استاندارد حسابداري 1

ارائه صورتهای مالی

(تجدیدنظرشده 1397)

| فهرست‌ مندرجات‌ | |
| --- | --- |
|  | شماره‌ بند |
| * هدف | 1 |
| * دامنه‌ كاربرد | 6 - 2 |
| * تعاریف | 7 |
| * صورتهای مالی | 47 - 8 |
| * هدف صورتهای مالی | 8 |
| * مجموعه کامل صورتهای مالی | 12 - 9 |
| * ویژگیهای عمومی | 47 - 13 |
| ارائه منصفانه و رعایت استانداردهای حسابداری | 22 - 13 |
| تداوم فعالیت | 24 - 23 |
| مبنای تعهدی حسابداری | 26 - 25 |
| اهمیت و تجمیع | 30 - 27 |
| تهاتر | 34 - 31 |
| تناوب گزارشگری | 35 |
| اطلاعات مقایسه‌ای | 45 - 36 |
| ثبات رویه در ارائه | 47 - 46 |
| * ساختار و محتوا | 138 - 48 |
| * مقدمه | 49 - 48 |
| * تشخیص صورتهای مالی | 54 - 50 |
| * صورت وضعیت مالی | 82 - 55 |
| اطلاعات قابل ارائه در صورت وضعیت مالی | 61 - 55 |
| تفکیک اقلام به جاری و غیرجاری | 67 - 62 |
| داراییهای جاری | 70 - 68 |
| بدهیهای جاری | 78 - 71 |
| اطلاعات قابل ارائه در صورت وضعیت مالی یا در یادداشتهای توضیحی | 82 - 79 |
| * صورت سود و زیان | 99 - 83 |
| اطلاعات قابل ارائه در صورت سود و زیان | 90 - 83 |
| اطلاعات قابل ارائه در صورت سود و زیان یا در یادداشتهای توضیحی | 99 - 91 |
| * صورت سود و زیان جامع | 107 - 100 |
| اطلاعات قابل ارائه در صورت سود و زیان جامع | 107 - 100 |
| * صورت تغییرات در حقوق مالکانه | 113 - 108 |
| اطلاعات قابل ارائه در صورت تغییرات در حقوق مالکانه | 108 |
| اطلاعات قابل ارائه در صورت تغییرات در حقوق مالکانه یا در یادداشتهای توضیحی | 113 - 109 |
| * صورت جریانهای نقدی | 114 |
| * یادداشتهای توضیحی | 138-115 |
| ساختار | 118 - 115 |
| افشای رویه‌های حسابداری | 124 - 119 |
| منابع عدم اطمینان برآوردها | 133 - 125 |
| سرمایه | 136 - 134 |
| سایر موارد افشا | 138 - 137 |
| * تاریخ اجرا | 139 |
| * مطابقت با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی | 140 |
| * کنارگذاری استاندارد حسابداری1 (مصوب 1379)، استاندارد حسابداری14 (مصوب 1379) و استاندارد حسابداری6 (مصوب 1379) | 141 |

# هدف

1 . اين استاندارد، مبناي ارائه صورتهاي مالي با مقاصد عمومي را مقرر می‌کند تا از قابل مقایسه بودن آن با صورتهاي مالي دوره‌هاي قبل واحد تجاری و نیز با صورتهاي مالي ساير واحدهاي تجاري اطمينان حاصل شود. اين استاندارد، الزامات کلي درباره ارائه صورتهاي مالي، رهنمودهايي درباره ساختار و حداقل الزامات مربوط به محتوای آنها را تعیین می‌کند.

# دامنه‌ كاربرد

2 . واحد تجاری باید اين استاندارد را در تهیه و ارائه صورتهاي مالي با مقاصد عمومي بر اساس استانداردهاي حسابداری بکار گیرد.

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

4 . اين استاندارد در مورد ساختار و محتواي صورتهاي مالي ميان‌دوره‌اي فشرده که طبق استاندارد حسابداري 22 **گزارشگري مالي ميان‌دوره‌اي** تهيه می‌شود، کاربرد ندارد. با وجود اين، بندهاي 13 تا 34 درباره این‌گونه صورتهاي مالي کاربرد دارد. اين استاندارد بطور یکسان براي تمام واحدهاي تجاری، کاربرد دارد.

5 . در اين استاندارد از اصطلاحاتی استفاده مي‌شود که برای واحدهاي انتفاعي، از جمله واحدهای تجاری بخش عمومي مناسب است. چنانچه واحدهایی با فعالیتهای غیرانتفاعی در بخش خصوصی یا بخش عمومی این استاندارد را بکار گیرند، ممکن است تغییراتی در عناوين صورتهای مالی و برخی اقلام اصلی مندرج در آنها ضرورت یابد.

6 . همچنین، در واحدهاي تجاري ‌که فاقدحقوق مالکانه می‌باشند (مانند طرحهای بازنشستگی) ممکن است تغییراتی برای ارائه حقوق اعضا يا دارندگان واحدهای سرمایه‌گذاری، در صورتهاي مالي ضرورت یابد.

# تعاريف‌

7 . در اين استاندارد، اصطلاحات زیر با معاني مشخص بکار رفته 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.

غيرعم**لی** بکارگيري يک الزام در صورتی غيرعملي است که واحد تجاري پس از هرگونه تلاش معقول، نتواند آن را بکار گيرد.

بااهميت عدم ارائه يا ارائه نادرست اقلام در صورتی بااهميت است که بتواند به تنهایی يا در مجموع، بر تصميمات اقتصادي استفاده‌کنندگان که بر اساس صورتهاي مالي اتخاذ می‌شود، تأثیر بگذارد. اهميت، به اندازه و ماهيت عدم ارائه يا ارائه نادرست بستگی دارد که با توجه به شرايط محيطي در مورد آن قضاوت می‌شود. اندازه يا ماهيت يک قلم، يا ترکيب هر دو، می‌تواند عامل تعيين‌کننده باشد.

ارزيابي اين موضوع که آيا عدم ارائه يا ارائه نادرست مي‌تواند بر تصميمات اقتصادي استفاده‌کنندگان تأثیرگذار و در نتيجه بااهميت باشد، مستلزم در نظر گرفتن ويژگيهاي استفاده‌کنندگان است. طبق **مفاهیم نظری گزارشگری مالی**، ”فرض می‌شود که استفاده‌کنندگان، درباره فعاليتهاي تجاري و اقتصادي و حسابداري آگاهی معقولی دارند و مایلند با تلاش منطقی،‌ اطلاعات را مطالعه کنند.“ بنابراين، اين ارزيابي مستلزم در نظر گرفتن اين نکته است که چگونه به نحو معقولی مي‌توان انتظار داشت که تصميم‌گيريهاي اقتصادي استفاده‌کنندگاني با این ویژگیها، تحت تأثير قرار گيرد.

**يادداشتهاي توضيحي** شامل اطلاعاتي است افزون بر آنچه در صورت وضعیت مالی، صورت سود و زيان، صورت سود و زیان جامع، صورت تغييرات در حقوق مالکانه و صورت جریانهای نقدی ارائه می‎شود. این يادداشتها، اطلاعات توضيحي یا جزئیات اقلام ارائه‎شده در صورتهاي مالي و اطلاعاتي در ارتباط با اقلامي که واجد شرايط لازم براي شناسايي در صورتهاي مالي نیست را ارائه مي‌کند.

سایر اقلام سود و زیان جامع در برگیرنده اقلامی از درآمدها و هزینه‌ها (شامل تعدیلات تجدید‌طبقه‌بندی) 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 11 **داراییهای ثابت مشهود،** استاندارد حسابداری 17 **داراییهای نامشهود** و استاندارد حسابداری 15 **حسابداری سرمایه‌گذاریها** مراجعه شود)؛

ب. تجدید اندازه‌گیری طرحهای با مزایای معین (به استاندارد حسابداری 33 **مزایای بازنشستگی کارکنان** مراجعه شود)؛ و

پ. سود و زیان ناشی از تسعیر صورتهای مالی عملیات خارجی (به استاندارد حسابداری 16 **آثار تغییر در نرخ ارز** مراجعه شود).

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

**سود یا زیان دوره** درآمدها منهای هزینه‌ها، به جز اجزای سایر اقلام سود و زیان جامع 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 می‌باشد.

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

**8 . صورتهای مالی،‌ ارائه ساختاریافته وضعیت مالی و عملکرد مالی واحد تجاری است. هدف صورتهاي مالي، ارائه اطلاعاتي درباره وضعيت مالي، عملکرد مالي و جریانهای نقدی واحد تجاري است که براي تصميم‌گیریهای اقتصادي طيف گسترده‌ای از استفاده‌کنندگان مفيد باشد. همچنين، صورتهاي مالي نتايج مباشرت مديريت نسبت به منابعي که به آن سپرده شده است را نشان مي‌دهد. برای دستيابي به اين هدف، صورتهاي مالي اطلاعات زير را درباره واحد تجاری ارائه مي‌کند:**

**الف. داراييها؛**

**ب . بدهيها؛**

**پ . حقوق مالکانه؛**

**ت . درآمدها و هزينه‌ها، شامل سودها و زيانها؛**

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

**ج . جريانهاي نقدي.**

**اين اطلاعات، همراه با ساير اطلاعات مندرج در يادداشتهاي توضيحي، به استفاده‌کنندگان صورتهاي مالي برای پيش‌بيني جريانهاي نقدي آتی واحد تجاري، به ویژه زمانبندی و قطعیت آنها، کمک مي‌کند.**

# مجموعه کامل صورتهای مالی

9 . مجموعه کامل صورتهاي مالي شامل موارد زیر است:

الف . صورت وضعیت مالی به تاریخ پایان دوره؛

ب . صورت سود و زيان برای دوره؛

پ . صورت سود و زیان جامع برای دوره؛

ت . صورت تغييرات در حقوق مالکانه برای دوره؛

ث . صورت جريانهای نقدی برای دوره،

ج . يادداشتهاي توضيحي، شامل اهم رويه‌هاي حسابداري و ساير اطلاعات توضيحي؛

چ . اطلاعات مقایسه‌ای دوره قبل طبق بندهای 36 و 37؛ و

ح . 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 بندهاي 39 تا 41 تجدیدطبقه‌بندی کند.

