



## آیا حرفه حسابداری آمادگی پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی (IFRS) را دارد؟

زهرا بینشیان<sup>۱</sup>

دانشجوی دکتری حسابداری، گروه حسابداری، واحد شاهرود، دانشگاه آزاد اسلامی، سمنان، ایران

زهرة تابش<sup>۲</sup>

دانشجوی دکتری حسابداری، گروه حسابداری، واحد شاهرود، دانشگاه آزاد اسلامی، سمنان، ایران

دکتر رضا زیاری<sup>۳</sup> ©

استادیار، گروه اقتصاد، واحد سمنان، دانشگاه آزاد اسلامی، سمنان، ایران

(تاریخ دریافت: ۲۰ اردیبهشت ماه ۱۳۹۶؛ تاریخ پذیرش: ۱۲ شهریور ۱۳۹۶)

در جواب به این سوال که آیا حرفه حسابداری در ایران آمادگی پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را دارد؟ باید گفت که موفقیت عملی IFRS در زمینه‌ی متوازن‌سازی حسابداری مالی همچنان نیازمند تأییدهای بیشتر است. به منظور استفاده از IFRS مجموعه مناسبی از حسابداران و حسابرسان واجد شرایط و آموزش‌دیده مورد نیاز است. اما در ایران، مدیران نسبتاً کمی وجود دارند که اعضای آن مدرک خود را با مطالعات گسترده از بهترین دانشگاه‌ها دریافت کرده باشند. حرفه حسابداری نسبت به سطح عمومی توانایی حسابداران ایرانی در مورد IFRS ابراز نگرانی کرده است. دانشگاه‌های ایران دوره‌های آموزشی حسابداری مرتبط با IFRS را ارائه نمی‌کنند و میزان آموزش IFRS در بین این مؤسسات آموزشی بسیار متفاوت است. در نتیجه، استخدام کارکنان ماهر می‌تواند برای شرکت‌ها دشوار باشد؛ زیرا با کمبود متخصصان IFRS مواجه هستیم. برای رفع این مشکل، باید ابعاد فنی و نیز استدلال و مدل‌های حسابداری پشت IFRS به طور کامل در دوره آموزشی دانشگاه‌های ایران قرار بگیرد. در مورد این که آیا استانداردهای حسابداری که متأثر از کشورهای صنعتی پیشرفته تهیه شده‌اند در صورت در نظر نگرفتن دغدغه‌های بومی برای کشورهای در حال توسعه نظیر ایران مناسب هستند یا خیر. یافته‌های متضادی در پژوهش‌های پیشین در مورد تأثیرات پذیرش IFRS بر حرفه حسابداری وجود دارد. در مورد پذیرش IFRS در ایران می‌توان گفت، به‌رغم مجاز بودن شرکت‌ها از ابتدای سال ۱۳۹۲ به ارائه صورت‌های مالی طبق استانداردهای بین‌المللی، استقبال چندانی از سوی شرکت‌های بورسی برای این موضوع نشده است. به نظر می‌رسد در زمینه حرکت به سمت گزارشگری طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی IFRS باید جلسات متعددی با حضور سازمان بورس و اوراق بهادار، سازمان حسابرسی، جامعه حسابداران رسمی ایران و شرکت‌های بورسی برگزار شده و با ارائه برنامه و راهکاری روشن و تعیین صحیح دوره‌ی گذار، این اقدام را به ثمر رساند.

واژه‌های کلیدی: استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، حرفه حسابداری، همگرایی.

<sup>1</sup> z\_bineshian@yahoo.com

<sup>2</sup> zt9290@yahoo.com

<sup>3</sup> Reziari@gmail.com

## مقدمه

تهیه استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی<sup>۱</sup> که مجموعه‌ای واحد از استانداردهای جهانی حسابداری است، ابزاری مهم برای افزایش قیاس‌پذیری صورت‌های مالی و کاهش هزینه آماده‌سازی صورت‌های مالی می‌باشد. در طول چند سال گذشته تعداد کشورهای استفاده‌کننده از IFRS به شدت افزایش یافته است؛ به طوری که استفاده از IFRS به منظور گزارشگری مالی در بیش از ۱۲۰ کشور الزامی است یا اجازه استفاده از آن وجود دارد. IFRS در کشورهای صنعتی نظیر انگلستان، آلمان و ایتالیا و کشورهای در حال توسعه نظیر بنگلادش، قزاقستان و بولیوی پذیرفته شده است. دستیابی به قیاس‌پذیری در گزارشگری مالی به استفاده یکسان و هماهنگ IFRS در کشورها بستگی دارد. اما برای مثال تفاوت نظام‌های حقوقی، مالیاتی، منابع تأمین مالی، تورم، پیوندهای سیاسی، سابقه استعماری و فرهنگ موجب ایجاد تنوع در روش‌های حسابداری می‌شود دوپنیک و سالتر [۲۳]؛ نوبز [۳۸]؛ ایوانز [۲۵]؛ جاگی و لاو [۳۰] این عوامل به طور کامل زمینه‌ای در محیط حسابداری یک کشور دارد. از این رو تغییر آن‌ها چندان ساده نیست و این عوامل می‌توانند به عنوان موانع استفاده یکسان از IFRS در کشورها عمل کنند. علاوه بر این، دستیابی به قیاس‌پذیری در گزارشگری مالی به تفسیر و به کارگیری یکسان IFRS در کشورها بستگی دارد. عوامل اجتماعی، سیاسی، اقتصادی و فرهنگی در کشورها بر قضاوت حرفه‌ای حسابداران تأثیر می‌گذارد و تفاوت میان کشورها می‌تواند به تفسیر و به کارگیری متفاوت IFRS منجر شود. مطالعات مختلف شواهدی را ارائه می‌کنند مبنی بر این که قضاوت حرفه‌ای در کشورهای مختلف به شکل متفاوتی انجام می‌شود، خصوصاً اگر محیط حسابداری آن کشورها متفاوت با محیط حسابداری کشورهای انگلیسی‌زبان (که IFRS در آن‌ها تهیه شده است) باشد. دوپنیک و ریچر [۲۴]. در طول چند سال گذشته تمرکز پژوهش‌های مرتبط با پذیرش IFRS عمدتاً بر روی کشورهای عضو اتحادیه اروپا و سایر کشورهای صنعتی بوده است کالاتو، جارنه و لاینز [۱۳]؛ دوپنیک و ریچر [۲۴]؛ هیل، لوز و ویسوکا، [۲۷]، هلمن، پررا و پاتل [۲۹]؛ جرماکوتز [۳۱]. از آن مهم‌تر این موضوع است که حتی در دوران پذیرش روزافزون IFRS از سوی کشورهای در حال توسعه، فقط چند مطالعه به بررسی پذیرش IFRS در این کشورها پرداخته‌اند. برای مثال، مطالعات این دسته شامل مطالعاتی است که بر روی اندونزی [۴۱]، زیمبابوه [۱۳]، مکزیک و آفریقای جنوبی [۴۲]، ترینیداد و توباگو [۱۱]، پاکستان [۸] و قزاقستان [۴۶] تمرکز داشته‌اند. کشور ایران تصمیم گرفته است (براساس ابلاغیه مورخ ۲۲ دی‌ماه ۱۳۹۲ سازمان بورس و اوراق بهادار و به منظور اجرای مصوبه مورخ ۱۳۹۰/۰۶/۲۷ مجمع عمومی سالانه سازمان حسابرسی «کلیه شرکت‌ها و نهادهای مالی ثبت شده نزد سازمان بورس و اوراق بهادار در تهیه صورت‌های مالی که از تاریخ ۱۳۹۲/۰۱/۰۱ و بعد از آن شروع می‌شود، مجاز به تهیه صورت‌های مالی مبتنی بر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی IFRS می‌باشند» و همچنین از سال ۱۳۹۵ شرکت‌های بزرگ پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران ملزم

