

میزگرد

اخلاق و رفتار حرفه‌ای برای خدمات غیراطمینان بخشی

حسابرسان مؤسسه‌های حسابرسی بر حسب مهارت و تخصصهای خود، به‌طور معمول خدماتی غیر از خدمات اطمینان بخشی، به صاحب‌کاران حسابرسی ارائه می‌دهند. اما، در هر حال، ارائه این‌گونه خدمات ممکن است خطرهایی را نیز متوجه استقلال مؤسسه یا اعضای گروه حسابرسی کند. آیین رفتار حرفه‌ای سازمان حسابرسی (مصوب سال ۱۳۶۶) و آیین رفتار حرفه‌ای جامعه حسابداران رسمی ایران (مصوب سال ۱۳۸۲) به‌صورتی بسیار محدود به مسائل مربوط به نقض استقلال حسابرسان در نتیجه ارائه خدمات هم‌زمان غیرحسابرسی پرداخته و خدمات معینی را ممنوع کرده‌اند.

آیین رفتار حرفه‌ای فدراسیون بین‌المللی حسابداران (۲۰۱۴) (ترجمه و منتشرشده به‌وسیله جامعه حسابداران رسمی ایران)، با موضوع ارائه خدمات حرفه‌ای به صاحب‌کار - غیر از خدمات اطمینان بخشی - بسیار گسترده‌تر از آیینهای یادشده برخورد کرده است. افزون بر آن، در آوریل ۲۰۱۵ فدراسیون بین‌المللی حسابداران، اصلاحاتی را در آیین رفتار حرفه‌ای انجام داد که نشان از توجه به اهمیت حفظ منافع همگانی و نگرانیهای ناشی از نقض استقلال حسابرسان دارد. به چند نمونه از آنها توجه می‌کنیم:

طبق آیین رفتار حرفه‌ای سال ۲۰۱۴، مؤسسه حسابرسی نباید خدمات حسابداری و دفترداری یا تهیه و تنظیم صورتهای مالی را به صاحب‌کار حسابرسی ارائه کند، مگر در «شرایط اضطراری». در اصلاحیه اخیر استثنای «شرایط اضطراری» برداشته شد.

براساس آیین رفتار حرفه‌ای سال ۲۰۱۴، مسئولیتهای مدیریت، که حسابرسان نباید در آن شرکت کنند، با رهبری و هدایت بنگاه، شامل تصمیم‌گیریهای «عمده» درباره تحصیل، استقرار و کنترل منابع انسانی، مالی، عینی و نامشهود، سروکار دارد. کلمه «عمده» در اصلاحیه اخیر حذف شده است.

طبق آیین رفتار حرفه‌ای سال ۲۰۱۴، هنگام ارائه خدمات غیر از خدمات اطمینان بخشی، یکی از اعضای مدیریت باید برای تصمیم‌گیریها و قضاوتهای مدیریت تعیین شود. در اصلاحیه اخیر، مدیریت ضمن منسوب ساختن یک شخص مناسب و مربوط و متخصص، به‌منظور نظارت بر خدمات غیرحسابرسی، باید مسئولیت اقدامهایی را بپذیرد که در نتیجه خدمات انجام‌شده باید صورت پذیرد.

براساس آیین رفتار حرفه‌ای سال ۲۰۱۴، در تعریف مسئولیتهای مدیریت آمده است که اقدامهای روزمره و اداری یا مربوط به مسائل کم‌اهمیت، به‌طور معمول مسئولیت مدیریت محسوب نمی‌شود. در اصلاحیه اخیر، عبارت یادشده با اضافه کردن یک عبارت، شفاف‌سازی شده است: «خدماتی که در ماهیت روزمره و اداری هستند، به قضاوت حرفه‌ای کمی از سوی حسابدار حرفه‌ای نیاز دارند و یا اصلاً نیاز ندارند.»

اشاره به موارد یادشده نشان می‌دهد که تا چه اندازه موضوع نقض استقلال حسابرسان و حفظ منافع همگانی با اهمیت و مورد توجه است. حرفه حسابرسی در ایران به مسائل نقض استقلال حسابرسان به‌ویژه در حوزه ارائه خدمات غیرحسابرسی به صاحب‌کار حسابرسی، توجه اندکی دارد. مجله حسابرسان در این شماره موضوع محوری خود را به «اخلاق و رفتار حرفه‌ای برای خدمات غیراطمینان بخشی» اختصاص داده است.

میزگرد این شماره با حضور صاحب‌نظران مطلع و دارای دیدگاه برای بحث و بررسی در این حوزه تشکیل شد و پرسشهای زیر مورد بحث و گفتگو قرار گرفت:

۱- آیا نقض استقلال حسابرسان به‌دلیل ارائه خدمات غیرحسابرسی به صاحب‌کار حسابرسی، برای حرفه حسابرسی ایران دغدغه‌ای اساسی است؟
 ۲- آیا تاکنون سابقه‌ای از نقض استقلال حسابرسان به‌دلیل ارائه خدمات غیرحسابرسی وجود داشته و آیا مراجع نظارتی، کنترلی بر این موضوع دارند و آمار و اطلاعاتی برای اطمینان جامعه منتشر کرده‌اند؟

۳- آیا مانند مراجع بین‌المللی، باید برای اصلاح آیین رفتار حرفه‌ای، پیوسته اقدام کرد و تهدیدهای متوجه استقلال حسابرسان را پوشش داد؟

۴- چگونه می‌توان اطمینان به‌دست آورد که مقررات موجود به‌خوبی رعایت می‌شود؟ آیا تدابیر ویژه‌ای بیش از آنچه تاکنون انجام می‌شده است، باید صورت گیرد؟

شرکت‌کنندگان در این میزگرد به ترتیب حروف الفبا عبارت بودند از:

محمدرضا گلچین پور

رئیس هیئت‌مدیره مؤسسه حسابرسی
آزمون‌پرداز ایران مشهود



ناصر رزاق

عضو هیئت‌مدیره جامعه حسابداران رسمی ایران



دکتر رضا نظری

عضو شورای مدیریت مجله حسابرس



دکتر کیهان مهام

حسابدار رسمی و شریک مؤسسه حسابرسی
فریوران راهبرد



بهروز وقتی

حسابدار رسمی



تخصص حرفه‌ای در تشخیص موارد قدرت و ضعف حسابداری ارائه‌شده و اظهارنظر (قضاوت) بی‌طرفانه و بدون خُب و بغض (و حتی مصلحت‌اندیشی) است که بتواند به مجریان و مسئولین حساب برای رفع نواقص احتمالی و درک واقعیت‌های موجود در حسابداری ارائه‌شده برای استفاده‌کنندگان و ذینفعها، کمک کند. با توجه به مراتب بالا، اولین ضوابط مقرر در آیین رفتار حرفه‌ای حسابرسی مستقل (مانند بیشتر فنون و حرفه) ضوابط و شرایط صلاحیت فنی اهل حرفه (تحصیلات، معلومات و تجربه‌های لازم و کافی) خواهد بود که نه با تشخیص شخص حسابرس، بلکه از سوی سازمان و نهادی که می‌بایست صلاحیت لازم را داشته باشد تعیین می‌گردد و ضوابط و شرایط حفظ صلاحیت و ارتقای آن به مرور زمان و حسب مورد مشخص می‌شود. بعد از طی مرحله اول، مسئولیت اقدام (حسابرسی) و اظهارنظر بی‌طرفانه به‌عهده شخص حسابرس منتخب قرار می‌گیرد و آیین رفتار حرفه‌ای می‌بایست شامل دستورالعمل‌های لازم برای انجام صحیح این مرحله و تعیین شرایط و اعمال ممنوع‌شده