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

**11 . بسياري از واحدهاي تجاري، خارج از صورتهاي مالي، بررسیهای مالی مديريت را ارائه مي‌کنند که در آن، ویژگیهای اصلي عملکرد مالي و وضعيت مالي واحد تجاري و عدم‌اطمینانهای عمده پيش ‌روي واحد تجاری، توصیف مي‌شود. این گزارش مي‌تواند شامل بررسی موارد زير باشد:**

**الف . عوامل اصلی و اثرگذار تعیین‌کننده عملکرد مالي، شامل تغييرات در محيط فعاليت واحد تجاري، واکنش واحد تجاري به این تغييرات و آثار آنها، و خط‌مشی سرمايه‌گذاري واحد تجاري برای حفظ و بهبود عملکرد مالي، از جمله خط‌مشی تقسيم سود؛**

**ب . منابع تأمين مالي واحد تجاري و نسبت مورد انتظار بدهيها به حقوق مالکانه؛ و**

**پ . منابع واحد تجاری که طبق استانداردهای حسابداری، در صورت وضعیت مالی شناسايي نمی‌شود.**

**12 . برخی واحدهاي تجاري، خارج از صورتهاي مالي، گزارشها و صورتهايي از قبیل گزارشهاي زيست‌محيطي نیز ارائه می‌کنند، به‌خصوص در صنایعی که عوامل زیست‌محیطی، از اهمیت برخوردار است. گزارشها و صورتهایی که خارج از صورتهای مالی ارائه می‌شود در دامنه کاربرد استانداردهاي حسابداری قرار نمی‌گیرد.**

**ویژگیهای عمومی**

## ارائه منصفانه و رعایت استانداردهای حسابداری

13 . صورتهاي مالي بايد وضعيت مالي، عملکرد مالي و جريانهاي نقدي واحد تجاري را به طور منصفانه ارائه کند. ارائه منصفانه مستلزم بیان صادقانه آثار معاملات، ساير رويدادها و شرايط طبق تعاريف و معيارهاي شناخت داراييها، بدهيها، درآمدها و هزينه‌ها در **مفاهیم نظری گزارشگری مالی** است. فرض بر این است که بکارگیری استانداردهاي حسابداری، و در صورت لزوم افشاي اطلاعات بیشتر، منجر به ارائه منصفانه صورتهاي مالي مي‌شود.

14 . واحد تجاري که صورتهاي مالي آن طبق استانداردهاي حسابداری تهیه می‌شود،‌ بايد با عبارتی صریح و بی‌قید و شرط، اين مطابقت را در یادداشتهای توضیحی افشا کند. واحد تجاری نبايد در صورتهاي مالي اظهار نماید که صورتهای مالی طبق استانداردهاي حسابداری است، مگر اينکه این صورتها با تمام الزامات استانداردهاي حسابداری مطابقت داشته باشد.

**15 . تقريباً در تمام شرايط، واحد تجاری با رعایت استانداردهاي حسابداری مربوط، به ارائه منصفانه دست مي‌یابد. علاوه بر این، ارائه منصفانه واحد تجاری را ملزم می‌کند که:**

**الف. رويه‌هاي حسابداري را طبق استاندارد حسابداري34** رويه‌هاي حسابداري، تغيير در برآوردهاي حسابداري و اشتباهات**، انتخاب و اعمال نماید. استاندارد حسابداري34، سلسله مراتب رهنمودهاي معتبری را تعیین مي‌کند که مدیریت در نبود استاندارد حسابداری که بطور مشخص برای يک قلم کاربرد دارد، مورد توجه قرار می‌دهد.**

**ب . اطلاعات، از جمله رويه‌هاي حسابداري، را به‌گونه‌اي ارائه کند که مربوط، قابل اتکا، قابل مقايسه و قابل فهم باشد.**

**پ . در مواردي که رعایت الزامات خاصی از استانداردهاي حسابداری براي بهبود درک استفاده‌کنندگان صورتهای مالی از تأثیر معاملات خاص، ساير رويدادها و شرايط، بر وضعيت مالي و عملکرد مالي واحد تجاري کافي نباشد، اطلاعات بیشتری را افشا کند.**

16 . واحد تجاری نمی‌تواند بکارگيري رويه‌هاي حسابداري نامناسب را با افشای رویه‌های حسابداری استفاده‌شده یا از طریق توصیف در يادداشتهای توضيحي جبران کند.

17 . در شرایط بسيار نادر، که مديريت به اين نتيجه می‌رسد که رعایت یک الزام از یک استاندارد حسابداری، آنقدر گمراه‌کننده است که با هدف صورتهاي مالي، مندرج در **مفاهیم نظری گزارشگری مالی،** ناسازگار است، انحراف واحد تجاري از آن الزام، به شيوه‌ تعیین‌شده در بند 18، الزامی است، به شرط آنکه مقررات مربوط، چنين انحرافي را الزامی کند يا مانع آن نشود.

18 . در صورت انحراف واحد تجاري طبق بند 17، موارد زير باید افشا شود:

الف. اينکه مديريت به این نتیجه رسیده است که صورتهاي مالي، وضعيت مالي، عملکرد مالي و جريانهاي نقدي واحد تجاري را به طور منصفانه ارائه مي‌کند؛

ب . اینکه واحد تجاری،‌ به استثنای انحراف از یک الزام خاص جهت دستیابی به ارائه منصفانه، استانداردهاي حسابداری مربوط را رعایت کرده است؛

پ . عنوان استاندارد حسابداری که واحد تجاری از رعایت الزام آن منحرف شده است، ماهيت انحراف، شامل نحوه عمل حسابداري مقرر در آن استاندارد، دلیل اينکه چرا در آن شرایط آن نحوه عمل آنقدر گمراه‌کننده است که با هدف صورتهاي مالي، مندرج در مفاهیم نظری گزارشگری مالی، ناسازگار می‌باشد و نحوه عمل حسابداري استفاده‌شده؛ و

ت . در هر یک از دوره‌های ارائه شده، اثر مالي انحراف بر هر يک از اقلام صورتهاي مالي با فرض رعایت الزام استاندارد حسابداری مربوط.

19 . چنانچه واحد تجاري در یکی از دوره‌هاي قبل، از الزامات یک استاندارد حسابداری منحرف شده باشد و آن انحراف بر مبالغ شناسایی‌شده در صورتهاي مالي دوره جاري مؤثر باشد، باید موارد تعیین‌شده در بند 18(پ) و (ت) را افشا کند.

**20 . بند 19، براي مثال زماني کاربرد دارد که در یکی از دوره‌های قبل، واحد تجاري از یک الزام مندرج در يک استاندارد حسابداری براي اندازه‌گيري داراييها يا بدهيها، منحرف شده باشد و آن انحراف، اندازه‌گيري تغيير در داراييها و بدهيهاي شناسايي‌شده در صورتهاي مالي دوره جاري را تحت تأثیر قرار ‌دهد.**

21 . در شرایط بسيار نادر که مديريت واحد تجاري به اين نتيجه می‌رسد که رعایت يک الزام از یک استاندارد حسابداری، آنقدر گمراه‌کننده است که با هدف صورتهاي مالي در **مفاهیم نظری گزارشگری مالی** ناسازگار می‌باشد، اما مقررات مربوط، انحراف از اين الزام را منع می‌کند، واحد تجاري بايد تا حد ممکن جنبه‌هاي گمراه‌کننده متصور از رعايت آن الزام را با افشاي موارد زير کاهش دهد:

الف. عنوان استاندارد حسابداری مورد نظر، ماهيت الزام و دليل اینکه چرا مديريت به این نتیجه رسیده است که رعایت آن الزام آنقدر گمراه‌کننده است که با هدف صورتهاي مالي در مفاهیم نظری گزارشگری مالی ناسازگار است؛ و

ب . در هر يک از دوره‌هاي ارائه­شده، تعديلات اقلامی از صورتهاي مالي که از نظر مديريت براي دستیابی به ارائه منصفانه ضروری است.

**22 . به منظور رعایت بندهاي 17 تا 21، یک قلم از اطلاعات، زماني با هدف صورتهاي مالي ناسازگار خواهد بود که به طور صادقانه معرف معاملات، ساير رويدادها و شرايطي نباشد که مدعی بیان آن است يا به‌گونه‌ای معقول انتظار مي‌رود بیان کند و در نتيجه بتواند تصميمات اقتصادي استفاده‌کنندگان صورتهاي مالي را تحت تأثیر قرار دهد. مديريت برای ارزيابي این موضوع که آیا رعایت الزام خاص در یک استاندارد حسابداری، آنقدر گمراه‌کننده است که با هدف صورتهاي مالي در مفاهیم نظری گزارشگری مالی** **ناسازگار باشد، موارد زير را مورد توجه قرار می‌دهد:**

**الف. دلایل عدم دستيابي به هدف صورتهاي مالي در شرايط خاص؛ و**

**ب . تفاوت شرايط واحد تجاري با شرایط ساير واحدهاي تجاري که آن الزام را رعايت مي‌کنند. اگر ساير واحدهاي تجاري در شرايط مشابه آن الزام را رعايت مي‌کنند، اين فرض قابل رد وجود دارد که رعایت آن الزام توسط واحد تجاری آنقدر گمراه‌کننده نيست که با هدف صورتهاي مالي در مفاهیم نظری گزارشگری مالی** **ناسازگار باشد.**

## تداوم فعاليت

23 . مديريت در زمان تهيه صورتهاي مالي، بايد توانایی واحد تجاري برای ادامه فعالیت را ارزيابي کند. واحد تجاری باید صورتهاي مالي را بر مبناي تداوم فعاليت تهيه کند، مگر اينکه مديريت قصد انحلال واحد تجاري يا توقف عمليات را داشته باشد يا گزینه واقع‌بینانه دیگری نداشته باشد. زمانی که مديريت در ارزیابیهای خود،‌ از عدم اطمینان بااهمیت در ارتباط با رویدادها و شرایطی آگاه است که ممکن است نسبت به توانایی تداوم فعالیت واحد تجاري، تردید اساسی ایجاد کند،‌ واحد تجاری باید این عدم اطمینان را افشا کند. هنگامی که واحد تجاری صورتهاي مالي را بر مبناي تداوم فعاليت تهيه نمی‌کند، باید اين واقعيت را همراه با مبناي تهيه صورتهاي مالي و دلایل عدم تداوم فعالیت واحد تجاری، افشا کند.

