

آموزش الزامات اقلام مقایسه‌ای صورت‌های مالی - یادداشت (۳-۴۱)

برابر استاندارد حسابداری شماره (۱۰) بخش عمومی، اصلاح اشتباهات در صورتی که با اهمیت نباشد، در خالص تغییر در وضعیت مالی دوره جاری منظور می‌گردد. در صورتی که اصلاح اشتباهات با اهمیت باشد، ارقام صورت‌های مالی سال(های) قبل بایستی ارایه مجدد شود. در نتیجه، مانده ارزش خالص انباشته ابتدای سال نیز بدین ترتیب تعدیل خواهد شد. از طرفی، تعدیلات سنواتی ناشی از اصلاح اشتباهات، در "گردش حساب تغییرات در ارزش خالص" جهت تعدیل مانده ارزش خالص انباشته ابتدای سال منعکس می‌شود. همچنین، چنانچه در رویه حسابداری تغییری صورت گیرد، ارقام مربوط به سال جاری، بر مبنای رویه جدید منعکس و ارقام مقایسه‌ای سال‌های قبل نیز بر مبنای رویه جدید ارائه مجدد می‌شود، به نحوی که گویی، رویه جدید از ابتدا مورد استفاده بوده است. آثار انباشته تغییر رویه نیز بایستی در "گردش حساب تغییرات در ارزش خالص" جهت تعدیل مانده ارزش خالص انباشته ابتدای سال منعکس گردد.

به‌طور خلاصه، طبق استاندارد حسابداری بخش عمومی شماره (۱۰)، تعدیلات سنواتی باید از طریق ارائه مجدد ارقام سال‌های قبل به حساب گرفته شود. بدین ترتیب مانده ارزش خالص انباشته ابتدای سال تعدیل خواهد شد. همچنین، تعدیلات سنواتی در "گردش حساب تغییرات در ارزش خالص" جهت تعدیل مانده ارزش خالص انباشته ابتدای سال منعکس می‌شود. به‌علاوه، بر اساس استاندارد حسابداری بخش عمومی شماره (۱)، صورت‌های مالی باید در برگیرنده اقلام مقایسه‌ای دوره قبل باشد. بر این اساس، در موارد استفاده از حساب تعدیلات سنواتی (اصلاح اشتباهات سال‌ها قبل و یا تغییر در رویه)، علاوه بر تجدید ارائه اقلام مقایسه‌ای صورت‌های مالی^۱، لازم است در یادداشت‌های توضیحی صورت‌های مالی، افشای لازم در خصوص ماهیت تعدیلات سنواتی و مبلغ تعدیل مربوط به هر قلم از صورت‌های مالی متأثر از تغییر در رویه و یا اصلاح اشتباه انجام گیرد. بدین منظور اطلاعات لازم باید به نحو مناسب در یادداشت شماره (۴۱) افشا شود.

همچنین، مطابق استاندارد حسابداری بخش عمومی شماره (۱)، در مواردی که نحوه ارائه یا طبقه‌بندی اقلام در صورت‌های مالی تغییر می‌کند، به منظور اطمینان از قابلیت مقایسه اقلام صورت‌های مالی، مبالغ مقایسه‌ای باید تجدید طبقه‌بندی شود مگر اینکه این امر ممکن نباشد. در ضمن ماهیت، مبلغ و دلیل تجدید طبقه‌بندی باید افشا شود. از این رو، در یادداشت (۳-۴۱) علاوه بر افشای اطلاعات لازم درباره اثرات تعدیلات سنواتی بر اقلام مقایسه‌ای، آثار تجدید طبقه‌بندی بر آن‌ها نیز باید افشا شود.

افزون بر این، شناسایی دارایی‌ها و یا بدهی‌های تحصیل یا ایجاد شده پیش از شروع اجرای حسابداری تعهدی منجر به از بین رفتن قابلیت مقایسه اقلام مقایسه‌ای صورت‌های مالی می‌شود. بر این اساس، چنانچه واحد گزارشگر در دوره گذار به حسابداری تعهدی در بخش عمومی (مطابق نقشه راه اجرای کامل اجرای حسابداری تعهدی) اقدام به شناسایی دارایی‌ها و یا بدهی‌های تحصیل یا ایجاد شده پیش از شروع اجرای حسابداری تعهدی نماید، به منظور اطمینان از قابلیت مقایسه اقلام صورت‌های مالی، مبالغ مقایسه‌ای را باید تجدید ارایه کند. بر این اساس، در یادداشت (۳-۴۱) علاوه بر افشای اطلاعات لازم درباره اثرات تعدیلات سنواتی و آثار تجدید طبقه‌بندی بر اقلام مقایسه‌ای، اثرات شناسایی اولیه دارایی‌ها و بدهی‌ها بر آن‌ها نیز باید افشا شود.

۱- صورت‌های مالی شامل صورت وضعیت مالی، صورت تغییرات در وضعیت مالی، صورت تغییرات در ارزش خالص، صورت مقایسه بودجه و عملکرد و یادداشت‌های توضیحی است. شایان ذکر است از آن‌جا که در یادداشت‌های توضیحی، اطلاعات بیشتری در خصوص اقلام صورت‌های مالی ارایه می‌شود، کلیه اقلام مقایسه‌ای در یادداشت‌های توضیحی مرتبط با هر یک از اقلام صورت‌های مالی باید بر اساس اطلاعات تجدید ارایه شده تکمیل گردد.

مثال ۱) واحد (الف) طی سال ۱۳۹۷، اقدام به شناسایی یک ساختمان نموده است که تاریخ تحصیل آن قبل از سال ۱۳۹۴ پیش از اجرای حسابداری تعهدی بوده است. همچنین، واحد مزبور طی سال ۱۳۹۷ یکی از بدهی‌های ایجاد شده قبل از سال ۱۳۹۴ را برای اولین بار شناسایی و اقدام به ثبت آن نموده است. در سال ۱۳۹۷ برای شناسایی اولیه دارایی و بدهی مزبور، ثبت‌های ذیل در دفاتر آن واحد اعمال شده است:

بستانکار		بدهکار	
مبلغ	عنوان حساب معین	مبلغ	عنوان حساب معین
		۹۰۰.۰۰۰	ساختمان
۹۰۰.۰۰۰	شناسایی اولیه دارایی‌ها		
		۱۰۰.۰۰۰	شناسایی اولیه بدهی‌ها
۱۰۰.۰۰۰	حساب‌ها و اسناد پرداختی		

در این مثال، ساختمان مزبور در پایان سال ۱۳۹۶ جزء دارایی‌های ثابت مشهود واحد گزارشگر بوده اما در صورت‌های مالی ۱۳۹۶ منعکس نشده است. در نتیجه دارایی‌های ثابت مشهود در صورت‌های مالی ۱۳۹۶ به میزان ۹۰۰.۰۰۰ ریال کمتر از واقع شناسایی شده است. از طرفی حساب‌ها و اسناد پرداختی مزبور در پایان سال ۱۳۹۶ جزء بدهی‌های آن واحد بوده و در نتیجه بدهی‌های منعکس در صورت‌های مالی به میزان ۱۰۰.۰۰۰ ریال کمتر از واقع نشان داده شده است. بنابراین لازم است، اقلام مقایسه‌ای مربوط به سال ۱۳۹۶، در صورت‌های مالی سال ۱۳۹۷ ارایه مجدد شود تا عناصر صورت‌های مالی با یکدیگر قابل مقایسه باشند. فرض کنید صورت‌های مالی سال ۱۳۹۶ آن واحد به شرح ذیل بوده است:

صورت تغییرات در وضعیت مالی

برای سال مالی منتهی به ۳۰ اسفند ماه ۱۳۹۶

۹.۰۰۰.۰۰۰	دریافتی از خزانه از محل اعتبارات تخصیص یافته
۱.۰۰۰.۰۰۰	سایر درآمدها
(۵.۰۰۰.۰۰۰)	هزینه جبران خدمت کارکنان
(۴.۰۰۰.۰۰۰)	هزینه استفاده از کالاها و خدمات
<u>۱.۰۰۰.۰۰۰</u>	خالص تغییر در وضعیت مالی
گردش حساب تغییرات در ارزش خالص	
۲.۵۰۰.۰۰۰	ارزش خالص انباشته ابتدای سال
.	تعدیلات سنواتی
(۵۰۰.۰۰۰)	شناسایی اولیه
۲.۰۰۰.۰۰۰	ارزش خالص انباشته ابتدای سال - تعدیل شده
<u>۱.۰۰۰.۰۰۰</u>	خالص تغییر در وضعیت مالی
<u>۳.۰۰۰.۰۰۰</u>	ارزش خالص پایان سال

صورت وضعیت مالی

در تاریخ ۳۰ اسفند ماه ۱۳۹۶

۵.۰۰۰.۰۰۰	حساب‌های پرداختی	۱.۰۰۰.۰۰۰	وجه نقد
۱۵.۰۰۰.۰۰۰	ذخایر	۲.۰۰۰.۰۰۰	حساب‌های دریافتی
<u>۳.۰۰۰.۰۰۰</u>	ارزش خالص انباشته	<u>۲۰.۰۰۰.۰۰۰</u>	دارایی‌های ثابت
<u>۲۳.۰۰۰.۰۰۰</u>	جمع بدهی‌ها و ارزش خالص	<u>۲۳.۰۰۰.۰۰۰</u>	جمع دارایی‌ها

با توجه به اینکه شناسایی اولیه دارایی‌ها و یا بدهی‌های تحصیل یا ایجاد شده پیش از شروع اجرای حسابداری قابلیت مقایسه اقلام مقایسه‌ای را از بین می‌برد، به‌منظور اطمینان از قابلیت مقایسه اقلام صورت‌های مالی، مبالغ مقایسه‌ای باید تجدید ارایه شود. بنابراین در صورت‌های مالی سال ۱۳۹۷ لازم است اقلام مقایسه‌ای (اقلام مربوط به سال ۱۳۹۶) اصلاح شود که به صورت ذیل انجام می‌گیرد.

