

سیر تکامل

استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در جهان

فایق احمدی*

سید حسین خاتمی**

مقدمه

در نوامبر سال ۲۰۱۲، موسسه حسابرسی ارنست‌اند یانگ (E & Y) گزارشی با عنوان "مقایسه استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی و اصول پذیرفته شده حسابداری ایالات متحده" منتشر و به مقایسه این دو مجموعه استانداردهای مهم حسابداری پرداخت. بخش پایانی این گزارش به مجموعه‌ای از رویدادهای مهم در سه دوره زمانی اختصاص یافته است که در تکامل استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی نقش به سزایی

داشته‌اند.

در این میان، رویدادهای مختلف، تصمیم کمیسیون اروپا (EC) در سال ۲۰۰۲ مبنی بر الزام در بکارگیری استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برای تهیه صورتهای مالی شرکتهای عضو بورس اوراق بهادار در کشورهای عضو اتحادیه اروپا، مهم‌ترین رویدادی است که بر گسترش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی تأثیر قابل توجهی داشته است. این نوشتار، ترجمه بخش پایانی گزارش یاد شده می‌باشد و

در موارد لازم، توضیحات تکمیلی بیشتری برای درک بهتر مفاهیم به آن اضافه شده است. نظر به اینکه مطالعه سیر تکامل استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در جهان، نیازمند آشنایی با سازمان‌ها، کمیته‌ها، هیات‌ها، استانداردهای مختلف می‌باشد. در جدول شماره ۱، این اسامی و معادل انگلیسی آنها ارائه شده است.

رویدادها

دوره اول

سال‌های ۱۹۷۰ تا ۲۰۰۰



سال ۱۹۷۳: تاسیس کمیته بین المللی استانداردهای حسابداری (IASC)

کمیته بین‌المللی استانداردهای حسابداری (IASC) در سال ۱۹۷۳ در لندن بوجود آمد. این کمیته براساس توافق میان اعضای حرفه حسابداری کشورهای استرالیا، کانادا، فرانسه، آلمان، ژاپن، مکزیک، هلند، انگلستان و آمریکا تشکیل گردید. کمیته بین‌المللی استانداردهای حسابداری برای تدوین و انتشار استانداردهای بین‌المللی حسابداری (IAS) تشکیل گردید تا گزارشگری مالی را بهبود بخشد و بتواند مورد پذیرش جهانی قرار گیرد. با توجه به اینکه وظیفه کمیته استانداردهای بین‌المللی حسابداری از بین بردن عملکردهای نامناسب حسابداری بوده لذا استانداردهای حسابداری، رفتارها و برخوردهای جایگزین را در حسابداری را مجاز شمردند.

سال ۱۹۹۴: صدور گزارش



سازمان بین‌المللی کمیسیون‌های اوراق بهادار (IOSCO)

سازمان بین‌المللی کمیسیون‌های اوراق بهادار (IOSCO) در سال ۱۹۹۴، کار بررسی و بازنگری استانداردهای تدوین شده توسط کمیته بین‌المللی استانداردهای حسابداری را تکمیل نمود و یافته‌های خود را برای این کمیته منتشر کرد. این بررسی، حوزه‌هایی را مشخص کرده بود که نیاز به بهبود داشتند. سازمان بین‌المللی کمیسیون‌های اوراق بهادار (IOSCO)، تشکیلاتی است که مقررات جهانی اوراق بهادار و بازارهای آنها را تدوین میکند و کمیسیون‌های اوراق بهادار کشورهای مختلف عضو آن هستند.