به تهیه صورت‌های مالی مبتنی بر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی هستند) از IFRS استفاده کند. این کشور محیطی جذاب برای بررسی مسائل بالقوه مرتبط با پذیرش IFRS فراهم می‌کند، زیرا ایران یک کشور در حال توسعه با یک میراث فرهنگی بومی قوی می‌باشد. از این‌رو بررسی این موضوع ضروری به نظر می‌رسد که آیا حرفه حسابداری در ایران آمادگی پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را دارد؟

#### پیشینه تحقیق

پژوهشگران پیشین کوشیده‌اند تا گستره‌ای را مورد آزمون قرار دهند که پذیرش IFRS در آن موجب ارتقاء کیفیت حسابداری می‌گردد. پژوهش‌های پیشین در باب پذیرش IFRS عمدتاً بر کشورهای واقع در اتحادیه اروپا و پس از پذیرش IFRS از سوی حکومت‌هایشان در سال ۲۰۰۵ متمرکز بوده‌اند. فان‌تاندلو و فان‌اشترلن [۴۷]؛ هانگ و سوبرامانیام [۲۸]؛ بوزلینک و همکاران [۱۰]، پانانین و لین [۴۰]؛ چن و همکاران [۲۱] به نظر می‌رسد که گودوین و همکاران [۲۶]، کالمرس و همکاران [۱۴]، ژان‌ژان و استولووی [۳۲]، تنها به مطالعه تأثیر پذیرش IFRS بر ارزش مربوط بودن و یا کیفیت حسابداری در استرالیا پرداخته‌اند. گودوین و همکاران [۲۶] با استفاده از ارزش مربوط بودن به منزله عاملی دریافته‌اند که کیفیت حسابداری پس از پذیرش IFRS در استرالیا ثابت باقی مانده است. همچنین کالمرس و همکاران [۱۴] نیز شواهدی دال بر افزایش ارزش مربوط بودن دارایی‌های نامشهود<sup>۱</sup> گزارش شده پس از پذیرش IFRS نیافته‌اند. در مقابل، کالمرس و همکاران [۱۴] اخیراً دریافته‌اند که ارزش مربوط بودن برای سود پس از پذیرش IFRS افزایش یافته است. به‌علاوه، جین و همکاران [۳۳] نیز متوجه شده‌اند که رابطه عایدات-مخارج<sup>۲</sup> پس از پذیرش IFRS ارتقا پیدا کرده است. تنها چند پژوهش معدود به بررسی این نکته پرداخته‌اند که آیا کیفیت حسابداری پس از پذیرش IFRS افزایش یافته یا خیر. ژان‌ژان و استولووی [۳۲] مشاهده کرده‌اند که کیفیت حسابداری پیش و پس از پذیرش IFRS در استرالیا دست‌نخورده مانده است. باین‌حال این پژوهش‌ها نظر به چارچوب زمانی و نوع داده‌های مورد استفاده‌شان از معیارهای قدرتمندی برای مدیریت سود و کیفیت اقلام تعهدی استفاده نکرده‌اند. پژوهش‌های فوق‌الذکر به نتایج ناسازگاری منتهی شده‌اند که شاید به دلایل مختلفی بوده باشد. این دلایل مشتمل بر موارد زیر می‌باشند:

سنجه‌هایی که اشتباهاً برای سنجش کیفیت حسابداری استفاده شده‌اند، نوسانات میان پذیرش اجباری و داوطلبانه‌ی IFRS و بسیاری از عوامل دیگر. متوازن‌سازی استانداردهای بین‌المللی حسابداری محرک اداره بهتر شرکت‌ها بوده است. موارد اخیر فروپاشی شرکت‌هایی چون ایران<sup>۳</sup>، ورلدکام<sup>۴</sup>، اچ‌آی‌اچ<sup>۵</sup> و

1. Intangible Assets
2. Revenues-Expenses
3. Enron
4. WorldCom
5. HIH

دیگر بنگاه‌های بزرگ باعث آسیب دیدن اعتماد سهامداران شده است و این بحث مطرح شده که یکی از عوامل اساسی این شکست‌های تجاری مدیریت ضعیف آن‌ها بوده است [۲۲]. تانگ و همکاران [۴۵] دریافته‌اند که کیفیت ضعیف اداره شرکت‌ها موجب مدیریت نامناسب سود شده است. متعاقباً بورس اوراق بهادار استرالیا (ASX)<sup>۱</sup> اصول اداره خوب شرکت‌ها و بهترین توصیه‌های اجرایی مربوطه را منتشر کرد، حال آنکه کمیسیون اوراق بهادار و سهام (SEC)<sup>۲</sup> در ایالات متحده ماده ۴۰۷ از قانون ساربینز-آکسلی<sup>۳</sup> (۲۰۰۲) را به مورد اجرا گذاشت. این قوانین تعهدات سنگین‌تری را برای شرکت‌های بزرگ پدید می‌آورند؛ این بحث مطرح شده است که بنگاهی با مکانیسم‌های اداری اثربخش احتمالاً عدم تقارن اطلاعاتی<sup>۴</sup> را کاهش و اثربخشی مدیریتی<sup>۵</sup> را افزایش خواهد داد [۳۵]. پژوهش‌های پیشین به بررسی عواقب اقتصادی پذیرش داوطلبانه‌ی IFRS می‌پردازد. برای مثال، لیوز و وِزکیا [۳۶] عواقب اقتصادی پذیرش داوطلبانه‌ی IFRS را کشف کرده و دریافته‌اند که پذیرش داوطلبانه‌ی IFRS هزینه‌ی سرمایه‌ی سهامداران<sup>۶</sup> را کاهش می‌دهد. دسک و همکاران [۱۹] عواقب پذیرش IFRS را بر نقدشوندگی بازار<sup>۷</sup> بررسی کرده و مشاهده نموده‌اند که عواقب اقتصادی پذیرش اجباری آن تا حدود زیادی مبهم مانده است. این پژوهش‌ها در کنار بسیاری از پژوهش‌های دیگر به موضوع عواقب اقتصادی ویژه‌ی پذیرش IFRS در تقابل با تغییر کیفیت حسابداری در مرحله‌ی پس از پذیرش آن توجه دارند. استفاده از سنج‌های مدیریت سود و کیفیت اقلام تعهدی بعنوان عاملی برای کیفیت حسابداری در هر دو دوره پیش و پس از پذیرش IFRS یک حوزه پژوهشی نسبتاً جدید در عرصه حسابداری است یافته‌های حاصل از پژوهش‌های پیشین با توجه به تأثیرات پذیرش IFRS بر کیفیت حسابداری، نتایج متفاوتی داشته‌اند. برای مثال هانگ و سوپرامانیام [۲۸]، بارت و همکاران [۹]، چن و همکاران [۱۶]، کالمرس و همکاران [۱۴] و چوآ و همکاران [۱۸] نتیجه گرفته‌اند که پذیرش IFRS به کیفیت حسابداری بیشتری انجامیده است. در مقابل، فان‌تاندلو و فان‌اشترلن [۴۷] و نیز پانانین و لین [۴۰] دریافته‌اند که کیفیت حسابداری پس از پذیرش IFRS افت کرده است. به‌علاوه، برخی از پژوهش‌ها نشان داده‌اند که پذیرش IFRS بر کیفیت حسابداری تأثیر اندکی داشته یا به کلی بی‌تأثیر بوده است. بوزلینک و همکاران [۱۰]؛ ژان‌ژان و استولووی [۳۲]؛ گودوین و همکاران [۲۶]؛ کالمرس و همکاران [۱۴]. پیش از پذیرش IFRS در استرالیا، جونز و والنیزر [۳۴] نشان دادند که IFRS نسبت به AGAAP<sup>۸</sup> کیفیت چندان بالاتری ندارد. این ادعا را تنها با استفاده از داده‌های دوران پس از پذیرش

1. Australian Securities Exchange (ASX)
2. Securities and Exchange Commission (SEC)
3. Sarbanes-Oxley
4. Information Asymmetry
5. Management Efficiency
6. Equity Capital
7. Market Liquidity
8. Australian Generally Accepted Accounting Principles

IFRS می‌توان تحلیل نمود. همچنین مطالعات پیشین (ژان ژان و استولووی [۳۲])، گودوین و همکاران [۲۶]، چوآ و همکاران [۱۸]، کالمرس و همکاران [۱۴] نشان داده‌اند که کیفیت حسابداری عموماً پس از پذیرش IFRS ثابت مانده یا تنها اندکی بهبود یافته است. به علاوه، گودوین و همکاران [۲۶]، کالمرس و همکاران [۱۴] از ارزش مربوط بودن به عنوان عاملی برای کیفیت حسابداری در دوران پیش و پس از پذیرش IFRS استفاده کرده‌اند. با این حال چنانکه گودوین و همکاران [۲۶] اشاره کرده‌اند، مرحله گذار برای پذیرش IFRS ممکن است به طور چشمگیری تحت تأثیر مدیریت سود بوده باشد. چوآ و همکاران [۱۸] دریافته‌اند که کیفیت حسابداری در استرالیا پس از پذیرش IFRS افزایش یافته است. آنها از سه عامل نیابتی برای کیفیت حسابداری استفاده کرده‌اند (مدیریت سود، شناسایی به موقع زیان<sup>۱</sup> و ارزش مربوط بودن) و متوجه شده‌اند که کیفیت حسابداری عموماً پس از پذیرش IFRS بالا رفته است. در پیشینه پژوهشی این موضوع راجع به تغییرات مدیریت سود و کیفیت ارقام تعهدی در دوران پیش و پس از پذیرش IFRS نتایج بسیار متضادی مشاهده می‌شوند. این نتایج متضاد را شاید بتوان نتیجه تفکیک مطالعات پژوهشی پیشین میان پذیرش اجباری و داوطلبانه‌ی IFRS دانست. شرکت‌هایی که به طور داوطلبانه IFRS را پذیرفته‌اند، با احتمال بیشتری ارتقا در کیفیت حسابداری خود را تجربه کرده‌اند، چرا که دلیل احتمالی پذیرش IFRS از سوی آنها خلاص شدن از دست GAAP<sup>۲</sup> های ملی نابسندگی پیشین بوده است (کای و همکاران [۱۲]؛ نینا و همکاران [۳۷]). در نقطه مقابل، شرکت‌هایی که IFRS را اجباراً پذیرفته‌اند احتمالاً استانداردهای خود را بخاطر مؤلفه‌های غیرقابل کنترل (فشار سیاسی، قوانین بازار سهام و غیره) تغییر داده‌اند. در این مورد، GAAP پیشین شاید برای گزارشگری مالی باکیفیت مکفی و بسنده نبوده و پذیرش IFRS چه بسا موجب تغییری نشده یا حتی تحت برخی از شرایط به کیفیت حسابداری کمتری انجامیده است. در راستای همین تئوری، کریستنسن و همکاران [۱۷] شواهد چشمگیری یافته‌اند که نشان می‌دهند پذیرش داوطلبانه‌ی IFRS در آلمان به کیفیت حسابداری بیشتری انجامیده است، حال آنکه پذیرش اجباری IFRS در آلمان تغییر چندانی در کیفیت حسابداری پدید نیاورد. علی‌رغم این واقعیت که IFRS مبتنی بر اصولی است و به طوری گسترده با AGAAP شباهت دارد، همچنان تفاوت‌های قابل توجهی میان آنها وجود دارد. لازم است که تأثیرات پذیرش IFRS بر کیفیت حسابداری را کشف کنیم، چرا که این اصول جدید ممکن است موجب پیشبرد یا پسرفت کیفیت حسابداری شوند. به ویژه تغییرات عمده پذیرش IFRS مشتمل بر شیوهی برخورد با دارایی‌های نامشهود، تجدید ارزیابی<sup>۳</sup>، زمین و تجهیزات، طبقه‌بندی دارایی‌ها<sup>۴</sup> و سرقلی‌ها<sup>۵</sup> [۲۰] می‌باشد.

1. Timely Loss Recognition
2. Generally Accepted Accounting Principles
3. Revaluations
4. Revenue Classification
5. Goodwill

### پیشینه استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی

اولین استانداردهای حسابداری بین‌المللی را کمیته تدوین استانداردهای بین‌المللی حسابداری در سال ۱۹۷۵ منتشر کرد. هیئت تدوین استانداردهای حسابداری بین‌المللی در سال ۲۰۰۱ جایگزین این کمیته شد و در سال ۲۰۰۵ بیشتر شرکت‌های اروپایی و کشورهای دیگر ملزم به رعایت استانداردهای گزارشگری حسابداری بین‌المللی در ارائه صورت‌های مالی خود شدند. به لحاظ تاریخی استانداردهای حسابداری توسط یکی از این نهادها تدوین می‌شدند: دولت، حرفه حسابداری، و یا هیئت مستقل. استانداردهای ملی زمانی مطرح بود که شرکت‌ها در کشور خود تامین مالی می‌کردند و سرمایه‌گذاران نیز در منطقه خود سرمایه‌گذاری می‌کردند. پس از دهه ۷۰ میلادی، رشد تقاضا برای افزایش کیفیت گزارش‌های مالی، هماهنگ‌سازی در میان اقتصادهای عمده را برانگیخت. با جهانی شدن بازارهای سرمایه، سرمایه‌گذاران در جستجوی فرصت‌های سرمایه‌گذاری در سراسر دنیا برآمدند؛ زیرا که تفاوت سیستم‌های حسابداری درک گزارش‌های مالی را کاهش می‌دهد و مانع از مقایسات سرمایه‌گذاران می‌شود [۷]

### ضرورت وجود استانداردهای حسابداری

وجود اطلاعات مالی شفاف و قابل مقایسه یکی از ارکان مهم پاسخ‌گویی و تصمیم‌گیری‌های آگاهانه بوده و در رشد و توسعه اقتصادی اثرگذار است. اگرچه اطلاعات مالی از منابع مختلف قابل استخراج است اما در حال حاضر صورت‌های مالی هسته اولیه منابع اطلاعات مالی را تشکیل می‌دهد و تقریباً حسابداران مسئول تهیه و ارائه این صورت‌ها هستند. حسابداری به عنوان یک نظام اطلاعاتی، مبتنی بر پردازش و تحلیل اطلاعات مالی است و هر نظام تحلیلی لازم است بر یک سلسله از قواعد و اصول مشخص استوار باشد. اصول حسابداری برخلاف اصول علوم پایه و طبیعی که از قوانین طبیعت ناشی شده و منتج از مشاهده و تجربه قابل تکرار و سنجش هستند، عمدتاً برخاسته از میثاق‌ها، قواعد و رویه‌هایی است که مورد قبول و پذیرش بیشتر حسابداران و مجامع حرفه‌ای حسابداری قرار گرفته‌اند. استانداردهای حسابداری بر گرفته از اصول و مفاهیم اولیه حسابداری هستند و تا حدی می‌توان گفت جلوه‌های عملی اصول و مفاهیم اولیه حسابداری در این استانداردها دیده می‌شود. برای نمونه تنها پذیرش اصل بهای تمام شده ضامن کاربرد آن اصل در حرفه حسابداری نیست بلکه وجود استانداردهای ساده، عملی و لازم‌الاجرا که در تدوین آنها اصل بهای تمام شده مورد پذیرش قرار گرفته است و همچنین انجام عملیاتی مانند حسابرسی که کاربرد استانداردها در تهیه صورت‌های مالی را تأیید می‌کند برای رسیدن به اطمینانی منطقی از کاربرد اصل بهای تمام شده توسط حسابداران ضروری است. استانداردها، راهنمای عمل افراد حرفه هستند. آنها خط مشی اعضای حرفه را مشخص کرده و رهنمودهایی برای مواجهه با مشکلات ارائه می‌دهند. به عبارتی دیگر می‌توان گفت وجود استانداردها نشانه تلاش اهل حرفه برای داشتن کاری هماهنگ و با کیفیت بالا است. بدون اعتماد جامعه هیچ حرفه‌ای موفق به ادامه فعالیت نخواهد بود و بدون استانداردهایی هماهنگ، ساده و عملی هیچ حرفه‌ای موفق به کسب اعتبار در جامعه نخواهد شد [۵]

### کیفیت حسابداری و کیفیت گزارشگری مالی

دنیای تجاری و حرفه ای امروز دستخوش تحولات بسیاری شده است. یکی از دلایل این تحولات، جهانی شدن اقتصاد می باشد. جهانی شدن نه تنها به تجارت بلکه به حرفه های مختلف نیز تسری یافته است. در نتیجه، تقاضا به سرعت برای دقت نظر بیشتر در کارهای حرفه ای رو به افزایش است. در چنین محیطی که تغییرات به سرعت انجام می شود و تحولات در هر مکانی محسوس و با زندگی بشر عجین شده است، کیفیت پیش شرط ورود به اقتصاد جهانی است. لذا بالابردن مداوم کیفیت خدمات ارائه شده از ضروریات به شمار می رود. به دنبال مطرح شدن مباحث مشابه درباره ارتقای سطح کیفیت در حرفه حسابداری، تدوین کنندگان استانداردهای حسابداری از سال های قبل تلاش های سازنده ای را در جهت تحقق راهکارهای با کیفیت در سطح ملی و بین المللی آغاز نمودند. اما با گسترش تمایل کشورهای مختلف برای بکارگیری استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی، توجه زیادی به این نکته جلب شد که آیا بین استانداردهای حسابداری و کیفیت حسابداری همبستگی وجود دارد یا خیر. کریستینسن و همکاران [۱۷] وظیفه سیستم حسابداری گزارشی مطلوب وضعیت مالی شرکت و ارائه اطلاعات مفید برای کاربران صورت های مالی است. این هدف زمانی تحقق می یابد که سود، به موقع و بصورت واقعی و نه بر اساس اعمال نظر مدیریت در به کارگیری روش های مختلف حسابداری گزارش شود. این رفتار مدیران، مدیریت سود نام دارد. به طور کلی، مدیریت سود به عنوان اثرگذاری روی سود شرکت، به نحوی که منافع و خواسته های شرکت و مدیران آن را برآورده کند، تعریف می شود. مدیریت سود روش هایی برای آرایش اطلاع رسانی مطلوب وضعیت شرکت ها است. بنابراین، هر چه سود بیشتر مدیریت و تحریف شود، کیفیت سیستم حسابداری کمتر می شود. زیرا، اطلاعات مفید در اختیار کاربران قرار نمی گیرد. همچنین، زمانی که زیان های شرکت به موقع شناسایی و گزارش شود، سیستم حسابداری شرکت با کیفیت تلقی می شود. این متغیر با استمرار در شناسایی سود خالص منفی اندازه گیری می شود. مربوط بودن اطلاعات حسابداری نیز نشان دهنده کیفیت حسابداری است. زیرا، اطلاعات مربوط از جمله سود، ارتباط مستقیمی با قیمت واقعی سهام دارد. مهمترین تأثیری که اطلاعات و متغیرهای حسابداری می توانند بر رفتار کاربران صورت های مالی بگذارند، تأثیر بر قیمت اوراق بهادار است. کاربران نیز همیشه به دنبال اطلاعات مرتبط با جریان های نقدی آینده و قیمت سهام هستند. لذا، این متغیر (مربوط بودن اطلاعات حسابداری) نیز که معمولاً با میزان تأثیرگذاری سود و ارزش دفتری هر سهم بر قیمت سهم و بازدهی سهام سنجیده می شود، بیانگر کیفیت حسابداری است (بارث و همکاران [۴۲] گزارشگری مالی یکی از راه هایی است که به وسیله آن اطلاعات انتقال داده می شود و ترکیب منابع ارتباطی، کمیت و کیفیت اطلاعات افشا شده، تحت تاثیر عوامل زیادی است که برای دریافت فهمی کلی در مورد رویه های افشا نیازمند بررسی است [۶]

### تأثیرپذیری حرفه حسابداری از پذیرش استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی

سرمایه گذاران بالقوه و دیگر ذی نفعان بازار به اطلاعاتی دقیق و شفاف نیاز دارند تا بتوانند تصمیماتی آگاهانه بگیرند. اکنون این بحث مطرح شده است که مجموعه ای از استانداردهای حسابداری که بطور

گسترده پذیرفته شده باشد احتمالاً قابلیت مقایسه گزارش های مالی<sup>۱</sup> تهیه شده در کشورهای مختلف را افزایش خواهد داد. به علاوه انتظار می رود که چنین استانداردهایی از طریق کاهش تفاوت های ملزومات گزارشگری مالی و کاستن از هزینه های گزارشگری مالی، موانع موجود بر سر راه جریان بین المللی سرمایه را از میان بردارند [۲۰]؛ نوئز و پارکر [۳۹]. از هنگام تأسیس هیئت بین المللی استانداردهای حسابداری (IASB)<sup>۲</sup> در سال ۲۰۰۱، کوشش های فراوانی برای متوازن سازی استانداردهای حسابداری در سراسر جهان صورت گرفته است. هدف از پذیرش گسترده IFRS افزایش شفافیت و کیفیت صورتهای مالی<sup>۳</sup> است. تاکنون IFRS مورد پذیرش بیش از ۱۲۰ کشور جهان قرار گرفته است [۲۱].

با این حال بسیاری با این عقیده موافق نیستند که کیفیت حسابداری به دلیل تفاوت های ذاتی میان محیط های بین المللی گزارشگری مالی با یکدیگر ارتقا خواهد یافت [۲۳] به تبعیت از همین بحث این نکته کماکان مطرح است که GAAP بومی شده بیشترین انطباق ممکن را با شرایط بومی کسب و کار دارد. این نکته زمانی آشکار می شود که به فرهنگ های مختلفی توجه داشته که استانداردهای حسابداری در آنها پدید آمده اند. برای مثال ژاپن و استرالیا بدلیل تاریخ، فرهنگ، باورها و سنت های بسیار متفاوت شان استانداردهای بسیار متفاوتی را نیز ایجاد نموده اند [۳۴] بنابراین پذیرش جهانی IFRS چه بسا مناسب یا شدنی نباشد. بحث دیگری که در مخالفت با پذیرش IFRS مطرح شده این واقعیت است که این استانداردها مبتنی بر اصولی هستند که موجب انعطاف می شوند و اما در مواردی انعطافی بیش از حد لازم را به شرکتهایی تحمیل می کنند که شاید درگیر مدیریت سود خود باشند، و نتیجتاً به کاهش کیفیت حسابداری می انجامد [۳۲]

#### مزایای پذیرش استانداردهای بین المللی

مزایای گوناگونی را در مورد همگرایی استانداردهای حسابداری و تدوین مجموعه ای واحد از استانداردهای حسابداری بین المللی برشمرده اند. در ادامه برخی از این موارد مورد اشاره قرار خواهند گرفت.

- کاهش هزینه های تدوین استانداردها: برای بسیاری از کشورهایی که تا کنون موفق به تدوین استانداردهای حسابداری و حسابرسی نشده اند، قبول استانداردهای پذیرفته شده بین المللی هزینه های تدوین استانداردها را از بین می برد و یا کاهش می دهد [۳]
- افزایش مقایسه پذیری: تردیدی نیست که یکی از مهم ترین اهداف یکسان سازی جهانی استانداردهای حسابداری افزایش مقایسه پذیری صورتهای مالی است. از دیدگاه نظری این توافق وجود دارد که داشتن مجموعه واحدی از استانداردهای با کیفیت بالا به نفع سرمایه گذاران است و منجر به کاهش هزینه های اداری جهت دسترسی به بازارهای سرمایه در سراسر جهان می شود. در یک بازار سرمایه ی یکپارچه، منطق وجود مجموعه ی واحدی از استانداردها آشکار است، زیرا این

1. Financial Reports
2. International Accounting Standards Board (IASB)
3. Financial Statements



مجموعه واحد، مقایسه پذیری و درک گزارشگری مالی را بهبود می‌بخشد و به کارگیری سرمایه در فراسوی مرزهای سیاسی را کاراتر می‌سازد [۴]

- **ارتقای کیفیت گزارشگری مالی:** حسابداران حرفه ای سراسر جهان بر مجموعه ی واحدی از استانداردها متمرکز می‌شوند و به این ترتیب نقاط ضعف این استانداردها کاملاً آشکار می‌شود و از طریق رفع اشکالات آن، شفافیت و کیفیت گزارشگری مالی به میزان زیادی ارتقا پیدا می‌کند. با توجه به شرایط مختلف اقتصادی در سراسر جهان، تجربیات بسیاری از کشورها در استانداردها لحاظ می‌شود و از بحران های مالی - اقتصادی جلوگیری می‌شود [۴].
- **صرفه جویی در زمان و هزینه و آموزش:** استانداردهای گزارشگری مالی بین المللی از طریق کاهش هزینه های تطبیق، هزینه دسترسی به اطلاعات بازارهای سرمایه ی مختلف را کاهش می‌دهد. حسابداران با فراگیری مجموعه ی واحدی از استانداردها، قادر به تهیه و تحلیل صورت های مالی سراسر شرکت های جهان خواهند بود. سرمایه گذاران نیز با درک استانداردها، اطلاعات را به درستی تفسیر و از این رو، تصمیمات بهتری را بر اساس این اطلاعات اتخاذ می‌کنند. علاوه بر این، در صورت مشابه بودن نحوه ارائه آموزش های لازم و ارتقای مهارت ها و دانش حرفه ای افراد در کشورهای مختلف، امکان استخدام و نقل و انتقال موسسات حرفه ای بین المللی در سطح کشورهای مختلف به سهولت امکان پذیر می‌شود [۲].

