

صورت های مالی تلفیقی

معمولاً شرکتی که مالک بیش از ۵۰٪ سهام عادی با حق رأی شرکت دیگری است، به واسطه مالکیت بر سهام آن شرکت را کنترل می نماید و نوعی رابطه اصلی-فرعی به وجود می آید. در مواردی که شرکت فرعی تحت کنترل شرکت اصلی قرار می گیرد، صورتهای مالی تلفیقی تهیه می گردند.

صورتهای مالی تلفیقی اطلاعات مالی مربوط به گروه را به عنوان یک شخصیت اقتصادی واحد و بدون توجه به مرزهای قانونی شخصیت های حقوقی جداگانه ارائه میکند.

اصول حسابداری، سرمایه گذار را ملزوم می نماید که در سرمایه گذاری را به بهای تمام شده ثبت کند، و وجه نقد پرداخت شده، ارزش منصفانه سایر دارایی های واگذار شده یا اوراق منتشر شده و مخارج مستقیم در تحصیل سرمایه گذاری، بهای تمام شده سرمایه گذاریها را تشکیل می دهند.

ویژگی های صورتهای مالی تلفیقی

۱- داراییها و بدهیهای شرکت های گروه که مشابه هستند (نظیر وجه نقد، حسابهای دریافتی و حسابهای پرداختی در هر یک از شرکتهای گروهی) باید با هم جمع شده و در ترازنامه تلفیقی منعکس شوند. هرگاه بخشی از داراییها و بدهیهای شرکتهای گروه حاصل معاملات فی مابین باشد (نظیر حسابهای دریافتی اصلی از فرعی که حسابهای پرداختی فرعی به اصل می باشد)، این گونه داراییها و بدهیها حذف شده و در ترازنامه تلفیقی منعکس نمی شوند.

به این داراییها و بدهیها اصطلاحاً حسابهای متقابل گفته می شود

۲- در ترازنامه تلفیقی حساب سرمایه گذاری شرکت اصلی در شرکت فرعی و حقوق صاحبان سهام شرکت فرعی بایکدیگر متمایز می شوند.

۳- هرگونه تفاوت بین مانده حساب سرمایه گذاری در شرکت فرعی و سهم شرکت اصلی از ارزش منصفانه خالص داراییها شرکت فرعی به عنوان سرفقلم تلقی می شود.

۴- بخشی از حقوق صاحبان سهام شرکت فرعی که متعلق به شرکت اصلی بنا شد تحت عنوان سهم (حقوق) اقلیت در سمت چپ ترازنامه تلفیقی منعکس می گردد.

مثال) شرکت الف با پرداخت (انتشار ۱,۰۰۰ سهم ۸ ریالی در شرکت ب سرمایه گذاری می کند و شرکت ب بعد از سرمایه گذاری منحل و کلیه داراییها و بدهیهای شرکت ب به الف انتقال می یابد. فرض می کنیم ارزش دفتری کلیه داراییها و بدهیها به ارزش متعارف یکسان بوده است)

شرح	شرکت الف	شرکت ب	تعدیلات	ترازنامه تلفیقی
وجه نقد	۱,۰۰۰	۲۰۰		۱,۲۰۰
ح/دریافتی	۵۰۰	۴۰۰		۹۰۰
موجودی کالا	۱,۵۰۰	۱,۰۰۰		۲,۵۰۰
ساختمان	۴,۰۰۰	۳,۰۰۰		۷,۰۰۰
تجهیزات	۵,۰۰۰	۴,۰۰۰		۹,۰۰۰
زمین	۲,۰۰۰	۱,۰۰۰		۳,۰۰۰
جمع داراییها	۱۴,۰۰۰	۹,۶۰۰		۲۳,۶۰۰
ح/پرداختی	۶۰۰	۱,۰۰۰		۱,۶۰۰
اسناد پرداختی	۵۰۰	۶۰۰		۱,۱۰۰
سهام عادی	۱۰,۰۰۰	۵,۰۰۰		۱۸,۰۰۰
سود انباشته	۲,۹۰۰	۳,۰۰۰		۲,۹۰۰
جمع بدهیها	۱۴,۰۰۰	۹,۶۰۰		۲۳,۶۰۰

سرمایه گذاری در شرکت ب	۸,۰۰۰
سهم عادی	۸,۰۰۰

ثبت سرمایه گذاری شرکت الف در ب در قبال انتشار ۱,۰۰۰ سهم ۸ ریالی

وجه نقد	۲۰۰
ح/دریافتنی	۴۰۰
موجودی کالا	۱,۰۰۰
ساختمان	۳,۰۰۰
تجهیزات	۴,۰۰۰
زمین	۱,۰۰۰
ح/پرداختنی	۱,۰۰۰
اسناد پرداختنی	۶۰۰
سرمایه گذاری در شرکت ب	۸,۰۰۰
بستن حساب سرمایه گذاری	

مثال ۱) ترازنامه شرکت ب (فرعی) به شرح زیر است:

X۴/۱۲/۲۹	
وجه نقد	۵۰
ح/دریافتنی	۱۰۰
سایر داراییهای جاری	۳۰
داراییهای ثابت	۱۲۰
جمع	۳۰۰
بدهیها	۱۰۰
سهم عادی	۵۰
صرف سهام عادی	۵۰
سود انباشته	۱۰۰
جمع	۳۰۰

به استثنای حسابهای دریافتنی که ۸۰ ریال ارزیابی شده و داراییهای ثابت که ۱۵۰ ریال ارزیابی شده مابقی اقلام ترازنامه ارزش دفتری و منصفانه یکسانی دارند. با توجه به هر یک از مفروضات زیر محاسبه سرقفلی سهم اقلیت فرض اول: شرکت الف ۱۰۰٪ سهام شرکت ب را در قبال پرداخت ۲۵۰ ریال تحصیل می نماید.

سهم اصلی از ارزش منصفانه خالص داراییها-بهای تمام شده سرمایه گذاری = سرقفلی

نسبت (درصد) مالکیت سهامداران اقلیت × ارزش دفتری خالص داراییها = سهم اقلیت

$$=40 = 250 - (100 - 310) = \text{سرقتی}$$

$$=310 = 150 + 30 + 80 + 50 = \text{ارزش منصفانه داراییها}$$

مثال ۲) داراییها و بدهیهای شرکت ب در ۴/۱۲/۲۹ به شرح زیر است

شرح	ارزش دفتری	ارزش روز
داراییهای جاری	۲,۰۰۰	۲,۵۰۰
داراییهای غیر جاری	۴,۰۰۰	۴,۸۰۰
بدهیها	۳,۰۰۰	۳,۰۰۰

در ضمن سهام عادی ۱,۰۰۰ ریال و سود انباشته ۲,۰۰۰ ریال می باشد. در این تاریخ شرکت الف ۷۰٪ سهام شرکت ب را به مبلغ ۳,۵۰۰ ریال خریداری نمود. محاسبه سرقتی و سهم اقلیت

$$=4,300 = (4,800 + 2,500) - 3,000 = \text{ارزش منصفانه خالص داراییها}$$

$$=490 = 3,500 - (4,300 \times 70\%) = \text{سرقتی}$$

$$=3,000 = (4,000 + 2,000) - 3,000 = \text{ارزش دفتری خالص داراییها (حقوق صاحبان سهام)}$$

$$=900 = 3,000 \times 30\% = \text{سهم اقلیت}$$

$$=3,500 = \text{سرمایه گذاری در ب}$$

$$=3,500 = \text{بانک}$$

در هنگام سرمایه گذاری

$$=1,000 = \text{سهام عادی}$$

$$=2,000 = \text{سود انباشته}$$

$$=350 = 500 \times 70\% = \text{داراییهای جاری}$$

$$=560 = 800 \times 70\% = \text{داراییهای غیر جاری}$$

$$=490 = \text{سرقتی}$$

$$=3,500 = \text{سرمایه گذاری در ب}$$

$$=900 = \text{حقوق اقلیت}$$

ثبت کاربرگی جهت تهیه (ترازنامه تلفیقی)

ثبت فوق برای حذف حساب سرمایه گذاری و حقوق صاحبان سهام فرعی و همچنین ایجاد سهم اقلیت و سرقتی بوده، ضمن اینکه داراییها و بدهیها فرعی را در ترازنامه تلفیقی به ارزش منصفانه میسرساند.

