



گفتگو با آقای میثم قاسمی

رئیس اداره نظارت بر حسابرسان معتمد و  
گزارشگری مالی سازمان بورس و اوراق بهادار

## پیش نویس پیشنهادی جدید؛

## مفید و جامع

### سازد

سازمان بورس وظیفه سنگینی در شفافیت اطلاعاتی بازار سرمایه دارد. اطلاعات مالی و به تبع آن صورتهای مالی، بخش مهمی از اطلاعات مورد استفاده سرمایه‌گذاران است. سازمان بورس، مدیران و کارشناسان آن سهم مهمی در توسعه گزارشگری مالی ایران دارند که کوشش اخیر برای انتشار صورتهای مالی نمونه صنایع مختلف، جلوه کوچکی از آن است. مشارکت پایدار و پیوسته سازمان بورس در فعالیتهای رسانه‌ای مجله حسابرس برای ارتقای حرفه حسابداری و حسابرسی نمونه دیگری از آن است. از شما برای مشارکت در این گفتگو سپاسگزاریم و امیدواریم این کوششها نتایج شایسته به دنبال داشته باشد. برای شروع گفتگو ابتدا درباره اهمیت صورتهای مالی، و ارائه و افشای اطلاعات کمی توضیح دهید.

### قاسمی

ابتدا به این دو نکته مهم اشاره کنم که در مفاهیم نظری گزارشگری مالی نیز ذکر شده است، که صورتهای مالی عمومی در راستای رفع نیاز طیف گسترده‌ای از استفاده‌کنندگان تهیه و ارائه می‌گردد و نمی‌تواند همه نیازهای اطلاعاتی استفاده‌کنندگان را برطرف سازد. موضوع دیگر این است که در تهیه صورتهای مالی از استانداردهای حسابداری استفاده می‌شود و استانداردهای حسابداری نیز همواره حداقل موارد نیاز به افشا را بیان می‌کنند و واحدهای تجاری باید بر اساس ماهیت و میزان اهمیت و مفید بودن در تصمیم‌گیری، سایر اطلاعات مفید را نیز در صورتهای مالی خود منعکس سازند تا به استفاده‌کنندگان کمک کنند.

غیرعادی و افزایش حداقل اقلام اصلی در صورت وضعیت مالی.

- الزام به افشای برخی معیارهای عملکرد تعریف شده توسط مدیریت که در استانداردهای حسابداری مشخص نشده‌اند. تهیه صورت مغایرت بین برخی معیارهای عملکرد تعریف شده توسط مدیریت با جمعهای فرعی مشخص شده در استانداردهای حسابداری.
- تغییرات محدودکننده در صورت جریان وجه نقد برای بهبود یکنواختی در طبقه‌بندی، از طریق حذف موارد اختیاری.

بنابراین تمرکز تغییرات استاندارد بین‌المللی حسابداری ۱ بر بهبود ارایه و افشای اطلاعات در صورت سودیازیان است و طبق آن صورت سودیازیان طبقه‌بندی شده است و درآمدها و هزینه‌ها باید در آن طبقات منعکس شوند؛ که شامل طبقه عملیاتی، سهم از سودیازیان شرکت‌های وابسته و مشارکت‌های خاص جدانشدنی، سرمایه‌گذاری (شامل سهم از سودیازیان شرکت‌های وابسته و مشارکت‌های خاص جدانشدنی)، تامین مالی، مالیات بر درآمد و عملیات متوقف شده است و همچنین باید جمعهای فرعی، سودیازیان عملیاتی، سودیازیان عملیاتی و درآمدها و هزینه‌های واحدهای تجاری وابسته و مشارکت‌های خاص جدانشدنی، و سودیازیان قبل از تامین مالی و مالیات بر درآمد نیز ارایه گردد. همچنین تاکید بیشتری شده تا درآمدها و هزینه‌های عملیاتی بر حسب ماهیت هزینه یا کارکرد هزینه و طبق استدلالهای منطقی در واحد تجاری به‌کار گرفته شود. در صورت جریان وجه نقد برای محاسبه نقد حاصل از عملیات طبق روش غیرمستقیم طبق پیشنهاد هیئت باید از سودیازیان عملیاتی در شروع محاسبه استفاده شود و سود سرمایه‌گذارها و بازده نیز که قبلاً طبق استانداردهای بین‌المللی واحد تجاری اختیار داشت که به ترتیب در طبقه سرمایه‌گذارها و تامین مالی و یا طبقه عملیاتی صورت جریان وجه نقد منعکس کند، طبق پیشنهاد جدید باید مطابق با صورت سودیازیان و طبقه‌ای که سودیازیان مرتبط به آن شناسایی شده است در صورت جریان وجه نقد در همان طبقه شناسایی شود؛ به این معنی که اگر سود سهامی در قسمت عملیاتی صورت سودیازیان شناسایی شد باید در صورت جریان وجه نقد، جریان وجه نقد آن نیز در قسمت عملیاتی شناسایی شود.

