



معرفی آخرین پیشرفت در استانداردگذاری حسابداری جهان: نظام کدگذاری استانداردهای حسابداری آمریکا

دکتر محمدرضا مهربان پور^۱ ©

استادیار حسابداری دانشگاه تهران

فرزانه سادات میری چیمه

کارشناسی ارشد، دانشگاه تهران

(تاریخ دریافت: ۸ اسفند ۱۳۹۷؛ تاریخ پذیرش: ۵ تیر ۱۳۹۸)

بررسی شکل و محتوای استانداردهای حسابداری آمریکا همواره مورد توجه پژوهشگران و فعالان حوزه حسابداری بوده است. هیئت استانداردهای حسابداری مالی در سال ۲۰۰۹ میلادی، استانداردهای حسابداری آمریکا را با استفاده از مدلی تحت عنوان نظام کدگذاری استانداردهای حسابداری بر اساس ۹۰ موضوع سازمان‌دهی کرده است. این نظام جایگزین نظام قبلی شماره‌گذاری استانداردهای حسابداری آمریکا شده است. هر موضوع حداقل از یک عنوان و هر عنوان از چند بخش، و هر بخش از چند پاراگراف تشکیل شده است. در فرایند کدگذاری استانداردها، بخش‌ها از نظر ماهیت و محتوا (به‌عنوان مثال بر اساس دامنه، شناخت، اندازه‌گیری و...) تقسیم‌بندی شده‌اند. هدف از کدگذاری استانداردهای حسابداری، کاهش پیچیدگی‌های موجود، نظم بخشیدن به استانداردهای وضع‌شده و دسترسی آسان به استانداردهای حسابداری از طریق کدهای تعریف‌شده برای هر استاندارد می‌باشد. از سال ۲۰۰۹ میلادی به بعد، استاندارد جدیدی در حسابداری آمریکا منتشر نمی‌شود، بلکه در واقع یکی از کدهای نظام کدگذاری استانداردهای حسابداری به‌روز می‌شود. این نوشته، شکل و اهداف نظام کدگذاری استانداردهای حسابداری آمریکا و فرایند کدگذاری این استانداردها را برای نخستین بار در ایران معرفی و تشریح می‌نماید.

واژه‌های کلیدی: نظام کدگذاری، استانداردهای حسابداری، هیئت استانداردهای حسابداری مالی، ایالات‌متحده آمریکا.

مقدمه

نوشته حاضر به معرفی نظام کدگذاری استانداردهای حسابداری آمریکا می‌پردازد که در واقع جدیدترین و مهم‌ترین روش ارائه استانداردهای حسابداری در جهان می‌باشد. هیئت استانداردهای حسابداری مالی در سال ۲۰۰۹ میلادی، استانداردهای حسابداری آمریکا را با استفاده از مدلی تحت عنوان نظام کدگذاری استانداردهای حسابداری بر اساس ۹۰ موضوع سازمان‌دهی کرده است. این نظام جایگزین نظام قبلی شماره‌گذاری استانداردهای حسابداری آمریکا شده است.

علیرغم اینکه در خصوص محتوای استانداردهای حسابداری، پژوهش‌های فراوانی در جهان و در کشور ما صورت پذیرفته است که با مراجعه به مجلات علمی می‌توان آن‌ها را ملاحظه کرد، اما تاکنون در خصوص فرمت و شکل تدوین و ارائه استانداردها در کشور ما به زبان فارسی مقاله‌ای تدوین و ارائه نشده است. حتی در نشریات علمی انگلیسی‌زبان نیز مقاله‌ای که به صورت تخصصی به بحث و بررسی فرمت و شکل استانداردها پرداخته باشد، به ندرت ممکن است یافت شود. به همین دلیل انتظار می‌رود این نوشته، باب تازه‌ای را در ادبیات حسابداری ایران از لحاظ موضوع آن گشوده و موجبات غنای هر چه بیشتر آن را فراهم نماید.

در این مقاله تلاش شده است علاوه بر ارائه اطلاعات دقیق، منظم، مرز دانشی و به‌روز از دانش حسابداری دنیا، اطلاعات ارائه‌شده، موجبات گسترش و تکامل ادبیات تحقیق و دانش‌افزایی هر چه بیشتر در خصوص موضوع پژوهش را فراهم کند و زمینه‌هایی را برای انجام تحقیقات بعدی در این خصوص ایجاد نماید. امید است این نوشته بتواند راهی را پیش پای پژوهشگران ایرانی بگذارد و انگیزه‌ای فراهم کند تا موضوعات مرز دانشی حسابداری جهان بهتر شناخته‌شده و در کشور ما معرفی شوند.

در بخش‌های بعدی، ابتدا پیشینه پژوهش ارائه می‌شود. سپس اهمیت و ضرورت پژوهش، سؤالات پژوهش، و روش‌شناسی پژوهش تبیین می‌شوند و سپس نظام کدگذاری استانداردهای حسابداری آمریکا به تفصیل معرفی می‌شود.

