



## گفتگو با دکتر سعید جمشیدی فرد رئیس شورای عالی جامعه حسابداران رسمی ایران

### عملکرده حرفه را نمایش دهیم

#### سازمان

فرصت گرانبهایی به ما داده‌اید که با شما درباره موضوع مهم اخلاق حرفه‌ای گفتگو کنیم. حضور بسیار پررنگ شما در تحولات حرفه و مشارکت موثر شما در تشکلهای مهم حسابداری حرفه‌ای کشور، و هم این که اکنون در شورای عالی جامعه حسابداران رسمی و به‌عنوان رئیس شورا خدمت می‌کنید، نوید این را می‌دهد که می‌توانیم اطلاعات دست‌اول و تصویری دقیق از شرایط پیش‌رو به‌دست آوریم و به خوانندگان ارجمند ارایه کنیم.

#### دکتر جمشیدی فرد

من هم از مجله حسابرس که سالهاست نقش مهمی در نشر دانش حرفه‌ای حسابداری و حسابرسی داشته تشکر می‌کنم و در این فرصت نیز از خانم اکوان که جزیی از تاریخ و اعتبار مجله بودند یاد می‌کنم. خدا رحمتشان کند. زمانی که آقای دکتر نظری دعوت کردند در این شماره مشارکت کنم بنا بود که موضوع محوری اخلاق حرفه‌ای به‌صورت میزگرد و گفتگو تهیه شود. از آن‌جا که اخلاق و رفتار حرفه‌ای به‌تناوب و در مقاطع مختلف در مجلات و رسانه‌های حوزه

تدوین آیین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی با پیدایش و گسترش تشکلهای حرفه‌ای حسابداران رسمی همراه بوده است. در مواردی نیز مراجع دولتی یا عمومی، رسماً آیین رفتار حسابداران حرفه‌ای را تدوین و یا آیین رفتار تهیه‌شده توسط تشکلهای حرفه‌ای را تایید یا تصویب کرده‌اند. این موضوع، در مورد ارائه خدمات تخصصی و حرفه‌ای حسابداران رسمی در خصوص حسابرسی اطلاعات و صورتهای مالی شرکتهای سهامی عام پذیرفته‌شده در بورس و اوراق بهادار، از اهمیت ویژه‌ای برخوردار است.

اصول و ضوابط حسابداری، شامل آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای، مجموعه‌ای تدوین و تنظیم‌شده در محیط بین‌المللی و وارداتی است. اگر چه اصول بنیادی آن اصولاً در تمام محیطهای اجتماعی مفید است و ظاهراً یکسان برداشت می‌شود ولیکن باید بدانیم که طرفهای تقاضای خدمات حرفه حسابداری با بهره‌گیری از مبانی عمومی اخلاقی و نیاز صلاحیتی کار حسابداران به تدوین آن اقدام کرده‌اند. جامعه حسابداران رسمی ایران پس از تشکیل در سال ۱۳۸۰،

حسابداری نشر یافته تمایل داشتیم با گفت‌و شنود به جنبه‌ها و حوزه‌های مرتبط اما خارج از حرفه هم بپردازیم که میسر نشد. به نظر می‌آید بحثهای دقیق و کارشناسانه درباره نقاط ضعف و ایرادات حرفه، و تمرکز بیش از حد حسابداران به موضوعات درون حرفه‌ای، دست‌مایه نقدهای غیرمنصفانه از بیرون علیه حسابداران و حسابرسان شده است؛ در حالی که بحثهای حرفه‌ای از ارزیابی موضوعات مشابه در محیطهای دیگر از جمله موضوعهای مدیریت و مالکیت و عملکرد آنها، دور مانده است. بنابراین سعی می‌کنم جنبه‌های دیگری از موضوع را نیز در گفتگو وارد کنم.

