

نشده باشد.
 ۲. انجام ثبت‌های اصلاحی با فرض بسته شد حساب‌های سال ۱۳×۹
 ۳. تهیه گردش حساب سود (زیان) انباشته مقایسه‌ای با فرض آنکه اشتباهات مزبور قبل از بستن حساب‌های سال ۱۳×۹ کشف شده باشد.
 اینک با توجه به اطلاعات فوق می‌توان ثبت‌های اصلاحی لازم را به شرح زیر در دو حالت قبل و بعد از بستن حساب‌ها در پایان سال ۱۳×۹ انجام داد:

کشف اشتباه قبل از بستن حساب‌ها		کشف اشتباه پس از بستن حساب‌ها	
۲۰۰,۰۰۰	هزینه استهلاک	۹۰۰,۰۰۰	سود (زیان) انباشته
۷۰۰,۰۰۰	سود (زیان) انباشته	۹۰۰,۰۰۰	استهلاک انباشته
۲۵۰,۰۰۰	استهلاک انباشته	۲۰,۰۰۰	ذخیره م. م. و
۲۰,۰۰۰	سود (زیان) انباشته	۲۰,۰۰۰	سود (زیان) انباشته
	ذخیره م. م. و		
	هزینه م. م. و		
		۲۷۰,۰۰۰	

گردش سود (زیان) انباشته مقایسه‌ای

×۸/۱۲/۲۹	×۹/۱۲/۲۹	
۲۸,۰۰۰,۰۰۰	۳۵,۰۰۰,۰۰۰	مانده سود انباشته ابتدای سال - قبل از اصلاح
-	(۹۵۰,۰۰۰)	تعدیلات سنواتی ناشی از اصلاح اشتباه
۲۸,۰۰۰,۰۰۰	۳۴,۰۵۰,۰۰۰	سود انباشته ابتدای سال - اصلاح شده
۱۱,۰۵۰,۰۰۰ ^۱	۱۵,۰۰۰,۰۰۰	سود خالص سال مالی - اصلاح شده
۳۹,۰۵۰,۰۰۰	۴۹,۰۵۰,۰۰۰	سود انباشته قابل تخصیص
		نحوه تخصیص سود انباشته:
(۳,۰۰۰,۰۰۰)	(۵,۰۰۰,۰۰۰)	سود سهام پیشنهادی
(۲,۰۰۰,۰۰۰)	(۴,۵۰۰,۰۰۰)	اندوخته‌ها
(۵,۰۰۰,۰۰۰)	(۹,۵۰۰,۰۰۰)	جمع مبالغ تخصیص یافته
۳۴,۰۵۰,۰۰۰	۳۹,۵۵۰,۰۰۰	مانده سود انباشته در پایان سال

X
 فقط
 سود

۱. سود ویژه سال ۷۸ پس از کسر هزینه استهلاک و هزینه مطالبات مشکوک‌الوصول که اشتباهاً به حساب گرفته شده بود، معادل ۱۱/۰۵۰/۰۰۰ ریال (۲۵۰/۰۰۰ - ۷۰۰/۰۰۰ - ۱۲/۰۰۰/۰۰۰) محاسبه خواهد شد.

صورت سود و زیان جامع

در متون نظری رسمی، سود جامع برای اولین بار در بیانیه شماره ۳ مفاهیم هیئت استانداردهای حسابداری مالی که تحت عنوان «عناصر صورت‌های مالی واحدهای انتفاعی» در سال ۱۹۸۰ منتشر شده بود، تعریف گردید. در این بیانیه سود جامع چنین تعریف شده است:

«سود جامع عبارت است از تغییر حقوق صاحبان سهام واحد انتفاعی در یک دوره در نتیجه‌ی وقوع معاملات و رویدادها به استثنای تغییرات ناشی از سرمایه‌گذاری صاحبان سهام و دارایی‌های توزیع شده.»

