



مروری بر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی (IFRS)

گردآوری و تالیف:

سید محمد باقرآبادی

کوروش شایان

حسابداران رسمی (IACPA)

علیرضا شایان



سرشناسه	: شایان، کوروش، ۱۳۴۴
عنوان و نام پدید آور	: مروری بر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی (IFRS) // مولفین کوروش شایان، علیرضا شایان، سید محمد باقرآبادی.
مشخصات نشر	: تهران، ترمه، ۱۳۹۴.
مشخصات ظاهری	: ۲۷۲ ص:، جدول، نمودار.
شابک	: ۹۷۸-۹۶۴-۹۷۸-۵۰۷-۳
وضعیت فهرست‌نویسی: فیبا	
یادداشت	: واژه‌نامه.
یادداشت	: کتابنامه.
موضوع	: حسابداری - استانداردها
موضوع	: گزارش‌های حسابرسی - استانداردها
موضوع	: صورت‌های مالی - استانداردها
شناسه افزود	: شایان، علیرضا، ۱۳۴۹-
شناسه افزوده	: باقرآبادی، سید محمد، ۱۳۶۳-
رده‌بندی کنگره	: HF ۵۶۲۶/ش۲م۴ ۱۳۹۴
رده‌بندی دیویی	: ۸۱۰۰۲۱۸
شماره کتابشناسی ملی	: ۲۰۳۳۲۵



نام کتاب:	مروری بر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی (IFRS)
گردآوری و تالیف:	کوروش شایان، سید محمد باقرآبادی، علیرضا شایان
حروف چینی و صفحه‌آرایی:	انتشارات ترمه
طراح جلد:	روجا غمگسار
نوبت چاپ:	دوم ۱۳۹۵
ناشر:	انتشارات ترمه
تیراژ:	۱۰۰۰ نسخه
چاپ و صحافی:	رسام - چاوش
قیمت:	۱۴۰,۰۰۰ ریال
شابک:	۹۷۸-۹۶۴-۹۷۸-۵۰۷-۳

آدرس ناشر: تهران - خ انقلاب - خ ۱۲ فروردین - پلاک ۲۸۶، طبقه دوم، واحد ۸

تلفن: ۶۶۹۶۱۸۰۴ - ۶۶۹۶۱۷۶۹

دفتر فروش انتشارات ترمه و مرکز فروش شهرستان‌ها: تهران - خ انقلاب - خ ۱۲ فروردین - پلاک ۲۸۶، طبقه اول، واحد ۴

تلفن: ۶۶۹۵۷۰۲۱ - ۶۶۴۸۱۵۱۴

فکس: ۶۶۹۵۷۱۲۰

برای اطلاع از نحوه خرید اینترنتی انتشارات ترمه به وبسایت ما به آدرس زیر مراجعه فرمایید.

www.termehbook.ir Info @ termehbook.ir

تمامی حقوق این اثر محفوظ است. تکثیر یا تولید مجدد آن کل یا جزء، به هر صورت [چاپ، کپی، صوت، تصویر و انتشار الکترونیکی] بدون اجازه مکتوب ناشر ممنوع است

مقدمه‌ای از دکتر نوروش

مشاهده اینکه یکی از موسسات حرفه‌ای ما همانند هم پیشگان تراز اول دنیا نظیر KPMG, PWC یا DELOITTE دست بکار شده و در تعامل و همکاری با دانشگاه‌ها در آموزش و ارتقاء کیفیت دانش حرفه ای جوانان کشور گام برمی‌دارد جای قدردانی دارد. هنگامی از فاصله آموزش و عمل کاسته می‌شود که موسسات حرفه‌ای ما خلاصه موجود در شیوه‌های عمل نیازمند حرفه را، که جامعیت مقررات و استانداردهای نوین حاکم بر عمل می‌باشد را به شیوه‌ای موثر، نظیر این کتاب منتشر سازند. بر این اساس است که دانشگاه‌ها می‌توانند آموزش مفاهیم و مهارت‌های زیر بنای این شیوه‌های عمل را در قالب دروس مختلف برنامه‌ریزی کرده و نویسندگان برای آن دروس تالیفاتی مرتبط منتشر نمایند. برگردان سلیقه‌ای و نبود بسیاری از استانداردهای IAS, IFRS در استاندارد حسابداری ایران، مولفین کتب دانشگاهی را وادار ساخته برای استانداردها و آیینی که وجود ندارند، مطالبی مرتبط با مفاهیم و مهارت‌های لازم برای حل تمرینات زیر بنای درک آن استانداردها معرفی نمایند. برای مثال اهمال در برگردان IAS شماره ۱۲، یعنی مالیات انتقالی در میان استانداردهای حسابداری ایران، در نتیجه نبود فصل یا فصولی زیر بنای این استاندارد در کتب درسی حسابداری میانه موجب گردیده که فارغ‌التحصیلان، دست‌اندرداران حسابداری یا حرفه حسابرسی از مضمون نشریه شماره ۲۰۴ سازمان حسابرسی، یعنی نشریه «راهنمای بکارگیری استانداردهای حسابداری بین‌المللی حسابداری شماره ۱۲ مالیات بر درآمد» و یا استاندارد اجرایی آن که در آینده به جمع استانداردهای ایران افزوده خواهد شد سر در آورند و آن را در عمل بدرستی بکار گیرند.

