

## میزگرد

# چالشهای حسابرسی صورتهای مالی مبتنی بر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی

پذیرش و به‌کارگیری استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی (IFRSs) چالشهای مهمی برای مدیریت و حسابسان به‌همراه دارد. رسیدگی به صورتهای مالی در دوره گذار، در محیطی که در آن سابقه محدودی وجود دارد و تمام اطلاعات، از جمله حسابهای شرکت، بر مبنای دیگری تهیه شده‌اند، با پیچیدگیهای فنی زیادی همراه است. با پذیرش و به‌کارگیری رویه‌های حسابداری و برآوردهای جدید حسابداری، ریسک اشتباه به‌شدت افزایش پیدا می‌کند. در دوره گذار، تجدید ارائه صورتهای مالی و به‌تبع آن انجام اصلاحات بااهمیت ضرورت پیدا می‌کند که ممکن است آثار مهمی برای سهامداران و دیگر ذینفعان گزارشگری مالی داشته باشد.

حسابسان انتظار دارند که واحد تجاری برای گذار موفق به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، تدابیر لازم را در نظر گرفته باشد، از جمله:

- تأمین منابع و تخصص و دانش لازم برای مدیریت فرایند گذار،
- دسترسی داشتن به کارشناسان و متخصصان مورد نیاز از جمله ارزیابان،
- برآورد و پیش‌بینی اهمیت تغییرهای نهفته در ذات فرایند گذار،
- آگاهی کامل از برنامه زمانی و دستاوردهای مورد انتظار،
- مدیریت اثربخش پروژه گذار و پشتیبانی کامل از آن،
- بررسی مقدماتی و درک آثار تغییر در رویه‌های حسابداری پیش از گذار،
- اصلاح سیستم حسابداری برای بهبود ساختار داده‌ها در پاسخ به طبقه‌بندی جدید اطلاعات،
- آشناسازی و آموزش اعضای کمیته حسابرسی و افزایش مهارت و دانش آنان،
- جلب مشارکت و نظارت کمیته حسابرسی در فرایند گذار،
- آگاهی‌رسانی به ذینفعان گزارشگری مالی درباره آثار دوره گذار بر صورتهای مالی.

حسابسان باید برای هر صاحب‌کار میزان پیچیدگی گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را به‌دقت ارزیابی نموده و از دقیق بودن فرایند به‌کارگرفته‌شده به‌وسیله صاحب‌کار اطمینان پیدا کنند. حسابسان، برای درک توانایی صاحب‌کار در تهیه صورتهای مالی بااستحکام،

باید در فرایند گذار به‌طور منظم با صاحب‌کار خود ارتباط برقرار کنند. افزون بر این، توجه به مسائل مهم زیر ضروری است:

- تأمین امکانهای آموزشی برای اعضای گروه حسابرسی و فراهم ساختن پایگاه دانشی برای انجام حسابرسی،
- توجه دقیق به الزامهای استقلال و بی‌طرفی و همچنین رعایت ضوابط پذیرش قرارداد،
- اطمینان از وجود سازوکارهای لازم برای پیشگیری از یا کشف تقلب در تجدید ارائه اطلاعات و یا استفاده از ارزش منصفانه،
- گرفتن تأیید اضافی از مدیریت در مواردی که فرضهای مدیریت تأثیر اساسی در ارزیابی داراییها و بدهیها دارد،
- اطمینان از توانایی مدیریت در توضیح کامل و دقیق تفاوتهای مقداری، در مقایسه با ارقام مبتنی بر استانداردهای ایران، و
- داشتن برنامه روشن برای بحث با مدیریت و کمیته حسابرسی درباره مسائل و پیچیدگیهای گذار.

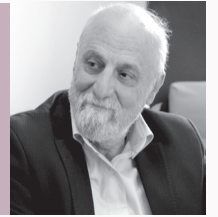
میزگرد این شماره مجله حسابرس به موضوع «چالشهای حسابرسی صورتهای مالی مبتنی بر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی» اختصاص دارد. از صاحب‌نظران دعوت شده تا خوانندگان را با پیچیدگیهای حسابرسی صورتهای مالی در دوره گذار از استانداردهای ایران به استانداردهای بین‌المللی و آثار و نتیجه آن، آشنا سازند. صاحب‌نظران شرکت‌کننده در این میزگرد، به پرسشهای نشریه حسابرس، پاسخ خواهند داد.

## شرکت‌کنندگان در این میزگرد به ترتیب حروف الفبا عبارت بودند از:

حسن حاجیان  
حسابدار رسمی



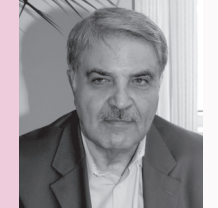
فرشاد اسکندرببایاتی  
عضو هیئت‌عامل سازمان حسابرسی



دکتر آزاده مداحی  
عضو هیئت‌علمی دانشگاه الزهراء



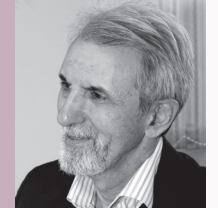
منصور شمس احمدی  
رئیس شورای عالی انجمن حسابداران خبره ایران



دکتر یدالله مکرمی  
سردبیر مجله حسابررس



همایون مشیرزاده  
حسابدار رسمی



### ✓ شمس احمدی

اجازه می‌خواهم که یک قدم عقب‌تر بروم. ببینید مشکل ما در اصل، استانداردهای بین‌المللی نیست. مشکل ما، استانداردهای خودمان است. وقتی که هیئت‌مدیره زیر یک سری از صورتهای مالی را امضا می‌کند و می‌گوید که صورتهای مالی من طبق استانداردهای ایران تهیه شده است، و بعد گزارش حسابررس روی صورتهای مالی شرکت، ۱۰ تا ۱۲ تا بند شرط دارد، در واقع استانداردها را رعایت نکرده است. آیا استانداردهای خودمان لازم‌الاجرا هست یا نه؟ در کاغذ بله، ولی در عمل چطور؟ اصلاً می‌شود شرکتی در بورس باشد و بند شرط هم داشته باشد؟ یعنی، بند شرط داشته باشد، سود هم تقسیم کند!

اول این مسئله را باید حل کنیم. ما در اصل، در مورد استانداردهای بین‌المللی مشکل نداریم. اگر استانداردهای خودمان را درست اجرا کنیم، در آن صورت بیش از ۹۰ درصد، استانداردهای بین‌المللی را هم اجرا کرده‌ایم؛ الان مشکل در اینجاست که شرکت به یکی دو بند شرط تن می‌دهد و استانداردها را رعایت نمی‌کند و هیچ

### ✓ دکتر مکرمی

به میزگرد حسابررس خوش آمدید. تشکر و سپاس نشریه را تقدیم شما می‌کنم. امیدوارم با کمک و همراهی صاحب‌نظران بتوانیم، بهتر از گذشته، در کوششهای مهمی که با همراهی حرفه حسابداری، برای پیشرفت کشور برداشته می‌شود، سهیم باشیم. اولین پرسش و اولین دور گفتگو، به ارزیابی رویکرد به‌کارگرفته‌شده در کشور برای گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی اختصاص یافته است. موفقیت در پذیرش و به‌کارگیری استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، تا حدود زیادی به رویکرد به‌کارگرفته‌شده برای دوره گذار بستگی دارد. ارزیابی شما از رویکرد به‌کارگرفته‌شده به‌وسیله سازمان بورس (ابلاغیه مورخ ۹۵/۸/۲۵) چیست؟ و به‌نظر شما مناسبترین رویکرد برای شرایط ایران کدامست؟

مسئولیتی حس نمی‌کنند و نگران بند شرط گزارش حسابرس نیستند. به بورسهای معتبر دنیا نگاه کنید. گزارش مشروط پیدا نمی‌کنید. اصلاً گزارش مشروط در بورس معنی نمی‌دهد. وقتی مدیر امضا می‌کند که صورتهای مالی طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی کامل تهیه شده است، باید همه را اجرا کند. تا موقعی که احساس مسئولیت نکنیم، در مقابل رفتارمان، حرفهایمان، گفته‌هایمان، و الزامی هم در کار نباشد، استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی هم بیاید، وضعیت بدتر می‌شود.

#### ✓ مشیرزاده

در امریکا اگر شرکتی در گزارش حسابرس مشکل داشته باشد، به احتمال زیاد کارش به دادگاه می‌کشد. تنها راه دفاع هم این است که شرکتها طبق ضوابط مشخص و قاعده و قانون عمل کنند. کشورهای زیادی تا کنون استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را به‌هرحال پیاده کرده‌اند. آنها هم یک سری مشکل داشتند تا بتوانند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را پیاده کنند یا حداقل یکسان کنند.

کاری که بورس شروع کرده است مشابه دیگر کشورهاست. همه کشورها یک دوران گذار تعریف کرده‌اند؛ مدت زمانی را تعریف کردند برای اینکه انتقال از استانداردهای ملی به بین‌المللی آزمایشی انجام شود و ببینند که مشکلهای اجرایی آن چیست؟ و کسب تجربه کنند، چه حسابداران، چه حسابرسان و چه ذینفعان. در ایران، کار از بیمه‌ها و بانکها و شرکتهای بزرگ شروع شد.

یک مشکل اساسی در کار جمع کردن حسابها و انتقال از استانداردهای ملی به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، سیستمهای حسابداری است. آیا سیستمهای حسابداری شرکتها امکان تهیه و ارائه اطلاعات مورد نیاز گزارش مالی بر مبنای استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را دارند؟ مشکل دیگر، اندازه‌گیری ارزش منصفانه است. اینها چالشهایی است که در پیش‌روی همه است و تنها در مورد بیمه‌ها و بانکها نخواهد بود. من یکی دو مقاله در مورد ژاپن دیدم که شرح ماجرای انتقال از استانداردهای ملی به بین‌المللی را داده بودند. در آنجا به خصوص مسائل فرهنگی و تفاوت‌های فرهنگی ژاپن با بقیه اروپا یک سد راه بود، ولی خوب بالاخره گذرانده‌اند و سعی کرده‌اند راه‌حل برای آن پیدا کنند.

