



### پرسش:

نحوه برخورد حسابداری با موارد زیر، که در رابطه با اصلاحات مورخ ۱۳۹۲/۵/۱۵ استاندارد حسابداری ۱۶ با عنوان "آثار تغییر نرخ ارز" مطرح می‌باشد، چگونه است:

۱- چنانچه بدهی ارزی قابل تسویه به نرخ توافقی وجود داشته باشد، آیا استفاده از نرخ توافقی ارز در پایان سال ۱۳۹۱ برای تسعیر بدهیهای مزبور، در شرایطی که میزان کاهش شدید ارزش ریال تا اواسط سال ۱۳۹۲ به ثبات نرسیده بود، مناسب است؟

۲- آیا تفاوت ناشی از تسعیر بدهیهای ارزی کلاً به حساب بهای تمام شده داراییها منظور می‌شود یا اینکه حصه مرتبط با عمر مفید استفاده شده آنها به سود و زیان منظور می‌گردد؟

۳- مبالغی که از بابت تسعیر بدهیهای ارزی به بهای تمام شده دارایی منظور می‌شود، از چه تاریخی مستهلک می‌شود؟

۴- زیان تسعیر بدهیهای ارزی در پایان سال ۱۳۹۱ که در سال مزبور در حسابها منظور نگردیده و یا به حساب سود و زیان منظور شده است، چگونه در صورتهای مالی سال ۱۳۹۲ و اقلام مقایسه‌ای آن انعکاس می‌یابد؟

۵- با توجه به اینکه در متن اصلاحیه از اصطلاح "داراییها" استفاده شده است آیا داراییهایی از قبیل موجودی مواد و کالا نیز مشمول الزامات اصلاحیه مزبور می‌شوند؟

۶- منظور از حفاظ چیست؟ آیا دارایی ارزی می‌تواند به عنوان حفاظ تلقی شود؟ در این صورت شرایط تلقی دارایی به عنوان حفاظ و مبلغی از آن که می‌تواند به عنوان حفاظ تلقی شود چیست؟

۷- تفاوت تسعیر بدهیهای ارزی مربوط به داراییهای تجدید ارزیابی شده در سال ۱۳۹۱، چگونه در حسابها انعکاس می‌یابد؟

کمیته فنی:

منابع دیگری که می‌توان به آن مراجعه نمود:



**پاسخ:**

۱- از آنجاکه استفاده از نرخ ارز در پایان سال ۱۳۹۱ بعنوان مبنای محاسبه تسعیر بدهیهای ارزی و انعکاس تفاوت تسعیر در داراییهای مربوط، در شرایطی که میزان کاهش شدید ارزش ریال تا اواسط سال ۱۳۹۲ به ثبات نرسیده بود، منجر به شناسایی سود حاصل از تسعیر ارز در سال ۱۳۹۲ خواهد شد، لذا به عنوان یک راه حل اجرایی، لازم است بدهیهای ارزی به شرح زیر تسعیر و تفاوت ناشی از تسعیر با رعایت شرایط موجود، به بهای تمام شده داراییها منظور گردد:

الف- در سالهای مالی منتهی به ۱۳۹۲/۵/۳۱ و ۱۳۹۲/۶/۳۱، بدهیهای ارزی قابل تسویه به نرخ توافقی، باید بر مبنای نرخ توافقی ارز در پایان شهریور ۱۳۹۲ (تاریخ ثبات نسبی نرخ ارز)، تسعیر و تفاوت تسعیر به بهای تمام شده داراییهای مربوط منظور شود. در این خصوص با توجه به اینکه کاهش رسمی ارزش ریال در مهر ۱۳۹۱ اتفاق افتاده است، تجدید ارائه اقلام مقایسه‌ای دوره قبل ضرورت ندارد و استهلاك داراییهای مربوط، نیز از سال مالی بعد محاسبه می‌گردد.

ب- در سالهای مالی منتهی به ۱۳۹۲/۷/۳۰ لغایت ۱۳۹۳/۴/۳۱، بدهیهای ارزی سال قبل که به نرخ توافقی قابل تسویه است باید بر مبنای نرخ توافقی ارز در پایان شهریور ۱۳۹۲، تسعیر و تفاوت تسعیر در همان سال به بهای تمام شده داراییهای مربوط منظور و اقلام مقایسه‌ای نیز از این بابت اصلاح شود. در این خصوص استهلاك داراییهای مربوط، از ابتدای سالهای مالی یاد شده محاسبه می‌گردد. در این حالت لازم است آثار ناشی از بدهیهای ارزی پرداخت شده در سال مالی بعد از اصلاحیه استاندارد، نیز در نظر گرفته شود (به عنوان مثال، در سال مالی منتهی به ۱۳۹۲/۱۲/۲۹، بدهی ارزی پایان سال ۱۳۹۱ که به نرخ توافقی قابل تسویه است، باید بر مبنای نرخ توافقی ارز در تاریخ ۱۳۹۲/۶/۳۱

