

فصل ۴

صورت‌های مالی

بودجه بندی فصل ۴

فصل	جلسه	صفحات عنوان درس	هدف کلی درس	وسایل کمک آموزشی	ملاحظات	
بودجه بندی	اول	صفحه های ۷۵ الی ۷۶	ایجاد توانایی در: آشنایی با انواع صورت های مالی و اهداف آنها کارگاه حسابداری: بررسی نمونه صورت های مالی مطابق نشریه ۱۶۶ سازمان حسابداری	نمونه صورت های مالی براساس نشریه ۱۶۶ سازمان حسابداری گچ و تخته نرم افزار حسابداری	آوردن نمونه صورت های مالی توسط هنرجویان در کلاس درس و مقایسه آنها با همدیگر و مطابقت آنها با صورت های مالی نمونه و بررسی استاندارد شماره ۱ ایران در ارتباط با ارائه صورت های مالی از روش تدریس مشارکتی و پرسش و پاسخ استفاده شود.	
	دوم	صفحه های ۷۷ الی ۷۹	ایجاد توانایی در: آشنایی با عناصر صورت های مالی ویژگی های هر کدام از این عناصر کارگاه حسابداری: بررسی اجزای صورت های مالی نمونه	نمونه صورت های مالی براساس نشریه ۱۶۶ سازمان حسابداری گچ و تخته نمونه صورت مالی	قرار دادن صورت های مالی ناقص و دارای اشکال در اختیار هنرجویان تا اشکالات و نواقص صورت های مالی را پیدا کنند. (براساس فرمت صورت های مالی نمونه) روش تدریس حل مسئله و روش تدریس انتقادی	
	سوم	صفحه های ۷۹ الی ۸۱	ایجاد توانایی در: آشنایی با ویژگی های ترازنامه و محدودیت های آن و مبانی ارزش گذاری عناصر ترازنامه کارگاه حسابداری: تجزیه و تحلیل مفاهیم نظری و گزارشگری مالی	مفاهیم نظری و گزارشگری مالی پیوست استانداردهای حسابداری ایران	روش سخنرانی و روش پرسش و پاسخ، توضیح مفاهیم نظری و گزارشگری مالی در ارتباط با ویژگی های صورت های مالی و خاصه های اندازه گیری	
	چهارم	صفحه های ۸۱ الی ۸۵	ایجاد توانایی در: تهیه ترازنامه طبقه بندی شده، تهیه ترازنامه با فرمت T و فرمت گزارشی کارگاه حسابداری: تهیه ترازنامه برای مؤسسات خدماتی و بازرگانی	گچ و تخته نمونه ترازنامه انواع شرکت ها نرم افزار حسابداری	طرح سؤال در مورد شناخت انواع دارایی ها و طبقه بندی آنها انجام فعالیت های این بخش توسط هنرجویان روش تدریس اکتشافی و بحث گروهی است. تهیه ترازنامه انواع شرکت ها برای جلسه آینده و ارائه آن توسط هنرجو	
	پنجم	صفحه های ۸۶ الی ۹۴	ایجاد توانایی در: تهیه صورت سود و زیان یک مرحله ای و آشنایی با درآمدها و هزینه های عملیاتی کارگاه حسابداری: تهیه صورت سود و زیان برای مؤسسات خدماتی و بازرگانی	گچ و تخته اینترن نرم افزار حسابداری نمونه صورت سود و زیان انواع مؤسسات خدماتی و بازرگانی	طرح سؤال در مورد درآمدها و هزینه های عملیاتی و غیرعملیاتی و تهیه صورت سود و زیان برای مؤسسات مختلف آوردن صورت سود و زیان مؤسسات مختلف در کلاس درس و بررسی و تجزیه و تحلیل آنها توسط هنرجویان روش تدریس بحث گروهی و انتقادی	
	ششم			ارزشیابی پایان فصل براساس شایستگی های در نظر گرفته شده برای فصل	مرور مطالب کل فصل و رفع اشکالات هنرجوها	

صورت‌های مالی اساسی

صورت‌های مالی اساسی شامل:

- ترازنامه
 - صورت سود و زیان
 - صورت سود و زیان جامع
 - صورت جریان وجوه نقد
- دارایی‌ها، بدهی‌ها و حقوق صاحبان سرمایه
درآمدها و هزینه‌ها
جریان ورود و خروج وجوه نقد

در گزارشگری مالی صورت‌های مالی اساسی حائز اهمیت بسیار است لذا هیئت تدوین استانداردهای حسابداری بین‌المللی استاندارد شماره ۱ و سازمان حسابرسی ایران نیز استاندارد شماره ۱ را به موضوع تهیه و تنظیم صورت‌های مالی اختصاص داده است که در ادامه به اختصار آمده 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) جریان‌های نقدی

این اطلاعات، همراه با سایر اطلاعات مندرج در یادداشت‌های توضیحی، استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی را در پیش‌بینی جریان‌های نقدی آتی واحد تجاری و خصوصاً در زمان‌بندی و اطمینان از توانایی آن در ایجاد وجه نقد کمک می‌کند.

مسئولیت صورت‌های مالی

مسئولیت تهیه و ارائه صورت‌های مالی با هیئت‌مدیره 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

۴ صورت جریان وجوه نقد

ب) یادداشت‌های توضیحی

صورت‌های مالی باید وضعیت مالی، عملکرد مالی و جریان‌های نقدی واحد تجاری را به نحو مطلوب ارائه کند. تقریباً در تمام شرایط، اعمال مناسب الزامات استانداردهای حسابداری همراه با افشای اطلاعات اضافی در صورت لزوم، منجر به ارائه صورت‌های مالی به نحو مطلوب می‌شود.

هر واحد تجاری که صورت‌های مالی آن طبق استانداردهای حسابداری تهیه و ارائه می‌شود باید این واقعیت را افشا کند. در صورت‌های مالی نباید ذکر کرد که این صورت‌ها طبق استانداردهای حسابداری تهیه شده است، مگر اینکه در تهیه صورت‌های مزبور مفاد تمام الزامات مندرج در استانداردهای مربوط رعایت شده باشد. به‌کارگیری نامناسب استانداردهای حسابداری، از طریق افشا در یادداشت‌های توضیحی، جبران نمی‌شود.

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

الف) این مطلب که بنا به اعتقاد مدیریت واحد تجاری، صورت‌های مالی، وضعیت مالی، عملکرد مالی و جریان‌های نقدی واحد تجاری را به نحو مطلوب منعکس می‌کند.

