



## در هیئت تدوین استانداردهای بین‌المللی حسابداری چه می‌گذرد؟ گزارشی از پروژه‌های در جریان هیئت

◆ افسانه رفیعی

بیانیه‌ای در حمایت از اصلاح استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی صادر کرد. هیئت تدوین استانداردهای بین‌المللی حسابداری (IASB) نیز به انتقادهای مطرح شده واکنش نشان داد و در نشست ماه ژوئن خود، برنامه‌ای را برای اصلاح استانداردهای گزارشگری مالی اعلام کرد. جدول ۱ تغییرات مورد نظر هیئت بین‌المللی را نشان می‌دهد (در جدولهای پیوست، زمانبندی این پروژه‌ها ارائه شده است).  
بی‌تردید، این تغییرات در کنار منافعشان برای بهبود گزارشگری مالی، هزینه‌ها و زیانهایی را نیز به همراه دارند. تغییرپذیری بیش از حد استانداردها و مقررات موجب می‌شود پیروی از آنها با دشواری روبه‌رو شود. این امر به ویژه در مورد استانداردهای پیچیده‌ای نظیر استانداردهای مرتبط با ابزارهای مالی مصداق دارد. برای مثال، در حالی که هیئت بین‌المللی، تاریخ اجرای الزامی نسخه تجدیدنظر

فرایند تدوین استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، فرایندی پویاست و متناسب با تغییرات وضعیت اقتصادی جهان تغییر می‌کند. هر چند هدف این تغییرات تکامل استانداردها و بهبود گزارشگری مالی و افزایش مربوط بودن و قابل درک بودن اطلاعات حسابداری است، اما دو عامل روند این تغییرات را سرعت بخشیده است؛ یکی از این عوامل پروژه همگرایی استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی (IFRS) با اصول پذیرفته شده حسابداری امریکا (US GAAP) است. عامل دیگر نیز بحران مالی جهانی است که سرعت تغییرات استانداردها را شدت بخشیده است. بسیاری از تحلیلگران اقتصادی طی ماههای اخیر کوشیده‌اند نارساییهای استانداردهای حسابداری را که در بروز بحران دخیل بوده است آشکار کنند. این تلاشها تا بدانجا ادامه یافته است که کنفرانسهای بین‌المللی نظیر اجلاس گروه ۲۰ نیز

شده استاندارد بین‌المللی حسابداری شماره ۳۹ «حسابداری ابزارهای مالی: شناخت و اندازه‌گیری» را اول ژانویه ۲۰۱۰ اعلام کرده بود و استفاده‌کنندگان از استانداردها خود را برای رعایت و پذیرش الزامات پیچیده این استاندارد آماده می‌کردند، در نشست ماه ژوئن خبر جایگزینی کامل این استاندارد ظرف یک سال آینده، یعنی تا پایان سال ۲۰۱۰ به گوش رسید. مشکل پذیرش استانداردهای در حال تغییر برای کشورهای که استانداردها را ترجمه می‌کنند، یا همانند ایران به بومی‌سازی

### جدول ۱- پروژه‌های هیئت تدوین استانداردهای بین‌المللی حسابداری

تحت‌موضوعات و سایر پروژه‌ها	چارچوب نظری	اصلاحات	استانداردهای جدید	پروژه‌های مرتبط با پیمان مالی
صنایع استخراجی	مرحله A: اهداف و ویژگیهای کیفی	پیشرفتهای سالانه از ۲۰۰۸ تا ۲۰۱۰	شناسایی درآمد	قطع شناخت
	مرحله B: عناصر و شناخت	پیشرفتهای سالانه از ۲۰۰۹ تا ۲۰۱۱	اجاره‌ها	تلفیق
	مرحله C: اندازه‌گیری	عملیات متوقف شده	مالیات بر درآمد	ریسک اعتباری در اندازه‌گیری بدهی
	مرحله D: شخصیت‌گزارشگری	سود هر سهم	طرح معاملات اوراق دولتی	رهنمود اندازه‌گیری ارزش منصفانه
		پذیرش استانداردهای بین‌المللی برای نخستین بار	نحوه ارائه صورتهای مالی	ابزارهای مالی (جایگزین IAS 39): طبقه‌بندی و اندازه‌گیری کاهش ارزش مصون‌سازی
		اصلاحات IFRIC 14	ابزارهای مالی با ویژگیهای مالکانه	
		بدهیها (اصلاح IAS 37)	استاندارد حسابداری برای واحدهای تجاری کوچک و متوسط	
		افشای اطلاعات در خصوص اشخاص وابسته	قراردادهای بیمه	
		پرداختهای مبتنی بر سهام: معاملات نقدی گروه	مشارکتهای خاص	
			یادداشت مدیریت	
			مزایای پایان خدمت	
			فعالیت‌های دارای قیمت‌های تحت نظارت	

