

استقلال؛ دغدغه اصلی؟



گفتگو با:

آقای مجید روحانی نیا

حسابدار رسمی

حسابرس

برای مجله افتخار است که با دست‌اندرکاران حرفه، به‌ویژه آنها که مایلند پشت صحنه باشند، نشست داشته باشد. شما را هزار گاهی زیارت می‌کنیم و تا همین اندازه هم نعمت بزرگی است؛ گرچه حضور بیشتر شما مایه دلگرمی است و همکاران مجله را به نتایج کارشان امیدوارتر می‌سازد. خوشامد می‌گوییم و سپاسگزاریم که در این گفتگو شرکت کردید. مرحمت کنید در ابتدای نشست اشاره‌ای به سابقه فعالیت‌هایتان در حرفه داشته باشید.

روحانی نیا

ابتدا می‌خواهم از شما و دیگر دست‌اندرکاران مجله حسابرس تشکر کنم و برایتان آرزوی موفقیت و سربلندی دارم. بنده از ابتدای سال ۱۳۶۰ با تشکیل مؤسسه حسابرسی بنیاد مستضعفان همکاری رسمی خود را در حرفه حسابرسی آغاز کردم و پس از ادغام مؤسسه یادشده در سازمان حسابرسی، تا پایان سال ۱۳۹۳ به مدت سی‌وچهار سال در سمت‌های مختلف حرفه و در نهایت دبیر هیئت‌عالی نظارت، عضو و رئیس هیئت‌عالی نظارت سازمان حسابرسی فعالیت کرده‌ام.

حسابرس

چرا استقلال حرفه‌ای، ظاهری و باطنی، برای حسابرس مستقل اهمیت دارد؟ آیا اهمیت استقلال حسابرس در ایران همان است که در دیگر کشورهای جهان مطرح است؟ آیا در ایران این موضوع اهمیت کمتر یا بیشتری دارد؟

روحانی‌نیا

استفاده‌کنندگان از اطلاعات مالی به دلیل تضاد منافع بین مدیران (تولیدکنندگان اطلاعات مالی) و استفاده‌کنندگان از اطلاعات مورد اشاره (سهامداران بالفعل و بالقوه، دولت، اعتباردهندگان و...)، و نگرانی از مغرضانه بودن اطلاعات ارائه‌شده، به حساب‌برسان مراجعه می‌کنند و انتظار دارند حساب‌برس با استفاده از شایستگی و مهارت خود، نسبت به ارزیابی بی‌طرفانه شواهد، درباره ادعاهای مربوط به فعالیتها و وقایع اقتصادی، و تعیین درجه انطباق این ادعاها با معیارهای از پیش تعیین‌شده (استانداردهای حسابداری) اقدام و گزارش نتایج را ارائه کند.

به‌منظور ارزیابی بی‌طرفی حساب‌برس، شناخت شایستگی‌ها و مهارت‌ها، محدودیتهای ادراکی، مبانی تصمیم‌گیری و سوگیریهای قضاوتی و منافع شخصی حساب‌برس، اصول و ضوابط رفتار حرفه‌ای (آیین رفتار حرفه‌ای) به‌عنوان الگویی ایده‌آل ارائه شده است. در این الگو، استقلال به‌عنوان مهمترین شاخص ارزیابی عملکرد حرفه‌ای حساب‌برسان بوده به‌طوری که می‌توان استقلال را سنگ زیربنای حرفه حسابرسی دانست. استقلال واقعی (باطنی) یعنی نبود گرایش ذهنی در اجرای عملیات حسابرسی و تعریف استقلال ظاهری نیز پرهیز از شرایطی است که حساب‌برس را در تضاد منافع آشکار با صاحب‌کار نشان دهد.

