

## همگرایی به سمت یک مجموعه استاندارد پذیرفته شده حسابداری: مقایسه دیدگاه دانشگاهیان و کادر اجرایی

ترجمه: مهتاب سرداری زاده<sup>۱</sup>

### چکیده

کارایی و رقابت بازارهای مالی جهان به توانایی تهیه کنندگان صورت‌های مالی در برقراری ارتباط کارا و مؤثر با سرمایه‌گذاران از طریق گزارشات مالی بستگی دارد. در مقایسه با تغییرات جهانی مبنی بر پذیرش IFRS، این پذیرش از طرف ایالات متحده آمریکا هنوز قطعی نیست، به منظور دسترسی به این همگرایی مطالعاتی در جهت مقایسه دیدگاه دو گروه دانشگاهیان و کادر اجرایی صورت گرفته است.

در خصوص همگرایی به سمت یک مجموعه استاندارد حسابداری جهانی اکثریت پژوهشگران اعتقاد دارند، همگرایی کارا و اثر بخش جهت ایجاد یک مجموعه جهانی استانداردهای پذیرفته شده حسابداری، برای تهیه کنندگان، استفاده کنندگان، حساب‌برسان، تحلیل‌گران و قانون‌گذاران سودمند خواهد بود.

همگرایی در استانداردهای حسابداری نیازمند تغییرات پر هزینه و گسترده‌ای برای زیر ساخت و پیدایش استانداردهای جدید، مرحله اجرا در ایالات متحده آمریکا و دیگر کشورها و همچنین نیاز به آموزش صحیح و مناسب برای مدیریت، حساب‌برسان و سرمایه‌گذاران می‌باشد.

واژه‌های کلیدی: همگرایی، استانداردهای حسابداری،

### مقدمه

مجموعه با کیفیت از استانداردهای حسابداری سرمایه گذاران را در دریافت اطلاعات مناسب و قابل اتکاء توانا می سازد. اخیراً بیش از ۱۰۰ کشور به شرکت های خود اجازه استفاده از IFRS را در تهیه صورت های مالی داده اند.

با این وجود IFRS با عنوان یک اکسیر یا روشی مناسب برای بقای تمامی کشورها نمی باشد، زیرا همگرایی فرآیند پیچیده ای است که تحت تأثیر سیاست، فرهنگ و تفاوت هایی می باشد که اغلب باعث پدید آوردن قوانین نا مناسب و پایدار می باشد.

حسابداری، زبان تجارت می باشد و سؤالی که اخیراً مرکز توجه همگان قرار گرفته این است که: آیا تمام جهان می توانند به زبانی مشابه صحبت کنند؟ یا به بیانی دیگر: آیا استانداردهای پذیرفته شده هماهنگی که در عمل قابل کاربرد بوده و اثری کارا داشته باشد در جهان وجود دارد؟

همگرایی در این تحقیق به معنای حذف تدریجی تفاوتها میان IFRS و استانداردهای پذیرفته شده آمریکا (us GAAP) می باشد، چنانکه تفاوت های موجود میان us GAAP و IFRS حذف شده، استانداردهای حسابداری یکسانی بوجود آید و در نهایت IFRS جایگزین GAAP شود.

این تحقیق در تلاش برای پاسخ سئوالاتی است که در ارتباط با همگرایی به سمت IFRS مطرح شده با کسب بینشی از دو گروه دانشگاهیان و کادر اجرایی در زمینه های مربوط به یکسان سازی استانداردهای حسابداری و مزایای آن می باشد. انتظار می رود پذیرش IFRS توسط تمام شرکت های امریکایی در سال ۲۰۱۴ وقوع یابد اگرچه بعضی شرکت ها آن را در سال ۲۰۰۲ پذیرفته اند.

دیدگاه دو گروه دانشگاهیان و کادر اجرایی که در این تحقیق جمع آوری شده در ارتباط با همگرایی به سمت استانداردهای هماهنگ بوده و برای ۵ گروه زیر مفید واقع شده است:

### سیاست گذاران و قانون گذاران

سرمایه گذاران جهانی که از اطلاعات مالی قابل مقایسه جهانی استفاده می کنند. شرکت های که در حال کاهش پیچیدگی ها، بهبود در قابلیت مقایسه و کیفیت گزارشات مالی خود می باشند.

حسابرسانی که رسیدگی ها و اظهار نظرشان بر مبنای استانداردهای پذیرفته شده جهانی است. مدرسانی که استانداردهای بین المللی یکپارچه را در برنامه آموزشی خود قرار داده اند. این تحقیق با مقایسه عقاید دانشگاهیان و کادر اجرایی که شامل رویکردهایی مبنی بر پذیرش IFRS می باشد، به نتایج زیر دست یافته است:

اکثریت نظرات موافق بر این عقیده می باشند که یکسان سازی استانداردها برای تهیه کنندگان، استفاده کنندگان، حسابران، تحلیل گران و قانون گذاران سودمند خواهد بود.

چارچوب نظری مناسب برای استانداردهای پذیرفته شده جهانی، بکارگیری، اجرا و حق اختیار و آزادی در گذر و انتقال به سمت این استانداردها باید داده شود.

همگرایی به سمت IFRS باعث یکپارچگی بازارهای مالی و یکسان بودن گزارشات مالی جهانی شده، موانع را برای رقابت های جهانی کاهش می دهد و قابلیت مقایسه جهانی را افزایش می دهد و در نهایت باعث پیشرفت و بهبود در بازارهای جهانی بی قاعده می شود.

فقدان یکپارچگی در بکارگیری IFRS در همه ملت ها، فقدان یکنواختی IFRS در کتاب ها و متون حسابداری مالی، هماهنگی و همکاری میان قانون گذاران جهانی، تغییرات لازم در قانون گذاری دولت و هزینه های اولیه در ارتباط با همگرایی باید مورد بررسی قرار گیرد.

جهت انتقال IFRS به همه کشورهای امریکایی، نیاز به آموزش IFRS برای مدیریت، حسابران، سرمایه گذاران و دانشجویان در برنامه های آموزشی حسابداری می باشد.

این نتایج می تواند با کشورهای سراسر جهان بینشی بدهد تا IFRS رادر تهیه گزارشات مالی خود به کار گیرند همچنان که قانون گذاران و استاندارد گذاران در بالا بردن و یکنواختی پیش رفته اند.

### ادامه این تحقیق به ۳ بخش سازمان دهی می شود

بخش دوم: بازنگری تاریخچه مطالعات صورت گرفته.

