

# موضوعیت اطلاع‌رسانی مسایل عمده حسابرسی برای شرکتهای پذیرفته شده در بورس

## حمید فودازی (حسابدار رسمی)



### حسابرسی

موضوع چالشهای پس از اجرای استانداردها برای استانداردهای حسابداری مرسوم بوده اما این بار پس از گذشت دو سال از اجرای استانداردهای حسابرسی مجله حسابرسی قصد دارد به طور خاص استانداردهای حسابرسی که از ابتدای سال ۱۴۰۱ لازم‌الاجرا شده است را از دید کارشناسان مورد واکاوی قرار دهد. اینجا آقای فودازی از صاحب‌نظران و همراهان خوب مجله حسابرسی در این گفتگو با ماست. از ایشان در این باره سوال می‌کنیم که گزارش حسابرسی گروه هنگامی که موضوع "ابهام بااهمیت نسبت به تداوم فعالیت" برای یکی از شرکتهای فرعی (پذیرفته‌شده در بورس) وجود دارد، چگونه خواهد بود؟

### فودازی

برای پاسخ به این سوال می‌توان وضعیتهای زیر را در نظر گرفت:  
الف) با فرض افشای کافی "ابهام بااهمیت نسبت به تداوم فعالیت" در شرکت (شرکتهای) فرعی، حسابرس شرکت (شرکتهای) فرعی، نظر مقبول (غیر مشروط) ارائه کرده و گزارش حسابرسی شرکت (شرکتهای) فرعی شامل بخش جداگانه‌ای با عنوان "ابهام بااهمیت در ارتباط با تداوم فعالیت" است. در این حالت به شرطی که اقلام شرکت (شرکتهای) فرعی در سطح گروه همچنان بااهمیت باشد و یا تفاوت اقلام دفتری شرکت (شرکتهای) فرعی با ارزش منصفانه آن در سطح گروه بااهمیت باشد، درج بند ابهام بااهمیت نسبت به تداوم فعالیت شرکت (شرکتهای) فرعی در گزارش حسابرسی گروه ضرورت دارد ولی اگر اقلام شرکت (شرکتهای) فرعی در سطح گروه بااهمیت نباشد، نیازی به درج بند ابهام بااهمیت نسبت به تداوم فعالیت شرکت (شرکتهای) فرعی در گزارش حسابرسی گروه نیست. توجه شود در بند ۱۰ استاندارد ۷۰۵ این موضوع ذکر شده که در

## سپاس

برای شرکتهای در حال تصفیه یا متوقف، آیا گزارش مسایل عمده حسابرسی ضرورت دارد؟

### فودازی

به خاطر داشته باشیم که اطلاع رسانی مسایل عمده حسابرسی برای شرکتهای پذیرفته شده در بورس موضوعیت دارد. حالا باید بررسی کنیم که آیا شرکت پذیرفته شده بورسی که متوقف یا در حال تصفیه باشد، وجود دارد؟ وضعیت این چنین ناشی از دید الزامات سازمان بورس چگونه است؟ شرکتهایی که شرایط پذیرش در بورس اوراق بهادار یا بازار اول و دوم فرابورس را نداشته و یا از آنجا لغو پذیرش شده اند، در بازار پایه درج می شوند که در بندهای الف، ب و ج ماده ۲۱ از بخش هفت دستورالعمل پذیرش عرضه و نقل و انتقال اوراق بهادار در فرابورس، طبقه بندی ناشران بازار پایه توصیف شده و معیارهایی از قبیل: انحلال، حکم قضایی ورشکستگی، گزارش عدم اظهار نظر و ... را برای طبقه بندی مذکور در نظر گرفته شده است. بنابراین به نظر خیلی بعید است که شرکتی در حال تصفیه یا متوقف باشد و در بازار پایه نباشد، بنابراین می توان این طور نتیجه گیری کرد که برای شرکتهای در حال تصفیه یا متوقف، بند مسایل عمده موضوعیت ندارد.

شرایط بسیار نادر که ابهامات متعددی وجود دارد (با توجه به دیگر شرایط تصریح شده در بند یاد شده)، حسابرس باید عدم اظهار نظر ارائه کند. بنابراین با استنتاج از این بند می توان وضعیتی را در نظر گرفت که به طور مثال تعدادی از شرکتهای فرعی دارای بند "ابهام بااهمیت در ارتباط با تداوم فعالیت" می باشند و باتوجه به مجموع آثار احتمالی ابهامات مذکور بر صورتهای مالی گروه، حسابرس گروه باید عدم اظهار نظر ارائه کند.