**24 . مديريت براي ارزيابي مناسب بودن فرض تداوم فعاليت، تمام اطلاعات در دسترس درباره حداقل دوازده ماه آینده پس از پایان دوره گزارشگری، و نه محدود به آن، را در نظر می‌گیرد. ميزان بررسی این اطلاعات، به واقعيتهاي مربوط به هر مورد بستگي دارد. در مواردی که واحد تجاری سابقه عمليات سودآور و دسترسي آسان به منابع مالي داشته باشد، ممکن است بدون تجزیه و تحلیل تفصیلی به این نتیجه برسد که حسابداری بر مبنای تداوم فعاليت مناسب است. در سایر موارد، مدیریت براي قانع شدن نسبت به مناسب بودن مبنای تداوم فعاليت، ممکن است نیاز به بررسي طیف گسترده‌اي از عوامل مربوط به سودآوري جاري و مورد انتظار، جدول زمانبندی پرداخت بدهيها و منابع بالقوه جایگزین تأمين مالي داشته باشد.**

## مبناي تعهدی حسابداری

25 . واحد تجاري باید صورتهاي مالي خود را، به استثناي اطلاعات جريانهاي نقدي، بر مبناي تعهدي تهيه کند.

**26 . واحد تجاری هنگام استفاده از مبناي تعهدی حسابداری، اقلامي را به عنوان دارايي، بدهي، حقوق مالکانه، درآمد و هزينه (عناصر صورتهاي مالي) شناسايي مي‌کند که تعاريف و معيارهاي شناخت آن عناصر طبق مفاهیم نظری گزارشگری مالی** **احراز شده باشد.**

## اهميت و تجميع

27 . واحد تجاری باید هر طبقه بااهميت از اقلام مشابه را به طور جداگانه ارائه کند. واحد تجاری باید اقلامي را که ماهيت يا کارکرد مشابه ندارند، به طور جداگانه ارائه کند مگر آنکه این اقلام بي‌اهميت باشند.

**28 . صورتهاي مالي، نتیجه پردازش تعداد زيادي از معاملات یا ساير رويدادهایی است که بر اساس ماهيت يا کارکرد، در طبقاتی تجمیع می‌شود. آخرين مرحله از فرايند تجميع و طبقه‌بندي، ارائه اطلاعات فشرده و طبقه‌بندي شده‌ای است که اقلام اصلي صورتهای مالی را تشکیل می‌دهد. اگر يک قلم اصلي به تنهايي بااهميت نباشد، با اقلام ديگر در متن صورتهاي مالي يا يادداشتهاي توضيحي تجمیع مي‌شود. 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 توجیه‌پذیر نماید.**

**29. هنگام بکارگیری این استاندارد و سایر استانداردهای حسابداری، واحد تجاری باید با در نظر گرفتن تمام واقعیتها و شرایط موجود، درباره نحوه تجمیع اطلاعات در صورتهای مالی، شامل یادداشتهای توضیحی، تصمیم‌گیری کند. واحد تجاری نباید با پنهان کردن اطلاعات بااهمیت در میان اطلاعات بی‌اهمیت یا با تجمیع اقلام بااهمیتی که ماهیت و کارکرد متفاوت دارند، از قابلیت درک صورتهای مالی بکاهد.**

**30. برخی استانداردهای حسابداری مشخص می‌کنند کدام اطلاعات در صورتهای مالی، شامل یادداشتهای توضیحی ارائه شود. واحد تجاری در صورتی باید اطلاعات الزامی طبق استانداردهای حسابداری را افشا کند که آن اطلاعات بااهمیت باشد. این موضوع، حتی در مواردی که استاندارد حسابداری حاوی فهرستی از الزامات خاص باشد یا حداقل الزامات را تعیین کند، مصداق دارد. همچنین، در مواردي که رعایت الزامات خاصی از استانداردهاي حسابداری براي درک استفاده‌کنندگان صورتهای مالی از تأثیر معاملات خاص، ساير رويدادها و شرايط بر وضعيت مالي و عملکرد مالي واحد تجاري کافي نباشد، واحد تجاری باید افشای موارد بیشتر را مورد توجه قرار دهد.**

## تهاتر

31 . واحد تجاری نباید داراييها و بدهيها یا درآمدها و هزينه‌ها را تهاتر کند، مگر اينکه در یکی از استانداردهای حسابداری، تهاتر آنها الزامي يا مجاز شده باشد.

**32 . واحد تجاری دارايیها و بدهيها، و درآمدها و هزينه‌ها را جداگانه گزارش می‌کند. تهاتر در صورت سود و زیان، صورت سود و زیان جامع یا صورت وضعیت مالی، موجب کاهش توانایی درک استفاده‌کنندگان از معاملات انجام‌شده، سایر رویدادها و شرایط و ارزیابی جریانهای نقدی آتی واحد تجاری می‌شود، به استثنای مواردی که تهاتر، محتوای معامله یا رویدادی دیگر را منعکس می‌کند. اندازه‌گیری داراییها پس از کسر اقلام کاهنده ارزش‌ـ برای مثال،‌ ذخیره کاهش ارزش موجودیها و ذخیره مطالبات مشکوک‌الوصول، تهاتر محسوب نمی‌شود.**

**33 . استاندارد حسابداري 3** درآمد عملیاتی**، درآمد عملیاتی را تعریف می‌کند و واحد تجاری را ملزم می‌نماید درآمد را به ارزش منصفانه مابه‌ازاي دريافتي يا دريافتني با احتساب هرگونه تخفیف تجاری و تخفیف مقداری اعطایی اندازه‌گیری ‌کند. واحد تجاري در روال فعاليتهاي عادي خود معاملات ديگري انجام مي‌دهد که درآمد عملیاتی ایجاد نمی‌کند، اما همراه با انجام فعاليتهاي اصلی مولد درآمد عملیاتی، انجام می‌شود. واحد تجاری نتايج اين‌گونه معاملات را با تهاتر درآمدها و هزينه‌هاي مربوط ناشی از آن معاملات ارائه مي‌کند، به شرط آنکه این نحوه ارائه، نشان‌دهنده محتوای معامله یا رویدادی دیگر باشد. براي مثال:**

**الف. واحد تجاری، سود و زيان حاصل از واگذاري داراييهاي غيرجاري، مانند سرمايه‌گذاريها و داراييهاي عملیاتی را از طریق کسر نمودن مبلغ دفتري دارایی و هزينه‌هاي فروش مربوط از عوايد واگذاری دارايي ارائه مي‌کند؛ و**

**ب . واحد تجاری ممکن است مخارج مرتبط با ذخاير شناسايي‌شده طبق استاندارد حسابداري 4** ذخاير، بدهيهاي احتمالي و داراييهاي احتمالي **که بر اساس توافق قراردادي با اشخاص ثالث (براي مثال، ضمانت‌نامه) تسویه مي‌شود را با پرداختهای شخص ثالث تهاتر کند.**

**34 . افزون بر این، واحد تجاری سودها و زيانهاي گروهي از معاملات مشابه، برای مثال،‌ سودها و زيانهاي تسعير ارز را به صورت خالص ارائه مي‌کند. با وجود این، چنانچه اين سودها و زيانها بااهميت باشد، واحد تجاری آنها را بطور جداگانه ارائه می‌کند.**

## تناوب گزارشگری

35 . واحد تجاری باید مجموعه کامل صورتهاي مالي (شامل اطلاعات مقایسه‌ای) را حداقل بطور سالانه ارائه کند. زمانی که واحد تجاری پایان دوره گزارشگری خود را تغییر می‌دهد و صورتهاي مالي را براي دوره‌اي طولانی‌تر یا کوتاهتر از يکسال ارائه ‌می‌کند، بايد افزون بر دوره تحت پوشش صورتهاي مالي، موارد زير را افشا کند:

الف. دليل استفاده از دوره طولانی‌تر یا کوتاهتر؛ و

ب . اين واقعيت که مبالغ ارائه‌شده در صورتهای مالی، به طور کامل قابل مقايسه نيستند.

## اطلاعات مقايسه‌اي

## حداقل اطلاعات مقايسه‌اي

36 . واحد تجاری باید اطلاعات مقایسه‌ای دوره قبل را برای تمام مبالغ گزارش‌شده در صورتهای مالی دوره جاری ارائه کند، مگر در مواردي که استانداردهای حسابداری، نحوه عمل ديگري را مجاز يا الزامي کرده باشد. واحد تجاری در صورتی باید اطلاعات مقايسه‌اي مربوط به اطلاعات تشريحي و توضیحی را افشا کند که براي درک صورتهاي مالي دوره جاري مربوط باشد.

37 . 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 یادداشتهاي توضیحی مربوط را ارائه نماید.

**38 . در برخی موارد، اطلاعات تشریحی ارائه‌شده در صورتهای مالی دوره(های) قبل، در دوره جاری همچنان مربوط تلقی می‌شود. برای مثال، واحد تجاری جزئیات یک دعوای حقوقی که نتیجه آن در پایان دوره قبل نامعلوم بوده و هنوز هم حل نشده است را در دوره جاری افشا می‌کند. ممکن است استفاده‌کنندگان، 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 عدم‌اطمینان برداشته شده است، منتفع شوند.**

## تغییر در رویه حسابداری، تجدید ارائه با تسری به گذشته یا تجدید طبقه­بندی

39 . واحد تجاری در صورتی باید علاوه بر حداقل صورتهای مالی مقایسه‌ای مقرر در بند 37، سومین صورت وضعیت مالی را به تاریخ ابتدای دوره قبل ارائه کند که:

الف. یک رويه حسابداری را با تسري به گذشته بكار گیرد، اقلامی از صورتهای مالی را با تسری به گذشته تجدید ارائه نماید یا اقلامی در صورتهای مالی را تجدید طبقه‌بندی کند؛ و

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

**40 . در شرایط توصیف‌شده در بند 39، واحد تجاری باید سه صورت وضعیت مالی به تاریخهای زیر ارائه کند:**

الف. پايان دوره جاری؛

ب . پایان دوره قبل؛ و

پ . ابتداي دوره قبل.