#### معایب و محدودیت‌های همگرایی

نخست، وصول مالیات در همه کشورها یکی از بزرگترین منابعی است که تقاضا برای خدمات حسابداری را به وجود می‌آورد. از آن جا که، در سطح بین المللی، سیستم های وصول مالیات متفاوت است، می‌توان به راحتی انتظار داشت که منجر به سیستم های گوناگون حسابداری و سیستم هایی شود که در سطح بین المللی مورد استفاده قرار می‌گیرند. دوم، از آنجا که نمی‌توان امید زیادی داشت که یک سیستم منحصر به فرد اقتصادی یا سیاسی، در سطح بین المللی، وجود داشته باشد، می‌توان انتظار داشت که تفاوت در سیستم های اقتصادی و سیاسی کماکان ادامه یابد و به صورت یک مانع بر سر راه یکنواختی حسابداری بین المللی قرار گیرد. سوم، برخی از حسابداران از طریق تعیین شرایط بسیار دقیق مربوط به اعطای گواهی نامه در درون کشور باعث می‌شوند که بر سر راه فرایند یکنواختی رویه ها در سطح بین المللی موانعی به وجود آید. موضوع با اهمیتی که نیازمند توجه ویژه در رابطه با این موضوع می‌باشد، نقش گزارشگری مالی به طور عام و استانداردهای حسابداری به طور خاص می‌باشد. بحران اعتباری سالهای اخیر، اعتماد به صلاحیت و شایستگی مراجع حرفه ای استاندارددگذار در سراسر جهان را زیر سوال برد. چگونه موسسات مالی در آگاه نمودن سرمایه گذاران نسبت به ریسک بالایی که با آن مواجه بودند ناکام باقی گذاشت؟ آیا استانداردهای حسابداری تدوین یافته توسط هیات استانداردهای حسابداری مالی و هیات استانداردهای حسابداری بین المللی و سایر مراجع استاندارددگذار به اندازه کافی مناسب هستند؟ آیا برای دستیابی به اهداف مورد نظر سازگاری دارند؟ در واکنش به این

موضوعات گروه جی بیست طی برنامه ای از اعضای کلیدی استانداردهای حسابداری جهانی خواست تا در جهت فراهم نمودن مجموعه واحدی از استانداردهای حسابداری با کیفیت جهانی تلاش نمایند. با این حال، این درخواست با انتقاداتی مواجه شد. برخی بر این عقیده اند که در شرایط وقوع رسوایی های مالی و سقوط بازارهای سرمایه، اغلب سیاستمداران و اکنشن های شتاب زده ای نشان می دهند و در برخی مواقع برنامه های آنها دارای پیامدها و عواقبی نامطلوب و غیرقابل انتظار می باشد [۴۸].

### مزایای پذیرش استانداردهای بین المللی در ایران

پذیرش استانداردهای بین المللی در ایران دارای مزایای بسیاری است. بخشی از این مزایا بدین شرح است [۳]

- کاهش ریسک کشور و افزایش جذب سرمایه های خارجی از طریق فراهم نمودن امکان تصمیم گیری بهتر، با توجه به استفاده از استانداردهای مورد توافق بین المللی
- فراهم نمودن امکان تشکیل بورس بین المللی، کمک به سرمایه گذاران در تنوع بخشی به سرمایه گذاری در بورسهای مختلف جهان، امکان پذیرش شرکتها در بورس سایر کشورها و پذیرش متقابل شرکتهای خارجی در بورس ایران
- افزایش قابلیت مقایسه و امکان ارزیابی بهتر کسب و کار در کشور توسط نهادهای بین المللی نظیر موسسات رتبه بندی
- صرفه جویی در زمان و هزینه تهیه صورت های مالی بر مبنای استانداردهای مختلف
- فراهم نمودن امکان استفاده مؤثرتر از فناوریهای چون XBRL جهت افزایش شفافیت اطلاعات و ارتقای جایگاه شفافیت اطلاعاتی کشور از منظر بین المللی
- استفاده از تجربه و دانش بین المللی

### محدودیتها و چالش های پذیرش استانداردهای بین المللی در ایران

چالشهای موجود در به کارگیری استانداردهای بین المللی را می توان به سه دسته کلی طبقه بندی کرد [۳]

۱. چالش های ناشی از محیط اقتصادی، ۲. چالش های ناشی از محیط حقوقی، و ۳. چالش های ناشی از محیط کسب و کار.
- **چالش های ناشی از محیط اقتصادی.** اقتصاد ایران، تا حد زیادی متکی به درآمد نفت و به تبع آن متکی به وضعیت مالی دولت می باشد. بخش مهمی از اقتصاد کشور در انحصار نهادهای بخش عمومی است و بنابراین نمی توان آن را به عنوان اقتصادی رقابتی تلقی کرد. همچنین رانت و یارانه از اجزای جدایی ناپذیر آن به شمار می آیند. تورم مزمن و کاهش مستمر قدرت خرید پول ملی به خصیصه ای ذاتی تبدیل شده است. حداقل دو متغیر کلان اقتصادی یعنی نرخ بهره و نرخ ارز تابع بازار نیستند و از تصمیمات دولت تبعیت می کنند. بزرگترین چالش های اقتصادی تورم مزمن و نرخ دستوری ارز می باشند. زیرا هر یک به تنهایی و بدتر از آن تلفیق این دو عامل، بر واحد سنجش

عناصر صورت های مالی یعنی پول، تاثیری مخرب دارد. این امر می تواند موجب مخدوش ساختن تلفیق پذیری و مقایسه پذیری صورت های مالی شرکت های ایرانی و نا مربوط بودن اطلاعات مندرج در آنها گردد.

- چالش های ناشی از محیط حقوقی. لازم الاجرا نبودن قانون، قوانین و مقررات مالیاتی، و افشا ریسک چالشی عمده محسوب می شود.
- چالش های ناشی از محیط کسب و کار. عموم مردم با این موضوع نا آشنا هستند. مدیران بنگاه های اقتصادی، مشاوران حقوقی، قضات و وکلای دادگستری شناخت کافی نسبت به این استانداردها ندارند و نیاز به آموزش های مرتبط می باشد.

