



بررسی تطبیقی

استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی

با اصول پذیرفته شده عمومی حسابداری ایالات متحده

و استانداردهای حسابداری ایران

دکتر حسن همتی

مجید چراغی

دانشجوی دوره کارشناسی ارشد حسابداری
مؤسسه آموزش عالی رجا

اسمعیل ملکی

دانشجوی دوره کارشناسی ارشد حسابداری
دانشگاه بین‌المللی امام خمینی
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

استانداردهای گزارشگری عمومی پذیرفته شده حسابداری، دارای کیفیت بالا، قابل فهم و قابل اجرا بر مبنای اصولی مفصل و شفاف است. این اقدام توسط هیأت مستقل تدوین استاندارد، تحت نظارت هیأت امنایی متنوع از نظر جغرافیایی و حرفه‌ای صورت می‌پذیرد که به‌طور عمومی جوابگوی هیأت نظارت مقامات بازارهای سرمایه عمومی است. این هیأت‌ها توسط شورای مستقل مشورتی استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی^(۲)، انجمن مشورتی استانداردهای حسابداری متشکل از تدوین کنندگان استانداردهای ملی و نیز کمیته تفسیر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، به منظور ارائه رهنمود در موارد مغایراتی پشتیبانی می‌گردد که در عمل رخ می‌دهد (بنیاد استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی و هیأت استانداردهای بین‌المللی حسابداری، جولای ۲۰۱۵).

استانداردهای حسابداری متعددی در جهان وجود دارد و هر کشوری، نسخه‌ای از اصول پذیرفته شده حسابداری خود را بکار می‌گیرد که آن را به اصطلاح اصول پذیرفته شده حسابداری خطاب می‌کنند. این امر باعث می‌شود شرکت‌ها در تهیه صورت‌های مالی از اصول پذیرفته شده مختص خود استفاده کنند. این کار عوارضی دارد و عوارض آن هنگامی مشهود می‌شود که واحد تجاری در کشورهای متعددی اقدام به تجارت کند. در این صورت، سرمایه‌گذاران چگونه می‌توانند با استانداردهای گوناگون مواجه شوند، کدام استانداردها دقیق است و چگونه می‌توان شرکت‌ها را از منظر مالی با یکدیگر مقایسه کرد؟ پاسخ این سئوالات در بکارگیری استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی نهفته است (کریس دِمون، ژانویه ۲۰۱۶). هدف بنیاد استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی^(۱) تدوین



ظهور استانداردهای جدید

استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در اقدامی برای هماهنگ‌سازی حسابداری در اتحادیه اروپا آغاز شد اما ارزش این هماهنگ‌سازی، این مفهوم (آی‌اف‌آراس) را در سطح جهان جذاب و قابل توجه کرد. اگرچه بحث‌هایی مطرح است که آیا در عمل هماهنگی به وجود آمده است یا خیر. استانداردهای منتشر شده توسط کمیته استانداردهای بین‌المللی حسابداری (پیش از تشکیل هیأت استانداردهای بین‌المللی حسابداری) که هم اکنون استفاده می‌شود، به نام استانداردهای بین‌المللی حسابداری^(۸) شناخته شده است، استانداردهای منتشر شده توسط هیأت استانداردهای بین‌المللی حسابداری، استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی خطاب می‌شوند. استانداردهای بین‌المللی حسابداری بین سال‌های ۱۹۷۳ تا ۲۰۰۱ میلادی توسط کمیته استانداردهای بین‌المللی حسابداری منتشر شده است. در اول آوریل سال ۲۰۰۱ میلادی، هیأت جدید استانداردهای بین‌المللی حسابداری عهده دار تدوین استانداردهای بین‌المللی حسابداری شد. طی اولین نشست، هیأت جدید، استانداردهای بین‌المللی حسابداری موجود و استانداردهای کمیته دائمی تفسیر^(۹) را پذیرفت. هیأت استانداردهای بین‌المللی حسابداری تدوین استانداردهای جدید را با عنوان "استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی" ادامه داد.

در خلاء استانداردها یا تفسیر برای معامله خاص، مدیریت باید از قضاوت در سیاستگذاری حسابداری بهره‌گیری کند که در نهایت، منجر به ارائه اطلاعاتی مربوط و قابل اتکا شود. در این قضاوت، بند ۱۱ از استاندارد بین‌المللی حسابداری شماره ۸ مدیریت را مکلف می‌کند که تعاریف، معیارهای شناخت و مفاهیم اندازه‌گیری دارایی‌ها، بدهی‌ها، درآمد و هزینه‌ها را مطابق "چارچوب" مدنظر قرار دهد.

نقدها بر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی

استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، تا کنون با انتقاداتی مواجه بوده که تقریباً به تمام آنها پاسخ داده شده است. برخی از این انتقادات به شرح زیر است:

● عدم پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در ایالات متحده.

کارکنان کمیسیون بورس و اوراق بهادار ایالات متحده^(۱۰) طی انتشار گزارشی ۱۲۷ صفحه‌ای، دلایل عدم پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را مطرح کردند. اختلافات اساسی شناسایی شده توسط کمیسیون بورس و اوراق بهادار ایالات متحده، طبق گزارش منتشر شده توسط کارکنان بنیاد استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در ماه اکتبر سال ۲۰۱۲ به شرح زیر بود:

۱- الزامات شناسایی کاهش ارزش دارایی‌های غیرمالی (به‌خصوص اینکه استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، کاهش ارزش متعددی را مجاز کرده که می‌تواند عایدات گزارش شده تحت استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را نسبت به اصول پذیرفته شده حسابداری ایالات متحده بی‌ثبات‌تر کند) و تشخیص بدهی‌های غیرمالی (چون دعاوی حقوقی یا الزامات پاکسازی محیطی)، از الزامات شناسایی آن‌ها در اصول پذیرفته

استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی به عنوان زبان رایج امور تجاری جهان طراحی شده است، لذا حساب‌های شرکت‌ها در ماورای مرزهای بین‌المللی قابل فهم و قابل مقایسه است. استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی نتیجه تجارت و سرمایه‌گذاری بین‌المللی است و برای شرکت‌هایی حائز اهمیت است که با چند کشور مبادله دارند. این شرکت‌های بین‌المللی به صورتی پیش‌رونده در حال جایگزینی استانداردهای حسابداری ملی گوناگون خویش هستند؛ جایگزینی با مقرراتی که رعایت آنها توسط حسابداران، دفاتر مالی را برای استفاده کنندگان داخلی و خارجی قابل مقایسه، قابل فهم، قابل اتکا و مربوط خواهد ساخت.

کشور ما نیز از این قاعده مستثنی نیست. طبق گزارش منتشر شده در سال ۲۰۰۷ میلادی توسط گروه گلدمن ساچز^(۳) در خصوص ۱۱ اقتصاد بزرگ آینده، ایران دارای توان تبدیل به یکی از قدرت‌های بزرگ اقتصادی جهان در قرن بیست‌ویکم است و نیز می‌تواند به اندازه کشور آلمان ثروتمند شود. طبق این گزارش که در سال ۲۰۱۱ میلادی مجدداً تأیید گردید، سیاست‌های راهبردی، مقررات و ثبات ارزی به عنوان مهمترین عوامل مشکل‌ساز برای تجارت در ایران در نظر گرفته شده است. همچنین مشکلات موجود در دسترسی به منابع مالی بخصوص در واحدهای تجاری متوسط و کوچک نیز از دغدغه‌های بزرگ است (گلدمن ساچز، مارچ ۲۰۰۷، تأیید مجدد در فبریه ۲۰۱۱). همچنین با توجه به اینکه ایران هم اکنون بزرگترین اقتصاد جهان محسوب می‌شود که موفق به عضویت در سازمان تجارت جهانی^(۴) نشده است و اینکه در دوران پسا تحریم جنب و جوش‌ها برای دستیابی به این مهم در حال افزایش است، پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برای تسهیل جریان سرمایه به درون کشور از طریق کاهش هزینه تأمین مالی، بیش از پیش مورد توجه قرار خواهد گرفت.

ادبیات تحقیق

چرا استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی؟

واقعیت این است که بازارهای سرمایه چون نیویورک، لندن، لوکزامبرگ، هنگ‌کنگ و سنگاپور، جهانی و در مقابل اقتصاد کشورها مستقل از یکدیگر هستند. این امر در هنگام رویش بحران‌های مالی در اقتصاد کشورها بسیار مشهود است؛ زیرا معمولاً اقتصاد سایر کشورها از گزند بحران واقع شده در کشوری دیگر، مصون خواهد ماند ولیکن شرکت‌های کوچک و متوسط^(۵) به اقتصاد جهانی وابسته شده‌اند^(۶). از سوی دیگر، اطلاعات با کیفیت، تخصیص سرمایه جهانی را ممکن می‌سازد؛ ناکامی‌های شرکت‌ها و در پی آن گزارش‌های رعایت استانداردها و دستورالعمل‌های بانک جهانی^(۷)، برای استحکام‌بخشی به حسابداری و حسابرسی است. از این رو، استانداردهای جهانی مزایایی چون تخصیص بهینه سرمایه در سطح جهان از طریق جذب سرمایه به واسطه شفافیت، کاهش قیمت تمام شده سرمایه، افزایش سرمایه‌گذاری در سطح جهان، تسهیل استانداردسازی سیستم‌های اطلاعاتی، حذف اصلاحات بی‌فایده، افزایش کارآمدی حسابرسی و آموزش و پرورش، را به دنبال خواهد داشت.



اصلی و نیز ذاتاً بی‌تأثیر آن، در کشورهای ونزوئلا و بلاروس تجویز شده و در حال بکارگیری است. استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی به استثنای استاندارد بین‌المللی حسابداری شماره ۲۹ (گزارشگری مالی در اقتصادهای دارای تورم حاد و شدید) و استاندارد شماره ۷ کمیته تفسیر گزارشگری مالی بین‌المللی^(۱۲) (بکارگیری رویکرد بازگویی تحت استاندارد بین‌المللی حسابداری شماره ۲۹) مطابق الگوی بهای تمام شده تاریخی در اختیار قرار داده شده است. استاندارد بین‌المللی حسابداری شماره ۲۹ و استاندارد شماره ۷ کمیته تفسیر گزارشگری مالی بین‌المللی تحت شرایط الگوی قدرت خرید ثابت (همگن) یک واحد پول تجویز شده است.

