ۳:

کدام یک از ابزارهای مالی زیر در دامنه کاربرد استاندارد حسابداری ۳۷ "ابزارهای مالی: افشا" قرار می‌گیرد؟

- (۱) سرمایه‌گذاری در مشارکت خاص
- (۲) حقوق و تعهدات کارفرما در طرحهای مزایای کارکنان
- (۳) خط اعتباری اعطاشده به مشتری بانک که هنوز توسط مشتری استفاده نشده است.
- (۴) واحدهای سرمایه‌گذاری منتشرشده توسط صندوقهای سرمایه‌گذاری، در صورتی که تمام ویژگیهای طبقه‌بندی به عنوان ابزار مالکانه طبق استاندارد حسابداری ۳۶ "ابزارهای مالی: ارائه" احراز شود.

پاسخ سوال ۳:

طبق بند ۲ استاندارد حسابداری ۳۷ با عنوان "ابزارهای مالی: افشا"، گزینه‌های ۱، ۲ و ۴ از دامنه کاربرد استاندارد حسابداری ۳۷ مستثنی شده‌اند. با توجه به توضیحات ارائه شده، گزینه (۳) درست است.

سوال ۴:

کدام مورد مشمول تعدیلات تجدید طبقه‌بندی طبق استاندارد حسابداری ۱ "ارائه صورتهای مالی" می‌شود؟

- (۱) تفاوت تسعیر عملیات خارجی
- (۲) تجدید ارزیابی سرمایه‌گذاری‌های بلندمدت
- (۳) تجدید ارزیابی داراییهای نامشهود
- (۴) تجدید اندازه‌گیری داراییهای طرح بازنشستگی کارکنان

پاسخ سوال ۴:

طبق استاندارد حسابداری ۱، "تعدیلات تجدید طبقه‌بندی" مبالغی است که در دوره جاری یا دوره‌های قبل، در سایر اقلام سود و زیان جامع شناسایی شده است و در دوره جاری، به صورت سود و زیان منتقل می‌شود.

طبق استانداردهای حسابداری ۱۵ "حسابداری سرمایه گذارها"، ۱۷ "داراییهای نامشهود" و ۳۳ "مزایای بازنشستگی کارکنان" موارد اشاره شده در گزینه های ۲، ۳ و ۴ مشمول تعدیلات تجدیدطبقه بندی نمی شوند و در صورتی که مازاد مزبور تحقق یابد، مبلغ تحقق یافته مستقیماً به سود انباشته منتقل می شود.

طبق استاندارد حسابداری ۱۶ "آثار تغییر در نرخ ارز"، تفاوت تسعیر عملیات خارجی مشمول تعدیلات تجدیدطبقه بندی است و در صورت تحقق، به سود دوره منتقل می شود.

با توجه به توضیحات ارائه شده، گزینه (۱) درست است.

سوال ۵:

طبق استاندارد حسابداری ۲۲، اندازه گیری اقلام برای مقاصد گزارشگری مالی میان دوره ای چگونه باید باشد؟
(۱) اندازه گیریها به گونه ای است که شامل تغییر در برآورد مبالغ گزارش شده در دوره های میانی قبلی سال مالی جاری نمی شود.

(۲) بطور کلی، اصول شناخت داراییها، بدهیها، درآمدها و هزینه های دوره های میانی با صورتهای مالی سالانه تفاوت دارد.

(۳) به دلیل تهیه صورتهای مالی میان دوره ای با استفاده از رویه های حسابداری یکسان با صورتهای مالی سالانه، اندازه گیریهای میان دوره ای با این فرض انجام می گیرد که هر دوره میانی، به خودی خود یک دوره گزارشگری مستقل است.

(۴) با توجه به اینکه دوره میانی، بخشی از یک سال مالی طولانی تر است، اندازه گیریها بر مبنای از ابتدای سال مالی تا تاریخ صورتهای مالی انجام می شود.

پاسخ سوال ۵:

پاسخ به این سوال بر اساس الزامات بند ۲۸ استاندارد حسابداری ۲۲ با عنوان "گزارشگری مالی میان دوره ای"، ارائه می شود.

بند ۲۸ استاندارد حسابداری ۲۲:

"از الزام واحد تجاری به تهیه صورتهای مالی میان دوره ای با استفاده از رویه های حسابداری یکسان با صورتهای مالی سالانه، ممکن است این گونه استنباط شود که اندازه گیریهای میان دوره ای با این فرض انجام می گیرد که هر دوره میانی، به خودی خود یک دوره گزارشگری مستقل است. اما بند ۲۷ با بیان اینکه تناوب گزارشگری واحد تجاری نباید بر اندازه گیری نتایج سالانه آن اثر بگذارد، تأیید می کند که دوره میانی، بخشی از یک سال مالی طولانی تر است. اندازه گیری بر مبنای از ابتدای سال مالی تا تاریخ صورتهای مالی ممکن است شامل تغییرات در برآورد مبالغ گزارش شده در دوره های میانی قبلی سال مالی جاری باشد، اما اصول شناخت داراییها، بدهیها، درآمدها و هزینه های دوره های میانی همانند صورتهای مالی سالانه است."

با توجه به توضیحات بالا، گزینه (۴) درست است.

سوال ۶:

طبق استاندارد حسابداری ۳۴ "رویه‌های حسابداری، تغییر در برآوردهای حسابداری و اشتباهات" کدام مورد زیر تغییر در رویه تلقی می‌شود؟

- (۱) طبقه‌بندی کمیسیون فروش به عنوان درآمد فروش در صورت سود و زیان سال جاری در صورتی که در سالهای قبل، در سایر درآمدهای عملیاتی طبقه‌بندی شده است.
- (۲) تعدیل صورتهای مالی شرکت فرعی قبل از تلفیق آن با صورتهای مالی شرکت اصلی به منظور همسان‌سازی رویه‌های حسابداری.
- (۳) کاهش ارزش موجودی کالا از بهای تمام شده به خالص ارزش فروش که ناشی از یک رویداد تعدیلی پس از دوره گزارشگری است.
- (۴) تغییر روش استهلاک از نزولی مضاعف به خط مستقیم.

پاسخ سوال ۶:

با توجه به بندهای ۳۹ تا ۴۷ استاندارد حسابداری ۱ "ارائه صورتهای مالی" در خصوص تجدید طبقه‌بندی اقلام در صورتهای مالی و با در نظر گرفتن تعریف رویه‌های حسابداری طبق استاندارد حسابداری ۳۴ "رویه‌های حسابداری، تغییر در برآوردهای حسابداری و اشتباهات" که بیان می‌کند رویه‌های حسابداری اصول، مبانی، میثاقها، قواعد و روشهای مشخصی است که توسط واحد تجاری در تهیه و ارائه صورتهای مالی بکار گرفته می‌شود، این نتیجه حاصل می‌شود که تجدید طبقه‌بندی اقلام در صورتهای مالی، از انواع تغییر در رویه اختیاری تلقی می‌شود. با توجه به توضیحات ارائه شده، گزینه (۱) صحیح است.

سوال ۷:

شرکت الف ۹۰ درصد سهام دارای حق رای شرکت ب را در ۱۴۰۰/۰۱/۰۱ به مبلغ ۹۰۰ میلیارد ریال تحصیل کرد و در ۱۴۰۰/۱۲/۲۸، ۲۰ درصد از سهام شرکت ب را به مبلغ ۴۰۰ میلیارد ریال واگذار نمود، اما همچنان از کنترل بر شرکت ب برخوردار است. صورت وضعیت مالی شرکت ب در تاریخ تحصیل به شرح زیر است:

شرکت ب			
صورت وضعیت مالی			
به تاریخ ۱۴۰۰/۰۱/۰۱			
۲۰۰	بدهی‌ها	۸۰۰	داراییهای ثابت مشهود
۶۰۰	سرمایه سهام عادی	۲۰۰	موجودی کالا
۶۰	اندوخته قانونی	۵۰	نقد
۳۴۰	سود انباشته	۱۵۰	دریافتنی‌ها
<u>۱۲۰۰</u>		<u>۱۲۰۰</u>	

بابت تحصیل و واگذاری سهام شرکت ب، چه مبلغی در صورت جریانهای نقدی تلفیقی سال ۱۴۰۰ گزارش می‌شود؟

- (۱) خالص پرداخت نقدی به مبلغ ۵۰۰ میلیارد ریال در فعالیتهای سرمایه‌گذاری.
- (۲) پرداخت نقدی به مبلغ ۹۰۰ میلیارد ریال و دریافت نقدی به مبلغ ۴۰۰ میلیارد ریال در فعالیتهای سرمایه‌گذاری.
- (۳) پرداخت نقدی به مبلغ ۸۵۰ میلیارد ریال و دریافت نقدی به مبلغ ۴۰۰ میلیارد ریال در فعالیتهای سرمایه‌گذاری.
- (۴) پرداخت نقدی به مبلغ ۸۵۰ میلیارد ریال در فعالیتهای سرمایه‌گذاری و دریافت نقدی به مبلغ ۴۰۰ میلیارد ریال در فعالیتهای تأمین مالی.

پاسخ سوال ۷:

طبق بند ۳۹ استاندارد حسابداری ۲ "صورت جریانهای نقدی"، در صورت جریانهای نقدی، مجموع بالغ نقد پرداختی یا دریافتی به عنوان مابه‌ازای بدست آوردن یا از دست دادن کنترل واحدهای تجاری فرعی یا سایر فعالیتهای تجاری، پس از کسر نقد و معادلهای نقد تحصیل شده یا واگذار شده مرتبط با بخشی از این معاملات، رویدادها یا تغییر در شرایط، گزارش می‌شود. بنابراین، بابت تحصیل سهام شرکت فرعی و کسب کنترل، مبلغ $۹۰۰ - ۵۰ = ۸۵۰$ میلیارد ریال به عنوان وجه نقد مصرف شده در فعالیتهای سرمایه‌گذاری منعکس می‌شود.

همچنین، طبق بند ۴۰ استاندارد حسابداری ۲ "صورت جریانهای نقدی"، جریانهای نقدی حاصل از تغییر در منافع مالکیت در واحد تجاری فرعی که منجر به از دست دادن کنترل نمی‌شود، باید به عنوان جریانهای نقدی حاصل از فعالیتهای تأمین مالی طبقه‌بندی شود. با توجه به اینکه واگذاری ۲۰ درصد از سهام شرکت فرعی منجر به از دست دادن کنترل نشده است، مبلغ ۴۰۰ میلیارد ریال به عنوان جریانهای نقدی حاصل از فعالیتهای تأمین مالی طبقه‌بندی می‌شود.

با توجه به توضیحات ارائه شده، گزینه (۴) صحیح است.

سوال ۸:

- کدام یک از گزینه‌های زیر طبق استاندارد حسابداری ۲ "صورت جریانهای نقدی"، معاملات غیرنقدی محسوب نمی‌شود؟
- (۱) تحصیل یک دستگاه ساختمان از طریق اجاره تأمین مالی.
 - (۲) خرید نسبه ماشین‌آلات که مقرر شده است مبلغ آن ۳ سال بعد پرداخت شود.
 - (۳) خرید یک دستگاه تجهیزات اداری در ازای انتشار ۳۰۰ سهم واحد تجاری.
 - (۴) واگذاری یک واحد آپارتمان احداث شده توسط شرکت ساختمانی و برج‌سازی الف بطور نسبه.

پاسخ سوال ۸:

طبق بند ۴۳ استاندارد حسابداری ۲ "صورت جریانهای نقدی"، مثالی از معاملات غیرنقدی عبارتند از:

- الف. تحصیل داراییها در قبال بدهیهای مستقیم یا از طریق اجاره تأمین مالی؛
- ب. تحصیل یک واحد تجاری در قبال صدور سهام؛ و
- پ. تبدیل بدهی به حقوق مالکانه.

طبق بندهای ۴۲ و ۴۳ استاندارد حسابداری ۲ "صورت جریانهای نقدی"، گزینه‌های ۱ تا ۳ معاملات غیرنقدی محسوب می‌شوند. گزینه ۳ به وضوح یک رویداد سرمایه‌گذاری و تامین مالی است که مستلزم استفاده از نقد و معادل نقد نیست. گزینه‌های ۱ و ۲ نیز طبق بند ۴۳ استاندارد حسابداری ۲، رویدادهای سرمایه‌گذاری و تامین مالی هستند که بر جریانهای نقدی جاری واحد تجاری تاثیری ندارد. در گزینه ۲ به دلیل آنکه مقرر شده است مبلغ آن ۳ سال بعد پرداخت شود، رویداد محتوای تامین مالی دارد.

در گزینه ۴، واگذاری آپارتمان احداث شده توسط شرکت ساختمانی و برج‌سازی الف بطور نسیه، رویدادی در روال فعالیت‌های عادی شرکت الف تلقی می‌شود. به عبارتی، حساب دریافتنی ایجاد شده، دریافتنی تجاری است که باید اثر آن در صورت تطبیق سود خالص با جریانهای نقدی حاصل از عملیات تعدیل شود و طبق استاندارد حسابداری ۲ و پرسش و پاسخ ۱۱۱ سازمان حسابرسی، معامله غیرنقدی تلقی نمی‌شود. با توجه به توضیحات ارائه شده، گزینه (۴) صحیح است.

سوال ۹:

فعالیت شرکت الف، کشت و برداشت سیب است. سیبهای برداشت شده به تولیدکنندگان سرکه فروخته می‌شود. بطور معمول، عمر درختهای سیب ۳۰ سال است. در ۱۴۰۱/۱۲/۲۹، مبلغ دفتری درختهای سیب معادل ۳۰۰٫۰۰۰ میلیون ریال و عمر مفید باقیمانده آنها ۲۰ سال بوده است. در آن تاریخ، ارزش منصفانه سیبهای روی درختها که معمولاً در اردیبهشت ماه برداشت می‌شوند، ۵۰۰٫۰۰۰ میلیون ریال بوده است. در ۱۴۰۲/۱۲/۲۹، سیبهایی با ارزش منصفانه ۱۰۰٫۰۰۰ میلیون ریال، به دلیل شرایط جوی غیرعادی زودتر از موعد برداشت شدند. ارزش منصفانه سیبهای باقیمانده روی درختای سیب در این تاریخ ۵۲۰٫۰۰۰ میلیون ریال است. با فرض ناچیز بودن هزینه‌های فروش و در نظر گرفتن سایر اطلاعات ارائه شده در سوال، صورت سود و زیان شرکت الف در سال ۱۴۰۲ چند میلیون ریال تحت تاثیر قرار می‌گیرد؟

(۱) ۲۰- سود

(۲) ۵- سود

(۳) ۱۰۵- سود

(۴) ۱۵- زیان

پاسخ سوال ۹:

درخت سیب ← دارایی زیستی مولد
سیب برداشت شده ← تولید کشاورزی (محصول)
سیب برداشت نشده ← دارایی زیستی غیرمولد

طبق بند ۱۳ استاندارد حسابداری ۲۶ "فعالیت‌های کشاورزی"، مبلغ دفتری داراییهای مولد (درختان سیب) باید در عمر مفید دارایی مستهلک شود.

$$\frac{۳۰۰۰۰۰}{۲۰} = ۱۵۰۰۰ \quad \text{هزینه استهلاک درختان سیب}$$

طبق بند ۱۴ استاندارد حسابداری ۲۶ "فعالیت‌های کشاورزی"، دارایی‌های زیستی غیرمولد (سیب‌های برداشت نشده) باید در شناخت اولیه و در تاریخ گزارشگری، به ارزش منصفانه پس از کسر مخارج برآوردی زمان فروش اندازه‌گیری شود.

$$۵۲۰۰۰۰ - ۵۰۰۰۰۰ = ۲۰۰۰۰ \quad \text{سود ناشی از تغییرات ارزش منصفانه دارایی زیستی غیرمولد}$$

طبق بند ۱۵ استاندارد حسابداری ۲۶ "فعالیت‌های کشاورزی"، تولید کشاورزی (سیب‌های برداشت شده) باید در زمان برداشت به ارزش منصفانه پس از کسر مخارج برآوردی زمان فروش اندازه‌گیری شود.

$$۱۰۰۰۰۰ \quad \text{سود ناشی از شناسایی سیب‌های برداشت شده به ارزش منصفانه}$$

بنابراین، صورت سود و زیان به مبلغ زیر تحت تاثیر قرار می‌گیرد:

$$۱۰۰۰۰۰ + ۲۰۰۰۰ - ۱۵۰۰۰ = ۱۰۵۰۰۰ \quad \text{سود}$$

با توجه به توضیحات و محاسبات بالا، گزینه (۳) درست است.

سوال ۱۰:

طبق الزامات استاندارد حسابداری ۲۷، صورتهای مالی طرحهای مزایای بازنشستگی کدام مورد زیر را شامل نمی‌شود؟

- (۱) صورت وضعیت مالی
- (۲) صورت جریانهای نقدی
- (۳) صورت تغییرات در خالص داراییها
- (۴) صورت درآمد و هزینه

پاسخ سوال ۱۰:

طبق بند ۲۱ استاندارد حسابداری ۲۷ "طرحهای مزایای بازنشستگی" صورتهای مالی طرح باید شامل موارد زیر باشد:

- الف. صورت وضعیت مالی،
- ب. صورت تغییرات در خالص داراییها،
- ج. صورت درآمد و هزینه، و
- د. یادداشتهای توضیحی صورتهای مالی.

با توجه به توضیحات بالا، گزینه (۲) درست است.

سوال ۱۱:

مبالغ قابل دریافت از بیمه‌گر اتکایی بابت خسارت واقع شده گزارش نشده، در دوره وقوع چگونه شناسایی می‌شود؟

- (۱) از یک طرف به عنوان دارایی و از طرف دیگر به عنوان درآمد بیمه‌گر واگذارنده.
- (۲) از یک طرف به عنوان دارایی و از طرف دیگر به عنوان بدهی بیمه‌گر واگذارنده.
- (۳) حسب مورد با بدهی مربوط تهاتر می‌شود.
- (۴) حسب مورد با هزینه مربوط تهاتر می‌شود.

پاسخ سوال ۱۱:

طبق بند ۲۸ استاندارد حسابداری ۲۸ "فعالیت‌های بیمه عمومی"، مبالغ دریافتی از بیمه‌گر اتکایی بابت خسارت واقع شده، اعم از گزارش شده و گزارش نشده، باید در دوره وقوع از یک طرف به عنوان دارایی و از طرف دیگر به عنوان درآمد بیمه‌گر واگذارنده شناسایی شود و نباید حسب مورد با بدهی یا هزینه مربوط تهاتر شود. با توجه به بند مزبور، گزینه صحیح مورد نظر سوال گزینه (۱) است.

سوال ۱۲:

شرکت الف در سال ۱۴۰۲ مبلغ ۱۰۰ میلیارد ریال وام از بانک دریافت کرد. مخارج تحمل شده برای اخذ وام مبلغ ۱ میلیارد ریال است. مخارج مزبور، چگونه در صورتهای مالی منعکس می‌شود؟

- (۱) مخارج تحمل شده به مبلغ ۱ میلیارد ریال در طول عمر وام پرداختنی مستهلک می‌شود.
- (۲) مخارج معامله به مبلغ ۱ میلیارد ریال به عنوان هزینه تامین مالی در صورت سود و زیان شناسایی می‌شود.
- (۳) به مبلغ وام پرداختنی اضافه می‌شود و وام پرداختنی به مبلغ ۱۰۱ میلیارد ریال در صورتهای مالی شناسایی می‌گردد.
- (۴) از مبلغ وام پرداختنی کسر می‌شود و وام پرداختنی به مبلغ ۹۹ میلیارد ریال در صورتهای مالی شناسایی می‌گردد.

پاسخ سوال ۱۲:

طبق پرسش و پاسخ شماره ۷۸ کمیته فنی سازمان حسابرسی، مخارج جنبی اخذ وام باید از مبلغ تسهیلات کسر شود.

با توجه به توضیح ارائه شده، گزینه (۴) درست است.

سوال ۱۳:

شرکت الف در سال ۱۴۰۲ برای نخستین بار اقدام به تحصیل سهام کرده و سهام شرکت ب را در ۱۴۰۲/۱۲/۲۸ خریداری کرده و کنترل آن شرکت را به دست آورده است؛ بنابراین، شرکت الف برای نخستین بار صورتهای مالی تلفیقی برای سال منتهی به ۱۴۰۲/۱۲/۲۹ تهیه می‌کند. تحصیل منجر به شناسایی سود خرید زیر قیمت شده است. با توجه به اطلاعات ارائه شده در سوال، کدام گزینه زیر ممکن است به عنوان بخشی از مجموعه کامل صورتهای مالی ارائه نشود؟

- (۱) صورت وضعیت مالی منفرد به تاریخ ۱۴۰۱/۰۱/۰۱ به عنوان اطلاعات مقایسه‌ای
- (۲) صورت وضعیت مالی منفرد به تاریخ ۱۴۰۱/۱۲/۲۹ به عنوان اطلاعات مقایسه‌ای
- (۳) صورت سود و زیان تلفیقی برای سال منتهی به ۱۴۰۲/۱۲/۲۹
- (۴) یادداشتهای توضیحی همراه صورتهای مالی تلفیقی

پاسخ سوال ۱۳:

طبق بند ۹ استاندارد حسابداری ۱ "ارائه صورتهای مالی"، صورت وضعیت مالی به تاریخ ابتدای دوره قبل، در صورتی ضرورت دارد که واحد تجاری یک رویه حسابداری را با تسری به گذشته بکار گیرد یا اقلام صورتهای مالی را با تسری به گذشته تجدید ارائه نماید، یا اقلام صورتهای مالی را تجدید طبقه بندی کند.

با توجه به توضیحات ارائه شده، گزینه (۱) درست است.

سوال ۱۴:

شرکت الف، ۲۵ درصد از سهام دارای حق رای شرکت ب را در ۱۴۰۲/۰۱/۰۱ به مبلغ ۶۰۰ میلیون ریال تحصیل کرد و از نفوذ قابل ملاحظه برخوردار شد. مبلغ دفتری و ارزش منصفانه خالص داراییهای شرکت ب در این تاریخ به ترتیب ۱۰۰ و ۲۶۰۰ میلیون ریال است. اختلاف مبلغ دفتری و ارزش منصفانه خالص داراییهای شرکت ب مربوط به یک ساختمان است که عمر مفید برآوردی باقیمانده آن ۱۰ سال می باشد. سرقتی در صورت وجود در مدت ۲۰ سال مستهلک می شود. چنانچه سود خالص شرکت ب برای سال مالی منتهی به ۱۴۰۲/۱۲/۲۹، معادل ۳۰۰۰ میلیون ریال باشد، با توجه به اطلاعات ارائه شده در سوال، مانده حساب سرمایه گذاری در شرکت ب در ۱۴۰۲/۱۲/۲۹ چند میلیون ریال است؟

(۱) ۱۲۴۰

(۲) ۱۳۱۲

(۳) ۱۳۱۵

(۴) ۱۳۶۰

پاسخ سوال ۱۴:

طبق استاندارد حسابداری ۲۰ "سرمایه گذاری در واحدهای تجاری وابسته و مشارکتهای خاص"، روش حسابداری سرمایه گذاری در سهام شرکت ب، به دلیل برخورداری از نفوذ قابل ملاحظه، روش ارزش ویژه است.

گام ۱: ثبت انجام سرمایه گذاری در تاریخ تحصیل سهام

سرمایه گذاری در سهام ب	۶۰۰
------------------------	-----

نقد	۶۰۰
-----	-----

گام ۲: انجام محاسبات لازم

(۲-۱) کل تفاوت ایجاد شده حاصل از سرمایه گذاری در سهام شرکت ب

$$۶۰۰ - ۱۰۰۰ \times ۲۵\% = ۳۵۰$$

(۲-۲) تفاوت ایجاد شده ناشی از اختلاف مبلغ دفتری و ارزش منصفانه ساختمان

$$(۲۶۰۰ - ۱۰۰۰) \times ۲۵\% = ۴۰۰$$

(۲-۳) تفاوت ایجاد شده ناشی از سرقتی

$$۶۰۰ - [۲۶۰۰ \times ۲۵\%] = (۵۰)$$

با توجه به اینکه تفاوت ایجادشده ناشی از سرقفلی، عددی منفی است، باید بلافاصله به عنوان سود خرید زیر قیمت شناسایی شود و حساب سرمایه گذاری را در سطح صورتهای مالی تلفیقی یا مجموعه تعدیل کند. ثبت تعدیل حساب سرمایه گذاری در سطح کاربرگ تلفیق یا مجموعه، به شرح زیر است:

سرمایه گذاری در سهام ب ۵۰

سود خرید قیمت ۵۰

گام ۳: محاسبات پایان سال ۱۴۰۲

۱-۳) استهلاک تفاوت ایجادشده ناشی از اختلاف مبلغ دفتری و ارزش منصفانه ساختمان

$$\frac{400}{10} = 40$$

۲-۳) سهم از سود خالص شرکت وابسته

$$3000 \times 25\% = 750$$

گردش حساب سرمایه گذاری در سهام شرکت ب

۶۰۰	سرمایه گذاری به بهای تمام شده
۵۰	تعدیل حساب سرمایه گذاری
(۴۰)	استهلاک تفاوت ناشی از اختلاف مبلغ دفتری و ارزش منصفانه ساختمان
۷۵۰	سهم از سود خالص شرکت وابسته
<u>۱۳۶۰</u>	سرمایه گذاری در سهام شرکت ب

با توجه به توضیحات و محاسبات انجام شده، گزینه (۴) درست است.

سوال ۱۵:

در ۱/۱/۱۴۰۱، شرکت الف ۶۰ درصد از سهام دارای حق رای شرکت ب و ۲۰ درصد از سهام دارای حق رای شرکت ج و شرکت ب ۶۰ درصد از سهام دارای حق رای شرکت ج را به ترتیب به مبلغ ۹۰۰۰۰ میلیون ریال، ۲۵۰۰۰ میلیون ریال و ۴۲۰۰۰ میلیون ریال تحصیل کردند. شرکت الف کنترل شرکت ب و شرکت ب کنترل شرکت ج را در اختیار دارد. در تاریخ تحصیل، ارزش منصفانه خالص داراییهای شرکت ب و شرکت ج، به ترتیب ۵۸۰۰۰ میلیون ریال و ۶۵۰۰۰ میلیون ریال بوده است. با فرض اینکه منافع فاقد حق کنترل با استفاده از مدل سهم نسبی محاسبه شود، سرقفلی گروه در تاریخ تحصیل چند میلیون ریال است؟

(۱) ۵۸۹۲۰

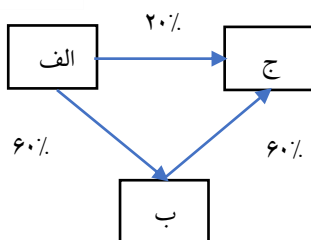
(۲) ۵۸۲۰۰

(۳) ۶۹۰۰۰

(۴) ۵۵۲۰۰

پاسخ سوال ۱۵:

برای ساده شدن حل مساله، نخست ساختار گروه ترسیم می شود.



در مرحله بعد، منافع مالکیت گروه در شرکت های ب و ج تعیین می گردد.

منافع مالکیت گروه در شرکت ج		منافع مالکیت گروه در شرکت ب		
۵۶٪	۲۰٪	۶۰٪	مستقیم	منافع دارای حق کنترل
	$60\% \times 60\% = 36\%$	-	غیرمستقیم	
۴۴٪	۲۰٪	۴۰٪	مستقیم	منافع فاقد حق کنترل
	$60\% \times 40\% = 24\%$	-	غیرمستقیم	

در نهایت، با توجه به مبالغ مابه ازای و منافع مالکیت گروه در شرکت های ب و ج، سرقفلی محاسبه می شود.

سرقفلی گروه در شرکت ج	سرقفلی گروه در شرکت ب	مابه ازای انتقال یافته
$25000 + (42000 \times 60\%) = 50200$	۹۰,۰۰۰	مابه ازای انتقال یافته
$65000 \times 44\% = 28600$	$58000 \times 40\% = 23200$	+ منافع فاقد حق کنترل
(۶۵,۰۰۰)	(۵۸,۰۰۰)	- ارزش منصفانه خالص دارایی های فرعی در تاریخ تحصیل
۱۳,۸۰۰	۵۵,۲۰۰	سرقفلی
$13800 + 55200 = 69000$		سرقفلی گروه برابر است با:

با توجه به محاسبات فوق، گزینه (۳) صحیح است.

سوال ۱۶:

شرکت الف ۹۰ درصد سهام دارای حق رای شرکت ب و شرکت ب ۲۰ درصد سهام دارای حق رای شرکت الف را تحصیل کرد. شرکت الف، کنترل شرکت ب را در اختیار دارد و برای اندازه گیری منافع فاقد حق کنترل از روش ارزش منصفانه استفاده می کند. سایر اطلاعات به شرح زیر است:

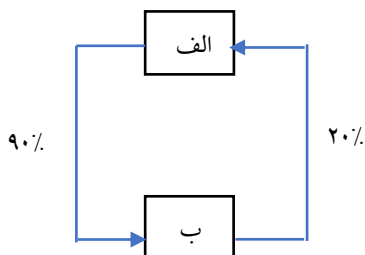
شرکت الف	شرکت ب
میلیون ریال	میلیون ریال
۱,۲۴۰	۵۸۰
۴۰۰	۲۰۰
سود تقسیم شده	سود خالص

سود خالص قابل انتساب به سهامداران فاقد حق کنترل چند میلیون ریال است؟

- (۱) ۵۸
- (۲) ۵۰
- (۳) ۴۰
- (۴) ۲۰

پاسخ سوال ۱۶:

برای ساده شدن حل مساله، نخست ساختار گروه ترسیم می‌شود.



با توجه به اینکه روش اندازه‌گیری منافع فاقد حق کنترل، روش ارزش منصفانه است، سهامداران فاقد حق کنترل، خارج از گروه در نظر گرفته نمی‌شوند و در نتیجه به منظور محاسبه سود قابل انتساب به آنها، سود دریافتی از شرکت اصلی کسر می‌شود.

$$\begin{array}{rcl}
 & ۵۸۰ & \text{سود خالص شرکت ب} \\
 - & \text{سهم از سود تقسیم شده شرکت الف} & \\
 \hline
 & (۴۰۰ \times ۲۰\% = ۸۰) & \\
 & ۵۰۰ & \text{مبنای محاسبه سود قابل انتساب به سهامداران فاقد حق کنترل} \\
 \times ۱۰\% & \left[\begin{array}{l} ۵۰ \\ ۵۰ \end{array} \right] & \text{سود قابل انتساب به سهامداران فاقد حق کنترل}
 \end{array}$$

با توجه به توضیحات بالا، گزینه (۲) صحیح است.

سوال ۱۷:

در ۱۴۰۲/۰۷/۰۱، شرکت الف ۱۰,۰۰۰ سهم از سهام شرکت ب را به بهای تمام‌شده هر سهم ۵,۵۰۰ ریال خرید. این سرمایه‌گذاری در صورتهای مالی شرکت الف به عنوان سرمایه‌گذاری جاری سریع‌المعامله در بازار طبقه‌بندی شده است و به اقل بهای تمام‌شده و خالص ارزش فروش اندازه‌گیری می‌شود. در ۱۴۰۲/۰۹/۳۰، شرکت ب به ازای هر ۲ سهم موجود، حق تقدم خرید یک سهم جدید را منتشر و برای شرکت الف ارسال کرد. ۱۰ روز بعد، شرکت الف تمام حق تقدم دریافتی را به قیمت هر حق تقدم ۲,۵۰۰ ریال واگذار کرد. اگر ارزش اسمی هر سهم ۱,۰۰۰ ریال باشد، مانده حساب سرمایه‌گذاری پس از واگذاری حق تقدم چند میلیون ریال است؟

- (۱) ۳/۵
- (۲) ۱۵
- (۳) ۴۰
- (۴) ۴۲/۵

پاسخ سوال ۱۷:

$$۵۵۰۰ \times ۱۰۰۰۰ = ۵۵۰۰۰۰۰۰$$

$$\frac{۱۰۰۰۰}{۲} = ۵۰۰۰$$

مبلغ دفتری سرمایه‌گذاری

تعداد حق تقدم دریافتی شرکت الف

طبق بند ۴۷ استاندارد حسابداری ۱۵ "سرمایه‌گذاریها"، محاسبات زیر برای تعیین بهای تمام شده هر حق تقدم در تاریخ انتشار حق تقدم انجام می‌شود:

(تعداد سهام موجود × ارزش اسمی هر سهم) - مبلغ دفتری سرمایه گذاری

تعداد سهام موجود + تعداد حق تقدم

$$\frac{55000000 - (1000 \times 10000)}{5000 + 10000} = 3000$$

با توجه به اینکه تمام حق تقدمها به فروش رسیده است، مانده حساب سرمایه گذاری به شرح زیر محاسبه می شود:

$$55000000 - [5000 \times 3000] = 40000000$$

با توجه به محاسبات و توضیحات بالا، گزینه (۳) درست است.

سوال ۱۸:

تنها سرمایه گذاری شرکت الف در سال ۱۴۰۱، در اختیار داشتن ۱۰٪ از سهام دارای حق رای شرکت ب بوده است. در ۱۴۰۲/۰۷/۰۱، شرکت الف ۱۰٪ دیگر از سهام دارای حق رای شرکت ب را تحصیل کرد و از نفوذ قابل ملاحظه در شرکت ب برخوردار شد. با توجه به اطلاعات ارائه شده در سوال، شرکت الف صورتهای مالی خود در سال ۱۴۰۲ را چگونه ارائه می کند؟

- (۱) تهیه صورتهای مالی مجموعه برای سال ۱۴۰۲ بدون ارائه اطلاعات مقایسه ای
- (۲) تهیه صورتهای مالی مجموعه برای سال ۱۴۰۲ همراه با صورتهای مالی جداگانه به عنوان اطلاعات مقایسه ای
- (۳) تهیه صورتهای مالی مجموعه برای سال ۱۴۰۲ همراه با صورتهای مالی مجموعه به عنوان اطلاعات مقایسه ای
- (۴) تهیه صورتهای مالی مجموعه برای سال ۱۴۰۲ همراه با صورتهای مالی منفرد به عنوان اطلاعات مقایسه ای مربوط به سال ۱۴۰۱

پاسخ سوال ۱۸:

با توجه به استاندارد حسابداری ۱ "ارائه صورتهای مالی"، مجموعه کامل صورتهای مالی شامل اطلاعات مقایسه ای دوره قبل است. از آنجا که در سال ۱۴۰۱، شرکت الف تنها ۱۰٪ سهام شرکت ب را در اختیار داشته است و از نفوذ برخوردار نبوده است، در سال ۱۴۰۱ صورتهای مالی منفرد برای شرکت الف تهیه شده است. لذا شرکت الف در سال ۱۴۰۲ صورتهای مالی مجموعه تهیه می کند و صورتهای مالی منفرد سال ۱۴۰۱ را به عنوان اطلاعات مقایسه ای ارائه می نماید. با توجه به توضیحات بالا، گزینه (۴) درست است.

سوال ۱۹:

شرکت الف ۷۰ درصد سهام دارای حق رای شرکت ب را در اختیار دارد و آن را کنترل می کند. روش اندازه گیری منافع فاقد حق کنترل، روش ارزش منصفانه است. در تاریخ تحصیل، ارزش منصفانه و مبلغ دفتری خالص داراییهای شرکت ب با یکدیگر برابر بوده است. در پایان سال جاری، شرکت الف تمام منافع خود در شرکت ب را واگذار می کند. سایر اطلاعات به شرح زیر است:

میلیون ریال

۲۰۰۰

۱۹۰۰

۸۰۰

۳۲۰۰

۲۴۰۰

مابه ازای انتقال یافته برای تحصیل منافع در شرکت ب

ارزش منصفانه خالص داراییهای شرکت ب در تاریخ تحصیل

ارزش منصفانه منافع فاقد حق کنترل در تاریخ تحصیل

عایدات واگذاری

مبلغ دفتری خالص داراییهای شرکت ب در تاریخ واگذاری

سود یا زیان واگذاری شناسایی شده در صورتهای مالی تلفیقی شرکت الف، چند میلیون ریال است؟ (از استهلاک سرقفلی صرف نظر کنید)

(۱) ۱۰۰- زیان

(۲) ۸۵۰- سود

(۳) ۱۲۰۰- سود

(۴) به دلیل از دست رفتن کنترل، در سال جاری صورتهای مالی تلفیقی تهیه نمی شود و صرفا صورتهای مالی جداگانه ارائه می گردد.

پاسخ سوال ۱۹:

طبق بند ب ۱۱۰ استاندارد حسابداری ۳۹ "صورتهای مالی تلفیقی"، واحد تجاری از تاریخ به دست آوردن کنترل تا تاریخی که کنترل بر واحد تجاری فرعی را از دست می دهد، درآمدها و هزینه های واحد تجاری فرعی را در صورتهای مالی تلفیقی منظور می کند.

در خصوص سوال ۱۹ توجه به این نکته بسیار مهم ضروری است که شرکت ب در تمام طول سال، تحت کنترل شرکت الف بوده و فرعی شرکت الف بوده است. بنابراین، اگر هم تنها شرکت فرعی، شرکت ب بوده باشد صورتهای مالی تلفیقی (سود و زیان تلفیقی، صورت وضعیت مالی تلفیقی، تغییرات در حقوق مالکانه تلفیقی و ...) برای سال جاری تهیه گردد. لذا گزینه ۴ نمی تواند گزینه درستی باشد.

محاسبه سود واگذاری در سطح صورتهای مالی تلفیقی به شرح زیر است:

گام ۱: محاسبه سرقفلی در تاریخ تحصیل

(از آنجا که از استهلاک سرقفلی صرف نظر شده است، مانده حساب سرقفلی در تاریخ واگذاری نیز همین مبلغ است)

۲,۰۰۰	مابه ازای انتقال یافته
۸۰۰	منافع فاقد حق کنترل در تاریخ تحصیل
(۱,۹۰۰)	ارزش منصفانه خالص داراییهای شرکت ب
۹۰۰	سرقفلی

گام ۲: محاسبه منافع فاقد حق کنترل در تاریخ واگذاری

۸۰۰	منافع فاقد حق کنترل در تاریخ تحصیل
$۱۵۰ = (۲۴۰۰ - ۱۹۰۰) \times ۳۰\%$	سهم از تغییرات در خالص داراییهای شرکت ب پس از تحصیل
۹۵۰	منافع فاقد حق کنترل در تاریخ واگذاری

گام ۳: محاسبه سود واگذاری

۳۲۰۰	مابه‌ازای دریافتی
	کسر می‌شود سهم از خالص داراییهای شرکت ب در تاریخ از دست دادن کنترل
۲۴۰۰	خالص داراییهای شرکت ب
۹۰۰	سرقفلی
(۲۳۵۰)	(منافع فاقد حق کنترل)
۸۵۰	سود واگذاری

با توجه به محاسبات بالا، گزینه (۲) صحیح است.

سوال ۲۰:

شرکت الف در ابتدای سال ۱۴۰۱ با پرداخت ۹۰۰ میلیارد ریال ۷۵ درصد سهام شرکت ب و در پایان سال ۱۴۰۲ با پرداخت ۳۰۰ میلیارد ریال ۲۵ درصد باقیمانده سهام شرکت مذکور را تحصیل کرد. در صورتی که حقوق مالکانه شرکت ب در ابتدای سال ۱۴۰۱ و پایان سال ۱۴۰۲ به ترتیب ۶۰۰ میلیارد ریال و ۸۰۰ میلیارد ریال و ارزش منصفانه زمین شرکت ب در تاریخ تحصیل مبلغ ۲۰۰ میلیارد ریال بیشتر از مبلغ دفتری آن باشد، در سال ۱۴۰۲ رقم سرقفلی چند میلیارد ریال تغییر خواهد کرد؟

- (۱) ۲۰۰
(۲) ۵۰
(۳) ۳۵
(۴) صفر

پاسخ سوال ۲۰:

طبق استاندارد حسابداری ۳۸ با عنوان "ترکیبهای تجاری"، سرقفلی در زمان کسب کنترل محاسبه و شناسایی می‌شود و تحصیل سهام بیشتر شرکت فرعی، موجب نمی‌شود که رقم سرقفلی مجدداً محاسبه گردد و تغییر کند. با توجه به توضیح ارائه‌شده، گزینه (۴) صحیح است.

