

به نام خدا

## وبینار بزرگ مباحث کاربردی حسابداری



موضوع:

نحوه تهیه ترانزاکشن صورت‌های مالی

ارائه دهنده:

مهدي مرادزاده فرد

در حسابداری، تهاتر را میتوان به معنای «پایاپای» کردن حسابها دانست که میتواند سه صورت کلی داشته باشد:

۱. پایاپای کردن دارایی ها با بدهی ها در صورت وضعیت مالی.
۲. پایاپای کردن درآمدها با هزینه ها در صورت های عملکرد مالی.
۳. پایاپای کردن جریانهای نقدی در صورت جریان های نقدی.



# اثر تهاتر بر گزارشگری مالی

تهاتر موجب کاهش توانایی درک استفاده‌کنندگان از معاملات

انجام‌شده، سایر رویدادها و شرایط و ارزیابی جریانهای نقدی آتی

واحد تجاری می‌شود.

مثال زیر بیان‌کننده چگونگی این امر است:

## مثال تهاتر اقلام سود و زیان

تصور کنید اطلاعات زیر در مورد سود ناخالص ۲ واحد گزارشگر A و B در اختیار شما قرار گرفته است. به نظر شما عملکرد کدامیک از دو شرکت بهتر بوده است؟

B	A
میلیون ریال	میلیون ریال
۷۰۰۰	۵۰۰۰
سود ناخالص	

صرفنظر از سایر اطلاعاتی که ممکن است در اختیار شما باشد. بر اساس اطلاعات مذکور عملکرد شرکت B مطلوبتر به نظر میرسد.

# مثال تهاتر اقلام سودوزیان

حال اگر اطلاعات بیشتری راجع به عملکرد این دو شرکت به شرح زیر در اختیار شما قرار گیرد که طی آن اقلام ایجاد کننده سود ناخالص تهاتر نشده باشند، باز همان نظر قبلی را خواهید داشت؟

B	A	
میلیون ریال	میلیون ریال	
۷۰ ۰۰۰	۲۰ ۰۰۰	درآمدهای عملیاتی
( ۶۳ ۰۰۰ )	( ۱۵ ۰۰۰ )	بهای تمام شده درآمدهای عملیاتی
۷ ۰۰۰	۵ ۰۰۰	سود ناخالص
%۱۰	%۲۵	نسبت سود ناخالص به فروش

# استانداردهای حسابداری و تهاتر

مطابق بند ۳۱ استاندارد حسابداری شماره ۱ ( **ارائه صورتهای مالی** )  
واحد تجاری نباید داراییها و بدهیها یا درآمدها و هزینهها را تهاتر کند،  
مگر اینکه در یکی از استانداردهای حسابداری، تهاتر آنها الزامی یا  
مجاز شده باشد.

همچنین بر اساس بند ۳۲ استاندارد مذکور، داراییها و بدهیها و درآمدها  
و هزینهها باید جداگانه گزارش شوند به استثنای مواردی که تهاتر،  
محتوای معامله یا رویدادی دیگر را منعکس می کند.

# استانداردهای حسابداری و تهاتر

بند ۲۱ استاندارد حسابداری شماره ۲ ( صورت جریانهای نقدی ) نیز گزارش خالص جریانهای نقدی حاصل از فعالیتهای عملیاتی، سرمایه‌گذاری یا تأمین مالی را ممکن میداند، مشروط بر اینکه:

الف. دریافتها و پرداختهای نقدی از طرف مشتریان، در صورتی که آن جریانهای نقدی منعکس‌کننده فعالیتهای مشتری، و نه واحد تجاری، باشد.

ب. دریافتها و پرداختهای نقدی در رابطه با اقلامی که گردش آنها سریع، مبالغ آنها بزرگ و سررسید آنها کوتاه باشد.



# تهاتر درآمدها با هزینه ها در صورت های عملکرد مالی

تهاتر درآمدها با هزینه ها در صورت های عملکرد مالی را میتوان از جنبه های زیر مطرح و مورد توجه قرار داد:

الف . تهاتر درآمدها با هزینه ها مطابق با استانداردهای حسابداری.

ب . تهاتر درآمدها با هزینه ها در مواردی که تهاتر، محتوای معامله یا رویدادی دیگر را منعکس میکند.

پ . گزارش اقلام صورت های عملکرد مالی که تهاتر محسوب نمیشود.





## تهاتر درآمدها با هزینه ها بر اساس استانداردهای حسابداری

۱. تهاتر ارزش منصفانه مابه‌ازای دریافتی بابت فروش با تخفیفات تجاری. (استاندارد ۳)
۲. تهاتر زیان کاهش ارزش دارایی واگذار شده در معاوضه با سود حاصل از معاوضه دارای محتوای تجاری. (استاندارد ۱۱)
۳. تهاتر سود حاصل از افزایش ارزش یک گروه از اقلام موجودیهای کالا با زیان کاهش ارزش گروه دیگری از اقلام موجودیهای کالا در صورت تعیین اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش بر اساس گروههای مشابه موجودیها. (استاندارد ۸)



## تهاتر درآمدها با هزینه ها که بیان کننده محتوای معامله یا رویداد دیگر است

۱. تهاتر سود یا زیان ناشی از تسعیر یک قلم پولی در مبادلات مختلف طی یک دوره مالی.