صورت تغییرات در وضعیت مالی

برای سال مالی منتهی به ۲۹ اسفند ماه ۱۳۹۷

تجدید ارایه شده		
۱۳۹۶	۱۳۹۷	
۹.۰۰۰.۰۰۰	۱۱.۲۰۰.۰۰۰	دریافتی از خزانه از محل اعتبارات تخصیص یافته
۱.۰۰۰.۰۰۰	۲.۰۰۰.۰۰۰	سایر درآمدها
(۵.۰۰۰.۰۰۰)	(۶.۰۰۰.۰۰۰)	هزینه جبران خدمت کارکنان
(۴.۰۰۰.۰۰۰)	(۵.۰۰۰.۰۰۰)	هزینه استفاده از کالاها و خدمات
<u>۱.۰۰۰.۰۰۰</u>	<u>۲.۲۰۰.۰۰۰</u>	خالص تغییر در وضعیت مالی
گردش حساب تغییرات در ارزش خالص		
۲.۵۰۰.۰۰۰	۳.۰۰۰.۰۰۰	ارزش خالص انباشته ابتدای سال
		تعدیلات سنواتی
۳۰۰.۰۰۰	۸۰۰.۰۰۰	شناسایی اولیه
۲۸۰۰.۰۰۰	۳۸۰۰.۰۰۰	ارزش خالص انباشته ابتدای سال - تعدیل شده
<u>۱.۰۰۰.۰۰۰</u>	<u>۲.۲۰۰.۰۰۰</u>	خالص تغییر در وضعیت مالی
<u>۳.۸۰۰.۰۰۰</u>	<u>۶.۰۰۰.۰۰۰</u>	ارزش خالص پایان سال

صورت وضعیت مالی

در تاریخ ۲۹ اسفند ماه ۱۳۹۷

تجدید ارایه شده			تجدید ارایه شده		
۱۳۹۶	۱۳۹۷		۱۳۹۶	۱۳۹۷	
۵.۱۰۰.۰۰۰	۶.۰۰۰.۰۰۰	حساب‌های پرداختی	۱.۰۰۰.۰۰۰	۳.۰۰۰.۰۰۰	وجه نقد
۱۵.۰۰۰.۰۰۰	۱۸.۰۰۰.۰۰۰	ذخایر	۲.۰۰۰.۰۰۰	۵.۰۰۰.۰۰۰	حساب‌های دریافتی
۳.۸۰۰.۰۰۰	۶.۰۰۰.۰۰۰	ارزش خالص انباشته	۲۰.۹۰۰.۰۰۰	۲۲.۰۰۰.۰۰۰	دارایی‌های ثابت
<u>۲۳.۹۰۰.۰۰۰</u>	<u>۳۰.۰۰۰.۰۰۰</u>	جمع بدهی‌ها و ارزش خالص	<u>۲۳.۹۰۰.۰۰۰</u>	<u>۳۰.۰۰۰.۰۰۰</u>	جمع دارایی‌ها

همان‌طور که ملاحظه می‌شود رقم مربوط به دارایی‌های ثابت مشهود، حساب‌های پرداختی و ارزش خالص انباشته که در صورت‌های مالی سال قبل (به دلیل عدم شناسایی دارایی‌ها و بدهی‌های تحصیل و ایجاد شده قبل از سال ۱۳۹۴) به ترتیب به مبلغ ۲۰.۰۰۰.۰۰۰، ۵.۰۰۰.۰۰۰ و ۳.۰۰۰.۰۰۰ ریال ارایه شده بود، در ستون مربوط به اقلام مقایسه‌ای صورت‌های مالی سال ۱۳۹۷ اصلاح و به ترتیب به مبلغ ۲۰.۹۰۰.۰۰۰، ۵.۱۰۰.۰۰۰ و ۳.۸۰۰.۰۰۰ ریال منعکس شد. شایان ذکر است به‌منظور اصلاح مبلغ ارزش خالص انباشته، سرفصل شناسایی اولیه نیز اصلاح می‌شود.

- ✓ ستون‌های مربوط به اقلام سال قبل (اقلام مقایسه‌ای) در سنما قابل ویرایش است. برای آشنایی با نحوه ویرایش (تجدید ارایه) اقلام مقایسه‌ای به "راهنمای تکمیل و ارسال صورت‌های مالی سال ۱۳۹۷ واحدهای گزارشگر بخش عمومی در سنما" مراجعه شود.
- ✓ اصلاحات لازم برای ارایه مجدد اقلام مقایسه‌ای در سنما به ترتیب در صورت تغییرات در وضعیت مالی، صورت تغییرات در ارزش خالص (در صورت نیاز) و صورت وضعیت مالی انجام می‌شود.
- ✓ شایان ذکر است از آن‌جا که در یادداشت‌های توضیحی، اطلاعات بیشتری در خصوص اقلام ارایه شده در صورت‌های مالی ارایه می‌شود، کلیه اقلام مقایسه‌ای در یادداشت‌های توضیحی مربوط به هر یک از اقلام صورت‌های مالی باید بر اساس اطلاعات تجدید ارایه شده تکمیل شود.

✓ ارتباط بین اقلام ارایه شده در صورت‌های مالی سال ۱۳۹۶ و ارقام تجدید ارایه آن سال (که به عنوان اقلام مقایسه‌ای در صورت‌های مالی سال ۱۳۹۷ منعکس می‌گردد) در یادداشت (۳-۴۱) افشا می‌شود.

✓ با توجه به اینکه در سنما اقلام مقایسه‌ای صورت‌های مالی از ستون آخر یادداشت (۳-۴۱) تکمیل می‌شود، حتی در صورت عدم تجدید ارایه صورت‌های مالی نیز تکمیل یادداشت مذکور الزامی است. شایان ذکر است چنانچه واحد گزارشگر در سال قبل صورت‌های مالی خود را از طریق سنما ارسال کرده باشد، ستون "مانده طبق صورت‌های مالی سال قبل" یادداشت مزبور از صورت‌های مالی سال گذشته تکمیل می‌شود. در غیر این صورت کاربر باید ستوان اول را با توجه به ارقام منعکس در صورت‌های مالی سال گذشته خود تکمیل کند.

یادداشت ۳-۴۱:

شرح حساب	مانده طبق صورت‌های مالی سال ۱۳۹۶		تجدید طبقه‌بندی		تعدیلات سنواتی		مانده‌های تجدید ارایه شده سال ۱۳۹۶
	بدهکار	بستانکار	بدهکار	بستانکار	بدهکار	بستانکار	
وجه نقد	۱.۰۰۰.۰۰۰						
حساب‌های دریافتی	۲.۰۰۰.۰۰۰						
دارایی‌های ثابت مشهود	۲۰.۰۰۰.۰۰۰						۲۰.۹۰۰.۰۰۰
حساب‌های پرداختی		۵.۰۰۰.۰۰۰					۵.۱۰۰.۰۰۰
ذخایر		۱۵.۰۰۰.۰۰۰					
دریافتی از خزانه		۹.۰۰۰.۰۰۰					
سایر درآمدها		۱.۰۰۰.۰۰۰					
هزینه جبران خدمت کارکنان	۵.۰۰۰.۰۰۰						
هزینه استفاده از کالاها و خدمات	۴.۰۰۰.۰۰۰						
تعدیلات سنواتی		۰					۰
شناسایی اولیه*	۵۰۰.۰۰۰						۳۰۰.۰۰۰
ارزش خالص انباشته*		۳.۰۰۰.۰۰۰					۳.۸۰۰.۰۰۰

* نکته: در سطرهای شناسایی اولیه و ارزش خالص انباشته یادداشت شماره (۳-۴۱) (سطرهای ۴۲ و ۴۸ یادداشت ۳-۴۱ در سنما)، ستون شناسایی اولیه بایستی به میزان شناسایی اولیه منعکس شده در صورت تغییرات در گردش ارزش خالص سال ۱۳۹۷، تعدیل شود. چنانچه مانده حساب شناسایی اولیه دارایی‌ها بیشتر از مانده حساب شناسایی اولیه بدهی‌ها باشد، شناسایی اولیه منعکس در صورت تغییرات در گردش خالص بستانکار خواهد بود. در نتیجه رقم لازم برای اصلاح سطرهای مزبور (سطرهای ۴۲ و ۴۸ یادداشت ۳-۴۱ در سنما) که باید در ستون شناسایی اولیه لحاظ شود، مثبت خواهد بود؛ اما اگر مانده حساب شناسایی اولیه بدهی‌ها بیشتر از مانده حساب شناسایی اولیه دارایی‌ها باشد، شناسایی اولیه منعکس در صورت تغییرات در گردش خالص بدهکار خواهد بود. در نتیجه رقم لازم برای اصلاح سطرهای مذکور (سطرهای ۴۲ و ۴۸ یادداشت ۳-۴۱ در سنما) که باید در ستون شناسایی اولیه لحاظ شود، منفی خواهد بود.

✓ کنترل‌های هوشمند در سنما به نحوی طراحی شده است که ارقام منعکس در سطرهای مربوط به شناسایی اولیه و ارزش خالص انباشته^۱ (ستون شناسایی اولیه) در یادداشت شماره (۳-۴۱) باید برابر با رقم شناسایی اولیه منعکس شده در صورت تغییرات در گردش ارزش خالص سال ۱۳۹۷ باشد. از طرفی، رقم مزبور باید برابر با ارقام منعکس در سطرهای مربوط به دارایی‌ها^۲ پس از کسر ارقام مندرج در سطرهای مربوط به بدهی‌ها^۳ (ستون شناسایی اولیه) باشد.

