

صورت های مالی تلفیقی چیست؟

مقدمه :

صورت های مالی تلفیقی مجموعه از گزارش های مالی هستند که عملکرد مالی، وضعیت شاخص های مالی و همچنین جریان های نقدی یک مجموعه تجاری و یا یک سازمان را نشان می دهد. این شاخه از حسابداری از مهمترین شاخه های علم حسابداری محسوب می شود و به مدیران و مسئولان مالی کمک می کند که بتوانند تصویری جامع و یکپارچه از وضعیت مالی کل گروه شرکت های خود به دست آورند.

در این مقاله می خوانید:

اجزای صورت های مالی تلفیقی

ویژگی های اصلی صورت های مالی تلفیقی

اهمیت صورت های مالی تلفیقی

موارد استفاده صورت های مالی تلفیقی

نحوه تهیه صورت های مالی تلفیقی

نمونه صورت های مالی تلفیقی

زمان تهیه صورت های مالی تلفیقی

تفاوت صورت های مالی تلفیقی و جداگانه چیست؟

اجزای صورت های مالی تلفیقی



همانطور که در مقدمه به آن اشاره شد، صورت های مالی تلفیقی مجموعه ای از صورت های مالی است که برای یک گروه شرکت ها، شامل شرکت مادر و شرکت های وابسته (فرعی)، تهیه می شود و صورت های مالی به منظور ارائه تصویری کلی و یکپارچه از وضعیت مالی گروه به تهیه می آیند. اجزای اصلی صورت های مالی تلفیقی عبارتند از:

ترازنامه تلفیقی

ترازنامه تلفیقی به ترازنامه ای می گویند که تمامی دارایی ها و بدهی های کل گروه شرکت ها را نشان می دهد. در این ترازنامه اطلاعاتی همچون دارایی ها، بدهی ها و همچنین حقوق صاحبان سهام شرکت های تابعه و مادر را در بر می گیرد. هدف اصلی از تهیه این ترازنامه، ارائه تصویری شفاف و جامع از وضعیت مالی کل گروه شرکت ها است. این ترازنامه شامل موارد زیر می باشد:

- دارایی ها
- بدهی ها
- حقوق صاحبان سرمایه

صورت سود و زیان تلفیقی

همانطور که می دانید به ترکیب درآمد ها و هزینه های مجموعه و همچنین مقایسه آن ها که منجر به سوددهی شده باشد، سود تلفیقی گفته می شود اما در صورتی که از مقایسه سود و هزینه های اصلی و فرعی مجموعه به ضرر رسیده باشد، زیان تلفیقی

نامیده می شود. بنابراین سود و زیان تلفیقی از ترکیب سود و یا زیان شرکت، بعد از کسر تعدیلاتی همچون معاملات درون گروهی به وجود می آید. این صورت سود و زیان عموماً شامل موارد زیر می باشد:

- درآمدهای عملیاتی
- هزینه های عملیاتی
- سود و زیان خالص و ناخالص
- مالیات بر درآمد

برای نمونه صورت سود و زیان تلفیقی قابل ارائه به صورت زیر می باشد :



شرکت نمونه (سهامی عام)
صورت سود و زیان تلفیقی
سال مالی منتهی به ۲۹ اسفند ۱۴۰۲

(مبالغ به میلیون ریال)			
(تجدید ارائه شده)	سال ۱۴۰۲	سال ۱۴۰۱	
یادداشت			
			پ ۱-۵۲
			ت و ت ۱-۵۲
			عملیات در حال تداوم
۵			درآمدهای عملیاتی
۷			بهای تمام شده درآمدهای عملیاتی
			سود ناخالص
۸			هزینه های فروش، اداری و عمومی
۹			زیان کاهش ارزش دریافتی ها ^۱
۱۰			سایر درآمدها
۱۱			سایر هزینه ها
			سود عملیاتی
۱۲			هزینه های مالی
۱۳			سایر درآمدها و هزینه های غیر عملیاتی
			سود قبل از احتساب سهم گروه از سود شرکت های وابسته و مشارکت های خاص
۲۱			سهم گروه از سود مشارکت های خاص
۲۲			سهم گروه از سود شرکت های وابسته
			سود عملیات در حال تداوم قبل از مالیات
۴۳-۴			هزینه مالیات بر درآمد
			سود خالص عملیات در حال تداوم
			عملیات متوقف شده
۱۴			سود (زیان) خالص عملیات متوقف شده
			سود خالص
			قابل انتساب به
			مالکان شرکت اصلی
			منافع فاقد حق کنترل
			سود هر سهم قابل انتساب به مالکان شرکت اصلی
			سود پایه هر سهم
			عملیاتی (ریال)
			غیر عملیاتی (ریال)
			ناشی از عملیات در حال تداوم (ریال)
			ناشی از عملیات متوقف شده (ریال)
۱۵			سود پایه هر سهم (ریال)

یادداشت های توضیحی: بخش جدایی ناپذیر صورت های مالی است.

۱. با توجه به اینکه زیان کاهش ارزش دریافتی ها در نتیجه ورشکستگی یکی از مشتریان عمده بوده، لذا طبق بند ۸۶ استاندارد حسابداری ۰۱ برای درک عملکرد مالی گروه، تحت سرفصل جداگانه در صورت سود و زیان ارائه شده است.



صورت جریان وجوه نقد تلفیقی

صورت جریان وجوه نقد تلفیقی یک صورت مالی است که جریان های نقدی گروهی از شرکت ها که معمولاً شامل شرکت مادر و شرکت های فرعی آن می شود را نشان می دهد. در این نوع صورت جریان، تمامی داده های مربوط به شرکت مادر و شرکت های فرعی می بایست با توجه به اصول تلفیق صورت های مالی، تنظیم و گزارش شوند. یعنی جریان های نقدی از معاملات بین شرکت ها در گروه می بایست حذف شود تا از لحاظ مالی هیچگونه تکراری رخ ندهد. همچنین در این صورت جریان معمولاً موارد زیر ذکر می شوند:

- جریان های نقدی حاصل از فعالیت های عملیاتی
- جریان های نقدی حاصل از فعالیت های تامین مالی
- جریان های نقدی حاصل از فعالیت های سرمایه گذاری

نمونه صورت جریان وجوه نقد تلفیقی به صورت زیر می باشد :

سیستم های
مالی
میزان





شرکت نمونه (سهامی عام)
صورت جریان های نقدی تلفیقی
سال مالی منتهی به ۲۹ اسفند ۱۴۰۲

(مبالغ به میلیون ریال)

(تجدیداراه شده)		یادداشت	پ ۱-۵۲
سال ۱۴۰۱	سال ۱۴۰۲		
			۱-۵۲ت
		جریان های نقدی حاصل از فعالیت های عملیاتی	۲-۹
		نقد حاصل از عملیات	
	۴۹		
		پرداخت های نقدی بابت مالیات بر درآمد	۲-۳۲
		جریان خالص ورود (خروج) نقد حاصل از فعالیت های عملیاتی	
		جریان های نقدی حاصل از فعالیت های سرمایه گذاری	۲-۹
		دریافت های ناشی از فروش دارایی های ثابت مشهود	۲-۹۵ب
		پرداخت های نقدی برای خرید دارایی های ثابت مشهود	۲-۱۵ف
		دریافت های ناشی از فروش دارایی های غیر جاری نگهداری شده برای فروش	
		دریافت های ناشی از فروش دارایی های نامشهود	۲-۱۵ب
		پرداخت های نقدی برای خرید دارایی های نامشهود	۲-۱۵ف
		دریافت های ناشی از فروش شرکت های فرعی	۲-۳۶
	۲۰-۷-۲	پرداخت های نقدی برای خرید شرکت های فرعی پس از کسر وجوه نقد تحصیل شده	۲-۳۶
	۲۰-۷-۱	دریافت های ناشی از فروش سرمایه گذاری در شرکت های وابسته و مشارکت های خاص	۲-۱۵ت
		پرداخت های نقدی برای خرید سرمایه گذاری در شرکت های وابسته و مشارکت های خاص	۲-۱۵پ
		دریافت های ناشی از فروش سایر سرمایه گذاری های بلندمدت	۲-۱۵ت
		پرداخت های نقدی برای تحصیل سایر سرمایه گذاری های بلندمدت	۲-۱۵پ
		دریافت های ناشی از فروش سرمایه گذاری در املاک	۲-۱۵ت
		پرداخت های نقدی برای تحصیل سرمایه گذاری در املاک	۲-۱۵پ
		دریافت های ناشی از فروش سرمایه گذاری های کوتاه مدت	۲-۱۵ت
		پرداخت های نقدی برای تحصیل سرمایه گذاری های کوتاه مدت	۲-۱۵پ
		پرداخت های نقدی بابت تسهیلات اعطایی به دیگران	۲-۱۵ث
		دریافت های ناشی از استرداد تسهیلات اعطایی به دیگران	۲-۱۵ج
		دریافت های ناشی از سود تسهیلات اعطایی به دیگران	۲-۳۱
		دریافت های ناشی از سود سهام ^۱	۲-۳۱
		دریافت های ناشی از سود سایر سرمایه گذاری ها	۲-۳۱
		جریان خالص ورود (خروج) نقد حاصل از فعالیت های سرمایه گذاری	
		جریان خالص ورود (خروج) نقد قبل از فعالیت های تامین مالی	
		جریان های نقدی حاصل از فعالیت های تامین مالی	۲-۹
		دریافت های ناشی از افزایش سرمایه شرکت اصلی	۲-۱۶ف
		دریافت های ناشی از صرف سهام	۲-۱۶ف
		دریافت های ناشی از افزایش سرمایه شرکت های فرعی - سهم منافع فاقد حق کنترل	۲-۴۰
		پرداخت های نقدی ناشی از تحصیل منافع فاقد حق کنترل	۲-۴۵ب
	۲۰-۷-۳	دریافت های نقدی ناشی از واگذاری بخشی از شرکت فرعی (با حفظ کنترل)	۲-۴۵ب
		دریافت های ناشی از فروش سهام خزانه	۲-۱۶ف
		پرداخت های نقدی برای خرید سهام خزانه	۲-۱۶ب

۱ منظور، سود حاصل از سرمایه گذاری هایی است که جزء فعالیت های اصلی و مستمر گروه محسوب نمی شود.





شرکت نمونه (سهامی عام)
صورت جریان های نقدی تلفیقی
سال مالی منتهی به ۲۹ اسفند ۱۴۰۲

(مبالغ به میلیون ریال)

(تجدیداراه شده)		یادداشت	
سال ۱۴۰۱	سال ۱۴۰۲		
.....		پ-۵۲
.....		ت-۵۲
.....	دریافت های ناشی از فروش سهام خزانه توسط شرکت فرعی - سهم منافع فاقد حق کنترل	۲-۴۰
(.....)	(.....)	پرداخت های نقدی برای خرید سهام خزانه توسط شرکت فرعی - سهم منافع فاقد حق کنترل	۲-۴۰
.....	دریافت های ناشی از تسهیلات	پ-۱۶
(.....)	(.....)	پرداخت های نقدی بابت اصل تسهیلات	ت-۱۶
(.....)	(.....)	پرداخت های نقدی بابت سود تسهیلات	۲-۳۱
.....	دریافت های ناشی از انتشار اوراق مشارکت	پ-۱۶
(.....)	(.....)	پرداخت های نقدی بابت اصل اوراق مشارکت	ت-۱۶
(.....)	(.....)	پرداخت های نقدی بابت سود اوراق مشارکت	ت-۱۶
.....	دریافت های ناشی از انتشار اوراق خرید دین	پ-۱۶
(.....)	(.....)	پرداخت های نقدی بابت اصل اوراق خرید دین	ت-۱۶
(.....)	(.....)	پرداخت های نقدی بابت سود اوراق خرید دین	ت-۱۶
(.....)	(.....)	پرداخت های نقدی بابت اصل اقساط اجاره سرمایه ای	ت-۱۶
(.....)	(.....)	پرداخت های نقدی بابت سود اجاره سرمایه ای	ت-۱۶
(.....)	(.....)	پرداخت های نقدی بابت سود سهام به مالکان شرکت اصلی	۲-۳۱
(.....)	(.....)	پرداخت های نقدی بابت سود سهام به منافع فاقد حق کنترل	۲-۳۱
.....	جریان خالص ورود (خروج) نقد حاصل از فعالیت های تامین مالی	
(.....)	خالص افزایش (کاهش) در موجودی نقد	۲-۴۹
.....	مانده موجودی نقد در ابتدای دوره	۲-۴۹
.....	تاثیر تغییرات نرخ ارز	۲-۲۸
.....	مانده موجودی نقد در پایان دوره	۲-۴۹
.....	معاملات غیرنقدی	۲-۴۲
.....	۵۰	

یادداشت های توضیحی، بخش جدایی ناپذیر صورت های مالی است.



صورت تغییرات در حقوق مالکانه تلفیقی

یکی دیگر از صورت های اساسی در صورت های مالی تلفیقی می باشد که تغییراتی را که در اجزای مختلف حقوق مالکانه گروه شرکت ها (یعنی شرکت مادر و شرکت های فرعی) رخ می دهد را در یک دوره مالی مشخص نشان می دهد. این صورت مالی به شفاف سازی از تغییرات ایجاد شده در حقوق مالکانه ناشی از عملیات های مختلف کمک می کند. فرمت کلی این صورت مالی به شکل زیر می باشد:

شرکت نمونه (سهامی عام)
صورت تغییرات در حقوق مالکانه تلفیقی
سال مالی منتهی به ۲۹ اسفند ۱۴۰۲



(مبالغ به میلیون ریال)

ت و ت ۲۲	افزایش سرمایه در جریان	سرمایه در جریان	سرمایه	سرمایه خزانة	سرمایه موقوفه	سرمایه خزانة	سرمایه موقوفه	سرمایه خزانة	سرمایه موقوفه	سرمایه خزانة	سرمایه موقوفه	سرمایه خزانة	سرمایه موقوفه	سرمایه خزانة	سرمایه موقوفه
مانده در ۱۴۰۱/۰۱/۰۱	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
اصلاح اشتباهات (یادداشت ۴۸)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
تغییر در رویه های حسابداری (یادداشت ۴۸)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
مانده تجدید ارائه شده در ۱۴۰۱/۰۱/۰۱	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
تغییرات حقوق مالکانه در دوره ۱۴۰۱	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
سود خالص گزارش شده در صورت های مالی دوره ۱۴۰۱	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
اصلاح اشتباهات (یادداشت ۴۸)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
تغییر در رویه های حسابداری (یادداشت ۴۸)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
سود خالص تجدید ارائه شده دوره ۱۴۰۱	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
سایر اقلام سود و زیان جامع پس از کسر مالیات	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
سود جامع دوره ۱۴۰۱	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
سود سهام مصوب	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
منافع نقد حق کنترل ناشی از تحصیل شرکت فرعی جدید	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
واگذاری منافع جزئی در شرکت فرعی	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
افزایش منافع در شرکت فرعی	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
افزایش سرمایه	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
افزایش سرمایه در جریان	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
افزایش سرمایه شرکت فرعی	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
خرید سهام خزانة	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
فروش سهام خزانة	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
خرید سهام خزانة توسط شرکت فرعی	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
فروش سهام خزانة توسط شرکت فرعی	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
انتقال از سایر اقلام حقوق مالکانه به سود انباشته	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
تخصیص به اندوخته قانونی	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-

میزان





شرکت نمونه (سهامی عام)
صورت تغییرات در حقوق مالکانه تلقی
سال مالی منتهی به ۲۹ اسفند ۱۴۰۲

(مبالغ به میلیون ریال)