اهمیت کتاب حاضر باید از این جهت مختلف دیگر مورد توجه قرار گیرد. اول اینکه باید دید هدف از حسابداری و گزارشگری مالی و میلیاردها منابعی که صرف این فعالیت و تماشای آن نظیر حسابرسی، تشکیل مجامع، اجرای مقررات بازار سرمایه و غیره می‌شود چیست؟ مگر نه اینکه در مفاهیم نظری گزارشگری مالی و بند ۶ استاندارد حسابداری شماره یک ایران و لابلای موارد دیگر به دفعات ذکر گردیده است، «ارایه اطلاعاتی مفید برای تصمیمات اقتصادی می‌باشد». آیا بدون اجرای کل استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی که در این کتاب آمده می‌توان به هدف یاد شده دست یافت؟ طبق مقررات IASB اگر هم قوانین آمره کشوری سبب اجرای استاندارد الویت داشته باشد باید مبلغ تفاوت حاصل از عدم اجرای آن استاندارد و قوانین آمره جایگزینی که مانع اجرای آن استاندارد خاص گردیده، و تاثیر آن بر مورد تحت تاثیر قرار گرفته و نتایج عملکرد وضعیت مالی در یادداشت‌های صورت‌های مالی افشاء گردد. بنابراین، برگردان استانداردهایی هم که لازم‌الاجرا نمی‌باشند، به سبب لزوم محاسبه تفاوت یاد شده و افشاء آن در محاسبه سود واقعی توسط استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی جهت تصمیمات اقتصادی، برگردان آنها روری می‌باشد. ثانیاً، علاوه بر لزوم بکارگیری تمامی استانداردهای IAS, IFRS در ارتقای محتوای اطلاعاتی صورت‌های مالی و تسهیل بازار سرمایه ایران از یک مکان سفته‌بازی به بازاری که جذب سرمایه‌گذاران داخلی را در پی داشته باشد، اقتصاد ایران شدت نیازمند جذب سرمایه‌گذاران غیرمستقیم خارجی (خیلی بیشتر نسبت به سرمایه‌گذاران مستقیم خارجی که کنترل واحد اقتصادی را خود در دست می‌گیرند)، می‌باشد. بازارهای سرمایه‌ی آمریکا به سبب کیفیت بالای گزارشگری مالی شرکت‌هایش سالانه میلیاردها دلار سرمایه سرمایه‌گذاران غیرمستقیم را از طریق سرمایه‌گذاری در ابزارهای مالی آن شرکت‌ها، جذب صنایع خود می‌کند. تا زمانی که تمامی استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی که در این کتاب آمده است لازم‌الاجرا نشود پیوستن به بازارهای بین‌المللی سرمایه که بخشی از WTO می‌باشد، یا جذب سرمایه‌گذاران غیرمستقیم خارجی که همه به آن چشم دوخته‌ایم، و از همه مهم‌تر جان بخشیدن از طریق گزارش‌های مالی واحدهای تجاری به بازار سرمایه کشور، که نبض اقتصاد می‌باشد، امکان‌پذیر نخواهد شد.

با احترام

دکتر ایرج نوروش

پیشگفتار

تحولات جهانی شدن در تمام زمینه‌ها به سرعت در پیش است. ظهور صنایع جهانی ارتباطات، رشد شرکت‌های چند ملیتی و انتقال سرمایه‌ها، در بازارهای مالی جهانی در کنار تحولات اجتماعی، فرهنگی و سیاسی به ایده جامعه جهانی اهمیت خاصی بخشیده‌اند به نحوی که امروزه در بخشی عمده از جهان محدودیت‌های جغرافیایی هر روز کمتر شده و جهان در حال حرکت به سمت یک مکان واحد می‌باشد. در این راستا فناوری‌های جدید، این امکان را می‌دهند که در سراسر کره زمین از حیث دسترسی به منابع اقتصادی ارزان‌تر، مطالعه و جریان سرمایه‌گذاری و تولید به سمتی حرکت کند که امکان تولید ارزان‌تر فراهم شود و به دنبال آن فروش نیز در جایی انجام شود که بالاترین صرفه را ایجاد نماید. در این راستا نیاز به اسامه از استانداردهای بین‌المللی حسابداری یکسان افزایش می‌یابد.