بخش سوم: بحث در ارتباط با تئوری چارچوب نظری و گستره تحقیقات در خصوص همگرایی یک مجموعه از استانداردهای گزارشگری با کیفیت بالا.

بخش چهارم: رویه‌هایی که در جهت همگرایی مورد مطالعه قرار گرفته است.

بخش پنجم: نتایج مباحث و تحلیل مطالعات و

بخش آخر: نتیجه گیری تحقیق بیان می شود.

### نگاهی به تاریخچه

مطالعات بسیاری در زمینه یکنواختی و هماهنگی استانداردهای حسابداری جهانی صورت گرفته است مطالعات آغاین مانند اندرسون (۱۹۹۳) که به نمایش مزایای سیستم هماهنگ‌سازی حسابداری می پردازد.

بلکوا (۱۹۹۴) و چوی ایت آل (۱۹۹۹) به نمایش عواملی که بر گسترش سیستم حسابداری بین‌المللی و عملیات هماهنگ‌سازی تأثیر دارد می پردازد.

سوالگاران (۲۰۰۱)، دان (۲۰۰۲) و مدنیک (۱۹۹۱) به بررسی موانع دستیابی به حسابداری هماهنگ که شامل موانع سیاسی و فرهنگی می‌باشد می پردازند.

این مطالعات به این بحث می پردازند که فرآیند هماهنگ‌سازی مزایای بسیاری پدید می‌آورد مانند: بهبود قابلیت مقایسه میان اطلاعات حسابداری بین‌المللی، توانایی در ایجاد جریان‌ات سرمایه گذاری بین‌المللی و ایجاد یکپارچگی. بزرگترین مانع در هماهنگی استانداردها، تفاوت در سیاست‌های حسابداری، نحوه اجرا در کشورهای گوناگون، فقدان هوشیاری و توجه مراجع قانون گذاری کارا در بسیاری از کشورها، تنوع و گوناگونی در سیاست‌ها و فاکتورهای اقتصادی جهان می‌باشد.

مطالعات در ارتباط با گزارش بهبود پیشرفت در کیفیت گزارشگری مالی به دنبال پذیرفتن IFRS توسط بارتل آل (۲۰۰۷) و گاسن و سل برن (۲۰۰۶) انجام شد.

مطالعات دیگر به طور مثال گونچارو (۲۰۰۵)، وان تندلو (۲۰۰۵) یافتند که هیچ تفاوتی در سود آوری مدیریت میان واحدهای تجاری که IFRS را پذیرفته و دیگر واحدها نمی باشد.

داسک (۲۰۰۷) به ارزیابی نتایج و پی آمدهای پذیرش IFRS در گزارشگری مالی پرداخت.

در نتیجهی استفاده از IFRS انتظار می رود که بهبود قابلیت مقاسه صورت های مالی، تقویت شفافیت شرکت ها و افزایش کیفیت گزارشگری مالی وقوع یابد.

آرم استرانگ (۲۰۰۷) به بحث در ارتباط با اینکه گزارشگری با IFRS باعث هزینه کمتر برای سرمایه گذاران در جهت مقایسه واحدهای تجاری و بازارهای سرمایه در میان کشورهای مختلف می شود پرداخت.

کاوریج (۲۰۰۷) پیشنهاد می دهد که گزارشگری پیرو IFRS باعث تجهیز سرمایه گذاری خارجی و در نتیجه یکپارچگی بازارهای سرمایه می شود.

مطالعات اولیه در ارتباط با واکنش بازار در مقابل چندین وقایع از جمله تغییرات اتحادیه اروپا در مقابل گزارشگری الزامی با IFRS و بررسی اثرات پذیرش الزامی IFRS در گزارشگری مالی در کشورهای گوناگون بودند.

کامپریکس (۲۰۰۳) چهار نوع واکنش منفی بازار در مقابل پذیرش و گزارشگری الزامی با IFRS را مورد بررسی قرار داد.

بسیاری از مطالعات آکادمیک که در سال (۲۰۰۶) و (۲۰۰۷) انجام شده پیشنهاد می کند که گزارشات مالی IFRS تنها تحت تأثیر کشورهای ایجاد کننده آن نمی باشد بلکه دارای هویتی ملی می باشد و کاربرد استاندارد مالی حسابداری تحت تأثیر فاکتورهای اقتصادی و فرهنگی منحصر به فرد هر کشوری قرار می گیرد که آن را به کار می برد.

داسک (۲۰۰۷) بیان کرد، کشورهایی که به صورت جدی IFRS را پذیرفته اند در مقایسه با کشورهایی که آن را ظاهراً پذیرفته اند، در هزینه های سرمایه خود کاهش قابل توجه داشته اند و سیاست های بازارهای آن ها بهبود یافته است.

مطالعات اخیر مزایای احتمالی یکنواخت سازی و همگرایی IFRS را نشان می دهد:

دقت بیشتر، به موقع بودن و کامل بودن اطلاعات مالی، حذف تفاوت‌های بین‌المللی در استانداردهای حسابداری و از بین بردن موانع برای دستیابی به بازارهای جهانی.

برت (۲۰۰۸) به شناسایی چالش‌ها و فرصت‌های ایجاد شده توسط گزارشگری مالی جهانی برای آموزش، تحصیل و فعالیت‌های تحقیقی دانشمندان امریکایی پرداخت.

بسیاری از این چالش‌ها که در جهت کمک به تجهیز همگرایی IFRS می‌باشند عبارتند از:

۱. تفسیر، بیان، کاربرد و عملکرد IFRS در میان ملت‌ها

۲. امکان پذیرش IFRS توسط شرکت‌های چند ملیتی در آمریکا

۳. آموزش بازارهای شرکت کننده با در نظر گرفتن تفاوت‌های میان استانداردهای آمریکا و

IFRS

۴. اثرات حرکت از استانداردهای حسابداری ملی به سمت IFRS به منظور ایجاد اهداف منظم در

حسابرسی

بر اساس پیش‌بینی‌های انجام شده از FASB و IASB در سال ۲۰۱۱ پیشرفت قابل توجهی در زمینه یکسان‌سازی گزارشگری مالی جهانی بوجود خواهد آمد. متخصصان در زمینه حسابداری انتظار دارند که تا سال ۲۰۱۲ الی ۲۰۱۳ IFRS در تمامی کشورهای که در بازار سهام آمریکا لیست شده‌اند پذیرفته شود و به جای استانداردهای آمریکا به کار گرفته شود. SEC یک نگاه زمانی پیشنهادی جهت پذیرش IFRS در سال ۲۰۱۴ برای شرکت‌های تجاری ایالات متحده ترتیب داده است. کشورهایی که از پذیرندگان ابتدایی IFRS بودند از سال ۲۰۰۹ توانستند از آن استفاده کنند.