ت و ت	توضیحات	اثر		اثر		تفاوت	خرید	خرید	خرید	خرید	خرید	خرید	خرید	خرید	خرید	خرید	خرید	خرید	خرید	خرید	
		حقوق مالکانه	سود	سود	سود																
۱-۵۲	تخصیص به سایر اندوخته‌ها																				
۱-۱۰۸	مانده تجدید ارائه شده در ۱۴۰۱/۱۲/۲۹																				
	تغییرات حقوق مالکانه در دوره ۱۴۰۲																				
۱-۱۰۸	سود خالص دوره ۱۴۰۲																				
۱-۱۰۸	سایر اقلام سود و زیان جامع پس از کسر مالیات																				
۱-۱۰۸	سود جامع دوره ۱۴۰۲																				
۱-۱۰۸	سود سهام مصوب																				
۱-۱۰۸	منافع فاقد حق کنترل بلندی از تحصیل شرکت فرعی جدید																				
۱-۱۰۸	واگذاری منافع جزئی در شرکت فرعی																				
۱-۱۰۸	واگذاری منافع در شرکت فرعی																				
۱-۱۰۸	افزایش منافع در شرکت فرعی																				
۱-۱۰۸	افزایش سرمایه																				
۱-۱۰۸	افزایش سرمایه در جریان																				
۱-۱۰۸	افزایش سرمایه شرکت فرعی																				
۱-۱۰۸	خرید سهام خزانه																				
۱-۱۰۸	فروش سهام خزانه																				
۱-۱۰۸	خرید سهام خزانه توسط شرکت فرعی																				
۱-۱۰۸	فروش سهام خزانه توسط شرکت فرعی																				
۱-۱۰۸	انتقال از سایر اقلام حقوق مالکانه به سود آهسته																				
۱-۱۰۸	تخصیص به اندوخته قانونی																				
۱-۱۰۸	تخصیص به سایر اندوخته‌ها																				
	مانده در ۱۴۰۲/۱۲/۲۹																				

یادداشت‌های توضیحی، بخش جدایی‌ناپذیر صورت‌های مالی است.

سیستم های
مالی میزان



ویژگی های اصلی صورتهای مالی تلفیقی



ویژگی های اصلی صورتهای مالی تلفیقی



صورتهای مالی تلفیقی ویژگیهای خاصی دارند که آنها را از صورتهای مالی انفرادی متمایز می کند. این ویژگیها عبارتند از:

حذف معاملات درون گروهی

معاملات درون گروهی به مبادلاتی می گویند که بین شرکت مادر و شرکت های فرعی و یا حتی بین شرکت های فرعی خود گروه انجام می شود. این معاملات می توانند شامل خرید و فروش کالا و خدمات، انتقال دارایی ها، اعطای وام و پرداخت سود سهام باشند. این ویژگی به این دلیل ضروری است که در گروه های شرکت های چند ملیتی یا چند شرکتی (شرکت مادر و شرکت های

فرعی) برخی معاملات و تبادلات مالی بین واحد های مختلف گروه رخ می دهد که اگر حذف نگردد، می تواند موجب ارائه گزارش تکراری و اشتباه از این مبالغ در صورت های مالی تلفیقی شود.

کنترل و مالکیت

این ویژگی تعیین می کند که کدام شرکت باید در صورت های مالی تلفیقی گنجانده شوند و چه مقدار از سهم مالکیت و کنترل در گروه شرکت ها به یک شرکت مادر تعلق دارد. این مفهوم اساسا به عنوان مبنای اصلی برای تهیه صورت های مالی تلفیقی عمل می کند و به طور مشخص تعیین می کند که چه شرکتی باید در گروه تلفیقی قرار بگیرد و چگونه مالکیت و کنترل آن باید گزارش شود. دلایل اهمیت این صورت مالی عبارت اند از:

نمایش وضعیت مالی گروه: این مفهوم باعث می شود که وضعیت مالی گروه به عنوان یک واحد اقتصادی در نظر گرفته شود.

گزارشگیری دقیق تر: این صورت مالی به شفاف سازی میزان تاثیر هر شرکت بر گروه کمک شایانی می کند و باعث می شود که گزارش های مالی گروه دقیق تر و واقعی تر باشند.

حذف سود و زیان تحقق نیافته

این مفهوم به سود و زیانی اطلاق می شود که به طور موقت در نتیجه معاملات داخلی بین واحد های گروه به وجود می آید اما هنوز در سطح گروه به واقعیت نپیوسته اند. این سود و زیان ها معمولا در صورت های مالی فردی هر شرکت از گروه شناسایی می شوند اما در صورت های مالی تلفیقی باید حذف شوند تا تصویر دقیق تری از وضعیت مالی گروه به عنوان یک واحد اقتصادی ارائه شود.

به عنوان مثال فرض کنید شرکت (الف) که شرکت مادر محسوب می شود، یک دارایی به ارزش ۱۰۰ میلیون تومان به شرکت (ب) که یک شرکت فرعی است فروخته است. قیمت تمام شده این دارایی برای شرکت (الف) 70 میلیون تومان بوده است. بنابراین این معامله باعث می شود که شرکت (الف) ۳۰ میلیون تومان سود را شناسایی کند.

بنابراین اگر دارایی را شرکت (ب) به شخص ثالثی فروخته باشد، این ۳۰ میلیون تومان سود شناسایی شده و باید در صورت های مالی تلفیقی حذف گردد.

نکته: در صورت های مالی تلفیقی تنها سود هایی که در خارج از گروه تحقق یافته اند، به عنوان سود واقعی و قابل شناسایی در نظر گرفته می شوند.

اهمیت صورتهای مالی تلفیقی



اهمیت صورتهای مالی تلفیقی



صورتهای مالی تلفیقی اهمیت زیادی برای شرکتها و ذینفعان مختلف دارند. این صورتهای تصویری جامع و دقیقی از وضعیت مالی و عملکرد یک گروه شرکتها ارائه می دهند. در اینجا به برخی از دلایل و اهمیتهای اصلی صورتهای مالی تلفیقی اشاره می کنیم:



ارائه تصویری جامع و کامل

صورت‌های مالی تلفیقی تصویری یکپارچه و جامع از وضعیت مالی و عملکرد گروه شامل شرکت مادر و شرکت‌های وابسته (فرعی) به سهامداران، مدیران، تحلیلگران مالی و دیگر ذینفعان ارائه می‌دهند. این اطلاعات به کمک سرمایه‌گذاران و تصمیم‌گیرندگان می‌آید تا درک بهتری از عملکرد کلی گروه به دست آورند.

تصمیم‌گیری بهتر

صورت‌های مالی تلفیقی ابزاری قدرتمند برای تصمیم‌گیری استراتژیک مدیران هستند. این اطلاعات به آنها کمک می‌کند تا تصمیمات آگاهانه‌تری در زمینه‌های مختلف مانند سرمایه‌گذاری، توسعه، کاهش هزینه‌ها یا تغییرات استراتژیک اتخاذ کنند.

شفافیت مالی

شفافیت مالی به معنای ارائه اطلاعات دقیق، جامع و بی‌طرفانه در باره وضعیت مالی، عملکرد و جریان‌های نقدی یک گروه تجاری است که شامل شرکت اصلی و شرکت‌های تابعه آن می‌شود. این شفافیت کمک می‌کند که تمامی ذینفعان مانند سهامداران، سرمایه‌گذاران، وام‌دهندگان، کارکنان و نهاد‌های نظارتی بتوانند دید واضح و قابل اعتمادی از وضعیت مالی کل گروه به دست بیاورند. از جمله مزایای شفافیت مالی عبارت‌اند از:

- اعتماد سازی: ارائه گزارش‌های دقیق و شفاف، باعث اعتماد سرمایه‌گذاران و سهامداران را جلب می‌کند.
- تصمیم‌گیری بهتر: سرمایه‌گذاران و ذینفعان می‌توانند از طریق این اطلاعات، تصمیمات اقتصادی بهتری اتخاذ نمایند.

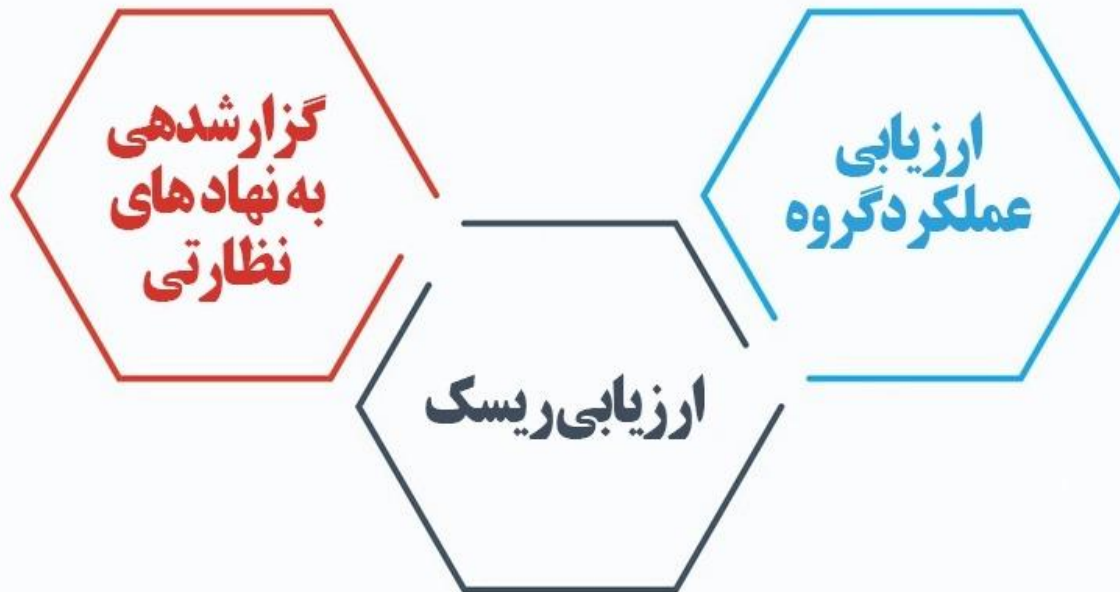
در مجموع، صورت‌های مالی تلفیقی به‌طور کلی به ارائه تصویری جامع، دقیق و شفاف از وضعیت مالی گروه شرکت‌ها کمک کرده و به مدیران، سرمایه‌گذاران و سایر ذینفعان اطلاعات مفیدی برای اتخاذ تصمیمات آگاهانه‌تر می‌دهند.

موارد استفاده صورتهای مالی تلفیقی



سیستم های
مالی
میزان

موارد استفاده صورتهای مالی تلفیقی



موارد استفاده صورت های مالی تلفیقی برای کاربران مختلف اطلاعات مالی کاربردهای متعددی دارند. این صورت ها به دلیل ارائه یک تصویر جامع و یکپارچه از وضعیت مالی و عملکرد گروه های شرکت ها، برای تصمیم گیری های مختلف مفید و ضروری هستند. در زیر به برخی از موارد استفاده اصلی صورت های مالی تلفیقی اشاره می شود:

ارزیابی عملکرد گروه

در این مورد همانطور که از نامش پیداست، به ذینعان کمک می کند عملکرد مالی و عملیاتی کل گروه را به عنوان یک واحد اقتصادی مورد بررسی قرار بدهند. این ابزار به تصمیم گیری های بهتر، بهبود بهره وری و افزایش سود اوری در مجموعه کمک شایانی می کند.

ارزیابی ریسک

ارزیابی ریسک یکی از مهمترین جنبه های کلیدی صورت های مالی تلفیقی می باشد که به ذینفعان کمک می کند ریسک های مالی و عملیاتی مرتبط با کل گروه تجاری خود را شناسایی و تحلیل کنند. از جمله ابزار هایی که میتوان میزان ریسک در صورت های مالی تلفیقی را سنجید عبارت اند از:

- نسبت های مالی : تحلیل کردن مواردی همچون نسبت های بدهی به دارایی، نسبت به جاری و همچنین نسبت نقدینگی.
- تحلیل حساسیت : بررسی کردن عوامل تاثیر گذار مانند تغییر نرخ بهره یا نرخ ارز بر وضعیت مالی گروه.
- بررسی یادداشت های توضیحی ضمیمه شده : یادداشت هایی که همراه صورت های مالی ضمیمه شده اند اطلاعات بسیار ارزشمندی را درباره تعهدات احتمالی و ریسک های خاص ارائه می دهند.

گزارش دهی به نهاد های نظارتی

صورت های مالی تلفیقی می توانند به مقامات نظارتی کمک کنند تا مطمئن شوند که معاملات درون گروهی به درستی حذف و گزارش شده است تا از تداخل اطلاعات جلوگیری شود. دولت ها و سازمان های نظارتی از صورت های مالی تلفیقی برای نظارت بر رعایت مقررات حسابداری و مالیاتی استفاده می کنند. این صورت ها اطلاعات مهمی را درباره میزان مالیات قابل پرداخت، تراز مالی و شفافیت مالی گروه ارائه می دهند.

نحوه تهیه صورت های مالی تلفیقی



نحوه تهیه صورت های مالی تلفیقی شامل مراحل مختلفی است که با هدف ارائه تصویر کلی از وضعیت مالی و عملکرد گروهی از شرکت ها، شامل شرکت مادر و شرکت های زیرمجموعه (فرعی) آن انجام می شود. در اینجا مراحل اصلی تهیه صورت های مالی تلفیقی آورده شده است:

جمع آوری صورت های مالی شرکت های فرعی و شرکت مادر

ابتدا می بایست صورت های مالی جداگانه (مانند ترازنامه، صورت سود و زیان و صورت جریان وجوه نقد) هر یک از شرکت های مادر و فرعی جمع آوری شود.

توجه به این نکته ضروری است که تمامی شرکت های فرعی که تحت کنترل کامل یا قابل توجه شرکت مادر هستند باید در تلفیق گنجانده شوند.

اصلاحات لازم برای همراستایی حساب ها

برای آماده سازی صورت های مالی تلفیقی، باید حساب های شرکت های فرعی به روش های حسابداری شرکت مادر تطبیق داده شود. این اصلاحات ممکن است شامل تغییرات در سیاست های حسابداری، ارزش های مختلف و تفاوت های در ارزیابی دارایی ها و بدهی ها باشد.

حذف معاملات داخلی

هرگونه معامله داخلی میان شرکت مادر و شرکت های فرعی، مانند خرید و فروش کالا، ارائه خدمات یا پرداخت سود، باید از صورت های مالی تلفیقی حذف شود. این کار برای جلوگیری از گزارش سود یا زیان غیرواقعی است. به عنوان مثال، اگر شرکت مادر به یکی از شرکت های فرعی خود کالایی فروخته باشد، این فروش باید از صورت های مالی تلفیقی حذف گردد.

حسابداری سرمایه گذاری ها

در صورت های مالی تلفیقی، سرمایه گذاری های شرکت مادر در شرکت های فرعی باید به صورت حذف شده از حساب های گروهی نمایش داده شود. یعنی در صورتی که شرکت مادر در شرکت فرعی سرمایه گذاری کرده باشد، این سرمایه گذاری در صورت های مالی تلفیقی به طور کامل حذف می شود.

حسابداری سود و زیان های تلفیقی

سود و زیان حاصل از فعالیت های گروهی باید به طور تلفیقی محاسبه شود. به عبارت دیگر، سود و زیان شرکت های فرعی در صورت سود و زیان تلفیقی ادغام می شود.

هرگونه سود یا زیان حاصل از معامله میان شرکت مادر و فرعی نیز باید حذف گردد تا از گزارش نادرست جلوگیری شود.

تعیین مالکیت غیر کنترلی

اگر شرکت مادر تنها بخشی از شرکت فرعی را کنترل کند (مثلاً ۸۰٪ از سهام را داشته باشد)، بخش باقی مانده که متعلق به سایر سرمایه گذاران است تحت عنوان "مالکیت غیر کنترلی" در صورت های مالی تلفیقی آورده می شود.

این بخش باید در ترازنامه تلفیقی به طور جداگانه نمایش داده شود و سهم سود و زیان متعلق به آن نیز در صورت سود و زیان تلفیقی لحاظ گردد.

تهیه صورت های مالی تلفیقی

پس از انجام اصلاحات لازم و حذف معاملات داخلی، صورت های مالی تلفیقی که آماده می شود که شامل موارد زیر است:

- ترازنامه تلفیقی
- صورت سود و زیان تلفیقی
- صورت جریان وجوه نقد تلفیقی
- صورت تغییرات در حقوق صاحبان سهام تلفیقی
- گزارش دهی و افشای اطلاعات

در نهایت، صورت های مالی تلفیقی باید مطابق با استانداردهای حسابداری مانند IFRS یا US GAAP تنظیم و افشا شوند. این ها خود شامل افشای جزئیات مربوط به شرکت های فرعی، حسابداری سرمایه گذاری ها و سایر اطلاعات مرتبط نیز است. به طور کلی تهیه صورت های مالی تلفیقی به پیچیدگی هایی از جمله تحلیل معاملات داخلی، تنظیم حساب ها و بررسی دقیق مالکیت ها نیاز دارد. اما این صورت ها نمای کلی و جامعی از وضعیت مالی گروه های بزرگ را در اختیار استفاده کنندگان قرار می دهند.

نمونه صورت های مالی تلفیقی

برای مثال نمونه گزارش صورت های مالی تلفیقی که سازمان حسابرسی کشور ارائه داده است به شکل زیر می باشد :



شرکت نمونه (سهامی عام)
صورت وضعیت مالی تلفیقی
به تاریخ ۲۹ اسفند ۱۴۰۲

(مبالغ به میلیون ریال)

پس	یادداشت	۱۴۰۲/۱۲/۲۹	تجدید ارائه شده ۱۴۰۱/۱۲/۲۹	تجدید ارائه شده ۱۴۰۱/۰۱/۰۱
دارایی ها				
دارایی های غیر جاری				
۱-۵۵الف	دارایی های ثابت مشهود	۱۶	.....	.....
۱-۵۵ب	سرمایه گذاری در املاک	۱۷	.....	.....
۱-۵۵ج	سرقفلی	۱۸	.....	.....
۱-۵۵د	دارایی های نامشهود	۱۹	.....	.....
۱-۵۵هـ	سرمایه گذاری در شرکت های خاص	۲۱	.....	.....
۱-۵۵و	سرمایه گذاری در شرکت های وابسته	۲۲	.....	.....
۱-۵۵ز	سایر سرمایه گذاری های بلندمدت	۲۳	.....	.....
۱-۵۵ح	دریافتی های بلندمدت	۲۴	.....	.....
۱-۵۵ط	دارایی مالیات انتقالی	۴۳	.....	.....
۱-۵۵ث	سایر دارایی ها	۲۵	.....	.....
۱-۵۵	جمع دارایی های غیر جاری	.....	.....	.....
دارایی های جاری				
۱-۵۵خ	پیش پرداخت ها	۲۶	.....	.....
۱-۵۵ج	موجودی مواد و کالا	۲۷	.....	.....
۱-۵۵ح	دریافتی های تجاری و سایر دریافتی ها	۲۴	.....	.....
۱-۵۵ت	سرمایه گذاری های کوتاه مدت	۲۸	.....	.....
۱-۵۵د	موجودی نقد	۲۹	.....	.....
۱-۵۵ذ	دارایی های غیر جاری نگهداری شده برای فروش	۳۰	-	-
۱-۵۵	جمع دارایی های جاری	.....	.....	.....
۱-۵۵	جمع دارایی ها	.....	.....	.....
حقوق مالکانه و بدهی ها				
حقوق مالکانه				
۱-۵۵ظ	سرمایه	۳۱	.....	.....
۱-۸۰ث	افزایش سرمایه در جریان	۳۲	.....	-
۱-۸۰ج	صرف سهام	۳۳	.....	.....
۱-۸۰ح	صرف سهام خزانه	.....	.....	-
۱-۸۰ط	آثار معاملات سهام خزانه شرکت فرعی	۳۴	-	-
۳۹-۲۵ و ۳۹-۱۱۶ب	آثار معاملات با منافع فاقد حق کنترل	۳۵	-	-
۱-۸۰ث و ۱-۵۵	اندرخته قانونی	۳۶	.....	.....

۱. طبق بند ۳۹ استاندارد حسابداری ۱، در صورتی که واحد تجاری (۱) یک رویه حسابداری جدید را با تسری به گذشته بکار گیرد، (۲) اقلامی از صورت های مالی را با تسری به گذشته تجدید آرایه نماید یا (۳) اقلامی در صورت های مالی را تجدید طبقه بندی کند و این موارد اثر بااهمیتی بر اطلاعات مندرج در صورت وضعیت مالی در ابتدای دوره قیل داشته باشد، باید صورت وضعیت مالی به تاریخ ابتدای دوره قبل نیز ارائه گردد.





شرکت نمونه (سهامی عام)
صورت وضعیت مالی تلفیقی
به تاریخ ۲۹ اسفند ۱۴۰۲

(مبالغ به میلیون ریال)

یادداشت	۱۴۰۲/۱۲/۲۹	تجدید ارائه شده ۱۴۰۱/۱۲/۲۹	تجدید ارائه شده ۱۴۰۱/۰۱/۰۱		
۳۷	سایر اندوخته‌ها	پ۵۲- ۱۵۵و۸۰
.....	مازاد تجدیدارزیابی دارایی‌ها	و۸۱- ۱۶-۴۷
۳۸	تفاوت تسعیر ارز عملیات خارجی	۱۵۶
.....	سود انباشته	۳۶-۳۵
۳۹	سهام خزانه ^۱	۱۵۶
.....	حقوق مالکانه قابل انتساب به مالکان شرکت اصلی	ط۵۵- ۱-۵۵
۴۰	منافع فاقد حق کنترل	۱۵۶
.....	جمع حقوق مالکانه	بدهی‌ها
.....	بدهی‌های غیر جاری	ز۵۵- ۱-۵۵
۴۱	پرداختنی‌های بلندمدت	ز۵۵- ۱-۵۵
۴۲	تسهیلات مالی بلندمدت	ش۵۵- ۱-۵۵
۴۳	بدهی مالیات انتقالی	ز۵۵- ۱-۵۵
۴۴	ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان	۱۵۶
.....	جمع بدهی‌های غیر جاری	بدهی‌های جاری
.....	پرداختنی‌های تجاری و سایر پرداختنی‌ها	ر۵۵- ۱-۵۵
۴۱	مالیات پرداختنی	س۵۵- ۱-۵۵
۴۴	سود سهام پرداختنی	ز۵۵- ۱-۵۵
۴۵	تسهیلات مالی	ز۵۵- ۱-۵۵
۴۲	ذخایر	ز۵۵- ۱-۵۵
۴۶	پیش‌دریافت‌ها	ص۵۵- ۱-۵۵
۴۷	بدهی‌های مرتبط با دارایی‌های غیر جاری	ض۵۵- ۱-۵۵
۳۰	نگهداری شده برای فروش	۳۱۳۷
.....	جمع بدهی‌های جاری	۱۵۶
.....	جمع بدهی‌ها	۱۵۶
.....	جمع حقوق مالکانه و بدهی‌ها	۱۵۶

یادداشت‌های توضیحی، بخش جدایی‌ناپذیر صورت‌های مالی است.

۱. طبق بند ۲۵ استاندارد حسابداری ۲۶، «سهام شرکت در مالکیت شرکت‌های فرعی»، نیز در سر فصل سهام خزانه منظور شده است.



زمان تهیه صورت های مالی تلفیقی



همانطور که می دانید زمان و تاریخ انجام تمامی عملیات های حسابداری از جمله صورت های مالی تلفیقی نیز بسیار مهم است و طبق استاندارد های حسابداری می بایست با زمان تهیه آن نیز با تمامی واحد های تجاری هماهنگ باشد اما به طور کلی تهیه این صورت های مالی در بازه های زمانی زیر انجام می شود:

در پایان هر دوره مالی

برای مثال، شرکت هایی که دارای شرکت های تابعه هستند می بایست طبق استاندارد های حسابداری، صورت های مالی تلفیقی را به صورت سالانه و در برخی موارد و در صورت نیاز به صورت فصلی یا شش ماهه تهیه نمایند.

پس از بسته شدن حساب های شرکت های تابع

همانطور که پیداست ابتدا می بایست حساب های شرکت های فرعی یا تابع بسته و صورت های مالی آن ها تهیه شود، سپس صورت های مالی شرکت اصلی و شرکت های فرعی باهم تلفیق گردد.

هنگام درخواست نهاد های نظارتی

هنگامی که نهاد های نظارتی درخواست ارائه گزارش های مالی تلفیقی را ارجاع کردند، این شرکت ها می بایست در بازه های زمانی مشخص شده توسط نهاد های نظارتی، گزارش های مورد نظر را ارائه دهند.



تفاوت صورت های مالی تلفیقی و جداگانه چیست؟

به طور کلی همانطور که مشخص شد، صورت های مالی جداگانه برای ارائه اطلاعات مالی یک شرکت استفاده می شود، در حالی که صورت های مالی تلفیقی برای ارائه اطلاعات یک واحد اقتصادی و شرکت های تابع ان به کار می رود. اما علاوه بر این، این دو صورت مالی چند تفاوت اصلی دیگری را با یکدیگر نیز دارند. این تفاوت ها عبارت اند از:

- صورت های مالی جداگانه صرفا عملکرد و اطلاعات مالی شرکت اصلی و بدون شرکت فرعی را ارائه می دهد، در حالی که صورت های مالی تلفیقی ترکیبی از نتایج مالی شرکت اصلی به علاوه شرکت های تابعه را نیز ارائه می دهد.
- صورت های مالی تلفیقی تصویر کامل تری را از وضعیت مالی یک شرکت ارائه می دهند. اما صورت های مالی جداگانه به حسابداران و سرمایه گذاران اجازه می دهند که بتوانند عملکرد مالی یک واحد تجاری را ارزیابی نمایند.
- در صورت های مالی تلفیقی تمامی تراکنش های مالی بین شرکت اصلی و شرکت تابعه مانند فروش های داخلی، دریافت های وامی و همچنین بدهی های درون گروهی حذف میگردد اما در صورت های مالی جداگانه این موارد حذف نمی شوند زیرا هر شرکت می بایست به صورت مستقل گزارش های مالی خود را ارائه کند.

سیستم های
محاسبه مالی
میزان

