

استاندارد حسابداری شماره ۱
نحوه ارائه صورتهای مالی

استاندارد حسابداری شماره ۱ نحوه ارائه صورتهای مالی

فهرست مندرجات

<u>شماره بند</u>	
۱	• مقدمه
۲ - ۵	• دامنه کاربرد
۶	• هدف صورتهای مالی
۷	• مسئولیت صورتهای مالی
۸	• اجزای صورتهای مالی
۹ - ۴۰	• ملاحظات کلی
۹ - ۱۶	- ارائه مطلوب و رعایت استانداردهای حسابداری
۱۷ - ۱۹	- رویه‌های حسابداری
۲۰ - ۲۲	- تداوم فعالیت
۲۳ - ۲۴	- مبنای تعهدی
۲۵ - ۲۶	- ثبات رویه در نحوه ارائه
۲۷ - ۳۰	- اهمیت و تجمیع
۳۱ - ۳۶	- تهاوتر
۳۷ - ۴۰	- اطلاعات مقایسه‌ای
۴۱ - ۷۷	• ساختار و محتوا
۴۱ - ۴۲	- مقدمه
۴۳ - ۴۷	- تشخیص صورتهای مالی
۴۸	- دوره گزارشگری

استاندارد حسابداری شماره ۱

نحوه ارائه صورتهای مالی

فهرست مندرجات (ادامه)

شماره بند	
۴۹	- به موقع بودن
۵۰ - ۵۷	- ترازنامه
۵۰ - ۵۴	اطلاعاتی که در ترازنامه ارائه می‌شود
۵۵ - ۵۷	اطلاعاتی که در ترازنامه یا در یادداشتهای توضیحی افشا می‌شود
۵۸ - ۶۷	- صورت سود و زیان
۵۸ - ۶۳	اطلاعاتی که در صورت سود و زیان ارائه می‌شود
۶۴ - ۶۷	اطلاعاتی که در صورت سود و زیان یا در یادداشتهای توضیحی افشا می‌شود
۶۸	- صورت سود و زیان جامع و تغییرات حقوق صاحبان سرمایه
۶۹	- صورت جریان وجوه نقد
۷۰ - ۷۸	- یادداشتهای توضیحی
۷۰ - ۷۳	ساختار
۷۴ - ۷۷	افشای رویه‌های حسابداری
۷۸	سایر موارد افشا
۷۹	• تاریخ اجرا
۸۰	• مطابقت با استانداردهای بین‌المللی حسابداری
	• پیوست: نمونه‌ای از ساختار ترازنامه و صورت سود و زیان

استاندارد حسابداری شماره ۱

نحوه ارائه صورتهای مالی

این استاندارد باید با توجه به "مقدمه‌ای بر استانداردهای حسابداری" مطالعه و بکار گرفته شود.

مقدمه

۱. هدف این استاندارد تجویز مبنایی برای ارائه صورتهای مالی با مقاصد عمومی یک واحد تجاری به منظور حصول اطمینان از قابلیت مقایسه با صورتهای مالی دوره‌های قبل آن واحد و با صورتهای مالی سایر واحدهای تجاری می‌باشد. برای دستیابی به این هدف، در این استاندارد ملاحظات کلی درخصوص نحوه ارائه صورتهای مالی، رهنمودهایی درباره ساختار آنها و حداقل الزامات درخصوص محتوای صورتهای مالی ارائه شده است. چگونگی شناخت، اندازه‌گیری و افشای معاملات و سایر رویدادهای خاص در سایر استانداردهای حسابداری ارائه می‌شود.

دامنه کاربرد

۲. الزامات این استاندارد باید در ارائه کلیه "صورتهای مالی با مقاصد عمومی" که براساس استانداردهای حسابداری تهیه و ارائه می‌شود، بکار گرفته شود.

۳. صورتهای مالی با مقاصد عمومی (که از این پس صورتهای مالی نامیده می‌شود) برای پاسخگویی به نیازهای استفاده‌کنندگانی تهیه می‌شود که در موقعیت دریافت گزارشهای متناسب با نیازهای اطلاعاتی خاص خود نیستند. صورتهای مالی به طور جداگانه یا همراه با سایر گزارشها، جهت استفاده عموم ارائه می‌شود. مفاد این استاندارد برای صورتهای مالی تلفیقی گروه واحدهای تجاری نیز کاربرد دارد.

۴. در این استاندارد واژه‌هایی بکار گرفته می‌شود که در واحدهای تجاری (انتفاعی) اعم از خصوصی یا عمومی کاربرد دارد. واحدهای غیرانتفاعی برای بکارگیری الزامات این استاندارد ممکن است نیازمند انجام تعدیلاتی در عناوین اقلام اصلی صورتهای مالی خود یا ارائه اطلاعات بیشتر باشند.

استاندارد حسابداری شماره ۱

نحوه ارائه صورتهای مالی

۵. نحوه ارائه داراییهای جاری و بدهیهای جاری بخشی از موضوع این استاندارد است لیکن به طور جداگانه در استاندارد حسابداری شماره ۱۴ مطرح شده است.

هدف صورتهای مالی

۶. هدف صورتهای مالی، ارائه اطلاعاتی تلخیص و طبقه‌بندی شده درباره وضعیت مالی، عملکرد مالی و انعطاف‌پذیری مالی واحد تجاری است که برای طیفی گسترده از استفاده‌کنندگان صورتهای مالی در اتخاذ تصمیمات اقتصادی مفید واقع شود. صورتهای مالی همچنین نتایج ایفای وظیفه مباشرت مدیریت یا حسابدهی آنها را در قبال منابعی که در اختیارشان قرار گرفته است، نشان می‌دهد. به منظور دستیابی به این هدف، در صورتهای مالی یک واحد تجاری اطلاعاتی درباره موارد زیر ارائه می‌شود:

الف. داراییها،

ب. بدهیها،

ج. حقوق صاحبان سرمایه،

د. درآمدها،

ه. هزینه‌ها، و

و. جریانهای نقدی.

این اطلاعات، همراه با سایر اطلاعات مندرج در یادداشتهای توضیحی، استفاده‌کنندگان صورتهای مالی را در پیش‌بینی جریانهای نقدی آتی واحد تجاری و خصوصاً در زمانبندی و اطمینان از توانایی آن در ایجاد وجه نقد کمک می‌کند.

مسئولیت صورتهای مالی

۷. مسئولیت تهیه و ارائه صورتهای مالی با هیأت‌مدیره یا سایر ارکان اداره‌کننده واحد تجاری است.

استاندارد حسابداری شماره ۱

نحوه ارائه صورتهای مالی

اجزای صورتهای مالی

۸. مجموعه کامل صورتهای مالی شامل اجزای زیر است :

الف. صورتهای مالی اساسی :

۱. ترازنامه،

۲. صورت سود و زیان،

۳. صورت سود و زیان جامع، و

۴. صورت جریان وجوه نقد .

ب. یادداشتهای توضیحی.

ملاحظات کلی

ارائه مطلوب و رعایت استانداردهای حسابداری

۹. صورتهای مالی باید وضعیت مالی، عملکرد مالی و جریانهای نقدی واحد تجاری را به نحو مطلوب

ارائه کند. تقریباً در تمام شرایط، اعمال مناسب الزامات استانداردهای حسابداری همراه با افشای اطلاعات اضافی در صورت لزوم، منجر به ارائه صورتهای مالی به نحو مطلوب می شود.

