

## پیش‌نویس پیشنهادی؟

# مفاد برنامه پیشنهادی مرتبط با تردید حرفه‌ای و قضاوت حرفه‌ای

ترجمه: مریم گوارا

متن پیشنهادی هیئت استانداردهای بین‌المللی اخلاق حرفه‌ای برای حسابداران (IESBA)، دربرگیرنده دو مجموعه مفاد کاربردی پیشنهادی است که در مطلب زیر با حروف **قرمز رنگ** مشخص شده‌اند. این مفاد کاربردی، پیشنهادی برای اضافه شدن به بخش ۱۲۰ آیین اخلاقی تجدیدساختار شده با عنوان «چارچوب مفهومی» است.

**الف- مفاد کاربردی پیشنهادی جدید برای توضیح اینکه رعایت اصول اساسی به چه صورتی از به‌کارگیری تردید حرفه‌ای پشتیبانی می‌کند.**

بخش ۱- رعایت آیین اخلاقی، اصول اساسی و چارچوب مفهومی

بخش ۱۲۰

چارچوب مفهومی

...

الزامها و مفاد کاربردی

...

ملاحظات برای حسابرسی، رسیدگی اجمالی و دیگر خدمات اطمینان‌بخشی

**استقلال**

۱۲۰.۱۲ ای ۱ (120.12 A1) حسابداران حرفه‌ای شاغل در حرفه، باید به هنگام انجام حسابرسی، رسیدگی اجمالی، یا دیگر خدمات

اطمینان‌بخشی، مستقل باشند. استقلال با اصول اساسی بی‌طرفی و درستکاری مرتبط بوده و موارد زیر را دربر می‌گیرد:

الف- استقلال ذهنی- عبارت از یک ویژگی ذهنی است که امکان بیان نتیجه‌گیری را بدون تأثیرپذیری از اثرهای ناقض قضاوت

حرفه‌ای امکان‌پذیر کرده و در نتیجه به فرد امکان می‌دهد تا با درستکاری کار کرده و از بی‌طرفی و تردید حرفه‌ای استفاده کند.

ب- استقلال ظاهری- اجتناب از حقایق و شرایطی که آنقدر درخور توجه هستند که به احتمال هر طرف ثالث منطقی و آگاه، با توجه به آنها نتیجه خواهد گرفت که درستکاری، بی طرفی یا تردید حرفه‌ای در مؤسسه حسابرسی یا در یکی از اعضای گروه حسابرسی، خدشه‌دار شده است.

**۱۲۰.۱۲ ای ۲ (20.12 A2)** بخشهای ۴ الف (4A) و ۴ ب (4B) آیین اخلاقی، دربرگیرنده «استانداردهای بین‌المللی استقلال» هستند. بخشهای ۴ الف و ۴ ب، الزامها و مفاد کاربردی مربوط به نحوه اعمال چارچوب مفهومی برای حفظ استقلال در هنگام اجرای حسابرسی، رسیدگی اجمالی یا دیگر خدمات اطمینان‌بخشی را مشخص می‌کنند. حسابداران و مؤسسه‌های حرفه‌ای در هنگام انجام چنین مواردی، برای حفظ استقلال باید از این استانداردها پیروی کنند. چارچوب مفهومی برای شناسایی، ارزیابی و توجه به تهدیدها برای رعایت اصول اساسی، به‌طور دقیق همانند رعایت الزامهای استقلال است. گروه‌های تهدید برای رعایت اصول بنیادی که در بند ۶.۱۲۰ ای ۳ (20.6 A3) تشریح شده‌اند، به‌طور دقیق مشابه با گروه‌های تهدید برای رعایت استقلال هستند.

### تردید حرفه‌ای

**۱۳۰.۱۳ ای ۱ (20.13 A1)** استانداردهای حسابرسی، رسیدگی اجمالی و دیگر خدمات اطمینان‌بخشی، از جمله مواردی که از سوی هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان‌بخشی (IAASB) صادر شده‌اند و حسابداران حرفه‌ای شاغل در حرفه را ملزم می‌کنند تا به هنگام برنامه‌ریزی و اجرای حسابرسی، رسیدگی اجمالی و دیگر موارد مرتبط با خدمات اطمینان‌بخشی، تردید حرفه‌ای را به‌کار گیرند. رعایت اصول اساسی، از اجرای چنین تردید حرفه‌ای حمایت می‌کند. این مورد برای حسابرسی صورتهای مالی، در مثالهای زیر به نمایش درآمده است:

- درستکاری، بدین معنی است که حسابدار حرفه‌ای، روراست و صادق باشد. در نتیجه، وقتی حسابدار اطلاع دارد یا مشکوک است موقعیتی که به‌وسیله یکی از صاحبکارها پیش گرفته شده، ممکن است باعث شود که صورتهای مالی از اساس نادرست یا گمراه‌کننده باشند، در این هنگام درستکاری از به‌کارگیری تردید حرفه‌ای پشتیبانی می‌کند. روراست بودن به هنگام بروز نگرانیها، پیگیری درخواستها یا جستجو برای شواهد بیشتر پیش از نتیجه‌گیری در مورد یک مسئله مورد توجه، با ذهن پرسشگر و ارزیابی نقادانه شواهد حسابرسی درگیر در به‌کارگیری تردید حرفه‌ای، سازگاری دارد.

- بی طرفی مستلزم آن است که حسابدار حرفه‌ای بپذیرد که تعامل پیشین با صاحبکار، افزون بر دیگر موارد، ممکن است خطر سوگیری حسابدار به سمت آن صاحبکار را به‌وجود آورد. خودآگاهی حسابدار از این جهت‌گیری به هنگام در نظر گرفتن مدارک مرتبط با یک مورد با اهمیت در حسابرسی صورتهای مالی آن صاحبکار و اتخاذ تصمیم برای برداشتن گامهای بیشتر به منظور ارزیابی شواهد مرتبط برای پاسخدهی به این‌گونه ریسک سوگیری، اقدامهایی سازگار با به‌کارگیری تردید حرفه‌ای است.

- شایستگی حرفه‌ای و مراقبت حرفه‌ای، مستلزم آن است که حسابدار حرفه‌ای برای یک قرارداد حسابرسی معین، سطح مناسبی از دانش و مهارت مورد نیاز را داشته باشد و در راستای استانداردها، قوانین و مقررات قابل اعمال، با جدیت فعالیت کند. این ویژگیها به حسابدار امکان می‌دهد تا ریسک تحریف مرتبط با صورتهای مالی یک صاحبکار به‌خصوص را شناسایی کرده و تردید حرفه‌ای خود را با پیگیری جدی و سپس ارزیابی نقادانه این مسئله که شواهد حسابرسی در شرایط موجود، کافی و مناسب هستند یا خیر، انجام دهد.

## ب- مفاد کاربردی پیشنهادی جدید برای تأکید بر اهمیت درک واقعیتها و شرایط مرتبط با به‌کارگیری قضاوت حرفه‌ای

بخش ۱- رعایت آیین اخلاقی، اصول اساسی و چارچوب مفهومی

...

بخش ۱۲۰

چارچوب مفهومی

...

الزامها و مفاد کاربردی

...

حسابدار حرفه‌ای، در هنگام اعمال چارچوب مفهومی، باید:

الف- قضاوت حرفه‌ای را به‌کارگیرد؛

ب- نسبت به اطلاعات جدید و تغییرها در واقعیتها و شرایط هشیار باشد؛ و

ج- از آزمون شخص سوم منطقی و آگاه، آن‌طور که در بند ۱۲۰.۶ ای ۱ (A1 120.6) توصیف شده است، بهره‌گیرد.

### به‌کارگیری قضاوت حرفه‌ای

۱۲۰.۵ ای ۱ (A1 120.5) قضاوت حرفه‌ای، دربرگیرنده استفاده از آموزش، دانش و تجربه با توجه به ماهیت و دامنه فعالیت

حرفه‌ای در حال انجام است. ضروری است که به‌هنگام به‌کارگیری قضاوت حرفه‌ای، حسابدار حرفه‌ای از واقعیتها و شرایطی که برایش روشن هستند، درک کافی و مناسبی داشته باشد تا تهدیدهای مربوط به رعایت اصول اساسی را شناسایی و ارزیابی کرده و پاسخ دهد.

در دستیابی به چنین درکی، ممکن است حسابدار، افزون‌بر دیگر موارد، موارد زیر را در نظر بگیرد که آیا:

• بین واقعیتها و شرایط معلوم و انتظارهای حسابدار، ناهمخوانی وجود دارد؛

• اطلاعات موجود، مبنای مناسبی برای دستیابی به یک نتیجه را فراهم می‌کنند؛

• می‌توان نتایج منطقی دیگری را با استفاده از اطلاعات موجود، به‌دست آورد؛

• ممکن است پیش‌فرض یا جهت‌گیری خود حسابدار، بر قضاوت او تأثیر بگذارد؛ و

• تخصص و تجربه خود حسابدار کافی هستند یا لازم است وی با افراد متخصص و باتجربه دیگری مشورت کند.

### شخص سوم منطقی و آگاه


۱۲۰.۵ ای ۲ (A2 120.5) آزمون شخص سوم منطقی و آگاه از ملاحظه‌های یک حسابدار حرفه‌ای در رابطه با این موضوع

است که آیا یک شخص سوم هم به همان نتیجه‌ای خواهد رسید که او رسیده یا خیر؟ چنین ملاحظه‌ای از زاویه نگاه یک شخص سوم

منطقی و آگاه صورت خواهد گرفت که در زمان نتیجه‌گیری، از تمامی واقعیتها و شرایط مرتبطی آگاهی دارد که حسابدار هم از آنها

اطلاع داشته یا ممکن بود به شکلی منطقی، انتظار می‌داشت که از آنها اطلاع داشته باشد. ذکر این نکته ضروریست که لازم نیست

شخص سوم منطقی و آگاه حسابدار باشد، بلکه کافی است دانش و تجربه مربوط را داشته باشد تا مناسب بودن نتیجه‌گیری حسابدار را

به‌صورت بی‌طرفانه درک و ارزیابی کند. 

منبع:

International Ethic Standards Board for Accountants (IESBA), **Proposed Application Material Relating to: (a) Professional Skepticism –Linkage with the Fundamental Principles; and (b) Professional Judgment – Emphasis on Understanding Facts and Circumstances**, www.ifac.org, 2017