

به نام خدا

همایش استانداردهای گزارشگری مالی بین المللی (IFRS) انجمن حسابداران خبره ایران

گذار از استانداردهای حسابداری ایران به استانداردهای گزارشگری بین المللی

عبدالرضا قالانه

عضو شورای عالی انجمن حسابداران خبره ایران

شهریور ۱۳۹۱

وضعیت موجود

- ☐ استانداردهای بین‌المللی:
- ☐ ۲۹ استاندارد از مجموعه استانداردهای حسابداری بین‌المللی (IASs)
- ☐ ۸ مورد (۳۲ مورد) تفسیرهای کمیته تفاسیر قبلی (SICs)
- ☐ ۱۳ استاندارد از مجموعه استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی (IFRSs)
- ☐ ۱۶ مورد (۲۰ مورد) از تفسیرهای کمیته تفسیرهای گزارشگری مالی بین‌المللی (IFRICs)
- ☐ هر دو مجموعه تفسیرها رسمیت دارند و مورد تأیید هیات استانداردهای حسابداری بین‌المللی (IASB) هستند
- ☐ بیش از ۹۰ کشور نظام بین‌المللی را کامل پذیرفته‌اند
- ☐ کشورهای بیشتری به مجموعه بین‌المللی می‌پیوندند

وضعیت موجود

- ☐ شرایط محیطی ایران:
- ☐ آزادی سرمایه (capital mobility)
- ☐ پذیرش متقابل (mutual listing)
- ☐ بورس‌های فراملی (global exchanges)
- ☐ بستر قانونی و سیاسی
- ☐ چنین شرایطی در ایران فراهم نیست
- ☐ شرایط لازم در آینده فراهم خواهد شد

داشته ها

- ☐ استانداردهای ایران:
- ☐ رویکرد ایران به تدوین استانداردها: ترجمه و تعدیل بر اساس شرایط ایران با هدف همگرایی
- ☐ بر مبنای استانداردهای حسابداری و گزارشگری بین‌المللی
- ☐ ۳۱ استاندارد مصوب سازمان حسابرسی
- ☐ عمدتاً مبتنی بر استانداردهای حسابداری و گزارشگری بین‌المللی
- ☐ برخی از استانداردها بنا به ضرورت داخلی تدوین شده‌اند
- ☐ توصیه برنامه پنجم توسعه به استانداردهای جهانی
- ☐ علاقه سازمان بورس و اوراق بهادار و سازمان حسابرسی

گذار به نظام گزارشگری مالی بین المللی

☐ با فرض پذیرش کامل مجموعه بین المللی

☐ چگونگی تغییر به نظام جدید در عمل؟

☐ پیامدهای تغییر رژیم حسابداری و گزارشگری مالی به بین المللی؟

گذار به نظام گزارشگری مالی بین المللی

☐ گروه‌های مختلفی از تغییر متاثر می‌شوند که اهم آنها عبارتند از:

- ☐ شرکت‌ها
- ☐ سرمایه‌گذاران و اعتباردهندگان
- ☐ حساب‌رسان
- ☐ تحلیل‌گران مالی
- ☐ ناظران بازار سرمایه
- ☐ نهادهای مقررات‌گذار
- ☐ مراکز آموزشی و تحقیقاتی

☐ همه گروه‌ها باید برای این گذار آماده باشند

گذار به نظام گزارشگری مالی بین المللی

- ☐ شرکتها گروه اصلی هستند که مستقیم درگیر این گذار می شوند
- ☐ گزارش های مالی شرکت ها دچار تغییر می شوند
- ☐ چه تغییراتی؟
- ☐ پاسخ سوال بستگی دارد به:
- ☐ تفاوت های بین دو مجموعه ایرانی و بین المللی چقدر است؟
- ☐ هر چه تفاوت ها کمتر باشد، گذار به نظام بین المللی آسانتر است.

تفاوت‌های بین استانداردهای ایرانی و بین‌المللی

- ☐ گزارش اداره امور حسابرسی سازمان بورس (با قدری تعدیل):
- ☐ ۳ استاندارد ایرانی معادل بین‌المللی ندارند
- ☐ ۱۱ استاندارد ایرانی با متناظر بین‌المللی خود تفاوت زیاد دارند
- ☐ ۱۷ استاندارد ایرانی با متناظر بین‌المللی خود تفاوت زیادی ندارند
- ☐ ۱۶ استاندارد بین‌المللی معادل ایرانی ندارند

- ☐ تفاوت‌های بنیادی بین دو مجموعه را باید در مبانی شناخت و اندازه‌گیری جستجو کرد
- ☐ مفاهیم و مبانی مرتبط با شناخت و اندازه‌گیری در دو جا ذکر می‌گردد:
- ☐ در چارچوب‌های مفهومی
- ☐ در متن استانداردها