ب) تصریح اینکه صورت‌های مالی از تمام جنبه‌های با اهمیت مطابق با استانداردهای

حسابداری می‌باشد، به استثنای انحراف از الزامات یک استاندارد حسابداری که به منظور ارائه مطلوب صورت‌های مالی انجام گرفته است،

ج) استانداردی که الزامات آن رعایت نشده است، ماهیت انحراف شامل شیوه حسابداری مقرر در استاندارد، اینکه چرا کاربرد شیوه مقرر در استاندارد صورت‌های مالی را گمراه‌کننده می‌سازد و شیوه حسابداری به کار گرفته شده،

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

برای ارائه صورت‌های مالی به نحو مطلوب، رعایت موارد زیر الزامی است:

الف) انتخاب و اعمال رویه‌های حسابداری

ب) ارائه اطلاعات شامل رویه‌های حسابداری، به گونه‌ای که اطلاعات، مربوط، قابل اتکا، قابل مقایسه و قابل فهم باشد،

ج) ارائه اطلاعات اضافی در مواردی که رعایت الزامات مقرر در استانداردهای حسابداری برای درک اثر معاملات یا سایر رویدادهای خاص بر وضعیت مالی و عملکرد مالی واحد تجاری توسط استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی کافی نباشد.

در موارد نادر ممکن است کاربرد الزامات یک استاندارد حسابداری به ارائه صورت‌های مالی گمراه‌کننده، منجر شود. این امر تنها در مواردی روی می‌دهد که شیوه مقرر در استاندارد مورد نظر به وضوح نامناسب باشد، به گونه‌ای که نتوان از طریق کاربرد الزامات آن استاندارد یا به وسیله افشای اطلاعات اضافی، به ارائه صورت‌های مالی به نحو مطلوب دست یافت. این موضوع که کاربرد شیوه دیگر نیز می‌تواند به ارائه صورت‌های مالی به نحو مطلوب منجر شود، به تنهایی برای توجیه انحراف از شیوه مقرر، مناسب نیست.

برای ارزیابی ضرورت انحراف از الزامات یک استاندارد حسابداری، ملاحظات مندرج در موارد زیر مدنظر قرار می‌گیرد:

الف) هدف از الزام مقرر و اینکه چرا در شرایط خاص مورد نظر، هدف مزبور نامربوط یا دست نیافتنی است.

ب) تفاوت شرایط واحد تجاری با شرایط سایر واحدهای تجاری که الزام مورد نظر را رعایت می‌کنند.

نظر به اینکه انتظار می‌رود شرایط ایجادکننده انحراف بسیار نادر باشد و ضرورت انحراف نیز موضوعی بحث‌انگیز و مستلزم قضاوت است، بنابراین آگاهی از عدم رعایت الزامات استاندارد حسابداری برای استفاده‌کنندگان اهمیت دارد. همچنین برای اینکه استفاده‌کنندگان بتوانند در مورد انحراف به طور آگاهانه قضاوت و تعدیلات لازم را جهت انطباق با استاندارد مورد نظر محاسبه کنند، اطلاعات کافی در صورت‌های مالی ارائه می‌شود.

مدیریت واحد تجاری باید رویه‌های حسابداری را به گونه‌ای انتخاب و اعمال کند که صورت‌های مالی با تمام الزامات استانداردهای حسابداری مربوط مطابقت داشته باشد. در صورت نبود استاندارد خاص، مدیریت باید رویه‌ها را به گونه‌ای تعیین کند تا اطمینان یابد صورت‌های مالی اطلاعاتی را فراهم می‌آورد که:

(الف) به نیازهای تصمیم‌گیری استفاده‌کنندگان مربوط است، و
(ب) قابل اتکا است به گونه‌ای که:

- ۱ وضعیت مالی و عملکرد مالی واحد تجاری را صادقانه بیان می‌کند،
- ۲ منعکس‌کننده محتوای اقتصادی و نه فقط شکل حقوقی معاملات و سایر رویدادهاست،
- ۳ بی‌طرفانه یعنی عاری از تمایلات جانب‌دارانه است،
- ۴ محتاطانه است، و
- ۵ از تمام جنبه‌های با اهمیت، کامل است.

رویه‌های حسابداری راهکارهای ویژه‌ای است که واحد تجاری برای تهیه و ارائه صورت‌های مالی انتخاب می‌کند. راهکارهای مزبور که در استانداردهای حسابداری مشخص شده‌اند برای اعمال اصول مندرج در مفاهیم نظری گزارشگری مالی در مورد ارقام، معاملات و سایر رویدادهای مالی و به‌ویژه موارد زیر ایجاد شده است:

(الف) اندازه‌گیری و تجدید اندازه‌گیری دارایی‌ها و بدهی‌ها در مواردی که مبالغ مربوط از اهمیت نسبی برخوردار است، و
(ب) نحوه و زمان شناخت تغییرات در دارایی‌ها و بدهی‌ها در صورت‌های عملکرد مالی.

در صورت نبود استاندارد حسابداری خاص، مدیریت رویه‌هایی را به کار می‌برد که به ارائه مفیدترین اطلاعات در صورت‌های مالی منجر شود. این امر مستلزم به‌کارگیری قضاوت توسط مدیریت واحد تجاری با مدنظر قرار دادن ملاحظات زیر است:

- (الف) الزامات استانداردهای حسابداری برای موضوعات مشابه و مربوط،
- (ب) تعاریف، معیارهای شناخت و اندازه‌گیری دارایی‌ها، بدهی‌ها، درآمدها و هزینه‌های مندرج در مفاهیم نظری گزارشگری مالی، و
- (ج) استانداردهای صادره توسط سایر مراجع حرفه‌ای معتبر و رویه‌های پذیرفته‌شده صنعت تا میزانی که با موارد الف و ب این بند سازگار باشد.

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 پیش‌بینی است. یعنی در تهیه و ارائه صورت‌های مالی، هیچ قصد یا الزامی به انحلال واحد تجاری یا کاهش قابل توجه در حجم عملیات واحد تجاری فرض نمی‌شود.

مدیریت برای ارزیابی تداوم فعالیت، تمام اطلاعات موجود در خصوص آینده قابل پیش‌بینی (حداقل ۱۲ ماه پس از تاریخ ترازنامه) را بررسی می‌کند. میزان این بررسی به واقعیات موجود در هر مورد بستگی دارد. در مواردی که واحد تجاری دارای سابقه سودآوری است و به آسانی به منابع مالی دسترسی دارد، نتیجه‌گیری درباره مناسب بودن کاربرد مبنای تداوم فعالیت برای واحد تجاری می‌تواند بدون تجزیه و تحلیل تفصیلی، امکان‌پذیر باشد. در غیر این صورت، برای ارزیابی تداوم فعالیت ممکن است بررسی مواردی از قبیل عوامل مؤثر بر سودآوری جاری و مورد انتظار، جداول زمانی بازپرداخت بدهی‌ها و منابع بالقوه تأمین مالی ضروری باشد.

