سازمان حسابرسى

استاندارد حسابداري 22

گزارشگری مالی میان‌دوره‌ای (تجدیدنظرشده 1400)

| فهرست‌ مندرجات‌ |
| --- |
|  | بند |
| هدف |  |
| دامنه کاربرد | 1-3 |
| تعاریف | ٤ |
| محتوای گزارش مالی میان‌دوره‌ای | 5-7 |
| حداقل اجزای گزارش مالی میان‌دوره‌ای | ٨ |
| شکل و محتوای صورتهای مالی میان‌دوره‌ای | 9-12 |
| رویدادها و معاملات بااهمیت | 13-16 |
| سایر موارد افشا | 17 |
| افشای انطباق با استانداردهای حسابداری | 18 |
| دوره‌هایی که ارائه صورتهاي‌ مالي‌ ميان‌دوره‌اي، برای آنها الزامي است | 19-20 |
| اهمیت | 21-23 |
| افشا در صورتهای مالی سالانه | 24-25 |
| شناخت و اندازه‌گیری | 26-40 |
| رویه‌های حسابداری یکسان با رویه‌های حسابداری سالانه  | 26-34 |
| درآمدهای عملیاتی کسب شده فصلی، چرخه‌ای یا موردی | 35-36 |
| مخارجی که طی سال مالی، بطور یکنواخت واقع نمی‌شود | 37 |
| بکارگیری اصول شناخت و اندازه‌گیری | 38 |
| استفاده از برآوردها | 39-40 |
| تجديد ارائه دوره‎‌های میانی گزارش‌شده قبلی | 41-43 |
| تاریخ اجرا | 44 |
| مطابقت با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی | 45 |
| پیوستها |  |

هدف

1. هدف‌ اين‌ استاندارد، تعيين‌ حداقل محتواي‌ گزارش‌ مالي‌ ميان‌دوره‌اي‌ و تعيين‌ اصول‌ شناخت‌ و اندازه‌گيري‌ در صورتهاي‌ مالي‌‌ کامل یا فشرده برای دوره میانی است‌. گزارشگری مالي‌ ميان‌دوره‌اي‌ به‌موقع‌ و قابل اتكا، توانايي سرمايه‌گذاران، اعتبار‌دهندگان و سایرین را برای درك ظرفیت واحد تجاري در ایجاد سود و جريانهاي‌ نقدي و درک شرايط‌ مالي‌ و نقدينگي‌ آن بهبود می‌بخشد.

دامنه‌ كاربرد

2. در اين‌ استاندارد، در رابطه با اینکه کدام واحدهای تجاری، با چه تناوب زمانی یا چه مدت پس از پایان دوره میانی، ملزم‌ به‌ انتشار گزارشهای مالي‌ ميان‌دوره‌اي‌ هستند، الزامات خاصی تعیین نمی‌شود. با وجود این، دولت و نهادهای ناظر مانند بورس اوراق بهادار، اغلب آن‌ دسته از واحدهاي‌ تجاري كه‌ اوراق‌ بهادار بدهي یا مالکانه آنها بطور عمومی معامله می‌شود را ملزم‌ به‌ انتشار گزارشهای مالي‌ ميان‌دوره‌اي‌ مي‌كنند. این استاندارد در صورتی کاربرد دارد که واحد‌ تجاري ملزم باشد یا بطور اختیاری تصمیم بگیرد گزارش‌ مالي‌ ميان‌دوره‌اي‌ را طبق استاندارد‌هاي حسابداری منتشر کند.

3. هر گزارش مالي، اعم از سالانه يا ميان‌دوره‌اي، از نظر انطباق با استاندارد‌هاي حسابداری بطور مجزا ارزيابي مي‌شود. اين موضوع كه ممكن است واحد تجاري، گزارشهاي مالي ميان‌دوره‌اي را در يك سال مالي خاص تهیه نکرده باشد يا گزارشهاي مالي ميان‌دوره‌اي را به‌گونه‌ای تهیه کرده باشد که با اين استاندارد مطابقت نداشته باشد، مانع تهیه صورتهاي مالي سالانه طبق استاندارد‌هاي حسابداری نمي‌شود.

4. چنانچه اظهار شود که گزارش مالي ميان‌دوره‌اي واحد تجاري، مطابق با استاندارد‌هاي حسابداری است، بايد با تمام الزامات اين استاندارد مطابقت داشته باشد. در این خصوص، بند 19 موارد افشای معینی را الزامی مي‌کند.

# تعاریف

*5.* در اين استاندارد، اصطلاحات زیر با معاني مشخص بکار رفته است:

**دوره میانی** دوره‌ گزارشگري‌ مالي‌ كوتاه‌تر از يك‌ سال‌ مالي كامل‌ است‌.

**گزارش‌ مالي‌ ميان‌دوره‌اي،** گزارش مالی براي‌ يك‌ دوره میانی است كه‌ یا شامل‌ مجموعه‌ كامل‌ صورتهاي‌ مالي‌ (طبق استاندارد حسابداري‌ 1 **ارائه‌ صورتهاي‌ مالي‌** (تجديدنظرشده 1397)) يا مجموعه صورتهاي‌ مالي‌ فشرده‌ (طبق این‌ استاندارد) است.

# محتوای گزارش مالی میان‌دوره‌ای

6. طبق تعریف استاندارد حسابداری 1، مجموعه‌ كامل‌ صورتهای مالی شامل اجزای زیر است:

الف‌ . صورت وضعيت مالي به تاریخ پايان دوره؛

ب. صورت‌ سود و زیان براي دوره؛

پ. صورت سود و زیان جامع برای دوره؛

ت. صورت تغييرات در حقوق مالكانه برای دوره؛

ث. صورت‌ جريانهای نقدی برای دوره؛

ج. يادداشتهاي توضيحي، شامل اهم رويه‌هاي حسابداري و ساير اطلاعات توضيحي؛

چ. اطلاعات مقایسه‌ای دوره قبل طبق بندهای 36 و 37 استاندارد حسابداری 1؛ و

ح. صورت وضعیت مالی به تاریخ ابتدای دوره قبل، چنانچه واحد تجاری طبق بندهاي 39 تا 41 استاندارد حسابداری 1، یک رویه حسابداری را با تسری به گذشته بکار گیرد یا اقلامی از صورتهای مالی را با تسری به گذشته تجدید ارائه نماید، یا اقلامی را در صورتهای مالی تجدید طبقه‌بندی کند.

7. به منظور به‌موقع بودن و ملاحظات مربوط به هزینه و خودداري‌ از تكرار اطلاعاتی که در گذشته گزارش شده است، واحد تجاري‌ ممكن‌ است‌ ملزم شود یا بطور اختیاری تصمیم بگیرد اطلاعات‌ كمتري‌ در تاریخهای میان‌دوره‌ای در مقایسه با صورتهاي مالي سالانه خود ارائه كند. در اين‌ استاندارد، حداقل‌ محتواي‌ گزارش‌ مالي‌ ميان‌دوره‌اي شامل صورتهاي‌ مالي‌ فشرده و گزیده يادداشتهاي‌ توضيحي‌ تعیین می‌شود‌. هدف‌ گزارش‌ مالي‌ ميان‌دوره‌اي‌، به‌روزرسانی آخرين‌ مجموعه‌ كامل‌ صورتهاي‌ مالي‌ سالانه‌ است‌. به همين‌ دليل‌، در گزارش مالی میان‌دوره‌ای بر فعاليتها، رويدادها و شرايط‌ جديد تمرکز شده است و اطلاعات‌ گزارش‌شده در گذشته تكرار نمي‌شود.

