

استاندارد حسابداری ۵

رویدادهای بعد از تاریخ گزارشگری

(تجدید نظر شده ۱۳۸۴)



فهرست مندرجات

بند

پیشگفتار.....	(۱) - (۳)
استاندارد حسابداری ۵ "رویدادهای بعد از تاریخ گزارشگری"	
هدف.....	۱
دامنه کاربرد.....	۲
تعاریف.....	۳ - ۵
شناخت و اندازه گیری.....	۶ - ۱۱
رویدادهای تعدیلی بعد از تاریخ گزارشگری.....	۶ - ۷
رویدادهای غیرتعدیلی بعد از تاریخ گزارشگری.....	۸ - ۹
سود سهام.....	۱۰ - ۱۱
تداوم فعالیت.....	۱۲ - ۱۳
افشا.....	۱۴ - ۱۹
تاریخ تأیید صورتهای مالی.....	۱۴ - ۱۵
به روز کردن افشا درباره شرایط موجود در تاریخ گزارشگری.....	۱۶ - ۱۷
رویدادهای غیرتعدیلی بعد از تاریخ گزارشگری.....	۱۸ - ۱۹
تاریخ اجرا.....	۲۰
مطابقت با استانداردهای بین المللی حسابداری.....	۲۱
پیوست: مبانی نتیجه گیری	

**پیشگفتار**

(۱) استاندارد حسابداری ۵ رویدادهای بعد از تاریخ گزارشگری که در تاریخ تیرماه ۱۳۸۵ توسط مجمع عمومی سازمان حسابرسی تصویب شده است جایگزین استاندارد حسابداری ۵ رویدادهای بعد از تاریخ گزارشگری مصوب ۱۳۷۹ می شود و الزامات آن در مورد صورتهای مالی که دوره مالی آنها از تاریخ ۱۳۸۵/۱/۱ و بعد از آن شروع می شود، لازم الاجراست.

دلیل تجدیدنظر در استاندارد

(۲) این تجدیدنظر با هدف هماهنگی بیشتر با استانداردهای بین المللی حسابداری و بهبود استاندارد قبلی، انجام شده است.

تغییر اصلی

(۳) تغییر اصلی نسبت به استاندارد قبلی، مربوط به سود سهام پیشنهادی است که در بندهای ۱۰ و ۱۱ ارائه شده است. براساس الزامات مندرج در این بندها، سود سهام مصوب بعد از تاریخ گزارشگری یا سود سهام پیشنهادی، به عنوان بدهی در تاریخ گزارشگری شناسایی نمی شود.

هدف

۱. هدف این استاندارد تعیین الزامات زیر است:
 - الف. مواردی که صورتهای مالی بابت رویدادهای بعد از تاریخ گزارشگری تعدیل می شود، و
 - ب. افشای اطلاعات درباره رویدادهای بعد از تاریخ گزارشگری تا تاریخ تأیید صورتهای مالی.
- همچنین طبق این استاندارد اگر رویدادهای بعد از تاریخ گزارشگری بیانگر نامناسب بودن بکارگیری فرض تداوم فعالیت باشد، واحد تجاری نباید صورتهای مالی خود را بر مبنای تداوم فعالیت تهیه کند.

دامنه کاربرد

۲. این استاندارد باید برای گزارشگری مالی رویدادهای بعد از تاریخ گزارشگری بکار گرفته شود.

تعاریف

۳. اصطلاحات ذیل در این استاندارد با معانی مشخص زیر بکار رفته است:
 - رویدادهای بعد از تاریخ گزارشگری رویدادهای مطلوب و نامطلوبی است که بین تاریخ گزارشگری و تاریخ تأیید صورتهای مالی رخ می دهد. این رویدادها را می توان به دو گروه طبقه بندی کرد:
 - الف. رویدادهای تعدیلی بعد از تاریخ گزارشگری که شواهدی در مورد شرایط موجود در تاریخ گزارشگری فراهم می کند، و
 - ب. رویدادهای غیرتعدیلی بعد از تاریخ گزارشگری که بیانگر شرایط ایجاد شده بعد از تاریخ گزارشگری است.
 - تاریخ تأیید صورتهای مالی تاریخی است که مدیریت، صورتهای مالی را به طور رسمی و برای آخرین بار به منظور انتشار، تأیید می کند. تاریخ تأیید صورتهای مالی تلفیقی، تاریخی است که صورتهای مالی یاد شده توسط مدیریت واحد تجاری اصلی به منظور انتشار تأیید می شود.
۴. فرایند تأیید صورتهای مالی به منظور انتشار با توجه به ساختار مدیریت، الزامات قانونی و روشهای تهیه و نهایی کردن صورتهای مالی، متفاوت می باشد.
۵. در اغلب موارد، واحدهای تجاری ملزمند صورتهای مالی خود را بعد از انتشار، به تصویب مجمع عمومی یا سایر ارکان صلاحیتدار برسانند. در چنین مواردی، تاریخ تأیید صورتهای مالی، تاریخ تأیید برای انتشار اولیه است، نه تاریخی که در آن صورتهای مالی توسط ارکان یاد شده تصویب شده است.