امروزه شاهد تلاش‌های فراوان برای هماهنگ‌سازی استانداردهای حسابداری در سطح بین‌المللی هستیم. در دنیای امروز، نسبت به مرتبط بودن، به هنگام بودن و قابل مقایسه بودن اطلاعات و گزارش‌های مالی چند ملیتی، نوچه آن، دلیل اقتصادی اولیه در مورد مطلوب بودن هماهنگ‌سازی استانداردهای حسابداری بین‌المللی تفاوت‌های مهم در شیوه‌های حسابداری به عنوان مانعی برای سرمایه‌گذاران در استفاده مؤثر از سرمایه است. در اکثر جوامع، استانداردهای حسابداری در بیشتر موارد مشابه هم هستند. با این حال، تاکنون یکپارچه‌سازی آن‌ها در تمام دنیا عملاً امکان‌پذیر نشده است، زیرا تدوین استانداردهای حسابداری از شرایط محیطی و اقتصادی هر جامعه متأثر می‌شود.

استفاده از استانداردهای حسابداری مربوط به جوامعی که در آن بازار سرمایه، از کارآمدی لازم برخوردار بوده و مالکیت بخش خصوصی در صنایع رشد کرده و تفکیک مالک از مدیریت به طور نسبی صورت گرفته، در جامعه‌ای که بازار سرمایه آن ضعیف، و تمرکز مالکیت در دستان دولت است و تفکیک مالکیت از مدیریت به طور محتوایی وجود ندارد، احتمالاً نمی‌تواند کاملاً سودمند باشد. نهاد تدوین‌کننده استانداردها باید همواره استانداردهایی وضع کند که بین خواسته‌های گروه‌های مختلف ذینفع نوعی تعادل و توازن برقرار سازد. برای اینکه یک استاندارد، از دیدگاه تصمیم‌گیری، سودمند واقع شود باید به اطلاعات ارائه شده در گزارش‌های مالی، معیار سنجش، و تحقیقات تجربی انجام شده در بازار سرمایه توجه کرد. گذار از اصول حسابداری ملی کشورها به استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی یکی از سنگین‌ترین مباحث مطرح شده در دنیای تجاری است. همان‌گونه که بیان شد انتظار می‌رود این گذار مزایایی همچون یکنواختی

گزارشگری، ارتقای رقابت جهانی و بهبود شفافیت گزارشگری مالی را به دنبال داشته باشد. استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، استانداردهایی جهانی، یکسان، با کیفیت بالا، فهمپذیر و لازم‌الاجرا برای گزارشگری مالی هستند که نهاد تدوین کننده استاندارد زیر نظر بنیاد استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی، یعنی هیئت استانداردهای حسابداری بین‌المللی (IASB) وضع می‌کند. درباره مزایای استفاده از استانداردهای گزارشگری بین‌المللی می‌توان گفت با پذیرش این استانداردها، یک واحد تجاری می‌تواند صورت‌های مالی خود را با اصول مشابه شرکت‌های رقیب خارجی ارائه کند. در نتیجه قابلیت مقایسه بین اطلاعات این شرکت‌ها وجود دارد و علاوه بر آن، شرکت‌های مادری که شرکت‌های تابعه آن‌ها در کشورهایی فعالیت دارند که استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را پذیرفته اند قادر خواهند بود تا یک زبان مشترک حسابداری داشته باشند. در همین راستا با توجه به عزم صورت گرفته در ایران جهت حرکت به سمت پذیرش و اجرای استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی سعی نویسندگان این کتاب ارائه دیدگاهی کلی جهت مرور کلی استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی (IFRS) می‌باشد. کتاب حاضر به عنوان گام اول این هدف شامل استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی (IFRS) تهیه و تدوین گردیده است و به امید و یاری خدا مرور بر استانداردهای بین‌المللی حسابداری (IAS) و تفاسیر مربوط نیز به عنوان گام‌های بعدی در دستور کار قرار دارد. هر چند انتقال دقیق محتوا و برگردان صحیح و صریح اصطلاحات و زبان فنی استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی دغدغه اصلی تدوین کنندگان این مجموعه بوده است، ولیکن هیچ‌کس از خطا و اشتباه مصون نمی‌باشد لذا ارائه نظرات اصلاحی و پیشنهادات اساتید دانشگاه و بزرگان حرفه و خوانندگان محترم، می‌تواند سبب رفع نواقص و بهبود کیفیت این نوشته در چاپ‌های بعدی خواهد شد.

