

عرضه فرامرزی اوراق بهادار و لزوم هماهنگ‌سازی استانداردهای حسابداری



طوبی دهقانی
کارشناس ارشد حسابداری

مقدمه

این مقاله به مساله هماهنگ‌سازی^۱ استانداردهای حسابداری، مزایا و معایب آن، تاریخچه و تلاش‌های صورت گرفته برای تدوین استانداردهای بین‌المللی حسابداری و لزوم هماهنگ‌سازی استانداردهای حسابداری از جنبه بازارهای جهانی اوراق بهادار و اقدامات صورت گرفته از سوی نهادهای بازار سرمایه برای استفاده از استانداردهای بین‌المللی حسابداری به هنگام پذیرش و عرضه فرامرزی اوراق بهادار^۲ در بازارهای جهانی می‌پردازد. در قسمت انتهایی

مقاله نیز به مقررات برخی از بورس‌ها در خصوص تهیه صورت‌های مالی شرکت‌های خارجی و استانداردهای حسابداری مورد قبول، اشاره شده است.

هماهنگ‌سازی

هماهنگ‌سازی، فرآیند افزایش قابلیت مقایسه روش‌های حسابداری با محدود کردن میزان تغییرپذیری^۳ آن‌هاست. به عبارت دیگر، هماهنگ‌سازی فرآیند یکنواخت‌سازی^۴ صورت‌های مالی کشورهای مختلف به منظور قابل مقایسه ساختن این صورت‌هاست. فشار

برای هماهنگ‌سازی در سطح بین‌المللی از سوی وضع‌کنندگان مقررات، تهیه‌کنندگان و استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی صورت می‌گیرد.

اولین هماهنگ‌سازی حسابداری در سطح بین‌المللی، معرفی دفترداری دوطرفه در سال ۱۴۵۸ بود. این هماهنگ‌سازی برای اطلاعات ورودی حسابداری بود که تحقق نیز یافت. در حال حاضر، هماهنگ‌سازی در مورد ستاندهای اطلاعات حسابداری صورت می‌گیرد که از طریق صورت‌های مالی به استفاده‌کنندگان برون سازمانی^۵ ارائه می‌شود.

هماهنگ‌سازی حسابداری شامل هماهنگ‌سازی موارد زیر است:

- ۱- استانداردهای حسابداری (مرتبط با اندازه‌گیری و افشای اطلاعات)
- ۲- افشای اطلاعات شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار
- ۳- استانداردهای حسابرسی

هماهنگ‌سازی در اروپا

توسعه هماهنگ‌سازی در اروپا در سه مرحله به شرح زیر صورت گرفته است:

- ۱- قانون تجارت ناپلئون^۵ در سال ۱۸۰۷
- ۲- رهنمودهای اتحادیه اروپا^۶ از سال ۱۹۷۸
- ۳- استانداردهای حسابداری (از جمله اصول پذیرفته شده حسابداری آمریکا، استانداردهای بین‌المللی حسابداری و الزامات افشای اطلاعات کمیسیون اروپا)

اولین مرحله هماهنگ‌سازی بین‌المللی حسابداری با قانون تجارت ناپلئون در سال ۱۸۰۷ آغاز شد. بلژیک و هلند مستقیماً قانون تجارت فرانسه را بکار گرفتند در حالی که آلمان، سوئد و سایر کشورهای اروپایی از الگوی فرانسه برای تدوین قوانین حسابداری خود استفاده کردند.

تقریباً یکصد سال بعد یعنی در سال ۱۹۷۸ با ارائه رهنمودهای اتحادیه اروپا دومین مرحله هماهنگ‌سازی حسابداری شروع شد. با تدوین این رهنمودها ابزارهای قانونی هماهنگ‌سازی در اروپا ایجاد شد. رهنمودهای چهارم و هفتم اتحادیه اروپا در مورد حسابداری و رهنمود هشتم درباره حسابرسی بود.

مرحله سوم هماهنگ‌سازی زمانی آغاز شد که کمیسیون اروپا، قانون افشای اطلاعات را در سال ۱۹۹۵ صادر کرد. در سال ۱۹۹۵ کمیته استانداردهای بین‌المللی حسابداری^۷ با سازمان بین‌المللی کمیسیون‌های بورس اوراق بهادار^۸ به توافق رسیدند و این سازمان از اعضای خود خواست تا شرکت‌های عضو بورس در صورت‌های مالی خود از استانداردهای بین‌المللی حسابداری استفاده کنند.

در ادامه هماهنگ‌سازی، پارلمان و شورای اروپا با صدور قانون ۱۶۰۶/۲۰۰۲ در ۱۹ جولای سال ۲۰۰۲ کاربرد استانداردهای بین‌المللی حسابداری را اجباری کرد. رعایت این قانون از اول ژانویه سال ۲۰۰۵ برای همه کشورهای عضو اتحادیه اروپا اجباری شد.

شرکت‌هایی که در بازارهای مالی اتحادیه اروپا پذیرفته شده‌اند ولی به کشورهایی تعلق دارند که عضو اتحادیه اروپا نیستند باید از اول ژانویه ۲۰۱۰ استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را استفاده کنند.

لزوم هماهنگ‌سازی استانداردهای حسابداری

بازارهای سرمایه رشد قابل ملاحظه‌ای یافته‌اند و این سؤال مطرح است که چرا به هماهنگ‌سازی استانداردهای حسابداری نیاز می‌باشد. فواید هماهنگ‌سازی چیست و موانع آن کدامند؟

در شرایط کنونی، اقتصاد جهانی تحت تأثیر تجارت جهانی است. برای نمونه، شرکت‌های بین‌المللی ممکن

است بیش از یک دفتر مرکزی داشته باشند و امکانات تولید و توزیع آن‌ها در سراسر جهان گسترده باشد. قیمت کالاها، نرخ‌های بهره و نرخ‌های تبدیل ارز در سطح جهانی به هم وابسته است در نتیجه دولت‌ها از هماهنگ‌سازی روش‌های حسابداری حمایت می‌کنند. هماهنگ‌سازی به دلایل زیر، ضروری است:

- ۱- صورت‌های مالی براساس استانداردهای ملی، فایده زیادی ندارد.
- ۲- شرکت‌های چندملیتی باید گزارش‌های مالی متعددی را برای هر کشوری تهیه کنند که در آن فعالیت دارند.

- ۳- بازارهای مالی به‌خصوص بازارهای سهام کشورهای دارای مقررات ملی و خاص، تضعیف می‌شوند.

هماهنگ‌سازی استانداردهای حسابداری باید صورت گیرد تا سرمایه‌گذاران خارجی بتوانند صورت‌های مالی شرکت‌های خارجی را متوجه شوند که قصد سرمایه‌گذاری در آن را دارند.

شرایط جدید اقتصاد جهانی، سیستم پولی بین‌المللی، شرکت‌های چندملیتی و سرمایه‌گذاری مستقیم خارجی باعث ایجاد محیطی می‌شود که در آن برای فعالیت‌های تجاری، افشای اطلاعات و اندازه‌گیری فعالیت‌ها نیاز به هماهنگ‌سازی روش‌های حسابداری، احساس می‌شود.

فواید هماهنگ‌سازی

برخی از فواید هماهنگ‌سازی به شرح زیر است:

● مهم‌ترین فایده هماهنگ‌سازی،

می‌باشد حتی اگر ارقام با استفاده از اصول حسابداری یکسان، تنظیم شده باشد.

استانداردهای حسابداری در هر جامعه مبتنی بر نیازها و چشم‌اندازهای آن جامعه است. نقش دولت در تعیین استانداردها از کشوری به کشور دیگر فرق می‌کند. در انگلستان، سازمان‌های حرفه‌ای تدوین استانداردهای حسابداری را برعهده دارند در حالی که در فرانسه، این مسئولیت برعهده دولت است.

ایالات متحده در شرایط مابین قرار دارد. استانداردهای حسابداری در ابتدا توسط سازمان‌های حرفه‌ای تدوین می‌شود و سپس دولت تصویب‌کننده نهایی است. در هر صورت، نظارت دقیق دولت در مورد استانداردهای حسابداری ابعاد سیاسی بیشتری به هرتلاشی برای تدوین این استانداردها اضافه می‌کند. مانع دیگر دولت‌ها در کشورهای مختلف هماهنگ کردن خط مشی‌های حسابداری با خط مشی‌هایی است که در دیگر کشورها حاکم است تا اثرات منفی اقتصادهای خارجی حداقل و اثرات مثبت آن حداکثر شود.

موانع دیگر بر سر راه هماهنگ‌سازی استانداردهای حسابداری عبارتند از:

- استفاده‌کنندگان در کشورهای مختلف نیازهای متفاوتی دارند (برای نمونه، کشورهای بدهکار در مقابل کشورهای بستانکار، کشورهای دارای بازار سهام بسیار فعال در مقابل کشورهای که در آنها بانک‌ها در انباشت سرمایه و سرمایه‌گذاری نقش اساسی دارند، کشورهای سرمایه‌گذار ۵ در مقابل کشورهای سرمایه‌پذیر).

روش‌های حسابداری مشابه محاسبه شود این موضوع کمک زیادی به مقامات مالیاتی می‌کند.

استانداردهای حسابداری و افشای اطلاعات اگر جهانی باشد تحلیل‌های عملیاتی و رقابتی در مورد فعالیت شرکت راحت‌تر است.

برای مسئولان مالی شرکت‌ها ارتباط با مشتریان، عرضه‌کنندگان و دیگران راحت‌تر خواهد بود و در شرکت‌های چند ملیتی ارتباطات مالی بین گروه تسهیل می‌شود.

موانع هماهنگ‌سازی استانداردهای حسابداری

مهم‌ترین مانع بر سر راه هماهنگ‌سازی، وجود تفاوت قابل ملاحظه بین روش‌های حسابداری کشورهای مختلف، فقدان نهادهای حسابداری حرفه‌ای قوی در بعضی از کشورها و تفاوت در سیستم‌های اقتصادی و حسابداری است.

ملی‌گرایی نیز تهدیدی جدی برای هماهنگ‌سازی است. به‌خصوص، اگر کشورها در سپردن کنترل مقررات حسابداری خود به دیگران محتاط باشند و بدانند که مقررات حسابداری کشورهای دیگر جایگزین مقررات حسابداری آنها می‌شود.

اگر فقط مقررات اندازه‌گیری حسابداری مورد اختلاف بود تبدیل‌هایی که فوراً صورت می‌گرفت برای قابل فهم بودن گزارش‌ها و تفسیر آنان در سطح جهانی کافی بود. در حالی که کشورها از نظر اقتصادی و فرهنگی تفاوت‌هایی دارند که این موضوع، مانعی در مقابل تفسیر صورت‌های مالی

افزایش قابلیت مقایسه اطلاعات مالی بین‌المللی است. این قابلیت مقایسه، باعث از بین رفتن عدم درک صحیح صورت‌های مالی و قابلیت اتکای آن شده و این موضوع باعث حذف بزرگترین مانع بر سر راه سرمایه‌گذاری بین‌المللی می‌شود.

● هماهنگ‌سازی باعث صرفه‌جویی در زمان و پول از طریق یکسان‌سازی اطلاعات مالی مختلف می‌شود چون در غیر این صورت، برای رعایت قوانین و مقررات ملی کشورهای مختلف باید گزارش‌های مالی متعددی تهیه شود.

● هماهنگ‌سازی همچنین باعث ارتقای میزان توجه به استانداردهای بین‌المللی حسابداری در سراسر جهان شده در حالی که با شرایط اقتصادی قانونی و اجتماعی نیز مطابقت دارد.

● هماهنگ‌سازی برای کشورهایی که هنوز استانداردهای حسابداری و حسابرسی تدوین شده‌ای ندارند و همچنین برای موسسات حسابرسی بین‌المللی سودمند است که مشتریان آنها، شرکت‌هایی هستند که شرکت فرعی خارجی دارند.

● هماهنگ‌سازی باعث کمک به افزایش سرمایه از طریق سرمایه‌گذاری خارجی می‌شود چون سرمایه‌گذاران، تحلیل‌گران و اعتباردهندگان خارجی قادر خواهند بود صورت‌های مالی شرکت‌های خارجی را بفهمند و فرصت‌های سرمایه‌گذاری را با یکدیگر مقایسه کرده و تصمیمات سرمایه‌گذاری درستی بگیرند.