۱۰. هر واحد تجاری که صورتهای مالی آن طبق استانداردهای حسابداری تهیه و ارائه می شود باید

این واقعیت را افشا کند. در صورتهای مالی نباید ذکر کرد که این صورتهای طبق استانداردهای حسابداری تهیه شده است، مگر اینکه در تهیه صورتهای مزبور مفاد تمام الزامات مندرج در استانداردهای مربوط رعایت شده باشد.

۱۱. بکارگیری نامناسب استانداردهای حسابداری، از طریق افشا در یادداشتهای توضیحی، جبران نمی شود.

۱۲. در موارد بسیار نادر، چنانچه مدیریت واحد تجاری به این نتیجه برسد که رعایت یکی از الزامات

استانداردهای حسابداری، صورتهای مالی را گمراه کننده می سازد و بنابراین انحراف از آن به منظور دستیابی به ارائه صورتهای مالی به نحو مطلوب ضروری است، باید موارد زیر را افشا کند :

الف. این مطلب که بنا به اعتقاد مدیریت واحد تجاری، صورتهای مالی، وضعیت مالی، عملکرد

مالی و جریانهای نقدی واحد تجاری را به نحو مطلوب منعکس می کند،

استاندارد حسابداری شماره ۱

نحوه ارائه صورتهای مالی

ب . تصریح اینکه صورتهای مالی از تمام جنبه‌های با اهمیت مطابق با استانداردهای حسابداری می‌باشد، به استثنای انحراف از الزامات یک استاندارد حسابداری که به منظور ارائه مطلوب صورتهای مالی انجام گرفته است،

ج . استاندارد که الزامات آن رعایت نشده است، ماهیت انحراف شامل شیوه حسابداری مقرر در استاندارد، اینکه چرا کاربرد شیوه مقرر در استاندارد صورتهای مالی را گمراه‌کننده می‌سازد و شیوه حسابداری بکار گرفته شده، و

د . اثر مالی انحراف بر سود یا زیان خالص، داراییها، بدهیها و حقوق صاحبان سرمایه در هر یک از دوره‌های مورد گزارش.

۱۳ . برای ارائه صورتهای مالی به نحو مطلوب، رعایت موارد زیر الزامی است:

الف. انتخاب و اعمال رویه‌های حسابداری طبق مفاد بند ۱۷،

ب . ارائه اطلاعات شامل رویه‌های حسابداری، به گونه‌ای که اطلاعات، مربوط، قابل اتکا، قابل مقایسه و قابل فهم باشد، و

ج . ارائه اطلاعات اضافی در مواردی که رعایت الزامات مقرر در استانداردهای حسابداری برای درک اثر معاملات یا سایر رویدادهای خاص بر وضعیت مالی و عملکرد مالی واحد تجاری توسط استفاده‌کنندگان صورتهای مالی کافی نباشد.

۱۴ . در موارد نادر ممکن است کاربرد الزامات یک استاندارد حسابداری به ارائه صورتهای مالی گمراه‌کننده، منجر شود. این امر تنها در مواردی روی می‌دهد که شیوه مقرر در استاندارد مورد نظر به وضوح نامناسب باشد، به گونه‌ای که نتوان از طریق کاربرد الزامات آن استاندارد یا به وسیله افشای اطلاعات اضافی، به ارائه صورتهای مالی به نحو مطلوب دست یافت. این موضوع که کاربرد شیوه دیگر نیز می‌تواند به ارائه صورتهای مالی به نحو مطلوب منجر شود، به تنهایی برای توجیه انحراف از شیوه مقرر، مناسب نیست.

۱۵ . برای ارزیابی ضرورت انحراف از الزامات یک استاندارد حسابداری، ملاحظات مندرج در صفحه بعد مدنظر قرار می‌گیرد :

استاندارد حسابداری شماره ۱

نحوه ارائه صورتهای مالی

الف. هدف از الزام مقرر و اینکه چرا در شرایط خاص مورد نظر، هدف مزبور نامربوط یا دست نیافتنی است.

ب. تفاوت شرایط واحد تجاری با شرایط سایر واحدهای تجاری که الزام مورد نظر را رعایت می کنند.

۱۶. نظر به اینکه انتظار می رود شرایط ایجاب کننده انحراف بسیار نادر باشد و ضرورت انحراف نیز موضوعی بحث انگیز و مستلزم قضاوت است، بنابراین آگاهی از عدم رعایت الزامات استاندارد حسابداری برای استفاده کنندگان اهمیت دارد. همچنین برای اینکه استفاده کنندگان بتوانند در مورد انحراف به طور آگاهانه قضاوت و تعدیلات لازم را جهت انطباق با استاندارد مورد نظر محاسبه کنند، اطلاعات کافی در صورتهای مالی ارائه می شود.

رویه های حسابداری

۱۷. مدیریت واحد تجاری باید رویه های حسابداری را به گونه ای انتخاب و اعمال کند که صورتهای مالی با تمام الزامات استانداردهای حسابداری مربوط مطابقت داشته باشد. در صورت نبود استاندارد خاص، مدیریت باید رویه ها را به گونه ای تعیین کند تا اطمینان یابد صورتهای مالی اطلاعاتی را فراهم می آورد که :

الف. به نیازهای تصمیم گیری استفاده کنندگان مربوط است، و

ب. قابل اتکاست به گونه ای که :

۱. وضعیت مالی و عملکرد مالی واحد تجاری را صادقانه بیان می کند،

۲. منعکس کننده محتوای اقتصادی و نه فقط شکل حقوقی معاملات و سایر رویدادهاست،

۳. بیطرفانه یعنی عاری از تمایلات جانبدارانه است،

۴. محتاطانه است، و

۵. از تمام جنبه های با اهمیت، کامل است.

استاندارد حسابداری شماره ۱

نحوه ارائه صورتهای مالی

۱۸. رویه‌های حسابداری راه‌کارهای ویژه‌ای است که واحد تجاری برای تهیه و ارائه صورتهای مالی انتخاب می‌کند. راه‌کارهای مزبور که در استانداردهای حسابداری مشخص شده‌اند برای اعمال اصول مندرج در مفاهیم نظری گزارشگری مالی در مورد اقلام، معاملات و سایر رویدادهای مالی و بویژه موارد زیر ایجاد شده است:

الف. اندازه‌گیری و تجدید اندازه‌گیری داراییها و بدهیها در مواردی که مبالغ مربوط از اهمیت نسبی برخوردار است، و

ب. نحوه و زمان شناخت تغییرات در داراییها و بدهیها در صورتهای عملکرد مالی.

۱۹. در صورت نبود استاندارد حسابداری خاص، مدیریت رویه‌هایی را بکار می‌برد که به ارائه مفیدترین اطلاعات در صورتهای مالی منجر شود. این امر مستلزم بکارگیری قضاوت توسط مدیریت واحد تجاری با مدنظر قرار دادن ملاحظات زیر است:

الف. الزامات استانداردهای حسابداری برای موضوعات مشابه و مربوط،

ب. تعاریف، معیارهای شناخت و اندازه‌گیری داراییها، بدهیها، درآمدها و هزینه‌ها مندرج در مفاهیم نظری گزارشگری مالی، و

ج. استانداردهای صادره توسط سایر مراجع حرفه‌ای معتبر و رویه‌های پذیرفته شده صنعت تا میزانی که با موارد الف و ب این بند سازگار باشد.