**41 . هرگاه واحد تجاری، طبق بند 39، ملزم به ارائه صورت وضعیت مالی به تاریخ ابتدای دوره قبل باشد، باید اطلاعات مقرر در بندهای 42 تا 45 و استاندارد حسابداری 34 را ارائه كند. اما نیازی به ارائه یادداشتهای توضیحی مربوط به صورت وضعیت مالی به تاریخ ابتدای دوره قبل، نيست.**

42 . چنانچه واحد تجاری، ارائه يا طبقه‌بندي اقلام را در صورتهاي مالي تغییر دهد، مبالغ مقايسه‌اي نیز باید تجدید طبقه‌بندي شود، مگر اينکه تجدید طبقه‌بندی غيرعملي باشد. هنگامی که واحد تجاری مبالغ مقايسه‌اي را تجدید طبقه‌بندي مي‌کند، موارد زير، از جمله به تاریخ ابتدای دوره قبل، باید افشا شود:

الف . ماهيت تجدید طبقه‌بندي؛

ب . مبلغ هر قلم يا هر طبقه از اقلام که تجدید طبقه‌بندي می‌شود؛ و

پ . دليل تجدید طبقه‌بندی.

43 . هنگامی که تجدید طبقه‌بندی مبالغ مقايسه‌اي غيرعملي باشد، واحد تجاري باید موارد زير را افشا کند:

الف . دليل عدم تجدید طبقه‌بندي آن مبالغ؛ و

ب . ماهيت تعديلاتی که در صورت تجدید طبقه‌بندی مبالغ، انجام می‌شد.

**44 . افزايش قابليت مقايسه بین ‌دوره‌اي اطلاعات، به ويژه با ایجاد امکان ارزیابی روندها در اطلاعات مالي برای مقاصد پيش‌بينی، به استفاده‌کنندگان در تصمیم‌گیریهای اقتصادي کمک مي‌کند. در برخي شرايط، تجدید طبقه‌بندي اطلاعات مقايسه‌اي مربوط به دوره‌ خاصی در گذشته به منظور قابليت مقايسه با دوره جاري، غيرعملي است. براي مثال، ممکن است واحد تجاری در دوره(های) قبل، داده‌ها را به‌گونه‌ای جمع‌آوری نکرده باشد که تجدید طبقه‌بندی امکان­پذیر گردد و ممکن است تهيه مجدد اطلاعات غيرعملي باشد.**

**45 . استاندارد حسابداري 34، تعديلات الزامی در اطلاعات مقايسه‌اي هنگام تغيير در رويه حسابداري يا اصلاح اشتباه توسط واحد تجاری را تعیین می‌کند.**

## ثبات رویه در ارائه

46 . واحد تجاری نباید ارائه و طبقه‌بندي اقلام مندرج در صورتهاي مالي را از دوره‌ای به دوره دیگر تغییر دهد، مگر آنکه:

الف. در پی تغيير عمده ماهيت عملیات واحد تجاري يا بررسی صورتهاي مالي آن، مناسب‌تر بودن نحوه دیگری از ارائه و طبقه‌بندي، با توجه به معيارهاي انتخاب و بکارگيري رويه‌هاي حسابداري طبق استاندارد حسابداری 34، واضح باشد؛ يا

ب . يکی از استانداردهای حسابداری، تغییر در ارائه را الزامي کند.

**47 . برای مثال، تحصيل يا واگذاري عمده يا بررسی ارائه صورتهاي مالي، ممکن است ارائه صورتهاي مالي به گونه‌ای متفاوت را ایجاب کند. برای آنکه قابلیت مقایسه مخدوش نشود، واحد تجاری تنها هنگامی ارائه صورتهاي مالي را تغییر می‌دهد که ارائه جدید، برای استفاده‌کنندگان صورتهای مالی، اطلاعات قابل اتکا و مربوط‌تری فراهم کند و تداوم ساختار تجدیدنظرشده محتمل باشد. هنگام اعمال چنین تغييراتی در ارائه، واحد تجاري اطلاعات مقايسه‌اي را طبق بندهاي 42 و 43، تجدید طبقه‌بندي مي‌کند.**

# ساختار و محتوا

# مقدمه

**48 . 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 صورتها یا در یادداشتهای توضیحی را الزامی می‌نماید. استاندارد حسابداری 2** صورت جریانهای نقدی**، الزامات ارائه اطلاعات جریانهای نقدی را تعیین می‌کند.**

**49 . برخی مواقع، واژه «افشا» در اين استاندارد، با مفهومی گسترده استفاده شده است و اقلام ارائه‌شده در صورتهای مالی را دربرمی‌گیرد. برخي موارد افشا نیز طبق ساير استانداردهاي حسابداری الزامی می­شود. به جز مواردی که در اين استاندارد يا در ساير استانداردهاي حسابداری، خلاف آن تصریح شده باشد، این‌گونه افشاها می‌تواند در صورتهای مالی انجام شود.**

# تشخیص صورتهاي مالي

50 . صورتهاي‌ مالي‌ بايد به وضوح‌ از ساير اطلاعاتي‌ كه‌ همراه‌ آن‌ در يك‌ مجموعه‌ انتشار مي‌يابد، قابل‌ تشخيص‌ و متمايز باشد.

**51 . استانداردهاي حسابداری فقط در مورد صورتهاي مالي کاربرد دارد و لزوماً برای ساير اطلاعات ارائه‌شده در گزارش سالانه، اطلاعات ارائه‌شده به نهادهای نظارتی يا سایر گزارشها کاربرد ندارد. بنابراين، برای استفاده‌کنندگان اهميت دارد که بتوانند اطلاعات تهیه‌شده طبق استانداردهاي حسابداری را از ساير اطلاعاتی که می‌تواند برای آنها مفید باشد اما مشمول آن الزامات نیست، تمیز دهند.**

52 . واحد تجاری باید هر يک از صورتهاي مالي و یادداشتهای توضیحی را به وضوح مشخص کند. افزون بر این، واحد تجاری باید اطلاعات زير را به‌گونه‌اي بارز منعکس کند و در صورت لزوم براي قابل فهم بودن اطلاعات ارائه‌شده، آن را تکرار نماید:

الف. نام واحد گزارشگر يا سایر شناسه‌های هویت و هرگونه تغيير در آن اطلاعات نسبت به دوره قبل؛

ب . اينکه صورتهاي مالي، مربوط به يک واحد تجاري يا گروه واحدهاي تجاري است؛

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

ت . واحد پول گزارشگري، طبق تعريف استاندارد حسابداري 16؛ و

ث . سطح گرد کردن مبالغ مندرج در صورتهاي مالي.

**53 . واحد تجاری با ارائه عناوين مناسب براي صفحات، صورتهای مالی، یادداشتهای توضیحی، ستونها و نظایر آن، الزامات بند 52 را رعایت می‌کند. تعيين بهترين نحوه ارائه چنین اطلاعاتی، مستلزم قضاوت است. براي مثال، چنانچه واحد تجاری صورتهاي مالي را به صورت الکترونيکي ارائه کند، ممکن است در مواردی، از صفحات جداگانه استفاده نشود؛ در این صورت، واحد تجاری برای اطمينان از قابل فهم بودن اطلاعات مندرج در صورتهاي مالي، موارد بالا را ارائه مي‌کند.**

**54 . واحد تجاری اغلب با ارائه اطلاعات بر حسب هزار يا ميليون واحد پول، قابليت فهم صورتهاي مالي را افزايش مي‌دهد. اين نحوه عمل، تا جایی قابل پذیرش است که واحد تجاری، سطح گرد کردن را افشا کند و منجر به حذف اطلاعات بااهميت نشود.**

# صورت وضعیت مالی

## اطلاعات قابل ارائه در صورت وضعیت مالی

55 . صورت وضعیت مالی بايد حداقل شامل اقلام اصلی نشان‌دهنده مبالغ زیر باشد:

الف. داراییهای ثابت مشهود؛

ب . سرمایه‌گذاری در املاک؛

پ . داراييهاي نامشهود؛

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

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

ج . داراییهای زیستی؛

چ . موجودیها؛

ح . دریافتنی‌های تجاری و سایر دریافتنی‌ها؛

خ . سفارشات و پیش‌پرداختها؛

د . نقد و معادلهای نقد؛

ذ . مجموع داراییهایی که طبق استاندارد حسابداری 31 داراییهای غیرجاری نگهداری‌شده برای فروش و عملیات متوقف‌شده، به عنوان نگهداری‌شده برای فروش طبقه‌بندی شده است و داراییهای قرارگرفته در مجموعه واحد که طبق همان استاندارد به عنوان نگهداری‌شده برای فروش طبقه‌بندی شده است؛

ر . پرداختنی‌های تجاری و سایر پرداختنی‌ها؛

ز . ذخایر؛

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

س . بدهیها و داراییهای مالیات جاری، طبق تعریف استاندارد حسابداری 35 مالیات بر درآمد؛

ش . بدهیهای مالیات انتقالی و داراییهای مالیات انتقالی طبق تعریف استاندارد حسابداری 35؛

ص . پیش‌دریافتها؛

ض . بدهیهای مجموعه واحد که طبق استاندارد حسابداری 31، به عنوان نگهداری‌شده برای فروش طبقه‌بندی شده است؛

ط . منافع فاقد حق کنترل، ارائه‌شده در بخش حقوق مالکانه؛ و

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

56 . اگر ارائه اقلام اصلي دیگر (از جمله از طریق تفکیک اقلام اصلی مندرج در بند 55)، عناوین و جمعهاي فرعي دیگر برای درک وضعیت مالی واحد تجاری، مربوط باشد، واحد تجاری باید آنها را در صورت وضعیت مالی ارائه کند.

**57. هرگاه واحد تجاری طبق بند 56، جمعهای فرعی ارائه کند، این جمعهای فرعی باید:**

**الف. شامل اقلام اصلی باشد که اجزای آن، طبق استانداردهای حسابداری شناسایی و اندازه‌گیری می‌شود؛**

**ب. به‌گونه‌ای ارائه و نامگذاری شود که اقلام اصلی مربوط به آن، روشن و قابل درک باشد؛**

**پ. طبق بند 46، در دوره‌های مختلف یکنواخت باشد؛ و**

**ت. نسبت به جمعهای فرعی و جمعهای کل الزام‌‌‌شده در استانداردهای حسابداری برای صورت وضعیت مالی، مهم‌تر جلوه داده نشود.**

58 . چنانچه واحد تجاری،‌ داراییها و بدهیها را در صورت وضعیت مالی به جاری و غیرجاری طبقه‌بندی کند، باید داراییهای (بدهیهای) مالیات انتقالی را به عنوان دارایی (بدهی) غیرجاری تلقی کند.