در سال ۲۰۱۲ میلادی به هیأت تدوین استانداردهای حسابداری پیشنهاد شده است که استاندارد بین‌المللی حسابداری شماره ۲۹ باید به گونه‌ای اصلاح شود که شاخص‌سازی روزانه^(۱۳) تکلیفی شود که این امر منجر به تأثیر بر حفظ سرمایه قدرت خرید ثابت هر واحد پول^(۱۴) خواهد شد و نیز باعث ثبات اقتصادهای غیر پولی در هنگام تورم شدید می‌گردد. هیأت استانداردهای بین‌المللی حسابداری تا مارچ ۲۰۱۴ میلادی پاسخی به این انتقاد نداده و تا کنون استاندارد بین‌المللی حسابداری شماره ۲۹ را برای تکلیف شاخص‌سازی روزانه اصلاح نکرده است.

اقتصاد ایران در دوران پساتحریم

پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی از لازمه‌های پیوستن به زنجیره اقتصاد جهانی است. به گزارش مؤسسه رتبه‌بندی استاندارداند پورز^(۱۵) که در ماه سپتامبر سال میلادی جاری با عنوان "پیش‌بینی لغو تحریم‌ها، برای اقتصاد ایران و رشد مالیه اسلامی مفید است" منتشر گردید، توافقی که ایران در خصوص برنامه هسته‌ای خود به آن دست یافت می‌تواند موجب بازگشت احتمالی اقتصاد ایران شده و به ترقی مالیه اسلامی کمک کند. در این گزارش آمده است، ایران، از بزرگترین بازیگران صنعت است که در حدود ۴۰ درصد دارایی‌های بانکداری اسلامی در سراسر جهان مشارکت دارد. همچنین با لغو تحریم‌ها دسترسی ایران به بازارهای جهانی میسر خواهد شد. تحت این سناریو، رشد تولید ناخالص داخلی ایران در سال‌های مالی ۲۰۱۷ و ۲۰۱۸ حول سالانه ۶ درصد در مقایسه با کمتر از یک درصد در سال ۲۰۱۵ (طبق اطلاعات صندوق بین‌المللی پول^(۱۶)) مطابق تخمین‌های بازار، شناور خواهد بود.

عضویت در سازمان تجارت جهانی از ارکان مهم در فرآیند جهانی شدن اقتصاد است. سازمان تجارت جهانی، سازمان بین‌دولتی است که تجارت بین‌المللی را تنظیم می‌کند. این سازمان در شهر ژنو در کشور سوئیس مستقر است و در یکم ژانویه سال ۱۹۹۵ میلادی طبق توافق مراکش بطور رسمی آغاز بکار کرد و که به منظور جایگزینی با توافق عمومی تعرفه و تجارت^(۱۷) که در سال ۱۹۴۸ مقرر شده بود، توسط ۱۲۳ ملل در ۱۵ آوریل سال ۱۹۹۴ میلادی به امضا رسید. عدم عضویت در این تشکیلات جهانی به معنای پرداخت هزینه‌هایی از جمله کاهش سهم از سرمایه‌گذاری‌های مستقیم خارجی و دور ماندن از جریان اقتصاد و تجارت جهانی است که به عنوان مساله اصلی تحقیق حاضر بشمار آمده است. امکان ورود سرمایه‌گذاری مستقیم خارجی، بهبود روند سرمایه‌گذاری، تکمیل زنجیره تولید در زیربخش‌ها و

شده حسابداری ایالات متحده ساده‌تر است.

۲- اختیار تجدید ارزیابی اموال، ماشین‌آلات و تجهیزات و دارایی‌های سرمایه‌گذاری به ارزش منصفانه که در اصول پذیرفته شده حسابداری ایالات متحده مجاز نیست.

۳- اختیار استفاده از روش حسابداری اولین صادره از آخرین وارده یا به اصطلاح لایفو برای موجودی کالا توسط شرکت‌های آمریکایی که تحت استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی منع شده است.

۴- الزام استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برای سرمایه‌ای کردن مخارج توسعه، اصول پذیرفته شده حسابداری ایالات متحده تشخیص مخارج توسعه به عنوان هزینه دوره و به محض تحمل را الزامی می‌کند.

۵- به‌هنگامی که وضعیت مالیاتی نامشخص است، اصول پذیرفته شده حسابداری ایالات متحده الزاماتی خاص را تجویز می‌کند درحالی‌که استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی از مدل احتمالی به نسبت عمومی‌تر بهره می‌گیرد.

۶- استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برای استهلاك اجزای یک قلم از اموال، ماشین‌آلات و تجهیزات، الزاماتی را مقرر کرده که تحت اصول پذیرفته شده حسابداری ایالات متحده الزام نیست.

• برخی انتقادات مطروحه در اوایل سال ۲۰۱۳ میلادی در رسانه‌های فرانسوی.

از جمله موارد مهم مطروحه در این خصوص می‌توان به موضوع بکارگیری گسترده ارزش منصفانه، احتیاط در حسابداری، ترکیب‌های تجاری و انعکاس واقعیات اقتصادی در استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، اشاره کرد.

• به‌طور گسترده بیان شد که استاندارد بین‌المللی حسابداری شماره ۲۹ با عنوان گزارشگری مالی در اقتصادهای تورمی، تأثیر مثبتی طی ۶ سال بکارگیری در اقتصاد فوق‌تورمی کشور زیمبابوه نداشته است.

هیأت استانداردهای بین‌المللی حسابداری دو پاسخ برای انتقادات اول و دوم بالا ارائه کرد؛ کارکنان بنیاد استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی پاسخی تفصیلی به انتقادهای اصلی کمیسیون بورس و اوراق بهادار ایالات متحده ارائه کردند. هرچند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی الزامات خاصی برای صنایعی چون نفت و گاز و پتروشیمی ندارد که تابع مقررات تعیین نرخ قانونی خرید و فروش هستند ولیکن سطح فعالیت‌های وسیعی را شامل می‌شود که عموماً جامع هستند، گرچه هنوز شکاف‌هایی وجود دارد که باید به مرور زمان برطرف شوند.

آقای فیلیپ دانزو^(۱۱) در اسناد منتشر شده خود با عنوان به‌روزرسانی استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی به انتقادهای دوم مذکور نیز پاسخ داد. ولی برای انتقاد سوم پاسخی ارائه نشد. این قضیه منجر به بیان این پرسش از سوی مردم می‌شود که، اگر استاندارد بین‌المللی حسابداری شماره ۲۹ هیچ تأثیری در اقتصاد تورمی زیمبابوه ندارد، پس رسالت آن چیست؟ این درحالیست که استاندارد بین‌المللی حسابداری شماره ۲۹ با همان مطالب اولیه و

منتفع شوند. شرکت‌های دارای سطح بالای مبادلات بین‌المللی، جزء گروه‌هایی خواهند بود که از تغییر مبنای گزارشگری به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی منتفع خواهند شد. شرکت‌های دخیل در مبادلات و سرمایه‌گذاری‌های بین‌المللی به دلیل افزایش قابلیت مقایسه استانداردهای حسابداری یکسان، از این تغییر منتفع خواهند شد.

بنیاد استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برای ارزیابی فرآیند هدف‌گذاری استانداردهای حسابداری واحد، مشخصات کشورهای صلاحیت‌دار استفاده‌کننده از استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را تدوین کرده است. اطلاعات دریافتی از منابع گوناگون بوده است. نقطه آغاز، پاسخ‌های ارائه شده توسط تشکلهای تدوین استانداردها و دیگر تشکلهای مرتبط، به پژوهشی که توسط بنیاد استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی ترتیب داده شده است. در حال حاضر، مشخصات ۱۲۴ کشور دارای صلاحیت، شامل کشورهای عضو جی ۲۰ (۱۹) به علاوه ۱۰۴ کشور دیگر تکمیل شده است. سرانجام، برنامه این است که مشخصات هر کشور صلاحیت‌دار جمع‌آوری گردد که استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را پذیرفته است یا برنامه‌ای به سوی پذیرش آن در دستور کار دارد.

مقایسه استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی اصول پذیرفته‌شده حسابداری ایالات متحده و استانداردهای حسابداری ایران

در بخش بعدی، مبنای گزارشگری مالی طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، اصول پذیرفته شده حسابداری ایالات متحده و استانداردهای حسابداری ایران مورد مقایسه قرار گرفته است.

تولید و صدور کالاهای نهایی و دارای ارزش افزوده بیشتر، از جمله فرصت‌هایی است که در فضای جدید بین‌المللی حاصل می‌شود. در شرایط بهبود یافته پساتحریم و ورود سرمایه‌های خارجی می‌تواند موجب تسهیل و تسریع در فرآیند خصوصی‌سازی طرح‌های بزرگ صنعتی شود. از این رو پس از رفع تحریم‌های بین‌المللی علیه نظام اقتصادی کشور، این مهم به عنوان ضرورت و تکلیف اطلاق می‌شود. اما فرصت‌های مذکور در صورتی محقق خواهند شد که زیرساخت‌های قانونی و اجرایی برای جذب سریع سرمایه‌های خارجی فراهم باشد. بنابراین، در جریان بازنویسی رژیم اقتصادی و تجاری جمهوری اسلامی ایران، موضوع مهمی که نباید مورد غفلت واقع شود بازنگری در استانداردهای حسابداری ایران برای همگام‌سازی با استانداردهای بین‌المللی به عنوان مبنای زبان تجارت است.

بکارگیری استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی

استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در بسیاری از نقاط جهان به غیر از ایالات متحده، از جمله اتحادیه اروپا، هند، هنگ کنگ، استرالیا، مالزی، پاکستان، کشورهای عضو شورای همکاری خلیج (۱۸)، روسیه، شیلی، آفریقای جنوبی، سنگاپور و ترکیه، در حال استفاده است. طبق تحقیقات مؤسسه حسابرسی پی دبلیو سی، ۲۸۳ کشور تا جولای ۲۰۱۴ میلادی، استانداردهای مذکور را پذیرفته اند. به طور کلی انتظار می‌رود پذیرش جهانی استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی بواسطه کاهش مخارج مقایسه سرمایه‌گذاری‌های جایگزین و افزایش کیفیت اطلاعات، برای سرمایه‌گذاران و دیگر استفاده‌کنندگان اطلاعات مالی مفید واقع گردد. همچنین انتظار می‌رود شرکت‌ها به دلیل ایجاد تمایل بیشتر در سرمایه‌گذاران برای تأمین مالی آنها، از این قضیه

تشابهات و تفاوت‌ها

موضوع	استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی	اصول پذیرفته شده حسابداری ایالات متحده	استانداردهای حسابداری ایران
۱- بهای تمام شده تاریخی یا ارزشیابی	به طور کلی، از بهای تمام شده تاریخی بهره می‌برد، ولی دارایی‌های نامشهود، اثاثیه، مستحقات و تجهیزات و سرمایه‌ای می‌تواند به ارزش منصفانه تجدید ارزیابی شود. اوراق مشتقه، دیگر ابزارهای مالی مشخص و دارایی‌های زیستی به ارزش منصفانه ارزیابی می‌شوند.	به استثنای موارد خاص ابزارهای مالی، هیچگونه تجدید ارزیابی مجاز نیست.	مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی.
۲- پذیرش اولیه چارچوب نظری حسابداری	کاربرد کامل کلیه استانداردهای گزارشگری مالی موثر در تاریخ گزارشگری اولین صورت‌های مالی واحد تجاری، به همراه معافیت‌های گزینشی و استثناهای اجباری محدود، با رویکرد گذشته‌نگر است. اختلافات ناشی از سود و زیان حاصل از گزارشگری دوره پیشین طبق اصول پذیرفته شده قبلی که با ارزش ویژه در پایان آن دوره مرتبط است و در ابتدای دوره مقایسه‌ای گزارش شده، باید در اولین صورت‌های مالی طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی ارائه گردد.	پذیرش اصول عمومی پذیرفته شده حسابداری برای نخستین بار، نیازمند رویکرد گذشته‌نگر است. هیچگونه الزاماتی برای تعدیل ارزش ویژه و یا سود یا زیان، در بکارگیری اصول پذیرفته شده حسابداری ایالات متحده برای بار اول وجود ندارد.	مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی.



تشابهات و تفاوت‌ها

موضوع	استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی	اصول پذیرفته شده حسابداری ایالات متحده	استانداردهای حسابداری ایران
صورت‌های مالی (۴۰)			
۳- اجزای صورت‌های مالی	شامل صورت وضعیت مالی، صورت عملکرد مالی، صورت جریان وجه نقد، تغییر در حقوق صاحبان سهام و رویه‌ها و یادداشت‌های مقایسه‌ای دو دوره مالی است.	مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، به استثنای متقاضیان عضویت در کمیسیون بورس اوراق بهادار که ملزم به ارائه صورت‌های مالی مقایسه‌ای سه دوره مالی، به غیر از صورت وضعیت مالی هستند. با وجود مبادلاتی مشخص و در شرایط خاص برای ناشران خصوصی خارجی که می‌تواند فارغ از ارائه صورت‌های مالی مقایسه‌ای سه دوره مالی باشد.	مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، به استثنای متقاضیان عضویت در بورس اوراق بهادار تهران که ملزم به ارائه صورت‌های مالی مقایسه‌ای سه دوره مالی هستند.
۴- صورت وضعیت مالی	شکل خاصی را تجویز نمی‌کند. مادام که ارایه بر مبنای تصفیه اطلاعات مربوطتر و قابل اتکاتر فراهم نکند، دارایی‌ها و بدهی‌ها به صورت جاری و غیرجاری ارایه می‌شوند. کمترین رقم ممکن در متن صورت وضعیت مالی ارائه می‌شوند.	واحدهای تجاری می‌توانند صورت وضعیت طبقه‌بندی شده یا طبقه‌بندی نشده ارایه کنند. اقلام در صورت وضعیت مالی، به‌طور کلی، به ترتیب نقدشوندگی ارایه می‌شوند. اعضای جدید کمیسیون بورس اوراق بهادار باید مقررات این کمیسیون را رعایت کنند.	واحدهای تجاری باید صورت وضعیت مالی طبقه‌بندی شده به صورت جاری و غیرجاری و به ترتیب نقدشوندگی ارائه کنند. اقلام کم اهمیت در متن صورت وضعیت مالی ارایه نمی‌شوند.
۵- صورت عملکرد مالی	شکل خاصی را تجویز نمی‌کند، گرچه هزینه‌ها به یکی از اشکال عملیاتی و عمومی ارایه می‌شوند. اقلام کوچک خاص در متن صورت عملکرد مالی ارایه می‌شوند.	شکل یک مرحله‌ای یا چند مرحله‌ای را فراهم می‌کند. هزینه‌ها براساس عملکرد آن‌ها ارایه می‌شوند. اعضای جدید کمیسیون بورس اوراق بهادار باید مقررات این کمیسیون را رعایت کنند.	شکل یک مرحله‌ای را ارایه می‌کند. هزینه‌ها به تفکیک عملیاتی و عمومی و بر اساس عملکرد آنها ارایه می‌شوند.
۶- اقلام استثنایی (با اهمیت)	از این عنوان استفاده نمی‌کند ولی افشای جداگانه اقلامی با این ماهیت، اندازه و شرایط مالیاتی الزامی می‌سازد که افشای جداگانه آن‌ها به منظور تشریح عملکرد واحد تجاری لازم است.	مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، ولی اقلام اختصاصی با اهمیت در متن صورت عملکرد مالی ارایه و در یادداشت‌های توضیحی همراه آن افشا می‌شوند.	اقلام استثنایی تحت همین عنوان به طور جداگانه و ترجیحاً در متن صورت عملکرد مالی افشا می‌شوند.
۷- اقلام غیرمترقبه	منع کرده است.	به عنوان هم‌غیرمکرر و هم‌غیرعادی و نیز نادر تعریف شده است. سرقتی منفی به عنوان یک قلم غیرمترقبه ارایه می‌شود.	مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی.
۸- صورت درآمد و هزینه تشخیصی (۲۱)، سایر سودهای (زیان‌های) جامع و صورت سایر سود(زیان) انباشته جامع، صورت سود(زیان) جامع	صورت درآمد و هزینه تشخیصی، در مواردی که صورت تغییرات در حقوق صاحبان سهام ارایه نمی‌شود، می‌تواند به عنوان صورت مالی اساسی ارایه گردد. به صورتی جایگزین، می‌تواند به صورت جداگانه در صورت اولیه تغییرات در حقوق صاحبان سهام ارایه گردد.	صورت سود (زیان) جامع و صورت سایر سودهای (زیان‌های) جامع افشا شده و به عنوان صورت مالی اساسی جامع یا ترکیب شده با صورت عملکرد مالی یا همراه صورت تغییرات در حقوق صاحبان سهام، ارایه می‌گردد.	مانند اصول پذیرفته شده حسابداری ایالات متحده.
۹- صورت تغییرات در حقوق صاحبان سهام	این صورت نشانگر معاملات با مالکان، تغییرات در صورت سود (زیان) انباشته و سایر املاک اجزای حقوق صاحبان سهام است. به غیر از مواقعی که صورت درآمد و هزینه تشخیصی ارایه می‌گردد، صورت تغییرات در حقوق صاحبان سهام به عنوان صورت مالی اساسی ارایه می‌شود. در این مورد، فقط افشا در یادداشت‌های توضیحی همراه بکار گرفته می‌شود.	مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی با این تفاوت که اصول پذیرفته شده حسابداری ایالات متحده، صورت درآمد و هزینه تشخیصی نداشته و قوانین کمیسیون بورس اوراق بهادار اجازه می‌دهد این صورت به عنوان صورت مالی اساسی و یا طی یادداشت‌های توضیحی همراه ارایه گردد.	بخشی از تغییرات در حقوق صاحبان سهام، در گردش حساب سود و زیان انباشته مستقیماً در ذیل صورت عملکرد مالی و نیز سایر تغییرات از جمله گردش حساب اندوخته قانونی، حساب اندوخته اختیاری و حساب‌های مربوط به اقلامی که طبق استانداردهای حسابداری مستقیماً به حقوق صاحبان سرمایه منظور می‌گردد و همچنین تغییرات ناشی از افزایش یا کاهش سرمایه باید در یادداشت‌های توضیحی مربوط افشا شود.



تشابهات و تفاوت‌ها

موضوع	استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی	اصول پذیرفته شده حسابداری ایالات متحده	استانداردهای حسابداری ایران
۱۰ - صورت جریان وجه نقد - شکل و روش	سرفصل‌های استاندارد ولی رهنمودهای محدودتر در رابطه با محتوا وجود دارد. از روش مستقیم یا غیرمستقیم استفاده می‌شود.	سرفصل‌های مشابه استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، ولی رهنمودهای مشخصی برای اقلام موجود در هر سرفصل وجود دارد. از روش مستقیم یا غیرمستقیم استفاده می‌شود.	جریان‌های نقدی در قالب ۵ سرفصل، شامل فعالیت‌های عملیاتی، بازده سرمایه‌گذاری‌ها و سود پرداختی بابت تأمین مالی، مالیات بر درآمد، فعالیت‌های سرمایه‌گذاری و فعالیت‌های تأمین مالی، ارائه می‌شوند. گزارش جریان‌های نقدی ناشی از فعالیت‌های عملیاتی به روش مستقیم و غیرمستقیم مجاز است.
۱۱ - صورت جریان وجه نقد - تعریف وجه نقد و معادل وجه نقد	وجه نقد شامل معادل وجه نقد با سررسید سه ماه یا کمتر از تاریخ تحصیل بوده و می‌تواند شامل اضافه برداشت‌های بانکی هم باشد.	مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی به جز اینکه اضافه برداشت‌های بانکی را شامل نمی‌شود.	وجه نقد، موجودی نقد و سپرده‌های دیداری نزد بانک‌ها و مؤسسات مالی اعم از ریالی و ارزی (شامل سپرده‌های سرمایه‌گذاری کوتاه‌مدت بدون سررسید) به کسر اضافه برداشت‌هایی است که بدون اطلاع قبلی مورد مطالبه قرار می‌گیرد. در نتیجه شامل معادل وجه نقد نمی‌شود.
۱۲ - صورت جریان وجه نقد - استثنایها	هیچ استثنایی وجود ندارد.	استثنایهای محدودی برای شرکت‌های سرمایه‌گذاری و برنامه‌های کسب منفعت تعریف شده مشخص، وجود دارد.	مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی.
۱۳ - تغییرات در رویه‌های حسابداری	اطلاعات مقایسه‌ای و اقلام سال قبل، در مقابل سود تقسیم نشده ابتدای دوره تجدید ارائه می‌شود، مگر اینکه استثنائات خاصی وجود داشته باشد.	مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی.	مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی.
۱۴ - اصلاح اشتباهات	اطلاعات مقایسه‌ای تجدید ارائه شده و در صورتی که اشتباه در دوره‌های پیش از دوره مقایسه‌ای رخ داده باشد، مانده ابتدای دوره دارایی‌ها، بدهی‌ها و حقوق صاحبان سهام دوره مقایسه‌ای، تجدید ارائه می‌شوند.	مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی.	مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی.
۱۵ - تغییرات در برآوردهای حسابداری	در صورت عملکرد مالی دوره جاری و دوره‌های آتی در صورت اجرا گزارش می‌شود.	مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی.	مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی.
صورت‌های مالی تلفیقی			
۱۶ - نوع تلفیق	بر مبنای سطح کنترل که قدرت راهبری سیاست‌های مالی و عملیاتی است. فرض می‌شود کنترل هنگامی وجود دارد که شرکت اصلی به طور مستقیم یا غیرمستقیم از طریق شرکت‌های تابعه، بیش از نصف حق رای واحد تجاری را داراست. همچنین کنترل به هنگامی که شرکت اصلی مالک نصف یا کمتر از حق رای است ولی به موجب قانون یا قرارداد و یا به طور غیر رسمی (در شرایط نادر) حق کنترل را داراست، نیز وجود دارد. همچنین وجود حق رای بالقوه قابل اعمال موجود، قضاوتی است.	از یک الگوی تلفیق دوقطبی استفاده می‌شود که میان الگوی منافع متغیر و مزیت حق رای تمایز قایل می‌شود. الگوی منافع متغیر در قسمت بعدی تشریح شده است. تحت الگوی مزیت حق رای، کنترل می‌تواند مستقیم یا غیرمستقیم باشد و نیز ممکن است در مالکیت کمتر از ۵۰ درصد هم وجود داشته باشد. "کنترل موثر" که مفهومی مانند کنترل غیر رسمی تحت استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی است، در موارد بسیار نادر در عمل بکار گرفته شده است.	بر مبنای سطح کنترل، که قدرت راهبری سیاست‌های مالی و عملیاتی است و فرض اصلی این است که در صورت مالکیت بیش از نصف سهام دارای حق رای واحد دیگر، حامل می‌شود. در غیر این صورت یکی از شرایط زیر باید واقع گردد: الف) تسلط بر بیش از نصف حق رای واحد دیگر از طریق توافق با سایر صاحبان سهام. ب) توانایی راهبری سیاست‌های مالی و عملیاتی واحد دیگر از طریق قانون یا توافق. ج) توانایی نصب و عزل اکثریت اعضای هیأت مدیره.



تشابهات و تفاوت‌ها

موضوع	استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی	اصول پذیرفته شده حسابداری ایالات متحده	استانداردهای ایران حسابداری ایران
۱۷- واحدهای تجاری با هدف خاص (۲۳)	هنگامی که ذات رابطه نمایانگر کنترل باشد، تلفیق می‌گردد.	واحدهای تجاری دارای منافع متغیر (۲۳) هنگامی که دارای منافع متغیری باشند که اکثریت زیان‌های مورد انتظار را جذب کرده، اکثریت بازده را دریافت کرده یا هر دو صورت را پوشش دهند، تلفیق می‌گردند. واحد تجاری دارای مزیت حق رای تلفیق می‌شود که از یک مزیت کنترل مالی نیز برخوردار است. در صورتی که واحد تجاری با هدف خاص واجد شرایط تعریف واحدهای تجاری با هدف خاص صلاحیت‌دار (۲۴) و نیز واجد شرایط انتقال بوده و یا با واحدهای تجاری با هدف خاص صلاحیت‌دار تلفیق نشود، باشد.	رهنمود مشخصی وجود ندارد.
۱۸- تعریف "وابسته"	تأثیر با اهمیت، که قدرت مشارکت در سیاستگذاری مالی و عملیاتی است، مبنای عمل است؛ فرض می‌شود دارای مزیت بیست درصد یا بالاتر باشد.	مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، گرچه از واژه "سرمایه‌گذاری در سهام سرمایه" به جای واژه "وابسته" استفاده می‌گردد.	مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی.
۱۹- ارائه نتایج عملکرد شخص وابسته	از روش ارزش ویژه استفاده می‌شود. سهم از عملکرد بعد از مالیات نمایش داده می‌شود.	مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی.	مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی.
۲۰- افشای اطلاعات مربوط به اشخاص وابسته	اطلاعات تفصیلی در خصوص دارایی‌ها، بدهی‌ها، درآمد و سود یا زیان اشخاص وابسته لازم است.	مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی.	مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی.
۲۱- رویه‌های حسابداری اشخاص وابسته	اصلاحاتی در رویه‌های حسابداری اشخاص وابسته به منظور تطابق با رویه‌های شخصیت سرمایه‌گذار، برای اهداف تلفیق صورت می‌گیرد.	در صورتی که شخص وابسته رویه‌های جایگزین قابل قبولی طبق اصول پذیرفته شده حسابداری ایالات متحده اتخاذ کرده باشد، نیازی به اصلاح رویه‌های حسابداری نیست.	مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی.
۲۲- ارایه واحدهای تحت کنترل مشترک (مشارکت خاص)	هر یک از دو روش تلفیق نسبی و ارزش ویژه مجاز است.	تنها روش ارزش ویژه مجاز است، مگر در شرایط خاص.	مشارکت خاص در واحدهای تجاری تحت کنترل مشترک، در صورت‌های مالی تلفیقی شریک خاص باید بر اساس روش ارزش ویژه ناخالص منعکس شود.
۲۳- سهام وثیقه کارفرما	هنگامی که رابطه ذاتاً بیانگر وجود کنترل است، تلفیق می‌گردد (مدل ارایه شده در استاندارد شماره ۱۲ کمیته دائمی تفسیر). حسابداری سهام مالکیتی که به عنوان سهام وثیقه نگهداری می‌گردد، به روش سهام خزانه است.	مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، به غیر از مواردی که بیانیه ۶-۹۳ حسابداری برای طرح‌های مالکیت سهام کلکان (۲۵) رهنمودهایی را برای طرح مالکیت سهام کارکنان تبیین کرده است.	رهنمود مشخصی وجود ندارد.
ترکیب‌های تجاری (۲۶)			
۲۴- انواع تحصیل (خرید) یا ادغام	کلیه ترکیب‌های تجاری از نوع تحصیل است، به این ترتیب روش خرید، تنها روش مجاز است.	مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی.	مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی.
۲۵- روش خرید- ارزش منصفانه تحصیل	دارایی‌ها و بدهی‌های احتمالی واحد تجاری تحصیل شده به ارزش منصفانه است. سرقتی به عنوان باقیمانده (مابه التفاوت) مابه‌ازای پرداختی و درمزد ارزش منصفانه واحد تجاری تحصیل شده تشخیص و شناسایی می‌گردد. تحقیق و توسعه در جریان تکمیل به طور کلی سرمایه‌ای می‌شوند. تعهدات مربوط به فعالیت‌های بازسازی فقط هنگامی تشخیص داده می‌شوند که واحد تجاری تحصیل شده در تاریخ تحصیل دارای بدهی از این بابت باشد. تعهدات مرتبط با زیان‌های آتی یا سایر مخارجی که انتظار می‌رود در نتیجه ترکیب تجاری تحمل شود، قابل تشخیص نیست.	تفاوت‌های خاصی با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی وجود دارد. بدهی‌های احتمالی واحد تجاری تحصیل شده در صورتی قابل تشخیص هستند که در انتهای دوره تخصیص: بتوان ارزش منصفانه آنها را تعیین کرد، یا محتمل بوده و به طور منطقی قابل برآورد باشند. مقررات خصوصی برای تحقیق و توسعه در جریان تکمیل واحد تجاری تحصیل شده وجود دارد (به طور کلی، به هزینه دوره منظور می‌شود). برخی تعهدات مرتبط با بازسازی که منحصراً مربوط به واحد تجاری تحصیل شده است، در صورتی قابل تشخیص هستند که معیارهای مشخصی درباره طرح‌های بازسازی حاصل گردد.	برای دارایی‌ها و بدهی‌های احتمالی واحد تجاری تحصیل شده، رهنمود مشخصی وجود ندارد لیکن در عمل مانند اصول پذیرفته شده حسابداری ایالات متحده با این موضوع برخورد می‌گردد. سرقتی به عنوان باقیمانده (مابه التفاوت) مابه‌ازای پرداختی و درمزد ارزش منصفانه واحد تجاری تحصیل شده تشخیص و شناسایی می‌گردد. تحقیق و توسعه در جریان تکمیل به طور کلی سرمایه‌ای می‌شوند. مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی. مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی.



تشابهات و تفاوت‌ها

موضوع	استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی	اصول پذیرفته شده حسابداری ایالات متحده	استانداردهای حسابداری ایران
۲۶- روش خرید- مبالغ تعهدات احتمالی	شامل بهای تمام شده ترکیب در تاریخ تکمیل می‌شود، مشروط بر اینکه اصلاحات محتمل بوده و به‌طور قابل اتکا قابل اندازه‌گیری باشد.	به‌طور کلی تا زمانی که احتمالات به قطعی تبدیل نشده و مبلغ قابل تعیین نباشد، قابل تشخیص نیست.	رهنمود مشخصی وجود ندارد.
۲۷- روش خرید- منافع اقلیت در ترکیب	در سهم اقلیت، از ارزش منصفانه دارایی‌ها، بدهی‌ها و بدهی‌های احتمالی قابل شناسایی تحصیل، یاد شده است.	در سهم اقلیت، از ارزش خالص دارایی‌های موجود قبل از تحصیل، یاد شده است.	سهم اقلیت در واحد تحصیل شده براساس خالص ارزش منصفانه آن اعلام اندازه‌گیری می‌شود.
۲۸- روش خرید- دارایی‌های نامشهود با عمر مفید نامعین و سرقفلی	سرمایه‌ای هستند، ولی استهلاک‌پذیر نیستند. سرقفلی دارایی‌های نامشهود با عمر نامعین، به منظور بررسی وجود اخلال در سطح واحد مولد پول نقد یا مجموعه‌ای از واحدهای مولد پول نقد، به عنوان روش قابل اجرا، حداقل سالانه بررسی می‌گردند.	مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، گرچه در سطح بررسی اخلال و نیز آزمون اخلال با یکدیگر متفاوت هستند.	دارایی‌های نامشهود به ارزش منصفانه انعکاس می‌یابد که بر مبنای قیمت‌های بازار فعال تعیین می‌شود.
۲۹- روش خرید- سرقفلی منفی	شناسایی و اندازه‌گیری دارایی‌ها، بدهی‌ها و بدهی‌های احتمالی واحد تحویل شده مورد ارزیابی مجدد قرار می‌گیرند. هر گونه مازاد ناشی از تجدید ارزیابی، بلادرنگ در صورت سود و زیان درج می‌گردد.	هر گونه مازاد ناشی از تجدید ارزیابی، برای کاهش ارزش منصفانه دارایی‌های غیر جاری به نسبت، مصرف می‌گردد (با استثنای مشخص). هر گونه مازاد بلادرنگ در صورت سود و زیان به عنوان درآمد استثنایی درج می‌گردد.	مازاد سهم واحد تحصیل‌کننده از خالص ارزش منصفانه دارایی‌ها و بدهی‌های قابل تشخیص واحد تحصیل شده نسبت به بهای تمام شده، بین دارایی‌های غیرپولی قابل تشخیص به نسبت ارزش منصفانه آنها تسهیم می‌شود و به عنوان درآمد شناسایی نمی‌گردد.
۳۰- ترکیب تجاری واحدهای تحت کنترل مشترک	دقیقا به این عنوان خطاب نشده است. واحدهای تجاری رای‌گیری کرده و به‌طور ثابت، یکی از روش‌های حسابداری خرید یا اتحاد منافع ^(۴۷) را برای چنین معاملاتی بکار می‌گیرند.	به‌طور کلی در مخارج قبلی ^(۴۸) ثبت می‌گردد. مصرف مخارج قبلی یا ارزش منصفانه بستگی به یک سری معیار دارد.	مشارکت خاص در واحدهای تجاری تحت کنترل مشترک، در صورت‌های مالی تلفیقی شریک خاص باید براساس روش ارزش ویژه ناخالص منعکس شود.
تشخیص درآمد			
۳۱- تشخیص درآمد	بر مبنای چند معیار، که تشخیص درآمد را به هنگام انتقال مخاطرات و مزایا و کنترل و نیز زمانی الزامی می‌سازد که بتوان درآمد را به‌طور قابل اتکا شناسایی کرد.	در اصول مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی است، گرچه رهنمودهای تفصیلی گسترده‌ای برای انواع خاصی از معاملات وجود دارد که در عمل می‌تواند متفاوت باشد.	مانند اصول پذیرفته شده حسابداری ایالات متحده.
۳۲- قراردادهای چندبخشی	معیارهای تشخیص درآمد برای هر یک از اجزای منفک قابل شناسایی معامله به منظور بازتاب مفاد معامله، بکار گرفته می‌شود. برای مثال، تقسیم یک معامله به فروش کالا و خدمات متعاقب آن کالا، رهنمود تفصیلی بیشتری وجود ندارد.	قراردادهای که حاوی تعهدات چندگانه هستند، در صورتی که تعهدات توافق شده مطابق معیارهای مشخص شده در خلاصه شماره ۲۱ گروه ویژه مسایل نوظهور ^(۴۹) باشد، به واحدهای حسابداری جداگانه تقسیم می‌شوند. رهنمود مشخصی برای ارائه دهندگان خدمات نرم‌افزاری با قراردادهای درآمدی چندبخشی وجود دارد.	مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی.
۳۳- قراردادهای ساخت	حسابداری آن به روش درصد پیشرفت کار (درصد تکمیل) صورت می‌گیرد. روش کار تکمیل شده مجاز نیست.	مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی؛ اگرچه روش کار تکمیل شده در شرایطی نادر مجاز قرار داده شده است.	حسابداری آن به روش درصد پیشرفت کار (درصد تکمیل) صورت می‌گیرد. روش کار تکمیل شده مجاز نیست.
تشخیص هزینه			
۳۴- هزینه بهره	- بر مبنای تعهدی به روش بهره موثر تشخیص و شناسایی می‌شود. - بهره تحمل شده ناشی از استقراض به منظور ساخت دارایی طی دوره زمانی مشخص، به عنوان بخشی از بهای تمام شده دارایی، سرمایه‌گذاری می‌گردد.	- مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی. - مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، با وجود تفاوت‌هایی در موارد کاربرد جزئی تر.	- مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی. - مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، با وجود تفاوت‌هایی در موارد کاربرد جزئی تر.



تشابهات و تفاوت‌ها

موضوع	استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی	اصول پذیرفته شده حسابداری ایالات متحده	استانداردهای حسابداری ایران
۳۵- مزایای کارکنان؛ مخارج بازنشستگی- طرح‌های مزایای مشخص	بهره‌گیری از روش پیش‌بینی اعتبار واحد (۳۰) برای تعیین اینکه الزامات مزایا و دارایی‌های طرح به ارزش منصفانه ثبت شوند. در صورتی که سود و زیان اکچوئری بلندترنگ تشخیص و شناسایی شوند، می‌توانند خارج از صورت سود و زیان درج گردند.	مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، ولی با تفاوت‌هایی در کاربرد جزئی‌تر. سود و زیان اکچوئری نمی‌تواند معوق شود و در صورت سود و زیان جامع شناسایی شده و متعاقباً استهلاک آن در صورت سود و زیان درج می‌گردد.	دارایی‌های طرح که ماهیت سرمایه‌گذاری دارند باید براساس ارزش‌های منصفانه اندازه‌گیری شوند. برای سود و زیان اکچوئری رهنمود مشخصی وجود ندارد.
۳۶- معاملات مرتبط با پرداخت مبتنی بر سهم‌کارمند	هزینه خدمات تحصیل شده، بر مبنای ارزش منصفانه سرمایه اهدایی یا بدهی تحمل شده شناسایی می‌گردد.	مدلی مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، گرچه در عمل بخش‌های متفاوتی وجود دارد.	رهنمود مشخصی وجود ندارد.
۳۷- مزایای پایان خدمت	حسابداری مزایای پایان خدمت ناشی از اخراج، مانند مقررات تجدید ساختار است. حسابداری طرح غرامت پایان خدمت بر مبنای ارزش جاری اکچوئری مزایا است.	چهار نوع مزایای پایان خدمت با سه روش زمانی گوناگون برای تشخیص وجود دارد. حسابداری طرح غرامت پایان خدمت چون طرح‌های بازنشستگی است. بدهی‌های مربوط، به عنوان تعهد مزایای مقرر یا ارزش جاری اکچوئری مزایا محاسبه می‌گردد.	رهنمود مشخصی وجود ندارد.
دارایی‌ها			
۳۸- تحصیل دارایی‌های نامشهود	در صورتی که معیارهای شناخت حاصل شوند، سرمایه‌ای شده و طی عمر مفید مستهلک می‌گردد. دارایی‌های نامشهود با عمر مفید نامعین مستهلک نمی‌گردند ولی حداقل سالانه به منظور بررسی اختلال بازنگری می‌شوند. تجدید ارزیابی در شرایطی نادر مجاز است.	مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، به غیر از اینکه تجدید ارزیابی مجاز نیست.	مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی؛ پس از شناخت اولیه دارایی نامشهود، چنانچه ارزش منصفانه به گونه‌ای اتکاپذیر قابل اندازه‌گیری باشد باید آن را به مبلغ تجدید ارزیابی (ارزش منصفانه در تاریخ تجدید ارزیابی) پس از کسر استهلاک انباشته و کاهش ارزش انباشته بعدی، ارائه کرد.
۳۹- دارایی‌های نامشهود تولید شده در داخل	مخارج تحقیق به محض تحمل به هزینه دوره منظور می‌گردند. مخارج توسعه سرمایه‌ای شده و در صورت احراز معیارهایی مشخص مستهلک می‌شوند.	بر خلاف استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، مخارج تحقیق و نیز مخارج توسعه به محض تحمل به هزینه دوره منظور می‌شوند؛ به استثنای برخی مخارج توسعه نرم افزار و نیز پایگاه اینترنتی که سرمایه‌ای می‌شوند.	مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی.
۴۰- اموال، مستحقات و تجهیزات	بهای تمام شده تاریخی یا بهای تجدید ارزیابی مورد استفاده قرار می‌گیرد. به هنگامی که روش تجدید ارزیابی انتخاب می‌شود، تجدید ارزیابی متناوب کلیه اقسام آن طبقه از دارایی‌ها لازم است.	بهای تمام شده تاریخی مورد استفاده قرار می‌گیرد؛ تجدید ارزیابی مجاز نیست.	مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی.
۴۱- دارایی‌های غیر جاری نگهداری شده برای فروش یا مصرف	در صورتی که ارزش دفتری دارایی‌های غیر جاری از طریق معامله فروش بجای استفاده مستمر بازیافت شود، به عنوان نگهداری شده برای فروش طبقه‌بندی می‌گردند. دارایی‌های غیر جاری نگهداری شده برای فروش به اقل ارزش دفتری و ارزش منصفانه پس از کسر هزینه‌های فروش، اندازه‌گیری می‌شوند. ترازنامه مقایسه‌ای تجدید ارائه نمی‌گردد.	مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی.	مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی. دارایی‌های غیر جاری نگهداری شده برای فروش و خالص ارزش فروش اندازه‌گیری می‌شوند. در صورت تغییر طبقه‌بندی از نگهداری شده برای فروش، ترازنامه مقایسه‌ای تجدید ارائه نمی‌گردد.
۴۲- اجاره‌های بلندمدت- طبقه‌بندی	در صورتی اجاره تأمین مالی محسوب می‌شود که ماهیتاً کلیه مخاطرات و مزایای مالکیت انتقال یابد. در راستای مفهوم رجحان محتوا بر شکل است.	مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، ولی با الزامات شکلی گسترده‌تر.	اجاره ای به عنوان اجاره سرمایه ای طبقه‌بندی می‌شود که به موجب آن تقریباً تمام مخاطرات و مزایای ناشی از مالکیت دارایی منتقل شود.
۴۳- اجاره‌های بلندمدت- حسابداری دفتر اجاره دهنده (موجر)	مبالغ ما به ازای ناشی از اجاره تأمین مالی سرمایه‌ای به عنوان حساب‌های دریافتنی ثبت می‌شوند. درآمد ناخالص (قبل از مالیات)، به منظور استنتاج نرخ بازده دائمی بر مبنای روش سرمایه‌گذاری خالص، تخصیص می‌یابند.	مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، ولی با مقرراتی مشخص برای اجاره‌های اهرمی.	اجاره دهنده باید دارایی مرتبط با اجاره سرمایه‌ای را در ترازنامه به عنوان یک رقم دریافتنی و به مبلغی معادل سرمایه‌گذاری خالص در اجاره منعکس کند. درآمد مالی باید براساس الگویی شناسایی شود که نسبت به مانده سرمایه‌گذاری خالص اجاره دهنده در رابطه با اجاره سرمایه‌ای، نرخ بازده ادواری ثابتی ایجاد کند.



