

**استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱**  
**پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برای نخستین بار**

**استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱**  
**پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برای نخستین بار**

**فهرست مندرجات**

<u>از بند</u>	
۱	هدف
۲	دامنه کاربرد
۶	شناخت و اندازه‌گیری
۶	صورت وضعیت مالی آغازین طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی
۷	رویه‌های حسابداری
۱۳	موارد استثنا در بکارگیری سایر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی با تسری به گذشته
۱۴	برآوردها
۱۸	معافیت از سایر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی
۲۰	ارائه و افشا
۲۱	اطلاعات مقایسه‌ای
۲۲	اطلاعات مقایسه‌ای و خلاصه‌های تاریخی بر مبنایی غیر از استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی
۲۳	توضیح گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی
۲۴	صورت‌های تطبیق
۲۹	اختصاص داراییهای مالی یا بدهیهای مالی
۳۰	استفاده از ارزش منصفانه به عنوان بهای تمام شده مفروض
۳۱	استفاده از بهای تمام شده مفروض برای سرمایه‌گذاری در واحدهای تجاری فرعی، مشارکتهای خاص و واحدهای تجاری وابسته
۳۱الف	استفاده از بهای تمام شده مفروض برای داراییهای نفت و گاز
۳۱ب	استفاده از بهای تمام شده مفروض برای فعالیتهای مشمول نرخ‌گذاری
۳۱پ	استفاده از بهای تمام شده مفروض پس از تورم بسیار حاد
۳۲	گزارشهای مالی میان‌دوره‌ای
۳۴	تاریخ اجرا
۴۰	کنارگذاری استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱ (منتشر شده در سال ۲۰۰۳)
	پیوستها
	الف اصطلاحات تعریف‌شده
	ب موارد استثنا در بکارگیری سایر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی با

**استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱**  
**پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برای نخستین بار**

تسری به گذشته

- پ معافیت برای ترکیبهای تجاری
- ت معافیت از سایر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی
- ث معافیت‌های کوتاه‌مدت از استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی

## استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱

### پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برای نخستین بار

## استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱

### پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برای نخستین بار

#### هدف

۱. هدف این استاندارد، اطمینان از ارائه اطلاعات با کیفیت بالا در **نخستین صورتهای مالی طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی** و گزارشهای مالی میان‌دوره‌ای واحد تجاری برای بخشی از دوره تحت پوشش آن صورتهای مالی است، به گونه‌ای که:

- الف. برای استفاده‌کنندگان، شفاف و در تمام دوره‌های ارائه‌شده قابل مقایسه باشد؛
- ب. سرآغاز مناسبی برای حسابداری طبق **استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی** فراهم کند؛ و
- پ. مخارج تهیه، بیشتر از منافع آن نباشد.

#### دامنه کاربرد

۲. واحد تجاری باید این استاندارد را در موارد زیر بکار گیرد:

الف. نخستین صورتهای مالی طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی؛ و

ب. هر گزارش مالی میان‌دوره‌ای، در صورت وجود، که طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری ۳۴ **گزارشگری مالی میان‌دوره‌ای** برای بخشی از دوره تحت پوشش نخستین صورتهای مالی طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، ارائه می‌شود.

۳. نخستین صورتهای مالی طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، اولین صورتهای مالی سالانه‌ای است که در آن، واحد تجاری با عبارتی صریح و بی‌قید و شرط در صورتهای مالی، رعایت استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را می‌پذیرد. صورتهای مالی تهیه‌شده طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، زمانی نخستین صورتهای مالی طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی محسوب می‌شود که برای مثال، واحد تجاری:

الف. آخرین صورتهای مالی قبلی خود را به صورت زیر ارائه کرده باشد:

۱. مطابق با الزامات ملی که از همه جهات طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی نیست؛

۲. از همه جهات مطابق با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی باشد، به جز اینکه صورتهای مالی مزبور، شامل عبارتی صریح و بی‌قید و شرط مبنی بر مطابقت صورتهای مالی با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی نباشد؛

## **استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱**

### **پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برای نخستین بار**

۳. دربردارنده عبارتی صریح مبنی بر مطابقت صورتهای مالی با برخی و نه تمام استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی باشد؛
۴. مطابق با الزامات ملی، مغایر با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی باشد و در مورد اقلامی که برای آنها الزامات ملی وجود نداشته است، از استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی استفاده شده باشد؛ یا
۵. مطابق با الزامات ملی، همراه با صورت تطبیق برخی مبالغ با مبالغ تعیین‌شده طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی باشد؛
- ب. صورتهای مالی تهیه‌شده طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را تنها برای استفاده درون‌سازمانی تهیه کرده باشد و آنها را در اختیار مالکان واحد تجاری یا سایر استفاده‌کنندگان برون‌سازمانی قرار نداده باشد؛
- پ. برای مقاصد تلفیق، مجموعه گزارشگری طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را تهیه کرده باشد، بدون اینکه مجموعه کامل صورتهای مالی طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری ۱ **ارائه صورتهای مالی** (تجدیدنظرشده در سال ۲۰۰۷) تهیه شده باشد؛ یا
- ت. صورتهای مالی دوره‌های گذشته را ارائه نکرده باشد.
۴. این استاندارد هنگامی کاربرد دارد که واحد تجاری برای نخستین بار استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را می‌پذیرد. برای مثال، این استاندارد، برای موارد زیر کاربرد ندارد:
- الف. واحد تجاری ارائه صورتهای مالی طبق الزامات ملی را که در گذشته همراه با مجموعه دیگری از صورتهای مالی ارائه می‌شده است و در آنها با عبارتی صریح و بی‌قید و شرط مطابقت با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی بیان شده بود، متوقف کند؛
- ب. واحد تجاری صورتهای مالی سال گذشته را طبق الزامات ملی ارائه کرده باشد و در صورتهای مالی مورد اشاره، عبارتی صریح و بی‌قید و شرط مبنی بر مطابقت با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی درج شده باشد؛ یا
- پ. واحد تجاری در صورتهای مالی سال گذشته عبارتی صریح و بی‌قید و شرط مبنی بر مطابقت با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را درج کرده باشد، حتی اگر حسابرسان گزارش حسابرسی خود درباره آن صورتهای مالی را مشروط کرده باشند.
- ۴الف. با وجود الزامات بندهای ۲ و ۳، واحد تجاری که در یکی از دوره‌های گزارشگری قبلی استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را بکار گرفته است اما آخرین صورتهای مالی سالانه آن شامل عبارتی صریح و بی‌قید و شرط مبنی بر مطابقت با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی نیست، باید این استاندارد را

## **استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱**

### **پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برای نخستین بار**

بکار گیرد یا در غیر این صورت، باید استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری ۸ **رویه‌های مسابداری، تغییر در برآوردهای مسابداری و اشتباهات**، با تسری به گذشته بکار گیرد گویی که واحد تجاری هرگز بکارگیری استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را متوقف نکرده است.

۴. حتی در صورتی که واحد تجاری بکارگیری این استاندارد طبق بند ۴الف را انتخاب نکند، باید الزامات افشای مندرج در بندهای ۲۳الف تا ۲۳ب استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱ را افزون بر الزامات افشای استاندارد بین‌المللی حسابداری ۸ رعایت کند.

۵. این استاندارد در مورد تغییر در رویه‌های حسابداری توسط یک واحد تجاری که در حال حاضر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را بکار می‌گیرد، کاربرد ندارد. این تغییرات مشمول الزامات زیر است:

- الف. الزامات مربوط به تغییر در رویه‌های حسابداری طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری ۸ **رویه‌های مسابداری، تغییر در برآوردهای مسابداری و اشتباهات**؛ و
- ب. الزامات خاص گذار در سایر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی.

### **شناخت و اندازه‌گیری**

#### **صورت وضعیت مالی آغازین طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی**

۶. واحد تجاری باید صورت وضعیت مالی آغازین طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را در تاریخ گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی تهیه و ارائه کند. این اقدام، سرآغاز حسابداری طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی است.

#### **رویه‌های حسابداری**

۷. واحد تجاری باید رویه‌های حسابداری یکسانی را در صورت وضعیت مالی آغازین طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی و تمام دوره‌های ارائه‌شده در نخستین صورتهای مالی طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی بکار گیرد. این رویه‌های حسابداری باید با استانداردهایی که در پایان **نفسستین دوره گزارشگری طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی** لازم‌الاجرا است، به جز موارد معین‌شده در بندهای ۱۳ تا ۱۹ و پیوستهای ب تا ث، مطابقت داشته باشد.

۸. واحد تجاری نباید نسخه‌های متفاوت استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را که در گذشته لازم‌الاجرا بوده است، بکار گیرد. اگر بکارگیری پیش از موعد استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی جدیدی مجاز باشد، واحد تجاری می‌تواند پیش از الزام استاندارد، آن را بکار گیرد.

## استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱

### پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برای نخستین بار

مثال: ثبات رویه در بکارگیری آخرین نسخه استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی
<p style="text-align: right;"><b>پیشینه</b></p> <p>پایان نخستین دوره گزارشگری واحد تجاری "الف" طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، ۳۱ دسامبر سال ۲۰x۵ است. واحد تجاری "الف" قصد دارد صورتهای مالی خود را با یک دوره اطلاعات مقایسه‌ای ارائه کند (به بند ۲۱ مراجعه شود). بنابراین، تاریخ گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، شروع فعالیت تجاری در اول ژانویه سال ۲۰x۴ (یا به عبارتی، پایان فعالیت تجاری در ۳۱ دسامبر سال ۲۰x۳) می‌باشد. واحد تجاری "الف" صورتهای مالی سالانه خود را تا ۳۱ دسامبر سال ۲۰x۴ طبق <b>اصول پیشین پذیرفته شده مسابداري</b> ارائه کرده است.</p> <p style="text-align: right;"><b>بکارگیری الزامات</b></p> <p>واحد تجاری "الف" ملزم است در موارد زیر الزامات استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را برای دوره‌های منتهی به ۳۱ دسامبر سال ۲۰x۵، بکار گیرد:</p> <p>الف. تهیه و ارائه صورت وضعیت مالی آغازین طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در اول ژانویه سال ۲۰x۴؛ و</p> <p>ب. تهیه و ارائه صورت وضعیت مالی به تاریخ ۳۱ دسامبر سال ۲۰x۵ (شامل مبالغ مقایسه‌ای سال ۲۰x۴)، صورت سود و زیان جامع، صورت تغییرات در حقوق مالکانه و صورت جریانهای نقدی برای سال منتهی به ۳۱ دسامبر سال ۲۰x۵ (شامل مبالغ مقایسه‌ای سال ۲۰x۴) و موارد افشا (شامل اطلاعات مقایسه‌ای سال ۲۰x۴).</p> <p>اگر بکارگیری پیش از موعد یک استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی جدید که هنوز الزامی نشده است، مجاز باشد، واحد تجاری "الف" مجاز است، اما ملزم نیست، آن استاندارد را در تهیه نخستین صورتهای مالی طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی بکار گیرد.</p>

۹. برای تغییر در رویه‌های حسابداری واحد تجاری که در حال حاضر از استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی استفاده می‌کند، شرایط گذار در سایر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی کاربرد دارد؛ این شرایط به استثنای موارد مندرج در پیوستهای ب تا ث، برای **وامد تجاری پذیرنده** کاربرد ندارد.

۱۰. به استثنای موارد مندرج در بندهای ۱۳ تا ۱۹ و پیوستهای ب تا ث، واحد تجاری باید در صورت وضعیت مالی آغازین طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی:

الف. تمام داراییها و بدهیهایی که شناسایی آنها طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی الزامی است را شناسایی کند؛

## **استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱**

### **پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برای نخستین بار**

ب. اقلامی که طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، شناسایی آنها به عنوان دارایی یا بدهی مجاز نیست را شناسایی نکند؛

پ. اقلامی را که طبق اصول پیشین پذیرفته شده حسابداری به عنوان نوعی دارایی، بدهی یا جزئی از حقوق مالکانه شناسایی کرده، اما طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی نوع متفاوتی از دارایی، بدهی یا جزئی از حقوق مالکانه است، تجدید طبقه‌بندی کند؛ و

ت. برای اندازه‌گیری تمام داراییها و بدهیهای شناسایی شده، استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را بکار گیرد.

۱۱. ممکن است رویه‌های حسابداری مورد استفاده واحد تجاری در تهیه صورت وضعیت مالی آغازین طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی با رویه‌هایی که در همان تاریخ، طبق اصول پیشین پذیرفته شده حسابداری استفاده می‌شود، متفاوت باشد. تعدیلات ایجاد شده، حاصل رویدادها و معاملات پیش از تاریخ گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی است. بنابراین، واحد تجاری باید این تعدیلات را در تاریخ گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، بطور مستقیم در سود انباشته (یا حسب مورد، در طبقه دیگری از حقوق مالکانه) شناسایی کند.

۱۲. این استاندارد، دو گروه استثنا بر اصل رعایت استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در تهیه صورت وضعیت مالی آغازین تعیین می‌کند:

الف. بندهای ۱۴ تا ۱۷ و پیوست ب، مانع بکارگیری برخی جنبه‌های سایر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی با تسری به گذشته می‌شود.

ب. پیوستهای پ تا ث، معافیهایی از برخی الزامات سایر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در نظر می‌گیرد.

#### **موارد استثنا در بکارگیری سایر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی با تسری به گذشته**

۱۳. این استاندارد مانع بکارگیری برخی جنبه‌های سایر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی با تسری به گذشته می‌شود. این موارد استثنا در بندهای ۱۴ تا ۱۷ و پیوست ب مشخص می‌شود.

#### **برآوردها**

۱۴. برآوردهای واحد تجاری طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در تاریخ گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، باید با برآوردهای انجام شده در همان تاریخ طبق اصول پیشین پذیرفته شده حسابداری (پس از تعدیل جهت انعکاس هرگونه تفاوت در رویه‌های حسابداری) مطابقت داشته باشد، مگر آنکه شواهد عینی نشان دهد که آن برآوردها اشتباه بوده است.