***8. در اين‌ استاندارد، واحد تجاری از انتشار مجموعه کامل صورتهای مالی (طبق استاندارد حسابداری 1) به جاي‌ صورتهاي‌ مالي‌ فشرده‌ و گزیده یادداشتهاي توضيحي در گزارش مالی میان‌دوره‌ای منع نمی‌شود. همچنين طبق اين استاندارد، واحد تجاري از ارائه اطلاعات بیش از حداقل تعيين‌شده در اين استاندارد در مورد اقلام اصلی يا*** گزیده ***يادداشتهاي توضيحي در صورتهاي مالي ميان‌دوره‌اي فشرده منع نمی‌گردد. رهنمود شناخت و اندازه‌گيري‌ در اين‌ استاندارد، برای مجموعه‌ كامل‌ صورتهاي‌ مالي‌ در دوره میانی نيز كاربرد دارد و اين‌ صورتها، شامل تمام موارد افشای الزامی طبق این استاندارد (به ویژه*** گزیده ***يادداشتهاي توضيحي در بند 18) و همچنین موارد افشای الزامی در سایر استانداردهاي‌ حسابداری است.***

حداقل‌ اجزاي‌ گزارش‌ مالي‌ ميان‌دوره‌اي‌

9. گزارش‌ مالي‌ ميان‌دوره‌اي‌ بايد حداقل‌ شامل‌ اجزاي‌ زير باشد:

*الف ‌.* صورت *وضعیت مالی فشرده؛*

*ب. صورت‌ سود و زيان فشرده؛*

*پ. صورت‌ سود و زيان جامع فشرده؛*

*ت‌. صورت تغييرات در حقوق مالكانه* *فشرده؛*

*ث. صورت‌ جريانهای نقدی* *فشرده؛ و*

*ج.* گزیده *يادداشتهاي‌ توضيحي.*

شكل‌ و محتواي‌ صورتهاي‌ مالي‌ ميان‌دوره‌اي‌

10. اگر واحد تجاري‌ در گزارش‌ مالي‌ ميان‌دوره‌اي خود‌، مجموعه‌ كامل‌ صورتهاي‌ مالي‌ را منتشر كند، شكل‌ و محتواي‌ اين‌ صورتهاي‌ مالي‌ بايد طبق الزامات‌ استاندارد حسابداري‌ 1 برای مجموعه کامل صورتهای مالی باشد.

11. چنانچه واحد تجاري در گزارش مالي ميان‌دوره‌اي خود، مجموعه صورتهاي مالي فشرده را منتشر كند، اين صورتهای مالی فشرده بايد حداقل شامل هر یک از عناوين و جمعهاي فرعی مندرج در آخرین صورتهاي مالي سالانه و گزیده يادداشتهاي توضيحي طبق الزامات این استاندارد باشد. اقلام اصلی يا يادداشتهاي توضیحی بیشتر به شرطی باید در صورتهاي مالي ميان‌دوره‌اي فشرده درج شود كه حذف آنها موجب گمراه‌کنندگی این صورتهای مالی گردد.

12. در صورت سود و زيان میان‌دوره‌ای، واحد تجاری بايد سود پايه و تقليل‌یافته هر سهم را برای دوره‌اي كه آن واحد تجاري مشمول دامنه‌ كاربرد استاندارد حسابداری 30 سود هر سهم است، ارائه کند.

13. در صورتي كه آخرین صورتهاي مالي سالانه واحد تجاري، شامل صورتهاي مالي تلفيقي نیز باشد، گزارش مالي ميان‌دوره‌اي علاوه بر صورتهای مالی جداگانه باید بر مبنای تلفيقي نیز تهيه شود.

رويداد‌ها و معاملات بااهمیت

14. واحد تجاري بايد در گزارش مالی میان‌دوره‌ای خود، شرحي از رويداد‌ها و معاملاتي كه برای درك تغييرات در وضعيت مالی و عملكرد مالي واحد تجاري از پايان آخرين دوره گزارشگري مالی سالانه اهميت دارد را درج نماید. اطلاعات افشاشده در ارتباط با آن رويداد‌ها و معاملات، بايد اطلاعات مربوط ارائه‌شده در آخرین گزارش مالي سالانه را به‌روزرسانی کند.

15. استفاده‌كنندگان‌ گزارش مالي‌ ميان‌دوره‌اي،‌ به‌ آخرین گزارش‌ مالي‌ سالانه‌ آن واحد تجاري‌ دسترسي خواهند داشت. بنابراين،‌ ضرورتی ندارد که دريادداشتهاي توضیحی‌ گزارش‌ مالی ميان‌دوره‌اي، اطلاعات گزارش‌شده در یادداشتهای توضیحی آخرین گزارش مالی سالانه، بابت اطلاعات نسبتاً کم‌اهمیت، به‌روز شود.

16. موارد زیر، فهرست رويداد‌ها و معاملاتي است كه در صورت بااهمیت بودن، افشای آنها الزامی است. این فهرست، جامع نيست.

الف. كاهش ارزش موجوديها به خالص ارزش فروش و برگشت این کاهش ارزش؛

ب. شناسايي زيان كاهش ارزش داراييهاي مالي، داراییهای ثابت مشهود، دارايیهاي نامشهود، یا ساير داراييها و برگشت این زیان كاهش ارزش؛

پ. برگشت ذخيره مخارج تجديد ساختار؛

ت. تحصيل و واگذاري داراییهای ثابت مشهود؛

ث. تعهدات خريد داراییهای ثابت مشهود؛

ج. حل و فصل دعاوی حقوقي؛

چ. اصلاح اشتباهات دوره‌‌های قبل؛

ح. تغييرات شرايط اقتصادي يا کسب و کار كه بر ارزش منصفانه داراييهای مالی و بدهيهاي مالي واحد تجاري تأثير می‌گذارد، صرف‌نظر از اینکه آن داراييها يا بدهيها به ارزش منصفانه یا به بهاي مستهلك‌‌شده شناسايي شده باشند؛

خ. عدم ایفای تعهدات وام يا نقض مفاد موافقت‌نامه وام كه تا پايان دوره گزارشگري برطرف نشده باشد؛

د. معاملات با اشخاص وابسته؛

ذ. جابجايي بين سطوح سلسله مراتب ارزش منصفانه مورد استفاده در اندازه‌گيري ارزش‌ منصفانه ابزار‌هاي مالي؛

ر. تغيير طبقه‌بندي سرمایه‌گذاریها در نتيجه تغيير در هدف يا استفاده از آن داراييها؛ و

ز. تغيير در بدهیهای احتمالی يا داراییهای احتمالي.

17. سایر استاندارد‌هاي حسابداری، رهنمودهایی در خصوص الزامات افشاي بسياري از اقلام فهرست‌شده در بند 16 ارائه می‌کنند. هرگاه رويداد يا معامله‌اي برای درك تغييرات در وضعيت مالی يا عملكرد مالی واحد تجاري از آخرين دوره‌ گزارشگري مالی سالانه بااهميت باشد، گزارش مالي ميان‌ دوره‌اي بايد شرحي از اطلاعات مربوط مندرج در صورتهاي مالي آخرين دوره گزارشگري مالی سالانه، همراه با به‌روزرسانی آن اطلاعات را ارائه کند.

