

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 مনدرجات

شماره بند

(۱) - (۳)

■ پیشگفتار

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

۱

• هدف

۲

• دامنه کاربرد

۳ - ۵

• تعاریف

۶ - ۱۱

• شناخت و اندازه‌گیری

۸ - ۹

- رویدادهای تعدیلی بعد از تاریخ ترازنامه

۱۰ - ۱۱

- سود سهام

۱۲ - ۱۳

• تداوم فعالیت

۱۴ - ۱۹

• افشا

۱۴ - ۱۵

- تاریخ تأیید صورتهای مالی

۱۶ - ۱۷

- به روز کردن افشا درباره شرایط موجود در تاریخ ترازنامه

۱۸ - ۱۹

- رویدادهای غیر تعدیلی بعد از تاریخ ترازنامه

۲۰

• تاریخ اجرا

۲۱

• 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 درمورد صورتهای مالی که دوره مالی آنها از تاریخ ۱۳۸۵/۱/۱ و بعد از آن شروع می‌شود، لازم الاجراست.

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 پیشنها دی 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 پیشنها دی، به عنوان بدھی 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. افشاری 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 بر مبنای
تمامی 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
ب. رویدادهای غیر تعدیلی بعد از تاریخ ترازنامه : رویدادهایی که بیانگر شرایط ایجاد شده
بعد از تاریخ ترازنامه است.

استاندارد حسابداری شماره ۵
رویدادهای بعد از تاریخ ترازنامه

(تجدیدنظر شده ۱۳۸۴)

تاریخ تأیید صورتهای مالی: تاریخی است که مدیریت، صورتهای مالی را به طور رسمی و برای آخرين 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 اندازه‌گیری

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 تعديل 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 تعديل یا اقلامی را شناسایی کند

که قبل از 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 شده

قبلی مربوط را طبق استاندارد حسابداری شماره ۴ با عنوان ذخایر، بدھیهای احتمالی و

دارایهای احتمالی تعديل می کند. واحد تجاری نباید تنها به افشاری بدھی احتمالی

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

ناشی از حل و فصل دعوای حقوقی فوق اکتفا کند، زیرا حل و فصل دعوای یاد شده شواهد اضافی مبنی بر لزوم تعديل ذخیره را در تاریخ ترازنامه تأیید می کند.

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 تعديل است، برای مثال :

- ورشکستگی یک مشتری که بعد از تاریخ ترازنامه رخ می دهد، معمولاً مؤید وجود زیان درمورد یک حساب دریافتی تجاری در تاریخ ترازنامه است و واحد تجاری لازم است مبلغ دفتری حسابهای دریافتی تجاری را تعديل 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 خربزاری 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، درنتیجه رویدادهای قبل از تاریخ مذکور، داشته باشد،

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

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 اشتباہی که حاکی از نادرست بودن صورتهای مالی است.

استاندارد حسابداری شماره ۵
رویدادهای بعد از تاریخ ترازنامه

(تجدیدنظر شده ۱۳۸۴)

رویدادهای غیرتعديلىي بعد از تاریخ ترازنامه

۸. واحد تجاري نباید به منظور انعکاس رویدادهای غيرتعديلىي بعد از تاریخ ترازنامه، مبالغ شناسایي شده در صورتهای مالی خود را تعديل کند.

۹. نمونه‌ای از رویداد غيرتعديلىي بعد از تاریخ ترازنامه، کاهش ارزش بازار سرمایه‌گذاریها بین تاریخ ترازنامه و تاریخ تأیید صورتهای مالی است. کاهش ارزش بازار عموماً به وضعیت سرمایه‌گذاریها در تاریخ ترازنامه مربوط نمی‌شود، بلکه منعکس کننده وضعیتهاست که پس از تاریخ ترازنامه ایجاد شده است. بنابراین، واحد تجاري مبالغ شناسایي شده از بابت سرمایه‌گذاریها را در صورتهای مالی خود تعديل نمی‌کند. همچنین، واحد تجاري مبالغ افشا شده در مورد سرمایه‌گذاریها را در تاریخ ترازنامه به روز نمی‌کند، اگرچه ممکن است براساس الزامات مندرج در بند ۱۹ اطلاعات بیشتری افشا کند.

سود سهام

۱۰. واحد تجاري نباید سود سهام مصوب بعد از تاریخ ترازنامه یا سود سهام پیشنهادی را به عنوان بدھی در تاریخ ترازنامه شناسایي نمی‌شود، زیرا با توجه به استاندارد حسابداری شماره ۴ با عنوان ذخایر، بدھیهای 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.

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 به عنوان بدھی در تاریخ ترازنامه شناسایي نمی‌شود، زیرا با توجه به استاندارد حسابداری شماره ۴ با عنوان ذخایر، بدھیهای 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.

