

## پیش نویس



سازمان حسابرسی

### استاندارد حسابداری ۱

#### ارائه صورتهای مالی

(تجدیدنظر شده ۱۳۹۵)

کمیته تدوین استانداردهای حسابداری، براساس استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی و با تشکیل جلسات متعدد، پیش‌نویس استاندارد "ارائه صورتهای مالی" را تدوین کرده است. انتشار استاندارد به صورت پیش‌نویس با هدف کسب نظرات و پیشنهادات افراد ذینفع و ذی‌علاقه در جامعه صورت می‌گیرد و از ضروریات افزایش کیفیت استانداردهای حسابداری است و نقش تعیین‌کننده‌ای بر جهت‌گیری و سیاستهای اساسی تدوین استانداردهای حسابداری دارد.

کمیته تدوین استانداردهای حسابداری از تمام افراد صاحب‌نظر تقاضا دارد که ضمن مطالعه دقیق پیش‌نویس استاندارد، پیشنهادات خود را حداکثر تا پایان آذر ۱۳۹۵ برای مدیریت تدوین استانداردها (به آدرس: تهران، خیابان بیهقی، نبش خیابان ۱۲، پلاک ۱۲ یا پایگاه اطلاع‌رسانی سازمان حسابرسی ([www.audit.org.ir](http://www.audit.org.ir)))، ارسال فرمایند.

**کمیته تدوین استانداردهای حسابداری**

**استاندارد حسابداری ۱**  
**ارائه صورتهای مالی**

# استاندارد حسابداری ۱

## ارائه صورتهای مالی

### فهرست مندرجات

شماره بند	
۱	• هدف
۲ - ۶	• دامنه کاربرد
۷	• تعاریف
۸ - ۴۶	• صورتهای مالی
۸	- هدف صورتهای مالی
۹ - ۱۲	- مجموعه کامل صورتهای مالی
۱۳ - ۴۶	- ویژگیهای عمومی
۱۳ - ۲۲	ارائه منصفانه و رعایت استانداردهای حسابداری
۲۳ - ۲۴	تداوم فعالیت
۲۵ - ۲۶	مبنای تعهدی حسابداری
۲۷ - ۲۹	اهمیت و تجمیع
۳۰ - ۳۳	تهاتر
۳۴	تناوب گزارشگری
۳۵ - ۴۴	اطلاعات مقایسه‌ای
۴۵ - ۴۶	ثبات رویه در نحوه ارائه
۴۷ - ۱۳۷	• ساختار و محتوا
۴۷ - ۴۸	- مقدمه
۴۹ - ۵۳	- تشخیص صورتهای مالی
۵۴ - ۸۰	- صورت وضعیت مالی
۵۴ - ۵۹	اطلاعات قابل ارائه در صورت وضعیت مالی
۶۰ - ۶۵	تفکیک اقلام به جاری و غیرجاری
۶۶ - ۶۸	داراییهای جاری

# استاندارد حسابداری ۱

## ارائه صورتهای مالی

### فهرست مندرجات

شماره بند	
۶۹ - ۷۶	بدهیهای جاری
۷۷ - ۸۰	اطلاعات قابل ارائه در صورت وضعیت مالی یا در یادداشتهای توضیحی
۸۱ - ۸۳	- صورت سود و زیان
۸۱	اطلاعات قابل ارائه در صورت سود و زیان
۸۲ - ۸۳	سود و زیان دوره
۸۴ - ۱۰۴	- صورت سود و زیان جامع
۸۴ - ۹۵	اطلاعات قابل ارائه در صورت سود و زیان جامع
۹۶ - ۱۰۴	اطلاعات قابل ارائه در صورت سود و زیان، صورت سود و زیان جامع یا در یادداشتهای توضیحی
۱۰۵ - ۱۱۰	- صورت تغییرات در حقوق مالکانه
۱۰۵ - ۱۱۰	اطلاعات قابل ارائه در صورت تغییرات در حقوق مالکانه
۱۱۱	- صورت جریانهای نقدی
۱۱۲ - ۱۳۷	- یادداشتهای توضیحی
۱۱۲ - ۱۱۶	ساختار
۱۱۷ - ۱۲۳	افشای رویه‌های حسابداری
۱۲۴ - ۱۳۲	منابع عدم اطمینان برآوردها
۱۳۳ - ۱۳۵	سرمایه
۱۳۶ - ۱۳۷	سایر موارد افشا

## استاندارد حسابداری ۱ ارائه صورتهای مالی

### هدف

۱. این استاندارد، مبنای ارائه صورتهای مالی با مقاصد عمومی را مقرر می‌کند تا از قابل مقایسه بودن آن با صورتهای مالی دوره‌های قبل واحد تجاری و نیز با صورتهای مالی سایر واحدهای تجاری اطمینان حاصل شود. این استاندارد، الزامات کلی درباره ارائه صورتهای مالی، رهنمودهایی درباره ساختار و حداقل الزامات مربوط به محتوای آنها را تعیین می‌کند.

### دامنه کاربرد

۲. واحد تجاری باید این استاندارد را در تهیه و ارائه صورتهای مالی با مقاصد عمومی بر اساس استانداردهای حسابداری بکار گیرد.

۳. سایر استانداردهای حسابداری، الزامات شناخت، اندازه‌گیری و افشای معاملات و سایر رویدادهای خاص را تعیین می‌کند.

۴. این استاندارد در مورد ساختار و محتوای صورتهای مالی میان‌دوره‌ای فشرده که طبق استاندارد حسابداری ۲۲ [گزارشگری مالی میان‌دوره‌ای](#) تهیه می‌شود، کاربرد ندارد. با وجود این، بندهای ۱۳ تا ۳۳ درباره این‌گونه صورتهای مالی کاربرد دارد. این استاندارد بطور یکسان برای تمام واحدهای تجاری، کاربرد دارد.

۵. در این استاندارد از اصطلاحاتی استفاده می‌شود که برای واحدهای انتفاعی، از جمله واحدهای تجاری بخش عمومی مناسب است. چنانچه واحدهایی با فعالیتهای غیرانتفاعی در بخش خصوصی یا بخش عمومی این استاندارد را بکار گیرند، ممکن است تغییراتی در عناوین صورتهای مالی و برخی اقلام اصلی مندرج در آنها ضرورت یابد.

۶. همچنین، در واحدهای تجاری که فاقد حقوق مالکانه می‌باشند (مانند برخی صندوقهای مشترک سرمایه‌گذاری) و واحدهای تجاری که سهام سرمایه آنها حقوق مالکانه نیست (مانند برخی واحدهای تعاونی)، ممکن است تغییراتی برای ارائه حقوق اعضا یا دارندگان واحدهای سرمایه‌گذاری، در صورتهای مالی ضرورت یابد.

## استاندارد حسابداری ۱ ارائه صورتهای مالی

### تعاریف

۷. در این استاندارد، اصطلاحات زیر با معانی مشخص استفاده شده است:

**صورتهای مالی با مقاصد عمومی** (که از این پس "صورتهای مالی" نامیده می‌شود)، صورتهای مالی است که هدف آن تأمین نیازهای استفاده‌کنندگانی است که در موقعیتی قرار ندارند که واحد تجاری را ملزم کنند گزارشهایی مطابق با نیازهای اطلاعاتی خاص آنها تهیه کند.

**غیرعملی** بکارگیری یک الزام در صورتی غیرعملی است که واحد تجاری پس از هرگونه تلاش معقول، نتواند آن را بکار گیرد.

**بااهمیت** موارد عدم ارائه یا ارائه نادرست اقلام در صورتی بااهمیت است که بتواند به تنهایی یا در مجموع، بر تصمیمات اقتصادی استفاده‌کنندگان که بر اساس صورتهای مالی اتخاذ می‌شود، تأثیر بگذارد. اهمیت به اندازه و ماهیت عدم ارائه یا ارائه نادرست بستگی دارد که با توجه به شرایط محیطی در مورد آن قضاوت می‌شود. اندازه یا ماهیت یک قلم، یا ترکیب هر دو، می‌تواند عامل تعیین‌کننده باشد.

ارزیابی این موضوع که آیا عدم ارائه یا ارائه نادرست می‌تواند بر تصمیمات اقتصادی استفاده‌کنندگان تأثیرگذار و در نتیجه بااهمیت باشد، مستلزم در نظر گرفتن ویژگیهای استفاده‌کنندگان است. طبق **مفاهیم نظری گزارشگری مالی**، "فرض می‌شود که استفاده‌کنندگان، درباره فعالیتهای تجاری و اقتصادی و حسابداری آگاهی معقولی دارند و مایلند با تلاش منطقی، اطلاعات را مطالعه کنند." بنابراین، این ارزیابی مستلزم در نظر گرفتن این است که چگونه به نحو معقولی می‌توان انتظار داشت که تصمیم‌گیرهای اقتصادی استفاده‌کنندگانی با این ویژگیها، تحت تأثیر قرار گیرد.

**یادداشتهای تفضیمی** شامل اطلاعاتی است افزون بر آنچه در صورت وضعیت مالی، صورت سود و زیان، صورت سود و زیان جامع، صورت تغییرات در حقوق مالکانه و صورت جریانهای نقدی ارائه شده است. این یادداشتهای، اطلاعات توضیحی یا جزئیات اقلام ارائه شده در صورتهای مالی و اطلاعاتی در مورد اقلامی که واجد شرایط لازم برای شناسایی در صورتهای مالی نیست، ارائه می‌دهد.

## استاندارد حسابداری ۱ ارائه صورتهای مالی

سایر اقلام سود و زیان جامع در برگیرنده اقلامی از درآمدها و هزینه‌ها (شامل تعدیلات تجدید طبقه‌بندی) است که سایر استانداردهای حسابداری، شناسایی آنها را در صورت سود و زیان، الزامی یا مجاز نکرده باشد.

اجزای سایر اقلام سود و زیان جامع، شامل موارد زیر است:

الف. تغییرات در مازاد تجدید ارزیابی (به استاندارد حسابداری ۱۱ **داراییهای ثابت مشهود** و استاندارد حسابداری ۱۷ **داراییهای نامشهود** مراجعه شود)؛

ب. تجدید اندازه‌گیری طرحهای با مزایای معین (به استاندارد حسابداری ۳۳ **مزایای بازنشستگی کارکنان** مراجعه شود)؛

پ. سود و زیان ناشی از تسعیر صورتهای مالی عملیات خارجی (به استاندارد حسابداری ۱۶ **آثار تغییر در نرخ ارز** مراجعه شود)؛

مالکان دارندگان ابزارهایی هستند که به عنوان حقوق مالکانه طبقه‌بندی شده است.

تعدیلات تجدید طبقه‌بندی مبالغی است که در دوره جاری یا دوره‌های قبل، در سایر اقلام سود و زیان جامع شناسایی شده است و در دوره جاری، به صورت سود و زیان منتقل می‌شود.

مجموع سود و زیان جامع تغییر در حقوق مالکانه طی دوره در نتیجه معاملات و سایر رویدادها، به جز تغییرات ناشی از معامله با مالکان به عنوان مالک است.

مجموع سود و زیان جامع، متشکل از تمام اجزای "صورت سود و زیان" و "سایر اقلام سود و زیان جامع" است.

### صورتهای مالی

#### هدف صورتهای مالی

۸. صورتهای مالی، ارائه ساختاریافته وضعیت مالی و عملکرد مالی واحد تجاری است. هدف صورتهای مالی، ارائه اطلاعاتی درباره وضعیت مالی، عملکرد مالی و جریانهای نقدی واحد تجاری است که برای تصمیم‌گیربهای اقتصادی طیف گسترده‌ای از استفاده‌کنندگان مفید باشد.

## استاندارد حسابداری ۱ ارائه صورتهای مالی

همچنین، صورتهای مالی نتایج مباشرت مدیریت نسبت به منابعی که به آن سپرده شده است را نشان می‌دهد. برای دستیابی به این هدف، صورتهای مالی اطلاعات زیر را درباره واحد تجاری ارائه می‌کند:

الف. داراییها؛

ب. بدهیها؛

پ. حقوق مالکانه؛

ت. درآمدها و هزینه‌ها، شامل سودها و زیانها؛

ث. آورده مالکان و توزیع منابع بین آنها به عنوان مالک؛ و

ج. جریانهای نقدی.

این اطلاعات، همراه با سایر اطلاعات مندرج در یادداشتهای توضیحی، به استفاده‌کنندگان صورتهای مالی برای پیش‌بینی جریانهای نقدی واحد تجاری در آینده، به ویژه زمانبندی و قطعیت آنها، کمک می‌کند.

