استاندارد حسابداري‌ شماره‌ 1:نحوه‌ ارائه‌ صورتهاي‌ مالي

مقدمـه‌

هدف‌ اين‌ استاندارد تجويز مبنايي‌ براي‌ ارائه‌ صورتهاي‌ مالي‌ با مقاصد عمومي‌ يك‌ واحد تجاري‌ به منظور حصول‌ اطمينان‌ از قابليت‌ مقايسه‌ با صورتهاي‌ مالي‌ دوره‌هاي‌ قبل‌ آن‌ واحد و با صورتهاي‌ مالي‌ ساير واحدهاي‌ تجاري‌ مي‌باشد. براي‌ دستيابي‌ به‌ اين‌ هدف‌، در اين‌ استاندارد ملاحظات‌ كلي‌ درخصوص‌ نحوه‌ ارائه‌ صورتهاي‌ مالي‌، رهنمودهايي‌ درباره‌ ساختار آنها و حداقل‌ الزامات‌ درخصوص‌ محتواي‌ صورتهاي‌ مالي‌ ارائه‌ شده‌ است‌. چگونگي‌ شناخت‌، اندازه‌گيري‌ و افشاي‌ معاملات‌ و ساير رويدادهاي‌ خاص‌ در ساير استانداردهاي‌ حسابداري‌ ارائه‌ مي‌شود.

دامنه‌ كاربرد

(1الزامات‌ اين‌ استاندارد بايد در ارائه‌ كليه‌ ”صورتهاي‌ مالي‌ با مقاصد عمومي‌“ كه‌ براساس‌ استانداردهاي‌ حسابداري‌ تهيه‌ و ارائه‌ مي‌شود، بكار گرفته‌ شود.

(2صورتهاي‌ مالي‌ با مقاصد عمومي‌ (كه‌ از اين‌ پس‌ صورتهاي‌ مالي‌ ناميده‌ مي‌شود) براي‌ پاسخگويي‌ به‌ نيازهاي‌ استفاده‌كنندگاني‌ تهيه‌ مي‌شود كه‌ در موقعيت‌ دريافت‌ گزارشهاي‌ متناسب‌ با نيازهاي‌ اطلاعاتي‌ خاص‌ خود نيستند. صورتهاي‌ مالي‌ به طور جداگانه‌ يا همراه‌ با ساير گزارشها، جهت‌ استفاده‌ عموم‌ ارائه‌ مي‌شود. مفاد اين‌ استاندارد براي‌ صورتهاي‌ مالي‌ تلفيقي‌ گروه‌ واحدهاي‌ تجاري‌ نيز كاربرد دارد.

(3در اين‌ استاندارد واژه‌هايي‌ بكار گرفته‌ مي‌شود كه‌ در واحدهاي‌ تجاري‌ (انتفاعي‌) اعم از خصوصي‌ يا عمومي‌ كاربرد دارد. واحدهاي‌ غيرانتفاعي‌ براي‌ بكارگيري‌ الزامات‌ اين‌ استاندارد ممكن‌ است‌ نيازمند انجام‌ تعديلاتي‌ در عناوين‌ اقلام‌ اصلي‌ صورتهاي‌ مالي‌ خود يا ارائه‌ اطلاعات‌ بيشتر باشند.

(4نحوه‌ ارائه‌ داراييهاي‌ جاري‌ و بدهيهاي‌ جاري‌ بخشي‌ از موضوع‌ اين‌ استاندارد است‌ ليكن‌ به طور جداگانه‌ در استاندارد حسابداري‌ شماره‌ 14 مطرح‌ شده‌ است‌.

هدف‌ صورتهاي‌ مالي‌

هدف‌ صورتهاي‌ مالي‌، ارائه‌ اطلاعاتي‌ تلخيص‌ و طبقه‌بندي‌ شده‌ درباره‌ وضعيت‌ مالي‌، عملكرد مالي‌ و انعطاف‌پذيري‌ مالي‌ واحد تجاري‌ است‌ كه‌ براي‌ طيفي‌ گسترده‌ از استفاده‌كنندگان‌ صورتهاي‌ مالي‌ در اتخاذ تصميمات‌ اقتصادي‌ مفيد واقع‌ شود. صورتهاي‌ مالي‌ همچنين‌ نتايج‌ ايفاي‌ وظيفه‌ مباشرت‌ مديريت‌ يا حسابدهي‌ آنها را در قبال‌ منابعي‌ كه‌ در اختيارشان‌ قرار گرفته‌ است‌، نشان‌ مي‌دهد. به منظور دستيابي‌ به‌ اين‌ هدف‌، در صورتهاي‌ مالي‌ يك‌ واحد تجاري‌ اطلاعاتي‌ درباره‌ موارد زير ارائه‌ مي‌شود :

الف. داراييها، ب. بدهيها، ج. حقوق‌ صاحبان‌ سرمايه‌،

د. درآمدها، ﻫ. هزينه‌ها، و و. جريانهاي‌ نقدي‌.

مسئوليت‌ صورتهاي‌ مالي‌

مسئوليت‌ تهيه‌ و ارائه‌ صورتهاي‌ مالي‌ با هيأت‌مديره‌ يا ساير اركان‌ اداره‌كننده‌ واحد تجاري‌ است‌.

اجزاي‌ صورتهاي‌ مالي‌

مجموعه‌ كامل‌ صورتهاي‌ مالي‌ شامل‌ اجزاي‌ زير است‌ :

الف‌. صورتهاي‌ مالي‌ اساسي‌ : (1 ترازنامه‌، (2 صورت‌ سود و زيان‌، (3 صورت‌ سود و زيان‌ جامع‌، و

(4 صورت‌ جريان‌ وجوه‌ نقد .

ب. يادداشتهاي‌ توضيحي‌.

تداوم‌ فعاليت‌

مديريت‌ در زمان‌ تهيه‌ صورتهاي‌ مالي‌، بايد توان‌ ادامه‌ فعاليت‌ واحد تجاري‌ را ارزيابي‌ كند. صورتهاي‌ مالي‌ بايد برمبناي‌ تداوم‌ فعاليت‌ تهيه‌ شود مگر اينكه‌ مديريت‌ قصد انحلال‌ يا توقف‌ عمليات‌ واحد تجاري‌ را داشته‌ باشد، يا عملاً ناچار به‌ انجام‌ اين‌ امر شود . در مواردي‌ كه‌ مديريت‌ از رويدادها و شرايطي‌ آگاهي‌ يابد كه‌ ممكن‌ است‌ ابهام‌ اساسي‌ نسبت‌ به‌ توانايي‌ تداوم‌ فعاليت‌ واحد تجاري‌ ايجاد كند، اين‌ ابهام‌ بايد افشا شود . چنانچه‌ صورتهاي‌ مالي‌ برمبناي‌ تداوم‌ فعاليت‌ تهيه‌ نشود، اين‌ واقعيت‌ بايد همراه‌ با مبناي‌ تهيه‌ صورتهاي‌ مالي‌ و اينكه‌ چرا واحد تجاري‌ فاقد تداوم‌ فعاليت‌ تلقي‌ شده‌ است‌، افشا شود. تداوم‌ فعاليت‌ به‌ معناي‌ ادامه‌ عمليات‌ واحد تجاري‌ در آينده‌ قابل‌ پيش‌بيني‌ است‌.

