

استاندارد بین‌المللی حسابداری ۲۹  
گزارشگری مالی در اقتصادهای با تورم حاد

### فهرست مندرجات

<u>از بند</u>	
۱	دامنه کاربرد
۵	تجدید ارائه صورتهای مالی
۱۱	صورتهای مالی مبتنی بر بهای تمام شده تاریخی
۱۱	صورت وضعیت مالی
۲۶	صورت سود و زیان جامع
۲۷	سود یا زیان حاصل از وضعیت پولی خالص
۲۹	صورتهای مالی مبتنی بر بهای جاری
۲۹	صورت وضعیت مالی
۳۰	صورت سود و زیان جامع
۳۱	سود یا زیان حاصل از وضعیت پولی خالص
۳۲	مالیاتها
۳۳	صورت جریانهای نقدی
۳۴	ارقام متناظر
۳۵	صورتهای مالی تلفیقی
۳۷	انتخاب و استفاده از شاخص عمومی قیمت
۳۸	اقتصادهایی که در حال متوقف کردن تورم حاد هستند
۳۹	افشا
۴۱	تاریخ اجرا

استاندارد بین‌المللی حسابداری ۲۹  
گزارشگری مالی در اقتصادهای با تورم حاد<sup>۱</sup>

دامنه کاربرد

۱. این استاندارد، باید برای صورتهای مالی، شامل صورتهای مالی تلفیقی، هر واحد تجاری که واحد پول عملیاتی آن، واحد پول اقتصاد با تورم حاد است، بکار گرفته شود.
۲. در اقتصاد با تورم حاد، گزارشگری نتایج عملیات و وضعیت مالی بر اساس واحد پول محلی، بدون تجدید ارائه مفید نیست. پول، قدرت خرید را با سرعتی از دست می‌دهد که مقایسه مبالغ مربوط به معاملات و سایر رویدادهایی که در زمانهای مختلف، حتی در همان دوره حسابداری، واقع شده‌اند، گمراه‌کننده می‌باشد.
۳. این استاندارد، نرخ مطلق که فرض می‌شود در آن نرخ، تورم حاد ایجاد شود را تعیین نمی‌کند. تعیین نرخ، زمانی که تجدید ارائه صورتهای مالی طبق این استاندارد ضرورت می‌یابد، مستلزم قضاوت است. تورم حاد با استفاده از ویژگیهای محیط اقتصادی کشوری که شامل موارد زیر است، اما محدود به آنها نمی‌باشد، مشخص می‌شود:
  - الف. عموم مردم ترجیح می‌دهند ثروت خود را در داراییهای غیر پولی یا ارزش نسبتاً باثباتی نگهداری کنند. مبالغ نگهداری شده بر اساس واحد پول محلی، به منظور حفظ قدرت خرید، بلافاصله سرمایه‌گذاری می‌شود؛
  - ب. عموم مردم مبالغ پولی را به جای واحد پول محلی، بر حسب ارزش نسبتاً باثباتی، نگهداری می‌کنند. قیمت‌ها ممکن است بر اساس آن ارزش اعلام شود.
  - پ. فروشها و خریدهای اعتباری، به قیمت‌هایی انجام می‌شود که زیان مورد انتظار ناشی از قدرت خرید طی دوره اعتبار را جبران کند، حتی اگر دوره مزبور کوتاه باشد؛
  - ت. نرخهای بهره، دستمزدها و قیمت‌ها، به شاخص قیمت‌ها وابسته است؛ و
  - ث. نرخ تورم تجمیعی طی سه سال، به ۱۰۰٪ نزدیک می‌شود یا فراتر از آن می‌رود.
۴. بهتر است تمام واحدهای تجاری که بر اساس واحد پول اقتصاد با تورم حاد یکسانی گزارشگری می‌کنند، این استاندارد را از تاریخی یکسان بکار گیرند. با این وجود، این استاندارد برای صورتهای مالی هر واحد تجاری، از ابتدای دوره گزارشگری بکار گرفته می‌شود که واحد تجاری تشخیص می‌دهد در آن دوره در کشوری که بر اساس واحد پول آن کشور گزارش می‌کند، تورم حاد وجود دارد.

