

مفاهیم اساسی حسابداری و گزارشگری مالی:

حسابداری مانند سایر دانش های بشری بر مفاهیم، مفروضات و اصول مشخصی مبتنی می باشد. این مفاهیم، مفروضات و اصول تحت عنوان مفاهیم اساسی حسابداری و گزارشگری مالی شناخته می شوند. در مورد طبقه بندی مفاهیم اساسی حسابداری اتفاق نظر وجود ندارد اما طبقه بندی که بیشتر از همه متداول است به صورت زیر می باشد:

الف) مفروضات حسابداری	ب) اصول حسابداری	ج) اصول محدود کننده
تفکیک شخصیت	- بهای تمام شده تاریخی	- فزونی منافع بر مخارج
تداوم فعالیت	- تحقق درآمد	- اهمیت
دوره مالی	- تطابق هزینه ها با درآمد	- خصوصیت صنعت
مبنای تعهدی	- افشاء	- محافظه کاری
واحد پولی		

در زیر هر کدام از طبقات و عناصر مربوطه تشریح می گردد:

الف) مفروضات حسابداری

مفروضات حسابداری منشاء و شالوده اصول حسابداری و مبنای تهیه و تنظیم صورتهای مالی واحدهای اقتصادی را تشکیل می دهند. هر کدام از مفروضات حسابداری می تواند منشاء یک یا چند اصل حسابداری باشد. مفروضات حسابداری به شرح زیر است:

1- فرض تفکیک شخصیت: بر اساس این فرض، برای هر موسسه شخصیتی مستقل از مالک (مالکان) آن و همچنین مستقل از سایر موسسات موجود در جامعه در نظر گرفته می شود. فعالیت های مالی از نظر نقطه نظر شخصیت حسابداری تجزیه و تحلیل و ثبت شده و صورتهای مالی به منظور انعکاس وضعیت مالی و نتایج عملیات شخصیت مزبور تهیه و ارائه می گردند. برای مثال، فعالیت های اقتصادی یک واحد تک مالکی باید مجزا از فعالیت های اقتصادی شخصی مالک آن مد نظر قرار گیرد.

2- فرض تداوم فعالیت: فرض تداوم فعالیت بدین معنی است که عملیات موسسه در آینده قابل پیش بینی، تداوم خواهد یافت و قصد انحلال یا توقف فعالیت آن وجود ندارد. این فرض بدان معنی نیست که موسسه دارای عمر نامحدود است، بلکه حاکی از آن است که موسسه برای دوره زمانی کافی برای اجرای فعالیت، انجام قراردادهای و ایفای تعهدات خود، دوام و بقا خواهد داشت. بر اساس این فرض است که که مبالغ پرداختی در یک دوره مالی کلاً به حساب هزینه منظور نمیشود بلکه بخشی از این پرداختها تحت عناوین مختلف دارایی به سالهای بعد منتقل می گردد. به علاوه، طبقه بندی دارائیهها و بدهیهها به جاری و بلند مدت (غیر جاری) بر این فرض مبتنی است. ثبت دارائیهها به بهای تمام شده نیز بر اساس فرض تداوم فعالیت صورت می پذیرد. اگر موسسه در حال تصفیه یا فروش باشد، فرض تداوم فعالیت و اصل بهای تمام شده برای تهیه صورتهای مالی مصداق ندارد و اقلام صورتهای مالی به ارزش جاری (بازار) در صورتهای مالی منعکس می شوند.

3- فرض دوره مالی: نتایج واقعی عملیات موسسه را فقط می توان در پایان اجرای عملیات آن و پس از وصول مطالبات، فروش دارائیه و اجرای تعهدات و پرداخت بدهیهها، به طور دقیق و قطعی تعیین کرد. اما استفاده کنندگان از اطلاعات مالی نمی توانند برای دریافت اطلاعات تا آن زمان تامل کنند. بنابر این عمر طولانی یک موسسه به دوره های زمانی مساوی کوتاه تر (معمولاً یک ساله) تقسیم می شود و برای هر دوره گزارشهای مالی جداگانه ای ارائه می گردد. به این دوره های زمانی اصطلاحاً "دوره مالی یا حسابداری" می گویند. انطباق سال مالی با سال تقویمی اجباری و الزامی نیست. هر دوره مالی را که برابر یک سال کامل باشد "سال مالی" می گویند.

4- فرض یا مبنای تعهدی: فرض تعهدی یکی از زیر بنایی ترین و مهمترین مفروضات حسابداری است. توسعه و گسترش حسابداری تا حد زیادی مدیون این فرض است. بر اساس فرض تعهدی درآمدها به محض تحقق و هزینه ها به محض تحمل، بدون توجه به زمان دریافت یا پرداخت وجه نقد مربوطه، شناسایی و ثبت می شوند. اغلب در متون حسابداری به جای عبارت "فرض تعهدی" از عبارت "مبنای تعهدی" استفاده می شود. مبنای تعهدی در مقابل مبنای نقدی قرار دارد. در مبنای نقدی هر دریافت وجهی توسط شرکت که از ناحیه صاحبان شرکت یا وام دهندگان نباشد به عنوان درآمد و هر پرداخت وجهی توسط شرکت که به اشخاصی غیر از صاحبان شرکت یا وام دهندگان صورت پذیرد به عنوان هزینه تلقی می شود.

5- فرض واحد پول: فرض واحد پول بدین معنی است که آثار و نتایج معاملات و عملیات مالی موسسه باید بر حسب پول، اندازه گیری و گزارش شود. البته اموال مختلف را با مقیاسهای متفاوتی از جمله زمین را با مترمربع، سیمان را با کیلو می توان اندازه گیری کرد. اما اگر ترازنامه ای تهیه کنیم که در آن هر کدام از اموال فوق با مقیاسهای مذکور ارائه شده باشند این ترازنامه قابل استفاده نخواهد بود.

ب) اصول حسابداری

اصول حسابداری قواعدی کلی است که حسابداران به عنوان مبنای اجرای کار در کلیه مراحل اجرای عملیات حسابداری مورد استفاده قرار می دهند و عبارتند از:

1- اصل بهای تمام شده تاریخی: به موجب اصل بهای تمام شده تاریخی، تمام رویدادهای مالی به بهای تمام شده در تاریخ وقوع ثبت و در صورتهای مالی منعکس می شوند. در به کارگیری این اصل، بهای تمام شده دارائیهها بر اساس قیمت نقد یا معادل قیمت نقد، اندازه گیری می شود. در مواردی که یک قلم دارائی یا یک خدمت در ازای واگذاری دارائی دیگری (به غیر از وجه نقد) تحصیل می شود، دارائی تحصیل شده به ارزش عادلانه (متعارف) یعنی معادل قیمت نقدی دارائی واگذار شده در دفاتر ثبت می شود. اگر ارزش عادلانه (متعارف) دارائی واگذار شده به نحوی معقول قابل تعیین نباشد، ارزش عادلانه دارائی تحصیل شده مبنای ثبت قرار می گیرد.

یکی از نارسائیههای عمده اصل بهای تمام شده این است که ارزش دارائیهها ی هر موسسه پس از گذشت مدتی، تغییر می کند و به این ترتیب بهای تمام شده تاریخی به عنوان مقیاس اندازه گیری منابع موجود، اعتبار خود را از دست می دهد.

2- اصل تحقق درآمد: بر اساس اصل تحقق، درآمدها بدون توجه به زمان دریافت وجه نقد مربوطه، در زمان تحقق شناسایی می شوند، معمولاً زمانی درآمد تحقق یافته فرض می کنند که فرایند کسب سود کامل یا تقریباً کامل شده باشد. فرایند کسب سود عبارت است از مجموعه ای از عملیات که از خرید مواد اولیه و سایر عوامل تولید تا تبدیل آنها به کالای ساخته شده و نهایتاً فروش محصولات و دریافت وجه آنها را در بر می گیرد. اکثر مواقع زمان فروش کالا را زمان تکمیل چرخه کسب سود می دانند بنابر این در زمان فروش، درآمد را شناسایی می کنند.

