

# حسابداری مالی

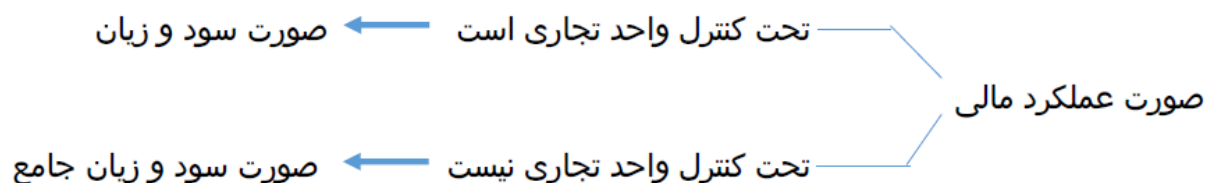
بر اساس استاندارد های حسابداری ایران



عنوان : گزارش عملکرد مالی  
تالیف : فاطمه رنجبر \_ سمیرا کاری الماس

## « صورت عملکرد مالی »

- 1- صورت سود و زیان
- 2- صورت سود و زیان جامع



## اقلام تشکیل دهنده صورت سود و زیان

- 1- سود و زیان عملیات در حال تداوم ← سود (زیان) غیر عملیاتی \_ به صورت خالص گزارش میشود
- 2- سود و زیان عملیات متوقف شده \_ به صورت خالص گزارش می شود.

\* ناخالص: حق تهاتر درآمد و هزینه نداریم.

خالص: حق تهاتر درآمد و هزینه داریم.

## اقلام غیر متقربه:

اقلام غیر متقربه اقلامی با اهمیت و بسیار غیر معمول است که منشا آن رویداد های خارج از فعالیت های عادی شرکت میباشد و انتظار نمیرود به طور مکرر یا منظم واقع شود . به طور کلی اقلام غیر مقربه اقلامی هستند که ماهیت غیرعادی و غیرمستمر دارند مثل سودها یا زیان های ناشی از مواردی از قبیل بلایای طبیعی ( مانند زلزله ، سیل و...) و مصادره دارایی ها در صورت اهمیت.

## نکته کنکوری:

صورت سود و زیان جامع برابر است با کلیه تغییرات در حقوق صاحبان سهام بجز آورده ی مالکان ( افزایش سرمایه) و تقسیم منافع

## نکته:

\*مدیران شرکت ها در کشور های پیشرفته بر اساس درصدی از سود و زیان جامع حق الزحمر دریافت میکنند.

\* سود فروشی زمینی که جز اقلامی است که مربوط به عملیات شرکت بوده ولی متوقف شده جزء اقلام متوقفه حساب میشود و در هنگام فروش مالیات ثبت و کسرو پرداخت میگردد و اثر مالیاتی در صورت سود و زیان کسر می گردد.

## نکات مهم استاندارد حسابداری ایران

### صورت سود و زیان

**بند 60 استاندارد شماره 1.** هزینه های عملیاتی باید برحسب کارکرد هزینه ها در واحد تجاری و در موارد خاص که انجام این امر مفید نباشد برحسب ماهیت هزینه ها، طبقه بندی و در صورت سود و زیان منعکس شود.

**بند 62 استاندارد شماره 1.** در روش طبقه بندی بر مبنای کارکرد هزینه که بعضاً روش بهای تمام شده فروش نامیده می شود، هزینه ها برحسب کارکرد به عنوان بخشی از بهای تمام شده فروش، توزیع یا اداری طبقه بندی می شود. این نحوه ارائه در مقایسه با روش طبقه بندی هزینه ها برحسب ماهیت، اطلاعات مربوطتری را در دسترس استفاده کنندگان قرار می دهد، لیکن در این روش تخصیص مخارج به کارکردها می تواند اختیاری و نیازمند اعمال قضاوت قابل توجهی باشد.

**بند 63 استاندارد شماره 1.** در روش طبقه بندی بر اساس ماهیت هزینه، اقلام هزینه برحسب ماهیت (نظیر استهلاک، مواد مصرفی، کرایه حمل، حقوق و دستمزد، تبلیغات) با یکدیگر جمع شده و در صورت سود و زیان منعکس می شود.

**بند 64 استاندارد شماره 1.** هر واحد تجاری که هزینه های عملیاتی را برحسب کارکرد طبقه بندی کند باید اطلاعات اضافی را درباره ماهیت هزینه ها شامل هزینه استهلاک و هزینه های پرسنلی، افشا کند.

**بند 3 استاندارد شماره 6.** کلیه درآمدها و هزینه های شناسایی شده باید در صورت سود و زیان یا صورت سود و زیان جامع منعکس شود. درآمدها و هزینه ها تنها در مواردی در صورت سود و زیان دوره انعکاس نمی یابد که به موجب استانداردهای حسابداری مستقیماً به حقوق صاحبان سرمایه منظور می شود.

### صورت سود و زیان جامع

**بند 8 استاندارد شماره 6.** صورت سود و زیان جامع باید موارد زیر را به ترتیب نشان دهد:

- الف. سود یا زیان خالص دوره طبق صورت سود و زیان.
- ب. سایر درآمدها و هزینه های شناسایی شده به تفکیک.

ج . تعدیلات سنواتی.

بند 10 استاندارد شماره 6. سایر درآمدها و هزینه‌های شناسایی شده شامل موارد زیر است:  
الف . درآمدها و هزینه‌های تحقق نیافته ناشی از تغییرات ارزش داراییها و بدهیهای که اساساً به منظور قادر ساختن واحد تجاری به انجام عملیات به نحو مستمر نگهداری می‌شود و به موجب استانداردهای حسابداری مربوط مستقیماً به حقوق صاحبان سرمایه منظور می‌شود (از قبیل درآمدها و هزینه‌های ناشی از تجدید ارزیابی داراییهای ثابت مشهود).

ب . درآمدها و هزینه‌هایی که طبق استانداردهای حسابداری به استناد قوانین آمره مستقیماً در حقوق صاحبان سرمایه منظور می‌شود (از قبیل مابه‌التفاوتهای حاصل از تسعیر داراییها و بدهیهای ارزی موضوع ماده 136 قانون محاسبات عمومی).

## سوالات تشریحی

- 1) اقلام خاص فعالیت های عادی را با ذکر اقلام آن توضیح دهید.
- 2) اقلام غیر متقربه چگونه اقلامی است؟
- 3) تغییر در برآورد حسابداری رابه طور کامل توضیح دهید.
- 4) عواملی که باعث تغییر در رویه حسابداری می شود را نام برده و اقدامات لازم برای تغییر در رویه حسابداری را بیان کنید.
- 5) صورت سود و زیان جامع به چه منظور تهیه می شود؟ و شامل چه اقلامی می باشد؟
- 6) منظور از تقلب در حسابداری چیست و موارد آن را نام ببرید ؟
- 7) به چه دلیل نیازی بر صورت سود و زیان جامع احساس میگردد ؟
- 8) مواردی که در سایر موارد افشا قرار دارد را نام ببرید ؟
- 9) برای اندازه گیری سود از چه رویکرد هایی استفاده می شود نام ببرید و توضیح دهید.
- 10) رویداد های بعد از تاریخ ترازنامه چه رویدادهایی هستند. توضیح دهید.

## پاسخ سوالات تشریحی

1) اقلام خاص فعالیت های عادی: ماهیت آن به گونه ای است که به منظور ارائه تصویری مطلوب از عملکرد واحد تجاری لازم است به صورت جداگانه و ترجیحا در متن صورت سود و زیان نشان داده شود. اقلام استثنایی و نتایج عملیات متوقف شده از جمله این موارد است.

اقلام استثنایی: اقلامی با اهمیت است که منشا آن رویدادها و معاملاتی می باشد که در چارچوب فعالیت های عادی شرکت واقع می گردد و به منظور ارائه تصویری مطلوب، افشای جداگانه آنها، منفردا یا در صورت تشابه نوع، در مجموع به لحاظ استثنایی بودن ماهیت یا وقوع ضرورت می یابد.

اقلام متوقف شده: در صورت سود آور نبودن بخشی از واحد تجاری ممکن است مدیر اقدام به متوقف نمودن آن بخش نماید. در صورت توقف عملیات یک بخش لازم است نتایج عملیات بخش متوقف شده از جمله سود یا زیان حاصل از واگذاری آن بخش به طور جداگانه در صورت سود و زیان منعکس شود.

2) اقلام غیر متقربه اقلامی با اهمیت و بسیار غیر معمول است که منشا آن رویدادهایی خارج از فعالیت های عادی شرکت می باشد و انتظار نمیرود به طور مکرر و یا منظم واقع شود. به طور کلی اقلام غیر متقربه اقلامی هستند دارای ماهیت غیرعادی و غیرمستمر دارند. مثل: سودها یا زیان های ناشی از مواردی از قبیل بلایای طبیعی (مانند زلزله و سیل) و مصادره دارایی ها را در صورت با اهمیت بودن میتوان به عنوان اقلام غیر متقربه ذکر کرد.

3) استفاده از برآورد در فرایند حسابداری یک امر طبیعی است. برآورد ها معمولا با استفاده از مناسبترین اطلاعات موجود صورت می گیرد. اما با گذشت زمان و دستیابی به اطلاعات جدید ممکن است ضرورت یابد که برآورد های حسابداری تغییر کند. نمونه هایی از تغییر در برآوردهای حسابداری عبارت است از: (1- تغییر در نرخ مورد استفاده در محاسبه میزان مطالبات مشکوک الوصول 2- تغییر در برآورد میزان نابابی موجودیهای مواد و کالا 3- تغییر در برآورد عمر مفید و ارزش اسقاط دارایی های ثابت مشهود 4- تغییر در روش محاسبه استهلاك دارایی های ثابت مشهود)

4) صورت های مالی باید قابل مقایسه باشند و برای نیل به ان ثبات روبه حسابداری طی هر دوره مالی و نیز از یک دوره به دوره مالی بعد ضروری است. از اینرو نباید در روبه های حسابداری تغییری صورت گیرد مگر این که به علت رجحان روبه جدید بر روبه پیشین از نظر ارائه مطلوبتر صورتهای مالی واحد های، تغییر در روبه حسابداری قابل توجیه باشد یا اینکه تغییر به موجب قوانین آمره یا استانداردهای حسابداری جدید الزامی شود. به عبارت دیگر تغییر روبه، تغییر از یک روبه استاندارد دیگر است.

ب) 1- ارقام مربوط به دوره جاری بر مبنای روبه جدید منعکس میشود. 2- اثرات انباشته ناشی از تغییر در روبه های حسابداری محاسبه و به عنوان تعدیلات سنواتی منظور میشود. 3- ارقام مقایسه ای صورت های مالی دوره های قبل با فرض به کارگیری روش جدید در دوره های قبل ارائه مجدد می شود.

5) صورت سود و زیان تهیه شده منعکس کننده کلیه اقلام سود و زیانی نمیباشد. زیرا برخی از سود و زیان ها مستقیماً در حقوق صاحبان سرمایه منظور می شود. لذا رقم نهایی صورت سود و زیان بیانگر سود یا زیان جامع نیست. به همین دلیل برای گزارش سود (زیان) جامع تهیه یک صورت مالی اساسی دیگر تحت عنوان صورت سود و زیان جامع ضروری است. صورت سود و زیان جامع باید موارد زیر را به ترتیب نشان دهد:

الف- سود یا زیان خالص دوره طبق صورت سود و زیان

ب- سایر درآمدها و هزینه های شناسایی شد

1) درآمد (هزینه) تحقق نیافته ناشی از تجدید ارزیابی دارایی ثابت مشهود

2) سود (زیان) تحقق نیافته سرمایه گذاری های بلندمدت

ج- تعدیلات سنواتی

هرگاه اجزای صورت سود و زیان جامع محدود به سود یا زیان خالص دوره و تعدیلات سنواتی باشد، ارائه صورت سود و زیان جامع ضرورتی ندارد.

6) تقلب یعنی اقدام عمدی یک یا چند نفر از مدیران کارکنان یا اشخاص ثالث که به ارایه نادرست صورتهای مالی منجر شود تقلب میتواند شامل موارد زیر باشد:

الف) دستکاری یا جعل یا تغییر اسناد و مدارک

ب) سوء استفاده از دارایی ها

ج) ارایه نادرست اثار مالی معاملات یا حذف ان ها از اسناد و مدارک

د) ثبت معاملات بدون مدارک مثبت (معاملات صوری)

ح) بکارگیری نادرست رویه های حسابداری (عمدی)

تقلب ماهیتاً با اشتباهاتی که وجود دارد متفاوت است، اشتباهات خطاهایی هستند به طور سهوی رخ میدادند ولی تقلب عمدی صورت میگیرد به هر حال در صورت کشف تقلب باید تاثیر آنها بر صورتهای مالی بررسی شود چنانچه تقلب بر صورتهای مالی اثر داشته باشد این آثار باید نظیر اشتباهات ختنی شود.

7) اگر تمام درآمدها و هزینه ها در محاسبه سود خالص لحاظ شود سود خالص و جامع باهم برابر خواهد بود اما برخی اقلام درآمد یا هزینه به جای اینکه بخشی از سود خالص را تشکیل دهد مستقیماً در حقوق صاحبان سهام سرمایه گزارش میشود و بدین دلیل نیاز به صورت سود و زیان جامع احساس میگردد برای مثال مازاد تحقق نیافته ناشی از تجدید ارزیابی دارایی ثابت مشهود مستقیماً در حقوق صاحبان سهام گزارش میشود هدف از صورت سود و زیان جامع خلاصه کردن تمام تغییرات مالکانه ای است که طی دوره در سرمایه اتفاق افتاده است این اطلاعات همراه سایر



افشاهایی که صورت میگیرد باید استفاده کنندگان صورت های مالی را در ارزیابی زمان بندی و مبلغ جریان های نقدی اتی واحد تجاری یاری دهد سود جامع شامل سود خالص و تمام درآمد ها و هزینه هایی است که در صورت سود جامع لحاظ ولی از شمول در سود خالص مستثنی میگردد . صورت سود جامع به عنوان یک صورت مالی اساسی باید کل درآمدها و هزینه های شاسایی شده اعم از تحقق یافته و تحقق نیافته را به تفکیک اجزای تشکیل دهنده ی ان نشان دهد.

**8) واحد تجاری باید موارد زیر را در یادداشت های توضیحی افشا کند:**

الف ) اقامتگاه و شکل حقوقی واحد تجاری کشور و محل فعالیت ان و نشانی مرکز ثبت شده یا محل اصلی فعالیت چنانچه متفاوت از کشور محل ثبت باشد

ب ) شرحی از ماهیت عملیات واحد تجاری و فعالیت اصلی ان

ج ) نام واحد تجاری اصلی و واحد تجاری اصلی نهایی گروه

د )تعداد کارکنان در پایان دوره یا میانگین تعدادانها طی دوره

-اطلاعات ضمیمه نیز ممکن است شامل جنبه های متفاوت از آنچه در صورت های مالی انتخاب شده و یا جزئیاتی بیش از آنچه در یادداشت ها ارایه میدهند و هم چنین تحلیل و تفسیر مدیریت از صورت های مالی باشد.

**9) الف) رویکرد نگهداشت سرمایه:** در این رویکرد سود از تفاوت بین خالص دارایی ها در ابتدای دوره و پایان دوره به استثنای آورده و ستانده صاحبان سرمایه طی دوره بدست می آید.

ب) رویکرد معاملاتی: در این رویکرد سود بر مبنای تعهدی و در چهارچوب اصول اساسی حسابداری اندازه گیری میشود واز تفاوت بین درآمد ها و هزینه ها بدست می آید.

**10) رویداد های بعد از تاریخ ترازنامه رویداد هایی هستند که بین تاریخ ترازنامه و تاریخ تصویب صورت های مالی رخ می دهد این رویداد ها به دو دسته تقسیم میشوند:**

الف) رویداد های تعدیلی- اینگونه رویدادها مستلزم تغییرارقام قابل درج در صورت های مالی است. دستیابی به شواهدی مبنی بر کاهش دائمی در ارزش سرمایه گذارهای بلند مدت نمونه ای از این رویدادها میباشد

ب) رویداد های غیر تعدیلی- اینگونه رویداد ها باید در یادداشت های توضیحی صورت های مالی افشا شوند. انتشار سهام جدید و از دست دادن موجودی های مواد و کالا در اثر آتش سوزی نمونه ای از این رویداد هاست

## سوالات تستی

1. جمع حقوق صاحبان سهام شرکتی در اول دوره 100 میلیون و آخر دوره 120 میلیون ریال است . طی دوره شرکت 12 میلیون ریال سهم جدید منتشر کرده است همچنین 4 میلیون سود سهمی توزیع شده است . سود جامع چند میلیون ریال است؟

الف) 4

ب) 10

ج) 14

د) 20

2) دلیل طبقه بندی در صورت سود و زیان چیست؟

الف) افزایش قابلیت مسابقه

ب) افزایش ارزش پیش بینی

ج) افزایش قابل فهم بودن اطلاعات

د) جلوگیری از محاسبات مجدد توسط کاربران

3) اگر وجه نقد پرداختی جهت خرید کالا طی دوره 21000 باشد و حسابهای پرداختی تجاری 3000 ریال کاهش و موجودی کالا 4500 کاهش و پیش پرداخت خرید کالا 750 ریال افزایش داشته باشد، بهای تمام شده کالای فروش رفته طی دوره چند ریال است.

الف) 12750

ب) 20250

ج) 21750

د) 27750

4) کدام یک از موارد زیر تهاثر دارایی با بدهی است؟

الف) کسر کردن تخفیفات نقدی خرید از مبلغ خرید

ب) کسر کردن پیش پرداخت مالیات از بدهی مالیاتی

ج) کسر کردن سود تضمین شده سنوات آتی از مبالغ بدهی

د) کاهش ذخیره هزینه های پرداخت نشده در نتیجه پرداخت این هزینه ها

5) تمایز بین اقلام جاری و غیر جاری دارایی ها و بدهی ها اساساً مبتنی بر کدام مورد است؟

الف) یک سال کامل

ب) یک سال کامل یا یک دوره عادی چرخه عملیات هر کدام کوتاه تر است

ج) یک دوره عادی چرخه عملیات

د) یک سال کامل یا یک دوره عادی چرخه عملیات هر کدام طولانی تر است

6) اگر سود جامع شناسایی شده از تاریخ گزارشگری قبلی 28 ریال، سود جامع سال مالی 38 ریال،

سود طی دوره 37 ریال، زیان تحقق نیافته سرمایه گذاری بلندمدت 3 ریال و سود انباشته اول دوره

5 ریال باشد، در آن صورت سود قابل تخصیص در گردش حساب سود و زیان انباشته چند ریال

است؟

الف) 30

ب) 40

ج) 42

د) 32

7) کدام یک از موارد زیر جزء اقلام غیر مترقبه طبقه بندی نمی شود؟<sup>1</sup>

الف) سود و زیان حاصل از تسعیر ارز

ب) سود و زیان حاصل از فروش قسمتی از واحد تجاری

ج) زیان حاصل از تقلیل ارزش موجودی ها

د) سود و زیان حاصل از فروش تنها سهام سرمایه گذاری که مدت زیادی شرکت ان را دارا بوده است.

---

<sup>1</sup> - پروین پور مصطفی

8) اگر خالص وجه نقد حاصل از فعالیت های 100000 ریال و استهلاك دارایی ثابت 20000 ریال و جمع تغییرات در دارایی های جاری (به جز وجه نقد) 24000 ریال افزایش و بدهیهای جاری 30000 ریال کاهش داشته باشد سود خالص چند ریال است؟<sup>2</sup>

الف) 26000

ب) 66000

ج) 134000

د) 174000

---

<sup>2</sup> - پروین پور مصطفی

## پاسخ سوالات تستی

1- گزینه « ب » \_ سود جامع کلیه تغییرات صورت گرفته در حقوق صاحبان سهم پس از مستثنی نمودن مبادلات مالکانه است.

2- گزینه « ب » \_ دلیل طبقه بندی در صورت های مالی افزایش قابلیت پیش بینی است.

3- گزینه « ج » \_  $21000 + 4500 - 3000 - 750 = 21750$

4- گزینه « ب » \_ کسر کردن پیش پرداخت مالیات از بدهی مالیاتی نوعی تهاتر دارایی با بدهی است لازم به ذکر است دارایی ها و بدهی ها نباید با یکدیگر تهاتر شوند مگر اینکه تهاتر آنها طبق استاندارد های حسابداری الزامی یا مجاز میباشد.

5- گزینه « د » \_ تمایز بین اقلام جاری و غیر جاری اساساً مبتنی بر یکسال از تاریخ ترازنامه یا یک چرخه عملیاتی معمول واحد تجاری، هر کدام طولانی تر است، میباشد.

6- گزینه « د » \_ سود انباشته اول دوره 5

سود طی دوره 37

(38-28) تعدیلات سنواتی (10)

سود قابل تقسیم 32

7- گزینه « د »

8- گزینه « ج »

## مسائل

1- اطلاعات زیر از شرکت هما در دسترس است.

29 / 12 / 1394

فروش خالص 2000.000

سود خالص قبل از اقلام متوقف شده 5000.000

تجدید ارزیابی دارایی های ثابت 1000.000

هزینه های ناشی از اصلاح اشتباهات سنوات گذشته 1800.000

زیان ناشی از سیل 950.000

سود تحقق نیافته سرمایه گذاری بلند مدت 2.500.000

مطلوبست: محاسبه صورت سود و زیان جامع

سود قبل اقلام متوقف شده ۵,۰۰۰,۰۰۰ : سود خالص دوره		صورت سود و زیان جامع	
سود خالص سال جاری	۴۲۸۷۵۰۰	زیان ناشی از سیل	(۹۵۰,۰۰۰)
تجدید ارزیابی دارایی های ثابت	۱,۰۰۰,۰۰۰	اثر مالیاتی	۲۳۷,۵۰۰
سود تحقق نیافته سرمایه گذاریهای بلند مدت	۲۵۰۰,۰۰۰	سود سال جاری	۴۲۸۷۵۰۰
سود جامع دوره مالی	۷,۷۸۷,۵۰۰		
- تعدیلات سنواتی	(۱۸۰۰,۰۰۰)		
سود جامع	۵۹۸۷,۵۰۰		

2- اطلاعات زیر مربوط به شرکت آسیا برای سال 1388 در اختیار است:

1. سود خالص شرکت 90000 ریال می باشد.
2. در نتیجه تسعیر صورتهای مالی شرکت فرعی که در ایتالیا استقرار دارد، 12000 ریال سود تسعیر ارز شناسایی شده است. لازم به ذکر است که این شرکت فرعی، واحد مستقل خارجی تلقی میشود.
3. اندوخته قانونی در ابتدای سال 7000 و در پایان سال 9000 می باشد.
4. سود انباشته در ابتدای سال مالی 30000 ریال میباشد.
5. ارزش بازار سرمایه گذاری در شرکت آسیا که در ابتدای سال به مبلغ 60000 ریال خریداری شده در تاریخ ترانزنامه 66000 ریال است. این سرمایه گذاری بلند مدت به روش تجدید ارزیابی در دفاتر منعکس میشود.
6. سود تصویب شده 20000 ریال می باشد.

7. زمینی به بهای تمام شده 40000 ریال، در سال 1385 به مبلغ 50000 و در سال جاری به مبلغ 49000 تجدید ارزیابی شده است .
8. شرکت اسیا در سال جاری روش ارزیابی موجودی کالای خود را از فایفو به میانگین تغییر داده است. موجودی کالای ابتدای دوره بر اساس فایفو و میانگین موزون به ترتیب 200000 ریال و 190000 ریال می باشد.
- مطلوبست:** تهیه صورت گردش سود (زیان) انباشته، تهیه صورت سود و زیان جامع + -

**شرکت آسیا**  
**صورت گردش سود (زیان) انباشته**  
**برای سال منتهی به 1388/12/29**

90000			سود خالص
	30000		سود انباشته ابتدای دوره
	(10000)		تعدیلات سنواتی
	<u>20000</u>		سود تعدیل شده ابتدای دوره
70000			سود قابل تخصیص
(2000)			اندوخته قانونی
<u>(20000)</u>			سود تصویب شده
48000			سود انباشته پایان دوره

**شرکت آسیا**  
**صورت سود (زیان) جامع**  
**برای سال منتهی به 1388/12/29**

90000			سود خالص
12000			تفاوت تسعیر صورت های مالی واحد مستقل خارجی
6000			سود تحقق نیافته سرمایه گذاری های بلند مدت
(1000)			برگشت مازاد تحقق نیافته دارایی های ثابت مشهود
<u>107000</u>			سود جامع سال مالی
(10000)			کسر میشود: تعدیلات سنواتی
<u>97000</u>			سود جامع شناسایی شده از تاریخ گزارشگری قبلی

3- حقوق صاحبان سهام شرکت البرز در ابتدا و پایان سال 92 به ترتیب 7000000 و 10000000 ریال بوده است. این شرکت طی 3 بار افزایش سرمایه از محل مطالبات سهامداران سود انباشته و آورده نقدی با مبالغ 900000، 500000 و 600000 داشته است سود خالص سال 92، 91 و 92 به ترتیب 700000 و 1000000 بوده است. سود تقسیم شده سال 91 و 92 به ترتیب 450000 و 640000 ریال بوده طی سال 92، 400000 تعدیلات سنواتی با مانده بدهکار گزارش شده است. مازاد تجدید ارزیابی دارایی های ثابت در ابتدا و پایان سال 2100000 و 3400000 مانده داشته است سود تسعیر ارز شرکت های فرعی و خارجی 700000 ریال گزارش شده است. سود جامع سال مالی را برای سال 92 تحت رویکرد اندازه گیری و گزارشگری کنید.

**شرکت البرز**  
**صورت سود(زیان)جامع**  
**برای سال منتهی به 1392/12/29**

1000000	سود خالص
700000	سود تسعیر ارز شرکتهای فرعی و خارجی
1300000	مازاد تجدید ارزیابی دارایی ثابت
3000000	سود جامع دوره مالی
(400000 )	تعدیلات سنواتی
260000	سود جامع از دوره گزارشگری قبل

4- اطلاعات زیر از شرکت مهر اور استخراج شده است

۳۰۰۰۰۰	سود خالص
۳۰۰۰۰۰	درآمد تحقق نیافته ناشی از تجدید ارزیابی دارایی ثابت مشهود
۶۰۰۰۰۰	زیان تحقق نیافته ناشی از سرمایه گذاری بلند مدت
۷۰۰۰۰۰	سود سهام پیشنهادی
۳۵۰۰۰۰	تعدیلات سنواتی
۴۵۰۰۰۰	سود انباشته اول دوره
۲۸۰۰۰۰	زیان ناشی از آتش سوزی
۲۰۰۰۰۰	سود تسعیر ارز فعالیت مستقل خارج از کشور
	(الف)مطلوب تهیج صورت سود و زیان جامع



حل:

. صورت سود و زیان جامع .	
۳۰۰۰۰۰	سود خالص جمع میشود
۳۰۰۰۰	درآمد تحقق نیافته ناشی از تجدید ارزیابی دارایی ثابت
۲۰۰۰۰	سود تسعیر ارز فعالیت مستقل خارج از کشور
(۶۰۰۰۰)	زیان تحقق نیافته ناشی از سرمایه گذاری بلندمدت
۲۹۰۰۰۰	سود جامع دوره مالی کسر میشود
(۳۵۰۰۰)	تعدیلات سنواتی
۲۵۵۰۰۰	سود جامع از دوره گزارشگری قبلی

5-

اطلاعات زیر از شرکت بیستازان توسعه در دسترس است.

۲۰,۰۰۰,۰۰۰	فروش ناخالص
۲,۰۰۰,۰۰۰	برگشت از فروش و تخفیفات
۳,۰۰۰,۰۰۰	تخفیفات نقدی فروش
۷,۰۰۰,۰۰۰	بهای تمام شده کالای فروش رفته
۱,۵۰۰,۰۰۰	درآمد حاصل از سرمایه گذاری ها
۱,۰۰۰,۰۰۰	هزینه های تبلیغات و فروش
۸۰۰,۰۰۰	هزینه های اداری
۵۰۰,۰۰۰	هزینه ی کارمزد
۳,۰۰۰,۰۰۰	زیان ناشی از سیل به انبار
۵۰۰,۰۰۰	عایدی از فروش اجناس سیل زده

مطلوب است: تهیه صورت سود و زیان.

حل:

		صورت سود و زیان	
$20,000,000 - (2,000,000 + 3,000,000) = 15,000,000$		۱۵,۰۰۰,۰۰۰	فروش
		(۷,۰۰۰,۰۰۰)	بهای تمام شده کالای فروش رفته
هزینه عملیاتی = هزینه اداری + هزینه تبلیغات و فروش		۸,۰۰۰,۰۰۰	سود ناخالص
$1,000,000 + 8,000,000 = 9,000,000$	→	۱,۸۰۰,۰۰۰	هزینه عملیاتی
		۶,۲۰۰,۰۰۰	سود خالص
		۱,۵۰۰,۰۰۰	درآمد غیر عملیاتی
		(۵۰۰,۰۰۰)	هزینه غیر عملیاتی
		۱,۰۰۰,۰۰۰	سود خالص قبل از کسر مالیات
		۷,۲۰۰,۰۰۰	مالیات
		(۱,۸۰۰,۰۰۰)	مالیات
		۵,۴۰۰,۰۰۰	سود خالص قبل از ارقام متوقف شده
$(3,000,000) + 5,000,000 = (2,000,000)$	→	(۲,۰۰۰,۰۰۰)	زیان خالص سیل
		۳,۲۵,۰۰۰	اثر مالیاتی
		<span style="border: 1px solid black; padding: 2px;">۳,۲۵,۰۰۰</span>	سود خالص عملیاتی

6- تراز آزمایشی شرکت بازرگانی سرو پس از انجام اصلاحات به شرح زیر میباشد:

شرکت بازرگانی سرو

تراز آزمایشی اصلاح شده

29 اسفند 13x6

شماره	نام حساب	مانده بدهکار	مانده بستانکار
1	موجودی نقد	50070000	
2	حسابهای دریافتی	3750000	
3	موجودی کالا	3389000	
4	موجودی ملزومات	361200	
5	اثاثه	8274000	
6	حسابهای پرداختی		1300000
7	وام پرداختی		9100000
8	سرمایه سهام عادی		41480000
9	فروش کالا		47648000
10	خرید کالا	20700000	
11	هزینه حمل کالای خریداری شده	530000	
12	هزینه حقوق کارکنان	7945000	
13	هزینه اجاره	2080000	
14	هزینه آب، برق و تلفن	920000	
15	هزینه پذیرایی	362500	
16	هزینه بیمه	56500	
17	هزینه ملزومات	358800	
18	هزینه آگهی و تبلیغات	890000	
19	هزینه حمل کالای فروش رفته	541000	
20	درآمد های مالی		350000
21	درآمد سرمایه گذاری		500000
22	سود باز خرید اوراق		150000
23	هزینه های مالی	300000	
	جمع کل	101742000	101742000

سایر اطلاعات:

- موجودی کالای ابتدای دوره 4345000 می باشد.
- در طی سال جاری در اثر وقوع زلزله بخشی از دارایی های شرکت تخریب گردید و مبلغ 500000 ریال به شرکت خسارت وارد شده است .

مطلوب است: تهیه صورت سود و زیان

شرکت بازرگانی سرو

صورت سود و زیان

برای سال منتهی به 13x6/12/29

47648000				فروش خالص
	4345000			بهای تمام شده کالای فروش رفته:
		20700000		موجودی کالا در اول دوره
		530000		خرید خالص
	21230000			اضافه می شود: هزینه حمل کالای
	25575000			خریداری شده
	3389000			بهای تمام شده کالای خریداری شده
(22186000)				بهای تمام شده کالای آماده برای
25462000				فروش
	7945000			کسر می شود: موجودی کالا در پایان
	2080000			دوره
	920000			بھی تمام شده کالای فروش رفته
	362500			سود ناخالص
	56500			هزینه های عملیاتی:
	358800			هزینه حقوق کارکنان
	890000			هزینه اجاره
	541000			هزینه اب، برق و تلفن
(13282000)				هزینه پذیرایی
12180000				هزینه بیمه
	350000			هزینه ملزومات
	500000			هزینه آگهی و تبلیغات
	150000			هزینه حمل کالای فروش رفته
700000	(300000)			جمع هزینه های عملیاتی
121880000				سود خالص
(30470000)				درآمد های مالی
				درآمد سرمایه گذاری
				سود باز خرید اوراق
				هزینه های مالی
				سود قبل از کسر مالیات
				مالیات

91410000				سود خالص قبل از ارقام متوقف شده
	(500000)			زیان غیر متعربه ناشی از زلزله
(375000)	125000			اثر مالیاتی
91035000				سود خالص عملیاتی

7- ارقام زیر از حقوق صاحبان سهام شرکت امید در دست است.

شرح	۱۳۷۸/۱۲/۲۹	۱۳۷۷/۱۲/۲۹
سهام عادی	۶۰۰,۰۰۰	۵۰۰,۰۰۰
صرف سهام عادی	۷۰,۰۰۰	۵۰,۰۰۰
اندوخته ها	۲۵,۰۰۰	۲۰,۰۰۰
سود انباشته	?	۴۰,۰۰۰

سایر اطلاعات به شرح زیر است:

- سود خالص دوره مالی ۱۰۰,۰۰۰
- سود تصویب شده منتهی به ۱۳۷۷ ۲۰,۰۰۰ می باشد.
- زیان ناشی از اصلاح سنوات گذشته ۲۰,۰۰۰ است .
- سود حاصل از تغییر رویه حسابداری ۲۵,۰۰۰ می باشد.

مطلوبست: تهیه گزارش گردش سود انباشته

#### گردش سود و زیان

سود خالص	۱۰۰,۰۰۰
سود انباشته ۱/۱	۲۰,۰۰۰
تعدیلات سنواتی	۵,۰۰۰
سود تصویب شده	(۲۰,۰۰۰)
سود انباشته اصلاح شده ۱/۱	۵,۰۰۰
سود قابل تخصیص	۱۰۵,۰۰۰
اندوخته ها	(۵,۰۰۰)
سود و زیان انباشته پایان دوره	۱۰۰,۰۰۰

⇒ ۲۵,۰۰۰ - ۲۰,۰۰۰ = تعدیلات سنواتی

## « نمونه صورت های مالی مطابق استاندارد »

### صورت سود و زیان

برای سال مالی منتهی به ۲۹ اسفندماه ۱۳×۲

سال ۱۳×۱	سال ۱۳×۲	یادداشت
میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال
.....	.....	فروش، خالص، / درآمد حاصل از ارائه خدمات کسر می شود:
(.....)	(.....)	بهای تمام شده کالای فروش رفته / خدمات ارائه شده
.....	.....	سود (زیان) ناخالص
.....	.....	کسر می شود:
(.....)	(.....)	هزینه های فروش، اداری و عمومی
.....	.....	خالص، سایر درآمدها و هزینه های عملیاتی
(.....)	(.....)	سود (زیان) عملیاتی
.....	.....	اضافه (کسر) می شود:
(.....)	(.....)	هزینه های مالی
.....	.....	خالص، سایر درآمدها و هزینه های غیر عملیاتی
.....	.....	سود (زیان) عملیات در حال تداوم قبل از مالیات
(.....)	(.....)	مالیات بر درآمد
.....	.....	سود (زیان) عملیات در حال تداوم
(.....)	(.....)	سود (زیان) عملیات متوقف شده قبل از مالیات
.....	.....	اثر مالیات
.....	.....	سود خالص
<b>گردش حساب سود (زیان) انباشته</b>		
.....	.....	سود خالص (زیان)
(.....)	.....	سود (زیان) انباشته در ابتدای سال
.....	.....	تعدیلات سنواتی
.....	.....	سود (زیان) انباشته در ابتدای سال - تعدیل شده
.....	.....	سود قابل تخصیص
.....	.....	تخصیص سود:
(.....)	(.....)	اندوخته قانونی
(.....)	(.....)	سایر اندوخته ها
(.....)	(.....)	سود سهام پرداختی
(.....)	(.....)	سود (زیان) انباشته در پایان سال

از آنجا که اجزای سود و زیان جامع محدود به سود (زیان) سال و تعدیلات سنواتی است، صورت سود و زیان جامع ارائه نشده است.

یادداشتهای توضیحی ... تا ... مندرج در صفحات ... تا ... جزء لاینفک صورتهای مالی است.

**استاندارد حسابداری شماره ۶**  
**گزارش عملکرد مالی**  
 پیوست : نمونه‌ای از اجزای عملکرد مالی

شرکت نمونه  
 صورت سود و زیان  
 برای سال مالی منتهی به ۲۹ اسفندماه ۱۳ × ۲

(تجدید ارائه شده)			
	۱۳×۱	۱۳×۲	
	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال
	۶۲	۱۴۰	فروش خالص
	(۴۰)	(۶۰)	بهای تمام شده فروش
	۲۲	۸۰	سود ناخالص
	(۵)		هزینه‌های فروش، اداری و عمومی
	(۶)	(۱۵)	خالص سایر درآمدها و هزینه‌های عملیاتی
	(۱۱)	۳	
	۱۱	۸۳	سود عملیاتی
	(۲)	(۱۰)	هزینه‌های مالی
	(۱)	(۳۰)	خالص سایر درآمدها و هزینه‌های غیرعملیاتی
	۸	۴۳	سود عملیات در حال تداوم قبل از مالیات
	(۲)	(۱۰)	مالیات بر درآمد
	۶	۳۳	سود خالص عملیات در حال تداوم
	۳		سود عملیات متوقف شده قبل از مالیات <sup>(۱)</sup>
	(۲)	(۲)	اثر مالیاتی
	۱	۴	
	۷	۳۷	سود خالص

(۱) جزئیات مورد نیاز در یادداشت‌های توضیحی ارائه می‌شود.

**استاندارد حسابداری شماره ۶**  
**گزارش عملکرد مالی**  
 پیوست : نمونه‌ای از اجزای عملکرد مالی (ادامه)

شرکت نمونه  
 صورت سود و زیان جامع  
 برای سال مالی منتهی به ۲۹ اسفندماه ۱۳ × ۲

(تجدید ارائه شده)

<u>۱۳×۱</u>	<u>۱۳×۲</u>	
میلیون ریال	میلیون ریال	
۷	۳۷	سود خالص سال
۶	۴	مازاد تحقق نیافته ناشی از تجدید ارزیابی داراییهای ثابت
<u>۷</u>	<u>(۳)</u>	سود (زیان) تحقق نیافته سرمایه‌گذاری بلندمدت
۲۰	۳۸	سود جامع سال مالی
<u>(۱۱)</u>	<u>(۱۰)</u>	کسر می‌شود: تعدیلات سنواتی
<u><u>۹</u></u>	<u><u>۲۸</u></u>	سود جامع شناسایی شده از تاریخ گزارشگری قبلی