تجدید ارائه صورتهای مالی

۵. قیمت‌ها در نتیجه فشارهای گوناگون خاص یا عمومی سیاسی، اقتصادی و اجتماعی، در طول زمان تغییر می‌کنند. فشارهای خاصی مانند تغییر در عرضه و تقاضا و تغییرات فناوری، ممکن است موجب افزایش یا کاهش قابل ملاحظه و مستقل در تک تک قیمت‌ها شود. افزون بر این، فشارهای عمومی ممکن است منجر به تغییر در سطح عمومی قیمت‌ها و در نتیجه تغییر در قدرت خرید عمومی پول شود.
۶. واحدهای تجاری که صورتهای مالی را بر مبنای حسابداری بهای تمام شده تاریخی تهیه می‌کنند، این کار را بدون توجه به تغییر در سطح عمومی قیمت‌ها یا افزایش در قیمت خاص داراییها یا بدهیهای شناسایی شده انجام می‌دهند. استثنا بر این روش، داراییها و بدهیهایی هستند که واحد تجاری ملزم است یا اختیار دارد آنها را به ارزش منصفانه اندازه‌گیری کند. برای مثال، املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات ممکن است به ارزش منصفانه تجدید ارزیابی شوند و داراییهای زیستی عموماً باید به ارزش منصفانه اندازه‌گیری گردند. با این وجود، برخی واحدهای تجاری، به منظور انعکاس آثار تغییر در قیمت‌های خاص داراییهای نگهداری‌شده، صورتهای مالی را بر مبنای رویکرد بهای جاری ارائه می‌کنند.
۷. در اقتصاد با تورم حاد، صورتهای مالی صرف‌نظر از اینکه مبتنی بر رویکرد بهای تمام شده تاریخی یا مبتنی بر رویکرد بهای جاری باشد، تنها در صورتی مفید خواهند بود که بر حسب واحد اندازه‌گیری جاری در پایان دوره گزارشگری، بیان شده باشند. در نتیجه، این استاندارد برای صورتهای مالی واحدهای تجاری که به واحد پول اقتصاد با تورم حاد گزارشگری می‌کنند، کاربرد دارد. ارائه

۱. به عنوان بخشی از اصلاحات استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، منتشر شده در می سال ۲۰۰۸، هیئت اصطلاحات مورد استفاده در استاندارد بین‌المللی حسابداری ۲۹ را به منظور انطباق با سایر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، به صورت زیر تغییر داد: (الف) "ارزش منصفانه" جایگزین "ارزش بازار" شد و (ب) "نتایج عملیات" و "سود خالص" به "سود یا زیان دوره" تغییر یافت.

اطلاعات الزام شده طبق این استاندارد به عنوان مکمل صورتهای مالی تجدید ارائه نشده، مجاز نیست. افزون بر این، ارائه جداگانه صورتهای مالی، پیش از تجدید ارائه توصیه نمی‌شود.

۸ صورتهای مالی واحد تجاری که واحد پول عملیاتی آن واحد پول اقتصاد با تورم حاد است، صرف‌نظر از اینکه مبتنی بر رویکرد بهای تمام شده تاریخی یا مبتنی بر رویکرد بهای جاری باشد، باید برحسب واحد اندازه‌گیری جاری در پایان دوره گزارشگری بیان شود. ارقام متناظر دوره‌های گذشته طبق الزامات استاندارد بین‌المللی حسابداری ۱ ارائه صورتهای مالی (تجدید نظر شده در سال ۲۰۰۷) و هر گونه اطلاعات مربوط به دوره‌های پیشین نیز باید برحسب واحد اندازه‌گیری جاری در پایان دوره گزارشگری، بیان شوند. به منظور ارائه مبالغ مقایسه‌ای برحسب یک واحد پول گزارشگری متفاوت، بندهای ۴۲(ب) و ۴۳ استاندارد بین‌المللی حسابداری ۲۱ آثار تغییر در نرخ ارز کاربرد دارد.

۹ سود یا زیان ناشی از وضعیت پولی خالص، باید در سود یا زیان دوره منظور شود و بطور جداگانه افشا گردد.

