

استاندارد حسابداری شماره ۱: نحوه ارائه صورتهای مالی

مقدمه

هدف این استاندارد تجویز مبنایی برای ارائه صورتهای مالی با مقاصد عمومی یک واحد تجاری به منظور حصول اطمینان از قابلیت مقایسه با صورتهای مالی دورههای قبل آن واحد و با صورتهای مالی سایر واحدهای تجاری می‌باشد. برای دستیابی به این هدف، در این استاندارد ملاحظات کلی درخصوص نحوه ارائه صورتهای مالی، رهنمودهایی درباره ساختار آنها و حداقل الزامات درخصوص محتوای صورتهای مالی ارائه شده است. چگونگی شناخت، اندازه‌گیری و افشای معاملات و سایر رویدادهای خاص در سایر استانداردهای حسابداری ارائه می‌شود.

دامنه کاربرد

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

۲) صورتهای مالی با مقاصد عمومی (که از این پس صورتهای مالی نامیده می‌شود) برای پاسخگویی به نیازهای استفاده‌کنندگانی تهیه می‌شود که در موقعیت دریافت گزارشهای متناسب با نیازهای اطلاعاتی خاص خود نیستند. صورتهای مالی به طور جداگانه یا همراه با سایر گزارشها، جهت استفاده عموم ارائه می‌شود. مفاد این استاندارد برای صورتهای مالی تلفیقی گروه واحدهای تجاری نیز کاربرد دارد.

۳) در این استاندارد واژه‌هایی بکار گرفته می‌شود که در واحدهای تجاری (انتفاعی) اعم از خصوصی یا عمومی کاربرد دارد. واحدهای غیرانتفاعی برای بکارگیری الزامات این استاندارد ممکن است نیازمند انجام تعدیلاتی در عناوین اقلام اصلی صورتهای مالی خود یا ارائه اطلاعات بیشتر باشند.

۴) نحوه ارائه داراییهای جاری و بدهیهای جاری بخشی از موضوع این استاندارد است لیکن به طور جداگانه در استاندارد حسابداری شماره ۱۴ مطرح شده است.

هدف صورتهای مالی

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. به منظور دستیابی به این هدف، در صورتهای مالی یک واحد تجاری اطلاعاتی درباره موارد زیر ارائه می‌شود:

- | | | |
|----------------|----------------|------------------------|
| الف. داراییها، | ب. بدهیها، | ج. حقوق صاحبان سرمایه، |
| د. درآمدها، | ه. هزینه‌ها، و | و. جریانهای نقدی. |

مسئولیت صورتهای مالی

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

اجزای صورتهای مالی

مجموعه کامل صورتهای مالی شامل اجزای زیر است:

- الف. صورتهای مالی اساسی: (۱) ترازنامه، (۲) صورت سود و زیان، (۳) صورت سود و زیان جامع، و (۴) صورت جریان وجوه نقد.
- ب. یادداشتهای توضیحی.

تداوم فعالیت

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. تداوم فعالیت به معنای ادامه عملیات واحد تجاری در آینده قابل پیش بینی است.

افشای رویه های حسابداری

موارد زیر باید در بخش اهم رویه های حسابداری یادداشتهای توضیحی تشریح شود :

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

ب. کلیه رویه های حسابداری لازم برای درک مناسب صورتهای مالی.

افشای یک رویه حسابداری، بستگی به این دارد که آیا افشای آن به استفاده کنندگان جهت درک نحوه انعکاس معاملات و سایر رویدادها در عملکرد مالی و وضعیت مالی کمک می کند یا خیر. رویه های حسابداری که ممکن است واحد تجاری ارائه آنها را مد نظر قرار دهد، شامل موارد مندرج در زیر است، اما محدود به آنها نیست :

الف. شناخت درآمد عملیاتی،

ب. اصول تلفیق صورتهای مالی، شامل واحدهای تجاری فرعی و وابسته، ج. ترکیب واحدهای تجاری،

د. مشارکتهای خاص، ه. داراییهای ثابت مشهود و داراییهای نامشهود،

و. احتساب مخارج تأمین مالی و سایر مخارج به عنوان بهای تمام شده دارایی، ز. پیمانهای بلندمدت،

سایر موارد افشا

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 (با محل اصلی فعالیت چنانچه متفاوت از کشور محل ثبت باشد)،

ب. شرحی از ماهیت عملیات واحد تجاری و فعالیتهای اصلی آن،

ج. نام واحد تجاری اصلی و واحد تجاری اصلی نهایی گروه، و

د. تعداد کارکنان در پایان دوره یا میانگین تعداد آنها طی دوره.

استاندارد حسابداری شماره ۲

دامنه کاربرد

کلیه واحدهای تجاری باید صورت جریان وجوه نقد را طبق الزامات مندرج در این استاندارد تهیه و آن را به عنوان یک صورت مالی مستقل به همراه سایر صورتهای مالی ارائه کنند.

استفاده کنندگان صورتهای مالی نیازمند اطلاعاتی در خصوص چگونگی ایجاد و مصرف وجه نقد توسط واحد تجاری هستند.

تعاریف

وجه نقد: عبارت است از موجودی نقد و سپرده‌های دیداری نزد بانکها و مؤسسات مالی اعم از ریالی و ارزی (شامل سپرده‌های سرمایه‌گذاری کوتاه‌مدت بدون سررسید) به کسر اضافه برداشتهایی که بدون اطلاع قبلی مورد مطالبه قرار می‌گیرد.

جریان وجه نقد: عبارت است از افزایش یا کاهش در مبلغ وجه نقد ناشی از معاملات با اشخاص حقیقی یا حقوقی مستقل از شخصیت حقوقی واحد تجاری و ناشی از سایر رویدادها.

فعالیت‌های عملیاتی: عبارت از فعالیت‌های اصلی و مستمر مولد درآمد عملیاتی واحد تجاری است.

فعالیت‌های سرمایه‌گذاری: عبارت است از تحصیل یا واگذاری سرمایه‌گذاری‌های کوتاه‌مدت و بلندمدت، دارایی‌های ثابت مشهود و دارایی‌های نامشهود و نیز پرداخت و وصول تسهیلات اعطایی به اشخاص مستقل از واحد تجاری غیر از کارکنان.

فعالیت‌های تأمین مالی: عبارت از فعالیت‌هایی است که منجر به تغییرات در میزان و ترکیب سرمایه و استقراض‌های واحد تجاری (بجز اضافه برداشتهای منظور شده در محاسبه وجه نقد)، گردد.

طبقه‌بندی جریانهای نقدی و نحوه ارائه صورت جریان وجوه نقد

صورت جریان وجوه نقد باید منعکس‌کننده جریانهای نقدی طی دوره تحت سرفصلهای اصلی زیر باشد:

- فعالیت‌های عملیاتی،

- بازده سرمایه‌گذاریها و سود پرداختی بابت تأمین مالی،

- مالیات بر درآمد،

- فعالیتهای سرمایه‌گذاری، و

- فعالیتهای تأمین مالی.

بازده سرمایه‌گذاریها و سود پرداختی بابت تأمین مالی دربرگیرنده دریافت‌های حاصل از مالکیت سرمایه‌گذاریها و سود دریافتی از بابت سپرده‌های سرمایه‌گذاری بلندمدت و کوتاه‌مدت بانکی و نیز پرداخت‌های انجام شده به تأمین‌کنندگان منابع مالی است بجز موارد مندرج در بندهای ۱۹، ۳۳ و ۳۵ این استاندارد که تحت سرفصل‌های “فعالیت‌های عملیاتی”، “فعالیت‌های سرمایه‌گذاری” و “فعالیت‌های تأمین مالی” طبقه‌بندی می‌شود. نمونه اقلامی که تحت سرفصل “بازده سرمایه‌گذاریها و سود پرداختی بابت تأمین مالی” ارائه می‌شود، به شرح زیر است:

الف. جریانهای نقدی ورودی:

- سود و کارمزد دریافتی، و

- سود سهام دریافتی شامل سود سهام دریافتی از شرکتهای سرمایه‌پذیری که سرمایه‌گذاری در آنها به روش ارزش ویژه در حسابها انعکاس یافته است.

ب. . جریانهای نقدی خروجی:

- سود و کارمزد پرداختی (اعم از اینکه به حساب دارایی تحصیل شده یا به هزینه دوره منظور شده باشد)،

- سود سهام پرداختی، و

- حصه‌ای از اقساط اجاره به شرط تملیک پرداختی که هزینه تأمین مالی محسوب می‌شود.