تشابهات و تفاوت‌ها

موضوع	استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی	اصول پذیرفته شده حسابداری ایالات متحده	استانداردهای ایران حسابداری ایران
۴۴- کاهش ارزش دارایی‌های با عمر مفید طولانی نگهداری شده به منظور استفاده	کاهش ارزش تحت استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی رویکردی یک مرحله‌ای و بر مبنای جریان‌های نقدی تنزیل شده ارزیابی می‌گردد. در صورتی که کاهش ارزش افشا گردد، دارایی‌ها به اکثر ارزش منصفانه پس از آنها ارائه می‌شود. برگشت زیان ناشی از کاهش ارزش در شرایطی خاص به استثنای سرقتی الزامی است.	کاهش ارزش تحت اصول پذیرفته شده حسابداری ایالات متحده رویکردی دو مرحله‌ای است. ابتدا، کاهش ارزش بر مبنای جریان‌های نقدی تنزیل نشده ارزیابی می‌گردد. در صورتی که کمتر از ارزش دفتری باشد، زیان کاهش ارزش به مبلغی اندازه‌گیری می‌شود که ارزش دفتری از ارزش منصفانه تجاوز می‌کند. برگشت زیان‌ها منع شده است.	مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی.
۴۵- اموال سرمایه‌گذاری	به بهای مستهلک شده (ارزش دفتری) یا ارزش منصفانه با تغییراتی در ارزش منصفانه تشخیصی در صورت سود و زیان، اندازه‌گیری می‌شود.	به مانند دیگر اموال برخورد می‌شود (ارزش دفتری) رهنمودهای خاص صنعت برای واحدهای تجاری سرمایه‌گذار تبیین شده است (برای مثال، شرکت‌های سرمایه‌گذاری).	رهنمود مشخصی وجود ندارد.
۴۶- موجودی کالا	به اقل بهای تمام شده و ارزش خالص بازیافتنی ثبت می‌شوند. روش اولین صادره از اولین وارده یا میانگین موزون برای تعیین بهای تمام شده استفاده می‌گردد. روش اولین صادره از آخرین وارده منع شده است. برگشت مبالغ پیشین در صورت افزایش ارزش متعاقب، ضرورت می‌یابد.	مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی؛ اگرچه بهره‌گیری از روش اولین صادره از آخرین وارده مجاز است. برگشت مبالغ پیشین منع شده است.	موجودی مواد و کالا باید بر مبنای "اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش" تک‌اقل یا گروه‌های اقلام مشابه، اندازه‌گیری شود. بهای تمام شده موجودی مواد و کالا باید با استفاده از روش‌های شناسایی ویژه، "اولین صادره از اولین وارده" یا "میانگین موزون" محاسبه شود. هرگونه افزایش ناشی از افزایش خالص ارزش فروش در دوره جاری باید به عنوان درآمد یا کاهش هزینه دوره جاری (حداکثر تا حد جبران کاهش قبلی) شناسایی شود.
۴۷- دارایی‌های زیستی	به ارزش منصفانه پس از کسر مخارج برآوردی در نقطه فروش، با تغییراتی در ارزشیابی تشخیصی در صورت سود و زیان، اندازه‌گیری می‌گردد.	مشخص نشده است. به طور کلی از روش بهای تمام شده تاریخی استفاده می‌گردد.	دارایی زیستی مولد باید بر مبنای بهای تمام شده پس از کسر استهلاک انباشته و کاهش ارزش انباشته یا مبلغ تجدید ارزیابی، به عنوان نحوه عمل مجاز جایگزین، شناسایی و گزارش شود. به استثنای دارایی زیستی غیرمولد خریداری شده که تنها در زمان شناخت اولیه به بهای تمام شده شناسایی می‌شود، دارایی‌های زیستی غیرمولد به‌جز در موارد خاص باید در شناخت اولیه و در تاریخ ترازنامه به ارزش منصفانه پس از کسر مخارج برآوردی زمان فروش اندازه‌گیری شود.
۴۸- دارایی‌های مالی-اندازه‌گیری	به طبقه‌بندی سرمایه‌گذاری بستگی دارد- در صورتی که تا تاریخ سررسید یا پرداخت وام‌ها و حساب‌های دریافتی نگهداری شوند، به بهای تمام شده پس از کسر استهلاک انباشته گزارش می‌گردند. در غیر این صورت به ارزش منصفانه گزارش می‌شوند. سود یا زیان ناشی از بکارگیری روش ارزش منصفانه از دیدگاه سود و زیانی (شامل ابزارهای تجارت) در صورت سود و زیان شناسایی می‌شود. سود و زیان سرمایه‌گذاری‌های نگهداری شده برای فروش، سرمایه‌گذاری‌ها هنوز به فروش نرسیده باشند، به ارزش ویژه تشخیص و شناسایی می‌شوند.	مدل حسابداری مشابه استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی با وجود برخی تغییرات تفصیلی در کاربرد.	رهنمود مشخصی وجود ندارد.
۴۹- قطع شناخت دارایی‌های مالی	قطع شناخت دارایی‌های مالی ابتدا بر مبنای مخاطرات و مزایا صورت می‌گیرد. آزمون دوم برای قطع شناخت، کنترل است.	به طور قابل ملاحظه، مدلی متفاوت از استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی استفاده می‌شود و قطع شناخت بر مبنای کنترل است. حتی در هنگام ورشکستگی برکناری قانونی دارایی‌ها لازم است.	مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی.



تشابهات و تفاوت‌ها

موضوع	استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی	اصول پذیرفته شده حسابداری ایالات متحده	استانداردهای حسابداری ایران
بدهی‌ها			
۵۰- ذخایر- به طور کلی	بدهی‌های مرتبط با تعهدات جاری ناشی از رویدادهای گذشته، در صورتی که خروج منافع محتمل باشد (اینگونه مشخص شده که بیشتر محتمل است تا اینکه نباشد) و بتواند به طور قابل اتکا قابل برآورد باشد، ثبت می‌شوند.	مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، اگرچه، "محتمل" آستانه‌ای بالاتر از "بیشتر محتمل است تا اینکه نباشد" است.	مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی.
۵۱- ذخایر- تجدید ساختار	تجدید ساختار ذخایر، در صورتی که برنامه رسمی تفصیلی (شناسایی اطلاعات مشخص شده) اعلام شود یا پیاده‌سازی به طور موثر آغاز شده باشد، شناسایی می‌شود.	تشخیص و شناسایی بدهی، منحصر بر مبنای تعهد نسبت به برنامه، منع شده است. به منظور شناسایی، برنامه تجدید ساختار باید با تعریف بدهی، شامل معیارهایی مشخص راجع به احتمال اینکه هیچگونه تغییراتی در برنامه رخ نخواهد داد یا اینکه برنامه متغی نمی‌شود، همخوانی داشته باشد.	مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی.
۵۲- رویدادهای احتمالی	زبان‌های ممکن شناسایی نشده و درآمدهای احتمالی، افشا می‌گردد.	مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی.	مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی.
۵۳- مالیات بر درآمد ابرازی (انتقالی به دوره آتی)- رویکرد کلی	روش ذخیره کامل با برخی تفاوت‌های موقت (یک سری استثنایا) در ترازنامه مورد استفاده قرار می‌گیرد. دارایی‌های مربوط به مالیات ابرازی، در صورتی که بازیافت آن محتمل باشد، تشخیص و شناسایی می‌گردند (احتمال آن زیاد است).	مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی با تفاوت‌های عمده در بکارگیری.	در صورتی که خروج منافع محتمل باشد و بتواند به طور قابل اتکا قابل برآورد باشد، انجام برآورد لازم است، اما میزان ابهام در رابطه با مالیات بر عملکرد ابرازی به مراتب کمتر از ذخایر است. برآورد لازم برای مالیات بر عملکرد ابرازی صورت می‌گیرد.
۵۴- کمک‌های بلاعوض دولت	به عنوان درآمد انتقالی به دوره‌های آتی شناسایی شده و در صورتی که اطمینان معقولی نسبت به ایفای شروط ضمیمه آن و دریافت کمک وجود داشته باشد، مستهلک می‌شوند. ممکن است واحدهای تجاری سرمایه اهدایی را در مقابل ارزش دارایی‌ها خنثی کنند.	مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، به جز مواردی که شروطی ضمیمه کمک شده باشد. در این گونه موارد، تشخیص درآمد تا اجرای آن شروط به تعویق خواهد افتاد. اهدای دارایی‌های با عمر مفید بلند مدت در دوره دریافت به عنوان درآمد شناسایی می‌شوند.	مانند اصول پذیرفته شده حسابداری ایالات متحده.
۵۵- اجاره‌های بلند مدت- حسابداری دفاتر اجاره کننده (مستاجر)	اجاره‌های تأمین مالی و تعهدات مرتبط با اجاره‌های آتی، به عنوان دارایی ثبت شده و طی عمر مفید دارایی مستهلک می‌شوند. پرداخت‌های اجاره به منظور حصول نرخ بهره دائمی برای تعهدات معوق، تخمینی می‌یابند. مبالغ اجاره در اجاره‌های عملیاتی بر مبنای خط مستقیم پرداخت می‌شوند.	مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، مقررات به خصوص برای ثبت اجاره‌های عملیاتی یا سرمایه‌ای باید رعایت گردد.	اجاره‌های سرمایه‌ای باید تحت عنوان دارایی و بدهی و به مبلغی معادل ارزش منصفانه دارایی مورد اجاره در آغاز اجاره یا به ارزش فعلی حداقل مبالغ اجاره، هر کدام کمتر است، در ترازنامه اجاره کننده منعکس شود. در اجاره‌های عملیاتی، مبالغ اجاره باید بر مبنای خط مستقیم طی دوره اجاره به عنوان هزینه دوره شناسایی شود.
۵۶- اجاره‌های بلند مدت- حسابداری دفاتر اجاره کننده: معاملات فروش و اجاره مجدد	سود حاصل از فروش و اجاره مجدد تأمین مالی به دوره‌های آتی منتقل شده و مستهلک می‌گردد. اگر برای اجاره‌های عملیاتی چنین شود، تشخیص درآمد منوط به انجام معامله به ارزش منصفانه است. محتوای معاملات در نظر گرفته می‌شود.	زمان تشخیص سود و زیان، به اینکه آیا فروشنده ماهیتا کل یا بخش اعظمی از بهره‌گیری از دارایی را رها کند (ترک کند) بستگی دارد. زیان‌ها به محض تحمل شناسایی می‌شوند. در صورتی که معامله املاک در بین باشد، معیارهای مشخص سختگیرانه‌ای در نظر گرفته می‌شود.	چنانچه معامله فروش و اجاره مجدد از نوع اجاره سرمایه‌ای باشد مازاد باید در طول دوره اجاره به عنوان درآمد شناسایی شود. چنانچه معامله فروش و اجاره مجدد از نوع اجاره عملیاتی باشد و مشخص گردد که معامله بر مبنای ارزش منصفانه انجام شده است، سود یا زیان باید به‌درنگ شناسایی شود. در صورتی که قیمت فروش کمتر از ارزش منصفانه دارایی باشد، زیان باید به‌درنگ شناسایی شود. چنانچه قیمت فروش بیش از ارزش منصفانه باشد، مبلغ مازاد باید طی دوره‌ای که انتظار می‌رود از دارایی مورد اجاره استفاده شود، مستهلک گردد.



