

۱۳۷۱/۱۲/۱۷
۹۵,۵,۱۹



سنجش میزان آگاهی از استانداردهای حسابداری ایران

جلد چهارم: استاندارد ۲۵ الی ۳۳

مؤلفین

دکتر رضوان حجازی

عضو هیات علمی دانشگاه الزهراء (س)

حمیدرضا مختاری نژاد

فاطمه دستگرد سگلوند

سرشناسه	: حجازي، رضوان، ۱۳۳۳ -
عنوان و نام پديدآور	: سنجش ميزان آگاهي از استانداردهاي حسابداري ايران / مولفين رضوان حجازي، حميدرضا مختاري نژاد، فاطمه دستگردسگلوند.
مشخصات نشر	: تهران: صفار، ۱۳۹۴.
مشخصات ظاهري	: ج: جدول: ۲۹×۵/۲۲/۵ س.م.
شابک	: دوره: ۸-۹۷۸-۹۶۴-۳۸۸-۴۹۱-۱؛ ۲۵۰۰۰ ريال؛ ج: ۱-۹۷۸-۹۶۴-۳۸۸-۴۸۴-۰؛ ۲-۹۷۸-۹۶۴-۳۸۸-۴۸۵-۷؛ ۳-۹۷۸-۹۶۴-۳۸۸-۴۸۶-۴
وضعيت فهرست نويسي	: ج: ۴: ۹۷۸-۹۶۴-۳۸۸-۴۸۷-۱
يادداشت	: فا پا
مندرجات	: ج: ۱ (چاپ اول: ۱۳۹۴).
موضوع	: ج: ۱. استانداردها ۱ الي ۸- ج: ۲. استاندارد ۹ الي ۱۵- ج: ۳. استاندارد ۱۶ الي ۲۴- ج: ۴. استاندارد ۲۵ الي ۳۳
موضوع	: حسابداری - ايران - استانداردها
موضوع	: حسابداری - ايران - استانداردها - آزمون ها و تمرين ها (عالي)
موضوع	: حسابداری - ايران - استانداردها - آزمون ها و تمرين ها (عالي)
موضوع	: دانشگاه ها و مدارس عالي - ايران - آزمون ها
شناسه افزوده	: مختاري نژاد، حميدرضا، ۱۳۵۷ -
شناسه افزوده	: دستگرد سگلوند، فاطمه، ۱۳۶۵ -
رده بندي کنگره	: ۱۳۹۴ ج ۳ ۹۴ الف / HF۵۶۱۶
رده بندي ديويي	: ۶۵۷/۰۲۱۸۵۵
شماره کتابشناسي ملي	: ۳۹۳۶۰۸۴

فهرستنويسي پيش از انتشار: انتشارات صفار



نام کتاب	: سنجش ميزان آگاهي از استانداردهاي حسابداري ايران (جلد چهارم): استاندارد ۲۵ الي ۳۳
مؤلفين	: دکتر رضوان حجازي - حميدرضا مختاري نژاد - فاطمه دستگرد سگلوند
ليتوگرافي	: گنج شايگان ① ۵۵۴۰۲۱۸۴
چاپخانه	: گنج شايگان ① ۵۵۴۰۳۴۷۸
شمارگان	: ۲۲۰۰ نسخه
نوبت چاپ	: اول - بهار ۱۳۹۵
قيمت	: ۲۵۰۰۰ ريال
ناشر	: انتشارات صفار
مرکز پخش	: خيابان انقلاب - روبروي دبيرانه دانشگاه تهران - بازارچه کتاب - طبقه همکف
	انتشارات اشراقي ① ۶۶۴۰۸۴۸۷ تلفن: ۶۶۹۷۰۹۹۲
	خيابان انقلاب - روبروي دبيرانه دانشگاه تهران - بازارچه کتاب - طبقه زيرين
	پخش کتاب بينش ① ۶۶۴۹۶۲۹۹
	کتابفروشي مراديان ① ۶۶۴۱۵۳۱۰
	کتابفروشي صفا ① ۶۶۹۷۸۸۴۶

www.saffarpublishing.ir

www.Eshraghi.ir

Email: saffar_publishing@yahoo.com

شابک: ۹۷۸-۹۶۴-۳۸۸-۴۸۷-۱

ISBN 978-964-388-487-1

شابک دوره: ۹۷۸-۹۶۴-۳۸۸-۴۹۱-۸

اين اثر، مشمول قانون حمايت مؤلفان و مصنفان و هنرمندان مصوب ۱۳۴۸ است، هرکس تمام يا قسمتي از اين اثر را بدون اجازه مؤلف (ناشر) نشر، يا پخش يا عرضه کند مورد پيگرد قانوني قرار خواهد گرفت.

مديريت واحد توليد انتشارات صفار: ۰۹۱۲-۱۰۷۳۰۰۳

مقدمه

هدف اصلی حسابداری مالی، گزارشگری به استفاده‌کنندگان برون سازمانی است. حسابداران مالی به منظور ارائه مطلوب و صحیح مجموعه صورتهای مالی، در این گزارشات که کلیه اطلاعات مربوط اعم از مالی و غیرمالی ارائه می‌شود باید یکسری الزامات، مقررات و استانداردهایی که توسط مراجع قانون‌گذار برون سازمانی مقرر شده‌اند رعایت نمایند؛ که چالشی‌ترین بخش آن رعایت استانداردهای حسابداری است. علاوه بر این حسابرس مستقل در ایفای وظیفه اعتباردهی خود به صورتهای مالی، مطلوبیت ارائه و قابلیت اتکای مجموعه صورتهای مالی را با الزامات استانداردهای حسابداری مطابقت می‌دهد. این امر نیازمند به فردی متخصص، آشنا، دارای مهارت و آموزش دیده در حوزه حسابداری مالی می‌باشد. در بحث آموزش حوزه حسابداری مالی در سطوح دانشگاهی مخصوصاً دوره کارشناسی بیش از نیمی از واحدهای تخصصی را در بر می‌گیرد که اساس محتوای آن استانداردهای حسابداری می‌باشند. حتی در آزمون‌های مختلف سازمان سنجش، دانشگاه‌ها و جامعه حسابداران رسمی که تنها مرجع تشخیص صلاحیت حسابداران رسمی در ایران است در کنار سایر مواد آزمون بالاترین ضریب را دارد و در پی‌نوشت آن تأکید می‌شود مبنای پاسخگویی به سؤالات حسابداری مالی استاندارد حسابداری ایران است. امروزه با افزایش شرکت‌کنندگان آزمون ورودی سازمان سنجش و دانشگاه‌ها به تبع آن افزایش قابل ملاحظه میزان فراگیران و دانشجویان رشته حسابداری و علاقمند به این رشته در عرصه یادگیری و آموزش، همچنین حسابداران و حسابرسان شاغل که علاقمند به ارائه خدمات حرفه‌ای مستقل و داوطلب شرکت در آزمون جامعه حسابداران رسمی هستند؛ نیازمند یک منبع کامل و جامع در بحث استانداردهای حسابداری می‌باشند. هر چند نشریه شماره ۱۶۰ سازمان حسابرسی با عنوان "استانداردهای حسابداری ایران" که حاصل تلاش خستگی‌ناپذیر همکارانمان در کمیته تدوین استانداردهای حسابداری می‌باشد و اختصاصاً به عنوان یک منبع مرجع وجود دارد ولی به دلیل پراکندگی و جدایی نشریات راهنمای کاربرد و عدم یکپارچگی مؤلفی واحد در مورد راهنمای هر یک از استانداردهای آن موجب سردرگمی و عدم انگیزه لازم شده است. فقدان منبعی کاربردی جامع، کامل و یکپارچه بطور خاص گویای استانداردهای حسابداری و مباحث پیرامونی آن، ما را بر این داشت که در همین راستا ضمن ارج نهادن به تالیفات و کارها و زحمات صورت گرفته اساتید محترم و سایر دوستان اهل قلم در حرفه، مجموعه‌ای به نام "سنجش میزان آگاهی از استانداردهای حسابداری ایران" با هدف آشنایی و تسلط هر چه بیشتر در جهت فراگیری و درک مفاد و مفاهیم استانداردهای حسابداری مالی برای دانشجویان رشته حسابداری و حسابرسی و حسابداران و حسابرسان و سایر استفاده‌کنندگان بر جزئیات و کاربرد استانداردها با ویژگی‌های منحصربه‌فرد و نگاهی متفاوت و به شیوه‌ای جدید تدوین نمائیم. همچنین به عنوان یک منبع کامل برای آماده‌سازی دانشجویان جهت موفقیت در آزمون‌های مختلف سازمان سنجش و دانشگاه‌هاست و دسترسی آسان حسابداران و حسابرسان جهت آمادگی و

موفقیت در آزمون جامعه حسابداران رسمی ایران و سایر علاقمندان حسابداری و حسابرسی با توجه به مطالب طبقه‌بندی شده هر یک از استانداردهای حسابداری بطوری که جنبه آموزشی و کاربردی آن بتواند به عنوان راهنمای عملی استفاده‌کنندگان قرار گیرد. محتوای این کتاب مطابق با فهرست مطالب و آخرین استانداردهای حسابداری ایران و مباحث پیرامونی آن است. و علاوه بر استانداردهای حسابداری ایران از استانداردهای بین‌المللی حسابداری و گزارشگری مالی (IAS & IFRS - 2015) استفاده شده است.

مطالب این کتاب به طور مختصر برای هر استاندارد به تفکیک شامل موارد زیر می‌باشد:

- ۱- فیش‌نویسی نکته به نکته (نکات کلیدی)
- ۲- سؤالات تالیفی به صورت نکته به نکته (چهارگزینه‌ای)
- ۳- پاسخ مشروح سؤالات تالیفی با ارجاع‌دهی به مفاد هر استاندارد
- ۴- طبقه‌بندی سؤالات آزمون کارشناسی ارشد دانشگاه سراسری (تاکنون)
- ۵- پاسخ مشروح سؤالات آزمون کارشناسی ارشد دانشگاه سراسری با ارجاع‌دهی به مفاد هر استاندارد
- ۶- طبقه‌بندی سؤالات آزمون کارشناسی ارشد دانشگاه آزاد (تاکنون)
- ۷- پاسخ مشروح سؤالات آزمون کارشناسی ارشد دانشگاه آزاد با ارجاع‌دهی به مفاد هر استاندارد
- ۸- طبقه‌بندی سؤالات آزمون جامعه حسابداران رسمی ایران IACPA (تاکنون)
- ۹- پاسخ مشروح سؤالات آزمون جامعه حسابداران رسمی ایران IACPA با ارجاع‌دهی به مفاد هر استاندارد
- ۱۰- فرهنگ و تعاریف اصطلاحات استانداردهای حسابداری

شاید در نگاه اولیه و شکلی مطالب، به این کتاب صرفاً به عنوان مجموعه و بانک سؤالات دیده شود ولی با مطالعه محتوای استانداردها و تبدیل کردن هر یک از الزامات استانداردهای حسابداری به صورت نکته به نکته (نکات کلیدی) و طراحی سؤالات جامع تالیفی بر اساس آن و پاسخ مشروح به صورت ارجاع‌دهی و استناد کردن به هر یک از مفاد استاندارد از جمله ویژگی‌های بارز و وجه تمایز این کتاب با سایر تالیفات است. بطوری که مطالب این کتاب قبل از چاپ در طول سه ترم تحصیلی در دانشگاه و مراکز آموزشی مختلف مکرراً مورد بحث و واکاوی قرار گرفته است. که مورد رضایت، استقبال و اثر بخشی دانشجویان در واحدهای درسی "مباحث جاری در حسابداری" در مقطع کارشناسی و "مسائل جاری در حسابداری" در مقطع کارشناسی ارشد قرار گرفته است. از نقاط قوت دیگر کتاب آنالیز و گنجانیدن سؤالات آزمون‌های کارشناسی ارشد دانشگاه سراسری، دانشگاه آزاد و آزمون جامعه حسابداران رسمی ایران از ابتدای امر تاکنون به تفکیک هر استاندارد به همراه پاسخ مشروح و استناد به مفاد هر یک از استانداردها بطوری که در صفحات بعد در یک نگاه طی سالهای مختلف برگزاری آزمون و در قالب ۳۳ استاندارد مصوب ارائه شده است. بنابراین به

خواننده این کتاب توصیه می‌شود جهت درک بهتر استانداردها پس از مرور نکات کلیدی مربوط به هر استاندارد و تسلط بر آن، با چهار گروه سوال مرتبط با آن استاندارد مواجه شده که می‌تواند به صورت خودسنجی به حل مسائل پیشرو پردازد. لازم به ذکر است در ایران، جهت گیری استانداردها به سمت یکسان‌سازی و یکنواختی با استانداردهای بین‌المللی حسابداری و گزارشگری مالی (IAS & IFRS) به پیش می‌رود بدین منظور در ادامه مباحث پیشگفتار جهت آگاهی و دسترسی آسان استفاده‌کنندگان این کتاب به استانداردهای حسابداری ایران و همچنین میزان مطابقت آنها با استانداردهای بین‌المللی حسابداری در یک نگاه ارائه گردیده است. با عنایت به اینکه اصطلاحات و کلید واژه‌های هر استاندارد در دامنه کاربرد آن استاندارد تعریف می‌شود لذا در پایان هر جلد نیز فرهنگ و تعاریف اصطلاحات تخصصی با ارائه معادل‌های انگلیسی استانداردهای حسابداری به پیوست می‌باشد.

استفاده‌کنندگان از این کتاب می‌توانند اشخاص زیر باشند:

- ۱- دانشجویان رشته حسابداری در مباحث حوزه حسابداری مالی
 - ۲- داوطلبان آزمون کارشناسی ارشد رشته حسابداری دانشگاه‌های سراسری و آزاد
 - ۳- داوطلبان آزمون جامعه حسابداران رسمی ایران و کارشناسان رسمی دادگستری
 - ۴- داوطلبان آزمون جامعه مشاوران رسمی مالیاتی ایران
 - ۵- داوطلبان کلیه آزمون‌های استخدامی که در آنها مباحث حوزه حسابداری مالی امتحان می‌شود.
 - ۶- جهت تدریس سرفصل واحدهای درسی مباحث جاری در حسابداری و مسائل جاری در حسابداری
 - ۷- افراد شاغل در موسسات ارائه خدمات حسابداری و حسابرسی
 - ۸- مراکز و موسسات برگزاری دوره‌های کوتاه‌مدت آموزش استانداردهای حسابداری
 - ۹- طراحان سؤالات آزمون‌های سازمان سنجش، دانشگاه‌ها و جامعه حسابداران رسمی در حوزه حسابداری مالی
- لازم به ذکر است در میان سؤالات آزمون‌های (دانشگاه‌ها و جامعه حسابداران رسمی) حدود ۸۰ درصد سؤالات طراحی شده در قالب استانداردهای حسابداری طبقه‌بندی شده که ۲۰ درصد باقیمانده مربوط به سایر مباحث حسابداری مالی یا مربوط به حسابداری دولتی است. البته در بحث حسابداری دولتی به استفاده‌کنندگان این کتاب یادآور شویم که نظام حسابداری بخش عمومی در اجرای ماده ۱۲۸ قانون محاسبات عمومی کشور توسط وزارت امور اقتصادی و دارایی تهیه و پس از تایید دیوان محاسبات کشور به دستگاه‌های اجرایی ابلاغ شده است، که به موجب آن واحدهای گزارشگر مکلف‌اند نظام حسابداری و گزارشگری مالی خود را از سال ۱۳۹۴ بر مبنای استانداردهای مصوب بخش عمومی و دستورالعمل‌های حسابداری ابلاغی از سوی وزارت امور اقتصادی و دارایی که بر این مبنا تهیه شده است طراحی نمایند. پیرو آن تغییر مبنای حسابداری دستگاه‌های اجرایی از نقدی تعدیل شده به مبنای تعهدی و همچنین ابلاغ آن توسط مبادی

ذیربط وزارت علوم، تحقیقات و فناوری جهت تغییر سرفصل واحد درسی حسابداری دولتی به دانشگاه‌ها و مراکز آموزشی به‌تراست سؤالات مباحث حسابداری دولتی سنوات گذشته را با نظام حسابداری و استاندارد مربوطه بخش عمومی مطابقت داده تا از آموزش و یادگیری اشتباه پرهیز شود.

در تالیف این کتاب دقت زیادی شده تا مطالب به نحو صحیح مطابق هر استاندارد طبقه‌بندی شود. بدیهی است که عاری از نقص نیست و فقط ذات باریتعالی است که بی‌نقص است. باعث مسرت ما خواهد بود که همکاران حسابداری و حسابرس، استادان، پژوهشگران، مدرسان و دانشجویان محترم حسابداری پس از مطالعه، در صورت مشاهده کاستی‌ها با بیان نارسایی‌ها و مشکلات احتمالی کتاب، زمینه اصلاح و بهبود آن را برای چاپ‌های بعدی از طریق ناشر کتاب یا با آدرس hr.mokhtari57@gmail.com فراهم آورند.

در پایان از عضو محترم هیات عامل و رئیس کمیته تدوین استانداردهای حسابداری ایران جناب آقای دکتر موسی بزرگ اصل بابت ارائه مجوز تهیه و نشر این کتاب و همچنین مدیریت محترم و عوامل اجرایی انتشارات صفار که چاپ و نشر کتاب را بر عهده داشتند صمیمانه سپاسگزاریم.

و من التوفیق

مولفین

فهرست

۱۵.....	پیشگفتار
۲۷.....	استاندارد حسابداری شماره ۲۵: گزارشگری برحسب قسمت‌های مختلف
۲۹.....	نکات کلیدی
۳۴.....	سؤالات تالیفی
۴۷.....	پاسخ سؤالات تالیفی
۵۹.....	سؤالات دانشگاه سراسری
۶۱.....	پاسخ سؤالات دانشگاه سراسری
۶۶.....	سؤالات دانشگاه آزاد
۶۷.....	پاسخ سؤالات دانشگاه آزاد
۷۰.....	آزمون جامعه حسابداران رسمی ایران
۷۲.....	پاسخ آزمون جامعه حسابداران رسمی ایران
۷۹.....	استاندارد حسابداری شماره ۲۶: فعالیت‌های کشاورزی
۸۱.....	نکات کلیدی
۸۵.....	سؤالات تالیفی
۹۴.....	پاسخ سؤالات تالیفی
۱۰۲.....	سؤالات دانشگاه سراسری
۱۰۳.....	پاسخ سؤالات دانشگاه سراسری
۱۰۴.....	آزمون جامعه حسابداران رسمی ایران
۱۰۵.....	پاسخ آزمون جامعه حسابداران رسمی ایران
۱۰۷.....	استاندارد حسابداری شماره ۲۷: طرح‌های مزایای بازنشستگی
۱۰۹.....	نکات کلیدی
۱۱۵.....	سؤالات تالیفی
۱۲۸.....	پاسخ سؤالات تالیفی
۱۳۸.....	سؤالات دانشگاه سراسری
۱۳۹.....	پاسخ سؤالات دانشگاه سراسری
۱۴۰.....	آزمون جامعه حسابداران رسمی ایران
۱۴۱.....	پاسخ آزمون جامعه حسابداران رسمی ایران
۱۴۳.....	استاندارد حسابداری شماره ۲۸: فعالیت‌های بیمه عمومی
۱۴۵.....	نکات کلیدی
۱۵۱.....	سؤالات تالیفی
۱۶۰.....	پاسخ سؤالات تالیفی

۱۶۶.....	آزمون جامعه حسابداران رسمی ایران
۱۶۷.....	پاسخ آزمون جامعه حسابداران رسمی ایران
۱۶۹.....	استاندارد حسابداری شماره ۲۹: فعالیت‌های ساخت املاک
۱۷۱.....	نکات کلیدی
۱۷۸.....	سؤالات تالیفی
۲۰۱.....	پاسخ سؤالات تالیفی
۲۲۵.....	سؤالات دانشگاه سراسری
۲۲۶.....	پاسخ سؤالات دانشگاه سراسری
۲۲۷.....	سؤالات دانشگاه آزاد
۲۲۸.....	پاسخ سؤالات دانشگاه آزاد
۲۲۹.....	آزمون جامعه حسابداران رسمی ایران
۲۳۰.....	پاسخ آزمون جامعه حسابداران رسمی ایران
۲۳۳.....	استاندارد حسابداری شماره ۳۰: سود هر سهم
۲۳۵.....	نکات کلیدی
۲۴۰.....	سؤالات تالیفی
۲۴۹.....	پاسخ سؤالات تالیفی
۲۵۶.....	سؤالات دانشگاه سراسری
۲۵۹.....	پاسخ سؤالات دانشگاه سراسری
۲۶۳.....	سؤالات دانشگاه آزاد
۲۶۴.....	پاسخ سؤالات دانشگاه آزاد
۲۶۵.....	آزمون جامعه حسابداران رسمی ایران
۲۶۷.....	پاسخ آزمون جامعه حسابداران رسمی ایران
۲۶۹.....	استاندارد حسابداری شماره ۳۱: دارایی‌های غیر جاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده
۲۷۱.....	نکات کلیدی
۲۷۷.....	سؤالات تالیفی
۲۹۸.....	پاسخ سؤالات تالیفی
۳۱۶.....	سؤالات دانشگاه سراسری
۳۱۷.....	پاسخ سؤالات دانشگاه سراسری
۳۱۸.....	سؤالات دانشگاه آزاد
۳۱۹.....	پاسخ سؤالات دانشگاه آزاد
۳۲۰.....	آزمون جامعه حسابداران رسمی ایران
۳۲۲.....	پاسخ آزمون جامعه حسابداران رسمی ایران

استاندارد حسابداری شماره ۳۲: کاهش ارزش دارایی‌ها ۳۲۷

نکات کلیدی ۳۲۹

سؤالات تالیفی ۳۴۱

پاسخ سؤالات تالیفی ۳۶۶

سؤالات دانشگاه سراسری ۳۸۶

پاسخ سؤالات دانشگاه سراسری ۳۸۷

آزمون جامعه حسابداران رسمی ایران ۳۸۸

پاسخ آزمون جامعه حسابداران رسمی ایران ۳۸۹

استاندارد حسابداری شماره ۳۳: مزایای نظری گزارشگری مالی ۳۹۱

نکات کلیدی ۳۹۳

سؤالات تالیفی ۴۰۸

پاسخ سؤالات تالیفی ۴۴۲

فرهنگ و تعاریف اصطلاحات استانداردهای حسابداری ۴۶۹

فهرست منابع ۴۹۷

پیشگفتار

مروری بر تاریخچه تدوین استانداردهای حسابداری

استانداردهای حسابداری و گزارشگری مالی

استانداردهای حسابداری و گزارشگری مالی معیارهایی رسمی و همگانی هستند که از سوی استانداردهاگذار قانونی وضع می‌شوند و همه شخصیت‌های حسابداری یا واحدهای گزارشگر موظف به رعایت آن‌ها در انجام عمل حسابداری و گزارشگری مالی هستند. به عبارتی استانداردها یک زبان واحد برای حسابداری شرکت‌های مختلف هستند.

اهمیت و ضرورت تدوین استانداردها

هرگاه مشکل و معضل حسابداری و یا چندگانگی روش‌های حسابداری در خصوص ثبت و گزارشگری رویداد مالی خاصی پیش می‌آید، استاندارد حسابداری ضرورت پیدا می‌کند. معمولاً شرکت‌های بزرگتر به‌خاطر ماهیت فعالیتشان با مشکلات مالی بیشتری نسبت به شرکت‌های کوچکتر روبه‌رو می‌شوند و طبعاً از استانداردهای حسابداری بیشتر هم استفاده می‌کنند. لذا جهت پیشگیری از به کارگیری روش‌های حسابداری متفاوت توسط شرکت‌ها برای صنعت، معاملات و رویدادهای مشابه و هماهنگی بیشتر با استانداردهای بین‌المللی حسابداری و در نتیجه آن ارائه اطلاعات مفید برای تصمیم‌گیری آگاهانه و سودمند استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی، تدوین و ارائه استانداردهای ملی حسابداری ضرورت می‌یابد.

نظر به اینکه رویه‌های حسابداری مالی در پاسخ به نیازهای متغیر تجاری و اقتصادی و در راستای ارائه تصویر مطلوب، دستخوش تغییر و تحول می‌شود، گهگاه استانداردهای حسابداری به منظور بهبود کیفیت و در پرتو نیازها و تحولات جدید، مورد تجدید نظر واقع می‌گردد و یا استاندارد جدیدی تدوین و منتشر خواهد شد. در واقع استانداردها راه‌حلی برای مشکلات بوجود آمده در حسابداری هستند. استاندارد حسابداری معیار سنجش مطلوبیت صورتهای مالی و معیار اظهارنظر حسابرس نسبت به صورتهای مالی است.

نهادهای استانداردگذار حسابداری^۱

بین‌المللی

بنیاد استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی (IFRS Foundation) نهاد رسمی استانداردگذاری حسابداری در گستره بین‌المللی است. این بنیاد از طریق هیئت استانداردهای حسابداری بین‌المللی (IASB) استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی (IFRS) را وضع می‌کند. این استانداردها در بسیاری از کشورهای جهان پذیرش کامل شده‌اند و شخصیت‌های

۱- محسن قاسمی، «آشنایی با نهادهای حسابداری»، ماهنامه حسابداری، انجمن حسابداران خبره ایران، شماره ۲۴۳، خرداد ۱۳۹۱ و شماره ۲۴۵، مرداد

حسابداری یا واحدهای گزارشگر موظف به رعایت آنها هستند. اولین استانداردهای حسابداری بین‌المللی را کمیته تدوین استانداردهای بین‌المللی حسابداری در سال ۱۹۷۵ منتشر کرد. هیئت تدوین استانداردهای حسابداری بین‌المللی در سال ۲۰۰۱ جایگزین این کمیته شد و در سال ۲۰۰۵ بیشتر شرکت‌های اروپایی و کشورهای دیگر ملزم به رعایت استانداردهای گزارشگری حسابداری بین‌المللی در ارائه صورت‌های مالی خود شدند.

به لحاظ تاریخی استانداردهای حسابداری توسط یکی از این نهادها تدوین می‌شدند: دولت، حرفه حسابداری، و هیئت مستقل. استانداردهای ملی زمانی مطرح بود که شرکت‌ها در کشور خود تامین مالی می‌کردند و سرمایه‌گذاران نیز در خانه خود سرمایه‌گذاری می‌کردند. پس از دهه ۷۰ میلادی، رشد تقاضا برای افزایش کیفیت گزارش‌های مالی هماهنگ‌سازی در میان اقتصادهای عمده را برانگیخت. با جهانی شدن بازارهای سرمایه، سرمایه‌گذاران در جستجوی فرصت‌های سرمایه‌گذاری در سراسر دنیا بر آمدند؛ زیرا که تفاوت سیستم‌های حسابداری درک گزارش‌های مالی کاهش می‌دهد و مانع از مقایسات سرمایه‌گذاران می‌شود.

آمریکا

در آمریکا، بنیاد حسابداری مالی نهاد رسمی استانداردگذاری حسابداری و گزارشگری مالی است. این بنیاد از طریق هیئت استانداردهای حسابداری مالی (FASB) و هیئت استانداردهای حسابداری دولتی (GASB) استانداردهای حسابداری و گزارشگری مالی را - به ترتیب - برای شخصیت‌های حسابداری یا واحدهای گزارشگر خصوصی و دولتی (ایالتی و محلی - به جز فدرال) وضع می‌کند. استانداردگذاری حسابداری و گزارشگری مالی شخصیت‌های حسابداری یا واحدهای گزارشگر فدرال نیز از سوی هیات رایزنی استانداردهای حسابداری فدرال (FASAB) انجام می‌شود.

ایران

در ایران، طبق قانون تشکیل سازمان حسابرسی، استانداردگذاری رسمی حسابداری و گزارشگری مالی بر عهده سازمان حسابرسی است. این سازمان استانداردهای حسابداری ملی ایران را از طریق کمیته تدوین استانداردهای حسابداری وضع می‌کند. کمیته تدوین استانداردهای حسابداری یکی از سه کمیته استانداردگذاری سازمان حسابرسی است که وظیفه وضع کردن استانداردهای حسابداری ملی در ایران را بر عهده دارد.

تاریخچه^۱

سال ۱۳۷۱، کمیته‌ای با نام اولیه کمیته رهنمودهای حسابداری از سوی هیات عامل سازمان حسابرسی راه‌اندازی شد تا استانداردهای حسابداری ملی ایران را بر اساس استانداردهای معتبر و با توجه به شرایط محیطی ایران و با هدف ایجاد یکنواختی و برطرف کردن ناسازگاری‌ها وضع کند. سال ۱۳۷۳، پیش‌نویس ۹ بیانیه «رهنمود حسابداری» و «چارچوب تهیه و ارائه صورت‌های مالی» (نشریه ۹۶ سازمان حسابرسی) از سوی این کمیته برای نظرخواهی عمومی منتشر شد. سال ۱۳۷۵ نیز پیش‌نویس ۵ بیانیه رهنمود حسابداری دیگر (نشریه ۱۰۶ سازمان حسابرسی) از سوی این کمیته بر

نظرخواهی عمومی منتشر شد. سرانجام در سال ۱۳۷۸ نخستین مجموعه «رهنمودهای حسابداری» از سوی کمیته منتشر و برای دو سال لازم‌الاجرا شد.