۱- سطرهای ۴۲ و ۴۸ یادداشت (۳-۴۱) در سنما

۲- سطرهای ۱ الی ۱۰ یادداشت (۳-۴۱) در سنما

۳- سطرهای ۱۱ الی ۱۸ یادداشت (۳-۴۱) در سنما

مثال ۲) واحد گزارشگر الف در سال ۱۳۹۶، هزینه‌ای به مبلغ ۱۰۰۰۰۰۰۰ ریال (مربوط به استفاده از کالا و خدمات) را به مبلغ ۱۰۰۰۰۰۰ ریال شناسایی نموده است. این واحد به هنگام مشخص شدن اشتباه فوق در سال ۱۳۹۷، ثبت ذیل را در دفاتر خود اعمال کرده است:

بستانکار		بدهکار	
مبلغ	عنوان حساب معین	مبلغ	عنوان حساب معین
		۹۰۰.۰۰۰	تعدیلات سنواتی
۹۰۰.۰۰۰	حساب‌ها و اسناد پرداختی		

در این مثال، هزینه استفاده از کالا و خدمات در صورت‌های مالی سال ۱۳۹۶، ۹۰۰.۰۰۰ ریال کمتر از واقع (و در نتیجه تغییرات در وضعیت مالی و ارزش خالص انباشته نیز ۹۰۰.۰۰۰ ریال بیشتر از مبلغ صحیح) و از طرفی حساب‌ها و اسناد پرداختی ۹۰۰.۰۰۰ کمتر از واقع نشان داده شده است. بنابراین لازم است، اقلام مقایسه‌ای مربوط به سال ۱۳۹۶، در صورت‌های مالی سال ۱۳۹۷ ارایه مجدد شود. فرض کنید صورت‌های مالی سال ۱۳۹۶ آن واحد به شرح ذیل بوده است:

صورت تغییرات در وضعیت مالی

برای سال مالی منتهی به ۳۰ اسفند ماه ۱۳۹۶

۹.۰۰۰.۰۰۰	دریافتی از خزانه از محل اعتبارات تخصیص یافته
۱.۰۰۰.۰۰۰	سایر درآمدها
(۵.۰۰۰.۰۰۰)	هزینه جبران خدمت کارکنان
(۴.۰۰۰.۰۰۰)	هزینه استفاده از کالاها و خدمات
<u>۱.۰۰۰.۰۰۰</u>	خالص تغییر در وضعیت مالی

گردش حساب تغییرات در ارزش خالص

۲.۰۰۰.۰۰۰	ارزش خالص انباشته ابتدای سال
.	تعدیلات سنواتی
<u>۲.۰۰۰.۰۰۰</u>	ارزش خالص انباشته ابتدای سال اصلاح شده
<u>۱.۰۰۰.۰۰۰</u>	خالص تغییر در وضعیت مالی
<u>۳.۰۰۰.۰۰۰</u>	ارزش خالص پایان سال

صورت وضعیت مالی

در تاریخ ۳۰ اسفند ماه ۱۳۹۶

۵.۰۰۰.۰۰۰	حساب‌های پرداختی	۱.۰۰۰.۰۰۰	وجه نقد
۱۵.۰۰۰.۰۰۰	ذخایر	۲.۰۰۰.۰۰۰	حساب‌های دریافتی
<u>۳.۰۰۰.۰۰۰</u>	ارزش خالص انباشته	<u>۲۰.۰۰۰.۰۰۰</u>	دارایی‌های ثابت مشهود
<u>۲۳.۰۰۰.۰۰۰</u>	جمع بدهی‌ها و ارزش خالص	<u>۲۳.۰۰۰.۰۰۰</u>	جمع دارایی‌ها

مطابق استانداردهای حسابداری بخش عمومی، اصلاح اشتباه یاد شده باید از طریق ارایه مجدد اقلام صورت‌های مالی سال ۱۳۹۶ انجام شود، بنابراین در صورت‌های مالی سال ۱۳۹۷ لازم است اقلام مقایسه‌ای (اقلام مربوط به سال ۱۳۹۶) اصلاح شود که به صورت ذیل انجام می‌گیرد.

صورت تغییرات در وضعیت مالی

برای سال مالی منتهی به ۲۹ اسفند ماه ۱۳۹۷

تجدید ارایه شده		
۱۳۹۶	۱۳۹۷	
۹.۰۰۰.۰۰۰	۱۱.۰۰۰.۰۰۰	دریافتی از خزانه از محل اعتبارات تخصیص یافته
۱.۰۰۰.۰۰۰	۲.۰۰۰.۰۰۰	سایر درآمدها
(۵.۰۰۰.۰۰۰)	(۶.۰۰۰.۰۰۰)	هزینه جبران خدمت کارکنان
(۴.۹۰۰.۰۰۰)	(۵.۰۰۰.۰۰۰)	هزینه استفاده از کالاها و خدمات
۱.۰۰۰.۰۰۰	۲.۰۰۰.۰۰۰	خالص تغییر در وضعیت مالی

گردش حساب تغییرات در ارزش خالص

۲.۰۰۰.۰۰۰	۳.۰۰۰.۰۰۰	ارزش خالص انباشته ابتدای سال
۰.۰۰۰.۰۰۰	(۹.۰۰۰.۰۰۰)	تعدیلات سنواتی
۲.۰۰۰.۰۰۰	۲.۱۰۰.۰۰۰	ارزش خالص انباشته ابتدای سال اصلاح شده
۱.۰۰۰.۰۰۰	۲.۰۰۰.۰۰۰	خالص تغییر در وضعیت مالی
۲.۱۰۰.۰۰۰	۴.۱۰۰.۰۰۰	ارزش خالص پایان سال

صورت وضعیت مالی

در تاریخ ۳۰ اسفند ماه ۱۳۹۶

تجدید ارایه شده		تجدید ارایه شده		
۱۳۹۶	۱۳۹۷	۱۳۹۶	۱۳۹۷	
۵.۹۰۰.۰۰۰	۶.۰۰۰.۰۰۰	۱.۰۰۰.۰۰۰	۳.۰۰۰.۰۰۰	وجه نقد
۱۵.۰۰۰.۰۰۰	۱۹.۹۰۰.۰۰۰	۲.۰۰۰.۰۰۰	۵.۰۰۰.۰۰۰	حسابهای دریافتی
۲.۱۰۰.۰۰۰	۴.۱۰۰.۰۰۰	۲۰.۰۰۰.۰۰۰	۲۲.۰۰۰.۰۰۰	داراییهای ثابت
۲۳.۰۰۰.۰۰۰	۳۰.۰۰۰.۰۰۰	۲۳.۰۰۰.۰۰۰	۳۰.۰۰۰.۰۰۰	جمع داراییها
				حسابهای پرداختی
				ذخایر
				ارزش خالص انباشته
				جمع بدهیها و ارزش خالص

همان طور که ملاحظه می شود رقم هزینه استفاده از کالا و خدمات که در صورت های مالی سال قبل به اشتباه ۴.۰۰۰.۰۰۰ ریال ارایه شده بود، پس از اصلاح به مبلغ ۴.۹۰۰.۰۰۰ ریال ارایه گردید. این اصلاح منجر به تغییر خالص تغییر در وضعیت مالی و در نتیجه ارزش خالص انباشته پایان سال ۱۳۹۶ نیز شد. از طرفی، حسابهای پرداختی که در صورت های مالی سال قبل به اشتباه ۵.۰۰۰.۰۰۰ ریال ارایه شده بود، پس از اصلاح به مبلغ ۵.۹۰۰.۰۰۰ منعکس گردید.

- ✓ ستون های مربوط به اقلام سال قبل (اقلام مقایسه ای) در سنما قابل ویرایش می باشد. برای آشنایی با نحوه ویرایش (تجدید ارایه) اقلام مقایسه ای "راهنمای تکمیل و ارسال صورت های مالی سال ۱۳۹۷ واحدهای گزارشگر بخش عمومی در سنما" مراجعه نمایید.
- ✓ اصلاحات لازم برای ارایه مجدد اقلام مقایسه ای در سنما به ترتیب در صورت تغییرات در وضعیت مالی، صورت تغییرات در ارزش خالص (در صورت نیاز) و صورت وضعیت مالی انجام می شود.
- ✓ شایان ذکر است از آن جا که در یادداشت های توضیحی، اطلاعات بیشتری در خصوص اقلام ارایه شده در صورت های مالی ارایه می شود، کلیه اقلام مقایسه ای در یادداشت های توضیحی مربوط به هر یک از اقلام صورت های مالی باید بر اساس اطلاعات تجدید ارایه شده تکمیل شود.
- ✓ ارتباط بین اقلام ارایه شده در صورت های مالی سال ۱۳۹۶ و ارقام تجدید ارایه آن سال (که به عنوان اقلام مقایسه ای در صورت های مالی سال ۱۳۹۷ منعکس می گردد) در یادداشت (۳-۴۱) افشا می شود.
- ✓ با توجه به اینکه در سنما اقلام مقایسه ای صورت های مالی از ستون آخر یادداشت (۳-۴۱) تکمیل می شود، حتی در صورت عدم تجدید ارایه صورت های مالی نیز تکمیل یادداشت مذکور الزامی است. شایان ذکر است چنانچه واحد گزارشگر در سال قبل صورت های مالی خود

را از طریق سنما ارسال کرده باشد، ستون "مانده طبق صورت‌های مالی سال قبل" یادداشت مزبور از صورت‌های مالی سال گذشته تکمیل می‌شود. در غیر این صورت کاربر باید ستوان اول را با توجه به ارقام منعکس در صورت‌های مالی سال گذشته خود تکمیل کند.

