

استاندارد حسابداری شماره ۱
نحوه ارائه صورتهای مالی

استاندارد حسابداری شماره ۱

نحوه ارائه صورتهای مالی

فهرست مندرجات

شماره بند

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 تجمعیح
۳۱ - ۳۶	- تهاتر
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	ساختمار
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 بکارگرفته 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 افشاری 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 مناسب 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 عنوانین 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 بخشنی 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 ایفاده 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 وجهه 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 افشاء اطلاعات اضافی در صورت لزوم، منجر به ارائه صورتهای مالی به نحو مطلوب می‌شود.

۱۰. هر واحد تجاری که صورتهای مالی آن طبق استانداردهای حسابداری تهیه و ارائه می‌شود باید این واقعیت را افشا کند. در صورتهای مالی نباید ذکر کرد که این صورتها طبق استانداردهای حسابداری تهیه شده است، مگراینکه در تهیه صورتهای مذبور مفاد تمام الزامات مندرج در استانداردهای مربوط رعایت شده باشد.

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

۱۲. در موارد بسیار نادر، چنانچه مدیریت واحد تجاری به این تیجه برسد که رعایت یکی از الزامات استانداردهای حسابداری، صورتهای مالی را گمراهنده می‌سازد 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 معکس می‌کند،

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،

استاندارد حسابداری شماره ۱

نحوه ارائه صورتهای مالی

ج . استانداردی 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، بدھیها 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 افشاء 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 تنها یی برای توجیه انحراف از شیوه مقرر، مناسب نیست.

۱۵ . برای ارزیابی ضرورت انحراف از الزامات یک استاندارد حسابداری، ملاحظات زیر مدنظر قرار می‌گیرد :

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

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

استاندارد حسابداری شماره ۱

نحوه ارائه صورتهای مالی

۱۶. نظر به اینکه انتظار می‌رود شرایط ایجاب کننده انحراف بسیار نادر باشد و ضرورت انحراف نیز موضوعی بحث‌انگیز 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 تعديلات لازم را جهت انطباق با استاندارد مورد نظر محاسبه کنند، اطلاعات کافی در صورتهای مالی ارائه می‌شود.

رویه‌های حسابداری

۱۷. مدیریت واحد تجاری باید رویه‌های حسابداری را به گونه‌ای انتخاب و اعمال کند که صورتهای مالی با تمام الزامات استانداردهای حسابداری مربوط مطابقت داشته باشد. در صورت نبود استاندارد خاص، مدیریت باید رویه‌ها را به گونه‌ای تعیین کند تا اطمینان یابد صورتهای مالی اطلاعاتی را فراهم می‌آورد که:

الف. به نیازهای تصمیم‌گیری استفاده کنندگان مربوط است، و

ب. قابل اتقاست به گونه‌ای که:

۱. وضعیت مالی و عملکرد مالی واحد تجاری را صادقانه بیان می‌کند،
۲. منعکس کننده محتوای اقتصادی و نه فقط شکل حقوقی معاملات و سایر رویدادهایست،
۳. بیطرفانه یعنی عاری از تمایلات جانبدارانه است،
۴. محتاطانه است، و
۵. از تمام جنبه‌های با اهمیت، کامل است.

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 بدھیها در مواردی که مبالغ مربوط از

اهمیت نسبی برخوردار است، و

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

استاندارد حسابداری شماره ۱

نحوه ارائه صورتهای 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، بدھیها، درآمدها و هزینه‌ها مندرج در مقاھیم 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.

تمام فعالیت

۲۰. مدیریت در زمان تهیه صورتهای مالی، باید توان ادامه فعالیت واحد تجاری را ارزیابی کند. صورتهای مالی باید برمبانی 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 برمبانی تداوم فعالیت تهیه نشود، این واقعیت باید همراه با مبنای تهیه صورتهای مالی و اینکه چرا واحد تجاری قادر تداوم فعالیت تلقی شده است، افشا شود.

