

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۸
قسمتهای عملیاتی

فهرست مندرجات

از بند	
۱	اصل اساسی
۲	دامنه کاربرد
۵	قسمتهای عملیاتی
۱۱	قسمتهای قابل گزارش
۱۲	معیارهای تجميع
۱۳	آستانه‌های کمی
۲۰	افشا
۲۲	اطلاعات عمومی
۲۳	اطلاعات درباره سود یا زیان دوره، داراییها و بدهیها
۲۵	اندازه‌گیری
۲۸	صورت‌های تطبیق
۲۹	تجدید ارائه اطلاعات گزارش شده قبلی
۳۱	افشا در سطح واحد تجاری
۳۲	اطلاعات درباره محصولات و خدمات
۳۳	اطلاعات درباره حوزه‌های جغرافیایی
۳۴	اطلاعات درباره مشتریان عمده
۳۵	تاریخ گذار و اجرا
۳۷	کنارگذاری استاندارد بین‌المللی حسابداری ۱۴
	پیوستها
	الف اصطلاحات تعریف شده
	ب اصلاحات سایر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۸

قسمتهای عملیاتی

اصل اساسی

۱. واحد تجاری باید اطلاعاتی افشا کند که استفاده‌کنندگان صورتهای مالی بتوانند ماهیت و آثار مالی فعالیتهای تجاری که واحد تجاری به آن اشتغال دارد و محیط اقتصادی که در آن فعالیت می‌کند را ارزیابی کنند.

دامنه کاربرد

۲. این استاندارد باید برای موارد زیر بکار گرفته شود:
الف. صورتهای مالی جداگانه یا منفرد واحد تجاری که:
۱. ابزارهای بدهی یا مالکانه آن در بازارهای عمومی (بورسهای سهام داخلی یا خارجی یا فرابورس، شامل بازارهای محلی یا منطقه‌ای) معامله می‌شود، یا
۲. به منظور انتشار هر طبقه از ابزارهای مالی در بازارهای عمومی، صورتهای مالی خود را به هیئت پذیرش بورس اوراق بهادار یا سایر نهادهای قانونی ارائه کرده یا ارائه آن در جریان است؛ و
ب. صورتهای مالی تلفیقی گروه دارای واحد تجاری اصلی که:
۱. ابزارهای بدهی یا مالکانه آن، در بازارهای عمومی (بورسهای سهام داخلی یا خارجی یا فرابورس، شامل بازارهای محلی و منطقه‌ای) معامله می‌شود، یا
۲. به منظور انتشار هر طبقه از ابزارهای مالی در بازارهای عمومی، صورتهای مالی خود را به هیئت پذیرش بورس اوراق بهادار یا سایر نهادهای قانونی ارائه کرده یا ارائه آن در جریان است.
۳. اگر یک واحد تجاری که ملزم به بکارگیری این استاندارد نیست، بطور اختیاری اطلاعات مربوط به قسمتها را افشا کند به گونه‌ای که مطابق با این استاندارد نباشد، نباید آن اطلاعات را به عنوان اطلاعات قسمت توصیف کند.
۴. اگر گزارش مالی دربردارنده صورتهای مالی تلفیقی واحد تجاری اصلی که در دامنه کاربرد این استاندارد قرار می‌گیرد، و نیز صورتهای مالی جداگانه آن واحد تجاری اصلی باشد، اطلاعات قسمت باید تنها در صورتهای مالی تلفیقی افشا شود.

قسمتهای عملیاتی

۵. قسمت عملیاتی جزئی از واحد تجاری است که:
الف. به فعالیتهای تجاری می‌پردازد که ممکن است از محل آنها درآمد عملیاتی کسب کند و متحمل هزینه شود (شامل درآمدهای عملیاتی و هزینه‌های مربوط به معاملات با سایر اجزای همان واحد تجاری)،
ب. نتایج عملیات آن، به منظور تصمیم‌گیری درباره تخصیص منابع به قسمت و ارزیابی عملکرد آن، بطور منظم توسط تصمیم‌گیرنده ارشد عملیاتی واحد تجاری مورد بررسی قرار می‌گیرد، و
پ. اطلاعات مالی جداگانه آن در دسترس است.
- یک قسمت عملیاتی ممکن است به فعالیتهای تجاری مبادرت نماید که هنوز به مرحله کسب درآمد عملیاتی نرسیده است، برای مثال، عملیات قبل از بهره‌برداری ممکن است یک قسمت عملیاتی پیش از کسب درآمد عملیاتی باشد.
۶. لزوماً تمام بخشهای واحد تجاری، قسمت عملیاتی یا بخشی از قسمت عملیاتی نیستند. برای مثال، دفتر مرکزی شرکت یا برخی بخشهای کارکردی، ممکن است درآمد عملیاتی کسب نکنند یا اینکه درآمدهای عملیاتی آنها در مقایسه با فعالیتهای واحد تجاری جزئی باشد و بنابراین، نمی‌توانند به عنوان قسمتهای عملیاتی محسوب شوند. برای مقاصد این استاندارد، طرحهای مزایای بازنشستگی واحد تجاری قسمتهای عملیاتی محسوب نمی‌شوند.
۷. اصطلاح "تصمیم‌گیرنده ارشد عملیاتی" لزوماً مدیری با عنوان مشخص نیست، بلکه مشخص‌کننده یک کارکرد است. این کارکرد، تخصیص منابع به قسمتهای عملیاتی واحد تجاری و ارزیابی عملکرد آنها می‌باشد. اغلب، تصمیم‌گیرنده ارشد عملیاتی واحد تجاری، مدیر عامل یا مدیر ارشد عملیاتی است، اما، برای مثال، ممکن است گروهی از مدیران اجرایی یا سایرین نیز باشند.

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۸

قسمتهای عملیاتی

۸. در بسیاری از واحدهای تجاری، سه ویژگی قسمتهای عملیاتی که در بند ۵ اشاره شد، به وضوح قسمتهای عملیاتی شرکت را مشخص می‌کند. اما ممکن است واحد تجاری گزارشهایی تهیه کند که در آنها، فعالیتهای تجاری به شیوه‌های مختلف ارائه شده باشد. اگر تصمیم‌گیرنده ارشد عملیاتی، بیش از یک مجموعه از اطلاعات قسمت را مورد استفاده قرار دهد، ممکن است عوامل دیگر، شامل ماهیت فعالیتهای تجاری هر جزء، وجود مدیران مسئول در قبال آنها و اطلاعات ارائه‌شده به هیئت‌مدیره، مجموعه‌ای واحد از اجزا را به عنوان اجزای تشکیل‌دهنده قسمتهای عملیاتی واحد تجاری مشخص کند.
۹. بطور معمول قسمت عملیاتی یک مدیر قسمت دارد که بطور مستقیم به تصمیم‌گیرنده ارشد عملیاتی پاسخگو است و به منظور مذاکره درباره فعالیتهای عملیاتی، نتایج مالی، پیش‌بینیها، یا طرحهای مربوط به قسمت بطور منظم با وی ارتباط دارد. اصطلاح "مدیر قسمت" لزوماً مدیری با عنوان مشخص نیست، بلکه مشخص‌کننده یک کارکرد است. تصمیم‌گیرنده ارشد عملیاتی ممکن است در برخی قسمتهای عملیاتی مدیر قسمت باشد. یک مدیر به تنهایی ممکن است مدیر چند قسمت عملیاتی باشد. اگر ویژگیهای مندرج در بند ۵ برای بیش از یک مجموعه از اجزای سازمان کاربرد داشته باشد، اما تنها یک مجموعه وجود داشته باشد که مدیران قسمت در قبال آن مسئول باشند، آن مجموعه از اجزا، قسمتهای عملیاتی را تشکیل می‌دهد.
۱۰. ویژگیهای مندرج در بند ۵ ممکن است برای دو یا چند مجموعه هم‌پوشا از اجزا که مدیران آنها مسئول می‌باشند، کاربرد داشته باشد. برخی مواقع، این ساختار به عنوان شکل ماتریسی سازمان مورد اشاره قرار می‌گیرد. برای مثال، در برخی واحدهای تجاری بعضی از مدیران، مسئول خطوط محصولات و خدمات متفاوت در سراسر جهان هستند، در حالی که مدیران دیگر، مسئول حوزه‌های جغرافیایی خاصی می‌باشند. تصمیم‌گیرنده ارشد عملیاتی بطور منظم نتایج عملیاتی هر دو مجموعه از اجزا را بررسی می‌کند و اطلاعات مالی هر دو در دسترس است. در چنین شرایطی، واحد تجاری باید تعیین کند که کدام مجموعه از اجزا با توجه به هدف اصلی، قسمتهای عملیاتی را تشکیل می‌دهند.

قسمتهای قابل گزارش

۱۱. واحد تجاری باید بطور جداگانه اطلاعاتی را درباره هر قسمت عملیاتی گزارش کند که:
- الف. طبق بندهای ۵ تا ۱۰ مشخص شده است یا ناشی از تجمع دو یا چند قسمت طبق بند ۱۲ می‌باشد، و
- ب. از آستانه‌های کمی مندرج در بند ۱۳ بیشتر است.
- بندهای ۱۴ تا ۱۹، سایر شرایطی را تعیین می‌کند که باید در آن شرایط، اطلاعات جداگانه درباره قسمت عملیاتی گزارش شود.

معیارهای تجمع

۱۲. در صورتی که قسمتهای عملیاتی، از ویژگیهای اقتصادی مشابه برخوردار باشند، اغلب، عملکرد مالی آنها در بلندمدت مشابه خواهد بود. برای مثال، در صورتی که ویژگیهای اقتصادی دو قسمت عملیاتی مشابه باشد، انتظار می‌رود متوسط حاشیه ناخالص در بلندمدت برای آن دو قسمت عملیاتی مشابه باشد. دو یا چند قسمت عملیاتی در صورتی می‌توانند با یکدیگر تجمع شوند و قسمت عملیاتی واحدی را تشکیل دهند که تجمع با اصل اساسی این استاندارد مطابقت داشته باشد، قسمتها از ویژگیهای اقتصادی مشابه برخوردار باشند و قسمتها در هر یک از موارد زیر مشابه باشند:
- الف. ماهیت محصولات و خدمات؛
- ب. ماهیت فرایندهای تولید؛
- پ. نوع یا طبقه مشتریان محصولات و خدمات آنها؛
- ت. روشهای توزیع محصولات یا ارائه خدمات آنها؛
- ث. در صورت کاربرد، ماهیت محیط نظارتی، برای مثال، بانکداری، بیمه یا خدمات عمومی.

آستانه‌های کمی

۱۳. واحد تجاری باید درباره قسمت عملیاتی که یکی از آستانه‌های کمی زیر را احراز می‌کند، اطلاعات را بطور جداگانه گزارش نماید:
- الف. درآمد عملیاتی گزارش شده آن، شامل فروش به مشتریان برون‌سازمانی و فروش یا انتقال بین قسمتها، حداقل ۱۰ درصد مجموع درآمد عملیاتی درون‌سازمانی و برون‌سازمانی تمام قسمتهای عملیاتی باشد.

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۸

قسمتهای عملیاتی

۲۰۹

ب. قدر مطلق مبلغ سود یا زیان گزارش شده آن، حداقل ۱۰ درصد قدر مطلق (۱) مجموع سود گزارش شده تمام قسمتهای عملیاتی که زیان گزارش نکرده‌اند و (۲) مجموع زیان گزارش شده تمام قسمتهای عملیاتی که زیان گزارش کرده‌اند، هر کدام که بزرگتر است، باشد.

پ. داراییهای آن، حداقل ۱۰ درصد مجموع داراییهای تمام قسمتهای عملیاتی باشد. قسمتهای عملیاتی که هیچ یک از آستانه‌های کمی را احراز نمی‌کنند، در صورتی ممکن است قابل گزارش در نظر گرفته شوند و اطلاعات آنها جداگانه افشا گردد که مدیریت بر این باور باشد که افشای اطلاعات درباره قسمت مورد نظر برای استفاده کنندگان صورتهای مالی مفید است.

۱۴. واحد تجاری می‌تواند به منظور ایجاد یک قسمت قابل گزارش، اطلاعات قسمتهای عملیاتی که آستانه‌های کمی را احراز نمی‌کنند را با اطلاعات قسمتهای عملیاتی دیگری که آستانه‌های کمی را احراز نمی‌کنند، ترکیب کند، مشروط بر اینکه قسمتهای عملیاتی مزبور، ویژگیهای اقتصادی مشابه داشته و از بیشتر معیارهای تجمیع مندرج در بند ۱۲، برخوردار باشند.

۱۵. در صورتی که مجموع درآمد عملیاتی برون‌سازمانی گزارش شده توسط قسمتهای عملیاتی، کمتر از ۷۵ درصد درآمد عملیاتی واحد تجاری را تشکیل دهد، قسمتهای عملیاتی دیگری نیز باید به عنوان قسمتهای قابل گزارش مشخص شوند (حتی اگر معیارهای مندرج در بند ۱۳ را احراز نکنند)، به گونه‌ای که درآمد عملیاتی برون‌سازمانی قسمتهای قابل گزارش حداقل ۷۵ درصد درآمد عملیاتی واحد تجاری را تشکیل دهد.

۱۶. اطلاعات مربوط به سایر فعالیتهای تجاری و قسمتهای عملیاتی غیر قابل گزارش، باید با یکدیگر ترکیب شود و در سرفصل "سایر قسمتها"، جدا از سایر اقلام تطبیقی مندرج در صورتهای تطبیق الزامی طبق بند ۲۸ افشا گردد. منابع درآمد عملیاتی منظور شده در سرفصل "سایر قسمتها" باید تشریح شود.

۱۷. در صورتی که بر مبنای قضاوت مدیریت، یک قسمت عملیاتی که در دوره گذشته به عنوان قسمت قابل گزارش تشخیص داده شده است، همچنان از اهمیت برخوردار باشد، اطلاعات مربوط به آن قسمت باید همچنان بطور جداگانه در دوره جاری افشا شود، حتی اگر ویژگیهای قسمت قابل گزارش، مندرج در بند ۱۳، را احراز نکنند.

۱۸. در صورتی که طبق آستانه‌های کمی، در دوره جاری یک قسمت عملیاتی به عنوان قسمت قابل گزارش تشخیص داده شود، اطلاعات دوره گذشته ارائه شده قسمت با مقاصد مقایسه‌ای باید به منظور انعکاس اطلاعات قسمت قابل گزارش جدید به عنوان یک قسمت جداگانه، تجدید ارائه شود حتی اگر آن قسمت در دوره گذشته ویژگیهای قسمت قابل گزارش، مندرج در بند ۱۳، را احراز نکرده باشد، مگر اینکه اطلاعات ضروری در دسترس نباشد و مخارج تهیه آن گزاف باشد.

۱۹. در مورد تعداد قسمتهای قابل گزارشی که واحد تجاری اطلاعات آنها را بطور جداگانه افشا می‌کند یک محدودیت عملی وجود دارد که فراتر از آن، اطلاعات قسمتها بیش از اندازه تفصیلی می‌شود. با وجود اینکه هیچ محدودیت دقیقی تعیین نشده است، اما در صورتی که تعداد قسمتهای قابل گزارش طبق بندهای ۱۳ تا ۱۸، به بیش از ده قسمت افزایش یابد، واحد تجاری باید بررسی کند که آیا به محدودیت عملی رسیده است یا خیر.

افشا

۲۰. واحد تجاری باید اطلاعاتی افشا کند که استفاده کنندگان صورتهای مالی بتوانند ماهیت و آثار مالی فعالیتهای تجاری که واحد تجاری به آن اشتغال دارد و محیط اقتصادی که در آن فعالیت می‌کند را ارزیابی کنند.

۲۱. به منظور اجرای اصل مندرج در بند ۲۰، واحد تجاری باید برای هر دوره‌ای که صورت سود و زیان جامع را ارائه می‌کند، اطلاعات زیر را افشا نماید:

الف. اطلاعات عمومی طبق بند ۲۲؛

ب. اطلاعاتی درباره سود یا زیان گزارش شده قسمت، شامل درآمدهای عملیاتی و هزینه‌های خاص منظور شده در سود یا زیان گزارش شده قسمت، داراییهای قسمت، بدهیهای قسمت و مبنای اندازه‌گیری، به شرح بندهای ۲۳ تا ۲۷؛ و

پ. صورت تطبیق مجموع درآمدهای عملیاتی قسمت، سود یا زیان گزارش شده قسمت، داراییهای قسمت، بدهیهای قسمت و سایر اقلام با اهمیت قسمت با مبالغ متناظر در سطح واحد تجاری به شرح بند ۲۸.

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۸ قسمتهای عملیاتی

تطبیق مبالغ صورت وضعیت مالی قسمتهای قابل گزارش با مبالغ صورت وضعیت مالی واحد تجاری، برای هر تاریخی که صورت وضعیت مالی ارائه می‌شود، الزامی است. اطلاعات دوره‌های گذشته باید طبق بندهای ۲۹ و ۳۰ تجدید ارائه شود.

اطلاعات عمومی

۲۲. واحد تجاری باید اطلاعات عمومی زیر را افشا کند:

- الف. عوامل مورد استفاده برای تشخیص قسمتهای قابل گزارش واحد تجاری، شامل مبنای سازماندهی (برای مثال، آیا مدیریت، واحد تجاری را بر مبنای تفاوت در محصولات و خدمات، حوزه‌های جغرافیایی، محیط نظارتی، یا ترکیبی از عوامل سازماندهی می‌کند و اینکه آیا قسمتهای عملیاتی با یکدیگر تجمیع شده‌اند یا خیر)؛
- الف. الف. قضاوت مدیریت در بکارگیری معیارهای تجمیع مندرج در بند ۱۲. افشا در این خصوص، شامل توصیف مختصری از قسمتهای عملیاتی تجمیع شده به این شیوه و شاخصهای اقتصادی ارزیابی شده در تعیین ویژگیهای اقتصادی مشترک قسمتهای عملیاتی تجمیع شده می‌باشد؛ و
- ب. انواع محصولات و خدماتی که درآمد عملیاتی هر قسمت قابل گزارش، از آنها حاصل می‌شود.

اطلاعات درباره سود یا زیان دوره، داراییها و بدهیها

۲۳. واحد تجاری باید شاخصی از سود یا زیان هر قسمت قابل گزارش را گزارش نماید. واحد تجاری در صورتی باید شاخص مجموع داراییها و بدهیهای هر قسمت قابل گزارش را گزارش کند که چنین شاخصی بطور منظم برای تصمیم گیرنده ارشد عملیاتی تهیه شود. چنانچه در شاخص سود یا زیان قسمت که توسط تصمیم گیرنده ارشد عملیاتی بررسی می‌شود مبالغی خاص منظور گردد، یا به طریق دیگر این مبالغ بطور منظم به تصمیم گیرنده ارشد عملیاتی ارائه شود حتی اگر در شاخص سود یا زیان قسمت منظور نگردد، واحد تجاری باید برای هر قسمت قابل گزارش، موارد زیر را نیز افشا کند:

- الف. درآمدهای عملیاتی ناشی از مشتریان برون سازمانی؛
- ب. درآمدهای عملیاتی ناشی از معاملات با قسمتهای عملیاتی دیگر همان واحد تجاری؛
- پ. درآمد بهره؛
- ت. هزینه بهره؛
- ث. استهلاک؛
- ج. اقلام بااهمیت درآمد و هزینه افشاشده طبق بند ۹۷ استاندارد بین‌المللی حسابداری ۱ ارائه صورتهای مالی (تجدید نظر شده در سال ۲۰۰۷)؛
- ج. سهم واحد تجاری از سود یا زیان واحدهای تجاری وابسته و مشارکتهای خاص که حسابداری آنها به روش ارزش ویژه انجام می‌شود؛
- ح. هزینه یا درآمد مالیات بر درآمد؛ و
- خ. اقلام غیرنقدی بااهمیت به غیر از استهلاک.

واحد تجاری باید درآمد بهره هر قسمت قابل گزارش را جدا از هزینه بهره آن گزارش کند مگر اینکه بخش عمده درآمدهای عملیاتی قسمت، ناشی از بهره باشد و تصمیم گیرنده ارشد عملیاتی، برای ارزیابی عملکرد قسمت و تصمیم گیری درباره تخصیص منابع به قسمت، اساساً بر خالص درآمد بهره اتکا کند. در این شرایط، واحد تجاری می‌تواند درآمد بهره آن قسمت را پس از کسر هزینه بهره گزارش نماید، و این موضوع را افشا کند.

۲۴. اگر در شاخص داراییهای قسمت که توسط تصمیم گیرنده ارشد عملیاتی بررسی می‌شود، مبالغی خاص منظور گردد، یا به طریقی دیگر این مبالغ بطور منظم به تصمیم گیرنده ارشد عملیاتی ارائه شود حتی اگر در شاخص سود یا زیان قسمت منظور نگردد، اندازه گیری واحد تجاری باید موارد زیر درباره هر قسمت قابل گزارش را افشا کند؛

- الف. مبلغ سرمایه گذاری در واحدهای تجاری وابسته و مشارکتهای خاص که حسابداری آنها به روش ارزش ویژه انجام می‌شود، و
- ب. اضافات داراییهای غیر جاری^۱ به غیر از ابزارهای مالی، داراییهای مالیات انتقالی، خالص داراییهای مزایای معین (به استاندارد بین‌المللی حسابداری ۱۹ مزایای کارکنان مراجعه شود) و حقوق ناشی از قراردادهای بیمه.

۱. در خصوص داراییهایی که اساس طبقه بندی آنها ارائه بر مبنای نقد شوندگی است، داراییهای غیر جاری داراییهایی هستند که انتظار می‌رود مبالغ آنها در مدتی بیش از دوازده ماه پس از دوره گزارشگری بازیافت شود.

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۸ قسمتهای عملیاتی

۲۱۱

اندازه‌گیری

۲۵. مبلغ گزارش شده برای هر قلم قسمت باید معادل با شاخص گزارش شده به تصمیم‌گیرنده ارشد عملیاتی برای تصمیم‌گیری درباره تخصیص منابع به قسمت و ارزیابی عملکرد آن باشد. تعدیلات و مبالغ حذف شده در تهیه صورتهای مالی واحد تجاری و تخصیص درآمدهای عملیاتی، هزینه‌ها، و سودها یا زیانها، تنها زمانی باید در تعیین سود یا زیان گزارش شده برای قسمت در نظر گرفته شود که در شاخص سود یا زیان قسمت که مورد استفاده تصمیم‌گیرنده ارشد عملیاتی است، منظور شده باشد. همچنین، تنها داراییها و بدهیهای منظور شده در شاخصهای داراییهای قسمت و بدهیهای قسمت، که مورد استفاده تصمیم‌گیرنده ارشد عملیاتی است، باید برای آن قسمت گزارش شود. اگر مبالغی به سود یا زیان، داراییها یا بدهیهای گزارش شده قسمت تخصیص داده شود، این تخصیصها باید بر مبنایی معقول صورت گرفته باشد.

۲۶. اگر تصمیم‌گیرنده ارشد عملیاتی، در ارزیابی عملکرد قسمت و تصمیم‌گیری درباره نحوه تخصیص منابع، تنها شاخصی واحد از سود یا زیان قسمت عملیاتی، داراییهای قسمت یا بدهیهای قسمت را مورد استفاده قرار دهد، سود یا زیان، داراییها و بدهیهای قسمت باید بر اساس این شاخصها گزارش شوند. اگر تصمیم‌گیرنده ارشد عملیاتی، شاخصهای متعددی از سود یا زیان قسمت عملیاتی، داراییهای قسمت یا بدهیهای قسمت را مورد استفاده قرار دهد، شاخصهای گزارش شده باید شاخصهایی باشند که مدیریت اعتقاد دارد بیشترین مطابقت را با اصول اندازه‌گیری مورد استفاده در اندازه‌گیری مبالغ متناظر در سطح صورتهای مالی واحد تجاری دارند.

۲۷. واحد تجاری باید برای هر قسمت قابل گزارش، توضیحاتی درباره اندازه‌گیری سود یا زیان قسمت، داراییهای قسمت و بدهیهای قسمت ارائه کند. واحد تجاری حداقل باید موارد زیر را افشا نماید:

الف. مبنای حسابداری هر گونه معامله بین قسمتهای قابل گزارش.

ب. ماهیت هر گونه تفاوت بین اندازه‌گیری سود یا زیان قسمتهای قابل گزارش و سود یا زیان واحد تجاری قبل از کسر هزینه یا درآمد مالیات بر درآمد و عملیات متوقف شده (در صورتی که با مراجعه به صورتهای تطبیق مندرج در بند ۲۸ مشخص نشود). این تفاوتها می‌تواند شامل رویه‌های حسابداری و رویه‌های تخصیص مخارج تحمل شده به صورت متمرکز باشد که برای درک اطلاعات گزارش شده قسمت ضروری است.

پ. ماهیت هر گونه تفاوت بین اندازه‌گیری داراییهای قسمتهای قابل گزارش و داراییهای واحد تجاری (در صورتی که با مراجعه به صورتهای تطبیق مندرج در بند ۲۸ مشخص نشود). این تفاوتها می‌تواند شامل رویه‌های حسابداری و رویه‌های تخصیص داراییهای مورد استفاده مشترک باشد که برای درک اطلاعات گزارش شده قسمت ضروری است.

ت. ماهیت هر گونه تفاوت بین اندازه‌گیری بدهیهای قسمتهای قابل گزارش و بدهیهای واحد تجاری (در صورتی که با مراجعه به صورتهای تطبیق مندرج در بند ۲۸ مشخص نشود). این تفاوتها می‌تواند شامل رویه‌های حسابداری و رویه‌های تخصیص بدهیهای مورد استفاده مشترک باشد که برای درک اطلاعات گزارش شده قسمت ضروری است.

ث. ماهیت هر گونه تغییر در روشهای اندازه‌گیری مورد استفاده برای تعیین سود یا زیان گزارش شده قسمت نسبت به دوره‌های گذشته و آثار آن تغییرات، در صورت وجود، بر شاخص سود یا زیان قسمت.

ج. ماهیت و تأثیر هر گونه تخصیص نامتقارن به قسمتهای قابل گزارش. برای مثال، ممکن است واحد تجاری هزینه استهلاک را به یک قسمت تخصیص دهد اما داراییهای استهلاک‌پذیر مربوط را به آن قسمت تخصیص ندهد.

صورتهای تطبیق

۲۸. واحد تجاری باید صورت تطبیق تمام موارد زیر را تهیه کند:

الف. مجموع درآمد عملیاتی قسمتهای قابل گزارش با درآمد عملیاتی واحد تجاری.

ب. مجموع مبلغ سود یا زیان قسمتهای قابل گزارش با سود یا زیان واحد تجاری قبل از هزینه مالیات (درآمد مالیات) و عملیات متوقف شده. با وجود این، اگر واحد تجاری اقلامی مانند هزینه مالیات (درآمد مالیات) را به قسمتهای قابل گزارش تخصیص دهد، واحد تجاری می‌تواند کل مبلغ سود یا زیان قسمتها را با سود یا زیان واحد تجاری پس از اقلام مزبور تطبیق دهد.

پ. مجموع داراییهای قسمتهای قابل گزارش با داراییهای واحد تجاری، مشروط بر اینکه داراییهای قسمت طبق بند ۲۳ گزارش شود.

ت. مجموع بدهیهای قسمتهای قابل گزارش با بدهیهای واحد تجاری، مشروط بر اینکه بدهیهای قسمت طبق بند ۲۳ گزارش شود.

ث. کل مبالغ سایر اقلام اطلاعاتی بااهمیت افشا شده برای قسمتهای قابل گزارش با مبالغ متناظر در سطح واحد تجاری.

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۸

قسمتهای عملیاتی

تمام اقلام بااهمیت تطبیقی، باید بطور جداگانه مشخص و توصیف شوند. برای مثال، مبلغ هر گونه تعدیل بااهمیت لازم برای تطبیق سود یا زیان قسمت قابل گزارش با سود یا زیان واحد تجاری، که از رویه‌های حسابداری مختلف ناشی می‌شود، باید بطور جداگانه مشخص و توصیف شود.

تجدید ارائه اطلاعات گزارش شده قبلی

۲۹. در صورتی که واحد تجاری ساختار سازماندهی داخلی خود را به شیوه‌ای تغییر دهد که موجب تغییر در ترکیب قسمتهای قابل گزارش شود، اطلاعات متناظر دوره‌های گذشته، شامل دوره‌های میانی، باید تجدید ارائه شود مگر اینکه اطلاعات در دسترس نباشد و مخارج تهیه آن گزاف باشد. اینکه اطلاعات در دسترس نیست و مخارج تهیه آن گزاف است، باید برای هر قلم افشا بطور جداگانه تعیین شود. به دنبال تغییر در ترکیب قسمتهای قابل گزارش، واحد تجاری باید افشا کند که آیا اقلام اطلاعاتی متناظر قسمت در دوره‌های گذشته را تجدید ارائه کرده است یا خیر.

۳۰. در صورتی که واحد تجاری، ساختار سازماندهی داخلی خود را به شیوه‌ای تغییر دهد که موجب تغییر در ترکیب قسمتهای قابل گزارش شود و اگر اطلاعات قسمت در دوره‌های گذشته، شامل دوره‌های میانی، به منظور انعکاس تغییر مزبور تجدید ارائه نشده باشد، واحد تجاری باید در سالی که تغییر واقع می‌شود، اطلاعات دوره جاری قسمت را، بر اساس مبنای قبلی و جدید تعیین قسمتها، افشا کند مگر اینکه اطلاعات ضروری در دسترس نباشد و مخارج تهیه آن گزاف باشد.

افشا در سطح واحد تجاری

۳۱. بندهای ۳۲ تا ۳۴، برای تمام واحدهای تجاری مشمول این استاندارد، از جمله واحدهای تجاری که تنها یک قسمت قابل گزارش دارند، کاربرد دارد. برخی فعالیتهای تجاری واحدهای تجاری بر اساس تفاوت در محصولات و خدمات مربوط یا تفاوت در حوزه‌های جغرافیایی عملیات، سازماندهی نشده است. قسمتهای قابل گزارش این واحدهای تجاری ممکن است درآمدهای عملیاتی را گزارش کنند که از محصولات و خدمات بسیار متنوعی حاصل شده است، یا ممکن است چندین قسمت قابل گزارش، محصولات و خدمات یکسانی را ارائه نمایند. همچنین، قسمتهای قابل گزارش ممکن است داراییها را در حوزه‌های جغرافیایی متفاوت مستقر کنند و درآمد عملیاتی حاصل از مشتریان در حوزه‌های جغرافیایی متفاوت را گزارش نمایند، یا ممکن است چند قسمت قابل گزارش، در حوزه جغرافیایی یکسانی فعالیت کنند. اطلاعات الزامی طبق بندهای ۳۲ تا ۳۴، تنها زمانی باید ارائه شود که به عنوان بخشی از اطلاعات قسمت قابل گزارش طبق این استاندارد، ارائه نشده باشد.

اطلاعات درباره محصولات و خدمات

۳۲. واحد تجاری باید درآمد عملیاتی حاصل از مشتریان برون‌سازمانی را برای هر محصول و خدمت، یا هر گروه از محصولات و خدمات مشابه گزارش کند مگر اینکه اطلاعات ضروری در دسترس نباشد و مخارج تهیه آن گزاف باشد، که در این صورت، این موضوع باید افشا شود. مبلغ درآمدهای عملیاتی گزارش شده باید مبتنی بر اطلاعات مالی مورد استفاده در تهیه صورتهای مالی واحد تجاری باشد.

اطلاعات درباره حوزه‌های جغرافیایی

۳۳. واحد تجاری باید اطلاعات جغرافیایی زیر را گزارش کند، مگر اینکه اطلاعات ضروری در دسترس نباشد و مخارج تهیه آن گزاف باشد:

الف. درآمد عملیاتی حاصل از مشتریان برون‌سازمانی (۱) قابل انتساب به کشور محل اقامت واحد تجاری و (۲) مجموع قابل انتساب به مجموع کشورهای خارجی، که واحد تجاری از آنها درآمد عملیاتی کسب می‌کند. اگر درآمد عملیاتی حاصل از مشتریان برون‌سازمانی قابل انتساب به یک کشور خارجی بااهمیت باشد، این درآمد عملیاتی باید جداگانه افشا شود. واحد تجاری باید مبنای انتساب درآمد عملیاتی حاصل از مشتریان برون‌سازمانی به هر یک از کشورها را افشا کند.

ب. داراییهای غیر جاری^۱ به غیر از ابزارهای مالی، داراییهای مالیات انتقالی، داراییهای مزایای بازنشستگی و حقوق ناشی از قراردادهای بیمه (۱) که در کشور محل اقامت واحد تجاری مستقر شده‌اند و (۲) در مجموع کشورهای خارجی که واحد تجاری داراییها را در آنجا نگهداری می‌کند، استقرار یافته‌اند. در صورتی که داراییهای مستقر در یک کشور خارجی بااهمیت باشد، آن داراییها باید جداگانه افشا شوند.

۱. در خصوص داراییهایی که اساس طبقه‌بندی آنها ارائه بر مبنای نقدشوندگی است، داراییهای غیرجاری داراییهایی هستند که انتظار می‌رود مبالغ آنها در مدتی بیش از دوازده ماه پس از دوره گزارشگری بازیافت شود.

مبالغ گزارش شده باید مبتنی بر اطلاعات مالی مورد استفاده در تهیه صورتهای مالی واحد تجاری باشد. اگر اطلاعات ضروری در دسترس نباشد و مخارج تهیه آن گزاف باشد، این موضوع باید افشا شود. افزون بر اطلاعات الزامی طبق این بند، واحد تجاری ممکن است جمعهای فرعی اطلاعات جغرافیایی مربوط به گروههای کشورها را ارائه نماید.

اطلاعات درباره مشتریان عمده

۳۴. واحد تجاری باید اطلاعاتی درباره میزان اتکا به مشتریان عمده خود ارائه کند. اگر درآمد عملیاتی حاصل از معاملات با تنها یک مشتری برون‌سازمانی، حداقل ۱۰ درصد درآمد عملیاتی واحد تجاری باشد، واحد تجاری باید این موضوع، مبلغ درآمد عملیاتی کل حاصل از آن مشتری، و ویژگیهای قسمت یا قسمتهای گزارش‌کننده آن درآمد عملیاتی را افشا کند. ضرورتی ندارد که واحد تجاری هویت مشتری عمده یا میزان درآمد عملیاتی که هر قسمت، از معامله با آن مشتری عمده گزارش می‌کند را افشا کند. برای مقاصد این استاندارد، گروهی از واحدهای تجاری که به عنوان یک واحد گزارشگر، تحت کنترل واحد هستند، باید به عنوان مشتری واحد در نظر گرفته شوند. با وجود این، ارزیابی اینکه دولت (شامل دستگاههای اجرایی و نهادهای مشابه محلی، ملی یا بین‌المللی) و واحدهای تجاری که به عنوان واحد گزارشگر، تحت کنترل آن دولت هستند، مشتری واحد در نظر گرفته شوند یا خیر، مستلزم قضاوت است. در این ارزیابی، واحد گزارشگر باید به میزان وابستگی اقتصادی بین این واحدهای تجاری توجه داشته باشد.

تاریخ اجرا و گذار

۳۵. واحد تجاری باید این استاندارد را در صورتهای مالی سالانه خود برای دوره‌هایی که از اول ژانویه سال ۲۰۰۹ یا پس از آن شروع می‌شود، بکار گیرد. بکارگیری پیش از موعد مجاز است. اگر واحد تجاری این استاندارد را برای صورتهای مالی خود قبل از اول ژانویه سال ۲۰۰۹ بکار گیرد، باید این موضوع را افشا کند.

۳۵الف. اصلاحات استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، منتشرشده در آوریل سال ۲۰۰۹، بند ۲۳ را اصلاح کرد. واحد تجاری باید این مورد اصلاحی 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 مورد اصلاحی را پیش از موعد بکار گیرد، باید این موضوع را افشا کند.

۳۶. اطلاعات قسمت در سالهای گذشته، که در نخستین سال بکارگیری (شامل بکارگیری اصلاح بند ۲۳ که در آوریل سال ۲۰۰۹ انجام شد)، به عنوان اطلاعات مقایسه‌ای گزارش می‌شود، باید به منظور انطباق با الزامات این استاندارد تجدید ارائه شود، مگر اینکه اطلاعات ضروری در دسترس نباشد و مخارج تهیه آن گزاف باشد.

۳۶الف. استاندارد بین‌المللی حسابداری ۱ (تجدیدنظرشده در سال ۲۰۰۷)، اصطلاحات مورد استفاده در کل استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را اصلاح کرد. افزون بر این، بند ۲۳(ج) را اصلاح نمود. واحد تجاری باید این اصلاحات را برای دوره‌های سالانه‌ای که از اول ژانویه سال ۲۰۰۹ یا پس از آن شروع می‌شود، بکار گیرد. اگر واحد تجاری استاندارد بین‌المللی حسابداری ۱ (تجدیدنظرشده در سال ۲۰۰۷) را پیش از موعد بکار گیرد، باید این اصلاحات را برای آن دوره اعمال کند.

۳۶ب. استاندارد بین‌المللی حسابداری ۲۴ افشای اطلاعات اشخاص وابسته (تجدیدنظرشده در سال ۲۰۰۹)، بند ۳۴ را برای دوره‌های سالانه‌ای که از اول ژانویه سال ۲۰۱۱ یا پس از آن شروع می‌شود، اصلاح کرد. اگر واحد تجاری استاندارد بین‌المللی حسابداری ۲۴ (تجدیدنظرشده در سال ۲۰۰۹) را پیش از موعد بکار گیرد، باید مورد اصلاحی بند ۳۴ را برای آن دوره اعمال کند.

۳۶پ. اصلاحات سالانه استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، دوره ۲۰۱۰ تا ۲۰۱۲، منتشرشده در دسامبر سال ۲۰۱۳، بندهای ۲۲ و ۲۸ را اصلاح کرد. واحد تجاری باید اصلاحات مذکور را برای دوره‌های سالانه‌ای که از اول جولای سال ۲۰۱۴ 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.

کنارگذاری استاندارد بین‌المللی حسابداری ۱۴

۳۷. این استاندارد، جایگزین استاندارد بین‌المللی حسابداری ۱۴ گزارشگری قسمتها می‌شود.

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۸ قسمتهای عملیاتی

پیوست الف

اصطلاحات تعریف شده

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

قسمت عملیاتی

قسمت عملیاتی، جزئی از واحد تجاری است که:

- الف. به فعالیتهای تجاری می‌پردازد که ممکن است از محل آنها درآمد عملیاتی کسب کند و متحمل هزینه شود (شامل درآمدهای عملیاتی و هزینه‌های مربوط به معاملات با سایر اجزای همان واحد تجاری)،
- ب. نتایج عملیات آن، به منظور تصمیم‌گیری درباره تخصیص منابع به قسمت و ارزیابی عملکرد آن، بطور منظم توسط تصمیم‌گیرنده ارشد عملیاتی واحد تجاری مورد بررسی قرار می‌گیرد، و
- پ. اطلاعات مالی جداگانه آن در دسترس است.

سازمان حسابرسانی