ساير موارد افشا

18. واحد تجاری باید افزون بر افشای رویدادها و معاملات بااهمیت طبق بندهای 14 تا 17، اطلاعات زیر را در یادداشتهای توضیحی صورتهای مالی میان‌دوره‌ای یا در جای دیگری از گزارش مالی میان‌دوره‌ای درج کند. موارد افشای زیر باید یا در صورتهای مالی میان‌دوره‌ای یا از طریق عطف از صورتهای مالی میان‌دوره‌ای به برخی صورتهای دیگر (مانند گزارش تفسیری مدیریت) ارائه شود و در شرایط یکسان و همزمان با صورتهای مالی میان‌دوره‌ای، در دسترس استفاده‌کنندگان صورتهای مالی قرار گیرد. اگر استفاده‌کنندگان صورتهای مالی، در شرایط یکسان و همزمان به اطلاعات ارائه‌شده از طریق عطف دسترسی نداشته باشند، گزارش مالی میان‌دوره‌ای کامل نیست. این اطلاعات، باید بر مبنای ”از ابتدای سال مالی تا تاریخ صورتهای مالی“ گزارش شود.

الف‌. بيان‌ اینکه در صورتهاي‌ مالي‌ ميان‌دوره‌اي،‌ در مقایسه با آخرین صورتهاي‌ مالي‌ سالانه، از رويه‌هاي‌ حسابداري‌ و روشهاي‌ محاسباتي‌ یکسان استفاده می‌شود یا در صورت تغییر آن رویه‌ها یا روشها، توصیف ماهيت‌ و اثر تغيير مورد نظر.

ب‌. توضیحات مشروح درباره فصلي يا چرخه‌اي بودن عمليات دوره میانی.

پ. ماهيت‌ و مبلغ‌ اقلام مؤثر بر داراييها، بدهيها، حقوق‌ مالکانه، سود یا زیان دوره یا جريانهاي‌ نقدي‌ كه‌ از نظر ماهيت‌، اندازه‌ يا وقوع،‌ غيرعادی‌ است.

ت. ماهيت‌ و مبلغ‌ تغييرات در برآورد مبالغ‌ گزارش‌شده‌ در دوره‌های میانی قبلی سال‌ مالي‌ جاري‌ يا تغييرات در برآورد مبالغ‌ گزارش‌‌شده‌ در سالهاي‌ مالي‌ قبل‌.

ث. انتشار، باز‌خريد و بازپرداخت اوراق بهادار بدهي و مالکانه.

ج. سود تقسیمی پرداخت‌شده (در مجموع يا به ازای هر سهم)، بطور جداگانه بر حسب سهام عادي و ساير انواع سهام‌.

چ. اطلاعات زیر در مورد قسمتها (افشاي اطلاعات قسمت در گزارش مالي ميان‌دوره‌اي واحد تجاري تنها در صورتی الزامی است كه استاندارد حسابداری 25 گزارشگری بر حسب قسمتهای مختلف، واحد تجاري را ملزم به افشای اطلاعات قسمتها در صورتهاي مالي سالانه خود کند):

1. درآمد عملياتي‌ قسمت‌ حاصل از فروش‌ به‌ مشتريان‌ برون‌ سازماني‌ و معاملات‌ با ساير قسمتها، به طور جداگانه.
2. نتيجه‌ عمليات‌ قسمت‌.
3. جمع‌ مبلغ‌ دفتري‌ داراييهاي‌ قسمت‌.
4. بدهيهاي‌ قسمت‌.
5. صورت‌ تطبيق‌ اطلاعات‌ افشا‌شده‌ براي‌ قسمتهاي‌ قابل‌ گزارش‌ و اطلاعات‌ تجميعي‌ در صورتهاي‌ مالي‌ تلفيقي‌ يا صورتهاي‌ مالي‌ واحد تجاري.

ح. رويداد‌هاي پس از دوره میانی كه در صورتهاي مالي آن ‌دوره میانی منعكس نشده است.

خ. اثر تغيير در ساختار واحد تجاري در دوره میانی، شامل تركيبهاي تجاري، به دست آوردن يا از دست دادن كنترل واحد‌هاي تجاري فرعي و سرمايه‌گذاريهاي بلند‌مدت، تجديد ساختارها و عمليات متوقف‌شده. در مورد تركيبهاي تجاري، واحد تجاري بايد اطلاعات الزامی طبق استاندارد حسابداری 38 تركيبهاي تجاري (تجدیدنظرشده 1398) را افشا کند.

د. براي ابزار‌هاي مالي، افشا درباره ارزش منصفانه که در بند‌هاي 90 تا ٩2(ح)، 93 تا 95، 97 و 98 استاندارد حسابداری 42 اندازه‌گيري ارزش منصفانه و بند‌هاي 17 تا 19 استاندارد حسابداری 37 ابزار‌هاي مالي: افشا الزامی شده است.

ذ. برای واحدهای تجاری که به واحد تجاری سرمایه‌گذاری، طبق تعریف مندرج در استاندارد حسابداری 39 صورتهای مالی تلفیقی تبدیل می‌شوند یا شرایط واحد تجاری سرمایه‌گذاری را از دست می‌دهند، موارد افشای مندرج در بند 12 استاندارد حسابداری 41 افشای منافع در واحدهای تجاری دیگر.

*افشاي‌ انطباق با استانداردهاي‌ حسابداری*

19. در صورتی که گزارش‌ مالي‌ ميان‌دوره‌اي‌ واحد تجاري‌ مطابق با الزامات این استاندارد باشد، اين‌ موضوع بايد افشا شود. واحد تجاری نبايد در گزارش مالي ميان‌دوره‌اي اظهار کند که این صورتهای مالی طبق استانداردهاي حسابداری است، مگر اينکه با تمام الزامات استانداردهاي حسابداری مطابقت داشته باشد.

دوره‌هايی كه ارائه صورتهاي‌ مالي‌ ميان‌دوره‌اي برای آنها‌ الزامي است

20. گزارشهاي‌ ميان‌دوره‌اي‌ بايد شامل‌ صورتهاي‌ مالي‌ ميان‌دوره‌اي‌ (فشرده يا كامل) برای دوره‌هاي‌ زير باشد:

الف‌. صورت وضعيت مالي به‌ تاريخ‌ پايان‌ دوره میانی جاري‌ و صورت وضعیت مالی‌ مقایسه‌ای به‌ تاريخ‌ پايان‌ سال‌ مالي‌ قبل‌،

ب. صورت سود و زيان و صورت سود و زیان جامع براي دوره میانی جاري و بطور انباشته براي سال مالي جاري تا تاريخ صورتهای مالی، همراه با صورت سود و زيان مقایسه‌ای و صورت سود و زیان جامع مقایسه‌ای براي دوره‌های میانی قابل مقایسه (جاري و از ابتداي سال تا تاريخ صورتهای مالی) در سال مالي قبل.

پ. صورت تغييرات در حقوق مالكانه بطور انباشته براي سال مالي جاري تا تاريخ صورتهای مالی، همراه با صورت تغييرات در حقوق مالكانه مقايسه‌اي براي دوره‌ قابل مقایسه سال تا تاريخ صورتهای مالی در سال مالي قبل.