**افشاي‌ رويه‌هاي‌ حسابداري‌**

**موارد زير بايد در بخش‌ اهم‌ رويه‌هاي‌ حسابداري‌ يادداشتهاي‌ توضيحي‌ تشريح‌ شود :**

**الف‌. مبنا يا مباني‌ اندازه‌گيري‌ مورد استفاده‌ در تهيه‌ صورتهاي‌ مالي‌، و**

**ب‌. كليه‌ رويه‌هاي‌ حسابداري‌ لازم‌ براي‌ درك‌ مناسب‌ صورتهاي‌ مالي‌.**

افشاي‌ يك‌ رويه‌ حسابداري‌، بستگي‌ به‌ اين‌ دارد كه‌ آيا افشاي‌ آن‌ به‌ استفاده‌كنندگان‌ جهت‌ درك‌ نحوه‌ انعكاس‌ معاملات‌ و ساير رويدادها در عملكرد مالي‌ و وضعيت‌ مالي‌ كمك‌ مي‌كند يا خير. رويه‌هاي‌ حسابداري‌ كه‌ ممكن‌ است‌ واحد تجاري‌ ارائه‌ آنها را مد نظر قرار دهد، شامل‌ موارد مندرج در زیر است‌، اما محدود به‌ آنها نيست‌ :

الف. شناخت‌ درآمد عملياتي‌،

ب‌. اصول‌ تلفيق‌ صورتهاي‌ مالي‌، شامل‌ واحدهاي‌ تجاري‌ فرعي‌ و وابسته‌، ج. تركيب‌ واحدهاي‌ تجاري‌،

د. مشاركتهاي‌ خاص‌، ﻫ. داراييهاي‌ ثابت‌ مشهود و داراييهاي‌ نامشهود،

و. احتساب‌ مخارج‌ تأمين‌ مالي‌ و ساير مخارج‌ به‌ عنوان‌ بهاي‌ تمام‌شده‌ دارايي‌، ز. پيمانهاي‌ بلندمدت‌،

**ساير موارد افشا**

واحد تجاري‌ بايد موارد زير را نيز در يادداشتهاي‌ توضيحي‌ افشا كند :

الف‌.اقامتگاه‌ و شكل‌ حقوقي‌ واحد تجاري‌، كشور محل‌ فعاليت‌ آن‌ و نشاني‌ مركز ثبت‌ شده‌ (يا محل‌ اصلي‌ فعاليت‌ چنانچه‌ متفاوت‌ از كشور محل‌ ثبت‌ باشد)،

ب. شرحي‌ از ماهيت‌ عمليات‌ واحد تجاري‌ و فعاليتهاي‌ اصلي‌ آن‌،

ج‌. نام‌ واحد تجاري‌ اصلي‌ و واحد تجاري‌ اصلي‌ نهايي‌ گروه‌، و

د. تعداد كاركنان‌ در پايان‌ دوره‌ يا ميانگين‌ تعداد آنها طي‌ دوره‌.

استاندارد حسابداري‌ شماره‌ 2

دامنه‌ كاربرد

**كليه‌ واحدهاي‌ تجاري‌ بايد صورت‌ جريان‌ وجوه نقد را طبق‌ الزامات‌ مندرج‌ در اين‌ استاندارد تهيه‌ و آن‌ را به عنوان‌ يك‌ صورت‌ مالي‌ مستقل‌ به‌ همراه‌ ساير صورتهاي‌ مالي‌ ارائه‌ كنند.**

**استفاده‌كنندگان‌ صورتهاي‌ مالي‌ نيازمند اطلاعاتي‌ در خصوص‌ چگونگي‌ ايجاد و مصرف‌ وجه نقد توسط‌ واحد تجاري‌ هستند.**

تعاريف‌

وجه نقد‌: عبارت‌ است‌ از موجودي‌ نقد و سپرده‌هاي‌ ديداري‌ نزد بانكها و مؤسسات‌ مالي‌ اعم از ريالي‌ و ارزي‌ (شامل‌ سپرده‌هاي‌ سرمايه‌گذاري‌ كوتاه‌مدت‌ بدون‌ سررسيد) به‌ كسر اضافه‌ برداشتهايي‌ كه‌ بدون‌ اطلاع‌ قبلي‌ مورد مطالبه‌ قرار مي‌گيرد.

جريـان‌ وجه نقد‌: عبارت‌ است‌ از افزايش‌ يـا كاهش‌ در مبلـغ‌ وجه نقد ناشي از معاملات‌ با اشخاص‌ حقيقي‌ يا حقوقي‌ مستقل‌ از شخصيت‌ حقوقي‌ واحـد تجـاري‌ و ناشي از سايـر رويدادها.

فعاليتهاي‌ عملياتي‌‌: عبارت ‌از فعاليتهاي اصلي‌ و مستمر مولد درآمد عملياتي‌ واحد تجاري‌ است‌.

فعاليتهاي‌ سرمايه‌گذاري‌‌: عبارت‌ است‌ از تحصيل‌ يا واگذاري‌ سرمايه‌گذاريهاي‌ كوتاه‌مدت‌ و بلندمدت‌، داراييهاي‌ ثابت‌ مشهود و داراييهاي‌ نامشهود و نيز پرداخت‌ و وصول‌ تسهيلات‌ اعطايي‌ به‌ اشخاص‌ مستقل‌ از واحد تجاري‌ غير از كاركنان‌ .

فعاليتهاي‌ تأمين‌ مالي‌: عبارت‌ از فعاليتهايي‌ است‌ كه‌ منجر به‌ تغييرات‌ در ميزان‌ و تركيب‌ سرمايه‌ و استقراضهاي‌ واحد تجاري‌ (بجز اضافه‌ برداشتهاي‌ منظور شده‌ در محاسبه‌ وجه نقد)، گردد.

