

مجتبی علیمیرزایی

شریک موسسه

حسابرسی

هدف نوین نگر



این همه انتظار به جا و نابه جا از حسابرسی

شک ندارم که درک استانداردهای اندازه گیری ارزشی معضلات و اهداف آن به طور عام سخت است

حسابرس

میز گفتگوی حسابرس و موضوع پرچالش تجدید ارزیابی و ارزش منصفانه. کنش "تورم و بالارفتن قیمت‌ها" و واکنش "تجدید ارزیابی داراییها". کشمکش بین ویژگیهای کیفی "مربوط بودن" و "قابل اتکا بودن" این بار بر سر موضوع تجدید ارزیابی داراییها (Revalue) و استفاده از ارزشهای منصفانه (Fair value). در برگی دیگر از حسابرس با جناب آقای علیمیرزایی که سالهاست در حرفه حسابرسی صاحب نظر بوده‌اند همراه می‌شویم. همانطور که می‌دانیم در گزارشگری مالی قابلیت مقایسه اطلاعات مالی و حصول اطمینان از یکنواختی در گزارشگری مالی موضوع مهمی است. جناب علیمیرزایی بفرمایید به‌کارگیری استاندارد حسابداری ارزش منصفانه چگونه بر این ویژگیها اثر دارد؟

اجرایی واحدهای تجاری هستند که بتوانند خود را مسلح به دانش روز کنند و به اهمیت استاندارد پی ببرند. در سالهای اخیر با ورود اشخاص حرفه‌ای مالی در حوزه مدیریت راهبردی شرکتها این موضوع بهتر شده است ولی شک ندارم که درک این استاندارد و اهداف آن به طور عام سخت است و خیلی بعید است که مدیران تمایلی به استفاده از آن پیدا کنند. چالش بعدی کمبود متخصصین ارزشیابی در خصوص انواع داراییها و نیز نبود استانداردهای خاص برای همسان سازی ارزشیابیها می باشد. درست است که کارشناسان رسمی دادگستری مدتهای مدیدی به امر ارزیابی داراییهای غیرمالی پرداخته‌اند ولی بعید می‌دانم که بدون آموزش اهداف این استاندارد به ایشان و تهیه رهنمودهای اجرایی بیشتر، تمایلی به تغییر روشهای ارزیابی خود داشته باشند. چالش دیگر این است که حسابرسان چاره‌ای جز اتکا به نظرات متخصصین ارزشیابی ندارند و معمولاً از ورود در نحوه اندازه‌گیری به طور کامل و انطباق آن با استاندارد اندازه‌گیری ارزش منصفانه خودداری می‌کنند که البته به نظر من به لحاظ مسئولیتهای حرفه‌ای این امر درست است اگر چه استانداردهای حسابرسی در این خصوص متأسفانه مسئولیت را برعهده

علیمیرزایی

برای قابلیت مقایسه اطلاعات مالی و حصول اطمینان از یکنواختی در گزارشگری مالی، یکی از ابزارهای مهم، همسان بودن اندازه‌گیری عناصر صورتهای مالی است و بدون این امر، هدف تحصیل نمی‌شود. در استاندارد اندازه‌گیری ارزش منصفانه که با مطالعات تحقیقی گسترده توسط کمیته استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی منتشر گردیده، تلاش بر این شده است که جزئیات بیشتری در خصوص چگونگی اندازه‌گیری ارزش منصفانه شامل تکنیکهای ارزشیابی و سلسله مراتب ارزش منصفانه داده شود تا برداشتها و تفاسیر مرتبط با اندازه‌گیری ارزش منصفانه هر چه بیشتر محدود شود. ملاحظه می‌فرمایید که استاندارد ۴۲ با عنوان اندازه‌گیری ارزش منصفانه، نقش بسیار قابل توجهی را در تقویت قابلیت مقایسه اطلاعات و رعایت یکنواختی آن ایفا می‌کند اگر چه باید اذعان کرد که هنوز جای بیشتری برای محدود کردن دامنه اندازه‌گیریها در سطح بین‌المللی و به خصوص در کشور خودمان با توجه به شرایط اقتصادی موجود که می‌توان نوعی رکود تورمی اطلاق نمود، وجود دارد که بدیهی است این مهم صرفاً با انجام تحقیقات کاربردی در ایران قابل دستیابی است.

سازمان

مهمترین چالشها در خصوص به‌کارگیری استاندارد اندازه‌گیری ارزش منصفانه کدامند؟

علیمیرزایی

ابتدا باید تأکید کنم که پاسخ بنده در خصوص چالشها، صرفاً مرتبط با استاندارد اندازه‌گیری ارزش منصفانه است و به‌کارگیری ارزش منصفانه را که خود چالشهای بسیاری دارد در بر نمی‌گیرد.