ت. صورت جریانهای نقدی بطور انباشته براي سال مالي جاري تا تاريخ صورتهای مالی، همراه با صورت جریانهای نقدی مقايسه‌اي براي دوره قابل مقایسه سال تا تاريخ صورتهای مالی در سال مالي قبل.

21. برای هر واحد تجاری که فعالیت تجاری آن اساساً فصلی است، ارائه اطلاعات‌ مالي‌ برای دوازده ماهه‌ منتهي‌ به‌ پايان‌ دوره میانی و اطلاعات‌ مقايسه‌اي‌ برای دوره دوازده ماهه گذشته ممکن است مفید باشد. از این رو، به واحدهای تجاری که فعالیت تجاری آنها اساساً فصلی است، توصیه می‌شود افزون بر اطلاعات‌ الزامی طبق بند قبل، گزارشگری این قبیل اطلاعات‌ را در نظر داشته باشند.

اهميت‌

22. در تصميم‌گيري‌ درباره چگونگی شناخت‌، اندازه‌گيري‌، طبقه‌بندي‌ يا افشاي‌ يك‌ قلم‌ برای مقاصد گزارشگري‌ مالي‌ ميان‌دوره‌اي‌، اهميت‌ بايد در ارتباط با اطلاعات‌ مالي‌ دوره میانی تعیین شود. در ارزيابي‌ اهميت،‌ بايد به‌ اين‌ موضوع توجه‌ داشت‌ كه‌ اندازه‌گيري‌ اطلاعات مالی دوره میانی در مقایسه با اندازه‌گيري اطلاعات مالي‌ سالانه‌، ممکن است به میزان بیشتری متکی به برآورد باشد.

23. استاندارد حسابداري ١ و استاندارد حسابداري 34 رويه‌هاي حسابداري، تغيير در برآورد‌های حسابداری و اشتباهات، قلم بااهميت را به عنوان قلمی تعریف می‌کند كه عدم ارائه يا ارائه نادرست آن، می‌تواند بر تصميمات اقتصادي استفاده‌كنندگان صورتهاي مالي تأثير بگذارد. استاندارد حسابداري 1، افشاي جداگانه اقلام بااهميت براي مثال عمليات متوقف‌شده، و استاندارد حسابداري 34، افشاي تغيير در برآورد‌های حسابداری، اشتباهات و تغيير در رويه‌هاي حسابداري را الزامی مي‌کند. در این دو استاندارد، رهنمود‌ كمّي درباره اهميت ارائه نشده است.

24. اگرچه همواره در تعیین اهميت، قضاوت‌ ضرورت دارد، اين‌ استاندارد به منظور قابل فهم بودن ارقام میان‌دوره‌ای، صرفاً اطلاعات دوره میانی را مبنای تصمیمات مربوط به شناخت و افشا قرار می‌دهد. بنابراين‌، براي‌ مثال، اقلام‌ غیرعادی‌، تغيير در رويه‌ها یا برآوردهای حسابداری و اشتباهات، بر مبناي‌ اهميت‌ آنها در ارتباط با‌ اطلاعات دوره میانی شناسايي‌ و افشا مي‌شود تا از برداشتهاي‌ گمراه‌كننده‌ كه‌ ممكن‌ است‌ ناشي‌ از عدم افشای اطلاعات‌ باشد جلوگيري‌ شود. هدف‌‌ مهمتر، کسب اطمینان از این موضوع است که گزارش مالی میان‌دوره‌ای شامل‌ تمام اطلاعات‌ مربوط‌ براي‌ درك‌ وضعيت‌ مالي و عملكرد مالی واحد تجاري‌ در دوره میانی است.

# افشا در صورتهاي مالي سالانه

25. چنانچه برآورد مبلغ گزارش‌شده در یکی از دوره‌های میانی، در آخرین دوره میانی از سال مالی بطور قابل ملاحظه‌ای تغيير کند، اما براي آخرین دوره میانی، گزارش مالي جداگانه‌ منتشر نشده باشد، ماهيت و مبلغ این تغيير در برآورد، باید در يادداشتهاي توضیحی صورتهاي مالي سالانه براي آن سال مالي افشا شود.

26. استاندارد حسابداري 34، افشاي ماهيت و (در صورت عملي بودن) مبلغ تغييرات در برآورد را كه بر دوره جاري اثر بااهمیت دارد يا انتظار مي‌رود بر دوره‌هاي آتي اثر بااهمیت داشته باشد، الزامی می‌کند. بند 18(ت) اين استاندارد، افشاي مشابهی را در گزارش مالي ميان‌دوره‌اي الزامی مي‌کند. مثالها شامل تغيير در برآورد مرتبط با كاهش ارزش موجودي‌ها، تجدید ساختارها يا زیانهای كاهش ارزشدر آخرين دوره میانی مي‌باشد كه در یکی از دوره‌های میانی قبلی سال مالي، گزارش شده است. افشای الزامی در بند قبل، مطابق با الزام استاندارد حسابداري 34 می‌باشد و دامنه كاربرد آن فقط به تغيير در برآورد محدود شده است. واحد تجاري ملزم به ارائه اطلاعات مالي میان‌دوره‌ای اضافه‌تر در صورتهاي مالي سالانه خود نیست.

# شناخت‌ و اندازه‌گيري‌

رويه‌هاي حسابداري یکسان با رويه‌هاي حسابداری سالانه

27. واحد تجاري‌ بايد براي‌ تهيه‌ صورتهاي‌ مالي‌ ميان‌دوره‌اي‌ از رويه‌هاي‌ حسابداری يكسان‌ با رويه‌هاي‌ حسابداری مورد استفاده‌ در تهيه‌ صورتهاي‌ مالي‌ سالانه‌ استفاده‌ كند. تغيير در رويه‌هاي‌ حسابداري‌ بعد از تاريخ‌ آخرين‌ صورتهاي‌ مالي‌ سالانه‌ كه‌ در صورتهاي‌ مالي‌ سالانه‌ بعدي‌ منعكس‌ مي‌شود از اين‌ قاعده‌ مستثني‌ است‌. با وجود این، تناوب‌ گزارشگري‌ واحد تجاري‌ (سالانه‌، شش‌ ماهه‌ يا فصلي‌) نبايد بر اندازه‌گيري‌ نتايج‌ سالانه آن اثر بگذارد. براي‌ دستيابي‌ به‌ اين‌ هدف‌، اندازه‌گيريها‌ براي‌ مقاصد گزارشگري‌ ميان‌دوره‌اي‌، بايد بر ‌مبنای از ابتدای سال مالی تا تاریخ صورتهای مالی انجام گیرد.

28. از الزام واحد تجاري به تهیه صورتهای مالی میان‌دوره‌ای با استفاده از رويه‌هاي‌ حسابداری یکسان با صورتهاي‌ مالی سالانه، ممکن است اين‌گونه استنباط شود كه اندازه‌گيريهاي میان‌دوره‌ای با این فرض انجام می‌گیرد که هر دوره میانی، به خودی خود یک دوره گزارشگری مستقل است. اما بند 27 با بیان اينكه تناوب گزارشگري واحد تجاري نبايد بر اندازه‌گيري نتايج سالانه آن اثر بگذارد، تأیید مي‌كند كه دوره میانی، بخشي از یک سال مالي طولاني‌تر است. اندازه‌گيري بر مبنای از ابتداي سال مالی تا تاريخ صورتهای مالی ممكن است شامل تغييرات در برآورد مبالغ گزارش‌شده در دوره‌های میانی قبلی سال مالي جاري باشد، اما اصول شناخت داراييها، بدهيها، درآمدها و هزينه‌هاي دوره‌های میانی همانند صورتهاي مالي سالانه است.