تفاوت‌های بین استانداردهای ایرانی و بین‌المللی

- ☐ در چارچوب‌های مفهومی:
- ☐ عناصر صورت‌های مالی و تعاریف آنها از هر دو مجموعه مشابه است
- ☐ تعریف شناخت، مراحل شناخت و معیارهای آن همانند هستند
- ☐ ایرانی:
- وجود شواهد کافی مبنی بر تغییر در دارائی‌ها یا بدهی‌های مستتر در آن عنصر
- اندازه‌گیری به مبلغ پولی با قابلیت اتکای کافی
- ☐ بین‌المللی:
- ورود یا خروج منافع اقتصادی آتی مرتبط با قلم به یا از واحد تجاری محتمل باشد
- قلم بها یا ارزشی دارد که می‌تواند با قابلیت اتکا اندازه‌گیری شود

تفاوت‌های بین استانداردهای ایرانی و بین‌المللی

- ☐ در چارچوب‌های مفهومی:
- ☐ هر دو چارچوب مفهومی نظام بهای تمام شده تاریخی را به رسمیت می‌شناسند
- ☐ تخطی از بهای تمام شده تاریخی برای برخی اقلام صورت‌های مالی جایز است
- ارزش‌های جاری (بهای جایگزینی و خالص ارزش فروش)
- ارزش‌های فعلی
- ☐ مفاهیم نگهداشت سرمایه در هر دو مجموعه مشابه هستند
- حفظ سرمایه مالی (واحد اسمی و قدرت خرید ثابت)
- حفظ سرمایه فیزیکی

تفاوت‌های بین استانداردهای ایرانی و بین‌المللی

- ❑ در الزامات استانداردها:
- ❑ محدودیت در مقایسه تطبیقی استانداردها
- ❑ مقایسه بر اساس بند تطابق در انتهای استانداردها
- ❑ فقط تفاوت‌های مرتبط با الزامات شناخت و اندازه‌گیری

- ❑ استانداردهائی که به دلیل به روز نشدن تفاوت دارند، بررسی نشدند
- ❑ تفاوت‌های افشا مثل استاندارد ۱۲ (از جمله افشای اطلاعات اشخاص وابسته) بررسی نشده است

تفاوت‌های بین استانداردهای ایرانی و بین‌المللی

- در الزامات استانداردها:
- دو نوع تفاوت مشاهده می‌شود:
- تفاوت‌های ناشی از اولویت دادن قوانین کشور بر استانداردها
- تفاوت‌های ناشی از شرایط محیطی که در استانداردها اعمال شده
- نمونه‌هایی از این دو نوع تفاوت ارائه می‌شوند

تفاوت‌های بین استانداردهای ایرانی و بین‌المللی

- در استانداردها: تفاوت ناشی از اولویت قوانین کشور بر استانداردها
- نمونه ۱: در استاندارد ۱۶ تسعیر ارز

□ نحوه عمل اصلی

□ تفاوت‌های ناشی از تسویه یا تسعیر اقلام پولی ارزی واحد تجاری به نرخهایی متفاوت با نرخهایی که در ثبت اولیه یا در تسعیر این اقلام در صورتهای مالی دوره قبل بکار رفته است، باید به عنوان درآمد یا هزینه دوره وقوع شناسایی شود.

□ استثنا:

□ تفاوت‌های تسعیر داراییها و بدهیهای ارزی شرکتهای دولتی باید در اجرای مفاد ماده ۱۳۶ قانون محاسبات عمومی کشور مصوب شهریور ماه ۱۳۶۶، به حساب اندوخته تسعیر داراییها و بدهیهای ارزی منظور و در سرفصل حقوق صاحبان سرمایه طبقه‌بندی شود.

□ چنانچه در پایان دوره مالی، مانده حساب اندوخته مزبور بدهکار باشد، این مبلغ به سود و زیان همان دوره منظور می‌شود. همچنین خالص تفاوت‌های تسعیری که به ترتیب فوق موجب تغییر اندوخته تسعیر طی دوره گردیده است، باید در صورت سود و زیان جامع دوره منعکس شود.

تفاوت‌های بین استانداردهای ایرانی و بین‌المللی

- در استانداردها: تفاوت ناشی از اولویت قوانین کشور بر استانداردها
- نمونه ۲: در استاندارد ۱۰ کمک‌های بلاعوض
- چنانچه کمک بلاعوض دولت به شکل داراییهای غیر پولی (مانند زمین، ساختمان و سهام شرکتها) به واحد تجاری اعطا شود، کمک بلاعوض باید به ارزش منصفانه دارایی دریافتی ثبت شود.
- در مواردی که مبنای ارزشیابی داراییهای غیر پولی دریافتی در متن قوانین آمره مربوط مشخص شده باشد، کاربرد این مبانی به شرط آنکه موجب انعکاس داراییهای اهدایی به ارزشهای بیش از ارزش منصفانه در زمان انتقال نگردد، قابل پذیرش خواهد بود.