مثال ۳) سهام عادی شرکت ب، صرف سهام و سود انباشته آن به ترتیب ۷۵۰,۰۰۰ ریال و ۱۰۰,۰۰۰ ریال و

۵۰,۰۰۰ ریال میباشد. ۹۰٪ سهام شرکت ب به مبلغ ۹۰۰,۰۰۰ ریال توسط شرکت الف تحصیل می شود. محاسبه سرقتی و سهم اقلیت با فرض برابری ارزش منصفانه و ارزش دفتری خالص در داراییها

$$=900,000 = 750,000 + 100,000 + 50,000 = \text{خالص داراییها شرکت ب}$$

$$=90,000 = 900,000 - (900,000 \times 90\%) = \text{سرقتی}$$

$$=90,000 = 900,000 \times 10\% = \text{سهم اقلیت}$$

مثال ۴) در تاریخ ۱۲/۲۹/۱۳۹۱ شرکت سهامی الف ۳۸,۰۰۰ سهم از ۴۰,۰۰۰ سهم منتشره شرکت ب را در ازای انتشار ۵۷,۰۰۰ سهم عادی یک ریالی خود را در یک ترکیب تجاری تحصیل نمود. ارزش هر سهم شرکت الف در این تاریخ ۲۰ ریال می باشد. شرکت الف در این ترکیب متحمل ۵۲,۲۵۰ ریال مخارج مستقیم و ۷۲,۷۵۰ ریال مخارج غیرمستقیم شده است. اطلاعات زیر از بخش حقوق صاحبان سهام ترانزنامه شرکت در ۱۲/۲۹/۱۳۹۱ در اختیار است.

سهم عادی ۱۰ ریالی	۴۰۰,۰۰۰
صرف سهام	۲۳۵,۰۰۰
سود انباشته	۳۳۴,۰۰۰
جمع حقوق صاحبان سهام	۹۶۹,۰۰۰ ریال

در این تاریخ ارزش منصفانه و ارزش دفتری برخی از داراییهای شرکت ب به قرار زیر است:

ارزش منصفانه	ارزش دفتری	
۵۲۶,۰۰۰ ریال	۵۰۰,۰۰۰ ریال	موجودی ها
۱,۲۹۰,۰۰۰	۱,۱۰۰,۰۰۰	داراییهای ثابت
۳۰,۰۰۰	-	دارایی اجاره ای

لازم به ذکر است مه ارزش منصفانه و ارزش دفتری سایر داراییها و بدهیها شرکت ب باهم برابرند. مطلوبست: الف) ثبت سرمایه گذاری در دفاتر شرکت اصلی

ب) تعیین سرقفلی و سهم اقلیت

۱,۱۴۰,۰۰۰	(۵۷,۰۰۰ × ۲۰)	۱- سرمایه گذاری در سهام عادی
۵۷,۰۰۰	(۷۵,۰۰۰ × ۱)	سهام عادی
۱,۰۸۳,۰۰۰		صرف سهام عادی
		ثبت صدور و انتشار ۵۷,۰۰۰ سهم عادی برای تحصیل سهام شرکت ب
	۵۲,۲۵۰	۲- سرمایه گذاری در سهام عادی
	۷۲,۷۵۰	هزینه ترکیب
۱۲۵,۰۰۰		وجه نقد
		ثبت مخارج مستقیم و غیرمستقیم ترکیب

$$۱,۱۹۲,۲۵۰ = ۱,۱۴۰,۰۰۰ + ۵۲,۲۵۰ = \text{بهای تمام شده سرمایه گذاری}$$

$$۱,۲۱۵,۰۰۰ = ۴۰۰,۰۰۰ + ۲۳۵,۰۰۰ + ۳۳۴,۰۰۰ + ۲۶,۰۰۰ + ۱۹۰,۰۰۰ + ۳۰,۰۰۰ = \text{ارزش منصفانه شرکت ب}$$

$$\frac{۳۸,۰۰۰}{۴۰,۰۰۰} = \text{درصد مالکیت اصلی}$$

$$۳۸,۰۰۰ = (۱,۲۱۵,۰۰۰ \times ۰/۹۵) - ۱,۱۹۲,۲۵۰ = \text{سرقفلی}$$

$$۴۸,۴۵۰\% = (۳۳۴,۰۰۰ + ۲۳۵,۰۰۰ + ۴۰۰,۰۰۰) \times \text{سهم اقلیت}$$

صورت‌های مالی تلفیقی در تاریخ تحصیل (ترازنامه تلفیقی)

شخصیت تلفیقی یک واحد گزارشگر، شخصیتی مجازی (ساختگی) است. این مفهوم بر این فرض استوار است که می‌توان شخصیت‌های حسابداری یک شرکت اصلی و شرکت‌های فرعی اش را در قالب یک سری صورت‌های مالی معنی‌دار واحد، برای اهداف گزارشگری خارجی ترکیب نمود. شخصیت تلفیقی خود دفتری نگهداری نمی‌کند. ثبت‌هایی که برای تهیه صورت‌های مالی تلفیقی انجام می‌گیرند در هیچ یک از دفاتر اصلی و فرعی ثبت نمی‌شوند و صرفاً جنبه یادداشتی دارند و از آن با عنوان ثبت‌های کاربرگی یاد می‌شود. صورت‌های مالی تلفیقی در تاریخ تحصیل از آنجا که شخصیت تلفیقی هنوز عملکردی نداشته تنها شامل ترازنامه تلفیقی می‌باشد.

در تحصیل سهام شرکت فرعی ممکن است، شرکت اصلی صددرد سهام یا کمتر از صددرد سهام را تحصیل نماید. به هر حال هر یک از سه حالت زیر ممکن است به وجود آید.

- ۱- بهای تمام شده سرمایه‌گذاری بیش از ارزش منصفانه خالص دارایی‌های شرکت فرعی باشد. در این حالت مازاد به عنوان سرقفلی در صورت‌های مالی تلفیقی شناسایی می‌شود (بیشتر این حالت رخ می‌دهد).
- ۲- بهای تمام شده سرمایه‌گذاری با ارزش منصفانه خالص دارایی‌های شرکت فرعی برابر باشد. در این حالت سرقفلی وجود نخواهد داشت.
- ۳- بهای تمام شده سرمایه‌گذاری کمتر از ارزش منصفانه خالص دارایی‌های شرکت فرعی می‌باشد. در حالت کسری (سرقفلی منفی) به عنوان کاهش بین دارایی‌های غیر جاری تسهیم می‌شود.