✓ دکتر نظری

ضمن خیرمقدم؛ بسیار ممنونم که دعوت مجله حسابرس را پذیرفتید. همانطور که در دعوتنامه ملاحظه کرده‌اید، گفتگو درباره اخلاق و رفتار حرفه‌ای برای خدمات غیراطمینان‌بخشی است. برای آغاز گفتگو ابتدا اجازه می‌خواهم با خود موضوع اخلاق و آیین رفتار حرفه‌ای شروع کنیم و اینکه تأکید آیین رفتار حرفه‌ای بر چه موضوعهایی است؟

✓ وقتی

با توجه به موضوع و منظور حسابرسی مستقل که عبارتست از «رسیدگی به حسابهای ارائه‌شده و اظهار نظر درباره صحت و سقم آن»، لازمه انجام مسئولیت پذیرفته‌شده به‌عنوان حسابرسی مستقل، داشتن تسلط کافی به حساب و حسابداری (فن حسابداری)، دانستن روشهای رسیدگی (فن حسابرسی) و نتیجه‌گیری از رسیدگیهای انجام‌شده می‌باشد. بدین ترتیب، لازمه انجام صحیح خدمت به‌عنوان حسابرسی مستقل،

✓ دکتر نظری

آیین رفتار حرفه‌ای روی چه نکته اساسی باید تأکید داشته باشد؟ برای نمونه، گفته می‌شود چون اظهار نظر حسابرس با منافع عمومی در ارتباط است، پس بحث استقلال حسابرس نکته اساسی است.

✓ وقتی

آیین رفتار حرفه‌ای و استقلال مهم است، اما باید کاری کنیم که جنبه رفع تکلیف پیدا نکند. باید کاری کنیم که آیین رفتار حرفه‌ای هم در حرف و هم در عمل رعایت شود.

✓ گلچین پور

من از یک منظر دیگر به این موضوع نگاه می‌کنم که در اساس جایگاه حسابرسی کجاست؟ در واقع از زمانی که نیاز به حسابرسی در جامعه احساس شد و بعد از آن، که این نیاز گام به گام با تغییر قوانین و توسعه بازار، گسترش کیفی و کمی پیدا کرد، نیاز به یک سری ضوابط به وجود آمد. در این زمینه، یکی از مهمترین الزامهایی که جایگاه پیدا کرد، بحث اخلاق و رفتار حرفه‌ای بود؛ به دلیل اینکه کار حسابرسان در اساس، نوعی قضاوت است و زمانی که بحث قضاوت مطرح می‌شود، مسائل اخلاقی به میان می‌آید.

من اعتقاد بر این است که کشورهای پیشرفته بر حسب نیاز به این نقطه از توسعه حرفه رسیده‌اند، اما ما بر حسب اجبار به این نقطه رسیده‌ایم؛ به عبارت دیگر، در ایران بر اساس الزامهای قانونی حرفه حسابرسی مطرح شد. ولی آنها بر حسب نیازشان، و گام به گام و به طور طبیعی به این نقطه رسیدند، مراحل طبیعی را طی کردند، نیازهایشان را شناسایی و آدمهای خاص آن نیازها را تربیت کردند و هر کدام را در جایگاه مخصوص خود قرار دادند. در جامعه ما، هر چند با ایجاد سازمان بورس کمی این موضوع تعدیل شد و حسابرسی به شکل متداول در دنیا نزدیکتر گشت، لیکن هنوز با جایگاه واقعی فاصله زیادی دارد. بنابراین، باید توجه داشته باشیم که محیط حرفه در ایران یک محیط به طور کامل متفاوت با آن شرایطی است که در دنیا وجود دارد. بنابراین، به طور قطع بحث اخلاق و رفتار حرفه‌ای هم تحت تأثیر این محیط قرار می‌گیرد.

با این حال، حسابرسان به رغم شرایط سخت کاری و فشارهای محیط حرفه‌ای که هر یک ممکن است بر استقلال آنها تأثیرگذار

به منظور جلوگیری از انحراف حسابرسی و تشکیک در صحت نظر اظهار شده باشد.

به نظر اینجانب، مرحله اقدام (حسابرسی) و اظهار نظر در صورت صلاحیت فنی و اخلاقی اهل حرفه و در شرایط عادی (بدون اعمال فشار از بیرون)، ممکن است بدون دستورالعمل ویژه اجرا شود. اما مرحله دوم (جلوگیری از تشکیک در صحت اظهار نظر)، بدون ضوابط و مقررات غیرممکن خواهد بود.

✓ دکتر نظری

چه عواملی باعث می‌شود که آیین رفتار حرفه‌ای رعایت شود یا رعایت نشود؟ به نظر شما کجا باید تأکید گردد تا آیین رفتار حرفه‌ای در واقع به کار گرفته شود؟

✓ وقتی

ببینید، هیچ کاری، هیچ حرفه‌ای، بدون آیین رفتار حرفه‌ای ممکن نیست به کار خود ادامه دهد. هر چه کار حرفه از نظر جامعه حساس تر، و به ویژه مادی تر باشد، به طور طبیعی بخش آیین رفتار حرفه‌ای آن سنگین تر می‌شود. من صد درصد به ضرورت آیین رفتار حرفه‌ای اعتقاد دارم و تأکیدم بر این است که آیین رفتار حرفه‌ای یک موضوع جامع و کامل و مناسب بوده و رفع تکلیف نباشد.

در آیین رفتار حرفه‌ای، در پرونده‌های انتظامی که رسیدگی می‌کنیم، اصلاً برای تکمیل آموزش چیزی نداریم. در اسم در اساسنامه آمده است، اما در آیین‌نامه هیچ چیزی نداریم. در صورتی که وقتی رسیدگی صورت می‌گیرد، مشخص می‌شود که معلومات شخص کافی نیست و به مسائل حرفه‌ای اعتقاد ندارد.

وقتی:

هر چه کار حرفه از نظر جامعه

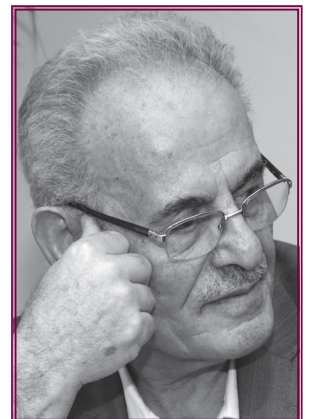
حساس تر

و به ویژه مادی تر باشد

به طور طبیعی

بخش آیین رفتار حرفه‌ای آن

سنگین تر می‌شود



دکتر مهام :

برداشتی که از

آیین رفتار حرفه‌ای دارم

این است که اگر قرار باشد

منافع عمومی را به نوعی در

خدماتی که ارائه می‌کنیم

حفظ نماییم

به طور طبیعی اصول بنیادی

واسطه کار است



هم‌زمان شود- و بحث بیشتر روی هم‌زمانی است- استقلال به خطر می‌افتد. نگرانی اصلی آنجایی است که احیاناً از حسابرس خواسته شود که خدماتی را هم‌زمان با خدمات اطمینان بخشی انجام دهد. در مقررات ایران، گفته شده است که این دو با هم قابل پذیرش و انجام‌پذیر نیست.

یکی از پرسشها در این میزگرد این است که مقررات مربوط به ارائه خدمات غیراطمینان بخشی به صاحب‌کار حسابرسی از سوی حسابرس تا چه حد اطلاع‌رسانی شده است؟ تعداد پرسشهایی که در این زمینه از جامعه شده، زیاد و پاسخهایی هم که جامعه داده کم نبوده است. البته، اگر مراجعه کنید می‌بینید که گاهی پاسخها با هم تناقض دارد.

در این زمینه بورس هم ورود کرده و می‌دانید که این سازمان قوانین و مقررات خاصی را برای مؤسسه‌های حسابرسی وضع کرده است. برای نمونه، اگر خاطرتان باشد، همین پارسال بود که بورس در مورد مؤسسه‌هایی که کار حسابرسی داخلی یا کار حسابرسی مستقل یا کار عضویت در کمیته حسابرسی دارند، مقرراتی را تعیین کرد.

✓ رزاق

راز بقای هر حرفه در حقیقت رفتار حرفه‌ای آن حرفه در قبال دیگران است؛ از این بابت، خدمات اطمینان بخشی و دیگر خدمات غیراطمینان بخشی با هم متفاوتند. یعنی، محصول حسابرس در خدمات اطمینان بخشی ممکن است خیلی

باشد، به طور عمده بدون توجه به بزرگی و کوچکی بنگاه‌های اقتصادی و موضوعهای مورد حسابرسی سعی می‌کنند با پشتوانه ادله و مستندات، قضاوت درست انجام دهند. یعنی به نظر من، فرقی نمی‌کند که موضوع کار حسابرس با منافع عمومی سروکار داشته باشد یا نداشته باشد. قضاوت، چه در شرکت سهامی خاص یا مسئولیت محدود باشد یا سهامی عام- هر چند که حساسیتها در ارتباط با شرکتهای سهامی عام به لحاظ نظارت‌های حاکم بر آنها بیشتر است- تفاوتی ندارد. حسابرس ممکن است در شرکت سهامی عام حساسیت بیشتری نشان دهد، اما در مورد ماهیت و قضاوت در هر مورد، صرف‌نظر از موضوع باید با توجه به تمامی پشتوانه‌ها و شواهدی که وجود دارد، مستقل و عادلانه باشد.

✓ دکتر مهام

برداشتی که از آیین رفتار حرفه‌ای دارم این است که اگر قرار باشد منافع عمومی را به نوعی در خدماتی که ارائه می‌کنیم، حفظ نماییم به طور طبیعی اصول بنیادی واسطه کار است.

یعنی، انتظار می‌رود کسی که قرار است منافع عمومی را حفظ کند، درستکار باشد. در آیین رفتار حرفه‌ای قید شده است افرادی که وارد این حرفه می‌شوند باید بی‌طرفی را سرلوحه خود قرار دهند.

از همین جا به این نتیجه می‌رسیم که اگر کسی قرار است بی‌طرف باشد و از نظر ذهنی بتواند قضاوت‌های بی‌طرفانه‌ای داشته باشد، باید از نظر فیزیکی مستقل باشد؛ یعنی استقلال فیزیکی لازمه بی‌طرفی ذهنی است. به عبارت دیگر، کسی که به لحاظ ظاهری فاقد استقلال است پس به طور طبیعی هم نمی‌تواند بی‌طرف باشد و در نتیجه، اگر کسی بی‌طرف نباشد نمی‌تواند منافع عمومی را هم حفظ کند.

حسابرس در تمام گزارش‌های خود از گزارش حسابرس مستقل نام می‌برد؛ یعنی در نهایت، تفاوتی که بین خدمات حرفه‌ای که در حسابرسی انجام می‌دهیم با خدمات غیراطمینان بخشی وجود دارد، تنها در بحث استقلال است. یعنی، حسابرسی که خدمات غیراطمینان بخشی ارائه می‌دهد لزومی ندارد که استقلال خود را حفظ کند و از اینجاست که بحث این میزگرد شروع می‌شود.

اگر خدمات استقلال طلب با خدمات غیراستقلال طلب

خوشایند صاحب‌کار نباشد، اما در خدمات غیراطمینان‌بخشی پذیرش محصول حسابرس ممکن است متفاوت بوده و مورد پذیرش بیشتری قرار گیرد.

آیین رفتار حرفه‌ای، زیربنای رفتار اخلاقی است. در جامعه حسابداری، بیشتر مشکلاتی که وجود دارد ناشی از رعایت نکردن آیین رفتار حرفه‌ای است. زمانی که آیین رفتار حرفه‌ای فدراسیون بین‌المللی حسابداران نسخه ۲۰۱۶ را مطالعه می‌کنید، متوجه می‌شوید در حقیقت اساس آن مبتنی بر صداقت حسابدار است. چارچوب آیین رفتار حرفه‌ای با فرض صداقت افراد حرفه‌ای تدوین شده و یکی از اصول بنیادی آیین رفتار حرفه‌ای اصل درستکاری است که همه حسابداران را به صداقت، راستگویی و صراحت در همه روابط حرفه‌ای و کسب‌وکار خود ملزم می‌کند.

این چارچوب مطرح کرده که اگر قرار است حسابرس خدمات غیراطمینان‌بخشی به صاحب‌کار حسابرسی خود ارائه کند، باید بررسی نماید که آیا این خدمت باعث خدشه وارد کردن به استقلال نمی‌شود و لازم است اهمیت خطر نقض استقلال را ارزیابی و اطمینان حاصل کند که تدابیر ایمن‌ساز می‌تواند خطر را به سطح پذیرفتنی کاهش دهد و اینکه حسابرس لازم است با صاحب‌کار یا ارکان راهبری صحبت کند و ببیند که نظر شرکت چیست. پس این چارچوب ملاک را بر صداقت حسابرس گذاشته است. در بحث مستندسازی، می‌گوید اگر حسابرس فکر می‌کند که خدشه‌ای وارد نمی‌شود، باید دلایل خود را مستند کند. آیین رفتار حرفه‌ای آیفک بسیاری از خدمات غیراطمینان‌بخش را هم‌زمان با انجام خدمات حسابرسی با رعایت شرایطی مجاز دانسته است. برای نمونه، در بخش ۲ آیین رفتار حرفه‌ای مواردی مانند مغایرت‌گیری حسابها، تجزیه و تحلیل و تجمیع اطلاعات برای تهیه گزارشهای مالی، برگردان صورتهای مالی از یک مبنای گزارشگری به مبنای دیگر، ترجمه صورتهای مالی، خدمات عادی و تکراری که نیاز به قضاوت حسابرس ندارد مانند انجام محاسبات و تنظیم لیست حقوق و دستمزد براساس داده‌های صاحب‌کار، ثبت و ضبط معامله‌های عادی، محاسبه استهلاک دارایی ثابت، تهیه صورتهای مالی براساس تراز آزمایشی صاحب‌کار، خدمات تهیه اظهارنامه مالیاتی، یآوری در حل و فصل دعاوی حقوقی و ... براساس شرایطی مجاز

دانسته شده‌اند و تنها حسابرس باید میزان خطرها از جمله نقض استقلال را ارزیابی و بررسی کند که آیا تدابیر ایمن‌ساز می‌تواند خطر را به سطح قابل پذیرش تقلیل دهد؟

به هر حال، اگر اخلاق وجود نداشته باشد و اگر شخص حسابرس به اخلاق پایبند نبوده و صداقت نداشته باشد، هزارویک اخلاق حرفه‌ای و آیین رفتار حرفه‌ای هم که گذاشته شود، رعایت نخواهد کرد و خیلی آرام و پنهانی کار خود را انجام خواهد داد و به احتمال زیاد کسی هم مطلع نخواهد شد. برای نمونه، خدمات هم‌زمان حسابداری را با حسابرسی انجام می‌دهد و هیچ‌ا حدی هم مطلع نمی‌شود، مگر اینکه بین صاحب‌کار و حسابرس اختلاف به وجود آید.

