

خلاصه مباحث حسابداری بین المللی

INTERNATIONAL ACCOUNTING



FREDERICK D. S. CHOI GARY K. MEEK

دکتر حمزه عسگری رشتیانی

دی ماه ۱۳۹۸

عوامل موثر در توسعه حسابداری

هشت عامل زیر تأثیر مهمی بر توسعه حسابداری دارند. هفت عامل اول، اقتصادی، تاریخی، اجتماعی و ماهیتاً سازمانی هستند و عامل هشتم رابطه میان فرهنگ و توسعه حسابداری است.

۱. منابع مالی: در کشورهای با بازارهای سرمایه قوی حسابداری به منظور کمک به سرمایه‌گذاران برای ارزیابی جریان‌های نقد آینده و مخاطرات بنگاه اقتصادی طراحی شده است و در مقابل، در سیستم‌های مبتنی بر اعتبار که بانک‌ها منبع اصلی تأمین مالی هستند؛ حسابداری بر حمایت از بستانکاران متمرکز است.

۲. سیستم‌های قانونی: سیستم‌های قانونی که اثرگذاری افراد و مؤسسات را بر همدیگر تعیین می‌کند؛ دو جهت‌گیری اصلی دارد: ۱- قانون نوشته (مکتوب) و ۲- قانون عمومی (عرف)

در کشورهای با قانون مکتوب، قوانین حسابداری در دل قوانین ملی وجود دارند و الزامی هستند؛ اما در کشورهای دارای قوانین عرفی بر اساس مبانی خاصی؛ قوانین مورد به مورد توسعه یافته و هیچ تلاشی برای پوشش همه موارد در یک قانون جامع وجود ندارد.

۳. وضع مالیات: در بسیاری از کشورها وضع قانون مالیات به صورت کارآمد و مؤثری تعیین‌کننده استانداردهای حسابداری است. زیرا، بنگاه‌های اقتصادی باید درآمدها و هزینه‌ها را در حساب‌های خود ثبت کنند تا برای اهداف مالیاتی به آن‌ها استناد شود.

۴. روابط سیاسی و اقتصادی: ایده‌های حسابداری و فن‌آوری از طریق تجارت و اجبارهای مشابه منتقل می‌شوند.

۵. تورم: تورم با کمتر از واقع ثبت کردن ارزش دارایی‌ها و هزینه‌های مربوط و بیش‌نمایی سود؛ سبب تحریف بهای تمام‌شده تاریخی حسابداری می‌شود. کشورهایی با تورم زیاد اغلب نیاز دارند که تغییرات قیمت را در حساب‌ها بگنجانند.

۶. سطح توسعه اقتصادی: این عامل بر انواع رویدادهای تجاری رخ داده در یک اقتصاد اثر می‌گذارد و مشخص می‌کند کدامیک شایع‌ترین و کدامیک رایج‌ترین است. نوع رویدادهای مالی مشخص‌کننده مباحث حسابداری پیش رو است.

۷. سطح آموزشی: اگر رویه‌ها و استانداردهای حسابداری به درستی درک نشوند و یا بد به کار گرفته شوند، سودمند نخواهند بود.

۸. فرهنگ: فرهنگ، ارزش‌ها و نگرش‌های ایجاد شده توسط جامعه را شامل می‌شود. هافستد چهار بعد فرهنگ ملی را به شرح زیر شناسایی کرده است: ۱- فردگرایی - ۲- دوری از عدم اطمینان - ۳- فاصله قدرت - ۴- مردسالاری

چهار رویکرد توسعه حسابداری (Development Approaches) معرفی شده توسط مولر

۱. رویکرد اقتصاد کلانی (macroeconomic approach): این رویکرد اقتصاد کل جامعه را مورد توجه قرار می‌دهد؛ با توجه به اینکه واحدهای اقتصادی جزئی از بدنه ی اقتصادی کشور است، لذا همه باید حمایت شوند و می‌بایست تمامی آنها مورد توجه قرار بگیرند. در این رویکرد اقتصاد کلان مهم است و بر روی صنعت تمرکز وجود دارد و همه صنایع مهم هستند. در این نگاه سود با سرمایه جدا از هم دیده نمی‌شود و با هم تفاوتی ندارند. در این رویکرد منابع هدر می‌رود و درست تخصیص نمی‌یابد. این رویکرد کمترین نقش را در توسعه حسابداری داشته است. کشور سوئد با استفاده از این روش توسعه یافته است.

