

اخلاق حرفه‌ای؛ سرمشق

روز جهانی
اخلاق

✍️ اکبر سهیلی پور
فرشاد اسکندریاتی

و صحت صورتهای مالی صاحبکار مذکور، مورد تردید واقع می‌شود.

اگر چه روزگاری حسابداری به‌عنوان درست‌کارترین حرفه در نزد عموم شناخته می‌شد، اما نادرستیهای اخیر ملاحظه‌شده در گزارش‌های مالی؛ شهرت آن را خدشه‌دار کرده است. از سوی دیگر، به‌رغم باور جامعه علمی و حرفه‌ای حسابداری مبنی بر اینکه گرایش این رشته به‌سمت برخورداری از یک چارچوب نظری مبتنی بر اصول، بیشتر از تمایل آن به داشتن چارچوبی مبتنی بر قواعد است، اما هنوز هم در آموزش حسابداری در دانشگاه‌ها، بر چارچوب نظری مبتنی بر قواعد تاکید می‌شود. علاوه بر این، به‌نظر می‌رسد که الگوهای ذهنی اساتید حسابداری، هنوز بر مبنای قواعد قرار دارد و حسابداران رسمی نیز در حل و فصل مسایل خود، از یک رویکرد مبتنی بر قواعد پیروی می‌کنند.

حتی اگر اقدام انجام‌شده براساس دیدگاه مذکور، از منظر

ذینفعان و سایر گروه‌های استفاده‌کننده از اطلاعات مالی برای تصمیم‌گیریهای مربوط، به صورتهای مالی حسابرسی شده اتکا و برای حصول اطمینان از صحت و کامل بودن و قابلیت اتکای اطلاعات مندرج در آن گزارشها، همواره به حسابرسان و حرفه حسابداری وابسته بوده و هستند؛ آثار نامساعد ناشی از تقلبهای مالی در برخی از شرکتهای بزرگ، موجب شده است تا اعتماد جامعه کاربران نسبت به توانایی حرفه حسابرسی و یا تمایل آن به حفظ منافع آنان مورد تردید قرار گرفته و جایگاه والای حسابرسان نزد افکار عمومی آسیب‌پذیر شود. حسابرسان مانند «نگهبانانی مسئول»، وظیفه حفاظت از منافع کاربران را برعهده دارند؛ هرچند که برخی از آنان با انتقال ریسک اضافی به سرمایه‌گذاران، در ایفای مسئولیت خود ناموفق عمل می‌کنند. زمانی که حسابرسان خواهان مصالحه بر سر استقلال حرفه‌ای خود و یا نادیده گرفتن مجموعه اطلاعاتی حیاتی برای حفظ صاحبکار هستند، بی‌طرفی آنان

هیئت تدوین استانداردهای حسابداری مالی (FASB) باشند و یا گمراه‌کننده به نظر رسند، اعضای خود را از اظهارنظر درباره این‌که صورتهای مذکور مطابق با اصول پذیرفته‌شده حسابداری تهیه شده‌اند، برحذر داشته است.

مشکل اصلی در رسواییهای حسابداران شرکت‌هایی مانند انرون (Enron) و ورلدکام (World.Com) و حسابرسان موسساتی از قبیل آرتور اندرسن (Arthur Andersen)، طرز تلقی آنان از انحراف بااهمیت بوده است. انجمن حسابداران رسمی آمریکا (AICPA, 2002) تاکید کرده که پرداختن به حرفه حسابداری، مستلزم چیزی بیش از رعایت قواعدی مشخص و شامل برداشتهایی است که تضمین‌کننده صلاحیت، بی‌طرفی و درستکاری حسابداران در انجام کلیه فعالیت‌های حرفه‌ای می‌باشد. از سوی دیگر شواهد اخیر نشان می‌دهد که متأسفانه بسیاری از حسابداران، حسابرسان و مدیران شرکتهای، اقدام به تحریف صورتهای مالی، مشارکت در تقلب‌های مالی و پنهان‌شدن در پشت خالهای قانونی موجود در مقرراتی کرده‌اند که مبتنی بر قواعد بوده است.

اگر چه لحن مورد استفاده در آیین رفتار حرفه‌ای به‌گونه‌ای است که دعوت به استفاده از رویکردی مبتنی بر اصول را به‌ذهن متبادر می‌سازد ولی به‌نظر می‌رسد که چارچوب مورد استفاده همچنان بر مبنای سلسله مراتب هرمی، قرار دارد که قاعده آن استانداردهای لازم‌الاجرا است (برای مثال، استانداردهایی که در آن‌ها معیارهای لازم برای اندازه‌گیری درآمدها و هزینه‌ها و زمان شناسایی آنها تعیین شده است). با صعود به طبقات فوقانی هرم یادشده و حرکت به سمت راس آن، می‌توان مشاهده کرد که ویژگی‌هایی مانند مربوط بودن و قابل اعتماد بودن اطلاعات مالی، در حالی مورد تاکید قرار گرفته که راجع به اصول یا ارزش‌های پشتوانه آنها، اشاره‌ای نشده است.

مطلب قابل توجه در ارزیابی هرم حسابداری پیش‌گفته آن است که به‌رغم موضع‌گیریهای رسمی انجمن حسابداران رسمی آمریکا در خصوص اهمیت اصول اخلاق حرفه‌ای پشتوانه صورتهای مالی، نشانهای دال بر پرداختن به آنها ملاحظه نمی‌شود. این در حالی است که بر پایه مفروضات پشتوانه مصوبات هیئت تدوین استانداردهای حسابداری مالی،

اخلاق حرفه‌ای، کار صحیحی به‌نظر نرسد، همانگونه که حرفه حسابداری مبتنی بر اصول پذیرفته‌شده حسابداری است و به آنها استناد می‌کند، حسابداران و حسابرسان نیز باید نوعی اصول پذیرفته‌شده اخلاق حرفه‌ای را سرمشق خود قرار داده و از آن‌ها پیروی نمایند تا بدین‌وسیله، موفق به کسب مجدد اعتماد عمومی از دست‌رفته حرفه خود شوند.

هدف اصلی گزارشگری مالی، فراهم آوردن اطلاعات مالی برای سرمایه‌گذاران فعلی و بالقوه، اعتباردهندگان و سایر ذینفعان به‌گونه‌ای است که اولاً، برای تصمیم‌گیریهایی مربوط به انجام سرمایه‌گذاریهای منطقی، اعطای تسهیلات به وام‌گیرندگان، و حل و فصل امور مالی سودمند باشد؛ ثانیاً بتوان از آن در برآورد مبالغ زمان‌بندی و سطح اطمینان جریانهای نقدی آتی استفاده کرد؛ و ثالثاً از جنبه گزارشگری منابع اقتصادی و تعهدات واحد تجاری، از صحت و دقت کافی برخوردار باشد. برای حصول اطمینان از دستیابی به اهداف یادشده، انجمن حسابداران رسمی آمریکا در شرایطی که صورتهای مالی حاوی انحراف بااهمیتی از اصول حسابداری تدوین‌شده از سوی

حسابرسان باید

اصول پذیرفته‌شده

اخلاق حرفه‌ای را

سرمشق قرار داده و

از آن‌ها پیروی نمایند

تا موفق به کسب

اعتماد عمومی شوند

حسابداران رسمی باید با پیروی از روح اخلاق حرفه‌ای، آن‌ها را برای خوشایند صاحبکاران خود مورد مصالحه قرار ندهند. متأسفانه، شواهد ارایه‌شده در رسوایی‌های اخیر، نشان می‌دهد که منافع حسابداران و حساب‌برسان می‌تواند موجب اغوای آنان و خدشه‌دار شدن وجهه‌شان در نزد کاربران شود.

اصول اخلاق حرفه‌ای از جمله معیارهای ذهنی به‌شمار نمی‌آید که با دگرگونی شرایط فرهنگی، اجتماعی و اقتصادی، تغییر می‌کنند؛ بلکه مجموعه احکام عینی و کاربردی است که کشورها، و دوره‌های زمانی مختلفی را سپری کرده است. آن‌ها اصول بنیادی یا مبانی اولیه‌ای است که از دیرباز و در

نمایانه شماره ۱- الگوی متشکل از ده رویکرد در زمینه اخلاق حرفه‌ای

رویکرد اخلاقی	خلاصه عقاید	ارزش برتر	کارکردهای اخلاقی	کاربردهای حسابداری و حسابرسی
نفع شخصی	اگر هر فرد، بدون تزییع حقوق دیگران به فکر منافع خود باشد، جامعه وضعیت مطلوبتری خواهد یافت.	نفع شخصی متصور برای هر فرد.	این امکان وجود دارد که خودخواهی، سایر ارزشها را تحت‌الشعاع قرار دهد.	منشا عدم رعایت آیین رفتار حرفه‌ای خودخواهی افراد بوده است.
منفعت‌گرایی	قانون یا قاعده‌ای «پسندیده» است که منافع عمومی متصور بر آن، بیش از زیانهای اجتماعی احتمالی آن باشد.	تلاش در جهت سعادت‌مند کردن تعداد بیشتری از افراد جامعه.	ارزیابی منافع شخصی افراد، تضاد منافع موجود و زیانهای احتمالی دشوار است.	منافع بلندمدت و کوتاه‌مدت، دو مقوله جداگانه‌اند که ممکن است نتوان پیامدهای هر یک را به روشنی مشخص ساخت.
ارزشهای فردی	هر فرد برای تنظیم روابط و رفتارهای اخلاقی خود، باید مجموع‌های از معیارهای مورد پذیرش خود را تعیین کند.	دیگران، شایسته برخوردی مناسب هستند.	تعریف پرهیزگاری و دستیابی به آن، ممکن است دشوار باشد.	شجاعت و درستکاری از عوامل اصلی آیین رفتار حرفه‌ای است.
تعالیم مذهبی	شفقت و مهربانی صفاتی است که باید به‌همراه صداقت و درستکاری وجود داشته باشند.	اساس جامعه را مهربانی و مقابله‌به‌مثل تشکیل می‌دهد.	پیروی از تعالیم مذهبی، منجر به برتری یافتن افراد نسبت به یکدیگر نمی‌شود.	قاعده طلایی به‌عنوان یکی از تعالیم دینی، در مورد اهداف حسابرسی نیز قابل اعمال است.
الزامات قانونی	قوانین اصلی توسط مراجعی وضع می‌شوند که از قدرت اعمال آنها نیز برخوردارند.	قوانین و مقررات نشان‌دهنده حداقل معیارهای اخلاقی مورد نیاز جامعه می‌باشند.	قواعد و قوانین، اغلب در ایجاد پیوند لازم میان رفتارها یا اهداف اخلاقی مختلف، موفق نیستند.	استانداردهای تدوین‌شده در حوزه حسابداری دولتی و حسابداری مالی، به‌طور سنتی و در عمل مبتنی بر قواعد بوده است.
قواعد جهان شمول	قواعد اصلی و مهم، منجر به بروز رفتارهایی می‌شود که زمینه سعادت‌مندی هرچه بیشتر جامعه را فراهم می‌سازند.	قواعدی که موجب حذف منافع شخصی تصمیم‌گیرندگان می‌شود.	قواعد باید در مورد کلیه افراد جامعه قابل اعمال باشند.	به‌منظور دستیابی به اهداف موردنظر، قواعد و اصول باید با یکدیگر سازگار باشند.
حقوق فردی	فهرست توافقی شده‌ای از حقوق تضمین‌شده‌ای وجود دارد که موجب کسب اطمینان از وجود آزادی می‌شود.	رفتارهایی که موجب حفظ حقوق تضمین‌شده افراد می‌گردد.	حذف سوگیری تصمیم‌گیرندگان، غیرممکن است.	با وجود این که ممکن است حقوق ذینفعان در اندازه‌گیری نتایج عملکرد نادیده گرفته شود، ولی اهمیت آن افزایش خواهد یافت.

می‌باشد. به‌رغم اعتقاد برخی مبنی بر اینکه اخلاق و رفتار حرفه‌ای از مفاهیم مبهمی به‌شمار می‌آیند که تفسیر آن‌ها دشوار است، گروهی معتقدند که مباحث مذکور کاملاً کاربردی است. در پایان ذکر این موضوع لازم است که کاربرد عملی تنها محدود به مباحث فلسفه اخلاق و مباحث نظری نیست بلکه میزان زیادی از عدم رعایتها ناشی از تعارض یا دوراهی اخلاقی است و از آن‌جا که آموزشهای لازم برای حل مناسب موضوع وجود ندارد و مهارت‌های مربوط ترویج نشده، حسابداران و حسابرسان در وضعیت‌های عدم رعایت اخلاق حرفه‌ای قرار می‌گیرند. برای خروج از این وضعیت شش مرحله زیر قابل طرح می‌باشد:

- تعریف روشن موضوع و تمایز آن با سایر موضوعات،
- اجتناب از راه‌حلهای معقول که کارساز نیست،
- تهیه فهرست راه‌حلهای ممکن جدید،
- حذف راهکارهایی که با مبانی اخلاق حرفه‌ای در تناقض است،
- اولویت‌بندی راه‌حلهای
- مشخص کردن راهکار نهایی.

رعایت الزامات حرفه‌ای، موجب دستیابی به دقت، شفافیت، کامل بودن و استقلال لازم برای انجام کار حسابرسی و بی‌طرفی مورد نیاز در ارائه گزارش حسابرسی خواهد شد. جایگاه حرفه حسابرسی به‌طور قراردادی به این موضوع بستگی دارد که تا چه اندازه توانسته است خود را به‌عنوان حافظ منافع کاربران، در نزد عموم معرفی کند. از سوی دیگر، حسابرسان نیز در قبال اطمینان جامعه به آنان، متعهد می‌شوند تا مانند شهروندانی وظیفه‌شناس، اصول و قواعد تعیین شده را صادقانه رعایت نمایند.



منابع:

- علی‌مدد، مصطفی، درآمدی بر اخلاق و آیین رفتار حسابداران حرفه‌ای، فصلنامه حسابرس، سال ششم، شماره ۲۷، ۱۳۸۳
- حساس یگانه، یحیی، سقوط اخلاق حرفه‌ای و فروپاشی انرون، فصلنامه حسابرس، سال ششم، شماره ۲۷، ۱۳۸۳
- رافیک باغومیان، فرهنگ حسابرسی و اخلاق حرفه‌ای: ضرورت بازاندیشی در اصول بنیادی حسابداری و حسابرسی، حسابدار، شماره ۱۳۸۵، ۱۳۷۸
- فلاح، رستم، اخلاق کاربردی: خشت اول، رهام اندیشه، ۱۳۹۹

راستای حصول اطمینان از دستیابی به اهداف جامعه حرفه‌ای، همواره پیشنهاد شده‌اند. جامعه حرفه‌ای موفق، جامعه‌ای است که اعضای آن به‌منظور تامین منافع اعضای جامعه، داوطلبانه با یکدیگر همکاری می‌نمایند.

به‌نظر می‌رسد حسابداران و حسابرسان به‌دلیل اهمیت وظایفی که بر عهده دارند، باید کار خود را ضرورتاً بر مبنای (۱) مجموعه‌ای از اصول اخلاق حرفه‌ای تغییرناپذیر (فارغ از صاحبکار، تفسیرهای استانداردهای حسابرسی و منافع مالی احتمالی) و (۲) ایفای تعهدات اجتماعی مربوط به کسب اعتماد و احترام کاربران نسبت به فعالیت‌هایی که با منافع عمومی و رفاه کلیه کاربران سروکار دارند، به‌انجام رسانند.

برای آشنایی بیشتر خلاصه‌ای از ده رویکرد اخلاقی معروف، در نمایانه شماره ۱ ارائه شده است. بررسی این رویکردهای ده‌گانه، اطلاعات ارزشمندی را در زمینه مفروضات اخلاقی و ارزشهای برتر در اختیار قرار می‌دهد.

به‌نظر می‌رسد که برای ایجاد دگرگونیهای لازم در فرهنگ فعلی و در نتیجه ایجاد تغییر اساسی در رفتارهای حرفه‌ای، استفاده از لحنی عملگرایانه‌تر در نزد اهل حرفه، اساتید دانشگاهی، مراجع مقررات‌گذار و تصمیم‌سازان، ضروری

برای ایجاد تغییر اساسی

در رفتارهای حرفه‌ای

استفاده از لحنی عملگرایانه‌تر

در نزد اهل حرفه

ضروری می‌باشد