**طبقه‌بندي‌ جريانهاي‌ نقدي‌ و نحوه‌ ارائه‌ صورت‌ جريان‌ وجوه نقد**

**صورت‌ جريان‌ وجوه نقد بايد منعكس‌ كننده‌ جريانهاي‌ نقدي‌ طي‌ دوره‌ تحت‌ سرفصلهاي‌ اصلي‌
زير باشد:**

**ـ فعاليتهاي‌ عملياتي‌،**

**ـ بازده‌ سرمايه‌گذاريها و سود پرداختي‌ بابت‌ تأمين‌ مالي‌،**

**ـ ماليات‌ بر درآمد،**

**ـ فعاليتهاي‌ سرمايه‌گذاري‌، و**

**ـ فعاليتهاي‌ تأمين‌ مالي‌.**

بازده‌ سرمايه‌گذاريها و سود پرداختي‌ بابت‌ تأمين‌ مالي‌ دربرگيرنده‌ دريافتهاي‌ حاصل از مالكيت‌ سرمايه‌گذاريها و سود دريافتي‌ از بابت‌ سپرده‌هاي‌ سرمايه‌گذاري‌ بلندمدت‌ و كوتاه‌مدت‌ بانكي‌ و نيز پرداختهاي‌ انجام‌ شده‌ به‌ تأمين‌ كنندگان‌ منابع‌ مالي‌ است‌ بجز موارد مندرج‌ در بندهاي‌ 19، 33 و 35 اين‌ استاندارد كه‌ تحت‌ سرفصلهاي‌ ” فعاليتهاي‌ عملياتي“، ” فعاليتهاي‌ سرمايه‌گذاري‌“ و ” فعاليتهاي‌ تأمين‌ مالي“ طبقه‌بندي‌ مي‌شود. نمونه‌ اقلامي‌ كه‌ تحت‌ سرفصل‌ ”بازده‌ سرمايه‌گذاريها و سود پرداختي‌ بابت‌ تأمين‌ مالي‌“ ارائه‌ مي‌شود، به‌ شرح‌ زير است:

الف‌. جريانهاي‌ نقدي‌ ورودي‌:

- سود و كارمزد دريافتي‌، و

- سود سهام‌ دريافتي ‌شامل ‌سودسهام‌ دريافتي‌ از شركتهاي‌سرمايه‌پذيري‌كه‌ سرمايه‌گذاري‌ در آنها به‌ روش‌ ارزش‌ ويژه‌ در حسابها انعكاس‌ يافته‌ است‌.

ب‌ . جريانهاي‌ نقدي‌ خروجي‌:

- سود و كارمزد پرداختي‌ (اعم از اينكه‌ به‌ حساب‌ دارايي‌ تحصيل‌ شده‌ يا به‌ هزينه‌ دوره‌ منظور شده‌ باشد)،

- سود سهام‌ پرداختي‌، و

- حصه‌اي‌ از اقساط‌ اجاره‌ به‌ شرط‌ تمليك‌ پرداختي‌ كه‌ هزينه‌ تأمين‌ مالي‌ محسوب مي‌شود.

**فعاليتهاي‌ سرمايه‌گذاري‌**

جريانهاي‌ نقدي‌ منظور شده‌ تحت‌ سرفصل‌ ” فعاليتهاي‌ سرمايه‌گذاري‌“ مشتمل‌بر جريانهاي‌ مرتبط‌ با تحصيل‌ و فروش‌ سرمايه‌گذاريهاي‌ كوتاه‌مدت‌، سرمايه‌گذاريهاي‌ بلندمدت‌ و داراييهاي‌ ثابت‌ مشهود و داراييهاي‌ نامشهود و نيز پرداخت‌ و وصول‌ تسهيلات‌ اعطايي‌ به‌ اشخاص‌ مستقل‌ از واحد تجاري‌ بجز كاركنان‌ مي‌باشد.

استاندارد حسابداري‌ شماره‌ 3:درآمد عملياتي

**دامنه‌ كاربرد**

**اين‌ استاندارد بايد براي‌ حسابداري‌ درآمد عملياتي‌ حاصل از معاملات‌ و رويدادهاي‌ زير بكار گرفته‌ شود:**

**الف ‌. فروش‌ كالا،**

**ب‌ . ارائـه‌ خدمات‌، و**

**ج ‌. استفاده‌ ديگران‌ از داراييهاي‌ واحد تجاري‌ كه‌ مولد سود تضمين‌ شده‌، درآمد حق امتياز و سود سهام‌ است‌.**

**تعاريف‌**

**درآمد عملياتي‌: عبارت‌ است‌ از افزايش‌ در حقوق‌ صاحبان‌ سرمايه‌، بجز موارد مرتبط‌ با آورده‌ صاحبان‌ سرمايه‌، كه‌ از فعاليتهاي‌ اصلي‌ و مستمر واحد تجاري‌ ناشي‌ شده‌ باشد.**

**اندازه‌گيري‌ درآمد عملياتي‌**

درآمد عملياتي‌ بايد به ارزش‌ منصفانه‌ مابه‌ازاي‌ دريافتي‌ يا دريافتني‌ اندازه‌گيري‌ شود.

در بسياري‌ حالات‌، مابه‌ازاي‌ مربوط‌، به‌ شكل‌ وجه‌ نقد يا معادل‌ آن‌ مي‌باشد و مبلغ‌ درآمد عملياتي‌ همان‌ مبلغ‌ وجه‌ نقد دريافتي‌ است‌. با اين حال‌، هرگاه‌ جريان‌ ورودي‌ وجه‌ نقد به‌ آينده‌ موكول‌ شود، به‌ گونه‌اي‌ كه‌ طبق‌ قرارداد منعقده‌ بين‌ فروشنده‌ و خريدار و يا ضوابط‌ معمول‌ فروشنده‌، مبلغي‌ اضافه‌ بر بهاي‌ فروش‌ نقدي‌ كالا يا خدمات‌ دريافت‌ شود، در اين حالت‌ ارزش‌ منصفانه‌ مابه‌ازاي‌ مربوط‌، بهاي‌ فروش‌ نقدي‌ است‌ و مبلغ‌ اضافه‌ دريافتي‌ درآمد عملياتي‌ فروشنده‌ محسوب‌ نمي‌شود، بلكه‌ بايد باتوجه‌ به‌ محتواي‌ تجاري‌ معامله‌ تحت‌ عنوان‌ ” درآمد تأمين‌ مالي‌“ به طور جداگانه‌ نمايش‌ يابد.