فعالیت‌های سرمایه‌گذاری

جریانهای نقدی منظور شده تحت سرفصل “فعالیت‌های سرمایه‌گذاری” مشتمل بر جریانهای مرتبط با تحصیل و فروش سرمایه‌گذاریهای کوتاه‌مدت، سرمایه‌گذاریهای بلندمدت و داراییهای ثابت مشهود و داراییهای نامشهود و نیز پرداخت و وصول تسهیلات اعطایی به اشخاص مستقل از واحد تجاری بجز کارکنان می‌باشد.

استاندارد حسابداری شماره ۳: درآمد عملیاتی

دامنه کاربرد

این استاندارد باید برای حسابداری درآمد عملیاتی حاصل از معاملات و رویدادهای زیر بکار گرفته شود:

الف . فروش کالا،

ب . ارائه خدمات، و

ج . استفاده دیگران از داراییهای واحد تجاری که مولد سود تضمین شده، درآمد حق امتیاز و سود سهام است.

تعاریف

درآمد عملیاتی: عبارت است از افزایش در حقوق صاحبان سرمایه، بجز موارد مرتبط با آورده صاحبان سرمایه، که از فعالیتهای اصلی و مستمر واحد تجاری ناشی شده باشد.

اندازه‌گیری درآمد عملیاتی

درآمد عملیاتی باید به ارزش منصفانه مابه‌ازای دریافتی یا دریافتنی اندازه‌گیری شود.

در بسیاری حالات، مابه‌ازای مربوط، به شکل وجه نقد یا معادل آن می‌باشد و مبلغ درآمد عملیاتی همان مبلغ وجه نقد دریافتی است. با این حال، هرگاه جریان ورودی وجه نقد به آینده موکول شود، به گونه‌ای که طبق قرارداد منعقد بین فروشنده و خریدار و یا ضوابط معمول فروشنده، مبلغی اضافه بر بهای فروش نقدی کالا یا خدمات دریافت شود، در این حالت ارزش منصفانه مابه‌ازای مربوط، بهای فروش نقدی است و مبلغ اضافه دریافتی درآمد عملیاتی فروشنده محسوب نمی‌شود، بلکه باید باتوجه به محتوای تجاری معامله تحت عنوان “درآمد تأمین مالی” به طور جداگانه نمایش یابد.

فروش کالا

درآمد عملیاتی حاصل از فروش کالا باید زمانی شناسایی شود که کلیه شرایط زیر تحقق یافته باشد:

- الف. واحد تجاری مخاطرات و مزایای عمده مالکیت کالای مورد معامله را به خریدار منتقل کرده باشد،
- ب. واحد تجاری هیچ دخالت مدیریتی مستمر درحدی که معمولاً با مالکیت همراه است یا کنترل مؤثری نسبت به کالای فروش رفته اعمال نکند،
- ج. مبلغ درآمد عملیاتی را بتوان به گونه‌ای اتکاپذیر اندازه‌گیری کرد،
- د. جریان منافع اقتصادی مرتبط با معامله فروش به درون واحد تجاری محتمل باشد، و

ه. مخارجی را که در ارتباط با کالای فروش رفته تحمل شده یا خواهد شد بتوان به گونه‌ای اتکاپذیر اندازه‌گیری کرد.

اگر واحد تجاری بخش عمده‌ای از مخاطرات و مزایای مالکیت را حفظ کند، معامله مربوط، فروش تلقی نمی‌گردد و لذا درآمدی از بابت آن شناسایی نمی‌شود.

چنانچه، واحد تجاری تنها بخش کم‌اهمیتی از مخاطرات مالکیت را برای خود نگه دارد، معامله مورد نظر، فروش تلقی و درآمد عملیاتی شناسایی می‌شود.

برای شناخت درآمد عملیاتی، محتمل بودن جریان منافع اقتصادی مرتبط با معامله به درون واحد تجاری شرط اساسی است

افشا

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

الف. رویه‌های حسابداری مورد استفاده برای شناخت درآمد عملیاتی با توجه به الزامات استاندارد حسابداری شماره ۱ با عنوان " نحوه ارائه صورتهای مالی"، و

ب. مبلغ هر یک از طبقات عمده درآمد عملیاتی شناسایی شده طی دوره ناشی از موارد زیر:

- فروش کالا،
- ارائه خدمات،
- سود تضمین شده،
- درآمد حق امتیاز،

- سود سهام، و

ج. مبلغ درآمد عملیاتی حاصل از مبادله کالا یا خدمات که در هر یک از طبقات عمده درآمد عملیاتی منظور شده است.

