

استاندارد حسابداری شماره 16

تسعیر ارز

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

دامنه کاربرد

3. الزامات این استاندارد باید در موارد زیر بکار گرفته شود:

- الف. تسعیر معاملات ارزی، و
- ب. تسعیر صورتهای مالی عملیات خارجی که از طریق تلفیق یا روش ارزش ویژه در صورتهای مالی واحد تجاری منعکس می شود.

تعاریف

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

- عملیات خارجی: عبارت است از یک واحد تجاری فرعی، واحد تجاری وابسته، مشارکت خاص یا شعبه واحد تجاری گزارشگر که فعالیتهای آن در خارج از ایران استقرار یافته یا اداره می شود.
- واحد مستقل خارجی: به آن دسته از عملیات خارجی اطلاق می شود که فعالیتهای آن بخش لاینفک واحد تجاری گزارشگر را تشکیل نمی دهد.
- واحد پول گزارشگری: عبارت است از واحد پول مورد استفاده در ارائه صورتهای مالی⁽¹⁾.
- ارز: عبارت است از هر واحد پولی به غیر از واحد پول گزارشگری.
- تسعیر: فرایندی است که از طریق آن، اطلاعات مالی مبتنی بر ارز، برحسب واحد پول گزارشگری بیان شود.
- نرخ تسعیر: عبارت است از نرخ تبدیل دو واحد پولی به یکدیگر
- تفاوت تسعیر: عبارت است از تفاوت ناشی از تسعیر میزان معینی از یک ارز به واحد پول گزارشگری با نرخهای تسعیر متفاوت.

(1) در ایران واحد پول گزارشگری ریال می باشد و بدین لحاظ در متن استاندارد به جای واحد پول گزارشگری از ریال استفاده شده است.

استاندارد حسابداری شماره 16

تسعیر ارز

معاملات ارزی

شناخت اولیه

9. معامله ارزی در زمان شناخت اولیه باید براساس نرخ تسعیر در تاریخ انجام معامله به ریال ثبت شود.

10. منظور از نرخ تسعیر در تاریخ معامله (اعم از نرخهای برابری رسمی یا قراردادی و غیره) نرخ ارز در لحظه انجام معامله است.

تسعیر اقلام ارزی در تاریخ ترازنامه

11. در تاریخ ترازنامه:

الف. اقلام پولی ارزی باید با استفاده از نرخ تسعیر در تاریخ ترازنامه تسعیر شود،

ب. اقلام غیر پولی باید با استفاده از نرخ تسعیر در تاریخ انجام معامله تسعیر شود، و

ج. اقلام غیر پولی که به ارزش منصفانه برحسب ارز ثبت شده است باید با استفاده از نرخ تسعیر در تاریخ تعیین ارزش منصفانه تسعیر شود.

شناخت تفاوت تسعیر - نحوه عمل اصلی

16. تفاوتهای ناشی از تسویه یا تسعیر اقلام پولی ارزی واحد تجاری به نرخهایی متفاوت باید به عنوان درآمد یا هزینه دوره وقوع شناسایی شود.

17. چنانچه نرخ تسعیر در فاصله تاریخ انجام معامله و تاریخ تسویه تغییر کند، تفاوت تسعیر بوجود می آید.

19. تفاوتهای تسعیر داراییها و بدهیهای ارزی شرکتها دولتی باید در اجرای مفاد ماده 136 قانون محاسبات عمومی کشور مصوب شهریور ماه 1366، به حساب اندوخته تسعیر داراییها و بدهیهای ارزی منظور و در سرفصل حقوق صاحبان سرمایه طبقه بندی شود. چنانچه در پایان دوره مالی، مانده حساب اندوخته مزبور بدهکار باشد، این مبلغ به سود و زیان همان دوره منظور می شود. همچنین خالص تفاوتهای تسعیری که به ترتیب فوق موجب تغییر اندوخته تسعیر طی دوره گردیده است، باید در صورت سود و زیان جامع دوره منعکس شود.

21. تفاوتهای تسعیر آن گروه از اقلام پولی که ماهیتاً بخشی از خالص سرمایه گذاری در یک واحد مستقل خارجی را تشکیل می دهد، باید تا زمان واگذاری خالص سرمایه گذاری به عنوان حقوق

استاندارد حسابداری شماره 16

تسعیر ارز

صاحبان سرمایه در ترازنامه طبقه‌بندی شود و در صورت سود و زیان جامع انعکاس یابد. این تفاوتها باید در زمان واگذاری سرمایه‌گذاری، طبق بند 41 به حساب سود و زیان انباشته منظور شود.

شناخت تفاوت تسعیر - نحوه عمل مجاز جایگزین

25. تفاوتهای تسعیر اقلام ارزی ممکن است در نتیجه کاهش شدید یا افت قابل ملاحظه در ارزش رسمی ریال باشد به نحوی که کاهش یا افت مزبور بدهیهایی را تحت تأثیر قرار دهد که اخیراً و به طور مستقیم در ارتباط با تحصیل داراییهای ارزی ایجاد شده است و واحد تجاری قادر به تسویه آنها نیست. این تفاوتهای تسعیر باید به مبلغ دفتری دارایی مربوط منظور شود، به شرط آنکه مبلغ مبلغ دفتري پس از تعدیل، از اقل بهای جایگزینی و مبلغ قابل بازیافت ناشی از فروش یا کاربرد آن دارایی تجاوز نکند.

صورت‌های مالی عملیات خارجی

طبقه‌بندی عملیات خارجی

27. روش مورد استفاده برای تسعیر صورت‌های مالی عملیات خارجی، به رابطه عملیاتی و تأمین مالی بین واحد تجاری گزارشگر و عملیات خارجی بستگی دارد. به همین منظور، عملیات خارجی به دو بخش "عملیات خارجی لاینفک از عملیات واحد تجاری گزارشگر" و "واحد مستقل خارجی" تفکیک می‌شود.

عملیات خارجی لاینفک از عملیات واحد تجاری گزارشگر

31. صورت‌های مالی آن دسته از عملیات خارجی که جزء لاینفک عملیات واحد تجاری گزارشگر است باید با اعمال الزامات مندرج در بندهای 8 تا 26 این استاندارد به ریال تسعیر شود. عملیات تسعیر مبتنی بر این فرض است که معاملات انجام شده عملاً توسط واحد تجاری گزارشگر صورت گرفته است.

واحدهای مستقل خارجی

34. واحد تجاری گزارشگر، برای تسعیر صورت‌های مالی یک واحد مستقل خارجی به منظور انعکاس آن در صورت‌های مالی خود باید روشهای زیر را بکار گیرد:

الف. داراییها و بدهیهای واحد مستقل خارجی، اعم از پولی و غیر پولی، باید با نرخ تسعیر در تاریخ ترازنامه تسعیر شود،

استاندارد حسابداری شماره 16

تسعیر ارز

ب. ارقام درآمد و هزینه واحد مستقل خارجی باید بانرخ تسعیر در تاریخ انجام معاملات تسعیر شود، به استثنای مواردی که صورتهای مالی واحد مستقل خارجی برحسب واحد پول یک اقتصاد با تورم حاد ارائه شده است که در این صورت ارقام درآمد و هزینه باید با نرخ تسعیر در تاریخ ترازنامه تسعیر شود، و

ج. تمامی تفاوتهای تسعیر حاصل شده باید تا زمان فروش خالص سرمایه گذاری تحت سرفصل حقوق صاحبان سرمایه طبقه بندی شود و در صورت سود و زیان جامع انعکاس یابد.

35. برای تسعیر ارقام درآمد و هزینه یک واحد مستقل خارجی، در عمل به جای استفاده از نرخ تسعیر در تاریخ انجام معاملات، اغلب از نرخى که تقریبی از نرخهای واقعی تسعیر طی دوره را بدست دهد، از قبیل میانگین نرخهای تسعیر طی دوره، استفاده می شود.

37. با سرفصلی ناشی از تحصیل یک واحد مستقل خارجی به یکی از دو روش زیر برخورد می شود:

الف. به عنوان داراییها و بدهیهای واحد مستقل خارجی تلقی و طبق بند 34 به نرخ تسعیر در تاریخ ترازنامه تسعیر می شود، یا

ب. به عنوان داراییها و بدهیهای واحد تجاری گزارشگر تلقی می گردد که یا قبلاً به ریال تسعیر شده است یا به عنوان ارقام غیر پولی ارزی بر طبق بند 11. ب، با استفاده از نرخ تسعیر در تاریخ معامله تسعیر می شود.

واگذاری واحد مستقل خارجی

41. در زمان واگذاری یک واحد مستقل خارجی، مبلغ انباشته تفاوتهای تسعیر ارقام ارزی مربوط به آن واحد مستقل خارجی که تا پایان دوره مالی قبل در سرفصل حقوق صاحبان سرمایه منعکس شده است باید در دوره واگذاری به حساب سود و زیان انباشته منظور شود.

تغییر طبقه بندی عملیات خارجی

43. زمانی که طبقه بندی یک عملیات خارجی تغییر می یابد، روشهای تسعیر قابل اعمال به طبقه بندی جدید باید از تاریخ تغییر طبقه بندی بکار گرفته شود.

استاندارد حسابداری شماره 16

تسعیر ارز

افشا

45. واحد تجاری باید موارد زیر را افشا کند:

- الف. مبلغ تفاوت‌های تسعیر شناسایی شده در سود و زیان دوره،
- ب. خالص تفاوت‌های تسعیر طبقه‌بندی شده به عنوان یک قلم جداگانه در سرفصل حقوق صاحبان سرمایه و صورت تطبیق مانده آن در آغاز و پایان دوره، و
- ج. مبلغ تفاوت‌های تسعیری که طی دوره به موجب نحوه عمل مجاز جایگزین به عنوان بخشی از مبلغ دفتری یک دارایی منظور شده است.

46. در مواقعی که طبقه‌بندی یک عملیات خارجی با اهمیت تغییر داده می شود، واحد تجاری باید موارد زیر را افشا کند:

- الف. ماهیت و دلیل تغییر طبقه‌بندی،
- ب. آثار تغییر طبقه‌بندی بر حقوق صاحبان سرمایه، و
- ج. آثار تغییر طبقه‌بندی بر خالص سود یا زیان دوره مالی قبل با این فرض که تغییر طبقه‌بندی در ابتدای آن دوره رخ داده است.

47. واحد تجاری باید رویه انتخاب در خصوص نحوه تسعیر را افشا کند.

تاریخ اجرا

49. الزامات این استاندارد در مورد کلیه صورتهای مالی که دوره مالی آنها از تاریخ 1 / 1 / 1380 و بعد از آن شروع می شود، لازم الاجراست.

مطابقت با استانداردهای بین المللی حسابداری

50. به استثنای موارد مندرج در بندهای 19، 21، 23 و 41، با اجرای الزامات این استاندارد، مفاد استاندارد بین المللی حسابداری شماره 21 با عنوان آثار تغییرات در نرخ ارز نیز رعایت می شود.