

استاندارد حسابداری شماره 1 نحوه ارائه صورتهای مالی

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

مقدمه

1. 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.

دامنه کاربرد

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

هدف صورتهای مالی

6. هدف صورتهای مالی، ارائه اطلاعاتی تلخیص و طبقه‌بندی شده درباره وضعیت مالی، عملکرد مالی و انعطاف‌پذیری مالی واحد تجاری است که برای طیفی گسترده از استفاده‌کنندگان صورتهای مالی در اتخاذ تصمیمات اقتصادی مفید واقع شود. صورتهای مالی همچنین نتایج ایفای وظیفه مباشرت مدیریت یا حسابداری آنها را در قبال منابعی که در اختیارشان قرار گرفته است، نشان می‌دهد.

مسئولیت صورتهای مالی

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

اجزای صورتهای مالی

8. مجموعه کامل صورتهای مالی شامل اجزای زیر است :

الف. صورتهای مالی اساسی :

1. ترازنامه،
2. صورت سود و زیان،
3. صورت سود و زیان جامع، و
4. صورت جریان وجوه نقد .

ب. یادداشتهای توضیحی.

ملاحظات کلی

ارائه مطلوب و رعایت استانداردهای حسابداری

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

10. هر واحد تجاری که صورتهای مالی آن طبق استانداردهای حسابداری تهیه و ارائه می شود باید این واقعیت را افشا کند. در صورتهای مالی نباید ذکر کرد که این صورتهای طبق استانداردهای حسابداری تهیه شده است، مگر اینکه در تهیه صورتهای مزبور مفاد تمام الزامات مندرج در استانداردهای مربوط رعایت شده باشد.

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

12. در موارد بسیار نادر، چنانچه مدیریت واحد تجاری به این نتیجه برسد که رعایت یکی از الزامات استانداردهای حسابداری، صورتهای مالی را گمراه کننده می سازد و بنابراین انحراف از آن به منظور دستیابی به ارائه صورتهای مالی به نحو مطلوب ضروری است، باید موارد زیر را افشا کند :

الف. این مطلب که بنا به اعتقاد مدیریت واحد تجاری، صورتهای مالی، وضعیت مالی، عملکرد مالی و جریانهای نقدی واحد تجاری را به نحو مطلوب منعکس می کند،
ب. تصریح اینکه صورتهای مالی از تمام جنبه های با اهمیت مطابق با استانداردهای حسابداری می باشد، به استثنای انحراف از الزامات یک استاندارد حسابداری که به منظور ارائه مطلوب صورتهای مالی انجام گرفته است،

ج . استانداردی که الزامات آن رعایت نشده است، ماهیت انحراف، اینکه چرا کاربرد شیوه مقرر در استاندارد صورتهای مالی را گمراه کننده می سازد و شیوه حسابداری بکار گرفته شده، و

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

رویه های حسابداری

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

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

ب. قابل اتکاست به گونه ای که :

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

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

3. بیطرفانه یعنی عاری از تمایلات جانبدارانه است،

4. محتاطانه است، و

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

تداوم فعالیت

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

22. مدیریت برای ارزیابی تداوم فعالیت، تمام اطلاعات موجود در خصوص آینده قابل پیش‌بینی (حداقل 12 ماه پس از تاریخ ترازنامه) را بررسی می‌کند.

مبنای تعهدی

23. به استثنای اطلاعات مربوط به جریانهای نقدی، واحد تجاری باید صورتهای مالی خود را برمبنای تعهدی تهیه کند.

ثبات رویه در نحوه ارائه

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

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

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

اهمیت و تجمیع

27. 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.

تهاتر

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

32. اقلام درآمد و هزینه باید تنها زمانی تهاتر شود که :

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

ب. درآمدها و هزینه‌های غیرعملیاتی که از معاملات و رویدادهای واحد یا مشابه حاصل می‌شود، با اهمیت نباشد. چنین مبالغی باید طبق مفاد بند 27 این استاندارد با یکدیگر جمع شود.

33. 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 انباشته داراییهای ثابت مشهود، تهاتر نیست.

اطلاعات مقایسه‌ای

37. 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.

39. 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.