۲. روش اقتصاد خرد (microeconomic approach): در این رویکرد به جای توجه به صنعت؛ واحد تجاری در کانون توجه است و تمرکز بر بنگاه‌های اقتصادی است. اصل بر بقای واحد تجاری است و اقتصاد نه می‌تواند و نه لزومی دارد تا به کمک او بیاید. بقای واحد تجاری در گرو وجود سود است. در این رویکرد سود از سرمایه جدا در نظر گرفته می‌شود. توسعه حسابداری در هلند از طریق این رویکرد انجام شده است.

۳. رویکرد انضباطی مستقل (independent discipline approach): این رویکرد بر اساس اصل محدودیت منابع تدوین شده است. اعتبار شرکت‌ها در این رویکرد به حسابداری آنهاست. روش انضباطی مستقل بیشترین نقش را (با توجه به سه رویکرد دیگر) در توسعه حسابداری کشورهای انگلستان و آمریکا داشته است. به اعتقاد این رویکرد در یک کشور یا در یک اقتصاد اگر یک واحد تجاری نتوانست روی پای خودش بایستد یا حتی اگر برای اقتصاد موثر نباشد؛ چه برسد به اینکه زبان ده باشد؛ می‌بایستی آن واحد تجاری تعطیل گردد و ناچار محکوم به فناست.

۴. رویکرد متحدالشکل (uniform approach): رویکرد متحدالشکل با مداخله قوی دولت در برنامه‌ریزی اقتصادی به کار گرفته می‌شود و حسابداری توسط دولت مرکزی استاندارد شده است و به عنوان ابزاری برای کنترل اداری به کار گرفته می‌شود. (مثل کشور فرانسه)

ترکیب عوامل فرهنگی هافستید با ابعاد حسابداری گری (جدول)

ارزش های حسابداری

رازداری	محافظة کاری	یکنواختی	تخصص گرایی	
-	-	-	+	فردگرایی
+	+	+	-	دوری از عدم اطمینان
+	•	+	-	فاصله قدرت
-	-	•	•	مردسالاری

مهمترین ابعاد فرهنگی

علامت + نشان دهنده نوع رابطه مستقیم

علامت - نشان دهنده رابطه معکوس

علامت • یعنی هیچ رابطه ای وجود ندارد

دو عاملی که بیشترین نقش را در توسعه حسابداری دارند : فرد گرایی و دوری از عدم اطمینان

عاملی که کمترین نقش را در توسعه حسابداری دارد : مردسالاری

مقایسه حسابداری کشورها

الزام های استانداردهای گزارشگری مالی بین المللی (IFRS) - اروپا

انگلستان	هلند	آلمان	فرانسه	جمهوری چک	شرح	
الزامی	الزامی	الزامی	الزامی	الزامی	صورتهای مالی تلفیقی	بنگاه های اقتصادی پذیرفته شده در بورس
مجاز	مجاز	مجاز (صرفاً با هدف ارائه اطلاعات)	ممنوع	الزامی	صورتهای مالی بنگاه های اقتصادی خصوصی	
مجاز	مجاز	مجاز	مجاز	مجاز	صورتهای مالی تلفیقی	بنگاه های اقتصادی پذیرفته نشده در بورس
مجاز	مجاز	مجاز (صرفاً با هدف ارائه اطلاعات)	ممنوع	ممنوع	صورتهای مالی بنگاه های اقتصادی خصوصی	

