

همزیستی مالی

امریکا

وشوروی

نوشته: گلن الن چدنی^۱ نقل از:

JOURNAL OF
ACCOUNTANCY
January 1991

سیستم حسابداری غربی به کارگزاران مالی اتحاد شوروی و تدوین استانداردهای حسابداری که بتواند ارتباطات سیستمهای اقتصادی آمریکا و اتحاد شوروی را ساده کند، تأکید می‌نماید. این تفاوتها اگرچه ممکن است در بدو امر چندان شدید به نظر نرسد، اما به هرحال آن قدر مشکل آفرین است که دشواریهای حسابداری به بار می‌آورد و هماهنگی کامل را ناممکن می‌سازد.

نیروی کاری نه چندان ارزان و البته تعلیم دیده و وفور مواد خام می‌باشد.

ترجمه: غلامحسین دوانی
محمد شلیله

حسابداری سبک شوروی

نکته مهم اینکه اجلاس کاری فشرده یک هفتای در مسکو که تحت سرپرستی مرکز همکاریهای بین‌المللی سازمان ملل (UNCTC) ۳ و اتاق بازرگانی و صنایع اتحاد جماهیر شوروی برگزار گردید، روند اصلاحات اقتصادی اتحاد شوروی را سریعتر از جریان همانندسازی استانداردهای حسابداری گزارش می‌نماید و کارل پی ساوانت، کفیل معاون عملیاتی مرکز همکاریهای بین‌المللی سازمان ملل در یکی از گروههای کاری این اجلاس به طرح ضرورت همزیستی سرمایه‌گذاران در حسابداری بین‌المللی پرداخته است و می‌افزاید که بدون داشتن زبانی مشترک، ارتباطات طرفین سرمایه‌گذارها قدری مشکل خواهد بود و در پی آشکار شدن یک رشته تفاوتها در استانداردهای حسابداری اتحاد شوروی و غرب، این گروه کاری بر ضرورت آموزش

«وقتی که غرب و شرق بر سر یک ترازنامه با یکدیگر ملاقات کنند، چه روی می‌دهد؟»
منظر پرسترویکای رئیس جمهوری، میخائیل گورباچف، جذب سرمایه، تکنولوژی و صنعت غرب را نیز دربردارد. تا آنجا که تصویب قانونی در سال ۱۹۸۷ مبنی بر مجاز دانستن سرمایه‌گذارهای مشترک فراملیتی^۲ به آغاز فعالیت قریب هزار شرکت غربی در اتحاد شوروی می‌انجامد. شرکتهای غربی نیز توجیه قانع‌کننده‌ای در گرایش به استفاده از فرصتهای بازرگانی در اتحاد شوروی داشتند و آن، بازاری گسترده با جمعیتی در حدود ۲۸۰ میلیون نفر در دنیایی غیرثروتمند، با

جیمز سی برنیگ، مدیر خدمات بازرگانی بین‌المللی ارنست‌اند یانگ که دفتر آن مؤسسه در ژانویه ۱۹۸۹ در مسکو گشایش یافت، می‌گوید: «مجریان به شدت از اوضاع حسابداری در اتحاد شوروی متعجب‌اند و هرگز در آغاز کار مشارکت به آن نیندیشیده بودند.» او همچنین اظهار می‌دارد: «اصول حسابداری اتحاد شوروی منطبق بر اصول

۱- گلن الن چدنی، استاد مکاتبات بازرگانی دانشگاه فیرفیلد کانکتیکات آمریکا و مؤلف نه کتاب است.

2. *Transnational Joint Venture*

3. *United Nation's Center On Transnational Corporations.*

سال هفتم شماره اول / دوم

محاسبات مالیاتی است» و اضافه می‌کند: «از آن جهت که مالیات تأثیری عمده بر سود سرمایه‌گذاری می‌گذارد، رعایت استانداردهای حسابداری این کشور، توجیه اقتصادی سرمایه‌گذاریهای مشترک را تحت تأثیر قرار می‌دهد. این امر البته چندان مهم نخواهد بود، اگر مطابق الزامات نظام حسابداری مربوط به آن و موافق استانداردهای مورد عمل آن به تحصیل سود بینجامد، حال آنکه چنانچه نتیجه، به زیان منجر گردد، سرمایه‌گذاران به خروج سرمایه خود، جهت سرمایه‌گذاری مجدد قادر نخواهند بود.»