۱۰ تجدید ارائه صورتهای مالی طبق این استاندارد، علاوه بر قضاوت، مستلزم بکارگیری روشهای خاصی می‌باشد. بکارگیری یکنواخت این روشها و قضاوتها از دوره‌ای به دوره دیگر، در مقایسه با دقت بالای مبالغ حاصل موجود در صورتهای مالی تجدید ارائه شده، از اهمیت بیشتر برخوردار است.

### صورتهای مالی مبتنی بر بهای تمام شده تاریخی

#### صورت وضعیت مالی

۱۱ مبالغ صورت وضعیت مالی که در حال حاضر برحسب واحد اندازه‌گیری جاری در پایان دوره گزارشگری ارائه نمی‌شوند، با بکارگیری شاخص عمومی قیمتها تجدید ارائه می‌گردند.

۱۲ اقلام پولی تجدید ارائه نمی‌شوند زیرا در حال حاضر، برحسب واحد پول جاری در پایان دوره گزارشگری ارائه می‌شوند. اقلام پولی، پول نگهداری شده و اقلام قابل دریافت یا پرداخت به صورت پول، می‌باشند.

۱۳ داراییها و بدهیهایی که بر اساس یک موافقت‌نامه، به تغییر در قیمتها وابسته هستند، مانند اوراق قرضه و وامهای وابسته به شاخص، به منظور تعیین مانده در پایان دوره گزارشگری، طبق موافقت‌نامه تعدیل می‌شوند. این اقلام در صورت وضعیت مالی تجدید ارائه شده، به مبلغ تعدیل شده ارائه می‌گردند.

۱۴ سایر داراییها و بدهیها، غیر پولی هستند. برخی اقلام غیر پولی به مبالغ جاری در پایان دوره گزارشگری، مانند خالص ارزش فروش و ارزش منصفانه ارائه می‌شوند؛ بنابراین، اقلام مزبور تجدید ارائه نمی‌شوند. سایر داراییها و بدهیهای غیر پولی، تجدید ارائه می‌گردند.

۱۵ بیشتر اقلام غیر پولی، به بهای تمام شده یا بهای تمام شده پس از کسر استهلاك به حساب منظور می‌شوند. در نتیجه، این اقلام به مبالغ جاری در تاریخ تحصیل خود ارائه می‌گردند. بهای تمام شده تجدید ارائه شده هر قلم یا بهای تمام شده پس از کسر استهلاك برای هر قلم، از طریق اعمال تغییر شاخص عمومی قیمتها از تاریخ تحصیل تا پایان دوره گزارشگری بر بهای تمام شده تاریخی و استهلاك انباشته تعیین می‌شود. برای مثال، املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات، موجودی مواد اولیه و کالا، سرقتی، حق اختراع، علائم تجاری و داراییهای مشابه، از تاریخ خرید آنها تجدید ارائه می‌شوند. موجودی کالاهای تکمیل شده و در جریان ساخت از تاریخی که بهای خرید و مخارج تبدیل آنها تحمل شده است، تجدید ارائه می‌شوند.

۱۶ سوابق تفصیلی تاریخ تحصیل اقلام املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات، ممکن است در دسترس یا قابل برآورد نباشد. در چنین شرایط نادری، ممکن است در نخستین دوره بکارگیری این استاندارد، استفاده از برآورد حرفه‌ای و مستقل ارزش اقلام به عنوان مبنای تجدید ارائه آنها ضروری باشد.

۱۷ ممکن است شاخص عمومی قیمت، در دوره‌هایی که طبق این استاندارد تجدید ارائه املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات الزامی است، در دسترس نباشد. در این شرایط، ممکن است استفاده از برآورد مبتنی بر، برای مثال، تغییرات در نرخ مبادله بین واحد پول عملیاتی و ارزش نسبتاً باثبات، الزامی شود.

۱۸ برخی اقلام غیر پولی، به مبالغ جاری در تاریخهایی به غیر از تاریخ تحصیل یا تاریخ صورت وضعیت مالی ارائه می‌شوند، برای مثال، املاک، ماشین‌آلات و تجهیزاتی که در تاریخی قبلتر تجدید ارزیابی شده‌اند. در این موارد، مبالغ دفتری، از تاریخ تجدید ارزیابی، تجدید ارائه می‌شود.

