



## گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در کلاسهای درسی استرالیا: تاثیر بر روشهای تدریسی

ترجمه: هدی مجبوری یزدی

Jackling, B., Lange, P., and Natoli, R.

### مقدمه

در جلسه‌ای که در ماه ژوئن سال ۲۰۰۲ برگزار شد، شورای گزارشگری مالی استرالیا (FRC) به‌طور رسمی حمایت خود را از پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی تا ۱ ژانویه ۲۰۰۵ اعلام کرد. در پی آن در همان سال، اتحادیه اروپا (EU) استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را به‌عنوان بخشی از روش حسابداری خود به‌کار گرفت. بعد از این که وزرای دارایی و مسئولان بانک مرکزی گروه بیست (G 20) موافقت خود را با همگرایی با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی اعلام کردند، حرکت به سمت استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در استرالیا در سال ۲۰۰۹ قانونی شد. این روند همگرایی، تاثیر زیادی در سراسر دنیا داشته است؛ به‌طوری که بسیاری از اقتصادهای بزرگ تاکنون استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را پذیرفته‌اند یا قصد دارند در آینده‌ای نه‌چندان دور به سمت استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی گذار کنند (IFRS Foundation, 2012). مطابق انتظار، گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در استرالیا، در آن زمان به‌عنوان یک تغییر چشمگیر در گزارشگری مالی دیده شد؛ چرا که مدرسان و متخصصان، به جایگزینی اصول پذیرفته‌شده حسابداری استرالیا (GAAP) با

یک نظام گزارشگری جدید نیاز داشتند. **دیگان** (Deegan, 2010) به نقل از **پیکر** (Picker, 2003) ادعا کرده است: "در طی یک دوره زمانی بسیار کوتاه، همه واحدهای گزارشگر استرالیا، چه شرکتهای بورسی و یا غیربورسی، چه سهامی و چه غیرآن، باید صورتهای مالی خود را مطابق با استانداردهای بین‌المللی حسابداری تهیه کنند."

در حال حاضر، شرکتها در بیش از ۱۲۰ کشور، استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را به‌عنوان چارچوب گزارشگری و حسابداری مالی خود به‌کار گرفته‌اند (AICPA, 2011). از جنبه رویه‌های حرفه‌ای، به‌کارگیری استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در بسیاری از کشورها به یک تغییر عمده در تفکر درباره این مفهوم نیاز دارد، که از گزارشگری مالی چه چیزی درک می‌شود. تغییر ذهنیت، از آن ناشی شده است که نه تنها نیاز است اصول پذیرفته‌شده حسابداری محلی با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی جایگزین شود، بلکه همچنین، نیاز کنونی وجود دارد که برتری استانداردهای پذیرش چارچوب مفهومی گزارشگری مالی سال ۲۰۱۰ منتشر شده به‌وسیله هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری (IASB) تمکین شود (IFRS Foundation, 2010). چنین تغییری به این معنی است که دولتها دیگر به استانداردهای حسابداری ملی و چارچوب یک کشور واحد وابسته نیستند (Adler, 2011; De Lang and Howieson, 2006).

این مقاله، به‌کارگیری استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را از دیدگاه مدرسان پر تجربه حسابداری بررسی می‌کند که علاوه بر آن که پژوهشگران فعالی هستند، حسابداری مالی را در چهار دانشگاه مختلف استرالیا در دوره پیش از به‌کارگیری استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی و بلافاصله پس از آن، تدریس کرده‌اند. قسمت‌های مختلف این مقاله شرحی از تجربه‌ها و مشاهدات مدرسان یادشده و همچنین شواهدی از مجموعه محدودی از متون مربوط به جنبه‌های آموزشی مرتبط با پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در استرالیا را ارائه می‌دهد.

قبل از پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در ۱ ژانویه ۲۰۰۵، استرالیا از قبل راهکار و سیاست مطلوبی را برای هماهنگ‌ساختن اصول پذیرفته‌شده حسابداری استرالیا با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برقرار کرده بود (AASB, 1996). در نتیجه این راهکار، پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در استرالیا پیامدهای نامطلوب به نسبت کمتری در آموزش حسابداری نسبت به سایر کشورها داشت (Jackling et al., 2012). اگرچه، هدف استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، دانشگاهیان، متخصصان و حسابداران حرفه‌ای بود، که دیگر نمی‌توانستند در روال روزانه از درک سنتی خود از محیط گزارشگری مالی استفاده کنند و باید تغییرهای لازم را انجام می‌دادند. خوب است که این تجربه‌ها، از نگاه مدرسان و در قالب درسها و آموزشهایی برای مدرسان دیگری به اشتراک گذاشته شوند که در حال گذار به سمت استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در سایر حوزه‌های گزارشگری هستند.

### تاریخچه‌ای کوتاه از مقررات گذشته حسابداری

نظام استانداردگذاری حسابداری استرالیا به‌طور درخور توجهی به‌وسیله لایحه برنامه اصلاحات اقتصادی قانون شرکتها (CLERP Act) در سال ۱۹۹۹ اصلاح شد و شورای گزارشگری مالی استرالیا برای نظارت بر فرایند تنظیم استانداردهای حسابداری تاسیس شد (Jackling et al., 2010). همچنین، شورای گزارشگری مالی نماینده تعدادی از گروه‌های سودبر، از جمله استفاده‌کنندگان صورتهای مالی، مراجع حسابداری حرفه‌ای، مقررات‌گذاران، و نمایندگان شرکتهای سهامی عام و مؤسسه‌های حسابداری است. شورای گزارشگری مالی مسئول اداره کلی و مدیریت هیئت استانداردهای حسابداری استرالیا (AASB) است که دارای اختیار تهیه استانداردهای الزام‌آور حسابداری استرالیا می‌باشد. لایحه یادشده نیز بزرگترین مسئولیت را برای استانداردگذاری در حوزه گزارشگری مالی در سراسر ایالتها و قلمروهای استرالیا در نظر می‌گرفت (Jackling et al., 2010).

همانند بسیاری از کشورهای غربی، این گرایش در استرالیا وجود داشت که استانداردهای حسابداری به وسیله بخش خصوصی و یا مراجع حسابداری حرفه‌ای و یا با دریافت درون‌داد در خور توجه از آنها، تهیه شود (یعنی سازمانهایی با مسئولیت تنظیم مقررات حرفه حسابداری). در نتیجه درون‌داد به فرایند استانداردگذاری به وسیله سودبران چندگانه، استانداردگذاری حسابداری به عنوان یک فرایند سیاسی شناخته می‌شود به عنوان مثال، نگاه کنید به **پاوسی و بال** (Pawsey, 2010; Ball, 2006). با وجود این، هیئت استانداردهای حسابداری استرالیا دیدگاهی باز برای فرایند انجام کار در نظر گرفت که در آن فضایی ایجاد شد که تمام گروه‌های دارای منافع در استانداردهای حسابداری فرصت داشتند تا نظرات خود را در مورد مسائل مربوط، پیش از صدور استاندارد نهایی ارائه دهند. از این رویکرد چنین استنباط می‌شود که منافع عمومی به طور مناسبی پوشش داده می‌شود (AASB, 2012). هر چند به نظر **استودار** (Stoddar, 2000) فرایند استانداردگذاری استرالیا یگانه نیست: «فرایند ایجاد مقررات نظارتی برای تدوین استانداردهای حسابداری، در بیشتر کشورهای غربی اختلافاتی بین سازمانهای بخش خصوصی، سازمانهای حسابداری حرفه‌ای و مراجع دولتی به وجود آورده است، چون هر کدام سعی بر تسلط بر فرایند داشتند تا منافع خود را حفظ کنند».

در استرالیا، گروه‌های سودبر در فرایند استانداردگذاری شامل: کسب‌وکارهای بزرگ، متخصصان، چهار مؤسسه بزرگ حسابرسی، مراجع دولتی و مراجع حسابداری حرفه‌ای هستند؛ به ویژه **حسابداران رسمی استرالیا** (CPA Australia)، **انجمن حسابداران خبره استرالیا** (IACAA) و **انجمن حسابداران عمومی** (IPA) (Jackling et al., 2010). علاوه بر مقررات استانداردگذاری، قوانین ناظر بر شرکتهای سهامی طبق قانون شرکتهای (Cwlth, 2001)، در هسته خود دارای یک نظام قانونی است که از انگلستان نشأت گرفته شده است؛ از شواهد این پیش‌زمینه قانونی، وجود **کمیسیون اوراق بهادار و سرمایه‌گذاری استرالیا** (ASIC) است که یک کمیسیون مستقل قانونی و پاسخگو به پارلمان استرالیا می‌باشد که مسئول مدیریت قانون شرکتهای است که باید با رعایت استانداردهای حسابداری باشد. لازم به ذکر است که کمیسیون اوراق بهادار و سرمایه‌گذاری استرالیا، استانداردهای حسابداری را تعیین نمی‌کند؛ بلکه این مسئولیت به هیئت استانداردهای حسابداری استرالیا می‌باشد (Jackling et al., 2010; Deegan, 2010). رابطه بین این دو نهاد بسیار مشابه رابطه بین **کمیسیون بورس و اوراق بهادار** (SEC) و **هیئت استانداردهای حسابداری مالی** (FASB) در ایالات متحد است؛ جایی که کمیسیون بورس و اوراق بهادار نظارت بر استانداردهای هیئت استانداردهای حسابداری مالی را برعهده دارد (De Lang and Howieson, 2006).

الزامهایی که صورتهای مالی با استانداردهای هیئت استانداردهای حسابداری استرالیا مطابقت داشته باشند، حائز اهمیت است؛ چرا که به حمایت قانونی از استانداردها و نقش آنها در تعیین اینکه در هنگام ثبت انواع خاصی از معاملات مالی، چه روشهای حسابداری (و موارد استثنای آن) مجاز است، می‌پردازد. استاندارد حسابداری ۱۰۱ استرالیا (AASB 101) با عنوان «ارائه صورتهای مالی»، استاندارد اصلی حسابداری است که بر شکل و محتوای صورتهای مالی استرالیا حاکم است. وظایف هیئت استانداردهای حسابداری استرالیا در بخش ۲۲۷ قانون کمیسیون اوراق بهادار و سرمایه‌گذاری استرالیا ذکر شده و شامل موارد زیر می‌باشد (Deegan, 2010).

- تهیه چارچوب مفهومی، که الزام استانداردهای حسابداری را ندارد، بلکه هدف آن ارزیابی استانداردهای حسابداری و استانداردهای بین‌المللی است.
- شکلدهی استانداردهای حسابداری با رعایت بخش ۳۴ قانون شرکتهای به منظور قوانین طرحهای ملی.
- شکلدهی استانداردهای حسابداری برای مقاصد دیگر.
- مشارکت در توسعه و تکمیل مجموعه‌ای واحد از استانداردهای حسابداری برای به‌کارگیری آن در سطح جهانی.

کمیسیون اوراق بهادار و سرمایه‌گذاری استرالیا به‌عنوان مرجع صاحب اختیار، انتظار دارد تا گزارش‌های مالی شرکتها بیانگر «دیدگاه واقعی و منصفانه‌ای» درباره وضعیت مالی و عملکرد شرکتها، باشد. گرچه اصطلاح «واقعی و منصفانه» به‌صراحت تعریف نشده، ولی برای تعریف دقیق‌تر این واژه نیاز به انطباق با مقررات قانونی و استانداردهای حسابداری و اصول پذیرفته‌شده حسابداری احساس می‌شود. این اصطلاح حاکی از آن است که نه‌تنها سیاستهای حسابداری پذیرفته‌شده برای کسب‌وکار شرکتها مناسب هستند، بلکه صورتهای مالی موارد افشای کافی را نیز فراهم می‌کنند (به‌عنوان مثال، ارائه اطلاعات در گزارشهای مالی، یا در متن صورتهای مالی مربوط یا در یادداشتهای صورتهای مالی) (Jackling et al., 2010).

### پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در استرالیا

همانطور که پیش‌ازین ذکر شد، در ماه ژوئن سال ۲۰۰۲، شورای گزارشگری مالی استرالیا به‌طور رسمی حمایت خود را از پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در استرالیا اعلام کرد. این اعلامیه اظهار داشت که از ۱ ژانویه ۲۰۰۵، استانداردهای حسابداری اجرشدنی طبق قوانین شرکت‌های استرالیا، آنهايي خواهد بود که توسط هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری صادر شده است. اهداف مربوط به پذیرش استانداردهای بین‌المللی حسابداری، به‌عنوان بخشی از ابتکار لایحه برنامه اصلاحات اقتصادی دولت استرالیا در سال ۱۹۹۷ پیش‌بینی شده بود. استرالیا به‌عنوان یک اقتصاد پیشرفته با یک بازار سرمایه پیچیده، از اولین پذیرندگان استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی محسوب می‌شود، که تصمیم شورای گزارشگری مالی استرالیا برای قراردادن هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری، به‌عنوان استانداردگذار ملی را تایید کرد (De Lange and Howieson, 2006; Tweedie and Seidenstein, 2005).

پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی توسط شورای گزارشگری مالی استرالیا در سال ۲۰۰۱، رویدادی تاریخی بود که برنامه‌های هماهنگ شده قبلی در استرالیا را دنبال می‌کرد. طبق نظر استوارت (۲۰۰۰)، اهداف اولیه برای همگرایی استانداردهای حسابداری استرالیا در اوایل سال ۱۹۹۷ در پیش‌نویس لایحه برنامه اصلاحات اقتصادی پیش‌بینی شده بود. استانداردهای حسابداری **کمیته استانداردهای بین‌المللی حسابداری (IAS)**، که به‌عنوان **استانداردهای بین‌المللی حسابداری (IAS)** نامیده می‌شود، برای تصویب از ۱ ژانویه ۱۹۹۹ ارائه شد. حرکت به سوی کمیته استانداردهای بین‌المللی حسابداری بحث‌برانگیز بود (Stoddard, 2000). حوادث پیرامون توسعه اصلاحات لایحه برنامه اصلاحات اقتصادی، دوران آشفتگی توسعه استانداردهای حسابداری استرالیا را به‌سازي و اصلاح کرد. این دوره نشان می‌دهد که دولت استرالیا همگرایی استانداردهای حسابداری ملی را مطلوب می‌دانست؛ چرا که مزایای بسیاری را ایجاد کرده و به بازار سرمایه استرالیا در سطح جهانی اعتبار می‌بخشید. دولت استرالیا بر این باور بود که مزایای ایجادشده برای سهامداران در بازار سرمایه، مقایسه‌های بین‌المللی توسط سرمایه‌گذاران را بسیار آسان می‌کند، هزینه سرمایه را برای شرکتها کاهش داده و همچنین به شرکت‌های استرالیایی که تمایل به افزایش سرمایه و یا قرارگرفتن در فهرست مبادلات بین‌المللی دارند، کمک می‌کند (Tokar 2005; Tweedie and Seidenstein, 2005).

دیگن که یک حسابدار دانشگاهی است، معتقد است پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در استرالیا منجر به تغییرهای جزئی نسبت به مدل داخلی آن شده است. در نتیجه، بسیاری هنوز هم به استانداردهای حسابداری استرالیا با پیشوند **ای‌ای‌اس‌بی (AASB)** اشاره می‌کنند. تفاوت دیگر این‌که هیئت استانداردهای حسابداری استرالیا به‌طور عمومی ممکن است مواد توضیحی بیشتری داشته باشد و در صورت لزوم، به قانون شرکت‌های ۲۰۰۱ ارجاع کند؛ اما در اساس، استانداردهای هیئت استانداردهای حسابداری استرالیا همانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی است (Deegan, 2010). یکی دیگر از تفاوتها، میزان کاربرد استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در استرالیا نسبت به سایر حوزه‌های گزارشگری است. به بیان دقیق‌تر، استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برای گزارشگری شرکت‌های سهامی عام ایجاد گردید، اما پذیرش استانداردهای بین‌المللی

گزارشگری مالی در استرالیا در شرکتهای غیرانتفاعی نیز که دوره گزارشگری سالانه آنها ۱ ژانویه ۲۰۰۵ یا بعد از آن بود، آغاز شد (Cheung et al., 2008). هیئت استانداردهای حسابداری استرالیا با هدف استفاده گسترده‌تر از استانداردها در اقتصاد استرالیا، با پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی موافقت کرد (Deegan, 2010).

### تغییر در صدور گواهینامه پس از گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی

هنگامی که استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در استرالیا به پذیرش رسید، چارچوب مفهومی هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری اجرا شد. شباهت بین چارچوب مفهومی حسابداری استرالیا و هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری در این بود که بخشهای بنیادی و اصلی که اساس گزارشگری مالی را تشکیل می‌دادند، مشابه بودند؛ بنابراین چندین تغییر مهم در استانداردهای حسابداری لازم بود. دیگن معتقد است که، بعضی از موارد چالشهای بزرگی را برای افراد مسئول در گذار از اصول پذیرفته‌شده حسابداری استرالیا به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی ایجاد کردند که این تغییرهای مهم عبارتند از (Deegan, 2010, 28-29; Cheung et al., 2008):

- قطع شناخت داراییهای نامشهود ایجادشده در داخل، که ممکن بود بر گزارشهای مالی قسمتهای کوچک از واحدهای پذیرفته‌شده متاثر از این رویه (۱/۸ درصد)، به شدت اثر گذارند. در استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، تجدید ارزیابی داراییهای نامشهود در مقایسه با وضعیت قبلی در چارچوب استانداردهای حسابداری استرالیا، به شدت محدود شده بود.
- در استرالیا، قبل از سال ۲۰۰۵، سرقتی، می‌باید به‌طور سیستماتیک در طول یک دوره زمانی که بیش از ۲۰ سال نگذشته باشد، مستهلک می‌شد. در استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، باید آزمونها سالانه کاهش ارزش انجام شود تا تعیین گردد که آیا ارزش سرقتی به‌درستی شناسایی شده است یا خیر.
- طبق استانداردهای حسابداری استرالیا، تجدید ارزیابی ملک، کارخانه و تجهیزات برحسب طبقه داراییها انجام می‌شود؛ در حالی که در استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی تجدید ارزیابی بر مبنای دارایی به‌دارایی (به‌استثنای بخش غیرانتفاعی) انجام می‌شود.
- طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، طبقه‌بندی درآمدها، دیگر به تمام جریانهای ورودی اشاره نمی‌کند؛ بلکه محدود به مواردی است که مربوط به فعالیتهای عملیاتی سازمان است. بنابراین در استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، فروش داراییها به‌جز موجودی کالا، به‌عنوان سودیازیان طبقه‌بندی و در صورت سودوزیان جامع نشان داده می‌شود (که پیش از این در صورت سودوزیان قرار می‌گرفت).

در یک نگاه اجمالی و مقایسه محتوای استانداردهای هیئت استانداردهای حسابداری استرالیا و استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، **جدول ۱** نشان می‌دهد که در حال حاضر تنها تعداد اندکی از استانداردهای حسابداری هیئت استانداردهای حسابداری استرالیا، استاندارد معادل در استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی یا استانداردهای بین‌المللی حسابداری ندارند. این موضوع نکته پیشین را تقویت می‌کند که گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در استرالیا به یک بازسازی عمده از استانداردهای قبلی منجر نمی‌شود؛ زیرا زمینه مشترک در خور توجه بین اصول پذیرفته‌شده حسابداری استرالیا و استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی وجود دارد، و تنها ده مورد از استانداردهای استرالیا، استاندارد معادل در استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی ندارند. از منظر یک فرد حرفه‌ای می‌توان این واقعیت را بیان کرد که اگر کسی اصول پذیرفته‌شده حسابداری

### جدول ۱- استانداردهای حسابداری استرالیا همراه با استانداردهای بین‌المللی معادل

شماره استاندارد استرالیا	عنوان	معادل استانداردهای بین‌المللی
۱	پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برای اولین بار	1IFRS
۲	پرداخت مبتنی بر سهام	2IFRS
۳	ترکیبهای تجاری	3IFRS
۴	قراردادهای بیمه	4IFRS
۵	داراییهای غیرجاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده	5IFRS
۶	اکتشاف و ارزیابی منابع معدنی	6IFRS
۷	ابزار مالی: موارد افشا	7IFRS
۸	قسمتهای عملیاتی	8IFRS
۱۰۱	ارائه صورتهای مالی	IAS 1
۱۰۲	موجودیها	IAS 2
۱۰۷	صورت جریانهای نقدی	IAS 7
۱۰۸	رویههای حسابداری، تغییر در برآوردهای حسابداری و اشتباهها	IAS 8
۱۱۰	رویدادهای پس از دوره گزارشگری	IAS 10
۱۱۱	پیمانهای ساخت	IAS 11
۱۱۲	مالیات بردرآمد	IAS 12
۱۱۶	املاک، ماشین آلات و تجهیزات	IAS 16
۱۱۷	اجارهها	IAS 17
۱۱۸	درآمد عملیاتی	IAS 18
۱۱۹	مزایای کارکنان	IAS 19
۱۲۰	حسابداری کمکهای بلاعوض دولت و افشای کمکهای دولت	IAS 20
۱۲۱	آثار تغییر در نرخ ارز	IAS 21
۱۲۳	مخارج تامین مالی	IAS 23
۱۲۴	افشای اطلاعات اشخاص وابسته	IAS 24
۱۲۷	صورتهای مالی جداگانه	IAS 27
۱۲۸	سرمایه‌گذاری در واحدهای تجاری وابسته و مشارکتهای خاص	IAS 28
۱۲۹	گزارشگری مالی در اقتصادهای با تورم حاد	IAS 29
۱۳۱	حسابداری مشارکتهای خاص	IAS 31
۱۳۲	ابزار مالی: ارائه	IAS 32
۱۳۳	سود هر سهم	IAS 33
۱۳۴	گزارشگری مالی میان دوره‌ای	IAS 34
۱۳۶	کاهش ارزش داراییها	IAS 36
۱۳۷	ذخایر، بدهیهای احتمالی و داراییهای احتمالی	IAS 37

شماره استاندارد استرالیا	عنوان	معادل استانداردهای بین‌المللی
۱۳۸	داراییهای نامشهود	IAS 38
۱۳۹	ابزار مالی: شناخت و اندازه‌گیری	IAS 39
۱۴۰	سرمایه‌گذاری در املاک	IAS 40
۱۴۱	کشاورزی	IAS 41
۱۰۰۴	کمکها	-
۱۰۲۳	قراردادهای بیمه عمومی	-
۱۰۳۱	اهمیت	-
۱۰۳۸	قراردادهای بیمه عمر	-
۱۰۳۹	گزارشهای مالی فشرده	-
۱۰۴۸	تفسیر و کاربرد استانداردها	-
۱۰۴۹	گزارشگری مالی سراسر دولت و بخش عمومی دولت	-
۱۰۵۰	اقلام اداره شده	-
۱۰۵۱	زمین زیر جاده	-
۱۰۵۲	اقلام تفکیک شده	-

استرالیا را برای حسابها به‌کار گیرد (و اگر تمام استانداردهای فهرست شده، همگرا شوند)، تمام آنها به‌طور خودکار مطابق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی خواهند بود. در واقع انطباق جامع با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی به‌دست می‌آید، به‌خاطر این‌که اعمال استانداردهای معادل در استاندارد استرالیا از الزامهای استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی فراتر خواهد رفت. این قسمت از مقاله، پیامدهای حاصل از پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در نظام آموزشی استرالیا را به بحث می‌گذارد. در ابتدا، استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی از لحاظ صلاحیت‌بخشیدن به برنامه‌های حسابداری بررسی می‌شود و دوم اینکه طرح کلی از رویکرد اصول محور در استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی و پیامدهای آن برای برنامه‌های حسابداری از نظر آموزش و یادگیری ارائه شده است.

### استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی و آموزش حسابداری در استرالیا حرفه حسابداری و اعتباربخشی برنامه

در استرالیا، سه مرجع حسابداری حرفه‌ای که به‌عنوان مراجع مشترک حسابداری (JAB) شناخته می‌شوند، برنامه‌ها را برای آموزش حرفه‌ای و صلاحیتهای حرفه‌ای ارائه می‌دهند. به‌طور سنتی، مدرک کارشناسی حسابداری، پیش شرط ورود به دوره‌های آموزشی حرفه‌ای است که منجر به عضویت کامل در یکی از سه مرجع حرفه‌ای می‌شود. با این حال، با گذشت زمان، اختلاف عقیده و دوگانگی در شرایط ورود به دوره‌های حرفه‌ای ارائه شده توسط مراجع حسابداری حرفه‌ای که منجر به عضویت کامل در حرفه شده‌اند، افزایش یافته است (Andon et al., 2010). این روند از نیاز درک شده برای جذب تنوع بیشتر افراد به این حرفه، سرچشمه گرفته است، افرادی که «وسعت و عمق» تجارب، مهارتها و زمینه‌ای را دارند که بتوانند به خواسته‌های فزاینده، گوناگون و پیچیده حسابداری حرفه‌ای بپیوندند (Hancock et al., 2009).

با این حال، مراجع حسابداری حرفه‌ای همچنان نظارت بر برنامه‌های آموزشی ارائه‌شده توسط مؤسسه‌های آموزش عالی (از جمله، دانشگاه‌ها، و همچنین مؤسسه‌های خصوصی همراه با شهریه) را از طریق فرایند تعیین صلاحیت حرفه‌ای در مراحل پیش از صلاحیت حسابداران حرفه‌ای، انجام می‌دهند. در استرالیا، تحصیلات مقدماتی شامل برنامه‌های تحصیلات عالی به همراه برنامه‌های حرفه‌ای ارائه‌شده توسط مراجع حرفه‌ای می‌باشد (ICCA/CPA, 2009). فرایند صلاحیت بخشی، مشارکت بین مؤسسه‌های آموزش عالی و مراجع حرفه‌ای حسابداری است تا از صلاحیت کافی مهارت‌های فنی و عمومی دانش‌آموختگان قبل از ورود به حرفه حسابداری اطمینان حاصل کنند.

از موضوعهای مرتبط با این مقاله، تدوین الزام‌های برنامه آموزشی در چارچوب رهنمود صلاحیت بخشی حرفه‌ای می‌باشد؛ به خصوص وقتی که به حسابداری مالی مربوط می‌شوند. سه مرجع حسابداری حرفه‌ای، معتقدند که قصد دیکته کردن برنامه‌های آموزشی را به مؤسسه‌های آموزش عالی ندارند؛ در نتیجه، با دادن فرصت و انعطاف‌پذیری بیشتر به مؤسسه‌های آموزش عالی در طراحی برنامه‌های آموزشی، فرایند صلاحیت بخشی به سازمانها را به مرور زمان از حالت تجویزی خارج کرده‌اند. این انعطاف‌پذیری، به مدرسان امکان داده است تا زمینه‌های تخصصی علمی و همچنین مسائل منطقه‌ای و محلی را در برنامه درسی بگنجانند. یک تغییر بزرگ در نیازمندی‌های تعیین صلاحیت، تمرکز بر هسته اصلی برنامه‌ریزی آموزشی به جای تجویز مطالب درسی بود. این تغییر در هسته اصلی برنامه آموزشی، بدان معنی است که حوزه برنامه درسی ممکن است با سایر حوزه‌های مختلف در درس مختلف یکپارچه شود. در توضیح «رهنمودهای تعیین صلاحیت حرفه‌ای» (ICCA/CPA, 2009) در صفحه‌های ۶ و ۷، حسابداری مالی به عنوان هسته اصلی برنامه آموزشی شناخته شده است، که مطالبی در مورد الزام تفکر انتقادی از حسابداری مالی و مسائل مربوط به تجزیه و تحلیل مالی و همچنین درک مفاهیم نظری عملیات حسابداری، هم در استرالیا و هم در سطح بین‌المللی را پوشش می‌دهد. با این حال، مستندات اشاره مستقیمی به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی نمی‌کند. به احتمال، دلیل این حذف این است که استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی تنها استانداردهای الزام‌آور در استرالیا می‌باشند.

#### پذیرش یک روش مبتنی بر چارچوب آموزش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در استرالیا

چارچوب مفهومی مورد استفاده توسط استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، تلاش می‌کند تا به واسطه شرح دادن این که چه شیوه‌های حسابداری بهتر است یا باید به کار گرفته شود، تغییرها را در روشهای حسابداری تحمیل کند (Jackling et al., 2010). به علاوه، چارچوب مفهومی متشکل از بیانیه‌های مفهومی اصلی است که از طریق همکاری متقابل میان هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری و هیئت استانداردهای حسابداری مالی، تکامل و توسعه یافته است. چارچوب مفهومی برای ارائه رهنمودی عام و فراگیر در حسابداری طراحی شده و هدف آن مشخص کردن مفاهیمی است که باید در تهیه صورتهای مالی استفاده شود. استدلال می‌شود که بهبود کلی کیفیت گزارشگری مالی، هدف اصلی برای یک چارچوب مفهومی است. چنین چارچوبی به عنوان پایه‌ای برای ترویج درک و فهم مشترکی در مورد ماهیت و گستره گزارش مالی استفاده می‌شود.

این درک مشترک از چارچوب مفهومی، اساس استانداردهای حسابداری مبتنی بر اصول را شکل می‌دهد که فلسفه کلی استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی است (IASB, 2012). شناخت ماهیت تجربی چارچوب استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی مهم است؛ زیرا به عنوان خط‌مشی برای اطلاع‌رسانی در مورد توسعه استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی و رویه‌های مربوط به آموزش عمل می‌کند. مسلم است که کاربرد استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی به واسطه قضاوت دستخوش تغییرهایی می‌شود. بنابراین ضروری است که دانشجویان به گونه‌ای آموزش ببینند که مهارتهای قضاوت خود را ارتقا دهند (Wells, 2011a). بر همین اساس، تازه‌ترین پیشنهادهایی که از هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری بر مبنای



اصول مبتنی بر چارچوب به وجود می‌آیند، به توسعه مهارت‌های قضاوت کمک می‌کنند (Wells 2011a; IASB, 2012). تدریس مبتنی بر چارچوب نیز با هدف تسهیل شکلهی یکنواخت و منطقی استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی ارتباط دارد. همانطور که **هادسون و همکاران** (Hodgson et al., 2011) استدلال می‌کنند، این موقعیت آموزشی جدیدی نیست و تنها معنای شهودی را ایجاد می‌کند. همچنین آنها ادعا می‌کنند که رویکرد مبتنی بر چارچوب برای تدریس استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی باید یک نقطه شروع باشد.

شناخت استانداردهای حسابداری خاص (به‌عنوان مثال، استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی) با توجه به مرحله پیشرفت، ارتقای سطح در هر سال، و اهداف در چارچوب یک برنامه حسابداری خاص، متفاوت خواهد بود. با این حال، هادسون و همکاران بیان می‌کنند که متخصصان حسابداری باید، دانشجویان را از قضاوت‌هایی که در طول استفاده از استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی رخ می‌دهد، آگاه کنند. علاوه بر این، آنها استدلال می‌کنند که این رویکرد نباید محدود به دوره‌های دوم یا سوم سال باشد. اما باید در دوره‌های مقدماتی و اولیه آموزشی به‌طور الزامی گنجانده شود. پایه‌گذاران اولیه استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، دانشجویان را با روش آموزش چندمرحله‌ای با درک چارچوب مفهومی آشنا می‌سازند و همچنین رویکرد آموزشی پویا را اعتبار می‌بخشند.

به گفته **ولز** (Wells, 2011b)، رمز موفقیت در تدریس استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی این است که دانشجویان به درک عمیق و کاملی از استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی دست یابند، نه اینکه فقط یادگیری آنها مبتنی بر روش قاعده‌محور باشد. همچنین، به دانشجویان این اطمینان داده شود که فهمیدن نه فقط صرفه‌جویی در مورد الزامها است، بلکه اغلب در مورد یادگیری استانداردهای حسابداری مبتنی بر قاعده است. هنگامی که دانشجویان چارچوب مفهومی هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری را به‌طور کامل درک کنند، باید آموخته‌های خود را در قالب مطالعات موردی به‌کار گیرند. مزیت برجسته تدریس از طریق مطالعات موردی این است که قضاوت از طریق درک مفاد هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری امری الزامی است و همچنین رد گزینه‌های دیگر باید با توضیح دقیق‌تری شفاف‌سازی گردد.

### برنامه‌های حسابداری

اگرچه رهنمودهای حرفه‌ای اعتباربخشی، امکان تنوع در برنامه آموزشی حسابداری در استرالیا و برنامه‌های تعیین صلاحیت برای دوره کارشناسی را فراهم می‌سازد، ولی با برنامه‌های آموزشی دوره کارشناسی تشابه در خور توجهی دارد. به‌طور کلی، مقطع کارشناسی حسابداری از شرایط لازم برای اعتباربخشی حرفه‌ای برخوردار است؛ چراکه دستاوردهای مورد نیاز برنامه درسی که به‌وسیله رهنمودهای سه مرجع حسابداری حرفه‌ای جزئی‌سازی شده را به‌عمل می‌آورد (ICCA/CPA, 2009). زمینه‌های اصلی مطالعه عبارتند از: حسابداری مالی (شامل سیستم‌های حسابداری و فرایندها، فرایندهای نظارتی و حرفه‌ای و مسایل مربوط به تدوین تئوری حسابداری)؛ حسابداری مدیریت (شامل عملکرد سازمانی)؛ مالی؛ حسابرسی؛ بیمه؛ قانون تجارت و شرکتهای استرالیا و مالیات استرالیا.

همچنین برنامه آموزشی اصلی **انجمن حسابداران رسمی** (CPA) استرالیا باید طراحی و توسعه سیستم‌های اطلاعاتی، اقتصاد و روش‌های کمی را دربرگیرد. به‌منظور افزایش انعطاف‌پذیری در مطالعات دانشگاهی، انجمن حسابداران رسمی استرالیا این امکان را فراهم می‌سازد تا حسابرسی و حسابداری مالیاتی استرالیا با مفاد انجمن حسابداران رسمی صورت گیرد. همین رویکرد مشابه در طراحی برنامه درسی، باید در مراحل دانش‌آموختگی طی شود. چنانچه دانشجویان در مراحل اتمام دانش‌آموختگی الزام‌های اخذ مدرک را رعایت کنند، هنگام ورود به حرفه حسابداری از صلاحیت ویژه‌ای برخوردار می‌شوند. تکمیل یک برنامه دانش‌آموختگی تعیین صلاحیت، شرایط ورود به دانشگاه را به‌منظور دستیابی به سطح صلاحیت برای ورود به حرفه حسابداری، فراهم می‌کند.

(ICAA/CPA, 2009). برنامه تحصیلات تکمیلی در حسابداری در دهه گذشته به طور درخور توجهی افزایش یافته، زیرا تعداد دانشجویان بین‌المللی که در استرالیا تحصیل می‌کنند، گسترش یافته است (ICAA/CPA, 2009). به علت کثرت دانشجویان بین‌المللی در استرالیا، در دهه گذشته ارائه مدرک دانش آموختگی از اعتبار بیشتری برخوردار شده است. حسابداری مالی به طور کلی حدود ۳۰ تا ۴۰ درصد از برنامه درسی سه ساله در مقطع کارشناسی را پوشش می‌دهد؛ در حالی که در مقاطع بالاتر با توجه به فشردگی دوره تحصیلی و تعداد واحدهای کمتر، میزان درصد حسابداری مالی، کمی بیشتر است. به بیان صریح‌تر، استانداردهای حسابداری مالی در دوره‌های دوم و سوم در مقطع کارشناسی تدریس می‌شود. برخلاف ایالات متحد، استرالیا برای تدریس حسابداری مالی و به ویژه استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، رویکرد یکپارچه‌ای را در پیش گرفته است. این یکپارچگی، ویژگی فرایند تعیین صلاحیت است و محتوای آموزشی چندمرحله‌ای، در بخش محدودی از کتابهای مقدماتی استرالیایی که متشکل از رویکرد مبتنی بر اصول برای تدریس استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی است، استفاده می‌شود. بیشترین تنوع رویکرد، تدریس حسابداری مالی و به طور خاص، استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در سطح مقدماتی در استرالیا احساس می‌شود.

برخی دانشگاه‌ها روش تدریس چارچوب محور مطابق با استانداردهای مبتنی بر اصول را به منظور آشنایی اولیه با چارچوب مفهومی و متمرکز ساختن دیدگاه استفاده‌کنندگان برای گزارشگری مالی اتخاذ کرده‌اند. این، در مقایسه با رویکرد قاعده‌محور که توسط دانشگاه‌های دیگر اتخاذ شده و بر فرایندهای ثابت تمرکز دارند، همخوانی ندارد. به طور کلی دانشگاه‌هایی که از رویکرد قاعده‌محور استفاده می‌کنند، آشنایی دانشجویان با مرحله مقدماتی چارچوب مفهومی و استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی تا سالهای دوم و سوم به تعویق می‌افتد. تنوع در رویکرد در سطح مقدماتی ممکن است به دو بخش تقسیم شود:

- دوره‌های تحصیلی سطح مقدماتی به رشته‌های حسابداری و غیر حرفه‌ای در سطوح ابتدایی می‌پردازد؛ بنابراین، دانشگاهیان می‌پندارند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در این سطح تمرکز بیشتری را می‌طلبد.
- ماهیت کلی دوره‌های مقدماتی، به مدرسان امکان می‌دهد تا به طیف وسیعی از کتابهای درسی دسترس داشته باشند؛ از جمله اقتباس از کتابهای درسی امریکایی که مبتنی بر چارچوب مفهومی نیستند، بلکه از رویکرد مبتنی بر قاعده اتخاذ شده‌اند.

### اولین گذار و درسهایی فراگرفته شده (یا هنوز باید فراگرفته شوند)

#### پیامدهای استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برای مدرسین حسابداری

شایان ذکر است، اساتید حسابداری در برهه‌ای از زمان که گذار از اصول پذیرفته شده حسابداری به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی صورت گرفت، مشاهده‌های اصلی خود را در بخش‌های ذیل به تفصیل شرح می‌دهند. به عنوان نویسندگان این مقاله چنین می‌پنداریم که برای تدریس سطوح مقدماتی استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در سال ۲۰۰۵، به روزرسانی مواد آموزشی امری ضروری است؛ چرا که منتج به آثار دانشگاهی بهتری خواهد شد. گرچه به حاصل رسیدن نتایج مطلوب سه سال زمان برد، اما بسیاری از دانشگاهیان برای مؤثر واقع شدن تدریس استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، به نسخه‌های جدید کتابهای موجود متوسل می‌شدند. حسابداری مالی و به ویژه حسابداری شرکت‌های سهامی، از جمله مواردی بود که به واسطه استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی بیشتر دستخوش تغییر شد. این دوره به طور مداوم در سال دوم یک دوره حسابداری سه ساله یا نیمه دوم دوره کارشناسی ارشد آموزش داده می‌شود.

