

مباحث جاری (مدرس: بهناز شفیع آبادی)

فصل اول (حسابداری آثار تورم)

ادامه حل مثال ۱)

۳) صورت سود و زیان انباشته-ارزش تاریخی مبتنی بر واحد پولی دارای قدرت خرید ثابت

شرح	تاریخی	عامل تبدیل	تبدیل یافته
فروش	۴۰۰۰۰۰	۱/۱	۴۴۰۰۰۰
ب ت ک ف:			
موجودی اول دوره	۱۰۰۰۰۰۰ $\left(\frac{\text{پ دوره}}{\text{اول دوره}}\right)$	۱/۲۱	۱۲۱۰۰۰
+ خرید	۲۱۰۰۰۰	۱/۱	۲۳۱۰۰۰
موجودی آماده برای فروش	۳۱۰۰۰۰		۳۵۲۰۰۰
- موجودی پ دوره	(۹۰۰۰۰) (۲۲۰۰۰۰)	۱/۱	(۹۹۰۰۰) (۲۵۳۰۰۰)
سود ناویژه	۱۸۰۰۰۰		۱۸۷۰۰۰
- هزینه عملیاتی	(۶۸۰۰۰)	۱/۱	(۷۴۸۰۰)
- هزینه استهلاک	(۱۲۰۰۰) (۸۰۰۰۰) $\left(\frac{\text{پ دوره}}{\text{اول دوره}}\right)$	۱/۲۱	(۱۴۵۲۰) (۸۹۳۲۰)
سود قبل از کسر مالیات	۱۰۰۰۰۰		۹۷۶۸۰
- مالیات	(۴۰۰۰۰)	۱/۱	(۴۴۰۰۰)
+ سود ناشی از قدرت خرید	۰		۸۶۰۰ (در جدول قبلی جدول
سود خالص	۶۰۰۰۰		۶۲۲۸۰
سود انباشته ابتدای دوره	۰		۰
- سود سهام پرداختی	(۲۰۰۰۰)		(۲۰۰۰۰)
سود انباشته پ دوره	۴۰۰۰۰		*۴۲۲۸۰

۲ محاسبه کردیم)

(۴)

ترازنامه (پ دوره) (در قیمت تاریخی پ دوره می نویسیم)

شرح	تاریخی	عامل تبدیل	تبدیل یافته	شرح	تاریخی	عامل تبدیل	تبدیل یافته
وجه نقد	۴۰۰۰۰	پولی	۴۰۰۰۰	ح پرداختنی	۳۵۰۰۰	پولی	۳۵۰۰۰
ح د	۶۷۰۰۰	پولی	۶۷۰۰۰	اسناد پرداختنی	۹۰۰۰۰	پولی	۹۰۰۰۰
موجودی کالا	۹۰۰۰۰	۱/۱	۹۰۰۰۰	سهام عادی	۲۱۰۰۰۰	۱/۲۱	۲۵۴۱۰۰
(پ دوره)							
زمین	۷۰۰۰۰	۱/۲۱	۸۴۷۰۰	سود انباشته	۴۰۰۰۰	توازن ساز	۴۲۲۸۰ * (تفاوت
دو سمت ترازنامه) ↓ (عامل خاص نداریم)							
تجهیزات	۱۲۰۰۰۰	۱/۲۱	۱۴۵۲۰۰				
استهلاک انباشته (۱۲۰۰۰)		۱/۲۱	(۱۴۵۲۰)				
تجهیزات							
جمع دارایی ها	۳۷۵۰۰۰		۴۲۱۳۸۰	جمع بدهی و سرمایه	۳۵۷۰۰۰		۴۲۱۳۸۰

۳) سیستم حسابداری مبتنی بر ارزش های جاری-واحد اسمی پول:

در زمان تورم قیمت تمامی اقلام به یک میزان افزایش نمی یابد بنابراین تهیه صورت های مالی حاوی قیمت های جاری جهت بهره برداری استفاده کنندگان مفید خواهد بود. این سیستم برای تک تک اقلام ارزش جاری را محاسبه می کند.