**59 . این استاندارد ترتیب یا شکل خاصی برای ارائه اقلام توسط واحد تجاری تجویز نمی‌کند. بند 55،‌ تنها اقلامی را فهرست می‌کند که ماهیت یا کارکرد آنها به اندازه‌ای متفاوت است که ارائه جداگانه در صورت وضعیت مالی را توجیه ‌می‌کند. افزون بر این:**

**الف. اگر اندازه، ماهيت يا کارکرد يک قلم يا مجموعه‌اي از اقلام مشابه به‌گونه‌اي باشد که ارائه جداگانه آن برای درک وضعيت مالي واحد تجاري، مربوط باشد، آن قلم در زمره اقلام اصلي قرار می‌گیرد؛ و**

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

**60 . واحد تجاری، برای قضاوت جهت ارائه جداگانه اقلام دیگر‌، موارد زیر را ارزیابی می‌کند:**

**الف. ماهيت و نقدشوندگی داراييها؛**

**ب . کارکرد داراييها در واحد تجاري؛ و**

**پ . مبالغ، ماهيت و زمانبندی بدهيها.**

**61 . استفاده از مباني اندازه‌گيري متفاوت براي طبقات مختلف داراييها، نشان‌دهنده ماهيت يا کارکرد متفاوت آنها است و بنابراين، واحد تجاری آنها را به عنوان اقلام اصلي جداگانه ارائه می‌کند. براي مثال، طبق استاندارد حسابداری 11، طبقات مختلف داراییهای ثابت مشهود را می‌توان به بهاي تمام شده يا مبالغ تجديد ارزيابي شده، ارائه کرد.**

## تفکیک اقلام به جاري و غيرجاري

62 . واحد تجاري‌ بايد داراييهاي جاري و غيرجاري، و بدهيهاي جاري و غيرجاري را طبق بندهاي 68 تا 78، در طبقات جداگانه در صورت وضعیت مالی ارائه کند، مگر در مواردي که ارائه بر مبنای نقدشوندگي، اطلاعات قابل اتکا و مربوط‌تر فراهم آورد. در صورت بکارگیری این استثنا، واحد تجاری باید تمام داراييها و بدهيها را به ترتيب نقدشوندگي ارائه کند.

63 . صرف‌نظر از روش ارائه انتخاب‌شده، واحد تجاري بايد مبلغي را که انتظار مي‌رود در مدتي بيش از دوازده ماه بازيافت يا تسويه شود، برای هر یک از اقلام اصلی دارایی و بدهی که مبلغ آنها ترکیب مبالغ زیر است، افشا کند:

الف. مبالغی که انتظار می‌رود طی مدت حداکثر دوازده ماه پس از دوره گزارشگری، بازیافت یا تسویه شود؛ و

ب . مبالغی که انتظار می‌رود در مدتي بيش از دوازده ماه پس از دوره گزارشگری بازيافت يا تسويه شود.

**64 . چنانچه واحد تجاري، کالاها یا خدماتی را در یک چرخه عملیاتی به وضوح قابل تشخیص، عرضه ‌کند، طبقه‌بندي جداگانه داراييها و بدهيهاي جاري و غيرجاري در صورت وضعیت مالی، با متمایز کردن خالص داراييهایي که به عنوان سرمايه در گردش، به طور مستمر در جریان است، از خالص داراييهايي که در عمليات بلندمدت واحد تجاری استفاده می‌شود، اطلاعات مفید فراهم می‌کند. همچنين در این رویکرد، داراييهايي که انتظار مي‌رود در چرخه عملياتي جاري به نقد تبدیل شوند و بدهيهايي که قرار است در همان دوره سررسید شوند، برجسته می‌شود.**

**65 . در برخي واحدهاي تجاري، نظیر مؤسسه‌های مالي، ارائه داراييها و بدهيها به ترتيب نقدشوندگي، اعم از صعودی یا نزولی، اطلاعات قابل اتکا و مربوط‌تر در مقایسه با ارائه جاری و غيرجاري فراهم مي‌کند، زيرا واحد تجاري کالاها یا خدمات را در يک چرخه عملياتي به وضوح قابل تشخیص، عرضه نمي‌کند.**

**66 . واحد تجاري در بکارگیری بند 62، مجاز است برخی داراييها و بدهيهای خود را بر اساس طبقه‌بندي جاري و غيرجاري و برخی دیگر را به ترتيب نقدشوندگي ارائه کند، مشروط بر اينکه این اطلاعات قابل اتکا و مربوط‌تر باشد. هنگامی که واحد تجاری عمليات متنوعی دارد، ممکن است مبناي ترکیبی برای ارائه مورد نیاز باشد.**

**67 . برای ارزيابي نقدشوندگي و توان پرداخت بدهيهای واحد تجاري، اطلاعات مربوط به تاريخهاي مورد انتظار تبدیل داراییها به نقد و تسویه بدهيها، مفید است. همچنین، صرف‌نظر از اینکه داراييها و بدهيها به جاري و غيرجاري طبقه‌بندی شده باشند، اطلاعات مربوط به تاريخ مورد انتظار بازيافت داراييهای غيرپولي مانند موجوديها و تاریخ مورد انتظار تسویه بدهیهایی مانند ذخاير مفید است. براي مثال، واحد تجاري مبلغ موجوديهایی را که انتظار مي‌رود در مدتی بیش از دوازده ماه پس از دوره گزارشگری بازيافت شود، افشا می‌کند.**

## داراييهاي جاري

68 . واحد تجاری هنگامی بايد یک دارایی را به عنوان جاري طبقه‌بندي 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 نگهداري کند؛

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

ت . دارایی به صورت نقد یا معادل نقد (طبق تعریف استاندارد حسابداری 2 ) باشد، مگر اینکه دارایی برای مبادله یا براي تسويه بدهيها، برای حداقل دوازده ماه پس از دوره گزارشگری، با محدودیت مواجه باشد.

واحد تجاری باید تمام داراييهای دیگر را به عنوان غيرجاري طبقه‌بندي کند.

**69 . اين استاندارد، اصطلاح «غيرجاري» را براي داراييهاي بلندمدت مشهود، نامشهود و مالی بکار می‌برد. اين استاندارد، استفاده از عناوین جايگزين را، مادامی که مفهوم آنها واضح باشد، منع نمي‌کند.**

**70 . چرخه عملياتي واحد تجاري، مدت زمان بين تحصيل داراييها به منظور پردازش و تبديل آنها به نقد يا معادلهای نقد است. در مواردی که چرخه عملياتي عادی واحد تجاري به وضوح قابل تشخیص نيست، مدت آن دوازده ماه فرض مي‌شود. داراييهاي جاري شامل داراييهايي (نظیر موجوديها و دریافتنی‌های تجاري) است که در چرخه عملياتي عادی واحد تجاري فروخته مي‌شود، به مصرف مي‌رسد يا به نقد تبدیل می‌شود، حتي اگر انتظار نرود که طی دوازده ماه پس از دوره گزارشگری به نقد تبدیل شود. همچنين، داراييهاي جاري، داراييهايي که اساساً با هدف مبادله نگهداري مي‌شود و حصه جاری داراییهای مالی غیرجاری را دربرمی‌گیرد.**

## بدهيهاي جاري

71. واحد تجاری هنگامی باید یک بدهی را به عنوان جاري طبقه‌بندي کند که:

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

ب . بدهی را اساساً با هدف مبادله نگهداري کند؛

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

ت . برای حداقل دوازده ماه پس از دوره گزارشگری، حق بي‌قيد و شرط براي به تعويق انداختن تسويه بدهي را نداشته باشد (به بند 75 مراجعه شود). شرایط یک 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.

**72 . برخي بدهيهاي جاري، مانند پرداختني‌های تجاري و برخي تعهدات مرتبط با کارکنان و ساير مخارج عملياتي، بخشي از سرمايه در گردش بکار رفته در چرخه عملياتي عادی واحد تجاري است. واحد تجاری، این اقلام عملياتي را به ‌عنوان بدهيهاي جاري طبقه‌بندي مي‌کند، حتي اگر تعهد تسويه آن، طی مدتی بيش از دوازده ماه پس از دوره گزارشگری باشد. در طبقه‌بندي داراييها و بدهيهاي واحد تجاري، چرخه عملياتي عادی یکسانی اعمال می‌شود. زمانی که چرخه عملياتي عادی واحد تجاري به وضوح قابل تشخیص نباشد، فرض می‌شود مدت آن دوازده ماه است.**

**73 . ساير بدهيهاي جاري، در چرخه عملياتي عادی واحد تجاري تسویه نمی‌شود، اما سررسید آن طی دوازده ماه پس از دوره گزارشگری است يا اساساً با هدف مبادله نگهداري مي‌شود. اضافه برداشتهاي بانکي، حصه جاري بدهيهاي مالی غیرجاری، سود تقسیمی پرداختني، ماليات بر درآمد و ساير پرداختني‌های غیرتجاری، مثالهایی از این بدهیهای جاری است. بدهيهای مالي که از طریق آنها تأمین مالی بلندمدت انجام می‌شود (يعني بخشي از سرمايه در گردش بکار رفته در چرخه عملياتي عادی واحد تجاري نيست) و سررسید آن طی دوازده ماه پس از دوره گزارشگری نمی‌باشد، طبق بندهاي 76 و 77، جزء بدهيهای غیرجاری محسوب می‌شود.**

**74 . واحد تجاري، هنگامی بدهيهاي مالی خود را به‌ عنوان جاری طبقه‌بندی می‌کند که سررسید آن طی دوازده ماه پس از دوره گزارشگری باشد، حتی اگر:**

**الف. دوره اولیه، طولاني‌تر از دوازده ماه بوده باشد؛ و**

**ب . پس از دوره گزارشگری و پیش از تأیید صورتهاي مالي برای انتشار، به منظور تأمين مالي مجدد يا زمانبندی مجدد پرداختها به صورت بلندمدت، توافق صورت گرفته باشد.**