کمیته فنی:

منابع دیگری که می‌توان به آن مراجعه نمود:



### پاسخ - ادامه

تسعیر و تفاوت تسعیر در صورتهای مالی سال منتهی به ۱۳۹۲/۱۲/۲۹، به بهای تمام شده داراییها منظور و اقلام مقایسه‌ای سال مالی منتهی به ۱۳۹۱/۱۲/۲۹، نیز از این بابت اصلاح و استهلاک داراییها از ابتدای سال ۱۳۹۲ محاسبه شود. لیکن در صورتیکه بدهیهای ارزی با استفاده از ارزش مبادله‌ای قابل تسویه است، باید نرخ ارزش مبادله‌ای در تاریخ ۱۳۹۱/۱۲/۲۹، مبنای تسعیر قرار گیرد.

لازم به توجه است که استفاده از نرخ ارزش توافقی پایان شهریور ۱۳۹۲ برای تسعیر بدهیهای ارزی در پایان سالهای مالی منتهی به ۱۳۹۲/۵/۳۱ الی ۱۳۹۳/۴/۳۱ با توجه به مفاد اصلاحات استاندارد، تنها در مواردی مجاز است که داراییهای مربوط به بدهیهای ارزی موصوف در پایان آن سالها، وجود داشته باشد.

۲- با توجه به اصلاحات استاندارد، تفاوت تسعیر بدهیهای ارزی مربوط به ساخت و تحصیل داراییها، تا سقف مبلغ قابل بازیافت دارایی به بهای تمام شده داراییهای مربوط از جمله موجودی مواد و کالا اضافه می‌شود و مازاد آن در صورت سود و زیان انعکاس می‌یابد. به این ترتیب تفاوت تسعیر بدهیهای ارزی مربوط به داراییهای فروش رفته، کلاً به سود و زیان منظور می‌شود.

۳- استهلاک مربوط به اضافه ارزش مبلغ دفتری داراییها، ناشی از اعمال تفاوت تسعیر بدهیهای ارزی، باید از زمانی محاسبه شود که تفاوت تسعیر در دفاتر انعکاس می‌یابد. از این رو با توجه به موارد مندرج در ردیفهای "الف" و "ب" بند (۱) بالا، در سالهای مالی منتهی به ۱۳۹۲/۵/۳۱ و ۱۳۹۲/۶/۳۱ استهلاک داراییهای مربوط، از سال مالی بعد و در سالهای مالی منتهی به ۱۳۹۲/۷/۳۰ لغایت ۱۳۹۳/۴/۳۱، از ابتدای سالهای مالی یاد شده محاسبه می‌گردد.

کمیته فنی:

منابع دیگری که می‌توان به آن مراجعه نمود:



### پاسخ - ادامه

۴- با توجه به موارد پیشگفته در ردیفهای "الف" و "ب" بند (۱) بالا، که نحوه و زمان اعمال تفاوت تسعیر بدهیهای ارزی را مشخص می‌نماید، و به منظور اعمال مناسب نحوه عمل حسابداری تفاوت تسعیر بدهیهای ارزی در حسابها، هر گونه مبالغ شناسایی شده قبلی از این بابت، در صورت وجود، از طریق تعدیلات سنواتی حذف و مبالغ جدید جایگزین می‌گردد.

۵- واژه "داراییها" به تمام انواع داراییها، از جمله موجودی مواد و کالا، تسری دارد. لیکن تفاوت تسعیر بدهیهای ارزی مربوط به اینگونه داراییها، متناسب با داراییهای باقیمانده و تا سقف مبلغ قابل بازیافت، به بهای تمام شده دارایی مربوط اضافه و مازاد آن به سود و زیان منظور می‌گردد.

۶- اقداماتی که به منظور کاهش یا جبران ریسک ناشی از تغییرات در ارزش منصفانه یا جریانهای نقدی مربوط به یک قلم خاص انجام می‌شود، به عنوان عملیات حفاظتی (مصون‌سازی) محسوب می‌گردد. اقدامات مصون‌سازی، انواع ابزار آن، میزان و شرایط آنها، در استاندارد حسابداری تجدیدنظر شده ۱۵ با عنوان "سرمایه‌گذارها" مطرح شده است.

۷- طبق اصلاحات مزبور، تفاوت تسعیر بدهیهای ارزی حداکثر تا ارزش قابل بازیافت دارایی می‌تواند به بهای تمام شده داراییهای مربوط منظور شود. بنابراین در صورتیکه مبلغ دفتری دارایی تجدید ارزیابی شده، کمتر از مبلغ قابل بازیافت دارایی باشد، تفاوت تسعیر بدهیهای ارزی، حداکثر تا سقف یاد شده، می‌تواند به بهای تمام شده دارایی منظور گردد و مازاد آن به سود و زیان منظور می‌شود.

کمیته فنی:

منابع دیگری که می‌توان به آن مراجعه نمود: