

دانشکده فنی و حرفه‌ای دختران یزد

حضرت رقیه (س)

حسابداری پیشرفته ۲

مدرس: سمانه خضری یزدی



جلسہ محرم



تعیین قیمت خرید:

سه نوع هزینه ای که در اثر ترکیب واحدهای تجاری ممکن است تحمل شود عبارتند از:

۱- هزینه های مستقیم

۲- هزینه های صدور سهام

۳- هزینه های غیر مستقیم

نکته: طبق استانداردهای حسابداری، هزینه های مستقیم ترکیب به بهای تمام شده ترکیب منظور می شود، هزینه های صدور سهام از صرف سهام کسر می شود و هزینه های غیرمستقیم به عنوان هزینه شناسایی می شوند.



حل مسئله شرکت سهامی ایران و تهران:

فرض اول:

$$۶۵ = (۲۰,۰۰۰ * ۳,۰۰۰) + ۵ = \text{بهای تمام شده ترکیب}$$

$$۳۵ = (۱۰۰ * ٪۳۰) - ۶۵ = \text{سرقفلی}$$

ثبت در دفاتر شرکت ترکیب کننده (شرکت ایران):

دارایی ها	۳۰		
سرقفلی	۳۵		
هزینه	۲		
سرمایه سهام عادی	۲۰	$۲۰,۰۰۰ * ۱,۰۰۰$	
صرف سهام عادی	۳۰	$(۳,۰۰۰ - ۱,۰۰۰) * ۲۰,۰۰۰ = ۴۰ - ۱۰$	
وجه نقد	۱۷	$۵ + ۱۰ + ۲$	



فرض دوم:

$$۶۵ = ۵ + (۳,۰۰۰ * ۲۰,۰۰۰) = \text{بهای تمام شده ترکیب}$$

ثبت در دفاتر شرکت ترکیب کننده (شرکت ایران):

۶۵	سرمایه گذاری در سهام شرکت تهران
۲	هزینه
۲۰	سرمایه سهام عادی
۳۰	صرف سهام عادی
۱۷	وجه نقد

$۲۰,۰۰۰ * ۱,۰۰۰ = ۲۰$

$(۳,۰۰۰ - ۱,۰۰۰) * ۲۰,۰۰۰ = ۴۰ - ۱۰ = ۳۰$

$۵ + ۱۰ + ۲ = ۱۷$



حل مسئله شرکت میران و شیران:

بهای تمام شده ترکیب $40 = 35 + 5$

ثبت در دفاتر شرکت ترکیب کننده (شرکت میران):

۴۰	سرمایه گذاری در سهام شرکت شیران
۳	هزینه
۵	بهره تحقق نیافته
۴۰	اسناد پرداختنی
۳+۵	۸ وجه نقد



فصل دوم - صورت های مالی تلفیقی در تاریخ تحصیل:

روش های نگهداری حساب سرمایه گذاری: شرکت اصلی نتایج عملیات و سرمایه گذاری در شرکت فرعی را باید از تاریخ تحصیل شناسایی و در دفاتر ثبت کند. شرکت اصلی برای ثبت و نگهداری حساب سرمایه گذاری می تواند از دو روش زیر استفاده کند:

الف) روش بهای تمام شده

ب) روش ارزش ویژه

طبق استانداردهای حسابداری، روش حسابداری سرمایه گذاری در سهام به میزان درصد سهام تحصیل شده

واحد سرمایه پذیر بستگی دارد که بشرح زیر طبقه بندی می شود:

- ۱- سرمایه گذاری در کمتر از ۲۰ درصد سهام واحد سرمایه پذیر
- ۲- سرمایه گذاری بین ۲۰ تا ۵۰ درصد سهام واحد سرمایه پذیر
- ۳- سرمایه گذاری در بیش از ۵۰ درصد سهام واحد سرمایه پذیر



روش بهای تمام شده: در موارد که واحد تجاری در کمتر از ۲۰ درصد سهام واحد سرمایه پذیر سرمایه گذاری می نماید فرض بر این است که واحد سرمایه گذار نفوذ قابل ملاحظه ای بر سیاست های مالی و عملیاتی واحد سرمایه پذیر ندارد. در این گونه موارد، برای حسابداری سرمایه گذاری ها از روش بهای تمام شده استفاده می شود.

در این روش شرکت سرمایه گذار (اصلی) سرمایه گذاری در شرکت فرعی را در زمان خرید به بهای تمام شده (عبارتست از بهای خرید + کارمزد کارگزار و مخارج مستقیم تحصیل سرمایه گذاری) در دفاتر خود ثبت می نماید و زمانی که شرکت فرعی تقسیم سود را تصویب می کند فقط به میزان سهم خود از سود توزیعی شرکت فرعی درآمد سرمایه گذاری شناسایی و ثبت می کند.