تداوم فعالیت

۲۰. مدیریت در زمان تهیه صورتهای مالی، باید توان ادامه فعالیت واحد تجاری را ارزیابی کند. صورتهای مالی باید بر مبنای تداوم فعالیت تهیه شود مگر اینکه مدیریت قصد انحلال یا توقف عملیات واحد تجاری را داشته باشد، یا عملاً ناچار به انجام این امر شود. در مواردی که مدیریت از رویدادها و شرایطی آگاهی یابد که ممکن است ابهام اساسی نسبت به توانایی تداوم فعالیت واحد تجاری ایجاد کند، این ابهام باید افشا شود. چنانچه صورتهای مالی بر مبنای تداوم فعالیت تهیه نشود، این واقعیت باید همراه با مبنای تهیه صورتهای مالی و اینکه چرا واحد تجاری فاقد تداوم فعالیت تلقی شده است، افشا شود.

استاندارد حسابداری شماره ۱

نحوه ارائه صورتهای مالی

۲۱. تداوم فعالیت به معنای ادامه عملیات واحد تجاری در آینده قابل پیش‌بینی است. یعنی در تهیه و ارائه صورتهای مالی، هیچ قصد یا الزامی به انحلال واحد تجاری یا کاهش قابل توجه در حجم عملیات واحد تجاری فرض نمی‌شود.

۲۲. مدیریت برای ارزیابی تداوم فعالیت، تمام اطلاعات موجود در خصوص آینده قابل پیش‌بینی (حداقل ۱۲ ماه پس از تاریخ ترازنامه) را بررسی می‌کند. میزان این بررسی به واقعیات موجود در هر مورد بستگی دارد. در مواردی که واحد تجاری دارای سابقه سودآوری است و به آسانی به منابع مالی دسترسی دارد، نتیجه‌گیری درباره مناسب بودن کاربرد مبنای تداوم فعالیت برای واحد تجاری می‌تواند بدون تجزیه و تحلیل تفصیلی، امکان‌پذیر باشد. در غیر این صورت، برای ارزیابی تداوم فعالیت ممکن است بررسی مواردی از قبیل عوامل مؤثر بر سودآوری جاری و مورد انتظار، جداول زمانی بازپرداخت بدهیها و منابع بالقوه تأمین مالی ضروری باشد.

مبنای تعهدی

۲۳. به استثنای اطلاعات مربوط به جریانهای نقدی، واحد تجاری باید صورتهای مالی خود را بر مبنای تعهدی تهیه کند.

۲۴. در مبنای تعهدی، معاملات و سایر رویدادها در زمان وقوع (و نه در زمان دریافت یا پرداخت وجه نقد) شناسایی و در اسناد و مدارک حسابداری ثبت می‌شود و در صورتهای مالی دوره‌های مربوط انعکاس می‌یابد. بسیاری از هزینه‌ها بر مبنای رابطه مستقیم مخارج تحمل شده با درآمدهای تحصیل شده در صورت سود و زیان شناسایی می‌شود (تطابق هزینه و درآمد). در هر صورت، کاربرد مفهوم تطابق، شناخت اقلامی را در ترازنامه که با تعریف داراییها یا بدهیها انطباق ندارد، مجاز نمی‌شمرد.

استاندارد حسابداری شماره ۱

نحوه ارائه صورتهای مالی

ثبات رویه در نحوه ارائه

۲۵ . نحوه ارائه و طبقه‌بندی اقلام در صورتهای مالی از یک دوره به دوره بعد نباید تغییر کند مگر در مواردی که :

الف . تغییری عمده در ماهیت عملیات واحد تجاری یا تجدید نظر در نحوه ارائه صورتهای مالی حاکی از این باشد که تغییر مزبور به ارائه مناسبتر معاملات یا سایر رویدادها منجر شود،
یا

ب . تغییری در نحوه ارائه، به موجب یک استاندارد حسابداری الزامی شود.

۲۶ . تحصیل یا واگذاری داراییهای عمده یا تجدیدنظر در نحوه ارائه صورتهای مالی ممکن است مستلزم ارائه صورتهای مالی به شکلی متفاوت باشد. تنها در شرایطی که ادامه ارائه صورتهای مالی به شکل جدید محتمل باشد یا اینکه منافع ارائه صورتهای مالی به شکل جدید به روشنی مشخص باشد، واحد تجاری باید نحوه ارائه صورتهای مالی خود را تغییر دهد. در صورت ایجاد تغییر در نحوه ارائه صورتهای مالی، واحد تجاری اطلاعات مقایسه‌ای را طبق مندرجات بند ۳۹ این استاندارد تجدید طبقه‌بندی می‌کند.

اهمیت و تجمیع

۲۷ . تمام اقلام با اهمیت باید به طور جداگانه در صورتهای مالی ارائه شود. مبالغ کم اهمیت باید با مبالغ دارای ماهیت یا کارکرد مشابه جمع شود و نیازی به ارائه جداگانه آنها نیست.

۲۸ . صورتهای مالی حاصل پردازش تعداد زیادی معاملات و سایر رویدادهاست که با تجمیع آنها در گروههای مختلف براساس ماهیت یا کارکرد، سازمان می‌یابد. ارائه اطلاعات تلخیص و طبقه‌بندی شده‌ای که تشکیل دهنده اقلام اصلی مندرج در صورتهای مالی اساسی یا در یادداشتهای توضیحی است، آخرین مرحله از فرایند تجمیع و طبقه‌بندی است. چنانچه یک قلم اصلی به تنهایی با اهمیت نباشد در صورتهای مالی اساسی یا در یادداشتهای توضیحی، با اقلام اصلی دیگر جمع می‌شود. اهمیت یک قلم ممکن است به اندازه‌ای نباشد که ارائه جداگانه آن را در صورتهای مالی اساسی توجیه کند، اما افشای جداگانه آن را در یادداشتهای توضیحی ایجاب کند.

استاندارد حسابداری شماره ۱

نحوه ارائه صورتهای مالی

۲۹. در این استاندارد، اطلاعاتی با اهمیت تلقی می‌شود که عدم افشای آن بر تصمیمات اقتصادی استفاده‌کنندگان که بر مبنای صورتهای مالی اتخاذ می‌شود، مؤثر واقع شود. اهمیت به اندازه و ماهیت قلمی بستگی دارد که در شرایط خاص در مورد حذف آن قضاوت می‌شود. برای اتخاذ تصمیم درباره اهمیت یک قلم یا جمع اقلام، هم اندازه و هم ماهیت آن قلم یا اقلام ارزیابی می‌شود. متناسب با شرایط، ممکن است یکی از دو عامل یادشده تعیین‌کننده باشد. برای مثال، داراییهایی که ماهیت و کارکرد مشابه دارند با یکدیگر جمع می‌شود، حتی اگر مبالغ تک تک آنها قابل توجه باشد. با وجود این، اقلام عمده که از لحاظ ماهیت یا کارکرد با یکدیگر متفاوت است جداگانه ارائه می‌شود.
۳۰. چنانچه اجرای الزامات افشای مندرج در استانداردهای حسابداری به اطلاعات بی اهمیت منجر شود، نیازی به رعایت آن نیست.