پیشینه پژوهش

دانش حسابداری به شکل کنونی آن، در مقایسه با سایر علوم، دانشی بسیار جوان است. حتی اولین تعریف رسمی از حسابداری در سال ۱۹۵۳ میلادی یعنی فقط ۶۲ سال پیش توسط انجمن حسابداران رسمی آمریکا ارائه‌شده است [۳]. سیستم حسابداری نیز یک سیستم اطلاعاتی است که هدف آن فراهم آوردن اطلاعات مفید برای طیفی گسترده از استفاده‌کنندگان اطلاعات مالی است تا بتواند آنان را در اتخاذ تصمیمات آگاهانه یاری رساند [۲]. با توجه به این موضوع، استانداردهای حسابداری به شکل نوین آن، اولین بار در آمریکا و البته در جهان، توسط هیئت استانداردهای حسابداری مالی در دسامبر سال ۱۹۷۳ شروع شد [۱۱]. استانداردهای حسابداری، مقررات حاکم بر چگونگی انجام کار حسابداری هستند. استانداردها به‌عنوان یک سلسله قواعد موردپذیرش همگان قرار می‌گیرند. تشدید ناکامی‌های حسابداری شرکت‌ها و افزایش پیوسته آن در دهه اخیر، با رشد متناظری در تنظیم قوانین، استانداردها، آئین‌نامه‌ها، و رهنمودهای جدید برای کمک به سازمان‌ها همراه بوده است [۱۰].

استانداردهای حسابداری را از دو جنبه می‌توان موردبررسی و تجزیه و تحلیل قرار داد: ۱- از نظر شکلی و ۲- از نظر محتوایی. هرچند که محتوای استانداردها بسیار مهم بوده و می‌تواند موردبحث و بررسی‌های فراوان قرار گیرد، اما این امر از اهمیت فرمت، مدل و شکل طراحی، تدوین و ارائه آن‌ها نمی‌کاهد. بلکویی بیان می‌کند که اطلاعات حسابداری هم از نظر محتوا و هم از نظر شکل می‌تواند بر استفاده‌کنندگان تأثیر بگذارد. هرچند که این گفته به نحوه ارائه اطلاعات حسابداری اشاره دارد، اما با نگاهی وسیع‌تر شکل ارائه خود استانداردهای حسابداری را نیز می‌تواند دربر بگیرد [۱].

مقررات گذاری در حسابداری طرفداران و مخالفان خاص خود را دارد، اما درنهایت این موافقان مقررات گذاری در حسابداری هستند که موفق شدند نظر خود را به عموم بقبولانند [۹]. استانداردگذاری در حسابداری که بر اساس موافقت با مقررات گذاری در حسابداری صورت می‌گیرد، مبتنی بر این واقعیت است که استانداردهای حسابداری مفید و مؤثر بوده و برای مؤسسات مربوطه لازم هستند و می‌توانند اطلاعات مربوطی را تولید کرده و در اختیار استفاده‌کنندگان از اطلاعات حسابداری قرار دهند [۸].

موضوع تأثیر رویکردهای مختلف زبان‌شناسی در اطلاعات حسابداری بر روی رفتارهای استفاده‌کنندگان آن‌ها، یکی از موضوعات جدید و در کانون توجه در ادبیات حسابداری مدرن است. این پژوهش در راستای تکامل این ادبیات و همچنین معرفی این موضوع در ادبیات حسابداری ایران انجام شده است.

ساختار کدگذاری استانداردهای حسابداری به‌گونه‌ای است که از پراکندگی قبلی موجود در بخش‌های مختلف استانداردها شامل بیانیه‌های استاندارد، تفسیرها، بیانیه‌های موضوعات نوظهور و ... که هرکدام به‌صورت جداگانه منتشر می‌شدند جلوگیری کرده و همه موارد مرتبط با استانداردهای حسابداری مالی را به‌صورت یکپارچه ارائه می‌نماید. این یکپارچگی از ضروریات یک سیستم حسابداری است زیرا سیستم‌های مبتنی بر دانش متعدد و روش‌های ریاضی گوناگونی در مراحل مختلف مدیریت تکنولوژی نیاز است که هرکدام از آن‌ها به‌تنهایی نمی‌تواند تمام وظایف مدیریتی را انجام دهد. بنابراین ضروری است تا محاسبات عددی و برهان‌های کیفی، همچنین وظایف و بخش‌های مختلف دانش، یکپارچه گردند تا یک تصمیم‌گیری منسجم انجام شود. تمامی این موارد نیز جز لاینفک سیستم حسابداری می‌باشد [۷].

اهمیت و ضرورت پژوهش

اگرچه سابقه پیدایش حسابداری را به اواخر قرن ۱۴ و ایتالیانسیست می‌دهند [۴]، با این حال استانداردگذاری در حسابداری از آمریکا شروع شده است و هم از نظر محتوا و هم از نظر شکل استانداردگذاری، این کشور همچنان پیشرو است. لذا بررسی محتوایی و شکلی استانداردهای حسابداری آمریکا مهم بوده و می‌تواند در درک روندهای آتی در این حوزه مفید باشد. تکمیل نظام کدگذاری استانداردهای حسابداری آمریکا نتیجه یک پروژه ۵ ساله بوده که بیش از ۲۰۰ نفر از مؤسسات متعدد در آن همکاری داشتند. ساختار کدگذاری استانداردهای حسابداری با ساختار استانداردهای قبلی متفاوت است. رعایت مفاد نظام کدگذاری استانداردهای حسابداری از تاریخ ۱۵ سپتامبر ۲۰۰۹ در شرکت‌های غیردولتی اجباری شده است. هدف از نگارش این مقاله، کمک به درک بهتر ساختار، محتوا، مدل و سلسله‌مراتب کدگذاری استانداردهای حسابداری آمریکا می‌باشد. دانش‌افزایی نوشته موجود، علاوه بر تأثیرات آموزشی برای اساتید

و دانشجویان رشته حسابداری، می‌تواند به استاندارد گذاران حسابداری در ایران کمک نماید تا با دید بازتری به تدوین و ارائه استانداردهای حسابداری بپردازند.