کس هم نیست که بگوید چرا استانداردها رعایت نشده است. برای استانداردهای بین‌المللی هم همین اتفاق می‌افتد. فرض کنید که شرکت صورتهای مالی را بر مبنای استانداردهای بین‌المللی تهیه کرد. ۷ الی ۸ شرط از قبل داشت، ۴ یا ۵ شرط دیگر هم اضافه می‌شود؛ و این می‌شود وضعیت ما در آینده.

استانداردهای خودمان چرا اجرا نمی‌شود؟ مسئولیتش با کیست؟ استفاده از استانداردهای بین‌المللی و ارزشهای منصفانه، فرصت خوبی برای این نوع مدیران است که سود نشان دهند. یک صورت مالی درمی‌آورند، مثل همین که الان داریم، با چندین بند شرط. چنین صورت مالی به درد کدام خارجی می‌خورد؟ باید شرکتها را وادار کرد که اول استانداردهای خودمان را اجرا کنند. شرکتی که بند شرط دارد باید جزو شرکتهای پریسک باشد. شرکتی که کمیته حسابرسی واقعی و جدی ندارد، باید در گروه شرکتهای پرخطر برود.

می‌دانیم که بازار مشکل دارد و چنین برخوردی ممکن است به بازار شوک وارد کند، ولی ریشه مشکل ربطی به گزارشگری مالی ندارد. در بانکها، هر جایی که بحث می‌شود، می‌گویند چون پارسال استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را اجرا کردند، زیان نشان دادند. اصلاً بحث استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی نبود. ذخیره مطالبات نمی‌گرفتند، گرفتند؛ استاندارد ملی هم این را می‌گفت، به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی ربطی ندارد. بانک مرکزی فشار آورد که بانکها ذخیره‌ها را کامل بگیرند. خوب، این در استانداردهای خودمان هم هست.

ما باید اول این موضوع را حل کنیم. شرکتها در مورد گزارشهایشان

## شمس احمدی :

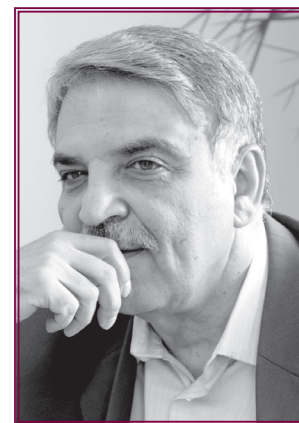
### حسابرها

### حسابرسی

### شرکتهای بورسی را

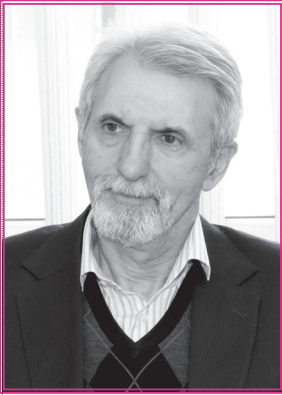
### با ریسک خیلی بالا

### انجام می‌دهند





مشیرزاده:



## آیا سیستمهای حسابداری شرکتها امکان تهیه و ارائه اطلاعات مورد نیاز گزارش مالی بر مبنای استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را دارند

برای اینکه از فرصتهای بهبود بتوانیم استفاده کنیم، مستلزم این است که ببینیم آن کارهایی که ظرف این دو سال و اندی اجرایی شده چه بوده، نارسایی‌هایش چه بوده است، و براساس آن حرکت‌های بعدی خودمان را تسریع کنیم.

### ✓ حاجیان

به‌رغم اهمیت دوره‌گذار در مجموعه استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، به‌نظر بنده در زمان شروع بحث استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در کشور دقت‌نظر کافی در این خصوص اعمال نشد و خیلی ساده به آن پرداخته شد و برای طی مسیر، نه تنها راهنمایی‌های درخوری ارائه نگردید بلکه به ابهام‌هایی نیز دامن زده شد. در این رابطه، به یک نکته از مصوبه بورس در سال ۹۲ اشاره می‌کنم. این مصوبه به تمامی شرکتها و نهادهای مالی ثبت‌شده نزد سازمان بورس و به‌تبع آن، شرکت‌های تابعه و وابسته آنها اختیار داد که از ابتدای سال ۹۲ صورتهای مالی تلفیقی یا مجموعه را بر پایه استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی تهیه کنند و متذکر شد شرکت اصلی باید صورتهای مالی جداگانه خود را طبق استانداردهای حسابداری ایران تهیه و ارائه کند و لزومی برای تهیه صورتهای مالی تلفیقی براساس استانداردهای حسابداری ایران نیست.

### اسکندریاتی

اجازه می‌خواهم که این موضوع را با طرح یک پرسش آغاز کنم. آیا پیوستن به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی یک انتخاب بوده یا یک اجبار؟ اگر هر کدام از اینها بوده، آیا در حوزه اجرا می‌توانستیم سیاستگذار باشیم، یا نه؟ و نکته آخر، راهی که انتخاب شده مسیر منحصر به فردی بود و یا گزینه‌های دیگری هم در دسترس بوده است؟

زمانی که بازار سرمایه رویکرد ورود به بازارهای خارجی را انتخاب کرد، و آن هم شاید یک انتخاب نبود، بلکه الزام نظام اقتصادی بود، طبیعی است که این پرسش مطرح بود که معیار گزارشگری چیست؟ و طبیعی است که این معیار باید معیاری باشد که مخاطبان بازارهای خارجی هم آن را درک کنند. اینکه استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را بپذیریم و اجرا کنیم، یک الزام است، اما مثل بقیه الزامها، نکته این است که چگونه آن را پیاده‌سازی کنیم. نبود آموزش لازم، نبود بسترهای اجرایی قانونی مناسب، نبود فرهنگ کاربران، و بقیه عوامل، همه مؤید این موضوع بود که این راه نیاز به توجه داشت.

در سازمان حسابرسی، زمانی که اولین کوشش برای تدوین استانداردهای حسابداری ایجاد شد، راه میانه‌ای انتخاب شد. یعنی به کمک استانداردهای بین‌المللی توانستیم استانداردهای خودمان را بومی‌سازی کنیم. در نتیجه، به‌نظر می‌رسد از همان زمان فرهنگ گزارشگری بر مبنای استانداردهای بین‌المللی را در کشور خودمان زمینه‌سازی کردیم.

به‌نظر می‌رسد راهی که انتخاب شده، یعنی راه پیوستن به الزامهای گزارشگری مالی بین‌المللی، راهیست که بدون برگشت است. در این مسیر وارد تونلی شدیم که از دور روشنی‌هایش را می‌بینیم، اما اینکه چقدر طول می‌کشد که به آن روشنایی برسیم، نیاز دارد که بدانیم چقدر حرکت‌مان حساب شده است.

قرار بر این شد که در شروع، فقط در مورد صورتهای مالی تلفیقی از استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی استفاده شود، به‌خاطر اینکه درگیر بحث‌های بدون انتهای نظام مالیاتی و حسابداری مالیاتی و گزارشگری مالیاتی نشویم، چون در ایران مانند بیشتر کشورهای دنیا از تلفیق مالیات گرفته نمی‌شود.

این مسیر، هنوز از فرصت بهبود زیادی برخوردار است و

چنین اختیاری برای تهیه نکردن صورتهای مالی تلفیقی، مغایر استانداردهای حسابداری ایران بود و اگر شرکتی براساس این مصوبه اقدام می‌کرد، به طور قطع با حسابرس خود به مشکل برمی‌خورد.

این مثال نشان می‌دهد که مسیر مبهم و تاریکی برای گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی معرفی شد، ولی چون آن‌گونه که باید ماجرا برای بیشتر حسابداران و حسابرسان روشن نبود و مفهوم دوره گذار و الزامهای استاندارد مربوط به آن (استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی شماره ۱ (IFRS 1)) درک نگردیده بود، ابهامهایی از این دست خیلی جدی گرفته نشد و به‌سادگی از آن عبور شد. می‌خواهم عرض کنم رویکردی که اتخاذ شده با خودش یک سری ابهامها داشت که هنوز هم روشن نشده است. طی این مدت، شاهد همایشهایی بودیم که در آنها کلیاتی از استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی مطرح شد و حتی برخی دوره‌های آموزشی هم در گوشه‌وکنار برگزار شد که متأسفانه به استثنای موارد بسیار معدود، بیشتر تبلیغاتی و با هدف بهره‌برداری اقتصادی از فرصت پیش آمده بودند. می‌توان گفت فرایند گذار به تقریب به امان خدا رها شد و این امر موجب سردرگمی، اعمال سلیقه‌های نامربوط و سوءاستفاده‌هایی نیز شد. این شرایط در کنار مقاومت‌های معمول در مقابل تغییر و نبود مرجع مشخص برای پاسخگویی به پرسشها و رفع ابهامها، باعث شد رفته‌رفته موضوع از تب‌وتاب خارج شود. بررسی تجربه کشورها در زمینه پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی نشان می‌دهد که گذار به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی یک کار جدی است، ساده نیست، و موضوعیست مستلزم مهیا شدن همه اعضای مؤثر شامل بورس، سازمان حسابرسی، جامعه حسابداران رسمی، گروه‌های حسابرسی تا مسئولین مالی، هیئت‌مدیره‌ها، و... و مشخص شدن نقش و مسئولیتهای هر کدام. مگر می‌شود از هیئت‌مدیره‌ای که هیچ آشنایی با این موضوع ندارد توقع کنیم که مسئولیت آثار تغییرها در رویه‌های حسابداری ناشی از استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را بپذیرد. متأسفانه شرایط به‌گونه‌ای رقم خورده که به‌طور عمده فقط به شکل و ظاهر کار توجه می‌شود و این اصلاً خوب نیست.

در واقع، هدفها و نتیجه به‌کارگیری استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی و زیرساخت‌های سیستمی و پرسنلی مورد نیاز جهت پیاده‌سازی موفق آن برای مدیران شرکتها و استفاده‌کنندگان از گزارشهای مالی در محیط کشور تبیین نشده و این باعث شده برداشتها در این زمینه متفاوت و گاهاً به‌طور کامل مغایر با آنچه که باید، باشد. در چنین وضعیتی نمی‌توان انتظار گذر موفق از مسیر را داشت. البته این به معنی نفی زحمتهایی که در این زمینه کشیده شده نیست و جای امیدواری زیادی وجود دارد.