در واقع دارایی‌ها و بدهی‌های شرکت فرعی باید بر اساس ارزش منصفانه در صورت‌های مالی تلفیقی منعکس شوند.

مثال ۵) اطلاعات زیر از ترازنامه شرکت‌های الف و ب در تاریخ ۳۰/۱۲/۹۳ بدست آمده است:

شرکت ب	شرکت الف		شرکت ب	شرکت الف	
۳۰۰	۳۶۰	ح/پرداختی	۱۰۰	۸۶۰	وجه نقد
۴۰۰	۱,۰۰۰	سهام عادی	۱۵۰	۱۰۰	موجودی کالا
۳۰۰	۶۰۰	سود انباشته	—	۱۰۰	ح/دریافتی
			۳۵۰	۴۰۰	تجهیزات
			۴۰۰	۵۰۰	ساختمان
		جمع	۱,۰۰۰	۱,۹۶۰	جمع
۱,۰۰۰	۱,۹۶۰				

اطلاعات زیر در اختیار است:

- ۱- حساب‌های دریافتی شرکت الف به مبلغ ۱۰۰ ریال مربوط به طلب از شرکت ب می‌باشد.
- ۲- در این تاریخ شرکت الف در قبال پرداخت ۸۱۰ ریال وجه نقد و واگذاری بخش از تجهیزات به ارزش ۲۰۲/۵ ریال، ۱۰۰٪ سهام شرکت را تحصیل می‌کند، در تجدید ارزیابی دارایی‌ها و بدهی‌های شرکت ب، موجودی کالا ۲۰۰ ریال، تجهیزات ۵۰۰ ریال و مابقی معادل ارزش دفتری ارزیابی شدند.
- ۳- ارزش منصفانه و ارزش دفتری تجهیزات شرکت الف باید یکدیگر برابر اند.

مطلوبست: انجام ثبت مربوط به تحصیل سهام شرکت ب در دفاتر شرکت الف و همچنین تهیه ترازنامه تلفیقی

۹۳/۱۲/۳۰ سرمایه گذاری در شرکت ب

۱,۰۱۲/۵

وجوه نقد

۸۱۰

تجهیزات

۲۰۲/۵

ثابت تحصیل سهام شرکت ب

$$112/5 = [100\% \times (100 + 200 + 500 + 400 - 300)] - 1,012/5 = \text{سر قفلی}$$

ثابت کاربرگی

۴۰۰

۱-سهم عادی

۳۰۰

سود انباشته

۵۰

(۵۰×%۱۰۰)

موجودی کالا

۱۵۰

(۱۵۰×%۱۰۰)

تجهیزات

۱۱۲/۵

سر قفلی

۱,۰۱۲/۵

سرمایه گذاری در شرکت ب

۱۰۰

۲-حسابهای پرداختی

۱۰۰

حسابهای دریافتی

ثابت حذف حسابهای متقابل

کاربرگ ترازنامه تلفیقی الف و فرعی ب ۹۳/۱۲/۳۰

ترازنامه تلفیقی	تعدیلات		تراز آزمایشی		شرح حساب
	بستانکار	بدهکار	ب	الف	
۱۵۰			۱۰۰	۵۰	وجه نقد
۳۰۰		۵۰ ^(۱)	۱۵۰	۱۰۰	موجودی کالا
—	۱۰۰ ^(۲)		—	۱۰۰	ح/دریافتی
—	۱,۰۱۲/۵ ^(۱)		—	۱,۰۱۲/۵	سرمایه گذاری درب
۶۹۷/۵		۱۵۰ ^(۱)	۳۵۰	۱۹۷/۵	تجهیزات
۹۰۰			۴۰۰	۵۰۰	ساختمان
۱۱۲/۵		۱۱۲/۵		—	سر قفلی
۲,۱۶۰			۱,۰۰۰	۱,۹۶۰	جمع

کاربرگ ترازنامه تلفیقی الف و فرعی ب ۹۳/۱۲/۳۰

ترازنامه تلفیقی	تعدیلات		تراز آزمایشی		شرح حساب
	بستانکار	بدهکار	ب	الف	
۵۶۰		۱۰۰(۲)	۳۰۰	۳۶۰	ح/پرداختی
۱,۰۰۰		۴۰۰(۱)	۴۰۰	۱,۰۰۰	سهام عادی
۶۰۰		۳۰۰(۱)	۳۰۰	۶۰۰	سود انباشته
—			—	—	سهم اقلیت
۲,۱۶۰	۱,۱۱۲/۵	۱,۱۱۲/۵	۱,۰۰۰	۱,۹۶۰	جمع

مثال ۶) شرکت الف با انتشار ۱,۰۰۰ سهم ۱۰ ریالی با ارزش بازار ۲۰ ریال ۸۰٪ سهام شرکت ب را خریداری میکند. در این تاریخ ارزش متعارف داراییها و بدهیهای شرکت ب به شرح زیر است:

شرح	الف	ب	ارزش متعارف
بانک	۱,۰۰۰	۷۰۰	
ح/دریافتی	۵۰۰	۷۰۰	
موجودی کالا	۷۰۰	۴۰۰	
زمین	۳,۰۰۰	۱,۵۰۰	۲,۰۰۰
ساختمان	۷,۰۰۰	۶,۰۰۰	
تجهیزات	۱۰,۰۰۰	۱۲,۰۰۰	۱۴,۰۰۰
جمع دارایی ها:	۲۲,۲۰۰	۲۱,۵۰۰	
ح/پرداختی	۲,۰۰۰	۲,۵۰۰	
اسناد پرداختی	۸۰۰	۱,۴۰۰	
بدهی های بلند مدت	۱,۴۰۰	۱,۶۰۰	۲,۰۰۰
سهام عادی	۱۳,۰۰۰	۱۰,۰۰۰	
سود انباشته	۵,۰۰۰	۶,۰۰۰	
جمع بدهیها:	۲۲,۲۰۰	۲۱,۵۰۰	
تهیه ترازنامه تلفیقی در زمان سرمایه گذاری			
سرمایه گذاری در شرکت ب		۲۰,۰۰۰	
سهم عادی		۱۰,۰۰۰	
صرف سهام		۱۰,۰۰۰	
ثبت سرمایه گذاری			

محاسبه سر قفلی

۲۰,۰۰۰	بهای تمام شده سرمایه گذاری	
	کسر میشود (حقوق تحصیل شده):	
۸,۰۰۰	(۱۰,۰۰۰ × ۸۰%)	سهام عادی
۴,۸۰۰	(۶,۰۰۰ × ۸۰%)	سود انباشته
<u>(۱۲,۸۰۰)</u>		
۷,۲۰۰		
	(۴۰۰)	زمین $(۱,۵۰۰ - ۲,۰۰۰) \times ۸۰\%$
	۱۶۰	ح/دریافتی $(۷۰۰ - ۹۰۰) \times ۸۰\%$
	(۱,۶۰۰)	تجهیزات $(۱۲,۰۰۰ - ۱۴,۰۰۰) \times ۸۰\%$
	۳۲۰	بدهی بلندمدت $(۱,۶۰۰ - ۲,۰۰۰) \times ۸۰\%$
<u>(۱,۵۲۰)</u>		
<u>۵,۶۸۰</u>		سر قفلی