## سپاس

**همان‌طور که اشاره کردید محور بحث شماره پایان سال حسابرس به اخلاق حرفه‌ای اختصاص دارد و متأسفانه کار ما برای جلب مشارکت صاحب‌نظران حرفه برای گفتگو در میزگرد و مصاحبه هر روز سخت‌تر می‌شود و گاهی اجرای برنامه‌ها را با اختلال روبرو می‌کند. از این بابت پوزش ما را بپذیرید.**

**آیین رفتار حرفه‌ای اهمیت زیادی در حرفه حسابداری و حسابرسی دارد و مبنایی برای تعهد حسابداران به منافع عمومی است. بحث را از این جا شروع کنیم که در ایران حسابداران رسمی از چه ضوابط رفتاری پیروی می‌کنند و چه تضمینی برای رعایت آن ضوابط وجود دارد؟**  
دکتر جمشیدی‌فرد

مهمترین مسئولیت حسابداری تهیه اطلاعات مالی به‌عنوان مبنایی برای فراهم‌ساختن امکان پاسخگویی مدیران و مباشران سازمانها و بنگاه‌های عمومی و خصوصی به اشخاص ذیحق، ذینفع و ذیعلاقه است. نقش حسابداران رسمی، اعتباربخشی به اطلاعات مالی، در قالب گزارشهای مختلف حسابرس مستقل و بازرس قانونی، بررسی اجمالی و ... می‌باشد. حسابداران رسمی که چنین خدماتی را ارائه می‌دهند در صورتی نتایج کارشان قابل اعتماد و اتکا خواهد بود که علاوه بر دانش، مهارت، تجربه و آموزش مستمر، از فضیلت‌های اخلاقی چون درستکاری و صداقت، واقع‌بینی، استقلال و بیطرفی و حفظ منافع عمومی برخوردار باشند و خدمات حرفه‌ای خود را با رعایت آیین رفتار پذیرفته‌شده‌ای انجام دهند.

**تمرکز بیش از حد حسابداران به**

**موضوعات درون حرفه‌ای دست‌مایه**

**نقدهای غیرمنصفانه علیه حسابداران و**

**حسابرسان شده است**

ارشادی باقی می‌ماند، پس می‌بایست تضمین لازم برای آن مصوب و به‌مورد اجرا گذاشته می‌شد. از این رو به‌موجب ماده ۴۱ اساسنامه جامعه، آیین‌نامه اجرایی هیئتهای انتظامی مشتمل بر نحوه رسیدگی هیئتها، تعیین انواع تخلفات انتظامی متناسب با تنبیهات و سایر موارد مربوط با پیشنهاد شورای عالی به تصویب مشترک وزرای امور اقتصادی و دارایی و دادگستری رسید.

بیش از ۵۰ درصد تخلفات احراز شده در آیین‌نامه اجرایی هیئتهای انتظامی از بایدونبایدهای مندرج در آیین رفتار حرفه‌ای، و بقیه از سایر مقررات از جمله اساسنامه جامعه استخراج شده است. در آیین‌نامه اجرایی مزبور، با در نظر گرفتن مفهوم حقوقی «تناسب جرم و مجازات»، تخلفات قابل پیش‌بینی در محیط حضور حسابداران رسمی با تنبیهات شش‌گانه اخطار، توبیخ، ممنوعیت از پذیرش کار، تعلیق تا یکسال، تعلیق یک تا پنج سال، و لغو پروانه، پاسخ داده شده که ضمانتی برای اجرای آیین رفتار حرفه‌ای است.

با وجود این، باید به سند جاری و لازم‌الاجرای دیگری در محیط حسابرسی مستقل و حسابداران رسمی اشاره کرد. از مجموعه اصول و ضوابط حسابداری و حسابرسی تدوین شده سازمان حسابرسی، استانداردهای حسابداری و استانداردهای حسابرسی در کشور عام‌الشمول است. اما، سازمان حسابرسی نیز نظیر آیین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی، ضابطه مستقل خود را دارد که به استناد بند «ح» ماده ۷ اساسنامه قانونی با عنوان «موازین اخلاقی و رفتار حرفه‌ای حسابرسان سازمان بر اساس اصول و موازین اسلامی» برقرار است.

در این جا یک تعارض و ابهام مطرح است که کمتر به آن پرداخته شده و سؤالاتی را به دنبال دارد؛ از جمله این که حسابداران رسمی شاغل در سازمان حسابرسی مشمول کدام یک از موازین یا آیین رفتار حرفه‌ای اند؟ آیا احکام انتظامی برای این گروه از اعضا در سازمان صادر می‌شود؟ رابطه کارفرمایی در بخش دولتی در مقایسه با همپیشگان بخش خصوصی با صلاحیت حرفه‌ای مشابه چه تاثیری می‌گذارد؟ عملکرد اعضای شاغل در سازمان چگونه ارزیابی و تخلف احتمالی طبق چه سازوکاری احراز و نتایج آن به چه ترتیب به اجرا در می‌آید؟

به نظر من بحث پیرامون سؤالات این‌چنینی و بررسی

نیز در پی جریان توسعه حرفه در جهان، در اجرای وظایف مقرر در اساسنامه به منظور ارتقای اعتماد عمومی به حرفه حسابداری و بهبود رفتار حسابداران رسمی، آیین اخلاق و رفتار حرفه‌ای را تدوین کرد که از سال ۱۳۸۲ با تصویب وزیر امور اقتصادی و دارایی به مورد اجرا گذاشته شد. با افزایش تعداد اعضا و موسسات حسابرسی نیاز به بازنگری سند مزبور احساس شد و پس از عضویت جامعه حسابداران ایران در **فدراسیون بین‌المللی حسابداران (IFAC)**، با استفاده از نسخه آیین رفتار حرفه‌ای ایفک، ضوابط روزآمد مزبور با کسب اجازه از فدراسیون در دو نوبت ترجمه و نشر یافت. بر این اساس آخرین نسخه منتشر شده آیین رفتاری ایفک (۲۰۱۶) با تطبیق با مقررات لازم‌الاجرای جامعه و انجام تغییراتی محدود، تدوین و پس از تصویب شورا و تأیید وزیر امور اقتصادی و دارایی از ابتدای سال ۱۳۹۸ به اجرا درآمده است. از آنجا که اگر احکام بایدونباید آیین رفتار حرفه‌ای از ضمانت اجرا برخوردار نباشد و عدول از آن مستوجب مجازات و تنبیه نگردد، صرفاً در حد توصیه‌های اخلاقی و

نه ما به خوبی حرفه را معرفی

کرده‌ایم و نه سیاستگذاران و

ذینفعان خدمات حرفه‌ای قدر دان

هستند

می‌گیرد با اعمال الزامات آموزش حرفه‌ای مستمر، نظارت حرفه‌ای یا انضباطی، نشر دانش و استانداردهای حرفه‌ای و

تعارض مقررات در موضوع مشابه به جامعیت قضاوت در مورد اخلاق حرفه‌ای و ضمانت اجرا کمک می‌کند.

## فراموش می‌کنیم که به نیازهای محیط اقتصادی و دغدغه‌های عموم به اندازه بحث‌های درون حرفه‌ای حساسیت نشان دهیم

بررسی گزارشها، قراردادهای، مکاتبات یا دیگر اطلاعات تهیه‌شده توسط حسابدار رسمی پشتیبانی می‌شود. از سوی مراجع دیگر از جمله سازمان بورس و بانک مرکزی نیز از طریق مقررات‌گذاری اختصاصی شامل دستورعمل راهبری شرکتی، رفتار حرفه‌ای تقویت می‌شود.

باید به این نکته اشاره کنم که به دلیل وجود مراجع متعدد در حوزه حرفه حسابداری و استقلال نسبی و نه کامل جامعه، اختیارات جامعه با محدودیت روبروست، به‌عنوان مثال صلاحیتهای پذیرش حسابداران رسمی مشتمل بر الزامات تحصیلی، کارآموزی و تجربه لازم برای ورود به حرفه، خارج از اختیار جامعه است.