استانداردهای بین‌المللی می‌پردازند دوچندان است، زیرا پروژه‌های در حال انجام در هیئت‌های تدوین استاندارد در چنین کشورهایی پس از صرف زمان و هزینه بسیار و بیش از به ثمر نشستن، لغو یا دچار تغییرات اساسی می‌شود. در ادامه، برخی تغییرات که بر استانداردهای کنونی ایران و پروژه‌های جاری کمیته تدوین استانداردهای سازمان حسابرسی تأثیرگذار است به صورت اجمالی بررسی می‌شود.

## پروژه‌های اثرگذار بر استانداردهای کنونی ایران

### چارچوب نظری

هدف پروژه بازنگری چارچوب نظری، پی‌ریزی بنیانی محکم برای تدوین استانداردهای مبتنی بر اصول، دارای هماهنگی و سازگاری درونی و دارای قابلیت پذیرش جهانی است. این پروژه با همکاری هیئت تدوین استانداردهای حسابداری مالی آمریکا و در ۸ مرحله در حال انجام است. این ۸ مرحله به صورت زیر است:

مرحله	عنوان
A	هدفها و ویژگیهای کیفی
B	تعاریف عناصر، شناخت و قطع شناخت
C	اندازه‌گیری
D	مفهوم شخصیت گزارشگری
E	مرزهای گزارشگری مالی و نحوه ارائه و افشا
F	هدف و جایگاه چارچوب نظری
G	به‌کارگیری چارچوب نظری برای واحدهای غیرانتفاعی
H	سایر مسائل، در صورت وجود

پیش‌نویس مربوط به مرحله A منتشر شده است و نسخه نهایی آن نیز به زودی منتشر خواهد شد، اما برای مراحل بعدی هنوز پیش‌نویسی منتشر نشده است. بسیاری از پروژه‌های هیئت در انتظار تکمیل این پروژه است و به پایان رسیدن این ۸ مرحله موج جدیدی از اصلاحات و تغییرات را در پی خواهد داشت.

### نحوه ارائه صورت‌های مالی

پروژه بازنگری استاندارد بین‌المللی حسابداری شماره ۱ با همکاری هیئت امریکایی و به عنوان بخشی از پروژه همگرایی در حال اجراست. هدف این پروژه، ارائه صورت‌های مالی به نحوی است که اطلاعات ارائه شده ویژگیهای زیر را داشته باشد:

- تصویر مالی یکپارچه‌ای از فعالیت‌های واحد تجاری ارائه دهد.
- اطلاعات را به گونه‌ای تفکیک کند که برای پیش‌بینی جریانهای نقدی آینده واحد تجاری سودمند باشد.
- به استفاده‌کنندگان در ارزیابی نقدینگی و انعطاف‌پذیری مالی واحد تجاری کمک کند.

این پروژه در سه مرحله زیر در حال اجراست:

مرحله	عنوان
A	مجموعه کامل صورت‌های مالی و الزامات ارائه اطلاعات مقایسه‌ای (این مرحله به پایان رسیده است).
B	سایر مسائل اساسی درباره نحوه ارائه اطلاعات در صورت‌های مالی
C	ارائه اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای

در ۱۶ اکتبر سال ۲۰۰۸ دو هیئت در گزارشی دیدگاه‌های اولیه خود درباره نحوه ارائه صورت‌های مالی را مطرح کردند. پیش‌بینی می‌شود

## فرایند تدوین استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی

### فرایندی پویاست و متناسب با تغییرات

### وضعیت اقتصادی جهان

### تغییر می‌کند



این پروژه در نیمه اول سال ۲۰۱۰ به مرحله انتشار پیش‌نویس و در سال ۲۰۱۱ به استاندارد نهایی بینجامد.

### اجاره‌ها

این پروژه نیز بخشی از پروژه همگرایی با استانداردهای امریکایی است و به طور مشترک به وسیله دو هیئت انجام می‌گیرد. هدف این پروژه ارائه رویکردی برای حسابداری اجاره‌هاست که از شناسایی تمام دارایی‌ها و بدهی‌های مربوط به قراردادهای اجاره در صورت‌های مالی اطمینان دهد. این پروژه در سال ۲۰۰۶ آغاز شد و در مارس سال ۲۰۰۹ گزارشی از فعالیتهای انجام شده توسط دو هیئت منتشر گشت.