نظامهای حسابداری امریکا و شوروی بی‌گمان با نظام اجتماعی - اقتصادی هر یک از این دو کشور، مناسبت دارد. چنانکه نظام حسابداری اتحاد شوروی از آن جهت که صرفاً پاسخگوی نیازمندیهای اطلاعاتی نظام کنترل مرکزی است، به طور نسبی بسیار ساده است. در حالی که نظام حسابداری امریکا، ناگزیر از جوابگویی به گروههای متنوعی از قبیل؛ سرمایه‌گذاران، وام‌دهندگان، فروشندگان، مدیران، مشتریان، حکومتهای محلی، دولت مرکزی و دولتهای خارجی است. لذا به جهاتی از این دست، اطلاعات نظام حسابداری شوروی از «مشارکت»ها، برای غربی‌ها، نامناسب و نارساست. مگر آنکه به تعبیه دو سیستم جداگانه به نحوی توأمان مبادرت نمایند که این خود در تحلیل نهایی، نتایج تلفیقی مناسبی را جهت استفاده

طرفین مشارکت و هماهنگی نیازمندیهای اطلاعاتی هر یک بدست خواهد داد.

نظام حسابداری در اتحاد شوروی در اصل از اصول حسابداری صنعتی متابعت می‌کند، اما تمایزی بین هزینههای ثابت و هزینههای متغیر قائل نیست؛ بلکه فقط از طریق تجمیع هزینهها، به تعیین بهای تمام‌شده محصولات می‌پردازد. در این وضع، مؤسسات صرفاً دو گروه ارقام را نگه می‌دارند: یکی آن گروه که مقایسه عملکرد را با بودجه سالانه ممکن می‌سازد و دیگری آنکه ثبت و انعکاس هزینهها و درآمدهای واقعی را ممکن می‌گرداند.

اقتصاددانان شوروی بی‌کفایتی اقتصاد خود را به قلت اطلاعات نظام حسابداری نسبت می‌دهند. مدیران برآنند که اطلاعات قابل اعتماد و موثری را که مبنای تصمیم‌گیری ایشان باشد، در اختیار ندارند و گورباچف نیز نظام حسابداری صنعتی شوروی را مورد انتقاد قرار داده است و از وزارتخانه مربوطه خواسته است، تا به ایجاد نظام حسابداری کارآمد اقدام نماید.

اقتصاد اتحاد شوروی دارای نوعی از حسابداری است که ملاک ثبت فعالیتها در آن دریافت و پرداخت و گزارشگری سالانه نیز بر نتایج حاصل از این روش متمرکز است. در صورتی که نظام حسابداری غرب به مقایسه درآمد یک دوره با هزینههایی که برای تحصیل آن انجام گردیده است نیز نظر دارد. علاوه

براین اختلاف در زمان شناسایی درآمد و هزینه از جهت تأثیر آن بر سود دوره عملکرد، موضوع را پیچیده‌تر می‌نماید. در روشهای حسابداری غربی، هزینههای خرید کالا یا درآمد فروش آن، زمانی شناسایی می‌شود که کالا دریافت یا به مقصد حمل می‌گردد. در صورتی که در نظام حسابداری شوروی مادام که پرداخت یا دریافتی از این بابت انجام نگیرد، هزینه یا درآمد مربوط به آن شناسایی نمی‌گردد. اگرچه آثار ناشی از تفاوت میان این دو روش در درازمدت به صورت ظاهر خود بخود تعدیل یا از میان می‌رود، اما در مورد «مشارکت»ها که درآمد آنها در دوره جدید برای مدت دو سال از پرداخت مالیات معاف می‌باشد، این چگونگی حائز توجه و اهمیت جدی است.