### مجموعه کامل صورتهای مالی

۹. مجموعه کامل صورتهای مالی شامل موارد زیر است:

الف. صورت وضعیت مالی به تاریخ پایان دوره؛

ب. صورت سود و زیان برای دوره؛

پ. صورت سود و زیان جامع برای دوره؛

ت. صورت تغییرات در حقوق مالکانه برای دوره؛

ث. صورت جریانهای نقدی برای دوره،

ج. یادداشتهای توضیحی، شامل خلاصه اهم رویه‌های حسابداری و سایر اطلاعات توضیحی؛ و



## استاندارد حسابداری ۱ ارائه صورتهای مالی

چ . صورت وضعیت مالی به تاریخ ابتدای دوره قبل، چنانچه واحد تجاری یک رویه حسابداری را با تسری به گذشته بکار گیرد یا اقلام صورتهای مالی را با تسری به گذشته تجدید ارائه نماید، یا اقلام صورتهای مالی را طبق بندهای ۳۸ و ۳۹ تجدید طبقه بندی کند.

۱۰ . واحد تجاری باید در مجموعه کامل صورتهای مالی، تمام صورتهای مالی را با اهمیت یکسان ارائه کند.

۱۱ . بسیاری از واحدهای تجاری، خارج از صورتهای مالی، بررسیهای مالی مدیریت را ارائه می کنند که در آن، ویژگیهای اصلی عملکرد مالی و وضعیت مالی واحد تجاری و عدم اطمینانهای عمده پیش روی واحد تجاری، توصیف می شود. این گزارش می تواند شامل بررسی موارد زیر باشد:

الف . عوامل اصلی و اثرگذار تعیین کننده عملکرد مالی، شامل تغییرات در محیط فعالیت واحد تجاری، واکنش واحد تجاری به این تغییرات و آثار آنها، و خط مشی سرمایه گذاری واحد تجاری برای حفظ و بهبود عملکرد مالی، از جمله خط مشی تقسیم سود؛

ب . منابع تأمین مالی واحد تجاری و نسبت مورد انتظار بدهیها به حقوق مالکانه؛ و

پ . منابع واحد تجاری که طبق استانداردهای حسابداری، در صورت وضعیت مالی شناسایی نمی شود.

۱۲ . برخی واحدهای تجاری، خارج از صورتهای مالی، گزارشها و صورتهایی از قبیل گزارشهای زیست محیطی نیز ارائه می کنند، به خصوص در صنایعی که عوامل زیست محیطی، از اهمیت برخوردار است. گزارشها و صورتهایی که خارج از صورتهای مالی ارائه می شود در دامنه کاربرد استانداردهای حسابداری قرار نمی گیرد.

ویژگیهای عمومی

## استاندارد حسابداری ۱ ارائه صورتهای مالی

ارائه منصفانه و رعایت استانداردهای حسابداری

۱۳. صورتهای مالی باید وضعیت مالی، عملکرد مالی و جریانهای نقدی واحد تجاری را به طور منصفانه ارائه کند. ارائه منصفانه مستلزم بیان صادقانه آثار معاملات، سایر رویدادها و شرایط طبق تعاریف و معیارهای شناخت داراییها، بدهیها، درآمدها و هزینههای مندرج در مفاهیم نظری گزارشگری مالی است. فرض بر این است بکارگیری استانداردهای حسابداری، و در صورت لزوم افشای اطلاعات بیشتر، منجر به ارائه منصفانه صورتهای مالی می شود.

۱۴. واحد تجاری که صورتهای مالی آن طبق استانداردهای حسابداری تهیه می شود، باید با عبارتی صریح و بی قید و شرط، این مطابقت را در یادداشتهای توضیحی بیان کند. واحد تجاری نباید در صورتهای مالی اظهار نماید که صورتهای مالی طبق استانداردهای حسابداری است، مگر اینکه این صورتهای مالی تمام الزامات استانداردهای حسابداری مطابقت داشته باشد.

۱۵. تقریباً در تمام شرایط، واحد تجاری با رعایت استانداردهای حسابداری مربوط، به ارائه منصفانه دست می یابد. علاوه بر این، ارائه منصفانه واحد تجاری را ملزم می کند که:

الف. رویه های حسابداری را طبق استاندارد حسابداری ۳۴ (رویه های حسابداری، تغییر در برآوردهای حسابداری و اشتباهات، انتخاب و اعمال نماید. استاندارد حسابداری ۳۴، سلسله مراتب رهنمودهای معتبر را تعیین می کند که مدیریت در نبود استاندارد حسابداری که بطور مشخص برای یک قلم کاربرد دارد، مورد توجه قرار می دهد.

ب. اطلاعات، از جمله رویه های حسابداری، را به گونه ای ارائه کند که مربوط، قابل اتکا، قابل مقایسه و قابل فهم باشد.

پ. در مواردی که رعایت الزامات خاصی از استانداردهای حسابداری برای بهبود درک استفاده کنندگان صورتهای مالی از تأثیر معاملات خاص، سایر رویدادها و شرایط، بر وضعیت مالی و عملکرد مالی واحد تجاری کافی نباشد، اطلاعات بیشتری را افشا کند.

۱۶. واحد تجاری نمی تواند بکارگیری رویه های نامناسب حسابداری را با افشای رویه های حسابداری استفاده شده یا از طریق توصیف در یادداشتهای توضیحی جبران کند.

## استاندارد حسابداری ۱ ارائه صورتهای مالی

۱۷. در شرایط بسیار نادر، که مدیریت به این نتیجه می‌رسد که رعایت یک الزام از یک استاندارد حسابداری، آنقدر گمراه‌کننده است که با هدف صورتهای مالی، مندرج در مفاهیم نظری گزارشگری مالی، ناسازگار است، انحراف واحد تجاری از آن الزام، به شیوه تعیین‌شده در بند ۱۸، الزامی است، به شرط آنکه مقررات مربوط، چنین انحرافی را الزامی کند یا مانع آن نشود.
۱۸. در صورت انحراف واحد تجاری طبق بند ۱۷، موارد زیر باید افشا شود:
- الف. اینکه مدیریت به این نتیجه رسیده است که صورتهای مالی، وضعیت مالی، عملکرد مالی و جریانهای نقدی واحد تجاری را به طور منصفانه ارائه می‌کند؛
- ب. اینکه واحد تجاری، به استثنای انحراف از یک الزام خاص جهت دستیابی به ارائه منصفانه، استانداردهای حسابداری مربوط را رعایت کرده است.
- پ. عنوان استاندارد حسابداری که واحد تجاری از آن منحرف شده است، ماهیت انحراف، شامل نحوه عمل حسابداری مقرر در آن استاندارد، دلیل اینکه چرا در آن شرایط آن نحوه عمل آنقدر گمراه‌کننده است که با هدف صورتهای مالی، مندرج در مفاهیم نظری گزارشگری مالی، ناسازگار می‌باشد و نحوه عمل حسابداری استفاده‌شده؛ و
- ت. در هر یک از دوره‌های ارائه شده، اثر مالی انحراف بر هر یک از اقلام صورتهای مالی با فرض رعایت الزام استاندارد حسابداری مربوط.
۱۹. چنانچه واحد تجاری در یکی از دوره‌های گذشته، از الزامات یک استاندارد حسابداری منحرف شده باشد و آن انحراف بر مبالغ شناسایی‌شده در صورتهای مالی دوره جاری مؤثر باشد، باید موارد تعیین‌شده در بند ۱۸ (پ) و (ت) را افشا کند.
۲۰. برای مثال، بند ۱۹ زمانی کاربرد دارد که در یکی از دوره‌های گذشته، واحد تجاری از یک الزام مندرج در یک استاندارد حسابداری برای اندازه‌گیری داراییها یا بدهیها، منحرف شده باشد و آن انحراف، اندازه‌گیری تغییر در داراییها و بدهیهای شناسایی‌شده در صورتهای مالی دوره جاری را تحت تأثیر قرار دهد.
۲۱. در شرایط بسیار نادر، که مدیریت واحد تجاری به این نتیجه می‌رسد که رعایت یک الزام از یک استاندارد حسابداری، آنقدر گمراه‌کننده است که با هدف صورتهای مالی مندرج در مفاهیم

## استاندارد حسابداری ۱ ارائه صورتهای مالی

نظری گزارشگری مالی ناسازگار می باشد، اما مقررات مربوط، انحراف از این الزام را منع می کند، واحد تجاری باید تا حد ممکن، جنبه های گمراه کننده متصور از رعایت آن الزام را با افشای موارد زیر کاهش دهد:

الف. عنوان استاندارد حسابداری مورد نظر، ماهیت الزام و دلیل اینکه چرا مدیریت به این نتیجه رسیده است که رعایت آن الزام آنقدر گمراه کننده است که با هدف صورتهای مالی مندرج در مفاهیم نظری گزارشگری مالی ناسازگار است؛ و

ب. در هر یک از دوره های ارائه شده، تعدیلات اقلامی از صورتهای مالی که از نظر مدیریت برای دستیابی به ارائه منصفانه ضروری است.

۲۲. به منظور رعایت بندهای ۱۷ تا ۲۱، یک قلم از اطلاعات، زمانی با هدف صورتهای مالی ناسازگار خواهد بود که به طور صادقانه معرف معاملات، سایر رویدادها و شرایطی نباشد که مدعی بیان آن است یا به گونه ای معقول انتظار می رود بیان کند، و در نتیجه بتواند تصمیمات اقتصادی استفاده کنندگان صورتهای مالی را تحت تأثیر قرار دهد. مدیریت برای ارزیابی این موضوع که آیا رعایت الزام خاص در یک استاندارد حسابداری، آنقدر گمراه کننده است که با هدف صورتهای مالی مندرج در مفاهیم نظری گزارشگری مالی ناسازگار باشد، موارد زیر را مورد توجه قرار می دهد:

الف. دلایل عدم دستیابی به هدف صورتهای مالی در شرایط خاص؛ و

ب. تفاوت شرایط واحد تجاری با شرایط سایر واحدهای تجاری که آن الزام را رعایت می کنند. اگر سایر واحدهای تجاری در شرایط مشابه، آن الزام را رعایت می کنند، این فرض قابل رد وجود دارد که رعایت آن الزام توسط واحد تجاری آنقدر گمراه کننده نیست که با هدف صورتهای مالی مندرج در مفاهیم نظری گزارشگری مالی ناسازگار باشد.

تداوم فعالیت

۲۳. مدیریت در زمان تهیه صورتهای مالی، باید توانایی واحد تجاری را برای تداوم فعالیت ارزیابی کند. واحد تجاری باید صورتهای مالی را بر مبنای تداوم فعالیت تهیه کند، مگر اینکه مدیریت قصد انحلال واحد تجاری یا توقف عملیات را داشته باشد یا گزینه واقع بینانه دیگری نداشته

## استاندارد حسابداری ۱ ارائه صورتهای مالی

باشد. زمانی که مدیریت در ارزیابیهای خود، از عدم اطمینان بااهمیت در ارتباط با رویدادها و شرایطی آگاه است که ممکن است نسبت به توانایی تداوم فعالیت واحد تجاری، تردید اساسی ایجاد کند، واحد تجاری باید این عدم اطمینان را افشا کند. هنگامی که واحد تجاری صورتهای مالی را بر مبنای تداوم فعالیت تهیه نمی‌کند، باید این واقعیت را همراه با مبنای تهیه صورتهای مالی و دلایل عدم تداوم فعالیت واحد تجاری، افشا کند.

۲۴. مدیریت برای ارزیابی مناسب بودن فرض تداوم فعالیت، تمام اطلاعات در دسترس درباره حداقل دوازده ماه آینده پس از پایان دوره گزارشگری، و نه محدود به آن، را در نظر می‌گیرد. میزان بررسی این اطلاعات، به واقعیتهای مربوط به هر مورد بستگی دارد. در مواردی که واحد تجاری سابقه عملیات سودآور و دسترسی آسان به منابع مالی داشته باشد، ممکن است بدون تجزیه و تحلیل تفصیلی به این نتیجه برسد که حسابداری بر مبنای تداوم فعالیت مناسب است. در سایر موارد، مدیریت برای قانع شدن نسبت به مناسب بودن مبنای تداوم فعالیت، ممکن است نیاز به بررسی طیف گسترده‌ای از عوامل مربوط به سودآوری جاری و مورد انتظار، جدول زمانبندی پرداخت بدهیها و منابع بالقوه جایگزین تأمین مالی داشته باشد.