مبنای تعهدی

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

در مبنای تعهدی، معاملات و سایر رویدادها در زمان وقوع (و نه در زمان دریافت یا پرداخت وجه نقد) شناسایی و در اسناد و مدارک حسابداری ثبت می‌شود و در صورت‌های مالی دوره‌های مربوط انعکاس می‌یابد. بسیاری از هزینه‌ها بر مبنای رابطه مستقیم مخارج تحمل شده با درآمدهای تحصیل شده در صورت سود و زیان شناسایی می‌شود (تطابق هزینه و درآمد). در هر صورت، کاربرد مفهوم تطابق، شناخت اقلامی را در ترازنامه که با تعریف دارایی‌ها یا بدهی‌ها انطباق ندارد، مجاز نمی‌شمرد.

ثبات رویه در نحوه ارائه

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

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

ب) تغییری در نحوه ارائه، به موجب یک استاندارد حسابداری الزامی شود. تحصیل یا واگذاری دارایی‌های عمده یا تجدیدنظر در نحوه ارائه صورت‌های مالی ممکن است مستلزم ارائه صورت‌های مالی به شکلی متفاوت باشد. تنها در شرایطی که ادامه ارائه صورت‌های مالی به شکل جدید محتمل باشد یا اینکه منافع ارائه صورت‌های مالی به شکل جدید به روشنی مشخص باشد، واحد تجاری باید نحوه ارائه صورت‌های مالی خود را تغییر دهد. در صورت ایجاد تغییر در نحوه ارائه صورت‌های مالی، واحد تجاری اطلاعات مقایسه‌ای را تجدید طبقه‌بندی می‌کند.

اهمیت و تجمیع

تمام اقلام با اهمیت باید به‌طور جداگانه در صورت‌های مالی ارائه شود. مبالغ کم‌اهمیت باید با مبالغ دارای ماهیت یا کارکرد مشابه جمع شود و نیازی به ارائه جداگانه آنها نیست.

صورت‌های مالی حاصل پردازش تعداد زیادی معاملات و سایر رویدادهاست که با تجمیع آنها در گروه‌های مختلف براساس ماهیت یا کارکرد، سازمان می‌یابد. ارائه اطلاعات تلخیص و طبقه‌بندی شده‌ای که تشکیل دهنده اقلام اصلی مندرج در صورت‌های مالی اساسی یا در یادداشت‌های توضیحی است، آخرین مرحله از فرایند تجمیع و طبقه‌بندی است. چنانچه یک قلم اصلی به تنهایی با اهمیت نباشد در صورت‌های مالی اساسی یا در یادداشت‌های توضیحی، با اقلام اصلی دیگر جمع می‌شود. اهمیت یک قلم ممکن است به اندازه‌ای نباشد که ارائه جداگانه آن را در صورت‌های مالی اساسی توجیه کند، اما افشای جداگانه آن را در یادداشت‌های توضیحی ایجاب کند.

اهمیت

در این استاندارد، اطلاعاتی با اهمیت تلقی می‌شود که عدم افشای آن بر تصمیمات اقتصادی استفاده‌کنندگان که بر مبنای صورت‌های مالی اتخاذ می‌شود، مؤثر واقع

شود. اهمیت به اندازه و ماهیت قلمی بستگی دارد که در شرایط خاص در مورد حذف آن قضاوت می‌شود. برای اتخاذ تصمیم درباره اهمیت یک قلم یا جمع اقلام، هم اندازه و هم ماهیت آن قلم یا اقلام ارزیابی می‌شود. متناسب با شرایط، ممکن است یکی از دو عامل یادشده تعیین‌کننده باشد. برای مثال، دارایی‌هایی که ماهیت و کارکرد مشابه دارند با یکدیگر جمع می‌شود، حتی اگر مبالغ تک تک آنها قابل توجه باشد. با وجود این، اقلام عمده که از لحاظ ماهیت یا کارکرد با یکدیگر متفاوت است جداگانه ارائه می‌شود. چنانچه اجرای الزامات افشای مندرج در استانداردهای حسابداری به اطلاعات بی‌اهمیت منجر شود، نیازی به رعایت آن نیست.

تهاتر

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

اقلام درآمد و هزینه باید تنها زمانی تهاتر شود که :

الف) یک استاندارد حسابداری تهاتر مزبور را الزامی یا مجاز کرده باشد، یا ب) درآمدها و هزینه‌های غیرعملیاتی که از معاملات و رویدادهای واحد یا مشابه حاصل می‌شود، بااهمیت نباشد.

گزارش جداگانه هر دو گروه دارایی‌ها و بدهی‌ها، و درآمدها و هزینه‌های بااهمیت، ضروری است. تهاتر اقلام در ترازنامه یا صورت سود و زیان موجب کاهش توان درک معاملات انجام شده و ارزیابی جریان‌های نقدی آتی واحد تجاری توسط استفاده‌کنندگان می‌شود مگر در مواردی که تهاتر منعکس‌کننده محتوای معامله یا رویداد مربوط باشد. گزارش خالص دارایی‌ها یعنی دارایی‌ها پس از کسر اقلام کاهنده مربوط از قبیل ذخیره کاهش ارزش موجودی‌های مواد و کالا، ذخیره مطالبات مشکوک‌الوصول و استهلاک انباشته دارایی‌های ثابت مشهود، تهاتر نیست. تهاتر دو یا چند قلم دریافتنی و پرداختنی تنها زمانی مناسب است که توان واحد تجاری برای تسویه حساب از طریق پرداخت مبلغ خالص یا عدم پرداخت و الزام دیگری به پرداخت مبلغ خالص، تضمین شده باشد. این تضمین مستلزم وجود حق قانونی تهاتر است و اینکه چنین حقی در صورت ناتوانی دیگری در ایفای تعهد همچنان برقرار باشد. در غیر این صورت معمولاً این امکان وجود دارد که واحد تجاری به ایفای تعهد ملزم شود، بدون آنکه بتواند به منافع اقتصادی آتی دارایی دست یابد.

طبق استاندارد حسابداری شماره ۳، درآمد عملیاتی به ارزش منصفانه مابه‌ازای دریافتی یا دریافتنی اندازه‌گیری می‌شود. هر واحد تجاری، در روال فعالیت‌های

عادی خود معاملات دیگری را نیز انجام می‌دهد که مولد درآمد عملیاتی نیست، اما برای انجام فعالیت‌های مولد درآمد عملیاتی آن ضروری است. نتایج این‌گونه معاملات از طریق تهاثر درآمدها و هزینه‌های مربوط به آن ارائه می‌شود، به شرط اینکه تهاثر یاد شده محتوای معامله را منعکس کند. برای مثال:

الف) درآمدها و هزینه‌های غیرعملیاتی حاصل از فروش دارایی‌های غیرجاری (مانند سرمایه‌گذاری‌ها و دارایی‌های ثابت مشهود)، به مبلغ عواید حاصل از فروش دارایی پس از کسر مبلغ دفتری و هزینه‌های فروش آن گزارش می‌شود.