استاندارد ۵

رویدادهای بعد از تاریخ ترازنامه

رویدادهای مطلوب و نامطلوبی که بین تاریخ ترازنامه و تاریخ تصویب صورتهای مالی رخ می دهد.

تاریخ تصویب صورتهای مالی

تاریخی است که مدیریت، صورتهای مالی را به طور رسمی و برای آخرین بار به منظور انتشار، تصویب می کند. تاریخ تصویب صورتهای مالی تلفیقی تاریخی است که صورتهای مالی یاد شده توسط مدیریت واحد تجاری اصلی به منظور انتشار تصویب می شود.

رویدادهای بعد از تاریخ ترازنامه

رویدادهای غیر تعدیلی:

آن دسته از رویدادهای بعد از تاریخ ترازنامه است که به شرایط ایجاد شده بعد از تاریخ ترازنامه مربوط باشد.

رویدادهای تعدیلی:

آن دسته از رویدادهای بعد از تاریخ ترازنامه است که درباره شرایط موجود در تاریخ ترازنامه شواهد بیشتری فراهم می آورد.

طبقه بندی و افشای رویدادهای بعد از تاریخ ترازنامه

تاریخ تصویب صورتهای مالی باید به گونه ای مناسب افشا شود.

برآورد آثار مالی رویدادهای غیر تعدیلی بعد از تاریخ ترازنامه باید قبل از آثار مالیاتی مربوط افشا شود. آثار مالیاتی این رویدادها نیز در مواردی که برای درک صحیح وضعیت مالی ضروری است باید توضیح داده شود.

چند نمونه از رویدادهای تعدیلی را نام ببرید

✓ **داراییهای ثابت مشهود؛** مشخص شدن بهای خرید یا عواید فروش داراییهای ثابت مشهود پس از پایان سال مالی در مواردی که خرید یا فروش پیش از پایان سال انجام گرفته باشد.

✓ **سرمایه گذاریها؛** دریافت نسخه ای از صورتهای مالی یا سایر اطلاعات در خصوص یک شرکت که شواهدی را مبنی بر کاهش دائمی در ارزش سرمایه گذاریهای بلند مدت در آن شرکت فراهم آورد.

✓ **موجودی مواد و کالا؛** دریافت عواید فروش بعد از تاریخ ترازنامه یا شواهدی دیگر در خصوص خالص ارزش فروش موجودیها.

✓ **بدهکاران؛** تجدید مذاکره و توافق در مورد میزان بدهی بدهکاران، یا ناتوانی یک بدهکار در پرداخت بدهی.

✓ **سود سهام دریافتنی؛** اعلام پرداخت سود سهام توسط شرکتهای فرعی و وابسته برای دوره یا دوره های قبل از تاریخ ترازنامه شرکت اصلی یا همزمان با آن.

✓ **مالیات؛** دریافت اطلاعات درباره نرخهای مالیاتی.

✓

چند نمونه ای از رویدادهای غیر تعدیلی را نام ببرید

- ✓ ترکیب واحدهای تجاری،
- ✓ انتشار سهام جدید،
- ✓ خرید و فروش داراییهای ثابت مشهود و سرمایه گذاریها،
- ✓ از دست دادن داراییهای ثابت مشهود یا موجودی مواد و کالا در نتیجه وقایعی نظیر زلزله و آتش سوزی،
- ✓ متوقف کردن بخش قابل توجهی از فعالیتهای تولیدی و تجاری، به شرطی که در تاریخ ترازنامه وقوع این رویدادها قابل پیش بینی نبوده باشد،
- ✓ اقدامات دولت، از قبیل ملی کردن موسسات،
- ✓ تغییر در مبانی تعیین مزایای پایان خدمت کارکنان.