**فروش‌ كالا**

**درآمد عملياتي‌ حاصل‌ از فروش‌ كالا بايد زماني‌ شناسايي‌ شود كه‌ كليه‌ شرايط‌ زير تحقق‌ يافته‌ باشد:**

**الف ‌. واحد تجاري‌ مخاطرات‌ و مزاياي‌ عمده‌ مالكيت‌ كالاي‌ مورد معامله‌ را به‌ خريدار منتقل‌ كرده‌ باشد،**

**ب‌‌. واحد تجاري‌ هيچ‌ دخالت‌ مديريتي‌ مستمر درحدي‌ كه‌ معمولاً با مالكيت‌ همراه‌ است‌ يا كنترل‌ مؤثري‌ نسبت‌ به‌ كالاي‌ فروش‌ رفته‌ اعمال‌ نكند،**

**ج‌. مبلغ‌ درآمد عملياتي‌ را بتوان‌ به‌ گونه‌اي‌ اتكاپذير اندازه‌گيري‌ كرد،**

**د‌. جريان‌ منافع‌ اقتصادي‌ مرتبط‌ با معامله‌ فروش‌ به‌ درون‌ واحد تجاري‌ محتمل‌ باشد، و**

**ﻫ‌ . مخارجي‌ را كه‌ درارتباط‌ با كالاي‌ فروش‌ رفته‌ تحمل‌ شده‌ يا خواهد شد بتوان‌ به‌ گونه‌اي‌ اتكاپذير اندازه‌گيري‌ كرد.**

اگر واحد تجاري‌ بخش‌ عمده‌اي‌ از مخاطرات‌ و مزاياي‌ مالكيت‌ را حفظ‌ كند، معامله‌ مربوط‌، فروش‌ تلقي‌ نمي‌گردد و لذا درآمدي‌ از بابت‌ آن‌ شناسايي‌ نمي‌شود.

چنانچه‌، واحد تجاري‌ تنها بخش‌ كم‌اهميتي‌ از مخاطرات‌ مالكيت‌ را براي‌ خود نگه‌ دارد، معامله‌ مورد نظر، فروش‌ تلقي‌ و درآمد عملياتي‌ شناسايي‌ مي‌شود.

براي‌ شناخت‌ درآمد عملياتي‌، محتمل‌ بودن‌ جريان‌ منافع‌ اقتصادي‌ مرتبط‌ با معامله‌ به درون‌ واحد تجاري‌ شرط‌ اساسي‌ است‌

**افشا**

**واحد تجاري‌ بايد موارد زير را در يادداشتهاي‌ توضيحي‌ افشا كند:**

**الف ‌. رويه‌هاي‌ حسابداري‌ مورد استفاده‌ براي‌ شناخت‌ درآمد عملياتي‌ باتوجه‌ به‌ الزامات‌ استاندارد حسابداري‌ شماره‌ 1 با عنوان‌ " نحوه‌ ارائه‌ صورتهاي‌ مالي‌“، و**

**ب‌. مبلغ‌ هر يك‌ از طبقات‌ عمده‌ درآمد عملياتي‌ شناسايي‌ شده‌ طي‌ دوره‌ ناشي‌ از موارد زير:**

**ـ فروش‌ كالا،**

**ـ ارائه‌ خدمات‌،**

**ـ سود تضمين‌ شده‌،**

**ـ درآمد حق امتياز،**

 **ـ سود سهام‌، و**

**ج‌ . مبلغ‌ درآمد عملياتي‌ حاصل از مبادلـه‌ كالا يا خدمات‌ كه‌ در هر يك‌ از طبقات‌ عمده‌ درآمد عملياتي‌ منظور شده‌ است‌.**

**استاندارد 5**

**رويدادهاي بعد از تاريخ ترازنامه**

رويدادهاي مطلوب و نامطلوبي که *بين تاريخ ترازنامه و تاريخ تصويب صورتهاي مالي* رخ مي دهد.

**تاريخ تصويب صورتهاي مالي**

تاريخي است که مديريت، صورتهاي مالي را به طور رسمي و براي آخرين بار به منظور انتشار، تصويب مي کند.

تاريخ تصويب صورتهاي مالي تلفيقي تاريخي است که صورتهاي مالي ياد شده توسط مديريت واحد تجاري اصلي به منظور انتشار تصويب مي شود.

**طبقه بندي و افشاي رويدادهاي بعد از تاريخ ترازنامه**

تاريخ تصويب صورتهاي مالي بايد به گونه اي مناسب افشا شود.

برآورد آثار مالي رويدادهاي غير تعديلي بعد ازتاريخ ترازنامه بايد قبل از آثار مالياتي مربوط افشا شود. آثار مالياتي اين رويدادها نيز در مواردي که براي درک صحيح وضعيت مالي ضروري است بايد توضيح داده شود.

چند نمونه از رويدادهاي تعديلي را نام ببرید

* *داراييهاي ثابت مشهود*؛ مشخص شدن بهاي خريد يا عوايد فروش داراييهاي ثابت مشهود پس از پايان سال مالي در مواردي که خريد يا فروش پيش از پايان سال انجام گرفته باشد.
* *سرمايه گذاريها*؛ دريافت نسخه اي از صورتهاي مالي يا ساير اطلاعات در خصوص يک شرکت که شواهدي را مبني بر کاهش دايمي در ارزش سرمايه گذاريهاي بلند مدت درآن شرکت فراهم آورد.
* *موجودي مواد وکالا*؛ دريافغت عوايد فروش بعد از تاريخ ترازنامه يا شواهدي ديگر در خصوص خالص ارزش فرو ش موجوديها.
* ب*دهکاران*؛ تجديد مذاکره و توافق در مورد ميزان بدهي بدهکاران، يا ناتواني يک بدهکار در پرداخت بدهي.
* *سود سهام دريافتني*؛ اعلام پرداخت سود سهام توسط شرکتهاي فرعي و وابسته براي دوره يا دوره هاي قبل از تاريخ ترازنامه شرکت اصلي يا همزمان با آن.
* *ماليات؛* دريافت اطلاعات درباره نرخهاي مالياتي.

چند نمونه اي از رويدادهاي غير تعديلي را نام ببرید

* ترکيب واحدهاي تجاري،
* انتشار سهام جديد،
* خريد و فروش داراييهاي ثابت مشهود و سرمايه گذاريها،
* از دست دادن داراييهاي ثابت مشهود يا موجودي مواد و کالا در نتيجه وقايعي نظير زلزله و آتش سوزي،
* متوقف کردن بخش قابل توجهي از فعاليتهاي توليدي و تجاري، به شرطي که در تاريخ ترازنامه وقوع اين رويدادها قابل پيش بيني نبوده باشد،
* اقدامات دولت، از قبيل ملي کردن موسسات،
* تغيير در مباني تعيين مزاياي پايان خدمت کارکنان.

