

بدهیها و اندازه‌گیری آنها

* ترجمه: مصطفی دیلمی‌پور

بیانیه شماره ۳ مفاهیم حسابداری مالی بدهیها را به این شکل تعریف می‌کند:
"از دست دادن منافع اقتصادی احتمالی آتی یک واحد تجاری به دلیل وجود تعهدات فعلی آن که در نتیجه معاملات یا رویدادهای گذشته بوجود آمده‌اند به شکل انتقال داراییها یا ارائه خدمات به اشخاص دیگر در آینده".

این تعریف بر اهمیت عدم اطمینان در ارتباط با بدهیها تأکید می‌نماید.
به هر روی در ارتباط با ماهیت و اندازه‌گیری بدهیها به منظور امکان‌پذیر نمودن تفسیر اقتصادی و مالی و همچنین استفاده از اطلاعات در تصمیمات سرمایه‌گذاری مانند پیش‌بینی جریان‌های آتی وجوه و اندازه‌گیری ریسک سوءالات متعددی مطرح می‌شود. شناسایی و اندازه‌گیری بدهیها در این مقاله مورد بحث قرار می‌گیرد.

ماهیت بدهیها:

برای دستیابی به یک تفسیر عینی (واقع‌گرایانه) از بدهیها سوءالات زیر باید پاسخ داده شوند:

۱- چه وقایعی بدهی را ایجاد می‌نمایند؟

- ۲ - آیا بدهیها می‌بایست علاوه بر تعهدات قانونی شامل تعهدات عادلانه* یا متعارف هم بشود؟
- ۳ - در صورت وجود یک حق غیرمشروط متقابل، آیا این تعهدات هم جزء بدهیها محاسبه خواهند شد؟
- ۴ - آیا یک مبلغ معین قابل پرداخت با تاریخ سررسیدی که به طور منطقی قابل تعیین باشد الزامی است؟
- ۵ - آیا گیرنده وجه می‌بایست شناخته شده و یا قابل تعیین باشد؟



وقایعی که بدهیها را بوجود می‌آورند:

در ساختار حسابداری سنتی گزارش بدهی به اهمیت شناسایی طرف دیگر معامله یا رویداد بستگی پیدا می‌کند مانند تحقق یک هزینه، شناسایی یک زیان یا دریافت داراییهای مشخصی به وسیله شرکت. از آنجایی که تحقق یک هزینه مستقیماً در محاسبه سود جاری تأثیر می‌گذارد عموماً تصور می‌شود که مهمترین موارد بدهی باشد. اگر خدماتی توسط شرکت دریافت و در عملیات جاری مورد استفاده قرار گیرد، برای احتساب هزینه در تعیین سود خالص لازم است که این بدهی ایجاد بشود. به طریقی اولی لازم است که یک زیان غیرعادی هم در دفاتر ثبت گردد تا تأثیر یک رویداد در سود غیرعملیاتی افشا شود در این ارتباط برای تکمیل معامله (Transaction) بستنکاری آن نیز می‌بایست ثبت گردد. هنگام دریافت و ثبت داراییهای مشخصی توسط شرکت برای توازن صورتهای مالی بدهی مربوط به آنها نیز باید ثبت گردد.

تعریف SFAC* شماره ۳ از بدهیها کوششی برای تفسیر واژه می‌باشد. دو مشخصه اصلی بدهی این است که اولاً "بایستی در حال حاضر وجود داشته باشد و ثانیاً" این بدهی بایستی نتیجه معاملات و یا رویدادهای گذشته باشد. بنابراین با این تعریف وجود یک بدهی از یکسو می‌تواند بستگی به وقوع یک معامله خارجی (مانند یک رویداد مالی که در

* equitable مانند ذخیره با خرید خدمت کارکنان که با نظر شرکت و براساس عرف جامعه که عادلانه تلقی شود عمل می‌شود و یا تعهدات قانونی شرکت برای مزایای اخراج الزاماً مطابق نمی‌باشد - م.