29. برای مثال:

الف‌. اصول‌ شناخت‌ و اندازه‌گيري‌ زيانهای كاهش‌ ارزش‌ موجوديها، تجديد ساختارها يا كاهش‌ ارزشها در یک دوره میانی، یکسان با اصولی است که اگر واحد تجاري تنها صورتهاي‌ مالي‌ سالانه را تهیه می‌کرد، آنها را بکار می‌گرفت. با وجود این‌، چنانچه این اقلام‌ در يك‌ دوره میانی شناسايي‌ و اندازه‌گيري‌ شود و برآوردها در دوره میانی بعدی همان سال مالی تغییر کند، برآورد اوليه‌ از طریق احتساب مبلغ‌ زيان‌ اضافي‌ يا برگشت‌ مبلغ‌ شناسايي‌‌شده‌ قبلی در دوره میانی بعدی تغيير می‌یابد؛

ب. مخارجی كه‌ در پايان‌ یک دوره میانی با تعريف‌ دارايي انطباق ندارد، به امید کسب اطلاعات آتی مبنی بر انطباق با تعریف دارایی یا برای هموارسازی سود طی دوره‌های میانی یک سال مالی، در صورت وضعیت مالی منعکس نمی‌شود و به دوره‌های آتی انتقال نمی‌یابد؛ و

پ. هزينه‌ ماليات‌ بر درآمد، در هر دوره میانی بر مبناي‌ بهترين‌ برآورد مورد انتظار از ميانگين موزون نرخ‌ ماليات‌ بر درآمد سالانه براي‌ كل‌ سال‌ مالي‌ شناسايي‌ مي‌شود. مبالغ منظور‌شده برای هزینه مالیات بر درآمد در يك‌ دوره میانی، به دلیل تغيير در برآورد نرخ‌ ماليات‌ بر درآمد سالانه‌، ممكن‌ است‌ در دوره میانی بعدي‌ آن سال‌ مالي‌ مستلزم تعدیل باشد.

30. بطور کلی، شناخت، فرايند درج یک قلم در صورت وضعیت مالی، صورت سود و زيان یا صورت سود و زیان جامع است كه تعريف یک عنصر و معیارهای شناخت را احراز می‌کند. تعاريف‌ داراييها‌، بدهيها‌، درآمدها و هزينه‌ها، به منظور شناخت در پايان دوره‌های گزارشگری مالی سالانه و میانی، موضوعی اساسی است.

31. آزمونهای یکسانی در مورد منافع‌ اقتصادي‌ آتي داراییها، در پایان دوره‌های مياني‌ و در پایان سال مالی واحد تجاری، اعمال می‌شود. مخارجي‌ كه‌ به دلیل ماهیت، واجد شرایط شناسایی به عنوان دارايي‌ در پايان‌ سال‌ مالي‌ نیستند، در پایان دوره‌های میانی نيز واجد شرایط شناسایی به عنوان دارايي‌ نمی‌باشند. به همین ترتیب، بدهی در پايان‌ دوره‌ گزارشگری مياني، دقیقاً همانند پايان دوره گزارشگری سالانه، باید بیانگر تعهد موجود در آن تاریخ باشد.

32**. یک ويژگي‌ اصلي‌ درآمدها و هزينه‌ها اين‌ است‌ كه‌ جریانهای ورودی و جریانهای خروجی داراييها و بدهيها، پیش از این واقع شده است. هرگاه جریانهای ورودی یا خروجی مزبور واقع‌ شود، درآمد و هزينه‌ مربوط شناسايي می‌گردد؛ در غير اين صورت‌، شناسایی نمي‌شود. بطور کلی، هزينه‌ها زمانی در صورت سود و زيان یا صورت سود و زیان جامع شناسايي مي‌شود كه در منافع اقتصادي آتي مرتبط با كاهش يك دارايي يا** افزايش يك بدهي، کاهشی به وجود آید که بتوان آن را بطور قابل اتكا اندازه‌گيري کرد. اقلامي كه تعريف داراييها يا بدهيها را احراز نمي‌كنند، نباید در صورت وضعیت مالی شناسایی شوند.

**33. واحد تجاري كه‌ تنها بطور سالانه‌ گزارشگری مي‌كند، در اندازه‌گیری‌ داراییها، بدهيها، درآمدها، هزينه‌ها و جريانهاي‌ نقدي‌ گزارش‌‌شده در صورتهاي‌ مالي خود، می‌تواند از اطلاعاتي‌ استفاده‌ نماید كه‌ در طول‌ سال‌ مالي‌ در دسترس قرار می‌گیرد. در واقع، اندازه‌گيريهای واحد تجاری، بر مبنای از ابتداي سال مالی تا تاريخ صورتهای مالی است.**

34. یک واحد تجاري‌ كه‌ گزارش میان‌دوره‌ای شش ماهه ارائه مي‌كند، در اندازه‌گيريهای مربوط به صورتهاي‌ مالي خود برای نخستین دوره شش ماهه، از اطلاعات در دسترس تا پايان‌ دوره‌ شش ماهه يا مدت زمان كوتاهي‌ پس از آن‌ و براي‌ دوره‌ دوازده ماهه، از اطلاعات در دسترس‌ تا پايان‌ سال‌ يا مدت‌ زمان كوتاهي‌ پس‌ از آن استفاده می‌کند. اندازه‌گيريهاي‌ دوازده ماهه، تغييرات احتمالی در برآورد مبالغ گزارش‌شده‌ برای نخستین دوره شش‌ ماهه‌ را منعكس‌ خواهد کرد. مبالغ‌ گزارش‌شده‌ در گزارش مالي‌ ميان‌دوره‌اي‌ مربوط به نخستین دوره‌ شش‌ ماهه، با تسري به گذشته تعديل‌ نمي‌شود. با وجود این، در بند‌هاي 18(ت) و 25، افشای ماهيت و مبلغ هرگونه تغيير بااهميت در برآورد‌ها الزامی شده است.

35. یک واحد تجاري كه برای دوره‌های میانی کوتاهتر از شش ماه گزارشگری مي‌كند، برای هر دوره میانی، درآمدها و هزينه‌ها را بر ‌مبنای از ابتداي سال مالی تا تاريخ صورتهای مالی با استفاده از اطلاعات در دسترس در زمان تهيه هر مجموعه از صورتهاي مالي اندازه‌گيري می‌کند. مبالغ درآمدها و هزينه‌های گزارش‌شده در دوره‌ میانی جاری، تغييرات در برآورد‌ مبالغ گزارش‌شده در دوره‌های میانی قبلی آن سال مالي را منعكس خواهد کرد. مبالغ گزارش‌شده در دوره‌های میانی قبلی با تسري به گذشته تعديل نمي‌شود. با وجود اين، در بند‌هاي 18(ت) و 25، افشای ماهيت و مبلغ هرگونه تغيير بااهميت در برآورد‌ها الزامی شده است.