از آنجا که مالیات‌ها براساس درآمد جهانی شرکت اخذ می‌شود بنابراین اگر درآمد خالص براساس اصول و

● تفاوت بین نیازهای شرکت‌های چندملیتی و واحدهای تجاری کوچک در کشورهای در حال توسعه

● هزینه زیاد ملزم کردن شرکت‌ها به تغییر اصول حسابداری یا داشتن سیستم‌های حسابداری جداگانه برای عرضه‌های فرامرزی

وجود این موانع، این باور را تقویت می‌کند که فواید هماهنگ‌سازی استانداردهای حسابداری و الزامات افشای اطلاعات بیش از حد بزرگنمایی شده است.

علاوه بر این، این دیدگاه نیز وجود دارد که اگر بازارهای مالی خاصی، اطلاعات حسابداری زیادی را می‌طلبند یا اینکه قوانین و مقررات زیادی دارند که باید رعایت شود، شرکت‌ها می‌توانند از آن بازار خارج و جذب بازاری شوند که الزامات آسان‌تری دارد.

انتقادات وارد بر هماهنگ‌سازی استانداردهای حسابداری

● کشورهای کمتر توسعه یافته، هماهنگ‌سازی استانداردهای حسابداری را تحمیل استاندارد از سوی کشورها با اقتصاد پیشرفته می‌دانند.

● حسابداری از نظر ماهیت انعطاف‌پذیر است و وضعیت‌های متعددی را فراهم می‌آورد اما این عقیده وجود دارد که اگر استانداردهای حسابداری هماهنگ شود این استانداردها به اندازه کافی انعطاف‌پذیر نخواهد بود و استانداردهای تدوین شده در سطح بین‌المللی تفاوت‌های فرهنگی، مراحل توسعه اقتصادی، سیستم‌های قانونی و شرایط ملی را نیز در نظر داشته باشند.

● توافق و اتفاق نظر بر روی بعضی از استانداردهای حسابداری مشکل است و برای پذیرش جهانی بعضی از آن‌ها، نیاز به مصالحه^۹ است. این مساله نشان می‌دهد که این استانداردها ناکافی می‌باشد لیکن استفاده از آن‌ها مجاز شده است.

● علاوه بر این، در هماهنگ‌سازی بین‌المللی استانداردها شرکتی که مجبور است با فشارهای اقتصادی سیاسی و ملی دست و پنجه نرم کند باید الزامات پرهزینه و پیچیده بین‌المللی را نیز رعایت کند.

● هماهنگ‌سازی استانداردهای حسابداری برای شرکت‌ها مخاطراتی دارد از جمله باعث کاهش درآمدها و ایجاد تغییرات در ترازنامه می‌شود بنابراین شرکت‌ها باید سرمایه‌گذاران را از تاثیری آگاه سازند که هماهنگ‌سازی بر میزان درآمدها و بدهی‌های گزارش شده دارد.

● هماهنگ‌سازی استانداردهای حسابداری باعث تغییر کیفیت و ترکیب اطلاعات مالی می‌شود و بنابراین ضروری است شرکت‌ها میزان تاثیر را مشخص و اطمینان حاصل کنند که سهامداران نیز آن را فهمیده‌اند.

نیاز به استانداردهای بین‌المللی حسابداری

فعالیت‌های اقتصادی بین‌المللی رشد سریعی داشته است. تجارت جهانی، جابه‌جایی سرمایه بین کشورها، سرمایه‌گذاری بین‌المللی، افزایش شرکت‌های چند ملیتی و عرضه سهام و اوراق قرضه در سطح بین‌المللی در دهه اخیر رشد زیادی داشته است و

شرکت‌ها به دنبال رشد و بازده بیشتر با هزینه تامین مالی کمتر می‌باشند و در این جستجو، باید فرصت‌های بین‌المللی را نیز در نظر داشته باشند. برای ارزیابی فرصت‌های مختلف سرمایه‌گذاری، نیاز به اطلاعات قابل اتکا و قابل مقایسه دارند.

تسנוع روش‌های حسابداری و الزامات استانداردهای حسابداری ملی برای این شرکت‌ها، مشکلی هزینه‌زا است. اگر شرکت‌های سراسر جهان از استانداردهای حسابداری یکسان مانند استانداردهای بین‌المللی حسابداری استفاده کنند، شرکت‌های چند ملیتی سود زیادی کسب خواهند کرد.

سرمایه‌گذاران بین‌المللی گروه دیگری هستند که از هماهنگ‌سازی استانداردهای حسابداری بهره می‌برند. با وجود فناوری پیشرفته رایانه‌ای و انبوهی از اطلاعات مالی در دسترس از طریق اینترنت هر روزه سرمایه‌گذاران فردی و نهادهای بیشتری خواستار سرمایه‌گذاری بین‌المللی هستند.

موسسات حسابرسی بین‌المللی، سازمان‌های بین‌المللی بین دولتی، دولت‌ها و نهادهای قانون‌گذار و بازارهای مالی نیز از جمله گروه‌هایی هستند که از هماهنگ‌سازی استانداردهای حسابداری بهره می‌برند.

بعضی از شرکت‌های عضو بورس‌های بزرگ، چند ملیتی نیستند اما علاقه‌مند به افزایش سرمایه و معامله سهام با شرایط مطلوب هستند. اما نهادهای قانون‌گذار بورس‌ها مانند کمیسیون بورس و اوراق بهادار آمریکا، شرایط و الزامات محدودکننده‌ای را برای پذیرش این شرکت‌ها قرار داده‌اند.

مثلاً صورت‌های مالی شرکت‌ها برای پذیرش در بورس نیویورک باید براساس اصول پذیرفته شده حسابداری آمریکا تهیه شود. کاربرد استانداردهای بین‌المللی حسابداری این محدودیت‌ها را برطرف خواهد کرد.

سازمان‌های بین‌المللی بین دولتی مانند سازمان ملل متحد، اتحادیه اروپا، سازمان توسعه و همکاری‌های اقتصادی نیز علاقه‌مند به کسب اطلاعات مالی قابل مقایسه هستند. این سازمان‌ها نیاز دارند پروژه‌ها را ارزیابی، به کشورها وام دهند و تصمیمات مختلفی درباره ملت‌های مختلف جهان بگیرند. استانداردهای بین‌المللی حسابداری اطلاعات قابل مقایسه برای این سازمان‌ها فراهم می‌کند.

