

استاندارد حسابداری شماره ۵
رویدادهای بعد از تاریخ ترازنامه
(تجدیدنظر شده ۱۳۸۴)

استاندارد حسابداری شماره ۵
رویدادهای بعد از تاریخ ترازنامه
(تجدیدنظر شده ۱۳۸۴)

فهرست مندرجات

شماره بند

(۱) - (۳)

۱

۲

۳ - ۵

۶ - ۱۱

۸ - ۹

۱۰ - ۱۱

۱۲ - ۱۳

۱۴ - ۱۹

۱۴ - ۱۵

۱۶ - ۱۷

۱۸ - ۱۹

۲۰

۲۱

▪ پیشگفتار

▪ استاندارد حسابداری شماره ۵ " رویدادهای بعد از تاریخ ترازنامه "

• هدف

• دامنه کاربرد

• تعاریف

• شناخت و اندازه‌گیری

- رویدادهای تعدیلی بعد از تاریخ ترازنامه

- سود سهام

• تداوم فعالیت

• افشا

- تاریخ تأیید صورتهای مالی

- به روز کردن افشا درباره شرایط موجود در تاریخ ترازنامه

- رویدادهای غیرتعدیلی بعد از تاریخ ترازنامه

• تاریخ اجرا

• مطابقت با استانداردهای بین‌المللی حسابداری

• پیوست: مبانی نتیجه‌گیری

استاندارد حسابداری شماره ۵
رویدادهای بعد از تاریخ ترازنامه
(تجدیدنظر شده ۱۳۸۴)

پیشگفتار

(۱) استاندارد حسابداری شماره ۵ با عنوان رویدادهای بعد از تاریخ ترازنامه که در تاریخ تیرماه ۱۳۸۵ توسط مجمع عمومی سازمان حسابرسی تصویب شده است جایگزین استاندارد حسابداری شماره ۵ با عنوان رویدادهای بعد از تاریخ ترازنامه مصوب ۱۳۷۹ می‌شود و الزامات آن در مورد صورتهای مالی که دوره مالی آنها از تاریخ ۱۳۸۵/۱/۱ و بعد از آن شروع می‌شود، لازم‌الاجراست.

دلیل تجدیدنظر در استاندارد

(۲) این تجدیدنظر با هدف هماهنگی بیشتر با استانداردهای بین‌المللی 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 ترازنامه یا سود سهام پیشنهادی، به عنوان بدهی در تاریخ ترازنامه شناسایی نمی‌شود.

استاندارد حسابداری شماره ۵
رویدادهای بعد از تاریخ ترازنامه
(تجدیدنظر شده ۱۳۸۴)

این استاندارد باید با توجه به "مقدمه‌ای بر استانداردهای حسابداری" مطالعه و بکار گرفته شود.

هدف

۱. هدف این استاندارد تعیین الزامات زیر است:

الف. مواردی که صورتهای مالی بابت رویدادهای بعد از تاریخ ترازنامه تعدیل می‌شود،
و

ب. افشای اطلاعات درباره رویدادهای بعد از تاریخ ترازنامه تا تاریخ تأیید صورتهای مالی.

همچنین طبق این استاندارد اگر رویدادهای بعد از تاریخ ترازنامه بیانگر نامناسب بودن بکارگیری فرض تداوم فعالیت باشد، واحد تجاری نباید صورتهای مالی خود را برمبنای تداوم فعالیت تهیه کند.

دامنه کاربرد

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

تعاریف

۳. اصطلاحات ذیل در این استاندارد با معانی مشخص زیر بکار رفته است:

رویدادهای بعد از تاریخ ترازنامه: رویدادهای مطلوب و نامطلوبی است که بین تاریخ ترازنامه و تاریخ تأیید صورتهای مالی رخ می‌دهد. این رویدادها را می‌توان به دو گروه طبقه‌بندی کرد:

الف. رویدادهای تعدیلی بعد از تاریخ ترازنامه: رویدادهایی که شواهدی در مورد شرایط موجود در تاریخ ترازنامه فراهم می‌کند، و

استاندارد حسابداری شماره ۵
رویدادهای بعد از تاریخ ترازنامه
(تجدیدنظر شده ۱۳۸۴)

ب . رویدادهای غیرتعدیلی بعد از تاریخ ترازنامه: رویدادهایی که بیانگر شرایط ایجاد شده بعد از تاریخ ترازنامه 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 ترازنامه

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

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

الف . حل و فصل یک دعوای حقوقی بعد از تاریخ ترازنامه که وجود تعهد فعلی واحد تجاری در تاریخ ترازنامه را تأیید می کند. واحد تجاری هر نوع ذخیره شناسایی

استاندارد حسابداری شماره ۵
رویدادهای بعد از تاریخ ترازنامه
(تجدیدنظر شده ۱۳۸۴)

شده قبلی مربوط را طبق استاندارد حسابداری شماره ۴ با عنوان 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 ترازنامه تأیید می‌کند.

ب . اطلاعات دریافتی بعد از تاریخ ترازنامه بیانگر آن باشد که ارزش یک دارایی در تاریخ ترازنامه 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 ترازنامه رخ می‌دهد، معمولاً مؤید وجود زیان درمورد یک حساب دریافتنی تجاری در تاریخ ترازنامه است و واحد تجاری لازم است مبلغ دفتری حسابهای دریافتنی تجاری را تعدیل کند، و

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

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

د . تعیین مبلغ پرداختهای مربوط به مشارکت در سود یا پاداش بعد از تاریخ ترازنامه _____،

در صورتی که واحد تجاری در تاریخ ترازنامه 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 ترازنامه شرکت اصلی یا همزمان با آن،

استاندارد حسابداری شماره ۵
رویدادهای بعد از تاریخ ترازنامه
(تجدیدنظر شده ۱۳۸۴)

و . دریافت وجه یا مشخص شدن مبلغ قابل وصول بابت ادعاهای خسارت از شرکتهای بیمه که در تاریخ ترازنامه در مرحله مذاکره بوده است، و
ز . کشف موارد تقلب یا اشتباهی که حاکی از نادرست بودن صورتهای مالی است.