**75 . اگر واحد تجاري انتظار و اختيار تأمين مالي مجدد يا تمديد تعهد مرتبط با تسهیلات مالی موجود را براي حداقل دوازده ماه پس از دوره گزارشگری داشته باشد، اين تعهد را به عنوان غيرجاري طبقه‌بندي مي‌کند، حتي اگر سررسید آن در دوره‌اي کوتاهتر باشد. با وجود اين، در صورتی که واحد تجاری اختیار تأمين مالي مجدد يا تمديد تعهد را نداشته باشد (براي مثال، براي تأمين مالي مجدد، توافقی صورت نگرفته باشد)، قابلیت تأمين مالي مجدد تعهد را در نظر نمي‌گيرد و این تعهد را به‌ صورت جاري طبقه‌بندي مي‌کند.**

**76 . هرگاه واحد تجاري در پایان دوره گزارشگری يا قبل از آن، یکی از شرایط قرارداد وام بلندمدت را نقض ‌کند و در نتيجه، بدهی عندالمطالبه شود، بدهي را به عنوان جاري طبقه‌بندي می‌کند، حتي اگر وام‌دهنده پس از دوره گزارشگری و پيش از تأیید صورتهاي مالي برای انتشار، موافقت کرده باشد که در نتیجه نقض شرایط قرارداد، خواهان بازپرداخت وام نباشد. واحد تجاری این بدهی را به اين دليل به عنوان جاري طبقه‌بندي مي‌کند که در پایان دوره گزارشگری، حق بی قید و شرط براي به تعويق انداختن تسويه آن براي حداقل دوازده ماه پس از پایان دوره گزارشگری، نداشته است.**

**77 . با وجود اين، در صورتي 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 نقض‌شده را رفع کند و وام‌دهنده نتواند بازپرداخت فوری را درخواست کند، واحد تجاری این بدهی را به‌ عنوان غيرجاري طبقه‌بندي مي‌کند.**

**78 . اگر در ارتباط با وامهای طبقه‌بندی‌شده به‌ عنوان بدهي‌ جاري، رويدادهاي زير بين تاریخ پایان دوره گزارشگری و تاريخ تأیید صورتهاي مالي برای انتشار رخ دهد، طبق استاندارد حسابداری 5** رویدادهای بعد از تاریخ ترازنامه**، اين رويدادها به‌عنوان رويدادهاي غيرتعديلي افشا می‌شود:**

**الف. تأمين مالي مجدد به صورت بلندمدت؛**

**ب . رفع موارد نقض قرارداد وام بلندمدت؛**

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

## اطلاعات قابل ارائه در صورت وضعیت مالی يا در يادداشتهاي توضيحي

79 . واحد تجاري بايد برای اقلام اصلی ارائه‌شده، طبقات فرعي بیشتری را متناسب با عمليات واحد تجاري، در صورت وضعیت مالی يا در يادداشتهاي توضيحي افشا کند.

**80 . جزئیات ارائه‌شده در طبقات فرعی، به الزامات استانداردهاي حسابداری و اندازه، ماهيت، و کارکرد اقلام بستگي دارد. همچنین، واحد تجاری برای تعیین مبناي طبقه‌بندي فرعي، از عوامل تعیین‌شده در بند 60 استفاده می‌کند. برای هر یک از اقلام، موارد افشا متفاوت است، براي مثال:**

**الف . اقلام داراييهاي ثابت مشهود، طبق استاندارد حسابداري 11 به طبقاتی تفکیک می‌شود؛**

**ب . دريافتني­ها به مبالغ دريافتني از مشتریان تجاری، دریافتنی‌ها از اشخاص وابسته، پيش‌پرداختها و سایر مبالغ تفکيک مي‌شود؛**

**پ . موجوديها طبق استاندارد حسابداري 8** حسابداری موجودی مواد و کالا **به طبقاتی مانند موجودی کالا، ملزومات تولید، مواد اولیه، کار در جریان ساخت و کالای ساخته شده تفکيک مي‌شود؛**

**ت . ذخاير به ذخاير مزاياي کارکنان و ساير ذخایر تفکیک می‌شود؛ و**

**ث . سرمايه و اندوخته‌ها به طبقات مختلف مانند سرمايه پرداخت‌شده، صرف سهام و اندوخته‌ها تفکيک مي‌شود.**

81 . واحد تجاري بايد موارد زير را در صورت وضعیت مالی يا صورت تغییرات در حقوق مالکانه یا در يادداشتهاي توضيحي افشا کند:

الف. براي هر طبقه از سهام؛

1. تعداد سهام مصوب؛
2. تعداد سهام منتشرشده و تماماً پرداخت‌شده، و سهام منتشرشده اما تماماً پرداخت‌نشده؛
3. ارزش اسمي هر سهم؛
4. صورت تطبيق تعداد سهام در جریان در ابتدا و پايان دوره؛
5. حقوق، امتیازات و محدوديتهاي مربوط به هر طبقه شامل محدوديتهاي تقسیم سود و بازپرداخت سرمايه؛
6. سهام واحد تجاري که در اختیار واحد تجاري يا واحدهاي فرعي یا وابسته آن است؛ و

ب . توصیف ماهيت و هدف هر يک از اندوخته‌ها در حقوق مالکانه.

82 . واحدهاي تجاري فاقد سهام، مانند واحدهای تجاری تضامنی یا صندوقهای سرمایه‌گذاری، بايد اطلاعاتي معادل اطلاعات مقرر در بند 81(الف) افشا کنند بطوری که تغييرات طی دوره در هر طبقه از حقوق مالکانه، و حقوق، امتیازات و محدوديتهاي مربوط به هر طبقه از حقوق مالکانه را نشان دهد.

# صورت سود و زیان

## اطلاعات قابل ارائه در صورت سود و زیان

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

الف. درآمدهای عملیاتی؛

ب . هزینه‌های مالی؛

پ . سهم از سود یا زيان واحدهاي تجاری وابسته و مشارکتهاي خاص که حسابداری آنها به روش ارزش ويژه انجام می‌شود؛

ت . هزینه مالیات؛

ث . یک مبلغ مجزا برای کل عملیات متوقف‌شده (به استاندارد حسابداری 31 مراجعه شود)؛

ج . سود یا زیان دوره؛

چ . سود یا زیان دوره، قابل انتساب به:

1. منافع فاقد حق کنترل؛ و
2. مالکان واحد تجاری اصلی.

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

**85 . برخی استانداردهای حسابداری، شرایطی را مشخص می‌کند که در آن، واحد تجاری اقلام خاصی را خارج از سود یا زیان دوره جاری شناسایی می‌کند. استاندارد حسابداري 34، دو مورد از این شرايط شامل اصلاح اشتباهات و اثر تغيير در رويه‌های حسابداري را تعیین مي‌کند. سایر استانداردهای حسابداری، مستثنی کردن 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 می‌کند (به بند 7 مراجعه شود).**

86 . اگر ارائه اقلام اصلی دیگر (از جمله از طریق تفکیک اقلام اصلی مندرج در بند 83)، عناوین و جمعهای فرعی بیشتر برای درک عملکرد مالی واحد تجاری مربوط باشد، واحد تجاری باید آنها را در صورت سود و زیان ارائه کند.

**87. هرگاه واحد تجاری طبق بند 86، جمعهای فرعی ارائه کند، این جمعهای فرعی باید:**

**الف. شامل اقلام اصلی باشد که اجزای آن، طبق استانداردهای حسابداری شناسایی و اندازه‌گیری می‌شود؛**

**ب. به‌گونه‌ای ارائه و نامگذاری شود که اقلام اصلی مربوط به آن، روشن و قابل درک باشد؛**

**پ. طبق بند 46، در دوره‌های مختلف یکنواخت باشد؛ و**

**ت . نسبت به جمعهای فرعی و جمعهای کل الزام‌شده در استانداردهای حسابداری برای صورت سود و زیان و صورت سود و زیان جامع، مهم‌تر جلوه داده نشود.**

**88. واحد تجاری باید اقلام اصلی را به‌گونه‌ای در صورت سود و زیان گزارش کند که تمام جمعهای فرعی ارائه‌شده طبق بند 86، با جمعهای فرعی یا جمعهای کل الزام‌‌‌شده در استانداردهای حسابداری برای این صورتهای مالی منطبق باشد.**

**89 . 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 حاصل‌شده 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 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، یک مؤسسه مالی ممکن است 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 31 احراز شود.**

90 . واحد تجاري، نباید هيچ‌یک از اقلام درآمد یا هزینه را در صورت سود و زيان، صورت سود و زیان جامع يا در يادداشتهاي توضيحي، به عنوان اقلام غيرمترقبه ارائه کند.

## اطلاعات قابل ارائه در صورت سود و زيان یا در يادداشتهاي توضيحي

91 . هرگاه اقلام درآمد یا هزينه بااهميت باشد، واحد تجاری باید ماهيت و مبلغ آنها را جداگانه افشا کند.

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

**الف. کاهش ارزش موجودیها به خالص ارزش فروش 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**

**چ . سایر موارد برگشت ذخایر.**

93 . واحد تجاري بايد اجزای هزينه‌های شناسایی‌شده در صورت سود و زیان را با استفاده از طبقه‌بندي مبتني بر ماهيت هزينه‌ها يا کارکرد هزینه­ها در واحد تجاري، هر کدام که اطلاعات قابل اتکا و مربوط‌تر فراهم مي‌کند، ارائه نماید.

