

پرسش مطرح شده :

باتوجه به اینکه اکثر شرکتها جهت محاسبه استهلاک داراییها ثابت از جدول استهلاکات مندرج در قانون مالیات‌های مستقیم استفاده مینمایند و جدول مذبور در قانون مالیات‌های مستقیم مصوب آسفند ماه ۱۳۶۷ انصبیت به قانون قدیم تغییر نموده است، سوالات زیر در رابطه با رعایت جدول استهلاکات جدید مطرح می‌باشد :

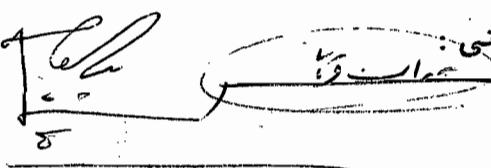
- الف - در صورتیکه روش استهلاک تغییر نموده، لیکن نرخ استهلاک تغییر نموده باشد، آیا اینگونه تغییرات، تغییر در برابر محسوب می‌گردد؟
- ب - در صورتیکه روش محاسبه استهلاک از نزولی به مستقیم و یا بالعکس تغییر یافته باشد، آیا تغییر مذکور، تغییر در روش تلقی می‌گردد؟

پاسخ :

از آنجاییکه محاسبه استهلاک و تخصیص آن به درجه‌های مالی در وهله اول مستلزم ملاحظه داشتن سه عامل بھای تمام شده، عمر مفید و ارزش اسقاط می‌باشد و دو عامل آخرالذکر (عمر مفید و ارزش اسقاط) مبتنی بر برابر بوده و منفک از روش محاسبه استهلاک است، لذا تغییر در نرخ استهلاک، بدون تغییر در روش استهلاک، تغییر در برابر (پاسخ قسمت الف)، و در صورتیکه ارزش اسقاط و یا عمر مفید داراییها تغییر نکرده و صرفاً روش محاسبه استهلاک تغییر کرده باشد، اینگونه تغییرات، تغییر در روش تلقی می‌گردد (پاسخ قسمت ب). بدینهی است باتوجه به مراتب مذکور، تغییر در روش توازن مبارزه تغییر در عمر مفید و یا ارزش اسقاط، تغییر در برابر تلقی خواهد شد.

@ACCPress




کمیته فنی: حسابدار

منابع دیگری که میتوان به آن مراجع نمود:

سازمان حسابرسی
کمیته فنی



جمهوری اسلامی ایران

شماره : ۲

تاریخ : ۱۳۶۸/۸/۳

صفحه : ۱ از ۱ صفحه

برگ پاسخ به پرسش‌های فنی

پرسش مطرح شده :

موجودی قند و شکر را پایان سال مالی د رانبارهای شرکت (صنایع قند و شکر) که به صورت موقت به سازمان قند و شکر تحویل شده، آیا میتواند فروش قطعی تلقی شود یا خیر؟ توضیح اینکه طبق رویه معمول در صنعت قند و شکر موجود یهای فوق الذکر فروخته شد تلقی میشود.

پاسخ :

درآمد در حسابداری اساساً "هنگامی شناسائی" میشود که فرآیند کسب سود کامل شده باشد، یعنی مبادله ضروری انجام پذیرفته وکلیه مزایا و مخاطرات قابل ملاحظه مالکیت به خریدار منتقل شده و فروشنده هیچگونه ابهام قابل توجهی نسبت به مابه ازای حاصل از فروش کالا، هزینه‌های مربوط به خرید و یا تولید کالا و سایر هزینه‌های مربوط و همچنین میزان کالاهای برگشتی، نداشته باشد. با توجه به مطالب بالا و مفاد قرارداد منعقده (مورد عمل) بین شرکت و سازمان قند و شکر، بنظر این کمیته فرآیند کسب سود در خاتمه تولید و تحویل موقت کالا اساساً "کامل شده" محسوب میشود ولذا موجودی قند و شکر را پایان سال مالی د رانبارهای شرکت (صنایع قند و شکر) که به صورت موقت به سازمان قند و شکر تحویل شده، بعنوان فروش شناسائی میگردد.

کمیته فنی :

منابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود:



شماره : ۳

تاریخ : ۱۳۶۸/۹/۲۹

صفحه : ۱ از ۳

برگ پاسخ به پرسش‌های فنی

پرسش مطرح شده :

یکی از رویه های معمول حسابداری در شرکتهاست تولید کننده انواع مختلف شیشه در ارتباط با کوره های ذوب شیشه چنین است که در بدوام و پس از آماده سازی کوره ها، برای تعمیرات اساسی آتی این کوره ها (تعویض آجرها نسوز درون کوره) که هر چهار سال یک بار انجام می گیرد، هزینه های لازم با توجه به عامل تورم پیش بینی می شود. سپس در پایان هر سال مالی یک چهارم هزینه های پیش بینی شده به حساب هزینه تعمیرات اساسی بدھکاروبه حساب ذخیره تعمیرات بستانکار می گردد. هزینه تعمیرات در پایان هر سال به صورت حساب سود و زیان و ذخیره تعمیرات از ملریق انعکاس در ترازنامه به دوره های بعد انتقال می یابد. در انتهای سال آخر (چهارم) که آجرها نسوز درون کوره ها تعویض و تعمیرات اساسی انجام می شود، هزینه های واقعی انجام شده برای تعمیرات از محل ذخیره تعمیرات ایجاد شده تا مین و منانده ذخیره نیز به صورت حساب سودوزیان منتقل می گردد.

ضمیماً "در اولین دوره چهار ساله که کوره های ذوب شیشه احداث شده است، علاوه بر هزینه تعمیرات سالانه که بر اساس رویه بالا محاسبه و در صورت حساب سود و زیان سالانه منعکس شده است، برای ~~کل کوره ها~~ هزینه استهلاک محاسبه و از سود خالص سالانه کسر گردیده است.

اکنون سئوالی که مطرح می شود این است که آیا رویه مشروح بالا چنانچه آثار ریالی آن بر ~~بود~~ می باشد؟

پاسخ :

رویه پیش بینی هزینه تعمیرات آتی در مورد تعمیرات جزئی و بهویژه برای دوره های کوتاه مدت کمتر از یک سال (مثلًا)، هنگام تهیه صورتهای مالی میان دوره ای) می تواند قابل قبول باشد، اما چنانچه این رویه برای دوره های طولانی مدت، نظیر چهار ساله، بکار گرفته شود، به دلایل مشروح در زیر نمی تواند جزء روش های پذیرفته شده حسابداری محسوب شود:

۱- در حال حاضر یکی از خصوصیات و ویژگی های کیفی اطلاعات حسابداری قابلیت انتکاء این گونه اطلاعات است.

(ادامه در صفحه بعد)

کمیته فنی :

منابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود :



(ادامه از صفحه قبل)

۱- اطلاعات حسابداری هنگامی قابلیت اتکاء دارند که قابل اثبات و قابل تأیید بوده یعنی مبتنی بر شواهد و مدارک عینی و مثبته باشند. علی‌الاصول اطلاعات صرفاً "پیش‌بینی شده به‌ویژه اطلاعاتی که از اعمال رویشه مزبور در شرکتهای تولید کننده شیشه، حاصل می‌شود، بدلیل فقدان قابلیت اتکاء نمی‌تواند اطلاعاتی قابل تأیید و قابل اثبات باشد.

۲- منظور کردن هزینه برآورده تعمیرات اساسی در صورت حساب سود وزیان هرسال بر مبنای پیش‌بینی و ملحوظ داشتن تورم سالهای آتی، در حالی که هنوز واقعاً تعمیراتی انجام نشده است، انحرافی آشکار از اهل بھای تمام شده تاریخی در ارتباط با شناخت هزینه هاست. حال آن که در حال حاضر، مبنای اساسی برای گزارشگری مالی و تهیه صورتهاي مالي سالانه در ايران، ارزشهاي تاریخی است و نه ارزشهاي جاري، ارزشهاي جايگزينی و امثالیم:

۳- چنانچه بكارگيري رویه پیش‌بینی هرینه تعمیرات اساسی آتی کوره‌های دوب سیسه برای دوره‌های طولانی مدت مختار شناخته شود، هیچ ابزار منطقی که بتوان بر اساس آن شرکتها را از بكارگيري اين رویه در مورد سایر دارائیها نظیر، ماشین آلات، تاء سیسات و امثالیم منع کرد، وجود ندارد.

۴- اعمال این رویه در اولین دوره چهارساله باعث می‌شود که به گونه‌ای غیر واقع‌بینانه در ارتباط با آجرهای نسوز هم هزینه استهلاک سالانه و هم هزینه تعمیرات سالانه ملحوظ شود.

۵- نتیجه اعمال این رویه این است که در ابتدای هریک از دوره‌های چهارساله، به استثنای اولین دوره چهارساله، پس از انجام تعمیرات اساسی و آجر چینی کوره‌ها، علیرغم این‌که کوره‌ها کامل و صد درصد قابل بهره برداری است، اما ارزش ترازنامه‌ای آنها دست کم در ارتباط با آجرهای نسوز، ناچیزگزارش شود.

۶- یکی از آثار اعمال این رویه، اشکال و سردر گمی در طبقه بندی و گزارشگری مانده حساب ذخیره تعمیرات اساسی (ادامه در صفحه بعد)

کمیته فنی :

منابع دیگری که می‌توان به آن مراجعه نمود :

شماره : ۳

تاریخ : ۱۳۶۸/۹/۲۹

صفحه : ۳ از ۳

برگ پاسخ به پرسش‌های فنی

(ادامه از صفحه قبل)

پاسخ :

در ترازنامه پایان سالهای اول، دوم و سوم در هریک از دوره‌های، چهارساله مرتبط با تعمیر کوره هاست:

۷- ایراد دیگر اعمال این رویه این است که انتقال تفاوت بین مانده حساب ذخیره تعمیرات و مخارج انجام شده واقعی در پایان هریک از دوره‌های چهارساله به صورت حساب سود وزیان، صحیح نیست زیرا تفاوت مزبور اساساً "ماهیت سرمایه‌ای دارد".

۸- نهایتاً "این که شناسائی کلیت کوره به عنوان یک دارایی استهلاک پذیر ایراد دارد، زیرا زیین عمر مفید بدن کوره و عمر مفید آجرهای نسوز درون آن که مشمول تعمیرات اساسی قرار می‌گیرد، تفاوت عمدی وجود دارد."

راه حل پیشنهادی کمیته فنی: کمیته فنی با توجه به اشکالات و نارسانیهای مشروح بالا که ناشی از اعمال رویه پیش‌بینی هزینه تعمیر در شرکتها تولید کننده شیشه است، اعتقاد دارد که به جای شناسائی کلیت کوره هابه عنوان یک دارایی باید بدن کوره و آجرهای نسوز درون "این اساساً" به عنوان دو دارایی کاملاً جداگانه شناسائی و سپس استهلاک سلانه بر اساس عمر مفید برآورده هریک از این دو دارایی محاسبه کرد. علاوه بر این، در خاتمه هریک از دوره‌های چهارساله که آجرهای نسوز درون کوره‌ها تعویض می‌شود، باید ارزش تاریخی و استهلاک انباعشته مربوط به آین آجرها از حسابها خارج و مخارج تعمیرات اساسی انجام شده جایگزین داراییهای خارج شده گردد.

کمیته فنی :

(سهام و تکلیف)

منابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود :

شماره : ۴

تاریخ : ۱۲/۲۸/۱۳۶۸

صفحه : ۱ از ۱

برگ پاسخ به پرسش‌های نتی

پرسش مطرح شده :

سازمان حمایت مصرف کنندگان و تولید کنندگان بابت تفاوت نرخ ارز ترجیحی، صادراتی و ... مصرفی جهت تامین موجودیها، با نرخ رسمی ارز، وجهی را از شرکتها مطالبه میکند. آیا تفاوت مذکور، در مورد مواد و کالایی که قبلاً تحصیل شده و در زمان اعلام قیمت جدید در انبارهای شرکت موجود بوده و با نرخهای جدید بفروش خواهد رسید را میتوان بعنوان بخشی از بهای تمام شده این موجودیها تلقی و به آن اضافه نمود؟ مضافاً "چنانچه پس از تعیین و تصویب قیمت جدید محصولات، امکان تامین مواد اولیه با نرخ ارزی کمتر از آنچه در تعیین قیمت جدید مدنظر قرار گرفته فراهم شود، مابه التفاوت این دو نرخ نیز از شرکتها مطالبه میشود. آیا این مبالغ نیز بعنوان هزینه های تحصیل مواد اولیه قابل تخصیص است؟

پاسخ :

مبالغ دریافتی سازمان حمایت مصرف کنندگان و تولید کنندگان از شرکتها با عنای وین فوق قابل تخصیص در بهای تمام شده مواد کالا می باشد.

کمیته فنی :

محمد امیر قوچانی

نمایندگی که میتوان به آن برآجعه نمود :

رمان‌های ایران



جمهوری اسلامی ایران

شماره : ۵

تاریخ : ۱۳۶۸/۱۲/۲۸

صفحه : ۱ از ۱

برگ باسخ به پرسش‌های فنی

کمیته فنی

پرسش مطرح شده :

برخی از اعتبارات بانکی بصورت فروش اقساطی در اختیار شرکتها قرار می‌گیرد، آیا هزینه‌های سود و کارمزد فروش‌های اقساطی قابل تخصیص به بهای تمام شده مواد و کالا هست یا خیر؟

پاسخ :

نظر باینکه هزینه‌های سود و کارمزد فروش‌های اقساطی در واقع هزینه‌های استقراض می‌باشد، لذا انعکاس آن در بهای تمام شده مواد و کالا صحیح نبوده و بایستی در سال ایجاد بحساب هزینه‌های مالی منظور شود.

کمیته فنی :

مناسع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود :



جمهوری اسلامی ایران

کمیته فنی

شماره : ۶۴
تاریخ : ۱۳۶۹/۲/۱۹
صفحه : ۱ از ۱

برگ پاسخ به برسنهاي فتنی

پرسش مطرح شده :

چاپ و انتشار کتب مستلزم صرف مخارجی است که با توجه به ماهیت خاص فعالیت‌های انتشاراتی واقع می‌شود.
با توجه به اینکه بعضی از عناوین کتب منتشره ممکن است محدود به چاپ اول نباشد و در چند نوبت چاپ شود،
نحوه بحساب گرفتن مخارج مزبور از نظر تطابق با درآمد های مکتبه چگونه است؟ آیا اینگونه مخارج را می‌تسوان
در سال و قوع هزینه تلقی نمود؟

پاسخ :

با توجه به اینکه انجام برآ ورد معقول و مستند در مورد دفعات و تیراز چاپ کتب منتشره بسیار
نبوده و در صورت انجام نیز با تردید همراه است، کل مخارج چاپ اول باید بعنوان بهای تمام شده نخستین چاپ
تلقی و مناسب با فروش به هزینه منظور گردد.
چنانچه مدیریت نسبت به چاپ مجدد کتابهای اطمینان معمولی داشته باشد و بتواند دفعات و تیراز چاپ
را بطور منطقی برآ ورد نماید، مخارج مورد بحث (مانند تهیه فیلم و زینک)، در صورت اهمیت و بادرنظر گرفتن
عمر مفید اقلام مزبور باید بین دفعات و تیراز چاپ سرشکن گردد. بعلاوه مدیریت باید امکان بازیافت یا انتفاع
متحصر از انتقال اینگونه مخارج به دوره‌های آتی را در پایان هر دوره ارزیابی کند.

کمیته فنی :

ذمای دیگری که می‌توان به آن مراجعه نمود :

شماره : ۷

تاریخ : ۱۳۶۹/۰۲/۲۶

صفحه : ۱ از ۱

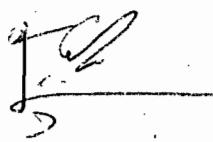
برگ باخ به پرسنل های فنی

پرسش مطرح شده :

نحوه برخورد حسابداری با قطعات و لوازمی که بعنوان لوازم مستعمل نگهداری و سپس به شکل اسقاط فروخته یا بعضاً " در قبال دریافت لوازم و قطعات نو تحویل داده میشود، چگونه است؟

پاسخ :

لوازم و قطعات مستعمل نبایستی مازاد بر ارزش دفتری موجود، ارزش گذاری شود؛ چنانچه اینگونه قطعات ولوازم در قبال دریافت قطعات و لوازم نو تحویل داده شود، بهای تمام شده قطعات و لوازم جدید معادل وجهنقد پرداختی باضافه ارزش دفتری قطعات و لوازم مستعمل (در صورت وجود) خواهد بود.



کمیته فنی :

سال ۱۳۶۹

منابع دبکری که مبتولان به آن مراجعه نمود :



شماره : ۸
تاریخ : ۱۳۶۹/۷/۱۱
صفحه : ۱ از ۲

برگ پاسخ به پرسش‌های فنی

پرسش مطرح شده :

نحوه برخورد حسابداری با مزایای پایان خدمت کارکنان چگونه است؟

پاسخ :

رعایت راه حل‌های زیر (حسب مورد)، در صورت با اهمیت بودن آثار ریالی، الزامی است:-

- (۱) در مواردیکه طبق قوانین و مقررات موضوعه، قرارداد فیما بین شرکت و کارکنان و یا ضوابط، عرف و رویه های موجود، شرکت ملزم به پرداخت مزایای پایان خدمت به کارکنان خود باشد و این مزایا بر اساس مدت سنت خدمت هریک از کارکنان به کلیه آنها تعلق گیرد، لازم است در پایان هرسال مالی بدھی شرکت از این بابت تا تاریخ ترازنامه برآورد و بعنوان ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان در حسابها منظور گردد. این ذخیره در ترازنامه در زمرة بدھیهای غیرجاری طبقه بندی میشود.
- (۲) چنانچه شرکت قبل از برای مزایای پایان خدمت کارکنان خود ذخیره ای در حسابها منظور نکرده باشد، اما در پایان سال مالی جاری نسبت به ایجاد ذخیره از این بابت تصمیم گیری کند، آثار سال جاری ناشی از ایجاد ذخیره باید به حساب هزینه های مربوط (حسب مورد: سربار کارخانه، توزیع و فروش و عمومی و

کمیته فنی :

سید وحید

منابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود :



شماره : ۸

تاریخ : ۱۳۶۹/۷/۱۱

صفحه : ۲ از ۲

برگ باسخ به برسنها فتنی

پاسخ :

اداری) منظور شود . در مورد نحوه انعکاس محاسبات مربوط به سالهای قبل جهت اندازه گیری نتایج عملیات ، حسب مورد ، طبق یکی از حالات زیر برخورد خواهد شد :

الف) در صورتیکه شرایط تجویز کننده ایجاد ذخیره در سال یا سالهای قبل وجود داشته ، آثار آنده گرفته شده است ، با آثار مربوط به سالهای قبل باید بعنوان اصلاح اشتباه دوره های قبل برخورد گشود :

ب) در صورتیکه شرایط تجویز کننده ایجاد ذخیره در سال یا سالهای قبل وجود نداشته و در سال جاری بوجود آمده باشد ، آثار محاسباتی مربوط به سالهای قبل اصلاح اشتباه نبوده ، بلکه باید با آن بعنوان یک قلم غیر مترقبه برخورد نموده و آن را در صورت حساب سودوزیان بطور جداگانه نشان داد .

(۳) چنانچه شرکت تحت شرایط خاص و بطور مقطعي ناگزیر از پایان خدمت به برخی از کارکنان خود باشد ، در این حالت معمولاً " نیاز به تامین ذخیره ای از این بابت نبوده و توصیه میشود مبالغ پرداختی همزمان با پرداخت ، به هزینه دوره منظور و در گروه سایر درآمدها و هزینه ها منعکس شود .

کمیته فنی :

منابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود :

شماره : ۹

تاریخ : ۱۳۶۹/۱۰/۱۲

صفحه : ۱ از ۲

برگ باسخ به بروشهای فنی

نحوه برخورد حسابداری با سودسهام از دیدگاه شرکت توزیع کننده دریافت کننده سودسهام در مواردیکه شرکت سرمایه گذار توانایی اعمال نفوذ و کنترل موثر بر عملیات و سیاستهای شرکت سرمایه پذیر راندارد، چگونه است؟

مپاسخ :

نحوه برخورد حسابداری با شکل‌های مختلف سود سهام به شرح زیر است:

۱- سود سهام به شکل نقد - توزیع سود سهام به شکل نقد همواره به خروج وجه نقد از شرکت توزیع کننده سود (شرکت سرمایه پذیر) منجر می‌شود. مدیریت شرکت سرمایه پذیر، میزان سودی را که در نظر است بین صاحبان سهام توزیع شود به مجمع عمومی عادی صاحبان سهام پیشنهادی کند. سود سهام پیشنهادی پس از تخصیص، در صورت سود (زيان) انباسته منظور و در ترازنامه در گروه بدھیهای جاری بطور جداگانه منعکس می‌شود. سود سهام پیشنهادی پس از تصویب مجمع به سود سهام پرداختی تبدیل می‌گردد. از سوی دیگر، دریافت سود سهام به شکل نقد همواره به ورود وجه نقد به شرکت دریافت کننده سود (سرمایه گذار) منتهی می‌شود. به همین دلیل، شرکت سرمایه گذار به محض دریافت یا اطمینان از دریافت آتی سود سهام، باید درآمد مربوط را شناسائی کند.

۲- سودسهام به شکل غیرنقد - سود سهام ممکن است به شکل دارائیهای غیرازوجه نقد (نظیر موجودیها) بین صاحبان سهام توزیع شود. این نوع توزیع سود سهام به خروج وجه نقد از شرکت

کمیته فنی :

منابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود:

ادامه پیش

توزیع کننده منجر نمی شود، بلکه با این توزیع، دارائیهای غیرنقدی شرکت کاهش می یابد. توزیع سود سهام به شکل غیرنقد جزو مبادلات غیرپولی بین شرکت و صاحبان سهام است و باید بر مبنای ارزش متعارف دارائیهای انتقالی ثبت و سود و زیان حاصل از انتقال نیز شناسائی شود. از سوی دیگر، شرکت سرمایه گذار با دریافت سود سهام به شکل غیرنقد باید درآمد سرمایه گذاری را برابراً اس ارزش متعارف دارائی تحصیل شده، شناسائی و در حسابها ثبت کند.

۳- سود سهمی یا سهام جایزه- توزیع سود به شکل سهم بین صاحبان سهام، نه به خروج وجه نقد یا دارائی دیگر از شرکت توزیع کننده منجر می شود و نه به ایجاد بدھی برای آن شرکت منتهی می گردد. تنها اثر توزیع سود سهمی بر شرکت توزیع کننده، از یک طرف، افزایش سرمایه اسمی به دلیل افزایش تعداد سهام صادره آن و از طرف دیگر، کاهش یکی دیگر از اجزاء متشكله حقوق صاحبان سهام است. توزیع سود سهمی تاثیری بر جمع حقوق صاحبان سهام و غالباً "اثربنیادی بر محتوا آن ندارد" و به همین دلیل، لزومی به افشا آن در صورت تغییرات در وضعیت مالی نیست. لازم به تذکر است که چون توزیع سود سهمی یا سهام جایزه باعث افزایش سرمایه اسمی شرکت میگردد،

نیازمند تصویب مجمع عمومی فوق العاده است، در حالی که برای توزیع انواع دیگر سود سهام، تصویب مجمع عمومی عادی کفايت می کند. از سوی دیگر، دریافت سود سهمی به ورود وجه نقد یا دارائیهای دیگر به شرکت سرمایه گذار منجر نمی شود. به بیان دیگر شرکت سرمایه گذار با دریافت سود سهمی یا سهام جایزه چیزی به جز آنچه که داشته است، تحصیل نمی کند. به همین دلیل، شرکت سرمایه گذار به صرف دریافت سود سهمی نمی تواند درآمد سرمایه گذاری را شناسائی کند. دریافت سود سهمی توسط شرکت سرمایه گذار تنها باعث افزایش تعداد سهام در سرمایه گذاری مربوط می شود، بدون این که افزایشی در بهتری تمام شده آن سرمایه گذاری ایجاد کند.

کمیته فنی :



منابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود :

سازمان حسابرسی

کمیته فنی

جمهوری اسلامی ایران

شماره : ۱۰

تاریخ : ۱۳۶۹/۱۱/۱۷

صفحه : ۱ از ۳

برگ پاسخ به پرسنلی فنی

پرسش مطرح شده :

نحوه حسابداری و گزارشگری مالی در مورد مخارج و درآمدهای تجاری قبل از مرحله بهره برداری
چگونه است؟

پاسخ :

(۱) واحد تجاری قبل از مرحله بهره برداری به واحدی اطلاق می شود که کوشش‌های آن عمدتاً "در جهت آغاز یک فعالیت جدید (از قبیل برنامه ریزی، تأمین مالی، اکتشاف منابع طبیعی، شناسائی منابع مواد اولیه، تحمیل دارائیهای بلند مدت و استخدام و آموزش نیروی انسانی مورد نیاز) صرف شود، بنابراین، در واحدهای تجاری قبل از مرحله بهره برداری، فعالیتهای اصلی پیش بینی شده آغاز نگردیده و یاد ر صورت آغاز، هنوز درآمد قابل توجهی از مخل این فعالیتهای بدبخت نیا مده است.

(۲) مخارجی که واحدهای تجاری قبل از مرحله بهره برداری انجام می دهند را می توان در سه گروه متمایز

زیر طبقه بندی کرد :

الف - مخارجی که در قبال آن دارائیهای عینی مشخصی نظیر زمین، ساختمان، ماشین آلات، کالا و

کمیته فنی :

حس-اسن-ف-فنی

ک

منابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود :

امـالـهـمـ تـحـصـيـلـ مـىـ شـوـدـ .ـ اـيـنـ مـخـارـجـ دـرـ دـوـرـهـ وـقـوـعـ بـهـ عـنـوـانـ دـارـائـىـ تـلـقـىـ وـ بـهـ دـوـرـهـ بـعـدـ مـنـتـقـلـ مـىـ شـوـدـ .ـ

بـ - مـخـارـجـ کـهـ درـ قـبـالـ آـنـ دـارـائـىـ عـيـنـیـ مشـخـصـ تـحـصـيـلـ نـمـىـ شـوـدـ اـمـاـ صـرـفـ اـيـنـ مـخـارـجـ اـزـ يـكـ سـوـ،ـ بـرـايـ پـيـشـبـرـدـ عـمـلـيـاتـ وـ دـسـتـيـابـيـ بـهـ هـدـفـهـاـيـ اـزـ پـيـشـ تـعـيـيـنـ شـدـهـ الزـامـيـ استـ وـ اـزـ سـوـيـ دـيـگـرـ،ـ بـهـ تـحـصـيـلـ دـرـآـمـدـ مـرـبـوـطـ دـرـ دـوـرـهـ وـقـوـعـ جـهـتـ تـطـابـقـ بـاـ مـخـارـجـ مـزـبـورـ مـنـجـرـ نـمـىـ شـوـدـ .ـ بـنـاـبـرـاـينـ،ـ اـيـنـ قـبـيلـ مـخـارـجـ مـاـهـيـتـ جـارـىـ نـدـارـنـدـوـ مـنـافـعـ آـنـهـاـ بـهـ دـوـرـهـ هـاـيـ آـتـىـ تـسـرىـ مـىـ يـاـبـدـ .ـ مـخـارـجـيـ اـزـ اـيـنـ قـبـيلـ بـاـيـدـ هـمـانـنـدـ مـخـارـجـ مـوـضـوـعـ بـنـدـ "ـ الفـ "ـ بـاـلاـ،ـ بـهـ عـنـوـانـ دـارـائـىـ شـنـاسـائـىـ اـمـاـ تـحـتـ سـرـفـصـلـ مـشـخـصـ "ـ مـخـارـجـ قـبـلـ اـزـ مـرـحـلـهـ بـهـرـهـ بـرـدـارـيـ "ـ يـاـ سـرـفـصـلـ كـلـىـ"ـ مـخـارـجـ اـنـتـقـالـيـ بـهـ دـوـرـهـ هـاـيـ آـتـىـ "ـ دـرـ تـرـازـنـاـمـهـ طـبـقـهـ بـنـدـ وـ بـهـ دـوـرـهـ هـاـيـ بـعـدـ مـنـتـقـلـ شـوـدـ .ـ دـرـ آـنـ گـروـهـاـ زـوـاـجـهـاـيـ تـجـارـىـ قـبـلـ اـزـ مـرـحـلـهـ بـهـرـهـ بـرـدـارـيـ کـهـ پـيـشـرـفتـ پـرـوـزـهـ منـطـبـقـ بـاـ بـرـنـامـهـ زـمـانـيـنـدـيـ اـسـتـ ،ـ مـعـمـولـاـ"ـ تـمـامـيـ مـخـارـجـ بـهـ جـزـ مـخـارـجـ مـوـضـوـعـ بـنـدـ "ـ الفـ بـاـلاـ"ـ ،ـ دـرـ اـيـنـ گـروـهـ گـرـدـآـ وـرـىـ وـ طـبـقـهـ بـنـدـيـ مـىـ شـوـدـ .ـ هـنـگـامـيـ کـهـ وـاحـدـتـجـارـىـ بـهـ مـرـحـلـهـ بـهـرـهـ بـرـدـارـيـ رـسـيدـ ،ـ اـسـتـهـلـاكـ مـخـارـجـ مـزـبـورـ آـغـازـ مـىـ شـوـدـ .ـ هـرـزـينـهـ اـسـتـهـلـاكـ مـخـارـجـ قـبـلـ اـزـ مـرـحـلـهـ بـهـرـهـ بـرـدـارـيـ دـرـ گـروـهـ "ـ سـاـيـرـ دـرـآـمـدـهـاـ وـ هـرـزـينـهـ هـاـ"ـ درـ صـورـتـ حـسـابـ سـودـوزـيـانـ دـورـانـ بـعـداـزـ مـرـحـلـهـ بـهـرـهـ بـرـدـارـيـ انـعـكـاسـ مـىـ يـاـبـدـ .ـ

جـ - درـ بـرـخـيـ مـوـاقـعـ بـهـ وـيـژـهـ دـرـ مـوـارـدـيـ کـهـ پـيـشـرـفتـ پـرـوـزـهـ بـاـ اـشـكـالـاتـ جـدـيـ مـواـجـهـ مـىـ شـوـدـ .ـ بـخـشـىـ اـزـ مـخـارـجـ گـروـهـ "ـ بـ"ـ بـاـلاـ،ـ بـاـيـدـ بـهـ عـنـوـانـ هـرـزـينـهـ جـارـىـ تـلـقـىـ شـوـدـ وـدـ رـصـورـتـ حـسـابـ سـودـوزـيـانـ اـنـعـكـاسـ يـاـبـدـ .ـ اـيـنـ گـونـهـ مـخـارـجـ ،ـ بـهـ دـلـيـلـ اـيـنـ کـهـ اـرـتـبـاطـيـ بـاـ پـيـشـرـفتـ پـرـوـزـهـ نـدـارـنـدـوـ مـاـهـيـتـ آـنـهـاـ نـيـزـ مـعـمـولـاـ"ـ عـادـيـ نـيـسـتـ ،ـ فـاقـدـ وـيـژـگـيـ لـازـمـ بـرـايـ اـنـتـقـالـ بـهـ دـوـرـهـ هـاـيـ آـتـىـ مـىـ باـشـنـدـ .ـ نـمـونـهـ بـارـزـ اـيـنـ قـبـيلـ مـخـارـجـ عـبـارتـنـداـزـ :ـ هـرـزـينـهـاـيـ دـورـانـ تـوقـفـ غـيرـعـادـيـ دـرـ مـرـحـلـهـ قـبـلـ اـزـ بـهـرـهـ بـرـدـارـيـ،ـ تـخـسارـاتـ عـمـدهـ وـارـدهـ بـهـ دـارـائـيـهـاـوـ وـهـزـينـهـهـاـيـ عـمـدهـ دـوـبـارـهـكـارـيـ .ـ

(۳) وـاحـدـهـاـيـ تـجـارـىـ مـمـكـنـ استـ دـرـ دـورـانـ قـبـلـاـزـ مـرـحـلـهـ بـهـرـهـ بـرـدـارـيـ خـودـ ،ـ دـرـآـمـدـهـاـيـ رـاـتـحـصـيـلـ كـنـنـدـ .ـ اـيـنـ قـبـيلـ

کـمـيـتـهـ فـتنـيـ :

مـهـ الـتـرـمـيـ

منـابـعـ دـيـگـرـيـ کـهـ مـيـتوـانـ بـهـ آـنـ مـرـاجـعـهـ نـمـودـ :

شماره : ۱۴

ناریخ : ۱۳۶۹/۱۱/۱۷

صفحه : ۳ از ۳

برگ باسخ به پرسنل های فنی

کمیته فنی

ادامه پاسخ :

درآمد ها را می توان در ارتباط با مخارج قبل از مرحله بهره برداری، به دو گروه متمایز زیر طبقه بندی کرد:

الف - درآمد هائی که می توان آنها را به عنوان بازیافت بخشی از مخارج قبل از مرحله بهره برداری محسوب کرد که نمونه بارز این قبیل درآمد ها، حاصل فروش تولیدات آزمایشی در دوران قبل از مرحله بهره برداری است. این قبیل اقلام را باید با مخارج قبل از مرحله بهره برداری تهاتر کرد:

ب - درآمد هائی که هیچ گونه ارتباطی با مخارج قبل از مرحله بهره برداری ندارند و درنتیجه قابل تهاتر با مخارج مذبور نمی باشند. نمونه بارز این قبیل درآمد ها، سود حاصل از سپرده های سرمایه گذاری در بانک هاست. این گونه اقلام باید به عنوان درآمد جاری تلقی و در صورت حساب سود وزیان دوره تحقق، منعکس شوند.

(۴) صورت های مالی واحد های تجاری قبل از مرحله بهره برداری باید مانند واحد های تجاری در حال بهره برداری بیانگر وضعیت مالی، تغییرات در وضعیت مالی و نتایج عملیات طبق اصول مورد قبول حسابداری باشند. اما چنانچه واحد تجاری قبل از مرحله بهره برداری فاقد هزینه و یا درآمد جاری باشد، تهیه وارائه صورت حساب سودوزیان برای آن مورد نخواهد داشت.

کمیته فنی :

منابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود:

پرسش مطرح شده :

نحوه برخورد حسابرس و بازرس قانونی با حق مدیریت، حق سرپرستی، حق سرویس‌دهی و نظایر آن که بر مبنای درصدی از فروش شرکت یا سهمی از هزینه‌های سازمان پوشش دهنده تعیین و پرداخت می‌شود، از لحاظ انعکاس موضوع در گزارش حسابرس و بازرس قانونی چگونه است؟

پاسخ :

در حال حاضر، شرکت‌های تحت پوشش غالباً "مبالغی راتحت عناوین حق مدیریت و نظایر آن براساس مقررات، قرارداد و یا عرف به سازمان‌های پوشش دهنده اختصاص داده و پرداخت می‌کنند. این عمل از دو جنبه، یکی از لحاظ حسابداری و حسابرسی و دیگری از جنبه رعایت مقررات قانونی بشرح زیر بررسی و در گزارش حسابرس و بازرس قانونی، قبل یا بعداز اظهارنظر (حسب مورد) درج می‌شود:

الف - حسابداری و حسابرسی

با عنایت به اصول شناخت هزینه، مبالغ تخصیص یافته تحت عنوان فوق تازمانیکه شواهد و مدارکی دال بر حذف آن وجود نداشته باشد، هزینه دوره تلقی و برحسب ماهیت، طبقه بندی می‌شود. بطور مثال

کمیته فنی :

سهام

منابع دیگری که می‌توان به آن مراجعه نمود :



شماره : ۱۱

تاریخ : ۱۳۶۹/۱۲/۱

صفحه : ۲ از ۳

برگ باسخ به پرسنل های فنی

اینگونه مبالغ چنانچه بصورت اجرت المثل مدیریت تخصیص یابد، نظیر حق مدیریت و سرپرستی، حتی اگر نیازی محاسبه آن میزان فروش باشد، در گروه هزینه های عمومی و اداری طبقه بندی میگردد. بنابراین عدم شناخت و انعکاس یا طبقه بندی نادرست اینگونه هزینه ها در صورت حساب سودوزیان، در صورت اهمیت، منجر به ارائه گزارش مشروط توسط حسابرس خواهد گردید.

ب- رعایت مقررات قانونی

مبالغ تخصیص یافته تحت عنوان فوق، معمولاً "توسط اکثریت اعضاء هیئت مدیریت شرکت که منتخب سازمان پوشش دهنده هستند، به تصویب میرسد یا با عقد قرارداد یا نظائر آن (با درج جزئیات یا بدون آن) تعیین و بدین ترتیب مستند میگردد، اما این اقدامات، لزوماً در جهت رعایت صرفه و صلاح شرکت و یا حقوق سایر سهامداران (بجز سازمان پوشش دهنده) نیست و باید دریندهای بعداز اظهارنظر (بشرح بندهای ۱ و ۲ زیر) درج گردد.

۱- رعایت صرفه و صلاح شرکت

هیئت مدیره هر شرکت باید ضرورت، تناسب و منافع اقتصادی حاصل از هزینه های مرتبط با خدمات دریافتی را با دلیل و مدرک توجیه کند. اما از آنجاکه مبالغ تخصیص یافته تحت عنوان فوق الذکر عمدها بر اساس درصدی از فروش شرکت یا سهمی از هزینه های سازمان پوشش دهنده تعیین میگردد، توجیه اقتصادی اشاره شده در با لا کمتر امکان پذیر است. بهمین دلیل لازم است این موضوع بشرح زیر گزارش شود:

"در سال دوره مالی مورد گزارش، بموجب قرارداد/ توافقنامه/ صورتحساب، مبلغ میلیون ریال بعنوان حق مدیریت/ حق سرپرستی / ۰۰۰ به (سازمان پوشش دهنده) اختصاص یافته است حدود، تناسب و میزان خدمات ارائه شده در قبال مبالغ تخصیص یافته و رعایت صرفه و صلاح شرکت در این مورد برای این سازمان مشخص نیست"

۲- رعایت حقوق سایر سهامداران

تعیین و تصویب مبالغی تحت عنوان یاد شده با لا (توسط هیئت مدیره) در دو حالت ذیل قابل بررسی است:

کمیته فنی :

منابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود:

شماره : ۱۱
تاریخ : ۱۳۶۹/۱۲/۱
صفحه : ۳۳ از ۳

برگ باسخ به پرستهای فنی

کمیته فنی

ادامه پاسخ :

(۲-۱) در صورتیکه سازمان پوشش دهنده از اعضای هیئت مدیره شرکت باشد، چنین تصویبی از مصاديق ماده ۱۲۹ اصلاحیه قانون تجارت تلقی میشود و بایستی بدون شرکت مدیر ذینفع در رای گیری صورت گرفته باشد. در هر حال لازم است کلیه شرایط مقرر در ماده مذکور از سوی هیئت مدیره شرکت، بازرس قانونی و مجمع عمومی صاحبان سهام رعایت گردد.

(۲-۲) در صورتیکه سازمان پوشش دهنده عضو هیئت مدیره شرکت نباشد، چنین تصویبی از نقطه نظر رعایت یکسان حقوق صاحبان سهام (موضوع ماده ۱۴۸ اصلاحیه قانون تجارت) باید مورد توجه بازرس قرار گرفته و غبارت مندرج در بند "۱" فوق بشرح زیر ادامه یابد:

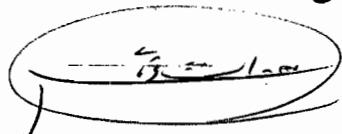
"..... مضافاً" در این خصوص رعایت مفاد ماده ۱۴۸ اصلاحیه قانون تجارت (موضوع رعایت یکسان حقوق صاحبان سهام)

صاحب سهام) توسيط هیئت مدیره شرکت برای اين سازمان محرز نگريديه است.

در صورت عدم طرح و تصویب موضوع توسيط هیئت مدیره شرکت، عبارت مندرج در بند "۱" فوق باید بترتیب زیر تعديل شود:

"در سال/دوره مالي موردگزارش، بموجب قرارداد/ توافقنامه / صورتحساب ، مبلغ ميليون ریال بعنوان حق مدیریت / حق سرپرستی / بدون تصویب هیئت مدیره به سازمان (سازمان پوشش دهنده) اختصاص یافته است . حدود، تناسب و ميزان خدمات ارائه شده در مقابل مبالغ تخصیص یافته و رعایت صرفه و صلاح شرکت در این مورد برای این سازمان مشخص نیست . مضافاً" در این خصوص رعایت مفاد ماده ۱۴۸ اصلاحیه قانون تجارت (موضوع رعایت یکسان حقوق صاحبان سهام) توسيط هیئت مدیره شرکت برای این سازمان محرز نگريديه است ."

کمیته فنی :



۰

منابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود:

شماره : ۱۲

تاریخ : ۱۳۷۰/۴/۵

صفحه : ۱ از ۲

برگ باسخ به پرسنل های فنی

کمیته فنی

پرسش مطرح شده :

نحوه برخورد حسابداری با خسارات ناشی از زلزله و سایر سوانح طبیعی و مخارج بازسازی آن چگونه است؟

پاسخ :

- ۱- چنانچه میزان خسارت واردہ با اهمیت باشد، بهای تمام شده و استهلاک انباسته داراییهای خسارت دیده، متناسب با درصد خسارات واردہ که توسط کارشناسان ذیصلاح تعیین میگردد، کاهش داده میشود.
- ۲- مبلغ خالص کاهش فوق در صورت با اهمیت بودن به عنوان زیان غیر مترقبه در صورت حساب سود و زیان گزارش میشود.
- ۳- مخارج عمدہ بازسازی به بهای تمام شده تعدیل شده دارای اضافه میشود.
- ۴- کمکهای دریافتی و کمکهایی که قابلیت دریافت آن محرز شده است، در صورت اهمیت بعنوان درآمد غیر مترقبه در صورت حساب سود و زیان منعکس میشود.
- ۵- چنانچه مبالغی ازیمه بابت جبران خسارات واردہ در سال وقوع خسارت دریافت یا

کمیته فنی :

منابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود :

مالت

شماره : ۱۲

تاریخ : ۱۳۷۰/۴/۵

صفحه : ۲ از ۲

برگ باسخ به برنامهای نتیجه

باستخ :

قابلیت دریافت آن محرز شود، مبالغ مذبوراً خسارات موضوع بند ۲ فوق تهاشده و خالص این مبالغ در صورت اهمیت بعنوان یک قلم غیرمتربقه در صورت حساب سود وزیان منعکس می‌شود (چنانچه مبالغی بابت جبران خسارت در سالهای بعد از وقوع خسارت ازبیمه دریافت یا قابلیت دریافت آن محرز شود مبلغ مذبور در صورت اهمیت بعنوان درآمد غیرمتربقه در صورت حساب سود وزیان منعکس می‌شود).

۶- درخصوص خسارات واردۀ جزئی صرفاً "هزینه تعمیرات" انجام شده در صورت حساب سود وزیان سال منظور می‌شود.

۷- خسارت واردۀ به دارائیهای جاری ناشی از وقوع زلزله و سایر سوانح طبیعی نیز جزء اقلام غیرمتربقه (باتوجه به بند ۵ فوق) گزارش می‌شود.

کمیته فنی :

منابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود:

سازمان حسابرسی



شماره : ۱۳

تاریخ : ۱۳۷۰/۴/۱۲

صفحه : ۱ از ۱

برگ باسخ به پرسش‌های فنی

پرسش مطرح شده :

سوالات زیر در مورد شرکتی که اقدام به تشکیل شرکتهای سهامی جدید به قصد واگذاری سهام آنها در آینده می‌کند، مطرح است.