ب) مخارج قابل استرداد مربوط به قرارداد با یک شخص ثالث با مبالغ دریافتی و دریافتنی در این رابطه، تهاثر و به‌صورت خالص گزارش می‌شود.

به علاوه، درآمدها و هزینه‌های غیرعملیاتی حاصل گروهی از معاملات مشابه (از قبیل سودها و زیان‌های حاصل از تسعیر ارقام ارزی یا فروش دارایی‌های ثابت مشهود) به صورت خالص گزارش می‌شود، اما اندازه، ماهیت یا وقوع این‌گونه درآمدها و هزینه‌ها ممکن است به گونه‌ای باشد که افشای جداگانه آنها طبق استاندارد حسابداری شماره ۶ با عنوان گزارش عملکرد مالی ضرورت یابد.

اطلاعات مقایسه‌ای

صورت‌های مالی باید در برگیرنده ارقام مقایسه‌ای دوره قبل باشد به جز در مواردی که یک استاندارد حسابداری نحوه عمل دیگری را مجاز یا الزامی کرده باشد. اطلاعات مقایسه‌ای تشریحی تا جایی باید افشا شود که جهت درک صورت‌های مالی دوره جاری مربوط تلقی گردد.

در مواردی، اطلاعات تشریحی ارائه شده در صورت‌های مالی دوره(های) قبل به دوره مالی جاری نیز مربوط است. برای نمونه، جزئیات یک دعوای حقوقی که نتیجه آن در تاریخ ترازنامه قبلی مشخص نبوده و تاکنون حل و فصل نشده است، در دوره جاری افشا می‌شود. ارائه اطلاعات مربوط به ابهامات موجود در تاریخ ترازنامه قبلی و اقدامات انجام شده طی دوره جاری جهت رفع ابهام آنها، برای استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی مفید است.

در مواردی که نحوه ارائه یا طبقه‌بندی ارقام در صورت‌های مالی اصلاح می‌شود، به منظور اطمینان از قابلیت مقایسه ارقام صورت‌های مالی، مبالغ مقایسه‌ای باید تجدید طبقه‌بندی شود مگر اینکه این امر ممکن نباشد. همچنین ماهیت، مبلغ و دلیل تجدید طبقه‌بندی باید افشا شود. هرگاه تجدید طبقه‌بندی مبالغ مقایسه‌ای عملی نباشد، واحد تجاری باید دلیل عدم تجدید طبقه‌بندی و ماهیت تغییراتی را که در صورت تجدید طبقه‌بندی ایجاد می‌شد، افشا کند.

در برخی شرایط ممکن است تجدید طبقه‌بندی اطلاعات مقایسه‌ای عملی نباشد.

برای نمونه ممکن است داده‌ها در دوره(های) قبلی به گونه‌ای گردآوری شده باشد که تجدید طبقه‌بندی امکان‌پذیر نباشد. در چنین شرایطی، ماهیت تعدیلات مربوط، افشا می‌شود. طبق الزامات استاندارد حسابداری شماره ۶ با عنوان گزارش عملکرد مالی، چنانچه در رویه حسابداری تغییری صورت گیرد ارقام مقایسه‌ای دوره(های) قبل باید بر مبنای رویه جدید ارائه مجدد شود.

تشخیص صورت‌های مالی

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

الزامات استانداردهای حسابداری تنها در مورد صورت‌های مالی کاربرد دارد و در خصوص سایر اطلاعاتی که در گزارش سالانه یا سایر مدارک یا گزارش‌هایی از این قبیل ارائه می‌شود، کاربرد ندارد. بنابراین، این موضوع اهمیت دارد که استفاده‌کنندگان بتوانند اطلاعاتی که بر مبنای استانداردهای حسابداری تهیه می‌شود را از سایر اطلاعات تمیز دهند.

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

(الف) نام واحد گزارشگر و شکل حقوقی آن،

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

(ج) تاریخ ترازنامه یا دوره مالی هر کدام که با اجزای صورت‌های مالی مناسب داشته باشد،

(د) واحد پول گزارشگری، و

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

دوره گزارشگری

صورت‌های مالی باید حداقل به طور سالانه ارائه شود. در شرایط استثنایی که تاریخ ترازنامه واحد تجاری تغییر می‌کند و صورت‌های مالی برای دوره‌های کوتاه‌تر از یکسال ارائه می‌شود، واحد تجاری باید علاوه بر دوره زمانی تحت پوشش صورت‌های مالی، موارد زیر را افشا کند:

(الف) دلیل به کار گرفتن دوره کمتر از یکسال، و

(ب) این واقعیت که مبالغ مقایسه‌ای مربوط به صورت سود و زیان، صورت سود و

زبان جامع، صورت جریان وجوه نقد و یادداشت‌های توضیحی مربوط قابل مقایسه نیست.

به موقع بودن

چنانچه صورت‌های مالی ظرف مدت معقولی بعد از تاریخ ترازنامه در اختیار استفاده‌کنندگان قرار نگیرد، مفید بودن آن کاهش می‌یابد. واحد تجاری باید صورت‌های مالی خود را حداکثر ظرف مهلت مقرر در قوانین و مقررات مربوط منتشر کند. عواملی نظیر پیچیدگی عملیات واحد تجاری، دلیل کافی برای خودداری از گزارشگری به موقع محسوب نمی‌شود.

ترازنامه

- اطلاعاتی که در ترازنامه ارائه می‌شود
- ترازنامه باید حداقل حاوی اقلام اصلی زیر باشد:
- الف) دارایی‌های ثابت مشهود
 - ب) دارایی‌های نامشهود
 - ج) سرمایه‌گذاری‌ها
 - د) موجودی مواد و کالا
 - ه) حساب‌ها و اسناد دریافتی تجاری و سایر حساب‌ها و اسناد دریافتی
 - و) موجودی نقد
 - ز) حساب‌ها و اسناد پرداختی تجاری و سایر حساب‌ها و اسناد پرداختی
 - ح) ذخیره مالیات
 - ط) ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان
 - ی) بدهی‌های بلندمدت
 - ک) سهم اقلیت
 - ل) سرمایه و اندوخته‌ها

اطلاعاتی که در ترازنامه یا در یادداشت‌های توضیحی افشا می‌شود

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

تعیین طبقات فرعی یاد شده به الزامات استانداردهای حسابداری، اندازه، ماهیت و کارکرد اقلام مورد نظر بستگی دارد. موارد افشا در خصوص هر قلم با اقلام دیگر

متفاوت است، برای مثال :

الف) دارایی‌های ثابت مشهود برحسب طبقات مندرج در استاندارد حسابداری شماره ۱۱ طبقه‌بندی می‌شود.