سوال ۲۱:

شرکت الف و ب، در حوزه تولید و فروش نفت خام فعالیت می‌کنند. این دو شرکت، مالکیت مشترک بر تجهیزات زیرزمینی خاصی دارند که برای ذخیره‌سازی نفت استفاده می‌شود. هر دو شرکت، مستقل از یکدیگر فعالیت می‌کنند و هر یک از آنها، از میادین نفتی که در مالکیت آنها است نفت استخراج می‌کنند. شرکت الف مالک ۵۵ درصد تجهیزات ذخیره‌سازی و شرکت ب مالک ۴۵ درصد آن است و مخارج و هزینه‌های تعمیر و نگهداری نیز به همین نسبت تسهیم می‌شود و هر تصمیمی در خصوص تجهیزات مزبور مستلزم اجماع طرفین می‌باشد. طبق قوانین و مقررات، تجهیزات

ذخیره‌سازی باید در پایان عمر مفید آن برچیده شود. شرکت الف، مخارج برآوردی برچیدن تجهیزات ذخیره‌سازی را چگونه به حساب می‌گیرد؟

- (۱) صرفاً معادل ۵۵ درصد ارزش فعلی مخارج برآوردی برچیدن، هزینه و بدهی شناسایی می‌کند.
- (۲) صرفاً معادل ۵۵ درصد ارزش فعلی مخارج برآوردی برچیدن، دارایی و بدهی شناسایی می‌کند.
- (۳) معادل ۵۵ درصد ارزش فعلی مخارج برآوردی برچیدن، دارایی و بدهی شناسایی می‌کند و بابت ۴۵ درصد باقیمانده، بدهی احتمالی در یادداشت‌های توضیحی افشا می‌کند.
- (۴) تعهدات برچیدن تجهیزات ذخیره‌سازی، در صورتهای مالی مشارکت شناسایی می‌شود و شرکت الف، سهم خود از خالص داراییهای مشارکت را در صورتهای مالی الف منعکس می‌کند.

پاسخ سوال ۲۱:

طبق استاندارد حسابداری ۴۰ "مشارکتهای"، شرکت الف و شرکت ب در خصوص تجهیزات ذخیره‌سازی یک عملیات مشترک را شکل داده‌اند. لذا در خصوص مخارج برآوردی برچیدن این تجهیزات، نخست باید ارزش فعلی مخارج برآوردی برچیدن محاسبه شود و شرکت الف ۵۵ درصد این مبلغ را به عنوان بدهی برچیدن در صورتهای مالی خود شناسایی کند (یعنی به میزان سهم خود در عملیات مشترک) و مبلغ مذکور را به بهای تمام شده تجهیزات بیفزاید. همچنین، طبق استاندارد حسابداری ۴ "ذخایر، بدهیهای احتمالی و داراییهای احتمالی"، بابت سهم ۴۵ درصدی شرکت ب در مشارکت، باید بدهی احتمالی افشا گردد. با توجه به توضیحات ارائه‌شده، گزینه (۳) صحیح است.

سوال ۲۲:

شرکت الف ۳۰ درصد از سهام دارای حق رای شرکت ب را در تاریخ ۱۴۰۲/۰۱/۰۱ تحصیل کرد. در سال ۱۴۰۲، شرکت ب کالایی را با ۱۰۰ میلیون ریال سود به شرکت الف فروخت. در پایان سال ۱۴۰۲، تمام کالاهای خریداری‌شده از شرکت ب، در شرکت الف موجود است. در صورت سود و زیان تلفیقی برای سال ۱۴۰۲، حساب سهم از سود شرکت وابسته چند میلیون ریال بابت معامله کالا بین شرکت الف و ب تحت تاثیر قرار می‌گیرد؟

- (۱) صفر
- (۲) ۱۲
- (۳) ۲۸
- (۴) ۳۰

پاسخ سوال ۲۲:

به صورت سود و زیان تلفیقی نمونه زیر توجه کنید و دقت نمایید که در این صورت مالی، طبقه‌ای با عنوان سهم گروه از سود شرکت وابسته وجود دارد.

یادداشت	سال ۱۴۰۲	سال ۱۴۰۱
۵		
درآمدهای عملیاتی		
۷	(.....)	(.....)
بهای تمام شده درآمدهای عملیاتی		
سود ناخالص		
۸	(.....)	(.....)
هزینه‌های فروش، اداری و عمومی		
۱۰		
سایر درآمدها		
۱۱	(.....)	(.....)
سایر هزینه‌ها		
سود عملیاتی		
۱۲	(.....)	(.....)
هزینه‌های مالی		
۱۳		(.....)
سایر درآمدها و هزینه‌های غیرعملیاتی		
۲۱		
سهم گروه از سود مشارکت‌های خاص		
۲۲		
سهم گروه از سود شرکت‌های وابسته		
سود عملیات در حال تداوم قبل از مالیات		
۴۳-۴	(.....)	(.....)
هزینه مالیات بر درآمد		
سود خالص عملیات در حال تداوم		

خواسته مسئله اثر معامله شرکت وابسته و شرکت سرمایه‌گذار بر روی این حساب است که گردش این حساب در یادداشت ۲۲ منعکس شده است

یادداشت ۲۲ در صورتهای مالی نمونه که به سهم گروه از سود شرکت‌های وابسته مربوط است، به شرح زیر می‌باشد:

جمع		شرکت‌های وابسته به تنهایی کم اهمیت		شرکت ۳		شرکت ۲		شرکت ۱	
۱۴۰۱	۱۴۰۲	۱۴۰۱	۱۴۰۲	۱۴۰۱	۱۴۰۲	۱۴۰۱	۱۴۰۲	۱۴۰۱	۱۴۰۲
-				-					
-				-					
-				-					
-				-					
-				-					
-				-					

سود(زیان) خالص

استهلاک سرقتی

استهلاک تعدیلات ارزش منصفانه خالص دارایی‌ها

سایر تعدیلات (تصریح شود)

سهم از سود (زیان) واحد تجاری وابسته

خواسته مسئله

با توجه به خواسته مسئله، به نظر می‌رسد تعدیل لازم بابت فروش کالا به سرمایه‌گذار مدنظر نیست، بلکه باید مشخص شود فروش کالا به شرکت سرمایه‌گذار، بر سهم از سود شرکت وابسته که باید در صورت سود و زیان تلفیقی منعکس شود، در نهایت چه اثری به جا گذاشته است.

فرض کنید در صورت سود و زیان شرکت وابسته، سود خالص معادل ۱۰۰۰ ریال منعکس شده که ۹۰۰ ریال آن مربوط به معاملات با سایر اشخاص و ۱۰۰ ریال مربوط به معامله فی‌مابین با شرکت سرمایه‌گذار است. در واقع از این سود ۱۰۰ ریالی، ۱۰۰ ریال مربوط به فروش کالا به شرکت سرمایه‌گذار است.

سهم از سود شرکت وابسته جهت انعکاس در صورت سود و زیان تلفیقی به شرح زیر محاسبه می‌شود:

گرددش حساب سهم از سود شرکت وابسته

در اینجا اثر معامله فی مابین وجود دارد

سهم شرکت الف از سود خالص شرکت وابسته (این عدد شامل سود فروش کالا به سرمایه گذار هم می باشد که معادل ۱۰۰ ریال است)

$$270 = 30 + 240 = 30 + (900 + 100) \times 3\%$$

در اینجا اثر معامله فی مابین حذف می شود

کسر می شود سود تحقق نیافته مربوط به فروش کالا بین سرمایه گذار و شرکت وابسته

$$(30 = 100 \times 3\%)$$

در اینجا اثر نهایی معامله فی مابین صفر شده است

سهم از سود شرکت وابسته ۲۷۰

محاسبات جدول فوق نشان می دهد معامله فی مابین، بر سهم از سود شرکت وابسته که در صورت سود و زیان گزارش می شود، تاثیری ندارد. یعنی به دلیل معامله فروش کالا از شرکت وابسته به سرمایه گذار، سهم از سود شرکت وابسته تحت تاثیر قرار نگرفته است. با توجه به محاسبات بالا، گزینه (۱) درست است.

سوال ۲۳:

شرکت الف در ۱۴۰۲/۰۱/۰۱، ۱۰۰ درصد سهام شرکت ب را به مبلغ ۲۰۰۰ میلیارد ریال تحصیل کرد و در ۱۴۰۲/۰۱/۳۰، ۷۰ درصد آن را به مبلغ ۱۲۰۰ میلیارد ریال واگذار نمود و کنترل شرکت ب را از دست داد. ارزش منصفانه سهام باقیمانده ۴۵۰ میلیارد ریال است. مانده حساب سرمایه گذاری در شرکت ب در صورتهای مالی تلفیقی شرکت الف در سال ۱۴۰۲ چند میلیارد ریال است؟

- (۱) ۶۳۰
- (۲) ۶۰۰
- (۳) ۴۵۰
- (۴) صفر

پاسخ سوال ۲۳:

طبق بند ۱۰۸ استاندارد حسابداری ۳۹ "صورت های مالی تلفیقی"، شرکت اصلی باید هنگام از دست دادن کنترل واحد تجاری فرعی، سرمایه گذاری باقیمانده در شرکت فرعی سابق را به ارزش منصفانه، اندازه گیری و در صورتهای مالی تلفیقی شناسایی کند. در این سوال، ارزش منصفانه سهام باقیمانده ۴۵۰ میلیارد ریال است. با توجه به توضیحات بالا، گزینه (۳) صحیح است.

سوال ۲۴:

شرکت الف ۱۰۰ درصد سهام شرکت ب را به مبلغ ۳۰۰ میلیارد ریال در ابتدای سال ۱۴۰۰ تحصیل کرد و از کنترل برخوردار شد. در پایان سال ۱۴۰۰ شرکت الف ۱۰ درصد سهام شرکت ب را به مبلغ ۵۰ میلیارد ریال واگذار نمود، اما همچنان از کنترل برخوردار است. حقوق مالکانه شرکت ب در تاریخ تحصیل و پایان سال ۱۴۰۰ به ترتیب ۲۸۰ و ۳۵۰ میلیارد ریال است. سود حاصل از فروش سهام شرکت ب در صورت سود و زیان تلفیقی سال ۱۴۰۰ چند میلیارد ریال است؟

- (۱) صفر
(۲) ۱۲
(۳) ۲۰
(۴) ۳۰

پاسخ سوال ۲۴:

این موضوع که واگذاری ۱۰ درصد از سهام شرکت ب، با از دست دادن کنترل همراه نبوده است، نشان‌دهنده آن است که ساختار گروه حفظ شده است. حفظ ساختار گروه به این معنی است که واگذاری سهام مذکور، از دید گروه معامله‌ای مالکانه است که موجب می‌شود درصد مالکیت سهامداران فاقد حق کنترل از صفر به ۱۰ درصد افزایش یابد. انجام معاملات مالکانه منجر به شناسایی سود یا زیان نمی‌شود.

با توجه به توضیحات بالا، گزینه (۱) صحیح است.

سوال ۲۵:

شرکت الف در ۱۴۰۱/۰۱/۰۱، ۱۰۰ درصد سهام شرکت ب را به مبلغ ۴۰۰ میلیارد ریال تحصیل کرد و در پایان سال ۱۴۰۱، ۱۰ درصد سهام شرکت ب را به مبلغ ۷۰ میلیارد ریال واگذار نمود. در تاریخ تحصیل و پایان سال ۱۴۰۱، مبلغ دفتری حقوق مالکانه شرکت ب به ترتیب ۳۲۰ و ۳۵۰ میلیارد ریال است. ارزش منصفانه زمین شرکت ب در تاریخ تحصیل ۵۰ میلیارد ریال از مبلغ دفتری آن بیشتر است. روش محاسبه منافع فاقد حق کنترل، مدل سهم نسبی است و سرقفی در صورت وجود، ۲۰ ساله مستهلک می‌شود. منافع فاقد حق کنترل در صورت وضعیت مالی تلفیقی به تاریخ پایان سال ۱۴۰۱ چند میلیارد منعکس می‌شود؟

- (۱) ۷۰
(۲) ۴۰
(۳) ۳۵
(۴) ۳۲

پاسخ سوال ۲۵:

شرکت الف در ۱۴۰۱/۰۱/۰۱، ۱۰۰ درصد سهام شرکت ب را تحصیل کرده و کنترل شرکت ب را در اختیار گرفته است. در این تاریخ منافع فاقد حق کنترل صفر است. شرکت الف در پایان سال ۱۴۰۱، ۱۰ درصد سهام شرکت ب را به مبلغ ۷۰ میلیارد ریال واگذار کرده است. اما همچنان کنترل شرکت ب را در اختیار دارد. به عبارتی، علی‌رغم واگذاری ۱۰ درصد از سهام شرکت ب، ساختار گروه حفظ شده است.

حفظ ساختار گروه به این معنی است که واگذاری سهام مذکور، از دید گروه معامله‌ای مالکانه است که موجب می‌شود درصد مالکیت سهامداران فاقد حق کنترل از صفر به ۱۰ درصد افزایش یابد. بنابراین باید ۱۰٪ از حقوق مالکانه شرکت فرعی در سطح صورتهای مالی تلفیقی در پایان سال ۱۴۰۱، محاسبه شود و به عنوان منافع فاقد حق کنترل در آن تاریخ در نظر گرفته شود.

- در گام اول، حقوق مالکانه شرکت فرعی در سطح صورتهای مالی تلفیقی در پایان سال ۱۴۰۱ باید محاسبه شود. این مبلغ برابر است با مبلغ دفتری حقوق مالکانه شرکت فرعی به اضافه مانده مستهلک نشده مابه‌التفاوتهای ایجادشده در تاریخ تحصیل (در این سوال، مابه‌التفاوت ایجادشده مربوط به زمین است):

$$۳۵۰ + ۵۰ = ۴۰۰$$

نکته مهم آن است که چون روش محاسبه منافع فاقد حق کنترل، مدل سهم نسبی است، سرقفلی به منافع فاقد حق کنترل تخصیص داده نمی‌شود.

- در گام بعدی، ۱۰ درصد حقوق مالکانه شرکت فرعی در سطح صورتهای مالی تلفیقی در پایان سال ۱۴۰۱ محاسبه می‌گردد و به عنوان منافع فاقد حق کنترل در آن تاریخ در نظر گرفته می‌شود:

$$۴۰۰ \times ۱۰\% = ۴۰$$

با توجه به توضیحات و محاسبات بالا، گزینه (۲) صحیح است.

سوال ۲۶:

شرکت الف در ۱۴۰۲/۱۲/۱۵ بابت فروش یک نوع از محصولات خود به شرکت ب، مبلغ ۱٫۰۰۰ میلیون ریال فاکتور صادر کرده و در سامانه‌های مالیاتی درج کرده است. شرکت ب مبلغ مزبور را به حساب شرکت الف واریز کرده، اما به دلایلی محصول مورد نظر در اردیبهشت سال بعد به شرکت ب تحویل داده می‌شود. با فرض اینکه نرخ مالیات بر درآمد ۲۵ درصد باشد، چند میلیون ریال دارایی مالیات انتقالی (با فرض احراز شرایط شناخت دارایی مالیات انتقالی) یا بدهی مالیات انتقالی شناسایی می‌شود؟

- (۱) ۲۵۰ - دارایی مالیات انتقالی
- (۲) ۱٫۰۰۰ - دارایی مالیات انتقالی
- (۳) ۲۵۰ - بدهی مالیات انتقالی
- (۴) صفر

پاسخ سوال ۲۶:

از دید استانداردهای حسابداری، رویداد مزبور در صورتهای مالی به شکل زیر انعکاس می‌یابد:

نقد ۱٫۰۰۰

پیش‌دریافت درآمد ۱٫۰۰۰

از دید قانون مالیاتها، رویداد مزبور منجر به ایجاد درآمد مشمول مالیات معادل ۱٫۰۰۰ میلیون ریال شده است و چیزی با عنوان پیش‌دریافت درآمد وجود ندارد؛ به عبارتی به عبارتی مبنای مالیاتی پیش‌دریافت درآمد صفر است و اگر قرار باشد از دید قانون مالیاتها ثبتي انجام شود به شرح زیر خواهد بود:

نقد ۱٫۰۰۰

درآمد ۱٫۰۰۰

طبق استاندارد حسابداری ۳۵ "مالیات بر درآمد"، باید مبنای حسابداری و مبنای مالیاتی پیش دریافت درآمد که عامل ایجاد تفاوت مالیاتی است، با یکدیگر مقایسه شوند و محاسبات لازم به شرح زیر انجام گیرد:

تاریخ	مبنای حسابداری	مبنای مالیاتی	تفاوت موقتی (کاهنده) مشمول مالیات	(دارایی) بدهی مالیات انتقالی
۱۴۰۲/۱۲/۲۹	(۱٫۰۰۰)	صفر	(۱٫۰۰۰)	^۱ (۲۵۰)

$$1000 \times 25\% = 250$$

با توجه به توضیحات ارائه شده و محاسبات فوق، گزینه (۱) صحیح است.

سوال ۲۷:

شرکت اصلی الف کالایی به بهای تمام شده ۲۰۰ میلیون ریال را به مبلغ ۲۴۰ میلیون ریال به شرکت فرعی ب واگذار می‌کند. شرکت ب کالای مذکور را در سال بعد به مبلغ ۳۰۰ میلیون ریال به خارج از گروه واگذار می‌کند. اگر نرخ مالیات بر درآمد ۲۵ درصد باشد. در صورت وضعیت مالی تلفیقی کدام یک از گزینه‌های زیر انعکاس می‌یابد؟

(۱) در سال دوم ۱۰ میلیون ریال بدهی مالیات انتقالی

(۲) در سال اول ۱۰ میلیون ریال دارایی مالیات انتقالی

(۳) در سال اول ۱۰ میلیون ریال بدهی مالیات انتقالی

(۴) در سال دوم ۱۰ میلیون ریال دارایی مالیات انتقالی

پاسخ سوال ۲۷:

در سطح صورتهای مالی تلفیقی، عددی که به عنوان مبنای حسابداری در نظر گرفته می‌شود، مبلغ دفتری موجودی کالا در صورتهای مالی تلفیقی است. با توجه به اینکه در سال اول، کالا به بیرون از گروه به فروش نرسیده است، مبلغ دفتری آن همان بهای تمام شده اولیه، یعنی ۲۰۰ میلیون ریال است.

اما از دید قانون مالیاتها، هر شرکت یک شخصیت حقوقی جداگانه است که مشمول مالیات می‌شود. بنابراین، مبنای مالیاتی موجودی کالا عددی است که در صورت مالی شرکت فرعی ب منعکس می‌شود، یعنی ۲۴۰ میلیون ریال.

تاریخ	مبنای حسابداری	مبنای مالیاتی	تفاوت موقتی (کاهنده) مشمول مالیات	(دارایی) بدهی مالیات انتقالی
پایان سال اول	۲۰۰	۲۴۰	(۴۰)	^۱ (۱۰)

$$40 \times 25\% = 10$$

با توجه به توضیحات و محاسبات فوق، گزینه (۲) صحیح است.

سوال ۲۸:

شرکتی در پایان سال ۱۴۰۰ تجهیزات را برای مدت ۴ سال اجاره کرد. مبلغ اجاره در پایان هر سال ۱۰ میلیارد ریال، ارزش باقیمانده تضمین شده در پایان مدت اجاره ۵ میلیارد ریال، نرخ ضمنی سود تضمین شده ۱۲ درصد و ارزش منصفانه تجهیزات مذکور ۳۵/۳ میلیارد ریال است. مبلغ تجهیزات در صورت وضعیت مالی پایان سال ۱۴۰۰ چند میلیارد ریال است؟ (ارزش فعلی اقساط مساوی ۴ ساله با نرخ ۱۲ درصد = $3/0.37$ و ارزش فعلی یک قسط ۴ ساله با نرخ ۱۲ درصد = $0/636$)

(۱) در صورت وضعیت مالی، دارایی شناسایی نمی شود.

(۲) $30/37$

(۳) $35/3$

(۴) $33/55$

پاسخ سوال ۲۸:

طبق استاندارد حسابداری ۲۱ "اجاره‌ها"، یکی از ویژگیهایی که موجب می شود اجاره، اجاره تامین مالی (اجاره سرمایه‌ای) باشد این است که ارزش فعلی حداقل مبالغ اجاره در آغاز اجاره حداقل برابر با ۹۰ درصد ارزش منصفانه دارایی مورد اجاره باشد. حداقل مبالغ اجاره عبارت است از مبالغی که اجاره کننده باید در طول دوره اجاره بپردازد به اضافه هر مبلغی که توسط وی یا هر شخص وابسته به وی تضمین شده است. بنابراین، حداقل مبالغ اجاره برابر است با مبلغ اجاره در پایان هر سال معادل ۱۰ میلیارد ریال و ارزش باقیمانده تضمین شده در پایان مدت اجاره معادل ۵ میلیارد ریال. ارزش فعلی حداقل مبالغ اجاره به شرح زیر محاسبه می شود:

$$10 \times PVIFA_{12\%,4} + 5 \times PVIF_{12\%,4} = 10 \times 3/0.37 + 5 \times 0/636 = 33/55$$

ارزش فعلی حداقل مبالغ اجاره، ۹۵ درصد ارزش منصفانه تجهیزات است. بنابراین، اجاره مورد نظر، اجاره تامین مالی (اجاره سرمایه‌ای) است و باید تجهیزات به مبلغ $33/55$ در صورت وضعیت مالی گزارش شود.

با توجه به توضیحات و محاسبات انجام شده، گزینه (۴) صحیح است.

سوال ۲۹:

شرکت الف در ۱۴۰۱/۰۱/۰۱، برای ساخت استادیومی که انتظار می رود دو ساله تکمیل شود، قراردادی به مبلغ ۱۰۰۰ میلیارد ریال منعقد کرد. مخارج تحمل شده تا ۱۴۰۱/۱۲/۲۹، ۶۰۰ میلیون ریال و مخارج برآوردی تکمیل پروژه ۶۰۰ میلیون ریال است. میزان پیشرفت کار بر اساس مخارج تحمل شده اندازه گیری می شود. بهای تمام شده پیمان در صورت سود و زیان منتهی به سال ۱۴۰۱ چند میلیون ریال است؟

(۱) ۷۰۰

(۲) ۶۰۰

(۳) ۱۲۰۰

(۴) صفر

پاسخ سوال ۲۹:

این سوال، طبق استاندارد حسابداری ۹ "پیمانهای بلندمدت" پاسخ داده می شود. پاسخ به این سوال در دو قسمت بررسی می شود.

قسمت ۱:

در این قسمت فرض می شود که واحدهای پول ارائه شده در سوال، به دلیل اشتباه در تایپ با یکدیگر همسان نیستند. زیرا اینکه درآمد پیمان ۱۰۰۰ میلیارد ریال و کل مخارج پیمان ۱۲۰۰ میلیون ریال باشد، درست به نظر نمی رسد. بنابراین نخست این سوال با این فرض حل می شود که واحدهای پول ارائه شده در سوال همسان و بر حسب میلیون ریال هستند. در گام اول باید بررسی شود که پیمان سودده است یا زیان ده.

میلیون ریال	
درآمد پیمان	۱۰۰۰
مخارج پیمان	(۱۲۰۰)
سود (زیان) پیمان	<u>(۲۰۰)</u>

با توجه به اینکه پیمان زیان ده است، کل زیان پیمان باید شناسایی شود.

از طرفی، درآمد پیمان تا ۱۴۰۱/۱۲/۲۹ با توجه به درصد تکمیل پیمان، به شرح زیر محاسبه می شود:

$$= 50\% = 1000 \times 50\% = 500 \quad \rightarrow \quad 50\% = \frac{500}{1000} = 50\% \quad \text{درصد تکمیل پیمان}$$

در مرحله بعد، صورت سود و زیان شرکت برای دوره گزارشگری منتهی به ۲۹ اسفند ۱۴۰۱، به منظور تعیین بهای تمام شده پیمان تشکیل می شود:

میلیون ریال	
درآمد پیمان	۵۰۰
بهای تمام شده پیمان	<u>(مجهول)</u>
سود (زیان) پیمان	<u>(۲۰۰)</u>

بر اساس رابطه بالا، بهای تمام شده پیمان معادل ۷۰۰ میلیون ریال خواهد بود.

قسمت ۲:

در این قسمت صرف نظر از اینکه روابط بین اعداد طرح شده در سوال، درست و منطقی است یا خیر و صرفاً بر اساس اطلاعات ارائه شده، سوال مورد ارزیابی قرار می گیرد.

در گام اول باید بررسی شود که پیمان سودده است یا زیان ده.

میلیون ریال	
درآمد پیمان	۱,۰۰۰,۰۰۰
مخارج پیمان	(۱۲۰۰)
سود (زیان) پیمان	<u>۹۹۸,۸۰۰</u>

با توجه به اینکه پیمان سودده است، درآمد پیمان و بهای تمام شده پیمان بر اساس درصد تکمیل پیمان تعیین می‌شوند.

$$۶۰۰ = ۱۲۰۰ \times ۵۰\% = \text{بهای تمام شده پیمان تا پایان سال } ۱۴۰۱ \rightarrow ۵۰\% = \frac{۶۰۰}{۱۲۰۰} = \text{درصد تکمیل پیمان}$$

با این دیدگاه، بهای تمام شده پیمان ۶۰۰ میلیون ریال خواهد بود.

بر اساس مفروضات قسمت ۱ و قسمت ۲، پاسخ درست به ترتیب گزینه (۱) یا گزینه (۲) خواهد بود.

سوال ۳۰:

شرکت الف در صدد واگذاری مجموعه‌ای از داراییها به عنوان مجموعه واحد است. مبلغ دفتری داراییهای مجموعه واحد، بلافاصله قبل از طبقه‌بندی به عنوان مجموعه واحد، ۵۰ میلیون ریال بوده است. شرکت الف، برای این داراییها از الگوی تجدید ارزیابی استاندارد حسابداری ۱۱ "داراییهای ثابت مشهود" استفاده می‌کند. در زمان طبقه‌بندی به عنوان مجموعه واحد، ارزش منصفانه داراییها ۴۶ میلیون ریال و مخارج برآوردی فروش ۳ میلیون ریال تعیین شد. تجدید ارزیابی در زمان طبقه‌بندی به عنوان مجموعه واحد چه تاثیری روی صورتهای مالی دارد؟

- (۱) شناسایی ۳ میلیون ریال زیان کاهش ارزش
- (۲) شناسایی ۷ میلیون ریال زیان کاهش ارزش
- (۳) شناسایی ۴ میلیون ریال زیان طبق استاندارد حسابداری ۱۱
- (۴) شناسایی ۴ میلیون ریال زیان طبق استاندارد حسابداری ۱۱ بلافاصله قبل از طبقه‌بندی به عنوان نگهداری‌شده برای فروش و سپس، شناسایی ۳ میلیون ریال زیان کاهش ارزش

پاسخ سوال ۳۰:

این سوال، طبق بندهای ۱۶ و ۱۹ استاندارد حسابداری ۳۱ "داراییهای غیرجاری نگهداری‌شده برای فروش و عملیات متوقف‌شده" پاسخ داده می‌شود.

طبق بند ۱۶، واحد تجاری باید دارایی غیرجاری (یا مجموعه واحد) طبقه‌بندی شده به عنوان نگهداری شده برای فروش را به اقل مبلغ دفتری و خالص ارزش فروش اندازه‌گیری نماید.

طبق بند ۱۹ مبلغ دفتری یک دارایی غیرجاری (یا داراییها و بدهیهای مربوط به یک مجموعه واحد)، بلافاصله قبل از طبقه‌بندی اولیه آن به عنوان نگهداری شده برای فروش، باید طبق استاندارد حسابداری مربوط اندازه‌گیری شود.

با توجه به بند ۱۹، نخست باید مبلغ دفتری داراییهای مجموعه واحد طبق استاندارد حسابداری ۱۱ "داراییهای ثابت مشهود" مشخص شود. از آنجا که شرکت از الگوی تجدید ارزیابی برای این داراییها استفاده می‌کند، باید نخست این داراییها تجدیدارزیابی شوند و ارزش منصفانه آنها بلافاصله قبل از طبقه‌بندی به عنوان نگهداری شده برای فروش، به عنوان مبلغ دفتری در نظر گرفته شود. همین موضوع موجب می‌شود مبلغ دفتری از ۵۰ میلیون ریال به ۴۶ میلیون ریال برسد و ۴ میلیون ریال زیان به دلیل بکارگیری استاندارد حسابداری ۱۱ شناسایی گردد.

سپس، بر اساس بند ۱۶، باید اقل مبلغ دفتری (۴۶ میلیون ریال) و خالص ارزش فروش (۴۳-۳=۴۶) مجموعه واحد تعیین گردد که همان گونه که مشخص است این مبلغ ۴۳ میلیون ریال است. بنابراین مبلغ دفتری داراییهای مجموعه واحد باید از ۴۶ میلیون ریال به ۴۳ میلیون ریال کاهش یابد و ۳ میلیون ریال دیگر نیز به عنوان زیان کاهش ارزش شناسایی شود. با توجه به توضیحات ارائه شده، گزینه (۴) صحیح است.

سوال ۳۱:

گردش کدام حساب زیر در صورت تغییرات در حقوق مالکانه منعکس می‌شود؟

- (۱) منافع فاقد حق کنترل
- (۲) سود یا زیان فروش سهام خزانه
- (۳) سود و زیان عملیات متوقف شده
- (۴) سهم از سود و زیان واحدهای تجاری مشارکت خاص که حسابداری آن به روش ارزش ویژه انجام می‌شود.

پاسخ سوال ۳۱:

طبق بند ۱۰۸ (پ) استاندارد حسابداری ۱ "ارائه صورتهای مالی"، واحد تجاری باید برای هر یک از اجزای حقوق مالکانه، صورت تطبیق مبالغ دفتری ابتدا و پایان دوره که به‌طور جداگانه تغییرات موارد زیر را افشا می‌کند:

- سود یا زیان دوره؛
 - سایر اقلام سود و زیان جامع؛ و
 - معاملات با مالکان به عنوان مالک، که بطور جداگانه آورده مالکان و توزیع منابع بین آنها و تغییر منافع مالکیت در واحدهای تجاری فرعی که موجب از دست دادن کنترل نمی‌شود را نشان می‌دهد.
- منافع فاقد حق کنترل از اجزای حقوق مالکانه است. سود و زیان فروش سهام خزانه مشخصاً در صورت تغییرات در حقوق مالکانه منعکس نمی‌شود و آثار ناشی از فروش سهام خزانه در حساب صرف سهام خزانه انعکاس پیدا می‌کند. با توجه به توضیح ارائه‌شده، درست‌ترین گزینه، گزینه (۱) است.

سوال ۳۲:

بخشی از فعالیت تجاری شرکت الف، واحد فروش محصولات تخصصی رایانه‌ای است که به دلیل شیوع کرونا، دچار رکود شده است. این فعالیت تجاری به عنوان یک واحد مولد نقد در نظر گرفته می‌شود. مبلغ دفتری داراییهای این فعالیت تجاری در ۱۳۹۹/۱۲/۲۹ به شرح زیر است:

میلیارد ریال

۹۰۰	ساختمان
۳۰۰	تجهیزات
۷۰	موجودی کالا
۱۳۰	سایر داراییهای جاری
۴۰	سرقفلی

در ۱۳۹۹/۱۲/۲۹ آزمون کاهش ارزش انجام شد و مبلغ بازیافتنی واحد مولد نقد، ۱۳۰۰ میلیارد ریال برآورد گردید. با توجه به اطلاعات ارائه شده در سوال، مبلغ دفتری موجودی کالا پس از تخصیص زیان کاهش ارزش، کدام گزینه زیر است؟

- (۱) صفر
- (۲) ۷۰
- (۳) ۶۴
- (۴) ۶۵

پاسخ سوال ۳۲:

کاهش ارزش موجودی کالا طبق استاندارد حسابداری ۸ "موجودی مواد و کالا" اندازه گیری می شود و از کاهش ارزش واحد مولد نقد مبلغی به آن تخصیص داده نمی شود. بنابراین، مبلغ دفتری موجودی کالا تغییری نخواهد کرد. با توجه به توضیحات ارائه شده، گزینه (۲) درست است.

سوال ۳۳:

دلیل استفاده از سلسله مراتب ارزش منصفانه برای اندازه گیری ارزش منصفانه و افشاهای مرتبط با آن در استاندارد حسابداری ۴۲ "اندازه گیری ارزش منصفانه"، بهبود کدام مورد است؟

- (۱) ثبات رویه و قابلیت مقایسه
- (۲) عینی بودن و ثبات رویه
- (۳) مربوط بودن و قابلیت مقایسه
- (۴) مربوط بودن و عینی بودن

پاسخ سوال ۳۳:

طبق بند ۷۱ استاندارد حسابداری ۴۲ "اندازه گیری ارزش منصفانه"، برای افزایش ثبات رویه و قابلیت مقایسه در اندازه گیری ارزش منصفانه و افشاهای مرتبط با آن، سلسله مراتب ارزش منصفانه تعیین می شود. با توجه به توضیحات بالا، گزینه (۱) درست است.

سوال ۳۴:

در ۱۴۰۲/۰۱/۰۱، شرکت الف مبلغ ۱۰ میلیارد ریال وام با نرخ سود ۲۵ درصد و ۲۰ میلیارد ریال وام با نرخ سود ۱۷/۵ درصد دریافت کرد. این شرکت از ۱۴۰۲/۰۴/۰۱ شروع به ساخت یک دستگاه جرثقیل کرد و در مدت ۶ ماه، آن را تکمیل نمود. مبلغ ۲۵ میلیارد ریال از مخارج ساخت جرثقیل از محل وامهای دریافتی تامین مالی شده است. مخارج تامین مالی قابل احتساب در بهای تمام شده جرثقیل چند میلیارد ریال است؟

- (۱) ۲/۱۸۷
- (۲) ۲/۵
- (۳) ۳/۱۲۵
- (۴) ۵

پاسخ سوال ۳۴:

نخست میانگین موزون نرخ تامین مالی محاسبه می شود:

$$\frac{10 \times 25\% + 20 \times 17/5\%}{30} = 20\%$$

سپس مخارج قابل احتساب در بهای تمام شده جرثقیل محاسبه می گردد:

$$20\% \times 25 \times \frac{6}{12} = 2/5$$

با توجه به توضیحات و محاسبات بالا، گزینه (۲) درست است.

سوال ۳۵:

کدام یک از درآمدهای واحد گزارشگر بخش عمومی منجر به افزایش در ارزش خالص واحد گزارشگر نمی شود؟

- (۱) دریافتی از محل منابع عمومی
- (۲) استفاده دیگران از دارایی های واحد گزارشگر
- (۳) درآمد به نمایندگی از دولت
- (۴) درآمدهای اختصاصی

پاسخ سوال ۳۵:

طبق بند ۷ استاندارد حسابداری شماره ۳ بخش عمومی با عنوان "درآمد حاصل از عملیات غیرمبادله ای (مالیات و انتقالات)"، علی رغم اینکه مبالغ دریافت شده توسط یک واحد گزارشگر به عنوان نماینده دولت یا سایر سازمانهای دولتی یا اشخاص ثالث که واحد گزارشگر واسطه انتقال مبالغ یادشده می باشد، باعث افزایش ارزش خالص یا درآمد واحد گزارشگر نمی شود و واحد در راستای دستیابی به اهداف خود، حق استفاده یا کسب منافع از دارایی های جمع آوری شده را ندارد؛ لیکن به دلیل عدم وجود واحد گزارشگر دیگری جهت انعکاس چنین مبالغی، در شرایط حاضر، در بخش جداگانه ای در صورت تغییرات در وضعیت مالی واحد گزارشگر مربوط تحت عنوان «درآمدهای شناسایی شده به نمایندگی از دولت» منعکس می شود. با توجه به توضیحات ارائه شده، گزینه درست، گزینه (۳) است.

سوال ۳۶:

مانده بستانکار مالیات پرداختنی و بدهی مالیات انتقالی شرکت الف در ۱۴۰۲/۰۱/۰۱، به ترتیب ۸۰۰ میلیون ریال و ۲۶۰۰ میلیون ریال است. یکی از ماشین آلات شرکت الف در سال ۱۴۰۲ تجدید ارزیابی شد و بدهی مالیات انتقالی را ۳۷۵۰ میلیون ریال افزایش داد. ملنده بدهی مالیات انتقالی در ۱۴۰۲/۱۲/۲۹ مبلغ ۶۸۵۰ میلیون ریال است. ملنده حساب مالیات پرداختنی در پایان سال ۱۴۰۲ مبلغ ۱۹۴۰۰ میلیون ریال برآورد شده است. هزینه مالیات بر درآمد در صورتهای مالی سال ۱۴۰۲، چند میلیون ریال منعکس می شود؟

- (۱) ۵۰۰
- (۲) ۱۸۶۰۰
- (۳) ۱۸۹۰۰
- (۴) ۱۹۱۰۰

پاسخ سوال ۳۶:

نخست گردش حساب مالیات پرداختنی و بدهی مالیات انتقالی بررسی می شود:

مالیات پرداختنی		بدهی مالیات انتقالی	
مانده ابتدای دوره	۸۰۰	مانده ابتدای دوره	۲۶۰۰
۱۸۶۰۰ هزینه مالیات بر درآمد (مجهول)		۳۷۵۰ مازاد تجدید ارزیابی	
		۵۰۰ هزینه مالیات بر درآمد (مجهول)	
مانده پایان دوره	۱۹۴۰۰	مانده پایان دوره	۶۸۵۰

طبق استاندارد حسابداری ۳۵ "مالیات بر درآمد"، هزینه مالیات بر درآمد حاصل جمع مالیات جاری و مالیات انتقالی است. بر اساس بررسی گردش حسابهای مالیات پرداختنی و بدهی مالیات انتقالی که در بالا ارائه شده است مشخص می شود که هزینه مالیات جاری ۱۸۶۰۰ میلیون ریال و هزینه مالیات انتقالی ۵۰۰ میلیون ریال است. لذا هزینه مالیات بر درآمد عبارت است از:

$$۱۸۶۰۰ + ۵۰۰ = ۱۹۱۰۰$$

با توجه به توضیحات ارائه شده، گزینه مورد نظر، گزینه (۴) است.

سوال ۳۷:

شرکت آلفا چهار نوع محصول مختلف شامل محصولات (الف)، (ب)، (ج) و (د) را توسط قسمتهای زیر تولید می کند (مبالغ به میلیون ریال است):

قسمت الف	قسمت ب	قسمت ج	قسمت د	جمع
درآمد عملیاتی:				
۴۵۰۰	۴۰۰۰	۹۰۰	-	۹۴۰۰
۵۰	۱۱۰	۳۰	۱۶۰	۳۵۰
۴۵۵۰	۴۱۱۰	۹۳۰	۱۶۰	۹۷۵۰
سود (زیان)	۱۷۰	(۳۰)	۵	۳۷۵
داراییها	۹۰۰۰	۷۵۰۰	۱۶۰۰	۱۹۹۰۰

با توجه به اطلاعات فوق، قسمتهای قابل گزارش کدام گزینه زیر است؟

- (۱) الف، ب
- (۲) الف، ب و ج
- (۳) الف، ب و د
- (۴) الف، ب، ج و د

پاسخ سوال ۳۷:

پاسخ این سوال بر اساس بندهای ۱۴ و ۱۵ استاندارد حسابداری ۲۵ "گزارشگری بر حسب قسمتهای مختلف" ارائه می شود:

بند ۱۴:

قسمت تجاری یا قسمت جغرافیایی در صورتی باید به عنوان قسمت قابل گزارش مشخص شود که اکثر درآمد عملیاتی آن از فروش به مشتریان برون سازمانی عاید گردد، و

الف. درآمد عملیاتی حاصل از فروش به مشتریان برون سازمانی و معاملات با سایر قسمتها، حداقل ۱۰ درصد جمع درآمد تمام قسمت‌ها اعم از برون سازمانی یا داخلی باشد، یا

ب. نتیجه عملیات قسمت اعم از سود یا زیان حداقل ۱۰ درصد مجموع سود عملیاتی قسمتهای سود ده یا

مجموع زیان عملیاتی قسمتهای زیان ده، هر کدام که قدر مطلق آن بزرگتر است، باشد، یا

ج. داراییهای آن حداقل ۱۰ درصد جمع داراییهای تمام قسمتها باشد.

بند ۱۵:

اگر جمع درآمد عملیاتی از فروش به مشتریان برون سازمانی که قابل انتساب به قسمتهای قابل گزارش است کمتر از ۷۵ درصد جمع درآمد عملیاتی تلفیقی یا درآمد عملیاتی واحد تجاری باشد، باید قسمتهای دیگری به عنوان قسمتهای قابل گزارش مشخص شود، حتی اگر آن قسمتها زیر آستانه‌های ۱۰ درصد بند ۱۴ باشد. این عمل تا آنجا ادامه می‌یابد که مجموع درآمد عملیاتی قسمتهای قابل گزارش حداقل ۷۵ درصد جمع درآمد عملیاتی تلفیقی یا درآمد عملیاتی واحد تجاری باشد. با توجه بندهای بالا، محاسبات زیر انجام می‌شود:

• آزمون ۱۰ درصد درآمد عملیاتی:

$$9750 \times 10\% = 975$$

بر اساس آزمون ۱۰ درصد درآمد عملیاتی، قسمتهای الف و ب به عنوان قسمتهای عملیاتی انتخاب می‌شوند.

