

میزگرد

استقلال حسابرس

استقلال به طور کلی به این معنی است که حسابدار مستقل بتواند کار خود را با درستکاری انجام دهد و در انجام کارش واقع بینی و تردید حرفه ای را به کار گیرد. حسابدار مستقل باید بتواند بدون تأثیرپذیری و سازش، قضاوت کند (استقلال باطنی) و از روابط و شرایطی که ممکن است درستکاری، واقع بینی یا تردید حرفه ای وی را خدشه دار کند، بپرهیزد (استقلال ظاهری).

روابط و شرایط گوناگونی ممکن است استقلال حسابدار مستقل را نقض کند، از جمله:

- داشتن منفعت مالی در بنگاه صاحب کار،
- دریافت وام از صاحب کار،
- داشتن رابطه تجاری با صاحب کار،
- داشتن روابط خویشاوندی و شخصی با صاحب کار،
- ارتباط درازمدت با صاحب کار،
- ارائه خدمات غیراطمینان بخشی به صاحب کار، و
- وابستگی به حق الزحمه صاحب کار.

درباره استقلال، شناسایی خطرهای مربوط به آن، ارزیابی اهمیت خطرهای شناسایی شده، و به کارگیری تدابیر ایمن ساز برای رفع یا کاهش خطرها و چگونگی برخورد در مواردی که شرایط یا روابط ایجادکننده خطر بالاتر از سطح پذیرفتنی است، مطالب زیادی نگاشته شده است؛ از جمله، آیین رفتار حرفه ای که به وسیله سازمان حسابرسی منتشر شده، آیین رفتار حرفه ای جامعه حسابداران رسمی ایران، ترجمه آیین رفتار حرفه ای فدراسیون بین المللی حسابداران (IFAC).

گرچه بحث و بررسی در حوزه ادبیات حسابداری در ارتباط با استقلال ادامه دارد، اما در دنیای واقعی درباره رفتار و کردار حسابداران کشور ما و پیچیدگیهای مربوط به انطباق رفتار آنان با ضوابط استقلال کمتر صحبت شده است. موضوع بحث میزگرد شماره ۸۴ نشریه حسابرس به «استقلال حسابرس» اختصاص دارد. پرسشهای زیر در این میزگرد به بحث گذاشته شد:

- تا چه اندازه در کشور ما «استقلال حسابرس» برای ذینفعان گزارشگری مالی اهمیت دارد؟ آیا استقلال حسابرس یک دغدغه جدی است؟
- مؤسسه های حسابرسی ما تا چه اندازه مستقلند؟ آیا بررسی یا گزارش رسمی در این باره منتشر شده است؟
- چه موارد مهمی تاکنون از نقض استقلال حسابرس مستقل در کشور ما دیده شده و مراجع ذیربط چگونه با آن برخورد کرده اند؟
- مهمترین خطر نقض استقلال حسابرس مستقل در کشور ما کدامست و چگونه باید با آن مقابله کرد؟
- مقررات استقلال، در آیین رفتار حرفه ای سازمان حسابرسی و جامعه حسابداران رسمی چه تفاوت های مهمی با هم دارند؟
- در کشور ما مقررات چرخش حسابرس چه آثار و نتایجی داشته است؟ آیا به ارتقای استقلال حسابرس کمک کرده است؟ آیا تمرکز بازار کار حسابرسی را کمتر کرده است؟
- آیا واگذاری کار از طریق مناقصه به حسابرس مستقل، همان گونه که در مقررات اتحادیه اروپا الزام شده، ممکن است به استقلال بیشتر حسابرس کمک کند؟
- برای بالابردن استقلال حسابرس در کشور ما چه راهکاری پیشنهاد می کنید؟

✓ دکتر مکرمی

به میزگرد این شماره مجله حسابرس خوش آمدید. گفتگو را از اینجا آغاز کنیم که اهمیت استقلال حسابرس در کجاست و آیا استقلال حسابرس در کشورمان یک دغدغه جدی است؟

✓ محامی

اگر بخواهیم در یک کلمه یا در یک عبارت، حسابرسی را تعریف کنیم باید بگوییم حسابرسی عبارتست از رونمایی از صورتهای مالی و شفافسازی آنها؛ اگر گزارش حسابرس نتواند این کار را بکند یعنی حسابرسی انجام نشده است. حسابرسی زمانی می تواند صورتهای مالی را روشن و شفاف کند که در عمل مستقل و فارغ از فشار و آتوریته تهیه کننده صورتهای مالی باشد که به آن استقلال می گوییم. پس شرط لازم برای انجام خدمات اطمینان بخشی، استقلال است. خوب برای این که استقلال داشته باشید لازم است که در ابتدا خودتان انسانی دارای صفات صلاحیت اخلاقی، شجاع، مسئول و درستکار باشید. دوم هزینه استقلال آنقدر سنگین نباشد که در عمل به تسلیم منجر شود. یعنی از شما در مقابل دریافت حق الزحمه تان، استمرار کار حرفه ای تان و منزوی نشدنتان حمایت کافی بشود تا این شرط بنیانی یعنی استقلال تحقق پیدا کند.

✓ سلامی

ما در محیطی زندگی می کنیم که به محیطهایی که از آنها تقلید می کنیم (کشورهای پیشرفته صنعتی)، شباهت زیادی نداریم. در کشورهای پیشرفته صنعتی سالهاست که در بخش خصوصی ویژگی استقلال وجود دارد و در کل، بخش خصوصی قوی و قدرتمندی دارند که کشور ما، قبل و بعد از انقلاب، در این زمینه شباهت لازم به آن جوامع را ندارد. در کشور ما از دهه ۴۰ به بعد اقتصاد صنعتی توسعه یافت و به تبع آن حرفه حسابداری شکل جدی گرفت.

اقتصاد کشور ما به طور عمده اقتصاد دولتی است و وقتی در اقتصاد رقابت نداریم، این خواسته خیلی زیادی است که بخواهیم یک بخش حرفه ای با وضعیتی مشابه وضعیتی که در غرب و در کشورهای پیشرفته صنعتی حاکم است، داشته باشیم. وقتی اقتصاد رقابتی نداریم، زیاد نمی شود راجع به استقلال صحبت کرد.

از نظر من، بحث استقلال دو عامل اساسی دارد؛ اول این که استقلال هر شخصی بیشتر به دانش وی مرتبط است تا به چیزهای دیگر. یعنی اگر کسی در کار خودش صلاحیت حرفه ای داشته باشد که شامل دانش هم است، خودبه خود آدم مستقلی می شود؛ چرا که به هیچ چیزی نیازمند نمی شود. دومین عامل

شرکت کنندگان در این میزگرد به ترتیب حروف الفبا عبارت بودند از:

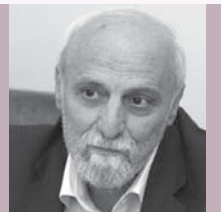
دکتر جواد بستانیان

مدیرعامل مؤسسه حسابرسی فریوران



فرشاد اسکندریاتی

عضو هیئت عامل سازمان حسابرسی



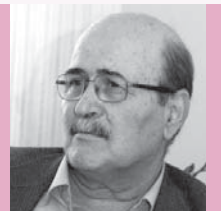
کامیار عطایی

معاون اقتصادی شرکت ایران خودرو



غلامرضا سلامی

مشاور وزیر راه و شهرسازی در امور حسابداری،
حسابرسی و اصول حاکمیت شرکتی



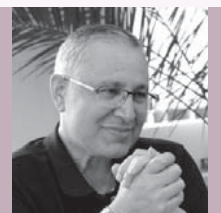
دکتر یدالله مکرمی

سردبیر مجله حسابرس



ناصر محامی

عضو هیئت مدیره جامعه حسابداران رسمی ایران.