مؤسسات حسابرسی بین‌المللی در بسیاری از کشورها، خدمات حسابداری و حسابرسی ارائه می‌کنند. برای ارائه این خدمات لازم است کارشناسان آشنا به اصول حسابداری محلی و قوانین و مقررات مربوط داشته باشند. تامین نیروهای انسانی با تجربه بسیار هزینه بر است و هماهنگ‌سازی استانداردهای حسابداری در سطح جهانی باعث کاهش این هزینه‌ها خواهد شد.

بسیاری از کشورهای در حال توسعه و کشورهای اروپای شرقی، مشکلات کشورهای توسعه یافته را تجربه نکرده‌اند و بنابراین استانداردهای حسابداری ملی آن‌ها چندان جامع نیست. اگر دولت و نهادهای قانون‌گذار این کشورها به جای استانداردهای حسابداری ملی، استانداردهای بین‌المللی حسابداری را به کارگیرند نه تنها صاحب استانداردهای جامع

خواهند شد بلکه به منابع مالی بین‌المللی نیز دسترسی خواهند یافت. استانداردهای بین‌المللی حسابداری برای توسعه بازارهای مالی جهانی به خصوص بورس‌ها، بسیار مهم هستند.

استانداردهای بین‌المللی حسابداری و بازارهای جهانی اوراق بهادار

شرایط پذیرش و عرضه سهام شرکت‌ها در بین کشورها متفاوت است. شرکت‌های خواهان دستیابی به بازارهای سرمایه در خارج از کشور خود، باید خود را با شرایطی تطبیق دهند که از بسیاری جهات با شرایط کشور آن‌ها متفاوت است. اصول حسابداری مورد استفاده در تهیه صورت‌های مالی از آن‌ها استفاده می‌شود از این جمله می‌باشد.

این مساله باعث افزایش هزینه و کاهش کارایی اقداماتی می‌شود که شرکت‌ها به منظور دستیابی به بازارهای سرمایه جهانی انجام می‌دهند. در نتیجه برخی از وضع‌کنندگان مقررات در سراسر جهان بر روی پروژه‌های گزارشگری و الزامات افشای اطلاعات برای کاهش این اختلافات کار می‌کنند.

پذیرش شرکت‌ها در بورس خارجی، موجب افزایش هزینه قانون‌گذاران می‌شود. زیرا نه تنها باید شرکت‌های ملی را از نظر رعایت قوانین و مقررات کنترل کنند بلکه باید شرکت‌های خارجی وارد شده به بورس خود را تحت نظارت لازم قرار دهند. یکی از راه حل‌های این موضوع، این است که شرکت‌های خارجی صورت‌های مالی خود را مطابق نیازهای کشور میزبان تهیه کنند. با اجرای هماهنگ‌سازی دو مزیت

به وجود می‌آید:

● هزینه‌های کنترلی قانون‌گذاران کاهش می‌یابد.

● سرمایه‌گذاران در داخل کشورها می‌توانند بدون تحمل هزینه‌های معاملاتی بیشتر در شرکت‌های خارجی سرمایه‌گذاری کنند. (خوش طینت و رحیمیان، ۸۳)

سازمان بین‌المللی کمیسیون‌های اوراق بهادار، چندین سال است که با کمیته استانداردهای بین‌المللی حسابداری بر روی پروژه تدوین مجموعه‌ای از استانداردهای حسابداری کار می‌کنند. هدف از تدوین این استانداردها، فراهم کردن چارچوبی برای عرضه فرامرزی اوراق بهادار است.

کمیته استانداردهای بین‌المللی حسابداری

هر کشوری برای کمک به سرمایه‌گذاران، اعتباردهندگان، تولیدکنندگان و به منظور ایجاد اطلاعات حسابداری قابل مقایسه و قابل اتکا، استانداردهای حسابداری ملی تدوین کرده است. در بعضی از کشورها، نهادهای حرفه‌ای استانداردهای حسابداری را تنظیم می‌کنند در حالی که در بسیاری دیگر از کشورها، دولت‌ها و وضع‌کنندگان مقررات تدوین استانداردها را برعهده دارند.

تنوع حسابداری در بین کشورها، یکی از موضوعاتی بود که در دهمین کنگره بین‌المللی حسابداران در سال ۱۹۷۲ مطرح شد. نمایندگان حسابداری کشورهای حاضر در این کنگره نگران تفاوت روش‌های حسابداری در بین

کشورها بودند. در نتیجه در سال ۱۹۷۳ کمیته استانداردهای بین‌المللی حسابداری تشکیل یافت. هماهنگ‌سازی استانداردهای حسابداری از اهداف اصلی این کمیته بود.

کمیته استانداردهای بین‌المللی حسابداری شروع به تدوین استانداردهای بین‌المللی حسابداری کرد و اولین استاندارد در سال ۱۹۷۴ تدوین و تا سال ۱۹۷۹ تعداد ۱۳ استاندارد تدوین شد اما به دلیل عدم وجود ضمانت اجرایی برای هدف هماهنگ‌سازی استانداردهای حسابداری، این کار موفقیت چندانی نداشت. اگرچه برخی از کشورهای عضو برای همکاری با کمیته استانداردهای بین‌المللی حسابداری تعهد داده بودند ولی این استانداردها، به دلایل زیر از سوی این کشورها به کار گرفته نشد:

۱- استانداردهای بین‌المللی حسابداری، به اندازه کافی جامع نبود.
۲- استانداردهای بین‌المللی حسابداری، خیلی انعطاف‌پذیر بود و برای یک موضوع حسابداری، چند گزینه پیشنهاد می‌کرد.

این در حالی بود که سازمان بین‌المللی کمیسیون‌های اوراق بهادار، به کمیته استانداردهای بین‌المللی حسابداری برای تدوین مجموعه جامعی از استانداردهای حسابداری فشار می‌آورد. در سال ۲۰۰۰ ساختار کمیته استانداردهای بین‌المللی حسابداری تغییر و مشابه ساختار هیات استانداردهای حسابداری مالی ایالات متحده شد و نام آن به هیات استانداردهای بین‌المللی حسابداری تغییر یافت.