**94 . به واحدهای تجاری توصیه می‌شود که اطلاعات موضوع بند 93 را در صورت سود و زیان ارائه کنند.**

**95 . 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.**

**96 . اولین روش طبقه‌بندی، روش ”ماهيت هزينه“ است. واحد تجاری،‌ هزينه‌ها را بر اساس ماهيت آنها (براي مثال، استهلاک، مواد اوليه مصرف‌شده، هزینه­های حمل و نقل، هزینه مزاياي کارکنان و هزینه­های تبليغات) در صورت سود و زيان تجمیع مي‌کند و آنها را به کارکردهاي واحد تجاري، تخصيص مجدد نمی‌دهد. بکارگيري اين روش ساده است، زيرا تخصيص هزينه‌ها بر اساس کارکرد، ضرورتي ندارد. نمونه‌اي از طبقه‌بندي با استفاده از روش ماهيت هزينه به شرح زير است:**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| درآمد عملیاتی |  | × |
| ساير درآمدها |  | × |
| تغييرات در موجودي‌ کالای ساخته شده و کالای در جريان ساخت | × |  |
| مواد اوليه و ملزومات مصرف شده | × |  |
| هزينه مزاياي کارکنان | × |  |
| هزينه استهلاک داراییهای ثابت مشهود و داراییهای نامشهود | × |  |
| ساير هزينه‌ها | × |  |
| جمع هزينه‌ها |  | (×) |
| سود قبل از مالیات |  | × |

**97 . روش دوم طبقه‌بندی، روش ”کارکرد هزينه“ يا روش ”بهاي تمام شده فروش“ است. در این روش هزینه­ها بر اساس کارکرد آنها، به عنوان بخشي از بهاي تمام شده فروش يا، براي مثال، هزینه‌های فروش يا هزینه‌های اداري طبقه‌بندی می­شوند. در این روش، حداقل،‌ واحد تجاري بهاي تمام شده فروش را جدا از ساير هزينه‌ها افشا مي‌کند. اين روش در مقایسه با روش طبقه‌بندي هزينه‌ها بر اساس ماهيت، می‌تواند اطلاعات مربوط‌تری برای استفاده‌کنندگان فراهم کند، اما تخصيص هزینه­ها به کارکردها، ممکن است مستلزم تخصيص اختياري و اعمال قضاوت قابل ملاحظه باشد. نمونه‌اي از طبقه‌بندي با استفاده از روش کارکرد هزينه به شرح زير است:**

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

98 . واحد تجاري که هزينه‌ها را بر اساس کارکرد طبقه‌بندي می‌کند، بايد اطلاعات بیشتری درباره ماهيت هزينه‌ها، شامل هزينه استهلاک داراییهای ثابت مشهود و داراییهای نامشهود و هزينه‌ مزاياي کارکنان، افشا کند.

**99 . انتخاب روش کارکرد هزينه یا روش ماهيت هزينه، به عوامل تاريخي و ویژگیهای صنعت و ماهيت واحد تجاري بستگی دارد. هر دو روش، میزان هزینه­هایی را نشان می‌دهد که ممکن است بطور مستقيم يا غيرمستقيم، با تغییرات سطح فروش يا توليد واحد تجاري تغییر کند. از آنجا که هر يک از روشها، در واحدهاي تجاري مختلف، مزیتهای متفاوتی دارد، اين استاندارد مديريت را ملزم می‌کند نحوه ارائه‌ای را انتخاب کند که قابل اتکا و مربوط‌‌تر باشد. به هر حال، از آنجا که اطلاعات مرتبط با ماهيت هزينه‌ها در پيش‌بيني جريانهاي نقدی آتي مفید است، در صورت استفاده از روش طبقه‌بندی بر اساس کارکرد هزینه، افشای بیشتر الزامي است. اصطلاح ”مزاياي کارکنان“ در بند 98، دارای همان مفهوم بکار رفته در استاندارد حسابداری 33 است.**

# صورت سود و زیان جامع

## اطلاعات قابل ارائه در صورت سود و زیان جامع

100 . واحد تجاری باید موارد 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 دوره؛

ت . مجموع سود و زیان جامع دوره، قابل انتساب به:

1. منافع فاقد حق کنترل؛ و
2. مالکان واحد تجاری اصلی.

101 . اقلام اصلی زیر باید در سایر اقلام سود و زیان جامع ارائه شود:

الف. اقلام سایر اقلام سود و زیان جامع (به استثنای مبالغ مندرج در قسمت (ب)) باید بر حسب ماهیت طبقه‌بندی ‌شود و به دو گروه اقلامی تفکیک ‌گردد که طبق سایر استانداردهای حسابداری:

1. در دوره‌های آتی به سود یا زیان دوره منتقل نخواهد شد؛ و

2. در صورت تحقق شرایط خاص، در دوره‌های آتی به سود یا زیان دوره منتقل خواهد شد.

ب . سهم از سایر اقلام سود و زیان جامع واحدهای تجاری وابسته و مشارکتهای خاص که حسابداری آنها به روش ارزش ویژه انجام می‌شود، به دو گروه اقلامی تفکیک ‌شود که طبق سایر استانداردهای حسابداری:

1. در دوره‌های آتی به سود یا زیان دوره منتقل نخواهد شد؛ و

2. در صورت تحقق شرایط خاص، در دوره‌های آتی به سود یا زیان دوره منتقل خواهد شد.

102 . 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.

**103 . واحد تجاری می­تواند 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 شوند و اقلامی که در دوره‌های آینده به صورت سود و زیان منتقل نخواهند شد،‌ تخصیص دهد.**

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

**105 . در سایر استانداردهای حسابداری مشخص می‌شود که آیا مبالغی که قبلاً در سایر اقلام سود و زیان جامع شناسایی شده است، به صورت سود و زیان منتقل می‌شود یا خیر و در صورت امکان انتقال، 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 قبلی، ‌در سایر اقلام سود و زیان جامع شناسایی شده باشد. این‌گونه سودهای تحقق‌نیافته باید در دوره‌ای که سودهای تحقق‌یافته به سود یا زیان دوره منتقل می‌شود، از سایر اقلام سود و زیان جامع کسر گردد تا از احتساب مجدد آنها در جمع سود و زیان جامع اجتناب شود.**

**106 . ممکن است واحد تجاری، تعدیلات تجدید طبقه‌بندی را 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.**

**107. تعدیلات تجدید طبقه‌بندی، درنتیجه تغییرات در مازاد تجدید ارزیابی شناسایی‌شده طبق استاندارد حسابداری 11 ، استاندارد حسابداری 17 یا استاندارد حسابداری 15 یا هنگام تجدید اندازه‌گیری طرحهای با مزایای معین شناسایی‌شده طبق استاندارد حسابداری 33، 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.**

# صورت تغييرات در حقوق مالکانه

## اطلاعات قابل ارائه در صورت تغییرات در حقوق مالکانه

108 . واحد تجاري صورت تغييرات در حقوق مالکانه را باید طبق الزامات بند 9 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 34 شناسایی می‌شود؛

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

1. سود یا زیان دوره؛
2. سایر اقلام سود و زیان جامع؛ و
3. معاملات با مالکان به عنوان مالک، که بطور جداگانه آورده مالکان و توزیع منابع بین آنها و تغییر 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

109. 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 108(پ)(2) مراجعه شود).

110 . واحد تجاري بايد کل سود تقسیمی و مبلغ سود تقسیمی برای هر سهم را در صورت تغییرات در حقوق مالکانه یا در یادداشتهای توضیحی ارائه کند.

**111 . اجزای حقوق مالکانه در بند 108، برای مثال، شامل هر طبقه از حقوق مالکانه تأمین‌شده،‌ مبلغ انباشته هر طبقه از سایر اقلام سود و زیان جامع و سود انباشته است.**

**112 . تغييرات در حقوق مالکانه واحد تجاري از ابتدا تا پایان دوره گزارشگری، افزايش يا کاهش خالص داراييها را طي دوره نشان می‌دهد. این تغییرات، به استثناي تغییرات ناشی از معامله با مالکان به عنوان مالک (نظیر آورده مالکان، بازخريد ابزارهاي مالکانه خود واحد تجاری و سود تقسیمی) و مخارج معامله که به طور مستقيم با این معاملات مرتبط است، جمع درآمدها و هزينه‌های ناشی از فعالیتهای واحد تجاری طی آن دوره، شامل سودها و زیانها را نشان می‌دهد.**

**113 . طبق استاندارد حسابداري 34، تعدیلات با تسری به گذشته برای انعکاس آثار تغییر در رویه‌های حسابداری، در صورت عملی بودن، الزامی است، مگر اینکه شرايط ‌گذار در ساير استانداردهای حسابداری، نحوه عمل ديگري را مقرر کرده باشد. همچنين طبق استاندارد حسابداري 34، تجدید ارائه مرتبط با اصلاح اشتباهات، در صورت عملی بودن، با تسری به گذشته الزامی است. تعديلات و تجديد 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 108(ب)، الزام می‌کند که کل تعدیلات هر یک از اجزای حقوق مالکانه ناشی از تغییر در رویه‌های حسابداری و کل تعدیلات ناشی از اصلاح اشتباهات، در صورت تغییرات در حقوق مالکانه، جداگانه افشا شود. این تعدیلات برای هر یک از دوره‌های قبل و ابتدای دوره افشا می‌شود.**

# صورت جريانهای نقدی

**114 . اطلاعات جريان نقدي، برای استفاده‌کنندگان صورتهای مالی، مبنايي جهت ارزيابي توانایی واحد تجاري در ايجاد نقد و معادل نقد و ارزیابی نیازهای واحد تجاری به استفاده از آن جريانهاي نقدي، فراهم مي‌کند. استاندارد حسابداری 2، الزامات ارائه و افشای اطلاعات جریان نقدی را تعیین می‌کند.**

# يادداشتهاي توضيحي

## ساختار

115 . يادداشتهاي توضيحي بايد:

الف . اطلاعاتي درباره مبناي تهیه صورتهاي مالي و رويه‌هاي حسابداري خاص مورد استفاده طبق بندهاي 119 تا 124 ارائه کند؛

ب . اطلاعات الزامی طبق استانداردهاي 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.

116 . واحد تجاری بايد تا آنجا که عملی است، یادداشتهای توضیحی را بطور منظم ارائه کند. برای تعیین ارائه منظم، واحد تجاری باید به تأثیر صورتهای مالی بر قابل فهم بودن و قابل مقایسه بودن اطلاعات توجه کند. واحد تجاری باید هر يک از اقلام مندرج در صورت وضعیت مالی، صورت سود و زیان، صورت سود و زیان جامع، صورت تغييرات در حقوق مالکانه و صورت جريانهای نقدی را به اطلاعات مرتبط در يادداشتهاي توضيحي عطف متقابل دهد.