در این گزارش دیدگاه‌های اولیه هیئت درباره حسابداری قراردادهای اجاره به وسیله اجاره دهنده و اجاره کننده که حل آن نیازمند تدوین استاندارد جدید است، تشریح شد.

”حجم قراردادهای اجاره در جهان در سال ۲۰۰۷، بالغ بر ۷۶۰ میلیارد دلار بوده است و این در حالی است که دارایی‌ها و بدهی‌های ناشی از بسیاری از این قراردادها را نمی‌توان در ترازنامه‌های شرکتها یافت.“ این دلیلی است که هیئت در گزارش توضیحی خود برای بازنگری استاندارد بین‌المللی حسابداری شماره ۱۷ عنوان می‌کند.

در حال حاضر، طبق استانداردهای بین‌المللی و امریکایی، اجاره‌ها به دو طبقه عملیاتی و سرمایه‌ای تفکیک می‌شود. در صورتی که اجاره سرمایه‌ای تلقی شود، دارایی‌ها و بدهی‌های مرتبط با آن در ترازنامه شناسایی می‌شود. اما در مورد اجاره‌های عملیاتی، پرداختها بسادگی به عنوان هزینه دوره محسوب می‌شوند. این نحوه عمل با این فرض که اجاره‌های سرمایه‌ای ماهیتی مشابه خرید دارایی از

طریق تأمین مالی دارند در پیش گرفته شده، اما مشکلات زیر را به همراه داشته است:

• استفاده‌کنندگان معتقدند که صورتهای مالی به روشنی اثرات اجاره‌های عملیاتی را منعکس نمی‌کنند. به نظر آنان، اجاره‌های عملیاتی نیز مستلزم شناسایی دارایی و بدهی هستند.

• با نحوه عمل کنونی، معاملات مشابه می‌توانند به شیوه‌های کاملاً متفاوت به حساب منظور شوند. این امر ممکن است موجب کاهش شفافیت و مقایسه‌پذیری اطلاعات شود.

• استاندارد فعلی این فرصت را پدید می‌آورد که معاملات به منظور دستیابی به طبقه‌بندی خاصی ساختار بندی شود، زیرا اجاره‌های عملیاتی فرصت تأمین مالی خارج از ترازنامه و پنهان کردن بدهی‌ها را ایجاد می‌کند.

بنابراین، هیئت در بیان دیدگاه‌های اولیه خود اعلام کرد که قرارداد اجاره، صرف نظر از طبقه بندی آن به عنوان عملیاتی یا سرمایه‌ای، در برگیرنده حقوق و تعهداتی است که تعریف دارایی و بدهی را طبق چارچوب نظری احراز می‌کند. همچنین، هیئت در نظر دارد رهنمودهایی درباره قراردادهای اجاره پیچیده‌تر، نظیر اجاره با اختیار تمدید یا خاتمه قرارداد، اختیار خرید دارایی مورد اجاره، یا ضمانت ارزش باقیمانده ارائه کند.

هیئت قصد دارد تا پایان نیمه اول سال ۲۰۱۰ پیش‌نویس استاندارد بین‌المللی مربوط به اجاره‌ها را منتشر کند و امیدوار است که استاندارد نهایی نیز تا اواسط سال ۲۰۱۱ عرضه شود.

### شناسایی درآمد

حاصل پروژه‌ای که هم‌اکنون با عنوان شناسایی درآمد به‌طور مشترک

**مشکل پذیرش استانداردهای در حال تغییر**

**برای کشورهایی که استانداردها را ترجمه می‌کنند**

**یا همانند ایران**

**به بومی سازی استانداردهای بین‌المللی می‌پردازند**

**دوچندان است**

توسط دو هیئت در حال انجام است. جایگزین استاندارد بین‌المللی حسابداری شماره ۱۱ «قراردادهای بیمانکاری» و استاندارد بین‌المللی حسابداری شماره ۱۸ «درآمدهای عملیاتی» خواهد شد.