یادداشت ۳-۴۱:

شرح حساب	مانده طبق صورت‌های مالی سال ۱۳۹۶		تجدید طبقه‌بندی		تعدیلات سنواتی		شناسایی اولیه	مانده‌های تجدید آرایه شده سال ۱۳۹۶
	بدهکار	بستانکار	بدهکار	بستانکار	بدهکار	بستانکار		
وجه نقد	۱.۰۰۰.۰۰۰							
حساب‌های دریافتی	۲.۰۰۰.۰۰۰							
دارایی‌های ثابت مشهود	۲۰.۰۰۰.۰۰۰							
حساب‌های پرداختی		۵.۰۰۰.۰۰۰				۹۰۰.۰۰۰		۵.۹۰۰.۰۰۰
ذخایر		۱۵.۰۰۰.۰۰۰						۱۵.۰۰۰.۰۰۰
دریافتی از خزانه		۹.۰۰۰.۰۰۰						۹.۰۰۰.۰۰۰
سایر درآمدها		۱.۰۰۰.۰۰۰						۱.۰۰۰.۰۰۰
هزینه جبران خدمت کارکنان	۵.۰۰۰.۰۰۰							۵.۰۰۰.۰۰۰
هزینه استفاده از کالاها و خدمات	۴.۰۰۰.۰۰۰					۹۰۰.۰۰۰		۴.۹۰۰.۰۰۰
تعدیلات سنواتی		۰						۰
شناسایی اولیه		۰						۰
ارزش خالص انباشته		۳.۰۰۰.۰۰۰						۲.۱۰۰.۰۰۰

✓ کنترل‌های هوشمند در سنما به‌نحوی طراحی شده است که رقم مندرج در سطر ارزش خالص انباشته^۱ (ستون تعدیلات سنواتی) در یادداشت شماره (۳-۴۱) باید با رقم تعدیلات سنواتی گزارش شده در صورت گردش حساب تغییرات در ارزش خالص سال ۱۳۹۷ برابر باشد. همچنین، جمع جبری ارقام منعکس در سطرهای مربوط به درآمدها، هزینه‌ها، درآمدهای دولت، وجوه ارسالی، تعدیلات سنواتی، انتقال از سایر اقلام ارزش خالص، تسویه بدهی‌ها-اوراق تسویه، تسویه دارایی‌ها-اوراق تسویه، دارایی‌های دریافتی، و دارایی‌های انتقالی^۲ (ستون تعدیلات سنواتی) در یادداشت شماره (۳-۴۱) باید با رقم تعدیلات سنواتی گزارش شده در صورت گردش حساب تغییرات در ارزش خالص سال ۱۳۹۷ برابر باشد. از طرفی، جمع جبری ارقام منعکس در سطرهای مربوط به دارایی‌ها، بدهی‌ها، مازاد تجدید ارزیابی و تفاوت تسعیر ارز^۳ (ستون تعدیلات سنواتی) در یادداشت شماره (۳-۴۱) باید با رقم تعدیلات سنواتی گزارش شده در صورت گردش حساب تغییرات در ارزش خالص سال ۱۳۹۷ برابر باشد.

✓ اقلام آرایه شده در یادداشت (۳-۴۱) مربوط به صورت‌های مالی سال گذشته است.

شایان ذکر است، از آن‌جا که در یادداشت‌های توضیحی، اطلاعات بیشتری در خصوص اقلام آرایه شده در صورت‌های مالی آرایه می‌شود، کلیه اقلام مقایسه‌ای در یادداشت‌های توضیحی مربوط به هر یک از اقلام صورت‌های مالی باید بر اساس اطلاعات تجدید آرایه شده تکمیل شود. در این مثال، یادداشت‌های مربوط به حساب‌های پرداختی، هزینه استفاده از کالاها و خدمات، و ارزش خالص انباشته باید بر اساس اقلام تجدید آرایه شده تکمیل گردد.

۱- سطر ۴۸ یادداشت (۳-۴۱) در سنما

۲- سطرهای ۲۱ الی ۳۹ و ۴۱ الی ۴۷ یادداشت (۳-۴۱) در سنما

۳- سطرهای ۱ الی ۲۰ یادداشت (۳-۴۱) در سنما

مثال ۳) فرض کنید اشتباهات سال‌های گذشته واحد گزارشگر ب (با همان صورت‌های مالی سال ۱۳۹۶ مثال ۲) در سال ۱۳۹۷، به شرح ذیل باشد:

الف) اشتباه در ثبت هزینه‌های (هزینه استفاده از کالا و خدمات) سال ۱۳۹۶ و از طرفی حساب‌های پرداختی (هر دو مبلغ ۹۰۰.۰۰۰ ریال کمتر از واقع ثبت شده است).

ب) اشتباه^۱ در ثبت هزینه‌های (هزینه جبران خدمت کارکنان) سال‌های گذشته و از طرفی ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان (هر دو مبلغ ۲.۰۰۰.۰۰۰ ریال بیشتر از واقع ثبت شده است که ۳۰۰.۰۰۰ ریال آن مربوط به سال ۱۳۹۶ و ۱.۷۰۰.۰۰۰ ریال آن مربوط به سال‌های ۱۳۹۴ و ماقبل آن بوده است).

در سال ۱۳۹۷ به هنگام مشخص شدن اشتباهات فوق، به ترتیب ثبت‌های ذیل در دفاتر این واحد اعمال می‌شود:

بستانکار		بدهکار	
مبلغ	عنوان حساب معین	مبلغ	عنوان حساب معین
		۹۰۰.۰۰۰	تعدیلات سنواتی
۹۰۰.۰۰۰	حساب‌ها و اسناد پرداختی		
		۲.۰۰۰.۰۰۰	ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان
۲.۰۰۰.۰۰۰	تعدیلات سنواتی		

تعدیلات سنواتی سال ۱۳۹۷	
۲.۰۰۰.۰۰۰	۹۰۰.۰۰۰
۱.۱۰۰.۰۰۰	

در این مثال در صورت‌های مالی ۱۳۹۶، هزینه استفاده از کالا و خدمات ۹۰۰.۰۰۰ ریال کمتر از واقع و از طرفی حساب‌ها و اسناد پرداختی ۹۰۰.۰۰۰ کمتر از واقع نشان داده شده است. همچنین، در صورت‌های مالی سال ۱۳۹۶، هزینه جبران خدمت کارکنان، ۳۰۰.۰۰۰ ریال و تعدیلات سنواتی ۱.۷۰۰.۰۰۰ ریال بیشتر از واقع^۲ و از طرفی ذخایر مزایای پایان خدمت کارکنان ۲.۰۰۰.۰۰۰ بیشتر از واقع نشان داده شده است. بنابراین لازم است، اقلام مقایسه‌ای مربوط به سال ۱۳۹۶ در صورت‌های مالی سال ۱۳۹۷ ارایه مجدد شود. فرض کنید صورت‌های مالی سال ۱۳۹۶ آن واحد همانند مثال ۲ باشد.

۱- در این مثال، شناسایی صحیح نبودن ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان در سال‌های قبل ناشی از اشتباه محاسباتی بوده است. چنانچه، اصلاح حساب ذخیره پایان خدمت کارکنان تغییر برآورد محسوب شود (مثلاً تغییر حقوق کارکنان در سال جاری)، طبق استاندارد حسابداری بخش عمومی شماره (۱۰) از آنجا که تغییر در برآورد، حاصل اطلاعات جدید یا تحولات تازه است نباید با تجدید نظر در ارقام سال‌های قبل به آن تاثیر قهرقاری داد. آثار تغییر در برآوردهای حسابداری باید در صورت تغییرات در وضعیت مالی دوره تغییر منظور شود. بدیهی است چنانچه تغییر مزبور بر دوره‌های بعدی نیز اثر گذارد، آثار چنین تغییری باید در صورت تغییرات در وضعیت مالی دوره‌های بعدی منظور شود.

۲- در حقیقت از مبلغ ۲.۰۰۰.۰۰۰ ریال مربوط به اصلاح مانده ذخیره مزایای پایان خدمت، ۳۰۰.۰۰۰ مربوط به هزینه‌های سال ۱۳۹۶ بوده و ۱.۷۰۰.۰۰۰ ریال آن مربوط به سال‌های قبل از سال ۱۳۹۶ می‌باشد که باید در تعدیلات سنواتی سال ۱۳۹۶ اعمال حساب می‌شد.

مطابق استانداردهای حسابداری بخش عمومی، اصلاح اشتباه یاد شده باید از طریق ارایه مجدد اقلام صورت‌های مالی سال ۱۳۹۶ انجام گیرد. بنابراین در صورت‌های مالی سال ۱۳۹۷ لازم است اقلام مقایسه‌ای (اقلام مربوط به سال ۱۳۹۶) اصلاح شود که به صورت ذیل انجام می‌شود.

صورت تغییرات در وضعیت مالی

برای سال مالی منتهی به ۲۹ اسفند ماه ۱۳۹۷

تجدید ارایه شده		
۱۳۹۶	۱۳۹۷	
۹.۰۰۰.۰۰۰	۱۱.۰۰۰.۰۰۰	دریافتی از خزانه از محل اعتبارات تخصیص یافته
۱.۰۰۰.۰۰۰	۲.۰۰۰.۰۰۰	سایر درآمدها
(۴.۷۰۰.۰۰۰)	(۶.۰۰۰.۰۰۰)	هزینه جبران خدمت کارکنان
(۴.۹۰۰.۰۰۰)	(۵.۰۰۰.۰۰۰)	هزینه استفاده از کالاها و خدمات
۴.۰۰۰.۰۰۰	۲.۰۰۰.۰۰۰	خالص تغییر در وضعیت مالی

گردش حساب تغییرات در ارزش خالص

۲.۰۰۰.۰۰۰	۳.۰۰۰.۰۰۰	ارزش خالص انباشته ابتدای سال
۱.۷۰۰.۰۰۰	۱.۱۰۰.۰۰۰	تعدیلات سنواتی
۳.۷۰۰.۰۰۰	۴.۱۰۰.۰۰۰	ارزش خالص انباشته ابتدای سال اصلاح شده
۴۰۰.۰۰۰	۲.۰۰۰.۰۰۰	خالص تغییر در وضعیت مالی
۴.۱۰۰.۰۰۰	۶.۱۰۰.۰۰۰	ارزش خالص پایان سال

صورت وضعیت مالی

در تاریخ ۲۹ اسفند ماه ۱۳۹۷

تجدید ارایه شده			تجدید ارایه شده		
۱۳۹۶	۱۳۹۷		۱۳۹۶	۱۳۹۷	
۵.۹۰۰.۰۰۰	۶.۰۰۰.۰۰۰	حساب‌های پرداختی	۱.۰۰۰.۰۰۰	۳.۰۰۰.۰۰۰	وجه نقد
۱۳.۰۰۰.۰۰۰	۱۷.۹۰۰.۰۰۰	ذخایر	۲.۰۰۰.۰۰۰	۵.۰۰۰.۰۰۰	حساب‌های دریافتی
۴.۱۰۰.۰۰۰	۶.۱۰۰.۰۰۰	ارزش خالص انباشته	۲۰.۰۰۰.۰۰۰	۲۲.۰۰۰.۰۰۰	دارایی‌های ثابت مشهود
۲۳.۰۰۰.۰۰۰	۳۰.۰۰۰.۰۰۰	جمع بدهی‌ها و ارزش خالص	۲۳.۰۰۰.۰۰۰	۳۰.۰۰۰.۰۰۰	جمع دارایی‌ها

همان‌طور که ملاحظه می‌شود رقم هزینه استفاده از کالا و خدمات که در صورت تغییرات در وضعیت مالی سال قبل به اشتباه ۴.۰۰۰.۰۰۰ ریال ارایه شده بود، اصلاح شد و به ۴.۹۰۰.۰۰۰ ریال رسید. از طرفی، هزینه جبران خدمت کارکنان که در صورت تغییرات در وضعیت مالی سال ۱۳۹۶، به اشتباه ۵.۰۰۰.۰۰۰ بود، اصلاح و به ۴.۷۰۰.۰۰۰ ریال رسید. این اصلاحات موجب شد تغییر در وضعیت مالی سال ۱۳۹۶ نیز اصلاح شود. از طرفی، رقم تعدیلات سنواتی که در صورت تغییرات در ارزش خالص سال ۱۳۹۶ به اشتباه ۰ ریال ارایه شده بود، اصلاح شد و به ۱.۷۰۰.۰۰۰ (بستانکار) ریال رسید. این اصلاحات (اصلاحات حساب‌های هزینه‌ای و تعدیلات سنواتی) موجب شد ارزش خالص انباشته سال ۱۳۹۶ نیز اصلاح و از ۳.۰۰۰.۰۰۰ ریال به ۴.۱۰۰.۰۰۰ ریال برسد. همچنین، حساب‌های پرداختی که در صورت وضعیت مالی سال قبل به اشتباه ۵.۰۰۰.۰۰۰ ریال ارایه شده بود، اصلاح شد و به مبلغ ۵.۹۰۰.۰۰۰ منعکس گردید. به‌علاوه، ذخایر که در صورت‌های مالی سال قبل به اشتباه ۱۵.۰۰۰.۰۰۰ ریال ارایه شده بود، اصلاح شد و به مبلغ ۱۳.۰۰۰.۰۰۰ ریال رسید.

✓ ارتباط بین اقلام ارایه شده در صورت‌های مالی سال ۱۳۹۶ و ارقام تجدید ارایه آن سال (که به‌عنوان اقلام مقایسه‌ای در صورت‌های مالی سال ۱۳۹۷ منعکس می‌گردد)، در یادداشت ۳-۴۱ افشا می‌شود.

یادداشت ۳-۴۱:

مانده‌های تجدید ارایه شده سال ۱۳۹۶	شناسایی اولیه	تعدیلات سنواتی		تجدید طبقه‌بندی		مانده طبق صورت‌های مالی سال ۱۳۹۶		شرح حساب
		بستانکار	بدهکار	بستانکار	بدهکار	بستانکار	بدهکار	
۱.۰۰۰.۰۰۰							۱.۰۰۰.۰۰۰	وجه نقد
۲.۰۰۰.۰۰۰							۲.۰۰۰.۰۰۰	حساب‌های دریافتی
۲۰.۰۰۰.۰۰۰							۲۰.۰۰۰.۰۰۰	دارایی‌های ثابت مشهود
۵.۹۰۰.۰۰۰		۹۰۰.۰۰۰				۵.۰۰۰.۰۰۰		حساب‌های پرداختی
۱۳.۰۰۰.۰۰۰			۲.۰۰۰.۰۰۰			۱۵.۰۰۰.۰۰۰		ذخایر
۹.۰۰۰.۰۰۰						۹.۰۰۰.۰۰۰		دریافتی از خزانه
۱.۰۰۰.۰۰۰						۱.۰۰۰.۰۰۰		سایر درآمدها
۴.۷۰۰.۰۰۰		۳۰۰.۰۰۰					۵.۰۰۰.۰۰۰	هزینه جبران خدمت کارکنان
۴.۹۰۰.۰۰۰			۹۰۰.۰۰۰				۴.۰۰۰.۰۰۰	هزینه استفاده از کالاها و خدمات
۱.۷۰۰.۰۰۰		۱.۷۰۰.۰۰۰					۰	تعدیلات سنواتی
۰							۰	شناسایی اولیه
۴.۱۰۰.۰۰۰		۱.۱۰۰.۰۰۰					۳.۰۰۰.۰۰۰	ارزش خالص انباشته

مثال ۴) فرض کنید اشتباهات سال‌های گذشته واحد گزارشگر ب (با همان صورت‌های مالی سال ۱۳۹۶ مثال ۳) در سال ۱۳۹۷، به شرح ذیل باشد:

الف) اشتباه در ثبت هزینه‌های (هزینه استفاده از کالا و خدمات) سال ۱۳۹۶ و از طرفی حساب‌های پرداختی (هر دو مبلغ ۹۰۰.۰۰۰ ریال کمتر از واقع ثبت شده است).

ب) اشتباه^۱ در ثبت هزینه‌های (هزینه جبران خدمت کارکنان) سال‌های گذشته و از طرفی ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان (هر دو مبلغ ۲.۰۰۰.۰۰۰ ریال بیشتر از واقع ثبت شده است که ۳۰۰.۰۰۰ ریال آن مربوط به سال ۱۳۹۶ و ۱.۷۰۰.۰۰۰ ریال آن مربوط به سال‌های ۱۳۹۴ و ماقبل آن بوده است).

پ) ثبت اشتباه دارایی نامشهود در حساب دارایی ثابت به مبلغ ۵.۰۰۰.۰۰۰ ریال (در حقیقت دارایی نامشهود ۵.۰۰۰.۰۰۰ ریال کمتر از واقع و دارایی ثابت ۵.۰۰۰.۰۰۰ بیشتر از واقع شناسایی شده است).

در سال ۱۳۹۷ به هنگام مشخص شدن اشتباهات فوق، به ترتیب ثبت‌های ذیل در دفاتر این واحد اعمال می‌شود:

بستانکار		بدهکار	
مبلغ	عنوان حساب معین	مبلغ	عنوان حساب معین
		۹۰۰.۰۰۰	تعدیلات سنواتی
۹۰۰.۰۰۰	حساب‌ها و اسناد پرداختی		
		۲.۰۰۰.۰۰۰	ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان
۲.۰۰۰.۰۰۰	تعدیلات سنواتی		

تعدیلات سنواتی سال ۱۳۹۷	
۲.۰۰۰.۰۰۰	۹۰۰.۰۰۰
۱.۱۰۰.۰۰۰	

بستانکار		بدهکار	
مبلغ	عنوان حساب معین	مبلغ	عنوان حساب معین
		۵.۰۰۰.۰۰۰	دارایی‌های نامشهود
۵.۰۰۰.۰۰۰	دارایی‌های ثابت مشهود		

در این مثال در صورت‌های مالی ۱۳۹۶، هزینه استفاده از کالا و خدمات ۹۰۰.۰۰۰ ریال کمتر از واقع و از طرفی حساب‌ها و اسناد پرداختی ۹۰۰.۰۰۰ کمتر از واقع نشان داده شده است. همچنین، در صورت‌های مالی سال ۱۳۹۶، هزینه جبران خدمت کارکنان،

۱- در این مثال، شناسایی صحیح نبودن ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان در سال‌های قبل ناشی از اشتباه محاسباتی بوده است. چنانچه، اصلاح حساب ذخیره پایان خدمت کارکنان تغییر برآورد محسوب شود (مثلاً تغییر حقوق کارکنان در سال جاری)، طبق استاندارد حسابداری بخش عمومی شماره (۱۰) از آنجا که تغییر در برآورد، حاصل اطلاعات جدید یا تحولات تازه است نباید با تجدید نظر در ارقام سال‌های قبل به آن تأثیر قهقراپی داد. آثار تغییر در برآوردهای حسابداری باید در صورت تغییرات در وضعیت مالی دوره تغییر منظور شود. بدیهی است چنانچه تغییر مزبور بر دوره‌های بعدی نیز اثر گذارد، آثار چنین تغییری باید در صورت تغییرات در وضعیت مالی دوره‌های بعدی منظور شود.

۳۰۰.۰۰۰ ریال و تعدیلات سنواتی ۱.۷۰۰.۰۰۰ ریال بیش از واقع^۱ و از طرفی ذخایر مزایای پایان خدمت کارکنان ۲.۰۰۰.۰۰۰ بیشتر از واقع نشان داده شده است. در ضمن، دارایی نامشهود ۵.۰۰۰.۰۰۰ ریال کمتر از واقع و دارایی ثابت ۵.۰۰۰.۰۰۰ بیشتر از واقع شناسایی شده است. بنابراین لازم است، اقلام مقایسه‌ای مربوط به سال ۱۳۹۶ در صورت‌های مالی سال ۱۳۹۷ ارایه مجدد شود. فرض کنید صورت‌های مالی سال ۱۳۹۶ آن واحد همانند مثال ۲ بوده است.

مطابق استانداردهای حسابداری بخش عمومی، اصلاح اشتباه یاد شده باید از طریق ارایه مجدد اقلام صورت‌های مالی سال ۱۳۹۶ انجام گیرد، بنابراین در صورت‌های مالی سال ۱۳۹۷ لازم است اقلام مقایسه‌ای (اقلام مربوط به سال ۱۳۹۶) اصلاح شود که به صورت ذیل انجام می‌گیرد.

صورت تغییرات در وضعیت مالی

برای سال مالی منتهی به ۲۹ اسفند ماه ۱۳۹۷

تجدید ارایه شده		
۱۳۹۶	۱۳۹۷	
۹.۰۰۰.۰۰۰	۱۱.۰۰۰.۰۰۰	دریافتی از خزانه از محل اعتبارات تخصیص یافته
۱.۰۰۰.۰۰۰	۲.۰۰۰.۰۰۰	سایر درآمدها
(۴.۷۰۰.۰۰۰)	(۶.۰۰۰.۰۰۰)	هزینه جبران خدمت کارکنان
(۴.۹۰۰.۰۰۰)	(۵.۰۰۰.۰۰۰)	هزینه استفاده از کالاها و خدمات
۴.۰۰۰.۰۰۰	۲.۰۰۰.۰۰۰	خالص تغییر در وضعیت مالی

گردش حساب تغییرات در ارزش خالص

۲.۰۰۰.۰۰۰	۳.۰۰۰.۰۰۰	ارزش خالص انباشته ابتدای سال
۱.۷۰۰.۰۰۰	۱.۱۰۰.۰۰۰	تعدیلات سنواتی
۳.۷۰۰.۰۰۰	۴.۱۰۰.۰۰۰	ارزش خالص انباشته ابتدای سال اصلاح شده
۴.۰۰۰.۰۰۰	۲.۰۰۰.۰۰۰	خالص تغییر در وضعیت مالی
۴.۱۰۰.۰۰۰	۶.۱۰۰.۰۰۰	ارزش خالص پایان سال

صورت وضعیت مالی

در تاریخ ۲۹ اسفند ماه ۱۳۹۷

تجدید ارایه شده			تجدید ارایه شده		
۱۳۹۶	۱۳۹۷		۱۳۹۶	۱۳۹۷	
۵.۹۰۰.۰۰۰	۶.۰۰۰.۰۰۰	حساب‌های پرداختی	۱.۰۰۰.۰۰۰	۳.۰۰۰.۰۰۰	وجه نقد
۱۳.۰۰۰.۰۰۰	۱۷.۹۰۰.۰۰۰	ذخایر	۲.۰۰۰.۰۰۰	۵.۰۰۰.۰۰۰	حساب‌های دریافتی
۴.۱۰۰.۰۰۰	۶.۱۰۰.۰۰۰	ارزش خالص انباشته	۱۵.۰۰۰.۰۰۰	۱۷.۰۰۰.۰۰۰	دارایی‌های ثابت مشهود
۲۳.۰۰۰.۰۰۰	۳۰.۰۰۰.۰۰۰	جمع بدهی‌ها و ارزش خالص	۲۳.۰۰۰.۰۰۰	۳۰.۰۰۰.۰۰۰	دارایی‌های نامشهود
					جمع دارایی‌ها

همان‌طور که ملاحظه می‌شود رقم هزینه استفاده از کالا و خدمات که در صورت تغییرات در وضعیت مالی سال قبل به اشتباه ۴.۰۰۰.۰۰۰ ریال ارایه شده بود، اصلاح شد و به ۴.۹۰۰.۰۰۰ ریال رسید. از طرفی، هزینه جبران خدمت کارکنان که در صورت تغییرات در وضعیت مالی سال ۱۳۹۶، به اشتباه ۵.۰۰۰.۰۰۰ بود، اصلاح و به ۴.۷۰۰.۰۰۰ ریال رسید. این اصلاحات موجب شد تغییر

۱- در حقیقت از مبلغ ۲.۰۰۰.۰۰۰ ریال مربوط به اصلاح مانده ذخیره مزایای پایان خدمت، ۳۰۰.۰۰۰ مربوط به هزینه‌های سال ۱۳۹۶ بوده و ۱.۷۰۰.۰۰۰ ریال آن مربوط به سال‌های قبل از سال ۱۳۹۶ می‌باشد که باید در تعدیلات سنواتی سال ۱۳۹۶ اعمال حساب می‌شد.

در وضعیت مالی سال ۱۳۹۶ نیز اصلاح شود. از طرفی، رقم تعدیلات سنواتی که در صورت تغییرات در ارزش خالص سال ۱۳۹۶ به اشتباه ۰ ریال ارایه شده بود، اصلاح شد و به ۱.۷۰۰.۰۰۰ (بستانکار) ریال رسید. این اصلاحات (اصلاحات حساب‌های هزینه‌ای و تعدیلات سنواتی) موجب شد ارزش خالص انباشته سال ۱۳۹۶ نیز اصلاح و از ۳.۰۰۰.۰۰۰ ریال به ۴.۱۰۰.۰۰۰ ریال برسد. همچنین، حساب‌های پرداختی که در صورت وضعیت مالی سال قبل به اشتباه ۵.۰۰۰.۰۰۰ ریال ارایه شده بود، اصلاح شد و به مبلغ ۵.۹۰۰.۰۰۰ منعکس گردید. از طرفی، ذخایر که در صورت‌های مالی سال قبل به اشتباه ۱۵.۰۰۰.۰۰۰ ریال ارایه شده بود، اصلاح شد و به مبلغ ۱۳.۰۰۰.۰۰۰ ریال رسید. همچنین، دارایی‌های ثابت مشهود که در صورت‌های مالی سال قبل به اشتباه به مبلغ ۲۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال منعکس شده بود، اصلاح شد و به مبلغ ۱۵.۰۰۰.۰۰۰ ریال رسید. از طرفی، دارایی‌های نامشهود که در صورت‌های مالی سال قبل به اشتباه منعکس نشده بود، اصلاح شد و به مبلغ ۵.۰۰۰.۰۰۰ ریال رسید.

ارتباط بین اقلام ارایه شده در صورت‌های مالی سال ۱۳۹۶ و ارقام تجدید ارایه آن سال (که به‌عنوان اقلام مقایسه‌ای در صورت‌های مالی سال ۱۳۹۷ منعکس می‌گردد)، در یادداشت ۳-۴۱ افشا می‌شود.

یادداشت ۳-۴۱:

مانده‌های تجدید ارایه شده سال ۱۳۹۶	شناسایی اولیه	تعدیلات سنواتی		تجدید طبقه‌بندی		مانده طبق صورت‌های مالی سال ۱۳۹۶		شرح حساب
		بستانکار	بدهکار	بستانکار	بدهکار	بستانکار	بدهکار	
۱.۰۰۰.۰۰۰							۱.۰۰۰.۰۰۰	وجه نقد
۲.۰۰۰.۰۰۰							۲.۰۰۰.۰۰۰	حساب‌های دریافتی
۱۵.۰۰۰.۰۰۰				۵.۰۰۰.۰۰۰			۲۰.۰۰۰.۰۰۰	دارایی‌های ثابت مشهود
۵.۰۰۰.۰۰۰					۵.۰۰۰.۰۰۰		۰	دارایی‌های نامشهود
۵.۹۰۰.۰۰۰		۹۰۰.۰۰۰				۵.۰۰۰.۰۰۰	۵.۰۰۰.۰۰۰	حساب‌های پرداختی
۱۳.۰۰۰.۰۰۰			۲.۰۰۰.۰۰۰			۱۵.۰۰۰.۰۰۰	۱۵.۰۰۰.۰۰۰	ذخایر
۴.۱۰۰.۰۰۰		۱.۱۰۰.۰۰۰				۳.۰۰۰.۰۰۰	۳.۰۰۰.۰۰۰	ارزش خالص انباشته
۹.۰۰۰.۰۰۰						۹.۰۰۰.۰۰۰	۹.۰۰۰.۰۰۰	دریافتی از خزانه
۱.۰۰۰.۰۰۰						۱.۰۰۰.۰۰۰	۱.۰۰۰.۰۰۰	سایر درآمدها
۴.۷۰۰.۰۰۰		۳۰۰.۰۰۰					۵.۰۰۰.۰۰۰	هزینه جبران خدمت کارکنان
۴.۹۰۰.۰۰۰			۹۰۰.۰۰۰				۴.۰۰۰.۰۰۰	هزینه استفاده از کالاها و خدمات
۱.۷۰۰.۰۰۰		۱.۷۰۰.۰۰۰					۰	تعدیلات سنواتی

✓ کنترل‌های هوشمند در ساما به نحوی طراحی شده است که مجموع ارقام مندرج در بخش بدهکار با مجموع ارقام مندرج در بخش بستانکار ستون اصلاحات طبقه‌بندی با یکدیگر برابر باشد.

مثال ۵) فرض کنید تمامی مفروضات بیان شده در مورد واحد گزارشگر ب در مثال ۴ برقرار باشد. در ضمن واحد مزبور طی سال ۱۳۹۷، اقدام به شناسایی یک ساختمان نموده است که تاریخ تحصیل آن قبل از سال ۱۳۹۴ (پیش از اجرای حسابداری تعهدی بوده است). همچنین، واحد مزبور طی سال ۱۳۹۷ یکی از بدهی‌های ایجاد شده قبل از سال ۱۳۹۴ را برای اولین بار با شناسایی و اقدام به ثبت آن کرده است. در سال ۱۳۹۷ برای شناسایی اولیه دارایی و بدهی مزبور، ثبت‌های ذیل در دفاتر آن واحد اعمال شده است:

بستانکار		بدهکار	
مبلغ	عنوان حساب معین	مبلغ	عنوان حساب معین
		۱.۰۰۰.۰۰۰	ساختمان
۱.۰۰۰.۰۰۰	شناسایی اولیه دارایی‌ها		
		۳.۰۰۰.۰۰۰	شناسایی اولیه بدهی‌ها
۳.۰۰۰.۰۰۰	حساب‌ها و اسناد پرداختی		

در این مثال، ساختمان مزبور در پایان سال ۱۳۹۶ جزء دارایی‌های ثابت مشهود واحد گزارشگر بوده اما در صورت‌های مالی ۱۳۹۶ منعکس نشده است. در نتیجه دارایی‌های ثابت مشهود در صورت‌های مالی ۱۳۹۶ ۱.۰۰۰.۰۰۰ ریال کمتر از واقع شناسایی شده است. و از طرفی حساب‌ها و اسناد پرداختی مزبور در پایان سال ۱۳۹۶ جزء بدهی‌های آن واحد بوده و در نتیجه بدهی‌های منعکس در صورت‌های مالی به میزان ۳.۰۰۰.۰۰۰ ریال کمتر از واقع نشان داده شده است. بنابراین لازم است، اقلام مقایسه‌ای مربوط به سال ۱۳۹۶، در صورت‌های مالی سال ۱۳۹۷ ارایه مجدد شود تا عناصر صورت‌های مالی با یکدیگر قابل مقایسه باشند. از طرفی اشتباهات سال‌های گذشته واحد گزارشگر ب (با همان صورت‌های مالی سال ۱۳۹۶ مثال ۴) در سال ۱۳۹۷، به شرح ذیل بوده است:

الف) اشتباه در ثبت هزینه‌های (هزینه استفاده از کالا و خدمات) سال ۱۳۹۶ و از طرفی حساب‌های پرداختی (هر دو مبلغ ۹۰۰.۰۰۰ ریال کمتر از واقع ثبت شده است).