• آزمون ۱۰ درصد داراییها:

$$19900 \times 10\% = 1990$$

بر اساس آزمون ۱۰ درصد داراییها، قسمتهای الف و ب به عنوان قسمتهای عملیاتی انتخاب می‌شوند.

• آزمون ۱۰ درصد سود (زیان):

مجموع سود قسمتها: ۴۰۵

مجموع زیان قسمتها: ۳۰

$$405 \times 10\% = 40.5$$

بر اساس آزمون ۱۰ درصد سود (زیان)، قسمتهای الف و ب به عنوان قسمتهای عملیاتی انتخاب می‌شوند.

• آزمون ۷۵ درصد:

$$9750 \times 75\% = 7312.5$$

با توجه به اینکه جمع درآمد عملیاتی حاصل از فروش به مشتریان برون سازمانی، ۹۴۰۰ است و این مبلغ از ۷۵ درصد جمع کل درآمدهای قسمتها بیشتر می‌باشد، نیازی نیست که قسمتهای دیگری غیر از قسمتهای الف و ب به عنوان قسمتهای قابل گزارش در نظر گرفته شوند.

با توجه به توضیحات و محاسبات ارائه شده در بالا، گزینه (۱)، گزینه درست است.

سوال ۳۸:

شرکت الف به تولید و فروش چهار نوع محصول به نامهای A، B و C و D اشتغال دارد. اطلاعات مربوط به محصولات به شرح زیر است:

نوع محصول	قیمت فروش هر واحد محصول	هزینه متغیر هر واحد محصول	ترکیب فروش محصولات
A	۴۰۰۰	۳۰۰۰	۴
B	۳۰۰۰	۱۵۰۰	۳
C	۲۰۰۰	۶۰۰	۲
D	۱۰۰۰	۴۰۰	۱

اگر در سال ۱۴۰۲، شرکت با محدودیت تقاضا روبرو باشد و بتواند صرفاً یکی از محصولات را تا سقف مبلغ ۲۰۰ میلیارد ریال به فروش برساند، بر اساس اطلاعات ارائه شده در سوال، اولویت فروش با کدام محصول است؟

- (۱) D
(۲) C
(۳) B
(۴) A

پاسخ سوال ۳۸:

اولویت فروش با محصولی است که به ازای هر ریال فروش، حاشیه فروش بیشتری ایجاد می کند. بنابراین، نسبت حاشیه فروش هر یک از محصولات محاسبه می شود و با یکدیگر مقایسه می گردد.

$$CMR = \frac{\text{Price} - \text{Variable Cost}}{\text{Price}} = \frac{\text{هزینه متغیر هر واحد محصول} - \text{قیمت فروش هر واحد محصول}}{\text{هزینه متغیر هر واحد محصول}}$$

$$CMR_A = \frac{4000 - 3000}{4000} = \frac{1000}{4000} = 25\%$$

$$CMR_B = \frac{3000 - 1500}{3000} = \frac{1500}{3000} = 50\%$$

$$CMR_C = \frac{2000 - 600}{2000} = \frac{1400}{2000} = 70\%$$

$$CMR_D = \frac{1000 - 400}{1000} = \frac{600}{1000} = 60\%$$

با توجه به محاسبات انجام شده، محصول C حاشیه فروش بیشتری به ازای هر ریال فروش ایجاد می کند. بنابراین، گزینه درست، گزینه (۲) است.

سوال ۳۹:

حجم تولید تنها محصول شرکت الف در سال ۱۴۰۲ معادل ۱۰۰٫۰۰۰ واحد بوده است. نسبت حاشیه فروش ۴۰ درصد، نسبت حاشیه ایمنی ۲۵ درصد و هزینه متغیر تولید هر واحد محصول ۱٫۲۰۰ هزار ریال است. با فرض برقراری مفروضات مربوط به تحلیل نقطه سر به سر، هزینه های ثابت شرکت الف چند میلیارد ریال است؟

- (۱) ۵۰
(۲) ۶۰
(۳) ۴۰
(۴) ۲۰

پاسخ سوال ۳۹:

نخست صورت سود و زیان شرکت الف بر اساس نسبتهای ارائه شده در سوال، بطور فرضی تهیه می شود:

نسبت حاشیه فروش ۴۰ درصد است؛ به عبارتی اگر فروش ۱۰۰ باشد، حاشیه فروش ۴۰ خواهد بود که این اعداد در صورت سود و زیان فرضی قرار می گیرد. نسبت حاشیه ایمنی ۲۵ درصد است؛ به عبارتی از حاشیه فروش شرکت، ۲۵ درصد آن به سود تبدیل می شود. از آنجا که در صورت سود و زیان فرضی، حاشیه فروش ۴۰ است، ۲۵ درصد این حاشیه، معادل ۱۰ خواهد بود که این عدد نیز در صورت سود و زیان فرضی قرار می گیرد و صورت سود و زیان فرضی تکمیل می شود.

در نهایت با استفاده از صورت سود و زیان فرضی و روابط بین اعداد در آن، اطلاعات واقعی صورت سود و زیان استخراج می گردد:

فرضی	واقعی (میلیارد ریال)
فروش	۱۰۰
(هزینه های متغیر)	(۶۰)
حاشیه فروش	۴۰
(هزینه های ثابت)	(۳۰)
سود عملیاتی	۱۰

برای محاسبه هزینه های ثابت در صورت سود و زیان واقعی (رقم مجهول)، کافی است طرفین / وسطین به شرح زیر انجام شود:

$$۱۲۰ \times \frac{۳۰}{۶۰} = ۶۰$$

با توجه به محاسبات بالا، گزینه درست، گزینه (۲) است.

سوال ۴۰:

شرکت الف در حال ارزیابی یک پروژه سرمایه گذاری است که ارزش فعلی خالص آن مثبت شده است. با توجه به این موضوع، کدام گزینه در خصوص نرخ بازده پروژه درست است؟

- (۱) نرخ بازده پروژه از نرخ بازده داخلی بیشتر است.
(۲) نرخ بازده پروژه از شاخص ارزش فعلی بیشتر است.
(۳) نرخ بازده پروژه از نرخ تامین مالی شرکت الف بیشتر است.
(۴) نرخ بازده پروژه از نرخ بازده سالانه شرکت الف بیشتر است.

پاسخ سوال ۴۰:

مثبت بودن ارزش فعلی خالص پروژه نشان می دهد پروژه سودآور است؛ به عبارتی نرخ بازده پروژه، نرخ تامین مالی را پوشش داده و بازده بیشتر نیز ایجاد کرده است.

با توجه به توضیحات بالا، گزینه (۳) درست است.

سوال ۴۱:

شرکت الف قصد دارد در تجهیزات مدرنی سرمایه‌گذاری کند که منجر به ۱۰۰ میلیارد ریال صرفه‌جویی سالانه در هزینه‌های نقدی می‌شود. این تجهیزات، جایگزین تجهیزاتی قدیمی با عمر مفید باقیمانده ۵ سال و استهلاک سالانه ۲۰ میلیارد ریال می‌شود. بهای تمام شده تجهیزات جدید ۲۰۰ میلیارد ریال، روش استهلاک خط مستقیم و عمر مفید برآوردی و ارزش باقیمانده برآوردی به ترتیب ۵ سال و صفر است. اگر نرخ مالیات بر درآمد ۲۵ درصد باشد، خالص مزایای نقدی سالانه سرمایه‌گذاری چند میلیارد ریال است؟

- (۱) ۸۵
(۲) ۸۰
(۳) ۶۰
(۴) ۴۵

پاسخ سوال ۴۱:

برای محاسبه خالص مزایای نقدی سالانه سرمایه‌گذاری به شرح زیر عمل می‌شود:

محاسبات لازم	میلیارد ریال	
	۱۰۰	صرفه‌جویی سالانه در هزینه‌های نقدی
$20 - [200/5]$	(۲۰)	افزایش در هزینه استهلاک سالانه
	۸۰	افزایش در سود قبل از مالیات
$20 = 80 \times 25\%$	(۲۰)	(هزینه مالیات)
	۶۰	سود
	۲۰	افزایش در هزینه استهلاک سالانه
	۸۰	خالص مزایای نقدی سالانه سرمایه‌گذاری

با توجه به محاسبات انجام‌شده، گزینه (۲) درست است.

سوال ۴۲:

شرکت الف در محصول نهایی خود از دو قطعه ب و ج که بهای ساخت هر واحد از آن به شرح زیر است استفاده می‌کند:

شرح	قطعه ب	قطعه ج
	هزار ریال	هزار ریال
مواد مستقیم	۴۰۰	۸۰۰۰
دستمزد مستقیم	۱۰۰۰	۴۷۰۰
سربار ساخت	۴۰۰۰	۲۰۰۰

نیاز سالانه شرکت الف به قطعات ب و ج به ترتیب ۶۰۰۰ و ۸۰۰۰ قطعه و ساعت مورد نیاز کار ماشین‌آلات برای ساخت هر قطعه ب و ج به ترتیب ۴ و ۲ ساعت است. در سال جاری شرکت الف تنها می‌تواند ۳۰۰۰ ساعت از ساعات کار ماشین‌آلات خود را به تولید این قطعات اختصاص دهد و در نتیجه باید تعدادی از قطعات مورد نیاز را از تولیدکنندگان بیرونی خریداری کند. اگر ۶۰ درصد سربار ساخت غیرقابل اجتناب و قیمت خرید هر قطعه ب و ج از تولیدکنندگان بیرونی،

به ترتیب ۵۰۰۰ هزار ریال و ۱۵۰۰۰ هزار ریال باشد، تعداد قطعات ب و ج که باید با توجه به محدودیت ساعت کار ماشین آلات خریداری شود چند واحد است؟

قطعه ج	قطعه ب	
صفر	۲۵۰۰	(۱)
۲۵۰۰	۳۰۰۰	(۲)
۸۰۰۰	۳۵۰۰	(۳)
۲۵۰۰	۳۵۰۰	(۴)

پاسخ سوال ۴۲:

با توجه به اینکه ساعت کار در دسترس ماشین آلات تنها ۳۰۰۰ ساعت است، باید نخست مشخص شود که برای تولید قطعات ب و ج چند ساعت کار ماشین آلات نیاز است.
ساعت کار مورد نیاز ماشین آلات:

$$\text{ساعت } ۴۰۰۰ = (۸۰۰۰ \times ۲) + (۶۰۰۰ \times ۴)$$

با توجه به اینکه ساعت مورد نیاز برای تولید قطعات (۴۰۰۰ ساعت)، از زمان در دسترس (۳۰۰۰ ساعت) بیشتر است، محدودیت ساعت کار ماشین آلات وجود دارد. در نتیجه نخست محصولی باید تولید شود که به ازای هر ساعت کار ماشین آلات، منجر به صرفه جویی بیشتر در هزینه ها شود. بنابراین، باید بهای تمام شده مربوط قطعات ب و ج محاسبه شود و با قیمت خرید محصولات از بیرون مقایسه گردد.

قطعه ج	قطعه ب	
هزار ریال	هزار ریال	
۸۰۰۰	۴۰۰	مواد مستقیم
۴۷۰۰	۱۰۰۰	دستمزد مستقیم
۸۰۰	۱۶۰۰	سربار ساخت قابل اجتناب (۴۰٪ × سربار ساخت)
۱۳۵۰۰	۳۰۰۰	بهای تمام شده مربوط
۱۵۰۰۰	۵۰۰۰	قیمت خرید از بیرون

صرفه جویی در هزینه هر قطعه در صورت تولید
به جای خرید از بیرون

$$۱۵۰۰۰ - ۱۳۵۰۰ = ۱۵۰۰ \quad ۵۰۰۰ - ۳۰۰۰ = ۲۰۰۰$$

$$\frac{۱۵۰۰}{۲} = ۷۵۰$$

$$\frac{۲۰۰۰}{۴} = ۵۰۰$$

صرفه جویی به ازای هر ساعت

با توجه به اینکه تولید قطعه ج، منجر به صرفه جویی بیشتر به ازای هر ساعت کار ماشین آلات می شود، نخست قطعه ج بطور کامل تولید می شود. یعنی ۸۰۰۰ قطعه ج که زمانی معادل ۱۶۰۰۰ ساعت ($۸۰۰۰ \times ۲ = ۱۶۰۰۰$) نیاز دارد. بنابراین، محصول ج خریداری نمی شود.

با توجه به اینکه ساعت کار در دسترس ماشین آلات تنها ۳۰,۰۰۰ ساعت است، لذا هنوز ماشین آلات ۱۴,۰۰۰ ساعت دیگر می‌توانند تولید داشته باشند که به محصول ب اختصاص می‌یابد. از آنجا که تولید هر قطعه محصول ب به ۴ ساعت احتیاج دارد، ۳,۵۰۰ واحد محصول ب ($14000/4=3500$) تولید می‌شود. با توجه به اینکه به ۶,۰۰۰ قطعه محصول ب نیاز بوده است، مابقی قطعات مورد نیاز ب، یعنی ۲,۵۰۰ واحد، از بیرون خریداری می‌شود.

با توجه به محاسبات انجام‌شده و توضیحات ارائه‌شده، گزینه (۱) درست است.

سوال ۴۳:

شرکت الف فروش دی ماه سال ۱۴۰۲ را ۱۳۰,۰۰۰ واحد پیش‌بینی کرده است. سایر اطلاعات به شرح زیر است:

تعداد	شرح
-	موجودی ابتدای دی ماه:
	کالای در جریان ساخت
۴۰,۰۰۰	کالای تکمیل‌شده
	موجودی پایان دی ماه (پیش‌بینی‌شده):
۸,۰۰۰	کالای در جریان ساخت (۶۰ درصد تکمیل از بابت مواد و تبدیل)
۳۲,۰۰۰	کالای تکمیل‌شده

معادل آحاد تکمیل‌شده در دی ماه، چند واحد محصول است؟

(۱) ۱۲۲,۰۰۰

(۲) ۱۳۰,۰۰۰

(۳) ۱۲۶,۸۰۰

(۴) ۱۶۶,۸۰۰

پاسخ سوال ۴۳:

خواسته سوال با بررسی گردش موجودی محصول تولیدشده محقق می‌شود.

موجودی محصول تولیدشده

مانده ابتدای دوره - واحد	۴۰,۰۰۰
تولید طی دوره	مجهول
کالای فروش رفته طی دوره - واحد	۱۳۰,۰۰۰
مانده پایان دوره - واحد	۳۶,۸۰۰
	$32000 + (8000 \times 60\%)$

بر اساس گردش موجودی محصول تولیدشده، عدد مجهول ۱۲۶,۸۰۰ به دست می‌آید.

با توجه به محاسبات انجام‌شده، گزینه (۳) درست است.

سوال ۴۴:

شرکت الف از روش بهایابی استاندارد استفاده می کند. موجودی کالای در جریان ساخت ابتدا و پایان سال ۱۴۰۲ بی اهمیت است. سایر اطلاعات به شرح زیر است:

ساعت استاندارد ساخت هر واحد محصول	۲ ساعت به نرخ هر ساعت ۵۰ میلیون ریال
ساعت کار واقعی	۶۸۰۰ ساعت
انحراف کل دستمزد	۲۰۸۰۰ میلیون ریال نامساعد
انحراف کارایی دستمزد	۲۰۰۰۰ میلیون ریال مساعد

تولید واقعی سال ۱۴۰۲ چند واحد محصول است؟

- (۱) ۳۰۰۰
- (۲) ۳۶۰۰
- (۳) ۷۲۰۰
- (۴) ۱۰۸۰۰

پاسخ سوال ۴۴:

انحراف کارایی دستمزد از رابطه زیر به دست می آید:

انحراف کارایی دستمزد

$$\text{نرخ استاندارد دستمزد} \times (\text{ساعت کار واقعی} - \text{ساعت کار استاندارد برای تولید واقعی}) =$$

$$۲۰۰۰۰ = (۶۸۰۰ - \text{مجهول}) \times ۵۰$$

از رابطه بالا، عدد **مجهول** یعنی ساعت کار استاندارد برای تولید واقعی، ۷۲۰۰ ساعت به دست می آید.

با توجه به اینکه برای ساخت هر واحد محصول به ۲ ساعت زمان نیاز است، تولید واقعی معادل ۳۶۰۰ واحد (۷۲۰۰/۲=۳۶۰۰) می باشد.

بر اساس محاسبات بالا، گزینه (۲) درست است.

سوال ۴۵:

شرکت الف از سیستم بهایابی مرحله ای استفاده می کند. کدام گزینه زیر می تواند نشان دهد که شرکت الف نیاز دارد سیستم بهایابی خود را به سیستم بهایابی مبتنی بر فعالیت تغییر دهد؟

- (۱) سیستم بهایابی فعلی، قابل اتکا و قابل پیش بینی است.
- (۲) تنها یک نوع محصول معین بطور مستمر تولید می شود.
- (۳) مبلغ هزینه های سربرار زیاد است و به دلایل نامعلومی افزایش می یابد.
- (۴) فعالیتهای مورد نیاز برای تولید محصول قابل تشخیص نیست.

پاسخ سوال ۴۵:

یکی از ویژگیهای سیستم بهایابی مبتنی بر فعالیت، تخصیص دقیق تر هزینه ها به محصولات است. در این سیستم، به جای تخصیص هزینه های سربار به صورت کلی، هزینه ها بر اساس فعالیت هایی که باعث ایجاد آن هزینه ها شده اند، تخصیص می یابد. یکی از ویژگیهای سیستم بهایابی مبتنی بر فعالیت این است که فعالیتهای فاقد ارزش افزوده و کم بازده شناسایی و حذف می شوند و تصمیم گیری های بهتری در مورد قیمت گذاری، کاهش هزینه ها و بهبود فرآیندها انجام می گیرد. با توجه به توضیح بالا، گزینه (۳) درست است.

سوال ۴۶:

صرافی الف در حوزه رمز ارز فعالیت می کند. این صرافی در سال ۱۴۰۲، ۷۰۰ واحد رمز ارز به بهای ۱۴۰۰ میلیون ریال خریداری و ۶۰۰ واحد رمز ارز به مبلغ ۱۸۰۰ میلیون ریال به فروش رساند. موجودی رمز ارز در ابتدای سال ۱۴۰۲ معادل ۲۰۰ واحد به بهای ۲۴۷ میلیون ریال است. بهای فروش هر واحد رمزارز در پایان سال ۱۴۰۲، معادل ۳ میلیون ریال و کارمزد فروش هر واحد رمزارز ۱ درصد بهای فروش است. با فرض بکارگیری سیستم ادواری و فرض جریان بهای میانگین موزون، در صورت وضعیت مالی به تاریخ پایان سال ۱۴۰۲، موجودی رمز ارز چند میلیون ریال گزارش می شود؟

- (۱) ۴۵۹
- (۲) ۵۴۹
- (۳) ۸۹۱
- (۴) ۹۰۰

پاسخ سوال ۴۶:

رمزارزها داراییهای نامشهودی هستند که در دامنه کاربرد استاندارد حسابداری ۱۷ "داراییهای نامشهود" یا استاندارد حسابداری ۸ "موجودی مواد و کالا" قرار می گیرند. با توجه به اطلاعات ارائه شده در سوال، در صرافی الف، رمزارز ماهیت موجودی کالا را دارد و حسابداری آن طبق استاندارد حسابداری ۸ انجام می شود. با توجه به بکارگیری سیستم ادواری و فرض جریان بهای میانگین موزون، نخست میانگین موزون قیمت خرید هر واحد رمزارز به شکل زیر محاسبه می شود.

$$\frac{247 + 1400}{200 + 700} = 1/83 \text{ میلیون ریال}$$

بهای تمام شده موجودی رمزارز در پایان دوره گزارشگری:

$$200 + 700 - 600 = 300 \text{ واحد} \rightarrow 300 \times 1/83 = 549 \text{ میلیون ریال}$$

در صورت وضعیت مالی، موجودی کالا به اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش منعکس می شود. بنابراین، خالص ارزش فروش محاسبه و با بهای تمام شده مقایسه می شود و رقم کمتر به عنوان موجودی در صورت وضعیت مالی منعکس می گردد.

خالص ارزش فروش موجودی رمزارز در پایان دوره گزارشگری:

$$(300 \times 3) - (300 \times 3 \times 1\%) = 891$$

اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش، رقم ۵۴۹ میلیون ریال است.

با توجه به توضیحات و محاسبات بالا، گزینه (۲) درست است.

سوال ۴۷:

بین حاشیه فروش محصولات در نقطه سر به سر با حاشیه فروش محصولات در نقطه تعطیل (در صورتی که شرکت همچنان فعالیت داشته باشد) چه میزان تفاوت وجود دارد؟

- (۱) به میزان کل هزینه‌های ثابت
- (۲) قابل تعیین نیست
- (۳) به میزان هزینه‌های ثابت غیر قابل اجتناب
- (۴) به میزان هزینه‌های ثابت قابل اجتناب

پاسخ سوال ۴۷:

صورت سود و زیان فرضی در نقطه سر به سر و نقطه تعطیل (در حالتی که شرکت همچنان فعالیت می‌کند) به شکل زیر است:

نقطه سر به سر	نقطه تعطیل	فروش
()	()	(هزینه‌های متغیر)
$\overline{TCM_B}$	$\overline{TCM_T}$	حاشیه فروش
()	()	(هزینه‌های ثابت قابل اجتناب)
()	()	(هزینه‌های ثابت غیر قابل اجتناب)
صفر	(هزینه‌های ثابت غیر قابل اجتناب)	سود (زیان) عملیاتی

با توجه صورت سود و زیان فرضی ارائه شده در بالا مشخص است که در نقطه سر به سر، حاشیه فروش تمام هزینه‌های ثابت قابل اجتناب و غیر قابل اجتناب را پوشش می‌دهد. به عبارتی در نقطه سر به سر، مبلغ حاشیه فروش با هزینه‌های ثابت برابر است. اما همانطور که مشخص است، در نقطه تعطیل حاشیه فروش تنها توانسته هزینه‌های ثابت قابل اجتناب را پوشش دهد؛ لذا زیان شرکت معادل هزینه‌های ثابت غیر قابل اجتناب است. به عبارتی در نقطه تعطیل، مبلغ حاشیه فروش با هزینه‌های ثابت قابل اجتناب برابر است. خلاصه توضیحات بالا به شرح زیر است:

تفاوت این دو حاشیه فروش	حاشیه فروش در نقطه سر به سر = کل هزینه‌های ثابت
هزینه‌های ثابت غیر قابل اجتناب ←	حاشیه فروش در نقطه تعطیل = هزینه‌های ثابت قابل اجتناب

با توجه به توضیحات بالا، گزینه درست، گزینه (۳) است.

سوال ۴۸:

شرکت الف، دو نوع محصول ب و ج تولید می‌کند. اطلاعات مربوط به دو محصول در سال قبل به شرح زیر است:

جمع	ج	ب	
۲۲۰٫۰۰۰	۲۰۰٫۰۰۰	۲۰٫۰۰۰	تعداد تولید - جعبه
۱٫۶۶۰	۱٫۵۰۰	۱۶۰	بهای مواد و دستمزد مستقیم (میلیون ریال)
۱۸۰٫۰۰۰	۱۶۰٫۰۰۰	۲۰٫۰۰۰	ساعات کار مستقیم کارکنان - ساعت
۱۰۰	۴۰	۶۰	دفعات آماده‌سازی ماشین‌آلات - دفعه
۱۰۰٫۰۰۰	۸۰٫۰۰۰	۲۰٫۰۰۰	ساعت کارکرد ماشین‌آلات - ساعت
۲۰٫۰۰۰	۱۶٫۰۰۰	۴٫۰۰۰	ساعت بازرسی محصولات - ساعت
۳۰۰	۱۲۰	۱۸۰	دفعات جابجایی محصولات - دفعه

فعالیت‌های محرک سربار و بهای سربار به شرح زیر است:

محرک بها	سربار	فعالیت‌ها
	(میلیون ریال)	
دفعات آماده‌سازی ماشین‌آلات	۲۴۰	آماده‌سازی ماشین‌آلات
ساعت کارکرد ماشین‌آلات	۲۰۰	عملیات ماشین‌کاری روی محصولات
ساعت بازرسی محصولات	۱۶۰	بازرسی محصولات
دفعات جابه‌جایی محصولات	۱۲۰	جابجایی محصولات
	۷۲۰	

بهای ساخت هر جعبه محصول ج با استفاده از سیستم بهایابی مبتنی بر فعالیت چند ریال است؟

(۱) ۲۰٫۸۰۰

(۲) ۱۰٫۷۸۰

(۳) ۱۰٫۷۰۰

(۴) ۹٫۶۶۰

پاسخ سوال ۴۸:

بهای ساخت هر جعبه محصول ج به شرح زیر محاسبه می‌شود:

$$\begin{aligned} \text{مواد مستقیم} + \text{دستمزد مستقیم} + \text{سربار ساخت} &= \text{بهای ساخت هر جعبه محصول ج} \\ ۱۵۰۰.۰۰۰.۰۰۰ + \frac{۷۵۰۰}{۲۰.۰۰۰} + \text{سربار ساخت هر واحد} &= \end{aligned}$$

بر اساس اطلاعات سوال و محاسبه منعکس شده در بالا، نخست باید سربار ساخت هر واحد محصول ج با استفاده از سیستم بهایابی مبتنی بر فعالیت حساب شود و در نهایت با بهای مواد و دستمزد مستقیم هر واحد محصول ج (۷۵۰۰ ریال) جمع گردد.

$240 \times \frac{40}{100} = 96$	سهم از سربار مربوط به آماده سازی ماشین آلات
$200 \times \frac{80000}{100000} = 160$	سهم از سربار مربوط به عملیات ماشین کاری
$160 \times \frac{16000}{20000} = 128$	سهم از سربار مربوط به بازرسی محصولات
$120 \times \frac{120}{300} = 48$	سهم از سربار مربوط به جابجایی محصولات
میلیون ریال <u>432</u>	جمع کل سربار تخصیص یافته به محصول ج
$\frac{4320000}{200000} = 2160$	سربار تخصیص یافته به هر واحد محصول ج

پس از محاسبه سربار تخصیص یافته به هر واحد محصول ج، بهای تمام شده هر واحد محصول ج به شرح زیر تعیین می شود:

$$\text{مواد مستقیم} + \text{دستمزد مستقیم} + \text{سربار ساخت} = \text{بهای ساخت هر جعبه محصول ج}$$

$$\text{ریال } 9660 = 7500 + 2160 = \text{بهای ساخت هر جعبه محصول ج}$$

با توجه به محاسبات بالا، گزینه (۴) درست است.

سوال ۴۹:

درجه اهرم عملیاتی شرکت تولیدی ب در سطح فروش ۲۰۰ میلیون ریال و سود عملیاتی ۲۴ میلیون ریال، ۱/۸ است. اگر حجم فروش شرکت به میزان ۵٪ افزایش یابد (قیمت فروش هر واحد محصول ثابت است)، سود عملیاتی آن چند ریال خواهد شد؟

- (۱) ۲۶۱۶۰۰۰۰
- (۲) ۲۵۲۰۰۰۰۰
- (۳) ۲۴۶۶۷۰۰۰
- (۴) ۴۳۲۰۰۰۰۰

پاسخ سوال ۴۹:

مفهوم اهرم عملیاتی این است که اگر فروش شرکت ۱۰۰٪ تغییر کند، سود عملیاتی شرکت چند درصد تغییر خواهد کرد.

$$\text{اهرم عملیاتی} = \frac{\text{درصد تغییر در سود عملیاتی}}{\text{درصد تغییر در فروش}}$$

$$\frac{۱}{۸} = \frac{\text{درصد تغییر در سود عملیاتی}}{۵\%} \rightarrow ۰/۰۹ = \text{درصد تغییر در سود عملیاتی}$$

محاسبات نشان می‌دهد که اگر فروش شرکت ۵ درصد افزایش یابد، سود عملیاتی شرکت ۹ درصد افزایش خواهد یافت.

بنابراین، سود شرکت در سطح فروش ۲۰۰ میلیون ریال به شرح زیر محاسبه می‌شود.

$$۲۴ \times ۱/۰۹ = ۲۶/۱۶ \quad \text{میلیون ریال}$$

با توجه به محاسبات بالا، گزینه (۱) درست است.

سوال ۵۰:

هزینه‌های ثابت شرکت الف در سال ۱۴۰۲ مبلغ ۱۰۰ میلیارد ریال است. شرکت الف محصولی تولید می‌کند که نسبت حاشیه فروش آن ۵۰ درصد و هزینه متغیر هر واحد آن ۵۰۰٫۰۰۰ ریال است. چنانچه از هزینه‌های ثابت شرکت ۶۰ درصد آن غیرقابل اجتناب باشد، در چه سطحی از فعالیت، شرکت باید تعطیل شود؟

- (۱) ۲۰۰٫۰۰۰
- (۲) ۲۵۰٫۰۰۰
- (۳) ۱۰۰٫۰۰۰
- (۴) ۷۰٫۰۰۰

پاسخ سوال ۵۰:

نقطه تعطیل، حجمی از فعالیت است که اگر شرکت تعطیل شود یا اگر شرکت به فعالیت خود ادامه دهد، در هر دو حالت، زیانی یکسان معادل هزینه‌های ثابت غیرقابل اجتناب وجود خواهد داشت.

$$\text{نقطه تعطیل} = \frac{\text{هزینه‌های ثابت قابل اجتناب}}{\text{هزینه متغیر هر واحد} - \text{قیمت فروش}}$$

این موضوع که نسبت حاشیه فروش ۵۰ درصد است، به این معنی است که ۵۰ درصد فروش، تبدیل به حاشیه فروش شده و ۵۰ درصد دیگر، هزینه‌های متغیر را پوشش داده است. بنابراین، با توجه به اینکه که هزینه متغیر هر واحد ۵۰۰٫۰۰۰ ریال است، قیمت فروش هر واحد باید ۱٫۰۰۰٫۰۰۰ ریال باشد.

$$\text{نقطه تعطیل} = \frac{۴۰۰۰۰۰۰۰۰}{۱۰۰۰۰۰۰ - ۵۰۰۰۰۰} = ۸۰۰۰۰$$

نکته مهم این است که زیان ادامه فعالیت شرکت در هر حجمی از فعالیت که زیر نقطه تعطیل است، بیشتر از زیان تعطیل شرکت است؛ لذا در سطوح زیر ۸۰٫۰۰۰ واحد شرکت باید تعطیل شود.

با توجه به توضیحات بالا، گزینه (۴) درست است.

به نام خدا

پاسخ تشریحی سوالات تستی درس حسابداری (آزمون حسابدار رسمی ۱۴۰۲)

آدرس پیج اینستاگرام

[@Dr Elham Hamidi](#)

لینک کانال تلگرام

[@Dr Elham Hamidi](#)

تهیه کنندگان

الهام حمیدی

مجید رستگار

اردیبهشت ماه ۱۴۰۳

استانداردهای حسابداری که سوالات آزمون حسابدار رسمی سال ۱۴۰۲ از آنها طرح شده است							
سوال	شماره استاندارد	عنوان استاندارد حسابداری	طبقات سوالات				
			۱	۲	۳	۴	۵
سوال ۱	استاندارد حسابداری ۲ استاندارد حسابداری ۲۰	صورت جریانهای نقدی سرمایه‌گذاری در واحدهای تجاری وابسته و مشارکتهای خاص	*				
سوال ۲	استاندارد حسابداری ۳۹	صورت‌های مالی تلفیقی			*		
سوال ۳	استاندارد حسابداری ۱ استاندارد حسابداری ۳۶	ارائه صورتهای مالی ابزارهای مالی: ارائه	*				
سوال ۴	استاندارد حسابداری ۵	رویدادهای بعد از تاریخ ترازنامه	*				
سوال ۵	استاندارد حسابداری ۱۲	افشای اطلاعات اشخاص وابسته	*				
سوال ۶	استاندارد حسابداری ۱۱	داراییهای ثابت مشهود				*	
سوال ۷	استاندارد حسابداری ۱۰	کمکهای بلاعوض دولت				*	
سوال ۸	استاندارد حسابداری ۳۹ استاندارد حسابداری ۳۸	صورت‌های مالی تلفیقی ترکیبهای تجاری			*		
سوال ۹	استاندارد حسابداری ۱۸	صورت‌های مالی جداگانه			*		
سوال ۱۰	استاندارد حسابداری ۳۰	سود هر سهم	*				
سوال ۱۱	استاندارد حسابداری ۳۸	ترکیبهای تجاری			*		
سوال ۱۲	استاندارد حسابداری ۱۶ استاندارد حسابداری ۳۹	آثار تغییر در نرخ ارز صورت‌های مالی تلفیقی			*		
سوال ۱۳	استاندارد حسابداری ۱۶	آثار تغییر در نرخ ارز			*		
سوال ۱۴	استاندارد حسابداری ۳۷	ابزارهای مالی- افشا			*		
سوال ۱۵	استاندارد حسابداری ۳ استاندارد حسابداری ۳۶	درآمد عملیاتی ابزارهای مالی: ارائه	*				
سوال ۱۶	استاندارد حسابداری ۴	ذخایر، بدهیهای احتمالی و داراییهای احتمالی	*				
سوال ۱۷	استاندارد حسابداری ۲۶	فعالیت‌های کشاورزی		*			
سوال ۱۸	استاندارد حسابداری ۲۰	سرمایه‌گذاری در واحدهای تجاری وابسته و مشارکتهای خاص			*		
سوال ۱۹	استاندارد حسابداری ۳۹	صورت‌های مالی تلفیقی			*		
سوال ۲۰	استاندارد حسابداری ۱ استاندارد حسابداری ۳۸	ارائه صورتهای مالی ترکیبهای تجاری	*				
سوال ۲۱	استاندارد حسابداری ۳۸ استاندارد حسابداری ۱۵	ترکیبهای تجاری حسابداری سرمایه‌گذاریها			*		
سوال ۲۲	استاندارد حسابداری ۳۵	مالیات بر درآمد	*				
سوال ۲۳	استاندارد حسابداری ۳۵	مالیات بر درآمد	*				
سوال ۲۴	استاندارد حسابداری ۱۷	داراییهای نامشهود	*				
سوال ۲۵	استاندارد حسابداری ۲۱	اجاره‌ها	*				
سوال ۲۶	استاندارد حسابداری ۲ (بخش عمومی)	نحوه ارائه اطلاعات بودجهای در صورتهای مالی	*				
سوال ۲۷	استاندارد حسابداری ۱۵	حسابداری سرمایه‌گذاریها			*		
سوال ۲۸	استاندارد حسابداری ۱۵	حسابداری سرمایه‌گذاریها			*		

استانداردهای حسابداری که سوالات آزمون حسابداری رسمی سال ۱۴۰۲ از آنها طرح شده است									
سوال	شماره استاندارد	عنوان استاندارد حسابداری	طبقات سوالات					۵	۴
			۱	۲	۳	۴	۵		
سوال ۲۹	استاندارد حسابداری ۴۰	مشاركتها			*				
سوال ۳۰	استاندارد حسابداری ۳۲ استاندارد حسابداری ۳۸	کاهش ارزش داراییها ترکیبهای تجاری			*				
سوال ۳۱	استاندارد حسابداری ۱ استاندارد حسابداری ۲۰ استاندارد حسابداری ۱۸	ارائه صورتهای مالی سرمایه‌گذاری در واحدهای تجاری وابسته و مشارکتهای خاص صورتهای مالی جداگانه	*						
سوال ۳۲	استاندارد حسابداری ۱ (بخش عمومی)	ارائه صورتهای مالی	*						
سوال ۳۳	حسابداری مدیریت	کسب و کارهای دیجیتالی						*	
سوال ۳۴	استاندارد حسابداری ۴۲	اندازه‌گیری ارزش منصفانه				*			
سوال ۳۵	استاندارد حسابداری ۲۸	فعالیت‌های بیمه عمومی		*					
سوال ۳۶	استاندارد حسابداری ۹	پیمانهای بلندمدت		*					
سوال ۳۷	استاندارد حسابداری ۳۳	مزایای کارکنان				*			
سوال ۳۸	حسابداری مدیریت	(CVP) یا تجزیه و تحلیل هزینه، حجم و سود (تک محصولی)						*	
سوال ۳۹	حسابداری مدیریت	(CVP) یا تجزیه و تحلیل هزینه، حجم و سود (تک محصولی)						*	
سوال ۴۰	حسابداری مدیریت	روشهای هزینه‌یابی جذبی و متغیر						*	
سوال ۴۱	حسابداری مدیریت	سیستم هزینه‌یابی						*	
سوال ۴۲	حسابداری مدیریت	(CVP) یا تجزیه و تحلیل هزینه، حجم و سود (تک محصولی)						*	
سوال ۴۳	حسابداری مدیریت	(CVP) یا تجزیه و تحلیل هزینه، حجم و سود (چندمحصولی)						*	
سوال ۴۴	حسابداری مدیریت	ارزیابی پروژه						*	
سوال ۴۵	حسابداری مدیریت	بهایابی تفاضلی						*	
سوال ۴۶	حسابداری مدیریت	بودجه قابل انعطاف						*	
سوال ۴۷	حسابداری مدیریت	انحرافات سربار						*	
سوال ۴۸	حسابداری مدیریت	انحرافات مواد						*	
سوال ۴۹	حسابداری مدیریت	تسهیم هزینه‌های دوائر پشتیبانی (خدماتی)						*	
سوال ۵۰	حسابداری مدیریت	رفتار بها						*	
مجموع			۱۱	۳	۱۲	۱۰	۱۴		

طبقه‌بندی منابع درس حسابداری آزمون حسابداری رسمی سال ۱۴۰۲		
طبقات سوالات	درصد سوالات	شرح مواد آزمون
طبقه اول	۲۰ تا ۲۵ درصد	تهیه و ارائه صورتهای مالی و افشا
طبقه دوم	۵ تا ۱۰ درصد	گزارشگری صنایع خاص
طبقه سوم	۲۰ تا ۳۰ درصد	حسابداری سرمایه‌گذاری‌ها و ترکیب تجاری
طبقه چهارم	۱۵ تا ۲۰ درصد	سایر مباحث حسابداری مالی
طبقه پنجم	۲۵ تا ۳۰ درصد	حسابداری مدیریت و ارزیابی پروژه‌ها

سوال ۱:

شرکت الف ۳۰٪ سهام دارای حق رای شرکت ب را در اختیار دارد و از نفوذ قابل ملاحظه برخوردار است. اطلاعات زیر از صورت وضعیت مالی تلفیقی شرکت الف به تاریخ ۱۴۰۱/۱۲/۲۹ در ارتباط با سرمایه‌گذاری در شرکت وابسته ب استخراج شده است:

۱۴۰۰/۱۲/۲۹	۱۴۰۱/۱۲/۲۹	
میلیون ریال	میلیون ریال	
۴۵۶	۴۶۶	سرمایه‌گذاری در شرکت وابسته ب
۳۰۰	۳۸۰	وام دریافتی از شرکت وابسته ب

سیاست شرکت وابسته ب این است که تصویب و پرداخت سود سهام همزمان باشد. چنانچه در صورت سود و زیان تلفیقی، سهم از سود شرکت وابسته، ۴۸ میلیون ریال شناسایی شده باشد، در صورت جریانهای نقدی گروه، در مجموع چند میلیون ریال در ارتباط با شرکت وابسته ب، در طبقه فعالیت‌های سرمایه‌گذاری منعکس می‌شود؟

- (۱) ۱۱۸- ورود وجه نقد
- (۲) ۸۰- خروج وجه نقد
- (۳) ۴۲- خروج وجه نقد
- (۴) ۳۸- ورود وجه نقد

پاسخ سوال ۱:

طبق اطلاعات ارائه شده در مثال، گردش حساب سرمایه‌گذاری رد شرکت وابسته به شرح زیر است:

مانده سرمایه‌گذاری در شرکت وابسته در ابتدای دوره	۴۵۶
سهم از سود شرکت وابسته	۴۸
سود سهام اعلام و دریافت شده	(۴۲)
مانده سرمایه‌گذاری در شرکت وابسته در پایان دوره	<u>۴۶۶</u>

بر اساس محاسبات بالا، سود سهام اعلام و دریافت شده برابر با ۳۸ میلیون ریال است (ورود وجه نقد حاصل از دریافت سود سهام)

افزایش در وام دریافتی از شرکت وابسته نیز معادل ۸۰ میلیون ریال است (خروج وجه نقد بابت اعطای تسهیلات)

در مجموع معادل $(۴۲) + ۳۸ = (۸۰)$ میلیون ریال خروج وجه نقد در فعالیت‌های سرمایه‌گذاری منعکس می‌شود.

✓ **نکته:** سهم از سود شرکت وابسته شامل سهم سرمایه‌گذار از سود شرکت وابسته و استهلاک مابه‌التفاوتها است.

با توجه به توضیحات و محاسبات ارائه شده، گزینه (۳) درست است.

سوال ۲:

شرکت الف ۶۰٪ از سهام دارای حق رأی شرکت ب را در تاریخ ۱۴۰۱/۱/۱ تحصیل کرد و پس از تحصیل، کالایی به قیمت ۲۸ میلیون ریال را که بهای تمام شده آن ۱۱/۲ میلیون ریال است، به شرکت ب فروخت. در ۱۴۰۱/۷/۱، شرکت ب ۲۰ میلیون ریال از کالای خریداری شده از الف را به قیمت ۳۰ میلیون ریال به اشخاص ثالث فروخت. بهای تمام شده کالای فروش رفته گروه، در صورت سود و زیان تلفیقی چند میلیون ریال تعدیل می شود؟

(۱) ۲۳/۲ - کاهش

(۲) ۲۳/۲ - افزایش

(۳) ۸ - کاهش

(۴) ۸ - افزایش

پاسخ سوال ۲:

$$۱۱۲۰۰۰۰۰ \times (1 - \frac{20}{28}) = ۳۲۰۰۰۰۰$$

بهای تمام شده کالای باقی مانده در گروه :

$$۱۱۲۰۰۰۰۰ - ۳۲۰۰۰۰۰ = ۸۰۰۰۰۰۰$$

بهای تمام شده کالای فروش رفته در سطح گروه

تعدیل بهای تمام شده کالای فروش رفته در سطح صورتهای مالی تلفیقی:

$$۱۱۲۰۰۰۰۰ + ۲۰۰۰۰۰۰۰ - ۸۰۰۰۰۰۰۰ = ۲۳۲۰۰۰۰۰$$

با توجه به توضیحات و محاسبات ارائه شده، گزینه (۱) درست است.

سوال ۳:

با توجه به الزامات مرتبط با تهاتر، کدام گزینه زیر تهاتر نیست؟

(۱) ارائه سود واگذاری داراییهای عملیاتی در صورت سود و زیان که از طریق کسر مبلغ دفتری دارایی و هزینههای

فروش مربوط از عواید واگذاری دارایی حاصل می شود

(۲) کسر کردن دارایی مالی شناسایی شده از بدهی مالی شناسایی شده در ارتباط با یک شخص معین و ارائه به صورت خالص

(۳) خالص سازی پرداختهای شخص ثالث با مخارج مرتبط با ذخایر شناسایی شده بر اساس توافق قراردادی با شخص ثالث

(۴) ارائه سود ناخالص در صورت سود و زیان از طریق کسر کردن بهای تمام شده فروش از درآمد فروش

پاسخ سوال ۳:

طبق بند ۳۱ استاندارد حسابداری ۱ با عنوان "ارائه صورتهای مالی"، واحد تجاری نباید داراییها و بدهیها یا درآمدها و هزینهها را تهاتر کند، مگر اینکه در یکی از استانداردهای حسابداری، تهاتر آنها الزامی یا مجاز شده باشد.

طبق بند ۳۳ استاندارد حسابداری ۱، گزینه ۱ و ۳ و طبق استاندارد حسابداری ۳۶ با عنوان ابزارهای مالی: ارائه، گزینه ۲ از مصادیق تهاتر بر شمرده است.

با توجه به استانداردهای فوق الذکر و توضیحات ارائه شده، گزینه (۴) درست است.

سوال ۴:

کدام یک از گزینه‌های زیر، رویداد تعدیلی بعد از تاریخ ترازنامه است؟

- (۱) پس از تاریخ گزارشگری مشخص شد که در خط تولید شرکت ایراد عمده‌ای وجود داشته است و محصولات تولیدشده قابل فروش نیستند.
- (۲) تغییر نرخ مالیات بر درآمد که پس از تاریخ گزارشگری اعلام شده است، اما بدهی مالیات جاری را تحت تأثیر قرار می‌دهد.
- (۳) از بین رفتن موجودیهای انبار کارخانه در نتیجه آتش‌سوزی بعد از تاریخ ترازنامه
- (۴) کاهش ارزش شدید سرمایه‌گذاریهای واحد تجاری بعد از تاریخ ترازنامه

پاسخ سوال ۴:

طبق بند ۳ استاندارد حسابداری ۵، رویدادهای تعدیلی بعد از تاریخ ترازنامه، شواهدی در مورد شرایط موجود در تاریخ ترازنامه فراهم می‌کنند. در بند ۷ استاندارد ۵ نیز نمونه‌هایی از رویدادهای تعدیلی بعد از تاریخ ترازنامه مورد اشاره قرار گرفته است.

در بندهای ۴۵ و ۴۶ استاندارد حسابداری ۳۵ با "عنوان مالیات بر درآمد" تصریح شده است که بدهیهای مالیات جاری (داراییهای مالیات جاری) مربوط به دوره جاری و دوره‌های قبل، باید به مبلغی اندازه‌گیری شود که انتظار می‌رود با استفاده از نرخهای مالیاتی (و قوانین مالیاتی) لازم‌الاجرا تا پایان دوره گزارشگری، به مراجع مالیاتی پرداخت گردد (یا از مراجع مالیاتی باز یافت شود). بنابراین، تغییر نرخ مالیات بر درآمد پس از تاریخ گزارشگری، رویداد تعدیلی تلقی نمی‌شود.

با توجه به توضیحات ارائه شده، گزینه (۱) درست است.

سوال ۵:

طبق استاندارد حسابداری ۱۲ "افشای معاملات با اشخاص وابسته" کدام یک از گزینه‌های زیر لزوماً اشخاص وابسته نیستند؟

- (۱) یک واحد تجاری با واحدهای تجاری تحت کنترل طرح بازنشستگی خاص کارکنان خود
- (۲) دو واحد تجاری به واسطه داشتن مدیران اصلی مشترک
- (۳) یک واحد تجاری با مدیران اصلی واحد تجاری اصلی خود
- (۴) یک واحد تجاری با مشارکت خاص خود

پاسخ سوال ۵:

طبق الزامات بند ۱۲ استاندارد حسابداری ۱۲ با عنوان "افشای اطلاعات اشخاص وابسته"، اشخاص زیر لزوماً اشخاص وابسته نیستند:

الف. دو واحد تجاری صرفاً بواسطه داشتن عضو هیئت مدیره یا مدیر اصلی مشترک، علیرغم وجود بندهای "د" و "و" در تعریف شخص وابسته،

ب. دو شریک خاص صرفاً بواسطه داشتن کنترل مشترک بر یک مشارکت خاص،

ج. تأمین کنندگان منابع مالی، اتحادیه‌های تجاری، شوراهای کارگری، مؤسسات خدمات عمومی و ادارات دولتی، صرفاً به واسطه معاملات عادی با واحد تجاری (حتی اگر بتوانند آزادی عمل واحد تجاری را محدود یا در فرآیند تصمیم‌گیری آن مشارکت کنند)، و

د. مشتریان، فروشندگان، صاحبان حق امتیاز، توزیع کنندگان یا نمایندگان گیهایی که واحد تجاری حجم قابل ملاحظه‌ای از معاملات تجاری خود را با آنها انجام می‌دهد، هرگاه رابطه صرفاً به واسطه وابستگی اقتصادی حاصل شده باشد. با توجه به موارد اشاره‌شده، گزینه (۲) درست است.

سوال ۶:

شرکت الف در ۱۳۹۷/۱/۱ ماشین‌آلات تولیدی را با شرایط زیر در تاریخ تحصیل، خریداری کرد:

قیمت خرید	۲۹۰۰ میلیون ریال
حق الزحمه خدمات فنی و حرفه‌ای	۱۰۰ میلیون ریال
مخارج اداری تخصیص‌یافته به تحصیل ماشین‌آلات	۲۰۰ میلیون ریال
مالیات پرداختی قابل استرداد از مرجع مالیاتی	۲۶۱ میلیون ریال

عمر مفید برآوردی اولیه ماشین‌آلات ۵۰ سال برآورد شده است. در ۱۴۰۰/۱۲/۲۹ ماشین‌آلات تولیدی به مبلغ ۴۶۰۰ میلیون ریال تجدید ارزیابی شد. مانده حساب مازاد تجدید ارزیابی و مبلغ دفتری ماشین‌آلات شرکت الف به تاریخ ۱۴۰۱/۱۲/۲۹ چند میلیون ریال است؟ (از آثار مالیات انتقالی صرف‌نظر کنید)

مانده حساب مازاد تجدید ارزیابی مبلغ دفتری ماشین‌آلات تولیدی

(۱)	۱٫۸۹۰	۴٫۵۰۰
(۲)	۱٫۸۴۰	۴٫۶۰۰
(۳)	۱٫۸۹۰	۴٫۶۰۰
(۴)	۱٫۸۰۰	۴٫۵۰۰

پاسخ سوال ۶:

بهای تمام شده ماشین‌آلات
 $2900 + 100 = 3000$
 استهلاک انباشته ماشین‌آلات در ۱۴۰۰/۱۲/۲۹
 $3000 \times \frac{4}{50} = 240$
 مبلغ دفتری ماشین‌آلات در ۱۴۰۰/۱۲/۲۹
 $3000 - 240 = 2760$
 مبلغ دفتری ماشین‌آلات در ۱۴۰۰/۱۲/۲۹ (۲۷۶۰ میلیون ریال) با ارزش منصفانه ماشین‌آلات (۴۶۰۰ میلیون ریال) مقایسه می‌شود و از اختلاف این دو رقم، مازاد تجدید ارزیابی به مبلغ ۱۸۴۰ میلیون ریال شناسایی می‌شود.
 استهلاک مازاد تجدید ارزیابی در عمر مفید باقیمانده (۴۶ سال)
 $1840 \times \frac{1}{46} = 40$
 مانده مازاد تجدید ارزیابی در ۱۴۰۱/۱۲/۲۹
 $1840 - 40 = 1800$
 مبلغ دفتری ماشین‌آلات در ۱۴۰۱/۱۲/۲۹
 $4600 - (\frac{4600}{46}) = 4500$
 با توجه به محاسبات ارائه‌شده، گزینه (۴) صحیح است.

سوال ۷:

شرکت ب در ۱۴۰۰/۱/۱، مبلغ ۴۰۰ میلیون ریال کمک مالی بلاعوض از دولت دریافت کرد تا ماشین‌آلاتی به بهای تمام شده ۶۰۰ میلیون ریال در آن تاریخ خریداری کند. عمر مفید برآوردی ماشین‌آلات ۵ سال است و بر اساس روش نزولی با نرخ استهلاک ۲۵٪ مستهلک می‌شود. شرکت ب در سال منتهی به ۱۴۰۱/۱۲/۲۹، چند میلیون ریال درآمد در رابطه با کمک بلاعوض دولت شناسایی می‌کند؟

(۱) ۷۵

(۲) ۸۰

(۳) ۱۰۰

(۴) ۱۲۰

پاسخ سوال ۷:

طبق قسمت ج بند ۱۳ استاندارد حسابداری ۱۰، با عنوان «کمکهای بلاعوض دولت»، هرگاه کمک بلاعوض به منظور تأمین مخارج ایجاد یا تحصیل داراییهای غیر جاری اعطا گردد، این کمکها را باید به موازات ایفای تعهدات مستتر در کمک بلاعوض که عموماً متناسب با عمر مفید اقتصادی داراییهای مربوط است، در صورت سود و زیان شناسایی کرد.

با توجه به بند ۱۳، موارد زیر ارائه می‌شود:

نقد ۴۰۰

۴۰۰ بدهی کمک بلاعوض دولت

بدهی متناسب با استهلاک دارایی مزبور، به عنوان درآمد شناسایی می‌شود. استهلاک نیز به روش نزولی محاسبه می‌شود.

$$400 \times 25\% = 100$$

استهلاک بدهی در سال اول

$$(400 - 100) \times 25\% = 75$$

استهلاک بدهی در سال دوم

با توجه به محاسبه انجام شده، درآمد شناسایی شده در سال دوم معادل ۷۵ میلیون ریال است.

با توجه به محاسبات بالا، گزینه (۱) صحیح است.

سوال ۸:

در ۱۳۹۹/۱/۱، شرکت الف ۴۰٪ سهام دارای حق رای شرکت ب را با پرداخت ۲۰۰ میلیون ریال تحصیل کرد و از نفوذ قابل ملاحظه برخوردار شد. در ۱۴۰۰/۷/۱، شرکت الف به موجب یک توافق قراردادی و به دلیل احراز شرایط استاندارد حسابداری ۳۹ با عنوان صورتهای مالی تلفیقی، بدون افزایش درصد مالکیت و بدون پرداخت مابه‌ازا، کنترل شرکت ب را در اختیار گرفت. در تاریخ کسب کنترل، ارزش منصفانه سرمایه‌گذاری شرکت الف در شرکت ب، ۳۰۰ میلیون ریال و ارزش منصفانه مابقی سهام شرکت ب (۶۰٪ باقیمانده) ۴۱۰ میلیون ریال است. با فرض آنکه منافع فاقد حق کنترل به ارزش منصفانه اندازگیری شود و ارزش منصفانه خالص داراییهای شرکت ب ۴۲۰ میلیون ریال باشد، سرقفلی ناشی از ترکیب تجاری، در تاریخ تحصیل چند میلیون ریال است؟

- (۱) صفر
(۲) ۱۹۰
(۳) ۲۹۰
(۴) ۱۰ - سود خرید زیر قیمت

پاسخ سوال ۸:

طبق استاندارد حسابداری ۳۹ با عنوان صورتهای مالی تلفیقی، برای محاسبه سرقفلی از رابطه زیر استفاده می شود:

صفر	← مابه ازای انتقال یافته
۴۱۰	← ارزش منصفانه منافع فاقد حق کنترل در تاریخ تحصیل
۳۰۰	← ارزش منصفانه منافع مالکانه قبلی
(۴۲۰)	← ارزش منصفانه خالص داراییهای شرکت فرعی
۲۹۰	← سرقفلی

با توجه به استاندارد حسابداری ۳۹ و محاسبات فوق، گزینه (۳) صحیح است.

سوال ۹:

صندوق سرمایه گذاری جسورانه آلفا، افزون بر سایر سرمایه گذاریهای خود، با تحصیل ۳۰٪ از سهام دارای حق رای بتا در ۱۴۰۱/۷/۱ به بهای تمام شده ۷۰۰ میلیون ریال، از نفوذ قابل ملاحظه برخوردار شد. در تاریخ تحصیل، ارزش منصفانه و مبلغ دفتری خالص داراییهای بتا با یکدیگر برابر و معادل ۲۰۰۰ میلیون ریال بوده است. عمر مفید برآوردی سرقفلی ۲۰ سال و ارزش منصفانه سرمایه گذاری در بتا در ۱۴۰۱/۱۲/۲۹، ۷۵۰ میلیون ریال است. آلفا تصمیم گرفته است سرمایه گذاری در بتا را به ارزش منصفانه در صورتهای مالی تلفیقی گزارش کند، مبلغ دفتری سرمایه گذاری در بتا در صورتهای مالی جداگانه آلفا به تاریخ ۱۴۰۱/۱۲/۲۹، چند میلیون ریال است؟

- (۱) ۶۹۵
(۲) ۶۹۷/۵
(۳) ۷۰۰
(۴) ۷۵۰

پاسخ سوال ۹:

طبق بند ۱۲ استاندارد حسابداری ۱۸، چنانچه واحد تجاری طبق استاندارد حسابداری ۲۰ تصمیم بگیرد سرمایه گذاری در شرکت وابسته رابه ارزش منصفانه اندازه گیری کند، باید در صورتهای مالی جداگانه نیز چنین عمل نماید. بنابراین، گزینه (۴) درست است.

سوال ۱۰:

شرکت الف در ۱۴۰۱/۷/۱، به ازای هر ۴ سهم در جریان شرکت، یک سهم جدید منتشر کرد. سایر اطلاعات شرکت الف به شرح زیر است:

سال ۱۴۰۰	سال ۱۴۰۱	
۴۶۰	۵۵۰	سود خالص قابل انتساب به سهامداران عادی برای سال منتهی به پایان اسفند- میلیون ریال
۱,۰۰۰,۰۰۰	۱,۲۵۰,۰۰۰	تعداد سهام عادی در جریان در پایان اسفند
سود هر سهم مقایسه‌ای ارائه‌شده در صورتهای مالی سال منتهی به ۲۹ اسفند ۱۴۰۱، چند ریال است؟		
		(۱) ۳۶۸
		(۲) ۴۴۰
		(۳) ۴۶۰
		(۴) ۶۸۷

پاسخ سوال ۱۰:

طبق بند ۱۶ استاندارد حسابداری ۳۰ با عنوان "سود هر سهم"، در مواردی که تعداد سهام عادی بدون تغییر در منابع یا تعهدات افزایش یا کاهش می‌یابد، میانگین موزون تعداد سهام عادی برای کلیه دوره‌هایی که اطلاعات آن ارائه می‌شود باید تعدیل گردد. میانگین موزون سهام عادی برای دوره جاری و دوره قبل

$$1,000,000 + \frac{1,250,000}{4} = 1,250,000$$

$$\frac{460,000,000}{1,250,000} = 368$$

سود هر سهم مقایسه‌ای

با توجه به محاسبات بالا، گزینه (۱) درست است.

سوال ۱۱:

شرکت آلفا ۷۰ درصد سهام شرکت بتا را در ابتدای سال ۱۴۰۱ در ازای ۲۵۰ میلیارد ریال نقد تحصیل کرد. ارزش منصفانه خالص داراییهای شرکت بتا در تاریخ تحصیل ۲۲۵ میلیارد ریال و ارزش منصفانه منافع فاقد حق کنترل ۵۰ میلیارد ریال است. شرکت آلفا منافع فاقد حق کنترل را به ارزش منصفانه اندازه‌گیری می‌کند. سرقفلی و منافع فاقد حق کنترل در تاریخ تحصیل چند میلیارد ریال است؟

سقفلی	منافع فاقد حق کنترل	
۷۵	۶۷/۵	(۱)
۷۵	۵۰	(۲)
۹۲/۵	۵۰	(۳)
۹۲/۵	۶۷/۵	(۴)

پاسخ سوال ۱۱:

طبق اطلاعات مثال، ارزش منصفانه منافع فاقد حق کنترل در تاریخ تحصیل ۵۰ است و این رقم معادل منافع فاقد حق کنترل در تاریخ تحصیل در نظر گرفته می شود. طبق استاندارد حسابداری ۳۹ با عنوان صورتهای مالی تلفیقی، برای محاسبه سرقتی از رابطه زیر استفاده می شود:

۲۵۰	←	مابه ازای انتقال یافته
۵۰	←	ارزش منصفانه منافع فاقد حق کنترل در تاریخ تحصیل
۰	←	ارزش منصفانه منافع مالکانه قبلی
(۲۲۵)	←	ارزش منصفانه خالص داراییهای شرکت فرعی
۷۵	←	سرقتی

گزینه صحیح مورد نظر سوال گزینه (۲) است.

سوال ۱۲:

واحد پول عملیاتی شرکت الف ریال و شرکت ب درهم است. شرکت الف، کنترل شرکت ب را در اختیار دارد. در سال ۱۴۰۰، شرکت الف، یک وام ارزی درهمی به شرکت ب که اقامتگاه آن کشور امارات است اعطا کرد، اما تسویه وام اعطاشده، در آینده قابل پیش بینی محتمل نیست. در صورتهای مالی جداگانه و تلفیقی شرکت الف در سال ۱۴۰۱، آثار تسعیر وام ارزی دریافتی از شرکت ب چگونه منعکس می شود؟

صورتهای مالی جداگانه	صورتهای مالی تلفیقی
(۱) سود و زیان دوره	سود و زیان دوره
(۲) سود و زیان دوره	سایر اقلام سود و زیان جامع
(۳) سایر اقلام سود و زیان جامع	سایر اقلام سود و زیان جامع
(۴) سایر اقلام سود و زیان جامع	سود و زیان جامع

پاسخ سوال ۱۲:

طبق بندهای ۱۴ استاندارد حسابداری ۱۶ با عنوان آثار تغییر در نرخ ارز، واحد تجاری ممکن است دارای یک قلم پولی باشد که قابل دریافت از عملیات خارجی یا قابل پرداخت به عملیات خارجی است. یک قلم که برای تسویه آن برنامه ریزی نشده است و تسویه آن در آینده قابل پیش بینی محتمل نیست، از نظر محتوا بخشی از خالص سرمایه گذاری واحد تجاری در آن عملیات خارجی محسوب می شود و طبق بندهای ۳۲ و ۳۲الف به حساب منظور می گردد

طبق بند ۳۲ استاندارد حسابداری ۱۶، تفاوت های تسعیر ناشی از یک قلم پولی که بخشی از خالص سرمایه گذاری واحد گزارشگر در عملیات خارجی را تشکیل می دهد باید، حسب مورد، در صورتهای مالی جداگانه واحد گزارشگر یا صورتهای مالی منفرد عملیات خارجی، در سود یا زیان دوره شناسایی شود. در صورتهای مالی که شامل عملیات خارجی

و واحد گزارشگر است (مانند صورتهای مالی تلفیقی هنگامی که عملیات خارجی، واحد تجاری فرعی است)، این تفاوتها تسعیر باید در سایر اقلام سود و زیان جامع شناسایی شود.

طبق بند ۳۲ الف استاندارد حسابداری ۱۶، چنانچه یک قلم پولی، بخشی از خالص سرمایه گذاری واحد گزارشگر در عملیات خارجی را تشکیل دهد و بر حسب واحد پول عملیاتی واحد گزارشگر تعیین شود، در صورتهای مالی منفرد عملیات خارجی، تفاوت تسعیر ایجاد می شود. اگر چنین قلمی بر حسب واحد پول عملیاتی عملیات خارجی تعیین شود، در صورتهای مالی جداگانه واحد گزارشگر تفاوت تسعیر ایجاد می شود. اگر چنین قلمی بر حسب واحد پولی غیر از واحد پول عملیاتی واحد گزارشگر یا عملیات خارجی تعیین شود، در صورتهای مالی جداگانه واحد گزارشگر و صورتهای مالی منفرد عملیات خارجی، تفاوت تسعیر ایجاد می شود. این تفاوتها تسعیر، در سایر اقلام سود و زیان جامع در صورتهای مالی که شامل عملیات خارجی و واحد گزارشگر است (یعنی صورتهای مالی که عملیات خارجی در آن تلفیق می شود یا با استفاده از روش ارزش ویژه به حساب منظور می گردد)، شناسایی می شود.

با توجه به توضیحات ارائه شده، گزینه (۲) درست است.

سوال ۱۳:

با فرض اینکه واحد پول عملیاتی شرکت الف ریال باشد، کدام گزینه زیر یک قلم پولی تلقی می شود؟

- (۱) موجودی مواد اولیه واحد تجاری
- (۲) ذخیره بابت ضمانت محصولات که از طریق تعویض قطعات معیوب محصول فروخته شده تسویه می شود.
- (۳) پیش پرداخت ۱۰۰ هزار دلاری برای خرید یک دستگاه توربین که ارزش منصفانه آن در تاریخ تحویل مشخص می شود.
- (۴) بدهی مالی ارزی که تسویه آن از طریق تحویل سهام خود واحد تجاری به ارزش ۱۰۰ میلیون ریال صورت می گیرد.

پاسخ سوال ۱۳:

طبق بند ۱۶ استاندارد حسابداری ۱۶ با عنوان «آثار تغییر در نرخ ارز»، ویژگی اصلی یک قلم پولی، حق دریافت (یا تعهد تحویل) تعداد ثابت یا قابل تعیینی از واحد پول است. همچنین، قرارداد دریافت (یا تحویل) تعداد متغیری از ابزارهای مالکانه خود واحد تجاری یا میزان متغیری از داراییها که در آن قرارداد ارزش منصفانه دریافتنی (یا قابل تحویل) آنها با تعداد ثابت یا قابل تعیینی از واحد پول برابر می شود، یک قلم پولی است. در مقابل، ویژگی اصلی یک قلم غیر پولی، نبود حق دریافت (یا تعهد تحویل) تعداد ثابت یا قابل تعیینی از واحد پول است. پیش پرداخت (یا پیش دریافت) برای کالاها یا خدمات، سرقتی، داراییهای نامشهود، موجودیهای مواد و کالا، داراییهای ثابت مشهود و ذخایری که باید از طریق تحویل یک دارایی غیر پولی تسویه شوند، مثالهایی از اقلام غیر پولی است.

با توجه به توضیحات ارائه شده، گزینه (۴) درست است.

سوال ۱۴:

اطلاعات زیر در ارتباط با برخی از داراییهای مالی و بدهیهای مالی شرکت الف موجود است:

ارزش منصفانه (میلیون ریال)	مبلغ دفتری (میلیون ریال)	
۱۸۰۰	۱۵۰۰	داراییهای مالی
۱۱۰۰	۱۰۰۰	سرمایه گذاری در سهام سریع معامله در بازار
۱۱۵۰	۱۲۰۰	سایر سرمایه گذاریهای جاری
۸۰۰	۸۰۰	سرمایه گذاری در اوراق بدهی
		دریافتنیهای تجاری و سایر دریافتنیها
		بدهیهای مالی
۲۰۰۰	۲۰۰۰	پرداختنیهای تجاری و سایر پرداختنیها
۱۰۰۰	۱۰۰۰	تسهیلات دریافتی از بانک

حداکثر آسیب پذیری شرکت الف از ریسک اعتباری چند میلیون ریال است؟

(۱) ۴۵۰۰

(۲) ۳۰۰۰

(۳) ۲۰۰۰

(۴) ۱۹۵۰

پاسخ سوال ۱۴:

طبق تعاریف مندرج در استاندارد حسابداری ۳۷ با عنوان «ابزارهای مالی: افشا»، ریسک اعتباری ریسک این است که یک طرف ابزار مالی، به دلیل عدم ایفاء تعهد، موجب زیان مالی طرف دیگر شود.

ریسک اعتباری در ارتباط با داراییهای مالی (ابزارهای بدهی) ایجاد می شود.

طبق بند ۴ استاندارد حسابداری ۳۷، حداکثر میزان آسیب پذیری واحد تجاری از ریسک اعتباری برای یک دارایی مالی، عموماً برابر با مبلغ دفتری ناخالص، پس از کسر موارد زیر است:

الف. تمام مبالغ تهاطر شده طبق استاندارد حسابداری ۳۶؛ و

ب. هر گونه زیان کاهش ارزش شناسایی شده.

همچنین طبق بند ۵ استاندارد حسابداری ۳۷، فعالیتهایی که منجر به ریسک اعتباری می شود و حداکثر میزان آسیب پذیری از ریسک اعتباری مربوط، شامل موارد زیر است، اما محدود به این موارد نمی شود:

الف. اعطای وام به مشتریان و سپرده گذاری نزد سایر واحدهای تجاری. در این موارد، حداکثر میزان آسیب پذیری از ریسک اعتباری، معادل مبلغ دفتری داراییهای مالی مربوط است.

ب. انعقاد قراردادهای مشتقه، مانند قراردادهای مبادله ارزی، سوابهای نرخ سود و ابزارهای مشتقه اعتباری. هرگاه دارایی ایجاد شده به ارزش منصفانه اندازه گیری شود، حداکثر میزان آسیب پذیری از ریسک اعتباری در پایان دوره گزارشگری، برابر با مبلغ دفتری آن دارایی خواهد بود.

پ. اعطای تضمینهای مالی. در این مورد، حداکثر میزان آسیب پذیری از ریسک اعتباری، بیشترین مبلغی است که اگر تضمین به اجرا گذاشته شود، ممکن است واحد تجاری مجبور به پرداخت آن شود. مبلغ مزبور ممکن است به میزان قابل ملاحظه‌ای بیش از مبلغ شناسایی شده به عنوان بدهی باشد.

ت. اعطای تعهدات وام که در طول مدت وام غیرقابل فسخ است یا تنها در واکنش به تغییر نامطلوب بااهمیت، قابل فسخ می‌شود. اگر ناشر نتواند تعهدات وام را به صورت خالص از طریق نقد یا ابزار مالی دیگر تسویه کند، حداکثر میزان آسیب پذیری از ریسک اعتباری برابر با مبلغ کامل تعهد است، زیرا تعهدات وام استفاده نشده که ممکن است در آینده مورد استفاده قرار گیرد، مشخص نیست. این مبلغ ممکن است به میزان قابل ملاحظه‌ای بیش از مبلغ شناسایی شده به عنوان بدهی باشد.

با توجه به موارد بالا، حداکثر آسیب پذیری از ریسک اعتباری برابر است با:
 $1200 + 800 = 2000$
 بنابراین، گزینه (۳) درست است.

سوال ۱۵:

شرکت ب در ۱۴۰۰/۱/۱، موجودی کالای خود را به مبلغ ۲۰۰ میلیون ریال به بانک الف فروخت و اختیار بازخرید موجودی کالا به مبلغ ۲۶۶/۲ میلیون ریال در ۱۴۰۲/۱۲/۲۹ را برای خود حفظ کرد. در تاریخ فروش بهای تمام شده فروش ۸۰ میلیون ریال و ارزش منصفانه موجودی کالا ۴۰۰ میلیون ریال بوده است که انتظار می‌رود در دو سال آینده نیز افزایش یابد. چنانچه نرخ سود مؤثر ۱۰٪ باشد، اثر رویداد فوق بر صورت سود و زیان شرکت ب در سال ۱۴۰۰ چند میلیون ریال است؟

- (۱) هزینه مالی ۲۰
- (۲) درآمد انتقالی به دوره‌های آتی ۲۰۰
- (۳) سود واگذاری ۱۲۰
- (۴) درآمد فروش ۲۰۰، بهای تمام شده فروش ۸۰

پاسخ سوال ۱۵:

شکل قانونی رویداد مذکور فروش است؛ اما محتوای آن تامین مالی است. لذا هزینه تامین مالی به شرح زیر خواهد بود:
 $200 \times 10\% = 20$
 با توجه به محاسبات فوق، گزینه (۱) صحیح است.

سوال ۱۶:

مدیران شرکت الف، در ۱۴۰۰/۰۹/۳۰ تصمیم گرفتند یکی از سایتهای تولیدی شرکت را تا پایان سال منتهی به ۱۴۰۰/۱۲/۲۹ تعطیل کنند و ساختمان سایت را برای فروش به بازار عرضه نمایند. این تصمیم به اطلاع سهامداران رسید و تا پایان سال منتهی به ۱۴۰۰/۱۲/۲۹ اجرا شد. شرکت الف در سایت مذکور، ماشین‌آلات اجاره شده طبق قراردادهای اجاره کوتاه مدت دارد که قرارداد اجاره آنها تا سه ماه پس از ۱۴۰۰/۱۲/۲۹ ادامه خواهد داشت. با وجود اینکه در ۱۴۰۰/۱۲/۲۹، ارزش فعلی پرداخت‌های اجاره آتی ۱۰۰۰ میلیون ریال بود، اجاره‌دهنده اعلام کرد در صورت پرداخت اجاره‌ها تا ۱۴۰۱/۱/۳۱، مبلغ ۸۵۰ میلیون ریال را به عنوان تسویه نهایی قرارداد اجاره می‌پذیرد. در ارتباط با قرارداد اجاره، چند میلیون ریال به عنوان ذخیره در صورت وضعیت مالی به تاریخ ۱۴۰۰/۱۲/۲۹ منعکس می‌شود؟

(۱) صفر

(۲) ۱۰۰۰ ر

(۳) ۸۵۰

(۴) مبلغ ذخیره باید بر اساس احتمال پرداخت اجاره محاسبه شود.

پاسخ سوال ۱۶:

این سوال با توجه به استاندارد حسابداری ۴ با عنوان «ذخایر، بدهیهای احتمالی و داراییهای احتمالی»، قابل پاسخ گویی است. در این استاندارد "قرارداد زیانبار" قراردادی است که مخارج غیرقابل اجتناب آن برای ایفای تعهدات ناشی از قرارداد، بیش از منافع اقتصادی مورد انتظار آن قرارداد باشد. در این سوال، قرارداد اجاره یک قرارداد زیانبار است. با توجه به توضیحات بالا، گزینه (۳) صحیح است.

سوال ۱۷:

در صورت وضعیت مالی شرکت الف به تاریخ ۱۴۰۰/۱۲/۲۹، یک گله گاو گوشتی به مبلغ ۱۵۰۰۰ میلیون ریال منعکس شده است. ارزش منصفانه این گله، در ۱۴۰۱/۱۲/۲۹، مبلغ ۱۷۰۰۰ میلیون ریال است. چنانچه شرکت الف این گله را به فروش برساند، ۲٪ کمیسیون فروش قابل پرداخت خواهد بود. در صورت وضعیت مالی شرکت الف به تاریخ ۱۴۰۱/۱۲/۲۹، گله گاو گوشتی چگونه منعکس می شود؟

- (۱) به بهای ۱۵۰۰۰ میلیون ریال منعکس می شود.
- (۲) به مبلغ ۱۶۶۶۰ میلیون ریال تجدید ارزیابی می شود و ۱۶۶۰ میلیون ریال در سود دوره منعکس می شود.
- (۳) به مبلغ ۱۷۰۰۰ میلیون ریال تجدید ارزیابی می شود و ۲۰۰۰ میلیون ریال در سود دوره منعکس می شود.
- (۴) به مبلغ ۱۷۰۰۰ میلیون ریال تجدید ارزیابی می شود و ۲۰۰۰ میلیون ریال در سود جامع منعکس می شود.

پاسخ سوال ۱۷:

طبق بند ۱۴ استاندارد حسابداری ۲۶ با عنوان "فعالیت های کشاورزی"، دارایی های زیستی غیر مولد باید در شناخت اولیه و در تاریخ ترازنامه به ارزش منصفانه پس از کسر مخارج برآوردی زمان فروش اندازه گیری شوند.

$$۱۷۰۰۰ \times ۰/۹۸ = ۱۶۶۶۰$$

$$۱۶۶۶۰ - ۱۵۰۰۰ = ۱۶۶۰$$

با توجه به محاسبات و توضیحات بالا، گزینه (۲) درست است.

سوال ۱۸:

شرکت الف ۳۰٪ سهام شرکت ب را در اختیار دارد و از نفوذ قابل ملاحظه برخوردار است. در دوره مالی جاری، شرکت ب کالایی را با ۲۵٪ سود به مبلغ ۸۰۰ میلیون ریال به شرکت الف می‌فروشد و تا پایان دوره گزارشگری جاری، شرکت الف ۷۵٪ کالای مزبور را به اشخاص ثالث به فروش می‌رساند. تعدیل حساب موجودی کالای شرکت الف به منظور تهیه صورتهای مالی به روش ارزش ویژه، چند میلیون ریال است؟

(۱) ۱۶۰

(۲) ۴۸

(۳) ۴۰

(۴) ۱۲

پاسخ سوال ۱۸:

شرکت ب، شرکت وابسته الف است، لذا باید به میزان سهم الف (سرمایه گذار) از سود تحقق نیافته فروش، تعدیل صورت گیرد.

$$(۸۰۰ \div ۱/۲۵) \times ۰/۲۵ = ۱۶۰$$

سود فروش کالا

$$۱۶۰ \times ۰/۲۵ = ۴۰$$

سود تحقق نیافته

$$۴۰ \times ۰/۳۰ = ۱۲$$

سهم الف (سرمایه گذار) از سود تحقق نیافته

با توجه به محاسبات و توضیحات بالا، گزینه (۴) درست است.

سوال ۱۹:

شرکت الف در سال ۱۳۹۵، ۹۰٪ سهام شرکت ب را تحصیل کرد و کنترل شرکت ب را در اختیار گرفت. در ۱۴۰۰/۱۲/۲۹، ۱۰٪ از منافع خود در شرکت ب را به مبلغ ۱۸۰۰۰ میلیون ریال واگذار کرد، اما همچنان شرکت ب را کنترل می‌کند. در تاریخ واگذاری، سرقفلی و مبلغ دفتری خالص داراییهای شرکت ب به ترتیب ۲۰۰۰ و ۱۰۰۰۰۰ میلیون ریال و مبلغ دفتری سرمایه‌گذاری در سهام شرکت ب ۱۱۰۰۰ میلیون ریال بوده است. اگر روش اندازه‌گیری منافع فاقد حق کنترل، روش ارزش منصفانه باشد، آثار معاملات با منافع فاقد حق کنترل چند میلیون ریال افزایش خواهد یافت؟

(۱) صفر

(۲) ۶۰۰۰

(۳) ۸۰۰۰

(۴) ۱۲۰۰۰

پاسخ سوال ۱۹:

۱۸۰۰۰

مابه‌ازای دریافتی

$$(۱۰۰۰۰۰ + ۲۰۰۰۰) \times ۱۰\% = ۱۲۰۰۰$$

(۱۲۰۰۰)

افزایش در منافع فاقد حق کنترل

۶۰۰۰

آثار معاملات با منافع فاقد حق کنترل

با توجه به محاسبات بالا، گزینه (۲) صحیح است.

سوال ۲۰:

شرکت الف در سال ۱۳۹۸، ۴۰٪ سهام دارای حق رای شرکت ب را تحصیل کرد و از نفوذ قابل ملاحظه برخوردار شد. در ۱۴۰۰/۷/۱، شرکت الف ۳۰٪ دیگر از سهام دارای حق رای شرکت ب را تحصیل کرد و کنترل شرکت ب را در اختیار گرفت. شرکت الف صورتهای مالی خود در سال ۱۴۰۰ را چگونه ارائه می کند؟

(۱) تهیه صورتهای مالی تلفیقی برای سال ۱۴۰۰ همراه با صورتهای مالی مجموعه به عنوان اطلاعات مقایسه‌ای مربوط به سال ۱۳۹۹

(۲) تهیه صورتهای مالی مجموعه برای سال ۱۴۰۰ همراه با صورتهای مالی جداگانه شرکت اصلی به عنوان اطلاعات مقایسه‌ای

(۳) تهیه صورتهای مالی تلفیقی و مجموعه برای سال ۱۴۰۰ همراه با صورتهای مالی جداگانه شرکت اصلی به عنوان اطلاعات مقایسه‌ای

(۴) تهیه صورتهای مالی تلفیقی برای سال ۱۴۰۰ بدون ارائه اطلاعات مقایسه‌ای

پاسخ سوال ۲۰:

با توجه به بند ۱ استاندارد حسابداری ۳۸ با عنوان "ترکیبهای تجاری" و پرسش و پاسخ ۱۲۵ کمیته فنی سازمان حسابرسی، گزینه (۱) درست است.

سوال ۲۱:

شرکت الف برای انجام ترکیب تجاری متحمل مخارج قانونی و سایر حق الزحمه‌های حرفه‌ای به مبلغ ۵۰۰ میلیون ریال شده است. در صورتهای مالی جداگانه و تلفیقی شرکت الف، این مبلغ چگونه منعکس می شود؟

صورتهای مالی تلفیقیصورتهای مالی جداگانه

مابه‌ازای انتقال یافته را افزایش می دهد

(۱) به بهای تمام شده سرمایه‌گذاری اضافه می شود

هزینه دوره

(۲) به بهای تمام شده سرمایه‌گذاری اضافه می شود

مابه‌ازای انتقال یافته را افزایش می دهد

(۳) هزینه دوره

هزینه دوره

(۴) هزینه دوره

پاسخ سوال ۲۱:

طبق بند ۵۲ استاندارد حسابداری ۳۸ با عنوان "ترکیبهای تجاری"، واحد تحصیل کننده باید مخارج مرتبط با تحصیل، شامل مخارج قانونی و سایر حق الزحمه‌های حرفه‌ای را در دوره تحمل مخارج و دریافت خدمات به عنوان هزینه شناسایی کند. طبق بند ۲۰ استاندارد حسابداری ۱۵ با عنوان "حسابداری سرمایه‌گذاریها"، بهای تمام شده یک سرمایه‌گذاری، مخارج تحصیل آن، از قبیل کارمزد کارگزار، حق الزحمه‌ها و عوارض و مالیات را نیز دربر می گیرد. با توجه به توضیحات ارائه شده، گزینه (۲) صحیح است.