این کمیته بعدها با تصویب هیات عامل سازمان حسابرسی به عنوان فعلی آن یعنی کمیته تدوین استانداردهای حسابداری تغییر نام یافت. نخستین "استانداردهای حسابداری" ملی ایران که توسط این کمیته وضع شد استانداردهای حسابداری ۱ تا ۲۲ بودند که برای صورتهای مالی که آغاز دوره مالی آنها از ۱ فروردین ۱۳۸۰ به بعد بود لازم‌الاجرا شد. آخرین استاندارد حسابداری ملی ایران که توسط این کمیته وضع شده است استاندارد حسابداری شماره ۳۳ با عنوان "مزایای بازنشستگی کارکنان" است که برای کلیه صورتهای مالی که دوره مالی آنها از تاریخ ۱۳۹۲/۱/۱ و بعد از آن شروع می‌شود، لازم‌الاجراست.

فرآیند تدوین استانداردهای حسابداری ایران^۱

در حال حاضر فرآیند تدوین استانداردهای حسابداری به شرح زیر است:

تشخیص موضوع جهت انجام تحقیقات:

کمیته تدوین استانداردهای حسابداری بر مبنای مسائل و موضوعات مطرح شده از سوی مدیریت تدوین استانداردها، اعضای کمیته و کمیته فنی، استانداردهای مورد نیاز جهت تدوین یا تجدید نظر در آنها را مشخص و به مدیریت تدوین استانداردهای حسابداری اعلام می‌نماید.

بررسیهای مقدماتی پس از تشخیص موضوع، کارهای مطالعاتی و تحقیقاتی لازم از طریق کارشناسان مدیریت تدوین استانداردها صورت می‌گیرد. در این مرحله، استانداردهای سایر کشورها نظیر آمریکا، انگلستان، استرالیا، کانادا و استانداردهای بین‌المللی، تحقیقات انجام شده در رابطه با موضوع، روش‌های متداول در ایران و مسائل قانون مرتبط با موضوع شناسایی، جمع‌آوری و بررسی می‌شود. نتیجه این مرحله ارائه گزارش‌های مطالعاتی می‌باشد.

تصمیم‌گیری در مورد لزوم تدوین استاندارد:

پس از مشخص شدن موضوع با توجه به ارزیابی مقدماتی، کمیته تدوین استانداردها در خصوص لزوم تدوین استاندارد در رابطه با موضوع مطرح شده تصمیم‌گیری می‌نماید.

تهیه پیش‌نویس مقدماتی:

چنانچه تدوین استاندارد توسط کمیته تدوین استانداردهای حسابداری لازم تشخیص داده شود، گروه‌های کارشناسی با توجه به گزارش‌های مطالعاتی تهیه شده و مطالعات میدانی و تشکیل جلسات با صاحب نظران مرتبط با موضوع، اقدام به تهیه پیش‌نویس مقدماتی می‌نماید. یکی از سیاست‌های اصلی تدوین استاندارد هماهنگی با استانداردهای بین‌المللی

حسابداری است. بنابراین در رابطه با موضوعاتی که استاندارد بین‌المللی وجود دارد، این استانداردها به عنوان پایه اصلی تدوین استاندارد مورد استفاده قرار می‌گیرد. نتیجه کار این مرحله پیش‌نویس مقدماتی استاندارد خواهد بود.

تدوین پیش‌نویس استاندارد:

کمیته تدوین استانداردهای حسابداری با توجه به "پیش‌نویس مقدماتی استاندارد" ارائه شده توسط گروه‌های کارشناسی بررسی‌های گسترده و عمیق خود را انجام می‌دهد و پس از انجام اصلاحات "پیش‌نویس استاندارد" را نهایی می‌کند. برآیند این مرحله پیش‌نویس استاندارد می‌باشد.

نظرخواهی عمومی:

برای نظرخواهی عمومی، پیش‌نویس هر استاندارد از طریق کانالهای مختلف نظیر چاپ در مجلات تخصصی، اینترنت (سایت سازمان حسابرسی)، و نظایر آن در دسترس عموم قرار می‌گیرد. همچنین با توجه به ماهیت موضوع پیش‌نویس استاندارد برای بعضی از اشخاص صاحب نظر به صورت مجزا فرستاده می‌شود. نظرات دریافتی در خصوص پیش‌نویس استاندارد توسط مدیریت تدوین استانداردها جمع‌بندی و به کمیته تدوین استانداردهای حسابداری ارائه می‌شود. این کمیته در صورت لزوم پیش‌نویس استاندارد را اصلاح می‌کند و پیش‌نویس تجدید نظر شده پس از تصویب کمیته فنی به هیئت عامل سازمان ارائه می‌گردد.

تصویب نهایی:

بیانیه نهایی زمانی منتشر می‌شود که متن نهایی استاندارد به تصویب هیئت عامل و مجمع عمومی سازمان رسیده باشد. پس از دریافت متن استاندارد هیئت عامل استانداردهای حسابداری را بررسی و پس از انجام اصلاحات احتمالی آنها را تصویب و به مجمع عمومی سازمان جهت تصویب نهایی ارسال می‌نماید. پس از تصویب مجمع عمومی سازمان، متن نهایی استاندارد حسابداری منتشر و لازم‌الاجرا می‌گردد.