صورتحساب سود و زیان در اتحاد شوروی، با همان صورت در امریکا یکسان یا قابل مقایسه نیست. حسابها در شوروی به گروههای متنوعی تفکیک می‌گردد و اطلاعات تفصیلی مندرج در آنها، در سود و زیان کل، انعکاس نمی‌یابد. این اطلاعات صرفاً کاربرد آماری دارد و حداکثر در قالب یادداشت‌های همراه ترازنامه ارائه می‌گردد. در این روش هزینهها یا پرداختها و درآمدها یا دریافتها در حسابی واحد به حساب گرفته می‌شود، به این نحو که دریافتها در سمت بستانکار و پرداختها (هزینهها) در سمت بدهکار همان حساب ثبت می‌گردد و فقط مانده حساب، به حساب سود



همزیستی مالی

و زیان نقل می‌شود که در این صورت انتقال این اطلاعات به نظامهای حسابداری غربی، موافق استانداردهای پذیرفته شده آن، مستلزم تفکیک هزینه‌ها و درآمدها از یکدیگر و کاری پر هزینه و بسیار وقت‌گیر خواهد بود.

دریافت سود سهام حاصل از «مشارکت» نیز در اتحاد شوروی، از آنجا که «روبل» قابل تسغیر به ارزهای رایج بین‌المللی نیست، با دشواریهایی مواجه است. لذا برخی موافقت‌نامه‌های «مشارکت» مقرر می‌دارند که شرکتهای خارجی می‌توانند «روبل» را به مصرف کالاهای صادراتی شوروی - به عنوان جایگزینی برای ارزهای معتبر - برسانند و در برخی دیگر از موارد و به‌ویژه در مورد هتلها و رستورانها و منجمله مک دونالدز (Mc Donald's) منحصراً دریافت ارزهای معتبر یا اعطای تسهیلاتی ویژه برای طرفهایی که «روبل» در اختیار دارند، پیش‌بینی می‌گردد.

مشارکتها و آموزش و روشهای اجرایی

سی‌برنیک می‌گوید: سال ۱۹۸۸، یعنی زمانی که «مشارکت»ها برای اولین بار در اتحاد شوروی شکل گرفت، سال وکلای حقوقی بوده است، در حالی که سال ۱۹۸۹، سال ترسیم خط‌مشی‌ها و سال حسابداران بود.

یعنی همان سالی که شوروی‌ها احساس کردند باید بیشتر بیاموزند و سیستم حسابداری خود را تغییر دهند. و شرکتهای غربی در همان حال پیش‌بینی کردند که لااقل برای آینده نزدیک به درک روشهای حسابداری شرقی محتاج‌اند، چه در بلندمدت، سرانجام مجموعه استانداردهای حسابداری غربی بر جریان «مشارکت» حکمفرما خواهد شد.

مرکز همکاریهای بین‌المللی سازمان ملل متحد و اتاق بازرگانی و صنایع اتحاد جماهیر شوروی، بسیاری از تفاوت‌های موجود در استانداردها و روشهای حسابداری امریکا و شوروی را شناسایی کرده و به تعداد زیادی توافق‌های اصولی دست یافته‌اند، که از آن جمله، از توسعه آموزش حسابداری در اتحاد شوروی می‌توان یاد کرد. طرح مشکلات یک فقره مشارکت فی‌مابین اتحاد شوروی و بریتانیا، چگونگی آنها را ارائه می‌نماید:

«یک مشکل ما در مشارکت این است که چگونه یک حسابدار لایق و مطلع داشته باشیم که به فرضی یافتن همکاری با این ویژگیها، بلافاصله مشکل دستیابی به یک مدیر مالی متخصص و مجرب مطرح خواهد شد. در شوروی، تعداد بسیاری اقتصاددان تحصیل‌کرده و تربیت شده وجود دارد. اما آنان حتی نمی‌توانند یک ترازنامه را بفهمند یا صورتهای مالی را تفسیر کنند. چرا که حسابداری در آنجا صرفاً دارای مقاصد آماری است و به مقایسه عملکرد با برنامه و بودجه توجه دارد و از این جهت به شدت به سادگی گراییده و غیرقابل انعطاف است.»

سرانجام، کمیته اجرایی مرکز همکاریهای بین‌المللی سازمان ملل متحد یک گروه ویژه را جهت وضع ضوابط و تدوین روشهای حسابداری «مشارکت»ها تعیین نمود و یک دوس دانشگاهی را در مدت یک ترم تحت نظر این گروه در چندین دانشگاه شوروی برگزار کرد و هم‌اکنون این درس توسط حسابداران غربی و شرقی تدریس می‌گردد.