رویدادهای غیر تعدیلی بعد از تاریخ ترازنامه

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

۹ . نمونه‌ای از رویداد غیر تعدیلی بعد از تاریخ ترازنامه، کاهش ارزش بازار سرمایه‌گذارانها بین تاریخ ترازنامه و تاریخ تأیید صورتهای مالی است. کاهش ارزش بازار معمولاً به وضعیت سرمایه‌گذارانها در تاریخ ترازنامه مربوط نمی‌شود، بلکه منعکس‌کننده وضعیتهایی است که پس از تاریخ ترازنامه ایجاد شده است. بنابراین، واحد تجاری مبالغ شناسایی شده از بابت سرمایه‌گذارانها را در صورتهای مالی خود تعدیل نمی‌کند. همچنین، واحد تجاری مبالغ افشا شده در مورد سرمایه‌گذارانها را در تاریخ ترازنامه به روز 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 ترازنامه یا سود سهام پیشنهادی را به‌عنوان بدهی در تاریخ ترازنامه 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 ترازنامه شناسایی نمی‌شود، زیرا با توجه به استاندارد حسابداری شماره ۴ با عنوان ذخایر، بدهیهای احتمالی و داراییهای احتمالی در تاریخ ترازنامه تعهد فعلی وجود ندارد. پیشنهاد هیئت مدیره در مورد تقسیم سود، در یادداشت‌های توضیحی صورتهای مالی افشا می‌شود.

استاندارد حسابداری شماره ۵
رویدادهای بعد از تاریخ ترازنامه
(تجدیدنظر شده ۱۳۸۴)

تداوم فعالیت

۱۲. چنانچه بعد از تاریخ ترازنامه، 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 ترازنامه 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 تأییدکنندگان 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 ترازنامه

۱۶. چنانچه واحد تجاری بعد از تاریخ ترازنامه اطلاعاتی درباره شرایط موجود در تاریخ ترازنامه کسب کند، باید موارد افشای مربوط به این شرایط را با توجه به اطلاعات جدید به روز کند.

۱۷. در برخی موارد ضرورت دارد که واحد تجاری بر اساس اطلاعات دریافتی بعد از تاریخ ترازنامه، 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 ترازنامه شواهدی در خصوص بدهی احتمالی موجود در تاریخ ترازنامه فراهم شود، لازم است موارد افشا به روز شود. علاوه بر بررسی لزوم شناسایی یا تغییر ذخیره بر اساس استاندارد حسابداری شماره ۴ با عنوان ذخایر، بدهیهای احتمالی و

استاندارد حسابداری شماره ۵
رویدادهای بعد از تاریخ ترازنامه
(تجدیدنظر شده ۱۳۸۴)

داراییهای احتمالی، واحد تجاری ملزم است موارد افشا درباره بدهی احتمالی را با توجه به شواهد مذکور، به روز کند.

رویدادهای غیر تعدیلی بعد از تاریخ ترازنامه

۱۸. واحد تجاری باید اطلاعات زیر را برای هر گروه با اهمیت از رویدادهای غیر تعدیلی بعد از تاریخ ترازنامه 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 ترازنامه 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 ترازنامه است که عموماً منجر به افشا می شود:

الف. موارد عمده ترکیب تجاری بعد از تاریخ ترازنامه (استاندارد حسابداری شماره ۱۹ با عنوان 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 شماره ۳۱ با عنوان 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 ترازنامه،

ه. اعلام یا شروع اجرای تجدید ساختار عمده (به استاندارد حسابداری شماره ۴ با عنوان ذخایر، بدهیهای احتمالی و داراییهای احتمالی مراجعه شود)،

و. تغییرات عمده در سرمایه و ترکیب سهامداران واحد تجاری بعد از تاریخ ترازنامه،

استاندارد حسابداری شماره ۵
رویدادهای بعد از تاریخ ترازنامه
(تجدیدنظر شده ۱۳۸۴)

- ز . تغییرات عمده غیرمتعارف در قیمت داراییها یا نرخ ارز بعد از تاریخ ترازنامه،
- ح . تغییرات در نرخهای مالیاتی یا قوانین مالیاتی وضع شده یا اعلام شده بعد از تاریخ ترازنامه، 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 ترازنامه باشد.

تاریخ اجرا

۲۰ . الزامات این استاندارد در مورد 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 شماره ۱۰ با عنوان رویدادهای بعد از تاریخ ترازنامه (۳۱ مارس ۲۰۰۴) نیز رعایت می‌شود.

استاندارد حسابداری شماره ۵ رویدادهای بعد از تاریخ ترازنامه

(تجدیدنظر شده ۱۳۸۴)

پیوست

مبانی نتیجه‌گیری

این پیوست بخشی از استاندارد حسابداری شماره 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 ترازنامه منع شده است زیرا تصویب سود سهام از اختیارات مجمع عمومی صاحبان سهام است و در نتیجه در تاریخ ترازنامه "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 با توجه 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 ترازنامه 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.