کاربرگ ترازنامه تلفیقی الف و فرعی ب ۹۳/۱۲/۳۰

ترازنامه تلفیقی	تعدیلات		تراز آزمایشی		شرح حساب
	بستانکار	بدهکار	ب	الف	
۱,۷۰۰			۷۰۰	۱,۰۰۰	بانک
۱,۲۴۰	۱۶۰		۹۰۰	۵۰۰	ح/دریافتی
۱,۱۰۰			۴۰۰	۷۰۰	موجودی کالا
۴,۹۰۰		۴۰۰	۱,۵۰۰	۳,۰۰۰	زمین
۱۳,۰۰۰			۶,۰۰۰	۷,۰۰۰	ساختمان
۲۳,۶۰۰		۱,۶۰۰	۱۲,۰۰۰	۱۰,۰۰۰	تجهیزات
۰	۲۰,۰۰۰			۲۰,۰۰۰	سرمایه گذاری درب
۵,۶۸۰		۵,۶۸۰			سر قفلی
<u>۵۱,۲۲۰</u>			<u>۲۱,۵۰۰</u>	<u>۴۲,۲۰۰</u>	جمع داراییها
۴,۵۰۰			۲,۵۰۰	۲,۰۰۰	ح/پرداختی
۲,۲۰۰			۱,۴۰۰	۸۰۰	اسناد پرداختی
۳,۳۲۰	۳۲۰		۱,۶۰۰	۱,۴۰۰	بدهیهای بلند مدت
۳,۲۰۰					حقوق اقلیت

۲۳,۰۰۰	اقلیت (۲,۰۰۰)	۸,۰۰۰	۱۰,۰۰۰	۲۳,۰۰۰	سهام عادی
۵,۰۰۰	(۱,۲۰۰)	۴,۸۰۰	۶,۰۰۰	۵,۰۰۰	سود انباشته
۱۰,۰۰۰				۱۰,۰۰۰	صرف سهام
<u>۵۱,۲۲۰</u>			<u>۲۱,۵۰۰</u>	<u>۴۲,۲۰۰</u>	جمع بدهیها

سهام عادی $۱۰,۰۰۰ \times \%۲۰ = ۲,۰۰۰$

سود انباشته $۶,۰۰۰ \times \%۲۰ = ۱,۲۰۰$

سهام اقلیت ۳,۲۰۰

ثبت حذف سرمایه گذاری

۸,۰۰۰	سهام عادی
۴,۸۰۰	سود انباشته
۴۰۰	زمین
۱,۶۰۰	تجهیزات
۵,۶۸۰	سرقفلی
۱۶۰	ح/دریافتی
۳۲۰	بدهیهای بلند مدت
۲۰,۰۰۰	سرمایه گذاری بلند مدت

ترکیب و تلفیق

ترکیب شرکت ها

ترکیب شرکت ها یعنی یک شدن چند شرکت.

شرکت برای این که رشد نماید از دو روش زیر می تواند به آن دست پیدانماید:

۱- رشد درونی: شرکت از دورن رشد می نماید. مانند این که سود انباشته با فرض صدور اوراق مشارکت انجام نماید.

۲- رشد بیرونی: شرکت از شرکت های دیگر برای رشد خود استفاده نماید.

انگیزه برای ترکیب

۱- انگیزه مالیاتی

۲- کاهش ریسک (مانند ریسک تأمین قطعات یا مواد اولیه)

۳- دسترسی سریع به مواد اولیه

۴- استفاده ظرفیت های خالی و بیکار

شکل های ترکیب

۱- ترکیب افقی

شرکت هایی که در یک راستا هستند و یکی شوند را می گویند. مانند شرکت های ایران خودرو و سایپا که دارای فعالیت های یکسانی باشند.

۲- ترکیب عمودی

ترکیبی که در آن شرکت ها مکمل هم هستند. مانند شرکت ایران خودرو و سایپا که سایپا تامین کننده مواد اولیه شرکت ایران خودرو می باشد.

۳- ترکیب نامتجانس

شرکت هایی که هیچ سنخیتی باهم ندارند. مانند شرکت های سرمایه گذاری را نام برد که می توانند در ایران خودرو و هم در شرکت سیمان سرمایه گذاری نماید.

اشکال مختلف ترکیب

ترکیب ممکن است با خرید دارایی به صورت نقد انجام پذیر که در این صورت دارای ثبت زیر خواهد بود:

دارایی ها (به تفکیک) xxx

بدهی ها (به تفکیک) xxx

وجه نقد xxx (مابه تفاوت بدهیو دارایی)

ممکن است با صدور سهام خود، آن دارایی را خریداری نماید. در این صورت دارای ثابت زیر خواهد بود:

دارایی ها(به تفکیک) xxx

بدهی ها(به تفکیک) xxx

سهام عادی xxx

صرف سهام عادی xxx

ممکن است با خرید سهام آن شرکت را خریداری نماییم که ثبت زیر لحاظ میگردد:

سرمایه گذاری در شرکت الف xxx

xxx (در صورت خرید نقدی)

وجه نقد

سرمایه گذاری در شرکت الف xxx

سهام عادی xxx

صرف سهام عادی xxx (اگر به صورت سهام باشد)

روش های ترکیب تجاری

۱- ادغام

اگر دو شرکت فرض شرکت الف و ب وجود داشته باشد بعد از ترکیب فقط شرکت ب را داشته باشیم، به آن اطلاق می گردد که در اینجا شرکت الف حذف گردیده است.

۲- تلفیق

اگر دو شرکت الف و ب را داشته باشیم و هر دو شرکت حذف گردد و شرکت جدید به نام ج پدید آید به آن تلفیق می گویند.

۳- تحصیل

در تحصیل هر دو شرکت شخصیت حقوقی خود را حفظ نموده و همچنان وجود داشته که ماصورت های مالی تلفیقی برای آن ها تهیه می نماییم و در این شکل و روش هیچ شرکتی حذف نخواهد شد.

انواع شکل شرکت

شرکت اصلی (مادر): شرکتی که سهام دیگر شرکت را خریداری نموده است و همان خریدار می باشد.

شرکت فرعی: شرکتی که سهامش را فروخته است و همان فروشنده سهام می باشد.

صورت های مالی تلفیقی

صورت های مالی تلفیقی که شرکت اصلی تهیه می نماید در بر گیرنده هم صورت مالی خود شرکت اصلی و هم صورت های مالی شرکت های فرعی می باشد که سهامداران شرکت های اصلی ذی نفعان آن بوده و از شرکت اصلی مطالبه می نمایند.

در تلفیق ۳ نوع صورت مالی وجود دارد:

۱- صورت های مالی تلفیقی شرکت مادر

۲- صورت های مالی تلفیقی شرکت های فرعی

۳- صورت های مالی تلفیقی از ترکیب شرکت های مادر و شرکت های فرعی

روش های تلفیق

۱- روش ترکیب خرید

۲- روش اتحاد منافع (منسوخ شده)

روش خرید

برای خرید سهام شرکت دیگر، شرکت متحمل هزینه هایی می گردد که آن هزینه های مرتبط با تلفیق می گویند که شامل موارد زیر می باشد:

۱- هزینه های مستقیم: هزینه هایی که جزء لاینفک تحصیل آن سرمایه گذاری بوده و به خاطر تحصیل آن دارایی ایجاد شده است.