### ساز

**حرفه حسابداری چه تاثیری در اقتصاد کشور دارد؟  
تصمیمگیران اقتصادی کشور تا چه اندازه به خدمات حسابداران رسمی اعتماد دارند و از آن بهره می‌برند؟  
حرفه حسابداری برای حفظ اعتماد عمومی با چه مخاطرات مهمی روبروست؟**

### دکتر جمشیدی فرد

به نظر من، حرفه حسابداری ایران از نظر دانش حرفه‌ای، کمیت و اثرگذاری بر محیط اقتصادی، جایگاه مناسبی دارد. اما متأسفانه آن‌گونه که بایسته و شایسته است نه ما به خوبی حرفه را معرفی کرده‌ایم و نه سیاست‌گذاران و ذینفعان خدمات حرفه‌ای، قدردان هستند. اشکال ما در این است که به خودمان

### ساز

**جامعه حسابداران رسمی چه اقدامی برای توانمندسازی حسابداران حرفه‌ای در قضاوت حرفه‌ای پیرامون رفتار حرفه‌ای، و همچنین کاهش مخاطرات نقض آیین رفتار حرفه‌ای به‌کار برده است؟**

### دکتر جمشیدی فرد

دامنه گسترده‌ای از وضعیتها و روابط گوناگون به‌طور بالقوه ممکن است خطر نقض و رعایت‌نشدن اصول بنیادی را پدید آورند. ماهیت و اهمیت این خطرها، بسته به پدیدآمدن در ارتباط با ارائه خدمات به صاحبکار حسابرسی، سهامی‌عام‌بودن یا نبودن بنگاه مورد حسابرسی، ارائه خدمات اطمینان‌بخش به بنگاهی که صاحبکار حسابرسی نیست، می‌تواند متفاوت باشد. تفصیل این موارد را در آیین اخلاق و رفتار حرفه‌ای مصوب که تقریباً در اغلب اسناد نظیر، ادبیات مشترکی دارند، قابل مشاهده است؛ تنها عناوین مهم خطرها ممکن است در يك یا چند دسته شامل خطرات منافع شخصی، خودبینی در تجدیدنظر، حمایت یا مخالفت، قرابت، و تهدید قرار گیرد.

آیین رفتار حرفه‌ای از دو طریق تدابیر ایمن‌ساز در مقابل مخاطرات مربوط به اصول بنیادی پیش‌بینی کرده است؛ یکی توسط جامعه حسابداران و وضع قوانین و مقررات و دیگری توسط موسسه‌ها در محیط کار در سطح موسسه و در سطح هر کار. اما آنچه توسط جامعه در این خصوص صورت



## خدمات حرفه حسابداری به محیط اقتصادی کشور برجسته

### و قابل تقدیر است

مهمترین و معتبرترین مستندات مورد استفاده ماموران مالیاتی در تشخیص مالیات واحدهای اقتصادی است. تاثیر این گزارشها بر شفافیت، اعتمادسازی، نزدیکی به عدالت مالیاتی، آموزش ممیزین، انضباط مالی و سیاست‌گذاری، انکارناپذیر است. اما متأسفانه نه ما آثار خدماتمان را تشریح و نشر داده‌ایم و نه مصرف‌کننده آن قدر دان بوده است.

با وجود این، تردید ندارم که به‌طور نسبی خدمات حرفه حسابداری به محیط اقتصادی کشور، برجسته و قابل تقدیر است. به اعتقاد من، از مهمترین مخاطرات جامعه حرفه‌ای نادیده گرفتن واقعیتهای اجتماعی، اقتصادی و سیاسی حاکم بر محیط حوزه فعالیت حسابداران و حساب‌برسان و تمرکز بر مسایل درون حرفه است. ما نمی‌توانیم نقصهای قابل توجه رکن مدیریت را بی‌توجه باشیم و حسابداران رسمی در استخدام و غیرشغال را متهم به بی‌اخلاقی کنیم.

باید در محیط سیاست‌گذاری اقتصادی، بنگاهداری و مدیریت مکررا این سوالات را طرح کنیم که راهبری شرکتی واقعی چه شد؟ تا چه حد به کنترل‌های داخلی اهمیت داده و هزینه کرده‌اند؟ کمیته‌های حسابرسی چرا صوری خوانده می‌شوند؟ مدیران مستقل در هیئت‌مدیره کجا هستند؟ عوامل فساد و جریانات نادرست مالی چیست؟ چرا ابهام مالکیتها رفع نمی‌شود؟ چرا مدیران تشکل حرفه‌ای با ضمانت اجرایی و آیین اخلاق و رفتار حرفه‌ای مثل حسابداران ندارند؟ و چرا برای آن قانون و مقررات نمی‌گذاریم؟