✓ دکتر بستانیان

انسان به طور طبیعی سودجو است. نگرش انسان سودجو در موقعیتهای و نقشهای مختلف متفاوت است. عقل مدنی انسان حکم می‌کند که آن‌که درباره هر موضوعی قضاوت می‌کند و قضاوت او بر سرنوشت او یا بر شرایط زندگی او یا بر ثروت او اثرگذار است، مستقل باشد. بر همین اساس، وجدان عمومی جامعه نمی‌پذیرد که کسی که قضاوت می‌کند، مستقل نباشد. اطلاعات و گزارشهای مالی برای تصمیم‌گیری اقتصادی استفاده می‌شود و قضاوت حرفه‌ای حسابرس پایه اصلی اظهارنظر او نسبت به گزارشهای مالی است. بنابراین ذینفعان گزارشهای حسابرسی نیز که می‌دانند قضاوت حسابرس بر ثروت آنان اثر می‌گذارد، دغدغه استقلال حسابرس را در سر دارند.

از طرف دیگر، انسان براساس غریزه به دستیابی به منافع خود تمایل بیشتری دارد و در نتیجه در صورتی که استقلال با منافع او در تضاد باشد، علاقه‌ای به استقلال حسابرس ندارد. بنابراین نمی‌توان درباره نگرش ذینفعان گزارشگری مالی به استقلال حسابرس حکم کلی صادر کرد. ممکن است دسته‌ای از ذینفعان در پی استقلال حسابرس باشند و دسته‌ای دیگر در پی استقلال نداشتن او. طبیعی است که مدیران بنگاه‌ها و وابستگان آنها همانند کارکنان، چه در بخش دولتی و چه در بخش خصوصی جزو افرادی هستند که تمایل کمتری به استقلال حسابرس دارند.

✓ دکتر مکرمی

آیا گزارشهای رسمی درباره وضعیت استقلال مؤسسه‌های حسابرسی ایران منتشر می‌شود؟ به نظر شما مهمترین خطر نقض استقلال حسابرس کدامست و چگونه با آن باید مقابله کرد؟

✓ محامی

من تا به حال گزارشی که موضوع آن بررسی و گزارش وضعیت استقلال مؤسسه‌های حسابرسی ایران باشد، چه رسمی و چه غیررسمی ندیده‌ام. نمی‌دانم هم آیا در جوامع مرجع حسابرسی چنین گزارشهایی منتشر می‌شود یا نه؟ استقلال حسابرس پارامتری از نوع پارامترهای ریاضی یا فیزیک نیست که بتوان به دقت آن را تعریف و احصا کرد. مطالعه آیین رفتار حرفه‌ای هم نشان‌دهنده همین مطلب است و همین ویژگی، پرداختن به چنین گزارشهایی را دچار چالش جدی می‌کند. رسیدگی یا کنترل استقلال حسابرس

مربوط به استقلال مالی است. به نظر من کسی که استقلال مالی ندارد، عزت و احترام هم ندارد. در جایی که اقتصاد رقابتی نیست، استقلال مالی نقش بسیار مهمی ایفا می‌کند. راجع به استقلال مالی در ایران باید خیلی پررنگ‌تر صحبت کنیم. به عنوان مثال، میزان رابطه کارفرما با صاحبکار را آنقدر مهم نمی‌بینم که اهمیت استقلال مالی را. خلاصه کنم، دو چیزی که شخصیت انسان را می‌سازد یکی صلاحیت حرفه‌ای است و دیگری استقلال مالی.

✓ دکتر مکرمی

آیا ویژگی مستقل بودن برای ارائه خدمات اطمینان بخشی اهمیت جدی دارد که بخواهیم به اصول و ضوابط و جنبه‌های دیگرش بپردازیم؟ آیا در کشور ما اصولاً استقلال حسابرس یک دغدغه اصلی است؟

✓ سلامی

من اعتقاد دارم که اصلاً دغدغه‌ای وجود ندارد. چرا باید در اقتصاد غیررقابتی دغدغه استقلال وجود داشته باشد؟ دغدغه زمانی پیش می‌آید که بحث فساد در کشور و مبارزه با فساد بسیار جدی تلقی شود و مسئولان کشور باور داشته باشند که یکی از عوامل فساد، نبود شفافیت است و بپذیرند کسی که می‌تواند برای برطرف کردن فساد کمک کند، حسابدار و حسابرس حرفه‌ای است. آن موقع کم‌کم دغدغه پیدا می‌کنند که حسابرس کیست و چه شخصیتی باید باشد، چه نقش و اهمیتی در برقراری شفافیت دارد و استقلال به چه معناست؟

