

همه‌گیری کووید ۱۹؛ تداوم فعالیت موسسه‌های حسابرسی؟

گفتگو با: آقای ابوالفضل نیکوکار
عضو کارگروه فنی و استانداردهای
جامعه حسابداران رسمی ایران



حسابداری

از شما برای مشارکت در گفتگوی حسابرسی درباره تحولات ناشی از همه‌گیری ویروس کرونا، سپاسگزاریم. ابتدا به این موضوع اشاره کنید که ریسکها و موارد ابهام ناشی از همه‌گیری ویروس کرونا چگونه در صورتهای مالی شرکتها منعکس می‌شود؟ مدیریت واحد تجاری و حسابرسان بر چه اساسی باید با این موضوع برخورد کنند؟

نیکوکار

طبق استانداردهای حسابداری مصوب و صورتهای مالی نمونه لازم‌الاجرا از ابتدای سال ۱۳۹۸، گزارشگری و افشای ریسکهای مرتبط با گزارشگری مالی و نحوه مدیریت آن، در یادداشتهای توضیحی همراه صورتهای مالی در بخش مدیریت سرمایه، ریسکها، پیش‌بینی گردیده است. موارد ابهام و پیامدهای مرتبط با همه‌گیری ویروس کرونا، می‌تواند با افزایش احتمال وقوع و یا شدت آثار آن بر ریسکهای مختلف مرتبط با گزارشگری مالی، از جمله ریسک مالی، ریسک بازار، ریسک اعتباری و ریسک نقدینگی و آثار هر یک از آنها، بر تداوم فعالیت

همه‌گیری کووید ۱۹، علاوه بر جان انسانها، اقتصاد و بازار را نیز نشانه رفت و بسیاری از کشورها را در آستانه بحران قرار داد. دولتها و مردم، در یک کوشش کم‌سابقه و همه‌جانبه به تلاش ایستادند تا از تلفات و آسیبهای بحران تا آنجا که ممکن است بکاهند. این بار، حسابداران در صف مقدم جای داشتند و با آمادگی و سرعت چشمگیر به حفظ و پشتیبانی از منافع عمومی پرداختند.

برای بررسی پیامدهای همه‌گیری کووید ۱۹ در حوزه گزارشگری مالی در ایران، به گفتگو با آقای ابوالفضل نیکوکار، عضو کارگروه فنی و استانداردهای جامعه حسابداران رسمی ایران و از فعالان حرفه حسابرسی ایران نشستیم که حاصل آن در ادامه دسترس شماست.

تجاری مسافرتی و تفریحی، هتلداری، گردشگری، حمل و نقل هوایی، هنری و... تحت تاثیر محدودیتهای اعمال شده ناشی از همه‌گیری ویروس کرونا، به شدت کاهش یافته و برخی از آنها نیز در معرض تعطیلی کامل قرار گرفته‌اند. همچنین، کاهش فعالیت واحدهای تجاری ناشی از لزوم نوبت‌کاری، دورکاری، قرنطینه کارکنان مبتلا شده، رعایت فاصله‌گذاری اجتماعی، کاهش فعالیت فرودگاه‌ها و بنادر و تاثیر آن بر واردات و صادرات و اختلال در زنجیره تفکیک و ظایف و بررسی و تصویب معاملات و... منجر به مخاطرات جدیدی شده که هر یک به نوبه خود به صورت بالقوه می‌تواند ادعاهای یادشده را در معرض خطر قرار دهد.

در این ارتباط، مدیریت شرکتها مسئولیت دارند با بررسی و تشخیص و ارزیابی عوامل مخاطرات ناشی از همه‌گیری ویروس کرونا و تاثیر آن بر صورتهای مالی، ساختار و روشهای کنترلی را به‌گونه‌ای اصلاح و به‌هنگام کنند که مخاطرات مزبور در سطح قابل‌پذیرش کاهش یابد.

واحد تجاری تاثیر بگذارد. در چنین شرایطی در یادداشت اشاره شده، عوامل مرتبط با ریسکهای مزبور و آثار آن بر صورتهای مالی و نحوه مدیریت آن، باید افشا شود. همچنین استانداردهای حسابداری و حسابرسی در خصوص نحوه برخورد مدیریت واحد تجاری و حساب‌رسان با رویدادهای پس از تاریخ ترانزنامه و تداوم فعالیت، همچنین، استانداردهای حسابرسی ۳۱۵ و ۳۳۰ در خصوص نحوه شناسایی، ارزیابی و برخورد با ریسکهای مرتبط با گزارشگری مالی در سطح صورتهای مالی و در سطح ادعاهای مربوط، به‌طور کامل توضیح داده است. با توجه به مراتب یادشده، استانداردهای حسابداری و حسابرسی موجود در خصوص شرایط و موضوعات پیش‌گفته، دربرگیرنده ضوابط و تدابیر کافی می‌باشد و مبنای اصلی برای پاسخگویی به شرایط کنونی است.

سازمان

شرایط کنونی چه تاثیری بر کنترل‌های داخلی ناظر بر گزارشگری مالی داشته و مدیریت شرکتها چه واکنشی درقبال آن باید داشته باشند؟

نیکوکار

کنترل‌های داخلی ناظر بر گزارشگری مالی، مجموعه گامها یا فرایندهایی است که توسط مدیریت شرکتها، با هدف افزایش قابلیت اتکا به صورتهای مالی در سه سطح ساختار مالی، فرایندهای مالی و رویدادهای مالی، طراحی و اجرا می‌گردد. هدف کاربردی از طرح و استقرار کنترل‌های داخلی یا فعالیتهای کنترلی در سطح صورتهای مالی، مشخصاً طرح و استقرار گامها و فرایندهایی در برخورد با مخاطراتی است که ممکن است قابلیت اتکا به صورتهای مالی را از لحاظ ادعاهای وجود، ارزشیابی، کامل بودن حسابها، حقوق و تعهدات، و افشای کافی و مناسب طبق استانداردهای حسابداری در معرض تهدید قرار دهند.

همه‌گیری ویروس کرونا، اگرچه اثرات اقتصادی قابل توجهی در مقیاس جهانی و ملی به‌وجود آورده و باعث رکود و کوچک شدن اقتصاد، کاهش رشد اقتصادی و بعضاً رشد اقتصادی منفی در تعدادی از کشورها شده است، لیکن در سطح بنگاه‌های مختلف تاثیر یکسانی نداشته است. به‌عنوان مثال، دامنه فعالیت کسب‌وکارهای خدماتی نظیر واحدهای

چنانچه امکانات لازم

برای کسب شواهد کافی و مناسب

فراهم نگردد

حسابرس

باتوجه به اهمیت موضوع

محدودیت در دامنه رسیدگی را

در دستورکار بررسی خود

قرار خواهد داد

سپار

محدودیت‌های ناشی از همه‌گیری، کار حساب‌رسان را در کسب شواهد کافی و مناسب با مشکل روبرو ساخته است. حساب‌رسان چگونه باید با این مشکل برخورد کند؟

نیکوکار

حساب‌رسان مستقل برای حسابرسی صورتهای مالی، باید استانداردهای حسابرسی را رعایت کنند. کسب شواهد کافی و مناسب، مسئله و موضوع محوری در حسابرسی صورتهای مالی محسوب می‌شود. محدودیت‌های ناشی از همه‌گیری ویروس کرونا، در مواردی کسب شواهد کافی و مناسب را در چارچوب روشهای متعارف پیش‌بینی شده در استانداردهای حسابرسی، ممکن است با مشکل مواجه سازد. به‌عنوان مثال، ممکن است شرایط مناسب برای انبارگردانی شرکتها در پایان سال مالی و یا امکان نظارت بر آنها توسط حساب‌رسان، فراهم نشود، یا این‌که به‌دلیل محدودیت‌های ناشی از تردد، نوبت‌کاری و یا فاصله‌گذاری اجتماعی و ... ممکن است دسترسی به اسناد و مدارک و امکان گفتگو و پرس‌وجوی حضوری با مسئولین، برای حساب‌رسان فراهم نگردد.