استانداردهای حسابداری ایران^۱

استانداردهای حسابداری بر مبنای مفاهیم نظری گزارشگری مالی تدوین گردیده است. مفاهیم نظری مزبور توسط کمیته تدوین استانداردهای حسابداری با هدف تدوین استانداردهای حسابداری هماهنگ تهیه و به پیوست نشریه شماره ۱۶۰ سازمان حسابرسی ارائه شده است. این مفاهیم، همانند یک قانون پایه، در تدوین استانداردهای حسابداری و حل مسائلی که ممکن است در این راه پیش آید، ملاک عمل قرار خواهد گرفت. لازم به ذکر است مفاهیم نظری گزارشگری مالی یک استاندارد حسابداری نبوده و از این‌رو برای مسایل خاص مربوط به اندازه‌گیری یا افشا، استاندارد تعیین نمی‌کند. در موارد محدودی ممکن است بنا به ملاحظات عملی بین مفاهیم نظری گزارشگری مالی و یک استاندارد حسابداری

سازگاری کامل وجود نداشته باشد. در چنین حالاتی الزامات استاندارد حسابداری بر الزامات مفاهیم نظری گزارشگری مالی برتری خواهد داشت.

دامنه کاربرد استانداردهای حسابداری، صورتهای مالی با مقاصد عمومی است که به منظور ارائه اطلاعات مفید در مورد وضعیت مالی، عملکرد مالی و انعطاف پذیری مالی واحد تجاری جهت تصمیم گیری استفاده کنندگان تهیه می شود. استانداردهای حسابداری در مورد صورتهای مالی کلیه واحدهای تجاری (انتفاعی) اعم از این که در بخش خصوصی یا عمومی فعالیت کند، کاربرد دارد. اگرچه این استانداردها معطوف به واحدهایی است که با هدف کسب سود فعالیت می کنند اما عمدتاً در مورد واحدهای غیرانتفاعی نیز با اعمال تعدیلات لازم کاربرد دارد.

واحدهای تجاری خارج از کشور که مالکیت آنها متعلق به واحدهای تجاری ایرانی است در صورتی که در تهیه و ارائه صورتهای مالی خود تابع مقررات و استانداردهای حسابداری محلی باشند، ملزم به رعایت الزامات استانداردهای حسابداری ایران نیستند. با این حال در مواردی که واحد تجاری، واحد فرعی یک واحد سرمایه گذار ایرانی باشد، تهیه صورتهای مالی واحد فرعی براساس استانداردهای حسابداری ایران نیز جهت استفاده در تهیه صورتهای مالی تلفیقی ضروری است.

در مواردی که قوانین آمره، رویه های مشخصی جهت نحوه عمل حسابداری موضوعات خاص، مقرر نموده است، در تدوین استانداردهای حسابداری مربوط، تمهیدات مناسب جهت اعمال این موارد با توجه به مبانی مندرج در مفاهیم گزارشگری مالی به عمل آمده است. با این حال در برخی موارد ممکن است استانداردها با قوانین و مقررات کشور مغایرت داشته باشد یا در مورد موضوعاتی که استاندارد حسابداری مربوط به آن صادر نشده است، (نظیر قوانین مالیاتی) در چنین حالاتی قوانین و مقررات بر الزامات استاندارد حسابداری برتری خواهد داشت. لازم به ذکر است در ایران، جهت گیری استانداردها به سمت یکسان سازی و یکنواختی با استانداردهای بین المللی حسابداری و گزارشگری مالی به پیش می رود. استانداردهای حسابداری در چارچوب استانداردهای بین المللی حسابداری و با توجه به نیازهای داخلی و شرایط حاکم بر محیط اقتصادی کشور تدوین می شود.

تاکنون ۳۳ استاندارد حسابداری توسط کمیته تدوین استانداردهای حسابداری، مطابق با استاندارد بین المللی حسابداری تدوین. تصویب و لازم الاجرا گردیده است و در این میان برخی از استانداردها نیز به منظور هماهنگی بیشتر با استانداردهای بین المللی تجدید نظر شده است. در حال حاضر حسابداری مخارج تحقیق و توسعه که قبلاً به طور جداگانه در استاندارد حسابداری شماره ۷ با عنوان "حسابداری مخارج تحقیق و توسعه" مطرح شده بود لازم الاجرا نبوده و با استاندارد حسابداری شماره ۱۷ با عنوان "داراییهای نامشهود" ادغام شده است. جهت آگاهی و دسترسی آسان استفاده کنندگان این کتاب به استانداردهای حسابداری، استانداردهایی که تاکنون اصلاح، تجدید نظر، تصویب و لازم الاجرا شده اند و همچنین میزان مطابقت آنها با استانداردهای بین المللی حسابداری و گزارشگری مالی (IAS & IFRS) به شرح صفحه بعد در یک نگاه ارائه می گردد.