سال ۱۹۹۴: تشکیل انجمن مشورتی استانداردها (SAC)

برای نظارت بر کمیته استانداردهای بین‌المللی حسابداری (IASC) و اداره مالی آن

بین‌المللی کمیسیون‌های بورس اوراق بهادار (IOSCO) با برنامه کمیته استانداردهای بین‌المللی حسابداری (IASC) برای تدوین استانداردها

کمیته بین‌المللی استانداردهای حسابداری (IASC) در سال ۱۹۹۵، چارچوب اصلی برنامه تدوین استانداردها را مشخص نمود. کمیته فنی سازمان بین‌المللی کمیسیون‌های اوراق بهادار پذیرفت که نتیجه برنامه کمیته استانداردهای بین‌المللی حسابداری (IASC) (به شرط تکمیل موفقیت‌آمیز) منجر به تدوین مجموعه کاملی از استانداردها خواهد شد. کمیسیون اروپا (EC) از موافقتنامه بین کمیته استانداردهای بین‌المللی حسابداری (IASC) و سازمان بین‌المللی کمیسیون‌های اوراق بهادار (IOSCO) پشتیبانی کرد و با کمیته استانداردهای بین‌المللی حسابداری (IASC) برای هماهنگی جهانی استانداردهای حسابداری پیوند برقرار نمود.



سال ۱۹۹۷: تشکیل کمیته تفسیر

سال ۱۹۹۵: موافقت سازمان



جدول شماره ۱: سازمان‌ها، کمیته‌ها، هیئت‌ها و استانداردها

معادل فارسی	معادل انگلیسی (سرآژه)
استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی	International Financial Reporting Standard (IFRS)
کمیته استانداردهای بین‌المللی حسابداری	International Accounting Standard Committee (IASC)
استانداردهای بین‌المللی حسابداری	International Accounting Standards (IAS)
سازمان بین‌المللی کمیسیون‌های اوراق بهادار	International Organization of Securities Commissions (IOSCO)
کمیسیون اروپا	European Commission (EC)
کمیته تفسیر دایمی استانداردها	Standing Interpretation Committee (SIC)
هیات استانداردهای بین‌المللی حسابداری	International Accounting Standard Board (IASB)
انجمن مشورتی استانداردها	Standard Advisory Council (SAC)
کمیته بین‌المللی تفاسیر گزارشگری مالی	International Financial Reporting Interpretations Committee (IFRIC)
اصول پذیرفته شده حسابداری	Generally Accepted Accounting Principle (GAAP)
کمیته قانونگذاری اوراق بهادار اروپا	Committee of European Securities Regulator (CESR)
موسسه حسابرسی ارنست و یانگ	Ernst young (E & Y)

AUDIT

🕒 سال ۲۰۰۱ (آوریل): واگذاری
مسئولیت تدوین استانداردهای

حسابداری به هیئت بین‌المللی
استانداردهای حسابداری (IASB)

هیات استانداردهای بین‌المللی حسابداری (IASB)، در سال ۲۰۰۱، مسئولیت تدوین استانداردها را به عهده گرفت. این هیات با نمایندگان هشت سازمان (عضو) تدوین‌کننده استانداردهای ملی برای هماهنگ‌کردن برنامه کاری همگرایی استانداردهای بین‌المللی حسابداری (IAS) موجود و تدوین تفسیرهای کمیته تفسیر دائمی استانداردها (SIC) جلسات متعددی را برگزار کرده است.

🕒 سال ۲۰۰۱ (فوریه): واگذاری
مسئولیت تفسیر استانداردهای

بین‌المللی گزارشگری مالی
(IFRS) به کمیته بین‌المللی تفسیر
گزارشگری مالی (IFRIC)

در سال ۲۰۰۱ کمیته بین‌المللی تفسیر گزارشگری مالی (IFRIC)، مسئولیت تفسیر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی (IFRS) را به عهده گرفت.