دانشگاهیان برای حسابداری شرکت‌های سهامی از کتابهای مرتبط با حسابداری مالی بهره می‌جویند. به گفته ناشر آن، مک گرو هیل

(McGraw Hill) در رشته حسابداری چنین کتابهایی سهم درخور توجهی از بازار را در اختیار دارند. از منظر پیشروان بازار، ناشر و نویسنده با درپیش گرفتن تصمیمی راهبردی باید قبل از ۲۰۰۵ نسخه جدید متن را که نشان از محیط گزارشگری مالی در چارچوب استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی دارد را چاپ می‌کردند. بدین ترتیب، هنگام گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برای مدرسان پشتوانه‌ای فراهم آمد تا برای تهیه مواد آموزشی به‌روز و جدید از جمله قطعه‌های تصویری سخنرانی، نمونه‌های کاری، پرسش‌های آزمون و پاسخها مشکلی نداشته باشند. این نمونه‌ای است از این‌که چگونه ناشران و نویسندگان به‌منظور ارتقای منابع خود برای پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی پاسخ دادند. ناشران دیگر نیز با انتشار نسخه‌های جدید کتابهای درسی در سال ۲۰۰۵ وارد عمل شدند.

از لحاظ حسابداری مقدماتی (یا اصول حسابداری)، در رویکرد، تنوع زیادی وجود دارد. تعدادی از دانشگاه‌ها با استفاده از کتابهای درسی مطابق با ایالات متحد در مقطع حسابداری مقدماتی، به حذف رویکرد مبتنی بر اصول پرداختند. طیف محدودی از کتابهای درسی استرالیا که مطابق با ایالات متحد نبودند به تدریس براساس چارچوب مبتنی بر اصول معطوف شدند (Birt et al., 2011; Jackling et al., 2010).

برای مدرسین حسابداری، آماده‌سازی مواد آموزشی و منابع آمادگی برای پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در کلاس درس محدود بود، زیرا انتظار می‌رفت که متخصصان حسابداری از ناشران کتابهای درسی بخواهند که سهم بازار خود را از طریق ارائه منابع روزافزون گسترش دهند. به‌منظور ارتقای استادان، جلسه‌های اطلاعاتی توسط انجمن حسابداران رسمی استرالیا و انجمن حسابداران خبره استرالیا با همکاری چهار مؤسسه بزرگ حسابرسی برگزار شد که سخنرانان بانفوذی همچون **کیت ریلی (Keith Reilly)** و **دیوید توئیدی (Sir David Tweedie)** در آن حضور داشتند. در این جلسه‌ها که «مسیر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی» نامیده می‌شد، با محوریت گذار استرالیا به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برای اعضای حرفه‌ای حسابداری (به‌ویژه حسابداران حرفه‌ای) و استادانی که در این گروه‌ها عضویت داشتند، راهنمایی‌هایی ارائه می‌شد. گرچه، اکثر استادان گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را به نسبت ساده می‌پنداشتند، پذیرش یک رویکرد مبتنی بر اصول برای ارتقای استانداردها موجب شد تا پرسشهای آموزشی و بازبینی رویکردهای تدریس امتحان شده و درخور اعتماد، تاکید بیشتری پیدا کنند.

با توجه به تعیین صلاحیت (صدور گواهینامه) دوره‌های حسابداری، پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، تغییرهای چندان مهمی در رویکرد ایجاد نکرده است. با این حال، مشخص شده است که سازمانهای حرفه‌ای برای تدریس و محتوای آموزشی به‌دنبال رویکرد تجویزی نیستند. اگرچه متصدیان حسابداری در استرالیا در تحقیقهای آموزش حسابداری در دهه‌های اخیر تلاش بسیار کرده‌اند، اما پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، دستورکار پژوهشی جدیدی را الزامی نکرده است. بررسی تحقیقهای گذشته نشان می‌دهد که این پژوهشها بیشتر در ارتباط با اخلاق در آموزش حسابداری، قابلیت‌های دانش‌آموختگان از جمله توسعه مهارتهای عمومی، استفاده از فناوری در کلاس درس و ارزیابی ملاحظات می‌باشند. شواهد مبنی بر پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در استرالیا و تأثیر آن بر تدریس، روند افزایشی را نشان می‌دهد؛ اما تأثیر زیادی بر برنامه‌های آموزشی روزمره مدرسان حسابداری به‌همراه نداشته است. این بدان معنی است که تجربه استرالیا طی این گذار به آموزش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی توسط مدرسان به‌عنوان یک روند به‌نسبت یکپارچه مشاهده شده است.

### پیامدهایی برای یادگیری دانشجویان

پژوهشگران دانشگاهی حسابداری برای چندین دهه از تصور غلط دانشجویان و به‌طور کلی جامعه در مورد حسابداری و حسابداران

رنج می‌بردند؛ برای مثال، کوهن و هانا (۱۹۹۳)، فیشسر و مورفی (۱۹۹۵)، مک دوال و جک لینگ (۲۰۱۰)، مالدنویچ (۲۰۰۰)، جک لینگ (۲۰۰۲)، ایمیت و بریگز (۱۹۹۹). علاوه بر این، تلاش‌های زیادی در تحقیق‌های آموزش حسابداری برای ارتقای روش‌های عمیق یادگیری به‌عنوان وسیله‌ای برای بهبود یادگیری باکیفیت در مقابل روش‌های سطحی مبتنی بر حفظ کردن، انجام شده است (Hall et al., 2004; Jackling 2005). ما مدعی هستیم که تمرکز بر اصولی که استانداردهای حسابداری را پشتیبانی می‌کند، به‌ویژه در مراحل اولیه برنامه‌های حسابداری، فرصتی را برای مدرسان حسابداری فراهم می‌کند تا نگرانی‌های مربوط به برداشت غلط موجود در این حرفه را مرتفع و کیفیت یادگیری را بهبود بخشند.