شرکتهای امریکایی بسیاری که «مشارکت» با مؤسسات اقتصادی شوروی را آغاز کرده‌اند، به این نتیجه رسیده‌اند که تغییرات نظام

اقتصادی شوروی، لاجرم تغییراتی را در نظام حسابداری این کشور به دنبال خواهد داشت. اخیراً کمیته اجرایی همکاریهای بین‌المللی سازمان ملل متحد تحقیقاتی را در زمینه ایجاد تلفیقی از استانداردهای حسابداری غرب و شرق آغاز کرده است.

حسابداری مالی در شوروی از روشهای متداول حسابداری صنعتی متابعت می‌کند، اما تمایزی بین هزینه‌های ثابت و متغیر قائل نیست. در نظام حسابداری شوروی درآمدها و هزینه‌ها تا زمان دریافت یا پرداخت وجه آنها شناسایی نمی‌شود.

صورتحساب سود و زیان در اتحاد شوروی با همان صورت در امریکا یکسان و قابل مقایسه نیست.

حسابداری برای «مشارکت»ها در اتحاد جماهیر شوروی

از: پروفسور آدولف ج. اچ آنتونون مرکز توسعه حسابداری بین‌المللی دانشگاه نگراس - دالاس



موافقت‌نامه اخیر بازرگانی امریکا و شوروی راه را برای افزایش «مشارکت»ها در اتحاد شوروی تا سقف ۱۰ میلیارد دلار، ظرف دو سال آینده هموار ساخته است. این موافقت‌نامه کلیه جنبه‌های حقوقی، مالیاتی، امنیت سرمایه‌گذاری، نرخهای برابری ارزها و سایر مسائل مالی را نیز دربرمی‌گیرد. این موافقت‌نامه در عین حال مجوز ورود شرکتهای امریکایی به بازار گسترده و پهناور شوروی است. در اجرای این موافقت‌نامه، تاکنون تعدادی از شرکتهای عمده امریکایی از قبیل ایستمن کداک، جانسون اند جانسون، آرجی آرنابیسکو، آرچر دانلیز میدلند و مهندسی سال هفتم شماره اول / دوم

دنباله میزگرد

حسابداران ما اکثراً جوان هستند، و به این علت هم پذیرای مسائل جدید هستند. من می‌گویم چون چارچوب نظری خلق تئوری حسابداری نیست، بنابراین نباید خیلی زمان بگیرد. آنچه مهم است، این است که مطمئن باشیم آن چیزی که در چارچوب نظری می‌آید، کاربرد آن در استانداردهای عملیاتی امکان‌پذیر باشد.

خستویی: نظر آقای دکتر عبده این است که هرچه سریعتر به استانداردهای عملیاتی برسیم. بحثی که جناب مرآتی و بحث مفصل‌تری در همان زمینه جناب سلامی داشتند، و آن اینکه قوانین ما که دچار نقایص عدیده‌ای است در ارتباط مستقیم با استانداردهای عملیاتی قرار دارد. سؤال بنده از جناب دکتر عبده این است که آیا مستقل از چگونگی این قوانین می‌توان به تدوین استانداردهای عملیاتی پرداخت.

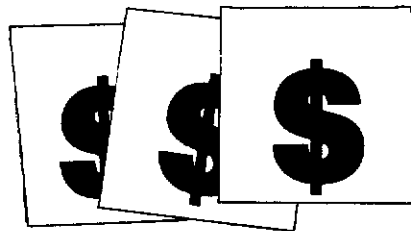
عبده: البته در بسیاری موارد هم ما یا قانونی نداریم یا به طور کلی مانع قانونی نداریم. در این قبیل موارد خیلی دستورالعملها و استانداردهای عملیاتی مربوط هستند که می‌توانیم تدوین کنیم و ضعف قانونی جدی هم نداریم. از اینجا که می‌توانیم شروع کنیم.

مرآتی: وقتی ما صحبت از استانداردهای عملیاتی می‌کنیم منظور آن نیست که آنقدر صبر کنیم تا یک مجموعه قطور تهیه بکنیم و کار خاتمه پیدا کند؛ بالاخره باید بر نیازهای واقعی منطبق باشد. به هر صورت بنده عقیده دارم که بر جنبه آکادمیک کار خیلی هم تأکید نکنیم. این جنبه علیرغم اهمیت آن، باعث می‌شود که مسائل عملیاتی را به تأخیر بیندازد. من امیدوارم که هرچه سریعتر شاهد انتشار اولین بیانیه باشیم.

