

# ژاپن و استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی

ترجمه: زهرا نوری

H. Hoogervorst

هانس هوگروورست (Hans Hoogervorst)، رئیس هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری<sup>۱</sup>، در ۲۹ ماه اوت ۲۰۱۸ در مراسمی به میزبانی کشور ژاپن درباره پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی<sup>۲</sup> در سراسر جهان و فعالیت هیئت در دو موضوع سرقلمی و پروژه بهبود انتقال اطلاعات در گزارشگری مالی، سخنرانی کرد.

## پیشگفتار

خوشحالم که دوباره در توکیو هستم. توکیو خانه دوم برای پذیرش استانداردهای بین‌المللی حسابداری شده است؛ تنها خانه هیئت در بیرون از لندن، که اکنون از سوی **مکوتو تاکاهاشی** (Makoto Takahashi) اداره می‌شود. توکیو شهری است که از زمانی که رئیس هیئت شده‌ام، بیش از هر شهر دیگری در آنجا وقت خود را سپری کرده‌ام. این یازدهمین دیدار من در طول ۷ سال گذشته است، و دوست دارم دوباره به این شهر برگردم؛ زیرا هیچ کشور دیگری مانند ژاپن به حسابداری علاقه‌مند نیست. امروز ظهر، در طول صحبت‌هایم درباره پیشرفت در جهت استانداردهای جهانی، و آنچه که جهان ممکن است درباره استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی از کشور ژاپن بیاموزد، به تفصیل صحبت خواهم کرد. من با بیان جزئیات بیشتری در مورد موضوع خاص و مورد علاقه در اینجا، یعنی حسابداری سرقلمی، صحبت کرده و در پایان، با بیان خلاصه‌ای از دیگر پروژه‌های مهم در برنامه‌کاری هیئت، صحبت‌هایم را جمع‌بندی خواهم کرد.

## پیشرفت در جهت استانداردهای جهانی حسابداری

شما بیشتر با داستان استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی آشنا خواهید شد. از سال ۲۰۰۱ تاکنون، تعداد حوزه‌هایی که استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را پذیرفته‌اند، رو به افزایش است. اکنون به‌کارگیری استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، بیشتر بخش‌های کره زمین را دربر گرفته است و این فرایند ممکن است به تقریب آسان به نظر آید؛ اما واقعیت تا حدی متفاوت



## International Accounting Standards Board

است. همانند یک قوکه به آرامی روی آب شناور است، اما برای این که بتواند به حرکت خود ادامه دهد، و در بعضی موارد برای دوری از مسیر خلاف، باید با پاهای خود حرکت‌های زیادی را زیر آب انجام دهد.

من در سال ۲۰۱۱ رئیس هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری شدم و در آن زمان، پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در مرحله حساسی قرار داشت. در موج اول، تعدادی از حوزه‌های گزارشگری از اروپا پیروی کردند و تصمیم گرفتند که از سال ۲۰۰۵ به بعد، این استانداردها را بپذیرند. از جمله این کشورها استرالیا، هنگ‌کنگ و آفریقای جنوبی بود. در آن زمان، هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری و هیئت استانداردهای حسابداری مالی آمریکا (FASB)، همراه با هم، در حال تلاش برای بهبود و همگرایی استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی و اصول پذیرفته‌شده حسابداری آمریکا<sup>۳</sup>، در جهت تنها هدف مشترک خود، یعنی به‌کارگیری استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی بودند.

به هر حال وقتی که قضیه جدی شد، کشور آمریکا در مورد جایگزینی اصول پذیرفته‌شده حسابداری آمریکا با استانداردهای جهانی، دچار شک و تردید شد. پس از ضربه وحشتناک سونامی در سال ۲۰۱۱ در کشور ژاپن، پذیرش استانداردهای بین‌المللی رو به کاهش رفت. در آن زمان چند پرسش مطرح بود که آیا آمریکا با تأخیر در پذیرش استانداردها، باعث می‌شود که پروژه کامل استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی انجام نشود؟ ۷ سال بعد، این اتفاق نیفتاد. با وجود تأخیر در به‌کارگیری این استانداردها، پیشبرد آنها در سراسر جهان رو به جلو ادامه پیدا کرد. حوزه‌های مختلف گزارشگری، راه‌های متفاوتی را برای پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی انتخاب کرده‌اند. برای بیشتر حوزه‌ها، رویکرد پذیرش یکباره استانداردها به‌عنوان بهترین رویکرد، همچنان ادامه دارد.

از سال ۲۰۱۱، دیدیم که حوزه‌های گزارشگری گروه ۴۰، از جمله آنها آرژانتین، کانادا، کره، مکزیک، روسیه و عربستان سعودی، همه به‌طور کامل استانداردهای بین‌المللی را پذیرفته‌اند. تا به حال سه‌چهارم از حوزه‌های گروه ۲۰، استانداردهای بین‌المللی را پذیرفته‌اند. جدیدترین تحقیقها نشان می‌دهد که از ۱۶۶ حوزه، تاکنون ۱۴۴ حوزه استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را پذیرفته‌اند.

در دیگر حوزه‌ها مانند چین و هند، همگرایی مهم و درخور توجهی بین الزامهای حسابداری ملی و استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی وجود دارد؛ هر چند بعضی از آنها متفاوت باقی مانده‌اند. به‌ویژه کشور چین، که اکنون به آن استانداردها بسیار نزدیک شده است. تعدادی از شرکت‌های بزرگ چین، نتایج یکسانی را براساس استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی و اصول پذیرفته‌شده حسابداری چین، نشان می‌دهند. با وجود این، کشور ژاپن مسیر دیگری در پذیرش استانداردهای بین‌المللی در پیش گرفت. کشور ژاپن این تصمیم را گرفت: «اجازه دهید تا بازار تصمیم بگیرد». ژاپن با انجام این کار، برای دیگر کشورهای جهان تجربه اقتصادی بسیار جالبی را فراهم آورد. زمانی که شرکتها آزادی انتخاب داشته باشند، آیا اصول پذیرفته‌شده حسابداری ملی را حفظ می‌کنند؟ یا اصول پذیرفته‌شده آمریکا را؟ یا این که آنها را با استانداردهای بین‌المللی جایگزین می‌کنند؟ و اگر آنها را جایگزین کنند، آیا استانداردهای بین‌المللی خالص را انتخاب می‌کنند؟ یا این که نسخه اصلاح‌شده استانداردهای بین‌المللی با اولویتهای محلی را مناسب می‌دانند؟ برخلاف بیشتر حوزه‌های گزارشگری، شرکت‌های ژاپنی مجبور نبودند مجموعه خاصی از استانداردها را به‌کار گیرند.

آزمون شما، نتایج بسیار شگفت‌انگیزی را ارائه داد.

تاکنون حدود ۲۰۰ شرکت به نسبت بزرگ ژاپنی تصمیم گرفته‌اند که همه استانداردهای بین‌المللی را بپذیرند؛ شرکت‌هایی که بیش از ۳۰ درصد ارزش کل سهام بورس اوراق بهادار ژاپن را دارا هستند. افزون بر این، برخی از شرکت‌های بسیار بزرگ ژاپن نیز به‌طور جدی به دنبال پذیرش

## International Accounting Standards Board

استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی هستند. به همین زودی، حداکثر ۵۰ درصد از سرمایه بازار توکیو، ممکن است تابع استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی باشند. تعداد شرکتهای ژاپنی که در حال به‌کارگیری اصول پذیرفته‌شده حسابداری امریکا هستند، به‌طور پیوسته رو به کاهش است و انتظار می‌رود که به‌زودی به کمتر از ۱۰ درصد برسد. افزون‌بر این، کشور ژاپن با ارائه این مسیر برای پیشرفت در جهت استانداردهای بین‌المللی، برای سیاست‌گذاران و افراد دانشگاهی، اطلاعات بسیار مفیدی را از سراسر جهان گرد هم آورده است.

اول این‌که، این موضوع نشان می‌دهد که دادن حق انتخاب آزادانه، به شرکتهای این امکان را می‌دهد که به‌طور داوطلبانه هزینه جایگزین کردن استانداردها را به‌منظور کسب مزایا و شناخت استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، متحمل شوند. ما تردید داشتیم که ممکن است این‌طور نباشد؛ اما حالا اطلاعاتی در دست داریم که فرض ما را پشتیبانی می‌کند.

دوم این‌که در میان شرکتهایی که در حال جایگزینی استانداردها هستند، صد درصد آنها تمام استانداردهای بین‌المللی را به‌جای به‌کارگیری نسخه اصلاح‌شده استانداردها با اولویتهای محلی، انتخاب کردند.

سوم این‌که ژاپن، افزون‌بر رویکردهای کنونی «پذیرش» و «همگرایی» با استانداردها، اکنون راه سومی را برای حوزه‌هایی کشف کرده است که در جهت استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی حرکت می‌کنند. این رویکرد به بیشتر شرکتهای بین‌المللی بزرگتر ژاپنی این اجازه را می‌دهد که استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را به‌کار گیرند؛ بدون این‌که مجبور به جایگزینی استانداردها باشند. این رویکرد ممکن است انتخاب جالبی برای دیگر حوزه‌ها باشد، به‌ویژه برای آنهایی که پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی ممکن است برای آنها چالش برانگیز باشد؛ تنها به این علت که نیاز به گذر زمان دارند تا بتوانند مهارتهای مرتبط با به‌کارگیری استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را کسب کنند. به همین منظور، تعداد کمی از کشورهای آسیایی به‌طور جدی در جستجوی الگوی ژاپنی پذیرش استانداردها هستند.

در همان زمان که جهان با دو چالش ملی‌گرایی رو به رشد، و اقتصاد حمایتی دست‌وپنجه نرم می‌کند، خیلی خوب است که تعهد مستمر ژاپن به رویکرد بین‌المللی را ببینیم؛ نه‌تنها در حسابداری، بلکه در نقش رهبری بازیابی مشارکت پهنه اقیانوس آرام<sup>۵</sup>، و توافق تجارت آزاد اخیر بین ژاپن و اتحادیه اروپا<sup>۶</sup>؛ که یک سوم اقتصاد جهان را پوشش می‌دهد و به‌عنوان موفقیتی برای تجارت بین‌المللی و موضع آشکاری علیه حمایت‌گرایی داخلی است.

### سرقفلی

اجازه دهید مبحث فنی سخنرانیم را شروع کنم.

من دوست دارم با مبحث حسابداری سرقفلی شروع کنم. در سال ۲۰۰۴ با پذیرش استاندارد بین‌المللی ۳ با عنوان «ترکیب واحدهای تجاری»، هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری، استهلاك سرقفلی را متوقف و به‌جای آن به رویکرد تنها کاهش ارزش<sup>۷</sup>، اتکا کرد. اما، همچنان در اصول پذیرفته‌شده حسابداری ژاپن، استهلاك سرقفلی وجود دارد. تعدادی از سودبران<sup>۸</sup> ژاپنی، محافظه‌کاری در استهلاك سرقفلی را خواستار هستند و این امر، یکی از دو مورد اصلاحات انجام‌شده در استانداردهای بین‌المللی اصلاح‌شده ژاپن است. همانطور که می‌دانید، از مدتها قبل هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری به‌دنبال گزارش و بیانیه بازخورد بازیابی پس از به‌کارگیری استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی، در حال گفتگو درباره موضوع سرقفلی<sup>۹</sup> بوده است. ابتدا، هیئت مایل نبود که درباره

## International Accounting Standards Board

ایده ارائه دوباره استهلاک سرقفلی تجدیدنظر کند. ما حس کردیم که مدارک جدید برای رسیدگی به صلاحیت چنین ایده‌ای کافی نیست. بنابراین، هیئت در نشست ماه ژوئیه تصمیم گرفت که تجزیه و تحلیل کاملی درباره حسابداری سرقفلی در **سند گفتگوی آینده هیئت<sup>۱۰</sup>**، از جمله بحث در مورد امکان ارائه دوباره استهلاک سرقفلی را انجام دهد. بنابراین چه چیزی سبب شد که هیئت طرز فکر خود را در این مورد تغییر دهد؟

گزارش «بازبینی پس از به‌کارگیری استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۳»، دو مسئله درباره رویکرد «تنها کاهش ارزش» برای سرقفلی را شناسایی کرد. برخی از این کاستیها پیش‌تر شناسایی شده بودند: آزمون کاهش ارزش سالانه هم پرهزینه و هم غیرواقعی بود. بیشتر وقتها، پیش‌بینی جریانهای نقد آینده از واحدهای موجد وجه نقد، در شرایطی است که مثبت به نظر می‌رسد. بنابراین، زیانهای کاهش ارزش ممکن است با تأخیر زیادی مشخص شود و هنگامی که زیان کاهش ارزش سرانجام ثبت شد، اطلاعات حاصل شده، تنها ارزش تأییدکنندگی کمی برای سرمایه‌گذاران دارد.

کارشناسان هیئت تحقیقاتی بسیار خوبی را برای پیدا کردن راه‌های ممکن برای انجام آزمون مؤثرتری برای کاهش ارزش انجام دادند. نتیجه این تحقیقات به‌طور قانع‌کننده‌ای نشان داد که چطور ممکن است سرقفلی به‌وسیله **سرقفلی ایجادشده داخلی<sup>۱۱</sup>**، پوشش داده شود. پیش از توضیح منظور هیئت از این بحث، اجازه دهید یک قدم به عقب برگردیم و به آزمون کاهش ارزش به‌شکلی که در حال حاضر انجام می‌شود، نگاه کنیم.

به این ترتیب، امروز این کار را چگونه انجام می‌دهیم؟ در مفهوم گسترده، شرکت، ارزش واحد تجاری را بیشتر با توجه به جریانهای وجوه نقد آینده مورد انتظار، اندازه‌گیری می‌کند و در پی آن، این ارزش را با مبلغ مانده ثبت‌شده در دفاتر برای آن واحد تجاری، یعنی ارزش دفتری، مقایسه می‌کند. کاهش ارزش سرقفلی تنها زمانی شناسایی می‌شود که ارزش واحد تجاری از ارزش دفتری واحد تجاری در ترازنامه کمتر باشد.

در بیشتر وقتها، واحدهای تجاری تحصیل شده با واحدهای تجاری موجد ترکیب می‌شوند. بنابراین، موقعی که کاهش ارزش آزمون می‌شود، ارزش واحد تجاری آزمون شده برای کاهش ارزش، نه تنها شامل ارزش واحد تجاری جدید است، بلکه واحد تجاری قدیمی را هم دربر می‌گیرد. اجازه دهید فرض کنیم یک خریدار، واحد تجاری خیلی موفق دارد که با گذشت زمان ایجاد شده است. ارزش اقتصادی واحد تجاری، به مقدار زیادی از ارزش دفتری آن بیشتر خواهد بود؛ زیرا سرقفلی ایجادشده داخلی بااهمیتی وجود دارد که از جنبه مقاصد حسابداری، شناسایی نشده است. در این زمان، شرکت، یک واحد تجاری تحصیل می‌کند که به واحد تجاری موجد اضافه خواهد شد. حتی اگر آن تحصیل در واقع بسیار بد باشد، تا زمانی که ارزش بخش قدیمی واحد تجاری به حد کافی بالا بماند، ارزش واحد تجاری ترکیب شده به‌وسیله سرقفلی ایجادشده داخلی واحد تجاری قدیمی، ممکن است بالاتر از ارزش دفتری باقی بماند. در این‌گونه موارد، کاهش ارزش سرقفلی شناسایی نخواهد شد.

کارشناسان هیئت، به شرایط «پیش از تحصیل» و در نتیجه به سرقفلی شناسایی نشده، نگاه کردند. در شرایط واقعی، شرکت باید سرقفلی اضافی را قبل از این که ارزش سرقفلی تحصیل شده به‌طور آشکار کاهش پیدا کند، به سرعت مصرف نماید. از آنجا که سرقفلی اضافی ممکن است به‌طور کامل در خور توجه باشد، تحقیق کارشناسان هیئت، آشکارتر از هر زمان دیگری نشان داد که به‌صورتی

## International Accounting Standards Board

اجتناب‌ناپذیر، نتایج آزمون کاهش ارزش سرقفلی «بسیار کم، بسیار دیر» خواهد بود. فرض بر این است که استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۳ به‌طور کامل بر آزمون کاهش ارزش اتکا می‌کند تا مطمئن شود که سرقفلی در واقع وجود دارد؛ فرضی که از وضعیت رضایت‌بخش، خیلی فاصله دارد. مخاطره‌ای که وجود دارد، این است که سرقفلی با گذشت زمان انباشته می‌شود؛ حتی زمانی که دلیل اقتصادی برای آن وجود ندارد. در چنین مواردی، ترازنامه ممکن است سلامت مالی شرکت را به‌صورتی خوش‌بینانه نمایش دهد. گرچه سرمایه‌گذاران آگاه و مطلع، ممکن است بتوانند متوجه ارقام تورم‌یافته سرقفلی شوند، ولی برای دیگران ممکن است چنین نباشد. برای نمونه، به‌تازگی شگفت‌زده شدم وقتی که دیدم چطور **شاخصهای خام مبلغ دفتری به ارزش واحد تجاری<sup>۱۲</sup>**، به‌طور عمومی و خودکار در سرمایه‌گذاری پربازده، استفاده می‌شود؛ بدون این‌که هیچ‌گونه تعدیلی برای سرقفلی انجام شده باشد.

دلایل خوبی برای ما وجود دارد که پرسش درباره استهلاک سرقفلی را برای سودبران، در قالب سند گفتگو دوباره مطرح کنیم. به هر حال، قبل از آن‌که ژاپن پرچم پیروزی را بالا ببرد، اجازه دهید به شما اطلاع دهم که برای نتیجه‌گیری قطعی در این باره که سند گفتگو به معرفی دوباره استهلاک منجر خواهد شد، خیلی زود است.

در مجموع، دلایل خوب زیادی وجود داشت که چرا اعضای پیشین هیئت در سال ۲۰۰۴ تصمیم گرفتند خود را از شر استهلاک سرقفلی آسوده کنند. ارزش اطلاعاتی استهلاک بسیار پایین است؛ زیرا تعیین مدت زمان معقول برای در نظر گرفتن استهلاک، غیرممکن است. سرقفلی، نوعی دارایی با عمر نامعین است و در برخی موارد، ممکن است ارزش آن در طول زمان کاهش نیابد. همچنین، می‌دانیم که بسیاری از سرمایه‌گذاران استهلاک را نادیده می‌گیرند و بی‌درنگ آن را به برآوردهای خود اضافه می‌کنند. با توجه به تلاشهای ما برای عقب‌راندن اندازه‌گیریهایی مبتنی بر **غیر اصول پذیرفته‌شده حسابداری<sup>۱۳</sup>**، مسئله سرقفلی، تحول بزرگ و مهمی نخواهد بود. در نهایت، هر تغییر عمده حسابداری، نیاز به عبور از تحلیل شفاف فزونی منافع بر مخارج دارد؛ بنابراین، بی‌درنگ مشخص نمی‌شود که طرح دوباره استهلاک سرقفلی، مشکلهای ما را از بین خواهد برد.

به هر حال، نتیجه این کار هر چه که باشد، سند گفتگو باید با اطلاع‌رسانی بهتر درباره کاستیهای رویکرد «تنها کاهش ارزش»، به سودبران کمک کند. هر چند ممکن است برای آن جایگزین خوبی وجود نداشته باشد، اما در این مورد باید کاستیهای رایج استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۳ را با چشمانی کاملاً باز ببینیم.

سند گفتگو باید موجب اطلاع‌رسانی بهتر درباره مسائل موجود در حسابداری فعلی سرقفلی شود. این موضوع به‌خودی‌خود یک پیشرفت مثبت است.

### انتقال بهتر اطلاعات

در آخر اجازه دهید چند کلمه‌ای در مورد پروژه انتقال بهتر اطلاعات صحبت کنم. می‌دانیم که با به‌کارگیری استاندارد بین‌المللی ۹ با عنوان «بازار مالی»، استاندارد بین‌المللی ۱۵ با عنوان «درآمد حاصل از قرارداد با مشتریان»، و استاندارد بین‌المللی ۱۶ با عنوان «قراردادهای اجاره»، هیئت کارهای زیادی به‌دوش شرکت‌های سراسر جهان گذاشت.

## International Accounting Standards Board

این استانداردها پاسخی بود به اصلاحهای بسیار ضروری؛ اما در کوتاهمدت، باعث ایجاد هزینه در خورتوجه بهکارگیری استانداردها شد. خبر خوب این که بعد از این تغییرهای بزرگ، انتظار نداریم که تغییرهای وسیع و متداخلی، در استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی ارائه دهیم. در عوض، تصمیم داریم که بر بهبود شیوه ارائه اطلاعات مالی تمرکز بیشتری کنیم. به جای این که استانداردهای جدید و بزرگی ایجاد کنیم، آنچه را که داریم بهبود می‌دهیم. این کار، موجب اصلاح گزارشگری مالی خواهد شد، اما با هزینه بسیار کمتر؛ زیرا این اصلاحها به‌طور عمده درباره ارائه بهتر اطلاعاتی است که پیش از این جمع‌آوری شده است. هیئت این کار را «انتقال بهتر اطلاعات در گزارشگری مالی» نام گذاشت که از کارهای مختلف تشکیل شده است.

### صورت‌های مالی اساسی

اولین بخش از کار زیرپوشش پروژه انتقال بهتر اطلاعات، «پروژه صورت‌های مالی اساسی» است. هدف پروژه صورت‌های مالی اساسی، تهیه قالب‌بندی و ساختاری بهتر برای صورت‌های مالی مبتنی بر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، به‌ویژه صورت سودوزیان است. در حال حاضر، صورت سودوزیان مبتنی بر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، به‌طور نسبی بدون شکل است. در این صورت، درآمد و سودیازیان را تعریف می‌کنیم؛ اما نه تمام آن چیزهایی که در بین آنها وجود دارد. در واقع، تهیه‌کنندگان و سرمایه‌گذاران، مایلند که از جمع‌های فرعی برای توضیح بهتر و درک عملکرد، استفاده کنند. نبود راهنما در این زمینه، نتایج ناخواسته‌ای داشته، و محرکی بوده برای به‌کارگیری جمع‌های فرعی خودتعریف‌شده، که به‌عنوان اندازه‌گیری به روش غیر از اصول پذیرفته‌شده حسابداری، شناخته می‌شود. اندازه‌گیری به روش غیر از اصول پذیرفته‌شده حسابداری، ممکن است برای توضیح جزئیات بیشتر عملکرد شرکت مفید باشد، و ما نمی‌خواهیم که آن را حذف کنیم. به هر حال، اندازه‌گیری به روش غیر از اصول پذیرفته‌شده حسابداری، بیشتر وقتها مقایسه‌پذیر نیست، و بیشتر جنبه مثبت را نمایش می‌دهد. بنابراین ما تصمیم گرفتیم، و مهم بود که خود استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، ساختار و جزئیات بیشتری را ارائه دهد.

ممکن است که در نهایت به حدود ۴ یا ۵ جمع فرعی جدید، از جمله جمع‌های فرعی نزدیک به سود عملیاتی، و سود قبل از بهره و مالیات (EBIT)، برسیم. همچنین، به فکر تعریف ارقام در ردیف‌های جدید، به‌ویژه درباره فعالیت‌های مالی و سرمایه‌گذاری هستیم. این کار مهمی است؛ چون به تقریب همه، درآمد عملیاتی، و سود قبل از بهره و مالیات را گزارش می‌دهند، اما همیشه چیز یکسانی را ارائه نمی‌کنند.

با ارائه تعریف‌های استاندارد بیشتر درباره برخی از جمع‌های فرعی، سرمایه‌گذاران مقایسه‌پذیری بیشتری بین صورت‌های سودوزیان خواهند داشت. این تعریفها، با فراهم‌ساختن نقاط اتکای بیشتر در صورت‌های مالی برای آن‌که از آنها در مطابقت دادن استفاده شود، همچنین به ایجاد نظم بیشتر در اندازه‌گیری به روش غیر از اصول پذیرفته‌شده حسابداری، کمک می‌کند.

دادن ساختار بیشتر به صورت‌های مالی هم مهم است؛ زیرا اطلاعات مالی بیشتری تولید و به‌صورت دیجیتال استفاده می‌شود. سرمایه‌گذاری خودکار بیشتر و بیشتری در جریان است، و به‌طور فزاینده‌ای از هوش مصنوعی برای تحلیل کردن اطلاعات تعداد زیاد صورت‌های مالی همه شرکتها در سراسر جهان، استفاده می‌شود. هرچه مقادیر داده‌های استفاده‌شده به‌وسیله سرمایه‌گذاران بزرگتر

## International Accounting Standards Board

باشد، اهمیت بیشتری دارد که داده‌ها به درستی ساختار بندی شده و به صورت یکنواختی تعریف و برچسب خورده باشند. روند افزایشی استفاده دیجیتالی از اطلاعات مالی، دلیل مهمی است که چرا هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری تلاش زیادی برای ایجاد و حفظ کیفیت بالای **دانشنامه استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی**<sup>۱۵</sup> انجام می‌دهد. دانشنامه، امکان خواندن صورتهای مالی برای به‌کارگیری **ایکس‌بی‌آرال**<sup>۱۶</sup> را برای ماشین، میسر می‌کند. من می‌دانم که در ژاپن، استفاده از ایکس‌بی‌آرال برای انتشار سریع و اتکاپذیر اطلاعات مالی بر پایه اصول پذیرفته شده حسابداری ژاپن، هم‌اکنون بسیار رایج است، و ما امیدواریم که برای استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی نیز به همین وضعیت دست یابیم. اکنون دانشنامه ما برای استفاده شرکتهای خارجی پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار امریکا الزامی است و اتحادیه اروپا هم در حال فعالیت است تا آن را به عنوان یک الزام اعلام کند.

### گزارش تفسیری مدیریت

کار دیگری که در پوشش پروژه بهبود انتقال اطلاعات انجام شده، همان است که به آن «پروژه گزارش تفسیری مدیریت» می‌گوییم. چیزهای خیلی زیادی در حوزه وسیع‌تر گزارشگری بنگاه در حال انجام است. علاقه فزاینده‌ای در روندهایی مانند گزارشگری پایداری، گزارشگری یکپارچه، و گزارشگری منافع سیاست همگانی وجود دارد. من اطلاع دارم که در ژاپن، حوزه وسیع‌تر گزارشگری بنگاه به عنوان ابزاری برای بهبود نظام راهبری بنگاه رواج داده می‌شود.

هر سازمانی باید بر شایستگیهای اصلی خود تمرکز کند، و برای هیئت، تمرکز بر گزارشگری مالی برای بازیگران بازار سرمایه است. بنابراین قصد نداریم که برای نمونه، وارد گزارشگری زیست‌محیطی و پایداری شویم. این در حوزه تخصص ما نیست.

با این حال، هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری می‌داند که گزارشگری مالی در مفهوم بسته خود، دارای محدودیتهایی است. عوامل زیادی برای خلق ارزش وجود دارد که برای سرمایه‌گذار مهم است؛ اما به طور مناسبی در صورتهای مالی دیده نشده است. سرمایه‌گذاران نیاز دارند که مدل کسب‌وکار و راهبرد شرکت برای خلق ارزش در درازمدت را بفهمند. آنها نیاز دارند که داراییهای نامشهود را که برای مدل کسب‌وکار حیاتی است، درک کنند و بله، موضوعهای پایداری نیز ممکن است در خلق ارزش در درازمدت و در صنایع خاصی، مانند صنعت معدن و تولید خودرو، مهم باشد.

به دلیل این که اندازه‌گیری داراییهای نامشهود به صورتی اتکاپذیر بسیار سخت است، چنین موضوعهایی بیشتر وقتها در بخش گزارش تفسیری مدیریت در گزارشهای مالی آورده می‌شود.

اطلاع ما از محدودیتهای گزارشگری مالی در مفهوم بسته، یکی از دلایلی است که هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری، **بیانیه رویه حرفه‌ای غیرالزام‌آور «گزارش تفسیری مدیریت»**<sup>۱۷</sup> را در سال ۲۰۱۰ منتشر کرد. این بیانیه حرفه‌ای، مدیریت را ترغیب می‌کند که فضای حاکم بر صورتهای مالی را نشان دهد. مدیریت را تشویق می‌کند که ماهیت کسب‌وکار شرکت را در زمینه هدفها و راهبرد، منابع مالی و غیرمالی مهم، ریسکهای اصلی راهبردی، مالی و عملیاتی، شاخصهای عملکرد، و اطلاعاتی در مورد چشم‌اندازها، گزارش دهد. به هر حال از سال ۲۰۱۰، پیشرفتهای زیادی در این حوزه‌ها صورت گرفته است. پیش از این هم درباره رشد علاقه‌مندی به گزارشگری یکپارچه، به همراه تمرکز بر خلق ارزش در درازمدت، و افزایش آگاهی درباره تأثیر محدودیتهای اجتماعی و زیست‌محیطی

## International Accounting Standards Board

بر خلق ارزش در درازمدت، اشاره کردم. تشکیل «هیئت ثبات مالی، زیرمجموعه کارگروه ویژه برای افشای مالی مرتبط با شرایط اقلیمی»، نمونه درخور توجهی برای این روند است. بیانیه حرفه‌ای گزارش تفسیری مدیریت هیئت، درباره این موارد چیزی نگفته است. به‌علت همه تغییرهای صورت‌گرفته در سالهای اخیر، هیئت تصمیم گرفت که بیانیه حرفه‌ای را به‌منظور توسعه این موارد، به‌روزرسانی کند.

### نتیجه‌گیری

همانطور که در ابتدای سخنرانی اشاره کردم، کشور ژاپن یکی از عضوهای مهم و بسیار تأثیرگذار در کمیته استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی است. منش مردم ژاپن این است که همیشه درازمدت فکر می‌کنند، و پشتیبانی درازمدت شما بسیار درخور تحسین است. در مجموع در چند سال گذشته، هیئت پیشرفت بسیار خوبی داشته است و همچنان به نظرهای شما نیاز دارد.



### پانوشتها:

- 1- International Accounting Standards Board (IASB)
- 2- International Financial Reporting Standards (IFRSs)
- 3- Generally Accepted Accounting Principals (GAAP)
- ۴- این گروه از بیست کشور قدرتمند جهان تشکیل شده که نماینده دوسوم جمعیت جهان هستند و چهارپنجم تولید جهانی و سه‌چهارم تجارت و در کل ۸۵ درصد اقتصاد دنیا را در اختیار دارند.
- 5- Trans-Pacific Partnership
- 6- European Union (EU)
- ۷- یک اتحادیه اقتصادی-سیاسی است که از ۲۸ کشور اروپایی تشکیل شده است. آغاز این اتحادیه به جامعه اقتصادی اروپا که در سال ۱۹۵۷ با توافقنامه رم بین ۷ کشور اروپایی شکل گرفت و تنها یک اتحادیه اقتصادی بود، بازمی‌گردد. بعدها با اضافه شدن اعضای جدید، اتحادیه اروپا بزرگتر شد.
- 7- Impairment-only Approach
- 8- Stakeholders
- ۹- گزارش و بیانیه بازخورد در سال ۲۰۱۵ از سوی هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری انتشار یافت که دو هدف را دنبال می‌کرد: پروژه‌های مربوط به سرفعلی و کاهش ارزش و دوم، تعریف کسب‌وکار.
- 10- Upcoming Discussion Paper
- به‌دنبال انتشار گزارش و بیانیه بازخورد بازبینی پس از به‌کارگیری استاندارد بین‌المللی ۳ با عنوان «ترکیب واحدهای تجاری»، هیئت به بررسی پیشبرد استاندارد بین‌المللی ۳ و ضعفهای موجود در استاندارد بین‌المللی ۳۶ پرداخت، و تصمیم به انتشار یک سند گفتگو برای این منظور دارد.
- 11- Internally Generated Goodwill
- 12- Crude 'Book-to-Value' Indicators
- 13- Non-GAAP
- 14- Better Communication
- 15- IFRS Taxonomy
- 16- EXtensible Business Reporting Language (XBRL)
- 17- Non-mandatory Management Commentary Practice Statement

### منبع:

Hoogervorst H, **Japan and IFRS Standards**, www.ifrs.org, 2018