ب) اشتباه^۱ در ثبت هزینه‌های (هزینه جبران خدمت کارکنان) سال‌های گذشته و از طرفی ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان (هر دو مبلغ ۲.۰۰۰.۰۰۰ ریال بیشتر از واقع ثبت شده است که ۳۰۰.۰۰۰ ریال آن مربوط به سال ۱۳۹۶ و ۱.۷۰۰.۰۰۰ ریال آن مربوط به سال‌های ۱۳۹۴ و ماقبل آن بوده است).

پ) ثبت اشتباه دارایی نامشهود در حساب دارایی ثابت به مبلغ ۵.۰۰۰.۰۰۰ ریال (در حقیقت دارایی نامشهود ۵.۰۰۰.۰۰۰ ریال کمتر از واقع و دارایی ثابت ۵.۰۰۰.۰۰۰ بیشتر از واقع شناسایی شده است).

در سال ۱۳۹۷ به هنگام مشخص شدن اشتباهات فوق، به ترتیب ثبت‌های ذیل در دفاتر این واحد اعمال شده است:

بستانکار		بدهکار	
مبلغ	عنوان حساب معین	مبلغ	عنوان حساب معین
		۹۰۰.۰۰۰	تعدیلات سنواتی
۹۰۰.۰۰۰	حساب‌ها و اسناد پرداختی		

۱- در این مثال، شناسایی صحیح نبودن ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان در سال‌های قبل ناشی از اشتباه محاسباتی بوده است. چنانچه، اصلاح حساب ذخیره پایان خدمت کارکنان تغییر برآورد محسوب شود (مثلاً تغییر حقوق کارکنان در سال جاری)، طبق استاندارد حسابداری بخش عمومی شماره (۱۰) از آنجا که تغییر در برآورد، حاصل اطلاعات جدید یا تحولات تازه است نباید با تجدید نظر در ارقام سال‌های قبل به آن تأثیر قهقراپی داد. آثار تغییر در برآوردهای حسابداری باید در صورت تغییرات در وضعیت مالی دوره تغییر منظور شود. بدیهی است چنانچه تغییر مزبور بر دوره‌های بعدی نیز اثر گذارد، آثار چنین تغییری باید در صورت تغییرات در وضعیت مالی دوره‌های بعدی منظور شود.

		۲.۰۰۰.۰۰۰	ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان
۲.۰۰۰.۰۰۰	تعدیلات سنواتی		

تعدیلات سنواتی سال ۱۳۹۷	
۲.۰۰۰.۰۰۰	۹۰۰.۰۰۰
۱.۱۰۰.۰۰۰	

بستانکار		بدهکار	
مبلغ	عنوان حساب معین	مبلغ	عنوان حساب معین
		۵.۰۰۰.۰۰۰	دارایی‌های نامشهود
۵.۰۰۰.۰۰۰	دارایی‌های ثابت مشهود		

در این مثال در صورت‌های مالی ۱۳۹۶ به دلیل اشتباه‌های مزبور، هزینه استفاده از کالا و خدمات ۹۰۰.۰۰۰ ریال کمتر از واقع و از طرفی حساب‌ها و اسناد پرداختی ۹۰۰.۰۰۰ کمتر از واقع نشان داده شده است. همچنین، در صورت‌های مالی سال ۱۳۹۶، هزینه جبران خدمت کارکنان، ۳۰۰.۰۰۰ ریال و تعدیلات سنواتی ۱.۷۰۰.۰۰۰ ریال بیش از واقع^۱ و از طرفی ذخایر مزایای پایان خدمت کارکنان ۲.۰۰۰.۰۰۰ بیشتر از واقع نشان داده شده است. در ضمن، دارایی نامشهود ۵.۰۰۰.۰۰۰ ریال کمتر از واقع و دارایی ثابت ۵.۰۰۰.۰۰۰ بیشتر از واقع شناسایی شده است. بنابراین لازم است، اقلام مقایسه‌ای مربوط به سال ۱۳۹۶ در صورت‌های مالی سال ۱۳۹۷ ارایه مجدد شود. فرض کنید صورت‌های مالی سال ۱۳۹۶ آن واحد همانند مثال ۲ بوده است.

با توجه به اینکه شناسایی اولیه دارایی‌ها و یا بدهی‌های تحصیل یا ایجاد شده پیش از شروع اجرای حسابداری قابلیت مقایسه اقلام مقایسه‌ای را از بین می‌برد، به‌منظور اطمینان از قابلیت مقایسه اقلام صورتهای مالی، مبالغ مقایسه‌ای باید تجدید ارایه شود. از طرفی، مطابق استانداردهای حسابداری بخش عمومی، اصلاح اشتباهات باید از طریق ارایه مجدد اقلام صورت‌های مالی سال ۱۳۹۶ انجام گیرد. بنابراین در صورت‌های مالی سال ۱۳۹۷ لازم است اقلام مقایسه‌ای (اقلام مربوط به سال ۱۳۹۶) اصلاح شود که به صورت ذیل انجام می‌گیرد.

صورت تغییرات در وضعیت مالی

برای سال مالی منتهی به ۲۹ اسفند ماه ۱۳۹۷

تجدید ارایه شده		
۱۳۹۶	۱۳۹۷	
۹.۰۰۰.۰۰۰	۱۱.۰۰۰.۰۰۰	دریافتی از خزانه از محل اعتبارات تخصیص یافته
۱.۰۰۰.۰۰۰	۲.۰۰۰.۰۰۰	سایر درآمدها
(۳.۷۰۰.۰۰۰)	(۶.۰۰۰.۰۰۰)	هزینه جبران خدمت کارکنان
(۴.۹۰۰.۰۰۰)	(۵.۰۰۰.۰۰۰)	هزینه استفاده از کالاها و خدمات
(۴۰۰.۰۰۰)	(۲.۰۰۰.۰۰۰)	خالص تغییر در وضعیت مالی

۱- در حقیقت از مبلغ ۲.۰۰۰.۰۰۰ ریال مربوط به اصلاح مانده ذخیره مزایای پایان خدمت، ۳۰۰.۰۰۰ مربوط به هزینه‌های سال ۱۳۹۶ بوده و ۱.۷۰۰.۰۰۰ ریال آن مربوط به سال‌های قبل از سال ۱۳۹۶ می‌باشد که باید در تعدیلات سنواتی سال ۱۳۹۶ اعمال حساب می‌شد.

گردش حساب تغییرات در ارزش خالص		
۲.۰۰۰.۰۰۰	۳.۰۰۰.۰۰۰	ارزش خالص انباشته ابتدای سال
۱.۷۰۰.۰۰۰	۱.۱۰۰.۰۰۰	تعدیلات سنواتی
(۲.۰۰۰.۰۰۰)	(۲.۰۰۰.۰۰۰)	شناسایی اولیه
۱.۷۰۰.۰۰۰	۲.۱۰۰.۰۰۰	ارزش خالص انباشته ابتدای سال اصلاح شده
۴۰۰.۰۰۰	۲.۰۰۰.۰۰۰	خالص تغییر در وضعیت مالی
۲.۱۰۰.۰۰۰	۴.۱۰۰.۰۰۰	ارزش خالص پایان سال

صورت وضعیت مالی

در تاریخ ۲۹ اسفند ماه ۱۳۹۷

تجدید ارایه شده		تجدید ارایه شده		
۱۳۹۶	۱۳۹۷	۱۳۹۶	۱۳۹۷	
۸.۹۰۰.۰۰۰	۶.۰۰۰.۰۰۰	۱.۰۰۰.۰۰۰	۳.۰۰۰.۰۰۰	وجه نقد
۱۳.۰۰۰.۰۰۰	۱۷.۹۰۰.۰۰۰	۲.۰۰۰.۰۰۰	۳.۰۰۰.۰۰۰	حساب‌های دریافتی
		۱۶.۰۰۰.۰۰۰	۱۷.۰۰۰.۰۰۰	دارایی‌های ثابت مشهود
۲.۱۰۰.۰۰۰	۴.۱۰۰.۰۰۰	۵.۰۰۰.۰۰۰	۵.۰۰۰.۰۰۰	دارایی‌های نامشهود
۲۴.۰۰۰.۰۰۰	۲۸.۰۰۰.۰۰۰	۲۴.۰۰۰.۰۰۰	۲۸.۰۰۰.۰۰۰	جمع دارایی‌ها
				حساب‌های پرداختی
				ذخایر
				ارزش خالص انباشته
				جمع بدهی‌ها و ارزش خالص