ب) با فرض افشای ناکافی "ابهام بااهمیت نسبت به تداوم فعالیت" در شرکت (شرکتهای) فرعی، حسابرس شرکت (شرکتهای) فرعی حسب مورد، اظهار نظر مشروط یا مردود ارائه کرده است. در این حالت، حسابرس گروه حسب مورد، اظهار نظر مشروط یا مردود ارائه می کند.

ج) اگر صورتهای مالی شرکت فرعی با به کارگیری مبنای حسابداری تداوم فعالیت تهیه شده اما به قضاوت حسابرس شرکت (شرکتهای) فرعی، به کارگیری مبنای مذکور در تهیه صورتهای مالی نامناسب باشد، حسابرس شرکت (شرکتهای) فرعی باید اظهار نظر مردود ارائه کند. در این شرایط حسابرس گروه هم باید اظهار نظر مردود ارائه کند.

## سپاس

صورتهای مالی با به کارگیری مبنای حسابداری تداوم فعالیت تهیه می شود، مگر این که مدیران اجرایی قصد انحلال واحد تجاری یا توقف عملیات آن را داشته باشند. چه زمانی انحلال و توقف عملیات موضوعیت دارد؟

### فودازی

انحلال شرکت با تصویب مجمع عمومی فوق العاده صاحبان سهام شرکت یا رای دادگاه صورت می گیرد. به موجب ماده ۲۱۰ اصلاحیه قانون تجارت، از تاریخ ثبت انحلال در مرجع ثبت شرکتهای، شرکت در حال تصفیه تلقی می شود. همچنین طبق مفاد مواد ۱۱۴ الی ۱۱۶ قانون مالیاتهای مستقیم و دستورالعمل تهیه و تنظیم صورتهای مالی شرکتهای در حال تصفیه، تهیه صورتهای مالی آخرین دوره عملیات شرکتهای منحل از ابتدای سال مالی تا تاریخ انحلال ضروری است.

برای شرکتهای

در حال تصفیه یا متوقف

بند مسایل عمده

موضوعیت ندارد

در خصوص شناسایی مسایل عمده حسابرسی گروه در گزارش تلفیقی دریافت مسایل عمده از حسابرس فرعی است. این مهم چقدر عملی است؟ آیا تفسیر از مسایل عمده در این حالت دچار چالش نمی‌شود؟

### فودازی

وقتی شرکت فرعی، بورسی نیست و حسابرس آن الزامی به درج مسایل عمده در گزارش ندارد، به‌طور معمول حسابرس شرکت فرعی، اقدام مشخصی در این خصوص، انجام نداده و در گزارش نیز مطلبی ننوشته است. به‌علاوه قضاوت حرفه‌ای و دانش حسابرس گروه و حسابرس شرکت فرعی، لزوماً در یک سطح نیست، پس راهکار کمیته فنی در عمل دچار چالش می‌شود. می‌دانیم که تدوین استاندارد ۷۰۱ به این دلیل بود که انتظار ذینفعان برای ارائه جزییات بیشتر در مورد فرایند حسابرسی وجود داشت. پس باید بتوان راهی را پیدا کرد که حسابرس گروه، نظرات حسابرس فرعی را در خصوص مسایل عمده دریافت و نسبت به آن اعمال قضاوت حرفه‌ای نماید. واضح است که این رویکرد به این معنی نیست که حسابرس گروه برای تبعیت از نظر حسابرس فرعی، الزام دارد. بنابراین

### حسابرس

در تفکیک مسایل عمده و سایر بندهای توضیحی چه چالش‌هایی وجود دارد؟

### فودازی

اگر به تعاریف و مفاهیم مرتبط با این دو مفهوم دقت شود، چالش مهمی وجود ندارد. در استاندارد ۷۰۶ (بندهای ۹ تا ۱۴ توضیحات کاربردی)، شرایطی که می‌تواند منجر به درج سایر بندهای توضیحی شود، به‌نحو مناسبی مطرح شده است. توجه کنیم که مسایل عمده حسابرسی مرتبط با موضوعاتی است که از کانال؛ "۱- به ارکان راهبری اطلاع رسانی شده، ۲- مستلزم توجه خاص بوده و ۳- در حسابرسی صورتهای مالی دوره جاری دارای بیشترین اهمیت بوده‌اند" عبور کرده و الزام به درج در جای دیگری در گزارش حسابرس برای آن وجود ندارد. همانطور که می‌دانیم "مسایل عمده" مرتبط با حوزه‌هایی که خطر تحریف بااهمیت در آن‌ها بالاتر است و همچنین موضوعاتی که متضمن قضاوتهای عمده (به‌طور مثال؛ برآوردهای حسابداری) مدیران اجرایی شرکت باشد. همچنین این مطلب را به‌خاطر داشته باشیم که مسایل عمده برای شرکت‌های بورسی ضرورت دارد و در گزارش بررسی اجمالی و یا زمانی که گزارش حسابرس عدم‌اظهار نظر باشد، مسایل عمده ضرورت ندارد.

