

روندهای آینده در تدوین استانداردهای حسابداری

دکتر حلیمه رحمانی

مدیر ارشد تدوین استانداردها در سازمان حسابرسی

فهرست مطالب

استاندارد حسابداری ۴۳ و آثار تبعی آن

پروژه های جاری:

۱. چارچوب نظری

پروژه های احتمالی آتی:

۱. به روز رسانی استانداردها

۲. IFRS 18

۳. ارتباط استانداردهای حسابداری و پایداری

۴. استانداردهای حسابداری برای SME ها



تغییرات تبعی

استاندارد حسابداری ۴۳

استاندارد ۴۳ به عنوان **نقطه عطفی** است در استانداردهای حسابداری

به دلیل تولد و یا توسعه مفاهیمی چون:

- کنترل

- قرارداد

- تعهدات عملکردی

- مابه ازای متغیر

- تخصیص

- روشهای اندازه گیری درآمد

- نقطه شناخت درآمد

-



تاریخ اجرا

۱۳۱. الزامات این استاندارد در مورد کلیه صورتهای مالی که دوره مالی آنها از تاریخ ۱۴۰۴/۱/۱ و بعد از آن شروع می‌شود، لازم‌الاجراست.

۱۳۲. استاندارد حسابداری ۴۳، تصویب شده ۱۴۰۲، منجر به اصلاحاتی در استانداردهای حسابداری ۱ ارائه صورتهای مالی، ۴ ذخایر، بدهیهای احتمالی و داراییهای احتمالی، ۸ حسابداری موجودی مواد و کالا، ۱۱ داراییهای ثابت مشهود، ۱۷ داراییهای نامشهود، ۲۲ گزارشگری مالی میان‌دوره‌ای، ۳۲ کاهش ارزش داراییها، ۳۵ مالیات بر درآمد، ۳۶ ابزارهای مالی: ارائه، ۳۷ ابزارهای مالی: افشا و ۳۸ ترکیبهای تجاری شد.

۳۳. طبق استاندارد **حسابداری ۳** حسابداری ۴۳ درآمد عملیاتی، حاصل از قرارداد با مشتریان، واحد تجاری ملزم است در آمد عملیاتی را تعریف می کند و واحد تجاری را ملزم می نماید حاصل از قرارداد با مشتریان را به مبلغ مابه ازایی اندازه گیری کند که انتظار دارد در قبال انتقال کالاها یا خدمات تعهد شده به مشتری، نسبت به آن محق باشد. برای مثال؛ مبلغ درآمد را به ارزش منصفانه مابه ازای دریافتی یا دریافتی با احتساب هر گونه تخفیف عملیاتی شناسایی شده، منعکس کننده تخفیفات تجاری و تخفیف مقداری تخفیفات حجمی اعطایی اندازه گیری کند واحد تجاری است. واحد تجاری در روال فعالیتهای عادی خود معاملات دیگری انجام می دهد که درآمد عملیاتی ایجاد نمی کند، اما همراه با انجام فعالیتهای اصلی مولد درآمد عملیاتی، انجام می شود. واحد تجاری نتایج این گونه معاملات را با تهاثر درآمدها و هزینه های مربوط ناشی از آن معاملات ارائه می کند، به شرط آنکه این نحوه ارائه، نشان دهنده محتوای معامله یا رویدادی دیگر باشد. برای مثال:

الف. واحد تجاری، سود و زیان حاصل از واگذاری داراییهای غیر جاری، مانند شامل سرمایه گذاریها و داراییهای عملیاتی را از طریق کسر نمودن مبلغ دفتری دارایی و هزینه های فروش مربوط از **هواید مبلغ مابه ازای حاصل از** واگذاری دارایی ارائه می کند؛ و

ب. واحد تجاری ممکن است مخارج مرتبط با ذخایر شناسایی شده طبق استاندارد حسابداری ۴ ذخایر، بدهیهای احتمالی و داراییهای احتمالی که بر اساس توافق قراردادی با اشخاص ثالث (برای مثال، **ضمانت نامه ضمانتها**) تسویه می شود را با پرداختهای شخص ثالث تهاثر کند.

تاریخ اجرا

۱۳۹. الزامات این استاندارد در مورد کلیه صورتهای مالی که دوره مالی آنها از تاریخ ۱۳۹۸/۱/۱ و بعد از آن شروع می شود، لازم الاجراست.

۱۳۹ الف. به تبع استاندارد حسابداری ۴۳ درآمد عملیاتی حاصل از قرارداد با مشتریان (تصویب شده ۱۴۰۲)، بند ۳۳ اصلاح شد. واحد تجاری باید این مورد اصلاحی را از تاریخ لازم الاجرا شدن استاندارد حسابداری ۴۳ بکار گیرد.

۳. چنانچه استاندارد حسابداری دیگری نوع خاصی از ذخایر، بدهیهای احتمالی و داراییهای احتمالی را مورد بحث قرار دهد، واحد تجاری باید آن استاندارد را بکار برد. به عنوان مثال، موارد خاصی از ذخایر در استانداردهای زیر مطرح شده است:

الف. ~~پیمانهای بلندمدت (به استاندارد حسابداری شماره ۹ با عنوان حسابداری پیمانهای بلندمدت مراجعه شود).~~ [حذف شد]

ب. اجاره‌ها (به استاندارد حسابداری ~~شماره ۲۱ با عنوان حسابداری اجاره‌ها~~ مراجعه شود). با توجه به اینکه استاندارد حسابداری ~~شماره ۲۱~~ حاوی الزامات خاصی برای اجاره‌های عملیاتی زیانبار نیست، این استاندارد در چنین مواردی کاربرد دارد، و ج. فعالیتهای بیمه عمومی (به استاندارد حسابداری ~~شماره ۲۸ با عنوان فعالیتهای بیمه عمومی~~ مراجعه شود).

۴. ~~بعضی از مبالغی که با آن همانند ذخیره برخورد می‌شود ممکن است مربوط به شناخت درآمد باشد. برای مثال، مواردی که واحد تجاری در مقابل دریافت حق اشتراک، خدمات تعمیر خودرو ارائه می‌کند. این استاندارد با شناخت درآمد سروکار ندارد. استاندارد حسابداری شماره ۳ با عنوان درآمد عملیاتی، شرایط شناخت درآمد عملیاتی را مشخص می‌کند و رهنمودی عملی برای بکارگیری معیارهای شناخت ارائه می‌دهد. این استاندارد الزامات استاندارد حسابداری شماره ۴ را تغییر نمی‌دهد.~~

د. درآمد عملیاتی حاصل از قرارداد با مشتریان (به استاندارد حسابداری ۴۳ درآمد عملیاتی حاصل از قرارداد با مشتریان مراجعه شود). با وجود این، از آنجا که در استاندارد حسابداری ۴۳ در ارتباط با قراردادهای زیانبار با مشتریان یا قراردادهایی که زیانبار شده است، الزامات خاصی وجود ندارد، این استاندارد برای چنین مواردی کاربرد دارد.

تاریخ اجرا

۸۳. الزامات این استاندارد حسابداری در مورد کلیه صورتهای مالی که دوره مالی آنها از تاریخ ۱۳۸۵/۱/۱ و بعد از آن شروع می‌شود، لازم الاجراست.

۸۳الف. به تبع استاندارد حسابداری ۴۳ درآمد عملیاتی حاصل از قرارداد با مشتریان (تصویب شده ۱۴۰۲)، بند ۳ اصلاح شد و بند ۴ حذف گردید. واحد تجاری باید این اصلاحات را از تاریخ لازم الاجرا شدن استاندارد حسابداری ۴۳ بکار گیرد.

۲. این استاندارد، نحوه ارزشیابی و انعکاس موجودی مواد و کالا در صورتهای مالی را تشریح می‌کند و موارد زیر را دربر نمی‌گیرد:

- الف. ~~کار در جریان پیشرفت پیمانهای بلندمدت (رجوع شود به استاندارد حسابداری شماره ۹ با عنوان “حسابداری پیمانهای بلندمدت”).~~ [حذف شد].
- ب. ابزارهای مالی پیچیده.
- ج. موجودی محصولات جنگلی و معدنی در مواردی که این اقلام در صنایع مربوط به خالص ارزش فروش اندازه‌گیری می‌شود، و
- د. تولیدات کشاورزی در زمان برداشت و داراییهای زیستی غیرمولد مربوط به فعالیت کشاورزی (رجوع شود به استاندارد حسابداری **شماره ۲۶ با عنوان “فعالیتهای کشاورزی”**).

۳الف. موجودیها، شامل کالاهای خریداری‌شده به قصد فروش از جمله، کالای خریداری‌شده توسط خرده‌فروش به قصد فروش یا زمین و سایر املاک نگهداری‌شده به قصد فروش است. همچنین، موجودیها دربردارنده کالاهای ساخته‌شده توسط واحد تجاری یا کالای در جریان ساخت توسط واحد تجاری و مواد و ملزومات آماده مصرف در فرایند تولید می‌باشد. مخارج تحمل‌شده برای ایفای قرارداد با مشتری در صورتی که منجر به ایجاد موجودیها (یا داراییهایی در دامنه کاربرد استاندارد دیگر) نشود، طبق استاندارد حسابداری ۴۳ درآمد عملیاتی حاصل از قرارداد با مشتریان به حساب منظور می‌شود.