آخرین بررسی توسط فدراسیون بین‌المللی حسابداران (IFAC) آشکار کرد که یک مجموعه هماهنگ از استانداردهای بین‌المللی حسابداری کلیدی در جهت توسعه اقتصاد می‌باشد و برای رسیدن به این مقصود پذیرش IFRS نقش مهمی دارد. انجمن حسابداران رسمی آمریکا همچنین به پشتیبانی از ایجاد تغییرات جهت پذیرش و استفاده از IFRS برای گزارشگری مالی پرداخت که خود نیز باعث ایجاد تغییرات در حسابرسی و محیط قانون گذاری در آمریکا می‌شود. عملیات جهانی سازی نشان می‌دهد فرصت‌ها و چالش‌های گوناگونی برای شرکت‌های چند ملیتی به دلیل تفاوت در فرهنگ، سیاست، قوانین و استانداردهای حسابداری ایجاد می‌شود.

هرمان و هوگ (۲۰۰۶) بر این عقیده‌اند که IFRS و US GAAP تا حدود زیادی بر هم تأثیر گذارند و به سمت یکسان شدن پیش می‌روند.

شرکت‌ها در اروپا اغلب توسط گروه‌هایی از سهامداران مالکیت می‌شود، در مقایسه با ایالات متحده که ساختار مالکیت در آن‌ها پراکنده می‌باشد. همان گونه که IFRS برای کشورهای اروپایی مناسب می‌باشد GAAP برای کشورهای ایالت متحده که چنین ساختاری دارند مناسب است. در نتیجه استانداردهای گزارشگری مالی آن‌ها متفاوت می‌باشند و در نهایت قوانین گزارشگری مالی در این دو نوع ساختار در بسیاری زمینه‌ها متفاوت از یکدیگرند. به طور مثال:

مدیران شرکت‌های اروپایی (دسته اول) با سود آوری کوتاه مدت بر انگیزه نمی‌شوند زیرا آن‌ها به ندرت سهام می‌خرند. اما در شرکت‌های آمریکایی (دسته دوم) بخش عظیمی از پاداش مدیریت وابسته به اجرا یا عملکرد قیمت سهام است، و انگیزه کافی برای تمرکز روی سود آوری کوتاه مدت وجود دارد.

در نتیجه ساختار مالکیت به طور معناداری روی واحدهای دولتی و فرآیند گزارشگری مالی اثر می‌گذارد، استانداردهای پذیرفته شده آمریکا بر مبنای قوانین است و به منظور کاهش فرصت‌ها، محرک‌های شخصی و مورد علاقه مدیریت و تمرکز روی سود آوری مدیریت می‌باشد.

### تئوری چارچوب نظری و گسترش پرسش‌های تحقیق تئوری چارچوب نظری

افزایش در پذیرش IFRS جهت ایجاد تغییرات جهانی باعث شفافیت در گزارشگری مالی و مسئولیت پاسخگویی بیشتر به سرمایه‌گذاران می‌باشد. مدیریت به منظور پاسخگویی، کیفیت، قابل اتکاء بودن صورت‌های مالی و کارا بودن کنترل‌های داخلی در آمریکا وجود دارد. گزارشگری جهانی در طول ۲ دهه اخیر از نیاز به هماهنگی استانداردهای حسابداری به تلفیق و یکسان‌سازی استانداردها تغییر شغل یافت. افزایش در پذیرش و تلفیق IFRS به عنوان تنها مجموعه از استانداردهای حسابداری، قانون‌گذاران را برای دست‌یابی به فرآیند یکنواخت‌سازی و همگرایی تشویق می‌کند.

به گفته هاپ (۲۰۰۶) بسیاری از مشکلات و بی تقارنی اطلاعات انتظار می رود بعد از پذیرش IFRS کاهش یابد. در کشورهایی مانند امریکا که دارای روش افشای مالی قوی می باشند پذیرش IFRS باعث یکنواختی و شفافیت بیشتری می شود و همین باعث کارایی بیشتر بازارها و توسعه اقتصادی می باشد. چنان که گفته شده تمامی کشورها در سراسر جهان از حرکت به سوی IFRS نفع خواهند برد به علت نیاز به افشاء، شفافیت در گزارشگری مالی و یا دستیابی به هر دوی این اهداف. هدف نهایی از همگرایی ایجاد منعت برای سرمایه گذاران جهانی و استانداردهایی با کارایی بیشتر و فزونی منافع بر هزینه می باشد.

حرکت به سمت IFRS می تواند به تولید چالش ها و فرصت هایی برای سرمایه گذارانی جهانی، بازارهای سرمایه، حسابرسان و قانون گذاران منجر شود. سرمایه گذاران جهانی به این موضوع که همگرایی به سمت IFRS تنها راه مقایسه گزارشات مالی کشورهای جهانی است توجه دارند. اگر سرمایه گذاران برای رشد و ایجاد IFRS تقاضا کنند این نوع استاندارد می تواند باعث پیشرفت در گزارشگری مالی شود. حرکت به سمت IFRS جریان های سرمایه و سرمایه گذاری خارجی را تقویت می کند و هر دو گروه سرمایه گذاران و شرکت ها را در دستیابی آسان تر به بازارهای سرمایه جهانی تشویق می کند.

شرکت ها در سراسر جهان می توانند به طور فزاینده ای از مزایای سازمان دهی یک مجموعه از استانداردهای حسابداری جهانی بهره مند شوند که باعث کاهش پیچیدگی، گوناگونی و احتمال اشتباهات در فرآیند گزارشگری مالی می شود. استفاده از IFRS حسابرسان را در اظهار نظر صحیح و منصفانه در اثر پیروی و تطابق با یک مجموعه واحد از استانداردهای حسابداری پذیرفته شده جهانی توانا می سازد. ناظران و کنترل کنندگان جهانی قادر به ایجاد مطلوبیت و کارایی بیشتر با چنین سیستمی (IFRS) خواهند بود.

استفاده از IFRS به عنوان تنها مجموعه استاندارد حسابداری جهانی قطعا بدون چالش نخواهند بود، چالش های متداول اولیه به فرهنگ، سیستم قانون گذاری، سیاست کشورها و نحوه آموزش، کاربرد و اجرای IFRS مربوط می شوند. تدوین کنندگان استاندارد و قانون گذاران با چالشی مانند تلفیق فرهنگ ها مواجه می باشند. سیاست و الزامات به منظور اجراء الزام پذیرش IFRS توسط IASS صادر می شود. شرکت ها و حسابرسان نیازمند سازگار کردن یا تعدیل رویه ها بر مبنای چارچوب نظری می باشند و بدین منظور به قضاوت بیشتر پرداخته و به قوانین جزئی کمتر



اتکا کنند. همچنین آموزش و یادگیری کارمندان و کاربرد IFRS در ابتدا می‌تواند برای شرکت‌ها و حساب‌برسان پر هزینه فرض شود.

