

بهبود کیفیت حسابرسی؛ رعایت الزامهای اخلاقی



گفتگو با

آقای دکتر جواد بستانیان

حسابدار رسمی

و

شریک مؤسسه حسابرسی فریوران راهبرد

سابل

گفتگوی امروز ما درباره کیفیت حسابرسی است؛ اما هر بار که درباره موضوعهای بحث‌برانگیز و چالشی حرفه، با صاحب‌نظران و کارشناسان پر تجربه حسابداری و حسابرسی، که در تحولات و پیشرفت‌های نظری و فنی حسابداری کشور حضور فعال داشته‌اند، گفتگو می‌کنیم. بحث به یک جا ختم می‌شود؛ شرایط و اقتضای کلان محیطی و عمومی، فضا را برای پیشرفت و توسعه حرفه، محدود ساخته است.

شاید اشتباه نگفته باشیم که شما نیز از این قوم دل‌سوخته‌اید و نیم‌نگاهی به چنین نظریه‌ای دارید. دیدگاه یادشده، بهای چندانی برای گفتگو در این شرایط قائل نیست و می‌دانیم که شما نیز از گفتن خسته شده‌اید. با این حال، خوشحالم که اصرار بیش از حد مجله برای انجام گفتگو، مؤثر افتاد و فرصت ارزشمند دیگری فراهم شد که خوانندگان مجله، بتوانند برای پرسشهایشان درباره کیفیت حسابرسی، از پنجره و نگاه متفاوتی پاسخ دریافت کنند.

ذینفعان چرخه گزارشگری مالی در ایران، از حسابرسی و کیفیت آن چه می‌خواهند؟ و آیا خواسته آنها حرفه حسابرسی و گزارشگری حسابرس را زیر تأثیر خود دارد؟

سازماندهی مؤسسه و کیفیت کار حسابرسی منتخب، برای عموم منتشر می‌کند.

به این ترتیب وضعیت کیفیت مؤسسه‌های غیردولتی سالانه منتشر می‌شود و بر آن اساس مؤسسه‌ها در گروه‌های «الف» تا «د» طبقه‌بندی می‌شوند. روشن است که در ارزیابی مؤسسه‌های حسابرسی نیز خطاهایی مانند خطای نمونه‌گیری، خطای ناشی از تقلب، و خطر سوگیری نیز وجود دارد که ناگزیر و قابل چشم‌پوشی است.

ذینفعان

تنها هنگامی به کیفیت

حسابرسی و گزارشگری

توجه می‌کنند که

منافعشان

در معرض خطر

قرار می‌گیرد

دکتر بستانیان

مشاهده‌ها نشان‌دهنده آنست که بیشتر ذینفعان از جمله سهامداران و مدیران به کیفیت حسابرسی اهمیت زیادی نمی‌دهند. آنان تا آنجا که منافع آنی‌شان از سوی فرایند گزارشگری مالی و تأیید آن تأمین شود، نسبت به کیفیت حسابرسی حساسیت نشان نمی‌دهند و تنها هنگامی به کیفیت حسابرسی و گزارشگری توجه می‌کنند که منافعی در معرض نابودی یا کاهش قرار می‌گیرد.

چنین برخوردی، موجب وارد آمدن فشار دوگانه به حسابرسان و قضاوت آنان می‌شود. به همین علت می‌توان کارفرمای واقعی حسابرسان را کلیت جامعه دانست. سازوکارهای نظارتی برای ایجاد کارفرمای واقعی برای حسابرسان، به‌عنوان نمایندگان ذینفعان گوناگون فراهم و برقرار می‌شود تا حسابرسان را در چالش کم‌نظیر کارفرما و پرداخت‌کننده حق‌الزحمه مقابل اخلاق و مراجع ناظر قرار دهد.

از آنجا که مراجع نظارتی نمی‌توانند در سطح گسترده بر کار حسابرسان نظارت کنند، از سازوکارهای کنترل کیفیت پس از صدور گزارش استفاده می‌کنند که در استانداردهای شماره ۱ و ۲۲۰ ارائه شده است.

سپاس

آیا روشن است چه مرجعی در ایران مسئول نظارت بر کیفیت حسابرسی است؟ و مرجع مربوط، کار نظارت بر کیفیت حسابرسی را چگونه انجام می‌دهد؟

دکتر بستانیان

جامعه حسابداران رسمی ایران طبق قانون و آیین‌نامه‌های آن، مسئول نظارت بر کیفیت کار حسابرسی بخش خصوصی و شبه‌خصوصی در کشور است.

جامعه حسابداران رسمی ایران با بررسی میدانی، به‌طور معمول هر سال یک بار وضعیت نظام‌های کنترلی مؤسسه‌های حسابرسی غیردولتی را مورد ارزیابی و بررسی قرار می‌دهد و پس از امتیازدهی و ارزیابی وضعیت کنترلی مؤسسه و نیز بررسی وضعیت و چگونگی حسابرسی انجام‌شده در طی سال و امتیازدهی وضعیت و چگونگی انجام کار، امتیازهای مؤسسه‌ها را، به تفکیک وضعیت

دکتر بستانیان

برقراری نظام کنترل کیفیت پیش از آنکه استانداردهای حسابرسی مربوط تصویب شود، مبتنی بر پیشینه مؤسسه‌های حسابرسی بین‌المللی بود که در ایران فعالیت می‌کردند. نظامهای کنترل کیفیت در آن مؤسسه‌ها باعث شد که کیفیت کار حسابرسی آنها با آنچه مؤسسه‌های حسابرسی ایرانی، که بعدها با استفاده از همان الگوها و البته با کیفیت نازل‌تر به کار حسابرسی پرداختند، متفاوت باشد.

البته نظامهای کنترل کیفیت در استانداردهای حسابرسی فعلی به مراتب ارتقا یافته و خسارتهایی که مؤسسه‌های حسابرسی برای سهل‌انگاری یا رعایت نکردن بی‌طرفی و درستکاری و دانش و نظارت پرداختند، و در حال حاضر هم می‌پردازند، آن مؤسسه‌ها را ناچار به درستکاری و بی‌طرفی و راه‌اندازی نظام کنترل کیفیت درون مؤسسه کرده است.

تا زمانی که آن الزامها وجود نداشته باشد، حساب‌رسان اگر چه برای پرهیز از بدنامی ممکن است مراقبتهای لازم را بکنند، ولی ممکن است برخی از آنان با نادیده گرفتن پیامدهای احتمالی، نظام کنترل کیفیت را زیر پا بگذارند. در کل، مؤسسه‌های حسابرسی ایران به علت آن که تعدادشان با حجم کار حسابرسی موجود تناسب ندارد، و بیشتر به شکل دوستانه و محفلی یا خانوادگی شکل گرفته‌اند، هم به لحاظ امکانات و هم به لحاظ تعداد زیاد و رقابت سنگین برای بقا و تداوم، کمتر به الزامهای کنترل کیفیت پایبند هستند.

آنچه به عنوان کنترل کیفیت مطرح می‌شود، بیشتر آرایش مستنداتی است که برای ارائه به جامعه حسابداران رسمی پس از ارسال گزارش، و بیشتر برای پیرایش به منظور پاسخگویی به نیازهای ارزیابی کنترل کیفیت حسابرسی در مؤسسه‌ها از سوی جامعه حسابداران رسمی و نه به منظور حصول اطمینان از کنترل کیفیت در مؤسسه، انجام می‌شود، که بی‌فایده است و نیازهای حساب‌رسان برای حصول اطمینان از درستی اظهار نظر آنان را تأمین نمی‌کنند.

کم‌توجهی جامعه حسابداران رسمی ایران به کیفیت نازل مؤسسه‌های حسابرسی، و چشم‌پوشی از خطاهای برخی از حساب‌رسان، متأسفانه موجب شد که سازمان بورس و اوراق بهادار نیز به‌عنوان متقاضی افزایش کیفیت گزارش‌های حسابرسی، که بعضی از آنها موجب گمراهی استفاده‌کنندگان و ورود زیان به آنان شده بود، و شکایات ناشی از خسارتهای استفاده‌کنندگان از گزارش‌ها، و نیز اندازه مؤسسه‌های حسابرسی و تناسب نداشتن امکانات مورد نیاز، و احتمال ورود خسارتهای غیرقابل جبران، دخالت کند و سبب شد مانند نمونه‌های دیگر راهبری در کشور، سازمان بورس هم بر کار حسابرسانی که معتمد آن سازمان شده بودند، به‌گونه‌ای دیگر نظارت کند.

اگر جامعه حسابداران رسمی ایران وظیفه نظارت خود را به‌درستی، قاطعانه و با بی‌طرفی انجام می‌داد، نیازی به کنترل و نظارت سازمان بورس نبود و کنترل‌های جامعه حسابداران رسمی ایران به‌عنوان مرجع قانونی بی‌طرف نظارت بر کار حساب‌رسان کافی بود.

اینک شواهدی وجود دارد که با تخلف و متخلفان برخورد سوگیرانه می‌شود و سازمان بورس مدعی کیفیت نازل حسابرسی در بعضی از موارد و رعایت نشدن الزامهای اخلاقی و درستکاری از سوی برخی از حساب‌رسان است. گویی سازمان بورس و جامعه حسابداران رسمی رقیب یکدیگر شده‌اند.

سازمان

حسابرسی، فعالیتی است برای اعتباردهی مستقل به گزارش مالی که مدیران شرکتها تهیه و ارائه می‌کنند. اگر شرکت از نوع بنگاه‌های با منافع عام باشد، حسابرسی مسئولیتی مضاعف پیدا می‌کند و باید پاسدار منافع عمومی باشد و نیاز دارد که اعتماد عمومی را نسبت به درستکاری و استقلال و کیفیت کار خود، جلب کند. برقراری سیستم کنترل کیفیت در مؤسسه‌های حسابرسی، سازوکاری است برای رسیدن به این مقصود. مؤسسه‌های حسابرسی ایران چگونه از این سازوکار استفاده می‌کنند؟ و تا چه اندازه به درستکاری، استقلال، و کیفیت کار پایبندند. چه الزامهایی بیشتر و چه الزامهایی کمتر رعایت می‌شود؟

آنچه به عنوان کنترل کیفیت مطرح می شود بیشتر آرایش مستندات است به منظور پاسخگویی به نیازهای ارزیابی کنترل کیفیت حسابرسی



برخی از حسابرسان ظاهر نظام کنترل کیفیت حسابرسی را به خوبی حفظ می کنند و بیشتر به کنترل کیفیت پس از صدور گزارش اهمیت می دهند، که در حقیقت یک نوع تقلب در رعایت استانداردهاست، ولی چون عمومیت دارد، توجهی به آن نمی شود.

در بازار کوچک حسابرسی در ایران، همه از حال و وضع دیگران باخبرند و کمتر کسی توان ادعای رعایت الزامهای کنترل کیفیت را دارد. البته این شرایط ناشی از فشار صاحبکاران است که به علت وضع نامناسب اقتصادی تلاش می کنند خود را به گونه ای نجات بدهند و حسابرسان را سپر بلای خود می کنند و البته حسابرسان باید مراقبت بیشتری داشته باشند.

برخی از اجزای سیستم کنترل کیفیت مانند الزامهای اخلاقی، همچون استقلال ظاهری با توصیفی که شده، و پذیرش و ادامه کار، از جمله چرخش حسابرسان، و منابع انسانی، بر اثر الزامهایی که جامعه حسابداران رسمی و سازمان بورس مشخص کرده اند، بیشتر رعایت می شود و موارد کمتری از رعایت نشدن در آنها وجود دارد؛ زیرا اطلاعات زیادی، از جمله کارهایی که مؤسسه انجام

البته در فضای موجود شاید به سختی بتوان انتظار داشت حسابرسان الزامهای استانداردهای حسابرسی را رعایت کنند؛ زیرا همچنان که رتبه فساد کشور طبق ارزیابی مؤسسه های بین المللی بالا است، نمی توان انتظار داشت حوزه حسابرسی پاکیزه و سالم باشد.

باید فرض شود که حسابرسان هم، به عنوان بخشی از فعالان اقتصادی، مرتکب خطا و رعایت نکردن الزامهای اخلاقی شوند، چندانکه حسابرسانی پا به عرصه حسابرسی گذاشته اند که هیچ نشانی از رعایت اخلاق حرفه ای ندارند.

در چنین شرایطی حسابرسانی در حال رشد هستند که گویا مشاور یا شریک صاحبکاران هستند و آنها را در راه رسیدن به هدفهایی که خلاف اخلاق و درستکاری است، کمک می کنند. حسابرسانی که استقلال حرفه ای را زیر پا می گذارند و در مقابل صاحبکار چنان وانمود می کنند که تأمین کننده خواسته های صاحبکارند و فقط به لحاظ اطلاعات بیشتری که دارند، آنها را در راه رسیدن به خواسته های ناروایشان یاری می کنند.

کم توجهی جامعه حسابداران رسمی ایران به کیفیت نازل مؤسسه‌های حسابرسی سبب شد سازمان بورس هم بر کار حسابرسی که متعمد آن سازمان شده بودند به‌گونه‌ای دیگر نظارت کند

می‌کنند؟ آیا الزامهای آن رعایت می‌شود؟

دکتر بستانیان

روش مناسب کنترل کیفیت کار حسابرسی در حال حاضر بررسی پرونده از سوی مسئول ارشد کار، بررسی پرونده به وسیله مدیر مسئول کار، و بررسی کارهای مهم از سوی مدیر کنترل کیفیت است، که مطابق الزامهای استاندارد حسابرسی ۲۲۰ است.

فشار زمانی که در صدور گزارش و انتشار آن وجود دارد، موجب می‌شود برای بررسی کنترل کیفیت به وسیله مدیر مسئول کنترل کیفیت، زمان کافی وجود نداشته باشد. درحالی که کنترل کیفیت پیش از صدور گزارش اهمیت زیادی دارد و باید در زمان و فرصت مناسب انجام شود، ولی کشانده شدن زمان صدور گزارش به لحظه‌های پایانی، در واقع امکان کنترل کیفیت کامل را حتی برای مؤسسه‌هایی که اعتقاد به انجام آن دارند، در بیشتر موارد از بین می‌برد.

سازمان

امیدواریم که مراجع مسئول نظارت بر حسابداری و حسابرسی، با توجه به اهمیت نقش حسابرسی در اقتصاد کشور، مبحث بهبود و ارتقای کنترل کیفیت حسابرسی را در اولویت برنامه کار خود قرار دهند و به آن پردازند و از دیدگاه و نظر شما نیز بهره ببرند.

می‌دهد، کارکنان و وضعیت تحصیلات و رتبه‌های آنان، در دسترس است که هم جامعه حسابداران رسمی و هم سازمان بورس از آنها اطلاع دارند و قابل کنترل هم هست. آنچه در واقع رخ می‌دهد، با آنچه به امتیاز داده شده مربوط می‌شود، فرق دارد و شرایط و نتایج نشان می‌دهد الزامهای اخلاقی و منابع انسانی و فشار صاحبکاران مشکلات اصلی است که موجب کاهش کیفیت حسابرسی در ایران است.

سازمان

به نظر شما در شرایط کنونی، برای بهبود کیفیت حسابرسی، چه چیزی باید در محور توجه و تاکید قرار گیرد؟

دکتر بستانیان

الزامهای اخلاقی از مهمترین الزامهای حسابرسی است. اگر حسابرس در یک مورد مهم و مشخص خطای عمدی کرد یا مکرر خطای سهوی داشت، باید سلب صلاحیت شود؛ به عبارت دیگر اگر حسابرس به عمد یا مکرر آن الزامها را رعایت نکرد، سلب صلاحیت شود. اشتباه تصادفی و خطای جزئی، از رفتار عادی انسان است، ولی خطای عمدی و مکرر نشان دهنده عدم صلاحیت است.

سازمان

مؤسسه‌های حسابرسی ایران، در حال حاضر چگونه کیفیت کار حسابرسی را، پیش از صدور گزارش، کنترل