تدابع فعالیت

۱۲. چنانچه بعد از تاریخ ترازنامه، انحلال واحد تجاري یا توقف فعالیتهای آن توسط ارکان صلاحیتدار اعلام شود، یا اینکه واحد تجاري عملآنگزیز به انجام این امر گردد، صورتهای مالی نباید بر مبنای تداوم فعالیت تهیه شود.

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

۱۳. روند نامطلوب نتایج عملیات و وضعیت مالی بعد از تاریخ ترازنامه ممکن است مبین لزوم بررسی درخصوص مناسب بودن کاربرد فرض تداوم فعالیت باشد. چنانچه فرض تداوم فعالیت مصدق نداشته باشد، آثار آن چنان فraigیر است که این استاندارد به جای تعديل مبالغ شناسایی شده، تغییری اساسی در مبنای حسابداری مورد عمل را الزامی می‌کند.

افشا

تاریخ تأیید صورتهای مالی

۱۴. واحد تجاری باید تاریخ تأیید صورتهای مالی و اسامی تأییدکنندگان آن را افشا کند.

۱۵. آگاهی از تاریخ تأییدصورتهای مالی برای استفاده‌کنندگان اهمیت دارد، زیرا صورتهای مالی رویدادهای بعد از آن تاریخ را منعکس نمی‌کند.

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 افشاء مربوط به این شرایط را باتوجه به اطلاعات جدید به روز کند.

۱۷. در برخی موارد ضرورت دارد که واحد تجاری براساس اطلاعات دریافتی بعد از تاریخ ترازنامه، موارد افشا در صورتهای مالی خود را بهروز 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 درخصوص بدھی احتمالی موجود در تاریخ ترازنامه فراهم شود، لازم است موارد افشا به روز شود. علاوه بر بررسی لزوم شناسایی یا تغییر ذخیره براساس استاندارد حسابداری شماره ۴ با عنوان ذخایر بدھیهای احتمالی و داراییهای احتمالی، واحد تجاری ملزم است موارد افشا درباره بدھی احتمالی را باتوجه به شواهد مذکور، بهروز کند.

رویدادهای غیرتعديلی بعد از تاریخ ترازنامه

۱۸. واحد تجاری باید اطلاعات زیر را برای هر گروه با اهمیت از رویدادهای غیرتعديلی بعد از تاریخ ترازنامه افشا کند :

الف. ماهیت رویداد، و

ب . برآورده از اثر مالی آن، یا بیان اینکه انجام چنین برآورده امکان پذیر نیست.

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

۱۹. چنانچه رویدادهای غیر تعدیلی بعد از تاریخ ترازنامه با اهمیت باشد، عدم افشار آنها می‌تواند بر تصمیمات اقتصادی استفاده کنندگان که بر مبنای صورتهای مالی اتخاذ می‌شود، تأثیر بگذارد. موارد زیر نمونه‌هایی از رویدادهای غیر تعدیلی بعد از تاریخ ترازنامه است که عموماً منجر به افشا می‌شود :
- الف. موارد عمدۀ ترکیب تجاری بعد از تاریخ ترازنامه (استاندارد حسابداری شماره ۱۹ با عنوان ترکیبیات تجاری افشار موارد خاصی را الزامی می‌کند) یا واگذاری یک واحد فرعی،
- ب . اعلام برنامه‌ای برای توقف عملیات،
- ج . موارد عمدۀ خرید داراییها، طبقه‌بندی داراییها طبق استاندارد حسابداری شماره ۳۱ با عنوان دارایی‌ای 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 براثر آتش‌سوزی بعد از تاریخ ترازنامه،
- ه . اعلام یا شروع اجرای تجدید ساختار عمدۀ (به استاندارد حسابداری شماره ۴ با عنوان ذخایر، بدھیهای احتمالی و دارایی‌های احتمالی مراجعه شود)،
- و . تغییرات عمدۀ در سرمایه و ترکیب سهامداران واحد تجاری بعد از تاریخ ترازنامه،
- ز . تغییرات عمدۀ غیر متعارف 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 بدھیهای احتمالی عمدۀ، برای مثال از طریق صدور ضمانت‌نامه، و
- ی . دعوای حقوقی عمدۀ که صرفاً ناشی از رویدادهای بعد از تاریخ ترازنامه باشد.

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

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 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 بدھی شناسایی کنند. در استاندارد جدید، شناسایی سود سهام پیشنهادی به عنوان بدھی در تاریخ ترازنامه منع شده است زیرا تصویب سود سهام از اختیارات مجمع عمومی صاحبان سهام است و درنتیجه در تاریخ ترازنامه "تعهد فعلی" و به تبع آن بدھی وجود ندارد. ضمناً این روش همانگ 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 بدھی شرکت را از این بابت به طور برآورده 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 بدھی 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 کترل یا نفوذ قابل ملاحظه شرکت سرمایه‌گذار در تصمیم‌گیری نسبت به تخصیص سود شرکت سرمایه‌پذیر (حتی در موارد موقتی بودن کترول 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.