*statement of financial accounting concepts

نتیجه یک معامله تجاری با یک شرکت یا شخص بیرونی ایجاد شده داشته باشد و از سوی دیگر به یک رویداد غیرمالی (مانند تصادف منجر به پرداخت خسارت) بستگی پیدا کند. خرید کالا یا خدمات به روشی معاملاتی هستند که ممکن است به تعهد پرداخت منجر شوند. از سوی دیگر تعهدات پرداخت برای کالاها و یا خدماتی که در آینده تحصیل شوند عموماً "به عنوان بدهی تلفی نمی‌گردند. خواه ناخواه شمول تعریف به آنها بستگی به تفسیر معاملات یا رویدادهایی دارند که آنها را ایجاد می‌کند.

به هر روی شرایط ایجاد تعهد از تفسیر لغوی تعهد کم اهمیت‌تر می‌باشد اگر تعهدی حقیقتاً وجود داشته باشد، صرف‌نظر از چگونگی ایجاد آن برای ثبت به عنوان یک بدهی حائز اهمیت می‌باشد. علاوه بر این از نقطه نظر اسفاده‌کنندگان صورتهای مالی تأثیر یک تعهد بر احتیاجات آتی وجوه از معاملات یا رویدادهای گذشته که آن را بوجود آورده با اهمیت‌تر می‌باشد.

تعهدات قانونی و عادلانه:

دومین اختلاف نظر عمده در مورد بدهیها در این است که آیا بدهیها همانند تعهدات قانونی تعهدات عادلانه را هم شامل شوند یا نه؟ تعهدات عادلانه الزاماً قابلیت اجرایی قانونی ندارند اما با این وجود ممکن است طرفین آنها را به عنوان تعهدات تلفی کنند کمترین حالت این است که بدهیها فقط شامل تعهدات قانونی و بدهیها باشد. Kohler به جنبه‌های قانونی آن تأکید کرده و می‌گوید بدهی عبارت است از: مبلغی قابل پرداخت به پول، کالا یا خدمات. مخصوصاً "هر بدهی که (الف) سررسید شده و یا از سررسید آن گذشته باشد (بدهی جاری) (ب) در زمان مشخصی از آینده سررسیده شود (مانند بدهیهای پرداخت نشده) (Funded Debt) بدهی پرداختنی (Accrued Liability) یا (پ) که در اثر عدم اجرای عملی در آینده پرداختنی می‌شود (درآمد معوق یا انتقالی) (Deferred income) یا بدهی احتمالی (Contingent Liability)

مشکل بتوان گفت که مثال آخر در حال حاضر تعهد قانونی می‌باشد. یک بدهی احتمالی تا زمانی که یک رویداد آتی واقع نشده، بدهی قانونی شمرده نمی‌شود.

(Canning) تعهدات عادلانه را در تعریفش وارد نموده و می‌گوید:

بدهی خدمتی است قابل ارزیابی به پول که دارنده آن به طور قانونی (یا عادلانه)

موظف است آن را به شخص دوم (یا مجموعه‌ای از اشخاص) تسلیم نماید. این وظیفه به‌طور غیرمشروط، توافق انتقال (انتقال منابع) به ارزش پولی مساوی یا بیشتر در مقابل خدمات ارائه شده از طرف شخص دوم به دارنده آن بحساب نمی‌آید.

اگرچه (Canning) منالهایی برای وظایف عادلانه ارائه نمی‌دهد لیکن استنباط می‌شود که از جوهی که برای پرداخت خسارت یا خدمات دریافتی در نظر گرفته شده زمانی که هیچ‌گونه الزام قانونی هم برای پرداختشان وجود نداشته باشد را شامل نموده است. همچنین احتمالاً او می‌افزاید که برای نگهداری سرقفلی و اعتماد تجاری از قبیل بازپرداخت برای محموله خسارت دیده و یا مرجوع نمودن آن را زمانی که تعهد قانونی برای چنین بازپرداختهایی وجود ندارد را شامل نموده است.