مورد بعدی ارایه یادداشت معیارهای عملکرد مدیریت است تا مدیریت واحد تجاری بتواند اطلاعات بیشتری در خصوص

در بسیاری از موارد اطلاعات بااهمیت و موثر در تصمیم‌گیری استفاده‌کنندگان افشا نمی‌شود که اغلب این اطلاعات، اطلاعات غیرمالی و توصیفی در خصوص معاملات، قراردادهای و اطلاعات مالی است. استفاده‌کنندگان صورتهای مالی از جمله نهادهای نظارتی برای تصمیم‌گیری در رابطه با واحد تجاری، نیازمند اطلاعات با ویژگیهای کیفی مدنظر قرارداد شده در مفاهیم نظری هستند. در حال حاضر مهم‌ترین مسئله در رابطه با ویژگیهای کیفی اطلاعات، بیان صادقانه است. به عبارت دیگر، "اطلاعات باید اثر معاملات و سایر رویدادهایی را که ادعا می‌کند بیانگر آن است یا به‌گونه‌ای معقول انتظار می‌رود بیانگر آن باشد به‌طور صادقانه بیان کند". همچنین برای این که اطلاعات، بیان صادقانه داشته باشد باید بر اساس محتوا و واقعیت اقتصادی و نه صرفاً شکل قانونی آن ارائه شود. مسئله بعدی، کامل بودن اطلاعات است که متأسفانه حذف و یا پنهان کردن اطلاعات از جمله کاستیهایی است که در صورتهای مالی مشاهده می‌شود.

## سازمان

**هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری در راستای نکاتی که اشاره کردید در صدد است در استاندارد بین‌المللی حسابداری ۱ که موضوع آن ارائه صورتهای مالی است تجدیدنظر کند. هیئت یاد شده چه هدفی را دنبال می‌کند.**

## قاسمی

هدف هیئت از تغییر استاندارد بین‌المللی حسابداری ۱ (IAS1) به‌طور کلی به شرح زیر است:

- الزامی کردن جمعهای فرعی بیشتر در صورت سودیازیان به‌گونه‌ای که اطلاعات مربوطتر و ساختار با یکنواختی بیشتر در صورت سودیازیان ارایه شود و قابلیت مقایسه بهبود یابد.
- الزامی کردن ارایه درآمدها و هزینه‌ها و جریانهای نقد ناشی از سرمایه‌گذارها در واحدهای تجاری وابسته و مشارکت‌های خاص جدانشدنی (دارای ارتباط تنگاتنگ با فعالیتهای اصلی واحد تجاری اصلی)، جدا از سرمایه‌گذارها در واحدهای تجاری وابسته و مشارکت‌های خاص جدانشدنی (داشتن تاثیر کم یا نداشتن تاثیر بر فعالیتهای اصلی واحد اصلی).
- الزام به تفکیک بیشتر برای کمک به فراهم‌ساختن اطلاعات مربوط، تفکیک هزینه‌های عملیاتی از نظر ماهیت یا کارکرد در صورت سودیازیان، تفکیک مانده‌های بزرگ تحت عنوان «سایر»، تفکیک اطلاعات مربوط به درآمدها و هزینه‌های