در چنین شرایطی، حساب‌رسان امکان کسب شواهد کافی و مناسب از طریق سایر روشهای پذیرفته شده را در دستور کار قرار می‌دهند، به‌عنوان مثال، انجام هماهنگی با مسئولین شرکتها برای تغییر برنامه زمان‌بندی اجرای کار انبارگردانی، انتقال اسناد و مدارک پشتوانه صورتهای مالی به محل موردنظر حسابرسی (حسب هماهنگی و توافق)، دسترسی مجازی به اسناد و مدارک مزبور و امکان دسترسی به اصل آنها در زمانهای بعدی، گفتگو از طریق ویدئوکنفرانس و توافق در خصوص تاریخ برگزاری مجمع عمومی با استفاده از حداکثر مهلت زمانی ممکن.

باوجود این، چنان‌چه امکانات لازم توسط واحد مورد رسیدگی برای کسب شواهد کافی و مناسب فراهم نگردد و یا استفاده از سایر روشهای حسابرسی نیز میسر نشود، حساب‌رسان با توجه به اهمیت موضوع، محدودیت در دامنه رسیدگی را در دستورکار بررسی خود قرار خواهد داد.

موسسه‌های حسابرسی
برای پرداخت حقوق و مزایا
همچنین حق بیمه سهم کارفرما

با مشکلات قابل توجهی

مواجه شده‌اند

به نظر می‌رسد

تداوم فعالیت

این‌گونه موسسات

با ابهام جدی

مواجه خواهد شد

سپار

در شرایط کنونی حساب‌رسان در پاسخ به ریسک نارسا شدن کنترل‌های داخلی و یا اجرانشدن آنها چه رویکردی را باید دنبال کند؟

نیکوکار

براساس رویکرد حسابرسی مبتنی بر مدیریت ریسک، حساب‌رسان باید ریسک‌های مرتبط با گزارشگری مالی، شامل ریسک‌های صنعت، قوانین و مقررات و سایر عوامل برون‌سازمانی، ماهیت واحد تجاری، انتخاب و به‌کارگیری رویه‌های حسابداری، اهداف و راهبردهای تجاری، عملکرد مالی واحد تجاری و ریسک کنترل‌های داخلی مرتبط با گزارشگری مالی را شناسایی و ارزیابی کند. همچنین، ریسک‌های شناسایی شده را در سطح صورتهای مالی و در سطح ادعاهایی که احتمال تحریف در آنها وجود دارد، ارتباط دهد و نهایتاً آزمون‌های محتوای

سایبرس

همه‌گیری ویروس کرونا رویکرد حسابرسی از راه‌دور را مطرح ساخت. برای انجام حسابرسی از راه‌دور، آیا موسسه‌های حسابرسی و حساب‌برسان باید مهارت‌ها و آمادگی‌های خاصی داشته باشند؟

نیکوکار

حسابرسی از راه‌دور با رویکرد نوین، فرایندی است که به‌موجب آن حساب‌برسان با بهره‌گیری از فناوری اطلاعاتی و ارتباطی به‌همراه تحلیل داده‌ها، صحت داده‌های مالی و کنترل‌های داخلی را ارزیابی می‌کنند، شواهد الکترونیکی را گردآوری و با واحد تجاری ارتباط برقرار می‌کنند، بدون این که در محل حضور فیزیکی داشته باشند. حسابرسی از راه‌دور مستلزم برخورداری کارکنان موسسه‌های حسابرسی از آموزش و مهارت‌های لازم شامل **آی‌سی‌دی‌ال (ICDL)**، بانک‌های اطلاعاتی، پایگاه داده‌ها، نرم‌افزار **ای‌سی‌ال (ACL)** و نرم‌افزار تحلیل آماری داده‌ها و همچنین برخورداری واحد تجاری از پورتال و نرم‌افزارهای یکپارچه حسابداری تحت وب با ضریب امنیتی بالا و بارگذاری کلیه اطلاعات و مستندات پشتیبان صورت‌های مالی است که متأسفانه آموزش و مهارت‌های مزبور مغفول مانده و در حال حاضر متولی خاصی ندارد.

باوجود این، همه مراحل کار حسابرسی صورت‌های مالی، شامل برنامه‌ریزی، ارزیابی خطر و آزمون کنترل‌های داخلی، طراحی و اجرای آزمون‌های محتوا و گزارشگری، به‌طریق راه‌دور میسر نبوده و مستلزم حضور فیزیکی در محل واحد تجاری و استفاده از ویدئوکنفرانسها برای ارتباط با مسئولین مربوط می‌باشد.

سایبرس

آیا ممکن است محدودیت‌های همه‌گیری کرونا، تداوم فعالیت موسسه‌های حسابرسی را با مشکل روبرو کند؟

نیکوکار

مهمترین چالش‌ها و محدودیت‌های موسسه‌های حسابرسی ناشی از همه‌گیری ویروس کرونا، منفک‌شدن تعدادی از کارکنان حرفه‌ای تحت استخدام آنها با هدف پیوستن به کارهای ثابت اجرایی در حوزه امور مالی و حسابرسی داخلی برای دورماندن از خطرهای ناشی از انجام کار در واحدهای

ویژه برخورد با ریسک‌های بااهمیت را طراحی و اجرا کند. برهمن اساس، ریسک‌های تحریف بااهمیت ناشی از نارسایی طراحی کنترل‌ها و یا ضعف اجرای آنها باید شناسایی، و آثار آنها بر صورت‌های مالی و بر ادعاهای یادشده، ارزیابی و روش‌های حسابرسی مناسب در برخورد با آنها، طراحی و اجرا شود.

سایبرس

به‌نظر می‌رسد ریسک تداوم فعالیت در شرایط کنونی بالا رفته است. آیا این احتمال وظایف تازه‌ای در برابر حساب‌برس قرار می‌دهد؟

نیکوکار

کسب‌وکارها به‌طور عام و کسب‌وکارهای کوچک‌ومتوسط به‌طور خاص، تحت تاثیر شرایط ناشی از همه‌گیری ویروس کرونا، به‌درجات مختلف، با مشکلات تامین نقدینگی، مطالبات مشکوک‌الوصول، بازپرداخت اقساط تسهیلات، چک‌های برگشتی مشتریان، کاهش تقاضا، محدودیت در تامین مواد اولیه، کاهش تولیدات و ... مواجه شده‌اند. مدیران شرکتها و حساب‌برسان باید پیامد همه‌گیری ویروس کرونا را بر تداوم فعالیت واحد تجاری شناسایی و ارزیابی کنند، همچنین تجزیه‌وتحلیل حساسیت را انجام دهند تا مشخص شود که آیا عدم اطمینان بااهمیتی در توانایی واحد تجاری برای تداوم فعالیت وجود دارد یا خیر؟ نتیجه ارزیابی، در صورتی که عدم اطمینان بااهمیتی وجود داشته باشد، می‌تواند به افشای اضافی در صورت‌های مالی منجر شود.

در برخی شرایط نیز ممکن است توقف فعالیت واحد تجاری محتمل و شرایط آن محرز شده باشد که در این صورت تهیه صورت‌های مالی براساس فرض تداوم فعالیت، منطبق با استانداردهای حسابداری نمی‌باشد.

با توجه به مراتب فوق، مدیریت و حساب‌برسان باید کلیه اطلاعات موجود در خصوص تاثیر ویروس کرونا بر تداوم فعالیت واحد تجاری را برای بازه زمانی حداقل ۱۲ ماه بعد از تاریخ صورت وضعیت مالی، در نظر بگیرند. این ارزیابی از تداوم فعالیت باید تا تاریخ تصویب صورت‌های مالی توسط مدیریت واحد تجاری و تا تاریخ گزارش حساب‌برس توسط حساب‌برس مستقل، به‌طور مستمر انجام گردد.

و ارزشیابی موجودیهای مواد و کالا، ارزیابی داراییهای ثابت مربوط به خطوط تولیدی متوقف شده، توانایی بازپرداخت تسهیلات مالی دریافتی، قابلیت اتکا به مفروضات پشتوانه برآوردهای حسابداری، تداوم فعالیت، رویدادهای پس از تاریخ ترازنامه و افشای مناسب در صورتهای مالی، از اهمیت ویژه‌ای برخوردار است.

سپاس

سازمان امور مالیاتی در واکنش به شرایط کنونی، سررسیدهای قانونی را تمدید کرد و دیگر مراجع نظارتی نیز به این شرایط واکنش نشان دادند. ارزیابی شما از این واکنشها چیست؟

نیکوکار

مراجع نظارتی همچون سازمان بورس و سازمان امور مالیاتی، با درک درست از شرایط ناشی از همه‌گیری ویروس کرونا و تبعات آن بر حوزه تهیه صورتهای مالی و حساسی آنها، همکاری مناسبی را در چارچوب وظایف و اختیارات خود، برای کاهش فشار ناشی از شرایط، نشان داده‌اند. جا دارد از ستاد ملی مدیریت مبارزه با کرونا نیز که این موضوع را پیگیری کرده است، تشکر و قدردانی شود.

سپاس

آیا مدیریت الزامی به افشای اطلاعات بیشتر در گزارش تفسیری مدیریت دارد؟

نیکوکار

مدیریت شرکتها در اطلاعات همراه صورتهای مالی در بخش مدیریت سرمایه و ریسکهای شرکت، همچنین در گزارش تفسیری (حسب مورد)، ضمن ارائه اطلاعات کامل مربوط به ماهیت و نحوه مدیریت ریسکهای شرکت، از جمله ریسک مالی، ریسک بازاری، ریسک ارز، ریسک سایر قیمتها، ریسک اعتباری و ریسک نقدینگی و ریسک ...، چنانچه ریسکهای مزبور ناشی از شرایط همه‌گیری ویروس کرونا باشد و یا این که در نتیجه این شرایط احتمال وقوع و یا شدت آثار ریسکهای مزبور تحت تاثیر قرار گرفته باشد، باید آن را در توصیف ریسکها و نحوه مدیریت آن مطرح کنند.

سپاس

از شرکت شما در این گفتگو سپاسگزاریم.

تجاری و مامورینهای مختلف، همچنین معوق ماندن بخش قابل توجهی از مطالبات موسسه‌های حساسی از صاحبکاران، ناتوانی صاحبکاران در اجرای تعهدات خود در قبال پیش‌پرداخت قراردادها و سایر پرداختهای مرتبط، مقاومت صاحبکاران به‌ویژه صاحبکاران موضوع شرکتهای بند «ز» برای افزایش حق‌الزحمه‌های حساسی متناسب با نرخ تورم، و ... می‌باشد.

در چنین شرایطی، موسسه‌های حساسی کوچک و برخی از موسسه‌های حساسی متوسط، برای پرداخت حقوق و مزایا، همچنین حق بیمه سهم کارفرما، با مشکلات قابل توجهی مواجه شده‌اند. همچنین به دلیل از دست دادن کارکنان حرفه‌ای، اثربخشی و کارایی موسسه‌های حساسی نیز تحت تاثیر قرار خواهد گرفت. به نظر می‌رسد تداوم فعالیت این‌گونه موسسات با ابهام جدی مواجه خواهد شد. لذا به‌ناچار انحلال و یا ادغام آنها در موسسه‌های بزرگ حساسی، در دستور کار قرار خواهد گرفت.

سپاس

آیا در شرایط کنونی، گزارشهای تعدیل‌شده افزایش خواهد یافت؟

نیکوکار

گزارش حساسی تعدیل‌شده صورتهای مالی، صرف نظر از فرمت ارائه آن، دربرگیرنده تحریفها، محدودیتها و ابهامهای بااهمیت و یا اساسی، حسب مورد، است. چنانچه حساسی در فرایند اجرای حساسی صورتهای مالی، موارد یادشده را شناسایی کند، طبق استانداردهای حساسی و دستورالعمل گزارشگری مربوط، باید گزارش حساسی را تعدیل کند. چنانچه تمام یا برخی از موارد یادشده ناشی از همه‌گیری ویروس کرونا و آثار آن بر صورتهای مالی واحد تجاری باشد، ارجح آن است که این موضوع در بندهای تعدیلی گزارش، برای استفاده‌کنندگان از گزارش حساسی مستقل تصریح شود.

در شرایط همه‌گیری کرونا و آثار آن بر کسب‌وکارهای مختلف به شرح پیش‌گفته و گزارشگری مالی آنها، حصول اطمینان کامل حساسان از قابلیت بازپرداخت مطالبات، وجود