دوره دوم

سال ۲۰۰۰ تا ۲۰۰۵

🕒 سال ۲۰۰۲ (جولای): الزام
شرکتهای عضو اتحادیه اروپا

بر بکارگیری استانداردهای بین
المللی گزارشگری مالی (IFRS)
در تهیه صورت‌های مالی

کمیسیون اروپا (EC)، در سال ۲۰۰۲، شرکت‌های عضو بورس اوراق بهادار در اتحادیه اروپا را ملزم نمود صورتهای مالی تلفیقی خود را از سال ۲۰۰۵ به بعد، براساس استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی (IFRS) تهیه نمایند. این مرحلهای بسیار حیاتی بود که منجر به استفاده گسترده از

۲- هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری (IASB) با ۱۲ عضو تمام وقت و دو عضو نیمه وقت که صرفاً مسئولیت تنظیم استانداردهای حسابداری را به عهده دارد.
۳- انجمن مشورتی استانداردها (SAC)

کمیته بین‌المللی تفسیر گزارشگری مالی (IFRIC) که جایگزین کمیته تفسیر دائمی استانداردها (SIC) گردیده است. این کمیته موظف شد استانداردها را تفسیر نماید و رهنمودهای لازم در رابطه با موضوعاتی ارائه نماید که توسط استانداردهای جاری، پوشش داده نشده‌اند.

🕒 سال ۲۰۰۰:

سازمان بین‌المللی کمیسیون‌های اوراق بهادار (IOSCO) توصیه نمود که شرکت‌های بین‌المللی اجازه یابند از استانداردهای بین‌المللی حسابداری (IAS) در معاملات بین کشورها استفاده نمایند.

کمیته بین‌المللی تفسیر
گزارشگری مالی، مسئولیت
تفسیر استانداردهای بین‌المللی
گزارشگری مالی (IFRS) را به عهده دارد.

دائمی استانداردها (SIC)

کمیته تفسیر دائمی استانداردها (SIC) در سال ۱۹۹۷ برای تشریح و تفسیر استانداردهای بین‌المللی حسابداری (IAS) تاسیس گردید.

🕒 سال ۱۹۹۹: تشکیل هیات بین
المللی استانداردهای حسابداری
(IASB)

کمیته بین‌المللی استانداردهای حسابداری (IASB) در سال ۱۹۹۹ دارای ساختار جدیدی گردید که به شکلگیری هیات استانداردهای بین‌المللی حسابداری (IASB) منجر شد. این هیئت تازه تاسیس، از این ارکان تشکیل شده است:

۱- کمیته بین‌المللی استانداردهای حسابداری (IASB) به عنوان یک رکن مستقل با ۲۲ عضو هیات امانا که اعضای هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری (IASB) را تعیین می‌کنند. این کمیته بر عملیات هیات استانداردهای بین‌المللی حسابداری (IASB) نظارت دارند و منابع مالی مورد نیاز آنها را تأمین می‌کند.

استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی (IFRS) گردید.

 سال ۲۰۰۲ (سپتامبر): اجرای توافقنامه میان دو هیات هیات استانداردهای بین المللی حسابداری (IASB) و هیات تدوین استانداردهای حسابداری مالی (FASB)

در سال ۲۰۰۲، هیات استانداردهای بین المللی حسابداری (IASB) و هیات تدوین استانداردهای حسابداری مالی (FASB)، توافقنامه شهر "نورواک" را با امضای یک تفاهم نامه به اجرا در آوردند. هر دو هیات پذیرفتند تلاش های خود را هر چه بیشتر برای سازگار نمودن استانداردهای موجود در زودترین زمان ممکن به عمل آورند.

هیات تدوین استانداردهای حسابداری مالی (FASB)، سازمان غیر انتفاعی غیر دولتی است که در سال ۱۹۷۲ در ایالات متحده تاسیس و در سال ۱۹۷۳ شروع به کار نمود. هدف از تاسیس این هیات تدوین استانداردهای حسابداری در امریکاست که با عنوان "اصول پذیرفته شده حسابداری ایالات متحده (GAAP)" شناخته میشود.

 سال ۲۰۰۴ (دسامبر): الزام شرکت های غیر اتحادیه اروپا بر بکارگیری استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی (IFRS) در تهیه صورت های مالی

کمیسیون اروپا (EC) در سال ۲۰۰۴، رهنمودهای شفاف سازی خود را صادر نمود. این رهنمودها، به کارگیری استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی (IFRS) را در تهیه صورتهای مالی شرکت های عضو بورسهای اوراق بهادار اتحادیه اروپا الزامی کرد مگر اینکه کمیته قانونگذاری اوراق بهادار اروپایی (CESR) تعیین کند که اصول پذیرفته شده حسابداری آن شرکت ها

با استانداردهای بین المللی گزارشگری یکسان است.