شناخت و اندازه گیری**رویدادهای تعدیلی بعد از تاریخ گزارشگری**

۶. واحد تجاری باید به منظور انعکاس رویدادهای تعدیلی بعد از تاریخ گزارشگری، مبالغ شناسایی شده در صورتهای مالی خود را تعدیل کند.



۷. موارد زیر نمونه‌هایی از رویدادهای تعدیلی بعد از تاریخ گزارشگری است که واحد تجاری را ملزم می‌کند تا مبالغ شناسایی شده در صورتهای مالی را تعدیل یا اقلامی را شناسایی کند که قبلاً شناسایی نشده است:

الف. حل و فصل یک دعوی حقوقی بعد از تاریخ گزارشگری که وجود تعهد فعلی واحد تجاری در تاریخ گزارشگری را تأیید می‌کند. واحد تجاری هر نوع ذخیره شناسایی شده قبلی مربوط را طبق استاندارد حسابداری ۴ ذخایر، بدهیهای احتمالی و داراییهای احتمالی تعدیل می‌کند. واحد تجاری نباید تنها به افشای بدهی احتمالی ناشی از حل و فصل دعوی حقوقی فوق اکتفا کند، زیرا حل و فصل دعوی یاد شده شواهد اضافی مبنی بر لزوم تعدیل ذخیره را در تاریخ گزارشگری تأیید می‌کند.

ب. اطلاعات دریافتی بعد از تاریخ گزارشگری بیانگر آن باشد که ارزش یک دارایی در تاریخ گزارشگری کاهش یافته یا مبلغ زیان کاهش ارزش شناسایی شده قبلی برای آن دارایی نیازمند تعدیل است، برای مثال:

- ورشکستگی یک مشتری که بعد از تاریخ گزارشگری رخ می‌دهد، معمولاً مؤید وجود زیان در مورد یک حساب دریافتی تجاری در تاریخ گزارشگری است و واحد تجاری لازم است مبلغ دفتری حسابهای دریافتی تجاری را تعدیل کند، و

- فروش موجودی کالا بعد از تاریخ گزارشگری ممکن است شواهدی درباره خالص ارزش فروش آنها در تاریخ گزارشگری فراهم کند.

ج. مشخص شدن بهای تمام شده داراییهای خریداری شده یا عواید حاصل از فروش داراییها بعد از تاریخ گزارشگری، چنانچه معاملات قبل از تاریخ گزارشگری انجام شده باشد،

د. تعیین مبلغ پرداختهای مربوط به مشارکت در سود یا پاداش بعد از تاریخ گزارشگری، در صورتی که واحد تجاری در تاریخ گزارشگری تعهد فعلی قانونی یا عرفی برای چنین پرداختهایی، در نتیجه رویدادهای قبل از تاریخ مذکور، داشته باشد،

ه. تصویب سود سهام توسط مجمع عمومی شرکتهای فرعی و وابسته برای دوره یا دوره‌های قبل از تاریخ گزارشگری شرکت اصلی یا همزمان با آن،

و. دریافت وجه یا مشخص شدن مبلغ قابل وصول بابت ادعاهای خسارت از شرکتهای بیمه که در تاریخ گزارشگری در مرحله مذاکره بوده است، و

ز. کشف موارد تقلب یا اشتباهی که حاکی از نادرست بودن صورتهای مالی است.

رویدادهای غیرتعدیلی بعد از تاریخ گزارشگری

۸. واحد تجاری نباید به منظور انعکاس رویدادهای غیرتعدیلی بعد از تاریخ گزارشگری، مبالغ شناسایی شده در صورتهای مالی خود را تعدیل کند.

۹. نمونه‌ای از رویداد غیرتعدیلی بعد از تاریخ گزارشگری، کاهش ارزش بازار سرمایه‌گذاریها بین تاریخ گزارشگری و تاریخ تأیید صورتهای مالی است. کاهش ارزش بازار معمولاً به وضعیت سرمایه‌گذاریها در تاریخ گزارشگری مربوط نمی‌شود، بلکه منعکس‌کننده وضعیتی است که پس از تاریخ گزارشگری ایجاد شده است. بنابراین، واحد تجاری مبالغ شناسایی شده از بابت سرمایه‌گذاریها را در صورتهای مالی خود تعدیل نمی‌کند. همچنین، واحد تجاری مبالغ افشا شده در مورد سرمایه‌گذاریها را در تاریخ گزارشگری به‌روز نمی‌کند، اگرچه ممکن است براساس الزامات مندرج در بند ۱۹ اطلاعات بیشتری افشا کند.