مالی حتی در بین واحدهای تجاری یک صنعت نیز متفاوت بوده که از توانایی استفاده‌کنندگان برای مقایسه عملکرد مالی شرکتها، کاسته است. بیشتر استفاده‌کنندگان بیان داشتند که باید جمعهای فرعی و اقلام اصلی در صورت سودیازبان، تعریف و مشخص تر شوند. همچنین استفاده‌کنندگان اذعان داشتند که برخی مواقع معیارهای عملکرد ارایه شده توسط مدیریت که در استانداردها نیز تعریف نشده، در تجزیه و تحلیل عملکرد یا پیش‌بینی عملکرد آتی، مفید است ولی این معیارها توسط واحد تجاری تعریف و تشریح نشده که از مفید بودن اطلاعات ارایه شده کاسته است. به‌طور کلی استفاده‌کنندگان از آزادی عملی که در نحوه ارایه صورت سودیازبان در استاندارد بین‌المللی حسابداری ۱ وجود دارد، ناراضی بوده و معتقد بودند که این موضوع منجر به کاهش قابلیت مقایسه می‌شود و تجزیه و تحلیل اطلاعات را مشکل تر می‌کند.

پیشنهاد هیئت تدوین استانداردهای بین‌المللی حسابداری در خصوص صورت سودیازبان، به‌این ترتیب است که درآمدها و هزینه‌ها در صورت سودیازبان را به چند طبقه عملیاتی، شرکت‌های وابسته و مشارکتهای خاص جدانشدنی، سرمایه‌گذاری، تامین مالی، مالیات بر درآمد و عملیات متوقف شده تقسیم می‌کند و جمعهای فرعی سودیازبان عملیاتی، سودیازبان عملیاتی و درآمدها و هزینه‌های واحدهای تجاری وابسته و مشارکتهای خاص جدانشدنی، و سودیازبان قبل از تامین مالی و مالیات بر درآمد نیز باید ارایه گردد که این موارد باعث می‌شود که درآمدها و هزینه‌های تحقق یافته واحد تجاری در هر یک از این طبقات جای گیرد و مطابق با این پیشنهاد مواردی که در طبقه سرمایه‌گذاری و تامین مالی قرار نمی‌گیرد در طبقه عملیاتی منعکس می‌گردد. این نحوه عمل به سرمایه‌گذاران و استفاده‌کنندگان کمک می‌کند تا نتیجه عملیات اصلی و سرمایه‌گذاری و تامین مالی واحد تجاری را بتوانند از صورت سودیازبان تشخیص داده و همچنین نشان دهنده این است که سود شرکت از چه فعالیت‌هایی ایجاد شده است و پیش‌بینی سودآوری آتی را نیز آسان می‌سازد و دغدغه‌های استفاده‌کنندگان از نحوه ارائه صورت سودیازبان که دلیل اصلی پیشبرد این پروژه بوده است را مرتفع می‌سازد.

## سازگار

دلیل تفکیک سودیازبان حاصل از سرمایه‌گذاری در

عملکرد مدیریت در اختیار استفاده‌کنندگان قرار دهد. همچنین تاکید بعدی بر تفکیک اقلام در صورتهای مالی و افشای اقلام استثنایی درآمدها و هزینه‌ها است.

## سازگار

آیا تغییرات پیشنهادی برای استفاده‌کنندگان اطلاعات حسابداری در ایران نیز سودمند است؟ آیا با نیازهای جامعه ما سازگاری دارد؟

## قاسمی

تغییرات در صورت سودیازبان و طبقه‌بندی آن می‌تواند اطلاعات مفید و جامع‌تری را در اختیار استفاده‌کنندگان قرار دهد و با یک نگاه کلی به صورت سودیازبان می‌توان عملیاتی شرکت و استفاده بهینه از جریان وجه نقد اضافی واحد تجاری به‌منظور سرمایه‌گذاری و استفاده از ظرفیتهای افزایش سودآوری را مشخص ساخت و ارتباط آن از نظر طبقه‌بندی با صورت جریان وجه نقد نیز ردیابی معاملات و آثار مالی آنها را آسانتر می‌کند. در خصوص مشخص ساختن طبقه سود سرمایه‌گذاری و بازده در صورت جریان وجه نقد نیز به‌نظر می‌رسد تاثیر بهتری داشته باشد که این‌که در استاندارد حسابداری ۲ ایران که تا حد زیادی ترجمه استاندارد بین‌المللی حسابداری ۷ است، اختیار واحد تجاری برای منظورکردن سود سرمایه‌گذاریها و بازده به ترتیب در طبقه سرمایه‌گذاری و تامین مالی و یا عملیاتی حذف شده و تنها منظورکردن در طبقه سرمایه‌گذاری و تامین مالی در نظر گرفته شده است. همچنین افشای اقلام استثنایی می‌تواند اطلاعات بهتری در خصوص روند سودآوری واحد تجاری ارایه دهد. در کل، به‌نظر می‌رسد که پیشنهادات ارائه شده، اطلاعات مفیدتری را در اختیار استفاده‌کنندگان قرار می‌دهد و همچنین قابلیت مقایسه واحدهای تجاری را افزایش می‌دهد.