سؤالات پژوهش

این پژوهش تلاش می‌کند تا به سؤالات زیر پاسخ دهد:

۱- نظام کدگذاری استانداردهای حسابداری آمریکا چیست؟

۲- این نظام چه اهدافی دارد؟

۳- اهمیت و ضرورت این نظام چیست؟

روش‌شناسی پژوهش

این پژوهش، در حوزه پژوهش‌های کیفی حسابداری است. معمولاً روش‌های پژوهش در علوم اجتماعی را با توجه به دو ملاک هدف و ماهیت تقسیم‌بندی می‌کنند [۵]. با توجه به اینکه نتایج حاصل از رویکردهای اجرایی در این پژوهش می‌تواند مورد استفاده استاندارد گذاران حسابداری قرار گیرد، این پژوهش از نظر هدف، از نوع پژوهش‌های کاربردی محسوب می‌گردد. هدف این تحقیق، توسعه دانش کاربردی در زمینه حسابداری است. علاوه بر این، می‌توان این پژوهش را بر اساس روش تحلیل، از نوع پژوهش‌های توصیفی و تحقیق برآوردی دانست که در آن‌ها داده‌ها و اطلاعات موجود با استفاده از روش‌های کیفی و کتابخانه‌ای گردآوری شده و با استفاده از معیارهای پذیرفته شده مورد تجزیه و تحلیل قرار می‌گیرد. مطالعات توصیفی، به توصیف و تفسیر شرایط و روابط موجود می‌پردازد و وضعیت کنونی پدیده یا موضوعی را مورد مطالعه قرار می‌دهد. تحقیق برآوردی موقعیت یک پدیده (در اینجا نظام کدگذاری استانداردهای حسابداری آمریکا) را در یک زمان توصیف می‌کند. این روش هیچ‌گونه فرضیه‌ای را پیشنهاد نمی‌کند، روابط متغیرها را مورد مطالعه قرار نمی‌دهد و برای اقدامات بعدی توصیه‌ای نمی‌کند، بلکه صرفاً موقعیت موجود را توصیف می‌کنند. هدف محقق از انجام این نوع پژوهش توصیف عینی، واقعی و منظم خصوصیات یک موضوع می‌باشد. پژوهشگر در این گونه تحقیقات سعی می‌کند تا نتایج عینی از موضوع را بیان کند [۶]. قلمرو مکانی پژوهش حاضر، کشور آمریکا است و قلمرو زمانی آن سال ۲۰۰۹ میلادی تاکنون است.

تعریف کدگذاری استانداردهای حسابداری^۱

استانداردهای حسابداری پذیرفته شده همگانی (GAAP) در یک سند جدید از هیئت استانداردهای حسابداری مالی (FASB) تحت عنوان «به‌روزرسانی استانداردهای حسابداری (accounting standards update)» صادر شد. به این ترتیب هیئت استانداردهای حسابداری مالی (FASB) راهنمای جدیدی برای کدگذاری استانداردهای حسابداری منتشر کرد که تأثیر به‌سزایی بر مؤسسات غیردولتی گذاشت. کدگذاری استانداردهای حسابداری عبارت است از منبعی سازمان‌دهی شده از استانداردهای حسابداری پذیرفته شده همگانی (GAAP) که توسط هیئت استانداردهای حسابداری مالی تدوین شده است و در مؤسسات غیردولتی اجرا می‌شود [۱۲].

^۱ Accounting standards codification (ASC)