SFAC شماره ۳، هم تعهدات عادلانه و هم تعهدات ضمنی* را در تعریف بدهیها شامل می‌نماید. تعهدات عادلانه از ارزشهای اجتماعی و یا اخلاقی و عرف ناشی می‌شود. در خیلی از موارد تعیین قانونی بودن تعهدات مشکل بوده و نیاز به رأی و تصمیم دادگاه دارد. بنابراین پیروی از عرف و رویه‌های تجاری مناسبتر خواهد بود. احتمالاً تعیین تعهدات اجتماعی و اخلاقی به اندازه تعهدات قانونی مشکل می‌باشد و بنابراین نباید از حسابدار خواسته شود صرفاً "قضاوت‌های اخلاقی یا قانونی بنماید".

حق غیرمشروط متقابل:

در مورد تعهداتی که از قراردادهای جاری برای خرید آتی کالاها و خدمات ناشی می‌شود از یک نظر معامله‌بوده و از نظر دیگر داد و ستد تلقی نمی‌شوند. آنها رویدادهای مالی بوده و از داد و ستد تجاری ناشی شده و منجر به ایجاد تعهدی می‌شوند که در قبال دریافت کالاها و خدمات در آینده پرداخت می‌گردند.

به‌طور سنتی حسابداران تا زمان اجرای قرارداد توسط طرفین از ثبت این قبیل تعهدات خودداری می‌کنند زیرا تا زمانی که کالاها در دسترس قرار گیرد، تعهد خریدار با حق وی برای دریافت کالا تقابل نموده و خنثی می‌شود. تا زمان موجودیت یافتن کالاها و تعلق (الحاق) آن به قرارداد حق غیرمشروط متقابلی وجود خواهد داشت. اما زمانی

*constructive obligations

این نوع تعهدات به شرط تحقق معامله و در ضمن آن بوجود می‌آید مانند تعهد انجام خدمات بعد از فروش لوازم خانگی - م.

که کالاها و خدمات طبق قرارداد انجام شوند خریدار احتمالاً بدون پرداخت برای کالاها و خدمات انجام شده قادر به فسخ آن نخواهد بود حتی اگر تا آن زمان کالاها یا خدمات را دریافت نکرده باشد. تعهد برای یک پروژه ساختمانی بلندمدت را می‌توان به عنوان مثال ذکر کرد و یا به عنوان یک نمونه دیگر اجاره بلندمدت اموالی را نام برد که انحصاراً برای مستأجر آماده می‌گردد حتی اگر مستأجر استفاده از مال مورد قرارداد اجاره را بدست نیاورده باشد. به طور سنتی استثناء به رویه عدم گزارش قراردادهای اجرایی خرید کالاها و خدمات زمانی است که تعهد سفارش خرید از ارزش کالاهای خریداری بیشتر باشد. برای مثال اگر در قیمت کالاها بعد از امضای یک قرارداد خرید بلندمدت کاهش مهمی بوجود آید، میزان تعهد بر ارزش حقوق مورد قرارداد فرونی پیدا کرده و زیانی ایجاد خواهد شد. گزارشگری سود خالص ثبت یک بدهی فقط معادل مبلغ زیان و الزام به ثبت یک بستانکار معادل بدهکاری زیان تحت سیستم حسابداری دوطرفه را ایجاب می‌کند. این رویه ناقص است زیرا بر اساس آن فرض می‌شود که مبلغ کل حقوق و تعهدات در پیش‌بینی‌ها و تصمیمات سرمایه‌گذاران و اعتباردهندگان مربوط نمی‌باشد. در صورتی که کل مبالغ مربوط می‌باشند زیرا استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی ممکن است از ارزش حقوق موضوع قرارداد و یا پرداخت‌های نقدی تعهد شده انتظارات متفاوتی را داشته باشند.

