



ترجمه: محمد میکائیلی

David McCann

در سال ۲۰۱۶، برآوردهای حسابداری واحدهای تجاری ثبت شده نزد کمیسیون بورس و اوراق بهادار آمریکا^۱ بالاترین میزان تغییر را از سال ۲۰۰۰ داشته‌اند. سال ۲۰۰۰ اولین سالی بود که نشریه تحلیلگری حسابرسی^۲ تمام پرونده‌های سالانه و فصلی ثبت شده را تحلیل کرد.

طبق گزارش منتشر شده با عنوان "مروری بر ۱۷ سال تغییرات در برآوردهای حسابداری"، این تغییرها از ۶۲۸ مورد در سال ۲۰۱۵ به ۸۲۰ مورد در سال ۲۰۱۶ افزایش یافته‌اند. میانگین بلندمدت آمار یاد شده ۵۵۰ تغییر در هر سال است.

بخش عمده این افزایش به دلیل تغییرهای برآوردهای حسابداری مزایای بازنشستگی ایجاد شده است (۲۱۰ مورد تغییر در سال ۲۰۱۶ نسبت به تنها ۲۴ مورد تغییر در سال ۲۰۱۵). بخشی از افزایش چنین برآوردهایی به دلیل روند سریع به کارگیری روش نرخ نقطه‌ای^۳ برای محاسبه ارزش فعلی تعهدات آینده مزایای بازنشستگی به وسیله شرکتهاست. این روند با شرکت ای تی آند تی (AT & T) شروع شد که در اوایل سال ۲۰۱۴ این تغییر را افشا کرد. طی دو سال، ده‌ها شرکت این روند را ادامه دادند. در گذشته، تغییرهای مرتبط با مزایای بازنشستگی فقط ۴ درصد برآوردهای حسابداری تغییر یافته را در بر می‌گرفت (جدول ۱ را مشاهده کنید).

در گذشته، حامیان مالی طرحهای بازنشستگی، نرخ میانگین موزون سی ساله اوراق قرضه دولتی را به عنوان نرخ تنزیل استفاده می‌کردند. در روش نرخ نقطه‌ای، نرخ منحنی بازده اوراق قرضه شرکتی با کیفیت استخراج و به جای میانگین موزون واحد، برای هر یک از جریانهای نقدی مورد انتظار سالهای آینده طرحهای بازنشستگی استفاده می‌شود.

نه تنها دقت و صحت اندازه‌گیری روش نرخ نقطه‌ای بیشتر است، بلکه نتایج مالی شرکت را نیز دست کم در کوتاه مدت بهبود می‌بخشد. همچنین، بنا به نظر نشریه تحلیلگری حسابرسی، تغییر در برآوردهای حسابداری در کل ممکن است حاکی از مدیریت سود^۴ باشد.

بر اساس داده‌های نشریه تحلیلگری حسابرسی، طی دوره‌های گذشته نسبت تغییرهای صورت گرفته در برآوردهای حسابداری، با تأثیر مثبت بر درآمد نسبت به تغییرات با تأثیر منفی بر درآمد، ۱/۳ به ۱ بوده است. طبق نظر نویسنده مقاله: "این موضوع بیانگر این است که

جدول ۱- ده گروه اول تغییر در برآوردهای حسابداری	
گروه برآورد	درصد از کل
استهلاک داراییهای مشهود، استهلاک داراییهای نامشهود، استهلاک منابع طبیعی	۲۲
درصد تکمیل و شناخت درآمد قرارداد در جریان پیشرفت	۱۲
اندوخته تجدید ساختار	۱۰
مالیات بر درآمد، شامل ذخیره ارزشیابی	۷
تعهدات و بدهیهای احتمالی شامل دعاوی حقوقی	۶
جبران خدمات مبتنی بر سهام	۵
شناخت درآمد	۵
مستمری و سایر مزایای پس از بازنشستگی	۴
ذخیره زیان بیمه‌ای شامل خسارتهای اتفاق افتاده و گزارش نشده ^۵	۴
تعهدهای کنارگذاری دارایی	۳

فرض کنید شرکتی با تغییر در برآورد ذخیره «برگشت از فروش و تخفیفها»، ۱۰ درصد سود را افزایش می‌دهد. این سود بیانگر افزایش فروش است؟ چه میزان واقعیت اقتصادی را منعکس می‌کند؟

به نظر نویسنده مقاله: «این پرسشها برای استفاده‌کنندگان صورتهای مالی بسیار بااهمیت هستند ولی تغییر در برآوردها و اثر آنها بر صورت سودوزیان در لابه‌لای یادداشت‌های صورتهای مالی آورده می‌شوند که جلب توجه نمی‌کنند.» تغییرات مستمر، غیرعادی و مبهم در برآوردهای حسابداری باید توجه استفاده‌کننده صورت مالی را جلب کند.

جدول ۱ متداول‌ترین تغییرها در برآوردهای حسابداری در بین ۱۰۰۰۰ تغییر تحلیل‌شده از سوی نشریه تحلیلگری حسابرسی طی ۱۷ سال گذشته را نشان می‌دهد.



پانوشته‌ها:

- 1- US Securities and Exchange Commission
- 2- Audit Analytics
- 3- Spot-Rate
- 4- Earnings Management
- 5- Incurred But Not Reported (IBNR)

منبع:

David McCann, Accounting Estimates Changing at Record Pace, CFO.com, 2017

مدیریت به احتمال زیاد تغییری را اعمال می‌کند که تأثیر مثبت در درآمد دارد. تغییر در برآوردهای حسابداری امکان مدیریت سود را فراهم می‌کند.

در سال گذشته نسبت یادشده ۱/۶ به ۱ بود؛ بالاترین نسبتی که در ۱۷ سال گذشته نشریه تحلیلگری حسابرسی ثبت کرده است.

حسابرسی برآوردهای حسابداری بسیار سخت است. طبق نظر نویسنده مقاله «برخی امور پیچیده‌تر مستلزم قضاوت درباره رخدادهای آینده است. به‌طور مثال، به‌طور قطع برخی مطالبات وصول نخواهند شد، ولی این حسابها تفکیک و مشخص نشده‌اند. از این رو برخی مدلها برای برآورد مطالبات مشکوک‌الوصول (صورتحسابهایی که هرگز پرداخت نخواهد شد)، استفاده می‌شوند.»

همچنین استهلاک داراییهای ثابت، ذخیره بدهیهای احتمالی، پوشش ریسک و ارزشیابی ابزار مشتقه نیازمند برآوردهایی است که بخشی از آنها همیشه براساس فرضیه‌ها هستند.

به‌منظور مقایسه‌پذیری بین دوره‌ها، انتظار می‌رود فرضیه‌ها یکسان باشند مگر این‌که دلیل خوبی برای تغییر وجود داشته باشد. در صورت تغییر، فرضیه‌های بااهمیت باید افشا شوند.

به نظر نویسنده مقاله: «هر تغییر برآورد با اختیار مدیریت انجام می‌شود و نتایج عملیات آن دوره را تغییر می‌دهد و اطلاعات غنی به‌ویژه در ارتباط با کیفیت سود افشا می‌شود.»