درآمد‌هاي عملیاتی کسب شده فصلي، چرخه‌ای يا موردی

36. درآمد‌های عملیاتی كه طی سال مالي به صورت فصلي، چرخه‌ای يا موردی کسب می‌شود، در صورتی نبايد در تاريخهای ميان‌دوره‌اي، بر مبنای پیش‌بینی شناسایی شود یا انتقال یابد که چنین پیش‌بینی یا انتقالی، در پایان سال مالی واحد تجاری نیز مناسب نباشد.

37. مثالهایی در این خصوص شامل درآمد سود تقسیمی، حق امتيازها و كمكهاي بلاعوض دولت است. افزون بر اين، برخي واحد‌هاي تجاري، در دوره‌های میانی معيني از سال مالي همواره درآمدهای عملیاتی بيشتري نسبت به سایر دوره‌های میانی كسب مي‌كنند (برای مثال، درآمدهای عملیاتی فصلي واحد‌هاي گردشگری). این درآمد‌هاي عملیاتی در زمان وقوع شناسايي مي‌شود.

مخارجی كه طی سال مالي، بطور یکنواخت واقع نمی‌شود

38. مخارجی كه طي سال مالي واحد تجاري بطور یکنواخت واقع نمی‌شود، تنها در صورتی بايد براي مقاصد گزارشگري ميان‌دوره‌اي، بر مبنای پیش‌بینی شناسایی شود يا به دوره‌های آتی انتقال یابد كه شناسایی بر مبنای پیش‌بینی يا انتقال این نوع مخارج در پايان سال مالي نيز مناسب باشد.

بکارگیری اصول شناخت و اندازه‌گيري

39. در پیوست 1 اين استاندارد، مثالهایی از كاربرد اصول کلی شناخت و اندازه‌گيري که در بند‌هاي 27 تا 38 مطرح شده است، ارائه می‌شود.

استفاده از برآوردها

40. روشهای اندازه‌گیری مورد استفاده در گزارش مالی میان‌دوره‌ای باید به‌گونه‌ای طراحی شود که اطمینان دهد اطلاعات ایجادشده از قابلیت اتکا برخوردار است و تمام اطلاعات مالی بااهمیت که برای درک وضعیت مالی یا عملکرد مالی واحد تجاری مربوط است، به نحو مناسب افشا می‌شود. با وجود اینکه اندازه‌گيريهای موجود در گزارشهای مالي سالانه و ميان‌دوره‌اي، اغلب مبتني بر برآورد‌هاي معقول است، تهيه گزارشهاي مالي ميان‌دوره‌اي نسبت به گزارشهاي مالي سالانه، عموماً مستلزم استفاده گسترده‌تر از روشهاي برآوردي است.

41. در پیوست 2 اين استاندارد، مثالهایی درباره استفاده از برآوردها در گزارشهاي ميان‌دوره‌اي ارائه شده است.

# تجديد ارائه دوره‎‌های میانی گزارش‌شده قبلی

42. تغيير در رويه‌ حسابداري، به جز تغییر در رویه‌ای كه به موجب استانداردهای حسابداری جديد، برای آن شرایط گذار تعیین شده است، باید به روشهای زیر منعکس شود:

الف. تجديد ارائه صورتهاي مالي دوره‌های میانی قبلی سال مالي جاري و دوره‌های میانی قابل مقایسه در هر يك از سالهاي مالي قبل، كه طبق استاندارد حسابداري 34 در صورتهاي مالي سالانه تجديد ارائه خواهد شد؛ یا

ب. هرگاه تعيين اثر انباشته بکارگیری رويه جدید حسابداري برای تمام دوره‌هاي قبلی، در ابتدای سال مالی غیرعملی باشد، از طریق تعديل صورتهاي مالي دوره‌های میانی قبلی سال مالی جاري و دوره‌هاي میانی قابل مقایسه در سالهاي مالي قبل با بکارگیری رويه جدید حسابداري با تسري به آينده از اولين تاريخ ممكن.

43. يكي از اهداف الزام مندرج در بند 42، حصول اطمينان از بکارگیری یک رويه حسابداري واحد براي طبقه خاصي از معاملات طی یک سال مالي است. طبق استاندارد حسابداري 34، تغيير در رويه حسابداري از طریق بکارگیری با تسري به گذشته همراه با تجديد ارائه اطلاعات مالي دوره‌های قبلی، از هر تاریخی در گذشته كه عملی باشد منعكس مي‌شود. با وجود این، هرگاه تعيين مبلغ انباشته تعديل مربوط به سالهاي مالي قبل غیرعملی باشد، در آن صورت طبق استاندارد حسابداري 34، رويه جديد از اولين تاريخ ممکن با تسري به آينده اعمال می‌شود. اثر الزام مندرج در بند 42 این است که هرگونه تغییر در رویه حسابداری در سال مالي جاري، با تسري به گذشته يا در صورت غیرعملی بودن، با تسري به آينده از تاريخي كه پس از شروع سال مالي نباشد بکار گرفته می‌شود.

44. مجاز کردن انعكاس تغييرات حسابداري در یکی از تاريخهای مياني سال مالي، بکارگیری دو رويه حسابداري متفاوت را برای طبقه خاصی از معاملات یک سال مالي واحد امکانپذیر می‌کند. نتیجه این امر، ایجاد مشكلات تخصيص ميان‌دوره‌اي، نتايج عملياتی مبهم و پيچيدگي تحليل و درک اطلاعات دوره میانی خواهد بود.

# تاريخ اجرا

45. اين استاندارد براي صورتهاي مالي دوره‌هایی که از اول مهرماه سال 1400 یا پس از آن شروع می‌شود، لازم‌الاجرا است.

مطابقت با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی

46. با اجراي‌ الزامات‌ اين‌ استاندارد، مفاد استاندارد بين‌المللي‌ حسابداري‌ 34 **گزارشگری مالی میان‌دوره‌ای** (ویرایش 2018) نيز رعايت‌ مي‌شود.

پيوست‌ 1

مثالهایی از كاربرد اصول کلی شناخت و اندازه‌گيري مندرج در بند‌هاي 27 تا 38

**در اين‌ پيوست‌ که تنها جنبه‌ توضيحي‌ دارد و بخشي از استاندارد حسابداري‌ نيست،، مثالهایی از كاربرد اصول‌ شناخت‌ و اندازه‌گيري‌ مندرج‌ در بندهاي‌ 27 تا 38 ارائه‌ مي‌شود.**

تعميرات‌ ادواري‌ عمده‌ و برنامه‌ريزي‌ شده‌

**1 . مخارج‌ تعميرات‌ ادواري‌ عمده‌ و برنامه‌ريزي‌ شده‌ يا ساير مخارج‌ فصلي‌ كه‌ انتظار مي‌رود طي‌سال‌ مالي‌ واقع‌ شود، قبل‌ از وقوع‌ در گزارش‌ ميان‌دوره‌اي‌ منعكس‌ نمي‌شود، مگر اينكه‌ يك‌ رويداد سبب‌ ايجاد تعهد قراردادي‌ يا قانوني‌ براي‌ واحد تجاري‌ شود. صرف‌ قصد يا ضرورت‌ انجام‌ مخارج‌ مربوط‌ به‌ آينده‌، موجب‌ تعهد براي‌ واحد تجاري‌ نمي‌شود.**