تهاتر

۳۱. داراییها و بدهیها نباید با یکدیگر تهاتر شود مگر اینکه تهاتر آنها طبق استاندارد حسابداری دیگری الزامی یا مجاز باشد.
۳۲. اقلام درآمد و هزینه باید تنها زمانی تهاتر شود که :

الف. یک استاندارد حسابداری تهاتر مزبور را الزامی یا مجاز کرده باشد، یا

ب. درآمدها و هزینههای غیرعملیاتی که از معاملات و رویدادهای واحد یا مشابه حاصل می‌شود، با اهمیت نباشد. چنین مبالغی باید طبق مفاد بند ۲۷ این استاندارد با یکدیگر جمع شود.

۳۳. گزارش جداگانه هر دو گروه داراییها و بدهیها، و درآمدها و هزینههای با اهمیت، ضروری است. تهاتر اقلام در ترازنامه یا صورت سود و زیان موجب کاهش توان درک معاملات انجام شده و ارزیابی جریانهای نقدی آتی واحد تجاری توسط استفاده‌کنندگان می‌شود

استاندارد حسابداری شماره ۱

نحوه ارائه صورتهای مالی

مگر در مواردی که تهاتر منعکس کننده محتوای معامله یا رویداد مربوط باشد. گزارش خالص داراییها یعنی داراییها پس از کسر اقلام کاهنده مربوط از قبیل ذخیره کاهش ارزش موجودیهای مواد و کالا، ذخیره مطالبات مشکوک الوصول و استهلاك انباشته داراییهای ثابت مشهود، تهاتر نیست.

۳۴. تهاتر دو یا چند قلم دریافتی و پرداختی تنها زمانی مناسب است که توان واحد تجاری برای تسویه حساب از طریق پرداخت مبلغ خالص یا عدم پرداخت و الزام دیگری به پرداخت مبلغ خالص، تضمین شده باشد. این تضمین مستلزم وجود حق قانونی تهاتر است و اینکه چنین حقی در صورت ناتوانی دیگری در ایفای تعهد همچنان برقرار باشد. در غیر این صورت معمولاً این امکان وجود دارد که واحد تجاری به ایفای تعهد ملزم شود، بدون آنکه بتواند به منافع اقتصادی آتی دارایی دست یابد.

۳۵. طبق استاندارد حسابداری شماره ۳، درآمد عملیاتی به ارزش منصفانه مابه‌ازای دریافتی یا دریافتی اندازه‌گیری می‌شود. هر واحد تجاری، در روال فعالیتهای عادی خود معاملات دیگری را نیز انجام می‌دهد که مولد درآمد عملیاتی نیست، اما برای انجام فعالیتهای مولد درآمد عملیاتی آن ضروری است. نتایج این گونه معاملات از طریق تهاتر درآمدها و هزینه‌های مربوط به آن ارائه می‌شود، به شرط این که تهاتر یاد شده محتوای معامله را منعکس کند. برای مثال:

الف. درآمدها و هزینه‌های غیرعملیاتی حاصل از فروش داراییهای غیرجاری (مانند سرمایه‌گذارها و داراییهای ثابت مشهود)، به مبلغ عواید حاصل از فروش دارایی پس از کسر مبلغ دفتری و هزینه‌های فروش آن گزارش می‌شود.

ب. مخارج قابل استرداد مربوط به قرارداد با یک شخص ثالث با مبالغ دریافتی و دریافتی در این رابطه، تهاتر و به صورت خالص گزارش می‌شود.

استاندارد حسابداری شماره ۱

نحوه ارائه صورتهای مالی

۳۶. به علاوه، درآمدها و هزینه‌های غیرعملیاتی حاصل گروهی از معاملات مشابه (از قبیل سودها و زیانهای حاصل از تسعیر ارقام ارزی یا فروش داراییهای ثابت مشهود) به صورت خالص گزارش می‌شود، اما اندازه، ماهیت یا وقوع این گونه درآمدها و هزینه‌ها ممکن است به گونه‌ای باشد که افشای جداگانه آنها طبق استاندارد حسابداری شماره ۶ با عنوان گزارش عملکرد مالی ضرورت یابد.

اطلاعات مقایسه‌ای

۳۷. صورتهای مالی باید در برگیرنده ارقام مقایسه‌ای دوره قبل باشد به جز در مواردی که یک استاندارد حسابداری نحوه عمل دیگری را مجاز یا الزامی کرده باشد. اطلاعات مقایسه‌ای تشریحی تا جایی باید افشا شود که جهت درک صورتهای مالی دوره جاری مربوط تلقی گردد.

۳۸. در مواردی، اطلاعات تشریحی ارائه شده در صورتهای مالی دوره (های) قبل به دوره مالی جاری نیز مربوط است. برای نمونه، جزئیات یک دعوی حقوقی که نتیجه آن در تاریخ ترازنامه قبلی مشخص نبوده و تاکنون حل و فصل نشده است، در دوره جاری افشا می‌شود. ارائه اطلاعات مربوط به ابهامات موجود در تاریخ ترازنامه قبلی و اقدامات انجام شده طی دوره جاری جهت رفع ابهام آنها، برای استفاده‌کنندگان صورتهای مالی مفید است.

۳۹. در مواردی که نحوه ارائه یا طبقه‌بندی ارقام در صورتهای مالی اصلاح می‌شود، به منظور اطمینان از قابلیت مقایسه ارقام صورتهای مالی، مبالغ مقایسه‌ای باید تجدید طبقه‌بندی شود مگر اینکه این امر ممکن نباشد. همچنین ماهیت، مبلغ و دلیل تجدید طبقه‌بندی باید افشا شود. هرگاه تجدید طبقه‌بندی مبالغ مقایسه‌ای عملی نباشد، واحد تجاری باید دلیل عدم تجدید طبقه‌بندی و ماهیت تغییراتی را که در صورت تجدید طبقه‌بندی ایجاد می‌شود، افشا کند.

۴۰. در برخی شرایط ممکن است تجدید طبقه‌بندی اطلاعات مقایسه‌ای عملی نباشد. برای نمونه ممکن است داده‌ها در دوره (های) قبلی به گونه‌ای گردآوری شده باشد که تجدید طبقه‌بندی امکان‌پذیر نباشد. در چنین شرایطی، ماهیت تعدیلات مربوط، افشا می‌شود.

استاندارد حسابداری شماره ۱

نحوه ارائه صورتهای مالی

طبق الزامات استاندارد حسابداری شماره ۶ با عنوان گزارش عملکرد مالی، چنانچه در رویه حسابداری تغییری صورت گیرد ارقام مقایسه‌ای دوره(های) قبل باید بر مبنای رویه جدید ارائه مجدد شود.

ساختار و محتوا

مقدمه

۴۱. براساس این استاندارد، برخی اطلاعات مشخصاً در صورتهای مالی اساسی و برخی دیگر حسب مورد در صورتهای مالی اساسی یا در یادداشتهای توضیحی افشا می‌شود. در پیوست این استاندارد نمونه‌های پیشنهادی ترازنامه و صورت سود و زیان یک واحد تجاری که می‌توان آن را متناسب با شرایط خاص مورد استفاده قرار داد، ارائه شده است. همچنین در استانداردهای حسابداری شماره ۲ و ۶ بترتیب نمونه‌هایی جهت ارائه صورت جریان وجوه نقد و صورت سود و زیان جامع ارائه شده است.