سازمان بین‌المللی کمیسیون‌های بورس اوراق بهادار

این سازمان، انجمن جهانی کمیسیون‌های اوراق بهادار و سازمان‌های وضع‌کننده مقررات برای اوراق بهادار است. این سازمان غیرانتفاعی است و کمیسیون بورس اوراق بهادار آمریکا و حدود ۱۳۵ کمیسیون اوراق بهادار دیگر نیز عضو آن می‌باشند.

سازمان بین‌المللی کمیسیون‌های بورس اوراق بهادار، اهداف زیر را دنبال می‌کند:

- ۱- ایجاد استانداردهای باکیفیت به منظور سالم و کارا نگهداشتن بازارهای سرمایه
- ۲- ایجاد استانداردها و داشتن نظارت موثر بر مبادلات اوراق بهادار بین‌المللی
- ۳- تلاش در سالم‌سازی بازارها به وسیله هدایت آن‌ها به اجرای استانداردها

این سازمان به منظور هماهنگ‌سازی شرکت‌هایی فعالیت می‌کند که در بورس اوراق بهادار خارجی به صورت جهانی پذیرفته می‌شوند. علاوه بر فعالیت‌های فوق، سازمان بین‌المللی کمیسیون‌های بورس اوراق بهادار در زمینه تدوین استانداردهای بین‌المللی افشا هم کار می‌کند که مورد توجه بورس‌های اوراق بهادار و قانون‌گذاران بورس قرار گرفته است. این سازمان علاقه‌مند به فهرست کردن سهام خارجی در بورس‌های سهام کشورهای مختلف است. (خوش طینت و رحیمیان، ۸۳)

خلاصه اقدامات صورت گرفته از سوی این سازمان به منظور تهیه مجموعه‌ای از استانداردهای بین‌المللی با همکاری کمیته استانداردهای بین‌المللی

حسابداری در زیر آورده شده است:

● در سال ۱۹۹۰ سازمان بین‌المللی کمیسیون‌های اوراق بهادار بر فرآیند شناخت و تدوین استانداردهای بین‌المللی حسابداری برای تسهیل پذیرش و عرضه فرامرزی اوراق بهادار و افشای اطلاعات تاکید کرد.

● در سال ۱۹۹۴ سازمان بین‌المللی کمیسیون‌های اوراق بهادار، کاربری اصول حسابداری منتشر شده توسط کمیته استانداردهای بین‌المللی حسابداری را تکمیل کرد. نتیجه این کار، شناسایی مجموعه‌ای از استانداردهای بین‌المللی حسابداری بود تا به عنوان مبنایی برای تهیه صورت‌های مالی به هنگام پذیرش و عرضه فرامرزی اوراق بهادار مورد استفاده قرار گیرد.

● در سال ۱۹۹۵ سازمان بین‌المللی کمیسیون‌های بورس اوراق بهادار، برنامه کاری تدوین شده توسط کمیته استانداردهای بین‌المللی حسابداری برای تکمیل موضوعات حسابداری با اهمیت راتایید کرد. این موضوعات توسط سازمان بین‌المللی کمیسیون‌های اوراق بهادار مشخص شده بود و در نهایت تبدیل به استانداردهای بین‌المللی حسابداری می‌شد.

● در دسامبر سال ۱۹۹۸ کمیته استانداردهای بین‌المللی حسابداری، کار بر روی استانداردهای انتخابی را تکمیل کرد.

● در سال ۲۰۰۰ استانداردهای بین‌المللی حسابداری تدوین شده برای پذیرش و عرضه فرامرزی اوراق بهادار، توسط سازمان بین‌المللی کمیسیون‌های اوراق بهادار تصویب و از اعضا خواسته شد تا به شرکت‌های چندملیتی اجازه

- دهند تا برای پذیرش و عرضه سهام خود از ۳۰ استاندارد های بین المللی حسابداری تدوین شده توسط کمیته استانداردهای بین المللی حسابداری استفاده کنند. ضمن اینکه برای تکمیل اطلاعات، استفاده از موارد زیر نیز توصیه گردید:
- ۱- تطبیق^{۱۱} الزام به تطبیق اقلام معینی برای نشان دادن تاثیر کاربرد روش های حسابداری مختلف در مقایسه با روش های ارائه شده در استانداردهای مزبور
- ۲- افشای اطلاعات^{۱۲} الزام به افشای اطلاعات اضافی در صورت های مالی و یادداشت های آن
- ۳- تفسیر^{۱۳} مشخص کردن استفاده از روش جایگزینی که استاندارد به آن اشاره کرده است یا ارائه تفسیری خاص در شرایطی که توصیه استاندارد یا این باره نامشخص است یا اینکه استاندارد اصل روشی را ارائه نکرده است.
- ۳۰ استاندارد مزبور به این شرح می باشد:

موضوع استاندارد	استاندارد بین المللی حسابداری (شماره)	موضوع استاندارد	استاندارد بین المللی حسابداری (شماره)
ترکیب تجاری (تجدیدنظر شده ۱۹۹۸)	۲۲	نحوه ارائه صورت های مالی (تجدید نظر شده ۱۹۷۷)	۱
هزینه های استقرای (تجدیدنظر شده ۱۹۹۳)	۲۳	موجودی مواد و کالا (تجدیدنظر شده ۱۹۹۳)	۲
افشای اطلاعات در خصوص اشخاص وابسته (تجدید ساختار شده ۱۹۹۴)	۲۴	حسابداری استهلاک (تجدید ساختار شده ۱۹۹۴)	۴
صورت های مالی تلفیقی و حسابداری سرمایه گذاری در شرکت های تابعه (تجدیدنظر شده ۱۹۹۴)	۲۷	صورت جریان وجوه نقد (تجدیدنظر شده ۱۹۹۲)	۷
حسابداری سرمایه گذاری در اشخاص وابسته (تجدیدنظر شده ۱۹۹۸)	۲۸	سود (زیان) خالص دوره، اشتباهات اساسی و تغییرات در روش های حسابداری (تجدیدنظر شده ۱۹۹۳)	۸
گزارشگری مالی در اقتصاد های فوق توری (تجدید ساختار شده ۱۹۹۴)	۲۹	رویدادهای بعد از تاریخ ترازنامه (تجدیدنظر شده ۱۹۹۹)	۱۰
گزارشگری مالی منافع در مشارکت های خاص (تجدیدنظر شده ۱۹۹۸)	۳۱	پیمان های بلند مدت (تجدیدنظر شده ۱۹۹۳)	۱۱
ابزار های مالی: افشا و ارائه (تجدیدنظر شده ۱۹۹۸)	۳۲	مالیات بر درآمد (تجدیدنظر شده ۱۹۹۶)	۱۲
درآمد هر سهم (۱۹۹۷)	۳۳	گزارشگری قسمت ها (تجدیدنظر شده ۱۹۹۷)	۱۴
گزارشگری میان دوره ای (۱۹۹۸)	۳۴	اموال، ماشین آلات و تجهیزات (تجدیدنظر شده ۱۹۹۸)	۱۶
فعالیت های متوقف شده (۱۹۹۸)	۳۵	اجاره سرمایه ای (تجدیدنظر شده ۱۹۹۷)	۱۷
از بین رفتن دارایی ها (۱۹۹۸)	۳۶	درآمد (تجدیدنظر شده ۱۹۹۳)	۱۸
دخایر، بدهی های احتمالی و دارایی های احتمالی (۱۹۹۸)	۳۷	مزایای کارکنان (تجدیدنظر شده ۱۹۹۷)	۱۹
دارایی های نامشهود (۱۹۹۸)	۳۸	حسابداری هدایای دولتی و افشای کمک های دولتی (تجدید ساختار شده ۱۹۹۴)	۲۰
ابزار های مالی، شناسایی و اندازه گیری (۱۹۹۸)	۳۹	تاثیر تغییرات در نرخ تسعیر ارز (تجدیدنظر شده ۱۹۹۳)	۲۱

وضعیت شرکت‌های خارجی در بورس‌ها
در بورس‌های کشورهای توسعه یافته، تعداد قابل توجهی شرکت خارجی عضویت دارند در حالی که در بورس‌های کشورهای کمتر توسعه یافته، شرکت‌های خارجی عضو نیستند یا این

که تعداد آن‌ها کم می‌باشد چون اکثریت این کشورها با مشکلات اقتصادی و سیاسی مواجه هستند.
آمار مربوط به شرکت‌های خارجی پذیرفته شده در بورس‌های عضو فدراسیون جهانی بورس‌ها^{۱۴} در جولای سال ۲۰۰۷ استخراج و در دو نمایشگر

جداگانه آورده شده است.
بورس‌های دارای بیش از ۵۰ شرکت پذیرفته شده خارجی در نمایشگر ۱ و بورس‌هایی که کمتر از ۵۰ شرکت پذیرفته شده خارجی دارند در نمایشگر ۲ آورده شده‌اند.

نمایشگر ۱- بورس‌هایی که بیش از ۵۰ شرکت پذیرفته شده خارجی دارند

بورس	کل شرکت‌ها	شرکت‌های داخلی	شرکت‌های خارجی	درصد شرکت‌های خارجی
لندن	۳۲۷۲	۲۶۰۲	۶۷۰	۲۰/۵
نیویورک	۲۲۹۰	۱۸۴۷	۴۴۲	۱۹/۳
نزدک	۲۱۰۲	۲۷۹۱	۲۱۲	۱۷/۶
سنگاپور	۷۲۲	۴۶۷	۲۵۵	۲۵/۳
یورونکست	۷۲۲	۴۶۷	۲۵۵	۲۵/۳
لوگزامبورگ	۲۵۸	۲۵	۲۳۳	۸۶/۳
مکزیک	۳۳۵	۱۲۹	۲۰۶	۶۱/۵
امریکا	۵۸۵	۴۸۲	۱۰۳	۱۰/۱
آلمان	۷۶۱	۶۶۲	۹۹	۱۳/۰
سوئیس	۳۴۸	۲۶۰	۸۸	۲۵/۳
استرالیا	۱۸۹۶	۱۸۱۳	۸۲	۴/۳
تورنتو (TSX Group)	۲۸۹۶	۲۸۲۷	۵۹	۱/۵

منبع: مجله Focus فدراسیون جهانی بورس‌ها - جولای ۲۰۰۷

استانداردهای حسابداری قابل قبول برای تهیه صورت‌های مالی شرکت‌های خارجی به هنگام پذیرش در برخی از بورس‌ها

در این بخش، استانداردهای حسابداری قابل قبول برای تهیه صورت‌های مالی به هنگام پذیرش شرکت‌های خارجی در تعدادی از بورس‌ها بررسی شده است:
هنگ کنگ:

در بورس اوراق بهادار هنگ‌کنگ، صورت‌های مالی شرکت‌های خارجی باید براساس استانداردهای حسابداری هنگ‌کنگ یا استانداردهای بین‌المللی حسابداری تهیه شود. علاوه بر این

شرکت‌هایی که صورت‌های مالی آن‌ها براساس اصول پذیرفته شده حسابداری آمریکا تهیه شده باشد نیز به صورت موردی در این بورس پذیرفته می‌شوند.

آرژانتین:

طبق مقررات کمیسیون ملی اوراق بهادار این کشور، شرایط پذیرش شرکت‌های خارجی در این بورس همانند شرکت‌های آرژانتینی است. به هر حال کمیسیون، به صورت موردی صورت‌های مالی شرکت‌های خارجی را می‌پذیرد که براساس مبانی حسابداری کشور خودشان تهیه شده است.

لوگزامبورگ:

در بورس لوگزامبورگ، صورت‌های مالی شرکت‌های خارجی باید مطابق با استانداردهای حسابداری لوگزامبورگ

نمایشگر ۲- بورس‌هایی که کمتر از ۵۰ شرکت پذیرفته شده خارجی دارند

بورس	کل شرکت‌ها	شرکت‌های داخلی	شرکت‌های خارجی
اسپانیا	۲۳۴۷	۲۴۰۸	۳۹
اسلو	۲۴۲	۲۰۵	۲۷
برمودا	۵۲	۱۶	۳۶
لیما	۲۱۹	۱۸۴	۲۵
نیوزیلند	۱۷۹	۱۴۹	۳۰
توکیو	۲۳۲۵	۲۳۹۹	۲۶
ورشو	۳۰۹	۲۹۴	۱۵
ایرلند	۷۳	۶۱	۱۲
هنگ‌کنگ	۱۱۹۶	۱۱۸۷	۹
ایتالیا	۲۹۶	۲۹۰	۶
تایوان	۶۸۳	۶۷۸	۵
سائوپولو	۳۷۳	۳۶۹	۵
بوینس آیرس	۱۰۷	۱۰۲	۵
مالزی	۱۰۱۰	۱۰۰۶	۴
آتن	۲۸۳	۲۸۱	۲
سانتیاگو	۲۴۶	۲۴۳	۳
فیلیپین	۲۴۰	۲۳۸	۲
اوزاکا	۳۷۶	۳۷۵	۱
بوداپست	۳۱	۳۰	۱
کلمبیا	۹۲	۹۲	۰
بمبئی	۳۸۴۲	۳۸۳۲	۰
کلمبو	۲۲۷	۲۲۷	۰
جاکارتا	۳۳۳	۳۳۳	۰
کره	۱۷۶۰	۱۷۰۶	۰
هند	۱۲۶۴	۱۲۶۳	۰
شانگهای	۸۵۰	۸۵۰	۰
شنژن	۶۰۷	۶۰۷	۰
تایلند	۵۲۱	۵۲۱	۰
قاهره و اسکندریه	۵۳۳	۵۳۳	۰
قبرس	۱۳۰	۱۳۰	۰
استانبول	۳۲۲	۳۲۲	۰
مالتا	۱۵	۱۵	۰
تهران	۲۲۳	۲۲۳	۰

منبع: مجله Focus فدراسیون جهانی بورس‌ها - جولای ۲۰۰۷

مصر، براساس استانداردهای بین‌المللی حسابداری تنظیم شده است (به جز چند تغییر جزئی که ساتوجه به محیط اقتصادی مصر در آن‌ها داده شده است). بنابراین همه شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار قاهره باید از استانداردهای بین‌المللی حسابداری استفاده کنند.

اردن:

تمام شرکت‌های داخلی و خارجی

خارجی برای پذیرش در بورس اوراق بهادار بلژیک باید مطابق با دو رهنمود اتحادیه اروپا باشد. رهنمود شماره ۴ که شامل مقررات تهیه، حسابرسی و انتشار صورت‌های مالی شرکت‌ها در کشورهای عضو اتحادیه اروپا را شامل می‌شود و رهنمود شماره ۷ که به الزامات مربوط به تهیه صورت‌های مالی تلفیقی اشاره دارد.

مصر:

استانداردهای حسابداری کشور

تهیه شود که براساس رهنمودهای ۴ و ۷ اتحادیه اروپا می‌باشند. اگرچه بین استانداردهای حسابداری لوگزامبورگ و اصول پذیرفته شده حسابداری آمریکا تفاوت وجود دارد اما صورت‌های مالی شرکت‌های خارجی که براساس اصول پذیرفته شده حسابداری آمریکا تهیه شده باشند نیز بدون استثنا پذیرفته می‌شوند.

بلژیک:

صورت‌های مالی شرکت‌های

- 8- International Organization of Securities Commissions (IOSCO)
 9- Compromise
 10- Core standards
 11- Reconciliation
 12- Disclosure
 13- Interpretation
 14- World Federation of Stock Exchanges (WFE)

منابع وماخذ:

منابع فارسی:

- ۱- خوش طینت محسن و رحیمیان نظام الدین، هماهنگ سازی استانداردهای بین المللی، "مطالعات حسابداری"، شماره ۶ تابستان ۸۳

منابع انگلیسی:

- 1- "International Accounting Standards and Selected Middle East Stock Exchanges" by Besalet Basoglu and Ahmed Goma, Manhattan College, www.luc.edu
 2- Harmonization of the SME's Financial Reporting (Empirical Evidence in Croatian SME's), meta.ashlon.com
 3- Free Essay Harmonization of International Accounting Standards, www.echeat.com
 4- AICPA Raising Capital Overseas, www.aicpa.org

بین المللی خارجی و دستیابی به اطلاعات قابل اتکا و قابل مقایسه با هزینه کم باعث شده است تا مساله هماهنگ سازی استانداردهای حسابداری اهمیت خاصی یابد.

هیات استانداردهای بین المللی حسابداری و سازمان بین المللی کمیسیون های بورس اوراق بهادار اقدام به تدوین مجموعه ای از استانداردهای حسابداری کرده اند تا برای تهیه صورت های مالی شرکت ها به هنگام پذیرش در بورس ها استفاده شود.

تعداد شرکت های خارجی پذیرفته شده بورس ها در حال افزایش است. طبق آمار ارائه شده توسط فدراسیون جهانی بورس ها، تعداد شرکت های خارجی در بورس های کشورهای توسعه یافته، کمتر می باشد و این تعداد در کشورهای کمتر توسعه یافته، کمتر است.

اطلاعات جمع آوری شده در مورد پذیرش شرکت های خارجی در تعدادی از بورس ها حاکی از این است که اکثر آنها، صورت های مالی را می پذیرند که بر اساس استانداردهای حسابداری بین المللی یا اصول پذیرفته شده حسابداری آمریکا تهیه شده باشند.

پی نوشت ها:

- 1- Harmonization
- 2- Cross border securities offering and listing
- 3- Variation
- 4- Unification
- 5- Napoleonic's Trade Law
- 6- EU Directives
- 7- International Accounting Standards Committee (IASC)

پذیرفته شده در بورس عمان باید استانداردهای بین المللی حسابداری را رعایت کنند.

کویت:

این کشور، استانداردهای بین المللی حسابداری را به عنوان استانداردهای ملی وضع کرده است. بنابراین همه شرکت های پذیرفته شده در بورس باید استانداردهای بین المللی حسابداری را رعایت کنند.

ترکیه:

استانداردهای حسابداری ترکیه توسط هیات بازار سرمایه تدوین می شود. شرکت های داخلی باید استانداردهای ملی حسابداری را رعایت کنند و شرکت های خارجی برای پذیرش در بورس استانبول مجاز به استفاده از استانداردهای بین المللی حسابداری، اصول حسابداری پذیرفته شده آمریکا یا اصول حسابداری پذیرفته شده انگلستان می باشند.

ایران:

در ایران همه شرکت ها، اعم از داخلی و خارجی باید از استانداردهای حسابداری ملی ایران استفاده کنند. شرکت های داخلی نیز برای گزارشگری به بورس از استانداردهای حسابداری ایران استفاده می کنند.

خلاصه و نتیجه گیری

رشد فعالیت های اقتصادی در سطح بین المللی، نیاز به سرمایه گذاری خارجی برای توسعه اقتصادی کشورها، نیاز به استفاده از فرصت های سرمایه گذاری



انجمن حسابداران
خبره ایران

Iranian Institute of Certified Accountants

چهارمین سمینار حسابداری مدیریت

"نقش مدیریت هزینه و سنجش عملکرد در موفقیت بنگاه‌های اقتصادی"

۲۳ و ۲۴ مهرماه ۱۳۸۷

موضوعات مورد بررسی و سخنرانی

* تاثیر ثبات فضای کلان اقتصادی بر اثربخشی و کارایی حسابداری مدیریت * ارزیابی توان رقابتی بنگاه‌های اقتصادی ایران * ابزار و تکنیک‌های مدیریت هزینه * ارزیابی متوازن در خدمت پیشبرد استراتژی * نقش ترانسجی (Benchmarking) در سنجش عملکرد * بهبود عملکرد از طریق بازاندیشی در شیوه راهبری بنگاه * حسابرسی عملکرد مدیریت * آموزش حسابداری مدیریت در ایران * حساب بی حساب‌ها (سخنرانی اجتماعی) * پرسش و پاسخ * میزگرد در ارتباط با موضوع سمینار.

مخاطبان

اساتید رشته‌های مالی، اعضای هیات مدیره شرکت‌ها (دولتی و خصوصی)، مدیران سازمان‌های دولتی و خصوصی، مدیران و کارشناسان مالی، پژوهشگران، مدیران و سرپرستان حسابرسی، حساب‌رسان ارشد و حساب‌رسان، رؤسای حسابداری و رؤسای حسابداری صنعتی شرکت‌ها.

زمان و مکان

روزهای بیست و سوم و بیست و چهارم مهرماه ۱۳۸۷ در محل دانشگاه شهیدبهشتی واقع در اوین

هزینه و روش ثبت نام

هزینه شرکت در سمینار برای اعضای انجمن حسابداران خبره ایران، اساتید و دانشجویان دوره تکمیلی رشته مالی مبلغ ۹۰۰,۰۰۰ ریال، برای اعضای جامعه حسابداران رسمی و انجمن حسابداری ایران مبلغ ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال و برای سایرین ۱,۱۰۰,۰۰۰ ریال، ثبت نام پس از واریز مبلغ تعیین شده به حساب ۴۵۰۵۳۵۵۵ در بانک تجارت شعبه مرکزی بنام انجمن حسابداران خبره ایران و تکمیل فرم ثبت نام پشت صفحه و ارسال آن به ضمیمه فیش واریزی از طریق پست و یا فاکس شماره ۸۸۸۹۹۷۲۲ میسر می‌باشد.

مهلت ثبت نام

- با توجه به محدودیت جا، ثبت نام به ترتیب اولویت زمان دریافت اعلامیه واریز وجه و فرم ثبت نام و صدور رسید رسمی انجمن انجام خواهد شد.
- در صورت نیاز به اطلاعات بیشتر با تلفن ۸۸۹۰۲۹۲۶ - ۸۸۹۰۵۹۲۰ تماس حاصل فرمائید.



فرم درخواست ثبت نام چهارمین سمینار حسابداری مدیریت
 "نقش مدیریت هزینه و سنجش عملکرد در موفقیت بنگاه‌های اقتصادی"
 بیست و سوم و بیست و چهارم مهرماه ۱۳۸۷

اینجانب به آدرس

تلفن _____ از سازمان _____
 فاکس _____ شرکت _____
 با واریز مبلغ _____ ریال
 حساب جاری ۴۵۰۵۳۵۵۵ بنام انجمن حسابداران خبره ایران در بانک تجارت شعبه مرکزی (اعلامیه پیوست) متقاضی شرکت در چهارمین سمینار "نقش مدیریت هزینه و سنجش عملکرد در موفقیت بنگاه‌های اقتصادی" می‌باشم.
 مشخصات عضویت:

- عضو انجمن حسابداران خبره ایران عضو جامعه حسابداران رسمی - انجمن حسابداری ایران
- اعضای هیات علمی دانشگاهها در قسمت مالی
- دانشجویان دوره دکتری و فوق لیسانس در رشته‌های مالی با ارائه کپی کارت تحصیلی غیر عضو
- محل امضا

انجمن حسابداران خبره ایران - خیابان استاد نجات‌الهی - شماره ۱۵۲ - تلفن: ۸۸۹۰۲۹۲۶ - فاکس: ۸۸۸۹۹۷۲۲



ثبت نام گروهی در چهارمین سمینار حسابداری مدیریت
 "حسابداری مدیریت هزینه و سنجش عملکرد در موفقیت بنگاه‌های اقتصادی"
 بیست و سوم و بیست و چهارم مهرماه ۱۳۸۷

سازمان شرکت به آدرس

تلفن _____ سازمان _____
 فاکس _____ موسسه _____
 با واریز مبلغ _____ ریال (اعلامیه پیوست) بابت نفر عضو انجمن
 حسابداران خبره ایران و نفر اساتید و دانشجویان دوره دکتری و فوق لیسانس در امور مالی با ارائه کپی کارت تحصیلی و
 نفر عضو جامعه حسابداران رسمی و عضو انجمن حسابداری ایران و نفر غیر عضو، خانمها و آقایان به شرح زیر را جهت شرکت در چهارمین سمینار "نقش مدیریت هزینه و سنجش عملکرد در موفقیت بنگاه‌های اقتصادی" معرفی می‌نماید.

- | | | | |
|----|----|----|-----|
| ۱- | ۴- | ۷- | ۱۰- |
| ۲- | ۵- | ۸- | ۱۱- |
| ۳- | ۶- | ۹- | ۱۲- |
- محل امضا

انجمن حسابداران خبره ایران - خیابان استاد نجات‌الهی - شماره ۱۵۲ - تلفن: ۸۸۹۰۲۹۲۶ - فاکس: ۸۸۸۹۹۷۲۲