### مبنای تعهدی حسابداری

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

۲۶. واحد تجاری هنگام استفاده از مبنای تعهدی حسابداری، اقلامی را به عنوان دارایی، بدهی، حقوق مالکانه، درآمد و هزینه (عناصر صورتهای مالی) شناسایی می‌کند که تعاریف و معیارهای شناخت آن عناصر طبق مفاهیم نظری گزارشگری مالی احراز شده باشد.

### اهمیت و تجمیع

۲۷. واحد تجاری باید هر طبقه بااهمیت از اقلام مشابه را به طور جداگانه ارائه کند. واحد تجاری باید اقلامی را که ماهیت یا کارکرد مشابه ندارند، به طور جداگانه ارائه کند مگر آنکه این اقلام بی‌اهمیت باشند.

۲۸. صورتهای مالی، نتیجه پردازش تعداد زیادی از معاملات یا سایر رویدادها است که بر اساس ماهیت یا کارکرد، در طبقاتی تجمیع می‌شود. آخرین مرحله از فرآیند تجمیع و طبقه‌بندی، ارائه اطلاعات فشرده و طبقه‌بندی شده‌ای است که اقلام اصلی صورتهای مالی را تشکیل می‌دهد.

## استاندارد حسابداری ۱ ارائه صورتهای مالی

اگر یک قلم اصلی به تنهایی بااهمیت نباشد، با اقلام دیگر در متن صورتهای مالی یا یادداشتهای توضیحی تجمیع می شود. اگر اهمیت یک قلم آنقدر نباشد که ارائه جداگانه آن را در صورتهای مالی توجیه کند، ممکن است افشای جداگانه آن را در یادداشتهای توضیحی توجیه پذیر نماید.

۲۹. واحد تجاری در صورتی باید اطلاعات الزامی طبق استانداردهای حسابداری را افشا کند که آن اطلاعات بااهمیت باشد.

تهاتر

۳۰. واحد تجاری نباید داراییها و بدهیها یا درآمدها و هزینهها را تهاتر کند، مگر اینکه در یکی از استانداردهای حسابداری، تهاتر آنها الزامی یا مجاز شده باشد.

۳۱. واحد تجاری داراییها و بدهیها، و درآمدها و هزینهها را جداگانه گزارش می کند. تهاتر در صورت سود و زیان، صورت سود و زیان جامع یا صورت وضعیت مالی، موجب کاهش توانایی درک استفاده کنندگان از معاملات انجام شده، سایر رویدادها و شرایط و ارزیابی جریانهای نقدی آتی واحد تجاری می شود، به استثنای مواردی که تهاتر، محتوای معامله یا رویدادی دیگر را منعکس می کند. اندازه گیری داراییها پس از کسر اقلام کاهنده ارزش- برای مثال، ذخیره نابایی موجودیها و ذخیره مطالبات مشکوک الوصول دریافتیها- تهاتر محسوب نمی شود.

۳۲. استاندارد حسابداری ۳ درآمد عملیاتی، درآمد عملیاتی را تعریف می کند و واحد تجاری را ملزم می نماید درآمد را به ارزش منصفانه مابه ازای دریافتی یا دریافتی با احتساب هرگونه تخفیف تجاری و تخفیف مقداری اعطایی اندازه گیری کند. واحد تجاری در روال فعالیتهای عادی خود معاملات دیگری انجام می دهد که درآمد عملیاتی ایجاد نمی کند، اما همراه با انجام فعالیتهای اصلی مولد درآمد عملیاتی، انجام می شود. واحد تجاری نتایج این گونه معاملات را با تهاتر درآمدها و هزینههای مربوط ناشی از آن معاملات ارائه می کند، به شرط آنکه این نحوه ارائه، نشان دهنده محتوای معامله یا رویدادی دیگر باشد. برای مثال:

## استاندارد حسابداری ۱ ارائه صورتهای مالی

الف. واحد تجاری، سود و زیان حاصل از واگذاری داراییهای غیرجاری، مانند سرمایه‌گذاریها و داراییهای عملیاتی را از طریق کسر نمودن مبلغ دفتری دارایی و هزینه‌های فروش مربوط از عواید واگذاری دارایی ارائه می‌کند؛ و

ب. واحد تجاری ممکن است مخارج مرتبط با ذخایر شناسایی شده طبق استاندارد حسابداری ۴ **ذخایر، بدهیهای احتمالی و داراییهای احتمالی** که بر اساس توافق قراردادی با اشخاص ثالث (برای مثال، ضمانت‌نامه) تسویه می‌شود را با پرداختهای شخص ثالث تهاتر کند.

۳۳. افزون بر این، واحد تجاری سودها و زیانهای گروهی از معاملات مشابه، برای مثال، سودها و زیانهای تسعیر ارز یا سودها و زیانهای حاصل از ابزارهای مالی نگهداری شده برای مبادله را به صورت خالص ارائه می‌کند. با وجود این، چنانچه این سودها و زیانها بااهمیت باشد، واحد تجاری آنها را به طور جداگانه ارائه می‌کند.

### تناوب گزارشگری

۳۴. واحد تجاری باید مجموعه کامل صورتهای مالی (شامل اطلاعات مقایسه‌ای) را حداقل به طور سالانه ارائه کند. زمانی که واحد تجاری پایان دوره گزارشگری خود را تغییر می‌دهد و صورتهای مالی را برای دوره‌ای طولانی‌تر یا کوتاهتر از یکسال ارائه می‌کند، باید افزون بر دوره تحت پوشش صورتهای مالی، موارد زیر را افشا کند:

الف. دلیل استفاده از دوره طولانی‌تر یا کوتاهتر؛ و

ب. این واقعیت که مبالغ ارائه‌شده در صورتهای مالی به طور کامل قابل مقایسه نیستند.

### اطلاعات مقایسه‌ای

#### حداقل اطلاعات مقایسه‌ای

۳۵. واحد تجاری باید اطلاعات مقایسه‌ای دوره گذشته را برای تمام مبالغ گزارش شده در صورتهای مالی دوره جاری ارائه کند، مگر در مواردی که استانداردهای حسابداری، روش دیگری را مجاز یا الزامی کرده باشد. واحد تجاری در صورتی باید اطلاعات مقایسه‌ای مربوط به اطلاعات تشریحی و توضیحی را افشا کند که برای درک صورتهای مالی دوره جاری مربوط باشد.

## استاندارد حسابداری ۱ ارائه صورتهای مالی

۳۶. واحد تجاری باید، حداقل، دو صورت وضعیت مالی، دو صورت سود و زیان، دو صورت سود و زیان جامع، دو صورت جریانهای نقدی و دو صورت تغییرات در حقوق مالکانه، و یادداشتهای توضیحی مربوط را ارائه نماید.

۳۷. در برخی موارد، اطلاعات تشریحی ارائه شده در صورتهای مالی دوره(های) قبل، در دوره جاری همچنان مربوط تلقی می شود. برای مثال، واحد تجاری جزئیات دعاوی حقوقی، نتایجی که در پایان دوره قبل نامعلوم بود و اکنون حل شده است را در دوره جاری افشا می کند. ممکن است استفاده کنندگان، از افشای اطلاعات درباره اینکه در پایان دوره قبل عدم اطمینان وجود داشته و از افشای اطلاعات درباره گامهایی که طی دوره برای رفع این عدم اطمینان برداشته شده است، منتفع شوند.

۳۸. واحد تجاری در صورتی باید علاوه بر حداقل صورتهای مالی مقایسه ای مقرر در بند ۳۶، سومین صورت وضعیت مالی را به تاریخ ابتدای دوره قبل ارائه کند که:

الف. یک رویه حسابداری را با تسری به گذشته بکار گیرد، اقلامی از صورتهای مالی را با تسری به گذشته تجدید ارائه نماید یا اقلامی در صورتهای مالی را تجدید طبقه بندی کند؛ و

ب. بکارگیری رویه حسابداری با تسری به گذشته، تجدید ارائه با تسری به گذشته یا تجدید طبقه بندی، بر اطلاعات مندرج در صورت وضعیت مالی در ابتدای دوره قبل، اثر بااهمیتی داشته باشد.

۳۹. در شرایط توصیف شده در بند ۳۸، واحد تجاری باید سه صورت وضعیت مالی به تاریخهای زیر ارائه کند:

الف. پایان دوره جاری؛

ب. پایان دوره قبل؛ و

پ. ابتدای دوره قبل.



## استاندارد حسابداری ۱ ارائه صورتهای مالی

۴۰. هرگاه واحد تجاری، طبق بند ۳۸، ملزم به ارائه صورت وضعیت مالی به تاریخ ابتدای دوره قبل باشد، باید اطلاعات مقرر در بندهای ۴۱ تا ۴۴ و استاندارد حسابداری ۳۴ را ارائه کند. اما نیازی به ارائه یادداشتهای توضیحی مربوط به صورت وضعیت مالی به تاریخ ابتدای دوره قبل، نیست.

۴۱. چنانچه واحد تجاری، ارائه یا طبقه‌بندی اقلام را در صورتهای مالی تغییر دهد، مبالغ مقایسه‌ای نیز باید تجدید طبقه‌بندی شود، مگر اینکه تجدید طبقه‌بندی غیرعملی باشد. هنگامی که واحد تجاری مبالغ مقایسه‌ای را تجدید طبقه‌بندی می‌کند، موارد زیر، از جمله به تاریخ ابتدای دوره قبل، باید افشا شود:

الف. ماهیت تجدید طبقه‌بندی؛

ب. مبلغ هر قلم یا هر طبقه از اقلام که تجدید طبقه‌بندی می‌شود؛ و

پ. دلیل تجدید طبقه‌بندی.

۴۲. هنگامی که تجدید طبقه‌بندی مبالغ مقایسه‌ای غیرعملی باشد، واحد تجاری موارد زیر را باید افشا کند:

الف. دلیل عدم تجدید طبقه‌بندی آن مبالغ؛ و

ب. ماهیت تعدیلات، اگر تجدید طبقه‌بندی مبالغ انجام می‌شد.

۴۳. افزایش قابلیت مقایسه بین دوره‌ای اطلاعات، به ویژه با ایجاد امکان ارزیابی روندها در اطلاعات مالی برای مقاصد پیش‌بینی، به استفاده‌کنندگان در تصمیم‌گیریهای اقتصادی کمک می‌کند. در برخی شرایط، تجدید طبقه‌بندی اطلاعات مقایسه‌ای مربوط به دوره خاصی در گذشته، به منظور قابلیت مقایسه با دوره جاری، غیرعملی است. برای مثال، ممکن است واحد تجاری در دوره(های) گذشته، داده‌ها را به گونه‌ای جمع‌آوری نکرده باشد که تجدید طبقه‌بندی امکانپذیر گردد و ممکن است تهیه مجدد اطلاعات غیرعملی باشد.

۴۴. استاندارد حسابداری ۳۴، تعدیلات الزامی در اطلاعات مقایسه‌ای، هنگام تغییر در رویه حسابداری یا اصلاح اشتباه توسط واحد تجاری را تعیین می‌کند.

## استاندارد حسابداری ۱ ارائه صورتهای مالی

ثبات رویه در نحوه ارائه

۴۵. واحد تجاری نباید ارائه و طبقه‌بندی اقلام مندرج در صورتهای مالی را از دوره‌ای به دوره دیگر تغییر دهد، مگر آنکه:

الف. در پی تغییر عمده ماهیت عملیات واحد تجاری یا بررسی صورتهای مالی آن، مناسب‌تر بودن نحوه دیگری از ارائه و طبقه‌بندی، با توجه به معیارهای انتخاب و بکارگیری رویه‌های حسابداری طبق استاندارد حسابداری ۳۴، واضح باشد؛ یا

ب. یکی از استانداردهای حسابداری، تغییر در ارائه را الزامی کند.

۴۶. برای مثال، تحصیل یا واگذاری عمده، یا بررسی ارائه صورتهای مالی، ممکن است ارائه صورتهای مالی به گونه‌ای متفاوت را ایجاب کند. برای آنکه قابلیت مقایسه مخدوش نشود، واحد تجاری فقط هنگامی ارائه صورتهای مالی را تغییر می‌دهد که ارائه جدید، برای استفاده‌کنندگان صورتهای مالی، اطلاعات قابل اتکا و مربوط‌تری را فراهم کند و تداوم ساختار تجدیدنظرشده محتمل باشد. هنگام اعمال چنین تغییراتی در ارائه، واحد تجاری اطلاعات مقایسه‌ای را طبق بندهای ۴۱ و ۴۲، تجدید طبقه‌بندی می‌کند.