سلامی:

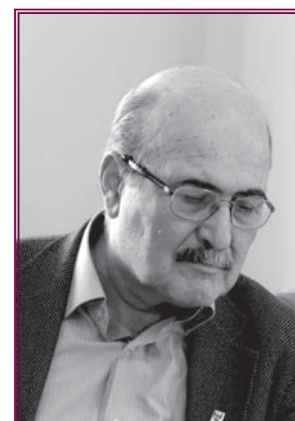
آن چیزی که

در بحث استقلال

به نظر من

بسیار مهم است

استقلال مالی است



درستکاری او همراه است و چون قابل مشاهده نیست، قابل کنترل هم نیست.

چنانچه شرایطی در کشور فراهم گردیده که حسابداران رسمی از میان افراد درستکار انتخاب شده و فضای کسب و کار آنان پررونق باشد، بیشتر حسابرسان استقلال باطنی خواهند داشت.

✓ محامی

در اینجا من می‌خواهم به پرسش اول شما که در شروع جلسه مطرح کردید پاسخ بدهم. ذینفعان گزارشگری مالی یا ذینفعان گزارش حسابرسی، گروه درخور توجهی را دربر می‌گیرند که منافعشان به‌طور لزوم هم‌جهت نیست؛ یعنی منافعی که سهامدار اکثریت دارد، یا منافعی که سهامدار اقلیت دارد، یا مدیر دارد، یا اعتباردهنده دارد، در واقع در یک جهت نیست. بنابراین نوع برخورد ذینفعان با مسئله استقلال حسابرس ممکن است از یک پروژه حسابرسی تا پروژه دیگر به‌طور کامل متفاوت باشد؛ اما به هر حال، استقلال حسابرس برای برخی ذینفعان، چه به‌شکل مستقیم و چه به‌شکل غیرمستقیم، اهمیت دارد.

برای مثال، کسی که برای دریافت وام از بانک نیازمند گزارش حسابرسی شده است، هدف مشخصی دارد و استقلال حسابرس برای او مسئله‌ای نیست. در حالی که به احتمال، استقلال حسابرس آن شرکت برای بانک ممکن است با اهمیت تلقی شود؛ چرا که ریسک از بین رفتن منابع بانک وجود دارد. یا به‌طور معمول سهامدار اقلیتی که هیچ کنترلی بر شرکت ندارد، در مقایسه با سهامدار کنترل‌کننده برای استقلال حسابرس اهمیت بسیار بیشتری قائل است. در هر حال، این پرسش جواب یگانه و مشخصی ندارد. اما به‌طور منطقی ذینفع گزارش حسابرسی اگر نسبت به استقلال حسابرس دارای تردید باشد، به‌طور مسلم دیگر به آن گزارش به‌راحتی اتکا نخواهد کرد.

تعریف استقلال در آیین رفتار حرفه‌ای مستقیم و روشن نیست. برای مثال، در مورد استقلال گفته می‌شود که حسابرس باید رفتاری داشته باشد که منجر به نقض درستکاری، بی‌طرفی، صداقت، و مسائلی از این قبیل نشود. یعنی خود استقلال را از این طریق تعریف کرده و در همانجا

مسئله‌ای پیچیده و به‌شدت حساس است و در عین سادگی ظاهری (نداشتن رابطه مالی، خویشاوندی و امثال آن) متحمل پیچیدگی باطنی است. ظاهر ساده آن از طریق پرکردن و امضای فرم‌های رایج تا حدودی قابل بررسی است، ولی استقلال باطنی یا استقلال واقعی به‌سادگی قابل رسیدگی نیست. از اینرو تهیه اسنادی مانند گزارش وضعیت استقلال مؤسسه‌های حسابرسی را نه صحیح و نه عملی می‌دانم.