سود سهام

۱۰. واحد تجاری نباید سود سهام مصوب بعد از تاریخ گزارشگری یا سود سهام پیشنهادی را به‌عنوان بدهی در تاریخ گزارشگری شناسایی کند.

۱۱. با توجه به اینکه طبق اصلاحیه قانون تجارت تصویب سود سهام از اختیارات مجمع عمومی صاحبان سهام است لذا پیشنهاد تقسیم سود توسط هیئت مدیره به‌عنوان بدهی در تاریخ گزارشگری شناسایی نمی‌شود، زیرا با توجه به استاندارد حسابداری ۴ ذخایر، بدهیهای احتمالی و داراییهای احتمالی در تاریخ گزارشگری تعهد فعلی وجود ندارد. پیشنهاد هیئت مدیره در مورد تقسیم سود، در یادداشت‌های توضیحی صورتهای مالی افشا می‌شود.



تداوم فعالیت

۱۲. چنانچه بعد از تاریخ گزارشگری، انحلال واحد تجاری یا توقف فعالیتهای آن توسط ارکان صلاحیتدار اعلام شود، یا اینکه واحد تجاری عملاً ناگزیر به انجام این امر گردد، صورتهای مالی نباید بر مبنای تداوم فعالیت تهیه شود.
۱۳. روند نامطلوب نتایج عملیات و وضعیت مالی بعد از تاریخ گزارشگری ممکن است مبین لزوم بررسی در خصوص مناسب بودن کاربرد فرض تداوم فعالیت باشد. چنانچه فرض تداوم فعالیت مصداق نداشته باشد، آثار آن چنان فراگیر است که این استاندارد به جای تعدیل مبالغ شناسایی شده، تغییری اساسی در مبنای حسابداری مورد عمل را الزامی می کند.

افشا

تاریخ تأیید صورتهای مالی

۱۴. واحد تجاری باید تاریخ تأیید صورتهای مالی و اسامی تأیید کنندگان آن را افشا کند.
۱۵. آگاهی از تاریخ تأیید صورتهای مالی برای استفاده کنندگان اهمیت دارد، زیرا صورتهای مالی رویدادهای بعد از آن تاریخ را منعکس نمی کند.

به روز کردن افشا درباره شرایط موجود در تاریخ گزارشگری

۱۶. چنانچه واحد تجاری بعد از تاریخ گزارشگری اطلاعاتی درباره شرایط موجود در تاریخ گزارشگری کسب کند، باید موارد افشای مربوط به این شرایط را باتوجه به اطلاعات جدید به روز کند.
۱۷. در برخی موارد ضرورت دارد که واحد تجاری بر اساس اطلاعات دریافتی بعد از تاریخ گزارشگری، موارد افشا در صورتهای مالی خود را به روز کند، حتی اگر اطلاعات مزبور بر مبالغ شناسایی شده در صورتهای مالی واحد تجاری تأثیر نداشته باشد. به عنوان مثال، چنانچه بعد از تاریخ گزارشگری شواهدی در خصوص بدهی احتمالی موجود در تاریخ گزارشگری فراهم شود، لازم است موارد افشا به روز شود. علاوه بر بررسی لزوم شناسایی یا تغییر ذخیره بر اساس استاندارد حسابداری ۴ ذخایر، بدهیهای احتمالی و داراییهای احتمالی، واحد تجاری ملزم است موارد افشا درباره بدهی احتمالی را باتوجه به شواهد مذکور، به روز کند.

