

بسمه تعالی



دانشکده فنی و حرفه ای الزهرا شیراز

فایل ارائه مجازی درس حسابداری مالی

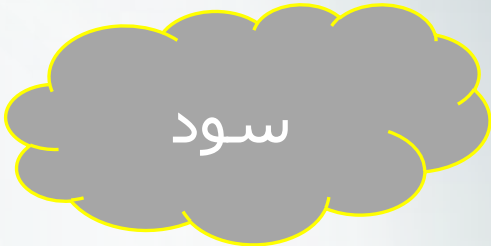
استاد مربوطه: اسما مدایم زاده

ترم بهمن 98

Asma.modayemzadeh@gmail.com

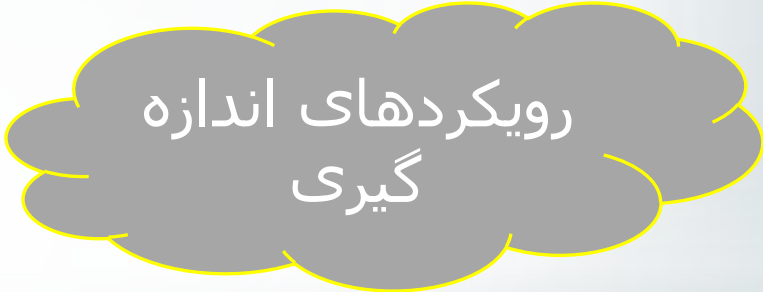
فصل دوم

گزارش عملکرد مالی



سود

سود بازده سرمایه گذاری و معیاری است برای ارزیابی عملکرد مدیریت و نیز تصمیم گیری استفاده کنندگان صورت های مالی می باشد.



رویکردهای اندازه
گیری

۱- رویکرد نگهداشت سرمایه (رویکرد خالص دارایی ها) ← تفاوت بین خالص دارایی ها ابتدا و پایان دوره به جز آورده و ستانده صاحبان سرمایه

۲- رویکرد معاملاتی ← تفاوت بین درآمد ها و هزینه ها

مثال ۱-۲. اطلاعات زیر از مدارک حسابداری شرکت زاگرس استخراج شده است:

۱۳۸۱/۱/۱	۱۳۸۱/۱۲/۱۹	
ریال	ریال	
۴۰۰,۰۰۰	۷۵۰,۰۰۰	دارایی‌ها
(۳۰۰,۰۰۰)	(۴۲۰,۰۰۰)	بدهی
<u>۱۰۰,۰۰۰</u>	<u>۳۳۰,۰۰۰</u>	خالص دارایی‌ها (حقوق صاحبان سرمایه)

با فرض این که افزایش سرمایه طی دوره ۲۵۰,۰۰۰ ریال و سود تقسیم شده ۱۵۰,۰۰۰ ریال باشد،
مطلوبست: محاسبه سود خالص سال ۱۳۸۱ با استفاده از رویکرد خالص دارایی‌ها
حل:

ریال	
۳۳۰,۰۰۰	خالص دارایی‌ها در پایان سال ۱۳۸۱
(۱۰۰,۰۰۰)	- خالص دارایی‌ها در ابتدای سال ۱۳۸۱
<u>۲۳۰,۰۰۰</u>	افزایش در خالص دارایی‌ها
(۲۵۰,۰۰۰)	- افزایش سرمایه طی دوره
۱۵۰,۰۰۰	+ سود تقسیم شده
<u>۱۳۰,۰۰۰</u>	سود خالص سال ۱۳۸۱

صورت سود و زیان

- ✓ ارزیابی عملکرد گذشته واحد تجاری
- ✓ پیش بینی عملکرد آتی واحد تجاری
- ✓ پیش بینی میزان دستیابی به جریان های نقدی آتی

محدودیت ها :

- ✓ عدم نمایش اقلام با قابلیت اتکای کم
- ✓ تحت تاثیر قرار گرفتن سود یا زیان به علت تنوع روش های حسابداری
- ✓ استفاده از قضاوت ها و برآوردها در اندازه گیری برخی از اقلام صورت مذکور

فعالیت های عملیاتی:

فعالیت های اصلی و مستمر
واحد تجاری را تشکیل می
دهند.

فعالیت های عادی:

فعالیت های معمول، تکرار
شونده و منظم واحد تجاری

فعالیت های غیرعملیاتی:

فعالیت های اصلی و مستمر
واحد تجاری را تشکیل نمی
دهند.

شکل صورت
سود و زیان

فعالیت های غیر عادی (اقلام غیرمترقبه):

فعالیت های بسیار غیرمعمول که انتظار نمی رود
به طور مکرر یا منظم واقع شوند.

شرکت سهامی نمونه

صورت سود و زیان

برای سال مالی منتهی به ۲۹ اسفندماه ۱۳۴۲

سال ۱۳۴۱	سال ۱۳۴۲		
ریال	ریال	ریال	یادداشت
x	x		فروش خالص
			کسر می شود:
(x)	(x)		بهای تمام شده کالای فروش رفته
x	x		سود ناخالص
			کسر می شود:
(x)		(x)	هزینه های عمومی، اداری و فروش
x		x	خالص سایر درآمدها و هزینه های عملیاتی
(x)	(x)		
x	x		سود (زیان) عملیاتی
			اضافه (کسر) می شود:
(x)		(x)	هزینه های مالی
x		x	خالص سایر درآمدها و هزینه های غیر عملیاتی
x	x		
x	x		سود قبل از مالیات
(x)	(x)		مالیات بر درآمد
x	x		سود (زیان) خالص

❖ درآمدهای عملیاتی:

عبارت است از افزایش در حقوق صاحبان سرمایه، به جز موارد مرتبط با آورده صاحبان سرمایه و ناشی از فعالیت های اصلی و مستمر واحد تجاری می باشد. که شامل :

- فروش کالا
- ارائه خدمات
- استفاده دیگران از دارایی های واحد تجاری

❖ هزینه های عملیاتی:

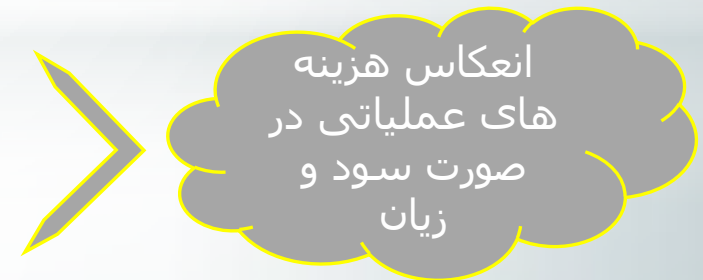
عبارت است از کاهش در حقوق صاحبان سرمایه، به جز موارد مرتبط با ستانده صاحبان سرمایه و ناشی از فعالیت های اصلی و مستمر واحد تجاری می باشد.

- بهای تمام شده کالای فروش رفته
- هزینه های توزیع و فروش
- هزینه های اداری و عمومی

برحسب کارکرد هزینه ها:

- هزینه حقوق و دستمزد
- هزینه مواد مصرفی
- کرایه حمل
- و

برحسب ماهیت هزینه ها :



❖ سود یا زیان عملیاتی:

تفاوت بین درآمدهای عملیاتی و هزینه های عملیاتی است.

❖ درآمدها و هزینه های غیر عملیاتی:

نتیجه فعالیت های عادی واحد تجاری می باشد که از عملیات اصلی و مستمر واحد تجاری ناشی نمی شود. (مثال : درآمد سود سهام، درآمد سپرده بانکی، سود و زیان ناشی از فروش دارایی های ثابت)

❖ اقلام خاص فعالیت های عادی:

گاهی جهت ارائه تصویر مطلوب تر از عملکرد واحد تجاری، برخی از اقلام فعالیت های عادی به طور جداگانه در صورت سود و زیان نشان داده می شود. مانند اقلام استثنایی و عملیات متوقف شده.

اقلام با **اهمیتی** هستند که در چارچوب **فعالیت های عادی** واحد تجاری قرار می گیرند. بنابر این باید در محاسبه سود و زیان فعالیت های عادی منظور شوند. مانند :

- سود و زیان فروش دارایی های ثابت مشهود
- سود و زیان ناشی از فصل یک دعوی حقوقی
- زیان ناشی از بلایای طبیعی در مناطقی که وقوع آن به **صورت متناوب** انتظار می رود.
- کاهش نیروی انسانی و بازخرید کارمندان

عملیات متوقف شده

گاهی به دلایلی مانند سودآور نبودن یک بخش از واحد تجاری مدیریت تصمیم به متوقف کردن عملیات آن بخش بگیرد. (فروش یا کنارگذاری)
برای این منظور سود و زیان ناشی از واگذاری آن بخش باید به صورت جداگانه در صورت سود و زیان نشان داده شود. (پس از سود و زیان عملیاتی)

همچنین:

- ✓ ماهیت و مشخصات عملیات متوقف شده
- ✓ تاریخ موثر توقف عملیات
- ✓ نحوه توقف عملیات (فروش یا کنارگذاری)

باید در یادداشت های توضیحی افشا شود.