**117 . نمونه‌هایی از ارائه یا گروه‌بندی منظم یادداشتهای توضیحی، شامل موارد زیر است:**

**الف. برای حوزه‌هایی از فعالیت واحد تجاری که به منظور درک وضعیت مالی و عملکرد مالی از بیشترین اثرگذاری برخوردار است، اهمیت بیشتری قائل شود؛ برای مثال اطلاعات مربوط به فعالیتهای عملیاتی خاص را با یکدیگر در یک گروه طبقه‌بندی کند؛**

**ب . اطلاعات مربوط به اقلامی که مشابه یکدیگر اندازه‌گیری می‌شوند، مانند داراییهای اندازه‌گیری‌شده به ارزش منصفانه، را در یک گروه طبقه‌بندی کند؛**

**پ. به ترتیب اقلام اصلی مندرج در صورت سود و زیان، صورت سود و زیان جامع و صورت وضعیت مالی، موارد زیر را ارائه نماید:**

1. بیان رعایت استانداردهای حسابداری (به بند 14 مراجعه شود)؛
2. خلاصه اهم رویه‌های حسابداری مورد استفاده (به بند 119 مراجعه شود)؛
3. اطلاعات پشتیبان برای اقلام ارائه‌شده در صورت وضعیت مالی، صورت سود و زیان، صورت سود و زیان جامع، صورت تغييرات در حقوق مالکانه و صورت جريانهای نقدی به ترتيبی که هر یک از صورتهاي مالي و هر یک از اقلام اصلي ارائه می‌شود؛ و

ساير موارد افشا، شامل:

1. بدهيهاي احتمالي (به استاندارد حسابداري 4 مراجعه شود) و تعهدات قراردادي شناسايي‌نشده، و
2. موارد افشاي غيرمالي، مانند اهداف و سیاستهای مديريت ريسک مالي واحد تجاري (به استاندارد حسابداری 37 ابزارهای مالی: افشا مراجعه شود).

118 **. واحد تجاری ممکن است يادداشتهاي توضيحي را به‌گونه‌ای ارائه کند که اطلاعات مرتبط با مبناي تهیه صورتهاي مالي و رويه‌های حسابداري خاص، به عنوان بخش جداگانه‌ای از صورتهای مالی در نظر گرفته شود.**

## افشای رویه‌های حسابداری

119 . در خلاصه اهم رویه‌های حسابداری، واحد تجاری باید موارد زیر را افشا کند:

الف. مبنای (يا مباني) اندازه‌گيري مورد استفاده در تهيه صورتهاي مالي؛ و

ب . ساير رويه‌هاي حسابداري مورد استفاده که برای درک صورتهاي مالي، مربوط است.

**120 . آگاه کردن استفاده‌کنندگان از مبنا يا مباني اندازه‌گيري مورد استفاده در صورتهاي مالي (براي مثال، بهاي تمام شده تاريخي، بهای جاري، خالص ارزش بازیافتنی، ارزش منصفانه يا مبلغ بازیافتنی) برای واحد تجاری بااهمیت است، زيرا مبنايي که واحد تجاری صورتهاي مالي را بر اساس آن تهيه می‌کند،‌ بر تجزيه و تحليل استفاده‌کنندگان تأثير قابل ملاحظه‌اي دارد. هنگامی که واحد تجاری، بيش از يک مبناي اندازه‌گيري را در صورتهاي مالي مورد استفاده قرار می‌دهد (براي مثال، زمانی که طبقات خاصي از داراييها تجديد ارزيابي مي‌شود)، مشخص کردن طبقات داراييها و بدهيها که هر يک از مباني اندازه‌گيري برای آنها بکار رفته است، کافی است.**

**121 . مدیریت در تصميم‌گيري درباره افشای یک رويه حسابداري خاص، باید بررسي کند که آيا افشای مزبور، به استفاده‌کنندگان در درک چگونگي انعکاس معاملات، ساير رويدادها و شرایط در عملکرد مالي و وضعيت مالي کمک می‌کند یا خیر. افشاي رويه‌هاي حسابداري خاص، به‌ویژه زماني که این رويه‌ها از بین گزینه‌های مجاز در استانداردهای حسابداری انتخاب شده باشد، براي 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 11،‌ افشای مبانی اندازه‌گیری مورد استفاده برای طبقات داراییهای ثابت مشهود الزامی است.**

**122 . يک رويه حسابداري ممکن است به دلیل ماهيت عمليات واحد تجاری مهم باشد، حتي اگر مبالغ دوره‌ جاري و دوره‌های قبل بااهمیت نباشد. افشاي هر یک از رویه‌های مهم حسابداری که در استانداردهای حسابداری بطور خاص الزامی نشده است، اما واحد تجاری طبق استاندارد حسابداري 34، آن را انتخاب و استفاده می‌کند نیز مناسب است.**

123 . واحد تجاري بايد در اهم رويه‌هاي حسابداري يا ساير يادداشتهاي توضيحي، قضاوتهاي مديريت در فرايند بکارگيري رويه‌هاي حسابداري واحد تجاری و قضاوتهايي که بيشترين تأثیر را بر مبالغ شناسايي‌شده در صورتهاي مالي داشته است، جدا از قضاوتهای مربوط به برآوردها (به بند 125 مراجعه شود) افشا کند.

**124 . مدیریت در فرايند بکارگيري رويه‌هاي حسابداري واحد تجاری، علاوه بر قضاوتهای مربوط به برآوردها، قضاوتهاي متعددی انجام می­دهد که مي‌تواند اثر مهمی بر مبالغ شناسايي‌شده در صورتهاي مالي داشته باشد. براي مثال، مديريت در تعیین موارد زير قضاوت مي‌کند:**

**الف. چه زماني بخش مهمی از ریسکها و مزاياي عمده مالکيت داراييهاي مالي و داراييهاي اجاره‌اي، به واحدهای تجاري ديگر منتقل می‌شود؛ و**

**ب . آیا برخی فروشهای خاص، از نظر محتوا، تأمين مالي است و بنابراین، منجر به درآمد نمی‌شود.**

## منابع عدم اطمینان برآوردها

125 . 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 تجاري 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.

**126 . 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 بازیافتنی 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 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 قیمتهای مؤثر بر سایر مخارج است.**

**127 . مفروضات و سایر منابع عدم اطمینان برآوردها که طبق بند 125 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، بطور معمول افزایش می‌یابد.**

**128 . در مورد داراییها و بدهیهایی که ریسک تغییر بااهمیت مبلغ دفتری آنها در سال مالی بعد قابل ملاحظه است، در صورتی که این اقلام در پایان دوره گزارشگری، به ارزش منصفانه مبتنی بر قیمت اعلام‌شده در بازار فعال برای داراییها و بدهیهای مشابه اندازه‌گیری شده باشد، موارد افشای بند 125 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.**

**129 . واحد تجاری موارد افشای مندرج در بند 125 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 مفروضات یا سایر موارد عدم اطمینان برآورد؛**

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

**پ . رفع احتمالی عدم اطمینان و دامنه نتایجی که در سال مالی بعد در ارتباط با مبالغ دفتری داراییها و بدهیهای تحت تاثیر، بطور 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.**

**130 . این استاندارد، واحد تجاری را ملزم نمی‌کند که هنگام افشای موارد مندرج در بند 125، اطلاعات بودجه‌ای‌ یا پیش‌بینی‌ها را افشا کند.**

**131 . 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 می‌کند 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 تأثیر آن فرض قرار گرفته است،‌ افشا می‌کند.**

**132 . موارد افشای بند 123 درباره قضاوتهای خاصی که مدیریت در فرایند بکارگیری رویه‌های حسابداری واحد تجاری انجام می‌دهد، با موارد افشای بند 125 درباره منابع عدم­اطمینان برآوردها ارتباطی ندارد.**

**133 . سایر استانداردهای حسابداری، افشای برخی مفروضات، به جز موارد مقررشده در بند 125 را الزامی می‌کنند. برای مثال، استاندارد حسابداری 4، در شرایط خاص، افشای مفروضات اصلی مرتبط با رویدادهای آتی مؤثر بر طبقات ذخایر را الزامی می‌کند.**

## سرمایه

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

**135 . به‌منظور رعایت بند 134، واحد تجاری موارد زیر را افشا می‌کند:**

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

1. **شرحی درباره آنچه به عنوان سرمایه، مدیریت می‌شود؛**
2. **در مواردی که در ارتباط با سرمایه واحد تجاری الزامات برون‌سازمانی وجود دارد، ماهیت این الزامات و چگونگی بکارگیری الزامات در مدیریت سرمایه؛ و**
3. **نحوه دستیابی به اهداف مدیریت سرمایه.**

**ب . خلاصه داده‌های کمّی 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 قبل.**

**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.**

**136 . 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.**

## سایر موارد افشا

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

الف . مبلغ سود تقسیمی پیشنهادی قبل از تأیید صورتهای مالی برای انتشار، که طی دوره به عنوان ستانده مالکان شناسایی نشده است و مبلغ مربوط به هر سهم؛ و

ب . مبلغ هرگونه سود سهام ممتاز انباشت‌شونده که شناسایی نشده است.

138 . 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 فعالیت 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 عمر واحد تجاری، در صورتی که واحد تجاری با عمر محدود است.

تاريخ‌ اجرا

139 . الزامات‌ اين‌ استاندارد در مورد كليه‌ صورتهاي‌ مالي‌ كه‌ دوره‌ مالي‌ آنها از تاريخ‌ 1/1/1398 و بعد از آن‌ شروع‌ مي‌شود، لازم‌الاجراست‌.

مطابقت‌ با استانداردهاي‌ بين‌المللي گزارشگری مالی‌

**140. با اجراي‌ الزامات‌ اين‌ استاندارد، مفاد استاندارد بين‌المللي‌ حسابداري‌ 1** ارائه صورتهای مالی **(ویرایش 2017) نيز رعايت‌ مي‌شود.**

کنارگذاری استاندارد حسابداری 1 (مصوب 1379)، استاندارد حسابداری 14 (مصوب 1379) و استاندارد حسابداری 6 (مصوب 1379)

**141. استاندارد حسابداری 1** ارائه صورتهای مالی **(مصوب 1397)، جایگزین استاندارد حسابداری 1** نحوهارائه صورتهای مالی **(مصوب 1379) می‌شود. اجرای الزامات این استاندارد، منجر به کنارگذاری استاندارد حسابداری 14** نحوه ارائه داراییهای جاری و بدهیهای جاری **می‌گردد. همچنین، اجرای همزمان این استاندارد و استاندارد حسابداری 34** رویه‌های حسابداری، تغییر در برآوردهای حسابداری و اشتباه، **موجب کنارگذاری** **استاندارد حسابداری 6** گزارش عملکرد مالی **می‌شود**.