سلامی: تا قوانین ما، مالیاتی و تجاری و قوانین مربوط با حسابداری به طور اساسی مورد تجدیدنظر قرار نگیرد، و در جلسات بررسی و تجدیدنظر آنها حسابداران، اقتصاددانان، حقوقدانان، ممیزان مالیاتی، ممیزان کل مالیاتی و کلیه کسانی که این قوانین روی کار آنها تأثیر دارد، حضور

مشارکتها مناسب نیستند.

طبق بررسیهای کمیته همکاریهای بین‌المللی سازمان ملل متحد، کارشناسان شوروی برنامه، مقررات مالی و موازین و الزامات حسابداری کشور خود را به «مشارکتها» ارائه کرده‌اند و به این ترتیب، مشارکتها باید نمودار حسابها و الزامات آنها را کاملاً رعایت کنند. ضمن آنکه وجود پاره‌ای تفاوتها در شرایط خاص مجاز دانسته شده است. مقامات شوروی اظهار داشته‌اند که با ورود «مشارکتها»، توجه بیشتری به اعطای امتیازاتی در خصوص قابل تغییر بودن مقررات حسابداری موجود داده خواهد شد. ضمن آنکه مسئولین شوروی به درستی دریافته‌اند که حسابداری مشارکتها ناگزیر باید همزمان و هماهنگ باشد و به نظر می‌رسد، با پیشرفت پرسترویکا، حسابداری مشارکتها در شوروی به شیوه‌های نزدیکتر به حسابداری بین‌المللی سوق یابد. و به هر صورت مسئولین شوروی می‌گویند، به هیچ‌روی مایل نیستند که به دلیل مشکلات و موانع حسابداری، ایجاد مشارکتها به تعویق افتد و به نظر می‌رسد ایشان تمایل دارند «مشارکتها» از دو نوع دفاتر حسابداری و روشهای مربوطه استفاده کنند: یکی طبق اصول و ضوابط حسابداری محلی و دیگری هماهنگ و منطبق با روشهای حسابداری غربی. به علاوه در حال حاضر از سوی ما از مذاکره‌کنندگان شوروی نیز پیشنهادهایی مطرح می‌گردد که براساس آنها شرکا در مشارکتها بتوانند براساس روشهای حسابداری مورد قبول خود تصمیم‌گیری و اقدام نمایند، منوط به آنکه چنین تصمیماتی مورد پذیرش و تصویب مقامات شوروی نیز قرار گیرد. البته دستیابی به چنین توافقهایی تاکنون غالباً با مشکل مواجه بوده است. □



کامباسشن هم‌کنون برنامه‌های خود را برای عملیات مشارکت در شوروی تنظیم کرده‌اند. سرمایه‌گذاری کنونی امریکا در شوروی فعلاً نسبتاً اندک است، اما حجم فعالیت تجاری بین دو کشور در سالهای آتی به مرز ۱۶ میلیارد دلار خواهد رسید.

اتحاد جماهیر شوروی پیش‌بینی‌هایی نیز برای ایجاد مناطق مختلف جغرافیایی جهت فعالیتهای اقتصادی به منظور جلب سرمایه‌گذاری خارجی دارد که دو منطقه‌ای که در حال حاضر در مرحله برنامه‌ریزی است، یکی لنینگراد (مرز همجوار فنلاند) و دیگری بخش خاورودور این کشور (مرز همجوار اقیانوس آرام) را دربرمی‌گیرد. این مناطق ویژه به شرکتهای غربی امکان در اختیار داشتن صددرصد عملیات را خواهد داد و به علاوه مناطق دیگری نیز در سایر نقاط کشور شوروی در حال بررسی و انتخاب است.

«مشارکتها» در اتحاد شوروی، چنانکه از خط مشی‌های این دولت برمی‌آید، به عنوان مؤسسات اقتصادی مستقل و دقیقاً به همان صورت که این قبیل مؤسسات در شرایط بازار آزاد فعالیت می‌کنند، شناخته می‌شود و از این جهت «مشارکتها» تأثیرات بسیار چشمگیر و مهمی را در استانداردها و روشهای حسابداری که باید توسط مشارکتها بکار گرفته شود، خواهد داشت زیرا قوانین و مقررات حسابداری موجود که برای مؤسسات دولتی اتحاد شوروی معتبر و لازم‌الاجراست برای