تصویر کلی صورت
سود و زیان

درآمدهای عملیاتی	نتایج عملیات در حال تداوم
—	
هزینه‌های عملیاتی	
سود (زیان) عملیاتی	
±	
درآمدها و هزینه‌های غیرعملیاتی	
سود (زیان) ناشی از	
عملیات در حال تداوم	
±	
سود (زیان) ناشی از عملیات متوقف شده	
=	
سود (زیان) خالص	

شرکت نمونه
صورت سود و زیان
برای سال مالی منتهی به ۱۳۰۲/۱۲/۲۹

۱۳×۱	۱۳×۲	
میلیون ریال	میلیون ریال	
....		فروش خالص
(....)	(....)	بهای تمام شده فروش
....		سود ناخالص
(....)	(....)	هزینه‌های فروش، اداری و عمومی
(....)		خالص سایر درآمدها و هزینه‌های عملیاتی
....		سود عملیاتی
(....)	(....)	هزینه‌های مالی
(....)	(....)	خالص سایر درآمدها و هزینه‌های غیرعملیاتی
....		سود عملیات در حال تداوم قبل از مالیات
(....)	(....)	مالیات بر درآمد
....		سود خالص عملیات در حال تداوم
....		سود عملیات متوقف شده قبل از مالیات
(....)	(....)	اثر مالیاتی
(....)	(....)	
....		سود خالص

اقدام غیر مترقبه

اقدام با اهمیت و بسیار غیر معمول که ناشی از فعالیت های غیر عملیاتی واحد تجاری هستند و انتظار نمی رود که به طور منظم و مکرر واقع شوند.
اقدام غیر مترقبه باید دارای دو ویژگی زیر به صورت همزمان باشند:

- ✓ ماهیت غیر عادی ← ناشی از فعالیت های غیر عملیاتی باشند.
- ✓ عدم وقوع مکرر ← انتظار رود که در آینده قابل پیش بینی تکرار نخواهد شد.

➤ سود و زیان غیر مترقبه و مالیات مربوط به آن به صورت جداگانه پس از سود و زیان ناشی از فعالیت های عادی نشان داده می شود.

مثال ۲-۲- سود ناشی از فعالیت‌های عادی شرکت البرز برای سال مالی منتهی به ۱۳۸۱/۱۲/۲۹ مبلغ ۸۰۰,۰۰۰ ریال است. در طی سال ۱۳۸۱ در اثر وقوع زلزله بخشی از دارایی‌های شرکت تخریب گردیده و مبلغ ۱۶۰,۰۰۰ ریال به شرکت خسارت وارد شده است. نرخ مالیات بر درآمد ۲۵ درصد می‌باشد.

مطلوبست: نحوه انعکاس رویداد فوق در صورت سود و زیان سال ۱۳۸۱
حل:

نحوه انعکاس اقلام غیر مترقبه در صورت سود و زیان

ریال	ریال	
۸۰۰,۰۰۰		سود ناشی از فعالیت‌های عادی
(۲۰۰,۰۰۰)		مالیات سود فعالیت‌های عادی
<u>۶۰۰,۰۰۰</u>		سود قبل از اقلام غیر مترقبه
	(۱۶۰,۰۰۰)	زیان غیر مترقبه ناشی از وقوع زلزله
	<u>۴۰,۰۰۰</u>	اثر مالیاتی زیان غیر مترقبه
(۱۲۰,۰۰۰)		
<u><u>۴۸۰,۰۰۰</u></u>		سود خالص

تغییر در برآوردهای حسابدار

گاهی با گذشت زمان و دستیابی به اطلاعات جدید ممکن است نیاز به تغییر در برآورد های حسابداری ضرورت یابد. به طور مثال:

- تغییر در برآورد نرخ مطالبات مشکوک الوصول
- تغییر در عمر مفید و ارزش اسقاط دارایی های ثابت مشهود
- تغییر در روش محاسبه استهلاک دارایی های ثابت مشهود
- و

□ گاهی تغییر در برآورد ها تنها بر سود و زیان دوره جاری تاثیر دارد مانند نرخ محاسبه مطالبات مشکوک الوصول.

□ اما ممکن است گاهی هم بر سود و زیان دوره جاری و هم دوره آتی تاثیر بگذارد مانند تغییر در برآورد عمر مفید دارایی ثابت مشهود.

نکته : تغییر در برآوردهای حسابداری عطف به ما سبق نمی شود.

مثال ۳-۲: شرکت الوند در ابتدای سال ۱۳۸۱ ماشین آلانی به مبلغ ۸۰۰,۰۰۰ ریال خریداری نمود. عمر مفید ماشین آلات ۱۰ سال و ارزش اسقاط آن صفر برآورد گردید و روش خط مستقیم برای استهلاک ماشین آلات مورد استفاده قرار گرفت. در ابتدای سال ۱۳۸۵ با بررسی های انجام شده مشخص گردید که این ماشین آلات تنها سه سال دیگر قابل استفاده می باشد. مطلوبست: محاسبه هزینه استهلاک ماشین آلات مذکور برای سال های ۱۳۸۵ الی ۱۳۸۷

حل:

هزینه استهلاک سال های ۱۳۸۱ الی ۱۳۸۴

$$\frac{800,000}{10} \times 4 = 320,000$$

ارزش دفتری در پایان سال ۱۳۸۴

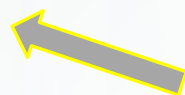
$$800,000 - 320,000 = 480,000$$

هزینه استهلاک سالانه برای هر یک از سال های ۱۳۸۵ الی ۱۳۸۷

$$\frac{480,000}{3} = 160,000$$

تغییر در رویه های
حسابداری

اصلاح اشتباهات



تعدیلات با اهمیتی هستند که
به سنوات قبل مربوط می شوند



تعدیلات
سنواتی

نکته: اثر تعدیلات سنواتی از طریق اصلاح مانده سود و زیان انباشته ابتدای دوره در صورت
های مالی منعکس می شود. همچنین اقلام مقایسه ای صورت های مالی نیز باید ارائه مجدد
شود.

حساب سود و زیان انباشته

روح زیر است.

گردش حساب سود (زیان) انباشته

×	سود (زیان) خالص
×	سود (زیان) انباشته در ابتدای دوره
×	تعدیلات سنواتی
×	سود (زیان) انباشته در ابتدای دوره - تعدیل شده
×	سود قابل تخصیص
	تخصیص سود:
(×)	اندوخته قانونی
(×)	سایر اندوخته‌ها
(×)	سود سهام پیشنهادی
(×)	
×	سود (زیان) انباشته در پایان دوره

تغییر در رویه های حسابداری

گاهی ممکن است به موجب قوانین آمره، استانداردهای حسابداری جدید و یا به صورت اختیاری تغییر در رویه های حسابداری ضرورت یابد. مانند:

- تغییر در روش ارزیابی موجودی کالا
- تغییر در روش حسابداری پیمان های بلند مدت
- تغییر در شخصیت گزارشگری

در این صورت:

- ✓ انعکاس ارقام دوره جاری بر مبنای رویه جدید
- ✓ منظور نمودن اثرات انباشته ناشی از تغییر در رویه حسابداری به عنوان تعدیلات سنواتی
- ✓ ارائه مجدد ارقام مقایسه ای صورت های مالی دوره های قبل با فرض به کار گیری روش جدید

مثال ۲-۴- مدیریت شرکت بازرگانی دماوند در سال ۱۳۸۲ تصمیم گرفت روش ارزیابی موجودی کالا را از روش میانگین موزون به روش اولین صادره از اولین وارده تغییر دهد. اطلاعات زیر در دست می باشد:

<u>۱۳۸۱/۱۲/۲۹</u>	<u>۱۳۸۲/۱۲/۲۹</u>	
ریال	ریال	
۴۰۰,۰۰۰	۵۲۰,۰۰۰	موجودی کالا طبق روش میانگین موزون
۴۴۰,۰۰۰	۵۷۰,۰۰۰	موجودی کالا طبق روش اولین صادره از اولین وارده

با فرض این که نرخ مالیات بر درآمد ۲۵ درصد باشد،

مطلوبست: محاسبه تعدیلات سنواتی (اثر انباشته ناشی از تغییر روش ارزیابی موجودی کالا) و انجام ثبت لازم در دفتر روزنامه

ریال

۴۴۰,۰۰۰

موجودی کالای ابتدای سال ۱۳۴۲ طبق روش اولین صادره از اولین وارده

۴۰۰,۰۰۰

موجودی کالای ابتدای سال ۱۳۴۲ طبق روش میانگین موزون

۴۰,۰۰۰

تفاوت موجودی کالای ابتدای سال طبق دو روش

(۱۰,۰۰۰)

اثر مالیاتی مربوط (۴۰,۰۰۰ × ۲۵٪)

۳۰,۰۰۰

خالص تعدیلات سنواتی

در سال ۱۳۴۲ جهت انعکاس آثار انباشته ناشی از تغییر روش ارزیابی موجودی کالا، ثبت زیر در دفتر روزنامه انجام می شود:

۴۰,۰۰۰

موجودی کالا

۳۰,۰۰۰

سود و زیان انباشته

۱۰,۰۰۰

مالیات پرداختنی

در عمل، تعدیلات سنواتی بدون در نظر گرفتن آثار مالیاتی منعکس می شود. در این صورت ثبت زیر باید در دفتر روزنامه انجام شود:

۴۰,۰۰۰

موجودی کالا

۴۰,۰۰۰

سود و زیان انباشته