به نظر من اساس قضیه، اخلاق است. اخلاق زیربنای خودکنترلی است. باید در مورد مبحث اخلاق صحبت کرد و این موضوع بسیار گسترده است و فکر نمی‌کنم که در این جلسه و این فرصت محدود، بحث آن امکان‌پذیر باشد. بعد از بحث اخلاق و «اخلاق حرفه‌ای»، باید در مورد مبحث «آیین رفتار حرفه‌ای» و چگونگی رعایت آن سخن گفت.

✓ دکتر نظری

من این‌گونه استنباط می‌کنم که باید در آیین اخلاق و رفتار حرفه‌ای مصادیق را بنویسیم؛ مصادیقی که برای مثال، کار خدمات غیراطمینان‌بخشی ممکن است استقلال حسابرس را خدشه‌دار کند.

✓ دکتر مهام

در حسابرسی نمی‌توانیم بگوییم که حسابرس چه زمانی مستقل است. می‌گوییم که «اگر حسابرس این‌گونه نباشد!»، چون نمی‌توانیم بگوییم چگونه باشد، از طریق معکوس می‌گوییم.

می‌گوییم اگر حسابرس این ویژگیها را نداشته باشد، نمی‌گوییم چه ویژگیهایی باید داشته باشد. اگر با دقت ملاحظه کنید، در مقررات اخلاقی و رفتاری همیشه مواردی را مطرح می‌کنند که ناقض استقلال است. اگر حسابرس ناقض استقلال نباشد، انشاءالله که مستقل است.

✓ دکتر نظری

با توجه به تغییرهایی که به‌ویژه در زمینه فناوری اطلاعات، در دنیا اتفاق افتاده است و حسابرسی و حسابداری هم

گلچین پور :



اگر مفاهیم بنیادی

آیین رفتار حرفه‌ای و

استانداردهای

حسابداری و حسابرسی را

بدانیم و آنها برای ما

نهادینه شده باشد

بسیاری از مشکلات

خود به خود حل می‌شود

است و هزینه‌ای که برای خدمات درخواستی می‌دهند ممکن است به لحاظ منافی که از خدمات دریافتی حاصل می‌کند، اغوا کننده باشد. بنابراین، آنجایی که این گروه وارد بازار می‌شود، ریسک نقض استقلال و رعایت نکردن آیین رفتار حرفه‌ای بیشتر است. بنابراین، آنجایی که ما باید خیلی حساس شویم، این گروه شرکتها است که شاید در جاهای دیگر دنیا خیلی مشابه آنها را نداشته باشیم. البته این به آن معنا نیست که در دو گروه اول ریسکی از این بابت وجود ندارد.

در کشور ما مقرراتی به وسیله مراجع نظارتی وضع می‌شود که در عمل فلسفه اصلی خود را از دست می‌دهد و بیشتر جنبه شکلی پیدا می‌کند. کسی که در مؤسسه مالی و اعتباری نشسته است، تنها از شرکت می‌خواهد که گزارش حسابرسی را برای تکمیل پرونده ارائه دهد و در اساس از آن استفاده نمی‌کند. بنابراین، شاید حرفه بیشترین لطمه را در این زمینه‌ها دیده و از دیدگاه بیرونی خدشه‌دار شده باشد. به این ترتیب، اگر بخواهیم در ارتباط با رعایت آیین اخلاق و رفتار حرفه‌ای در زمینه ارائه خدمات غیراطمینان بخشی به صاحب‌کار خدمات اطمینان بخشی کاری انجام دهیم، باید به موارد پریسک‌تر توجه بیشتر کنیم.

✓ دکتر نظری

آیین رفتار حرفه‌ای در این زمینه چه کاری باید انجام دهد؟

✓ گلچین پور

به نظر من، تنها تدوین آیین اخلاق و رفتار حرفه‌ای خیلی تعیین‌کننده و تأثیرگذار نیست. منظورم این است که اخلاق

به طور حتم درگیر این مسئله خواهد بود، آیا با ارائه خدمات غیراطمینان بخشی در زمینه فناوری اطلاعات به وسیله حسابرسان، این شبهه به وجود می‌آید که استقلال حسابرسان خدشه‌دار می‌شود؟

✓ گلچین پور

اجازه می‌خواهم تأکیدی داشته باشم به بحث قبلی خود که محیط کار و فعالیت در کشورمان دارای یک شرایط ویژه است؛ یعنی در اساس دیدگاه‌ها و رویکردها در کشورهای پیشرفته تفاوت‌های فاحشی با شرایط ما دارد. به همین دلیل، من فکر کردم اگر شرکت‌های مشمول حسابرسی در ایران را گروه‌بندی کنیم شاید بتوانیم نتیجه بهتری بگیریم: گروه اول شرکت‌های دولتی و نهادها هستند که به طور عمده به وسیله سازمان حسابرسی و مؤسسه حسابرسی مفید راهبر حسابرسی می‌شوند و علی‌القاعده هیچ کس هم راجع به کار حرفه‌ای آنها دغدغه ندارد؛ چرا که استقلال ظاهری و باطنی آنها خیلی تأثیر ندارد.

گروه دوم شرکت‌هایی هستند که تحت نظارت سازمان بورس قرار دارند و جامعه حسابداران رسمی نیز حساسیت ویژه‌ای روی این شرکتها دارد و حسابرسان این شرکتها با داشتن شرایط خاصی به عنوان مؤسسه‌های حسابرسی معتمد بورس انتخاب می‌شوند. مسائل مربوط به منافع عمومی، حقوق سهامداران خرد و از این نوع مسائل بر کار آنها سایه انداخته است. گزارشهای حسابرسی آنها ممکن است مورد پرسش بورس قرار گیرد.

در این شرکتها به طور معمول، ساختار سازمانی و مالی و توانمندی کارکنان نسبت به دیگر شرکتها از شرایط مطلوبتری برخوردار است و نیازی به استفاده از خدمات مؤسسه‌های حسابرسی در زمینه خدمات غیراطمینان بخشی و مسائل غیرحسابرسی کمتر است.

گروه سوم شرکت‌های غیربورسی و غیردولتی و... هستند. این‌گونه شرکتها بیشترین تقاضا را برای خدمات هم‌زمان اطمینان بخشی و غیراطمینان بخشی با توجه به نیازهای مقطعی شامل اخذ تسهیلات از بانکها، شرکت در مناقصات، مسائل مالیاتی و از این قبیل کارها دارند. تعداد زیادی از این شرکتها به طور معمول، ساختار مالی مناسبی ندارند و در بسیاری موارد، این نوع خدمات را به صورت مقطعی برای یک کار خاص می‌خواهند. تعداد این شرکتها از شرکت‌های دو گروه قبلی، بیشتر

چیزی نیست که با آیین نامه نهادینه شود، بلکه آموزش آن باید از خانواده شروع گردد و آموزش اخلاق و رفتار حرفه‌ای در دوران دانشگاه برای کسانی که این حرفه را انتخاب می‌کنند، جدی گرفته شود. البته مسائل دیگری نیز در این ارتباط مؤثر است، مانند ایجاد بسترهای مناسب برای فعالیتهای حرفه‌ای، مثل امید به آینده. توجه داشته باشیم آدمها برای هر اقدام، اول خودشان را توجیه می‌کنند، چه غلط چه درست. بنابراین، مؤسسه‌های حسابرسی که از ساختار اخلاقی قوی‌تری برخوردارند به‌رغم همه مشکلاتی که برای آنها ایجاد می‌گردد، کمتر دچار لغزش می‌شوند. همچنین، مؤسسه‌های حسابرسی هرچه قدر بزرگ شوند می‌توانند ضمن حفظ ساختار اخلاقی از ساختار سازمانی قوی‌تری برخوردار گردیده و مشکلات هم تأثیر کمتری بر روی آنها خواهد داشت.