✓ فرآیند تبدیل ارزش های تاریخی به ارزش های جاری

۱) اقلام پولی: تعدیل نمی شوند و به ارزش های تاریخی در صورت های مالی لحاظ می شوند. (در

مورد اقلام پولی، ارزش جاری با ارزش تاریخی برابر است)

۲) موجودی مواد و کالا: بر مبنای قیمت های جاری در صورت های مالی لحاظ می شود.

مثال ۲) شرکت ایران در سال $x1$ یک قلم کالا را به مبلغ ۱۰۰۰۰ ریال خریداری کرد. شرکت دارایی مورد نظر را در سال $x3$ به مبلغ ۳۰۰۰۰ ریال به فروش رساند. ارزش جاری دارایی در پایان سال $x1$ و $x2$ و زمان فروش آن به ترتیب ۱۲۰۰۰، ۱۸۰۰۰ و ۲۶۰۰۰ می باشد. مطلوبست محاسبه سود خالص به ارزش جاری برای سال های $x1$ و $x2$ و $x3$.

صورت سود و زیان مبتنی بر ارزش جاری-واحد اسمی پول

$x3$	$x2$	$x1$	
۳۰۰۰۰	۰	۰	فروش
(۲۶۰۰۰)	۰	۰	- ب ت ک ف (ارزش جاری زمان فروش)
۴۰۰۰	۰	۰	سود ناویژه قبل از سود ناشی از نگهداری
۲۶۰۰۰-۱۰۰۰۰=۱۶۰۰۰	۰	۰	+ سود تحقق یافته ناشی از نگهداری
			(ب ت - ارزش جاری در زمان فروش)

(۲۰۰۰+۶۰۰۰)	(۱۸۰۰۰-۱۲۰۰۰)	(۱۲۰۰۰-۱۰۰۰۰)	سود تحقق نیافته ناشی از نگهداری
↓	↓	↓	
(۸۰۰۰)	۶۰۰۰	۲۰۰۰	
۱۲۰۰۰	۶۰۰۰	۲۰۰۰	سود خالص به روش ارزش جاری

۳) زمین و سرمایه گذاری در اوراق بهادار: با استفاده از شاخص های خاص به ارزش های جاری تبدیل می شود.

مثال ۳) شرکت الف در ابتدای سال $x1$ (شاخص قیمت ۱۱۰) زمینی را به مبلغ ۵۰۰۰۰ ریال خریداری نمود. مطلوبست محاسبه ارزش زمین در پایان سال (شاخص قیمت ۱۵۰)؟

$$\text{مبلغ} \times \frac{\text{شاخص پ دوره}}{\text{شاخص زمان خرید}} = 50000 \times \frac{150}{110} = 68181.81$$

۴) دارایی های استهلاک پذیر: مبنای ارزشیابی استفاده از شاخص قیمت های خاص مربوطه است و برای محاسبه استهلاک انباشته باید مبلغ نرخ استهلاک با توجه به تعداد سال های منقضی شده از عمر دارایی در ارزش جاری ضرب شود.

۵) سهام عادی: ارزش جاری سهام عادی مبنای ارزش گذاری است.

۶) سود انباشته: رقم توازن ساز

✓ اقدام صورت سود و زیان:

۱) فروش: ارزش جاری فروش کالاهای فروش رفته

(۲) ب ت ک ف: ارزش جاری جایگزینی کالاهای فروش رفته.

۳) هزینه های عملیاتی: معادل هزینه های رخ داده در مبنای تاریخی. (هزینه مالیات جز هزینه عملیاتی

است).

(۴) هزینہ استهلاك

ارزش جاری دارایی در پایان دوره + ارزش جاری دارایی در اول دوره

2

نرخ استهلاك X -

مثال ۴) اطلاعات مربوط به وضعیت مالی و عملکرد شرکت ایران به شرح زیر است:

ترازنامه

وجه نقد	۴۰.۰۰۰	ح پرداختنی	۳۵.۰۰۰
ح دریافتنی	۶۷.۰۰۰	اسناد پرداختنی	۹.۰۰۰
موجودی کالا	۹.۰۰۰	سهام عادی	۲۱۰.۰۰۰
زمین	۷۰.۰۰۰	سود انباشته	۴۰.۰۰۰
تجهیزات	۱۲۰.۰۰۰		
استهلاک انباشته (۱۲۰.۰۰)			
تجهیزات			
۳۷۵.۰۰۰			۳۷۵.۰۰۰

صورت سود و زیان

۴۰۰۰۰۰	فروش
	ب ت ک ف (فایفو):
۱۰۰۰۰۰	موجودی اول دوره
۲۱۰۰۰۰	+ خرید کالا
۳۱۰۰۰۰	موجودی آماده برای فروش
(۲۲۰۰۰۰)	- موجودی پایان دوره
۱۸۰۰۰۰	سود ناخالص

هزینه عملیاتی (۶۸۰۰۰)

هزینه استهلاک (۱۲۰۰۰)

سود قبل از مالیات ۱۰۰۰۰۰

مالیات (۴۰۰۰۰)

سود خالص ۶۰۰۰۰

سود سهام پرداختی در صورت گردش سود انباشته ۲۰۰۰۰ ریال است.

سایر اطلاعات (ارزش های جاری) به شرح زیر است:

ب ت ک ف ۲۳۰۰۰۰، زمین ۱۰۰۰۰۰، موجودی کالا ۱۱۰۰۰۰، تجهیزات (ناخالص) ۱۵۰۰۰۰

عمر مفید تجهیزات ۱۰ سال، روش استهلاک تجهیزات خط مستقیم و ارزش اسقاط ندارد.

مطلوبست ارایه صورت های مالی مبتنی بر ارزش جاری-واحد اسمی پول.

$$\text{نرخ استهلاک} = \frac{\text{استهلاک انباشته}}{\text{بهای تمام شده دارایی}} = \frac{12000}{120000} = 0/1$$

$$\text{هزینه استهلاک با روش خط مستقیم} = \frac{\text{ارزش اسقاط} - \text{ب ت}}{\text{عمر مفید}} = \frac{120000 - 0}{10} = 12000$$

یعنی تجهیزات هر سال ۱۲۰۰۰ ریال مستهلک می شود.

$$\frac{\text{استهلاک انباشته در ترازنامه}}{\text{هزینه استهلاک سالانه}} = \frac{12000}{12000} = 1 \rightarrow \text{تعداد سالهای گذشته}$$

(۱) صورت سود و زیان مبتنی بر ارزش جاری-واحد اسمی پول

فروش ۴۰۰۰۰۰

ب ت ک ف (۲۳۰۰۰۰)

سود ناویژه ۱۷۰۰۰۰

هزینه های عملیاتی ۶۸۰۰۰

هزینه استهلاک (۸۱۵۰۰) ۱۳۵۰۰

سود قبل از مالیات ۸۸۵۰۰

مالیات (۴۰۰۰۰)

۴۸۵۰۰

+ سود تحقق یافته ناشی از نگهداری ۱۵۰۰+۱۰۰۰۰= ۱۱۵۰۰

+ سود تحقق نیافته ناشی از نگهداری ۷۷۰۰۰

سود خالص به ارزش جاری ۱۳۷۰۰۰

.

+ سود انباشته اول دوره

$$\frac{120000+150000}{2} \times \frac{1}{10} = 13500$$

(۲۰۰۰۰)

- سود سهام پرداختی

۱۱۷۰۰۰*

سود انباشته پایان دوره

$$۱۰۰۰۰۰ - ۷۰۰۰۰ = ۳۰۰۰۰$$

$$۱۱۰۰۰۰ - ۹۰۰۰۰ = ۲۰۰۰۰$$

$$۲۷۰۰۰ = (۱۲۰۰۰۰ - ۱۲۰۰۰) - (۱۵۰۰۰۰ - ۱۵۰۰۰) = \text{ارزش دفتری تاریخی} - \text{ارزش دفتری جاری} = \text{ارزش دفتری تجهیزات}$$

$$0.1 \times 150000 = 15000$$

$$۲۷۰۰۰ + ۲۰۰۰۰ + ۳۰۰۰۰ = ۷۷۰۰۰ \quad \text{افزایش بها (سود تحقق نیافته ناشی از افزایش قیمت ها)}$$

$$۱۵۰۰ = ۱۲۰۰۰ - ۱۳۵۰۰ = \text{قدیم} - \text{جدید} = \text{هزینه استهلاک (در حین استفاده از دارایی)}$$

$$۱۰۰۰۰ = ۲۳۰۰۰۰ - ۲۲۰۰۰۰ = \text{ارزش تاریخی} - \text{ارزش جاری} = \text{ب ت ک ف (در زمان فروش)}$$

$$۱۰۰۰۰ + ۱۵۰۰ = ۱۱۵۰۰ \quad \text{سود تحقق یافته}$$

ترازنامه

وجه نقد	۴۰۰۰۰	ح پرداختنی	۳۵۰۰۰
ح دریافتنی	۶۷۰۰۰	اسناد پرداختنی	۹۰۰۰۰
موجودی کالا	۱۱۰۰۰۰	سهام عادی	۲۱۰۰۰۰
زمین	۱۰۰۰۰۰	سود انباشته	۱۱۷۰۰۰* (تفاوت دو سمت ترازنامه)
تجهیزات	۱۵۰۰۰۰		
استهلاک انباشته تجهیزات (۱۵۰۰۰)			
جمع دارایی ها	۴۵۲۰۰۰	جمع بدهی و سرمایه	۴۵۲۰۰۰

مثال ۵) صورت هاب مالی شرکت ایران بر مبنای ارزش های تاریخی و اطلاعات اضافی مربوط به ارزش جایگزینی برخی از اقلام به شرح زیر می باشد:

ترازنامه

وجه نقد	۴۵۰۰۰	ح پرداختنی	۳۷۰۰۰
---------	-------	------------	-------

ح دریافتنی	۹۲۰۰۰	اسناد پرداختنی	۱۹۰۰۰۰
موجودی کالا	۸۵۰۰۰	سهام عادی	۸۰۰۰۰
پیش پرداخت بیمه	۱۸۰۰	سود انباشته	۱۶۸۰۰
زمین	۴۰۰۰۰		
ساختمان	۱۰۰۰۰۰		
استهلاک انباشته ساختمان (۴۰۰۰۰)			

جمع دارایی ها ۳۲۳۸۰۰ جمع بدهی و سرمایه ۳۲۳۸۰۰

ارزش جایگزینی برخی از اقلام ترازنامه:

موجودی کالا ۷۵۰۰۰، ساختمان ۹۵۰۰۰، زمین ۲۸۰۰۰

سایر اطلاعات: عمر مفید ساختمان ۲۰ سال روش استهلاک خط مستقیم و فاقد ارزش اسقاط

زیان تحقق نیافته ناشی از نگهداری دارایی در اول دوره بالغ بر ۲۷۴۰۰

ارزش جایگزینی ساختمان در اول دوره بالغ بر ۹۰۰۰۰

صورت سود و زیان

فروش ۱۸۵۰۰۰

کسر می شود:

ب ت ک ف ۱۲۵۰۰۰

هزینه بیمه ۳۶۰۰

هزینه استهلاک ۵۰۰۰

سایر هزینه ها ۶۲۰۰۰ (۱۹۵۶۰۰)

زیان خالص (۱۰۶۰۰)

سایر اطلاعات مربوط به ارزش جایگزینی صورت سود و زیان:

ب ت ك ف ۱۰۵۰۰۰، سایر هزینه ها ۵۵۰۰۰

مطلوبست تهیه ترازنامه به ارزش جاری، محاسبه سود و زیان تحقق نیافته ناشی از نگهداری دارایی، تهیه صورت سود و زیان به ارزش جاری.

$$\text{نرخ استهلاك} = \frac{\text{استهلاك انباشته}}{\text{بهای تمام شده دارایی}} = \frac{40000}{100000} = 0/4$$

$$\text{هزینه استهلاك با روش خط مستقیم} = \frac{\text{ارزش اسقاط} - \text{ب ت}}{\text{عمر مفید}} = \frac{100000 - 0}{20} = 5000$$

یعنی ساختمان هر سال ۵۰۰۰ ریال مستهلك می شود.

$$\frac{\text{استهلاك انباشته در ترازنامه}}{\text{هزینه استهلاك سالانه}} = \frac{40000}{5000} = 8 \rightarrow \text{تعداد سالهای گذشته}$$

ترازنامه			
وجه نقد	۴۵۰۰۰	ح پرداختنی	۳۷۰۰۰
ح دریافتنی	۹۲۰۰۰	اسناد پرداختنی	۱۹۰۰۰۰
موجودی کالا	۷۵۰۰۰	سهام عادی	۸۰۰۰۰
پیش پرداخت بیمه	۱۸۰۰	سود انباشته	۸۲۰۰ (تفاوت دو سمت ترازنامه)
زمین	۲۸۰۰۰		
ساختمان	۹۵۰۰۰		
استهلاك انباشته	۳۸۰۰۰ (= 0/4 × 95000)		
جمع دارایی ها	۲۹۸۸۰۰	جمع بدهی و سرمایه	۲۹۸۸۰۰

زیان تحقق نیافته ناشی از نگهداری

$$۷۵۰۰۰ - ۸۵۰۰۰ = (۱۰۰۰۰) \quad \text{موجودی کالا}$$

$$۲۸۰۰۰ - ۴۰۰۰۰ = (۱۲۰۰۰) \quad \text{زمین}$$

$$\frac{95000 - 0}{20} = 4750$$

$$\text{ساختمان} = (۱۰۰۰۰۰ - (8 \times 5000)) - ((95000 - (8 \times 4750)) = (۳۰۰۰)$$

$$\text{جمع} = -۲۵۰۰۰$$

-زیان تحقق نیافته اول دوره (۲۷۴۰۰)-

سود تحقق نیافته ۲۴۰۰

سود (زیان) تحقق یافته ناشی از نگهداری

ب ت ک ف ۱۰۵۰۰۰-۱۲۵۰۰۰=(۲۰۰۰۰)

هزینه استهلاک (۳۷۵)=۴۶۲۵-۵۰۰۰

سایر هزینه ها (۷۰۰۰)=۵۵۰۰۰-۶۲۰۰۰

زیان تحقق یافته ناشی از نگهداری (۲۷۳۷۵)

صورت سود و زیان

فروش ۱۸۵۰۰۰

-ب ت ک ف (۱۰۵۰۰۰)

سود ناویژه ۸۰۰۰۰

کسر می شود:

هزینه بیمه ۳۶۰۰

هزینه استهلاک $\frac{1}{20} \times \frac{90000+95000}{2} = ۴۶۲۵$ $\frac{1}{20} = \frac{1}{\text{عمر مفید}}$ = نرخ استهلاک

سایر هزینه ها ۵۵۰۰۰ (۶۳۲۲۵)

سود خالص ۱۶۷۷۵

-زیان تحقق نیافته ناشی از نگهداری (۲۷۳۷۵)

+سود تحقق یافته ناشی از نگهداری ۲۴۰۰

سود انباشته -۸۲۰۰

مثال ۶) صورت های مالی شرکت سهامی خرداد به شرح زیر می باشد:

ترازنامه ۹۳/۱/۱ ۹۳/۱۲/۲۹

۱۱۲۰۰۰	۲۲۰۰۰	وجه نقد
۱۴۷۴۰۰	۰	ح دریافتنی
۱۹۸۰۰۰	۲۲۰۰۰۰	موجودی کالا
۱۵۴۰۰۰	۱۵۴۰۰۰	زمین
۲۶۴۰۰۰	۲۶۴۰۰۰	تجهیزات
<u>(۲۶۴۰۰)</u>	<u>۰</u>	استهلاک انباشته تجهیزات
۸۴۹۰۰۰	۶۶۰۰۰۰	جمع دارایی ها
۷۷۰۰۰	۰	ح پرداختنی
۱۹۸۰۰۰	۱۹۸۰۰۰	اسناد پرداختنی
۴۶۲۰۰۰	۴۶۲۰۰۰	سهام عادی
<u>۱۱۲۰۰۰</u>	<u>۰</u>	سود انباشته
۸۴۹۰۰۰	۶۶۰۰۰۰	

صورت سود و زیان و سود انباشته ترکیبی

فروش ۹۲۰۰۰۰

-ب ت ك ف:

موجودی اول دوره ۲۲۰۰۰۰

+خرید طی دوره ۴۶۲۰۰۰

کالای آماده برای فروش ۶۸۲۰۰۰

-موجودی آخر دوره (۱۹۸۰۰۰) (۴۸۴۰۰۰)

سود ناخالص ۴۳۶۰۰۰

-هزینه های عملیاتی ۱۴۹۶۰۰

هزینه استهلاک ۲۶۴۰۰ (۱۷۶۰۰۰)

سود قبل از مالیات ۲۶۰۰۰۰

مالیات بر درآمد (۱۰۴۰۰۰)

سود خالص ۱۵۶۰۰۰

سود سهام پرداختی (۴۴۰۰۰)

سود انباشته پایان دوره ۱۱۲۰۰۰

سایر اطلاعات:

۱) ارزش جاری تجهیزات (قبل از کسر استهلاک انباشته) در پایان سال به مبلغ ۳۰۸۰۰۰ ریال بود.

۲) ارزش جاری زمین در پایان سال ۹۳ به مبلغ ۳۵۲۰۰۰ ریال.

۳) ارزش جاری موجودی کالا در پایان سال ۲۲۴۴۰۰ ریال.

۴) ارزش جاری ب ت ک ف به مبلغ ۵۷۲۰۰۰ ریال در پایان سال.

۵) فروش ها، خریدها، هزینه های عملیاتی، مالیات بر درآمد به طور یکنواخت در طی سال اتفاق افتاده است.

۶) موجودی کالای اول دوره، زمین، تجهیزات در اول سال ۹۳ خریداری شده است.

۷) روش ارزشیابی موجودی ها لایفو می باشد.

۸) عمر مفید تجهیزات ۱۰ سال و روش استهلاک خط مستقیم (بدون ارزش اسقاط)

۹) شاخص عمومی قیمت در زمان اعلام سود مساوی ۱۳۲ بود.

۱۰) شاخص اول دوره ۱۱۰، میانگین ۱۳۲، پایان سال ۱۵۸/۴ است.

مطلوبست:

۱) تهیه صورت سود و زیان و سود انباشته ترکیبی بر مبنای ارزش جاری-واحد اسمی پول.

۲) تهیه ترازنامه بر مبنای ارزش جاری-واحد اسمی پول در پایان سال ۹۳.

۳) محاسبه سود یا زیان ناشی از قدرت خرید عمومی مبتنی بر واحد پول دارای قدرت خرید ثابت

۴) تهیه صورت سود و زیان و سود انباشته ترکیبی بر مبنای ارزش تاریخی- واحد پول دارای قدرت خرید ثابت.

۵) تهیه ترازنامه بر مبنای ارزش تاریخی، واحد اسمی پول دارای قدرت خرید ثابت.