۴۲. در این استاندارد واژه افشا به معنای وسیع آن به کار رفته که دربرگیرنده ارائه در صورتهای مالی اساسی یا در یادداشتهای توضیحی است. موارد افشای مقرر شده در سایر استانداردهای حسابداری براساس الزامات آن استانداردها صورت می‌گیرد.

تشخیص صورتهای مالی

۴۳. صورتهای مالی باید به وضوح از سایر اطلاعاتی که همراه آن در یک مجموعه انتشار می‌یابد قابل تشخیص و متمایز باشد.

۴۴. الزامات استانداردهای حسابداری تنها در مورد صورتهای مالی کاربرد دارد و درخصوص سایر اطلاعاتی که در گزارش سالانه یا سایر مدارک یا گزارشهایی از این قبیل ارائه می‌شود، کاربرد ندارد. بنابراین، این موضوع اهمیت دارد که استفاده‌کنندگان بتوانند اطلاعاتی که بر مبنای استانداردهای حسابداری تهیه می‌شود را از سایر اطلاعات تمیز دهند.

استاندارد حسابداری شماره ۱

نحوه ارائه صورتهای مالی

۴۵ . هر یک از اجزای صورتهای مالی باید به وضوح مشخص شود. به علاوه، اطلاعات زیر باید به گونه‌ای بارز نشان داده شود و در صورت لزوم برای درک صحیح اطلاعات ارائه شده، تکرار شود :

الف . نام واحد گزارشگر و شکل حقوقی آن،

ب . اینکه صورتهای مالی مربوط به یک واحد تجاری یا مربوط به گروه واحدهای تجاری است،

ج . تاریخ ترازنامه یا دوره مالی هر کدام که با اجزای صورتهای مالی مناسبت داشته باشد،

د . واحد پول گزارشگری، و

ه . سطح دقت به کار رفته در ارائه ارقام صورتهای مالی.

۴۶ . الزامات بند ۴۵ معمولاً از طریق ارائه عناوین برای صفحات و عناوین مختصر برای ستونها در تمام صفحات صورتهای مالی تأمین می‌شود.

۴۷ . در اغلب موارد، ارائه اطلاعات به صورت هزار ریال یا میلیون ریال قابلیت درک صورتهای مالی را افزایش می‌دهد. این امر تا آنجایی قابل قبول است که سطح دقت ارائه اطلاعات افشا شود و منجر به حذف اطلاعات مربوط نگردد.

دوره گزارشگری

۴۸ . صورتهای مالی باید حداقل به طور سالانه ارائه شود. در شرایط استثنایی که تاریخ ترازنامه واحد تجاری تغییر می‌کند و صورتهای مالی برای دوره‌ای کوتاه‌تر از یکسال ارائه می‌شود، واحد تجاری باید علاوه بر دوره زمانی تحت پوشش صورتهای مالی، موارد زیر را افشا کند :

الف . دلیل بکار گرفتن دوره کمتر از یکسال، و

ب . این واقعیت که مبالغ مقایسه‌ای مربوط به صورت سود و زیان، صورت سود و زیان جامع، صورت جریان وجوه نقد و یادداشتهای توضیحی مربوط قابل مقایسه نیست.

به موقع بودن

۴۹ . چنانچه صورتهای مالی ظرف مدت معقولی بعد از تاریخ ترازنامه در اختیار استفاده‌کنندگان قرار نگیرد، مفید بودن آن کاهش می‌یابد. واحد تجاری باید صورتهای

استاندارد حسابداری شماره ۱

نحوه ارائه صورتهای مالی

مالی خود را حداکثر ظرف مهلت مقرر در قوانین و مقررات مربوط منتشر کند. عواملی نظیر پیچیدگی عملیات واحد تجاری، دلیل کافی برای خودداری از گزارشگری به موقع محسوب نمی شود.

ترازنامه

اطلاعاتی که در ترازنامه ارائه می شود

۵۰. ترازنامه باید حداقل حاوی اقلام اصلی زیر باشد :

الف. داراییهای ثابت مشهود،

ب. داراییهای نامشهود،

ج. سرمایه گذاریها،

د. موجودی مواد و کالا،

ه. حسابها و اسناد دریافتی تجاری و سایر حسابها و اسناد دریافتی،

و. موجودی نقد،

ز. حسابها و اسناد پرداختی تجاری و سایر حسابها و اسناد پرداختی،

ح. ذخیره مالیات،

ط. ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان،

ی. بدهیهای بلندمدت،

ک. سهم اقلیت، و

ل. سرمایه و اندوختهها.

۵۱. علاوه بر موارد مندرج در بند ۵۰، ممکن است به موجب سایر استانداردهای حسابداری، ارائه اقلام اصلی و جمعهای فرعی دیگری در ترازنامه الزامی باشد یا برای ارائه وضعیت مالی واحد تجاری به نحو مطلوب ضرورت داشته باشد.

۵۲. این استاندارد ترتیب یا شکل ارائه اقلام را تعیین نمی کند. بند ۵۰ تنها فهرست آن گروه از اقلام اصلی را ارائه می کند که به لحاظ ماهیت یا کارکرد به اندازه ای با یکدیگر متفاوتند

استاندارد حسابداری شماره ۱

نحوه ارائه صورتهای مالی

که ارائه جداگانه آنها در ترازنامه ضرورت می‌یابد. نمونه‌های مربوط در پیوست این استاندارد درج شده است. در موارد زیر اقلام اصلی یادشده تعدیل می‌شود:

الف. هرگاه استاندارد حسابداری دیگری ارائه جداگانه یک قلم را در ترازنامه الزامی کند، یا زمانی که مبلغ، ماهیت یا کارکرد یک قلم به گونه‌ای باشد که ارائه جداگانه آن به ارائه مطلوب وضعیت مالی واحد تجاری کمک کند، آن قلم به اقلام اصلی اضافه می‌شود، و

ب. شرح یا ترتیب درج اقلام ممکن است با توجه به ماهیت واحد تجاری و ماهیت معاملات آن و به منظور فراهم آوردن اطلاعات لازم جهت درک کلی وضعیت مالی واحد تجاری تعدیل شود.

۵۳. اقلام اصلی مندرج در بند ۵۰ به لحاظ ماهیت جنبه عام دارد. برای مثال، اقلامی از قبیل سرقتی (اعم از سرقتی محل کسب و سرقتی ناشی از ترکیب واحدهای تجاری) و داراییهای ناشی از مخارج توسعه که در استانداردهای جداگانه‌ای مورد بحث قرار گرفته‌اند را می‌توان در ترازنامه تحت قلم اصلی داراییهای نامشهود طبقه‌بندی کرد.