ب) اقلام دریافتی به سرفصل‌های حساب‌ها و اسناد دریافتی تجاری، سایر حساب‌ها و اسناد دریافتی، طلب از اعضای گروه و طلب از سایر اشخاص وابسته و غیره تفکیک می‌شود.

ج) موجودی مواد و کالا طبق استاندارد حسابداری شماره ۸ با عنوان حسابداری موجودی مواد و کالا، به طبقات فرعی از قبیل مواد اولیه، کالای در جریان ساخت، کالای ساخته شده، کالای خریداری شده برای فروش، مواد و کالای در راه و سایر موجودی‌ها تفکیک می‌شود.

د) ذخایر به نحوی تفکیک می‌شود که ذخایر مرتبط با مزایای کارکنان و سایر اقلام را متناسب با عملیات واحد تجاری، به طور جداگانه نشان دهد.

ه) سرمایه و اندوخته‌ها به گونه‌ای تفکیک می‌شود که نمایانگر طبقات مختلف سرمایه پرداخت شده و اندوخته‌ها باشد.

واحد تجاری باید موارد زیر را در ترازنامه یا در یادداشت‌های توضیحی افشا کند :
الف) برای هر یک از طبقات سهام :

۱ تعداد سهام مصوب

۲ تعداد سهام منتشر شده و میزان سرمایه پرداخت شده

۳ ارزش اسمی هر سهم

۴ حقوق، مزایا و محدودیت‌های مربوط، و...

۵ سهام واحد تجاری که در مالکیت واحدهای تجاری فرعی و وابسته است

ب) مبالغ دریافتی بابت افزایش سرمایه قبل از ثبت قانونی آن

ج) صرف سهام

د) ماهیت و موضوع هر یک از اندوخته‌ها، و...

ه) مبالغ منظور شده در صورت‌های مالی بابت سود سهام .

واحدهای تجاری که به شکلی غیر از شرکت سهامی تشکیل شده‌اند، باید اطلاعاتی معادل با موارد از پیش گفته شده را که نمایانگر تغییرات هر طبقه از حقوق مالکانه طی دوره بوده و حقوق، مزایا و محدودیت‌های منضم به هر طبقه از حقوق مالکانه را افشا کند.

صورت سود و زیان

اطلاعاتی که در صورت سود و زیان ارائه می‌شود

صورت سود و زیان باید حداقل حاوی اقلام اصلی زیر باشد:

الف) درآمد‌های عملیاتی

- (ب) هزینه‌های عملیاتی
- (ج) سود یا زیان عملیاتی
- (د) هزینه‌های مالی
- (ه) سایر درآمدها و هزینه‌های غیرعملیاتی
- (و) سود یا زیان عملیات در حال تداوم قبل از مالیات
- (ز) مالیات بردرآمد
- (ح) سود یا زیان خالص عملیات در حال تداوم
- (ط) سود یا زیان عملیات متوقف شده
- (ی) سهم اقلیت و...
- (ک) سود یا زیان خالص.

علاوه بر موارد بالا، ممکن است به موجب سایر استانداردهای حسابداری، ارائه اقلام اصلی و جمع‌های فرعی دیگری در صورت سود و زیان الزامی باشد یا برای ارائه عملکرد مالی واحد تجاری به نحو مطلوب ضرورت داشته باشد.

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

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

در روش طبقه‌بندی بر اساس ماهیت هزینه، اقلام هزینه برحسب ماهیت (نظیر استهلاک، مواد مصرفی، کرایه حمل، حقوق و دستمزد، تبلیغات) با یکدیگر جمع شده و در صورت سود و زیان منعکس می‌شود.

اطلاعاتی که در صورت سود و زیان یا در یادداشت‌های توضیحی افشا می‌شود
 هر واحد تجاری که هزینه‌های عملیاتی را بر حسب کارکرد طبقه‌بندی کند باید اطلاعات اضافی را درباره ماهیت هزینه‌ها شامل هزینه استهلاک و هزینه‌های پرسنلی، افشا کند. از آنجا که اطلاعات مربوط به ماهیت هزینه‌ها در پیش‌بینی جریان‌های نقدی آتی مفید است، چنانچه از روش طبقه‌بندی بر مبنای کارکرد هزینه استفاده شود، اقلام تشکیل دهنده هزینه‌ها برحسب ماهیت نیز افشا می‌شود.

اطلاعات زیر باید در یادداشت‌های توضیحی واحد تجاری افشا شود:
 (الف) تصریح اینکه صورت‌های مالی بر اساس استانداردهای حسابداری تهیه شده است

ب) رویه‌های حسابداری اعمال شده در خصوص معاملات و رویدادهای با اهمیت (ج) مواردی که افشای آنها طبق استانداردهای حسابداری الزامی شده و در بخش دیگری از صورت‌های مالی ارائه نشده است
د) موارد دیگری که در صورت‌های مالی اساسی ارائه نشده است، لیکن افشای آنها برای ارائه مطلوب ضرورت دارد.

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

یادداشت‌های توضیحی شامل اطلاعات تشریحی و جزئیات بیشتری از اقلام منعکس شده در صورت‌های مالی اساسی است ضمن اینکه اطلاعات دیگری از قبیل بدهی‌های احتمالی و تعهدات را ارائه می‌کند. این یادداشت‌ها شامل موارد افشای الزامی یا توصیه شده براساس استانداردهای حسابداری یا سایر موارد افشاست که برای دستیابی به ارائه مطلوب ضرورت دارد.

برای کمک به درک صورت‌های مالی و مقایسه آن با صورت‌های مالی واحدهای تجاری دیگر، یادداشت‌های توضیحی عموماً به ترتیب زیر ارائه می‌شود:

الف) تصریح اینکه صورت‌های مالی طبق استانداردهای حسابداری تهیه شده است
ب) مبنا یا مبنای اندازه‌گیری و رویه‌های حسابداری مورد استفاده
ج) اطلاعات تکمیلی درباره اقلام ارائه شده در صورت‌های مالی اساسی به ترتیب صورت‌های مالی و به ترتیب اقلام اصلی ارائه شده در آنها
د) سایر موارد افشا، شامل:

۱ بدهی‌های احتمالی، تعهدات و سایر اطلاعات مالی، و...