✓ دکتر بستانیان

مؤسسه‌های حسابرسی که در جریان کنترل کیفیت جامعه حسابداران رسمی ایران قرار می‌گیرند، هر ساله با معیار تعیین‌شده در آیین رفتار حرفه‌ای جامعه کنترل می‌شوند و اطلاعات آن در جامعه باقی می‌ماند. البته چون اطلاعات کنترل کیفیت مؤسسه‌ها به‌صورت عمومی انتشار پیدا نمی‌کند، نتیجه اندازه‌گیری استقلال نیز منتشر نمی‌شود. مؤسسه‌های حسابرسی خاص، البته حتی اگر در واقع مستقل عمل کنند، از دیدگاه بیرونی چه در داخل کشور چه در خارج از آن به‌عنوان مستقل دیده نمی‌شوند.

اگر حسابرس استقلال نداشته باشد، حسابرسی هیچ ارزشی ندارد؛ هر چند هم استقلال کامل، دست‌نیافتنی است. حسابرسان برای افزایش نقش اعتباردهی خود، باید هم مستقل باشند و هم مستقل به‌نظر برسند. بنابراین استقلال حسابرس در ادبیات حسابرسی شامل دو بخش استقلال ظاهری و استقلال ذهنی یا باطنی است.

استقلال ظاهری پرهیز از شرایطی است که به‌نظر برسد درستکاری و بی‌طرفی و تردید حرفه‌ای مؤسسه حسابرسی ممکن است مورد معامله قرار گیرد. داشتن منافع در واحد مورد رسیدگی، داشتن رابطه شخصی، تجاری و خانوادگی با صاحب‌کار، دریافت وام از صاحب‌کار، ارائه همزمان خدمات غیراطمینان‌بخشی به صاحب‌کار، ارتباط درازمدت با صاحب‌کار و وابستگی به حق‌الزحمه صاحب‌کار از موارد نقض استقلال ظاهری است.

اگر حسابرسان مستقل باشند ولی سرمایه‌گذاران و ذینفعان دیگر این‌گونه باور نداشته باشند، حسابرسان نمی‌توانند نقشی در افزایش اعتبار گزارش‌های مالی ایفا کنند.

از آن مهمتر استقلال باطنی یا ذهنی است که قابل مشاهده و شناسایی و اندازه‌گیری نیست. استقلال باطنی حسابرس با

قید می‌کنند که نمی‌شود همه موارد نقض استقلال را توضیح داد. نکته مهم اینست که استقلال موضوعی است که هم به شخصیت انسانها برمی‌گردد و هم به بحث ارزشهای اجتماعی مربوط است. در جامعه‌ای که اصول اخلاقی از ناحیه مراجع تصمیم‌گیر و تصمیم‌ساز زیر فشار می‌باشد، و در واقع اخلاق در سطح درخور توجهی از سوی همین مراجع بارها نقض می‌شود، دیگر نمی‌شود از جدی بودن استقلال به عنوان یک دغدغه مهم صحبت کرد.

✓ دکتر مکرمی

اگر یک مؤسسه خارجی در یک شرکت ایرانی سرمایه‌گذاری کند، در صورتی که بقیه متغیرها را ندیده بگیریم، سراغ گزارش حسابرس می‌رود و اگر گزارش حسابرس وضعیت را به نحو مطلوب نشان دهد با خودش می‌گوید که خوب در صورتی که استقلال این حسابرس یک باشد، این گزارش درست است. اگر استقلال این حسابرس زیر یک باشد، میزان اتکا به آن پایین می‌آید. از نگاه خارجی، از یک نگاه بی‌طرف، استقلال حسابرس ایرانی چگونه است؟

✓ اسکندریاتی

در نظام اقتصادی با اموری در ارتباط هستیم که منافع عموم در آنجا لحاظ می‌شود، مثل بازار سرمایه، نظام بانکی، نظام بیمه‌ای و نظامهای مقررات‌گذاری. در چنین نظامهایی استقلال حسابرس معنادار است. به نظر می‌رسد در نظام تصمیم‌گیریهایی اقتصادی کشور، و شاید به‌خاطر بافت اقتصادی کشور، نظام گزارشگری مالی جایگاه بالایی نداشته است؛ اما برعکس در بخش مالی وقتی وارد سازوکار بازار سرمایه می‌شویم، می‌بینیم حساسیتهای بیشتری برای استقلال حسابرس اعمال شده است.

