

میزگرد

چالشهای حسابرسی برآوردهای حسابداری

تغییرات استانداردهای گزارشگری مالی، اهمیت شفافیت برآوردهای حسابداری را برای استفادهکنندگان از صورتهای مالی افزایش داده است. ویرایش پیشین استاندارد بینالمللی حسابرسی ۵۴۰ (ISA 540)، پیش از تغییرات اخیر در حسابداری زیانهای اعتباری مورد انتظار، و استانداردهای تجدیدنظرشده مرتبط با قراردادهای بیمه، شناخت درآمد، و اجاره، نوشته شده بود. تغییرات یادشده، به همراه یافتههای پرتکرار بازرسی حسابرسی که نسبت به کیفیت حسابرسی برآوردهای حسابداری انتقاد داشت، موجب شد که هیئت استانداردهای بینالمللی حسابرسی و اطمینانبخشی (IAASB)، برای بهبود کیفیت حسابرسی، به مسائل چالشبرانگیز یادشده بپردازد.

ریسکهای حسابرسی به دلیل محیط پیچیدهتر کسبوکار، در حال دگرگونی است. چارچوب گزارشگری مالی به دگرگونی ادامه می‌دهد، قضاوت مدیریت و اطلاعات آینده‌نگر رایج‌تر شده است، و اهمیت موارد افشا در حال رشد است. مراجع مقرراتگذار مالی نگران فرایندهای پیچیده کسبوکار هستند که بر فناوری اطلاعات تکیه دارند، و ضرورت آزمون اثربخشی عملیاتی کنترلها در زمان برآوردهای حسابداری، مطرح شده است.

استفاده از تردید حرفه‌ای بهبود یافته، باید گسترش یابد. یافته‌های بازرسیهای حسابرسی، نگرانیهای مهمی را درباره کیفیت حسابرسی برای برآوردهای حسابداری، و ضرورت پرداختن به آن از طریق توسعه تفکر تردیدگرایی مستقل‌تر و چالشی‌تر در حسابسان، مطرح ساخته است.

مزایای مربوط به منافع عمومی باید از طریق شفافیت و ارتباط‌رسانی بهبود یافته، تحقق یابد. نظام راهبری، گزارشگری و مقرراتگذاری باید از طریق گفت‌وگو دوجانبه بهبود یافته بین حسابرس و ارکان راهبری درباره برآوردهای پیچیده و مواردی که با ابهام برآورد بالا روبروست، ارتقا یابد. علاوه بر آن، ارتباط با مراجع نظارتی، و انتقال موضوعهای اصلی حسابرسی (KAM) در ارتباط با استاندارد بینالمللی حسابرسی ۷۰۱ (IAS 701) در شرایط خاصی باید ضرورت یابد.

در استاندارد بینالمللی حسابرسی و اطمینانبخشی ۵۴۰ (تجدیدنظرشده)، که در اکتبر ۲۰۱۸ منتشر شد و به‌کارگیری آن از ۱۵ دسامبر ۲۰۱۹ الزامی است، بهبودهای اصلی زیر به چشم می‌خورد:

- به‌طور خاص، طیف ریسک ذاتی را (بند ۴ استاندارد)، بر مبنای مفاهیم موجود در استاندارد بینالمللی حسابرسی ۲۰۰ (ISA 200)، استاندارد بینالمللی حسابرسی ۳۱۵ (تجدیدنظرشده) (ISA 315 Revised)، و استاندارد بینالمللی حسابرسی ۳۳۰ (ISA 330)، به رسمیت شناخت تا مقیاس‌پذیری را ممکن سازد.

- مفهوم عوامل ریسک ذاتی را، شامل نه تنها ابهام برآورد، بلکه همچنین پیچیدگی، ذهنی بودن، و سایر عوامل، معرفی کرد (بندهای ۲، ۴، و ۱۶).
- روشهای ارتقایافته ارزیابی ریسک مرتبط با به‌دست‌آوردن شناخت واحد تجاری و محیط آن را، شامل کنترل داخلی واحد تجاری، مطرح ساخت (بند ۱۳).
- ارزیابی جداگانه ریسک ذاتی و ریسک کنترلی برای برآوردهای حسابداری را معرفی کرد (بند ۱۶).
- بر اهمیت تصمیمهای حسابرس درباره کنترلهای مرتبط با برآوردهای حسابداری از طریق دیدنی‌تر ساختن الزامهای مربوط مندرج در استاندارد ۳۱۵ (تجدیدنظرشده) و استاندارد ۳۳۰ تأکید کرد (بندهای ۱۹ و ۲۰).

- الزامهایی برای اقدام مبتنی بر هدف، که به‌سوی روشها (شامل زمانی که به‌طور مشخص مدلسازی پیچیده مطرح است)، داده‌ها و فرضیه‌ها هدایت شده، برای طراحی و اجرای روشهای حسابداری بیشتر در پاسخ به ریسکهای ارزیابی‌شده تحریف با اهمیت، معرفی کرد (بندهای ۷، ۱۹، ۲۲-۲۵).

- الزام «عقب‌بایستید» را، با افزودن ارزیابی شواهد حسابرسی به‌دست‌آمده در ارتباط با برآوردهای حسابداری، شامل شواهد تاییدکننده و نقض‌کننده، ارتقا داد (بندهای ۳۳-۳۵).

- الزامهای افشا را، برای به‌دست‌آوردن شواهد حسابرسی درباره این‌که آیا موارد افشای مربوط، «معقول» هستند، ارتقا داد (بندهای ۲۶، ۲۹، و ۳۱).

- الزام جدیدی برای توجه‌کردن به مسائل مرتبط با برآوردهای حسابداری، در زمان ارتباط با ارکان راهبری، اضافه شد (بند ۳۸).

- مطالب کاربردی جدید و ارتقایافته، ارائه شد.

- با توجه به منابع اطلاعاتی بیرونی، اصلاحات تبعی و انطباقی در تعریفها، الزامها، و مطالب کاربردی در استاندارد بینالمللی حسابرسی ۵۰۰ (ISA 500) انجام شد.

میزگرد این شماره مجله حسابرس به موضوع «چالشهای حسابرسی برآوردهای حسابداری» اختصاص دارد و پرسشهای زیر برای طرح در میزگرد و مصاحبه با صاحب‌نظران در نظر گرفته شده است:

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

خسرو پورمعمار

حسابدار رسمی و کارشناس بازار سرمایه



حمید الهیاری

دبیر کمیته استانداردها و آموزش
سازمان بورس و اوراق بهادار



دکتر رضا نظری

عضو شورای مدیریت مجله حسابرس



منصور شمس‌احمدی

نایب‌رئیس شورای عالی انجمن حسابداران خبره ایران



ابوالفضل نیکوکار

حسابدار رسمی



✓ دکتر نظری

به میزگرد فصلنامه حسابرس خوش آمدید. سپاسگزارم که دعوت مجله را پذیرفتید. همان‌طور که در دعوت‌نامه می‌گردد مشخص شده، بحث ما در مورد، چالش‌های حسابرسی برآوردهای حسابداری است. به‌علت ابهام ذاتی موجود در فعالیت‌های تجاری، بسیاری از اقلام صورتهای مالی با دقت امکان اندازه‌گیری ندارند. به‌این‌جهت، در چارچوب گزارشگری مالی پذیرفته شده است که از برآوردها که در واقع مبتنی بر قضاوت مدیریت است، برای شناخت و اندازه‌گیری برخی از اقلام صورتهای مالی استفاده شود. چون استفاده از برآوردهای حسابداری به‌عنوان ارزیابی برای شناخت و اندازه‌گیری پذیرفته شده است و ارقام برآوردی در صورتهای مالی افشا می‌شوند، حسابرس هم ملزم است نسبت به برآوردها و کفایت افشا اظهارنظر کند.

برآوردهای حسابداری همواره با ابهام همراه است که گاهی این ابهام باعث تحریف، تحریف کم‌اهمیت یا بااهمیت، می‌شود. با توجه به ویژگیهای اقلام برآوردی این پرسش مطرح است که در ایران برآوردهای حسابداری در گزارشگری مالی چه اهمیتی دارد؟ مصداق برآوردهای حسابداری با ابهام بالا، در صورتهای مالی شرکت‌های ایرانی کدام است؟ کیفیت برآوردهای حسابداری در صورتهای مالی واحدهای گزارشگر چگونه است؟ مدیران ایرانی در برخورد با برآوردهای حسابداری، چه دیدگاهی دارند و با چه الگویی رفتار می‌کنند؟

۱- در ایران برآوردهای حسابداری در گزارشگری مالی چه اهمیتی دارد؟ مصداق برآوردهای حسابداری با ابهام برآورد بالا در صورتهای مالی شرکت‌های ایرانی کدام است؟ کیفیت برآوردهای حسابداری در صورتهای مالی واحدهای گزارشگر در ایران چگونه است؟ مدیران ایرانی در برخورد با برآوردهای حسابداری چه دیدگاهی دارند و با چه الگویی رفتار می‌کنند؟

۲- در ایران، حسابرس در حسابرسی برآوردهای حسابرسی با چه مسائل خاصی روبروست که در ملاحظات استاندارد حسابرسی ۵۴۰ (تجدیدنظرشده ۱۳۹۲) به آن پرداخته نشده است؟ انتظارات سودبران از حسابرس ایرانی کدام است که پاسخ به آنها امکانپذیر نبوده است؟ و چرا امکانپذیر نبوده است؟

۳- برای شفاف‌شدن برآوردهای حسابداری، تجدیدنظر در استاندارد حسابداری ۳۴ با‌عنوان «رویه‌های حسابداری، تغییر در برآوردهای حسابداری و اشتباهات» تا چه اندازه ضروری است. تغییر در استاندارد حسابداری ۳۴ به کدام یک از مسائل یادشده در پرسش پیش پاسخ می‌دهد؟

۴- اصلاحات اخیر در استاندارد بین‌المللی حسابرسی ۵۴۰ (تجدیدنظرشده) تا چه اندازه به مسائلی که در پرسشهای پیش مطرح است، می‌پردازد؟ آیا تجدیدنظر در استاندارد حسابرسی ایران هم ضروری است؟ آیا حسابرس ایرانی در ارتباط با حسابرسی برآوردهای حسابداری با مسائلی روبروست که استاندارد بین‌المللی برای آن پاسخی ندارد؟

✓ مدیریت سود استفاده می‌کند. این تلقی در شرکتهای ایرانی تا

چه اندازه درست است؟

✓ شمس احمدی

اشاره کردم، مشکل فراتر از ارقام برابری است. وقتی شرکت زیان اعتباری قطعی شده را ثبت نمی‌کند، یا ذخیره نمی‌گیرد، چگونه ممکن است به وظایف خود در قبال زیان اعتباری پیش‌بینی شده عمل کند. برآوردهای ما هنوز پیچیده نیست؛ در ذخیره‌ها، در مطالبات مشکوک‌الوصول، در کالای ناباب، یا در بیمه‌هاست. وقتی یک بانک مطالبات معوقه چندین ساله دارد ولی برای آن ذخیره نمی‌گیرد، طبیعی است که ارقام برابری را به چشم ابزار مدیریت سود نگاه می‌کند. تا زمانی که بهایی برای بی‌توجهی به اصول گزارشگری مالی نباشد، سودسازیه‌ها ادامه دارد و یکی از ابزار آن هم همین برآوردهاست.

✓ پورمعمار

با تجربه‌ای که در سازمان بورس پیدا کردم، می‌توانم این را بگویم که در گزارش شرکتهای مختلف بورسی، اعم از بزرگ و کوچک، به موضوع برآوردهای حسابداری به اندازه کافی، اهمیت داده نمی‌شود.

انعکاس تعدیلات سنواتی بدون توجه به الزامات آن، در گزارشهای مالی یک عادت شده است.

در جایی که سهامداران کنونی و آینده باید در مورد خرید، فروش یا نگهداری سهام تصمیم بگیرند، و در شرایطی که سهام به‌طور پیوسته در بورس معامله می‌شود، نمی‌توان هزینه یک سهامدار را به سهامدار دیگر تحمیل کرد.

هزینه‌هایی که در دوره خاص خود منظور نشده، و به عبارت دیگر برآورد مناسب برای آن صورت نگرفته، به سهامدار درباره آن هزینه اطلاعاتی داده نشده، و حسابرس هم در گزارش خود به آن اشاره‌ای نکرده و شرطی قایل نشده است، و بنابراین سهامدار هم از آن اطلاعی ندارد، سال بعد، ناگهان و بدون توجه به الزامات به‌عنوان تعدیل سنواتی مطرح می‌شود؛ که البته سهامدار جدید حاضر به پذیرش آن نیست.

بخش عمده‌ای از مشکل برآوردها مربوط به هزینه مالیات است و قسمت دیگر بیمه؛ اطلاعات و سوابق سالهای گذشته شرکت به‌طور معمول در دسترس است و روشهای مختلفی برای برآورد کردن وجود دارد. بنابراین چرا برآوردهای حسابداری لازم از سوی شرکتهای به‌درستی در نظر گرفته نمی‌شود؛ معلوم نیست!

در مورد این موضوع با یک مجموعه روبرو هستیم. در شرکتهای بورسی مدیر گرایش و ملاحظات خاص خود را دارد تا حتی الامکان شرکت را سودآور نشان دهد، سازمان مالیاتی اصول و ضوابط خودش

✓ شمس احمدی

اگر از یک چارچوب وسیع‌تر نگاه کنیم، در ایران با شناسایی و اندازه‌گیری ارقام قطعی و تحقق‌یافته مشکل داریم تا چه برسد به ارقام برابری. یعنی الان واحدهای گزارشگر، شرکتهای یا بانکها، یک‌سری تحریفهای تحقق‌یافته دارند که مایل به اصلاح آن نیستند.

دیروز گزارش حسابرسی یک شرکت بورسی را می‌خواندم با ۱۵ بند شرط، ولی اظهارنظر تنها مشروط بود. آیا ۱۵ یا ۱۶ بند شرط برای رد شدن حسابها کافی نیست؛ بنابراین اضافه‌شدن یک بند در ارتباط با برآورد تأثیری در نوع اظهارنظر حسابرس ندارد.

به نظر من، که بارها تأکید کرده‌ام، شرکتی که بند شرط دارد و یا مردود است، در اصل نباید در بورس و روی تابلو باشد. ما حسابرسها در بورس با ریسک بسیار بالایی کار می‌کنیم. ما با شرکتهایی روبرو هستیم که از نگاه بین‌المللی و با استانداردهای جهانی در اصل جایشان در بورس نیست.

بند شرط یعنی چه؟ یعنی این که هیئت‌مدیره گزارش نادرست می‌دهد. به نظر من، اول باید تکلیف این نوع شرکتهای مشخص شود؛ تا این که دست‌کم برآوردهای تحقق‌یافته‌شان را پیگیری کنند.

البته در مورد ارقام برابری هم مشکل داریم؛ برای مثال، برآورد عمر مفید و استهلاک داراییهای ثابت را در ایران طبق نرخهای قانون مالیاتها انجام می‌دهیم. هیچ‌کسی در هیچ گزارشی بند شرط در مورد برآورد استهلاک نداده است. مسئله ما در مورد ارقام صورتهای مالی و بخشی از آن یعنی ارقام برابری، فراتر از بحث قضاوت مدیریت است.

✓ دکتر نظری

این تلقی وجود دارد که مدیریت از برآوردهای حسابداری برای

شمس احمدی:

اگر مشکل شفافیت

حل شود

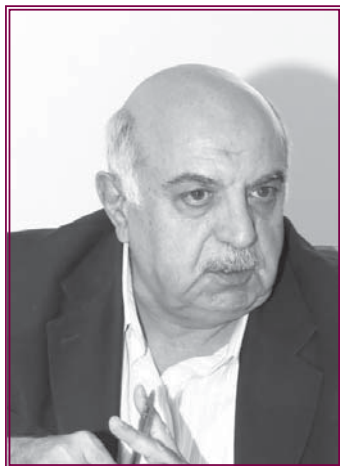
انجام برآوردها

مشکل نیست



پورمعمار :

با نبود سیستم کنترل داخلی پنهان کاری در لایه های زیرین اتفاق می افتد



حسابداری حساس نیستند؛ برای مثال، رعایت استاندارد ۳۲ در باره کاهش ارزش داراییها، یا گزارش کارشناس رسمی، یا ارزشهای منصفانه، یا نتایج دعاوی حقوقی. حسابرها تردید حرفه ای لازم را در رسیدگیهای خود به کار نمی برند.

در کل، برآوردها یا انجام نمی شود یا به صورت خیلی خوشبینانه انجام می شود؛ یعنی در شرکت آن جاهایی که لازم است بروردی صورت نمی گیرد، و آن جا که به نفع شرکت است برورد در آن جهت انجام می شود. مفروضاتی که استفاده می شود، و روشهایی که به کار برده می شود، تخصصی نیست.

✓ دکتر نظری

سازمان بورس به عنوان نهاد ناظر، با چنین گرایشهایی چه برخوردی دارد؟

✓ الهیاری

سازمان بورس در مجوزهایی که صادر می کند یا گزارشهای مالی که در بازار منتشر می شود، بررسیهای لازم را انجام می دهد و در صورت وجود تخلف، همواره برخورد لازم را صورت می دهد. برای مثال، در دادن مجوز برای افزایش سرمایه، گزارشهای توجیهی افزایش سرمایه و گزارش بازرسان قانونی نسبت به آنها، رسیدگی و بعد اجازه افزایش سرمایه داده می شود. در تجدید ارزیابی داراییها برای افزایش سرمایه نیز بررسیهایی صورت می گیرد. در خیلی از موارد هم بررسیهای سازمان بورس متکی به گزارشهای حسابرها

را دارد تا هزینه ها را نپذیرد، به همین ترتیب سازمان بورس و ... اشکال اول، مقررات و ضوابط قانونی است. مشکل بعدی این است که سودبران صورتهای مالی در اساس به این فکر نیستند که صورتهای مالی واحدهای گزارشگر به حقیقت نزدیک باشد. استانداردهای حسابداری و حسابرسی از ما می خواهند که معقول باشیم؛ استاندارد حسابرسی ۵۴۰ در یک کلام می گوید منطقی باش، اطلاعات را جمع کن، حساب کن، از چند روش استفاده کن. خوب اگر حسابدار و حسابرس بخواهد از این راه برود، به مانع برمی خورد؛ برای مثال، قانون اجازه نمی دهد، و مقررات سازگار نیست. مدیر شرکت هم به این گرایش دارد که عملکرد خود را سودآور جلوه دهد. محیط اقتصادی ما طوری است که در اساس به نظر می رسد که از برآورد گریزان است. هیچکس دوست ندارد که حقیقت را ببیند. رفتن به سمت محیط گزارشگری مالی واقعی، مثل استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی، ممکن است ما را از این شرایط خلاص کند؛ البته به شرط آن که شرایط را مهیا کنیم و برای مثال بتوانیم ارزشهای منصفانه را در بازار کارا تعیین کنیم.

✓ دکتر نظری

طبق استاندارد حسابرسی ۵۴۰ حسابرس باید مستندات مربوط به برآوردها را گردآوری، ارزیابی و نسبت به آنها اظهار نظر کند. با تجربه ای که در بورس دارید برآوردهای حسابداری در صورتهای مالی شرکت های گزارشگر تا چه اندازه مبتنی بر شواهد و مستندات معتبر است؟

✓ پورمعمار

فرایند برآورد از هیئت مدیره شروع می شود. هیئت مدیره باید در مورد برآوردها تصمیم بگیرد و فرایندی را طی کند که مستند باشد. اما به نظر می رسد چنین اراده ای وجود ندارد.

✓ الهیاری

برآوردهای حسابداری در محیط اقتصادی ایران خیلی مهم است، چون با ابهام و نبود اطمینان بالا مواجه هستیم. این ابهام و نبود اطمینان در همه زمینه ها از جمله قوانین و مقررات وجود دارد و اقتصاد تورمی نیز منجر به افزایش آن شده است.

نبود شفافیت هم در محیط ایران خیلی بالاست. نبود نهادهایی که در کشورهای دیگر وجود دارد، مثل موسسات اعتبارسنجی، همه باعث می شود که برآوردها، در کشور ما از اهمیت بالایی برخوردار باشد.

حسابرها در رسیدگیهای خود خیلی در مورد برآوردهای

الهیاری:

حسابرسها

در مورد

برآوردهای حسابداری

حساس نیستند



تهیه صورتهای مالی است. من ابتدا چالشهای برآوردهای حسابداری را دسته‌بندی می‌کنم.

در شرایط خاص ایران، عوامل زیادی داریم که موضوع برآوردهای حسابداری را پیچیده و چالشی می‌کند؛ مثل نبود ثبات اقتصادی، تورم بالای ۵۰ درصد، نرخهای متفاوت ارز، نبود بازار کارا برای کالا و خدمات، قانون‌گریزی نهادینه‌شده، ناتوانی دستگاههای نظارتی، نبود نظام کارشناسی اتکاپذیر، و نظام مالیاتی که شفاف نیست.

در چنین شرایطی، به‌طور طبیعی حتی اگر مدیری بخواهد در ارتباط با برآوردهای حسابداری صورتهای مالی درخور اتکا تهیه کند، با مشکلات زیادی روبه‌رو می‌شود. درخصوص جنبه‌های فنی برآوردهای حسابداری هم مشکلاتی وجود دارد؛ از جمله مفروضاتی که قرار است مبنای برآورد قرار گیرد. به‌علاوه، مدلهای محاسباتی تعریف‌شده نیز در دسترس نمی‌باشد. در استاندارد حسابداری ۳۴ که برآوردهای حسابداری را توضیح می‌دهد، هیچ مدل محاسباتی برای برآوردهای حسابداری در شرایط معین ارائه نشده است. همین موضوع در مورد استاندارد حسابداری شماره ۳۲ با عنوان کاهش ارزش داراییها نیز صادق است. همه مفروضات ذهنی هستند و برای ارزیابی مفروضات ذهنی، حسابرس با چالشها و محدودیتهای درخور توجهی مواجه است. علاوه‌بر موارد پیش‌گفته، خوب است به جنبه‌های فرهنگی نیز اشاره کنم. متأسفانه در شرایط کنونی، در بخشهای مختلف اقتصادی، به‌ویژه شرکتهای بند «ز»، با توسل به توجیهات و دلایل مختلف، قوانین، مقررات، استانداردها و انصاف و عدالت در تهیه صورتهای مالی رعایت

مستقل و بازرسان قانونی است. به عبارت دیگر، آنها یکی از بازوهای نظارتی سازمان بورس هستند.

در مواردی بندهای گزارش حسابرسی بدون ارائه آثار مالی و مبهم است. مثلاً گزارش حسابرس تعداد زیادی بند شرط دارد، بند ذخایر ناکافی دارد؛ وقتی از حسابرس می‌پرسیم که آثار کمی آن چیست، می‌گوید که عمده است و اگر بگوییم، گزارش مردود می‌شود. اگر گزارش حسابرس صریح و بدون ابهام و با ارائه آثار مالی باشد، دست نهادهای نظارتی در برخورد با تهیه‌کنندگان اطلاعات و اقدام انضباطی باز می‌شود.

✓ دکتر نظری

شما به عنوان یک نهاد ناظر نمی‌توانید الزام کنید شرکت ذخیره لازم را در نظر بگیرد؟

✓ الهیاری

طبق ضوابط برخورداری لازم با تهیه‌کنندگان اطلاعات و تاییدکنندگان آنها انجام می‌شود. در مواردی انجام تخلف هزینه پایینی دارد. این دغدغه‌ای است که سازمان بورس روی آن کار می‌کند. امیدوارم با تدابیری که در راستای ارائه صورتهای مالی طبق استانداردهای حسابداری و ضوابط و مقررات اندیشیده شده است برخوردهای لازم با ناشرانی که گزارش حسابرس نسبت به صورتهای مالی آنها حاوی بندهای شرط است صورت پذیرد تا شاهد صورتهای مالی منطبق با استانداردها و شفافیت بالا در گزارشهای مالی باشیم.

✓ پورمعمار

در کشور باید اصل شفافیت را بپذیریم و به آن احترام بگذاریم. متأسفانه به شفافیت اعتقاد درونی وجود ندارد.

بورس مجموعه کوچکی از کل اقتصاد ماست، فضا و محیط حاکم بر کشور نیز مهم است. نمی‌توانیم همه چیز را به عهده سازمان بورس قرار بدهیم. اگر اصل بر این باشد، که همه چیز شفاف و روشن و خوب باشد، آن وقت بورس هم مشکلات کمتری خواهد داشت.

✓ نیکوکار

هرساله حدود ۵۰۰ هزار اظهارنامه مالیاتی اشخاص حقوقی به سازمان امور مالیاتی ارائه می‌شود. از این تعداد صورتهای مالی حدود ۳۰ هزار شرکت حسابرسی می‌شود، از این ۳۰ هزار شرکت کمتر از ۵ هزار شرکت، شرکتهای زیرپوشش نهادها و سازمانهای عمومی دولتی و غیردولتی، شرکتهای دولتی و شرکتهای سهامی عام و شرکتهای زیرپوشش آنها هستند که کم یا زیاد، پایبند رعایت استانداردهای حسابداری در تهیه صورتهای مالی هستند. برآوردهای حسابداری هم بخشی ناگزیر از

نمی‌شود و متأسفانه این ضدارزشها نهادینه شده است.

در ارتباط با موضوع بحث، استاندارد حسابرسی ۵۴۰، مسئولیت حسابرِس مستقل در ارتباط با برآوردهای حسابداری، از نظر اهداف، دامنه و اصول و روشهای کلی کار را مشخص و ارائه کرده است، اما به دلایل پیش گفته، در موارد متعددی حصول اطمینان از صحت برآوردهای حسابداری انجام شده توسط صاحبکار، یک چالش جدی برای حسابرِس است، به گونه‌ای که حسابرِس مستقل برای پوشش کار خود، در موارد با اهمیت، ناگزیر از ارائه یک بند توضیحی تأکید بر مطلب خاص، در گزارش حسابرِس خود است.

✓ دکتر نظری

طبق استاندارد حسابرسی ۵۴۰، تفاوت بین نتایج واقعی و برآورد، به ضرورت بیانگر تحریف در صورتهای مالی نیست. چه زمانی تحریف با اهمیت ارزیابی می‌شود؟ در حسابرسی برآوردهای حسابداری در ایران، استانداردهای حسابرسی چه نقاط قوت و یا چه کاستیهایی دارند.

✓ شمس احمدی

اول توضیح بدهم که تخلف را با بحث برآورد یکی نگیریم. شرکتی که بدهی ارزی دارد طبق استانداردهای حسابداری باید آن را شناسایی و اندازه‌گیری کند؛ اگر نکرد تخلف از استانداردهاست و این ربطی به برآورد ندارد.

در مورد برآوردهای یکی از مولفه‌هایی که جایش در ایران خالی است، ارزیاب خبره است. ارزیابی که سرمایه‌گذارها را ارزیابی کند، و اوراق مالی را ارزیابی کند، نداریم.

حتی ارزیابیهای داراییهای ثابت هم غلط انجام می‌شود. برای قیمتگذاری، فرض بر این است که دارایی انتقال‌پذیر است، قابلیت استفاده دارد، و خریدار بیشتر از فروشنده می‌تواند از آن بهره‌برداری کند. خوب با این تعریف زمین کارخانه ایران خودرو چقدر می‌ارزد؟ صفر! زمینی که روی آن کارخانه است، نه استفاده‌پذیر است، نه انتقال‌پذیر؛ حالا ببینید چگونه ارزیابی کرده‌اند.

در مورد این که برآوردها با واقعیت اختلاف داشته باشد، آن ناشی از اشکال در برآورد است. به قاعده، اگر اختلاف زیاد باشد، آن را تحریف حقایق موجود در تاریخ صورتهای مالی یا تاریخ برآوردها، قلمداد می‌کنیم.

در مورد آثار تحریف، استاندارد می‌گوید که حسابرِس باید آثار تحریف را در گزارش خود نشان دهد، مگر این که امکانپذیر نباشد. در خیلی از موارد امکانپذیر است؛ ولی به دلایلی صاحبکار به آن رضایت نمی‌دهد.

درست این است که این موضوع دستکم در گزارش حسابرِس به عنوان شرط آورده شود و انعکاس آن به عنوان تأکید بر مطلب خاص مناسب نیست.

چرا در سایر کشورها چنین چیزی دیده نمی‌شود؟ اول این که جرایم سنگین است. غیر از جرایم، اعتبار شرکت هم مطرح است. برای مثال اگر شرکت ماکروسافت (Microsoft) در گزارشش یک بند شرط بیاید، یک دفعه ۴ یا ۵ درصد قیمت سهامش افت می‌کند.

اگر مشکل شفافیت حل بشود، انجام برآوردها مشکلی نیست. می‌توانیم، به خصوص در مورد داراییها و بدهیهای کمتر پیچیده، یعنی بدهکاران و بستانکاران و موجودیها و از این قبیل، برآورد کنیم، که اگر صاحبکار بپذیرد که آنها را اصلاح کند، مشکل خاصی نمی‌بینم، و گزارش حسابرِس هم ممکن است نزدیک به واقعیت باشد.

✓ دکتر نظری

آیا در ایران، در فرایند حسابرسی شرکت، از مدیریت تأییدیه کتبی در مورد معقول بودن مفروضات عمده استفاده شده در انجام برآوردهای حسابداری دریافت می‌شود؟

✓ شمس احمدی

در تأییدیه مدیران چیزهایی نوشته می‌شود، ولی تأییدیه جداگانه برای برآوردها گرفته نمی‌شود. در ایران، حسابرِس ارتباطی با ارکان راهبری ندارد. در اصل ارکان راهبری را نمی‌بیند. حسابرِس تنها با مدیر مالی سروکار دارد. حسابرِس نه مدیرعامل را می‌بیند، نه هیئت‌مدیره را.

✓ پورمعمار

استاندارد حسابرسی ۵۴۰ بسیار خوب نوشته شده است، ولی آیا برای ایران مناسب است و به درد شرایط اقتصادی ما می‌خورد؟ خطری که در استانداردها وجود دارد این است که استاندارد همه محیطهای اقتصادی را با یک چشم نگاه می‌کند؛ در محیطهای اقتصادی بسته و دولتی یا تحریم‌شده، مفاهیم ارزش منصفانه و بازار کارا به دشواری حاصل می‌گردد.

من این ایراد بزرگ را می‌بینم. برای این که وقتی استاندارد را پیاده‌سازی می‌کنیم، آن وقت می‌بینیم که با مشکلات بسیار زیادی مواجه هستیم. شما به تأییدیه مدیران اشاره کردید. من می‌گویم مدیران در کشورهای مورد بحث که می‌خواهند تأییدیه‌ها را امضا کنند، بسیار حساس هستند و دلشوره بیشتری دارند ولی در کشور ما اساساً تأییدیه‌ها جدی گرفته نمی‌شوند.

با تورمی که داریم، امروز اتومبیلی را می‌خریم، ۱۰ سال هم سوارش می‌شویم و استفاده می‌کنیم، ولی قیمت آن بالاتر می‌رود. با این

در سطح یک کار حرفه‌ای، طبق مقررات جامعه حسابداران رسمی ایران است. صرفنظر از موارد یادشده، تفاوت نتایج واقعی برآوردهای حسابداری در سال مالی بعد، مشروط به این‌که مبانی و مفروضات و مدل محاسباتی به‌کارگرفته‌شده در دوره قبل، مورد تایید حسابرس قرار گرفته باشد، تحریف حسابداری محسوب نمی‌شود.

✓ الهیاری

در بند ۲۳ ماده ۱ قانون بازار اوراق بهادار، ارزشیاب تعریف و در ماده ۴۳، ارزشیابان مسئول جبران خسارت وارده به سرمایه‌گذاران شده‌اند. همچنین بر اساس بند ۳ ماده ۴۹ قانون بازار نیز برای هر شخصی که مسئول تهیه اسناد، مدارک و اطلاعات جهت ارائه به سازمان بورس می‌باشد و نیز هر شخصی که مسئولیت بررسی و اظهار نظر یا تهیه گزارش مالی، فنی یا اقتصادی یا هرگونه تصدیق مستندات و اطلاعات مذکور را بر عهده دارد و در اجرای وظایف محوله از مقررات این قانون تخلف نماید، مجازات تعیین شده است. در بند ۱۰ آئین‌نامه اجرایی قانون بازار نیز بیان شده است که، به‌منظور حفظ استقلال و اطمینان از کیفیت کار ارزشیابان، تحلیل‌گران مالی و حسابرسان معتمد سازمان که خدمات حرفه‌ای در بازار اوراق بهادار ارائه می‌دهند، سازمان ضوابط و مقررات لازم را تهیه و جهت تصویب به شورا ارائه می‌نماید.

در حال حاضر اقدام مناسبی در راستای تهیه ضوابط برای ارزشیابان و نیز استانداردهای ارزشگذاری داراییها در حال انجام است.

در بحث برآوردهای حسابداری که به‌وسیله مدیریت شرکت انجام می‌شود، مشکلات زیادی داریم. یکی از آنها ناآشنایی مدیران و حسابرسان به استانداردها است. از حسابرس می‌پرسیم که آیا شرکت الزام استاندارد حسابداری ۳۲ را رعایت کرده است، در پاسخ گاهی می‌بینیم که حسابرس با آن استاندارد آشنا نیست و حتی نحوه رسیدگی به آن را نیز نمی‌داند. حسابرسان گاهی این‌گونه استدلال می‌کنند که استانداردها جنبه نظری دارد و در عمل اجرا نمی‌شود.

یکی دیگر از نکات مهم کم‌توجهی به استفاده از تردید حرفه‌ای است. تردید حرفه‌ای که در استانداردهای حسابرسی تاکید زیادی روی آن هست، کمتر حسابرسی به الزامات آن توجه دارد. حسابرس با کمترین تردید حرفه‌ای با مسایل برخورد می‌کند.

استفاده‌نکردن از کار کارشناسان، مشکل مهم دیگری است. حسابرسها در کارهایی که در واقع تخصص لازم را ندارند، به‌راحتی وارد می‌شوند و نظر می‌دهند و کمتر شده است که حسابرس از نظر کارشناس استفاده کند. برای مثال، برآورد تعهدات آینده در قراردادهای فناوری اطلاعات، پیچیده است و نیازمند استفاده از کار کارشناسان است.

نیکوکار:

استاندارد ۵۴۰

از نظر رویکرد

کامل

و

بدون نقص است



وضعیت نمی‌توان استاندارد ۵۴۰ را اجرا کرد. درست است که استاندارد حسابداری تورمی را داریم، ولی کدام شرکت آن را به‌کار گرفته است؟ به‌این دلیل، در اصل ما در یک فضا و محیط دیگری هستیم. در این‌جا عددها معنی نمی‌دهد. بنابراین ۵۴۰ هم در آن گرفتار می‌شود. برای محیط ما باید ملاحظات خاص در استاندارد در نظر گرفته شود تا بتوانیم با آن راحت‌تر کنار بیاییم.

✓ نیکوکار

لازم است اشاره کنم که در تاییدیه مدیران، تصریح می‌شود که برآوردهای حسابداری بر اساس آخرین اطلاعات در دسترس و اتکاپذیر تهیه گردیده است. با توجه به این‌که در استاندارد حسابرسی ۵۴۰، اهداف، اصول و روشهای کلی رسیدگی به برآوردهای حسابداری ارائه گردیده است و طبق شواهد میدانی موجود، بیشتر حسابرسان برای رسیدگی به برآوردهای مزبور با چالشهای جدی از جمله مفروضات ذهنی و نبود مدل‌های محاسباتی درخور اتکا مواجه هستند، ضروری است درخصوص به‌کارگیری استاندارد مزبور، دستورالعمل حسابرسی لازم تدوین گردد.

علاوه‌براین، استاندارد حسابرسی ۵۴۰، در اساس مبتنی بر استاندارد حسابرسی ۳۱۵ است و لذا اجرای روشهای برآورد خطر توسط حسابرس مجری کار درخصوص برآورد حسابداری ضروری است و این موضوع نیز یکی از چالشهای دیگر به‌کارگیری استاندارد حسابرسی مزبور است، زیرا در این ارتباط، متأسفانه ارزیابی برآوردهای حسابداری توسط کارکنان با صلاحیت و تجربه و مهارت لازم انجام نمی‌شود. این نقیصه به‌طور عمده به‌دلیل رعایت‌نشدن ترکیب فنی و کیفی گروه حسابرسی

۱۳۹۸/۰۱/۰۱ لازم‌الاجرا شده، باز هم باید برای پوشش تغییرات جدید در استاندارد بین‌المللی، مورد بازنگری قرار گیرد.

همیشه در ایران این مشکل را داریم که کوشش می‌شود اطلاعات پنهان شود. در صورتهای مالی نمونه، برای این‌که این مشکل را برطرف کنیم، گفتیم در هر سرفصلی اگر واژه «سایر» می‌آید باید کمتر از ۱۰ درصد جمع آن سرفصل باشد. قصدمان این بود که اطلاعات زیر عنوان «سایر» پنهان نشود.

افشای اطلاعات در صورتهای مالی طبق استانداردهای حسابداری، هم توسط شرکتها و هم توسط حسابرسان مورد توجه کافی قرار نگرفته است. همان‌گونه که می‌دانید طبق استانداردهای حسابرسی، افشانکردن یا افشای ناکافی (بدون این‌که هیچ آثاری بر صورتهای مالی اساسی داشته باشد) ممکن است حتی منجر به مردودشدن اظهارنظر حسابرس شود؛ ولی شرکتها و حسابرسان با این توجیه که افشانکردن یا افشای ناکافی، آثار مالی بر صورتهای مالی ندارد، از افشا و موضع‌گیری نسبت به آن شانه خالی می‌کنند. این در حالی است که افشانکردن یا افشای ناکافی منجر به تصمیم‌گیری اشتباه استفاده‌کنندگان و نهادهای نظارتی شده و نوعی پنهان‌کاری اطلاعات به‌شمار می‌رود.

✓ نیکوکار

به‌نظر من، ارائه‌نشدن یا پنهان‌کاری اطلاعات در صورتهای مالی، یکی از مخاطرات ذاتی حسابرسی در سطح صورتهای مالی و در سطح مانده حسابهاست. به‌کارگیری رویکرد حسابرسی مبتنی بر ریسک به حسابرس کمک می‌کند که هوشیارتر باشد و به حیطه‌ها و حوزه‌هایی توجه خاص داشته باشد که ممکن است در شرایط معینی، بخشی از برآوردهای حسابداری در برخی سرفصلها، از جمله مبالغی که تحت عنوان «سایر» در اکثر سرفصل حسابهای صورتهای مالی ارائه می‌شود، پنهان شده باشد. در همین ارتباط، بر اساس استاندارد حسابرسی ۵۴۰، حسابرس ملزم به اجرای روشهای برآورد خطر است که بر آن اساس مسئولیت دارد ریسکهای ذاتی و کنترل را در سطح صورتهای مالی و در سطح مانده حسابها شناسایی و ارزیابی کند. به‌طور قطع یکی از ریسکهایی که حسابرس در مواجهه با برآوردهای حسابداری باید در نظر داشته باشد، ریسک پنهان‌کاری با هدف گمراه‌کردن حسابرس است. ریسک پنهان‌کاری از جمله ریسکهای عمده حسابرسی است که با توجه به اهمیت کیفی آن، حسابرس باید روشهای خاص حسابرسی را در برخورد با آن طراحی و اجرا کند.

کمتر پیش آمده است که حسابرس از کارشناسان و متخصصان فناوری اطلاعات برای بررسی قراردادها و انجام برآوردها استفاده کرده باشد.

نکته بعدی هم اتکای بدون چون‌وچرا بر گزارشهای کارشناس رسمی است. متأسفانه به‌نوعی پذیرفته شده است که مسئولیت گزارش کارشناسی با کارشناس رسمی است و حسابرس ضرورتی ندارد که آن را بررسی کند یا آن را زیر سؤال ببرد.

شاید یکی از دلایل ریشه‌ای مشکلاتی که به آن اشاره شد، نبود رهنمودهای لازم است. رهنمودهای به‌کارگیری استانداردها، بسیار مهم و موثر است و در این زمینه کمبود جدی داریم.