استاندار شماره ۹

تعاریف

پیمان بلندمدت: پیمانی است که برای طراحی، تولید یا ساخت یک دارایی منفرد قابل ملاحظه یا ارائه خدمات (یا ترکیبی از داراییها یا خدمات که توأمأ یک پروژه را تشکیل دهد) منعقد می شود و مدت زمان لازم برای تکمیل پیمان عمدتاً چنان است که فعالیت پیمان در دوره های مالی متفاوت قرار می گیرد. پیمانی که طبق این استاندارد، بلندمدت تلقی می گردد، معمولاً در طول مدتی بیش از یکسال انجام خواهد شد. با این حال، مدت بیش از یکسال، مشخصه اصلی یک پیمان بلندمدت نیست.

پیمان مقطوع : پیمان بلند مدتی است که به موجب آن پیمانکار با یک مبلغ مقطوع برای کل پیمان یا یک نرخ ثابت برای هر واحد موضوع پیمان که در برخی از موارد ممکن است براساس موادی خاص مشمول تعدیل قرار گیرد، توافق می کند.

پیمان امانی (پیمان با حق الزحمه مبتنی بر مخارج) : پیمان بلند مدتی است که به موجب آن مخارج قابل قبول یا مشخص شده در متن پیمان به پیمانکار تأدیه و درصد معینی از مخارج مزبور یا حق الزحمه ثابتی نیز به پیمانکار پرداخت شود .

پیش دریافت پیمان : بخشی از مبالغ دریافتی توسط پیمانکار است که کار مربوط به آن تا تاریخ ترازنامه انجام نشده است.

مخارج پیمان

مخارج پیمان باید مشتمل بر موارد زیر باشد:

الف . مخارجی که مستقیماً با یک پیمان مشخص مرتبط است،

ب . مخارجی که بین پیمانها مشترک بوده و تسهیم آن به پیمانهای جداگانه امکان پذیر است، و

ج . سایر مخارجی که به موجب مفاد پیمان مشخصاً قابل مطالبه از کارفرما است.

افشا در ترازنامه

پیمانهای بلندمدت را باید به شرح زیر در ترازنامه افشا کرد :

الف . مازاد درآمد شناسایی شده انباشته پیمان بر مبالغ دریافتی و دریافتنی بابت پیشرفت کار تا تاریخ ترازنامه باید به عنوان مبلغ قابل بازیافت پیمان طبقه بندی گردد و به طور جداگانه تحت سرفصل حسابهای دریافتنی منعکس شود.

ب. پیش دریافت پیمان (یعنی بخشی از مبالغ دریافتی توسط پیمانکار که کار مربوط به آن تا تاریخ ترازنامه انجام نشده است) باید در سرفصل پیش دریافتها در ترازنامه منظور شود.

ج. مخارج تحمل شده انباشته پس از کسر مبالغ هزینه شناسایی شده انباشته (خالص بهای تمام شده) و به کسر زیانهای قابل پیش بینی، به عنوان مانده پیمانهای بلندمدت طبقه بندی و به طور جداگانه تحت سرفصل پیمانهای در جریان پیشرفت در ترازنامه منعکس گردد.

افشا در صورت سود و زیان

صورت سود و زیان باید اقلام زیر را به طور جداگانه منعکس کند:

الف . درآمد شناسایی شده دوره (درآمد پیمان).

ب . هزینه شناسایی شده دوره (بهای تمام شده پیمان) شامل هزینه شناسایی شده پیمان طی دوره و زیان قابل پیش بینی شناسایی شده طی دوره.

افشای روبه های حسابداری

واحد تجاری باید با توجه به الزامات استاندارد حسابداری شماره ۱ موارد زیر را در یادداشتهای توضیحی افشا کند:

الف . روشهای تعیین درآمد شناسایی شده دوره.

ب . روشهای تعیین مرحله تکمیل پیمان در جریان پیشرفت.

استاندارد شماره ۱۱

• ارزش اقتصادی : ارزش فعلی خالص جریانهای نقدی آتی ناشی از کاربرد مستمر دارایی از جمله جریانهای نقدی ناشی از واگذاری نهایی آن.

• استهلاک : تخصیص سیستماتیک مبلغ استهلاک پذیر یک دارایی طی عمر مفید آن.

بهای جایگزینی مستهلک شده : عبارت است از بهای ناخالص جایگزینی یک دارایی (یعنی بهای جاری جایگزینی یک دارایی نو با توان خدمتدهی مشابه) پس از کسر استهلاک مبتنی بر بهای مزبور و مدت استفاده شده از آن دارایی.

• زیان کاهش ارزش : مازاد مبلغ دفتری یک دارایی نسبت به مبلغ بازیافتنی آن.

اجزای بهای تمام شده

۱۶ . بهای تمام شده یک قلم دارایی ثابت مشهود شامل موارد زیر است:

الف. قیمت خرید، شامل عوارض گمرکی و مالیاتهای غیرقابل استرداد خرید، پس از کسر تخفیفات تجاری،

ب . هرگونه مخارج مرتبط مستقیم یا غیرمستقیمی که برای رساندن دارایی به وضعیت قابل بهره‌برداری

تحمل می‌شود، و

ج. برآورد اولیه مخارج پیاده‌سازی و برچیدن دارایی و بازسازی محل آن از بابت تعهدی که در زمان

تحصیل دارایی یا در نتیجه استفاده از دارایی طی یک دوره خاص برای مقاصد غیر از تولید کالا

روش تجدید ارزیابی

پس از شناخت دارایی ثابت مشهود، چنانچه ارزش منصفانه به گونه‌ای اتکاپذیر قابل اندازه‌گیری باشد، باید آن را به مبلغ تجدید ارزیابی یعنی ارزش منصفانه در تاریخ تجدید ارزیابی پس از کسر استهلاک انباشته و کاهش ارزش انباشته بعد از تجدید ارزیابی، ارائه کرد. تجدید ارزیابی باید در فواصل زمانی منظم انجام شود تا اطمینان حاصل گردد مبلغ دفتری دارایی تفاوت با اهمیتی با ارزش منصفانه آن در تاریخ ترازنامه ندارد. پس از انجام تجدید ارزیابی، استهلاک انباشته قبلی حذف و مبلغ تجدید ارزیابی، از هر نظر جایگزین ناخالص مبلغ دفتری قبلی آن دارایی خواهد شد.

افشا

موارد زیر باید برای هر طبقه از داراییهای ثابت مشهود در صورتهای مالی افشا شود:

الف. مبانی اندازه‌گیری مورد استفاده جهت تعیین ناخالص مبلغ دفتری ،

ب. روشهای استهلاک مورد استفاده،

ج. عمر مفید یا نرخهای استهلاک مورد استفاده،

د. ناخالص مبلغ دفتری ، کاهش ارزش انباشته و استهلاک انباشته در ابتدا و انتهای دوره، و

استاندارد شماره ۱۴

دامنه کاربرد

این استاندارد باید برای ارائه داراییهای جاری و بدهیهای جاری در ترازنامه بکار گرفته شود.

دیدگاههای موجود در مورد داراییهای جاری و بدهیهای جاری

از نظر برخی، هدف از طبقه‌بندی داراییها و بدهیها به “جاری” و “غیر جاری”، ارائه معیاری تقریبی از نقدینگی واحد تجاری، یعنی توانایی آن در انجام فعالیتهای روزمره، بدون مواجهه با مشکلات مالی است. برخی دیگر، به این طبقه بندی به عنوان ابزاری برای تشخیص آن حصه از منابع و تعهدات واحد تجاری می‌نگرند که گردش مستمر دارد.

داراییهای جاری

یک دارایی زمانی باید به عنوان دارایی جاری طبقه‌بندی شود که:

الف. انتظار رود طی چرخه عملیاتی معمول واحد تجاری یا ظرف یکسال از تاریخ ترازنامه، هر کدام طولانی‌تر است، مصرف یا فروخته شود، یا به وجه نقد یا دارایی دیگری که نقد شدن آن قریب به یقین است، تبدیل شود، یا

ب. وجه نقد یا معادل وجه نقدی باشد که استفاده از آن محدود نشده است.

سایر داراییها باید به عنوان داراییهای غیرجاری طبقه‌بندی شود.

نمونه اقلامی که به عنوان دارایی جاری طبقه‌بندی می‌شود عبارتست از:

الف. مانده وجوه نقد و مانده حسابهای بانکی، به‌استثنای مواردی که اعمال محدودیت در مصرف آنها مانع از استفاده این اقلام برای عملیات جاری شود

ب. حصه‌ای از حسابها و اسناد دریافتی تجاری و غیرتجاری

ج. موجودی مواد و کالا و کار در جریان پیشرفت پیمانهای بلندمدت

د. سهام شرکتهای، اوراق مشارکت و سایر اوراق بهاداری که به قصد نگهداری تحصیل نشده و به سهولت قابل نقد شدن است.

ه. پیش پرداختهای خرید داراییهای جاری.

بدهیهای جاری

یک بدهی زمانی باید به عنوان بدهی جاری طبقه بندی شود که انتظار رود طی چرخه عملیاتی معمول واحد تجاری یا ظرف یکسال از تاریخ ترازنامه، هر کدام طولانی تر است، تسویه شود. سایر بدهیها باید به عنوان بدهیهای غیرجاری طبقه بندی شود.

استاندارد حسابداری شماره ۲۴

مقدمه

هدف این استاندارد، تشخیص واحدهای تجاری در مرحله قبل از بهره برداری و تجویز گزارشگری مالی پاره ای اطلاعات خاص درباره آنها در مرحله قبل از بهره برداری است.

دامنه کاربرد

این استاندارد در مورد صورتهای مالی واحدهای تجاری در مرحله قبل از بهره برداری بکار می رود.

تعریف

در این استاندارد اصطلاح واحد تجاری در مرحله قبل از بهره‌برداری با معنی مشخص زیر بکار رفته است:

واحد تجاری در مرحله قبل از بهره‌برداری: یک واحد تجاری است که بخش عمده کوششهای خود را برای ایجاد یک فعالیت جدید بکار برد و یکی از شرایط زیر در مورد آن صدق کند:

الف. عملیات اصلی برنامه‌ریزی شده، شروع نشده باشد، یا

ب. عملیات اصلی برنامه‌ریزی شده، شروع شده ولی درآمد عملیاتی قابل توجهی از آن حاصل نشده باشد.

واحد تجاری در مرحله قبل از بهره‌برداری، عمدتاً کوششهای خود را برای اموری مانند برنامه‌ریزی مالی، تأمین سرمایه، اکتشاف و گسترش منابع طبیعی، تحقیق و توسعه، شناسایی منابع تامین مواد اولیه، تحصیل داراییهای ثابت مشهود یا سایر داراییهای عملیاتی مانند حق امتیاز بهره‌برداری از معادن و نیز استخدام و آموزش کارکنان، بازاریابی و راه‌اندازی عملیات تولیدی صرف می‌کند.

مخارج

مخارج واحدهای تجاری در مرحله قبل از بهره‌برداری، براساس استانداردهای حسابداری که در واحدهای تجاری در حال بهره‌برداری استفاده می‌شود، شناسایی می‌گردد.

مخارج واحدهای تجاری در مرحله قبل از بهره‌برداری را می‌توان به سه گروه زیر طبقه‌بندی کرد:

الف. مخارجی که به منظور تحصیل داراییهای ثابت مشهود، داراییهای نامشهود و موجودی مواد و کالا تحمل می‌گردد.

ب. مخارجی که هر چند ممکن است به جریان منافع اقتصادی آتی کمک کند، اما به عنوان یک دارایی جداگانه قابل تشخیص نیست و لذا حائز معیارهای شناخت به عنوان دارایی نمی‌باشد. این گونه مخارج در دوره وقوع به عنوان هزینه شناسایی می‌شود.

ج . مخارجی که هیچ گونه منافع اقتصادی آتی ندارد و لذا در دوره وقوع به عنوان هزینه شناسایی می‌شود. مخارج دوران توقف غیر عادی در فعالیتهای قبل از بهره‌برداری، خسارات وارده به داراییها، مخارج دوباره کاری

افشا

واحدهای تجاری در مرحله قبل از بهره‌برداری باید صورتهای مالی خود را مشابه با صورتهای مالی واحدهای تجاری در حال بهره‌برداری ارائه کنند

صورتهای مالی واحد تجاری در مرحله قبل از بهره‌برداری باید شامل اطلاعات اضافی زیر باشد:

الف . درج عبارت “ قبل از مرحله بهره‌برداری” در کلیه صفحات صورتهای مالی،

ب . انعکاس مبالغ انباشته جریانهای ورودی و خروجی نقدی از ابتدای شروع فعالیت واحد تجاری در مرحله قبل از بهره‌برداری در صورت جریان وجوه نقد،

ج . ارائه اطلاعات در مورد نوع، ماهیت و مراحل فعالیتهای انجام شده (از جمله درصد پیشرفت پروژه)،

د . ارائه جدول زمانبندی اجرای پروژه و دلایل تأخیر در اجرا در صورت وجود،

ه . ارائه جدول مقایسه‌ای عملکرد پروژه با برآوردهای اولیه (اعم از ریالی و ارزی)، و

و . ارائه اطلاعات مربوط به مبالغ انباشته درآمد و هزینه از ابتدای فعالیت واحد تجاری در مرحله قبل از بهره‌برداری به تفکیک اقلام عمده

استاندارد شماره ۲۶

دامنه کاربرد

کاربرد این استاندارد در حسابداری موارد زیر الزامی است، مشروط بر اینکه به فعالیت کشاورزی مربوط باشد :

الف . داراییهای زیستی، و ب. تولید کشاورزی در زمان برداشت.

این استاندارد در موارد زیر کاربرد ندارد :

الف . زمین مربوط به فعالیت کشاورزی ب . داراییهای نامشهود مربوط به فعالیت کشاورزی

جدول زیر نشان دهنده نمونه‌هایی از داراییهای زیستی، تولیدات کشاورزی و محصولات فرآوری شده بعد از برداشت است که از فرآوری پس از برداشت حاصل می‌شود :

داراییهای زیستی	تولیدات کشاورزی	محصولات فرآوری شده بعد از برداشت
گوسفند	پشم	نخ ، فرش
گله شیری	شیر	پنیر
گوساله	گوشت	سوسیس
مرغ تخم‌گذار	تخم مرغ	محصولات غذایی
ماهی	گوشت	کنسرو ماهی
تاکستان	انگور	سرکه
درخت سیب	سیب	کمپوت
گیاهان	پنبه	نخ ، پارچه

شکر	نیشکر	
-----	-------	--

تعاریف

فعالیت کشاورزی : عبارت است از مدیریت بر دگرذیسی داراییهای زیستی برای فروش، تبدیل به تولید کشاورزی یا افزایش داراییهای زیستی.

دارایی زیستی : عبارت است از حیوان یا گیاه زنده.

دارایی زیستی مولد : عبارت است از یک دارایی که به قصد تولید مثل، اصلاح نژاد و یا تولید کشاورزی ، با حفظ حیات دارایی زیستی ، نگهداری می شود و قابلیت برداشت در بیش از یک سال را دارد.

دارایی زیستی غیر مولد : به طبقه‌ای از داراییهای زیستی گفته می شود که واجد شرایط تعیین شده برای داراییهای زیستی مولد نیست.

شناخت و اندازه گیری

واحد تجاری باید دارایی زیستی یا تولید کشاورزی را فقط زمانی شناسایی کند که :

الف . کنترل دارایی را در نتیجه رویدادهای گذشته بدست آورده باشد ،

ب . جریان منافع اقتصادی آتی مرتبط به دارایی به درون واحد تجاری محتمل باشد، و

ج . ارزش منصفانه یا بهای تمام شده دارایی به گونه‌ای اتکاپذیر قابل اندازه گیری باشد.

افشا

- واحد تجاری باید مبلغ دفتری داراییهای زیستی مولد و غیر مولد خود را به صورت جداگانه در ترازنامه ارائه کند.

■ واحد تجاری باید موارد زیر را که در دوره جاری ایجاد شده است در صورت سود و زیان افشا کند :

الف . جمع درآمدها یا هزینه‌های ناشی از شناخت اولیه تولید کشاورزی ،

ب. جمع درآمدها یا هزینه‌های ناشی از شناخت اولیه و تغییرات در ارزش منصفانه پس از کسر مخارج برآوردی
زمان فروش داراییهای زیستی غیرمولد ، و

ج . سود یا زیان ناشی از فروش تولید کشاورزی و داراییهای زیستی غیرمولد با ارائه فروش و بهای تمام شده
انتسابی آن .

واحد تجاری باید موارد زیر را افشا کند :

الف . مبالغ دفتری داراییهای زیستی که در رابطه با مالکیت آنها محدودیت وجود دارد و یا در وثیقه بدهیها
قرار گرفته است ، و

ب . تعهدات مربوط به توسعه یا تحصیل داراییهای زیستی مولد.