 سال ۲۰۰۵ (آوریل): بررسی امکان معافیت شرکت های خارجی از بکارگیری اصول پذیرفته شده حسابداری ایالات متحده (GAAP)

در سال ۲۰۰۵، کمیسیون بورس و اوراق بهادار، نقشه راه را منتشر نمود و امکان حذف اصول پذیرفته شده حسابداری ایالات متحده برای شرکت های خارجی فعال در بخش خصوصی را مطرح نمود که از استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی استفاده (IFRS) می کنند.

 دوره سوم: از سال ۲۰۰۶ به بعد سال ۲۰۰۶ (February):

انتشار تفاهمنامه میان هیات های تدوین استانداردهای حسابداری مالی (FASB) و استانداردهای بین المللی حسابداری (IASB)

در سال ۲۰۰۶، دو هیات تدوین استانداردهای حسابداری مالی (FASB) و هیات استانداردهای بین المللی حسابداری

(IASB)، یادداشت تفاهمی را منتشر کردند که در آن تصریح میکند این هیات ها، اهداف بیشتری را برای تدوین استانداردهای حسابداری با کیفیت بالا و تلاش بیشتری روی توافقنامه شهر "نورواک" دنبال خواهند کرد. هیات های مذکور برای پیش بردن همزمان، دو موضوع زیر موافقت کردند:

۱- پروژه های طراحی شده برای از بین بردن اختلافات عمده در حوزه های مشخص شده

۲- تدوین استانداردهای مشترک جدید برای عملیات حسابداری و بهبود آنها.

 سال ۲۰۰۶ (آگوست): تدوین برنامه کاری مشترک میان کمیته قانونگذاران اوراق بهادار (CESR) و کمیسیون بورس و اوراق بهادار (SEC)

کمیته قانونگذاری اوراق بهادار اروپا (CESR) و کمیسیون بورس و اوراق بهادار آمریکا (SEC) در سال ۲۰۰۶ برنامه کاری مشترکی را تدوین کردند. آنها موافقت کردند به دنبال مجموعه



SEC ضرورت تلفیق صورت‌های

مالی بر اساس اصول پذیرفته‌شده

حسابداری برای شرکت‌های

خارجی فعال در بورس‌های ایالات متحده

را حذف کرده است.

از توافقات اولیه، موضوعات خاصی را پیگیری کنند، از جمله، اینکه برای یکسانسازی استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی (IFRS) و اصول پذیرفته شده حسابداری ایالات متحده (GAAP) در حوزه‌هایی قوانین خود را بازنگری کنند که کیفیت و یکپارچگی آنها مورد سوال است.

سال ۲۰۰۷ (نوامبر): حذف

ضرورت تلفیق صورتهای مالی

بر اساس اصول پذیرفته شده برای

شرکت‌های خارجی فعال در بخش

خصوصی خارجی ایالات متحده

کمسیون بورس و اوراق بهادار (SEC)

ضرورت تلفیق صورتهای مالی بر اساس

اصول پذیرفته شده ایالات متحده (FAAP)

را برای شرکت‌های خارجی حذف نمود.

سال ۲۰۱۰ (فوریه): تاکید بر

همگرایی استانداردهای بین‌المللی

گزارشگری مالی (IFRS) و اصول

پذیرفته شده حسابداری (US

GAAP) از جانب کمسیون

بورس و اوراق بهادار ایالات متحده

کمسیون بورس و اوراق بهادار آمریکا

(SEC)، بار دیگر تعهدات خود به

استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی

(IFRS) را مورد تصریح قرارداد. در

این تاریخ، کمسیون به اتفاق به انتشار

بیانیه‌ای رای داد که در آن به ایفای تعهدات

کمسیون برای دستیابی به مجموعه‌ای

واحد و باکیفیت از استانداردهای

حسابداری جهانی تصریح شده بود و بیانگر

پشتیبانی برای همگرایی استانداردهای

بین‌المللی گزارشگری مالی (IFRS) و

اصول پذیرفته شده حسابداری (US

GAAP) بود. در اکتبر همان سال،

کمسیون بورس و اوراق بهادار، گزارش

پیشرفت برنامه‌ی خود را صادر نمود.