✓ دکتر نظری

موضوع بعدی بحث، ضرورت تجدیدنظر در استاندارد حسابداری برآوردهاست. مطلع هستید که هیئت تدوین استانداردهای بین‌المللی حسابداری، در استاندارد بین‌المللی حسابداری ۸ (IAS 8) با عنوان «رویه‌های حسابداری، تغییرات در برآوردهای حسابداری و اشتباهات» تجدیدنظر کرده که از اول ژانویه ۲۰۲۰ اجراشدنی است. تغییر اصلی در استاندارد یادشده تاکید بر مفهوم اهمیت است. در استاندارد فعلی نیز اهمیت تعریف شده ولی در تجدیدنظر انجام‌شده تاکید بیشتری بر مفهوم اهمیت شده است. در استاندارد فعلی، «اهمیت» چنین تعریف شده است: «ارائه‌نادرست یا ارائه‌نکردن اقلامی که بر تصمیم استفاده‌کننده تاثیرگذار باشد». در تعریف تجدیدنظرشده، در مورد اهمیت گفته شده: «اطلاعاتی بااهمیت است که ارائه‌نادرست، یا ارائه‌نکردن، یا پنهان‌کردن آن به‌طور معقول ممکن است که بر تصمیم استفاده‌کنندگان اصلی تاثیرگذار باشد». مفهوم «پنهان‌کردن» به تعریف اهمیت اضافه شده است. در تعریف تجدیدنظرشده، عبارت «به‌طور معقول» ممکن است که بر تصمیم استفاده‌کننده تاثیر بگذارد، اضافه شده است. اضافه بر آن، تعریف تجدیدنظرشده بر استفاده‌کننده «اصلی» تاکید کرده است.

اگر این تجدیدنظر در استاندارد حسابداری ایران نیز صورت گیرد آیا ممکن است به شفافیت گزارشگری مالی کمک شود؟

✓ الهیاری

به‌نظر می‌رسد که در شرکتها، اگر افشای اطلاعات اختیاری بود، هیچ افشایی صورت نمی‌گرفت. یعنی، گرایش شرکتها این است که تا آن‌جا که امکان دارد اطلاعات افشا نشود. به‌نظر من استاندارد حسابداری ۳۴ ایران که به‌تازگی تغییر کرده و آن تغییرات از

که آنجا دیگر هیچ کنترلی وجود ندارد. راه‌حلی که حساب‌رسان برای این وضعیت پیدا کرده‌اند این است که یک بند شرط در گزارش می‌گذارند به‌عنوان محدودیت، و از کنار موضوع می‌گذرند.

شکل کار در سازمانهای بزرگ و مخصوصاً در سازمانهای دولتی درواقع کاملاً متفاوت است؛ بی‌توجهی و کم‌بها دادن به سیستمهای کنترل داخلی. آن‌چه که شما امروز به نام فساد فراگیر در کشور شاهد هستید، ناشی از چشم‌پوشی روی ضرورت سیستمهای کنترلی است. درواقع با نبود سیستم کنترل داخلی، پنهان‌کاری در لایه‌های زیرین و اصلی اتفاق می‌افتد. برای مثال، برای خرید داراییها، یا موجودیها، شرکت سیستمی ندارد که علامت بدهد که خرید نیازمند درخواست است، باید اعلام گرفته شود، اعلام جهانی گرفته شود تا قیمت خرید در سطح بین‌المللی معقول باشد، و ۰۰۰ و این به‌عنوان یک پدیده خیلی خیلی عادی، جافاده، و پذیرفته‌شده است و شرکت‌های خصوصی طبق این رویه عمل می‌کنند. حالا اگر تحریم اتفاق بیافتد، همه اینها تشدید می‌شود، و البته تایید. اگر پرسیدید چرا بدون اعلام خریدید، پاسخ این است که کسی به ما جنس نمی‌دهد و تنها همین یک فرصت را داشتیم.

بنابراین، این را می‌گوییم که مفاهیم مطرح‌شده در استانداردها، به‌ضرورت با شرایط خاص ما انطباق ندارد. آنها مشکلات ما را ندارند. در این جا پنهان‌کاری، بخشی از قیمت تمام‌شده هست. حساب‌رسان هم به ابزاری برای رد ادعای مدیریت در دسترس ندارد. تجربه کشورهای دیگر باید دیده شود ولی باید کاربردش را در ایران به‌طور دقیق در نظر بگیریم. خودم را می‌گذارم به‌جای ممیز مالیاتی. ممیز مالیاتی برای این‌که بتواند قضاوت عادلانه‌ای در مورد پرونده مالیاتی داشته باشد، باید دسترس بسیار بسیار زیادی به اطلاعات داشته باشد. در کشور ما هنوز راهی طولانی در پیش داریم. طرح جامع مالیاتی ممکن است در آینده کمک کند؛ شکی نیست. سازمان مالیاتی تنها یکی از سودبران صورتهای مالی است؛ ولی کسانی که نفع بیشتری دارند، خود سهامداران هستند. سهامداران منافع خودشان را دنبال می‌کنند نه منافع عام و جامعه را. اگر سودبران تنها منافع خودشان را در نظر بگیرند، و در کارشان شفافیت نباشد، به‌ویژه در بخش عمومی و دولتی، آثار بسیار بدی برای جامعه خواهد داشت.

✓ نیکوکار

طبق استاندارد حسابداری شماره یک با عنوان «ارائه صورتهای مالی» (لازم‌الاجرا از ۱۳۹۸/۱/۱)، ارائه‌نکردن یا ارائه نادرست اقلام در صورتهای مالی، در صورتی بااهمیت است که بر تصمیمات منطقی استفاده‌کنندگان از صورتهای مالی تأثیر بگذارد. بنابراین، در استاندارد حسابداری مزبور موضوع ارائه‌نشدن یا پنهان‌کاری نیز تصریح شده

✓ دکتر نظری

توصیف پیشتر مفهوم اهمیت تا چه اندازه بر تردید حرفه‌ای یا قضاوت حساب‌رسان اثر دارد؟

✓ نیکوکار

در مورد بحث تردید حرفه‌ای نکاتی وجود دارد. تردید حرفه‌ای طبق استانداردهای حسابداری از جمله اصول کلی است که حساب‌رسان باید در کلیه مراحل کار حسابداری آن را در نظر قرار دهند. این اصول، ناظر بر به‌کارگیری ذهن نقاد و پرسشگر حساب‌رسان در آن حیطه‌ها و حوزه‌هایی است که احتمال خطر تحریف در آنها وجود دارد و به‌نظر من نباید آن را به‌گونه‌ای تعمیم داد که حساب‌رسان با این رویکرد به حسابداری اطلاعات مالی بپردازد که «اطلاعات در دست بررسی اشتباه و گمراه‌کننده است، مگر آن‌که خلاف آن ثابت شود». چنین رویکردی در حسابداری مبتنی بر ریسک پذیرفتنی نیست. طبق رویکرد حسابداری مبتنی بر ریسک، در حیطه‌ها و حوزه‌هایی که زمینه و عوامل کنترل برای احتمال خطر تحریف وجود دارد، حساب‌رسان باید در این حیطه‌ها، ذهن نقاد و پرسشگری را به‌کار گیرد. در این حوزه‌هاست که بایستی شواهد و قرائن بیشتری جمع‌آوری کند. برآوردهای حسابداری به‌دلیل ابهام ذاتی آن، از جمله حیطه‌هایی است که باید با تردید حرفه‌ای و ذهن نقاد و پرسشگر، رسیدگی شود.