بهای تمام‌شده موجودیها در واحدهای خدماتی

۲۱. ~~بهای تمام‌شده موجودیها در واحدهای خدماتی اساساً دستمزد و سایر مخارج کارکنانی که مستقیماً در ارائه خدمات مربوط مشارکت داشته‌اند و نیز سربار قابل تخصیص را دربر می‌گیرد. دستمزد و سایر مخارج مربوط به کارکنان اداری و فروش در بهای تمام‌شده خدمات ارائه شده منظور نمی‌شود بلکه در دوره وقوع به عنوان هزینه شناسایی می‌گردد.~~

تاریخ اجرا

۵۳. الزامات این استاندارد در مورد کلیه صورتهای مالی که دوره مالی آنها از تاریخ ۱۳۸۰/۱/۱ و بعد از آن شروع می‌شود، لازم‌الاجراست.

۵۳الف. به تبع استاندارد حسابداری ۴۳ درآمد عملیاتی حاصل از قرارداد با مشتریان (تصویب شده ۱۴۰۲)، بند ۳الف به این استاندارد اضافه، بندهای ۲و

۵۱اصلاح و بند ۲۱ حذف شد. واحد تجاری باید این اصلاحات را از تاریخ لازم‌الاجرا شدن استاندارد حسابداری ۴۳ بکار گیرد.



۵۱. ارائه مبالغ دفتری مربوط به طبقات مختلف موجودیها و میزان تغییرات آن از یک دوره به دوره دیگر اطلاعات مفیدی دراختیار استفاده‌کنندگان صورتهای مالی قرار می‌دهد. از این رو موجودی مواد و کالای مندرج در ترازنامه صورت وضعیت مالی باید در یادداشتهای توضیحی به گونه‌ای طبقه‌بندی شود که مبالغ مربوط به هر یک از طبقات عمده موجودیها به شرح زیر نشان داده شود:

الف. مواد اولیه،

ب. کار کار در جریان پیشرفت ~~(شامل کالای در جریان ساخت و کارهای خدماتی در جریان تکمیل)~~.

ج. کالای ساخته شده و کالای خریداری شده برای فروش فروش،

د. مواد و کالای در راه (لازم به یادآوری است که در شناخت این موجودیها، مقطع زمانی انتقال مالکیت کنترل آن باید ملاک عمل قرار گیرد).

ه. سایر اقلام مصرفی (از قبیل قطعات و لوازم یدکی ماشین آلات، ملزومات و مواد غیر مستقیم)، و

و. اقلامی که به طور معمول و با توجه به شرایط ایجاد شده به منظور فروش نگهداری می‌شود (از قبیل ضایعات تولید، داراییهای ثابت برکنار شده و اقلام اسقاطی).

۲۳. یک یا چند دارایی ثابت مشهود ممکن است در معاوضه با دارایی یا داراییهای غیر پولی، یا ترکیبی از داراییهای پولی و غیر پولی تحصیل شود. **مطالب زیر به معاوضه یک دارایی غیر پولی با دارایی غیر پولی دیگر اشاره دارد، اما در مورد سایر معاوضه‌ها نیز کاربرد دارد.** بهای تمام شده چنین داراییهای ثابت مشهودی به ارزش منصفانه اندازه گیری می شود مگر اینکه معاوضه فاقد محتوای تجاری باشد یا ارزش منصفانه دارایی تحصیل شده و ارزش منصفانه دارایی واگذار شده به گونه ای اتکاذیر قابل اندازه گیری نباشد. چنانچه دارایی تحصیل شده به ارزش منصفانه اندازه گیری نشود بهای تمام شده آن براساس مبلغ دفتری دارایی واگذار شده اندازه گیری می شود.

۱۷۱الف. با وجود این یک واحد تجاری که در روال فعالیتهای عادی خود، اقلام داراییهای ثابت مشهود را که برای اجاره به دیگران نگهداری کرده است به طور معمول به فروش می رساند، باید این داراییها را هنگام توقف اجاره به قصد فروش، به مبلغ دفتری به موجودیها انتقال دهد. عواید حاصل از فروش این داراییها باید طبق استاندارد حسابداری ۴۳ **درآمد عملیاتی حاصل از قرارداد با مشتریان،** به عنوان درآمد عملیاتی شناسایی شود. استاندارد حسابداری ۳۱ **داراییهای غیر جاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده،** در مورد این قبیل داراییها کاربرد ندارد.

۷۲. واگذاری یک قلم دارایی ثابت مشهود ممکن است، می تواند به روشهای گوناگون (نظیر مانند فروش، اجاره سرمایه ای تامین مالی یا اهدا) صورت گیرد. **جهت تعیین تاریخ واگذاری دارایی، واحد تجاری از معیارهای شناسایی درآمد حاصل از فروش کالا طبق استاندارد حسابداری شماره ۳ با عنوان درآمد عملیاتی استفاده می کند.** دارایی ثابت مشهود، تاریخی است که دریافت کننده، کنترل آن دارایی را طبق الزامات تعیین زمان ایفای تعهد عملکردی در استاندارد حسابداری ۴۳، به دست می آورد. استاندارد حسابداری ۲۱ **حسابداری اجاره ها،** برای واگذاری از طریق فروش و اجاره مجدد **داراییهای ثابت مشهود استاندارد حسابداری شماره ۲۱ با عنوان حسابداری اجاره ها،** بکار گرفته می شود.

تاریخ اجرا

۸۳. الزامات این استاندارد در مورد کلیه صورتهای مالی که دوره مالی آنها از تاریخ ۱۳۸۶/۱/۱ و بعد از آن شروع می شود، لازم الاجراست.

۸۳الف. به تبع استاندارد حسابداری ۴۳ درآمد عملیاتی حاصل از قرارداد با مشتریان (تصویب شده ۱۴۰۲)، بند ۱۷۱الف به این استاندارد اضافه شد و بندهای ۲۳، ۷۲ و ۷۵ اصلاح گردید. واحد تجاری باید این اصلاحات را از تاریخ لازم الاجرا شدن استاندارد حسابداری ۴۳ بکار گیرد.

۷۵. ~~مابه ازای دریافتی یا دریافتنی بابت واگذاری دارایی ثابت مشهود، در ابتدایه ارزش منصفانه شناسایی می شود. چنانچه پرداخت بابت آن قلم به دوره های آتی موکول شود، مابه ازای دریافتی معادل قیمت نقدی آن شناسایی می شود. تفاوت بین مبلغ اسمی مابه ازای دریافتی و معادل قیمت نقدی دارایی که منعکس کننده بازده مؤثر مبلغ دریافتی است، متناسب با گذشت زمان و باتوجه به مانده اصل طلب و نرخ بازده مؤثر به عنوان درآمد سود تضمین شده (غیر عملیاتی) شناسایی می شود.~~

۷۵. مبلغ مابه ازایی که برای محاسبه سود یا زیان ناشی از واگذاری دارایی ثابت مشهود در نظر گرفته می شود، طبق الزامات مربوط به تعیین قیمت معامله در بندهای ۴۷ تا ۷۲ استاندارد حسابداری ۴۳ مشخص می شود. تغییرات بعدی در مبلغ برآوردی مابه ازای منظور شده برای محاسبه سود یا زیان ناشی از واگذاری، باید طبق الزامات مربوط به تغییرات قیمت معامله در استاندارد حسابداری ۴۳ به حساب گرفته شود.

۳۳. ← موارد زیر در این استاندارد مورد بحث قرار نمی گیرد: ۱۱

الف. مبانی شناخت درآمدهایی که به صورت سود تضمین شده، سود سهام و غیره از سرمایه گذاریها عاید می شود (رجوع شود به استاندارد حسابداری شماره ۳ با عنوان درآمد عملیاتی). ۱۱

ب. ← سرمایه گذاری در واحدهای تجاری فرعی و وابسته در صورتهای مالی تلفیقی. ۱۱

ج. ← سرمایه گذاریهای خاص از جمله ابزارهای مالی پیچیده. ۱۱

د. ← سرمایه گذاریهایی که توسط طرحهای مزایای بازنشستگی و مؤسسات بیمه عمر انجام می شود. ۱۱

ه. ← سرمایه گذاری در املاک. ۱۱

۵۲ الف. سود تضمین شده بر اساس مدت زمان و باتوجه به مانده اصل طلب و نرخ مربوط و سود سهام به استثنای سود سهام حاصل از سرمایه گذاری در شرکتهای فرعی و وابسته، در زمان احراز حق دریافت توسط سهامدار باید شناسایی شود. ۱۱

تاریخ اجرا

۶۱. الزامات این استاندارد در مورد کلیه صورتهای مالی که دوره مالی آنها از تاریخ ۱۳۸۰/۱/۱ و بعد از آن شروع می شود،

لازم الاجراست.

۶۱ الف. به تبع استاندارد حسابداری ۴۳ درآمد عملیاتی حاصل از قرارداد با مشتریان (تصویب شده ۱۴۰۲)، بندهای ۳ و ۴۴ اصلاح شد و

بند ۵۲ الف اضافه گردید. واحد تجاری باید این اصلاحات را از تاریخ لازم الاجرا شدن استاندارد حسابداری ۴۳ بکار گیرد.

۴۴. ← دریافت سود سهمی یا سهام جایزه منجر به ورود وجه نقد یا داراییهای دیگر به واحد تجاری سرمایه گذار نمی شود. به بیان دیگر واحد تجاری سرمایه گذار با دریافت سود سهمی چیزی جز آنچه داشته است، تحصیل نمی کند. به همین دلیل در زمان دریافت سود سهمی نمی توان در آمد سرمایه گذاری را شناسایی کرد و یا بهای تمام شده سرمایه گذاری را افزایش داد. دریافت سود سهمی تنها باعث افزایش تعداد سهام در سرمایه گذاری مربوط و در نتیجه کاهش مبلغ دفتری هر سهم موجود می شود. از سوی دیگر، تقسیم سود به شکل نقد و سپس افزایش سرمایه از محل مطالبات سهامداران با تصویب مجمع عمومی فوق العاده در تعریف سود سهمی طبق این استاندارد قرار نمی گیرد، ضمن اینکه به موجب اصلحیه قانون تجارت، واحد سرمایه گذار حق مطالبه سود سهام نقدی را دارد و تنها در صورت تمایل، این حق را در قبال کسب سهام جدید واگذار می کند که این امر به منزله دریافت سود سهام و پرداخت مجدد آن در قبال سهام جدید است. بدین ترتیب سود سهام نقدی مزبور با رعایت الزامات این استاندارد و استاندارد حسابداری شماره ۳ با عنوان درآمد عملیاتی شناسایی می شود. ۱۱

۳. این استاندارد از جمله در موارد زیر کاربرد ندارد:

الف. سرقتی ناشی از ترکیب تجاری (به استاندارد حسابداری **شماره ۱۹ با عنوان ۳۸ ترکیبهای تجاری** مراجعه شود).

ب. حق امتیاز معادن و مخارج اکتشاف، توسعه و استخراج معادن، نفت، گاز طبیعی و منابع مشابهی که احیاشونده نیست.

ج. اجاره‌ها (به استاندارد حسابداری **شماره ۲۱ با عنوان حسابداری اجاره‌ها** مراجعه شود).

د. داراییهای نامشهودی که در روال عادی عملیات واحد تجاری به قصد فروش نگهداری می‌شود (به استانداردهای حسابداری **شماره ۸ یا ۹ با عناوین حسابداری موجودی مواد و کالا و حسابداری پیمانهای بلندمدت** مراجعه شود).

ه. مخارج قبل از بهره‌برداری (به استاندارد حسابداری **شماره ۲۴ با عنوان گزارشگری مالی واحدهای تجاری در مرحله قبل از بهره‌برداری** مراجعه شود).

و. داراییهای نامشهودی که طبق استاندارد حسابداری **شماره ۳۱ با عنوان داراییهای غیرجاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده**، به طور مستقل یا در قالب یک مجموعه واحد، به عنوان نگهداری شده برای فروش طبقه‌بندی شده است.

ز. داراییهای حاصل از قرارداد با مشتریان که طبق استاندارد حسابداری **۴۳ درآمد عملیاتی حاصل از قرارداد با مشتریان، شناسایی می‌شود**.

تاریخ اجرا

۱۰۴. الزامات این استاندارد در مورد کلیه صورتهای مالی که دوره مالی آنها از تاریخ ۱۳۸۶/۱/۱ و بعد از آن شروع می‌شود، لازم‌الاجراست.

الف. به تبع استاندارد حسابداری ۴۳ درآمد عملیاتی حاصل از قرارداد با مشتریان (تصویب شده ۱۴۰۲)، بندهای ۳، ۹۱ و ۹۴ اصلاح شد. واحد تجاری باید این اصلاحات را از تاریخ لازم‌الاجرا شدن استاندارد حسابداری ۴۳ بکار گیرد.

۹۱. واگذاری یک قلم دارایی نامشهود، ممکن است می‌تواند به روشهای گوناگون (مانند فروش، اجاره

مهرلیه‌ای تامین مالی یا اهدا) صورت گیرد. جهت تعیین تاریخ واگذاری دارایی، واحد تجاری از معیارهای شناسایی درآمد عملیاتی ناشی از فروش کالا طبق استاندارد حسابداری شماره ۳ با عنوان درآمد عملیاتی استفاده می‌کند. دارایی نامشهود، تاریخی است که دریافت کننده، کنترل آن دارایی را طبق الزامات تعیین زمان ایفای تعهد عملکردی در استاندارد حسابداری ۴۳، به دست می‌آورد. استاندارد حسابداری ۲۱ حسابداری اجاره‌ها، برای واگذاری از طریق فروش و اجاره مجدد داراییهای نامشهود، استاندارد حسابداری شماره ۲۱ با عنوان حسابداری اجاره‌ها، بکار گرفته می‌شود.

۹۴. مابه‌ازای دریافتی حاصل از واگذاری یک دارایی نامشهود به ارزش منصفانه آن شناسایی می‌شود. اگر دریافت طلبه‌ازای ناشی از واگذاری به دوره‌های آینده موکول شود طلبه‌ازای دریافتی معادل قیمت نقدی آن شناسایی می‌شود. تفاوت بین مبلغ اسمی و معادل قیمت نقدی مابه‌ازای قابل دریافت به عنوان درآمد شناسایی می‌شود.

۹۴. مبلغ مابه‌ازایی که برای محاسبه سود یا زیان ناشی از واگذاری دارایی نامشهود در نظر گرفته می‌شود، طبق الزامات مربوط به تعیین قیمت معامله در بندهای ۴۷ تا ۷۲ استاندارد حسابداری ۴۳ مشخص می‌شود. تغییرات بعدی در مبلغ برآوردی مابه‌ازای منظور شده برای محاسبه سود یا زیان ناشی از واگذاری، باید طبق الزامات مربوط به تغییرات قیمت معامله در استاندارد حسابداری ۴۳ به حساب گرفته شود.

۱۶. موارد زیر، فهرست رویدادها و معاملاتی است که در صورت بااهمیت بودن، افشای آنها الزامی است. این فهرست، جامع نیست.

- الف. کاهش ارزش موجودیها به خالص ارزش فروش و برگشت این کاهش ارزش؛
- ب. شناسایی زیان کاهش ارزش داراییهای مالی، داراییهای ثابت مشهود، داراییهای نامشهود، داراییهای حاصل از قرارداد با مشتریان یا سایر داراییها و برگشت این زیان کاهش ارزش؛
- پ. برگشت ذخیره مخارج تجدید ساختار؛
- ت. تحصیل و واگذاری داراییهای ثابت مشهود؛
- ث. تعهدات خرید داراییهای ثابت مشهود؛
- ج. حل و فصل دعاوی حقوقی؛
- چ. اصلاح اشتباهات دوره‌های قبل؛
- ح. تغییرات شرایط اقتصادی یا کسب و کار که بر ارزش منصفانه داراییهای مالی و بدهیهای مالی واحد تجاری تأثیر می‌گذارد، صرف‌نظر از اینکه آن داراییها یا بدهیها به ارزش منصفانه یا به بهای مستهلك شده شناسایی شده باشند؛
- خ. عدم ایفای تعهدات وام یا نقض مفاد موافقت‌نامه وام که تا پایان دوره گزارشگری برطرف نشده باشد؛

سایر موارد افشا

۱۸. واحد تجاری باید افزون بر افشای رویدادها و معاملات بااهمیت طبق بندهای ۱۴ تا ۱۷، اطلاعات زیر را در یادداشت‌های توضیحی صورتهای مالی میان‌دوره‌ای یا در جای دیگری از گزارش مالی میان‌دوره‌ای درج کند. موارد افشای زیر باید یا در صورتهای مالی میان‌دوره‌ای یا از طریق عطف از صورتهای مالی میان‌دوره‌ای به برخی صورتهای دیگر (مانند گزارش تفسیری مدیریت) ارائه شود و در شرایط یکسان و همزمان با صورتهای مالی میان‌دوره‌ای، در دسترس استفاده‌کنندگان صورتهای مالی قرار گیرد. اگر استفاده‌کنندگان صورتهای مالی، در شرایط یکسان و همزمان به اطلاعات ارائه‌شده از طریق عطف دسترسی نداشته باشند، گزارش مالی میان‌دوره‌ای کامل نیست. این اطلاعات، باید بر مبنای "از ابتدای سال مالی تا تاریخ صورتهای مالی" گزارش شود.

.....

ر. تفکیک درآمد عملیاتی حاصل از قرارداد با مشتریان طبق الزامات بندهای ۱۱۴ تا ۱۱۵ استاندارد حسابداری ۴۳ درآمد عملیاتی حاصل از قرارداد با مشتریان.

تاریخ اجرا

۴۵. این استاندارد برای صورتهای مالی دوره‌هایی که از اول مهرماه سال ۱۴۰۰ یا پس از آن شروع می‌شود، لازم‌الاجرا است.

الف. به تبع استاندارد حسابداری ۴۳ درآمد عملیاتی حاصل از قرارداد با مشتریان (تصویب‌شده ۱۴۰۲)، بندهای ۱۶ و ۱۸ اصلاح شد. واحد تجاری باید این اصلاحات را از تاریخ لازم‌الاجرا شدن استاندارد حسابداری ۴۳ بکار گیرد.

۲. این استاندارد باید برای حسابداری کاهش ارزش کلیه داراییها، به استثنای موارد زیر، بکار گرفته شود:
- الف. موجودی مواد و کالا (به استاندارد حسابداری **شماره ۸ با عنوان "۸ حسابداری موجودی مواد و کالا"** مراجعه شود).
- ب. **داراییهای ایجاد شده از طریق پیمانهای بلندمدت (به استاندارد حسابداری شماره ۹ با عنوان "حسابداری پیمانهای بلندمدت" مراجعه شود).**
- ج. سرمایه‌گذاریهای جاری (به استاندارد حسابداری **شماره ۱۵ با عنوان "حسابداری سرمایه‌گذاریها"** مراجعه شود).
- د. داراییهای زیستی غیر مولد که به ارزش منصفانه پس از کسر مخارج برآوردی زمان فروش اندازه‌گیری می‌شوند (به استاندارد حسابداری **شماره ۲۶ با عنوان "فعالیت‌های کشاورزی"** مراجعه شود).
- ه. داراییهای غیرجاری (یا مجموعه‌های واحدی) که طبق استاندارد حسابداری **شماره ۳۱ با عنوان "داراییهای غیرجاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده"** به عنوان نگهداری شده برای فروش طبقه‌بندی می‌شود.
- و. داراییهای حاصل از قرارداد و داراییهای حاصل از مخارج دستیابی به قرارداد یا ایفای قرارداد که طبق استاندارد حسابداری ۴۳ درآمد عملیاتی حاصل از قرارداد با مشتریان شناسایی می‌شوند.

تاریخ اجرا

۱۱۸. الزامات این استاندارد در مورد کلیه صورتهای مالی که دوره مالی آنها از تاریخ ۱۳۹۰/۱/۱ و بعد از آن شروع می‌شود، لازم‌الاجراست.

۱۱۸ الف. به تبع استاندارد حسابداری ۴۳ درآمد عملیاتی حاصل از قرارداد با مشتریان (تصویب‌شده ۱۴۰۲)، بند ۲ اصلاح شد. واحد تجاری باید این مورد اصلاحی را از تاریخ لازم‌الاجرا شدن استاندارد حسابداری ۴۳ بکار گیرد.

۶۰. بیشتر بدهیهای مالیات انتقالی و داراییهای مالیات انتقالی در مواقعی ایجاد می‌شود که درآمد یا هزینه، در سود حسابداری یک دوره منظور می‌شود، اما در سود مشمول مالیات (زیان مالیاتی) دوره‌ای دیگر لحاظ می‌گردد. مالیات انتقالی حاصل، در صورت سود و زیان شناسایی می‌شود. برای مثال هنگامی که:

الف. درآمد مالی، حق امتیاز، درآمد مالی یا درآمد سود سهام، سهامی که با تأخیر دریافت می‌شود و طبق استاندارد حسابداری ۴۴۳ درآمد عملیاتی، متناسب حاصل از قرارداد با زمان مشخص شده مشتریان یا استاندارد حسابداری ۱۵ حسابداری سرمایه‌گذاریها، در سود حسابداری منظور می‌گردد، اما ممکن است در برخی حوزه‌های مقرراتی، بر مبنای نقدی در سود مشمول مالیات (زیان مالیاتی) منظور می‌شود؛ و

ب. مخارج داراییهای نامشهودی که طبق استاندارد حسابداری ۱۷، به حساب دارایی منظور شده است و استهلاک آن در صورت سود و زیان منعکس می‌شود، اما برای مقاصد مالیاتی، در زمان تحمل کاهنده مالیات تلقی می‌گردد.

تاریخ اجرا

۹۱. الزامات این استاندارد در مورد کلیه صورتهای مالی که دوره مالی آنها از تاریخ ۱۳۹۹/۱/۱ و بعد از آن شروع می‌شود، لازم‌الاجراست.

۹۱الف. به تبع استاندارد حسابداری ۴۳ درآمد عملیاتی حاصل از قرارداد با مشتریان (تصویب‌شده ۱۴۰۲)، بند ۶۰ اصلاح شد. واحد تجاری باید این مورد اصلاحی را از تاریخ لازم‌الاجرا شدن استاندارد حسابداری ۴۳ بکار گیرد.

رب ۳۰. به استثنای موارد الزامی طبق استاندارد حسابداری ۴۳ درآمد عملیاتی حاصل از قرارداد با مشتریان، قراردادی که مستلزم دریافت یا تحویل داراییهای فیزیکی است، منجر به دارایی مالی برای یک طرف و بدهی مالی برای طرف دیگر نمی‌شود؛ مگر اینکه هرگونه پرداخت، به بعد از تاریخ انتقال دارایی فیزیکی موکول شود. خرید یا فروش نسبه کالاها از همین نوع است.

تاریخ اجرا

۵۴. الزامات این استاندارد در مورد کلیه صورتهای مالی که دوره مالی آنها از تاریخ ۱۳۹۸/۱/۱ و بعد از آن شروع می‌شود، لازم‌الاجراست.

۵۴الف. به تبع استاندارد حسابداری ۴۳ درآمد عملیاتی حاصل از قرارداد با مشتریان (تصویب‌شده ۱۴۰۲)، بند رب ۳۰ اصلاح شد. واحد تجاری باید این مورد اصلاحی را از تاریخ لازم‌الاجرا شدن استاندارد حسابداری ۴۳ بکار گیرد.

بدهیهای احتمالی

۵۵. پس از شناخت اولیه و تا زمان تسویه، فسخ یا انقضای بدهی، واحد تحصیل کننده باید بدهی احتمالی شناسایی شده در ترکیب تجاری را به **مبلغی که طبق استاندارد حسابداری ۴ قابل شناسایی است** بیشترین مبلغ از بین مبالغ زیر، اندازه گیری کند:

الف. مبلغی که طبق استاندارد حسابداری ۴ شناسایی می شود؛ و

ب. مبلغ شناسایی شده اولیه پس از کسر، در صورت لزوم، مبلغ انباشته در آمد شناسایی شده طبق اصول مندرج در استاندارد حسابداری ۴۳ در آمد عملیاتی حاصل از قرارداد با مشتریان.

تاریخ اجرا

۶۴. الزامات این استاندارد در مورد کلیه صورتهای مالی که دوره مالی آنها از تاریخ ۱۴۰۰/۱/۱ و بعد از آن شروع می شود، لازم الاجراست.

۶۴الف. به تبع استاندارد حسابداری ۴۳ در آمد عملیاتی حاصل از قرارداد با مشتریان (تصویب شده ۱۴۰۲)، بند ۵۵ اصلاح شد. واحد تجاری باید این اصلاحات را از تاریخ لازم الاجرا شدن استاندارد حسابداری ۴۳ بکار گیرد

چارچوب نظری



چارچوب نظری

فصل ۱ - هدف گزارشگری مالی با مقاصد عمومی

فصل ۲ - ویژگی‌های کیفی اطلاعات مالی مفید

فصل ۳ - صورت‌های مالی و واحد گزارشگر

فصل ۴ - عناصر صورت‌های مالی

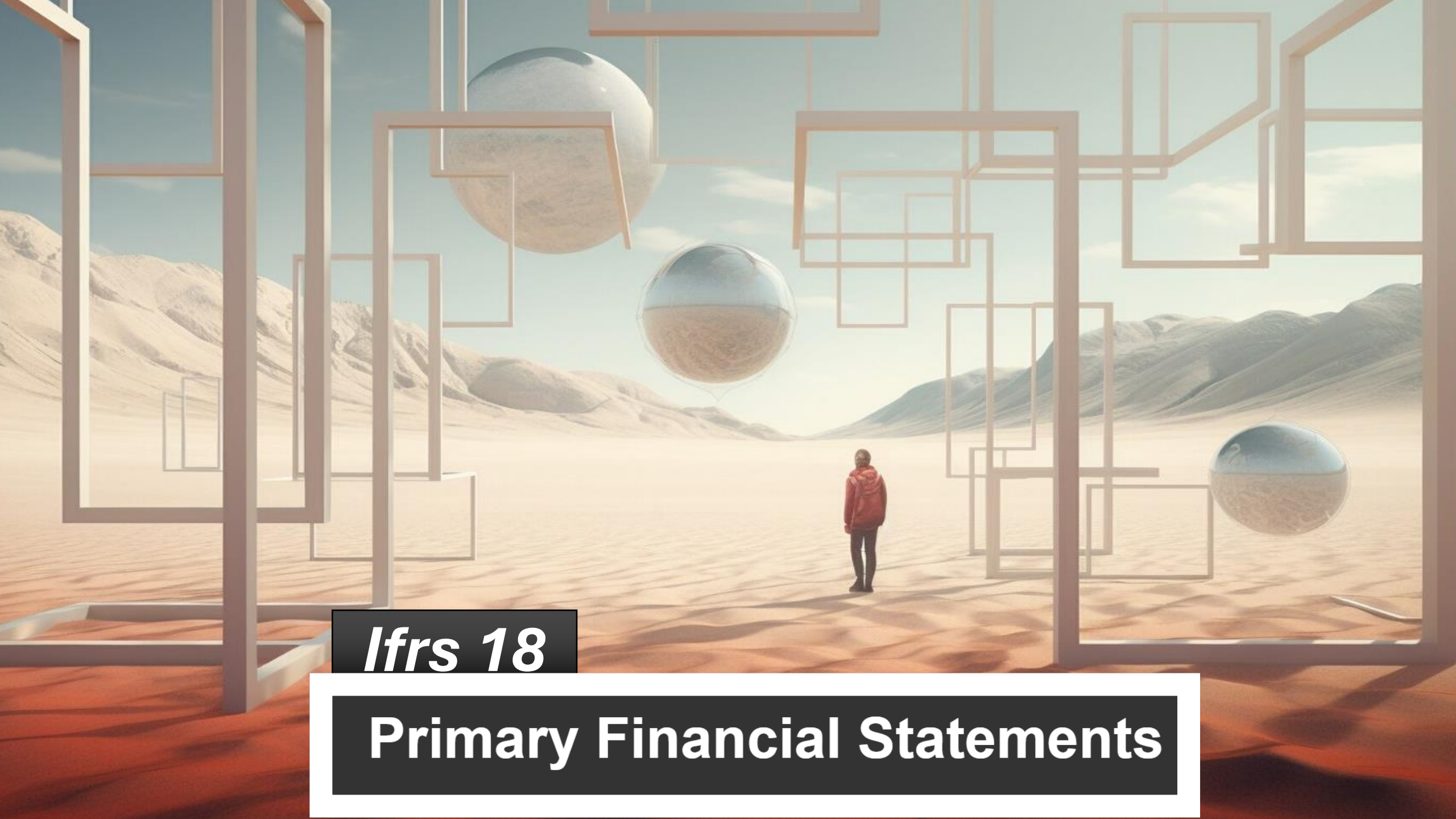
فصل ۵ - شناخت و قطع شناخت

فصل ۶ - اندازه‌گیری

فصل ۷ - ارائه و افشا

فصل ۸ - مفاهیم سرمایه و حفظ سرمایه

به روز رسانی استانداردها



lfrs 18

Primary Financial Statements

ارائه و افشا در صورت‌های مالی



موضوع چیست؟

نحوه‌ی اطلاع‌رسانی عملکرد مالی شرکت‌ها تغییر خواهد کرد. در پاسخ به درخواست سرمایه‌گذاران برای اطلاعات مربوط، شفاف، قابل مقایسه IFRS 18 همه شرکت‌ها را ملزم به رعایت موارد زیر می‌کند:

- گزارش یک جمع فرعی تعریف شده جدید با عنوان **“سود عملیاتی”**،
- افشای برخی معیارها که در استانداردها به آنها اشاره نشده است (**“معیارهای خارج استاندارد”**) با عنوان **“معیارهای عملکرد مدیریت (MPMs)”** در صورت‌های مالی، به این معنی که آنها اکنون مشمول حسابرسی خواهند شد – به عنوان مثال سود قبل از مالیات تعدیل شده، و
- بهبود نحوه گروه‌بندی اطلاعات.



چه اثری دارد؟

IFRS 18 شرکت‌ها را قادر می‌سازد تا گزارشگری خود را از طریق صورت‌های مالی خود بهتر انجام دهند. سرمایه‌گذاران از یکپارچگی بیشتر ارائه در صورت سود و زیان و صورت جریان وجه نقد، و اطلاعات تفکیک شده بهره‌مند خواهند شد. قراردادن برخی **“معیارهای خارج استاندارد”** در بخشی از صورت‌های مالی حسابرسی شده، اعتبار بیشتری را برای شاخص‌های عملکرد کلیدی مدیریت به ارمغان می‌آورد. سود خالص شرکت تغییر نخواهد کرد. آنچه در حال تغییر است این است که چگونه آنها:

- نتایج عملکرد خود را در **صورت سود و زیان** ارائه کنند، و
- اطلاعات را در **یادداشت‌های توضیحی** افشا کنند.

IFRS 18 گامی به سوی بهبود ارتباطات در گزارشگری شرکت‌ها است.



بعدش چی؟

IFRS 18 از ۱ ژانویه ۲۰۲۷ لازم‌الاجرا است و به صورت گذشته‌نگرانه اعمال می‌شود. به کارگیری زودتر از موعد هم مجاز است. اکنون زمان آماده‌شدن است.

- آثار آن را بر صورت‌های مالی خود ارزیابی کنید.
- آثار را به سرمایه‌گذاران اطلاع‌رسانی کنید.
- چگونگی اثر الزامات جدید بر فرآیندها و تصمیم‌های گزارشگری مالی را در نظر بگیرید.
- هر گونه تغییر در چشم‌انداز گزارشگری محلی را پایش کنید.

این راهنما را بخوانید تا به شما و در درک استاندارد جدید حسابداری و ارزیابی اثر آن بر شرکتان کمک کند.

تفکیک بیشتر اطلاعات



- افشاهای جدید برای اقلامی که دارای برچسب "سایر" هستند
- راهنمایی بیشتر در مورد نحوه‌ی گروه‌بندی اطلاعات در صورت‌های مالی
- حوزه‌ی قضاوت همچنان باقی می‌ماند

افشا و حسابرسی معیار ارزیابی عملکرد مدیریت



- معیارهای عملکرد مدیریت در صورت‌های مالی افشا شده و مشمول حسابرسی می‌شوند.
- برخی از معیارهای عملکرد مدیریت، "معیارهای خارج استاندارد" هستند.
- افشاهای جدید ممکن است مستلزم تلاش بیشتر باشد.

صورت سود و زیان ساختارمند



- جمع‌های فرعی جدید از جمله "سود عملیاتی"
- درآمدها و هزینه‌ها به سه دسته تقسیم می‌شوند: عملیاتی، سرمایه‌گذاری، تأمین مالی
- طبقه‌بندی درآمدها و هزینه‌ها براساس فعالیت‌های تجاری اصلی است.

اکنون صورت سود و زیان چگونه به نظر می‌رسد؟

IFRS ۱۸ برخی تغییرات کلیدی را برای صورت سود و زیان معرفی می‌کند، از جمله:

- الزام **دو جمع فرعی جدید** در صورت سود و زیان
- درآمدها و هزینه‌ها بسته به فعالیت‌های تجاری اصلی شرکت به **سه طبقه جدید** طبقه‌بندی می‌شوند.
- **نتایج حاصل از سرمایه‌گذاری‌هایی که حسابداری آنها به روش ارزش ویژه انجام می‌شود** دیگر به عنوان بخشی از سود عملیاتی ارائه نمی‌شود (بلکه همواره در طبقه‌ی سرمایه‌گذاری قرار می‌گیرد)



همه شرکت‌ها باید به دقت ارزیابی کنند که کدام درآمد و هزینه به هر طبقه تعلق دارد. بسته به نوع فعالیت تجاری اصلی مشخص شده برای شرکت، طبقه‌بندی متفاوت خواهد بود. (صفحات ۶ و ۷ را ببینید)

صورت سود و زیان

شرکت‌هایی که دارای فعالیت‌های تجاری اصلی مشخص شده نیستند

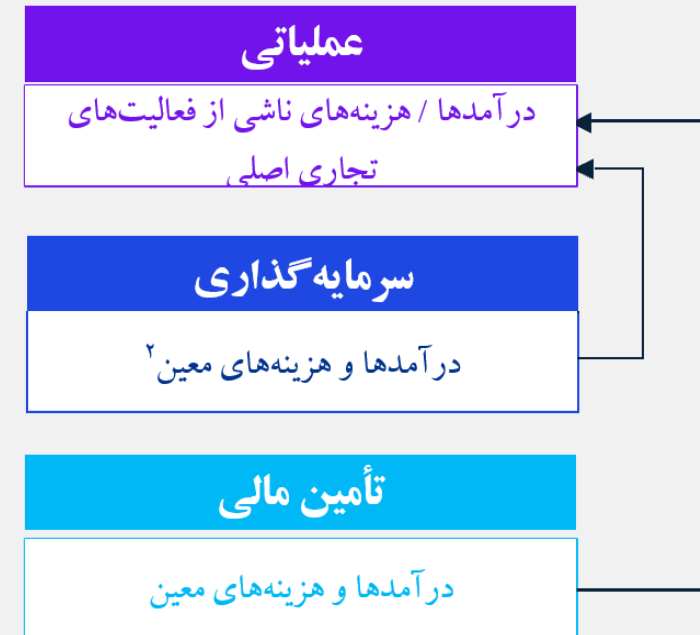
X	درآمد	عملیاتی
(X)	هزینه‌های عملیاتی (تحلیل شده براساس ماهیت، عملکرد یا هر دو، در صورت لزوم)	
X	سود عملیاتی	
X	سهم از سود یا زیان حاصل از سرمایه‌گذاری‌هایی که حسابداری آنها به روش ارزش ویژه انجام می‌شود	سرمایه‌گذاری
X	درآمد حاصل از سایر سرمایه‌گذاری‌ها	
X	درآمد بهره ناشی از نقد و معادل‌های نقد	
X	سود یا زیان قبل از تأمین مالی و مالیات بر درآمد	تأمین مالی
(X)	هزینه بهره‌ی استقراض‌ها و بدهی‌های اجاره	
(X)	هزینه بهره بدهی‌های بازنشستگی	
X	سود قبل از مالیات	
(X)	مالیات بر درآمد	
X	سود دوره	

* طبقات عملیاتی، سرمایه‌گذاری، تأمین مالی با طبقات صورت جریان وجه نقد هم‌سو نیستند.

* شرکت‌هایی که تأمین مالی به مشتریان را به عنوان فعالیت اصلی تجاری ارائه می‌کنند (مانند بانک‌ها) معمولاً این جمع فرعی را ارائه نمی‌دهند.

طبقات جدید در آمد و هزینه‌ها کدامند؟

شرکت‌های دارای **فعالیت‌های تجاری اصلی مشخص شده**^۱، اقلام درآمد و هزینه اضافی را که سایر شرکت‌ها در طبقه **سرمایه‌گذاری** یا **تأمین مالی** طبقه‌بندی می‌کنند، در طبقه **عملیاتی** طبقه‌بندی می‌کنند.



۱. این اصطلاح، در IFRS ۱۸ شامل فعالیت سرمایه‌گذاری در دارایی‌ها (مانند شرکت‌های املاک و مستغلات و بیمه‌گران) یا فعالیت تأمین مالی برای مشتریان (مانند بانک‌ها) می‌شود.
۲. سهم از سود / زیان حاصل از سرمایه‌گذاری‌هایی که حسابداری آنها به روش ارزش ویژه انجام می‌شود، همواره در طبقه سرمایه‌گذاری طبقه‌بندی می‌شود.

همه شرکت‌ها درآمد و هزینه را به سه طبقه جدید زیر طبقه‌بندی می‌کنند:

فعالیت‌های عملیاتی - درآمدها و هزینه‌های ناشی از فعالیت‌های اصلی واحد تجاری.

سرمایه‌گذاری - درآمدها و هزینه‌های ناشی از:

سرمایه‌گذاری در شرکت‌های وابسته، مشارکت‌های خاص، و شرکت‌های فرعی تلفیق نشده؛

- نقد و معادل‌های نقد؛ و

- دارایی‌هایی که به صورت جداگانه و عمدتاً مستقل، بازدهی ایجاد می‌کنند (به عنوان

مثال درآمد اجاره ناشی از سرمایه‌گذاری در املاک)

تأمین مالی - شامل:

- درآمدها و هزینه‌های ناشی از بدهی‌های صرفاً مربوط به تأمین مالی (به عنوان مثال

هزینه‌ی بهره‌ی استقراض‌ها)؛ و

- درآمد / هزینه بهره و آثار تغییر در نرخ بهره‌ی ناشی از بدهی‌ها (به عنوان مثال هزینه

بهره بدهی اجاره).

استانداردها

ماهیت فعالیتهای تجاری شما چگونه بر طبقات اثر می گذارد؟

طبقه بندی درآمدها و هزینه ها بسته به فعالیتهای تجاری اصلی یک شرکت متفاوت است.

مشاور املاک 	بانک 	تولید کننده ب 	تولید کننده الف 	
سرمایه گذاری در دارایی ها	ارائه تأمین مالی به مشتریان	تولید و فروش کالا ارائه و تأمین مالی به مشتریان	تولید و فروش کالا	فعالیت های تجاری اصلی
تأمین مالی	عملیاتی* و انتخاب بین عملیاتی و تأمین مالی**	عملیاتی* و انتخاب بین عملیاتی و تأمین مالی**	تأمین مالی	هزینه بهره استقراض ها
عملیاتی	سرمایه گذاری	سرمایه گذاری	سرمایه گذاری	سود/ زیان سرمایه گذاری در املاک

* شامل تمام هزینه های بهره ناشی از استقراض که به ارائه تأمین مالی به مشتریان مربوط می شود.

** در مورد هزینه بهره ناشی از استقراض که به ارائه تأمین مالی به مشتریان مربوط نمی شود، یکی از دو رویه حسابداری انتخاب می شود.

شرکت های دارای چندین فعالیت تجاری اصلی که شامل فعالیتهای تجاری اصلی مشخص شده اند، ممکن است طبقه بندی درآمدها و هزینه ها در صورت سود و زیان برای آنها دشوار باشد.



تدوین استانداردها

هزینه‌های عملیاتی چگونه ارائه می‌شوند؟

شرکت‌ها **تحلیلی از هزینه‌های عملیاتی را در متن صورت سود و زیان ارائه می‌دهند.**

طبق IFRS ۱۸ شرکت‌ها دیگر مجاز به افشای هزینه‌های عملیاتی صرفاً در یادداشت‌ها نیستند.

یک شرکت هزینه‌های عملیاتی را به گونه‌ای ارائه می‌کند که "مفیدترین خلاصه ساختاریافته" از هزینه‌های خود را براساس یکی از موارد زیر فراهم سازد:

- ماهیت
- کارکرد
- ترکیبی

در صورت ارائه هزینه‌های عملیاتی براساس کارکرد، افشاهای جدید اعمال می‌شود.

صورت سود و زیان

براساس ماهیت

X	درآمد
(X)	خرید مواد اولیه
(X)	هزینه‌های حمل و نقل
(X)	استهلاک
(X)	هزینه‌های کارکنان
X	سود عملیاتی

ترکیبی*

X	درآمد
(X)	بهای تمام شده فروش
X	سود ناخالص
(X)	هزینه‌های کاهش ارزش
(X)	هزینه‌های اداری
X	سود عملیاتی

براساس کارکرد*

X	درآمد
(X)	بهای تمام شده فروش
X	سود ناخالص
(X)	مخارج تحقیق و توسعه
(X)	هزینه‌های اداری
X	سود عملیاتی

* افشاهای جدید اعمال می‌شود

ارائه ترکیبی هزینه‌های عملیاتی نشان‌دهنده‌ی تغییر قابل توجهی در برخی از حوزه‌های مقرراتی است.



چگونه‌های هزینه‌های عملیاتی افشا شود؟

اگر هزینه‌های عملیاتی براساس **کارکرد** در متن صورت سود و زیان ارائه شوند، شرکت‌ها:

- هریک از اقلام بهای تمام شده فروش (در صورت ضرورت) را به صورت جداگانه ارائه می‌کنند، و
- شرح کیفی ماهیت هزینه‌های شامل شده در هر یک از اقلام کارکردی را افشا می‌کنند.

علاوه بر این، شرکت‌ها در قالب یک یادداشت جداگانه، اطلاعات کمی و کیفی خاصی را برای هر یک از **پنج هزینه عملیاتی بر حسب «ماهیت»** افشا می‌کنند. این اطلاعات با هدف تطبیق با صورت سود و زیان ارائه نمی‌شود **زیرا شامل هم مبالغ سرمایه‌ای و هم مبالغ هزینه‌ای است.**

شرکت‌ها ممکن است ناگزیر به تعدیل سیستم‌ها و فرآیندها برای اخذ اطلاعات مربوط و تامین اطلاعات لازم برای این افشاها باشند.



یادداشت‌های صورت سود و زیان

هزینه‌های عملیاتی براساس ماهیت ^(۱)	استهلاك	مزایای کارمندان	برگشت زیان کاهش ارزش	برگشت کاهش ارزش موجودی
کل مبالغ شناسایی شده طی دوره	۷۲ ^(۲)	X	X	X
کل مبلغ درج شده در بهای تمام شده فروش	۵۰			
هزینه‌های اداری	۳			
مخارج تحقیق و توسعه	۱۵			
جمع کل طبقه عملیاتی	۶۸ ^(۲)	X	X	X

۱. مبالغ افشا شده مواردی هستند که در طول دوره هزینه شده‌اند، به استثنای استهلاك که شامل سرمایه‌گذاری شده در موجودی کالا می‌باشد.

۲. اختلاف بین این جمع‌ها مربوط به استهلاك منظور شده در [سطر قلم X] در طبقه‌ی سرمایه‌گذاری است.

کدام "معیارهای خارج استاندارد" اکنون در صورت‌های مالی گزارش می‌شوند؟

فقط "معیارهای خارج استاندارد" که جمع فرعی درآمدها و هزینه‌ها هستند به عنوان مثال MPMs گزارش شود.

تعریف معیارهای خارج استاندارد محدود است و شامل موارد زیر نمی‌شود:

✖ معیارهای عملکرد غیرمالی - به عنوان مثال آمار رضایت مشتری.

✖ معیارهای عملکرد مالی که جمع‌های فرعی درآمدها و هزینه‌ها نیستند - به عنوان مثال جریان نقد آزاد.

✖ جمع‌های فرعی مشخص شده در استانداردهای حسابداری IFRS - برای مثال سود ناخالص.

برخی از "معیارهای خارج استاندارد" که با تعریف معیارهای عملکرد مدیریت مطابقت دارد اکنون در صورت‌های مالی گزارش می‌شوند و مشمول حسابرسی هستند. در نتیجه شرکت‌ها ممکن است تصمیم بگیرند که هدف و مربوط بودن "معیارهای خارج استاندارد" موجود را خارج از صورت‌های مالی اطلاع‌رسانی کنند.



* فرض بر این است که جمع فرعی استفاده شده در اطلاع‌رسانی عمومی نمایانگر دیدگاه مدیریت در مورد عملکرد مالی است، مگر این که بتوان این فرض را با اطلاعات معقول و قابل پشتیبانی رد کرد.



افشاهای جدید در مورد معیارهای

عملکرد مدیریت چیست؟

تأثیر بر NCI	اثر مالیاتی	۲۰x۷	
		X	سود عملیاتی تعدیل شده
(X)	(X) ^(۱)	(X)	مخارج تجدید ساختار
		X	سود عملیاتی*

(۱) اثر مالیاتی مخارج تجدید ساختار در [کشور S] براساس نرخ مالیات قانونی اعمال در [کشور S] در پایان ۲۰x۷ محاسبه شده که X درصد بوده است.

* جمع فرعی الزامی طبق IFRS

در یک یادداشت جداگانه در صورت‌های مالی، شرکت:

- بیان می‌کند که MPMs بیانگر دیدگاه مدیریت در مورد عملکرد مالی شرکت است و لزوماً قابل مقایسه با MPMs سایر شرکت‌ها نیست؛
- توضیح می‌دهد چرا MPMs اطلاعات مفیدی ارائه می‌دهد و چگونه محاسبه شده است؛
- MPMs را با جمع کل / جمع فرعی مشخص شده در IFRS، از جمله آثار مالیاتی و منافع فاقد حق کنترل (NCI) برای هر قلم تطبیق می‌دهد؛ و
- هرگونه تغییر را توضیح می‌دهد - به عنوان مثال تغییرات در محاسبات و در MPMs جدید.

تطبیق ممکن است مستلزم تلاش بیشتر باشد. برای مثال، یک شرکت ممکن است نیاز به ایجاد یک روش مناسب برای محاسبه آثار مالیاتی هر یک اقسام تطبیقی در یادداشت داشته باشد.



آیا شرکت‌ها نحوه طبقه‌بندی اطلاعات در صورت‌های مالی را تغییر خواهند داد؟

اطلاعات **تجمع شده** بیشتر

نقش صورت‌های مالی اساسی

ارائه یک "خلاصه ساختاریافته مفید"

از دارایی‌ها، بدهی‌ها، حقوق مالکانه،

درآمدها، هزینه‌ها و جریان‌های نقدی

شرکت

اطلاعات **تفکیک شده** بیشتر

نقش یادداشت‌ها

ارائه اطلاعات

بااهمیت اضافی

اکنون شرکت‌ها رهنمود بهتری در مورد طبقه‌بندی اطلاعات - برای مثال تجمع و تفکیک -

در صورت‌های مالی دارند. این رهنمود شامل موارد زیر است:

- «نقش‌های» **جدید تعریف شده** برای صورت‌های مالی اساسی و برای یادداشت‌ها؛
- **ویژگی‌های مشترک** اقلام به عنوان مبنایی برای تجمع و تفکیک - به عنوان مثال ماهیت، عملکرد، اندازه، موقعیت جغرافیایی و محیط مقرراتی؛ و
- **ویژگی‌های منحصر به فرد غیرمشابه** که می‌تواند در صورت بااهمیت بودن منجر به تفکیک اقلام شود.

افشاهای جدید برای ممانعت از برچسب زدن اقلام به عنوان **سایر** و تجمع اقلام در

مقادیر بزرگ توسط شرکت‌ها **اعمال می‌شود**.

تعیین نحوه طبقه‌بندی اطلاعات باقی‌مانده موضوعی قضاوتی باقی می‌ماند.

اهمیت در هنگام ارائه و افشای اطلاعات در صورت‌های مالی همچنان کاربرد دارد. با این حال برای صورت‌های مالی اسلسی، شرکت‌ها توجه کنند که صورت‌های مالی یک خلاصه ساختارمند مفید ارائه دهند.



چه تغییراتی دیگری در صورت‌های مالی اساسی اعمال می‌شود؟

صورت جریان وجه نقد

- سود عملیاتی نقطه‌ی شروع روش غیرمستقیم است.
- اختیار طبقه‌بندی جریان‌های نقدی بهره و تقسیم سود به عنوان فعالیت‌های عملیاتی حذف شده است.

جریان نقدی (مدل عمومی)

تأمین مالی

- تقسیم سود پرداخت شده
- بهره پرداخت شده

سرمایه‌گذاری

- تقسیم سود دریافتی
- بهره دریافتی

صورت وضعیت مالی

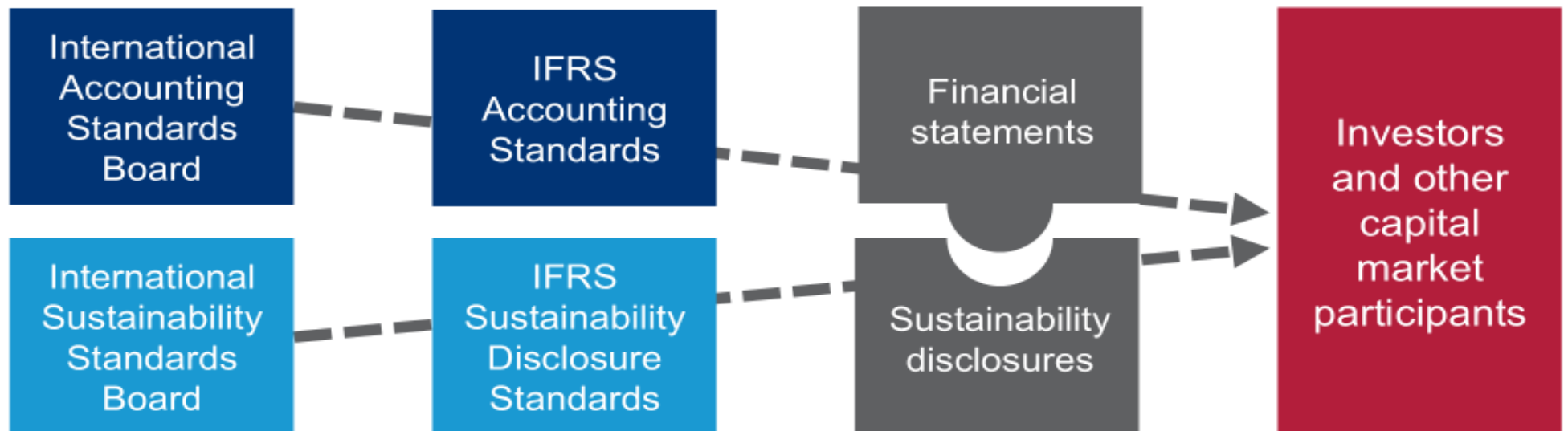
- **سرقفلی** به عنوان یک سطر جدید در صورت وضعیت مالی ارائه می‌شود.

X	اموال، ماشین آلات و تجهیزات
X	سرقفلی
X	دارایی‌های نامشهود
X	جمع دارایی‌های غیر جاری