به‌علاوه مطرح کردن چالشها به این معنی نیست که استاندارد نباید باشد یا حداقل در ایران نباید منتشر می‌شد، چراکه اساساً این استاندارد با توجه به کلی بودن تعریف ارزش منصفانه، در جهت تحدید دامنه اندازه‌گیریهاست و در آینده نیز با توجه به شرایط باید با تفصیل بیشتری همراه شود.

چالش اصلی و اولیه به‌کارگیری این استاندارد، مدیران

باید با کوچکتر کردن

دامنه اختلافات در قضاوت

ترتیبی اتخاذ کنیم که

اشخاص مختلف نتوانند

قضاوتهای بسیار متفاوت

ارائه دهند

حسابرس گذاشته است. از این نظر باید اقداماتی صورت گیرد که کارشناسان ارزیابی با برقراری تشکیلات حرفه‌ای و به‌روز و تهیه استانداردهای ارزشیابی بر اساس مدل‌های روز دنیا و منطبق با شرایط محیط اقتصادی کشور خودمان، بار این مسئولیت را بپذیرند. انتظارات از حسابرس در کشور خیلی بالا رفته است و این امر باعث می‌شود که حرفه حسابرسی با این همه انتظارات به‌جا و ناب‌جا، به‌ویژه در شرایط اقتصادی ملتهب و توأم با رفتارهای اقتصادی نامناسب روزافزون، زمین‌گیر شود.

حسابرس

با توجه به این‌که هنوز در ایران صورتهای مالی که الزامات استاندارد ارزش منصفانه را به‌طور کامل رعایت کرده باشد در دسترس نیست، آیا درک درستی از موضوع سلسله مراتب ارزش منصفانه وجود دارد. مشکلات این سطح‌بندی چیست؟

علیمیرزایی

به‌نظر من نمی‌توان گفت که عدم رعایت الزامات استاندارد اندازه‌گیری ارزش منصفانه به‌منزله درک نادرست از موضوع سلسله مراتب ارزش منصفانه است. سطح‌بندی مورد نظر قبلاً هم در عمل اجرا می‌شده است. به‌طور مثال در مورد

داراییهای ثابت مشهود، از سطح ۲ استفاده می‌شده است. آنچه که در استاندارد آمده ارائه تفصیل بیشتر در خصوص اندازه‌گیری ارزش منصفانه است. قبلاً اشاره کردم که اجرای استاندارد با چه چالشهایی مواجه است. این چالشها معمولاً در مورد استانداردهای پیچیده‌تر همیشه وجود دارد و مدت زمانی طول می‌کشد که بهتر شود. برای مثال زمانی که استاندارد تلفیق منتشر شد به‌علت مشکلات تعیین ارزش منصفانه معمولاً شرکتها تفاوت بهای تحصیل و ارزش دفتری را به‌عنوان سرقفلی در نظر می‌گرفتند و یکی از بندهای حسابرسان همیشه این موضوع بوده است که حتی ممکن است هنوز هم برای برخی جا نیفتاده باشد. در این خصوص تاکید حسابرسان در گزارش در خصوص این انحراف و نیز تاکید سازمان بورس بر رفع این موارد توسط شرکتهای پذیرفته‌شده بعد از چندین سال بالاخره تا حدود زیادی به‌بار نشسته است. بر این اساس معتقدم که در آینده نیز موضوع سلسله مراتب ارزش منصفانه با درک بیشتری رعایت خواهد شد.

حسابرس

تعیین ارزش منصفانه مستلزم قضاوت کارشناس یا ارزیاب است. کارشناسان مختلف ممکن است داراییها و بدهیهای مشابه را به‌طور متفاوت قیمت‌گذاری کنند. با این چالش چگونه باید برخورد کرد؟

علیمیرزایی

اولاً مشکل قضاوت کارشناس ارزشیابی همانند قضاوت حسابرسان در خصوص مسایل مختلف هنگام گزارشگری نسبت به صورتهای مالی است و همیشه این تفاوتها به‌دلایل مختلف در امر قضاوت وجود دارد و هیچ وقت نمی‌توان ادعا کرد که دو حسابرس یا دو قاضی یا دو کارشناس در خصوص موضوع مورد بحث مشابه نظر یکسانی ارائه کنند. این امر، همیشه تاریخ بوده و خواهد بود ولی دست‌اندرکاران هر حرفه تلاش کرده‌اند که با ارائه تفصیل بیشتر در هر زمینه دامنه اختلافات در این قضاوتها را محدود کنند. در واقع به‌صرف متفاوت بودن قضاوت در فرد حرفه‌ای نسبت به یک موضوع نباید اصل قضاوت را زیر سؤال ببریم بلکه باید با کوچکتر کردن دامنه اختلافات در قضاوت، ترتیبی اتخاذ کنیم که