### حسابرس

مسایل عمده در شرکت‌های فرعی در برگیرنده چه موضوعاتی است؟

### فودازی

مسایل عمده در شرکت‌های فرعی شامل تمام موضوعاتی است که در هر شرکت دیگری می‌تواند وجود داشته باشد.

### حسابرس

طبق پرسش شماره ۱۲۸ مورخ ۸ خرداد ۱۴۰۲ و پاسخ کمیته فنی با توجه به بند ۵ استاندارد ۷۰۱، اطلاع‌رسانی مسایل عمده جاری در گزارش حسابرس مستقل هرگاه شرکت اصلی پذیرفته‌شده در بورس باشد لیکن واحدهای فرعی آن پذیرفته‌شده در بورس نباشند کمیته فنی مقرر نموده است که راهکار حسابرس شرکت اصلی

اگر به تعاریف و مفاهیم

مسایل عمده حسابرسی و

سایر بندهای توضیحی

دقت شود

چالش مهمی وجود ندارد

صورت‌های مالی دوره جاری بیشترین اهمیت را دارد یا نسبت به اقلام مقایسه‌ای قابل طرح است؟

### فودازی

استاندارد ۷۰۱، الزامی برای به‌روزرسانی مسایل عمده در گزارش حسابرسی سال قبل ندارد اما این توجه را می‌دهد که بررسی سودمند بودن موضوع مدنظر قرار گیرد که در برخی صنایع، مصداق‌هایی برای آن وجود دارد؛ به‌طور مثال کلینکر (اصلی‌ترین مواد اولیه برای تولید محصول) در شرکت‌های سیمانی و جایزه جنسی (نوعی تخفیف فروش) در شرکت‌های دارویی. توضیح این‌که زمانی‌که تولید و فروش سیمان هم از محل کلینکر تولیدی توسط خود شرکت و هم از محل کلینکر خریداری شده باشد، با توجه به تفاوت قیمت بااهمیتی که این دو دارند و همچنین به‌طور معمول در اکثر شرکت‌های سیمانی، عدم تفکیک مناسب در محل نگهداری برای این دو موضوعیت دارد، بنابراین توجه به روش‌های اندازه‌گیری مقادیر، روش قیمت‌گذاری و ... از جمله مواردی است که می‌تواند منجر به تعدیل قیمت تمام‌شده و موجودی کالا شود، پس اساساً در چنین موضوعی در مسایل عمده برای هر دوره مالی موضوعیت دارد.

### حسابرسی

چنانچه حسابرس گزارش حسابرسی را که قبلاً منتشر کرده است، اصلاح کند، آیا در این صورت ممکن است مسایل عمده حسابرسی که در گزارش قبل آورده شده است، تغییر یابند؟

### فودازی

وقتی اصلاح گزارش منتشر شده و صدور گزارش جدید، مجاز است، منعی برای تغییر نظر حسابرس نسبت به مسایل عمده وجود ندارد.

### حسابرسی

ضمن تشکر از جنابعالی برای حضور در این گفتگو برایتان آرزوی توفیق بیشتر داریم.



به‌طور مثال تعدادی از

شرکت‌های فرعی دارای بند

ابهام بااهمیت در ارتباط با

تداوم فعالیت

می‌باشند و با توجه به

مجموع آثار احتمالی ابهامات مذکور بر

صورت‌های مالی گروه

حسابرس گروه باید عدم اظهار نظر

ارائه کند

مناسب است که حسابرس گروه در چارچوب مکاتبه استاندارد ۶۰۰، صراحتاً از حسابرس فرعی درخواست کند که در پاسخ به مکاتبه یاد شده و در یک بند جداگانه، درخصوص مسایل عمده اظهار نظر کند و با قضاوت حرفه‌ای خودش، به جمع‌بندی برسد.

### حسابرسی

در چه صورتی گزارش مسایل عمده حسابرسی در مورد صورت‌های مالی جداگانه توسط حسابرس گروه الزامی است؟

### فودازی

در این خصوص نه منعی وجود دارد و نه الزامی، حسابرس بنا به قضاوت حرفه‌ای خودش می‌تواند به جمع‌بندی برسد.

### حسابرسی

آیا مسایل عمده محدود به مواردی است که در حسابرسی