۲- هزینه های غیر مستقیم: هزینه هایی مانند تامین مالی که جزء بهای تمام شده محسوب نشده و غیر مستقیم هستند مانند بهره اوراق مشارکت و ...

مثال ۱) شرکت الف ۱۰۰٪ از سهام شرکت ب را به مبلغ ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال در ازای صدور ۱,۰۰۰ سهم ۸۰۰ ریالی به مبلغ هر سهم ۱,۰۰۰ ریال و پرداخت ۱۰,۰۰۰ ریال بابت مشاثره ارزیاب خریداری کرد. مطلوب است ثبت مربوط به سرمایه گذاری در دفاتر شرکت خریدار.

پاسخ: (ثبت مرکب)	سرمایه گذاری در سهام شرکت ب	۱,۰۱۰,۰۰۰	(۱,۰۰۰,۰۰۰ × ۱۰,۰۰۰)
	وجه نقد	۱۰,۰۰۰	
	سهام عادی	۸۰۰,۰۰۰	(۱,۰۰۰ × ۸۰۰)
	صرف سهام	۲۰۰,۰۰۰	(اختلاف قیمت اسمی و بازار)

سرقفلی

دارایی های نا شناخته را سرقفلی می گویند و سرقفلی حداکثر تا ۲۰ سال مستهلک می گردد. مثال زیر برای روشن شدن مفهوم سرقفلی بیان می گردد.

مثال ۲) فرض کنید در تاریخ ۱/۰۱/۰۱ شرکت الف ۱۰۰٪ شرکت ب را به مبلغ ۶,۰۰۰,۰۰۰ ریال به صورت نقد خریداری نمود. علاوه بر آن بابت حق الزحمه و حسابداری ۵۰۰,۰۰۰ ریال پرداخت نموده است. ترازنامه شرکت ب به ارزش دفتری و بازار به شرح زیر می باشد:

۵۰۰,۰۰۰	۵۰۰,۰۰۰	وجه نقد	
۳۵۰,۰۰۰	۳۵۰,۰۰۰	ح/دریافتنی	
۶۰۰,۰۰۰	۴۵۰,۰۰۰	موجودی کالا	
۱,۶۰۰,۰۰۰	۱,۳۰۰,۰۰۰	ساختمان(خالص)	
۱,۴۰۰,۰۰۰	۱,۲۰۰,۰۰۰	تجهیزات(خالص)	
۴,۴۵۰,۰۰۰	۳,۸۰۰,۰۰۰	جمع داراییها	
۵۰۰,۰۰۰	۵۰۰,۰۰۰	بدهی ها	
۳,۹۵۰,۰۰۰	۱,۰۰۰,۰۰۰	سهام عادی	
		۸۰۰,۰۰۰	صرف سهام عادی
		۱,۵۰۰,۰۰۰	سود انباشته
		۳,۸۰۰,۰۰۰	جمع بدهی و ح.ص.س
۴,۴۵۰,۰۰۰			

باتوجه با اطلاعات ارائه شده مطلوب است: الف) ثبت زمانی سرمایه گذاری

ب) شناسایی سرقفلی

ج) باقی مانده عمر مفید تجهیزات و ساختمان ۵ سال است و شرکت اصلی قصد دارد سرقفلی را ۱۰ ساله مستهلک نماید.

انجام ثبت های لازم در دفاتر شرکت اصلی در پایان سال مالی.

۶,۵۰۰,۰۰۰	سرمایه گذاری در شرکت ب	پاسخ الف:
(۵۰۰,۰۰۰+۶,۰۰۰,۰۰۰)	وجه نقد	
۶,۵۰۰,۰۰۰		پاسخ ب:

ارزش دفتری ح.ص.س شرکت فرعی ← $(۱,۵۰۰,۰۰۰+۸۰۰,۰۰۰+۱,۰۰۰,۰۰۰)=۳,۳۰۰,۰۰۰$

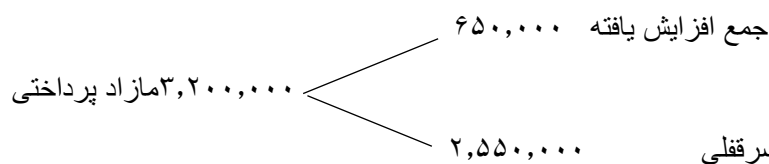
$۳,۲۰۰,۰۰۰=۶,۵۰۰,۰۰۰-۳,۳۰۰,۰۰۰$ =مازاد پرداختی

ارزش موجودی کالا $۱۵۰,۰۰۰=۴۵۰,۰۰۰-۳۰۰,۰۰۰$ = $۱۵۰,۰۰۰ \times ۱۰۰\%$

افزایش ارزش ساختمان $۳۰۰,۰۰۰=۱,۶۰۰,۰۰۰-۱,۳۰۰,۰۰۰$ = $۳۰۰,۰۰۰ \times ۱۰۰\%$

افزایش ارزش تجهیزات $۲۰۰,۰۰۰=۱,۴۰۰,۰۰۰-۱,۲۰۰,۰۰۰$ = $۲۰۰,۰۰۰ \times ۱۰۰\%$

جمع افزایش یافته ۶۵۰,۰۰۰



پاسخ ج: (بافرض وجود سود) ثبت بابت سود خالص شرکت فرعی:

سرمایه گذاری در شرکت ب xxx

درآمد حاصل از سرمایه xxx

ثبت بابت سود سهام پرداختی شرکت فرعی:

وجه نقد/سود سهام دریافتی xxx

سرمایه گذاری xxx

محاسبه ارزش واقعی دارایی

ثبت بابت موجودی کالا: (موجودی کالا مستهلک نمی شود و ارتباط مستقیمی با درآمد دارد)

درآمد حاصل از سرمایه گذاری ۱۵۰,۰۰۰

سرمایه گذاری در سهام شرکت ب ۱۵۰,۰۰۰

ثبت بابت ساختمان:

درآمد حاصل از سرمایه گذاری ۶۰,۰۰۰

سرمایه گذاری در سهام شرکت ب ۶۰,۰۰۰ (عمر ۵ سال ÷ ۳۰۰,۰۰۰)

ثبت بابت تجهیزات:

درآمد حاصل از سرمایه گذاری ۴۰,۰۰۰

سرمایه گذاری در سهام شرکت ب ۴۰,۰۰۰ (عمر ۵ سال ÷ ۲۰۰,۰۰۰)

ثبت بابت سرقفلی:

درآمد حاصل از سرمایه گذاری ۲۵۵,۰۰۰

سرمایه گذاری در سهام شرکت ب ۲۵۵,۰۰۰ (عمر ۱۰ سال ÷ ۲,۵۵۰,۰۰۰)

مراحل تهیه صورت های مالی تلفیقی

۱- ابتدا حساب های فی مابین شرکت را حذف می نمایم.

۲- حذف حساب های سرمایه گذاری.

۳- جمع سایر دارایی ها و بدهی ها.

حالت های تملک در صورت های مالی تلفیقی

حالت اول

تملک ۱۰۰% سهام شرکت فرعی به قیمت ارزش دفتری

مثال ۱-۳) فرض کنید در ابتدای سال ۱x شرکت آریا کلیه سهام شرکت آسیا را به مبلغ دفتری ۴۰۰,۰۰۰ ریال خریداری نمود. همچنین فرض کنید شرکت آسیا ۵۰,۰۰۰ ریال از شرکت آریا طلب دارد و چنانچه ترازنامه های دو شرکت در زمان خرید به صورت زیر می باشد:

شرح	شرکت آریا	شرکت آسیا
وجه نقد	۲۵۰,۰۰۰	۵۰,۰۰۰
ح/دریافتنی	۲۰۰,۰۰۰	۸۰,۰۰۰
موجودی کالا	۱۵۰,۰۰۰	۵۰,۰۰۰
سرمایه گذاری در شرکت آسیا	۴۰۰,۰۰۰	—
زمین	۸۰۰,۰۰۰	
ساختمان	۷۰۰,۰۰۰	۵۰۰,۰۰۰
جمع داراییها	۲,۵۰۰,۰۰۰	۶۸۰,۰۰۰
ح/پرداختنی	۳۸۰,۰۰۰	۱۰۰,۰۰۰
اسناد پرداختنی	۴۲۰,۰۰۰	۱۸۰,۰۰۰
سهام عادی	۱,۰۰۰,۰۰۰	۳۰۰,۰۰۰
سود انباشته	۷۰۰,۰۰۰	۱۰۰,۰۰۰
جمع بدهی و ح.ص.س	۲,۵۰۰,۰۰۰	۶۸۰,۰۰۰

مطلوب است تهیه ترانزنامه تلفیقی درحالت فوق.

پاسخ:

نکته: در زمان خرید سرمایه گذاری فقط ترانزنامه تلفیقی را تهیه می کنیم ولی در زمانهای بعد از خرید، سایر صورت های مالی را می توانیم تهیه نماییم.

شرح	تعدیلات		شرکت آسیا	شرکت آریا	تراز نامه تلفیقی
	بس	بد			
وجه نقد			۵۰,۰۰۰	۲۵۰,۰۰۰	۳۰۰,۰۰۰
ح/ دریافتنی	۵۰,۰۰۰ ^(۱)		۸۰,۰۰۰	۲۰۰,۰۰۰	۲۳۰,۰۰۰
موجودی کالا			۵۰,۰۰۰	۱۵۰,۰۰۰	۲۰۰,۰۰۰
سرمایه گذاری در آسیا	۴۰۰,۰۰۰ ^(۲)		---	۴۰۰,۰۰۰	---
زمین			---	۸۰۰,۰۰۰	۸۰۰,۰۰۰
ساختمان			۵۰۰,۰۰۰	۷۰۰,۰۰۰	۱,۲۰۰,۰۰۰
جمع داراییها			۶۸۰,۰۰۰	۲,۵۰۰,۰۰۰	۲,۷۳۰,۰۰۰
ح/پرداختنی		۵۰,۰۰۰ ^(۱)	۱۰۰,۰۰۰	۳۸۰,۰۰۰	۴۳۰,۰۰۰
اسناد پرداختنی			۱۸۰,۰۰۰	۴۲۰,۰۰۰	۶۰۰,۰۰۰
سهام عادی		۳۰۰,۰۰۰ ^(۲)	۳۰۰,۰۰۰	۱,۰۰۰,۰۰۰	۱,۰۰۰,۰۰۰
سود انباشته		۱۰۰,۰۰۰ ^(۲)	۱۰۰,۰۰۰	۷۰۰,۰۰۰	۷۰۰,۰۰۰
جمع بدهی و ح.ص.س	۴۵۰,۰۰۰	۴۵۰,۰۰۰	۶۸۰,۰۰۰	۲,۵۰۰,۰۰۰	۲,۷۳۰,۰۰۰

ثبتهای تلفیقی:

(۱) حذف حساب های فی مابین

حساب های پرداختی	۵۰,۰۰۰
حساب های دریافتی	۵۰,۰۰۰

(۲) حذف حساب های سرمایه گذاری

سود انباشته	۱۰۰,۰۰۰
سهام عادی	۳۰۰,۰۰۰
سرمایه گذاری در شرکت آسیا	۴۰۰,۰۰۰

حالت دوم

تملك ۱۰۰% سهام شرکت فرعی به قیمت ارزش بازار

مثال ۲-۳) اگر شرکت آریا ۱۰۰% از شرکت آسیا را به مبلغ ۵۸۰,۰۰۰ ریال خریداره کرده باشد همچنین فرض کنید شرکت آسیا ۵۰,۰۰۰ ریال از شرکت آریا طلب دارد و چنانچه ترازنامه های دو شرکت در زمان خرید به صورت زیر بوده و با فرض این که ارزش بازار موجودی کالا و ساختمان به ترتیب ۳۰,۰۰۰ و ۵۰,۰۰۰ ریال بیشتر از ارزش دفتری آن باشد، ترازنامه تلفیقی آن را تهیه نمایید.

شرکت آسیا	شرکت آریا	شرح
۵۰,۰۰۰	۷۰,۰۰۰	وجه نقد
۸۰,۰۰۰	۲۰۰,۰۰۰	ح/دریافتی
۵۰,۰۰۰	۱۵۰,۰۰۰	موجودی کالا
—	۵۸۰,۰۰۰	سرمایه گذاری در شرکت آسیا
—	۸۰۰,۰۰۰	زمین
۵۰۰,۰۰۰	۷۰۰,۰۰۰	ساختمان
<u>۶۸۰,۰۰۰</u>	<u>۲,۵۰۰,۰۰۰</u>	جمع داراییها
۱۰۰,۰۰۰	۳۸۰,۰۰۰	ح/پرداختی
۱۸۰,۰۰۰	۴۲۰,۰۰۰	اسناد پرداختی
۳۰۰,۰۰۰	۱,۰۰۰,۰۰۰	سهام عادی
۱۰۰,۰۰۰	۷۰۰,۰۰۰	سود انباشته
<u>۶۸۰,۰۰۰</u>	<u>۲,۵۰۰,۰۰۰</u>	جمع بدهی و ح.ص.س

مطلوب است تهیه ترازنامه تلفیقی در حالت فوق.