تفاوت‌های بین استانداردهای ایرانی و بین‌المللی

□ در استانداردها: تفاوت ناشی از اولویت قوانین کشور بر استانداردها

□ نمونه ۳: استاندارد ۱۱ داری‌ها ثابت

□ مازاد تجدید ارزیابی به عنوان یک درآمد غیر عملیاتی تحقق نیافته در سرفصل حقوق صاحبان سرمایه منعکس می‌گردد. از آنجا که مازاد مزبور درآمد تحقق نیافته است، لذا افزایش سرمایه به طور مستقیم، از محل آن مجاز نیست، مگر در مواردی که به موجب قانون تجویز شده باشد.

تفاوت‌های بین استانداردهای ایرانی و بین‌المللی

□ در استانداردها: تفاوت ناشی از شرایط محیطی

□ نمونه ۴: در استاندارد ۱۶ تسعیر ارز

□ استاندارد ایران:

□ تفاوت‌های تسعیر آن گروه از اقلام پولی که ماهیتاً بخشی از خالص سرمایه‌گذاری در یک واحد مستقل خارجی را تشکیل می‌دهد، باید تا زمان واگذاری خالص سرمایه‌گذاری به عنوان حقوق صاحبان سرمایه در ترازنامه طبقه‌بندی شود و در صورت سود و زیان جامع انعکاس یابد. این تفاوت‌ها باید در زمان واگذاری سرمایه‌گذاری، به حساب سود و زیان انباشته منظور شود.

□ استاندارد بین‌المللی:

□ در حساب سود و زیان دوره شناسائی شود مگر تفاوت مربوط به عملیات یک واحد فرعی باشد که در این حالت در سود و زیان جامع شناسائی می‌شود و در زمان واگذاری از حقوق مالکان به سود و زیان انتقال می‌یابد.

تفاوت‌های بین استانداردهای ایرانی و بین‌المللی

□ در استانداردها: تفاوت ناشی از شرایط محیطی

□ نمونه ۵: استاندارد ۱۱ دارائی ثابت

□ استاندارد بین‌المللی:

□ ارزش باقیمانده یک دارائی ثابت باید دست کم در پایان هر سال مالی بازنگری شود، اگر انتظارات متفاوت از برآوردهای قبلی باشد، تغییرات باید به عنوان تغییر در برآوردها مطابق استاندارد ۸ بین‌المللی منظور گردد.

□ استاندارد ایران:

□ بازنگری در ارزش باقیمانده دارائی ثابت در پایان هر دوره ممنوع است

تفاوت‌های بین استانداردهای ایرانی و بین‌المللی

- در استانداردها: تفاوت ناشی از شرایط محیطی
- نمونه ۶: استاندارد ۱۷ دارائی‌های نامشهود
- استاندارد بین‌المللی:
- ارزش باقیمانده و عمر مفید یک دارائی نامشهود باید دست کم در پایان هر سال مالی بازنگری شود، ...
- استاندارد ایران:
- بازنگری در ارزش باقیمانده دارائی نامشهود در پایان هر دوره ممنوع است

تفاوت‌های بین استانداردهای ایرانی و بین‌المللی

□ در استانداردها: تفاوت ناشی از شرایط محیطی

□ نمونه ۷: استاندارد ۱۹ ترکیب‌های تجاری

□ استاندارد ایران:

□ الزام به مستهلک کردن سرقفلی دارد

□ شناسائی مازاد سهم واحد تحصیل‌کننده از خالص ارزش منصفانه داراییها و بدهیهای قابل تشخیص واحد تحصیل شده نسبت به بهای تمام شده به عنوان درآمد مجاز نیست

□ استاندارد بین‌المللی:

□ در حالی که در استاندارد بین‌المللی الزام به مستهلک کردن سرقفلی وجود ندارد

□ شناسائی مازاد سهم واحد تحصیل‌کننده از خالص ارزش منصفانه داراییها و بدهیهای قابل تشخیص واحد تحصیل شده نسبت به بهای تمام شده به عنوان درآمد مجاز است

□ همین موارد در استاندارد ۲۰ سرمایه‌گذاری در واحدهای تجاری وابسته وجود دارد و تفاوت در روش ارزش ویژه

تفاوت‌های بین استانداردهای ایرانی و بین‌المللی

□ در استانداردها: تفاوت ناشی از شرایط محیطی

□ نمونه ۸: استاندارد ۲۶ فعالیت‌های کشاورزی

□ استاندارد بین‌المللی:

□ کلیه داراییهای زیستی باید به ارزش منصفانه پس از کسر مخارج برآوردی زمان فروش اندازه‌گیری شوند، مگر اینکه تعیین ارزش منصفانه به گونه‌ای اتکاپذیر میسر نباشد.