همان‌طور که اشاره داشتند، وارد تونلی شدیم که ته آن روشن است، برگشت به عقب معنی ندارد، و باید به سمت جلو ادامه مسیر دهیم. امیدوارم با تجربه حاصل شده از اواخر دهه ۸۰ تا کنون بتوانیم اشکالهایی را که وجود دارد شناسایی کنیم و درصدد رفع آن برآییم.

#### ✓ دکتر مداحی

ابتدا لازم است رویکرد را یکبار مرور کنیم تا ببینیم که مناسب بوده یا نه، و ببینیم کار بهتر چیست که از این به بعد بتوانیم کار بهتر را انجام دهیم.

شروع قضیه، دستکم از جایی که سازمان بورس به‌صورت جدی وارد ماجرا و پیگیر شد، به سال ۸۹ برمی‌گردد. در آن زمان، یکی از موضوعهایی که در بیشتر مقاله‌ها و رتبه‌بندی‌های بین‌المللی درباره بازار سرمایه ایران مطرح می‌شد این بود که استانداردهای حسابداری، استانداردهای بین‌المللی نیست و این آثار منفی داشت. براساس بررسی که آن موقع کردیم، مبنای استدلال سازمان بورس این بود که وقتی بنای استاندارددگذاری ما از ابتدا مبتنی بر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی بوده است و در تمام استانداردهای حسابداری ما بندی به‌عنوان مطابقت با استانداردهای بین‌المللی درج شده، چرا به‌عنوان کشوری که استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را استفاده می‌کند و یا همگراست، شناخته نمی‌شویم. نتیجه بررسی آن بود که خیلی از استانداردهای بین‌المللی تجدیدنظر شده و تعدادی استانداردهای جدید منتشر شده بود که ما در ایران معادل آن را در استانداردها اعمال نکرده بودیم و به تدریج فاصله بین استانداردهای ملی با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی زیاد شده بود.

در این راستا، مقایسه‌ای از تفاوت‌های بین مجموعه

خود را آماده کنند. البته از آنجا که مسئله مالیاتی مهمترین چالش به‌کارگیری استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی بوده، سازمان بورس برای رفع مشکلات مالیاتی، پیگیری و مکاتبه‌های متعددی داشت که در حال حاضر کار خیلی جلو رفته و در این سطح است که برای حل مشکل مالیاتی و تصویب مقررات مورد نیاز لایحه‌ای تنظیم گردیده و جهت طرح در هیئت وزیران و تصویب مجلس ارائه شده است. همچنین سازمان بورس تلاش کرد تا جایی که ممکن است با همکاری سازمان حسابرسی و با همکاری جامعه حسابداران رسمی از طریق کارگروه‌های تخصصی، به‌اضافه کار کارشناسی، بسترها را فراهم کند. در این رابطه بررسی عمیقی در حوزه مقایسه استانداردهای ملی و بین‌المللی در جلسه‌های متعدد در کارگروه تخصصی انجام شد و به‌صورت تفصیلی تفاوتها به‌ویژه در زمینه اندازه‌گیری در استانداردهای مختلف مشخص شد و در سامانه استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی جهت استفاده شرکتها و حسابران منتشر گردید. همچنین صورتهای مالی نمونه طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی و صورتهای مالی نمونه برای شرکت‌های پذیرنده استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برای نخستین بار به همراه رهنمودها و کارهای پژوهشی متعددی در سامانه قرار گرفت. تعامل خوبی هم از لحاظ آموزش داشتیم. برای تمام مدیران شرکت‌های بورسی آموزش رایگان گذاشته شد که در واقع سازمان بورس هزینه را تقبل کرد. یک برنامه آموزشی برای تمامی مؤسسه‌های حسابرسی دیده شد و در کنار آن هم جامعه حسابداران رسمی، انجمنها و نهادهای دیگر مشارکت کردند.

به‌هرحال، اینها کارهای ساختاری است و در جریان هستید که کارهای ساختاری را یک‌شبه نمی‌شود حل کرد. در مجموع حرکت‌های خوب و جدی انجام شده که مدیون همه متولیان حرفه حسابداری و حسابرسی است و سازمان بورس هم تمام تلاشش را کرده که تا حد امکان به توسعه زیرساختها کمک نماید.

#### ✓ دکتر مکرمی

**ضوابط و مقررات مربوط به حسابرسی صورتهای مالی مبتنی بر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی از جمله ضوابط پذیرش کار، شکل گزارش حسابرس، استفاده‌کنندگان از گزارش و غیره چگونه است؟ چه مرجعی آنها را تعیین کرده است؟ اگر قرار است گزارش مالی براساس استانداردهای بین‌المللی تهیه شود، چگونه باید آن را حسابرسی کرد؟**

استانداردهای ملی و استانداردهای بین‌المللی انجام شد. گزارشی از تفاوتها تهیه و موضوع پیگیری شد و مکاتبه‌های متعددی اتفاق افتاد. درخواست اولیه سازمان بورس آن بود که با توجه به رویکرد استانداردهای بین‌المللی در کشور، تغییرها و تجدیدنظری که در استانداردهای بین‌المللی انجام شده با سرعت بیشتری مورد بررسی قرار گیرد و چنانچه براساس بررسیهای کارشناسی در واقع تعدیلی نسبت به استانداردهای بین‌المللی ضروری است، مدنظر قرار گیرد و دیگر مواردی که مشکل ندارد طبق استانداردهای بین‌المللی انجام شود. در همین راستا هم ابتدا مقرر شد کمیته‌ای متشکل از سازمان حسابرسی، جامعه حسابداران و سازمان بورس تشکیل شود. در نهایت مجمع سازمان حسابرسی، با هماهنگی بورس و سازمان حسابرسی، تصویب کرد که استانداردهای بین‌المللی به‌کار گرفته شود و شروع کار اختیاری باشد؛ یعنی شرکتها مجاز باشند که صورتهای مالی خود را براساس استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی تنظیم کنند. بنابراین اولین مصوبه‌ای که داده شد، سال ۹۲ بود و در آن، ضمن مجاز دانستن تهیه صورتهای مالی براساس استانداردهای بین‌المللی اعلام شد که قرار است سال ۹۵ تهیه صورتهای مالی براساس استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برای شرکت‌های بزرگ اجباری باشد.

در این چند سال هم سازمان بورس تلاشهای زیادی در راستای ساختارسازی با همکاری سازمان حسابرسی و جامعه حسابداران انجام داد و انصافاً کارهای خوبی بود. به‌هرحال، حرفه حسابداری در این ۴ سال فرصت کافی برای آماده‌سازی و آموزش حسابداران و حسابران داشت که خودش را همراه کند. اگر در نقطه‌ای که الان هستیم فکر می‌کنیم حرفه حسابرسی و حسابداران ما آماده نیستند، باید دلایلی را خارج از رویکرد به‌کاررفته دید. سازمان بورس براساس گزارشی که به وزیر تقدیم شده بود، پیشنهاد کرده بود که رویکرد درازمدت برای استقرار استانداردهای بین‌المللی پیش گرفته شود که البته این را در گزارشی که سال ۹۱ تهیه شد و در مرکز اطلاع‌رسانی اینترنتی سازمان بورس در صفحه استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی گذاشته شده است، می‌توان ملاحظه کرد. همچنین نقشه راه در سالهای ۹۰ و ۹۱ تدوین شد و در آنجا نتیجه مقایسه تجربه‌های کشورهای، رویکردهای مختلفشان و الزامها و راهکارهای رفع موانع منعکس شده است. تلاش بر این بود که در این فاصله ۴ ساله، شرکتها و حرفه حسابداری و حسابرسی

## ✓ شمس احمدی

باید بپذیریم که در حرفه، در جامعه حسابداران رسمی، انجمن حسابداران خبره، سازمان حسابرسی (سازمان شاید به میزان کمتر، چون به هر حال استانداردها را ترجمه کرده است)، کار نکردیم. مؤسسه‌های حسابرسی بزرگ که اصلاً کار نکردند. ما به اندازه بورس کار نکردیم، بورس خیلی از ما جلوتر بود. بورس صورت‌های مالی نمونه تهیه کرد و مغایرت‌های بین استانداردهای ملی و بین‌المللی را مشخص کرد.

سه کمیته در بورس تشکیل شده بود؛ راهبری، آموزش و استاندارد. در کمیته آموزش گفتیم که در آموزش نیاییم استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی درس بدهیم. گفتیم بهتر است مغایرت‌ها را درس بدهیم، کارگاهی کار کنیم. الان متأسفانه یک جعبه سیاهی درست شده و یک عده‌ای می‌گویند که با این جعبه فقط ما می‌توانیم کار کنیم. بورس خیلی بهتر از ما کار کرده و حرفه حسابداری ضعیف کار کرده است.

البته انتظار نمی‌رفت که یک دفعه از بانکها و بیمه‌ها شروع کنند. حالا به موازات اینها، اشکالات دیگری هم وجود دارد. برای نمونه، دو صورت مالی به دست سهامدار می‌رسد، یکی براساس استانداردهای ایران و دیگری طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی. سهامدار با دو سری اعداد و ارقام روبه‌رو می‌شود و ممکن است بگوید که کدام یک درست است. در مورد اینکه حسابرسی باید با چه استانداردی انجام شود، خوشبختانه استانداردهای حسابرسی ملی صددرصد با بین‌المللی یکی است. ما با استانداردهای حسابرسی مشکل نداریم. مشکل در استانداردهای حسابداری است. نه حسابداران ما و نه حسابرسانمان با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی آشنا هستند، و نه برنامه‌های حسابرسی به‌هنگام شده است. هنوز برنامه‌های قدیم راهنمای کار حسابرس‌هاست. مشکل اصلی این است که شرکت یک چیزی را تهیه می‌کند و با یک حق‌الزحمه ناچیز از حسابرس می‌خواهد که آن را حسابرسی کند.

اگر حسابرس در ایران فرصت داشت که طبق استانداردها درباره پذیرش کار اعمال نظر کند، حتی حسابرسی صورت‌های مالی تهیه‌شده براساس استانداردهای خودمان را نمی‌پذیرفت. حسابرس‌ها، حسابرسی شرکت‌های بورسی را با ریسک خیلی بالا انجام می‌دهند؛ در واقع، این شرکت‌ها شرایط لازم برای

حسابرسی شدن را ندارند. حالا در مورد حسابرسی صورت‌های مالی تهیه‌شده براساس استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی هم همین است. افزون‌بر آن، اگر حسابرس آمادگی حسابرسی صورت‌های مالی بر مبنای استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را ندارد، نباید آن کار را قبول کند.

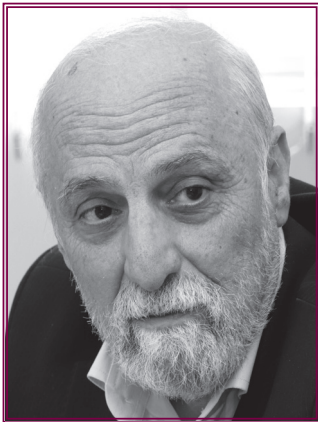
## ✓ مشیرزاده

اطلاع دارید که بورس زحمت کشیده و صورت‌های مالی نمونه مطابق با استانداردهای بین‌المللی تهیه و منتشر ساخته، که به احتمال آن را از جایی اقتباس کرده است. اما به هر حال، من فکر می‌کنم که بخشی از آن در ایران موضوعیت داشته باشد و راهنمای بسیار کارایی است.

به چند نکته درباره حسابرسی صورت‌های مالی مبتنی بر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی اشاره کنم. اولاً همه حسابرسان اطلاعات لازم جهت حسابرسی استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی ندارند. با این حال، کار را باید از یک جایی شروع کرد. برای مثال، من به خاطر دارم که در دهه شصت، بانکی بود که چند سال حسابرسی نشده بود و چند سال صورت‌های مالی تهیه نکرده بود. یکی از بزرگترین واحدهای اقتصادی مملکت در سال ۶۹ می‌خواست برای اولین بار صورت‌های مالی تهیه کند و پیش از آن همیشه تراز را به‌عنوان صورت مالی تلقی می‌کرد. خوب آرام آرام ۳۰ سال، ۳۵ سال گذشت، تا گزارشگری مالی طبق استانداردهای حسابداری جا افتاد. استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی هم آرام آرام باید جا بیفتد. اگر اطلاعاتش را نداریم، دانشش را نداریم، باید تلاش کنیم، به شکلی، خودمان کسب کنیم؛ اگر لازم است از کارشناس استفاده کنیم، مؤسسه‌های خارجی را بیاوریم، آدم از خارج استخدام کنیم. به هر حال نمی‌شود دست روی دست گذاشت.

باید دید که اصلاً چرا گفته‌اند استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی. زیرا سرمایه‌گذاری توسعه پیدا کند، شفافیت ایجاد شود، یکنواختی پدید بیاید. این چیزهایی است که از روز اول گفته شده است و ما هم آن را پذیرفته‌ایم. خوب باید در آن جهت حرکت کنیم. حالا مشکل وجود دارد، باید آن را حل کنیم. برای نمونه، چه مرجعی باید کار حسابرس صورت‌های مالی مبتنی بر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را تأیید کند؟ از آن مهمتر، اگر حسابرس شرکت، که صورت‌های مالی مبتنی بر





## اسکندریاتی :

### راه پیوستن به

### الزامات

### گزارشگری مالی بین‌المللی

### راهیست که

### بدون برگشت

### است

شد، یعنی استفاده از دو نظام گزارشگری متفاوت برای یک واحد تجاری، در یک دوره واحد، و نوع برخوردی که حسابرس باید به این موضوع داشته باشد، نکاتی است که در استانداردها وجود دارد. استنباط من از پرسش این دور گفتگو، این است که یک سری دستورالعمل‌های مختص اجرا نیاز داریم، که هنوز به حد کافی به آنها پرداخته نشده است؛ مدل پرونده‌های حسابرسی چگونه باید باشد؟ بخشی از حسابرسی را که یک حسابرس انجام داد، چگونه باید منتقل کند؟ حقیقت این است که در این شیوه‌های اجرایی هنوز وارد نشده‌ایم. علت هم این است که هنوز مجموعه ذینفعانی که به‌طور واقعی درگیر گزارش حسابرس باشند، حضور ندارند. طبیعی است که نباید صبر کنیم تا آنها بیایند و مطالبه کنند. این دستورالعمل‌ها باید آماده باشد. برای نمونه، چک‌لیست افشای فعلی دربرگیرنده بخش درخور توجهی از الزامهای افشا است، اما برای حسابرسی صورتهای مالی مبتنی بر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی به تغییرهایی نیاز دارد. به طور قطع، در این زمینه کمبودهایی داریم. اما در مورد اجرای عملیات حسابرسی احکام روشن است؛ یعنی وظایف حسابرس روشن است، و نوع برخورد مشخص می‌باشد.

### ✓ حاجیان

استاندارد حسابرسی ایران با استانداردهای حسابرسی بین‌المللی تا آنجایی که بازنگری کرده‌ایم، فاصله‌ای ندارد. اما نکته مهم این

استانداردهای ملی را حسابرسی کرده است، بگوید که من نمی‌توانم حسابرسی صورتهای مالی تهیه‌شده براساس استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را حسابرسی کنم و کار ارجاع‌شده را نپذیرد، چه پیامدی دارد؟

مشکل دیگری که مطرح است این است که آیا باید همه فرایندهای حسابرسی را دوباره انجام داد؟ حسابرس یکبار در موقع رسیدگی به صورتهای مالی مبتنی بر استانداردهای ملی مالکیت داراییهای ثابت را اثبات کرده است، در پرونده هم هست. حالا که می‌خواهد صورتهای مالی بر مبنای استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را حسابرسی کند، آیا باید دوباره رسیدگی و مستندسازی کند؟ اگر قضاوت حسابرس اول با قضاوت حسابرس دوم یکی نبود، تکلیف چیست؟ نحوه مستندسازی چگونه باید باشد؟ دو جا مستندسازی کنیم؟ یک جا مستندسازی کنیم؟ پرونده‌های حسابرسی را چگونه تشکیل دهیم؟ کنترل‌های داخلی را چگونه رسیدگی کنیم؟ آیا باز دوباره از اول رسیدگی کنیم؟ اگر موارد افشا در حسابرسی اول با موارد افشا در حسابرسی دوم یکی نبود، چه می‌شود؟

نکته مهم دیگر، مسائل مربوط به تهیه گزارش است. شکل گزارش چگونه باید باشد؟ درجایی خواندم که اگر در تهیه صورتهای مالی، چارچوب استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی به‌طور کامل رعایت نشده باشد، حسابرس نباید رسیدگی و اظهار نظر کند. تکلیف حسابرسی صورتهای مالی ارقام مقایسه‌ای چیست؟ حسابرسی سالهای قبل چگونه بوده؟ آیا این موارد باید افشا شود؟

### ✓ اسکندریاتی

نکته‌های اساسی در به‌کارگیری استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی این است که انجام این امر برای واحد گزارشگر به مقدماتی نیاز دارد. برای مثال، یادداشت ریسک در مجموعه صورتهای مالی، یک یادداشت محوری است، اما این امر موضوعی نیست که ارکان باصلاحیت واحد تجاری بدون مقدمه آغاز کند. این کار مستلزم پیاده‌سازی سیستمی است که محاسباتی دارد، و مدیریت براساس آن محاسبه‌ها، باید اطلاعات را ارائه کند. در غیاب چنین سیستمی، هیچکس نمی‌تواند کاری بکند.

شکل گزارشگری حسابرس و مطالبی که به فرایند انجام حسابرسی مربوط است، در جای‌جای استانداردهای ما احکام مشخص برای آنها وجود دارد. حتی دغدغه‌ای که به آن اشاره



است که به‌کارگیری آن استانداردها در فضای گزارشگری مالی جدید، یعنی صورتهای مالی مبتنی بر چارچوب استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، به‌دلیل تغییرهای برخی مفاهیم شناخت، اندازه‌گیری و ارائه و افشا در این چارچوب، مستلزم بازنگری جدی در برنامه‌ریزی حسابرسی، شناسایی ریسکها و کنترل‌های داخلی مربوط و نوع و حجم آزمونها است و از اینرو همانطور که اشاره داشتند نیاز به تغییرهای جدی در بخشهای متعددی از برنامه‌های حسابرسی است. در این بین برای تعیین قالب گزارش حسابرسی، ابهامهایی وجود دارد که باید شفاف‌سازی شود. برای نمونه، هنوز نمی‌دانیم صورتهای مالی تلفیقی که شرکتهای مشمول ابلاغیه اخیر مکلف به تهیه آن هستند، قرار است انتشار عام شود، یا انتشار عام نشود. به عبارتی، برای مقاصد خاص دارد تهیه می‌شود یا برای مقاصد عام؟ خواه‌ناخواه تصمیم‌گیری در مورد اینکه از استاندارد ۷۰۰ برای گزارشگری حسابرسی استفاده شود یا استاندارد ۸۰۰، مستلزم دریافت پاسخ این پرسش است.

مثال دیگر، ضرورت تعیین نحوه برخورد حسابرسی با اطلاعات مقایسه‌ای صورتهای مالی تهیه شده برپایه استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی شماره ۱ است. طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی شماره ۱، اطلاعات مقایسه‌ای ترازنامه در نخستین سال پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی باید شامل اطلاعات مقایسه‌ای در پایان سال مالی قبل و اطلاعات مقایسه‌ای در ابتدای سال مالی قبل باشد. پرسشی که مطرح می‌شود این است که آیا با توجه به تفاوت چارچوب گزارشگری مالی، می‌توان به‌دلیل حسابرسیهای انجام‌شده از سوی حسابرسی در آن سالها، اطلاعات مقایسه‌ای را حسابرسی شده تلقی کرد؟ این دست از پرسشها، پرسشهای مربوطی هستند که در کشورهای دیگر هم مطرح بوده و تلاش کرده‌اند پاسخ دهند. برای نمونه در همین موضوع، عده‌ای از آنها قائل به ضرورت درج یک بند بعد از اظهارنظر برای اشاره به حسابرسی‌نشدن اطلاعات مقایسه‌ای هستند و عده‌ای دیگر با چنین بندی موافق نیستند. اینکه کدام رویکرد در کشور ما پذیرفته شود جای بحث دارد و به هر حال برای ایجاد یکنواختی مهم است. خواه‌ناخواه، هدف اصلی از گزارشگری حسابرسی، تأمین اطلاعات مناسب و اطمینان‌بخشی شده برای استفاده‌کنندگان

است و باید در این رابطه وسواس ویژه‌ای داشت. به‌نظرم در دوره گذار باید هدایت بیشتری صورت گیرد تا مانع از کج‌رویها شود. البته تا الان هم زحمتهای زیادی کشیده شده ولی این انتظار وجود دارد که سازمان بورس، سازمان حسابرسی و جامعه، به هر شکل ممکن با درک واقعیتهای و امکانات و تواناییهای حرفه‌ای موجود در کشور، کارهای بیشتری انجام دهند، خیلی فراتر از آنچه که تا الان انجام شده است. اینکه انتظار داشته باشیم حسابداران و حسابرسان، خودشان مسیر درست را در رویارویی با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی به‌ویژه در دوره گذار پیدا کنند، واقع‌بینانه نیست.

### ✓ دکتر مداحی

در ارتباط با استانداردهای حسابرسی دو موضوع مطرح است، یکی موضوع نحوه رسیدگی به صورتهای مالی مبتنی بر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی و دیگری هم بحث گزارش دادن نسبت به آنها.

از حیث شکل گزارش حسابرسی که استانداردهای ۷۰۰ و ۷۰۶ صراحت دارد، مبنی بر اینکه شرکت می‌تواند افزون بر تهیه صورتهای مالی طبق استانداردهای ملی مجموعه دیگری از صورتهای مالی طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی تهیه کند و از حسابرسی بخواهد نسبت به هر دو مجموعه اظهارنظر کند. حسابرسی هم نسبت به هر دو اظهارنظر می‌کند، اما در سایر بندهای توضیحی به گزارش دیگر هم ارجاع می‌دهد و همین صراحت نشان می‌دهد که می‌شود دو مجموعه صورتهای مالی با دو چارچوب گزارشگری برای یک واحد گزارشگر در یک دوره مالی وجود داشته باشد و هر دو هم حسابرسی شود و گزارش حسابرسی داده شود، ولی فقط دو گزارش به هم عطف داده می‌شود.

در رابطه با این پرسش که آیا حسابرسی مورد نظر بورس، حسابرسی برای مقاصد خاص بوده است و براساس استاندارد ۸۰۰ باید راجع به آن اظهارنظر شود یا خیر؟ بورس اطلاعیه‌ای در تاریخ ۹۶/۴/۲۴ داد که صورتهای مالی مبتنی بر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی باید حسابرسی شده باشد و دیگر روشهای اطمینان‌بخشی مانند بررسی اجمالی، روشهای توافقی، و غیره مورد تأیید نیست. از اول، بنا بر این بود که استفاده‌کننده بیرونی و سرمایه‌گذار

## دکتر مداحی:



### اینها

### کارهای

### ساختاری است و

### کارهای ساختاری را

### یک شبه

### نمی شود حل کرد

حسابرس همه را کنار می‌گذارد و گزارش کارشناسی را بدون اما و اگر می‌پذیرد. مثال دیگر اینست که در عمل، استاندارد ۶۰۰ به حد کافی رعایت نمی‌شود. این استاندارد می‌گوید حسابرس شرکت اصلی باید با حسابرس بخش تعامل داشته باشد و الزامهای متعددی درباره هماهنگی، اجرای کار و اطلاع‌رسانی بین حسابرس اصلی و حسابرس بخش مطرح می‌کند. اما این الزامها چندان مورد توجه قرار نمی‌گیرد. بنابراین مشکل فعلی ما ضعف استاندارد نیست بلکه میزان اجرای استانداردهای فعلی حسابرسی است. من فکر می‌کنم عامل جدی بازدارنده‌ای از حیث استانداردها نداریم. ضعفهای ما دیرینه است و ربطی به بحث استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی شاید نداشته باشد.

در رابطه با نواقص و مشکلاتی که داریم، به‌طور قطع، در شروع کار نمی‌توانیم توقع داشته باشیم که همه چیز عالی باشد. البته فکر می‌کنم که می‌شود کار را جلو برد و شاید مانع جدی بازدارنده وجود نداشته باشد. البته قطعاً وجود رهنمودهای تکمیلی به اجرای بهتر کار حسابرسی کمک خواهد کرد و این موضوعی است که منحصرأً به حرفه برمی‌گردد و بورس خیلی دخیل نیست و نقش متولیان حرفه حسابرسی و مؤسسه‌های حسابرسی بزرگ بسیار مهم

از گزارش حسابرس استفاده کنند و اگر هنوز صورتهای مالی مبتنی بر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی انتشار عام نشده به این دلیل بوده که پیش از آن بحث مالیاتی‌اش به‌طور کامل شفاف شود.

اینکه کدام حسابرس مجاز است که صورتهای مالی مبتنی بر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را حسابرسی کند، از منظر بورس، پیش فرض اولیه این است که تمام حسابرسان معتمد سازمان بورس می‌توانند این کار را انجام دهند. مؤسسه‌ای که حسابرس شرکت است و صورتهای مالی مبتنی بر استانداردهای ملی را حسابرسی می‌کند می‌تواند حسابرسی صورتهای مالی مبتنی بر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را انجام دهد.

البته بدیهی است در زمان پذیرش کار، حسابرس باید صلاحیت حرفه‌ای را مد نظر داشته باشد. در رابطه با نحوه رسیدگی، تفاوت ویژه‌ای در استانداردهای حسابرسی و الزامهای مربوط در حالتی که صورتهای مالی طبق استاندارد ملی یا بین‌المللی باشد وجود ندارد. اگرچه موضوعهایی مانند نحوه رسیدگی به برآوردها، ارزشهای منصفانه و قیمتگذاری در حال حاضر با چالشهایی روبه‌روست. برای نمونه، می‌توان به بحث تجدید ارزیابیها اشاره کرد و در این مورد مشکل ما در حسابرسی آن، به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی بر نمی‌گردد. مشکل به عدم اجرای کامل استانداردهای حسابرسی مانند استاندارد ۵۴۰ و ۶۲۰ برمی‌گردد.

در حال حاضر، اغلب حسابرس بدون توجه به محتوای گزارش کارشناس، تنها به گزارش کارشناس رسمی اتکا می‌کند. گاهی می‌بینیم کارشناس، مفروضاتی را برای ارزیابی در نظر گرفته که اساساً منطقی نیست. برای نمونه یک ساختمان در حال تکمیل، با فرض اینکه ساخته و کامل شود قیمتگذاری شده و همان هم در تهیه صورتهای مالی ملاک عمل قرار گرفته است. یعنی نوعی برخورد بی‌تفاوت نسبت به گزارش کارشناس رسمی. استانداردهای حسابرسی فعلی ما به هیچ‌وجه چنین اجازه‌ای را نمی‌دهد و می‌گوید که حسابرس باید منطقی بودن مفروضات، منطقی بودن مدل قیمتگذاری را ببیند، و خیلی بحثهای دیگر. ولی

است. کما اینکه مؤسسه‌های حسابرسی در دهه اخیر رشد خوبی داشته‌اند و توسعه پیدا کرده‌اند، و در بعضی موارد در حوزه استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی کارهای خوبی انجام داده‌اند.

#### ✓ دکتر مکرمی

**پرسش سوم به این موضوع اختصاص داشته است که حسابرسی صورتهای مالی در دوره گذار با پیچیدگیهای فنی زیادی روبه‌روست، از جمله رسیدگی به برآوردهای مدیریت، استفاده از ارزش منصفانه، تجدید ارائه مانده اول دوره در اولین سال گذار، رویه‌های حسابداری انتخاب‌شده به‌وسیله مدیریت، صورت مغایرت مقداری بین ارقام دو چارچوب گزارشگری مالی، و ...**

**حسابرسان چگونه باید به این پیچیدگیها پاسخ دهند؟ آیا رهنمودهای حسابرسی برای این‌گونه موارد منتشر شده است؟**

#### ✓ شمس‌احمدی

دغدغه‌های ما در مورد دوره گذار درست است، اما اینها بهانه نشود که چند روز دیگر سروکله خارجها پیدا شود و بگویند که حسابرسی را تنها مؤسسه‌های حسابرسی خارجی باید انجام بدهند. من شنیده‌ام الان بانکی از یک مؤسسه حسابرسی خارجی خواسته درباره رعایت مقررات، رسیدگی کند و گزارش دهد. یعنی، کارشناسان آن مؤسسه خارجی، البته از هند و پاکستان، بیایند و قوانین و مقررات ایران را بخوانند و اظهار نظر کنند که آیا بانک آنها را رعایت می‌کند یا خیر. چرا؟ چون به احتمال زیاد طرفی که با بانک ارتباط تجاری دارد، خواسته است که مؤسسه خارجی رسیدگی و اظهار نظر کند. این برای حرفه ما خطرناک است. ما باید خودمان را مجهز کنیم.

زنجیره گزارشگری مالی بازیگران متعددی دارد، که حسابرسان در انتهای آن قرار می‌گیرند. استانداردهای حسابرسی در جاهای مختلف می‌گوید حسابرسان باید با ارکان راهبری تعامل داشته باشند، اما امروز در عمل حسابرسان ما نه مدیرعامل را می‌بینند، نه هیئت‌مدیره، و نه کمیته حسابرسی را. بازیگران این زنجیره، نقش خود را درست بازی نمی‌کنند، و باید برای آن فکری کرد.

برآورد مدیریت و ارزش منصفانه در استانداردهای کنونی نیز مطرح است. اما ارزش منصفانه مشکل اصلی شده و باب اجتهاد برای آنهایی که ادعای تهیه صورتهای مالی بر مبنای استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را دارند. سه استاندارد با موضوع

ارزش منصفانه درگیر است؛ استاندارد سرمایه‌گذاریها، داراییهای نگهداری‌شده برای فروش، و سرمایه‌گذاری در املاک. در همه این سه استاندارد آمده است اگر شما بازار فعال یا اطلاعات اتکاپذیر ندارید، باید قیمت تمام‌شده را به‌کار بگیرید.

هرجا این دیدگاه مطرح شد، گفتند که می‌خواهید صورت مسئله را پاک کنید و ادعا می‌کنند که اصل استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی همین ارزش منصفانه است و اگر نباشد که چیزی از استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی نمی‌ماند! این دیدگاه، استاندارد است، نه اینکه من گفته باشم.

اگر این باشد، ممکن است بشود اسم بازار خیلی محدود سهام بورسی را بازار فعال گذاشت. آیا اطلاعات اتکاپذیر در شرکتها درباره ارزش منصفانه داریم؟ برای نمونه ارزش کارشناسی معتبر؟ و اطلاعات داخلی در سطوح ۱ و ۲ و ۳ ارزش منصفانه داریم؟ هیچ‌کدام از اینها را که نداریم پس چرا به دنبال ارزش منصفانه می‌رویم؟ چرا تعیین و به‌کارگیری ارزش منصفانه هزارویک شرط و شروط دارد؟ برای اینکه به اطلاعاتی برسیم که اتکاپذیر باشد.

به‌تازگی، استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی رهنمودی منتشر کرده که می‌گوید در ارزش منصفانه دو طرف باید بتوانند با اختیار کامل معامله کنند و خریدار باید از موضوع معامله بیشتر از فروشنده منفعت ببرد! برای نمونه، شرکتی می‌خواهد ماشین‌آلات را قیمت‌گذاری کند؛ خوب، اگر شرکت خودش می‌توانست استفاده کند که نیازی به مبادله و قیمت کارشناسی نداشت. باید از نظر قانونی نیز امکان‌پذیر باشد. مگر زمینی که ماشین‌آلات روی آن است را می‌شود فروخت؟

در مورد سرمایه‌گذاریهای غیربورسی آیا اطلاعات اتکاپذیر داریم؟ نه بازار فعال داریم، نه شرکت مشابه، و نه ارزیاب حرفه‌ای مستقل؛ چرا باید ارزش منصفانه را براساس قیمت‌های بازار تعیین کنیم؟ طبق استاندارد می‌توانیم از بهای تمام‌شده استفاده کنیم.

اگر این موضوع را حل کنیم، اختلاف عمده‌ای در صورتهای مالی مبتنی بر استاندارد ایران با استاندارد بین‌المللی نداریم. اگر دست شرکتها را در ارزش منصفانه باز بگذاریم سودهای موهوم نشان خواهند داد که پیامدهای آن قابل کنترل نیست.

#### ✓ دکتر مکرمی

**شما نگرانی مهمی را مطرح می‌کنید. واقعا چه کسی مسئولیت قانونی یا حرفه‌ای دارد که مراقب استفاده درست**

### ✓ اسکندریاتی

ما تنها کشوری نیستیم که در آنجا تعیین ارزشهای جاری با مشکلاتی روبرو هستیم؛ یا از آن طرف، چند کشور در دنیا هستند که در آن بازار فعال وجود دارد؟ در استانداردهای فعلی خودمان، اگر اشتباه نکنم، فقط در مورد اوراق بهاداری که شرایط خاص دارند، ممکن است بازار فعال وجود داشته باشد. در کشور ما، شرایط بازار تعیین کننده است و نکته بعد، غیرقابل پیش بینی بودن آینده است. شرایطی که امروز در مورد نرخ ارز وجود دارد، سه ماه پیش چه کسی می توانست پیش بینی کند؟ همانقدر که گزارش سود بی مورد خطرناک است، زیان بی مورد هم خطرناک است. این موضوع از پیچیدگیهای به کارگیری ضوابط حسابداری است، اما فقط مشکلاتی استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی نیست؛ در استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی این مشکل برجسته تر است.

در سرمایه گذاریهای کوتاه مدت نیز همین مشکل را داریم. در مورد اتکا به گزارش کارشناس در مورد سرمایه گذاریهای درازمدت نیز همین مشکل را داریم. کیفیت گزارشهای کارشناسی که باید، در اصل، یاری رسان حسابرس باشد، مشکل دیگری است. اینکه چه کسی باید این مشکل را حل کند، به نظر من ذینفعان مربوط با مراجع مربوط باید نسبت به رفع مشکل اقدام کنند. اما مرجع مربوط کیست؟ سالی که نرخ ارز تغییر پیدا کرد ناچار شدیم برخلاف استانداردهای بین المللی، استاندارد حسابداری خودمان را تغییر دهیم و بپذیریم تعدیلات نرخ ارز را به بهای تمام شده دارایی منظور کنیم؛ این تخطی بود اما شرایط کشور ایجاب می کرد. به این خاطر باید صبر کنیم که آثار این پیچیدگیها بر شرکتهای مشمول مشخص شود، در آن زمان با توجه به کمکی که می توانیم از خود بنیاد استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی بگیریم، با توجه به اینکه موضوع ارزش منصفانه در شرایط نبود معیارهای اندازه گیری مناسب تنها مشکل کشور ما نیست، ممکن است بدون آنکه از این لحاظ خودمان را مستثنی کنیم، بتوانیم زمینه به کارگیری استانداردها را متناسب با شرایط خودمان فراهم کنیم.

در مورد گزارش کارشناسی به دفعات درگیر این مشکلات بودیم، و باید امیدوار باشیم در آینده حل شود. خطرهای گزارش کارشناسی این است که نه چارچوب دارد، نه معیار، و نه پاسخگویی، و در حقیقت وارد شدن به آن مجموعه براساس استانداردهای

### از استانداردها، چه ملی و چه بین المللی باشد، و از افزایش شفافیت و پاسخگویی فرایند گزارشگری مالی پاسداری کند؟

#### ✓ شمس احمدی

جامعه حسابداران رسمی ایران؛ شاید بورس یا سازمان حسابرسی نقش داشته باشند، اما جامعه حسابداران رسمی باید به حسابرس رهنمود اجرایی بدهد که چگونه با این گونه مسائل برخورد کند. سازمان بورس یا سازمان حسابرسی که متولی استانداردهاست، من نمی دانم، بالأخره یک جایی، باید بگوید که فعلاً با شرایط موجود ما ارزش منصفانه قابل اجرا نیست.

استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی جدید که آمده گفته ارزش منصفانه از سال ۲۰۱۷ باید استفاده شود و البته گفته که در مواردی که استفاده از ارزش منصفانه امکانپذیر نیست، رهنمود می دهیم. دنیا در این مسئله گیر کرده است! اوراق مشتقه را نمی توانند کاری کنند، برای اینکه همه چیز آن روی هواست، روی یک ورق کاغذ است. تولید ناخالص دنیا ۶۰ تریلیون دلار است، اما حجم ابزار مشتقه، (نه سهام)، ۱۰۰۰ تریلیون دلار است!

حالا در ایران یک شرکت سرمایه گذاری، در شرایطی که بازار به خاطر وضع دلار با ابهام روبه روست، می خواهد با فرضهایی که همه آنها جای بحث دارد، ارزش منصفانه برای سرمایه گذاریهای خود تعیین کند. در چنین شرکتی، قیمت تمام شده سرمایه گذاریها شاید نیاز به کاهش ارزش هم داشته باشد!

#### ✓ مشیرزاده

چند ایراد بر استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی می گیرند؛ یکی اینکه استاندارد نباید تنها یک مرجع منحصر به فرد داشته و به طور کامل در اختیار یک مرجع باشد. ایراد دیگری که می گیرند این است که ارزش منصفانه در بیشتر موارد مستلزم پیش بینی جریانهای نقدی آینده است و بعد در تنزیل کردن آن، هم پیش بینی جریانهای نقدی و هم نرخ تنزیل، هر دو مستلزم قضاوت شخصی است و قضاوت شخصی ذهنی است و هم قابلیت اعمال سلیقه و نظر و دستکاری دارد. باید برای این مشکل راهکاری پیدا کرد. حتی در بازار فعال هم قیمتها لحظه به لحظه است. ضمن اینکه استاندارد ۲۹ هم برای شرایط حاد تورمی مطرح است، که فکر نمی کنم کسی بخواهد آن را اجرا کند.



برآورد ارزش منصفانه تشکیل شده است که مسائل و مشکلات ارزش منصفانه را نظم و انتظام بدهد و چارچوب ایجاد کند.

### ✓ حاجیان

در هر حال، حسابرس باید در پی ضابطه‌مند شدن روشهای مختلف تعیین ارزشهای منصفانه باشد و آن را، از هر کسی که خودش را عهده‌دار این مسئله می‌داند مطالبه کند، خواه کارشناس رسمی جامعه باشد یا بورس یا سازمان حسابرسی. انجام این کار ممکن است از عهده یک سازمان خارج باشد و خیلیها درگیر باشند. باید مطالبه شود و کار خیلی سختی هم هست؛ فوق‌العاده سخت. یا اینکه خودمان روشهای معتبر تعیین ارزش منصفانه را که در خارج از کشور در جریان است و متون زیادی هم در باره آنها وجود دارد، به‌ویژه در مورد ترکیبات تجاری، پیدا کنیم و تحقیق انجام دهیم و خوراک آماده برای تصویب در مراجع معتبر و مراجع مسئول، فراهم کنیم. منتظر نماییم که بعداً دوباره چیز اشتباهی دریابید که در چالش بیفتیم، و بعد بگوییم از نظر ما معتبر نیست.

الان در کشورمان شرکتهایی داریم که در بورس نیستند، اما کسب‌وکارهای فوق‌العاده پرگردشی دارند؛ شرکتهای های تک (High Tech) یا فین تک (Fin Tech)، که تازه تأسیس هستند و تنوع فعالیت و حجم فروش بسیار بالا دارند، حسابرسی اینها هم باید مدنظر قرار بگیرد. پیچیدگی کارها در آنجاست، و خیلی از داراییهای نامشهود در این شرکتهای مطرح است که فکر نمی‌کنم کارشناس و ارزیابش را داشته باشیم. یعنی بعید می‌دانم در کانون کارشناسان رسمی کسی بگوید در این حوزه، برای نمونه ارزیابی داراییهای نامشهود، صلاحیت یا اصلاً تجربه قابل دفاعی دارد.