چالش دیگر برای کشورهای امریکایی هماهنگی و تطابق میان حسابداری مالیاتی بر مبنای قوانین IFRS و گزارشگری مالی مطابق با IFRS بوده که نیازمند تحلیل دائمی بوده و زمان بر می‌باشد. مانع دیگر در جهت تغییر از فرایند موجود این است که دانشجویان و شاغلان سال‌های زیادی است که از استانداردهای امریکا استفاده می‌کنند و ممکن است که در مقابل این گونه تغییرات مقاومت کنند چراکه که آن‌ها استانداردهای امریکا را در محل کار یا مدارس خود آموزش دیده‌اند و بسیاری از مدارس و مراکز آموزش حسابداری فاقد اساتیدی شایسته جهت تدریس IFRS می‌باشند.

همگرایی به سمت IFRS باید شرکت‌های عمومی جهان را توانا سازد تا به تجارت با شرکای تجاری خود در کشورهای خارجی پردازند و با آن‌ها ارتباط داشته و مذاکره کنند.

تفاوت‌های فرهنگی، سیاسی و سیستم‌های قانون گذاری نباید الزام به پذیرش نسخه‌های گوناگون از IFRS داشته باشند. تنها یک نسخه همراه با تفسیر و توضیح IFRS که توسط IASB صادر می‌شود باید به کار گرفته شود، این همان نسخه‌ای است که توسط SEC برای شرکت‌های امریکایی در بازار سرمایه امریکا پذیرفته شده است.

SEC به انجام تجزیه و تحلیل‌هایی در ارتباط با میزان منعت و هزینه در مورد قوانین حسابداری، تنظیمات و پذیرش دائمی IFRS نیاز دارد. هزینه‌های IFRS در ارتباط با آموزش مدیران شرکت‌های امریکایی، حسابداران، مدیران اجرایی، حساب‌برسان، مشاوران قانونی و سرمایه گذاران قابل ملاحظه می‌باشد. به گفته یکی از اعضای FASB، ایالات متحده باید به شرکت‌های بومی اختیار انتخاب استفاده از استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را بدهند پیش از آنکه نیاز و الزام به اجرای آن باشد. به عبارت دیگر باید یک دوره‌ی اختیاری به شرکت‌ها داده شود تا از میان به طور مثال (IFRS یا استانداردهای ملی) یکی را انتخاب کنند پیش از آنکه استفاده از IFRS در تمامی شرکت‌های امریکایی الزامی شود.

طبق گفته AICPA یک زمان منطقی بین ۳ تا ۵ سال برای شرکت‌ها در جهت پذیرش IFRS مورد نیاز می‌باشد. یک بررسی از ۱۲۴۰ نفر افراد AICPA نشان داد یک دوره گذر برای ۳۴٪

کشورها تنها ۳ سال لازم است در حالی که ۳۱٪ نشان می‌دهد بین ۴ تا ۵ سال زمان نیاز است. کشورهای دیگر مثل کانادا / هند / کره انتظار دارند که در سال ۲۰۱۱ IFRS را بپذیرند. در دوره انتقال یا گذر باید به شرکت‌ها اجازه داده شود تا از IFRS، استانداردهای ملی یا ترکیبی از هر دوی آن‌ها را استفاده کنند و برای تهیه گزارشات مالی نیاز به پیچیدگی‌ها یا الزامات زیاد و غیر لازم نیست.

SEC باید به شناسایی یک تاریخ معین جهت تکمیل انتقال به سمت IFRS بپردازد این تاریخ باید به اندازه کافی طولانی باشد که امکان تغییرات تصحیح در تمامی جنبه‌های فرآیند گزارشگری از جمله: تنظیمات بر مبنای استانداردهای حسابداری، استانداردهای حسابرسی، سیستم آموزشی و مجوزهای لازم انجام شود. SEC، چند شرکت پیشنهاد کرد که در زمینه استفاده از IFRS پیشرو باشند و در آخر سال ۲۰۰۹ آن را بکار گیرند. سایر شرکت‌ها می‌توانند از سال ۲۰۱۴ در این زمینه فعالیت کنند.

اسناد و مدارک آشکار می‌کند که اکثریت مدیران اجرایی شرکت‌ها و کارمندان حسابداری تجربه‌ای در بکارگیری IFRS ندارند، جایگزینی استانداردهای آمریکا با IFRS اثر مستقیمی روی کار حسابسان دارد و آن‌ها همچنان در حال آمادگی برای پذیرش IFRS می‌باشند. بنا بر این، چنین موضوعی برای تدوین کنندگان استاندارد، قانون‌گذاران، اساتید حسابداری، انجمن‌های علمی، سرمایه‌گذاران، تحلیل‌گران مالی و شرکت‌هایی که از تفاوت‌های میان استانداردهای آمریکا و IFRS درک سختی دارند دشوار بوده و همگی متقابلاً در گسترش، تنظیم و انتشار IFRS در آینده دخالت خواهند داشت.

در مبنای موارد گفته شده پرسش‌های تحقیق در ادامه بیان می‌شود:

۱. آیا دانشگاهیان و افراد اجرایی دارای دید متفاوتی نسبت به همگرایی IFRS با در نظر گرفتن میزان نتایج و پیامدهای آن می‌باشند؟
۲. آیا افرادی که آشنایی بیشتری با IFRS دارند نسبت به افرادی که آشنا نمی‌باشند بیشتر بر این عقیده‌اند که همگرایی نتایج دشواری به همراه دارد؟
۳. آیا افرادی که عقیده دارند همگرایی به زودی اتفاق خواهد افتاد نسبت به افرادی که آن را دور می‌بینند، بر این عقیده‌اند که همگرایی نتایج دشواری به همراه خواهد داشت؟

## شیوه‌ها و رویه‌ها

دو روش برای جمع آوری داده‌های مربوط به همگرایی استفاده می‌شود.

ابتدا: به بررسی آثار و نوشته‌های مربوطه می‌پردازیم که شامل: مقالات منتشر شده و نشریات سازمان‌های حرفه‌ای می‌شود که در گرد آوری اطلاعات در خصوص مزایا و راه‌های تبدیل به IFRS و ایجاد و گسترش بخش‌های مختلف پرسشنامه مؤثر می‌باشد.

در ابتدای تهیه پرسشنامه به بررسی و بازنگری تاریخچه و مطالب مربوط به یک مجموعه استانداردهای پذیرفته شده جهانی خصوصاً IFRS می‌پردازیم سپس به تألیف لیستی از پرسش‌ها در ارتباط با جنبه‌های گوناگون همگرایی به سمت IFRS بر مبنای مطالب و نوشته‌های موجود می‌پردازیم. سپس به منظور شناسایی، ارتباط، مزایا و راه‌های پذیرش IFRS به تحقیق و پرس و جو از دانشگاهیان و کادر اجرایی می‌پردازیم.

به کمک یک ابزار الکترونیکی نمونه گیری، یک گروه ۵۰۰ نفری از اساتید حسابداری که در حسابداری مالی و حسابداری بین‌المللی خیره بودند از کتابچه راهنمای دانشکده حسابداری در سال ۲۰۰۸ و یک گروه تصادفی ۵۰۰ نفره از رؤسای مالی مهم ((CFOS از میان پایگاه اطلاعات مدیران مالی بین‌المللی (FEI) سال ۲۰۰۸ به طور تصادفی انتخاب شدند.

برای بهبود میزان پاسخگویی، اهداف تحقیق یا هدف‌های مورد بررسی با email به اشتراک گذاشته شد، از قابلیت اعتماد پاسخ‌ها اطمینان داده شد و با اشتراک گذاشتن خلاصه‌ای از یافته‌ها و بیان زمان تقریبی مورد نیاز برای کامل کردن پرسش نامه‌ها، بررسی آغاز شد.

ابتدا یک تست راهنما و سپس پرسشنامه پنج بخشی برای شرکت کنندگان فرستاده شد. چهار بخش اصلی پرسشنامه به پرسش در مورد نظر مخاطبان در ارتباط با آگاهی و درک آن‌ها از اهمیت، مزایا، موانع و راه‌های حرکت به سمت همگرایی پرداخته و بخش آخر به جمع آوری اطلاعات قبلی و آمارگیری جهت استفاده در طبقه بندی اهداف می‌پردازد و از آزمون‌های مربع خی و تجزیه تحلیل‌های نا پارامتریک در جهت بررسی تفاوت‌های آماری در پاسخ‌ها استفاده شد.

از میان ۱۲۹ پاسخ دریافت شده از دانشگاهیان، ۵ جواب قابل استفاده نبود زیرا کامل نبودند. بنا بر این ۱۲۴ پاسخ قابل بررسی و استفاده دریافت شده (نرخ پاسخگویی ۲۴۱۸٪)، از ۱۲۷ پاسخ

دریافت شده از CFOS، ۷ تای آن‌ها کامل نبوده و در نتیجه ۱۲۰ پاسخ مورد بررسی قرار گرفت (نرخ پاسخگویی ۲۴٪).

ما به مقایسه پاسخ‌های گروه اول و دوم پرداختیم و تفاوت قابل ملاحظه‌ای در آن نبود.

طبق بررسی‌های صورت گرفته مخاطبان آشنایی مختصری با IFRS دارند اگر درجه یا میزان آشنایی را ۵ در نظر بگیریم دانشگاهیان به میزان ۳/۶۰ و افراد اجرایی به میزان ۲/۷۶ درجه با آن آشنایی دارند.

با توجه به میزان آشنا بودن هر گروه از مخاطبان تفاوت در جواب‌ها در یک سطح می‌باشد و نتایج بدست آمده که همگی بر اساس اسناد و مدارک می‌باشد نشان می‌دهد مخاطبان به میزان مساعدی با IFRS آشنایی ندارند.

به طور مثال: اکثریت کشورهای کانادایی، که نیازمند پذیرش IFRS برای تهیه صورت‌های مالی شان در ژانویه ۲۰۱۱ می‌باشند برای پذیرش این اصول آمادگی ندارند. به دلیل: تفاوت قابل ملاحظه‌ای میان استانداردهای پذیرفته شده کانادا و IFRS، ناشناخته بودن IFRS، هزینه‌های بالای تبدیل و تغییر، نیاز به آموزش و یادگیری در ارزیابی و به کار گیری IFRS.

## نتایج و مذاکرات

نتایج این تحقیق در پنج زمینه مورد بحث قرار می‌گیرد:

۱. اهمیت همگرایی
۲. مزایایی حاصل از همگرایی
۳. موانع حاصل از همگرایی
۴. روش‌های تغییر به سمت IFRS
۵. تفاوت در پاسخ‌ها

### اهمیت همگرایی

چندین سوال تحقیقی از مخاطبان پرسیده شد، در پاسخ به این پرسش که آیا یک مجموعه استانداردهای حسابداری پذیرفته شده جهانی (به مانند IFRS) باعث تهیه گزارشات مالی مشابه می شود یا نه؟ نتایج نشان داد دانشگاهیان کاملاً موافق بوده و درجه یا میانگین پاسخ آن ها ۴/۳۰ است.

زیرا که

۱. اگر شرکت های سراسر دنیا صورت های مالی شان را با یک مجموعه استاندارد با کیفیت بالا تهیه کنند سرمایه گذاران منفعت می برند.
  ۲. یک دوره اختیاری باید به تهیه کنندگان، حسابرسان و برنامه های حسابداری به منظور کسب دانش کافی و شایسته از IFRS داده شود.
  ۳. یک چارچوب نظری مناسب برای پذیرش جهانی و الزام IFRS باید مورد موافقت قرار گیرد.
- گروه اجرایی با تمامی موارد بالا موافق می باشند اما میزان این موافقت به اندازه گروه دانشگاهیان نبود به غیر از مورد سوم در ارتباط با یک دوره جهت انتقال، که آن ها معتقدند این دوره جهت آمادگی برای همگرایی به سمت IFRS باید در اختیار قرار گیرد.
- در ارتباط با موارد زیر هر ۲ گروه پاسخگویان میزان اندکی موافق بودند (میانگین پاسخها بالاتر از ۳/۵۰ بود):
۱. یکپارچگی استانداردهای حسابداری پذیرفته شده جهانی، گزارشات مالی را در سراسر جهان قابل مقایسه می کند.
  ۲. IFRS رو به پذیرش جهانی است به مانند یک مجموعه استاندارد قابل استفاده مداوم برای گزارشگری مالی جهانی.
  ۳. همگرایی به سمت یک مجموعه منفرد از استانداردهای حسابداری جهانی نیازمند آن است که کلیه کشورها IFRS راه که توسط IASB صادر می شود بپذیرند.
  ۴. کامل شدن همگرایی به علت تفاوت های فرهنگی، قانونی، مقررات، شرایط و محیط اقتصادی ممکن نمی باشد.

