



حسابداری میانه ۱

حسابداری میانه ۱

دکتر مهدی مشکی دکتر عبدالکریم مقدم

دکتر مهدی مشکی دکتر عبدالکریم مقدم



۱۸۱۹

(د/۴۲)

دانشگاه پیام نور ۱۸۱۹
گروه حسابداری (د/۴۲)



دانشگاه سامان نور
په

حسابداری میانه ۱

(رشته حسابداری)

دکتر مهدی مشکی دکتر عبدالکریم مقدم

بسم الله الرحمن الرحيم

پیشگفتار ناشر

کتاب‌های دانشگاه پیام نور حسب مورد و با توجه به شرایط مختلف یک درس در یک یا چند رشته دانشگاهی، به صورت کتاب درسی، متن آزمایشگاهی، فرادرسی، و کمک درسی چاپ می‌شوند.

کتاب درسی ثمره کوشش‌های علمی صاحب اثر است که براساس نیازهای درسی دانشجویان و سرفصل‌های مصوب تهیه و پس از داوری علمی، طراحی آموزشی، و ویرایش علمی در گروه‌های علمی و آموزشی، به چاپ می‌رسد. پس از چاپ ویرایش اول اثر، با نظرخواهی‌ها و داوری علمی مجدد و با دریافت نظرهای اصلاحی و متناسب با پیشرفت علوم و فناوری، صاحب اثر در کتاب تجدیدنظر می‌کند و ویرایش جدید کتاب با اعمال ویرایش زبانی و صوری جدید چاپ می‌شود.

متن آزمایشگاهی (م) راهنمایی است که دانشجویان با استفاده از آن و کمک استاد، کارهای عملی و آزمایشگاهی را انجام می‌دهند.

کتاب‌های فرادرسی (ف) و **کمک درسی** (ک) به منظور غنی‌تر کردن منابع درسی دانشگاهی تهیه و بر روی لوح فشرده تکثیر می‌شوند و یا در وبگاه دانشگاه قرار می‌گیرند.

مدیریت تولید محتوا و تجهیزات آموزشی

فهرست

پیشگفتار	یازده
فصل اول: بسط و تکامل مبانی نظری و عملی حسابداری و گزارشگری مالی	۱
مقدمه	۲
تعریف حسابداری	۲
اصول و مفاهیم حسابداری	۵
الف) مفاهیم (مفروضات) بنیادی حسابداری	۷
۱. فرض تفکیک شخصیت	۷
۲. فرض تداروم فعالیت	۸
۳. فرض واحد اندازه‌گیری	۹
۴. فرض دوره‌ی مالی	۹
۵. فرض تعهدی	۱۰
ب) اصول حسابداری	۱۱
۱. اصل بهای تمام شده	۱۱
۲. اصل تحقق درآمد	۱۳
۳. اصل تطابق (مقابله) هزینه با درآمد	۱۶
۴. اصل افشا	۱۹
ج) اصول (میثاق‌های) محدودکننده‌ی حسابداری	۲۰
۱. منافع بر مخارج	۲۰
۲. اهمیت	۲۰
۳. صوصیات صنعت	۲۱
۴. محافظه‌کاری (احتیاط)	۲۱
ویژگی‌های کیفی اطلاعات مالی	۲۲
الف) ویژگی‌های کیفی مربوط به محتوای اطلاعات	۲۳

۲۷	ب) ویژگی‌های کیفی مربوط به ارائه اطلاعات
۲۸	تضاد بین ویژگی‌های کیفی و لزوم ایجاد تعادل بین آنها
۳۱	سؤال‌های تشریحی
۳۲	سؤال‌های چندگزینه‌ای
۳۴	مسائل

۳۹ فصل دوم: صورت سود و زیان، گردش سود و زیان انباشته و صورت سود و زیان جامع

۴۰	مقدمه
۴۰	سود و مفاهیم آن
۴۲	نظریه‌های مربوط به اندازه‌گیری سود خالص
۴۲	نظریه عملکرد جاری
۴۳	نظریه شمول کلی
۴۳	دلایل طرفداران نظریه عملکرد جاری
۴۴	دلایل طرفداران نظریه شمول کلی
۴۵	اجزای تشکیل‌دهنده گزارش عملکرد مالی
۴۵	صورت حساب سود و زیان، شکل و نحوه ارائه آن
۴۸	طبقه‌بندی اقلام صورت حساب سود و زیان
۴۸	۱. اقلام عادی
۴۸	۲. اقلام غیرعادی
۴۹	۳. اقلام استثنایی
۵۰	توقف عملیات
۵۰	تغییرات حسابداری
۵۱	۱. تغییر در اصول و روش‌های پذیرفته شده حسابداری
۵۴	۲. تغییر در برآوردهای حسابداری
۵۶	۳. تغییر در شخصیت حسابداری واحد گزارشگر
۵۶	گردش حساب سود (زیان) انباشته
۵۶	اصلاح اشتباهات بااهمیت دوره‌های قبل
۵۹	صورت سود و زیان جامع
۶۰	نحوه‌ی ارائه صورت سود و زیان جامع
۶۲	سؤال‌های تشریحی
۶۲	سؤال‌های چندگزینه‌ای
۶۵	مسائل

۶۹ فصل سوم: ترازنامه یا صورت وضعیت مالی

۷۰	مقدمه
۷۰	مفهوم و کاربرد ترازنامه
۷۱	طبقه‌بندی اقلام ترازنامه
۷۳	دارایی‌ها
۷۳	دارایی‌های جاری

۷۸	بدهی‌ها
۷۸	بدهی‌های جاری
۸۲	سرمایه در گردش
۸۲	دارایی‌های بلندمدت
۸۷	بدهی‌های بلندمدت
۸۸	حقوق صاحبان سهام (سرمایه)
۹۲	نظام‌های اندازه‌گیری حاکم بر ترازنامه
۹۲	ارزش‌های خروجی مبادله
۹۲	الف) قیمت خروجی جاری
۹۳	ب) ارزش فعلی دریافت‌های نقدی آتی
۹۳	ج) ارزش تصفیه
۹۴	ارزش‌های ورودی مبادله
۹۴	الف) بهای تمام‌شده تاریخی
۹۵	ب) قیمت ورودی جاری
۹۵	ج) بهای (قیمت) استاندارد
۹۶	انتخاب مبنای اندازه‌گیری
۹۷	اشکال تهیه صورت وضعیت مالی
۱۰۵	اطلاعاتی که در خصوص اقلام ترازنامه، قابل افشاء می‌باشد
۱۱۱	سؤال‌های تشریحی
۱۱۱	سؤال‌های چند گزینه‌ای
۱۱۳	مسائل

فصل چهارم: صورت جریان‌های وجوه نقد

۱۱۷	مقدمه
۱۱۸	سیر تاریخی
۱۲۱	شکل و محتوای صورت جریان‌های نقدی
۱۲۱	مفهوم وجوه نقد
۱۲۲	طبقه‌بندی اقلام صورت جریان‌های نقدی
۱۲۳	۱. فعالیت‌های سرمایه‌گذاری
۱۲۳	۲. فعالیت‌های تأمین مالی
۱۲۴	۳. فعالیت‌های عملیاتی
۱۳۴	۴. بازده سرمایه‌گذاری‌ها و سود پرداختی بابت تأمین مالی
۱۳۵	۵. مالیات بر درآمد
۱۳۹	فعالیت‌های سرمایه‌گذاری و تأمین مالی بدون تأثیر بر وجه نقد
۱۴۱	سؤال‌های تشریحی
۱۴۳	سؤال‌های چند گزینه‌ای
۱۴۶	مسائل

فصل پنجم: حسابداری وجوه نقد

۱۵۵	مقدمه
-----	-------

۱۵۶	تعریف وجوه نقد
۱۵۷	۱. تنخواه گردان
۱۶۰	۲. صندوق
۱۶۰	کسور و اضافات صندوق
۱۶۲	حساب بانک
۱۶۳	صورت حساب بانک
۱۶۳	صورت مغایرت بانکی
۱۷۰	حسابداری چک های وعده دار
۱۷۲	سؤال های تشریحی
۱۷۲	سؤال های چندگزینه ای
۱۷۴	مسائل

۱۷۹	فصل ششم: حسابداری سرمایه گذاری های کوتاه مدت
۱۷۹	مقدمه
۱۸۰	بهای تمام شده سرمایه گذاری
۱۸۱	سرمایه گذاری کوتاه مدت در سهام
۱۸۳	روش ارزش بازار (خالص ارزش فروش)
۱۸۴	روش اقل بهای تمام شده یا خالص ارزش فروش
۱۹۱	مالیات سود سهام
۱۹۱	سرمایه گذاری کوتاه مدت در اوراق قرضه
۱۹۲	مبادله اوراق قرضه ما بین تاریخ های پرداخت بهره
۱۹۵	واگذاری بخشی از سرمایه گذاری در اوراق بهادار
۱۹۷	پیوست فصل ششم (برای مطالعه)
۲۰۰	سؤال های تشریحی
۲۰۱	سؤال های چندگزینه ای
۲۰۴	مسائل

۲۰۹	فصل هفتم: حسابداری مطالبات
۲۰۹	مقدمه
۲۱۰	مطالبات تجاری
۲۱۱	۱. روش حذف مستقیم
۲۱۲	۲. روش ایجاد ذخیره
۲۱۲	روش های برآورد مطالبات مشکوک الوصول
۲۱۳	۱. روش درصدی از فروش خالص
۲۱۳	۲. روش درصدی از مانده حساب های دریافتی پایان دوره
۲۱۴	۳. روش تجزیه سنی
۲۱۶	۴. روش شناسایی ویژه
۲۱۶	مقایسه روش های برآورد هزینه مطالبات مشکوک الوصول
۲۱۷	چگونگی انجام ثبت اصلاحی ذخیره در پایان سالی مالی

۲۱۹	اسناد دریافتنی
۲۱۹	سفته
۲۲۰	تنزیل اسناد دریافتنی
۲۲۲	نکول (واخواست) سفته
۲۲۳	الف) نکول اسنادی که قبلاً تنزیل نشده است
۲۲۳	ب) نکول اسنادی که قبلاً تنزیل شده باشد
۲۲۶	برات
۲۲۶	عملیات حسابداری برات
۲۲۸	اسناد دریافتنی و مطالبات مشکوک‌الوصول
۲۲۸	سؤال‌های تشریحی
۲۲۹	سؤال‌های چند گزینه‌ای
۲۳۱	مسائل

فصل هشتم: حسابداری موجودی کالا

۲۳۵	مقدمه
۲۳۶	بهای تمام‌شده موجودی‌ها
۲۳۶	گردش موجودی‌ها
۲۳۷	گردش فیزیکی
۲۳۷	گردش بهای تمام‌شده
۲۳۸	سیستم‌های ثبت موجودی‌ها
۲۳۹	روش‌های محاسبه بهای تمام شده در سیستم ادواری
۲۴۳	روش‌های محاسبه بهای تمام شده در سیستم دائمی
۲۴۶	مقایسه روش‌های ارزشیابی موجودی‌ها
۲۴۷	مزایا و معایب روش‌های ارزشیابی موجودی‌ها
۲۴۹	مطابقت با استاندارد حسابداری شماره ۸
۲۵۰	روش اقل بهای تمام شده با قیمت بازار
۲۵۲	ثبت اصلاحی مربوط به موجودی کالا
۲۵۴	کاربرد قاعده اقل بهای تمام‌شده با ارزش بازار در مورد مجموعه‌ای از موجودی‌ها
۲۵۵	برآورد موجودی‌ها
۲۵۷	مالکیت موجودی‌ها
۲۶۰	اشتباهات در ارزشیابی موجودی‌ها
۲۶۲	سؤال‌های تشریحی
۲۶۳	سؤال‌های چندگزینه‌ای
۲۶۵	مسائل

فصل نهم: حسابداری دارایی ثابت مشهود و نامشهود

۲۶۹	مقدمه
۲۷۰	دارایی‌های ثابت مشهود
۲۷۱	قیمت تمام شده دارایی‌های ثابت مشهود

۲۷۷	روش‌های تحصیل اموال، ماشین‌آلات و تجهیزات
۲۷۸	۱. تحصیل دارایی‌ها به شکل نقد
۲۷۸	۲. تحصیل دارایی‌های به شکل نسیه (یا نقد و نسیه)
۲۷۸	۳. تحصیل دارایی از طریق صدور اسناد بلندمدت
۲۸۳	۴. تحصیل دارایی‌ها از طریق صدور سهام
۲۸۴	۵. تحصیل گروهی از دارایی‌ها به‌طور یکجا
۲۸۵	۶. تحصیل دارایی‌ها در قالب احداث یا ساخت
۲۸۷	۷. تحصیل دارایی‌ها به‌صورت رایگان (از طریق اهداء)
۲۹۱	۸. تحصیل دارایی‌ها در قالب معاوضه
۲۹۹	۹. مخارج بعد از تحصیل اموال، ماشین‌آلات و تجهیزات
۳۰۶	کاهش دائمی در ارزش دارایی‌ها ثابت مشهود
۳۱۰	تجدید ارزیابی به‌عنوان نحوه عمل مجاز جایگزین
۳۱۰	ضوابط و شرایط تجدید ارزیابی
۳۱۱	نحوه عمل حسابداری
۳۱۳	کنارگذاری و واگذاری دارایی
۳۱۵	استهلاك دارایی‌های ثابت مشهود
۳۱۶	۱. روش خط مستقیم
۳۱۷	۲. روش فعالیت
۳۱۸	۳. روش‌های نزولی
۳۲۱	۴. مقایسه روش‌های استهلاك
۳۲۶	عدم استفاده از دارایی‌ها
۳۲۶	منابع طبیعی و استهلاك آن
۳۲۹	دارایی‌های نامشهود و استهلاك آن
۳۳۴	سؤال‌های تشریحی
۳۳۶	سؤال‌های چندگزینه‌ای
۳۳۹	مسائل
۳۴۵	ضمائم
۳۵۱	واژه‌نامه فارسی - انگلیسی
۳۵۵	واژه‌نامه انگلیسی - فارسی
۳۵۹	فهرست منابع و مأخذ

پیشگفتار

امروزه به دنبال وضع استانداردهای ملی حسابداری و نیز لزوم مطابقت هر چه بیشتر مباحث حسابداری و بالاحض حسابداری مالی به آن، ضرورت انجام بازنگری در منابع قبلی و تألیف کتب جدیدی که به نحو مناسب پاسخگوی نیازهای کلیه علاقمندان و بالاحض دانشجویان رشته حسابداری باشد، بیش از پیش احساس می‌شود.

لذا با توجه به اهمیت موضوع، بر آن شدیم که در عین توجه به سرفصل‌های مصوب شورای عالی انقلاب فرهنگی، در چارچوب استانداردهای ملی حسابداری، مباحث حسابداری میانه ۱ را مطرح نماییم، تا بدین ترتیب از یکسو بستر لازم جهت آشنایی دانش پژوهان و دانشجویان محترم با مباحث درس مزبور و بالاحض مباحث نظری آن مهیاء شده و از سوی دیگر زمینه ورود به عرصه‌های عملی کار و تلاش برای آنان فراهم گردد.

در نگارش کتاب، سعی بر آن بوده که به اهداف و سیستم آموزش دانشگاه از جمله سیاست کتاب محوری آن توجه شده و با مطرح مثال‌ها و ارائه توضیحات لازم و کافی، مطالب تا حد ممکن، روشن و به‌گونه‌ای قابل فهم بیان گردد.

در نهایت، باید متذکر شد آنچه که نویسندگان این کتاب را به تکمیل و اصلاح آن در چاپ‌های بعدی تشویق می‌نماید، لطف بی‌دریغ اساتید محترم و دانشجویان عزیز در انتقال نظرات اصلاحی خود به آنان می‌باشد. منتظر پیشنهادات و انتقادات سازنده شما هستیم.

با تشکر

مهدی مشکی - عبدالکریم مقدم

اعضای هیئت علمی دانشگاه پیام نور

فصل اول

بسط و تکامل مبانی نظری و عملی حسابداری و گزارشگری مالی

هدف کلی

آشنایی با مفهوم حسابداری و اصول و قواعد حاکم بر آن.

اهداف رفتاری

از شما انتظار می‌رود پس از مطالعه این فصل بتوانید:

۱. تعریف معتبری از حسابداری ارائه دهید.
۲. استفاده‌کنندگان از اطلاعات مالی را مشخص نمایید.
۳. مفهوم و منشأ پیدایش اصول حسابداری را بیان نمایید.
۴. مفروضات بنیادی حسابداری را نام برده و توضیح دهید.
۵. اصول متداول حسابداری را بر شمرده و هر کدام را توضیح دهید.
۶. مشخص نمایید که اصول محدودکننده حسابداری کدام اصول بوده و مفهوم هر کدام چه می‌باشد.
۷. ویژگی‌های کیفی اطلاعات حسابداری را بیان نمایید.
۸. مبنای نقدی را به‌عنوان یک مبنای پذیرفته نشده در حسابداری مالی توضیح داده و آن را با مبنای تعهدی مقایسه نمایید.

مقدمه

شکی نیست که هرگونه تصمیم‌گیری درست برای سرمایه‌گذار در سطح بنگاه‌های اقتصادی و تخصیص بهینه منابع کمیاب در جامعه مستلزم وجود اطلاعات مالی شفاف، کافی و قابل مقایسه می‌باشد. نبود چنین اطلاعاتی و یا وجود اطلاعات ضعیف یا گمراه‌کننده باعث تصمیم‌گیری‌های اقتصادی نامطلوب و اتلاف منابع اقتصادی و تخریب بازارهای سرمایه و در نهایت انحطاط اقتصادی و اجتماعی کشور خواهد شد. لذا وجود اطلاعات مالی و معتبر یکی از ابزارهای اصلی توسعه اقتصادی هر کشور محسوب می‌باشد. اطلاعاتی که تهیه و پردازش مناسب آن در گرو وجود یک نظام حسابداری مؤثر و کار است.

بنا به اهمیت نقش و وظیفه‌ای که به عهده حسابداری گذاشته شده، تعاریف متعددی نیز از آن به عمل آمده که اینجا فقط به ذکر برخی از تعاریف معتبر اکتفاء می‌شود.

