

# نگاهی گذرا به مبانی اخلاق، و آیین رفتار حرفه‌ای

روز جهانی  
اخلاق

لطفعلی لطفعلیان صارمی

## چکیده:

اخلاق، جمع خُلق و خُلُق به معنی صفات درونی است که با چشم دل دیده می‌شود. اخلاق به انسان اختصاص دارد و علم معاشرت با خُلق است. بزرگان موضوع اخلاق را نفس انسانی قرار داده‌اند زیرا اخلاق بستگی شدیدی با نفس دارد. هر حسابدار حرفه‌ای مکلف است که در انجام وظایف حرفه‌ای خود، آیین رفتار حسابداران حرفه‌ای را که توسط تشکّل حرفه‌ای مربوط مقرر شده است، رعایت کند.

اصول بنیادی که حسابدار رسمی باید از آن پیروی کند، از جمله فضایل اخلاقی پذیرفته شده در اخلاق عمومی است و رعایت آن مبتنی بر استقلال باطنی حسابداران رسمی استوار است. استقلال باطنی: وضعیت ذهنی است که در آن، رای شخص درباره یک موضوع، منحصرأ بر مبنای قضاوت حرفه‌ای اظهار شود به نحوی که شخص بتواند با درستکاری عمل کند و واقع‌بینی و تردید حرفه‌ای را به کار گیرد و استقلال از منظر دیگران، پرهیز از هرگونه شرایط یا روابط بااهمیتی است که ممکن است بر درستکاری، واقع‌بینی یا تردید حرفه‌ای خدشه وارد کند.

استاد شهید مطهری در کتاب «فلسفه اخلاق»، پرسشی را مطرح می‌کند که: "معنای اخلاقی بودن یک فعل چیست؟ و چگونه است که کار انسان، اخلاقی نامیده می‌شود؟" و بعد خود پاسخ می‌دهد: که "گرچه ابتدا به نظر می‌رسد، این سوال، سوال بسیار ساده‌ای است و جواب آسانی دارد، اما وقتی که عمیقاً وارد این مطلب می‌شویم می‌بینیم جواب این سوال، نه تنها به این سادگی نیست، بلکه از مشکل‌ترین و پیچیده‌ترین مسایل فلسفی بشر است. از چند هزار سال پیش تا به امروز هنوز فلاسفه جهان، توافق نظری بر روی آن پیدا نکرده‌اند." ایشان معتقد است پاره‌ای از افعال انسانی در مقابل افعال عادی و طبیعی، افعال اخلاقی نامیده می‌شود. ارزش افعال (کارهای) اخلاقی، مافوق ارزش کارهای عادی و طبیعی است. مثلاً آیا می‌توان ارزش کار سربازی که جان خود را فدای دیگران می‌کند با ارزش کارهایی که با پول قابل تقویم است مقایسه کرد؟ در لغت‌نامه دهخدا معنی اخلاق به شرح زیر مطرح شده است:  
"اخلاق، دانش بد و نیک خویشها است و یکی از سه بخش

بالفعل) مسئول می‌باشند.

استاد مصطفی علی مدد در پیشگفتار کتاب «اخلاق و آیین رفتار حسابداران حرفه‌ای»، آورده است: «بحث درباره چگونگی رفتار حسابداران، سابقه طولانی دارد و از دیر باز، متفکران اجتماعی و حسابداران برجسته‌ای در کشورهای مختلف به آن پرداخته‌اند که در ادبیات حسابداری جهان انعکاسی گسترده دارد. در ایران، نخستین سابقه در دسترس، نوشته‌ای است از محمد مهدی فروغ اصفهانی در کتابی خطی به نام «فروغستان» به سال ۱۲۵۸ هجری قمری، در این کتاب در بیان "آنچه بر مستوفی لازم است" مطالبی آمده که چند جمله‌ای از آن به قرار زیر است:

**اول آن که مستوفی (محاسب) باید امین و راست‌قلم و حافظ اسرار باشد که اگر خیانتی و انحرافی در عمل او ظاهر شود سررشته او را اعتباری نماند و سعی او ضایع گردد ...**

**دویم آنکه صلاح‌اندیش باشد و نه کافرکیش و صلاح سلطان و خیر خود را در صلاح کار رعیت داند ...**  
**سببیم آن که آن چه پرسند از روی سررشته جواب دهد و اگر در حفظ هم داشته باشد باز رجوع نماید که خبط از او صادر نگردد ...**

**چهارم آن که خود نویسنده باشد و کلی اعتمادش به حرف مخرور نباشد و خلاصه سررشته‌جات و محاسبات را خود از روی فهمیدگی نویسد و پیش خود ضبط کند ...**

**هفتم آن که در علوم متعلقه به اعمال نویسنده‌گی و سیاق، ماهر و با وقوف کامل باشد ...**

اندرزهایی از این‌گونه که بر فضایل اخلاقی صاحبان حرفه حسابداری مبتنی است در ادبیات حسابداری در سراسر جهان وجود دارد.

و ایشان در ادامه در خصوص تشکلهای حسابداران حرفه‌ای در اواخر قرن نوزدهم و اوایل قرن بیستم میلادی و ضرورت وضع قواعد خاص برای رفتار حرفه‌ای حسابداران و الزام به رعایت آن‌ها از جمله تدوین آیین رفتار حرفه‌ای توسط کمیته فنی سازمان حسابرسی در سال ۱۳۷۷ و نیز جامعه حسابداران رسمی ایران در سال ۱۳۸۲ اشاراتی کرده‌اند.

فلسفه عملیه، و آن تدبیر انسان است نفس خود را یا یک تن خاص را. علم اخلاق عبارتست از علم معاشرت با خلق و آن از اقسام حکمت عملیه است و آن را تهذیب اخلاق و حکمت خلقیه نیز نامند.

در اهمیت علم اخلاق همین بس که پیامبر اعظم (ص) فرموده‌اند: «به‌راستی که من برای به‌کمال رساندن مکارم اخلاق مبعوث شده‌ام».

در دانشنامه اسلامی آمده «اخلاق، در اصطلاح به صفات درونی انسان گفته می‌شود که در او به صورت عادت درآمده است به‌گونه‌ای که عمل مربوط به آن صفت در حالی که موقعیت آن پیش می‌آید، بدون درنگ از شخص سر بزنند». بزرگان، موضوع اخلاق را نفس انسانی قرار داده‌اند. به این معنی که نفس انسانی چه صفاتی کسب کند تا افعال صادره از او نیک باشد و گفته‌اند، «موضوع اخلاق، نفس انسانی است از آن جهت که از او افعال نیک و ستوده یا قبیح و مذمت شده صادر می‌شود» (اخلاق ناصری).

در دایره‌المعارف بزرگ اسلامی (جلد ۷) آمده است: «ایرانیان قدیم همیشه پندها و اندرزهای اخلاقی را در تزئین لباسها، حاشیه فرشها، کناره سفره‌ها، لبه‌آلات و ظروف، بر روی شمشیرها و آلات جنگی، بر سر در خانه‌ها و ... می‌نوشته‌اند.» و نیز آورده است: «جامع‌ترین گفتار در باره نفس در سوره شمس دیده می‌شود که بر پایه آن **خداوند هم فجور و هم تقوا را به انسان الهام کرده**، و این انسان است که خود با تزکیه نفس به‌رستگاری می‌رسد و با پیروی از هوای نفس راه زیانکاری را می‌پیماید.»

در جوامع مختلف علاوه بر معیارها و ملاک‌هایی (نوشته یا نانوشته) که در راستای رعایت اخلاق عمومی دارند، اصول و ضوابط خاص اخلاقی بر نحوه رفتار آنها در ارتباط با دیگران وضع می‌کنند که عدم رعایت آن موجب پیگرد خواهد بود. در ایران حرفه تخصصی حسابداری و حسابرسی و سایر مشاغل تخصصی که عملکرد آن‌ها آثار اجتماعی دارند، آیین اخلاق و رفتار تخصصی تدوین و در مراجع ذیربط خود مصوب کرده‌اند که حاوی چگونگی رفتار، یا بایدها و نبایدهای اخلاق حرفه‌ای است و اعضای آن‌ها در قبال صاحبکار یا صاحبکاران و اشخاص ثالث (استفاده‌کنندگان بالقوه و

اساسنامه جامعه حسابداران رسمی ایران در بند ۳ ماده ۸ و بند «الف» ماده ۵۱، تدوین و تصویب آیین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی (در چارچوب استانداردهای اعلام شده توسط مراجع ذیصلاح قانونی) را از جمله وظایف شورایی عالی و وزیر امور اقتصادی و دارایی قرار داده است که در سال ۱۳۸۲ (۲ سال پس از تشکیل جامعه) اولین آیین رفتار حرفه‌ای تدوین و تصویب، و از تاریخ ۱۳۸۲/۱۱/۲۸ به‌مورد اجرا گذارده شد و در تاریخ ۱۳۹۷/۹/۱ ویرایش جدید آیین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی جایگزین و از ابتدای سال ۱۳۹۸ لازم‌الاجرا گردید. چرایی جایگزینی در ابتدای نشریه مذکور، تغییرات پدیدآمده در آیین رفتار حرفه‌ای فدراسیون بین‌المللی حسابداران به شرح زیر عنوان شده است:

«سط و شرح الزامات مندرج در آیین رفتار اولیه؛ تدوین چارچوب نظری برای شناسایی، ارزیابی و برخورد با ریسکهای ناقص اصول بنیادی؛ تخصیص بخشهای جداگانه به چگونگی برخورد با موارد عدم رعایت قوانین و مقررات برای حسابداران رسمی شاغل و برای حسابداران رسمی شاغل در بنگاه‌ها و سازمانها و از همه مهمتر وضع استانداردهای استقلال برای حسابرسی و بررسی اجمالی وسایر خدمات اطمینان بخش می‌باشد.»

آیین اخلاق و رفتار حرفه‌ای جامعه حسابداران رسمی ایران بر مبنای تقسیم‌بندی فدراسیون بین‌المللی حسابداری در سه قسمت تعریف شده است:

قسمت «الف»، اصول بنیادی اخلاق حرفه‌ای را برای حسابداران رسمی تبیین، و چارچوب نظری لازم که حسابداران رسمی باید به‌کار گیرند را تعیین می‌کند.

قسمتهای «ب» و «پ» کاربرد چارچوب نظری را در برخی شرایط، توصیف می‌کند.

اصول بنیادی که حسابدار رسمی باید از آن پیروی کند و شامل درستکاری، واقع‌بینی، صلاحیت و مراقبت حرفه‌ای، رازداری و رفتار و آداب حرفه‌ای می‌باشد، از جمله فضایل اخلاقی پذیرفته شده در اخلاقی عمومی است و رعایت آن مبتنی بر استقلال باطنی حسابداران رسمی استوار است.

• اصل درستکاری، ایجاب می‌کند که حسابداران رسمی خود

را ملزم به صداقت و صراحت و برخورد منصفانه و راستگویی در همه روابط حرفه‌ای و کسب‌وکار نمایند.

• اصل واقع‌بینی، حسابداران رسمی را ملزم به بی‌طرفی و پرهیز از جانبداری، تضاد منافع و یا نفوذ دیگران در قضاوت‌های حرفه‌ای با کسب‌وکار خود می‌کند.

• اصل صلاحیت و مراقبت حرفه‌ای، حسابداران رسمی را به کسب دانش و مهارت حرفه‌ای و حفظ و به‌روزرسانی آن و نیز کوشش در انجام فعالیت یا خدمات حرفه‌ای و کارکنان آنها بر اساس استانداردهای فنی و حرفه‌ای مرتبط، ملزم می‌کند.

• اصل رازداری، حسابداران رسمی را ملزم به عدم افشای اطلاعات محرمانه حاصل از روابط حرفه‌ای یا کسب‌وکار خود می‌کند (مگر در موارد استثناء، آن هم به تکلیف مقررات قانونی و نیز عدم استفاده در جهت منافع شخصی یا اشخاص ثالث). با توجه به اهمیت این اصل، حسابداران رسمی حتی از افشای غیر عمد اطلاعات مزبور در محیط‌های اجتماعی و خانوادگی و امثالهم تحت هر شرایطی، منع شده‌اند.

• اصل رفتار و آداب حرفه‌ای، حسابداران رسمی را به رعایت قوانین و مقررات، صداقت و شرافت در برخوردهای اجتماعی و به‌طور کلی پرهیز از اعمالی که ممکن است اعتبار حرفه‌ای را خدشه‌دار کنند، ملزم می‌کند.

حسابداران رسمی ممکن است در شرایط یا وضعیتی قرار گیرند که احساس کنند رعایت اصول بنیادی در مخاطره قرار می‌گیرد، در این صورت نیازمند استفاده از تدابیر ایمن‌ساز برای رفع باکاهش آثار آن هستند. در این شرایط ضمن ارزیابی عوامل کیفی و کمی موثر بر نقض اصول بنیادی تصمیم مناسب اتخاذ خواهند کرد.

بدیهی است وضعیت و روابط گوناگون در پذیرش کار و جایگزینی در خدمات حرفه‌ای، می‌تواند مخاطره یا مخاطراتی را به‌وجود آورد و رعایت اصول بنیادی توسط حسابدار رسمی را خدشه‌دار و یا به‌نظر برسد خدشه‌دار کند. مخاطرات احصاشده در آیین رفتار، عبارتند از: «خطر منافع شخصی»، «خطر خودبینی در تجدیدنظر»، «خطر حمایت یا مخالفت»، «خطر قربابت» و «خطر تهدید و اغوا» که در آیین رفتار حرفه‌ای جامعه حسابداران رسمی تحت عنوان احکام لازم‌الاجرا

روابط، ممکن است بر درستکاری، واقع‌بینی یا تردید حرفه‌ای خدشه وارد کند. "تعریف نموده است.

حسابدار رسمی باید چارچوب نظری استقلال را در موارد زیر به‌کار گیرد: "شناسایی خطرهای مربوط به استقلال، ارزیابی اهمیت خطرهای شناسایی‌شده با در نظر گرفتن عوامل کیفی و کمی، به‌کارگیری تدابیر ایمن‌ساز".

حسابدار رسمی باید نتیجه‌گیریهای خود را درباره رعایت الزامات استقلال، با توجه به نوع و ماهیت مخاطرات و تدابیر ایمن‌ساز لازم، مستند کند.

حسابدار رسمی باید توجه داشته باشد که استقلال خود را در رابطه با هرگونه منافع شخصی خود یا همکاران از جمله روابط مالی (مستقیم یا غیرمستقیم)، قرابت، و یا رابطه تجاری نسبت به صاحبکار حسابرسی در طول دوره صورت‌تهای مالی و از زمانی که عملیات حسابرسی آغاز می‌شود تا پایان کار و ارائه گزارش حسابرسی و نیز ارائه خدمات حرفه‌ای که پیش از این به آن صاحبکار ارائه شده است، طبق موازین آیین اخلاق و رفتار حسابداران رسمی حفظ نماید.

بدیهی است حسابدار رسمی باید در صورت شناسایی تخطی، با توجه به اهمیت تخطی و آثار آن و این‌که تخطی قبل از صدور گزارش صورت گرفته یا بعد از آن، با توجه به الزامات مقرراتی تصمیم‌گیری نماید

اقوام روزگار به اخلاق زنده‌اند

قومی که گشت فاقد اخلاق مُردنیست

ملک الشعراء بهار

در تهیه این مقاله از منابع زیر استفاده شده است:

- کتاب فلسفه اخلاق
- دایره‌المعارف بزرگ اسلامی
- لغت‌نامه دهخدا
- دانشنامه اسلامی
- کتاب اخلاق و آیین رفتار حسابداران حرفه‌ای
- آیین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی (لازم‌الاجرا از یکم فروردین ۱۳۹۸)



از یکم فروردین ۱۳۹۸

به تفصیل در مورد آنها بحث شده است.

حسابداران رسمی مکلفند نسبت به مستندسازی عدم رعایت و یا مشکوک به عدم رعایت قوانین و مقررات، توسط صاحب کار از قبیل: تقلب، فساد، تبانی، پولشویی، بدهیهای مالیاتی و... در جهت حفظ منافع عمومی توجه نمایند و حسب مورد صاحب کار یا اشخاص ثالث ذیربط را در جریان امور قرار دهند. آیین اخلاق و رفتار حرفه‌ای، استقلال باطنی را این‌گونه تعریف کرده است: "وضعیت ذهنی است که در آن، رای شخص درباره یک موضوع، منحصرأ بر مبنای قضاوت حرفه‌ای اظهار شود، بدون آن‌که از سایر عوامل تاثیر بپذیرد یا سازشی صورت گیرد تا بدین ترتیب، شخص بتواند با درستکاری عمل کند و واقع‌بینی و تردید حرفه‌ای را به‌کار گیرد." و استقلال ظاهری یا از منظر دیگران را "پرهیز از هرگونه شرایط یا روابط بااهمیتی که هر شخص ثالث ذیصلاح و مطلعی که از کلیه اطلاعات مربوط، آگاه است به این نتیجه برسد که آن شرایط یا

## اصول بنیادی که

## حسابدار رسمی

## باید از آن پیروی کند

## از جمله فضایل اخلاقی پذیرفته شده

## در اخلاقی عمومی است و

## رعایت آن مبتنی بر استقلال باطنی

## حسابداران رسمی

## استوار است