به اعتقاد من، زمانی که مؤسسه‌ها بزرگ و توانمند می‌شوند، مراجعه به آنها برای کارهای مغایر با آیین اخلاق و رفتار حرفه‌ای به مراتب کاهش پیدا می‌کند. باید مؤسسه‌ها آنقدر بزرگ و قوی شوند که استقلالشان امکان‌پذیر باشد. در این نوع مؤسسه‌ها نیز ممکن است موارد نقض آیین اخلاقی و رفتاری وجود داشته باشد، اما به‌طور قطع زمانی که مؤسسه‌ها قوی‌تر می‌شوند، این خطر و این شرایط به مراتب کاهش پیدا می‌کند.

با توجه به اندازه مؤسسه‌های حسابرسی در ایران و یک بعدی بودن آنها که فقط خدمات حسابرس مستقل و بازرس قانونی انجام می‌دهند، انجام خدمات غیرحسابرسی که در عمل از سوی همان اشخاص انجام می‌گیرد- یعنی تهیه‌کننده و تأییدکننده یکی است- خیلی واضح است که اصولی و منطقی نیست و به همین دلیل در آیین اخلاق و رفتار حرفه‌ای نسبت به آن موضع گرفته شده است.

اما این موضوع در مؤسسه‌های بزرگ در دنیا بسیار متفاوت است و به همین دلیل مقاله‌های مختلف و زیادی در موافقت و مخالفت تأثیر انجام هم‌زمان خدمات حسابرسی و غیراطمینان‌بخشی از سوی بخشهای مختلف یک مؤسسه بزرگ، در استقلال آن مؤسسه منتشر شده که جای تأمل دارد. البته در ایران نیز در اوایل انقلاب و تشکیل مؤسسه حسابرسی سازمان صنایع ملی و سازمان برنامه، در چند سال اول تهیه صورتهای مالی به‌وسیله حسابرسان انجام می‌شد و به‌نظر من

هیچ‌گونه تأثیری در استقلال حسابرسان، در قضاوت و اظهارنظر نداشت. این مطلب را گفتم که بگویم هیچ موضوعی در حرفه ما قطعی و غیرقابل تغییر نیست و می‌تواند با توجه به شرایط تغییر یابد که توجه به این موضوع خیلی مهم است.

✓ دکتر نظری

این‌گونه که مطرح می‌شود ارائه خدمات غیراطمینان‌بخشی به صاحب‌کار حسابرسی ممکن است شکلهای پیچیده‌ای داشته باشد. برای نمونه، حسابرس یک شرکت به شرکت زیرمجموعه آن شرکت خدمات غیرحسابرسی ارائه کند.

✓ وقتی

اگر اخلاق به معنی واقعی خود وجود داشته باشد و رعایت شود، بسیاری از مسائل حل می‌شود. همه انحرافها مربوط به انحراف اخلاق و نبود اخلاق است.

مسئله دیگری که پشت این موضوع است، تسلط حرفه‌ای است؛ یعنی کسی که تسلط حرفه‌ای ندارد، بنابراین اصول اخلاق حرفه‌ای را نمی‌داند و از او نمی‌شود انتظار داشت که آن را رعایت کند. بنابراین، اگر بخواهیم برای درازمدت فکر کنیم، اول باید این حرفه را حرفه‌ای‌تر کنیم.

من نزدیک به ۶۰ سال است که با این حرفه با عنوانهای حسابدار، حسابرس و مدیر سروکار دارم و اعتقاد همیشه این بوده که حسابرس باید حسابدار و حسابدار باشد و زمانی که در حسابداری تجربه کافی به‌دست آورد وارد کار حسابرسی بشود. برای اینکه قرار است حسابرس به حسابداری سوار شود (و بدان مسلط شود) نه اینکه در حاشیه کنار آن قرار گیرد. از اینرو، باید صلاحیت حرفه‌ای کامل داشته باشد (و در همین راستا در مورد فارغ‌التحصیلانی که از اول تحصیل در حسابرسی کارآموزی کرده‌اند، توصیه نموده‌ام بعد از تحصیل حداقل به مدت یکسال در حسابداری شرکت‌های متوسط مشغول به‌کار شده و مراحل کارآموزی خود را تکمیل کنند). طی این مدت، کم نبود مواردی که یک عده بدون کسب عنوان حسابدار رسمی به‌طور مستقل با واحدهای اقتصادی وارد معامله شده و گزارش حسابرسی مورد درخواست آنها را تنظیم کرده و از دارندگان عنوان حرفه‌ای امضا گرفته‌اند (و در حقیقت امضا خریدارند).

و حالا هم نگران هستیم تخلفات شاید به روشهای مختلف و به‌طور طبیعی با ترندهای پیشرفته‌تر رایج شود. یکی از دلایل



رزاق:

اگر اخلاق

وجود نداشته باشد و

اگر شخص حسابرس

به اخلاق پایبند نبوده و

صداقت نداشته باشد

هزارویک اخلاق حرفه‌ای هم

که گذاشته شود

رعایت نخواهد کرد

می‌کند و او هم از سربرگ و نام و نماد تجاری آنها استفاده می‌کند و در مقطعی هم مورد ارزیابی قرار می‌گیرد. مؤسسه مزبور به عنوان نماینده رسمی، گزارش را امضا می‌کند و در اصل شاید کار زیادی هم با مؤسسه بین‌المللی نداشته باشد. اگر به این موضوع توجه کنیم، ممکن است بگوییم که مؤسسه جزیره‌ای است و هر کس برای خودش کار می‌کند؛ در حالی که اینطور نیست. مهم رعایت اخلاق و آیین رفتار حرفه‌ای است و بعد اگر اتفاقی هم افتاد، هیچ وقت مؤسسه بین‌المللی را نمی‌بندند. آن مؤسسه چند هزار شریک دارد و چون مؤسسه در کشور دیگر آیین رفتار حرفه‌ای را رعایت نکرده است، تمام شرکای آن مؤسسه را جریمه نمی‌کنند.

✓ وقتی

هر وضعیت را باید با شرایط اجتماعی خاص خودش در نظر بگیریم. اول اینکه هرچه آیین‌نامه شما تکمیل‌تر باشد، بهتر است. آیین‌نامه باید کافی باشد و همه مطالب در آن گفته شود و عوامل کنترلی باید در آن اضافه شود و کنترل را باید وسعت داد. در حال حاضر، بانکها، وزارتخانه‌ها، و... همه گزارش حسابرسی می‌خواهند. برای نمونه، وزارت راه از شرکت طرف قرارداد خود گزارش حسابرسی می‌خواهد. اگر شرکت دفتری نگهداری نمی‌کند، حسابرس هم باید بنویسد این شرکت دفتر ندارد، دستک ندارد، و حسابش را هم تأیید نمی‌کنم، اما

امکان چنین انحرافی را مقررات انتظامی موجود می‌دانم که با وجود قید مسئولیت تضامنی شرکای مؤسسه‌های حسابرسی، این مسئولیت به خسارت مالی ناشی از کشف تخلف محدود شد، و مسئولیت حرفه‌ای فقط در مورد امضاکنندگان گزارش مربوط اعمال می‌شود و بدین طریق خاصیت وجودی مؤسسه‌ها نسبت به شاغلین انفرادی عبارت است از وجود افراد ذیصلاح متعدد و همفکری و همکاری آنها در انجام امور حرفه‌ای.

✓ دکتر مهام

مؤسسه کوچک چنین ریسکی را نمی‌تواند بکند. چون اگر دو یا سه نفر از آنها مشمول مقررات انضباطی بشوند، در عمل مؤسسه تا ۴ الی ۵ سال مشکل دارد یا اصلاً ممکن است که به‌کلی پروانه‌اش باطل شود. در مؤسسه‌های بزرگ است که این ریسک کاهش پیدا می‌کند و این خطر، خطری جدیست!

به اعتقاد من، موضوع مورد اشاره آقای وقتی، یکی از مسائل اصلی است که باید در حرفه به آن توجه شود. نکته‌ای که ایشان می‌گویند این است که ما مدعی می‌باشیم حسابدار رسمی هستیم و می‌خواهیم جلوی انحرافها را بگیریم. در جامعه‌ای که افراد باهوشی در آن هستند، چشم‌پسته که نمی‌آیند کاری را انجام دهند. به‌طور قطع، روی آن فکر و برنامه‌ریزی می‌کنند. بنابراین، من اعتقاد دارم که اگرچه شاید به بحث امروز ما به‌طور غیرمستقیم مربوط باشد، اما این موضوعی است که باید در جامعه به آن فکر کنیم.

✓ وقتی

با تجربه‌ای که داشتیم و برای اینکه بتوانیم مقداری جلوی رفتارهای غیر حرفه‌ای را بگیریم، در اساسنامه مؤسسه‌مان این را نوشتیم که شرکا مسئولیت تضامنی دارند؛ برای اینکه شریک مؤسسه نتواند کاری را بدون اطلاع دیگری انجام دهد. بنابراین، زمانی که مؤسسه‌ای تخلف کرد، مؤسسه تخلف کرده است، نه شریک. الان اگر ۲ مدیر را تا ۵ سال هم محروم کنیم، باز مؤسسه‌های دیگر به آنها اختیار می‌دهند که کار کنند و دیگری به جای آنها امضا کند.

✓ رزاق

این دیدگاه درباره مؤسسه‌های بزرگ مطرح است و البته محترم. اما مؤسسه از تعدادی اعضا تشکیل شده است. مؤسسه‌های بزرگ بین‌المللی را در نظر بگیرید و فرض کنید مؤسسه بین‌المللی نماینده‌ای در یک کشور دیگر دارد. این مؤسسه نماینده ارزایی

اگر وزارتخانه یا بانک آن گزارش را پذیرفت، حسابرس کاری نمی‌تواند بکند.

یک نکته مهم در این میان وجود دارد. در آیین‌نامه‌های ما گفته شده که حسابرس فقط حسابهایی را که در دفتر قانونی وجود دارد رسیدگی کند. گرچه، این به نظر من صحیح نیست. حسابرس باید هر حسابی را بتواند رسیدگی کند؛ چه دفتر قانونی باشد، چه یادداشت. اصلاً حساب را تنظیم کند، یادداشت کند، جمع کند و تهیه کند. حسابرس یعنی این!

✓ رزاق

درصد اندکی از کل درآمد حرفه‌ای مؤسسه‌های حسابرسی در ایران، از خدمات غیراطمینان بخشی به دست می‌آید؛ و بخش بیشتر درآمد از خدمات اطمینان بخشی است. درصد خدمات غیراطمینان بخشی چنان نیست که بخواهیم دغدغه خیلی زیادی در رابطه با آن داشته باشیم و پاسخ به این بحث که آیا ممکن است مؤسسه‌های حسابرسی خدمات حسابرسی را هم‌زمان با خدمات پنج‌گانه‌ای که اساسنامه جامعه حسابداران رسمی مطرح کرده (خدمات غیراطمینان بخشی) انجام دهند، به‌طور معمول خیر است، اما استثنا وجود دارد.

اینکه تصور کنیم سهم عمده‌ای از خدمات اطمینان بخشی و خدمات غیراطمینان بخشی به‌وسیله مؤسسه‌ها انجام می‌شود، بسیار بعید است.

البته، من فرمایش آقای گلچین‌پور را نقض نمی‌کنم. طبقه‌بندی که ایشان کردند به‌طور کامل مصداق دارد. این نوع رعایت نکردن آیین رفتار حرفه‌ای در برخی از مؤسسه‌های کوچکی که هرگونه کاری را دریافت می‌کنند و هر مدل کاری را هم انجام می‌دهند، ممکن است زیاده‌تر اتفاق بیفتد ولی باز مبنا اخلاق است. اگر حسابرس فرضی، اخلاق بد فردی داشته باشد، چه در یک مؤسسه بسیار کوچک قرار بگیرد و چه در یک مؤسسه بزرگ، مستعد رفتار حرفه‌ای نادرست است.

البته اگر مؤسسه بزرگ باشد، ممکن است یک سری شرایطی در آن ایجاد و حاکم شود که آموزش متناسب‌تر و کنترل کیفیت بهتر انجام گردد و ریسک رفتار غیر حرفه‌ای کمتر شود. اما این موضوع به این معنی نیست که هیچ‌گونه رعایت نکردن آیین رفتار حرفه‌ای در آن مؤسسه صورت نگیرد.

یک مؤسسه ۲ نفره یا ۳ نفره نمی‌تواند کنترل کیفی مؤسسه‌ای

را که برای نمونه ۳۰ شریک دارد، انجام دهد و نمی‌تواند آموزشی مشابه مؤسسه‌ای که برای مثال ۵۰۰ حسابرس دارد، انجام دهد؛ این موضوع عملی نیست.

اما در مجموع به نظر من، خطر نقض استقلال به دلیل پذیرش هم‌زمان خدمات غیراطمینان بخشی، دغدغه اساسی نیست.

دغدغه ما در حقیقت رعایت نکردن اخلاق، آیین رفتار حرفه‌ای و اخلاق حرفه‌ای است. این خطر دو شکل دارد: یکی دانسته، و دیگری ندانسته. در شکل اول، وقتی که به بطن مطلب می‌نگرید، متوجه می‌شوید که حسابرس بلد نبوده است، نه اینکه می‌خواسته اخلاق را رعایت نکند یا برای مثال با شرکت تباری کند. پس راه‌حل اساسی در این خصوص آموزش‌های کاربردی و مناسب به روش‌های مختلف از جمله آموزش دانشگاهی، تداوم آموزش حرفه‌ای و فرهنگ‌سازی است.

ما جامعه‌ای حرفه‌ای هستیم. در کل، حدود ۲۴۰۰ حسابدار رسمی هستیم که حدود ۱۵۰۰ عضو شاغل و بقیه غیر شاغل هستند. واقعیت اصلی این است که گزارش‌گری مالی یک زنجیره است. ابتدای این زنجیره سهامدار است، بعد از سهامدار هیئت‌مدیره، بعد حسابدار به معنی عام، بعد حسابرس داخلی، کمیته حسابرسی، و بعد حسابرس است.

در مجموع، زنجیره بسیار عظیمی وجود دارد که بخشی از آن حسابرس است. در این زنجیره حدود ۲۴۰۰ حسابدار رسمی داریم، ولی چند حسابدار داریم؟ چند عضو هیئت‌مدیره داریم؟ موضوع این است که اخلاق حرفه‌ای تنها برای حسابرسی نیست. اخلاق حرفه‌ای برای سهامدار هم باید وجود داشته باشد، برای هیئت‌مدیره شرکت هم باید اخلاق حرفه‌ای وجود داشته باشد، برای حسابدار هم باید وجود داشته باشد.

چون یک چارچوب تشکل حرفه‌ای فراگیر نداریم، همه این زنجیره رها شده و تنها به حسابرسی توجه می‌شود. در حال حاضر، بخش عمده‌ای از حسابداران حرفه‌ای در حیطه نظارت واحدهای نظارتی نیستند. لازم است راه‌حلی اتخاذ شود که اخلاق و رعایت آیین رفتار حرفه‌ای برای بقیه قسمت‌ها نیز نهادینه و رعایت آن کنترل شود.

شکی نیست که باید برای حرفه چارچوب و موازینی داشته باشیم. آیین رفتار حرفه‌ای داریم و همه باید به آن معتقد باشیم و آن را رعایت کنیم، اما فکر دیگری که باید بکنیم این است

نظری:

پایبندی به

هر گونه

آیین رفتار حرفه‌ای

وابسته به

وجود اخلاق واقعی



در ضمیر حسابرس است.

می‌شویم و می‌خواهیم از میان این سناریوهای مختلف با توجه به شرایط، قرائن، مستندات، خواسته‌ها، انتظارات و غیره گزارشی را منتشر کنیم. به این نکته هم اشاره کنم که گفتیم آیین رفتار حرفه‌ای لازم است ولیکن کفایت نمی‌کند. این آیین باید دقیق‌تر نوشته شود، مصادیقش روشن‌تر شود.

مسئله بعدی ارائه هم‌زمان خدمات اطمینان‌بخشی و غیراطمینان‌بخشی به صاحب‌کار حسابرسی است. گرچه در مورد کم‌اهمیت بودن آن صحبت‌هایی شد، ولی به‌راحتی از آن نمی‌توانیم بگذریم. به هر حال، مسئله اهمیت خاص خودش را دارد.

پرسش دیگری که دغدغه‌ای اساسی در حرفه ماست، ارائه خدمات حسابداری از سوی مؤسسه‌های حسابرسی است که ممکن است شرکتها بسیار نیازمند آن خدمات باشند. شاید دستکم در شرکت‌های بورسی و شرکت‌های بزرگ بتوانیم مؤسسه‌های حسابرسی را دو قسمت کنیم و بگوییم که صورتهای مالی را یک مؤسسه تنظیم کند و مؤسسه‌ای دیگر نسبت به صورتهای مالی اظهارنظر کند. به این ترتیب، ریسک حسابرس خیلی کاهش پیدا می‌کند، زحمتهای حسابرس کم می‌شود، هزینه حسابرسی ممکن است کاهش پیدا کند، بازار کار خوبی برای مؤسسه‌های حسابرسی ایجاد می‌شود و این شبیهه که یک مؤسسه حسابرسی هم‌زمان در تهیه صورتهای مالی و اظهارنظر صورتهای مالی دخالت داشته است، به حداقل می‌رسد.

که بتوانیم این جامعه بزرگ را نظم دهیم. برای مثال، به‌نظر من خدمات حسابداری باید زیر نظر جامعه حسابداران رسمی قرار بگیرد، اما این خدمات رهاست. مدیر مالی شرکتها، به‌ویژه شرکت‌های بورس باید حداقل شرایط لازم را داشته باشند و ملزم به رعایت آیین رفتار حرفه‌ای باشند. افزون بر اینکه حسابداران رسمی از جمله حسابداران رسمی شاغل در حرفه باید آیین رفتار حرفه‌ای را رعایت کنند، باید ببینیم چه روشهایی را اجرا کنیم که ایده‌آل شویم و به سمت جلو حرکت کنیم. باید برای ایده‌آل‌تر شدن به این موضوع توجه کنیم که اخلاق حرفه‌ای نه‌تنها در حساب‌رسان بلکه در حسابداران و دیگران نیز باید مدنظر قرار گیرد و الزامهایی در این خصوص پیش‌بینی شود.

✓ دکتر نظری

چگونه می‌توان مفاهیم آیین رفتار حرفه‌ای را به‌عنوان موازین حرفه‌ای به کسانی منتقل کرد که وارد حرفه می‌شوند؟

✓ دکتر مهام

آموزش تنها چیزی است که در مورد آن دعوا نیست. استنباطم اینست که حتی اگر صد بار آیین رفتار حرفه‌ای را آموزش دهیم، شاید بگوییم که تکرار آن برای صدویکمین بار هم ضروری ندارد. به هر حال، آموزش کارکرد خاص خودش را دارد. مبحثی است نظری که قرار است در واقعیهای عملی بتوانیم از آن استفاده کنیم. یکی از این بزرگواران که جایشان خالی است، همیشه می‌گفتند که گرفتن کار حسابرسی خیلی مشکل نیست، حفظ استقلال امکان‌پذیر است، اما اگر بتوانید حسابرسی را توأم با استقلال انجام دهید کار سختی است. یعنی بتوانید هم کار بگیرید و هم با استقلال کار کنید. هنر ما حساب‌رسانها باید این باشد که طوری عمل کنیم که بتوانیم این دو وجه را با هم ترکیب کنیم؛ وجه کسب‌وکار و وجه استقلال حرفه‌ای. فرض کنید کارفرما روی یک بند گزارش حسابرسی از خود حساسیت نشان دهد. آنجا ممکن است حسابرس به این فکر فرو رود که اگر این بند را به آن صورت بنویسد، ممکن است که کار را از دست بدهد. ظرافت کار ما آنجاست که بتوانیم طوری مدیریت کنیم که هم جنبه‌های حرفه‌ای کارمان حفظ شود و هم کسب‌وکارمان پایدار بماند.

بنابراین، ما در آموزش مشکل نداریم، مشکلمان در موقعیتهای عملی است؛ یعنی در موقعیتهای خاص که با سناریوهای مختلفی روبه‌رو

عمده مسئله ما در حرفه حفظ استقلال در خدمات حسابرسی است نه خدمات غیر حسابرسی.

✓ دکتر نظری

برای اصلاح آیین رفتار حرفه‌ای چه نکاتی را باید در نظر گرفت و آیا این فرایند باید دائمی باشد؟

✓ وقتی

ما هر لحظه و همیشه باید به فکر اصلاح و تکمیل آیین رفتار حرفه‌ای باشیم و البته در مرحله بعد به فکر اجرا. اما اگر این دو کار را انجام ندهیم، آن وقت است که بهانه می‌دهیم دست افرادی که مخالف هستند. مقررات و ضوابط نباید ناقص باشد. اعضای حرفه حسابداری آدم‌های باهوشی هستند، بنابراین خیلی خوب می‌توانند تا ریزترین نکات انحرافها را پیدا کرده، به آن توجه کنند و دست‌وپای کنترل‌کننده‌ها را هم در پوست گردو بگذارند. بنابراین، به اعتقاد من آیین رفتار حرفه‌ای باید پیوسته تکمیل شود.

✓ دکتر نظری

با توجه به تجربه گرانبهاتان، برای نحوه به‌روز کردن و اصلاح کردن آیین رفتار حرفه‌ای چه پیشنهادی دارید؟

✓ وقتی

باید تجربه‌های کشورهای پیشرفته را بپذیریم. آنها آنقدر کار کرده‌اند و کار انجام می‌دهند و آنقدر هم تشکیلاتشان وسیع است که عاقلانه نیست آنها را ندیده بگیریم.

خودمان هم باید به فکر باشیم. افراد شاغل، از جمله استادان دانشگاه، حتی دانشجویها، باید جلسه داشته باشند و مطالب را بحث و بررسی کنند. باید دانشجو و بعد هم کسی که در حرفه شروع به کار می‌کند، تفهیم و توجیه شود که چرا اینجا گفتیم که شما نباید آیین رفتار حرفه‌ای را نقض کنید!

من اعتقاد ندارم که همه سوءاستفاده می‌کنند. اگر این مقررات نباشد، ممکن است که دستگاه و یا شریک نسبت به من شک کند، سازمان بورس و دارایی هم نسبت به من شک کنند. بنابراین، وقتی که مقررات باشد و کسی نتوانسته باشد که از من ایراد بگیرد، من یک مقدار کامل هستم. به همین دلیل، اعتقاد دارم که مقررات و آیین رفتار حرفه‌ای باید به‌طور مرتب تکمیل شود.

✓ دکتر مهام

به هر حال، در آیین رفتار حرفه‌ای دنبال این هستیم مطالبی را تهیه کنیم که حسابرسها را راهنمایی کند تا در موقعیتهایی که در کارشان

پیش می‌آید، رفتار قابل قبول داشته باشند. ممکن است من آدم خوبی باشم و قصد دور زدن مقررات را نداشته باشم، اما زمانی که قوانین و مقررات ناقص است به‌ناچار مجبور می‌شوم با مفروضاتی که دارم قضاوت کنم که آیا آن موقعیت خاص برای من تضاد منافع ایجاد می‌کند یا نمی‌کند؟ هرچه ضوابط مشخص و خط‌کشی شده باشد، برای من قضاوت راحت‌تر است. به مبانی که وجود دارد و به مسائلی که تدوین شده مراجعه می‌کنم و برای خودم راهکار پیدا می‌کنم. حتی اگر مقررات به اندازه کافی برای یک مشکل معین گویا نباشد، می‌توانیم از کارگروه‌های جامعه حسابداران رسمی یا کمیته (فنی) سازمان حسابرسی یا از منابع دیگر استفاده کنیم.

طبیعی است که تکمیل کردن مقررات مسئله‌ای پویاست و می‌توانیم به‌صورت ادواری، دو سال یا سه سال یکبار، آیین رفتار حرفه‌ای را تجدیدنظر کنیم.

البته جامعه حسابداران رسمی هم باید برای به‌روزرسانی آن برنامه منظم داشته باشد. به اعتقاد من، بازنگری آن لازم است. فکر می‌کنم چارچوب کلی و اصولی اخلاق و رفتار حرفه‌ای به هم نخواهد خورد، فقط مصادیق آن ممکن است با توجه به تغییرات روشن‌تر شود.

✓ وقتی

برای این کار کمیته‌ای باید داشته باشیم که اطلاعات و یادداشتهای جمع‌آوری کند و بعد هرچند وقت یک‌بار که به حجم مشخصی رسید و ارزش پیدا کرد، آنها را جمع‌بندی نموده و اگر لازم بود برای تجدیدنظر برنامه‌ریزی کند.

✓ گلچین‌پور

اگر مفاهیم بنیادی آیین رفتار حرفه‌ای و استانداردهای حسابداری و حسابرسی را بدانیم و آنها برای ما نهادینه شده باشد، بسیاری از مشکلات خودبه‌خود حل می‌شود. اما متأسفانه در شرایط فعلی به‌دلیل شرایط محیطی، نحوه آموزش و نبود تأثیرگذاری مناسب مجامع حرفه‌ای، این موضوع فراگیر نیست.

در این شرایط، انتظار من از جامعه حسابداران رسمی این است که به‌منظور پشتیبانی اعضای خود همیشه یکی دو قدم جلوتر حرکت کند و پیش از اینکه پدیده‌ای جدید به مرحله اجرا برسد، روی آن کار کرده و چگونگی برخورد با آن را مشخص و به اطلاع اعضا برساند. حسابرسان به‌طور معمول سرگرم کار هستند و ممکن است در قضاوت خود برای برخورد با رویدادهای جدید و خاص مرتکب اشتباه و یا غیریکنواخت شوند. هشیاری جامعه حسابداران می‌تواند به حسابرسان کمک کند برخورد مناسب و یکنواختی داشته باشند.

✓ دکتر نظری

جامعه حسابداران رسمی چه برنامه‌ای برای تجدیدنظر یا بازنگری در آیین رفتار حرفه‌ای دارد و شیوه کار چگونه باید باشد؟

✓ رزاق

جامعه حسابداران رسمی از اعضای آیفک است، بنابراین باید مقررات آیفک را هم رعایت کنیم. یکی از قواعدی که باید رعایت کنیم همین آیین رفتار حرفه‌ای است. آیفک در آیین رفتار حرفه‌ای مطرح کرده است که تمام مقررات و ضوابطی را که عنوان شده، شامل بایدها و نبایدها، حداقلهایی است که برای اعضا لازم‌الاجراست و نباید نادیده گرفته شود.

اگر قرار است آیین رفتار حرفه‌ای را بازنگری و تجدیدنظر کنیم، نگاه اولمان باید به آیین رفتار حرفه‌ای آیفک باشد. در حال حاضر در جامعه کمیته‌ای برای تجدیدنظر در آیین رفتار حرفه‌ای، تشکیل شده است و مبنای آن بر آیین رفتار حرفه‌ای تجدیدنظرشده سال ۲۰۱۶ آیفک گذاشته است. منتهی دید جامعه حسابداران این است که ضمن رعایت بایدها و نبایدها، مواردی که با مقررات جامعه منطبق نیست را با دید باز اصلاح کند. در آیین رفتار حرفه‌ای آیفک در خصوص مواردی که با مقررات آن نمی‌خواند مطرح شده است که مقررات اصلاح شود، ضمن اینکه به نظر باید به‌طور مرتب و مؤکد با توجه به شرایط پیش‌رو و تغییر شرایط، در مقاطع زمانی کوتاه، آیین رفتار حرفه‌ای برای بهبود و انطباق با شرایط، مورد تجدیدنظر قرار گیرد.

✓ دکتر نظری

در پایان مجدداً از حضورتان در میزگرد و ارائه نظرات ارزشمندتان سپاسگزار می‌کنم.

هرچند طبق گزارش جناب رزاق درآمد خدمات غیراطمینان بخشی سهم در خور توجهی از درآمد مؤسسه‌های حسابرسی در ایران را تشکیل نمی‌دهد؛ اما از آنجاکه در سطح بین‌المللی درآمد این بخش از خدمات مؤسسه‌های حسابرسی حدود ۳۰ درصد درآمد مؤسسه‌های حسابرسی را تشکیل می‌دهد، همواره دغدغه‌ها و نگرانیهایی نسبت به نقض استقلال حسابرسان وجود دارد.

از این‌رو مجامع حرفه‌ای، سازمانها و نهادهای ناظر بر ارائه خدمات اطمینان بخشی کوشش می‌کنند با تدوین ضوابط و آیین‌نامه‌هایی حسابرسان را از ارائه خدماتی مانند دفترداری، نظامها و اطلاعات مالی، ارزیابی، حسابرسی داخلی، اکچوئری، خدمات کارشناسی، ایفای نقش مدیریت و خدمات کارگزاری و مشاوره مالیاتی، هم‌زمان با ارائه خدمات اطمینان بخشی به صاحب‌کار بازدارند.

پایبندی به هر گونه آیین رفتار حرفه‌ای وابسته به وجود

اخلاق واقعی در ضمیر حسابرسان است. ✓