#### بحث و نتیجه گیری

در جواب به این سوال که آیا حرفه حسابداری در ایران آمادگی پذیرش استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی را دارد؟ باید گفت که موفقیت عملی IFRS در زمینه ی متوازن سازی حسابداری مالی همچنان نیازمند تأییدهای بیشتر است. به منظور استفاده از IFRS مجموعه مناسبی از حسابداران و حسابرسان واجد شرایط و آموزش دیده مورد نیاز است. اما در ایران، مدیران نسبتاً کمی وجود دارند که اعضای آن مدرک خود را با مطالعات گسترده از بهترین دانشگاه ها دریافت کرده باشند. حرفه حسابداری نسبت به سطح عمومی توانایی حسابداران ایرانی در مورد IFRS ابراز نگرانی کرده است. دانشگاه های ایران دوره های آموزشی حسابداری مرتبط با IFRS را ارائه نمی کنند و میزان آموزش IFRS در بین این مؤسسات آموزشی بسیار متفاوت است. در نتیجه، استخدام کارکنان ماهر می تواند برای شرکت ها دشوار باشد زیرا با کمبود متخصصان IFRS مواجه هستیم. برای رفع این مشکل، ابعاد فنی و نیز استدلال و مدل های حسابداری پشت IFRS به طور کامل در دوره آموزشی دانشگاه های ایران قرار بگیرد. نکته مهم این است که به دلیل ضعف در مکانیزم های اجرایی و وجود فساد و تقلب گسترده، پذیرش IFRS احتمالاً باعث افزایش شفافیت و پاسخگویی در ایران نمی شود. اگر اجرای ضعیف و فساد باعث تفاوت سطح انطباق در میان شرکت ها شود ممکن است هدف کلی صورت های مالی مشابه قابل تحقق نباشد. به طور خلاصه، مشخص است که ایران مزایای پذیرش IFRS نظیر جذب سرمایه خارجی از مؤسسات بین المللی را درک کرده است. اما شرکت های ایرانی در صورت تصمیم به پذیرش IFRS با مشکلات زمینه ای مواجه می شوند. این موضوع ممکن است نگرانی هایی ایجاد کند در مورد این که آیا استانداردهای حسابداری که متأثر از کشورهای صنعتی پیشرفته تهیه شده اند در صورت در نظر نگرفتن دغدغه های بومی برای کشورهای در حال توسعه نظیر ایران مناسب هستند یا خیر. یافته های متضادی در پژوهش های پیشین در مورد تأثیرات پذیرش IFRS بر حرفه حسابداری وجود دارد. در مورد پذیرش IFRS در ایران می توان گفت، به رغم مجاز بودن شرکت ها از ابتدای سال ۱۳۹۲ به ارائه صورت های مالی طبق استانداردهای بین المللی، استقبال چندانی از سوی شرکت های بورسی برای این موضوع نشده است. به نظر می رسد در زمینه حرکت به سمت گزارشگری طبق استانداردهای بین المللی گزارشگری

مالی IFRS باید جلسات متعددی با حضور سازمان بورس و اوراق بهادار، سازمان حسابرسی، جامعه حسابداران رسمی ایران و شرکت‌های بورسی برگزار شده و با ارائه برنامه و راهکاری روشن و تعیین صحیح دوره‌ی گذار، این اقدام را به ثمر رساند.

#### فهرست منابع

۱. اصغری، ایرج، (۱۳۸۴) "بررسی عوامل مؤثر بر کفایت شناخت حسابرسان از استانداردهای حسابداری ایران"، پایان نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه بین‌المللی امام خمینی (ره).
۲. خوش طینت، محسن، رحیمیان، نظام الدین، (۱۳۸۳)، "هماهنگ سازی استانداردهای حسابداری"، *مطالعات حسابداری*، شماره ۶.
۳. سلامی، غلامرضا، (۱۳۹۱)، "مزایا و چالش های پذیرفتن استانداردهای گزارشگری مالی بین المللی"، *حسابدار*، شهریور، شماره ۲۴۶، صفحه ۲ - ۳.
۴. مهم، کیهان. حیدریور، فرزانه. آقایی قهی، علیرضا، (۱۳۹۱)، "بررسی مزایا و معایب به کارگیری استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی به عنوان استانداردهای ملی حسابداری"، *پژوهش‌های تجربی حسابداری*، ۱ (۳)، ۸۷-۱۰۵.
۵. نیکومرام، هاشم. فتحی، زاداله، (۱۳۹۰)، "تاثیر استاندارد های ملی حسابداری ایران بر کیفیت گزارشگری مالی با تاکید بر پایداری سود در بورس اوراق بهادار تهران"، *حسابداری مدیریت*، بهار، دوره ۴، شماره ۸، صفحه ۳۱ - ۴۵.
6. Archambault, J. J. & Archambault, e.m, (2003) "a multinational test of determinants of corporate disclosure", *The international Journal of accounting*, 38.
7. Armstrong, C., Barth, M., Jagolinzer, A. and Riedl, A., (2007), "Market reaction to the IFRS adoption in Europe", Working Paper, *Stanford University*.
8. Ashraf, J., & Ghani, W. I., (2005), "Accounting development in Pakistan". *International Journal of Accounting*, 40(2), 175-201.
9. Barth, Mary E, Landsman, Wayne R and Lang, Mark H Williams, Christopher, (2006), Accounting Quality. "*International Accounting Standards and US GAAP*". Working Paper.
10. Beuselinck, C., Joos, P., Van der Meulen, S., (2007), "International Earnings Comparability". Working Paper, *Tilburg University*.
11. Bowrin, A. R., (2007), "International accounting standards and financial reporting uniformity: The case of Trinidad and Tobago", *Advances in International Accounting*, 20(1), 27-53.

12. CAI, L., Rahman, A., Courtenay, S., (2014), " The effect of IFRS conditional upon the level of pre-adoption divergence", **Int. J. Account** 49 (2),
13. Callao, S., Jarne, J. I., & Lainez, J. A., (2007), " Adoption of IFRS in Spain: Effect on the comparability and relevance of financial reporting", **Journal of International Accounting, Auditing and Taxation**, 16(2), 148–178.
14. Chalmers, K., Clinch, G., Godfrey, J., (2008), "Adoption of International Financial Reporting Standards: impact on the value relevance of intangible assets", **Aust. Account**, Rev. 18, 237–247.
15. Chamisa, E. E., (2000), "The relevance and observance of the IASC standards in developing countries and the particular case of Zimbabwe", **International Journal of Accounting**, 35(2), 267–286.
16. Chen, H., Tang, Q., Jiang, Y., Lin, Z., (2010), "The role of International Financial Reporting Standards in accounting quality: evidence from the European Union", **J. Int. Finance. Manage. Account**, 21 (3), 220–278.
17. Christensen, H. B., E. Lee and M. Walker, (2008), "Incentives or Standards: What determines accounting quality changes around IFRS adoption?", <http://www.ssrn.com/abstract=1013054>
18. Chu a, Y. L., Cheong, C. S., Gould, G., (2012), "The impact of mandatory IFRS adoption on accounting quality: Evidence from Australia", **a. J. Interna. Account. Res.** 11 (1), 119 –146.
19. Daske, H., Gebhardt, G., (2006), "International Financial Reporting Standards and experts' perceptions of disclosure quality", **Abac.** 42.
20. Deegan, C., (2012), **Australian Financial Accounting**, 7th ed. McGraw-Hill.
21. Deloitte Touche Tohmatsu, (2008), "IFRSs in Your Pocket: An IAS Plus Guide. 7th edition. Deloitte Touche Tohomatsu (available at: <http://www.iasplus.com>).
22. Dhaliwal, D. S., Naiker, V., Navissi, F., (2006), "Audit Committee Financial Expertise, Corporate Governance and Accruals Quality: An Empirical Analysis", Working paper.
23. Doupnik, T. S., & Salter, S. B., (1995), "External environmental and accounting practice: A preliminary test of a general model of international accounting development", **International Journal of Accounting**, 30(2), 189–207.

