

تحولات جهانی حسابداری

دکتر یدالله مکرمی

مقررات حسابداری، نه تنها در ایالات متحد بلکه در سراسر اتحادیه اروپا ناگزیر شدند. شیوه کار سیستمهای خود را بازنگری کنند. کار همسازی استانداردهای متفاوت ملی که سالها در دستور کار بود با میل و رغبتی تازه مورد توجه قرار گرفته و سیل رسواییهای شرکتها کل موضوع را ضرورتی تازه بخشیده است.

در ایالات متحد، که حسابداری مبتنی بر مقررات رواج دارد، هیئت استانداردهای حسابداری مالی پیشنهاد کرده است نظام مقررات گذاری به طور اساسی بازبینی و ساده سازی شود.

در اروپا، اتحادیه اروپا تأکید دارد استانداردهای بین المللی حسابداری تا سال ۲۰۰۵ حداقل برای شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار، رسمیت یابد و ارقام مقایسه ای در ارتباط با استانداردهای بین المللی حسابداری تا سال ۲۰۰۴ ارائه شود و به عبارت دیگر انتقال از

سیستم گزارشگری موجود به سیستم گزارشگری جدید باید تا پایان سال جاری انجام شود.

در انگلستان حرکت جدیدی برای تجدید ساختار مراجع تنظیم مقررات حسابداری آغاز شده است. در ماه مارس سال جاری سر برایان نیکلسون، رئیس شورای

هیگز و نظر خود درباره تجدید سازمان شورای گزارشگری مالی را مطرح می ساخت. ماری کیگان رئیس هیئت استانداردهای حسابداری انگلستان و توماس جونز عضو هیئت استانداردهای بین المللی حسابداری نظر خود را درباره نقش سازمانهای یادشده در توسعه



استانداردهای بین المللی حسابداری تشریح کردند.

پس از رسوایی «انرون» که شوکی عظیم برای جهان تجارت بود، بحث همیشگی استانداردهای حسابداری به نمایش آخر رسیده است.

دولتها، مراجع حرفه ای و مراجع تنظیم

حرفه حسابداری در طول یکسال و چند ماه گذشته به اندازه ای مطرح بوده که تاکنون سابقه نداشته است. مباحث طرح شده در ایالات متحد آثار عمیقی روی حرفه حسابداری و دنیای تجارت داشته است.

گردهمایی سالانه انجمن حسابداران خبره انگلستان و ویلز در ماه مه برگزار شد. در این

گردهمایی نام آورانی که نقش اساسی در مباحث مربوط به تنظیم آیین راهبری بنگاه، روابط بین استانداردهای حسابداری ملی و بین المللی، و اثربخش ساختن نقش مراجع ملی تنظیم مقررات در بازارهای واقعاً جهانی سرمایه دارند، شرکت داشتند.

در این گردهمایی

اتیو بیس تافارا

مدیر بین المللی کمیسیون بورس اوراق بهادار ایالات متحد () دیدگاه خود پیرامون برنامه های جدید کمیسیون را ارائه داد. درک هیگز

عضو شورای گزارشگری مالی

انگلستان و تدوین کننده گزارش هیگز درباره «نقش و اثربخشی مدیران غیرموظف»، سخنرانی کرد و سربرایان نیکلسون

رئیس شورای گزارشگری مالی انگلستان دیدگاه خود پیرامون چگونگی اصلاح گزارش

گزارشگری مالی که نهادی دولتی است، با حفظ سمت به ریاست **بنیاد حسابداری** منصوب شد. با این حرکت سربرایان نیکلسون در مقام پاسدار اصلی و بلامنازع حرفه حسابداری انگلستان قرار گرفته است و شورای گزارشگری مالی تحت رهنمودهای وی خود را آماده می‌سازد تا به‌عنوان تنها مرجع تنظیم مقررات و استانداردهای حسابداری و حسابرسی کار خویش را دنبال کند.

با این تصمیم دولت، در حقیقت به‌عمر کوتاه بنیاد حسابداری خاتمه داده شد و شورای گزارشگری مالی که نظارت بر **هیئت بررسی گزارشگری مالی** و هیئت استانداردهای حسابداری را به‌عهده داشت بنیاد حسابداری را نیز زیرنظر گرفت. دولت انگلستان تاکید دارد که در دوران بیداری پس از انرون انتظار دارد هیئت بررسی گزارشگری مالی که به‌کار شرکت‌هایی که مقررات حسابداری را نقض کرده‌اند رسیدگی می‌کند، فعالتر شود.

پیش از این، شورای گزارشگری مالی انگلستان درک هیگز را مأمور کرده بود درباره «نقش و اثربخشی مدیران غیرموظف» دست به بررسی بزند. این بررسی در آوریل ۲۰۰۲ در اوج بحران انرون و رسوایی شرکتها آغاز شد. گزارش نهایی هیگز نقش مهمی برای مدیران غیرموظف در نظر گرفته است. گزارش هیگز بر محور اثربخشی مدیران شرکت در بالابردن عملکرد شرکت و همچنین موضوع پاسخگویی متمرکز است. گزارش در ژانویه ۲۰۰۳ منتشر شد و به «رهنمودهای راهبری شرکتها» الحاق خواهد شد. در گزارش هیگز دو پیشنهاد بیش از بقیه توجه را به خود جلب کرده است:

- معرفی مدیر ارشد مستقل که باید از آزمون جدید وابسته بودن عبور کند، و
 - این مدیر باید در دسترس سهامدارانی باشد که نتوانسته‌اند از طریق ارتباط با رئیس هیئت‌مدیره یا مدیر ارشد اجرایی مسائل خود را حل کنند.
- نکات اصلی گزارش هیگز به‌شرح زیر است:
- تعریف جدید و روشنی از نقش مدیر غیرموظف،
 - تفکیک نقش رئیس هیئت‌مدیره از مدیر

ارشد اجرایی،

- مدیران ارشد اجرایی نمی‌توانند به سمت رئیس هیئت مدیره منصوب شوند،
- مدیران غیرموظف باید از میان تعداد بیشتری کاندیدا و با رعایت شایسته‌سالاری انتخاب شوند،
- تعریف جدیدی برای وابسته نبودن که حداقل نیمی از اعضای هیئت‌مدیره باید واجد آن باشند،
- بهبود قدرت استنتاج و پیشرفت حرفه‌ای مدیران،
- روابط نزدیکتر بین مدیران غیرموظف و سهامداران اصلی.

در امریکا کمیسیون بورس اوراق بهادار در جهت اجرای **تصویبنامه ساربینز-اوکسلی**

به وضع مقررات پرداخته است و در نتیجه آن چارچوب افشا و ضوابط حسابداری برای شرکت‌های آمریکایی و غیرآمریکایی به‌شدت تغییر کرده است. تصویبنامه یادشده هیئتی با نام **هیئت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام** را ایجاد کرده که مسئول ثبت‌نام، بازرسی و ایجاد ساختن موسسه‌های حسابرسی و تدوین مقررات حاکم بر کنترل کیفیت حسابرسی، اخلاق، استقلال و دیگر استانداردهای مربوط به تهیه گزارش حسابرسی شرکتهاست. حسابداران رسمی و موسسه‌های حسابرسی باید نام خود را در هیئت نظارت ثبت کنند تا بتوانند شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس را حسابرسی کنند. بدون تردید با فعال شدن هیئت نظارت، چارچوب مقررات انتظامی حساب‌سازان با تغییرات شدیدتری رو به‌رو خواهد شد.

طبق اعلام کمیسیون بورس اوراق بهادار ایالات متحد از اول آوریل ۲۰۰۳ شرکت‌هایی در **بورس اوراق بهادار نیویورک** و بازار سهام **نزدک** پذیرفته می‌شوند که مقررات زیر را رعایت کرده باشند:

- داشتن کمیته حسابرسی و در غیاب آن هیئت‌مدیره‌ای که تمام اعضای آن مستقل باشند،
- کمیته حسابرسی مستقیماً مسئول انتصاب، تعیین حق‌الزحمه، حفظ و نظارت بر

کار موسسه حسابرسی طرف قرارداد برای تهیه گزارش حسابرسی و یا سایر خدمات حسابرسی و حسابداری است و موسسه حسابرسی باید به‌طور مستقیم به کمیته حسابرسی گزارش بدهد،

- کمیته حسابرسی باید مقرراتی برای دریافت، نگهداری و برخورد با شکایتهای مربوط به حسابداری، کنترل داخلی حسابداری یا مسائل حسابرسی وضع کند. مقررات باید به‌گونه‌ای باشد که کارکنان بتوانند بدون ذکر نام، و محرمانه نکات مربوط به مسائل سؤال‌برانگیز حسابداری و حسابرسی را طرح کنند،

• کمیته حسابرسی باید اختیار استخدام شورای مستقل و دیگر مشاوران مورد نیاز برای انجام وظایف خود را داشته باشد،

- شرکت باید بودجه مناسب برای کمیته حسابرسی را تأمین کند. طبق مقررات جدید، مدیر زمانی مستقل قلمداد می‌شود که:

- هیچ‌گونه وجهی به‌طور مستقیم یا غیرمستقیم به‌عنوان حق‌المشاوره یا پاداش (به‌جز مزایای مخصوص بازنشستگی) به‌غیر از حق‌الزحمه عضویت در هیئت‌مدیره یا کمیته‌های آن را از شرکت یا واحدهای وابسته به آن دریافت نکند،
- وابسته به شرکت یا واحدهای وابسته به آن، به‌جز در سمت عضویت هیئت‌مدیره و کمیته‌های آن نباشد،

مقررات جدید استثنائات زیر را برای شرکت‌های غیرآمریکایی در نظر گرفته است:

- کارکنان تنها زمانی می‌توانند حساب‌سازان را انتخاب یا انتخاب آنان را تأیید یا آنان را عزل کنند که مقررات قانونی کشور متبوع شرکت الزام کرده باشد،
- اگر اعضای هیئت‌مدیره از دو بخش موظف و غیرموظف تشکیل شده است، هر‌جا نام از هیئت‌مدیره در میان است تنها شامل اعضای غیرموظف می‌شود.