تشابهات و تفاوت‌ها

موضوع	استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی	اصول پذیرفته شده حسابداری ایالات متحده	استانداردهای حسابداری ایران
۵۷- بدهی‌های مالی در مقابل طبقه‌بندی حقوق مالی	ابزارهای مالی مانند بدهی یا حقوق مالی، با توجه به محتوای تعهدات قراردادی ناشر طبقه‌بندی می‌گردد. سهام ممتاز الزام‌آور قابل بازخرید به عنوان بدهی طبقه‌بندی می‌گردد.	بکارگیری رهنمود اصول پذیرفته شده حسابداری ایالات متحده ممکن است منجر به بروز تفاوت‌های حائز اهمیتی نسبت به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی شود؛ برای نمونه، طبقه‌بندی ابزارهای قابل بازخرید بین حقوق صاحبان سهام و بدهی‌ها منعکس می‌شود.	رهنمود مشخصی وجود ندارد.
۵۸- بدهی‌های قابل تبدیل	حسابداری بدهی‌های قابل تبدیل (تعداد سهام مشخص در قبال مقدار وجه نقد مشخص) بر مبنای تجربه (۳۲) ضمن تشخیص عایدات بین بدهی و حقوق صاحبان سهام صورت می‌پذیرد.	بدهی‌های قابل تبدیل قراردادی معمولاً تماماً به عنوان بدهی تشخیص و شناسایی می‌شوند مگر زمانی که یک خصوصیت تبدیل سودمند وجود داشته باشد.	رهنمود مشخصی وجود ندارد.
۵۹- قطع شناخت از بدهی‌های مالی	قطع شناخت بدهی در صورت انقضا صورت می‌گیرد. تفاوت میان ارزش دفتری و مبلغ پرداختی در صورت سودو زیان شناسایی می‌گردد.	مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی.	رهنمود مشخصی وجود ندارد.
ابزارهای مالکانه/سرمایه			
۶۰- ابزارهای سرمایه-سهام خزانه (بازخرید سهام)	به عنوان رقم کاهنده حقوق صاحبان سهام نشان داده می‌شود.	مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی.	شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس یا بازارهای خارج از بورس با رعایت مقررات سازمان بورس و اوراق بهادار مجازند حداکثر تا سقف ده درصد از سهام ثبت شده خود را خریداری و تحت عنوان سهام خزانه در شرکت نگهداری کنند.
ابزار مشتقه و ابزار مصون‌ساز			
۶۱- ابزارهای مشتقه	ابزارهای مشتقه‌ای که دارای شرایط لازم برای حسابداری مصون‌سازی نیستند، به ارزش منصفانه، ضمن تغییراتی در ارزش منصفانه تشخیصی در صورت سودو زیان، اندازه‌گیری می‌شوند. حسابداری مصون‌سازی در صورتی که معیارهای سختگیرانه لازم تأمین شده باشند، مجاز است.	مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی؛ هرچند در بکارگیری تفصیلی آن، تفاوت‌هایی ظهور خواهد کرد.	ابزارهای مشتقه‌ای که دارای شرایط لازم برای حسابداری مصون‌سازی نباشند، واجد شرایط حسابداری مصون‌سازی نیز نیستند.
سایر مباحث حسابداری و گزارشگری			
۶۲- تعریف واحد پولی	واحد پولی اصلی محیط اقتصادی که واحد تجاری در آن به فعالیت می‌پردازد.	مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی.	مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی.
۶۳- واحد پولی- تعیین واحد پولی	در صورتی که علانم نامعین باشد و واحد پولی مورد استفاده مشخص نباشد، به منظور تعیین واحد پولی مورد استفاده که به منصفانه‌ترین وجه ممکن نتایج اقتصادی عملکرد واحد تجاری را، از طریق اولویت‌دهی به واحد پولی که عمدتاً بر قیمت‌های فروش و نیز مخارج مستقیم تولید کالا و ارائه خدمات بدون در نظر گرفتن سایر عوامل تأثیر می‌گذارد، از قضاوت استفاده می‌شود.	مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی. اگرچه، سلسله مراتب عوامل مشخص برای در نظر گرفتن، وجود ندارد. در عمل، اغلب واحد پولی مبنای جریان‌های نقدی لحاظ می‌شود.	رهنمود مشخصی در مواقعی وجود دارد که واحد پولی مشخصی معین نیست.
۶۴- واحد پولی گزارشگری	هنگامی که صورت‌های مالی طبق واحد پولی متفاوتی نسبت به واحد پولی مورد استفاده گزارش می‌شوند، دارایی‌ها و بدهی‌ها با نرخ تاریخ ترازنامه تسعیر می‌شوند. اقلام صورت سودو زیان به نرخ تاریخ معامله یا نرخ میانگین در صورتی تسعیر می‌گردند که نوسانات نرخ ارز اندک باشد.	مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی.	مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی.
۶۵- سود تقلیل یافته هر سهم	استاندارد بین‌المللی حسابداری شماره ۳۳ در رابطه با فرآیند و روش‌های مورد استفاده برای تعیین اینکه آیا سهام بالقوه تقلیل دهنده است یا خیر، تجویز شده است. روش سهام خزانه برای اختیار خرید سهام/تضمین خرید سهام استفاده می‌شود.	در اصول مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، گرچه در عمل تفاوت‌هایی وجود دارد.	سهام عادی بالقوه تنها در صورتی باید به عنوان تقلیل دهنده در نظر گرفته شود که تبدیل آن به سهام عادی، سود هر سهم ناشی از عملیات در حال تداوم را کاهش یا زیان هر سهم ناشی از عملیات در حال تداوم را افزایش دهد.