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

استاندارد حسابداری شماره ۱

نحوه ارائه صورتهای مالی

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.

ثبت 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 تجدیدنظر 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

استاندارد حسابداری شماره ۱

نحوه ارائه صورتهای مالی

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 تنها یی 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 افشاری جداگانه آن را در یادداشت‌های توضیحی ایجاب کند.

۲۹. در این استاندارد، اطلاعاتی با اهمیت تلقی می‌شود که عدم افشاری 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 تعیین کننده 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.

استاندارد حسابداری شماره ۱

نحوه ارائه صورتهای مالی

۳۰. چنانچه اجرای الزامات افشاری مندرج در استانداردهای حسابداری به اطلاعات بی اهمیت منجر شود، نیازی به رعایت آن نیست.

تهاصر

۳۱. داراییها و بدهیها نباید با یکدیگر تهاصر شود مگر اینکه تهاصر آنها طبق استاندارد حسابداری دیگری الزامی یا مجاز باشد.

۳۲. اقلام درآمد و هزینه باید تنها زمانی تهاصر شود که :

الف. یک استاندارد حسابداری تهاصر مذبور 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. تهاصر اقلام در ترازنامه یا صورت سود و زیان موجب کاهش توان درک معاملات انجام شده و ارزیابی جریانهای نقدی آتی واحد تجاری توسط استفاده کنندگان می‌شود مگر در مواردی که تهاصر 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 مشکوکالوصول و استهلاک انباسته داراییها ثابت مشهود، تهاصر نیست.

۳۴. تهاصر دو یا چند قلم دریافتی و پرداختنی تنها زمانی مناسب است که توان واحد تجاری برای تسويیه 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 تهاصر 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.

استاندارد حسابداری شماره ۱

نحوه ارائه صورتهای مالی

۳۵. طبق استاندارد حسابداری شماره ۳، درآمد عملیاتی به ارزش منصفانه مابهازی 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 سرمایه‌گذاریها 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.

۳۶. به علاوه، درآمدها و هزینه‌های غیرعملیاتی حاصل گروهی از معاملات مشابه (از قبیل سودها و زیانهای حاصل از تسعیر اقلام 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 افشا جدأگانه آنها طبق استاندارد حسابداری شماره ۶ با عنوان گزارش عملکرد مالی ضرورت یابد.

اطلاعات مقایسه‌ای

۳۷. صورتهای مالی باید در برگیرنده اقلام 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 دعوای حقوقی که نتیجه آن در تاریخ

استاندارد حسابداری شماره ۱

نحوه ارائه صورتهای مالی

ترازانمه قبلی مشخص نبوده و تاکنون حل و فصل نشده است، در دوره جاری افشا می‌شود. ارائه اطلاعات مربوط به ابهامات موجود در تاریخ ترازانمه قبلی و اقدامات انجام شده طی دوره جاری جهت رفع ابهام آنها، برای استفاده کنندگان صورتهای مالی مفید است.

۳۹. در مواردی که نحوه ارائه یا طبقه‌بندی اقلام در صورتهای مالی اصلاح می‌شود، به منظور اطمینان از قابلیت مقایسه اقلام 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 می‌شد، 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. 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 ترازانمه 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.

استاندارد حسابداری شماره ۱

نحوه ارائه صورتهای مالی

۴۲. در این استاندارد واژه افشا به معنای وسیع آن به کار رفته که در برگیرنده ارائه در صورتهای مالی اساسی یا در یادداشت‌های توضیحی است. موارد افشا 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 استفاده کنندگان بتوانند اطلاعاتی که بر مبنای استانداردهای حسابداری تهیه می‌شود را از سایر اطلاعات تمیز دهند.

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 دقیق 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.

استاندارد حسابداری شماره ۱

نحوه ارائه صورتهای مالی

۴۷. در اغلب موارد، ارائه اطلاعات به صورت هزار ریال یا میلیون ریال قابلیت در کشورتهای 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 استفاده کنندگان قرار نگیرد، مفید بودن آن کاهش می‌باید. واحد تجاری باید صورتهای مالی خود را حداقل 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 نمی‌شود.