پاسخ:

تراز نامه تلفیقی	تعدیلات		شرکت آسیا	شرکت آریا	شرح
	بس	بد			
۱۲۰,۰۰۰			۵۰,۰۰۰	۷۰,۰۰۰	وجه نقد
۲۳۰,۰۰۰	(۱)۵۰,۰۰۰		۸۰,۰۰۰	۲۰۰,۰۰۰	ح/ دریافتی
۲۳۰,۰۰۰		(۲)۳۰,۰۰۰	۵۰,۰۰۰	۱۵۰,۰۰۰	موجودی کالا
—	(۳)۵۸۰,۰۰۰		---	۵۸۰,۰۰۰	سرمایه گذاری در آسیا
۸۰۰,۰۰۰			---	۸۰۰,۰۰۰	زمین
۱۰۰,۰۰۰		(۲)۱۰۰,۰۰۰			سرقفلی
۱,۲۵۰,۰۰۰		(۲)۵۰,۰۰۰	۵۰۰,۰۰۰	۷۰۰,۰۰۰	ساختمان
<u>۲,۷۳۰,۰۰۰</u>			<u>۶۸۰,۰۰۰</u>	<u>۲,۵۰۰,۰۰۰</u>	جمع داراییها
۴۳۰,۰۰۰		(۱)۵۰,۰۰۰	۱۰۰,۰۰۰	۳۸۰,۰۰۰	ح/پرداختی
۶۰۰,۰۰۰			۱۸۰,۰۰۰	۴۲۰,۰۰۰	اسناد پرداختی
۱,۰۰۰,۰۰۰		(۲)۳۰۰,۰۰۰	۳۰۰,۰۰۰	۱,۰۰۰,۰۰۰	سهام عادی
۷۰۰,۰۰۰		(۲)۱۰۰,۰۰۰	۱۰۰,۰۰۰	۷۰۰,۰۰۰	سود انباشته
۲,۷۳۰,۰۰۰	۶۳۰,۰۰۰	۶۳۰,۰۰۰	۶۸۰,۰۰۰	۲,۵۰۰,۰۰۰	جمع بدهی و ح. ص. بس

ثبیت های تلفیقی:

(۱) حذف حساب های فی مابین

حساب های پرداختی ۵۰,۰۰۰
حساب های دریافتی ۵۰,۰۰۰

(۲) حذف حساب های سرمایه گذاری

مازاد پرداختی = ۱۸۰,۰۰۰ = (۱۰۰,۰۰۰ + ۳۰۰,۰۰۰) - ۵۸۰,۰۰۰

مازاد پرداختی ۱۸۰,۰۰۰

- ۳۰,۰۰۰ موجودی کالا
- ۵۰,۰۰۰ ساختمان
- ۱۰۰,۰۰۰ سرقفلی

سود انباشته ۱۰۰,۰۰۰
سهام عادی ۳۰۰,۰۰۰
موجودی کالا ۳۰,۰۰۰
ساختمان ۵۰,۰۰۰
سرقفلی ۱۰۰,۰۰۰

سرمایه گذاری در سهام شرکت آسیا ۵۸۰,۰۰۰

حالت سوم

تملک کمتر از ۱۰۰٪ سهام شرکت فرعی به قیمت ارزش دفتری

مثال ۳-۳ فرض کنید در ابتدای سال ۱x شرکت آریا ۷۵٪ سهام شرکت آسیا را به مبلغ دفتری ۳۰۰,۰۰۰ ریال خریداری نمود. همچنین فرض کنید شرکت آسیا ۵۰,۰۰۰ ریال از شرکت آریا طلب دارد و چنانچه ترازنامه های دو شرکت در زمان خرید به صورت زیر می باشد:

شرح	شرکت آریا	شرکت آسیا
وجه نقد	۳۵۰,۰۰۰	۵۰,۰۰۰
ح/دریافتنی	۲۰۰,۰۰۰	۸۰,۰۰۰
موجودی کالا	۱۵۰,۰۰۰	۵۰,۰۰۰
سرمایه گذاری در شرکت آسیا	۳۰۰,۰۰۰	—
زمین	۸۰۰,۰۰۰	
ساختمان	۷۰۰,۰۰۰	۵۰۰,۰۰۰
جمع داراییها	<u>۲,۵۰۰,۰۰۰</u>	<u>۶۸۰,۰۰۰</u>
ح/پرداختنی	۳۸۰,۰۰۰	۱۰۰,۰۰۰
اسناد پرداختنی	۴۲۰,۰۰۰	۱۸۰,۰۰۰
سهام عادی	۱,۰۰۰,۰۰۰	۳۰۰,۰۰۰
سود انباشته	۷۰۰,۰۰۰	۱۰۰,۰۰۰
جمع بدهی و ح.ص.س	<u>۲,۵۰۰,۰۰۰</u>	<u>۶۸۰,۰۰۰</u>

مطلوب است تهیه ترازنامه تلفیقی درحالت فوق.

پاسخ:

شرح	شرکت آریا	تعدیلات		شرکت آسیا	تراز نامه تلفیقی
		بد	بس		
وجه نقد	۳۵۰,۰۰۰			۵۰,۰۰۰	۴۰۰,۰۰۰
ح/ دریافتنی	۲۰۰,۰۰۰		(^۱)۵۰,۰۰۰	۸۰,۰۰۰	۲۳۰,۰۰۰
موجودی کالا	۱۵۰,۰۰۰			۵۰,۰۰۰	۲۰۰,۰۰۰
سرمایه گذاری در آسیا	۳۰۰,۰۰۰		(^۲)۳۰۰,۰۰۰	---	---
زمین	۸۰۰,۰۰۰			---	۸۰۰,۰۰۰
ساختمان	۷۰۰,۰۰۰			۵۰۰,۰۰۰	۱,۲۰۰,۰۰۰
جمع داراییها	<u>۲,۵۰۰,۰۰۰</u>			<u>۶۸۰,۰۰۰</u>	<u>۲,۸۳۰,۰۰۰</u>
ح/پرداختنی	۳۸۰,۰۰۰		(^۱)۵۰,۰۰۰	۱۰۰,۰۰۰	۴۳۰,۰۰۰
اسناد پرداختنی	۴۲۰,۰۰۰			۱۸۰,۰۰۰	۶۰۰,۰۰۰
حقوق اقلیت			(^۳)۱۰۰,۰۰۰		۱۰۰,۰۰۰
سهام عادی	۱,۰۰۰,۰۰۰		(^۲)۲۲۵,۰۰۰ (^۳)۷۵,۰۰۰	۳۰۰,۰۰۰	۱,۰۰۰,۰۰۰
سود انباشته	۷۰۰,۰۰۰		(^۲)۷۵,۰۰۰ (^۳)۲۵,۰۰۰	۱۰۰,۰۰۰	۷۰۰,۰۰۰
جمع بدهی و ح.ص.س	<u>۲,۵۰۰,۰۰۰</u>		<u>۴۵۰,۰۰۰</u>	<u>۶۸۰,۰۰۰</u>	<u>۲,۸۳۰,۰۰۰</u>

ثبتهای تلفیقی:

(۱) حذف حسابهای فی مابین

حسابهای پرداختی	۵۰,۰۰۰	حسابهای دریافتی	۵۰,۰۰۰
-----------------	--------	-----------------	--------

(۲) حذف حسابهای سرمایه گذاری

سود انباشته	۲۲۵,۰۰۰	سود انباشته	$300,000 \times 75\%$
سهم عادی	۷۵,۰۰۰	سهم عادی	$100,000 \times 75\%$
سرمایه گذاری در شرکت آسیا	۳۰۰,۰۰۰		

(۳) همیشه در تملک کمتر از ۱۰۰٪ سهام حقوقی به نام حقوق اقلیت وجود دارد که با ثبت زیر این حقوق اقلیت را نشان می دهیم:

سهم عادی شرکت فرعی	۷۵,۰۰۰	سهم عادی شرکت فرعی	$300,000 \times 25\%$
سود انباشته	۲۵,۰۰۰	سود انباشته	$100,000 \times 25\%$
حقوق اقلیت	۱۰۰,۰۰۰		

حالت چهارم

تملك کمتر از ۱۰۰٪ سهام شرکت فرعی به قیمت ارزش بازار

مثال ۴/۱-۳) اگر شرکت آریا ۷۵٪ از شرکت آسیا را به مبلغ ۴۳۵,۰۰۰ ریال خریداره کرده باشد همچنین فرض کنید شرکت آسیا ۵۰,۰۰۰ ریال از شرکت آریا طلب دارد و چنانچه ترازنامه های دو شرکت در زمان خرید به صورت زیر بوده و با فرض این که ارزش بازار موجودی کالا و ساختمان به ترتیب ۳۰,۰۰۰ و ۵۰,۰۰۰ ریال بیشتر از ارزش دفتریر آن باشد، ترازنامه تلفیقی آن را به روش تئوری شرکت اصلی تهیه نمایید.