ظاهراً "SFAC شماره ۳" در تعریف بدهیها تعهدات مربوط به حق غیرمشروط متقابل را مستثنی نموده است. در حالی که آنها می‌توانند مشمول تعریف گردند زیرا از یک معامله با رویداد گذشته ناشی شده و در اغلب موارد عدم اطمینان کمی در مورد وجود تعهد وجود دارد و از آنجا که قراردادهای اجرایی برگردش وجوه آتی تأثیر می‌گذارد، بنابراین افشای آنها از نظر سرمایه‌گذاران و اعتباردهندگان مربوط خواهد بود (۲).

قابلیت اندازه‌گیری بدهیها:

در بسیاری موارد تعهد، از قراردادی ناشی می‌شود که در آن مبلغ و زمان پرداخت تعهد مشخص بوده و یا بر اساس شرایط قرارداد قابل تعیین می‌باشد اما در بعضی موارد مبلغ قابل پرداخت بستگی به رویدادهای آتی پیدا می‌کند. مثلاً "فروش ناخالص آتی از استفاده از اموال استیجاری. در این موارد بدهی وجود دارد اگرچه لازم باشد که برحسب معادلهای اطمینان یا دامنه‌ای از مبالغ احتمالی بیان گردد. در مورد زیانهای احتمالی در بیانیه شماره ۵ FASB می‌گوید هنگامی که بتوان مبلغ زیان را به صورت منطقی برآورد کرد، یک بدهی بوجود آمده که بایستی ثبت گردد، بنابراین از نقطه نظر

تفسیری و از نقطه نظر استفاده کنندگان صورتهای مالی اگر بتوان بدهیها را به صورت منطقی اندازه گیری نمود و یا اگر بتوان یک رشته ارزشهای با مفهوم یا احتمالات به آنها نسبت داد در آن صورت تعهدات باید تحت عنوان بدهیها طبقه بندی گردند .

آیا گیرنده وجه می بایست شناخته شده و یا قابل تعیین باشد؟

سؤال مهم دیگر در ارتباط با ماهیت و زمان بدهیها این است که آیا بدهی به طرف دوم می تواند ناشی از معامله با اشخاص ثالث باشد یا نه؟
برای مثال می توان موارد زیر را مطرح نمود :
۱ - حق الامتياز (Royalty) قابل پرداخت به طرف دوم به دلیل فروش کالا به اشخاص ثالث .

۲ - مالیات بر درآمد معوق Deferred Income Tax قابل پرداخت به دولت ناشی از فروش اقساطی به اشخاص ثالث .

مورد اول آشکارا منجر به ایجاد بدهی خواهد گردید لیکن بدهی تلقی نمودن مورد دوم جای شک دارد . تنها دلیل شک و تردید در مورد بدهی مالیات معوق این است که دولت در حال حاضر این مبلغ را جزء بدهیهای شرکت تلقی نمی کند ، به هر روی حسابداران در شرایط مشابه تعهدات را شناسایی می نمایند حتی اگر بستانکار شخصا آنها را شناسایی نکند . برای مثال ، تعمیرات تحت شرایط (Warranty) بر این احتمال استوار است که تعداد معینی تعمیرات ضرورت پیدا خواهد کرد حتی اگر معلوم نباشد که این تعهدات برای چه کسی انجام خواهد شد و ممکن است هیچ کدام از مشتریان نیز توجهی نداشته باشند که تعهدی به نفع آنها وجود دارد .

SFAC شماره ۳ به درستی می گوید که اگر پرداخت یا انتقال آتی دارایی احتمالی باشد نیازی نسبت که گیرنده وجوه یا دارایی قبل از زمان پرداخت شناسایی گردد .

