

واژه منصفانه بهتر از مطلوب

به‌نظر منصفانه یعنی در ارائه صورتهای مالی منافع هیچ گروهی از ذینفعها، سهامداران، مدیران، کارکنان، بانکها، و غیره بر منافع دیگری ارجحیت نداشته است.



منصور

شمس احمدی

حسابدار رسمی

حسابرس

همراهان ما در حسابرس با میزگفتگو خو گرفته‌اند. این شماره را هم با موضوع استانداردهای تجدیدنظر شده شامل استانداردهای سری ۷۰۰ و استاندارد تداوم فعالیت با همراهان مستمرمان و با حضور چند تن دیگر از صاحب‌نظران حرفه به گفتگو می‌نشینیم. دعوت می‌کنیم با آقای شمس احمدی چهره آشنای حرفه موضوع این شماره را همراهی و نقطه نظرات ایشان را ببینیم و بشنویم. ابتدا از ایشان در خصوص استاندارد تداوم فعالیت بپرسیم. جناب شمس احمدی بفرمایید استاندارد تداوم فعالیت ۵۷۰ چه کارهای اضافی نسبت به قبل برای حسابرس ایجاد کرده است؟ آیا این تغییرات ضروری بوده است؟

شمس احمدی

حسابرس باید وجود یا نبود رویدادها یا شرایطی که می‌تواند تردیدی عمده نسبت به توانایی شرکت به ادامه فعالیت ایجاد می‌کند، را مورد توجه قرار دهد. بدین منظور باید:

شمس احمدی

تا قبل از به‌کاربردن واژه مطلوب توسط سازمان حسابرسی، حسابرسان از واژه‌هایی چون درست و منصفانه یا منصفانه استفاده می‌کردند. حسابرسان در آمریکا واژه "Fair" و در انگلستان واژه "True and Fair" را به‌کار می‌برند. به‌نظر من، واژه منصفانه بهتر از مطلوب است، چرا که گاه شاهد بوده‌ایم، به‌نحو مطلوب، مطلوبیت عملکرد هیئت‌مدیره تعبیر شده است.

به‌نظرم منصفانه یعنی در ارائه صورتهای مالی منافع هیچ گروهی از ذینفعها، سهامداران، مدیران، کارکنان، بانکها، و غیره بر منافع دیگری ارجحیت نداشته است.

حسابرس

نظر شما در خصوص فهم مشترک از مسایل عمده و تغییر شکل اطلاع‌رسانی مسایل عمده حسابرسی چیست؟ آیا در این خصوص بهبود رخ داده است؟

شمس احمدی

الف- با مدیران اجرایی در خصوص ارزیابی ایشان در توانایی شرکت به ادامه فعالیت مذاکره شود.

ب- با مدیران اجرایی درباره نحوه به‌کارگیری مبنای حسابداری تداوم فعالیت مذاکره گردد.

طبق استاندارد ۵۷۰ جدید، در صورت وجود ابهام اساسی نسبت به تداوم فعالیت، حسابرس باید اظهارنظر مردود ارائه کند.

ضمناً در صورت عدم افشای کافی، حسابرس باید طبق استاندارد ۷۰۵ اظهارنظر مشروط یا مردود ارائه کند.

حسابرس

گزارش حسابرسی گروه هنگامی که موضوع ابهام با اهمیت نسبت به تداوم فعالیت یکی از شرکتهای فرعی (پذیرفته‌شده در بورس) وجود دارد چگونه خواهد بود؟

شمس احمدی

در صورت ابهام با اهمیت نسبت به تداوم فعالیت یکی از شرکتهای فرعی، موضوع باید در یک بند تاکید بر مطلب خاص در گزارش حسابرسی گروه درج شود.