## سازگار

پیشنهاد هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری چه تغییراتی را در صورت سودیازبان مطرح می‌کند.

## قاسمی

پروژه اولیه بهبود نحوه ارایه صورتهای مالی در ژوئیه ۲۰۱۴ در هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری در پاسخ به نیاز مبرم ذینفعان خصوصا استفاده‌کنندگان از صورتهای مالی شروع شد. تحقیقات هیئت نشان داد که ساختار و محتوای صورت عملکرد

## این پیشنهاد

### پشتوانه تحقیقاتی داشته و

### در پی برطرف ساختن

### نیازهای اطلاعاتی استفاده‌کنندگان

### است

سودبازیان است ولی جمعهای فرعی خاص دیگری در صورت عملکرد مالی الزامی نشده است. این موضوع باعث شده تا در ارایه و محاسبه جمعهای فرعی، حتی در بین واحدهای تجاری در یک صنعت، تفاوت وجود داشته باشد. جمعهای فرعی با عنوان مشابه، اغلب تعاریف متفاوتی در شرکتهای مختلف دارند. این موضوع قابلیت مقایسه و درک صورتهای مالی را برای استفاده‌کنندگان با مشکل مواجه کرده است.

در پیشنهاد ارایه‌شده توسط هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری به سه جمع فرعی در صورت سودبازیان توجه ویژه‌ای شده است که شامل سودبازیان عملیاتی، سودبازیان عملیاتی و درآمدها و هزینه‌های واحدهای تجاری وابسته و مشارکت خاص جدانشدنی، و سودبازیان قبل از تامین مالی و مالیات بر درآمد است. سودبازیان عملیاتی بیانگر عملکرد واحد تجاری صرفاً در راستای فعالیت اصلی شرکت می‌باشد و اطلاعات مفیدی را در اختیار استفاده‌کنندگان قرار می‌دهد و همچنین قابلیت مقایسه سودبازیان عملیاتی واحدهای تجاری را افزایش می‌دهد.

سودبازیان عملیاتی و درآمدها و هزینه‌های واحد تجاری وابسته و مشارکتهای خاص جدانشدنی نیز بیانگر نتیجه عملیات کلی واحد تجاری است و سودبازیان قبل از تامین مالی و مالیات بر درآمد که نتیجه عملیات کلی مستقل از تامین مالی را نشان می‌دهد و تجزیه و تحلیل عملیات شرکت بدون در نظر گرفتن تامین مالی را موجب می‌گردد و

واحدهای تجاری وابسته و مشارکتهای خاص، به دو گروه جدانشدنی و جدانشدنی چه بوده است؟

### قاسمی

دلیل اصلی این تفکیک وجود تفاوت‌های مهم در ویژگیهای این دو نوع سرمایه‌گذاری است. فعالیتهای برخی از واحدهای تجاری وابسته و مشارکتهای خاص، بخش جدانشدنی از فعالیتهای اصلی واحد تجاری اصلی است و فعالیتهای برخی از آنها، بخش جدانشدنی از فعالیتهای اصلی واحد تجاری اصلی است که بر فعالیتهای اصلی واحد تجاری اصلی تاثیر کم دارد و یا تاثیری ندارد.

هیئت پیشنهاد کرده تا استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱۲ (IFRS 12) برای تعریف این دو نوع سرمایه‌گذاری و مشخص کردن شاخصی برای کمک به واحدهای تجاری برای تفکیک آنها، اصلاح شود. همچنین پیشنهاد شده تا واحد تجاری، قضاوتها و مفروضات عمده برای طبقه‌بندی این دو نوع سرمایه‌گذاری را در یادداشتهای توضیحی افشا کند.

