

مصوبات کمیته فنی سازمان حسابرسی



شماره: ۵۸

تاریخ: ۱۳۸۴/۳/۲

پرسش:

طبق بند «ج» تبصره ۱ قانون بودجه سال ۱۳۸۴ کل کشور، کلیه شرکتهای دولتی موضوع تبصره یادشده موظف شده‌اند علاوه بر پرداخت مالیات بر درآمد عملکرد سال ۱۳۸۳، سی درصد سود ابرازی (سود ویژه) سال ۱۳۸۳ خود را به حساب درآمد عمومی واریز نمایند. نحوه برخورد حسابداری با این موضوع چگونه است؟

پاسخ:

با عنایت به صراحت متن تبصره بودجه، اولاً، ماخذ محاسبه سی درصد مزبور سود ابرازی (قبل از کسر مالیات) مندرج در صورت سود و زیان سال ۱۳۸۳ می باشد، ثانیاً، کلیه شرکتهای دولتی موضوع تبصره فوق، صرفنظر از این که دارای سهامدار اقلیت باشند یا نباشند، ملزم به پرداخت مبلغ مزبور خواهند بود.

با توجه به مراتب فوق، کلیه شرکتهای دولتی مشمول تبصره یادشده در بالا باید سی درصد مزبور را محاسبه و در صورتهای مالی سال ۱۳۸۳ برای آن ذخیره لازم را در نظر گیرند و مبلغ آن را ذیل رقم مالیات بر درآمد عملکرد در صورت سود و زیان شرکت با درج شماره تبصره بودجه مربوط منعکس نمایند.

همچنین، در بند «د» تبصره ۱ قانون بودجه سال ۱۳۸۳، اگرچه پرداخت سی درصد مزبور به عنوان سود، مورد اشاره قرار گرفته است، اما به لحاظ رعایت یکنواختی در ارائه اطلاعات و فراهم کردن قابلیت مقایسه صورتهای مالی، توصیه می شود با این مورد نیز مشابه رویه بالا برخورد شود.

شماره: ۵۹

تاریخ: ۱۳۸۴/۴/۶

پرسش:

چنانچه سهامداران، پرداخت تمام یا بخشی از زیان انباشته شرکت را تقبل کنند، آثار مالی این رویداد چگونه در صورتهای مالی انعکاس می یابد؟

پاسخ:

بین تغییرات در حقوق صاحبان سهام که از معاملات با آنان ناشی می شود و دیگر تغییرات در حقوق صاحبان سهام تمایز وجود دارد. افزایش حقوق صاحبان سهام، به جز آورده آنان، به عنوان درآمد تلقی می شود. با توجه به این که تقبل زیان توسط سهامداران، به منزله آورده صاحبان سهام نیست، از این رو باید در صورت سود و زیان دوره به عنوان درآمد شناسایی شود.

شماره: ۶۰

تاریخ: ۱۳۸۴/۴/۱۳

پرسش:

طبق تعریف مندرج در استاندارد شماره ۱۸، سهم اقلیت عبارت است از "آن بخش از خالص عملکرد مالی و خالص داراییهای یک واحد تجاری فرعی که قابل انتساب به سهامی است که به طور مستقیم یا غیر مستقیم از طریق واحدهای تجاری فرعی دیگر، به واحد تجاری اصلی تعلق ندارد." با عنایت به تعریف بالا، چنین بنظر می رسد که سهم اقلیت، دربرگیرنده سودهای تحقق نیافته ناشی از معاملات واحد تجاری فرعی با واحد تجاری اصلی نیز می باشد. آیا چنین برداشتی صحیح است؟

پاسخ:

تعریف مندرج در استاندارد در خصوص سهم اقلیت باید با توجه به سایر مندرجات استاندارد مطالعه و به کار گرفته شود. برای تهیه صورتهای مالی تلفیقی باید کلیه ضوابط تلفیق مقرر در استاندارد، از جمله حذف معاملات درون گروهی طبق بند ۲۷ استاندارد، لحاظ شود و سپس سهم اقلیت از خالص عملکرد مالی شرکت فرعی در این چارچوب محاسبه گردد. بدین ترتیب سهم اقلیت از خالص عملکرد مالی و خالص داراییهای شرکت فرعی، پس از حذف سودهای تحقق نیافته معاملاتی که آثار آن در مبالغ دفتری داراییهای گروه منعکس است، محاسبه و تعیین می شود.

شماره: ۶۱

تاریخ: ۱۳۸۴/۴/۱۳

پرسش:

در مواردی که بابت علی الحساب معاملات با خریداران و فروشندگان، چک یا سایر اسناد مدت دار دریافت یا صادر می گردد، تا زمانی که مبلغ این گونه اسناد عملاً تادیه نشده است، آیا اطلاق پیش دریافت و پیش پرداخت به این گونه اقلام و شناسایی آنها تحت این عناوین در صورتهای مالی صحیح است؟

پاسخ:

اگر چه طبق روش مورد عمل در شرکتها، این گونه اسناد به عنوان پیش پرداخت یا پیش دریافت در دفاتر ثبت می گردد، اما برای مقاصد تهیه صورتهای مالی، لازم است مبلغ این قبیل اسناد که تا تاریخ ترازنامه عملاً تادیه نگردیده و در نتیجه تحت عناوین اسناد دریافتنی یا پرداختنی در دفاتر باقیمانده است، از پیش دریافت یا پیش پرداخت متناظر آن کسر شود. ضمناً در موارد بااهمیت، ارائه اطلاعات مربوط در یادداشتهای توضیحی ضروری است.

شماره: ۶۲

تاریخ: ۱۳۸۴/۴/۱۴

پرسش:

مادام که افزایش سرمایه در مرجع ثبت شرکتها به ثبت نرسیده باشد مبالغ مربوط به افزایش سرمایه چگونه در صورتهای مالی شناسایی و منعکس می شود؟

پاسخ:

پس از تصویب افزایش سرمایه در مجمع عمومی فوق العاده صاحبان سهام، مبالغ مرتبط با موارد زیر در حسابی به نام «علی الحساب افزایش سرمایه» ثبت می شود:

الف- وجوه نقد دریافتی، در زمان دریافت

ب- مطالبات حال شده اشخاص، در زمان پذیره نویسی حق تقدم

پ- انتقال از محل سود انباشته و اندوخته ها، در زمان تصویب افزایش سرمایه توسط مجمع

علی الحساب افزایش سرمایه به منزله آورده صاحبان سهام تلقی و جزء مبادلات با صاحبان سهام محسوب می شود. لذا تا زمان ثبت افزایش سرمایه در مرجع ثبت شرکتها، باید در بخش حقوق صاحبان سهام و بلافاصله بعد از سر فصل سرمایه ثبت شده تحت عنوان «افزایش سرمایه در جریان» منعکس شود.

شماره: ۶۳

تاریخ: ۱۳۸۴/۶/۲۸

پرسش:

کاهش ارزش بازار سرمایه گذاری بلندمدت در بورس در چه وضعیتهایی به عنوان کاهش دائمی تلقی می شود و در صورت ضرورت احتساب ذخیره، مبلغ آن بر چه مبنایی تعیین می گردد؟

پاسخ:

بر پایه استاندارد حسابداری شماره ۱۵ با عنوان «حسابداری سرمایه گذاریها»، از آنجا که سرمایه گذاری بلندمدت با قصد نگهداشت برای مدت طولانی تحصیل می شود، ارزش بازار آن از نظر اندازه گیری سود و زیان دوره، معمولاً مربوط تلقی نمی گردد. زیرا مدیریت واحد سرمایه گذار، قصد یا توان آن را ندارد که این ارزش را از طریق فروش سرمایه گذاری متبلور سازد. بدین ترتیب، کاهش در ارزش بازار این گونه سرمایه گذاریها لزوماً کاهش دائمی محسوب نمی شود. همچنین وقوع زیان عملیاتی در یک یا چند سال متوالی در واحد سرمایه پذیر الزاماً به معنای وقوع کاهش دائمی در ارزش سرمایه گذاری در سهام آن واحد نیست.

منظور از کاهش دائمی در ارزش سرمایه گذاری، کاهش است که انتظار نمی رود در بلندمدت برگشت شود. دائمی بودن کاهش در ارزش سرمایه گذاری بلندمدت باید با توجه به مجموعه مواردی از قبیل متغیرهای اقتصادی، شرایط حاکم بر صنعت (مثلاً شدت رقابت و شتاب تغییرات در فناوری)، فعالیتهای انتفاعی واحد سرمایه پذیر، تداوم زیاندهی، عدم بازگشت ارزشهای اولیه بازار به مدت طولانی یا استمرار کاهش ارزش، سنجیده شود. در هر حال مسئولیت تعیین موقتی یا دائمی بودن کاهش ارزش سرمایه گذاریهای بلندمدت با مدیریت واحد سرمایه گذار است که برای این منظور ضروری است از نظر کارشناسان با صلاحیت استفاده شود.

در صورت احراز دائمی بودن کاهش در مبلغ دفتری سرمایه گذاری بلندمدت، ارزش سرمایه گذاری و در نتیجه مبلغ ذخیره کاهش ارزش آن، بر مبنای ارزش فعلی جریانهای آتی وجوه نقد مورد انتظار از سرمایه گذاری تعیین می شود. در تعیین ارزش سرمایه گذاری، توجه به عواملی از قبیل ریسک، میزان سهام متعلق به واحد سرمایه گذار در واحد سرمایه پذیر، محدودیت در توزیع سود سهام توسط واحد سرمایه پذیر و محدودیت در واگذاری سهام آن نیز ضروری است.