۲ اطلاعات غیرمالی

افشای رویه‌های حسابداری

موارد زیر باید در بخش مهم رویه‌های حسابداری یادداشت‌های توضیحی تشریح شود:

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

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

علاوه بر رویه‌های حسابداری خاص به کار رفته در تهیه صورت‌های مالی، آگاهی از مبنا یا مبنای اندازه‌گیری مورد استفاده در تهیه این صورت‌ها (بهای تمام شده یا ارزش جاری) برای استفاده‌کنندگان مهم است. چنانچه در تهیه صورت‌های مالی بیش از یک مبنای اندازه‌گیری به کار گرفته شود (برای مثال در مواردی که برخی از دارایی‌های ثابت مشهود تجدید ارزیابی می‌شود) مشخص کردن آن دسته از دارایی‌ها و بدهی‌هایی که هر یک از مبنای اندازه‌گیری در مورد آنها به کار رفته

است، کفایت می‌کند.

افشای یک رویه حسابداری، بستگی به این دارد که آیا افشای آن به استفاده‌کنندگان جهت درک نحوه انعکاس معاملات و سایر رویدادها در عملکرد مالی و وضعیت مالی کمک می‌کند یا خیر. رویه‌های 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 تمام‌شده دارایی

(ز) پیمان‌های بلندمدت

(ح) سرمایه‌گذاری در املاک

(ط) سرمایه‌گذاری‌ها

(ی) اجاره‌ها

(ک) مخارج تحقیق و توسعه

(ل) موجودی مواد و کالا

(م) مالیات‌ها

(ن) ذخایر

(س) مزایای پایان خدمت کارکنان

(ع) تسعیر ارز

(ف) کمک‌های بلاعوض دولت

حتی اگر مبالغ منعکس شده در صورت‌های مالی دوره جاری و دوره(های) قبل در رابطه با اعمال یک رویه حسابداری خاص فاقد اهمیت کافی باشد، ممکن است افشای رویه حسابداری مربوط از اهمیت برخوردار باشد. همچنین لازم است در مواردی که در رابطه با یک موضوع، راهکار خاصی در استانداردهای حسابداری ارائه نشده رویه حسابداری انتخاب و به کار گرفته شده است، رویه مزبور افشا شود. 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 (یا 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.

از آنجا که صورت‌های مالی عمدتاً بیانگر اثرات مالی رویدادهای گذشته است و لزوماً دربرگیرنده اطلاعات غیرمالی نیست، تمام اطلاعات مورد لزوم استفاده‌کنندگان را جهت اتخاذ تصمیمات اقتصادی فراهم نمی‌آورد. با این حال، صورت‌های مالی نیازهای اطلاعاتی مشترک اغلب استفاده‌کنندگان را رفع می‌کند. اطلاعات ارائه شده در صورت‌های مالی مشمول محدودیت‌های مختلف دیگری نیز هست. اطلاعات مالی تحت تأثیر ابهامات موجود قرار می‌گیرد زیرا دربرگیرنده برآوردها بوده و اثر معاملات بین دوره‌های مالی مشخص تخصیص یافته است. اطلاعاتی را که نمی‌توان برحسب واحد پول بیان کرد در متن صورت‌های مالی قابل انعکاس نمی‌باشد. به علاوه، اطلاعات مندرج در صورت‌های مالی عمدتاً تاریخی است، زیرا مرتبط با وضعیت مالی در یک تاریخ معین و عملکرد مالی و انعطاف‌پذیری مالی برای یک دوره گذشته می‌باشد.

استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی و نیازهای اطلاعاتی آنان

استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی به اشخاصی اطلاق می‌شود که جهت رفع نیازهای اطلاعاتی متفاوت خود از صورت‌های مالی استفاده می‌کنند. تأمین نیازهای اطلاعاتی تمام استفاده‌کنندگان توسط صورت‌های مالی امکان‌پذیر نیست ولی نیازهایی وجود دارد که برای همه استفاده‌کنندگان مشترک است. بالاجز همه استفاده‌کنندگان به نوعی به وضعیت مالی، عملکرد مالی و انعطاف‌پذیری مالی واحد تجاری علاقه‌مند هستند. اعتقاد بر این است که هرگاه صورت‌های مالی معطوف به تأمین نیازهای اطلاعاتی سرمایه‌گذاران باشد، اکثر نیازهای سایر استفاده‌کنندگان را نیز در حد توان برآورده می‌کند. به عبارت دیگر اطلاعات تهیه شده برای سرمایه‌گذاران، به عنوان یک مرجع اطلاعاتی برای سایر استفاده‌کنندگان نیز مفید است چرا که اینان می‌توانند اطلاعات مشخص‌تری را که در معاملات خود با واحد تجاری به دست می‌آورند با این مرجع اطلاعاتی بسنجند. استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی و نیازهای اطلاعاتی آنها به شرح زیر است:

الف) سرمایه‌گذاران

سرمایه‌گذاران به عنوان تأمین‌کنندگان سرمایه متضمن ریسک واحد تجاری و مشاورین آنان علاقه‌مند به اطلاعاتی در مورد ریسک ذاتی و بازده سرمایه‌گذاری‌های خود می‌باشند. اینان به اطلاعاتی نیاز دارند که براساس آن بتوانند در مورد خرید، نگهداری یا فروش سهام تصمیم‌گیری کنند و عملکرد مدیریت واحد تجاری و توان واحد تجاری را جهت پرداخت سود سهام مورد ارزیابی قرار دهند.

ب) اعطاکنندگان تسهیلات مالی

اعطاکنندگان تسهیلات مالی علاقه‌مند به اطلاعاتی هستند که براساس آن بتوانند

توان واحد تجاری را در بازپرداخت به موقع اصل و متفرعات تسهیلات دریافتی ارزیابی کنند.

ج) تأمین کنندگان کالا و خدمات و سایر بستانکاران

تأمین کنندگان کالا و خدمات و سایر بستانکاران به اطلاعاتی علاقه مند هستند که آنها را در اتخاذ تصمیم در زمینه فروش کالا و خدمات به واحد تجاری و ارزیابی توان واحد تجاری جهت بازپرداخت بدهی های خود در سررسید، یاری رساند. بستانکاران تجاری برعکس اعطاکندگان تسهیلات مالی به وضعیت واحد تجاری در کوتاه مدت علاقه مند هستند مگر آنکه واحد تجاری از مشتریان عمده آنان بوده و ادامه فعالیت آنان به تداوم معاملات با واحد تجاری متکی باشد.

د) مشتریان

علاقه مشتریان به کسب اطلاعات در مورد تداوم فعالیت واحد تجاری است، بالاخص زمانی که رابطه آنان با واحد تجاری بلندمدت بوده یا اینکه در حد قابل ملاحظه ای به محصولات و خدمات واحد تجاری وابسته باشند.

ه) کارکنان واحد تجاری

کارکنان و نمایندگان آنها به اطلاعاتی در مورد ثبات و سودآوری کارفرمایان خود علاقه مندند. اینان همچنین علاقه مند به اطلاعاتی هستند که آنها را در ارزیابی توان واحد تجاری مبنی بر تأمین حقوق و مزایا، ایجاد فرصت های شغلی و پرداخت مزایای پایان خدمت یاری دهد.