این موضوع به این دلیل است که در واقع واحدهای تجاری وابسته و مشارکتهای خاص جدانشدنی، مستقل از فعالیتهای اصلی واحد تجاری اصلی نبوده و به فعالیتهای اصلی واحد تجاری اصلی وابسته بوده و عملکرد آن واحدهای تجاری در واقع باعث هم‌افزایی در عملیات اصلی واحد تجاری اصلی می‌گردد، بنابراین نمایش جداگانه نتیجه عملیات واحدهای تجاری وابسته و مشارکتهای خاص جدانشدنی از واحدهای تجاری وابسته و مشارکتهای خاص جدانشدنی و ارایه جمع فرعی نتیجه عملیات واحدهای تجاری وابسته و مشارکتهای خاص با سودبازیان عملیاتی واحد تجاری اصلی در واقع نتیجه فعالیتهای عملیاتی را به صورت کلی نمایش می‌دهد و بیانگر نتیجه عملیات کلی واحد تجاری اصلی است. درآمدها و هزینه‌های ناشی از سرمایه‌گذاری در واحدهای تجاری وابسته و مشارکتهای خاص جدانشدنی نیز در طبقه سرمایه‌گذار بیهادر صورت سودبازیان ارایه می‌شود.

### سازگار

بخش عمده پیشنهاد هیئت یادشده به موضوع جمعهای فرعی پرداخته است. دلیل آن چیست؟

### قاسمی

در استاندارد بین‌المللی حسابداری ۱، واحد تجاری ملزم به ارائه

همچنین استدلال شده است که دلیل ذکر این جمع در صورت سودیازبان، دستیابی آسان تر به سودیازبان قبل از بهره و مالیات (EBTI) است که در تجزیه و تحلیل صورتهای مالی و تصمیم‌گیریهای مالی بسیار مورد استفاده قرار می‌گیرد.

## سازمان

**پیشنهاد هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری شیوه به‌کارگیری روش ارایه هزینه‌های عملیاتی به «ماهیت هزینه» و «کارکرد هزینه» را تغییر می‌دهد. این پیشنهاد چه آثاری برای استفاده‌کنندگان ایرانی ممکن است داشته باشد؟**

### قاسمی

پیشنهاد هیئت استانداردهای بین‌المللی استفاده از هر دو روش را در بر می‌گیرد؛ هر کدام که مفیدتر است. و همان‌گونه که در استاندارد بین‌المللی حسابداری ۱ نیز ذکر شده است انتخاب روش کارکرد هزینه یا روش ماهیت هزینه به عوامل تاریخی و ویژگیهای صنعت و ماهیت واحد تجاری بستگی دارد و از آنجایی که هر یک از روشها، در واحدهای تجاری مختلف، مزیت‌های متفاوتی دارد، استاندارد، مدیریت واحد تجاری را ملزم کرده تا روشی را انتخاب کند که قابل اتکا و مربوط‌تر باشد. در استاندارد حسابداری ۱ ایران ذکر شده واحد تجاری باید اجزای هزینه‌های شناسایی شده در صورت سودیازبان را با استفاده از طبقه‌بندی مبتنی بر ماهیت هزینه‌ها یا کارکرد هزینه‌ها در واحد تجاری، هر کدام که اطلاعات قابل اتکا و مربوط‌تر فراهم می‌کند، ارائه دهد.

در روش «کارکرد هزینه» یا روش «بهای تمام‌شده فروش»، هزینه‌ها بر اساس کارکرد آنها، به‌عنوان بخشی از بهای تمام‌شده فروش یا، برای مثال، هزینه‌های فروش یا هزینه‌های اداری طبقه‌بندی می‌شوند. در این روش، حداقل، واحد تجاری بهای تمام‌شده فروش را جدا از سایر هزینه‌ها افشا می‌کند. این روش در مقایسه با روش طبقه‌بندی هزینه‌ها بر اساس ماهیت، می‌تواند اطلاعات مربوط‌تری برای استفاده‌کنندگان فراهم کند، اما تخصیص هزینه‌ها به کارکردها، ممکن است مستلزم تخصیص اختیاری و اعمال قضاوت قابل ملاحظه باشد. واحد تجاری که هزینه‌ها را بر اساس کارکرد طبقه‌بندی می‌کند، باید اطلاعات بیشتری درباره ماهیت هزینه‌ها، شامل هزینه استهلاک داراییهای ثابت مشهود و داراییهای نامشهود و هزینه مزایای کارکنان، افشا کند.

با استفاده از روش کارکرد هزینه می‌توان مشخص ساخت که فعالیت اصلی واحد تجاری تا چه اندازه سودآور است و درصد درآمد عملیاتی و بهای تمام‌شده متناظر با آن را به‌دست آورد و همچنین مشخص ساخت چند درصد هزینه‌ها، اداری و عمومی بوده و چند درصد سود، نتیجه سایر فعالیت‌های واحد تجاری است. در پیش‌نویس استاندارد بین‌المللی حسابداری ۱، رهنمودهای بیشتری برای شرکتها جهت انتخاب روش ارائه هزینه‌ها در صورت سودیازبان ارائه شده است.

در ایران نیز در صورتهای مالی نمونه تهیه شده توسط سازمان بورس برای صنایع مختلف، با توجه به ویژگیها و ماهیت صنعت و مزیت‌های هر یک از روشها، و نیز با توجه به این‌که در برخی صنایع، تخصیص هزینه‌ها به کارکردها، ممکن است مستلزم تخصیص اختیاری و اعمال قضاوت قابل ملاحظه باشد، برای نمونه برای بانکها و موسسات اعتباری، شرکت‌های سرمایه‌گذاری، شرکت‌های کارگزاری، شرکت‌های مشاور سرمایه‌گذاری و برخی از صندوق‌های سرمایه‌گذاری، از روش ماهیت هزینه و برای بقیه صنایع از روش کارکرد هزینه استفاده شده است.

## سازمان

**پیشنهاد هیئت به موضوع مورد علاقه سازمان بورس، یعنی عملکرد مدیریت نیز پرداخته است. چرا در بحث ارائه صورتهای مالی، این موضوع که خود مبحث بااهمیتی است، مطرح شده است؟**

### قاسمی

تحقیقات هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری مشخص کرد که بسیاری از شرکتها اطلاعات مالی خارج از چارچوب صورتهای مالی در قالب معیارهای عملکرد مدیریت ارائه می‌کنند. این اطلاعات برای استفاده‌کنندگان مفید بوده و به آنها کمک می‌کند تا درک کنند (۱) از دیدگاه مدیریت، عملکرد مالی واحد تجاری چگونه است، (۲) کسب‌وکار چگونه مدیریت می‌شود و (۳) پایداری عملکرد مالی شرکت چگونه است. هیئت به این نتیجه رسید که این اطلاعات، شفافیت لازم را ندارد و از یکنواختی لازم برخوردار نیست و در بسیاری از موارد ناقص ارائه می‌شود.

طبق پیشنهاد هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری، معیارهای عملکرد مدیریت، جمع‌های فرعی درآمدها و

و ساده کردن تجزیه و تحلیل، پیشنهاد شده است تا شرکتها تنها از یک نقطه شروع مشابه (سودبازیان عملیاتی) استفاده کنند. استفاده از سودبازیان عملیاتی به عنوان نقطه شروع به این دلیل است که (۱) برای رسیدن به جریانهای نقد حاصل از فعالیتهای عملیاتی، سودبازیان عملیاتی مستلزم تعدیلات کمتری است و ارائه آن را ساده تر می کند و (۲) تفاوت بین جریانهای نقد حاصل از فعالیتهای عملیاتی و سودبازیان عملیاتی، معیاری را برای اقلام تعهدی عملیاتی فراهم می کند که معیاری مفید برای استفاده کنندگان است زیرا به آنها کمک می کند تا از این که چگونه سودبازیان عملیاتی به جریانهای نقد تبدیل شده است، آگاهی یابند.

### سپاس

**آیا به کارگیری پیشنهادهای هیئت، اگر تصویب و الزامی شود، چالش برانگیز است؟**

### قاسمی

این تغییرات پشتوانه تحقیقاتی داشته و در پی برطرف ساختن نیازهای اطلاعاتی استفاده کنندگان است و ما نیز بهتر است این تغییرات را در استانداردهای ملی خود بپذیریم. آنچه پیشینه تدوین استانداردها نشان می دهد، همواره استانداردهای جدید اطلاعات بهتری در اختیار استفاده کنندگان قرار می دهد و به کارگیری آنها مفیدتر و موثرتر است و اعمال پیشنهادات در خصوص صورت سودبازیان می تواند اطلاعات مفیدتری در اختیار استفاده کنندگان قرار دهد.

آنچه مسلم است در ابتدا همواره برای به کارگیری استانداردها و مقررات جدید چالشهایی برای تهیه کنندگان و استفاده کنندگان وجود دارد. اولین موضوع برای رفع چالشهای پیش رو، آموزش است که این مورد بر عهده متولی تدوین استانداردها و مقررات است و باید همه افراد در این خصوص آموزشهای لازم را ببینند. نهادهای نظارتی نیز اصولاً در این خصوص پیشنهادات و کمکهای لازم برای به کارگیری استانداردها را انجام می دهند. به طور مثال تدوین راهنمای به کارگیری استانداردها، برگزاری کارگاههای آموزشی، تدوین صورتهای مالی نمونه و ... را می توان نام برد.

### سپاس

**از پاسخها و توضیحات دقیق و جامع شما سپاسگزاریم.**

هزینهها است که (۱) در اطلاع رسانیهای عمومی خارج از چارچوب صورتهای مالی مورد استفاده قرار می گیرد، (۲) جمعهای اصلی یا فرعی که طبق استانداردهای حسابداری مشخص شده است، و (۳) دیدگاه مدیریت در رابطه با عملکرد مدیریت را به استفاده کنندگان اطلاع رسانی می کند.

طبق پیشنهاد هیئت استانداردهای بین المللی حسابداری، واحد تجاری باید اطلاعاتی را در رابطه با معیارهای عملکرد مالی، در یک یادداشت توضیحی جداگانه در صورتهای مالی افشا کند. این یادداشت باید شامل صورتی باشد که معیارهای عملکرد مدیریت را افشا کند به گونه ای که نشان دهنده دیدگاه مدیریت نسبت به عملکرد مالی شرکت باشد و این معیارها لزوماً قابل مقایسه با معیارهای مشابه توصیف شده در سایر شرکتها نیست. علاوه بر این، واحد تجاری باید برای هر یک از معیارهای عملکرد، در یادداشتهای توضیحی، افشای لازم را انجام دهد. این افشا شامل (۱) توصیفی از این که چرا این معیار عملکرد مدیریت، نشان دهنده دیدگاه مدیریت در رابطه با عملکرد است که این شامل توصیفی از نحوه محاسبه معیار عملکرد و مفید بودن آن برای ارزیابی عملکرد واحد تجاری است، (۲) صورت مغایرت بین معیار عملکرد مدیریت و قابل مقایسه ترین جمع فرعی یا اصلی در صورت سودبازیان، (۳) اثر مالیاتی و تاثیر بر منافع فاقد کنترل برای هر قلم افشاشده در صورت مغایرت مذکور، و (۴) چگونگی تعیین اثر مالیاتی مذکور، است. البته به نظر می رسد برای به کارگیری این مورد چالشهایی داشته باشیم که بهتر است در این خصوص رهنمودها و نمونههایی توسط متولی تدوین استانداردها ارایه گردد.

### سپاس

**در پیشنهاد هیئت، سودبازیان عملیاتی به عنوان تنها نقطه شروع در روش غیرمستقیم برای گزارش جریانهای نقد حاصل از فعالیتهای عملیاتی معرفی شده است. چرا هیئت به این موضوع توجه کرده است؟**

### قاسمی

با توجه به این که شرکتها از نقطه شروع متفاوتی برای روش غیرمستقیم جهت گزارشگری جریانهای نقد حاصل از فعالیتهای عملیاتی استفاده می کنند (مانند سودبازیان، سودبازیان ناشی از عملیات در حال تداوم، سودبازیان قبل از مالیات یا سودبازیان عملیاتی)، برای افزایش قابلیت مقایسه