۱۵. ممکن است واحد تجاری پس از تاریخ گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، درباره برآوردهایی



## **استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱**

### **پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برای نخستین بار**

که طبق اصول پیشین پذیرفته شده حسابداری انجام داده بود، اطلاعاتی دریافت کند. طبق بند ۱۴، واحد تجاری باید با دریافت این اطلاعات همانند رویدادهای غیرتعدیلی پس از دوره گزارشگری، طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری ۱۰ (رویدادهای پس از دوره گزارشگری) برخورد کند. برای مثال، فرض کنید تاریخ گذار یک واحد تجاری به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، اول ژانویه سال ۲۰x۴ باشد و بر اساس اطلاعات جدید به دست آمده در ۱۵ جولای سال ۲۰x۴، واحد تجاری ملزم به بازنگری برآوردهای انجام‌شده طبق اصول پیشین پذیرفته شده حسابداری در ۳۱ دسامبر سال ۲۰x۳ شود. واحد تجاری نباید اطلاعات جدید را در صورت وضعیت مالی آغازین طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی منعکس کند (مگر اینکه به دلیل هرگونه تفاوت در رویه‌های حسابداری یا وجود شواهد عینی مبنی بر اشتباه بودن برآوردها، تعدیل برآوردها ضرورت داشته باشد). در مقابل، واحد تجاری باید اطلاعات جدید را در سود یا زیان دوره (یا در صورت لزوم، در سایر اقلام سود و زیان جامع) برای سال منتهی به ۳۱ دسامبر سال ۲۰x۴ منعکس کند.

۱۶. ممکن است نیاز باشد واحد تجاری در تاریخ گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، برآوردهایی طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی انجام دهد که طبق اصول پیشین پذیرفته‌شده حسابداری، در تاریخ مذکور الزامی نبوده است. به منظور هماهنگی با استاندارد بین‌المللی حسابداری ۱۰، برآوردهای مبتنی بر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی باید شرایط موجود در تاریخ گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را منعکس کند. به ویژه، برآورد قیمت‌های بازار، نرخهای بهره یا نرخهای مبادله ارزی در تاریخ گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی باید بیانگر شرایط بازار در آن تاریخ باشد.

۱۷. بندهای ۱۴ تا ۱۶ در مورد صورت وضعیت مالی آغازین طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی کاربرد دارد. بندهای مورد اشاره همچنین برای دوره مقایسه‌ای ارائه‌شده در نخستین صورتهای مالی طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی نیز کاربرد دارد، که در این مورد به جای اشاره به تاریخ گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، به پایان آن دوره مقایسه‌ای اشاره می‌شود.

### **معافیت از سایر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی**

۱۸. واحد تجاری ممکن است تصمیم بگیرد یک یا چند مورد از معافیت‌های مندرج در پیوستهای پ تا ث را بکار گیرد. واحد تجاری نباید این معافیتها را به دلیل تشابه نسبی به اقلام دیگر تسری دهد.

۱۹. [حذف شد]

### **ارائه و افشا**

۲۰. این استاندارد، هیچ معافیتی برای الزامات ارائه و افشای مندرج در سایر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در نظر نمی‌گیرد.

## **استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱**

### **پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برای نخستین بار**

#### **اطلاعات مقایسه‌ای**

۲۱. نخستین صورتهای مالی واحد تجاری طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی باید شامل حداقل سه صورت وضعیت مالی، دو صورت سود یا زیان و سایر اقلام سود و زیان جامع، دو صورت سود یا زیان جداگانه (در صورتی که ارائه شود)، دو صورت جریانهای نقدی و دو صورت تغییرات در حقوق مالکانه و یادداشتهای توضیحی مربوط شامل اطلاعات مقایسه‌ای برای تمام صورتهای ارائه‌شده باشد.

#### **اطلاعات مقایسه‌ای و خلاصه‌های تاریخی بر مبنای غیر از استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی**

۲۲. برخی واحدهای تجاری، برای دوره‌های قبل از نخستین دوره ارائه اطلاعات مقایسه‌ای کامل طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، خلاصه‌های تاریخی از داده‌های منتخب را ارائه می‌کنند. این استاندارد، مطابقت این گونه خلاصه‌ها با الزامات شناخت و اندازه‌گیری استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را الزامی نمی‌کند. افزون بر این، برخی واحدهای تجاری در کنار اطلاعات مقایسه‌ای الزامی طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری ۱، اطلاعات مقایسه‌ای مبتنی بر اصول پیشین پذیرفته شده حسابداری را نیز تهیه می‌کنند. در هر یک از صورتهای مالی دربردارنده خلاصه‌های تاریخی یا اطلاعات مقایسه‌ای طبق اصول پیشین پذیرفته شده حسابداری، واحد تجاری باید:

الف. برای اطلاعات تهیه‌شده طبق اصول پیشین پذیرفته‌شده حسابداری از عنوانی استفاده کند که به وضوح نشان دهد این اطلاعات طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی تهیه نشده است؛ و

ب. ماهیت تعدیلات اصلی برای مطابقت این اطلاعات با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را افشا کند. لزومی ندارد واحد تجاری تعدیلات مذکور را کمی نماید.

#### **توضیح گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی**

۲۳. واحد تجاری باید آثار گذار از اصول پیشین پذیرفته‌شده حسابداری به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را بر وضعیت مالی، عملکرد مالی و جریانهای نقدی گزارش‌شده، توضیح دهد.

۲۳الف. واحد تجاری که طبق توصیف بند ۴الف، استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را در یکی از دوره‌های گذشته بکار گرفته است، باید موارد زیر را افشا کند:

الف. دلیل توقف بکارگیری استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی؛ و

ب. دلیل بکارگیری مجدد استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی.

۲۳ب. هنگامی که واحد تجاری طبق بند ۴الف، بکارگیری استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱ را انتخاب نمی‌کند، باید دلیل انتخاب بکارگیری استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را توضیح دهد گویی که هرگز بکارگیری استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را متوقف نکرده است.

## استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱

### پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برای نخستین بار

#### صورت‌های تطبیق

۲۴. به منظور رعایت بند ۲۳، نخستین صورت‌های مالی واحد تجاری طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی باید شامل موارد زیر باشد:

الف. صورت تطبیق حقوق مالکانه گزارش شده طبق اصول پیشین پذیرفته شده حسابداری با حقوق مالکانه طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برای تاریخهای زیر:

۱. تاریخ گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی؛ و
۲. پایان آخرین دوره مندرج در جدیدترین صورت‌های مالی سالانه واحد تجاری طبق اصول پیشین پذیرفته شده حسابداری.

ب. صورت تطبیق مجموع سود و زیان جامع طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برای آخرین دوره مندرج در جدیدترین صورت‌های مالی سالانه. این صورت تطبیق باید با رقم مجموع سود و زیان جامع طبق اصول پیشین پذیرفته شده حسابداری برای همان دوره، یا در صورت عدم گزارش چنین رقمی، با سود یا زیان دوره طبق اصول پیشین پذیرفته شده حسابداری آغاز شود.

پ. چنانچه واحد تجاری برای نخستین بار در زمان تهیه صورت وضعیت مالی آغازین طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، زیان کاهش ارزش را شناسایی کرده یا برگشت داده باشد، افشای مواردی که در صورت شناسایی آن زیان کاهش ارزش یا برگشت زیان مزبور توسط واحد تجاری در دوره‌ای که از تاریخ گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی آغاز می‌شود، طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری ۳۶ **کاهش ارزش داراییها** الزامی می‌شد.

۲۵. برای آنکه استفاده‌کنندگان بتوانند تعدیلات بااهمیت در صورت وضعیت مالی و صورت سود و زیان جامع را درک کنند، صورت‌های تطبیق الزامی طبق بند ۲۴(الف) و (ب) باید جزئیات کافی را ارائه کند. اگر واحد تجاری صورت جریانهای نقدی را طبق اصول پیشین پذیرفته شده حسابداری تهیه کرده باشد، باید تعدیلات بااهمیت انجام شده در صورت جریانهای نقدی را نیز توضیح دهد.

۲۶. چنانچه واحد تجاری از اشتباهاتی که طبق اصول پیشین پذیرفته شده حسابداری انجام شده است، مطلع شود، باید در صورت‌های تطبیق الزامی طبق بند ۲۴(الف) و (ب)، اصلاح این اشتباهات را از تغییر در رویه‌های حسابداری متمایز کند.

۲۷. در مورد تغییر در رویه‌های حسابداری که واحد تجاری هنگام پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی انجام می‌دهد یا تغییراتی که تا زمان ارائه نخستین صورت‌های مالی طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در آن رویه‌ها اعمال شده است، استاندارد بین‌المللی حسابداری ۸ کاربرد ندارد. بنابراین، الزامات استاندارد بین‌المللی حسابداری ۸ درباره تغییر در رویه‌های حسابداری هنگام تهیه نخستین صورت‌های مالی طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، کاربرد ندارد.

## **استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱**

### **پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برای نخستین بار**

۲۷ الف. چنانچه واحد تجاری طی دوره تحت پوشش نخستین صورتهای مالی طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، رویه‌های حسابداری یا نحوه بکارگیری معافیههای مندرج در این استاندارد را تغییر دهد، باید تغییرات بین نخستین گزارش مالی میان دوره‌ای طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی و نخستین صورتهای مالی طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را طبق بند ۲۳ توضیح دهد و صورتهای تطبیق الزامی طبق بند ۲۴ (الف) و (ب) را به‌روزرسانی کند.

۲۸. اگر یک واحد تجاری برای دوره‌های گذشته صورتهای مالی ارائه نکرده باشد، در نخستین صورتهای مالی طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی باید این موضوع را افشا کند.

#### **اختصاص داراییهای مالی یا بدهیهای مالی**

۲۹. طبق بند ۱۹، واحد تجاری مجاز است دارایی مالی یا بدهی مالی را که قبلاً شناسایی کرده است، به طبقات دارایی مالی یا بدهی مالی اندازه‌گیری شده به ارزش منصفانه از طریق سود یا زیان دوره یا دارایی مالی آماده برای فروش اختصاص دهد. واحد تجاری باید ارزش منصفانه داراییهای مالی یا بدهیهای مالی اختصاص یافته به هر یک از طبقات مزبور و طبقه‌بندی و مبلغ دفتری آنها در صورتهای مالی گذشته را افشا کند.

۲۹ الف. [این بند اشاره به اصطلاحاتی دارد که هنوز لازم‌الاجرا نشده است و بنابراین، در این ویرایش درج نشده است.]

#### **استفاده از ارزش منصفانه به عنوان بهای تمام شده مفروض**

۳۰. اگر واحد تجاری در صورت وضعیت مالی آغازین طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، از ارزش منصفانه به عنوان بهای تمام شده مفروض برای هر یک از اقلام املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات، سرمایه‌گذاری در املاک یا دارایی نامشهود استفاده کند (به بندهای ۵ و ۷ مراجعه شود)، در نخستین صورتهای مالی طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، برای هر یک از اقلام اصلی صورت وضعیت مالی آغازین طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، باید موارد زیر را افشا کند:

الف. مجموع ارزشهای منصفانه آنها؛ و

ب. مجموع تعدیلات مبالغ دفتری گزارش شده طبق اصول پیشین پذیرفته شده حسابداری.

#### **استفاده از بهای تمام شده مفروض برای سرمایه‌گذاری در واحدهای تجاری فرعی، مشارکتهای خاص و واحدهای تجاری وابسته**

۳۱. بر همین اساس، اگر واحد تجاری در صورت وضعیت مالی آغازین طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، برای سرمایه‌گذاری در واحد تجاری فرعی، مشارکت خاص یا واحد تجاری وابسته در صورتهای مالی جداگانه خود، از بهای تمام شده مفروض استفاده کند (به بند ۱۵ مراجعه شود)، در نخستین صورتهای مالی جداگانه طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، باید موارد زیر را افشا کند:

## **استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱**

### **پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برای نخستین بار**

الف . مجموع بهای تمام شده مفروض سرمایه‌گذاریهایی که بهای تمام شده مفروض آنها، مبلغ دفتری طبق اصول پیشین پذیرفته‌شده حسابداری است؛

ب . مجموع بهای تمام شده مفروض سرمایه‌گذاریهایی که بهای تمام شده مفروض آنها، ارزش منصفانه است؛ و

پ . مجموع تعدیلات مبالغ دفتری گزارش‌شده طبق اصول پیشین پذیرفته‌شده حسابداری.

#### **استفاده از بهای تمام شده مفروض برای داراییهای نفت و گاز**

۳۱الف. اگر واحد تجاری از معافیت مندرج در بند ۸الف(ب) برای داراییهای نفت و گاز استفاده کند، باید این موضوع و مبنای تخصیص مبالغ دفتری تعیین‌شده طبق اصول پیشین پذیرفته‌شده حسابداری را افشا کند.

#### **استفاده از بهای تمام شده مفروض برای فعالیتهای مشمول نرخ‌گذاری**

۳۱ب. اگر واحد تجاری برای فعالیتهای مشمول نرخ‌گذاری از معافیت مندرج در بند ۸ب استفاده کند، باید این موضوع و مبنای تعیین مبالغ دفتری طبق اصول پیشین پذیرفته‌شده حسابداری را افشا کند.

#### **استفاده از بهای تمام شده مفروض پس از تورم بسیار حاد**

۳۱پ. اگر به دلیل تورم بسیار حاد (به بندهای ۲۶ تا ۳۰ مراجعه شود) واحد تجاری تصمیم بگیرد داراییها و بدهیها را به ارزش منصفانه اندازه‌گیری کند و از این ارزش منصفانه به عنوان بهای تمام شده مفروض در صورت وضعیت مالی آغازین طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی استفاده نماید، در نخستین صورتهای مالی واحد تجاری طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی باید توضیحی افشا کند مبنی بر اینکه چگونه و چرا واحد تجاری از واحد پول عملیاتی با هر دو ویژگی زیر استفاده نموده و سپس استفاده از آن را متوقف کرده است:

الف . برای تمام واحدهای تجاری با مبادلات و مانده‌هایی بر حسب آن واحد پول، شاخص عمومی قیمت به گونه‌ای قابل اتکا در دسترس نیست.

ب . بین واحد پول و یک ارز نسبتاً باثبات، قابلیت تبدیل وجود ندارد.