سال ۲۰۱۱ (ماه مه): صدور

گزارش کارشناسان کمسیون

بورس و اوراق (SEC) بهادار

در خصوص روش‌های پیوستن

استانداردهای بین‌المللی

گزارشگری مالی (IFRS) به سیستم

گزارشگری ایالات متحده

کارشناسان کمسیون بورس و اوراق

بهادار (SEC) گزارش مفصلی را در

خصوص روش‌های پیوستن استانداردهای

بین‌المللی گزارشگری مالی (IFRS) به

سیستم گزارشگری آمریکا منتشر نمودند.

کارشناسان کمسیون معتقدند که روش‌های

پیشنهادی آنها می‌تواند هدف مورد نظر

برای دستیابی به مجموعه‌ای واحد از

استانداردهای حسابداری با کیفیت بالا محقق

نماید و هزینه‌ها و تلاش‌های مورد نیاز برای

پیوستن استانداردهای بین‌المللی گزارشگری

مالی (IFRS) به سیستم گزارشگری آمریکا

را به حداقل برساند.

سال ۲۰۱۱ (نیمه اول): بررسی

جدول زمانبندی برای همگرایی

استانداردهای بین‌المللی

گزارشگری مالی (IFRS) و هیات

استانداردهای بین‌المللی حسابداری

(IASB)

جدول زمان بندی برای همگرایی

استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی

(IFRS) و هیات استانداردهای بین‌المللی

حسابداری (IASB) که به تاخیر افتاده بود

مورد بررسی قرار گرفت و هر دو هیات

تصمیم گرفتند که پیشنهادات ارائه شده در

خصوص نحوه شناسایی درآمد را مجدداً

بررسی نمایند.

سال ۲۰۱۱ (جولای): برگزاری

میزگردی برای بررسی مزایا و

چالش‌های بالقوه در اجرای

استانداردهای بین‌المللی گزارشگری

کارشناسان کمسیون بورس و اوراق

بهادار (SEC)، میزگردی را برای بحث

و بررسی در خصوص مزایا و چالش‌های

بالقوه در رابطه با پیوستن استانداردهای

بین‌المللی گزارشگری مالی (IFRS)

به سیستم گزارشگری مالی شرکت‌های

آمریکایی برگزار کردند و در آن درک

سرمایه‌گذاران از استانداردهای بین‌المللی

گزارشگری مالی (IFRS) و تاثیر آن روی

شرکت‌های سهامی عام کوچک و بطور

کلی، مزایا و چالش‌های بالقوه آن را در

اجرای استانداردهای بین‌المللی گزارشگری

مالی (IFRS) مورد بررسی قرار دارند.

سال ۲۰۱۱ (نوامبر): صدور دو گزارش

توسط کارشناسان کمسیون بورس

و اوراق بهادار (SEC) شامل

تجزیه و تحلیل استانداردهای

بین‌المللی گزارشگری مالی

(IFRS) و مقایسه بین آن

با استانداردهای پذیرفته شده

حسابداری (US GAAP)

کارشناسان کمسیون بورس و اوراق

بهادار (SEC) دو گزارش را به عنوان

قسمتی از برنامه کاری خود شامل تجزیه و

تحلیل استانداردهای بین‌المللی گزارشگری

مالی (IFRS) در عمل و مقایسه بین

(IFRS) و استانداردهای پذیرفته شده

حسابداری (US GAAP) منتشر نمودند.

SEC گزارش مفصلی در مورد

پیوستن IFRS به سیستم

گزارشگری آمریکا منتشر

کرده است.