همان‌طور که ملاحظه می‌شود رقم هزینه استفاده از کالا و خدمات که در صورت تغییرات در وضعیت مالی سال قبل به اشتباه ۴.۰۰۰.۰۰۰ ریال ارایه شده بود، اصلاح شد و به ۴.۹۰۰.۰۰۰ ریال رسید. از طرفی، هزینه جبران خدمت کارکنان که در صورت تغییرات در وضعیت مالی سال ۱۳۹۶، به اشتباه ۵.۰۰۰.۰۰۰ بود، اصلاح و به ۴.۷۰۰.۰۰۰ ریال رسید. این اصلاحات موجب شد تغییر در وضعیت مالی سال ۱۳۹۶ نیز اصلاح شود. از طرفی، رقم تعدیلات سنواتی که در صورت تغییرات در ارزش خالص سال ۱۳۹۶ به اشتباه ۰ ریال ارایه شده بود، اصلاح شد و به ۱.۷۰۰.۰۰۰ (بستانکار) ریال رسید. این اصلاحات (اصلاحات حساب‌های هزینه‌ای و تعدیلات سنواتی) موجب شد به ارزش خالص انباشته سال ۱۳۹۶ مبلغ ۱.۱۰۰.۰۰۰ ریال اضافه شود؛ از طرفی به واسطه شناسایی اولیه بدهی‌ها و دارایی‌ها، از ارزش خالص انباشته سال ۱۳۹۶ مبلغ ۲.۰۰۰.۰۰۰ کاسته شد و در نتیجه رقم تجدید ارایه شده آن برابر با ۲.۱۰۰.۰۰۰ ریال شد. به علاوه، ذخایر که در صورت‌های مالی سال قبل به اشتباه ۱۵.۰۰۰.۰۰۰ ریال ارایه شده بود، اصلاح شد و به مبلغ ۱۳.۰۰۰.۰۰۰ ریال رسید. همچنین، دارایی‌های نامشهود که در صورت‌های مالی سال قبل به اشتباه منعکس نشده بود، اصلاح شد و به مبلغ ۵.۰۰۰.۰۰۰ ریال رسید. همچنین، دارایی‌های ثابت مشهود که در صورت‌های مالی سال قبل به اشتباه به مبلغ ۲۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال منعکس شده بود، در نتیجه اصلاح اشتباهات مزبور ۵.۰۰۰.۰۰۰ ریال کاهش و از طرفی به دلیل شناسایی اولیه ۱.۰۰۰.۰۰۰ ریال افزایش یافت و در نتیجه رقم تجدید ارایه شده آن برابر با ۱۶.۰۰۰.۰۰۰ ریال شد. حساب‌های پرداختی نیز که در صورت وضعیت مالی سال قبل به اشتباه ۵.۰۰۰.۰۰۰ ریال ارایه شده بود، در نتیجه اصلاح اشتباهات مبلغ ۹۰۰.۰۰۰ ریال و به واسطه شناسایی اولیه مبلغ ۳.۰۰۰.۰۰۰ ریال به آن اضافه شد و در نتیجه رقم تجدید ارایه شده آن به ۸.۹۰۰.۰۰۰ ریال رسید. شایان ذکر است به منظور اصلاح مبلغ ارزش خالص انباشته، سرفصل شناسایی اولیه نیز اصلاح شد.

✓ ارتباط بین اقلام ارایه شده در صورت‌های مالی سال ۱۳۹۶ و ارقام تجدید ارایه آن سال (که به‌عنوان اقلام مقایسه‌ای در صورت‌های مالی سال ۱۳۹۷ منعکس می‌گردد)، در یادداشت ۳-۴۱ افشا می‌شود.

یادداشت ۳-۴۱:

مانده‌های تجدید ارایه شده سال ۱۳۹۶	شناسایی اولیه	تعدیلات سنواتی		تجدید طبقه‌بندی		مانده طبق صورت‌های مالی سال ۱۳۹۶		شرح حساب
		بستانکار	بدهکار	بستانکار	بدهکار	بستانکار	بدهکار	
۱.۰۰۰.۰۰۰							۱.۰۰۰.۰۰۰	وجه نقد
۲.۰۰۰.۰۰۰							۲.۰۰۰.۰۰۰	حساب‌های دریافتی
۱۶.۰۰۰.۰۰۰	۱.۰۰۰.۰۰۰			۵.۰۰۰.۰۰۰			۲۰.۰۰۰.۰۰۰	دارایی‌های ثابت مشهود
۵.۰۰۰.۰۰۰					۵.۰۰۰.۰۰۰		۰	دارایی‌های نامشهود
۸.۹۰۰.۰۰۰	۳.۰۰۰.۰۰۰	۹۰۰.۰۰۰				۵.۰۰۰.۰۰۰		حساب‌های پرداختی
۱۳.۰۰۰.۰۰۰			۲.۰۰۰.۰۰۰			۱۵.۰۰۰.۰۰۰		ذخایر
۹.۰۰۰.۰۰۰						۹.۰۰۰.۰۰۰		دریافتی از خزانه
۱.۰۰۰.۰۰۰						۱.۰۰۰.۰۰۰		سایر درآمدها
۴.۷۰۰.۰۰۰		۳۰۰.۰۰۰					۵.۰۰۰.۰۰۰	هزینه جبران خدمت کارکنان
۴.۹۰۰.۰۰۰			۹۰۰.۰۰۰				۴.۰۰۰.۰۰۰	هزینه استفاده از کالاها و خدمات
۱.۷۰۰.۰۰۰		۱.۷۰۰.۰۰۰					۰	تعدیلات سنواتی
۲.۰۰۰.۰۰۰	(۲.۰۰۰.۰۰۰)						۰	شناسایی اولیه*
۲.۱۰۰.۰۰۰	(۲.۰۰۰.۰۰۰)	۱.۱۰۰.۰۰۰				۳.۰۰۰.۰۰۰		ارزش خالص انباشته*

نکته: در سطرهای شناسایی اولیه و ارزش خالص انباشته یادداشت شماره (۳-۴۱) (سطرهای ۴۲ و ۴۸ یادداشت ۳-۴۱ در سنما)، ستون شناسایی اولیه بایستی به میزان شناسایی اولیه منعکس شده در صورت تغییرات در گردش ارزش خالص سال ۱۳۹۷، تعدیل شود. چنانچه مانده حساب شناسایی اولیه دارایی‌ها بیشتر از مانده حساب شناسایی اولیه بدهی‌ها باشد، شناسایی اولیه منعکس در صورت تغییرات در گردش خالص بستانکار خواهد بود. در نتیجه رقم لازم برای اصلاح سطرهای مزبور (سطرهای ۴۲ و ۴۸ یادداشت ۳-۴۱ در سنما) که باید در ستون شناسایی اولیه لحاظ شود، مثبت خواهد بود؛ اما اگر مانده حساب شناسایی اولیه بدهی‌ها بیشتر از مانده حساب شناسایی اولیه دارایی‌ها باشد، شناسایی اولیه منعکس در صورت تغییرات در گردش خالص بدهکار خواهد بود. در نتیجه رقم لازم برای اصلاح سطرهای مذکور (سطرهای ۴۲ و ۴۸ یادداشت ۳-۴۱ در سنما) که باید در ستون شناسایی اولیه لحاظ شود، منفی خواهد بود.

✓ کنترل‌های هوشمند در سنما به‌نحوی طراحی شده است که رقم مندرج در سطر ارزش خالص انباشته^۱ (ستون تعدیلات سنواتی) در یادداشت شماره (۳-۴۱) باید با رقم تعدیلات سنواتی گزارش شده در صورت گردش حساب تغییرات در ارزش خالص سال ۱۳۹۷ برابر باشد. همچنین، جمع جبری ارقام منعکس در سطرهای مربوط به درآمدها، هزینه‌ها، درآمدهای دولت، وجوه ارسالی، تعدیلات سنواتی، انتقال از سایر اقلام ارزش خالص، تسویه بدهی‌ها-اوراق تسویه، تسویه دارایی‌ها-اوراق تسویه، دارایی‌های دریافتی، و دارایی‌های انتقالی^۲ (ستون تعدیلات سنواتی) در یادداشت شماره (۳-۴۱) باید با رقم تعدیلات سنواتی گزارش شده در صورت گردش حساب تغییرات در ارزش خالص سال ۱۳۹۷ برابر باشد. از طرفی، جمع جبری ارقام منعکس در سطرهای مربوط به دارایی‌ها، بدهی‌ها، مازاد تجدید ارزیابی و تفاوت تسعیر ارز^۳ (ستون تعدیلات سنواتی) در یادداشت شماره (۳-۴۱) باید با رقم تعدیلات سنواتی گزارش شده در صورت گردش حساب تغییرات در ارزش خالص سال ۱۳۹۷ برابر باشد.

۱- سطر ۴۸ یادداشت (۳-۴۱) در سنما

۲- سطرهای ۲۱ الی ۳۹ و ۴۱ الی ۴۷ یادداشت (۳-۴۱) در سنما

۳- سطرهای ۱ الی ۲۰ یادداشت (۳-۴۱) در سنما

- ✓ کنترل‌های هوشمند در سناما به نحوی طراحی شده است که ارقام منعکس در سطرهای مربوط به شناسایی اولیه و ارزش خالص انباشته^۱ (ستون شناسایی اولیه) در یادداشت شماره (۳-۴۱) باید برابر با رقم شناسایی اولیه منعکس شده در صورت تغییرات در گردش ارزش خالص سال ۱۳۹۷ باشد. از طرفی، رقم مزبور باید برابر با ارقام منعکس در سطرهای مربوط به دارایی‌ها^۲ پس از کسر ارقام مندرج در سطرهای مربوط به بدهی‌ها^۳ (ستون شناسایی اولیه) می‌باشد.
- ✓ کنترل‌های هوشمند در سناما به نحوی طراحی شده است که مجموع ارقام مندرج در بخش بدهکار با مجموع ارقام مندرج در بخش بستانکار ستون اصلاحات طبقه‌بندی با یکدیگر برابر باشد.
- ✓ با توجه به اینکه در سناما اقلام مقایسه‌ای صورت‌های مالی از ستون آخر یادداشت (۳-۴۱) تکمیل می‌شود، حتی در صورت عدم تجدید رایه صورت‌های مالی نیز تکمیل یادداشت مذکور الزامی است. شایان ذکر است چنانچه واحد گزارشگر در سال قبل صورت‌های مالی خود را از طریق سناما ارسال کرده باشد، ستون "مانده طبق صورت‌های مالی سال قبل" یادداشت مزبور از صورت‌های مالی سال گذشته تکمیل می‌شود. در غیر این صورت کاربر باید ستوان اول را با توجه به ارقام منعکس در صورت‌های مالی سال گذشته خود تکمیل کند.

۱- سطرهای ۴۲ و ۴۸ یادداشت (۳-۴۱) در سناما

۲- سطرهای ۱ الی ۱۰ یادداشت (۳-۴۱) در سناما

۳- سطرهای ۱۱ الی ۱۸ یادداشت (۳-۴۱) در سناما