#### **گزارشهای مالی میان‌دوره‌ای**

۳۲. اگر طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری ۳۴، واحد تجاری برای بخشی از دوره تحت پوشش نخستین صورتهای مالی طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، گزارش مالی میان‌دوره‌ای ارائه کند، به منظور مطابقت با بند ۲۳، افزون بر الزامات استاندارد بین‌المللی حسابداری ۳۴، واحد تجاری باید الزامات زیر را نیز رعایت کند:

## **استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱**

### **پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برای نخستین بار**

الف. اگر واحد تجاری، گزارش مالی میان‌دوره‌ای را برای دوره میانی قابل مقایسه سال مالی گذشته ارائه کرده است، گزارش مالی میان‌دوره‌ای باید شامل موارد زیر باشد:

۱. صورت تطبیق حقوق مالکانه طبق اصول پیشین پذیرفته‌شده حسابداری در پایان دوره میانی قابل مقایسه با حقوق مالکانه طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در آن تاریخ؛ و
۲. صورت تطبیق مجموع سود و زیان جامع طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برای دوره میانی قابل مقایسه (جاری و از ابتدای سال تا تاریخ صورتهای مالی). صورت تطبیق باید با مجموع سود و زیان جامع آن دوره طبق اصول پیشین پذیرفته‌شده حسابداری، یا در صورت عدم گزارش چنین عددی، با سود یا زیان دوره طبق اصول پیشین پذیرفته‌شده حسابداری آغاز شود.

ب. افزون بر صورتهای تطبیق الزامی طبق قسمت (الف)، نخستین گزارش مالی میان‌دوره‌ای واحد تجاری که طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری ۳۴ برای بخشی از دوره تحت پوشش نخستین صورتهای مالی طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی تهیه می‌شود، باید شامل صورتهای تطبیق مندرج در بند ۲۴(الف) و (ب) (همراه با جزئیات الزامی طبق بندهای ۲۵ و ۲۶) باشد یا به گزارش منتشرشده دیگری که شامل این صورتهای تطبیق است، عطف متقابل داده شود.

پ. اگر واحد تجاری رویه‌های حسابداری یا استفاده از معافیههای مندرج در این استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی را تغییر دهد، در هر یک از گزارشهای مالی میان‌دوره‌ای تهیه‌شده طبق بند ۲۳، باید این تغییرات را توضیح دهد و صورتهای تطبیق الزامی طبق قسمتهای (الف) و (ب) را به‌روزرسانی کند.

۳۳. استاندارد بین‌المللی حسابداری ۳۴، با این فرض که استفاده‌کنندگان گزارش مالی میان‌دوره‌ای به آخرین صورتهای مالی سالانه نیز دسترسی دارند، حداقل موارد افشا را الزامی کرده است. با وجود این، استاندارد بین‌المللی حسابداری ۳۴ واحد تجاری را ملزم می‌کند "رویدادها یا معاملات بااهمیت برای درک دوره میانی جاری" را افشا کند. بنابراین، اگر واحد تجاری پذیرنده در آخرین صورتهای مالی سالانه طبق اصول پیشین پذیرفته‌شده حسابداری، اطلاعات بااهمیت برای درک دوره میانی جاری را افشا نکرده باشد، در گزارش مالی میان‌دوره‌ای باید آن اطلاعات را افشا کند یا به گزارش منتشرشده دیگری که دربردارنده آن اطلاعات است، عطف متقابل دهد.

### **تاریخ اجرا**

۳۴. به منظور تهیه نخستین صورتهای مالی طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برای دوره‌ای که از اول جولای سال ۲۰۰۹ یا پس از آن شروع می‌شود، واحد تجاری باید این استاندارد را بکار گیرد. بکارگیری پیش از موعد مجاز است.

## استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱

### پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برای نخستین بار

۳۵. واحد تجاری باید اصلاحات بندهای ت ۱ (ژ) و ت ۲۳ را برای دوره‌های سالانه‌ای که از اول جولای سال ۲۰۰۹ یا پس از آن شروع می‌شود، بکار گیرد. اگر واحد تجاری استاندارد بین‌المللی حسابداری ۲۳ **مفاهیم** تأمین مالی (تجدیدنظرشده در سال ۲۰۰۷) را پیش از موعد بکار گیرد، باید اصلاحات مذکور را برای آن دوره اعمال کند.

۳۶. استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۳ **ترکیبهای تجاری** (تجدیدنظرشده در سال ۲۰۰۸)، بندهای ۱۹، پ ۱، پ ۴ (ج) و (چ) را اصلاح کرد. اگر واحد تجاری استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۳ (تجدیدنظرشده در سال ۲۰۰۸) را پیش از موعد بکار گیرد، باید اصلاحات مذکور را برای آن دوره اعمال کند.

۳۷. استاندارد بین‌المللی حسابداری ۲۷ **صورت‌های مالی تلفیقی و جداگانه** (تجدیدنظرشده در سال ۲۰۰۸)، بندهای ب ۱ و ب ۷ را اصلاح کرد. اگر واحد تجاری استاندارد بین‌المللی حسابداری ۲۷ (تجدیدنظرشده در سال ۲۰۰۸) را پیش از موعد بکار گیرد، باید اصلاحات مذکور را برای آن دوره اعمال کند.

۳۸. **بهای تمام شده سرمایه‌گذاری در واحد تجاری فرعی، واحد تجاری تحت کنترل مشترک یا واحد تجاری وابسته** (اصلاحات استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱ و استاندارد بین‌المللی حسابداری ۲۷)، منتشرشده در می سال ۲۰۰۸، بندهای ۳۱، ت ۱ (چ)، ت ۱۴ و ت ۱۵ را اضافه کرد. واحد تجاری باید این بندها را برای دوره‌های سالانه‌ای که از اول جولای سال ۲۰۰۹ یا پس از آن شروع می‌شود، بکار گیرد. بکارگیری پیش از موعد مجاز است. اگر واحد تجاری این بندها را پیش از موعد بکار گیرد، باید این موضوع را افشا کند.

۳۹. با انتشار **اصلاحات استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی** در می سال ۲۰۰۸، بند ب ۷ اصلاح شد. واحد تجاری باید اصلاحات مذکور را برای دوره‌های سالانه‌ای که از اول جولای سال ۲۰۰۹ یا پس از آن شروع می‌شود، بکار گیرد. اگر واحد تجاری استاندارد بین‌المللی حسابداری ۲۷ (تجدیدنظرشده در سال ۲۰۰۸) را پیش از موعد بکار گیرد، باید اصلاحات مذکور را برای آن دوره اعمال کند.

۳۹ الف. **معافیت‌های اضافی برای واحدهای تجاری پذیرنده** (اصلاحات استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱)، منتشرشده در جولای سال ۲۰۰۹، بندهای ۳۱ الف، ت ۸ الف، ت ۹ الف و ت ۲۱ الف را اضافه و بند ت ۱ (پ)، (ت) و (ر) را اصلاح کرد. واحد تجاری باید اصلاحات مذکور را برای دوره‌های سالانه‌ای که از اول ژانویه سال ۲۰۱۰ یا پس از آن شروع می‌شود، بکار گیرد. بکارگیری پیش از موعد مجاز است. اگر واحد تجاری این اصلاحات را پیش از موعد بکار گیرد، باید این موضوع را افشا کند.

۳۹ ب. [این بند اشاره به اصلاحاتی دارد که هنوز لازم‌الاجرا نشده است و بنابراین، در این ویرایش درج نشده است.]

۳۹ پ. تفسیر ۱۹ کمیته تفاسیر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی **فاطمه بدهیهای مالی از طریق ابزارهای مالکانه**، بند ت ۲۵ را اضافه کرد. هرگاه واحد تجاری تفسیر ۱۹ کمیته تفاسیر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را بکار گیرد، باید مورد اصلاحی مذکور را اعمال کند.

۳۹ ت. **معافیت ممدود از افشای اطلاعات مقایسه‌ای استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۷ برای واحدهای تجاری پذیرنده**



## **استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱**

### **پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برای نخستین بار**

(اصلاح استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱)، منتشرشده در ژانویه سال ۲۰۱۰، بند ۳ را اضافه کرد. واحد تجاری باید این مورد اصلاحی را برای دوره‌های سالانه‌ای که از اول جولای سال ۲۰۱۰ یا پس از آن شروع می‌شود، بکار گیرد. بکارگیری پیش از موعد مجاز است. اگر واحد تجاری این مورد اصلاحی را پیش از موعد بکار گیرد، باید این موضوع را افشا کند.

۳۹. **اصلاحات استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی**، منتشرشده در می سال ۲۰۱۰، بندهای ۲۷ الف، ۳۱ ب و ۳۸ را اضافه و بندهای ۲۷، ۳۲، ت ۱ (پ) و ۸ را اصلاح کرد. واحد تجاری باید این اصلاحات را برای دوره‌های سالانه‌ای که از اول ژانویه سال ۲۰۱۱ یا پس از آن شروع می‌شود، بکار گیرد. بکارگیری پیش از موعد مجاز است. اگر واحد تجاری اصلاحات مذکور را پیش از موعد بکار گیرد، باید این موضوع را افشا کند. واحدهای تجاری که استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را در دوره‌های پیش از تاریخ اجرای استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱ پذیرفته‌اند یا استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱ را در دوره‌های گذشته بکار گرفته‌اند، مجاز هستند مورد اصلاحی بند ۸ را در نخستین دوره سالانه پس از اعمال اصلاح، با تسری به گذشته بکار گیرند. واحد تجاری که بند ۸ را با تسری به گذشته بکار می‌گیرد، باید این موضوع را افشا کند.

۳۹. **افشا- انتقال داراییهای مالی** (اصلاحات استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۷)، منتشرشده در اکتبر سال ۲۰۱۰، بند ۴ را اضافه کرد. واحد تجاری باید این مورد اصلاحی را برای دوره‌های سالانه‌ای که از اول جولای سال ۲۰۱۱ یا پس از آن شروع می‌شود، بکار گیرد. بکارگیری پیش از موعد مجاز است. اگر واحد تجاری این مورد اصلاحی را پیش از موعد بکار گیرد، باید این موضوع را افشا کند.

۳۹. **[این بند اشاره به اصلاحاتی دارد که هنوز لازم‌الاجرا نشده است و بنابراین، در این ویرایش درج نشده است.]**

۳۹. **تورم بسیار ماد و حذف تاریخهای مشخص برای وامدهای تجاری پذیرنده** (اصلاحات استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱)، منتشرشده در دسامبر سال ۲۰۱۰، بندهای ۲، ت ۱ و ت ۲۰ را اصلاح و بندهای ۳۱ و ت ۲۶ تا ت ۳۰ را اضافه کرد. واحد تجاری باید این اصلاحات را برای دوره‌های سالانه‌ای که از اول جولای سال ۲۰۱۱ یا پس از آن شروع می‌شود، بکار گیرد. بکارگیری پیش از موعد مجاز است.

۳۹. **استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱۰ صورتهای مالی تلفیقی** و استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱۱ **مشاوره‌کتهای**، منتشرشده در می سال ۲۰۱۱، بندهای ۳۱، ۷، پ ۱، ت ۱، ت ۱۴ و ت ۱۵ را اصلاح و بند ۳۱ را اضافه کرد. واحد تجاری باید هنگام بکارگیری استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی ۱۰ و ۱۱، این اصلاحات را اعمال کند.

۳۹. **استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱۳ اندازه‌گیری ارزش منصفانه**، منتشرشده در می سال ۲۰۱۱، بند ۱۹ را حذف و تعریف ارزش منصفانه در پیوست الف و بندهای ۱۵ و ت ۲۰ را اصلاح کرد. واحد تجاری باید هنگام بکارگیری استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱۳، اصلاحات مذکور را اعمال کند.



## **استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱**

### **پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برای نخستین بار**

۳۹. **ارائه اجزای سایر اقلام سود و زیان جامع** (اصلاحات استاندارد بین‌المللی حسابداری ۱)، منتشرشده در ژوئن سال ۲۰۱۱، بند ۲۱ را اصلاح کرد. واحد تجاری باید هنگام بکارگیری استاندارد بین‌المللی حسابداری ۱، اصلاحشده در ژوئن سال ۲۰۱۱، این مورد اصلاحی را اعمال کند.

۳۹. استاندارد بین‌المللی حسابداری ۱۹ **مزایای کارکنان** (تجدیدنظرشده در ژوئن سال ۲۰۱۱)، بند ۱ را اصلاح، بندهای ۱۰ و ۱۱ را حذف و بند ۵ را اضافه کرد. واحد تجاری باید هنگام بکارگیری استاندارد بین‌المللی حسابداری ۱۹ (تجدیدنظرشده در ژوئن سال ۲۰۱۱) این اصلاحات را اعمال کند.

۳۹. تفسیر ۲۰ کمیته تفاسیر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی **مفارج باطله‌برداری در مرحله تولید معادن سطحی**، بند ۳۲ را اضافه و بند ۱ را اصلاح کرد. واحد تجاری باید هنگام بکارگیری تفسیر ۲۰ کمیته تفاسیر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، مورد اصلاحی مذکور را اعمال کند.

۳۹. **وامهای دولتی** (اصلاحات استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱) منتشرشده در مارس سال ۲۰۱۲، بندهای ب ۱ (ج) و ب ۱۰ تا ب ۱۲ را اضافه کرد. واحد تجاری باید اصلاحات مذکور را برای دوره‌های سالانه‌ای که از اول ژانویه سال ۲۰۱۳ یا پس از آن شروع می‌شود، بکار گیرد. بکارگیری پیش از موعد مجاز است.

۳۹. بندهای ب ۱۰ و ب ۱۱ به استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۹ اشاره دارند. اگر واحد تجاری این استاندارد را بکار گیرد اما هنوز استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۹ را بکار نگرفته باشد، به جای ارجاع به بندهای ب ۱۰ و ب ۱۱ استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۹، باید به استاندارد بین‌المللی حسابداری ۳۹ **ابزارهای مالی: شنافت و اندازه‌گیری** ارجاع داده شود.

۳۹. **اصلاحات سالانه استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی - دوره ۲۰۰۹ تا ۲۰۱۱**، منتشرشده در می سال ۲۰۱۲، بندهای ۴الف تا ۴ب و ۲۳الف تا ۲۳ب را اضافه کرد. واحد تجاری باید این اصلاحات را طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری ۸ **رویه‌های مسابرداری، تغییر در برآوردهای مسابرداری و اشتباهات**، برای دوره‌های سالانه‌ای که از اول ژانویه سال ۲۰۱۳ یا پس از آن شروع می‌شود، با تسری به گذشته بکار گیرد. بکارگیری پیش از موعد مجاز است. اگر واحد تجاری این اصلاحات را پیش از موعد بکار گیرد، باید این موضوع را افشا کند.

۳۹. **اصلاحات سالانه استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی - دوره ۲۰۰۹ تا ۲۰۱۱**، منتشرشده در می سال ۲۰۱۲، بند ۲۳ را اصلاح کرد. واحد تجاری باید این مورد اصلاحی را برای دوره‌های سالانه‌ای که از اول ژانویه سال ۲۰۱۳ یا پس از آن شروع می‌شود، طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری ۸ **رویه‌های مسابرداری، تغییر در برآوردهای مسابرداری و اشتباهات**، با تسری به گذشته بکار گیرد. بکارگیری پیش از موعد مجاز است. اگر واحد تجاری این مورد اصلاحی را پیش از موعد بکار گیرد، باید این موضوع را افشا کند.

۳۹. **اصلاحات سالانه استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی - دوره ۲۰۰۹ تا ۲۰۱۱**، منتشرشده در می سال ۲۰۱۲، بند ۲۱ را اصلاح کرد. واحد تجاری باید مورد اصلاحی مذکور را طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری ۸ **رویه‌های مسابرداری، تغییر در برآوردهای مسابرداری و اشتباهات**، برای دوره‌های سالانه‌ای که از اول ژانویه سال

## استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱

### پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برای نخستین بار

۲۰۱۳ یا پس از آن شروع می‌شود، با تسری به گذشته بکار گیرد. بکارگیری پیش از موعد مجاز است. اگر واحد تجاری این مورد اصلاحی را پیش از موعد بکار گیرد، باید این موضوع را افشا کند.

۳۹ط. **صورت‌های مالی تلفیقی، مشارکت‌ها و افشای منافع در سایر وامدهای تجاری؛ رهنمود گذار** (اصلاحات استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی ۱۰، ۱۱ و ۱۲)، منتشرشده در ژوئن سال ۲۰۱۲، بند ۳۱ را اصلاح کرد. واحد تجاری هنگام بکارگیری استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱۱، اصلاح‌شده در ژوئن سال ۲۰۱۲، باید مورد این اصلاحی را اعمال کند.

۳۹ظ. **وامدهای تجاری سرمایه‌گذاری** (اصلاحات استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی ۱۰ و ۱۲ و استاندارد بین‌المللی حسابداری ۲۷)، منتشرشده در اکتبر سال ۲۰۱۲، بندهای ۱۶، ۱۷ و پیوست پ را اصلاح، و بندهای ۶ تا ۷ و یک عنوان را اضافه کرد. واحد تجاری باید اصلاحات مذکور را برای دوره‌های سالانه‌ای که از اول ژانویه سال ۲۰۱۴ یا پس از آن شروع می‌شود، بکار گیرد. بکارگیری پیش از موعد مجاز است. اگر واحد تجاری این اصلاحات را پیش از موعد بکار گیرد، باید تمام اصلاحات مربوط به **وامدهای تجاری سرمایه‌گذاری** را نیز همزمان بکار گیرد.

۳۹ع. [این بند اشاره به اصلاحاتی دارد که هنوز لازم‌الاجرا نشده است و بنابراین، در این ویرایش درج نشده است].

۳۹غ. استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱۴ **مسئله‌های انتقالی قانونی**، منتشرشده در ژانویه سال ۲۰۱۴، بند ۸ را اصلاح کرد. واحد تجاری باید این مورد اصلاحی را برای دوره‌های سالانه‌ای که از اول ژانویه سال ۲۰۱۶ یا پس از آن شروع می‌شود، بکار گیرد. بکارگیری پیش از موعد مجاز است. اگر واحد تجاری استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱۴ را پیش از موعد بکار گیرد، باید اصلاحات مذکور را برای آن دوره اعمال کند.

۳۹ف. **مسئله‌های تمصیل منافع در عملیات مشترک** (اصلاحات استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱۱)، منتشرشده در می سال ۲۰۱۴، بند ۵ را اصلاح کرد. واحد تجاری باید این مورد اصلاحی را برای دوره‌های سالانه‌ای که از اول ژانویه سال ۲۰۱۶ یا پس از آن شروع می‌شود، بکار گیرد. اگر واحد تجاری اصلاحات مرتبط با استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱۱ از **مسئله‌های تمصیل منافع در عملیات مشترک** (اصلاحات استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱۱) را پیش از موعد بکار گیرد، باید اصلاحات بند ۵ را پیش از موعد اعمال کند.

۳۹ق. [این بند اشاره به اصلاحاتی دارد که هنوز لازم‌الاجرا نشده است و بنابراین، در این ویرایش درج نشده است].

۳۹ک. [این بند اشاره به اصلاحاتی دارد که هنوز لازم‌الاجرا نشده است و بنابراین، در این ویرایش درج نشده است].

۳۹گ. **روش ارزش ویژه در صورت‌های مالی جداگانه** (اصلاحات استاندارد بین‌المللی حسابداری ۲۷)، منتشرشده در آگوست سال ۲۰۱۴، بند ۱۴ را اصلاح و بند ۱۵ الف را اضافه کرد. واحد تجاری باید این اصلاحات را برای دوره‌های سالانه‌ای که از اول ژانویه سال ۲۰۱۶ یا پس از آن شروع می‌شود، بکار گیرد. بکارگیری

**استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱**  
**پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برای نخستین بار**

پیش از موعد مجاز است. اگر واحد تجاری اصلاحات مذکور را پیش از موعد بکار گیرد، باید این موضوع را افشا کند.

۳۹. **اصلاحات سالانه استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی - دوره ۲۰۱۲ تا ۲۰۱۴**، منتشر شده در سپتامبر سال ۲۰۱۴، بند ۴الف را اضافه کرد. واحد تجاری باید این مورد اصلاحی را برای دوره‌های سالانه‌ای که از اول ژانویه سال ۲۰۱۶ یا پس از آن شروع می‌شود، بکار گیرد. بکارگیری پیش از موعد مجاز است. اگر واحد تجاری مورد اصلاحی مزبور را پیش از موعد بکار گیرد، باید این موضوع را افشا کند.

**کنارگذاری استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱ (منتشر شده در سال ۲۰۰۳)**

---

۴۰. این استاندارد جایگزین استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱ (منتشر شده در سال ۲۰۰۳ و اصلاح شده در می سال ۲۰۰۸) می‌شود.

# استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱

## پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برای نخستین بار

### پیوست الف

#### اصطلاحات تعریف شده

این پیوست، بخش جدانشدنی این استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی است.

تاریخ گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی  
ابتدای نخستین دوره‌ای که واحد تجاری برای آن دوره، اطلاعات مقایسه‌ای کامل را طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در نخستین صورتهای مالی طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی ارائه می‌کند.

بهای تمام شده مفروض  
مبلغی که در یک تاریخ معین، به عنوان جایگزین بهای تمام شده یا بهای تمام شده مستهلک شده مورد استفاده قرار می‌گیرد. به منظور محاسبه استهلاک بعدی، فرض می‌شود که واحد تجاری در ابتدا، دارایی یا بدهی را در آن تاریخ معین شناسایی کرده است و اینکه بهای تمام شده آن برابر با بهای تمام شده مفروض می‌باشد.

ارزش منصفانه  
قیمتی است که برای فروش یک دارایی یا انتقال یک بدهی در معامله‌ای متعارف بین فعالان بازار، در تاریخ اندازه‌گیری قابل دریافت یا قابل پرداخت خواهد بود. (به استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱۳ اندازه‌گیری ارزش منصفانه مراجعه شود).

نخستین صورتهای مالی طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی  
نخستین صورتهای مالی سالانه‌ای که واحد تجاری در تهیه آن از استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی استفاده می‌کند و در آن با عبارتی صریح و روشن مطابقت با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را اظهار می‌نماید.

نخستین دوره گزارشگری طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی  
آخرین دوره گزارشگری تحت پوشش نخستین صورتهای مالی واحد تجاری طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی است.

واحد تجاری پذیرنده  
واحد تجاری که برای نخستین بار، صورتهای مالی طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی ارائه می‌کند.

استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی  
استانداردها و تفاسیر منتشرشده توسط هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری که شامل موارد زیر است:

الف. استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی؛

ب. استانداردهای بین‌المللی حسابداری؛

**استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱**  
**پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برای نخستین بار**

پ. تفسیرهای کمیته تفاسیر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی؛ و

ت. تفسیرهای کمیته تفاسیر مباحث جاری.

صورت وضعیت مالی واحد تجاری در تاریخ گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی.

صورت وضعیت مالی آغازین طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی

مبنای حسابداری مورد استفاده توسط واحد تجاری پذیرنده بلافاصله پیش از پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی.

اصول پیشین پذیرفته‌شده مسابرداری

## استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱

### پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برای نخستین بار

#### پیوست ب

#### موارد استثناء در بکارگیری سایر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی با تسری به گذشته

این پیوست، بخش جدا نشدنی این استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی است.

ب ۱. واحد تجاری باید موارد استثنای زیر را بکار گیرد:

الف. قطع شناخت داراییهای مالی و بدهیهای مالی (بندهای ب ۲ و ب ۳)؛

ب. حسابداری مصون‌سازی (بندهای ب ۴ تا ب ۶)؛

پ. منافع فاقد حق کنترل (بند ب ۷)؛

ت. [این بند اشاره به اطلاعاتی دارد که هنوز لازم‌الاجرا نشده است و بنابراین، در این ویرایش درج نشده است].

ث. [این بند اشاره به اطلاعاتی دارد که هنوز لازم‌الاجرا نشده است و بنابراین، در این ویرایش درج نشده است].

ج. وامهای دولتی (بندهای ب ۱۰ تا ب ۱۲).

#### قطع شناخت داراییهای مالی و بدهیهای مالی

ب ۲. به استثنای مورد مجاز در بند ب ۳، واحد تجاری پذیرنده باید الزامات قطع شناخت مندرج در استاندارد بین‌المللی حسابداری ۳۹ **ابزارهای مالی: شناخت و اندازه‌گیری** را برای معاملاتی که در تاریخ گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی یا پس از آن واقع می‌شود، با تسری به آینده بکار گیرد. برای مثال، اگر واحد تجاری پذیرنده داراییهای مالی غیرمشترک یا بدهیهای مالی غیرمشترک را در نتیجه معاملهای که پیش از تاریخ گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی واقع شده است، طبق اصول پیشین پذیرفته‌شده حسابداری قطع شناخت نماید، نباید داراییها و بدهیهای مزبور را طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی شناسایی کند (مگر اینکه آنها در نتیجه معامله یا رویداد بعدی، واجد شرایط شناخت شوند).

ب ۳. با وجود الزامات بند ب ۲، واحد تجاری ممکن است الزامات قطع شناخت مندرج در استاندارد بین‌المللی حسابداری ۳۹ را از یک تاریخ منتخب، به گذشته تسری دهد، مشروط بر اینکه اطلاعات مورد نیاز برای بکارگیری استاندارد بین‌المللی حسابداری ۳۹ برای داراییهای مالی و بدهیهای مالی قطع شناخت‌شده در نتیجه معاملات گذشته، در تاریخ انجام حسابداری اولیه آن معاملات در اختیار باشد.

#### حسابداری مصون‌سازی

ب ۴. طبق الزام استاندارد بین‌المللی حسابداری ۳۹، واحد تجاری باید در تاریخ گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، موارد زیر را انجام دهد:

الف. تمام ابزارهای مشترک را به ارزش منصفانه اندازه‌گیری کند؛ و

## **استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱**

### **پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برای نخستین بار**

ب. تمام زیانها و سودهای انتقالی ناشی از ابزارهای مشتقه‌ای را که طبق اصول پیشین پذیرفته‌شده حسابداری به عنوان دارایی یا بدهی گزارش شده است، حذف کند.

۵. ب. واحد تجاری نباید در صورت وضعیت مالی آغازین طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، نوعی از رابطه مصون‌سازی را نشان دهد که واجد شرایط حسابداری مصون‌سازی طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری ۳۹ نیست (برای مثال، بسیاری از روابط مصون‌سازی که در آنها ابزار مصون‌سازی یک ابزار نقدی یا اختیار معامله صادرشده است؛ در مواردی که قلم مصون‌شده یک وضعیت خالص است؛ یا در مواردی که مصون‌سازی، ریسک بهره در یک سرمایه‌گذاری نگهداری‌شده تا سررسید را پوشش می‌دهد). با وجود این، اگر واحد تجاری طبق اصول پیشین پذیرفته‌شده حسابداری، وضعیت خالص را به عنوان یک قلم مصون‌شده در نظر بگیرد، در صورتی می‌تواند یک جزء از اجزای وضعیت خالص را طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی به عنوان قلم مصون‌شده اختصاص دهد که این کار را تا تاریخ گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، انجام دهد.

۶. ب. اگر واحد تجاری پیش از تاریخ گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، معامله‌ای را به عنوان معامله مصون‌سازی در نظر گرفته باشد، اما آن معامله مصون‌سازی واجد شرایط حسابداری مصون‌سازی طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری ۳۹ نباشد، در این صورت به منظور توقف حسابداری مصون‌سازی، باید بندهای ۹۱ و ۱۰۱ استاندارد بین‌المللی حسابداری ۳۹ را بکار گیرد. معاملاتی که پیش از تاریخ گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی انجام شده است، نباید با تسری به گذشته به عنوان معاملات مصون‌سازی در نظر گرفته شود.

### **منافع فاقد حق کنترل**

۷. ب. واحد تجاری پذیرنده باید از تاریخ گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، الزامات زیر از استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱۰ را با تسری به آینده بکار گیرد:

الف. الزام بند ۹۴ مبنی بر اینکه مجموع سود و زیان جامع به مالکان واحد تجاری اصلی و منافع فاقد حق کنترل تخصیص یابد، حتی اگر این کار منجر به کسری مانده منافع فاقد حق کنترل شود؛

ب. الزامات بندهای ۲۳ و ۹۶ در مورد حسابداری تغییرات در منافع مالکیت واحد تجاری اصلی در یک واحد تجاری فرعی که منجر به از دست دادن کنترل نمی‌شود؛ و

پ. الزامات بندهای ۹۷ تا ۹۹ درباره حسابداری از دست دادن کنترل بر یک واحد تجاری فرعی، و الزامات مربوط بند ۸ الف استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۵ **داراییهای غیرمباری نگهداری‌شده برای فروش و عملیات متوقف‌شده**.

## **استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱**

### **پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برای نخستین بار**

با وجود این، اگر واحد تجاری پذیرنده تصمیم بگیرد استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۳ را با تسری به گذشته برای ترکیبهای تجاری قبلی بکار گیرد، باید استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱۰ را نیز طبق بند ۱ این استاندارد بکار گیرد.

ب ۸ تا ب ۹. [این بندها اشاره به اصلاحاتی دارد که هنوز لازم‌الاجرا نشده است و بنابراین، در این ویرایش درج نشده است.]

### **وامهای دولتی**

ب ۱۰. واحد تجاری پذیرنده باید تمام وامهای دولتی دریافتی را به عنوان بدهی مالی یا ابزار مالکانه طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری ۳۲ **ابزارهای مالی: ارائه**، طبقه‌بندی کند. به استثنای مورد مجاز در بند ب ۱۱، واحد تجاری پذیرنده باید الزامات استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۹ **ابزارهای مالی** و استاندارد بین‌المللی حسابداری ۲۰ **مسئله‌های بلاعوض دولت و افشای کمکهای دولت** را در خصوص وامهای دولتی موجود در تاریخ گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، با تسری به آینده بکار گیرد. همچنین واحد تجاری پذیرنده نباید منافع حاصل از یک وام دولتی با نرخ بهره کمتر از نرخ بهره بازار را به عنوان کمکهای بلاعوض دولت شناسایی کند. در نتیجه، اگر واحد تجاری پذیرنده، به دلیل رعایت اصول پیشین پذیرفته‌شده حسابداری، وام دولتی با نرخ بهره کمتر از بهره بازار را بر مبنایی یکسان با الزامات استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی شناسایی و طبقه‌بندی نکرده باشد، باید از مبلغ دفتری وام طبق اصول پیشین پذیرفته‌شده حسابداری در تاریخ گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، به عنوان مبلغ دفتری وام در صورت وضعیت مالی آغازین طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی استفاده کند. واحد تجاری باید الزامات استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۹ را برای اندازه‌گیری این‌گونه وامها پس از تاریخ گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی بکار گیرد.

ب ۱۱. علیرغم الزام بند ب ۱۰، واحد تجاری می‌تواند الزامات استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۹ و استاندارد بین‌المللی حسابداری ۲۰ را در خصوص هرگونه وام دولتی ایجادشده پیش از تاریخ گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، با تسری به گذشته بکار گیرد؛ مشروط بر اینکه اطلاعات مورد نیاز برای انجام این کار، در زمان حسابداری اولیه وام مذکور در اختیار باشد.

ب ۱۲. الزامات و رهنمودهای مندرج در بندهای ب ۱۰ و ب ۱۱ مانع آن نمی‌شود که واحد تجاری، معافیت‌های توضیح داده‌شده در بندهای ت ۱۹ تا ت ۱۹ در ارتباط با اختصاص ابزارهای مالی شناسایی‌شده قبلی به طبقه اندازه‌گیری‌شده به ارزش منصفانه از طریق سود یا زیان دوره را بکار نگیرد.



## استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱

### پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برای نخستین بار

#### پیوست پ

#### معافیت برای ترکیبهای تجاری

این پیوست، بخش جدانشدنی این استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی است. واحد تجاری باید الزامات زیر را برای ترکیبهای تجاری شناسایی شده پیش از تاریخ گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، بکار گیرد. این پیوست باید تنها در مورد ترکیبهای تجاری بکار گرفته شود که در دامنه کاربرد استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۳ ترکیبهای تجاری قرار می‌گیرند.

پ ۱. واحد تجاری پذیرنده ممکن است تصمیم بگیرد استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۳ را برای ترکیبهای تجاری قبلی (ترکیبهای تجاری که پیش از تاریخ گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی واقع شده است) با تسری به گذشته بکار نگیرد. با وجود این، اگر واحد تجاری پذیرنده به منظور انطباق با استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۳، هرگونه ترکیب تجاری را تجدید ارائه کند، باید تمام ترکیبهای تجاری بعدی را تجدید ارائه نماید و استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱۰ را نیز از همان تاریخ بکار گیرد. برای مثال، اگر واحد تجاری پذیرنده تصمیم بگیرد یک ترکیب تجاری که در تاریخ ۳۰ ژوئن سال ۲۰۰۶ واقع شده است را تجدید ارائه کند، باید تمام ترکیبهای تجاری که بین تاریخ ۳۰ ژوئن سال ۲۰۰۶ و تاریخ گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی واقع شده است را تجدید ارائه کند و استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱۰ را از ۳۰ ژوئن سال ۲۰۰۶ بکار گیرد.

پ ۲. ضرورتی ندارد که واحد تجاری استاندارد بین‌المللی حسابداری ۲۱ **آثار تغییر در نرخ ارز** را برای تعدیلات ارزش منصفانه و سرقفلی ناشی از ترکیبهای تجاری که پیش از تاریخ گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی واقع شده است، با تسری به گذشته بکار گیرد. اگر واحد تجاری استاندارد بین‌المللی حسابداری ۲۱ را در مورد تعدیلات ارزش منصفانه و سرقفلی، با تسری به گذشته بکار نگیرد، در این صورت به جای احتساب آنها به عنوان داراییها و بدهیهای واحد تحصیل شده، باید آنها را به عنوان داراییها و بدهیهای واحد تجاری در نظر بگیرد. بنابراین، این سرقفلی و تعدیلات ارزش منصفانه، یا بر حسب واحد پول عملیاتی واحد تجاری ارائه شده است و یا به عنوان اقلام ارزی غیرپولی گزارش شده بر مبنای نرخ مبادله مورد استفاده طبق اصول پیشین پذیرفته شده حسابداری، بیان می‌شود.

پ ۳. ممکن است واحد تجاری استاندارد بین‌المللی حسابداری ۲۱ را برای تعدیلات ارزش منصفانه و سرقفلی ایجاد شده در موارد زیر، با تسری به گذشته بکار گیرد:

الف. تمام ترکیبهای تجاری که پیش از تاریخ گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی واقع شده است؛ یا

ب. تمام ترکیبهای تجاری که واحد تجاری، با توجه به اختیار مندرج در بند پ ۱ بالا، به منظور رعایت استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۳ تجدید ارائه می‌کند.

پ ۴. اگر واحد تجاری پذیرنده، استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۳ را برای یک ترکیب تجاری قبلی، با

## **استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱**

### **پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برای نخستین بار**

تسری به گذشته بکار نگیرد، این اقدام آثار زیر را بر آن ترکیبهای تجاری بر جای خواهد گذاشت:

الف. واحد تجاری پذیرنده، باید از همان طبقه‌بندی (به عنوان تحصیل توسط واحد تحصیل‌کننده قانونی، تحصیل معکوس توسط واحد تحصیل‌شده قانونی، یا اتحاد منافع) صورتهای مالی طبق اصول پیشین پذیرفته‌شده حسابداری استفاده کند.

ب. واحد تجاری پذیرنده، باید به استثنای موارد زیر، تمام داراییها و بدهیهای را که در ترکیب تجاری قبلی، تحصیل یا تقبل شده است، در تاریخ گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی شناسایی کند:

۱. برخی داراییهای مالی و بدهیهای مالی که طبق اصول پیشین پذیرفته‌شده حسابداری قطع شناخت شده‌اند (به بند ب ۲ مراجعه شود)؛ و

۲. داراییها، شامل سرقفلی، و بدهیهای که طبق اصول پیشین پذیرفته‌شده حسابداری در صورت وضعیت مالی تلفیقی واحد تحصیل‌کننده شناسایی نشده است و واجد شرایط شناسایی در صورت وضعیت مالی جداگانه واحد تحصیل‌شده طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی نیست (به موارد ج تا خ مراجعه شود).

واحد تجاری پذیرنده باید هرگونه تغییر حاصل را از طریق تعدیل سود انباشته (یا حسب مورد، طبقه دیگری از حقوق مالکانه) شناسایی کند، مگر اینکه این تغییر ناشی از شناسایی دارایی نامشهودی باشد که قبلاً در سرقفلی منظور شده است (به قسمت (چ) (۱) زیر مراجعه شود).

پ. واحد تجاری پذیرنده باید هر قلم شناسایی‌شده طبق اصول پیشین پذیرفته‌شده حسابداری را که طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، واجد شرایط شناسایی به عنوان دارایی یا بدهی نیست، از صورت وضعیت مالی آغازین طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی حذف کند. واحد تجاری پذیرنده باید تغییرات ناشی از حذف این اقلام را به صورت زیر به حساب بگیرد:

۱. ممکن است واحد تجاری پذیرنده، ترکیب تجاری قبلی را به عنوان تحصیل طبقه‌بندی نموده و آن را به عنوان دارایی نامشهودی شناسایی کرده باشد که طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری ۳۸ **داراییهای نامشهود**، شرایط لازم برای شناسایی به عنوان دارایی را ندارد. واحد تجاری باید آن قلم (و در صورت وجود، هرگونه مالیات انتقالی و منافع فاقد حق کنترل مربوط) را به عنوان بخشی از سرقفلی تجدید طبقه‌بندی کند (مگر اینکه طبق اصول پیشین پذیرفته‌شده حسابداری، سرقفلی بطور مستقیم از حقوق مالکانه کسر شده باشد؛ به بند (چ) (۱) و (خ) زیر مراجعه شود).

## استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱

### پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برای نخستین بار

۲. واحد تجاری پذیرنده باید سایر تغییرات حاصل را در سود انباشته شناسایی کند.<sup>۱</sup>
- ت. طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، اندازه‌گیری بعدی برخی داراییها و بدهیها باید بر مبنایی غیر از بهای تمام شده اولیه، از جمله ارزش منصفانه، صورت گیرد. واحد تجاری پذیرنده باید این داراییها و بدهیها را بر اساس آن مبنا در صورت وضعیت مالی آغازین طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی اندازه‌گیری کند، حتی اگر این داراییها و بدهیها در یک ترکیب تجاری قبلی تحصیل یا تقبل شده باشد. واحد تجاری باید هر گونه تغییرات ایجاد شده در مبلغ دفتری را، به جای تعدیل سرقفلی، از طریق تعدیل سود انباشته (یا حسب مورد، طبقه دیگری از حقوق مالکانه) شناسایی کند.
- ث. بلافاصله پس از ترکیب تجاری، مبلغ دفتری داراییهای تحصیل شده و بدهیهای تقبل شده در آن ترکیب تجاری طبق اصول پیشین پذیرفته شده حسابداری، باید به عنوان بهای تمام شده مفروض طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در آن تاریخ در نظر گرفته شود. اگر طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، در تاریخهای بعدی، اندازه‌گیری آن داراییها و بدهیها بر مبنای بهای تمام شده الزامی باشد، بهای تمام شده مفروض باید به عنوان مبنای محاسبه استهلاک مبتنی بر بهای تمام شده از تاریخ ترکیب تجاری در نظر گرفته شود.
- ج. اگر طبق اصول پیشین پذیرفته شده حسابداری، دارایی تحصیل شده یا بدهی تقبل شده در ترکیب تجاری قبلی شناسایی نشده باشد، بهای تمام شده مفروض آن در صورت وضعیت مالی آغازین طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی صفر نیست. بلکه، واحد تحصیل کننده باید آن را در صورت وضعیت مالی تلفیقی خود بر مبنایی که استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برای صورت وضعیت مالی واحد تحصیل شده الزامی می‌کند، اندازه‌گیری و شناسایی کند. برای مثال، اگر واحد تحصیل کننده، طبق اصول پیشین پذیرفته شده حسابداری، اجاره‌های تأمین مالی تحصیل شده در ترکیب تجاری قبلی را به عنوان دارایی ثبت نکرده باشد، باید همان گونه که واحد تحصیل شده طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری ۱۷ (اجاره‌ها) ملزم به شناسایی دارایی مرتبط با اجاره تأمین مالی است، این قلم را در صورتهای مالی تلفیقی به عنوان دارایی منظور کند. همچنین، اگر واحد تحصیل کننده، طبق اصول پیشین پذیرفته شده حسابداری، بدهی احتمالی که در تاریخ گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی همچنان وجود دارد را شناسایی نکرده باشد، باید آن بدهی احتمالی را در آن تاریخ شناسایی کند، مگر اینکه طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری ۳۷ **ذخایر، بدهیهای احتمالی و داراییهای احتمالی** واحد تحصیل شده مجاز به شناسایی آن در صورتهای مالی

۱. در صورتی که سرقفلی طبق اصول پیشین پذیرفته شده حسابداری، به عنوان دارایی شناسایی نشده باشد، چنین تغییراتی شامل تجدید طبقه‌بندی از/به داراییهای نامشهود خواهد بود. این شرایط زمانی ایجاد می‌شود که طبق اصول پیشین پذیرفته شده حسابداری، واحد تجاری (الف) سرقفلی را بطور مستقیم از حقوق مالکانه کسر کرده باشد یا (ب) ترکیب تجاری را به عنوان تحصیل در نظر نگرفته باشد.

## **استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱**

### **پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برای نخستین بار**

نباشد. در مقابل، اگر یک دارایی یا بدهی، طبق اصول پیشین پذیرفته‌شده حسابداری، در سرقفلی منظور شده باشد، در حالی که طبق استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۳، باید به صورت جداگانه شناسایی شود، آن دارایی یا بدهی همچنان در سرقفلی باقی می‌ماند، مگر اینکه طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، واحد تحصیل‌شده ملزم به شناسایی جداگانه آن در صورتهای مالی خود باشد.

چ. مبلغ دفتری سرقفلی در صورت وضعیت مالی آغازین طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی باید معادل مبلغ دفتری آن طبق اصول پیشین پذیرفته‌شده حسابداری در تاریخ گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، پس از انجام تعدیلات زیر، باشد:

۱. طبق الزام قسمت (پ)(۱) بالا، واحد تجاری پذیرنده باید مبلغ دفتری سرقفلی را هنگام تجدیدطبقه‌بندی اقلامی که طبق اصول پیشین پذیرفته‌شده حسابداری به عنوان دارایی نامشهود شناسایی شده است، افزایش دهد. همچنین، اگر طبق الزام قسمت (ج) بالا، واحد تجاری پذیرنده ملزم باشد دارایی نامشهودی را شناسایی کند که قبلاً طبق اصول پیشین پذیرفته‌شده حسابداری به حساب سرقفلی منظور شده است، باید مبلغ دفتری سرقفلی را بابت آن کاهش دهد (و در صورت لزوم، مالیات انتقالی و منافع فاقد حق کنترل را تعدیل کند).

۲. صرف‌نظر از وجود هرگونه نشانه‌ای از کاهش ارزش سرقفلی، واحد تجاری پذیرنده باید طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری ۳۶، آزمون کاهش ارزش سرقفلی را در تاریخ گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی انجام دهد و هرگونه زیان کاهش ارزش حاصل را به سود انباشته (یا، در صورت الزام استاندارد بین‌المللی حسابداری ۳۶، به مازاد تجدید ارزیابی) منظور کند. آزمون کاهش ارزش باید بر مبنای شرایط موجود در تاریخ گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی انجام شود.

ح. در تاریخ گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، هیچ تعدیل دیگری در مبلغ دفتری سرقفلی نباید انجام شود. برای مثال، واحد تجاری پذیرنده نباید مبلغ دفتری سرقفلی را تجدید ارائه کند تا:

۱. تحقیق و توسعه در جریان تحصیل‌شده در آن ترکیب تجاری را حذف کند (مگر اینکه طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری ۳۸، دارایی نامشهود مربوط، واجد شرایط شناخت در صورت وضعیت مالی واحد تحصیل‌شده باشد)؛

۲. استهلاک سرقفلی در دوره‌های گذشته را تعدیل کند؛

## **استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱**

### **پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برای نخستین بار**

۳. تعدیلات سرقفلی که طبق اصول پیشین پذیرفته شده حسابداری به دلیل تعدیل داراییها و بدهیها بین تاریخ ترکیب تجاری و تاریخ گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی انجام شده است اما طبق استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۳ مجاز نمی‌باشد را برگشت دهد.

خ. اگر واحد تجاری پذیرنده، طبق اصول پیشین پذیرفته شده حسابداری، سرقفلی را به عنوان کاهش در حقوق مالکانه شناسایی کرده باشد:

۱. نباید سرقفلی را در صورت وضعیت مالی آغازین طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی شناسایی کند. افزون بر این، واحد تجاری نباید این سرقفلی را در صورت واگذاری واحد تجاری فرعی یا کاهش ارزش سرمایه‌گذاری در واحد تجاری فرعی، به سود یا زیان دوره تجدید طبقه‌بندی کند.

۲. تعدیلات ناشی از حل و فصل موقعیت احتمالی مؤثر بر مابه‌ازای خرید باید در سود انباشته منظور شود.

د. واحد تجاری پذیرنده ممکن است طبق اصول پیشین پذیرفته شده حسابداری، واحد تجاری فرعی تحصیل شده در ترکیب تجاری قبلی را تلفیق نکرده باشد (برای مثال، به این دلیل که واحد تجاری اصلی طبق اصول پیشین پذیرفته شده حسابداری آن را به عنوان واحد تجاری فرعی تلقی نکرده است یا صورتهای مالی تلفیقی را تهیه نکرده است). واحد تجاری پذیرنده باید مبالغ دفتری داراییها و بدهیهای واحد تجاری فرعی را تعدیل کند تا آن را به مبالغی که طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در صورت وضعیت مالی واحد تجاری فرعی الزامی است، برساند. بهای تمام شده مفروض سرقفلی، برابر با تفاوت بین مبالغ زیر در تاریخ گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی است:

۱. منافع واحد تجاری اصلی نسبت به مبالغ دفتری تعدیل شده؛ و

۲. بهای تمام شده سرمایه‌گذاری در واحد تجاری فرعی در صورتهای مالی جداگانه واحد تجاری اصلی.

ذ. اندازه‌گیری منافع فاقد حق کنترل و مالیات انتقالی، پس از اندازه‌گیری سایر داراییها و بدهیها انجام می‌شود. بنابراین، تعدیلات صورت گرفته در داراییها و بدهیهای شناسایی شده، بر منافع فاقد حق کنترل و مالیات انتقالی تأثیر می‌گذارد.

پ۵. معافیت مربوط به ترکیبهای تجاری قبلی، در مورد تحصیل سرمایه‌گذاری در واحدهای تجاری وابسته و منافع در مشارکتهای خاص قبلی و منافع در عملیات مشترک قبلی که در آن، فعالیت عملیات مشترک،

**استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱**  
**پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برای نخستین بار**

طبق استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۳، تشکیل‌دهنده یک فعالیت تجاری است، نیز کاربرد دارد. افزون بر این، تاریخ منتخب برای بند پ ۱، برای تمام چنین تحصیلهایی بطور یکسان بکار می‌رود.

# استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱

## پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برای نخستین بار

### پیوست ت

#### معافیت از سایر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی

این پیوست، بخش جدانشدنی این استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی است.

ت ۱. ممکن است واحد تجاری قصد استفاده از یک یا چند معافیت زیر را داشته باشد:

- الف. معاملات پرداخت مبتنی بر سهام (بندهای ت ۲ و ت ۳)؛
- ب. قراردادهای بیمه (بند ت ۴)؛
- پ. بهای تمام شده مفروض (بندهای ت ۵ تا ت ۸)؛
- ت. اجاره‌ها (بندهای ت ۹ و ت ۹الف)؛
- ث. [حذف شد]
- ج. تفاوت‌های انباشته تسعیر (بندهای ت ۱۲ و ت ۱۳)؛
- چ. سرمایه‌گذاری در واحدهای تجاری فرعی، مشارکتهای خاص و واحدهای تجاری وابسته (بندهای ت ۱۴ و ت ۱۵)؛
- ح. داراییها و بدهیهای واحدهای تجاری فرعی، واحدهای تجاری وابسته و مشارکتهای خاص (بندهای ت ۱۶ و ت ۱۷)؛
- خ. ابزارهای مالی مرکب (بند ت ۱۸)؛
- د. اختصاص ابزارهای مالی شناسایی شده قبلی (بند ت ۱۹)؛
- ذ. اندازه‌گیری ارزش منصفانه داراییهای مالی یا بدهیهای مالی در زمان شناخت اولیه (بند ت ۲۰)؛
- ر. بدهیهای مربوط به برچیدن دارایی که به بهای تمام شده املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات منظور شده است (بندهای ت ۲۱ و ت ۲۱الف)؛
- ز. داراییهای مالی یا داراییهای نامشهود که طبق تفسیر ۱۲ کمیته تفاسیر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی **توافقه‌های امتیاز خدمات** به حساب منظور شده است (بند ت ۲۲)؛
- ژ. مخارج تأمین مالی (بند ت ۲۳)؛
- س. انتقال داراییها از مشتریان (بند ت ۲۴)؛
- ش. خاتمه بدهیهای مالی با استفاده از ابزارهای مالکانه (بند ت ۲۵)؛
- ص. تورم بسیار حاد (بندهای ت ۲۶ تا ت ۳۰)؛

## استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱

### پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برای نخستین بار

ض. مشارکتها (بند ت ۳۱)؛ و

ط. مخارج باطله‌برداری در مرحله تولید معادن سطحی (بند ت ۳۲).

#### معاملات پرداخت مبتنی بر سهام

ت ۲. به واحد تجاری پذیرنده توصیه می‌شود، اما الزام نمی‌شود، استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۲ **پرداخت مبتنی بر سهام** را در مورد ابزارهای مالکانه اعطاشده تا ۷ نوامبر سال ۲۰۰۲، بکار گیرد. همچنین، به واحد تجاری پذیرنده توصیه می‌شود، اما الزام نمی‌شود، استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۲ را در مورد ابزارهای مالکانه اعطاشده پس از ۷ نوامبر سال ۲۰۰۲ و تعلق گرفته پیش از (الف) تاریخ گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی و (ب) اول ژانویه سال ۲۰۰۵، هر کدام دیرتر باشد، بکار گیرد. با وجود این، واحد تجاری پذیرنده تنها در صورتی می‌تواند استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۲ را در مورد چنین ابزارهای مالکانه‌ای بکار گیرد که ارزش منصفانه آن ابزارهای مالکانه که در تاریخ اندازه‌گیری، طبق تعریف استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۲، تعیین شده است را بطور عمومی افشا کرده باشد. واحد تجاری پذیرنده باید برای تمام ابزارهای مالکانه اعطاشده که استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۲ در مورد آنها بکار گرفته نشده است (برای مثال، ابزارهای مالکانه اعطاشده در ۷ نوامبر سال ۲۰۰۲ یا پیش از آن)، اطلاعات الزامی طبق بندهای ۴۴ و ۴۵ استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۲ را افشا کند. اگر واحد تجاری پذیرنده، شرایط اعطای ابزارهای مالکانه‌ای را که استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۲ در مورد آنها بکار گرفته نشده است، تغییر دهد، نباید بندهای ۲۶ تا ۲۹ استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۲ را در صورتی که آن تغییرات پیش از تاریخ گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی انجام شده باشد، بکار گیرد.

ت ۳. به واحد تجاری پذیرنده توصیه می‌شود، اما الزام نمی‌شود، استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۲ را برای بدهیهای ناشی از معاملات پرداخت مبتنی بر سهامی که پیش از تاریخ گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی تسویه شده است، بکار گیرد. همچنین، به واحد تجاری پذیرنده توصیه می‌شود، اما الزام نمی‌شود، استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۲ را در مورد بدهیهایی که پیش از اول ژانویه سال ۲۰۰۵ تسویه شده است، بکار گیرد. در مورد بدهیهایی که استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۲ برای آنها بکار می‌رود، واحد تجاری پذیرنده ملزم به تجدید ارائه اطلاعات مقایسه‌ای مربوط به دوره یا تاریخی پیش از ۷ نوامبر سال ۲۰۰۲، نیست.

#### قراردادهای بیمه

ت ۴. واحد تجاری پذیرنده ممکن است شرایط گذار مندرج در استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۴ **قراردادهای بیمه** را بکار گیرد. استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۴، تغییر در رویه‌های حسابداری قراردادهای بیمه، شامل تغییرات انجام‌شده توسط واحد تجاری پذیرنده را محدود می‌کند.



## استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱

### پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برای نخستین بار

#### بهای تمام شده مفروض

ت ۵. واحد تجاری می‌تواند تصمیم بگیرد یکی از اقلام املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات را در تاریخ گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی به ارزش منصفانه اندازه‌گیری نماید و از آن به عنوان بهای تمام شده مفروض در آن تاریخ استفاده کند.

ت ۶. ممکن است واحد تجاری پذیرنده تصمیم بگیرد مبلغ تجدید ارزیابی یکی از اقلام املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات طبق اصول پیشین پذیرفته‌شده حسابداری را در تاریخ گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی یا پیش از آن، به عنوان بهای تمام شده مفروض در تاریخ تجدید ارزیابی در نظر بگیرد مشروط بر اینکه در تاریخ تجدید ارزیابی، مبلغ تجدید ارزیابی با یکی از موارد زیر قابل مقایسه باشد:

الف. ارزش منصفانه؛ یا

ب. بهای تمام شده یا بهای مستهلک شده طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، که بابت انعکاس مواردی نظیر تغییرات شاخص عمومی یا شاخص خاص قیمت تعدیل شده است.

ت ۷. اختیارات مندرج در بندهای ت ۵ و ت ۶ برای موارد زیر نیز در دسترس است:

الف. سرمایه‌گذاری در املاک، در صورت بکارگیری مدل بهای تمام شده در استاندارد بین‌المللی حسابداری ۴۰ **سرمایه‌گذاری در املاک**؛ و

ب. داراییهای نامشهودی که شرایط زیر را احراز کنند:

۱. معیارهای شناخت طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری ۳۸ (شامل اندازه‌گیری بهای تمام شده اولیه به‌گونه‌ای قابل اتکا)؛ و

۲. معیارهای تجدید ارزیابی طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری ۳۸ (شامل وجود بازار فعال).

واحد تجاری نباید از این اختیارات برای سایر داراییها یا بدهیها استفاده کند.

ت ۸. واحد تجاری پذیرنده ممکن است به دلیل رویدادهایی مانند خصوصی‌سازی یا عرضه اولیه عمومی، بهای تمام شده مفروض برخی یا تمام داراییها و بدهیها طبق اصول پیشین پذیرفته‌شده حسابداری را از طریق اندازه‌گیری ارزش منصفانه آنها در یک تاریخ مشخص، تعیین کند.

الف. اگر تاریخ اندازه‌گیری **تاریخ گذار** به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی **یا پیش از آن** باشد، ممکن است واحد تجاری این ارزش منصفانه مبتنی بر رویداد را به عنوان بهای تمام شده مفروض برای استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در تاریخ اندازه‌گیری در نظر گیرد.

ب. اگر تاریخ اندازه‌گیری **پس از تاریخ گذار** به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی اما در دوره تحت پوشش نخستین صورتهای مالی طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی باشد، می‌توان از

## استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱

### پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برای نخستین بار

اندازه‌گیری ارزش منصفانه مبتنی بر رویداد به عنوان بهای تمام شده مفروض در زمان وقوع آن رویداد استفاده کرد. واحد تجاری باید تعدیلات ایجادشده را در تاریخ اندازه‌گیری بطور مستقیم در سود انباشته (یا حسب مورد، طبقه دیگری از حقوق مالکانه) شناسایی کند. واحد تجاری باید در تاریخ گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، بهای تمام شده مفروض را با استفاده از معیارهای مندرج در بندهای ۵ تا ۷ تعیین نماید یا داراییها و بدهیها را طبق سایر الزامات این استاندارد اندازه‌گیری کند.

ت ۸ الف. طبق برخی الزامات ملی حسابداری، مخارج اکتشاف و توسعه داراییهای نفت و گاز در مراحل توسعه یا تولید به مراکز هزینه‌ای منظور می‌شود که شامل تمام داراییهای یک منطقه بزرگ جغرافیایی است. واحد تجاری پذیرنده‌ای که از چنین رویه حسابداری طبق اصول پیشین پذیرفته‌شده حسابداری استفاده می‌کند، ممکن است تصمیم بگیرد داراییهای نفت و گاز را در تاریخ گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی بر مبنای زیر اندازه‌گیری کند:

الف. داراییهای مرتبط با فعالیتهای اکتشاف و ارزیابی به مبلغی که طبق اصول پیشین پذیرفته‌شده حسابداری تعیین شده است؛ و

ب. داراییهای مورد استفاده در مراحل توسعه یا تولید به مبلغی که طبق اصول پیشین پذیرفته‌شده حسابداری برای آن مرکز هزینه تعیین شده است. واحد تجاری باید این مبلغ را متناسب با حجم یا ارزش ذخایر در آن تاریخ، به داراییهای مرتبط با مرکز هزینه، تخصیص دهد.

طبق استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۶ **اکتشاف و ارزیابی منابع معدنی** یا استاندارد بین‌المللی حسابداری ۳۶، واحد تجاری باید در تاریخ گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، برای داراییهای مرتبط با فعالیتهای اکتشاف و ارزیابی و داراییهای مورد استفاده در مراحل توسعه و تولید، آزمون کاهش ارزش را انجام دهد و در صورت لزوم، مبلغ تعیین‌شده طبق قسمتهای (الف) و (ب) بالا را کاهش دهد. به منظور دستیابی به مقاصد این بند، داراییهای نفت و گاز تنها شامل داراییهای مورد استفاده در اکتشاف، ارزیابی، توسعه یا تولید نفت و گاز است.

ت ۸ ب. برخی واحدهای تجاری، املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات یا داراییهای نامشهود را در عملیات مشمول مقررات نرخ‌گذاری استفاده می‌کنند یا در گذشته استفاده کرده‌اند. مبلغ دفتری چنین داراییهایی ممکن است شامل مبالغی باشد که طبق اصول پیشین پذیرفته‌شده حسابداری تعیین شده است اما طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، واجد شرایط احتساب در بهای تمام شده دارایی نیست. در این مورد، ممکن است واحد تجاری پذیرنده تصمیم بگیرد مبلغ دفتری این داراییها طبق اصول پیشین پذیرفته‌شده حسابداری را در تاریخ گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، به عنوان بهای تمام شده مفروض در نظر بگیرد. اگر واحد تجاری پذیرنده برای یکی از اقلام از این معافیت استفاده کند، ضرورتی ندارد که آن را برای سایر داراییها نیز بکار گیرد. در تاریخ گذار به استانداردهای بین‌المللی

## استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱

### پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برای نخستین بار

گزارشگری مالی، واحد تجاری باید آزمون کاهش ارزش طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری ۳۶ را برای هر یک از داراییهای مشمول این معافیت انجام دهد. برای مقاصد این بند، عملیاتی مشمول مقررات نرخ‌گذاری است که قیمت‌های تعیین‌شده بابت کالاها یا خدمات ارائه‌شده به مشتریان، توسط یک چارچوب تعیین شود و آن چارچوب، تحت نظارت یا تصویب توسط نهاد تعیین‌کننده نرخ (طبق تعریف مندرج در استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱۴ **مسابهای انتقالی قانونی**) باشد.

#### اجاره‌ها

ت ۹. ممکن است واحد تجاری پذیرنده، شرایط گذار مندرج در تفسیر ۴ کمیته تفاسیر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی **تعیین اینکه یک توافق دربردارنده اجاره است یا فیر** را بکار گیرد. بنابراین، واحد تجاری پذیرنده می‌تواند بر مبنای واقعیتهای و شرایط موجود در تاریخ گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی مشخص کند که توافقهایی موجود در آن تاریخ دربردارنده اجاره می‌باشند یا خیر.

ت ۹الف. اگر واحد تجاری پذیرنده برای تصمیم‌گیری درباره اینکه یک توافق دربردارنده اجاره است یا خیر، در تاریخی به غیر از تاریخ الزامی طبق تفسیر ۴ با استفاده از اصول پیشین پذیرفته‌شده حسابداری، به همان نتایج حاصل از بکارگیری الزامات تفسیر ۴ کمیته تفاسیر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برسد، هنگام پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی نیازی به بررسی مجدد این موضوع نیست. برای یک واحد تجاری که طبق اصول پیشین پذیرفته‌شده حسابداری، به روش مشابهی مشخص کرده است که یک توافق دربردارنده اجاره است یا خیر، همان نتایج ناشی از بکارگیری استاندارد بین‌المللی حسابداری ۱۷ **اجاره‌ها** و تفسیر ۴ کمیته تفاسیر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی به دست خواهد آمد.

ت ۱۰ تا ت ۱۱. [حذف شد]

#### تفاوتهای انباشته تسعیر

ت ۱۲. طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری ۲۱ واحد تجاری باید:

الف. برخی تفاوتهای تسعیر را در سایر اقلام سود و زیان جامع شناسایی کند و آنها را در جزء جداگانه‌ای از حقوق مالکانه انباشته نماید؛ و

ب. هنگام واگذاری عملیات خارجی، تفاوت انباشته تسعیر آن عملیات خارجی (شامل سودها و زیانهای مصون‌سازیهایی مرتبط، در صورت وجود) را به عنوان بخشی از سود یا زیان واگذاری، از حقوق مالکانه به سود یا زیان دوره تجدید طبقه‌بندی کند.

ت ۱۳. با وجود این، ضرورتی ندارد واحد تجاری پذیرنده الزامات مرتبط با تفاوتهای انباشته تسعیر موجود در تاریخ گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را رعایت کند. اگر واحد تجاری پذیرنده از این معافیت استفاده کند:

## **استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱**

### **پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برای نخستین بار**

الف. تفاوت‌های انباشته تسعیر برای تمام عملیات خارجی در تاریخ گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی صفر فرض می‌شود؛ و

ب. سود یا زیان واگذاری بعدی هرگونه عملیات خارجی باید بدون در نظر گرفتن تفاوت‌های تسعیر ایجادشده پیش از تاریخ گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، اما با لحاظ نمودن تفاوت‌های تسعیر پس از آن تاریخ، محاسبه شود.

#### **سرمایه‌گذاری در واحدهای تجاری فرعی، مشارکتهای خاص و واحدهای تجاری وابسته**

ت ۱۴. طبق الزامات استاندارد بین‌المللی حسابداری ۲۷، هنگامی که واحد تجاری صورتهای مالی جداگانه تهیه می‌کند، سرمایه‌گذاری در واحدهای تجاری فرعی، مشارکتهای خاص و واحدهای تجاری وابسته باید با یکی از روشهای زیر به حساب منظور شود:

الف. به بهای تمام شده؛

ب. طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری ۳۹؛ یا

پ. با استفاده از روش ارزش ویژه طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری ۲۸.

ت ۱۵. اگر واحد تجاری پذیرنده، چنین سرمایه‌گذاری را به بهای تمام شده طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری ۲۷ اندازه‌گیری کند، آن سرمایه‌گذاری باید به یکی از مبالغ زیر در صورت وضعیت مالی جداگانه آغازین طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی اندازه‌گیری شود:

الف. بهای تمام شده تعیین‌شده طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری ۲۷؛ یا

ب. بهای تمام شده مفروض. بهای تمام شده مفروض این سرمایه‌گذاریها باید یکی از موارد زیر باشد:

۱. ارزش منصفانه در تاریخ گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در صورتهای مالی

جداگانه واحد تجاری؛ یا

۲. مبلغ دفتری طبق اصول پیشین پذیرفته‌شده حسابداری در آن تاریخ.

واحد تجاری پذیرنده می‌تواند یکی از موارد (۱) یا (۲) بالا را برای اندازه‌گیری سرمایه‌گذاری در واحدهای تجاری فرعی، وابسته، یا مشارکتهای خاصی که قصد دارد با استفاده از بهای تمام شده مفروض اندازه‌گیری کند، انتخاب نماید.

ت ۱۵الف. اگر واحد تجاری پذیرنده، چنین سرمایه‌گذاری را با استفاده از روش ارزش ویژه مندرج در استاندارد بین‌المللی حسابداری ۲۸، به حساب منظور کند:

الف. واحد تجاری پذیرنده، معافیت ترکیبهای تجاری قبلی (پیوست پ) را در مورد تحصیل آن سرمایه‌گذاری بکار می‌گیرد.

## **استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱**

### **پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برای نخستین بار**

ب. اگر واحد تجاری، استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را در تهیه صورتهای مالی جداگانه خود پیش از صورتهای مالی تلفیقی، و

۱. پس از واحد تجاری اصلی خود بپذیرد، واحد تجاری باید بند ت ۱۶ را در تهیه صورتهای مالی جداگانه خود بکار گیرد.

۲. پس از واحد تجاری فرعی خود بپذیرد، واحد تجاری باید بند ت ۱۷ را در تهیه صورتهای مالی جداگانه خود بکار گیرد.

### **داراییها و بدهیهای واحدهای تجاری فرعی، واحدهای تجاری وابسته و مشارکتهای خاص**

ت ۱۶. اگر واحد تجاری فرعی پس از واحد تجاری اصلی، برای نخستین بار استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را بپذیرد، باید در صورتهای مالی خود، داراییها و بدهیها را به یکی از مبالغ زیر اندازه‌گیری کند:

الف. مبالغ دفتری مندرج در صورتهای مالی تلفیقی واحد تجاری اصلی، در تاریخ گذار واحد تجاری اصلی به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، مشروط بر اینکه بابت روشهای تلفیق و آثار ترکیب تجاری که به موجب آن واحد تجاری اصلی اقدام به تحصیل واحد تجاری فرعی کرده است، تعدیلی انجام نشده باشد (این اختیار برای واحد تجاری فرعی یک واحد تجاری سرمایه‌گذاری، طبق تعریف مندرج در استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱۰، وجود ندارد و در این‌گونه موارد، داراییها و بدهیها باید به ارزش منصفانه از طریق سود یا زیان دوره اندازه‌گیری شوند)؛ یا

ب. مبالغ دفتری طبق سایر الزامات این استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی، در تاریخ گذار واحد تجاری فرعی به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی. ممکن است این مبالغ دفتری، ممکن است در موارد زیر با مبالغ دفتری تشریح‌شده در قسمت (الف) متفاوت باشد:

۱. هنگامی که معافیت‌های این استاندارد منجر به اندازه‌گیری‌هایی شود که به تاریخ گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی بستگی دارد.

۲. هنگامی که رویه‌های حسابداری مورد استفاده در صورتهای مالی واحد تجاری فرعی با رویه‌های حسابداری مورد استفاده در صورتهای مالی تلفیقی متفاوت باشد. برای مثال، ممکن است واحد تجاری فرعی از مدل بهای تمام شده طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری ۱۶ **املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات** به عنوان رویه حسابداری خود استفاده نماید، در حالی که ممکن است گروه از مدل تجدید ارزیابی استفاده کند.

برای واحدهای تجاری وابسته یا مشارکتهای خاصی که پس از واحد تجاری دارای نفوذ قابل ملاحظه یا دارای کنترل مشترک، برای نخستین بار استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را می‌پذیرند، نیز انتخاب مشابهی وجود دارد.

## **استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱**

### **پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برای نخستین بار**

ت ۱۷. با وجود این، اگر یک واحد تجاری پس از واحد تجاری فرعی (یا واحد تجاری وابسته یا مشارکت خاص) برای نخستین بار استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را بپذیرد، باید در صورتهای مالی تلفیقی خود، داراییها و بدهیهای واحد تجاری فرعی (یا واحد تجاری وابسته یا مشارکت خاص) را به همان مبالغ دفتری در صورتهای مالی واحد تجاری فرعی (یا واحد تجاری وابسته یا مشارکت خاص)، پس از تعدیل بابت تلفیق و تعدیلات روش حسابداری ارزش ویژه و آثار ترکیب تجاری که به موجب آن واحد تجاری فرعی تحصیل شده است، اندازه‌گیری کند. با وجود این الزام، یک واحد تجاری سرمایه‌گذاری اصلی نباید این استثنا را در مورد ترکیبهای تجاری مورد استفاده توسط هر یک از واحدهای تجاری فرعی واحد تجاری سرمایه‌گذاری بکار گیرد. همچنین، اگر واحد تجاری اصلی پیش یا پس از تهیه صورتهای مالی تلفیقی خود، برای نخستین بار استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را برای تهیه صورتهای مالی جداگانه خود بپذیرد، باید در هر دو صورت مالی، داراییها و بدهیها را به استثنای تعدیلات مرتبط با تلفیق، به مبالغ یکسان اندازه‌گیری کند.

#### **ابزارهای مالی مرکب**

ت ۱۸. استاندارد بین‌المللی حسابداری ۳۲ **ابزارهای مالی؛ ارائه**، واحد تجاری را ملزم می‌کند ابزار مالی مرکب را در آغاز، به اجزای بدهی و مالکانه تفکیک کند. اگر جزء بدهی، دیگر وجود نداشته باشد، بکارگیری استاندارد بین‌المللی حسابداری ۳۲ با تسری به گذشته، مستلزم تفکیک ابزار مالی مرکب به دو جزء مالکانه است. اولین جزء، بخشی از سود انباشته و بیانگر منافع انباشته منتسب به جزء بدهی است. بخش دیگر نیز بیانگر جزء مالکانه اولیه است. با وجود این، طبق این استاندارد، واحد تجاری پذیرنده در صورتی که جزء بدهی در تاریخ گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، دیگر وجود نداشته باشد، ملزم به تفکیک این دو جزء نیست.

#### **اختصاص ابزارهای مالی شناسایی شده قبلی**

ت ۱۹. طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری ۳۹ می‌توان دارایی مالی را در زمان شناخت اولیه، به طبقه آماده برای فروش اختصاص داد یا می‌توان یک ابزار مالی را (به شرط احراز معیارهای معین) به عنوان دارایی مالی یا بدهی مالی اندازه‌گیری شده به ارزش منصفانه از طریق سود یا زیان دوره طبقه‌بندی کرد. با وجود این الزام، در شرایط زیر، استثنا وجود دارد:

الف. واحد تجاری مجاز است در تاریخ گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی از طبقه‌بندی آماده برای فروش استفاده کند.

ب. واحد تجاری مجاز است در تاریخ گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، هرگونه دارایی مالی یا بدهی مالی را به طبقه اندازه‌گیری شده به ارزش منصفانه از طریق سود یا زیان دوره

## استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱

### پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برای نخستین بار

اختصاص دهد، مشروط بر اینکه دارایی یا بدهی مزبور در آن تاریخ معیارهای مندرج در بند ۹(ب)(۱)، ۹(ب)(۲) یا ۱۱ الف استاندارد بین‌المللی حسابداری ۳۹ را احراز کند.

ت ۱۹ الف تا ت ۱۹ پ. [این بندها اشاره به اصلاحاتی دارد که هنوز لازم‌الاجرا نشده است و بنابراین، در این ویرایش درج نشده است.]

### اندازه‌گیری داراییهای مالی یا بدهیهای مالی به ارزش منصفانه در زمان شناخت اولیه

ت ۲۰. علیرغم الزامات بندهای ۷ و ۹، واحد تجاری می‌تواند الزامات مندرج در بند رب ۷۶(الف) استاندارد بین‌المللی حسابداری ۳۹ را برای معاملات انجام‌شده در تاریخ گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی یا پس از آن، با تسری به آینده بکار گیرد.

### بدهیهای مربوط به مخارج برچیدن دارایی که به بهای تمام شده املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات منظور شده است

ت ۲۱. طبق تفسیر ۱ کمیته تفاسیر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی **تغییر در بدهیهای برچیدن، بازسازی و بدهیهای مشابه موجود**، تغییرات معین در بدهیهای مربوط به مخارج برچیدن، بازسازی یا بدهیهای مشابه باید به بهای تمام شده دارایی مربوط، اضافه یا از آن کسر شود؛ سپس مبلغ استهلاک‌پذیر تعدیل‌شده دارایی، طی عمر مفید باقیمانده با تسری به آینده مستهلک می‌گردد. ضرورتی ندارد واحد تجاری پذیرنده، پیش از تاریخ گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، الزامات مرتبط با تغییرات در این بدهیها را رعایت کند. اگر واحد تجاری پذیرنده از این معافیت استفاده کند، باید:

الف. بدهی را در تاریخ گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری ۳۷ اندازه‌گیری کند؛

ب. در صورتی که بدهی در دامنه کاربرد تفسیر ۱ کمیته تفاسیر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی قرار گیرد، مبلغی را که در بهای تمام شده دارایی مربوط در زمان ایجاد اولیه بدهی منظور می‌شد، برآورد کند؛ واحد تجاری پذیرنده باید این کار را از طریق تنزیل بدهی تا آن تاریخ با استفاده از بهترین برآورد از نرخهای تنزیل تاریخی تعدیل‌شده بابت ریسک انجام دهد؛ و

پ. استهلاک انباشته آن مبلغ را در تاریخ گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی بر مبنای برآورد جاری از عمر مفید دارایی، با استفاده از روش استهلاک مورد استفاده واحد تجاری طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، محاسبه کند.

ت ۲۱ الف. واحد تجاری که از معافیت بند ت ۱۸ الف(ب) (برای داراییهای نفت و گاز در مراحل توسعه یا تولید که در مراکز هزینه دربردارنده تمام داراییهای یک حوزه بزرگ جغرافیایی، طبق اصول پیشین پذیرفته‌شده حسابداری به حساب منظور شده است) استفاده می‌کند، باید به جای بکارگیری بند ت ۲۱ یا تفسیر ۱ کمیته تفاسیر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی:

## **استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱**

### **پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برای نخستین بار**

الف . بدهیهای برچیدن، بازسازی و بدهیهای مشابه موجود در تاریخ گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری ۳۷ اندازه‌گیری کند؛ و

ب . هرگونه تفاوت بین آن مبلغ و مبلغ دفتری آن بدهیها در تاریخ گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، که طبق اصول پیشین پذیرفته‌شده حسابداری تعیین شده است را بطور مستقیم در سود انباشته شناسایی نماید.

### **داراییهای مالی یا داراییهای نامشهودی که طبق تفسیر ۱۲ کمیته تفاسیر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی به حساب منظور می‌شوند**

ت ۲۲. واحد تجاری پذیرنده ممکن است شرایط گذار مندرج در تفسیر ۱۲ کمیته تفاسیر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را بکار گیرد.

### **مخارج تأمین مالی**

ت ۲۳. واحد تجاری پذیرنده ممکن است تصمیم بگیرد الزامات استاندارد بین‌المللی حسابداری ۲۳ را از تاریخ گذار یا تاریخی پیش از آن، چنانچه طبق بند ۲۸ استاندارد بین‌المللی حسابداری ۲۳ مجاز شده باشد، بکار گیرد. از تاریخی که واحد تجاری این معافیت را بکار می‌گیرد:

الف . واحد تجاری نباید مخارج تأمین مالی که طبق اصول پیشین پذیرفته‌شده حسابداری به حساب دارایی منظور شده است و در مبلغ دفتری دارایی در آن تاریخ لحاظ شده است را تجدید ارائه کند؛ و

ب . واحد تجاری باید مخارج تأمین مالی تحمل‌شده در آن تاریخ یا پس از آن را که شامل مخارج تأمین مالی تحمل‌شده در آن تاریخ یا پس از آن برای داراییهای واجد شرایطی که قبلاً در حال ساخت بوده است نیز می‌باشد، طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری ۲۳ به حساب منظور کند.

### **انتقال داراییها از مشتریان**

ت ۲۴. واحد تجاری پذیرنده ممکن است شرایط گذار مندرج در بند ۲۲ تفسیر ۱۸ کمیته تفاسیر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی **انتقال داراییها از مشتریان** را بکار گیرد. در آن بند، ارجاع به تاریخ اجرا باید اول جولای سال ۲۰۰۹ یا تاریخ گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، هرکدام که دیرتر باشد، تفسیر شود. افزون بر این، واحد تجاری پذیرنده ممکن است تاریخی پیش از تاریخ گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را در نظر بگیرد و تفسیر ۱۸ کمیته تفاسیر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را در مورد تمام داراییهای دریافتی از مشتریان در آن تاریخ یا پس از آن تاریخ، بکار گیرد.

### **خاتمه بدهیهای مالی با استفاده از ابزارهای مالکانه**

ت ۲۵. واحد تجاری پذیرنده ممکن است شرایط گذار مندرج در تفسیر ۱۹ کمیته تفاسیر استانداردهای بین‌المللی



## استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱

### پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برای نخستین بار

گزارشگری مالی **فاتمه بدهیهای مالی از طریق ابزارهای مالکانه** را بکار گیرد.

#### تورم بسیار حاد

ت ۲۶. اگر واحد پول عملیاتی واحد تجاری، واحد پول یک اقتصاد با تورم حاد باشد، واحد تجاری باید مشخص کند که آیا پیش از تاریخ گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، تورم بسیار حاد وجود داشته است یا خیر. این موضوع در مورد واحدهای تجاری که برای نخستین بار در حال پذیرش استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی هستند و همچنین واحدهای تجاری که در گذشته استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را بکار گرفته‌اند، کاربرد دارد.

ت ۲۷. واحد پول یک اقتصاد با تورم حاد، در صورتی در معرض تورم بسیار حاد قرار دارد که هر دو ویژگی زیر را داشته باشد:

الف. شاخص عمومی قیمت که از قابلیت اتکا برخوردار است، برای تمام واحدهای تجاری دارای معاملات و مانده‌ها بر حسب آن واحد پول وجود نداشته باشد.

ب. میان آن واحد پول و یک واحد پول خارجی نسبتاً باثبات، قابلیت تبدیل وجود نداشته باشد.

ت ۲۸. واحد پول عملیاتی واحد تجاری از تاریخ تثبیت شرایط آن واحد پول، دیگر در معرض تورم بسیار حاد نیست. این تاریخ زمانی است که واحد پول عملیاتی، هر دو ویژگی مورد اشاره در بند ت ۲۷ یا یکی از آن ویژگیها را از دست بدهد، یا واحد پول عملیاتی واحد تجاری به واحد پول دیگری تغییر یابد که در معرض تورم بسیار حاد نیست.

ت ۲۹. چنانچه تاریخ گذار واحد تجاری به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، تاریخ تثبیت شرایط واحد پول عملیاتی یا پس از آن باشد، واحد تجاری ممکن است تصمیم بگیرد تمام داراییها و بدهیهای نگهداری شده پیش از تاریخ تثبیت شرایط واحد پول عملیاتی را در تاریخ گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی به ارزش منصفانه اندازه‌گیری کند. واحد تجاری می‌تواند از این ارزش منصفانه به عنوان بهای تمام شده مفروض آن داراییها و بدهیها در صورت وضعیت مالی آغازین طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی استفاده کند.

ت ۳۰. هنگامی که تاریخ تثبیت شرایط واحد پول عملیاتی در یک دوره مقایسه‌ای ۱۲ ماهه قرار گیرد، دوره مقایسه‌ای می‌تواند کمتر از ۱۲ ماه باشد؛ مشروط بر اینکه مجموعه کامل صورتهای مالی (طبق الزام بند ۱۰ استاندارد بین‌المللی حسابداری ۱) برای آن دوره کوتاه‌تر ارائه شود.

#### مشارکتها

ت ۳۱. واحد تجاری پذیرنده ممکن است شرایط گذار مندرج در استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱۱ را با در نظر گرفتن موارد استثنای زیر بکار گیرد:

## **استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱**

### **پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برای نخستین بار**

الف. در صورت بکارگیری شرایط گذار مندرج در استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱۱، واحد تجاری پذیرنده باید این شرایط را در تاریخ گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی بکار گیرد.

ب. هنگام تغییر از روش تلفیق نسبی به روش ارزش ویژه، واحد تجاری پذیرنده باید صرف‌نظر از اینکه نشانه‌های کاهش ارزش آن سرمایه‌گذاری وجود دارد یا خیر، آزمون کاهش ارزش سرمایه‌گذاری را طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری ۳۶، در تاریخ گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی انجام دهد. هرگونه کاهش ارزش حاصل، باید به عنوان تعدیل سود انباشته در تاریخ گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی شناسایی شود.

### **مخارج باطله‌برداری در مرحله تولید معادن سطحی**

ت ۳۲. واحد تجاری پذیرنده ممکن است شرایط گذار مندرج در بندهای الف ۱ تا الف ۴ تفسیر ۲۰ کمیته تفاسیر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی **مخارج باطله‌برداری در مرحله تولید معادن سطحی** را بکار گیرد. طبق این بند، ارجاع به تاریخ اجرا باید اول ژانویه سال ۲۰۱۳ یا ابتدای نخستین دوره گزارشگری طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، هر کدام که دیرتر باشد، تفسیر شود.

ت ۳۳ تا ت ۳۵. [این بندها اشاره به اصلاحاتی دارد که هنوز لازم‌الاجرا نشده است و بنابراین، در این ویرایش درج نشده است.]

# استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱

## پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برای نخستین بار

### پیوست ث

#### معافیت‌های کوتاه‌مدت از سایر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی

این پیوست، بخش جدانشدنی این استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی است.

ث ۱. [این بند اشاره به اصلاحاتی دارد که هنوز لازم‌الاجرا نشده است و بنابراین، در این ویرایش درج نشده است.]

ث ۲. [این بند اشاره به اصلاحاتی دارد که هنوز لازم‌الاجرا نشده است و بنابراین، در این ویرایش درج نشده است.]

#### افشا درباره ابزارهای مالی

ث ۳. واحد تجاری پذیرنده ممکن است شرایط گذار مندرج در بند ۴۴ چ استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۷ را بکار گیرد.<sup>۲</sup>

ث ۴. واحد تجاری پذیرنده ممکن است شرایط گذار مندرج در بند ۴۴ ز استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۷ را بکار گیرد.<sup>۳</sup>

ث ۴الف. واحد تجاری پذیرنده ممکن است شرایط گذار مندرج در بند ۴۴الف استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۷ را بکار گیرد.

#### مزایای کارکنان

ث ۵. واحد تجاری پذیرنده ممکن است شرایط گذار مندرج در بند ۱۷۳(ب) استاندارد بین‌المللی حسابداری ۱۹ را بکار گیرد.

#### واحدهای تجاری سرمایه‌گذاری

ث ۶. واحد تجاری پذیرنده‌ای که یک واحد تجاری اصلی است، باید بر مبنای واقعیتها و شرایط موجود در تاریخ گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، بررسی کند که آیا یک واحد تجاری سرمایه‌گذاری، طبق تعریف استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱۰، می‌باشد یا خیر.

<sup>۲</sup> در نتیجه معافیت ممدود از افشای اطلاعات مقایسه‌ای طبق استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۷ برای وامدهای تجاری پذیرنده (اصلاحات استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱)، منتشرشده در ژانویه سال ۲۰۱۰، بند ۳ اضافه شد. به منظور جلوگیری از بازنگری احتمالی و اطمینان از اینکه واحدهای تجاری پذیرنده در مقایسه با تهیه‌کنندگان فعلی صورتهای مالی طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی زبان نمی‌بینند، این هیئت تصمیم گرفت به واحدهای تجاری پذیرنده اجازه دهد که از شرایط گذار مشابه با تهیه‌کنندگان فعلی صورتهای مالی طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی ۷ استفاده کنند. **بهبود افشا درباره ابزارهای مالی** (اصلاحات استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۷) استفاده کنند.

<sup>۳</sup> در نتیجه افشا - انتقال داراییهای مالی (اصلاحات استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۷) منتشرشده در اکتبر سال ۲۰۱۰، بند ۴ اضافه شد. به منظور جلوگیری از بازنگری احتمالی و اطمینان از اینکه واحدهای تجاری پذیرنده در مقایسه با تهیه‌کنندگان فعلی صورتهای مالی طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی زبان نمی‌بینند، این هیئت تصمیم گرفت به واحدهای تجاری پذیرنده اجازه دهد که از شرایط گذار مشابه با تهیه‌کنندگان فعلی صورتهای مالی طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی مندرج در افشا - انتقال داراییهای مالی (اصلاحات استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۷) استفاده کنند.

**استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱**  
**پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برای نخستین بار**

ث ۷. واحد تجاری پذیرنده‌ای که یک واحد تجاری سرمایه‌گذاری، طبق تعریف استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱۰، است، در صورتی که نخستین صورتهای مالی آن طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، برای دوره سالانه منتهی به ۳۱ دسامبر ۲۰۱۴ یا پیش از آن باشد ممکن است شرایط گذار مندرج در بندهای پ ۳ تا پ ۳۱ استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱۰ و بندهای ۱۸ پ تا ۱۸ چ استاندارد بین‌المللی حسابداری ۲۷ را بکار گیرد. ارجاع در این بندها به دوره سالانه‌ای که بلافاصله قبل از تاریخ بکارگیری اولیه قرار دارد، باید از نخستین دوره سالانه ارائه‌شده تفسیر شود. در نتیجه، ارجاع در بندهای مذکور باید از تاریخ گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی تفسیر شود.