اما به گذشته نگاه کنید؛ در همه سالهای گذشته چند شکایت از بازرس قانونی در محاکم وجود داشته است؟ چند بار در همین سالهای اخیر حسابرس را برای پاسخ‌خواهی مراجع قضایی احضار کرده‌اند؟ در امریکا زمانی که رسواییهای مالی آشکار شد، نتیجه‌اش چه بود؟ هیئت نظارت عالی بر حرفه حسابداری با یک ساختار دولتی در این کشور شکل گرفت. در انگلیس هم همین کار را کردند.

ما در مقابل بحرانهایی که کردیم؟ هر چقدر دور میز بنشینیم با همدیگر صحبت کنیم، بگوییم که همه مستقل هستیم، تا زمانی که ذینفعان این استقلال را نبینند و به آن اعتقاد نداشته

باشند، هر چقدر بگوییم که ما توانایی این را داریم که خدمات منحصر به‌فردی ارائه کنیم، اما ذینفعان این خدمات منحصر به‌فرد را نبینند، شاید در به روی همان پاشنه‌ای بچرخد که تا حالا چرخیده است.

اما کلید همه اینها، یعنی عمود خیمه حرفه حسابرسی، واژه استقلال است. کسی که خدمات حسابرسی انجام می‌دهد باید نشان بدهد و ذینفعان این امر را بپذیرند که مستقل است. کسی که دانش کامل نسبت به موضوع کارش داشته باشد، اگر هم در گذشته موضع‌گیری نادرستی داشته، به راحتی می‌تواند خودش را تصحیح کند. همه این صفاتی که در آیین رفتار حرفه‌ای برای استقلال در نظر گرفته شده است، به‌طور قطع هدف نیست. اگر خروجهای کار حسابرس، قابل اتکا باشد، در آن صورت می‌توانیم مطمئن باشیم که استقلال واقعی حسابرس حفظ شده است.

✓ عطایی

جهانی شدن اقتصاد باعث بروز تحولاتی بسیار گسترده در دنیای تجاری و حرفه‌ای شده است. جهانی شدن نه تنها بر تجارت بلکه بر حرفه‌های مختلف نیز تأثیر گذاشته است. کیفیت هم در هر حرفه مقدمه ورود به اقتصاد جهانی است. پدیده‌ای که در سالهای اخیر انکارناپذیر بوده، پاسخگویی و مسئولیت مدیران، جاری‌سازی نظامهای نظارتی و ارزیابی عملکرد مدیران در بخشهای مختلف اقتصاد به‌ویژه بخشهای دولتی است.

بدون تردید حسابرسی در حوزه‌ها و رشته‌های مختلف آن به‌عنوان یکی از ابزار قدرتمند در فرایند پاسخگویی به‌شمار می‌رود. از سوی دیگر، اعتماد گروه گسترده ذینفعان به حسابرسان، باعث شده که حسابرسان حرفه‌ای ملزم به درک تغییرهای محیطهای اقتصادی و شرایط پیچیده آن باشند. پس موفقیت آینده حرفه حسابرسی در گرو ارتقای کیفیت حسابرس در زمینه شفافیت، صداقت حرفه‌ای و به‌ویژه «استقلال» است.

گزارش نهادهای نظارتی بین‌المللی هم ارتباط و همسویی بین پایین بودن کیفیت حسابرس به‌ویژه استقلال و شکستهای حسابرس را تأیید می‌کند. امروزه، سهامداران، کمیته‌های حسابرسی، نهادهای نظارتی و ...، بیشتر از هر زمانی بر تأثیر «استقلال» بر کیفیت حسابرسی تأکید می‌کنند. در ایران طبق استاندارد ۲۰۰ با عنوان «هدفهای کلی حسابرس مستقل و انجام حسابرسی طبق استانداردهای حسابرسی» مطرح شده که از

اسکندریاتی :

