

# نظام حسابداری و گزارشگری مالی فیجی

دکتر محسن خوش‌طینت

عضو هیئت علمی دانشگاه علامه طباطبائی

حمیده اثنی‌عشری و ناهید محمدی

دانشجویان کارشناسی ارشد حسابداری

## اطلاعات عمومی فیجی

جزیره فیجی<sup>۱</sup> واقع در اقیانوس آرام، توسط جستجوگران اروپا کشف شده است. آثار و کوزه‌های سفالی استخراج شده از این جزیره نشان می‌دهد که فیجی ۱۰۰۰ سال پیش از میلاد نیز سکنه داشته است. کاشف این جزیره، آبل تاسمن<sup>۲</sup> آن را در سال ۱۶۴۳ و در جریان یک کاوش و حرکت به طرف قاره جنوب کشف نمود. در سال ۱۸۷۴، فیجی به‌طور رسمی مستعمره بریتانیا شد. در نتیجه با قراردادهای کارگری، اهالی هند را به این کشور منتقل می‌کردند؛ به طوری که در سال ۱۹۴۶ تعداد آنها بر افراد بومی فزونی گرفت. پس از تلاش‌های فراوان در سال ۱۹۷۰، فیجی توانست استقلال خود را به‌دست آورد. البته، این حکومت مردمی نیز در سال ۱۹۸۷ و بعد از ۲ کودتای نظامی از هم گسست و حکومت کشور جمهوری شد. در سال ۱۹۹۰ و با تصویب قانون اساسی جدید، فیجی به‌طور رسمی استقلال یافت. کشور فیجی با ۱۸۰۲۷۰ کیلومتر مربع مساحت، از دو جزیره بزرگ و ۸۸۰ جزیره کوچک تشکیل شده است و دارای ۸۵۳۰۴۴۵ (آمار سال ۲۰۰۶) نفر جمعیت

می‌باشد. پایتخت آن، شهر سووا<sup>۳</sup> است که با ۱۴۱۰۰۰۰ نفر جمعیت، بزرگ‌ترین شهر این جزیره به‌شمار می‌آید و در کرانه جنوب شرقی جزیره ویتی‌لوو<sup>۴</sup> واقع شده است. سووا در سال ۱۸۷۷ پایتخت فیجی شد، چون وضع جغرافیایی پایتخت پیشین یعنی شهر لووکا<sup>۵</sup> دارای محدودیت‌های زیادی بود. لووکا واقع در جزیره اولائو<sup>۶</sup> در اصل یک اقامتگاه اروپایی به‌شمار می‌آمد. سووا مرکز سیاسی و بازرگانی کشور فیجی است و بزرگ‌ترین شهر در کل منطقه اقیانوس آرام جنوبی (با نادیده گرفتن استرالیا و نیوزلند) می‌باشد. سووا همچنین بندر اصلی فیجی است. ساکنان شهر بیشتر از بومیان فیجی و فیجیایی‌های هندی‌تبار (هندی - فیجی‌ها) هستند. زبان‌های رایج در فیجی انگلیسی، فیجیایی<sup>۷</sup> و هندی<sup>۸</sup> است. البته، به دلیل دورانی که فیجی مستعمره بریتانیا بوده، رواج زبان انگلیسی بیشتر از دو زبان دیگر است.

## اقتصاد فیجی

فیجی دارای جنگل‌ها و معادن و منابع دریایی فراوان می‌باشد و یکی از توسعه‌یافته‌ترین جزایر اقتصادی است.

دلار است و عمده‌ترین اقلام صادراتی آن را شکر، پارچه، مساهی و آب معدنی تشکیل می‌دهد. بازارهای اصلی صادرات فیجی، استرالیا، امریکا، انگلیس، نیوزلند و ژاپن است. اقلام وارداتی فیجی بیشتر عبارتند از تجهیزات حمل و نقل و صنعتی. عمده محصولات مورد نیاز فیجی، از کشورهای سنگاپور، استرالیا، نیوزلند، ژاپن و آمریکا تامین می‌شود.

وضعیت اقتصادی کشور فیجی رفته‌رفته و با تثبیت موقعیت سیاسی روبه‌بهبود نهاده و در سال‌های اخیر با تثبیت موقعیت سیاسی، وضعیت اقتصادی نیز بسیار سامان یافته و این کشور نرخ تورم یک رقمی را تجربه نموده است. واحد پول فیجی، دلار فیجی است.

#### حسابداری در فیجی

به دنبال استقلال جزیره فیجی در سال ۱۹۷۰، سیاست‌های توسعه‌ای در این جزیره بر رشد بخش عمومی تاکید کرد و همین امر، منجر به عدم رشد مقررات حسابداری شد. در اواخر سال ۱۹۸۰، نارضایتی از عملکرد واحدهای دولتی در فیجی افزایش یافت و دولتمردان این جزیره را وادار به حرکت به سمت اقتصاد بازار آزاد نمود. این امر، منجر به تغییر ساختار بخش دولتی و تاکید هر چه بیشتر بر اهمیت سرمایه‌گذاری خارجی گردید. بر همین اساس، واحدهای دولتی در فیجی نسبت به قبل تسلط بیشتری بر مدیریت مالی و عملیاتی خود پیدا کردند. ایجاد موسسات مالی خارجی و بهبود فعالیت واحدهای دولتی منجر به ارتقای مقررات حسابداری گردید. به‌ویژه، جدایی مالکیت از مدیریت، تقاضا جهت بهبود افشاء در صورت‌های مالی را افزایش داد. در اواسط سال ۱۹۹۰، فشارها بر روی دولت جهت تغییر ساختار به اوج رسید. به دنبال این امر، دولت در سال ۱۹۹۳ سیاست اصلاحی خود را در مورد موسسات دولتی اعلام نمود. سیاست فوق، سیاستی تحول‌گرا بود و تاکید مجدد بر خصوصی‌سازی را در برمی‌گرفت.

سیستم حسابداری در جزیره فیجی تحت تاثیر مستقیم کشور انگلستان و سایر کشورهای مشترک المنافع انگلیسی، به‌ویژه استرالیا و نیوزلند قرار دارد. در سال‌های اخیر، این جزیره سعی در هماهنگ‌سازی استانداردهای خود با استانداردهای بین‌المللی داشته و در این راستا، تلاش‌هایی نیز صورت گرفته است.

فیجی یک دوره سریع رشد را در سال‌های ۱۹۶۰ تا ۱۹۷۰ تجربه نموده است. اما قبل از آغاز دهه ۱۹۸۰، رشدش روبه افول نهاد کشاورزی یکی از عوامل اساسی در توسعه اقتصادی فیجی بوده است. کودتای سال ۱۹۸۷ دلیل این رکود و انقباض بوده است. البته، کودتا تحولاتی را در زمینه‌های دیگر نیز به همراه داشته است. آزادی‌های اقتصادی در سال‌های کودتا، توسعه ناگهانی صنعت و نرخ رشد پایداری را در این زمینه به ارمغان آورد. انقضای قراردادهای اجاره زمین‌های نیشکر باعث ترقی و رشد صنعت قند شد. پیش از این، زمین‌های کشاورزی در قالب خدمات کارگری کشاورزان مورد استفاده قرار می‌گرفت. با این کودتا، زمین‌ها به کشاورزان فروخته شد و وضعیت به سمت بهبود سوق یافت. فروش زمین‌های کشاورزی به کشاورزان و بهبود وضعیت کشاورزی، باعث بالا رفتن تولید ناخالص داخلی شد.<sup>۹</sup> صادرات شکر و هم چنین افزایش گردشگری باعث بهبود روبه رشد وضعیت اقتصادی فیجی گشت. صادرات پارچه ۱۲ درصد و صادرات شکر ۲۴ درصد از کل صادرات این جزیره را تشکیل می‌دهد. از جمله محصولات کشاورزی مهمی که این جزیره صادر می‌کند، قهوه و زنجبیل می‌باشد. یکی دیگر از مهم‌ترین صادرات جزیره فیجی، ماهی است که غذای اصلی مردم این جزیره را نیز تشکیل می‌دهد. از سال ۲۰۰۰، صادرات آب معدنی نیز آغاز شده است. میزان این صادرات به سرعت در حال افزایش است، به‌گونه‌ای که در سال ۲۰۰۶، میزان درآمد حاصل از این محل به ۵۲ میلیون دلار امریکا رسیده که نسبت به سال ۲۰۰۵، ۲۸ درصد و نسبت به سال ۲۰۰۰، ۷۷۵ درصد رشد داشته است. در سال‌های اخیر، صنعت گردشگری در فیجی رشد چشم‌گیری داشته است و منجر به ایجاد فعالیت‌های اقتصادی فراوانی شده است. البته، مسایل و وضعیت سیاسی بر اقتصاد فیجی به شدت تاثیرگذار بوده است، به‌ویژه در بخش گردشگری که به شدت وابسته به شرایط و موقعیت سیاسی می‌باشد. در سال ۲۰۰۴، درآمد ناخالص فیجی از این محل در حدود ۴۱۸ میلیون دلار آمریکا بوده که این مبلغ، دوبرابر درآمد ناشی از صادرات شکر و پارچه است. درآمد ناخالص ناشی از صنعت گردشگری، یکی از مهم‌ترین منابع تولید ارز خارجی در این جزیره می‌باشد. تولید ناخالص داخلی فیجی ۲.۹ میلیارد

● مجری قانون شرکت‌ها.

موسسه توسعه بازارهای سرمایه در سال ۱۹۹۸ شروع به فعالیت کرده و مسئولیت اجرای قانون توسعه بازارهای سرمایه را به عهده دارد. هدف هیات مدیره موسسه مذکور، بهبود کارایی بازارهای سرمایه در جزیره فیجی و توسعه و قانون‌مند کردن فعالیت، مشارکت‌کنندگان مختلف در بازار می‌باشد. براساس قانون، برخی از اهداف موسسه توسعه بازارهای سرمایه عبارتند از:

● تسهیل عرضه اوراق بهادار قابل دادوستد و اوراق سرمایه.

● حمایت از سرمایه‌گذاران، از طریق اطمینان دادن به آنها در مورد درست و منصفانه بودن بازارهای سرمایه به وسیله نظارت کافی بر فعالان بازار و اجبار آنان به رعایت قوانین.

● اطمینان از اینکه شاغلین در این موسسه دارای ویژگی‌های کیفی مورد نظر هستند و منابع کافی جهت اجرای اهداف مورد نظر در زمان مناسب، در دسترس می‌باشد.

بانک مرکزی فیجی، مجری قانون بانک مرکزی فیجی مصوب ۱۹۸۳ (قانون مربوط به قوانین و مقررات مربوط به بانکداری) و قانون بانکداری مصوب ۱۹۹۵ می‌باشد. برخی از اهداف اصلی این بانک به شرح زیر است:

۱. قانونمند کردن انتشار، عرضه و مبادلات خارجی پول.
۲. کنترل نرخ تورم.
۳. بهبود سلامت ساختار مالی.

استانداردهای حسابداری فیجی (FASs) و استانداردهای حسابرسی فیجی (FSAs) براساس قانون انجمن حسابداران فیجی مصوب ۱۹۷۱ و توسط انجمن حسابداران فیجی به روز می‌شود. استانداردهای حسابداری فیجی، اغلب با استانداردهای بین‌المللی هماهنگ است. در حال حاضر، انجمن مذکور جهت انطباق هر چه بیشتر استانداردهای حسابداری جزیره با استانداردهای بین‌المللی تلاش می‌کند. قابل ذکر است که هیچ یک از قوانین یاد شده، مبنای تهیه صورت‌های مالی را مشخص نمی‌کنند.

مبنای حسابداری

مبنای تشبیه صورت‌های مالی در بخش خصوصی،

در جزیره فیجی، ساختار حسابداری از قوانین دولتی و استانداردهای حرفه‌ای تشکیل شده است و این امر، منعکس‌کننده ترکیبی از مشارکت دولت و نهادهای حرفه‌ای در ساختار حسابداری این جزیره می‌باشد.

چارچوب قانونی حسابداری و موسسات اجرایی مربوط در جزیره فیجی

چارچوب قانونی که رویه‌های حسابداری را در جزیره فیجی تحت تاثیر قرار می‌دهد، از قوانین زیر تشکیل شده است:

۱. قانون توسعه بازارهای سرمایه<sup>۱۰</sup> مصوب سال ۱۹۹۶.
۲. قانون موسسات دولتی مصوب سال ۱۹۹۶.
۳. قانون شرکت‌ها مصوب سال ۱۹۸۴.
۴. قانون انجمن حسابداران<sup>۱۱</sup> مصوب سال ۱۹۸۱.
۵. قانون بانک مرکزی فیجی<sup>۱۲</sup> مصوب سال ۱۹۸۳.
۶. قانون بانکداری مصوب سال ۱۹۹۵.
۷. قانون بیمه مصوب سال ۱۹۹۸.

موسساتی که نقش مهمی در جزیره فیجی به عهده دارند و وظایف اصلی آنها عبارتند از:

۱. موسسه توسعه بازارهای سرمایه<sup>۱۳</sup>.
- مجری قانون توسعه بازارهای سرمایه.
- نظارت بر بازارهای سرمایه.
۲. وزارت موسسات دولتی و اصلاح بخش عمومی<sup>۱۴</sup>.
- مجری قانون موسسات دولتی.
- نظارت بر فعالیت شرکت‌های بازرگانی دولتی و سایر نهادهای تجاری موضوع قانون پیش‌گفته.
۳. انجمن حسابداران فیجی (FIA)<sup>۱۵</sup>:

- ارتقای استانداردهای حسابداری و حسابرسی.
- نظارت بر چگونگی اجرای استانداردهای پیش‌گفته.

۴. بانک مرکزی فیجی:

- مجری قانون بانکداری.
- مجری قانون بانک مرکزی فیجی.
- تایید حسابرسان منتخب جهت حسابرسی موسسات مالی.
- نظارت موسسات واسطه‌گری مالی و بیمه‌گرها جهت انطباق با قانون بیمه.

۵. اداره ثبت شرکت‌ها:

شرکت‌های بازرگانی دولتی و سایر نهادهای بازرگانی موضوع قانون، تعهدی می‌باشد. صورت‌های مالی وزارتخانه‌ها و سازمان‌های تابعه، براساس مبنای نقدی و منطبق با قوانین و مقررات مالی تهیه می‌شود.

#### ملاحظات برای سرمایه‌گذاران

در فیجی و براساس قانون شرکت‌ها، هر شرکت موظف به نگهداری دفتر حساب‌ها می‌باشد. نیازی به انطباق بین گزارش بر مبنای دفاتر و گزارش برای مقاصد مالیاتی نمی‌باشد. در حسابداری تعهدی، اصل تطابق و مفهوم احتیاط رعایت می‌شود. به‌طور کلی، حسابرسی مستقل مورد نیاز نمی‌باشد، مگر در موارد تهیه گزارش برای مقامات مالیاتی.

#### اصول حسابداری

در جزیره فیجی، انجمن حسابداران مسئول تدوین استانداردهای حسابداری می‌باشد. در مواردی که در خصوص مسئله‌ای در فیجی استاندارد وجود نداشته باشد، استانداردهای حسابداری بین‌المللی و استانداردهای حسابداری منتشر شده در انگلستان، استرالیا و نیوزلند ملاک عمل قرار می‌گیرد.

#### شکل و محتوای صورت‌های مالی

براساس قانون شرکت‌ها، صورت‌های مالی که تهیه می‌شوند عبارت است از:

۱. گزارش مدیریت

۲. گزارش حسابرس

۳. ترازنامه

۴. صورت سود و زیان

۵. یادداشت‌های همراه صورت‌های مالی

میزان اطلاعات لازم جهت افشاء در صورت‌های مالی، به اندازه شرکت وابسته نمی‌باشد و برای تمام شرکت‌ها یکسان است. اگر چه، برخی از استانداردهای حسابداری در فیجی تنها برای شرکت‌های دولتی لازم‌الاجراست.

#### صورت سود و زیان

کلیه اقلام درآمد و هزینه‌ای که در طی یک دوره مالی رخ می‌دهد، بدون توجه به این امر که آیا از عملیات عادی واحد

تجاری حاصل شده، ناشی از سایر رویدادها و حوادث (مانند اقلام غیرعادی) است یا مربوط به عملیات دوره قبل می‌باشد، به عنوان یک قلم که موجب تغییر در سود خالص شده، در صورت سود و زیان درج می‌شود. در تعیین سود عملیاتی، موارد زیر در نظر گرفته می‌شود:

۱. در بکارگیری رویه‌های حسابداری، اصل یکنواختی

رعایت می‌شود و سیاست‌ها و روش‌های حسابداری با اهمیت در یادداشت‌های همراه صورت‌های مالی افشاء می‌گردد.

۲. هزینه‌ها با درآمدها تطبیق داده می‌شود (اصل تطابق).

۳. آثار کمی مربوط به تغییر در رویه‌های حسابداری، در یادداشت‌های همراه صورت‌های مالی افشاء می‌شود.

۴. اقلام غیرعادی با اهمیت و اصلاحات مربوط به دوره قبل، در محاسبه سود عملیاتی لحاظ می‌شود و جزئیات مورد نیاز در یادداشت‌های همراه صورت‌های مالی افشاء می‌گردد.

آن دسته از اقلام سود و زیانی که غیرعادی و غیرمستمر می‌باشد، در صورت سود و زیان و تحت سرفصل اقلام غیرمترقبه نمایش داده می‌شود. صورت سود و زیان در حالت عادی شامل اقلام فروش، سود عملیاتی، هزینه مالیات، اقلام غیرمترقبه، سود خالص برای دوره جاری و سود تخصیص یافته و تخصیص نیافته در ابتدا و انتهای دوره می‌باشد.

#### سرمایه

قانون شرکت‌ها، چارچوبی را برای شرکت‌های ثبت شده در جزیره فیجی ایجاد کرده است. در زیر به برخی از جنبه‌های مهم قانونی در مورد سرمایه شرکت‌ها اشاره می‌شود:

۱. شرکت مجاز به خرید و فروش سهم خود نمی‌باشد.

۲. شرکت تنها در صورت موافقت دادگاه می‌تواند سرمایه خود را کاهش دهد.

۳. هیچ اختیار قانونی جهت انتشار سهام با ارزش صفر وجود ندارد.

در فیجی، یک شرکت می‌تواند انواع مختلفی از سهام (عادی، ممتاز) را منتشر کند. جزئیات سهام سرمایه برای هر طبقه از سهام، باید در یادداشت‌های همراه صورت‌های

گرفته شود و ساختمان‌ها در طول عمر مفید برآوردی مستهلک گردد.

۴. ماشین‌آلات و تجهیزات: این دسته از دارایی‌ها به صورت عادی به ارزش دفتری (بهای تمام شده به کسر استهلاک) منعکس می‌شوند. گاهی اوقات نیز ممکن است به ارزش کارشناسی ارزشیابی شوند که این ارزش می‌تواند از بهای تمام شده بیشتر یا کمتر باشد. استهلاک اغلب براساس روش خط مستقیم یا مانده نزولی محاسبه می‌گردد.

#### خرید سایر واحدهای تجاری

هنگامی که یک واحد تجاری، واحد تجاری دیگری را تحصیل می‌کند و یا هنگامی که دو واحد تجاری در هم ادغام می‌شوند، روش پذیرفته شده در فیجی روش خرید می‌باشد. دارایی‌های واحد تجاری تحصیل شده به ارزش منصفانه ثبت و مازاد بهای تمام شده تحصیل نسبت به ارزش منصفانه، به حساب سرقفلی منظور می‌گردد. برطبق استانداردهای حسابداری فیجی، استهلاک سرقفلی ضرورت ندارد، مگر اینکه کاهش ارزشی در بهای آن رخ دهد.

قابل ذکر است که محاسبه هزینه استهلاک سرقفلی، برای مقاصد مالیاتی مجاز نمی‌باشد.

#### ذخیره‌ها

اصطلاح "ذخیره" برای موارد زیر به کار می‌رود:

۱. بدهی‌هایی که مبالغ آنها را نمی‌توان به گونه‌ای دقیق و صحیح برآورد نمود (مانند ذخیره مالیات).
  ۲. کاهش ارزش دارایی‌های موجود در ترازنامه (مانند ذخیره مطالبات مشکوک‌الوصول).
- در ادامه، در استانداردهای حسابداری فیجی اشاره می‌شود که بین ذخیره و اندوخته تفاوت وجود دارد؛ زیرا از اندوخته برای حفظ سود قابل تقسیم استفاده می‌شود.

به طور کلی، در فیجی دو دسته اندوخته وجود دارد:

۱. اندوخته سرمایه‌ای.
۲. اندوخته درآمد.

اندوخته سرمایه‌ای، اندوخته‌ای است که شرکت به هر دلیل مجاز به تقسیم آن بین سهامداران و انعکاس آن در صورت سود و زیان نمی‌باشد مانند (اندوخته قانونی، احتیاطی، ...).

مالی افشاء شود. هنگامی که سهامی به صرف فروخته می‌شود، مازاد باید در حساب صرف سهام ثبت شده و در ترازنامه ذیل حساب سرمایه نمایش داده شود. یک شرکت این اختیار را دارد که سهام جایزه (به عنوان سود تقسیمی) منتشر کند یا اینکه سهام خود را تجزیه کند.

#### ارزشیابی دارایی‌ها

دارایی‌ها در فیجی به شرح زیر ارزشیابی می‌گردند:

۱. اوراق بهادار قابل دادوستد: روش رایج برای ارزشیابی اوراق بهادار، اقل بهای تمام شده یا ارزش بازار می‌باشد (به غیر از موسسات مالی که ممکن است اوراق بهادار خود را به ارزش بازار ارزشیابی کنند). هنگامی که ارزش بازار سرمایه‌گذاری‌ها خیلی پایین‌تر از ارزش دفتری آنها در تاریخ ترازنامه باشد، مدیرعامل باید مشخص کند که آیا اقدامی جهت کاهش ارزش صورت بگیرد یا خیر. هنگامی که سرمایه‌گذاری‌ها در قالب دارایی‌های جاری نگهداری شود، این اقدام اغلب صورت می‌گیرد.

۲. موجودی کالا: به اقل بهای تمام شده یا خالص ارزش بازیافتنی ارزشیابی می‌شود. در تعیین بهای تمام شده، بهای خرید به علاوه هزینه‌های تبدیل شامل دستمزد مستقیم و سایر هزینه‌های تولید مدنظر قرار می‌گیرد. همچنین، بهایایی براساس روش جذبی صورت می‌گیرد. در این جزیره، استفاده از روش LIFO جهت ارزشیابی موجودی‌ها چه برای مقاصد حسابداری و چه مالیاتی، مجاز نمی‌باشد.

۳. دارایی‌های فیزیکی: ارزشیابی دارایی‌های فیزیکی بسیار وابسته به شرایطی است که دارایی در آن نگهداری می‌شود. دارایی‌هایی که به عنوان دارایی جاری نگهداری می‌شوند، به اقل بهای تمام شده یا ارزش خالص بازیافتنی ارزشیابی می‌شوند. دارایی‌های فیزیکی که به عنوان دارایی ثابت نگهداری می‌شوند، ممکن است به بهای تمام شده در صورت‌های مالی منعکس شوند یا ممکن است مورد ارزشیابی قرار گیرند. هنگامی که یک روند صعودی در تغییرات ارزش دارایی‌های ثابت مشاهده شود، افزایش در ارزش دارایی می‌تواند از طریق ارزشیابی مجدد آنها در حساب‌ها منعکس شود و مبلغ افزایش در ارزش، به طور مستقیم در حساب ذخیره ارزشیابی منظور گردد. ارزش دفتری ساختمان‌ها باید جدا از ارزش دفتری زمین به حساب

متفاوت از دوره‌ای که ثبت می‌شوند، رخ می‌دهند و از بعد مالیاتی، قابل احتساب در سود نمی‌باشند (مانند هزینه ذخایر گوناگون).

### حسابرسی در فیجی

همانند مقررات حاکم بر بخش حسابداری، در بخش حسابرسی نیز معمولاً قوانین و استانداردهای بین‌المللی حکمفرما می‌باشد.

### عزل و نصب حسابرسان

بخش ۱۳ آیین رفتار حرفه‌ای حسابرسان IFAC مصوب سال ۱۹۸۶، روش‌هایی را برای ارتباط حسابرسان جانشین با حسابرسان قبلی و عزل و نصب آنها مطرح نموده است. در این قانون، مواردی از قبیل چگونگی ارتباط با حسابرس قبلی، نحوه ایجاد ارتباط (که حتماً ارتباط باید با اجازه مدیریت شرکت باشد) و الزام حسابرس به پرسیدن سؤالاتی به شرح زیر از حسابرس قبلی، مطرح شده است:

#### ● درستکاری مدیریت

#### ● اختلاف حسابرس قبلی با مدیریت

#### ● دلیل برکناری حسابرس قبلی

#### الزامات گزارش حسابرس

در ISA شماره ۷۰۰، در مورد گزارش حسابرسی صورت‌های مالی که در واقع نتیجه حسابرسی به عمل آمده توسط یک حسابرس مستقل درباره واحد تجاری است و هم چنین در مورد شکل و محتوای گزارش حسابرسی، مواردی مطرح شده است.

#### شرایط و صلاحیت حسابرسان

حسابرسان مستقل، مسئولیت ایجاد انگیزه برای ارتقای کیفیت حسابرسی و حفظ استقلال خود را دارند. آنها باید بین مبالغ هزینه‌ای که برای انجام حسابرسی صرف می‌شود و مزایای حاصل از حسابرسی، تعادل برقرار کنند.

#### شرایط و صلاحیت حسابرسان

بر اساس قانون انجمن حسابداران فیجی مصوب سال ۱۹۷۱، حسابرسان باید گواهینامه رویه‌های عمومی را دارا باشند و برای برآوردن این الزام، حداقل سه سال تجربه قابل قبول کار حسابداری مورد نیاز می‌باشد. بزرگ‌ترین موسسه حسابرسی فیجی، اداره عمومی حسابرسی می‌باشد که عضو سازمان بین‌المللی موسسات عالی حسابرسی است.

این نوع اندوخته، در ترازنامه نمایش داده می‌شود و بعدها ممکن است به دلیل تغییر شرایط، به حساب اندوخته درآمد انتقال یابد.

اندوخته درآمد، سود را از تقسیم شدن بین سهامداران حفظ می‌کند و امکان استفاده آن را برای واحد تجاری فراهم می‌کند.

### افشای حساب‌ها

در قانون شرکت‌ها و استانداردهای حسابداری در فیجی، الزامات افشاء در یادداشت‌های همراه صورت‌های مالی تعیین شده است. به عنوان مثال:

۱. ماهیت و مبلغ بدهی‌های احتمالی برای واحد تجاری یا گروه‌های وابسته.
۲. جزئیات مربوط شرکت‌های فرعی.
۳. اطلاعات بخش‌ها که جزئیاتی را راجع به قسمت‌های مختلف یک واحد تجاری فراهم می‌آورد.

### سود

صورت‌های مسالی که در فیجی به سهامداران ارائه می‌گردد، معمولاً برای سال مالی منتهی به ۳۱ دسامبر تهیه می‌گردد، تاریخی که در جزیره پذیرفته شده می‌باشد. در صورت کسب مسجوز، واحدهای تجاری می‌توانند صورت‌های مالی خود را برای دوره‌های حسابداری دیگری به غیر از دوره فوق ارائه کنند.

قابل ذکر است که کلیه اقلام درآمد و هزینه جاری بدون توجه به ماهیت عادی یا غیرعادی بودن آنها، مربوط بودن به دور جاری یا گذشته یا مربوط بودن به سایر حوادث، در محاسبه سود خالص دوره جاری منظور می‌گردند. در فیجی بین سودی که به سهامداران ارائه می‌گردد و سودی که به مقامات مالیاتی اظهار می‌شود، تفاوت قابل ملاحظه‌ای وجود دارد. این تفاوت‌ها در دو دسته قابل طبقه‌بندی است:

۱. تفاوت‌های دائمی، ۲. تفاوت‌های زمان‌بندی.
- تفاوت‌های دائمی، مربوط به لحاظ کردن اقلامی از درآمد و هزینه در محاسبه سود حسابداری می‌باشد که از لحاظ مالیاتی احتساب آنان در سود دوره قابل قبول نمی‌باشد. تفاوت‌های زمان‌بندی، مربوط به لحاظ کردن اقلامی از درآمد و هزینه در محاسبه سود دوره می‌باشد که در دوره‌ای

استانداردهایی که به شیوه‌ای متفاوت در فیجی بکار گرفته می‌شود

استانداردهای شماره ۲، ۱۲، ۲۱ و ۳۰ به‌طور متفاوتی در فیجی بکار گرفته می‌شوند. علاوه بر این، در فیجی تعدادی استاندارد ملی و مخصوص این کشور وجود دارد (مانند استانداردهای مربوط به اهمیت و حسابداری مالیات بر ارزش افزوده).

کمیته استانداردهای حسابداری و حسابرسی، علاوه بر تدوین استانداردهای حسابداری، مسئولیت تدوین استانداردهای حسابرسی را نیز به عهده دارد. این استاندارد در سال ۲۰۰۲ مجدداً تجدیدنظر شد و با استانداردهای بین‌المللی هماهنگ‌تر گردید. در مورد نحوه حسابرسی موسسات و شرکت‌های مستقر در فیجی، به شرح زیر عمل می‌شود:

حسابرسی شرکت‌های غیردولتی  
حسابرسان این شرکت‌ها باید حتماً عضو انجمن حسابداران فیجی و دارای گواهی‌نامه رویه‌های عمومی باشند.  
حسابرسی شرکت‌های بازرگانی دولتی  
حسابرسی این شرکت‌ها به صورت سالانه انجام می‌شود و برای انجام این نوع حسابرسی، باید در راستای انطباق حساب‌ها و گزارش‌های آنها با قانون شرکت‌ها گام برداشت. سایر نهادها و بخش‌ها  
حسابرسی سایر نهادها و بخش‌ها برعهده اداره عمومی حسابرسی می‌باشد.

#### بورس اوراق بهادار فیجی

پیش از این اشاره شد که فیجی به عنوان یکی از اولین مستعمرات انگلستان، در سال ۱۹۷۰ به استقلال رسید. در سال ۱۹۸۰ میلادی، دولت فیجی تصمیم گرفت تا به عنوان یکی از اجزای سیاست‌های اقتصادی، بر توسعه بازارهای سرمایه در این جزیره متمرکز شود. این جزیره در ۲۰ سال اخیر با چالش‌های اقتصادی سختی مواجه بوده و در دسترس بودن سرمایه برای افزایش سرمایه‌گذاری‌ها، به یکی از مهم‌ترین دغدغه‌های این جزیره تبدیل شده است. در این جزیره تلاش شده تا با اصلاح سیستم‌های مالی از طریق توسعه بازارهای سرمایه، قابلیت تحرک سرمایه و ۸۱ تخصیص کارایی آن به بخش‌های مولد اقتصادی، ارتقاء یابد.

قانون اساسی و قانون حسابرسی سال ۱۹۷۱، بر مسئولیت و کارهای اداره عمومی حسابرسی نظارت و دلالت دارد. به درخواست دولت، بانک توسعه آسیایی<sup>۱۶</sup>، نهاد مساعدت‌های فنی<sup>۱۷</sup> را در سال ۱۹۷۶-۱۹۷۷ تشکیل داد تا اداره عمومی حسابرسی را تقویت کند. این امر، پروژه‌ای به شرح زیر را تعریف و در مرحله اجرا قرار داده است:

- ۱- تجدید نظر در رویه‌ها و روش‌های اداره عمومی حسابرسی.
- ۲- بهبود توانایی‌های حسابرسان مالی.
- ۳- تقویت ظرفیت حسابرسی رایانه‌ای.

#### شرکت‌های حسابداری و حسابرسی

چهار موسسه از پنج موسسه بزرگ حسابرسی به همراه چند شرکت بین‌المللی دیگر، در جزیره فیجی نمایندگی دارند. علاوه بر موسسات مذکور، چندین موسسه تک مالکی و تضامنی مهم حسابداری و حسابرسی نیز در فیجی فعال می‌باشند.

#### استانداردهای حسابداری و حسابرسی در فیجی

استانداردهای حسابداری فیجی در طی سال‌های ۱۹۷۶ الی ۱۹۹۸ تصویب شده که در مجموع، شامل ۲۸ استاندارد می‌باشد. استانداردهای مذکور مبتنی بر استانداردهای بین‌المللی، نیوزلند و استرالیا هستند.

#### کمیته استانداردهای حسابداری و حسابرسی

کمیته استانداردهای حسابداری و حسابرسی انجمن حسابداران فیجی، ترویج استانداردهای حسابداری و حسابرسی را توصیه نموده است. این کمیته نه عضو دارد که این اعضا ثابت نیستند، ولی معمولاً از موسسات حسابرسی، بخش عمومی، بخش خصوصی و دانشگاه می‌باشد. استانداردهای حسابداری فیجی، در سال ۲۰۰۱ تصویب و لازم‌الاجرا گشته است. همان‌طور که پیش از این، گفته شد، استانداردهای حسابداری فیجی در راستای استانداردهای حسابداری بین‌المللی بوده و تنها چند تفاوت در استانداردها به شرح زیر وجود دارد (استاندارد شماره ۴۰ بین‌المللی (سرمایه‌گذاری در اموال) در فیجی هنوز پذیرفته نشده است).

پذیرفته شده‌اند، می‌تواند روند رشد این بازار را در طول زمان نشان دهد. قابل ذکر است که در حال حاضر، بازار شرکت‌های غیربورسی در فیجی بسیار ناکارآمد عمل می‌کند؛ به گونه‌ای که سرمایه‌گذارانی که قصد دارند اوراق بهادار پذیرفته نشده در بورس را معامله کنند، باید خود از طریق بانک‌ها و سایر منابع به دنبال خریدار بگردند. در ضمن، هیچ‌گونه موارد انگیزشی برای عضویت در این بازار وجود ندارد و این امر در کنار قوانین نامطمئن و پیچیده عضویت، از جمله عوامل اصلی در کاهش تعداد شرکت‌های پذیرفته شده در این بازار به‌شمار می‌آید.

پی‌نوشت‌ها:

- 1- Fiji island
- 2- Abel Tasman
- 3- Suva
- 4- Viti levu
- 5- Levuka
- 6- Island of Ovalau
- 7- Fijian
- 8- Hindustani
- 9- GDP
- 10- Capital Markets Development Act
- 11- Fiji Institute of Accountant Act
- 12- Reserve Bank Of Fiji Act
- 13- Capital Markets Development Institute
- 14- Ministry of Public Enterprise and Public Sector Reform
- 15- Fiji Institute of Accountants(FIA)
- 16- The Asian Development Bank
- 17- Technical Assistance
- 18- South Pacific Stock Exchange(SPSE)
- 19- Suva Stock Exchange(SSE)

منابع:

- 1- <http://en.wikipedia.org/wiki/Suva>
- 2- [http://www.adb.org/Documents/Books/Diagnostic\\_Study\\_Accounting\\_auditing/fiji](http://www.adb.org/Documents/Books/Diagnostic_Study_Accounting_auditing/fiji)
- 3- <http://www.eurojournals.com/finance.htm>
- 4- <http://www.Traveldocs.com/fj/economy.htm>

بازار سرمایه فیجی، بازار سرمایه اقیانوس آرام جنوبی (SPSE)<sup>۱۸</sup> نامیده می‌شود. این بازار که در ابتدا بازار بورس اوراق بهادار ساوا<sup>۱۹</sup> نامیده می‌شد، در سال ۱۹۷۹ تاسیس شد. اما در آن زمان تنها به عنوان یک پستخانه تجاری عمل می‌کرد. این بازار در اول جولای ۱۹۹۶، به صورت رسمی بازار تجارت نامیده شد و برپایی موسسه توسعه بازارهای سرمایه در سال ۱۹۹۷، فرصتی را برای توسعه آن به وجود آورد. در دسامبر سال ۲۰۰۰، بازار مذکور نام خود را از SSE به SPSE تغییر داد تا بدین ترتیب برای سایر کشورهای حوزه اقیانوس آرام، فرصتی برای عضویت و سرمایه‌گذاری در این بازار به وجود آید. در حال حاضر (۲۰۰۶) و در مقایسه با سال ۲۰۰۰ که ۱۰ شرکت با سرمایه ۲۴۳ میلیون دلار در این بازار فعالیت می‌کردند، ۱۶ شرکت با سرمایه ۸۸۰ میلیون دلار فعالیت می‌کنند. دولت نیز از طریق سیاست‌هایی چون اعمال معافیت مالیاتی در مورد سودهای تقسیم شده توسط شرکت‌های پذیرفته شده در این بازار و عرضه سهام شرکت‌های دولتی، در توسعه این بازار همکاری لازم را به عمل می‌آورد. مانند سایر کشورهای در حال توسعه، بازار سرمایه در فیجی نقش بسزایی در اقتصاد این جزیره بازی می‌کند.

در زیر، اطلاعاتی در مورد تعداد شرکت‌هایی که در سال‌های مختلف در این بازار پذیرفته شده‌اند؛ ارائه شده است:

سال	تعداد شرکت‌ها	سال	تعداد شرکت‌ها
۲۰۰۲	۱۴	۱۹۹۶	۴
۲۰۰۳	۱۵	۱۹۹۷	۸
۲۰۰۴	۱۵	۱۹۹۸	۹
۲۰۰۵	۱۶	۲۰۰۰	۹
۲۰۰۶	۱۶	۲۰۰۱	۱۰

بازار سرمایه فیجی، یک بازار تک محصولی می‌باشد که تنها به خرید و فروش سهام می‌پردازد. موسسه توسعه بازار سرمایه، اداره‌کننده بازار سرمایه در این جزیره می‌باشد. عواملی از قبیل میزان سرمایه موجود در بازار، حجم معاملات که صورت می‌گیرد و تعداد شرکت‌هایی که



# راهنمای تدوین مقالات

- از کلیه علاقه‌مندان و نویسندگان گرامی که مقالات خود را جهت چاپ در این مجله ارسال می‌دارند تقاضا می‌شود به نکات زیر توجه فرمایند:
- ۱- عنوان، نام و نشانی: صفحه اول مقاله اختصاص داده شود به ذکر عنوان فارسی و انگلیسی مقاله - نام نویسنده یا نویسندگان، عنوان شغلی یا علمی، صفحه دوم با عنوان و چکیده‌ای از مقاله آغاز گردد.
  - ۲- چکیده: چکیده در ۱۰۰ تا ۱۵۰ کلمه و بلافاصله بعد از عنوان مقاله و در صفحه‌ای مجزا تاپ شود. چکیده باید حاوی بیان مختصری از هدف، یافته‌ها و نتیجه‌گیری باشد. (ارسال چکیده به زبان فارسی و انگلیسی الزامی است).
  - ۳- کلید واژه‌ها: در صورتی که در مقاله از اصطلاحات و واژه‌های خاص استفاده شده باید بلافاصله بعد از چکیده مقاله قرار گیرد. متن مقاله باید با بخشی تحت عنوان مقدمه آغاز گردد. مقدمه اصولاً باید جزئیات بیشتری درباره هدف، انگیزه، روش و یافته‌ها در اختیار گذارد. چکیده و مقدمه باید حتی‌المقدور از لحاظ فنی پیچیده نباشد.
  - ۴- جدول، نمودارها و شکل‌ها: نویسنده باید به موارد زیر توجه نماید:
    - هر جدول یا نمودار باید در صفحه‌ای جداگانه و در انتهای مقاله قرار گرفته و دارای شماره الفبایی و عنوان دقیق محتوای آن باشد.
    - عطف هر نمودار باید در متن مقاله آمده باشد.
    - نمودار باید به طور منطقی و بدون نیاز به رجوع به متن قابل درک و تفسیر باشد.
    - مندرجات جدول‌ها باید روشن و آشکار بوده و شماره‌گذاری جدول‌ها نیز به ترتیبی باشد که در متن می‌آید.
  - ۵- مستندسازی: برای استناد به کار دیگران باید از سیستم "مولف - تاریخ" که به فهرست کارهای دیگران (ماخذ) عطف می‌گردد، استفاده شود. نویسندگان در این فهرست باید شماره صفحات مورد استفاده از هر ماخذ را ذکر نمایند.
    - در متن به کارهای دیگران اینگونه استناد می‌شود: نام، نام خانوادگی و تاریخ در داخل پرانتز، برای مثال (حسنی، ۱۳۸۱) یا دو نویسنده (حسنی و حسینی ۱۳۸۱)، یا بیش از دو نویسنده (حسنی و دیگران ۱۳۸۱)، استناد به بیش از یک منبع تماماً در یک عطف (حسنی ۱۳۸۱، حسینی ۱۳۸۲)، استناد به دوکار یا بیشتر یک نویسنده (حسنی ۱۳۸۱ و ۱۳۷۹).
    - هنگامی که فهرست ماخذ شامل پیش از یک کار از یک نویسنده در همان سال باشد، پسوند الفبایی در ادامه تاریخ درج می‌گردد. برای مثال (حسنی ۱۳۸۱ الف).
  - ۶- شکل مقاله: جهت ویراستاری احتمالی و درج نظرات داور در حاشیه صفحه مقاله باید روی کاغذ A4 و در یک سمت آن و به طور یک خط در میان با برنامه Zarnegar یا Word تاپ شود. صفحات مقاله به ترتیب شماره‌گذاری شود. فلابی یا لوح فشرده مقاله حتماً باید ضمیمه مقاله ارسال شود.
  - ۷- فهرست منابع و ماخذ: هر مقاله‌ای شامل فهرستی از ماخذ کارهای استناد شده می‌باشد. هر قلم این فهرست باید شامل تمامی اطلاعات لازم برای شناسایی آن کار تحقیقی باشد. در سیستم نام خانوادگی، تاریخ، چارچوب زیر پیشنهاد می‌گردد:
    - ماخذ را به ترتیب حروف الفبایی در رابطه با نام خانوادگی اولین نویسنده (یا نهاد ماخذ شده) تنظیم کنید.
    - تاریخ انتشار باید بلافاصله بعد از نام و نام خانوادگی نویسنده قرار گیرد.
    - کارهای چندگانه توسط همان نویسنده در همان سال بوسیله حروف الفبایی بعد از تاریخ تفکیک شوند.
    - برای کتاب: نام نویسنده، نام کتاب، نام مترجم، محل نشر، ناشر، تاریخ انتشار، شماره صفحه.
    - برای مقاله: نام نویسنده، "عنوان مقاله"، نام نشریه، دوره، شماره مجله، شماره صفحه.
  - ۸- پانویس‌ها: پانویس‌ها نباید برای مستندسازی مورد استفاده قرار گیرند. پانویس‌ها باید تنها برای بسط و تکرار اطلاعات مفیدی که اگر در خود متن ذکر گردد ممکن است به تداوم مطلب خدشه وارد سازد، مورد استفاده قرار گیرد. کلیه پانویس‌ها در انتهای مقاله بترتیب استفاده در متن و قبل از فهرست منابع و ماخذ درج شود.
  - ۹- ارسال مقالات: مقالاتی که در حال حاضر توسط مجلات یا ناشرین دیگر در دست بررسی می‌باشد نباید ارسال گردد.
    - نویسنده مقاله باید یک نسخه از مقاله ارسالی را نزد خود نگه دارد زیرا مقالاتی که جهت چاپ مورد پذیرش قرار نمی‌گیرد عودت نخواهد شد.
    - مقالات پس از بررسی در صورت تأیید هیات تحریریه به چاپ خواهد رسید.
    - درج مقالات در مجله به معنی تأیید محتوای آن توسط هیات تحریریه نبوده، لذا نویسنده شخصاً مسئول بیان نظرات خود در مقاله می‌باشد.
    - مقالاتی که به صورت ترجمه می‌باشد، ارسال‌کنندگان ترجمه مقالات باید ضمن نشانی کامل منبع مورد استفاده یک نسخه از اصل مقاله را ارسال دارند.

- مجله در حذف و یا اصلاح مقالات رسیده آزاد است.

۱۰- ارسال مقاله: نسخه اصلی مقالات باید به نشانی زیر ارسال شود:

تهران - خیابان استادنجات الهی - شماره ۱۵۲ - انجمن حسابداران خبره ایران یا صندوق پستی ۱۵۸۱۵/۳۶۹۱