مشخصه های اساسی بدهیها :

به طور خلاصه از نقطه نظر تفسیری ممکن است بدهیها به عنوان تعهدات یا وظایف یک مؤسسه برای تأمین پول ، کالاها یا خدمات برای یک شخص ، شرکت یا سازمان دیگری خارج از مؤسسه در زمانی در آینده تعریف شود . خصوصیات مشخص شامل موارد زیر خواهد بود :

۱ - تعهد می بایست در زمان حاضر وجود داشته و از معامله یا رویداد گذشته ناشی

شده باشد. این تعهد ممکن است از خرید کالاها یا خدمات ایجاد شده یا ناشی از زبانی باشد که شرکت متحمل گردیده و بدهکار شده است و یا از پیش‌بینی زبانهایی که شرکت خود را متعهد آن نموده است ناشی گردد و نباید شامل تعهدات مشروط (احتمالی) به رویدادهای آتی گردد مگر اینکه احتمال قابل قبولی مبنی بر وقوع این رویداد وجود داشته باشد.

۲ - تعهدات و وظایف عادلانه اگر مبتنی بر پرداختهای ضروری آتی برای حفظ و نگهداری روابط خوب تجاری یا براساس رویه تجاری عادی باشد نیز شامل خواهد شد.

۳ - برای اجتناب "از" از دست دادن آتی، اختیار بسیار کمی وجود دارد و تا زمانی که از دست دادن، احتمالی باشد ضرورتی ندارد که مبلغ تعهد با اطمینان معلوم گردد.

۴ - معمولاً باید ارزش‌دهی در سررسید قابل تعیین باشد و حتی اگر زمان پرداخت آن در حال حاضر معلوم نباشد پیش‌بینی شود که مبلغ معینی که به طور منطقی برآورد گردیده در زمان مشخصی از آینده پرداخت خواهد گردید. زمان پرداخت ممکن است با جایگزینی بدهیهای جدید تمدید شده و یا تعهدات با تبدیلهای به حقوق صاحبان سهام خاتمه یابد تکرار تمدید یا تبدیل بدهی باعث انکار شناسایی طبقه‌بندی آن به عنوان بدهی نخواهد شد.

۵ - معمولاً "گیرنده" وجه شناخته شده و یا به طور فردی یا گروهی قابل شناسایی می‌باشد. به هر حال از آنجایی که گیرنده وجه در تاریخ پرداخت قابل شناسایی خواهد بود ضرورتی ندارد که پرداخت‌کننده مشخصات گیرنده وجه را بداند و یا بستانکار ادعای خود را اظهار نموده و یا از آن در حال حاضر اطلاعی داشته باشد.

ارزشیابی بدهیها و محاسبه بهره:

اهداف ارزشیابی بدهی مشابه اهداف ارزشیابی داراییهاست. احتمالاً مهمترین این اهداف، ایجاد ثبت هزینه‌ها و زیانها برای تعیین سود جاری می‌باشد. به هر حال اندازه‌گیری بدهیها همچنین باید ارائه اطلاعات به سرمایه‌گذاران و اعتباردهندگان را ممکن سازد. اطلاعاتی که در پیش‌بینی جریانهای نقدی به عنوان مبنای مقایسه‌های سود میان دوره‌ها و میان شرکتهای مختلف و نیز برای مقایسه ادعاهای گروههای مختلف تأمین‌کننده منابع داراییها مفید باشد.

بدهیها را نمی‌توان بدون مشخص کردن مفادیر آنها، به عنوان ارقام جداگانه‌ای در ترازنامه نشان داد. به هر حال عدم توانایی در تعیین مقدار یک تعهد نمی‌تواند دلالت

کند بر اینکه آن تعهد یک بدهی نمی‌باشد اما اگر بدهی به طور منطقی قابل اندازه‌گیری نباشد، می‌بایست در یادداشت‌های پیوست صورتهای مالی یا طرق دیگری غیر از لیست کردن میان بدهیها در ترازنامه افشا شود. اگر تعهدی واقعا موجود بوده اما رشتهای از ارزشهای احتمالی داشته باشد ارزش منتظره آن به عنوان مبلغ برآوردی بدهی باید در ترازنامه نشان داده شود، فقط اگر این رشته گسترده‌باشد و اگر تخمین ارزش واحدی موجب گمراهی گردد، ترجیحا آن را از لیست بدهیها حذف نموده و به صورت یک توضیح در یادداشت‌های پیوست صورتهای مالی بیان نموده در غیر این صورت رشته ارزشهای احتمالی مشخص و ذکر می‌گردد.