ذخاير

**2 . چنانچه‌ واحد تجاري‌ در نتيجه‌ رويدادهاي‌ گذشته‌ كه‌ سبب‌ ايجاد تعهد قانوني‌ يا قراردادي‌ شده‌ است‌ راهكار ديگري‌ به‌ جز انتقال‌ منافع‌ اقتصادي‌ نداشته‌ باشد، براي‌ هزينه‌هاي‌ مربوط‌، ذخيره‌ شناسايي‌ مي‌شود. تعديلات‌ ناشي‌ از تغيير در برآورد ذخيره‌، در صورت‌ سود و زيان‌ منعكس‌ مي‌شود.**

**3 . براي‌ شناسايي‌ و اندازه‌گيري‌ ذخاير در دوره‌ مياني‌ از همان‌ معيارهايي‌ استفاده‌ مي‌شود كه‌ براي‌ دوره‌هاي‌ سالانه‌ ملاك‌ عمل‌ است‌. وجود يا نبود تعهد انتقال‌ منافع‌ تابع‌ طول‌ دوره‌ گزارشگري‌ نيست‌.**

پاداشهاي‌ پايان‌ سال

**4 . پاداشهاي‌ پايان‌ سال‌ ماهيت‌ بسيار متنوعی دارد. برخي‌ پاداشها مبتني‌ بر مدت‌ زمان‌ و برخي‌ ديگر مبتني‌ بر شاخصهاي‌ عملكرد ماهانه‌، فصلي‌ يا سالانه‌ پرداخت‌ مي‌شود. مبلغ‌ پاداش‌ ممكن‌ است‌ به‌ موجب‌ مصوبات‌ قانوني‌، قراردادي‌ يا براساس‌ تشخيص‌ مديريت‌ تعيين‌ شود.**

 **5 . در گزارشگري‌ ميان‌دوره‌اي،‌ پاداش‌ سالانه‌ تنها زماني‌ شناسايي‌ مي‌شود كه‌:**

**الف‌. پاداش، یا ‌يك‌ تعهد قانوني‌ يا قراردادي‌ باشد يا شيوه‌ عمل‌ در سنوات‌ قبل‌ موجب‌ تعهد عرفي‌ گردد و واحد تجاري‌ راهکار عملي‌ ديگري‌ به جز پرداخت‌ آن‌ نداشته‌ باشد، و**

**ب‌‌. مبلغ‌ تعهد را بتوان‌ به‌ گونه‌اي‌ اتكاپذير اندازه‌گيري‌ كرد.**

داراييهاي‌ نامشهود

**6 . تعريف‌ و معيارهاي‌ شناسايي‌ داراييهاي‌ نامشهود در دوره‌ مياني‌، مشابه‌ دوره‌ سالانه‌ است‌. مخارج‌ واقع‌ شده‌ قبل‌ از احراز معيارهاي‌ شناخت‌ دارايي‌ نامشهود، در صورت‌ سود و زيان‌ منعكس‌ مي‌شود. انتقال‌ مخارج‌ به‌ دوره‌هاي‌ آتي‌ به‌ اميد احراز معيارهاي‌ شناخت‌ در زمان‌ باقيمانده‌ از سال‌ مالي‌، مجاز نيست‌.**

مزاياي‌ پايان‌ خدمت‌ كاركنان‌

**7 . براي‌ مزاياي‌ پايان‌ خدمت‌ كاركنان‌، در قالب‌ رويه‌ مورد عمل‌ براي‌ احتساب‌ ذخيره‌ سالانه‌ و براي‌ دوره‌ زماني‌ از ابتداي‌ سال‌ مالي‌ تا پايان‌ دوره‌ مياني‌ ذخيره‌ در نظر گرفته‌ مي‌شود.**

ساير مخارج‌ غیریکنواخت برنامه‌ريزي‌شده‌

**8 . در بودجه‌ واحد تجاري‌ ممكن‌ است‌ مخارجي‌ پيش‌بيني‌ شده‌ باشد كه‌ انتظار مي‌رود در مقطعي‌ از سال‌ واقع‌ شود (از قبيل‌ كمك‌هاي‌ خيريه‌ و مخارج‌ آموزش‌ كاركنان‌). اين‌ مخارج‌ اگرچه‌ برنامه‌ريزي‌ شده‌ است‌ و غالباً سال‌ به‌ سال‌ تكرار مي‌شود اما عموماً تابع‌ تشخيص‌ مديريت‌ مي‌باشد. شناسايي‌ تعهد در پايان‌ دوره‌ مياني‌ در قبال‌ چنين‌ مخارجي‌ كه‌ تا آن‌ زمان‌ واقع‌ نشده‌ است‌ با تعريف‌ بدهي‌ مطابقت‌ ندارد.**

اندازه‌گيري‌ ماليات‌ بردرآمد دوره‌ مياني‌

**9 . براي‌ محاسبه‌ ماليات‌ بردرآمد دوره‌ مياني‌ از نرخ‌ مؤثر مالياتي‌ مورد انتظار براي‌ دوره‌ مالي‌ سالانه‌ استفاده‌ مي‌شود؛ زيرا طبق‌ قانون‌، ماليات‌ بردرآمد بر اساس‌ عملكرد سالانه‌ محاسبه‌ مي‌شود. نرخ‌ مؤثر مالياتي‌ با در نظر داشتن‌ درآمد معاف‌ از ماليات‌ محاسبه‌ و با اعمال‌ آن‌ نسبت‌ به‌ سود مشمول‌ ماليات‌ دوره‌ مياني‌، ماليات‌ بردرآمد تعيين‌ مي‌شود. ضمناً تا آنجا كه‌ امكان‌پذير باشد براي‌ فعاليتهاي‌ مشمول‌ ماليات‌ به‌ نرخ‌ مقطوع‌، نرخ‌ مؤثر مالياتي‌ جداگانه‌اي‌ بكار گرفته‌ مي‌شود.**

استهلاك‌ داراييهاي‌ ثابت‌ مشهود و داراييهاي‌ نامشهود

**10 . استهلاك‌ داراييهاي‌ ثابت‌ مشهود و داراييهاي‌ نامشهود، براي‌ داراييهاي‌ موجود طي‌ دوره‌ مياني‌ محاسبه‌ مي‌شود. تحصيل‌ يا واگذاري‌ داراييها كه‌ براي‌ مدت‌ باقيمانده‌ از سال‌ مالي‌ برنامه‌ريزي‌ شده‌ است‌ در محاسبه‌ استهلاك‌ در نظر گرفته‌ نمي‌شود.**