پیشتر با دو نظریه مربوط به اندازه‌گیری سود خالص تحت نظریه عملکرد جاری و شمول کلی آشنا شدیم که حکایت از قدمت بالای مفهوم سود جامع در متون نظری دارد. کمیته اجرایی انجمن حسابداری آمریکا^۱ در بیانیه «اصول حسابداری زیربنای صورت‌های مالی شرکت‌های سهامی»^۲ از مفهوم سود فراگیر دفاع کرده و آن را به شرح زیر عنوان می‌نماید:

{ «صورت سود و زیان باید کلیه درآمدها و هزینه‌های شناسایی شده طی دوره را، صرف‌نظر از ارتباط آن با نتایج عملیات دوره‌ی جاری، منعکس نماید. یعنی صورت‌های سود و زیان دوره‌های حیات شرکت به‌عنوان یک مجموعه باید تمام درآمدها و هزینه‌ها را نشان دهد.» }

در نهایت هیئت استانداردهای حسابداری مالی در سال ۱۹۹۷ با انتشار بیانیه ۱۳۰ تحت عنوان «گزارشگری سود جامع» مفهوم مزبور را رسماً پذیرفت. سازمان حسابرسی نیز در بیانیه شماره ۶ رهنمودهای حسابداری تحت عنوان «گزارش عملکرد مالی» صورت مالی جدیدی را با عنوان «صورت سود و زیان جامع» معرفی نمود که از ابتدای سال ۱۳۷۸ لازم‌الاجرا شناخته شد.

سود جامع مبتنی بر دو مفهوم اساسی یعنی «تئوری مالکیت»^۳ و «نگهداشت سرمایه»^۴ می‌باشد براساس مفهوم تئوری مالکیت، مالک در مرکز توجه بوده و تصویر

1. The Executive committee of the American Accounting Association
2. A Tentative Statement Of Accounting Principle Underling Coporate Financial Statements
3. Proprietary Theory
4. Capital Maintenance

کلی مالکیت در معادله‌ی سرمایه = بدهی - دارایی خلاصه می‌شود. دارایی‌ها متعلق به مالک بوده و بدهی‌ها نیز تعهدات مالک می‌باشد. طبق این تئوری، کلیه تغییرات در سرمایه (به استثنای اعطای منابع توسط مالکان به‌عنوان سرمایه‌گذاری مجدد و همچنین دارایی‌های توزیع شده بین آنان برای تقسیم سود یا برداشت سرمایه) باید به‌عنوان درآمد یا هزینه شناسایی شود. سود جامع نیز با چنین تعریفی از درآمد و هزینه کاملاً سازگار می‌باشد.

از سوی دیگر، سود جامع بر پایه مفهوم نگهداشت سرمایه استوار می‌باشد. مفهوم نگهداشت سرمایه پیش شرط لازم برای تمایز قائل شدن بین بازگشت و بازده سرمایه (سود) است.

براساس این مفهوم، فقط جریان‌های ورودی و مزایای بر مبالغ لازم برای نگهداشت سرمایه به‌عنوان بازده سرمایه یا سود شناخته می‌شود.

نحوه ارائه صورت سود و زیان جامع

هئیت استانداردهای حسابداری مالی (FASB) در خصوص نحوه ارائه صورت سود و زیان جامع، سه روش و استانداردهای بین‌المللی حسابداری نیز دو روش مشخص نموده است. و لیکن سازمان حسابرسی در بیانیه شماره ۶ رهنمودهای حسابداری (گزارش عملکرد مالی) جهت بهبود قابلیت مقایسه صورت‌های مالی واحدهای تجاری مختلف تنها یک روش برای ارائه آن پیشنهاد نموده است که در آن صورت سود و زیان جامع به‌عنوان یک صورت مالی اساسی جداگانه ارائه می‌شود. (شکل ۲-۵)

در اینجا توضیح نکته‌ای ضروری است و آن اینکه براساس بیانیه شماره ۱۳۰ استانداردهای حسابداری مالی، اصلاح اشتباهات اساسی در صورت سود و زیان جامع منظور نمی‌گردد. در بند ۱۰۶ استاندارد مزبور عنوان شده که به دلیل لزوم تجدید ارائه صورت‌های مالی دوره‌های قبل، تعدیلات سنواتی در سود و زیان جامع دوره‌های مزبور انعکاس می‌یابد و بنابراین نباید در صورت سود و زیان جامع دوره‌ی جاری نشان داده شود.