□ استاندارد ایران:

□ باتوجه به شرایط محیطی کشور و نبود بازار فعال برای داراییهای زیستی مولد، این داراییها به بهای تمام شده طبق استاندارد حسابداری شماره ۱۱ باعنوان داراییهای ثابت مشهود اندازه‌گیری می‌شود.

تفاوت‌های بین استانداردهای ایرانی و بین‌المللی

در استانداردها: تفاوت ناشی از شرایط محیطی
نمونه ۹: استاندارد ۲۹ فعالیت‌های ساخت املاک

استاندارد بین‌المللی:

حسابداری جداگانه‌ای برای فعالیت‌های ساخت املاک وجود ندارد. در پیوست استاندارد بین‌المللی حسابداری شماره ۱۸ شناخت درآمد، شناسایی درآمد فروش املاک مشروط به تکمیل کارهای عمده است.

استاندارد ۲۹ ایران:

درآمد ساخت املاک باید تنها برای واحدهای ساختمانی فروخته شده، در صورت احراز معیارهای زیر شناسایی شود.

الف. فروش واحد ساختمانی با انجام اقداماتی از قبیل امضای قرارداد محرز شده باشد،
ب. فعالیت‌های ساختمانی آغاز شده باشد،

ج. حاصل پروژه را بتوان به گونه‌ای اتکاپذیر برآورد کرد، و

د. حداقل ۲۰ درصد از بهای فروش وصول شده باشد.

پذیرش اولین مرتبه (IFRS #1)

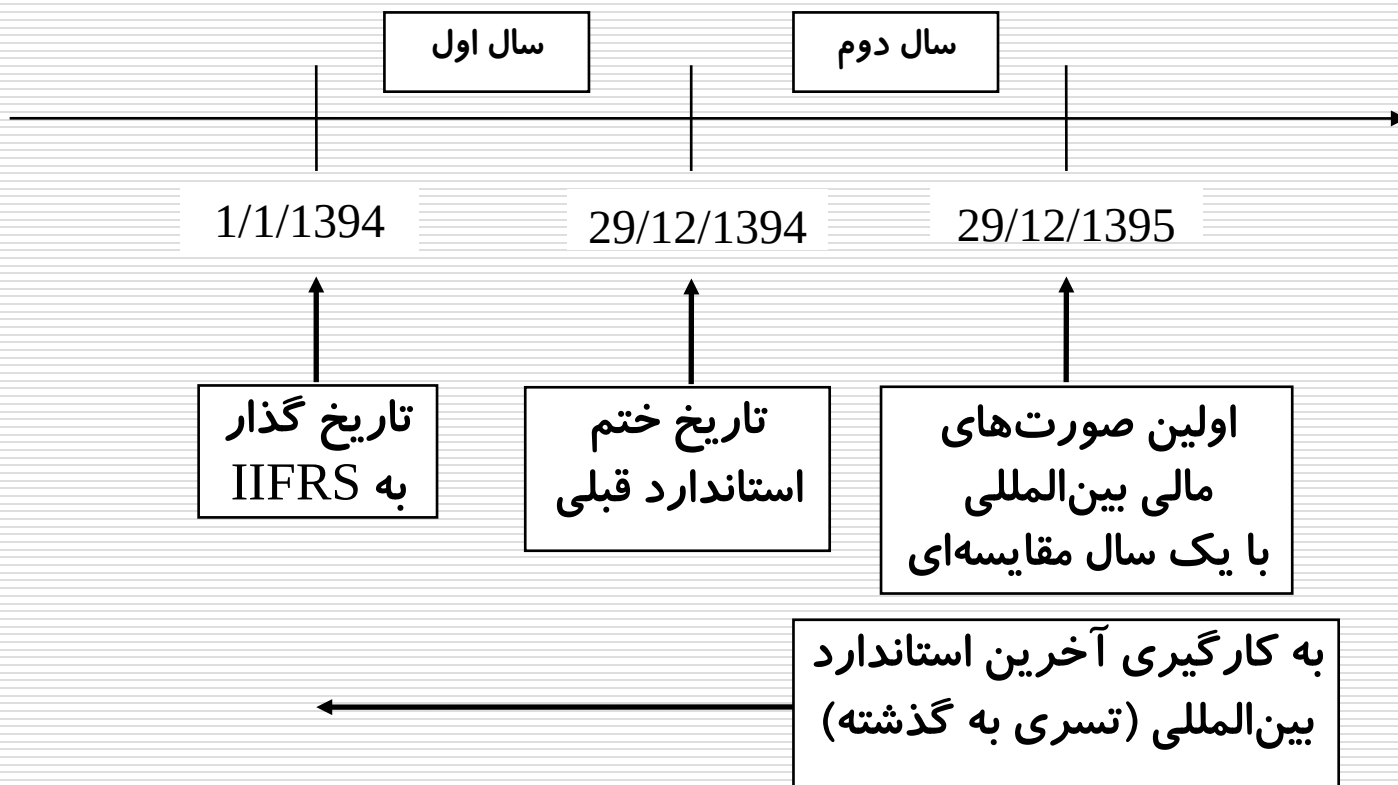
- ☐ این تفاوتها در گذار شرکتها به نظام بین‌المللی چگونه نمود دارد؟
- ☐ شرکتی که اولین صورت‌های مالی بین‌المللی را تهیه می‌کند چه اقداماتی باید انجام دهد؟
- ☐ استاندارد گزارشگری مالی شماره ۱ چارچوب کار را مشخص کرده است.
- ☐ شرکت‌هایی که برای اولین مرتبه صورت مالی بین‌المللی ارائه می‌کنند باید استاندارد ۱ را رعایت نمایند.
- ☐ اصل کلی الزامی شده در استاندارد ۱:
- ☐ اجرای آخرین نسخه استانداردها برای دوره گزارشدهی با تسری به گذشته (بازنویسی)
- ☐ در ۴ مورد (استثنا) اجازه تسری به گذشته داده نشده است.
- ☐ در ۱۶ مورد (معافیت) شرکت‌ها مختارند که به گذشته تسری بدهند یا ندهند.