سوال ۲۲:

مبلغ دفتری ماشین آلات شرکت الف در ۱۴۰۱/۷/۱، معادل ۵۰۰۰ میلیون ریال است. روش استهلاک و عمر مفید برآوردی ماشین آلات، مغایرتی با قانون مالیاتهای مستقیم ندارد. در این تاریخ، ماشین آلات مزبور به مبلغ ۶۵۰۰ میلیون ریال تجدید ارزیابی شد. برآورد عمر مفید باقیمانده ماشین آلات ۵ سال و نرخ مالیات بر درآمد ۲۵٪ است، با توجه به آنکه افزایش بهای ناشی از تجدید ارزیابی با رعایت استانداردهای حسابداری، مشمول مالیات نیست و هزینه استهلاک ناشی از مازاد تجدید ارزیابی هزینه قابل قبول مالیاتی نیست، مانده مالیات انتقالی در پایان سال ۱۴۰۲ چند میلیون ریال است؟

- (۱) ۳۰۰ - بدهی مالیات انتقالی
- (۲) ۳۰۰ - دارایی مالیات انتقالی
- (۳) ۲۶۲/۵ - دارایی مالیات انتقالی
- (۴) ۲۶۲/۵ - بدهی مالیات انتقالی

پاسخ سوال ۲۲:

تاریخ	مبنای حسابداری	مبنای مالیاتی	تفاوت موقتی (کاهنده) مشمول مالیات	(دارایی) بدهی مالیات انتقالی
۱۴۰۱/۷/۱	۶۵۰۰	۵۰۰۰	۱۵۰۰	۱۳۷۵ ^۱
۱۴۰۱/۱۲/۲۹	۵۸۵۰ ^۲	۴۵۰۰ ^۳	۱۳۵۰	۳۳۷/۵
۱۴۰۲/۱۲/۲۹	۴۵۵۰	۳۵۰۰	۱۰۵۰	۲۶۲/۵

$$1 \quad 1500 \times 25\% = 375$$

$$2 \quad 6500 - [(6500 \div 5) \div 2] = 5850$$

$$3 \quad 5000 - [(5000 \div 5) \div 2] = 4500$$

با توجه به محاسبات بالا، گزینه (۴) درست است.

سوال ۲۳:

شرکت الف در سال ۱۳۹۹ زیان تاییدشده از دیدگاه مالیاتی داشته؛ اما به دلیل محتمل نبودن وجود سودهای مشمول مالیات آتی، دارایی مالیات انتقالی از این بابت شناسایی نشده است. این موضوع چگونه در یادداشتهای توضیحی افشا می شود؟

- (۱) اثر مالیاتی آن، در صورت تطبیق هزینه مالیات با حاصلضرب سود قبل از مالیات در نرخ مالیات بر درآمد، هزینه مالیات بر درآمد را افزایش می دهد.
- (۲) اثر مالیاتی آن، در صورت تطبیق هزینه مالیات با حاصلضرب سود قبل از مالیات در نرخ مالیات بر درآمد، هزینه مالیات را کاهش می دهد.
- (۳) دارایی مالیات انتقالی شناسایی نشده، به عنوان دارایی احتمالی افشا می شود.
- (۴) به دلیل عدم شناسایی دارایی مالیات انتقالی، افشا صورت نمی گیرد.

پاسخ سوال ۲۳:

طبق استاندارد حسابداری ۳۵ با عنوان "مالیات بر درآمد"، با توجه به اینکه دارایی مالیات انتقالی شناسایی نشده است، آثار مالیاتی زیان تایید شده عامل تفاوت بین هزینه مالیات بر درآمد و حاصلضرب سود قبل از مالیات در نرخ مالیات بر درآمد است و باید در صورت تطبیق، هزینه مالیات بر درآمد را افزایش دهد.

با توجه به توضیحات بالا، گزینه (۱) صحیح است.

سوال ۲۴:

شرکت دارویی الف از ۱۴۰۰/۱/۱ مرحله توسعه یک داروی جدید را کلید زد و تا ۱۴۰۰/۶/۳۱ که مرحله توسعه تکمیل شد و دارو به مرحله تولید رسید، هر ماه ۲۰۰۰ میلیون ریال مخارج توسعه تحمل کرد. براساس شواهد موجود، مدیران شرکت از ۱۴۰۰/۳/۱ اطمینان یافتند که پروژه تولید دارو موفق خواهد بود. چرخه عمر داروی مورد نظر ۵ سال برآورد شده است. شرکت الف بابت مخارج توسعه، چند میلیون ریال در صورت سود و زیان منتهی به ۱۴۰۰/۱۲/۲۹ منعکس خواهد کرد؟

- (۱) صفر
(۲) ۱۲۰۰
(۳) ۴۸۰۰
(۴) ۱۲۰۰۰

پاسخ سوال ۲۴:

$$۶ \times ۲۰۰۰ = ۱۲۰۰۰$$

کل مخارج توسعه

با توجه به آنکه از تاریخ ۱۴۰۰/۳/۱ مدیران شرکت اطمینان یافتند که پروژه تولید دارو موفق خواهد بود، تا آن تاریخ مخارج توسعه به حساب هزینه منظور می شود و پس از آن مخارج توسعه در حساب دارایی انعکاس می یابد.

به عبارتی:

$$۲ \times ۲۰۰۰ = ۴۰۰۰$$

هزینه های توسعه

$$۴ \times ۲۰۰۰ = ۸۰۰۰$$

بهای تمام شده دارایی نامشهود

$$۸۰۰۰ \div ۵ = ۱۶۰۰$$

مبلغ ۸۰۰۰ میلیون ریال باید در چرخه عمر دارو مستهلک شود.

$$۱۶۰۰ \div ۲ = ۸۰۰$$

استهلاک ۶ ماهه سال ۱۴۰۰ (استهلاک از تاریخ تکمیل توسعه محاسبه می شود)

حاصل جمع ۸۰۰ و ۴۰۰۰ که معادل ۴۸۰۰ خواهد بود، در صورت سود یا زیان منعکس می شود.

با توجه به توضیحات بالا، گزینه (۳) صحیح است.

سوال ۲۵:

شرکت الف تجهیزاتی را که برآورد عمر مفید باقیمانده آن ۶ سال است، طی یک قرارداد اجاره سرمایه‌ای برای مدت ۵ سال اجاره کرد. طبق قرارداد، شرکت الف اختیار دارد مدت اجاره را برای ۲ سال دیگر به مبلغی کمتر از نرخ رایج بازار تمدید کند. ارزش فعلی مبالغ اجاره مربوط به مدت اجاره ۵ ساله، ۸۷۰۰ میلیون ریال است. مبلغ دفتری دارایی در صورت وضعیت مالی شرکت الف در پایان سال دوم اجاره چند میلیون ریال خواهد بود؟

(۱) ۵۲۲۰

(۲) ۵۸۰۰

(۳) ۶۲۱۴

(۴) ۷۲۵۰

پاسخ سوال ۲۵:

طبق تعریف مندرج در استاندارد حسابداری ۲۱، دوره اجاره، دوره غیرقابل فسخی است که اجاره‌کننده، دارایی مورد نظر را برای آن دوره اجاره کرده است به اضافه هر مدت زمان دیگری که اجاره‌کننده اختیار دارد اجاره آن دارایی را با پرداخت یا بدون پرداخت مبلغ اضافی ادامه دهد و در آغاز اجاره اطمینان معقولی وجود داشته باشد که اجاره‌کننده از این اختیار استفاده خواهد کرد. بنابراین، دوره اجاره در این مثال، ۷ سال خواهد بود.

از طرفی، طبق بند ۱۷ استاندارد حسابداری ۲۱ با عنوان "اجاره‌ها"، اگر نسبت به تملک دارایی در پایان دوره اجاره توسط اجاره‌کننده، اطمینان معقولی وجود ندارد، دارایی اجاره‌شده باید در طول دوره اجاره یا عمر مفید آن، هر کدام که کوتاهتر است، مستهلک شود. با توجه به اینکه عمر مفید دارایی ۶ سال است و از دوره اجاره کوتاهتر است، دارایی باید در مدت ۶ سال مستهلک شود.

$$۸۷۰۰ \div ۶ = ۱۴۵۰$$

استهلاک سالانه

$$۸۷۰۰ - (۱۴۵۰ \times ۲) = ۵۸۰۰$$

مبلغ دفتری دارایی در پایان سال دوم اجاره

بنابراین، با توجه به توضیحات ارائه شده و محاسبات فوق، گزینه (۲) صحیح است.

سوال ۲۶:

طبق استانداردهای بخش عمومی، ارائه اقلام مقایسه‌ای مربوط به دوره قبل برای کدامیک از صورتهای مالی زیر در مجموعه صورتهای مالی یک موسسه دولتی الزامی نیست؟

(۱) تغییرات در ارزش خالص

(۲) مقایسه بودجه و عملکرد

(۳) صورت جریان وجوه نقد

(۴) تغییرات در وضعیت مالی

پاسخ سوال ۲۶:

طبق بندهای ۳۰ و ۳۱ استاندارد شماره ۲ حسابداری بخش عمومی با عنوان "نحوه ارائه اطلاعات بودجه ای در صورتهای مالی"، ارائه مقایسه عملکرد دوره قبل با بودجه دوره قبل الزامی نیست.

با توجه به توضیحات و محاسبات فوق، گزینه (۲) صحیح است.

سوال ۲۷:

شرکت الف در سال ۱۴۰۰ در سهام سه شرکت زیر برای مقاصد کوتاه مدت سرمایه گذاری کرد و آنها را به عنوان سایر سرمایه گذاریهای جاری طبقه بندی نمود. اطلاعات این سرمایه گذاریها در ۱۴۰۰/۱۲/۲۹ و ۱۴۰۱/۱۲/۲۹ به شرح زیر است:

خالص ارزش فروش
(میلیون ریال)

شرکت	بهای تمام شده	۱۴۰۰/۱۲/۲۹	۱۴۰۱/۱۲/۲۹
ت	۴۰۰	۱۰۰۰	۲۰۰
ب	۶۰۰	۵۰۰	۳۰۰
پ	۸۰۰	۲۰۰۰	۷۰۰

چنانچه این سرمایه گذاریها به اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش به حساب منظور شوند، زیان کاهش ارزش شناسایی شده برای سال منتهی به ۱۴۰۱/۱۲/۲۹ چند میلیون ریال است؟

(۱) ۲۰۰۰

(۲) ۱۲۰۰

(۳) ۶۰۰

(۴) ۵۰۰

پاسخ سوال ۲۷:

با توجه به اینکه سرمایه گذاریهای کوتاه مدت به عنوان سایر سرمایه گذاریهای جاری طبقه بندی شده است، باید تک تک مورد بررسی قرار گیرند.

ذخیره کاهش ارزش مورد نیاز

شرکت	۱۴۰۰/۱۲/۲۹	۱۴۰۱/۱۲/۲۹
ت	-	(۲۰۰)
ب	(۱۰۰)	(۳۰۰)
پ	-	(۱۰۰)
	(۱۰۰)	(۶۰۰)

با توجه به محاسبات انجام شده فوق، زیان کاهش ارزش سال ۱۴۰۱، ۵۰۰ میلیون ریال است و گزینه (۴) صحیح است.

سوال ۲۸:

پایان دوره گزارشگری مالی شرکت الف و ب، پایان اسفند است. شرکت الف ۱۰۰۰ سهم از ۲۰۰۰ سهم شرکت ب را در ۱۴۰۱/۱۰/۱ تحصیل کرد. سود خالص شرکت ب برای سال ۱۴۰۱، ۱۰۰۰ میلیون ریال گزارش شد که تقسیم ۵۰۰ میلیون ریال آن در مجمع عمومی صاحبان سهام در خرداد ۱۴۰۲، مصوب گردید. در تاریخ تصویب سود تقسیمی، شرکت الف سود تقسیمی را چگونه شناسایی می‌کند؟

- (۱) ۲۵ میلیون ریال درآمد سود سهام شناسایی می‌کند.
- (۲) ۶/۲۵ میلیون ریال درآمد سود سهام شناسایی می‌کند.
- (۳) سهم خود از سود تقسیمی را به عنوان باز یافت بهای تمام شده سرمایه گذاری در نظر می‌گیرد.
- (۴) تقسیم سود را رویداد تعدیلی تلقی می‌کند و در صورتهای مالی سال ۱۴۰۱ خود منعکس می‌کند.

پاسخ سوال ۲۸:

طبق بند ۲۴ استاندارد حسابداری ۱۵ با عنوان "سرمایه گذاریها"، مبالغ سود تضمین شده و سود سهام حاصل از سرمایه گذاری، بازده سرمایه گذاری است و درآمد تلقی می‌شود؛ مگر اینکه به وضوح باز یافت بخشی از بهای تمام شده سرمایه گذاری باشد. در مورد سود سهام، تنها در صورتی که سود سهام عادی شرکت سرمایه پذیر، از محل اندوخته‌ها یا سود قابل تخصیص تا پایان آخرین دوره مالی سالانه گزارشگری پیش از تحصیل سرمایه گذاری تقسیم می‌شود، این گونه مبالغ معرف باز یافت بخشی از بهای تمام شده سرمایه گذاری است و درآمد محسوب نمی‌شود.

با توجه به بند مذکور، شرکت الف باید در سال ۱۴۰۲، سود تقسیمی را به عنوان درآمد شناسایی کند.

$$(1000 \div 20000) \times 50000000 = 25000000$$

با توجه به محاسبات و نکات فوق، گزینه (۱) درست است.

سوال ۲۹:

شرکت الف دارای چندین واحد تجاری فرعی و وابسته است. شرکت الف همراه با شرکتهای ب و پ یک واحد تجاری جدید به نام ث تاسیس می‌کنند. الف ۵۰٪، ب ۲۵٪ و پ ۲۵٪ از سهام دارای حق رای شرکت ث را در اختیار دارند. طبق توافق قراردادی بین الف، ب و پ، برای تصمیم‌گیری در مورد فعالیتهای مربوط واحد تجاری ث، حداقل ۷۵٪ حق رای مورد نیاز است. شرکت الف، سرمایه گذاری در واحد تجاری ث را چگونه در صورتهای مالی تلفیقی خود منعکس می‌کند؟

- (۱) واحد تجاری ث عملیات مشترک است و شرکت الف سهم خود از داراییها، بدهیها، درآمدها و هزینه‌ها را در صورتهای مالی تلفیقی منعکس می‌کند.
- (۲) واحد تجاری ث، مشارکت خاص در نظر گرفته می‌شود و منافع در واحد تجاری ث به روش ارزش ویژه در صورتهای مالی تلفیقی منعکس می‌گردد.
- (۳) شرکت الف از کنترل بر واحد تجاری ث برخوردار است و منافع در واحد تجاری ث را در صورتهای مالی تلفیقی منعکس می‌کند.
- (۴) سرمایه گذاری در واحد تجاری ث بر اساس مدل بهای تمام شده یا مدل تجدید ارزیابی به حساب منظور می‌شود.

پاسخ سوال ۲۹:

طبق بند ۸ استاندارد حسابداری ۴۰ با عنوان "مشارکتها"، به دلیل اینکه بیش از یک ترکیب از سهامداران می توانند شرکت را بطور جمعی کنترل کنند، توافق موجود مشارکت نیست. شرکت الف کنترل کننده هم نیست، زیرا نمی تواند بطور یکجانبه تصمیمات مربوط را اتخاذ کند. بنابراین، برای سرمایه گذاری الف در شرکت ث، دو حالت را می توان متصور شد. اول اینکه شرکت الف از نفوذ قابل ملاحظه برخوردار باشد و دوم اینکه اگر فرض وجود نفوذ قابل رد شد، این سرمایه گذاری، یک سرمایه گذاری عادی تلقی گردد. با توجه به گزینه های مندرج در سوال، تنها پاسخی که می تواند صحیح باشد، گزینه (۴) است.

سوال ۳۰:

شرکت الف در ۱۴۰۰/۱/۱، ۷۰٪ سهام دارای حق رای شرکت ب را تحصیل کرد و از کنترل بر شرکت ب برخوردار شد. شرکت ب پایین ترین سطحی است که سرقتی برای اهداف مدیریت داخلی تحت نظارت قرار می گیرد. سرقتی تلفیقی در تاریخ تحصیل ۱۰٫۰۰۰ میلیون ریال است که در مدت ۱۰ سال مستهلک خواهد شد. حقوق مالکانه شرکت ب در ۱۴۰۰/۱۲/۲۹ به شرح زیر است:

۱۴۰۰/۱۲/۲۹

میلیون ریال

سهم سرمایه عادی ۸٫۰۰۰

سود انباشته ۱۹٫۸۰۰

اگر منافع فاقد حق کنترل بر اساس مدل ارزش منصفانه اندازه گیری شود و نتایج آزمون کاهش ارزش نشان دهد مبلغ بازمانده خالص داراییهای شرکت ب در ۱۴۰۰/۱۲/۲۹، معادل ۳۴٫۰۰۰ میلیون ریال است، مبلغ سرقتی قابل انعکاس در صورت وضعیت مالی تلفیقی شرکت الف به تاریخ ۱۴۰۰/۱۲/۲۹ چند میلیون ریال است؟

(۱) ۱۰٫۰۰۰

(۲) ۹٫۰۰۰

(۳) ۶٫۲۰۰

(۴) ۸٫۲۰۰

پاسخ سوال ۳۰:

طبق استاندارد حسابداری ۳۸ با عنوان "ترکیبهای تجاری"، سرقتی به بهای تمام شده به کسر استهلاک انباشته و کاهش ارزش انباشته در صورتهای مالی تلفیقی منعکس می شود.

$$۱۰۰۰۰ \div ۱۰ = ۱۰۰۰$$

استهلاک سالانه سرقتی، ۱٫۰۰۰ میلیون ریال است

کاهش ارزش سرقتی باید محاسبه شود. برای این منظور مبلغ دفتری خالص داراییهای شرکت ب در تاریخ گزارشگری باید با مبلغ بازمانده خالص داراییهای شرکت ب مقایسه شود.

$$۸۰۰۰ + ۱۹۸۰۰ + [۱۰۰۰۰ - ۱۰۰۰] = ۳۶۸۰۰$$

مبلغ دفتری خالص داراییهای شرکت ب:

$$۳۴۰۰۰$$

مبلغ بازمانده خالص داراییهای شرکت ب:

مبلغ کاهش ارزش که نخست باید رقم سرقفلی را کاهش دهد و سپس صرف کاهش ارزش سایر داراییها شود:

$$۳۶۸۰۰ - ۳۴۰۰۰ = ۲۸۰۰$$

$$۱۰۰۰۰ - ۱۰۰۰ - ۲۸۰۰ = ۶۲۰۰$$

مبلغ دفتری سرقفلی برابر است با:

با توجه به محاسبات بالا، گزینه (۳) درست است.

سوال ۳۱:

شرکت الف با تحصیل ۳۰٪ سهام دارای حق رای شرکت ب از نفوذ قابل ملاحظه برخوردار شد. در صورت سود و زیان جامع شرکت ب برای سال ۱۴۰۱، کاهش در مازاد تجدید ارزیابی سرمایه‌گذاریهای بلندمدت به مبلغ ۱۰۰٫۰۰۰ میلیون ریال و افزایش در مازاد تجدید ارزیابی ماشین‌آلات به مبلغ ۵۰٫۰۰۰ میلیون ریال منعکس شده است. این ارقام خالص از آثار مالیاتی هستند. با فرض دوره‌های گزارشگری مالی یکسان و بکارگیری رویه‌های حسابداری یکسان توسط شرکت‌های الف و ب، این موضوع در صورت سود و زیان جامع جداگانه شرکت الف در سال ۱۴۰۱، چگونه منعکس می‌شود؟

- (۱) تاثیری بر صورت سود و زیان جامع جداگانه ندارد.
- (۲) در طبقه اقلامی که در آینده به سود دوره منتقل نخواهند شد، ۱۵٫۰۰۰ میلیون ریال بطور خالص به عنوان سهم از سایر اقلام سود و زیان جامع شرکت ب منعکس می‌شود.
- (۳) در طبقه اقلامی که ممکن است در آینده به سود دوره منتقل شوند، ۱۵٫۰۰۰ میلیون ریال بطور خالص به عنوان سهم از سایر اقلام سود و زیان جامع شرکت ب منعکس می‌شود.
- (۴) در طبقه اقلامی که در آینده به سود دوره منتقل نخواهند شد، به تفکیک نوع مازاد، مبالغ ۳۰٫۰۰۰ میلیون ریال کاهش و ۱۵٫۰۰۰ میلیون ریال افزایش، به عنوان سهم از سایر اقلام سود و زیان جامع شرکت ب منعکس می‌شود.

پاسخ سوال ۳۱:

در سطح صورتهای مالی جداگانه، شرکت الف سرمایه‌گذاری خود در شرکت ب را با مدل بهای تمام شده یا مدل تجدیدارزیابی به حساب منظور می‌کند و روش ارزش ویژه را بکار نمی‌گیرد. با توجه به توضیحات ارائه‌شده، گزینه (۱) درست است.

سوال ۳۲:

طبق استانداردهای بخش عمومی، ارائه کدامیک از صورتهای زیر در مجموعه صورتهای مالی یک موسسه دولتی اختیاری است؟

- (۱) تغییرات در ارزش خالص
- (۲) جریان وجوه نقد
- (۳) مقایسه بودجه و عملکرد
- (۴) تطبیق عملکرد بر مبنای قابل مقایسه

پاسخ سوال ۳۲:

طبق بند ۱۲ استاندارد حسابداری شماره ۱ بخش عمومی با عنوان "ارائه صورتهای مالی"، ارائه صورت جریان وجوه نقد در واحدهای گزارشگر مشمول استانداردهای حسابداری بخش عمومی، اختیاری است.

با توجه به توضیحات بالا، گزینه (۲) درست است.

سوال ۳۳:

فعالیت شرکت الف استخراج ارزهای دیجیتالی است. در صورتهای مالی شرکت الف، ارز دیجیتالی استخراج شده تحت چه عنوانی طبقه‌بندی می‌شود؟

- (۱) به عنوان دارایی مالی طبقه‌بندی می‌شود.
- (۲) موجودی نقد طبق استانداردهای حسابداری ۱۶ و ۲ و ۳۶
- (۳) سرمایه‌گذاری در ابزارهای مالکانه طبق استاندارد حسابداری ۳۶
- (۴) دارایی نامشهود طبق استاندارد حسابداری ۱۷ یا موجودی کالا طبق استاندارد حسابداری ۸

پاسخ سوال ۳۳:

با توجه به تعریف داراییهای نامشهود در استاندارد حسابداری ۱۷ با عنوان "داراییهای نامشهود" و الزامات استاندارد حسابداری ۸ با عنوان "حسابداری موجودی مواد و کالا"، گزینه (۴) درست است.

سوال ۳۴:

با توجه به اینکه ارزش منصفانه مبتنی بر مفروضات بازار است و مختص واحد تجاری نیست، هنگام استفاده از داده‌های ورودی غیرقابل مشاهده در اندازه‌گیری ارزش منصفانه، کدام یک از مفروضات زیر در نظر گرفته می‌شود؟

- (۱) مفروضات درباره قابل اتکا بودن
- (۲) مفروضات درباره بالاترین قیمتی که باید پرداخت شود.
- (۳) مفروضات درباره تداوم فعالیت
- (۴) مفروضات درباره ریسک

پاسخ سوال ۳۴:

طبق بند ۸۶ استاندارد حسابداری ۴۲ با عنوان "اندازه‌گیری ارزش منصفانه"، داده‌های ورودی غیرقابل مشاهده باید مفروضاتی که فعالان بازار هنگام قیمت‌گذاری دارایی یا بدهی بکار می‌گیرند، شامل مفروضات درباره ریسک، را منعکس کند.

در بند ۸۷ استاندارد حسابداری ۴۲ نیز توضیح داده شده است که مفروضات درباره ریسک، شامل ریسک ذاتی تکنیک ارزشیابی خاص مورد استفاده برای اندازه‌گیری ارزش منصفانه (مانند مدل قیمت‌گذاری) و ریسک ذاتی داده‌های ورودی تکنیک ارزشیابی است. اگر فعالان بازار هنگام قیمت‌گذاری دارایی یا بدهی یکی از این ریسکها را در نظر بگیرند، اندازه‌گیری بدون تعدیل بابت ریسک، بیانگر اندازه‌گیری ارزش منصفانه نخواهد بود.

با توجه به توضیحات ارائه‌شده، گزینه درست، گزینه (۴) است.

سوال ۳۵:

طبق استانداردهای حسابداری، در نظر گرفتن ذخیره در کدام مورد زیر مجاز نیست؟

- (۱) ذخیره پاکسازی محیط زیست
- (۲) ذخیره فنی خطرات حوادث طبیعی
- (۳) ذخیره تضمین کالا
- (۴) ذخیره بابت قرارداد زیانبار

پاسخ سوال ۳۵:

طبق استاندارد حسابداری ۲۸ با عنوان فعالیتهای بیمه عمومی، در نظر گرفتن ذخیره فنی برای خطرات حوادث طبیعی مجاز نیست. در نظر گرفتن ذخیره پاکسازی محیط زیست طبق استاندارد حسابداری ۱۱ با عنوان داراییهای ثابت مشهود، و در نظر گرفتن ذخیره برای تضمین کالا یا بابت قراردادهای زیانبار طبق استاندارد حسابداری ۴ با عنوان ذخایر، بدهیهای احتمالی و داراییهای احتمالی مجاز است.

با توجه به توضیحات ارائه شده، گزینه مورد نظر، گزینه (۲) است.

سوال ۳۶:

شرکت الف در ۱۴۰۰/۵/۱، برای احداث یک جاده، پیمانی سه ساله به مبلغ ۱۰٫۰۰۰ میلیون ریال منعقد کرد. در ۱۴۰۰/۱۲/۲۹، ۵٪ قرارداد با تحمل مخارجی به مبلغ ۷۰۰ میلیون ریال تکمیل شد؛ اما تعیین ماحصل پیمان بطور قابل اتکا برای شرکت الف در این تاریخ امکانپذیر نیست. در صورت سود و زیان سال ۱۴۰۰، حداکثر چند میلیون ریال می تواند به عنوان درآمد پیمان شناسایی شود؟

- (۱) ۷۰۰
- (۲) ۳۵۰
- (۳) ۵۰۰
- (۴) صفر

پاسخ سوال ۳۶:

طبق بند ۲۱ استاندارد حسابداری ۹ با عنوان "پیمانهای بلندمدت"، هرگاه ماحصل یک پیمان بلندمدت را نتوان به گونه ای قابل اتکا برآورد کرد:

الف . درآمد باید تا میزان مخارج تحمل شده ای که احتمال بازیافت آن وجود دارد شناسایی شود، و

ب . مخارج پیمان باید در دوره وقوع به عنوان هزینه شناسایی شود.

با توجه به مطلب بالا، حداکثر ۷۰۰ میلیون ریال را می توان به عنوان درآمد شناسایی کرد. بنابراین، گزینه (۱)، گزینه درست است.

سوال ۳۷:

در گزارشگری مالی طرحهای با مزایای معین، کدام یک از اقلام زیر در صورت سود و زیان منعکس می‌شوند؟

- (۱) سود و زیان اکچوئری
- (۲) بازده داراییهای طرح
- (۳) مخارج خدمات گذشته
- (۴) تفاوت ناشی از اندازه‌گیری مجدد خالص بدهی‌های طرح

پاسخ سوال ۳۷:

طبق قسمتهای ب و ج بند ۱۷ استاندارد حسابداری ۳۳ با عنوان "مزایای بازنشستگی کارکنان"، مخارج خدمات گذشته در صورت سود و زیان منعکس می‌شود و موارد درج شده در سایر گزینه‌ها در صورت سود و زیان جامع گزارش می‌گردد. با توجه به موارد اشاره شده در بالا، گزینه درست، گزینه (۳) است.

سوال ۳۸:

در سالهای ۱۴۰۰ و ۱۴۰۱، سود شرکت الف به ترتیب ۸,۰۰۰ و ۸,۸۰۰ میلیون ریال و فروش شرکت الف به ترتیب ۴۰,۰۰۰ و ۴۵,۰۰۰ میلیون ریال بوده است. در سال ۱۴۰۱، قیمت فروش و هزینه‌های متغیر هر واحد محصول ۲۰٪ کاهش و هزینه‌های ثابت کل ۲,۰۰۰ میلیون ریال افزایش یافته است. نسبت حاشیه فروش شرکت الف چند درصد است؟

- (۱) ۱۶
- (۲) ۲۴
- (۳) ۴۰
- (۴) ۵۶

پاسخ سوال ۳۸:

از آنجا که قیمت فروش و هزینه‌های متغیر به یک نسبت تغییر کرده است، نسبت حاشیه فروش (CMR) تغییر نمی‌کند. بنابراین می‌توان برای سالهای ۱۴۰۰ و ۱۴۰۱، روابط زیر را نوشت:

$$S_1 \times CMR - TFC_1 = I_1 \quad \text{سال ۱۴۰۰}$$

$$S_2 \times CMR - TFC_2 = I_2 \quad \text{سال ۱۴۰۱}$$

در روابط بالا، (S) مبلغ فروش، (TFC) هزینه‌های ثابت و (I) سود عملیاتی را نشان می‌دهد.

به جای علامتهای اختصاری، اعداد ارائه شده در مثال را قرار می‌دهیم:

$$(40,000 \times CMR) - TFC_1 = 8,000 \quad \text{سال ۱۴۰۰}$$

$$(45,000 \times CMR) - TFC_1 - 2,000 = 8,800 \quad \text{سال ۱۴۰۱}$$

با حل دو معادله بالا، TFC از دو معادله حذف خواهد شد و CMR معادل ۵۶٪ به دست خواهد آمد.

با توجه به محاسبات بالا، گزینه درست، گزینه (۴) است.

سوال ۳۹:

- اگر شرکت الف در نقطه تعطیل خود همچنان دایر باشد و به فعالیت ادامه دهد، چه میزان حاشیه فروش ایجاد می شود؟
- (۱) به میزان جمع هزینه های متغیر و ثابت
 - (۲) به میزان هزینه های ثابت غیر قابل اجتناب
 - (۳) به میزان هزینه های ثابت قابل اجتناب
 - (۴) به میزان هزینه های متغیر

پاسخ سوال ۳۹:

در نقطه تعطیل، زیان ادامه فعالیت شرکت با زیان تعطیل کردن شرکت برابر است. زیان تعطیل کردن شرکت با هزینه های ثابت غیر قابل اجتناب برابر است و چون در نقطه تعطیل، زیان تعطیل کردن شرکت با زیان ادامه فعالیت شرکت برابر است، اگر شرکت در نقطه تعطیل به فعالیت خود ادامه دهد، حاشیه فروشی معادل هزینه های ثابت قابل اجتناب خواهد داشت. به عبارتی:

هزینه های ثابت غیر قابل اجتناب - = کل هزینه های ثابت - حاشیه فروش
 هزینه های ثابت غیر قابل اجتناب - = هزینه های ثابت قابل اجتناب - هزینه های ثابت غیر قابل اجتناب - حاشیه فروش
 در معادله بالا، هزینه های ثابت غیر قابل اجتناب از دو طرف معادله حذف می شود و در نتیجه، حاشیه فروش با هزینه های ثابت قابل اجتناب برابر خواهد شد.
 با توجه به توضیحات ارائه شده، گزینه (۳) درست است.

سوال ۴۰:

سود شرکت الف در سال ۱۴۰۱ به روش متغیر ۵۰۰۰ میلیون ریال بوده است. حجم تولید و فروش الف در سال ۱۴۰۱ به ترتیب ۶۸۰۰ و ۶۰۰۰ واحد و نرخ جذب سربار ثابت هر واحد محصول یک میلیون ریال می باشد. اگر سود روش جذبی قبل از منظور کردن انحراف ظرفیت، ۶۲۰۰ میلیون ریال باشد، انحراف ظرفیت الف در سال ۱۴۰۱ چند میلیون ریال است؟

- (۱) ۴۰۰ - نامساعد
- (۲) ۴۰۰ - مساعد
- (۳) ۲۰۰۰ - نامساعد
- (۴) ۲۰۰۰ - مساعد

پاسخ سوال ۴۰:

اختلاف سود روش جذبی و متغیر: اختلاف حجم تولید و فروش $\times$ نرخ جذب سربار ثابت
 اختلاف سود روش جذبی و متغیر بر حسب میلیون ریال: $800 = 1 \times (6800 - 6000)$

با توجه به اینکه حجم تولید از حجم فروش بیشتر بوده است، سود روش جذبی ۸۰۰ میلیون ریال از سود روش متغیر بزرگتر خواهد بود. بنابراین، سود روش جذبی بر حسب میلیون ریال برابر است با:

$$5000 + 800 = 5800$$

اگر سود روش جذبی قبل از در نظر گرفتن انحراف ظرفیت ۶۲۰۰ میلیون ریال است، به این معنی است که به میزان اختلاف ۶۲۰۰ و ۵۸۰۰ انحراف ظرفیت وجود دارد و نامساعد است.

$$۶۲۰۰ - ۵۸۰۰ = ۴۰۰$$

با توجه به محاسبات انجام شده، گزینه درست، گزینه (۱) است.

سوال ۴۱:

اطلاعات زیر در ارتباط با شرکت الف در مهر ماه ۱۴۰۱ موجود است:

کالای تکمیل شده	۵۰۰ واحد
موجودی در جریان ساخت ابتدای دوره	۲۰۰ واحد - ۷۰٪ تکمیل
موجودی در جریان ساخت پایان دوره	۵۰۰ واحد - ۴۰٪ تکمیل
ضایعات عادی شناسایی شده در پایان عملیات	۱۰۰ واحد
ضایعات غیرعادی	۵۰ واحد - ۸۰٪ تکمیل
بهای مواد اولیه مصرف شده	۶۵۴ میلیون ریال
بهای تبدیل	۴۱۶ میلیون ریال

موجودی مواد اولیه در ابتدای عملیات ساخت وارد فرایند تولید می شود. اگر فرض جریان بها برای موجودیها، فایفو باشد و ضایعات غیرعادی هر واحد به مبلغ ۵۰۰ ریال قابل فروش باشد، بابت ضایعات غیرعادی چند میلیون ریال سود یا زیان طی دوره شناسایی می شود؟

(۱) ۶/۷ - سود

(۲) ۶/۷ - زیان

(۳) ۲/۵ - سود

(۴) ۲/۵ - زیان

پاسخ سوال ۴۱:

برای حل سوال، نخست جدول معادل آحاد ترسیم می شود:

تبدیل	مواد	
۵۰۰۰	۵۰۰۰	کالای تکمیل شده
۲۰۰	۵۰۰	کالای در جریان ساخت آخر دوره
(۱۴۰)	(۲۰۰)	کالای در جریان ساخت اول دوره
۱۰۰	۱۰۰	ضایعات عادی
۴۰	۵۰	ضایعات غیرعادی
<u>۵۲۰۰</u>	<u>۵۴۵۰</u>	معادل آحاد تکمیل شده

سپس بهای هر واحد محصول از بابت مواد و تبدیل محاسبه می‌گردد:

$$۶۵۴۰۰۰۰۰ \div ۵۴۵۰ = ۱۲۰۰۰۰$$

بهای هر واحد محصول از بابت مواد:

$$۴۱۶۰۰۰۰۰ \div ۵۲۰۰ = ۸۰۰۰۰$$

بهای هر واحد محصول از بابت تبدیل:

در این مرحله، بهای تمام شده ضایعات غیرعادی محاسبه می‌شود:

حجم تولید ضایعات غیرعادی از بابت مواد معادل ۵۰ واحد محصول و از بابت تبدیل معادل ۴۰ واحد محصول است.

$$(۵۰ \times ۱۲۰۰۰۰) + (۴۰ \times ۸۰۰۰۰) = ۹۲۰۰۰۰۰$$

بهای تمام شده ضایعات غیرعادی:

$$۵۰ \times ۵۰۰۰۰ = ۲۵۰۰۰۰۰$$

درآمد فروش ضایعات غیرعادی:

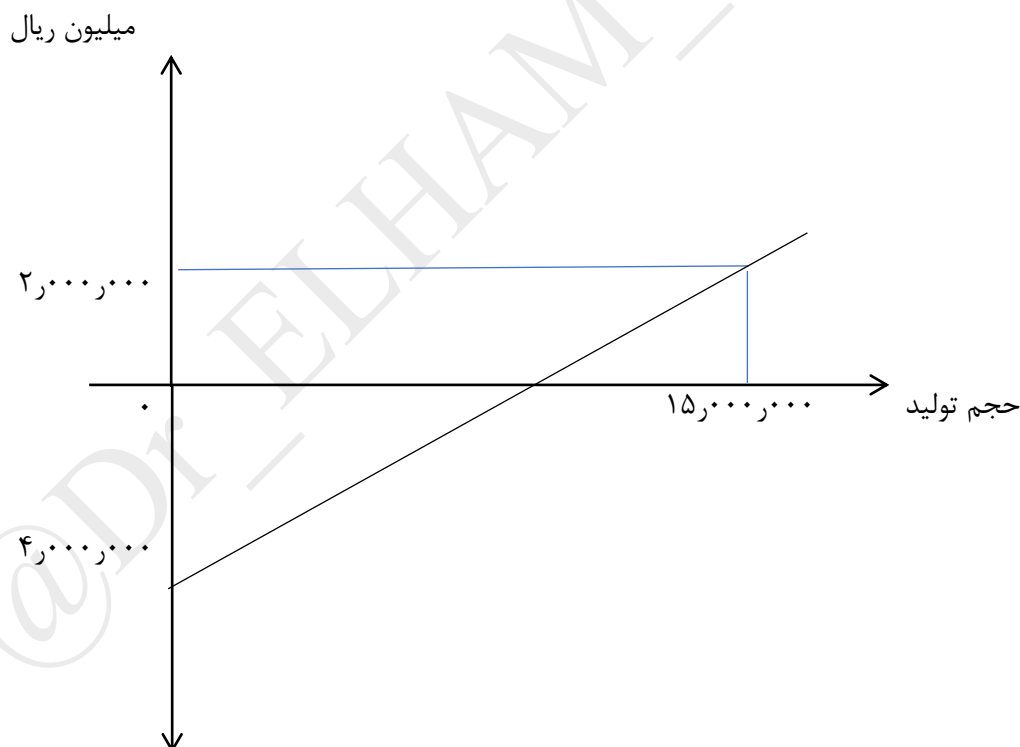
$$۲۵۰۰۰۰۰ - ۹۲۰۰۰۰۰ = (۶۷۰۰۰۰۰)$$

زیان فروش ضایعات غیرعادی:

با توجه به محاسبات بالا، گزینه (۲) درست است.

سوال ۴۲:

با فرض اینکه تمام هزینه‌های ثابت شرکت الف، غیرقابل اجتناب هستند، بر اساس نمودار مسیر سود شرکت الف به شکل زیر، حجم تولید در نقطه سربه‌سر چند واحد است؟



(۱) ۲,۵۰۰,۰۰۰

(۲) ۵۰۰,۰۰۰

(۳) ۷۵۰,۰۰۰

(۴) ۱۰,۰۰۰,۰۰۰

پاسخ سوال ۴۲:

با توجه به اینکه در نمودار مسیر سود ترسیم شده، محور افقی حجم تولید را نشان می‌دهد، شیب خط نشان‌دهنده حاشیه فروش هر واحد محصول (CMU) است.

بنابراین نخست شیب خط مزبور بر اساس روابط مثلثاتی تعیین می‌شود. به عبارتی شیب خط برابر است با ضلع مقابل $(۲۰۰۰۰۰ + ۴۰۰۰۰۰)$ میلیون ریال به ضلع مجاور (۱۵۰۰۰۰۰)

$$CMU = ۶۰۰۰۰۰۰۰۰ \div ۱۵۰۰۰۰۰ = ۴۰۰۰۰۰$$

سپس با استفاده از فرمول زیر، حجم فروش در نقطه سربه‌سر محاسبه می‌گردد.

$$Q_b = \frac{TFC}{CMU}$$

$$۴۰۰۰۰۰۰ \div ۴۰۰۰۰۰ = ۱$$

حجم فروش در نقطه سربه‌سر:

✓ **نکته:** با توجه به اینکه فرض شده است تمام هزینه‌های ثابت غیرقابل اجتناب هستند، در حجم تولید صفر، زیان شرکت معادل هزینه‌های ثابت خواهد بود.

با توجه به نکات و محاسبات بالا، گزینه درست، گزینه (۴) است.