حسابرس

موضوع تداوم فعالیت و نحوه گزارش آن در گزارش حسابرس در خصوص شرکتهای در حال تصفیه چگونه است؟

شمس احمدی

در شرکتهای در حال تصفیه، صورتهای مالی باید بر اساس ارزشهای روز تهیه شود. در غیر این صورت، چنانچه تفاوت ارزشهای روز با ارزش دفتری کم اهمیت بوده و طبقه‌بندی حسابها در صورتهای مالی متناسب شرکت در حال تصفیه باشد، حسب مورد گزارش مشروط و در صورت وجود تفاوت اساسی بین ارزش روز و ارزش دفتری داراییها، گزارش مردود ارائه خواهد شد.

حسابرس

با تجدیدنظر استاندارد ۷۰۰ در انتهای بند اظهارنظر از لحاظ محتوایی عبارت "به‌نحو منصفانه" جایگزین "به‌نحو مطلوب" گردیده است. بار معنایی و مفهوم خاص مدنظر استانداردگذار چه بوده است؟

طبق استاندارد ۵۷۰ جدید

در صورت وجود

ابهام اساسی

نسبت به تداوم فعالیت

حسابرس باید

اظهارنظر مردود ارائه کند

شمس احمدی

مسایل عمده حسابرسی در واقع مواردی است که ذهن حسابرس را بیشتر درگیر می‌کند و وقت بیشتری در رسیدگیها را می‌طلبد، پیچیدگی استانداردهای حسابداری و مواردی نظیر برآوردهای حسابداری شامل برآورد ارزش منصفانه و افشای مناسب معاملات با اشخاص وابسته، از جمله مواردی است که حسابرس باید نسبت به آنها شناخت بیشتری داشته باشد و شواهد بیشتری کسب کند. لذا حسابرسان در بسیاری از شرکتها از جمله شرکتها فرعی با همین مسایل مواجه هستند، لیکن درج بند مسایل عمده حسابرسی صرفاً در مورد شرکتها پذیرفته شده در بورس ضرورت دارد.

سپاس

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

شمس احمدی

بند مسایل عمده حسابرسی صرفاً به مواردی که در بالا اشاره شد مربوط می‌شود و باید تحت همین عنوان در گزارش حسابرسی درج شود. این بند جایگزین بندهای شرط یا محدودیت، تاکید بر مطلب خاص و سایر بندهای توضیحی نیست. بندهای شرط و محدودیت در مبنای اظهارنظر درج شده و بندهای تاکید بر مطلب خاص هم هر یک با ذکر عنوان موضوع تیتراکاید بر مطلب خاص و تیتراکاید فرعی موضوع در گزارش درج می‌شوند.

سایر بندهای توضیحی مربوط به مواردی است که در استانداردهای حسابرسی، حسابرس موظف به درج آن در گزارش خود شده است نظیر: حسابرسی نخستین، حسابرس جایگزین، صدور گزارش جدید براساس استاندارد حسابداری دیگری (مثلاً IFRS) بعد از گزارش قبلی (مثلاً گزارش براساس استانداردهای حسابداری ایران).

سپاس

حسابرس در شرکتی که چندین برابر سرمایه زیان انباشته دارد، به‌ویژه در شرکتها دولتی، باموضوع تداوم فعالیت چگونه باید برخورد کند؟ چالشهای تداوم فعالیت در این‌گونه شرکتها چگونه است؟

درج بند مسایل عمده حسابرسی در گزارش حسابرسی شرکتها پذیرفته شده در بورس، به استفاده‌کنندگان از صورتهای مالی در شناخت مسایلی که به قضاوت حرفه‌ای حسابرس دارای اهمیت بیشتری بوده است و همچنین حوزه‌های مستلزم قضاوت عمده مدیران اجرایی کمک می‌کند.

جدید بودن استاندارد ۷۰۱ (اطلاع‌رسانی مسایل عمده حسابرسی در گزارش حسابرس مستقل) موجب شده است که حسابرسان نسبت به درج چنین بندی در گزارش خود تردید داشته باشند. به‌نظرم یک یا دوسالی طول می‌کشد تا تردید حسابرسان با چگونگی درج این بند در گزارش حسابرسی و همچنین مشاهده نمونه‌های گزارش در سامانه کدال برطرف شود.

سپاس

مسایل عمده در شرکتها فرعی دربرگیرنده چه موضوعاتی است؟

مسایل عمده حسابرسی

در واقع مواردی است که

ذهن حسابرس را

بیشتر درگیر می‌کند و

وقت بیشتری در

رسیدگیها را می‌طلبد

و داراییهای احتمالی) شرکت باید برای تعهدهای فعلی (قانونی یا عرفی) که در نتیجه رویدادی در گذشته ایجاد شده است با بهترین برآورد، ذخیره در حسابها منظور نماید. بدهی مالیاتی باید براساس درآمد مشمول مالیات محاسبه و در حسابها منظور شود و نه براساس سود ابرازی، به عبارت دیگر شرکت باید با توجه به هزینه‌های غیرقابل قبول و روند مالیات ستانی در گذشته، ذخیره کافی در حسابها منظور نماید. در غیر اینصورت حسابرس باید مبلغ برآوردی کسری ذخیره مالیات را محاسبه و با توجه به سطح اهمیت در نظر گرفته شده برای صورتهای مالی، با ذکر مبلغ کسری حسب مورد گزارش مشروط یا مردود ارائه کند. شرکتها با این توضیح که هرگونه ذخیره کسری مالیات، مبنایی برای تعیین حداقل مالیات قابل تشخیص خواهد بود، از ثبت ذخیره کسری مالیات امتناع می‌کنند و حسابرسان هم گزارش خود را با بند مشروط بدون مبلغ صادر می‌کنند. حسابرسان قاعداً باید مبلغ کسری را در بند شرط خود، به خصوص در مورد شرکتهای بورسی، قید کنند.

حسابهای دریافتی هم مانند داراییهای دیگر مشمول استاندارد ۳۲ (کاهش ارزش داراییها) است. مدیریت باید براساس تجربه خود و ماهیت حسابهای دریافتی و از روشهایی مانند تجزیه سنی بدهکاران و یا روشهای دیگر مبلغ قابل بازیافت حسابهای دریافتی را تعیین و برای کاهش ارزش مطالبات مشکوک‌الوصول ذخیره کافی در حسابها منظور نماید. لازم به ذکر است که منظور از کاهش ارزش، مطالبات لاوصول نیست، بلکه هدف برآورد کاهش ارزش مطالبات مشکوک‌الوصول است. حسابرس باید روشهای ارزیابی کاهش ارزش را بررسی کرده و در صورت کسری کاهش ارزش و عدم ثبت آنها در حسابها، گزارش خود را حسب مورد به صورت مشروط یا مردود ارائه کند.

سپاس

از حضور و مشارکت جنابعالی در این گفتگو سپاسگزاریم.



بسیاری از شرکتهای دولتی

با زیانهای انباشته بیش از

چند برابر سرمایه

به دلیل حمایتهای دولت

در آینده قابل پیش بینی

قادر به ادامه فعالیت هستند

شمس احمدی

طبق استاندارد ۵۷۰، فرض بر این است که شرکت تداوم فعالیت دارد و در آینده قابل پیش‌بینی به فعالیت خود ادامه می‌دهد. صورتهای مالی با مقاصد عمومی با به‌کارگیری مبنای تداوم فعالیت تهیه می‌شود، مگر این‌که مدیران اجرایی قصد انحلال شرکت یا توقف عملیات آن را داشته باشند.

به اعتقاد من بسیاری از شرکتهای دولتی با زیانهای انباشته بیش از چندین برابر سرمایه، به دلیل حمایتهای دولت، در شرایط موجود در آینده قابل پیش‌بینی قادر به ادامه فعالیت هستند. به هر حال به نظر من در این‌گونه موارد در صورت افشاء موضوع در یادداشتهای صورتهای مالی، ذکر بند "تداوم فعالیت" تحت سرفصل "تاکید بر مطلب خاص" کافی است.

سپاس

چرا اکثر بندهای عدم توافق، نظیر مالیات و ذخیره مطالبات مشکوک‌الوصول، بدون مبلغ است؟

شمس احمدی

طبق استاندارد حسابداری شماره ۴ (ذخائر، بدهیهای احتمالی