اهداف نظام کدگذاری استانداردهای حسابداری

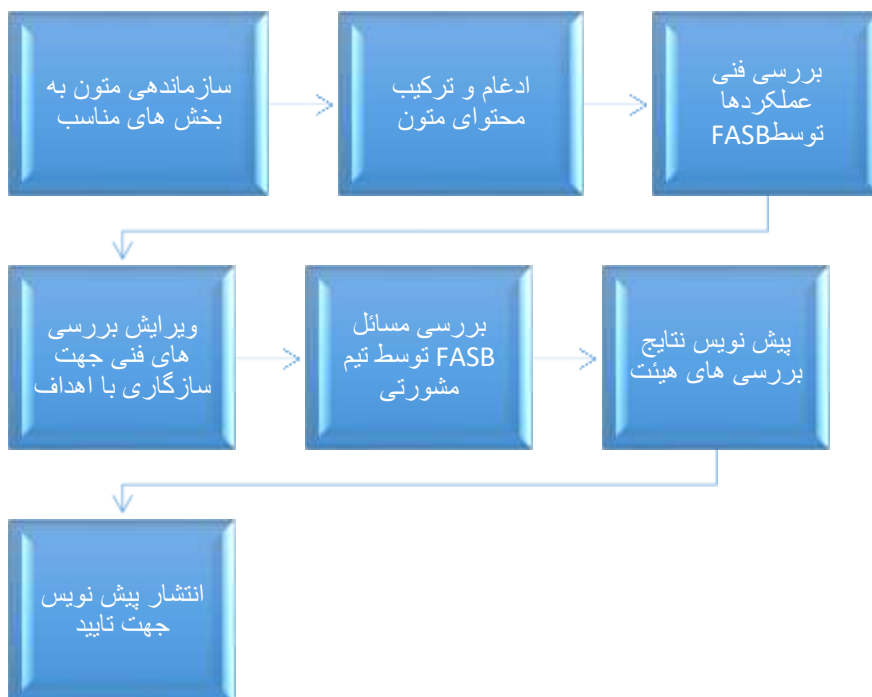
اهداف نظام کدگذاری استانداردهای حسابداری توسط هیئت استانداردهای حسابداری مالی به شرح زیر می‌باشد:

۱. دسترسی سریع و آسان به استانداردهای حسابداری پذیرفته‌شده همگانی (GAAP) توسط کاربران
 ۲. حصول اطمینان از این‌که محتوای کدبندی‌شده به‌درستی نشان‌دهنده استانداردهای حسابداری پذیرفته‌شده همگانی (GAAP) امریکا در اول جولای ۲۰۰۹ باشد.
 ۳. ایجاد یک سیستم تحقیقات کدگذاری که فعالیت‌های استانداردگذاری را به‌روز نشان دهد.
 ۴. کاهش پیچیدگی‌های موجود در استانداردها و سایر مقررات وضع‌شده حسابداری امریکا
 ۵. نظم بخشیدن به استانداردهای وضع‌شده
 ۶. یکپارچه‌سازی و ترکیب استانداردهای پذیرفته‌شده همگانی (GAAP) امریکا
- شایان‌ذکر است که وضع استانداردهای حسابداری جدید، جزء اهداف این نظام نمی‌باشد.

مراحل طراحی و فرآیند کدگذاری استانداردهای حسابداری

شکل ۱ مراحل طراحی و فرآیند کدگذاری استانداردهای حسابداری امریکا را نشان می‌دهد.

شکل ۱. مراحل طراحی و کدگذاری استانداردهای امریکا



استانداردهای حسابداری کدبندی شده در اول جولای ۲۰۰۹

راهنمای کدگذاری استانداردهای حسابداری شامل متون موثق (یعنی سطح D-A استانداردهای حسابداری پذیرفته شده عمومی) به جز استانداردهای وضع شده محلی و ایالتی می باشد. در کدگذاری استانداردهای حسابداری، به بیانیه های استاندارد حسابداری که اصلاح شده اند و تحت عنوان یک بیانیه استاندارد حسابداری جدید منتشر می گردد، اشاره ای نمی شود. به عنوان مثال بیانیه استاندارد حسابداری ۱۴۹ که نسخه اصلاح شده بیانیه استاندارد حسابداری ۱۳۳ با عنوان حسابداری فعالیت های کیفیت خدمات، در کدگذاری مورد نظر است و به بیانیه ۱۳۳ اشاره ای نمی شود. همچنین راهنمای کدگذاری استانداردهای حسابداری، استانداردهای حسابداری دولتی را شامل نمی شود. راهنمای کدگذاری استانداردهای حسابداری که توسط استاندارد گذاران مختلف منتشر شده، متشکل از متون زیر است:

هیئت استانداردهای حسابداری مالی (FASB)^۱

بیانیه ها

تفسیرها

بولتن های فنی

وضعیت کارکنان

راهنمای اجرا کارکنان

بیانیه شماره ۱۳۸

کارگروه موضوعات نوظهور (EITF)^۲

خلاصه مقالات

موضوع D

گروه پیاده سازی فرعی (DIG)^۳

نظرات هیئت اصول حسابداری (APB)^۴

بیانیه نظرات هیئت

راهنمای حسابداری و حسابرسی

بولتن های عملی

خدمات رسیدگی فنی

بولتن های تحقیقاتی حسابداری (ARB)^۵

¹ Financial accounting standards board (FASB)

² Emerging issues task force

³ Derivative implementation group

⁴ Accounting principles board

⁵ Accounting research bulletins

تفسیرهای حسابداری (AIN)^۱

انجمن حسابداران رسمی آمریکا (AICPA)^۲

استانداردهای وضع شده توسط کمیسیون بورس اوراق بهادار

برای افزایش سودمندی نظام کدگذاری استانداردهای حسابداری، در بخش مدیریتی جداگانه‌ای، محتوای تفاسیر و راهنمای کمیسیون بورس و اوراق بهادار آمریکا (SEC) ارائه شده است. این بخش شامل متون زیر می‌باشد:

مقررات

گزارش‌های مالی / مجموعه حسابداری انتشار یافته

تفاسیر

راهنمای کارکنان کمیسیون بورس اوراق بهادار

بولتن‌های حسابداری

کارگروه موضوعات نوظهور (EITF) و کارکنان ناظر بر ایده‌ها

این بخش اطلاعات فنی را در مورد چگونگی محتوا استانداردهای وضع شده توسط کمیسیون بورس و اوراق بهادار آمریکا را فراهم می‌کند.