تعریف حسابداری

- یکی از تعاریفی که از حسابداری شده است، آن را «زبان تجارت»^۱ نامیده است علل انجام چنین نامگذاری متفاوت است. از یک سو در حسابداری نیز همانند یک زبان خارجی، برخی از قواعد، قطعی و صریح بوده و در خصوص برخی دیگر اختلاف نظر بین علما حسابداری وجود دارد همچنان که در مورد ساختار جملات و کاربرد لغات در دستور زبان نیز ممکن است در برخی موارد اتفاق نظر در مورد برخی دیگر اختلاف نظر وجود داشته باشد. از سوی دیگر همان‌طور که زبان در گذر زمان دستخوش تغییر و تحول می‌شود حسابداری نیز به تناسب نیازهای جامعه متحول شده و برخی از قواعد آن دستخوش تجدید نظر می‌گردد تا بتواند به نحو بهتری پاسخ‌گوی نیازهای واحدهای تجاری و اقتصادی باشد.

- تعریف دیگری بیان می‌کند که «حسابداری عبارت از مجموعه قواعد و روش‌هایی است که با به کارگیری آنها، اطلاعات مالی و اقتصادی یک واحد اقتصادی جمع‌آوری، ثبت، طبقه‌بندی و شکل گزارش‌های مالی تخلیص می‌شود تا جهت اتخاذ

تصمیم در اختیار اشخاص ذینفع قرار گیرد».

اشخاص مزبور تمایل دارند که از وضعیت مالی، نتایج عملیات و دور نمای آتی مؤسسه مطلع شوند. با اینکه پیش‌بینی آینده همیشه توأم با ابهاماتی است و لیکن دسترسی به اطلاعاتی مالی و اقتصادی مناسب می‌تواند نقش اساسی و مهمی در انجام برنامه‌ریزی‌های مالی و پیش‌بینی‌های آتی ایفاء نماید.

– یکی دیگر از تعاریف انجام شده از حسابداری، تعریفی است که انجمن حسابداری آمریکا – (AAA) از حسابداری ارائه می‌نماید^۱.

«حسابداری فرایند تشخیص، اندازه‌گیری و گزارش اطلاعات مالی است که برای استفاده‌کنندگان اطلاعات مزبور، امکان قضاوت و تصمیم‌گیری‌های آگاهانه را فراهم می‌سازد».

استفاده‌کنندگان از اطلاعات مالی را به‌طور کلی به دو دسته‌ی متمایز می‌توان تقسیم نمود:

۱. استفاده‌کنندگان داخلی.

۲. استفاده‌کنندگان خارجی.

استفاده‌کنندگان داخلی شامل سطوح مختلف مدیریت و کارکنان مؤسسه می‌باشند. مدیریت مؤسسه جهت انجام برنامه‌ریزی آتی و کنترل عملیات مالی به این اطلاعات نیازمند می‌باشند. فرایند گردآوری، تهیه و گزارش اطلاعات مالی به استفاده‌کنندگان داخلی به «حسابداری مدیریت» مصطلح می‌باشد.

استفاده‌کنندگان خارجی عمدتاً عبارت‌اند از: سرمایه‌گذاران، بانکداران و اعتباردهندگان، تحلیل‌گران مالی، سازمان‌های دولتی، سازمان بورس اوراق بهادار، مراجع قانونی، طلبکاران و کلیه اشخاصی که به نحوی ذینفع می‌باشند. فرایند گردآوری، تهیه و گزارش اطلاعات مالی جهت تأمین نیازهای این دسته از استفاده‌کنندگان از وظایف «حسابداری مالی» می‌باشد.

– از تعاریف بسیار معتبر و نسبتاً جدید حسابداری، تعریفی است که در آن عنوان

شده^۲:

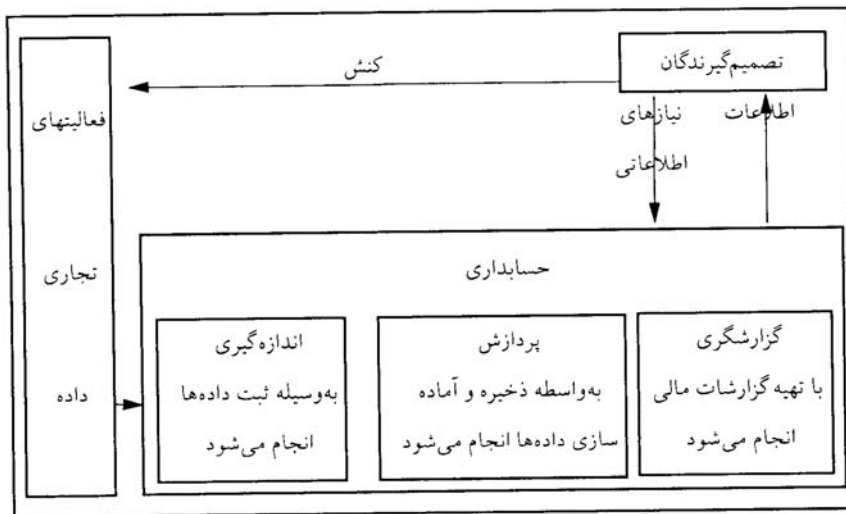
1. A Statement of Basic Accounting Theory (Evanston, Illinois: American Accounting Association, 1966), P.1

2. Statement of Financial Accounting Concepts NO. 1, "Objective of Financial Reporting by Business Enterprises" (Stamford, Conn: Financial Accounting Standards Board, 1978), Par.9.

«حسابداری یک سیستم اطلاعاتی که اطلاعات مالی مربوط به واحدهای اقتصادی را اندازه‌گیری، پردازش و گزارشگری می‌نماید».

اطلاعات مزبور به استفاده‌کنندگان اجازه می‌دهد تا از بین روش‌های مختلف استفاده از منابع کمیاب در اداره فعالیت‌های و تجاری، روشی معقول را انتخاب نمایند.

این نگرش نو از حسابداری در شکل ۱-۱ نشان داده شده است. در این طرز تلقی، حسابداری به‌عنوان یک فعالیت خدماتی محسوب شده و حلقه‌ی اتصالی بین فعالیت‌های تجاری و تصمیم‌گیران مالی می‌باشد. در ابتدا حسابداری، فعالیت‌های تجاری را به‌وسیله ثبت داده‌ها، اندازه‌گیری نموده و سپس به‌واسطه‌ی پردازش داده‌ها، اطلاعات تا زمانی که نیاز باشد ذخیره شده تا در مرحله نهایی، اطلاعات جهت استفاده‌ی تصمیم‌گیران مالی گزارش گردد. به عبارت دیگر می‌توان گفت که داده‌هایی درباره‌ی فعالیت‌های تجاری به سیستم حسابداری وارد شده و پس از پردازش، اطلاعات مفیدی برای تصمیم‌گیران مالی از آن (به‌عنوان ستاده) خارج می‌شود^۱.



شکل ۱-۱. حسابداری به‌عنوان یک سیستم اطلاعاتی برای تصمیمات تجاری

1. Needles , Anderson and Caldwell , Financial & Managerial Accounting , second Edition, Houghton Mifflin Company, Boston, P,3

اصول و مفاهیم حسابداری

حسابداری به عنوان یک سیستم اطلاعاتی مبتنی بر پردازش و تحلیل اطلاعات مالی است و هر نظام تحلیلی لازم است بر یک سلسله از قواعد و اصول مشخص استوار باشد. اصول حسابداری بر خلاف اصول علوم پایه و طبیعی که از قوانین طبیعت ناشی شده و منتج از مشاهده و تجربه قابل تکرار و سنجش می باشد، عمدتاً برخاسته از میثاقها، قواعد و رویه هایی است که مورد قبول و پذیرش بیشتر حسابداران و مجامع حرفه ای حسابداری است.

بنابراین می توان گفت که شرط اصلی در مورد اعتبار اصول و مفاهیم حسابداری، پذیرفته شدن آن توسط حسابداران بوده که مفهوم قابلیت پذیرش اصول خود به سه ویژگی مهم مربوط بودن^۱، عینی بودن^۲ و عملی بودن^۳ استوار می باشد. ویژگی مربوط بودن بدین معنی است که وجود یا عدم وجود آن در نتیجه ی تصمیمات استفاده کنندگان از اطلاعات مالی مؤثر باشد. ویژگی عینی بودن نیز وقتی تحقق می یابد که قضاوت شخصی تهیه کنندگان اطلاعات مالی را به حداقل کاهش داده و یا آن را حذف نماید. و در نهایت عملی بودن یک اصل، منوط به قابلیت اجرای آن بدون تحمل هزینه های گزاف و نامعقول و غیر قابل توجیه می باشد.

اصول حسابداری در هر کشوری بر حسب نیازها و میزان توسعه یافتگی آن کشور توسط مجامع حرفه ای حسابداری تدوین می گردد. در کشور آمریکا، از سال ۱۹۳۹ کمیته رویه های حسابداری^۴ انجمن حسابداران رسمی آمریکا^۵ اقدام به تهیه و انتشار بولتن های تحقیقات حسابداری^۶ که در حکم استانداردهای حسابداری بوده پرداخت و تا سال ۱۹۵۹ به این کار ادامه داد. از آن به بعد، هیئت تدوین اصول حسابداری^۷ برای مدت چهارده سال در مقیاسی بزرگ تر فعالیت های کمیته رویه های حسابداری را ادامه داد. هیئت تدوین استانداردهای حسابداری مالی^۸ از سال ۱۹۷۳ با ترکیبی تازه و با حضور متخصصانی از نهادهای مختلف کار خود را آغاز کرد تا جایگزین هیئت تدوین

1. Relevanc

2. Objective

3. Feasibility

4. Committee On Accounting Procedures

5. American Institute of Certified Public Accountants (AICPA)

6. Accounting Research Bulletin (ARB)

7. Accounting Principles Board (APB)

8. Financial Accounting Standards Board (FASB)

اصول حسابداری گردد. فعالیت‌های هیئت مزبور همچنان ادامه داشته و در طی این مدت بیانیه‌های متعددی را در حوزه مسائل مالی و حسابداری منتشر کرده است. علاوه بر این انجمن حسابداری آمریکا^۱ و انجمن ملی حسابداران آمریکا نیز نشریات ارزنده‌ای درخصوص مبانی نظری اصول و استانداردهای حسابداری در طی دهه‌های گذشته منتشر نموده‌اند که منابع با اهمیتی برای تدوین استانداردهای حسابداری محسوب می‌شود.

در انگلستان و دیگر کشورهای صنعتی اروپا نیز اقدامات مهم و اساسی در جهت تدوین استانداردهای حسابداری و یا وضع قوانینی که به سامان دادن اصول و روش‌های حسابداری می‌پردازند، انجام گرفت. در سال ۱۹۷۲ نیز اندیشه هماهنگ‌سازی استانداردهای حسابداری در سطح بین‌المللی در هشتمین کنگره بین‌المللی حسابداران مطرح و در نهایت کمیته‌ای به نام کمیته استانداردهای بین‌المللی حسابداری^۲ تشکیل یافت تا کار تدوین استانداردهای بین‌المللی را انجام دهد.

در ایران نیز براساس بند ۴ تبصره ۲ قانون تشکیل سازمان حسابرسی و ماده ۶ قانون اساسنامه سازمان حسابرسی، وظیفه تدوین و تعمیم اصول و ضوابط حسابداری و حسابرسی به این سازمان محول شده است و مرجع تخصصی و رسمی تدوین اصول و ضوابط حسابداری و حسابرسی در سطح کشور می‌باشد. کمیته تدوین رهنمودهای حسابداری سازمان حسابرسی، اولین استاندارد حسابداری را در سال ۱۳۷۳ با عنوان رهنمودهای حسابداری شامل چارچوب تهیه و ارائه صورت‌های مالی و ۹ بیانیه رهنمود حسابداری به‌صورت پیش‌نویس برای نظرخواهی منتشر کرد. سپس مجموعه دوم رهنمودهای حسابداری شامل ۵ بیانیه در سال ۱۳۷۵ جهت نظرخواهی منتشر گردید.

در طی سال‌های ۷۶ و ۷۷ چهار رهنمود دیگر نیز تدوین و در نهایت پس از انجام اصلاحات و تجدیدنظرهای لازم، اولین مجموعه بیانیه‌های رسمی حسابداری که از اول ۱۳۸۷ به مدت دو سال لازم‌الاجرا شده بود در اسفند ۷۷ توسط مجمع عمومی سازمان حسابرسی تصویب گردید. این مجموعه شامل ۱۸ بیانیه به انضمام مفاهیم نظری گزارشگری مالی بود و بدین ترتیب اولین قدم اساسی در تدوین استانداردهای

1. American Accounting Association (AAA)

2. International Accounting Standards Committee (IASC)

ملی برداشته شد.

اگر چه در مورد طبقه‌بندی اصول و مفاهیم حسابداری تحت عناوین مفروضات، اصول و امثالهم اتفاق نظر وجود ندارد^۱ و لیکن یکی از طبقه‌بندی‌های معمول از اصول حسابداری به شرح زیر قابل ارائه می‌باشد.

الف) مفاهیم (مفروضات) بنیادی حسابداری^۲

ب) اصول حسابداری^۳

ج) اصول (میثاق‌های) محدودکننده حسابداری^۴

الف) مفاهیم (مفروضات) بنیادی حسابداری

مفروضاتی عام و اصولی بوده که مبنای تهیه صورت‌های مالی و اساس وضع اصول حسابداری می‌باشند. این مفروضات عموماً به‌طور مشخص بیان نمی‌شود زیرا فرض بر پذیرش و استفاده از آنهاست و به همین دلیل نیازی به اثبات ندارند. مفروضات بنیادی حسابداری شامل مفاهیم زیر می‌باشد.