بدهیهای احتمالی:

براساس بیانیه شماره ۵، FASB احتمال به این شرح تعریف شده است:

"وجود وضعیت، موقعیت یا مجموعه‌ای از شرایط که حاکی از عدم اطمینان در مورد امکان وقوع زیان... برای مؤسسه می‌باشد و این عدم اطمینان نهایتاً زمانی برطرف می‌شود که یک یا چند رویداد در آینده واقع شده و یا به وقوع نپیوندند. رفع این عدم اطمینان ممکن است مؤید... تعلق یک بدهی باشد".

اگرچه تأکید این تعریف به تأثیر بر سود در ساختار حسابداری سنتی می‌باشد. خصوصیات مشابهی برای تأکید بر تعریف لغوی بدهی احتمالی می‌تواند مورد استفاده قرار گیرد. بنابراین بیانیه شماره ۵ اشاره می‌کند که اگر احتمال پرداخت یک بدهی در آینده وجود داشته‌باشد و یا مبلغ آن به طور منطقی برآورد شود بایستی گزارش گردد. تعهدات احتمالی در صورتی که احتمال پرداخت آنها بیش از حد کم و یا زیاد (Remote) باشد، می‌بایست در یادداشت‌های پیوست صورتهای مالی افشا گردند.

بنابراین بدهی احتمالی می‌تواند به عنوان تعهدی تعریف شود که ایجاد آن به وقوع یک یا چند رویداد آتی با احتمال وقوع متفاوت بستگی دارد اگر احتمال وقوع رویداد آتی نسبتاً بالا باشد، این تعهدات می‌بایست در بدهیها منظور شوند برای مثال می‌توان ضمانت‌ها و یا مالیات بر درآمدی که مورد اعتراض *Contested Income tax* می‌باشد و یا بازپرداخت سپرده‌های خسارت را نام برد. اما اگر احتمال وقوع رویداد آتی نسبتاً کم باشد، می‌بایست بدهیهای احتمالی در یادداشت‌های پیوست صورتهای مالی افشا شوند. تمیز و تشخیص باید برای مبنا قرار گیرد که آیا ارزش منتظره برای خوانندگان گزارشهای مالی بالاترین ارزش معنی‌دار تقریبی و محتمل را ارائه می‌دهد یا نه؟ و توضیح بیشتر آنکه

انتظارات بایستی معقول باشد. اگر تعهدی با احتمال ۹۰٪ معادل ۱۰۰ هزار دلار و با احتمال ۱۰٪ صفر باشد، ارزش منتظره ۹۰ هزار دلار خواهد شد و این مبلغ رقم معنی‌دار برای بدهی خواهد بود. بخصوص اگر احتمالات بر مبنای تجارب گذشته باشد. از سوی دیگر اگر تعهدی با ۹۰٪ احتمال صفر و با ۱۰٪ احتمال ۱۰۰ هزار دلار گردد، درست است که ارزش منتظره ۱۰ هزار دلار می‌شود لیکن این مبلغ معنی‌دار نبوده و بیانگر مبلغ قابل پرداخت احتمالی نخواهد بود. اگر بالاترین احتمال پرداخت تعهدی مثبت باشد، آن بدهی وجود داشته و مبلغ آن بایستی برآورد شود اما اگر تعهد، احتمال زیادی برای صفر شدن داشته باشد، این تعهد بایستی در یادداشتهای پیوست صورتهای مالی افشا گردد. تعهدات مربوط به ضمانت‌ها بدهیهای مسلمی هستند زیرا احتمال زیادی وجود دارد که برای تعدادی از آنها مطالبه پرداخت بشود ولی کل مبلغ می‌بایست برآورد شود. طرح دعوی قانونی علیه شرکت برای دریافت خسارت یک بدهی احتمالی می‌باشد مشروط بر اینکه احتمال پیروزی شرکت در مورد دعوی مطروحه نسبتاً زیاد باشد ولی اگر برای شرکت تقریباً مسلم باشد که محکوم خواهد شد در این صورت بدهی وجود داشته و مسئله اصلی برآورد ارزش منتظره خسارت تعیین شده خواهد بود. در مورد دعوی قانونی ممکن است حسابداران قادر نباشند محتمل‌ترین مبلغ خسارت را برآورد نمایند بنابراین بهترین شکل افشا به صورت توضیح کامل در یادداشتهای پیوست صورتهای مالی و یا در جای دیگری خواهد بود.