- تمامی این نتایج در کنار یک دیگر نشان می‌دهد که در تمام جهان اگر شرکت‌های عمومی از یک مجموعه IFRS استفاده کنند خدمات دهی به سرمایه گذاران بهبود خواهد یافت.

کل مخاطبان در ارتباط با اینکه آیا IFRS باید به عنوان یکی از شاخه‌های IASB در نظر گرفته شود یا نه؟ بی طرف بودند و میانگین جواب آن‌ها در این مورد ۳ بود.

چندین سوال از مخاطبان و با در نظر گرفتن طرح‌های صحیح برای انتقال و گذر همه شرکت‌های آمریکا به سمت IFRS و یک برنامه ریزی ممکن زمانی جهت انتقال پرسیده شد نتایج نشان داد:

اکثریت پاسخگویان دانشگاهی (حدود ۹۵٪) گزارش کردند که تعلیم توسط حساب‌برسان و یکپارچگی آموزش IFRS در برنامه آموزشی حسابداری در همگرایی به سمت IFRS دارای اهمیت می‌باشد. دیگر عوامل با اهمیت، تعلیم IFRS برای مدیریت، سرمایه گذاران و محیط قوانین و مقررات می‌باشد.

در ارتباط با زمان وقوع IFRS تقریباً نیمی از پاسخگویان دانشگاه انتظار دارند همگرایی به سمت IFRS بین ۳ تا ۵ سال دیگر تکمیل خواهد شد. در حالی که نیمی دیگر انتظار دارند بین ۶ تا ۱۰ سال دیگر با این هدف دست یافت شود. متوسط گروه اجرایی انتظار دارند همگرایی به سمت IFRS طی ۳ سال کامل شود در حالی که ۳۸٪ از آن‌ها انتظار دارند بین ۳ تا ۵ و یا ۶ تا ۱۰ سال دیگر وقوع یابد.

در همگرایی به سمت IFRS انتظار می‌رود که تدوین استانداردها تغییراتی در قوانین FASB ایجاد کند. چنان که پیش‌تر گفته شده اکثریت پاسخگویان اعتقاد ندارند که FASB باید به عنوان یکی از شاخه‌های IASB قرار بگیرد. انتظار می‌رود که قوانین FASB برای حل و پاسخگویی به موارد زیر استفاده شود:

۱. همکاری با IASB در تشخیص، شناسایی، الزام به طرح‌های استاندارد جدید حسابداری.
۲. حضور یک نماینده شایسته از IASB در آمریکا جهت ایجاد جنبه‌ها و افکار آمریکا در فعالیت‌های IASB

۳. شناسایی و تشخیص بیانیه‌های کاربردی، اجرا و گسترش راهنمایی‌های صحیح جهت مواردی که پذیرش IFRS را توسط شرکت‌های آمریکایی مضطرب می‌کند.
۴. گسترش استانداردهای حسابداری جهت گزارشگری مستقل امریکا برای واحدهایی مانند شرکت‌های خصوصی و واحدهای غیر انتفاعی که قابل بیان با IFRS نیستند.

### درک مزایای همگرایی

همگرایی قوانین و استانداردهای حسابداری باید به افزایش قابلیت مقایسه از گزارش مالی جهانی بپردازد و باید شفافیت، کارایی، و منصفانه بودن سرمایه جهانی را افزایش دهد. هر ۲ گروه پاسخ دهنده گزارش کردند که مزایای حاصل از همگرایی یک مجموعه استاندارد جهانی بر اساس اهمیت آن‌ها به طرق زیر است:

۱. افزایش قابلیت مقایسه جهانی و پیشرفت بازارهای جهانی در شفافیت اطلاعاتی
۲. بهبود یکپارچگی بازارهای سرمایه جهانی
۳. حداقل شدن موانع در رقابت جهانی سرمایه
۴. توانا سازی سرمایه گذاران در ارزیابی موقعیت‌های سرمایه گذاری در بازارهای جهانی
۵. ایجاد هماهنگی در گزارشگری مالی جهانی از جمله گزارشات حسابداری
۶. بالا بردن کارایی و تطابق منافع و هزینه در منابع سرمایه جهانی
۷. موقعیت IFRS به عنوان زبان حسابداری پذیرفته شده جهانی.
۸. ایجاد بازده و کارایی هزینه و پیشرفت صحیح و مداوم برای شرکت‌های چند ملیتی
۹. عملکرد بهتر مدیران و کمک به حسابرسان در انجام قضاوت حرفه‌ای

تفاوت در پاسخها میان دانشگاهیان و افراد اجرایی از لحاظ آماری تنها در ۲ منفعت زیر وجود دارد:

الف) حداقل کردن موانع برای رقابت سرمایه جهانی

ب) وضعیت IFRS با عنوان زبان حسابداری پذیرفته شده جهانی

در مجموع مزایای گزارش شده از همگرایی IFRS، باعث تجهیز قابلیت مقایسه از گزارشات مالی شرکتها در کشورهای مختلف، ایجاد یک فرصت مناسب برای سرمایه گذاری، تنوع بسیار و درک آسان تر گزارشات مالی دولت های مختلف می باشد.

این مزایا نمی تواند بدون ایجاد هزینه ها که در بخش بعدی مطرح می شود دست یافته شود:

### مشاهده موانع در همگرایی

همگرایی به سمت IFRS می تواند پر هزینه، وقت گیر و ملال آور برای بسیاری از شرکتها که از استانداردهای ملی استفاده می کنند باشد. بسیاری از شرکت های اروپایی آماده جهت تغییر به سمت IFRS می باشند و تجارب سبک شده در این زمینه را می توانند با شرکت های دیگر در جهت تغییر به سمت IFRS با اشتراک گذارند.

موانعی که در راه تغییر به سمت IFRS وجود دارد:

۱. فقدان پوشش IFRS در کتاب های حسابداری مالی
۲. فقدان یکپارچگی در اجرای IFRS در حکومت ها
۳. فقدان آموزش، درک، تجربه توسط تهیه کنندگان گزارشات مالی با استفاده از IFRS
۴. عدم تناسب و همکاری میان تنظیم کنندگان
۵. نیاز به تغییرات در قانون گذاری یا تنظیمات دولت
۶. هزینه های ابتدایی همگرایی
۷. فقدان پوشش استانداردهای بین المللی در ارتباط با حسابرسی در کتاب های حسابرسی



۸. طرح‌ها و برنامه‌های انتقال و موضوعات و مسائل مربوط به IFRS

۹. انعطاف در پذیرش نسخه‌های گوناگون IFRS

۱۰. نیاز به تغییرات در سیستم قانونی

موانعی ساده‌تر و کوچک‌تر برای همگرایی به سمت IFRS که توسط پاسخگویان ارائه شده عبارتند از:

۱. فقدان به کارگیری کارا از قانون‌گذاران جهانی در فرایند قانون‌گذاری IFRS

۲. تأمین مالی IASB عضویت در آن.