این گزارشها، اطلاعات بیشتری را برای تصمیمگیری نهایی در اختیار کمیسیون قرار میدهد.

 **سال ۲۰۱۲ (جولای): صدور گزارش کارشناسان کمیسیون بورس و اوراق بهادار (SEC) و تاکید بر زمان بر بودن اجرای استانداردهای بینالمللی گزارشگری مالی (IFRS) در ایالات متحده**

کارشناسان کمیسیون بورس و اوراق بهادار (SEC)، گزارش پیشرفت کار خود

را صادر کردند. در این گزارش، نه تنها توصیههایی برای اجرای استانداردهای بینالمللی گزارشگری مالی (IFRS) در سیستم گزارشگری آمریکا به کمیسیون بورس اوراق بهادار ارائه نشده بود بلکه در آن ذکر شده که کمیسیون به تجزیه و تحلیل و بررسی بیشتری نیاز دارد تا تعیین نماید که کی و چگونه استانداردهای بینالمللی گزارشگری مالی (IFRS) در سیستم گزارشگری آمریکا به اجرا درآید.

خلاصه و نتیجه گیری

سیر این مقاله رویدادهای مهم در

سیر تکامل استانداردهای بینالمللی گزارشگری مالی را بیان میکند. تغییرات سازمانهای تدوینکننده ناظر و تفسیرکننده استانداردهای بینالمللی گزارشگری مالی و تغییرات استانداردهای بینالمللی حسابداری در جدول شماره ۲ و ۳ نشان داده شده است.

✳ حسابداری رسمی، دکترای مدیریت مالی

✳ حسابداری رسمی، دانشجوی دوره کارشناسی

ارشد مدیریت مالی

جدول شماره ۲: سیر تغییرات سازمانهای تدوینکننده، ناظر و تفسیرکننده استانداردهای بینالمللی گزارشگری مالی (IFR)

تدوینکننده	سال تاسیس	ناظر	سال تاسیس	تفسیرکننده	سال تاسیس
کمیته استانداردهای بینالمللی حسابداری (IASB)	۱۹۷۳	انجمن مشورتی استانداردها (SAC)	۱۹۹۴	کمیته تفسیر دائمی (SIC)	۱۹۹۷
هیات استانداردهای حسابداری بینالمللی (IASB)	تاسیس ۱۹۹۹ و شروع به کار ۲۰۰۱	انجمن مشورتی استانداردها SAC	۱۹۹۹	کمیته بینالمللی تفاسیر گزارشگری مالی (IFRIC)	تاسیس ۱۹۹۹ و شروع به کار ۲۰۰۱

جدول شماره ۳: سیر تغییرات استانداردهای بینالمللی حسابداری، تفسیرهای مربوط، تعداد صادره و سازمانهای مسئول

سازمان مسئول	موضوع	عنوان	دوره انتشار	استاندارد یا تفسیرهای تعداد صادره
کمیته استانداردهای بینالمللی حسابداری (IASB)	استاندارد	استانداردهای بینالمللی حسابداری (IAS)	۱۹۷۵-۲۰۰۰	۴۱
کمیته تفسیر دائمی استانداردها (SIC)	تفسیر استاندارد	استانداردهای بینالمللی حسابداری (IAS)	۱۹۷۷-۲۰۰۱	۳۳
هیات استانداردهای بینالمللی حسابداری (IASB) و کمیته تفسیر دائمی استانداردها (SIC)	استاندارد	استانداردهای بینالمللی گزارشگری مالی (IFRS)	۲۰۰۳-۲۰۱۴	۱۵
کمیته بینالمللی تفاسیر گزارشگری مالی (FRIS)	تفسیر استاندارد	IFRS	۲۰۰۴-۲۰۱۳	۲۱

منابع و ماخذ

این مقاله ترجمه آزادی از مقاله زیر است:

Ernst & Young (2012) us GAAP versus IFRS, <http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-US-GAAP/vs/IFRS>