

نگرشی بر حسابداری سطح عمومی قیمت ها

حسابداری

قیمت های

جاری (۲)

محسن دستگیر

مثال تشریحی حسابداری سطح عمومی قیمتها

نمونه های نسبتاً ساده ای از صورتهای مالی شرکت قیام به منظر تشریح گزارش شماره ۲ کمیته اصول حسابداری فیلا" ارائه گردیده است. شرکت قیام در ۲۹ اسفند سال ۴ در نتیجه ادغام چند شرکت کوچک تشکیل گردید. کلیه اقلام دارائیهابراساس قیمت های جاری ثبت گردیده است. تغییر در شاخص سطح عمومی قیمتها در سال ۵ بشرح زیر می باشد:

شاخص سطح عمومی
قیمتها
عامل تبدیل

(۳)	۱۵۰/-	پایان سال ۴ و ابتدای سال ۵
۱/۰۹۲		
(۴)	۱۵۷/۵	متوسط برای سال ۵ (همچنین در ابتدای مهرماه)
۱/۰۴۰		
)	۱۶۳/۸	پایان سال ۵

$$۱۶۳/۸ : ۱۵۰ - ۱/۰۹۲ = (۳)$$

$$۱۶۳/۸ : ۱۵۷/۵ = ۱/۰۴۰ = (۴)$$

ترازنامه مقایسه ای (قبل از تعدیل تغییر سطح عمومی قیمتها) در پایان سال ۵ بشرح زیر ارائه گردیده است:

ارقام به هزار ریال

شرکت قیام

ترازنامه مقایسه ای در پایان

سال ۴ و ۵

پایان سال ۵	پایان سال ۴	دارائیهها:
۲۶۰,۰۰۰	۲۰۰,۰۰۰	دارائیههای نقدی (نقد و حسابهای دریافتنی)
۱۲۰,۰۰۰	۱۵۰,۰۰۰	موجودیها (روش FIFO)
۴۰,۰۰۰	۴۰,۰۰۰	زمین
۲۷۰,۰۰۰	۲۱۰,۰۰۰	وسایل و تجهیزات
(۲۴۰,۰۰۰)	-	ذخیره استهلاك
<u>۶۷۶,۰۰۰</u>	<u>۶۰۰,۰۰۰</u>	
۹۰,۰۰۰	۸۰,۰۰۰	بدهی ها و سرمایه:
۱۱۶,۰۰۰	۱۰۰,۰۰۰	بدهیهای جاری
۴۲۰,۰۰۰	۴۲۰,۰۰۰	بدهیهای طویل المدت
۵۰,۰۰۰	-	سهام عادی ۱۰۰ ریالی
		سود تقسیم نشده
<u>۶۷۶,۰۰۰</u>	<u>۶۰۰,۰۰۰</u>	

ارقام به هزار ریال

شرکت قیام

صورت سود و زیان و تقسیم سود

برای سال ۵ (اولین سال فعالیت)

۸۰۰,۰۰۰	فروش:
۱۵۰,۰۰۰	قیمت تمام شده کالای فروش رفته:
۵۰۰,۰۰۰	موجودی کالا اول دوره (FIFO)
	خرید خالص
۶۵۰,۰۰۰	قیمت تمام شده کالای آماده برای فروش
۱۲۰,۰۰۰	کسرمی شود: موجودی کالای پایان دوره
	(FIFO)
<u>۵۲۰,۰۰۰</u>	قیمت تمام شده کالای فروش رفته
۲۸۰,۰۰۰	سود ناخالص

۱۲۰٫۰۰۰	۶۶٫۰۰۰	هزینه های عملیاتی (منهای استهلاك)
	۲۴٫۰۰۰	هزینه استهلاك
۱۶۰٫۰۰۰		سودخالص قبل ارمالیات
۷۰٫۰۰۰		مالیات
۹۰٫۰۰۰		سودخالص بعد ارمالیات
۴۰٫۰۰۰		كسرمی شود سود پرداخت شده
۵۰٫۰۰۰		سودتقسیم نشده در پایان سال ۵