### ساختار و محتوا

#### مقدمه

۴۷. این استاندارد، افشاهای خاص در صورت وضعیت مالی، صورت سود و زیان، صورت سود و زیان جامع، صورت تغییرات در حقوق مالکانه و همچنین افشای سایر اقلام اصلی در این صورتهای یا در یادداشتهای توضیحی را الزامی می‌نماید. استاندارد حسابداری ۲ صورت جریانهای نقدی، الزامات ارائه اطلاعات جریانهای نقدی را تعیین می‌کند.

۴۸. برخی مواقع، واژه «افشا» در این استاندارد، با مفهومی گسترده استفاده می‌شود و اقلام ارائه‌شده در صورتهای مالی را دربرمی‌گیرد. برخی موارد افشا نیز طبق سایر استانداردهای حسابداری الزامی شده است. به جز مواردی که در این استاندارد یا در سایر استانداردهای حسابداری، خلاف آن تصریح شده باشد، این گونه افشاها می‌تواند در صورتهای مالی انجام شود.

## استاندارد حسابداری ۱ ارائه صورتهای مالی

### تشخیص صورتهای مالی

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

۵۰. استانداردهای حسابداری فقط در مورد صورتهای مالی کاربرد دارد و لزوماً برای سایر اطلاعات ارائه‌شده در گزارش سالانه، اطلاعات ارائه‌شده به نهادهای نظارتی یا سایر گزارشها کاربرد ندارد. بنابراین، برای استفاده‌کنندگان اهمیت دارد که بتوانند اطلاعات تهیه‌شده طبق استانداردهای حسابداری را از سایر اطلاعاتی که می‌تواند برای آنها مفید باشد اما مشمول آن الزامات نیست، متمایز کنند.

۵۱. واحد تجاری باید هر یک از صورتهای مالی و یادداشتهای توضیحی را به وضوح مشخص کند. افزون بر این، واحد تجاری باید اطلاعات زیر را به‌گونه‌ای بارز منعکس کند و در صورت لزوم برای قابل فهم بودن اطلاعات ارائه‌شده، آن را تکرار نماید:

الف. نام واحد گزارشگر یا سایر شناسه‌ها و هرگونه تغییر در آن اطلاعات نسبت به دوره قبل؛

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

پ. تاریخ پایان دوره گزارشگری یا دوره تحت پوشش مجموعه صورتهای مالی و یادداشتهای توضیحی؛

ت. واحد پول گزارشگری، طبق تعریف استاندارد حسابداری ۱۶؛ و

ث. سطح گرد کردن مبالغ مندرج در صورتهای مالی.

۵۲. واحد تجاری با ارائه عناوین مناسب برای صفحات، صورتهای مالی، یادداشتهای توضیحی، ستونها و نظایر آن، الزامات بند ۵۱ را رعایت می‌کند. تعیین بهترین نحوه ارائه چنین اطلاعاتی، مستلزم قضاوت است. برای مثال، چنانچه واحد تجاری صورتهای مالی را به صورت الکترونیکی ارائه کند، ممکن است در مواردی، از صفحات جداگانه استفاده نشود؛ در این صورت، واحد تجاری برای اطمینان از قابل فهم بودن اطلاعات مندرج در صورتهای مالی، موارد بالا را ارائه می‌کند.

## استاندارد حسابداری ۱ ارائه صورتهای مالی

۵۳. واحد تجاری اغلب با ارائه اطلاعات بر حسب هزار یا میلیون ریال، قابلیت فهم صورتهای مالی را افزایش می‌دهد. این نحوه عمل، تا جایی قابل پذیرش است که واحد تجاری، سطح گرد کردن را افشا کند و اطلاعات بااهمیت را حذف نکند.

### صورت وضعیت مالی

اطلاعات قابل ارائه در صورت وضعیت مالی

۵۴. صورت وضعیت مالی باید حداقل شامل اقلام اصلی نشان‌دهنده مبالغ زیر باشد:

الف. داراییهای ثابت مشهود؛

ب. سرمایه‌گذاری در املاک؛

پ. داراییهای نامشهود،

ت. داراییهای مالی (به جز مبالغ مندرج در قسمتهای (ث)، (ح) و (خ))؛

ث. سرمایه‌گذاری‌هایی که حسابداری آنها به روش ارزش ویژه انجام شده است؛

ج. داراییهای زیستی؛

چ. موجودیها؛

ح. دریافتنی‌های تجاری و سایر دریافتنی‌ها؛

خ. موجودی نقد و معادل نقد؛

د. مجموع داراییهایی که طبق استاندارد حسابداری ۳۱ داراییهای غیرجاری نگهداری شده برای

فروش و عملیات متوقف شده، به عنوان نگهداری شده برای فروش طبقه‌بندی شده

است و داراییهای قرارگرفته در مجموعه واحد که طبق همان استاندارد به عنوان

نگهداری شده برای فروش طبقه‌بندی شده است؛

ذ. پرداختنی‌های تجاری و سایر پرداختنی‌ها؛

ر. ذخایر؛

ز. بدهیهای مالی (به جز مبالغ مندرج در قسمتهای (ذ) و (ر))؛

## استاندارد حسابداری ۱ ارائه صورتهای مالی

س . بدهیها و داراییهای مالیات جاری، طبق تعریف استاندارد حسابداری ۳۵ مالیات بر درآمد؛

ش . بدهیهای مالیات انتقالی و داراییهای مالیات انتقالی طبق تعریف استاندارد حسابداری ۳۵؛

ص . بدهیهای مجموعه واحد که طبق استاندارد حسابداری ۳۱، به عنوان نگهداری شده برای فروش طبقه بندی شده است؛

ض . منافع فاقد حق کنترل، ارائه شده در بخش حقوق مالکانه؛ و

ط . سرمایه و اندوختههای قابل انتساب به مالکان واحد تجاری اصلی.

۵۵ . اگر ارائه اقلام اصلی، عناوین و جمعهای فرعی دیگری برای درک وضعیت مالی واحد تجاری، مربوط باشد، واحد تجاری باید آنها را در صورت وضعیت مالی ارائه کند.

۵۶ . چنانچه واحد تجاری، داراییها و بدهیها را در صورت وضعیت مالی به جاری و غیرجاری طبقه بندی کند، باید داراییها (بدهیها)ی مالیات انتقالی را به عنوان داراییها (بدهیها)ی غیرجاری تلقی کند.

۵۷ . این استاندارد ترتیب یا شکل خاصی برای ارائه اقلام توسط واحد تجاری تجویز نمی کند. بند ۵۴، تنها اقلامی را فهرست می کند که ماهیت یا کارکرد آنها به اندازه ای متفاوت است که ارائه جداگانه در صورت وضعیت مالی را توجیه می کند. افزون بر این:

الف. اگر اندازه، ماهیت یا کارکرد یک قلم یا مجموعه ای از اقلام مشابه به گونه ای باشد که ارائه جداگانه آن برای درک وضعیت مالی واحد تجاری، مربوط باشد، آن قلم در زمره اقلام اصلی قرار می گیرد؛ و

ب . عناوین مورد استفاده یا ترتیب ارائه اقلام یا مجموعه ای از اقلام مشابه، ممکن است به دلیل ماهیت واحد تجاری و معاملات آن اصلاح شود تا اطلاعاتی مربوط برای درک وضعیت مالی فراهم کند. برای مثال، ممکن است یک مؤسسه مالی، عنوانهای بالا را برای فراهم کردن اطلاعات مربوط درباره عملیات مؤسسه مالی، تغییر دهد.

۵۸ . واحد تجاری، برای قضاوت جهت ارائه جداگانه اقلام دیگر، موارد زیر را ارزیابی می کند:

## استاندارد حسابداری ۱ ارائه صورتهای مالی

الف. ماهیت و نقدشوندگی داراییها؛

ب. کارکرد داراییها در واحد تجاری؛ و

پ. مبالغ، ماهیت و زمانبندی بدهیها.

۵۹. استفاده از مبانی متفاوت اندازه‌گیری برای طبقات مختلف داراییها، نشان‌دهنده ماهیت یا کارکرد متفاوت آنها است و بنابراین، واحد تجاری آنها را به عنوان اقلام اصلی جداگانه ارائه می‌کند. برای مثال، طبق استاندارد حسابداری ۱۱، طبقات مختلف داراییهای ثابت مشهود را می‌توان به بهای تمام شده یا مبالغ تجدید ارزیابی شده، ارائه کرد.

تفکیک اقلام به جاری و غیرجاری

۶۰. واحد تجاری باید داراییهای جاری و غیرجاری، و بدهیهای جاری و غیرجاری را طبق بندهای ۶۶ تا ۷۶، در طبقات جداگانه در صورت وضعیت مالی ارائه کند، مگر در مواردی که ارائه بر مبنای نقدشوندگی، اطلاعات قابل اتکا و مربوطتر فراهم آورد. در صورت بکارگیری این استثنا، واحد تجاری باید تمام داراییها و بدهیها را به ترتیب نقدشوندگی ارائه کند.

۶۱. صرف نظر از روش ارائه انتخاب شده، واحد تجاری باید مبلغی را که انتظار می‌رود در مدتی بیش از دوازده ماه بازیافت یا تسویه شود، برای هر یک از اقلام اصلی دارایی و بدهی که مبلغ آنها ترکیب مبالغ زیر است، افشا کند:

الف. مبالغی که انتظار می‌رود در مدتی که بیش از دوازده ماه پس از دوره گزارشگری نیست، بازیافت یا تسویه شود، و

ب. مبالغی که انتظار می‌رود در مدتی بیش از دوازده ماه پس از دوره گزارشگری بازیافت یا تسویه شود.

۶۲. چنانچه واحد تجاری، کالاها یا خدماتی را در یک چرخه عملیاتی به وضوح قابل تشخیص، عرضه کند، طبقه‌بندی جداگانه داراییها و بدهیهای جاری و غیرجاری در صورت وضعیت مالی، با متمایز کردن خالص داراییهایی که به عنوان سرمایه در گردش، به طور مستمر در جریان است، از خالص داراییهایی که در عملیات بلندمدت واحد تجاری استفاده می‌شود، اطلاعات مفید فراهم می‌کند. همچنین در این رویکرد، داراییهایی که انتظار می‌رود در چرخه

## استاندارد حسابداری ۱ ارائه صورتهای مالی

عملیاتی جاری به نقد تبدیل شوند و بدهیهایی که قرار است در همان دوره سررسید شوند، برجسته می‌شود.

۶۳. در برخی واحدهای تجاری، نظیر مؤسسه‌های مالی، ارائه داراییها و بدهیها به ترتیب نقدشوندگی، اعم از صعودی یا نزولی، اطلاعات قابل اتکا و مربوط‌تر در مقایسه با ارائه جاری و غیرجاری فراهم می‌کند، زیرا واحد تجاری کالاها یا خدمات را در یک چرخه عملیاتی به وضوح قابل تشخیص، عرضه نمی‌کند.

۶۴. واحد تجاری در بکارگیری بند ۶۰، مجاز است برخی داراییها و بدهیهای خود را بر اساس طبقه‌بندی جاری و غیرجاری و برخی دیگر را به ترتیب نقدشوندگی ارائه کند، مشروط بر اینکه این اطلاعات قابل اتکا و مربوط‌تر باشد. هنگامی که واحد تجاری عملیات متنوعی دارد، ممکن است مبنای ترکیبی برای ارائه مورد نیاز باشد.

۶۵. برای ارزیابی نقدشوندگی و توان پرداخت بدهیهای واحد تجاری، اطلاعات مربوط به تاریخهای مورد انتظار تبدیل داراییها به نقد و تسویه بدهیها، مفید است. همچنین صرف‌نظر از اینکه داراییها و بدهیها به جاری یا غیرجاری طبقه‌بندی شده باشد، اطلاعات مربوط به تاریخ مورد انتظار بازیافت داراییهای غیرپولی مانند موجودیها و تاریخ مورد انتظار تسویه بدهیهای مانند ذخایر، مفید است. برای مثال، واحد تجاری مبلغ موجودیهای را که انتظار می‌رود در مدتی بیش از دوازده ماه پس از دوره گزارشگری بازیافت شود، افشا می‌کند.