موجودي‌ مواد و كالا

**11 . اصول‌ شناسايي‌ و اندازه‌گيري‌ موجودي‌ مواد و كالا در دوره‌ مياني‌ همانند دوره‌ سالانه‌ است‌. استانداردهاي‌ شناسايي‌ و اندازه‌گيري‌ موجودي‌ مواد و كالا در استاندارد حسابداري‌ شماره‌ 8 با عنوان‌ حسابداري‌ موجودي‌ مواد و كالا ارائه‌ شده‌ است‌. در هر تاريخ‌ گزارشگري‌ مالي‌، موجودي‌ مواد و كالا از نظر تعيين‌ مقادير، بهاي‌ تمام‌شده‌ و خالص‌ ارزش‌ فروش‌، مشكلات‌ ويژه‌اي‌ دارد. با اين‌ وجود، از اصول‌ مشابهي‌ براي‌ اندازه‌گيري‌ موجودي‌ مواد و كالا در دوره‌ مياني‌ استفاده‌ مي‌شود. واحد تجاري‌ براي‌ اندازه‌گيري‌ موجودي‌ مواد و كالا در دوره‌ مياني‌ نسبت‌ به‌ دوره‌ سالانه‌، از براوردهاي‌ بيشتري‌ استفاده‌ مي‌كند. استفاده‌ گسترده‌تر از براوردها، با هدف‌ صرفه‌جويي‌ در زمان‌ و هزينه‌ صورت‌ مي‌گيرد.**

خالص‌ ارزش‌ فروش‌ موجودي‌ مواد و كالا

**12 . خالص‌ ارزش‌ فروش‌ موجودي‌ مواد و كالا با توجه‌ به‌ قيمت‌ فروش‌ و مخارج‌ تكميل‌ و فروش‌ موجودي‌ مواد و كالا در پايان‌ دوره‌ مياني‌ تعيين‌ مي‌شود. كاهش‌ در خالص‌ ارزش‌ فروش‌ در دوره‌ مياني‌ بعد، تنها زماني‌ قابل‌ برگشت‌ است‌ كه‌ انجام‌ چنين‌ كاري‌ در پايان‌ سال‌ نيز مناسب‌ باشد.**

انحرافات‌ هزينه‌هاي‌ توليد در دوره‌ مياني‌

**13 . انحرافات‌ قيمت‌، كارايي‌، مصرف‌ (هزينه‌) و حجم‌ تنها به‌ همان‌ ترتيبي‌ در صورت‌ سود و زيان‌ ميان‌ دوره‌اي‌ شناسايي‌ مي‌شود كه‌ اين‌ انحرافات‌ در پايان‌ سال‌ مالي‌ در صورت‌ سود و زيان‌ سالانه‌ شناسايي‌ مي‌گردد. انتقال‌ انحرافاتي‌ كه‌ انتظار مي‌رود تا پايان‌ سال‌ جذب‌ شود، مناسب‌ نيست‌ زيرا موجب‌ تحريف‌ بهاي‌ تمام‌شده‌ واقعي‌ موجودي‌ مواد و كالا در دوره‌ مياني‌ مي‌شود.**

سود و زيان‌ تسعير ارز

**14 . سود و زيان‌ تسعير ارز در دوره‌ مياني‌ با توجه‌ به‌ استاندارد حسابداري‌ شماره‌ 16 با عنوان‌ آثار تغییر در نرخ ارز اندازه‌گيري‌ و شناسايي‌ مي‌شود. براي‌ تسعير عمليات‌ خارجي‌ در دوره‌ مياني‌، تغييرات‌ نرخ‌ ارز براي‌ مدت‌ باقيمانده‌ از سال‌ مالي‌ در نظر گرفته‌ نمي‌شود.**

زيان‌ كاهش ارزش‌ داراييهاي‌ غيرجاري‌

**15 . در دوره‌ مياني‌ براي‌ بررسي‌، شناسايي‌ و برگشت‌ زيان‌ كاهش‌ ارزش‌ داراييهاي‌ غيرجاري‌ از الزامات‌ استاندارد حسابداري‌ شماره‌ 32 کاهش ارزش داراییها استفاده‌ مي‌شود. البته‌ در پايان‌ هر دوره‌ مياني‌ انجام‌ محاسبات‌ تفصيلي‌ براي‌ تعيين‌ زيان‌ كاهش ارزش‌ داراييهاي‌ غيرجاري‌ لازم‌ نيست؛‌ بلكه‌ واحد تجاري‌ براي‌ تعيين‌ لزوم‌ چنين‌ محاسباتي‌، يك‌ بررسي‌ اجمالي‌ را انجام‌ مي‌دهد.**

پيوست‌ 2

مثالهایی درباره استفاده از برآوردها

**در اين‌ پيوست‌ که تنها جنبه‌ توضيحي‌ دارد و بخشي از استاندارد حسابداري‌ نيست،، مثالهایی درباره استفاده از برآوردها ارائه‌ مي‌شود.**

موجودي‌ مواد و كالا

**1 . روشهاي‌ كامل‌ ارزشيابي‌ و انبارگرداني‌ ممكن‌ است‌ براي‌ گزارش‌ موجودي‌ مواد و كالا در دوره‌ مياني‌ لازم‌ نباشد. حتي‌ اگر چنين‌ روشهايي‌ در پايان‌ سال‌ براي‌ گزارش‌ موجودي‌ مواد و كالا اعمال‌ شود، ممكن‌ است‌ در دوره‌ مياني‌ انجام‌ براورد براساس‌ حاشيه‌ فروش‌ كفايت‌ كند.**

طبقه‌بندي‌ داراييها و بدهيها به‌ جاري‌ و غيرجاري‌

**2 . واحد تجاري‌ ممكن‌ است‌ براي‌ طبقه‌بندي‌ داراييها و بدهيها به‌ جاري‌ و غيرجاري‌ در پايان‌ سال‌ بررسيهاي‌ مفصلتري‌ در مقايسه‌ با دوره‌ مياني‌ انجام‌ دهد.**

ذخاير

**3 . تعيين‌ مبالغ‌ مناسب‌ براي‌ ذخيره‌ (از قبيل‌ ذخيره‌ تضمين‌ كالا و هزينه‌هاي‌ زيست‌ محيطي‌) ممكن‌ است‌ پيچيده‌ و اغلب‌ هزينه‌بر و زمانبر باشد. واحدهاي‌ تجاري‌، در مواردي‌ براي‌ محاسبه‌ ذخاير سالانه‌ از متخصصين‌ خارج‌ از شركت‌ استفاده‌ مي‌كنند. در دوره‌ مياني‌، براي‌ انجام‌ براوردهاي‌ مشابه‌، اغلب‌ ذخاير سال‌ گذشته‌ به‌ هنگام‌ مي‌شود و از متخصصين‌ خارج‌ از شركت‌ براي‌ انجام‌ محاسبات‌ جديد استفاده‌ نمي‌شود.**

تطبيق‌ مانده‌هاي‌ درون‌ گروهي‌

**4 . براي‌ تهيه‌ صورتهاي‌ مالي‌ تلفيقي‌ ميان‌دوره‌اي‌ تطبيق‌ كامل‌ و مفصل‌ مانده‌هاي‌ درون‌ گروهي‌، همانند دوره‌ سالانه‌، لازم‌ نيست‌. اين‌ گونه‌ مانده‌ها را مي‌توان‌ با تفصيل‌ كمتري‌ نسبت‌ به‌ دوره‌ سالانه‌ تطبيق‌ داد.**

صنايع‌ تخصصي‌

**5 . دقت‌ اندازه‌گيريهاي‌ ميان‌دوره‌اي‌ در صنايع‌ تخصصي‌ (مثل‌ اندازه‌گيري‌ ذخاير در صنعت‌ بيمه‌) به دليل‌ پيچيدگي‌، هزينه‌ و زمان‌، نسبت‌ به‌ پايان‌ دوره‌ سالانه‌، كمتر است‌.**