شکل طبقه‌بندی کدها و ساختار آن

هیئت استانداردهای حسابداری مالی (FASB) "شکل طبقه‌بندی ترکیبی" را برای کدگذاری استانداردهای حسابداری توسعه داده است. ساختار سیستم طبقه‌بندی کدها به شکل زیر است:

XXX-YY-ZZ-PP

که هر کدام از حروف نشان‌دهنده یک قسمت می‌باشد:

XXX = موضوع^۳

YY = عناوین^۴

ZZ = بخش‌ها^۵

PP = پاراگراف‌ها^۶

به‌عنوان مثال کدینگ اجاره‌ها به‌صورت زیر است:

۸۴۰ = اجاره‌ها (موضوع)

¹ Accounting interpretations

² American institute of certified public accountants (AICPA)

³ Topic

⁴ Subtopics

⁵ Sections

⁶ paragraphs

۲۰-۸۴۰ = اجاره عملیاتی (بخش)

۱۵-۲۰-۸۴۰ = دامنه و محدوده استثناء (بخش)

۵۰-۲۰-۸۴۰ = افشاء (بخش)

۳۰-۸۴۰ = اجاره سرمایه‌ای (بخش)

۱۵-۳۰-۸۴۰ = دامنه و محدوده استثنا (بخش)

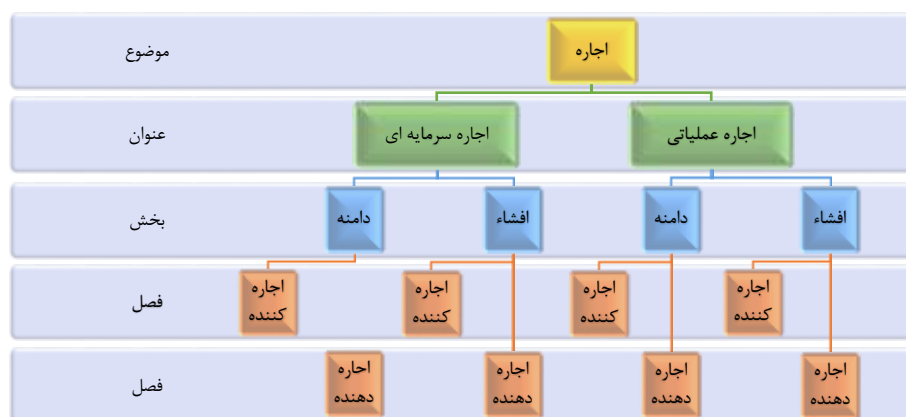
۵۰-۳۰-۸۴۰ = افشاء (بخش)

اگر یکی از استانداردهای کدبندی شده از سوی کمیسیون بورس و اوراق بهادار وضع شده باشد، قبل از شماره بخش، حرف "S" قرار می‌گیرد.

ساختار کدینگ اجاره

جهت روشن شدن بهتر موضوع، به مثال زیر در خصوص نحوه طبقه‌بندی و ساختار کدینگ اجاره که در شکل ۲ ارائه شده است، توجه نمایید.

شکل ۲. ساختار کدینگ اجاره



موضوعات

موضوع در کدینگ استانداردهای حسابداری نشان‌دهنده مجموعه‌ای از راهنمایی‌های مرتبط است که با استانداردهای حسابداری بین‌المللی (IAS) نزدیکی بسیار دارد. این موضوعات در کدینگ استانداردها به صورت زیر طبقه‌بندی و کدگذاری شده است:

اصول کلی (کد موضوع ۱۰۵-۱۹۹) که مربوط به مسائل مفهومی و اصول نظری می‌باشد.
 ارائه (کد موضوع ۲۰۵-۲۹۹) که چگونگی ارائه اطلاعات را در صورت‌های مالی را بیان می‌کند. اما این موضوع، نحوه شناخت و اندازه‌گیری و ارزیابی مجدد عناصر صورت‌های مالی را در بر نمی‌گیرد.

دارائی‌ها، بدهی‌ها و حقوق صاحبان سهام (که به ترتیب کدهای ۳۰۵-۳۹۹، ۴۰۵-۴۹۹ و ۵۰۵-۵۹۹) که شامل راهنمایی در مورد حساب‌های ترازنامه‌ای است (به‌عنوان مثال وجوه نقد، حساب‌های پرداختی، اضافه سرمایه پرداخت‌شده).

درآمدها و هزینه‌ها (کد موضوع به ترتیب ۶۰۵-۶۹۹ و ۷۰۵-۷۹۹) که حاوی راهنمایی در مورد حساب‌های صورت سود و زیان می‌باشد (به‌عنوان مثال درآمد فروش، هزینه حقوق و دستمزد).

معاملات کلان (کد موضوع ۸۰۵-۸۹۹) که حاوی راهنمایی در زمینه حساب‌های متعدد صورت‌های مالی و اطلاعات معاملاتی مثل ترکیب‌های تجاری، شرکت‌های وابسته، معاملات غیر نقدی.