داراییهای جاری

۶۶. واحد تجاری هنگامی باید یک دارایی را به عنوان جاری طبقه‌بندی کند که:

الف. انتظار داشته باشد در چرخه عملیاتی عادی، دارایی به نقد تبدیل شود یا قصد فروش یا مصرف آن را داشته باشد؛

ب. دارایی را اساساً با هدف مبادله نگهداری کند؛

پ. انتظار داشته باشد دارایی در مدت دوازده ماه پس از دوره گزارشگری، به نقد تبدیل شود؛ یا

## استاندارد حسابداری ۱ ارائه صورتهای مالی

ت . دارایی به صورت نقد یا معادل نقد باشد (طبق تعریف استاندارد حسابداری ۲)، مگر اینکه دارایی برای مبادله یا برای تسویه بدهیها، برای حداقل دوازده ماه پس از دوره گزارشگری، با محدودیت مواجه باشد.

واحد تجاری باید بقیه داراییها را به عنوان غیرجاری طبقه‌بندی کند.

۶۷ . این استاندارد، اصطلاح «غیرجاری» را برای داراییهای بلندمدت مشهود، نامشهود و مالی بکار می‌برد. این استاندارد، استفاده از عناوین جایگزین را، مادامی که مفهوم آنها واضح باشد، منع نمی‌کند.

۶۸ . چرخه عملیاتی واحد تجاری، مدت زمان بین تحصیل داراییها به منظور پردازش و تبدیل آنها به نقد یا معادل نقد است. وقتی چرخه عملیاتی عادی واحد تجاری به وضوح قابل تشخیص نیست، مدت آن دوازده ماه فرض می‌شود. داراییهای جاری شامل داراییهایی (نظیر موجودیها و دریافتیهای تجاری) است که در چرخه عملیاتی عادی واحد تجاری فروخته می‌شود، به مصرف می‌رسد یا به نقد تبدیل می‌شود، حتی اگر انتظار نرود که طی دوازده ماه پس از دوره گزارشگری به نقد تبدیل شود. همچنین، داراییهای جاری، داراییهایی که اساساً با هدف مبادله نگهداری می‌شود و حصة جاری داراییهای مالی غیرجاری را دربرمی‌گیرد.

بدهیهای جاری

۶۹ . واحد تجاری هنگامی باید یک بدهی را به عنوان جاری طبقه‌بندی کند که:

الف. انتظار داشته باشد بدهی را در چرخه عملیاتی عادی تسویه کند؛

ب . بدهی را اساساً با هدف مبادله نگهداری کند؛

پ . متعهد باشد بدهی را در مدت دوازده ماه پس از دوره گزارشگری تسویه کند؛ یا

ت . برای حداقل دوازده ماه پس از دوره گزارشگری، حق بی‌قید و شرط برای به تعویق انداختن تسویه بدهی را نداشته باشد (به بند ۷۳ مراجعه شود). شرایط بدهی که به اختیار طرف مقابل، می‌تواند موجب تسویه آن از طریق انتشار ابزارهای مالکانه شود، طبقه‌بندی بدهی را تحت تأثیر قرار نمی‌دهد.

واحد تجاری باید تمام بدهیهای دیگر را به عنوان غیر جاری طبقه‌بندی کند.



## استاندارد حسابداری ۱

### ارائه صورتهای مالی

۷۰. برخی بدهیهای جاری، مانند پرداختنیهای تجاری و برخی تعهدات مربوط به کارکنان و سایر مخارج عملیاتی، بخشی از سرمایه در گردش بکار رفته در چرخه عملیاتی عادی واحد تجاری است. واحد تجاری، این اقلام عملیاتی را به عنوان بدهیهای جاری طبقه‌بندی می‌کند، حتی اگر تعهد تسویه آن، طی مدتی بیش از دوازده ماه پس از دوره گزارشگری باشد. در طبقه‌بندی داراییها و بدهیهای واحد تجاری، چرخه عملیاتی عادی یکسانی اعمال می‌شود. زمانی که چرخه عملیاتی عادی واحد تجاری به وضوح قابل تشخیص نباشد، فرض می‌شود مدت آن دوازده ماه است.

۷۱. سایر بدهیهای جاری، در چرخه عملیاتی عادی واحد تجاری تسویه نمی‌شود، اما سررسید آن طی دوازده ماه پس از دوره گزارشگری است یا اساساً با هدف مبادله نگهداری می‌شود. اضافه برداشتهای بانکی، حصبه جاری بدهیهای مالی غیرجاری، سود تقسیم‌شده پرداختنی، مالیات بر درآمد و سایر پرداختنیهای غیرتجاری، مثالهایی از این بدهیهای جاری است. بدهیهای مالی که از طریق آنها تأمین مالی بلندمدت انجام می‌شود (یعنی بخشی از سرمایه در گردش بکار رفته در چرخه عملیاتی عادی واحد تجاری نیست) و سررسید آن طی دوازده ماه پس از دوره گزارشگری نمی‌باشد، طبق بندهای ۷۴ و ۷۵، جزء بدهیهای غیرجاری محسوب می‌شود.

۷۲. واحد تجاری، هنگامی بدهیهای مالی خود را به عنوان جاری طبقه‌بندی می‌کند که سررسید آن طی دوازده ماه پس از دوره گزارشگری باشد، حتی اگر:

الف. دوره اولیه، طولانی‌تر از دوازده ماه بوده است؛ و

ب. پس از دوره گزارشگری و پیش از تأیید صورتهای مالی برای انتشار، به منظور تأمین مالی مجدد یا زمانبندی مجدد پرداختها به صورت بلندمدت، توافق صورت گرفته باشد.

۷۳. اگر واحد تجاری انتظار و اختیار تأمین مالی مجدد یا تمدید تعهد مرتبط با تسهیلات وام موجود را برای حداقل دوازده ماه پس از دوره گزارشگری داشته باشد، این تعهد را به عنوان غیرجاری طبقه‌بندی می‌کند، حتی اگر سررسید آن در دوره‌ای کوتاهتر باشد. با وجود این، در

## استاندارد حسابداری ۱ ارائه صورتهای مالی

صورتی که واحد تجاری اختیار تأمین مالی مجدد یا تمدید تعهد را نداشته باشد (برای مثال، برای تأمین مالی مجدد، توافقی صورت نگرفته باشد)، قابلیت تأمین مالی مجدد تعهد را در نظر نمی‌گیرد و این تعهد را به صورت جاری طبقه‌بندی می‌کند.

۷۴. هرگاه واحد تجاری در پایان دوره گزارشگری یا پیش از آن، یکی از شرایط قرارداد وام بلندمدت را نقض کند و در نتیجه، بدهی عندالمطالبه شود، بدهی را به عنوان جاری طبقه‌بندی می‌کند، حتی اگر وام‌دهنده پس از دوره گزارشگری و پیش از تأیید صورتهای مالی برای انتشار، موافقت کند که در نتیجه نقض شرایط قرارداد، خواهان بازپرداخت وام نیست. واحد تجاری این بدهی را به این دلیل به عنوان جاری طبقه‌بندی می‌کند که در پایان دوره گزارشگری، حق بی قید و شرط برای به تعویق انداختن تسویه آن برای حداقل دوازده ماه پس از پایان دوره گزارشگری، نداشته است.

۷۵. با وجود این، در صورتی که وام‌دهنده تا پایان دوره گزارشگری موافقت کند مهلتی به واحد تجاری دهد که پایان آن حداقل دوازده ماه پس از دوره گزارشگری باشد و طی آن واحد تجاری بتواند موارد نقض شده را رفع کند و وام‌دهنده نتواند بازپرداخت فوری را درخواست کند، واحد تجاری این بدهی را به عنوان غیرجاری طبقه‌بندی می‌کند.

۷۶. اگر در ارتباط با وامهای طبقه‌بندی شده به عنوان بدهی جاری، رویدادهای زیر بین تاریخ پایان دوره گزارشگری و تاریخ تأیید صورتهای مالی برای انتشار رخ دهد، طبق استاندارد حسابداری ۵ (رویدادهای بعد از تاریخ ترازنامه، این رویدادها به عنوان رویدادهای غیرتعدیلی افشا می‌شود:

الف. تأمین مالی مجدد به صورت بلندمدت؛

ب. رفع موارد نقض قرارداد وام بلندمدت؛

پ. اعطای مهلت توسط وام‌دهنده برای رفع موارد نقض قرارداد وام بلندمدت که پایان آن حداقل دوازده ماه پس از دوره گزارشگری است.

## استاندارد حسابداری ۱ ارائه صورتهای مالی

- اطلاعات قابل ارائه در صورت وضعیت مالی یا در یادداشتهای توضیحی
۷۷. واحد تجاری باید برای اقلام اصلی ارائه شده، طبقات فرعی بیشتری را متناسب با عملیات واحد تجاری، در صورت وضعیت مالی یا در یادداشتهای توضیحی افشا کند.
۷۸. جزئیات ارائه شده در طبقات فرعی، به الزامات استانداردهای حسابداری و اندازه، ماهیت، و کارکرد اقلام بستگی دارد. همچنین، واحد تجاری برای تعیین مبنای طبقه‌بندی فرعی، از عوامل تعیین شده در بند ۵۸ استفاده می‌کند. برای هر یک از اقلام، موارد افشا متفاوت است، برای مثال:
- الف. اقلام داراییهای ثابت مشهود، طبق استاندارد حسابداری ۱۱، به طبقاتی تفکیک می‌شود؛
- ب. دریافتنیها به مبالغ دریافتنی از مشتریان تجاری، دریافتنی‌ها از اشخاص وابسته، پیش‌پرداختها و سایر مبالغ تفکیک می‌شود؛
- پ. موجودیها طبق استاندارد حسابداری ۸ مسابرداری موهودی مواد و کالا به طبقاتی مانند موجودی کالا، ملزومات تولید، مواد اولیه، کار در جریان ساخت و کالای ساخته شده تفکیک می‌شود؛
- ت. ذخایر به ذخایر مزایای کارکنان و سایر ذخایر تفکیک می‌شود؛ و
- ث. سرمایه و اندوخته‌ها به طبقات مختلف مانند سرمایه پرداخت شده، صرف سهام و اندوخته‌ها تفکیک می‌شود.
۷۹. واحد تجاری باید موارد زیر را در صورت وضعیت مالی یا صورت تغییرات در حقوق مالکانه یا در یادداشتهای توضیحی افشا کند:
- الف. برای هر طبقه از سهام؛
۱. تعداد سهام مصوب؛
۲. تعداد سهام منتشر و تماماً پرداخت شده، و سهام منتشر شده اما تماماً پرداخت نشده؛

## استاندارد حسابداری ۱ ارائه صورتهای مالی

۳. ارزش اسمی هر سهم؛

۴. صورت تطبیق تعداد سهام در دست سهامداران در ابتدا و پایان دوره؛

۵. حقوق، امتیازات و محدودیتهای مربوط به هر طبقه شامل محدودیتهای تقسیم سود و بازپرداخت سرمایه؛

۶. سهام واحد تجاری که در اختیار واحد تجاری یا واحدهای فرعی یا وابسته آن است؛ و

ب. توصیف ماهیت و هدف هر یک از اندوخته‌ها در حقوق مالکانه.

۸۰. واحدهای تجاری فاقد سهام، مانند واحدهای تضامنی یا صندوقهای سرمایه‌گذاری، باید اطلاعاتی معادل اطلاعات مقرر در بند ۷۹(الف) افشا کنند به طوری که تغییرات طی دوره در هر طبقه از حقوق مالکانه، و حقوق، امتیازات و محدودیتهای مربوط به هر طبقه از حقوق مالکانه را نشان دهد.

### صورت سود و زیان

اطلاعات قابل ارائه در صورت سود و زیان

۸۱. افزون بر اقلام الزامی شده طبق سایر استانداردهای حسابداری، صورت سود و زیان باید دربردارنده اقلام اصلی باشد که مبالغ زیر را برای دوره ارائه می‌کند:

الف. درآمد عملیاتی؛

ب. سودها یا زیانهای ناشی از قطع شناخت داراییهای مالی اندازه‌گیری شده به بهای مستهلک شده؛

پ. هزینه‌های مالی؛

ت. سهم از سود و زیان واحدهای تجاری وابسته و مشارکتهای خاص که حسابداری آنها به روش ارزش ویژه انجام می‌شود؛

ث. هرگونه سود یا زیان ناشی از تفاوت بین مبلغ دفتری پیشین و ارزش منصفانه دارایی مالی در تاریخ تجدید طبقه‌بندی در صورتی که دارایی مالی به‌گونه‌ای تجدید طبقه‌بندی شود که به ارزش منصفانه اندازه‌گیری گردد؛

## استاندارد حسابداری ۱ ارائه صورتهای مالی

- ج . هزینه مالیات؛
- چ . یک مبلغ مجزا برای کل عملیات متوقف شده (به استاندارد حسابداری ۳۱ مراجعه شود).
- ح . سود یا زیان دوره؛
- خ . سود یا زیان دوره، قابل انتساب به:
۱. منافع فاقد حق کنترل، و
  ۲. مالکان واحد تجاری اصلی.