به‌طور کلی به‌نظر می‌رسد تاکنون در ایران هر سه گروه عمده استفاده‌کنندگان از گزارشهای حساب‌برسان (سهامداران، دولت و اعتباردهندگان) هر کدام به دلایل خاص (برای مثال، سهامداران بالفعل به دلیل عدم تفکیک کامل منافع مالکان و مدیران) در تصمیم‌گیریهای اقتصادی خود، اتکای چندانی به گزارش حساب‌برسان مستقل نکرده و به همین دلیل، در حال حاضر در ایران موضوع استقلال حساب‌برسان خلاف دیگر کشورهای جهان، دغدغه اصلی سهامداران نیست. هر چند، در سالیان اخیر به‌منظور تقویت نظارت بر حساب‌برسان برای کسب اطمینان از رعایت استقلال و کیفیت گزارشهای آنان تلاشهایی صورت گرفته است.

سایبرس

نظر شما راجع به چرخش مؤسسه‌های حسابرسی و

در حال حاضر
در ایران
موضوع
استقلال حساب‌برسان
خلاف
دیگر کشورهای جهان
دغدغه اصلی سهامداران
نیست

همچنین چرخش شریک حسابرسی در درون مؤسسه چیست؟ آیا به ارتقای استقلال حساب‌برس کمک می‌کند؟ تجربه چند سال اخیر در ایران چه نکاتی را در این زمینه روشن ساخته است؟ آیا نیازی به تغییر مقررات چرخش حساب‌برس داریم؟

روحانی‌نیا

در سالهای اخیر در بیشتر کشورهای پیشرفته جهان موضوع چرخش مؤسسه‌های حسابرسی و یا شرکای آن در درون مؤسسه‌ها با هدف افزایش استقلال و کیفیت گزارش حساب‌برسان، به انجام تحقیقها و مباحث مهم حرفه‌ای منجر شده است. هر چند از سوی طرفداران این نظریه، چرخش مؤسسه‌های حسابرسی با تأثیرگذاری بر عواملی مانند ارتباط با مدیریت صاحب‌کار، توجه به فرایند حسابرسی سالهای قبل و از بین رفتن میل ناآگاهانه حساب‌برس برای خشنود

حسابرسی شرکتها را با دوره زمانی سه و یا پنج سال نیز مصوب کرده است.

بر اساس نتایج تحقیق دانشگاهی که در سال ۱۳۸۹ به وسیله آقایان دکتر حساس یگانه و جعفری انجام شد، چرخش مؤسسه‌های حسابرسی موجب افزایش کیفیت گزارش حسابرسی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار نشده است. هر چند، هنوز نظریه علمی و قابل اثباتی در خصوص تأثیر مثبت چرخش مؤسسه‌های حسابرسی بر کیفیت گزارش‌های حسابرسی ارائه نگردیده است، اما به نظر می‌رسد موضوع چرخش مؤسسه‌های حسابرسی یکی از ابزار مناسب برای تقویت استقلال حساب‌رسان بوده و فارغ از بحث قانون و دوره‌های زمانی مشخص شده، کمیته‌های حسابرسی شرکتها (به‌طور عمده شرکت‌های پذیرفته شده در بورس) باید با در نظر گرفتن موضوع حفظ استقلال و کیفیت گزارش‌های حسابرسی، به‌طور معمول (در دوره‌های زمانی مشخص و یا فارغ از آن) نسبت به تغییر حسابرس اقدام کنند.

سپاس

آیا انتخاب حسابرس باید تابع مقررات و ضوابط خاصی باشد؟ چه اصولی را در مورد انتخاب حسابرس پیشنهاد می‌کنید؟

روحانی‌نیا

در قانون تجارت ایران هیچ بحثی از «حسابرس» وجود ندارد و تنها در بخش هفتم، مواد ۱۴۴ تا ۱۵۶ و ماده ۱۱۷ اصلاحیه قانون تجارت، وظایف بازرس و شرایط انتخاب آن آورده شده است. در سال ۱۳۶۶ با تصویب قانون اساسنامه سازمان حسابرسی، برای اولین بار درباره انجام وظایف بازرس قانونی و امور حسابرسی تمامی شرکت‌های دولتی و نهادهای انقلاب اسلامی و شرکت‌های زیر پوشش آنها نام برده شده و اختیار مجمع عمومی شرکت‌های مورد اشاره را محدود به انتخاب سازمان حسابرسی به‌عنوان بازرس قانونی و حسابرس کرده است.

در سال ۱۳۷۲ با تصویب قانون استفاده از خدمات تخصصی و حرفه‌ای حسابداران ذیصلاح به‌عنوان حسابدار رسمی، افزون بر مجامع عمومی شرکت‌های پذیرفته شده یا متقاضی پذیرش در بورس اوراق بهادار و شرکت‌های تابعه و وابسته

کردن صاحب‌کار، باعث تقویت استقلال و کیفیت خدمات حسابرسی می‌شود، اما نگرانی از احتمال وارد شدن آسیب به کیفیت گزارش حسابرسی در سال‌های اولیه به دلیل نبود آگاهی حسابرس جدید از فعالیت صاحب‌کار و افزایش هزینه‌های حسابرسی، موجب تصویب نشدن این مقررات در برخی از کشورها شده است.

در بیشتر کشورهای پیشرفته جهان، حسابرس شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار، برخی از شرکت‌های تحت نظارت عمومی و یا شرکت‌های با درآمد سالانه تعیین شده، حداکثر سه تا نه سال می‌تواند به‌طور متوالی ثابت باشد. در هر صورت، موضوع بررسی آثار مثبت و یا منفی چرخش مؤسسه‌های حسابرسی و یا شرکای آن در درون مؤسسه‌ها، هنوز در محیط‌های علمی و دانشگاهی در دست مطالعه بوده و به نتایج نهایی منجر نشده است.

بعد از انقلاب اسلامی ایران، به دلیل محدود بودن انجام فعالیت حسابرسی به چند مؤسسه بزرگ از جمله مؤسسه حسابرسی سازمان صنایع ملی و سازمان برنامه، مؤسسه حسابرسی بنیاد مستضعفان و مؤسسه حسابرسی شاهد، و شرکت سهامی حسابرسی، موضوع چرخش مؤسسه‌های حسابرسی در قالب الزام‌های قانونی وجود نداشت و فقط گروه‌های حسابرسی مسئول انجام تعدادی از کارهای بزرگ، با نظر مدیران مؤسسه‌ها مورد چرخش قرار می‌گرفتند.

پس از تشکیل سازمان حسابرسی و ادغام مؤسسه‌های یادشده در آن، این موضوع تداوم داشت و با طبقه‌بندی شرکت‌های مورد رسیدگی براساس ساعات بودجه کار آنها، مدیران حسابرسی مورد چرخش قرار می‌گرفتند. در مردادماه سال ۱۳۸۶، براساس مصوبه سازمان بورس اوراق بهادار تعویض چهارساله مؤسسه‌های حسابرسی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس و تعویض دوساله مؤسسه‌های حسابرسی شرکت‌های مجری و ناظر بازار سرمایه الزامی شده است. همچنین کارگروه انتخاب حسابرس برای شرکت‌های موضوع قانون استفاده از خدمات تخصصی و حرفه‌ای حسابداران ذیصلاح به‌عنوان حسابداران رسمی نیز موضوع چرخش مؤسسه‌های حسابرسی براساس ساعات کار بودجه

حسابرس مستقل باشد.

حسابرس

حق الزحمه حسابرس چگونه باید تعیین شود تا استقلال

حسابرس خدشه دار نشود؟

روحانی‌نیا

یکی از مناقشه‌های اصلی حرفه حسابرسی در کشور در حال حاضر حق الزحمه حسابرسی و نرخ شکنی برخی از مؤسسه‌های حسابرسی است. براساس بخش ۲۱۰ استاندارد حسابرسی از جمله مواردی که در قرارداد حسابرسی باید به آن پرداخته شود موضوع حق الزحمه و مبانی محاسبات آن است.

به موجب تبصره ماده ۲۶ اساسنامه جامعه حسابداران رسمی ایران تهیه دستورعمل تعیین حق الزحمه حسابرسی مؤسسه‌ها به هیئت‌مدیره جامعه یادشده واگذار شده است و هیئت‌مدیره مصوب کرده که حق الزحمه براساس استاندارد مورد اشاره و با توجه به حجم کار و نرخ حق الزحمه رده‌های حرفه‌ای تعیین شود.

آنها، شعب و دفاتر نمایندگی شرکتهای خارجی در ایران، مؤسسه‌ها و نهادهای عمومی غیردولتی و شرکتهای، سازمانها و مؤسسه‌های تابعه و وابسته به آنها و سایر اشخاص حقوقی و حقیقی مشمول بند «ز» آیین‌نامه اجرایی تبصره ۴ قانون مورد اشاره به مجامع عمومی شرکتهای موضوع بندهای «الف» و «ب» ماده ۷ اساسنامه قانونی سازمان حسابرسی نیز اجازه داده شده که بتوانند از میان سازمان حسابرسی و یا مؤسسه‌های عضو جامعه حسابداران رسمی ایران، بازرس قانونی و حسابرس خود را انتخاب کنند. این امکان در عمل برای مجامع یادشده پس از تشکیل جامعه حسابداران رسمی در اواسط سال ۱۳۸۰ میسر شد.

در سال ۱۳۸۷ با تصویب آیین‌نامه نحوه انتخاب حسابرس برای شرکتهای دولتی به‌وسیله هیئت وزیران، مجامع عمومی شرکتهای دولتی موضوع ماده ۴ قانون مدیریت خدمات کشوری و سایر شرکتهایی که پنجاه درصد یا بیشتر سرمایه یا سهام آنها منفرداً یا مشترکاً متعلق به وزارتخانه‌ها، مؤسسه‌های دولتی شرکتهای دولتی، بانکهای دولتی، مؤسسه‌های اعتباری شرکتهای بیمه دولتی است، موظف شدند حسابرس و بازرس قانونی خود را از میان سازمان حسابرسی و یا مؤسسه‌های عضو جامعه حسابداران رسمی و براساس مصوبه کارگروه انتخاب حسابرس که اعضای آن منتخب وزیر امور اقتصادی و دارایی هستند، تعیین کنند. در حال حاضر نیز سازمان بورس اوراق بهادار نیز مجامع عمومی شرکتهای پذیرفته‌شده خود را ملزم به انتخاب حسابرس و بازرس قانونی از میان فهرست مؤسسه‌های عضو جامعه حسابداران رسمی مورد اعتماد خود کرده است.

هر چند تلاشهای انجام‌شده تاکنون همگی در راستای افزایش کیفیت گزارشهای حسابرسی و تقویت استقلال حسابرس بوده است، اما به‌نظر می‌رسد ارائه اصول و ضوابط انتخاب حسابرس از جمله تعداد شرکای مؤسسه‌ها، سابقه حرفه‌ای آنان، سابقه آشنایی حسابرس با صنعتی که شرکت در آن صنعت فعالیت می‌کند، ترکیب مناسب رده‌های حرفه‌ای، توجه به امتیازهای حرفه‌ای کسب‌شده به‌وسیله مؤسسه، به مجامع عمومی و یا کمیته‌های حسابرسی همراه با تقویت نظارت بر حرفه حسابرسی یکی از راه‌های مناسب انتخاب

با ایجاد
 نهاد ناظر مالی مستقل
 از ایجاد
 مراکز متعدد
 نظارت بر
 حرفه
 جلوگیری شود

در حاضر به دلیل نبود حاکمیت بخش خصوصی بر اقتصاد کشور و در نتیجه تفکیک نشدن مالکیت از مدیریت، انجام حسابرسی مستقل، بر طرف‌کننده نیاز ضروری مجامع عمومی بیشتر بنگاه‌های اقتصادی کشور نبوده و این امر فقط به منظور رفع تکلیف قانونی انجام می‌شود؛ بنابراین آنان هم می‌خواهند که این وظیفه را با کمترین قیمت انجام دهند و این در شرایطی است که انتظاراتی جامع و دستگاه‌های نظارتی از حساب‌رسان مستقل روبرو افزایش است.

پیشنهاد من اینست که به منظور ارتقای کیفیت گزارش‌های حسابرسی و استقلال حساب‌رسان به جای کارگروه انتخاب حسابرس، کارگروه نظارت بر تعیین حق الزحمه حسابرسی شرکت‌های دولتی، مؤسسه‌های عمومی، نهادهای انقلاب اسلامی، شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس، با مشارکت جامعه حسابداران رسمی، سازمان حسابرسی و بورس اوراق بهادار تشکیل شود و با توجه به وظایف و مسئولیت‌های قانونی و انتظاراتی جامع و مراجع نظارتی، نسبت به تعیین حدود و پایش حق الزحمه حسابرس در شرکت‌های مورد اشاره با همکاری کمیته‌های حسابرسی شرکتها اقدام گردد.

سایبرس

انجام خدمات غیرحسابرسی برای صاحب‌کاران حسابرسی تهدیدی برای استقلال حسابرس به شمار می‌آید. آیا در ایران این اصل باید رعایت شود؟

روحانی‌نیا

این‌که به‌طور کلی گفته شود انجام خدمات غیرحسابرسی برای صاحب‌کاران حسابرسی، تهدیدی برای استقلال حسابرس به شمار می‌آید، هنوز اثبات نشده است و در تحقیقات صورت‌گرفته عده‌ای بر این باور هستند که حسابرس با انجام خدمات غیرحسابرسی ممکن است استقلال خود را از دست بدهد و عده دیگری معتقدند حسابرس با انجام خدمات غیرحسابرسی با سیستم حسابداری صاحب‌کار بیشتر آشنا شده و می‌تواند حسابرسی را با استقلال بیشتر و کیفیت بالاتری انجام دهد. براساس نتایج تحقیقات انجام‌شده، مشخص شده که به‌طور کلی ارائه خدمات هم‌زمان مدیریتی، مشاوره‌ای و حسابرسی به‌وسیله

در شرایط کنونی کشور

چرخش

مؤسسه‌های حسابرسی

از

ابزار مناسب

برای

تقویت

استقلال حساب‌رسان

است

در هر صورت شهرت صاحب‌کار، بودجه زمانی پیش‌بینی‌شده برای فرایند حسابرسی، ساختار کنترل‌های داخلی حاکم بر شرکت، جمع دارایی‌ها، سابقه تجربه مؤسسه حسابرسی در صنعت شرکت مورد رسیدگی و درجه ریسک شرکت، از جمله عوامل مؤثر بر تعیین حق الزحمه حسابرسی است.

از سویی براساس قوانین و مصوبات جدید (قانون ارتقای سلامت اداری و مبارزه با فساد و قانون مبارزه با پولشویی و الزام‌های سازمان بورس اوراق بهادار)، مسئولیت اجتماعی حساب‌رسان در حال افزایش است. مجامع عمومی مسئول جبران خدمات حساب‌رسان بوده و به‌طور عمده بدون توجه به مسئولیت‌های اجتماعی مورد اشاره با تنفیذ انعقاد قرارداد و پرداخت حق الزحمه حساب‌رسان به هیئت‌مدیره، قرارداد حساب‌رسان به کمترین مبلغ منعقد می‌شود.

در اصل بهای خدمت، قیمتی است که استفاده‌کننده از آن خدمت با توجه به اهمیت موضوع، حاضر به پرداخت آن است.

بهدار، سازمان ملی استاندارد، سازمان حمایت از حقوق مصرف‌کنندگان و تولیدکنندگان، سازمان محیط زیست، ستادهای مبارزه با مفاسد اقتصادی به‌عنوان مسئولان نظارت بر سلامت مالی، اقتصادی و اجتماعی کشور به‌منظور حصول اطمینان از رعایت قوانین و مقررات مربوط، به‌طور مستقیم طرف قرارداد حساب‌رسان مستقل باشند و هزینه‌های متعلق به آن را از طریق ارائه پروانه و یا گواهی‌های لازم از شرکت‌های مربوط دریافت کنند.

۲- با هدف‌های تقویت استقلال و کیفیت گزارش‌های حسابرسی، کارگروه انتخاب حسابرس (موضوع تصویب نامه تاریخ ۱۳۸۷/۱/۱۹ هیئت‌وزیران) به کارگروه تعیین حدود و پایش حق الزحمه حسابرس شرکت‌های موضوع تصویب نامه مورد اشاره تغییر نام داده و مصوبات این کارگروه به مجامع عمومی ابلاغ و کمیته‌های حسابرسی مسئول نظارت بر این امر شوند.

۳- با ایجاد نهاد ناظر مالی مستقل متشکل از نمایندگان ذینفعان اصلی گزارش‌های حسابرسی (مانند سازمان بورس اوراق بهادار، بانک مرکزی، وزارت صنعت، معدن و تجارت و ...) از ایجاد مراکز متعدد نظارت بر حرفه جلوگیری شود.

۴- با اهتمام جدی و هماهنگی با نهادهای مسئول، بازار کار حسابرسی در کشور گسترش یابد. این امر می‌تواند با متنوع کردن خدمات حسابرسی و افزایش شرکت‌های مشمول حسابرسی تحقق یابد. در حال حاضر صورتهای مالی کمتر از ده درصد از اشخاص حقوقی که به سازمان امور مالیاتی اظهارنامه می‌دهند مورد رسیدگی حساب‌رسان قرار می‌گیرند.

۵- نظارت بر ایجاد و عملکرد کمیته‌های حسابرسی شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس، پشتیبانی از اقدام‌های آنان و تسری الزام تشکیل آن به شرکت‌های دولتی و مؤسسه‌های عمومی.

سپار

پیشنهاد‌های شما نکات تازه و درخور تأمل متعددی دارد. امیدواریم نظر اعضای حرفه و دیگر صاحب‌نظران را به خود جلب کند. برای شما آرزوی سلامتی داریم.



حسابرس به یک صاحب‌کار، از جمله عواملی است که باعث مخدوش شدن استقلال ظاهری حسابرس شده است. همچنین نسبت بالای حق الزحمه خدمات غیرحسابرسی به خدمات حسابرسی از یک صاحب‌کار می‌تواند از عوامل کاهنده استقلال حسابرسی باشد. در تحقیقاتی که بعد از ورشکستگی شرکت انرون انجام شد، به این نتیجه رسیدند که یکی از مهمترین دلایل ورشکستگی شرکت انرون، نقش دوگانه مؤسسه حسابرسی اندرسون (حسابرس و مشاور) بوده است. به هر حال خدماتی مانند خدمات دفتری و تنظیم صورتهای مالی، طراحی و اجرای سیستم اطلاعات حسابداری و ارائه مشاوره‌های مدیریتی از جمله خدمات غیرحسابرسی است که ارائه همزمان آن با خدمات حسابرسی به یک صاحب‌کار به‌طور قطع از عوامل کاهش‌دهنده استقلال ظاهری حسابرس بوده و در ایران ارائه همزمان این خدمات به‌وسیله حسابرس باید از طرف نهادهای ناظر بر حرفه حسابرسی مستقل و کمیته‌های حسابرسی بدون توجه به مبلغ قرارداد، ممنوع اعلام شود.

سپار

استقلال حسابرس در ایران با چه تهدید مهمی روبه‌روست؟ چگونه ممکن است این تهدیدها را پوشش داد؟ و چه راهکاری برای ایمن‌سازی حرفه در برابر تهدیدهای استقلال دارید؟

روحانی‌نیا

در حال حاضر مهمترین تهدیدهای موجود در فضای حرفه حسابرسی مستقل در ایران عبارتند از حاکمیت دولت، نهادها و مؤسسه‌های عمومی شبه دولتی بر اقتصاد کشور و تفکیک نشدن مالکیت از مدیریت شرکت‌ها که فلسفه وجودی حسابرس مستقل است، کوچک بودن بازار کار حسابرسی و دیگری نبود نهاد ناظر مالی مستقل از مجریان حرفه حسابرسی است. بدین ترتیب پیشنهاد‌های اینجانب برای ایمن‌سازی استقلال حرفه‌ای در برابر منافع شخصی حساب‌رسان، تقویت و ارتقای استقلال حساب‌رسان به این شرح است:

۱- تا زمان واگذاری کامل اقتصاد کشور به بخش خصوصی، نهادهای دارای مسئولیت نظارتی و اجتماعی از جمله وزارت امور اقتصادی و دارایی، بانک مرکزی، سازمان بورس اوراق