استاندار شماره 9

**تعاريف**

پيمان‌ بلندمدت‌: پيماني‌ است‌ كه‌ براي‌ طراحي‌، توليد يا ساخت‌ يك‌ دارايي‌ منفرد قابل‌ ملاحظه‌ يا ارائـه‌ خدمات‌ (يا تركيبي‌ از داراييها يا خدمات‌ كه‌ تواماً يك‌ پروژه‌ را تشكيل‌ دهد) منعقد مي‌شود و مدت‌ زمان‌ لازم‌ براي‌ تكميل‌ پيمان‌ عمدتاً چنان‌ است‌ كه‌ فعاليت‌ پيمان‌ در دوره‌هاي‌ مالي‌ متفاوت‌ قرار مي‌گيرد . پيماني‌ كه‌ طبق‌ اين‌ استاندارد، بلندمدت‌ تلقي‌ مي‌گردد، معمولاً در طول‌ مدتي‌ بيش از يكسال‌ انجام‌ خواهد شد . با اين حال‌، مدت‌ بيش از يكسال‌، مشخصه‌ اصلي‌ يك‌ پيمان‌ بلندمدت‌ نيست‌ .

**پيمان‌ مقطوع ‌‌: پيمان‌ بلند مدتي‌ است‌ كه‌ به‌ موجب‌ آن‌ پيمانكار با يك‌ مبلغ‌ مقطوع‌ براي‌ كل‌ پيمان‌ يا يك‌ نرخ‌ ثابت‌ براي‌ هر واحد موضوع‌ پيمان‌ كه‌ در برخي از موارد ممكن‌ است‌ براساس‌ موادي‌ خاص‌ مشمول‌ تعديل‌ قرار گيرد، توافق‌ مي‌كند.**

**پيمان‌ اماني‌ (پيمان‌ با حق‌الزحمه‌ مبتني‌بر مخارج‌) ‌: پيمان‌ بلند مدتي‌ است‌ كه‌ به‌ موجب‌ آن‌ مخارج‌ قابل‌ قبول‌ يا مشخص‌ شده‌ در متن‌ پيمان‌ به‌ پيمانكار تأديه‌ و درصد معيني‌ از مخارج‌ مزبور يا حق‌الزحمه‌ ثابتي‌ نيز به‌ پيمانكار پرداخت‌ شود .**

**پيش‌دريافت‌ پيمان ‌‌: بخشي‌ از مبالغ‌ دريافتي‌ توسط‌ پيمانكار است‌ كه‌ كار مربوط‌ به‌ آن‌ تا تاريخ‌ ترازنامه‌ انجام‌ نشده‌ است.**

**مخارج‌ پيمـان‌**

مخارج‌ پيمان‌ بايد مشتمل‌بر موارد زير باشد:

الف ‌. مخارجي‌ كه‌ مستقيماً با يك‌ پيمان‌ مشخص‌ مرتبط‌ است‌،

ب‌‌ . مخارجي‌ كه‌ بين‌ پيمانها مشترك‌ بوده‌ و تسهيم‌ آن‌ به‌ پيمانهاي‌ جداگانه‌ امكان‌پذير است‌، و

 ج‌‌ . ساير مخارجي‌ كه‌ به‌ موجب‌ مفاد پيمان‌ مشخصاً قابل‌ مطالبه‌ از كارفرما است‌.

**افشا در ترازنامه‌**

**پيمانهاي‌ بلندمدت‌ را بايد به‌ شرح‌ زير در ترازنامه‌ افشا كرد :**

**الف . مازاد درآمد شناسايي‌ شده‌ انباشته‌ پيمان‌ بر مبالغ‌ دريافتي‌ و دريافتني‌ بابت‌ پيشرفت‌ كار تا تاريخ‌ ترازنامه‌ بايد به عنوان‌ مبلغ‌ قابل‌ بازيافت‌ پيمان‌ طبقه‌ بندي‌ گردد و به طور جداگانه‌ تحت‌ سرفصل‌ حسابهاي‌ دريافتني‌ منعكس‌ شود.**

**ب‌. پيش‌دريافت‌ پيمان‌ (يعني‌ بخشي‌ از مبالغ‌ دريافتي‌ توسط‌ پيمانكار كه‌ كار مربوط‌ به‌ آن‌ تا تاريخ‌ ترازنامه‌ انجام‌ نشده‌ است‌) بايد در سرفصل‌ پيش‌دريافتها در ترازنامه‌ منظور شود.**

**ج‌ . مخارج‌ تحمل‌ شده‌ انباشته‌ پس‌ از كسر مبالغ‌ هزينه‌ شناسايي‌ شده‌ انباشته‌ (خالص‌ بهاي‌ تمام‌ شده‌) و به‌ كسر زيانهاي‌ قابل‌ پيش‌بيني‌، به عنوان‌ مانده‌ پيمانهاي‌ بلندمدت‌ طبقه‌بندي‌ و به طور جداگانه‌ تحت‌ سرفصل‌ پيمانهاي‌ درجريان‌ پيشرفت‌ در ترازنامه‌
 منعكس‌ گردد.**

**افشا در صورت‌ سود و زيان‌**

صورت‌ سود و زيان‌ بايد اقلام‌ زير را به طور جداگانه‌ منعكس‌ كند:

الف . درآمد شناسايي‌ شده‌ دوره‌ (درآمد پيمان‌).

ب‌ . هزينه‌ شناسايي‌ شده‌ دوره‌ (بهاي‌ تمام‌شده‌ پيمان‌) شامل‌ هزينه‌ شناسايي‌ شده‌ پيمان‌ طي‌ دوره‌ و زيان‌ قابل‌ پيش‌بيني‌ شناسايي‌ شده‌ طي‌ دوره‌.

افشاي‌ رويه‌هاي‌ حسابداري‌

 واحد تجاري‌ بايد با توجه‌ به‌ الزامات‌ استاندارد حسابداري‌ شماره‌ 1 موارد زير را در يادداشتهاي‌ توضيحي‌ افشا كند:

الف . روشهاي‌ تعيين‌ درآمد شناسايي‌ شده‌ دوره‌.

