



سازمان بورس و اوراق بهادار
Securities & Exchange Organization

۱۴۰۰/۳۳

راهنمای بکارگیری استاندارد حسابداری ۳۵

"مالیات بر درآمد"

یادداشتها و هایلایتها مندرج در این راهنما توسط دکتر محسن قاسمی به منظور استفاده در ویدئوهای آموزش استاندارد حسابداری ۳۵ مالیات بر درآمد (IAS 12)، محصول آکادمی آموزش محسن قاسمی، درج شده است. نسخه اصلی و بدون یادداشت راهنما در وبگاه سازمان بورس و اوراق بهادار در دسترس علاقه‌مندان است.

mohsen-ghasemi.com

سازمان بورس و اوراق بهادار
فروردین ماه ۱۴۰۰

پنج ویدئوی آموزشی (قابل دانلود) | مجموعاً ۳۰۰ دقیقه

حسابداری و افشای مالیات بر درآمد

تشریح کامل استاندارد حسابداری ۳۵
استاندارد بین‌المللی حسابداری ۱۲



مدرس: محسن قاسمی

دبیرکل پیشین انجمن حسابداران خبره ایران
سردبیر پیشین مجله حسابداری، مدرس دانشگاه
مدیراسبق امور ناشران بورس اوراق بهادار تهران

کاملترین منبع آموزشی استاندارد حسابداری ۳۵ (IAS12) به زبان فارسی همراه با مثالهای عددی متعدد و متنوع از شناسایی، اندازه‌گیری و افشای داراییها و بدهیهای مالیات جاری و مالیات انتقالی در موارد وجود تفاوت استهلاک، مرخصی پرداخت‌نشده، زیان کاهش ارزش داراییها، تجدید ارزیابی داراییها، تعدیلات سنواتی، زیانهای تاییدشده و اعتبارهای مالیاتی استفاده‌نشده؛ در تطابق کامل با رهنمودهای سازمان حسابرسی و صورتهای مالی نمونه سازمان بورس و اوراق بهادار

محصول آکادمی آموزشی محسن قاسمی



www.mohsen-ghasemi.com



لینک خرید: <https://mohsen-ghasemi.com/ias12>

۴۰ هزار تومان

شماره: ۹۹/۲۲۵۳۴

تاریخ: ۱۳۹۹/۱۲/۲۶

پیوست: دارد

بسمه تعالی



سازمان حسابرسی



جمهوری اسلامی ایران
وزارت امور اقتصادی و دارایی



این سند به صورت الکترونیک صادر شده و دارای اعتبار است.

جناب آقای میثم قاسمی

رئیس محترم اداره نظارت بر حسابرسان معتمد و گزارشگری مالی

سازمان بورس و اوراق بهادار

با سلام و احترام

در پاسخ به نامه شماره ۱۲۲/۸۰۲۷۹ مورخ ۲۳ اسفند ۱۳۹۹ به اطلاع می‌رساند، "راهنمای بکارگیری استاندارد حسابداری ۳۵ مالیات بر درآمد" که توسط آن سازمان تهیه شده، مورد بررسی کمیته فنی سازمان حسابرسی قرار گرفت. در این خصوص این کمیته به موارد بالاهمیتی که مستلزم یادآوری و یا اصلاح مجموعه یاد شده در بالا باشد، برخورد نکرده است.

و من التوفیق

مرتضی اسدی
عضو هیات عامل

هاله عسکریان
مدیر ارشد بررسی های فنی

راهنمای بکارگیری استاندارد حسابداری ۳۵ "مالیات بر درآمد"

با توجه به لازم‌الاجرا شدن استاندارد حسابداری ۳۵ "مالیات بر درآمد" برای کلیه صورت‌های مالی که دوره مالی آنها از تاریخ ۱۳۹۹/۰۱/۰۱ و بعد از آن شروع می‌شود، و با توجه به اینکه استاندارد مذکور برای اولین بار در کشور بکار گرفته می‌شود، سازمان بورس و اوراق بهادار با همکاری سازمان حسابرسی، اقدام به تدوین این مجموعه در راستای چگونگی بکارگیری استاندارد مذکور در گزارشگری مالی شرکت‌ها، نموده است.

• گزیده‌ای از استاندارد حسابداری ۳۵ "مالیات بر درآمد"

– هزینه مالیات (درآمد مالیات):

هزینه مالیات، مجموع هزینه مالیات جاری و هزینه مالیات انتقالی است. مالیات جاری و مالیات انتقالی باید در صورت سود و زیان منعکس شوند، مگر در مواردی که به اقلام شناسایی شده در صورت سود و زیان جامع یا حقوق صاحبان سرمایه مرتبط باشند که به ترتیب باید در صورت سود و زیان جامع یا در حقوق مالکانه شناسایی شوند.

– مالیات جاری

مالیات جاری، مبلغ مالیات بر درآمد پرداختنی (قابل بازیافت) در ارتباط با سود مشمول مالیات (زیان مالیاتی) یک دوره است. بدهی‌های مالیات جاری (دارایی‌های مالیات جاری) مربوط به دوره جاری و دوره‌های قبل، باید به مبلغی اندازه‌گیری شود که انتظار می‌رود با استفاده از نرخ‌های مالیاتی (و قوانین مالیاتی) لازم‌الاجرا تا پایان دوره گزارشگری، به مراجع مالیاتی پرداخت شود (یا از مراجع مالیاتی بازیافت شود).

شرکت در صورتی می‌تواند دارایی‌های مالیات جاری و بدهی مالیات جاری را تهاتر کند که حق قانونی برای تهاتر داشته باشد و قصد تسویه بر مبنای خالص، یا بازیافت و تسویه همزمان دارایی و بدهی را داشته باشد.

مالیات جاری دوره جاری که هنوز پرداخت نشده است، به عنوان بدهی مالیات جاری شناسایی می‌شود. با توجه به اینکه مبلغ مربوط به مالیات دوره‌های قبل که تا پایان دوره جاری پرداخت شده است، بیش از مبلغ بدهی مربوط به آن دوره‌ها است، این مازاد به عنوان دارایی مالیات جاری (پیش‌پرداخت مالیات) شناسایی شده و با توجه به اینکه بدهی مالیات جاری و دارایی مالیات جاری مربوط به مالیات وضع شده توسط یک مرجع مالیاتی است و حق قانونی تهاتر وجود دارد، لذا دارایی مالیات جاری (پیش‌پرداخت مالیات) و بدهی مالیات جاری در صورت وضعیت مالی تهاتر شده و بدهی مالیات جاری (مالیات پرداختنی) در صورت وضعیت مالی شناسایی شده است.

– مالیات انتقالی

مالیات انتقالی، بر اساس تفاوت موقتی بین مبلغ دفتری دارایی‌ها و بدهی‌ها برای مقاصد گزارشگری مالی و مبالغ مورد استفاده برای مقاصد مالیاتی محاسبه می‌شود. بدهی‌های مالیات انتقالی معمولاً برای تمام تفاوت‌های موقتی مشمول مالیات محاسبه می‌شود. دارایی مالیات انتقالی برای زیان‌های مالیاتی استفاده نشده و تفاوت‌های موقتی کاهنده مالیات تنها تا میزانی شناسایی می‌شود که وجود سودهای مشمول مالیات در آینده محتمل باشد. دارایی و بدهی مالیات انتقالی برای تفاوت‌های موقتی ناشی از شناخت اولیه دارایی‌ها و بدهی‌ها، در معاملاتی که بر درآمد مشمول مالیات و سود حسابداری موثر نیست، شناسایی نمی‌شود.

مبالغ مورد استفاده برای مقاصد مالیاتی (مبنای مالیاتی) یک دارایی، مبلغی است که از هر گونه منافع اقتصادی مشمول مالیات در زمان بازیافت مبلغ دفتری دارایی، برای مقاصد مالیاتی قابل کسر است. مبنای مالیاتی یک بدهی، مبلغ دفتری بدهی پس از کسر مبلغی است که برای مقاصد مالیاتی، در ارتباط با آن بدهی در دوره‌های آتی قابل کسر است.

در پایان هر دوره گزارشگری برای اطمینان از قابلیت بازیافت مبلغ دفتری دارایی‌های مالیات انتقالی، محتمل بودن وجود سود مشمول مالیات در آینده قابل پیش‌بینی برای بازیافت دارایی مالیات انتقالی ارزیابی می‌گردد و در صورت ضرورت، مبلغ دفتری دارایی‌های مزبور تا میزان قابل بازیافت کاهش داده می‌شود. چنین کاهش، در صورتی برگشت داده می‌شود که وجود سود مشمول مالیات به میزان کافی، محتمل باشد.

دارایی‌ها و بدهی‌های مالیات انتقالی باید به نرخ‌های مالیاتی قابل اعمال در دوره‌ای که انتظار می‌رود دارایی بازیافت یا بدهی تسویه شود، اندازه‌گیری شود و این اندازه‌گیری مبتنی بر نرخ‌های مالیاتی (و قوانین مالیاتی) لازم‌الاجرا تا پایان دوره گزارشگری است.

در صورتیکه دارایی مالیات انتقالی و بدهی مالیات انتقالی شرکت مربوط به مالیات وضع شده توسط یک مرجع مالیاتی باشد و شرکت حق قانونی برای تهاثر دارایی‌های مالیات جاری و بدهی‌های مالیات جاری را داشته باشد، لذا دارایی مالیات انتقالی و بدهی مالیات انتقالی در صورت وضعیت مالی تهاثر می‌شود.

– زیان‌های مالیاتی استفاده نشده و اعتبارهای مالیاتی استفاده نشده

دارایی مالیات انتقالی، بابت انتقال زیان‌های مالیاتی استفاده نشده و اعتبارهای مالیاتی استفاده نشده به دوره‌های آتی، باید تا میزانی شناسایی شود که در مقابل زیان‌های مالیاتی استفاده نشده و اعتبارهای مالیاتی استفاده نشده، وجود سود مشمول مالیات قابل استفاده محتمل باشد.

در ارزیابی احتمال وجود سود مشمول مالیات قابل استفاده در مقابل زیان‌های استفاده نشده و اعتبارهای استفاده نشده، واحد تجاری معیارهای زیر را در نظر می‌گیرد:

- الف- وجود تفاوت‌های موقتی مشمول مالیات کافی برای واحد تجاری در یک حوزه مقرراتی، که منجر به ایجاد مبالغ مشمول مالیات قابل استفاده در مقابل زیان‌های مالیاتی استفاده نشده یا اعتبارهای مالیاتی استفاده نشده، شود؛
- ب- وجود سود مشمول مالیات کافی در واحد تجاری قبل از انقضای زیان‌های مالیاتی استفاده نشده یا اعتبارهای مالیاتی استفاده نشده، محتمل باشد؛
- پ- زیان‌های مالیاتی استفاده نشده ناشی از دلایل قابل تشخیصی باشد که تکرار آن محتمل نباشد؛ و
- ت- وجود فرصت‌های برنامه‌ریزی مالیاتی، به گونه‌ای که سود مشمول مالیات را در دوره‌ای ایجاد کند که زیان‌های مالیاتی استفاده نشده یا اعتبارهای مالیاتی استفاده نشده، در آن دوره قابل استفاده باشد.

چنانچه در مقابل زیان‌های استفاده نشده یا اعتبارهای مالیاتی استفاده نشده، وجود سود مشمول مالیات قابل استفاده در آینده محتمل نباشد، دارایی مالیات انتقالی شناسایی نمی‌شود.

واحد تجاری در پایان هر دوره گزارشگری، دارایی‌های مالیات انتقالی شناسایی نشده را مجدداً بررسی می‌کند. واحد تجاری دارایی مالیات انتقالی که قبلاً شناسایی نشده است را تا میزانی شناسایی می‌کند که بازیافت دارایی مالیات انتقالی از محل سودهای مشمول مالیات آتی امکان‌پذیر باشد.

• نحوه عمل بکارگیری استاندارد حسابداری ۳۵ "مالیات بر درآمد"

واحدهای تجاری باید از استانداردهای حسابداری به منظور ارائه صورهای مالی خود، استفاده نمایند و از سوی دیگر برای محاسبه مالیات عملکرد و ارائه اظهارنامه به سازمان امور مالیاتی، بایستی قوانین مالیاتی رعایت گردد، که این موضوع باعث به وجود آمدن چالش‌هایی برای واحد تجاری می‌شود.

در خصوص بکارگیری استاندارد حسابداری ۳۵، با توجه به اینکه هزینه مالیات بر درآمد در صورت سود و زیان، بر اساس استانداردهای حسابداری شناسایی می‌شود، اگر تفاوت‌های موقتی بین مبلغ دفتری یک دارایی یا بدهی در صورت وضعیت مالی و مبنای مالیاتی آن وجود داشته باشد، تفاوت‌های موقتی مشمول مالیات (بدهی مالیات انتقالی) و یا کاهنده مالیات (دارایی مالیات انتقالی)، ایجاد می‌شود. واحدهای تجاری در راستای بکارگیری این استاندارد به جهت سهولت عمل، بهتر است در خصوص دارایی‌ها و بدهی‌ها که تفاوت موقتی ایجاد می‌نمایند، اطلاعات بر مبنای هر دو روش (طبق استانداردهای حسابداری و طبق قوانین مالیاتی) را نگهداری نموده و به درستی اطلاعات خود را ارائه نمایند.

با توجه به بررسی استانداردهای حسابداری و قوانین مالیاتی کشور، در موارد زیر بین مبنای حسابداری (بر اساس استانداردهای حسابداری) و مبنای مالیاتی تفاوت وجود دارد و باعث ایجاد دارایی مالیات انتقالی (بدهی مالیات انتقالی) می‌شود:

۱. استهلاك متفاوت از قانون مالیات‌های مستقیم

۲. زیان کاهش ارزش دارایی‌ها

۳. هزینه مرخصی استفاده نشده کارکنان

۴. تجدید ارزیابی دارایی‌ها

۵. زیان مالیاتی استفاده نشده

در این مجموعه مثال‌هایی در خصوص موارد فوق‌الذکر برای تبیین چگونگی بکارگیری استاندارد حسابداری ۳۵ "مالیات بر درآمد" ارائه شده است. لازم به ذکر است در این مجموعه تنها صورتهای مالی واحد تجاری که مشمول تلفیق و ارزش ویژه نیست، مدنظر قرار گرفته است.

یک هزینه استهلاک

شرکت آفتاب (سهامی عام) که در فرابورس ایران پذیرفته شده است، در ابتدای سال ۱۳۹۹ یک دارایی ثابت مشهود به بهای تمام شده ۶۰٫۰۰۰ میلیون ریال خریداری نموده است. شرکت قصد دارد دارایی مذکور را با توجه به الگوی مصرف خود به روش خط مستقیم طی ۲ سال مستهلک نماید، در صورتیکه طبق قانون مالیات‌های مستقیم کشور، عمر مفید دارایی مذکور ۳ سال است. از آنجایی که بین استهلاک شرکت و استهلاک مورد قبول سازمان امور مالیاتی تفاوت وجود دارد، طبق استاندارد حسابداری ۳۵ تفاوت موقت مالیاتی به وجود می‌آید. همچنین شرکت دارای ۵۰٫۰۰۰ میلیون ریال درآمد معاف است. صورت‌های مالی و ثبت-های مربوط برای ۳ سال شرکت، به شرح ذیل است:

سال ۱۳۹۹

صورت سود و زیان:

سال ۱۳۹۹	عملیات در حال تداوم
میلیون ریال	درآمدهای عملیاتی
۷۰۰٫۰۰۰	بهای تمام شده درآمدهای عملیاتی
(۵۲۰٫۰۰۰)	سود ناخالص
۱۸۰٫۰۰۰	هزینه‌های فروش، اداری و عمومی
(۵۰٫۰۰۰)	سود عملیاتی
۱۳۰٫۰۰۰	هزینه‌های مالی
(۲۰٫۰۰۰)	سایر درآمدها و هزینه‌های غیرعملیاتی
۳۰٫۰۰۰	سود عملیات در حال تداوم قبل از مالیات
۱۴۰٫۰۰۰	هزینه مالیات بر درآمد
(۲۰٫۲۵۰)	سود خالص عملیات در حال تداوم
۱۱۹٫۷۵۰	عملیات متوقف شده
۰	سود خالص عملیات متوقف شده
۱۱۹٫۷۵۰	سود خالص

$$۳۰٫۰۰۰ = ۶۰٫۰۰۰ / ۲ = \text{استهلاک در نظر گرفته شده توسط شرکت}$$

$$۲۰٫۰۰۰ = ۶۰٫۰۰۰ / ۳ = \text{استهلاک در نظر گرفته شده توسط سازمان امور مالیاتی}$$

$$۲٫۲۵۰ = ۲۲٫۵\% * (۳۰٫۰۰۰ - ۲۰٫۰۰۰) = \text{دارایی مالیات انتقالی}$$

$$۲۲٫۵۰۰ = ۲۲٫۵\% * ((۳۰٫۰۰۰ - ۲۰٫۰۰۰) + (۱۴۰٫۰۰۰ - ۵۰٫۰۰۰)) = \text{مالیات پرداختنی}$$

$$۲۰٫۲۵۰ = ۲۲٫۵۰۰ - ۲٫۲۵۰ = \text{هزینه مالیات}$$

ثبت حسابداری:

شرح	بدهکار (میلیون ریال)	بستانکار (میلیون ریال)
هزینه مالیات بر درآمد	۲۰٫۲۵۰	
دارایی مالیات انتقالی	۲٫۲۵۰	
مالیات پرداختنی		۲۲٫۵۰۰

صورت وضعیت مالی:

۱۳۹۹/۱۲/۲۹	
میلیون ریال	
.....	دارایی‌ها
.....	دارایی‌های غیر جاری
.....	دارایی‌های ثابت مشهود
.....	دارایی‌های نامشهود
.....	سرمایه‌گذاری‌های بلندمدت
.....	دریافتی‌های بلندمدت
۲۲۵۰	دارایی‌های مالیات انتقالی
.....	سایر دارایی‌ها
.....	جمع دارایی‌های غیر جاری

۱۳۹۹/۱۲/۲۹	
میلیون ریال	
.....	بدهی‌های جاری
.....	پرداختی‌های تجاری و سایر پرداختی‌ها
۲۲۵۰	مالیات پرداختی
.....	سود سهام پرداختی
.....	تسهیلات مالی
.....	پیش‌دریافت‌ها
.....	جمع بدهی‌های جاری
.....	جمع بدهی‌ها

یادداشت‌های توضیحی صورت‌های مالی:

۳۷-۷ اجزای اصلی هزینه مالیات بر درآمد به شرح زیر است:

مالیات مربوط به صورت سود و زیان:

عملیات در حال تداوم:

۱۳۹۹	
میلیون ریال	مالیات جاری
۲۲,۵۰۰	(درآمد مالیات انتقالی) مربوط به ایجاد دارایی مالیات انتقالی
(۲,۲۵۰)	هزینه مالیات بر درآمد سال جاری
۲۰,۲۵۰	مالیات سال‌های قبل
.	مالیات بر درآمد عملیات در حال تداوم
۲۰,۲۵۰	

۳۷-۸ صورت تطبیق هزینه مالیات بر درآمد و حاصل ضرب سود حسابداری در نرخ(های) مالیات قابل اعمال به شرح زیر است:

۱۳۹۹	
میلیون ریال	سود عملیات در حال تداوم قبل از مالیات
۱۴۰,۰۰۰	سود (زیان) عملیات متوقف شده قبل از مالیات
.	سود حسابداری قبل از مالیات
۱۴۰,۰۰۰	هزینه مالیات بر درآمد محاسبه شده با نرخ مالیات قابل اعمال ۲۲/۵ درصد
۳۱,۵۰۰	مالیات جاری سال‌های قبل عملیات در حال تداوم
.	مالیات جاری سال‌های قبل عملیات متوقف شده
.	اثر درآمدهای معاف از مالیات:
(۱۱,۲۵۰)	درآمد معاف (۲۲,۵٪ * ۵۰,۰۰۰)
.	اثر هزینه‌های غیر قابل کسر برای مقاصد مالیاتی:
.	-
۲۰,۲۵۰	هزینه مالیات بر درآمد محاسبه شده با میانگین نرخ موثر مالیات ۱۴/۴۶ درصد
۲۰,۲۵۰	هزینه مالیات بر درآمد عملیات در حال تداوم
.	هزینه مالیات بر درآمد/اثر مالیاتی عملیات متوقف شده

۳۷-۹ مالیات انتقالی مربوط به تفاوت‌های موقتی به شرح زیر است:

صورت وضعیت مالی		
دارایی مالیات انتقالی	بدهی مالیات انتقالی	خالص
میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال
۲,۲۵۰	۰	۲,۲۵۰
۲,۲۵۰	۰	۲,۲۵۰

دارایی ثابت مشهود- بابت استهلاک

۳۷-۱۰- گردش حساب مالیات انتقالی به شرح زیر است:

سال ۱۳۹۹

مانده پایان سال	-	تحصیل / واگذاری	شناسایی شده		مانده ابتدای سال
			در سایر اقلام سود و زیان جامع	در صورت سود و زیان	
میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال
۲,۲۵۰	۰	۰	۰	۲,۲۵۰	۰
۲,۲۵۰	۰	۰	۰	۲,۲۵۰	۰

دارایی‌ها (بدهی‌های) مالیات انتقالی مربوط به:

دارایی مالیات انتقالی - بابت استهلاك دارایی ثابت مشهود

سال ۱۴۰۰

صورت سود و زیان:

سال ۱۳۹۹	سال ۱۴۰۰	
میلیون ریال	میلیون ریال	
۷۰۰,۰۰۰	۱,۰۰۰,۰۰۰	عملیات در حال تداوم
(۵۲۰,۰۰۰)	(۴۰۰,۰۰۰)	درآمدهای عملیاتی
۱۸۰,۰۰۰	۶۰۰,۰۰۰	بهای تمام شده درآمدهای عملیاتی
(۵۰,۰۰۰)	(۵۰,۰۰۰)	سود ناخالص
۱۳۰,۰۰۰	۵۵۰,۰۰۰	هزینه‌های فروش، اداری و عمومی
(۲۰,۰۰۰)	(۱۰,۰۰۰)	سود عملیاتی
۳۰,۰۰۰	۱۰,۰۰۰	هزینه‌های مالی
۱۴۰,۰۰۰	۵۵۰,۰۰۰	سایر درآمدها و هزینه‌های غیرعملیاتی
(۲۰,۲۵۰)	(۱۲۳,۷۵۰)	سود عملیات در حال تداوم قبل از مالیات
۱۱۹,۷۵۰	۴۲۶,۲۵۰	هزینه مالیات بر درآمد
		سود خالص عملیات در حال تداوم
		عملیات متوقف شده
		سود خالص عملیات متوقف شده
		سود خالص
۱۱۹,۷۵۰	۴۲۶,۲۵۰	

$۳۰,۰۰۰ = ۶۰,۰۰۰ / ۲$ = استهلاک در نظر گرفته شده توسط شرکت

$۲۰,۰۰۰ = ۶۰,۰۰۰ / ۳$ = استهلاک در نظر گرفته شده توسط سازمان امور مالیاتی

$۲,۲۵۰ = ۲۲,۵\% * (۳۰,۰۰۰ - ۲۰,۰۰۰)$ = دارایی مالیات انتقالی

$۱۲۶,۰۰۰ = ۲۲,۵\% * (۳۰,۰۰۰ - ۲۰,۰۰۰) + (۵۵۰,۰۰۰)$ = مالیات پرداختنی

$۱۲۳,۷۵۰ = ۴۲۶,۲۵۰ - ۱۲۶,۰۰۰$ = هزینه مالیات بر درآمد سال ۱۴۰۰

ثبت حسابداری:

شرح	بدهکار (میلیون ریال)	بستانکار (میلیون ریال)
هزینه مالیات بر درآمد	۱۲۳,۷۵۰	
دارایی مالیات انتقالی	۲,۲۵۰	
مالیات پرداختنی		۱۲۶,۰۰۰

صورت وضعیت مالی:

۱۳۹۹/۱۲/۲۹	۱۴۰۰/۱۲/۲۹	
میلیون ریال	میلیون ریال	
		دارایی‌ها
		دارایی‌های غیر جاری
.....	.....	دارایی‌های ثابت مشهود
.....	.....	دارایی‌های نامشهود
.....	.....	سرمایه‌گذاری‌های بلندمدت
.....	.....	دریافتی‌های بلندمدت
۲۲۵۰	۴۵۰۰	دارایی‌های مالیات انتقالی
.....	.....	سایر دارایی‌ها
.....	.....	جمع دارایی‌های غیر جاری

۱۳۹۹/۱۲/۲۹	۱۴۰۰/۱۲/۲۹	
میلیون ریال	میلیون ریال	
		بدهی‌های جاری
		پرداختی‌های تجاری و سایر پرداختی‌ها
۲۲۵۰۰	۱۴۸۵۰۰	مالیات پرداختی
.....	.....	سود سهام پرداختی
.....	.....	تسهیلات مالی
.....	.....	پیش‌دریافت‌ها
.....	.....	جمع بدهی‌های جاری
.....	.....	جمع بدهی‌ها

در شرایط واقعی، تمام یا بخشی از این مبلغ قاعدتا در تاریخ تهیه صورت‌های مالی ۱۴۰۰ پرداخت شده است. ولی به نظر می‌رسد در این نشریه برای مقاصد آموزشی (به منظور مقایسه) به صورت کامل ارائه شده است (م.قاسمی)

یادداشت‌های توضیحی صورت‌های مالی:

۳۷-۷- اجزای اصلی هزینه مالیات بر درآمد به شرح زیر است:

مالیات مربوط به صورت سود و زیان:

عملیات در حال تداوم:

۱۳۹۹	۱۴۰۰
میلیون ریال	میلیون ریال
۲۲,۵۰۰	۱۲۶,۰۰۰
(۲,۲۵۰)	(۲,۲۵۰)
۲۰,۲۵۰	۱۲۳,۷۵۰
.	.
۲۰,۲۵۰	۱۲۳,۷۵۰

مالیات جاری

(درآمد مالیات انتقالی) مربوط به ایجاد دارایی مالیات انتقالی

هزینه مالیات بر درآمد سال جاری

مالیات سال‌های قبل

مالیات بر درآمد عملیات در حال تداوم

۳۷-۸- صورت تطبیق هزینه مالیات بر درآمد و حاصل ضرب سود حسابداری در نرخ(های) مالیات قابل اعمال به شرح زیر است:

۱۳۹۹	۱۴۰۰
میلیون ریال	میلیون ریال
۱۴۰,۰۰۰	۵۵۰,۰۰۰
.	.
(۱۴۰,۰۰۰)	(۵۵۰,۰۰۰)
۳۱,۵۰۰	۱۲۳,۷۵۰
.	.
.	.
(۱۱,۲۵۰)	.
.	.
۲۰,۲۵۰	۱۲۳,۷۵۰
۲۰,۲۵۰	۱۲۳,۷۵۰
.	.

سود عملیات در حال تداوم قبل از مالیات

سود (زیان) عملیات متوقف شده قبل از مالیات

سود حسابداری قبل از مالیات

هزینه مالیات بر درآمد محاسبه شده با نرخ مالیات قابل اعمال ۲۲/۵ درصد برای سال ۱۴۰۰

و نرخ مالیات قابل اعمال ۱۴/۴۶ درصد برای سال ۱۳۹۹

مالیات جاری سال‌های قبل عملیات در حال تداوم

مالیات جاری سال‌های قبل عملیات متوقف شده

اثر درآمدهای معاف از مالیات:

درآمد معاف

اثر هزینه‌های غیر قابل کسر برای مقاصد مالیاتی:

-

هزینه مالیات بر درآمد محاسبه شده با میانگین نرخ موثر مالیات ۲۲/۵ درصد

هزینه مالیات بر درآمد عملیات در حال تداوم

هزینه مالیات بر درآمد/اثر مالیاتی عملیات متوقف شده

۳۷-۹- مالیات انتقالی مربوط به تفاوت‌های موقتی به شرح زیر است:

صورت وضعیت مالی

۱۳۹۹			۱۴۰۰		
دارایی مالیات	بدهی مالیات	خالص	دارایی مالیات	بدهی مالیات	خالص
انتقالی	انتقالی	انتقالی	انتقالی	انتقالی	انتقالی
میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال
۴,۵۰۰	.	۴,۵۰۰	۴,۵۰۰	.	۴,۵۰۰
۲,۲۵۰	.	۲,۲۵۰	۴,۵۰۰	.	۴,۵۰۰

دارایی ثابت مشهود- بابت استهلاک

۳۷-۱۰- گردش حساب مالیات انتقالی به شرح زیر است:

سال ۱۴۰۰

مانده پایان سال	-	تحصیل / واگذاری	شناسایی شده در سایر اقلام سود و زیان جامع	شناسایی شده در صورت سود و زیان	مانده ابتدای سال
میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال
۴۵۰۰	۰	۰	۰	۲۲۵۰	۲۲۵۰
۴۵۰۰	۰	۰	۰	۲۲۵۰	۲۲۵۰

دارایی‌ها (بدهی‌های) مالیات انتقالی مربوط به:

دارایی ثابت مشهود- بابت استهلاک

سال ۱۳۹۹

مانده پایان سال	-	تحصیل / واگذاری	شناسایی شده در سایر اقلام سود و زیان جامع	شناسایی شده در صورت سود و زیان	مانده ابتدای سال
میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال
۲۲۵۰	۰	۰	۰	۲۲۵۰	۰
۲۲۵۰	۰	۰	۰	۲۲۵۰	۰

دارایی‌ها (بدهی‌های) مالیات انتقالی مربوط به:

دارایی ثابت مشهود- بابت استهلاک

سال ۱۴۰۱

صورت سود و زیان:

سال ۱۴۰۰	سال ۱۴۰۱	
میلیون ریال	میلیون ریال	
۱,۰۰۰,۰۰۰	۱,۵۰۰,۰۰۰	درآمدهای عملیاتی
(۴۰۰,۰۰۰)	(۹۰۰,۰۰۰)	بهای تمام شده درآمدهای عملیاتی
۶۰۰,۰۰۰	۶۰۰,۰۰۰	سود ناخالص
(۵۰,۰۰۰)	(۵۰,۰۰۰)	هزینه‌های فروش، اداری و عمومی
۵۵۰,۰۰۰	۵۵۰,۰۰۰	سود عملیاتی
(۱۰,۰۰۰)	(۱۰,۰۰۰)	هزینه‌های مالی
۱۰,۰۰۰	۳۰,۰۰۰	سایر درآمدها و هزینه‌های غیرعملیاتی
۵۵۰,۰۰۰	۵۷۰,۰۰۰	سود عملیات در حال تداوم قبل از مالیات
(۱۲۳,۷۵۰)	(۱۲۸,۲۵۰)	هزینه مالیات بر درآمد
۴۲۶,۲۵۰	۴۴۱,۲۵۰	سود خالص عملیات در حال تداوم
		عملیات متوقف شده
		سود عملیات متوقف شده
۴۲۶,۲۵۰	۴۴۱,۲۵۰	سود خالص

• = استهلاک در نظر گرفته شده توسط شرکت

• = ۲۰,۰۰۰ / ۳ = ۶۰,۰۰۰ = استهلاک در نظر گرفته شده توسط سازمان امور مالیاتی

• = (۴۵۰۰) = ۲۲,۵٪ * (۰ - ۲۰,۰۰۰) = مالیات انتقالی

• = ۱۲۳,۷۵۰ = ۲۲,۵٪ * (۰ - ۲۰,۰۰۰) + (۵۷۰,۰۰۰) = مالیات پرداختنی

• = ۱۲۸,۲۵۰ = ۴,۵۰۰ + ۱۲۳,۷۵۰ = هزینه مالیات بر درآمد سال ۱۴۰۱

ثبت حسابداری:

مانده حساب دارایی مانده
انتقالی (مجموع دو مبلغ ۲۲۵۰
میلیون ریال شناسایی شده در
سالهای ۱۳۹۹ و ۱۴۰۰)

شرح	بدهکار (میلیون ریال)	بستانکار (میلیون ریال)
هزینه مالیات بر درآمد	۱۲۸,۲۵۰	
دارایی مالیات انتقالی		۴,۵۰۰
مالیات پرداختنی		۱۲۳,۷۵۰

صورت وضعیت مالی:

۱۴۰۰/۱۲/۲۹	۱۴۰۱/۱۲/۲۹	
میلیون ریال	میلیون ریال	
		دارایی‌ها
		دارایی‌های غیر جاری
		دارایی‌های ثابت مشهود
		دارایی‌های نامشهود
		سرمایه‌گذاری‌های بلندمدت
		دریافتی‌های بلندمدت
۴۵۰۰	-	دارایی‌های مالیات انتقالی
		سایر دارایی‌ها
		جمع دارایی‌های غیر جاری

در شرایط واقعی، تمام یا بخشی از این مبلغ قاعدتا در تاریخ تهیه صورتهای مالی ۱۴۰۱ پرداخت شده است. ولی به نظر می‌رسد در این نشریه برای مقاصد آموزشی (به منظور مقایسه) به صورت کامل ارائه شده است (م.قاسمی)

۱۴۰۰/۱۲/۲۹	۱۴۰۱/۱۲/۲۹	
		بدهی‌های جاری
		پرداختی‌های تجاری و سایر پرداختی‌ها
۱۴۸۵۰۰	۲۷۲,۲۵۰	مالیات پرداختی
		سود سهام پرداختی
		تسهیلات مالی
		پیش‌دریافت‌ها
		جمع بدهی‌های جاری
		جمع بدهی‌ها

یادداشت‌های توضیحی صورت‌های مالی:

۳۷-۷- اجزای اصلی هزینه مالیات بر درآمد به شرح زیر است:

مالیات مربوط به صورت سود و زیان:

عملیات در حال تداوم:

۱۴۰۰	۱۴۰۱
میلیون ریال	میلیون ریال
۱۲۶,۰۰۰	۱۲۳,۷۵۰
۰	۴,۵۰۰
(۲,۲۵۰)	۰
۱۲۳,۷۵۰	۱۲۸,۲۵۰
۰	۰
۱۲۳,۷۵۰	۱۲۸,۲۵۰

مالیات جاری

هزینه مالیات انتقالی مربوط به برگشت دارایی مالیات انتقالی

(درآمد مالیات انتقالی) مربوط به ایجاد دارایی مالیات انتقالی

هزینه مالیات بر درآمد سال جاری

مالیات سال‌های قبل

مالیات بر درآمد عملیات در حال تداوم

۳۷-۸- صورت تطبیق هزینه مالیات بر درآمد و حاصل ضرب سود حسابداری در نرخ(های) مالیات قابل اعمال به شرح زیر است:

۱۴۰۰	۱۴۰۱
میلیون ریال	میلیون ریال
۵۵۰,۰۰۰	۵۷۰,۰۰۰
۰	۰
۵۵۰,۰۰۰	۵۷۰,۰۰۰
۱۲۳,۷۵۰	۱۲۸,۲۵۰
۰	۰
۰	۰
۰	۰
۰	۰
۱۲۳,۷۵۰	۱۲۸,۲۵۰
۱۲۳,۷۵۰	۱۲۸,۲۵۰
۰	۰

سود عملیات در حال تداوم قبل از مالیات

سود (زیان) عملیات متوقف شده قبل از مالیات

سود حسابداری قبل از مالیات

هزینه مالیات بر درآمد محاسبه شده با نرخ مالیات قابل اعمال ۲۲/۵ درصد

مالیات جاری سال‌های قبل عملیات در حال تداوم

مالیات جاری سال‌های قبل عملیات متوقف شده

اثر درآمدهای معاف از مالیات:

اثر هزینه‌های غیر قابل کسر برای مقاصد مالیاتی:

هزینه مالیات بر درآمد محاسبه شده با میانگین نرخ موثر مالیات ۲۲/۵ درصد

هزینه مالیات بر درآمد عملیات در حال تداوم

هزینه مالیات بر درآمد/اثر مالیاتی عملیات متوقف شده

۳۷-۹- مالیات انتقالی مربوط به تفاوت‌های موقتی به شرح زیر است:

صورت وضعیت مالی					
۱۴۰۰			۱۴۰۱		
خالص	دارایی مالیات انتقالی	بدهی مالیات انتقالی	خالص	دارایی مالیات انتقالی	بدهی مالیات انتقالی
میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال
۴,۵۰۰	۰	۴,۵۰۰	۰	۰	۰
۴,۵۰۰	۰	۴,۵۰۰	۰	۰	۰

دارایی ثابت مشهود- بابت استهلاک

۳۷-۱۰- گردش حساب مالیات انتقالی به شرح زیر است:

سال ۱۴۰۱

مانده پایان سال	-	تحصیل / واگذاری	شناسایی شده در سایر اقلام سود و زیان جامع	شناسایی شده در صورت سود و زیان	مانده ابتدای سال
میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال
۰	۰	۰	۰	(۴۵۰۰)	۴۵۰۰
۰	۰	۰	۰	(۴۵۰۰)	۴۵۰۰

دارایی‌ها (بدهی‌های) مالیات انتقالی مربوط به:

دارایی ثابت مشهود- بابت استهلاک

سال ۱۴۰۰

مانده پایان سال	-	تحصیل / واگذاری	شناسایی شده در سایر اقلام سود و زیان جامع	شناسایی شده در صورت سود و زیان	مانده ابتدای سال
میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال
۴۵۰۰	۰	۰	۰	۲,۲۵۰	۲,۲۵۰
۴۵۰۰	۰	۰	۰	۲,۲۵۰	۲,۲۵۰

دارایی‌ها (بدهی‌های) مالیات انتقالی مربوط به:

دارایی ثابت مشهود- بابت استهلاک

دو) کاهش ارزش داراییها

مثال ۱-۱- شرکت آسمان (پذیرفته شده در بورس) که تولیدکننده مواد غذایی است، دارای مانده موجودی کالا به مبلغ دفتری ۵۰۰٫۰۰۰ میلیون ریال است که در پایان سال ۱۳۹۹، موجودی مذکور دارای کاهش ارزش بوده و به مبلغ ۳۹۰٫۰۰۰ میلیون ریال در صورت‌های مالی ارائه شده است [۱۱۰٫۰۰۰ میلیون ریال زیان کاهش ارزش موجودیها]. با توجه به اینکه سازمان امور مالیاتی کاهش ارزش موجودی را به عنوان هزینه غیر قابل قبول به حساب می‌آورد، بنابراین مبنای حسابداری موجودی مذکور ۳۹۰٫۰۰۰ میلیون ریال است و مبنای مالیاتی موجودی ۵۰۰٫۰۰۰ میلیون ریال است [چون مبلغ دفتری کمتر از مبنای مالیاتی است؛ باید دارایی مالیات انتقالی شناسایی شود]. تفاوت مالیاتی ایجاد شده و ثبت حسابداری و صورت‌های مالی مربوط به آن به شرح ذیل است:

سال ۱۳۹۹

صورت سود و زیان:

عملیات در حال تداوم	سال ۱۳۹۹
درآمدهای عملیاتی	۱٫۲۰۰٫۰۰۰
بهای تمام شده درآمدهای عملیاتی	(۵۰۰٫۰۰۰)
سود ناخالص	۷۰۰٫۰۰۰
هزینه‌های فروش، اداری و عمومی	(۵۰٫۰۰۰)
سود عملیاتی	۶۵۰٫۰۰۰
هزینه‌های مالی	(۱۰٫۰۰۰)
سایر درآمدها و هزینه‌های غیرعملیاتی	۳۰٫۰۰۰
سود عملیات در حال تداوم قبل از مالیات	۶۷۰٫۰۰۰
هزینه مالیات بر درآمد	(۱۵۰٫۷۵۰)
سود خالص عملیات در حال تداوم	۵۱۹٫۲۵۰
عملیات متوقف شده	.
سود عملیات متوقف شده	.
سود خالص	۵۱۹٫۲۵۰

$$۱۷۵٫۵۰۰ = ۲۲٫۵\% * (۱۱۰٫۰۰۰ + ۶۷۰٫۰۰۰) = \text{مالیات پرداختنی}$$

$$۲۴٫۷۵۰ = ۲۲٫۵\% * ۱۱۰٫۰۰۰ = \text{دارایی مالیات انتقالی}$$

$$۱۵۰٫۷۵۰ = ۱۷۵٫۵۰۰ - ۲۴٫۷۵۰ = \text{هزینه مالیات بر درآمد}$$

ثبت حسابداری:

شرح	بدهکار (میلیون ریال)	بستانکار (میلیون ریال)
هزینه مالیات بر درآمد	۱۵۰٫۷۵۰	
دارایی مالیات انتقالی	۲۴٫۷۵۰	
مالیات پرداختنی		۱۷۵٫۵۰۰

صورت وضعیت مالی

۱۳۹۹/۱۲/۲۹	
میلیون ریال	
	دارایی‌ها
	دارایی‌های غیر جاری
.....	دارایی‌های ثابت مشهود
.....	دارایی‌های نامشهود
.....	سرمایه‌گذاری‌های بلندمدت
.....	دریافتی‌های بلندمدت
۲۴,۷۵۰	دارایی‌های مالیات انتقالی
.....	سایر دارایی‌ها
.....	جمع دارایی‌های غیر جاری

۱۳۹۹/۱۲/۲۹	
میلیون ریال	
	بدهی‌های جاری
.....	پرداختی‌های تجاری و سایر پرداختی‌ها
۱۷۵,۵۰۰	مالیات پرداختی
.....	سود سهام پرداختی
.....	تسهیلات مالی
.....	پیش‌دریافت‌ها
.....	جمع بدهی‌های جاری
.....	جمع بدهی‌ها

یادداشت‌های توضیحی صورت‌های مالی:

۳۷-۷- اجزای اصلی هزینه مالیات بر درآمد به شرح زیر است:

مالیات مربوط به صورت سود و زیان:

عملیات در حال تداوم

۱۳۹۹
میلیون ریال
۱۷۵,۵۰۰
(۲۴,۷۵۰)
۱۵۰,۷۵۰
.
۱۵۰,۷۵۰

مالیات جاری

(درآمد مالیات انتقالی) مربوط به ایجاد تفاوت‌های موقتی

هزینه مالیات بر درآمد جاری

مالیات سال‌های قبل

مالیات بر درآمد عملیات در حال تداوم

۳۷-۸- صورت تطبیق هزینه مالیات بر درآمد و حاصل ضرب سود حسابداری در نرخ(های) مالیات قابل اعمال به شرح زیر است:

۱۳۹۹
میلیون ریال
۶۷۰,۰۰۰
.
۶۷۰,۰۰۰
(۱۵۰,۷۵۰)
.
.
.
.
.
۱۵۰,۷۵۰
۱۵۰,۷۵۰
.

سود عملیات در حال تداوم قبل از مالیات

سود (زیان) عملیات متوقف شده قبل از مالیات

سود حسابداری قبل از مالیات

هزینه مالیات بر درآمد محاسبه شده با نرخ مالیات قابل اعمال ۲۲/۵ درصد

مالیات جاری سال‌های قبل عملیات در حال تداوم

مالیات جاری سال‌های قبل عملیات متوقف شده

اثر درآمدهای معاف از مالیات:

-

اثر هزینه‌های غیر قابل کسر برای مقاصد مالیاتی:

-

هزینه مالیات بر درآمد محاسبه شده با میانگین نرخ موثر مالیات ۲۲/۵ درصد

هزینه مالیات بر درآمد عملیات در حال تداوم

هزینه مالیات بر درآمد/اثر مالیاتی عملیات متوقف شده

۳۷-۹- مالیات انتقالی مربوط به تفاوت‌های موقتی به شرح زیر است:

صورت وضعیت مالی		
دارایی مالیات	بدهی مالیات	خالص
انتقالی	انتقالی	
میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال
۲۴,۷۵۰	۰	(۲۴,۷۵۰)
۲۴,۷۵۰	۰	۲۴,۷۵۰

موجودی کالا- بابت کاهش ارزش

سال ۱۳۹۹

مانده پایانی سال	-	تحصیل / واگذاری	شناسایی شده در سایر اقلام سود و زیان جامع	شناسایی شده در صورت سود و زیان	مانده ابتدای سال
میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال
۲۴,۷۵۰	۰	۰	۰	۲۴,۷۵۰	۰
۲۴,۷۵۰	۰	۰	۰	۲۴,۷۵۰	۰

دارایی‌ها (بدهی‌های) مالیات انتقالی مربوط به:

موجودی کالا - بابت کاهش ارزش

محاسبات مبنای حسابداری:

بهای تمام شده کالای فروش رفته:
 $390,000 \times 40\% = 156,000$

سود فروش:
 $300,000 - 156,000 = 144,000$

محاسبات مبنای مالیاتی:

بهای تمام شده کالای فروش رفته:
 $500,000 \times 40\% = 200,000$

سود فروش:
 $300,000 - 200,000 = 100,000$

مثال ۲-۱- کاهش ارزش موجودیها

در سال ۱۴۰۰ ۴۰ درصد از موجودی کالای مذکور در مثال قبل [بهای تمام شده: ۵۰۰,۰۰۰ میلیون ریال - مبلغ دفتری: ۳۹۰,۰۰۰ میلیون ریال] به مبلغ ۳۰۰,۰۰۰ میلیون ریال به فروش رفته است. با توجه به اینکه مبنای حسابداری موجودی کالا ۳۹۰,۰۰۰ میلیون ریال است، بنابراین سود حاصل از فروش ۴۰ درصد از موجودی مذکور ۱۴۴,۰۰۰ میلیون ریال است، در صورتی که با توجه به اینکه مبنای مالیاتی موجودی مذکور ۵۰۰,۰۰۰ ریال است، لذا سود حاصل از فروش ۴۰ درصد از این موجودی از نظر سازمان امور مالیاتی، ۱۰۰,۰۰۰ میلیون ریال است. با توجه به موارد مذکور، برخی از تفاوت های انتقالی ایجاد شده در سال قبل برگشت می شود. ثبت حسابداری و صورت های مالی به شرح ذیل است:

سال ۱۴۰۰

صورت سود و زیان:

سال ۱۳۹۹	سال ۱۴۰۰	
میلیون ریال	میلیون ریال	
۱,۲۰۰,۰۰۰	۱,۶۰۰,۰۰۰	عملیات در حال تداوم
(۵۰۰,۰۰۰)	(۷۰۰,۰۰۰)	درآمدهای عملیاتی
۷۰۰,۰۰۰	۹۰۰,۰۰۰	بهای تمام شده درآمدهای عملیاتی
(۵۰,۰۰۰)	(۵۰,۰۰۰)	سود ناخالص
۶۵۰,۰۰۰	۸۵۰,۰۰۰	هزینه های فروش، اداری و عمومی
(۱۰,۰۰۰)	(۳۰,۰۰۰)	سود عملیاتی
۳۰,۰۰۰	۶۰,۰۰۰	هزینه های مالی
۶۷۰,۰۰۰	۸۸۰,۰۰۰	سایر درآمدها و هزینه های غیر عملیاتی
(۱۵۰,۷۵۰)	(۱۹۸,۰۰۰)	سود عملیات در حال تداوم قبل از مالیات
۵۱۹,۲۵۰	۶۸۲,۰۰۰	هزینه مالیات بر درآمد
		سود خالص عملیات در حال تداوم
		عملیات متوقف شده
		سود عملیات متوقف شده
۵۱۹,۲۵۰	۶۸۲,۰۰۰	سود خالص

$188,100 = 22.5\% * (144,000 - 100,000) + 880,000$ = مالیات پرداختنی

$99,900 = 22.5\% * (144,000 - 100,000)$ = برگشت دارایی مالیات انتقالی

$198,000 = 188,100 + 9,900$ = هزینه مالیات بر درآمد سال ۱۴۰۰

ثبت حسابداری:

شرح	بدهکار (میلیون ریال)	بستانکار (میلیون ریال)
هزینه مالیات بر درآمد	۱۹۸,۰۰۰	
دارایی مالیات انتقالی		۹۹,۰۰۰
مالیات پرداختنی		۱۸۸,۱۰۰

معادل ۴۰٪ از دارایی مالیات انتقالی شناسایی شده در سال قبل:
 $24,750 \times 40\% = 9,900$

صورت وضعیت مالی:

۱۳۹۹/۱۲/۲۹	۱۴۰۰/۱۲/۲۹	
میلیون ریال	میلیون ریال	
.....		دارایی‌ها
.....		دارایی‌های غیر جاری
.....		دارایی‌های ثابت مشهود
.....		دارایی‌های نامشهود
.....		سرمایه‌گذاری‌های بلندمدت
.....		دریافتی‌های بلندمدت
۲۴,۷۵۰	۱۴,۸۵۰	دارایی‌های مالیات انتقالی
.....		سایر دارایی‌ها
.....		جمع دارایی‌های غیر جاری

۱۳۹۹/۱۲/۲۹	۱۴۰۰/۱۲/۲۹	
میلیون ریال	میلیون ریال	
.....		بدهی‌های جاری
.....		پرداختی‌های تجاری و سایر پرداختی‌ها
۱۷۵,۵۰۰	۳۶۳,۶۰۰	مالیات پرداختنی
.....		سود سهام پرداختنی
.....		تسهیلات مالی
.....		پیش‌دریافت‌ها
.....		جمع بدهی‌های جاری
.....		جمع بدهی‌ها

یادداشتهای توضیحی صورت‌های مالی:

۳۷-۷- اجزای اصلی هزینه مالیات بر درآمد به شرح زیر است:

مالیات مربوط به صورت سود و زیان:

عملیات در حال تداوم

۱۳۹۹	۱۴۰۰
میلیون ریال	میلیون ریال
۱۷۵٫۵۰۰	۱۸۸٫۱۰۰
(۲۴٫۷۵۰)	۰
۰	۹٫۹۰۰
۱۵۰٫۷۵۰	۱۹۸٫۰۰۰
۰	۰
۱۵۰٫۷۵۰	۱۹۸٫۰۰۰

مالیات جاری

(درآمد مالیات انتقالی) مربوط به ایجاد دارایی مالیات انتقالی

هزینه مالیات انتقالی مربوط به برگشت دارایی مالیات انتقالی

هزینه مالیات بر درآمد سال جاری

مالیات سال‌های قبل

مالیات بر درآمد عملیات در حال تداوم

۳۷-۸- صورت تطبیق هزینه مالیات بر درآمد و حاصل ضرب سود حسابداری در نرخ(های) مالیات قابل اعمال به شرح زیر است:

۱۳۹۹	۱۴۰۰
میلیون ریال	میلیون ریال
۶۷۰٫۰۰۰	۸۸۰٫۰۰۰
۰	۰
۶۷۰٫۰۰۰	۸۸۰٫۰۰۰
۱۵۰٫۷۵۰	۱۹۸٫۰۰۰
۰	۰
۰	۰
۰	۰
۰	۰
۱۵۰٫۷۵۰	۱۹۸٫۰۰۰
۱۵۰٫۷۵۰	۱۹۸٫۰۰۰
۰	۰

سود عملیات در حال تداوم قبل از مالیات

سود (زیان) عملیات متوقف شده قبل از مالیات

سود حسابداری قبل از مالیات

هزینه مالیات بر درآمد محاسبه شده با نرخ مالیات قابل اعمال ۲۲/۵ درصد

مالیات جاری سال‌های قبل عملیات در حال تداوم

مالیات جاری سال‌های قبل عملیات متوقف شده

اثر درآمدهای معاف از مالیات:

-

اثر هزینه‌های غیر قابل کسر برای مقاصد مالیاتی:

-

هزینه مالیات بر درآمد محاسبه شده با میانگین نرخ موثر مالیات ۲۲/۵ درصد

هزینه مالیات بر درآمد عملیات در حال تداوم

هزینه مالیات بر درآمد/اثر مالیاتی عملیات متوقف شده

۳۷-۹- مالیات انتقالی مربوط به تفاوت‌های موقتی به شرح زیر است:

صورت وضعیت مالی

۱۳۹۹			۱۴۰۰		
دارایی مالیات			بدهی مالیات		
خالص	انتقالی	بدهی مالیات	خالص	انتقالی	دارایی مالیات
میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	انتقالی
۲۴٫۷۵۰	۰	۲۴٫۷۵۰	۱۴٫۸۵۰	۰	۱۴٫۸۵۰
۲۴٫۷۵۰	۰	۲۴٫۷۵۰	۱۴٫۸۵۰	۰	۱۴٫۸۵۰

محمّد، کالا- ناست کاهش ارزش

$24,750 - 9,900 = 14,850$

در یادداشت ۳۷-۱۰ گردش

این حساب ارائه شده است

۳۷-۱۰- گردش حساب مالیات انتقالی به شرح زیر است:

سال ۱۴۰۰

مانده پایانی سال	-	تحصیل / واگذاری	شناسایی شده در سایر اقلام سود و زیان جامع	شناسایی شده در صورت سود و زیان	مانده ابتدای سال
میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال
۱۴,۸۵۰	۰	۰	۰	(۹,۹۰۰)	۲۴,۷۵۰
۱۴,۸۵۰	۰	۰	۰	(۹,۹۰۰)	۲۴,۷۵۰

دارایی‌ها (بدهی‌های) مالیات انتقالی مربوط به:

موجودی کالا - بابت کاهش ارزش

سال ۱۳۹۹

مانده پایانی سال	-	تحصیل / واگذاری	شناسایی شده در سایر اقلام سود و زیان جامع	شناسایی شده در صورت سود و زیان	مانده ابتدای سال
میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال
۲۴,۷۵۰	۰	۰	۰	۲۴,۷۵۰	۰
۲۴,۷۵۰	۰	۰	۰	۲۴,۷۵۰	۰

دارایی‌ها (بدهی‌های) مالیات انتقالی مربوط به:

موجودی کالا - بابت کاهش ارزش

سه) هزینه مرخصی استفاده نشده کارکنان

برنامه شرکت خورشید (پذیرفته شده در بورس) به این صورت است که مرخصی استفاده نشده کارکنان خود را در پایان سال‌های خدمت پرداخت نکرده و در زمان ترک شرکت و زمان بازنشستگی به طور یکجا مانده مرخصی‌های استفاده نشده را به کارکنان پرداخت می‌کند. بنابراین شرکت در پایان هر سال ذخیره مرخصی استفاده نشده را در حساب‌ها منظور می‌کند.

مثال ۱-۱: فرض شود شرکت خورشید در سال ۱۳۹۹ با ۱۰۰٫۰۰۰ نفر کارکنان شروع به فعالیت نموده است. ثبت حسابداری در خصوص مرخصی استفاده نشده کارکنان آن، به شرح ذیل است (با فرض اینکه مرخصی استفاده نشده هر فرد ۸ روز به مبلغ ۳٫۰۰۰٫۰۰۰ ریال است):

شرح	بدهکار (میلیون ریال)	بستانکار (میلیون ریال)
هزینه حقوق - مرخصی استفاده نشده	۳۰۰٫۰۰۰	
حساب‌های پرداختی - مرخصی استفاده نشده		۳۰۰٫۰۰۰

مطابق با بخشنامه شماره ۲۰۰/۹۸/۹۱ مورخ ۱۳۹۸/۱۰/۳۰ [سازمان امور مالیاتی کشور] "هزینه مربوط به ذخیره حقوق ایام مرخصی استفاده نشده با توجه به عدم پیش‌بینی در مواد ۱۴۷ و ۱۴۸ قانون مالیات‌های مستقیم به عنوان هزینه قابل قبول مالیاتی قابل پذیرش نخواهد بود، لیکن هزینه مذکور در زمان پرداخت و یا تخصیص (بستانکار نمودن حقوق‌بگیر) به استناد ماده ۲ ماده ۱۴۸ قانون مالیات‌های مستقیم به عنوان هزینه قابل قبول مالیاتی تلقی می‌شود."

بنابراین با توجه به موارد فوق، در سال ۱۳۹۹ مبنای حسابداری حساب‌های پرداختی - مرخصی استفاده نشده، ۳۰۰٫۰۰۰ میلیون ریال است و مبنای مالیاتی بدهی مذکور، صفر است و بنابراین با توجه به تفاوت بین مبنای مالیاتی و مبنای حسابداری، تفاوت مالیاتی به وجود آمده و با توجه به بیشتر بودن مبنای حسابداری بدهی مذکور، تفاوت مالیاتی مذکور کاهنده مالیات در این سال است و بنابراین دارایی مالیات انتقالی به وجود می‌آید [چون مبلغ دفتری بیشتر از مبنای مالیاتی آن است؛ دارایی مالیات انتقالی ایجاد می‌شود]. در سال ۱۳۹۹، ۱۰٫۰۰۰ نفر از کارکنان در قسمت‌های مربوط به عملیات متوقف شده فعالیت می‌کنند. همچنین فرض می‌شود سود عملیات متوقف شده، ۱۵۰٫۰۰۰ میلیون ریال است. ثبت حسابداری آن و صورت سود و زیان و صورت وضعیت مالی و یادداشت‌های توضیحی به شرح ذیل است.

سال ۱۳۹۹

صورت سود و زیان:

عملیات در حال تداوم	سال ۱۳۹۹
درآمدهای عملیاتی	۲٫۰۰۰٫۰۰۰
بهای تمام شده درآمدهای عملیاتی	(۸۰۰٫۰۰۰)
سود ناخالص	۱٫۲۰۰٫۰۰۰
سود عملیاتی	۷۰۰٫۰۰۰
هزینه‌های مالی	(۱۰۰٫۰۰۰)
سایر درآمدها و هزینه‌های غیرعملیاتی	۲۰۰٫۰۰۰
سود عملیات در حال تداوم قبل از مالیات	۷۱۰٫۰۰۰
هزینه مالیات بر درآمد	(۱۵۹٫۷۵۰)
سود خالص عملیات در حال تداوم	۵۵۰٫۲۵۰
عملیات متوقف شده	
سود خالص عملیات متوقف شده	۱۱۶٫۲۵۰
سود خالص	۶۶۶٫۵۰۰

سود عملیات در حال تداوم قبل از مالیات
م.م ۷۱۰٫۰۰۰

سود عملیات متوقف شده:
م.م ۱۵۰٫۰۰۰

هزینه مرخصی استفاده نشده کارکنان:
م.م ۳۰۰٫۰۰۰

$$۲۶۱٫۰۰۰ = ۲۲٫۵\% * (۳۰۰٫۰۰۰ + ۱۵۰٫۰۰۰ + ۷۱۰٫۰۰۰) = \text{مالیات پرداختی}$$

$$۶۷٫۵۰۰ = ۲۲٫۵\% * ۳۰۰٫۰۰۰ = \text{دارایی مالیات انتقالی}$$

$$۱۵۹٫۷۵۰ = (۲۲٫۵\% * ۷۱۰٫۰۰۰) - ۶۷٫۵۰۰ - ۲۶۱٫۰۰۰ = \text{هزینه مالیات بر درآمد عملیات در حال تداوم}$$

$$۱۱۶٫۲۵۰ = ۱۵۰٫۰۰۰ - (۲۲٫۵\% * ۱۵۰٫۰۰۰) = \text{سود خالص عملیات متوقف شده}$$

ثبت حسابداری:

شرح	بدهکار (میلیون ریال)	بستانکار (میلیون ریال)
هزینه مالیات بر درآمد	۱۹۳٫۵۰۰	
دارایی مالیات انتقالی	۶۷٫۵۰۰	
مالیات پرداختنی		۲۶۱٫۰۰۰

صورت وضعیت مالی:

۱۳۹۹/۱۲/۲۹	دارایی‌ها
میلیون ریال	
	دارایی‌های غیر جاری
.....	دارایی‌های ثابت مشهود
.....	دارایی‌های نامشهود
.....	سرمایه‌گذاری‌های بلندمدت
.....	دریافتنی‌های بلندمدت
۶۷٫۵۰۰	دارایی‌های مالیات انتقالی
.....	سایر دارایی‌ها
.....	جمع دارایی‌های غیر جاری

۱۳۹۹/۱۲/۲۹	بدهی‌های جاری
میلیون ریال	
.....	پرداختنی‌های تجاری و سایر پرداختنی‌ها
۲۶۱٫۰۰۰	مالیات پرداختنی
.....	سود سهام پرداختنی
.....	تسهیلات مالی
.....	پیش‌دریافت‌ها
.....	جمع بدهی‌های جاری
.....	جمع بدهی‌ها

یادداشت‌های توضیحی صورت‌های مالی:

۳۷-۷- اجزای اصلی هزینه مالیات بر درآمد به شرح زیر است:

مالیات مربوط به صورت سود و زیان:

عملیات در حال تداوم:

معادل ۹۰٪ از دارایی مالیات انتقالی (۹۰,۰۰۰ نفر از ۱۰۰,۰۰۰ نفر کارکنان شاغل در عملیات در حال تداوم): $۶۷,۵۰۰ \times ۹۰\% = ۶۰,۷۵۰$	۱۳۹۹	مالیات جاری (درآمد مالیات انتقالی) مربوط به ایجاد دارایی مالیات انتقالی
	میلیون ریال	
	۲۲۰,۵۰۰	
	(۶۰,۷۵۰)	
	۱۵۹,۷۵۰	
	۰	
	۱۵۹,۷۵۰	

مالیات سال‌های قبل

مالیات بر درآمد عملیات در حال تداوم

عملیات متوقف شده:

معادل ۱۰٪ از دارایی مالیات انتقالی (۱۰,۰۰۰ نفر از ۱۰۰,۰۰۰ نفر کارکنان شاغل در عملیات متوقف شده): $۶۷,۵۰۰ \times ۱۰\% = ۶,۷۵۰$	۴۰,۵۰۰	مالیات جاری (درآمد مالیات انتقالی) مربوط به ایجاد دارایی مالیات انتقالی
	۶,۷۵۰	
	(۶,۷۵۰)	
	۳۳,۷۵۰	

مالیات بر درآمد عملیات متوقف شده

۳۷-۸- صورت تطبیق هزینه مالیات بر درآمد و حاصل ضرب سود حسابداری در نرخ(های) مالیات قابل اعمال به شرح زیر است:

۱۳۹۹	سود عملیات در حال تداوم قبل از مالیات سود (زیان) عملیات متوقف شده قبل از مالیات
میلیون ریال	
۷۱۰,۰۰۰	
۱۵۰,۰۰۰	سود حسابداری قبل از مالیات
۸۶۰,۰۰۰	هزینه مالیات بر درآمد محاسبه شده با نرخ مالیات قابل اعمال ۲۲/۵ درصد مالیات جاری سال‌های قبل عملیات در حال تداوم مالیات جاری سال‌های قبل عملیات متوقف شده اثر درآمدهای معاف از مالیات:
۱۹۳,۵۰۰	اثر هزینه‌های غیر قابل کسر برای مقاصد مالیاتی:
۰	-
۰	-
۰	-
۰	-
۰	-
۰	-
۰	-
۱۹۳,۵۰۰	هزینه مالیات بر درآمد محاسبه شده با میانگین نرخ موثر مالیات ۲۲/۵ درصد
۱۵۹,۷۵۰	هزینه مالیات بر درآمد عملیات در حال تداوم
۳۳,۷۵۰	هزینه مالیات بر درآمد/اثر مالیاتی عملیات متوقف شده

۳۷-۹- مالیات انتقالی مربوط به تفاوت‌های موقتی به شرح زیر است:

صورت وضعیت مالی		
دارایی مالیات انتقالی	بدهی مالیات انتقالی	خالص
میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال
۶۷,۵۰۰	۰	۶۷,۵۰۰
۶۷,۵۰۰	۰	۶۷,۵۰۰

حساب‌های پرداختی - بابت مرخصی استفاده نشده کارکنان

۳۷-۱۰- گردش حساب مالیات انتقالی به شرح زیر است:

سال ۱۳۹۹

مانده ابتدای سال	شناسایی شده در صورت سود و زیان	شناسایی شده در سایر اقلام سود و زیان جامع	تحصیل/ واگذاری	-	مانده پایان سال
میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال
۰	۶۷,۵۰۰	۰	۰	۰	۶۷,۵۰۰
۰	۶۷,۵۰۰	۰	۰	۰	۶۷,۵۰۰

دارایی‌ها (بدهی‌های) مالیات انتقالی مربوط به:

حساب‌های پرداختی - بابت مرخصی استفاده نشده کارکنان

هر نفر ۳ میلیون ریال
مجموعاً ۹۰,۰۰۰ میلیون ریال

ترک کار کارکنان تداوم

مثال ۱-۲: با در نظر گرفتن مفروضات مثال قبل، در پایان سال ۱۴۰۰، ۳۰,۰۰۰ نفر از کارکنان شرکت الف که در قسمت عملیات در حال تداوم شرکت فعالیت می‌کردند و از ابتدای سال ۱۳۹۹ در استخدام شرکت بوده‌اند، شرکت را ترک نموده و مانده حساب‌های کارکنان بابت مرخصی‌های استفاده نشده به ایشان پرداخت شد. در سال ۱۴۰۰ نیز هزینه مرخصی منظور شده در حساب‌ها مانند سال پیش است و از مانده مرخصی سال پیش نیز استفاده نشده است. با توجه به اینکه در سال ۱۴۰۰، عملیات مرتبط با قسمت عملیات متوقف شده برچیده شد، کلیه کارکنان مربوطه [۱۰,۰۰۰ نفر] نیز به بخش عملیات در حال تداوم انتقال یافته‌اند.

هر نفر ۳ میلیون ریال
مجموعاً ۳۰,۰۰۰ میلیون ریال

کارکنان متوقف به تداوم

۱۴۰۰

صورت سود و زیان:

سال ۱۳۹۹	سال ۱۴۰۰	
میلیون ریال	میلیون ریال	
		عملیات در حال تداوم
۲,۰۰۰,۰۰۰	۱,۹۰۰,۰۰۰	درآمدهای عملیاتی
(۸۰۰,۰۰۰)	(۶۰۰,۰۰۰)	بهای تمام شده درآمدهای عملیاتی
۱,۲۰۰,۰۰۰	۱,۳۰۰,۰۰۰	سود ناخالص
(۵۰۰,۰۰۰)	(۶۰۰,۰۰۰)	هزینه‌های فروش، اداری و عمومی
۷۰۰,۰۰۰	۷۰۰,۰۰۰	سود عملیاتی
(۱۰۰,۰۰۰)	(۱۰۰,۰۰۰)	هزینه‌های مالی
۲۰,۰۰۰	۳۱۰,۰۰۰	سایر درآمدها و هزینه‌های غیرعملیاتی
۷۱۰,۰۰۰	۱,۰۰۰,۰۰۰	سود عملیات در حال تداوم قبل از مالیات
(۱۵۹,۷۵۰)	(۲۲۵,۰۰۰)	هزینه مالیات بر درآمد
۵۵۰,۲۵۰	۷۷۵,۰۰۰	سود خالص عملیات در حال تداوم
		عملیات متوقف شده
۱۱۶,۲۵۰	۰	سود خالص عملیات متوقف شده
۶۶۶,۵۰۰	۷۷۵,۰۰۰	سود خالص

هزینه مرخصی (پرداخت نشده) سال ۱۴۰۰
مربوط به ۷۰ هزار نفر شاغل (تداوم)

هزینه مرخصی سال ۱۳۹۹ مربوط به
۳۰ هزار نفری که شرکت را ترک کردند (از تداوم)

$$252,000 = 22,5\% * (210,000 - 90,000 + 1,000,000) = \text{مالیات پرداختنی}$$

$$225,000 = 252,000 - 47,250 + 20,250 = \text{هزینه مالیات بر درآمد سال ۱۴۰۰}$$

در واقع $225,000 = 22,5\% \times 1,000,000$ است
 م.ر. مالیات انتقالی سال ۱۴۰۰ مربوط به ۷۰ هزار نفر شاغل (تداوم) ۴۷,۲۵۰
 م.ر. مالیات انتقالی سال ۱۳۹۹ مربوط به ۳۰ هزار نفر ترک کرده ۲۰,۲۵۰

ثبت حسابداری:

شرح	بدهکار (میلیون ریال)	بستانکار (میلیون ریال)
هزینه مالیات بر درآمد	۲۲۵,۰۰۰	
دارایی مالیات انتقالی	۴۷,۲۵۰	
دارایی مالیات انتقالی		۲۰,۲۵۰
مالیات پرداختنی		۲۵۲,۰۰۰

$$47,250 = 22,5\% * ((70,000 / 100,000) * 300,000) = \text{دارایی مالیات انتقالی (بابت هزینه مرخصی ۷۰ نفر کارکنان باقیمانده در شرکت)}$$

$$20,250 = 22,5\% * 90,000 = \text{برگشت دارایی مالیات انتقالی}$$

یا [به صورت خالص:]

شرح	بدهکار (میلیون ریال)	بستانکار (میلیون ریال)
هزینه مالیات بر درآمد	۲۲۵,۰۰۰	
دارایی مالیات انتقالی	۲۷,۰۰۰	
مالیات پرداختنی		۲۵۲,۰۰۰

صورت وضعیت مالی:

۱۳۹۹/۱۲/۲۹	۱۴۰۰/۱۲/۲۹	
میلیون ریال	میلیون ریال	
		دارایی‌ها
		دارایی‌های غیر جاری
.....	.....	دارایی‌های ثابت مشهود
.....	.....	دارایی‌های نامشهود
.....	.....	سرمایه‌گذاری‌های بلندمدت
.....	.....	دریافتنی‌های بلندمدت
۶۷,۵۰۰	۹۴,۵۰۰	دارایی‌های مالیات انتقالی
.....	.....	سایر دارایی‌ها
.....	.....	جمع دارایی‌های غیر جاری

۱۳۹۹/۱۲/۲۹	۱۴۰۰/۱۲/۲۹	
میلیون ریال	میلیون ریال	
		بدهی‌های جاری
		پرداختنی‌های تجاری و سایر پرداختنی‌ها
۲۶۱,۰۰۰	۵۱۳,۰۰۰	مالیات پرداختنی
.....	.....	سود سهام پرداختنی
.....	.....	تسهیلات مالی
.....	.....	پیش‌دریافت‌ها
.....	.....	جمع بدهی‌های جاری
.....	.....	جمع بدهی‌ها

یادداشت‌های توضیحی صورت‌های مالی:

۳۷-۷- اجزای اصلی هزینه مالیات بر درآمد به شرح زیر است:

مالیات مربوط به صورت سود و زیان:

عملیات در حال تداوم:

۱۳۹۹	۱۴۰۰
میلیون ریال	میلیون ریال
۲۲۰,۵۰۰	۲۵۲,۰۰۰
(۶۰,۷۵۰)	(۴۷,۲۵۰)
.	۲۰,۲۵۰
۱۵۹,۷۵۰	۲۲۵,۰۰۰
.	.
۱۵۹,۷۵۰	۲۲۵,۰۰۰

مالیات جاری

(درآمد مالیات انتقالی) مربوط به ایجاد دارایی مالیات انتقالی

هزینه مالیات انتقالی مربوط به برگشت دارایی مالیات انتقالی

هزینه مالیات بر درآمد سال جاری

مالیات سال‌های قبل

مالیات بر درآمد عملیات در حال تداوم

عملیات متوقف شده:

۴۰,۵۰۰	.
(۶,۷۵۰)	.
۳۳,۷۵۰	.

مالیات جاری

(درآمد مالیات انتقالی) مربوط به ایجاد دارایی مالیات انتقالی

مالیات بر درآمد عملیات متوقف شده

۳۷-۸- صورت تطبیق هزینه مالیات بر درآمد و حاصل ضرب سود حسابداری در نرخ(های) مالیات قابل اعمال به شرح زیر است:

۱۳۹۹	۱۴۰۰
میلیون ریال	میلیون ریال
۷۱۰,۰۰۰	۱,۰۰۰,۰۰۰
۱۵۰,۰۰۰	.
۸۶۰,۰۰۰	۱,۰۰۰,۰۰۰
۱۹۳,۵۰۰	۲۲۵,۰۰۰
.	.
.	.
.	.
.	.
۱۹۳,۵۰۰	۲۲۵,۰۰۰
۱۵۹,۷۵۰	۲۲۵,۰۰۰
۳۳,۷۵۰	.

سود عملیات در حال تداوم قبل از مالیات

سود (زیان) عملیات متوقف شده قبل از مالیات

سود حسابداری قبل از مالیات

هزینه مالیات بر درآمد محاسبه شده با نرخ مالیات قابل اعمال ۲۲/۵ درصد

مالیات جاری سال‌های قبل عملیات در حال تداوم

مالیات جاری سال‌های قبل عملیات متوقف شده

اثر درآمدهای معاف از مالیات:

-

اثر هزینه‌های غیر قابل کسر برای مقاصد مالیاتی:

-

هزینه مالیات بر درآمد محاسبه شده با میانگین نرخ موثر مالیات ۲۲/۵ درصد

هزینه مالیات بر درآمد عملیات در حال تداوم

هزینه مالیات بر درآمد/اثر مالیاتی عملیات متوقف شده

۳۷-۹- مالیات انتقالی مربوط به تفاوت‌های موقتی به شرح زیر است:

دارایی مالیات انتقالی

مانده ابتدای ۱۴۰۰	۶۷,۵۰۰	مالیات انتقالی ۳۰ هزار نفر ترک کار طی ۱۴۰۰	۲۰,۲۵۰
مالیات انتقالی ۷۰ هزار نفر شاغل در ۱۴۰۰	۴۷,۲۵۰		
	۱۱۴,۷۵۰		۲۰,۲۵۰
	۹۴,۵۰۰		

صورت وضعیت مالی

۱۳۹۹			۱۴۰۰		
خالص	بدهی مالیات انتقالی	دارایی مالیات انتقالی	خالص	بدهی مالیات انتقالی	دارایی مالیات انتقالی
میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال
۶۰,۷۵۰	۰	۶۰,۷۵۰	۹۴,۵۰۰	۰	۹۴,۵۰۰
۶۰,۷۵۰	۰	۶۰,۷۵۰	۹۴,۵۰۰	۰	۹۴,۵۰۰

مبلغ درست ۶۷,۵۰۰ م.ر. است (تصحیح کنید)

حساب‌های پرداختی - بابت مرخصی استفاده نشده کارکنان

۳۷-۱۰- گردش حساب مالیات انتقالی به شرح زیر است:

سال ۱۴۰۰

مانده ابتدای سال	شناسایی شده در صورت سود و زیان	شناسایی شده در سایر اقلام سود و زیان جامع	تحصیل / واگذاری	-	مانده پایان سال
میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال
۶۷,۵۰۰	۲۷,۰۰۰	۰	۰	۰	۹۴,۵۰۰
۶۷,۵۰۰	۲۷,۰۰۰	۰	۰	۰	۹۴,۵۰۰

خالص است (۴۷,۲۵۰ - ۲۰,۲۵۰)

دارایی‌ها (بدهی‌های) مالیات انتقالی مربوط به:

حساب‌های پرداختی - بابت مرخصی استفاده نشده کارکنان

سال ۱۳۹۹

مانده ابتدای سال	شناسایی شده در صورت سود و زیان	شناسایی شده در سایر اقلام سود و زیان جامع	تحصیل / واگذاری	-	مانده پایان سال
میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال
۰	۶۷,۵۰۰	۰	۰	۰	۶۷,۵۰۰
۰	۶۷,۵۰۰	۰	۰	۰	۶۷,۵۰۰

دارایی‌ها (بدهی‌های) مالیات انتقالی مربوط به:

حساب‌های پرداختی - بابت مرخصی استفاده نشده کارکنان

مثال ۳-۱: شرکت خورشید (پذیرفته شده در بورس) از سال ۱۳۹۶ شروع به فعالیت نموده است. مانده حساب حساب‌های پرداختی - مرخصی‌های استفاده نشده آن در ابتدای سال ۱۳۹۹ مبلغ ۹۰۰٫۰۰۰ ریال است. در طی این چند سال شرکت همواره سودده بوده است. شرکت در سال ۱۳۹۹ باید استاندارد حسابداری ۳۵ «مالیات بر درآمد» را بکارگیرد. در سال ۱۳۹۹ هزینه مرخصی استفاده نشده کارکنان ۳۰۰٫۰۰۰ میلیون ریال است و کارکنان از مانده مرخصی‌های سال قبل نیز در طی سال ۱۳۹۹ استفاده نکرده‌اند. در این صورت ثبت‌های حسابداری در خصوص ذخیره مرخصی و صورت‌های مالی به شرح ذیل است. از آنجایی که استاندارد جدید از ابتدای سال ۱۳۹۹ لازم‌الاجراست و توسط شرکت بکار گرفته می‌شود و با توجه به اینکه در صورتی که این استاندارد در سال‌های پیش بکار گرفته می‌شد، مالیات انتقالی به وجود می‌آمد، بنابراین در ابتدا باید ثبت حسابداری مربوط به بکارگیری استاندارد ۳۵ با تسری به گذشته در دفاتر شرکت منظور گردد.

۱۳۹۹

صورت سود و زیان:

(تجدید ارائه شده) سال ۱۳۹۸		سال ۱۳۹۹	عملیات در حال تداوم
ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	
۲٫۳۰۰٫۰۰۰	۲٫۰۰۰٫۰۰۰	۲٫۰۰۰٫۰۰۰	درآمدهای عملیاتی
(۹۰۰٫۰۰۰)	(۸۰۰٫۰۰۰)	(۸۰۰٫۰۰۰)	بهای تمام شده درآمدهای عملیاتی
۱٫۴۰۰٫۰۰۰	۱٫۲۰۰٫۰۰۰	۱٫۲۰۰٫۰۰۰	سود ناخالص
(۵۰۰٫۰۰۰)	(۵۰۰٫۰۰۰)	(۵۰۰٫۰۰۰)	هزینه‌های فروش، اداری و عمومی
۹۰۰٫۰۰۰	۷۰۰٫۰۰۰	۷۰۰٫۰۰۰	سود عملیاتی
(۱۰٫۰۰۰)	(۱۰٫۰۰۰)	(۱۰٫۰۰۰)	هزینه‌های مالی
-	۲۰٫۰۰۰	۲۰٫۰۰۰	سایر درآمدها و هزینه‌های غیرعملیاتی
۸۹۰٫۰۰۰	۷۱۰٫۰۰۰	۷۱۰٫۰۰۰	سود عملیات در حال تداوم قبل از مالیات
(۲۰۰٫۲۵۰)	(۱۵۹٫۷۵۰)	(۱۵۹٫۷۵۰)	هزینه مالیات بر درآمد
۶۸۹٫۷۵۰	۵۵۰٫۲۵۰	۵۵۰٫۲۵۰	سود خالص عملیات در حال تداوم
-	۱۱۶٫۲۵۰	۱۱۶٫۲۵۰	عملیات متوقف شده
۶۸۹٫۷۵۰	۶۶۶٫۵۰۰	۶۶۶٫۵۰۰	سود خالص عملیات متوقف شده
			سود خالص

۱۳۹۸ = ۲۰۰٫۲۵۰٪ ۲۲٫۵ * ۸۹۰٫۰۰۰ = هزینه مالیات بر درآمد سال ۱۳۹۸

۱۵۰٫۰۰۰ سود عملیات متوقف

۳۰۰٫۰۰۰ هزینه مرخصی استفاده نشده ۱۳۹۹

۲۶۱٫۰۰۰ = ۲۲٫۵٪ * (۳۰۰٫۰۰۰ + ۱۵۰٫۰۰۰ + ۷۱۰٫۰۰۰) = مالیات پرداختی

۶۷٫۵۰۰ = ۲۲٫۵٪ * ۳۰۰٫۰۰۰ = دارایی مالیات انتقالی

۱۹۳٫۵۰۰ = ۲۶۱٫۰۰۰ - ۶۷٫۵۰۰ = هزینه مالیات بر درآمد سال ۱۳۹۹

۲۲۰٫۵۰۰ = ۲۲٫۵٪ * ((۹۰۰٫۰۰۰ / ۱۰۰٫۰۰۰) * ۳۰۰٫۰۰۰ + (۷۱۰٫۰۰۰ = مالیات پرداختی عملیات در حال تداوم سال ۱۳۹۹

۱۵۹٫۷۵۰ = ((۹۰۰٫۰۰۰ / ۱۰۰٫۰۰۰) * ۶۷٫۵۰۰ - ۲۲۰٫۵۰۰ = هزینه مالیات عملیات در حال تداوم سال ۱۳۹۹

توجه داشته باشید، طبق اطلاعات مثال در صفحات قبل، تعداد کارکنان شرکت ۱۰۰ هزار نفر بود که ۱۰ هزار نفر آنان در عملیات متوقف مشغول بودند

ثبت حسابداری:

شرح	بدهکار (میلیون ریال)	بستانکار (میلیون ریال)
دارایی مالیات انتقالی	۲۰۲٫۵۰۰	
سود انباشته		۲۰۲٫۵۰۰

۲۰۲٫۵۰۰ = ۲۲٫۵٪ * ۹۰۰٫۰۰۰ = دارایی مالیات انتقالی

شرح	بدهکار (میلیون ریال)	بستانکار (میلیون ریال)
هزینه مالیات بر درآمد	۱۹۳٫۵۰۰	
دارایی مالیات انتقالی	۶۷٫۵۰۰	
مالیات پرداختی		۲۶۱٫۰۰۰

صورت وضعیت مالی:

	(تجدید ارائه شده) ۱۳۹۸/۰۱/۰۱	(تجدید ارائه شده) ۱۳۹۸/۱۲/۲۹	۱۳۹۹/۱۲/۲۹
	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال
دارایی‌ها			
دارایی‌های غیر جاری			
دارایی‌های ثابت مشهود	.....	.....	.....
دارایی‌های نامشهود	.....	.....	.....
سرمایه‌گذاری‌های بلندمدت	.....	.....	.....
دریافتی‌های بلندمدت	.....	.....	.....
دارایی‌های مالیات انتقالی	۱۲۵,۰۰۰	۲۰۲,۵۰۰	۲۷۰,۰۰۰
	$[۶۰۰,۰۰۰ \times \%۲۲.۵]$	$[۹۰۰,۰۰۰ \times \%۲۲.۵]$	$[۱,۲۰۰,۰۰۰ \times \%۲۲.۵]$
سایر دارایی‌ها	.....	.....	.....
جمع دارایی‌های غیر جاری	.....	.....	.....

	(تجدید ارائه شده) ۱۳۹۸/۰۱/۰۱	(تجدید ارائه شده) ۱۳۹۸/۱۲/۲۹	۱۳۹۹/۱۲/۲۹
بدهی‌های جاری			
پرداختی‌های تجاری و سایر پرداختی‌ها	.....	.....	.....
مالیات پرداختی	۰	۲۶۷,۷۵۰	۵۲۸,۷۵۰
سود سهام پرداختی	.....	.....	.....
تسهیلات مالی	.....	.....	.....
پیش‌دریافت‌ها	.....	.....	.....
جمع بدهی‌های جاری	.....	.....	.....
جمع بدهی‌ها	.....	.....	.....

^۱ $(۲۰۰ + ۶۷,۵۰۰ + ۲۵۰) = ۲۶۷,۷۵۰$ | $۶۷,۵۰۰$ میلیون ریال مالیات مربوط به $۳۰۰,۰۰۰$ میلیون ریال هزینه مرخصی استفاده‌نشده سال ۱۳۹۸ است که به هزینه مالیات آن سال باید اضافه شود |

^۲ فرض شده شرکت بدهی مالیاتی خود را تا قبل از سال ۱۳۹۸ پرداخت کرده است.

یادداشت‌های توضیحی صورت‌های مالی:

۳۷-۷- اجزای اصلی هزینه مالیات بر درآمد به شرح زیر است:
مالیات مربوط به صورت سود و زیان:
عملیات در حال تداوم

۱۳۹۸	۱۳۹۹
میلیون ریال	میلیون ریال
۲۶۷,۷۵۰	۲۲۰,۵۰۰
(۶۷,۵۰۰)	(۶۰,۷۵۰)
۲۰۰,۲۵۰	۱۵۹,۷۵۰
.	.
۲۰۰,۲۵۰	۱۵۹,۷۵۰

مالیات جاری
(درآمد مالیات انتقالی) مربوط به ایجاد دارایی مالیات انتقالی

هزینه مالیات بر درآمد سال جاری
مالیات سال‌های قبل

مالیات بر درآمد عملیات در حال تداوم

.	۴۰,۵۰۰
.	(۶,۷۵۰)
+	۳۳,۷۵۰

عملیات متوقف شده
مالیات جاری
(درآمد مالیات انتقالی) مربوط به ایجاد دارایی مالیات انتقالی

مالیات بر درآمد عملیات متوقف شده

۳۷-۸- صورت تطبیق هزینه مالیات بر درآمد و حاصل ضرب سود حسابداری در نرخ(های) مالیات قابل اعمال به شرح زیر است:

۱۳۹۸	۱۳۹۹
میلیون ریال	میلیون ریال
۸۹۰,۰۰۰	۷۱۰,۰۰۰
.	۱۵۰,۰۰۰
(۸۹۰,۰۰۰)	(۸۶۰,۰۰۰)
۲۰۰,۲۵۰	۱۹۳,۵۰۰
.	.
.	.
.	.
.	.
۲۰۰,۲۵۰	۱۹۳,۵۰۰
۲۰۰,۲۵۰	۱۵۹,۷۵۰
.	۳۳,۷۵۰

سود عملیات در حال تداوم قبل از مالیات
سود (زیان) عملیات متوقف شده قبل از مالیات

سود حسابداری قبل از مالیات

هزینه مالیات بر درآمد محاسبه شده با نرخ مالیات قابل اعمال ۲۲/۵ درصد
مالیات جاری سال‌های قبل عملیات در حال تداوم
مالیات جاری سال‌های قبل عملیات متوقف شده
اثر درآمدهای معاف از مالیات:

اثر هزینه‌های غیر قابل کسر برای مقاصد مالیاتی:

هزینه مالیات بر درآمد محاسبه شده با میانگین نرخ موثر مالیات ۲۲/۵ درصد

هزینه مالیات بر درآمد عملیات در حال تداوم
هزینه مالیات بر درآمد/اثر مالیاتی عملیات متوقف شده

۳۷-۹- مالیات انتقالی مربوط به تفاوت‌های موقتی به شرح زیر است:

صورت وضعیت مالی

۱۳۹۸ (تجدید ارائه شده)			۱۳۹۹		
دارایی مالیات		بدهی مالیات	دارایی مالیات		بدهی مالیات
خالص	انتقالی	انتقالی	خالص	انتقالی	انتقالی
میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال
۲۰۲,۵۰۰	.	۲۰۲,۵۰۰	۲۷۰,۰۰۰	.	۲۷۰,۰۰۰
۲۰۲,۵۰۰	.	۲۰۲,۵۰۰	۲۷۰,۰۰۰	.	۲۷۰,۰۰۰

حساب‌های پرداختی - بابت مرخصی استفاده نشده کارکنان

سال ۱۳۹۹

مانده پایان سال	-	تحصیل / واگذاری	شناسایی شده در سایر اقلام سود و زیان جامع	شناسایی شده در صورت سود و زیان	مانده ابتدای سال
میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال
۲۷۰,۰۰۰	۰	۰	۰	۶۷,۵۰۰	۲۰۲,۵۰۰
۲۷۰,۰۰۰	۰	۰	۰	۶۷,۵۰۰	۲۰۲,۵۰۰

دارایی‌ها (بدهی‌های) مالیات انتقالی مربوط به:

حساب‌های پرداختی - بابت مرخصی استفاده نشده کارکنان

سال ۱۳۹۸

مانده پایان سال	-	تحصیل / واگذاری	شناسایی شده در سایر اقلام سود و زیان جامع	شناسایی شده در صورت سود و زیان	مانده ابتدای سال
میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال
۲۰۲,۵۰۰	۰	۰	۰	۶۷,۵۰۰	۱۳۵,۰۰۰
۲۰۲,۵۰۰	۰	۰	۰	۶۷,۵۰۰	۱۳۵,۰۰۰

دارایی‌ها (بدهی‌های) مالیات انتقالی مربوط به:

حساب‌های پرداختی - بابت مرخصی استفاده نشده کارکنان

چهار) تجدید ارزیابی دارایی‌ها

شرکت الف (پذیرفته شده در فرابورس) در ابتدای سال ۱۳۹۹ دارایی ثابت مشهود خود را که مبلغ دفتری آن ۴۲۰٫۰۰۰ میلیون ریال است و عمر مفید آن ۵ سال است به مبلغ ۸۰۰٫۰۰۰ میلیون ریال تجدید ارزیابی کرده است. از آنجایی که در ابتدای سال مالی تجدید ارزیابی شده است، مبنای حسابداری دارایی مذکور ۸۰۰٫۰۰۰ میلیون ریال است و مبنای مالیاتی ۴۲۰٫۰۰۰ میلیون ریال بوده بنابراین تفاوت مالیات انتقالی به وجود آمده است. به دلیل بیشتر بودن مبنای حسابداری دارایی از مبنای مالیاتی آن، بدهی مالیات انتقالی به وجود آمده و بدهی مذکور طی عمر مفید دارایی برگشت می‌شود. از طرف دیگر با توجه به محاسبه هزینه استهلاک دارایی مزبور در دفاتر شرکت بر مبنای حسابداری و محاسبه هزینه استهلاک بر مبنای مالیاتی توسط سازمان امور مالیاتی، هزینه استهلاک بر مبنای حسابداری و مالیاتی متفاوت بوده که این تفاوت کاهنده بدهی مالیات انتقالی است. ثبت‌های حسابداری و صورت‌های مالی شرکت الف در این خصوص به شرح ذیل است:

سال ۱۳۹۹

صورت سود و زیان:

سال ۱۳۹۹	عملیات در حال تداوم
میلیون ریال	درآمدهای عملیاتی
۱٫۳۰۰٫۰۰۰	بهای تمام شده درآمدهای عملیاتی
(۵۰۰٫۰۰۰)	سود ناخالص
۸۰۰٫۰۰۰	هزینه‌های فروش، اداری و عمومی
(۵۰٫۰۰۰)	سود عملیاتی
۷۵۰٫۰۰۰	هزینه‌های مالی
(۱۰٫۰۰۰)	سایر درآمدها و هزینه‌های غیرعملیاتی
۲۰٫۰۰۰	سود عملیات در حال تداوم قبل از مالیات
۷۶۰٫۰۰۰	هزینه مالیات بر درآمد
(۱۷۱٫۰۰۰)	سود خالص عملیات در حال تداوم
۵۸۹٫۰۰۰	عملیات متوقف شده
.	سود عملیات متوقف شده
۵۸۹٫۰۰۰	سود خالص

$$۱۶۰٫۰۰۰ = ۸۰۰٫۰۰۰ / ۵ = \text{استهلاک بر مبنای حسابداری}$$

$$۸۴٫۰۰۰ = ۴۲۰٫۰۰۰ / ۵ = \text{استهلاک بر مبنای مالیاتی}$$

$$۱۸۸٫۱۰۰ = (۷۶۰٫۰۰۰ + ۷۶٫۰۰۰) \times ۲۲٫۵\% = \text{مالیات پرداختنی}$$

$$۱۷۱٫۰۰۰ = ۱۸۸٫۱۰۰ - ۱۷٫۱۰۰ = \text{هزینه مالیات بر درآمد}$$

۱۷٫۱۰۰ م.ر. مالیات انتقالی مربوط به تفاوت هزینه استهلاک سالانه طبق مبنای حسابداری و مبنای مالیاتی است:

$$۱۶۰٫۰۰۰ - ۸۴٫۰۰۰ = ۷۶٫۰۰۰$$

$$۷۶٫۰۰۰ \times ۲۲٫۵\% = ۱۷٫۱۰۰$$

۷۶٫۰۰۰ م.ر. تفاوت هزینه استهلاک سالانه طبق مبنای حسابداری و مبنای مالیاتی است:

$$۱۶۰٫۰۰۰ - ۸۴٫۰۰۰ = ۷۶٫۰۰۰$$

ثبت حسابداری:

شرح	بدهکار (میلیون ریال)	بستانکار (میلیون ریال)
دارایی	۳۸۰٫۰۰۰	
مازاد تجدید ارزیابی دارایی		۳۸۰٫۰۰۰

$$\text{مازاد تجدید ارزیابی} = ۸۰۰٫۰۰۰ - ۴۲۰٫۰۰۰ = ۳۸۰٫۰۰۰$$

$$380,000 \times 22.5\% = 85,500$$

مطابق رهنمود برگ پاسخ به
پرسشهای فنی شماره ۱۱۷ مورخ
۱۰ خرداد ۱۴۰۰ سازمان حسابرسی

[لینک دانلود](#)

شرح (در زمان انجام تجدید ارزیابی)	بدهکار (میلیون ریال)	بستانکار (میلیون ریال)
مازاد تجدید ارزیابی - مالیات	۸۵,۵۰۰	
بدهی مالیات انتقالی		۸۵,۵۰۰

$$85,500 = 22.5\% \times 380,000 = \text{بدهی مالیات انتقالی}$$

شرح	بدهکار (میلیون ریال)	بستانکار (میلیون ریال)
هزینه مالیات بر درآمد	۱۷۱,۰۰۰	
بدهی مالیات انتقالی		۱۷۱,۰۰۰
مالیات پرداختنی		۱۸۸,۱۰۰

$$171,000 = 85,500 / 5 = \text{برگشت بدهی مالیات انتقالی}$$

۷۶,۰۰۰ م.ر. تفاوت هزینه استهلاک
سالانه طبق مبنای حسابداری و
مبنای مالیاتی است:
۱۶۰,۰۰۰ - ۸۴,۰۰۰ = ۷۶,۰۰۰

یا اینکه:

استهلاک سالانه مازاد تجدید
ارزیابی است:
۳۸۰,۰۰۰ ÷ ۵ سال = ۷۶,۰۰۰

شرح	بدهکار (میلیون ریال)	بستانکار (میلیون ریال)
مازاد تجدید ارزیابی	۷۶,۰۰۰	
سود انباشته		۷۶,۰۰۰

$$76,000 = 160,000 - 84,000 = \text{انتقال مازاد به سود انباشته}$$

شرح	بدهکار (میلیون ریال)	بستانکار (میلیون ریال)
سود انباشته		۱۷۱,۰۰۰
مازاد تجدید ارزیابی - مالیات	۱۷۱,۰۰۰	

$$171,000 = 85,500 / 5 = \text{انتقال مالیات سود و زیان جامع به سود انباشته}$$

برگشت سالانه بدهی مالیات انتقالی
مربوط به مازاد تجدید ارزیابی:

$$85,500 \div 5 = 17,100$$

رهنمود برگ پاسخ به پرسشهای فنی شماره ۱۱۷ مورخ ۱۰ خرداد ۱۴۰۰ سازمان حسابرسی:

با توجه به ماده ۱۵۸ اصلاحیه قانون تجارت، هرگونه افزایش سرمایه از محل آورده نقدی یا غیر نقدی و مطالبات به گونه ای است که متقابلاً به همان میزان موجب افزایش خالص داراییهای واحد تجاری می گردد. همچنین هرگونه افزایش سرمایه از محل اندوخته ها صرفاً مربوط به مواردی است که مالیات اندوخته پرداخت شده یا طبق قانون مشمول مالیات نگردد. بر این اساس، چنانچه مازاد تجدید ارزیابی داراییهای استهلاک پذیر، در سنوات آتی به دلیل برگشت هزینه استهلاک مربوط، به عنوان هزینه غیرقابل قبول مالیاتی موجب افزایش درآمد مشمول مالیات گردد و شناخت بدهی مالیات انتقالی ضرورت داشته باشد، لازم است مازاد تجدید ارزیابی به کسر مالیات متعلقه به سرمایه منتقل شود. بکارگیری استاندارد حسابداری ۳۵ مالیات بر درآمد از ابتدای سال ۱۳۹۹، موجب می گردد که مازاد تجدید ارزیابی پس از کسر بدهی مالیات انتقالی در حسابها منظور گردد و در نتیجه افزایش سرمایه از محل آن منطبق با اصلاحیه قانون تجارت باشد.

صورت سود و زیان جامع

سود خالص	سایر اقلام سود و زیان جامع
مازاد تجدید ارزیابی دارایی‌های ثابت مشهود	مالیات مربوط به سایر اقلام سود و زیان جامع
سایر اقلام سود و زیان جامع سال پس از کسر مالیات	سود جامع سال
سال ۱۳۹۹	
میلیون ریال	
۵۸۹,۰۰۰	
۳۸۰,۰۰۰	
(۸۵,۵۰۰)	
۲۹۴,۵۰۰	
۸۸۳,۵۰۰	

صورت وضعیت مالی:

۱۳۹۹/۱۲/۲۹	میلیون ریال	حقوق مالکانه و بدهی‌ها
.....		حقوق مالکانه
.....		سرمایه
.....		افزایش سرمایه در جریان
.....		صرف سهام
.....		صرف سهام خزانه
.....		اندوخته قانونی
.....		سایر اندوخته‌ها
.....	۲۳۵,۶۰۰	مازاد تجدید ارزیابی دارایی‌ها
.....		تفاوت تسعیر ارز عملیات خارجی
.....		سود انباشته
.....		سهام خزانه
.....		جمع حقوق مالکانه
.....		بدهی‌ها
.....		بدهی‌های غیر جاری
.....		پرداختی‌های بلندمدت
.....		تسهیلات مالی بلندمدت
.....	۶۸,۴۰۰	بدهی مالیات انتقالی
.....		ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان
.....		جمع بدهی‌های غیر جاری
.....		بدهی‌های جاری
.....		پرداختی‌های تجاری و سایر پرداختی‌ها
.....	۱۸۸,۱۰۰	مالیات پرداختی
.....		سود سهام پرداختی

خالص مانده مستهلک‌نشده مازاد تجدید ارزیابی (پس از کسر مالیات انتقالی مربوط) است:

$$\begin{aligned} & ۳۸۰,۰۰۰ \text{ مازاد تجدید ارزیابی} \\ & (۸۵,۵۰۰) \text{ مالیات انتقالی مربوط} \\ & ۲۹۴,۵۰۰ \text{ خالص مازاد} \\ & (۲۹۴,۵۰۰ \div ۵) \times ۴ = ۲۳۵,۶۰۰ \end{aligned}$$

مانده برگشت‌نشده بدهی مالیات انتقالی مربوط به مازاد تجدید ارزیابی است:

$$(۸۵,۵۰۰ \div ۵) \times ۴ = ۶۸,۴۰۰$$

یادداشت‌های توضیحی صورت‌های مالی:

۳۷-۷- اجزای اصلی هزینه مالیات بر درآمد به شرح زیر است:

مالیات مربوط به صورت سود و زیان:

عملیات در حال تداوم:

برگشت سالانه‌ی بدهی مالیات انتقالی مربوط به مازاد تجدید ارزیابی است: $۸۵,۵۰۰ \div ۵ = ۱۷,۱۰۰$	۱۳۹۹		
	میلیون ریال		
	۱۸۸,۱۰۰	مالیات جاری	
	(۱۷,۱۰۰)	(درآمد مالیات انتقالی) مربوط به برگشت بدهی مالیات انتقالی	
	۱۷۱,۰۰۰	هزینه مالیات بر درآمد سال جاری	
	.	مالیات سال‌های قبل	
	۱۷۱,۰۰۰	مالیات بر درآمد عملیات در حال تداوم	

مالیات مربوط به سایر اقلام سود و زیان جامع:

۱۳۹۹		مالیات انتقالی مربوط به سایر اقلام سود و زیان جامع طی سال
میلیون ریال		مالیات انتقالی مربوط به تجدید ارزیابی دارایی‌های ثابت مشهود
۸۵,۵۰۰		مالیات بر درآمد عملیات در حال تداوم
۸۵,۵۰۰		

۳۷-۸- صورت تطبیق هزینه مالیات بر درآمد و حاصل ضرب سود حسابداری در نرخ(های) مالیات قابل اعمال به شرح زیر است:

۱۳۹۹		سود عملیات در حال تداوم قبل از مالیات
میلیون ریال		سود (زیان) عملیات متوقف شده قبل از مالیات
۷۶۰,۰۰۰		سود حسابداری قبل از مالیات
.		هزینه مالیات بر درآمد محاسبه شده با نرخ مالیات قابل اعمال ۲۲/۵ درصد
۷۶۰,۰۰۰		مالیات جاری سال‌های قبل عملیات در حال تداوم
۱۷۱,۰۰۰		مالیات جاری سال‌های قبل عملیات متوقف شده
.		اثر درآمدهای معاف از مالیات:
.		-
.		اثر هزینه‌های غیر قابل کسر برای مقاصد مالیاتی:
.		-
۱۷۱,۰۰۰		هزینه مالیات بر درآمد محاسبه شده با میانگین نرخ موثر مالیات ۲۲/۵ درصد
۱۷۱,۰۰۰		هزینه مالیات بر درآمد عملیات در حال تداوم
.		هزینه مالیات بر درآمد/اثر مالیاتی عملیات متوقف شده

۳۷-۹- مالیات انتقالی مربوط به تفاوت‌های موقتی به شرح زیر است:

صورت وضعیت مالی			
دارایی مالیات		بدهی مالیات	
انتقالی	انتقالی	خالص	
میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	
۰	(۶۸,۴۰۰)	(۶۸,۴۰۰)	دارایی ثابت مشهود - بابت تجدید ارزیابی
۰	(۶۸,۴۰۰)	(۶۸,۴۰۰)	

مانده برگشت نشده بدهی مالیات انتقالی مربوط به مازاد تجدید ارزیابی است:

$$(۸۵,۵۰۰ \div ۵) \times ۴ = ۶۸,۴۰۰$$

۳۷-۱۰- گردش حساب مالیات انتقالی به شرح زیر است:

سال ۱۳۹۹

مانده ابتدای سال	شناسایی شده در صورت سود و زیان	شناسایی شده در سایر اقلام سود و زیان جامع	تحصیل / واگذاری	-	مانده پایان سال
میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال
۰	۱۷,۱۰۰	(۸۵,۵۰۰)	۰	۰	(۶۸,۴۰۰)
۰	۱۷,۱۰۰	(۸۵,۵۰۰)	۰	۰	(۶۸,۴۰۰)

دارایی‌ها (بدهی‌های) مالیات انتقالی مربوط به:

دارایی ثابت مشهود - بابت تجدید ارزیابی

سال ۱۴۰۰ صورت سود و زیان:

سال ۱۳۹۹	سال ۱۴۰۰	
میلیون ریال	میلیون ریال	
۱۳۰۰,۰۰۰	۱,۰۰۰,۰۰۰	درآمدهای عملیاتی
(۵۰۰,۰۰۰)	(۵۰۰,۰۰۰)	بهای تمام شده درآمدهای عملیاتی
۸۰۰,۰۰۰	۵۰۰,۰۰۰	سود ناخالص
(۵۰,۰۰۰)	(۵۰,۰۰۰)	هزینه‌های فروش، اداری و عمومی
۷۵۰,۰۰۰	۴۵۰,۰۰۰	سود عملیاتی
(۱۰,۰۰۰)	(۲۰,۰۰۰)	هزینه‌های مالی
۲۰,۰۰۰	۵۰,۰۰۰	سایر درآمدها و هزینه‌های غیرعملیاتی
۷۶۰,۰۰۰	۴۸۰,۰۰۰	سود عملیات در حال تداوم قبل از مالیات
(۱۷۱,۰۰۰)	(۱۰۸,۰۰۰)	هزینه مالیات بر درآمد
۵۸۹,۰۰۰	۳۷۲,۰۰۰	سود خالص عملیات در حال تداوم
		عملیات متوقف شده
		سود عملیات متوقف شده
۵۸۹,۰۰۰	۳۷۲,۰۰۰	سود خالص

۷۶,۰۰۰ م.ر. تفاوت هزینه استهلاک
سالانه طبق مبنای حسابداری و
مبنای مالیاتی است:
 $۱۶۰,۰۰۰ - ۸۴,۰۰۰ = ۷۶,۰۰۰$

$۱۲۵,۱۰۰ = ۲۲,۵\% * (۴۸۰,۰۰۰ + ۷۶,۰۰۰)$ = مالیات پرداختنی
 $۱۷,۱۰۰ = ۲۲,۵\% * ۷۶,۰۰۰$ = برگشت بدهی مالیات انتقالی
 $۱۰۸,۰۰۰ = ۱۲۵,۱۰۰ - ۱۷,۱۰۰$ = هزینه مالیات بر درآمد سال ۱۴۰۰

ثبت حسابداری:

شرح	بدهکار (میلیون ریال)	بستانکار (میلیون ریال)
هزینه مالیات بر درآمد	۱۰۸,۰۰۰	
بدهی مالیات انتقالی	۱۷,۱۰۰	
مالیات پرداختنی		۱۲۵,۱۰۰

$۱۲۵,۱۰۰ = ۲۲,۵\% * (۴۸۰,۰۰۰ + ۷۶,۰۰۰)$ = مالیات پرداختنی

۷۶,۰۰۰ م.ر. تفاوت هزینه استهلاک
سالانه طبق مبنای حسابداری و
مبنای مالیاتی است:
 $۱۶۰,۰۰۰ - ۸۴,۰۰۰ = ۷۶,۰۰۰$

یا اینکه:

استهلاک سالانه مازاد تجدید
ارزیابی است:
 $۳۸۰,۰۰۰ \div ۵ \text{ سال} = ۷۶,۰۰۰$

شرح	بدهکار (میلیون ریال)	بستانکار (میلیون ریال)
مازاد تجدید ارزیابی	۷۶,۰۰۰	
سود انباشته		۷۶,۰۰۰

برگشت سالانه‌ی بدهی مالیات انتقالی
مربوط به مازاد تجدید ارزیابی:

$۸۵,۵۰۰ \div ۵ = ۱۷,۱۰۰$

شرح	بدهکار (میلیون ریال)	بستانکار (میلیون ریال)
سود انباشته	۱۷,۱۰۰	
مازاد تجدید ارزیابی - مالیات		۱۷,۱۰۰

صورت سود و زیان جامع

سال ۱۳۹۹	سال ۱۴۰۰	سود خالص
میلیون ریال ۵۸۹,۰۰۰	میلیون ریال ۳۷۲,۰۰۰	سایر اقلام سود و زیان جامع
۳۸۰,۰۰۰	۰	مازاد تجدید ارزیابی‌های ثابت مشهود
(۸۵,۵۰۰)	۰	مالیات مربوط به سایر اقلام سود و زیان جامع
۲۹۴,۵۰۰	۰	سایر اقلام سود و زیان جامع سال پس از کسر مالیات
۸۸۳,۵۰۰	۳۷۲,۰۰۰	سود جامع سال

صورت وضعیت مالی:

۱۳۹۹/۱۲/۲۹	۱۴۰۰/۱۲/۲۹	حقوق مالکانه و بدهی‌ها
میلیون ریال	میلیون ریال	حقوق مالکانه
.....		سرمایه
.....		افزایش سرمایه در جریان
.....		صرف سهام
.....		صرف سهام خزانه
.....		اندوخته قانونی
.....		سایر اندوخته‌ها
.....		مازاد تجدید ارزیابی‌ها
.....		تفاوت تسعیر ارز عملیات خارجی
.....		سود انباشته
.....		سهام خزانه
.....		جمع حقوق مالکانه
.....		بدهی‌ها
.....		بدهی‌های غیر جاری
.....		پرداختی‌های بلندمدت
.....		تسهیلات مالی بلندمدت
.....		بدهی مالیات انتقالی
.....		ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان
.....		جمع بدهی‌های غیر جاری
.....		بدهی‌های جاری
.....		پرداختی‌های تجاری و سایر پرداختی‌ها
.....		مالیات پرداختی
.....		سود سهام پرداختی

خالص مانده مستهلک‌نشده مازاد تجدید ارزیابی (پس از کسر مالیات انتقالی مربوط) است:

مازاد تجدید ارزیابی ۳۸۰,۰۰۰
مالیات انتقالی مربوط (۸۵,۵۰۰)
خالص مازاد ۲۹۴,۵۰۰

$۲۹۴,۵۰۰ \div ۵ \times ۴ = ۲۳۵,۶۰۰$ سال ۱۳۹۹
 $۲۹۴,۵۰۰ \div ۵ \times ۳ = ۱۷۶,۷۰۰$ سال ۱۴۰۰

مانده برگشت‌نشده بدهی مالیات انتقالی مربوط به مازاد تجدید ارزیابی است:

$(۸۵,۵۰۰ \div ۵) \times ۴ = ۶۸,۴۰۰$ سال ۱۳۹۹
 $(۸۵,۵۰۰ \div ۵) \times ۳ = ۵۱,۳۰۰$ سال ۱۳۹۹

یادداشتهای توضیحی صورتهای مالی:

۳۷-۷- اجزای اصلی هزینه مالیات بر درآمد به شرح زیر است:

مالیات مربوط به صورت سود و زیان:
عملیات در حال تداوم:

برگشت سالانه ی بدهی مالیات
انتقالی مربوط به مازاد تجدید
ارزیابی است:

$$۸۵,۵۰۰ \div ۵ = ۱۷,۱۰۰$$

۱۳۹۹	۱۴۰۰
میلیون ریال	میلیون ریال
۱۸۸,۱۰۰	۱۲۵,۱۰۰
(۱۷,۱۰۰)	(۱۷,۱۰۰)
۱۷۱,۰۰۰	۱۰۸,۰۰۰
.	.
۱۷۱,۰۰۰	۱۰۸,۰۰۰

مالیات جاری

(درآمد مالیات انتقالی) مربوط به برگشت بدهی مالیات انتقالی

هزینه مالیات بر درآمد سال جاری

مالیات سالهای قبل

مالیات بر درآمد عملیات در حال تداوم

مالیات مربوط به سایر اقلام سود و زیان جامع:

۱۳۹۹	۱۴۰۰
میلیون ریال	میلیون ریال
۸۵,۵۰۰	۰
۸۵,۵۰۰	۰

مالیات انتقالی مربوط به سایر اقلام سود و زیان جامع طی سال

مالیات انتقالی مربوط به تجدید ارزیابی داراییهای ثابت مشهود

مالیات بر درآمد عملیات در حال تداوم

فقط در سال ایجاد (سال انجام
تجدید ارزیابی) در سایر اقلام سود
و زیان جامع ارائه می شود

۳۷-۸- صورت تطبیق هزینه مالیات بر درآمد و حاصل ضرب سود حسابداری در نرخ(های) مالیات قابل اعمال به شرح زیر است:

۱۳۹۹	۱۴۰۰
میلیون ریال	میلیون ریال
۷۶۰,۰۰۰	۴۸۰,۰۰۰
.	.
۷۶۰,۰۰۰	۴۸۰,۰۰۰
۱۷۱,۰۰۰	۱۰۸,۰۰۰
.	.
.	.
.	.
.	.
۱۷۱,۰۰۰	۱۰۸,۰۰۰
.	.
.	.

سود عملیات در حال تداوم قبل از مالیات

سود (زیان) عملیات متوقف شده قبل از مالیات

سود حسابداری قبل از مالیات

هزینه مالیات بر درآمد محاسبه شده با نرخ مالیات قابل اعمال ۲۲/۵ درصد

مالیات جاری سالهای قبل عملیات در حال تداوم

مالیات جاری سالهای قبل عملیات متوقف شده

اثر درآمدهای معاف از مالیات:

-

اثر هزینههای غیر قابل کسر برای مقاصد مالیاتی:

-

هزینه مالیات بر درآمد محاسبه شده با میانگین نرخ موثر مالیات ۲۲/۵ درصد

هزینه مالیات بر درآمد عملیات در حال تداوم

هزینه مالیات بر درآمد/اثر مالیاتی عملیات متوقف شده

۹-۳۷- مالیات انتقالی مربوط به تفاوت‌های موقتی به شرح زیر است:

مانده برگشت‌نشده بدهی مالیات انتقالی مربوط به مازاد
تجدید ارزیابی است:

$$۶۸,۴۰۰ = (۸۵,۵۰۰ \div ۵) \times ۴ \text{ سال } ۱۳۹۹$$

$$۵۱,۳۰۰ = (۸۵,۵۰۰ \div ۵) \times ۳ \text{ سال } ۱۳۹۹$$

صورت وضعیت مالی

۱۳۹۹			۱۴۰۰		
خالص	بدهی مالیات انتقالی	دارایی مالیات انتقالی	خالص	بدهی مالیات انتقالی	دارایی مالیات انتقالی
میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال
(۶۸,۴۰۰)	(۶۸,۴۰۰)	۰	(۵۱,۳۰۰)	(۵۱,۳۰۰)	۰
(۶۸,۴۰۰)	(۶۸,۴۰۰)	۰	(۵۱,۳۰۰)	(۵۱,۳۰۰)	۰

دارایی ثابت مشهود- بابت تجدید ارزیابی

۱۰-۳۷- گردش حساب مالیات انتقالی به شرح زیر است:

سال ۱۴۰۰

مانده پایان سال	-	تحصیل / واگذاری	شناسایی شده در سایر اقلام سود و زیان جامع	شناسایی شده در صورت سود و زیان	مانده ابتدای سال
میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال
(۵۱,۳۰۰)	۰	۰	۰	۱۷,۱۰۰	(۶۸,۴۰۰)
(۵۱,۳۰۰)	۰	۰	۰	۱۷,۱۰۰	(۶۸,۴۰۰)

دارایی‌ها (بدهی‌های) مالیات انتقالی مربوط به:

دارایی ثابت مشهود - بابت تجدید ارزیابی

سال ۱۳۹۹

مانده پایان سال	-	تحصیل / واگذاری	شناسایی شده در سایر اقلام سود و زیان جامع	شناسایی شده در صورت سود و زیان	مانده ابتدای سال
میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال
(۶۸,۴۰۰)	۰	۰	(۸۵,۵۰۰)	۱۷,۱۰۰	۰
(۶۸,۴۰۰)	۰	۰	(۸۵,۵۰۰)	۱۷,۱۰۰	۰

دارایی‌ها (بدهی‌های) مالیات انتقالی مربوط به:

دارایی ثابت مشهود - بابت تجدید ارزیابی

پنج) زیان مالیاتی استفاده نشده

مطابق با بند ۳۳ استاندارد حسابداری ۳۵ "مالیات بر درآمد: دارایی مالیات انتقالی، بابت انتقال زیان‌های مالیاتی استفاده نشده و اعتبارهای مالیاتی استفاده نشده به دوره‌های آتی، باید تا میزانی شناسایی شود که در مقابل زیان‌های مالیاتی استفاده نشده و اعتبارهای مالیاتی استفاده نشده، وجود سود مشمول مالیات قابل استفاده محتمل باشد».

مطابق با بند ۱۲ ماده ۱۴۸ قانون مالیات‌های مستقیم: زیان اشخاص حقیقی یا حقوقی که از طریق رسیدگی به دفاتر آنها و با توجه به مقررات احراز گردد، از درآمد سال یا سال‌های بعد استهلاک پذیر است.

بنابراین در سالی که عملکرد شرکت منجر به زیان می‌شود، پس از تعیین زیان مالیاتی (زیان محاسبه شده بر پایه مبنای مالیاتی)، مطابق با استاندارد حسابداری ۳۵، می‌توان دارایی مالیات انتقالی را شناسایی نمود. در این خصوص باید دو مورد به منظور تعیین مبلغ دارایی مالیات انتقالی، ارزیابی و برآورد گردد:

۱. با توجه به سوابق مالیاتی، چه میزان از زیان مالیاتی مزبور مورد تایید مرجع مالیاتی قرار خواهد گرفت؛ و
۲. در مقابل این زیان مالیاتی، وجود چه میزان سود مشمول مالیات قابل استفاده در دوره های آتی محتمل است.

در این خصوص به مثال زیر توجه نمایید.

مثال:

عملکرد شرکت بهار در سال ۱۳۹۸ منتج به مبلغ ۱۵۰٫۰۰۰ ریال زیان شده است و زیان مالیاتی آن برای سال مذکور تفاوتی با زیان حسابداری نداشته است. طبق ارزیابی شرکت، تایید مبلغ ۱۲۰٫۰۰۰ ریال از زیان، توسط مرجع مالیاتی بسیار محتمل است. در زمان تهیه صورت‌های مالی ۱۳۹۸ شواهد گویای سودآور بودن عملکرد شرکت در سال ۱۳۹۹ و سال‌های بعد، در دسترس بوده است. عملکرد شرکت برای سال ۱۳۹۹ منتج به مبلغ ۱۰۰٫۰۰۰ ریال سود قبل از کسر مالیات شده است که فرض می‌شود تفاوتی با سود مشمول مالیات ندارد. با توجه به اینکه استاندارد حسابداری ۳۵ برای صورت‌های مالی که دوره مالی آن‌ها از ۱۳۹۹/۰۱/۰۱ و بعد از آن شروع می‌شود، لازم‌الاجراست و با تسری به گذشته باید بکار گرفته شود، ثبت‌های حسابداری و صورت‌های مالی به شرح ذیل است. (نرخ مالیات شرکت ۲۵ درصد است)

صورت سود و زیان:

سال ۱۳۹۸	سال ۱۳۹۹	
میلیون ریال	میلیون ریال	
۱۶۰۰٫۰۰۰	۱۸۰۰٫۰۰۰	درآمدهای عملیاتی
(۱۳۰۰٫۰۰۰)	(۱۳۰۰٫۰۰۰)	بهای تمام شده درآمدهای عملیاتی
۳۰۰٫۰۰۰	۵۰۰٫۰۰۰	سود ناخالص
(۴۵۰٫۰۰۰)	(۴۰۰٫۰۰۰)	هزینه‌های فروش، اداری و عمومی
(۱۵۰٫۰۰۰)	۱۰۰٫۰۰۰	زیان عملیاتی
(۱۰۰٫۰۰۰)	(۱۰۰٫۰۰۰)	هزینه‌های مالی
۱۰۰٫۰۰۰	۱۰۰٫۰۰۰	سایر درآمدها و هزینه‌های غیرعملیاتی
(۱۵۰٫۰۰۰)	۱۰۰٫۰۰۰	زیان عملیات در حال تداوم قبل از مالیات
.	(۲۵٫۰۰۰)	هزینه مالیات بر درآمد
(۱۵۰٫۰۰۰)	۷۵٫۰۰۰	زیان خالص عملیات در حال تداوم
.	.	عملیات متوقف شده
(۱۵۰٫۰۰۰)	۷۵٫۰۰۰	سود خالص عملیات متوقف شده
		سود (زیان) خالص

$$۲۵٫۰۰۰ = ۲۵\% * ۱۰۰٫۰۰۰ = \text{هزینه مالیات بر درآمد سال ۱۳۹۹}$$

ثبت حسابداری:

شرح	بدهکار (میلیون ریال)	بستانکار (میلیون ریال)
دارایی مالیات انتقالی	۳۰٫۰۰۰	
سود انباشته		۳۰٫۰۰۰

$$۳۰٫۰۰۰ = ۲۵\% * ۱۲۰٫۰۰۰ = \text{دارایی مالیات انتقالی}$$

شرح	بدهکار (میلیون ریال)	بستانکار (میلیون ریال)
هزینه مالیات بر درآمد	۲۵٫۰۰۰	
دارایی مالیات انتقالی		۲۵٫۰۰۰

$$۲۵٫۰۰۰ = ۲۵\% * ۱۰۰٫۰۰۰ = \text{هزینه مالیات بر درآمد}$$

صورت وضعیت مالی:

مانده استفاده نشده دارایی مالیات انتقالی
مربوط به زیان ۱۳۹۸ :
 $30,000 - 25,000 = 5,000$

۱۳۹۹/۱۲/۲۹	دارایی ها
میلیون ریال	دارایی های غیر جاری
.....	دارایی های ثابت مشهود
.....	دارایی های نامشهود
.....	سرمایه گذاری های بلندمدت
.....	دریافتی های بلندمدت
.....	دارایی های مالیات انتقالی
.....	سایر دارایی ها
.....	جمع دارایی های غیر جاری

۱۳۹۹/۱۲/۲۹	حقوق مالکانه و بدهی ها
میلیون ریال	حقوق مالکانه
.....	سرمایه
.....	افزایش سرمایه در جریان
.....	صرف سهام
.....	صرف سهام خزانه
.....	اندوخته قانونی
.....	سایر اندوخته ها
.....	مازاد تجدید ارزیابی دارایی ها
.....	تفاوت تسعیر ارز عملیات خارجی
.....	سود انباشته
.....	سهم خزانه
.....	جمع حقوق مالکانه
.....	بدهی ها
.....	بدهی های غیر جاری
.....	پرداختی های بلندمدت
.....	تسهیلات مالی بلندمدت
.....	ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان
.....	جمع بدهی های غیر جاری
.....	بدهی های جاری
.....	پرداختی های تجاری و سایر پرداختی ها
.....	مالیات پرداختی
.....	سود سهام پرداختی

یادداشت‌های توضیحی صورت‌های مالی:

۳۷-۷ اجزای اصلی هزینه مالیات بر درآمد به شرح زیر است:

مالیات مربوط به صورت سود و زیان:

عملیات در حال تداوم:

۱۳۹۹	مالیات جاری
میلیون ریال	هزینه مالیات انتقالی مربوط به برگشت دارایی مالیات انتقالی
۲۵,۰۰۰	هزینه مالیات بر درآمد جاری
۲۵,۰۰۰	مالیات سال‌های قبل
۲۵,۰۰۰	مالیات بر درآمد عملیات در حال تداوم

۳۷-۸ صورت تطبیق هزینه مالیات بر درآمد و حاصل ضرب سود حسابداری در نرخ(های) مالیات قابل اعمال به شرح زیر است:

۱۳۹۹	سود عملیات در حال تداوم قبل از مالیات
میلیون ریال	سود (زیان) عملیات متوقف شده قبل از مالیات
۱۰۰,۰۰۰	سود حسابداری قبل از مالیات
۱۰۰,۰۰۰	هزینه مالیات بر درآمد محاسبه شده با نرخ مالیات قابل اعمال ۲۵ درصد
۲۵,۰۰۰	مالیات جاری سال‌های قبل عملیات در حال تداوم
۲۵,۰۰۰	مالیات جاری سال‌های قبل عملیات متوقف شده
۲۵,۰۰۰	اثر درآمدهای معاف از مالیات:
۲۵,۰۰۰	-
۲۵,۰۰۰	اثر هزینه‌های غیر قابل کسر برای مقاصد مالیاتی:
۲۵,۰۰۰	-
۲۵,۰۰۰	هزینه مالیات بر درآمد محاسبه شده با میانگین نرخ موثر مالیات ۲۵ درصد
۲۵,۰۰۰	هزینه مالیات بر درآمد عملیات در حال تداوم
۲۵,۰۰۰	هزینه مالیات بر درآمد/اثر مالیاتی عملیات متوقف شده

۳۷-۹ مالیات انتقالی مربوط به تفاوت‌های موقتی به شرح زیر است:

صورت وضعیت مالی		
خالص	دارایی مالیات انتقالی	بدهی مالیات انتقالی
میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال
۵,۰۰۰	۵,۰۰۰	۰
۵,۰۰۰	۵,۰۰۰	۰

مانده استفاده نشده دارایی مالیات انتقالی مربوط به زیان ۱۳۹۸:

$$۳۰,۰۰۰ - ۲۵,۰۰۰ = ۵,۰۰۰$$

سود انباشته - زیان مالیاتی استفاده نشده

۱۰-۳۷- گردش حساب مالیات انتقالی به شرح زیر است:

سال ۱۳۹۹

مانده پایانی سال	-	تحصیل / واگذاری	شناسایی شده در حقوق مالکانه	شناسایی شده در سایر اقلام سود و زیان جامع	شناسایی شده در صورت سود و زیان	مانده ابتدای سال
میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال
۵,۰۰۰	۰	۰	۳۰,۰۰۰	۰	(۲۵,۰۰۰)	۰
۵,۰۰۰	۰	۰	۳۰,۰۰۰	۰	(۲۵,۰۰۰)	۰

دارایی‌ها (بدهی‌های) مالیات انتقالی مربوط به:

سود انباشته - زیان مالیاتی استفاده نشده

سال ۱۴۰۰:

در سال ۱۴۰۰، سازمان امور مالیاتی صورت‌های مالی سال ۱۳۹۸ را رسیدگی کرد و زیان آن سال به مبلغ ۱۱۵,۰۰۰ میلیون ریال مورد تایید قرار گرفت [۵,۰۰۰ میلیون ریال کمتر از برآورد شرکت]. عملکرد شرکت برای سال ۱۴۰۰ منتج به مبلغ ۷۰۰,۰۰۰ میلیون ریال سود قبل از کسر مالیات شده است که فرض می شود تفاوتی با سود مشمول مالیات ندارد. ثبت‌های حسابداری و صورت‌های مالی به شرح ذیل است.

شرح	بدهکار (میلیون ریال)	بستانکار (میلیون ریال)
هزینه مالیات بر درآمد	۱,۲۵۰	
دارایی مالیات انتقالی		۱,۲۵۰

۱,۲۵۰ = ۲۵٪ * (۱۱۵,۰۰۰ - ۱۲۰,۰۰۰) = تعدیل دارایی مالیات انتقالی

صورت سود و زیان:

عملیات در حال تداوم	سال ۱۴۰۰	سال ۱۳۹۹
درآمدهای عملیاتی	۲,۰۰۰,۰۰۰	۱,۸۰۰,۰۰۰
بهای تمام شده درآمدهای عملیاتی	(۸۰۰,۰۰۰)	(۱,۳۰۰,۰۰۰)
سود ناخالص	۱,۲۰۰,۰۰۰	۵۰۰,۰۰۰
هزینه‌های فروش، اداری و عمومی	(۵۰۰,۰۰۰)	(۴۰۰,۰۰۰)
سود (زیان) عملیاتی	۷۰۰,۰۰۰	۱۰۰,۰۰۰
هزینه‌های مالی	(۱۰,۰۰۰)	(۱۰,۰۰۰)
سایر درآمدها و هزینه‌های غیرعملیاتی	۱۰,۰۰۰	۱۰,۰۰۰
سود (زیان) عملیات در حال تداوم قبل از مالیات	۷۰۰,۰۰۰	۱۰۰,۰۰۰
هزینه مالیات بر درآمد	(۱۷۵,۰۰۰)	(۲۵,۰۰۰)
سود (زیان) خالص عملیات در حال تداوم	۵۲۵,۰۰۰	۷۵,۰۰۰
عملیات متوقف شده		
سود خالص عملیات متوقف شده	۰	۰
سود (زیان) خالص	۵۲۵,۰۰۰	۷۵,۰۰۰

۱۷۱,۲۵۰ = ۳,۷۵۰ - (۲۵٪ * ۷۰۰,۰۰۰) = مالیات پرداختنی

۱۷۵,۰۰۰ = ۳,۷۵۰ + ۱۷۱,۲۵۰ = هزینه مالیات بر درآمد سال ۱۴۰۰

ثبت حسابداری:

شرح	بدهکار (میلیون ریال)	بستانکار (میلیون ریال)
هزینه مالیات بر درآمد	۱۷۵,۰۰۰	
دارایی مالیات انتقالی		۳,۷۵۰
مالیات پرداختنی		۱۷۱,۲۵۰

صورت وضعیت مالی:

۱۳۹۹/۱۲/۲۹	۱۴۰۰/۱۲/۲۹	
میلیون ریال	میلیون ریال	
		دارایی‌ها
		دارایی‌های غیر جاری
.....		دارایی‌های ثابت مشهود
.....		دارایی‌های نامشهود
.....		سرمایه‌گذاری‌های بلندمدت
.....		دریافتی‌های بلندمدت
.....		دارایی‌های مالیات انتقالی
.....		سایر دارایی‌ها
.....		جمع دارایی‌های غیر جاری

۱۳۹۹/۱۲/۲۹	۱۴۰۰/۱۲/۲۹	
میلیون ریال	میلیون ریال	
		حقوق مالکانه و بدهی‌ها
		حقوق مالکانه
.....		سرمایه
.....		افزایش سرمایه در جریان
.....		صرف سهام
.....		صرف سهام خزانه
.....		اندوخته قانونی
.....		سایر اندوخته‌ها
.....		مازاد تجدید ارزیابی دارایی‌ها
.....		تفاوت تسعیر ارز عملیات خارجی
.....		سود انباشته
.....		سهام خزانه
.....		جمع حقوق مالکانه
		بدهی‌ها
		بدهی‌های غیر جاری
.....		پرداختی‌های بلندمدت
.....		تسهیلات مالی بلندمدت
.....		ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان
.....		جمع بدهی‌های غیر جاری
		بدهی‌های جاری
.....		پرداختی‌های تجاری و سایر پرداختی‌ها
.....		مالیات پرداختنی
.....		سود سهام پرداختنی

یادداشت‌های توضیحی صورت‌های مالی:

۳۷-۷ اجزای اصلی هزینه مالیات بر درآمد به شرح زیر است:

مالیات مربوط به صورت سود و زیان:

عملیات در حال تداوم:

۱۳۹۹	۱۴۰۰
میلیون ریال	میلیون ریال
۰	۱۷۱,۲۵۰
۲۵,۰۰۰	۳,۷۵۰
۲۵,۰۰۰	۱۷۵,۰۰۰
۰	۱,۲۵۰
۲۵,۰۰۰	۱۷۶,۲۵۰

مالیات جاری

هزینه مالیات انتقالی مربوط به برگشت دارایی مالیات انتقالی

هزینه مالیات بر درآمد جاری

مالیات سال‌های قبل

مالیات بر درآمد عملیات در حال تداوم

تعدیل دارایی مالیات انتقالی
(بابت تفاوت زیان استفاده نشده برآوردی و تایید شده):

$$(۱۲۰,۰۰۰ - ۱۱۵,۰۰۰) \times ۲۵\% = ۱,۲۵۰$$

۳۷-۸ صورت تطبیق هزینه مالیات بر درآمد و حاصل ضرب سود حسابداری در نرخ(های) مالیات قابل اعمال به شرح زیر است:

۱۳۹۹	۱۴۰۰
میلیون ریال	میلیون ریال
۱۰۰,۰۰۰	۷۰۰,۰۰۰
۰	۰
۱۰۰,۰۰۰	۷۰۰,۰۰۰
۲۵,۰۰۰	۱۷۵,۰۰۰
۰	۱,۲۵۰
۰	۰
۰	۰
۰	۰
۲۵,۰۰۰	۱۷۶,۲۵۰
۲۵,۰۰۰	۱۷۶,۲۵۰
۰	۰

سود عملیات در حال تداوم قبل از مالیات

سود (زیان) عملیات متوقف شده قبل از مالیات

سود حسابداری قبل از مالیات

هزینه مالیات بر درآمد محاسبه شده با نرخ مالیات قابل اعمال ۲۵ درصد

مالیات جاری سال‌های قبل عملیات در حال تداوم

مالیات جاری سال‌های قبل عملیات متوقف شده

اثر درآمدهای معاف از مالیات:

-

اثر هزینه‌های غیر قابل کسر برای مقاصد مالیاتی:

-

هزینه مالیات بر درآمد محاسبه شده با میانگین نرخ موثر مالیات ۲۵ درصد

هزینه مالیات بر درآمد عملیات در حال تداوم

هزینه مالیات بر درآمد/اثر مالیاتی عملیات متوقف شده

۳۷-۹ مالیات انتقالی مربوط به تفاوت‌های موقتی به شرح زیر است:

صورت وضعیت مالی					
۱۳۹۹			۱۴۰۰		
خالص	بدهی مالیات انتقالی	دارایی مالیات انتقالی	خالص	بدهی مالیات انتقالی	دارایی مالیات انتقالی
میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال
۵,۰۰۰	۰	۵,۰۰۰	۰	۰	۰
۵,۰۰۰	۰	۵,۰۰۰	۰	۰	۰

سود انباشته - زیان مالیاتی استفاده نشده

۳۷-۱۰- گردش حساب مالیات انتقالی به شرح زیر است:

سال ۱۴۰۰

مانده پایانی سال	-	تحصیل / واگذاری	مستقیماً شناسایی شده در حقوق مالکانه	شناسایی شده در سایر اقلام سود و زیان جامع	شناسایی شده در صورت سود و زیان	مانده ابتدای سال
میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال
*	*	*	*	*	(۵ر۰۰۰)	۵ر۰۰۰
.	.	.	.	.	(۵ر۰۰۰)	۵ر۰۰۰

دارایی‌ها (بدهی‌های) مالیات انتقالی مربوط به:

سود انباشته - زیان مالیاتی استفاده نشده

سال ۱۳۹۹

مانده پایانی سال	-	تحصیل / واگذاری	مستقیماً شناسایی شده در حقوق مالکانه	شناسایی شده در سایر اقلام سود و زیان جامع	شناسایی شده در صورت سود و زیان	مانده ابتدای سال
میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال
۵ر۰۰۰	*	*	۳۰ر۰۰۰	*	(۲۵ر۰۰۰)	*
۵ر۰۰۰	.	.	۳۰ر۰۰۰	.	(۲۵ر۰۰۰)	.

دارایی‌ها (بدهی‌های) مالیات انتقالی مربوط به:

سود انباشته - زیان مالیاتی استفاده نشده



سازمان بورس و اوراق بهادار
Securities & Exchange Organization

نمونه بکارگیری استاندارد ۳۵ و ارائه اظهارنامه مالیاتی

مثال اول) فرض می شود اطلاعات شرکت آسمان (پذیرفته شده در بورس) به شرح ذیل است:

ردیف	شرح	میلیون ریال
۱	سود قبل از مالیات عملیات در حال تداوم	۲۷,۰۰۰
۲	هزینه مالیات بر درآمد عملیات در حال تداوم سال های قبل	۴۰۰
۳	زیان مالیاتی استفاده نشده ^۱	۱,۷۷۸
	برگشت دارایی مالیات انتقالی - بابت اثر مالیاتی استهلاك زیان تایید شده $(۱,۷۷۸ * ۰/۲۲۵)$	۴۰۰
۴	هزینه مرخصی استفاده نشده کارکنان	۱,۲۰۰
	دارایی مالیات انتقالی - بابت اثر مالیاتی هزینه مرخصی استفاده نشده کارکنان $(۱,۲۰۰ * ۰/۲۲۵)$	۲۷۰
۵	تجدید ارزیابی دارایی های ثابت مشهود ^۲	۸,۸۸۹
	بدهی مالیات انتقالی - بابت اثر مالیاتی تجدید ارزیابی دارایی های ثابت مشهود $(۸,۸۸۹ * ۰/۲۲۵)$	۲,۰۰۰
۶	هزینه های غیر قابل قبول مالیاتی	۶۰۰
۷	درآمدهای معاف از مالیات	۱۸,۰۰۰

نحوه ارائه یادداشت های توضیحی صورت های مالی و اظهارنامه شرکت برای سال ۱۳۹۹ به شرح ذیل است:

یادداشت های توضیحی صورت های مالی:

۳۷-۷- اجزای اصلی هزینه مالیات بر درآمد به شرح زیر است:

مالیات مربوط به صورت سود و زیان:

عملیات در حال تداوم:

۶,۰۷۵	۲۷,۰۰۰	سود قبل از مالیات
(۴,۰۵۰)	(۱۸,۰۰۰)	درآمدهای معاف از مالیات
(۴۰۰)	(۱,۷۷۸)	زیان مالیاتی استفاده نشده
۲۷۰	۱,۲۰۰	هزینه مرخصی استفاده نشده
۱۳۵	۶۰۰	هزینه غیر قابل قبول
	۹,۰۲۲	سود مشمول مالیات
۲,۰۳۰	۲,۰۳۰	مالیات جاری $(۲۲,۵٪)$

۱۳۹۹
میلیون ریال
۲,۰۳۰
۴۰۰
(۲۷۰)
۲,۱۶۰
۴۰۰
۲,۵۶۰

مالیات جاری^۱
هزینه مالیات انتقالی بابت برگشت دارایی مالیات انتقالی
(درآمد مالیات انتقالی) بابت ایجاد دارایی مالیات انتقالی
هزینه مالیات بر درآمد جاری
مالیات سال های قبل
مالیات بر درآمد عملیات در حال تداوم

مالیات مربوط به سایر اقلام سود و زیان جامع:

۱۳۹۹
میلیون ریال
۲,۰۰۰
۲,۰۰۰

مالیات انتقالی مربوط به سایر اقلام سود و زیان جامع طی سال
مالیات انتقالی مربوط به تجدید ارزیابی دارایی های ثابت مشهود
مالیات بر درآمد عملیات در حال تداوم

ثبت حسابداری:

شرح	بدهکار (میلیون ریال)	بستانکار (میلیون ریال)
هزینه مالیات بر درآمد سال جاری	۲,۱۶۰	
دارایی مالیات انتقالی - مرخصی کارکنان	۲۷۰	
دارایی مالیات انتقالی - زیان مالیاتی استفاده نشده		۴۰۰
مالیات پرداختنی		۲,۰۳۰

^۱ زیان مالیاتی استفاده نشده، توسط اداره امور مالیاتی تایید شده است.

^۲ تجدید ارزیابی در پایان سال صورت گرفته است.

^۳ مالیات پرداختنی سال جاری که طبق اظهارنامه ابراز می شود.

$$۲,۰۳۰ = (۱,۷۷۸ * ۰/۲۲۵) - (۱,۲۰۰ * ۰/۲۲۵) + (۱,۲۰۰ * ۰/۲۲۵) + (۲۷,۰۰۰ - ۱۸,۰۰۰ + ۶۰۰) * ۰/۲۲۵$$

زیان استفاده نشده مرخصی استفاده نشده معاف درآمدهای معاف



سازمان بورس و اوراق بهادار
Securities & Exchange Organization

۳۷-۸ صورت تطبیق هزینه مالیات بر درآمد و حاصل ضرب سود حسابداری در نرخ(های) مالیات قابل اعمال به شرح زیر است:

۱۳۹۹	میلیون ریال	سود عملیات در حال تداوم قبل از مالیات
۲۷,۰۰۰	۲۷,۰۰۰	سود حسابداری قبل از مالیات
۲۷,۰۰۰	۲۷,۰۰۰	هزینه مالیات بر درآمد محاسبه شده با نرخ مالیات قابل اعمال ۲۲/۵ درصد
۶۰۷۵	۴۰۰	مالیات جاری سال‌های قبل عملیات در حال تداوم
۴۰۰		اثر درآمدهای معاف از مالیات:
(۴,۰۵۰)	(۱۸,۰۰۰ * ۰/۲۲۵)	درآمدهای معاف از مالیات
		اثر هزینه‌های غیر قابل کسر برای مقاصد مالیاتی:
۱۳۵	(۶۰۰ * ۰/۲۲۵)	هزینه‌های غیر قابل قبول مالیاتی
۲,۵۶۰	هزینه مالیات بر درآمد محاسبه شده با میانگین نرخ موثر مالیات ۹/۴۸ درصد	
۲,۵۶۰	هزینه مالیات بر درآمد عملیات در حال تداوم	

$$۲,۵۶۰ \div ۲۷,۰۰۰ = ۹,۴۸\%$$

۳۷-۹ مالیات انتقالی مربوط به تفاوت‌های موقتی به شرح زیر است:

صورت وضعیت مالی		
۱۳۹۹		
دارایی مالیات	بدهی مالیات	خالص
انتقالی	انتقالی	
میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال
۰	(۲,۰۰۰)	(۲,۰۰۰)
۲۷۰	۰	۲۷۰
۲۷۰	(۲,۰۰۰)	(۱,۷۳۰)

دارایی ثابت مشهود- تجدید ارزیابی
حساب‌های پرداختی- مرخصی استفاده نشده کارکنان

۳۷-۱۰ گردش حساب مالیات انتقالی به شرح زیر است:

سال ۱۳۹۹

مانده ابتدای سال	شناسایی شده در صورت سود و زیان	شناسایی شده در سایر اقلام سود و زیان جامع	مستقیماً شناسایی شده در حقوق مالکانه	تحصیل/ واگذاری	مانده پایان سال
میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال
۰	۰	(۲,۰۰۰)	۰	۰	(۲,۰۰۰)
۰	۲۷۰	۰	۰	۰	۲۷۰
(۴۰۰)	۴۰۰	۰	۰	۰	۰
(۴۰۰)	۶۷۰	(۲,۰۰۰)	۰	۰	(۱,۷۳۰)

دارایی‌ها (بدهی‌های) مالیات انتقالی مربوط به:
دارایی ثابت مشهود- تجدید ارزیابی
حساب‌های پرداختی- مرخصی استفاده نشده کارکنان
سود (زیان) انباشته - زیان مالیاتی استفاده نشده



سازمان بورس و اوراق بهادار
Securities & Exchange Organization

اظهاری نامه:

بخش ب: محاسبه مالیات

ردیف	شرح		مبلغ (میلیون ریال)
۱	سود (زیان) ویژه (نقل از جدول ۱۲)		۲۷,۰۰۰
۲	تعدیلات سود/ (زیان) سنواتی		۰
۳	اضافه یا کسر می شود به (از) سود (زیان) ویژه		
	ردیف	شرح موضوع	مبلغ (میلیون ریال)
	۱	تفاوت موقتی بابت احتساب ذخیره مرخصی استفاده نشده کارکنان	۱,۲۰۰
	۲	تفاوت دائمی بابت هزینه های غیرقابل قبول	۶۰۰
	جمع		۱,۸۰۰
۴	کسر می شود درآمدهای معاف/نرخ صفر (نقل از جدول ۶)		(۱۸,۰۰۰)
۵	کسر می شود درآمدهای اتفاقی (نقل از جدول ۱۲)		۰
۶	اضافه می شود: مازاد کمک مالی پرداختی (نقل از جدول ۱۰)		۰
۷	۷ = ۲ ± ۳ - ۴ - ۵ + ۶ جمع تعدیلات		(۱۶,۲۰۰)
۸	زیان ناشی از فعالیت های غیر معاف سال جاری		۰
۹	درآمد مشمول مالیات پس از کسر تعدیلات		۱۰,۸۰۰
۱۰	استهلاک زیان انباشته از سنوات قبل (مورد تایید سازمان) (نقل از جدول ۷)		(۱,۷۷۸)
۱۱	خسارت وارده در اجرای مفاد ماده ۱۶۵ ق.م.م		۰
۱۲	درآمد مشمول مالیات ناخالص		۹,۰۲۲
۱۳	سهم اتاق بازرگانی		۰
۱۴	خالص درآمد مشمول مالیات ابرازی		۹,۰۲۲
۱۵	مالیات متعلقه به نرخ ماده ۱۰۵ ق.م.م		۲,۰۳۰
۱۶	بخشودگی های مالیاتی (نقل از جدول ۸)		۰
۱۷	تخفیف در نرخ مالیات متعلقه (موضوع تبصره ۷ ماده ۱۰۵ ق.م.م)		۰
۱۸	مالیات قابل پرداخت به نرخ ماده ۱۰۵ ق.م.م.		۲,۰۳۰
۱۹	درآمد مشمول مالیات اتفاقی		۰
۲۰	مالیات درآمد اتفاقی به نرخ ماده ۱۳۱ ق.م.م		۰
۲۱	پرداخت های انجام شده		۰
	مانده مالیات قابل پرداخت برای این اظهارنامه		۲,۰۳۰

گردش کنترل:

۱۳۹۹	
میلیون ریال	هزینه مالیات عملیات در حال تداوم
۲,۵۶۰	مالیات‌های سال قبل
(۴۰۰)	تفاوت موقتی - ذخیره مرخصی کارکنان
۲۷۰	تفاوت موقتی - زیان مالیاتی استفاده نشده
(۴۰۰)	مالیات بر درآمد پرداختنی (مندرج در اظهارنامه)
۲,۰۳۰	



سازمان بورس و اوراق بهادار
Securities & Exchange Organization

مثال ۲) فرض می‌شود اطلاعات شرکت آسمان (پذیرفته شده در بورس) به شرح ذیل است:

همان اطلاعات مثال ۱ است؛ با مواردی بیشتر [

ردیف	شرح	میلیون ریال	
۱	سود قبل از مالیات عملیات در حال تداوم	۲۷,۰۰۰	۲۷,۰۰۰
۲	هزینه مالیات بر درآمد عملیات در حال تداوم سال‌های قبل	۱۴۰۰	۴۰۰
۳	سود قبل از مالیات عملیات متوقف شده	۷,۰۰۰	
۴	هزینه مالیات عملیات متوقف شده سال‌های قبل	۵۰۰	
۵	زیان مالیاتی استفاده نشده ^۱	۱,۷۷۸	۱,۷۷۸
	برگشت دارایی مالیات انتقالی - بابت اثر مالیاتی استهلاک زیان تایید شده $(۱,۷۷۸ * ۰/۲۲۵)$	۴۰۰	۴۰۰
۶	هزینه مرخصی استفاده نشده کارکنان	۱,۲۰۰	۱,۲۰۰
	دارایی مالیات انتقالی - بابت اثر مالیاتی هزینه مرخصی استفاده نشده کارکنان $(۱,۲۰۰ * ۰/۲۲۵)$	۲۷۰	۲۷۰
۷	تجدید ارزیابی دارایی‌های ثابت مشهود ^۲	۸,۸۸۹	۸,۸۸۹
	بدهی مالیات انتقالی - بابت اثر مالیاتی تجدید ارزیابی دارایی‌های ثابت مشهود $(۸,۸۸۹ * ۰/۲۲۵)$	۲,۰۰۰	۲,۰۰۰
۸	هزینه‌های غیر قابل قبول مالیاتی	۶۰۰	۶۰۰
۹	درآمدهای معاف از مالیات	۱۸,۰۰۰	۱۸,۰۰۰

نحوه ارائه یادداشت‌های توضیحی صورت‌های مالی و اظهارنامه شرکت برای سال ۱۳۹۹ به شرح ذیل است:

یادداشت‌های توضیحی صورت‌های مالی:

۳۷-۷- اجزای اصلی هزینه مالیات بر درآمد به شرح زیر است:

مالیات مربوط به صورت سود و زیان:

عملیات در حال تداوم:

۱۳۹۹	مالیات جاری ^۳
میلیون ریال	هزینه مالیات انتقالی بابت برگشت دارایی مالیات انتقالی
۴,۰۳۰	(درآمد مالیات انتقالی) بابت ایجاد دارایی مالیات انتقالی
۴۰۰	هزینه مالیات بر درآمد جاری
(۲۷۰)	مالیات سال‌های قبل
۲,۱۶۰	مالیات بر درآمد عملیات در حال تداوم
۱,۴۰۰	
۳,۵۶۰	

عملیات متوقف شده:

۱۳۹۹	مالیات جاری ^۵
میلیون ریال	(درآمد مالیات انتقالی) مربوط به ایجاد دارایی مالیات انتقالی
۱,۵۷۵	مالیات بر درآمد سال جاری
۵۰۰	مالیات سال‌های قبل
۲,۰۷۵	مالیات بر درآمد عملیات متوقف شده

سود قبل از مالیات ۲۷,۰۰۰
درآمدهای معاف از مالیات (۱۸,۰۰۰)
زیان مالیاتی استفاده نشده (۱,۷۷۸)
هزینه مرخصی استفاده نشده ۱,۲۰۰
هزینه غیرقابل قبول ۶۰۰
سود مشمول مالیات ۹,۰۲۲
مالیات جاری (۲۲,۵٪) ۲,۰۳۰

$$۷,۰۰۰ \times ۰/۲۲,۵ = ۱,۵۷۵$$

^۱ زیان مالیاتی استفاده نشده، توسط اداره امور مالیاتی تایید شده است.

^۲ تجدید ارزیابی در پایان سال صورت گرفته است.

^۳ مالیات پرداختنی سال جاری مربوط به عملیات در حال تداوم که طبق اظهارنامه ابراز می‌شود.

^۴ $۲,۰۳۰ = (۱,۷۷۸ * ۰/۲۲۵) - (۱,۲۰۰ * ۰/۲۲۵) + (۶۰۰ * ۰/۲۲۵) - (۲۷,۰۰۰ - ۱۸,۰۰۰ + ۱,۷۷۸) * ۰/۲۲۵$

^۵ مالیات پرداختنی سال جاری مربوط به عملیات متوقف شده که طبق اظهارنامه ابراز می‌شود.

مالیات مربوط به سایر اقلام سود و زیان جامع:

۱۳۹۹
میلیون ریال

مالیات انتقالی مربوط به سایر اقلام سود و زیان جامع طی سال
مالیات انتقالی مربوط به تجدید ارزیابی دارایی‌های ثابت مشهود
مالیات بر درآمد عملیات در حال تداوم

۲,۰۰۰
۲,۰۰۰

ثبت حسابداری: **همان ثبت مثال ۱ است. فقط مبالغ هزینه مالیات و مالیات پرداختنی متفاوت است - با توجه به تغییر مبالغ**

شرح	بدهکار (میلیون ریال)	بستانکار (میلیون ریال)
هزینه مالیات بر درآمد سال جاری - مربوط به عملیات در حال تداوم و متوقف شده	۳,۷۳۵	
دارایی مالیات انتقالی - مرخصی کارکنان	۲۷۰	
دارایی مالیات انتقالی - زیان مالیاتی استفاده نشده		۴۰۰
مالیات پرداختنی		۳,۶۰۵

۳۷-۸- صورت تطبیق هزینه مالیات بر درآمد و حاصل ضرب سود حسابداری در نرخ(های) مالیات قابل اعمال به شرح زیر است:

۱۳۹۹	سود عملیات در حال تداوم قبل از مالیات
میلیون ریال	سود (زیان) عملیات متوقف شده قبل از مالیات
۲۷,۰۰۰	سود حسابداری قبل از مالیات
۷,۰۰۰	هزینه مالیات بر درآمد محاسبه شده با نرخ مالیات قابل اعمال ۲۲/۵ درصد
۳۴,۰۰۰	مالیات جاری سال‌های قبل عملیات در حال تداوم
۷,۶۵۰	مالیات جاری سال‌های قبل عملیات متوقف شده
۱,۴۰۰	اثر درآمدهای معاف از مالیات:
۵۰۰	درآمدهای معاف از مالیات
(۴,۰۵۰)	اثر هزینه‌های غیر قابل کسر برای مقاصد مالیاتی:
(۱۸,۰۰۰ * ۰/۲۲۵)	هزینه‌های غیر قابل قبول مالیاتی
۱۳۵	هزینه مالیات بر درآمد محاسبه شده با میانگین نرخ موثر مالیات ۱۶/۵۷ درصد
۵,۶۳۵	هزینه مالیات بر درآمد عملیات در حال تداوم
۳,۵۶۰	هزینه مالیات بر درآمد/اثر مالیاتی عملیات متوقف شده
۲,۰۷۵	

$$۵,۶۳۵ = ۳۴,۰۰۰ * ۰/۱۶۴۸$$

۳۷-۹- مالیات انتقالی مربوط به تفاوت‌های موقتی به شرح زیر است:

صورت وضعیت مالی		
۱۳۹۹		
دارایی مالیات انتقالی	بدهی مالیات انتقالی	خالص
میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال
۰	(۲,۰۰۰)	(۲,۰۰۰)
۲۷۰	۰	۲۷۰
۲۷۰	(۲,۰۰۰)	(۱,۷۳۰)

دارایی ثابت مشهود - تجدید ارزیابی
حساب‌های پرداختنی - مرخصی استفاده نشده کارکنان

$$۳,۷۳۵ = ۱,۵۷۵ + ۲,۱۶۰$$

مالیات جاری عملیات متوقف شده + مالیات جاری عملیات در حال تداوم

سال ۱۳۹۹

مانده پایانی سال	-	تحصیل / واگذاری	مستقیماً شناسایی شده در حقوق مالکانه	شناسایی شده در سایر اقلام سود و زیان جامع	شناسایی شده در صورت سود و زیان	مانده ابتدای سال
میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال
(۲,۰۰۰)	۰	۰	۰	(۲,۰۰۰)	۰	۰
۲۷۰	۰	۰	۰	۰	۲۷۰	۰
۰	۰	۰	۰	۰	۴۰۰	(۴۰۰)
(۱,۷۳۰)	۰	۰	۰	(۲,۰۰۰)	۶۷۰	(۴۰۰)

دارایی‌ها (بدهی‌های) مالیات انتقالی مربوط به:

دارایی ثابت مشهود- تجدید ارزیابی

حساب‌های پرداختی- مرخصی استفاده نشده کارکنان

سود (زیان) انباشته - زیان مالیاتی استفاده نشده

ردیف	شرح	مبلغ (میلیون ریال)
۱	سود (زیان) ویژه (نقل از جدول ۱۲)	۳۴,۰۰۰
۲	تعدیلات سود/ (زیان) سنواتی	۰
۳	اضافه یا کسر می شود به (از) سود (زیان) ویژه	
	شرح موضوع	مبلغ (میلیون ریال)
۱	تفاوت موقتی بابت احتساب ذخیره مرخصی استفاده نشده کارکنان	۱,۲۰۰
۲	تفاوت دائمی بابت هزینه های غیرقابل قبول	۶۰۰
	جمع	۱,۸۰۰
۴	کسر می شود درآمدهای معاف/نرخ صفر (نقل از جدول ۶)	(۱۸,۰۰۰)
۵	کسر می شود درآمدهای اتفاقی (نقل از جدول ۱۲)	۰
۶	اضافه می شود: مازاد کمک مالی پرداختی (نقل از جدول ۱۰)	۰
۷	جمع تعدیلات $۷ = \pm ۲ \pm ۳ - ۴ - ۵ + ۶$	(۱۶,۲۰۰)
۸	زیان ناشی از فعالیت های غیر معاف سال جاری	۰
۹	درآمد مشمول مالیات پس از کسر تعدیلات	۱۷,۸۰۰
۱۰	استهلاک زیان انباشته از سنوات قبل (مورد تایید سازمان) (نقل از جدول ۷)	(۱,۷۷۸)
۱۱	خسارت وارده در اجرای مفاد ماده ۱۶۵ ق.م.م	۰
۱۲	درآمد مشمول مالیات ناخالص	۱۶,۰۲۲
۱۳	سهم اتاق بازرگانی	۰
۱۴	خالص درآمد مشمول مالیات ابرازی	۱۶,۰۲۲
۱۵	مالیات متعلقه به نرخ ماده ۱۰۵ ق.م.م	۳,۶۰۵
۱۶	بخشودگی های مالیاتی (نقل از جدول ۸)	۰
۱۷	تخفیف در نرخ مالیات متعلقه (موضوع تبصره ۷ ماده ۱۰۵ ق.م.م)	۰
۱۸	مالیات قابل پرداخت به نرخ ماده ۱۰۵ ق.م.م	۳,۶۰۵
۱۹	درآمد مشمول مالیات اتفاقی	۰
۲۰	مالیات درآمد اتفاقی به نرخ ماده ۱۳۱ ق.م.م	۰
۲۱	پرداخت های انجام شده	۰
	مانده مالیات قابل پرداخت برای این اظهارنامه	۳,۶۰۵

گردش کنترل:

۱۳۹۹	
میلیون ریال	
۵,۶۳۵	هزینه مالیات عملیات در حال تداوم و متوقف شده
(۱,۹۰۰)	مالیات‌های سال قبل
۲۷۰	تفاوت موقتی - ذخیره مرخصی کارکنان
(۴۰۰)	تفاوت موقتی - استهلاک زیان مالیاتی استفاده نشده
۳,۶۰۵	مالیات بر درآمد پرداختی (مندرج در اظهارنامه)