پذیرش اولین مرتبه (IFRS #1)

- ☐ گام اول: تعیین تاریخ گزارشدهی بر اساس الزامات بین المللی و تاریخ گذار
- ☐ شرکتی که برای اولین مرتبه صورت‌های مالی بین المللی تهیه می‌کند:
- ☐ یک تاریخ تهیه گزارش مطابق با الزامات بین المللی و
- ☐ یک تاریخ گذار تعیین می‌کند

پذیرش اولین مرتبه (IFRS #1)

تاریخ گزارشدهی بین المللی و تاریخ گذار



پذیرش اولین مرتبه (IFRS #1)

- گام دوم: شناخت و شناخت زدائی دارائیه‌ها، بدهیه‌ها، و تهیه ترازنامه آغازین
- تهیه صورت وضعیت مالی آغازین (ترازنامه افتتاحیه) در تاریخ گذار
- شناخت زدائی همه دارائیه‌ها و بدهیه‌هایی که مطابق آخرین الزامات بین‌المللی واجد معیار شناخت نیستند
- شناسائی همه دارائیه‌ها و بدهیه‌هایی که طبق آخرین الزامات بین‌المللی واجد معیار شناخت هستند
- در واقع شرکت باید همه دارائیه‌ها و بدهیه‌ها را با الزامات جدید تطبیق بدهد و مطمئن شود دارائی و بدهی دیگری از قلم نیفتاده است.

پذیرش اولین مرتبه (IFRS #1)

نمونه‌هایی از شناخت و شناخت زدائی عبارتند از:

شناخت	قطع شناخت
بدهی‌های تعهدات بازنشستگی	ذخایر اگر تعهد فعلی نیستند
دارائی و بدهی مرتبط با مالیات انتقالی	اندوخته‌های عمومی به عنوان بدهی
دارائی و بدهی اجاره تامین مالی	دارائی مالیات انتقالی اگر محتمل نیست
ذخایر	دارائی‌های نامشهودی که واجد تعریف نیستند
ابزارهای مالی مشتقه	سهم خزانه که دارائی طبقه‌بندی شده است
دارائی‌های نامشهود تحصیل شده	
مخارج توسعه	

پذیرش اولین مرتبه (IFRS #1)

نمونه های ایرانی ذکر شده عبارتند از:

نمونه	شناخت
۲	کمک های بلاعوضی که به ارزش منصفانه ثبت نشده اند
۸	شناسائی تفاوت ارزش دارائی های زیستی مولد تا ارزش منصفانه
۵ و ۶	بازنگری در ارزش باقیمانده دارائی های ثابت و نامشهود
	قطع شناخت
۹	برگشت دارائی (درآمد) شناسائی شده در فعالیت های ساخت املاک

پذیرش اولین مرتبه (IFRS #1)

□ گام سوم: باز طبقه بندی اقلام ترازنامه آغازین

□ اقلامی را که تحت نظام قبلی به عنوان نوعی از دارائی، بدهی، و حق مالکانه بودند ولی در نظام جدید نوع متفاوتی از دارائی، بدهی، و حق مالکانه هستند را تجدید طبقه بندی کند.