ثبت های حسابداری در روش بهای تمام شده بشرح زیر است:

۱- تحصیل سرمایه گذاری:

** سرمایه گذاری در سهام شرکت فرعی

** وجه نقد

۲- گزارش سود خالص توسط واحد سرمایه پذیر (شرکت فرعی): ثبت ندارد

۳- تصویب و دریافت سود سهام:

** وجه نقد

** درآمد حاصل از سرمایه گذاری

درصد سرمایه گذاری * سود توزیعی فرعی = درآمد حاصل از سرمایه گذاری

نکته: در مواردی که بین تاریخ تصویب و پرداخت سود فاصله وجود داشته باشد هنگام تصویب سود

حساب سود سهام دریافتنی بدهکار می شود.



۴- واگذاری سرمایه گذاری: در مواردی که واحد تجاری اقدام به فروش سرمایه گذاری می نماید، حساب وجه نقد معادل مبلغ خالص دریافتی بابت فروش سرمایه گذاری (قیمت فروش پس از کسر هزینه هایی از قبیل کارمزد کارگزار و مالیات فروش) بدهکار و حساب سرمایه گذاری به بهای تمام شده بستانکار می شود و مابه التفاوت خالص فروش و بهای تمام شده سرمایه گذاری فروخته شده که سود یا زیان ناشی از فروش میباشد به عنوان درآمد یا هزینه شناسایی می گردد که ثبت آن به صورت زیر است:

وجه نقد

**

زیان حاصل از فروش سرمایه گذاری

**

یا ← سود حاصل از فروش سرمایه گذاری

**

سرمایه گذاری در سهام شرکت فرعی

**

نکته: در روش بهای تمام شده مانده حساب سرمایه گذاری در صورتی که کاهش دائمی

در ارزش وجود نداشته باشد در طی دوره ثابت می ماند.



مثال: شرکت سیما در تاریخ ۱۳۸۱/۳/۱۰ تعداد ۵۰۰ سهم از سهام عادی ۱،۰۰۰ ریالی شرکت شیما را از قرار هر سهم ۱،۸۰۰ ریال خریداری نمود و مبلغ ۱۰،۰۰۰ ریال بابت کارمزد کارگزار پرداخت نمود. مجمع عمومی صاحبان سهام شرکت شیما در تاریخ ۱۳۸۲/۲/۲۴ سود هر سهم را به مبلغ ۴۰۰ ریال تصویب و در تاریخ ۱۳۸۲/۶/۱۲ آن را پرداخت نمود. شرکت سیما سهام مذکور را در تاریخ ۱۳۸۲/۸/۲۱ از قرار هر سهم ۲،۰۰۰ ریال به فروش رسانده و مبلغ ۱۵،۰۰۰ ریال بابت کارمزد کارگزار پرداخت نمود.

مطلوبست: انجام ثبت های لازم در دفتر روزنامه

حل:

۱۳۸۱/۳/۱۰ سرمایه گذاری در سها شرکت شیما ۹۱۰،۰۰۰ $(۵۰۰ * ۱،۸۰۰) + ۱۰،۰۰۰ =$

وجه نقد ۹۱۰،۰۰۰



$$500 * 400 =$$

۲۰۰،۰۰۰

سود سهام دریافتی ۱۳۸۲/۲/۲۴

۲۰۰،۰۰۰

درآمد حاصل از سرمایه گذاری

۲۰۰،۰۰۰

وجه نقد ۱۳۸۲/۶/۱۲

۲۰۰،۰۰۰

سود سهام دریافتی

$$(500 * 2,000) - 15,000 =$$

۹۸۵،۰۰۰

وجه نقد ۱۳۸۲/۸/۲۱

سرمایه گذاری در سهام شرکت شیما ۹۱۰،۰۰۰

سود حاصل از فروش سرمایه گذاری ۷۵،۰۰۰



روش ارزش ویژه: در موارد که واحد تجاری حداقل ۲۰ درصد (بین ۲۰ تا ۵۰ درصد) از سهام واحد سرمایه پذیر را در اختیار دارد فرض بر این است که واحد سرمایه گذار دارای نفوذ قابل ملاحظه بر سیاست های مالی و عملیاتی واحد سرمایه پذیر است. در این گونه موارد، واحد سرمایه پذیر را واحد تجاری وابسته می نامند. برای حسابداری سرمایه گذاری در واحدهای تجاری وابسته باید از روش ارزش ویژه استفاده نمود.

در این روش سرمایه گذاری در شرکت فرعی به بهای تمام شده (عبارتست از بهای خرید + کارمزد کارگزار و مخارج مستقیم تحصیل سرمایه گذاری) در دفاتر شرکت اصلی ثبت می شود و پس از آن با توجه به تغییر در سهم واحد سرمایه گذار از خالص دارایی های واحد سرمایه پذیر پس از تاریخ تحصیل، تعدیل می شود.