در ۱۹ دسامبر سال ۲۰۰۸ دو هیئت گزارشی را به منظور بیان دیدگاه‌های اولیه خود در باره شناسایی درآمد قراردادهای با مشتریان منتشر کردند. در این گزارش، دو هیئت مدل واحدی را برای شناسایی درآمد پیشنهاد کردند که می‌تواند به طور یکنواخت در صنایع و مناطق جغرافیایی مختلف به‌کار گرفته شود. با به‌کارگیری اصول پیشنهادی دو هیئت، واحد تجاری درآمد را زمانی شناسایی می‌کند که تعهدات خود را طبق قرارداد از طریق انتقال کالا یا خدمت به مشتری انجام داده باشد. این اصل با اصول کنونی مشابه است اما دو هیئت عقیده دارند که با ارائه تصویری روشن از این اصل و به‌کارگیری یکنواخت آن برای تمام قراردادهای قابلیت مقایسه و درک‌پذیر بودن اطلاعات مربوط به درآمد برای استفاده‌کنندگان صورتهای مالی افزایش خواهد یافت. پیش‌نویس این استاندارد اوایل سال ۲۰۱۰ و نسخه نهایی آن در سال ۲۰۱۱ در دسترس قرار خواهد گرفت.

#### افشای اطلاعات در خصوص اشخاص وابسته

هدف این پروژه انجام اصلاحات محدودی در استاندارد بین‌المللی حسابداری شماره ۲۴ به صورت زیر است:

- مستثنی شدن معاملات بین واحدهای تجاری تحت کنترل، تحت کنترل مشترک یا تحت نفوذ در خور ملاحظه دولت از الزامات افشا،
- اصلاح تعریفهای اشخاص وابسته و معاملات اشخاص وابسته به منظور روشن شدن مفهوم موردنظر و حذف برخی ناسازگاریها.

هر چند در سال ۲۰۰۷ هیئت پیش‌نویس این اصلاحات را منتشر کرده بود، اما دوباره، با برطرف ساختن ایرادهای مطرح شده، در ۱۱ دسامبر سال ۲۰۰۸ پیش‌نویس دیگری با عنوان «روابط با دولت» عرضه کرد و انتظار می‌رود که اصلاحات مورد بحث تا پایان فصل سوم سال ۲۰۰۹ نهایی و استاندارد تجدیدنظر شده منتشر شود.

#### تلفیق

پروژه تلفیق در ژوئن سال ۲۰۰۳ کلید خورد. صورتهای مالی تلفیقی واحد تجاری، داراییها، بدهیها، حقوق صاحبان سرمایه، درآمدها و هزینه‌های آن واحد تجاری و مجموعه واحدهای تجاری تحت کنترل آن واحد را به عنوان یک واحد اقتصادی ارائه می‌کند. هدفهای این پروژه عبارتند از:

- ۱- بازنگری تعریف کنترل به منظور اعمال معیارهای کنترل یکسان برای تمام واحدهای تجاری. تعریف تجدیدنظر شده کنترل بر تلفیق

واحد تجاری ساختاریافته تمرکز خواهد داشت، اما به این واحدها محدود نخواهد شد.

۲- افزایش افشاهای مربوط به واحدهای تجاری تلفیق شده و تلفیق نشده.

به دلیل ارتباط این پروژه با بحران مالی جهانی، فعالیتهای هیئت در این باره سرعت گرفت. این پروژه در دسامبر سال ۲۰۰۸ به مرحله پیش‌نویس رسید و انتظار می‌رود طی سال جاری استاندارد تجدیدنظر شده منتشر شود.

#### مشارکتهای خاص

در نشست آوریل سال ۲۰۰۸، هیئت پیشنهادهایی را که در رابطه با پیش‌نویس مشارکتهای خاص به دستش رسیده بود بررسی کرد. بسیاری از پاسخ‌دهندگان با حذف روش تلفیق نسبی مخالف بودند. گروه کارشناسی هیئت تدوین استانداردهای بین‌المللی حسابداری، در حال بررسی دلایل مخالفت و نگرانی پاسخ‌دهندگان به پیش‌نویس است. هیئت امیدوار است که بتواند طی ماههای آینده نسخه تجدیدنظر شده استاندارد را عرضه کند.

#### بدهیها

حاصل پروژه بدهیها، اصلاح استاندارد بین‌المللی حسابداری شماره ۳۷ «ذخایر، بدهیهای احتمالی و داراییهای احتمالی» و به تبع آن اصلاح استاندارد بین‌المللی حسابداری شماره ۱۹ «مزایای کارکنان» است. هدفهای اصلی این اصلاحات عبارتند از:

- ۱- همگرایی با اصول پذیرفته شده حسابداری آمریکا.
- ۲- بهبود الزامات مربوط به تشخیص و شناخت بدهیها؛ به ویژه هیئت قصد دارد که «داراییهای احتمالی» و «بدهیهای احتمالی» را با توجه به تعریف داراییها و بدهیها در چارچوب نظری دوباره بررسی کند.