پذیرش اولین مرتبه (IFRS #1)

چند نمونه از تغییر طبقه بندیها عبارتند از:

طبقه بندی قدیم	طبقه بندی جدید
دارائی های مالی	به چهار طبقه تحت IAS 39
بدهی های مالی	بدهی یا حق مالکانه تحت IAS 32
اقلام تهاتر شده	ارائه مبلغ ناخالص مگر تهاتر مجاز باشد
صورت وضعیت مالی	ارائه مجزای اقلام غیر جاری و جاری تحت IAS 1
دارائی های نامشهود	غیر قابل شناسائی تحت IAS 38 و به وجود آمده در ترکیب تجاری - اصلاح سرقفلی
اوراق در صورت جریان نقدی	طبقه بندی به عنوان معادل نقد فقط اگر سررسید کمتر از ۳ ماه از تاریخ تحصیل دارند

پذیرش اولین مرتبه (IFRS #1)

□ گام چهارم: اندازه گیری اقلام شناسائی شده در ترازنامه افتتاحیه

□ آخرین الزامات بین المللی (در تاریخ گزارشدهی) را برای اندازه گیری همه دارائی ها و بدهی های شناسائی شده اعمال نماید.

□ همه این تعدیلات در حساب سود و زیان انباشته یا حسابی با طبقه بندی در حقوق مالکان منظور می شود به غیر از تجدید طبقه بندی سرقفلی و دارائی های نامشهود

□ برخی نمونه ها عبارتند از:

ابزارهای مالی	ارزش منصفانه یا بهای منقضی شده تحت IAS 39
بدهی های بازنشستگی	به کارگیری IAS 19
ذخایر	بهترین برآورد تحت IAS 37
کاهش ارزش دارائی ها	به کارگیری IAS 36

پذیرش اولین مرتبه (IFRS #1)

- گام پنجم: تهیه اولین صورت‌های مالی بین‌المللی شرکت در تاریخ گزارشدهی شامل:
- سه صورت وضعیت مالی (یکی افتتاحیه، یکی مقایسه‌ای و یکی دوره گزارش)،
- دو صورت سود و زیان جامع، دو صورت سود و زیان (اگر ارائه می‌شود)،
- دو صورت جریان نقدی، و
- دو صورت تغییرات در حقوق مالکان است.
- مجموعه صورت‌های مالی باید مطابق با آخرین الزامات بین‌المللی در تاریخ گزارشدهی باشند.

پذیرش اولین مرتبه (IFRS #1)

□ گام ششم: تهیه صورت تطبیق بین مبالغ گزارش شده تحت نظام قبلی و ارقام متناظر آن در نظام جدید به شرح زیر:

□ تطبیق حق مالکانه گزارش شده تحت الزامات قبلی به حق مالکانه جدید تحت بین‌المللی در:

• تاریخ گذار به بین‌المللی و

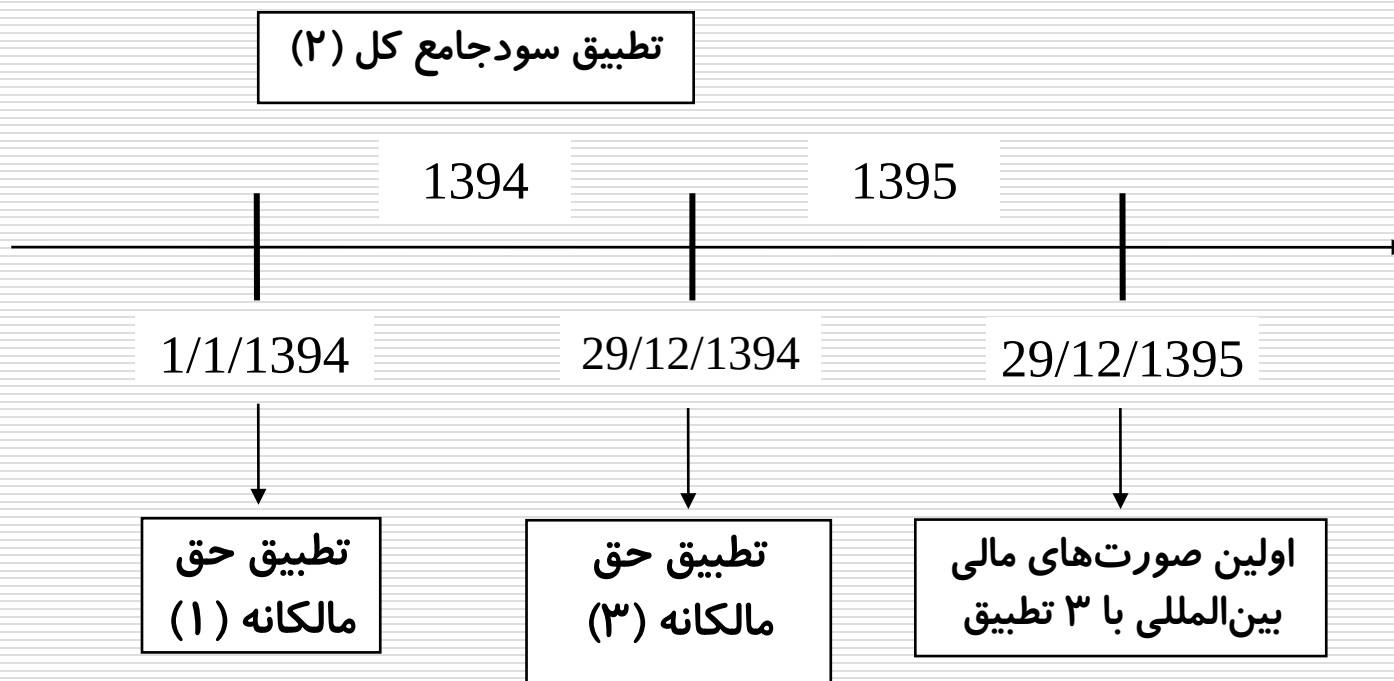
• تاریخ پایان آخرین دوره ارائه شده در آخرین صورت‌های مالی سالانه تحت الزامات قبلی
□ تطبیق به سود جامع کل تحت بین‌المللی برای آخرین دوره در جدیدترین صورت‌های مالی سالانه.

□ نقطه شروع برای این تطبیق سود جامع کل تحت الزامات قبلی برای همان دوره است، یا اگر شرکت سود جامع کل را گزارش نکرده، سود و زیان تحت الزامات قبلی خواهد بود.

□ نمودار زیر تطبیق الزامی برای واحد پذیرنده بین‌المللی در سال مختوم به ۲۹/۱۲/۱۳۹۵ همراه با تاریخ گذار ۱/۱/۱۳۹۴ را شرح می‌دهد.

پذیرش اولین مرتبه (IFRS #1)

تهیه صورت تطبیق



پذیرش اولین مرتبه (IFRS #1)

☐ استثنائات الزامی:

☐ به کارگیری الزامات بین المللی در تهیه اولین صورتهای مالی
به صورت تسری به گذشته در ۴ استثنای زیر منع شده است:

☐ برآوردهای حسابداری

☐ قطع شناخت دارائیها و بدهیهای مالی

☐ حسابداری حفاظی

☐ حق غیرکنترلی

پذیرش اولین مرتبه (IFRS #1)

□ معافیت های اختیاری:

□ به کارگیری الزامات بین المللی در تهیه اولین صورتهای مالی به صورت تسری به گذشته در ۱۶ معافیت زیر اختیاری است:

ترکیب های تجاری	دارائی ها و بدهی های واحدهای فرعی، واحدهای وابسته، و مشارکت ها
معاملات پرداخت های مبتنی بر سهم	ابزارهای مالی ترکیبی
قراردادهای بیمه	تخصیص ابزارهای مالی قبلاً شناسائی شده
بهای فرضی	اندازه گیری ارزش منصفانه دارائی ها و بدهی های مالی در شناخت اولیه
اجاره ها	حذف بدهی های منظور شده در بهای تمام شده دارائی های ثابت مشهود
مزایای کارکنان	انتقال دارائی ها از مشتریان
تفاوت های تسعیر انباشته	مخارج استقراض
سرمایه گذاری در واحدهای فرعی، واحدهای تحت کنترل مشترک، و واحدهای وابسته	دارائی های مالی یا دارائی های نامشهود حسابداری شده مطابق تفسیر ۱۲ با عنوان قراردادهای خدمات انحصاری

پذیرش اولین مرتبه (IFRS #1)

□ نکات قابل توجه:

- شرکت باید از بین معافیتها با در نظر داشتن مزایا و معایب دست به انتخاب بزند
- برآوردهای به کار رفته در ترازنامه افتتاحیه در تاریخ گذار نباید به دلیل دریافت اطلاعات جدید در تاریخ گزارش اصلاح شوند مگر برآوردها اشتباه بوده باشند
- در تاریخ گذار شرکت می تواند تغییر روش بدهد به شرطی که از استاندارد مربوطه تبعیت کند
- اشتباهات قبل از تاریخ گذار در سود و زیان انباشته از ترازنامه افتتاحیه اصلاح میشوند
- اگر استاندارد بیش از یک روش را تجویز کرده باشد، این امر می تواند انتخاب شرکت را بیشتر کند. برای مثال بحث دارائی نامشهود
- همه این موارد در ترازنامه افتتاحیه اثر دارند و اثرات این سه مورد باید در اصلاحات تاریخ گذار از هم تفکیک شوند