ساختار و محتوا

تشخیص صورتهای مالی

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

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

الف. نام واحد گزارشگر و شکل حقوقی آن،

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

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

د . واحد پول گزارشگری، و

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

46. الزامات بند 45 معمولاً از طریق ارائه عناوین برای صفحات و عناوین مختصر برای ستونها در تمام صفحات صورتهای مالی تأمین می شود.

دوره گزارشگری

48. صورتهای مالی باید حداقل به طور سالانه ارائه شود. در شرایط استثنایی که تاریخ ترازنامه واحد

تجاری تغییر می کند و صورتهای مالی برای دوره ای کوتاه تر از یکسال ارائه می شود، 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 مقایسه ای 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

49. چنانچه صورتهای مالی ظرف مدت معقولی بعد از تاریخ ترازنامه در اختیار استفاده کنندگان قرار نگیرد، مفید بودن آن کاهش می یابد.

ترازنامه

اطلاعاتی که در ترازنامه ارائه می شود

50. ترازنامه باید حداقل حاوی اقلام اصلی زیر باشد :

الف . داراییهای ثابت مشهود،

ب . داراییهای نامشهود،

ج . سرمایه گذاریها،

د . موجودی مواد و کالا،

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

و . موجودی نقد،

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

ح . ذخیره مالیات،

ط . ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان،

ی . بدهیهای بلندمدت،

ک . سهم اقلیت، و

ل . سرمایه و اندوخته‌ها.

51. علاوه بر موارد مندرج در بند 50، 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.

اطلاعاتی که در ترازنامه یا در یادداشتهای توضیحی افشا می‌شود

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

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

الف . برای هر یک از طبقات سهام :

1 . تعداد سهام مصوب،

2 . تعداد سهام منتشر شده

3 . ارزش اسمی هر سهم،

4 . حقوق، مزایا و محدودیتهای مربوط، و

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

ج . صرف سهام،

د . ماهیت و موضوع هر یک از اندوخته‌ها.

صورت سود و زیان

اطلاعاتی که در صورت سود و زیان ارائه می‌شود

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

ز . مالیات بر درآمد،

ح . سود یا زیان خالص عملیات در حال تداوم،

ط . سود یا زیان عملیات متوقف شده،

ی . سهم اقلیت، و

ک . سود یا زیان خالص.

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

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

63 . در روش طبقه‌بندی براساس ماهیت هزینه، اقلام هزینه برحسب 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

64. 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.

صورت سود و زیان جامع و تغییرات حقوق صاحبان سرمایه

68. الزامات مربوط به نحوه ارائه صورت سود و زیان جامع و تغییرات حقوق صاحبان سرمایه و موارد افشای مربوط در استاندارد حسابداری شماره 6 با عنوان گزارش عملکرد مالی تشریح شده است.

صورت جریان وجوه نقد

69. الزامات مربوط به نحوه ارائه صورت جریان وجوه نقد و موارد افشای مربوط، در استاندارد حسابداری شماره 2 با عنوان صورت جریان وجوه نقد تشریح شده است.

یادداشتهای توضیحی

ساختار

70. 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 افشای آنها طبق استانداردهای حسابداری الزامی شده و در بخش دیگری از صورتهای مالی ارائه نشده است، و

د. موارد دیگری که در صورتهای مالی اساسی ارائه نشده است، لیکن افشای آنها برای ارائه مطلوب ضرورت دارد.

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

افشای رویه‌های حسابداری

74. موارد زیر باید در بخش اهم رویه‌های حسابداری یادداشتهای توضیحی تشریح شود :

الف. مبنا یا مبانی اندازه‌گیری مورد استفاده در تهیه صورتهای مالی، و

ب . کلیه رویه‌های حسابداری لازم برای درک مناسب صورتهای مالی.

سایر موارد افشا

78 . 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

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

79 . الزامات این استاندارد در مورد کلیه صورتهای مالی که دوره مالی آنها از تاریخ 1380/1/1 و بعد از آن شروع می‌شود، لازم الاجراست.

مطابقت با استانداردهای بین‌المللی حسابداری

80 . با اجرای الزامات این استاندارد، مفاد استاندارد بین‌المللی حسابداری شماره 1 با عنوان

نحوه ارائه صورتهای مالی نیز رعایت می‌شود.