معتقدم که در آینده نیز

موضوع سلسله مراتب

ارزش منصفانه

با درک بیشتری

رعایت خواهد شد

به کار گرفته شده است بدین معنا که برای تعیین میزان کاهش ارزش یک دارائی ثابت از قاعده "اقل بهای تمام شده و مبلغ قابل بازیافت" استفاده شده و مبلغ قابل بازیافت معادل "اکثر ارزش اقتصادی و خالص ارزش فروش" تعریف شده است. با این حال، باتوجه به شرایط تورمی کشور، به قدری ارزش داراییها افزایش یافته که اساساً نیازی به محاسبه ارزش اقتصادی نبوده است. اگر این اتفاق نیفتاده بود و محاسبه ارزش اقتصادی ضرورت یافته بود، می توانستیم از نتایج قبلی به دست آمده، نظر بدهیم که مفهوم "بیشترین و بهترین استفاده از دارایی" اساساً چون مبتنی بر مفروضات متعددی در خصوص پیش بینی اطلاعات مالی آتی است آیا به قدری قابل اتکا است که اکنون در تعیین ارزش منصفانه به کار گرفته شود یا خیر. پس تجربه ای از گذشته نداریم. به لحاظ تئوری نیز معتقدم که با توجه به تغییرات قابل توجه وضعیت اقتصادی، تعیین ارزش اقتصادی خیلی متأثر از شرایط اقتصادی و بازار در کشور است و بنابراین اعتقادی به کاربرد آن در تعیین ارزش منصفانه ندارم و ترجیح می دهم که خالص ارزش فروش مبنا قرار گیرد. با این حال مفهوم فوق ممکن است در برخی موارد که مستلزم مفروضات چندانی نیست کاربرد دارد مثل هنگامی که آپارتمان کلنگی طبق شواهد کافی مورد موافقت کلیه ساکنین برای ساخت مجدد قرار گرفته باشد، استفاده از ارزش فروش آن در زمان کسب موافقت به عنوان ارزش منصفانه، کاملاً به جا و بهتر از ارزش فروش آپارتمان به قیمت کلنگی می باشد.

سازمان

در چه زمینه هایی رهنمود به کارگیری ارزش منصفانه و یا مطالب آموزشی مورد نیاز است؟

علیمیرزایی

اهمیت به کارگیری ارزش منصفانه برای ارائه مطلوب صورتهای مالی بر هیچکس پوشیده نیست بنابراین استفاده کنندگان فعلی صورتهای مالی قطعاً به دنبال به کارگیری آن هستند و خواهند بود ولی در صورت عدم درک کامل موضوع توسط تهیه کنندگان صورتهای مالی و بهینه سازی روشهای ارزشگذاری، به همان اندازه می تواند برای استفاده کنندگان بالفعل مشکلات عمده ای ایجاد کند بر همین

باتوجه به شرایط تورمی کشور

به قدری ارزش داراییها

افزایش یافته که

اساساً نیازی به محاسبه

ارزش اقتصادی

نبوده است

اشخاص مختلف نتوانند قضاوت های بسیار متفاوت ارائه دهند. استاندارد اندازه گیری ارزش منصفانه دقیقاً با همین هدف منتشر شده و باید آن را سرآغازی بر بهبود اندازه گیری ارزش منصفانه مورد حمایت قرارداد و در رفع کاستیهای آن با نظر کارشناسان هر رشته اقدام نمود. در واقع برگشت به عقب به هیچ وجه صحیح نیست. امر قضاوت هیچ وقت بدون چالش نبوده است و نخواهد بود. به عنوان یک حسابرس، گاهی برخی از استانداردها ممکن است مورد موافقت من نباشد چرا که اجرای آن مسلماً بار اضافی بر حسابرس تحمیل می کند ولی این واقعیت حرفه ای را همیشه مد نظر هست که صورتهای مالی در هر شرایط اقتصادی و سیاسی و اجتماعی باید معرف منصفانه ترین اطلاعات قابل استفاده در شرایط باشد.

سازمان

در خصوص اندازه گیری ارزش منصفانه در مورد داراییهای غیرمالی مفهوم بیشترین و بهترین استفاده از داراییهای غیرمالی، یا فروش آن به دیگر فعالان بازار در ایران چقدر کاربردی است مشکلات کاربرد آن چیست؟

علیمیرزایی

مفهوم "بیشترین و بهترین استفاده از داراییهای غیرمالی" یا فروش آن قبلاً نیز در استاندارد داراییهای ثابت مشهود

استانداردهای مزبور جزییات بهتری را ارائه می‌نمودند و لذا ارائه رهنمودهایی که جایگزین این استانداردها شود بسیار ضروری است.

سازمان


به نظر شما چه مدت پس از به‌کارگیری استاندارد حسابداری اندازه‌گیری ارزش منصفانه باید بررسی پس از به‌کارگیری استاندارد را انجام داد. در این بررسی چه موضوعاتی باید مورد توجه قرار گیرد؟

علیمیرزایی

به نظر من قبل از تدوین هر استاندارد لازم است شرایط محیطی با دقت مورد مطالعه و بررسی قرار گیرد تا امکان اجرایی شدن آن با اطمینان بیشتری فراهم شود. تجربه‌ای که در این سالها کسب کرده‌ام نشان می‌دهد که معمولاً پس از تدوین استاندارد هیچگونه بررسی مجددی به صورت سیستماتیک در خصوص آن صورت نمی‌گیرد. مثلاً در بحث مربوط به محاسبه ارزش اقتصادی برای تعیین کاهش ارزش داراییها، هیچگونه تجربه‌ای به دست نیامده است اگر چه همانگونه که عرض کردم این موضوع به دلیل تورم و افزایش بی‌رویه قیمت‌ها بوده است.

با این حال، با فرض این‌که در آینده به دنبال بررسی موضوع مورد سؤال باشیم، فکر می‌کنم که پایش سالانه موضوع به لحاظ سخت بودن اجرای استاندارد ضرورت داشته باشد. این پایش عمدتاً شامل موضوعات مهمی چون به‌کارگیری مفهوم "بیشترین و بهترین استفاده از داراییهای غیرمالی"، به علت استفاده مکرر برای تجدید ارزیابی داراییها به ویژه داراییهای ثابت مشهود، ملاحظات مدنظر توسط ارزشیابان حرفه‌ای در تعیین ارزش کارشناسی و دقت در گزارشات ایشان با تاکید بر افشای اطلاعات لازم برای ارزیابی و نیز مدلهای ارزیابی داراییهای مالی به ویژه سهام برای تعیین بهترین و مناسب‌ترین مدلهای باشد.

سازمان

جناب علیمیرزایی، از این‌که از پنجره گفتگوی حسابرس با مخاطبان به گفتگو نشستید کمال تشکر را داریم. 

لازم است استانداردهای جداگانه‌ای

توسط مراجع ذیربط در کشور

شامل سازمان حسابرسی یا

کانون کارشناسان رسمی و

موسسات ارزیابی سهام

تدوین و به مورد اجرا گذاشته شود

اساس تدوین‌کنندگان استانداردهای حسابداری در ایران با به‌کارگیری ارزش منصفانه در مواردی چون سرمایه‌گذاری در املاک و سرمایه‌گذارهای بلندمدت در سهام و دارایی و بدهیهای مالی به دلایل مشکلات اندازه‌گیری و نیز مسایل مالیاتی کنار نیامده‌اند. بدین لحاظ باید تمام دست‌اندرکاران شامل تهیه‌کنندگان صورتهای مالی، حسابرسان و ارزشیابان حرفه‌ای مجهز به ابزار لازم از جمله مدلهای ارزشیابی اعم از داراییها و بدهی مالی و غیرمالی شوند. برای این منظور لازم است استانداردهای جداگانه‌ای توسط مراجع ذیربط در کشور شامل سازمان حسابرسی یا کانون کارشناسان رسمی و موسسات ارزیابی سهام، تدوین و به مورد اجرا گذاشته شود. ضمناً اعتقاد من همیشه بر این است که رهنمودهایی که شامل مثالهایی از وضعیتهای مختلف و چگونگی برخورد با آنها باشد، همیشه به درک بهتر از موضوعات کمک شایانی می‌کند چرا که معمولاً استانداردها با عبارات و مفاهیم کلی مطرح شده در آنها نمی‌تواند حق مطالب را ادا کند. به ویژه که در تدوین استانداردهای جدید، از جمله استاندارد قرارداد با مشتریان، از مفاهیم بسیار کلی تری استفاده شده که موجب حذف استانداردهای حسابداری درآمد عملیاتی، پیمانهای بلند مدت و درآمد ساخت املاک شده است در حالی که