سود و زیان دوره

۸۲ . واحد تجاری باید تمام اقلام درآمد و هزینه یک دوره را در سود و زیان منظور کند مگر اینکه یکی از استانداردهای حسابداری، روش دیگری را الزامی یا مجاز کرده باشد.

۸۳ . برخی استانداردهای حسابداری، شرایطی را مشخص می کند که در آن، واحد تجاری اقلام خاصی را خارج از سود و زیان دوره جاری شناسایی می کند. استاندارد حسابداری ۳۴، دو مورد از این شرایط شامل اصلاح اشتباهات و اثر تغییر در رویه های حسابداری را تعیین می کند. سایر استانداردهای حسابداری، حذف اجزای سایر اقلام سود و زیان جامع از صورت سود و زیان را که با تعریف درآمد یا هزینه در مفاهیم نظری گزارشگری مالی مطابقت دارد، الزامی یا مجاز می کند (به بند ۷ مراجعه شود).

صورت سود و زیان جامع

اطلاعات قابل ارائه در صورت سود و زیان جامع

۸۴ . واحد تجاری باید اقلام اصلی زیر را در صورت سود و زیان جامع ارائه کند:

الف. سود یا زیان دوره

ب. سایر اقلام سود و زیان جامع

پ. مجموع سود و زیان جامع

## استاندارد حسابداری ۱ ارائه صورتهای مالی

۸۵. سایر اقلام سود و زیان جامع، باید بر حسب ماهیت طبقه‌بندی شود (شامل سهم از سایر اقلام سود و زیان جامع واحدهای تجاری وابسته و مشارکتهای خاص که حسابداری آنها به روش ارزش ویژه انجام می‌شود) و به دو گروه اقلامی تفکیک شود که طبق سایر استانداردهای حسابداری:
- الف. در دوره‌های آتی به صورت سود و زیان منتقل نخواهد شد؛ و
  - ب. در صورت تحقق شرایط خاص، در دوره‌های آتی به صورت سود و زیان منتقل خواهد شد.
۸۶. مجموع سود و زیان جامع باید به شرح زیر تفکیک شود:
- الف. مجموع سود و زیان جامع دوره، قابل انتساب به منافع فاقد حق کنترل، و
  - ب. سود و زیان جامع دوره، قابل انتساب به مالکان واحد تجاری اصلی.
۸۷. اگر ارائه اقلام اصلی، عناوین و جمعهای فرعی دیگری برای درک عملکرد مالی واحد تجاری مربوط باشد، واحد تجاری باید آنها را در صورت سود و زیان و صورت سود و زیان جامع ارائه کند.
۸۸. از آنجا که آثار فعالیتها، معاملات و سایر رویدادهای مختلف واحد تجاری از نظر تکرار، توان ایجاد سود یا زیان و قابلیت پیش‌بینی با یکدیگر متفاوت است، افشای اجزای عملکرد مالی، به استفاده‌کنندگان در درک عملکرد مالی حاصل شده و پیش‌بینی عملکرد مالی آتی کمک می‌کند. واحد تجاری، چنانچه برای توضیح عناصر عملکرد مالی ضرورت داشته باشد، اقلام اصلی دیگری را در صورت سود و زیان و صورت سود و زیان جامع درج می‌کند و عناوین مورد استفاده و ترتیب ارائه اقلام را تغییر می‌دهد. واحد تجاری، عواملی مانند اهمیت و ماهیت و کارکرد اقلام درآمد و هزینه را در نظر می‌گیرد. برای مثال، ممکن است یک مؤسسه مالی، عناوین مورد استفاده برای تهیه اطلاعات مربوط به عملیات مؤسسه مالی را تغییر دهد. واحد تجاری، اقلام درآمد و هزینه را تهاتر نمی‌کند مگر در مواردی که معیارهای مندرج در بند ۳۰ احراز شود.
۸۹. واحد تجاری، هیچ‌یک از اقلام درآمد یا هزینه را نباید در صورت سود و زیان، صورت سود و زیان جامع یا در یادداشتهای توضیحی، به عنوان اقلام غیرمترقبه ارائه کند.

## استاندارد حسابداری ۱ ارائه صورتهای مالی

سایر اقلام سود و زیان جامع دوره

۹۰. واحد تجاری باید مبلغ مالیات بر درآمد مرتبط با هر یک از اجزای سایر اقلام سود و زیان جامع، شامل تعدیلات تجدید طبقه‌بندی را در صورت سود و زیان جامع یا در یادداشت‌های توضیحی افشا کند.

۹۱. واحد تجاری ممکن است اجزای سایر اقلام سود و زیان جامع را به یکی از روشهای زیر ارائه کند:

الف. پس از کسر آثار مالیاتی مربوط، یا

ب. قبل از کسر آثار مالیاتی مربوط، به همراه یک رقم برای نشان دادن جمع مبلغ مالیات بر درآمد مربوط به آن اقلام.

اگر واحد تجاری روش (ب) را انتخاب کند، باید مالیات را بین اقلامی که ممکن است در دوره‌های آینده به صورت سود و زیان منتقل شود و اقلامی که در دوره‌های آینده به صورت سود و زیان منتقل نخواهد شد، تخصیص دهد.

۹۲. واحد تجاری باید تعدیلات تجدید طبقه‌بندی مرتبط با اجزای سایر اقلام سود و زیان جامع را افشا کند.

۹۳. سایر استانداردهای حسابداری مشخص می‌کند که آیا مبالغی که قبلاً در سایر اقلام سود و زیان جامع شناسایی شده است، به صورت سود و زیان منتقل می‌شود و چه زمانی این کار صورت می‌گیرد. در این استاندارد، به این تجدید طبقه‌بندیها، تعدیلات تجدید طبقه‌بندی گفته می‌شود. مبلغ تعدیل، در دوره‌ای که تجدید طبقه‌بندی انجام می‌شود، در سایر اقلام سود و زیان جامع منعکس می‌گردد. ممکن است این مبالغ، به عنوان سودهای تحقق‌نیافته دوره‌های جاری یا پیشین، در سایر اقلام سود و زیان جامع شناسایی شده باشد. این‌گونه سودهای تحقق‌نیافته باید در دوره‌ای که سودهای تحقق‌یافته به سود یا زیان منتقل می‌شود، از سایر اقلام سود و زیان جامع کسر گردد تا از احتساب مجدد آنها در جمع سود و زیان جامع اجتناب شود. برای مثال، واگذاری عملیات خارجی (به استاندارد حسابداری ۱۶ مراجعه شود) منجر به تعدیلات تجدید طبقه‌بندی می‌شود.

## استاندارد حسابداری ۱ ارائه صورتهای مالی

۹۴. ممکن است واحد تجاری، تعدیلات تجدید طبقه‌بندی را در صورت سود و زیان یا در صورت سود و زیان جامع یا در یادداشتهای توضیحی ارائه کند. واحد تجاری که تعدیلات تجدید طبقه‌بندی را در یادداشتهای توضیحی ارائه می‌کند، اجزای سایر اقلام سود و زیان جامع را پس از هرگونه تعدیلات تجدید طبقه‌بندی مربوط ارائه می‌نماید.

۹۵. تعدیلات تجدید طبقه‌بندی، در نتیجه تغییرات در مازاد تجدید ارزیابی شناسایی شده طبق استاندارد حسابداری ۱۱ یا استاندارد حسابداری ۱۷ یا هنگام تجدید اندازه‌گیری طرحهای با مزایای معین شناسایی شده طبق استاندارد حسابداری ۳۳، ایجاد نمی‌شود. این اجزا در سایر اقلام سود و زیان جامع شناسایی می‌شود و در دوره‌های بعد به صورت سود و زیان منتقل نمی‌گردد. تغییرات مازاد تجدید ارزیابی ممکن است در دوره‌های بعد، در نتیجه استفاده از دارایی یا در صورت قطع شناخت آن، به سود انباشته منتقل شود.

اطلاعات قابل ارائه در صورت سود و زیان، صورت سود و زیان جامع یا در یادداشتهای توضیحی هرگاه اقلام درآمد یا هزینه بااهمیت باشد، واحد تجاری باید ماهیت و مبلغ آنها را جداگانه افشا کند.

۹۷. شرایط زیر موجب می‌شود اقلام درآمد و هزینه، جداگانه افشا شود:

الف. کاهش ارزش موجودیها به خالص ارزش بازیافتنی یا کاهش ارزش داراییهای ثابت مشهود به مبلغ بازیافتنی و همچنین برگشت این‌گونه کاهش ارزشها؛

ب. تجدید ساختار فعالیت‌های واحد تجاری و برگشت هرگونه ذخیره مخارج تجدید ساختار؛

پ. واگذاری اقلام داراییهای ثابت مشهود؛

ت. واگذاری سرمایه‌گذاریها؛

ث. عملیات متوقف‌شده؛

ج. حل و فصل دعاوی حقوقی؛ و



## استاندارد حسابداری ۱ ارائه صورتهای مالی

چ . سایر موارد برگشت ذخایر.

۹۸ . واحد تجاری باید اجزای هزینه‌های شناسایی‌شده در صورت سود و زیان را با استفاده از طبقه‌بندی مبتنی بر ماهیت هزینه‌ها یا کارکرد آنها در واحد تجاری، هر کدام که اطلاعات قابل اتکا و مربوطتر فراهم می‌کند، ارائه نماید.

۹۹ . به واحدهای تجاری توصیه می‌شود که اطلاعات موضوع بند ۹۸ را در صورت سود و زیان ارائه کنند.

۱۰۰ . برای برجسته کردن اجزای عملکرد مالی که ممکن است از نظر تکرار، توان ایجاد سود یا زیان و قابلیت پیش‌بینی با یکدیگر تفاوت داشته باشند، هزینه‌ها به طبقات فرعی تقسیم می‌شود. این طبقه‌بندی، به دو روش انجام می‌شود.

۱۰۱ . اولین روش طبقه‌بندی، روش "ماهیت هزینه" است. واحد تجاری، هزینه‌ها را بر اساس ماهیت آنها در صورت سود و زیان جمع می‌کند (برای مثال، استهلاک، خرید مواد اولیه، مخارج حمل و نقل، مزایای کارکنان و مخارج تبلیغات) و آنها را به کارکردهای واحد تجاری، تخصیص مجدد نمی‌دهد. بکارگیری این روش ساده است، زیرا تخصیص هزینه‌ها بر اساس کارکرد، ضرورتی ندارد. نمونه‌ای از طبقه‌بندی با استفاده از روش ماهیت هزینه به شرح زیر است:

×	درآمد عملیاتی
×	سایر درآمدها
×	تغییرات در موجودی کالای ساخته شده و کالای در جریان ساخت
×	مواد اولیه و ملزومات مصرف شده
×	هزینه مزایای کارکنان
×	هزینه استهلاک داراییهای ثابت مشهود و داراییهای نامشهود
×	سایر هزینه‌ها
(×)	جمع هزینه‌ها

## استاندارد حسابداری ۱ ارائه صورتهای مالی

سود قبل از مالیات

×

۱۰۲. روش دوم طبقه‌بندی، روش "کارکرد هزینه" یا روش "بهای تمام شده فروش" است و هزینه‌ها را بر اساس کارکرد آنها، به عنوان بخشی از بهای تمام شده فروش یا، برای مثال، هزینه‌های فروش یا هزینه‌های اداری طبقه‌بندی می‌کند. در این روش، حداقل، واحد تجاری بهای تمام شده فروش را جدا از سایر هزینه‌ها افشا می‌کند. این روش در مقایسه با روش طبقه‌بندی هزینه‌ها بر اساس ماهیت، می‌تواند اطلاعات مربوطتری برای استفاده‌کنندگان فراهم کند، اما تخصیص مخارج به کارکردها، ممکن است مستلزم تخصیص اختیاری و قضاوت قابل ملاحظه باشد. نمونه‌ای از طبقه‌بندی با استفاده از روش کارکرد هزینه به شرح زیر است:

×	درآمد عملیاتی
(×)	بهای تمام شده فروش
×	سود ناخالص
×	سایر درآمدها
(×)	هزینه‌های فروش
(×)	هزینه‌های اداری
(×)	سایر هزینه‌ها
×	سود قبل از مالیات

۱۰۳. واحد تجاری که هزینه‌ها را بر اساس کارکرد طبقه‌بندی می‌کند، باید اطلاعات بیشتری درباره ماهیت هزینه‌ها، شامل هزینه استهلاک داراییهای ثابت مشهود و داراییهای نامشهود و هزینه مزایای کارکنان، افشا کند.

