

# استاندارد حسابداری ۳۵ مالیات بر درآمد (مصوب ۱۳۹۷)

مرداد ۱۳۹۸

## ارایه کننده:



### حسین مهربانی

شریک مالیاتی موسسه حسابرسی آزمون پرداز ایران  
مشهود

### مروری کوتاه بر سوابق حرفه ای

- کارشناسی ارشد حسابداری از دانشکده مدیریت دانشگاه تهران
- دانشجوی دکتری تخصصی حسابداری
- حسابدار رسمی و دارای ۱۸ سال سابقه کار حرفه ای در حسابرسی، دارای سابقه تدریس دروس مالیاتی و مالی در دانشگاه‌های کشور
- حسابدار مستقل و عضو انجمن حسابران داخلی ایران
- کارشناس رسمی دادگستری در رشته حسابداری و حسابرسی
- کتاب‌های منتشر شده:
  - کتاب حسابدای مالیاتی
  - مجموعه سوالات آزمونهای ورودی عضویت در جامعه حسابداران رسمی ایران
  - گزارش نویسی در حسابرسی

# فهرست مطالب

- مقدمه‌ای بر استاندارد حسابداری ۳۵ - مالیات بر درآمد
- تعاریف ارائه شده در این استاندارد
- تفاوت‌های مالیاتی
- مبنای مالیاتی
- مالیات انتقالی
- ارائه و افشا

---

# مقدمه‌ای بر استاندارد حسابداری ۳۵ – مالیات بر درآمد

## مقدمه

با توجه به این که چارچوب اصلی استاندارد مالیات بر درآمد و موارد قابل طرح در این استاندارد با قانون مالیاتهای مستقیم مغایرت دارد لذا لازمه اجرای این استاندارد تغییر و تدوین قوانین مالیاتی منطبق با این استاندارد می باشد.

## تاریخ اجرا

الزامات این استاندارد در مورد **کلیه صورتهای مالی** که دوره مالی آنها از تاریخ **۱ فروردین ۱۳۹۹** و بعد از آن شروع می شود، لازم الاجراست.

## هدف استاندارد

- هدف این استاندارد، تجویز نحوه حسابداری مالیات بر درآمد می‌باشد.
- موضوع اصلی در حسابداری مالیات بر درآمد، چگونگی به حساب گرفتن آثار مالیاتی جاری و آتی موارد زیر است:
- ✓ بازیافت آتی مبلغ دفتری داراییهایی که در صورت وضعیت مالی واحد تجاری شناسایی می‌شوند.
- ✓ تسویه آتی مبلغ دفتری بدهیهایی که در صورت وضعیت مالی واحد تجاری شناسایی می‌شوند.
- ✓ شناخت داراییهای مالیات انتقالی ناشی از زیانهای مالیاتی استفاده نشده یا اعتبار مالیاتی استفاده نشده.
- ✓ افشای اطلاعات مربوط به مالیات بر درآمد.

## دامنه کاربرد استاندارد

■ این استاندارد باید برای حسابداری مالیات بر درآمد بکار گرفته شود.

■ برای مقاصد این استاندارد، مالیات بر درآمد شامل:

✓ تمام مالیاتهای داخلی و خارجی مبتنی بر سود مشمول مالیات است.

✓ مالیات بر درآمد، شامل مالیاتهایی مانند مالیاتهای تکلیفی است که توسط واحد

تجاری فرعی، واحد تجاری وابسته یا مشارکت خاص، در صورت تخصیص سود به

واحد گزارشگر، قابل پرداخت می‌باشد.

---

## مطابقت با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی

با اجرای الزامات این استاندارد، مفاد استاندارد بین‌المللی حسابداری ۱۲ مالیات بر درآمد (ویرایش ۲۰۱۷)، به استثنای بندهای ۱۳ و ۱۴، نیز رعایت می‌شود.



# موارد پیش بینی نشده در قانون مالیاتهای مستقیم

۱ بدهی مالیات انتقالی

۲ دارایی مالیات انتقالی

۳ تفاوت‌های دائمی و موقت مالیاتی

۴ مبنای مالیاتی یک دارایی یا بدهی

۵ اخذ مالیات بر مبنای صورتهای مالی تلفیقی و سرقفی  
تلفیقی

۶ اخذ مالیات بر مبنای ترکیبهای تجاری و سرقفی

۷ استفاده از نرخهای متفاوت برای استهلاك داراییهای ثابت

۸ زیان مالیاتی استفاده نشده یا اعتبار مالیاتی استفاده نشده

---

# تعاریف ارائه شده در این استاندارد

## سود مشمول مالیات (زیان مالیاتی)

سود (زیان) دوره است، که طبق قوانین مالیاتی تعیین می‌شود و مالیات بر درآمد، بر مبنای آن قابل پرداخت (قابل بازیافت) است.

## هزینه مالیات (درآمد مالیات)

هزینه مالیات (درآمد مالیات)، متشکل از هزینه مالیات جاری (درآمد مالیات جاری) و هزینه مالیات انتقالی (درآمد مالیات انتقالی) است و در برگیرنده کل مبلغی است که در محاسبه سود یا زیان دوره، در ارتباط با مالیات جاری و مالیات انتقالی، به حساب گرفته می‌شود.

## مالیات جاری

مبلغ مالیات بر درآمد پرداختنی (قابل بازیافت) در ارتباط با سود مشمول مالیات (زیان مالیاتی) یک دوره است.

## بدهیهای مالیات انتقالی

مبالغ مالیات بر درآمد قابل پرداخت در دوره‌های آتی است که از تفاوت‌های موقتی مشمول مالیات ناشی می‌شود.

## داراییهای مالیات انتقالی

مبالغ مالیات بر درآمد قابل بازیافت در دوره‌های آتی است که از تفاوت‌های موقتی کاهنده مالیات ناشی می‌شود. که در ارتباط با موارد زیر ایجاد می‌شود:

الف. تفاوت‌های موقتی کاهنده مالیات؛

ب. انتقال زیانهای مالیاتی استفاده نشده به دوره‌های آتی؛ و

پ. انتقال اعتبارهای مالیاتی استفاده نشده به دوره‌های آتی.

---

# تفاوت‌های مالیاتی

# انواع تفاوت‌های مالیاتی

**تفاوت‌های دائمی:** تفاوت‌های بین درآمد مشمول مالیات (استانداردهای حسابداری) و سود قبل از مالیات (اظهاریانه) که در آینده برگشت نمی‌خورد و بر مالیات انتقالی موثر نیست

**تفاوت‌های موقتی:** تفاوت بین مبلغ دفتری دارایی یا بدهی در صورت وضعیت مالی و مبنای مالیاتی که در نهایت برگشت می‌شود و بر مالیات انتقالی موثر است

تفاوت‌های مالیاتی

# تفاوت‌های دائمی

نمونه ای از درآمدها و هزینه‌هایی که طبق قانون مالیات‌های مستقیم منجر به تفاوت دائمی می‌گردد به شرح زیر است :

۱- سود سپرده‌های بانکی؛

۲- درآمد حاصل از فعالیتهای کشاورزی؛

۳- درآمد سود سهام؛

۴- هزینه پاداش هیات مدیره؛

۵- ضایعات غیر عادی؛

۶- زیان فروش زمین و ساختمان؛

۷- هزینه استهلاک بخش تجدید ارزیابی داراییها؛

## تفاوت‌های موقت

از تفاوت بین مبلغ دفتری یک دارایی یا یک بدهی در وضعیت مالی با مقاصد مالیاتی آن بوجود می‌آید. تفاوت‌های موقتی می‌تواند به یکی از دو صورت زیر باشد:

**الف. تفاوت‌های موقتی مشمول مالیات:** تفاوت‌های موقتی هستند که هنگام بازیافت مبلغ دفتری یک دارایی یا تسویه مبلغ دفتری یک بدهی، در تعیین سود مشمول مالیات (زیان مالیاتی) دوره‌های آتی، منجر به ایجاد مبالغ مشمول مالیات خواهند شد؛ تفاوت‌های موقت مشمول مالیات منجر به ایجاد بدهی مالیات انتقالی می‌گردد.

**ب. تفاوت‌های موقتی کاهنده مالیات:** تفاوت‌های موقتی هستند که هنگام بازیافت مبلغ دفتری یک دارایی یا تسویه مبلغ دفتری یک بدهی، در تعیین سود مشمول مالیات (زیان مالیاتی) دوره‌های آتی، منجر به ایجاد مبالغ کاهنده مالیات خواهند شد. تفاوت‌های موقت کاهنده مالیات منجر به ایجاد دارایی مالیات انتقالی می‌گردد.



## تفاوت‌های موقت کاهنده مالیات

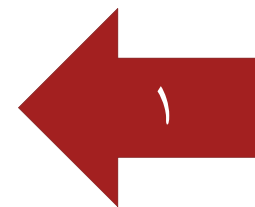
۱ هزینه‌های ذخیره مرخصی کارکنان : هنگام ثبت این هزینه، از سود حسابداری کسر می‌شود، اما در تعیین سود مشمول مالیات، هنگام پرداخت، کاهنده سود مشمول مالیات می‌باشد.

۲ هزینه‌های قبل از بهره برداری : برای تعیین سود حسابداری، برخی مخارج در دوره وقوع به عنوان هزینه شناسایی می‌شود، اما در تعیین سود مشمول مالیات، ممکن است واحد تجاری تا دوره بعد مجاز به کاهش در سود مشمول مالیات (زیان مالیاتی) نباشد.

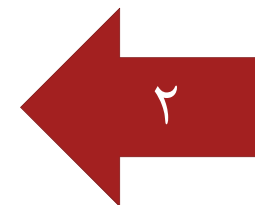
۳ سرقفی در تلفیق یا ترکیب : هنگامی که ارزش منصفانه دارایی قابل تشخیص تحصیل شده کمتر از مبنای مالیاتی آن باشد، دارایی مالیات انتقالی ایجاد می‌شود. دارایی مالیات انتقالی حاصل، سرقفی را تحت تأثیر قرار می‌دهد

## تفاوت‌های موقت مشمول مالیات

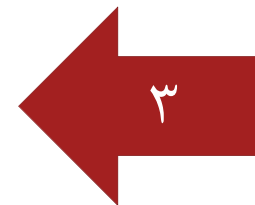
**هزینه‌های توسعه :** برای تعیین سود حسابداری، ممکن است مخارج توسعه در بهای تمام‌شده داراییها منظور شود و در طول دوره‌های آتی مستهلک گردد اما برای مقاصد مالیاتی، در دوره‌ای که واقع می‌شود سود مشمول مالیات را کاهش می‌دهد.



**روش استهلاک :** استهلاک منظور شده در تعیین سود مشمول مالیات (زیان مالیاتی)، ممکن است با استهلاک محاسبه‌شده در تعیین سود حسابداری، تفاوت داشته باشد. در صورتی که استهلاک مالیاتی، نسبت به استهلاک حسابداری **تسریعی** باشد، تفاوت موقتی مشمول مالیات ایجاد می‌شود و منجر به بدهی مالیات انتقالی می‌گردد.



**اخذ مالیات در زمان دریافت نقدی درآمد مالی:** درآمد مالی که بر مبنای تخصیص زمانی در سود حسابداری لحاظ می‌شود، اما ممکن است در برخی حوزه‌های مقرراتی، هنگام وصول نقد، در سود مشمول مالیات لحاظ گردد.



---

# مبنای مالیاتی

## مبنای مالیاتی یک دارایی

- مبنای مالیاتی یک دارایی، مبلغی است که از هرگونه منافع اقتصادی مشمول مالیات کسب‌شده توسط واحد تجاری در زمان بازیافت مبلغ دفتری دارایی، برای مقاصد مالیاتی قابل کسر خواهد بود.
- در صورتی که این منافع اقتصادی مشمول مالیات نباشد، مبنای مالیاتی دارایی برابر با مبلغ دفتری آن است.
- اگر مبلغی از درآمد مشمول مالیات قابل کسر نباشد مبنای مالیاتی آن دارایی صفر خواهد بود.

### مبنای مالیاتی یک دارایی

$$\begin{array}{l} \text{مبلغ قابل کسر} \\ \text{در نتیجه بازیافت} \\ \text{دارایی} \end{array} + \begin{array}{l} \text{مبلغ مشمول} \\ \text{مالیات در نتیجه} \\ \text{استفاده از دارایی} \end{array} - \begin{array}{l} \text{مبلغ دفتری} \end{array} = \begin{array}{l} \text{مبنای مالیاتی} \\ \text{یک دارایی} \end{array}$$

## مبنای مالیاتی یک دارایی – مثال

- مبلغ دفتری درآمد مالی دریافتی، ۱۰۰ است. مالیات درآمد مالی مربوط، بر مبنای نقدی محاسبه می‌شود. **مبنای مالیاتی درآمد مالی دریافتی، صفر است.**
- مبلغ دفتری دریافتی‌های تجاری، ۱۰۰ است. درآمد مربوط، قبلاً در سود مشمول مالیات (زیان مالیاتی) منظور شده است. **مبنای مالیاتی دریافتی‌های تجاری، ۱۰۰ است.**
- مبلغ دفتری سود تقسیمی دریافتی از واحد تجاری فرعی، ۱۰۰ است. سود تقسیمی، مشمول مالیات نیست. در واقع، کل مبلغ دفتری دارایی، از منافع اقتصادی قابل کسر است. بنابراین، **مبنای مالیاتی سود تقسیمی دریافتی، ۱۰۰ است.**
- مبلغ دفتری وام دریافتی، ۱۰۰ است. بازپرداخت اصل وام، هیچ‌گونه آثار مالیاتی ندارد. **مبنای مالیاتی وام، ۱۰۰ است.**

## مبنای مالیاتی یک بدهی

- مبلغ دفتری آن پس از کسر مبالغی است که برای مقاصد مالیاتی، در ارتباط با آن بدهی در دوره‌های آتی قابل کسر باشد.
- در مورد پیش‌دریافت درآمد، مبنای مالیاتی بدهی، برابر با مبلغ دفتری آن پس از کسر هرگونه درآمدی است که در دوره‌های آتی مشمول مالیات نخواهد شد.

### مبنای مالیاتی یک بدهی

مبلغ مشمول  
مالیات در نتیجه  
تسویه بدهی

+

مبلغ قابل کسر از  
درآمد مشمول  
مالیات در نتیجه  
تسویه بدهی

-

مبلغ دفتری

=

مبنای مالیاتی  
یک بدهی

## مبنای مالیاتی یک بدهی – مثال

- بدهیهای جاری شامل هزینه‌های پرداختنی به مبلغ دفتری ۱۰۰ می‌باشد. برای مقاصد مالیاتی، هزینه مربوط در زمان پرداخت نقدی، کسر خواهد شد. **مبنای مالیاتی هزینه‌های پرداختنی، صفر است.**
- بدهیهای جاری شامل پیش‌دریافت درآمد مالی به مبلغ دفتری ۱۰۰ است. مالیات درآمد مالی مربوط، در زمان دریافت نقد محاسبه می‌شود. **مبنای مالیاتی پیش‌دریافت درآمد مالی، صفر است.**
- بدهیهای جاری شامل هزینه‌های پرداختنی به مبلغ دفتری، ۱۰۰ است. هزینه مربوط، قبلاً بابت مقاصد مالیاتی کسر شده است. **مبنای مالیاتی هزینه‌های پرداختنی، ۱۰۰ است.**
- بدهیهای جاری، شامل جرائم پرداختنی به مبلغ دفتری ۱۰۰ است. برای مقاصد مالیاتی، جرائم، کاهنده مالیات تلقی نمی‌شود. **مبنای مالیاتی جرائم پرداختنی ۱۰۰ است.**
- مبلغ دفتری وام پرداختنی ۱۰۰ است. بازپرداخت اصل وام، اثر مالیاتی ندارد. **مبنای مالیاتی این وام ۱۰۰ است.**

---

# تفاوت‌های مالیاتی



# دارایی و بدهی مالیات انتقالی

## بدهی مالیات انتقالی

هزینه‌های حسابداری >  
هزینه‌های مندرج در اظهارنامه مالیاتی

در این حالت درآمد مشمول مالیات در اظهارنامه مالیاتی **کمتر** از سود در گزارشگری مالی می‌باشد. بنابراین در این حالت شرکت در سال جاری مالیات کمتری پرداخت می‌نماید و در سالهای آتی مالیات بیشتری پرداخت می‌نماید.

## دارایی مالیات انتقالی

هزینه‌های مندرج در اظهارنامه مالیاتی >  
هزینه‌های حسابداری

در این حالت درآمد مشمول مالیات در اظهارنامه مالیاتی **بیشتر** از سود در گزارشگری مالی می‌باشد. بنابراین در این حالت شرکت در سال جاری مالیات بیشتری پرداخت می‌نماید و در سالهای آتی مالیات کمتری پرداخت می‌نماید.

# روابط بین اقلام وضعیت مالی و مالیات انتقالی

روابط وضعیت مالی	مالیات انتقالی
<b>دارایی‌ها:</b>	
مبلغ دفتری < مبنای مالیاتی	بدهی مالیات انتقالی
مبلغ دفتری > مبنای مالیاتی	دارایی مالیات انتقالی
<b>بدهی‌ها:</b>	
مبلغ دفتری < مبنای مالیاتی	دارایی مالیات انتقالی
مبلغ دفتری > مبنای مالیاتی	بدهی مالیات انتقالی

# شناسایی مالیات انتقالی

مبنای مالیاتی - مبلغ دفتری

تفاوت موقتی

نرخ مالیات  $\times$  تفاوت موقتی

دارایی یا بدهی  
مالیات انتقالی

## بدهی مالیات انتقالی

مثال: بدهی مالیات انتقالی بابت اختلاف در بکارگیری روش استهلاک برای مقاصد مالیاتی و گزارشگری مالی

اظهاریانه مالیاتی		گزارشگری مالی	
۲۰۰	درآمد	۲۰۰	درآمد
(۱۰۰)	هزینه استهلاک	(۸۰)	هزینه استهلاک
۱۰۰	سود قبل از مالیات	۱۲۰	سود قبل از مالیات
(۲۵)	مالیات @ ۲۵٪	(۳۰)	مالیات @ ۲۵٪
۷۵	سود خالص	۹۰	سود خالص

۳۰

هزینه مالیات

مالیات پرداختنی

بدهی مالیات انتقالی

۲۵

۵

## دارایی مالیات انتقالی

مثال: دارایی مالیات انتقالی بابت اختلاف در بکارگیری روش استهلاک برای مقاصد مالیاتی و گزارشگری مالی

اظهاری نامه مالیاتی		گزارشگری مالی	
۱,۵۰۰	درآمد	۱,۵۰۰	درآمد
(۲۰۰)	هزینه استهلاک	(۴۰۰)	هزینه استهلاک
۱,۳۰۰	سود قبل از مالیات	۱,۱۰۰	سود قبل از مالیات
(۳۲۵)	مالیات @ ۲۵٪	(۲۷۵)	مالیات @ ۲۵٪
۹۷۵	سود خالص	۸۲۵	سود خالص

۲۷۵

۵۰

هزینه مالیات

دارایی مالیات انتقالی

مالیات پرداختنی

۳۲۵

# تفاوت‌های مالیاتی – داراییهای ثابت

تفاوت‌های موقت هر دارایی باید به تفکیک بررسی شود:

- تفاوت‌هایی که منجر به ایجاد یا برگشت دارایی مالیات انتقالی می‌گردند.
- تفاوت‌هایی که منجر به ایجاد یا برگشت بدهی مالیات انتقالی می‌گردند.
- تفاوت‌هایی که اثری بر دارایی یا بدهی مالیات انتقالی ندارند.



## تفاوت‌های مالیاتی – داراییهای ثابت

مثال : اطلاعات زیر در خصوص شرکت آلفا موجود است :

سال ۱ اولین سال فعالیت است

شرکت یک ساختمان به مبلغ ۱۲۰۰۰ میلیون خریداری نموده است.

نرخ استهلاک برای گزارشگری مالی ۳,۳٪ است.

نرخ استهلاک برای اظهارنامه مالیاتی ۲۵٪ است.

## تفاوت‌های مالیاتی – دارایی‌های ثابت

گزارشگری مالی    اظهارنامه مالیاتی    تفاوت‌های موقتی

### سال ۱:

بهای تمام شده

۰                      ۱۲,۰۰۰                      ۱۲,۰۰۰  
 (۱,۰۰۰)                      (۳,۰۰۰)                      (۴,۰۰۰)

هزینه استهلاک ۳۳.۳٪/۲۵٪

(۱,۰۰۰)                      ۹,۰۰۰                      ۸,۰۰۰

ارزش دفتری گزارشگری مالی/اظهارنامه مالیاتی در پایان سال

### سال ۲:

هزینه استهلاک ۳۳.۳٪/۲۵٪

(۱,۰۰۰)                      (۳,۰۰۰)                      (۴,۰۰۰)

(۲,۰۰۰)                      ۶,۰۰۰                      ۴,۰۰۰

ارزش دفتری گزارشگری مالی/اظهارنامه مالیاتی در پایان سال

### سال ۳:

هزینه استهلاک ۳۳.۳٪/۲۵٪

(۱,۰۰۰)                      (۳,۰۰۰)                      (۴,۰۰۰)

(۳,۰۰۰)                      ۳,۰۰۰                      ۰

ارزش دفتری گزارشگری مالی/اظهارنامه مالیاتی در پایان سال

### سال ۴:

هزینه استهلاک ۰٪/۲۵٪

۳,۰۰۰                      (۳,۰۰۰)                      ۰

۰                      ۰                      ۰

ارزش دفتری گزارشگری مالی/اظهارنامه مالیاتی در پایان سال



## تفاوت‌های مالیاتی – داراییهای ثابت

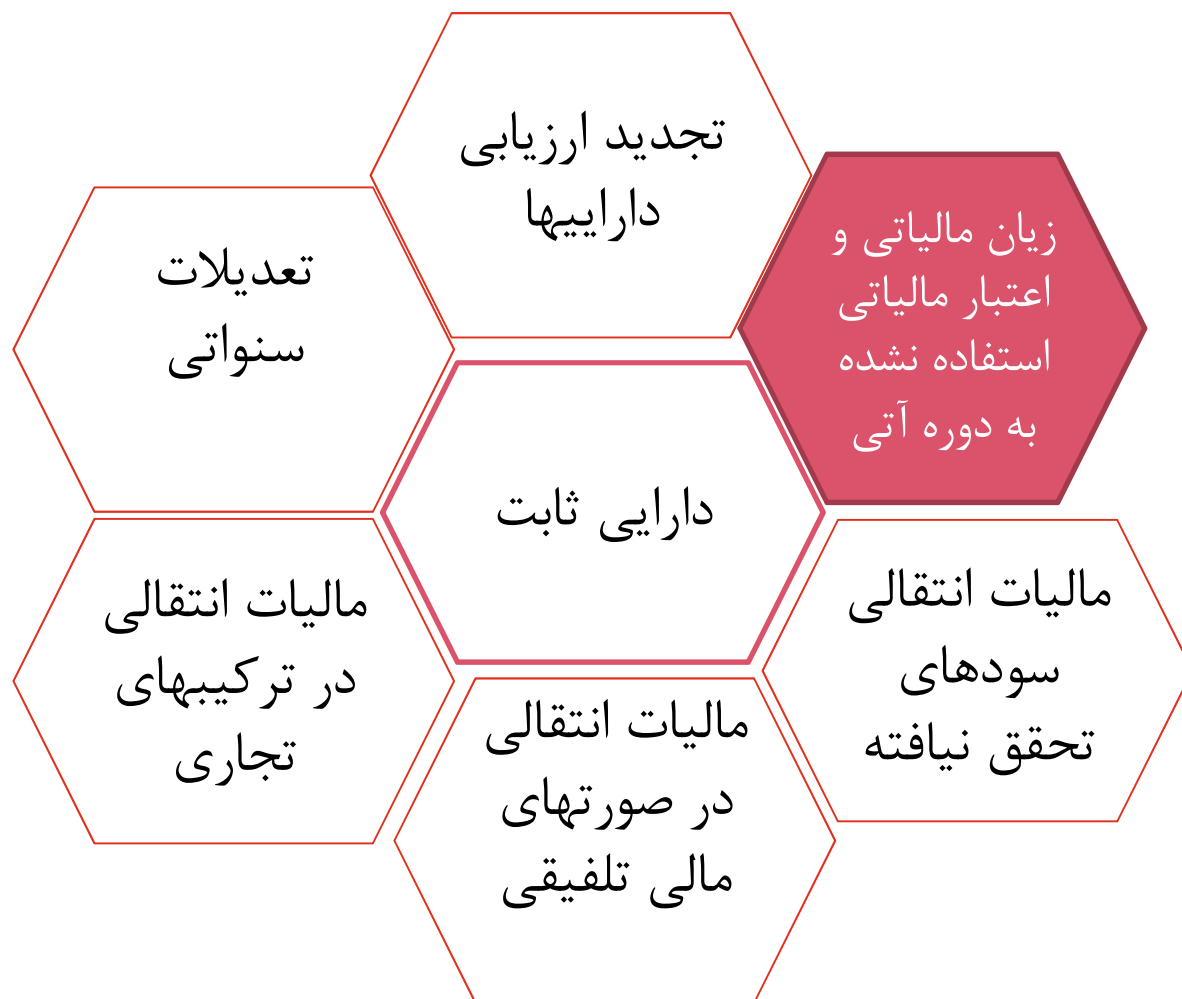
جمع	سال ۴	سال ۳	سال ۲	سال ۱	
•	•	•	۴,۰۰۰	۸,۰۰۰	ارزش دفتری در گزارشگری مالی
•	•	۳,۰۰۰	۶,۰۰۰	۹,۰۰۰	ارزش دفتری در اظهارنامه مالیاتی
•	•	(۳,۰۰۰)	(۲,۰۰۰)	(۱,۰۰۰)	تفاوت‌های موقت
•	۳,۰۰۰	(۱,۰۰۰)	(۱,۰۰۰)	(۱,۰۰۰)	تفاوتها در جدول قبل
•	۷۵۰	(۲۵۰)	(۲۵۰)	(۲۵۰)	دارایی مالیات انتقالی @ ۲۵٪

## تفاوت‌های مالیاتی – داراییهای ثابت

سال ۴		سال ۳		سال ۲		سال ۱		
گزارشگری مالی	گزارشگری مالی	گزارشگری مالی	گزارشگری مالی	گزارشگری مالی	گزارشگری مالی	گزارشگری مالی	گزارشگری مالی	
۲۵,۰۰۰	۲۵,۰۰۰	۲۵,۰۰۰	۲۵,۰۰۰	۲۵,۰۰۰	۲۵,۰۰۰	۲۵,۰۰۰	۲۵,۰۰۰	درآمد عملیاتی
(۳,۰۰۰)	۰	(۳,۰۰۰)	(۴,۰۰۰)	(۳,۰۰۰)	(۴,۰۰۰)	(۳,۰۰۰)	(۴,۰۰۰)	هزینه استهلاک
۲۲,۰۰۰	۲۵,۰۰۰	۲۲,۰۰۰	۲۱,۰۰۰	۲۲,۰۰۰	۲۱,۰۰۰	۲۲,۰۰۰	۲۱,۰۰۰	سود قبل از مالیات
(۵,۵۰۰)	(۶,۲۵۰)	(۵,۵۰۰)	(۵,۲۵۰)	(۵,۵۰۰)	(۵,۲۵۰)	(۵,۵۰۰)	(۵,۲۵۰)	مالیات @ ۲۵٪
۱۶,۵۰۰	۱۸,۷۵۰	۱۶,۵۰۰	۱۵,۷۵۰	۱۶,۵۰۰	۱۵,۷۵۰	۱۶,۵۰۰	۱۵,۷۵۰	سود خالص
بستانکار	بدهکار	بستانکار	بدهکار	بستانکار	بدهکار	بستانکار	بدهکار	
	۶,۲۵۰		۵,۲۵۰		۵,۲۵۰		۵,۲۵۰	هزینه مالیات
۷۵۰			۲۵۰		۲۵۰		۲۵۰	دارایی مالیات انتقالی
۵,۵۰۰		۵,۵۰۰		۵,۵۰۰		۵,۵۰۰		مالیات پرداختنی

# تفاوت‌های مالیاتی – زیان مالیاتی

✓ 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.



# تفاوت‌های مالیاتی - ترکیب تجاری

✓ شناسایی داراییهای مالیات انتقالی و بدهیهای مالیات انتقالی، سرقفلی یا سود حاصل از خرید زیر قیمت را تحت تأثیر قرار می‌دهد.

✓ واحد تحصیل‌کننده، برای اندازه‌گیری سرقفلی یا سود خرید زیر قیمت شناسایی شده در ترکیب تجاری، دارایی مالیات انتقالی را به حساب نمی‌گیرد.

✓ در نتیجه ترکیب تجاری، احتمال بازیافت دارایی مالیات انتقالی پیش از تحصیل واحد تحصیل‌کننده ممکن است تغییر کند.



## تفاوت‌های مالیاتی – سود تحقق نیافته

با توجه به اینکه حذف اقلام درون گروهی در صورت‌های مالی تلفیقی انجام می‌شود نه صورت‌های مالی هر یک از واحدهای مشمول تلفیق، چنین تعدیلی باعث ایجاد یک تفاوت موقتی می‌شود.

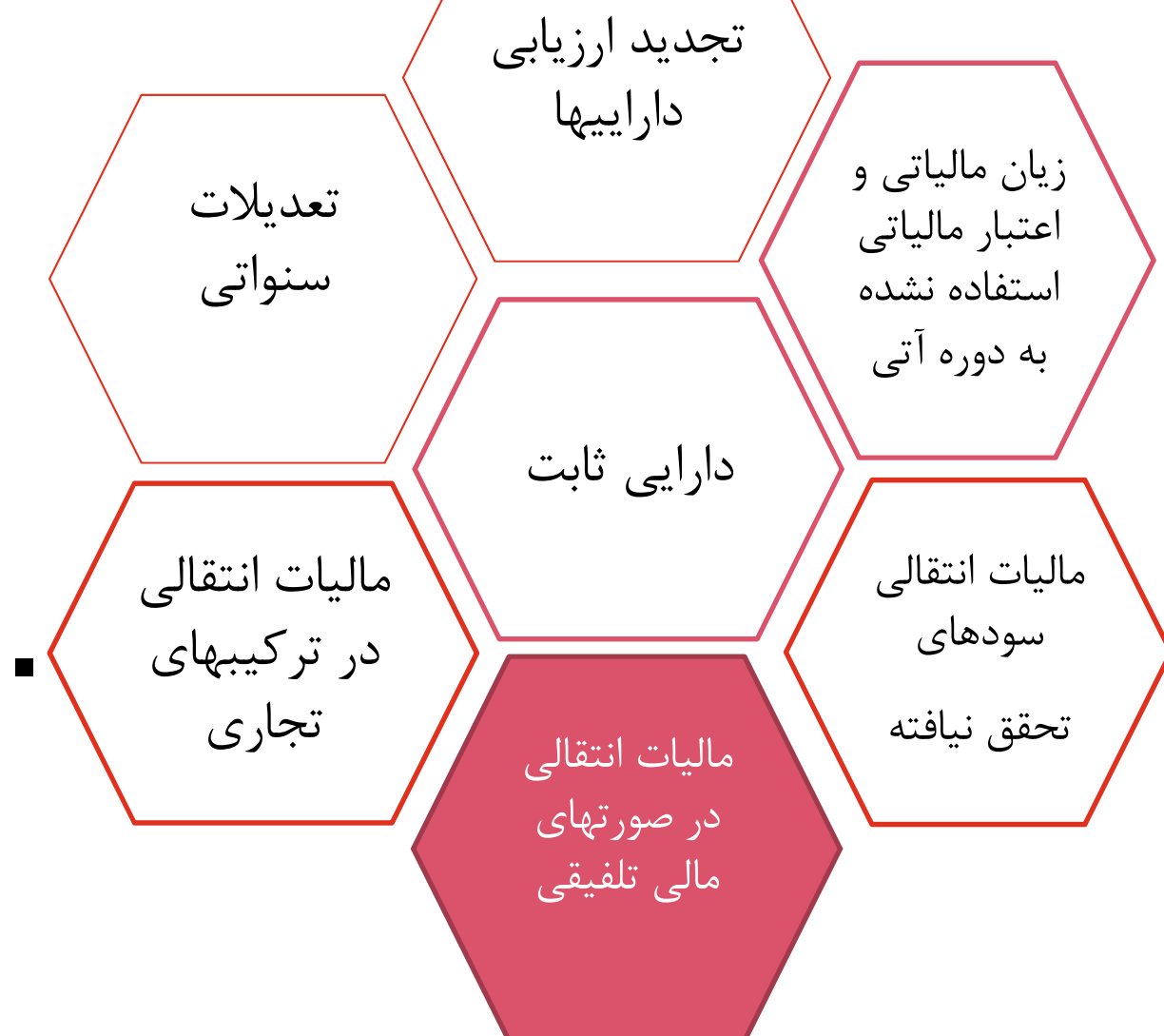
سودهای تحقق نیافته معاملات درون گروهی در صورت‌های مالی تلفیقی حذف می‌شود، اما آثار مالیاتی آن حذف نمی‌شود. فروشنده کالا نسبت به سود فروش به واحدهای درون گروهی، مالیات پرداخت می‌کند، حتی اگر بخشی از سود به دلیل موجود بودن کالا از نظر گروه، تحقق نیافته باشد.



## تفاوت‌های مالیاتی - صورتهای مالی تلفیقی

در صورتهای مالی تلفیقی، تفاوت‌های موقتی از طریق مقایسه مبلغ دفتری دارایی‌ها و بدهی‌های مندرج در صورتهای مالی تلفیقی با مبنای مالیاتی مناسب تعیین می‌شود. مبنای مالیاتی با مراجعه به اظهارنامه مالیاتی تلفیقی در حوزه‌هایی که چنین اظهارنامه‌ای ثبت می‌شود، تعیین می‌گردد.

در کشورهایی مثل ایران که چنین اظهارنامه‌هایی ثبت نمی‌شود، مبنای مالیاتی با مراجعه به اظهارنامه مالیاتی هر یک از شرکت‌های گروه تعیین می‌شود.



## تفاوت‌های مالیاتی – تعدیلات سنواتی

با توجه به اینکه تعدیلات سنواتی به طور مستقیم در بخش حقوق صاحبان سرمایه به عنوان تعدیل در سود یا زیان انباشته منظور می‌شود، لذا اثر مالیاتی تعدیلات سنواتی نیز باید از طریق تعدیل سود انباشته اول دوره شناسایی شود.

قبل از اجرای این استاندارد، شرکت‌ها کل مبلغ هزینه مالیات، شامل آثار مالیاتی تعدیلات سنواتی را در صورت سود و زیان منعکس می‌کردند. در اجرای این استاندارد، جداسازی آثار مالیاتی تعدیلات سنواتی و انعکاس آن به عنوان تعدیل سود انباشته اول دوره لازم است.



# تفاوت‌های مالیاتی - تجدید ارزیابی



تجدید ارزیابی داراییها مبلغ دفتری یک دارایی را تغییر داده اما اثری بر مبنای مالیاتی آن ندارد و در نتیجه باعث ایجاد تفاوت موقتی می‌شود.

مالیات انتقالی ناشی از تجدید ارزیابی معمولاً با مزاد تجدید ارزیابی تهاتر می‌شود و همچنین می‌توان با اقلامی دیگر از حقوق صاحبان سرمایه (مانند سایر اندوخته‌ها) نیز تهاتر کرد.

در صورت شناسایی مالیات انتقالی ناشی از تجدید ارزیابی در صورت سود و زیان جامع و تهاتر آن با مزاد تجدید ارزیابی، کاهش بدهی مالیات انتقالی در آینده، در هزینه استهلاک شناسایی می‌شود.



---

# ارایه و افشا

# داراییها و بدهیهای مالیات انتقالی

## بدهیهای غیر جاری

\*\*

بدهی مالیات انتقالی

\*\*

سایر بدهیهای مالی

## داراییهای غیر جاری

\*\*

دریافتنی های بلند مدت

\*\*

سایر داراییهای مالی

\*\*

سرمایه گذاری در املاک

\*\*

داراییهای مالیات انتقالی

\*\*

داراییهای نامشهود

- تهاتر داراییهای مالیات انتقالی و بدهیهای مالیات انتقالی مجاز نمی باشد مگر اینکه:
۱. حق قانونی برای تهاتر داراییهای مالیات جاری با بدهیهای مالیات جاری وجود داشته باشد؛
  ۲. بازیافت داراییها و تسویه بدهیهای انتقالی همزمان باشد.
  ۳. تسویه داراییها و بدهیهای مالیات انتقالی بر مبنای خالص باشد.

## افشای مربوط به هزینه مالیات بر درآمد

الف. مجموع مالیات جاری و مالیات انتقالی مربوط به اقلامی که بطور مستقیم در حقوق مالکانه منظور شده‌اند؛

ب. مبلغ مالیات بر درآمد مربوط به هر یک از اجزای سایر اقلام سود و زیان جامع

پ. توضیح ارتباط بین هزینه مالیات (درآمد مالیات) و سود حسابداری به یک یا هر دو شکل زیر:

۱. صورت تطبیق عددی بین هزینه مالیات (درآمد مالیات) مالیات و حاصل ضرب سود حسابداری در نرخ(های) مالیات قابل اعمال، و نیز افشای مبنای محاسبه نرخ(های) مالیات قابل اعمال؛ یا

۲. صورت تطبیق عددی بین میانگین نرخ مؤثر مالیات و نرخ مالیات قابل اعمال، و نیز افشای مبنای محاسبه نرخ مالیات قابل اعمال؛

## افشای مربوط به هزینه مالیات بر درآمد

ت. توضیح تغییر در نرخ(های) مالیات قابل اعمال در مقایسه با دوره حسابداری قبل؛

ث. مبلغ (و تاریخ انقضا، در صورت وجود) تفاوت‌های موقتی کاهنده مالیات، زیانهای مالیاتی استفاده‌نشده و اعتبارهای مالیاتی استفاده‌نشده که در صورت وضعیت مالی، برای آنها دارایی مالیات انتقالی شناسایی نشده است؛

ج. جمع مبلغ تفاوت‌های موقتی مربوط به سرمایه‌گذاری در واحدهای تجاری فرعی، شعب و واحدهای تجاری وابسته و منافع در مشارکتها، که برای آنها بدهیهای مالیات انتقالی شناسایی نشده است

# هزینه مالیات و صورت تطبیق نرخ مالیات موثر

مالیات بر درآمد عملیات در حال تداوم

مبلغ شناسایی شده در صورت سود و زیان

صورت تطبیق نرخ مالیات موثر

سال ۱۳۹۹  
میلیون ریال

سال ۱۳۹۹  
میلیون ریال

**	سود قبل از مالیات عملیات در حال تداوم
**	هزینه مالیات بر مبنای نرخ مشمول مالیات
**	اثر مالیاتی مربوط به تفاوت‌های مالیاتی
**	اثر مالیاتی زیانهای تایید شده و استفاده نشده
**	سایر
**	هزینه مالیات بر درآمد در صورت سود و زیان
**	نرخ موثر مالیات

مالیات جاری:
مالیات سود جاری
تعدیل مالیات سنوات قبل
جمع مالیات جاری
مالیات انتقالی:
زیان تایید شده
ایجاد و برگشت تفاوت موقتی
سایر
جمع مالیات انتقالی
هزینه مالیات جاری

---

# سپاس از همراهیتان