سوال ۴۳:

شرکت الف دو نوع محصول ب و پ را تولید می‌کند و می‌فروشد. ترکیب فروش محصولات ب و پ، ثابت و ۱ به ۴ است. قیمت فروش هر واحد محصول ب ۵۰۰ هزار ریال و هر واحد محصول پ ۸۷۵ هزار ریال است. اگر میانگین نسبت حاشیه فروش ۴۰٪ و نقطه سربه‌سر شرکت الف ۲۰۰۰ واحد محصول باشد، مبلغ هزینه‌های ثابت شرکت الف چند هزار ریال است؟

(۱) ۶۴۰

(۲) ۶۰۰

(۳) ۵۴۰

(۴) ۴۸۰

پاسخ سوال ۴۳:

برای حل این سوال، نخست میانگین قیمت فروش را محاسبه می‌کنیم.

$$\text{وزن محصول پ} \times \text{قیمت فروش محصول پ} + \text{وزن محصول ب} \times \text{قیمت فروش محصول ب} \\ \text{میانگین قیمت فروش} = \frac{\quad}{\text{وزن کل}}$$

$$\text{میانگین قیمت فروش} = \frac{۵۰۰۰۰۰ \times ۱ + ۸۷۵۰۰۰ \times ۴}{۵} = ۸۰۰۰۰۰$$

با توجه به اینکه حجم فروش در نقطه سربه‌سر مشخص است از فرمول زیر (فرمول شماره ۱) برای محاسبه هزینه‌های ثابت استفاده می‌کنیم.

$$\text{هزینه های ثابت} = \frac{\text{میانگین حاشیه فروش هر واحد}}{\text{حجم فروش در نقطه سر به سر}}$$

برای استفاده از فرمول بالا، باید میانگین حاشیه فروش هر واحد را محاسبه کنیم که با توجه به اطلاعات مساله و اینکه میانگین نسبت حاشیه فروش مشخص است، با فرمول زیر (فرمول شماره ۲) قابل محاسبه است.

$$\text{میانگین حاشیه فروش هر واحد} = \frac{\text{میانگین قیمت فروش هر واحد}}{\text{میانگین نسبت حاشیه فروش}}$$

$$40\% = \frac{\text{میانگین حاشیه فروش هر واحد}}{800,000}$$

با محاسبه رابطه بالا، میانگین حاشیه فروش هر واحد ۳۲۰,۰۰۰ به دست می آید.

عدد به دست آمده را در فرمول شماره ۱ جایگزین می کنیم و هزینه های ثابت را به دست می آوریم.

$$2000 = \frac{\text{هزینه های ثابت}}{320,000}$$

به این ترتیب هزینه های ثابت معادل ۶۴۰ میلیون ریال خواهد بود.

بر اساس محاسبات بالا، گزینه (۱) درست است.

سوال ۴۴:

شرکت الف برای خرید و نصب تجهیزات، ۵۵۰,۰۰۰ میلیون ریال سرمایه گذاری اولیه نیاز دارد. ارزش فعلی جریانهای نقدی ورودی حاصل از بهره برداری این ماشین آلات در طول عمر آن، با بکارگیری نرخهای مختلف تأمین مالی به شرح زیر برآورد شده است:

ارزش فعلی جریانهای نقدی ورودی آتی	نرخ هزینه تأمین مالی
میلیون ریال	
۶۵,۶۰۰	۱۱٪
۵۹,۲۰۰	۱۶٪
۵۳,۱۰۰	۲۱٪

نرخ بازده داخلی سرمایه گذاری در تجهیزات چه مقدار است؟

(۱) کمتر از ۱۱٪

(۲) بین ۱۱٪ و ۱۶٪

(۳) بین ۱۶٪ و ۲۱٪

(۴) بیشتر از ۲۱٪

پاسخ سوال ۴۴:

نرخ بازده داخلی نرخي است که ارزش فعلی جریانهای نقدی آتی را با ارزش فعلی سرمایه‌گذاری اولیه برابر می‌کند. با توجه به اینکه مبلغ سرمایه‌گذاری اولیه معادل ۵۵۰۰۰ ریال است، نرخ بازده داخلی باید ارزش فعلی جریانهای نقدی آتی را با ۵۵۰۰۰ میلیون ریال برابر کند. عدد ۵۵۰۰۰ میلیون ریال بین ارزش فعلی محاسبه‌شده با استفاده از دو نرخ ۱۶٪ و ۲۱٪ قرار دارد.

با توجه به توضیحات بالا، گزینه (۳) درست است.

سوال ۴۵:

شرکت الف قصد دارد برای تعیین قیمت فروش یک سفارش خاص (چاپ بروشور برای مشتری)، بر اساس بهای تمام شده مربوط تصمیم‌گیری کند. چاپ بروشور، نیاز به کاغذ خاصی دارد که شرکت الف بطور معمول از آن کاغذ استفاده نمی‌کند. در حال حاضر در انبار شرکت، ۱۰۰ رول از این کاغذ از سفارش قبلی باقی مانده که شرکت در سال قبل هر رول آن را ۱۵ میلیون ریال خریداری کرده است برای چاپ بروشورهای مزبور، ۲۵۰ رول مورد نیاز است که قیمت هر رول آن در بازار ۲۶ میلیون ریال می‌باشد. قیمت فروش رولهای موجود در انبار نیز ۱۰ میلیون ریال است. بهای تمام شده مربوط کاغذ استفاده‌شده برای چاپ بروشور چند میلیون ریال است؟

(۱) ۶۵۰۰

(۲) ۵۴۰۰

(۳) ۴۹۰۰

(۴) ۳۹۰۰

پاسخ سوال ۴۵:

نکته مهمی که برای حل این سوال باید در نظر گرفت این است که مخارج تحمل‌شده در گذشته، بهای مربوط تلقی نمی‌شود. لذا اینکه شرکت در سال قبل هر رول آن را ۱۵ میلیون ریال خریداری کرده است، مربوط نیست.

هزینه‌هایی که شرکت برای چاپ بروشور متحمل می‌شود به شرح زیر است:

(۱) خرید ۱۵۰ رول به قیمت هر رول ۲۶ میلیون ریال معادل ۳۹۰۰ میلیون ریال و

(۲) از دست رفتن عایداتی که می‌توانست در نتیجه فروش رولهای موجود در انبار به دست آید (یعنی ۱۰۰ رول به قیمت فروش هر رول ۱۰ میلیون ریال معادل ۱۰۰۰ میلیون ریال).

با توجه به توضیحات بالا، بهای تمام شده مربوط کاغذ مجموعاً معادل ۴۹۰۰ میلیون ریال (۳۹۰۰ + ۱۰۰۰) است.

با توجه به توضیحات بالا، گزینه (۳) درست است.

سوال ۴۶:

شرکت الف از بودجه قابل انعطاف استفاده می‌کند. ظرفیت عادی شرکت، ۲۵۰۰ ساعت کار مستقیم است. بر اساس بودجه قابل انعطاف، در سطح ۸۰٪ و ۱۰۰٪ ظرفیت عادی، بودجه به میزان ۴۷۰ میلیون ریال و ۵۰۰ میلیون ریال تعیین شده است. چنانچه شرکت در سطح ۸۵٪ ظرفیت عادی فعالیت کند، انحراف ظرفیت شرکت الف چند میلیون ریال است؟

- (۱) ۱۴
(۲) ۴۶/۹
(۳) ۴۸
(۴) ۵۲/۵

پاسخ سوال ۴۶:

نخست رابطه زیر در ارتباط با بودجه انعطاف پذیر شرکت الف نوشته می‌شود:

$$y = \alpha + \beta x$$

در این رابطه، y معادل سربار برآوردی؛ α معادل سربار ثابت بودجه شده و β معادل سربار متغیر هرواحد است. x نیز نشان‌دهنده مبنای مورد نظر (ساعت کار مستقیم) است.

رابطه مذکور را برای سطح ۸۰٪ ظرفیت عادی ($۲۵۰۰ \times ۸۰\% = ۲۰۰۰$ ساعت) و ۱۰۰٪ ظرفیت عادی (۲۵۰۰ ساعت) تشکیل می‌دهیم و به دو معادله با دو مجهول می‌رسیم.

$$\begin{cases} ۴۷۰ = \alpha + \beta \times ۲۰۰۰ & \text{سطح ۸۰٪ ظرفیت عادی} \\ ۵۰۰ = \alpha + \beta \times ۲۵۰۰ & \text{سطح ۱۰۰٪ ظرفیت عادی} \end{cases}$$

با حل دو معادله بالا خواهیم داشت:

$$\beta = ۶۰,۰۰۰$$

$$\alpha = ۳۵۰,۰۰۰,۰۰۰$$

در مرحله بعد فرمول انحراف ظرفیت نوشته می‌شود:

$$\text{نرخ جذب سربار ثابت} \times (\text{مبنای بودجه شده} - \text{مبنای واقعی}) = \text{انحراف ظرفیت}$$

$$\text{مبنای واقعی} = \text{سطح ۸۵٪ ظرفیت عادی} = ۲۵۰۰ \times ۸۵\% = ۲۱۲۵ \text{ ساعت}$$

$$\text{نرخ جذب سربار ثابت} = \frac{\text{سربار ثابت بودجه شده}}{\text{مبنای بودجه شده}} = \frac{۳۵۰,۰۰۰,۰۰۰}{۲۵۰۰} = ۱۴۰,۰۰۰$$

در این مرحله تمام اطلاعات لازم برای درج در فرمول انحراف ظرفیت موجود است:

$$\text{انحراف ظرفیت} = (۲۱۲۵ - ۲۵۰۰) \times ۱۴۰,۰۰۰ = -۵۲۵۰,۰۰۰$$

با توجه به محاسبات بالا، گزینه درست، گزینه (۴) است.

سوال ۴۷:

نرخ جذب سربار شرکت الف به ازای هر واحد محصول، ۱۰ هزار ریال است که ۶۰٪ آن متغیر می‌باشد. در دوره جاری، ۶۰۰۰ واحد محصول تولید شده است. سربار واقعی ۵۵ میلیون ریال و انحراف نامساعد ظرفیت، ۴ میلیون ریال است. انحراف هزینه سربار چند میلیون ریال است؟

(۱) ۹۰۰۰ - مساعد

(۲) ۵۰۰۰ - مساعد

(۳) ۹۰۰۰ - نامساعد

(۴) ۵۰۰۰ - نامساعد

پاسخ سوال ۴۷:

با توجه به اطلاعات مسأله، نرخ جذب سربار متغیر و نرخ جذب سربار ثابت به شرح زیر است:

$$\text{نرخ جذب سربار} = ۱۰,۰۰۰$$

نرخ جذب سربار متغیر

$$۶۰\% \times ۱۰,۰۰۰ = ۶,۰۰۰$$

نرخ جذب سربار ثابت

$$۴۰\% \times ۱۰,۰۰۰ = ۴,۰۰۰$$

در این مرحله، فرمول انحراف ظرفیت نوشته می‌شود و سطح تولید (مبنای) بودجه‌شده محاسبه می‌گردد.

$$\text{نرخ جذب سربار ثابت} \times (\text{مبنای بودجه شده} - \text{مبنای واقعی}) = \text{انحراف ظرفیت}$$

$$\text{واحد محصول } ۷,۰۰۰ = \text{مبنای بودجه شده} \rightarrow ۴,۰۰۰ \times (\text{مبنای بودجه شده} - ۶,۰۰۰) = (۴,۰۰۰,۰۰۰)$$

و در نتیجه سربار ثابت بودجه‌شده برابر است با:

$$\rightarrow \text{نرخ جذب سربار ثابت} \times \text{مبنای بودجه شده} = \text{سربار ثابت بودجه شده}$$

$$\rightarrow \text{سربار ثابت بودجه شده} = ۴,۰۰۰ \times ۷,۰۰۰ = ۲۸,۰۰۰,۰۰۰$$

در این مرحله فرمول انحراف هزینه سربار را می‌نویسیم و با جایگزین کردن اعداد، مقدار آن را محاسبه می‌کنیم.

$$\text{سربار واقعی} - [\text{سربار ثابت بودجه شده} + (\text{نرخ جذب سربار متغیر} \times \text{مبنای واقعی})] = \text{انحراف هزینه سربار}$$

$$\text{مساعد } ۹,۰۰۰,۰۰۰ = ۵۵,۰۰۰,۰۰۰ - [(۶,۰۰۰ \times ۶,۰۰۰) + ۲۸,۰۰۰,۰۰۰] = \text{انحراف هزینه سربار}$$

با توجه به محاسبات بالا، گزینه (۱) درست است.

سوال ۴۸:

در شرکت الف، طبق کارت استاندارد، برای تولید ۱۰ کیلو محصول به دو نوع ماده اولیه ب و پ نیاز است. ماده الف مورد نیاز ۹ کیلو به نرخ هر کیلو ۱۰۰ هزار ریال و ماده ب مورد نیاز، ۳ کیلو به نرخ هر کیلو ۴۰۰ هزار ریال است. اگر انحراف مصرف مواد در شرکت الف، ۹۰ میلیون ریال نامساعد، محصول تولیدشده ۱۳ هزار کیلو و مواد واردشده به خط تولید ۱۵ هزار کیلو باشد، انحراف ترکیب مواد چند میلیون ریال است؟

(۱) ۱۰۵- نامساعد

(۲) ۱۰۵- مساعد

(۳) ۱۹۵- نامساعد

(۴) ۱۹۵- مساعد

پاسخ سوال ۴۸:

انحراف بازده + انحراف ترکیب مواد = انحراف مصرف مواد

در رابطه بالا، انحراف مصرف مواد طبق اطلاعات مساله مشخص است. بنابراین اگر انحراف باده را محاسبه کنیم، انحراف ترکیب نیز به دست می آید.

فرمول انحراف بازده به شرح زیر است:

$$\rightarrow \text{بهای تمام شده هر واحد محصول از بابت مواد} \times (\text{بازده استاندارد} - \text{بازده واقعی}) = \text{انحراف بازده}$$

$$\rightarrow \left(\frac{(9 \times 100,000) + (3 \times 400,000)}{10} \right) \times (13,000 - \text{بازده استاندارد})$$

در فرمول انحراف بازده، بازده استاندارد مجهول است و باید محاسبه شود:

طبق کارت استاندارد، برای هر ۱۰ کیلو محصول باید ۱۲ کیلو مواد مصرف شود. با توجه به اینکه ۱۵,۰۰۰ کیلو مواد وارد خط تولید شده است، اگر قرار بر رعایت استاندارد باشد باید معادل $\frac{15,000 \times 10}{12} = 12,500$ کیلو محصول تولید شده باشد که به آن بازده استاندارد می گویند.

$$\text{انحراف بازده} = \frac{(9 \times 100,000) + (3 \times 400,000)}{10} \times (13,000 - 12,500) = 105,000,000$$

انحراف بازده + انحراف ترکیب مواد = انحراف مصرف مواد

$$(195,000,000) = \text{انحراف ترکیب مواد} + 105,000,000 \rightarrow \text{انحراف ترکیب مواد} = (90,000,000)$$

با توجه به محاسبات بالا، گزینه (۳) درست است.

سوال ۴۹:

در کدام روشهای تسهیم بهای خدمات دواير پشتیبانی، به ترتیب کمترین و بیشترین توجه به موضوع مسئولیت پذیری شده است؟

- (۱) روش متقابل - روش مستقیم
- (۲) روش مستقیم - روش متقابل
- (۳) روش متقابل - روش متوالی
- (۴) روش متوالی - روش متقابل

پاسخ سوال ۴۹:

در روش مستقیم، هزینه های دواير پشتیبانی صرفاً به دواير تولیدی استفاده کننده از خدمات، تسهیم می شود و خدمات استفاده شده توسط سایر دواير پشتیبانی نادیده گرفته می شود. از نظر مسئولیت سنجی روش نامطلوبی است، زیرا ممکن است دواير پشتیبانی در استفاده از خدمات همدیگر افراط کنند و منابع شرکت هدر رود.

در روش متوالی، پس از تسهیم هزینه یک دایره پشتیبانی، دیگر هزینه ای از سایر دواير پشتیبانی به آن تسهیم نمی شود و آن دایره از فرآیند محاسبات حذف می شود. در این روش، اولیت تسهیم از اهمیت برخوردار است.

در روش متقابل، خدمات متقابل دواير پشتیبانی به یکدیگر نیز در نظر گرفته می شود و هزینه های هر دایره پشتیبانی به دواير تولیدی و دواير پشتیبانی استفاده کننده از خدمات، تسهیم می گردد، بنابراین از نظر مسئولیت سنجی مطلوب تری روش در نظر گرفته می شود.

با توجه به توضیحات بالا، گزینه (۲) درست است.

سوال ۵۰:

مستقیم یا غرمستقیم بودن بها، به کدام عامل زیر بستگی دارد؟

- (۱) هدف مدیریت
- (۲) محرک بها
- (۳) موضوع تعیین بها
- (۴) ثابت یا متغیر بودن بها

پاسخ سوال ۵۰:

بهای مستقیم بهایی است که رهگیری آن به موضوع تعیین بها از نظر اقتصادی مقرون به صرفه است و برعکس، بهای غیرمستقیم بهایی است که رهگیری آن به موضوع تعیین بها از نظر اقتصادی مقرون به صرفه نیست. بنابراین، مستقیم یا غیرمستقیم بودن بها ذاتی نیست و هرچه موضوع تعیین بها کلی تر باشد، مخارج بیشتری مستقیم خواهد بود. با توجه به توضیحات بالا، گزینه (۳) درست است.

به نام خدا

پاسخ تشریحی سوالات تستی درس حسابداری (آزمون حسابدار رسمی ۱۴۰۱)

به دلیل تهیه و جمع‌بندی پاسخنامه حاضر در زمان کوتاه، بی شک پاسخ‌های ارائه شده خالی از اشکال نیستند، لذا از همه اساتید، همکاران و شرکت‌کنندگان در آزمون خواهشمندیم در صورتیکه ایراد یا ابهامی در پاسخ‌های ارائه شده مشاهده گردید، موارد را به ایمیل‌های زیر یا به آدرس پیج اینستاگرام یا لینک کانال تلگرامی زیر ارسال نمایند.

Hamidi.elham@gmail.com

Mj.rastegar@yahoo.com

آدرس پیج اینستاگرام

[@Dr_Elham_Hamidi](https://www.instagram.com/Dr_Elham_Hamidi)

لینک کانال تلگرام

[@Dr_Elham_Hamidi](https://www.t.me/Dr_Elham_Hamidi)

الهام حمیدی

مجید رستگار

بهمن ماه ۱۴۰۱

استانداردهای حسابداری که سوالات آزمون حسابدار رسمی سال ۱۴۰۱ از آنها طرح شده است		
سوال	شماره استاندارد	عنوان استاندارد حسابداری
سوال ۱	استاندارد حسابداری ۱۰ استاندارد حسابداری ۱۱	حسابداری کمک‌های بلاعوض دولت دارایی‌های ثابت مشهود
سوال ۲	استاندارد حسابداری ۱۷	دارایی‌های نامشهود
سوال ۳	استاندارد حسابداری ۳۲	کاهش ارزش دارایی‌ها
سوال ۴	استاندارد حسابداری ۳۱	دارایی‌های غیرجاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده
سوال ۵	استاندارد حسابداری ۲۰	سرمایه‌گذاری در واحدهای تجاری وابسته و مشارکت‌های خاص
سوال ۶	استاندارد حسابداری ۳۵	مالیات بر درآمد
سوال ۷	استاندارد حسابداری ۱۶	اثر تغییر در نرخ ارز
سوال ۸	استاندارد حسابداری ۲۱	حسابداری اجاره‌ها
سوال ۹	استاندارد حسابداری ۳۹	صورت‌های مالی تلفیقی
سوال ۱۰	استاندارد حسابداری ۳۹	صورت‌های مالی تلفیقی
سوال ۱۱	استاندارد حسابداری ۳۹	صورت‌های مالی تلفیقی
سوال ۱۲	استاندارد حسابداری ۳۹	صورت‌های مالی تلفیقی
سوال ۱۳	استاندارد حسابداری ۱۶	اثر تغییر در نرخ ارز
سوال ۱۴	استاندارد حسابداری ۳۶	ابزارهای مالی_ارائه
سوال ۱۵	استاندارد حسابداری ۹	حسابداری پیمانهای بلندمدت
سوال ۱۶	استاندارد حسابداری ۴	ذخایر، بدهیهای احتمالی و داراییهای احتمالی
سوال ۱۷	استاندارد حسابداری ۲	صورت جریانهای نقدی
سوال ۱۸	استاندارد حسابداری ۳۸	ترکیبهای تجاری
سوال ۱۹	استاندارد حسابداری ۱ استاندارد حسابداری ۳۴	ارائه صورت‌های مالی رویه‌های حسابداری، تغییر در برآوردهای حسابداری و اشتباهات
سوال ۲۰	استاندارد حسابداری ۳۲	کاهش ارزش دارایی‌ها
سوال ۲۱	استاندارد حسابداری ۳۶	ابزارهای مالی_ارائه
سوال ۲۲	استاندارد حسابداری ۴۲	اندازه‌گیری ارزش منصفانه
سوال ۲۳	استاندارد حسابداری ۲۰	سرمایه‌گذاری در واحدهای تجاری وابسته و مشارکت‌های خاص
مباحث حسابداری صنعتی که سوالات آزمون حسابدار رسمی سال ۱۴۰۱ از آنها طرح شده است		
سوال ۲۴	سرفصل حسابداری صنعتی ۱	مبحث تسهیم هزینه‌های دواير پشتیبانی (خدماتی)
سوال ۲۵	سرفصل حسابداری صنعتی ۳	مبحث بهای تمام شده تفاضلی
سوال ۲۶	سرفصل حسابداری صنعتی ۳	مبحث (CVP) یا تجزیه و تحلیل هزینه، حجم و سود (تک محصولی)
سوال ۲۷	سرفصل حسابداری صنعتی ۲	مبحث تجزیه و تحلیل انحرافات فروش
سوال ۲۸	سرفصل حسابداری صنعتی ۲	مبحث هزینه‌یابی استاندارد (انحراف ترکیب مواد)
سوال ۲۹	سرفصل حسابداری صنعتی ۱	مبحث هزینه‌یابی
سوال ۳۰	سرفصل حسابداری صنعتی ۳	مبحث (CVP) یا تجزیه و تحلیل هزینه، حجم و سود (چند محصولی)

سوال ۱:

شرکت «الف» برای خرید ساختمانی به ارزش ۱۰۰ میلیارد ریال و عمر مفید برآوردی ۵۰ سال، مبلغ ۱۲ میلیارد ریال کمک بلاعوض دولت دریافت خواهد کرد کمک در زمان پرداخت کل مبلغ ۱۰۰ میلیارد ریال به فروشنده ساختمان، یعنی ۱۴۰۰/۰۹/۳۰، قابل دریافت می‌شود. ساختمان پس از طی فرایند تکمیل، در ۱۴۰۰/۱۱/۳۰ آماده بهره‌برداری گردید. کمک مزبور در ۱۴۰۱/۰۱/۳۱ دریافت شد. درآمد شناسایی شده در ارتباط با کمک دولت در سال ۱۴۰۰ چه مبلغی است؟

- (۱) صفر ریال
- (۲) ۶۰ میلیون ریال
- (۳) ۲۰ میلیون ریال
- (۴) ۱۲ میلیارد ریال

پاسخ سوال ۱:

طبق بند ۸ استاندارد حسابداری ۱۰ با عنوان «حسابداری کمکهای بلاعوض دولت»؛ کمک‌های بلاعوض دولت در صورت احراز شرایط زیر شناسایی می‌شود:

الف - جریان منافع اقتصادی آتی مرتبط با کمک بلاعوض به درون واحد تجاری یا کاهش جریان خروجی منافع اقتصادی آتی از واحد تجاری محتمل باشد،

ب - مبلغ کمک بلاعوض به گونه‌ای اتکا پذیر قابل اندازه‌گیری باشد،

ج - مخارج مرتبط با کمک بلاعوض دریافتی به گونه‌ای اتکا پذیر قابل اندازه‌گیری باشد، و

د - اطمینان معقولی در رابطه با اجرای شرایط مربوط به مصرف کمک بلاعوض وجود داشته باشد.

بنابراین، در ۳۰ آذرماه ۱۴۰۰، ثبت زیر انجام شده و کمک شناسایی می‌گردد:

حساب دریافتی ۱۲,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰

درآمد انتقالی به دوره آتی ۱۲,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰

طبق بند ۱۳ استاندارد حسابداری ۱۰، هرگاه کمک بلاعوض به منظور تأمین مخارج ایجاد یا تحصیل دارایی‌های غیر جاری اعطا گردد، این کمک‌ها را باید به موازات ایفای تعهدات مستتر در کمک بلاعوض که عموماً متناسب با عمر مفید اقتصادی دارایی‌های مربوط است، در صورت سود و زیان شناسایی کرد.

با توجه به اینکه طبق بند ۱۵ استاندارد حسابداری ۱۱ با عنوان «دارایی‌های ثابت مشهود»، دارایی از تاریخ آماده بهره‌برداری شدن می‌بایست مستهلک شود، لذا درآمد مربوط به کمک بلاعوض دولت نیز از آن تاریخ به بعد (طبق محاسبات زیر) شناسایی می‌گردد.

$$\left[\frac{12,000,000,000}{50} \right] \times \frac{1}{12} = 20,000,000$$

پس از محاسبه درآمد مربوط به کمک بلاعوض دولت ثبت زیر در دفاتر اعمال می شود.

درآمد انتقالی به دوره های آتی ۲۰,۰۰۰,۰۰۰

درآمد مربوط به کمک بلاعوض دولت ۲۰,۰۰۰,۰۰۰

با توجه به بندهای استاندارد فوق الذکر و توضیحات و محاسبات ارائه شده، گزینه (۳) صحیح است.

سوال ۲:

شرکت «ب» طی سال منتهی به ۱۴۰۰/۲۹/۱۲، مخارج تحقیق و توسعه زیر را در ارتباط با یک محصول جدید به عنوان دارایی نامشهود شناسایی کرده است:

میلیون ریال	
۵۰۰	تحقیق درباره مواد اولیه
۴۰۰	تحقیقات بازار
۲۰۰	آموزش کارکنان
۹۰۰	فعالیت های توسعه

مخارج فعالیت های توسعه به طور یکنواخت طی سال ۱۴۰۰ تحمل شده است. در ۱۴۰۰/۰۴/۳۱، تحقیقات بازار نشان داد که محصول جدید سودآور خواهد بود. تا قبل از این تاریخ، چنین نتیجه گیری امکان پذیر نبود. در ۱۴۰۰/۱۲/۲۹، توسعه محصول جدید هنوز تکمیل نشده است. مبلغی که از بابت مخارج فوق باید در صورت سود و زیان سال ۱۴۰۰ شناسایی می شد، کدام مورد است؟

(۱) ۲ میلیارد ریال

(۲) ۱/۴ میلیارد ریال

(۳) ۱/۱ میلیارد ریال

(۴) صفر ریال

پاسخ سوال ۲:

بر اساس مفاد بندهای ۴۱ تا ۴۴ و ۵۳ استاندارد حسابداری ۱۷ می توان چنین استنباط کرد:

مخارج تحقیق، تحقیقات بازار و آموزش کارکنان نمی تواند به عنوان دارایی شناسایی شود و باید در صورت سود و زیان منعکس شود. همچنین با توجه به اینکه شرکت «ب» مبلغ ۳۰۰ میلیون ریال از مخارج فعالیت های توسعه را (طبق محاسبات زیر) قبل از اثبات سودآوری محصول متحمل شده است، از اینرو مبلغ ۳۰۰ میلیون ریال مذکور می بایست در صورت سود و زیان سال ۱۴۰۰ شناسایی شود،

$$\left[\frac{4}{12} \right] \times 900 = 300 \longleftarrow \text{اختصاص مخارج فعالیتهای توسعه برای چهار ماه اول سال که سودآوری محصول اثبات نشده است}$$

برهمن اساس و طبق توضیحات فوق الذکر، مبلغ ۱۴۰۰ میلیون ریال (مطابق محاسبات زیر) باید در سود و زیان سال ۱۴۰۰ شناسایی شود.

مبلغ قابل شناسایی در سود و زیان سال ۱۴۰۰ (میلیون ریال) ← $300 + 200 + 400 + 500 = 1,400$

با توجه به بندهای استاندارد فوق الذکر و توضیحات و محاسبات ارائه شده، گزینه (۲) صحیح است.

سوال ۳:

شرکت «الف» برای یکی از واحدهای مولد وجه نقد خود، زیان کاهش ارزش معادل ۴۰ میلیارد ریال تعیین کرده است. مبالغ دفتری خالص دارایی‌های واحد مولد وجه نقد به شرح زیر است. به غیر از املاک که خالص ارزش فروش آن ۳۵ میلیارد ریال است، خالص ارزش فروش سایر دارایی‌های واحد مولد نقد قابل ملاحظه نیست، زیان کاهش ارزش تخصیص یافته به ماشین آلات چند میلیارد ریال است؟

میلیارد ریال	
۱۲	سرقفلی
۲۰	املاک
۴۹	ماشین‌آلات
۳۵	وسائط نقلیه
۱۴	حق اختراع
۱۳۰	جمع

(۱) ۱۲

(۲) ۱۴

(۳) ۱۵

(۴) ۱۸

پاسخ سوال ۳:

طبق بندهای ۹۱ و ۹۲ استاندارد حسابداری ۳۲ با عنوان «کاهش ارزش دارایی‌ها»، زیان کاهش ارزش، نخست به سرقفلی تخصیص داده می‌شود تا زمانی که مبلغ دفتری آن را به صفر برسد، لذا طبق محاسبات زیر پس از حذف کامل مبلغ دفتری سرقفلی ۲۸ میلیارد ریال از زیان کاهش ارزش باقیمانده باید به بقیه دارایی‌های مولد وجه نقد تخصیص داده شود.

زیان کاهش ارزش باقیمانده پس از کسر حذف کامل مبلغ دفتری سرقفلی (میلیارد ریال) ← $12 - 40 = 28$

از آنجا که خالص ارزش فروش املاک از مبلغ دفتری آن بزرگتر است، لذا زیان کاهش ارزش به املاک تخصیص داده نخواهد شد، از اینرو، ۲۸ میلیون ریال زیان کاهش ارزش باقیمانده، به نسبت مبلغ دفتری به مابقی دارایی‌های واحد مولد وجه نقد تخصیص داده می‌شود؛ که مبلغ قابل تخصیص به ماشین‌آلات (طبق محاسبات زیر) برابر با ۱۴ میلیارد ریال می‌باشد.

$$28 \times \frac{49}{49+35+14} = 14 \quad \leftarrow \text{مبلغ قابل تخصیص زیان کاهش ارزش به ماشین‌آلات (میلیارد ریال)}$$

با توجه به بندهای استاندارد فوق‌الذکر و توضیحات و محاسبات ارائه شده، گزینه (۲) صحیح است.

سوال ۴:

سود ناشی از افزایش بعدی در خالص ارزش فروش یک دارایی غیرجاری نگهداری شده برای فروش، چگونه به حساب منظور می‌شود؟

- (۱) سود مزبور نباید شناسایی شود.
- (۲) سود مزبور صرفاً در سود انباشته شناسایی می‌شود.
- (۳) سود مزبور به طور کامل در صورت سود و زیان شناسایی می‌شود.
- (۴) سود مزبور به میزانی شناسایی می‌شود که مازاد بر زیان کاهش ارزش انباشته شناسایی شده نباشد.

پاسخ سوال ۴:

طبق بند ۲۲ استاندارد حسابداری ۳۱ با عنوان «داراییهای غیرجاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده»، واحد تجاری باید هرگونه افزایش بعدی در خالص ارزش فروش یک دارایی را به عنوان سود شناسایی کند، اما این سود نباید از زیان کاهش ارزش انباشته‌ای که قبلاً طبق این استاندارد و یا سایر استانداردهای حسابداری شناسایی شده است، بیش

تر شود. بنابراین، گزینه (۴) صحیح است.

سوال ۵:

شرکت «الف» در ۱۴۰۰/۰۱/۰۱، ۲۰ درصد از سهام دارای حق رأی شرکت «ب» را به مبلغ ۳ میلیارد ریال تحصیل کرد و از نفوذ قابل ملاحظه برخوردار شد در تاریخ تحصیل، ارزش منصفانه و مبلغ دفتری خالص دارایی‌های شرکت «ب» با یکدیگر برابر و معادل ۱۸ میلیارد ریال و سود انباشته شرکت «ب» ۱۴ میلیارد ریال بوده است. اگر در ۱۴۰۰/۱۲/۲۹ سود انباشته شرکت «ب» ۱۶ میلیارد ریال باشد، مانده حساب سرمایه‌گذاری در صورتهای مالی مجموعه برای شرکت «الف» به تاریخ ۱۴۰۰/۱۲/۲۹ چند میلیارد ریال است؟

(۱) ۴

(۲) ۳/۶

(۳) ۳/۴

(۴) ۳

پاسخ سوال ۵:

طبق الزامات بند ۱۰ استاندارد حسابداری ۲۰ با عنوان «سرمایه‌گذاری در واحدهای تجاری وابسته و مشارکت‌های خاص»، سرمایه‌گذاری در واحد تجاری وابسته یا مشارکت خاص، در زمان شناخت اولیه به بهای تمام شده شناسایی می‌شود بنابراین در زمان تحصیل یعنی تاریخ ۱۴۰۰/۰۱/۰۱ ثبت زیر در دفاتر شرکت «الف» اعمال می‌گردد.

سرمایه‌گذاری در شرکت «ب» ۳

نقد ۳

ثبت تحصیل ۲۰ درصد از سهام دارای حق رأی شرکت «ب»

سهم شرکت «الف» از ارزش منصفانه خالص دارایی‌های شرکت «ب» برابر با ۳/۶ میلیارد ریال است ($۱۸ \times \frac{۲۰}{۱۰۰} = ۳/۶$) که ۰/۶ میلیارد ریال بیشتر از مبلغی است که بابت تحصیل سهام دارای حق رأی شرکت «ب» پرداخت شده است. در چنین شرایطی باید الزامات بند ۳۲ استاندارد حسابداری ۲۰ رعایت شود که در جزء «ب» بند مذکور گفته شده است، هرگونه مازاد سهم واحد تجاری از خالص ارزش منصفانه داراییها و بدهیهای قابل تشخیص سرمایه‌پذیر نسبت به بهای تمام شده سرمایه‌گذاری، در تعیین سهم واحد تجاری از سود یا زیان واحد تجاری وابسته یا مشارکت خاص در دوره‌ای که سرمایه‌گذاری تحصیل شده است، به عنوان سود خرید زیر قیمت در نظر گرفته می‌شود. باید توجه داشت در استانداردهای حسابداری ایران تنها در این حالت واحد تجاری مجاز به شناسایی سود در زمان خرید خواهد بود. یک حالت دیگر که واحدهای تجاری مجاز به شناسایی سود یا زیان در روز خرید هستند مربوط به خرید ابزارهای مالی است که از الزامات استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۹ با عنوان «ابزارهای مالی» (IFRS9) می‌باشد اما استاندارد مزبور هنوز در ایران لازم‌الاجرا نشده است.

سرمایه گذاری در شرکت «ب» $0/6$
 سود خرید زیر قیمت $0/6$
 ثبت شناسایی سود خرید زیر قیمت سهام شرکت «ب»
 $3 - (18 \times 20\%) = -0/6 \longrightarrow$

طبق الزامات بند ۱۰ استاندارد حسابداری ۲۰، سهم شرکت سرمایه گذار از سود سال ۱۴۰۰ (تغییرات سود انباشته) به شرح ثبت زیر در دفاتر شرکت «الف» اعمال می گردد.

سرمایه گذاری در شرکت «ب» $0/4$
 درآمد سرمایه گذاری $0/4$
 شناسایی سهم از تغییرات سود انباشته در سال ۱۴۰۰
 $(14 - 16) \times 20\% = 0/4 \longrightarrow$

با توجه به توضیحات، محاسبات و ثبت های فوق الذکر مانده حساب سرمایه گذاری در صورتهای مالی مجموعه برای شرکت «الف» به تاریخ ۱۴۰۰/۱۲/۲۹، برابر با ۴ میلیارد ریال خواهد بود، بنابراین گزینه (۱) صحیح است.

سوال ۶:

شرکت «الف» ۸۰ درصد سهام دارای حق رأی شرکت «ب» را در اختیار دارد. در سال جاری شرکت «الف» کالایی را با ۴۰ درصد سود به قیمت ۴۲۰ میلیون ریال به شرکت «ب» فروخت. ۲۰ درصد این کالا در تاریخ گزار شگری موجود بوده و به فروش نرسیده است. چنانچه نرخ مالیات بر درآمد ۲۵ درصد باشد، کدام مورد می تواند اثر این رویداد بر تفاوت های موقتی مالیاتی در صورتهای مالی تلفیقی در تاریخ گزار شگری باشد؟

- (۱) در سطح صورتهای مالی تلفیقی، تفاوت های موقتی مالیاتی شناسایی نمی شود.
- (۲) تفاوت موقتی مالیاتی حداکثر به مبلغ ۲۴ میلیون ریال قابل شناسایی است.
- (۳) دارایی مالیات انتقالی به مبلغ ۶ میلیون ریال افزایش می یابد.
- (۴) بدهی مالیات انتقالی به مبلغ ۳۰ میلیون ریال کاهش می یابد.

پاسخ سوال ۶:

بر اساس بند ۱۰ استاندارد حسابداری ۳۵ با عنوان «مالیات بر درآمد»، در صورتهای مالی تلفیقی، تفاوت های موقتی از طریق مقایسه مبالغ دفتری دارایی ها و بدهی های مندرج در صورتهای مالی تلفیقی و مبنای مالیاتی مناسب آنها تعیین می شود. چون ۲۰ درصد از کالای معامله شده بین شرکت اصلی و شرکت فرعی به خارج از گروه فروخته نشده است، و با توجه به اینکه مبلغ دفتری کالای فروش نرفته به خارج از گروه در دفاتر شرکت «ب» (خریدار کالا) معادل ۸۴ میلیون ریال است $(420 \times 20\% = 84)$ و مبلغ کالای مزبور در صورتهای مالی تلفیقی ۶۰ میلیون ریال می باشد $(300 \times 20\% = 60)$ لذا تفاوت مالیاتی به شرح زیر ایجاد می شود:

$$420 \times \frac{40}{140} = 120 \quad \text{سود فروش کالا میلیون ریال}$$

$$420 - 120 = 300$$

مبلغ دفتری موجودی کالا میلیون ریال

دارایی مالیاتی انتقالی	تفاوت موقتی کاهنده مالیات	مبنای مالیاتی	مبنای حسابداری
$-6 = -24 \times \frac{25}{100}$	$60 - 84 = -24$	$420 \times \frac{20}{100} = 84$	$300 \times \frac{20}{100} = 60$

با توجه به استاندارد فوق‌الذکر و توضیحات و محاسبات ارائه شده، گزینه (۳) صحیح است.

سوال ۷:

شرکت «آلفا» که واحد پول عملیاتی آن دلار است، در ۱۴۰۰/۰۶/۳۰، ۱۰۰ درصد سهام دارای حق رأی شرکت «بتا» را که واحد پول عملیاتی آن یورو است به مبلغ ۱۹ میلیون یورو تحصیل کرد. ارزش منصفانه خالص دارایی‌های شرکت «بتا» در تاریخ تحصیل ۱۶ میلیون یورو است. در ۱۴۰۰/۰۶/۳۰، هر دلار معادل ۱/۲ یورو و در ۱۴۰۰/۱۲/۲۹، هر دلار معادل ۱٫۵ یورو است. سرقفلی منعکس شده در صورت و وضعیت مالی تلفیقی به تاریخ ۱۴۰۰/۱۲/۲۹ چند میلیون دلار است؟ (از استهلاك سرقفلی صرف نظر کنید).

(۱) ۱۵/۸

(۲) ۳

(۳) ۲/۵

(۴) ۲

پاسخ سوال ۷:

طبق بند ۴۹ استاندارد حسابداری ۱۶، با عنوان «آثار تغییر در نرخ ارز»، سرقفلی ناشی از تحصیل عملیات خارجی و تعدیلات ارزش منصفانه، در مبالغ دفتری دارایی‌ها و بدهی‌ها که در نتیجه تحصیل عملیات خارجی حاصل شده است، باید به عنوان دارایی‌ها و بدهی‌های عملیات خارجی تلقی گردد. این اقلام باید به واحد پول عملیاتی عملیات خارجی ارائه و طبق بند ۴۰ استاندارد مذکور با استفاده از نرخ ارز در پایان دوره، تسعیر شود.

سرفقلى بر حسب میلیون یورو $\leftarrow 19 - 16 = 3$

سرفقلى بر حسب میلیون دلار $\leftarrow 3 \div 1.5 = 2$

با توجه به محاسبات فوق، مبلغ سرقفلی منعکس شده در صورت وضعیت مالی تلفیقی به تاریخ ۱۴۰۰/۱۲/۲۹ معادل ۲ میلیون دلار است. بنابراین، گزینه (۴) صحیح است.

سوال ۸:

شرکت «الف» در ۱۴۰۰/۰۱/۰۱ یک دستگاه ماشین آلات صنعتی به شرکت «ب» اجاره می‌دهد. مدت اجاره ۴ سال و مبالغ سالانه اجاره ۲٫۰۰۰ میلیون ریال است که در پایان هر سال دریافت خواهد شد. ارزش فعلی مبالغ اجاره ۵٫۷۱۰ میلیون ریال و نرخ ضمنی سود تضمین شده اجاره ۱۵ درصد است. در طبقه دارایی‌های جاری در صورت وضعیت مالی به تاریخ ۱۴۰۰/۱۲/۲۹، سرمایه‌گذاری خالص در اجاره به چه مبلغی منعکس می‌شود؟ (اعشار بالای ۰٫۵، به سمت بالا گرد شود).

(۱) صفر

(۲) ۱٫۳۱۵

(۳) ۳٫۲۵۱

(۴) ۴٫۵۶۰

پاسخ سوال ۸:

براساس بندهای ۵ و ۲۷ استاندارد حسابداری ۲۱ با عنوان «حسابداری اجاره‌ها»، برای به دست آوردن حصة جاری سرمایه‌گذاری خالص در اجاره، محاسباتی به شرح زیر انجام می‌گردد.

بهره سال اول	←	$۵,۷۱۰ \times ۱۵\% = ۸۵۶$
بخش تسویه شده اصل در سال اول	←	$۲,۰۰۰ - ۸۵۶ = ۱,۱۴۴$
مانده دارایی (سرمایه‌گذاری خالص) در ابتدای سال دوم	←	$۵,۷۱۰ - ۱,۱۴۴ = ۴,۵۶۶$
بهره سال دوم	←	$۴,۵۶۶ \times ۱۵\% = ۶۸۵$
بخش تسویه شده اصل در سال دوم	←	$۲,۰۰۰ - ۶۸۵ = ۱,۳۱۵$

با توجه به استاندارد حسابداری ۲۱ و محاسبات فوق، سرمایه‌گذاری خالص در اجاره به مبلغ ۱٫۳۱۵ میلیون ریال منعکس می‌شود. بنابراین، گزینه (۲) صحیح است.

سوال ۹:

شرکت «الف» ۵ سال قبل ۷۰٪ سهام دارای حق رأی شرکت «ب» را تحصیل کرد. در سال جاری، شرکت «الف» ۲۵ درصد سرمایه‌گذاری خود در شرکت «ب» را به مبلغ ۱۲۵٫۰۰۰ میلیون ریال واگذار کرد و کنترل خود را از دست داد. شرکت «الف» سرقتی را به روش کامل محاسبه کرده است. قبل از واگذاری، سرقتی به طور کامل کاهش ارزش یافته و از صورتهای مالی حذف شده است. سایر اطلاعات به شرح زیر است. سود یا زیان واگذاری در صورتهای مالی تلفیقی سال جاری چند میلیون ریال است؟

میلیون ریال	
۳۴۰٫۰۰۰	مبلغ دفتری خالص داراییهای شرکت «ب» در تاریخ واگذاری
۲۴۵٫۰۰۰	ارزش منصفانه سهام باقیمانده در تاریخ واگذاری
۸۰٫۰۰۰	مبلغ دفتری منافع فاقد حق کنترل در تاریخ واگذاری

(۱) سود واگذاری - ۱۱۰٫۰۰۰

(۲) زیان واگذاری - ۱۳۵٫۰۰۰

(۳) سود واگذاری - ۳۰٫۰۰۰

(۴) زیان واگذاری - ۱۵٫۰۰۰

پاسخ سوال ۹:

با توجه به اینکه شرکت اصلی کنترل شرکت فرعی را از دست داده است، براساس قسمت‌های «الف» و «ب» بند ۱۱۸ استاندارد حسابداری ۳۹ با عنوان «صورتهای مالی تلفیقی»، محاسبات زیر به منظور تعیین سود یا زیان واگذاری سهام دارای حق رأی شرکت «ب» انجام می‌شود:

میلیون ریال	میلیون ریال	
۱۲۵٫۰۰۰		ارزش منصفانه مابه‌ازای دریافت‌شده
۲۴۵٫۰۰۰		ارزش منصفانه سرمایه‌گذاری باقیمانده
		(-) کسر می‌شود سهم از مبلغ دفتری دارایی‌ها در تاریخی که کنترل از دست می‌رود:
	۳۴۰٫۰۰۰	خالص دارایی‌ها
	.	سرقتی
	(۸۰٫۰۰۰)	منافع فاقد حق کنترل
(۲۶۰٫۰۰۰)		
۱۱۰٫۰۰۰		سود (زیان) واگذاری - گروه

با توجه به محاسبات فوق، سود واگذاری سرمایه‌گذاری در شرکت «ب» در صورتهای مالی تلفیقی سال جاری معادل ۱۱۰٫۰۰۰ میلیون ریال است. بنابراین، گزینه (۱) صحیح می‌باشد.

سوال ۱۰:

کدام مورد در خصوص صورتهای مالی تلفیقی صحیح است؟

- (۱) برای مقاصد تلفیق، باید پایان سال مالی تمام شرکت‌های گروه یکسان باشد.
- (۲) تمام شرکت‌های گروه باید رویه حسابداری یکسانی در صورتهای مالی خود داشته باشند.
- (۳) سود تمام فروش‌های درون گروهی سال جاری باید از صورتهای مالی تلفیقی حذف شود.
- (۴) برای مقاصد تلفیق، اینکه پایان سال مالی شرکت فرعی، ۲ ماه با شرکت اصلی تفاوت داشته باشد قابل قبول است.

پاسخ سوال ۱۰:

طبق بند ب ۱۱۴ استاندارد حسابداری ۳۹ با عنوان « صورتهای مالی تلفیقی (مصوب ۱۳۹۸) »، «اگر تهیه مجموعه دیگری از اطلاعات مالی توسط واحد تجاری فرعی غیرعملی باشد، واحد تجاری اصلی برای تلفیق اطلاعات مالی واحد تجاری فرعی، باید از آخرین صورتهای مالی واحد تجاری فرعی که بابت تأثیر معاملات یا رویدادهای عمده واقع شده بین تاریخ صورتهای مالی مزبور و تاریخ صورتهای مالی تلفیقی تعدیل شده است، استفاده کند. در هر صورت، تفاوت بین تاریخ صورتهای مالی واحد تجاری فرعی و تاریخ صورتهای مالی تلفیقی نباید بیش از ۳ ماه باشد و طول دوره‌های گزارشگری و تفاوت بین تاریخ صورتهای مالی، باید در دوره‌های مختلف یکسان باشد».

به این نکته باید دقت داشت، با توجه به اینکه در بند فوق‌الذکر عنوان شده است برای مقاصد تلفیق، باید از آخرین صورتهای مالی واحد تجاری فرعی استفاده شود، لذا تاریخ صورتهای مالی فرعی همواره مربوط به حداکثر سه ماه قبل از تاریخ صورتهای مالی شرکت اصلی خواهد بود.

با توجه به توضیحات فوق، **گزینه (۴)** صحیح می‌باشد.

سوال ۱۱:

در کدام وضعیت زیر وجود کنترل سرمایه‌گذار بر سرمایه‌پذیر غیرمحمول است؟

- (۱) سرمایه‌گذار مالک ۵۱ درصد از سهام عادی شرکت است و طبق اساسنامه، تصمیم‌گیری‌های شرکت نیازمند اجماع سهامداران است.
- (۲) سرمایه‌گذار در زمان حاضر اختیار قابل اعمالی دارد که ۵۱ درصد حق رأی سهامداری برای وی به همراه خواهد داشت.
- (۳) سرمایه‌گذار مالک ۵۵ درصد سهام عادی شرکت است و می‌تواند ۴ عضو از ۷ عضو هیئت مدیره را انتخاب کند.
- (۴) سرمایه‌گذار مالک ۴۰ درصد از سهام عادی شرکت است و از اکثریت حق رأی در سرمایه‌پذیر برخوردار است.

پاسخ سوال ۱۱:

بر اساس بند ۱۸ استاندارد حسابداری ۳۹ با عنوان « صورتهای مالی تلفیقی»، در برخی شرایط، ممکن است تعیین اینکه حق سرمایه گذار برای تسلط بر سرمایه پذیر کافی است، دشوار باشد. در این موارد، سرمایه گذار باید برای ارزیابی تسلط، شواهدی را مورد ملاحظه قرار دهد که نشان می دهد آیا توانایی عملی برای هدایت یک جانبه فعالیتهای مربوط را دارد یا خیر. لذا با توجه به اینکه در گزینه (۱) تصمیم گیری ها نیازمند اجماع سهامداران است، لذا سرمایه گذار از تسلط بر سرمایه پذیر برخوردار نیست. گزینه صحیح مورد نظر سوال گزینه (۱) است.

سوال ۱۲:

شرکت «الف» با داشتن ۷۵ درصد سهام دارای حق رأی، شرکت «ب» را کنترل می کند. در تاریخ تهیه صورتهای مالی تلفیقی ۱۴۰۰/۱۲/۲۹، مبلغ دفتری دارایی های ثابت مشهود شرکت های «الف» و «ب» به ترتیب ۳۰۰ و ۶۰ میلیارد ریال است. در ۱۴۰۰/۰۱/۰۱، شرکت «ب» تجهیزاتی به بهای تمام شده ۴۲ میلیارد ریال و مبلغ دفتری ۳۰ میلیارد ریال و عمر مفید باقیمانده ۵ سال را به شرکت «الف» به قیمت ۴۰ میلیارد ریال فروخته است. مبلغ دفتری دارایی های ثابت مشهود در صورتهای مالی تلفیقی به تاریخ ۱۴۰۰/۱۲/۲۹ چند میلیارد ریال است؟

(۱) ۳۵۰

(۲) ۳۵۲

(۳) ۳۶۰

(۴) ۳۶۸

پاسخ سوال ۱۲:

مطابق قسمت «پ» بند ۱۰۸ استاندارد حسابداری ۳۹ با عنوان « صورتهای مالی تلفیقی»، سودها یا زیان های ناشی از معاملات درون گروهی که در دارایی هایی مانند موجودی ها و دارایی های ثابت شناسایی شده است، بطور کامل باید حذف گردد. برای این منظور مراحل محاسباتی زیر باید طی شود:

$40 \div 5 = 8$	استهلاک تجهیزات انتقال یافته از شرکت «ب» به شرکت «الف» برای سال ۱۴۰۰
$40 - 8 = 32$	مبلغ دفتری تجهیزات انتقال یافته از شرکت «ب» به شرکت «الف» در دفاتر شرکت «الف»
$30 - (30 \div 5) = 24$	مبلغ دفتری تجهیزات انتقال یافته که باید در سطح تلفیق منعکس شود
$32 - 24 = 8$	سود تحقق نیافته تجهیزات انتقال یافته
$300 + 60 - 8 = 352$	مبلغ دفتری دارایی های ثابت مشهود در صورتهای مالی تلفیقی

با توجه به توضیحات و محاسبات فوق، گزینه (۲) صحیح است.

سوال ۱۳:

با توجه به استاندارد حسابداری ۱۶ با عنوان «آثار تغییر در نرخ ارز» کدام مورد صحیح نیست؟

(۱) اگر واحد پول عملیاتی شرکت اصلی دلار باشد و شرکت فرعی خارجی به عنوان توسعه فعالیت‌های شرکت اصلی، در کشور امارات فعالیت، کند آنگاه واحد پول عملیاتی شرکت فرعی دلار خواهد بود.

(۲) تفاوت‌های تسعیر اقلام پولی درون گروهی در صورت سود و زیان تلفیقی شناسایی می‌شود. مگر آنکه ماهیتا بخشی از خالص سرمایه‌گذاری در عملیات خارجی را تشکیل دهد

(۳) اگر درآمد یا هزینه اقلام غیرپولی در صورت سود و زیان جامع شناسایی شود، درآمد یا هزینه ناشی از تسعیر این اقلام نیز در صورت سود و زیان جامع شناسایی می‌شود.

(۴) تفاوت‌های تسعیر تمام اقلام صورتهای مالی شرکت فرعی خارجی، در صورت سود و زیان جامع تلفیقی منعکس می‌شود.

پاسخ سوال ۱۳:

طبق بند ۳۲ استاندارد حسابداری ۱۶ با عنوان «آثار تغییر در نرخ ارز»، تفاوت‌های تسعیر تمام اقلام صورتهای مالی شرکت فرعی خارجی، در صورت سود و زیان جامع تلفیقی منعکس نمی‌شود، چراکه تفاوت‌های تسعیر اقلام پولی درون گروهی، فقط در حالتی به سود و زیان جامع تلفیقی انتقال می‌یابد که ناشی از یک قلم پولی باشد که بخشی از خالص سرمایه‌گذاری در عملیات خارجی را تشکیل می‌دهد.

لذا با توجه به مفاد بند فوق، گزینه صحیح مورد نظر سوال گزینه (۴) است.

سوال ۱۴:

تمایز بین بدهی‌های مالی و ابزارهای مالکانه در استاندارد حسابداری ۳۶ با عنوان «ابزارهای مالی: ارائه»، بر اساس کدام ویژگی زیر انجام می‌شود؟

(۱) ثبات رویه

(۲) احتیاط

(۳) رجحان محتوا بر شکل

(۴) بی طرفی

پاسخ سوال ۱۴:

طبق بند ۱۹ استاندارد حسابداری ۳۶ با عنوان «ابزارهای مالی: ارائه» برای طبقه‌بندی ابزارهای مالی در صورت وضعیت مالی واحد تجاری، محتوای ابزار مالی بر شکل قانونی آن رجحان دارد. معمولاً، اما نه همیشه، محتوا و شکل قانونی سازگار هستند. برخی ابزارهای مالی، شکل قانونی ابزارهای مالکانه را دارند اما از نظر محتوا، بدهی هستند و برخی دیگر ممکن است ترکیبی از ویژگیهای ابزارهای مالکانه و بدهی‌های مالی را داشته باشند.

با توجه به مفاد بند فوق در استاندارد حسابداری ۳۶، گزینه (۳) صحیح است.

سوال ۱۵:

اطلاعات زیر در ارتباط با پروژه تونل‌سازی شرکت پیمانکاری «الف» به تاریخ ۱۴۰۰/۱۲/۲۹ موجود است، سود شناسایی شده در ارتباط با پیمان مربوط، تا پایان سال منتهی به ۱۳۹۹/۱۲/۳۰ مبلغ ۱۵۰۰۰ میلیون ریال است. چنانچه ارزیابی کار انجام شده تا ۱۴۰۰/۱۲/۲۹ در صد تکمیل پیمان را ۹۰٪ مشخص کند، سود شناسایی شده در ارتباط با پیمان برای سال منتهی به ۱۴۰۰/۱۲/۲۹، چند میلیون ریال است؟

میلیون ریال	
۲۰۰,۰۰۰	درآمد پیمان
۱۳۰,۰۰۰	مخارج تحمل شده تا ۱۴۰۰/۱۲/۲۹
۲۰,۰۰۰	مخارج برآوردی برای تکمیل پیمان
۱۸۰,۰۰۰	صورت وضعیت ارسال شده تا ۱۴۰۰/۱۲/۲۹
۱۲۰,۰۰۰	صورت وضعیت‌های تأیید شده تا ۱۴۰۰/۱۲/۲۹

(۱) ۴۵,۰۰۰

(۲) ۴۳,۰۰۰

(۳) ۳۰,۰۰۰

(۴) ۲۸,۰۰۰

پاسخ سوال ۱۵:

$200,000 - (130,000 + 20,000) = 50,000$	برآورد کل سود پیمان در پایان سال ۱۴۰۰
$50,000 \times 90\% = 45,000$	کل سود پیمان تا پایان سال ۱۴۰۰
$45,000 - 15,000 = 30,000$	سود پیمان در سال ۱۴۰۰

با توجه به محاسبات فوق، گزینه (۳) صحیح است.

سوال ۱۶:

در سال جاری، تعدادی از مشتریان شرکت «الف» به دلیل وجود نقص در محصولات فروخته شده، از این شرکت شکایت کرده‌اند و ادعای دریافت خسارت دارند مجموع مبالغ ادعا شده ۳۰۰ میلیون ریال است. وکلای شرکت «الف» معتقدند ۷۵ درصد احتمال دارد که مشتریان برنده دادگاه باشند. مبلغ ذخیره شناسایی شده در صورتهای مالی سال جاری شرکت «الف»، چند میلیون ریال است؟

(۱) ۳۰۰

(۲) ۲۲۵

(۳) صفر

(۴) قابل تعیین نیست

پاسخ سوال ۱۶:

این سوال با توجه به بند ۱۱ استاندارد حسابداری ۴ با عنوان «ذخیره، بدهیهای احتمالی و داراییهای احتمالی»، قابل پاسخ‌گویی است، ضمن اینکه مفاد بندهای ۱۳، ۲۰، ۲۲، ۳۳ و ۳۶ استاندارد مزبور نیز در حل سوال فوق باید مد نظر قرار گیرند.

طبق بند ۱۱ استاندارد حسابداری ۴، ذخیره باید در صورت احراز معیارهای زیر شناسایی شود:

الف - واحد تجاری تعهدی فعلی (قانونی یا عرفی) دارد که در نتیجه رویدادی در گذشته ایجاد شده است،

ب - خروج منافع اقتصادی برای تسویه تعهد محتمل باشد، و

ج - مبلغ تعهد به گونه‌ای اتکاپذیر قابل برآورد باشد.

با توجه به اینکه وجود نقص در محصولات فروخته شده مربوط به رویدادی در گذشته بوده (معیار بند الف) و مبلغ تعهد به میزان ۳۰۰ میلیون ریال برآورد شده (معیار بند ج) و احتمال محکومیت شرکت در دادگاه نیز طبق نظر وکلای شرکت ۷۵ درصد می‌باشد (معیار بند ب) با توجه به احراز تمامی شرایط مندرج در بند ۱۱ استاندارد فوق‌الذکر، ذخیره می‌بایست شناسایی شود.

نکته قابل ذکر در خصوص محاسبه مبلغ ذخیره در سوال فوق اینست که کل مبلغ مورد ادعای مشتریان شرکت (۳۰۰ میلیون ریال) باید شناسایی گردد.

اشتباه متداولی که در محاسبه مبلغ ذخیره قابل شناسایی در این حالت وجود دارد اینست که مبلغ مورد ادعا (۳۰۰ میلیون ریال) در احتمال وقوع محکومیت در دادگاه (۷۵ درصد) ضرب می‌شود. اما باید توجه داشت که ضرب بین مبالغ و احتمالات وقوع آنها، تنها در حالتی انجام می‌شود که تعداد مبالغ و احتمالات آنها بیش از یک حالت باشد. به عنوان مثال احتمال محکومیت در دادگاه براساس ادعای ۳۰۰ میلیون ریال ۷۵ درصد باشد، و مثلاً احتمال محکومیت ۲۰۰ میلیون ریال ۲۵ درصد. در این حالت مجموع مبالغ در احتمالات وقوع به عنوان ذخیره قابل شناسایی محاسبه می‌گردد. که در مثال فرضی مطرح شده محاسبات به این صورت خواهد بود:

$$(300,000 \times 75\%) + (200,000 \times 25\%) = 275$$

مثال فرضی مطرح شده محاسبات به این صورت خواهد بود:

با توجه به توضیحات فوق، گزینه (۱) صحیح است.

سوال ۱۷:

شرکت «الف» یک شرکت تولیدی است. این شرکت دارای یک سپرده سرمایه‌گذاری بلندمدت است و قبلاً تسهیلاتی از بانک دریافت کرده است که بهره آن را به حساب بهای تمام شده پروژه منظور می‌کند. سود سپرده بانکی دریافتی و سود تسهیلات بانکی پرداختی به ترتیب در کدام سرفصلهای صورت جریان‌های نقدی منعکس می‌شود؟

درآمد سود سپرده بانکی	هزینه سود تسهیلات بانکی
(۱) فعالیت‌های تأمین مالی	فعالیت‌های سرمایه‌گذاری
(۲) فعالیت‌های سرمایه‌گذاری	فعالیت‌های سرمایه‌گذاری
(۳) فعالیت‌های تأمین مالی	فعالیت‌های تأمین مالی
(۴) فعالیت‌های سرمایه‌گذاری	فعالیت‌های تأمین مالی

پاسخ سوال ۱۷:

بر اساس بند ۱۳۱ استاندارد حسابداری ۲ با عنوان «صورت جریانهای نقدی»، در یک مؤسسه مالی، سود پرداختی بابت تسهیلات و نیز سود دریافتی بابت تسهیلات و سود تقسیمی دریافتی، معمولاً به عنوان جریانهای نقدی حاصل از فعالیت‌های عملیاتی طبقه‌بندی می‌شود. با این وجود، در سایر واحدهای تجاری، سود پرداختی بابت تسهیلات به عنوان جریانهای نقدی حاصل از فعالیت‌های تأمین مالی طبقه‌بندی می‌شود. سود دریافتی بابت تسهیلات اعطایی و سود تقسیمی دریافتی، به عنوان جریانهای نقدی حاصل از فعالیت‌های سرمایه‌گذاری طبقه‌بندی می‌شود. سود تقسیمی پرداختی نیز به عنوان جریانهای نقدی حاصل از فعالیت‌های تأمین مالی طبقه‌بندی می‌شود.

با توجه به توضیحات فوق، گزینه (۴) صحیح است.

سوال ۱۸:

شرکت «الف» در سال ۱۳۹۹ میزان ۲۵ درصد از سهام دارای حق رأی شرکت «ب» را خریداری کرد و در سال ۱۴۰۰، با تحصیل میزان ۳۰ درصد دیگر از سهام شرکت «ب»، کنترل آن را به دست آورد. تفاوت ارزش منصفانه سهام تحصیل شده قبلی (۲۵ درصد) در سال ۱۴۰۰ با مبلغ دفتری به روش ارزش ویژه در سال ۱۴۰۰، به چه حسابی منظور می‌شود؟

- (۱) صرف سهام
- (۲) سود و زیان
- (۳) مازاد تجدید ارزیابی
- (۴) سود و زیان انباشته

پاسخ سوال ۱۸:

طبق بند ۴۱ استاندارد حسابداری ۳۸ با عنوان «ترکیبهای تجاری»، در ترکیب تجاری مرحله‌ای، واحد تحصیل‌کننده باید منافع مالکانه نگهداری شده قبلی خود در واحد تحصیل شده را به ارزش منصفانه در تاریخ تحصیل، تجدید اندازه‌گیری و سود یا زیان حاصل را، در صورت وجود، در صورت سود و زیان شناسایی کند. لذا گزینه (۲) صحیح است.

سوال ۱۹:

کدام مورد صحیح نیست؟

- (۱) به کارگیری رویه حسابداری جدید برای معاملاتی که در گذشته بی‌اهمیت بوده است، تغییر رویه تلقی نمی‌شود.
- (۲) در صورت نبود استاندارد حسابداری برای یک معامله، ملاک تعیین رویه، قضاوت مدیریت است.
- (۳) به کارگیری استانداردهای حسابداری منجر به ارائه منصفانه صورتهای مالی می‌شود.
- (۴) در هیچ شرایطی، انحراف از استانداردهای حسابداری مجاز نیست.

پاسخ سوال ۱۹:

طبق بند ۱۷ استاندارد حسابداری ۱ با عنوان «ارائه صورتهای مالی»، در شرایط بسیار نادر، که مدیریت به این نتیجه می‌رسد که رعایت یک الزام از یک استاندارد حسابداری، آنقدر گمراه‌کننده است که با هدف صورتهای مالی، مندرج در مفاهیم نظری گزارشگری مالی، ناسازگار است، انحراف واحد تجاری از آن الزام، به شیوه تعیین شده در بند ۱۸ استاندارد مزبور، الزامی است، به شرط آنکه مقررات مربوط، چنین انحرافی را الزامی کند یا مانع آن نشود. گزینه‌های (۱) و (۲) به ترتیب براساس بندهای ۱۵ و ۱۹ استاندارد حسابداری ۳۴ با عنوان «رویه‌های حسابداری، تغییر در برآوردهای حسابداری و اشتباهات» صحیح هستند. گزینه (۳) نیز براساس بند ۱۳ استاندارد حسابداری ۱ با عنوان «ارائه صورتهای مالی»، صحیح است. با توجه به مفاد بند ۱۷ استاندارد فوق‌الذکر، گزینه (۴) غلط بوده و گزینه صحیح مد نظر سوال است.

سوال ۲۰:

کدام یک از جملات زیر در مورد کاهش ارزش دارایی‌ها صحیح است؟

- (۱) اگر نرخ تنزیل شامل اثر تورم باشد، جریانهای نقدی آتی برحسب قدرت خرید اسمی برآورد می‌شود.
- (۲) استاندارد حسابداری کاهش ارزش دارایی‌ها، برای همه دارایی‌های غیر جاری الزامی است.
- (۳) آزمون کاهش ارزش داراییهای نامشهود در یک شرکت باید همزمان انجام شود.
- (۴) آزمون سالانه کاهش ارزش داراییهای نامشهود همواره الزامی است.

پاسخ سوال ۲۰:

طبق بند ۳۸ استاندارد حسابداری ۳۲ با عنوان «کاهش ارزش داراییها»، برآورد جریانهای نقدی آتی و نرخ تنزیل، منعکس کننده مفروضات سازگار با افزایش قیمت ناشی از تورم عمومی است. بنابراین اگر نرخ تنزیل دربرگیرنده اثر افزایش قیمت ناشی از تورم عمومی باشد، جریانهای نقدی آتی بر حسب قدرت خرید اسمی برآورد می شود. چنانچه نرخ تنزیل دربرگیرنده این اثر نباشد، جریانهای نقدی آتی بر حسب قدرت خرید ثابت برآورد می شود اما افزایش یا کاهش قیمتهای خاص در آینده را دربرمی گیرد.

بر اساس بند ۲ استاندارد حسابداری ۳۲، گزینه ۲ غلط است همچنین بر اساس بند ۱۸ استاندارد مزبور گزینه های (۳) و (۴) نیز غلط هستند.

با توجه به مفاد بند ۳۸ استاندارد حسابداری ۳۲ که در بالا ارائه گردید، گزینه (۱) صحیح است.

سوال ۲۱:

کدام یک از اقلام زیر، دارایی مالی یا بدهی مالی است؟

- (۱) بدهی مالیات بر درآمد
- (۲) تعهدات عرفی
- (۳) اسناد پرداختنی قابل تسویه با اوراق خزانه دولتی
- (۴) پیش پرداخت هزینه

پاسخ سوال ۲۱:

طبق بند ۱۰ رهنمود بکارگیری استاندارد حسابداری ۳۶ با عنوان «ابزارهای مالی: ارائه»، بدهی ها یا دارایی هایی که قراردادی نیستند (مانند مالیات بر درآمد که در نتیجه الزامات قانونی دولت ایجاد می شود)، بدهی مالی یا دارایی مالی محسوب نمی شوند. همچنین، بر اساس همان بند استاندارد، طبق تعریف استاندارد حسابداری ۴ با عنوان «ذخایر، بدهیهای احتمالی و داراییهای احتمالی»، تعهدات عرفی، ناشی از قرارداد نمی باشند و در نتیجه، بدهی مالی محسوب نمی شوند. بر اساس بند مزبور دارایی هایی (مانند پیش پرداخت هزینه ها) که منافع اقتصادی آتی آنها به شکل دریافت کالا یا خدمات است و بیانگر حق دریافت نقد یا دارایی مالی دیگری نیست، دارایی مالی محسوب نمی شود. بنابراین گزینه های (۱)، (۲) و (۴) غلط است.

طبق بند ۵ رهنمود بکارگیری استاندارد حسابداری ۳۶ با عنوان «ابزارهای مالی: ارائه»، اسناد پرداختنی قابل تسویه با اوراق خزانه دولتی، برای دارنده، حق قراردادی نسبت به دریافت اوراق و برای ناشر، تعهد قراردادی برای تحویل اوراق، و نه نقد، ایجاد می کند. این اوراق، دارایی مالی محسوب می شود زیرا نشان دهنده تعهدات دولت متشکرکننده برای پرداخت نقد است. در نتیجه، این اسناد برای دارنده، دارایی مالی و برای ناشر، بدهی مالی است.

با توجه به بندهای فوق الذکر در استاندارد حسابداری ۳۶، گزینه (۳) صحیح است.

سوال ۲۲:

شرکت «الف» ۱۰۰ دستگاه تجهیزات دارد که باید در تاریخ اندازه‌گیری به ارزش منصفانه اندازه‌گیری شوند. شرکت «الف» برای فروش تجهیزات شرکت به ۲ بازار «ب» و «پ» دسترسی دارد که حجم و قیمت معاملات در آنها به شرح زیر است. با توجه به اطلاعات ارائه شده، کدام یک از ارقام زیر معیار انتخاب بازار دارای بیشترین مزایا است؟

شرح	بازار «ب»	بازار «پ»
حجم سالانه معاملات - واحد	۳۰,۰۰۰	۶,۰۰۰
قیمت فروش - هزار ریال	۵۰,۰۰۰	۵۳,۰۰۰
مخارج حمل - هزار ریال	(۱,۰۰۰)	(۵,۰۰۰)
	۴۹,۰۰۰	۴۸,۰۰۰
مخارج معامله - هزار ریال	(۳,۰۰۰)	(۱,۰۰۰)
	۴۶,۰۰۰	۴۷,۰۰۰

(۱) ۳۰,۰۰۰ واحد

(۲) ۴۷,۰۰۰ هزار ریال

(۳) ۴۹,۰۰۰ هزار ریال

(۴) ۵۳,۰۰۰ هزار ریال

پاسخ سوال ۲۲:

براساس تعریف ارائه شده از بازار دارای بیشترین مزایا در استاندارد حسابداری ۴۲ با عنوان «اندازه‌گیری ارزش منصفانه»، بازار دارای بیشترین مزایا بازاری که پس از در نظر گرفتن مخارج معامله و مخارج حمل، مبلغ قابل دریافت بابت فروش دارایی در بازار را حداکثر یا مبلغ قابل پرداخت برای انتقال بدهی را حداقل می‌کند. بنابراین با توجه به داده‌های مسئله، در بازار «پ»، مبلغ قابل دریافت بابت فروش ۱۰۰ دستگاه تجهیزات پس از کسر مخارج معامله و مخارج حمل معادل ۴۷,۰۰۰ هزار ریال می‌باشد که بیشتر از بازار «ب» می‌باشد.

$$۵۳,۰۰۰ - ۵,۰۰۰ - ۱,۰۰۰ = ۴۷,۰۰۰$$

مبلغ قابل دریافت بابت فروش ۱۰۰ دستگاه تجهیزات در بازار (پ)

$$۵۳,۰۰۰ - ۱,۰۰۰ - ۳,۰۰۰ = ۴۹,۰۰۰$$

مبلغ قابل دریافت بابت فروش ۱۰۰ دستگاه تجهیزات در بازار (ب)

بنابراین، با توجه به توضیحات ارائه شده و محاسبات فوق، گزینه (۲) صحیح است.

سوال ۲۳:

شرکت «الف» ۲۵ درصد از سهام شرکت «ب» را در اختیار داشت. شرکت «الف» ۴۰ درصد از سهام خود در شرکت «ب» را به مبلغ ۲۵۰ میلیون ریال واگذار کرد و نفوذ قابل ملاحظه خود در این شرکت را از دست داد. سایر اطلاعات به شرح زیر است. در نتیجه این واگذاری، مبلغ قابل انعکاس در صورت سود و زیان، چند میلیون ریال است؟

شرح	میلیون ریال
مانده سرمایه‌گذاری شرکت «الف» در «ب» بلافاصله قبل از فروش	۶۰۰
ارزش منصفانه بخش فروش نرفته سرمایه‌گذاری «الف» در «ب» در زمان فروش	۳۸۰
(۱)	۲۲۰
(۲)	۳۰
(۳)	۲۰
(۴)	۱۰

پاسخ سوال ۲۳:

طبق قسمت «ب» بند ۲۲ استاندارد حسابداری ۲۰ با عنوان «سرمایه‌گذاری در واحدهای تجاری وابسته و مشارکت‌های خاص»، در صورتی که منافع باقیمانده در یک واحد تجاری وابسته یا مشارکت خاص قبلی، دارایی مالی باشد، واحد تجاری باید منافع باقیمانده را به ارزش منصفانه اندازه‌گیری کند. ارزش منصفانه منافع باقیمانده، باید به عنوان ارزش منصفانه در زمان شناخت اولیه به عنوان دارایی مالی، در نظر گرفته شود. واحد تجاری باید هرگونه تفاوت بین دو مورد زیر را در صورت سود و زیان شناسایی کند:

۱. ارزش منصفانه منافع باقیمانده و هرگونه عایدات حاصل از واگذاری بخشی از منافع در واحد تجاری وابسته یا مشارکت خاص؛ و
۲. مبلغ دفتری سرمایه‌گذاری در تاریخی که روش ارزش ویژه متوقف شده است. بنابراین محاسبات زیر برای تعیین سود یا زیان واگذاری در دو مرحله انجام می‌شود:

سود یا زیان واگذاری = (مبلغ دفتری سرمایه‌گذاری واگذار شده - عایدات واگذاری)

$$۶۰۰ \times ۴۰\% = ۲۴۰$$

مبلغ دفتری سرمایه‌گذاری واگذار شده

$$۲۵۰ - ۲۴۰ = ۱۰$$

سود یا زیان واگذاری

مرحله ۲:

شناسایی سود یا زیان ناشی از اندازه‌گیری سرمایه‌گذاری باقیمانده به ارزش منصفانه به شرح زیر است:

$$۶۰۰ \times \%۶۰ = ۳۶۰$$

مبلغ دفتری سرمایه گذاری باقیمانده

$$۳۸۰ - ۳۶۰ = ۲۰$$

سود یا زیان قابل شناسایی

با توجه به محاسبات فوق کل سود ناشی از واگذاری برابر با ۳۰ میلیون ریال است (۲۰+۱۰).

با توجه به توضیحات و محاسبات فوق، گزینه (۲) صحیح است

سوال ۲۴:

یک شرکت تولیدی، دو مرکز هزینه تولید محصول با نام‌های «الف» و «ب» و دو مرکز هزینه خدماتی با نام‌های «پ» و «ت» دارد. سربرار اختصاص یافته به هر یک از این مراکز هزینه به شرح زیر است:

«الف»	«ب»	«پ»	«ت»
۱۲٫۰۰۰ میلیون ریال	۱۷٫۰۰۰ میلیون ریال	۹٫۵۰۰ میلیون ریال	۸٫۰۰۰ میلیون ریال

برآورد می‌شود که هر مرکز هزینه خدماتی برای مراکز هزینه دیگر، براساس نسبت‌های زیر، کار انجام دهد:

	«الف»	«ب»	«پ»	«ت»
درصد هزینه مرکز خدماتی «پ» به:	%۶۰	%۴۰	–	–
درصد هزینه مرکز خدماتی «ت» به:	%۳۵	%۳۵	%۳۰	–

پس از تخصیص هزینه‌های مراکز هزینه خدماتی، مجموع سربرار ساخت مرکز هزینه «الف» چند میلیون ریال است؟

(۱) ۱۷٫۷۰۰

(۲) ۱۹٫۱۴۰

(۳) ۲۱٫۹۴۰

(۴) ۲۳٫۲۴۰

پاسخ سوال ۲۴:

با توجه به اطلاعات مسئله تخصیص هزینه‌ها به ترتیب زیر صورت می‌گیرد.

۱۲,۰۰۰	سربار اختصاص یافته به مرکز هزینه «الف»
$۸,۰۰۰ \times \frac{۳۵}{۱۰۰} = ۲,۸۰۰$	تخصیص سربار «ت» به «الف»
$۸,۰۰۰ \times \frac{۳۰}{۱۰۰} = ۲,۴۰۰$	تخصیص سربار «ت» به «پ»
$(۲,۴۰۰ + ۹,۵۰۰) \times \frac{۶۰}{۱۰۰} = ۷,۱۴۰$	تخصیص سربار «پ» به «الف»
$۱۲,۰۰۰ + ۲,۸۰۰ + ۷,۱۴۰ = ۲۱,۹۴۰$	مجموع سربار ساخت مرکز هزینه «الف»

با توجه به محاسبات انجام شده فوق، گزینه (۳) صحیح است.

سوال ۲۵:

شرکت «الف» در حال تصمیم‌گیری درباره ساخت قطعه «ب» در داخل شرکت یا خرید آن از یک شرکت دیگر است. نیاز سالانه شرکت به قطعه «ب» ۱۲,۰۰۰ واحد و مخارج ساخت هر قطعه «ب» در داخل شرکت، به شرح زیر است. اگر نیروی کار برای ساخت قطعه «ب» به کار گرفته نشود، به تولید قطعه «ت» که تقاضای نامحدودی برای آن وجود دارد، اختصاص خواهد یافت. حاشیه فروش هر واحد قطعه «ت» ۱,۰۰۰ هزار ریال و دستمزد مستقیم هر واحد محصول «ت» ۸۰۰ هزار ریال می‌باشد. شرکت «الف» حاضر است حداکثر چند هزار ریال برای خرید قطعه «ب» به شرکت دیگر بپردازد؟

هزار ریال	بهای تمام شده هر قطعه «ب»
۳۰۰	مواد مستقیم
۴۰۰	دستمزد مستقیم
۱۰۰	سربار متغیر ساخت
۲۵۰	سربار ثابت قابل اجتناب
۲۰۰	سربار ثابت غیرقابل اجتناب
۱,۲۵۰	

- (۱) ۱,۵۵۰
- (۲) ۱,۲۵۰
- (۳) ۱,۰۵۰
- (۴) ۸۰۰

پاسخ سوال ۲۵:

هزار ریال	
۳۰۰	← بهای مواد مستقیم هر قطعه «ب»
۴۰۰	← بهای دستمزد مستقیم هر قطعه «ب»
۱۰۰	← بهای سرباز متغیر ساخت هر قطعه «ب»
۲۵۰	← بهای سربار ثابت قابل اجتناب هر قطعه «ب»
۵۰۰*	← حاشیه فروش محصول «ت» به ازای حذف قطعه «ب»
۱،۵۵۰	جمع

* با توجه به اینکه هزینه دستمزد مستقیم برای تولید هر واحد محصول «ت» معادل ۸۰۰ هزار ریال و دو برابر هزینه دستمزد تولید هر قطعه محصول «ب» (۴۰۰ هزار ریال) می باشد؛ لذا در صورت توقف تولید قطعه «ب» و اختصاص نیروی کار آن به تولید محصول «ت»، حاشیه فروش ایجاد شده برای هر محصول «ت» طبق محاسبات زیر معادل ۵۰۰ هزار ریال خواهد بود که جزو بهای مربوط تلقی می گردد.

حاشیه فروش هر واحد تولید قطعه «ت» به ازای حذف هر قطعه محصول «ب»
 هزار ریال $1,000 \div 2 = 500$
 با توجه به محاسبات فوق، گزینه (۱) صحیح است.