هیئت این پروژه را به تنهایی انجام می‌دهد و این پروژه، بخشی از پروژه همگرایی با استانداردهای آمریکایی محسوب نمی‌شود. در پی انتشار پیش‌نویس اصلاحات در سال ۲۰۰۵ و تشکیل میزگردهای مرتبط در سال ۲۰۰۶، هم‌اکنون هیئت در حال بررسی پیشنهادات مطرح شده و بازنگری اصلاحات پیشنهادی است. انتظار می‌رود که نسخه نهایی استاندارد در نیمه دوم سال ۲۰۰۹ منتشر شود.

#### قراردادهای بیمه

هیئت تدوین استانداردهای بین‌المللی حسابداری با توجه به ضرورت وجود استاندارد برای قراردادهای بیمه، پروژه‌ای را در دو مرحله به اجرا گذاشت:

- در مرحله ۱ که منجر به تدوین استاندارد بین‌المللی گزارشگری



هیئت قصد دارد تا اواخر سال ۲۰۰۹ پیشنهادی و تا سال ۲۰۱۱ نسخه نهایی استاندارد را منتشر کند.

### پروژه‌های اثرگذار بر پروژه‌های جاری کمیته تدوین استانداردهای سازمان حسابرسی

دارایی‌های غیر جاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده

هدف این پروژه ارائه تعریفی مشترک از عملیات متوقف شده و الزامی کردن افشاهای یکسان در ارتباط با واگذاری اجزای واحد تجاری است. این پروژه به صورت مشترک با هیئت تدوین استانداردهای بین‌المللی حسابداری مالی آمریکا انجام می‌شود و هدف آن همگرایی استانداردهای دو هیئت در مورد عملیات متوقف شده است. این پروژه در سال ۲۰۰۸ آغاز شده است و پیشنهادی آن در سپتامبر همان سال در اختیار عموم قرار گرفت. هیئت هم‌اکنون در حال بررسی پیشنهادی رسیده است و انتظار می‌رود تا پایان سال جاری میلادی نسخه نهایی استاندارد نیز منتشر شود.

کمیته تدوین استانداردهای سازمان حسابرسی نیز اخیراً استاندارد

مالی شماره ۴ (IFRS4) شد، یک استاندارد موقت تدوین گشت که رویه‌های حسابداری بسیاری را مجاز می‌دانست. بسیاری از این رویه‌ها با رویه‌های حسابداری سایر صنایع متفاوت بود و در نتیجه درک صورتهای مالی بیمه‌گران را دشوار می‌ساخت.

• در مرحله ۲، هیئت قصد دارد که استاندارد را جایگزین استاندارد کنونی سازد و بدین وسیله یک رویه حسابداری یکنواخت را الزامی کند.

هر چند این پروژه، از اکتبر سال ۲۰۰۸ با همکاری همتای امریکایی هیئت انجام می‌شود اما بخشی از پروژه همگرایی با استانداردهای آمریکا محسوب نمی‌شود.

در سال ۲۰۰۷، هیئت یک گزارش توضیحی در باره قراردادهای بیمه منتشر کرده بود که دیدگاه‌های اولیه هیئت در این باره را منعکس می‌کرد. در این گزارش هیئت پیشنهاد کرد که بیمه‌گران باید قراردادهای بیمه را با توجه به سه عنصر زیر، به ارزش خروجی جاری اندازه‌گیری کنند:

- برآورد جریانهای نقدی آینده
- اثر ارزش زمانی پول
- یک حاشیه سود

حسابداری شماره ۳۱ با عنوان «داراییهای غیر جاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده» را تدوین نموده که فرایند نظرخواهی و تصویب آن به پایان رسیده است. با توجه به پیشنویس منتشر شده توسط هیئت بین المللی، تغییرات مورد انتظار بسیار محدود خواهد بود و لذا انتشار استاندارد شماره ۳۱ به تعویق نخواهد افتاد.

#### سود هر سهم

پروژه سود هر سهم هیئت تدوین استانداردهای بین المللی حسابداری بخشی از پروژه همگرایی آن هیئت با هیئت امریکایی است و هدف آن کاهش تفاوت بین استانداردهای دو هیئت است. هیئت در اوت سال ۲۰۰۸، پیشنویس تغییرات پیشنهادی خود را منتشر کرد و انتظار می رود که نسخه نهایی استاندارد نیز تا پایان سال ۲۰۰۹ منتشر شود. اصلاحات مورد نظر هیئت به طور عمده مربوط به موارد زیر است:

- تدوین اصولی برای تعیین ابزارهایی که باید در محاسبه سود هر سهم پایه وارد شوند.