24. Douppnik, T. S., & Richter, M., (2003), "Interpretation of uncertainty expressions: A cross national study", **Accounting, Organizations and Society**, 28(1), 15–35.
25. Evans, L. (2004), "Language, translation and the problem of international accounting communication", **Accounting, Auditing and Accountability Journal**, 17(2), 210–248.
26. Goodwin, J., Ahmed, K., Heaney, R., (2008), "The effects of International Financial Reporting Standards on the accounts and accounting quality of Australian firms: a retrospective study. J. Contemp". **Account. Econ.** 4 (2), 89–119.
27. Hail, L., Leuz, C., & Wysocki, P., (2010), "Global accounting convergence and the potential adoption of IFRS by the U.S. (Part II): Political factors and future scenarios for U.S. accounting standards", **Accounting Horizons**, 24(4), 567–588.
28. Hung, M., Subramanyam, K.R., (2007), "Financial statement effects of adopting International Accounting Standards: the case of Germany", **Review of Accounting Studies** December 2007, Volume 12, Issue 4, pp 623–657.
29. Hellmann, A., Perera, H., & Patel, C., (2010), "Contextual issues of the convergence of International Financial Reporting Standards: The case of Germany", **Advances in Accounting, incorporating Advances in International Accounting**, 26(1), 108–116.
30. Jaggi, B. & Low, P. Y., (2000), "Impact of culture, market forces, and legal system on financial disclosure", **The International Journal of Accounting**, 35(4), 495–519.
31. Jermakowicz, E. K. (2004), "Effects of adoption of International Financial Reporting Standards in Belgium: The evidence from BEL-20 companies", **Accounting in Europe**, 1(1), 51–70.
32. Jeanjean, T., Stolowy, H., (2008), " Do accounting standards matter? An exploratory analysis of earnings management before and after IFRS adoption", **J. Account. Pub. Pol.** 27, 480–494.
33. Jin, K., Shan, Y., Taylor, S., (2015), "Matching between revenues and expenses and the adoption of International Financial Reporting Standards", **Pac. Basin Financ. J.** 35, 90–107.
34. Jones, S., Wolnizer, P. W., (2003), "Harmonization and conceptual framework: an international perspective", **Abac.** 40, 379–403.
35. Lee, S.C., Lin, C. T., Chang, P. T., (2011), "An Ohlson valuation framework for valuing corporate governance: the case of Taiwan. Pac. Basin", **Pacific-Basin Finance Journal**, 2011; 19(4):420-434

36. Leuz, C., Verrecchia, R., (2000), "The economic consequences of increased disclosure", **Journal of Accounting Research** Vol. 38 Supplement 2000 Printed in U.S.A.
37. Nina, G., Gegenfurtner, B., Kaserer, C., Achleitner, A.-K., (2009), "International Financial Reporting Standards and earnings quality: The myth of voluntary vs mandatory adoption", Working paper.
38. Nobes, C., (1998), "Towards a general model of the reasons for international differences in financial reporting", **Abacus**, 34(2), 162–187.
39. Nobes, C., Parker, B., (2012), "Comparative International Accounting", 12th ed. **Pearson**.
40. Paananen, M., Lin, H., (2008), "The Development of Accounting Quality of IAS and IFRS Over Time: The Case of Germany", Working Paper.
41. Perera, H. & Baydoun, N., (2007), "Convergence with International Financial Reporting Standards: The case of Indonesia", **Advances in International Accounting**, 20(1), 201–224.
42. Prather-Kinsey, J., (2006), " Developing countries converging with developed-country accounting standards: Evidence from South Africa and Mexico", **The International Journal of Accounting**, 41(2), 141–162.
43. Richardson, G., (2007), "The influence of culture on tax systems internationally: A theoretical and empirical analysis", **Journal of International Accounting Research**, 6(1), 57–79.
44. Salter, S. B., & Douppnik, T. S., (1992), "The relationship between legal systems and accounting practices: A classification exercise", **Advances in International Accounting**, 5(1), 3–22.
45. Tang, H. W., Chen, A., Chang, C. C., (2013), "Insider trading, accrual abuse, and corporate governance in emerging markets — evidence from", Working paper.
46. Tyrrall, D., Woodward, D. & Rakhimbekova, A., (2007), "The relevance of International Financial Reporting Standards to a developing country: Evidence from Kazakhstan", **The International Journal of Accounting**, 42(1), 82–110.
47. Van Tendeloo, B., Vanstraelen, A., (2005), " Earnings management under German GAAP versus IFRS", **Eur. Account. Rev.**, 14 (1), 155 – 180.
48. Walker, Martin, (2010), "accounting for varieties of capitalism: The case against a single set of global accounting standards", **The British Accounting Review**, 42: 608-627.



## Is the accounting profession prepared to accept International Financial Reporting Standards (IFRS)?

**Zahra Bineshian<sup>1</sup>**

Ph.D. student of Accounting, Accounting of Department, Shahroud Unit, Islamic Azad University, Semnan, Iran

**Zohre Tabesh<sup>2</sup>**

Ph.D. student of Accounting, Accounting of Department, Shahroud Unit, Islamic Azad University, Semnan, Iran

**Reza Ziary<sup>3</sup>© (PhD)**

Assistant Professor, Department of Economics, Islamic Azad University, Semnan, Iran

(Received: 10 May 2017; Accepted: 3 September 2017)

Answering the question of whether the accounting profession in Iran is prepared to accept International Financial Reporting Standards? It should be said that the success of IFRS in the field of balancing financial accounting still requires further approval. In order to use IFRS, an appropriate set of qualified and qualified accountants and auditors is required. But in Iran there are relatively few managers whose members have received their degree with extensive studies of the best universities. The bookkeeping profession has expressed concern about the ability of Iranian accountants to IFRS over the general level. Iranian universities do not provide IFRS-related training courses and IFRS training is very different among these educational institutions. As a result, the recruitment of skilled workers can be difficult for companies, because we face a shortage of IFRS specialists. In order to overcome this problem, the technical dimensions, as well as the reasoning and accounting models behind IFRS, should be fully integrated into the curriculum of the universities of Iran. Regarding whether accounting standards developed from advanced industrial countries are appropriate if the indigenous concerns are not considered appropriate for developing countries such as Iran. There are contradictory findings in previous studies on the impact of IFRS acceptance on the accounting profession. Regarding acceptance of IFRS in Iran, it can be said that, despite the permission of companies since the beginning of 1392 to provide financial statements in accordance with international standards, there has been little encouragement from the companies for this issue. It seems that in the context of reporting to IFRS, there should be several meetings with the presence of the Securities and Exchange Organization, the Audit Organization, the Iranian Society of Accountants, and the companies of the IRS, with the presentation of the plan and strategy clearly and accurately identifies the transition period, this action has been scored.

**Keywords:** International Financial Reporting Standards, Accounting Profession, Convergence.

<sup>1</sup> z\_bineshian@yahoo.com

<sup>2</sup> zt9290@yahoo.com

<sup>3</sup> Reziari@gmail.com. (Corresponding Author)