یادداشتهای:

- ۱- در تهیه این کتاب از چاپ چهارم سال ۱۹۷۰ فرهنگ حسابداران استفاده شده است. در چاپ پنجم سال ۱۹۷۵ در صفحه ۳۰۵ در بند سوم بدهیها را به این شرح تعریف می‌کند:
- " بدهیها از دست دادن احتمالی منافع اقتصادی یک واحد تجاری خاص در اثر وجود تعهدات قانونی، عادلانه، ضمنی (Constructive) برای انتقال‌داری یا ارائه خدمات به اشخاص دیگر در آینده به عنوان نتیجه معاملات یا رویدادهای گذشته آن واحد می‌باشد."
- ۲- اصل ۱۱ صفحه ۲۰ کتاب نظری بر اصول متداول حسابداری نوشته آقای پرویز افتخارخواهری حاکی است که:

بقیه در صفحه ۱۱

است چه نکوتر آنکه بامشارکت ومساعدت همگان به حـل آن اندیشیده وبه رفع آن پرداخت .
این مشکل ، " مشکل " حرفه ی ماست .

ازاین رو دراین نخستین شماره پس از پایان تیرماه ، یعنی در اولین فرصت به حسابداران وتمامی دست اندرکاران وکارگزاران حرفه ی مالی وبه خاطر تلاش فراوانی که دراین سال دراجرای قوانین ومقررات ورعایت شئون حرفه مبذول داشته اند ، می گوئیم :
" خسته نباشید " بیش ازاین اما ، بعنوان نشریه انجمن حسابداران خبره ایران از خوانندگان گرامی نشریه وراعضا محترم درخواست می کنیم هرگونه برداشت ، قضاوت یانظری که در این باره دارند ، آنرا بصورت ماشین شده ، دست نویس وحتسسی مدادی ، اما خوانا وقابل استفاده وبهرشکل وصورتی که مایلند در یک سطر یا بیش از آن دریک مقاله ارائه نمایند . وحتی هررویداد ویژه ای که درجریان بستن حسابها به نحوی مشخص توجه ایشان را جلب نموده به مامنتقل کنید . ومااطمینان می دهیم که به بررسی تمامی آنها بامشارکت اعضا فعال انجمن وبادقت کافی بپردازیم . و راه حلها وتوصیه ها وپیشنهاداتی که ازدل این لطف شما برآید ، ازطریق نشریه به شکلی مدون به شما ارائه نمائیم وآرزو کنیم که بردل شما بنشینند . وتیرماه آینده وبعدی ، شماحسابداران را در فراغتی مناسب وبانشاط تر ببینیم .

بقیه از صفحه ۳۶

" موافقتهایی که به منظور تبادل منافع درآینده بعمل می آید ، درحکم تعهدات انجام نشده طرفین موافقت بوده وقابل ثبت نیست تا زمانی که یکی از طرفین حداقل قسمتی از تعهدات خود را انجام داده باشد ، به استثنای برخی اجاره های بلندمدت یازبانهای مربوط به تعهدات قطعی که می بایست به ثبت برسند " .

مأخذ :

Accounting Theory, Eldon S. Hendriksen Fourth Edition
chapter 17 Liabilities and Their measurement

