



کووید ۱۹: گزارشگری مالی و افشا

ترجمه: دکتر محمدحسین صفرزاده

ارزیابی اثر مالی و افشاهای موردنیاز

همه‌گیری کووید ۱۹ به سرعت در حال گسترش در سرتاسر جهان است. این ویروس، نه تنها زندگی بشر را تحت تاثیر قرار داده است، بلکه بازارهای مالی و کسب و کارها نیز از آثار آن در امان نمانده‌اند؛ البته میزان اثرگذاری این ویروس بر بازارهای مالی و کسب و کارها، در حال حاضر به صورت کامل قابل تعیین نیست. واحدهای تجاری باید آثار حسابداری این وضعیت را به دقت مورد ارزیابی قرار دهند.

اگرچه شیوع این بیماری تقریباً (به صورت مستقیم یا غیرمستقیم) بر تمام واحدهای تجاری تاثیر داشته است، اما برخی از واحدهای تجاری (مانند شرکتهای هواپیمایی، هتلها، واحدهای خرده‌فروشی و ...) تاثیر بیشتری از این بیماری همه‌گیر پذیرفته‌اند و شرکتهای دیگری نیز از آن تاثیر خواهند گرفت. صنعت هواپیمایی در نتیجه محدودیتهای وضع شده برای سفر توسط بسیاری از دولتها، به شدت تحت تاثیر همه‌گیری کووید ۱۹ قرار گرفته است. صنعت هتل‌داری در نتیجه کاهش مسافرتها نیز تاثیر زیادی از این بیماری پذیرفته است و حتی از بسیاری از هتلها به طور کامل تعطیل شده‌اند. صنایع دیگر، نظیر خودرو، نساجی، کالاهای بادوام مصرفی، داروسازی، لوازم چرمی، الکترونیکی و سایر صنایعی که در آنها، زنجیره عرضه به کشورهای درگیر کووید ۱۹ وابسته است، نیز از این تاثیرات بی‌بهره نمانده‌اند. همچنین، بخش خدمات مالی نیز در نتیجه ناتوانی وام‌گیرنده‌ها در بازپرداخت وام طبق جداول زمانبندی، تحت تاثیر این بحران قرار گرفته‌اند.

این مقاله به تعیین حوزه‌های اصلی گزارشگری مالی می‌پردازد که واحدهای تجاری باید هنگام تعیین آثار کووید ۱۹ بر کسب و کار، نتایج عملیات، وضعیت مالی و افشا در صورت‌های مالی آنها مدنظر قرار دهند. این جستار دربردارنده فهرستی جامع نیست و ممکن است حوزه‌های دیگری نیز وجود داشته باشد که باید توسط واحدهای تجاری مدنظر قرار گیرد اما در این مقاله به آنها اشاره نشده است. همچنین، حوزه‌های ذکر شده به ترتیب اولویت ارائه نگردیده است.

چه افشاهایی باید در صورت‌های مالی انجام شود؟

حتی اگر واحد تجاری به صورت مستقیم تحت تاثیر شیوع کووید ۱۹ قرار نگرفته باشد، تقریباً تمام واحدهای تجاری، به صورت غیرمستقیم از این بیماری تاثیر پذیرفته‌اند. اگرچه تاثیر این بیماری بر برخی واحدهای تجاری شدید نبوده است و حتی برخی واحدهای تجاری از آن منتفع شده‌اند، واحدهای اندکی یافت می‌شود که تحت تاثیر این بحران قرار نگرفته‌اند. بنابراین، واحدهای تجاری باید به منظور تعیین موارد افشای موردنیاز، اثر مالی کووید ۱۹ بر واحد تجاری و حوزه‌هایی از صورت‌های مالی که تحت تاثیر قرار خواهند گرفت را در نظر بگیرند. افزون بر حوزه‌های خاص گزارشگری مالی، استاندارد بین‌المللی حسابداری ۱ «نحوه ارائه صورت‌های مالی» نیز افشای منابع عدم اطمینان برآورد و حوزه‌های قضاوت بااهمیت را الزامی کرده است.

کاهش ارزش

واحد تجاری باید هنگام هویدا شدن نشانه‌های کاهش ارزش، داراییهای خود را مورد آزمون کاهش ارزش قرار دهد. افزون بر الزام به انجام آزمون کاهش ارزش برای سرقفلی و داراییهای نامشهود با عمر نامعین حداقل به صورت سالانه، آزمون کاهش ارزش باید در پاسخ به نشانه‌های کاهش ارزش انجام گیرد.

اگرچه برخی نشانه‌های کاهش ارزش مبتنی بر اطلاعات درون سازمانی هستند (مانند خسارت فیزیکی املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات، برنامه‌های کنارگذاری داراییها از استفاده موردنظر)، سایر نشانه‌های کاهش

ارزش مربوط به رویدادها و شرایط برون سازمانی می‌باشد. در زیر به نمونه‌هایی از نشانه‌های کاهش ارزش که می‌تواند ناشی از شرایط اقتصادی ایجاد شده توسط بیماری کووید ۱۹ باشد، اشاره شده است:

- سرمایه‌گذاری‌هایی به غیر از پرتفوی سرمایه‌گذاریها (مانند واحد تجاری که تلفیق نمی‌شوند)
 - مشکلات مالی بااهمیت سرمایه‌پذیر
 - نقض قراردادها (مانند نکول یا قصور در پرداخت بدهی)
 - احتمال ورشکستگی یا سایر تجدید سازمانهای مالی سرمایه‌پذیر
 - تغییرات نامطلوب بااهمیت در محیط اقتصادی یا قانونی که سرمایه‌پذیر در آن فعالیت می‌کند (مثلاً رکود اقتصادی)
 - از بین رفتن بازار فعال برای سرمایه‌گذاری در نتیجه مشکلات مالی سرمایه‌پذیر.
 - املاک، ماشین‌آلات، تجهیزات و داراییهای نامشهود (به جز سرقفلی)
 - تغییرات بااهمیت در میزان یا شیوه استفاده از دارایی یا شیوه مورد انتظار استفاده از دارایی (مانند بلااستفاده ماندن ماشین‌آلات تولید به گونه‌ای که ظرفیت تولید آتی آن تحت تاثیر قرار گیرد، ماشین‌آلات تولید به گونه‌ای متفاوت از هدف مورد انتظار مورد استفاده قرار گیرد - نظیر تولید اقلامی که از نبرد علیه کرونا پشتیبانی می‌کند که می‌تواند منجر به کاهش ظرفیت تولید آتی گردد)
 - تغییرات قابل ملاحظه در عوامل قانونی یا شرایط کسب و کار که می‌تواند بر ارزش داراییها تاثیر بگذارد (مانند واحد تجاری که انتظار کاهش در صادرات به بازارهای خارجی - در نتیجه بستن طولانی مرزها - را دارد)
 - افزایش در نرخهای بهره بازار که می‌تواند سبب کاهش در ارزش بکارگیری دارایی شود
 - کاهش نیاز به خدمات ارائه شده توسط دارایی یا توقف آن.
- افزون بر این موارد، تردید درخصوص تداوم فعالیت واحد تجاری نیز نشانه‌ای عمومی از کاهش ارزش تمام داراییها است.

سرقفلی

سرقفلی باید به صورت سالانه مورد آزمون کاهش ارزش قرار گیرد. کووید ۱۹ می‌تواند از طرق زیر بر سرقفلی تاثیر بگذارد:

- تغییر نامطلوب بااهمیت در عوامل قانونی یا در وضعیت واحد تجاری (برای مثال، واحد تجاری که انتظار کاهش در صادرات به بازارهای خارجی - در نتیجه بستن طولانی مرزها - را دارد)
- از دست دادن کارکنان اصلی و کلیدی به دلایلی غیر از موقتی (مانند مرگ)
- آزمون کاهش ارزش گروهی از داراییها
- شناسایی زیان کاهش ارزش سرقفلی در صورتهای مالی جداگانه واحد سرمایه‌پذیر
- کاهش بااهمیت در قیمت سهام واحد تجاری که می‌تواند منجر به بیشتر شدن مبلغ دفتری خالص داراییهای واحد تجاری از ارزش بازار آن شود.

در حالی که استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی الزام به انجام بهترین برآورد دارند، سناریوهای حول و حوش بهترین برآورد نیز باید مورد ارزیابی قرار گیرد. به علاوه، اثر متقابل نرخ تنزیل نیز باید با در نظر گرفتن سطح عدم اطمینان، به دقت ارزیابی شود.

ابزارهای مالی و اندازه‌گیری زیانهای اعتباری مورد انتظار

طبق استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۹ «ابزارهای مالی»، زیانهای اعتباری مورد انتظار باید برای داراییهای مالی از نوع بدهی که به ارزش منصفانه از طریق سود (زیان) دوره اندازه‌گیری نشده‌اند، شناسایی شود. این شناسایی باید مبتنی بر اطلاعات درباره رویدادهای گذشته، وضعیت فعلی و پیش‌بینی شرایط اقتصادی آتی باشد. به بیان دیگر، حتی پیامدهای محتمل آتی که ممکن است اتفاق افتند یا اتفاق نیفتند نیز باید بر مبنای وزن‌دهی احتمالی در شناسایی زیانهای اعتباری مورد انتظار مدنظر قرار گیرند. دورنمای منفی اقتصادی و مشکلات نقدینگی تجربه شده توسط مشتریان در نتیجه کووید ۱۹ باید در پیش‌بینی وضعیتهای آتی واحد تجاری در نظر گرفته شود که این موضوع می‌تواند منجر به افزایش ذخیره زیانهای اعتباری مورد انتظار به منظور انعکاس الف) احتمال بیشتر نکول بین وام‌گیرنده‌ها، حتی وام‌گیرنده -

هایی که در حال حاضر ریسک اعتباری بااهمیتی ندارند اما ممکن است در آینده ریسک اعتباری آنها به صورت بااهمیتی افزایش یابد؛ و ب) میزان بیشتر نکول، در نتیجه کاهش احتمالی در ارزش وثایق و سایر داراییهای پشتوانه وام، گردد. زیانهای اعتباری مورد انتظار درخصوص حسابهای دریافتی تجاری، وامها، اوراق بدهی، داراییهای قرارداد و داراییهای ناشی از مخارج کسب یا ایفای یک قرارداد فروش، و همین-طور زیانهای شناسایی شده در اندازه‌گیری تعهدات وام و قراردادهای تضمین مالی کاربرد دارد. صرفنظر از بکارگیری مدل ساده‌سازی شده یا مدل سه مرحله‌ای مندرج در استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۹ برای ارزیابی زیانهای اعتباری مورد انتظار، تاثیر آن در محاسبه زیان اعتباری مورد انتظار در نتیجه کووید ۱۹، باید به دقت مورد ارزیابی قرار گیرد.

به میزانی که اطلاعات درباره آثار کووید ۱۹، که پس از تاریخ گزارشگری در دسترس قرار می‌گیرد، شواهدی درباره شرایط موجود در تاریخ گزارشگری فراهم می‌کند، واحدهای تجاری باید برآوردهای خود از مبلغ زیانهای اعتباری مورد انتظار در تاریخ گزارشگری را مورد بازبینی قرار دهند. برای مثال، اگر یک مشتری پس از پایان دوره گزارشگری اعلام ورشکستگی کند:

- واحد تجاری باید ارزیابی کند که آیا اطلاعات جدید منعکس‌کننده شرایط اعتباری است که قبلاً در تاریخ گزارشگری وجود داشته است، و اگر این چنین است، درصد زیان در ماتریس ذخیره برای سایر مطالبات را بررسی کند
- واحد تجاری باید ارزیابی کند که آیا ورشکستگی، شرایطی که قبلاً برای مشتری در تاریخ گزارشگری وجود داشته است را تصدیق می‌کند یا خیر.

حتی اگر برآوردها نیازمند بازبینی نباشد، افشای کامل شرایط مدنظر قرار گرفته شده توصیه گردیده است.

مزایای خاتمه خدمت و مزایای جدید برای کارکنان

در پاسخ به همه‌گیری کووید ۱۹، برخی واحدهای تجاری مزایای بیشتری برای کارکنان خود ارائه کرده-اند، نظیر:

- پرداخت به کارکنان در دوره موقت تعطیلی عملیات، بیماری کارکنان یا قرنطینه اجباری؛ و/ یا

- ارائه سایر مزایا به کارکنان به صورت دورکاری.

چنانچه یک واحد تجاری تصمیم بگیرد مزایای جدیدی به کارکنانش ارائه کند (منظور مزایایی است که قبلاً به کارکنان ارائه نشده است)، باید تعیین نماید که چگونه آن مزایا را به حساب منظور نماید. مزایا یا حمایت مالی پیشنهاد شده به کارکنان، احتمالاً تعریف بدهی را احراز می‌کند؛ بنابراین واحد تجاری باید زمان شناسایی هزینه/ بدهی و چگونگی اندازه‌گیری آن را مدنظر قرار دهد.

در ابتدا واحد تجاری باید مشخص نماید که آیا مزایای ارائه شده در نتیجه خدمات گذشته هستند یا اینکه در ازای ارائه خدمت توسط کارکنان به آنها تعلق خواهد گرفت. هنگام تشخیص موارد یاد شده، واحد تجاری باید از رهنمودهای مندرج در استاندارد حسابداری ۱۹ «مزایای کارکنان» استفاده کند. به طور کلی، یک بدهی زمانی شناسایی می‌شود که رویدادی در گذشته اتفاق افتاده باشد و واحد تجاری هیچ اختیاری برای اجتناب از ایفای تعهد نداشته باشد.

افزون بر این، در نتیجه شرایط دشوار اقتصادی، برخی واحدهای تجاری اقدام به تعدیل نیروی کار خود کرده‌اند یا نیروی کار خود را تعدیل خواهند کرد. چنانچه واحد تجاری در ازای خاتمه خدمت کارکنان متأثر از این تصمیم، پیشنهادهایی را به آنها بدهد یا ملزم به پرداخت شود، مدیریت باید چگونگی و زمان به حساب منظور کردن این بدهی/ هزینه، طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، را مدنظر قرار دهد.

اندازه‌گیری تعهدات در طرحهای با مزایای معین

اندازه‌گیری تعهدات در طرحهای با مزایای معین، شامل انجام برآوردها و استفاده از مفروضات (مانند نرخ تنزیل مناسب، افزایش حقوقهای آتی و گردش کارکنان) است. با توجه به افول ناگهانی بازارها و کاهش در نرخهای بهره شرکتهای با رتبه اعتباری بالا در نتیجه شیوع بیماری کووید ۱۹، واحد تجاری باید اثر این تغییرات بر تعهدات طرحهای با مزایای معین را مدنظر قرار دهد.

در بسیاری از واحدهای تجاری، ارزشیابی‌های کامل اکچوئری تقریباً هر سه سال یکبار (با توجه به کشور) یا به موجب الزام قانون‌گذار انجام می‌شود. در این بین، ممکن است اکچوئری‌ها در به‌روزرسانی‌های محدودتر انجام گیرد، اگرچه به‌روزرسانی ارزشیابی داراییهای طرح به طور معمول در پایان هر تاریخ گزارشگری الزامی است. مدیریت واحد تجاری باید ارزیابی کند که آیا در نتیجه تاثر کووید ۱۹، برآوردها نیاز به تعدیل دارند یا اینکه لازم است ارزشیابی جامعی صورت گیرد.

واحدهای تجاری باید با اکچوئریهای خود به مباحثه پردازند تا مطمئن شوند آیا کووید ۱۹ بر مفروضات گزارشهای آنها تاثیر گذاشته است که در صورت مثبت بودن پاسخ این پرسش، ضرورت دارد برآوردهای انجام شده موردبازبینی قرار گیرد. استفاده از رهنمودهای مرتبط با رویدادهای پس از دوره گزارشگری (و ضرورت انجام تعدیل مبالغ یا افشای آنها) باید مدنظر قرار گیرد.

حتی اگر واحد تجاری به صورت مستقیم تحت تاثیر شیوع کووید ۱۹ قرار نگرفته باشد، تقریباً تمام واحدهای تجاری، به صورت غیرمستقیم از این بیماری تاثیر پذیرفته‌اند. اگرچه تاثیر این بیماری بر برخی واحدهای تجاری شدید نبوده است و حتی برخی واحدهای تجاری از آن منتفع شده‌اند، بعید به نظر می‌رسد یک واحد تجاری پیدا کرد که تحت تاثیر این بحران قرار نگرفته باشد.

سایر حوزه‌ها

تاثیر	حوزه صورت مالی
درآمد واحد تجاری ممکن است در نتیجه شیوع ویروس کرونا و آثار اقتصادی آن کاهش یابد. چنانچه قرارداد واحد تجاری با مشتری دربردارنده اجزای متغیر (نظیر تخفیفها)، باشد واحد تجاری باید ارزیابی کند که آیا برآوردهای قبلی در این خصوص، همچنان مناسب هستند یا خیر. در استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱۵ «درآمد حاصل از قرارداد با مشتریان»، رهنمودهای جامعی درباره	درآمد

مابه‌ازای متغیر و محدودیتهای مرتبط ارائه شده است. ممکن است لازم باشد واحد تجاری درآمد متغیر خود را محدود نماید، حتی اگر انجام این کار پیش از همه‌گیری کووید ۱۹ ضروری تشخیص داده نشده باشد.

در نتیجه کووید ۱۹، واحد تجاری ممکن است:

- برنامه‌ای به منظور کمک به نگهداشت جریانهای نقدی طی مدت تعطیلی موقت عملیات به مرحله اجرا درآورد (مثلاً برخی فعالیتهای خدماتی نظیر باشگاههای ورزشی، در صورتی که مشتریان آنها بابت خدمات آتی پیش‌پرداخت کنند، به آنها تخفیف می‌دهند)؛
- پیشنهاد استرداد یا اعتبار به مشتریان بابت کالاها یا خدماتی که نمی‌توان در دوره بحران از آنها استفاده کرد (مانند هتلها، آژانسهای مسافرتی یا باشگاههای ورزشی)؛ و / یا
- افزایش فروش کارتهای هدیه به گونه‌ای که بتوان برای مدت بیشتری (تا زمان پایان بحران) از آنها استفاده کرد.

واحد تجاری باید برآوردها و رویه‌های حسابداری مرتبط با شناسایی درآمد خود را مورد بررسی قرار دهد تا مطمئن شود آن رویه‌ها و برآوردها در شرایط فعلی، همچنان قابل استفاده هستند.

در مواردی که کالاها یا خدمات به مشتریانی ارائه می‌شود (یا ارائه خواهد شد) که در نواحی متاثر از کووید ۱۹ بوده یا به صورت بااهمیتی از آن تاثیر پذیرفته‌اند، شرکتها باید ارزیابی کنند آیا هنگام ارزیابی قراردادهای جدید، وصول مطالبات محتمل است یا خیر. در صورت محتمل نبودن وصول مطالبات، ممکن است شرکتها تا زمان دریافت از مشتری و غیرقابل استرداد شدن کالا، قادر به شناسایی درآمد نباشند؛ زیرا بعید به نظر می‌آید اعتبار یاسد این‌گونه قراردادهای معیارهای لازم جهت بکارگیری «رویکرد نرمال» طبق استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱۵ را احراز کنند.

همچنین ممکن است سودآوری برخی قراردادهای درآمد کاهش یابد یا حتی زیان‌ده شوند. برای مثال، ممکن است واحد تجاری در نتیجه تاخیر یا وقوع

<p>هزینه‌هایی که به دلیل جایگزینی کارکنان یا یافتن عرضه‌کنندگان جایگزین، امکان بازیافت آنها وجود ندارد، متحمل جریمه شود. مدیریت باید ارزیابی کند که آیا هیچ قراردادی در وضعیت «زیانبار» قرار گرفته است و شناسایی بدهی از آن بابت ضرورت دارد یا خیر.</p>	
<p>ممکن است برخی واحدهای تجاری با اختلال در زنجیره عرضه مواجه شوند. شرکتهای فعال در حوزه ساخت املاک که موجودیهای در جریان ساخت دارند، ممکن است از طریق کاهش قیمت املاک، تحت تاثیر قرار گیرند. موجودیهای فصلی و کالاهای بادوام مصرفی نیز ممکن است در نتیجه خسارت، آلودگی و عدم خلوص، از مد افتادگی، زوال فیزیکی، تغییر در سطح قیمتها یا سایر دلایل، با ریسک از دست دادن ارزش مواجه شوند. شرکتها باید در تاریخ گزارشگری خود ارزیابی کنند که آیا ضرورت دارد مبلغ دفتری موجودیها تعدیل شود تا طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری ۲ «موجودیها» به خالص ارزش بازیافتنی گزارش شوند یا خیر. برآورد خالص ارزش بازیافتنی در چنین شرایطی که بازارها نوسان زیادی دارند (در نتیجه عدم اطمینان ایجاد شده از همه‌گیری کووید ۱۹) نیز می‌تواند موضوعی چالش‌برانگیز باشد.</p> <p>چنانچه تولید واحد تجاری کمتر از سطح فعالیت عادی باشد (برای مثال، به دلیل تعطیلی موقت خط تولید)، ضرورت دارد بهایابی موجودی کالا مورد بررسی قرار گیرد تا این اطمینان ایجاد گردد که سربارهای ثابت تخصیص نیافته در سود و زیان دوره وقوع شناسایی شده‌اند یا خیر (یعنی، هزینه‌های مربوط به ظرفیت بلااستفاده باید به حساب هزینه دوره منظور گردد و به بهای تمام شده موجودی کالا اضافه نشود).</p>	<p>موجودی کالا</p>
<p>ارزیابی اثربخشی مصون‌سازی باید در آغاز قرارداد و بر مبنایی مستمر در هر تاریخ گزارشگری یا در مورد تغییرات بااهمیت در شرایط، هر کدام که زودتر واقع شود، انجام گیرد. نوسان‌پذیری کنونی بازارها ممکن است باعث شود</p>	<p>حسابداری مصون‌سازی</p>

<p>واحد تجاری مصون‌سازی را مجدداً موازنه کند (البته در مواردی که کاربرد دارد) یا در صورتی که دیگر رابطه اقتصادی وجود نداشته باشد یا اینکه رابطه اقتصادی تحت تاثیر ریسک اعتباری قرار گرفته باشد، حسابداری مصون‌سازی را متوقف نماید. همچنین، اگر دیگر احتمال نرود که معامله پیش‌بینی شده مصون‌شده (مثل خرید یا فروش موجودی کالا) واقع شود، حسابداری مصون‌سازی با تسری به آینده متوقف خواهد شد.</p>	
<p>برخی موسسه‌های مالی (و سایر اعتباردهندگان) به بدهکاران خود اجازه می‌دهند پرداخت اصل بدهی را تا دوره‌ای در آینده به تاخیر بیندازند. مدیریت باید به ارزیابی این موضوع پردازد که آیا تغییر در مفاد قرارداد بدهی، بیانگر تعدیل قرارداد یا تسویه آن است و بخشی از بدهی را که به عنوان جاری (در مقابل طبقه غیرجاری) در نظر گرفته می‌شود، تجدید ارائه کنند.</p> <p>در نتیجه شرایط دشوار اقتصادی تحمیل شده توسط کووید ۱۹، واحد تجاری که به صورت عادی قادر به ایفای قراردادهای خود بوده است، ممکن است به دلیل وضعیت کنونی به این نتیجه برسد که توانایی پرداخت بدهیهایش را ندارد. در برخی موارد، ممکن است طلبکاران از حق خود برای دریافت طلب در موعد مقرر کوتاه نیایند. تنها در صورت احراز شرایط خاص، ممکن است ارائه کل مبلغ بدهی به عنوان بدهی جاری ضرورت داشته باشد.</p>	<p>بازپرداخت و طبقه‌بندی بدهی</p>
<p>در صورتی که طلبکار مبلغ طلب خود از یک واحد تجاری را ببخشد، مدیریت باید به دقت نقطه زمانی که در آن، بدهی تسویه می‌شود را در نظر بگیرد و برای قطع شناخت بدهی از نحوه برخورد حسابداری مناسب استفاده کند.</p>	<p>قطع شناخت بدهی یا سایر بدهیها</p>
<p>به دلیل تغییر سریع در محیط اقتصادی، ممکن است واحد تجاری دریابد که در معرض افزایش ریسک یا ریسک جدید (مانند ریسک اعتباری، ریسک نقدینگی و ریسک بازار) قرار دارد. افزون بر این، ممکن است واحد تجاری دریابد که ریسکهایش نسبت به دوره قبل تغییر کرده است. مدیریت باید</p>	<p>موارد افشای مرتبط با ریسک ابزارهای مالی</p>

<p>ارزیابی نماید که آیا افشای بیشتر درباره ریسکها ضرورت دارد یا خیر. طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، واحد تجاری باید تحلیل حساسیت مرتبط با تغییرات در متغیر ریسک مربوطی که در تاریخ گزارشگری «به گونه‌ای معقول محتمل به نظر می‌رسد» را افشا کند. ممکن است لازم باشد مدیریت محاسبات مربوط به تحلیل حساسیت را با استفاده از دامنه‌ای گسترده‌تر برای متغیرهای ریسک انجام دهد یا جهت تغییری که منعکس‌کننده انتظارات ناشی از همه‌گیری کووید ۱۹ است را مدنظر قرار دهد.</p>	
<p>واحد تجاری که مبلغ بدهی به فرد/ واحد تجاری دیگر را تضمین کرده است، باید نحوه اثرپذیری آن فرد/ واحد تجاری دیگر از اوضاع کنونی جهانی را ارزیابی کند. با توجه به شرایط، ممکن است لازم باشد واحد تجاری یک بدهی اضافی در ارتباط با تضمین شناسایی کند. مبلغ شناسایی شده اضافی معادل زیان اعتباری مورد انتظار و مبلغ شناسایی شده اولیه پس از کسر استهلاک، هر کدام که بیشتر باشد، خواهد بود.</p>	تضمین‌ها
<p>چنانچه واحد تجاری به صورت نامطلوب تحت تاثیر کووید ۱۹ قرار گرفته باشد، احتمال احراز شرایط عملکردی مندرج در توافقاتی پاداش مبتنی بر سهام، ممکن است تغییر کند. افزون بر این، ممکن است واحد تجاری مختار به انتخاب بین تعدیل یا فسخ توافقاتی پاداش مبتنی بر سهام باشد. مدیریت باید ارزیابی کند که آیا حسابداری این گونه طرحها با توجه به رهنمودهای مندرج در استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۲ «پرداختهای مبتنی بر سهام» مستلزم بازنگری است یا خیر.</p>	پرداختهای مبتنی بر سهام (از نوع شرایط عملکردی) و تغییرات آنها
<p>واحد تجاری باید معاملات ارزی را با استفاده از نرخ موثر در تاریخ انجام معامله، به واحد پول عملیاتی/ گزارشگری تسعیر کند. به عنوان یک رهنمود عملی، ممکن است واحد تجاری درآمدهای کسب شده ارزی و هزینه‌های تحمل شده ارزی را با استفاده از نرخ میانگین (ماهانه یا سالانه) تسعیر نماید. طی سالهایی که نرخهای تسعیر نسبتاً ثابت باقی می‌ماند، تفاوت بین استفاده از</p>	معاملات ارزی

<p>نرخهای لحظه‌ای و نرخهای میانگین، بااهمیت نیست. با وجود این، طی این دوره عدم اطمینان اقتصادی، برخی نرخها به صورت بااهمیتی نوسان داشته‌اند. در نتیجه، ممکن است لازم باشد واحد تجاری شیوه تسعیر معاملات ارزی در صورت سود (زیان) را مورد بازبینی قرار دهد و به ارزیابی مناسب بودن نحوه برخورد کنونی حسابداری بپردازد.</p>	
<p>واحد تجاری که در گذشته فعالیت خود، هیچ گاه واجد شرایط دریافت کمکهای دولتی نبوده است، ممکن است در نتیجه همه‌گیری کووید ۱۹ محق به دریافت کمک از دولت باشد. ممکن است ضرورت داشته باشد واحد تجاری رویه حسابداری مناسبی درخصوص این کمکهای دولتی مشخص نماید که با الزامات استاندارد بین‌المللی حسابداری ۲۰ «حسابداری هدایای دولتی و افشای کمکهای دولتی» همسو باشد. لازم است بین هدایای دولتی و کمکهای دولتی تمایز قائل شد و اطمینان حاصل نمود که هدایای دولتی تنها در صورتی شناسایی شود که معیارهای شناسایی مندرج در استاندارد بین‌المللی حسابداری ۲۰ احراز گردد. ممکن است برخی از کمکهای دولتی مشمول پرداخت مالیات انتقالی یا سایر ذخایر مالیاتی باشد. ممکن است لازم باشد برای برخورد مناسب با ذخایر مالیاتی، به جای استاندارد بین‌المللی حسابداری ۲۰، از استاندارد بین‌المللی حسابداری ۱۲ «مالیات بر درآمد» استفاده نمود.</p>	<p>کمکهای دولت</p>
<p>ممکن است واحد تجاری، بیمه‌نامه‌ای داشته باشد که برای زیانهای حاصل از اختلال در کسب و کار پوشش بیمه‌ای فراهم می‌کند. چنانچه واحد تجاری مجبور شده باشد در نتیجه شیوع کووید ۱۹، عملیات خود را به صورت موقت متوقف نماید، مکن است محق به بازیاقت تمام یا بخشی از زیانهای حاصل از شرکت بیمه باشد. چنانچه واحد تجاری از حق واضح و مشخصی برای جبران برخوردار باشد، این ادعاها در صورتهای مالی به عنوان دارایی مالی خواهند بود. اگرچه داراییها/سودهای احتمالی تا زمان قطعی شدن نباید</p>	<p>ادعاهای مرتبط با بیمه اختلال در کسب و کار</p>

<p>در صورتهای مالی واحد تجاری شناسایی گردد (طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری ۳۷ «ذخایر، بدهیهای احتمالی و داراییهای احتمالی»)، اما در صورت و حتمل بودن باید در یادداشتهای توضیحی صورتهای مالی افشا شوند. این ادعاها را تنها زمانی می‌توان به عنوان درآمد در صورتهای مالی شناسایی کرد که قطعی (برای مثال، پذیرش ادعا توسط بیمه‌گر) به نظر رسند. هنگام مدنظر قرار دادن ادعاهای بیمه‌ای، باید توانایی بیمه‌گران در تسویه ادعا بر مبنایی به موقع مورد ارزیابی قرار گیرد.</p>	
<p>به دلیل مشکلات ایجاد شده در محیط اقتصادی، ممکن است واحد تجاری طرحهای تجدید ساختار نظیر فروش یا تعطیلی بخشی از کسب و کار یا کوچک‌سازی عملیات (اعم از موقت یا دائمی) را مدنظر قرار دهد یا اقدام به اجرای آنها نماید. مدیریت باید ارزیابی کند آیا ضرورت دارد هرگونه دارایی بلندمدت یا بخشی از فعالیت واحد تجاری که معیارهای ارائه به عنوان «عملیات متوقف شده» را احراز می‌کند، به عنوان نگهداری شده برای فروش طبقه‌بندی شود یا خیر. تهیه‌کنندگان صورتهای مالی باید آگاه باشند که استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۵ «داراییهای غیرجاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده»، شرایط خاصی را برای طبقه‌بندی داراییها به عنوان نگهداری شده برای فروش معرفی کرده است.</p>	<p>طرحهای تجدید ساختار شامل عملیات متوقف شده</p>
<p>ارزش منصفانه یک قلم باید (نظیر برخی ابزارهای مالی، سرمایه‌گذاری در املاک، و اقلام املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات) باید منعکس‌کننده دیدگاه فعالان بازار و داده‌های بازار در تاریخ اندازه‌گیری و تحت شرایط کنونی بازار باشد. ممکن است میزان ذهنیت مورد استفاده در اندازه‌گیری‌های ارزش منصفانه، به خصوص ارزشهای منصفانه مبتنی بر داده‌های ورودی غیرقابل مشاهده، افزایش یافته باشد. در سایر موارد، استفاده بیشتر از داده‌های ورودی غیرقابل مشاهده، به دلیل عدم دسترسی به داده‌های ورودی قابل مشاهده، الزامی است.</p>	<p>اندازه‌گیری ارزش منصفانه</p>

<ul style="list-style-type: none"> • تعیین نرخ استقراض اضافی - مستاجر جهت به حساب منظور کردن اجاره‌ها طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، اغلب مجبور به محاسبه نرخ استقراض اضافی است. در نتیجه آثار همه‌گیری کووید ۱۹ (شامل تغییرات در نرخ بهره و ریسک اعتباری واحد تجاری)، ممکن است لازم باشد این نرخ مجدداً مورد بازبینی قرار گیرد. • تعدیلات اجاره - در پاسخ به اختلالات عملیاتی مرتبط با کووید ۱۹ (نظیر تعطیلی فروشگاهها)، ممکن است موجرها و مستاجرها توافقهایی برای تعدیل قراردادهای اجاره داشته باشند. هم موجر و هم مستاجر باید ارزیابی کنند که چگونه این تعدیلات (شامل تعیین اینکه آیا تغییرات منجر به ایجاد قرارداد جدید می‌شود یا قرارداد قبلی را تعدیل می‌کند) را به حساب منظور کنند. همچنین ممکن است لازم باشد مستاجر نرخ استقراض اضافی جدیدی تعیین کند. • در بسیاری از کشورها، امتیازهایی توسط دولتها درخصوص اجاره‌ها اعطا شده است. در این خصوص نیز باید ارزیابی شود که آیا این-گونه امتیازات، کمک دولتی محسوب می‌شوند یا به عنوان تعدیل قرارداد. 	<p>اجاره‌ها</p>
<ul style="list-style-type: none"> • دارایی مالیات انتقالی - واحد تجاری که در گذشته اقدام به شناسایی یک دارایی مالیات انتقالی در صورت وضعیت مالی خود نموده است، ممکن است لازم باشد مفروضات مرتبط با احتمال بازیافت آن در آینده را مورد بازبینی قرار دهد. ممکن است مدیریت واحد تجاری به این نتیجه دست یابد که شناسایی دارایی مالیات انتقالی طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری ۱۲ «مالیات بر درآمد» دیگر ضرورت ندارد؛ چرا که ممکن مبلغ یاد شده، دیگر در آینده قابل بازیافت نباشد. • بدهی مالیات انتقالی که منشا آن تفاوت‌های موقت مالیاتی نیست - ممکن است واحد تجاری ادعا نماید که سود در کشورهای خارجی 	<p>حسابداری مالیات بردرآمد</p>

<p>به صورت نامحدود سرمایه‌گذاری مجدد شده است و بنابراین، بدهی مالیات انتقالی بابت این‌گونه سودهای انباشته و سایر تفاوت‌های موقتی شناسایی نگردیده است. ممکن است لازم باشد این ادعاها مورد بازبینی قرار گیرد تا مشخص شود آیا آنها در پیش‌بینی جریانهای نقدی فعلی واحد تجاری به درستی لحاظ شده‌اند یا خیر.</p> <ul style="list-style-type: none"> • همچنین ممکن است در برخی کشورها، به شرکتها معافیت‌های مالیاتی یا تاخیر در پرداخت مالیات اعطا شده باشد، که لازم است واجد شرایط بودن آن و اثر نهایی آن بر ذخیره مالیات به دقت مورد ارزیابی قرار گیرد. • باید ارزیابی شود هرگونه معافیت مالیاتی اعطا شده توسط دولت، نه تنها در دامنه کاربرد استاندارد بین‌المللی حسابداری ۱۲ قرار دارد بلکه در دامنه کاربرد استاندارد بین‌المللی حسابداری ۲۰ نیز هست. 	
<p>ممکن است واحدهای تجاری زیانهای بابت کاهش در تقاضا، اختلالات زنجیره عرضه یا در نتیجه افول کلی در اوضاع اقتصادی پیش‌بینی کنند. با وجود این، زیانهای عملیاتی آتی مربوط به قراردادهای موجود، تعریف بدهی را احراز نمی‌کنند، مگر اینکه به عنوان قرارداد زیانبار تلقی شوند و بنابراین، نباید طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری ۳۷ برای آنها ذخیره شناسایی کرد.</p>	<p>بدهیهای احتمالی</p>
<p>واحد تجاری که به طریقی دیگر به فرد یا واحد تجاری دیگر وابستگی اقتصادی ندارد، ممکن است به این نتیجه برسد که شرایط در دوره بحران تغییر کرده است. مدیریت باید ارزیابی کند که آیا افشاهای مربوط به وابستگی اقتصادی باید به صورتهای مالی اضافه گردد یا اینکه نیازی به انجام آن نیست.</p>	<p>وابستگی اقتصادی</p>

رویدادهای پس از دوره گزارشگری

چنانچه تاثیر گسترده کووید ۱۹ طی دوره گزارشگری واحد تجاری آغاز شود، این تاثیر در صورتهای مالی آن دوره منعکس خواهد شد. با وجود این، به میزانی که تاثیر گسترده کووید ۱۹ پس از پایان دوره

گزارشگری واحد تجاری (یعنی، فاصله زمانی بین پایان دوره گزارشگری و تاریخ تصویب صورتهای مالی جهت انتشار) اتفاق می‌افتد، مدیریت باید تعیین نماید که چگونه رویدادهای پس از دوره گزارشگری را در صورتهای مالی دوره مورد بررسی یا تحت حسابرسی منعکس کند.

طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری ۱۰ «رویدادهای پس از دوره گزارشگری»، واحدهای تجاری باید بین رویدادهای تعدیلی (رویدادهایی که شواهدی درباره وضعیت موجود در تاریخ ترازنامه فراهم می‌کنند) و رویدادهای غیرتعدیلی (رویدادهایی که نشان دهنده وضعیتهای ایجاد شده پس از تاریخ ترازنامه هستند) تمایز قائل شوند. واحدهای تجاری باید مبالغ شناسایی شده در صورتهای مالی خود را تعدیل کنند تا هرگونه رویداد تعدیلی واقع شده طی دوره پس از تاریخ گزارشگری را منعکس نمایند.

آیا تاثیر کووید ۱۹، برای دوره‌های گزارشگری منتهی به ۳۱ دسامبر ۲۰۱۹ (یا قبل از آن) یک رویداد تعدیلی محسوب می‌شود؟

به نظر می‌رسد تاثیر کووید ۱۹ برای دوره‌های گزارشگری منتهی به ۳۱ دسامبر ۲۰۱۹ (یا قبل از آن) یک رویداد غیرتعدیلی باشد. در نتیجه، این موضوع هیچ تاثیری بر شناسایی و اندازه‌گیری داراییها و بدهیها در صورتهای مالی واحد تجاری نخواهد داشت. اگرچه نخستین موارد ابتلا به این ویروس در شهر ووهان چین، در تاریخ ۳۱ دسامبر ۲۰۱۹ به سازمان بهداشت جهانی گزارش شد، اما شواهد بسیار اندکی در آن زمان در خصوص انتقال انسان به انسان وجود داشت و به همین دلیل، سازمان بهداشت جهانی شیوع این بیماری همه‌گیر را در تاریخ ۳۱ ژانویه ۲۰۲۰ اعلام نمود و آن را تهدیدی جدی برای سلامت عمومی در سطح بین‌المللی معرفی کرد.

بدین لحاظ، فرض بر آن است که شیوع گسترده این بیماری تا ژانویه ۲۰۲۰ اتفاق نیفتاده باشد. صورتهای مالی یک واحد تجاری با پایان سال مالی منتهی به ۳۱ دسامبر ۲۰۱۹ یا قبل از آن، تنها باید منعکس‌کننده وضعیت موجود در ۳۱ دسامبر ۲۰۱۹ باشد و بنابراین، نباید شامل آثار بااهمیت شیوع بیماری همه‌گیر کووید ۱۹ باشد.

با وجود این، واحدهای تجاری باید مشخص کنند که آیا انجام افشاهای بیشتر جهت تشریح آثار شیوع کووید ۱۹ در دوره پس از پایان دوره گزارشگری ضرورت دارد یا خیر. به طور کلی، افشا باید بابت رویدادهایی انجام شود که با وضعیت موجود در تاریخ صورتهای مالی ارتباطی ندارند اما سبب تغییرات بااهمیت در داراییها و بدهیها در دوره پس از پایان دوره گزارشگری می‌شوند و ممکن است اثر بااهمیتی بر عملیات آتی واحد تجاری داشته باشند. در مورد رویدادهای غیرتعدیلی بااهمیت، واحد تجاری باید (الف) شرحی از ماهیت رویداد؛ و (ب) برآورد اثر مالی، یا گزاره‌ای مبنی بر عدم امکان انجام برآورد، را افشا کند. افزون بر این، واحد تجاری باید ارزیابی خود از تداوم فعالیت را مدنظر قرار دهد و در صورت مناسب بودن، صورتهای مالی خود را تعدیل کند.

مثالهایی از رویدادهای غیرتعدیلی که به طور معمول منجر به انجام افشا می‌شود، شامل موارد زیر است:

- برنامه مدیریت برای مواجهه با آثار شیوع کووید ۱۹ و اینکه آیا عدم اطمینان بااهمیتی درخصوص تداوم فعالیت واحد تجاری وجود دارد یا خیر
- نقض یا قصور در انجام قراردادها یا تغییر شرایط قراردادی در توافقه‌های وام
- اختلالات زنجیره عرضه
- ارزیابی توافقه‌های خاص خرید یا فروش به عنوان قراردادهای زیانبار
- اعلام طرح توقف عملیات
- اعلام یا آغاز اجرای طرح تجدید ساختار یا کوچک‌سازی شرکت (اعم از موقت یا دائمی)
- کاهش در ارزش منصفانه سرمایه‌گذاریهایی نگهداری شده پس از دوره گزارشگری (مانند سرمایه-گذاریهایی طرحهای بازنشستگی)
- تغییرات غیرعادی بااهمیت در قیمت داراییها یا نرخهای ارز، و
- پیدایش تعهدات یا موارد احتمالی بااهمیت، مانند صدور تضامین بااهمیت به اشخاص وابسته.

مثالهایی برای افشای رویدادهای غیرتعدیلی

تمام افشاها باید مختص واحد تجاری بوده و دربردارنده اطلاعات مربوطی درباره شرایط آنها باشد. نمونه- های زیر مواردی از افشای چند رویداد غیرتعدیلی بالقوه برای صورتهای مالی منتهی به تاریخ ۳۱ دسامبر ۲۰۱۹ می باشد:

ریسک کلی عملیات

از تاریخ ۳۱ دسامبر ۲۰۱۹، شیوع کووید ۱۹ به شدت بر بسیاری از اقتصادهای محلی در سرتاسر جهان تاثیر گذاشت. در بسیاری از کشورها، فعالیت واحدهای تجاری تعطیل شد یا عملیات آنها برای مدت طولانی یا نامحدود با محدودیت مواجه گردید. اقدامات انجام شده برای کاهش سرعت شیوع این بیماری (شامل منع مسافرت، قرنطینه، فاصله گذاری اجتماعی، و تعطیلی خدمات غیرضروری)، اختلالات بااهمیتی در کسب و کار واحدهای تجاری در سرتاسر جهان به وجود آورد و منجر به رکود اقتصادی شد. بازارهای جهانی سهام نیز با نوسان پذیری زیادی مواجه شدند. دولتها و بانکهای مرکزی سعی کردند از طریق دخالتهای مالی و پولی در اقتصاد به این بحران پاسخ دهند. [این توضیح اضافه شود که وضعیت مالی و عملکرد مالی شرکت نیز احتمالاً تحت تاثیر این بحران قرار خواهد گرفت]

شرکت به این نتیجه رسیده است که این رویدادها جنبه غیرتعدیلی دارند. بر این اساس، وضعیت مالی و نتایج عملیات سال مالی منتهی به ۳۱ دسامبر ۲۰۱۹ (جهت انعکاس این اثرات) نباید تعدیل شود. مدت زمان و تاثیر همه گیری کووید ۱۹، همانند اثربخشی واکنشهای دولت و بانک مرکزی، در این زمان نامشخص است. احتمال انجام برآورد قابل اتکا از مدت و شدت این پیامدها، همانند تاثیر آنها بر وضعیت مالی و نتایج عملیات شرکت در دوره های آینده، بسیار اندک است.

یادآوری: در این افشا فرض شده است که هیچ تردید اساسی درخصوص تداوم فعالیت شرکت وجود ندارد.

تعطیلی فروشگاه

در تاریخ اول مارس ۲۰۲۰ و در پاسخ به کاهش بااهمیت در تقاضا در نتیجه فاصله‌گذاری اجتماعی، قرنطینه و بستن مرزها به منظور جلوگیری از شیوع بیشتر کووید ۱۹، شرکت اعلام نمود که ۳۰ فروشگاه از مجموع ۱۰۰ فروشگاه به صورت موقت تعطیل شده است که این موضوع باعث خواهد شد میانگین فروش ماهانه شرکت واحد پولی طی سال منتهی به ۳۱ دسامبر ۲۰۱۹، تقریباً ۳۲۵۰۰۰ باشد.

انتظار می‌رود تعطیلی فروشگاهها منجر به کاهش هزینه‌های زیر بر مبنای ماهیانه شود. [نمودار در این جا قرار گیرد]

همچنین شرکت اعلام نموده است حقوق کارکنان فروشگاههای تعطیل شده برای تمام شیفت‌های برنامه-ریزی شده برای دوره دو هفته‌ای که از اول مارس ۲۰۲۰ آغاز می‌شود، پرداخت خواهد شد. هزینه حقوق و مزایای برآوردی تعهد شده برای این دو هفته تقریباً ۵۰۰۰۰ واحد پولی است.

تعدیل نیروی کار

طی مارس ۲۰۲۰ و در پاسخ به کاهش بااهمیت در تقاضا در بحبوحه شیوع کووید ۱۹، گروه اعلام کرد که قصد دارد به صورت موقت ۱۰۰ نفر از نیروی کار خود را (از طریق کاهش در ساعت کار یا ترک موقتی کار) تا پایان آوریل ۲۰۲۰ کاهش دهد. برنامه گروه برای ارائه مزایای درمان و سلامت به کارکنان مرخص شده تا ۳۰ ژوئن ۲۰۲۰ استمرار خواهد داشت. گروه انتظار دارد تعداد کارکنان به گونه‌ای کاهش یابد که مبلغ خالص هزینه حقوق و مزایای سال ۲۰۲۰ بین ۲۵۰۰۰ و ۲۰۰۰۰ واحد پولی به ازای هر ماه باشد. سایر آثار مالی مورد انتظار عبارت است از [جزئیات را بیان کنید]

نکول مشتری

پس از ۳۱ دسامبر ۲۰۱۹، یکی از مشتریان عمده شرکت به دلیل کاهش شدید فروشها در نتیجه استمرار شیوع کووید ۱۹، اعلام ورشکستگی کرد. طلب شرکت از این مشتری مبلغ ۱۳۵۰۰۰ واحد پولی بوده است که انتظار می‌رود تنها مبلغ ۱۰۰۰۰ واحد پولی آن بازیافت شود. ذخیره زیان اعتباری مورد انتظار برای این مطالبات در ۳۱ دسامبر ۲۰۱۹ مبلغ ۵۰۰۰ واحد پولی بوده است.

کاهش در ارزش منصفانه سرمایه‌گذاریها

از ۳۱ دسامبر ۲۰۱۹، شیوع کووید ۱۹ و اقدامات مرتبط جهانی باعث شده است اختلالات بااهمیتی در کسب و کار واحدهای تجاری در سرتاسر جهان به وجود آید و رکود اقتصادی به وجود آید. بازارهای جهانی سهام نیز در پی این بحران نوسان بااهمیتی تجربه کرده‌اند. در ۳۱ مارس ۲۰۲۰، یعنی تاریخ تصویب صورتهای مالی جهت انتشار، ارزش منصفانه سرمایه‌گذاریهای گروه به صورت بااهمیتی کاهش یافته و به مبالغ زیر تنزل یافته است. [نمودار در این جا قرار گیرد]

اگرچه دولتها و بانکهای مرکزی سعی کردند از طریق دخالتهای مالی و پولی در اقتصاد به این بحران پاسخ دهند و وضعیت اقتصاد را به حالت ثبات برگردانند، اما مدت زمان و تاثیر همه‌گیری کووید ۱۹، همانند اثربخشی واکنشهای دولت و بانک مرکزی، در این زمان نامشخص است.

بر این اساس، تغییرات بعدی در ارزش منصفانه سرمایه‌گذاریهای واحد تجاری در صورتهای مالی منتهی به تاریخ ۳۱ دسامبر ۲۰۱۹ منعکس نشده است.

تاثیر کووید ۱۹ بر صورتهای مالی، برای دوره‌های گزارشگری منتهی به پس از تاریخ ۳۱ دسامبر ۲۰۱۹ چگونه است؟

از اواخر ژانویه ۲۰۲۰ ریال تعداد موارد ابتلا به کووید ۱۹ و کشورهای متاثر از این بیماری به سرعت افزایش یافت و در ۱۱ مارس ۲۰۲۰، سازمان بهداشت جهانی کووید ۱۹ را به عنوان بیماری همه‌گیری جهانی اعلام نمود. طی این دوره، دولتهای ملی و سازمانهای مختلف بخش خصوصی اقدامات متعددی برای مقابله با این ویروس انجام دادند که از آن جمله می‌توان به قرنطینه و تعطیلی فروشگاهها، مدارس و کارخانه‌ها و بستن مرزها اشاره کرد. به دنبال شیوع گسترده این بیماری، نوسانهای بااهمیتی در بازارهای جهانی سهام از اواخر فوریه ۲۰۲۰ رخ داد.

به نظر می‌رسد برای دوره‌های گزارشگری پس از ۳۱ دسامبر ۲۰۱۹ (یعنی دوره‌های گزارشگری منتهی به ۲۰۲۰)، اطلاعات بیشتری در دسترس قرار گیرد که تهیه‌کنندگان صورتهای مالی و فعالان بازار باید آنها را در مفروضات و ارزیابی‌های خود مدنظر قرار دهند. بر این اساس، هر چه دوره گزارشگری فاصله بیشتری از ۳۱ دسامبر ۲۰۱۹ داشته باشد، واحد تجاری باید با دقت بیشتری بررسی کند که آیا آثار کووید ۱۹ در دوره گزارشگری بعدی، به عنوان رویداد تعدیلی در صورتهای مالی در نظر گرفته شود یا خیر.

برای دوره‌های منتهی به تاریخی پس از ۳۱ دسامبر ۲۰۱۹، واحدهای تجاری به منظور تعیین آثار کووید ۱۹ باید از قضاوت خود استفاده کنند. آنها باید به دقت شرایط موجود در تاریخ ترازنامه را مدنظر قرار دهند. این موضوع لزوماً به این امر منتج نمی‌شود که واحدهای تجاری به نتیجه‌گیری‌های یکسان برای تاریخهای گزارشگری یکسان دست یابند. مدیریت باید شرایط خاص مرتبط با عملیات واحد تجاری و رویدادهای مربوط موجود در آن تاریخ و حوزه جغرافیایی را مدنظر قرار دهد. برای مثال، برخی کشورها از مردم خود خواسته‌اند که در خانه بمانند اما در برخی دیگر از کشورها، این اتفاق نیفتاده است. برای مثال، چنانچه واحد تجاری در صنعت گردشگری فعالیت کند، به شدت تحت تاثیر کووید ۱۹ قرار خواهد گرفت.

در مواردی این قضاوت تاثیر بااهمیتی بر مبالغ صورتهای مالی دارد، باید طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری ۱ افشا شود.

هنگامی که تشخیص داده شود که کووید ۱۹ رویدادی است موجود و بر عملیات واحد تجاری در تاریخ گزارشگری (یا قبل از آن) تاثیر گذاشته است، رویدادهای پس از تاریخ گزارشگری باید به عنوان رویداد تعدیلی در نظر گرفته شوند.

افشاهای نمونه برای رویدادهای تعدیلی

از افشاهای نمونه برای رویدادهای غیرتعدیلی می‌توان به عنوان نقطه شروعی برای توصیف آثار کووید ۱۹ استفاده کرد. با توجه به تعدیلات حاصل، ممکن است انجام افشاهای بیشتر ضرورت داشته باشد.

تداوم فعالیت

ارزیابی توانایی واحد تجاری در تداوم فعالیت

استاندارد بین‌المللی حسابداری ۱ شامل رهنمودهایی درباره مفروضات مرتبط با تداوم فعالیت است و عنوان می‌کند هنگامی که صورتهای مالی بر مبنای این فرض تهیه می‌شوند، یعنی واحد تجاری به فعالیت خود ادامه خواهد داد. استاندارد بین‌المللی حسابداری ۱ به وضوح عنوان می‌کند که در هر تاریخ گزارشگری، مدیریت باید توانایی واحد تجاری در تداوم فعالیت را مورد ارزیابی قرار دهد و تمام اطلاعات موجود درباره آینده (که حداقل ۱۲ ماه از تاریخ گزارشگری سالانه است، اما محدود به آن نمی‌شود) را در نظر بگیرد. مدیریت باید دامنه‌ای گسترده از عوامل نظیر: سودآوری فعلی و مورد انتظار، زمانبندی بازپرداخت بدهیها و منابع بالقوه تامین مالی جایگزین و توانایی استمرار ارائه خدمات را در نظر بگیرد. چنانچه مدیریت به این نتیجه برسد که ممکن است واحد تجاری منحل شود (به صورت اختیاری یا به دلیل اینکه چاره دیگری جز آن نداشته باشد)، فرض تداوم فعالیت مناسب نخواهد بود و صورتهای مالی باید بر مبنای دیگر (مثلاً بر مبنای ارزشهای تسویه) تهیه شود. چنانچه عدم اطمینان بااهمیتی در خصوص توانایی واحد تجاری در تداوم فعالیت وجود داشته باشد، واحد تجاری باید در یادداشتهای توضیحی صورتهای مالی به افشای این موضوع پردازد.

از آنجا که ارزیابی مربوط به توانایی واحد تجاری در تداوم فعالیت، در وهله‌ای بیشتر از ۱۲ ماه پس از تاریخ گزارشگری سالانه را در برمی‌گیرد، تمام رویدادهای واقع شده طی دوره پس از تاریخ گزارشگری، باید هنگام ارزیابی وجود تردید اساسی در خصوص تداوم فعالیت شرکت مدنظر قرار گیرند. به بیان دیگر، حتی اگر رویدادهای واقع شده طی دوره پس از تاریخ گزارشگری به عنوان رویداد تعدیلی در نظر گرفته نشوند، کماکان باید در ارزیابی تداوم فعالیت مورد توجه قرار گیرند. افزون بر این، رویدادها یا شرایطی که تردید اساسی در خصوص تداوم فعالیت واحد تجاری ایجاد می‌کنند باید افشا شوند، البته مشروط به اینکه عدم اطمینان بااهمیت وجود داشته باشد یا قضاوت بااهمیتی در دستیابی به این نتیجه که آیا فرض

تداوم فعالیت برقرار است یا خیر، ضرورت داشته باشد. تصمیمات اتخاذ شده در دستور جلسه‌های کمیته تفاسیر بین‌المللی گزارشگری مالی از جولای ۲۰۱۰ تا جولای ۲۰۱۴ باید در این ارزیابی مدنظر قرار گیرد.

افشای نمونه (تردید اساسی در خصوص توانایی واحد تجاری در تداوم فعالیت)

در کادر زیر، نمونه‌ای از افشا برای یک واحد تجاری که به این نتیجه رسیده است در خصوص تداوم فعالیت واحد تجاری تردید اساسی وجود دارد، ارائه گردیده است. این افشا باید متناسب با وضعیت خاص واحد تجاری انجام گیرد.

افشای نمونه

از تاریخ ۳۱ دسامبر ۲۰۱۹، شیوع گسترده کووید ۱۹ آثار بااهمیت و نامطلوبی بر عرضه و تقاضای محصولات اصلی شرکت داشت و بر این اساس، نتایج عملیات شرکت به صورت نامطلوبی تحت تاثیر قرار گرفته است.

کاهش نیروی کار در نتیجه بیماری آنها و قرنطینه در کشورهای فرانسه و سنگاپور (که فعالیتهای شرکت در آنجا صورت می‌گیرد)، مشکلات بسیار عمده‌ای در سیستم توزیع شرکت به وجود آورده است. در کنار این موارد، اختلال در زنجیره عرضه شرکت به دلیل بسته شدن مرزها نیز باعث تاخیر در تحویل محصولات به مشتریان شده است. شرکت برای دوره ۱ ژانویه ۲۰۲۰ تا ۳۱ مارس ۲۰۲۰ زیان عملیاتی داشته است، جریانهای نقدی عملیاتی منفی گزارش کرده است و با کسری سرمایه در گردش مواجه است که نتایج آن به شرح زیر است: [نمودار در این جا قرار گیرد]

در خصوص زمان برگشت شرکت به منطقه سودآوری و جریانهای نقدی عملیاتی مثبت، عدم اطمینان وجود دارد. این عدم اطمینانها تردید اساسی در خصوص توانایی واحدهای تجاری برای تداوم فعالیت ایجاد کرده است.

به منظور استمرار عملیات، واحد تجاری باید افزایش سرمایه دهد. در بیان الزامات تامین مالی، شرکت به دنبال تامین مالی از طریق ابزارهای بدهی و مالکانه، فروش داراییها و حقوق پیشنهادی به سهامداران موجود است. نتایج این موضوعات در زمان حاضر قابل پیش‌بینی نیست.

نتیجه‌گیری

یادآوری این نکته اهمیت دارد که این وضعیت دائماً در حال تغییر است. ارزیابیها باید به‌روزرسانی شود، برای مثال، ارزیابیهای انجام شده دو هفته قبل از امضای صورتهای مالی، احتمالاً دو هفته دیگر به‌روز نیستند. بنابراین، حائز اهمیت است که اطمینان کسب شود تمام قضاوتهای انجام شده، فعلی بوده و برمبنای اطلاعات در دسترس در آخرین تاریخ احتمالی (یعنی، تاریخ تایید و تصویب صورتهای مالی) است.

امیدواریم مطالب بیان شده در این مقاله سودمند واقع شود. اکنون بیش از هر زمان دیگری ضرورت دارد که مشتریان، حساب‌برسان و مشاوران شرکت با یکدیگر ارتباط نزدیک داشته باشند.