۱۹ زمانی که مبلغ تجدید ارائه شده قلم غیر پولی از مبلغ قابل بازیافت آن بیشتر باشد، این مبلغ، طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی مربوط، کاهش می‌یابد. برای مثال، مبالغ تجدید ارائه شده املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات، سرقتی، حق اختراع و علائم تجاری به مبلغ قابل بازیافت کاهش داده می‌شود و مبالغ تجدید ارائه شده موجودیها، به خالص ارزش فروش تقلیل می‌یابد.

۲۰. سرمایه‌پذیری که طبق روش ارزش ویژه به حساب گرفته می‌شود، ممکن است به واحد پول اقتصاد با تورم حاد گزارشگری کند. صورت وضعیت مالی و صورت سود و زیان جامع چنین سرمایه‌پذیری، به منظور محاسبه سهم سرمایه‌گذار از خالص داراییها و سود یا زیان دوره آن، طبق این استاندارد تجدید ارائه می‌شود. هرگاه صورتهای مالی تجدید ارائه شده سرمایه‌پذیر، بر حسب ارزش ارائه شود، صورتهای مزبور، با نرخهای مبادله در پایان دوره، تسعیر می‌شوند.

۲۱. تأثیر تورم، معمولاً در مخارج تأمین مالی شناسایی می‌شود. تجدید ارائه مخارج سرمایه‌ای تأمین مالی شده از طریق استقراض و احتساب بخشی از مخارج تأمین مالی در بهای تمام شده، که تورم همان دوره را جبران می‌کند، مناسب نیست. این بخش از مخارج تأمین مالی در دوره‌ای که این مخارج تحمل شده است، به عنوان هزینه شناسایی می‌شود.

۲۲. ممکن است واحد تجاری داراییها را طبق موافقت‌نامه‌ای تحصیل کند که واحد تجاری را مجاز می‌کند بدون تحمل آشکار هزینه بهره، پرداختها را به تعویق بیندازد. اگر تعیین مبلغ بهره غیر عملی باشد، این داراییها از تاریخ پرداخت و نه از تاریخ خرید، تجدید ارائه می‌شوند.

۲۳. [حذف شد]

۲۴. در ابتدای نخستین دوره بکارگیری این استاندارد، اجزای حقوق مالکانه، به استثنای سود انباشته و هرگونه مازاد تجدید ارزیابی، با بکارگیری شاخص عمومی قیمت‌ها از تاریخی که این اجزا پرداخت شده‌اند یا به طریقی دیگر افزایش یافته‌اند، تجدید ارزیابی می‌شوند. هرگونه مازاد تجدید ارزیابی که در دوره‌های گذشته ایجاد شده است، حذف می‌گردد. سود انباشته تجدید ارائه شده، از سایر مبالغ صورت وضعیت مالی تجدید ارائه شده، حاصل می‌شود.

۲۵. در پایان نخستین دوره و در دوره‌های بعد، تمام اجزای حقوق مالکانه با بکارگیری شاخص عمومی قیمت‌ها از ابتدای دوره یا تاریخ پرداخت در صورتی که دیرتر باشد، تجدید ارائه می‌شوند. تغییرات در حقوق مالکانه طی دوره، طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری ۱ افشا می‌شود.

#### صورت سود و زیان جامع

۲۶. طبق این استاندارد، ارائه تمام اقلام صورت سود و زیان جامع بر حسب واحد اندازه‌گیری جاری در پایان دوره گزارشگری، الزامی است. بنابراین، لازم است تمام مبالغ با اعمال تغییر در شاخص عمومی قیمت‌ها از تاریخهای ثبت اولیه اقلام درآمد و هزینه در صورتهای مالی، تجدید ارائه شوند.