۵۴. قضاوت نسبت به ارائه جداگانه اقلام اصلی دیگر، علاوه بر موارد مندرج در بند ۵۰، مبتنی بر ارزیابی موارد زیر است:

الف. ماهیت و قابلیت تبدیل به وجه نقد داراییها و اهمیت آنها در اغلب موارد به ارائه جداگانه سرقتی و داراییهای ناشی از مخارج توسعه، داراییهای پولی و غیرپولی و داراییهای جاری و غیرجاری منجر می‌شود،

ب. کارکرد داراییها در واحد تجاری برای مثال به ارائه جداگانه داراییهای عملیاتی، موجودی مواد و کالا، حسابهای دریافتی و وجوه نقد منجر می‌شود، و

استاندارد حسابداری شماره ۱

نحوه ارائه صورتهای مالی

ج . مبالغ، ماهیت و زمانبندی پرداخت بدهیها برای مثال به ارائه جداگانه بدهیهای متضمن سود تضمین شده و بدون سود تضمین شده منجر و حسب مورد تحت عنوان بدهی جاری یا غیرجاری طبقه بندی می شود.

اطلاعاتی که در ترازنامه یا در یادداشتهای توضیحی افشا می شود

۵۵ . واحد تجاری باید طبقات فرعی اقلام اصلی را که متناسب با عملیات واحد تجاری طبقه بندی شده است، در ترازنامه یا در یادداشتهای توضیحی افشا کند. در صورت لزوم، هر قلم فرعی باید برحسب ماهیت به اقلام فرعی تری طبقه بندی شود و مبالغ پرداختنی به / دریافتنی از واحد تجاری اصلی، سایر واحدهای تجاری گروه و سایر اشخاص وابسته باید جداگانه افشا شود.

۵۶ . تعیین طبقات فرعی یاد شده به الزامات استانداردهای حسابداری، اندازه، ماهیت و کارکرد اقلام مورد نظر بستگی دارد. در اتخاذ تصمیم نسبت به مبنای طبقه بندی فرعی اقلام، عوامل مندرج در بند ۵۴ نیز مورد استفاده قرار می گیرد. موارد افشا در خصوص هر قلم با اقلام دیگر متفاوت است، برای مثال :

الف. داراییهای ثابت مشهود برحسب طبقات مندرج در استاندارد حسابداری شماره ۱۱ طبقه بندی می شود.

ب . اقلام دریافتنی به سرفصلهای حسابها و اسناد دریافتنی تجاری، سایر حسابها و اسناد دریافتنی، طلب از اعضای گروه و طلب از سایر اشخاص وابسته و غیره تفکیک می شود.

ج . موجودی مواد و کالا طبق استاندارد حسابداری شماره ۸ با عنوان حسابداری موجودی مواد و کالا، به طبقات فرعی از قبیل مواد اولیه، کالای در جریان ساخت، کالای ساخته شده، کالای خریداری شده برای فروش، مواد و کالای در راه و سایر موجودیها تفکیک می شود.

د . ذخایر به نحوی تفکیک می شود که ذخایر مرتبط با مزایای کارکنان و سایر اقلام را متناسب با عملیات واحد تجاری، به طور جداگانه نشان دهد.

استاندارد حسابداری شماره ۱

نحوه ارائه صورتهای مالی

ه . سرمایه و اندوخته‌ها به گونه‌ای تفکیک می‌شود که نمایانگر طبقات مختلف سرمایه پرداخت شده و اندوخته‌ها باشد.

۵۷ . واحد تجاری باید موارد زیر را در ترازنامه یا در یادداشتهای توضیحی افشا کند :

الف . برای هر یک از طبقات سهام :

۱ . تعداد سهام مصوب،

۲ . تعداد سهام منتشر شده و میزان سرمایه پرداخت شده،

۳ . ارزش اسمی هر سهم،

۴ . حقوق، مزایا و محدودیت‌های مربوط، و

۵ . سهام واحد تجاری که در مالکیت واحدهای تجاری فرعی و وابسته است.

ب . مبالغ دریافتی بابت افزایش سرمایه قبل از ثبت قانونی آن،

ج . صرف سهام،

د . ماهیت و موضوع هر یک از اندوخته‌ها، و

ه . مبالغ منظور شده در صورتهای مالی بابت سود سهام .

واحدهای تجاری که به شکلی غیر از شرکت سهامی تشکیل شده‌اند، باید اطلاعاتی معادل با موارد پیشگفته را که نمایانگر تغییرات هر طبقه از حقوق مالکانه طی دوره بوده و حقوق، مزایا و محدودیت‌های منضم به هر طبقه از حقوق مالکانه را افشا کند.

صورت سود و زیان

اطلاعاتی که در صورت سود و زیان ارائه می‌شود

۵۸ . صورت سود و زیان باید حداقل حاوی اقلام اصلی زیر باشد :

الف . درآمدهای عملیاتی،

ب . هزینه‌های عملیاتی،

ج . سود یا زیان عملیاتی،

د . هزینه‌های مالی،

ه . سایر درآمدها و هزینه‌های غیر عملیاتی،

استاندارد حسابداری شماره ۱

نحوه ارائه صورتهای مالی

و . سود یا زیان عملیات در حال تداوم قبل از مالیات،

ز . مالیات بر درآمد،

ح . سود یا زیان خالص عملیات در حال تداوم،

ط . سود یا زیان عملیات متوقف شده،

ی . سهم اقلیت، و

ک . سود یا زیان خالص.

علاوه بر موارد بالا، ممکن است به موجب سایر استانداردهای حسابداری، ارائه اقلام اصلی و جمعهای فرعی دیگری در صورت سود و زیان الزامی باشد یا برای ارائه عملکرد مالی واحد تجاری به نحو مطلوب ضرورت داشته باشد.

۵۹ . آثار ناشی از فعالیتها، معاملات و رویدادهای مختلف واحد تجاری از نظر ثبات، مخاطره و قابلیت پیشبینی متفاوت است و افشای عناصر عملکرد به درک عملکرد مالی دوره و ارزیابی نتایج آتی کمک می کند. براین اساس صورت سود و زیان حداقل دربرگیرنده اقلام اصلی مندرج در بند ۵۸ است. با این حال در صورت نیاز به تشریح بیشتر عناصر عملکرد یا در رعایت الزامات مندرج در سایر استانداردهای حسابداری می توان اقلام اصلی دیگری را در صورت سود و زیان ارائه یا شرح اقلام و ترتیب ارائه آنها را اصلاح کرد. برای این منظور عواملی مانند اهمیت، ماهیت و کارکرد اجزای مختلف تشکیل دهنده درآمدها و هزینهها مدنظر قرار می گیرد.

۶۰ . هزینههای عملیاتی باید برحسب کارکرد هزینهها در واحد تجاری و در موارد خاص که انجام این امر مفید نباشد برحسب ماهیت هزینهها، طبقه بندی و در صورت سود و زیان منعکس شود.

۶۱ . به منظور برجسته کردن اجزای عملکرد مالی که ممکن است از نظر ثبات و قابلیت پیشبینی با یکدیگر متفاوت باشد، اقلام هزینه عملیاتی به طبقات فرعی تر تفکیک می شود. این اطلاعات به طریق مندرج در بند ۶۲ (براساس کارکرد هزینه) و در موارد خاص که انجام آن عملی یا مفید نباشد به طریق مندرج در بند ۶۳ (برحسب ماهیت هزینه) ارائه می شود.

استاندارد حسابداری شماره ۱

نحوه ارائه صورتهای مالی

۶۲. در روش طبقه‌بندی بر مبنای کارکرد هزینه که بعضاً روش بهای تمام شده فروش نامیده می‌شود، هزینه‌ها بر حسب کارکرد به عنوان بخشی از بهای تمام‌شده فروش، توزیع یا اداری طبقه‌بندی می‌شود. این نحوه ارائه در مقایسه با روش طبقه‌بندی هزینه‌ها بر حسب ماهیت، اطلاعات مربوط تری را در دسترس استفاده‌کنندگان قرار می‌دهد، لیکن در این روش تخصیص مخارج به کارکردها می‌تواند اختیاری و نیازمند اعمال قضاوت قابل توجهی باشد.