ب‌ . روشهاي‌ تعيين‌ مرحله‌ تكميل‌ پيمان‌ درجريان‌ پيشرفت‌**.**

**استاندارد شماره 11**

* **ارزش‌ اقتصادي‌ : ارزش‌ فعلي‌ خالص جريانهاي‌ نقدي‌ آتي ناشي از کاربرد مستمر دارايي ازجمله جريانهاي نقدي ناشي از واگذاري نهايي آن.**
* **استهلاك‌ : تخصيص‌ سيستماتيك‌ مبلغ‌ استهلاك‌ پذير يك‌ دارايي‌ طي‌ عمر مفيد آن‌.**

**بهاي جايگزيني مستهلک شده : عبارت است از بهاي ناخالص جايگزيني يک دارايي (يعني بهاي جاري جايگزيني يک دارايي نو با توان خدمت‌دهي مشابه) پس از کسر استهلاک مبتني بر بهاي مزبور و مدت استفاده شده از آن دارايي.**

* زيان‌ كاهش‌ ارزش‌ : مازاد مبلغ دفتري‌ يک دارايي نسبت‌ به‌ مبلغ بازيافتني‌ آن.

## اجزاي بهاي تمام شده

16 . بهاي تمام شده يک قلم دارايي ثابت مشهود شامل موارد زير است:

الف. قيمت خريد، شامل عوارض گمرکي و مالياتهاي غيرقابل استرداد خريد، پس از کسر تخفيفات تجاري،

ب . هرگونه مخارج مرتبط مستقيم يا غيرمستقيمي که براي رساندن دارايي به وضعيت قابل‌بهره‌برداري تحمل مي‌شود، و

ج. برآورد اوليه مخارج پياده‌سازي و برچيدن دارايي و بازسازي محل آن از بابت تعهدي که در زمان تحصيل دارايي يا درنتيجه استفاده از دارايي طي يک دوره خاص براي مقاصدي غير از توليد کالا

**روش تجديد ارزيابي**

 **پس از شناخت دارايي ثابت مشهود، چنانچه ارزش منصفانه به‌گونه‌اي اتکاپذير قابل اندازه‌گيري باشد، بايد آن را به مبلغ تجديد ارزيابي يعني ارزش منصفانه در تاريخ تجديد ارزيابي پس از کسر استهلاک انباشته و کاهش ارزش انباشته بعد از تجديد ارزيابي، ارائه کرد. تجديد ارزيابي بايد در فواصل زماني منظم انجام شود تا اطمينان حاصل گردد مبلغ دفتري دارايي تفاوت با اهميتي با ارزش منصفانه آن در تاريخ ترازنامه ندارد. پس از انجام تجديد ارزيابي، استهلاک انباشته قبلي حذف و مبلغ تجديد ارزيابي، از هر نظر جايگزين ناخالص مبلغ دفتري قبلي آن دارايي خواهد شد.**

**افشا**

موارد زير بايد براي‌ هرطبقه‌ از داراييهاي‌ ثابت‌ مشهود در صورتهاي‌ مالي‌ افشا شود:

الف‌. مباني‌ اندازه‌گيري‌ مورد استفاده‌ جهت‌ تعيين ناخالص مبلغ‌ دفتري ‌،

ب‌ . روشهاي‌ استهلاك‌ مورد استفاده‌،

ج‌ . عمر مفيد يا نرخهاي‌ استهلاك‌ مورد استفاده‌،

د . ناخالص مبلغ‌ دفتري‌ ‌، كاهش‌ ارزش‌ انباشته و استهلاك‌ انباشته‌ در ابتدا و انتهاي‌ دوره، و

استاندارد شماره 14

دامنه‌ كاربرد

اين‌ استاندارد بايد براي‌ ارائـه‌ داراييهاي‌ جاري‌ و بدهيهاي‌ جاري‌ در ترازنامه‌ بكار گرفته‌ شود.

ديدگاههاي‌ موجود در مورد داراييهاي‌ جاري‌ و بدهيهاي‌ جاري‌

از نظر برخي‌، هدف‌ از طبقه‌بندي‌ داراييها و بدهيها به‌ ” جاري“ و ” غير جاري“ ، ارائـه‌ معياري‌ تقريبي‌ از نقدينگي‌ واحد تجاري‌، يعني‌ توانايي‌ آن‌ در انجام‌ فعاليتهاي‌ روزمره‌، بدون‌ مواجهه‌ با مشكلات‌ مالي‌ است‌. برخي‌ ديگر، به‌ اين‌ طبقه‌ بندي‌ به عنوان‌ ابزاري‌ براي‌ تشخيص‌ آن‌ حصه‌ از منابع‌ و تعهدات‌ واحد تجاري‌ مي‌نگرند كه‌ گردش‌ مستمر دارد.

داراييهاي‌ جاري‌

يك‌ دارايي‌ زماني‌ بايد به عنوان‌ دارايي‌ جاري‌ طبقه‌بندي‌ شود كه‌:

الف‌ . انتظار رود طي‌ چرخه‌ عملياتي‌ معمول‌ واحد تجاري‌ يا ظرف‌ يكسال‌ از تاريخ‌ ترازنامه‌، هر كدام‌ طولاني‌تر است‌، مصرف‌ يا فروخته‌ شود، يا به‌ وجه‌ نقد يا دارايي‌ ديگري‌ كه‌ نقد شدن‌ آن‌ قريب‌ به‌ يقين‌ است‌، تبديل‌ شود، يا

ب‌. وجه‌ نقد يا معادل‌ وجه‌ نقدي‌ باشد كه‌ استفاده‌ از آن‌ محدود نشده‌ است‌.

ساير داراييها بايد به عنوان‌ داراييهاي‌ غيرجاري‌ طبقه‌بندي‌ شود.

نمونه‌ اقلامي‌ كه‌ به عنوان‌ دارايي‌ جاري‌ طبقه‌بندي‌ مي‌شود عبارتست‌ از:

الف ‌. مانده‌ وجوه‌ نقد و مانده‌ حسابهاي‌ بانكي‌، به‌استثناي‌ مواردي‌كه‌ اعمال‌ محدوديت‌ در مصرف‌ آنها مانع‌ از استفاده‌ اين‌ اقلام‌ براي‌ عمليات‌ جاري‌ شود

ب. حصه‌اي‌ از حسابها و اسناد دريافتني‌ تجاري‌ و غيرتجاري‌

ج. موجودي‌ مواد و كالا و كار در جريان‌ پيشرفت‌ پيمانهاي‌ بلندمدت‌

د . سهام‌ شركتها، اوراق‌ مشاركت‌ و ساير اوراق‌ بهاداري‌ كه‌ به‌ قصد نگهداري‌ تحصيل‌ نشده‌ و به‌‌سهولت‌ قابل‌ نقد شدن‌ است‌.