خلاصه رویه های با اهمیت حسابداری - اروپا - آمریکا و آسیا

فعالیت‌های با اهمیت حسابداری	IFRS	جمهوری چک	فرانسه	آلمان	هلند	انگلستان	آمریکا	مکزیک	ژاپن	چین	هند
ترکیب‌های تجاری	خرید	خرید	خرید	خرید	خرید	خرید	خرید	خرید	خرید	خرید	خرید و اتحاد منافع
سرقفلی	سرمایه ای و آزمون کاهش ارزش	سرمایه ای و محاسبه استهلاك	سرمایه ای و محاسبه استهلاك	سرمایه ای و محاسبه استهلاك	سرمایه ای و محاسبه استهلاك	سرمایه ای و محاسبه استهلاك	سرمایه ای و آزمون کاهش ارزش	سرمایه ای و آزمون کاهش ارزش	سرمایه ای ؛ استهلاك و آزمون کاهش ارزش	سرمایه ای و آزمون کاهش ارزش	سرمایه ای ؛ استهلاك و آزمون کاهش ارزش
بنگاه های اقتصادی وابسته	روش ارزش ویژه	روش ارزش ویژه	روش ارزش ویژه	روش ارزش ویژه	روش ارزش ویژه	روش ارزش ویژه	روش ارزش ویژه	روش ارزش ویژه	روش ارزش ویژه	روش ارزش ویژه	روش ارزش ویژه
ارزشیابی دارایی	بهای تمام شده تاریخی و ارزش منصفانه	بهای تمام شده تاریخی	بهای تمام شده تاریخی	بهای تمام شده تاریخی	بهای تمام شده تاریخی و ارزش منصفانه	بهای تمام شده تاریخی و ارزش منصفانه	بهای تمام شده تاریخی	بهای تمام شده تاریخی	بهای تمام شده تاریخی	بهای تمام شده تاریخی	بهای تمام شده تاریخی و ارزش منصفانه
هزینه استهلاك	بر مبنای منافع اقتصادی	بر مبنای منافع اقتصادی	مبانی مالیاتی	مبانی مالیاتی	بر مبنای منافع اقتصادی	بر مبنای منافع اقتصادی	بر مبنای منافع اقتصادی	بر مبنای منافع اقتصادی	مبانی مالیاتی	بر مبنای منافع اقتصادی	بر مبنای منافع اقتصادی
روش LIFO	غیرمجاز	غیرمجاز	غیرمجاز	مجاز	مجاز	غیرمجاز	مجاز	استفاده نمی شود	مجاز	غیرمجاز	غیرمجاز
زیانهای محتمل	شناسایی می شود	شناسایی می شود	شناسایی می شود	شناسایی می شود	شناسایی می شود	شناسایی می شود	شناسایی می شود	شناسایی می شود	شناسایی می شود	شناسایی می شود	شناسایی می شود
اجاره های تامین مالی	سرمایه ای می شود	سرمایه ای نمی شود	سرمایه ای نمی شود	سرمایه ای نمی شود	سرمایه ای نمی شود	سرمایه ای می شود	سرمایه ای می شود	سرمایه ای می شود	سرمایه ای می شود	سرمایه ای می شود	سرمایه ای می شود
مالیاتهای انتقالی	شناسایی می شود	شناسایی می شود	شناسایی نمی شود	شناسایی نمی شود	شناسایی نمی شود	شناسایی می شود	شناسایی می شود	شناسایی می شود	شناسایی می شود	شناسایی می شود	شناسایی می شود
ذخیره هموارسازی سود	استفاده نمی شود	برخی مواقع استفاده میشود	استفاده نمی شود	استفاده نمی شود	برخی مواقع استفاده نمی شود	برخی مواقع استفاده میشود	استفاده نمی شود	استفاده نمی شود	استفاده نمی شود	استفاده نمی شود	استفاده نمی شود

تفاوت‌های مهم اصول عمومی پذیرفته شده حسابداری آمریکا و استانداردهای گزارشگری مالی

موضوعات حسابداری	اصول عمومی پذیرفته شده حسابداری مالی آمریکا	استانداردهای بین‌المللی حسابداری
ماهیت استانداردها	بیشتر مبتنی بر قانون با رهنمود اجرایی بیشتر	به طور قابل توجهی مبتنی بر اصول
تجدید ارزیابی اموال ، ماشین‌آلات	منع شده و تنها بهای تمام شده تاریخی مجاز است	مجاز است
سود و زیان های غیرمترقبه	در صورت سود و زیان افشا می‌شوند	منع شده
تلفیق واحدهای فرعی	تلفیق بر اساس مالکیت	بر اساس کنترل توانایی در هدایت رویه‌های مالی و عملیاتی
حسابداری مشارکت خاص	تنها روش ارزش ویژه	هر دو روش تلفیق نسبی یا ارزش ویژه
هزینه‌های توسعه	هزینه دوره هستند	سرمایه‌ای هستند
روش اولین صادره از آخرین وارده	مجاز	منع شده

چهار روش تحلیل تجاری

۱- تجزیه تحلیل استراتژی تجارت بین المللی - از آنجا که محرک های کلیدی سود و انواع ریسک های تجارت و اهداف راهبری شرکتی در سراسر جهان متفاوت هستند ؛ لذا تجزیه و تحلیل یک درک کیفی از بنگاه اقتصادی و رقبای آن در ارتباط با محیط اقتصادی آن بنگاه اقتصادی فراهم می کند .