۶۳. در روش طبقه‌بندی بر اساس ماهیت هزینه، اقلام هزینه بر حسب ماهیت (نظیر استهلاک، مواد مصرفی، کرایه حمل، حقوق و دستمزد، تبلیغات) با یکدیگر جمع شده و در صورت سود و زیان منعکس می‌شود.

اطلاعاتی که در صورت سود و زیان یا در یادداشتهای توضیحی افشا می‌شود

۶۴. هر واحد تجاری که هزینه‌های عملیاتی را بر حسب کارکرد طبقه‌بندی کند باید اطلاعات اضافی را درباره ماهیت هزینه‌ها شامل هزینه استهلاک و هزینه‌های پرسنلی، افشا کند.

۶۵. از آنجا که اطلاعات مربوط به ماهیت هزینه‌ها در پیش‌بینی جریانهای نقدی آتی مفید است، چنانچه از روش طبقه‌بندی بر مبنای کارکرد هزینه استفاده شود، اقلام تشکیل دهنده هزینه‌ها بر حسب ماهیت نیز افشا می‌شود.

۶۶-۶۷. حذف شده است.

صورت سود و زیان جامع و تغییرات حقوق صاحبان سرمایه

۶۸. الزامات مربوط به نحوه ارائه صورت سود و زیان جامع و تغییرات حقوق صاحبان سرمایه و موارد افشای مربوط در استاندارد حسابداری شماره ۶ با عنوان گزارش عملکرد مالی تشریح شده است.

استاندارد حسابداری شماره ۱

نحوه ارائه صورتهای مالی

صورت جریان وجوه نقد

۶۹. الزامات مربوط به نحوه ارائه صورت جریان وجوه نقد و موارد افشای مربوط، در استاندارد حسابداری شماره ۲ با عنوان صورت جریان وجوه نقد تشریح شده است. طبق استاندارد مذکور، اطلاعات مربوط به جریانهای نقدی، مبنایی را برای ارزیابی توان واحد تجاری در ایجاد وجه نقد و نیاز واحد تجاری در استفاده بهینه از جریانهای نقدی فراهم می‌آورد که برای استفاده‌کنندگان صورتهای مالی مفید است.

یادداشت‌های توضیحی

ساختار

۷۰. اطلاعات زیر باید در یادداشت‌های توضیحی واحد تجاری افشا شود :

- الف. تصریح اینکه صورتهای مالی براساس استانداردهای حسابداری تهیه شده است،
- ب. رویه‌های حسابداری اعمال شده در خصوص معاملات و رویدادهای با اهمیت،
- ج. مواردی که افشای آنها طبق استانداردهای حسابداری الزامی شده و در بخش دیگری از صورتهای مالی ارائه نشده است، و
- د. موارد دیگری که در صورتهای مالی اساسی ارائه نشده است، لیکن افشای آنها برای ارائه مطلوب ضرورت دارد.

۷۱. یادداشت‌های توضیحی باید به نحوی منظم ارائه شود. هر قلم مندرج در ترازنامه، صورت سود و زیان، صورت سود و زیان جامع و صورت جریان وجوه نقد باید به یادداشت‌های توضیحی مربوط عطف داده شود.

۷۲. یادداشت‌های توضیحی شامل اطلاعات تشریحی و جزئیات بیشتری از اقلام منعکس شده در صورتهای مالی اساسی است ضمن اینکه اطلاعات دیگری از قبیل بدهیهای احتمالی و تعهدات را ارائه می‌کند. این یادداشتها شامل موارد افشای الزامی یا توصیه شده براساس استانداردهای حسابداری یا سایر موارد افشاست که برای دستیابی به ارائه مطلوب ضرورت دارد.

استاندارد حسابداری شماره ۱

نحوه ارائه صورتهای مالی

۷۳. برای کمک به درک صورتهای مالی و مقایسه آن با صورتهای مالی واحدهای تجاری دیگر، یادداشتهای توضیحی عموماً به ترتیب زیر ارائه می‌شود:
- الف. تصریح اینکه صورتهای مالی طبق استانداردهای حسابداری تهیه شده است،
- ب. مبنا یا مبانی اندازه‌گیری و رویه‌های حسابداری مورد استفاده،
- ج. اطلاعات تکمیلی درباره اقلام ارائه شده در صورتهای مالی اساسی به ترتیب صورتهای مالی و به ترتیب اقلام اصلی ارائه شده در آنها، و
- د. سایر موارد افشا، شامل:
۱. بدهیهای احتمالی، تعهدات و سایر اطلاعات مالی، و
 ۲. اطلاعات غیرمالی.

افشای رویه‌های حسابداری

۷۴. موارد زیر باید در بخش اهم رویه‌های حسابداری یادداشتهای توضیحی تشریح شود:
- الف. مبنا یا مبانی اندازه‌گیری مورد استفاده در تهیه صورتهای مالی، و
- ب. کلیه رویه‌های حسابداری لازم برای درک مناسب صورتهای مالی.
۷۵. علاوه بر رویه‌های حسابداری خاص بکار رفته در تهیه صورتهای مالی، آگاهی از مبنا یا مبانی اندازه‌گیری مورد استفاده در تهیه این صورتها (بهای تمام شده یا ارزش جاری) برای استفاده‌کنندگان مهم است. چنانچه در تهیه صورتهای مالی بیش از یک مبنا یا اندازه‌گیری بکار گرفته شود (برای مثال در مواردی که برخی از داراییهای ثابت مشهود تجدید ارزیابی می‌شود) مشخص کردن آن دسته از داراییها و بدهیهایی که هر یک از مبانی اندازه‌گیری در مورد آنها بکار رفته است، کفایت می‌کند.
۷۶. افشای یک رویه حسابداری، بستگی به این دارد که آیا افشای آن به استفاده‌کنندگان جهت درک نحوه انعکاس معاملات و سایر رویدادها در عملکرد مالی و وضعیت مالی کمک

استاندارد حسابداری شماره ۱

نحوه ارائه صورتهای مالی

می‌کند یا خیر. رویه‌های حسابداری که ممکن است واحد تجاری ارائه آنها را مد نظر قرار دهد، شامل موارد مندرج در زیر است، اما محدود به آنها نیست:

الف. شناخت درآمد عملیاتی،

ب. اصول تلفیق صورتهای مالی، شامل واحدهای تجاری فرعی و وابسته،

ج. ترکیب واحدهای تجاری،

د. مشارکتهای خاص،

ه. داراییهای ثابت مشهود و داراییهای نامشهود،

و. احتساب مخارج تأمین مالی و سایر مخارج به عنوان بهای تمام‌شده دارایی،

ز. پیمانهای بلندمدت،

ح. سرمایه‌گذاری در املاک،

ط. سرمایه‌گذاریها،

ی. اجاره‌ها،

ک. مخارج تحقیق و توسعه،

ل. موجودی مواد و کالا،

م. مالیاتها،

ن. ذخایر،

س. مزایای پایان خدمت کارکنان،

ع. تسعیر ارز، و

ف. کمکهای بلاعوض دولت.