شرکت سهامی آرمان

صورت سود و زیان جامع برای سال مالی منتهی به ۱۳۹۹/۱۲/۲۹

☆ سوال ۴

(تجدید ارائه شده)

۱۳۸۸	۱۳۸۹	
۸۵۰,۰۰۰	۱,۲۴۸,۳۰۰	سود خالص
۳۲۰,۰۰۰	۲۵۰,۰۰۰	مازاد تحقق نیافته ناشی از تجدید ارزیابی دارایی ثابت
۵۰,۰۰۰	(۷۰,۰۰۰)	سود (زیان) تحقق نیافته سرمایه‌گذاری بلندمدت
۹۰۰,۰۰۰	۱,۴۲۸,۳۰۰	کل سود شناسایی شده
	(۲۸۸,۳۰۰)	تعدیلات سنواتی
	۱,۲۰۰,۰۰۰	سود جامع

شکل ۲-۵

استانداردهای بین‌المللی حسابداری رویه‌ی دیگری را اتخاذ نموده‌اند و براساس این رویه تعدیلات سنواتی در صورت سود و زیان جامع منعکس می‌شود. دلیل اصلی هم این است که کلیه تغییرات در خالص دارایی‌ها به جز آورده و ستانده صاحبان سرمایه باید در صورت سود و زیان جامع شناسایی شود.

براساس بند ۸ بیانیه شماره ۶ رهنمودهای حسابداری سازمان حسابرسی که تا حد زیادی منطبق با استانداردهای بین‌المللی حسابداری می‌باشد، در مواردی که به جز سود و زیان دوره و تعدیلات سنواتی، درآمد یا هزینه شناسایی شده‌ی دیگری وجود نداشته باشد، نیازی به تهیه و ارائه صورت سود و زیان جامع نبوده و در این گونه موارد، صورت سود و زیان و صورت گردش سود (زیان) انباشته، اطلاعات کافی در مورد مجموع درآمدها و هزینه‌های شناسایی شده طی دوره ارائه می‌دهد. در چنین حالتی ارائه یادداشتی ذیل صورت سود و زیان به شرح زیر کفایت می‌کند:

«از آنجایی که اجزای تشکیل‌دهنده سود و زیان جامع محدود به سود (زیان) دوره و تعدیلات سنواتی است، صورت سود و زیان جامع ارائه نشده است.»

سؤال‌های تشریحی

۱. مفهوم سود را از دو دیدگاه حسابداری و اقتصادی توضیح دهید.
۲. مفاهیم سرمایه مالی و سرمایه فیزیکی را شرح دهید.
۳. مفهوم سود را دو نظریه عملکرد جاری و شمول کلی توضیح دهید.
۴. دلایل طرفداران نظریه عملکرد جاری و شمول کلی را بیان نمایید.
۵. تفاوت بین صورت حساب سود و زیان یک مرحله‌ای و چند مرحله‌ای در چیست؟ توضیح دهید.
۶. اقلام عادی و اقلام غیرعادی (غیرمترقبه) چه نوع اقلامی می‌باشند؟
۷. تفاوت اقلام عادی عملیاتی با اقلام عادی غیر عملیاتی در چیست؟
۸. مفهوم اقلام استثنایی را توضیح دهید.
۹. انواع تغییرات حسابداری را به‌طور خلاصه توضیح دهید.
۱۰. روش برخورد حسابداری با تغییر در برآورد چگونه است؟
۱۱. اثر انباشته تغییر در اصول و روش‌های پذیرفته شده حسابداری چگونه محاسبه و در گزارش عملکرد مالی منعکس می‌شود؟
۱۲. گردش حساب سود (زیان) انباشته شامل چه اقلامی می‌باشد؟
۱۳. اصلاح اشتباهات با اهمیت دوره‌های قبل شامل چه مواردی بوده و چگونه باید در گزارش‌های مالی انعکاس یابد؟
۱۴. مفهوم سود جامع را توضیح دهید.
۱۵. چه اقلامی می‌تواند در صورت سود و زیان جامع گزارش شود؟