- تبیین نحوه عمل قراردادهایی که به موجب آن واحد تجاری سهام عادی خود را در ازای وجه نقد یا سایر داراییهای مالی دریافت می کند.
- تعیین لزوم بکارگیری اصول مربوط به قراردادهای فوق برای سهام عادی با ویژگی بازخرید اجباری.
- اصلاح نحوه محاسبه سود هر سهم تقلیل یافته برای ابزارهای مشارکتی و سهام عادی دوطبقه‌ای.

کمیته تدوین استانداردهای سازمان حسابرسی، چندی پیش، استاندارد حسابداری شماره ۳۰ با عنوان «سود هر سهم» را تدوین کرد که فرایند نظرخواهی و تصویب آن به پایان رسیده است. از آنجا که ابزارهای مالی مورد بحث در پروژه اصلاح استاندارد

بین المللی حسابداری شماره ۳۳ (IAS33) در ایران وجود ندارد، لذا اصلاحات مربوط برای استاندارد حسابداری شماره ۳۰ مصدق ندارد.

#### مزایای کارکنان

هیئت تدوین استانداردهای بین المللی حسابداری، در پاسخ به نگرانیهای ابراز شده از سوی تهیه کنندگان و استفاده کنندگان صورتهای مالی تصمیم به بازنگری کامل استاندارد بین المللی حسابداری شماره ۱۹ گرفت. در همین راستا، در مارس سال ۲۰۰۸ یک گزارش توضیحی منتشر شد که دیدگاههای اولیه هیئت در باره اصلاحات استاندارد بین المللی حسابداری شماره ۱۹ (IAS19) را منعکس می کند. تغییرات مورد نظر در دو بخش مطرح شده است:

بخش ۱: شناسایی و ارائه تغییرات در تعهدات مزایای معین و داراییهای طرح، افشاها، و سایر مسائل مرتبط؛

بخش ۲: وعدههای مبتنی بر کمکهها.

انتظار می رود که پیشنویس مربوط به بخش اول تا پایان سال ۲۰۰۹ منتشر شود. در صورتی که پیش بینی های هیئت تحقق یابد، استاندارد تجدیدنظر شده نیز تا سال ۲۰۱۱ تدوین خواهد شد. دیدگاههای مطرح شده در گزارش سال ۲۰۰۸ هیئت حکایت از تغییرات سطحی در الزامات این استاندارد دارد. بخش دوم پروژه نیز فعلاً از دستور کار هیئت خارج شده است.

کمیته تدوین استانداردهای سازمان حسابرسی، اخیراً کارگروهی را برای تدوین استاندارد در زمینه مزایای کارکنان اختصاص داده است. کارشناسان این کارگروه، فعالیت های هیئت بین المللی را زیر نظر دارند و تأثیر آن بر استاندارد در حال تدوین در ایران را مورد توجه قرار می دهند.



**کمیته تدوین  
استانداردهای سازمان حسابرسی  
چند سالی است که  
پروژه تدوین  
استاندارد درباره صنایع استخراجی را  
در دستور کار خود قرار داده است**



## صنایع استخراجی

هیئت تدوین استانداردهای بین‌المللی حسابداری در سال ۲۰۰۰ تصمیم گرفت با توجه به ضرورت وجود استاندارد در زمینه صنایع استخراجی، استاندارد را در این باره تدوین کند. تلاشهای اولیه در سال ۲۰۰۴ به تدوین استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی شماره ۶ (IFRS6) به عنوان یک استاندارد موقت انجامید که تنها مسائل حسابداری مرتبط با اکتشاف و ارزیابی منابع معدنی را دربر می‌گرفت. با این حال، از آنجا که هدف هیئت، تدوین استاندارد بود که کلیه مراحل جستجو، یافتن، و استخراج معادن، نفت و گاز را دربرگیرد، پروژه تدوین استاندارد ادامه یافت. تأکید اصلی این پروژه بر تعریف، شناسایی، اندازه‌گیری و افشای ذخایر و منابع استخراجی است.

هیئت قصد دارد طی سال جاری میلادی یک گزارش توضیحی برای روشن شدن دیدگاههای اولیه هیئت در ارتباط با صنایع استخراجی منتشر کند اما برنامه زمانی مشخصی برای تدوین پیشنویس و استاندارد نهایی ارائه نشده است.

کمیته تدوین استانداردهای سازمان حسابرسی چند سالی است که پروژه تدوین استاندارد در باره صنایع استخراجی را در دستور کار خود قرار داده است. به دلیل اهمیت صنایع استخراجی در ایران، هیئت منتظر تدوین استاندارد بین‌المللی نخواهد بود و این احتمال وجود دارد که به زودی پیش‌نویس استاندارد جامع در این زمینه را عرضه کند.

## ابزارهای مالی

حسابداری ابزارهای مالی موضوع بسیار پیچیده‌ای است و هم‌اکنون ۳ استاندارد بین‌المللی در این زمینه وجود دارد:

IAS32: حسابداری ابزارهای مالی: نحوه ارائه

IAS39: حسابداری ابزارهای مالی: شناخت و اندازه‌گیری

IFRS7: حسابداری ابزارهای مالی: افشا

هیئت تدوین استانداردهای بین‌المللی حسابداری تاکنون پروژه‌های بسیاری در زمینه ابزارهای مالی داشته است و در حال حاضر نیز سه پروژه در این ارتباط در جریان است:

• پروژه جایگزینی استاندارد بین‌المللی حسابداری شماره ۳۹ (IAS39)

• پروژه قطع شناخت ابزارهای مالی

• پروژه ابزارهای مالی با ویژگیهای مالکانه

یکی از مهمترین اهداف هیئت در پروژه‌های مرتبط با ابزارهای مالی، واکنش به بحران مالی جهانی است.

در نوامبر و دسامبر سال ۲۰۰۸، هیئت بین‌المللی و هیئت امریکایی،

نشسته‌های متعددی را به منظور طرح دیدگاهها و مواضع خود در ارتباط با چگونگی بهبود گزارشگری مالی برای افزایش اعتماد سرمایه‌گذاران و مقابله با بحران مالی جهانی برگزار کردند. برخی مسائل مطرح شده در این نشست به طور خاص با ابزارهای مالی در ارتباط بود.

پروژه جایگزینی استاندارد بین‌المللی حسابداری شماره ۳۹ (IAS39) در سه بخش مختلف در حال اجراست:

۱- طبقه‌بندی و اندازه‌گیری، که انتظار می‌رود پیش‌نویس مربوط به آن در اواسط سال ۲۰۰۹ و نسخه نهایی استاندارد اواخر همین سال منتشر شود.

۲- کاهش ارزش، که انتظار می‌رود پیش‌نویس آن در اواخر سال ۲۰۰۹ و نسخه نهایی استاندارد مربوط به آن در نیمه اول سال ۲۰۱۰ منتشر شود.

۳- مصون‌سازی، که انتظار می‌رود پیش‌نویس آن در اواخر سال ۲۰۰۹ و نسخه نهایی استاندارد مربوط به آن اواخر سال ۲۰۱۰ منتشر شود.

پیشنویس پروژه قطع شناخت ابزارهای مالی منتشر شده است و انتظار می‌رود که نسخه نهایی استاندارد مربوط به آن در نیمه اول سال ۲۰۱۰ منتشر شود. پروژه مربوط به ابزارهای مالی با ویژگی مالکانه نیز در انتظار انتشار پیش‌نویس تا اواخر سال ۲۰۰۹ است و پیش‌بینی می‌شود نسخه نهایی آن در سال ۲۰۱۱ منتشر شود.

کمیته تدوین استانداردهای سازمان حسابرسی، تدوین استانداردهای مربوط به ابزارهای مالی را سال گذشته در دستور کار گروه کارشناسی قرار داد و علاوه بر بررسی و ترجمه استانداردهای بین‌المللی و دستیابی به شناخت کافی نسبت به ابزارهای مالی و نحوه حسابداری آنها در سایر کشورها، تحقیقاتی نیز در ارتباط با شناخت وضع موجود در ایران انجام داد. با این حال، کمیته ترجیح داد تا مشخص شدن نتیجه پروژه‌های هیئت بین‌المللی، انتشار پیش‌نویس استانداردهای مربوط به ابزارهای مالی را به تعویق اندازد.

## نتیجه‌گیری

بحران مالی جهانی و تصمیم هیئت بین‌المللی و هیئت امریکایی تدوین‌کننده استانداردهای حسابداری، موجب تغییرات سریع و گسترده در استانداردهای بین‌المللی حسابداری شده است. نهادها و مراجع تدوین‌کننده استانداردها و همچنین تهیه‌کنندگان، استفاده‌کنندگان و حساب‌رسان صورتهای مالی باید این تغییرات را زیر نظر گرفته و مورد توجه قرار دهند. در همین راستا، در این مقاله، بخشی از پروژه‌های هیئت تدوین استانداردهای بین‌المللی حسابداری که بر استانداردها و پروژه‌های تدوین استاندارد در ایران اثرگذار بود مورد بررسی قرار گرفت.



## پیوست جدول ۱

### زمانبندی پروژه‌های هیئت بین‌المللی تدوین استانداردهای حسابداری پروژه‌های مرتبط با بحران مالی

تاریخ مورد انتظار برای انتشار

همکاری IASB-FASB		۲۰۱۱+	۲۰۱۱	۲۰۱۰ H۲	۲۰۱۰ H۱	۲۰۰۹ Q۴	۲۰۰۹ Q۳	۲۰۰۹ Q۲	پروژه در حال اجرا
مشترک	همگرایی								
					IFRS			RT	قطع شناخت
✓	✓					IFRS		RT	تلفیق
✓	✓							DP	ریسک اعتباری در اندازه‌گیری بدهی
					IFRS	RT		ED	رهنمود اندازه‌گیری ارزش منصفانه
	✓								ابزارهای مالی (جایگزینی ۳۹ IAS)
✓	✓					IFRS	ED		طبقه‌بندی و اندازه‌گیری
✓	✓				IFRS	ED			کاهش ارزش
✓	✓			IFRS		ED			مصون‌سازی

### استانداردهای جدید

تاریخ مورد انتظار برای انتشار

همکاری IASB-FASB		۲۰۱۱+	۲۰۱۱	۲۰۱۰ H۲	۲۰۱۰ H۱	۲۰۰۹ Q۴	۲۰۰۹ Q۳	۲۰۰۹ Q۲	پروژه در حال اجرا
مشترک	همگرایی								
✓	✓		IFRS		ED				شناسایی درآمد
✓	✓		IFRS		ED				اجاره‌ها
✓	✓			IFRS					مالیات بر درآمد
✓	✓			IFRS		ED			طرح معاملات اوراق دولتی
✓	✓		IFRS		ED				نحوه ارائه صورتهای مالی
✓	✓		IFRS			ED			ابزارهای مالی با ویژگیهای مالکانه
								IFRS	استاندارد حسابداری برای واحدهای تجاری کوچک و متوسط
✓			IFRS			ED			قراردادهای بیمه
	✓						IFRS		مشارکتهای خاص
				CG				ED	یادداشت مدیریت
	✓		IFRS				ED		مزایای پایان خدمت
					IFRS		ED		فعالیت‌های دارای قیمت‌های تحت نظارت

## اصلاحات

تاریخ مورد انتظار برای انتشار

همکاری IASB-FASB		۲۰۱۱+	۲۰۱۱	۲۰۱۰ H۲	۲۰۱۰ H۱	۲۰۰۹ Q۴	۲۰۰۹ Q۳	۲۰۰۹ Q۲	پروژه در حال اجرا
مشترک	همگرایی								
					IFRS		ED		اصلاحات سالانه از ۲۰۱۰-۲۰۰۸
			IFRS	ED					اصلاحات سالانه از ۲۰۱۱-۲۰۰۹
✓						IFRS			عملیات متوقف شده
✓				IFRS					سود هر سهم
							IFRS		پذیرش استانداردهای بین‌المللی برای نخستین بار
						IFRS			اصلاحات ۱۴ IFRS
						IFRS		ED	بدهیها (اصلاح IAS۳۷)
							IFRS		افشای اطلاعات در خصوص اشخاص وابسته
								IFRS	پرداختهای مبتنی بر سهام: معاملات نقدی گروه

## چارچوب نظری

تاریخ مورد انتظار برای انتشار

همکاری IASB-FASB		۲۰۱۱+	۲۰۱۱	۲۰۱۰ H۲	۲۰۱۰ H۱	۲۰۰۹ Q۴	۲۰۰۹ Q۳	۲۰۰۹ Q۲	پروژه در حال اجرا
مشترک	همگرایی								
✓							Final chapter		مرحله A: اهداف و ویژگیهای کیفی
✓				DP					مرحله B: عناصر و شناخت
✓				ED		DP			مرحله C: اندازه‌گیری
✓					Final chapter		ED		مرحله D: شخصیت گزارشگری

## تحقیقات و سایر پروژه‌ها

تاریخ مورد انتظار برای انتشار

همکاری IASB-FASB		۲۰۱۱+	۲۰۱۱	۲۰۱۰ H۲	۲۰۱۰ H۱	۲۰۰۹ Q۴	۲۰۰۹ Q۳	۲۰۰۹ Q۲	پروژه در حال اجرا
مشترک	همگرایی								
					AD			DP	صنایع استخراجی

### اختصارات:

ED پیشنویس  
CG رهنمود کامل  
IFRS استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی

AD قرار گرفتن در دستور کار  
DP گزارش توضیحی  
RT میزگرد