به نظر من حسابداران رسمی، هم شفاف‌سازند و هم عملکردشان به‌طور نسبی و در مقایسه با مدیران و مالکان، قابل دفاع‌تر است. اما متأسفانه اشکال از جایی برای آنان هزینه ایجاد می‌کند که بر خلاف دیگران پرونده‌هایشان

زیاد می‌پردازیم و فراموش می‌کنیم که به نیازهای محیط اقتصادی و دغدغه‌های عموم به‌همان اندازه که در بحثهای فنی و نقد درون حرفه‌ای وقت می‌گذاریم، حساسیت نشان دهیم. طبیعی است که نقدها و اشکالاتی که در لابلای بحث و عملکردمان آشکار می‌گردد مورد توجه دیگران و ناراضیان از حرفه به‌طور اعم قرار می‌گیرد، در حالی که آثار فعالیت‌های حرفه‌ای حسابداران در شفافیت اطلاعاتی، اعتمادسازی و سیاست‌گذاری و برنامه‌ریزی غیرقابل چشم‌پوشی است. به نظر من، ما باید اثر عملکرد حرفه را به‌خوبی ارزیابی کنیم.

به عنوان مثال، بازار سرمایه شفاف‌ترین محیط اقتصادی کشور است. اساسا بنا و پایه بازارهای مالی بر اطلاعات و صورت‌های مالی منتشرشده ناشران است. اعتباربخشی صورت‌های مالی به‌وسیله گزارش حسابرسی انجام می‌شود که از تولیدات حسابداران و حساب‌برسان است. در نبود چنین داده‌هایی، تحلیل بی‌معنا و گمراه‌کننده خواهد بود. تصور می‌کنم قریب دویست‌هزار گزارش حسابرسی ناشران بورس اوراق بهادار طی یک‌دهه گذشته صادر شده باشد. در این روزها که بورس از بخشهای استثنایی است که سیاست‌گذاران رسمی اقتصادی ورود به آن را تشویق و بعضا به آن افتخار می‌کنند، کسی نمی‌گوید که سهم قابل توجهی از این اعتماد عمومی و شفافیت، کار حسابداران و حساب‌برسان است؛ اما به محض شناسایی کوچک‌ترین ایراد و اشکال در گزارشهای ناشران، اولین پاسخگو حساب‌برسان هستند.

مثال دیگری می‌زنم؛ پس از تصویب اصلاحیه قانون مالیاتهای مستقیم و تشکیل جامعه حسابداران رسمی و الزام حسابرسی بر اساس ماده واحده، صرفنظر از ماده ۲۷۲، قریب دودهه است که صورت‌های مالی و گزارشهای حسابرسی

و استفاده‌کنندگان از آنهاست. بخشی از این غفلت ناشی از کم‌کاری حسابداران در شناساندن آثار و خدمات و کوتاهی در معرفی حرفه حسابداری است.

نکته دیگر این است که ما به زبان سیاست‌گذاران و تصمیمگیران مجهز نیستیم و اصرار داریم که مخاطب زبان ما را بداند. باید زبان آنان را یاد بگیریم و توجه داشته باشیم که نکات و شاخصهای کلیدی برای تصمیمگیری و دغدغه روز استفاده‌کنندگان چیست؟ مثلاً چه نقشی در بهبود بودجه برگشتی سال ۹۹ و تحلیل کسری آن می‌توانیم داشته باشیم. البته نگاه بدبینانه‌ای هم وجود دارد که در محیطی که استعداد فساد و تخلف دارد، صاحبان قدرت از حسابداران و میدان دادن به آنها دوری می‌کنند و از حرفه حسابداری دل خوشی ندارند. آیین رفتار حرفه‌ای مادام که ماهیت مقرراتی دارد، پایبندی به آن نیز به میزان اثرات تنبیهات انضباطی خواهد بود. اگر چه در اهداف مجازاتها عبرت دیگران، اجرای عدالت و احساس راحتی و رضایت زیان‌دیده در نظر است اما ریشه آیین رفتار حرفه‌ای ویژگیهای مثبت و فضیلت‌های انسانی و ارزشهای پسندیده اجتماعی است که برجسته و مرتبط‌ترین آن در حرفه، اصول بنیادی است که در آیین اخلاقی به آن اتکا شده است.