دانشجویان به‌طور معمول حسابداری را به‌عنوان یک رشته کمی در نظر می‌گیرند که شامل تعیین پاسخ درست به طیف وسیعی از مجموعه آموزش‌های حسابداری می‌شود. آموزش بر مبنای چارچوب استانداردهای مبتنی بر اصول، به دانشگاهیان این فرصت را داده تا دیدگاه سنتی و غلط پیشین را برای دانشجویان تغییر دهند. بر اساس گفته استریت (Street, 2010)، تمرکز مؤسسه‌های حسابداری باید بر آموزش چارچوب استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی و ارائه ابزار لازم برای دانشجویان جهت قضاوت بر اساس الزامات فعلی استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی باشد. همانطور که توئیدی (Tweedie, 2007) می‌گوید: ”استاندارد مبتنی بر اصول، متکی بر قضاوت است. بیان انتخاب‌های صورت‌گرفته و منطق آن انتخاب‌ها، ضروری و اساسی است. اگر در مورد چگونگی رویارویی با یک مسئله خاص تردید وجود دارد، تهیه‌کنندگان و حساب‌برسان باید به اصول و هسته اصلی مراجعه کنند. پایه و اساس برای نتیجه‌گیری (منطق اصلی یک استاندارد خاص و منتشر شده با آن) باید شامل این شود که آیا تنها یک دیدگاه و راه‌حل برای رویارویی با این وضعیت اقتصادی وجود دارد؟ اغلب دیدگاه‌های رقابتی وجود دارد - کدام یک از موارد مربوط مرتبط‌تر است؟ اگر چنین است، دلایل انتخاب این دیدگاه خاص باید بر مبنای نتیجه‌گیری و دلایل رد شدن دیگران مشخص شود.“

بنابراین، مدرسین حسابداری چه دروسی را می‌توانند از مبحث به‌کارگیری استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در استرالیا حذف کنند؟ به‌خاطر اینکه که اجرای استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی با استانداردهای قبلی بسیار هم‌سو بود (به جدول ۱ مراجعه کنید) مدرسان حسابداری معتقد بودند رویکردهای آموزشی آنها نیازی به تغییر اساسی ندارد. برای بسیاری از مدرسین این گذار به‌عنوان حداقل اختلال، به غیر از به‌کارگیری کتاب‌های جدید و برخی از منابع آموزشی جدید می‌باشد.

با وجود این، ما ادعا می‌کنیم که تصویب صندوق بین‌المللی پول استرالیا از دیدگاه آموزشی، فرصتی است که از دست رفته است. دانشگاهیان حوزه حسابداری این فرصت را داشتند تا محتوای برنامه‌های درسی و رویکرد تدریس خود را دوباره بررسی کنند. همانطور که گارنت (Garnett, 2011) اعلام کرد هنگام آموزش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در کلاس درس، دانشگاهیان حسابداری باید اطمینان حاصل کنند که دانشجویان موضوع واقعی را در پشت این سؤال درک می‌کنند؛ اصول و مقررات مربوط به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را شناسایی و سپس مشورت کنید و دوباره آگاه باشید. برای دستیابی به این اهداف، مدرسان حسابداری نیاز به دسترسی به چندین روش نوآورانه آموزشی دارند. این روش‌ها ممکن است شامل شبیه‌سازی و نقش‌ها، یادگیری مبتنی بر ایجاد مسئله، تجزیه و تحلیل موردی با راه‌حل‌های جایگزین و سخنرانی‌های شفاهی باشد. دانشجویان محور به دور از مدل مدرسه مدنظر است، کلاس درس زیر نظر استاد به طرف رویکرد حرکت می‌کند جایی که دانشجویان سطح بالای مسئولیت را در وضعیت یادگیری فرض می‌کند که مطلوب است (Coetzee and Schmulian, 2012).

### خلاصه و نتیجه‌گیری

به‌رغم برخی از بحرانی‌های مالی، حسابداران قبل از گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، تشابه بین اصول

پذیرفته شده حسابداری استرالیا و استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی به این معنی است که تغییرهای کمی از سال ۲۰۰۵ در روشهای تدریس رخ داده است. با این حال، این گذار به نسبت یکپارچه به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، منجر به فرصتهای ازدست‌رفته در زمینه حسابداری شد. در ابتدا، تمایلی به تجدیدنظر در تدریس و یادگیری موجود در حسابداری مالی با اتخاذ تدریس مبتنی بر چارچوب، به‌ویژه در سطوح حسابداری مقدماتی آموزش وجود نداشت. به‌رغم این واقعیت است که (۱) رویکرد آموزش مبتنی بر چارچوب به‌عنوان یک نقطه شروع برای تدریس استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی قلمداد می‌شود، و (۲) یادگیری استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی اصول محور، مبتنی بر قضاوت است.

نبود تمایل برای بازنگری در برنامه آموزشی - و اتکا بر به‌روزرسانی در کتابهای درسی موجود - نشان‌دهنده نبود تعامل با بسیاری از مدرسان حسابداری قبل و بعد از پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی است. این، همچنین نشان می‌دهد که رهبران در آموزش و یادگیری در رشته‌های حسابداری در سراسر دانشگاه‌های استرالیا نیاز به نقش فعال‌تری در دفاع از رویکرد آموزش مبتنی بر چارچوب دارند. در حال حاضر، این بی‌میلی به این معناست که حسابداری همچنان به‌عنوان یک حرفه کسل‌کننده در اذهان عمومی جا افتاده است و در موارد بسیاری، دانش‌آموختگان حسابداری در حال پیوستن به نیروی کار هستند که دارای مهارتهای کافی برای اعمال قضاوت مبتنی بر رویکرد استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی نیستند.

فقدان تعامل مؤثر حسابداران در آموزش و یادگیری مرتبط با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، ناشی از نبود وجود یک برنامه پژوهشی عمده در زمینه پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در استرالیا است. درنهایت، نبود تعامل با رویکرد مبتنی بر اصول برای تدریس استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، ممکن است ناشی از مشکلات مالی و نبود زمان کافی برای مدرسان حسابداری برای انجام فعالیتهای توسعه حرفه‌ای در زمینه ارتقای روشهای تدریس و آموزش باشد. در ارتباط با مسئله منابع آموزشی، نیاز به جذب دانشجویان حرفه‌ای جوان به حرفه حسابداری دانشگاهی است تا جایگزین نمایندگان فعلی دانشگاهیان حسابداری باشند، که ممکن است تمایل کمتری به تجدیدنظر در روشهای تدریس خود در رویارویی با جنبه‌های آموزشی مرتبط با آموزش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی داشته باشند. درنهایت، باید جامعه دانشگاهی حسابداری در استرالیا به رسمیت شناخته شود که استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی اصول محور مبتنی بر قضاوت است. بنابراین، به‌عنوان یک فرد دانشگاهی، ما در فعالیتهای توسعه حرفه‌ای مسئولیتی داریم که عبارت از تقویت این روش آموزشی است.



منبع:

Beverley Jackling, P. A. de Lange, and R. Natoli, **Transitioning to IFRS in Australian Classrooms: Impact on Teaching Approaches**, Issues in Accounting Education, 2013, Vol. 28, No. 2, pp. 263-275