سؤال‌های چندگزینه‌ای

۱. کدام یک از عبارات زیر درخصوص مفهوم و نحوه محاسبه سود صحیح نمی‌باشد.
 - الف) در حسابداری، سود عبارت از تفاوت بین سرمایه واحد تجاری در پایان و آغاز دوره‌ی مالی پس از احتساب تعدیلات لازم در خصوص آورده و ستانده صاحبان سرمایه می‌باشد.
 - ب) براساس مفهوم نگهداشت سرمایه، تنها جریان‌ات ورودی دارایی‌ها مازاد بر مبالغ مورد نیاز جهت نگهداشت سرمایه را می‌توان به‌عنوان سود واحد تجاری تلقی نمود.

ج) نگرش حسابداری به سود معتقد است که سود اقتصادی مبتنی بر برداشت عینی از ثروت و رفاه بوده و مستلزم به کارگرفتن پارامترهای واقعی است.

د) براساس مفهوم نگهداشت سرمایه فیزیکی، سود مازاد ظرفیت تولیدی فیزیکی یا عملیاتی واحد تجاری در پایان دوره نسبت به ابتدای دوره پس از انجام تعدیلات لازم می باشد.

۲. نظریه عملکرد جاری ...

الف) بر اندازه گیری کارایی واحد تجاری تأکید می کند.

ب) عنوان می نماید که اقلام غیرمستمر و غیرعادی که در دوره جاری واقع شده اند باید در صورت حساب سود و زیان دوره آورده شود.

ج) عنوان می دارد که سود باید شامل کلیه تغییرات در حقوق صاحبان سهام باشد.

د) بر انعکاس کلیه اقلامی که معلول تصمیمات دوره جاری است تمرکز دارد و لو آنکه آن اقلام در کنترل مدیریت نباشد.

۳. کدام یک از عبارات زیر در خصوص دو شکل معمول تهیه صورت حساب سود و زیان صحیح می باشد.

الف) در صورت حساب سود و زیان چند مرحله ای، طبقه بندی خاصی بین اقلام درآمد و هزینه به عمل نمی آید.

ب) در شکل یک مرحله ای سود و زیان، اقلام درآمد و هزینه و سود و زیان به گروه های مشخص طبقه بندی می شود.

ج) شکل یک مرحله ای سود و زیان، اطلاعات تفسیری بیشتری برای استفاده کنندگان فراهم می نماید.

د) شکل چند مرحله ای به تفکیک نتایج حاصل از عملیات جاری از نتایج فعالیت های جنبی و غیر عملیاتی توجه می نماید.

۴. اقلام استثنایی اقلامی می باشد که ...

الف) ناشی از فعالیت های غیرعادی بوده و همیشه اتفاق می افتد.

ب) ناشی از فعالیت های عادی بوده و لیکن دارای ماهیت و یا وقوع استثنایی می باشند.