- ۱- وضعیت افشاری سرمایه گذاری در صورتهای مالی
- ۲- لزوم تهیه صورتهای مالی تلفیقی
- ۳- نحوه و زمان شناسایی درآمد
- ۴- چگونگی شناخت هزینه‌ها

پاسخ :

- ۱- سرمایه‌گذاری در شرکتهای کمبه منظور واگذاری سهام آن ایجاد می‌شوند، در ترازنامه بعنوان سرمایه‌گذاری غیرجاري طبقه‌بندی و بطور جد اگانه‌افشاء می‌گردند. در صورت تصمیم گیری قطعی نسبت به واگذاری سهام هر یک زائر سرمایه‌گذاری‌های مزبور تاریخ ترازنامه طبقه‌بندی آن به دارایی‌های جاری تغییری نیافرید.
- ۲- از آنجاکه مالکیت و کنترل بر شرکتهای سرمایه‌پذیر مؤقت است، تلفیق صورتهای مالی اینگونه شرکتهای ضرورت ندارد.
- ۳- در آمد حاصل از واگذاری اینگونه سرمایه‌گذاری‌ها هنگام شناسایی می‌شود که مزايا و مخاطرات عده مالکیت منتقل شده باشد.
- ۴- مخارجی که بطور مستقیم یا غیرمستقیم به سرمایه‌گذاری‌ها مربوط می‌شود، بایستی بعنوان دارایی تلقی و در ترازنامه تحت سرفصل سرمایه‌گذاری طبقه‌بندی شود.

کمیته فنی :

محمد انت و ...

منابع دیگری که می‌توان به آن مراجعه نمود :



پرسش مطرح شده :

باتوجه به مفاد ماده ۴ قانون محاسبات عمومی کشور مصوب شهریورماه ۱۳۶۶ نحوه برخورد با موارد ذیل درگزارش حسابرس و بازرس قانونی چگونه خواهد بود؟

۱- در موارد یکه شرکت طبق تعاریف مربوطه دولتی شناخته شده اما ضوابط و مقررات مندرج در قانون مذبور را بمورد اجراء نگذارد است.

۲- در موارد یکه از نظر انطباق وضعیت شرکت با مفاد قانون مذبور ابهام وجود دارد.

پاسخ :

در مورد بند (۱) بالا بدلیل قطعیت وضعیت شرکت از لحاظ دولتی شناخته شدن لازم است درگزارش حسابرس و بازرس قانونی در قسمت سایر موارد عبارت زیرانعکاس یابد:

"علیرغم انطباق وضعیت شرکت (نام شرکت مورد گزارش) با تعریف مندرج در ماده (۴) قانون محاسبات عمومی کشور مصوب شهریورماه ۱۳۶۶، ضوابط و مقررات مندرج در قانون مذبور و همچنین سایر قوانین مربوط بمورد اجراء گذارد نشده است."

اما چنانچه نسبت به دولتی شناخته شدن شرکت ابهامی وجود داشته باشد لازم است درگزارش حسابرس و بازرس قانونی در قسمت سایر موارد عبارت زیرانعکاس یابد:

"وضعیت شرکت از لحاظ انطباق با تعریف شرکتهای دولتی بشرح مفاد ماده (۴) قانون محاسبات عمومی کشور مصوب شهریورماه ۱۳۶۶ مشخص نشده و باز روید آدهای مالی آن برآساس آئین نامه ها، ضوابط و روش های داخلی شرکت برخوردار نشده است."

منابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود :

کمیته فنی

۱- است و ۲-



پرسش مطرح شده:

د و مواردی که دریند توضیحی گزارش حسابرس موضوع عدم توافق (عدم رعایت اصول متداول حسابداری) مطرح شده است که تعیین اثرات ریالی آن به دلیل عدم دسترسی به اطلاعات کافی، کمبود وقت، پیچیدگی محاسبات و یا ضعف سوابق حسابداری امکانپذیر نیست، نحوه برخورد حسابرس چگونه باید باشد؟

پاسخ:

طبق استانداردهای متداول حسابرسی «بخش گزارشگری»، اثرات ریالی مربوط به شرایط عدم توافق باید تعیین و دریند توضیحی مربوط ذکر شود: اما اگر تعیین مبلغ این آثار امکانپذیر نباشد، حسابرس باید پس از مشخص کردن دامنه وحد و آثار مربوط، چنانچه نسبت به عدم صحت حسابها مقاعد شد، نظر خود را به شکل عدم توافق دریند اظهار نظر ابراز نماید و لزومی به اشاره به بند توضیحی مربوط دریند حد و درسیدگی نخواهد بود. ضمناً عواملی نظیر کمبود وقت حسابرس و یا پیچیدگی محاسبات معمولاً دلائل قانع کننده جهت عدم امکان تعیین دامنه اثرات نمی باشد. اما چنانچه تعیین دامنه وحد و آثار ریالی مطلب به دلیل ضعف سوابق حسابداری و یا عدم دسترسی به اطلاعات مورد نیاز امکانپذیر نباشد، در اینصورت موضوع محدودیت در درسیدگی مطرح خواهد شد که اشاره به آن دریند حد و درسیدگی و از اظهار نظر بزمینای اینها توصیه میشود. در چنین شرایطی در واقع میتوان نتیجه گیری کرد که مبنی الاصول مسئله عدم توافق مطرح نبوده است.

کمیته فنی :

منابع مبگری که میتوان به آن مراجعه نمود :

سازمان حسابرسی

کمیته فنی



جمهوری اسلامی ایران

شماره : ۱۶

تاریخ : ۱۳۷۰/۱۰/۱۷

صفحه : ۱ از ۱

برگ پاسخ به پرسنل‌های فنی

پرسش مطرح شده :

در مواردی که ارقام صورتهای مالی عمدتاً "نژدیک به یا بالاتر از میلیارد ریال است، آیاتهای و تنظیم مبالغ مدرج در صورتهای مالی و یادداشت‌های همراه به هزار ریال یا میلیون ریال، برحسب مورد «مجاز» میباشد؟

پاسخ

چنانچه مبالغ صورتهای مالی و یادداشت‌های همراه با توجه به اندازه واحد مورد وسیدگی حسب مورد به هزار ریال یا میلیون ریال بگرد و از نظر ~~کمیته~~ شود به نحوی که به سواد مندی اطلاعات ارائه شده کمک کند از نظر این کمیته مطلوب خواهد بود، مشروط بر این که مقین ~~کمیته~~ اند از هر گیری افشاء و توازن ترازنامه همچنان حفظ شود.

کمیته فنی :

هر است

منابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود :



پرسش مطرح شده :

نحوه برخورد حسابداری در شرکت‌های شهر صنعتی نسبت به حسابهای زمین و تاسیسات ایجاد شده از محل پیش‌درباره‌ای اخذ شده و پیش‌درباره‌ای چگونه می‌باشد؟

پاسخ :

نظریه‌ای که هدف از تاسیس شرکت شهر صنعتی خرید زمین و ایجاد تاسیسات و امکانات لازم برای ارائه مستمر خدمات، ایجاد راههای اصلی و فرعی و تقسیم زمین خریداری شده به قطعات جزئی و فروش آنها به واحد همای صنعتی، تولیدی و حرفه‌ای می‌باشد، بنابراین، این‌گونه شرکت‌ها تاسیسات و امکانات خود را به قصد واگذاری بعدی به دیگران ایجاد نمی‌کنند بلکه تاسیسات و امکانات ایجاد شده ابزار لازم برای ارائه خدمات مورد نظر انتیت و اساساً "طبق مفاد قراردادهای منعقده با اشخاص" حق انتفاع تاسیسات و نه عین آنها ~~و واگذار می‌شود~~.

باتوجه به مطالب بالا که در راستای تداوم فعالیت شرکت‌های مزبور نیز می‌باشد، نظر این کمیته در مورد نحوه حسابداری برخی از دارائیهای بدھیه‌ای این‌گونه شرکت‌ها که جنبه خاص

کمیته فنی :

منابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود :

حسابات ریگ

شماره : ۱۷
تاریخ : ۱۳۷۱/۶/۳۰
صفحه : ۲ از ۳

برگ با مخ برو شهای نفی

پاسخ :

دارد، بشرح زیر اعلام میگردد:

۱- زمین های که به مقاضیان واگذار نمیشود، در صورت تحقق شرایط زیر مبلغ فروش آنها

باید به عنوان دوره فروش شناسائی شود:

الف- زمین تحويل شده باشد.

ب- مابهای فروش کلا "دریافت یا نسبت به دریافت آن اطمینان معقول وجود داشته باشد.

ج- مخاطرات و مزایای عمدۀ مالکیت به خریداران منتقل شده باشد.

د- نسبت به عدم برگشت زمین های واگذار شده، اطمینان معقول وجود داشته باشد.

۲- از آنجاکه در حسابداری برای شناسائی یک قلم به عنوان دارایی، ضابطه تصرف مالکانه و انحصاری، حتی علیرغم نبود مالکیت، در کار سایر ضوابط، مهم و تعیین کننده است، بنابراین کلیه داراییهایی که توسط شرکت تحصیل میشود و شرکت علاوه بر مالکیت، بر آنها تصرف مالکانه و انحصاری نیز دارد، نظیر تاسیسات آبرسانی، باید همچنان به عنوان دارایی در حسابها باقی بماند، هر فنظر از اینکه وجود لازم برای تحصیل آنها از چه منابعی تامین شده است، از سوی دیگر، مخارج انجام شده برای آن گروه از داراییهای ایجاد شده توسط شرکت که بهره برداری از آنها جنبه عام دارد و یا بیان دیگر، از تصرف مالکانه و انحصاری شرکت خارج شده است، نظیر فضای سبز و بهداری، باید همراه سهم متناسبی از پیش دریافت حق انتفاع مریوط (بند ۳ زیر) به حساب سود و زیان منظور گردد، تفاوت اساسی بین دو گروه دارایی مذبور در این است که داراییهای گروه اول عیناً، و به شکل انحصاری توسط

کمیته فیتنی:



منابع ذکری که میتوان به آن مراجعه نمود:



شماره : ۱۷

تاریخ : ۱۳۷۱/۶/۳۰

صفحه : ۳ از ۳

برگبایش پرسنلی فنی

باix :

شرکت مورد بهره برداری قرار گیرند، اگرچه این استفاده در جهت ارائه خدمات مستمر به دیگران است، امادیگران به طور مشخص از بهره برداری مستقیم و عینی مستثنی شده‌اند. در حالی که دارائیهای گروه دوم عیناً "توسط عموم مورد استفاده قرار گیرند، یا به بیان دیگر از تصرف مالکانه و بهره برداری انحصاری توسط شرکت خارج شده‌اند.

۳- آن پخش از مبالغ دریافتی امتلاکیان زمین که بهارائه خدمات در آینده مربوط می‌شود، پیش دریافت تلقی و هنگام دریافت، در گروه بدھیها طبقه بندی می‌شود، پیش دریافت مربوط به حق انتفاع دارائیهای گروه اول فوق پس از تکمیل و راه‌اندازی تاسیسات، به حساب "درآمد انتقالی به دوره‌های آتی" منظوظ و طی عمر مفید تاسیسات، براساس مبانی مناسب به درآمد سالان مختلف تخصیص می‌یابد. از سوی دیگر، پیش دریافت مربوط به ایجاد دارائیهای گروه دوم، متناسب با مخارج انجام شده برای ایجاد اینگونه دارائیها به حساب درآمد منظور میگردد. نحوه پرخورد با هرگونه پیش دریافت برای بازسازی دارائیها نیز مشابه روش‌های بالا خواهد بود.

منابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود :

کمیته فنی :



سازمان حسابرسی



جمهوری اسلامی ایران

کمیته فنی

شماره : ۱۸

تاریخ : ۱۳۷۱/۷/۱۳

صفحه : ۱ از ۲

پیغام باسخ به پرسنل ای فنی

پرسش مطرح شده :

نحوه برخورد حسابداری با مالیات‌ها‌ی غیرمستقیم که دولت از تولید کنندگان برخی از محصولات نظیر نوشابه یا سیگار دریافت میکند، چگونه است؟

پاسخ

مالیات‌ها و عوارضی که شرکتها بر بنای خرید و تولید و فروش خود طبق قوانین و مقررات خاص به ارگانهای دولتی ذیربیط پرداخت می‌کنند بدون آن که طبق همان قوانین اجازه بازیافت معادل مبالغ پرداخت شده را از خریداران محصولات خود داشته باشند، جزء هزینه‌های شرکت محسوب می‌شود. این نتیجه‌گیری با تعریف هزینه بشرح زیر مطابقت دارد:

"هزینه عبارت است از جریان خروج دارائی‌ها یا سایر موارد استفاده از دارایی یا ایجاداً بدھی‌ها طی یک دوره که بخاطر تولید و تحویل کالا، ارائه خدمات یا انجام سایر فعالیتها در اجرای عملیات اصلی و مستمر واحد تجاری واقع می‌شوند."

کمیته فنی:

منابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود:



شماره : ۱۸

تاریخ : ۱۳۲۱/۷/۱۳

صفحه : ۲ از ۲

برگ باسخ به برنهای فنی

باسخ :

باد رنظر گرفتن مطالب مندرج در صفحه قبل و همچنین تعریف بهای تمام شده تولید (بهای تمام شده موجود یها شامل هزینه‌های است که واحد‌های تجاری در روال عادی فعالیتها خود برای رساندن موجود یها به موقعیت و وضعیت مورد نظر متحمل می‌شوند)، هرگاه مالیات غیرمستقیم برآساس میزان تولید محاسبه شود، لازم است مالیات مانند سایر عوارض پرداخت، از قبیل عوارض گمرکی، جزء بهای تمام شده کالای تولیدی منظور شود. چنانچه مبنای محاسبه و تحقق اینگونه عوارض و مالیاتها، فروش باشد، مالیات مزبور غالباً "بعنوان هزینه فروش در حسابها انعکاس می‌یابد.

در شرایطی که با توجه به قوانین و مقررات موضوعه، مالیات غیرمستقیم و عوارض بطور مجاز رصورتحساب فروش انعکاس می‌یابد و در واقع شرکت بطور مشخص بعنوان واسطه وصول عمل نماید، اینگونه اقلام، هزینه شرکت تلقی نگردیده بلکه در زمان تحقق باید مستقیماً "به بستانکار حساب وزارت امور اقتصادی و دارائی منظور گردد.

کمیته فنی:

منابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود:



پرسش مطرح شده:

نحوه برخورد حسابداری با کمکهایی که شرکتها از دولت در ارتباط با عملیات اصلی خود به عنوان سویسید دریافت می‌کنند چگونه است؟

پاسخ:

بطورکلی هدف دولت از پرداخت سویسید به شرکتها می‌تواند بشرح زیر باشد :

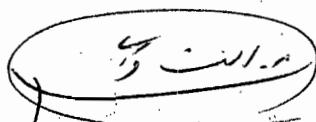
الف) کمک به شرکت در جهت تداوم فعالیت و جلوگیری از وقفه و رکود فعالیتهای آن.

ب) اعمال سیاستهای حمایتی از تولید کنندگان مواد اولیه مورد مصرف شرکت و یا مصرف کنندگان محصولات آن.

بنابراین درین دامنه شناخت هدف دولت از اعطای سویسید با توجه به قوانین « مقررات » شرایط اقتصادی و سایر شواهد و قرائن ضرورت دارد.

چنانچه هدف مندرج درین الف مدنظر باشد، سویسید دریافتی توسط شرکت صرف نظر از مبنای دریافت آن باید در زمان تحقق (دریافت یا اطمینان از قابلیت دریافت آن) بعنوان درآمد تلقی و جزء درآمدهای غیرعملیاتی در صورت حساب سود وزیان منعکس گردد.

کمیته فنی :



منابع بکری که می‌توان به آن مراجعه نمود :





شماره : ۱۹

تاریخ : ۱۳۷۱/۸/۱۲

صفحه : ۲ از ۲

برگ باسخ به بر شهای نفتی

با سخ :

اما اگر هدف مندرج دریند ب مورد نظر باشد و سوسييد اصولا " در رابطه مستقيم با عمليات شركت يعني توليد و فروش محصولات دريافت ميشود که در اين صورت نحوه برخورد با آن با توجه به مبناي محاسبه بشرح زير خواهد بود :

۱- دريافت سوسييد برمبناي مقدار مواد أوليه خريداري شده

در اين حالت سوسييد دريافتني در صورتهای مالی بعنوان بازيافت (برگشت) بخشی از بهای تمام شده خريد تلقی و با آن تهاriter میگردد .

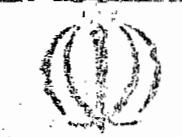
۲- دريافت سوسييد برمبناي مقدار محصول فروش رفته

در چنین شرایطی سوسييد دريافتني بعنوان جبران عرضه النفع شركت (معمولا " ناشی از اعمال سياستهای حمايتی از مصرف کنندگان از طريق پائين نگهداشتن قيمت فروش) تلقی شده و در صورت حساب سود وزيان در زير مبلغ خالص فروش منعكس می شود .

متذکر میگردد ، افشاری روش مورد استفاده و همچنین ماهیت و ميزان سوسييد دريافتني از دولت از طريق يادداشت های همراه صورتهای مالی ضرورت دارد .

کمیته فنی :

متتابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود :



پرسش مطرح شده :

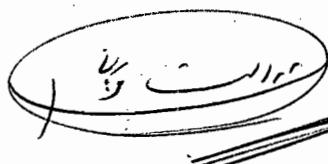
نحوه برخورد حسابداری با مبالغ دریافتی از خریداران نوشابه در قبال واگذاری
شیشه و شل چگونه است ؟

پاسخ :

شرکتهای تولیدکننده نوشابه در واائل فعالیت، به خاطر برطرف کردن موافع
فروش و تشویق مصرف کنندگان به خرید نوشابه، ظروف و واگذاری را امانتی کوچه و
دریافتی از بابت ظروف را به عنوان سپرده یا ودیعه نزد خود تلقی می کردند. امادر
حال حاضریه دلیل تغییر شرایط و اوضاع واحوال حاکم بر فعالیت این گونه
شرکتها، نحوه برخورد حسابداری با شیشه و شل واگذاری بشرح زیر ارائه می شود :-

الف - در مواردی که مبالغ دریافتی از مشتریان بابت ظروف نوشابه مبتنی بر
قراردادی است که در آن برآمانی بودن ظروف و ودیعه بودن وجوده مرسوط
به ظروف تأکید شده باشد، این وجوده باید به عنوان درآمد و یا بازیافت
بهای تمام شده ظروف تلقی شود.

کمیته فنی :



منابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود :

شماره : ۲۰

تاریخ : ۱۳۷۱/۱۲/۱۰

صفحه : ۲ از ۲

برگ باخ به پرسش‌های فنی

پاسخ :

ب - مبالغ دریافتی از سایر مشتریان در قبال واگذاری ظروف، پس از کسر مبالغ استردادی طی سال، باید به عنوان درآمد محسوب شود.

لازم بنتذ کراست، مطالب بالا در مورد حسابداری ظروف سایر صنایع که دارای ویژگیهای مشابه باشد، کاربرد دارد.

کمیته فنی :

منابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود:

پرسش مطرح شده:

نحوه برخورد حسابرس در گزارش بازرگانی و حسابرس با تخصیص سود سال به حساب اند و خته احتیاطی (شامل اند و خته طرح توسعه و تکمیل و ۰۰۰) و نیز توزیع سود سهام در صورتیکه زیان انباسته مستهلك نشده باشد ، چگونه است ؟

پاسخ:

طبق مفاد ماده ۲۳۹ لایحه قانونی اصلاح قسمتی از قانون تجارت، سود قابل تقسیم عبارت از سود خالص سال مالی شرکت منهای مانده زیان انباسته سال‌ها قبل و اند و خته قانونی و سایر اند و خته‌های اختیاری می‌باشد . بعلاوه بر اساس ماده ۲۴۲، توزیع هرگونه سود بدون رعایت مقررات لایحه قانونی مزبور، منافع موهوم تلقی می‌گردد . بنابراین در نظر گرفتن هرگونه مبلغی بعنوان اند و خته‌های اختیاری یا توزیع سود بین صاحبان سهام صرفا "پس از پوشش مانده" زیان انباسته سال‌ها قبل و همچنین وضع اند و خته قانونی مجاز می‌باشد . در نتیجه در صورت عدم رعایت موارد فوق، موضوع باید با اشاره به ماده قانونی مربوط در گزارش حسابرس و بازرگانی مصروفت . عدم توافق مطرح گردد . بدینهی است در صورتی که آثار مالی موضوع با اهمیت نباشد ذکر آن در رسایر موارد گزارش حسابرس و بازرگانی کافی خواهد بود .

کمیته فنی:

منابع دیگری که مبتوan به آن مراجعه نمود :



پرسش مطرح شده :

نحوه برخورد حسابرس با صورتهاي مالي شركت اصلی (مادر) در مواردی که صورتهاي مالي تلفيقی تهيه نميشود، چگونه است؟

پاسخ :

اگرچه تهيه و ارائه صورتهاي مالي تلفيقی برای گروه شركتها بمنظور اعمال قضاوت و اخذ تصميمات مناسب اقتصادي توسيط استفاده كنندگان از صورتهاي مالي ضروري است، با اين وجود، در صورت عدم ارائه صورتهاي مالي تلفيقی، موضوع باید در بنده اظهارنظر گزارش حسابرس و بازرس قانوني شركت اصلی به ترتيب زير انعکاس يابد.

اظهارنظر حرفه اي

بنظرain سازمان :

(الف) - (بند اظهارنظر حسابرس طبق دستورالعمل نحوه تنظيم گزارش حسابرس و بازرس قانوني)

منابع دبگري که ميدتوان به آن مراجعه نمود :

سازمان

کمیته فنی



باسخ :

(ب) در رعایت اصول متدال حسابداری، شرکت ^{۰۰۰۰۰۰۰}_{۰۰} بعنه وان

شرکت اصلی ^۰ می باشد برای سال (دوره) مالی منتهی به ^{۰۰۰۰۰۰۰}_{۰۰} صورتهای مالی تلفیقی تهیه و ارائه کرد. عدم تهیه و ارائه صورتهای مالی تلفیقی مانع خواهد شد که بتوان نسبت به وضعیت مالی و نتایج عملیات و تغییرات در وضعیت مالی شرکت اصلی و شرکتهای فرعی آن به شکل یک مجموعه واحد، بنحوی مناسب قضاوت و تصمیمگیری کرد.

* لازم به توضیح است که سرمایه‌گذاری در شرکتهای فرعی باید مطابق صورتهای مالی نمونه به نحوی مناسب در صورتهای مالی شرکت اصلی طبقه بندی و منعکس گردد.

حساب ورق

کمیته فنی :

منابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود:



شماره: ۳۷

تاریخ: ۱۴۰۲/۰۷/۱۵

صفحه: ۱ از ۳

برگ پاسخ به پرسنل‌های فنی

پرسش مطرح شده:

نحوه برخورد حسابرس با تجدید ارزیابی براساس مفاد ماده ۱۴۳ مكرر قانون

مالیات‌های مستقیم چگونه است؟

پاسخ:

اقلام صورتهای مالی اساساً "برمبئی نظام بهای تمام شده تاریخی" اند از مگیری و گزارش می‌شود. در مواردی خاص به منظور ارائه مطلوب صورتهای مالی، عدول از اصل بهای تمام شده تاریخی مجاز شناخته شده است که ارزیابی مجدد داراییها بر اساس ماده ۱۴۳ مكرر قانون مالیات‌های مستقیم به منظور بهبود ساختار مالی شرکتها می‌تواند یکی از این نوادرد محسوب شود.

طبق ماده مزبور: "افزایش بهای ناشی از ارزیابی مجدد داراییها شرکتهایی که بیش از ۵۰٪ سرمایه آنها بطور مستقیم یا با واسطه متعلق به وزارت‌خانه‌ها، شرکتهای دولتی و مؤسسات دولتی می‌باشد، بزرای یکبار و تا سقف زیان سنواتی مندرج در صورتهای مالی

کمیته فنی:

هرالد

منابع دیگری که می‌توان به آن مراجعه نمود:

دستورالتعیینات جزائی موضوع ماده ۱۴۳ مكرر قانون
مالیات‌های مستقیم

متن دستورالعمل اجرائی موضوع ماده ۱۴۳ مکرر قانون مالیات‌های مستقیم بشرح زیر می‌باشد :

”بنابه وظیفه محوله طبق قسمت اخیر ماده ۴۴ ”قانون اصلاح موادی از قانون مالیات‌های مستقیم ” مصوب ۱۳۷۱/۲/۷ (ماده ۱۴۳ مکرر قانون مالیات‌های مستقیم مصوب اسفند ماه ۱۳۶۶ و اصلاحیه بعدی) ، بدینوسیله مقرر میدارد حکم موضوع ماده ۴۴ مذکور بارعايت موارد زیرین بموقع اجرا، گزاره شود :

- ۱- آن مقدار ارزیانهای سنتوتی ، قابل استهلاک از محل تجدید ارزیابی دارائیها خواهد بود که در قالب اساسنامه و برابر مقررات مربوط به تائید مجمع عمومی صلاحیت دار شرکت رسیده باشد و مأموران و مراجع مالیاتی ذیربیط مکلفند، مصوبات مجمع بترتیب فوق را، بشرط احراز ملاک عمل در این زمینه قرار دهند .
- ۲- شرکتها منحصرا ” میتوانند روی اقلام دارائی ثابت تا حد استهلاک مانده زیان سنتوتی اقدام به تجدید ارزیابی بنمایند ، در غیراینصورت، مازاد بر سقف مذکور حساب موازین قانونی جزء درآمدهای مشمول مالیات منظور خواهد گردید .
- ۳- عملیات مربوط به تجدید ارزیابی باید برابر آئین نامه موضوع تبصره یک ماده ۵ قانون مالیات‌های مستقیم مصوب اسفند ماه ۱۳۶۶ ، بموقع در دفاتر قانونی ثبت گردد .
- ۴- نظریانکه استفاده از معافیت مالیاتی در اینخصوص بعد از تجدید ارزیابی و ثبت آن در دفاتر صرفا ” منوط به پذیرش سهام در بورس اوراق بهادار شده است لذا لازم است شرکتها این که مایل به استفاده از این معافیت بیباشند قبل از هر اقدامی بطرق مقتضی اطمینان حاصل نمایند که پس از تجدید ارزیابی و ثبت آن در دفاتر شرایط پذیرش در بورس اوراق بهادار را احراز خواهند نمود . سازمان بورس اوراق بهادار بمنظور تامین هدف مذکور همکاری لازم را معمول خواهد داشت .

- ۵- برای کلیه شرکتها اعم از اینکه سال مالیشان با سال شمسی مطابق یا مغایر است شرط استفاده از این معافیت، پذیرش سهام آنها در بورس تا پایان سال ۱۳۷۲ (خاتمه دوره اجرای قانون برنامه اول توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی) می‌باشد . بنابراین موعد مقرر دریندالف ماده ۴۴ قانون اصلاحی مزبور باید در این محدوده زمانی ملحوظ و معنی گردد . ”



شماره : ۲۳

تاریخ : ۱۳۲۲/۴/۲

برگ باشند بپرسنای فنی

صفحه : ۲ از ۳

پاسخ :

مصوب مجمع عمومی شرکت در طول اجرای قانون برنامه اول توسعه اقتصادی و اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران با رعایت شرایط زیرا ز پرداخت مالیات معاف خواهد بود .

الف - سهام شرکت در بورس پذیرفته شده یاحد اکثریکسال پس از زمانی که ارزیابی مذبور در فاتر ثبت میگردد در بورس پذیرفته شود .

ب - زیان سنواتی از محل افزایش مذکور مستهلك شده باشد .

باتوجه به مطالب بالا و اینکه رعایت احکام قانونی اصول بر رعایت اصول وضوابط حسابداری اولویت دارد ، شرکتها واجد شرایط ضمن رعایت موارد مندرج در قانون فوق الذکر و دستور العمل اجتناب از مرتبت وظه لازم است نکات زیر را تشریف رتیبه و از اعنه صورتهای مالی خود مراعات کنند .

۱- ارزیابی دارائیها باید مستتبه شواهد و مدارک قابل اثکاء باشد .
(ارزشها متعارف قابل اثبات نظیر مبالغ ارزیابی توسط کارشناسان ذیصلاح یا استفاده از قیمتها اعلام شده توسط مراجع ذیریط .)

۲- از آنجاکه سقف مازاد حاصل از تجدید ارزیابی (مابه التفاوت ارزش دفتری و مبلغ تجدید ارزیابی) که مشمول معافیت مالیاتی قرار میگردد ، معادل زیان انباشته شرکتها تعیین شده است ، بنابراین به منظور پرهیز پرداخت مالیات (اضافی) لازم است از اعنهای مورد نظر برای تجدید ارزیابی به وظهای انتخاب شود که سقف مذبور حتى المقدور رعایت گردد . مثال یک یا چند گروه از سرفصل های زمین ، ساختمان (پر صور عارفون به تغییک تولیدی و غیر تولیدی) ، ماشین آلات و امثال هم را میتوان تجدید ارزیابی کرد .

کمیته فنی :

منابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود :





پاسخ :

۳- مبلغ مازاد حاصل از تجدید ارزیابی باید از یک طرف، بهای تمام شده دارایی مربوط را (پس از انتقال مانده استهلاک) ابیان شته آن در تاریخ تجدید ارزیابی (افزایش دهد و از طرف دیگر، به حساب زیان ابیان ابیان شده منظور شود). هزینه استهلاک داراییها تجدید ارزیابی شد باید من بعد بر مبنای مبلغ تجدید ارزیابی و تأثیرات عمر مفید اقتصادی این دارایی ها محاسبه و منظور شود. لازم به توضیح است که طبق تبصره ۱۰ جدول استهلاکات موضوع ماده ۱۵۱ قانون مالیات‌های مستقیم مصوب اسفند ماه ۱۳۶۶ مجلس شورای اسلامی، هزینه استهلاک ناشی از ارزیابی مجدد داراییها در تعیین سود مشمول مالیات، مورد قبول نخواهد بود.

۴- موارد زیر باید از طریق یادداشت‌های همراه صورتهای مالی به انحوی متناسب افشاء شود:

- الف- موضوع تجدید ارزیابی.
- ب- نحوه تعیین مبلغ تجدید ارزیابی.
- ج- تاثیر تجدید ارزیابی بر سود سال جاری.
- د- بهای تمام شده، خالص ارزش دفتری و مبلغ تجدید ارزیابی شده هر گروه از داراییها در طول عمر مفید آن.

باتوجه به مطالب فوق، حسابرس باید ضمن حصول اطمینان از اینکه شرکت مورد نظر، واجد شرایط مندرج در ماده قانونی فوق و دستورالعمل اجرایی مربوط می‌باشد، پیش‌بینیت به احراز صحیح تجدید ارزیابی بیز مقاعد شود.



پرسش مطرح شده :

نحوه محاسبه اندوخته قانونی در شرایطی که شرکت زیان انیاشته (سنواتی) دارد با توجه به الزامات اصلاحیه قانون تجارت چگونه است؟

پاسخ:

طبق ماده ۱۴۰ اصلاحیه قانون تجارت، یک بیستم سود خالص هرسال باید به عنوان اندوخته قانونی در نظر گرفته شود. از طرف دیگر طبق ماده ۲۳۸ همان اصلاحیه، مبنای محاسبه اندوخته قانونی، سود خالص پس از وضع زیانهای واردہ در سالهای قبل تعیین شده است. بنابراین، در شرایطی که شرکت زیان انیاشته (سنواتی) دارد، تنها رقم سود خالص سال جاری نباید مبنای محاسبه اندوخته قانونی قرار گیرد بلکه لازم است جمع زیان سنواتی از رقم سود خالص سال جاری کسر و یک بیستم مزاد محاسبه و به عنوان اندوخته قانونی در نظر گرفته شود.

منابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود:

سازمان حسابرسی

کمیته فنی



پرسش مطرح شده :

در مواردی که زیان انباشته شرکت سهامی از پنجاه درصد سرمایه آن بیشتر اما از پنجاه درصد مجموع سرمایه و اندوخته‌ها کمتر است، آیا شرکت مشمول مفاد ماده ۱۴۱ اصلاحیه قانون تجارت می‌باشد؟

پاسخ:

طبق مفاد ماده یک اصلاحیه قانون تجارت، سرمایه شرکتهای سهامی به شکل سهام و با مبلغ اسماً معین می‌باشد. همچنین طبق مفاد ماده ۸۳ اصلاحیه مذبور، هرگونه تغییر در سرمایه شرکت منحصراً "در صلاحیت مجمع عمومی فوق العاده" می‌باشد. بنابراین با استناد به مواد مذکور می‌توان نتیجه گرفت که اندوخته‌های قانونی و اختیاری بخودی خود جزء سرمایه قانونی شرکت محسوب نمی‌گردد. بدین ترتیب و با توجه به صراحت مفاد ماده ۱۴۱ اصلاحیه قانون تجارت درکارگیری واژه "سرمایه"، منظور از سرمایه شرکت همان اصل سرمایه بوده که میزان آن در اسناد شرکت تعیین گردیده (اعم از سرمایه اولیه یا مبالغی که بعد از توسط مجمع

کمیته فنی :

سال هفدهم

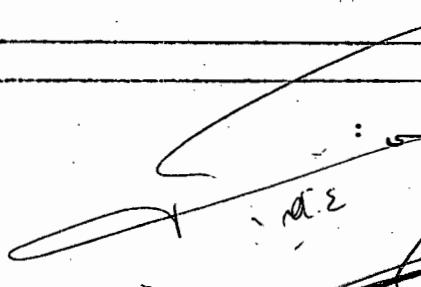
منابع دیگری که می‌توان به آن مراجعه کنید :

با سخ :

عمومی فوق العاده وفق مقررات، افزایش یا کاهش یافته است) و در نتیجه جهت تشخیص اینکه آیا زیان وارد است یا نصف سرمایه شرکت میباشد یا خیر، از تجزیه قانونی تمیتوان اند وخته‌های قانونی یا اختیاری را بعنوان سرمایه شرکت تلقی نمود؛ زیرا که با توجه به متن صریح ماده ۱۴۱ اصلاحیه قانون تجارت، برداشت واستباط دیگری از آن صحیح نمیباشد.

اند وخته‌های سرمایه‌ای و سرمایه‌های اهدائی در شرکت‌های دولتی که بموجب قوانین تاسیس شرکت‌های مزبور و یا وفق سایر قوانین از جمله قانون محاسبات عمومی ایجاد شده‌است و بموجب همان قوانین پس از طی تشریفات لازم باید به حساب سرمایه منتقل شود، در حکم سرمایه شرکت تلقی شده و در نتیجه در اینگونه شرکت‌ها جهت تعیین شمول یا عدم شمول ماده ۱۴۱ اصلاحیه مزبور نسبت به شرکت، زیان انباشته باید با مجموع سرمایه (مشتمل بر سرمایه اهدائی) و اینگونه اند وخته‌های سرمایه‌ای مقایسه گردد.

کمیته فنی :



منابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود :

پرسش مطرح شده :

با توجه به اعلام نرخ شناور ارز توسط بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران از ابتدای سال ۱۳۷۲ و حذف انواع نرخ ارز، نحوه برخورد حسابرس با موضوع تسعیریده‌های ناشی از وام‌های ارزی شرکتها از سیستم بانکی کشور علی‌الخصوص بانک صنعت و معدن و زیان حاصل از این تسعیر، چگونه است؟

پاسخ :

براساس استانداردهای متداول حسابداری، بدھیه‌ای ارزی باید با استفاده از نرخ رایج ارز در تاریخ ترازنامه یا نرخهایی که بمحض شرایط معاملات و قراردادهای مربوط ثبت شده‌اند، بهریال تسعیرو زیان حاصله شناسایی و در صورتهای مالی منعکس شود. لذا در کلیه مواردی که بمحض قرارداد منعقد یا هرگونه توافق نامه رسمی بحدی، تسویه وام بر مبنای مبلغ ارزی وام، توسط وام گیرنده تعهد شده باشد، تسعیریده مربوط با نرخ فروش ارز شناور در تاریخ ترازنامه (یا نرخ دیگر طبق توافق نامه رسمی) و شناخت زیان ناشی از این تسعیر در ضرورت سود و زیان ضروری است.

بدین ترتیب عدم تسعیر وام‌های ارزی بشرح بالا، و در نتیجه عدم شناسایی زیان مربوط در صورت سود وزیان، انحراف از استانداردهای متداول حسابداری تلقی و باید بنحوی مناسب درگزارش حسابرسی مطرح شود.

کمیته فنی :

۸

منابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود :

شماره : ۲۷

تاریخ : ۱۳۷۳/۸/۲۳

صفحه : ۱ از ۱

برگ پاسخ به پرسنل های فنی

پرسش مطرح شده :

چنانچه آثار موارد عدم توافق در گزارش حسابرس و بازرگانی قانونی در حدی باشد که بنحو با اهمیتی موجب حذف یا کاهش سود قابل تقسیم سال مربوط گردد ، نحوه برخورد حسابرس و بازرگانی با موضوع فوق چگونه است ؟

پاسخ :

طبق مفاد ماده ۲۴۰ اصلاحیه قانون تجارت ، " مجمع عمومی پس از تصویب حسابهای سال مالی و احراز اینکه سود قابل تقسیم وجود دارد ، مبلغی از آنرا که باید بین صاحبان سهام تقسیم شود تعیین خواهد نمود . " بنابراین ، در شرایطی که آثار موارد عدم توافق مندرج در گزارش حسابرس حاکی از حذف یا کاهش عمد در سود قابل تقسیم سال مورد گزارش باشد ، لازم است برای جلوگیری از تقسیم منافع موهوم ، موضوع بنحوی مناسب در گزارش حسابرس و بازرگانی بعد از بنداظهار نظر ، ذکر شود .

کمیته فنی :

منابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود :



شماره : ۲۸

تاریخ : ۱۳۷۴/۲/۵

صفحه : ۱ از ۱

برگ پاسخ به پرسش‌های فنی

پرسش مطرح شده :

در ارتباط با مفاد بند "د" تبصره ۸ قانون بودجه سال ۱۳۷۲ کل کشور مبنی بر تخصیص ۲ درصد سود ناخالص سال قبل کلیه کارخانجات، بانکها و شرکتهای دولتی و وابسته به دولت و شرکتهای که شمول قانون بر آنها مستلزم ذکر نام است جهت تأمین فضاهای آموزشی و پژوهشی و دانشگاهی، هزینه و بدھی مربوط در واحد های مشمول در کدامیک از سالهای ۱۳۷۲ یا ۱۳۷۳ شناسایی میشود؟

پاسخ:

از آنجایی که بودجه سال ۱۳۷۲ کل کشور قبل از پایان سال ۱۳۷۲ به تصویب رسیده است، بنابراین در پایان سال ۱۳۷۲، تعهد واحد های تجاری مشمول مبنی بر خروج منابع اقتصادی در آینده از بابت ۲ درصد مذکور قطعیت یافته است. از سوی دیگر، مبنای محاسبه این بدھی سود ناخالص سال ۱۳۷۲ تعیین گردیده و لذا مبلغ آن نیز به نحوی انکاء پذیر قابل اندازه گیری است.

با عنایت به مطالب بالا، بدھی مذبور در پایان سال ۱۳۷۲ دارای کلیه معیارهای شناخت و انعکاس در متن صورتهای مالی است.

در مورد شرکتهایی که پایان سال مالی آنها طی سال ۱۳۷۲ واقع میشود، باید با توجه به تعدادی یا غیر تعددی بودن رویداد مذبور برآورد حسابداری مناسب بعمل آید.

کمیته فنی

۸۰۰۰۰۰۰۰

منابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود :

پرسش مطرح شده :

تأثیر سیاست‌های جدید ارزی اعلام شده توسط دولت که از تاریخ ۱۳۷۴/۲/۳۱ لازم الاجراء می‌باشد، بر صورت‌های مالی واحد‌های مورد رسیدگی چیست؟

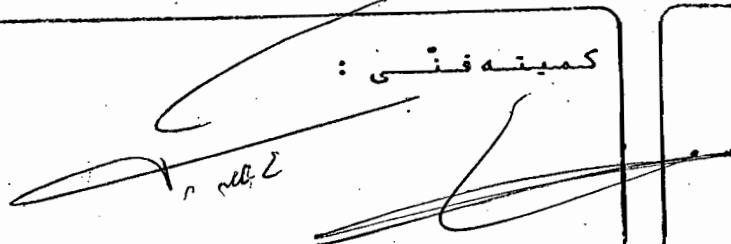
پاسخ :

براساس اصول متدال حسابداری آن دسته از رویدادهای بعد از تاریخ ترازنامه که اطلاعات بیشتری در مورد وضعیت اقلام در تاریخ ترازنامه فراهم می‌کند، به تعديل اقلام مربوط در تاریخ ترازنامه منجری شوند (رویدادهای تعدیلی) . اما هرگاه رویدادی در دوره بعد از تاریخ ترازنامه واقع شود که به شرایط موجود در تاریخ ترازنامه ارتباط نداشته باشد، تعديل اقلام مربوط را ضروری نمی‌سازد (رویداد غیرتعديلی) .

کمیته فنی، علیرغم وجود اختلاف نظر بین صاحب‌نظران حرفه در خصوص ارتباط داشتن یا نداشتن سیاست‌های جدید ارزی دولت که در ۱۳۷۴/۲/۳۱ اعلام شد با شرایط موجود در پایان اسفند ۱۳۷۳، پس از بررسی های لازم در مجموع به این

کمیته فنی :

منابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود :



باسخ :

نتیجه رسیده است که رویداد مذبور را نمی‌توان در زمرة رویدادهای تعدیلی محسوب کرد . اما از طرفی ، به دلیل شرایط خاص و استثنائی و به خاطر رعایت احتیاط در اندازه گیریهای حسابداری ، بر بکارگیری این نتیجه گیری ، نکات خاص و استثنائی زیر باید لحاظ شود :

۱- داراییهای بولی ارزی در قورباغه شرکتی که پایان سال مالی آنها در فاصله ۳ دیماه ۱۳۷۳ الی ۳۰ اردیبهشت ماه ۱۳۷۴ می‌باشد ، باید براساس مبالغ ثبت شده در حسابها - یا مبالغ حاصل از تسعیر با استفاده از نرخ ارز در تاریخ ترازنامه ، هر کدام به ارزش کمری منتج می‌گردد ، اندازه گیری شود .

۲- شیوه برخورد به ترتیب بالا باید از طریق یادداشتیهای همراه صورتهای مالی به طور کامل آفسانه شود .

کمیته فنی :

منابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود :

سازمان حسابرسی

کمیته فنی



شماره : ۳۰

تاریخ : ۱۳۷۶/۳/۲۷

صفحه : ۱ از ۲

برگ پاسخ به پرسش‌های فنی

پرسش مطرح شده :

- ۱- برخورد حسابرس در مواردی که صورت گردش وجوه نقد همراه با مجموعه صورتهای مالی توسط واحد مورد رسیدگی تهیه و ارائه نشده باشد، چگونه است؟
- ۲- آیا حسابرس می‌تواند نسبت به صورت گردش وجوه نقد (در صورت ارائه) نظر مستقل و جداگانه اظهار کند؟

پاسخ :

- ۱- در مواردی که صورت گردش وجوه نقد توسط واحد مورد رسیدگی تهیه و ارائه نشده است:
 - الف - دریند موضوع حسابرسی و تفکیک مسئولیت‌ها، تنها به صورت‌های مالی ارائه شده برای حسابرسی اشاره می‌شود.
 - ب - عبارت زیر به عنوان یک بند توضیحی درگزارش درج می‌گردد:

صورت گردش وجوه نقد برای سال / دهه مالی ۰۰۰ ماهه و ۰۰ روزه منتهی به تاریخ ۰۰۰ ماه × ۱۳× ارائه نشده است. طبق اصول متداول حسابداری، ارائه چنین صورتی که در آن گردش وجوه نقدناشی از فعالیت‌های مرتبط با علیات، سرمایه گذاری و تامین مالی بطور خلاصه نشان داده می‌شود، ضروری است.

کمیته فنی :

۱۸

منابع دیگری که می‌توان به آن مراجعه نمود :

پاسخ :

ج - بند اظهار نظر مشروط غالباً " به شرح مندرج در زیر ارائه می‌شود :

بنظراین سازمان ، به استثنای این مطلب که نبود صورت گردش وجوده نقد (موضوع بند ۰۰۰ بالا) به ارائه ناقص اطلاعات منجر گردیده است ، به استثنای اثرات ناشی از مورد / موارد مندرج ثالث بند (های) ۰۰۰ و با توجه به اشارات احتمالی مورد / موارد مندرج در بند (های) این گزارش ، صورتهای مالی فوق الذکر وضعیت مالی شرکت ۰۰۰ در تاریخ ۰۰۰ ماه × ۱۳× و نتایج عملیات آن را برای سال / دوره مالی ۰۰۰ ماهه و ۰۰۰ روزه منتهی به تاریخ مذبور ، طبق اصول متداول حسابداری و از تمام جنبه‌های با اهمیت ، به نحو مطلوب نشان می‌دهد .

۲ - علیرغم وجود ارتباط بین صورتهای مالی ، چنانچه اهمیت آنارموارد عدم توافق ، محدودیت وابهام برهه‌یک از صورتهای مالی متفاوت باشد ، در این صورت ممکن است اظهار نظر متفاوت نسبت به هریک از صورتهای مالی ضرورت یابد . بنابراین ، حسابرس می‌تواند نسبت به صورت گردش وجوده نقد نظر مستقل و جداگانه اظهار کند :

کمیته فنی :

منابع دیگری که می‌توان به آن مراجعه نمود :

۱۱/۴



سازمان حسابرسی
کمیته فنی



جمهوری اسلامی ایران

برگه پاسخ به پرسش‌های فنی

شماره : ۳۱

تاریخ : ۱۳۷۷/۶/۲۸

صفحه : ۱

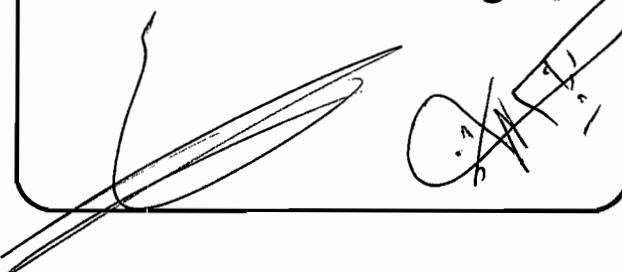
پرسش مطرح شده :

نحوه انعکاس مبالغ پرداختی به اعضای هیأت مدیره اعم از موظف و غیر موظف بابت پاداش موضوع مواد ۱۳۴ و ۲۴۱ اصلاحیه قانون تجارت در صورتهای مالی چگونه است؟

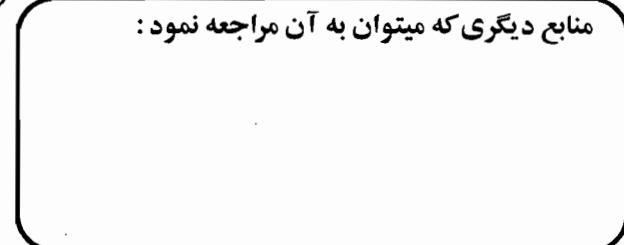
پاسخ :

اگر چه پاداش موضوع مواد ۱۳۴ و ۲۴۱ اصلاحیه قانون تجارت، با تصویب مجمع عمومی قابل پرداخت و سقف آن درصدی از سودی است که در هر سال به سهامداران پرداخت می‌شود، اما این مبالغ در قبال سمت مدیریت اعضای هیأت مدیره به آنان تعلق می‌گیرد. بنابراین، این قبیل مبالغ باید به عنوان بخشی از هزینه‌های شرکت تلقی شود.

کمیته فنی :



منابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود:





شماره : ۳۳

تاریخ : ۱۳۷۷/۹/۱۸

صفحه : ۱ از ۲

پرسش مطرح شده:

نحوه برخورد حسابداری با وجوده دریافتی از مشترکین بابت حق انشعاب یا ودیعه آب، برق، گاز و تلفن
توسط شرکتها ذیربط چگونه است؟

پاسخ:

طبق ماده واحده مصوب ۱۳۷۷/۸/۶ مجلس شورای اسلامی (به شرح پیوست) وجوده مذکور به عنوان حقوق عمومی بوده و درآمد شرکت تلقی نمی‌گردد. حقوق عمومی نیز براساس تبصره ۵ قانون ایجاد تسهیلات برای توسعه طرحهای فاضلاب و بازسازی شبکه‌های آب شهری، قابل تبدیل به سرمایه یا تقسیم بین سهامداران و یا قابل صرف برای جبران زیان عملیاتی شرکتها نمی‌باشد. بدین ترتیب، چنین مستفاد می‌شود که نحوه مصرف یا تخصیص نهایی مبالغ مزبور نیز در اختیار قانونگذار است.

با توجه به مراتب بالا، شرکتها دریافت کننده این گونه وجوده باید مبالغ مزبور را تحت سرفصل حقوق عمومی منظور و در ترازنامه تحت عنوان "حقوق عمومی و حقوق صاحبان سهام" بطور جداگانه طبقه‌بندی و گزارش کنند. ضمناً، لازم است اطلاعاتی از قبیل ماهیت حساب، گردش حساب، چگونگی شناسایی و ثبت مبالغ دریافتی یا استردادی بابت حق انشعاب یا ودیعه در جریان عادی فعالیت طبق مقررات مربوط و این امر که نحوه تخصیص یا مصرف نهایی وجوده مزبور در اختیار قانونگذار است، در یادداشت‌های توضیحی صورتهای مالی، افشا شود.

کمیته فنی :

منابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود :



۳۳	شماره:
۱۳۷۷/۹/۱۸	تاریخ:
۲۱۲	صفحه:

جمهوری اسلامی ایران
برگ پاسخ به پرسش‌های فنی



سازمان حسابرسی
کمیته فنی

ادامه پاسخ:

**قانون استفساریه نسبت به (۱) تلقی یا عدم تلقی وجود دریافتی
بابت حق انشعاب یا ودیعه به عنوان حقوق عمومی، و ...**

موضوع استفسار:

ماده واحد:

-۱ آیا وجودی که بابت حق انشعاب یا ودیعه و هزینه‌های برق‌رسانی، گاز و تلفن همه ساله توسط شرکتهای برق منطقه‌ای و سازمان آب و برق خوزستان، شرکت ملی گاز و شرکتهای استانی گاز و شرکت مخابرات ایران و شرکتهای مخابرات استانها از مشترکین به عنوان منابع جهت تأمین هزینه‌های سرمایه‌ای دریافت گردیده و می‌گردد از جمله حقوق مذکور در تبصره (۵) * قانون ایجاد تسهیلات برای توسعه طرحهای فاضلاب و بازسازی شبکه‌های آب شهری محسوب است یا خیر؟

-۲

نظر مجلس:

-۱ وجود مذکور به عنوان حقوق عمومی بوده و درآمد شرکت تلقی نمی‌گردد و به همین لحاظ مشمول مالیات نمی‌گردد.

.....-۲

* تبصره ۵ - کلیه کمکهای خیرخواهانه که برای ساخت ابنيه، تأسیسات و ماشین‌آلات مشخص یا تأمین بخشی از منابع سرمایه‌ای اجرای طرحی محلی، از سوی افراد حقیقی یا حقوقی به شرکتهای آب و فاضلاب می‌شود تا زیرنظر هیئت مذکور در تبصره (۳) هزینه گردد. این کمکها جزوی از حقوق عمومی نظیر حق انشعاب و سایر خودداریهای مردم قرار گرفته و قابل تبدیل به سرمایه یا تقسیم بین سهامداران و یا قابل صرف برای جبران زیان عملیاتی شرکتها نمی‌باشد. این هزینه‌ها از سوی وزارت امور اقتصادی و دارایی به عنوان هزینه‌های قابل قبول تلقی می‌گردد.

کمیته فنی:

منابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود:



سازمان حسابرسی
کمیته فنی



جمهوری اسلامی ایران

برگه پاسخ به پرسش‌های فنی

شماره : ۳۴

تاریخ : ۱۰/۲۱/۱۳۷۷

صفحه : ۱ از ۲

پرسش مطرح شده :

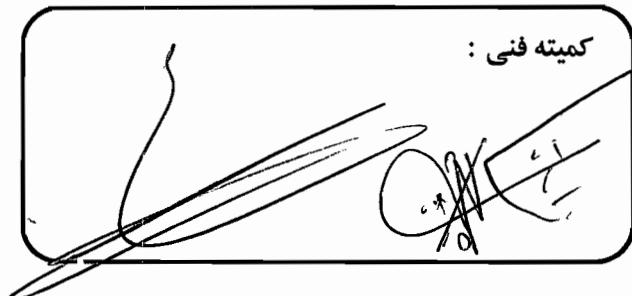
نحوه برخورد حسابداری با وجوده که طبق تبصره (۶) قانون اصلاح بودجه سال ۱۳۷۷ کل کشور مصوب ۱۳۷۷/۷/۲۲ به حساب درآمد عمومی، موضوع ردیف ۳۹۰۷۵۰ واریز می‌شود، چگونه است؟

پاسخ :

باتوجه به ردیف ۴ تبصره مورد اشاره، مبالغ پرداختی یا پرداختنی بر مبنای درصدی از هزینه‌های عملیات جاری، باید تحت عنوان سایر درآمدها و هزینه‌ها در صورت سود و زیان منعکس شود. همچنین باتوجه به ردیف ۵ تبصره مذبور مبالغ پرداختی یا پرداختنی بر مبنای درصدی از منابع تأمین هزینه‌های سرمایه‌ای، باید تا اتخاذ تصمیم توسط مجمع عمومی صاحبان سهام، تحت سرفصلی جداگانه و به عنوان یکی از اقلام کاهنده حقوق صاحبان سهام در ترازنامه منعکس شود.

کمیته فنی :

پیوست : متن تبصره ۶





شماره : ۳۴

تاریخ : ۱۳۷۷/۲۱/۱۰

صفحه : ۲ از ۲

جمهوری اسلامی ایران

برگه پاسخ به پرسش‌های فنی

تبصره ۶- بند (ش) تبصره (۲) قانون بودجه سال ۱۳۷۷ کل کشور به شرح زیر اصلاح می‌شود:

ش:

۱- کلیه شرکتهاي دولتی، بانکها و مؤسسات انتفاعی وابسته به دولت که نام آنها در قسمت ششم قانون بودجه سال ۱۳۷۷ کل کشور منظور شده است، از جمله شرکتهاي دولتی، بانکها، مؤسسات انتفاعی وابسته به دولت موضوع بند (و) تبصره (۲) قانون یاد شده به استثنای شرکتهايی که برای عملیات سال جاري آنها زيانت پيش بیني شده است، مکلفند معادل دو درصد (۰.۲٪) تا پنج درصد (۰.۵٪) "هزينه‌های عملیات جاري" مصوب خود را که در ستون مربوط در قسمت ششم قانون بودجه سال ۱۳۷۷ کل کشور مشخص شده است، حداکثر تا پایان دی ماه سال ۱۳۷۷ به حساب درآمد عمومی موضوع ردیف ۳۹۰۷۵۰ واریز نمایند.

۲- کلیه شرکتها، بانکها و مؤسسات انتفاعی مذکور از جمله آن تعداد از دستگاههای مشمول که برای عملیات سال جاري آنها نیز زيانت پيش بیني شده است، مکلفند معادل سه درصد (۰.۳٪) تا هفت درصد (۰.۷٪) از منابع تأمین "هزينه‌های سرمایه‌ای" (به استثنای تسهیلات بانکی، وام داخلی، وام خارجی و درآمد عمومی) خود را که در قسمت ششم قانون بودجه سال ۱۳۷۷ کل کشور پيش بیني شده است حداکثر تا پایان دی ماه سال ۱۳۷۷ به حساب درآمد عمومی موضوع ردیف ۳۹۰۷۵۰ واریز نمایند.

۳- درصدهای مندرج در ردیفهای (۱) و (۲) این بند مازاد بر دو درصد (۰.۲٪) و سه درصد (۰.۳٪) در مورد هر دستگاه به پیشنهاد سازمان برنامه و بودجه و تصویب هیأت وزیران تعیین می‌گردد.

۴- مبالغ پرداختی موضوع ردیف (۱) این بند، با رعایت بند (الف) تبصره (۲) قانون یاد شده در سقف بودجه مصوب جزو هزینه‌های قابل قبول از نقطه نظر مالياتي محسوب می‌شود.

۵- معادل مبالغ واریزی به شرح ردیف (۲) این بند از اعتبار هزینه‌های سرمایه‌ای مصوب دستگاه اجرائي کسر می‌شود. اين مبالغ به تشخيص مجمع عمومي يا شوراي عالي مربوط حسب مورد در بدھكار حسابهای اقلام تشکيل دهنده "حقوق صاحبان سهام"، "به استثنای حساب سرمایه" منظور می‌گردد.



جمهوری اسلامی ایران

برگه پاسخ به پرسش‌های فنی

شماره : ۳۵

تاریخ : ۱۳۷۸/۴/۱۵.

صفحه : ۱

پرسش مطرح شده:

با توجه به مقررات موجود در خصوص تحويل بخشی از ارز حاصل از صادرات به سیستم بانکی در قبال دریافت وجه نقد، معادل نرخ صادراتی ارز به علاوه واریزنامه و همچنین با توجه به تغییر نرخ واریزنامه در بورس اوراق بهادار تهران، در هر یک از مراحل تحقق فروش، دریافت واریزنامه، فروش واریزنامه، استفاده از واریزنامه جهت واردات و تاریخ ترازنامه از چه نرخی برای ثبت معاملات استفاده می‌شود و نحوه برخورد حسابداری با تفاوت ناشی از این تغییرات چگونه است؟

پاسخ:

واریزنامه در عمل معرف حق استفاده از مقدار معینی ارز در مهلت زمانی معین جهت واردات کالاست (که برای یکبار از طریق بورس اوراق بهادار تهران قابل فروش است) و از این‌رو یک دارایی پولی ارزی قلمداد می‌شود. بدین لحاظ، با توجه به بیانیه شماره ۱۶ رهنمودهای حسابداری تحت عنوان "تسعیر ارز" (بندهای ۵۸ و ۵۹ و ۶۰) در هر یک از مراحل مورد سؤال، مبلغ دریافتی ارزی یا واریزنامه دریافتی براساس نرخ رایج در بورس اوراق بهادار تهران به ریال تسعیر و در حسابها به ثبت می‌رسد. همچنین با توجه به بند ۶۰ بیانیه مذبور، تفاوت‌های ناشی از تغییرات نرخ در هریک از مراحل یاد شده، باید به عنوان درآمد یا هزینه دوره وقوع شناسایی شود مگر درمورد شرکتهای دولتی که طبق ماده ۱۳۶ قانون محاسبات عمومی با آن برخورد می‌شود.

لازم به ذکر است که واریزنامه خریداری از طریق بورس اوراق بهادار تهران به منظور گشایش / واریز اعتبارات استنادی که قابل فروش مجدد و در تیجه قابل تبدیل به وجه نقد نیست، باید به بهای خرید، در بهای تمام شده سفارش مربوط ثبت شود.

کمیته فنی :

منابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود:

نمونه پیوست



سازمان حسابرسی
کمیته فنی



جمهوری اسلامی ایران

برگه پاسخ به پرسش‌های فنی

شماره : ۳۶

تاریخ : ۱۳۷۸/۷/۵

صفحه : ۱

پرسش مطرح شده :

چنانچه به دلیل اخذ پیش دریافت، قیمت توافقی فروش کالا کمتر از قیمت فروش نقدی یا متعارف آن باشد، درآمد فروش بر مبنای کدام قیمت اندازه‌گیری و با تفاوت قیمت مزبور در شرایط مختلف چگونه برخورد می‌شود؟

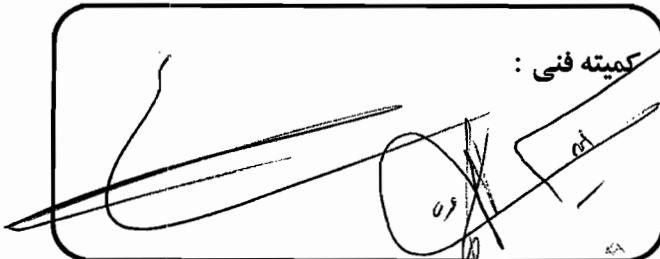
پاسخ :

درآمد فروش اساساً در مقطعی شناسایی و در حسابها منعکس می‌شود که فرآیند کسب سود عمدتاً کامل و دادوستدی واقع شده باشد. مبنای اندازه‌گیری درآمد فروش، ارزش منصفانه مابهای از دریافتی و / یا دریافتی در این داد و ستد است. ارزش منصفانه مابهای مربوط معمولاً معادل قیمت فروش نقدی کالاست، اما در مواردی که اخذ پیش دریافت موجب کاهش نرخ فروش نقدی شود، اندازه‌گیری درآمد فروش و نحوه برخورد حسابداری با تفاوت قیمت فروش به یکی از دو طریق زیر صورت می‌گیرد:

(۱) چنانچه با توجه به قراردادهای منعقده، توافقات انجام شده و مستندات موجود، مبلغ تفاوت قیمت تابعی از مبلغ پیش دریافت و گذشت زمان باشد و ارتباط مستقیمی نیز با وقوع رویداد فروش نداشته باشد، تفاوت مزبور قابل تهاتر با درآمد فروش نیست و بنابراین از یک طرف، درآمد فروش بر مبنای

کمیته فنی :

منابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود:





سازمان حسابداری
کمیته فنی



جمهوری اسلامی ایران

برگه پاسخ به پرسش‌های فنی

شماره : ۳۶

تاریخ : ۱۳۷۸/۷/۵

صفحه : ۲

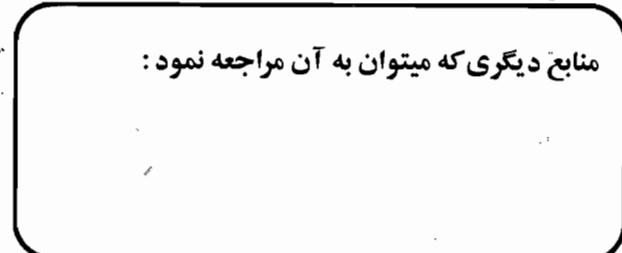
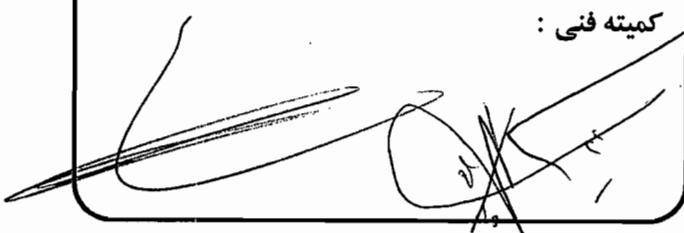
ادامه پاسخ :

قیمت نقدی اندازه‌گیری و از طرف دیگر این تفاوت معمولاً در عدد هزینه‌های تأمین مالی دوره مربوط طبقه‌بندی و در صورت سود و زیان نشان داده می‌شود.

- ۲- چنانچه اخذ پیش دریافت جزء شرایط فروش باشد و با توجه به قراردادهای منعقده و سایر مستندات موجود، شواهدی حاکی از تعلق تخفیف، سود، و امثال‌هم نسبت به مبلغ پیش دریافت و متناسب با مدت انتظار برای تحويل کالا وجود نداشته باشد، در اینصورت درآمد فروش بر مبنای قیمت توافقی اندازه‌گیری می‌شود.

کمیته فنی :

منابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود:





سازمان حسابرسی
کمیته فنی

شماره : ۳۷

تاریخ : ۱۳۷۸/۹/۱۵

صفحه : ۱

جمهوری اسلامی ایران

برگه پاسخ به پرسش‌های فنی

پرسش مطرح شده:

در وضعیتها بی که شرکت سرمایه‌گذار بر شرکت سرمایه‌پذیر نفوذ قابل ملاحظه ندارد، سود سهام دریافتی در چه شرایطی و تا چه میزان، بهای تمام شده سرمایه‌گذاری را کاهش می‌دهد (بازیافت سرمایه‌گذاری)؟

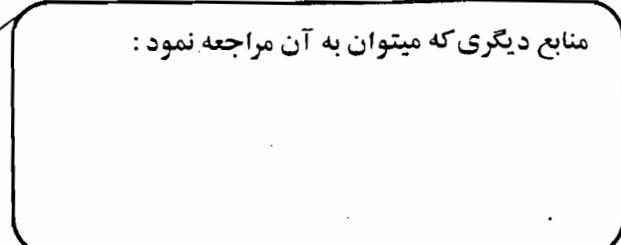
پاسخ:

با استناد به بند ۲ از بخش ج ضمیمه بیانیه شماره ۳ و بند های ۲۰ و ۵۸ بیانیه شماره ۱۵ رهنمودهای حسابداری، نحوه برخورد حسابداری با سود سهام دریافتی توسط شرکت سرمایه‌گذار به قرار زیر خواهد بود:

هنگامی که شرکت سرمایه‌گذار بر شرکت سرمایه‌پذیر نفوذ قابل ملاحظه ندارد، سود سهام دریافتی بابت سرمایه‌گذاری در شرکت سرمایه‌پذیر، درآمد سرمایه‌گذاری (بازده سرمایه‌گذاری) محسوب می‌شود، مگر این که بخشی از سود سهام از محل اندوخته‌ها یا مانده سود انباشته قبل از تحصیل سرمایه‌گذاری (مصوب مجتمع عمومی) توزیع شده باشد که در این حالت، به عنوان کاهنده بهای تمام شده سرمایه‌گذاری (بازیافت سرمایه‌گذاری) محسوب می‌شود.

کمیته فنی :

منابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود:





شماره : ۳۸

تاریخ : ۱۳۷۹/۴/۶

صفحه : ۱ از ۱

پرسش مطرح شده:

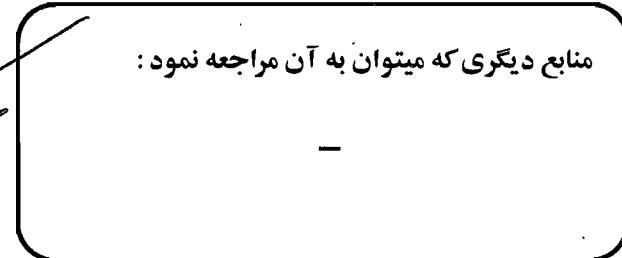
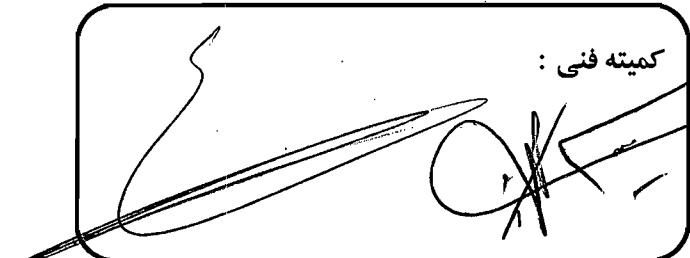
بر اساس بند ۱۲ ماده ۱۴۸ قانون مالیات‌های مستقیم، زیان اشخاص حقیقی یا حقوقی که طبق دفاتر قانونی آنها و با توجه به مقررات احرازگردد از درآمد سالهای بعد و حداکثر تا میزان یک سوم درآمد مشمول مالیات مذکور در ترازنامه متکی به دفاتر قانونی استهلاک پذیر است. آیا استهلاک زیان باید در صورت سود و زیان به عنوان هزینه منعکس شود؟ در غیراینصورت، آیا می‌توان برای مقاصد مالیاتی استهلاک زیان را در دفاتر قانونی ثبت کرد؟

پاسخ:

استهلاک زیان سال‌های قبل نیازی به انعکاس در صورتهای مالی ندارد. اما بعضاً، ممیزین مالیاتی با استنبط از قانون مالیات‌های مستقیم، پیش‌شرط پذیرش این استهلاک را به عنوان هزینه، ثبت آن در دفاتر قانونی می‌دانند. بنابراین، برای برخورداری از مزیت مالیاتی استهلاک زیان سال‌های قبل، می‌توان آن را تنها برای مقاصد مالیاتی به نحوی مناسب در دفاتر قانونی ثبت، اما از انعکاس آن در صورتهای مالی خودداری کرد.

کمیته فنی :

منابع دیگری که می‌توان به آن مراجعه نمود:





سازمان حسابرسی
کمیته فنی

شماره : ۳۹

تاریخ : ۱۳۸۰/۱۱/۲۷

صفحه : ۱ از ۱

جمهوری اسلامی ایران

برگه پاسخ به پرسش‌های فنی

پرسش مطرح شده:

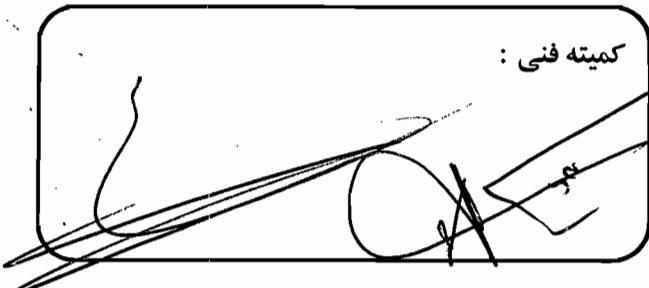
آیا با توجه به انتشار و لازم‌الاجرا بودن استانداردهای حسابرسی، مفاد بخشنامه فنی شماره ۳/۴۹ مورخ ۱۳۶۹/۸/۲۷ کمیته فنی در مورد تهیه گزارش حسابرس مستقل و بازرس قانونی به شکل تفصیلی (فرم بلند) قابل اجراست؟

پاسخ:

در بند ۴ دستورالعمل تهیه و ارائه گزارش حسابرس مستقل و بازرس قانونی که بر پایه استانداردهای حسابرسی تهیه شده، ترتیب درج مطالب در گزارش حسابرس و بازرس قانونی مشخص شده است. افزون‌براین، در بند ۷ دستورالعمل مزبور، به ویژگیها و ترتیب ارائه بند‌های توضیحی که بعد از بند دامنه رسیدگی، اما قبل از بند اظهارنظر قابل درج است (یعنی موارد انحراف از استانداردهای حسابداری، محدودیت در دامنه رسیدگی و موارد ابهام) اشاره شده است. از طرفی، مسئولیت تهیه و ارائه صورتهای مالی اساسی و یادداشت‌های توضیحی با مدیریت واحد مورد رسیدگی و وظیفه حسابرس مستقل، اظهارنظر نسبت به صورتهای مالی است. بدین ترتیب بخشنامه فنی شماره ۳/۴۹ مورخ ۱۳۶۹/۸/۲۷ کمیته فنی لغو می‌شود.

کمیته فنی :

منابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود :





(P)

جمهوری اسلامی ایران

برگه پاسخ به پرسش‌های فنی

شماره: ۴۰

تاریخ: ۱۳۸۱/۲/۳۰

صفحه: ۱

پرسش مطرح شده:

با توجه به حکم بند "ث" تبصره ۲۹ قانون بودجه سال ۱۳۸۰ مبنی بر فراهم نمودن امکانات یکسان‌سازی نرخ ارز در نیمه اول سال ۱۳۸۰ و ارائه لایحه بودجه سال ۱۳۸۱ کل کشور بر مبنای نرخ یکسان ارز، دارایی‌ها و بدemi‌های ارزی شرکت‌های دولتی در پایان سال ۱۳۸۰ باید به چه ترتیب تسعیر شود و آثار مالی ناشی از تغییر نرخ ارز چگونه در صورت‌های مالی شناسایی شود؟

پاسخ:

۱- با توجه به وجود تبصره فوق الذکر در پایان سال ۱۳۸۰ که دولت را مکلف به ارائه لایحه بودجه سال ۱۳۸۱ بر مبنای نرخ یکسان ارز نموده و با عنایت به این امر که قانون بودجه سال ۱۳۸۱ براین مبنای ارائه و به تحریب رسیده است، یکسان‌سازی نرخ ارز در پایان سال ۱۳۸۰ قطعی بوده. لذا ضرورت دارد دارایی‌ها و بدemi‌های ارزی شرکت‌های دولتی در ترازنامه پایان سال ۱۳۸۰ با استناد به بند ۱۳ استاندارد حسابداری شماره ۱۶ براساس نرخ یکسان ارز (نرخ مرجع) در پایان سال ۱۳۸۰ تسعیر شود.

۲- به استثنای مورد مندرج در بند ۳، تفاوت تسعیر دارایی‌ها و بدemi‌های پولی ارزی شرکت‌های دولتی مشمول قانون محاسبات عمومی باید به حساب اندوخته تسعیر دارایی‌ها و بدemi‌های ارزی منظور و

کمیته فنی:

منابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود:



سازمان حسابرسی
کمیته فنی

شماره : ۴۰
تاریخ : ۱۳۸۱/۲/۳۰
صفحه : ۲

جمهوری اسلامی ایران
برگه پاسخ بد پرستای فنی

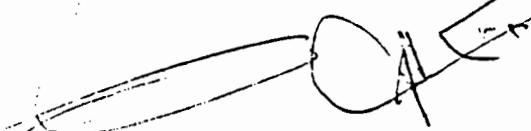
ادامه پاسخ :

طبق مفاد بندهای ۱۹ و ۲۰ استاندارد حسابداری شماره ۱۶ با آن برخورد شود. در مورد سایر شرکت‌ها، تفاوت یاد شده با استناد به بند ۱۶ استاندارد حسابداری مزبور باید به عنوان درآمد یا هزینه سال ۱۳۸۰ شناسایی گردد. چنانچه مبلغ تفاوت تسعیر ارز بالاتر باشد انشای جدایگانه آن نیز باید مورد توجه قرار گیرد.

۳ - تفاوت تسعیر بدھی‌های ارزی ایجاد شده در ارتباط با دارایی‌های ثابت مشهود و نامشهود، در صورت احراز معیارهای مندرج در بند ۲۵ استاندارد حسابداری شماره ۱۶، به مبلغ دفتری دارایی مربوط منظور و طی باقیمانده عمر مفید آن دارایی مستقلک می‌شود.

کمیته فنی :

منابع دیگری که نیتوان بد آن علاجه نمود:





شماره : ۴۱

تاریخ : ۱۳۸۱/۳/۱

صفحه : ۱ از ۱

پرسن مطرح شده:

نظر به این که هیأت عوامی دیوان عدالت اداری:

الف - طی رأی مورخ ۱۳۸۰/۹/۱۴، منتشره در روزنامه رسمی مورخ ۱۳۸۰/۱۱/۱۳، بخشنامه شماره ۱۴۵۴/۱۰۴/۵/۳۰ مورخ ۱۳۷۱/۹/۲۲ معاونت درآمدهای مالیاتی وزارت امور اقتصادی و دارایی (موضوع تعلق مالیات نسبت به ۱۰٪ معانیت مالیاتی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بینادار، در اجرای ماده ۱۴۳ قانون مالیات‌های مستقیم مصوب اسفند ماه ۱۳۶۶) را ابطال کرده است.

ب - طی رأی مورخ ۱۳۸۰/۵/۷ منتشره در روزنامه رسمی مورخ ۱۳۸۰/۶/۳۱، بخشنامه مورخ ۱۳۷۴/۸/۴ وزارت امور اقتصادی و دارایی مبنی بر مطالبه ۳٪ عوارض شهرداری پس از پایان برنامه اول توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران را خلاف قانون تشخیص داده است، و

ج - طی رأی مورخ ۱۳۷۹/۱۲/۱۴ منتشره در روزنامه رسمی مورخ ۱۳۸۰/۴/۲، بخشنامه شماره ۱۰۷۶۵ مورخ ۱۳۷۳/۶/۶ (دز خصوص تسری ۲ درصد عوارض آموزش و پرورش به کارخانجات غیردولتی، موضوع بند

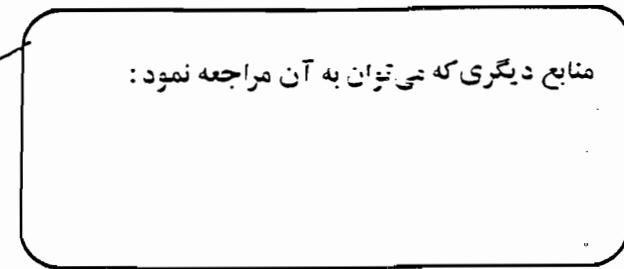
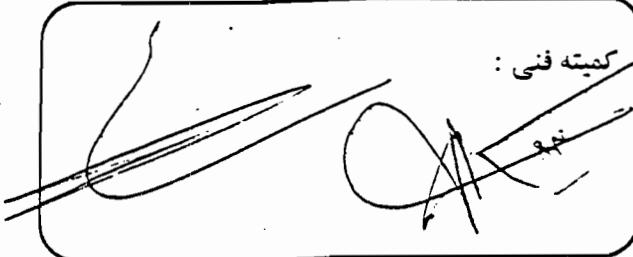
د تبصره ۸ قانون بودجه سال ۱۳۷۳ کل کشور) را ابطال کرده است،
نحوه برخورد حسابداری با آثار مالی ناشی از آرای مزبور چگونه خواهد بود؟

پاسخ:

برگشت ذخایر موجود در حسابها در ارتباط با موارد یاد شده باید با توجه به تاریخ ابلاغ رأی (انتشار در روزنامه رسمی)، پایان دوره مالی و تاریخ انتشار صورت‌های مالی، حسب مورد به عنوان تعدیل سنواتی یا درآمد دوره جاری شناسایی شود. بنابراین به عنوان نمونه در مورد شرکت‌هایی که سال مالی آنها با سال شمسی منطبق است و صورت‌های مالی آن مسواه در اوایل تیر ماه تهیه می‌شود، برگشت ذخیره مربوط به موارد مدرج در بندۀای الف و ب بالا به سود و زیان سال ۱۳۸۰ منظور و در مورد بندج به عنوان تعدیلات سنواتی شناسایی می‌گردد. ضمناً، در کلیه موارد فوق، مبالغ دریافتی یا دریافتی از بابت مبالغ پرداخت شده قبلی، در زمان وصول یا قطعیت استرداد باید به عنوان درآمد دوره مربوط شناسایی گردد.

کمیته فنی :

منابع دیگری که نمی‌توان به آن مراجعه نمود:





سازمان حسابرسی
کمیته فنی

(۲)

شماره : ۴۲

تاریخ : ۱۳۸۱/۳/۴

صفحه : ۱ از ۱۱

جمهوری اسلامی ایران

برگه پاسخ به پرسشیای فنی

پرسش مطرح شده:

طبق مفاد ماده ۷ قانون اصلاح پاره‌ای از مقررات مربوط به حقوق بازنشستگی، بانوان شاغل، خانواده‌ها و سایر کارکنان مصوب ۱۳۷۹ اردیبهشت ماه ۱۳۷۹ مجلس شورای اسلامی، به کارکنان مشمول نظام هماهنگ پرداخت حقوق کارکنان دولت در هنگام بازنشستگی، از کارافتادگی یا فوت، در مقابل کلید سوابق خدمت دولتی به ازای هر سال خدمت معادل یک ماه آخرین حقوق و فوق العاده‌های دریافتی که ملاک کسور بازنشستگی است به عنوان پاداش پایان خدمت پرداخت می‌شود. در این خصوص ضرورت احتساب ذخیره جنت کلیه کارکنان مشمول و نحوه برخورد حسابداری با هزینه مربوط چگونه است؟

پاسخ:

از آنجاکه طبق مفاد قانون یاد شده، شرکت‌های دولتی ملزم به پرداخت پاداش پایان خدمت به کارکنان مشمول نظام هماهنگ هستند و این پاداش براساس سنت خدمت هر یک از کارکنان محاسب می‌شود، باید در پایان هر سال مالی از این بابت ذخیره لازم در حساب‌ها منظور گردد. نظر به آینکه قانون مذبور در سال ۱۳۷۹ تصویب شده است، چنانچه شرکت دولتی در پایان سال ۱۳۷۹ ذخیره لازم را در حساب‌ها منظور نموده باشد، در سال ۱۳۸۰ باید تنها معادل تفاوت ذخیره مورد نیاز در پایان سال ۱۳۸۰ با مانده ذخیره موجود در حساب‌ها را به هزینه منظور کند. اما چنانچه در سال ۱۳۷۹ ذخیره‌ای از این بابت در حساب‌ها منظور نشده باشد، از آنجاکه شرایط قانونی ایجاد ذخیره در آن سال وجود داشته اما نادیده گرفته شده است، با آثار مالی مربوط به سال‌های قبل باید به عنوان اصلاح اشتباه برخورد و معادل ذخیره مورد نیاز تا پایان سال ۱۳۷۹ به عنوان تعديل سنتواتی محسوب و مابقی به هزینه سال ۱۳۸۰ منظور شود.

@ACCPress



کمیته فنی :

منابع دیگری که می‌توان به آن مراجعه نمود:

برگ پاسخ به پرسش‌های فنی شماره ۸ مورخ

۱۳۶۹/۷/۱۱



شماره : ۴۳

تاریخ : ۱۳۸۱/۳/۲۵

صفحه : ۱

پرسش مطرح شده :

با توجه به بند ۳۱ استاندارد حسابداری شماره ۱۷ و نیز پیش‌نویس استاندارد حسابداری شماره ۲۴ با عنوان "گزارشگری مالی واحدهای تجاری در مرحله قبل از بهره‌برداری" :

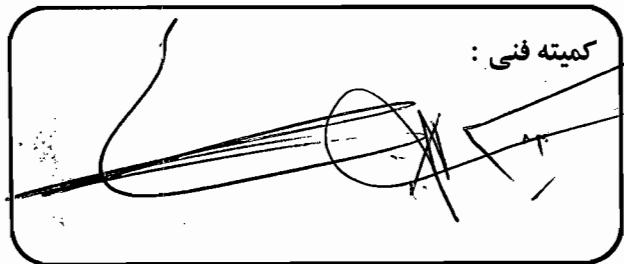
الف) آیا مفاد بند "ب" برگ پاسخ به پرسش‌های فنی شماره ۱۰ مورخ ۱۳۶۹/۱۱/۱۷ ملغی شده است؟

ب) در صورت مثبت بودن پاسخ پرسش "الف"، نحوه برخورد حسابداری با مخارج قبل از بهره‌برداری که در حال حاضر در حسابهای "واحدهای تجاری در مرحله قبل از بهره‌برداری" یا حصه مستهلك نشده آن در "واحدهای تجاری در حال بهره‌برداری" انعکاس دارد، چگونه است؟

پاسخ :

با توجه به بند ۳۴-۴ مفاهیم نظری گزارشگری مالی (پیوست استانداردهای حسابداری) اعمال مفهوم "تطابق درآمد و هزینه" باید موجب شناسایی اقلامی در ترازنامه گردد که با تعریف داراییها، بدھیها یا حقوق صاحبان سرمایه مطابقت ندارد. برهمین اساس در بند ۶ پیش‌نویس استاندارد حسابداری شماره ۲۴ پیش‌بینی شده است مخارجی که هیچگونه منافع اقتصادی آتی ندارد یا با وجود کمک به جریان منافع اقتصادی آتی، به عنوان یک دارایی جداگانه قابل تشخیص نیست، در دوره وقوع به عنوان هزینه شناسایی شود. اما مخارج مرتبط با تحصیل داراییهای ثابت مشهود، نامشهود و موجودی مواد و کالا با رعایت معیارهای شناخت مندرج در استانداردهای حسابداری شماره ۸، ۷، ۱۱، ۱۳ و ۱۷ در دوره وقوع به عنوان دارایی شناسایی می‌شود. بدین ترتیب ایجاد و نگهداری سرفصل جداگانه با عنوان

کمیته فنی :



منابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود :

برگ پاسخ به پرسش‌های فنی شماره ۱۰

مورخ ۱۳۶۹/۱۱/۱۷



شماره : ۴۳

تاریخ : ۱۳۸۱/۳/۲۵

صفحه : ۲

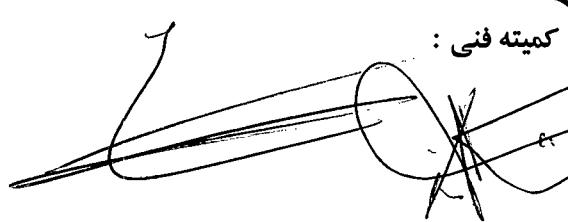
ادامه پاسخ :

مخارج قبل از بهره‌برداری در حسابها و صورتهاي مالي صحيح نیست. توضیح اینکه مفاهیم نظری گزارشگری مالی و نیز سایر استانداردها از جمله بند ۳۱ استاندارد حسابداری شماره ۱۷، مؤید نحوه شناخت یادشده است.

با توجه به مطالب پیشگفتة، مفاد بند "ب" برگ پاسخ به پرسش‌های فنی شماره ۱۰ ملغی شده است و با آن بخش از کل مخارج قبل از بهره‌برداری منعکس در صورتهاي مالي سال‌های قبل (به صورت ناخالص) که مشمول بند ۶ "الف" پیش‌نویس استاندارد حسابداری شماره ۲۴ است، براساس بند ۳۹ استاندارد حسابداری شماره ۶ باید به عنوان تغییر در رویه حسابداری برخورد شود. لذا مخراج مزبور پس از برگشت استهلاک ابیاشته باید به سرفصل دارایی‌های مربوط منتقل و بخش غیرقابل تخصیص آن، به سرفصل تعدیلات سنواتی منظور شود. در این صورت، سود و زیان سنواتی با برگشت استهلاک مخراج قبل از بهره‌برداری، به حساب گرفتن استهلاک دارایی‌های ثابت مربوط و حذف مخراج قبل از بهره‌برداری غیرقابل تخصیص به دارایی‌ها، مورد تعديل قرار می‌گیرد.

کمیته فنی :

منابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود:





سازمان حسابرسی
کمیته فنی



جمهوری اسلامی ایران

برگ باسخ به پرسش‌های فنی

شماره: ۴۶

تاریخ: ۱۳۸۱/۴/۱۷

صفحه: ۱ از ۲

پرسش مطرح شده:

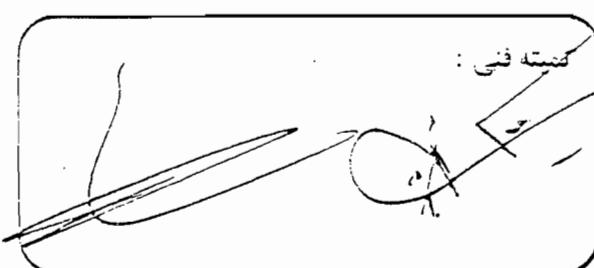
با توجه به تبصره ۴ ماده ۱۰۵ قانون مالیات‌های مستقیم مصوب سال ۱۳۶۶ و اصلاحات بعدی آن که مقرر می‌دارد "اشخاص اعم از حقوقی یا حقوقی نسبت به سود سهام یا سهم الشرکه دریافتی از شرکت‌های سرمایه‌پذیر مشمول مالیات دیگری نخواهد بود"، آیا درآمد سود سهام باید بر مبنای خالص مبالغ دریافتی در حساب‌ها منظور شود؟

پاسخ:

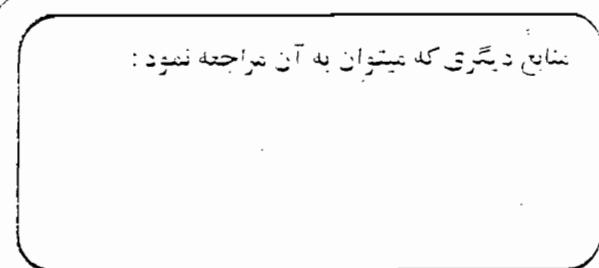
با توجه به اینکه،

- ۱- طبق تبصره ۴ ماده ۱۰۵ قانون مالیات‌های مستقیم، سود سهام یا سهم الشرکه دریافتی شرکت سرمایه‌گذار [به عنوان یک شخصیت حقوقی مستقل] مشمول مالیات دیگری نخواهد بود؛
- ۲- عبارت "همچنین مالیاتی که اشخاص حقوقی دیگر یا بابت سود سهام یا سهم الشرکه پرداختی به آنها پرداخت نموده‌اند از مالیات متعلقه کسر و اضافه پرداختی از آینین یا بابت قابل استرداد می‌باشد" از تبصره ۳ ماده ۱۰۵ اصلاحی حذف شده است؛
- ۳- علی‌رغم صراحت مطالب مدرج در قانون مالیات‌های تبلی مبنی بر قابل استرداد بودن مالیات اضافی پرداخت شده (موضع بند ۲ بالا) انجام این امر، به ویژه در مورد برخی شرکت‌ها با مشکلاتی جدی روبرو بوده است.

کمیته فنی:



متابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود:





سازمان حسابرسی
کمیته فنی



جمهوری اسلامی ایران

برگ پاسخ به پرسشی قنی

شماره : ۴۴

تاریخ : ۱۳۸۱/۴/۱۷

صفحه : ۲ از ۲

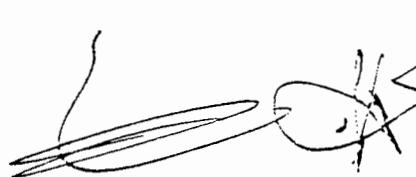
ادامد پاسخ :

۴- ماده ۱۳۵ قانون مالیات‌های مستقیم مصوب سال ۱۳۶۶ در خصوص انتقال معافیت مالیاتی سود پرداختی یا تخصیص شرکت‌های سرمایه‌پذیر به صاحبان سهام، در اصلاحیه مصوب سال ۱۳۸۰ حذف شده است؛ و

۵- براساس صدر ماده ۱۰۵ قانون مالیات‌های مستقیم، کل درآمد شرکت سرمایه‌پذیر بدون توجه به شخصیت جداگانه صاحبان سهام، درصد مالکیت آنان و نیز نحوه تخصیص سود، مشمول مالیات به نرخ مقطوع ۲۵ درصد است؛

چنین استنباط می‌شود که اصلاحیه جدید قانون مالیات‌های مستقیم مصوب سال ۱۳۸۰، معطوف به اختساب مالیات مقطعی نسبت به درآمد شرکت‌های است. بنابراین، به نظر این کمیته در شرایط حاضر، به دلیل وجود ابهام در خصوص قابلیت بازیافت مالیات پرداختی شرکت سرمایه‌پذیر توسط سرمایه‌گذار و نیز توجه به شخصیت حقوقی جداگانه شرکت‌های سرمایه‌پذیر و سرمایه‌گذار، درآمد سود سهام باید بر بنای خالص مبالغ دریافتی یا دریافتی در حساب‌ها ثبت شود.

کمیته فنی :



تابع دیگری که بیتوان به آن مراجعه نمود:



سازمان حسابرسی
کمیته فنی

شماره : ۴۵
تاریخ : ۱۳۸۱/۴/۱۷
صفحه : ۱

جمهوری اسلامی ایران

برگ پاسخ به پرسش‌های فنی

پرسش مطرح شده:

درآمد سود سهام حاصل از سرمایه‌گذاری در سهام شرکت‌ها که پس از تاریخ ترازنامه، اما قبل از تاریخ تصویب صورتهای مالی شرکت سرمایه‌گذار، حق دریافت آن احراز می‌گردد (در زمان تصویب سود توسط مجمع عمومی صاحبان سهام شرکت سرمایه‌پذیر) در چه زمانی شناسایی می‌شود؟

پاسخ:

با عنایت به استاندارد حسابداری شماره ۵ با عنوان "حسابداری رویدادهای بعد از تاریخ ترازنامه"، درآمد سود سهام حاصل از سرمایه‌گذاری در شرکت‌های فرعی و وابسته برای دوره یا دوره‌های مالی قبل از تاریخ ترازنامه شرکت سرمایه‌گذار، که بعد از تاریخ ترازنامه اما قبل از تاریخ تصویب صورتهای مالی شرکت سرمایه‌گذار، حق دریافت آن احراز می‌شود، باید بعنوان رویداد تعدیلی محسوب شود. اما در مورد سرمایه‌گذاری در سایر شرکت‌ها، تصویب سود توسط مجمع عمومی شرکت سرمایه‌پذیر، رویدادی غیر تعدیلی محسوب و در دوره مالی احراز دریافت سود سهام، شناسایی می‌شود.

کمیته فنی :

منابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود :

شماره: ۴۶
تاریخ: ۱۳۸۲/۴/۹
صفحه: ۱



جمهوری اسلامی ایران
برگ پاسخ به پرسش‌های فنی



سازمان حسابرسی
کمیته فنی

پرسش مطرح شده:

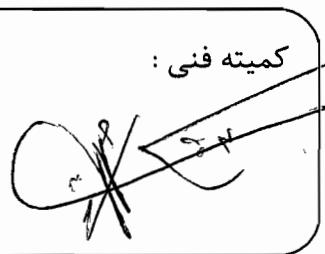
با توجه به قانون "اصلاح موادی از قانون برنامه سوم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران و چگونگی برقراری و وصول عوارض و سایر وجوده از تولیدکنندگان کالا، ارائه‌دهندگان خدمات و کالاهای وارداتی" مصوب بیست و دوم دی ۱۳۸۱ مجلس شورای اسلامی، نحوه برخورد حسابداری با مالیات و عوارض محصولات مشمول (نظیر نوشابه و سیگار) در شرکتهای مربوط چگونه است؟

پاسخ:

طبق تبصره ۲ ماده ۶ قانون یاد شده، تولیدکنندگان کالاهای ارائه‌دهندگان خدمات مشمول مکلفند مالیات و عوارض موضوعه را در مبادی تولید یا ارائه خدمات با درج در سند فروش از خریداران اخذ و تا پایان دو ماه بعد به حسابهای بانکی تعیین شده واریز کنند. حکم مزبور دال بر این است که شرکتهای مربوط در این خصوص به طور مشخص به عنوان واسطه و به نیابت از طرف دولت عمل می‌کنند. در نتیجه، با عنایت به بخش اخیر پاسخ به پرسش فنی شماره ۱۸ مورخ ۱۳۷۱ مهر ۱۳۸۲، از ابتدای سال ۱۳۸۲ این‌گونه اقلام نباید هزینه شرکت تلقی گردد بلکه در زمان تحقق باید مستقیماً به بستانکار حساب سازمان دولتی ذیربطر منظور شود.

کمیته فنی:

منابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود:





جمهوری اسلامی ایران

برگ پاسخ به پرسش‌های فنی

شماره : ۴۷
تاریخ : ۱۳۸۲/۴/۱۱
صفحه : ۱ از ۱



سازمان حسابرسی
کمیته فنی

پرسش مطرح شده :

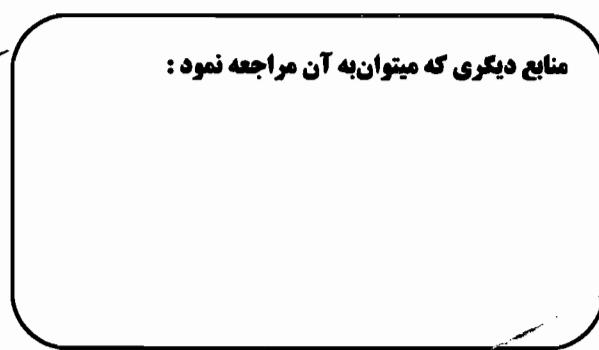
در شرکتهایی که در ساخت و ساز واحدهای مسکونی ، تجاری و اداری فعالیت دارند و اقدام به پیش‌فروش و انعقاد قرارداد واگذاری واحدها به مشتریان و اخذ پیش‌دربافت می‌نمایند و عملیات ساخت و آماده‌سازی موضوع قرارداد بیش از یک دوره مالی طول می‌کشد ، نحوه شناخت درآمد در هر دوره مالی چگونه است و آیا می‌توان در این خصوص با توجه به میزان تکمیل واحدهای پیش‌فروش شده ، درآمد را شناسایی کرد ؟

پاسخ :

در استاندارد حسابداری شماره ۳ و پیوست آن ، شناخت درآمد عملیاتی حاصل از فروش املاک مطرح و نحوه برخورد حسابداری با آن به صراحت ذکر شده است . براین پایه شناخت درآمد عملیاتی حاصل از فروش املاک معمولاً همزمان با انتقال مالکیت قانونی آن به خریدار صورت می‌گیرد . با این حال در مواردی ممکن است منافع مرتبط با املاک قبل از انتقال مالکیت قانونی در اختیار خریدار قرار گیرد و لذا مخاطرات و مزایای عمدۀ مالکیت به خریدار منتقل شده باشد . در چنین مواردی چنانچه فروشنده تعهد عمدۀ از بابت تکمیل کار نداشته باشد و همچنین ابهام قابل ملاحظه‌ای در مورد مبلغ و یا قابلیت وصول باقیمانده مابه‌ازی که قرار است دریافت شود و هزینه‌هایی که واقع شده یا خواهد شد وجود نداشته باشد ، شناخت درآمد عملیاتی قبل از انتقال مالکیت قانونی به خریدار مناسب است . در هر حال ، استفاده از روش درصد تکمیل کار به منظور شناخت درآمد واحدهای در جریان ساخت پیش‌فروش شده ، در شرایطی که منافع مرتبط با مالکیت به خریدار منتقل نشده یا تعهد انجام کارهای تکمیلی عمدۀ وجود دارد ، با استاندارد حسابداری شماره ۳ انطباق ندارد .

کمیته فنی :

منابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود :





جمهوری اسلامی ایران
برگ پاسخ به پرسش‌های فنی

شماره: ۴۸
تاریخ: ۱۳۸۲/۴/۱۱
صفحه: ۱ از ۱



پرسش مطرح شده:

نحوه برخورد بازرس قانونی با توزیع سود سهام در شرکت‌های اصلی که سود قابل تقسیم آن به میزان عمدۀ‌ای بیش از سود قابل تخصیص طبق صورت‌های مالی تلفیقی می‌باشد، چگونه است؟

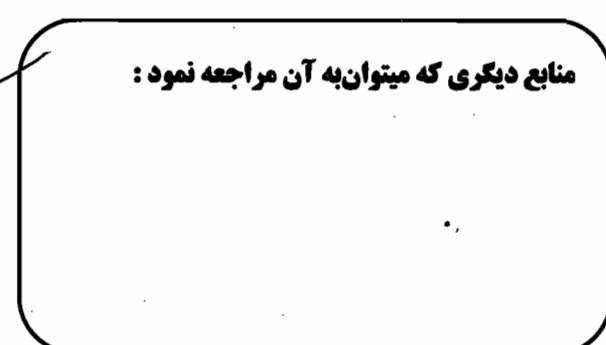
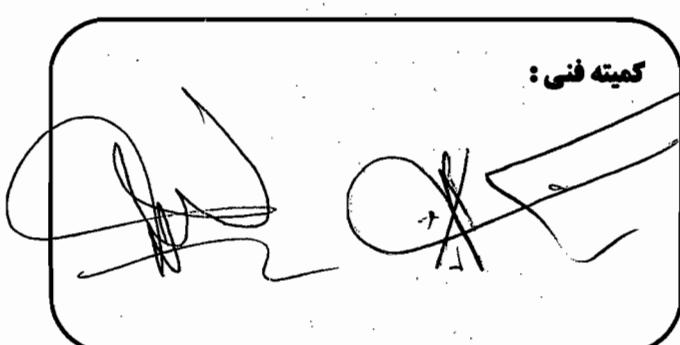
پاسخ:

تهیه صورت‌های مالی تلفیقی گروه به منظور تامین نیازهای اطلاعاتی استفاده کنندگان در باره وضعیت مالی، عملکرد مالی و جریان‌های نقدی گروه براساس استانداردهای حسابداری الزامی شده است. بنابراین، صورت‌های مالی شرکت اصلی به دلایل گوناگون به ویژه وجود معاملات فیما بین و سودهای تحقق نیافته نمی‌تواند به تنها‌ی حاوی اطلاعات لازم برای اعمال قضاوت و تصمیم‌گیری منطقی، از جمله توزیع سود سهام بین صاحبان سهام، قرار گیرد. از سوی دیگر، از لحاظ قانونی تقسیم سود تنها توسط شخصیت حقوقی یعنی شرکت اصلی مجاز است. اما این خطر وجود دارد که سود قابل تقسیم در شرکت اصلی به دلایل بالا مبنای مناسبی برای توزیع سود سهام نباشد. بنابراین، در مواردی که فرونی سود قابل تقسیم طبق صورت‌های مالی شرکت اصلی بر سود قابل تخصیص طبق صورت‌های مالی تلفیقی قابل ملاحظه باشد، بازرس قانونی باید با درج مطلب در گزارش خود، توجه صاحبان سهام را به این موضوع جلب کند. نمونه‌ای از شیوه بیان این مطلب بعد از بند اظهارنظر در گزارش حسابرس مستقل و بازرس قانونی بشرح زیر است:

”نظر مجمع عمومی صاحبان سهام را به این نکته جلب می‌نماید که سود قابل تخصیص طبق صورت‌های مالی تلفیقی گروه به میزان قابل توجهی کمتر از سود قابل تقسیم طبق صورت‌های مالی شرکت... (شرکت اصلی) است. از این‌رو، هنگام تصمیم‌گیری نسبت به تقسیم سود سهام، به منظور جلوگیری از تقسیم منافع موهم، توجه به این موضوع اهمیت دارد.“

کمیته فنی:

منابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود:





سازمان حسابرسی
کمیته فنی



جمهوری اسلامی ایران
برگ پاسخ به پرسش‌های فنی

شماره: ۴۹

تاریخ: ۱۳۸۲/۴/۲۳

صفحه: ۱ از ۱

پرسش مطرح شده:

استهلاک دارائیهایی که در اجرای ماده ۶۲ قانون برنامه سوم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی تجدیدارزیابی می‌گردند، بر مبنای مبلغ دفتری جدید از چه تاریخی باید محاسبه شود؟

پاسخ:

طبق استانداردهای حسابداری، مبلغ تجدیدارزیابی دارائی عبارت از ارزش منصفانه آن در تاریخ تجدیدارزیابی است. نظریه اینکه ارزش منصفانه دارائی با گذشت زمان تغییر می‌کند، بنابراین تاریخ تجدیدارزیابی مناسب‌ترین زمان برای ثبت مبلغ تجدیدارزیابی و نیز شروع محاسبه استهلاک دارائیهای استهلاک‌پذیر بر مبنای مبلغ دفتری جدید است.

با توجه به مراتب یاد شده در بالا، چنانچه تا تاریخ تصویب صورتهای مالی نهایی برای انتشار، مراحل لازم برای ثبت مبلغ تجدید ارزیابی طی شده باشد، انکلاس مبلغ تجدید ارزیابی در صورتهای مالی مزبور و احتساب استهلاک آن از تاریخ تجدید ارزیابی ضرورت می‌یابد. در غیراین صورت، یعنی چنانچه به حساب گرفتن مبلغ تجدید ارزیابی، به دوره مالی بعد موکول شود، باید با انجام تجدید ارزیابی جدید و طی مراحل مربوط، مبلغ جدید در دفاتر ثبت شود. اما چنانچه قصد ثبت مبلغ تجدید ارزیابی قبلی در حسابها وجود داشته باشد، باید با موضوع به عنوان تعديلات سنواتی برخورد کرد.

کمیته فنی:

منابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود:



پرسش مطرح شده:

آیا شرکتی که عملیات آن متوقف شده، اما مجمع عمومی فوق العاده صاحبان سهام تصمیم به انحلال آن نگرفته و یا تصمیم اتخاذ شده درباره انحلال هنوز در اداره ثبت شرکتها به ثبت نرسیده است، باید صورتهای مالی خود را با توجه به برقرار نبودن فرض تداوم فعالیت و طبق رهنما دهای ارائه شده در نشریه شماره ۱۵۵ تهیه کند؟

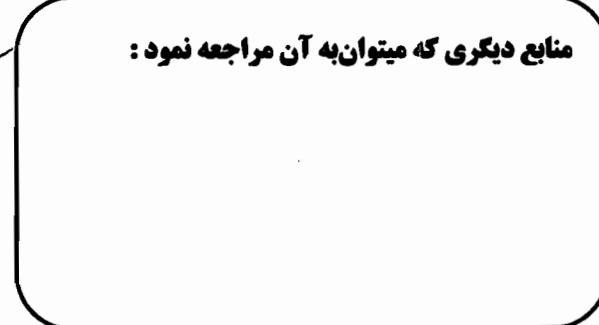
پاسخ:

طبق بند ۲۰ استاندارد حسابداری شماره ۱ «صورتهای مالی باید بر مبنای تداوم فعالیت تهیه شود، مگراینکه مدیریت، قصد انحلال یا توقف عملیات واحد تجاری را داشته باشد یا عمل ناچار به انجام این امر باشد». همچنین، طبق قسمت اخیر بند ۱۹ بخش ۵۷ استانداردهای حسابرسی، «در صورت برقرار نبودن فرض تداوم فعالیت مورد استفاده در تهیه صورتهای مالی، حسابرس باید حسب مورد نظر مشروط یا مردود ارائه کند».

توقف عملیات می‌تواند به نبود فرض تداوم فعالیت منجر شود. در شرکتهایی که با توقف عملیات مواجه شده و هنوز وارد مراحل انحلال و تصفیه نشده‌اند اما برپایه بررسیهای انجام شده (از جمله توجه به وجود یا نبود حمایت‌های دولت و نهادهای پوشش دهنده) فرض تداوم فعالیت در مورد آنها مصدق ندارد، نیز استفاده از ارزش‌های جاری (داراییها براساس ارزش قابل بازیافت و بدھیها بر مبنای مبالغی که انتظار می‌رود تسویه شود) و تغییر طبقه‌بندی مناسب داراییها و بدھیها، در ارائه صورتهای مالی آنها ضرورت دارد. در این گونه وضعیتها، مطالب مندرج در نشریه شماره ۱۵۵ را تا زمان انتشار استاندارد حسابداری مربوط، می‌توان به عنوان رهنمود بکار برد. علاوه بر این، چنانچه فرض تداوم فعالیت در شرکتی در سال قبل برقرار نبوده اما صورتهای مالی آن با فرض تداوم فعالیت تهیه شده باشد و شرکت در سال بعد قصد اصلاح صورتهای مالی را بر مبنای توقف فعالیت داشته باشد، در این صورت، صورتهای مالی (شامل صورت خالص ارزش داراییها و صورت تغییرات در خالص ارزش داراییها همانند نمونه مندرج در نشریه شماره ۱۵۵) باید از طریق اصلاح و ارائه مجدد اقلام ابتدای دوره با توجه به برقرار نبودن فرض تداوم فعالیت، تهیه شود.

کمیته فنی:

منابع دیگری که می‌توان به آن مراجعه نمود:





شماره: ۵۱

تاریخ: ۱۳۸۳/۳/۲۵

صفحه: ۱ از ۱

پرسش مطرح شده:

طبق ماده واحدهای که در تاریخ ۱۳۸۰/۷/۱۴ به تصویب نهایی مجمع تشخیص مصلحت نظام رسیده است و آییننامه اجرایی مصوب جلسه مورخ ۱۳۸۰/۱۲/۲۲ هیات وزیران، از تاریخ تصویب این قانون، ۴ درصد به نرخ حق بیمه مقرر در قانون تامین اجتماعی کارکنان شاغل در مشاغل سخت و زیان‌آور افزوده شده و مقرر گردیده است ۴ درصد میزان مستمری برقراری نسبت به سال‌های خدمت قبل از تصویب قانون نیز در زمان بازنیستگی این قبیل کارکنان بطوریکجا دروجه سازمان تامین اجتماعی پرداخت شود. نحوه برخورد حسابداری با موارد مذبور چگونه است؟

پاسخ:

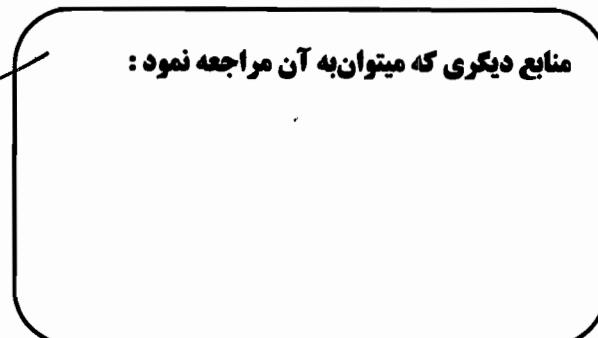
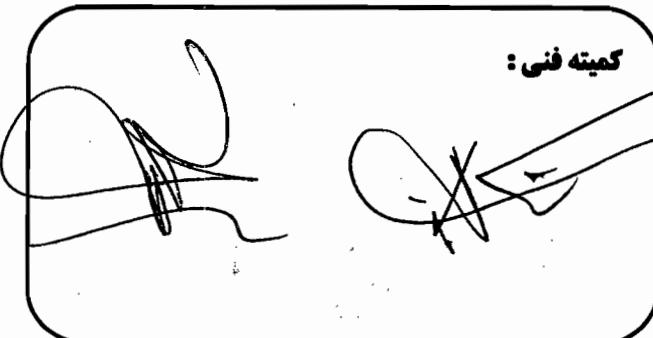
چنانچه با توجه به شواهد و مستندات بدست آمده تا تاریخ تصویب صورتهای مالی توسط مدیریت، پرداخت موارد یاد شده قطعی یا محتمل بوده و برآورد مبلغ آن به گونه‌ای اتکاپذیر می‌سرباشد، در این صورت احتساب ذخیره از این بابت در صورتهای مالی ضرورت می‌یابد.

در صورت محتمل بودن بدھی و عدم امکان اندازه‌گیری مبلغ آن به گونه‌ای اتکاپذیر یا ارزیابی احتمال ایجاد بدھی در حد "ممکن"، موضوع باید در یادداشت‌های توضیحی افشاء گردد.

بدیهی است، در صورت احراز شرایط احتساب ذخیره در دوره‌های مالی گذشته و عدم احتساب ذخیره از این بابت در صورتهای مالی دوره‌های مالی مربوط، موضوع از مصاديق انحراف از استانداردهای حسابداری است و احتساب این ذخیره در سنوات بعد، به دلیل نادیده گرفتن واقعیت‌های موجود در سنوات قبل، اصلاح اشتباه تلقی و با آن به عنوان تعديل سنواتی برخورد خواهد شد.

کمیته فنی:

منابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود:





شماره: ۵۲
تاریخ: ۱۳۸۳/۳/۲۵
صفحه: ۱ از ۱

جمهوری اسلامی ایران
برگ پاسخ به پرسش‌های فنی



سازمان حسابرسی
کمیته فنی

پرسش مطرح شده:

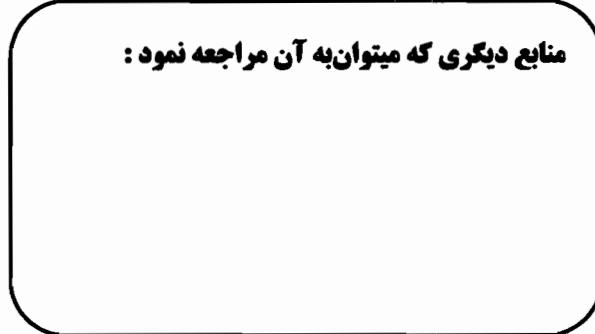
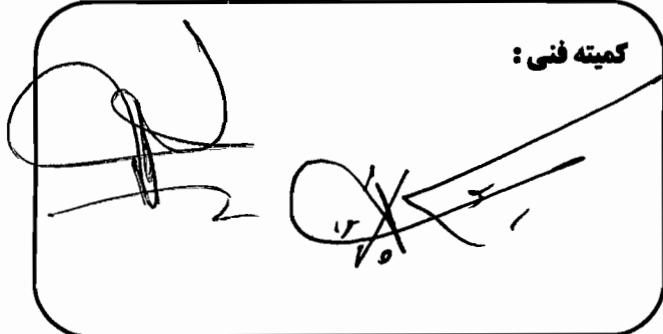
اخيراً برخى از شركتها براساس تصميم نمايندگان ويزه رئيس جمهور از پرداخت مابه التفاوت نرخهای رسمي و رقابتى تا شناور ارز مربوط به اعتبارات اسنادى داراييهای سرمایهای معاف شده‌اند. باتوجه به اينكه اين شركتها مابه التفاوت را درسالهای قبل از يك سو ، به بهای تمام شده داراييهای مربوط و از سوی ديگر، به حساب بدھيها منظور نموده‌اند ، نحوه برخورد حسابداری با اين معافيت چگونه است ؟

پاسخ :

آثار مالي رويداد برخورداری از معافیت جدید به گذشته تسری ندارد ، زيرا رويداد مزبور بیان‌کننده تغییر در مبلغ بدھی است و ارتباطی با مبلغ دفتری دارایی تحصیل شده ندارد . بنابراین ، معافیت مزبور ماهیت درآمد دارد و باید در صورت سود و زیان دوره قطعی شدن معافیت ، در صورت لزوم به عنوان يك قلم استثنایي ، انعکاس يابد .

کمیته فنی :

منابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود :





جمهوری اسلامی ایران
برگ پاسخ به پرسش‌های فنی



سازمان حسابرسی
کمیته فنی

شماره: ۵۳

تاریخ: ۱۳۸۳/۷/۲۷

صفحه: ۱ از ۱

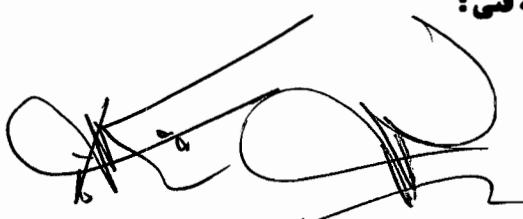
پرسش مطرح شده:

آیا مالیات کسرشده توسط کارفرما از صورت وضعیت پیمانکاران که بعنوان پیش‌پرداخت مالیات در دفاتر شرکت پیمانکار ثبت می‌شود باید در صورت جریان وجود نقد تحت سرفصل مالیات بردرآمد منعکس شود؟

پاسخ:

باتوجه به مفاد بند ۵۵ استاندارد حسابداری شماره ۲، صورت جریان وجود نقد صرفاً منعکس کننده معاملاتی است که به ورود یا خروج وجه نقد منجر شده باشد. بنابراین، مالیات کسرشده توسط کارفرما از صورت وضعیت پیمانکار بهدلیل این که منجر به ورود و خروج واقعی وجه نقد نمی‌شود، نباید در صورت جریان وجود نقد شرکت پیمانکار تحت سرفصل مالیات بردرآمد انعکاس یابد. اما، باتوجه به مفاد بند ۵۶ استاندارد حسابداری یاد شده، مبلغ پیش‌پرداخت مالیات، در صورت بالهیت بودن، باید به نحوی مناسب ذیل صورت جریان وجود نقد و دریاداشت‌های توضیحی افشا شود.

کمیته فنی:



منابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود:



شماره : ۵۴
تاریخ : ۱۳۸۳/۷/۲۷
صفحه : ۱ از ۱

جمهوری اسلامی ایران
برگ پاسخ به پرسش‌های فنی



سازمان حسابرسی
کمیته فنی

پوشن مطرح شده :

نقل و انتقال سهام شرکتهای دولتی و شرکتهای وابسته به آنها به شرکتهای مادر تخصصی که در اجرای ماده ۴ قانون برنامه سوم توسعه صورت می‌گیرد، در چه تاریخی و به چه ارزشی در حساب سرمایه‌گذاری شرکتهای مادر تخصصی ثبت و چگونه در صورتهای مالی تلفیقی آنها منعکس می‌شود؟

پاسخ :

نظریه این که تشکیل شرکتهای مادر تخصصی و انتقال سهام شرکتهای دولتی و شرکتهای وابسته به آنها به این گونه شرکتها، اساساً نوعی تجدید سازمان در درون شرکتهای دولتی است، از این‌رو طبق بند ۸-الف استاندارد حسابداری شماره ۱۹ با عنوان «ترکیب واحدهای تجاری» مشمول استاندارد یاد شده نمی‌باشد. بنابراین، نحوه عمل به شرح زیر تجویز می‌گردد:

الف - صورتهای مالی جداگانه شرکت مادر تخصصی

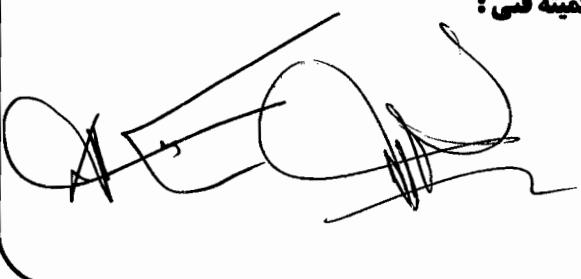
سرمایه‌گذاری شرکت مادر تخصصی در شرکت سرمایه‌پذیر به ارزش اسمی سرمایه آن شناسایی و متقابلاً در سرفصل سرمایه‌گذاری دولت در بخش حقوق صاحبان سهام منعکس می‌گردد. هرگونه افزایش بعدی سرمایه در شرکت سرمایه‌پذیر از محل اجزای تشکیل‌دهنده حقوق صاحبان سهام این شرکت در تاریخ انتقال، بر مانده حساب سرمایه‌گذاری در شرکت سرمایه‌پذیر و طرف مقابل آن بی تاثیر است.

ب - صورتهای مالی تلفیقی گروه

صورتهای مالی تلفیقی گروه با رعایت استاندارد حسابداری شماره ۱۸ از زمان تصویب اساسنامه و فعالیت عملی شرکت مادر تخصصی و با ارائه اقلام مقایسه‌ای تهیه می‌گردد. در تهیه صورتهای مالی تلفیقی کلیه اقلام دارایی، بدھی و حقوق صاحبان سهام به مبالغ دفتری تجمیع می‌شود. همچنین هرگونه افزایش بعدی سرمایه در شرکت سرمایه‌پذیر از هر محل، غیر از آورده شرکت مادر تخصصی، در صورتهای مالی تلفیقی گروه تحت عنوان سرمایه‌گذاری دولت طبقه‌بندی می‌گردد.

کمیته فنی :

منابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود :





شماره: ۵۵
تاریخ: ۱۳۸۳/۹/۹
صفحه:

پاسخ به پرسش‌های فنی

پرسش:

چنانچه شرکت فرعی مشمول تلفیق منحل شود ، آیا تلفیق صورتهای مالی آن با صورتهای مالی شرکت اصلی باید کماکان ادامه یابد ؟

پاسخ:

در چنین وضعیتی شرکت سرمایه‌گذار عملاً هدایت کامل سیاستهای مالی و عملیاتی شرکت فرعی در جریان تصفیه برای دستیابی به منافع اقتصادی حاصل از فعالیتهای آن را بر عهده ندارد و مقصود، فروش داراییها و پرداخت بدهیهای شرکت فرعی در جریان تصفیه و تقسیم منافع باقیمانده بین صاحبان سرمایه است . علاوه بر این ، مفاد مواد ۲۲۳ و ۲۲۵ اصلاحیه قانون تجارت نیز در تقسیم داراییهای شرکت در جریان تصفیه بین صاحبان سهام آن محدودیت ایجاد کرده است. درنتیجه، در چنین شرایطی اعمال هرگونه کنترل توسط شرکت سرمایه گذار بر شرکت سرمایه‌پذیر محدود و موقتی خواهد بود و لذا چنانچه عملیات تصفیه بطور مؤثری آغاز و پیش‌بینی شود در آینده نزدیک خاتمه می‌یابد ، تلفیق صورتهای مالی آن باید از تاریخ ثبت انحلال در اداره ثبت شرکتها ، متوقف شود . بدیهی است تلفیق نتایج عملیات و جریان وجود نقد شرکت سرمایه‌پذیر با صورتهای مالی شرکت اصلی تا تاریخ مذبور ادامه می‌یابد .

اما چنانچه شرکت فرعی پس از تصمیم مجمع عمومی فوق العاده مبنی بر انحلال شرکت ، همچنان به فعالیتهای مستمر خود ادامه دهد و برای انجام امور جاری خود قراردادهای جدید منعقد کند و یا با شرکت اصلی معاملاتی را به شکل مکرر انجام دهد ، صورتهای مالی آن باید همچنان با صورتهای مالی شرکت اصلی تلفیق شود .

کمیته فنی:

منابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود:

پاسخ به پرسشهای فنی

پرسش:

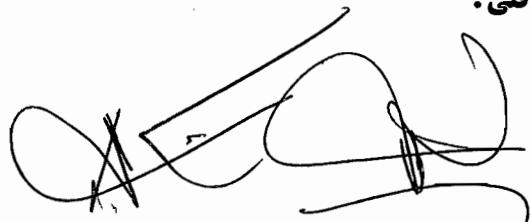
نحوه حسابداری آثار مالی ناشی از اجرای تصویب‌نامه شماره ۳۷۹۹۱/۳۰۳۳۱ ت ۱۳۸۳/۷/۱۲ هیأت وزیران درمورد معافیت شرکتهای گشايش‌کننده اعتبارات اسنادی کالاهای سرمایه‌ای از پرداخت باقیمانده بدھی مربوط به مابه‌التفاوت ناشی از یکسان‌سازی نرخ ارز (که تصویر آن پیوست است) چگونه است؟

پاسخ:

چون تصویب‌نامه مزبور مربوط به رویدادی است که در سال ۱۳۸۳ واقع شده است، بنابراین از دیدگاه حسابداری، به منزله اطلاعات جدید تلقی می‌شود و از لحاظ گزارشگری مالی، قابل تعمیم به گذشته نیست. به بیان دیگر، این‌گونه رویدادها از دیدگاه گزارشگری مالی اثر قهقرائی ندارد و با آثار آنها نمی‌توان به عنوان تعدیلات سنواتی برخورد کرد.

از این رو، چنانچه شرکتی تاکنون با بت مابه‌التفاوت مورد نظر هیچ‌گونه ثبتی در حسابهای خود به عمل نیاورده باشد، تصویب‌نامه مزبور اثری بر حسابهای آن شرکت ندارد. اما شرکتهایی که قبل از تاریخ تصویب‌نامه یاد شده، مشمول معافیت قرار گرفته و حسابهای خود را طبق برگ پاسخ به پرسشهای فنی شماره ۵۲ اصلاح کرده‌اند و چه آنهایی که متعاقباً طبق تصویب‌نامه یاد شده مشمول معافیت قرار گرفته‌اند (باشد آثار ناشی از اجرای این تصویب‌نامه را در دوره جاری لحاظ و حسابهای مربوط (از جمله داراییهای ثابت و استهلاک انباسته) را اصلاح نمایند. بدیهی است، در این مورد، توجه به آثار مالیاتی ناشی از اصلاح هزینه استهلاک سال‌ها قبل و آثار مالیاتی ناشی از اجرای قبلی مفاد برگ پاسخ به پرسشهای فنی شماره ۵۲ الزامی است.

کمیته فنی:



منابع دیگری که می‌توان به آن مراجعه نمود:



پاسخ به پرسش‌های فنی

پرسش:

چنانچه شرکتی در اجرای ماده ۱۶۰ اصلاحیه قانون تجارت، سهام جدید را به قیمتی بیش از مبلغ اسمی بفروش برساند، نحوه برخورد حسابداری با صرف سهام ایجاد شده در شرکت سرمایه پذیر از دیدگاه اشخاصی که از قبل سرمایه گذار این شرکت بوده اند، چگونه است؟

پاسخ:

طبق ماده ۱۶۰ اصلاحیه قانون تجارت، عواید حاصل از اضافه ارزش سهام فروخته شده (صرف سهام) را می‌توان به اندوخته منتقل یا نقداً بین صاحبان سهام سابق تقسیم کرد یا در ازای آن سهام جدید به آنان تحویل داد. چنانچه صرف سهام مزبور به حساب سرمایه یا اندوخته منتقل شود، چون سرمایه گذار از این بابت وجه نقد یا دارایی دیگری تحصیل نمی‌کند مجاز به شناسایی درآمد و افزایش بهای تمام شده سرمایه‌گذاری خود نیست. مضافاً این که با انتقال صرف سهام به سرمایه توسط شرکت سرمایه پذیر، تنها تعداد سهام متعلق به سرمایه گذار افزایش می‌یابد. اما، چنانچه صرف سهام نقداً به سهامداران سابق پرداخت شود، مابه التفاوت وجه نقد دریافتی توسط سرمایه گذار و بهای تمام شده قابل انتساب به حق تقدم سلب شده، که به شرح زیر تعیین می‌گردد، توسط سرمایه گذار به عنوان سود (زيان) شناسایی می‌شود:

$$\text{(تعداد حق تقدم سلب شده)} \times \text{(مبلغ اسمی سهام موجود)} - \text{(بهای تمام شده سرمایه گذاری)} \\ \text{(تعداد حق تقدم سلب شده)} + \text{(تعداد سهام موجود)}$$

بديهي است، بهای تمام شده قابل انتساب به حق تقدم سلب شده از بهای تمام شده سرمایه گذاري کسر می‌شود.

توضیح اینکه در ماده ۱۶۰ اصلاحیه قانون تجارت، افزایش مستقیم سرمایه از محل اضافه ارزش سهام فروخته شده به عنوان یکی از راه کارها ذکر شده است، اما انتقال اضافه ارزش به حساب مطالبات سهامداران و سپس انجام افزایش سرمایه از محل آن، در ماده مذکور پیش بینی نشده است.

لازم به ذکر است در این خصوص توجه به مقررات مالیاتی نیز از ضروریات است.

کمیته فنی:

منابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود:





پاسخ به پرسش‌های فنی

پرسش:

چنانچه سهامداران، پرداخت تمام یا بخشی از زیان انباشته شرکت را تقبل کنند، آثار مالی این رویداد چگونه در صورتهای مالی انعکاس می‌یابد؟

پاسخ:

بین تغییرات در حقوق صاحبان سهام که از معاملات با آنان ناشی می‌شود و دیگر تغییرات در حقوق صاحبان سهام تمایز وجود دارد، افزایش حقوق صاحبان سهام، بجز آورده آنان، به عنوان درآمد تلقی می‌شود. با توجه به این که تقبل زیان توسط سهامداران، به منزله آورده صاحبان سهام نیست، از این رو باید در صورت سود وزیان دوره به عنوان درآمد شناسائی شود.

کمیته فنی:

منابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود:



پاسخ به پرسش‌های فنی

پرسش :

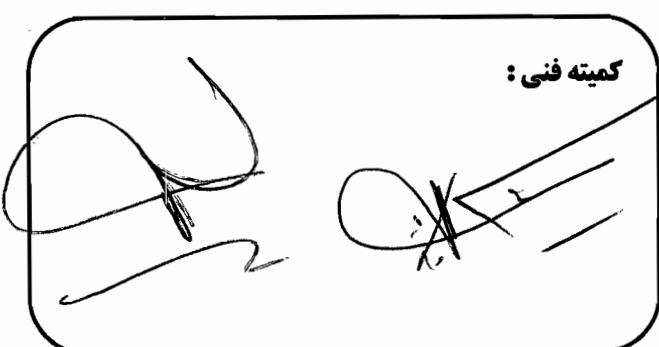
طبق تعریف مندرج در استاندارد شماره ۱۸، سهم اقلیت عبارت است از "آن بخش از خالص عملکرد مالی و خالص داراییهای یک واحد تجاری فرعی که قابل انتساب به سهامی است که به طور مستقیم یا غیرمستقیم از طریق واحدهای تجاری فرعی دیگر، به واحد تجاری اصلی تعلق ندارد". باعنایت به تعریف بالا، چنین بنظر میرسد که سهم اقلیت، دربرگیرنده سودهای تحقق نیافته ناشی از معاملات واحد تجاری فرعی با واحد تجاری اصلی نیز می‌باشد. آیا چنین برداشتی صحیح است؟

پاسخ :

تعریف مندرج در استاندارد درخصوص سهم اقلیت باید با توجه به سایر مندرجات استاندارد مطالعه و بکار گرفته شود. برای تهیه صورتهای مالی تلفیقی باید کلیه ضوابط تلفیق مقرر در استاندارد، از جمله حذف معاملات درون گروهی طبق بند ۲۷ استاندارد، لحاظ شود و سپس سهم اقلیت از خالص عملکرد مالی شرکت فرعی در این چارچوب محاسبه گردد. بدین ترتیب سهم اقلیت از خالص عملکرد مالی و خالص داراییهای شرکت فرعی، پس از حذف سودهای تحقق نیافته معاملاتی که آثار آن در مبالغ دفتری داراییهای گروه منعکس است، محاسبه و تعیین می‌شود.

کمیته فنی :

منابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود :





پاسخ به پرسش‌های فنی

پرسش:

در مواردی که بابت علی‌الحساب معاملات با خریداران و فروشنده‌گان، چک یا سایر اسناد مدت‌دار دریافت یا صادر می‌گردد، تا زمانی که مبلغ این‌گونه اسناد عملاً تأثیه نشده است، آیا اطلاق پیش‌دریافت و پیش‌پرداخت به این‌گونه اقلام و شناسائی آنها تحت این عنوان در صورتهای مالی صحیح است؟

پاسخ:

اگرچه طبق روش مورد عمل در شرکتها، این‌گونه اسناد به عنوان پیش‌پرداخت یا پیش‌دریافت در دفاتر ثبت می‌گردد، اما برای مقاصد تهیه صورتهای مالی، لازم است مبلغ این‌قبل اسناد که تاتاریخ ترازنامه عملاً تأثیه نگردیده و درنتیجه تحت عنوان اسناد دریافت‌شده یا پرداخت‌شده در دفاتر باقیمانده است، از پیش‌دریافت یا پیش‌پرداخت متناظر آن کسر شود. ضمناً در موارد بالاهمیت، ارائه اطلاعات مربوط در یادداشت‌های توضیحی ضروری است.

کمیته فنی:

منابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود:





پاسخ به پرسش‌های فنی

پرسش :

مادام که افزایش سرمایه در مرجع ثبت شرکتها به ثبت نرسیده باشد مبالغ مربوط به افزایش سرمایه چگونه در صورتهای مالی شناسایی و منعکس می‌شود؟

پاسخ :

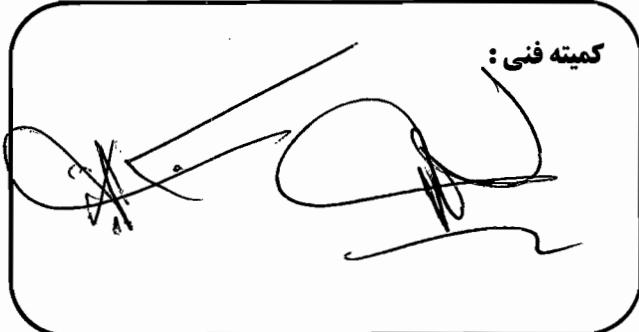
پس از تصویب افزایش سرمایه در مجمع عمومی فوق العاده صاحبان سهام، مبالغ مرتبط با موارد زیر در حسابی به نام "علی‌الحساب افزایش سرمایه" ثبت می‌شود:

الف - وجود نقد دریافتی، در زمان دریافت

ب - مطالبات حال شده اشخاص، در زمان پذیرمنویسی حق تقدم

پ - انتقال از محل سود انباسته و اندوخته‌ها، در زمان تصویب افزایش سرمایه توسط مجمع علی‌الحساب افزایش سرمایه به منزله آورده صاحبان سهام تلقی و جزء مبادلات با صاحبان سهام محسوب می‌شود. لذا تا زمان ثبت افزایش سرمایه در مرجع ثبت شرکتها، باید در بخش حقوق صاحبان سهام و بلافاصله بعد از سرفصل سرمایه ثبت شده تحت عنوان "افزایش سرمایه در جریان" منعکس شود.

کمیته فنی :



منابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود :



شماره ۶۳

تاریخ : ۱۳۸۴/۶/۲۸

صفحه : ۱

پاسخ به پرسش‌های فنی

پرسش :

کاهش ارزش بازار سرمایه‌گذاری بلندمدت در بورس در چه وضعیتهاستی به عنوان کاهش دائمی تلقی می‌شود و در صورت ضرورت احتساب ذخیره، مبلغ آن برچه مبنایی تعیین می‌گردد؟

پاسخ :

برپایه استاندارد حسابداری شماره ۱۵ با عنوان "حسابداری سرمایه‌گذاریها"، از آنجا که سرمایه‌گذاری بلندمدت با قصد نگهداشت برای مدت طولانی تحصیل می‌شود، ارزش بازار آن از نظر اندازه‌گیری سود و زیان دوره، معمولاً مربوط تلقی نمی‌گردد. زیرا، مدیریت واحد سرمایه گذار، قصد یا توان آن را ندارد که این ارزش را از طریق فروش سرمایه‌گذاری متبلور سازد. بدین ترتیب، کاهش در ارزش بازار این‌گونه سرمایه‌گذاری‌ها لزوماً کاهش دائمی محسوب نمی‌شود. همچنین وقوع زیان عملیاتی در یک یا چند سال متوالی در واحد سرمایه‌پذیر الزاماً به معنای وقوع کاهش دائمی در ارزش سرمایه‌گذاری در سهام آن واحد نیست.

منظور از کاهش دائمی در ارزش سرمایه‌گذاری، کاهشی است که انتظار نمی‌رود در بلندمدت برگشت شود. دائمی بودن کاهش در ارزش سرمایه‌گذاری بلندمدت باید با توجه به مجموعه مواردی از قبیل متغیرهای اقتصادی، شرایط حاکم بر صنعت (مثلًا شدت رقابت و شتاب تغییرات در فناوری)، فعالیت‌های انتفاعی واحد سرمایه‌پذیر، تداوم زیاندهی، عدم بازگشت ارزش‌های اولیه بازار به مدت طولانی یا استمرار کاهش ارزش، سنجیده شود. در هر حال مسئولیت تعیین موقتی یا دائمی بودن کاهش ارزش سرمایه‌گذاری‌های بلندمدت با مدیریت واحد سرمایه گذار است که برای این منظور ضروری است از نظر کارشناسان با صلاحیت استفاده شود.

در صورت احراز دائمی بودن کاهش در مبلغ دفتری سرمایه‌گذاری بلندمدت، ارزش سرمایه‌گذاری و درنتیجه مبلغ ذخیره کاهش ارزش آن، بر مبنای ارزش فعلی جریانهای آتی و جووه نقد مورد انتظار از سرمایه‌گذاری تعیین می‌شود. در تعیین ارزش سرمایه‌گذاری، توجه به عواملی از قبیل ریسک، میزان سهام متعلق به واحد سرمایه‌گذار در واحد سرمایه‌پذیر، محدودیت در توزیع سود سهام توسط واحد سرمایه‌پذیر و محدودیت در واگذاری سهام آن نیز ضروری است.

کمیته فنی :



منابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود :



سازمان حسابرسی

کمیته فنی

بسمه تعالیٰ

شماره: ۶۴

تاریخ: ۱۳۸۴/۸/۲

صفحه: ۱

پاسخ به پرسش‌های فنی

پرسش:

در مواردی که واحد سرمایه‌پذیر، واحد فرعی یا وابسته واحد سرمایه‌گذار نیست، اما هر دو تحت کنترل یا نفوذ قابل ملاحظه مشترک یک واحد تجاری اصلی هستند، آیا واحد سرمایه‌گذار می‌تواند تصویب سود سهام توسط مجمع عمومی واحد سرمایه‌پذیر را به عنوان رویداد تعدیلی محسوب و درآمد سود سهام را بر این مبنای شناسائی کند؟

پاسخ:

طبق پیوست استاندارد حسابداری شماره ۵ با عنوان "حسابداری رویدادهای بعد از تاریخ ترازنامه" شناسایی زودهنگام سود سهام بهدلیل تعدیلی بودن رویداد تصویب سود سهام، تنها در مرور سود سهام حاصل از سرمایه‌گذاری در "واحدهای تجاری فرعی و وابسته" مجاز است. واحدهای مورد نظر علیرغم این که تحت کنترل یا نفوذ قابل ملاحظه مشترک واحد تجاری اصلی هستند، اما خود کنترل یا نفوذ قابل ملاحظه‌ای بر یکدیگر ندارند. از این رو، تصویب سود سهام مربوط به اینگونه سرمایه‌گذاریها رویداد تعدیلی نیست و سود سهام مربوط تنها باید در دوره مالی احراز دریافت، توسط واحد سرمایه‌گذار شناسایی شود.

کمیته فنی:

منابع دیگری که می‌توان به آن مراجعه نمود:



شماره : ۶۵
تاریخ : ۱۳۸۵/۲/۱۱
صفحه : ۱ از ۱

پاسخ به پرسش‌های فنی

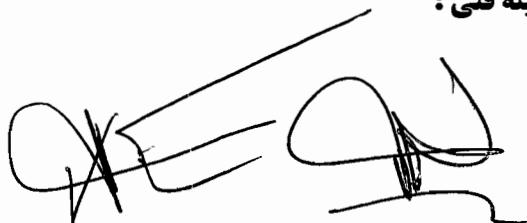
پرسش :

طبق بند "ج" تبصره ۱ قانون بودجه سال ۱۳۸۵ کل کشور، کلیه شرکتهای دولتی موضوع تبصره یاد شده موظف شده‌اند علاوه بر پرداخت مالیات عملکرد سال ۱۳۸۴، حداقل چهل درصد سود ابرازی (سود ویژه) سال ۱۳۸۴ خود را به حساب درآمد عمومی واریز نمایند. شرکتهای دولتی که قسمتی از سهام آنها متعلق به بخش غیردولتی است، به تناسب میزان سهام بخش غیردولتی، مشمول پرداخت وجوده موضوع تبصره یاد شده نمی‌باشند و سهم بخش غیردولتی باید به سهامداران بخش یادشده پرداخت شود. نحوه برخورد حسابداری با این موضوع چگونه است؟

پاسخ :

با توجه به قسمت اخیر تبصره یاد شده که شرکتهای دولتی را مکلف به واریز سهم بخش دولتی به حساب درآمد عمومی و پرداخت سهم بخش غیردولتی به سهامداران مربوط کرده است، کلیه شرکتهای دولتی مشمول تبصره یاد شده در بالا باید چهل درصد سود ویژه سال ۱۳۸۴ را تحت عنوان تقسیم سود در صورتهای مالی سال ۱۳۸۴ منظور کنند. ضمناً، هرچند که براساس مفاد برگ پاسخ به پرسش‌های فنی شماره ۵۸ مورخ ۱۳۸۴/۳/۲، سی درصد سود ابرازی سال ۱۳۸۳ (موضوع بند "ج" تبصره "۱" قانون بودجه سال ۱۳۸۴) باید ذیل رقم مالیات بر درآمد عملکرد در صورت سود و زیان منعکس شود، معهذا به منظور تأمین قابلیت مقایسه بیشتر اطلاعات مالی، تغییر طبقه‌بندی اقلام مقایسه‌ای مربوط در صورتهای مالی سال ۱۳۸۴ توصیه می‌گردد.

کمیته فنی :



منابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود :



سازمان حسابرسی

کمیته فنی

بسمه تعالیٰ

پاسخ به پرسش‌های فنی

شماره : ۶۶

تاریخ : ۱۳۸۵/۲/۱۸

صفحه : ۱ از ۱

پرسش :

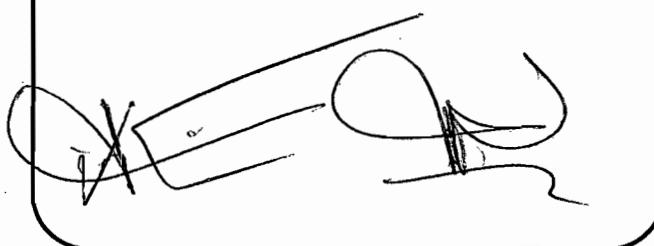
نحوه انعکاس وجود نقد مشتریان نزد کارگزاران بورس اوراق بهادر در صورتهای مالی شرکتهای کارگزاری چگونه است؟

پاسخ :

طبق ماده ۳۰ "آیین‌نامه معاملات در سازمان کارگزاران بورس اوراق بهادر تهران" (مصوب جلسه ۱۷/۱۲/۱۳۸۳ شورای بورس) کارگزاران مکلفند تمام وجودی را که از مشتریان خود برای انجام معامله دریافت می‌دارند در حساب جاری مخصوصی که نزد یکی از بانکها و تحت عنوان "حساب جاری معاملاتی کارگزاری" به نام خود باز می‌کنند منظور نمایند و مجاز نیستند به هیچ وجه، وجود مشتری (شامل وجود حاصل از فروش اوراق بهادر مشتری) را برای مدتی خارج از زمان تعیین شده در دستورالعمل مربوط، نزد خود نگاه دارند و یا هرگز از محل وجود آنها، برای سایر مشتریان و یا کارگزاری خود معامله انجام دهند. به این ترتیب وجود مشتریان ناشی از موارد یاد شده در بالا اگرچه در حساب بانکی به نام کارگزار است، اما کارگزار در استفاده و بکارگیری از این وجود با محدودیتهای مقرراتی شدیدی مواجه است. از این رو کارگزار بر وجود مذکور تسلط مالکانه ندارد و در چنین شرایطی وجود مزبور فاقد معیارهای کافی برای شناخت بعنوان دارائی است. با این وجود، انعکاس کل موجودی نقد و کسر وجود نقد متعلق به مشتریان از آن در متن ترازنامه اطلاعات مفیدی را برای استفاده کنندگان صورتهای مالی فراهم می‌کند و لذا این نحوه عمل تجویز می‌شود. به این ترتیب، انعکاس جریانهای ورود و خروج ناشی از این وجود در صورت جریان وجود نقد، ضرورت ندارد.

کمیته فنی :

منابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود :





سازمان حسابرسی

کمیته فنی

بسمه تعالیٰ

پاسخ به پرسش‌های فنی

شماره : ۶۲

تاریخ : ۱۳۸۵/۹/۲۰

صفحه : ۱ از ۱

پرسش :

آیا طبقه‌بندی داراییها و بدهیهای به جاری و غیرجاری در ترازنامه شرکتهای پیمانکار ضرورت دارد و آیا سپرده‌های مکسورة از صورتحسابهای پیمانکاران توسط کارفرمایان در این‌گونه شرکتها ماهیت مطالبات تجاری دارد؟

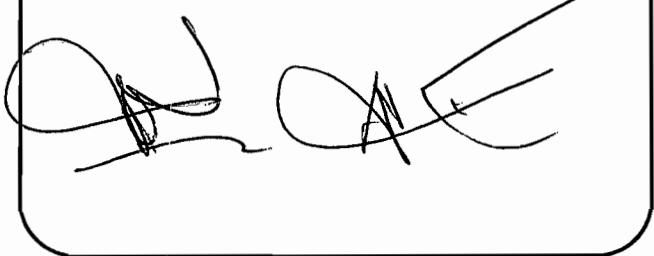
پاسخ :

طبق استاندارد حسابداری شماره ۱۴ تحت عنوان "تحویه ارائه داراییهای جاری و بدهیهای جاری"، داراییها و بدهیهای یک واحد تجاری زمانی به عنوان جاری طبقه‌بندی می‌شود که انتظار رود طی یک چرخه عملیاتی معمول واحد تجاری یا ظرف یکسال از تاریخ ترازنامه، هر کدام طولانی‌تر است، مصرف، فروخته یا تسويه شود. لذا در صورتی که چرخه عملیاتی یک شرکت پیمانکار یک سال یا کمتر از آن باشد، لازم است ترازنامه طبقه‌بندی شده بر مبنای تفکیک داراییها و بدهیها به جاری و غیر جاری ارائه شود. اما چنانچه شرکت پیمانکار قراردادهایی را منعقد کند که مدت اجرای آن خیلی طولانی و یا دوره‌های زمانی اجرای آن طولانی و متفاوت باشد، از آنجا که تعیین چرخه عملیاتی شرکت مواجه با ابهام می‌گردد، در تهیه صورتهای مالی دوره‌ای یا سالانه، الزامی به تفکیک داراییها و بدهیها به جاری و غیرجاری نیست. لازم به یادآوری است که مطالب بالا منحصر به شرکتهای پیمانکار نیست و در شرکتهای غیر پیمانکار که چرخه عملیات آنها طولانی یا نامشخص باشد (مانند شرکتهای شهر جدید و انبوه‌سازان ساختمان) نیز طبقه‌بندی مجبور ضرورت ندارد.

در مورد سپرده‌های مکسورة توسط کارفرمایان از صورتحسابهای شرکتهای پیمانکار، تنها سپرده حسن انجام کار ماهیت مطالبات تجاری دارد.

کمیته فنی :

منابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود :





شماره : ۶۸
تاریخ : ۱۴۸۷/۱۲/۱۲
صفحه : ۱ از ۱

پاسخ به پرسش‌های فنی

پرسش:

چنانچه واحد تجاری "الف" اختیار اداره و مدیریت واحد تجاری فرعی "ج" را به موجب وکالتنامه‌ای به واحد تجاری "ب" واگذار کند، آیا واحد تجاری "ج"، واحد فرعی "ب" محسوب می‌شود؟

پاسخ :

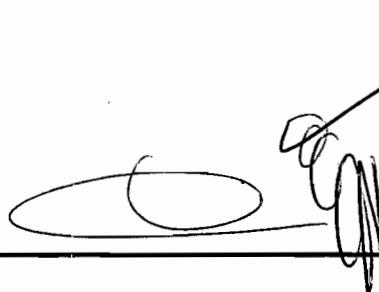
۱ - با توجه به مفهوم کنترل طبق استاندارد حسابداری شماره ۱۹، شخص کننده باید دارای منافع در واحد تجاری باشد و بتواند با اعمال توانائی راهبری خود در واحد تجاری، بر این منافع اثر گذارد. بنابراین منافع و توانائی راهبری وابسته به یکدیگرند و برای تصمیم‌گیری درخصوص وجود کنترل، این دو باید توأم مورد توجه قرار گیرد.

۲ - در مواردی که اختیار اداره و مدیریت یک واحد تجاری به واحد دیگری به عنوان وکیل واگذار می‌شود، این وکیل می‌بایستی به بهترین وجه در جهت منافع سهامدار عمل کند. بدین ترتیب، وکیل باید توانایی تصمیم‌گیری واگذار شده به خود را اساساً در جهت منافع سهامدار بکار گیرد.

۳ - یک واحد تجاری را نمی‌توان همزمان در کنترل مستقیم دو واحد متفاوت درنظر گرفت و صورتهای مالی آن را در صورتهای مالی هر دو واحد، تلفیق نمود. کنترل اساساً در دست سهامدار است و با توکیل اداره و مدیریت، کنترل منتقل نمی‌شود.

با توجه به موارد فوق، توکیل اختیار اداره و مدیریت واحد "ج" به واحد "ب" موجب نفی کنترل واحد "الف" بر واحد "ج" نمی‌شود و لذا واحد "ج" کماکان واحد فرعی "الف" محسوب می‌شود.

کمیته فنی:



منابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود:



پاسخ به پرسش‌های فنی

پرسش مطرح شده:

در شرکتها لیزینگ هزینه‌های مالی در کدام سرفصل صورت سود و زیان طبقه‌بندی می‌شود؟

پاسخ:

باتوجه به تشابه ماهیت فعالیت شرکتها لیزینگ با فعالیت بانک‌ها و موسسات اعتباری، هزینه‌های تأمین مالی در این گونه شرکتها عموماً ماهیت عملیاتی داشته و لذا می‌باشد که عنوان هزینه عملیاتی در صورت سود و زیان طبقه‌بندی شود، مگر اینکه تسهیلات مالی دریافتی در غیر فعالیتها عملیاتی استفاده شده باشد.

کمیته فنی:

منابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود:



بسمه تعالیٰ

سازمان حسابرسی

کمیته فنی

پاسخ به پرسش‌های فنی

شماره : ۷۰

تاریخ : ۱۳۸۸/۷/۲۰

صفحه : ۱ از ۱

پرسش :

شرکتها معمول مصوبه شماره ۱۹۲۹۷۶/ت/۱۳۸۶/۱۱/۲۸ ه مورخ ۳۳۰۶۸ هیئت وزیران و اصلاحیه مورخ ۱۳۸۷/۱۱/۲۹ آن، در مورد بخشودگی مابهالتفاوت نرخ ارز، در چه زمانی می‌توانند درآمد ناشی از بخشودگی را شناسایی کنند؟

پاسخ :

نظر به اینکه استفاده از بخشودگی مورد نظر مستلزم رعایت شرایطی از جمله اخذ تأییدیه حسابدار رسمی، پرداخت مالیات مربوط و اخذ تأییدیه سازمان امور مالیاتی است. لذا شرکتها معمول باید درآمد مربوط را در زمان اخذ تأییدیه سازمان امور مالیاتی شناسایی کنند. با این حال، با توجه به آثار احتمالی اجرای این مصوبه بر نتایج عملکرد لازم است تا زمان شناسائی درآمد، موضوع بطور کامل در یادداشت‌های توضیحی صورتها مالی میان دوره‌ای یا سالانه افشا گردد و حسابرس مستقل موضوع را به عنوان تأکید بر مطلب خاص در گزارش خود درج کند.

کمیته فنی :

منابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود :



بسمه تعالیٰ

سازمان حسابرسی
کمیته فنی

شماره : ۷۱

تاریخ : ۱۳۸۸/۸/۱۱

صفحه : ۱ از ۱

پاسخ به پرسش‌های فنی

پوشن :

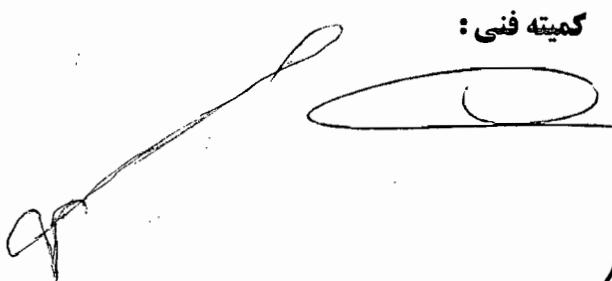
وجوه دریافتی از دولت برای جبران زیان، چگونه در صورت جریان وجود نقد منعکس می‌شود؟

پاسخ :

با توجه به اینکه کمک‌های مزبور عمدتاً به منظور جبران زیان عملیاتی دریافت می‌گردد، لذا در اجرای استاندارد حسابداری شماره ۲ با عنوان "صورت جریان وجود نقد"، می‌بایست تحت سرفصل فعالیتهاي عملیاتی و بطور جداگانه با عنوان فرعی "کمک‌های دریافتی از دولت بابت جبران زیان" در صورت جریان وجود نقد منعکس گردد.

کمیته فنی :

منابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود :





پاسخ به پرسش‌های فنی

شماره : ۷۲

تاریخ : ۱۳۸۸/۸/۱۸

صفحه : ۱ از ۱

پرسش :

بدھی واحد تجاری بابت اعتبارات اسنادی اعم از یوزانس، فاینانس، ریفاینانس و نظایر آن، در کدام سرفصل صورتهای مالی طبقه بندی می‌شود؟

پاسخ :

تا زمانیکه بدھی واحد تجاری بابت اعتبارات اسنادی یاد شده در وجه فروشنده پرداخت نشده باشد، تحت سرفصل حسابهای پرداختنی (حسب مورد، تجاری یا غیرتجاری) انعکاس می‌یابد. لیکن در صورت پرداخت وجه به فروشنده توسط بانک مربوط، این بدھی به عنوان طلب بانک محسوب و در سرفصل تسهیلات مالی طبقه بندی می‌شود. بدیهی است تا زمانی که قرارداد تسهیلات با بانک منعقد نشده و نحوه بازپرداخت مشخص نگردیده است، بدھی مزبور باید به عنوان بدھی جاری در صورتهای مالی طبقه‌بندی شود.

کمیته فنی :

منابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود :



سازمان حسابرسی

کمیته فنی

بسمه تعالیٰ

پاسخ به پرسش‌های فنی

شماره : ۷۳

تاریخ : ۱۳۸۸/۸/۲۵

صفحه : ۱ از ۱

پرسش :

وجه دریافتی از مشترکین بابت حق انشعاب یا ودیعه آب، برق، گاز و تلفن (حقوق عمومی) توسط شرکتهای ذیربیط چگونه در صورتهای سود و زیان جامع و جریان وجه نقد انعکاس می‌یابد؟

پاسخ :

طبق ماده واحده مصوب ۱۳۷۷/۸/۶ مجلس شورای اسلامی، وجه مذکور به عنوان حقوق عمومی محسوب و درآمد تلقی نمی‌شود. مضارفاً این گونه وجه در صورت درخواست مشترک، قابل استرداد نیز می‌باشد. لذا در اجرای ماده واحده مذکور ضرورت دارد، وجه مذبور در زمان دریافت، مستقیماً تحت عنوان حقوق عمومی طبقه‌بندی گردد. بر این اساس انعکاس آن در صورت سود و زیان جامع صحیح نیست و در صورت جریان وجه نقد نیز باید در بخش فعالیتهای تامین مالی طبقه‌بندی گردد.

کمیته فنی :

منابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود :

میرزا



بسمه تعالیٰ

سازمان حسابرسی

کمیته فنی

شماره : ۷۴

تاریخ : ۱۳۸۸/۹/۲

صفحه : ۱ از ۱

پاسخ به پرسش‌های فنی

پرسش :

نحوه برخورد حسابداری با مخارج اورهال (بازرسی عمدہ) در شرکتهای از قبیل صنایع هواپیمایی، کشتیرانی، پتروشیمی و نیروگاهها که با توجه به نوع فعالیت، انجام این مخارج در دوره‌های با تناوب چند ساله اجتناب ناپذیر می‌باشد، چگونه است؟

پاسخ :

طبق بند ۱۴ استاندارد حسابداری شماره ۱۱، اینگونه مخارج به شرط احراز معیارهای شناخت، در زمان وقوع به عنوان مخارج سرمایه‌ای محسوب و به گونه‌ای مناسب طی دوره منتهی به انجام اورهال بعدی، به هزینه منظور می‌شود. معیارهای شناخت به شرح زیر است:

الف- ادامه استفاده مؤثر و کارا از داراییهای مربوط مستلزم انجام بازرسی عمدہ (اورهال) باشد.

ب- جریان منافع اقتصادی آتی مرتبط با مخارج سرمایه‌ای به درون واحد تجاری محتمل باشد.

پ- بهای تمام شده مخارج انجام شده به گونه‌ای اتکاپذیر قابل اندازه‌گیری باشد.

کمیته فنی :

منابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود :



پاسخ به پرسش‌های فنی

شماره : ۷۵
تاریخ : ۱۳۸۸/۹/۲۳
صفحه : ۱ از ۱

پرسش :

آیا مبایعه نامه یا سایر اشکال قرارداد مرتبط با فروش داراییهای غیرجاری، به ویژه بین اشخاص وابسته، به تنها‌یابی مبنای مناسبی برای شناسایی درآمد ناشی از فروش فراهم می‌کند؟

پاسخ :

اگر چه مبایعه‌نامه می‌تواند یکی از مستندات قانونی انجام یک معامله باشد، لیکن با توجه به مفهوم رجحان محتوای اقتصادی بر شکل قانونی برای شناسایی معاملات، موارد یاد شده، به ویژه در شرایطی که این نوع معاملات بین اشخاص وابسته صورت می‌پذیرد، به تنها‌یابی برای شناخت درآمد کافی نیست. در این موارد درآمد باید در زمان انتقال مزايا و مخاطرات مالکیت شناسایی شود. مزايا و مخاطرات در صورت احراز کلیه شرایط زیر منتقل می‌شود:

الف) مابه‌ازای معامله دریافت شده و یا دریافت آن محتمل باشد،

ب) مالکیت قانونی به خریدار منتقل شده یا قبل از انتقال مالکیت قانونی منافع مالکیتی مرتبط با دارایی در کنترل خریدار قرار گرفته و شواهد کافی درخصوص انتقال مخاطرات مالکیتی نیز وجود داشته باشد،

ج) کارهای تکمیلی عمده‌ای طبق قرارداد بر عهده فروشنده نباشد.

ضمناً در مورد معاملات با اشخاص وابسته، حق فسخ یا خرید مجدد مورد معامله و یا سایر شرایط حاکی از واقعی نبودن معامله، وجود نداشته باشد.

کمیته فنی :

منابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود :



بسم الله الرحمن الرحيم

سازمان حسابرسی
کمیته فنی

شماره: ۷۶

تاریخ: ۱۳۸۸/۱۱/۱۹

صفحه: ۱ از ۱

پاسخ به پرسش‌های فنی

پرسش:

آثار مالی ناشی از اجرای قراردادهای منعقده با بانکها و موسسات مالی و اعتباری در چارچوب "دستورالعمل اجرایی اعتبار در حسابجاري در قالب خريد دين" (تصویر پوست)، چگونه در صورتهای مالی واحد واگذارنده اسناد دریافتی تجاری انعکاس می‌یابد؟

پاسخ:

با توجه به ضوابط مندرج در دستورالعمل مذبور، این رویداد ماهیت تسهیلات مالی دریافتی دارد، بدین ترتیب نحوه انعکاس آن در هر یک از صورتهای مالی اساسی به قرار زیر خواهد بود:

الف- مانده اسناد دریافتی واگذار شده و تسهیلات مالی مربوط قابل تهاتر نیست و با توجه به اهمیت آن در ترازنامه یا یادداشت‌های توضیحی انعکاس می‌یابد.

ب- هزینه مالی سنت آتی (موضوع بند "ج" زیر) از مانده تسهیلات مربوط کسر می‌شود.

ج- سود پرداختی از بابت این تسهیلات به عنوان هزینه مالی محسوب و متناسب با دوره زمانی از تاریخ دریافت وجه حاصل از واگذاری تا سرسید اسناد، در صورت سود و زیان هر دوره منعکس می‌گردد. هرگونه کارمزد نسبت به کل مبلغ قرارداد که به صورت مقطوع پرداخت می‌شود، در زمان پرداخت به عنوان هزینه مالی شناسایی می‌شود.

د- وجود حاصل از واگذاری اسناد دریافتی به عنوان وجه حاصل از تسهیلات مالی دریافتی در سرفصل فعالیتهای تامین مالی در صورت جریان وجود نقد منعکس می‌شود. حصه تسویه شده تسهیلات از محل وصول اسناد دریافتی توسط بانک، به عنوان معاملات غیرنقدی ذیل صورت جریان وجود نقد منعکاس می‌یابد.

@ACCPRESS



کمیته فنی:

منابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود:

حصی



شماره : ۷۷

تاریخ : ۱۳۸۹/۳/۱۰

صفحه : ۱ از ۱

پاسخ به پرسش‌های فنی

پرسش :

نحوه برخورد حسابداری با مزایای پیش‌بینی شده در مصوبه شماره ۹۳۶۰۹/ت۳۶۲۱۲ مورخ ۱۳۸۷/۷/۱۰ کمیسیون اقتصادی دولت و دستورالعمل اجرایی آن (تصاویر پیوست) درخصوص ضوابط بازپرداخت تسهیلات اعطایی از محل حساب ذخیره ارزی، چگونه است؟

پاسخ :

الف - مزایای متعلقه براساس مصوبه مذکور (یعنی تفاوت اصل و سود و جرایم معوق تسهیلات، تسعیر شده به نرخ ارز در تاریخ ارائه درخواست، با کل بدھی براساس شرایط جدید در آن تاریخ) ماهیت کمک بلاعوض دارد که در این صورت به عنوان درآمد غیرعملیاتی محسوب خواهد شد.

ب - مقطع شناسایی درآمد، موافقت کتبی مراجع ذیربطری با درخواست متقاضی تا تاریخ تأیید صورتهای مالی می‌باشد.

ج - در موارد عدم ارائه درخواست توسط متقاضی یا عدم اعلام موافقت با درخواست تا تاریخ تأیید صورتهای مالی، لازم است اطلاعات مناسب درخصوص موضوع، شامل برآورد آثار مالی، در یادداشت‌های توضیحی افشا شود.

کمیته فنی :

منابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود :



بسمه تعالیٰ
 "با صلوٰات بر محمد وآل محمد"

وزارت صنایع و معدن - معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی رئیس‌جمهور
وزارت امور اقتصادی و دارانی - بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران

کمیسیون اقتصاد در جلسه مورخ ۱۳۸۷/۵/۱۹ بنا به پیشنهاد وزارت صنایع و معدن و به استناد ماده (۱) قانون برنامه چهارم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران - مصوب ۱۳۸۳ - ضوابط بازپرداخت تسهیلات اعطایی از محل حساب ذخیره ارزی را به شرح زیر تصویب نمود:

ضوابط بازپرداخت تسهیلات اعطایی از محل حساب ذخیره ارزی

ماده ۱- منظور از تسهیلات در این مصوبه، تسهیلات اعطایی به اشخاص حقیقی و حقوقی از محل حساب ذخیره ارزی از طرف بانک‌های عامل طی برنامه‌های سوم و چهارم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران است.

تبصره- تسهیلات پرداختی برای صادرات کالا در قالب اعتبار فروشندۀ (Supplier credit) و اعتبار خریدار (Buyer credit) مشمول این ضوابط نمی‌گردد.

ماده ۲- واحد پول محاسبه در این مصوبه ارز منظور شده در حساب ذخیره ارزی است که در این مصوبه به اختصار «ارز معیار» نامیده می‌شود. تسهیلات ارزی از محل حساب ذخیره ارزی که براساس ارزی غیر از ارز معیار صورت گرفته باشد در تاریخ انعقاد قرارداد به نرخ مرجع بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران به ارز معیار محاسبه و مبنای بازپرداخت تسهیلات دریافتی قرار می‌گیرد.

تبصره- مبالغ پرداخت شده قبلی از مجموع مبالغی که در چارچوب این مصوبه باید مبنای بازپرداخت قرار گیرد کسر و بقیه طبق جدول زمانی و با رعایت احکام مقرر در این مصوبه تقسیط و بازپرداخت خواهد شد.

ماده ۳- نرخ سود قرارداد تسهیلات اعطایی به طرحها ده درصد (۱۰٪) ارز معیار به صورت ثابت در سال مورد قرارداد می‌باشد.

تبصره ۱- در مواردی مانند طرحهای نساجی و سیمان که تسهیلات به صورت دلاری بوده و نرخ سود ثابت برای آنها منظور شده همان نرخ مبنای محاسبه سود قرار خواهد گرفت.

تبصره ۲- قرارداد تسهیلات اعطایی (در غیر از موارد موضوع تبصره (۱) ماده (۳) این مصوبه) به طرحهای نساجی و طرحهای واقع در مناطق کمتر توسعه یافته مطابق مصوبه شماره ۲۵۳۳۵/۲۴۸۳۶ تاریخ ۱۳۸۰/۵/۲۹ مشمول دو درصد (۲٪) تخفیف از نرخ سود مقرر در این ماده می‌باشد.

تبصره ۳- سهم دولت از اقساط وصولی تسهیلات (شامل اصل و فرع) به حساب ذخیره ارزی واریز می‌شود.



جمهوری اسلامی ایران

ریاست جمهوری

ماده ۴- در مواردی که گیرنده تسهیلات زودتر از پایان مدت قرارداد، تسهیلات مورد استفاده را به بانک بازپرداخت نماید مدت تعجیل در پرداخت اقساط، مطابق ضوابط بانکی محاسبه و منظور خواهد شد.

ماده ۵- جرائم تأخیر اقساط معوقه تسهیلات که سرسید آن قبل از تاریخ ۱۳۸۷/۷/۱ است، در مواردی که گیرنده تسهیلات به تشخیص کمیسیونی با مسئولیت نماینده وزارت صنایع و معادن و عضویت نمایندگان وزارت امور اقتصادی و دارانی و بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران، عذر موجه داشته باشد به تناسب مشمول بخشودگی خواهد بود و در صورتی که با اعمال ضوابط این مصوبه گیرنده تسهیلات مجدداً تأخیر در تأدیه اقساط داشته باشد جرائم مذبور به بدھی اضافه و طبق ضوابط مربوط وصول خواهد شد. همچنین در مواردی که گیرنده تسهیلات، اقساط معوقه باست تسهیلات موضوع این مصوبه در چند بانک داشته باشند نیز بخشودگی جرائم در کمیسیون یادشده تصمیم‌گیری خواهد شد.

تبصره- چنانچه طرح مربوط به وزارت‌خانه یا سازمان مستقل دیگری باشد نماینده وزارت یا سازمان مربوط نیز با حق رأی در این کمیسیون شرکت خواهد نمود. در صورت تساوی آراء نظر وزارت صنایع و معادن ملاک عمل قرار می‌گیرد.

ماده ۶- دریافت کنندگان تسهیلات ارزی برای بخورداری از مزایای این مصوبه ظرف سه ماه از تاریخ انتشار این مصوبه در روزنامه رسمی کشور مهلت دارند به بانکهای عامل جهت اجرای مواد (۲)، (۳) و (۴) این مصوبه مراجعه نمایند و درخواست خود را برای بخشودگی جرائم تأخیر همراه با مدارکی که مبین عذر موجه باشد، به وزارت صنایع و معادن ارسال نمایند.

تبصره- گیرنندگان تسهیلات مجازند فقط بخشودگی جرائم موضوع ماده (۵) این مصوبه را درخواست نمایند و سایر موارد براساس قراردادی که با بانک عامل دارند مورد اقدام قرار خواهد گرفت.

ماده ۷- مفاد قراردادهای عاملیت با بانک مربوط و نیز قراردادهای فی‌ما بین بانک عامل و استفاده کننده از تسهیلات با لحاظ آثار ضوابط بازپرداخت موضوع این مصوبه مجری خواهد بود. به هر حال اجرای این مصوبه رافع مسئولیت بانکهای عامل در پیگیری وصول مطالبات بر اساس ضوابط یادشده نمی‌باشد.

~~پرویز دادوی~~

معاون اول رئیس جمهور

رونوشت به دفتر مقام معظم رهبری، دفتر رئیس جمهور، دفتر رئیس قوه قضائیه، دفتر رئیس مجمع تشخیص مصلحت نظام، دفتر معاون اول رئیس جمهور، معاونت توسعه مدیریت و سرمایه انسانی رئیس جمهور، معاونت حقوقی و امور مجلس رئیس جمهور، معاونت اجرایی رئیس جمهور، دیوان محاسبات کشور، دیوان عدالت اداری، سازمان بازرگانی کل کشور، اداره کل قوانین مجلس شورای اسلامی، اداره کل قوانین و مقررات کشور، اداره کل حقوقی، کلیه وزارت‌خانه‌ها، سازمانها و مؤسسات دولتی، نهادهای انقلاب اسلامی، روزنامه رسمی جمهوری اسلامی ایران، دبیرخانه شورای اطلاع رسانی دولت و دفتر هیئت دولت ابلاغ می‌شود.

۱۹۹۹۶۸/۰۳/۴



جمهوری اسلامی ایران

ریاست جمهوری

شماره ...
تاریخ ...
پیغام ...
۱۳۸۸/۰۳/۱۳

بسمه تعالیٰ

"با صلوات بر محمد و آل محمد"

وزارت صنایع و معادن - وزارت امور اقتصادی و دارایی

معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی رییس جمهور - بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران

هیئت امنی حساب ذخیره ارزی در جلسه مورخ ۱۳۸۸/۸/۲۳ کمیسیون اقتصاد بنا به پیشنهاد شماره ۶۰/۱۰۶۸۷۰ مورخ ۱۳۸۸/۵/۲۱ وزارت صنایع و معادن و به استناد ماده (۱) قانون برنامه چهارم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران - مصوب ۱۳۸۲ - دستور العمل اجرایی ضوابط بازپرداخت تسهیلات اعطایی از محل حساب ذخیره ارزی را به شرح زیر تصویب نمود:

دستورالعمل اجرایی ضوابط بازپرداخت تسهیلات اعطایی از محل حساب ذخیره ارزی

ماده ۱ - در این دستورالعمل اصطلاحات و عبارات زیر در معانی مشروح مربوط به کار می‌روند:

الف - تسهیلات: تسهیلات اعطایی غیر از دلار به اشخاص حقیقی و حقوقی از محل حساب ذخیره ارزی توسط بانکهای عامل ملی برنامه‌های سوم و چهارم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران.

ب - نرخ مرجع: نرخ قابل دسترسی در پایگاه الکترونیکی بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران.

ج - تاریخ انعقاد قرارداد: تاریخ قرارداد/قراردادهای اولیه منعقده تا تاریخ ۱۳۸۷/۱۲/۳۰ بین بانک عامل و مشتری موضوع ماده (۲) مصوبه شماره ۱۳۶۲۱۲/۹۳۶۰۹ تا ۱۳۸۷/۹/۱ مورخ ۱۳۸۷/۹/۱.

د - بانک عامل: بانک اعطاء کننده تسهیلات.

ه - تسهیلات‌گیرنده: اشخاص حقیقی یا حقوقی بخش خصوصی، تعاونی، مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی.

و - کمیسیون: کمیسیونی با مسئولیت وزارت صنایع و معادن و عضویت نمایندگان وزارت امور اقتصادی و دارایی، معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی رییس جمهور، بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران، وزارت خانه تخصصی ذی‌ربط و بانک عامل.

ز - اقساط عموق: اقساط سررسید گذشته صرف نظر از نجوعه: ثبت در دفاتر بانک عامل اعم از مطالبات جاری، سررسید گذشته، عموق و مشکوک الوصول.

ح - مصوبه: مصوبه شماره ۱۳۶۲/۹۳۶۰۹ تا ۱۳۸۷/۹/۱ مورخ: ۰۹/۰۶/۱۳۸۷ موضوع ضوابط بازپرداخت تسهیلات اعطایی از محل حساب ذخیره ارزی.

ماده ۲ - بانک عامل موقتاً است تماشی تقاضاهای در بافتی منتهی به تاریخ ۱۳۸۹/۴/۱ را حسب مفاد مصوبه و در چارچوب این دستورالعمل مورد بررسی و اقدام قرار دهد.

تبصره ۱- کلیه متفاوضیانی که تا تاریخ ۱۳۸۷/۱۲/۳۰ نسبت به انعقاد قرارداد تأمین مالی اقدام نموده اند، می توانند درخواست خود را به بانک عامل ارایه و در چارچوب این دستورالعمل از مزایای آن استفاده نمایند.

تبصره ۲- در صورت عدم ارایه درخواست از سوی متفاوضیان ظرف مهلت مقرر، کماکان مقادیر قراردادهای منعقد شده قبلی و مصوبات قبلی هیئت امنای حساب ذخیره ارزی لازم الاجرا خواهد بود.

تبصره ۳- قراردادهای منعقد شده پس از تاریخ ۱۳۸۷/۱۲/۳۰ و نبیز تسهیلات تسویه شده - به غیر از بخشودگی سود موضوع تبصره (۳) ماده (۵) - مشمول مقادیر این دستورالعمل نمی باشد.

تبصره ۴- در خصوص طرحهایی که به علت عدم پرداخت اقساط در سررسید (از سوی تسهیلات گیرنده) پرونده مربوط توسط بانک عامل به مراجع قضایی ارجاع و یا منجر به صدور اجرایی از طریق اجرای ثبت گردیده است، استفاده از مزایای این دستورالعمل منوط به پرداخت کلیه هزینه های دادرسی، حق الوکاله وکیل و سایر هزینه های مترتب توسط متفاضل خواهد بود. چنانچه پس از تقاضای مشتری برای بهره مندی از مزایای این دستورالعمل مجدداً از پرداخت اقساط خودداری گردد، مجموع مطالبات جدید بانک عامل بر مبنای مصوبات یادشده و مقادیر این دستورالعمل تعیین و محاسبه خواهد شد.

ماده ۲- نرخ سود تسهیلات پس از تبدیل به دلار آمریکا در دوران استفاده، تنفس و بازپرداخت (و دوره امehا) ده درصد (۱۰٪) در سال می باشد که در اقساط شش ماهه پرداخت می گردد.

تبصره ۱- در مورد طرحهای نساجی، سیمان و مانند آن که تسهیلات به صورت دلاری پرداخت شده است و حسب مصوبات، نرخ سود ثابت برای آنها منظور گردیده است مبنای محاسبه سود، نرخ ثابت است.

تبصره ۲- دریافت کنندگان تسهیلات ترجیحی در مناطق کمتر توسعه یافته و نیز طرحهای نساجی در صورت تقاضای استفاده از مزایای این مصوبه، مشمول دو درصد (۲٪) تخفیف از سود متعلقه ده درصد (۱۰٪) می شوند.

تبصره ۳- سهم سود حساب ذخیره ارزی و بانک عامل پس از اعمال نرخ سود جدید، به ترتیب چهل درصد (۴۰٪) و شصت درصد (۶۰٪) خواهد بود.

تبصره ۴- بانک عامل موظف است میزان کسری واریزی به حساب ذخیره ارزی ناشی از اجرای مصوبه را به تفکیک هر طرح، به اداره عملیات ارزی بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران منعکس نماید. اداره یاد شده نیز باید در پایان هر ماه میزان کسری تجمعی حاصله را به کمیسیون اقتصاد هیئت دولت اعلام نماید. در هر حال مسئولیت صحت و سقم عملیات ناشی از این امر همواره متوجه بانک عامل می باشد.

ماده ۴- در مواردی که گیرنده تسهیلات زودتر از پایان مدت قرارداد، تسهیلات مورد استفاده را به بانک بازپرداخت نماید سود مدت تعجیل در پرداخت اقساط، مطابق ضوابط بانکی محاسبه و منظور خواهد شد.

ماده ۵- تسهیلات گیرنده صرفاً برای یک بار می تواند تغییر ارز تسهیلات به دلار آمریکا را درخواست کند و در صورت پذیرش درخواست، مقادیر این دستورالعمل نسبت به کل تسهیلات اعطایی حتی اقساط پرداخت شده اعمال خواهد شد.

تبصره ۱- بانک عامل موظف است حداکثر تا تاریخ ۱۳۸۹/۵/۱ با بررسی تقاضاهای دریافتی منتهی به تاریخ ۱۳۸۹/۴/۱ با انجام محاسبات و انکلیس نتایج حاصله به متقارضی، تکلیف تسهیلات گیرندگان را درخصوص استفاده از مزایای مصوبه معین و اسناد مربوط را تنظیم نماید.

تبصره ۲- مدت امہال برای طرحهای با مدت تأمین مالی تا هشت سال به تشخیص بانک عامل حداکثر سی ماه خواهد بود (به ازای هر قسط پرداخت نشده حداکثر سه ماه) و در طرحهای با دوره تأمین مالی بیش از مدت یادشده، به ازای هر شش ماه به مدت یک ماه و نیم به دوره بازپرداخت اضافه می‌شود.

ماده ۶- سود تسهیلات متقاضیانی که در رأس موعد مقرر نسبت به انجام کامل تعهدات خود اقدام نموده‌اند حداکثر تا یک درصد (۱٪) از محل سهم سود حساب ذخیره ارزی کاهش می‌یابد.

تبصره ۱- در مورد آن دسته از طرحهایی که اعتبارات اسنادی آنها به ارزهای مختلف گشايش شده است، کلیه ارزها به ارز معیار تبدیل می‌شود.

تبصره ۲- در صورتیکه بخشی از تسهیلات اعم از اصل، سود و جریمه دیرکرد از سوی مشتری تأدیه شده باشد، نرخ تبدیل اصل و سود واریزی به حساب قبل از سال ۱۳۸۱، نرخ گواهی سپرده ارزی (نرخ اختتامیه) و برای وجوده تأدیه شده بعد از تاریخ یادشده، نرخ روز مرجع بازپرداخت می‌شود. در مورد جرایم تأخیر تأدیه شده نیز چنانچه تمام یا بخشی از جرایم از سوی کمیسیون بخشوده شود این مبلغ و نیز مبالغ بخشوده نشده (به ترتیب نرخ روز بازپرداخت و به نرخ روز سرسید بازپرداخت اقساط) به دلار آمریکا تبدیل و حسب مورد از مجموع مبالغ حاصله کسر و یا به آن اضافه می‌شود.

ماده ۷- در صورت ارایه تقاضای کتبی از سوی تسهیلات گیرنده به وزارت صنایع و معادن برای بخشودگی جرایم تأخیر اقساط عموق که سرسید آن قبل از تاریخ ۱۳۸۸/۱۲/۲۹ می‌باشد، خلاصه وضعیت پرونده متقاضیان حسب درخواست وزارت یادشده توسط بانک عامل تهیه و به همراه سایر مستندات موردنیاز به دبیرخانه کمیسیون مستقر در وزارت صنایع و معادن ارسال گردد.

تبصره ۱- در خلاصه وضعیت تهیه شده باید نظریه بانک عامل با ذکر دلایل کافی در پذیرش و یا عدم پذیرش بخشودگی جرایم دیرکرد به تصريح اعلام شود.

تبصره ۲- تصمیمات کمیسیون توسط وزارت صنایع و معادن ابلاغ می‌گردد.

ماده ۸- در صورتیکه با اعمال ضوابط این دستورالعمل، تسهیلات گیرنده مجددًا تأخیر در تأدیه اقساط داشته باشد جریمه ای به میزان دوازده درصد (۱۲٪) علاوه بر سود یادشده محاسبه و دریافت می‌گردد که با توجه به الزام بانکهای عامل نسبت به پرداخت وجه اقساط حداکثر تا ۴ روز کاری بعد از سر رسید کل جریمه دریافتی به بانک عامل تعلق می‌گیرد.

ماده ۹- مفاد قراردادهای عاملیت با بانک عامل و نیز قراردادهای بانک عامل و استفاده گشته از تسهیلات بالحاظ آثار ضوابط بازپرداخت موضوع این دستورالعمل مجری خواهد بود و اجرای این دستورالعمل رافع مسئولیت بانکهای عامل در پیگیری وصول مطالبات براساس ضوابط یادشده نمی‌باشد.

۱۹۹۹۶۸/۰۶/۴۳

شماره
تاریخ
پیش
۱۳۸۸/۱/۱۳



ماده ۱۰- اعتبارات استنادی گشایش یافته به دلار آمریکا که به دلیل محدودیتهای ایجاد شده، وجه استناد به سایر ارزها پرداخت گردیده است. مشمول این دستورالعمل نبوده و باز پرداخت به ارز اعتبار (دلار) صورت می‌گیرد.

ماده ۱۱- تسهیلات پرداختی برای صادرات کالا در قالب اعتبار فروشنده (Supplier Credit) و اعتبار خریدار (Buyer Credit) مشمول این ضوابط نمی‌شود.

ماده ۱۲- سایر مواردی که در این دستورالعمل مورد اشاره قرار نگرفته، تابع شرایط و ضوابط اعطای تسهیلات از محل حساب ذخیره ارزی موضوع مصوبه شماره ۱۰۰/۷۰۹۶۴ مورخ ۱۳۸۶/۵/۲۴ هیئت امنای حساب ذخیره ارزی می‌باشد.

محمد رضا رحیمی
معاون اول رئیس جمهور

رونوشت به دفتر مقام معظم رهبری، دفتر رئیس جمهور، دفتر رئیس قوه قضائیه، دفتر رئیس مجمع تشخیص مصلحت نظام، دفتر معاون اول رئیس جمهور، معاونت توسعه مدیریت و سرمایه انسانی رئیس جمهور، معاونت حقوقی رئیس جمهور، معاونت امور مجلس رئیس جمهور، دیوان محاسبات کشور، دیوان عدالت اداری، سازمان بازرسی کل کشور، اداره کل قوانین مجلس شورای اسلامی، اداره کل قوانین و مقررات کشور، اداره کل حقوقی، وزارت دادگستری و دفتر هیئت دولت ابلاغ می‌شود.

۱۱۸۹۶۶/ت ۴۶۲۴۹

شماره
تاریخ
پیوست ۱۳۸۷/۱/۱۶



جمهوری اسلامی ایران

ریاست جمهوری

بسمه تعالیٰ
"با صلوات بر محمد و آل محمد"

وزارت صنایع و معادن - وزارت امور اقتصادی و دارایی

معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی رئیس‌جمهور - بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران

کمیسیون اقتصاد در جلسه مورخ ۱۳۸۷/۹/۳۰ بنا به پیشنهاد شماره ۱۳۸۷/۷/۲۸ مورخ ۸۷/۲۲۸۰۱ بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران و به استناد ماده (۱) قانون برنامه چهارم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران - مصوب ۱۳۸۳ در ماده (۶) مصوبه شماره ۱۳۸۷/۶/۱۰ مورخ ۱۳۸۷/۶/۱۲ عبارت "تا پایان سال ۱۳۸۷" جایگزین عبارت "طرف سه ماه از تاریخ انتشار این مصوبه در روزنامه رسمی کشور" می‌شود.

پرویز داوودی
معاون اول رئیس‌جمهور

رونوشت به دفتر مقام معظم رهبری، دفتر رئیس جمهور، دفتر رئیس قوه قضائیه، دفتر رئیس مجمع تشخیص مصلحت نظام، دفتر معاون اول رئیس جمهور، معاونت توسعه مدیریت و سرمایه انسانی رئیس جمهور، معاونت حقوقی و امور مجلس رئیس جمهور، معاونت اجرایی رئیس جمهور، دیوان محاسبات کشور، دیوان عدالت اداری، سازمان بازرسی کل کشور، اداره کل قوانین مجلس شورای اسلامی، اداره کل قوانین و مقررات کشور، اداره کل حقوقی، کلیه وزارت‌خانه‌ها، سازمانها و مؤسسات دولتی، نهادهای انقلاب اسلامی، روزنامه رسمی جمهوری اسلامی ایران، دبیرخانه شورای اطلاع رسانی دولت و دفتر هیئت دولت ابلاغ می‌شود.



شماره : ۷۸

تاریخ : ۱۴/۰۴/۱۳۸۹

صفحه : ۱ از ۱

پاسخ به پرسش‌های فنی

پرسش :

برخورد حسابداری با مخارج جنبی تسهیلات مالی دریافتی، از قبیل حق ثبت، حق تمبر اسناد تصمیمی و اگذاری و کارمزد مقطوع اولیه، چگونه است؟

پاسخ :

از آنجا که مخارج مذبور در زمان دریافت تسهیلات، عملاً موجب کاهش عواید حاصل از تسهیلات و در نتیجه افزایش نرخ سود مؤثر (نرخ واقعی) آن می‌گردد، لذا این گونه مخارج از مبلغ تسهیلات کسر و با استفاده از نرخ سود مؤثر، طی دوران بازپرداخت تسهیلات مستهلك و حسب موردن به حساب دارایی واجد شرایط یا هزینه مالی منظور می‌شود.

گفتنی است دوره وقوع مندرج در بند ۷ استاندارد حسابداری شماره ۱۳، همانند سود تصمیم شده، دوره استفاده از منابع مالی تحصیل شده می‌باشد.

کمیته فنی :

منابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود :



شماره : ۷۹

تاریخ : ۱۳۸۹/۷/۱۹

صفحه : ۱ از ۱

بسمه تعالیٰ

پاسخ به پرسش‌های فنی

پرسش :

نحوه شناسایی سود یا زیان حاصل از فروش یک دارایی توسط شرکت اصلی به یک شرکت خارج از گروه و متعاقباً تحصیل آن توسط یکی دیگر از شرکتهای عضو همان گروه در صورتهای مالی تلفیقی گروه و شرکت اصلی چگونه است؟

پاسخ :

چنانچه فروش دارایی و متعاقباً تحصیل آن توسط گروه با توجه به مواردی چون قصد قبلی مدیریت برای تحصیل مجدد دارایی یا شرایط غیرعادی مندرج در قراردادهای منعقده با شرکت خارج از گروه، حاکی از تجاری نبودن ماهیت معاملات با شرکت خارج از گروه باشد، در این صورت با توجه به رجحان محتوا بر شکل قانونی، با اینگونه معاملات مشابه معاملات درون گروهی برخورد و در نتیجه هیچگونه سود یا زیانی از بابت آنها در صورتهای مالی تلفیقی گروه شناسایی نمی‌گردد. همچنین شناسایی سود یا زیان معامله در صورتهای مالی شرکت اصلی، منوط به احراز شرایط شناخت درآمد و سایر الزامات استانداردهای حسابداری مربوط خواهد بود. مضارفاً لازم است، اطلاعات مربوط به اینگونه معاملات نیز در یادداشت توضیحی معاملات با اشخاص وابسته افشا شود.

کمیته فنی :

منابع دیگری که می‌توان به آن مراجعه نمود:



شماره : ۸۰
تاریخ : ۱۳۸۹/۱۰/۲۰
صفحه : ۱۱ از ۱

بسمه تعالیٰ
پاسخ به پرسش‌های فنی

پرسش :

در مواردی که اجرای فعالیتهای عملیاتی یا سرمایه‌ای در چارچوب روابط خاص فیما بین از سوی شرکت اصلی یا دیگر شرکتها عضو گروه به یکی از شرکتها عضو گروه (مجری) ارجاع می‌گردد :

الف - آیا تهاتر داراییهای مرتبط با فعالیتها مجبور با مانده طلب کارفرما یا انتقال مانده داراییها و

بدهیهای مرتبط با این فعالیتها به حساب کارفرما در پایان دوره مالی صحیح است ؟

ب - آیا درآمد عملیاتی شرکت مجری شامل مخارج انجام شده و کارمزد متعلقه می‌باشد یا صرفاً

محدود به کارمزد است ؟

پاسخ :

با توجه به استانداردهای حسابداری، داراییها و بدھیهای منعکس در دفاتر مجری به عنوان دارایی و بدھی مستقل محسوب و قابل تهاتر با مانده طلب کارفرما یا انتقال به حساب آن نمی‌باشد. بدھی است اقلامی که در چارچوب قراردادها یا توافق‌های لازم الاجرا فیما بین مبین ایفای تعهدات قراردادی یا توافق شده باشد (از جمله مخارج اجرای پروژه در جریان)، دارایی جداگانه شرکت مجری محسوب نمی‌گردد و در نتیجه بایستی به حساب کارفرما منظور شود. همچنین چنانچه انجام فعالیتها یاد شده، تحت نام و مسئولیت شرکت مجری صورت پذیرد، درآمد عملیاتی شرکت مجری مشتمل بر مخارج انجام شده به اضافه کارمزد متعلقه خواهد بود.

کمیته فنی :

منابع دیگری که می‌توان به آن مراجعه نمود :



پاسخ به پرسش‌های فنی

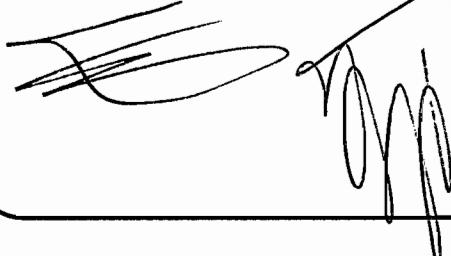
پرسش :

چنانچه صورتهای مالی سالانه و یا میان دوره‌ای دوره گذشته، حسابرسی و یا بررسی اجمالی نشده و یا توسط حسابرس دیگری حسابرسی یا بررسی اجمالی شده باشد، آیا درج مطلبی از این بابت در گزارش بررسی اجمالی نسبت به صورتهای مالی میان دوره‌ای دوره جاری ضرورت دارد؟

پاسخ :

با توجه به اینکه اساساً دامنه بررسی اجمالی به مراتب محدودتر از حسابرسی است و اظهارنظر حسابرس نسبت به صورتهای مالی میان دوره‌ای در چارچوب اطمینان سلبی ارائه می‌شود، لذا درج مطلب در گزارش بررسی اجمالی حسابرس مستقل از بابت موارد یاد شده در پرسش، در استانداردهای بررسی اجمالی ۲۴۰۰ و ۲۴۱۰ مطرح نشده است. بدیهی است، چنانچه تحریف بالهمتی در اقلام مقایسه‌ای مشاهده شود و مدیریت از تجدید ارائه آن خودداری کند، حسابرس باید گزارش خود در باره صورتهای مالی میان دوره‌ای را از بابت اقلام مقایسه‌ای تعديل کند. ضمناً در مواردی که اقلام مقایسه‌ای، حسابرسی یا بررسی اجمالی نشده است، درج عبارات "حسابرسی نشده" یا "بررسی اجمالی نشده" حسب مورد، در بالای ستون‌های مربوط ضرورت دارد.

کمیته فنی :



منابع دیگری که می‌توان به آن مراجعه نمود :



پاسخ به پرسش‌های فنی

شماره: ۸۲
تاریخ: ۱۳۹۰/۵/۲
صفحه: ۱

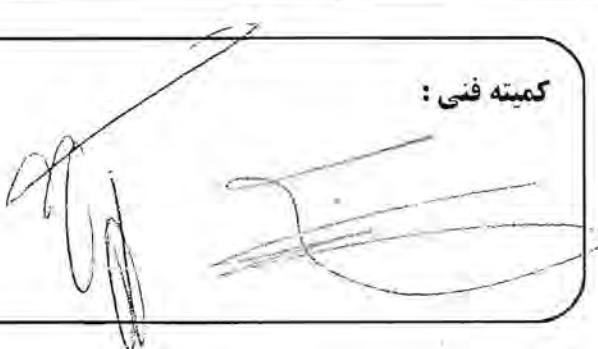
پرسش:

نحوه تعیین سود خالص عملیاتی و غیرعملیاتی هر سهم در صورت‌های مالی شرکت‌های مشمول چگونه است؟

پاسخ:

با توجه به ضرورت گزارش سود عملیاتی و غیر عملیاتی هر سهم به صورت خالص (بعد از کسر مالیات) و از آنجا که برخی درآمدهای غیرعملیاتی (از جمله سود حاصل از فروش اموال غیرمنقول، سود سهام، سود حاصل از فروش سهام، سود سپرده‌های سرمایه‌گذاری و اوراق مشارکت) واحدهای تجاری مشمول مالیات مقطوع یا معافیت مالیاتی می‌باشد و سود حاصل از فعالیت‌های عملیاتی نیز بعضاً مشمول معافیت مالیاتی قرار می‌گیرد؛ و این موارد در تعیین سود خالص عملیاتی و غیرعملیاتی هر سهم مؤثر است؛ لذا لازم است مالیات فعالیتهای عملیاتی و اقلام غیر عملیاتی مشخص و در محاسبه سود خالص عملیاتی و غیر عملیاتی هر سهم مدنظر قرار گیرد. در این خصوص به مثالهای پیوست مراجعه شود.

کمیته فنی:



منابع دیگری که می‌توان به آن مراجعه نمود:

نحوه تخصیص مالیات عملکرد واحد تجاری به فعالیت‌های عملیاتی و غیرعملیاتی و تعیین سود عملیاتی و غیرعملیاتی هر سهم

مانع بد میلیون ریال

حالت چهارم		حالت سوم		حال دوم		حال اول		شرح	
مالیات	عبر معاف	مالیات	عبر معاف	مالیات	عتر معاف	مالیات	عتر معاف	سود (زیان) عملیاتی	
-	۱۰۰	-	۲۵۰	۱۰۰	(۱۵۰)	۱۰۰	۱۵۰	سود (زیان) عملیاتی ^۱	
-	(۵)	-	(۵)	(۲۰)	(۳۰)	(۲۰)	(۳۰)	هزینه‌های مالی	
(۲۰)	-	-	۲۰۰	۲۵۰	-	۲۵۰	-	حالص سایر درآمدها و هزینه‌های غیرعملیاتی	
(۲۰)	۵	-	۴۰۰	۳۳۰	(۸۸)	۳۳۰	۱۲۰	سود (زیان) قبل از کسر مالیات	
-	(۱۱۲)	-	(۹۰)	-	-	-	(۲۷)	مالیات بر درآمد	
(۲۰)	۲۸۸	-	۳۱۰	۳۳۰	(۱۸)	۳۳۰	۹۳	سود خالص (زیان)	
۳.	۴۰۰	۱۵۰	۴۵۰	۱۵۰	۴۵۰	۱۵۰	۲۵۰	سود (زیان) قبل از کسر مالیات	
(۷۰)	۱۰۰	۱۵۰	۲۵۰	۲۰۰	(۵۰)	۲۰۰	۲۵۰	عملیاتی	
(۱۱۲)	(۲۲)	(۲۲)	(۲۵)	-	-	-	(۲۷)	غیرعملیاتی مالیات	
-	-	-	-	-	-	-	-	سود خالص (زیان)	
(۵۸/۸۷)	۷۷	۱۹۳/۲۱	۱۹۳/۲۵	۲۰۰	(۵۰)	۲۰۰	۲۲۳	سود خالص (زیان)	
۰۰۰۰۰۰۰۱	۰۰۰۰۰۰۰۱	۰۰۰۰۰۰۰۱	۰۰۰۰۰۰۰۱	۰۰۰۰۰۰۰۱	۰۰۰۰۰۰۰۱	۰۰۰۰۰۰۰۱	۰۰۰۰۰۰۰۱	تعداد سهام	
(۵۸/۷۵)	۷۷	۱۹۳/۲۱	۱۹۳/۲۵	۲۰۰	(۵۰)	۲۰۰	۲۲۳	سود (زیان) هر سهم - ریال	

- ۱) هزینه‌های مالی در رمره اقلام غیر عملیاتی است و به تفکیک فعالیت‌های معاف و غیر معاف ازانه شده است.
 ۲) $\Delta = \frac{۱۱۲}{۲۷} \times ۰\%$

سید علی احمدی

سید علی احمدی



پاسخ به پرسش‌های فنی

پرسش:

مخارج انجام شده از محل اعتبارات عمومی برای اجرای طرحهای تملک داراییهای سرمایه‌ای و وجوده دریافتی مرتبط چگونه در صورتهای مالی دستگاه مجری انعکاس می‌یابد؟

پاسخ:

به منظور ارائه اطلاعات شفاف و با عنایت به مفاد ماده ۱۳۲ قانون محاسبات عمومی، لازم است علاوه بر ارائه صورتهای مالی جداگانه شرکت و صورتهای مالی جداگانه طرحهای مربوط، صورتهای مالی ترکیبی شامل عملیات جاری و طرحهای تملک داراییهای سرمایه‌ای تهیه و ارائه شود. بدیهی است در تهیه صورتهای مالی ترکیبی تعديلات مناسب از جمله تعديلات مربوط به رعایت اصل دوره مالی و سایر تعديلات مشتمل بر تغییر برخی از سرفصلها حسب مورد (از قبیل انعکاس وجوده دریافتی از خزانه تحت سرفصل "کمک دریافتی از دولت" در مورد طرحهای مربوط به عملیات جاری یا "وجوده دریافتی از دولت" در مورد طرحهای ایجاد دارایی) ضرورت دارد. با این حال چنانچه انجام این امر به دلیل مشکلات اجرایی، به ویژه تفاوت دوره‌های مالی مورد گزارش، امکان‌پذیر نباشد، لازم است مخارج انجام شده و وجوده دریافتی مربوط، به تفکیک طرحهای مربوط به ایجاد دارایی (به صورت ابیاته) و طرحهای مربوط به عملیات جاری (هزینه طی سال تا مقطع گزارشگری حداقل تا تیرماه سال بعد) به ترتیب ذیل ترازنامه و ذیل صورت سود و زیان منعکس و اطلاعات مربوط در یادداشت‌های توضیحی ارائه گردد.

کمیته فنی:

منابع دیگری که می‌توان به آن مراجعه نمود:

پرسش :

آیا خرید یا فروش نسیه دارایی‌های ثابت مشهود، دارایی‌های نامشهود و سرمایه‌گذاری‌ها و مواردی مانند سود تضمین شده، مالیات و سود سهام دریافتی و پرداختی منظور شده در حسابها که وجه آن در سال مالی بعد پرداخت یا دریافت می‌شود را می‌توان از مصادیق معاملات غیر نقدی مندرج در استاندارد حسابداری شماره ۲ با عنوان "صورت جریان وجود نقد" محسوب نمود؟

پاسخ :

با عنایت به اینکه طبق بند ۵۵ استاندارد یاد شده اساساً معاملات غیرنقدی به معاملاتی اطلاق می‌شود که مستلزم استفاده از وجه نقد نیست و نیز با توجه به نمونه‌های مندرج در بند ۵۶ استاندارد مذبور، صرفاً مواردی که اخذ یا اعطای تسهیلات مالی در زمان انجام معامله به صورت مستند قابل احراز باشد، از مصادیق معاملات غیر نقدی محسوب می‌شود و باز پرداخت یا دریافت اقساط اینگونه تسهیلات در سالهای بعد، تحت عناوین مذبور در سرفصلهای فعالیتهای تأمین مالی یا فعالیتهای سرمایه‌گذاری صورت جریان وجود نقد منعکس می‌شود. در چنین شرایطی باید تسهیلات دریافتی یا اعطایی تحت همین سرفصل و نه سرفصل سایر حسابهای پرداختی یا دریافتی در ترازنامه طبقه‌بندی شود. به همین ترتیب، عدم دریافت یا پرداخت سایر موارد ذکر شده در متن پرسش به دلیل اینکه در روال معمول فعالیت واحد تجاری، دریافت و پرداخت آن در سال مالی بعد انجام می‌شود، نباید به عنوان معامله غیرنقدی محسوب گردد.

کمیته فنی :

منابع دیگری که می‌توان به آن مراجعه نمود :

شماره : ۸۵
تاریخ : ۱۳۹۰/۹/۷
صفحه : ۱۱ از ۱

بسمه تعالیٰ

پاسخ به پرسش‌های فنی



پرسش :

چنانچه تا زمان صدور گزارش حسابرس مستقل، واحد مورد رسیدگی دفاتر قانونی را به صورت کامل ثبت نکرده باشد یا از ارائه آن به حسابرس خودداری کند، نحوه برخورد حسابرس با این موضوع چگونه است؟

پاسخ :

در صورتیکه واحد مورد رسیدگی به موجب قانون مالیات‌های مستقیم ملزم به نگهداری دفاتر قانونی باشد، حسابرس باید در زمان پذیرش کار از امکان دسترسی به دفاتر مزبور اطمینان یابد و در غیر این صورت حسب مورد، از پذیرش کار خودداری یا از کار کناره‌گیری کند. همچنین در مواردی که دفاتر قانونی به صورت کامل ثبت نگردیده، اما حسابرس شواهد کافی و مناسب برای اظهارنظر نسبت به صورتهای مالی کسب نموده باشد، باید موضوع را صرفاً در قالب احتمال مطالبه مالیات مزاد بر مبالغ ذخیره شده در حسابها، بررسی و در صورت نیاز، با درج بند توضیحی مناسب، گزارش خود را تعديل نماید.

کمیته فنی :

منابع دیگری که می‌توان به آن مراجعه نمود :





سازمان حسابرسی

کمیته فنی

بسمه تعالیٰ

پاسخ به پرسش‌های فنی

شماره: ۸۶
تاریخ: ۱۳۹۱/۳/۱
صفحه: ۱ از ۲

پرسش:

- ۱- با توجه به ابهامات مطرح شده در خصوص واژگان "اخیراً" ، "کاهش شدید یا افت قابل ملاحظه" و "ارزش رسمی ریال" مندرج در بند ۲۵ استاندارد حسابداری شماره ۱۶ با عنوان "تسعیر ارز" ، واژگان مزبور چگونه تفسیر می‌شود؟
- ۲- آیا تغییرات قابل ملاحظه در نرخ ارز بعد از تاریخ ترازنامه (از جمله کاهش نرخ ارز توافقی در سال ۱۳۹۱) را می‌توان به عنوان رویداد تعدیلی محسوب نمود؟

پاسخ:

- به منظور رعایت یکنواختی در بکارگیری رویه جایگزین ذکر شده در بند ۲۵ استاندارد حسابداری شماره ۱۶ با عنوان "تسعیر ارز" ، واژگان یاد شده به شرح زیر تبیین می‌شود:
 - ۱- واژه "اخیراً" در استاندارد حسابداری مذکور برای مواردی است که دارایی حداقل ۱۲ ماه قبل از تاریخ کاهش شدید یا افت قابل ملاحظه در ارزش رسمی ریال تحصیل شده باشد. با این وجود، چنانچه کاهش ارزش رسمی ریال ادامه داشته باشد، مشروط به اینکه تمام شرایط مندرج در بند ۲۵ استاندارد حسابداری شماره ۱۶ برقرار باشد، زیان ناشی از تسعیر بدیهی‌ای مرتبط با تحصیل دارایی کماکان به حساب دارایی منظور می‌گردد. همچنین در صورت برگشت کاهش ارزش رسمی ریال، سود ناشی از تسعیر بدیهی‌ای مزبور تا سقف زیانهای تسعیر ارزی که قبلاً به بهای تمام شده دارایی منظور شده است، از بهای تمام شده دارایی کسر می‌شود.

کمیته فنی:

منابع دیگری که می‌توان به آن مراجعه نمود:



سازمان حسابرسی

کمیته فنی

بسمه تعالیٰ

پاسخ به پرسش‌های فنی

شماره: ۸۶
تاریخ: ۱۳۹۱/۳/۱
صفحه: ۲ از ۲

۱-۲- در راستای ایجاد معیاری یکسان و به منظور پیشگیری از انجام قضاوتهای گوناگون، "کاهش شدید یا افت قابل ملاحظه" به مواردی اطلاق می‌شود که ارزش ریال حداقل ۲۰ درصد نسبت به تاریخ تحصیل دارایی کاهش یابد. توضیح اینکه کاهش ارزش رسمی ریال زمانی اتفاق می‌افتد که ارزش ریال در مقابل کلیه ارزها کاهش یابد. بنابراین تغییرات قابل ملاحظه در ارزش برابری یک ارز خاص در مقابل ریال، به عنوان کاهش ارزش رسمی ریال محسوب نمی‌شود.

۱-۳- "ارزش رسمی ریال" مندرج در استاندارد، در شرایط تک نرخی نبودن نرخ ارز، باید بر مبنای نوع ارز قابل دسترس واحد تجاري (در شرایط حاضر نرخ مرجع یا نرخ توافقی) تبیین شود.

۴- با توجه به استاندارد حسابداری شماره ۱۶ با عنوان "تسعیر ارز" مبنی بر ضرورت تسعیر داراییها و بدھیهای پولی ارزی به نرخ ارز در تاریخ ترازنامه و همچنین تأکید بر غیر تعدیلی بودن هرگونه تغییرات غیرمعارف نرخ ارز بعد از تاریخ ترازنامه در استاندارد حسابداری شماره ۵ با عنوان "رویدادهای بعد از تاریخ ترازنامه، آثار ناشی از تغییر نرخ ارز بعد از تاریخ ترازنامه، در هیچ شرایطی رویداد تعدیلی محسوب نمی‌شود.

کمیته فنی:

منابع دیگری که می‌توان به آن مراجعه نمود:

پرسش:

با توجه به اینکه طبق بند "ج" ماده ۲۲۴ قانون برنامه پنجساله پنجم توسعه، کلیه شرکتهای دولتی و بانکهای موضوع ماده (۵) قانون مدیریت خدمات کشوری که در بودجه کل کشور برای آنها سود ویژه، پیش‌بینی شده است، مکلفند در هر سال حداقل چهل درصد سود پیش‌بینی شده خود را به حساب درآمد عمومی واریز نمایند، نحوه گزارشگری مالی این موضوع در صورتهای مالی و نیز نحوه برخورد حسابرس مستقل و بازرگانی در این خصوص چگونه است؟

پاسخ:

۱- با عنایت به اینکه:

الف - طبق جزء (۲) بند "ج" ماده ۲۲۴ قانون یادشده، چهل درصد سود پیش‌بینی شده با سازوکار جزء (۱)

همان بند، یعنی در هر ماه معادل یک دوازدهم بصورت علی‌الحساب قابل پرداخت است و

ب - مطابق بخش اخیر جزء (۲) ماده یادشده، سهم بخش غیر دولتی از سود ابرازی (سود ویژه)، و نه سود پیش‌بینی شده، به سهامداران قابل پرداخت است،

لذا اینگونه استنباط می‌شود که هرگونه پرداخت از این بابت در طول سال ماهیت علی‌الحساب دارد.

۲- از آنجاییکه مبنای محاسبه و پرداخت سود قطعی سهم دولت و بخش غیر دولتی، سود ابرازی است، لازم است معادل چهل درصد سود ابرازی کلیه شرکتهای مشمول که نتیجه عملیات آنها منجر به سود شده است، از یک سو به عنوان تقسیم سود و از سوی دیگر به عنوان سود سهام پرداختنی در حسابها منظور گردد.

۳- مطابق بخش اخیر جزء (۲) بند "ج" ماده ۲۲۴ قانون یادشده، شرکتهای دولتی که قسمتی از سهام آنها متعلق به بخش غیردولتی است، به تناسب میزان سهام بخش غیردولتی، مشمول پرداخت وجوده موضوع این بند نمی‌باشد.

کمیته فنی:

منابع دیگری که می‌توان به آن مراجعه نمود:





پاسخ به پرسش‌های فنی

شماره: ۸۷
تاریخ: ۱۳۹۱/۴/۲۶
صفحه: ۲ از ۲

و سهم بخش غیردولتی از چهل درصد سود ابرازی باید توسط شرکتهای دولتی ذیربط به سهامداران بخش یادشده پرداخت شود. لازم به یادآوری است که طبق تصویب‌نامه مورخ ۱۳۹۰/۱۲/۴ هیئت وزیران، سود دریافتی شرکتهای دولتی از شرکتهای سرمایه‌پذیر، مشمول پرداخت چهل درصد سود ابرازی فوق الذکر نمی‌باشد و در محاسبه چهل درصد سود ابرازی، سود مکتبه شرکتهای دولتی از شرکتهای سرمایه‌پذیر، کسر می‌شود.

۴- با توجه به توضیحات مندرج در بندهای ۲ و ۳، هر گونه مازاد پرداختی شرکتهای مشمول (شرکتهایی که ۴۰ درصد سود ابرازی آنها کمتر از علی‌الحساب پرداختی است و یا نتیجه عملیات آنها به زیان منجر شده است) در بدھکار حساب دولت باقی می‌ماند تا نسبت به تسویه آن اقدام گردد.

۵- در صورت وجود مازاد پرداختی به شرح مندرج در بند ۴ و یا در صورت وجود زیان انباشته در پایان سال (که نشان‌دهنده عدم وجود سود قابل تخصیص و یا عدم کفایت سود قابل تقسیم برای اعمال ۴۰ درصد یادشده، می‌باشد) لازم است موضوع به عنوان بند " تأکید بر مطلب خاص"، حسب مورد در قالب یکی از بندهای زیر یا ترکیبی از آنها در گزارش حسابرس مستقل و بازرس قانونی درج گردد:

" با توجه به یادداشت توضیحی، در اجرای جزء (۲) بند "ج" ماده ۲۲۴ قانون برنامه پنجساله پنجم توسعه، مبلغ میلیون ریال به صورت علی‌الحساب سود سهام پرداخت شده، که به دلیل عدم تحقق سود پیش‌بینی شده در بودجه مصوب، مبلغ میلیون ریال آن به عنوان مازاد پرداختی به بدھکار حساب دولت منظور شده است تا متعاقباً تسويه گردد. اظهار نظر این سازمان در اثر مفاد این بند مشروط نشده است."

" با توجه به گردش حساب سود (زیان) انباشته، مبلغ ... میلیون ریال در اجرای جزء (۲) بند "ج" ماده ۲۲۴ قانون برنامه پنجساله پنجم توسعه تخصیص یافته است که به دلیل عدم تکافوی سود قابل تخصیص، موجب افزایش زیان انباشته به مبلغ ... میلیون ریال شده است. اظهار نظر این سازمان در اثر مفاد این بند مشروط نشده است."

کمیته فنی :

منابع دیگری که می‌توان به آن مراجعه نمود:



سازمان حسابرسی
کمیته فنی

شماره: ۸۸
تاریخ: ۱۳۹۱/۸/۸
صفحه: ۲۱ از ۲۱

بسمه تعالیٰ
پاسخ به پرسش‌های فنی

پرسش:

در صورتی که داراییهای شرکتهای فرعی، بعد از تاریخ تحصیل توسط شرکت اصلی، به منظور افزایش سرمایه مورد تجدید ارزیابی قرار گیرد، آثار مالی این تجدید ارزیابی، در صورتهای مالی تلفیقی چگونه انعکاس می‌یابد؟

پاسخ:

۱- از آنجا که صورتهای مالی تلفیقی، اطلاعات مالی مربوط به گروه، به عنوان یک شخصیت اقتصادی واحد را ارائه می‌کند، صورتهای مالی شرکت اصلی و شرکتهای فرعی باید از طریق جمع کردن اقلام مشابه داراییها، بدهیها، حقوق صاحبان سهام، درآمدها و هزینه‌ها (با رعایت الزامات تلفیق) با یکدیگر ترکیب شوند. لذا مبالغ مندرج در صورتهای مالی شرکتهای فرعی از بابت داراییهای تجدید ارزیابی شده و هزینه استهلاک آنها عیناً در صورتهای مالی تلفیقی انعکاس می‌یابد.

۲- با توجه به اینکه بخشی از مازاد تجدید ارزیابی، عملأً در زمان تحصیل شرکتهای فرعی، در قالب مازاد ارزش منصفانه داراییهای ثابت مشهود در صورتهای مالی تلفیقی سال‌ها قبل شناسایی شده است، لذا مازاد تجدید ارزیابی ایجاد شده در شرکتهای فرعی، تا سقف خالص مازاد ارزش منصفانه حاصل از تحصیل شرکت فرعی مربوط، تعدیل و مابهالتفاوت (افزایش ارزش ایجاد شده پس از تاریخ تحصیل) طبق بند ۳ در صورتهای مالی تلفیقی انعکاس می‌یابد.

کمیته فنی:

منابع دیگری که می‌توان به آن مراجعه نمود:



شماره: ۸۸
تاریخ: ۱۳۹۱/۸/۸
صفحه: ۲ از ۲

پاسخ به پرسش‌های فنی

۳- مازاد حاصل از تجدید ارزیابی شرکتهای فرعی، اعم از اینکه در اجرای قوانین مربوط، به سرمایه انتقال یافته باشد و یا تا تاریخ تهیه صورتهای مالی تلفیقی کماکان در سرفصل مازاد تجدید ارزیابی منعکس باشد، با توجه به غیرقابل توزیع بودن آن، باید در صورتهای مالی تلفیقی در بخش حقوق صاحبان سهام تحت عنوان "سرمایه شرکتهای فرعی از محل مازاد تجدید ارزیابی" منعکس و یادداشت توضیحی مناسب در خصوص آن ارائه شود.

۴- چنانچه شرکت اصلی دارای چند شرکت فرعی باشد و صرفاً داراییهای برخی از شرکتهای فرعی، تجدید ارزیابی شده باشد، چون تجدید ارزیابی یک رویه حسابداری است و طبق بند (۲۸) استاندارد حسابداری شماره (۱۸) با عنوان "صورتهای مالی تلفیقی و حسابداری سرمایه‌گذاری در واحدهای تجاری فرعی"، صورتهای مالی تلفیقی باید با استفاده از رویه‌های حسابداری یکسان در مورد معاملات و رویدادهای مشابهی که در شرایط یکسان رخ داده‌اند، تهیه شود، لذا باید طبقات مشابه داراییها در سایر شرکتهای گروه نیز تجدید ارزیابی گردد و آثار آن در صورتهای مالی تلفیقی انعکاس یابد. در صورتیکه این امر امکان‌پذیر نباشد، آثار تجدید ارزیابی شرکتهای دیگر باید در تعدیلات تلفیقی حذف شود.

کمیته فنی:

منابع دیگری که می‌توان به آن مراجعه نمود:

شماره: ۸۹
تاریخ: ۱۳۹۲/۱۲/۵
صفحه: ۱ از ۱

بسمه تعالیٰ

پاسخ به پرسش‌های فنی



سازمان حسابرسی

کمیته فنی

پرسش:

برخورد حسابرس مستقل با موضوع افشا و کفایت پوشش بیمه‌ای داراییها، چگونه است؟

پاسخ:

الف- در صورت عدم افشاری پوشش بیمه‌ای داراییها در یادداشت‌های توضیحی، موضوع باید در قالب انحراف از استانداردهای حسابداری، در گزارش حسابرس انعکاس یابد. ضمناً در صورتی که پوشش بیمه‌ای داراییها از کفایت لازم برخوردار نباشد، این موضوع نیز در انتهای همین بند (در مورد دستگاه‌های اجرایی موضوع ماده (۵) قانون مدیریت خدمات کشوری و مواد (۲) الی (۵) قانون محاسبات عمومی کشور، با عطف به مصوبه شماره ۱۰۵۶۰۰/ت ۱۴۰۴/۱۳۹۰ هـ مورخ ۲۳/۵/۲۳ هیئت محترم وزیران) درج گردد.

ب- در صورت افشاری پوشش بیمه‌ای داراییها در یادداشت‌های توضیحی و عدم کفایت پوشش بیمه‌ای، موضوع به عنوان تاکید بر مطلب خاص (در مورد دستگاه‌های اجرایی موضوع ماده (۵) قانون مدیریت خدمات کشوری و مواد (۲) الی (۵) قانون محاسبات عمومی کشور با عطف به مصوبه شماره ۱۰۵۶۰۰/ت ۱۴۰۴/۱۳۹۰ هـ مورخ ۲۳/۵/۲۳ هیئت محترم وزیران) در گزارش حسابرس درج شود.

کمیته فنی:

منابع دیگری که می‌توان به آن مراجعه نمود:



پاسخ به پرسش‌های فنی

شماره: ۹۰

تاریخ: ۱۳۹۲/۵/۱۲

صفحه: ۱ از ۴

پرسش:

نحوه برخورد حسابداری با موارد زیر، که در رابطه با اصلاحات مورخ ۱۳۹۲/۵/۱۵ استاندارد حسابداری

۱۶ با عنوان "آثار تغییر نرخ ارز" مطرح می‌باشد، چگونه است:

۱- چنانچه بدھی ارزی قابل تسویه به نرخ توافقی وجود داشته باشد، آیا استفاده از نرخ توافقی ارز در پایان سال ۱۳۹۱ برای تسعیر بدھیهای مزبور، در شرایطی که میزان کاهش شدید ارزش ریال تا اواسط سال ۱۳۹۲ به ثبات نرسیده بود، مناسب است؟

۲- آیا تفاوت ناشی از تسعیر بدھیهای ارزی کلاً به حساب بهای تمام شده داراییها منظور می‌شود یا اینکه حصه مرتبط با عمر مفید استفاده شده آنها به سود و زیان منظور می‌گردد؟

۳- مبالغی که از بابت تسعیر بدھیهای ارزی به بهای تمام شده دارایی منظور می‌شود، از چه تاریخی مستهلک می‌شود؟

۴- زیان تسعیر بدھیهای ارزی در پایان سال ۱۳۹۱ که در سال مزبور در حسابها منظور نگردیده و یا به حساب سود و زیان منظور شده است، چگونه در صورتهای مالی سال ۱۳۹۲ و اقلام مقایسه‌ای آن انعکاس می‌یابد؟

۵- با توجه به اینکه در متن اصلاحیه از اصطلاح "داراییها" استفاده شده است آیا داراییهایی از قبیل موجودی مواد و کالا نیز مشمول الزامات اصلاحیه مزبور می‌شوند؟

۶- منظور از حفاظ چیست؟ آیا دارایی ارزی می‌تواند به عنوان حفاظ تلقی شود؟ در این صورت شرایط تلقی دارایی به عنوان حفاظ و مبلغی از آن که می‌تواند به عنوان حفاظ تلقی شود چیست؟

۷- تفاوت تسعیر بدھیهای ارزی مربوط به داراییهای تجدید ارزیابی شده در سال ۱۳۹۱، چگونه در حسابها انعکاس می‌یابد؟

کمیته فنی:

منابع دیگری که می‌توان به آن مراجعه نمود:



پاسخ به پرسش‌های فنی

شماره: ۹۰

تاریخ: ۱۳۹۲/۱۲/۵

صفحه: ۴ از ۲

پاسخ:

۱- از آنجاکه استفاده از نرخ ارز در پایان سال ۱۳۹۱ بعنوان مبنای محاسبه تسعیر بدھیهای ارزی و انعکاس تفاوت تسعیر در داراییهای مربوط، در شرایطی که میزان کاهش شدید ارزش ریال تا اواسط سال ۱۳۹۲ به ثبات نرسیده بود، منجر به شناسایی سود حاصل از تسعیر ارز در سال ۱۳۹۲ خواهد شد، لذا به عنوان یک راه حل اجرایی، لازم است بدھیهای ارزی به شرح زیر تسعیر و تفاوت ناشی از تسعیر با رعایت شرایط موجود، به بهای تمام شده داراییها منظور گردد:

الف- در سالهای مالی متنه‌ی ۱۳۹۲/۶/۳۱ و ۱۳۹۲/۵/۳۱، بدھیهای ارزی قابل تسویه به نرخ توافقی، باید بر مبنای نرخ توافقی ارز در پایان شهریور ۱۳۹۲ (تاریخ ثبات نسبی نرخ ارز)، تسعیر و تفاوت تسعیر به بهای تمام شده داراییهای مربوط منظور شود. در این خصوص با توجه به اینکه کاهش رسمی ارزش ریال در مهر ۱۳۹۱ اتفاق افتاده است، تجدید ارائه اقلام مقایسه‌ای دوره قبل ضرورت ندارد و استهلاک داراییهای مربوط، نیز از سال مالی بعد محاسبه می‌گردد.

ب- در سالهای مالی متنه‌ی ۱۳۹۲/۷/۳۰ و ۱۳۹۳/۴/۳۱ لغایت ۱۳۹۲/۷/۳۱، بدھیهای ارزی سال قبل که به نرخ توافقی قابل تسویه است باید بر مبنای نرخ توافقی ارز در پایان شهریور ۱۳۹۲، تسعیر و تفاوت تسعیر در همان سال به بهای تمام شده داراییهای مربوط منظور و اقلام مقایسه‌ای نیز از این بابت اصلاح شود. در این خصوص استهلاک داراییهای مربوط، از ابتدای سالهای مالی یاد شده محاسبه می‌گردد. در این حالت لازم است آثار ناشی از بدھیهای ارزی پرداخت شده در سال مالی بعد از اصلاحیه استاندارد، نیز در نظر گرفته شود (به عنوان مثال، در سال مالی متنه‌ی ۱۳۹۲/۱۲/۲۹، بدھی ارزی پایان سال ۱۳۹۱ که به نرخ توافقی قابل تسویه است، باید بر مبنای نرخ توافقی ارز در تاریخ ۱۳۹۲/۶/۳۱

کمیته کنفر:

منابع دیگری که می‌توان به آن مراجعه نمود:



پاسخ به پرسش‌های فنی

شماره: ۹۰
تاریخ: ۱۳۹۲/۱۲/۵
صفحه: ۳ از ۴

پاسخ - ۱۴۰۰

تسعیر و تفاوت تسعیر در صورتهای مالی سال منتهی به ۱۳۹۲/۱۲/۲۹، به بهای تمام شده داراییها منظور و اقلام مقایسه‌ای سال مالی منتهی به ۱۳۹۱/۱۲/۲۹، نیز از این بابت اصلاح و استهلاک داراییها از ابتدای سال ۱۳۹۲ محاسبه شود. لیکن در صورتیکه بدھیهای ارزی با استفاده از ارز مبادله‌ای قابل تسویه است، باید نرخ ارز مبادله‌ای در تاریخ ۱۳۹۱/۱۲/۲۹، مبنای تسعیر قرار گیرد.

لازم به توجه است که استفاده از نرخ توافقی پایان شهریور ۱۳۹۲ برای تسعیر بدھیهای ارزی در پایان سالهای مالی منتهی به ۱۳۹۲/۵/۳۱ الی ۱۳۹۳/۴/۳۱ باتوجه به مفاد اصلاحات استاندارد، تنها در مواردی مجاز است که داراییها مربوط به بدھیهای ارزی موصوف در پایان آن سالها، وجود داشته باشد.

-۲ با توجه به اصلاحات استاندارد، تفاوت تسعیر بدھیهای ارزی مربوط به ساخت و تحصیل داراییها، تا سقف مبلغ قابل بازیافت دارایی به بهای تمام شده داراییها مربوط از جمله موجودی مواد و کالا اضافه می‌شود و مازاد آن در صورت سود و زیان انعکاس می‌یابد. به این ترتیب تفاوت تسعیر بدھیهای ارزی مربوط به داراییهای فروش رفته، کلاً به سود و زیان منظور می‌شود.

-۳ استهلاک مربوط به اضافه ارزش مبلغ دفتری داراییها، ناشی از اعمال تفاوت تسعیر بدھیهای ارزی، باید از زمانی محاسبه شود که تفاوت تسعیر در دفاتر انعکاس می‌یابد. از این رو با توجه به موارد مندرج در ردیفهای "الف" و "ب" بند (۱) بالا، در سالهای مالی منتهی به ۱۳۹۲/۵/۳۱ و ۱۳۹۲/۶/۳۱ استهلاک داراییها مربوط، از سال مالی بعد و در سالهای مالی منتهی به ۱۳۹۲/۷/۳۰ ۱۳۹۳/۴/۳۱ لغایت، از ابتدای سالهای مالی یاد شده محاسبه می‌گردد.

کمیته فنی:

منابع دیگری که می‌توان به آن مراجعه نمود:



پاسخ به پرسش‌های فنی

شماره: ۹۰

تاریخ: ۱۳۹۲/۱۲/۵

صفحه: ۴ از ۴

پاسخ - ادامه

۴- با توجه به موارد پیشگفته در ردیفهای "الف" و "ب" بند (۱) بالا، که نحوه و زمان اعمال تفاوت تعییر بدھیهای ارزی را مشخص می‌نماید، و به منظور اعمال مناسب نحوه عمل حسابداری تفاوت تعییر بدھیهای ارزی در حسابها، هر گونه مبالغ شناسایی شده قبلی از این بابت، در صورت وجود، از طریق تعدیلات سنواتی حذف و مبالغ جدید جایگزین می‌گردد.

۵- واژه "دارایهها" به تمام انواع دارایهها، از جمله موجودی مواد و کالا، تسری دارد. لیکن تفاوت تعییر بدھیهای ارزی مربوط به اینگونه دارایهها، مناسب با دارایهای باقیمانده و تا سقف مبلغ قابل بازیافت، به بهای تمام شده دارایی مربوط اضافه و مازاد آن به سود و زیان منظور می‌گردد.

۶- اقداماتی که به منظور کاهش یا جبران ریسک ناشی از تغییرات در ارزش منصفانه یا جریانهای نقدی مربوط به یک قلم خاص انجام می‌شود، به عنوان عملیات حفاظی (مصنونسازی) محسوب می‌گردد. اقدامات مصنونسازی، انواع ابزار آن، میزان و شرایط آنها، در استاندارد حسابداری تجدیدنظر شده ۱۵ با عنوان "سرمایه‌گذاریها" مطرح شده است.

۷- طبق اصلاحات مزبور، تفاوت تعییر بدھیهای ارزی حداقل تا ارزش قابل بازیافت دارایی می‌تواند به بهای تمام شده دارایهای مربوط منظور شود. بنابراین درصورتیکه مبلغ دفتری دارایی تجدید ارزیابی شده، کمتر از مبلغ قابل بازیافت دارایی باشد، تفاوت تعییر بدھیهای ارزی، حداقل تا سقف یاد شده، می‌تواند به بهای تمام شده دارایی منظور گردد و مازاد آن به سود و زیان منظور می‌شود.

کمیته فنی:

منابع دیگری که می‌توان به آن مراجعه نمود:



شماره: ۹۱
تاریخ: ۱۳۹۵/۱۰/۶
صفحه:

پاسخ به پرسش‌های فنی

پرسش:

با توجه به محدودیت‌های حاکم بر مصرف وجوده دریافتی از مشتریان توسط شرکت کارگزاری، اینگونه وجوده در صورت‌های مالی شرکت کارگزاری چگونه انعکاس می‌یابد؟

پاسخ:

هر چند شرکت کارگزاری در مصرف این وجوده با محدودیت‌هایی مواجه می‌باشد لیکن این امر مانع از اعمال حقوق نسبت به منافع اقتصادی آتی وجوده نیست. در نتیجه وجوده یاد شده باید در ترازنامه شرکت کارگزاری در گروه دارایی‌های جاری، تحت سرفصل "موجودی نقد" گزارش گردد و تهاوت آن با جاری مشتریان مجاز نمی‌باشد. همچنین لازم است موارد محدودیت در مصرف این وجوده به نحو مناسب در یادداشت‌های توضیحی افشا گردد.

لازم به توجه است که این پاسخ جایگزین پاسخ به پرسش‌های فنی شماره ۶۶ مورخ ۱۳۸۵/۲/۱۸ می‌شود.

کمیته فنی:

منابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود:



شماره : ۹۲
تاریخ : ۱۳۹۵/۱۲/۲
صفحه : ۱

پاسخ به پرسش‌های فنی

پرسش :

سود یا زیان حاصل از خرید و فروش سهام واحد اصلی توسط واحد تجاری فرعی چگونه در صورت‌های مالی تلفیقی گروه و صورت‌های مالی واحد تجاری فرعی منعکس می‌شود؟

پاسخ :

باتوجه به بند ۳۱ استاندارد حسابداری ۱۸ با عنوان "صورت‌های مالی تلفیقی و حسابداری سرمایه‌گذاری در واحدهای تجاری فرعی"، چنانچه بخشی از سهام واحد اصلی در مالکیت واحد تجاری فرعی باشد، این سهام باید به بهای تمام شده با عنوان "سهام واحد اصلی در مالکیت واحد تجاری فرعی" به شکل یک رقم کاهنده، جزء حقوق صاحبان سهام واحد اصلی در ترازنامه تلفیقی منظور شود. این نحوه عمل منعکس‌کننده این واقعیت است که اساساً خرید سهام واحد اصلی توسط واحد تجاری فرعی برای گروه، سرمایه‌گذاری در ابزارهای مالی نیست، بلکه به گونه‌ای مبین بازخرید سهام واحد اصلی می‌باشد. براین اساس در زمان فروش اینگونه سهام، سود یا زیان حاصل از فروش، در صورت سود و زیان واحد تجاری فرعی منعکس می‌گردد. لیکن در صورت‌های مالی تلفیقی، سهم گروه از این سود یا زیان در سرفصل حقوق صاحبان سهام با عنوان "صرف (کسر) سهام خزانه" طبقه‌بندی می‌شود.

کمیته فنی :

منابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود :



سازمان حسابرسی
کمیته فنی

بسمه تعالیٰ

پاسخ به پرسش‌های فنی

شماره: ۹۳
تاریخ: ۱۴۹۵/۱۲/۹
صفحه: ۱

پرسش:

در شرکت‌های تولید کننده دارو، درآمد فروش کالا در زمان تحويل کالا به شرکت‌های پخش بطور کامل شناسایی می‌شود. در شرایطی که طبق رویه‌های مورد عمل شرکت، بخشی از اقلام فروخته شده در زمان فروش به مصرف کننده نهایی، به عنوان جایزه جنسی محسوب گردد و وجهی بابت آن دریافت نشود، نحوه برخورد حسابداری با جایزه جنسی مرتبط با محصولات فروخته نشده به مصرف کننده نهایی، در تاریخ گزارشگری چگونه است؟

پاسخ:

چنانچه جایزه جنسی طبق رویه‌های مورد عمل شرکت اعطا شود و در تاریخ گزارشگری نسبت به اعطای این جایزه اطمینان معقول وجود داشته باشد، در این صورت لازم است در پایان هر دوره مالی گزارشگری با توجه به اطلاعات موجود و تجرب گذشته، میزان جایزه جنسی مرتبط با اقلام موجود نزد شرکت‌های پخش، بابت تخفیف فروش محاسبه و به عنوان کاهنده درآمد فروش و دریافت‌های تجاری، از هریک از سرفصل‌های مربوط در صورت‌های مالی کسر گردد.

کمیته فنی:

منابع دیگری که میتوان به آن مراجعه نمود:



پاسخ به پرسش‌های فنی

شماره: ۹۴

تاریخ: ۱۳۹۶/۲/۲۵

صفحه: ۱ از ۱

پرسش:

نحوه برخورد حسابداری با آثار مالی ناشی از مشوق‌های اعطائی در قالب کاهش نرخ ارز برای تسویه اقساط عموق و سررسید نشده تسهیلات اعطایی از محل حساب ذخیره ارزی، موضوع ماده ۲۰ قانون رفع موانع تولید رقابت‌پذیر و ارتقای نظام مالی کشور و آیین‌نامه اجرایی مربوط چگونه است؟

پاسخ:

با توجه به اعتراض دریافت کنندگان تسهیلات از محل حساب ذخیره ارزی که توان بازپرداخت با نرخ‌های جدید را نداشتند، به منظور جبران آثار منفی کاهش شدید ارزش ریال، مشوق‌های یاد شده برقرار شده است. بر این اساس در صورت احتساب تفاوت تسعیر ارز تسهیلات یاد شده در بهای تمام شده دارایی، در اجرای بند ۲۹-ب استاندارد حسابداری ۱۶ با عنوان "آثار تغییر در نرخ ارز"، نحوه عمل حسابداری درخصوص هرگونه مشوق تعلق گرفته ناشی از تسویه تسهیلات ارزی مزبور، به شرح زیر است:

"هر زمان که استفاده از مشوق‌های مندرج در آیین‌نامه یاد شده قطعیت یابد به گونه‌ای که برگشت آن متصور نباشد، معادل مبلغ مرتبط با مشوق‌های مزبور تا میزانی که قبلًاً در بهای تمام شده دارایی منظور گردیده است، از بهای تمام شده دارائی کسر و استهلاک انباسته نیز متناسب با مبلغ برگشتی تعديل و به حساب درآمد دوره منظور می‌گردد. بدیهی است در سایر موارد، مبالغ مشوق‌های اعطائی به سود و زیان دوره منظور می‌گردد."

کمیته فنی:

منابع دیگری که می‌توان به آن مراجعه نمود:



پاسخ به پرسش‌های فنی

شماره: ۹۵

تاریخ: ۱۳۹۶/۵/۲۳

صفحه: ۱ از ۱

پرسش:

چنانچه دریافت تسهیلات مالی موكول به ایجاد سپرده سرمایه‌گذاری معادل درصدی از مبلغ تسهیلات باشد
در این صورت:

- الف- آیا سپرده سرمایه‌گذاری را می‌توان با تسهیلات مالی مربوط در ترازنامه تهاجر کرد؟
- ب- سپرده سرمایه‌گذاری و تسهیلات مالی مربوط در صورت جریان وجود نقد چگونه انعکاس می‌یابند؟
- پ- نرخ سود تضمین شده تسهیلات مالی دریافتی که در یادداشت توضیحی انعکاس می‌یابد، نرخ اسمی است
یا موثر؟

پاسخ:

چنانچه به این نوع سپرده‌ها سود تعلق نگیرد یا سودی کمتر از نرخ متعارف بانکی تعلق گیرد و تا پایان مدت قرارداد تسهیلات، محدودیت‌هایی در استفاده از آنها وجود داشته باشد، در این صورت:

- الف- سپرده‌های سرمایه‌گذاری و تسهیلات مالی مربوط باید در ترازنامه با یکدیگر تهاجر گردد.
- ب- این سپرده‌ها به دلیل محدودیت در استفاده، فعالیت سرمایه‌گذاری محسوب نشده بلکه باید مبلغ تسهیلات مالی به کسر سپرده سرمایه‌گذاری مزبور بطور خالص در سرفصل "فعالیتهای تامین مالی" در صورت جریان وجود نقد انعکاس یابد.
- پ- نرخ سود تضمین شده این تسهیلات باید بر مبنای نرخ موثر (نرخ واقعی) نیز در یادداشت توضیحی افشا شود.

کمیته فنی:

منابع دیگری که می‌توان به آن مراجعه نمود:



پاسخ به پرسش‌های فنی

شماره: ۹۶
تاریخ: ۱۳۹۶/۵/۲۳
صفحه: ۱ از ۲

پرسش: چنانچه به موجب قرارداد یا توافق نامه، کارفرما برای تسویه بدهی به پیمانکار، شرایط لازم برای اخذ تسهیلات مالی توسط پیمانکار و به نام وی را فراهم نماید و خود باز پرداخت اصل و سود تضمین شده تسهیلات را به عهده گیرد، این رویداد در صورتهای مالی پیمانکار و کارفرما چگونه منعکس می‌شود؟

با توجه به بندهای ۳-۲۲ و ۳-۲۳ مفاهیم نظری گزارشگری مالی مبنی بر اینکه:

الف - تعهداتی که انتظار نمی‌رود منجر به انتقال منافع اقتصادی شود، در صورتهای مالی شناسایی نمی‌شود و

ب - تعهدات عمده‌ای که انتظار نمی‌رود منجر به انتقال منافع اقتصادی شود، در یادداشت‌های توضیحی توصیف می‌شود، بنابراین:

الف - پیمانکار:

پیمانکار در زمان دریافت وجه از بانک، نسبت به تسویه مطالبات از کارفرما اقدام و مبالغ دریافتی را در صورت جریان وجود نقد در سرفصل "فعالیت‌های عملیاتی" منعکس می‌کند. مضارفاً به منظور افسای تعهدات مربوط، معادل مانده تسهیلات تسویه نشده تا پایان سال مالی، براساس تاییدیه دریافتی از بانک، در یادداشت‌های توضیحی در سرفصل "بدهیهای احتمالی" منعکس و ارزیابی مدیریت درخصوص میزان انتظار خروج منافع اقتصادی از این بابت درج می‌شود. در مواردی که پیمانکار، ناگزیر از پرداخت اقساط شود، مبالغ پرداختی به بدھکار حساب کارفرما منظور و در زمرة "فعالیت‌های عملیاتی" در صورت جریان وجود نقد گزارش می‌شود.

کمیته فنی:

منابع دیگری که می‌توان به آن مراجعه نمود:



پاسخ به پرسش‌های فنی

شماره: ۹۶
تاریخ: ۱۳۹۶/۵/۲۳
صفحه: ۲ از ۲

پاسخ:

ب- کارفرما:

کارفرما باز پرداخت اقساط تسهیلات مالی پرداخت شده به پیمانکار را تعهد نموده است، بنابراین در زمان پرداخت وجه تسهیلات بانکی به پیمانکار، نسبت به تسویه پدھی به پیمانکار اقدام و مبلغ تسهیلات را به عنوان "تسهیلات مالی دریافتی" شناسایی و تحت عنوان "معاملات غیرنقدی" در صورت جریان وجوه نقد افشا می‌کند. همچنین پرداخت اقساط توسط کارفرما در سرفصل‌های "فعالیت تامین مالی" و "بازده سرمایه‌گذاریها و سود پرداختی بابت تامین مالی"، به ترتیب بابت اصل و سود تسهیلات با فرض تقبل هزینه سود تضمین شده توسط کارفرما، در صورت جریان وجوه نقد منعکس می‌گردد. چنانچه به دلیل عدم امکان ایفای تعهدات توسط کارفرما، پیمانکار ناگزیر از پرداخت اقساط شود، مبالغ پرداختی توسط پیمانکار به بستانکار حساب پیمانکار و بدھکار تسهیلات مالی دریافتی منظور و در زمرة "معاملات غیرنقدی" در صورت جریان وجوه نقد گزارش می‌شود.

کمیته فنی:

منابع دیگری که می‌توان به آن مراجعه نمود:

بسمه تعالیٰ



سازمان حسابرسی
کمیته فنی

شماره: ۹۷
تاریخ: ۱۳۹۶/۱۱/۹
صفحه: ۱

پاسخ به پرسش‌های فنی

پرسش:

سود یا زیان حاصل از خرید و فروش سهام واحد اصلی توسط واحد تجاری فرعی چگونه در صورت‌های مالی تلفیقی گروه و صورت‌های مالی واحد تجاری فرعی منعکس می‌شود؟

پاسخ:

با توجه به بند ۳۱ استاندارد حسابداری ۱۸ با عنوان "صورت‌های مالی تلفیقی و حسابداری سرمایه‌گذاری در واحدهای تجاری فرعی"، چنانچه بخشی از سهام واحد اصلی در مالکیت واحد تجاری فرعی باشد، این سهام باید به بهای تمام شده با عنوان "سهام واحد اصلی در مالکیت واحد تجاری فرعی" به شکل یک رقم کاهنده، جزء حقوق صاحبان سهام واحد اصلی در ترازنامه تلفیقی منظور شود. این نحوه عمل منعکس‌کننده این واقعیت است که اساساً خرید سهام واحد اصلی توسط واحد تجاری فرعی برای گروه، سرمایه‌گذاری در ابزارهای مالی نیست، بلکه به گونه‌ای مبین بازخرید سهام واحد اصلی می‌باشد. بر این اساس در زمان فروش اینگونه سهام، سود یا زیان حاصل از فروش، در صورت سود و زیان واحد تجاری فرعی منعکس می‌گردد. لیکن در صورت‌های مالی تلفیقی، سهم گروه از این سود در سرفصل حقوق صاحبان سهام با عنوان "صرف سهام خزانه" و سهم گروه از این زیان در سرفصل حقوق صاحبان سهام با عنوان سود (زیان) ابیاشته طبقه‌بندی می‌شود. بدیهی است در صورت وجود حساب صرف سهام خزانه در ترازنامه تلفیق، ابتدا باید زیان فروش سهام خزانه از محل حساب صرف سهام خزانه و سپس از محل سود (زیان) ابیاشته کسر گردد و بالعکس سود فروش سهام خزانه در صورت کسر زیانهای قبلی، تا میزان زیانهای فوق، به حساب سود (زیان) ابیاشته منتقل و سپس باقیمانده باید به حساب "صرف سهام خزانه" در بخش حقوق صاحبان سهام انتقال یابد.

لازم به توجه است که این پاسخ جایگزین پاسخ به پرسش‌های فنی شماره ۹۲ مورخ ۱۳۹۵/۱۲/۲ می‌شود.

گمیته فنی:

هزارجده نهاد:

گردش حساب سود (زیان) انباشته

(تجدیدارانه شده) سال ۱۳×۱ میلیون ریال	سال ۱۳×۲ میلیون ریال	یادداشت میلیون ریال	
.....	سود خالص
(.....)	۴۰	سود انباشته ابتدای سال
.....		تعديلات سنواتی
(.....)	(.....)	۱۶	سود انباشته ابتدای سال - تعديل شده
(.....)	(.....)	۲۲	سود سهام مصوب
.....		افزایش سرمایه
-	۲۷	برگشت کسر سهام خزانه (کسر سهام خزانه) انتقال از سایر اقلام حقوق صاحبان سهام
.....	۲۵	سود قابل تخصیص
(.....)	(.....)	۲۶	اندوخته قانونی
(.....)	(.....)		سایر اندوخته ها
.....		سود انباشته پایان سال

شماره: ۹۸
تاریخ: ۱۳۹۶/۱۱/۲۳
صفحه: ۱ از ۱

بسمه تعالیٰ

پاسخ به پرسش‌های فنی



پرسش:

چنانچه عرضه اوراق اختیار فروش تبعی با تمامی شرایط زیر انجام گردد:

- اعمال اختیار فروش تبعی توسط خریدار، منوط به خرید همزمان سهام پایه اوراق مزبور باشد.
- خریدار اوراق مزبور ملزم به واگذاری اختیار خرید سهام پایه به فروشنده به میزان تعداد سهام پایه خریداری شده باشد.
- خریدار و فروشنده سهام پایه، ملزم به توثیق سهام در شرکت سپرده‌گذاری مرکزی اوراق‌بهادر و تسویه وجوده باشند.

در این صورت آیا این رویداد، فروش سهام محسوب می‌شود؟

پاسخ:

شرایط یاد شده اساساً نشانگر عدم انتقال مزايا و مخاطرات و کنترل سهام پایه فروخته شده به خریدار سهام در زمان فروش می‌باشد. در چنین شرایطی وجوده دریافتی به عنوان بدھی مالی و سهام توثیق شده همچنان در قالب سرمایه‌گذاری در صورت‌های مالی فروشنده ارائه خواهد شد. همچنین هزینه تامین مالی باید متناسب با زمان و پا استفاده از نرخ بهره موثر محاسبه و شناسایی شود. ضمناً، این موضوع باید به نحو مناسب در یادداشت توضیحی صورت‌های مالی افشاء شود.

کمیته فنی:

منابع دیگری که می‌توان به آن مراجعه نمود:

پرسش:

با توجه به التهابات ایجاد شده در اواخر سال ۱۳۹۶ در بازار آزاد ارز که نهایتاً منجر به اعلام نرخ یکسان ارز در تاریخ ۲۰ فروردین ۱۳۹۷ توسط بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران گردید، آیا تغییرات نرخ ارز قابل دسترس پس از تاریخ ترازنامه را می‌توان به عنوان یک رویداد تعدیلی در تهیه صورت‌های مالی دوره منتهی به ۲۹ اسفند ۱۳۹۶، محسوب نمود؟

پاسخ:

با توجه به استاندارد حسابداری ۵ با عنوان "رویدادهای بعد از تاریخ ترازنامه"، رویدادهای تعدیلی به رویدادهایی اطلاق می‌شود که تواهدی در مورد شرایط موجود در تاریخ ترازنامه فراهم می‌کند. از سوی دیگر طبق بند ۱۹ استاندارد یاد شده، تغییرات عمده غیرمتعارف در نرخ ارز بعد از تاریخ ترازنامه به عنوان رویداد غیر تعدیلی محسوب شده است، با این حال رویداد غیر تعدیلی معطوف به مواردی است که بیانگر شرایط ایجاد شده بعد از تاریخ ترازنامه است.

باتوجه به مراتب یاد شده در بالا، ابهامات ایجاد شده در تاریخ ترازنامه به گونه‌ای بوده است که بتوان تغییرات بعدی نرخ ارز را به عنوان یک رویداد تعدیلی محسوب کرد. بدین ترتیب در صورت‌های مالی یاد شده در پرسش بالا، دارائی‌ها و بدهی‌های ارزی باید با نرخ ارز قابل دسترس در تاریخ تائید صورت‌های مالی (یا به نرخ محقق شده قبل از آن تاریخ)، به ریال تسعیر شود. ضمناً لازم است این موضوع به گونه‌ای مناسب در یادداشت‌های توضیحی افشا شود.

کمیته فنی:

منابع دیگری که می‌توان به آن مراجعه نمود:



پاسخ به پرسش‌های فنی

شماره: ۱۰۰
تاریخ: ۱۳۹۷/۲/۳۱
صفحه: ۱ از ۱

پرسش

با توجه به جزء "الف" بند ۲۹-ب استاندارد حسابداری ۱۶ با عنوان "آثار تغییر در نرخ ارز"، به منظور محاسبه درصد کاهش ارزش ریال در خصوص تغییرات اخیر نرخ ارز، شروع کاهش ارزش از چه تاریخی در نظر گرفته شود؟

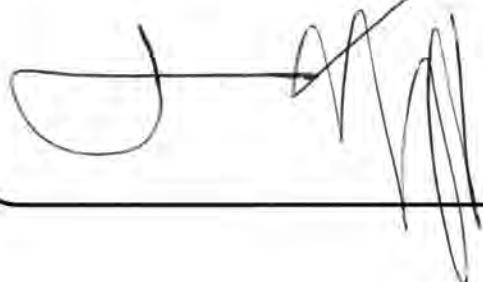
پاسخ:

بررسی‌های بعمل آمده در خصوص تغییرات نرخ ارز نشان می‌دهد که از اوایل دی ۱۳۹۶، کاهش ارزش ریال در بازار آزاد شدت یافت به تونه‌ای که در ۲۰ فروردین ۱۳۹۷ منجر به اعلام نرخ ۴۲ ریال به عنوان نرخ رسمی ارز برای هر دلار آمریکا شد و معمله آن با نرخ دیگر ممنوع اعلام گردید. بدین ترتیب با در نظر گرفتن اوایل دی ۱۳۹۶ به عنوان تاریخ شروع کاهش ارزش و مقایسه نرخ رسمی در آن تاریخ با نرخ یکسان ارز در تاریخ ۲۰ فروردین ۱۳۹۷ کاهش ارزش ریال کمتر از ۲۰ درصد بوده و لذا معیار مندرج در استاندارد احراز نمی‌گردد.

همچنین علیرغم کاهش بیش از ۲۰ درصد ارزش ریال در بازار غیررسمی ارز از اوایل دی ۱۳۹۶ تا ۱۹ فروردین ۱۳۹۷ با توجه به سیاست‌های ارزی جدید دولت مبنی بر تامین ارز مورد نیاز به نرخ رسمی، کاهش شدید ارزش ریال در خصوص واحدهای تجاری مشمول این سیاست‌ها، موضوعیت ندارد.

کمیته فنی:

منابع دیگری که می‌توان به آن مراجعه نمود:





پاسخ به پرسش‌های فنی

شماره: ۱۰۱

تاریخ: ۱۳۹۷/۷/۲۳

صفحه: ۱۱ از ۱۱

پرسش

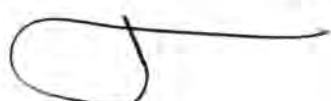
چنانچه شرکت، با استفاده از بند "از" تبصره "۱۰" ماده واحده قانون بودجه سال ۱۳۹۷، برای خروج از شمول ماده ۱۴۱ اصلاحیه قانون تجارت، اقدام به افزایش سرمایه از محل مازاد ایجاد شده ناشی از تجدید ارزیابی دارائیها (که وفق تبصره یک ماده ۱۴۹ قانون مالیات‌های مستقیم اصلاحی مصوب ۱۳۹۴/۴/۳۱ انجام شده است) نماید، آیا در گزارش توجیهی هیئت مدیره درباره افزایش سرمایه که در اجرای ماده ۱۶۱ اصلاحیه قانون تجارت تهیه می‌شود. ارائه اطلاعات مالی آتی ضروری است؟

پاسخ:

طبق بند ۱۸ دستورالعمل "تهیه و ارائه گزارش بازرس قانونی در مورد رسیدگی به گزارش توجیهی هیئت مدیره در خصوص افزایش سرمایه" در مواردی که افزایش سرمایه به موجب قوانین و مقررات خاص الزامی می‌شود گزارش هیئت مدیره حاوی اطلاعات مالی آتی نیست. اگر چه حسب ماده واحده قانون بودجه سال ۱۳۹۷، انجام افزایش سرمایه از محل مازاد تجدید ارزیابی‌های انتخابی است لیکن این اختیار با هدف اصلاح ساخت‌ها اعطای شده و از این بابت منابع جدید به شرکت وارد نمی‌شود. در چنین شرایطی کاربرد بند ۱۸ دستورالعمل، ناقض بند ۲۱ آن نیست و لذا، ارائه اطلاعات مالی آتی به‌طور کامل ضرورت ندارد، اما ارائه اطلاعاتی نظیر آثار مالی انجام ناشی از این امر بر تتابع عملیات آتی، از جمله افزایش هزینه استهلاک سال‌های مالی آتی، در گزارش توجیهی، برای استفاده کاربران ضروری است.

کمیته فنی:

منابع دیگری که می‌توان به آن مراجعه نمود:



پاسخ به پرسش‌های فنی

پرسش:

اسناد خزانه اسلامی، اوراق مشارکت و اوراق مشابه که به منظور تسويه مطالبات از کارفرمایان دریافت می‌شود، چگونه اندازه‌گیری و در صورت‌های مالی ارائه و افشا می‌شوند؟

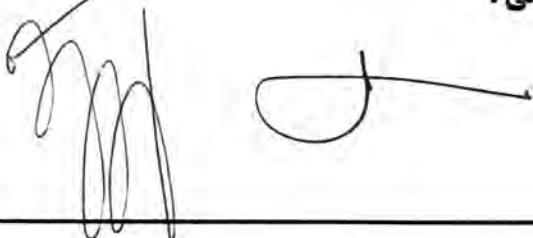
پاسخ:

در مواردی که اوراق یاد شده با هدف تسويه مطالبات تحصیل می‌شود و در واقع واحد تجاری قصدى برای سرمایه‌گذاری، یعنی برای کسب منافع اقتصادی از طریق دریافت سود تضمین شده، افزایش ارزش یا پوشش ریسک‌های آتی ندارد، این اوراق مشابه چکهای دریافتی در قبال مطالبات، تا زمان فروش یا دریافت وجه آن، به عنوان اسناد دریافتی تجاري محسوب می‌گردد و باید به شرح زیر اندازه‌گیری و در صورت‌های مالی ارائه و افشا شوند:

- ۱- اوراق یاد شده به مبلغ اسمی اندازه‌گیری و بر حسب تاریخ سررسید در سرفصل دریافتی‌های کوتاه‌مدت یا بلند‌مدت در صورت‌های مالی منعکس می‌گردد.
- ۲- در یادداشت‌های توضیحی صورت‌های مالی، مشخصات اوراق شامل نوع، تعداد، مبلغ اسمی هر برگ، تاریخ سررسید و نرخ سود به همراه ارزش بازار اوراق، در صورت وجود، افشا می‌شود.
- ۳- هرگونه سود تعلق گرفته به این اوراق که به مثابه جبران تأخیر در وصول مطالبات است در زمان تحقق، در سرفصل سایر درآمدها و هزینه‌های غیرعملیاتی تحت عنوان "درآمد اوراق" منعکس می‌شود.
- ۴- اگر اوراق قبل از سررسید به مبلغ کمتری از مبلغ اسمی به فروش رسد، تفاوت به عنوان زیان فروش اوراق در سرفصل "هزینه‌های اداری و عمومی" منعکس می‌شود.
- ۵- جریان‌های نتدی حاصل از ذریافت وجه اصل و سود اوراق یا فروش آن، در زمرة جریان‌های عملیاتی در صورت جریان وجهه نقد طبقه‌بندی می‌شود.

@ACCPRESS

کمیته فنی:



منابع دیگری که می‌توان به آن مراجعه نمود:





پاسخ به پرسش‌های فنی

شماره: ۱۰۳
تاریخ: ۱۴۹۸/۴/۲۹
صفحه: ۱ از ۲

پرسش:

در سال ۱۳۹۷ به دلیل افزایش قابل ملاحظه سطح عمومی قیمت‌ها ناشی از افزایش نرخ ارز، در برخی از پیمان‌های منعقده در شرکت‌های پیمانکاری که درآمد پیمان ثابت است، درصد پیشرفت کار پیمان نسبت به درصد پیشرفت کار در پایان سال قبل کاهش می‌یابد به‌گونه‌ای که منجر به شناخت درآمد منفی می‌گردد. نحوه برخورد حسابداری در شرایط مزبور به‌ویژه در مواردی که پیمان در طول سال پیشرفت فیزیکی داشته، چگونه است؟

پاسخ:

در شرایط یاد شده، به منظور ارایه مناسب نتایج عملکرد، لازم است درصد پیشرفت کار و درآمد سال به نحو زیر اندازه‌گیری و شناسایی شود:

۱- کل مخارج برآورده پیمان در پایان سال ۱۳۹۷ مبنای محاسبه درصد پیشرفت کار و درآمد انباسته پیمان در پایان سال‌های ۱۳۹۶ و ۱۳۹۷ قرار گیرد.

۲- درآمد سال ۱۳۹۷ به میزان تفاوت درآمد انباسته در پایان سال‌های یاد شده (محاسبه شده به شرح بند ۱) شناسایی شود.

۳- تفاوت درآمد انباسته شناسایی شده تا پایان سال ۱۳۹۶ با درآمد انباسته محاسبه شده تا پایان سال ۱۳۹۶ (به شرح بند ۱) به عنوان تغییر در برآورد حسابداری محسوب و در صورت سود و زیان پس از درآمد عملیاتی پیمان تحت سرفصل "قلم استثنایی: کاهش درآمد شناسایی شده قبلی" منعکس شود.

کمیته فنی:

منابع دیگری که می‌توان به آن مراجعه نمود:



سازمان حسابرسی
کمیته فنی

بسمه تعالیٰ

پاسخ به پرسش‌های فنی

شماره: ۱۰۳

تاریخ: ۱۳۹۸/۴/۲۹

صفحه: ۲ از ۲

ادامه پاسخ:

۴- یادداشت توضیحی به شرح زیر ارایه شود:

قلم استثنایی: کاهش درآمد شناسایی شده قبلی

سرفصل فوق به مبلغ میلیون ریال ناشی از افزایش قابل توجه مخارج تکمیل پیمان‌ها در سال جاری است که از طریق افزایش مبلغ درآمد پیمان‌های مربوط، قابل جبران نبوده است. مبلغ مذبور حاصل تفاوت درآمد انباسته شناسایی شده تا پایان سال ۱۳۹۶ با درآمد انباسته پیمان محاسبه شده در پایان سال مذبور با فرض تسری آخرین مخارج کل برآورده پیمان است.

کمیته فنی:

منابع دیگری که می‌توان به آن مراجعه نمود:

پاسخ به پرسش‌های فنی

پرسش :

در مواردی که پرداخت تفاوت سود قطعی اوراق مشارکت با سودهای علی‌الحساب پرداختی / پرداختنی، به تاریخ سررسید اوراق (به عنوان مثال در پایان دوره چهار ساله) موكول شده باشد، در این صورت چنانچه سود قطعی محاسبه شده در پایان هر دوره مالی بیش از علی‌الحساب پرداختی / پرداختنی ناشر باشد، آیا ناشر اوراق می‌تواند به دلیل نامشخص بودن نتایج عملکرد طرح در دوره‌های آتی، شناسائی این تفاوت را تا سررسید اوراق (پایان سال چهارم) به تعویق اندازد؟

پاسخ :

با توجه به استاندارد حسابداری ۴ با عنوان "ذخایر، بدھی‌های احتمالی و دارایی‌های احتمالی"، هرگاه تعهدات فعلی (قانونی یا عرفی) در نتیجه رویدادی در گذشته ایجاد شده، خروج منافع اقتصادی برای تسویه تعهد محتمل باشد و مبلغ تعهد به گونه‌ای اتكاپذیر قابل برآورد باشد، باید بدھی در حساب‌ها شناسایی شود. از سوی دیگر با توجه به اینکه تفاوت سود قطعی و علی‌الحساب در پایان هر دوره مالی ناشی از عملکرد طرح در آن دوره می‌باشد، لذا تطابق درامد و هزینه ایجاد می‌نماید که تفاوت مزبور در دوره مربوط شناسایی شود. بنابراین تعویق شناخت تفاوت سود قطعی و علی‌الحساب به سال آخر (سررسید اوراق)، منطبق با استانداردهای حسابداری نیست.

کمیته فنی :

منابع دیگری که می‌توان به آن مراجعه نمود :

شماره: ۱۰۵
تاریخ: ۱۳۹۸/۷/۸
صفحه: ۱۱ از ۱

بسمه تعالیٰ

پاسخ به پرسش‌های فنی



پرسش

نحوه گزارشگری صورت‌های مالی میان دوره‌ای در صورتی که یک رویه حسابداری با تسری به گذشته بکار گرفته شود یا اقلام صورت‌های مالی با تسری به گذشته تجدید ارائه شود و یا اقلام صورت‌های مالی تجدید طبقه بندی گردد، چگونه است؟

پاسخ:

نحوه گزارشگری اجزای صورت‌های مالی میان دوره‌ای در صورت بکارگیری رویه حسابداری جدید یا تجدید ارائه و یا تجدید طبقه‌بندی اقلام صورت‌های مالی که آثار آن الزاماً باید به گذشته تسری یابد به شرح زیر است:

الف - صورت وضعیت مالی:

۱. به تاریخ پایان دوره میانی جاری و
۲. اقلام مقایسه‌ای به تاریخ پایان سال مالی قبل و
۳. اقلام مقایسه‌ای به تاریخ ابتدای سال مالی قبل.

ب - صورت‌های سود و زیان، سود و زیان جامع، تغییرات در حقوق مالکانه و جریان‌های نقدی:

۱. برای دوره میانی جاری و
۲. اقلام مقایسه‌ای برای دوره میانی مشابه سال مالی قبل و
۳. اقلام مقایسه‌ای سال مالی قبل.

کمیته فنی:

منابع دیگری که می‌توان به آن مراجعه نمود:



پاسخ به پرسشهای فنی

پرسش

در صورت تغییر پایان دوره گزارشگری مالی، نحوه ارائه اطلاعات مقایسه‌ای در گزارش مالی میان دوره‌ای چگونه است؟

پاسخ:

۱- با استناد به بند ۳۵ استاندارد حسابداری ۱ با عنوان "ارائه صورت‌های مالی"، زمانی که واحد تجاری، پایان دوره گزارشگری خود را تغییر دهد باید صورت‌های مالی را برای دوره‌ای طولانی‌تر یا کوتاه‌تر از یک سال ارائه کند و دلیل استفاده از دوره طولانی‌تر یا کوتاه‌تر و این واقعیت که مبالغه ارائه شده در صورت‌های مالی به‌طور کامل قابل مقایسه نیستند را باید افزون بر دوره تحت پوشش صورت‌های مالی افشا کند. همچنین، لازم است اطلاعات مقایسه‌ای افشا شود که شرایط بهتری برای مقایسه فراهم می‌کند. بدین ترتیب به عنوان مثال، در صورت تغییر سال مالی یک واحد تجاری از ۳۰ دی به ۲۹ اسفند، نحوه ارائه گزارش مالی میان دوره‌ای و اقلام مقایسه‌ای آن در دوره منتهی به ۳۱ شهریور ۱۳۹۸ به شرح زیر خواهد بود:

الف- صورت‌های مالی شش ماهه منتهی به ۱۳۹۸/۶/۳۱.

ب- اقلام مقایسه‌ای شش ماهه منتهی به ۱۳۹۸/۴/۳۱ که بررسی اجمالی شده است و

پ- آخرین صورت‌های مالی حسابرسی شده دوازده ماهه منتهی به ۱۳۹۷/۱۰/۳۰.

کمیته فنی:

منابع دیگری که می‌توان به آن مراجعه نمود:



پاسخ به پرسش‌های فنی

پرسش

اگر یک واحد تجاری به منظور تحصیل یا ساخت دارایی‌های غیرجاری اقدام به اخذ تسهیلات مالی نماید به نحوی که بخشی از مخارج سود و کارمزد تسهیلات مالی توسط اشخاص ثالث (از جمله سازمان دولتی یا شرکت هم‌گروه) تقبل و پرداخت شود، در این شرایط آیا واحد تجاری دریافت‌کننده تسهیلات، می‌تواند تنها سود و کارمزد پرداختی خود را در صورت‌های مالی شناسایی کند؟

پاسخ:

چنانچه تسهیلات در چارچوب توافقات سه جانبی میان بانک (پرداخت‌کننده تسهیلات)، واحد تجاری و اشخاص ثالث دریافت شود به‌گونه‌ای که اشخاص ثالث، پرداخت تمام یا بخشی از سود و کارمزد تسهیلات فوق را متعهد گردند و در مقابل دریافت‌کننده تسهیلات تنها متعهد به پرداخت سود و کارمزد در صورت عدم پرداخت توسط اشخاص ثالث باشد، در این شرایط سود و کارمزد پرداختی توسط اشخاص ثالث در واحد دریافت‌کننده تسهیلات باید وفق جز "ج" بند ۶ استاندارد حسابداری ۱۰ با عنوان "کمک‌های بلاعوض دولت" (کمک‌هایی که شرط اساسی اعطای آن الزام واحد تجاری دریافت‌کننده کمک به خرید یا ساخت دارایی‌های غیرجاری یا تحصیل آن به هر شکل دیگر باشد) و بند ۱۲ استاندارد یاد شده (جريان ورودی منافع اقتصادی آتی مرتبط با این نوع کمک‌های بلاعوض لزوماً معکوس کننده جريان فيزيكى اين منافع نىست)، به عنوان کمک بلاعوض شناسايي شود، همچنين با توجه به جز "ج" بند ۱۳ استاندارد یاد شده، کمک بلاعوض مزبور باید به عنوان تعهدات کمک‌های بلاعوض شناسایی و به موازات ایفای تعهدات مستتر در کمک بلاعوض که عموماً متناسب با عمر مفید اقتصادی دارایی‌های مربوط است، در صورت سود و زیان شناسایی گردد.

کمیته فنی:

منابع دیگری که می‌توان به آن مراجعه نمود:



سازمان حسابرسی
کمیته فنی

بسمه تعالیٰ

شماره : ۱۰۸
تاریخ : ۱۳۹۸/۸/۲۷
صفحه : ۱ از ۱

پاسخ به پرسش‌های فنی

پرسش :

چنانچه افزایش سرمایه در شرکت‌های بورسی، قبل از تایید صورت‌های مالی ثبت شده باشد، این رویداد را می‌توان تعدیلی محسوب کرد؟

پاسخ :

نظر به اینکه باز شدن نماد شرکت در تابلوی بورس بر اساس قیمت‌ها و شاخص‌های مبتنی بر سرمایه جدید قبل از پایان دوره مالی، می‌بین آن است که افزایش سرمایه شرکت برگشت‌ناپذیر است، در نتیجه تبت افزایش سرمایه تا تاریخ تایید صورت‌های مالی به عنوان رویداد تعدیلی محسوب می‌شود. لذا سرمایه فوق در پایان سال مالی مربوط، به جای انعکاس در سرفصل "افزایش سرمایه در جریان" در سرفصل "سرمایه" ارائه می‌شود.

این موضوع به عنوان استثنایی بر برگ پاسخ به پرسش‌های فنی شماره ۶۲ مورخ ۱۳۸۴/۶/۱۴ است.

کمیته فنی :

منابع دیگری که می‌توان به آن مراجعه نمود :



پاسخ به پرسش‌های فنی

شماره: ۱۰۹

تاریخ: ۱۴۰۰/۲/۲۳

صفحه: ۱ از ۱

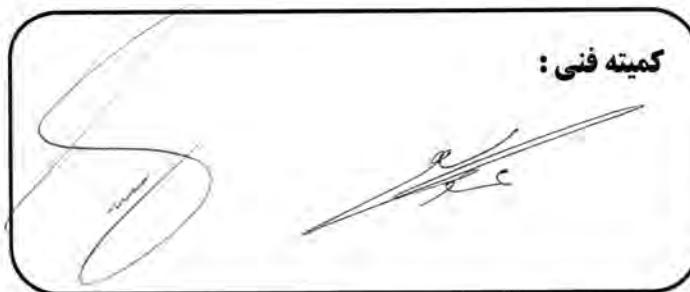
پرسش

شیوع ویروس کرونا (کووید-۱۹) به سرعت در حال گسترش است. اقدامات انجام شده برای مهار این ویروس بر فعالیت‌های اقتصادی تاثیر منفی داشته که به نوبه خود پیامدهایی برای گزارشگری مالی و حسابرسی صورت‌های مالی واحدهای مورد رسیدگی یا گروههای ذیربط به همراه دارد. لذا نحوه برخورد با آثار ناشی از شیوع کووید-۱۹ در گزارش حسابرس مستقل و گزارشگری مالی چگونه است؟

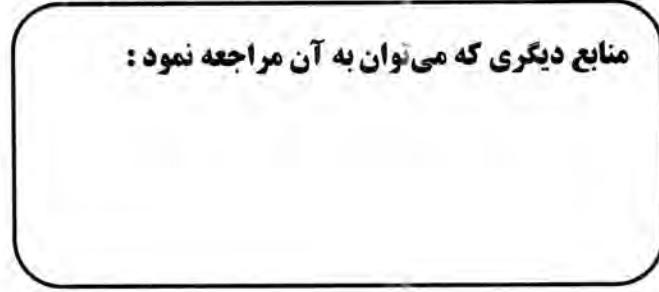
پاسخ:

- ۱- به منظور اطلاع‌رسانی و ارائه راهکار به حسابرسان و حسابداران محترم بابت برخورد با پیامدهای شیوع کووید-۱۹، نکات مورد توجه مشتمل بر چالش‌ها و موارد قابل بررسی به شرح پیوست در دو بخش "حسابرسی" و "گزارشگری مالی" ارائه شده است.
- ۲- این نکات مورد توجه با گذشت زمان و دستیابی به اطلاعات بیشتر بر حسب ضرورت به روزرسانی خواهد شد.
- ۳- این نکات مورد توجه در برگیرنده تمامی نکاتی که باید در تهیه و ارائه صورت‌های مالی واحدهای تجاری و حسابرسی آنها در شرایط شیوع کووید-۱۹ و آثار و تبعات آن مورد توجه قرار گیرد، نیست بلکه حسابرسان و حسابداران محترم باید با شناخت و ارزیابی همه جانبه از شرایط یاد شده، تمامی مخاطرات و موارد مستلزم توجه خاص موثر بر حسابرسی صورت‌های مالی و گزارشگری مالی را مد نظر قرار دهند.
- ۴- نکات مورد توجه منتشر شده صرفاً تاریخه کن شدن کووید-۱۹ به قوت خود باقی خواهد ماند.

کمیته فنی:



منابع دیگری که می‌توان به آن مراجعه نمود:



نکات مورد توجه در برخورد با پیامدهای بحران ناشی از ویروس کرونا (کووید-۱۹)

بیماری همه‌گیر کووید-۱۹ دارای پیامدهای بسیار گستردۀای بوده و همچنان این پیامدها ادامه خواهد داشت. در بسیاری از نقاط جهان، دولت‌ها تدبیری که قبل از نشده از جمله قرنطینه‌های جمعی، فاصله‌گذاری‌های اجتماعی، بسته شدن مرزها، توقف ارائه خدمات غیرضروری و پذیرش تعهدات قابل توجه (در برخی موارد نامحدود) را برای پشتیبانی مالی از مشاغل و افراد تحت تأثیر، انجام داده‌اند. درست همانطور که مقاهمیم پژوهشی جدید مطرح شده و با سرعت در حال تحول است، موارد مرتبط با محیط اقتصادی و اعتباری نیز به شدت تحت تاثیر قرار گرفته است.

شیوع کووید-۱۹ دارای پیامدهای اقتصادی، از جمله کاهش فعالیت بخشی از کسب و کارهای تولیدی، بازرگانی، خدماتی و ...، کاهش تقاضا، کمبود نقدینگی و سرمایه در گرداش، لاوصول و یا مشکوک‌الوصول شدن مطالبات، ناتوانی در ایفای به موقع تعهدات، تعدیل نیروی کار و خطر رکود و توقف فعالیت بوده است. پیامد این محدودیت‌ها بر گزارشگری مالی و حسابرسی صورت‌های مالی واحدهای تجاری متاثر، از جمله ایجاد خطرهای بالهمیت جدید یا تشديد خطرهای قبلى در مواردی از قبیل مشاهده موجودها، دسترسی به سوابق مشتری، شناخت از کنترل‌های داخلی و آزمون کنترل‌ها، تایید حساب‌ها، دریافت تاییدیه کتبی از اشخاص ثالث و مدیران و ابهام در باره تداوم فعالیت و ... خواهد بود.

به همین منظور سازمان حسابرسی با هدف اطلاع‌رسانی و ارائه راهکار به حساب‌ران و حسابداران درخصوص پیامدهای شیوع کووید-۱۹ اقدام به تهیه این رهنمود کرده است که با گذشت زمان و دستیابی به اطلاعات بیشتر بر حسب ضرورت، به روزرسانی خواهد شد.

ضمناً این رهنمود به راهکارهای مقابله با این پیامدها از جمله استفاده بیشتر از فناوری‌های نوین، تجدیدنظر در شناسایی و ارزیابی برخی از خطرهای تحریف بالهمیت، تغییر در روش‌های حسابرسی برنامه‌ریزی شده یا انجام روش‌های حسابرسی تکمیلی اختصاص یافته است.

پیامدهای این بحران برای همه واحدهای تجاری یکسان نیست و در نتیجه حسابداران و حساب‌ران باید تأثیر این پیامدها را برای هر واحد تجاری به طور مجزا مورد بررسی قرار دهند.

این رهنمود در برگیرنده تمامی نکاتی که باید در تهیه و ارائه صورت‌های مالی واحدهای تجاری و حسابرسی آنها در شرایط شیوع کووید-۱۹ مورد توجه قرار گیرد نبوده و حسابداران و حساب‌ران باید با شناخت و ارزیابی همه جانبه و دقیق وضعیت موجود، کلیه مخاطرات و موارد مستلزم توجه خاص موثر بر گزارشگری مالی و حسابرسی صورت‌های مالی را مد نظر قرار دهند.

الف - حسابرسی

۱- کیفیت کار حسابرسی

حسابرسان باید در هر شرایطی، استانداردهای حرفه‌ای و الزامات قانونی و مقرراتی مربوط را رعایت کنند. حسابرسان باید در اجرای عملیات حسابرسی مراقبت‌های حرفه‌ای را اعمال نمایند که مستلزم انجام حسابرسی با تردید حرفه‌ای است. اظهارنظر حسابرسان نسبت به صورت‌های مالی باید متکی به شواهد کافی و مناسب پشتیبانی شود. گستردگی پیامدهای ناشی از کووید-۱۹ ممکن است حسابرسان را در این‌ایام مسئولیت‌های مربوط، با چالش‌هایی مواجه سازد که باعث گردد تغییر در کار حسابرسی با صرف تلاش و زمان بیشتر میسر شود.

۲- پذیرش و انجام کارهای حسابرسی جدید

با توجه به شرایط ناشی از کووید-۱۹، حسابرس باید بررسی کند که آیا زمان بیشتری برای اجرای روش‌های متعارف کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب لازم است یا خیر و در صورت مثبت بودن پاسخ، چنین زمانی در اختیار وی قرار دارد یا خیر. ضمناً در صورت ضرورت، حسابرس باید از مدیریت، افزایش زمان برنامه‌ریزی شده برای ارائه گزارش حسابرس نسبت به صورت‌های مالی را درخواست نماید. اگر مدیریت با درخواست حسابرس مخالفت کند، حسابرس باید آثار محدودیت تحمیلی توسط مدیریت را مدنظر قرار دهد و ضمن اطلاع رسانی به ارکان راهبری واحد تجاری اقدام‌های لازم برای رعایت الزامات استاندارد حسابرسی ۷۰۵ را به عمل آورد.

۳- اطلاع‌رسانی به ارکان راهبری (استاندارد حسابرسی ۲۶۰)

در صورت عدم امکان ملاقات‌های حضوری حسابرس و ارکان راهبری (از جمله کمیته حسابرسی)، ضروری است سایر روش‌های اطلاع‌رسانی به ارکان راهبری تعیین و مورد توافق طرفین (حسابرس مستقل و ارکان راهبری) قرار گیرد. ارکان راهبری نیز برای بررسی موارد اطلاع‌رسانی شده توسط حسابرس (شامل پیش‌نویس گزارش حسابرسی) زمان لازم را تخصیص دهد. همچنین حسابرس نیز با توجه به پاسخ دریافتی از ارکان راهبری، تعامل لازم را با آنها داشته باشد.

ضروری است ارکان راهبری توازن بین مدت زمان لازم برای گزارشگری و نوع اطمینانی که حسابرس اظهار می‌کند را مدنظر قرار دهند.

-۴- ارزیابی خطر (استاندارد حسابرسی ۳۱۵)

حسابرس باید ارزیابی خود از خطرهای تحریف بالهمیت را با توجه به آثار ناشی از شیوع کووید-۱۹ بازنگری نماید و در صورت لزوم، خطرهای جدید یا تشدید شده را نیز شناسایی نماید و این فرایند را به طور مستمر طی عملیات حسابرسی مورد توجه قرار دهد. حسابرس همچنین، باید تغییرات به عمل آمده در شناخت خود از سیستم کنترل داخلی واحد تجاری، از جمله محیط کنترلی آن و به تبع آن تغییر در میزان اتكای برنامه‌ریزی شده نسبت به کنترل‌های داخلی واحد تجاری، در تعیین نحوه برخورد با خطرهای تحریف بالهمیت را مشخص کند.

اگر بر اساس ارزیابی مدیریت، شیوع کووید-۱۹ هیچ گونه تاثیر مالی بالهمیتی بر واحد تجاری نداشته باشد، حسابرس باید با تردید حرفه‌ای ارزیابی خطر را انجام دهد.

خطرهای تحریف بالهمیت احتمالی ناشی از کووید-۱۹ ممکن است حسابرس را به تجدید نظر در ارزیابی خطر و برخورد مناسب با خطر اضافی مشخص شده در این رابطه الزام کند. برخورد مناسب با خطرهای اضافی می‌تواند شامل کسب شواهد حسابرسی جدید درباره آن دسته از کنترل‌های داخلی واحد تجاری باشد که حسابرس به دلیل عدم امکان دسترسی به پرسنل حسابرسی یا عدم حضور کارکنان و تعطیلی واحد تجاری، قادر به کسب اطلاعات در مورد آنها نیست. در چنین شرایطی حسابرس باید ضرورت افزایش ارزیابی از خطرهای تحریف بالهمیت ناشی از تقلب یا اشتباه را مورد توجه قرار دهد و به منظور کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب برای پشتیبانی از اظهارنظر خود، روش‌های حسابرسی لازم را اجرا کند.

(استاندارد حسابرسی ۳۳۰) بروخورد با خطرهای ارزیابی شده

حسابرس باید توجه بیشتری به تغییرات مورد نیاز در نحوه برخوردهای برنامه‌ریزی شده، برای نمونه درک شواهد حسابرسی کافی و مناسب در نتیجه تحولات محیطی ناشی از کووید-۱۹ داشته باشد. برای مثال چنانچه در دسترسی یا امکان حضور در انبارگردانی، مشکلاتی وجود داشته باشد، در این صورت حسابرس باید استفاده از روش‌های جایگزین را مد نظر قرار دهد.

-۵- اهمیت (استاندارد حسابرسی ۳۲۰)

با توجه به آثار غیرمتعارف کووید-۱۹ بر صورت‌های مالی واحدهای تجاری، حسابرس به هنگام تعیین سطوح اهمیت باید به این آثار توجه کند و در صورت لزوم، سطوح اهمیت جداگانه برای گروه‌های معاملات، مانده حساب‌ها و موارد افشا خاص تعیین نماید.

-۶- دسترسی به محل واحد مورد رسیدگی (استاندارد حسابرسی ۵۰۰)

در صورت نیاز به استفاده از روش‌های جایگزین، حسابرس باید شواهد کافی و مناسب را برای پشتیبانی از اظهارنظر خویش کسب کند. برای مثال، استفاده از امکانات فن‌آوری اطلاعات و دسترسی مجازی به اسناد و مدارک و دورکاری می‌تواند به کسب شواهد مورد نیاز کمک کند. حسابرس ضمن ارزیابی کفایت و مناسب بودن شواهد حسابرسی کسب شده، باید مبنای ارزیابی خود را در این مورد مستندسازی کند.

-۷- برآوردهای حسابداری (استاندارد حسابرسی ۵۴۰)

حسابرس باید شواهد کافی و مناسب درباره انطباق موارد افشاءی برآوردهای حسابداری در صورت‌های مالی با الزامات چارچوب گزارشگری مالی مربوط را بدست آورد. موارد مذکور در بندهای ت-۱۲۰ و ت-۱۲۱ استاندارد حسابرسی ۵۴۰ "حسابرسی برآوردهای حسابداری، شامل برآوردهای حسابداری ارزش منصفانه و موارد افشاءی مرتبط" درج شده است. در شرایط کنونی حسابرس باید به موارد زیر توجه نماید:

- تغییر در عوامل مقرراتی که ممکن است بر برآوردهای حسابداری تأثیر بگذارد (برای مثال مقرراتی که با هدف ارائه راه حل‌های پایدار برای بدھکارانی که موقتاً در اثر شیوع این ویروس متضرر شده‌اند).
- اینکه آیا مفروضات مبنای برآوردها در شرایط شیوع کووید-۱۹ و با در نظر گرفتن چارچوب گزارشگری مالی مربوط همچنان مناسب است یا خیر (برای مثال پیش‌بینی جریان‌های نقدی، ترخ تنزیل و غیره).
- اینکه آیا داده‌های استفاده شده توسط واحد تجاری با توجه به شیوع کووید-۱۹ مربوط و قابل اتكا است یا خیر.

-۸- ابهام در پیش‌بینی‌های آتی مدیریت واحد تجاری (استاندارد حسابرسی ۵۶۰)

باتوجه به تغییرپذیری شرایط در کوتاه‌مدت که منجر به عدم اطمینان زیاد نسبت به رویدادهای آتی از جمله مبالغ قابل بازیافت دارایی‌ها و حساب‌های دریافتی و برآوردهای عمدۀ انجام شده توسط مدیریت، ضروری است، حسابرس علاوه بر بررسی عمیق‌تر رویدادهای بعد از تاریخ صورت‌های مالی، قضاؤت حرفه‌ای خود را به کار گیرد تا نسبت به پیش‌بینی‌های مربوط، اطمینان لازم را کسب نماید.

علاوه بر این با توجه به تغییر زمان گزارشگری مالی در نتیجه کووید ۱۹، دوره بین رویدادهای پس از تاریخ صورت‌های مالی و گزارش حسابرس، و طبیعتاً خطرهای مرتبط با آن، گستردگی می‌شود و این موضوع نیازمند توجه بیشتر حسابرس از لحاظ تشخیص رویدادهای پس از تاریخ صورت‌های مالی و شناسایی و افشاء آنها طبق استانداردهای حسابداری مربوط می‌باشد.

-۹

تمام فعالیت واحدهای تجاری (استاندارد حسابرسی ۵۷۰)

با افزایش عدم اطمینان نسبت به آینده اقتصاد جهانی و چشم‌انداز کوتاه‌مدت واحدهای تجاری به دلیل شیوع کووید-۱۹، ابهام نسبت به تمام فعالیت واحدهای تجاری به شدت افزایش یافته است، که باید از طریق بهروزسانی پیش‌بینی‌ها و تحلیل حساسیت و در نظر گرفتن عوامل خطر مشخص شده (از جمله خطرهای نقدینگی، عدم پرداخت بدهی‌ها و اخلال در عملیات، کاهش بالقوه تقاضا برای محصولات یا خدمات، تعهدات قراردادی پیش‌بینی شده طی یک سال آینده، کسری سرمایه در گردش و نقدینگی بالقوه، و دسترسی به منابع موجود سرمایه و ...) و پیامدهای آنها، نسبت به ارزیابی امکان رعایت مفاد قراردادها در شرایط مختلف، تغییر در برنامه‌های آتی مدیریت متناسب با تغییر شرایط و افشاء بیشتر اطلاعات، اقدام شود. لذا در این شرایط، حسابرس باید ارزیابی که مدیریت از تمام فعالیت انجام داده است را با دقت بیشتری مدنظر قرار دهد.

-۱۰

تاییدیه کتبی مدیران (استاندارد حسابرسی ۵۸۰)

تاییدیه کتبی مدیران موضوعات خاصی را تایید یا از سایر شواهد حسابرسی پشتیبانی می‌کند. ضروری است تا از مدیران اجرایی تاییدیه‌ای مبنی بر افشاء آثار شیوع کووید-۱۹ برکسب و کار واحد تجاری اخذ شود. بدین منظور بندی به شرح زیر به تاییدیه مدیران اضافه شود:

انتظار مدیریت از تاثیر شیوع کووید-۱۹ بر وضعیت مالی، عملکرد مالی و جریان‌های نقدی این واحد تجاری (همانگونه که در یادداشت صورت‌های مالی نیز افشا شده است) در آینده قابل پیش‌بینی (حداقل ۱۲ماه پس از تاریخ صورت‌های مالی) به شرح زیر است:

.....
یا

در حد اطلاعات موجود، شیوع کووید-۱۹ در سال مالی منتهی به تاریخ.....، تاثیری بر وضعیت مالی، عملکرد مالی و جریان‌های نقدی واحد تجاری نداشته است.

۱۱- گزارشگری (استانداردهای حسابرسی ۷۰۰، ۷۰۵، ۷۰۶ و ۷۲۰)

به طور کلی، حسابرس باید در شرایط کووید-۱۹، تمرکز بیشتری بر اطلاعاتی داشته باشد که بر نتیجه‌گیری و جمع‌بندی وی تأثیرگذار است. برای مثال، حسابرس باید به موارد زیر توجه بیشتری لحاظ کند:

- حوزه‌هایی که به دلیل ماهیت متغیر آنها نیاز به ارائه شواهد بیشتر در مورد آنها از جانب مدیریت وجود دارد.
- موارد عدم اطمینان جدید منتج از کووید-۱۹ نظیر افزایش در عدم اطمینان مربوط به برآوردهای حسابداری.
- تاثیر قوانین یا مقررات جدید یا تغییر در قوانین یا مقررات فعلی بر صورت‌های مالی. از جمله چنانچه آثار مالی بحران ناشی از کووید-۱۹ طبق استانداردهای حسابداری در صورت‌های مالی ارائه و افشا شده باشد و حسابرس نیز شواهد کافی و مناسب مبنی بر اینکه موضوع مورد نظر به طور بالهمیتی در صورت‌های مالی تحریف نشده است را کسب کند، حسابرس بر حسب اهمیت می‌تواند با ذکر موضوع در بند "تاكید بر مطلب خاص"، توجه استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی را به یادداشت توضیحی مربوط که در آن افشاری کافی در این رابطه صورت گرفته است جلب نماید. همچنین با توجه به اینکه اغلب استفاده‌کنندگان به اطلاعات مرتبط با آثار ناشی از کووید-۱۹ بر صورت‌های مالی و چشم‌انداز آتی واحد تجاری و اطلاعات بازدارنده واحد تجاری برای مهار یا کاهش آثار این بحران علاقه‌مند هستند، مدیریت ممکن است تحلیل‌های خود درخصوص خطرهای عمدی و موارد عدم اطمینان و ابهام را در بخش "سایر اطلاعات" نظیر گزارش تفسیری مدیریت، بیان نماید. در این شرایط، حسابرس باید سایر اطلاعات (از جمله اطلاعات مرتبط با آثار ناشی از کووید-۱۹) را به منظور شناسایی مغایرت‌های بالهمیت آن با صورت‌های مالی حسابرسی شده مطالعه کند. اگر حسابرس با مطالعه "سایر اطلاعات" به این نتیجه برسد که مغایرت با اهمیت بین مندرجات صورت‌های مالی و "سایر اطلاعات" وجود دارد، حسابرس باید ضرورت اصلاح صورت‌های مالی حسابرسی شده یا سایر اطلاعات را مشخص کند. اگر اصلاح صورت‌های مالی حسابرسی شده ضروری باشد و واحد تجاری از انجام آن خودداری ورزد، حسابرس باید نظر "مشروط" یا "مردود" ارائه کند. در واحدهای تجاری ثبت شده نزد سازمان بورس و اوراق بهادار و دیگر واحدهای تجاری، اگر اصلاح سایر اطلاعات ضروری باشد و مدیریت واحد تجاری از انجام آن خودداری ورزد،

حسابرس باید ضرورت توصیف چنین مغایرت‌های بالهمیتی را حسب مورد در بند "سایر اطلاعات" و یا بند "تاكید بر مطلب خاص"، در گزارش خود ارزیابی کند.

- ۱۲- حسابرس گروه (استاندارد حسابرسی ۶۰۰)

حسابرس در صورت لزوم، روش‌های برنامه‌ریزی شده برای حسابرسی گروه در رابطه با کار حسابرسان بخش‌ها، را مورد ارزیابی مجدد قرار دهد. برای مثال، آیا حسابرس گروه برای ارزیابی مناسب کار حسابرسان بخش‌ها، از جمله لزوم استفاده از روش‌های جایگزین و تأثیر آن بر کافی و مناسب بودن شواهد حسابرسی مبنای اظهارنظر حسابرس گروه، توانایی لازم را دارد یا خیر.

ب- گزارشگری مالی

- ۱۳- چارچوب گزارشگری مالی مربوط

کلیه واحدهای گزارشگر در تهیه صورت‌های مالی ملزم به رعایت چارچوب گزارشگری مالی مربوط می‌باشند.

- ۱۴- کاهش ارزش دارایی‌ها

واحدهای تجاری باید کاهش ارزش دارایی‌های خود را مطابق استانداردهای حسابداری در حساب‌ها منظور کنند. استانداردها الزام می‌کنند دارایی‌های واحد تجاری در صورت وجود نشانه‌ای مبنی بر کاهش ارزش، مورد بررسی قرار گیرند.

در این خصوص مدیریت واحدهای تجاری باید به موارد زیر توجه نمایند:

- کووید-۱۹ و تدابیری که برای کنترل آن اتخاذ می‌شود، احتمالاً باعث کاهش جریان‌های نقد آتی یا افزایش هزینه‌های عملیاتی و سایر هزینه‌ها خواهد شد؛
- سقوط قیمت سهام واحد تجاری به گونه‌ای که ارزش بازار آن کمتر از مبلغ دفتری است، نشانه‌ای از کاهش ارزش است که باید سرقالی و دارایی‌های نامشهود با عمر نامعین بلادرنگ مورد آزمون کاهش ارزش قرار گیرد؛
- پیش‌بینی‌ها و دیگر مفروضات از تاریخ آزمون کاهش ارزش قبلی که برای تعیین مبلغ بازیافتمندی دارایی‌ها بکار می‌رود، باید برای منعکس کردن شرایط اقتصادی در تاریخ ترازنامه به ویژه برای نشان دادن عدم اطمینان و ریسک، مورد بازنگری قرار گیرد.

موجودی‌ها

واحدهای تجاری باید هرگونه کاهش ارزش قابل توجه موجودی‌ها را ارزیابی کنند و مطابق الزام استاندارد حسابداری ۸ موجودی‌ها افشا نمایند. این کاهش ارزش می‌تواند به دلیل پایین آمدن قیمت کالاهای، یا منسخ شدن موجودی ناشی از عدم فروش، نیازمند اصلاح باشد.

همه‌گیری کووید-۱۹ ممکن است بر قابلیت بازیافت مانده‌های موجودی تاثیر بگذارد. بسیاری از واحدهای تجاری که دارای موجودی‌های فصلی یا فاسدشدنی هستند، باید به ارزیابی وضعیت ذخیره نبابی و کاهش ارزش برای موجودی‌های راکد (به دلیل کند شدن آهنگ فروش) در دوره‌های گزارشگری سالانه و میان دوره‌ای بپردازنند. سایر واحدهای تجاری نیز می‌توانند کاهش در قیمت‌های برآورده فروش آتی خود (که مستلزم کاهش ارزش در بهای تمام شده موجودی در دوره‌های گزارشگری سالانه و میان دوره‌ای است) را ارزیابی کنند. افزون بر این، واحدهای تولیدی باید رویه جذب هزینه‌های سربار ثابت (در صورتی که سطح تولید دوره جاری در نتیجه تعطیلی کارخانه یا کاهش تقاضا برای محصولات بسیار کمتر از سطح نرمال باشد) را مجدداً ارزیابی کنند.

دارایی ثابت

ممکن است تأثیر ناشی از این بحران (کووید-۱۹) به صورت کاهش یا عدم استفاده از دارایی ثابت، نمایان شود و یا اینکه پروژه‌های سرمایه‌ای به حالت تعليق درايند. استاندارد حسابداری ۱۱ "دارایی‌های ثابت مشهود"، مقرر کرده است چنانچه دارایی برای مدتی بلااستفاده باشد، استهلاک آن همچنان در صورت سود و زیان معنکس شود. استاندارد حسابداری ۱۳ "خارج تامین مالی"، الزام می‌کند هنگامی که آماده‌سازی دارایی متوقف می‌شود، احتساب مخارج مذکور در بهای تمام شده دارایی متوقف و مخارج مزبور به سود و زیان دوره منظور می‌گردد.

- ۱۵ - کمک‌های بلاعوض دولت

دولت‌های سراسر جهان با توجه به تأثیر کووید-۱۹، کمک‌ها و حمایت‌های متنوعی از جمله تخفیف‌ها و معافیت‌های مالیاتی کسب و کارها را اعلام نموده‌اند. مدیریت باید در نظر بگیرد که این نوع کمک دریافتی بلاعوض دولت، مطابق استاندارد حسابداری ۱۰ "کمک‌های بلاعوض دولت"، در حساب‌ها معنکس شود.

۱۶- ذخایر

استاندارد حسابداری ۴ "ذخایر، بدھی‌های احتمالی و دارایی‌های احتمالی"، مقرر می‌کند در صورت احراز وجود تعهد فعلی اعم از قانونی یا عرفی که ناشی از رویدادهای گذشته باشد و مبلغ آن به گونه‌ای اتكاپذیر قابل برآورد و خروج منافع اقتصادی بابت تسویه آن تعهد محتمل باشد باید بابت آن، ذخیره لازم در حساب‌ها منظور شود. از این رو صرفاً بابت آثار شیوع کووید-۱۹ یا اقدامات بازدارنده مدیریت تنها با توجه به معیارهای فوق ذخیره در حساب‌ها منظور خواهد شد. به عنوان مثال، ذخیره تجدید ساختار باید تنها زمانی شناسایی شود که یک برنامه رسمی تفصیلی برای تجدید ساختار وجود دارد و مدیریت انتظار مناسبی را در افراد مرتبط ایجاد کرده باشد که این برنامه اجرا خواهد شد. این استاندارد واحد تجاری را به افشاء ماهیت تعهد و زمان مورد انتظار جریان خروجی منافع اقتصادی ملزم می‌کند.

استاندارد حسابداری ۴ انعکاس ذخیره برای زیان‌های عملیاتی آتی و یا مخارج بازیابی آتی کسب و کار را مجاز نمی‌داند.

۱۷- قراردادهای زیانبار

مدیریت باید نسبت به شناسایی ذخیره لازم، ناشی از تاثیرشرايط همه گیری این ویروس بر قراردادهای زیانبار واحد تجاری، اقدام کند.

قرارداد زیانبار قراردادی است که مخارج غیرقابل اجتناب آن برای ایفاده تعهدات ناشی از قرارداد، بیش از منافع اقتصادی مورد انتظار آن قرارداد است. مخارج غیرقابل اجتناب تعهدات ناشی از قرارداد عبارت است از حداقل خالص مخارج خروج از قرارداد (یعنی اقل "زیان ناشی از اجرای قرارداد" و هرگونه "مخارج جبران خسارت ناشی از ترک قرارداد").

به عنوان مثال ممکن است سودآوری برخی قراردادها کاهش باید با حتی زیانده شوند. به عبارت دیگر، ممکن است واحد تجاری در نتیجه تاخیر یا وقوع هزینه‌هایی که به دلیل جایگزینی کارکنان یا یافتن عرضه‌کنندگان جایگزین، امکان بازیافت آنها وجود ندارد، متحمل جریمه شود. مدیریت باید ارزیابی کند که آیا هیچ قراردادی در وضعیت زیانبار قرار گرفته است و شناسایی بدھی از آن بابت ضرورت دارد یا خیر.

به علاوه ممکن است واحدهای تجاری زیان‌هایی بابت کاهش در تقاضا، اختلالات در زنجیره عرضه یا در نتیجه افول کلی در اوضاع اقتصادی پیش‌بینی کنند. با وجود این، زیان‌های

عملیاتی آتی مربوط به قراردادهای موجود، تعریف بدھی را احراز نمی‌کنند، مگر اینکه به عنوان قرارداد زیانبار تلقی شوند و بنابراین، نباید برای آنها ذخیره شناسایی کرد.

- ۱۸ - قضاوت‌ها و برآوردهای عمدہ

مدیریت باید الزامات خاص استاندارد حسابداری ۱ برای افشاری اهم رویه‌های حسابداری، قضاوت‌های مهم صورت گرفته در اعمال آن رویه‌های حسابداری و برآوردهایی که به احتمال زیاد منجر به تعديل سود دوره‌های آتی می‌شود را در نظر بگیرد. تمام این موارد افشا ممکن است به دلیل تاثیر کووید-۱۹ متفاوت باشد. میزان موارد افشا با توجه به ابهام در برآوردها می‌تواند افزایش پیدا کند. برای مثال، تعیین مبلغ دفتری اقلام بیشتری ممکن است منوط به تغییر بالهمیتی در سال آتی باشد.

بحران ناشی از این ویروس ممکن است به تنها ی اثرات مالی قابل توجهی داشته باشد، مانند هزینه‌های بالهمیت مرتبط با کاهش ارزش دارایی‌ها. استاندارد حسابداری ۱ علاوه بر الزامات افشاری خاص ذکر شده در استانداردها، مقرر می‌دارد که واحد تجاری به طور جداگانه اقلام بالهمیت مربوط به درآمد یا هزینه را در تهیه صورت سود و زیان یا در یادداشت‌های صورت‌های مالی افشا کند. واحد تجاری همچنین ممکن است اقلام اصلی یا جمع‌های فرعی بیشتری را در تهیه صورت‌های مالی که برای درک عملکرد ضروری است، افشا کند. واحد تجاری باید الزامات خاص این استاندارد را در صورت افشاری جمع‌های فرعی بیشتر اجرا کند. همچنین در این استاندارد الزاماتی برای افشاری اطلاعات مرتبط با درک صورت‌های مالی وجود دارد که به شکل دیگری افشا نشده است.

واحدهای تجاری باید تاثیرات غیرمستقیم شرایط کنونی را نیز در نظر بگیرند. برای مثال، مشتریان، تامین‌کنندگان مواد اولیه، قطعات و کالا یا سرمایه‌گذاری‌ها در سایر واحدهای تجاری ممکن است تحت تاثیر قرار بگیرند، که منجر به کاهش ارزش‌ها، افزایش هزینه‌ها یا کاهش درآمدها خواهد شد.

- ۱۹ - ریسک‌های مالی

واحدهای تجاری باید هرگونه تغییر در ریسک‌های مالی خود را از قبیل ریسک اعتباری، ریسک نقدیگی، ریسک ارزی و ریسک سایر قیمت‌ها، یا تغییر در اهداف، رویه‌ها و فرآیندهای مدیریت این ریسک‌ها، افشا کنند. به طور خاص افشاری بیشتر در مورد ریسک نقدینگی ممکن است

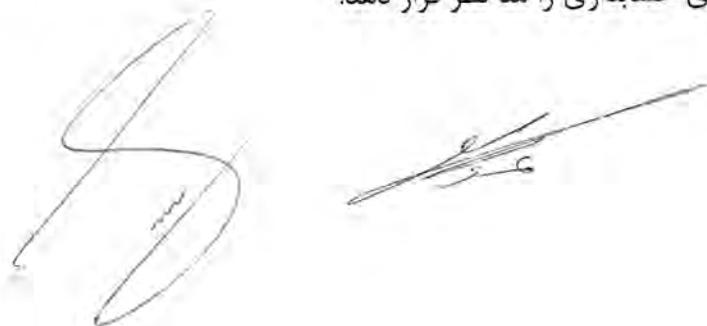
مورد نیاز باشد که این ویروس بر سطح عادی جریان‌های نقدی ناشی از عملیات واحد تجاری یا توانایی آن واحد برای دستیابی به نقدینگی از طریق روش‌های دیگر مانند واگذاری مطالبات یا تامین‌مالی فروشندۀ، تاثیر می‌گذارد.

۲۰- رویدادهای بعد از تاریخ ترازنامه (استاندارد حسابداری ۵)

با توجه به اعلام رسمی شیوع کووید-۱۹ در کشور در تاریخ ۳۰ بهمن ۱۳۹۸، رویدادهای مالی مرتبط با شیوع کووید-۱۹ در فاصله زمانی تاریخ ترازنامه و تاریخ تایید صورت‌های مالی، برای واحدهای تجاری که پایان سال مالی آنها تاریخ مزبور و یا ۲۹ اسفند ۱۳۹۸ است، از مصاديق رویدادهای تعدیلی و مستلزم انعکاس در صورت‌های مالی واحدهای مربوط می‌باشد. بدین‌ترتیب برای واحدهای تجاری که تاریخ ترازنامه آنها قبل از ۳۰ بهمن ۱۳۹۸ است، رویدادهای مرتبط با کووید-۱۹ به عنوان رویدادهای غیر تعدیلی تلقی خواهد شد (یعنی این اطلاعات بیانگر شرایط موجود در تاریخ ترازنامه نخواهد بود).

۲۱- مزایای پایان خدمت

در نتیجه شرایط دشوار اقتصادی ناشی از همه‌گیری کووید-۱۹، برخی واحدهای تجاری اقدام به تعديل نیروی کار خود کرده‌اند یا نیروی کار خود را تعديل خواهند کرد. چنانچه واحد تجاری در ازای خاتمه خدمت کارکنان متاثر از این تصمیم، پیشنهادهایی را به آنها بدهد یا ملزم به پرداخت شود، مدیریت باید چگونگی و زمان به حساب منظور کردن این بدهی هزینه، طبق استانداردهای حسابداری را مد نظر قرار دهد.





پاسخ به پرسش‌های فنی

شماره: ۱۱۰
تاریخ: ۱۳۹۹/۲/۲۳
صفحه: ۱ از ۱۱

پرسش

با توجه به تغییرات به عمل آمده در استاندارد حسابداری ۱ "ارائه صورت‌های مالی" و "صورت‌های مالی نمونه" در سال ۱۳۹۸، درخصوص اضافه شدن صورت تغییرات در حقوق مالکانه به مجموعه صورت‌های مالی اساسی و ترتیب ارائه صورت‌های مالی، بدهای مقدمه و اظهارنظر در "دستورالعمل تهیه و ارائه گزارش حسابرس مستقل و بازرس قانونی" چه تغییری خواهد داشت؟

پاسخ:

در بند مقدمه ابتدا به صورت وضعیت مالی و سپس به صورت‌های سود و زیان، سود و زیان جامع، تغییرات در حقوق مالکانه و جریان‌های نقدی اشاره می‌شود. ضمناً با توجه به استاندارد حسابرسی ۷۰۰ "گزارشگری نسبت به صورت‌های مالی"، در بند اظهارنظر گزارش حسابرس باید صرفاً به وضعیت مالی، عملکرد مالی و جریان‌های نقدی اشاره شود. به این ترتیب بند‌های مقدمه و اظهارنظر در گزارش حسابرس به قرار زیر خواهد بود:

مقدمه

صورت‌های مالی شرکت نمونه (سهامی عام) شامل صورت وضعیت مالی به تاریخ ۲۹ اسفند ماه ۱۳×۱ و صورت‌های سود و زیان، سود و زیان جامع، تغییرات در حقوق مالکانه و جریان‌های نقدی برای سال مالی متنه به تاریخ مذبور و یادداشت‌های توضیحی ۱ تا ... توسط این سازمان، حسابرسی شده است.

اظهارنظر

به نظر این سازمان، صورت‌های مالی یاد شده در بالا، وضعیت مالی شرکت نمونه (سهامی عام) در تاریخ ۲۹ اسفند ماه ۱۳×۱ و عملکرد مالی و جریان‌های نقدی آن را برای سال مالی متنه به تاریخ مذبور، از تمام جنبه‌های بالهمتی، طبق استانداردهای حسابداری، به نحو مطلوب نشان می‌دهد.

کمیته فنی:

منابع دیگری که می‌توان به آن مراجعه نمود:

شماره: ۱۱۱
تاریخ: ۱۳۹۹/۲/۲۹
صفحه: ۱ از ۱

بسمه تعالیٰ

پاسخ به پرسش‌های فنی



سازمان حسابرسی

کمیته فنی

پرسش

با توجه به جز "الف" بند "۴۳" استاندارد حسابداری ۲، "صورت جریانهای نقدی" که در سال ۱۳۹۷ تجدیدنظر شده است و در آن تحصیل دارایی‌ها در قبال بدهی‌های مستقیم در زمرة معاملات غیر نقد تلقی شده است، آیا برگ پاسخ به پرسش‌های فنی ۸۴ مورخ ۱۳۹۰/۸/۹ در این خصوص، به قوت خود باقی است؟

پاسخ:

به موجب بند "۴۲" استاندارد تجدیدنظر شده فوق، معاملات سرمایه‌گذاری و تامین مالی که مستلزم استفاده از نقد یا معادل‌های نقد نیست، باید در صورت جریان‌های نقدی انکاس یابد. بلکه چنین معاملاتی باید در جای دیگری در صورت‌های مالی به‌گونه‌ای افشا شود که تمام اطلاعات مربوط به این گونه فعالیت‌های سرمایه‌گذاری و تامین مالی ارائه شود. به عنوان مثال می‌توان به تحصیل دارایی‌ها در قبال بدهی اجاره سرمایه‌ای یا انتشار صدور سهام اشاره کرد. بنابراین منظور استاندارد از عبارت **بدهی‌های مستقیم** مندرج در جز "الف" بند "۴۳"، بدهی‌هایی است که به منظور تحصیل دارایی ایجاد شده و ماهیت تامین مالی دارد و جزو حساب‌های پرداختنی که در روال عادی عملیات به صورت نقدی تسویه می‌شود، نیست. با توجه به مطالب اشاره شده، برگ پاسخ به پرسش‌های فنی شماره ۸۴ مورخ ۱۳۹۰/۸/۹ در این رابطه به قوت خود باقی است.

@ACCPress

کمیته فنی:

منابع دیگری که می‌توان به آن مراجعه نمود:





بخشنامه

مواد (۱۶۹)، (۱۶۹ مکرر)، (۲۳۰)، (۲۷۴) و تبصره ماده (۱۵۷) قانون مالیات های مستقیم و ماده (۱۲) قانون مالیات بر ارزش افزوده	۹۹	۲۳
---	----	----

موضوع	مخاطبان / ذینفعان
نحوه رسیدگی به صورتحساب های غیر واقعی	امور مالیاتی شهر و استان تهران
اداران کل امور مالیاتی	

با عنایت به تصویب قانون پایانه های فروشگاهی و سامانه مودیان، به منظور پیشگیری و مقابله با فرار مالیاتی و ایجاد وحدت رویه در رسیدگی به پرونده مالیاتی مودیانی که اقدام به صدور صورتحساب های غیر واقعی می نمایند و همچنین اجتناب از اخذ مالیات مضاعف، موارد دلیل را مقرر می دارد:

۱- در هریک از ادارات کل امور مالیاتی، کمیته ویژه مبارزه با فرار مالیاتی مشکل از مندیر کل امور مالیاتی، معاونان حسابرسی مالیاتی، رئیس امور مالیاتی ذیربیط، نماینده دادستانی انتظامی مالیاتی، مسئول حراست اداره کل و رئیس اداره حقوقی تشکیل می شود. این کمیته در صورت وجود هرگونه ابهام مالیاتی و یا اجرایی درخصوص مسائل مرتبط با صورت حساب های غیر واقعی مکلف به بررسی و اتخاذ تصمیم در چارچوب قوانین و مقررات موضوعه می باشد.

۲- درخصوص آن بخش از اعتبار مالیاتی مودی (مالیات و عوارض خرید) که به واسطه معاملات غیر واقعی با مودی صوری (خرید از اشخاص فاقد اعتبار مالیاتی) مورد پذیرش قرار نمی گیرد، چنانچه مودی خریدار در مراحل رسیدگی یا دادرسی مالیاتی نسبت به معرفی فروشندۀ واقعی اقدام نماید، با احراز ادعای مودی (خریدار) و پس از مطالبه و وصول مالیات و عوارض متعلق از فروشندۀ واقعی، اعتبار موصوف برای خریدار مورد پذیرش قرار خواهد گرفت.

۳- در صورتی که در رسیدگی به حساب فروش مودی یا فهرست معاملات موضوع ماده ۱۶۹ مکرر قانون مالیات های مستقیم قبل از اصلاحی سال ۱۳۹۴ و ماده ۱۶۹ اصلاحی مصوب سال ۱۳۹۴، برای ادارات امور مالیاتی مشخص شود طرف حساب صورتحساب فروش صادره توسط مودی، اشخاص فاقد اعتبار مالیاتی (مودی صوری) می باشد، چنانچه فروشندۀ در مراحل رسیدگی یا دادرسی مالیاتی ثبت به معرفی خریدار واقعی کالا یا خدمت اقدام نماید، با احراز موضوع و پس از صدور صورتحساب اصلاحی، ارزش بهای کالا و خدمت فروش رفته به عنوان بهای کالای خریداری شده توسط خریدار واقعی محاسب و مالیات و عوارض پرداخت شده بابت فروش مذکور ثبیت به عنوان اعتبار مالیاتی یا بخشی از بهای تمام شده کالای خریداری شده خریدار واقعی کالا یا خدمات، حسب مورد منظور خواهد شد.

۴- در صورت عدم معرفی خریدار پا فروشندۀ واقعی کالا یا خدمت توسط مودی (طرف معامله)، اداره امور مالیاتی ضمن



وزارت امور اقتصادی و دارایی

سازمان امور مالیاتی کشور

ریاست

شماره ۹۹/۲۳/۹۹۵

تاریخ ۲۸ مرداد ۹۹

پیوست

عدم قبول اعتبار مالیات بر ارزش افزوده مودی خریدار (در موارد خربد مربوط به کالاها و خدمات غیر معاف از مالیات بر ارزش افزوده) یا عدم پذیرش آن به عنوان هزینه قابل قبول مالیاتی (در حصوص کالاها و خدمات معاف از مالیات بر ارزش افزوده و اشخاصی که مشمول نظام مالیات بر ارزش افزوده نیستند) یا مطالبه و دریافت مالیات متعلق ارزش افزوده از مودی فروشنده در مورد کالاها و خدمات مشمول مالیات بر ارزش افزوده) با بررسی و تعیین قیمت متعارف خرید با فروش (با رعایت مقررات مربوط و با درنظر داشتن نوع فعالیت مودی اعم از عمده فروشی با خرده فروشی و نحوه تامین کالا) موظفند حسب مورد در اجرای قسمت اخیر مواد ۲۳۰ و ۲۷۴ قانون مالیات‌های مستقیم مراتب عدم معرفی خریدار یا فروشنده واقعی را به همراه مستندات مربوطه به دادستانی انتظامی مالیاتی گزارش نمایند تا نسبت به اقامه دعوی نزد مراجع صالح قضائی اقدام شود.

۵- در صورتی که پس از قطعیت پرونده مالیات عملکرد یا مالیات بر ارزش افزوده، مودی حسب مورد نسبت به معرفی فروشنده یا خریدار واقعی اقدام نماید، پس از طی مراحل مذکور در بندهای ۲ و ۳، برابر مقررات تبصره ماده (۱۵۷) قانون مالیات‌های مستقیم مربوط به مالیات عملکرد و بخشنامه‌های صادره سازمان در حصوص مالیات بر ارزش افزوده، اقدام شود.

عچانچه ادارات امور مالیاتی در رسیدگی به پرونده‌های مالیاتی مشکوک به انجام معاملات غیر واقعی با مودیان صوری (صورتحساب خرید یا فروش غیر واقعی) که در فهرست اشخاص فاقد اعتبار مالیاتی درج شده در سامانه‌های سازمان نمی‌باشد، موظفند چهت شناسایی و راستی آزمایی طرف‌های معامله، مراتب را به همراه مستندات مربوطه به کمیته ویژه مبارزه با فرار مالیاتی ارسال نمایند. نتیجه رسیدگی در صورت تأیید، از طریق اداره کل ذیربط به اداره کل فناوری اطلاعات ارسال و در سامانه‌های موجود در سازمان امور مالیاتی گزارش می‌شود و در اجرای تبصره ۲ ماده ۲۷۴ قانون مالیات‌های مستقیم از طریق دادستانی انتظامی مالیاتی، نزد مراجع صالح قضائی اقامه دعوی صورت می‌پذیرد.

در راستای این بند در صورت مراجعت مودی که به عنوان مودی فاقد اعتبار اعلام شده است، اداره امور مالیاتی رسیدگی کننده به پرونده عملکرد مودی مکلف به بررسی موضوع و اعلام نتیجه پس از طرح در کمیته ویژه مبارزه با فرار مالیاتی به شرح این بند خواهد بود.

۷- پس از ثبت اطلاعات مطابق بند ۶ به عنوان مودی فاقد اعتبار مالیاتی، هرگونه تغییر اطلاعات (اصلاح، ویرایش و حذف) در سامانه‌های ۱۶۹ و ۱۶۹ مکرر قانون مالیات‌های مستقیم، منحصرآ با نظر کمیته ویژه مبارزه با فرار مالیاتی در ادارات کل امور مالیاتی می‌باشد.

در مواردی که طرف معامله مودی از اشخاص فاقد اعتبار مالیاتی بوده و مودی نسبت به اصلاح موضوع حسب بند های ۲ و ۳ فرق اقدام ننموده باشد، جرایم موضوع ماده ۱۶۹ قانون مالیات‌های مستقیم و ماده ۲۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده از

۲۰۰/۹۹/۴۳
شماره
۹۹/۲۸ آینه
پیش

وزارت امور اقتصادی و دارایی
سازمان امور مالیات کشور
رئیس کل



مودی قابل مطالبه خواهد بود.

-۸- مودیانی که برای عملکرد یا دوره های سال ۱۳۹۹ به بعد نسبت به ارائه صورتحساب غیر واقعی اقدام نمایند، چنانچه نسبت به معرفی فروشنده یا خریدار واقعی اقدام ننمایند، علاوه بر اینکه طبق مقررات قانونی مربوطه با آنها رفتار خواهد شد، به عنوان مودی پر ریسک نیز تلقی خواهد شد. در موارد معرفی فروشنده یا خریدار واقعی، در صورت تکرار صورتحساب غیر واقعی، با آنها مطابق این بند رفتار خواهد شد.

-۹- با عنایت به اینکه مودیان قادر اعتبار مالیاتی موسوم به مودیان صوری اصولاً دارای فعالیت واقعی نیستند، بنابراین در مواردی که مستندات یا اطلاعیه ای مبتنی بر فعالیت آنها به ادارات امور مالیاتی واصل شود، انجام برآورد بیش از ارقام مندرج در اطلاعیه های واصله موضوعیت نداشته و می بایست صرفاً مستندات واصله را مبنای اقدامات مالیاتی قرار داد.

امیدعلی پارسا

نحوه ایجاد

مرجع ناظر: دادستانی انتظامی مالیات

مدت اجرا: نامحدود

تاریخ اجرا: مطابق به عنوان