به طور کلی با استناد به مفهوم تحقق، درآمد باید زمانی در صورت سود و زیان شناسایی و گزارش شود که :

(الف) - مبلغ و زمانبندی درآمد به طور معقول قابل تعیین باشد، به بیان دیگر درآمد تحقق یافته و یا قابل تحقق باشد.

(ب) فرآیند کسب درآمد (عایدات) کامل یا تقریباً کامل شده باشد، به این معنی که درآمد کسب شده باشد.

3- اصل تطابق هزینه ها با درآمدها: بر اساس اصل تطابق برای اندازه گیری سود هر دوره باید هزینه های هر دوره را با درآمدهای همان دوره مقابله نمود. به عبارت دیگر برای تعیین سود هر دوره باید هزینه هایی که برای کسب درآمدهای همان دوره تحمیل شده اند را از درآمدها کسر نمود. بنابر این به موجب اصل تطابق هرگاه درآمدی در صورت سود و زیان یک دوره منعکس می گردد باید هزینه هایی که به آن درآمدها مربوط می شوند در همان صورت سود و زیان منعکس گردند.

اصل افشاء حقایق. اصل افشاء ایجاب می کند که کلیه واقعیتهای با اهمیت مربوط به رویدادها و فعالیتهای مالی موسسه به نحو مناسب و کامل افشاء شود. بر اساس این اصل باید تمامی اطلاعاتی که به نحوی می تواند در تصمیم گیری استفاده کنندگان از اطلاعات مالی تاثیر گذار باشد، افشاء شود. افشاء اطلاعات می تواند در متن صورتهای مالی یا یادداشتهای همراه آن صورت پذیرد.

(ج) اصول محدود کننده

اصول محدود کننده، کاربرد مفروضات و اصول حسابداری را در چارچوب خاصی محدود می سازند و عبارتند از:

1- فزونی منافع بر مخارج. هدف گزارشگری مالی فراهم کردن اطلاعات لازم برای تصمیم گیری است اما مخارج تهیه این اطلاعات نباید بر منافع آن فزونی یابد. به عبارت دیگر فراهم کردن اطلاعات حسابداری باید مقرون به صرفه باشد.

2- اصل اهمیت: به موجب اصل اهمیت در مورد مبالغ و اقلامی که بنابر وضعیت و عملکرد و محیط موسسه، جزئی و ناچیز محسوب می شود، می توان از اعمال دقیق اصول حسابداری خودداری کرد. مثلاً یک مداد تراش رومیزی که بیشتر از یک سال عمر مفید دارد را بر اساس اصل اهمیت می توان بجای بردن به حساب دارایی، هزینه کرد.

3- اصل محافظه کاری: محافظه کاری بدین معنی است که در شرایط ابهام، اعمال قضاوت برای انجام برآورد به نحوی صورت گیرد که درآمدها یا دارائیها بیشتر از واقع و هزینه ها یا بدهیها کمتر از واقع ارائه نشوند. به عبارت دیگر "محافظه کاری عبارت است از کاربرد درجه ای از مراقبت که انجام برآورد در شرایط ابهام مورد نیاز است به گونه ای که درآمدها یا دارئیها بیشتر از واقع و هزینه ها یا بدهیها کمتر از واقع ارائه نشود."

4- خصوصیات صنعت: رویه های عملکرد در صنایع مختلف ممکن است، استثنائات خاصی را در مورد به کارگیری اصول و رویه های حسابداری توجیه کند. مثلاً شرکتهای پیمانکاری و بیمه دارای شرایط خاصی هستند که نیاز است از روشهای حسابداری خاصی استفاده شود.