ترازنامه

اطلاعاتی که در ترازنامه ارائه می‌شود

۵۰. ترازنامه باید حداقل حاوی اقلام اصلی زیر باشد :

الف. داراییهای ثابت مشهود،

ب. داراییهای نامشهود،

ج. سرمایه‌گذاریها،

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،

استاندارد حسابداری شماره ۱

نحوه ارائه صورتهای مالی

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 ۵، 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 نمی‌کند. بند ۵۰ تنها فهرست آن گروه از اقلام اصلی را ارائه می‌کند که به لحاظ ماهیت یا کارکرد به اندازه‌ای با یکدیگر متفاوتند که ارائه جداگانه آنها در ترازنامه ضرورت می‌یابد. نمونه‌های مربوط در پیوست این استاندارد درج شده است. در موارد زیر اقلام اصلی یادشده تعدل 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 تعدل شود.

۵۳ . اقلام اصلی مندرج در بند ۵۰ به لحاظ ماهیت جنبه عام دارد. برای مثال، اقلامی از قبیل سرفولی (اعم از سرفولی محل کسب و سرفولی 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.

استاندارد حسابداری شماره ۱

نحوه ارائه صورتهای مالی

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 سرفلی 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 وجوده نقد منجر می‌شود، و

ج . مبالغ، ماهیت و زمانبندی پرداخت بدھیها برای مثال به ارائه جداگانه بدھیهای

متضمن سود تضمین شده و بدون سود تضمین شده منجر و حسب مورد تحت عنوان

بدھی جاری یا غیرجاری طبقه‌بندی می‌شود.

اطلاعاتی که در ترازنامه یا در یادداشتی توپیچی افشا می‌شود

۵۵. واحد تجاری باید طبقات فرعی اقلام اصلی را که متناسب با عملیات واحد تجاری طبقه‌بندی

شده است، در ترازنامه یا در یادداشتی توپیچی افشا کند. در صورت لزوم، هر قلم فرعی

باید بر حسب ماهیت به اقلام فرعی‌تری طبقه‌بندی شود و مبالغ پرداختی به / دریافتی 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 طبقه‌بندی فرعی اقلام، عوامل

مندرج در بند ۵۴ نیز مورد استفاده قرار می‌گیرد. موارد افشا در خصوص هر قلم با اقلام

دیگر متفاوت است، برای مثال :

الف. داراییهای ثابت مشهود بر حسب طبقات مندرج در استاندارد حسابداری شماره ۱۱

طبقه‌بندی می‌شود.

ب . اقلام دریافتی به سرفصلهای حسابها و اسناد دریافتی تجاری، سایر حسابهای و اسناد

دریافتی، طلب از اعضای گروه و طلب از سایر اشخاص وابسته و غیره تفکیک می‌شود.

استاندارد حسابداری شماره ۱

نحوه ارائه صورتهای مالی

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 می‌شود.

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

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.

استاندارد حسابداری شماره ۱

نحوه ارائه صورتهای مالی

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 غیرعملیاتی،

و . مالیات بردرآمد،

ز . سود یا زیان فعالیتهای عادی،

ح . اقلام غیرمتربقه،

ط . سهم اقلیت، و

ی . 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 افشاری عناصر عملکرد به درک عملکرد مالی دوره و ارزیابی نتایج آتی کمک می‌کند. 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 می‌توان 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 می‌گیرد.

استاندارد حسابداری شماره ۱

نحوه ارائه صورتهای مالی

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

۶۱. به منظور بر جسته کردن اجزای عملکرد مالی که ممکن است از نظر ثبات و قابلیت پیش‌بینی با یکدیگر متفاوت باشد، اقلام هزینه عملیاتی به طبقات فرعی‌تر تفکیک می‌شود. 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 (بر حسب ماهیت هزینه) ارائه می‌شود.