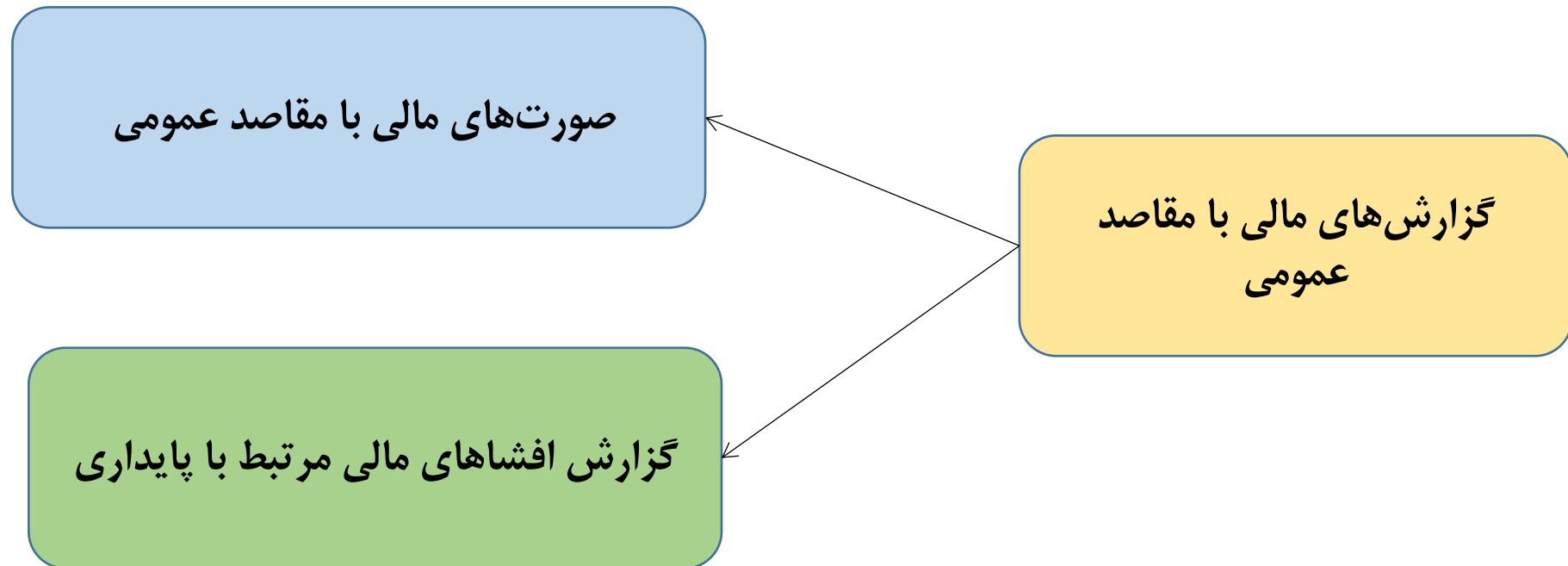
ارتباط استانداردهای حسابداری و پایداری

Designed for communication to investors



Connectivity supported through the principles of integrated reporting.

گزارش‌های مالی با مقاصد عمومی شامل صورت‌های مالی با مقاصد عمومی و افشاهای مالی مرتبط با پایداری (گزارش افشاهای مالی مرتبط با پایداری) واحد تجاری است اما محدود به آن نمی‌شود



برخه از ارتباطات بين استانداردهای حسابداری و پایداری

۱. استفاده از مفاهیم و اصطلاحات فراوان مشترک، نظیر:

- استفاده کنندگان

- گزارشگری مالی

- اهمیت

- ارائه منصفانه

- ویژگیهای کیفی اطلاعات

۲. الزام استاندارد افشای پایداری ا برای افشای اطلاعات مالی مرتبط با پایداری که باید به عنوان بخشی از گزارشگری مالی با مقاصد عمومی یک شرکت، همراه با صورت های مالی ارائه شود

۳. الزامات استانداردهای افشای پایداری برای شرکت ها جهت توضیح پگونگی انعکاس ریسک ها و فرصت های مرتبط با پایداری (و ریسک ها و فرصت های مرتبط با اقلیم) در صورت های مالی و استفاده از فرضیات سازگار با صورت های مالی در صورت لزوم

۴. پروژه جدید هیئت تدوین استانداردهای حسابداری (**IASB**) در مورد ریسک های مرتبط با اقلیم در صورت های مالی

Connectivity considerations in open projects

- + Biodiversity, Ecosystems and Ecosystem Services
- + Climate-related and Other Uncertainties in the Financial Statements
- + Fourth Agenda Consultation
- + Human Capital
- + Intangible Assets
- + Management Commentary
- + Provisions—Targeted Improvements

Connectivity considerations in completed projects

- + Climate-related Disclosures
- + General Sustainability-related Disclosures
- + ISSB Consultation on Agenda Priorities

Application support

- + Climate-related Commitments (IAS 37)
- + Recognition of Intangible Assets Resulting from Climate-related Expenditure (IAS 38)
- + Supporting the Implementation of IFRS S1 and IFRS S2

عدم اطمینان مرتبط با اقلیم و سایر عدم اطمینان ها در صورت های مالی



ABOUT US | IFRS ACCOUNTING | IFRS SUSTAINABILITY

Home > IFRS Foundation work plan > Climate-related and Other Uncertainties in the Financial Statements

Climate-related and Other Uncertainties in the Financial Statements

CURRENT STAGE	ABOUT	PUBLISHED DOCUMENTS	SUPPORTING MATERIAL	CONSULTATION FEEDBACK	PROJECT HISTORY	PROJECT NEWS	MEETINGS
---------------	-------	---------------------	---------------------	-----------------------	-----------------	--------------	----------

Current stage

In July 2024, the International Accounting Standards Board (IASB) published the Exposure Draft *Climate-related and Other Uncertainties in the Financial Statements*. The Exposure Draft proposes eight examples illustrating how an entity applies the requirements in IFRS Accounting Standards to report the effects of climate-related and other uncertainties in its financial statements.

The comment period on the Exposure Draft closed on 28 November 2024. The IASB will continue to discuss feedback and decide the project's direction at future meetings.

Next milestone

Decide Project Direction

Next meeting

International Accounting Standards Board May 2025

July 2024

Exposure Draft

IFRS® Accounting Standard

Climate-related and Other Uncertainties in the Financial Statements

Proposed illustrative examples

Comments to be received by 28 November 2024

List of illustrative examples

	<i>from page</i>
Example 1—Materiality judgements leading to additional disclosures (IAS 1/IFRS 18)	8
Example 2—Materiality judgements not leading to additional disclosures (IAS 1/IFRS 18)	10
Example 3—Disclosure of assumptions: specific requirements (IAS 36)	12
Example 4—Disclosure of assumptions: general requirements (IAS 1/IAS 8)	14
Example 5—Disclosure of assumptions: additional disclosures (IAS 1/IFRS 18)	17
Example 6—Disclosure about credit risk (IFRS 7)	20
Example 7—Disclosure about decommissioning and restoration provisions (IAS 37)	22
Example 8—Disclosure of disaggregated information (IFRS 18)	23

Climate-related Commitments (IAS 37)

FINAL STAGE	ABOUT	PUBLISHED DOCUMENTS	SUPPORTING MATERIAL	CONSULTATION FEEDBACK	PROJECT HISTORY	PROJECT NEWS	MEETINGS
-------------	-------	---------------------	---------------------	-----------------------	-----------------	--------------	----------

Final Stage

At its March 2024 meeting, the IFRS Interpretations Committee decided to finalise the agenda decision. In accordance with paragraph 8.7 of the IFRS Foundation's *Due Process Handbook* the International Accounting Standards Board, at its April 2024 meeting, did not object to this agenda decision.

Previous meeting

International Accounting Standards Board
April 2024

Climate-related Commitments (IAS 37 *Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets*)

The Committee received a request asking it to clarify:

- a. whether an entity's commitment to reduce or offset its greenhouse gas emissions creates a constructive obligation for the entity;
- b. whether a constructive obligation created by such a commitment meets the criteria in IAS 37 for recognising a provision; and
- c. if a provision is recognised, whether the corresponding amount is recognised as an expense or as an asset when the provision is recognised.

افشاهای مرتبط با اقلیم



[ABOUT US](#) | [IFRS ACCOUNTING](#) | [IFRS SUSTAINABILITY](#)

[Home](#) > [Completed projects](#) > [Climate-related Disclosures](#)

Climate-related Disclosures

FINAL STAGE	ABOUT	PUBLISHED DOCUMENTS	SUPPORTING MATERIAL	CONSULTATION FEEDBACK	PROJECT HISTORY	PROJECT NEWS	MEETINGS
-------------	-------	---------------------	---------------------	-----------------------	-----------------	--------------	----------

Final Stage

In June 2023 the International Sustainability Standards Board (ISSB) issued its first two IFRS® Sustainability Disclosure Standards, IFRS S1 *General Requirements for Disclosure of Sustainability-related Financial Information* and IFRS S2 *Climate-related Disclosures*.

The Project Summary provides an overview of IFRS S1 and IFRS S2. The Feedback Statement summarises the feedback from stakeholders during the consultation on the Exposure Drafts and sets out the ISSB's response to that feedback.

The ISSB is committed to continue supporting the implementation of IFRS S1 and IFRS S2 through activities such as developing further guidance and training materials, and establishing a [Transition](#)

Previous meeting

[IFRS Foundation Trustees March 2023](#)

استانداردهای حسابداری برای SME ها



IFRS

[ABOUT US](#) | [IFRS ACCOUNTING](#) | [IFRS SUSTAINABILITY](#)

Home > Completed projects > Comprehensive review IFRS SMEs

2015 Comprehensive review of the IFRS for SMEs

FINAL STAGE	ABOUT	PUBLISHED DOCUMENTS	SUPPORTING MATERIAL	CONSULTATION FEEDBACK	PROJECT HISTORY	PROJECT NEWS
-------------	-------	---------------------	---------------------	-----------------------	-----------------	--------------

The International Accounting Standards Board (Board) completed its initial comprehensive review of the *IFRS for SMEs Standard* in May 2015. During the review the Board consulted widely with constituents. Based on the feedback received, and the fact that the *IFRS for SMEs Standard* is still relatively new, the Board issued limited amendments. Click here to view the [2015 Amendments to the IFRS for SMEs Standard](#).

Previous meeting
[International Accounting October 2016](#)

مهرتان پایدار