این نگرانی هم وجود دارد که اگر بخواهیم تأکید محکم روی ضوابط حاکم بر ارزشهای منصفانه استانداردهای بین‌المللی گزارشگری بگذاریم، تقریباً باید انتظار داشته باشیم که هیچ حسابرسی نپذیرد که صورتهای مالی مبتنی بر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را حسابرسی کند. در تجربه افزایش سرمایه‌های از محل تجدید ارزیابی داراییها، متعدد داشته‌ایم حسابرسی‌هایی که به دلیل مقاومت روی کارشناسی‌های بدون پشتوانه برکنار شدند، و حسابرس بعدی آمد و بدون مقاومت تأیید کرد، و این خیلی بد است برای حرفه ما که دو حسابدار رسمی،

حسابرسی، برای خود حسابرسها هم مشکل‌ساز می‌شود. باید برای مسئله تعریف واحدی داشته باشیم. آیا مشکل‌مان این است که در کشور بازار فعال نداریم که بتواند ارزش منصفانه را تعیین کند؛ یا نه، افراد واجد شرایطی نداریم که ارزش منصفانه را محاسبه کنند؛ یا نه، خود این ارزش منصفانه در اساس در کشور ما دارای ابهام است. به نظر می‌رسد که اشتراک همه این عوامل، و عامل دیگری که گرایش وجود دارد که نتیجه عملیات منطبق با هدفهای مدیریت باشد، رتوس مسائلی باشد که در این زمینه وجود دارد.

همه این مسائل را یک مرجع نمی‌تواند حل کند. اگر به این نتیجه رسیدیم که نیاز به خروج از استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی وجود دارد، راه این است که با بنیاد استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، همان‌طور که در تجربه مشابه اقدام کردیم، تعامل کنیم و بگوییم که شرایط کشور ما این است. یعنی بنیاد استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی است که می‌تواند این اجازه را به ما بدهد که بندی از استاندارد و یا بخشی از استاندارد را تعدیل کنیم.

اما دیگر مسائلی که مربوط به عوامل داخلی است، مربوط به گزارشگری می‌باشد و مربوط به شناسایی بازار است، باید به دست خود ما حل شود. در بورس یک کمیته با نام کمیته

## حاجیان:

### به رغم اهمیت گذار به

### استانداردهای بین‌المللی

### خیلی ساده

### به آن

### پرداخته شده است



### ✓ دکتر مکرمی

چارچوب گزارشگری مالی بین‌المللی بر این اساس است که حساسیتها را بالا ببرد، شفافیت و پاسخگویی را ارتقا دهد. به همین دلیل، تعداد صورتهای مالی اساسی ضرب در دو شده و میزان و حجم افشا به صورتی چشمگیر حجیم و گسترده شده است و به جزئیات زیادی می‌پردازد. آیا در واقع فضای بازار سرمایه ما به این‌گونه مجموعه اطلاعاتی پیچیده که هدف خاصی، یعنی شفافیت و پاسخگویی وسیع و گسترده را دنبال می‌کند، نیازمند است؟ آیا سازمان بورس و مراجع حرفه‌ای حسابداری در تلاشند که چنین فضایی را بسازند؟ به عبارت دیگر، این بنایی که داریم می‌سازیم، بنایی واقعی است با همه اجزا؟ یا اینکه قرار است فقط عنوان صورتهای مالی از ملی به بین‌المللی تغییر پیدا کند؟ آیا سازمان بورس، که پیشگام این تحول بوده و از زبان سرمایه‌گذار حرف می‌زند، سازمان حسابرسی که استانداردها را یک مؤسسه حسابرسی بزرگ است، جامعه حسابداران رسمی که مسئول حسابداران رسمی است، و انجمنهای حسابداری، برای اینکه به آن بنیادی که مورد بحث است برسیم، نقش خود را به درستی بازی می‌کنند؟ در جهت درست حرکت می‌کنند؟ چه پیشنهادی برای مشارکت بیشتر این نهادها در موفقیت دوره‌گذار دارید؟

### ✓ دکتر مداحی

تلاش سازمان بورس و متولیان حرفه این بوده است که تا حد امکان شرایط را برای اجرای موفق این پروژه فراهم کنند. البته اگر انتظاران تنها از حرفه حسابداری و حسابرسی باشد، کار درست نمی‌شود؛ باید مدیریت و هیئت‌مدیره، کمیته حسابرسی، کارشناسی که داراییها را ارزشگذاری می‌کند، مسئولیتشان را بدانند و بپذیرند و عمل کنند. همه باید نقش خود را درست بازی کنند تا در انتها شفافیت اطلاعات مالی افزایش یابد و همچنین صورت مالی بر مبنای استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، صحیح به همان شکلی که اشاره شد، داشته باشیم. براساس شواهد، برداشتم این است که به این سمت حرکت می‌کنیم. حالا شواهدش هم چیست؟ تلاشهایی که سازمان بورس در کمیته‌های تخصصی با

که هر دو از یک جا صاحب عنوان شدند، دو برخورد متضاد نشان دهند. در این نوع برخوردها منافع قشر خاصی در میان است که حرفه ما نباید با آنها هم‌دستی کند، و باید با نظارت بیشتر و در نظر گرفتن ضوابط فنی، راه اشاعه این مسائل را ببندد.

### ✓ دکتر مداحی

مهمترین مسئله در اجرای استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی که از همان ابتدا دغدغه سازمان بورس بود، مسئله ارزشهای منصفانه است. از همان سال ۱۳۹۱ که نقشه راه نوشته می‌شد، دو مسئله دغدغه اصلی بود، یکی مسئله مالیاتی و دیگری مسئله ارزشهای منصفانه. سازمان بورس در تلاش بود یک کار ریشه‌ای در این زمینه انجام دهد و سازوکارهای نظارتی در حوزه کارشناسی قوی شود و کارگروه‌های تخصصی هم در این زمینه تشکیل شد. که البته کارهای جدی در این زمینه مورد نیاز است. در کنار آن بدون شک، وجود رهنمودهای تکمیلی که به وسیله حرفه منتشر شود بسیار سودمند و مؤثر است. امید است که حرفه حسابرسی، یعنی سازمان حسابرسی و جامعه حسابداران رسمی و مؤسسه‌های بزرگ حسابرسی، به حل این چالشها کمک کنند.

مطالب دیگری که در پرسش اخیر مطرح شد، خاص استانداردهای بین‌المللی نیست و همانطور که اشاره شد در حال حاضر هم این مشکله مطرح است. اینکه استاندارد حسابرسی ۵۴۰ یا استاندارد حسابرسی ۶۰۰ و ۶۲۰ به حد کافی رعایت نمی‌شود، لازمه‌اش این است که حرفه حسابرسی، جامعه حسابداران رسمی، اقدامهای نظارتی را عمیق‌تر کند و نظارت بیشتری بر کار حساب‌رسان، به‌ویژه در رسیدگیهای مربوط به برآوردها و دیگر مواردی که به تصمیم‌گیری مدیران وابسته است، اعمال کند.

در مجموع، در بازار سرمایه و حرفه حسابرسی یکی از مشکلات اصلی نبود ضمانت اجرایی قوی است. مقررات کم نیست و در خیلی جاها که مقایسه کنیم، می‌بینیم که در مقرراتگذاری از سطح بین‌المللی، نه تنها کم نداریم، بلکه در مواردی هم ممکن است بیشتر داشته باشیم. ولی وقتی به اجرا می‌رسیم، چون ضمانت اجرایی کافی وجود ندارد، سلیقه‌ای و با سهل‌انگاری عمل می‌شود. رعایت نکردن ضوابط هزینه زیاد و بازدارنده‌ای ندارد؛ چه برای حسابرس، چه مدیر، و چه کمیته حسابرسی. برای نمونه، اگر کمیته حسابرسی یا اعضای آن، مسئولیتهایی را که دارند انجام ندهند، چه می‌شود؟ تقریباً پاسخ‌خواهی جدی انجام نمی‌شود.

استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی باید انجام شود. بسترسازی برای بهبود کیفیت صورتهای مالی و در نتیجه حذف گزارشهای مشروط و بندهای شرط؛ یعنی گزارش مشروط فقط در صورتی مجاز باشد که محدودیتی وجود داشته باشد که خارج از کنترل مدیر است، که سازمان بورس در این زمینه برنامه‌هایی در دست اجرا دارد.

در ارتباط با استانداردهای حسابرسی، استانداردهای بین‌المللی حسابرسی ۷۰۰ و ۷۰۱ که جدید آمده، اگر مبنای بازنگری استانداردهای حسابرسی ایران قرار بگیرد، البته به شرط اینکه به نحو صحیح اجرا شود و استانداردهای ۷۰۵ و ۷۰۶ به درستی رعایت شود، به میزان زیادی ممکن است به حسابرسیها، به ویژه در حوزه گزارشگری و ارزش منصفانه کمک کند. همچنین به کارگیری درست استاندارد ۶۰۰ به برخورد صحیح و رویارویی مناسب با چالشهای گزارشگری در گروههای تجاری و صورتهای مالی تلفیقی کمک بسیار زیادی خواهد کرد. چون در بازار سرمایه ایران تعداد زیادی از شرکتها به صورت هلدینگ و گروه بوده و بعضاً حسابرسیهای پراکنده دارند.

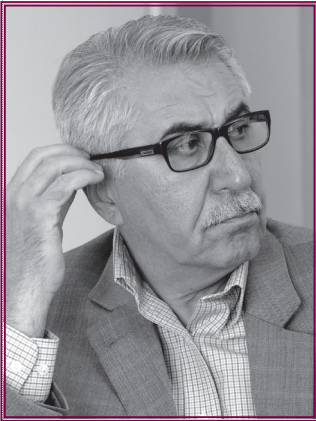
اگر بخواهم جمع‌بندی کنم، می‌توانم بگویم که در مورد گذار به استانداردهای بین‌المللی کارهای زیادی انجام شده و تعاملات بین متولیان حرفه خیلی خوب بوده و مطمئناً با جدیت بیشتر دنبال می‌شود و کارهای باقیمانده نیز انشاالله با اثربخشی بیشتری پیش خواهد رفت. فکر می‌کنم افق روشن است.