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

۶۳. در روش طبقه‌بندی براساس 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.

استاندارد حسابداری شماره ۱

نحوه ارائه صورتهای مالی

۶۶. کلیه واحدهای تجاری که اوراق سهام آنها به عموم عرضه شده یا در جریان انتشار عمومی است باید عایدی هر سهم برای دوره تحت پوشش صورتهای مالی را در صورت سود و زیان یا در یادداشت‌های توضیحی افشا کنند.

۶۷. عایدی هر سهم از طریق تقسیم سود خالص بر تعداد سهام در تاریخ ترازنامه محاسبه می‌شود.

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 افسای مربوط در استاندارد حسابداری شماره ۶ با عنوان گزارش عملکرد مالی تشریح شده است.

صورت جریان وجود نقد

۶۹. الزامات مربوط به نحوه ارائه صورت جریان وجود نقد و موارد افسای مربوط، در استاندارد حسابداری شماره ۲ با عنوان صورت جریان وجود 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 استفاده کنندگان 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 درخصوص معاملات و رویدادهای با اهمیت،

ج. مواردی که افسای 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 افسای آنها برای ارائه مطلوب ضرورت دارد.

استاندارد حسابداری شماره ۱

نحوه ارائه صورتهای مالی

۷۱. یادداشتیای 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 یادداشتیای توضیحی مربوط عطف داده شود.

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

۷۳. برای کمک به درک صورتهای مالی و مقایسه آن با صورتهای مالی واحدهای تجاری دیگر، یادداشتیای توضیحی عموماً به ترتیب زیر ارائه می‌شود :

الف. تصریح اینکه صورتهای مالی طبق استانداردهای حسابداری تهیه شده است،

ب . مبنای 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 . بدھیهای احتمالی، تعهدات و سایر اطلاعات مالی، و

۲ . اطلاعات غیرمالی.

افشاء رویه‌های حسابداری

۷۴. موارد زیر باید در بخش اهم رویه‌های حسابداری یادداشتیای توضیحی تشریح شود :

الف. مبنای 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 مبنای یا مبانی اندازه‌گیری مورد استفاده در تهیه این صورتها (بهای تمام شده یا ارزش جاری) برای استفاده کنندگان مهم است. چنانچه در تهیه صورتهای مالی بیش از یک مبنای

استاندارد حسابداری شماره ۱

نحوه ارائه صورتهای مالی

اندازه‌گیری بکار گرفته شود (برای مثال در مواردی که برخی از داراییهای ثابت مشهود تجدید ارزیابی می‌شود) مشخص کردن آن دسته از داراییها و بدھیهایی که هر یک از مبانی اندازه‌گیری در مورد آنها بکار رفته است، کفايت می‌کند.

۷۶. افشاری یک رویه حسابداری، بستگی به این دارد که آیا افشاری آن به استفاده کنندگان جهت درک نحوه انعکاس معاملات و سایر رویدادها در عملکرد مالی و وضعیت مالی کمک می‌کند یا خیر. رویه‌های حسابداری که ممکن است واحد تجاری ارائه آنها را مد نظر قرار دهد، شامل موارد 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 تمام شده 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،

استاندارد حسابداری شماره ۱

نحوه ارائه صورتهای مالی

- ع . تسعیر ارز، و
- ف . کمکهای بلاعوض دولت.

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

۷۷. حتی اگر مبالغ منعکس شده در صورتهای مالی دوره جاری و دوره‌های قبل در رابطه با اعمال یک رویه حسابداری خاص فاقد اهمیت کافی باشد، ممکن است افشاری رویه حسابداری مربوط از اهمیت برخودار 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 می‌شود، لازم الاجراست.

مطابقت با استانداردهای بین‌المللی حسابداری

۸۰. با اجرای الزامات این استاندارد، مفاد استاندارد بین‌المللی حسابداری شماره ۱ با عنوان نحوه ارائه صورتهای مالی نیز رعایت می‌شود.

استاندارد حسابداری شماره ۱

نحوه ارائه صورتهای مالی

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 وجوده 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 نمونهتوازنامه

در تاریخ ۱۳۹۲۹ اسفند ماه ۱۳×۲

دارایهای جاری :	داداشت	بدهیها و حقوق صاحبان سهام	داداشت	دارایهای جاری
	۱۳×۱/۱۲/۲۹	۱۳×۲/۱۲/۲۹	۱۳×۱/۱۲/۲۹	۱۳×۲/۱۲/۲۹
	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال
بدهیهای جاری :				
.....	.....	حسابها و استناد پرداختنی تجاری	.....	موجودی نقد
.....	.....	سایر حسابها و استناد پرداختنی	.....	سرمایه‌گذاریهای کوتاهمدت
.....	.....	پیش دریافتها	.....	حسابها و استناد دریافتی تجاری
.....	.....	ذخیره مالیات	.....	سایر حسابها و استناد دریافتی
.....	.....	سود سهام پرداختنی	.....	موجودی مواد و کالا
.....	.....	تسهیلات مالی دریافتی	.....	سفارشات و پیش‌پرداختها
.....	.....	جمع بدھیهای جاری	.....	جمع دارایهای جاری
دارایهای غیرجاری :				
.....	.....	حسابها و استناد پرداختنی بلندمدت	.....	دارایهای ثابت مشهود
.....	.....	تسهیلات مالی دریافتی بلندمدت	.....	دارایهای نامشهود
.....	.....	ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان	.....	سرمایه‌گذاریهای بلندمدت
.....	.....	جمع بدھیهای غیرجاری	.....	سایر دارایها
جمع دارایهای غیرجاری		حقوق صاحبان سهام :	.....	.....
		سرمایه (xx سهم xx ریالی تمام پرداخت شده)		
		اندوخته قانونی		
		سایر اندوخته‌ها		
		سود (زيان) ابلاسته		
		جمع حقوق صاحبان سهام		
		جمع بدھیها و حقوق صاحبان سهام	.....	جمع دارایها

داداشتهای توضیحی ... تا ... مندرج در صفحات ... تا ...، جزء لاینفک صورتهای مالی است.

پیوست

استاندارد حسابداری شماره ۱

تحویه ارائه صورتهای مالی

شرکت سهامی عام نمونه

صورت سود و زیان

برای سال مالی منتهی به ۲۹ اسفندماه ۱۳×۲

سال ۱۳×۱	سال ۱۳×۲	یادداشت
میلیون ریال	میلیون ریال	فروش خالص / درآمد حاصل از ارائه خدمات
.....	.....	کسر می‌شود :
(.....)	(.....)	بهای تمام‌شده کالای فروش‌رفته / خدمات ارائه شده
.....	.....	سود (زیان) ناخالص
(.....)	(.....)	کسر می‌شود :
.....	.....	هزینه‌های فروش، اداری و عمومی
(.....)	(.....)	خالص سایر درآمدها و هزینه‌های عملیاتی
.....	.....	سود (زیان) عملیاتی
.....	.....	اضافه (کسر) می‌شود :
(.....)	(.....)	هزینه‌های مالی
.....	.....	خالص سایر درآمدها و هزینه‌های غیرعملیاتی
.....	.....	سود (زیان) قبل از مالیات
(.....)	(.....)	مالیات بردرآمد
.....	.....	سود (زیان) خالص

گوشه حساب سود (زیان) انباشته

.....	.....	سود (زیان) خالص
.....	.....	سود (زیان) انباشته در ابتدای سال
.....	.....	تعدیلات سنواتی
.....	.....	سود (زیان) انباشته در ابتدای سال - تعدیل شده
.....	.....	سود قابل تخصیص
.....	.....	تخصیص سود :
(.....)	(.....)	اندوخته قانونی
(.....)	(.....)	سایر اندوخته‌ها
(.....)	(.....)	سود سهام پرداختنی
(.....)	(.....)	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.