شرح	شرکت آریا	شرکت آسیا
وجه نقد	۲۱۵,۰۰۰	۵۰,۰۰۰
ح/دریافتی	۲۰۰,۰۰۰	۸۰,۰۰۰
موجودی کالا	۱۵۰,۰۰۰	۵۰,۰۰۰
سرمایه گذاری در شرکت آسیا	۴۳۵,۰۰۰	—
زمین	۸۰۰,۰۰۰	—
ساختمان	۷۰۰,۰۰۰	۵۰۰,۰۰۰
جمع داراییها	۲,۵۰۰,۰۰۰	۶۸۰,۰۰۰
ح/پرداختی	۳۸۰,۰۰۰	۱۰۰,۰۰۰
اسناد پرداختی	۴۲۰,۰۰۰	۱۸۰,۰۰۰
سهم عادی	۱,۰۰۰,۰۰۰	۳۰۰,۰۰۰
سود انباشته	۷۰۰,۰۰۰	۱۰۰,۰۰۰

جمع بدهی وح.ص.س

۲,۵۰۰,۰۰۰

۶۸۰,۰۰۰

مطلوب است تهیه ترازنامه تلفیقی درحالت فوق وبا روش تئوری شرکت اصلی:

پاسخ:

تراز نامه تلفیقی	تعدیلات		شرکت آسیا	شرکت آریا	شرح
	بس	بد			
۲۶۵,۰۰			۵۰,۰۰۰	۲۱۵,۰۰۰	وجه نقد
۲۳۰,۰۰۰	(۱)۵۰,۰۰۰		۸۰,۰۰۰	۲۰۰,۰۰۰	ح/دراختنی
۲۲۲,۵۰۰		(۲)۳۰,۰۰۰	۵۰,۰۰۰	۱۵۰,۰۰۰	موجودی کالا
—	(۲)۴۳۵,۰۰۰		---	۴۳۵,۰۰	سرمایه گذاری در آسیا
۸۰۰,۰۰۰			---	۸۰۰,۰۰۰	زمین
۷۵,۰۰۰		(۲)۷۵,۰۰۰			سرقفلی
۱,۲۳۷,۵۰۰		(۲)۳۷,۵۰۰	۵۰۰,۰۰۰	۷۰۰,۰۰۰	ساختمان
۲,۸۳۰,۰۰۰			۶۸۰,۰۰۰	۲,۵۰۰,۰۰۰	جمع داراییها
۴۳۰,۰۰۰		(۱)۵۰,۰۰۰	۱۰۰,۰۰۰	۳۸۰,۰۰۰	ح/پرداختنی
۶۰۰,۰۰۰			۱۸۰,۰۰۰	۴۲۰,۰۰۰	اسناد پرداختنی
۱,۰۰۰,۰۰۰		(۲)۳۰۰,۰۰۰	۳۰۰,۰۰۰	۱,۰۰۰,۰۰۰	سهام عادی
۱۰۰,۰۰۰	(۲)۱۰۰,۰۰۰				حقوق اقلیت
۷۰۰,۰۰۰		(۲)۱۰۰,۰۰۰	۱۰۰,۰۰۰	۷۰۰,۰۰۰	سود انباشته
۲,۸۳۰,۰۰۰	۵۸۵,۰۰۰	۵۸۵,۰۰۰	۶۸۰,۰۰۰	۲,۵۰۰,۰۰۰	جمع بدهی وح.ص.س

ثبیت های تلفیقی:

(۱) حذف حساب های فی مابین

حساب های پرداختنی ۵۰,۰۰۰
حساب های دریافتنی ۵۰,۰۰۰

(۲) حذف حساب های سرمایه گذ

۱۰۰,۰۰۰	سود انباشته
۳۰۰,۰۰۰	سهام عادی
۳۰,۰۰۰ × ۷۵%	موجودی کالا ۲۲,۵۰۰
۵۰,۰۰۰ × ۷۵%	ساختمان ۳۷,۵۰۰
۱۰۰,۰۰۰ × ۷۵%	سرقفلی ۷۵,۰۰۰
۴۳۵,۰۰۰	سرمایه گذاری در سهام شرکت آسیا
{(۱۰۰,۰۰۰ × ۲۵%) + (۳۰۰,۰۰۰ × ۲۵%)}	حقوق اقلیت ۱۰۰,۰۰۰

در روش تئوری شرکت اثلی فقط ح.ص.س محاسبه می شود ولی در شخصیت واحد اقتصادی حقوق اقلیت را به روش بازار هم محاسبه می نمایم.

حالت چهارم با روش شخصیت واحد اقتصادی

مثال ۴/۲-۳) اگر شرکت آریا ۷۵٪ از شرکت آسیا را به مبلغ ۴۳۵,۰۰۰ ریال خریداره کرده باشد همچنین فرض کنید شرکت آسیا ۵۰,۰۰۰ ریال از شرکت آریا طلب دارد و چنانچه ترازنامه های دو شرکت در زمان خرید به صورت زیر بوده و با فرض این که ارزش بازار موجودی کالا و ساختمان به ترتیب ۳۰,۰۰۰ و ۵۰,۰۰۰ ریال بیشتر از ارزش دفتری آن باشد، ترازنامه تلفیقی آن را به روش شخصیت واحد اقتصادی تهیه نمایید.

شرح	شرکت آریا	شرکت آسیا
وجه نقد	۲۱۵,۰۰۰	۵۰,۰۰۰
ح/دریافتنی	۲۰۰,۰۰۰	۸۰,۰۰۰
موجودی کالا	۱۵۰,۰۰۰	۵۰,۰۰۰
سرمایه گذاری در شرکت آسیا	۴۳۵,۰۰۰	—
زمین	۸۰۰,۰۰۰	—
ساختمان	۷۰۰,۰۰۰	۵۰۰,۰۰۰
جمع داراییها	<u>۲,۵۰۰,۰۰۰</u>	<u>۶۸۰,۰۰۰</u>
ح/پرداختنی	۳۸۰,۰۰۰	۱۰۰,۰۰۰
اسناد پرداختنی	۴۲۰,۰۰۰	۱۸۰,۰۰۰
سهام عادی	۱,۰۰۰,۰۰۰	۳۰۰,۰۰۰
سود انباشته	<u>۷۰۰,۰۰۰</u>	<u>۱۰۰,۰۰۰</u>
جمع بدهی و ح.ص.س	<u>۲,۵۰۰,۰۰۰</u>	<u>۶۸۰,۰۰۰</u>

مطلوب است تهیه ترازنامه تلفیقی در حالت فوق و با روش تنوری شرکت اصلی: