



# فراگیری کووید-۱۹ و چالش‌های گزارشگری مالی

تغییرات قابل‌ملاحظه‌ای برای حسابداران حرفه‌ای که مشغول تهیه صورت‌های مالی شرکت‌ها هستند و همین‌طور برای حسابرسان دارد.

در سرتاسر جهان تدوین‌کنندگان استانداردهای بین‌المللی، به انتشاردهندگان صورت‌های مالی شرکت‌ها مشاوره می‌دهند تا ارتباط کاری نزدیکی با کمیته‌های حسابرسی و حسابرسان برای اطمینان از گزارش‌های مالی و بررسی فرآیندهایی که تحت

ظهور بیماری همه‌گیر ناشی از ویروس کرونا، یک واقعه منحصربه‌فرد بوده است. محدودیت‌های مستمر این بیماری در فعالیتهای تجاری و زندگی انسان باعث بروز مشکلات جدی شده است. این همه‌گیری اثرات مهمی بر روی سطح فعالیتهای تجاری را در پی داشته است. دومین اثر مربوط به اندازه‌گیری فعالیتهایی از قبیل تهیه و تنظیم صورت‌های مالی است. رادیکان (۲۰۲۰) بیان می‌دارد که بیماری فراگیر کووید-۱۹ پتانسیل بالایی برای ایجاد

ترجمه و تألیف:



رویا دارابی



امیرحسین اسدی

تاثیر کووید-۱۹ قرار گرفته، داشته باشند.

کشور چین در تاریخ ۳۱ دسامبر ۲۰۱۹ در مورد ویروس غیرمعمول کرونا در شهر ووهان چین به سازمان بهداشت جهانی (WHO) اطلاع‌رسانی کرد و اطلاعات دقیق در مورد علائم و خطرات این ویروس طی سال ۲۰۲۰، در جهان شناخته شد. بنابراین از دیدگاه حسابداری، ظهور ویروس کرونا در چندین کشور و اکثر شرکت‌ها، آثار غیرتعدیلی در سال ۲۰۱۹ داشته است.

از آنجایی که شیوع اصلی ویروس کرونا در بیشتر مناطق جهان در ژانویه ۲۰۲۰ رخ داده است، موسسه حسابداری PWC (۲۰۲۰) بیان می‌کند، کرونا ویروس، آثار غیرتعدیلی بر روی صورت‌های مالی دارد. دیو و ماهانتا (۲۰۲۰) تحقیقی را انجام داده‌اند که نتایج آن به شرح زیر است: هر شرکتی باید ماهیت واقعی رویدادها و پیش‌بینی آثار مالی که به عنوان رویداد غیرتعدیلی پس از تاریخ گزارشگری مالی هستند، افشاء کنند. همچنین می‌توان آثار کرونا ویروس را به عنوان یک رویداد تعدیلی برای پایان دوره‌ی گزارشگری ۳۱ دسامبر ۲۰۲۰ در نظر بگیرند.

پیش‌بینی اثرات کرونا ویروس می‌تواند بسیار دشوار باشد؛ این اثرات را باید به سه بخش اصلی تقسیم کرد:

- ۱- تأثیر شدید اقتصادی مستقیم در صورت‌های مالی بسیاری از شرکت‌ها گروه‌ها
- ۲- عدم اطمینان در ارزیابی دارایی‌ها و بدهی‌ها
- ۳- بررسی فرض تداوم فعالیت شرکت‌ها

و انبوهی از مسائل حسابداری

### اثرات کووید-۱۹ بر حسابداری

این امکان وجود دارد که متغیرهای اقتصادی، شرکت‌هایی را که در صنایع مختلف فعالیت دارند، مجاب کند که مخارج غیرضروری را به تعویق بیندازند و در همان زمان شرکت‌ها در حال امتیاز دادن به وام‌گیرندگان و مشتریان باشند. شرکت‌ها در زمانی که کارکنان کار نمی‌کنند و درآمد اصلی ندارند، حقوق پرداخت می‌کنند برآوردهای مختلف حسابداری را با لحاظ کردن آثار این ویروس انجام می‌دهند. ممکن است کیفیت گزارشات مالی سؤال برانگیز شود و مدیران و حسابداران را قضاوت کنند.

رویدادهایی که پس از تاریخ گزارشگری رخ داده است آیا به عنوان رویداد تعدیلی و غیرتعدیلی محسوب می‌شوند یا خیر؟ در این راستا ضروری است مدیریت به‌طور مداوم رویدادها و آثار آن‌ها را بررسی کند.

مدیران مالی و متخصصان حسابداری ممکن است مجبور شوند، بسیاری از قضاوت‌های خود را در به‌کارگیری استاندارد حسابداری شناخت درآمد به علت شیوع ویروس کرونا تغییر دهند. بنابراین کاهش درآمد و حاشیه سود نیز طبعاً وجود خواهد داشت. همچنین ممکن است قراردادهای مشتریان به دلایلی از جمله ملاحظات رویه‌ها و سیاست‌ها، از نظر امتیاز قیمت، تخفیف، بازپرداخت وجوه، پاداش عملکرد، نیاز به ارزیابی مجدد و تغییراتی داشته باشد. لازم به تأکید است بر اساس

IFRS 15 فهم و درک و شناخت شرایط قرارداد قبل از شناسایی درآمد بسیار حائز اهمیت است.

به همین ترتیب، متخصصان و مدیران مالی شرکت‌ها باید نگاه دقیق‌تری نسبت به شناسایی زیان کاهش ارزش دارایی‌ها داشته باشند زیرا سقوط شدید ارزش دارایی در بازارهای مالی رخ داده است.

ویروس کرونا به‌صورت موقت موجب توقف تولید و همچنین منجر به محدودیت در مسافرت و فعالیت‌های واردات و صادرات کالاها در بسیاری از کشورها شده است.

تمام این موارد ممکن است به عنوان شاخص کاهش ارزش دارایی‌ها در نظر گرفته شود، زیرا شرکت‌ها قادر به بازیافت مبلغ دفتری دارایی‌ها از طریق استفاده مستمر یا فروش یا واگذاری آن‌ها نیستند. شرکت‌ها باید بررسی کنند که آیا در حال تجربه شرایط خاصی از قبیل کاهش درآمدها، لغو سفارشات، تعطیلی بنگاه‌های تولیدی و خدماتی یا کاهش قیمت سهام و... هستند یا خیر؟ ممکن است تمامی این موارد شاخصی باشد، برای آزمون کاهش ارزش دارایی‌های واحد تجاری. یکی دیگر از بخش‌ها یا قسمت‌های خاکستری در صورت‌ها و گزارش‌های مالی کاهش ارزش سرقفلی است. در صورت وضعیت مالی برخی از شرکت‌ها که دارای پیچیدگی و مشکلات بی‌شماری باشند، احتمال بررسی بیشتری بر روی صورت سود و زیان و



کاهش ارزش سرففلی وجود دارد.

دولت در راستای مقابله با تأثیر ویروس کرونا می‌تواند اقدامات حمایتی از قبیل، تخصیص یارانه مستقیم اعطای معافیت‌های مالیاتی یا کاهش مالیات‌ها، اعطای اعتبار و کاهش نرخ بهره، اعطای تسهیلات با نرخ کم ارائه کند، این اقدامات دولت تأثیرات قابل توجهی در گزارش‌های مالی را در پی دارد.

اندازه‌گیری ارزش منصفانه به دلایلی از جمله شرایط عدم اطمینان و نوسانات بازارها تحت تأثیر کووید-۱۹ قرار می‌گیرد. مدیران شرکت‌ها باید افشای مناسبی در گزارش‌های مالی داشته باشند تا تحلیل‌گران و استفاده‌کنندگان گزارش‌های مالی قابلیت درک این سؤال را داشته باشند که آیا شیوع ویروس در اندازه‌گیری

ارزش منصفانه مدنظر قرار گرفته است یا خیر؟ همچنین در سال ۲۰۲۰ صورت وضعیت مالی ممکن است نیاز به بازبینی مجدد داشته باشد تا اطمینان حاصل شود که ارقام منعکس شده نسبت به شرایط کنونی ارقامی واقعی و قابل اتکا باشند.

ارزیابی موجودی کالا هنوز یکی از حوزه‌های مهم حسابداری است که با شیوع ویروس کرونا می‌تواند آثار با اهمیت نامساعدی را در پی داشته باشد. این موارد از تعطیلی اجباری کارخانه‌ها، کاهش خالص ارزش قابل بازیافت به علت کاهش تقاضای مشتریان و احتمالاً عملکرد نامناسب از قراردادهای خرید و فروش ناشی می‌شود. همچنین شناسایی ارزش سهام در پایان سال مالی با توجه به کاهش ارزش بازارهای مالی می‌تواند بحث برانگیز و غیرممکن باشد، بنابراین

قضاوت صحیح حسابرس و مدیران می‌تواند بسیار مهم باشد.

اگر تأمین‌کنندگان به علت تعطیلی موقت عملیات قادر به ایفای تعهدات خود نباشند باید در حساب‌های خود ذخیره شناسایی کنند. بنابراین مدیران و حسابداران باید جهت شناسایی ذخیره و افشای مناسب در صورت‌های مالی از قضاوت حرفه‌ای و منطقی استفاده کنند.

با فراگیری و اپیدمی شدن کوید-۱۹، تهیه‌کنندگان و تنظیم‌کنندگان صورت‌های مالی برای برنامه‌های احتمالی شامل فراهم شدن نیازهایی از قبیل تأمین کسری بودجه که در نتیجه رکود اقتصادی با آن روبرو می‌شوند باید الگویی مناسب داشته باشند. از سویی دیگر خالص ارزش بازیافتنی، قرار گرفتن در معرض خطر، برآوردهای حسابداری، تعدیل و

اصلاح تسهیلات دریافتی از جمله مفاهیم و چالش‌های صورت‌های مالی است که حسابداران حرفه‌ای و شرکت‌ها با آن مواجه هستند.

موضوعات و مسائل مرتبط با تداوم فعالیت یکی از مسئولیت‌های مدیریت، ارزیابی توان شرکت برای تداوم فعالیت است. مدیریت باید در نظر داشته باشد، وجود و اثرات پیش‌بینی شیوع کرونا و ویروس را برای فعالیت‌های شرکت و ارزیابی مناسب خود را در خصوص مسائل تداوم فعالیت در نظر بگیرد. این ارزیابی باید تا تاریخ صورت‌های مالی که منتشر می‌شود انجام پذیرد.

موضوعی که توسط متخصصان حسابداری مورد بحث قرار گرفته است، قابلیت بازیافت مطالبات از بدهکاران است که این مسئله می‌تواند از حد معمول و ممکن بسیار بزرگتر باشد و اثراتی منفی روی تداوم فعالیت داشته باشد. همچنین برای چنین فعالیت‌هایی نیاز است که تجزیه و تحلیل حساسیت عملکرد بر روی آن‌ها انجام پذیرد که آیا شرایط عدم اطمینان حائز اهمیتی وجود دارد که بر روی توانایی تداوم فعالیت شرکت اثرگذار باشد؟

یکی دیگر از موضوعات کلیدی مرتبط با تداوم فعالیت جریان وجوه نقد است. یک سوال این است که آیا واحد تجاری، وجه نقد کافی برای ادامه فعالیت برای ۶ تا ۱۲ ماه آینده را دارد؟

مسلماً بر اثر شیوع کوید-۱۹ شرکت‌ها ممکن است، چالش‌هایی را در زمینه جریان وجوه نقد که مواردی چون توقف

عملیات، کاهش درآمد عملیاتی و افزایش هزینه‌های عملیاتی را ناشی می‌شود، تجربه کنند. در نتیجه چنین رویدادهایی نیازمند افشای اضافی در صورت‌های مالی است که طبعاً حسابرس واحد تجاری به این موضوع در گزارش خود نیز اشاره خواهد کرد.

### شواهد حسابرسی

حسابرسان در حصول اطمینان از اطلاعات مطمئن برای انجام حسابرسی صورت‌های مالی مشتریان خود با موانع و چالش‌های پیش‌بینی نشده‌ای روبرو هستند. بنابراین حسابرسان در شرایط کنونی باید مطابق با استانداردهای حسابرسی عمل کنند.

با این حال، نهادهای نظارتی از اینکه حسابرسان ممکن است در دستیابی به شواهد و افراد مشکل داشته باشند ابراز نگرانی کرده‌اند؛ بعلاوه برنامه‌ریزی حسابرسی انجام شده توسط حسابرسان به این دلیل که ممکن است نتوانند شواهد حسابرسی کافی را به‌دست آورند کاملاً قابل اجرا نباشد و حسابرسان مجبور به تغییر رویکردشان می‌شوند.

### نتیجه‌گیری

بدون تردید، مقیاس و سرعت تأثیر ویروس کرونا در جهان اقتصادی بی‌سابقه بوده است. بنابراین از مدیریت شرکت، حسابداران و حسابرسان انتظار می‌رود اثرات شیوع کوید-۱۹ در تهیه صورت‌های مالی سالانه و میان دوره‌ای را بررسی کنند. افشای مربوط و به‌موقع در خصوص تأثیرات احتمالی کوید-۱۹ بر صورت وضعیت مالی، عملکرد و نقدینگی شرکت و ارتباطات آنها برای جلب اعتماد سرمایه‌گذاران و ذینفعان بسیار حائز اهمیت است. علاوه

براین برخی از کارشناسان بر این باورند که گزارش احتمالی تأثیر کوید-۱۹ فقط به صورت‌های مالی سالانه و میان‌دوره‌ای محدود نمی‌شود، بلکه آثار آن را باید در افشای مدیریت ریسک نیز مدنظر قرارداد. همچنین در راستای افزایش کیفیت گزارش‌های مالی به استفاده‌کنندگان در حسابرسی صورت مالی باید از تردید حرفه‌ای استفاده کنند. ■

### منابع:

1. Dave, K. , (2020). COVID19 and its impact on financial statements. Accessed on 21 May 2020. cfo. economicstimes. indiatimes. com/news/covid19anditsimpactonfinancial-statements
2. IASB. , (2020b). Applying IFRS: Accounting considerations of the coronavirus outbreak, International Accounting Standard Board, March. Accessed on 21 May 2020. <https://assets.ey.com/content/dam/ey/sites/Eycom>
3. Covid-19 Pandemic and Financial Reporting Issues and Challenges/ June 2020

رویا دارابی: دکترای حسابداری- حسابدار رسمی- دانشیار دانشگاه آزاد اسلامی واحد تهران جنوب  
امیرحسین اسدی: دانشجوی دکترای حسابداری دانشگاه آزاد واحد تهران جنوب- حسابدار رسمی