#### سود یا زیان حاصل از وضعیت پولی خالص

۲۷. در دوره تورم، واحد تجاری که داراییهای پولی بیشتری را نسبت به بدهیهای پولی نگهداری می‌کند، قدرت خرید را از دست می‌دهد و واحد تجاری که بدهیهای پولی بیشتری نسبت به داراییهای پولی دارد، به میزانی که داراییها و بدهیها به سطح قیمت وابسته نباشند، قدرت خرید بدست می‌آورد. سود یا زیان مربوط به وضعیت پولی خالص ممکن است به عنوان تفاوت ناشی از تجدید ارائه داراییهای غیر پولی، حقوق مالکانه و اقلام صورت سود یا زیان جامع و تعدیل داراییها و بدهیهای مرتبط با شاخص، ایجاد شود. سود یا زیان مزبور، ممکن است از طریق اعمال تغییر شاخص عمومی قیمت‌ها بر میانگین وزنی تفاوت بین داراییها و بدهیهای پولی دوره مورد نظر، برآورد شود.

۲۸. سود یا زیان مربوط به وضعیت پولی خالص، در سود یا زیان دوره منظور می‌شود. تعدیل صورت گرفته طبق بند ۱۳ روی داراییها و بدهیهایی که طبق موافقت‌نامه، به تغییر در قیمت‌ها وابسته هستند، با سود یا زیان وضعیت پولی خالص، تهاتر می‌شود. سایر اقلام درآمد و هزینه، مانند درآمد و هزینه بهره، تفاوت‌های ارزی مرتبط با وجوه سرمایه‌گذاری شده یا استقراض شده نیز با وضعیت پولی خالص ارتباط دارند. اگرچه این گونه اقلام، جداگانه افشا می‌شوند ممکن است ارائه آنها همراه با سود یا زیان وضعیت پولی خالص در صورت سود و زیان جامع، مفید باشد.

#### صورتهای مالی مبتنی بر بهای جاری

##### صورت وضعیت مالی

۲۹. اقلامی که به بهای جاری ارائه می‌شوند، به دلیل اینکه تاکنون بر حسب واحد اندازه‌گیری جاری در پایان دوره گزارشگری ارائه شده‌اند، تجدید ارائه نمی‌شوند. سایر اقلام صورت وضعیت مالی، طبق بندهای ۱۱ تا ۲۵ تجدید ارائه می‌شوند.

##### صورت سود و زیان جامع

۳۰. صورت سود و زیان جامع مبتنی بر بهای جاری، پیش از تجدید ارائه، عموماً بهای جاری را در زمانی که معاملات یا رویدادهای اصلی واقع شده‌اند، گزارش می‌کند. بهای تمام شده فروش و استهلاک، به بهای جاری در زمان مصرف ثبت می‌شوند؛ هزینه‌های فروش و سایر هزینه‌ها به مبالغ پولی آنها در زمان وقوع ثبت می‌شوند. بنابراین لازم است که تمام مبالغ، بر حسب واحد اندازه‌گیری جاری در پایان دوره گزارشگری، با بکارگیری شاخص عمومی قیمت، تجدید ارائه شوند.

#### سود یا زیان حاصل از وضعیت پولی خالص

۳۱. سود یا زیان وضعیت پولی خالص، طبق بندهای ۲۷ و ۲۸ به حساب گرفته می‌شود.

### مالیاتها

۳۲. ممکن است تجدید ارائه صورتهای مالی طبق این استاندارد، موجب ایجاد تفاوت بین مبلغ دفتری هر یک از داراییها و بدهیهای مندرج در صورت وضعیت مالی و مبنای مالیاتی آنها شود. این تفاوتها طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری ۱۲ مالیات بر درآمد به حساب گرفته می‌شود.

### صورت جریانهای نقدی

۳۳. طبق این استاندارد، تمام اقلام مندرج در صورت جریانهای نقدی، بر حسب واحد اندازه‌گیری جاری در پایان دوره گزارشگری، ارائه می‌شود.

