

تغییرات عمده در ارائه‌ی سودوزیان

من هر ماه این ستون مجله را از لیورپول (انگلستان) می‌نویسم. در طول سالیان گذشته دو چیز فضای فرهنگی لیورپول را تسخیر کرده است. اول، این که این شهر محل تولد گروه موسیقی بیتلز^۱ است. این موضوع ظاهراً ارتباطی به دنیای گزارشگری مالی ندارد. ولی یادآور این واقعیت است که پذیرش هر چیز جدیدی اغلب راه درازی در پیش دارد^۲. خب! حالا بر روی دومین چیزی که شهر را تسخیر کرده است تمرکز کنیم؛ یعنی عجین شدن شهر با فوتبال!

سرمربیان باشگاه فوتبال لیورپول اغلب بسیار مشهورند، و سخنانشان خیرساز می‌شود. یکی از سرمربیان قبلی، براندن راجرز، می‌گوید مربی‌گری این باشگاه مثل این است که یک هواپیما را در حالی که داری با آن پرواز می‌کنی بسازی! این موضوع اغلب درباره‌ی گزارشگری مالی هم صادق است. هر روز زندگی یک استاندارگذار، به پاسخگویی به جهان همواره در حال تغییر واحدهای تجاری می‌گذرد. این شرایط وصف حال وضعیت فعلی بسیاری از تحولات هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری^۳ است. طی سالهای اخیر، هیئت استانداردهای جدیدی درباره‌ی درآمد، ابزارهای مالی، قراردادهای بیمه، و اجاره‌ها وضع کرده است. ولی قبل از شروع بخش بعدی این ماجرا، هیئت به دنبال این است که کمی از سرعت وضع کردن استانداردها کم کند تا بتواند تعدیلات لازم را در این استانداردها انجام دهد.

همان‌طور که بارها و بارها گفته‌ام، سیاست اصلی هیئت مخابره کردن بهتر اطلاعات در صورت‌های مالی است. جهت‌گیری پروژه‌های اصلی در سال ۲۰۲۰ این موضوع را به وضوح نشان می‌دهد. در کنفرانس اخیر هم‌اندیشی کارشناسان حرفه در لندن، یکی از اعضای هیئت، نیک اندرسون، گفت: رویکرد رایج

فعلی، تعدیل و تقویت "مربوط‌بودن" گزارشگری مالی است.

از بین پروژه‌های کنونی، یکی از اساسی‌ترین آنها پروژه‌ی صورت‌های مالی اساسی است. این پروژه در طول سالیان هم برای سرمایه‌گذاران و هم در دستور جلسات هیئت اولویت بالایی داشته است. ولی در نهایت سفر افسانه‌ایی و جادویی آن به نقطه‌ای رسید که پیش‌نویس آن منتشر شده است. در این پیش‌نویس تغییرات زیادی در شکل ارائه‌ی صورت‌های مالی پیشنهاد شده است.

صورت سود و زیان

عمده‌ترین تغییر می‌تواند معرفی سه خط (سطر) جدید برای جمع‌های فرعی^۴ باشد. هانس هوگورست، رئیس هیئت، اخیراً گفته است: یکی از دلایل محبوبیت اطلاعات بیرون از اصول حسابداری پذیرفته‌ی همگانی^۵ این است که خود ما چنین ساختاری برای صورت سود و زیان تعریف نکرده‌ایم. هیئت از این موضوع راضی نیست و امیدوار است که رهنمود توصیفی پروژه‌ی صورت‌های مالی اساسی بتواند منجر به کاهش استفاده از اطلاعات بیرون از اصول حسابداری پذیرفته‌ی همگانی شود.

اولین جمع فرعی جدید سود عملیاتی است. این موضوع مفهوم جدیدی نیست. ولی ممکن است در مواردی مغایرت‌های قابل توجه ایجاد کند. هیئت به عنوان بخشی از فرایند اجرای پروژه، ۱۰۰ مجموعه‌ی صورت‌های مالی واحدهای تجاری مختلف را بررسی کرد. از این بین، ۶۳ مورد نوعی از سود عملیاتی را ارائه داده بودند. ولی واکاوای دقیق‌تر، حاکی از ۹ روش محاسبه‌ی متفاوت بود. بنابراین، هیئت تعریف معینی از این جمع پیشنهاد داد. طبق این تعریف، قسمت عملیاتی، همه‌ی درآمدها و هزینه‌های حاصل از فعالیت‌های تجاری اصلی واحد تجاری را شامل می‌شود.

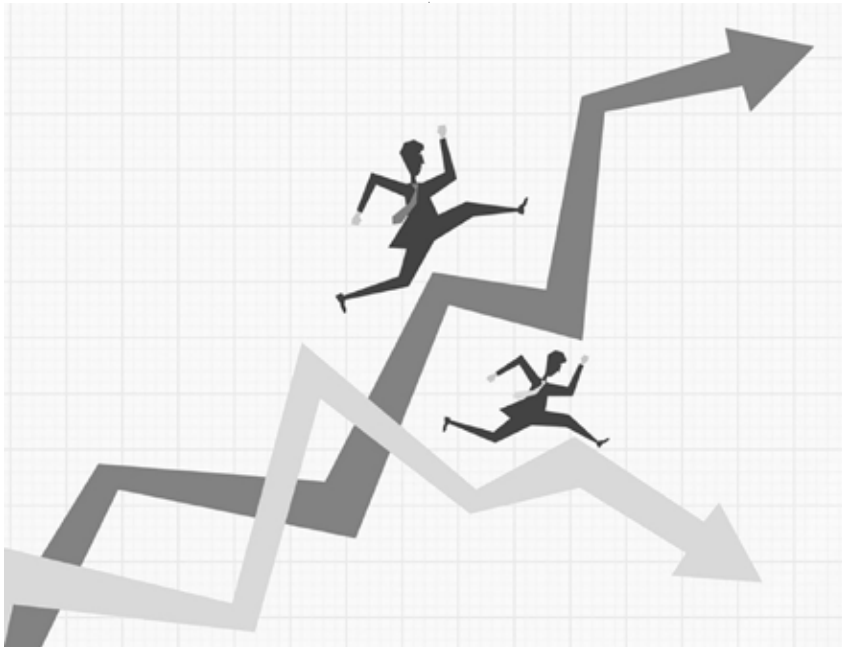
مترجمان:

نویسنده:



علی هدایتی مجتبی سیاه‌کوهیان

آدام دایر



اگر چه مفهوم سود عملیاتی به اندازه‌ی کافی قابل درک است. ولی تغییر دیگری نیز در این قسمت وجود دارد. واحد تجاری که به عنوان بخشی از فعالیت‌های اصلی کسب و کارش، درآمدها یا هزینه‌هایی حاصل از فعالیت‌های سرمایه‌گذاری و تامین مالی دارد، این اقلام را در قسمت سود عملیاتی ثبت خواهد کرد. در حال حاضر، این اقلام زیر عنوان درآمد سرمایه‌گذاری یا مخارج تامین مالی گزارش می‌شوند. ولی با این تغییر، آن‌ها باید زیر عنوانی مثل سایر درآمدها و هزینه‌های عملیاتی گزارش شوند.

سه قسمت دیگر در ادامه‌ی بخش عملیاتی صورت سود و زیان گزارش می‌شوند. اولین آنها، سطری است که به شرکت‌های وابسته‌ی همگن و مشارکت‌های خاص^۶ مربوط می‌شود. بلافاصله بعد از آن، جمع سود عملیاتی و سهم از سود و زیان شرکت‌های وابسته‌ی همگن و مشارکت‌های خاص ارائه می‌شود. این موضوع بحث‌برانگیز بود. چون روزها و شب‌های سختی صرف تشخیص این شد که چه چیزی همگن و چه چیز ناهمگن است. در حال حاضر، هیئت شرکت‌هایی را همگن تعریف می‌کند که واگذاری آن‌ها می‌تواند بر سود عملیاتی مربوط اثر بگذارد.

علاوه بر مجزا بودن سرمایه‌گذاری شرکت‌های وابسته‌ی همگن و ناهمگن در صورت سود و زیان، آنها در صورت جریان‌های نقدی و صورت وضعیت مالی نیز جداگانه ارائه خواهند شد. سرمایه‌گذاری در شرکت‌های وابسته‌ی همگن و ناهمگن یا مشارکت‌های خاص در هر دوی این صورت‌ها در سطرهای جداگانه ارائه خواهند شد.

در زیر سود عملیاتی به دو قسمت جدید می‌رسیم: سرمایه‌گذاری و تامین مالی. در حال حاضر، اطلاعات قابل ارائه در این دو قسمت با جزئیات اضافی محدودی معمولاً به عنوان درآمد سرمایه‌گذاری و هزینه‌ی مالی ارائه می‌شوند.

ولی با تفکیک درآمدها به دو نوع متفاوت، قسمت سرمایه‌گذاری شامل درآمد حاصل از سرمایه‌گذاری‌هایی خواهد بود که عوایدی غیر از فعالیت اصلی برای شرکت ایجاد می‌کنند. قسمت تامین مالی نیز با شناسایی انواع مختلف درآمدها و هزینه‌های بهره سطرهای بیشتری را تشریح می‌کند.

هیئت بر این باور است که تفاوت با اهمیتی بین انواع اقلام هزینه‌ی مالی مانند باز یافت تنزیل ارزش‌های آتی^۷ و بهره‌ی عادی وام وجود دارد که باید در صورت‌های مالی ارائه شود. هر چند این تفکیک موجب طولانی‌تر شدن صورت سود و زیان خواهد شد، ولی اطلاعات مفیدتری را ارائه می‌کند.

صورت جریان‌های نقدی

در این پیش‌نویس چند تغییر پیشنهادی نیز درباره‌ی صورت جریان‌های نقدی وجود دارد. اکنون که هیئت تعریف مشخصی از سود عملیاتی ارائه داده است، پیشنهاد این است که برای تهیه‌ی صورت تطبیق سود و وجه نقد حاصل از عملیات به جای شروع از سود قبل از مالیات و کسر هزینه‌های مالی و درآمدهای سرمایه‌گذاری، از سطر سود

عملیاتی (معرفی شده در صورت سود و زیان) آغاز شود. علاوه بر این، پیشنهادهایی نیز برای حذف حق انتخاب در نحوه‌ی طبقه‌بندی بهره و سود سهام ارائه شده است. در حال حاضر، بهره‌ی پرداخت شده و سود سهام تقسیم شده در فعالیت‌های عملیاتی و فعالیت‌های تامین مالی، و بهره‌ی دریافتی و سود سهام دریافتی در فعالیت‌های سرمایه‌گذاری و فعالیت‌های عملیاتی ارائه می‌شوند. هیئت پیشنهاد می‌کند واحدهای تجاری (غیر از نهادهای مالی) بهره‌ی پرداختی و سود سهام پرداختی را الزاماً در فعالیت‌های تامین مالی و بهره‌ی دریافتی و سود سهام دریافتی را در فعالیت‌های سرمایه‌گذاری منعکس کنند.

افشا

طبق پیشنهادهای هیئت، واحدهای تجاری ملزم خواهند بود که درآمدها و هزینه‌های غیر معمول را در یک یادداشت جداگانه افشا کنند. این پیش‌نویس، درآمدها و هزینه‌های غیرمعمول را به عنوان درآمدها و هزینه‌های دارای ارزش پیش‌بینی‌کنندگی محدود تعریف می‌کند (زیرا در آینده تکرار نمی‌شوند). این تعریف بدین معنی است که به طور منطقی می‌توان انتظار داشت

که این نوع اقسام غیرمعمول در چندین دوره‌ی حسابداری آینده تکرار نخواهند شد. این افشا، شرح رویداد، مبلغ آن و این که کجا ثبت شده است را در صورت‌های مالی توضیح خواهد داد.

علاوه بر این، هیئت پیشنهاد می‌دهد معیارهای عملکرد مدیریت^۸ به عنوان جمع درآمدها و هزینه‌هایی تعریف شوند که:

- در ارتباطات عمومی خارج از صورت‌های مالی استفاده می‌شوند؛
- جمع‌های اصلی و فرعی مشخص شده توسط استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را تکمیل می‌کنند؛
- دیدگاه‌های مدیریت را از منظر عملکرد واحد تجاری به استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی منتقل می‌کنند.

این موارد باید در یک یادداشت جداگانه‌ی صورت‌های مالی افشا شوند. همچنین، الزامی برای تطبیق معیارهای عملکرد مدیریت با قابل مقایسه‌ترین جمع الزامی طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی وجود خواهد داشت.

این مقاله را با نقل قولی از سرمربی قبلی لیورپول آغاز کردم، و حالا آن را با نقل قولی از مشهورترین سرمربی تاریخ باشگاه تمام می‌کنم. بیل شانکلی یک بار گفت: بعضی از مردم فکر می‌کنند فوتبال مسئله‌ی مرگ و زندگی است. من این طرز فکر را دوست ندارم. چون من می‌توانم این اطمینان را به آنان بدهم که فوتبال بسیار جدی‌تر از اینهاست!!

گزارشگری مالی شاید اهمیت و شوری مشابه فوتبال به دنبال نداشته باشد. ولی برای دنیای کسب و کار ضرورت دارد که صورت‌های مالی ویژگی مربوط بودن خود را حفظ کنند. اگرچه این پیش‌نویس ممکن است به یک تحول بزرگ در این ارتباط منجر نشود، ولی محتمل است که به طور اساسی ارائه‌ی صورت سود و

زیان را تغییر دهد. جمع‌بندی مورد نظر برای این پروژه، ارائه‌ی استاندارد جدیدی است که جایگزین استاندارد بین‌المللی حسابداری شماره‌ی ۱ "ارائه‌ی صورت‌های مالی" خواهد شد. علاوه بر این، این استاندارد جدید بسیاری از استانداردهای دیگر را تحت تاثیر قرار خواهد داد. بنابراین تغییر عمده‌ای خواهد بود.

مراحلی که توسط هیئت پیشنهاد شده‌اند، گام دیگری در راستای ارائه‌ی اطلاعات بهتر به استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی هستند. هدف این است که مقایسه‌پذیری بهبود یابد، افشاء شفاف‌تر شود، و در نهایت تصویر قابل فهم واضحی برای استفاده‌کنندگان فراهم آید. قطعاً تحولات عمده‌ای در طول سفر در دنیای گزارشگری مالی وجود دارد و کاری که حالا بر روی این هواپیمای در حال پرواز انجام شده است، برای حصول اطمینان از این بوده است که نیازهای فردای حسابداری به دلیل الزامات ارائه‌ی دیروز مغفول نمانند.

ارائه‌ی نظر درباره‌ی این پیش‌نویس تا ۳۰ ژوئن ۲۰۲۰ قابل انجام است. مثل همیشه هیئت خوشحال می‌شود کمک حتی کوچکی از دوستانش در این سفر دریافت کند. ■

پی‌نوشت‌ها:

۱- بیتلز (The Beatles) گروه موسیقی انگلیسی راک / پاپ اهل لیورپول بود که شامل جان لنون، پل مک‌کارتنی، جورج هریسون، و رینگو استار می‌شد. آنان در دهه‌ی ۱۹۶۰ فعالیت خود را آغاز کردند، و بعد از ده سال همکاری، در سال ۱۹۷۰ از هم جدا شدند. فعالیت این گروه راک موجب محبوبیت لیورپول در جهان شد. با این که سبک اصلی موسیقی آنان راک بود، ولی با ترانه‌هایی همچون Helter skelter و Revolution توانستند از پیشگامان موسیقی هاردراک و هوی‌متال باشند.

۲- اشاره به سبک موسیقی جدیدی که گروه بیتلز در زمان خود به دنیا ارائه کرد.

3- International Accounting Standards Board (IASB)

4- three newly defined subtotals

5-non-GAAP

6- integral associates and joint ventures

7- unwinding of discounts - تعدیل و

افزایش ارزش دفتری بدهی‌های بلندمدتی که به ارزش فعلی در دفاتر نگهداری می‌شوند و هر سال باید به میزان هزینه‌ی مالی مربوط افزایش یابند تا در سررسید به مبلغ اسمی گزارش و تسویه شوند

8- management performance measures (MPMs)

منبع:

The presentation of profit or loss faces major changes as the IASB's primary financial statements project reaches the exposure draft milestone. Adam Deller explains, This article was first published in the February/March 2020 International edition of .Accounting and Business magazine

آدام دلر: عضو پیوسته‌ی انجمن حسابداران خبره‌ی انگلستان و ولز (ICAEW)، مدرس و متخصص

گزارشگری مالی

علی هدایتی: عضو انجمن حسابداران رسمی خبره‌ی انگلستان (ACCA)، مربی (منتور) رسمی دانشگاه آکسفورد بروکس انگلستان، عضو کارگروه روابط بین‌الملل انجمن حسابداران خبره‌ی ایران، دکتری حسابداری

مجتبی سیاه‌کوهیان: عضو انجمن حسابداران رسمی خبره‌ی انگلستان (ACCA)، عضو کارگروه روابط بین‌الملل انجمن حسابداران خبره‌ی ایران