

# براوردهای حسابداری؛ ابزار مدیریت سود



گفتگو با

آقای دانیال محجوب

حسابدار رسمی

## سپاس

انتقال تجربه شما به عنوان حسابرس، در ارتباط با براوردهای حسابداری، فرصت خوبی برای خوانندگان فراهم می‌کند تا با چالشهای کاربردی این مبحث آشنا شوند. از شما برای مشارکت در این گفتگو سپاسگزاریم. به نظر شما اهمیت براوردهای حسابداری در صورتهای مالی واحدهای گزارشگر در ایران تا چه اندازه است؟ مدیران به آن چه نگاهی دارند و از آن چه بهره‌ای می‌برند؟

## محجوب

برخی از اقلام صورتهای مالی به طور دقیق قابل اندازه‌گیری نیست و تنها قابل برآورد هستند. بنابراین نه تنها در ایران، بلکه در همه‌جای دنیا براوردهای حسابداری از اهمیت خاصی برخوردار هستند. حسابرسی این براوردها نیز دارای اهمیت فراوانی است و از این بابت استاندارد ۵۴۰ حسابرسی با عنوان «حسابرسی براوردهای حسابداری» به این موضوع می‌پردازد، که در سال ۱۳۹۲ نیز تجدیدنظر شده و عنوان آن به «حسابرسی براوردهای حسابداری شامل براوردهای حسابداری ارزشهای منصفانه و موارد افشای مرتبط» تغییر یافته است. البته باید به این موضوع نیز اشاره کنم که با توجه به اهمیت موضوع، استاندارد بین‌المللی حسابرسی ۵۴۰ (IAS 540) نیز در سال ۲۰۱۸ تغییر یافته است.

مصادیق براوردهای حسابداری عبارتند از: هزینه مطالبات مشکوک‌الوصول، کاهش ارزش موجودیهای مواد و کالا، روش استهلاك یا عمر مفید داراییها، هزینه‌های مربوط به حل و فصل دعاوی حقوقی و مهمتر از همه براوردهای حسابداری ارزش منصفانه. نکته درخور توجه این است

که با توجه به ویژگی تعهدی بودن برآوردهای حسابداری، به طور معمول مدیران تمایل دارند که از آن به عنوان ابزاری برای مدیریت سود و دستیابی به نتایج دلخواه استفاده کنند. برای مثال، می توان به لحاظ نکردن هزینه مطالبات مشکوک‌الوصول برای اقلام راکد و سنواتی مطالبات، و یا منظور نکردن هزینه کاهش ارزش در حسابها برای موجودیهای ناباب، و همچنین ذخیره شناسایی کردن برای دعاوی حقوقی که ماهیت بدهی احتمالی دارند و نه ذخیره، اشاره کرد.

## سازمان

**برحسب تجربه‌ای که در حسابرسی برآوردهای حسابرسی دارید، چه نکات مهمی را می‌توانید برای حسابداری که با این موضوع سروکار دارند، بازگو کنید؟**

### محبوب

نکته مهمی که در خصوص برآوردهای حسابداری باید به آن اشاره کنم ابهام در برآورد حسابداری است. استفاده‌کنندگان از صورتهای مالی باید بدانند که برآوردهای حسابداری دقیق نیستند و ممکن است زیر تاثیر قضاوت مدیریت قرار گیرند. چنین قضاوتهایی ممکن است با جانبداری عمدی یا غیرعمدی مدیریت همراه باشد که این موضوع امری ذاتی است. همچنین کشف جانبداری مدیریت در سطح يك حساب نیز ممکن است مشکل باشد. مجموعه این عوامل ممکن است منجر به ایجاد و حتی گسترش فاصله انتظارات بین حسابرس و استفاده‌کنندگان از صورتهای مالی شود.

تنوع ماهیت و اتکالپذیری اطلاعات در دسترس مدیریت برای انجام برآورد حسابداری، بر میزان ابهام در برآورد حسابداری اثرگذار است. میزان ابهام نیز به‌نوبه‌خود بر خطرهای تحریف بااهمیت برآوردهای حسابداری اثرگذار است. در حسابرسی برآوردهای حسابداری باید به این موضوع توجه شود که تفاوت بین نتیجه برآورد حسابداری (یعنی مبلغ واقعی حاصل از قطعی شدن معاملات، رویدادها یا شرایط مبنای برآورد حسابداری) و مبلغی که در ابتدا در صورتهای مالی شناسایی و افشا شده است، به‌ضرورت بیانگر تحریف در صورتهای مالی نیست. بنابراین نباید با این موضوع به‌صورت اصلاح اشتباه برخورد شود.

## سازمان

**استانداردهای حسابداری ایران تا چه اندازه پاسخگوی شرایط شرکتها در استفاده از برآورد حسابداری است؟**

### محبوب

همانطور که می‌دانید استانداردهای حسابداری در سال ۱۳۹۷ دستخوش تغییراتی شد. یکی از این تغییرات تصویب استاندارد حسابداری ۳۴ با عنوان «رویه‌های حسابداری، تغییر در برآوردهای حسابداری و اشتباهات» است که به‌کارگیری همزمان این استاندارد و استاندارد حسابداری ۱ باعث کنار گذاشته شدن استاندارد حسابداری ۶ با عنوان «گزارش عملکرد مالی» شد. استاندارد ۳۴ تاثیری بر شفافیت برآوردهای حسابداری، چه از منظر اندازه‌گیری و چه از منظر افشا نداشته است، لیکن طبق استاندارد ۱ تجدیدنظر شده، چنانچه در انجام برآوردها در پایان دوره گزارشگری، موارد ابهام وجود داشته باشد که ریسک درخور توجهی را برای تعدیل بااهمیت مبالغ دفتری داراییها و بدهیها در سال مالی آینده ایجاد کند، واحد تجاری باید اطلاعاتی را درباره مفروضات مرتبط با آینده و سایر منابع عمده ابهام این برآوردها افشا کند. در مورد داراییها و بدهیها، یادداشتهای توضیحی باید شامل ماهیت آنها و مبلغ دفتری آنها در پایان دوره گزارشگری باشد.

موارد افشای یادشده ممکن است به استفاده‌کنندگان از صورتهای مالی در درك بیشتر موارد ابهام و اقلامی از صورتهای مالی که در ارزشیابی آنها از برآورد استفاده شده است، کمک کند.

## سازمان

**آیا استاندارد حسابرسی ۵۴۰ ایران به نیازهای حسابرسان در ارتباط با حسابرسی برآوردهای حسابداری پاسخ کامل می‌دهد؟**

### محبوب

استاندارد حسابرسی ۵۴۰ تجدیدنظر شده ۱۳۹۲ به بسیاری از مسائلی که در استاندارد قبلی به آن اشاره نشده بود، در قالب توضیحات کاربردی اشاره کرده است. از جمله این موارد می‌توان به انجام برآورد نقطه‌ای یا دامنه‌ای، ملاحظات خاص مربوط به روشهای مختلف حسابرسی برآوردهای حسابداری در واحدهای تجاری کوچک، برآوردهای حسابداری ارزش منصفانه و موارد افشای مرتبط و ... اشاره کرد. بنابراین به نظر می‌رسد این استاندارد در مجموع پاسخگوی نیازهای مربوط باشد.

## سازمان

**از همراهی شما در این گفتگو دوباره سپاسگزاری می‌کنیم.**