۲- تجزیه تحلیل حسابداری - هدف از تجزیه و تحلیل حسابداری این است که میزان انطباق نتایج گزارش شده با واقعیت اقتصادی ارزیابی شود. تحلیل گر نیاز دارد تا رویه ها و برآوردهای حسابداری بنگاه اقتصادی و ماهیت و میزان انعطاف پذیری حسابداری آن را ارزیابی کند .

۳- تجزیه تحلیل مالی بین المللی - هدف تجزیه و تحلیل مالی این است که عملکرد گذشته و جاری یک بنگاه اقتصادی بررسی، ارزیابی و به این سوال پاسخ داده شود که آیا عملکرد آن بنگاه اقتصادی می تواند پایدار باشد یا خیر؟

۴- تجزیه تحلیل چشم انداز بین المللی - این تجزیه و تحلیل ؛ شامل دو مرحله پیش بینی و ارزشیابی است : در پیش بینی ، تحلیل گر پیش بینی های صریحی از چشم اندازهای بنگاه اقتصادی بر مبنای تجزیه و تحلیل های مالی ، حسابداری و استراتژی تجاری، انجام می دهد.

در ارزشیابی ، تحلیل گران پیش بینی های کمی را به یک تخمین از ارزش بنگاه اقتصادی تبدیل می کنند . ارزشیابی در تعداد زیادی از تصمیم های مالی استفاده می شود .

جدول تفاوت IFRS با ایران در صورتهای مالی تلفیقی

شرح	استاندارد ایران	استاندارد بین المللی
استهلاک سرقفلی ناشی از ترکیب تجاری	باید بر مبنای سیستماتیک طی عمر مفید آن (بیست سال) مستهلک شود	باید به صورت دوره ای آزمون کاهش ارزش سرقفلی انجام و در صورت کاهش ارزش سرقفلی؛ زیان کاهش ارزش مربوطه مورد شناسایی قرار گیرد.
سهم اقلیت از سرقفلی	فقط معادل سهم شرکت اصلی مورد شناسایی قرار می گیرد. سهم اقلیت از سرقفلی شناسایی نشده و حقوق اقلیت بر اساس خالص دارایی ها به ارزش منصفانه اندازه گیری می شود.	روش (۱) پذیرش روش ایران روش (۲) بر اساس این روش می توان سرقفلی سهم اقلیت را نیز شناسایی کرد. در صورت کاربرد این روش، حقوق اقلیت مبتنی بر تئوری واحد گزارشگر مورد اندازه گیری قرار می گیرد
سرقفلی منفی	به نسبت ارزش منصفانه بین دارایی های غیر پولی قابل تشخیص؛ تسهیم و حذف می شود	شناسایی مبلغ مذکور را به عنوان درآمد مجاز می داند.
اثر مالیاتی در گزارشگری تلفیقی	—	تفاوتهای موقت مالیاتی ناشی از اختلاف بین ارزش منصفانه و دفتری خالص دارایی های شرکت فرعی در زمان کسب حق کنترل آن توسط شرکت اصلی تفاوتهای موقت مالیاتی ناشی از حذف سود و زیان های تحقق نیافته مبادلات فیما بین شرکت های گروه

اقدام صورتهای مالی در کشورهای مختلف

	ترازنامه	سود و زیان	یادداشت های همراه صورتهای مالی	گزارش مدیران	گزارش حسابرس	گزارش مدیریت	اطلاعات توصیه شده	دیگر	صورتهای جریانی وجوه نقد	صورتهای سود و زیان انباشته	صورتهای رویه های حسابداری	صورتهای سود جامع	تغییرات حقوق صاحبان سهام	داده های فصلی منتخب	گزارش فعالیت و وضع عمومی تجاری بنگاه اقتصادی	برنامه های پشتیبانی
فرانسه	✓	✓	✓	✓	✓	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
آلمان	✓	✓	✓	—	✓	✓	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
چک	✓	✓	✓	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
هلند	✓	✓	✓	✓	—	—	✓	—	—	—	—	—	—	—	—	—
انگلیس	✓	✓	✓	✓	✓	—	—	—	✓	✓	✓	—	—	—	—	—
آمریکا	✓	✓	✓	—	✓	✓	—	—	✓	—	—	✓	✓	✓	—	—
مکزیک	✓	✓	✓	—	—	—	—	—	✓	—	—	—	✓	—	—	—
ژاپن	✓	✓	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	✓	—	✓	✓
چین	✓	✓	✓	—	—	—	—	—	✓	—	—	—	✓	—	—	—
هند	✓	✓	✓	—	—	—	—	—	✓	—	—	—	—	—	—	—
ایران	✓	✓	✓	—	—	—	—	—	✓	✓	—	—	—	—	—	—
IFRS	✓	✓	✓	—	—	—	—	—	✓	—	—	—	✓	—	—	—

تفاوت بین اطلاعات موجود و اطلاعات در دسترس (Information Available - Information Access)

قابلیت دسترسی به اطلاعات Information Availability

دسترسی اطلاعات Information Access

قابلیت دسترسی به اطلاعات - Information Available

به دست آوردن اطلاعات صنعت در تعداد زیادی از کشورها مشکل است و کمیت و کیفیت بنگاه های اقتصادی تا حد زیادی متفاوت هستند . قابلیت دسترسی به اطلاعات خاص بنگاه های اقتصادی در تعداد زیادی از اقتصادهای در حال توسعه ؛ به طور قابل توجهی کم است . تعداد زیادی از بنگاه های اقتصادی بزرگ که در بازارهای بین المللی پذیرش شده اند و سرمایه خود را افزایش داده اند ، سطح افشاهای خود را توسعه داده و به طور داوطلبانه به روش های حسابداری شناسایی شده بین المللی (مانند استانداردهای گزارشگری مالی بین المللی) گرایش پیدا کرده اند.

دسترسی اطلاعات - Information Access

منابع اطلاعاتی بی شماری در پایگاه های اینترنتی جهان در حال افشای اطلاعات هستند ؛ اکنون بنگاه های اقتصادی در سراسر جهان پایگاه های اینترنتی دارند و گزارشهای سالانه آن ها بدون هزینه از طریق منابع اطلاعاتی مختلف و دیگر منابع قابل دسترسی هستند و میزان این اطلاعات در دسترس بنگاه های اقتصادی ؛ از کشوری به کشور دیگر متفاوت است .

تعداد زیادی از پایگاه های اطلاعاتی تجاری ، امکان دسترسی به داده های بازار سهام و داده های مالی مربوط به ده ها هزار بنگاه اقتصادی در سراسر جهان را فراهم می کنند . دیگر منابع اطلاعاتی ارزشمند عبارتند از :

۱- انتشارات دولتی

۲- سازمان های تحقیقات اسلامی

۳- سازمان های بین المللی همچون ملل متحد

۴- سازمانهای بازار اوراق بهادار ، حسابرسی و حسابداری

انواع مالیات و توضیح هر کدام**مالیات های مستقیم :**

از قبیل مالیات بر درآمد که به سادگی محاسبه شده و در صورت های مالی بنگاه اقتصادی افشا می شود.

مالیات های غیر مستقیم :

از قبیل مالیات بر مصرف که به سادگی قابل محاسبه نبوده و به آسانی افشا نمی شود. این مالیات ها معمولاً در هزینه های دیگر لحاظ می شوند.

مالیات های تکلیفی :

مالیات هایی هستند که دولت ها از بابت سود تقسیمی، بهره و پرداخت های حق امتیاز از سرمایه گذار خارجی دریافت می کنند.

مالیات بر ارزش افزوده :

مالیات بر مصرفی است که در کانادا و اروپا شکل گرفت. این مالیات در هر مرحله از تولید تا توزیع تعیین شده و نسبت به فروش کل منهای خرید از فروشندگان واسطه، محاسبه می شود.

مالیات گمرکی (مرزی) :

به منظور حفظ قدرت رقابت پذیری محصولات داخلی با محصولات وارداتی، عوارض گمرکی یا عوارض بر واردات محاسبه و دریافت می شود. مالیات بر واردات نیز مشابه مالیات های مستقیم و غیر مستقیم محاسبه و دریافت می شود.

مالیات انتقالی :

نوعی از مالیات غیر مستقیم است که بر انتقال اقلام بین مؤدیان مالیاتی وضع شده و می تواند بر تصمیم های تجاری از قبیل ساختار تحصیل ها، تأثیرگذار باشد.

مالیات بر درآمد شرکت :

کاهش نرخ مالیات بر درآمد شرکت، قابلیت مقایسه فرصت های اقتصادی جهانی یک کشور را افزایش داده و محیطی جذاب را برای تجارت بین المللی ایجاد می کند.

مفهوم بار مالیاتی – انواع سیستم های مالیاتی – مامن مالیاتی

بار مالیاتی :

تنوع نرخ های قانونی مالیات بر درآمد ؛ دلیل مهم تفاوت در بارهای مالیاتی در تجارت جهانی هستند . مهمترین موارد تأثیرگذار بر بار مالیاتی عبارتند از :

۱- تنوع نرخ های قانونی مالیات بر درآمد : مثل تفاوت نرخ استهلاك دارایی های حفظ محیط زیست و کم مصرف و سایر دارایی ها در کشور فرانسه که در قانون مالیات ها تعیین می شود.

۲- سربار اجتماعی کشور میزبان : کشورهای کمتر توسعه یافته برای جذب سرمایه گذاری خارجی ، از کشورهای صنعتی، کمتر مالیات دریافت می کنند. این کشورها با وجود نرخ مالیات مستقیم کم برای سرمایه گذاران خارجی، باید مانند دیگر کشورها خدمات اجتماعی ارائه نمایند. بنابراین یا مالیات غیر مستقیم را افزایش می دهند یا کیفیت خدمات اجتماعی را پایین می آورند. افزایش مالیات غیر مستقیم منجر به کاهش قدرت خرید بازار محلی می شود. خدمات اجتماعی کمتر و بی کیفیت، ممکن است منجر به افزایش ساختار هزینه برای عملیات و فعالیت های اقتصادی بین المللی شود.

انواع سیستم های مدیریت مالیات :

سیستم کلاسیک : در این سیستم، مالیات بر درآمد بنگاه اقتصادی، بر مبنای سود بنگاه و سود سهامداران محاسبه و دریافت می شود . اگر بنگاه اقتصادی سود تقسیم کند یا اینکه منحل شود ، سهامداران در این سیستم ، مشمول مالیات می شوند و به عبارت دیگر ؛ دو بار از سهامداران بابت سود، مالیات دریافت می شود.

سیستم یکپارچه : به منظور جلوگیری از مالیات مضاعف ، از این سیستم استفاده می شود . در سیستم یکپارچه مالیات به درآمد تعلق می گیرد و بخشی از مالیات پرداخت شده برای جبران مالیات شخصی (سود تقسیمی) به عنوان اعتبار در نظر گرفته می شود .

سیستم دو نرخی : نوعی از سیستم یکپارچه که در آن ، برای سود تقسیمی، نرخی کمتری نسبت به سود باقیمانده در نظر گرفته می شود .

عوامل شناسایی یک پناهگاه مالیاتی :

کاهش و همگرایی مالیات بر درآمد بنگاه های اقتصادی، در نتیجه رقابت مالیاتی کشورها، بوجود آمده است . بعضی از بنگاه های اقتصادی ، به منظور خودداری از پرداخت مالیات، مبادلات مالی خود را از طریق کشورهای پناهگاه مالیاتی هستند انجام می دهند.

عوامل شناسایی یک پناهگاه مالیاتی عبارتند از : عدم وجود یا کم بودن نرخ مالیات بر درآمد – فقدان تبادل مؤثر اطلاعات – فقدان شفافیت – فقدان فعالیت های ضروری

مفهوم همگرایی و یکسان سازی

همگرایی (تقارب) (convergence)

همگرایی استانداردهای حسابداری ملی و استاندارد های حسابداری بین المللی شامل حذف تدریجی تفاوت ها از طریق تلاش های مشترک هیات استاندارد های حسابداری بین المللی ، تدوین کنندگان استاندارد ملی و دیگر گروه ها برای بدست آوردن بهترین راه حل ها برای موضوعات حسابداری و گزارش دهی مالی می باشد .

همگرایی حسابداری شامل همگرایی در :

۱- استاندارد های حسابداری (که به اندازه گیری و افشای اطلاعات می پردازد)

۲- استاندارد های حسابرسی

۳- افشا های انجام شده در گزارشگری بنگاههای اقتصادی سهامی عام در رابطه با عرضه سهام و الزام های بورس سهام

هماهنگ سازی (harmonization)

به معنی حذف تفاوت های استاندارد های حسابداری موجود است ؛ اما همگرایی می تواند یک شیوه رفتار جدید برای حسابداری باشد که در استاندارد کنونی وجود ندارد. به یاد داشته باشیم که هیچکدام از این فرایندها لزوماً به معنی جایگزینی استاندارد حسابداری ملی با استاندارد بین المللی نیست و استاندارد حسابداری ملی و بین المللی با هم می توانند وجود داشته باشد .