✓ پورمعمار

من ابتدا جمله شما را یک‌بار دیگر تکرار کنم. در تعریف جدید اهمیت آمده است که ارائه‌نکردن یا ارائه نادرست اقلام در صورتی بااهمیت است، که ممکن باشد به‌تنهایی یا در مجموع، در تصمیمات اقتصادی استفاده‌کنندگان در صورتهای مالی اثر بگذارد.

وقتی در استاندارد پنهان‌کاری را هم اضافه کرده است، درواقع بار شفافیت را بیشتر بالا برده است. ولی من همیشه این جملات را که می‌خوانم یک چیز در ذهن دارم؛ این‌که در ایران چگونه دارد اتفاق می‌افتد. به‌خاطر شرایط خاصی که در کشور ما وجود دارد، بار معنایی این نوع عبارات وقتی وارد ادبیات کشور ما می‌شود تشدید می‌شود.

در شرکت‌های سهامی خاص، به‌طور معمول یک حسابی وجود دارد به‌نام جاری، سهامداران، حسابهای دریافتنی یا پرداختنی و جاری شرکا، و ۰۰۰. بسیاری از حساب‌رسان نسبت به این روش حسابداری شرکت واکنش نشان می‌دهند و یک بند شرط می‌گذارند که بسیاری از دریافتها و پرداختهای شرکت در یک حساب معین آورده شده است. خوب، شما می‌بینید که این نوع برخورد در شرکت‌ها یک نوع راهبرد فراگیر است، یعنی آوردن بخشی از حسابداری در حسابداری محدودتر

دکتر نظری :

در ایران

براوردهای حسابداری

در گزارشگری مالی

چه اهمیتی

دارند



و چه در موسسه‌های حسابرسی، توجیه ندارد. به جرات می‌توانم بگویم بخش عمده‌ای از آن چه در چندسال گذشته در کشور ما اتفاق افتاده و ادامه دارد، و به عبارت دیگر، زمینه فسادهای اقتصادی، ناشی از ضعف سیستمهای کنترلی است.

شما ریسک را نمی‌توانید حذف کنید، اما برای کنترلها می‌توان فکر کرد، طرح تهیه کرد، پیاده‌سازی و آزمایش کرد. استاندارد ۵۴۰ به نوبه خود استاندارد و ابزار خوبی است برای کمک به حسابرس که به مسئله برآوردهای حسابداری بپردازد؛ اما باید توجه داشته باشیم که ریشه مشکلات ما در جای دیگری است. بنابراین باید استاندارد را از حالت لوکس خارج و آن را برای شرایط ایران کاربردی کنیم.

✓ دکتر نظری

مسئله تا حدی فرهنگی است. وقتی یک استاندارد حسابداری یا حسابرسی بر مبنای استانداردهای بین‌المللی و با توجه به شرایط ایران تهیه و منتشر می‌شود، در فرایند تدوین و نهایی کردن استاندارد به تقریب هیچ‌کس مشارکت و اظهارنظر نمی‌کند. این موضوعی فرهنگی است که ریشه در دانشگاهها و نظام آموزش دانشگاهی دارد.

جامعه حسابداران رسمی و سازمان حسابرسی باید به شکل ریشه‌ای و فرهنگی مشکل انطباق ادبیات حسابداری با واقعیت‌های جامعه و حرفه را حل کنند و این را برای خود یک مسئولیت بدانند و در این خصوص سرمایه‌گذاری کنند.

از حضور و مشارکت یکایک شما در این گفتگو سپاسگزاریم.

است. اقلام برآوردی به دلیل خطر ذاتی ناشی از مفروضات ذهنی و چالشهای مدل‌های محاسباتی در معرض اشتباه‌های عمدی و سهوی قرار دارند. به طور کلی تشخیص اعداد و ارقام و اطلاعاتی که به عمد در صورتهای مالی ارائه نشده است، از آنجایی که از مصادیق اعمال متقابلانه محسوب می‌شود، برای حسابرس به مراتب مشکل‌تر از شرایطی است که اعداد و ارقام و اطلاعات به صورت نادرست در صورتهای مالی ارائه شده است. چنانچه حسابرسان مسئولیت خود را در ارتباط با تقلب در حسابرسی صورتهای مالی به نحو مناسب ایفا کنند، در شرایط عادی امکان تشخیص عوامل خطر و تعیین روشهای حسابرسی ویژه برخورد با خطرهای تقلب احتمالی از جمله خطر ارائه‌نشدن یا پنهان‌کاری اقلام برآوردی را دارند. به هر حال، اقلام برآوردی، از جمله اقلامی هستند که به دلیل اهمیت کیفی آنها، حتی مبالغ کمتر از سطح اهمیت آنها نیز با اهمیت تلقی شده و ضروری است، حسابرسان رسیدگیهای لازم را انجام دهند.

✓ دکتر نظری

پرسش آخر این که اصلاحات اخیر استاندارد حسابرسی ۵۴۰ تا چه اندازه مشکلاتی را که در این پرسشها صحبت شد، پوشش می‌دهد و چه کاستیهای احتمالی دارد؟

✓ نیکوکار

تا زمانی که استانداردهای حسابرسی تصویب نهایی و لازم‌الاجرا نشده است، پرداختن به موضوعهایی که ممکن است در آینده ترجمه و تصویب و لازم‌الاجرا شود، مشکلی را از وضعیت فعلی حرفه حل نمی‌کند. ما الان با یک استاندارد حسابرسی ۵۴۰ مواجه هستیم که در سال ۹۲ تجدیدنظر شده و از سال ۹۳ هم لازم‌الاجرا بوده است. این استاندارد از لحاظ اهداف، اصول و روشهای انجام کار حسابرسی، برای این که به کمک آن بتوان شواهد کافی در ارتباط با مسئولیت حسابرس در ارتباط با برآوردهای حسابداری به دست آورد، نقصی ندارد. ممکن است در آینده در بخش توضیحات کاربردی آن، توضیحات جدیدی اضافه شود، ولی واقعیت این است که این استاندارد یک چارچوب مبتنی بر مدیریت ریسک است و از نظر رویکرد کامل و بدون نقص است؛ از نظر عملی هم مستلزم این است که برای آن راهنمای به کارگیری تدوین شود. این وظیفه‌ای است که هم به عهده سازمان حسابرسی و هم به عهده جامعه حسابداران رسمی ایران است.

✓ پورمعمار

اشاره کردم که باید استانداردها را برای ایران کاربردی کنیم. آن چه که بیش از همه احتیاج داریم، تاکید بیشتر و بیشتر بر کنترل‌های داخلی است، که جنبه کاربردی و واقعی به خود بگیرد. کم‌توجهی حسابداران و حسابرسان به این نقیصه مهم، یعنی ضعف سیستم کنترل‌های داخلی، چه در شرکتها