و) دولت و مؤسسات دولتی

دولت و مؤسسات تابع آن در رابطه با تخصیص منابع علاقه مند به فعالیت های واحد تجاری هستند. اینان همچنین برای تنظیم فعالیت های واحدهای تجاری، تعیین سیاست های مالیاتی و تشخیص مالیات و نیز تهیه آمار ملی به اطلاعات نیاز دارند.

ز) جامعه به طور اعم

آحاد جامعه به طرق مختلف تحت تأثیر واحدهای تجاری قرار می گیرند. به طور مثال، واحدهای تجاری ممکن است در اقتصاد محلی از طریق ایجاد اشتغال و استفاده از محصولات فروشندگان محلی نقش قابل ملاحظه ای ایفا کنند. از طریق ارائه اطلاعات در مورد روندها و تحولات اخیر در رشد واحد تجاری و طیف فعالیت های آن، صورت های مالی می تواند برای آحاد جامعه مفید باشد.

ح) سایر استفاده کنندگان

اشخاص دیگری که عمدتاً به ارائه انواع خدمات به استفاده کنندگان فوق الذکر بالاخص سرمایه گذاران اشتغال دارند، جهت رفع برخی نیازهای اطلاعاتی خود به صورت های مالی تکیه می کنند. اشخاص مزبور از جمله شامل بورس اوراق بهادار، کارگزاران بورس، تحلیل گران مالی و پژوهشگران می باشند. مدیریت واحد تجاری مسئول تهیه و ارائه صورت های مالی می باشد. مدیریت به

شکل و محتوای صورت‌های مالی علاقه‌مند است زیرا این صورت‌ها ابزار اصلی انتقال اطلاعات مالی در مورد واحد تجاری به اشخاص خارج از آن است. مدیریت از اطلاعات اضافی در انجام وظایف برنامه‌ریزی، تصمیم‌گیری و کنترل کمک می‌گیرد و قادر است شکل و محتوای چنین اطلاعات اضافی را در راستای رفع نیازهای خود تعیین کند. گزارش چنین اطلاعاتی خارج از دامنه کاربرد این مجموعه است. معهدا اطلاعات مندرج در صورت‌های مالی منتشره بایستی با اطلاعات مورد استفاده مدیریت جهت ارزیابی وضعیت مالی، عملکرد مالی و انعطاف‌پذیری مالی واحد تجاری در تضاد نباشد.

وضعیت مالی، عملکرد مالی و انعطاف‌پذیری مالی

اتخاذ تصمیمات اقتصادی توسط استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی مستلزم ارزیابی توان واحد تجاری جهت ایجاد وجه نقد و زمان و قطعیت ایجاد آن است. این‌توان در نهایت، تعیین‌کننده ظرفیت واحد تجاری جهت انجام پرداخت‌هایی از قبیل پرداخت حقوق و مزایا به کارکنان، پرداخت به تأمین‌کنندگان کالا و خدمات، پرداخت مخارج مالی، انجام سرمایه‌گذاری، بازپرداخت تسهیلات دریافتی و توزیع سود بین صاحبان سرمایه است. ارزیابی توان ایجاد وجه نقد از طریق تمرکز بر وضعیت مالی، عملکرد مالی و جریان‌های نقدی واحد تجاری و استفاده از آنها در پیش‌بینی جریان‌های نقدی مورد انتظار و سنجش انعطاف‌پذیری مالی، تسهیل می‌گردد.

وضعیت مالی یک واحد تجاری دربرگیرنده منابع اقتصادی تحت کنترل آن، ساختار مالی آن، میزان نقدینگی و توان بازپرداخت بدهی‌ها و ظرفیت سازگاری آن با تغییرات محیط عملیاتی است. اطلاعات درباره وضعیت مالی در ترازنامه ارائه می‌شود. اطلاعات درباره منابع اقتصادی تحت کنترل واحد تجاری و کاربرد این منابع در گذشته برای پیش‌بینی توانایی واحد تجاری جهت ایجاد وجه نقد از این منابع در آینده مفید است. اطلاعات در مورد ساختار مالی برای پیش‌بینی نیازهای استقراری آتی و چگونگی توزیع سودها و جریان‌های نقدی آتی بین افراد ذی‌حق در واحد تجاری مفید است. این اطلاعات همچنین برای پیش‌بینی میزان موفقیت احتمالی واحد تجاری جهت دستیابی به تسهیلات مالی بیشتر مفید می‌باشد. اطلاعات در مورد نقدینگی و توانایی بازپرداخت بدهی‌ها برای پیش‌بینی توان واحد تجاری جهت ایفای تعهدات مالی خود در سررسید مفید است. «نقدینگی» به فراهم بودن وجه نقد در آینده نزدیک پس از احتساب تعهدات مالی تا آن زمان اطلاق می‌شود. «توان بازپرداخت بدهی‌ها» به فراهم بودن وجه نقد جهت ایفای تعهدات مالی در سررسید و طی مدتی بالنسبه فراتر از آینده نزدیک اطلاق

می‌شود. اطلاعات مربوط به ظرفیت سازگاری با تغییرات محیط عملیاتی برای ارزیابی میزان ریسک تحمل زیان یا کسب منافع از تغییرات غیرمنتظره مفید می‌باشد. این ظرفیت به انعطاف‌پذیری مالی نیز مربوط می‌باشد. عملکرد مالی واحد تجاری دربرگیرنده بازده حاصل از منابع تحت کنترل واحد تجاری است. اطلاعات درباره عملکرد مالی در صورت سود و زیان و صورت سود و زیان جامع ارائه می‌شود. اطلاعات در مورد عملکرد مالی و تغییرپذیری آن برای پیش‌بینی ظرفیت واحد تجاری جهت استفاده مؤثر از منابع موجود آن و قضاوت درباره میزان اثربخشی استفاده احتمالی از منابع اضافی توسط واحد تجاری است. اطلاعات در مورد جریان‌های نقدی در صورت جریان وجه نقد ارائه می‌شود. این اطلاعات از جنبه‌های دیگر عملکرد مالی واحد تجاری را از طریق انعکاس مبالغ و منابع اصلی جریان‌های ورودی و خروجی وجه نقد به نمایش می‌گذارد. اطلاعات موصوف جهت ارزیابی میزان تأثیر عملکرد مالی واحد تجاری بر جریان‌های نقدی آن مفید می‌باشد و بالاخص در راستای ارزیابی انعطاف‌پذیری مالی، مربوط تلقی می‌شود.