وسایل و تجهیزات به مبلغ ۶۰٫۰۰۰ در نیمه سال (اول مهرماه) که در آن موقع شاخص برابر ۱۵۷/۵ بود خریداری شده است. هزینه استهلاك به قرار زیر محاسبه گردیده است:

$$۲۱۰٫۰۰۰ \times ۱۰\% = \text{ریال } ۲۱٫۰۰۰$$

$$۶۰٫۰۰۰ \times ۵\% = \text{ریال } ۳٫۰۰۰$$

$$\text{ریال } ۲۴٫۰۰۰$$

فروش خالص، خرید خالص و هزینه های عملیاتی (منهای استهلاك) بطور یکنواخت در طول سال واقع شده اند. موجودی کالا به روش اولین صادره از اولین وارده ارزیابی می گردد و فرض بر این است که موجودی کالای پایان دوره به طور یکنواخت در طول سال خریداری شده است. سود سهام به مبلغ ۴۰٫۰۰۰ ریال پیشنهاد گردید که در پایان سال ۵ پرداخت شده است. کاربرگی حاوی صورت سود و زیان و صورت تقسیم سود برای سال ۵ بر اساس ارزش پول در پایان سال ۵ به شرح زیر تنظیم گردیده است

شرکت قیام

صورت حساب سود و زیان و صورت حساب تقسیم سود
که برای سطح عمومی قیمت‌ها تعدیل شده است برای
سال ۵ (سال اول فعالیت)

مانده طبق عامل
دفاتر تبدیل
تعدیل شده برای
ارزش پول
در پایان سال ۵

۸۳۳٫۰۰۰	۱/۰۴۰	۸۰۰٫۰۰۰	فروش خالص
-----	(الف)	-----	
۱۶۳٫۸۰۰	۱/۰۹۲	۱۵۰٫۰۰۰	کسر میشود: قیمت تمام شده کالای فروش رفته: موجودی کالای اول دوره (FIFO)
	(ب)		
۵۲۰٫۰۰۰	۱/۰۴۰	۵۰۰٫۰۰۰	خرید خالص
-----	(الف)	-----	
۶۸۳٫۸۰۰		۶۵۰٫۰۰۰	قیمت تمام شده کالای آماده برای فروش
۱۳۵٫۲۰۰	۱/۰۴۰	۱۳۰٫۰۰۰	کسر میشود: موجودی کالای آخر دوره (FIFO)
-----	(الف)	-----	
۵۴۸٫۶۰۰		۵۲۰٫۰۰۰	قیمت تمام شده کالای فروش رفته
-----		-----	
۲۸۳٫۴۰۰		۲۸۰٫۰۰۰	سود ناخالص
			هزینه های عملیاتی (منهای هزینه استهلاک)
۹۹٫۸۴۰	۱/۰۴۰	۹۶٫۰۰۰	
-----	(الف)	-----	
۲۶٫۰۵۲	(ج)	۲۴٫۰۰۰	هزینه استهلاک
-----		-----	
۱۵۷٫۵۰۸		۱۶۰٫۰۰۰	سود قبل از سودیاریان قدرت خرید پول
۳٫۸۰۰	جدول	-	زیان حاصل از قدرت خرید پول
-----		-----	
۱۵۲٫۷۰۸			سود قبل از مالیات
-----		-----	
۷۲٫۸۰۰	۱/۰۴۰	۷۰٫۰۰۰	مالیات
-----	(الف)	-----	
۷۹٫۹۰۸		۹۰٫۰۰۰	سود بعد از مالیات
۴۰٫۰۰۰)	۴۰٫۰۰۰	سود تقسیم شده
-----		-----	
۳۹٫۹۰۸	(د)	۵۰٫۰۰۰	سود تقسیم نشده

(الف) شاخص سطح عمومی قیمت‌ها در پایان سال برابر (۱۶۳/۸) تقسیم بر

متوسط شاخص مذکور (۱۵۷/۵) برابر با ۱/۰۴۰

(ب) شاخص سطح عمومی قیمت‌ها در پایان سال برابر (۱۶۳/۸) تقسیم بر

شاخص مذکور در ابتدای سال (۱۵۰) زمانی که موجودی کالا خریدار

گرفته شده است برابر با ۱/۰۹۲

(ج) هزینه استهلاک بشرح زیر تعدیل شده است:

استهلاک داراییهای اول سال ۵ $21,000 \times 1/0.92 = 22,932$

استهلاک داراییهای نیمه سال ۵ $21,000 \times 1/0.4 = 2,120$

۲۶۰۵۲

(د) سود تقسیم شده در پایان سال پیشنهاد و پرداخت گردیده است،

بنابراین بر اساس ارزش پولی پایان سال نشان داده شده است

ارقام به

جدول شماره ۲ محاسبه سود یاریان قدرت خرید پول
هزار ریال

شرکت قیام
محاسبه سود یاریان قدرت خرید پول

شرح	مانده طبق دفاتر	عامل تبدیل	تعدیل شده به ارزش پول در پایان سال ۵
خالص ارقام نقدی در اول سال ۵:	۲۰۰,۰۰۰		
داراییهای نقدی	(۸۰,۰۰۰)		
بدهیهای جاری نقدی	(۱۰۰,۰۰۰)		
بدهیهای بلند مدت نقدی			
منابع خالص نقدی در طول سال ۵	۲۰,۰۰۰	۱/۰۹۲ (الف)	۲۱,۸۴۰
فروش خالص	۸۰,۰۰۰	۱/۰۴ (ب)	۸۳۲,۰۰۰
جمع	۸۲,۰۰۰		۸۵۳,۸۴۰

کسر میشود:
مصارف ارقام نقدی در طول سال ۵

۵۴۰,۰۰۰	۱/۰۴	۵۰۰,۰۰۰	خرید
۶۹,۸۳۰	۱/۰۴	۹۶,۰۰۰	هزینه های عملیاتی
۷۲,۸۰۰	۱/۰۴	۷۰,۰۰۰	هزینه مالیات
۴۰,۰۰۰	۱/۰۰	۴۰,۰۰۰	سود سهام
۶۲,۴۰۰	۱/۰۴	۶۰,۰۰۰	خرید وسایل و تجهیزات
<hr/>		<hr/>	
۷۹۵,۰۴۰		۷۶۶,۰۰۰	کل مصارف
<hr/>		<hr/>	
۵۸,۸۰۰			خالص ارقام نقدی که پایان سال ۵ نشان داده شده است: (۸۵۲۸۴-۷۹۵۰۴۰)
			خالص ارقام نقدی که در پایان سال ۵ در دست است:
		۲۶۰,۰۰۰	دارائیهای نقدی
		(۹۰,۰۰۰)	بدهیهای جاری
۵۴,۰۰۰		(۱۱۶,۰۰۰)	بدهیهای طویل المدت
<hr/>		<hr/>	
۴,۸۰۰			ریال قدرت خرید پول در پایان سال ۵

جدول شماره ۳ ترانزنامه مقایسه ای شرکت قیام رانسان می نام

ارقام نقدی مانند دارائی های نقدی و بدهیهای نقدی به ارزش جاری بوده و نیازی به تعدیل ندارند

موجودیهای در پایان سال ۵ بر اساس روش اولین صادره از اولیسن وارده ارزیابی گردیده، موجودیهای پایان دوره فرض شده است که بطوریکه نخواست در طول سال اکتیاع گردیده است. بنابراین با استفاده از عامل تبدیل ۱/۰۴ آن را به ارزش ریال در پایان سال ۵ در ترانزنامه نشان می دهیم. عامل تبدیل فوق از تقسیم شاخص سطح عمومی قیمتهدر پایان سال (۱۶۲/۸) بر شاخص مذکور در میانه سال (۱۵۷/۵) به دست می آید. اگر روش ارزیابی موجودی کالا اولین صادره از آخرین وارده باشد، چون موجودی کالای پایان دوره با قیمتهای ابتدای سال نشان داده می شود جهت تبدیل آن به ارزش ریالی پایان دوره باید در عامل بهره (۱/۰۹۲) ضرب نمود (۱۶۲/۸ = ۱/۰۹۲ / ۱۵۰)

شرکت قیام ارقام به هزار ریال

ترازنامه مقایسه ای تعدیل شده برای تغییر سطح قیمتها

پایان سالهای ۴ و ۵

پایان سال ۴		پایان سال ۵		سطح عمومی	
قیمتهای عامل	تاریخی تبدیل	قیمتهای عامل	تاریخی تبدیل	قیمتهای عامل	تاریخی تبدیل
۲۰۰۰۰	۱/۰۹۲	۲۶۰۰۰	الف	۲۶۰۰۰	الف
۱۵۰۰۰	۱/۰۹۲	۱۲۰۰۰	۱/۰۴	۱۲۰۰۰	۱۲۵۲۰۰
۴۰۰۰۰	۱/۰۹۲	۴۰۰۰۰	۱/۰۹۲	۴۰۰۰۰	۴۳۶۸۰
۲۱۰۰۰۰	۱/۰۹۲	۲۷۰۰۰۰	ب	۲۷۰۰۰۰	۲۹۱۷۲۰
-		(۲۴۰۰۰)		(۲۶۰۵۲)	
جمع		۶۷۶۰۰۰		۷۰۴۵۴۸	
۶۰۰۰۰۰		۶۵۵۲۰۰		۶۵۵۲۰۰	
بدهیها و سرمایه سهامداران		بدهیهای جاری		بدهیهای بلندمدت	
۸۰۰۰۰	۱/۰۹۲	۸۷۳۶۰	الف	۹۰۰۰۰	الف
۱۰۰۰۰۰	۱/۰۹۲	۱۰۹۲۰۰	الف	۱۱۶۰۰۰	۱۱۶۰۰۰
۴۲۰۰۰۰	۱/۰۹۲	۴۵۸۶۴۰	۱/۰۹۲	۱۴۰۰۰۰	۱۵۲۸۸۰
-	-	-	۱/۰۹۲	۲۸۰۰۰۰	۳۰۵۷۶۰
-	-	-	جدول	۵۰۰۰۰	۳۹۹۰۸
جمع		۶۰۰۰۰۰		۷۰۴۵۴۸	

الف) اقلام نقدی نیار به تعدیل نداشته و با ارزش اصلی خود در ترازنامه

نشان داده می شوند، به دلیل آنکه زمین در پایان سال ۴ هنگامی

که شاخص سطح عمومی قیمتها ۱۵۰ بوده است خریداری گردیده،

در عامل تبدیل ۱/۰۹۲ ضرب گردیده و معادل ۴۳۶۸۰ ریال

در ترازنامه منعکس شود.

ب) وسایل و تجهیزات در پایان سال ۴ به مبلغ ۲۱۰۰۰۰ ریال

بوده است که در نیمه سال ۶۰۰۰۰ ریال وسایل جدید خریداری

شد. بنابراین نحوه محاسبه معادل ارزش ریالی آن در پایان سال

۵ به شرح زیر می باشد:

وسایل و تجهیزات استهلاك انباشته شده

قیمت دفتری \times عامل تبدیل = تعدیل شده ارزش دفتری \times عامل تبدیل = تعدیل شده

$$۲۲۹۳۲ = ۱/۰۹۲ \times ۲۱۰۰۰ \quad ۲۲۹۳۲ = (۱۶۳/۸ : ۱۵۰) \times ۱/۰۹۲ \times ۲۱۰۰۰$$

$$۲۱۲۰ = ۱/۰۴ \times ۳۰۰۰ \quad ۶۲۴۰ = (۱۶۳/۸ : ۱۵۷/۵) \times ۱/۰۴ \times ۶۰۰۰$$

۲۶۰۵۲	۲۴۰۰۰	۲۹۱۷۲۰	۲۷۰۰۰
-------	-------	--------	-------

سود سهام نیز باید برای تغییرات سطح قیمت ها تعدیل شود. بنابراین به منظور فوق عامل تبدیل ۱/۰۹۲ را باید به کار برده سود تقسیم نشده و نحوه محاسبه آن قبلاً در جدول شماره ۱ نشان داده شده است.

اگر محاسبات فوق بطور صحیح انجام گرفته باشد تراذنامه تنظیم شده باید متعادل گردد و اگر در پایان سال ۶ تراذنامه مقایسه ای بر اساس حسابداری تغییر سطح قیمت ها تهیه گردد باید اطلاعات مندرج در تراذنامه پایان سال ۵ یک سال به جلو رانده شود. ■

تازه های

کتاب

حسابهای تلفیقی، گروه شرکتها - تالیف بهرام غیاثی - ناشر: انجمن

حسابداران خبره ایران - چاپ اول - شهریور ۱۳۶۴ - تیراژ ۵۰۰ نسخه

۲۲۳ صفحه - قیمت ۳۵۰ ریال