کمیته حسابرسی باید حداقل یک عضو متخصص مالی داشته باشد. کمیسیون بورس اوراق بهادار متخصص مالی عضو کمیته حسابرسی را شخصی تعریف کرده است که هر پنج ویژگی زیر را دارا باشد:

- **اصول پذیرفته‌شده حسابداری**

مورد نیاز برای تهیه صورتهای مالی

را بدانند،

- بتواند به کارگیری اصول پذیرفته شده حسابداری در ارتباط با برآورد مالی، هزینه های معوق و ذخیره ها را ارزیابی کند،
- در تهیه، حسابرسی، تحلیل و ارزیابی صورتهای مالی با توجه به سطح پیچیدگی در صورتهای مالی شرکت، تجربه داشته باشد،
- مقررات و کنترل های داخلی حسابداری مرتبط با گزارشگری مالی را بدانند، و با وظایف کمیته حسابرسی آشنا باشد.

موسسه حسابرسی زمانی مستقل از شرکت قلمداد می شود که مدیر ارشد، مدیر مسئول، یا سایر اعضای تیم حسابرسی که بیش از ده ساعت در کار حسابرسی مشارکت داشته باشند، از یک سال پیش از شروع کار حسابرسی نقش نظارتی در گزارشگری مالی شرکت نداشته باشند. نقش نظارتی در گزارشگری مالی عبارت است از مسئولیت مستقیم در تهیه یا نظارت بر تهیه کنندگان صورتهای مالی مشتری. مأموریت مدیر ارشد و مدیرمسئول حسابرسی اگر پنج سال متوالی حسابرسی شرکت را به عهده داشته باشند باید به صورت چرخشی تغییر کند و شروع بعدی کار آنها در همان شرکت مستلزم گذشت ۵ سال زمان است. این دوره برای مدیران شریک، ۷ سال است.

موسسه حسابرسی در صورتی مستقل از شرکت قلمداد می شود که هیچ یک از شریکان منصوب شده برای کار حسابرسی شرکت اعم از اینکه به حسابرسی شرکت اشتغال داشته باشند و یا در دوره چرخش باشند، هیچ درامدی به جز خدمات حسابرسی از شرکت نداشته باشند.

مصوبه یاد شده موسسه های حسابرسی را به طور مطلق از ارائه خدمات معینی به مشتریان حسابرسی منع کرده است. طبق مقررات کمیسیون بورس اوراق بهادار حسابرسی که خدمات زیر را به مشتری حسابرسی عرضه کند مستقل قلمداد نمی شود:

- وظایف مدیریتی یا منابع انسانی،
- کارگذاری، معامله گری، مشاوره سرمایه گذاری یا خدمات سرمایه گذاری بانکی،
- خدمات قانونی یا تخصصی غیرمرتبط با

حسابرسی.

به علاوه حسابرس از ارائه خدمات زیر

نیز منع شده است:

- نگهداری حسابها یا خدمات مربوطی به سوابق حسابداری یا صورتهای مالی شرکت،
- طراحی و استقرار سیستمهای اطلاعات مالی،
- خدمات ارزیابی یا قیمت گذاری، اظهار نظر درباره مطلوب بودن یا مشارکت در این نوع خدمات،
- خدمات ارزیابی بیمه عمر، یا

تأمین نیرو برای خدمات حسابرسی داخلی.

مشتریان حسابرسی موظفند در گزارشهای سالانه حق الزحمه پرداختی به حسابرس را برای آخرین دو سال مالی به تفکیک تحت چهار عنوان زیر افشا کنند:

- حق الزحمه حسابرسی،
- حق الزحمه خدمات حسابرسی مالیاتی،
- حق الزحمه مرتبط با خدمات حسابرسی،
- جمع سایر حق الزحمه ها.

به علاوه، به جز درباره حق الزحمه حسابرسی، ماهیت سایر حق الزحمه ها باید توضیح داده شود.

مصوبه یاد شده تکلیف کرده است که هیچ یک از مدیران یا رؤسای شرکت نباید به طور مستقیم یا غیرمستقیم و یا با اعمال فریبکارانه از طریق اعمال نفوذ، اجبار، زنگی یا گمراه سازی، حسابرس مستقل را به ارائه خدمات گمراه کننده با اهمیت در ارتباط با صورتهای مالی وادار سازد.

گزارش سالانه شرکت باید دربرگیرنده «گزارشی درباره کنترل های داخلی» باشد که در آن مسئولیت مدیریت برای ایجاد و نگهداری ساختار و مقررات کنترل های داخلی کافی مورد نیاز گزارشگری مالی و ارزیابی اثربخشی ساختار و مقررات کنترل های داخلی مورد نیاز گزارشگری مالی، ذکر شده باشد.

تجربه جهانی نشان می دهد دغدغه گزارشگری سالم و شفاف، موضوعی پیچیده و چالش برانگیز است و حل آن به اندیشه باز، دانش گسترده، همکاری جمعی و احساس مسئولیت اجتماعی نیازمند است.

منبع:

