

## تأثیر استانداردهای حسابداری بین المللی بر شرکتهای

هدف کلی این مقاله بحث در مورد اثرات پذیرش استانداردهای حسابداری بین المللی و اجرای این استانداردها بر شرکتهای می باشد.

بطوری که IAS بر مدیریت شرکتهای و صورتهای مالی شرکتهای بررسی شده اثر دارد. صورتهای مالی تهیه شده در ضمایم این مقاله، به منظور پشتیبانی و یا تأیید و عدم تأیید یافته های مقالاتی که اثر IAS را بر روی شرکتهای می سنجد می باشد.

حسابداری بین المللی رشته ای آکادمیک است که در چند سال گذشته بوجود آمده است. همچنین، حسابداری بین المللی مباحث خوب و جالبی را بین اقتصاد دانان برای ارایه مسایل مختلف آینده که ناشی از حد و مرزهای علمی و عملی محیط است، مطرح می کند.

بعد این مساله مورد تاکید و توجه قرار گرفت، یعنی مساله یکپارچه سازی شرکتهای، که این مسئله مربوط به فرصتهای یا تهدیدهای رویکردهای جدید برای افزایش فروش و همچنین برای بدست آوردن منابع مالی از بازارهای مالی بین المللی است.

که اخیراً این مسائل با محدودیتها و موانع زیادی روبرو شده است.

از نقطه نظر حسابداری، جهت یکپارچه سازی حسابداری بین المللی، مواجه شدن با این محدودیتها و موانع است. (Combarros, 2000)

همچنین (Radhede , Wahlberg) در سال ۲۰۰۳ بر عدم هماهنگی حسابداری در سطح دنیا اشاره داشتند و بیان کردند که این مساله برای سرمایه گذاران و شرکتها مشکلاتی را در باب فهم اصول حسابداری بوجود می آورد، در نتیجه یک واحد غیر ملی برای ارایه و حل مسایل و تفسیر قوانین پذیرفته شده بین المللی برای حسابداری مورد نیاز است.

چنین واحدی یا هیأتی ، هیأت تدوین استانداردهای حسابداری بین المللی است که با در نظر گرفتن منافع عمومی ، استانداردهای جهانی را جهت ارائه اطلاعاتی شفاف و با کیفیت برای تهیه صورتهای مالی با قابلیت مقایسه زیاد وضع می نماید. (IAS , 2002,p.1)

اگرچه استانداردهای حسابداری بین المللی ، زبان مشترک تعریف و تفسیر و تهیه صورتهای مالی در سراسر دنیا است ، (Blance ,2003) ، بعلاوه هدف کلی آن ، ارائه معیا و بینش منطقی و کافی در ارتباط با شرکتها ، که برای سرمایه گذاران و سهامداران مفید است ، می باشد.

پذیرش و اجرای استانداردهای حسابداری بین ال ، کارایی شرکتها را افزایش می دهد.

(Reinstein , Houston) در سال ۲۰۰۱ نظر خود را برای یکپارچه سازی حسابداری بین ال معطوف کردند، که این مسئله باعث کاهش هزینه های اجرایی شرکتها می شود. همچنین یکپارچه سازی حسابداری باعث از بین رفتن مرزها می شود ، در نتیجه باعث

کارایی بیشتر بازار و کاهش هزینه های تحلیل صورتهای مالی که برای مقاصد سرمایه گذاری بین ال کاربرد دارد، می شود.

اهداف این مقاله عبارتند از، اثرات پذیرش و اجرای IAS بر شرکتها می باشد که در ۲ جهت مورد توجه است.

۱- تاثیر IAS بر مدیریت شرکتها

۲- تاثیر IAS بر صورتهای مالی

و در ادامه مطالب ، ابتدا تاثیر IAS بر مدیریت و فرآیند تصمیم گیری تشریح می شود، که در این زمینه به مرور ادبیات اشاره شده است، که از مدیر مالی یک شرکت کمک گرفته شده است.

بطور کلی تاثیر IAS بر صورتهای مالی مورد توجه قرار گرفته است و در بخش آخر ترازنامه و صورت سود و زیان یک شرکت قبل و بعد از پذیرش IAS ارایه شده است و تغییرات اصلی و عمده که بعد از پذیرش و اجرای IAS مورد بحث قرار گرفته است.

### **تأثیر پذیرش و اجرای IAS بر مدیریت شرکتها و فرآیند تصمیم**

#### **گیری:**

هر چند که هدف اصلی IAS رسیدن به یکپارچگی در ارایه تصویری مناسب از صورتهای مالی واحدهای تجاری است، ولی در عین حال ، پذیرش IAS تاثیر زیادی بر شرکت دارد برای نمونه (Nishiotis , Karamanou) در سال ۲۰۰۵ به این نتیجه رسیدند که شرکتها باید IAS را مورد اجرا و پذیرش قرار دهند. چونکه در صورت

پذیرش و اجرای IAS، افشای زیادی در صورتهای مالی نیاز هست و با اهداف شرکتهای که همان حداکثر کردن ارزش شرکت می باشد، همسو و مرتبط است.

در عین حال این مساله بعنوان اعتبار سازی تعبیر شده است

(Walilbery, 2005, Karamanou, Nishiotis) (2001, Wilson) و (2003, Rudhede)

و بر این مساله که با پذیرش و اجرای IAS مرادفات شرکت بهبود می یابد تاکید داشتند.

چونکه افشای مجدد اضافی باید توسط مدیریت توضیح داده شود و تشریح شود در

گذشته به این نتیجه رسیده بودند که با پذیرش و اجرای IAS، پاسخگویی مدیریت در

جهت اجرای اداره و عملکرد شرکت، افزایش می یابد و از طرف دیگر پذیرش و اجرای

پاسخگویی با مدیریت و فرآیند تصمیم گیری در داخل شرکت ارتباط دارد.

من از آقای Boseski که مدیر مالی یک شرکت در چند سال اخیر بود و IAS را چندین

سال پیش در شرکت مورد اجرا و استفاده قرار می داده در مورد مدیریت و فرآیند تصمیم

گیری در شرکت قبل و بعد از اجرای IAS سوال کردم که وضعیت چگونه بوده است؟

جواب ایشان به این سوال به صورت زیر بود که مزیت اصلی پذیرش و اجرای IAS این

موضوع است که:

با پذیرش و اجرای IAS به اطلاعات صحیح و بسیار مهم که خط مشی تصمیم گیری

مناسب را به جریان می اندازد، دسترسی پیدا می کنیم.

حقیقتاً، پذیرش پذیرش و اجرای IAS در شرکتها، قابلیت فهم و قابلیت مقایسه صورتهای مالی را فراهم می کند. اطلاعات معتبر و یکسانی در ارتباط با دارایی ها، بدهی ها و حقوق صاحبان سهام و درآمدها و هزینه ها ارایه می کند. که در نتیجه اطلاعاتی مفید و خوب در مورد شرکت فراهم می کند.

در عین حال طبق اظهارات وی با بکارگیری IAS، سرمایه گذاران می توانند برآوردهای قابل اتکایی از شرکت داشته باشند زمانیکه آنها قصد سرمایه گذاری را دارند. مقالاتی مثل مقاله آقایان (1988, Roffouriner, Dumontier) نظر مذکور بالا را تأیید کردند، و بر این مسأله که، شرکتهایی که IAS را مورد پذیرش و اجرا قرار می دهند، اطلاعات بهتری ارایه می کنند که باعث بوجود آمدن موقعیتهای مالی بهتری می شود تأکید داشتند.

همچنین درباره احتمال ادغام و توسعه فعالیتهای شرکت نیز آقایان Boseski نظراتی بیان کردند.

به علاوه پذیرش IAS به شرکتها این اجازه را می دهد که عملکرد خود را با سایر رقبا مقایسه کنند و همچنین اطلاعاتی مناسب در مورد وضعیت شعب ارائه می کند.

بعضی از مقالات مثل (2005, Karamanou, nishiotis) و (Easley , ) و (Ohara, 2004) و (Gebhardt , 2001) به این نتیجه رسیدند که با پذیرش IAS و افزایش بیشتر هزینه های سرمایه گاهش می یابد. برای مثال

(Easley , Ohara,2004) و (2005,Karamanou,nishiotis) به این نتیجه رسیدند که شرکتهای IAS را بکار گیرند فرصتی برای برکناری یا حذف هزینه های سرمایه ای خود بدست می آورند، چون با انتخاب IAS و پذیرش سیاستهای افشا این مساله امکان پذیر است.

بعلاوه (Gebhardt , 2001) به این مساله که با پذیرش و اجرای IAS، اطلاعات صحیحی ارایه می شود که باعث کمتر شدن هزینه های سرمایه ای می شود تاکید داشتند، و در تحقیقات خود به این نتیجه رسیدند (2005,Barth) این نظریه را که با پذیرش IAS، گزارشگری مالی نحوه گزارشگری مالی بهبود می یابد را تائید و تصدیق کردند. در حقیقت همه بحث های بالا به صورتهای مالی شرکتهای و تهیه گزارشات مالی است بنابراین بخشهای ذکر شده در زیر به تاثیر پذیرش IAS بر صورتهای مالی تاکید و اشاره می کند.

### **تأثیر IAS بر صورتهای مالی:**

اگر چه تأثیر پذیرش IAS بر سایر موارد نیز می تواند مورد توجه قرار گیرد، اما اصلی ترین تأثیر آن بر شرکتهایی است که IAS را پذیرفته و مورد اجرا قرار داده اند، و بیشترین اثر آن بر صورتهای مالی می باشد.

(Subramany , Hung 2004) بیان نمودند که بررسی مفاهیم صورتهای مالی ضروری است، چونکه زمانیکه IAS پذیرفته شده و مورد اجرا قرار می گیرد، ممکن

است تبعات اقتصادی غیر مستقیمی را نیز به همراه داشته باشد و تنها اثر مستقیم آن این است که باعث بوجود آمدن تغییراتی در صورتهای مالی می شود. در واقع بسیاری از شرکتهایی که IAS را می پذیرند با تعاریف و مفاهیم حسابداری جدیدی روبه رو می شوند و همچنین با قواعد ارزشیابی و رویه های جدیدی نیز برخورد می کنند که برای رسیدن به گزارشگری جامع و تفصیلی عملیات و فعالیتهایشان و برای رفع نیازهای استفاده کننده گان مختلف صورتهای مالی مورد نیاز است. (Balance 2003).

(1998, Raffouriner , Dumotier) بیان کردند که در کنار این عوامل ما نباید این حقیقت را که با بکارگیری IAS صورتهای مالی اعتبار بیشتر و صحت بیشتری پیدا می کند، کتمان کنیم.

برخی از مقالات مثل مقاله آقایان (Subramany , Hung 2004) و (Bart 2005)، اثر بخشی IAS را بر روی صورت های مالی بررسی کردند و همچنین اثربخش IAS را بر روی برخی روش های حسابداری و نسبت های مالی مورد سنجش قرار گرفت.

که برای آن منظور آقایان (Subramany , Hung) در سال ۲۰۰۴ هشتاد شرکت آلمانی را بصورت نمونه انتخاب کردند که همگی آنها IAS را پذیرفته بودند و مورد اجرا قرار می دادند و همچنین نتیجه پذیرش و اجرای IAS را در شرکت مشاهده کرده بودند. در همان نشریه که در مورد ارزیابی نقش IAS در شرکت ها بود آنها به

این نتیجه رسیدند که مجموع دارایی‌ها و ارزش دفتری حقوق صاحبان سهام

شرکتهای مورد بررسی آنها به طور قابل ملاحظه‌ای بعد از پذیرش و اجاری IAS

افزایش یافته است به صورتی که این مسئله قبلا اهمیت کمتری داشت ولی امروز از

اهمیت بیشتری برخوردار است. و بالاخره اینکه آنها به این نتیجه رسیدند که IAS

تاکید بیشتری بر ارزیابی ترازنامه و بر ارزش منصفانه دارد.

در همان مقاله آقای Barth در سال ۲۰۰۵ به این نتیجه رسیده بود که، شرکتهایی که

IAS را پذیرفته اند، تغییرات زیادی را در درآمد خالص خود داشته اند و بعلاوه آنها

به این نتیجه رسیدند که شرکتهایی که IAS را پذیرفته اند و مورد اجرا قرار میدهند

در مقایسه با شرکتهایی که این مورد را انجام نداده اند مدارک کافی را در مورد

مدیریت سودها ارائه میکنند و زیانها را به موقع شناسایی میکنند و ارزش مبالغ

حسابداری بیشتر نمایان میشود.

به علت نبود مقاله در مورد این موضوع یک مطالعه موردی صورت گرفته است

که اثرات برخی از استانداردهای بین المللی حسابداری (IAS) را بر روی صورتهای

مالی مورد توجه قرار داده است.

**مطالعه موردی: اثرات اساسی پذیرش و بکارگیری IAS بر**

**صورتهای مالی:**

به منظور مشاهده اثرات پذیرش IAS بر صورتهای مالی، در این بخش یک مطالعه

موردی صورت پذیرفته را مورد بحث و بررسی قرار می دهیم .



برای این منظور، گروه (Saint - Gohan) انتخاب شده است. این گروه محصولات سخت افزاری گران قیمت تولید و بفروش می رساند که در مجموع تعداد شرکت های عضو گروه ۱۲۰۰ شرکت می باشد که در سراسر دنیا در کشورهای مختلف و با

محیط های حسابداری متفاوتی فعالیت می کنند، این گروه ها نیز به پذیرش IAS جهت نمایان شدن چهره تجارت جهانی داند.

بنابراین IAS چنانچه که بیان شده است، جهت تهیه صورتهای مالی شرکتها پذیرفته شده و مورد اجرا قرار میگیرد از اول ژانویه ۲۰۰۴ در این شرکتها مورد اجرا قرار می گیرد و همچنین بطوری که در جدول ضمیمه مقاله نشان داده شده است، صورتهای

مالی ارایه مجدد شده است. که این گزارشات از گزارشات سال ۲۰۰۴ برای شرکت مذکور بدست آمده است.

بعلاوه تغییرات اساسی توسط IAS اغلب مورد بحث قرار گرفته است.

### **تأثیر IAS بر ترازنامه:**

اصلی ترین و عمده ترین تاثیر IAS بر صورتهای مالی گروههای ذکر شده در فوق

انتخاب و جایگزین کردن IFRS در ترازنامه است، بطوری که می توان این مساله را در ضمایم (۱) مشاهده کرد.

تغییرات اصلی در گروه مذکور در سال ۲۰۰۵ بشرح زیر بوده است:

۱- کاهش حقوق صاحبان سهام به اندازه ۶/۷٪

- ۲- افزایش بدهی ها به میزان ۷/۱۱٪
- ۳- افزایش نسبت های اهرمی از ۵/۴۶٪ (طبق BAAP) به ۵۷٪ (طبق IFRS).

بعلاوه اثرات پذیرش IFRS که نتایج آن در زیر آمده است را تحلیل کردیم:

(۱) کاهش سرقفلی بر اساس (IFRS-3) که مربوط به ارزیابی مجدد عملیات

خارجی می باشد که براساس استاندارد بین المللی شماره ۲۱ (IAS-۲۱) می

باشد و همچنین سرقفلی سنفی ایجاد نمی شود.

(۲) طبق (IAS-۳۸) دارایی های نامشهود، و علایم تجاری بعنوان داراییهای نامشهود با

عمر نامحدود تعیین شده است.

(۳) افزایش دارایی هایی مثل ، اثاثه و تجهیزات که این افزایش زمانی رخ می داد که

(IAS-۱۶) بکار گرفته شد. که اساساً این مساله منعکس کننده افزایش در عمر مفید

قبلی این دارایی ها و همچنین کاهش استهلاک می باشد.

در اینجا گروه مذکور دارایی ها را به بهای تمام شده مستهلک می کند که مطابق با

استاندارد حسابداری بین المللی شماره ۱۶ (IAS-۱۶) بوده که باعث افزایش ارزش

دفتری PPE در ابتدای

ژانویه شده بود، بعلاوه:

۱- مزایای کارمندان طبق استاندارد بین المللی حسابداری شماره ۱۹(۱۹)-

IAS) کاهش پیدا میکند. که علت این امر شناخت کامل سودها و زیانهای

آماری انباشته در اول ژانویه سال ۲۰۰۴ است. و براساس این استاندارد، یعنی

(IAS-۱۹) گروه مذکور هزینه بهره طرح های بازنشستگی را پذیرفته است.

که قبلاً جزء اقلام عملیاتی به شمار می آورد و در این مورد حقوق صاحبان

سهام کاهش می یابد.

۲- در صورت استفاده از (IAS-۲۱) مالیات انتقالی افزایش پیدا می کند که از

ارایه مجدد بر اساس سایر IAS های بکار گرفته شده را منعکس می کند. اما،

تاثیر عمده آن بر طرحهای بازنشستگی و مزایای بازنشستگی طبق (۱۹)-

IAS) می باشد. همچنین تغییر مربوط به شناسایی بیشتر مالیات انتقالی مربوط به

برخی علایم تجاری کسب شده است که از نرخ مالیت کمتری از این بابت

استفاده می شود.

۳- و آخرین مورد به منظور مقایسه بیشتر جدول ارایه شده گروه مذکور برای

بکارگیری استاندارد (IAS - ۳۲) و (IAS-۳۹) مهم است، که منجر به

افزایش برخی از اقلام شده است.

روی هم رفته دو استاندارد تاثیر زیادی بر صورتهای مالی گروه ذکر شده دارند. در

اول دوره

(IFRS-۱) بکار گرفته شده است (IFRS) و (IFRS-۳) برای ترکیب تجاری، و (IAS-۱۶) برای اصول، تجهیزات و اثاثه، و (IAS-۳۸) برای دارایی های نامشهود و (IAS-۱۹) برای طرح های بازنشستگی و (IAS-۱۲) برای مالیات بر درآمد و (IAS-۳۲ و ۳۹) صورتهای مالی، همه استانداردهای مذکور حقوق صاحبان سهام را کاهش می دهد. که در ضمیمه شماره (۱) نشان داده شده است. جنبه های نظری بحث شده فوق با گذشته همسو نمی باشد.

همه استانداردهای حسابداری بین المللی فوق بر بدهی خالص تاثیر داشتند. که دلیلی برای این تغییر نیامده است که این مساله می تواند با افزایش ۷/۱۱٪ بدهی خالص نشان داده شود، که منجر به افزایش نسبت های اهرمی می شود.

### **تأثیر IAS بر صورت حساب سود و زیان**

تأثیر اصلی پذیرش و اجرای IAS بر صورت سود و زیان در ضمیمه شماره (۲) نشان داده شده است که عبارتند از:

۱- افزایش در فروش و درآمد عملیاتی و در نتیجه افزایش حاشیه عملیاتی از ۸/۲٪

به ۸/۵٪

۲- افزایش سود خالص به میزان ۱۴/۴٪ برای گروه (Saint - Brobain) در سال

۲۰۰۵ که افزایش درآمد عملیاتی، اصولاً منعکس کننده اثرات استاندارد شماره

۱۹ و ۱۶ است (IAS-۱۹) و (IAS-۱۶) که قبلاً تحت تأثیر طبقه بندی

مجدد (ارزیابی مجدد) در آمد مالی که قبلاً بخشی از هزینه های بازنشستگی بود.

در حالیکه تأثیر پذیری بعدها از طریق کاهش هزینه استهلاک صورت می گیرد

چونکه عمر مفید PPE در صورت استفاده از IAS-۱۶ افزایش یافته بود.

در نتیجه کاهش سود خالص در ضمیمه شماره (۲) مربوط به دلایل مذکور در بالا در

مورد (IAS-۱۹) می باشد که در بالا توضیح داده شد.

بعلاوه سود خالص افزایش می یابد چونکه استهلاک سرقفلی حذف می شود بر اساس

بکارگیری (IFRS-۳) در واقع این مساله یافته های Barth را نیز در سال ۲۰۰۵ تایید

کرد. که بر اساس IAS سود خالص نوسانات زیادی دارد.

این روش بررسی و تحلیل تأثیر عمده IAS بر صورتهای مالی است که در عمل می

توان ، تأثیر چندین استاندارد (نه همه را) بر برخی صورتهای مالی حدس زد. که اینجا

تأثیر IAS بر ترازنامه و صورت سود و زیان نشان داده شده است. که این مساله .

بستگی به نوع شرکتها ، تولیدات و محیط آنها وسایر عوامل دارد.

در صورتیکه تحلیل و بررسی های زیاد جهت بیان چگونگی اثرات بکارگیری هر

استاندارد بر صورتهای مالی شرکتها و مدیریت و سایر موارد مورد نیاز هست.

### نتیجه گیری:

چندین نتیجه گیری می توان از بحث های مذکور فوق بدست آورد.

- اولین و بیشترین تاثیر بکارگیری IAS بر صورتهای مالی است.
- بخشهای قبلی مواردی را نشان داد که باید بر اساس بکارگیری IAS ارایه مجدد شوند.

- بعلاوه بررسی ها و تحلیل های زیادی برای توضیح اثر هر استاندارد حسابداری بین المللی بر صورتهای مالی مورد نیاز است
- هر شرکت به طور کلی تحت تاثیر چندین استاندارد قرار می گیرند که این اثرات باید مورد توجه قرار گیرند.

اما بطوری که در بالا ذکر شد، پذیرش و بکارگیری IAS نه تنها اثرات مستقیم بلکه اثرات و تبعات غیر مستقیمی نیز بر شرکتها دارد.

در این مورد به نظر من تاثیر آنها بر مدیریت و فرآیند تصمیم گیری می تواند با اهمیت باشد و نیاز به دقت و توجه زیادی داشته باشد.

مثلاً اثر استانداردهای بین المللی بر هزینه های سرمایه ای ، بر تهیه اطلاعات مهم و مربوط و بر پاسخگویی مدیریت و غیره باید در نظر گرفته شود.

بطور خلاصه اثر پذیرش IAS بر شرکتها، چند گانه، مسلم و قابل توجه است. در صورتیکه همیشه فرآیند پذیرش این استانداردها با محدودیتها و موانعی مواجه است.

ولی IAS تصور روشنی از واحد تجاری ارایه می کند و باعث بالا رفتن ارزش شرکت می شود.