مزایای همگرایی و راه حل های آن

روش های همگرایی :

۱- تطبیق : **reconciliation** : در این روش بنگاه اقتصادی صورتهای مالی را بر مبنای استاندارد حسابداری کشور خود تهیه می کند اما یک صورت تطبیق بین اندازه گیری های کلیدی حسابداری کشور خود و کشوری که صورتهای مالی در آن منتشر می شود نیز تهیه می کند . برای مثال کمیسیون بورس اوراق بهادار آمریکا به بنگاههای اقتصادی ثبت شده در خارج اجازه می دهد تا صورت های مالی را با استفاده از استاندارد جامع کشور خود در کنار استاندارد های مالی بین المللی تهیه نماید . بنگاههایی که این کار را انجام می دهند باید درآمد خالص ، سود هر سهم و حقوق صاحبان سهام را در صورت تفاوت چشمگیر ، با اصول پذیرفته شده آمریکا تطبیق دهند . هرچند این صورت مالی تنها خلاصه ای از وضعیت مالی بنگاه را نشان می دهد ، اما کم هزینه تر از آماده کردن همه صورت های مالی بر اساس مجموعه متفاوتی از اصول حسابداری هستند .

۲- به رسمیت شناختن متقابل **mutual recognition** : هرگاه قانون گذاران تهیه صورتهای مالی را بر اساس اصول حسابداری کشوری که بنگاه اقتصادی خارجی در آن فعالیت می کند مجاز بدانند باز شناسی دو جانبه رخ می دهد . عمل متقابل ، قابلیت مقایسه صورت های مالی بنگاههای داخلی را افزایش نمی دهد

مزایای استفاده از اصول پذیرفته شده بین المللی (همگرایی) را به شرح زیر خلاصه می کنند :

- ۱- استاندارد های گزارشگری مالی با کیفیت مطلوب تر و به شکل یکسان که در تمام جهان مورد استفاده قرار گیرد می تواند کارایی تخصیص سرمایه گذاری را بهبود داد و هزینه سرمایه هم کاهش خواهد دهد.
- ۲- سرمایه گذاران می توانند تصمیم های سرمایه گذاری بهتری بگیرند ، پرتفوی متنوع تری تشکیل داده و ریسک مالی را کاهش دهند.
- ۳- بنگاههای اقتصادی می توانند تصمیم گیری های استراتژیک خود را در باره ادغام و تحصیل بهبود دهند.
- ۴- دانش و مهارت حسابداری می تواند به شکل یکپارچه در تمام جهان گسترش یابد .
- ۵- در تنظیم استاندارد های جهانی از بهترین ایده های موجود در استاندارد های ملی استفاده نمود.

اصول افشاء مستمر بر اساس IOSCO (سازمان بین المللی کمیسیون های اوراق بهادار)

۱- عناصر کلیدی تعهد افشای مستمر :
واحدهای تجاری ثبت شده باید متعهد به افشای مستمر اطلاعات باشند ؛ به این معنا که می بایستی همه ی اطلاعات مهم برای تصمیم گیری سرمایه گذار را افشا کنند .
۲- به هنگام بودن :
بنگاه اقتصادی می بایستی به طور مداوم و به هنگام اطلاعات را ارائه نماید .
۳- افشای برابر و همزمان :
اگر واحد تجاری در بیش از یک حوزه قانونی ثبت شده باشد ؛ اطلاعات مربوط به تعهد افشای مستمر اطلاعات در یک حوزه حاکمیتی ؛ باید به شکل برابر و همزمان در حوزه های دیگری که بنگاه در آن ثبت شده نیز افشا شود و این تعهد وابسته به مکان اولیه ثبت بنگاه اقتصادی نیست .
۴- انتشار اطلاعات :
بر مبنای تعهد افشای مستمر ؛ واحد تجاری باید اطمینان دهد که اطلاعات کامل به صورت فوری و با استفاده از ابزارهای کارآمد و موثر در دسترس بازار قرار می گیرد .
۵- معیار افشاء :
افشای مستمر اطلاعات می بایست به شکل منصفانه ای صورت گیرد و همراه کننده نباشد و اطلاعات با اهمیت حذف نشده باشد .
۶- رویه یکسان برای افشاء :
اطلاعات افشاء شده بر مبنای تعهد افشای مستمر ؛ نباید قبل از انتشار برای عموم به سرمایه گذاران منتخب یا دیگر طرف های علاقمند خاص ارائه شود .