۳. اهداف و استقلال از IASB در ایجاد IFRS

۴. اطمینان خاطر از بلندمدت بودن کاربرد IFRS

۵. مشاهده شک و تردید حول IFRS

۶. نیاز به پیشرفت در مسئولیت پاسخگویی عمومی از IFRS

۷. پذیرش جهانی IFRS به عنوان یک مجموعه استاندارد حسابداری با کیفیت بالا

۸. مشاهده خطر و تهدید مبنی بر ادامه و یا استقرار IFRS

۹. نیاز به تغییرات در استانداردهای حسابداری

۱۰. نیاز به پیشرفت و بهبود در ساختار و چگونگی نظارت در IFRS

افراد اجرایی نسبت به دانشگاهیان تأکید بیشتری روی هزینه‌های اولیه از همگرایی، فقدان پوشش استانداردهای بین‌المللی روی حسابداری در متون درسی حسابداری به عنوان موانع دشوار در جهت همگرایی به سمت IFRS دارند.

جهت انتقال کارا و با رعایت تطابق منفعت و هزینه شرکت می‌توانند چنین عمل کنند:

۱. تهیه اطلاعات مقایسه‌ای با استانداردهای ملی و IFRS برای مبادلات تجاری با اهمیت مثال (درآمدها، ابزارهای مالی).

۲. ارسال اطلاعات بر مبنای IFRS روی وب سایت شرکت

۳. آموزش سهامداران در مورد تفاوت‌های قابل ملاحظه میان استانداردهای ملی و IFRS

۴. آماده سازی تمامی شرکت کنندگان در فرآیند گزارشگری مالی برای همگرایی به سمت IFRS.

### راه‌های تبدیل و تغییر به سمت IFRS

گزارشگری مالی یک کشور به طور قابل ملاحظه‌ای تحت تأثیر فرهنگ، اقتصاد و عوامل سیاسی آن می‌باشد. این عوامل به ایجاد انگیزه، فرصت و یک چارچوب نظری برای تهیه کنندگان صورت‌های مالی، حساب‌برسان، تحلیل‌گران و استفاده کنندگان که سرانجام فرآیند گزارشگری مالی را شکل می‌دهند می‌پردازد.

اخیراً ۳ روش توسط تدوین کنندگان استانداردهای ملی و تنظیم کنندگان برای به کارگیری IFRS صورت گرفته است:

روش اول نیازمند هر دو نوع شرکت‌های بومی و شرکت‌های خارجی لیست شده جهت استفاده IFRS در تهیه صورت‌های مالی شان، بیان تطابق در اظهارات مدیریت، صورت‌های مالی و گزارش حساب‌برس مستقل با IFRS می‌باشد.

روش دوم به پذیرش IFRS برای شرکت‌های لیست شده می‌پردازد اما جهت تطابق با مقررات و قوانین (اصول) و محیط تجاری کشور تغییراتی ایجاد می‌کند (اتحادیه اروپا / سنگاپور / هنگ‌کنگ).

روش سوم: که توسط تدوین کنندگان استانداردهای ملی یا قانون گذاران در جهت به کارگیری و اجرای IFRS ایجاد شد نیازمند گزارشگری ۲ گانه برای شرکت‌های لیست شده می‌باشد که صورت‌های مالی با هر دو نوع استانداردهای ملی و IFRS مطابقت دارد. (نیوزلند و استرالیا).

نتایج پاسخگویی دانشگاهیان و کادر اجرایی در ارتباط با همگرایی در ایالات متحده امریکا:

ایجاد یک دوره پنج ساله جهت مساعدت در شناسایی، اجرا، کاربرد بیانیه‌ها در جهت همگرایی و پذیرش نهایی IFRS در شرکت‌های امریکایی

دوره انتقال باعث ایجاد وضعیت درهم برهم و بهم ریختگی می شود زیرا سرمایه گذاران قادر نخواهند بود به مقایسه صورت های مالی بر مبنای استاندارد امریکا و IFRS بپردازند.

همگرایی به سمت IFRS نیازمند تغییرات گسترده و احتمال پرهزینه جهت تدوین استانداردها و الزامی کردن آن می باشد.

در چند اخیر تنها استانداردهای امریکا در برنامه آموزشی و تدریس به کار گرفته شده و IFRS هیچ گاه در رفع نیازهای شرکت های امریکایی استفاده نمی شد.

همگرایی در امریکا نیازمند تغییرات قابل توجه در آموزش، فرایند حسابرسی جهت دانشجویان، حسابسان، قانون گذاران و سرمایه گذاران می باشد. تنها واحدهای حسابداری عمومی و بین المللی به میزان کافی از دانش IFRS برخوردارند، واحدهای کوچک تر و واحدهای حسابرسی ممکن است دانش کافی در این زمینه (IFRS) نداشته و در نتیجه در سرمایه گذاری به موقع در آموزش و تعلیم دشواری هایی را تجربه کرده و احتمالاً به ایجاد رقابت شدید و مشکلاتی برای واحدهای حسابرسی منجر می شود.

### تفاوت در پاسخ ها و فاکتورهای تحلیلی

تغییر به سمت پذیرش IFRS توسط شرکت های امریکایی باعث جدال و بحث های بسیاری میان تنظیم کنندگان شد. کریستوفر کاکس رئیس SEC عقیده دارد حرکت به سمت IFRS در دوران بحران های اولیه به مانند یا بهتر از استانداردهای امریکا عمل می کند. در حالی که کارلس نیمیر یکی از افراد PCAOB عقیده دارد یک حرکت یا انگیزه سیاسی می تواند باعث تضعیف بازار سرمایه امریکا شود. (SEC ۲۰۰۷) برای بیانیه های جدال انگیزی که در طول حرکت به سمت IFRS وجود دارد ما از عوامل تحلیلی در جهت کاهش این بیا نه ها به ۶ طبقه مدیریت یافته و مفید استفاده می کنیم.

این ۶ طبقه از بیانیه های اولیه مربوط به IFRS از اطلاعات پرسشنامه استخراج شده است.

بیانیه اول: که به عنوان ایراد و اشکال به IFRS وارد شده نشان می دهد ۲۷/۳٪ از اختلافات مربوط به فقدان همگرایی به IFRS در کتاب های حسابداری مالی، فقدان همگرایی استانداردهای بین المللی حسابرسی، فقدان آموزش و تجربه توسط تهیه کنندگان گزارشات مالی با IFRS، فقدان

یکپارچگی در به کار گیری IFRS توسط دولت‌ها و نیاز به تغییرات در استانداردهای حسابداری می‌باشد.

بیانیه دوم: ۱۱/۹٪ اختلافات مربوط به تقویت و افزایش کارایی، تطابق منفعت و هزینه در تخصیص سرمایه‌های جهانی، ایجاد بازده سرمایه‌ها و فرآیند صحیح برای حداقل کردن موانع در شرکت‌های چند ملیتی (MNCS) جهت رقابت‌های جهانی می‌باشد.

بیانیه سوم: ۷/۶۲٪ اختلافات در ارتباط با فشار روی سه متغیر از اهداف و استقلال IASB، تأمین وجه IASB، عضویت و مشاهده‌ی عدم اطمینان و تردید حول IFRS می‌باشد، که به عنوان ویژگی‌های IASB برچسب گذاری می‌شود.

بیانیه چهارم: حسابداری برای ۷/۱۳٪ از اختلافات، به روی ۴ متغیر مربوط به پذیرش جهانی IFRS به عنوان مجموعه استاندارد حسابداری با کیفیت، عدم امکان تکمیل همگرایی به دلیل تفاوت‌های فرهنگی، قانونی و اقتصادی، بهبود بر نظارت توسط IASB و بهبود در پاسخگویی عمومی می‌باشد.

بیانیه پنجم: ۶/۴۱٪ از اختلافات روی ۳ متغیر مربوط به تغییرات مورد نیاز در رژیم قانون گذاری، ایجاد مکانیزم پاسخگویی چند لایه‌ای و خطرات مشاهده شده در دامنه استفاده از FASB میشود.

و بیانیه ششم: ۴/۳۳٪ از اختلافات مربوط به این است که اینکه سرانجام FASB باید به عنوان یکی از شاخه‌های IASB در نظر گرفته شود، در صورتی که کشورها در سراسر دنیا از یک مجموعه استاندارد با کیفیت در تهیه صورت‌های مالی استفاده کنند، سرمایه‌گذاران سود خواهند برد و در آخر نسخه قابل کاربرد IFRS توسط IASB صادر می‌شود بدون هیچ گونه استثناء.

در مجموع به شناسایی ۶ فاکتور برای ۶۵/۱٪ از اختلافات در ۴۶ متغیر تحلیل شده پرداخته شد، اگرچه این طبقه‌بندی قابل بحث است، در ادامه توسط فاکتورهای تحلیلی تکمیل می‌شود.

۱- به منظور با معنی بودن و قابل مدیریت شدن مقادیر میزان و حجم داده‌ها کاهش یافته، متغیرها در میان هر فاکتور به عنوان شاخصی از یک شمار کوچک‌تری از متغیرها می‌باشند که می‌توانند در تحقیقات بعدی مرتبط با این موضوع استفاده شوند.

- ۲- یک سیستم طبقه بندی برای متغیرها ایجاد شد.
- ۳- متغیرهای بالقوه برای تحلیل های اضافی از میان یک مجموعه متغیرهای جامع تر شناسایی شد.
- ۴- از میان مجموعه داده های خام شناسایی نشده ارتباط جالب توجهی آشکار خواهد شد.

### نتیجه گیری

قابلیت مقایسه جهانی بر گزارشگری مالی می تواند با استفاده از یک مجموعه استاندارد حسابداری جهانی با کیفیت بالا به دست آید. در دستیابی به قابلیت مقایسه جهانی و تکمیل همگرایی میان استانداردهای امریکا و IFRS مشکلات و بیانیه های حل نشده بسیاری باقی مانده است.

IFRS به عنوان استاندارد مبنا و اساسی مورد پذیرش جهانی قرار گرفته است و توسط کشورهای بسیاری مورد استفاده قرار می گیرد؛ و حتی مورد توجه شرکت های امریکایی، سرمایه گذاران، قانون گذاران و حسابرسان می باشد. اقدامات SEC در حذف تفاوت ها میان کشورهای خارجی و امکان اجازه به کشورهای امریکایی در گزارشگری با استفاده از IFRS گام مثبتی در جهت همگرایی و گسترش زبان گزارشگری مالی جهانی بود. در این تحقیق به بررسی سه نوع سوال پرداخته شد نتایج حاصل از این تحقیق با توجه به ترکیب پاسخ ها و تفاوت های قابل ملاحظه میان دیدگاه دو گروه دانشگاهیان و افراد حرفه ای به سه دسته تقسیم می شوند:

۱- همگرایی کارا به سمت یک مجموعه استاندارد پذیرفته شده جهانی حسابداری برای تهیه کنندگان، استفاده کنندگان، حسابرسان، تحلیل گران و تدوین کنندگان استاندارد مفید خواهد بود.

۲- یک چهارچوب نظری مناسب برای پذیرش جهانی و الزام به کار گیری IFRS باید مورد موافقت قرار گیرد و نیاز به یک دوره گذر یا انتقال اختیاری می باشد.

۳- یک طرح مناسب جهت تبدیل رویه تمامی شرکت های امریکایی به سمت IFRS و تعلیم مدیران، حسابرسان و سرمایه گذاران در کنار آموزش IFRS در برنامه آموزشی حسابداری نیاز می باشد.

ایجاد قابلیت مقایسه از گزارشگری مالی تحت IFRS یک اصل کلیدی از حرکت به سمت مجموعه استانداردهای منحصر به فرد است که در نهایت باعث منفعت سرمایه گذاران جهانی می شود. انتظار می رود فرآیند گزارشگری مالی جهانی در نهایت تنها بر اساس یک مجموعه استاندارد حسابداری با کیفیت بالا صورت گیرد که توسط IASB صادر شده است. در نهایت کارایی و رقابت میان بازارهای سرمایه خارجی بستگی به توانایی تهیه کنندگان صورت های مالی در جهت ارتباط کارا با سرمایه گذاران از طریق گزارشات مالی را دارد و این ارتباط کارا می تواند در میان همگرایی به سمت IFRS تقویت شود.

### منابع

1. Zabihollah Rezaee-School of Accountancy, The University of Memphis
2. L. Murphy Smith--Mays Business School, Texas A & M University
3. Joseph Z. Szendi-Chair, Dept. of Accounting , Kean University