نکته: طبق روش ارزش ویژه حساب سرمایه گذاری در سهام شرکت فرعی تابعی از حقوق صاحبان سهام شرکت فرعی است، یعنی با افزایش حقوق صاحبان سهام فرعی سرمایه گذاری افزایش و با

کاهش حقوق صاحبان سهام فرعی سرمایه گذاری کاهش می یابد.



ثبت های حسابداری در روش ارزش ویژه بشرح زیر است:

۱- تحصیل سرمایه گذاری:

** سرمایه گذاری در سهام شرکت فرعی

** وجه نقد

۲- گزارش سود خالص توسط واحد سرمایه پذیر (شرکت فرعی):

** سرمایه گذاری در سهام شرکت فرعی

** درآمد حاصل از سرمایه گذاری

نکته: در مواردی که واحد سرمایه پذیر متحمل زیان شود ثبت زیر صورت می گیرد:

** زیان حاصل از سرمایه گذاری

** سرمایه گذاری در سهام شرکت فرعی



۳- تصویب و دریافت سود سهام:

وجه نقد **

** سرمایه گذاری در سهام شرکت فرعی

نکته: در مواردی که بین تاریخ تصویب و پرداخت سود فاصله وجود داشته باشد هنگام تصویب سود، حساب سود سهام دریافتنی بدهکار می شود.

۴- واگذاری سرمایه گذاری:

وجه نقد **

** زیان حاصل از فروش سرمایه گذاری

** یا سود حاصل از فروش سرمایه گذاری

** سرمایه گذاری در سهام شرکت فرعی



مثال: شرکت آیدین در تاریخ ۱۳۸۱/۱/۱۵ معادل ۴۰ درصد از سهام عادی شرکت آیدا را به مبلغ ۳۰۰،۰۰۰ ریال خریداری نمود. سود خالص شرکت آیدا در سال ۸۱ مبلغ ۱۲۰،۰۰۰ ریال گزارش شده است. در تاریخ ۱۳۸۲/۴/۱۸ مجمع عمومی صاحبان سهام شرکت مذکور پرداخت مبلغ ۸۰،۰۰۰ ریال سود بین صاحبان سهام را تصویب و پرداخت نمود. شرکت آیدین در تاریخ ۱۳۸۲/۸/۳۰ سهام مذکور را به مبلغ ۳۳۰،۰۰۰ ریال به فروش رساند.

مطلوبست: انجام ثبت های لازم در دفتر روزنامه

حل:

۱۳۸۱/۱/۱۵ سرمایه گذاری در سهام شرکت آیدا ۳۰۰،۰۰۰

وجه نقد ۳۰۰،۰۰۰



۱۳۸۱/۱۲/۲۹ سرمایه گذاری در سهام شرکت آیدا ۴۸,۰۰۰ $120,000 \times 40\% =$

درآمد حاصل از سرمایه گذاری ۴۸,۰۰۰

۱۳۸۲/۴/۱۸ وجه نقد ۳۲,۰۰۰ $80,000 \times 40\% =$

سرمایه گذاری در سهام شرکت آیدا ۳۲,۰۰۰

۱۳۸۲/۸/۳۰ وجه نقد ۳۳۰,۰۰۰

سرمایه گذاری در سهام شرکت آیدا ۳۱۶,۰۰۰

سود حاصل از فروش سرمایه گذاری ۱۴,۰۰۰

سرمایه گذاری در سهام شرکت آیدا

۳۲,۰۰۰	۳۰۰,۰۰۰
	۴۸,۰۰۰
	۳۱۶,۰۰۰ مانده



مثال: در تاریخ ۸۱/۱/۱ شرکت افرا ۳۰ درصد از سهام عادی شرکت دیبا را به مبلغ ۶۰۰،۰۰۰ ریال خریداری نمود. در این تاریخ خالص دارایی های شرکت دیبا مبلغ ۲،۰۰۰،۰۰۰ ریال است. سود خالص شرکت دیبا در سال ۸۱ مبلغ ۵۰۰،۰۰۰ ریال گزارش شده است. در تاریخ ۸۲/۲/۲۱ مجمع عمومی صاحبان سهام شرکت مذکور توزیع سود به مبلغ ۲۵۰،۰۰۰ ریال را تصویب نمود.

مطلوبست:

۱- انجام ثبت های لازم در دفتر روزنامه در تاریخ های خرید، گزارش سود و تصویب توزیع سود

۲- تعیین مانده حساب سرمایه گذاری در تاریخ ۸۱/۱۲/۲۹

۳- در صورتی که سرمایه گذاری در سهام شرکت دیبا در تاریخ ۸۲/۵/۱۵ به مبلغ خالص ۷۲۵،۰۰۰ ریال به فروش رسیده باشد، ثبت لازم را در دفتر روزنامه انجام دهید.