مبحث توسعه افشاء - افشاء اختیاری - نمودار کیفیت بازار با افشاء - انواع افشاء

توسعه ی افشای اطلاعات

رویه ها و استانداردهای افشا، از منابع مالی، سیستم های قانونی، روابط اقتصادی و سیاسی، سطح توسعه اقتصادی، سطح آموزش، فرهنگ و دیگر عوامل متأثر می شوند و تفاوت های ملی در افشا تا حد زیادی از تفاوت های مالی و راهبری شرکتی نشأت می گیرند. در بازارهای بسیار توسعه یافته، افشای عمومی برای پاسخگویی بنگاه های اقتصادی به جامعه به طور گسترده ای در حال رشد است.

افشای داوطلبانه (اختیاری)

با توجه به اینکه مدیران، اطلاعات بهتری نسبت به اشخاص برون سازمانی درباره ی عملکرد جاری و آینده بنگاه اقتصادی خود دارند بر اساس مطالعات انجام شده: دارای انگیزه هایی هستند تا چنین اطلاعاتی را داوطلبانه افشا کنند. منافع افشای اضافی اطلاعات، ممکن است شامل هزینه معامله کمتر در معامله اوراق بهادار بنگاه اقتصادی، منافع بیشتر برای بنگاه اقتصادی به وسیله تحلیل گران مالی و سرمایه گذاران، افزایش نقدینگی سهام و هزینه سرمایه کمتر باشد.

همچنین شواهد نشان می دهد که مدیران بنگاه اقتصادی، اغلب انگیزه ای قوی برای به تأخیر انداختن افشای اخبار بد دارند؛ یعنی گزارش های مالی خود را مدیریت می کنند تا تصویر مثبت تری از بنگاه اقتصادی را منتقل کنند و عملکرد و چشم انداز آینده بنگاه اقتصادی را بیشتر از واقع نشان دهند.

نمودار کیفیت بازار با افشاء

Disclosure → Transparency → Trust → Market Quality
افشاء → شفافیت بازار → اعتماد سرمایه گذاران → کیفیت بازار

افشاء در صورتهای مالی، موجب شفافیت بازار می شود. سرمایه گذاران به بازار شفاف اعتماد بیشتری دارند. اعتماد سرمایه گذاران به بازار موجب رونق بازار و افزایش حجم مبادلات شده و بازار به نحو شایسته ای با کیفیت می شود. این چرخه مجدداً ادامه دارد. یعنی رونق بازار باعث افزایش و توسعه اقتصاد کشور و رفاه جامعه شده و موسسات که از این رونق بهره می برند؛ تشویق می شوند که به طور مستمر و به نحو مطلوبی مولفه ی افشاء را در دستور کار خود قرار دهند و چرخه مجدداً ادامه می یابد.

انواع افشاء

افشای داوطلبانه (اختیاری): انگیزه های مدیران برای افشای داوطلبانه اطلاعات؛ با توجه به اطلاعات بهتر آنان درباره عملکرد جاری و آینده بنگاه اقتصادی خود.

افشای قانونی: الزام های افشاء و گزارشگری به صورت اجباری توسط نهادهای قانونی و حرفه ای برای بنگاه های اقتصادی داخلی و خارجی به منظور حمایت از سرمایه گذاران

افشای اطلاعات آینده: سه گروه از اطلاعات آینده (۱- پیش بینی ها - ۲- اطلاعات چشم انداز - ۳- اهداف و برنامه ها) به عنوان اطلاعات بسیار تأثیرگذار در تصمیم گیری مورد توجه سرمایه گذاران هستند و گزارش های سالانه باید حاوی اطلاعات و هشدارهای مناسب در خصوص توسعه های آینده باشند.

افشای اطلاعات بخش ها: افشای اطلاعاتی درباره ی عملیات بخش های جغرافیایی و صنعت بنگاه اقتصادی و نتایج مالی با اهمیت و در حال رشد آن مورد نیاز تحلیل گران و سرمایه گذاران است. این افشا؛ درآمد - مخارج سرمایه ای و دارایی ها را بر اساس نقاط جغرافیایی و کشورهای منتخب نشان می دهد.

گزارشگری مسئولیت های اجتماعی: این گزارشگری به اندازه گیری و ارتباط اطلاعات درباره ی تأثیر یک بنگاه اقتصادی بر رفاه کارمند؛ مردم محلی و محیط مربوط می شود و راهی برای نشان دادن حاکمیت شهروندی است.

افشای راهبری شرکتی: این گزارشگری از ابزارهای داخلی یک شرکت است که در آن مسئولیت پذیری، پاسخگویی و ارتباطات بین سهامداران، اعضای هیات مدیره و مدیران بنگاه اقتصادی برنامه ریزی، اداره و کنترل می شوند.