ج) ناشی از رویدادهای خارج از فعالیت های عادی بوده و انتظار نمی رود به طور

- عادی و مستمر به وقوع پیوندد.
- (د) قابل پیش‌بینی نبوده و هیچ‌گونه ارتباطی به فعالیت‌های عملیاتی واحد تجاری ندارد.
۵. سود یا زیان حاصل از فروش دارایی‌های ثابت می‌تواند مثال بارزی از اقلام ...
 (الف) غیرعادی باشد
 (ب) عادی عملیاتی باشد.
 (ج) غیرمستمر باشد
 (د) استثنایی باشد.
۶. تغییر در برآورد عمر مفید یک دارایی از دستیابی به اطلاعات جدید است به‌عنوان:
 (الف) اصلاح اشتباه دوره‌های مالی قبل تلقی می‌شود.
 (ب) تغییر حسابداری محسوب نمی‌شود.
 (ج) تغییر حسابداری محسوب و اثر آن در دوره‌ی تغییر و دوره‌های آتی گزارش می‌شود.
 (د) تغییر حسابداری محسوب و به‌واسطه تنظیم و ارائه مجدد صورت‌های مالی دوره‌های قبل گزارش می‌شود.
۷. در ابتدای سال مالی ۱۳×۵ شرکت ساحل، اثاثه‌ای را به بهای تمام شده ۵۰۰,۰۰۰ ریال خریداری نمود. اثاثه مزبور براساس روش نزولی ساده و با نرخ ۲۰ درصد در سال (بدون ارزش اسقاط) مستهلک می‌شده است. در سال مالی منتهی به ۸/۱۲/۲۹ شرکت تصمیم گرفت که به‌جای استفاده از روش نزولی، اثاثه مزبور را براساس روش خط مستقیم و با همان نرخ استهلاک مستهلک نماید. اثر انباشته تغییر در روش استهلاک به چه مبلغی باید در دفاتر ثبت شود؟
 (الف) ۵۶,۰۰۰ ریال بدهکار
 (ب) ۵۶,۰۰۰ ریال بستانکار
 (ج) ۳۶,۰۰۰ ریال بدهکار
 (د) ۳۶,۰۰۰ ریال بستانکار
۸. در خصوص موجودی کالای پایان دوره مالی شرکت سهامی پامچال اشتباهاتی به شرح زیر اتفاق افتاده است:

سال مالی	اشتباه انجام شده
×۶	مبلغ ۱,۲۰۰,۰۰۰ ریال بیشتر از میزان واقعی
×۷	مبلغ ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال کمتر از میزان واقعی
×۸	اشتباهی اتفاق نیافتاده است

شرکت از سیستم اداری جهت ارزیابی و ثبت موجودی‌ها استفاده نموده و در

ابتدای سال ۱۳×۹ متوجه وقوع اشتباهات مزبور در ارزیابی موجودی‌ها شده است. مانده سود انباشته شرکت در پایان سال ۱۳×۸:

- الف) مبلغ ۱/۰۰۰/۰۰۰ ریال کمتر از مبلغ واقعی است.
- ب) مبلغ ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال بیشتر از مبلغ واقعی است.
- ج) مبلغ ۲۰۰,۰۰۰ ریال بیشتر از مبلغ واقعی است.
- د) صحیح است.

۹. با توجه به اطلاعات سؤال ۸، مانده سود ویژه شرکت در سال ۱۳×۸:

- الف) مبلغ ۲,۲۰۰,۰۰۰ ریال کمتر از واقع می‌باشد.
- ب) مبلغ ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال کمتر از واقع می‌باشد.
- ج) مبلغ ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال بیشتر از واقع می‌باشد.
- د) مبلغ ۲۰۰,۰۰۰ ریال بیشتر از واقع می‌باشد.

۱۰. زیان ویژه شرکت سهامی اطلس در سال مالی منتهی به ۱/۱۲/۲۹ × معادل ۱,۲۰۰,۰۰۰ ریال، مازاد تحقق نیافته ناشی از تجدید ارزیابی دارایی ثابت ۵۰۰,۰۰۰ ریال، اثر انباشته ناشی از تغییر در روش استهلاک ۱۵۰,۰۰۰ ریال (بدهکار)، زیان تحقق نیافته سرمایه‌گذاری بلندمدت ۱۰۰,۰۰۰ ریال و تعدیلات سنواتی ۴۰۰,۰۰۰ ریال (بستانکار) می‌باشد. با توجه به اطلاعات فوق سود (زیان) جامع شرکت عبارت خواهد بود از:

- الف) ۵۵۰,۰۰۰ ریال زیان
- ب) ۴۰۰,۰۰۰ ریال زیان
- ج) ۸۰۰,۰۰۰ ریال زیان
- د) ۹۵۰,۰۰۰ ریال زیان

مسائل

۱. اطلاعات زیر در رابطه با شرکت سهامی دماوند و در پایان اسفند ماه ۱۳×۷ در دست می‌باشد:

۵,۲۰۰,۰۰۰	درآمد حاصل از فروش کالا
۱,۴۰۰,۰۰۰	موجودی کالای ابتدای سال
۱,۳۰۰,۰۰۰	موجودی کالای پایان سال
۳,۰۰۰,۰۰۰	خرید کالا

۲۵۰,۰۰۰	زیان ناشی از زلزله
۳۰۰,۰۰۰	اثر انباشته ناشی از تغییر در روش استهلاک (پس از کسر مالیات) - بستانکار
۲۸۰,۰۰۰	سود حاصل از فروش وسایط نقلیه
۶۵۰,۰۰۰	هزینه‌های اداری و تشکیلاتی
۴۰۰,۰۰۰	هزینه‌های توزیع و فروش
۵۰,۰۰۰	هزینه‌های حمل کالای خریداری شده
۳۶۰,۰۰۰	برگشت از خرید و تخفیفات
۲۰۰,۰۰۰	برگشت از فروش و تخفیفات
۱۵۰,۰۰۰	تخفیفات نقدی خرید
۸۰,۰۰۰	تخفیفات نقدی فروش
۲۲۰,۰۰۰	هزینه‌های مالی

با فرض آنکه نرخ مالیات بر درآمد ۴۰٪ باشد، مطلوب‌ست:

تهیه صورت حساب سود و زیان چند مرحله‌ای و یک مرحله‌ای به شکل فشرده.

۲. شرکت سهامی یاس اثاثه‌ای را در ابتدای سال ۱۳×۱ به قیمت تمام شده ۳,۵۰۰,۰۰۰ ریال خریداری نمود. عمر مفید اثاثه مزبور ۸ سال و ارزش اسقاط برآوردی آن در پایان عمر مفید ۳۰۰,۰۰۰ ریال بوده است. شرکت یاس از روش خط مستقیم جهت محاسبه استهلاک استفاده می‌کند. شرکت در پایان سال ۱۳×۵ و قبل از محاسبه هزینه استهلاک سالیانه متوجه شد که هزینه استهلاک اثاثه از همان ابتدا اشتباهاً مبلغ ۴۰,۰۰۰ ریال محاسبه و ثبت شده است. اطلاعات مقایسه‌ای زیر در مورد شرکت مزبور در دست است:

سال مالی منتهی به	سال مالی منتهی به	
$\frac{\times 4}{12/29}$	$\frac{\times 5}{12/19}$	سود انباشته ابتدای سال - قبل از اصلاح
۲,۸۰۰,۰۰۰	۳,۹۱۵,۰۰۰	سود خالص
۱,۷۰۰,۰۰۰	۱,۳۵۰,۰۰۰	اندوخته قانونی
۸۵,۰۰۰	۶۷,۵۰۰	سود سهام اعلام شده
۵۰۰,۰۰۰	۴۰۰,۰۰۰	با توجه با اطلاعات فوق مطلوب‌ست:

صورت سود و زیان، گردش سود و زیان انباشته و صورت سود و زیان جامع ۶۷

الف) انجام ثبت اصلاحی لازم در سال ۵× با فرض آنکه نرخ مالیات ۲۰ درصد باشد.
ب) تهیه گردش حساب سود و زیان انباشته مقایسه‌ای برای سال‌های مالی منتهی به پایان اسفند ۱۳×۵ و ۱۳×۴

۳. شرکت سهامی یاسمن، عمر مفید یکی از ماشین‌آلات خود را ۸ سال برآورد کرده است. بهای تمام شده ماشین‌آلات ۱,۵۰۰,۰۰۰ ریال و ارزش اقساط آن ۱۰۰,۰۰۰ ریال بوده است.