۱۰۴. انتخاب از بین روش کارکرد هزینه و روش ماهیت هزینه، به عوامل تاریخی و ویژگیهای صنعت و ماهیت واحد تجاری بستگی دارد. هر دو روش، میزان مخارجی را نشان می‌دهد که ممکن است، به طور مستقیم یا غیرمستقیم، با تغییرات سطح فروش یا تولید واحد تجاری تغییر کند. از آنجا که هر یک از روشها، در واحدهای تجاری مختلف، مزایای متفاوتی دارد، این استاندارد مدیریت را ملزم می‌کند نحوه ارائه‌ای را انتخاب کند که قابل اتکا و مربوطتر باشد.

## استاندارد حسابداری ۱ ارائه صورتهای مالی

به هر حال، از آنجا که اطلاعات مرتبط با ماهیت هزینه‌ها در پیش‌بینی جریانهای نقدی آتی مفید است، در صورت استفاده از روش طبقه‌بندی بر اساس کارکرد هزینه، افشای بیشتر الزامی است. اصطلاح "مزایای کارکنان" در بند ۱۰۳، دارای همان مفهوم بکار رفته در استاندارد حسابداری ۳۳ است.

### صورت تغییرات در حقوق مالکانه

اطلاعات قابل ارائه در صورت تغییرات در حقوق مالکانه

۱۰۵. واحد تجاری صورت تغییرات در حقوق مالکانه را باید طبق الزامات بند ۹ ارائه کند. صورت تغییرات در حقوق مالکانه شامل اطلاعات زیر است:

الف. مجموع سود و زیان جامع دوره، که جمع مبالغ قابل انتساب به مالکان واحد تجاری اصلی و منافع فاقد حق کنترل را جداگانه نشان می‌دهد؛

ب. برای هر یک از اجزای حقوق مالکانه، آثار بکارگیری با تسری به گذشته یا تجدید ارائه با تسری به گذشته که طبق استاندارد حسابداری ۳۴ شناسایی می‌شود؛

پ. برای هر یک از اجزای حقوق مالکانه، صورت تطبیق مبالغ دفتری ابتدا و پایان دوره که به طور جداگانه تغییرات موارد زیر را افشا می‌کند:

۱. سود یا زیان دوره؛

۲. سایر اقلام سود و زیان جامع؛ و

۳. معاملات با مالکان به عنوان مالک، که به طور جداگانه آورده مالکان و توزیع منابع بین آنها و تغییرات منافع مالکیت در واحدهای تجاری فرعی که موجب از دست دادن کنترل نمی‌شود را نشان می‌دهد.

اطلاعات قابل ارائه در صورت تغییرات در حقوق مالکانه یا در یادداشتهای توضیحی

۱۰۶. واحد تجاری، برای هر یک از اجزای حقوق مالکانه، باید اجزای سایر اقلام سود و زیان جامع را در صورت تغییرات در حقوق مالکانه یا در یادداشتهای توضیحی ارائه کند (به بند ۱۰۵(پ)(۲) مراجعه شود).

۱۰۷. واحد تجاری باید کل سود تقسیم‌شده و مبلغ سود تقسیم‌شده برای هر سهم را در صورت تغییرات در حقوق مالکانه یا در یادداشتهای توضیحی ارائه کند.

## استاندارد حسابداری ۱ ارائه صورتهای مالی

۱۰۸. اجزای حقوق مالکانه در بند ۱۰۵، برای مثال، شامل هر طبقه از حقوق مالکانه تأمین شده، مبلغ انباشته هر طبقه از سایر ارقام سود و زیان جامع و سود انباشته است.

۱۰۹. تغییرات در حقوق مالکانه واحد تجاری از ابتدا تا پایان دوره گزارشگری، افزایش یا کاهش خالص داراییها را طی دوره نشان می دهد. این تغییرات، به استثنای تغییرات ناشی از معامله با مالکان به عنوان مالک (نظیر آورده مالکان، بازخرید ابزارهای مالکانه متعلق به واحد تجاری و سود تقسیم شده) و مخارج معاملاتی که به طور مستقیم با این معاملات مرتبط است، جمع درآمدها و هزینه های ناشی از فعالیتهای واحد تجاری طی آن دوره، شامل سودها و زیانها، را نشان می دهد.

۱۱۰. طبق استاندارد حسابداری ۳۴، تعدیلات با تسری به گذشته برای انعکاس آثار تغییر در رویه های حسابداری، در صورت عملی بودن، الزامی است، مگر اینکه شرایط گذار در سایر استانداردهای حسابداری، نحوه عمل دیگری را مقرر کرده باشد. همچنین طبق استاندارد حسابداری ۳۴، تجدید ارائه مرتبط با اصلاح اشتباهات، در صورت عملی بودن، با تسری به گذشته، الزامی است. تعدیلات و تجدید ارائه با تسری به گذشته، تغییرات در حقوق مالکانه نیست بلکه تعدیل مانده سود انباشته ابتدای دوره است، مگر اینکه یکی از استانداردهای حسابداری، تعدیل با تسری به گذشته را برای یکی دیگر از اجزای حقوق مالکانه، الزامی کند. بند ۱۰۵(ب)، الزام می کند که کل تعدیلات هر یک از اجزای حقوق مالکانه ناشی از تغییر در رویه های حسابداری و کل تعدیلات ناشی از اصلاح اشتباهات، در صورت تغییرات در حقوق مالکانه، جداگانه افشا شود. این تعدیلات برای هر یک از دوره های قبل و ابتدای دوره افشا می شود.

### صورت جریانهای نقدی

۱۱۱. اطلاعات جریان نقدی، برای استفاده کنندگان صورتهای مالی، مبنای جهت ارزیابی توانایی واحد تجاری در ایجاد نقد و معادل نقد و ارزیابی نیازهای واحد تجاری به استفاده از آن جریانهای نقدی، فراهم می کند. استاندارد حسابداری ۲، الزامات ارائه و افشای اطلاعات جریان نقدی را تعیین می کند.

## استاندارد حسابداری ۱ ارائه صورتهای مالی

### یادداشتهای توضیحی

ساختار

۱۱۲. یادداشتهای توضیحی باید:

الف. اطلاعاتی درباره مبنای تهیه صورتهای مالی و رویه‌های حسابداری خاص مورد استفاده طبق بندهای ۱۱۷ تا ۱۲۳ ارائه کند؛

ب. اطلاعات الزامی طبق استانداردهای حسابداری، که در جای دیگری از صورتهای مالی ارائه نمی‌شود، را افشا کند؛ و

پ. اطلاعاتی ارائه کند که در جای دیگری از صورتهای مالی ارائه نمی‌شود، اما برای درک صورتهای مالی، مربوط است.

۱۱۳. واحد تجاری باید، تا آنجا که عملی است، یادداشتهای توضیحی را به طور منظم ارائه کند. واحد تجاری باید هر یک از اقلام مندرج در صورت وضعیت مالی، صورت سود و زیان، صورت سود و زیان جامع، صورت تغییرات در حقوق مالکانه و صورت جریانهای نقدی را به اطلاعات مرتبط در یادداشتهای توضیحی عطف متقابل دهد.

۱۱۴. واحد تجاری برای کمک به استفاده‌کنندگان در درک صورتهای مالی و مقایسه آنها با صورتهای مالی سایر واحدهای تجاری، معمولاً یادداشتهای توضیحی را به ترتیب زیر ارائه می‌کند:

الف. بیان رعایت استانداردهای حسابداری (به بند ۱۴ مراجعه شود)؛

ب. خلاصه اهم رویه‌های حسابداری مورد استفاده (به بند ۱۱۷ مراجعه شود)؛

پ. اطلاعات پشتیبان برای اقلام ارائه شده در صورت وضعیت مالی، صورت سود و زیان، صورت سود و زیان جامع، صورت تغییرات در حقوق مالکانه و صورت جریانهای نقدی به ترتیبی که هر یک از صورتهای مالی و هر یک از اقلام اصلی ارائه می‌شود؛ و

ت. سایر موارد افشا، شامل:

## استاندارد حسابداری ۱ ارائه صورتهای مالی

۱. بدهیهای احتمالی (به استاندارد حسابداری ۴ مراجعه شود) و تعهدات قراردادی شناسایی نشده، و

۲. موارد افشای غیرمالی، مانند اهداف و سیاستهای مدیریت ریسک مالی واحد تجاری.

۱۱۵. در برخی شرایط، تغییر در ترتیب اقلام خاصی از یادداشتهای توضیحی ممکن است ضروری یا مطلوب باشد. برای مثال، واحد تجاری ممکن است اطلاعات مربوط به هزینه استهلاک داراییهای ثابت مشهود را با اطلاعات مربوط به مبلغ دفتری آنها ترکیب کند، اگرچه موارد افشای نخست، به صورت سود و زیان و موارد افشای دوم به صورت وضعیت مالی مربوط است. با وجود این، واحد تجاری تا آنجا که عملی است، در یادداشتهای توضیحی ساختار منظمی را حفظ می کند.

۱۱۶. واحد تجاری ممکن است یادداشتهای توضیحی را به گونه ای ارائه کند که اطلاعات مرتبط با مبنای تهیه صورتهای مالی و رویه های حسابداری خاص، به عنوان بخش جداگانه ای از صورتهای مالی فراهم شود.

افشای رویه های حسابداری

۱۱۷. در خلاصه اهم رویه های حسابداری، واحد تجاری باید موارد زیر را افشا کند:

الف. مبنای (یا مبانی) اندازه گیری مورد استفاده در تهیه صورتهای مالی؛ و

ب. سایر رویه های حسابداری مورد استفاده که برای درک صورتهای مالی، مربوط است.

۱۱۸. آگاه کردن استفاده کنندگان از مبنا یا مبانی اندازه گیری مورد استفاده در صورتهای مالی (برای مثال، بهای تمام شده تاریخی، بهای جاری، خالص ارزش بازیافتنی، ارزش منصفانه یا مبلغ بازیافتنی) برای واحد تجاری با اهمیت است، زیرا مبنایی که واحد تجاری صورتهای مالی را بر اساس آن تهیه می کند، بر تجزیه و تحلیل استفاده کنندگان تأثیر قابل ملاحظه ای دارد. هنگامی که واحد تجاری در صورتهای مالی، بیش از یک مبنای اندازه گیری را مورد استفاده

## استاندارد حسابداری ۱ ارائه صورتهای مالی

قرار می‌دهد (برای مثال، زمانی که طبقات خاصی از داراییها تجدید ارزیابی می‌شود)، مشخص کردن طبقات داراییها و بدهیها که هر یک از مبانی اندازه‌گیری برای آنها بکار رفته است، کافی است.

۱۱۹. مدیریت در تصمیم‌گیری درباره افشای یک رویه حسابداری خاص، باید بررسی کند که آیا افشای مزبور، به استفاده‌کنندگان در درک چگونگی انعکاس معاملات، سایر رویدادها و شرایط در عملکرد مالی و وضعیت مالی کمک می‌کند یا خیر. افشای رویه‌های حسابداری خاص، به‌ویژه زمانی که این رویه‌ها از بین گزینه‌های مجاز در استانداردهای حسابداری انتخاب شده باشد، برای استفاده‌کنندگان مفید است. افشای اینکه آیا واحد تجاری برای سرمایه‌گذاری‌های کوتاه‌مدت سریع‌المعامله در سهام، روش ارزش بازار یا روش اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش را استفاده می‌کند، نمونه‌ای از افشای مزبور است. برخی استانداردهای حسابداری، افشای رویه‌های حسابداری خاص، شامل انتخاب رویه توسط مدیریت از بین رویه‌های مجاز را به روشنی الزامی می‌کند. برای مثال، طبق استاندارد حسابداری ۱۱، افشای مبانی اندازه‌گیری مورد استفاده برای طبقات داراییهای ثابت مشهود الزامی است.