تشابهات و تفاوت‌ها

موضوع	استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی	اصول پذیرفته شده حسابداری ایالات متحده	استانداردهای حسابداری ایران
۶۶- معاملات با اشخاص وابسته- تعریف	بر اساس سطح کنترل مستقیم یا غیر مستقیم، کنترل مشارکتی و نفوذ با اهمیت یکی از طرفین بر دیگری یا کنترل مشترک به همراه یک طرف دیگر، تعیین می‌شود.	مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی.	مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی.
۶۷- معاملات با اشخاص وابسته- افشاء	نام واحد تجاری اصلی و همچنین واحد تجاری تحت کنترل نهایی مرفنظر از اینکه آیا معاملاتی وجود دارد یا خیر، افشاء می‌شود. برای معاملات با اشخاص وابسته، ماهیت ارتباط (هفت دسته)، مبلغ معاملات، خالص طلب یا بدهی، شرایط و نوع معاملات افشاء ^(۳۳) می‌شوند. افشاء پاداش پرسنل مدیریت راهبردی در صورت‌های مالی الزامی است.	مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی مگر اینکه افشاء پاداش کارکنان مدیریت راهبردی در صورت‌های مالی الزامی نباشد.	مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی.
۶۸- گزارشگری بر حسب قسمت‌های مختلف- افشاء	افشاء‌های مربوط به بخش‌های عملیاتی برای سودوزیان، کل دارایی‌ها و در صورتی که به طور معمول جهت اهداف داخلی گزارش شوند، نیز برای بدهی‌ها، صورت می‌پذیرد. موارد دیگری همچون درآمدهای خارجی، درآمدهای فی‌مابین قسمت‌ها ^(۳۴) ، استهلاک دارایی‌های ثابت مشهود و استهلاک دارایی‌های نامشهود، مالیات، درآمد بهره، هزینه بهره و دیگر اقلام اصلی، در جایی از صورت سودوزیان قسمت یا برای گزارشگری داخلی این موارد را شامل می‌شود، افشاء می‌گردند. برای مناطق جغرافیایی که قسمت در آن فعالیت می‌کند، درآمدها و دارایی‌های غیرجاری گزارش می‌شوند. افشاء عوامل مورد استفاده در شناسایی قسمت و اطلاعات مشتریان بزرگ الزامی است.	مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی.	واحد تجاری باید درآمد عملیاتی قسمت ناشی از فروش برون‌سازمانی و معاملات با سایر قسمت‌ها، نتیجه عملیات قسمت، جمع مبلغ دفتری دارایی‌های قسمت، بدهی‌های قسمت، جمع اضافات دارایی‌های ثابت مشهود و نامشهود هر قسمت طی دوره، جمع مبلغ هزینه استهلاک دارایی‌های ثابت مشهود و نامشهود هر قسمت و جمع مبلغ سایر هزینه‌های غیرنقدی را برای هر قسمت قابل گزارش تجاری یا جغرافیایی مبتنی بر مکان استقرار دارایی‌ها افشاء کند. افشاء عوامل مورد استفاده در شناسایی قسمت و اطلاعات مشتریان بزرگ الزامی است.
۶۹- عملیات متوقف شده- تعریف	عملیات و جریان‌های نقدی که به وضوح قابل تمایز برای گزارشگری مالی بوده و بیانگر خط تجاری عظیم یا منطقه جغرافیایی جداگانه‌ای باشد، یا یک واحد تجاری فرعی که با هدف فروش مجدد تحصیل شده باشد.	داری تعریف گسترده‌تری نسبت به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی است. اجزایی که به وضوح قابل تمایز باشند، از نظر عملیاتی و برای مقاصد گزارشگری مالی می‌توانند یک قسمت قابل گزارش، قسمت عملیاتی، واحد گزارشگری، واحد تجاری فرعی یا گروه دارایی‌ها، باشند.	یک بخش از واحد تجاری است که واگذار یا برکنار شده یا به عنوان نگهداری شده برای فروش طبقه بندی شده است، و بیانگر یک فعالیت تجاری یا حوزه جغرافیایی عمده و جداگانه از عملیات بوده؛ قسمتی از یک برنامه هماهنگ برای واگذاری یا برکناری یک فعالیت تجاری یا حوزه جغرافیایی عمده و جداگانه از عملیات باشد؛ و یا یک واحد فرعی است که صرفاً با قصد فروش مجدد خریداری شده است.
۷۰- عملیات متوقف شده- ارائه و موارد افشاء اصلی	در صورت کم اهمیت بودن، برای دوره جاری و دوره‌های قبل مبلغی واحد در متن صورت سودوزیان افشاء می‌شود و تجزیه و تحلیل‌های بیشتر در یادداشت‌های توضیحی افشاء می‌گردد.	مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی. عملیات متوقف شده به عنوان اقلام جداگانه در متن صورت سودوزیان قبل از اقلام استثنایی گزارش می‌شوند.	مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی و اصول پذیرفته شده حسابداری ایالات متحده.
۷۱- رویدادهای بعد از تاریخ ترازنامه	در صورتی که رویدادهای بعدی بیانگر شواهدی از وجود شرایطی که در تاریخ ترازنامه و مبالغ تاثیرگذار اصلی در صورت‌های مالی باشد، صورت‌های مالی تعدیل می‌شوند (رویدادهای تعدیلی). رویدادهای غیرتعدیلی فقط افشاء می‌شوند.	مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی.	مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی.
۷۲- گزارشگری مالی میان دوره‌ای	محتوا تجویز شده و مبنای عمل باید مطابق صورت‌های سالانه باشد. تناوب گزارشگری (مثلاً فصلی، شش ماهه) توسط قانون‌گذاران محلی مقرر شده و یا در ملاحظات واحد تجاری است.	مانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی. الزامات گزارشگری فصلی بیشتری برای اعضای کمیسیون بورس و اوراق بهادار بکار گرفته می‌شود (فقط واحدهای تجاری محلی ایالات متحده). الزامات گزارشگری مالی میان دوره‌ای برای ناشران خصوصی بر مبنای قوانین محلی و الزامات کمیسیون بورس و اوراق بهادار است.	اقلام درآمد و هزینه براساس مبنای مشابه با مبنای تهیه صورت‌های مالی سالانه اندازه‌گیری و شناسایی می‌شود (روش منصف). برخی اقلام که ماهیت سالانه دارند، برآورد می‌شوند. تناوب گزارشگری مطابق قوانین سازمان بورس و اوراق بهادار و ملاحظات واحد تجاری است.



عنوان "ارائه صورت‌های مالی" موافقت کرد.

21. Statement of Recognised Income and Expense (RoRIE)
22. Special Purpose Entities (SPE)
23. Variable Interest Entities (VIEs)
24. Qualifying Special Purpose Entities (QSPEs)
25. Employee Stock Ownership Plans (ESOPs)
۲۶. در ژوئن ۲۰۰۷، هیأت استانداردهای بین‌المللی حسابداری و هیأت استانداردهای حسابداری مالی به تصویب انتشار استاندارد مشترک برای ترکیب تجاری رای دادند که جایگزینی برای نسخه‌های استاندارد گزارشگری مالی بین‌المللی شماره ۳ و استاندارد حسابداری مالی شماره ۱۴۱ باشد.
27. Pooling Of Interest
28. Predecessor Cost
29. The Emerging Issues Task Force (ETIF)
30. Projected Unit Credit method
31. Used value
32. Split Basis
33. Compensation
34. Intra-segment Revenues

منابع و مآخذ:

۱. استانداردهای حسابداری ایران، سازمان حسابرسی، سال ۱۳۹۴
۲. محمد داماک، «بانکداری ایران در دوره پساتحریم»، روزنامه دنیای اقتصاد، صفحه ۲۹، ۳۰ شهریور ماه ۱۳۹۴، سال سیزدهم، شماره ۳۵۸۵
3. Chris Dumont, "International Financial Reporting Standards", January 25, 2015, Investopedia, LLC.
4. IFRS Foundation, International Accounting Standards Board (IASB), "Who we are", IFRS Organization, July 2015, www.ifrs.org
5. The Goldman Sachs Group, Inc., "The N-11: More Than an Acronym", Goldman Sachs Economic Research, Global Economics Paper, Issue No: 153, March 28, 2007. Retrieved February 6, 2011
6. PricewaterhouseCoopers (PwC), "Similarities and Differences, A comparison of IFRS and US GAAP", PricewaterhouseCoopers' IFRS and corporate governance publications and tools, October 2007
7. European Commission, "What is an SME?", Small and medium sized enterprises (SME) - Enterprise and Industry, Retrieved June 2015, www.ec.europa.eu
8. U.S. Securities and Exchange Commission, "Financial Reporting Manual", Division of Corporation Finance, August 25, 2015
9. Florence E. Harmon, "Roadmap for the potential use of financial statements prepared in accordance with International Financial Reporting Standards by U.S. issuers", Securities and Exchange Commission, 17 CFR Parts 210, 229, 230, 240, 244 and 249. November 14, 2008, Release NOS. 33-8982; 34-58960; File No. S7-27-08
10. Philippe DANJOU, "An update on international financial reporting standards (IFRSs)", IFRS Foundation, February 1, 2013
11. Clemense Ehoff Jr, Dov Fischer, "Why the SEC is delaying adoption of international financial reporting standards", International Business & Economics Research Journal, February 2013, Volume 12, Number 2
12. IFRS Foundation staff analysis of the SEC Final staff report, "Work Plan for the consideration of incorporating IFRS into the financial reporting system for US issuers", IFRS Foundation, October 22, 2012

خلاصه و نتیجه‌گیری

با توجه به رهنمودهای اختیاری سازمان بورس و اوراق بهادار برای بکارگیری استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی و نیز براساس مطالعه صورت پذیرفته، می‌توان استنتاج کرد که تفاوت‌های چشمگیر و اساسی بین استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی و استانداردهای حسابداری ایران از جنبه‌های بنیادین وجود ندارد و اختلافات موجود اندک بوده و موضوعات متناقض اشاره شده در این پژوهش، قابل بازنگری است. همچنین می‌توان تغییر مبنای گزارشگری مالی به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را، یکی از گام‌های مهم و راهبردی در پیشبرد برنامه‌های اقتصادی کلان ملی برای عضویت در سازمان تجارت جهانی قلمداد کرد؛ زیرا در دوران پساتحریم، از جمله اهداف اقتصاد مقاومتی جذب سرمایه‌های خارجی و هدایت آن به سوی تولید ملی است که برای دستیابی به این مهم لازم است بستر مالی و اقتصادی کشور برای اطمینان بخشی به سرمایه‌گذاران بین‌المللی فراهم شود. زمینه این موضوع حیاتی را قابلیت مقایسه گزارش‌های مالی و بودجه‌ای و نیز شاخص‌های مالی کشور با گزارش‌ها و شاخص‌های مالی سایر گزینه‌های روی میز سرمایه‌گذاران خارجی، پدید خواهد آورد. از این جهت، می‌توان نتیجه گرفت که تولید ناخالص داخلی دارای رابطه مستقیم با بکارگیری مبنای گزارشگری مالی بین‌المللی و عضویت در سازمان تجارت جهانی دارد.

پی‌نوشت‌ها:

1. IFRS Foundation
2. IFRS Advisory Council
3. The Goldman Sachs Group, Inc.
4. World Trade Organization (WTO)
5. Small and Medium sized Enterprises (SMEs)
۶. طبق اطلاعات بازنگری شده توسط کمیسیون اروپایی (EC) در سال ۲۰۱۵، شرکت‌هایی که تعداد کارکنان آنها حداقل پنجاه نفر بوده و گردش مالی آنها ده میلیون یورو باشد، شرکت‌های کوچک و نیز آن دسته از شرکت‌هایی که تعداد کارکنان آنها حداقل ۲۵۰ نفر و گردش مالی آنها حداقل پنجاه میلیون یورو باشد، شرکت‌های متوسط محسوب می‌شوند.
7. Reports on the Observance of Standards & Codes (ROSC)
8. International Accounting Standards Committee (IASC)
9. Standing interpretations Committee (SIC)
10. U.S. Securities and Exchange Commission (SEC)
11. Philippe Danjou
12. International Financial Reporting Interpretation Committee (IFRIC)
13. Daily Indexation
14. Capital maintenance in units of constant purchasing power (CMUCPP)
15. Standard & Poor's Ratings Services (S&P)
16. International Monetary Fund (IMF)
17. General Agreement on Tariffs and Trade (GATT)
18. Gulf Cooperation Council (GCC)
۱۹. این گروه متشکل از وزرای اقتصاد (دارائی) و مسولان بانک‌های مرکزی بیست اقتصاد مطرح دنیاست. گروه ۲۰ متشکل از قدرتمندترین کشورهای جهان است که در مجموع ۸۵ درصد از کل اقتصاد جهان را در اختیار دارند.
۲۰. اواسط سال ۲۰۰۷، هیأت تدوین استانداردهای بین‌المللی حسابداری با انتشار نسخه بازنگری شده استاندارد بین‌المللی حسابداری شماره ۱ با