پذیرش اولین مرتبه (IFRS #1)

- ☐ مثال دارائی نامشهود (بدون معافیت):
 - ☐ روش حسابداری تحت نظام قبلی تجدید ارزیابی هر سه سال یک بار
 - ☐ دارائی‌های نامشهود تحت نظام قبلی منقضی نشده‌اند.
 - ☐ تاریخ خرید اول سال ۱ به ۵۰۰ ریال
 - ☐ عمر دارائی: ۸ سال
 - ☐ در انتهای سال ۳ دارائی را به ۶۰۰ ریال (ارزش بازار منصفانه) تجدید ارزیابی
 - ☐ تاریخ گذار شرکت ابتدای سال ۶
 - ☐ ارزش منصفانه دارائی در تاریخ گذار با رجوع به بازار فعال ۷۵۰ ریال
 - ☐ انتخاب مدل بهای تمام شده تحت بین المللی
- در این مثال شرکت سه نحوه عمل دارد:
- ☐ (۱) دارائی نامشهود را در تاریخ گذار به ارزش منصفانه اندازه‌گیری نماید
 - ☐ (۲) استفاده از تجدید ارزیابی تحت نظام قبلی
 - ☐ (۳) استاندارد بین المللی ۳۸ را به صورت تسری به عقب به کار ببرد

ملاحظات عملی

- ❑ شرکت‌هایی که برای اولین مرتبه صورت‌های مالی بین‌المللی تهیه می‌کنند، باید ببینند چه ترکیبی از انتخاب‌ها برای آنها بهترین است.
- ❑ انتخاب روش‌های حسابداری: شرکت باید روش حسابداری را با دید باز انتخاب کند زیرا بر اوضاع شرکت تاثیر دارد.
- ❑ برای مثال شرکت باید تصمیم بگیرد که در ترازنامه افتتاحیه دارایی‌های ثابت را به ارزش منصفانه شناسائی کند یا به بهای تمام شده. آیا اطلاعات ارزش منصفانه قابل اکتیاع است؟ همچنین، باید تصمیم بگیرد که مدل بهای تمام شده را دنبال خواهد کرد یا مدل تجدید ارزیابی را.
- ❑ انتخاب گزینه‌های معافیت: استاندارد ۱ مشتمل بر ۱۶ مورد معافیت از اجرای تسری به گذشته الزامات بین‌المللی برای شرکت‌هایی است که اولین مرتبه صورت‌های مالی بین‌المللی تهیه می‌کنند. شرکت باید معافیت‌های مربوط به هر مورد را بررسی کرده و ببیند کدام معافیت‌ها بهترین نتیجه را برای شرکت دارد.
- ❑ مثلاً اگر شرکتی تحت نظام قبلی هزینه‌های استقراض برای احداث یک پروژه را به هزینه برده باشد، باید تصمیم بگیرد که از معافیت استفاده نماید یا نه. طبیعی است که استفاده از معافیت حجم کار را کمتر می‌کند و زحمت تسری به گذشته وجود ندارد. اما شاید تسری به گذشته برای این شرکت بهتر باشد و بتواند هزینه‌های قبلی را دوباره به عنوان دارائی شناسائی نماید.

□ پذیرش استانداردهای بین المللی به معنی تغییر در ارقام
صورت‌های مالی نیست

□ پیامدهای این تغییر گسترده است و گروه‌های مختلف از
آن متاثر می‌شوند

□ پیامدهای احتمالی تغییر؟

- ❑ تغییر در سیستم‌های فناوری اطلاعات و سیستم‌های گزارشدهی
- ❑ کیفیت منابع انسانی شرکت و ضرورت آموزش‌های جدید
- ❑ تغییر در نظام ارزیابی عملکرد مدیریت و پاداشدهی
- ❑ تغییر معیارهای ارزیابی در اعطای وام به شرکت
- ❑ تغییرات در سود هر سهم و تغییرات در قیمت سهم
- ❑ تاثیر بر تصمیمات بازار سرمایه و تامین مالی با آورده
- ❑ دشواری در رعایت سطح تقسیم سود سال‌های قبلی
- ❑ تغییر در وضعیت مالیاتی شرکت
- ❑ کمیته حسابرسی و حسابرسی داخلی
- ❑ تغییرات در قانون مالیاتها و قوانین دیگر

با تشکر از توجه شما

آفتابی کز وی این عالم فروخت
اندکی گر پیش آید جمله سوخت