صنعت (کد موضوع ۹۰۵-۹۹۹) شامل راهنمایی در مورد صنایع خاص یا انواع فعالیت‌های صنعت خاص هیئت استاندارد حسابداری مالی (FASB) با ایجاد یک کد سازگار به کاربران این امکان را می‌دهد که استانداردهایی که ساختاری با محتوا مشابه دارند درحالی‌که موقعیت صنعت آن‌ها متفاوت است را، پیمایش کنند. به‌عنوان مثال کد موضوع حساب‌های دریافتی ۳۱۰، کد موجودی ۳۳۰ و کد کشاورزی ۹۰۵ می‌باشد. جهت ارائه موارد زیر، کدبندی بدین شکل انجام می‌شود:

کشاورزی - حساب‌های دریافتی (۹۰۵-۳۱۰)

کشاورزی - موجودی (۹۰۵-۳۳۰)

عناوین

عنوان‌ها زیرمجموعه یک موضوع هستند که نشان‌دهنده جنبه‌های مختلف موضوعی خاص می‌باشند و بر اساس محتوا و حوزه‌ای مشخص شده ارائه می‌گردد. برای نمونه اجاره عملیاتی و سرمایه‌ای دو بخش موضوع اجاره هستند که در قرارداد اجاره نوع آن مشخص می‌شود.

بخش‌ها

بخش‌ها، ماهیت محتوایی یک عنوان نظیر شناخت، اندازه‌گیری و افشاء را نشان می‌دهد. بحث‌هایی در مورد ترکیب محتوا و بخش‌های مشابه چند عنوان وجود دارد. به‌عبارت‌دیگر چگونه می‌توان بخش‌های با محتوای مشابه در عنوان‌های متعدد را ترکیب کرد (نظیر بخش افشاء عناوین اجاره عملیاتی و سرمایه‌ای در نمودار ساختار کدینگ اجاره که بارنگی خاص نشان داده شده است). به‌این ترتیب، کاربران می‌توانند در سیستم جستجوی کدگذاری، به انواع عناوین بخش‌ها با محتوای مشابه دسترسی داشته باشند.

بخش‌های هر عنوان به شرح زیر کدبندی می‌شود:

وضعیت XXX-YY-00

پیشینه و بررسی اجمالی XXX-YY-05

اهداف XXX-YY-10

دامنه و محدوده استثناء XXX-YY-15

واژه‌نامه XXX-YY-20

شناخت XXX-YY-25

اندازه‌گیری اولیه XXX-YY-30

- اندازه گیری بعدی XXX-YY-35
 قطع شناخت XXX-YY-40
 ارائه سایر موارد XXX-YY-45
 افشاء XXX-YY-50
 راهنمای اجرا و تشریح XXX-YY-55
 روابط XXX-YY-60
 انتقال و گسترش اطلاعات تاریخی XXX-YY-65
 راهنمای عمومی XXX-YY-70
 عناصر زبان توسعه یافته گزارشگری تجاری (XBRL¹) XXX-YY-75
 مواد کمیسیون بورس اوراق بهادار SEC XXX-YY-S99

پاراگرافها

برای حصول اطمینان از پیوند دقیق استانداردها، در کدگذاری استانداردهای حسابداری، شماره پاراگرافها در نظر گرفته شده است. با گذر زمان ممکن است پاراگرافها اصلاح شوند، اما شماره آنها تغییری نمی کند. زمانی که پاراگراف جدیدی اضافه گردد، با یک حرف پس از شماره پاراگراف، کدبندی می شود. به عنوان نمونه یک پاراگراف جدید بین پاراگراف 50-5 و 50-6 با کد 50-5A نشان داده می شود.

فهرست موضوعات و بخش های کدگذاری استانداردهای حسابداری

موضوعات و بخش های مختلف استانداردهای حسابداری طبق شکل شماره ۳ فهرست شده اند.

شکل ۳. فهرست موضوعات کدینگ استانداردهای حسابداری آمریکا

کد	فهرست موضوعات کدینگ
۱۰۰	اصول کلی
۱۰۵	اصول حسابداری پذیرفته شده عمومی
۲۰۰	ارائه
۲۰۵	ارائه صورت های مالی
۲۱۰	ترازنامه
۲۱۵	صورت حساب سرمایه
۲۲۰	سود و زیان جامع
۲۲۵	صورت سود و زیان
۲۳۰	صورت گردش وجه نقد
۲۳۵	یادداشت های همراه صورت های مالی
۲۵۰	تغییر در برآورد های حسابداری و اصلاح اشتباهات

¹ Extensible business reporting language (XBRL)

کد	فهرست موضوعات کدینگ
۲۵۵	تغییر سطح قیمت ها
۲۶۰	سود هر سهم
۲۷۰	گزارش های مالی موقت
۲۷۲	شرکت های سهامی
۲۷۴	صورت های مالی شخصی
۲۷۵	ریسک و عدم اطمینان
۲۸۰	گزارش قسمت ها
۳۰۰	دارائی ها
۳۰۵	وجه نقد و معادل وجه نقد
۳۱۰	حساب های دریافتی
۳۲۰	سرمایه گذاری - اوراق بهادار و اوراق قرضه
۳۲۳	سرمایه گذاری - در سهام شرکت ها (فرعی) و مشارکت های خاص
۳۲۵	سایر سرمایه گذاری ها
۳۳۰	موجودی کالا
۳۴۰	سایر دارائی ها و مخارج انتقالی به سنوات آتی
۳۵۰	دارائی های نامشهود - سرقفلی
۳۶۰	اموال، ماشین آلات و تجهیزات
۴۰۰	بدهی ها
۴۰۵	بدهی ها
۴۱۰	تعهدات زیست محیطی و بازنشستگی
۴۲۰	استهلاک بهای تعهدات
۴۳۰	درآمد های معوق و انتقالی به دوره های آتی
۴۴۰	تعهدات
۴۵۰	بدهی های احتمالی
۴۶۰	تعهدات تضمین
۴۷۰	بدهی (وام)
۴۸۰	بدهی های متمایز از حقوق صاحبان سهام
۵۰۰	سرمایه
۵۰۵	حقوق صاحبان سهام
۶۰۰	درآمد

کد	فهرست موضوعات کدینگ
۶۰۵	شناخت درآمد
۷۰۰	هزینه ها
۷۰۵	بهای تمام شده فروش و خدمات
۷۱۰	جبران خسارت
۷۱۲	ذخیره سنوات کارکنان
۷۱۵	ذخیره مزایای بازنشستگی کارکنان
۷۱۸	سود سهام پرداختی و سایر هزینه ها
۷۳۰	هزینه تحقیق و توسعه
۷۴۰	مالیات بر درآمد
۸۰۰	معاملات کلان
۸۰۵	ترکیب تجاری
۸۰۸	مشارکت های خاص
۸۱۰	ادغام
۸۱۵	اوراق مشتقه و مصون از ریسک
۸۲۰	ارزش منصفانه و افشاء
۸۲۵	ابزارهای مالی
۸۳۰	موضوع ارز خارجی
۸۳۵	بهره
۸۴۰	اجاره ها
۸۴۵	معاملات غیر نقدی
۸۵۰	افشای اشخاص وابسته
۸۵۲	تجدید سازمان
۸۵۵	رویدادهای بعد از تاریخ ترازنامه
۸۶۰	نقل و انتقالات و خدمات
۹۰۰	صنعت
۹۰۵	کشاورزی
۹۰۸	شرکت های هواپیمایی
۹۱۰	قراردادهای بیمه‌کاری
۹۱۲	قراردادهای فدرال دولتی
۹۱۵	مرحله قبل از بهره برداری

کد	فهرست موضوعات کدینگ
۹۲۰	سرگرمی - رسانه
۹۲۲	سرگرمی - تلویزیون کابلی
۹۲۴	سرگرمی - کازینو
۹۲۶	سرگرمی - فیلم
۹۲۸	سرگرمی موسیقی
۹۳۰	فعالیت استخراج معادن
۹۳۲	فعالیت استخراج نفت و گاز
۹۴۰	خدمات مالی - کارگزاری و نمایندگی ها
۹۴۲	خدمات مالی - سپرده گذاری و وام
۹۴۴	خدمات مالی - بیمه
۹۴۶	خدمات مالی - صندوق سرمایه گذاری
۹۴۸	خدمات مالی - وثیقه رهن بانک
۹۵۰	خدمات مالی - ماشین آلات کارخانه
۹۵۲	اعطا کننده امتیاز
۹۵۴	نهاد های بهداشت و درمان
۹۵۸	مؤسسات غیر انتفاعی
۹۶۰	برنامه حسابداری - تعریف منافع طرح های بازنشستگی
۹۶۲	برنامه حسابداری - تعریف مشارکت طرح های بازنشستگی
۹۶۵	برنامه حسابداری - مزایای طرح های بهداشت و رفاه اجتماعی
۹۷۰	املاک و مستغلات - کل
۹۷۲	املاک و مستغلات - انجمن بهره املاک
۹۷۴	املاک و مستغلات - صندوق سرمایه گذاری املاک و مستغلات
۹۷۶	املاک و مستغلات - معامله زمین
۹۷۸	املاک و مستغلات - زمان اشتراک گذاری فعالیت ها
۹۸۰	املاک و مستغلات - فعالیت های قابل تنظیم
۹۸۵	نرم افزار
۹۹۵	مؤسسات کشتی بخار امریکا
	فهرست بخش کدگذاری استانداردهای حسابداری
۰۵	پیشینه و بررسی اجمالی

کد	فهرست موضوعات کدینگ
۱۰	اهداف
۱۵	دامنه و محدوده استثناء
۲۰	واژه نامه
۲۵	شناخت
۳۰	اندازه گیری اولیه
۳۵	اندازی گیری بعدی
۴۰	قطع شناخت
۴۵	ارائه سایر موارد
۵۰	افشاء
۵۵	راهنمای اجرا و تشریح
۶۰	روابط
۶۵	انتقال و گسترش اثرات اطلاعات تاریخی
۷۰	راهنمای عمومی
۷۵	XBRL عناصر زبان توسعه یافته گزارشگری تجاری
۹۹S	SEC ماده های کمیسیون بورس اوراق بهادار

جمع‌بندی و نتیجه گیری

این نوشته، شکل و اهداف نظام کدگذاری استانداردهای حسابداری آمریکا و فرایند کدگذاری این استانداردها به عنوان آخرین پیشرفت در استانداردگذاری حسابداری جهان را برای نخستین بار در ایران معرفی کرده و شرح می دهد. از سال ۲۰۰۹ میلادی، استاندارد جدیدی در حسابداری آمریکا منتشر نمی شود بلکه در واقع یکی از کدهای نظام کدگذاری استانداردهای حسابداری به روز می شود. نظام کدگذاری معرفی شده برای نخستین بار در ایران مطرح شده و امید است که در پژوهش‌های آتی نیز از این موضوع استفاده شده و موجب غنای ادبیات حسابداری فراهم گردد.

فهرست منابع

۱. بلکویی، احمد ریاحی (۱۳۸۱)، **تئوری‌های حسابداری**. ترجمه علی پارسائیان. چاپ اول. تهران: انتشارات مرکز پژوهش‌های فرهنگی.
۲. بنی طالبی دهکردی، بهاره، فریدون رهنمای رودپشتی، هاشم نیکومرام، قدرت اله طالب نیا (۱۳۹۴)، "تبیین نظریه شبکه کنشگران (ANT) در حسابداری از منظر دانش"، **فصلنامه علمی پژوهشی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت**، مقاله ۱۱، دوره ۴، شماره ۱۶، صفحه ۱۱۹-۱۳۰.
۳. ثقفی، علی (۱۳۹۲)، **نظریه های حسابداری**. جلد اول. چاپ اول. تهران: انجمن حسابداری ایران.

۴. ثقفی، علی و امیرعباس صاحبقرانی (۱۳۹۶). "بررسی تطبیقی نحوه برگزاری دوره دکتری حسابداری در ایران و دانشگاه‌های برتر دنیا"، *مطالعات حسابداری و حسابرسی*، انجمن حسابداری ایران، دوره ۶، شماره ۲۴، صفحه ۵-۲۲.
۵. حافظ نیا، محمدرضا، (۱۳۸۲). *مقدمه ای بر روش تحقیق در علوم انسانی*، انتشارات سمت، تهران، چاپ هشتم.
۶. سرمد، زهره، عباس بازرگان، و الهه حجازی (۱۳۹۳). *روش‌های تحقیق در علوم رفتاری*. تهران: نشر آگه.
۷. رهنمای رودپشتی، فریدون، هاشم نیکومرام و بهاره بنی طالبی دهکردی (۱۳۹۳). "حسابداری و تکنولوژی"، *فصلنامه علمی پژوهشی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت*، مقاله ۱۰، دوره ۳، شماره ۱۰، صفحه ۱۵۱-۱۶۴.
۸. علی‌مدد، مصطفی و نظام‌الدین ملک‌آرایی، (۱۳۹۳). *مبانی و روش‌های عمومی حسابداری*. جلد ۱. تهران: سازمان حسابرسی.
۹. مهران، ساسان، غلامرضا کرمی، و سیدمصطفی سیدحسینی، (۱۳۹۲). *تئوری حسابداری*. جلد اول. تهران: نگاه دانش.
۱۰. همتی، حسن، پرتوی، ناصر، ابراهیمی رومنجان، مجتبی و احمد مخمل باف (۱۳۹۷). "کنترل‌های داخلی، حلقه پیوسته زنجیره گزارشگری مالی"، *مطالعات حسابداری و حسابرسی*، انجمن حسابداری ایران، دوره ۷، شماره ۲۵، صفحه ۴۹-۷۰.
11. Financial accounting standards board (FASB). (2014A). Pre-codification standards. Retrieved on 1 August 2014 at <http://www.fasb.org/jsp/FASB/Page/PreCodSectionPage&cid=1218220137031>.
12. Financial accounting standards board (FASB). (2014B). About the Codification. Retrieved on 1 August 2014 at <https://asc.fasb.org/imageRoot/47/49128947.pdf>.



Introducing the Latest Development in World Accounting Standard Setting: American Accounting Standards Codification System

Mohammadreza Mehrabanpour (PhD)

Assistant Professor of Accounting, University of Tehran, Iran

Farzanehsadat Miri Chimeh¹©

Master of Accounting, University of Tehran, Iran

(Received: 27 February 2019; Accepted: 26 June 2019)

Considering the form and content of American accounting standards, has always been of interest to researchers and activists in the field of accounting. In 2009, American accounting standards was organized in the 90 topics by Financial Accounting Standards Board (FASB), using a model as a coded system of accounting standards. This system replaced the previous system of accounting standards in America. Each subject of the codification has at least one title, each title has several sections, and each section consists of several paragraphs. In the process of coding standards, in terms of the nature and content, sectors (e.g. the scope, recognition, measurement, etc.) are classified. The purpose of Accounting Standards Codification was to reduce the complexity of existing standards, regulating current standards and easier access to accounting standards through codes that defined for each standard. This paper, explains the form and goals of Accounting Standards Codification (ASC) and the process of coding standards for the first time in Iran.

Keywords: Codification System, Accounting Standards, Financial Accounting Standards Board, United States of America.

¹ mehrabanpour@ut.ac.ir ©(Corresponding Author)