انعطاف‌پذیری مالی عبارت از توانایی واحد تجاری مبنی بر اقدام مؤثر جهت تغییر میزان و زمان جریان‌های نقدی آن می‌باشد به گونه‌ای که واحد تجاری بتواند در قبال رویدادها و فرصت‌های غیرمنتظره واکنش نشان دهد. مجموعه صورت‌های مالی، اطلاعاتی را که جهت ارزیابی انعطاف‌پذیری واحد تجاری مفید است منعکس می‌کند. انعطاف‌پذیری مالی واحد تجاری را قادر می‌سازد تا از فرصت‌های غیرمنتظره سرمایه‌گذاری به‌خوبی بهره‌گیرد و در دورانی که جریان‌های نقدی حاصل از عملیات مثلاً به دلیل کاهش غیرمنتظره در تقاضا برای محصولات تولیدی واحد تجاری در سطح پایین و احتمالاً منفی قرار دارد به حیات خود ادامه دهد. توضیحات مکمل در ارتباط با وضعیت مالی، عملکرد مالی و انعطاف‌پذیری مالی در یادداشت‌های توضیحی ارائه می‌شود که جزء لاینفک صورت‌های مالی محسوب می‌گردد.

اجزای صورت‌های مالی با یکدیگر ارتباط متقابل دارند زیرا منعکس‌کننده جنبه‌های مختلف معاملات یا سایر رویدادهای یکسان می‌باشند. اگرچه هر یک از صورت‌های مالی، اطلاعاتی را که با دیگر صورت‌ها متفاوت است ارائه می‌کند، احتمالاً هیچ‌یک از صورت‌ها تنها در خدمت یک هدف واحد نیست یا همه اطلاعات لازم برای نیازهای خاص استفاده‌کنندگان را فراهم نمی‌آورد. به‌طور مثال صورت سود و زیان اطلاعاتی را در مورد میزان سود دوره ارائه می‌کند، لیکن اطلاعات مندرج در ترازنامه و صورت جریان وجه نقد به ارزیابی این امر که آیا این سود، بازده معقولی است یا خیر و میزانی که این سود بیانگر بازده نقدی است، کمک می‌کند.

شرکت سهامی عام نمونه

ترازنامه

در تاریخ ۲۹ اسفند ۱۳۸۲

(تجدید ارائه شده)	تجدید ارائه شده	یادداشت	بدهی‌ها و حقوق صاحبان سهام	(تجدید ارائه شده)	یادداشت	دارایی‌ها
۱۳۸۱/۱۲/۲۹	۱۳۸۱/۱۲/۲۹			۱۳۸۱/۱۲/۲۹	۱۳۸۱/۱۲/۲۹	
میلیون ریال	میلیون ریال			میلیون ریال	میلیون ریال	
			بدهی‌های جاری			دارایی‌های جاری
.....	۱۴	پرداختی‌های تجاری و غیر تجاری	.....	.....	۳
.....	۱۵	مالیات پرداختنی	.....	.....	۴
.....	۱۶	سود سهام پرداختنی	.....	.....	۵
.....	۱۷	تسهیلات مالی	.....	.....	۶
.....	۱۸	ذخیره	.....	.....	۷
.....	۱۹	پیش دریافت‌ها	.....	.....	۸
.....	۸	بدهی‌های مرتبط با دارایی‌های نگهداری شده برای فروش	.....	.....
.....		جمع بدهی‌های جاری	.....	.....	جمع دارایی‌های جاری
			بدهی‌های غیر جاری			دارایی‌های غیر جاری
.....	۱۴	پرداختی‌های بلندمدت	.....	.....	۵
.....	۱۷	تسهیلات مالی بلندمدت	.....	.....	۹
.....	۲۰	ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان	.....	.....	۱۰
.....		جمع بدهی‌های غیر جاری	.....	.....	۱۱
.....		جمع بدهی‌ها	.....	.....	۱۲
.....		حقوق صاحبان سهام	.....	.....	۱۳
.....	۲۱	سرمایه	.....	.....
.....	۲۳	افزایش سرمایه در جریان	.....	.....
.....	۲۴	اندوخته صرف سهام	.....	.....
.....	۲۵	اندوخته قانونی	.....	.....
.....	۲۶	سایر اندوخته‌ها	.....	.....
.....	۲۷	مازاد تجدید ارزیابی دارایی‌ها	.....	.....
.....	۲۸	تفاوت تسعیر ارز عملیات خارجی	.....	.....
.....		سود انباشته	.....	.....
.....		جمع حقوق صاحبان سهام	.....	.....
.....		جمع بدهی‌ها و حقوق صاحبان سهام	.....	.....	جمع دارایی‌ها

یادداشت‌های توضیحی همراه بخش جدایی‌ناپذیر صورت‌های مالی است.

شرکت سهامی عام نمونه
صورت سود و زیان
برای سال مالی منتهی به ۲۹ اسفند ۱۳۸۲

(تجدیدارائه شده) سال ۱۳۸۱	سال ۱۳۸۲	یادداشت
میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال
.....	۳۰
(.....)	(.....)	۳۱
.....	
(.....)	(.....)	۳۲
.....	۳۳
(.....)	(.....)	۳۴
.....	
(.....)	(.....)	۳۵
.....	۳۶
.....	
(.....)	(.....)	
.....	
(.....)	(.....)	۳۷
.....	
(.....)	(.....)	
.....	
(.....)	(.....)	
.....	
(.....)	(.....)	
.....	
(.....)	(.....)	۳۸
.....	
(.....)	(.....)	
.....	
(.....)	(.....)	۴۰
.....	
(.....)	(.....)	۱۶
.....	۲۱
.....	
(.....)	(.....)	
.....	
(.....)	(.....)	۲۵
.....	۲۶
(.....)	(.....)	
.....	

گردش حساب سود (زیان) انباشته

یادداشت‌های توضیحی همراه، بخش جدایی‌ناپذیر صورت‌های مالی است.

۱- اندوخته‌های الزامی طبق اساسنامه در این بخش ارائه می‌شود و اندوخته‌های مصوب مجمع، قبل از سود قابل تخصیص ارائه خواهد شد.

جدول ارزشیابی فصل

نمره	استاندارد (شاخص‌ها، داوری، نمره‌دهی)	نتایج	استاندارد عملکرد (کیفیت)	تکالیف عملکردی (شایستگی‌ها)	فصل
۳	یک کار عملی در حد هنرجو	بالاتر از حد انتظار	بر اساس استانداردهای حسابداری	تحلیل صورت‌های مالی	ترازنامه و صورت مالی
۲	تحلیل صورت‌های مالی و تحلیل ترازنامه و سود و زیان	در حد انتظار		تحلیل ترازنامه و سود و زیان	
۱	یکی از دو تکلیف را انجام دهد.	پایین‌تر از حد انتظار			
نمره مستمر از ۵					
نمره شایستگی فصل از ۳					
نمره فصل از ۲۰					