#### ✓ شمس‌احمدی

پیشنهادم این است که اول وضعیت استاندارد خودمان را حل کنیم. سازمان بورس باید شرکتی را که بند شرط داشته باشد، به عنوان شرکت پرسیک طبقه‌بندی کند. سهامدار هم می‌داند که پرسیک یعنی اینکه خرید یا نگهداری سهم خطرناک است. آن وقت شرکتها تشویق می‌شوند استانداردها را رعایت کنند. در حال حاضر، گزارش مشروط بهایی ندارد؛ تنها وقتی گزارش مردود باشد، بورس نهاد را می‌بندد. ارزش منصفانه، پایه استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی است، ما باید آن را درست اجرا کنیم. باید راهی پیدا کنیم، امتحانی گرفته شود، روشهای ارزیابی آموزش داده شود، کار ارزشیابان نظارت شود، در صورت لزوم تنبیه شوند، کارشان لغو شود، مانند همه جای دنیا، تا در نتیجه، متخصص ارزیابی

همکاری سازمان حسابرسی و جامعه حسابداران رسمی برای تهیه رهنمودهای تفصیلی و صورتهای مالی نمونه و آموزش تفاوتهای استانداردهای ملی و بین‌المللی انجام دادند، پیگیری‌هایی که در حوزه رفع مسائل مالیاتی انجام شد، سازمان حسابرسی ترجمه استانداردها را انجام داد و هماهنگیهای لازم با بنیاد استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در این زمینه انجام گرفت. آموزش، برای گذار به استانداردهای بین‌المللی که توسط جامعه و انجمنها انجام شد، اگر تا به حال کافی نبوده، باید بنایی گذاشته شود تا آموزش کافی و اثربخش در سطح حرفه در دسترس قرار گیرد. همچنین ما نیاز به یک کمیته فنی داریم، که فکر می‌کنم سازمان حسابرسی مرجعش باشد تا به پرسشها پاسخ دهد. زیرا به طور قطع در سالهای اول پرسشهای فنی زیاد است. در بحث ضمانت اجرا، پیش از این قانونی در کار نبود و شرکتها هر ادعایی مطرح می‌کردند، قاعداً باید می‌پذیرفتیم. بعد از اینکه قانون توسعه ابزار و قانون بازار اوراق بهادار تصویب شد و مسئله خیلی مؤثر واقع شد. الان پرونده‌هایی در دادگاهها، به استناد همین قانون بازار و توسعه، در دست رسیدگی است. وقتی ضمانت اجرا وجود داشته باشد، رأی صادر و قانون اجرا شود، هیئت‌مدیره به پیامد اقدامهای خود بیشتر آشنا و حساس می‌شود، که سیستم کنترلهای داخلی را مستقر کند یا از کمیته حسابرسی مسئولیت بخواهد و همچنین حسابرسان و ارزشیابان هم حساسیت و دقت بیشتری در کار خود اعمال خواهند کرد. با این حال در حوزه شفافیت، به اصلاح قوانین و مقررات نیاز داریم. در درازمدت اصلاح قوانین چند حوزه دارد:

- ۱- اصلاح قوانین در حوزه مالیات که سازمان بورس پیگیری است و امید می‌رود به زودی جواب بدهد؛
- ۲- اصلاح قوانین در حوزه ضمانت اجرایی مقررات؛ به گونه‌ای که بی‌کیفیتی هزینه جدی داشته باشد. در حال حاضر برخوردها با تقلب و قصور و کوتاهی خیلی بازدارنده نیست؛ و
- ۳- در کنار آن، دستورعملها و رهنمودهای تکمیلی که باید توسط حرفه تهیه شود و در اختیار استفاده‌کنندگان قرار گیرد. در درازمدت، چند کار دیگر نیز برای حل دغدغه‌های



## دکتر مکرمی :

### این بنایی که

### داریم می‌سازیم ،

### بنایی واقعی است

### با همه اجزا

### یا اینکه

### قرار است

### فقط عنوان

### صورت‌های مالی از ملی

### به بین‌المللی تغییر پیدا کند

#### ✓ مشیرزاده

در دنیا برای حرفه ارزیابی، تشکل وجود دارد، تشکل افرادی که در این زمینه صاحب‌نظرند و برای این وظیفه آموزش‌های لازم را دیده‌اند. اگر قرار است که ارزش منصفانه را به‌کار بگیریم، که باید بگیریم، صرف‌نظر از بعضی کمبودها، به‌نظر می‌رسد که تنها راهمان این است که برای ارزیابی تشکلی ایجاد شود که در مقابل کارشان پاسخگو باشند.

مطالعه‌ای دانشگاهی در ایران انجام شده بود که نارساییها و مشکلات پیاده‌سازی استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی چیست؟ صرف‌نظر از سه مشکل اصلی که در یافته‌های تحقیق بود، یعنی نبود آموزش کافی، نبود بازار سرمایه گسترش یافته، و موانع ورود سرمایه‌گذار خارجی، به چند موضوع دیگر اشاره شده بود.

در ترکیه، به‌کارگیری استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی باعث شده بود داراییهای بانکهها ۳۰ درصد افزایش داشته باشد. از یک نگاه، این افزایش چیست؟ از نظر ماهیت اقتصادی معنی‌دار است. کدام یک از دو چارچوب گزارشگری و ارزشگذاری، ماهیت اقتصادی بانکهها را توضیح می‌دهد؟ این موضوع ممکن است در کشور ما نیز نگرانی ایجاد کند و باید برای رفع این نگرانی، به فکر بود.

#### ✓ حاجیان

انجام هر کاری، به‌ویژه کاری به بزرگی و وسعت تغییر چارچوب گزارشگری مالی، ضمن اینکه راهبرد می‌خواهد، نقشه راه می‌خواهد، و ... نیازمند تدارک فضای کار برای تهیه‌کنندگان،

ارزش منصفانه، که نتیجه کارش اتکاپذیر باشد، داشته باشیم.

#### ✓ مشیرزاده

بحثی که در همه جای دنیا مطرح است و ما هم با آن روبه‌رو هستیم، مشکل فرهنگی اجرای این استانداردهاست. چه مدیر، چه حسابدار، و چه مجری استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، باید اول هدف این کار را بفهمد، وظیفه خودش را بداند، مسئولیت خودش را در قبال آن بداند و بفهمد که مسئول است. در سطح شرکتها، فرهنگی وجود دارد که اطلاعات را محرمانه قلمداد کنند، و در مقابل خیلی از موارد افشا مقاومت می‌کنند و می‌گویند که اطلاعات محرمانه است و نباید به دست دیگران برسد. باید برای حدود محرمانه بودن اطلاعات فکری کرد. مشکل دیگر این است که فقط با دستور دادن، استانداردهای بین‌المللی به‌کار گرفته نمی‌شود، و در کنار آن فرهنگ‌سازی باید با جدیت انجام شود.

#### ✓ دکتر مکرمی

برعکس نظر شما، عده‌ای عقیده دارند که پذیرش و به‌کارگیری استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، تنها با قدرت قانون امکانپذیر است. من با شما بیشتر موافقم. تحول ساختاری، موضوعی پیچیده است و به‌سادگی حل‌وفصل نمی‌شود. آقای شمس احمدی ضمن اینکه درست به مشکلات اشاره می‌کنند، اما به‌نظر می‌رسد که راه حل ساده می‌دهند؛ برای نمونه می‌گویند که اگر امکان تهیه قیمت منصفانه را نداریم، استاندارد اجازه می‌دهد که از بهای تمام‌شده استفاده کنیم که مسئله را حل می‌کند. در صورتی که در حسابداری، بحث تأمین اطلاعات برای تهیه گزارشهای مالی مبتنی بر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی یکی از پیچیدگیهای اساسی است؛ یعنی شرکتها برای اینکه بتوانند اطلاعات لازم برای تهیه صورت مالی را فراهم کنند، باید یک نظام اطلاعاتی مناسب داشته باشند. قیمتگذاری براساس قیمت‌های منصفانه این نیست که روز آخر سال، در بازار جستجو و قیمت‌های جاری را پیدا کنیم. برای تعیین ارزش منصفانه یک سیستم لازم است، و یا برای محاسبه کاهش ارزش، یک سیستم لازم است. اینها از پیچیدگیهاست.



حسابرسها، و دیگران، و تهیه ابزار برای مجریان و ناظران است. بدون ابزار، مطالب در سطح کلی گویی و اشاره به مباحث اصول و مبانی و غیره، باقی می ماند و در عمل اتفاق خاصی نخواهد افتاد.

چند پیشنهاد در این زمینه به ذهن می رسد. لازم است هر از گاهی به طریقی، در مورد استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی اطلاع رسانی عمومی شود. به طور مثال از طریق میزگرد یا برنامه های تلویزیونی یا گزارشهای خبری تا به زبان ساده همه را از ماجرا آگاه کنیم که این موضوع چیست. مسئولیتها را یادآوری کنیم؛ مدیر چه مسئولیتی دارد، پاسخگویی که مدیر باید داشته باشد یعنی چه؟ پاسخگویی را کمی عملیاتی تر تعریف کنیم. شاید اطلاع رسانی، کمی توجهها را به خودش جلب کند و رفتار سهامداران در مجامع با این نوع گزارشگری منطقی تر شود.

حرفه حسابداری و سازمانهای متولی راهبری این جریان لازم است که کمیته یا واحد خاصی را مسئول این کار کنند که یکی از وظایفش پاسخگویی به پرسشهای مرتبط با این موضوع باشد. این کمیته یا واحد، باید با تغییرهایی که اتفاق می افتد، به سرعت آشنا شود و خود را مهیای برخورد با آن کند و با طرح مسائل و راهکارهای

پیشنهادی، اطلاع رسانی عمومی کند.

نکته بعدی بحث، ابزار است. واقعیت این است که در دنیا، ابزار مناسب را برای تضمین موفقیت در این گونه امور دارای ابعاد فراگیر گزارشگری مالی، به کار می گیرند که مهمترین آن در موضوع پیاده سازی استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی، فناوری ایکس بی آر ال (XBRL) است. در دنیا توانسته اند به خوبی در رابطه با گزارشگری مالی استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی، ایکس بی آر ال را به کار بگیرند و از مزیت های آن استفاده کنند. ما هم باید ابزار و فناوری را مقداری جدی تر بگیریم. حداقل تأکید بگذاریم که شرکتها صورتهای مالی شان باید در فضای ایکس بی آر ال باشد تا تهیه، مبادله، و حسابرسی صورتهای مالی با دقت، و با سرعت بیشتر، و طبق صورتهای مالی نمونه منتشر شده به وسیله بنیاد استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی و بدون نیاز به صرف هزینه های سنگین، انجام شود.

#### ✓ دکتر مکرمی

**یابمهای مهمی که در این میزگرد مبادله شد، ممکن است برای موفقیت دوره گذار از استانداردهای ملی حسابداری به بین المللی، بسیار سودمند باشد. امید اینکه مورد توجه قرار گیرد. از مشارکت شما بسیار سپاسگزاریم.**