ﻫ . پيش‌پرداختهاي‌ خريد داراييهاي‌ جاري‌.

**بدهيهاي‌ جاري‌**

**يك‌ بدهي‌ زماني‌ بايد به عنوان‌ بدهي‌ جاري‌ طبقه‌بندي‌ شود كه‌ انتظار رود طي‌ چرخه‌ عملياتي‌ معمول‌ واحد تجاري‌ يا ظرف‌ يكسال‌ از تاريخ‌ ترازنامه‌، هر كدام‌ طولاني‌تر است‌، تسويه‌ شود. ساير بدهيها بايد به عنوان‌ بدهيهاي‌ غيرجاري‌ طبقه‌بندي‌ شود**.

**استاندارد حسابداري‌ شماره‌ 24**

**مقدمـه‌**

هدف‌ اين‌ استاندارد، تشخيص‌ واحدهاي‌ تجاري‌ در مرحله‌ قبل از بهره‌برداري‌ و تجويز گزارشگري‌ مالي‌ پاره‌اي‌ اطلاعات‌ خاص‌ درباره‌ آنها در مرحله‌ قبل از بهره‌برداري‌ است‌.

**دامنه‌ كاربرد**

**اين‌ استاندارد در مورد صورتهاي‌ مالي‌ واحدهاي‌ تجاري‌ در مرحله‌ قبل از بهره‌برداري‌ بكار مي‌رود.**

**تعريف‌**

**در اين‌ استاندارد اصطلاح‌ واحد تجاري‌ در مرحله‌ قبل از بهره‌برداري‌ با معني‌ مشخص‌ زير بكار رفته‌ است‌:**

**واحد تجاري‌ در مرحله‌ قبل از بهره‌برداري‌ : يك‌ واحد تجاري‌ است‌ كه‌ بخش‌ عمده‌ كوششهاي‌ خود را براي‌ ايجاد يك‌ فعاليت‌ جديد بكار برد و يكي‌ از شرايط‌ زير در مورد آن‌ صدق‌ كند:**

**الف‌. عمليات‌ اصلي‌ برنامه‌ريزي‌ شده‌، شروع‌ نشده‌ باشد، يا**

**ب‌ . عمليات‌ اصلي‌ برنامه‌ريزي‌شده‌، شروع‌ شده‌ ولي‌ درآمد عملياتي‌ قابل‌ توجهي‌ از آن‌ حاصل‌ نشده‌ باشد.**

**واحد تجاري‌ در مرحله‌ قبل از بهره‌برداري‌، عمدتاً كوششهاي‌ خود را براي‌ اموري‌ مانند برنامه‌ريزي‌ مالي‌، تأمين‌ سرمايه‌، اكتشاف‌ و گسترش‌ منابع‌ طبيعي‌، تحقيق‌ و توسعه‌، شناسايي‌ منابع‌ تامين‌ مواد اوليه‌، تحصيل‌ داراييهاي‌ ثابت‌ مشهود يا ساير داراييهاي‌ عملياتي‌ مانند حق‌امتياز بهره‌برداري‌ از معادن‌ و نيز استخدام‌ و آموزش‌ كاركنان‌، بازاريابي‌ و راه‌اندازي‌ عمليات‌ توليدي‌ صرف‌ مي‌كند.**

**مخارج‌**

مخارج‌ واحدهاي‌ تجاري‌ در مرحله‌ قبل از بهره‌برداري‌، براساس‌ استانداردهاي‌ حسابداري‌ كه‌ در واحدهاي‌ تجاري‌ در حال‌ بهره‌برداري‌ استفاده‌ مي‌شود، شناسايي‌ مي‌گردد.

مخارج‌ واحدهاي‌ تجاري‌ در مرحله‌ قبل از بهره‌برداري‌ را مي‌توان‌ به‌ سه‌ گروه‌ زير طبقه‌بندي‌ كرد:

الف ‌. مخارجي‌ كه‌ به‌منظور تحصيل‌ داراييهاي‌ ثابت‌ مشهود، داراييهاي‌ نامشهود و موجودي‌ مواد و كالا تحمل‌ مي‌گردد.

ب‌. مخارجي‌ كه‌ هر چند ممكن‌ است‌ به‌ جريان‌ منافع‌ اقتصادي‌ آتي‌ كمك‌ كند، اما به عنوان‌ يك‌ دارايي‌ جداگانه‌ قابل‌ تشخيص‌ نيست‌ و لذا حائز معيارهاي‌ شناخت‌ به عنوان‌ دارايي‌ نمي‌باشد. اين گونه‌ مخارج‌ در دوره‌ وقوع‌ به عنوان‌ هزينه‌ شناسايي‌ مي‌شود.

ج‌‌ . مخارجي‌ كه‌ هيچ‌ گونه‌ منافع‌ اقتصادي‌ آتي‌ ندارد و لذا در دوره‌ وقوع‌ به عنوان‌ هزينه‌ شناسايي‌ مي‌شود. مخارج‌ دوران‌ توقف‌ غير عادي‌ در فعاليتهاي‌ قبل از بهره‌برداري‌، خسارات‌ وارده‌ به‌ داراييها، مخارج‌ دوباره‌ كاري‌

**افشا**

**واحدهاي‌ تجاري‌ در مرحله‌ قبل از بهره‌برداري‌ بايد صورتهاي‌ مالي‌ خود را مشابه‌ با صورتهاي‌ مالي‌ واحدهاي‌ تجاري‌ در حال‌ بهره‌برداري‌ ارائه‌ كنند**

**صورتهاي‌ مالي‌ واحد تجاري‌ در مرحله‌ قبل از بهره‌برداري‌ بايد شامل‌ اطلاعات‌ اضافي‌ زير باشد:**

**الف ‌. درج‌ عبارت‌ ” قبل از مرحله‌ بهره‌برداري‌“ در كليه‌ صفحات‌ صورتهاي‌ مالي‌،**

**ب ‌. انعكاس‌ مبالغ‌ انباشته‌ جريانهاي‌ ورودي‌ و خروجي‌ نقدي‌ از ابتداي‌ شروع‌ فعاليت‌ واحد تجاري‌ در مرحله‌ قبل از بهره‌برداري‌ در صورت‌ جريان‌ وجوه‌ نقد،**

**ج‌ . ارائه‌ اطلاعات‌ در مورد نوع‌، ماهيت‌ و مراحل‌ فعاليتهاي‌ انجام‌ شده‌ (از جمله‌ درصد پيشرفت‌ پروژه‌)،**

**د . ارائه‌ جدول‌ زمانبندي‌ اجراي‌ پروژه‌ و دلايل‌ تأخير در اجرا در صورت‌ وجود،**

**ﻫ . ارائه‌ جدول‌ مقايسه‌اي‌ عملكرد پروژه‌ با برآوردهاي‌ اوليه‌ (اعم‌ از ريالي‌ و ارزي‌)، و**

**و . ارائه‌ اطلاعات‌ مربوط‌ به‌ مبالغ‌ انباشته‌ درآمد و هزينه‌ از ابتداي‌ فعاليت‌ واحد تجاري‌ در مرحله‌ قبل از بهره‌برداري‌ به‌ تفكيك‌ اقلام‌ عمده‌**

استاندارد شماره 26

**دامنه‌ كاربرد**

**كاربرد اين‌ استاندارد در حسابداري‌ موارد زير الزامي ‌است‌، مشروط‌ بر اينكه‌ به‌ فعاليت‌ كشاورزي‌ مربوط‌ باشد :**

**الف ‌. داراييهاي‌ زيستي‌، و ب‌. توليد كشاورزي‌ در زمان‌ برداشت‌.**

**اين‌ استاندارد در موارد زير كاربرد ندارد :**

**الف ‌. زمين‌ مربوط‌ به‌ فعاليت‌ كشاورزي‌ *ب‌ . داراييهاي‌ نامشهود مربوط‌ به‌ فعاليت‌ كشاورزي‌***

*جدول‌ زير نشان دهنده‌ نمونه‌هايي‌ از داراييهاي‌ زيستي‌، توليدات‌ كشاورزي‌ و محصولاتي‌ است‌ كه‌ از فراوري‌ پس از برداشت‌ حاصل‌ مي‌شود :*

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| ***داراييهاي‌ زيستي‌*** | ***توليدات‌ كشاورزي‌*** | ***محصولات‌ فراوري‌ شده‌ بعد از برداشت‌*** |
| ***گوسفند*** | ***پشم‌*** | ***نخ ، فرش‌*** |
| ***گله‌ شيري‌*** | ***شير*** | ***پنير*** |
| ***گوساله‌*** | ***گوشت‌*** | ***سوسيس‌*** |
| ***مرغ‌ تخم‌گذار*** | ***تخم‌ مرغ‌*** | ***محصولات‌ غذايي‌*** |
| ***ماهي‌*** | ***گوشت‌*** | ***كنسرو ماهي‌*** |
| ***تاكستان‌*** | ***انگور*** | ***سركـه‌*** |
| ***درخت‌ سيب‌*** | ***سيب‌*** | ***كمپوت‌*** |
| ***گياهان‌*** | ***پنبـه‌*** | ***نخ‌ ، پارچه‌*** |
| ***نيشكر*** | ***شكر*** |

**تعاريف‌**

فعاليت‌ كشاورزي : عبارت‌ است‌ از مديريت‌ بر دگرديسي‌ داراييهاي‌ زيستي‌ براي‌ فروش‌، تبديل‌ به‌ توليد كشاورزي‌ يا افزايش‌ داراييهاي‌ زيستي‌.

دارايي‌ زيستي : عبارت‌ است‌ از حيوان‌ يا گياه‌ زنده‌.

دارايي‌ زيستي‌ مولد : عبارت‌ است‌ از يك‌ دارايي‌ كه‌ به‌قصد توليد مثل‌، اصلاح‌ نژاد و يا توليد كشاورزي‌ ، با حفظ‌ حيات‌ دارايي‌ زيستي‌ ، نگهداري‌ مي‌شود و قابليت‌ برداشت‌ در بيش‌ از يك‌ سال‌ را دارد.

دارايي‌ زيستي‌ غير مولد : به‌ طبقه‌اي‌ از داراييهاي‌ زيستي‌ گفته‌ مي‌شود كه‌ واجد شرايط‌ تعيين‌ شده‌ براي‌ داراييهاي‌ زيستي‌ مولد نيست‌.

**شناخت‌ و اندازه‌گيري‌**

**واحد تجاري‌ بايد دارايي‌ زيستي‌ يا توليد كشاورزي‌ را فقط‌ زماني‌ شناسايي‌ كند كه‌ :**

**الف ‌. كنترل‌ دارايي‌ را در نتيجه‌ رويدادهاي‌ گذشته‌ بدست‌ آورده‌ باشد ،**

**ب ‌. جريان‌ منافع‌ اقتصادي‌ آتي‌ مرتبط‌ به‌ دارايي‌ به‌ درون‌ واحد تجاري‌ محتمل‌ باشد، و**

**ج . ارزش‌ منصفانه‌ يا بهاي‌ تمام‌ شده‌ دارايي‌ به‌گونه‌اي‌ اتكاپذير قابل‌ اندازه‌گيري‌ باشد.**

**افشـا**

* واحد تجاري‌ بايد مبلغ‌ دفتري‌ داراييهاي‌ زيستي‌ مولد و غير مولد خود را به‌صورت‌ جداگانه‌ در ترازنامه‌ ارائه‌ كنـد.
* واحد تجاري‌ بايد موارد زير را كه‌ در دوره‌ جاري‌ ايجاد شده‌ است‌ در صورت‌ سود و زيان‌ افشا كند :

الف ‌. جمع‌ درآمدها يا هزينه‌هاي‌ ناشي از شناخت‌ اوليه‌ توليد كشاورزي‌ ،

ب. جمع‌ درآمدها يا هزينه‌هاي‌ ناشي از شناخت‌ اوليه‌ و تغييرات‌ در ارزش‌ منصفانه‌ پس از كسر مخارج‌ براوردي‌ زمان‌ فروش‌ داراييهاي‌ زيستي‌ غيرمولد ، و

ج‌ . سود يا زيان‌ ناشي از فروش‌ توليد كشاورزي‌ و داراييهاي‌ زيستي‌ غيرمولد با ارائه‌ فروش‌ و بهاي‌ تمام‌ شده‌ انتسابي‌ آن‌ .

واحد تجاري‌ بايد موارد زير را افشا كند :

الف‌ . مبالغ‌ دفتري‌ داراييهاي‌ زيستي‌ كه‌ در رابطه‌ با مالكيت‌ آنها محدوديت‌ وجود دارد و يا در وثيقه‌ بدهيها قرار گرفته‌ است‌ ، و

ب‌ . تعهدات‌ مربوط‌ به‌ توسعه‌ يا تحصيل‌ داراييهاي‌ زيستي‌ مولد.