۱. فرض تفکیک شخصیت^۵: طبق این فرض، هر واحد اقتصادی (اعم از اینکه دارای شخصیت حقوقی و یا فاقد آن باشد) به‌عنوان یک واحد مستقل از مالک یا مالکان آن و نیز جدا از مؤسسات دیگر در نظر گرفته می‌شود. از لحاظ مقاصد حسابداری بین یک شرکت سهامی به‌عنوان یک شخصیت حسابداری و حقوقی و سهام‌داران آن باید تمایز قائل شد. این موضوع در خصوص مؤسسات انفرادی نیز که فاقد شخصیت حقوقی می‌باشند، صادق است.

به استناد فرض فوق، حقوق صاحبان واحد اقتصادی نسبت به دارایی‌های متعلق به واحد مزبور به‌عنوان حقوق صاحبان سرمایه که در واقع جزء تعهدات واحد اقتصادی نیز می‌باشد در ترازنامه گزارش می‌شود. همچنین مطالبات و یا دیون و تعهدات مالکان

۱. در بیانیه شماره ۱ کمیته استانداردهای بین‌المللی حسابداری (IASB) صرفاً مفاهیم تداوم فعالیت، رعایت یکنواختی و فرض تعهدی به‌عنوان مفروضات بنیادی شناخته شده‌اند. همچنین در متن پیشنهادی سازمان حسابرسی تحت عنوان «مبانی نظری حسابداری و گزارشگری مالی در ایران». فرض تعهدی جزء مفاهیم بنیادی آورده نشده است.

2. Fundamectal Accounting Concepts (Assumptions)

3. Accounting Principles

4. Restrictive Accounplices (Conventions)

5. Sparate Entity Assumption

شرکت به اشخاص ثالث جزء دارایی‌ها و یا بدهی‌های شرکت آورده نمی‌شود. بدین ترتیب می‌توان گفت که هر واحد اقتصادی یک شخصیت حسابداری است و در اغلب موارد این دو مفهوم منطبق بر هم می‌باشند، اما در مواردی که هدف سودمندی اطلاعات مالی بهتر فراهم شود، ممکن است شخصیت حسابداری مفهومی فراتر از شخصیت حقوقی پیدا کرده و یا بالعکس ممکن است مفهوم آن بسیار محدودتر از مفهوم واحد اقتصادی باشد.^۱

۲. فرض تداوم فعالیت^۲: فرض تداوم فعالیت بدین معنی است که واحد اقتصادی تا آینده قابل پیش‌بینی به فعالیت‌های خود ادامه خواهد داد مگر آنکه عکس آن ثابت شود. این فرض بدین معنی نمی‌باشد که واحد اقتصادی برای همیشه و به شکل دائمی تداوم فعالیت خواهد داشت و لیکن پیش فرضی است حاکی از تداوم و موجودیت یک واحد اقتصادی برای یک دوره زمانی که جهت اجراء برنامه‌های جاری و انجام تعهدات آن کافی باشد.

فرض تداوم فعالیت مبنای طبقه‌بندی دارایی‌ها و بدهی‌ها به جاری یا بلندمدت می‌باشد. همچنین فرایند اندازه‌گیری در حسابداری از قبیل ثبت دارایی‌ها به بهای تمام شده به جای ارزش جاری و تلقی برخی از هزینه‌ها (که دارای منافع آتی می‌باشد) به عنوان مخارج انتقالی به سنوات آتی، متأثر از فرض تداوم فعالیت می‌باشد.

توقف واحد انتفاعی اعم از قهری یا اختیاری، تصمیم ارکان ذیصلاح واحد انتفاعی به انحلال، انقضای مدت تعیین شده در اساسنامه، تحمل زیان‌های عمده و پیاپی و یا تعطیل بلندمدت تمام یا بخش عمده‌ای از فعالیت‌های یک واحد انتفاعی وضعیت‌هایی است که می‌تواند فرض تداوم فعالیت را منتفی ساخته و فرض توقف فعالیت یا انحلال را جایگزین نماید. در چنین مواردی اقلام گزارشات مالی برحسب ارزش‌های تسویه یا مبلغ برآوردی ارزش خالص بازیافتی اندازه‌گیری می‌شوند.

۱. در خصوص شرکت‌های اصلی و تابعه، با اینکه هر کدام دارای شخصیت حقوقی جداگانه می‌باشند و لیکن به دلیل داشتن منافع و کنترل مشترک و ویژگی رجحان محتوا بر شکل، از لحاظ مقاصد گزارشگری مالی به عنوان یک شخصیت حسابداری واحد تلقی می‌شوند. همچنین گاه بخش‌هایی از یک واحد اقتصادی ممکن است تحت شرایط خاصی، شخصیت حسابداری جداگانه‌ای محسوب شده و برای هر یک از آنها حساب‌های مجزایی نگهداری و صورت‌های مالی مستقلی تهیه گردد.