### ارقام متناظر

۳۴. ارقام متناظر دوره گزارشگری قبل، صرف‌نظر از اینکه بر اساس رویکرد بهای تمام شده تاریخی یا بر اساس رویکرد بهای جاری ارائه شده باشند، با اعمال شاخص عمومی قیمتها تجدید ارائه می‌شوند، به گونه‌ای که صورتهای مالی مقایسه‌ای بر حسب واحد اندازه‌گیری جاری در پایان دوره گزارشگری ارائه گردد. اطلاعاتی که در رابطه با دوره‌های پیشین افشا می‌شود نیز بر حسب واحد اندازه‌گیری جاری در پایان دوره گزارشگری ارائه می‌گردد. به منظور ارائه مبالغ مقایسه‌ای بر اساس واحد پول گزارشگری متفاوت، بندهای ۴۲(ب) و ۴۳ استاندارد بین‌المللی حسابداری ۲۱ بکار گرفته می‌شود.

### صورتهای مالی تلفیقی

۳۵. واحد تجاری اصلی که به واحد پول اقتصاد با تورم حاد گزارشگری می‌کند، ممکن است واحدهای تجاری فرعی داشته باشد که آنها نیز بر اساس واحد پول اقتصادهای با تورم حاد گزارشگری کنند. لازم است صورتهای مالی هر یک از این واحدهای تجاری فرعی، قبل از درج آنها در صورتهای مالی تلفیقی منتشر شده توسط واحد تجاری اصلی، با اعمال شاخص عمومی قیمت کشوری که بر اساس واحد پول آن کشور گزارشگری می‌کند، تجدید ارائه شود. چنانچه واحد تجاری فرعی، واحد تجاری فرعی خارجی باشد، صورتهای مالی تجدید ارائه شده آن، با نرخهای مبادله در پایان دوره تسعیر می‌شود. در مورد صورتهای مالی واحدهای تجاری فرعی که بر اساس واحد پول اقتصادهای با تورم حاد گزارشگری نمی‌کنند، طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری ۲۱ عمل می‌شود.

۳۶. اگر صورتهای مالی با پایان دوره‌های گزارشگری متفاوت با یکدیگر تلفیق شوند، لازم است تمام اقلام، اعم از پولی یا غیر پولی، به واحد اندازه‌گیری جاری در تاریخ صورتهای مالی تلفیقی، تجدید ارائه شوند.

### انتخاب و استفاده از شاخص عمومی قیمت

۳۷. تجدید ارائه صورتهای مالی طبق این استاندارد، مستلزم استفاده از شاخص عمومی قیمت به منظور انعکاس تغییرات در قدرت خرید عمومی است. بهتر است تمام واحدهای تجاری که به واحد پول یک اقتصاد معین، گزارشگری می‌کنند، از شاخص یکسانی استفاده نمایند.

### اقتصادهایی که در حال متوقف کردن تورم حاد هستند

۳۸. هرگاه تورم حاد اقتصاد متوقف شود و واحد تجاری تهیه و ارائه صورتهای مالی تهیه‌شده طبق این استاندارد را متوقف کند، مبالغ ارائه‌شده بر اساس واحد اندازه‌گیری جاری در پایان دوره گزارشگری قبل، باید به عنوان مبنایی برای مبالغ دفتری در صورتهای مالی بعدی آن در نظر گرفته شود.

### افشا

۳۹. موارد زیر باید افشا شود:

- الف. این موضوع که صورتهای مالی و ارقام متناظر دوره‌های قبل، بابت تغییر در قدرت خرید عمومی واحد پول عملیاتی، تجدید ارائه شده است و در نتیجه، بر حسب واحد اندازه‌گیری جاری در پایان دوره گزارشگری، ارائه گردیده است؛
- ب. اینکه صورتهای مالی بر مبنای رویکرد بهای تمام شده تاریخی یا رویکرد بهای جاری است؛ و
- پ. ویژگیها و سطح شاخص قیمت در پایان دوره گزارشگری و تغییر در شاخص طی دوره گزارشگری جاری و پیشین.

۴۰. موارد افشای الزامی در این استاندارد، برای شفاف کردن مبنای رویارویی با آثار تورم بر صورتهای مالی ضروری است. همچنین، هدف این موارد افشا، فراهم کردن سایر اطلاعات لازم برای درک مبنای مزبور و مبالغ حاصل می‌باشد.

### تاریخ اجرا

۴۱. این استاندارد برای صورتهای مالی دوره‌هایی که از اول ژانویه ۱۹۹۰ یا پس از آن شروع می‌شود، بکار گرفته می‌شود.