پس از گذشت ۴ سال از عمر مفید ماشین‌آلات، در ابتدای سال پنجم، مدیریت شرکت تشخیص داده است که عمر مفید باقیمانده‌ی ماشین‌آلات ۶ سال و ارزش اقساط برآورد شده‌ی آن نیز ۱۲۸,۰۰۰ ریال می‌باشد.

مطلوبست: محاسبه و ثبت هزینه‌ی استهلاک سال پنجم

۴. با توجه به اطلاعات داده شده، صورت حساب سود و زیان، گردش سود (زیان) انباشته و صورت سود و زیان جامع شرکت سهامی مهتاب را برای سال مالی منتهی به ۹/۱۲/۲۹ تهیه نمایید (صورت حساب سود و زیان به شکل چند مرحله‌ای و فشرده تهیه می‌شود).

۱,۷۰۰,۰۰۰	موجودی کالای ابتدای سال
۱,۳۰۰,۰۰۰	موجودی کالای پایان سال
۵,۰۰۰,۰۰۰	خرید کالا
۱۱,۰۰۰,۰۰۰	فروش کالا
۸۰۰,۰۰۰	سود تحقیق نیافته سرمایه‌گذاری بلندمدت
۶۰۰,۰۰۰	تعدیلات سنواتی ناشی از اصلاح اشتباه (بدهکار)
۸۰,۰۰۰	برگشت از خرید و تخفیفات
۱۰۰,۰۰۰	هزینه حمل کالای خریداری شده
۲۵۰,۰۰۰	تخفیفات نقدی فروش
۱,۰۰۰,۰۰۰	سود انباشته ابتدای سال (قبل از اصلاح)
۳۰۰,۰۰۰	سود سهام پیشنهادی
۱۵۰,۰۰۰	انتقال به اندوخته احتیاطی
۱۴۰,۰۰۰	مازاد تحقق نیافته ناشی از تجدید ارزیابی دارایی ثابت

۱۶۰,۰۰۰
 ۱۳۰,۰۰۰
 ۹۰,۰۰۰
 ۳۰,۰۰۰
 ۸۰,۰۰۰
 ۱۰۰,۰۰۰
 %۴۰

هزینه‌های اداری و تشکیلاتی
 هزینه‌های توزیع و فروش
 زیان ناشی از فروش اثاثه
 زیان ناشی از سیل
 درآمد اجاره محل
 خالص اثر انباشته ناشی از تغییر در روش استهلاک (بدهکار)
 نرخ مالیات بر درآمد

۵. شرکت‌های سهامی افق از روش ارزیابی در اولین صادره از اولین وارده (fifo) جهت موجودی‌های خود استفاده می‌کند. شرکت در اوایل سال ۱۳×۸ تأسیس شده و در سال ۱۳×۹ تصمیم گرفته شد که روش ارزیابی موجودی کالا به روش «اولین صادره از آخرین وارده» (Lifo) تغییر یابد. اطلاعات زیر در خصوص ارزش موجودی کالا و سود ویژه شرکت تحت دو روش ارزیابی فوق در دست است:

	۱۳×۹	۱۳×۸	
موجودی کالای پایان سال برحسب:			
روش FIFO	۳,۰۰۰,۰۰۰	۳,۵۰۰,۰۰۰	
روش LIFO	۲,۷۰۰,۰۰۰	۳,۱۰۰,۰۰۰	
سود خالص برحسب روش FIFO	۲,۳۰۰,۰۰۰	۲,۰۰۰,۰۰۰	

مطلوبست: محاسبه سود خالص شرکت افق برای سال مالی منتهی به ۱۳×۹/۱۲/۲ با فرض آنکه تغییر روش ارزیابی موجودی‌ها در طی سال مزبور اتفاق افتاده باشد.