۱۲۰. واحد تجاری ماهیت عملیات خود و رویه‌هایی که استفاده‌کنندگان صورتهای مالی انتظار دارند این‌گونه واحدهای تجاری افشا نمایند را مورد توجه قرار می‌دهد. برای مثال، استفاده‌کنندگان انتظار دارند واحد تجاری مشمول مالیات بر درآمد، رویه‌های حسابداری مرتبط با مالیات بر درآمد، شامل رویه‌های مورد استفاده برای بدهیها و داراییهای مالیات انتقالی را افشا کند. هرگاه واحد تجاری، عملیات خارجی یا معاملات ارزی قابل توجهی داشته باشد، استفاده‌کنندگان انتظار دارند رویه‌های حسابداری شناسایی سود و زیان تسعیر ارز افشا شود.

۱۲۱. یک رویه حسابداری ممکن است به دلیل ماهیت عملیات واحد تجاری مهم باشد، حتی اگر مبالغ دوره‌های جاری و گذشته بااهمیت نباشد. افشای هر یک از رویه‌های مهم حسابداری که در استانداردهای حسابداری به طور خاص الزامی نشده است، اما واحد تجاری طبق استاندارد حسابداری ۳۴، آن را انتخاب و استفاده می‌کند، نیز مناسب است.

## استاندارد حسابداری ۱ ارائه صورتهای مالی

۱۲۲. واحد تجاری باید در خلاصه اهم رویه‌های حسابداری یا سایر یادداشتهای توضیحی، قضاوتهای مدیریت در فرایند بکارگیری رویه‌های حسابداری واحد تجاری و قضاوتهایی که بیشترین تاثیر را بر مبالغ شناسایی شده در صورتهای مالی داشته است، جدا از قضاوتهای مربوط به برآوردها (به بند ۱۲۴ مراجعه شود) افشا کند.

۱۲۳. مدیریت در فرایند بکارگیری رویه‌های حسابداری واحد تجاری، علاوه بر قضاوتهای مربوط به برآوردها، قضاوتهای متعددی می‌کند که می‌تواند اثر مهمی بر مبالغ شناسایی شده در صورتهای مالی داشته باشد. برای مثال، مدیریت در تعیین موارد زیر قضاوت می‌کند:

الف. چه زمانی بخش مهمی از ریسکها و مزایای عمده مالکیت داراییهای مالی و داراییهای اجاره‌ای، به واحدهای تجاری دیگر منتقل می‌شود؛ و

ب. آیا برخی فروشهای خاص، از نظر محتوا، تأمین مالی است و بنابراین، منجر به درآمد نمی‌شود.

منابع عدم اطمینان برآوردها

۱۲۴. چنانچه در انجام برآوردها در پایان دوره گزارشگری، موارد عدم اطمینانی وجود داشته باشد که ریسک قابل ملاحظه‌ای را برای تعدیل بااهمیت مبالغ دفتری داراییها و بدهیها در سال مالی آتی ایجاد کند، واحد تجاری باید اطلاعاتی را درباره مفروضات مرتبط با آینده و سایر منابع عمده عدم اطمینان این برآوردها افشا کند. در مورد این داراییها و بدهیها، یادداشتهای توضیحی باید شامل جزئیات زیر باشد:

الف. ماهیت آنها؛ و

ب. مبلغ دفتری آنها در پایان دوره گزارشگری.

۱۲۵. تعیین مبالغ دفتری برخی داراییها و بدهیها مستلزم برآورد آثار رویدادهای نامطمئن آتی بر آن داراییها و بدهیها در پایان دوره گزارشگری است. برای مثال، در صورت نبود قیمتهای جاری در بازار، برآوردهای معطوف به آینده برای اندازه‌گیری مبلغ بازیافتی طبقاتی از داراییهای ثابت مشهود، اثر منسوخ شدن فناوری بر موجودیها، ذخایر مربوط به نتایج آتی دعاوی در جریان و بدهیهای بلندمدت مرتبط با مزایای کارکنان مانند تعهدات بازنشستگی، ضرورت



## استاندارد حسابداری ۱ ارائه صورتهای مالی

دارد. این برآوردها مستلزم مفروضاتی درباره اقلامی مانند تعدیل اثر ریسک بر جریانهای نقدی یا نرخهای تنزیل، تغییرات آتی حقوق و مزایا و تغییرات آتی قیمتتهای مؤثر بر سایر مخارج است.

۱۲۶. مفروضات و سایر منابع عدم اطمینان برآوردها که طبق بند ۱۲۴ افشا می‌شود، مربوط به برآوردهایی است که مستلزم مشکل‌ترین، ذهنی‌ترین یا پیچیده‌ترین قضاوتهای مدیریت است. با افزایش تعداد متغیرها و مفروضات مؤثر بر رفع احتمالی عدم اطمینانهای آتی، این قضاوتها ذهنی‌تر و پیچیده‌تر می‌شود و بدین ترتیب، امکان تعدیلات بااهمیت ناشی از آن در مبالغ دفتری داراییها و بدهیها، به طور معمول افزایش می‌یابد.

۱۲۷. در مورد داراییها و بدهیهایی که ریسک تغییر بااهمیت مبلغ دفتری آنها در دوره مالی آتی قابل ملاحظه است، در صورتی که این اقلام در پایان دوره گزارشگری، به ارزش منصفانه مبتنی بر قیمت اعلام شده در بازار فعال برای داراییها و بدهیهای مشابه اندازه‌گیری شده باشد، موارد افشای بند ۱۲۴ الزامی نیست. ممکن است در سال مالی بعد، این ارزشهای منصفانه تغییر بااهمیت داشته باشد، اما این تغییرات ناشی از مفروضات یا سایر منابع عدم اطمینان در برآورد در پایان دوره گزارشگری نبوده است.

۱۲۸. واحد تجاری موارد افشای مندرج در بند ۱۲۴ را به گونه‌ای ارائه می‌نماید که برای درک قضاوتهای مدیریت درباره آینده و سایر منابع عدم اطمینان برآوردها، به استفاده‌کنندگان صورتهای مالی کمک کند. ماهیت و میزان اطلاعات تهیه شده، بسته به ماهیت مفروضات و سایر شرایط، متفاوت است. مثالهایی از انواع موارد افشا توسط واحد تجاری به شرح زیر است:

الف. ماهیت فرض یا سایر موارد عدم اطمینان برآورد؛

ب. حساسیت مبالغ دفتری نسبت به روشها، مفروضات و برآوردهای مبنای محاسبات، شامل دلایل حساسیت؛

## استاندارد حسابداری ۱ ارائه صورتهای مالی

پ. رفع احتمالی عدم اطمینان و دامنه نتایجی که در سال مالی بعد در ارتباط با مبالغ دفتری داراییها و بدهیهای تحت تاثیر، به طور معقول محتمل است.

ت. تشریح تغییرات ایجاد شده در مفروضات پیشین مرتبط با آن داراییها و بدهیها، در صورتی که عدم اطمینان برطرف نشده باشد.

۱۲۹. این استاندارد، واحد تجاری را ملزم نمی کند که هنگام افشای موارد مندرج در بند ۱۲۴، اطلاعات بودجه‌ای یا پیش‌بینی‌ها را افشا کند.

۱۳۰. برخی مواقع، در پایان دوره گزارشگری، افشای میزان آثار احتمالی یک فرض یا سایر منابع عدم اطمینان برآوردها غیر عملی است. در این موارد، واحد تجاری افشا می کند که، بر مبنای اطلاعات موجود، ممکن است نتایج سال مالی بعد، به دلیل تفاوت با فرض مزبور، مستلزم تعدیل بااهمیت در مبلغ دفتری دارایی یا بدهی مورد نظر باشد. در تمام موارد، واحد تجاری، ماهیت و مبلغ دفتری دارایی یا بدهی خاص (یا طبقه‌ای از داراییها و بدهیها) را که تحت تاثیر آن فرض قرار گرفته است، افشا می کند.

۱۳۱. موارد افشای بند ۱۲۲ درباره قضاوت‌های خاص، که مدیریت در فرایند بکارگیری رویه‌های حسابداری واحد تجاری انجام می دهد، با موارد افشای بند ۱۲۴ درباره منابع عدم اطمینان برآوردها ارتباطی ندارد.

۱۳۲. سایر استانداردهای حسابداری، افشای برخی مفروضات، به جز موارد مقرر شده در بند ۱۲۴ را الزامی می کنند. برای مثال، استاندارد حسابداری ۴، در شرایط خاص، افشای مفروضات اصلی مرتبط با رویدادهای آتی مؤثر بر طبقات ذخایر را الزامی می کند.

سرمایه

۱۳۳. واحد تجاری باید اطلاعاتی را افشا کند تا استفاده‌کنندگان صورتهای مالی بتوانند اهداف، خط مشی‌ها و فرایندهای مدیریت سرمایه واحد تجاری را ارزیابی کنند.

۱۳۴. به منظور رعایت بند ۱۳۳، واحد تجاری موارد زیر را افشا می کند:

## استاندارد حسابداری ۱ ارائه صورتهای مالی

الف. اطلاعات کیفی درباره اهداف، خط مشی‌ها و فرایندهای مدیریت سرمایه شامل:

۱. شرحی درباره آنچه به عنوان سرمایه، مدیریت می‌شود؛

۲. در مواردی که در ارتباط با سرمایه واحد تجاری الزامات برون‌سازمانی وجود

دارد، ماهیت این الزامات و چگونگی بکارگیری الزامات در مدیریت سرمایه؛ و

۳. نحوه دستیابی به اهداف مدیریت سرمایه.

ب. خلاصه داده‌های کمی درباره آنچه به عنوان سرمایه، مدیریت می‌شود. در برخی

واحدهای تجاری، بعضی از بدهیهای مالی فاقد سررسید (مانند بدهیهای

درون‌گروهی) را به عنوان بخشی از سرمایه در نظر می‌گیرند.

پ. هر گونه تغییرات در قسمتهای الف و ب در مقایسه با دوره گذشته.

ت. آیا طی دوره، تمام الزامات برون‌سازمانی سرمایه را که مشمول آن بوده، رعایت

کرده است یا خیر.

ث. پیامدهای ایجاد شده، در مواردی که واحد تجاری الزامات برون‌سازمانی سرمایه را

رعایت نکرده است.

واحد تجاری، این موارد را بر مبنای اطلاعات درون‌سازمانی تهیه‌شده برای مدیران اصلی

افشا می‌کند.

۱۳۵. واحد تجاری ممکن است سرمایه را به روشهای مختلف مدیریت کند و مشمول الزامات

سرمایه متفاوتی باشد. برای مثال، یک مجموعه از شرکتهای ناهمگن ممکن است شامل

واحدهایی باشد که عهده‌دار فعالیتهای بیمه و بانکداری هستند و در حوزه‌های مقرراتی

مختلف فعالیت می‌کنند. در صورتی که افشای کلی الزامات سرمایه و نحوه مدیریت سرمایه

اطلاعات مفیدی فراهم نکند یا درک استفاده‌کنندگان صورتهای مالی از منابع سرمایه واحد

تجاری را مخدوش نماید، واحد تجاری باید اطلاعات جداگانه‌ای را برای هر یک از الزامات

سرمایه که واحد تجاری مشمول آن است، افشا کند.

## استاندارد حسابداری ۱ ارائه صورتهای مالی

سایر موارد افشا

۱۳۶. واحد تجاری باید مبلغ سود سهام پیشنهادی یا اعلام شده قبل از تأیید صورتهای مالی برای انتشار، که طی دوره به عنوان توزیع منابع بین مالکان شناسایی نشده است و مبلغ مربوط به هر سهم را در یادداشتهای توضیحی افشا کند.

۱۳۷. واحد تجاری باید موارد زیر را، چنانچه در جای دیگری از صورتهای مالی افشا نکرده باشد، افشا کند:

الف. اقامتگاه و شکل حقوقی واحد تجاری، کشور محل تاسیس و نشانی مرکز ثبت شده آن (یا محل اصلی کسب و کار در صورتی که متفاوت از مرکز ثبت شده باشد)؛

ب. شرح ماهیت عملیات واحد تجاری و فعالیتهای اصلی آن؛

پ. نام واحد تجاری اصلی و واحد تجاری اصلی نهایی گروه؛ و

ت. اطلاعات مربوط به طول عمر واحد تجاری در صورتی که واحد تجاری با عمر محدود است.