رویدادهای غیر تعدیلی بعد از تاریخ گزارشگری

۱۸. واحد تجاری باید اطلاعات زیر را برای هر گروه با اهمیت از رویدادهای غیر تعدیلی بعد از تاریخ گزارشگری افشا کند :
- الف. ماهیت رویداد، و
- ب. برآوردی از اثر مالی آن، یا بیان اینکه انجام چنین برآوردی امکان پذیر نیست.
۱۹. چنانچه رویدادهای غیر تعدیلی بعد از تاریخ گزارشگری با اهمیت باشد، عدم افشای آنها می تواند بر تصمیمات اقتصادی استفاده کنندگان که بر مبنای صورتهای مالی اتخاذ می شود، تأثیر بگذارد. موارد زیر نمونه هایی از رویدادهای غیر تعدیلی بعد از تاریخ گزارشگری است که عموماً منجر به افشا می شود :
- الف. موارد عمده ترکیب تجاری بعد از تاریخ گزارشگری (استاندارد حسابداری ۳۸ ترکیبهای تجاری افشای موارد خاصی را الزامی می کند) یا واگذاری یک واحد فرعی،
- ب. اعلام برنامه ای برای توقف عملیات،
- ج. موارد عمده خرید داراییها، طبقه بندی داراییها طبق استاندارد حسابداری ۳۱ داراییهای غیر جاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده به عنوان نگهداری شده برای فروش، و سایر موارد واگذاری داراییها یا مصادره داراییها توسط دولت،
- د. وارد شدن خسارت به تأسیسات و تجهیزات اصلی تولید بر اثر آتش سوزی بعد از تاریخ گزارشگری،
- ه. اعلام یا شروع اجرای تجدید ساختار عمده (به استاندارد حسابداری ۴ ذخایر، بدهیهای احتمالی و داراییهای احتمالی مراجعه شود)،
- و. تغییرات عمده در سرمایه و ترکیب سهامداران واحد تجاری بعد از تاریخ گزارشگری،
- ز. تغییرات عمده غیر متعارف در قیمت داراییها یا نرخ ارز بعد از تاریخ گزارشگری،



- ح . تغییرات در نرخهای مالیاتی یا قوانین مالیاتی وضع شده یا اعلام شده بعد از تاریخ گزارشگری، در صورتی که به دوره‌های مالی گذشته تسری نداشته باشد،
- ط . ایجاد تعهدات یا بدهیهای احتمالی عمده، برای مثال از طریق صدور ضمانت‌نامه، و
- ی . دعوای حقوقی عمده که صرفاً ناشی از رویدادهای بعد از تاریخ گزارشگری باشد.

تاریخ اجرا

۲۰ . الزامات این استاندارد درمورد صورتهای مالی که دوره مالی آنها از تاریخ ۱۳۸۵/۱/۱ و بعد از آن شروع می‌شود، لازم‌الاجراست.

مطابقت با استانداردهای بین‌المللی حسابداری

۲۱ . با اجرای الزامات این استاندارد، مفاد استاندارد بین‌المللی حسابداری ۱۰ رویدادهای بعد از تاریخ گزارشگری (۳۱ مارس ۲۰۰۴) نیز رعایت می‌شود.



پیوست

این پیوست بخشی از استاندارد حسابداری ۵ محسوب نمی‌شود.

۱. براساس استاندارد حسابداری قبلی، شرکتها مجاز بودند سود سهام پیشنهادی را به عنوان بدهی شناسایی کنند. در استاندارد جدید، شناسایی سود سهام پیشنهادی به عنوان بدهی در تاریخ گزارشگری منع شده است زیرا تصویب سود سهام از اختیارات مجمع عمومی صاحبان سهام است و در نتیجه در تاریخ گزارشگری "تعهد فعلی" و به تبع آن بدهی وجود ندارد. ضمناً این روش هماهنگ با استانداردهای بین‌المللی حسابداری است.
۲. تعدادی از اعضای کمیته اعتقاد دارند باتوجه به الزام اصلاحیه قانون تجارت مبنی بر تقسیم ۱۰ درصد سود و همچنین سیاست گذشته شرکت در مورد تقسیم سود و مشخص بودن پیشنهاد هیئت مدیره در مورد تقسیم سود، می‌توان بدهی شرکت را از این بابت به طور برآوردی تعیین و شناسایی کرد.
۳. در مرحله نظرخواهی پیش‌نویس استاندارد نیز در همین ارتباط نظراتی ارائه شده بود و مجدداً موضوع مورد بحث و تبادل نظر قرار گرفت و نهایتاً اکثریت اعضای کمیته با شناسایی نکردن بدهی بابت سود سهام پیشنهادی موافقت کردند.
۴. در این استاندارد تصویب سود سهام توسط مجمع عمومی شرکتهای فرعی و وابسته برای دوره یا دوره‌های قبل از تاریخ گزارشگری شرکت اصلی یا همزمان با آن، در شرکت اصلی به عنوان رویداد تعدیلی تلقی می‌شود. دلایل اصلی این روش، وجود کنترل یا نفوذ قابل ملاحظه شرکت سرمایه‌گذار در تصمیم‌گیری نسبت به تخصیص سود شرکت سرمایه‌پذیر (حتی در موارد موقتی بودن کنترل یا نفوذ قابل ملاحظه) و نیز تأکید بر سود شرکت اصلی طبق صورتهای مالی جداگانه در تصمیم‌گیری مربوط به تقسیم سود توسط مجمع عمومی صاحبان سهام است. با این روش سود شرکت اصلی طبق صورتهای مالی جداگانه به سود طبق صورتهای مالی تلفیقی نزدیکتر می‌شود.