سایر استانداردهای حسابداری، افشای رویه‌های حسابداری بسیاری از این موضوعات را الزامی کرده است.

۷۷. حتی اگر مبالغ منعکس شده در صورتهای مالی دوره جاری و دوره(های) قبل در رابطه با اعمال یک رویه حسابداری خاص فاقد اهمیت کافی باشد، ممکن است افشای رویه

استاندارد حسابداری شماره ۱ نحوه ارائه صورتهای مالی

حسابداری مربوط از اهمیت برخوردار باشد. همچنین لازم است در مواردی که در رابطه با یک موضوع، راه کار خاصی در استانداردهای حسابداری ارائه نشده لیکن بر اساس مفاد بند ۱۹ یک رویه حسابداری انتخاب و بکار گرفته شده است، رویه مزبور افشا شود.

سایر موارد افشا

۷۸. واحد تجاری باید موارد زیر را نیز در یادداشتهای توضیحی افشا کند :

الف. اقامتگاه و شکل حقوقی واحد تجاری، کشور محل فعالیت آن و نشانی مرکز ثبت شده (یا محل اصلی فعالیت چنانچه متفاوت از کشور محل ثبت باشد).

ب. شرحی از ماهیت عملیات واحد تجاری و فعالیتهای اصلی آن،

ج. نام واحد تجاری اصلی و واحد تجاری اصلی نهایی گروه، و

د. تعداد کارکنان در پایان دوره یا میانگین تعداد آنها طی دوره.

تاریخ اجرا

۷۹. الزامات این استاندارد در مورد کلیه صورتهای مالی که دوره مالی آنها از تاریخ ۱۳۸۰/۱/۱ و بعد از آن شروع می شود، لازم الاجراست.

مطابقت با استانداردهای بین المللی حسابداری

۸۰. با اجرای الزامات این استاندارد، مفاد استاندارد بین المللی حسابداری شماره ۱ با عنوان نحوه ارائه صورتهای مالی نیز رعایت می شود.

پیوست

نمونه‌ای از ساختار ترازنامه و صورت سود و زیان

این پیوست به منظور آشنایی با نحوه اجرای الزامات مندرج در استاندارد حسابداری تهیه شده است و بخشی از استاندارد محسوب نمی‌شود.

استاندارد حاضر اجزای صورتهای مالی و حداقل مواردی را که لازم است در ترازنامه و صورت سود و زیان افشا شود و همچنین اقلام دیگری را مشخص کرده است که ممکن است در صورتهای مالی اساسی مربوط یا در یادداشتهای توضیحی ارائه شود. هدف پیوست ارائه نمونه‌هایی از چگونگی رعایت الزامات مربوط به نحوه ارائه ترازنامه و صورت سود و زیان است. نمونه‌های مربوط به صورت سود و زیان جامع، صورت جریان وجوه نقد و موارد خاص عملکرد مالی در استانداردهای حسابداری مربوط ارائه شده است. در صورت لزوم و برای دستیابی به ارائه مطلوب اطلاعات در شرایط خاص هر واحد تجاری، می‌توان ترتیب ارائه و شرح اقلام اصلی را تغییر داد.

استاندارد حسابداری شماره ۱ - نحوه ارائه صورت‌های مالی

شرکت سهامی عام نمونه

ترازنامه

در تاریخ ۲۹ اسفند ماه ۱۳۰۲

۱۳۰۱/۱۲/۲۹	۱۳۰۲/۱۲/۲۹	یادداشت	بدهیها و حقوق صاحبان سهام	۱۳۰۱/۱۲/۲۹	۱۳۰۲/۱۲/۲۹	یادداشت	داراییها
میلیون ریال	میلیون ریال			میلیون ریال	میلیون ریال		
			بدهیهای جاری :				داراییهای جاری :
			حسابها و اسناد پرداختی تجاری				موجودی نقد
			سایر حسابها و اسناد پرداختی				سرمایه‌گذارهای کوتاه‌مدت
			پیش دریافتها				حسابها و اسناد دریافتی تجاری
			ذخیره مالیات				سایر حسابها و اسناد دریافتی
			سود سهام پرداختی				موجودی مواد و کالا
			تسهیلات مالی دریافتی				سفارشات و پیش‌پرداختها
			بدهیهای مرتبط با داراییهای غیرجاری				داراییهای جاری نگهداری شده برای فروش
			نگهداری شده برای فروش				جمع داراییهای جاری
			جمع بدهیهای جاری				
			بدهیهای غیرجاری :				داراییهای غیرجاری :
			حسابها و اسناد پرداختی بلندمدت				داراییهای ثابت مشهود
			تسهیلات مالی دریافتی بلندمدت				داراییهای نامشهود
							سرمایه‌گذارهای بلندمدت
			ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان				سایر داراییها
			جمع بدهیهای غیرجاری				
			حقوق صاحبان سهام :				جمع داراییهای غیرجاری
			سرمایه (××) سهم ××× ریالی تمام پرداخت شده)				
			اندوخته قانونی				
			سایر اندوخته‌ها				
			سود (زیان) انباشته				
			جمع حقوق صاحبان سهام				
			جمع بدهیها و حقوق صاحبان سهام				جمع داراییها

یادداشتهای توضیحی ... تا ... مندرج در صفحات ... تا ... جزء لاینفک صورت‌های مالی است.

شرکت سهامی عام نمونه

صورت سود و زیان

برای سال مالی منتهی به ۲۹ اسفندماه ۱۳×۲

	سال ۱۳×۲		یادداشت
سال ۱۳×۱	میلیون ریال	میلیون ریال	
.....	فروش خالص / درآمد حاصل از ارائه خدمات کسر می شود :
(.....)	(.....)	بهای تمام شده کالای فروش رفته / خدمات ارائه شده سود (زیان) ناخالص کسر می شود :
(.....)	(.....)	هزینه های فروش، اداری و عمومی خالص سایر درآمدها و هزینه های عملیاتی
(.....)	(.....)	سود (زیان) عملیاتی اضافه (کسر) می شود :
(.....)	(.....)	هزینه های مالی خالص سایر درآمدها و هزینه های غیر عملیاتی
.....	سود (زیان) عملیات در حال تداوم قبل از مالیات مالیات بردرآمد
(.....)	(.....)	سود (زیان) عملیات در حال تداوم سود (زیان) عملیات متوقف شده قبل از مالیات اثر مالیاتی
.....	سود خالص
گردش حساب سود (زیان) انباشته			
.....	سود خالص (زیان) سود (زیان) انباشته در ابتدای سال تعدیلات سنواتی
.....	سود (زیان) انباشته در ابتدای سال - تعدیل شده سود قابل تخصیص تخصیص سود:
(.....)	(.....)	اندوخته قانونی
(.....)	(.....)	سایر اندوخته ها
(.....)	(.....)	سود سهام پرداختی
(.....)	(.....)	سود (زیان) انباشته در پایان سال

از آنجا که اجزای سود و زیان جامع محدود به سود (زیان) سال و تعدیلات سنواتی است، صورت سود و زیان جامع ارائه نشده است.

یادداشتهای توضیحی ... تا ... مندرج در صفحات ... تا ... جزء لاینفک صورتهای مالی است.