با احترام

smbagherabadi@yahoo.com
smbagherabadi@iacpa.ir
smbagherabadi@accamail.com

kouroshshayan@yahoo.com
kshayan@iacpa.ir

بیشگفتار چاپ دوم

در فاصله کوتاهی پس از انتشار چاپ اول کتاب مروری بر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی شماره ۱۶ در خصوص حسابداری و گزارشگری قراردادهای و عملیات اجاره^۱ توسط اجاره‌دهندگان و اجاره‌کنندگان در ژانویه سال جاری میلادی منتشر گردید. دغدغه همگامی با آخرین تحولات در حوزه گزارشگری مالی، ما را بر آن داشت که در کوتاه‌ترین فاصله زمانی پس از انتشار استاندارد مذکور، مبادرت به تهیه و ارائه آن به علاقمندان این حوزه در کشورمان بنماییم. همگامی با تحولات بین‌المللی، با توجه به حصول به توافقات در زمینه گسترش همکاری‌های بین‌المللی با شرکتهای چندملیتی و همچنین امیدواری به اتصال به بازارهای مالی بین‌المللی، کمک کوچکی است به کلیه استفاده‌کنندگان در زمینه حصول به شناخت عمیق‌تر از نیازهای گزارشگری در حوزه بین‌المللی، شناخت از نیازهای اطلاعاتی مالی استفاده‌کنندگان بین‌المللی و تامین آن همچنین در ایفای نقش اجتماعی جامعه حسابداری کشور موثر و در تسریع روابط با کشورها و شرکتهای چند ملیتی با هدف کمک از توان فنی و مالی آنان جهت بهبود نظام مدیریت و عملیات بنگاههای اقتصادی و پوشش ظرفیتهای خالی اقتصادی کشور در و غله این و همگامی و بروزرسانی استانداردهای ملی با استانداردهای بین‌المللی در مرحله بعد می‌تواند موثر و اثربخش باشد. در انجام این رسالت بزرگ و به منظور پیمودن هر چه بهتر این راه چشم امید به یاری اساتید، محققان، انجمن‌های حرفه‌ای و کلیه علاقمندان به منظور رفع نواقص و اشکالات داریم.

فهرست مطالب

بخش اول: بررسی کلی استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی (IFRS)

۳	بررسی پیشینه پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی
۵	بررسی پذیرش داوطلبانه و اجباری استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی
۵	الف) رویکرد پذیرش یکباره و اجباری
۶	ب) رویکرد پذیرش با تأخیر و داوطلبانه
	نتایج حاصل از تحقیقات تجربی در سطح بین‌المللی:
۸	ترکیه
۸	یونان
۸	روسیه
۹	نیپال
۹	غنا
۱۰	پاکستان
۱۰	امارات متحده عربی
۱۰	مالزی
۱۱	کویت
۱۱	اردن
۱۱	عربستان سعودی
۱۱	بررسی وضعیت استانداردهای حسابداری در ایران
۱۲	تفاوت‌های بین استاندارد حسابداری ایران و استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی
۱۵	استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی و کیفیت اطلاعات حسابداری
۱۸	چشم‌انداز نقاط مثبت و سختی‌های پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در ایران

بخش دوم: استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی (IFRS)

۲۵	استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی شماره ۱
۲۷	پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برای اولین بار
۶۳	استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی شماره ۲
۶۵	پرداخت‌های مبتنی بر سهام
۷۳	استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی شماره ۳
۷۵	ترکیب‌های تجاری
۸۷	استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی شماره ۴
۸۹	قراردادهای بیمه

۱۰۱	استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی شماره ۵
۱۰۳	دارائی‌های غیر جاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده
۱۱۲	استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی شماره ۶
۱۱۳	اکتشاف و ارزیابی منابع معدنی
۱۱۹	استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی شماره ۷
۱۲۱	ابزارهای مالی - افشاء
۱۳۷	استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی شماره ۸
۱۳۹	قسمت‌های مالیاتی
۱۴۷	استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی شماره ۹
۱۴۹	ابزارهای مالی
۱۶۵	استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی شماره ۱۰
۱۶۷	صورت‌های مالی تلفیقی
۱۷۵	استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی شماره ۱۱
۱۷۷	توافق مشترک
۱۸۳	استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی شماره ۱۲
۱۸۵	افشای منافع در سایر واحدهای تجاری
۱۹۱	استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی شماره ۱۳
۱۹۳	اندازه‌گیری ارزش منصفانه
۱۹۹	استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی شماره ۱۴
۲۰۱	حساب‌های معوق قانونی
۲۱۵	استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی شماره ۱۵
۲۱۷	درآمد حاصل از قرارداد با مشتریان
۲۲۷	استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی شماره ۱۶
۲۲۹	اجاره‌ها
۲۴۷	ضمیمه
۲۵۱	واژه‌نامه
۲۶۱	منابع