۲. تهاتر سودوزیان حاصل از قطع شناخت سرمایه گذاری های جاری طی دوره با سودوزیان حاصل از تجدید شناخت آنها در پایان دوره مالی.

۳. تهاتر سود و زیان واگذاری سهام واحد فرعی پیشین با سودوزیان ارزشیابی باقیمانده سرمایه گذاری در سهام شرکت فرعی پیشین هنگامی که حق کنترل شرکت فرعی از دست میرود.



## گزارش خالص اقلام عملکرد مالی که تهاتر محسوب نمیشود

۱. گزارش جمع خالص درآمدها و هزینه های غیر عملیاتی در صورت سود و زیان.

۲. گزارش سود و زیان ناشی از چند رویداد جداگانه منجر به عملیات متوقف شده در صورت سود و زیان.

۳. گزارش مانده سایر اقلام سودوزیان جامع پس از کسر مالیات انتقالی آنها در صورت سودوزیان جامع.



# تهاتر دارایی ها با بدهی ها در صورت وضعیت مالی

تهاتر داراییها با بدهی ها در صورت وضعیت مالی را میتوان از جنبه های زیر مطرح و مورد توجه قرار داد:

الف . تهاتر دارایی ها و بدهی ها مطابق با استانداردهای حسابداری.

ب . تهاتر دارایی و بدهی در مواردی که تهاتر، محتوای معامله یا رویدادی دیگر را منعکس میکند.

پ . گزارش اقلام صورت وضعیت مالی که تهاتر محسوب نمیشوند.



## تهاتر دارایی ها و بدهی ها مطابق با استانداردهای حسابداری

۱. تهاتر دارایی ها و بدهی های مالیات انتقالی. (استاندارد ۳۵)

۲. تهاتر دارایی های مالی با بدهی های مالی ناشی از یک پیمان آتی در

زمانی که به صورت نقدی و خالص تسویه خواهد گردید. (استاندارد ۳۶)

۳. تهاتر تسهیلات مالی دریافتی از بانک ها با مانده های جبرانی که

جهت دریافت وام ناگزیر از سپرده گذاری آنها نزد بانک شده ایم.

(استاندارد ۳۷)



تهاتر دارایی با بدهی در مواردی که محتوای معامله یا رویدادی دیگر منعکس میشود

۱. تهاتر مالیات ارزش افزوده دریافتی با مالیات ارزش افزوده پرداختی.

۲. تهاتر مالیات پرداختی با پیش پرداخت مالیات عملکرد.

۳. تهاتر موجودی بانکی که وجوه سود سهام به آن واریز گردیده و توسط سهامداران قابل برداشت است با بدهی سود سهام پرداختی.



## گزارش خالص ارقام وضعیت مالی که تنها تر محسوب نمیشود

۱. کسر استهلاک انباشته از داراییهای ثابت مشهود

۲. کسر کاهش ارزش انباشته از موجودیهای مواد و کالا

۳. کسر مخارج مالی تحقق نیافته از تسهیلات مالی دریافتی



## تهاتر در صورت جریان های نقدی

تهاتر داراییها با بدهی ها در صورت وضعیت مالی را میتوان از جنبه های زیر

مطرح و مورد توجه قرار داد:

الف . تهاتر دارایی ها و بدهی ها مطابق با استانداردهای حسابداری.

ب . تهاتر دارایی و بدهی در مواردی که تهاتر، محتوای معامله یا رویدادی

دیگر را منعکس میکند.





## تهاتر جریانهای نقدی مطابق با استاندارد حسابداری ۲

۱. جریانهای نقدی حاصل از اجاره‌های وصول‌شده از طرف مالکان داراییها توسط کارگزار اجاره و پرداخت آن به مالکان.
۲. جریانهای نقدی حاصل از خرید و فروش سرمایه‌گذاریهای یک بدنه (پرتفو) فعال سرمایه‌گذاری.
۳. جریانهای نقدی حاصل از تسهیلات اعطایی به مشتریان و بازپرداخت آنها در موسسات مالی.

۱. ارائه بخش فعالیت‌های عملیاتی صورت جریان وجوه نقد به روش غیر مستقیم.

۲. تهاتر نقد حاصل از فروش سرمایه گذاریها با نقد پرداختی بابت مالیات فروش همان سرمایه گذاری ها در بخش فعالیت‌های سرمایه گذاری.

۳. تهاتر نقد حاصل از صدور سهام با نقد پرداختی بابت مالیات صرف سهام در بخش فعالیت‌های تامین مالی.