سوال ۲۶:

شرکت «الف» یک شرکت تک محصولی است. تجزیه و تحلیل بودجه سال منتهی به ۱۴۰۰/۱۲/۲۹ نشان می دهد که چنانچه سطح تولید بودجه شده ۲۰۰۰ واحد و قیمت فروش هر واحد ۴۰ هزار ریال باشد، نسبت حاشیه ایمنی ۲۰ درصد خواهد بود. اگر نسبت حاشیه فروش در این شرکت ۳۵ درصد باشد، سربار ثابت بودجه شده چند هزار ریال است؟

- (۱) ۲۸۰.۰۰۰
- (۲) ۲۲۴.۰۰۰
- (۳) ۵۶.۰۰۰
- (۴) ۵۶۰۰

پاسخ سوال ۲۶:

برای محاسبه سربار ثابت بودجه شده محاسبات به شرح زیر انجام می شود.

$$\text{حجم فروش در نقطه سر به سر} = ۲۰,۰۰۰ \times (۱ - ۲۰\%) = ۱۶,۰۰۰$$

با توجه به اینکه حاشیه فروش در نقطه سر به سر با هزینه ثابت برابر است حاشیه فروش در نقطه سر به سر به شرح زیر محاسبه می شود.

$$\text{حاشیه فروش در نقطه سر به سر} = ۳۵\% \times ۴۰ \times ۱۶,۰۰۰ = ۲۲۴,۰۰۰$$

سوال ۲۷:

شرکت «الف» سه محصول «ب»، «ج» و «د» را تولید می کند. اطلاعات زیر در ارتباط با فروش شرکت «الف» در سال ۱۴۰۰ موجود است، انحراف مقدار فروش چند هزار ریال است؟

محصول	حجم فروش بودجه شده (واحد)	حجم فروش واقعی (واحد)	سود استاندارد هر واحد محصول (هزار ریال)
ب	۴۰۰	۳۰۰	۸
ج	۶۰۰	۷۰۰	۶
د	۱۰۰۰	۱۲۰۰	۴

- (۱) صفر
(۲) ۴۸۰ - مساعد
(۳) ۴۸۰ - نامساعد
(۴) ۱۰۸۰ - مساعد

پاسخ سوال ۲۷:

برای محاسبه حجم فروش واقعی بر اساس ترکیب بودجه شده طبق محاسبات منعکس در جدول زیر عمل می شود:

محصول	حجم فروش بودجه شده (واحد)	حجم فروش واقعی بر اساس ترکیب بودجه شده - (واحد)
ب	۴۰۰	$(۱,۲۰۰+۷۰۰+۳۰۰) \times (۴۰۰ \div ۲,۰۰۰) = ۴۴۰$
ج	۶۰۰	$(۱,۲۰۰+۷۰۰+۳۰۰) \times (۶۰۰ \div ۲,۰۰۰) = ۶۶۰$
د	۱۰۰۰	$(۱,۲۰۰+۷۰۰+۳۰۰) \times (۱,۰۰۰ \div ۲,۰۰۰) = ۱۱۰۰$
	۲,۰۰۰	۲,۲۰۰

انحراف مقدار فروش برای هر محصول به شرح زیر محاسبه می گردد:

سود استاندارد هر واحد محصول $\times$ (حجم فروش بودجه شده - حجم فروش واقعی بر اساس ترکیب بودجه شده)

با استفاده از فرمول فوق، محاسبات انحراف مقدار فروش هر یک از محصولات به شرح زیر محاسبه می شود:

هزار ریال	
$(۴۴۰ - ۴۰۰) \times ۸ = ۳۲۰$	انحراف مقدار فروش محصول «ب» ←
$(۶۶۰ - ۶۰۰) \times ۶ = ۳۶۰$	انحراف مقدار فروش محصول «ج» ←
$(۱,۱۰۰ - ۱,۰۰۰) \times ۴ = ۴۰۰$	انحراف مقدار فروش محصول «د» ←
۱,۰۸۰	انحراف مقدار فروش هر سه محصول

با توجه به محاسبات فوق، گزینه (۴) صحیح است.

سوال ۲۸:

شرکت «الف» برای تولید محصول «ب»، به سه نوع ماده اولیه «پ»، «ت» و «ث» نیاز دارد. کارت استاندارد برای تولید ۱۰۰ کیلوگرم محصول «ب»، به شرح زیر است:

بهای مواد اولیه ۱۰۰ کیلوگرم محصول	نرخ هر کیلو مواد (هزار ریال)	کیلوگرم	مواد
۵۰۰	۱۰	۵۰	ماده «پ»
۸۰	۲	۴۰	ماده «ت»
۱۸۰	۹	۲۰	ماده «ث»

طی ماه جاری، ۲۳۱۸۰ کیلوگرم محصول «ب» با بکارگیری مواد زیر تولید شده است:

کیلوگرم	مواد
۱۳،۲۰۰	ماده «پ»
۷،۶۰۰	ماده «ت»
۵،۶۰۰	ماده «ث»
۲۶،۴۰۰	

انحراف ترکیب ماده «ت»، چند هزار ریال است؟

- (۱) ۴۰۰۰- مساعد
- (۲) ۷۲۰۰- نامساعد
- (۳) ۱۲۰۰۰- نامساعد
- (۴) ۱۵۲۰۰- نامساعد

پاسخ سوال ۲۸:

انحراف ترکیب مواد به شرح زیر محاسبه می گردد:

نرخ هر کیلو مواد $\times$ (مصرف واقعی بر اساس ترکیب استاندارد - مصرف واقعی)

با استفاده از فرمول فوق، محاسبات انحراف انحراف ترکیب هر یک از مواد «پ»، «ت» و «ث» به شرح زیر محاسبه می شود.

هزار ریال		
$(13,200 - 12,000) \times 10 =$	۱۲,۰۰۰	انحراف ترکیب ماده «پ»
$(7,600 - 9,600) \times 2 =$	۴,۰۰۰ ✓	انحراف ترکیب ماده «ت»
$(5,600 - 4,600) \times 9 =$	۹,۰۰۰	انحراف ترکیب ماده «ث»

با توجه به محاسبات فوق، و خواسته مسئله که در آن انحراف ترکیب ماده «ت» خواسته شده است، گزینه (۱) صحیح است.

سوال ۲۹:

اطلاعات زیر در ارتباط با فرایند تولیدی شرکت «الف» در دوره گذشته موجود است، ضایعات عادی ۱۰ درصد مواد وارد شده به فرایند تولید است نقطه شناسایی ضایعات، زمانی است که ۵۰ درصد کار انجام شده باشد. کالای در جریان ساخت ابتدا و پایان دوره وجود ندارد. بهای هر واحد کالای تکمیل شده، چند ریال است؟

مواد وارد شده به فرایند تولید	۲۰۰ کیلوگرم هر کیلوگرم ۴/۵ هزار ریال
دستمزد مستقیم	۱۰۰ ساعت هر ساعت ۱۴/۷۵ هزار ریال
سربار ساخت	۱۰۰۰ هزار ریال
کالای تکمیل شده و منتقل شده به انبار	۱۵۰ کیلوگرم

(۱) ۲۲,۰۰۰

(۲) ۲۰,۴۸۰

(۳) ۲۰,۰۰۰

(۴) ۱۸,۳۳۰

پاسخ سوال ۲۹:

برای حل مسئله باید معادل آحاد تکمیل شده محاسبه گردد و از آنجا که ضایعات غیرعادی بر خلاف ضایعات عادی باید در محاسبات مربوط به معادل آحاد منظور گردد، در ابتدا مقدار ضایعات عادی و غیرعادی باید محاسبه شود. ضایعات عادی به شرح زیر محاسبه می شود:

$$\text{ضایعات عادی} = 200 \times 10\% = 20 \text{ کیلوگرم}$$

برای محاسبه ضایعات غیر عادی باید ضایعات عادی از کل ضایعات کسر گردد. برای این منظور با توجه به اینکه کالای در جریان ساخت ابتدا و پایان دوره وجود ندارد محاسبه کل ضایعات و ضایعات غیرعادی به شرح زیر خواهد بود:

$$\text{کل ضایعات} = (\text{کالای تکمیل شده و منتقل شده به انبار} - \text{مواد وارد شده به فرایند تولید})$$

$$\text{ضایعات غیر عادی} = (\text{ضایعات عادی} - \text{کل ضایعات})$$

$$\text{کل ضایعات} = 200 - 150 = 50 \text{ کیلوگرم}$$

$$\text{ضایعات غیر عادی} = 20 - 50 = 30 \text{ کیلوگرم}$$

پس از بدست آوردن ضایعات غیرعادی اقدام به محاسبه معادل آحاد تکمیل شده خواهیم کرد و از آنجا که کالای در جریان ساخت ابتدا و پایان دوره وجود ندارد محاسبه به روش فایفو یا میانگین تفاوتی نخواهد داشت. محاسبه معادل آحاد تکمیل شده به شرح زیر است:

تبدیل	مواد	
۱۵۰	۱۵۰	کالای تکمیل شده
$30 \times 50\% = 15$	۳۰	ضایعات غیرعادی
۱۶۵*	۱۸۰	معادل آحاد تکمیل شده

* به این نکته باید توجه داشت که چون نقطه شناسایی ضایعات زمانی است که، ۵۰ درصد کار انجام شده باشد؛ بنابراین از هزینه های تبدیل تا نقطه تکمیل ۵۰ درصد هزینه ای بابت تبدیل، به ضایعات غیرعادی اختصاص نمی یابد و ضایعات مزبور از نقطه ۵۰ درصد تا زمان تکمیل کالا از هزینه های تبدیل سهم خواهد برد. از اینرو معادل آحاد تکمیل شده بابت ضایعات غیرعادی بابت هزینه های تبدیل، معادل ۱۵ واحد خواهد بود.

پس از محاسبه معادل آحاد تکمیل شده‌ی مواد و تبدیل، به منظور محاسبه بهای هر واحد کالای تکمیل شده ابتدا به شرح زیر هزینه مواد مصرفی و هزینه‌های تبدیل محاسبه، و بر معادل آحاد تکمیل شده تقسیم می‌شود.

$200 \times 4/5 = 900$	هزینه مواد مصرفی - هزار ریال
$1,000 + (100 \times 14/75) = 2,475$	هزینه تبدیل (سربار + هزینه دستمزد) - هزار ریال
$900 \div 180 = 5$	بهای هر واحد کالای تکمیل شده بابت مواد - هزار ریال
$24,750 \div 165 = 15$	بهای هر واحد کالای تکمیل شده بابت تبدیل - هزار ریال
$5 + 15 = 20 \checkmark$	بهای هر واحد کالای تکمیل شده - هزار ریال

با توجه به توضیحات و محاسبات فوق، گزینه (۳) صحیح است

سوال ۳۰:

شرکت «الف» دو محصول «ب» و «پ» را تولید می‌کند و می‌فروشد. به ازای هر دو واحد محصول «پ»، یک واحد محصول «ب» تولید می‌شود و به فروش می‌رسد. حاشیه فروش هر واحد محصول «ب» و «پ» به ترتیب ۱۰ هزار ریال و ۴ هزار ریال و هزینه‌های ثابت ۹۰,۰۰۰ هزار ریال است. برای دستیابی به سودی معادل ۴۵,۰۰۰ هزار ریال چند واحد محصول باید به فروش برسد؟

- (۱) ۷,۵۰۰
- (۲) ۱۵,۰۰۰
- (۳) ۱۶,۸۷۵
- (۴) ۲۲,۵۰۰

پاسخ سوال ۳۰:

برای محاسبه سود مورد نظر (۴۵,۰۰۰ هزار ریال) در مرحله اول باید میانگین حاشیه فروش هر واحد به شرح زیر محاسبه شود.

(حاشیه فروش هر واحد محصول «ب» $\times$ تعداد تولید و فروش محصول «ب») + (حاشیه فروش هر واحد محصول «پ» $\times$ تعداد تولید و فروش محصول «پ»)

مجموع تعداد تولید و فروش محصول «ب» و «پ»

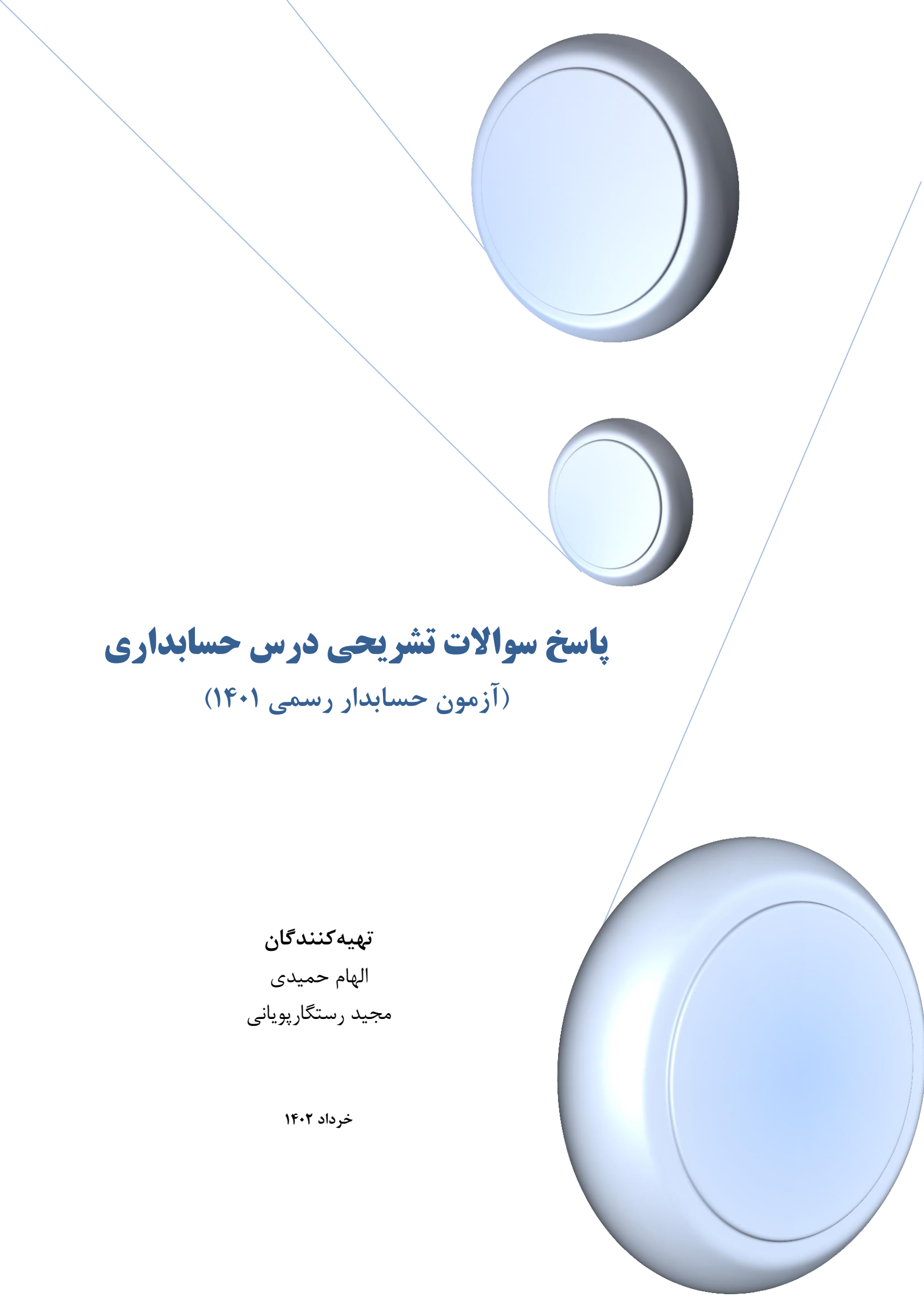
با استفاده از فرمول فوق، میانگین حاشیه فروش هر واحد محصول تولید و فروش رفته به شرح زیر محاسبه می‌شود:

$$\frac{(2 \times 4) + (1 \times 10)}{(2+1)} = 6 \leftarrow \text{میانگین حاشیه فروش هر واحد محصول تولید و فروش رفته - هزار ریال}$$

پس از محاسبه میانگین حاشیه فروش هر واحد محصول تولید و فروش رفته، به شرح زیر تعداد محصولی که باید تولید و به فروش برود تا سود ۴۵،۰۰۰ هزار ریال مورد نظر سوال حاصل شود، محاسبه می گردد.

$$\frac{\text{سود هدف} + \text{هزینه های ثابت}}{\text{میانگین حاشیه فروش}} = \frac{90,000 + 45,000}{6} = 22,500 \text{ واحد}$$

با توجه به توضیحات و محاسبات فوق، گزینه (۴) صحیح است.



پاسخ سوالات تشریحی درس حسابداری

(آزمون حسابدار رسمی ۱۴۰۱)

تهیه کنندگان
الهام حمیدی
مجید رستگارپویانی

خرداد ۱۴۰۲

سؤال ۱- شرکت «الف» چندین شرکت فرعی دارد. این شرکت در ۱ مهرماه ۱۴۰۰، ۳۰ درصد از سهام عادی دارای حق رأی شرکت «ب» را به مبلغ ۲ میلیارد ریال تحصیل کرد و از نفوذ قابل ملاحظه در شرکت «ب» برخوردار شد. در تاریخ تحصیل، به جز ساختمان، ارزش منصفانه خالص دارایی‌های شرکت «ب» تقریباً با مبلغ دفتری آنها برابر است. عمر مفید باقیمانده ساختمان ۱۰ سال، مبلغ دفتری ۱ میلیارد و ارزش منصفانه ۱٫۸ میلیارد ریال بوده است. تا پایان سال ۱۴۰۰، شرکت «ب» کالایی به مبلغ ۱ میلیارد ریال را به طور نسبی به شرکت «الف» فروخت و ۱۰۰ میلیون ریال سود فروش به دست آورد. تمام این کالاها در پایان سال ۱۴۰۰ در شرکت «الف» موجود است. سود خالص شرکت «ب» برای سال منتهی به ۲۹ اسفند ۱۴۰۰، مبلغ ۸۰۰ میلیون ریال است. بنا به قضاوت مدیریت شرکت «الف»، سرمایه‌گذاری در شرکت «ب»، مبلغ ۵۰ میلیون ریال کاهش ارزش دارد. در ارتباط با سرمایه‌گذاری شرکت «الف» در شرکت «ب»، صورت وضعیت مالی تلفیقی و صورت سود و زیان تلفیقی به چه مبلغی تحت تأثیر قرار می‌گیرد؟ (ارائه محاسبات الزامی است).

۲۰ امتیاز

پاسخ سؤال تشریحی اول درس حسابداری (آزمون حسابدار رسمی ۱۴۰۱)

محاسبات	مانده حساب سرمایه گذاری
	بهای سرمایه گذاری اول دوره ۲,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰
$\frac{(1,800,000,000 - 1,000,000,000)}{10} \times \frac{1}{2} = 40,000,000$ $40,000,000 \times 30\% = 12,000,000$	استهلاک مابه التفاوت ناشی از سهم از اختلاف مبلغ دفتری و ارزش منصفانه ساختمان (۱۲,۰۰۰,۰۰۰)
$\frac{(2,000,000,000 - (1,800,000,000 \times 30\%))}{20} \times \frac{1}{2} = 36,500,000$ با توجه به بند ب ۵۶ استاندارد ۳۸، عمر مفید سرقفلی ۲۰ سال در نظر گرفته شده است.	استهلاک مابه التفاوت ناشی از سرقفلی (۳۶,۵۰۰,۰۰۰)
$800,000,000 \times 30\% \times \frac{6}{12} = 120,000,000$	سهم از سودهای پس از تحصیل ۱۲۰,۰۰۰,۰۰۰
$100,000,000 \times 30\% = 30,000,000$	سود تحقق نیافته فروش کالا از وابسته به اصلی* (۳۰,۰۰۰,۰۰۰)
	زیان کاهش ارزش سرمایه گذاری (۵۰,۰۰۰,۰۰۰)
	بهای سرمایه گذاری در پایان دوره <u>۱,۹۹۱,۵۰۰,۰۰۰</u>

* با توجه به اینکه شرکت وابسته کالا را به شرکت اصلی فروخته است، برای حذف سود تحقق نیافته می توان از حساب موجودی کالا استفاده کرد و این مبلغ را در حساب سرمایه گذاری در شرکت وابسته لحاظ نکرد. در صورت بکارگیری این روش، مانده حساب سرمایه گذاری، ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ میلیون ریال افزایش می یافت و به رقم ۲,۰۲۱,۵۰۰,۰۰۰ ریال می رسید.

ادامه پاسخ سؤال تشریحی اول درس حسابداری (آزمون حسابدار رسمی ۱۴۰۱)

محاسبات	سهم از سود شرکت وابسته
$800,000,000 \times 3\% \times \frac{6}{12} = 120,000,000$	سهم از سودهای پس از تحصیل ۱۲۰,۰۰۰,۰۰۰
$\frac{(1,800,000,000 - 1,000,000,000)}{10} \times \frac{1}{2} = 40,000,000$	استهلاک مابه‌التفاوت ناشی از سهم از اختلاف مبلغ دفتری و (۱۲۰,۰۰۰,۰۰۰) ارزش منصفانه ساختمان
$40,000,000 \times 3\% = 12,000,000$	
$\frac{(2,000,000,000 - (1,800,000,000 \times 3\%))}{20} \times \frac{1}{2} = 36,500,000$	استهلاک مابه‌التفاوت ناشی از سرقفلی (۳۶,۵۰۰,۰۰۰)
طبق بند ب ۵۶ استاندارد ۳۸، عمر مفید سرقفلی ۲۰ سال در نظر گرفته شده است.	
$100,000,000 \times 3\% = 30,000,000$	سود تحقق نیافته فروش کالا از وابسته به اصلی (۳۰,۰۰۰,۰۰۰)
	زیان کاهش ارزش سرمایه‌گذاری (۵۰,۰۰۰,۰۰۰)
	سهم از سود شرکت وابسته (۸۵,۰۰۰,۰۰۰)

سؤال ۲- صورت وضعیت مالی شرکت های «الف»، «ب» و «پ» به تاریخ ۱۳۹۹/۱۲/۳۰ به شرح زیر است:

ارقام به میلیون ریال			
شرکت «الف»	شرکت «ب»	شرکت «پ»	
۱,۰۰۰	۸۰۰	۵۰۰	دارایی ها
۳۲۶	-	-	سرمایه گذاری در شرکت «ب»
۱۶۵	-	-	سرمایه گذاری در شرکت «پ»
۱,۴۹۱	۸۰۰	۵۰۰	جمع دارایی ها
۶۰۰	۵۰۰	۲۰۰	بدهی ها
			حقوق مالکانه
۵۰۰	۲۰۰	۱۰۰	سرمایه سهام عادی (۱,۰۰۰ ریال)
۳۹۱	۱۰۰	۲۰۰	سود (زیان) انباشته
۱,۴۹۱	۸۰۰	۵۰۰	جمع بدهی ها و حقوق مالکانه

- شرکت «الف»، ۸۰ درصد سهام دارای حق رأی شرکت «ب» را در زمانی که سود انباشته شرکت «ب» ۲۵ میلیون ریال بود، با پرداخت ۳۰۰ میلیون ریال وجه نقد تحصیل کرد. سیاست گروه این است که منافع فاقد حق کنترل در تاریخ تحصیل به ارزش منصفانه اندازه گیری شود. ارزش منصفانه منافع فاقد حق کنترل در تاریخ تحصیل، مبلغ ۶۵ میلیون ریال بوده است.
- در ۱۳۹۹/۱۲/۳۰، شرکت «الف» ۸ درصد دیگر از سهام دارای حق رأی شرکت «ب» را با پرداخت ۲۶ میلیون ریال تحصیل کرد. این مبلغ در حساب سرمایه گذاری در شرکت «ب» لحاظ شده است.
- شرکت «الف»، ۷۵ درصد سهام دارای حق رأی شرکت «پ» را در زمانی که سود انباشته شرکت «پ» ۶۰ میلیون ریال بود، با پرداخت ۲۰۰ میلیون ریال وجه نقد تحصیل کرد. ارزش منصفانه منافع فاقد حق کنترل در تاریخ تحصیل، ۵۰ میلیون ریال بوده است.
- در ۱۳۹۹/۱۲/۳۰، شرکت «الف» ۱۰ درصد از سهام دارای حق رأی شرکت «پ» را در ازای ۳۵ میلیون ریال واگذار کرد. حساب سرمایه گذاری در شرکت «پ»، معادل این مبلغ بستانکار شده است.

مطلوب است:

تهیه صورت وضعیت مالی تلفیقی به تاریخ ۱۳۹۹/۱۲/۳۰

۴۰ امتیاز

پاسخ سؤال تشریحی دوم درس حسابداری (آزمون حسابدار رسمی ۱۴۰۱)

خالص داراییهای شرکت فرعی ب		
تاریخ گزارشگری	تاریخ تحصیل	
۲۰۰	۲۰۰	سهام سرمایه عادی
۱۰۰	۲۵	سود انباشته
<u>۳۰۰</u>	<u>۲۲۵</u>	

خالص داراییهای شرکت فرعی پ		
تاریخ گزارشگری	تاریخ تحصیل	
۱۰۰	۱۰۰	سهام سرمایه عادی
۲۰۰	۶۰	سود انباشته
<u>۳۰۰</u>	<u>۱۶۰</u>	

سرقفلی گروه در تاریخ تحصیل و در تاریخ ۱۳۹۹/۱۲/۳۰:

ناشی از تحصیل پ	ناشی از تحصیل ب	
۲۰۰	۳۰۰	مابه‌ازای انتقال یافته
۵۰	۶۵	منافع فاقد حق کنترل
(۱۶۰)	(۲۲۵)	ارزش منصفانه خالص دارایی‌های ب
<u>۹۰</u>	<u>۱۴۰</u>	سرقفلی

- با توجه به اینکه تحصیل سهام اضافه شرکت ب یا واگذاری بخشی از سهام شرکت پ، در ساختار گروه تغییر ایجاد نکرده و شرکت الف همچنان کنترل کننده است، در زمان تحصیل مجدد یا واگذاری سهام، سرقفلی مجدداً محاسبه نمی‌شود و سود یا زیان شناسایی نمی‌گردد.
- با توجه به اطلاعات مثال، استهلاکی برای سرقفلی در نظر گرفته نشده است.

محاسبه منافع فاقد حق کنترل در ۱۳۹۹/۱۲/۳۰:

سهام فاقد حق کنترل در شرکت پ	منافع فاقد حق کنترل در شرکت ب	در زمان تحصیل
۵۰	۶۵	سهام از سود انباشته پس از تحصیل
$[200 - 60] \times 25\% = 35$	$[100 - 25] \times 20\% = 15$	منافع فاقد حق کنترل قبل از تعدیل
۸۵	۸۰	کاهش در منافع فاقد حق کنترل
-	$(80 \times [8\% / 20\%]) = (32)$	افزایش در منافع فاقد حق کنترل
$[90 + 300] \times 10\% = 39$	-	منافع فاقد حق کنترل پس از تعدیل
<u>۱۲۴</u>	<u>۴۸</u>	

ادامه پاسخ سؤال تشریحی دوم درس حسابداری (آزمون حسابدار رسمی ۱۴۰۱)

محاسبه سود انباشته تلفیقی در ۱۳۹۹/۱۲/۳۰:

سود انباشته اصلی	۳۹۱
سهم الف از تغییرات سود انباشته ب	$۸۰\% \times [۱۰۰ - ۲۵] = ۶۰$
سهم الف از تغییرات سود انباشته پ	$۷۵\% \times [۶۰ - ۲۰۰] = ۱۰۵$
سود انباشته تلفیقی	<u>۵۵۶</u>

محاسبه تعدیلات حقوق مالکانه (آثار معاملات با منافع فاقد حق کنترل):

شرکت ب	شرکت پ	
(۲۶)	۳۵	مابه‌ازای (انتقال یافته) دریافتی
۳۲	-	کاهش در منافع فاقد حق کنترل
-	(۳۹)	افزایش در منافع فاقد حق کنترل
<u>۶</u>	<u>(۴)</u>	تعدیل حقوق مالکانه

صورت وضعیت مالی تلفیقی

به تاریخ ۱۳۹۹/۱۲/۳۰

داراییها	۲۳۰۰	بدهیها	۱۳۰۰
سرقفلی	۲۳۰	حقوق مالکانه اصلی	
		سهام عادی	۵۰۰
		تعدیلات حقوق مالکانه	۲
		سود انباشته	۵۵۶
		منافع فاقد حق کنترل	۱۷۲
جمع کل داراییها	<u>۲۵۳۰</u>	بدهی و حقوق مالکانه	<u>۲۵۳۰</u>

سؤال ۳- سود خالص شرکت «الف» برای سال منتهی به ۱۴۰۰/۱۲/۲۹، مبلغ ۲ میلیارد ریال بوده است. این شرکت در ۱۴۰۰/۱/۱، ۴ میلیون سهام منتشرشده در جریان داشته و طی سال ۱۴۰۰، افزایش سرمایه نداده است. در ۱۴۰۰/۱۲/۲۹، مبلغ ۱ میلیون اختیار خرید سهام منتشرشده وجود دارد که امکان خرید هر سهم را به قیمت ۳,۰۰۰ ریال برای دارندگان اختیار خرید سهام فراهم می‌کند. میانگین قیمت بازار هر سهم شرکت «الف» برای سال منتهی به ۱۴۰۰/۱۲/۲۹، مبلغ ۵,۰۰۰ ریال بوده است.

مطلوب است:

تعیین سود تقلیل یافته هر سهم برای سال منتهی به ۱۴۰۰/۱۲/۲۹

۱۰ امتیاز

پاسخ سؤال تشریحی سوم درس حسابداری (آزمون حسابدار رسمی ۱۴۰۱)

○ طبق بند ۲۳ استاندارد حسابداری ۳۰، برای محاسبه سود تقلیل یافته هر سهم باید فرض شود سهام عادی بالقوه تقلیل دهنده، در ابتدای دوره به سهام عادی تبدیل شده است.

○ اگر سهام عادی بالقوه به قیمت بازار به فروش برسد، نه تقلیل دهنده است و نه ضد تقلیل و با آن همانند شرایط عادی انتشار سهام برخورد می‌شود. اما اگر سهام عادی بالقوه بدون مابه‌ازا به فروش برسد، اثر تقلیل دهنده‌گی ایجاد می‌شود. بنابراین باید محاسبه شود که چه تعداد سهام عادی بالقوه با اثر تقلیل دهنده‌گی وجود دارد. اگر به دلیل اعمال ۱ میلیون اختیار خرید سهام، سهام عادی منتشر شود، کل منابعی که عاید واحد تجاری می‌شود برابر است با:

$$۱۰۰۰,۰۰۰ \times ۳,۰۰۰ = ۳,۰۰۰,۰۰۰$$

○ با توجه به اینکه میانگین قیمت بازار هر سهم ۵۰۰۰ ریال است، شرایط همانند این است که شرکت تعداد ۶۰۰,۰۰۰ سهم را به قیمت بازار به فروش رسانده است.

$$۳,۰۰۰,۰۰۰ \div ۵,۰۰۰ = ۶۰۰,۰۰۰$$

○ به عبارتی در صورت اعمال اختیار خرید سهام، تعداد ۴۰۰,۰۰۰ سهم بدون دریافت مابه‌ازا منتشر می‌شود. به عبارتی بدون اینکه منابع واحد تجاری افزایش یابد، ۴۰۰,۰۰۰ سهم منتشر می‌شود. بنابراین، این تعداد سهام ویژگی تقلیل دهنده دارد و باید به به مخرج کسر اضافه شود.

$$\frac{۲,۰۰۰,۰۰۰}{۴,۰۰۰,۰۰۰ + ۴۰۰,۰۰۰} = ۴۵۴/۵۵$$

سؤال ۴- مدیریت شرکت «الف»، قسمت‌های این شرکت را براساس موقعیت جغرافیایی آنها تعیین کرده است. با استفاده از اطلاعات زیر، قسمت‌های قابل گزارش را مشخص کنید.

۱۰ امتیاز

قسمت	جمع درآمدها	درآمدهای برون‌سازمانی	درآمدهای درون‌سازمانی	سود/ (زیان)	دارایی‌ها
اروپا	۲۶۰	۱۴۰	۱۲۰	۹۸	۳,۴۰۰
خاورمیانه	۷۸	۳۳	۴۵	(۲۶)	۳۴۵
آسیای شرقی	۱۵۰	۱۵۰	-	۴۷	۹۹۵
آمریکای شمالی	۳۳۰	۱۹۵	۱۳۵	۱۲۱	۳,۸۰۰
آمریکای مرکزی	۸۵	۴۰	۴۵	(۱۵)	۵۸۰
آمریکای جنوبی	۹۷	۵۴	۴۳	۱۲	۸۸۰

پاسخ سؤال تشریحی چهارم درس حسابداری (آزمون حسابدار رسمی ۱۴۰۱)

- طبق بند ۱۴ استاندارد حسابداری ۲۵ "گزارشگری بر حسب قسمتهای مختلف"، قسمت تجاری یا قسمت جغرافیایی در صورتی باید به عنوان قسمت قابل گزارش مشخص شود که اکثر درآمد عملیاتی آن از فروش به مشتریان برون سازمانی عاید گردد، و
- الف. درآمد عملیاتی حاصل از فروش به مشتریان برون سازمانی و معاملات با سایر قسمتها، حداقل ۱۰ درصد جمع درآمد تمام قسمتها اعم از برون سازمانی یا داخلی باشد، یا
- ب. نتیجه عملیات قسمت اعم از سود یا زیان حداقل ۱۰ درصد مجموع سود عملیاتی قسمتهای سود ده یا مجموع زیان عملیاتی قسمتهای زیان ده، هر کدام که قدر مطلق آن بزرگتر است، باشد، یا
- ج. داراییهای آن حداقل ۱۰ درصد جمع داراییهای تمام قسمتها باشد.
- بنابراین خاورمیانه و آمریکای جنوبی قطعاً قسمتهای قابل گزارش نخواهند بود.

انجام آزمونهای ۱۰٪

قسمت	۱۰٪ درآمدهای عملیاتی (محاسبه ۱)	۱۰٪ سودها/ (زیانها) (محاسبه ۲)	۱۰٪ داراییها (محاسبه ۳)	قسمتهای قابل گزارش
اروپا	بله	بله	بله	بله
خاور میانه	خیر	خیر	خیر	خیر
آسیای شرقی	بله	بله	خیر	بله
آمریکای شمالی	بله	بله	بله	بله
آمریکای مرکزی	خیر	خیر	خیر	خیر
آمریکای جنوبی	خیر	خیر	خیر	خیر

محاسبه ۱: $10\% \times [260 + 78 + 150 + 330 + 85 + 97] = 10\% \times 1000 = 100$

بر اساس محاسبه ۱، اگر درآمدهای عملیاتی قسمتها از ۱۰۰ بزرگتر باشد، قسمت قابل گزارش تلقی می شود.

محاسبه ۲: سودها $10\% \times [98 + 47 + 121 + 12] = 10\% \times 278 = 27.8$

زیانها $10\% \times [26 + 15] = 10\% \times 41 = 4.1$

بر اساس محاسبه ۲، اگر سودها یا زیانهای قسمتها از ۲۷/۸ بزرگتر باشد، قسمت قابل گزارش تلقی می شود.

محاسبه ۳: $10\% \times [340 + 345 + 995 + 380 + 580 + 880] = 10\% \times 10000 = 1000$

بر اساس محاسبه ۳، اگر داراییهای قسمتها از ۱۰۰۰ بزرگتر باشد، قسمت قابل گزارش تلقی می شود.

انجام آزمون ۷۵٪

- اگر جمع درآمد عملیاتی از فروش به مشتریان برون سازمانی که قابل انتساب به قسمتهای قابل گزارش است کمتر از ۷۵ درصد جمع درآمد عملیاتی تلفیقی یا درآمد عملیاتی واحد تجاری باشد، باید قسمتهای دیگری به عنوان قسمتهای قابل گزارش مشخص شود، حتی اگر آن قسمتها زیر آستانه های ۱۰ درصد باشد.

$$\frac{140 + 150 + 195}{612 + 388} = 48.5\%$$

سؤال ۵- شرکت «الف» از سیستم هزینه یابی استاندارد استفاده می کند. در این شرکت، موجودی در جریان ساخت ابتدا و پایان دوره کم اهمیت است. اطلاعات مربوط به اردیبهشت ماه سال جاری، به شرح زیر می باشد:

ساعت استاندارد ساخت هر واحد محصول	۲ ساعت به نرخ هر ساعت ۵۰ هزار ریال
نرخ استاندارد هر کیلو ماده خام	۴۰ هزار ریال
هزینه واقعی مواد مصرف شده در ماه جاری	۴۸۸,۴۰۰ هزار ریال
ساعت کار واقعی	۶,۸۰۰ ساعت
انحراف کل مواد	۵۶,۴۰۰ هزار ریال نامساعد
انحراف نرخ مواد	۴۴,۴۰۰ هزار ریال نامساعد
انحراف کل دستمزد	۲۰,۸۰۰ هزار ریال نامساعد
انحراف کارایی دستمزد	۲۰,۰۰۰ هزار ریال مساعد

مطلوب است تعیین:

- الف - تولید واقعی در ماه جاری
 ب - مصرف استاندارد مواد برای هر کیلو محصول
 پ - انحراف بازده دستمزد

۱۰ امتیاز

پاسخ سؤال تشریحی پنجم درس حسابداری (آزمون حسابداری رسمی ۱۴۰۱)

الف. محاسبه تولید واقعی

$$(h_s - h_a) \times R_s = \text{انحراف کارایی دستمزد}$$

$$(h_s - ۶۸۰۰) \times ۵۰ = ۲۰۰۰۰ \rightarrow h_s = ۷۲۰۰ = \text{ساعت کار استاندارد برای تولید واقعی}$$

$$\frac{۷۲۰۰}{۲} = ۳۶۰۰ \quad \text{تولید واقعی}$$

ب. مصرف استاندارد مواد برای هر واحد محصول

$$Q_s \times R_s - Q_a \times R_a = \text{انحراف کل مواد}$$

$$(Q_s \times ۴۰) - ۴۸۸۴۰۰ = (۵۶۴۰۰) \rightarrow Q_s = ۱۰۸۰۰ \quad \text{مصرف استاندارد برای تولید واقعی}$$

$$\frac{۱۰۸۰۰}{۳۶۰۰} = ۳ \quad \text{مصرف استاندارد مواد برای هر واحد محصول}$$

پ. انحراف بازده دستمزد

$$\text{انحراف بازده دستمزد} = \text{بهای هر واحد محصول از بابت دستمزد} \times (\text{بازده استاندارد} - \text{بازده واقعی})$$

$$\text{بازده واقعی} = \text{تولید واقعی} = ۳۶۰۰ \quad \text{واحد محصول}$$

○ برای محاسبه بازده استاندارد، باید نخست مصرف واقعی مواد محاسبه شود:

$$\text{انحراف کل مواد} = \text{انحراف مصرف مواد} + \text{انحراف نرخ مواد}$$

$$\text{انحراف مصرف مواد} = (۱۲۰۰۰) \rightarrow \text{انحراف مصرف مواد} = (۵۶۴۰۰) + (۴۴۴۰۰)$$

$$(۱۰۸۰۰ - Q_a) \times ۴۰ = (۱۲۰۰۰) \rightarrow Q_a = ۱۱۱۰۰ \quad \text{مصرف واقعی مواد}$$

$$\frac{۱۱۱۰۰}{۳} = ۳۷۰۰ \quad \text{بازده استاندارد}$$

$$\text{انحراف بازده دستمزد} = (۳۶۰۰ - ۳۷۰۰) \times [۲ \times ۵۰] = ۱۰۰۰۰$$

سؤال ۶- سود شرکت «الف» برای سال‌های ۱۳۹۹ و ۱۴۰۰ به ترتیب ۴,۰۰۰,۰۰۰ میلیون ریال و ۴,۸۰۰,۰۰۰ میلیون ریال و فروش شرکت در این سال‌ها به ترتیب ۳۵,۰۰۰,۰۰۰ میلیون ریال و ۴۰,۰۰۰,۰۰۰ میلیون ریال است. در سال ۱۴۰۰، قیمت فروش هر واحد محصول و هزینه‌های متغیر هر واحد محصول، نسبت به سال ۱۳۹۹ هر یک ۱۰ درصد کاهش و هزینه‌های ثابت نسبت به سال ۱۳۹۹ مبلغ ۱,۲۰۰,۰۰۰ میلیون ریال افزایش یافته است.

مطلوب است تهیه صورت سود و زیان براساس روش متغیر برای سال‌های ۱۳۹۹ و ۱۴۰۰.

۱۰ امتیاز

پاسخ سؤال تشریحی ششم درس حسابداری (آزمون حسابدار رسمی ۱۴۰۱)

○ با توجه به اینکه درصد تغییر در قیمت فروش و هزینه‌های متغیر برابر است، مفروضات سربه‌سر تغییر نمی‌کند. یعنی نسبت حاشیه فروش (CMR) ثابت باقی می‌ماند.

$$S_1 \times CMR - TFC_1 = I_1 \rightarrow [35,000,000 \times CMR] - TFC_1 = 4,000,000$$

$$S_2 \times CMR - TFC_2 = I_2 \rightarrow [40,000,000 \times CMR] - [TFC_1 + 1,200,000] = 4,800,000$$

با توجه به دو معادله بالا،

$$5,000,000 \times CMR - 1,200,000 = 800,000 \rightarrow CMR = 40\%$$

$$\rightarrow TFC_1 = 10,000,000$$

○ بنابراین، صورت سود و زیان به شرح زیر خواهد بود:

۱۴۰۰	۱۳۹۹	
۴۰,۰۰۰,۰۰۰	۳۵,۰۰۰,۰۰۰	فروش
(۲۴,۰۰۰,۰۰۰)	(۲۱,۰۰۰,۰۰۰)	هزینه‌های متغیر
۱۶,۰۰۰,۰۰۰	۱۴,۰۰۰,۰۰۰	حاشیه فروش
(۱۱,۲۰۰,۰۰۰)	(۱۰,۰۰۰,۰۰۰)	هزینه‌های ثابت
۴,۸۰۰,۰۰۰	۴,۰۰۰,۰۰۰	سود عملیاتی