بنابراین، تقویت مقرراتی و جنبه‌های تنبیهی نمی‌تواند اثر زیادی بر ارتقای تعهد و پایبندی اخلاقی حسابداران حرفه‌ای داشته باشد، بلکه با توجه به ارزشهای اخلاقی و فرهنگی، چرخه ورود تا خروج حسابداران از حرفه باید بررسی شود. لذا صرفنظر از آثار منفی بحرانهای تاثیرگذار اخلاقی و اجتماعی، توجه به آموزش دانشگاهی و استعدادیابی، تقویت روشهای روبه‌فراموشی آموزش متعهدانه حین کار و کارآموزی، افزایش حق‌الزحمه حسابرسی و حقوق و مزایای حساب‌برسان، نظارت تشکل حرفه‌ای با تاکید بر ابعاد اخلاقی و فرهنگی، بهبود برنامه‌های درسی و مهارت‌های آموزش مستمر حرفه‌ای، افزایش استقلال جامعه حرفه‌ای و پذیرش شان اجتماعی حسابداران می‌تواند تعهد و پایبندی به آیین رفتار حرفه‌ای را بهبود بخشد.

## سپاس

از شما برای این گفتگوی شفاف سپاسگزاریم.

در معرض دید و نظارت و کنترل کیفیت قرار می‌گیرد، حتی تخلفاتشان نشر می‌یابد و مجازات‌هایشان علنی می‌گردد. پس زمانی می‌توانیم قضاوتی منصفانه از عملکرد حسابداران رسمی کنیم که اطلاعات نظیر و مشابهی در اختیار باشد.

## سپاس

**به نظر می‌رسد نگاه به آیین رفتار حرفه‌ای بیش از آن که به توسعه حرفه‌ای متمرکز باشد بر موارد نقض و جنبه‌های بازدارندگی تاکید دارد. خلاصه این که رفتار حرفه‌ای خیلی جدی گرفته نمی‌شود.**

## دکتر جمشیدی فرد

اخلاق و فرهنگ از ویژگیهای انسان است و به‌طور عمومی پیش از حسابداری رسمی شدن در وجود این گروه حرفه‌ای برقرار است. اما به دلیل امر قضاوتی و اثر اظهارنظر حسابداران حرفه‌ای بر منافع عمومی، سطح و استاندارد اخلاق و رفتار آنان بالاتر از حدی است که از افراد عادی انتظار می‌رود. از این رو آیین رفتار حرفه‌ای از رده اخلاق عمومی به مقررات لازم‌الاجرا ارتقا می‌یابد. بنابراین، برآورده‌سازی انتظار اخلاقی از طریق آموزش رسمی و عرفی تجربی و البته نظارت تشکل حرفه‌ای باید صورت گیرد. با این حال اخلاق و رفتار در تعامل بین انسانها از محیط اجتماعی تاثیر می‌پذیرد. نمی‌شود صداقت و درستکاری را از حساب‌برس انتظار داشت اما چنین اصول بنیادی در بخشهای دیگر زیر پا گذاشته شود. تکامل و تغییرات فرهنگ و اخلاق، تدریجی و به مرور است. اما گاهی ویژگی توسعه تدریجی آن فراموش شده و تصور می‌شود با قانون و مقررات‌گذاری و صدور بخشنامه می‌توان اخلاق را بهبود بخشید.

## سپاس

**چه پیشنهادی برای بالابردن نقش حسابداران در جامعه و افزایش اهمیت گزارشگری مالی و اعتباربخشی به گزارشهای مالی دارید؟ چگونه ممکن است حسابداران حرفه‌ای در جامعه به‌عنوان پاسداران منافع عمومی و مدافعان شفافیت و پاسخگویی شهرت پیدا کنند؟**

## دکتر جمشیدی فرد

اعتبار گزارشهای مالی و نقش حسابداران حرفه‌ای در محیط اقتصادی برقرار و جاری است، اما آن‌چه مغفول واقع شده نشر نیافتن و منعکس نشدن آن نزد سیاست‌گذاران