

پیش نویس پیشنهادهای جدید؛

نواوری و جلوگیری از سکون



سازمان

آیا اطلاعات صورتهای مالی تهیه شده براساس استانداردهای حسابداری به نیازهای اطلاعاتی تصمیمگیرندگان کمک می کند؟ این پرسش، به دلیل تنوع گروههای استفاده کننده، گرایش اطلاعاتی تهیه کنندگان، پیچیدگیهای فرایند تصمیمگیری و نیازهای اطلاعاتی آن، و نکات متعدد دیگر، پاسخی ساده و سراسر نداشتن است. هیئت استانداردهای بین المللی حسابداری، یکبار دیگر در پاسخ به این پرسش و نگرانیهای گروههای مختلف ذینفع درباره بار اطلاعاتی صورتهای مالی، درصدد تغییر در شکل ارائه صورتهای مالی است.

جنابعالی به عنوان یکی از اعضای کمیته فنی و کمیته تدوین استانداردهای حسابداری سازمان حسابرسی با مسایل و پیچیدگیهای شکل ارائه صورتهای مالی در ایران به خوبی آشنایید و نقطه نظرهای شما می تواند برای خوانندگان مجله خواندنی و به ویژه برای خوانندگان جوان آموزنده باشد. از این که دعوت ما را پذیرفتید بسیار سپاسگزاریم. ابتدا بار دیگر از این پرسش اساسی آغاز کنیم که آیا در ایران صورتهای مالی تهیه شده بر اساس استانداردهای حسابداری، نیازهای اطلاعاتی استفاده کنندگان از صورتهای مالی را تامین می کند؟

گفتگو با دکتر کیهان مهمان
رئیس هیئت مدیره موسسه
حسابرسی فریوران راهبرد

و در آینده نیز به احتمال زیاد بارها و بارها شاهد بازنگری در استانداردها خواهیم بود. با این حال، بخشی از تغییرات در استانداردهای بین‌المللی حسابداری صرفاً برای نوآوری و جلوگیری از سکون است و جنبه‌های محتوایی ندارد. در مقابل، بخش عمده‌ای از تغییرات ماهیت محتوایی دارد و باعث دگرگونی در صورتهای مالی و بهبود اطلاع‌رسانی می‌شود. هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری، دلیل بازنگری استاندارد بین‌المللی حسابداری ۱ را بهبود آگاهی بخشی در صورتهای مالی عنوان، و تصریح کرده است که تمرکز خود را در این بازنگری بر اطلاعات عملکردی مندرج در صورت سودزبان قرار داده است. ضمناً تغییرات محدودی را در صورت جریانهای نقدی و صورت وضعیت مالی پیشنهاد کرده است.

نمایه ۱، صورت سودزبان خلاصه شده یک واحد تجاری است که با فرض به‌کارگیری الزامات پیشنهادی هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری در استاندارد بین‌المللی حسابداری ۱ تهیه شده است. فرض شده است واحد تجاری در روال عادی فعالیت‌های اصلی خود فاقد سرمایه‌گذاری است، و به همین ترتیب در روال عادی فعالیت‌های اصلی خود، مشتریان را تامین مالی نمی‌کند. طبق پیش‌نویس تجدیدنظر در استاندارد بین‌المللی

دکتر مهام

در پاسخ به این سؤال، دو پیش‌فرض را باید مورد توجه قرارداد:

اولاً، صورتهای مالی نمی‌تواند پاسخگوی نیازهای خاص استفاده‌کنندگان در ارتباط با اطلاعات مالی باشد، چراکه نیازهای استفاده‌کنندگان به اطلاعات مالی می‌تواند کاملاً متفاوت از یکدیگر باشد و تشخیص و تامین این نیازها خارج از توان تهیه‌کنندگان صورتهای مالی است.

ثانیاً، فلسفه وجودی مراجع بین‌المللی حسابداری نظیر هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری (IASB) این است که نیازهای مشترک استفاده‌کنندگان موردنظر در خصوص اطلاعات مالی در سرتاسر جهان تفاوت معناداری با یکدیگر ندارد و بر این مبنا، مجموعه‌ای از استانداردهای جهانی باکیفیت برای تمام کشورهای جهان قابل استفاده و کارساز است.

با توجه به توضیحات مختصر بالا، پذیرش کلی استانداردهای بین‌المللی حسابداری به‌عنوان مبنای استانداردهای حسابداری، تا حدود زیادی ویژگیهای کیفی اطلاعات حسابداری در ایران را افزایش داده و از این رو، صورتهای مالی تهیه‌شده بر اساس استانداردهای حسابداری ایران پاسخگوی نیازهای استفاده‌کنندگان موردنظر در ارتباط با اطلاعات مالی بوده است، گرچه به‌طور قطع این استانداردها قابل بهبود است و روند تجدیدنظر در استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی و استانداردهای حسابداری ملی گویای صحت این مدعا است.

سازش

مبنای اصلی تصمیم اخیر هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری برای تجدیدنظر در استاندارد بین‌المللی حسابداری ۱ (IAS 1) چه بوده است؟ و اقدام هیئت بر چه مسایلی متمرکز بوده است؟

دکتر مهام

تجدیدنظر در استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی اساساً مبتنی بر بازخورد دریافتی از استفاده‌کنندگان موردنظر و سایر ذینفعان نظیر فعالان حرفه حسابداری و حسابرسی است. با توجه به سابقه موجود، این روند همچنان ادامه خواهد داشت

بخش عمده

تغییرات پیشنهادی هیئت

در خصوص صورت سودزبان

کمکی به استفاده‌کنندگان ایرانی

نمی‌کند

طبقه‌بندی نشده است، و از این رو، طبقه مذکور کلیه درآمدها و هزینه‌های ناشی از فعالیتهای اصلی واحد تجاری را دربر می‌گیرد. بنابراین، طبقه عملیاتی شامل موارد زیر می‌شود:

الف- سودیازیان ناشی از سرمایه‌گذاریهای انجام شده در روال عادی عملیات اصلی واحد تجاری (بند ۴۸ پیش‌نویس)،

ب- درآمدها و هزینه‌های ناشی از فعالیتهای تامین مالی و درآمد بهره ناشی از موجودی نقد و معادلهای نقد در مواردی که واحد تجاری مشتریان خود را به‌عنوان یک فعالیت اصلی تامین مالی می‌کند (بند ۵۱ پیش‌نویس).

طبقه سرمایه‌گذاری شامل بازده ناشی از سرمایه‌گذاریها می‌شود، یعنی سودیازیان داراییهایی که به‌تنهایی و مستقل از سایر منابع واحد تجاری، مولد بازده می‌باشند. طبقه سرمایه‌گذاری شامل هزینه‌های افزایشی مرتبط با داراییهای مذکور نیز می‌شود.

طبقه تامین مالی شامل موارد زیر می‌شود:

حسابداری شماره ۱، موارد زیر به‌عنوان جمعهای موقت در صورت سودوزیان منعکس می‌شود:

الف- سودیازیان عملیاتی؛

ب- سودیازیان عملیاتی و سودیازیان ناشی از واحدهای تجاری وابسته و مشارکتهای خاص لاینفک؛ و

پ- سودیازیان قبل از درآمدها و هزینه‌های تامین مالی و هزینه مالیات بردرآمد.

به این ترتیب، درآمدها و هزینه‌ها و سودهایازیانها در صورت سودوزیان در طبقات زیر ارائه خواهد شد:

الف- عملیاتی؛

ب- واحدهای تجاری وابسته و مشارکتهای خاص لاینفک؛

پ- سرمایه‌گذاری؛ و

ت- تامین مالی.

طبقه عملیاتی شامل درآمدها و هزینه‌هایی می‌شود که در طبقات دیگر (نظیر طبقات سرمایه‌گذاری یا تامین مالی)

نمایه ۱- خلاصه صورت سودوزیان

عملیاتی	X	درآمدهای عملیاتی
	(X)	هزینه‌های عملیاتی
واحدهای تجاری وابسته و مشارکتهای خاص لاینفک	XX	سودیازیان عملیاتی
	X	سهم از سودیازیان واحدهای تجاری وابسته و مشارکتهای خاص لاینفک
سرمایه‌گذاری	XX	سودیازیان عملیاتی و سودیازیان ناشی از واحدهای تجاری وابسته و مشارکتهای خاص لاینفک
	X	سهم از سودیازیان واحدهای تجاری وابسته و مشارکتهای خاص غیر لاینفک
	X	سود حاصل از سرمایه‌گذاریها
تامین مالی	XX	سودیازیان قبل از درآمدها هزینه‌های تامین مالی و هزینه مالیات بردرآمد
	X	درآمد بهره ناشی از موجودی نقد و معادلهای نقد
	(X)	هزینه‌های مالی ناشی از فعالیتهای تامین مالی
	(XX)	
	XX	سودیازیان قبل از مالیات بردرآمد

واحد‌های تجاری وابسته و مشارکتهای خاص لاینفک به صورت مجزا از واحد‌های تجاری وابسته و مشارکتهای خاص غیر لاینفک در یادداشتهای توضیحی صورتهای مالی طبق بند جدید پیشنهادی استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی 12 (20e).

سازمان

یکی از مقاصد مورد نظر هیئت در تجدیدنظر در استاندارد بین‌المللی حسابداری ۱، تعریف سود عملیاتی است. اهمیت این موضوع چیست؟

دکتر مهام

طبق پیش‌نویس تجدیدنظر در استاندارد بین‌المللی حسابداری شماره ۱، سودیازیان عملیاتی شامل کلیه درآمدها و هزینه‌های منعکس در صورت سودوزیان، غیر از اقلامی است که در طبقات دیگر آن طبقه‌بندی می‌شوند. طبقات دیگر عبارتند از سودیازیان حاصل از اشخاص وابسته و مشارکتهای خاص لاینفک، سودیازیان حاصل از سرمایه‌گذاری و تامین مالی، و اقلامی که در هزینه مالیات بردارند یا عملیات متوقف‌شده طبقه‌بندی می‌شوند. به عبارت دیگر، تعریف سودیازیان عملیاتی، تعریفی عملیاتی (نه تئوریک) است و به عنوان باقیمانده عناصر سودیازیان مطرح شده است.

با وجود این، هیئت تدوین استانداردهای بین‌المللی حسابداری بر این باور است که به دلیل رویکردی که در تعریف اقلام غیر قابل درج در طبقه سودیازیان عملیاتی به کار گرفته است، طبقه عملیاتی شامل سودیازیان ناشی از فعالیت‌های اصلی یک واحد تجاری خواهد بود. ضمناً هیئت مذکور، اهمیت الزام واحد‌های تجاری به طبقه‌بندی برخی درآمدها و هزینه‌ها در طبقه عملیاتی را، افزایش ویژگی کیفی قابلیت مقایسه عنوان نموده و توصیه کرده است سودیازیان عملیاتی به عنوان جمع موقت در صورت سودیازیان واحد‌های تجاری منعکس شود.

نکته مهمی که در این پیشنهاد هیئت قابل توجه می‌نماید کم‌رنگ شدن سودیازیان ناخالص در متن صورت سودیازیان واحد‌های تجاری است که به خصوص در واحد‌های تجاری تولیدی و بازرگانی قابل بحث می‌باشد. همچنین ارائه نشدن تعریفی روشن از سودیازیان عملیاتی نکته دیگری است که مخالفین خاص خود را دارد.

الف- درآمد بهره ناشی از موجودی نقد و معادلهای نقد،

ب- هزینه بهره حاصل از فعالیت‌های تامین مالی.

اگرچه طبقات یادشده به لحاظ اسمی مشابه طبقات مورد استفاده در ارائه صورت جریان‌های نقد است ولی لزوماً متناظر با آنها نیست.

مسئله دیگر در ارائه صورت سودوزیان پیشنهادی، تعریف «واحد‌های تجاری وابسته و مشارکتهای خاص لاینفک» و «واحد‌های تجاری وابسته و مشارکتهای خاص غیر لاینفک» و الزام واحد تجاری به طبقه‌بندی سرمایه‌گذاری در واحد‌های تجاری وابسته و مشارکتهای خاص در دو گروه لاینفک و غیر لاینفک، برای فعالیت‌های اصلی واحد تجاری است. همچنین پیشنهاد دیگر هیئت تدوین استانداردهای بین‌المللی حسابداری، ارائه اطلاعات جداگانه در خصوص این دو گروه سرمایه‌گذاری متفاوت است. هیئت در پیش‌نویس استاندارد بین‌المللی حسابداری ۱، واحد تجاری را ملزم به موارد زیر کرده است:

الف- طبقه‌بندی سودیازیان ناشی از واحد‌های تجاری وابسته و مشارکتهای خاص لاینفک در طبقه واحد‌های تجاری وابسته و مشارکتهای خاص لاینفک و ارائه جمع موقت برای سودیازیان عملیاتی و سودیازیان ناشی از واحد‌های تجاری وابسته و مشارکتهای خاص لاینفک (53, 60b)؛

ب- ارائه جریان‌های نقدی حاصل از سرمایه‌گذاری در واحد‌های تجاری وابسته و مشارکتهای خاص لاینفک به صورت مجزا از جریان‌های نقد حاصل از سرمایه‌گذاری در واحد‌های تجاری وابسته و مشارکتهای خاص غیر لاینفک به عنوان جریان‌های نقدی حاصل از فعالیت‌های سرمایه‌گذاری در صورت جریان‌های نقدی طبق بند جدید پیشنهادی در استاندارد بین‌المللی حسابداری ۷ (38a).

پ- ارائه سرمایه‌گذاری در واحد‌های تجاری وابسته و مشارکتهای خاص لاینفک به صورت مجزا از سرمایه‌گذاری در واحد‌های تجاری وابسته و مشارکتهای خاص غیر لاینفک (82g, 82h).

ت- افشای اطلاعات لازم طبق بند ۲۰ استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی شماره ۱۲ در خصوص

سودوزیان منعکس گردد، چرا که سهم واحد تجاری از سودیازیان این قبیل سرمایه‌گذارها با تعریف سودیازیان حاصل از سرمایه‌گذارها همخوانی دارد.

در مقابل، هیئت به این نتیجه رسید که واحد تجاری نباید سهم خود از سودیازیان واحدهای تجاری وابسته و مشارکتهای خاص لاینفک را در طبقه سرمایه‌گذاری صورت سودوزیان منعکس کند، چرا که این‌گونه درآمدها و هزینه‌ها تا حدود زیادی مستقل از درآمدها و هزینه‌های طبقه‌بندی شده در طبقه عملیاتی صورت سودوزیان هستند. به عبارت دیگر، سهم واحد تجاری از سودیازیان واحدهای تجاری وابسته و مشارکتهای خاص لاینفک با تعریف سودیازیان حاصل از سرمایه‌گذارها همخوانی ندارد.

سازمان

هیئت توجه خاصی به تفکیک (disaggregation) و تجمیع (aggregation) اطلاعات در ارائه و افشای اطلاعات مالی داشته است. هیئت چه مقصودی را دنبال می‌کند؟

دکتر مهام

تجمیع و تفکیک اقلام متکی به اصلی است که برپایه آن، اقلامی که ویژگیهای مشترکی دارند باید در یک گروه دسته‌بندی شوند و اقلامی که فاقد ویژگیهای مشترک می‌باشند باید از یکدیگر جدا شوند. این اصل متکی به تعاریف طبقه‌بندی و تجمیع در چارچوب نظری گزارشگری مالی است.

تجمیع اقلام مشابه باعث می‌شود اطلاعات مربوط از دیدگان ذینفعان پنهان نماند. از طرف دیگر، با تفکیک اقلامی که ویژگیهای غیرمشابهی دارند، اطلاعات مربوط در اختیار استفاده‌کنندگان صورتهای مالی قرار خواهد گرفت و از پنهان شدن اطلاعات بااهمیت نیز جلوگیری می‌شود.

پیشنهادهای هیئت در پیش‌نویس جدید استاندارد بین‌المللی حسابداری ۱ متکی به بازخوردهای دریافتی از استفاده‌کنندگان صورتهای مالی است. به اعتقاد استفاده‌کنندگان، صورتهای مالی همواره شامل اطلاعاتی نیست که به‌نحو مناسب تجمیع یا تفکیک شده باشند. برای مثال، مشاهده شده است که یک واحد تجاری

سازمان

هیئت پیشنهاد کرده است که سهم سودیازیان واحدهای وابسته و مشارکتهای خاص راهبردی، یا طبق تعریفی که شما به‌کار برده‌اید، واحدهای وابسته و مشارکتهای خاص لاینفک، با توجه به وابستگی آنها به فعالیتهای اصلی واحد سرمایه‌گذار، به تفکیک ارائه و افشا شود. چه توصیفی برای این پیشنهاد دارید؟

دکتر مهام

بازخوردهایی که هیئت تدوین استانداردهای بین‌المللی حسابداری از استفاده‌کنندگان و ذینفعان صورتهای مالی دریافت کرده است هیئت را به این نتیجه رساند که تفاوت‌های بااهمیتی بین ویژگیهای واحدهای تجاری وابسته و مشارکتهای خاص به‌عنوان سرمایه‌گذارها واحدهای تجاری به‌شرح زیر وجود دارد:

الف- فعالیتهای برخی واحدهای تجاری وابسته و مشارکتهای خاص جزو لاینفک فعالیتهای اصلی واحد تجاری است. بازخوردهای دریافتی از ذینفعان گویای آن است که این ویژگی در مشارکتهای خاص بیشتر بارز بوده است؛

ب- فعالیتهای برخی واحدهای تجاری وابسته و مشارکتهای خاص جزو لاینفک فعالیتهای اصلی واحد تجاری نیست؛ یعنی تاثیر آنها بر فعالیتهای اصلی واحد تجاری ناچیز است و یا اساساً تاثیری بر فعالیتهای اصلی واحد تجاری ندارند.

با این حال، هیئت بر این باور است که سهم واحد تجاری از سودیازیان واحدهای تجاری وابسته و مشارکتهای خاص در بخشی جداگانه از صورت سودیازیان با عنوان طبقه سرمایه‌گذاری درج شود. بنابراین، هیئت پیشنهاد کرده است واحدهای تجاری، واحدهای تجاری وابسته و مشارکتهای خاص خود را تحت عنوان لاینفک و غیرلاینفک طبقه‌بندی و سهم خود از سودیازیان این دو گروه مختلف سرمایه‌گذاری در واحدهای تجاری وابسته و مشارکتهای خاص را به‌صورت جداگانه در صورت سودوزیان ارائه کنند. ضمناً هیئت تاکید کرده است سودیازیان ناشی از واحدهای تجاری وابسته و مشارکتهای خاص غیرلاینفک در بخش سرمایه‌گذاری صورت

دکتر مهام

استفاده از روشهای ماهیت هزینه و کارکرد هزینه برای ارائه اطلاعات در صورت سودوزیان به نوع فعالیت واحد تجاری بستگی دارد. برای مثال، استفاده از روش کارکرد هزینه که عموماً منجر به انعکاس بهای تمام شده درآمدهای عملیاتی و سود ناخالص در صورتهای مالی می‌شود برای واحدهای تجاری تولیدی و بازرگانی کاملاً مناسب و حتی ضروری است، در حالی که برای واحدهای تجاری دیگر، از جمله واحدهای تجاری خدماتی، به‌کارگیری روش ماهیت هزینه مناسبتر به نظر می‌رسد. بنابراین، به‌کارگیری هر یک از این دو روش باید متناسب با نوع فعالیت واحد تجاری و تشخیص نیازهای استفاده‌کنندگان صورتهای مالی باشد و به‌طور کلی هیچ‌یک از این دو روش بر روش دیگر برتری ندارد.

ساز

هیئت یادشده در یک پروژه جداگانه موضوع گزارش تفسیری مدیریت را در دست دارد ولی در پیش‌نویس پیشنهادی برای تجدیدنظر در استاندارد بین‌المللی حسابداری ۱ نیز الزاماتی برای ارائه اطلاعات در باره «معیارهای عملکرد مدیریت» مطرح ساخته است. هیئت چه هدفی را از طرح این پیشنهاد دنبال می‌کند؟

کلیه هزینه‌های عملیاتی خود را در یک سطر در صورت سودیازیان ارائه کرده یا واحد تجاری دیگری تحت عنوان «سایر» هزینه‌ها، بخش اعظم هزینه‌های خود را بدون هیچ‌گونه توضیحی در یادداشت‌های پیوست صورتهای مالی ارائه داده است.

در مقابل، برخی استفاده‌کنندگان از این بابت ابراز نگرانی کرده‌اند که تعدادی از واحدهای تجاری به‌صورتی بسیار مفصل به افشای تجربیات می‌پردازند و در نتیجه اطلاعات بااهمیت از دیدگان استفاده‌کنندگان پنهان می‌ماند. لذا ارائه جزئیات در حد مناسب، قابلیت مقایسه اطلاعات یک واحد تجاری را طی دوره‌ها و سالهای متوالی و قابلیت مقایسه اطلاعات واحدهای تجاری مختلف را در یک سال ارتقا می‌دهد.

همچنین، هیئت بر این باور است که ممکن است یک واحد تجاری به‌ناچار اقلام بی‌اهمیت خود را به‌رغم ویژگیهای متفاوت آن اقلام تجمیع کند و به این وسیله مانع از پنهان شدن اطلاعات مربوط شود. با وجود این، تجمیع به این شیوه می‌تواند به ارائه اقلامی منجر شود که بیان صادقانه آنها بدون ارائه اطلاعات بیشتر میسر نیست. به‌منظور رفع نگرانیهای استفاده‌کنندگان صورتهای مالی درباره این‌گونه اقلام که تحت عنوان «سایر» در صورتهای مالی منعکس می‌شوند، هیئت الزامات ویژه‌ای را برای ارائه اطلاعات دقیقتر درباره اقلام بی‌اهمیت غیرمشابه مقرر داشته است.

هیئت به منظور تفکیک اقلام از یکدیگر، آستانه‌های مقداری نظیر افشای جداگانه مانده‌هایی که بیش از ۱۰ درصد درآمدهای عملیاتی را تشکیل می‌دهند و ملزم ساختن واحدهای تجاری به بررسی ضرورت تفکیک مانده‌هایی که مبلغ آنها بیش از آستانه مذکور می‌باشد، ارائه کرده است. با این حال، هیئت اعتقاد دارد که تعیین آستانه‌ای که مناسب همه شرایط باشد، دشوار است.

ساز

هیئت دیدگاه جدیدی برای روش ارایه هزینه‌های عملیاتی ارائه داده و کاربرد «روش ماهیت هزینه» و «روش کارکرد هزینه» را تغییر داده است. دیدگاه جدید چه آثاری ممکن است برای گزارشگری هزینه‌ها در ایران داشته باشد؟

هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری

دلیل بازنگری

استاندارد بین‌المللی حسابداری ۱ را

بهبود آگاهی بخشی در صورتهای مالی

عنوان کرده است

دکتر مهام

هیئت هدف خود از معرفی معیارهای عملکرد مدیران و الزامی کردن افشای آنها در یکی از یادداشتهای توضیحی صورتهای مالی را شفاف‌سازی و منضبط‌ساختن کاربرد این قبیل معیارها و افشای آنها در جایی مشخص از صورتهای مالی عنوان کرده است. معیارهای عملکرد مدیران، صورت ریز درآمدها و هزینه‌هایی معرفی شده است که:

الف- در اطلاع‌رسانیهای عمومی غیر از صورتهای مالی مورد استفاده قرار گرفته‌اند؛

ب- مکمل جمعهای کل یا جمعهای موقت مشخص شده در استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی می‌باشند؛

پ- دیدگاه مدیران نسبت به عملکرد مالی را به‌عنوان یکی از ابعاد قابل طرح عملکرد مالی واحد تجاری، در اختیار استفاده‌کنندگان صورتهای مالی قرار می‌دهند.

در یادداشت توضیحی معیارهای عملکرد مدیران، نحوه محاسبه این معیارها، دلیل سودمندی آن برای ارزیابی عملکرد واحد تجاری، صورت تطبیق معیارها با جمعهای کل یا جمع موقت مشخص شده در استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، گزاره‌های گویای آن که معیارهای عملکرد مدیران بیانگر یکی از ابعاد قابل طرح عملکرد واحد تجاری است، اثر مالیاتی و اثر منافع فاقد حق کنترل بر تفاوت‌های موجود بین معیارهای عملکرد مدیران و جمع کل یا جمعهای موقت مشخص شده در استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، و دلایل تغییر در مبانی محاسبه معیارهای عملکرد مدیران، حسب مورد، افشا می‌شود.

به‌نظر می‌رسد یکی از کاربردهای این یادداشت توضیحی، ارائه سود مدیریتی یا سود اقتصادی است که غالباً متفاوت از سود حسابداری است. با این حال، اطلاعاتی که در این یادداشت ارائه می‌شود باید به‌طور مشخص تعریف شود چرا که در غیراین صورت می‌تواند باعث سردرگمی استفاده‌کنندگان صورتهای مالی شود.

سازمان

هیئت یادشده در پیشنهاد خود تغییراتی نیز در نحوه ارائه اطلاعات در صورت جریانهای نقدی مطرح کرده و به‌دنبال آن بوده است که تعریف سود عملیاتی مورد

استفاده در صورت جریانهای نقدی را روشنتر سازد. آیا صورت جریانهای نقد از این بابت نیاز به اصلاح داشت؟ آیا استفاده از سود عملیاتی به‌عنوان نقطه شروع در روش غیرمستقیم، سودمندی بیشتری دارد؟

دکتر مهام

مزایای اصلی به‌کارگیری سود عملیاتی به‌عنوان نقطه شروع در روش غیرمستقیم به شرح زیر عنوان شده است:

الف- نیاز کمتر به اعمال تعدیلات در نقطه شروع، که ارائه طبقه جریانهای نقد حاصل از فعالیت‌های عملیاتی را تسهیل می‌کند.

ب- تفاوت بین جریانهای نقد حاصل از فعالیت‌های عملیاتی و سودیازبان عملیاتی، معیاری برای اقلام تعهدی عملیاتی است. برخی استفاده‌کنندگان صورتهای مالی چنین معیاری را سودمند تلقی می‌کنند چرا که به کمک آن می‌توان پی‌برد که چگونه سودیازبان عملیاتی به جریانهای نقد تبدیل می‌شود.

به‌نظر می‌رسد این تغییر منطقی است و می‌تواند سبب تسهیل محاسبات، بدون تغییر محتوای اطلاعات مندرج در یادداشت توضیحی نقد حاصل از عملیات شود.

علاوه بر این، هیئت محدودیتها یا تغییراتی را در رابطه با نحوه انعکاس بهره پرداختی، بهره دریافتی، سود سهام دریافتی و سود سهام پرداختی قائل شده است که قبلاً در استانداردهای حسابداری کشورمان ملحوظ گردیده است و از این‌رو این تغییرات یا محدودیتها موثر بر نحوه ارائه صورت جریانهای نقد در ایران نخواهد بود.

سازمان

آیا مراجع مرتبط و همچنین استفاده‌کنندگان از اطلاعات صورتهای مالی در ایران از پیشنهاد هیئت استقبال می‌کنند؟ آیا نیازهای اطلاعاتی دیگری در ایران وجود دارد که در پیش‌نویس پیشنهادی مطرح نشده باشد؟

دکتر مهام

بخش عمده تغییرات پیشنهادی هیئت درخصوص صورت سودوزبان، کمکی به استفاده‌کنندگان ایرانی نمی‌کند چرا که کانون توجه عموم استفاده‌کنندگان ایرانی، سود خالص گزارش شده است. به‌عبارت دیگر، عدد سود خالص مهمتر از اجزای سود خالص یا منشا ایجاد آن تلقی می‌شود. تغییرات پیشنهادی هیئت درخصوص صورت جریانهای نقد

استفاده‌کنندگان صورتهای مالی چندان روشن نیست. از طرف دیگر، پیشنهاد دیگر هیئت این است که درآمدها و هزینه‌ها یا سودها و زیانهایی که در طبقات سرمایه‌گذاری و مالی صورت سودوزیان قابل‌ارائه نیست، در طبقه عملیاتی ارائه شود، ولی تصور من این است که اقلامی داریم که در تعریف هیچ‌یک از این طبقات نمی‌گنجد؛ مانند سودیازیان فروش داراییهای ثابت مشهود که در ایران فراوان مشاهده می‌شود و جزو اقلام غیرعادی یا غیرمعمول نیز محسوب نمی‌گردد.

یکی دیگر از چالشهای اجرای پیشنهادهای هیئت تدوین استانداردهای بین‌المللی حسابداری، ارائه معیارهای عملکرد مدیران در صورتهای مالی است که چارچوب روشنی ندارد و می‌تواند باعث سردرگمی و دستمایه گمراه‌کنندگی صورتهای مالی واقع شود.

اجرای پیشنهادهای هیئت در عین حال چالشهایی را برای حسابرسان نیز ایجاد خواهد کرد. برای مثال، از هم اکنون انتظار می‌رود در خصوص تفکیک واحدهای تجاری وابسته و مشارکتهای خاص به دو گروه لاینفک و غیرلاینفک، اختلاف نظرهای حادی بین تهیه‌کنندگان و حسابرسان صورتهای مالی پدید آید. همچنین در مورد ارائه معیارهای عملکرد مدیران در صورتهای مالی به‌طور قطع جنجالهای شدیدی در خواهد گرفت. این مسائل به‌ویژه در محیط خاص کشورمان تشدید خواهد شد چرا که از هم‌اکنون مشخص است که مدیران فاقد تعهد و تخصص در کشور ما که تعداد آنها کم نیست این فرصت را پیدا می‌کنند که با ارائه آمار و اطلاعات عجیب و غریب و غلط، خود را بهترین مدیران دنیا معرفی کنند؛ آن‌هم در شرایطی که عملکرد واقعی آنان فوق‌العاده ضعیف و واحدهای تجاری تحت مدیریت آنها عموماً ورشکسته و به‌طور مستمر زیان‌ده بوده‌اند. این‌گونه مدیران دست به هر کاری می‌زنند که حسابرسان را مجاب کنند که آمار و اطلاعات آنان بی‌نقص است.

سپاس

برای مشارکت در این گفتگو از شما سپاسگزاریم. اگر به نظر خواهی هیئت تدوین استانداردهای بین‌المللی حسابداری درباره پیش‌نویس پیشنهادی پاسخ دادید،

آماده هستیم که آن را اطلاع‌رسانی کنیم. 

معقول و منطقی بوده و با محیط کشورمان همخوانی دارد و به‌کارگیری اطلاعات توسط استفاده‌کنندگان را تسهیل می‌کند. تفکیک سرمایه‌گذاری در واحدهای تجاری وابسته و مشارکتهای خاص در یادداشتهای توضیحی به دو گروه لاینفک و غیرلاینفک، اگر چه در وهله نخست مفید به‌نظر می‌رسد ولی چنین اقدامی نیز کمک چندانی به استفاده‌کنندگان صورتهای مالی نخواهد کرد.

با این همه باید توجه داشت که کشورمان در تدوین استانداردهای حسابداری تا حدود زیادی پیرو استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی است و جا دارد موضع کشورمان در رابطه با این تغییرات به‌صورت رسمی به هیئت تدوین استانداردهای بین‌المللی حسابداری منعکس شود که این مسئله اعتبار کشورمان را در محیط بین‌المللی بالا خواهد برد.

سپاس

آیا به‌کارگیری پیشنهادهای اخیر هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری، اگر تصویب شود، چالش برانگیز است؟

دکتر مهام

اگر پیش‌نویس تهیه‌شده به‌همین شکل تبدیل به استاندارد شود، قطعاً چالشهایی را برای تهیه‌کنندگان صورتهای مالی و حسابرسان پدید خواهد آورد. برای مثال، تفکیک واحدهای تجاری وابسته و مشارکتهای خاص به دو گروه لاینفک و غیرلاینفک، در عمل چالش برانگیز خواهد بود. ضمن آن‌که ارزش افزوده این کار برای

اجرای پیشنهادهای هیئت

در عین حال

چالشهایی را برای حسابرسان

ایجاد خواهد کرد