اگر خروجی های

کار حسابرس

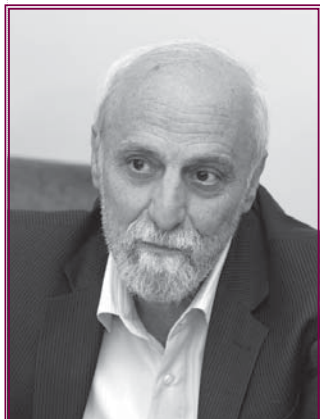
قابل اتکا باشد

در آن صورت می توانیم

مطمئن باشیم که

استقلال واقعی حسابرس

حفظ شده است



✓ محامی

متأسفانه حرفه ما از یک کاستی معرفتی که به غفلتی اساسی در تحمیل مسائل حرفه منجر می شود، در آسیب است و آن این است که نگاه ما به حرفه یک نگاه فنی تکنیکی است؛ در حالی که حرفه ما مقوله ای اجتماعی، سیاسی و اقتصادی است و نیازمند قضاوت جامع می باشد. اینجا استقلال از دو مقوله و دو زاویه شایسته توجه است. اول، استقلال حسابرس و دوم، استقلال حرفه حسابرسی. وقتی می پرسید از نگاه خارجی، استقلال حسابرس ایرانی چگونه است، یعنی از نظر او استقلال حرفه حسابرسی در ایران چگونه است نه استقلال حسابرس. اینجا دیگر نمی شود گفت بیا باید جلسه ای بگذاریم و به وسیله مذاکره و مصاحبه با صاحب منصبان سازمان و جامعه و آگاهان حرفه به جمع بندی برسیم یا بیا باید چند ده پرونده حسابرسی را یا تاریخیچه شکل گیری سازمان یا جامعه را بررسی کنیم و جواب پرسشهایمان را پیدا کنیم؛ ابداً چنین نیست. وقتی مقوله استقلال حرفه را بررسی می کنید دیگر مقوله هایی مانند داشتن رابطه مالی و استخدامی یا خویشاوندی و همانند آنها که در آیین رفتار حرفه ای درج شده اند، به کنار می روند و دیگر از روش شناسی رایج برای بررسی استقلال فلان حسابرس یا مؤسسه نمی توانیم استفاده کنیم. اینجا نیاز به روش شناسی جامع تری است که اگر نگاه ما به حرفه فنی و تکنیکی باشد، نمی توانیم بین خصوصیات جزء (حسابرس) و کل (حسابرسی) و خرد و کلان تفاوت قائل شویم. بنده سعی می کنم از طریق تحلیل یک واقعه و رویداد نشان بدهم که آیا استقلال حرفه وجود دارد یا خیر و چگونه در عین

آنجایی که حسابرس با منافع عمومی سروکار دارد، بنابراین طبق الزامهای آیین رفتار حرفه ای، باید مستقل از واحد تجاری باشد. پرسشی که مطرح می شود این است که استقلال حسابرس تا چه اندازه اهمیت دارد؟

با توجه به این که گزارش حسابرسان مستقل موجب اعتماد بخشی گزارشهای مالی و اطلاعات حسابداری می شود و مبنای اتخاذ تصمیم گروه ها و ذینفعان مختلف قرار می گیرد، طبیعی است که «استقلال حسابرس» از اهمیت ویژه ای برخوردار است. حسابرسان مستقل، برگرفته از تئوری نمایندگی، نمایندگان صاحبان سهام به منظور اظهار نظر و اعتبار بخشی به صورتهای مالی هستند. هدف اصلی حسابرسان مستقل، ارتقای پاسخگویی مدیریت صاحبکار به مجمع است و چنانچه حسابرسان، مستقل از صاحبکار نباشند، چیزی به اعتبار صورتهای مالی نمی افزایند.

در واقع، حسابرس با پاسخگو ساختن مدیریت صاحبکار عملکردی اجتماعی انجام می دهد و برای مدیریت به منظور ارائه بازخورد از نتایج اقتصادی و عملکرد شرکت برای طیف گسترده ذینفعان انگیزه فراهم می کند.

به این ترتیب، می توان گفت احتمال مغرضانه بودن اطلاعات دریافتی زمانی مطرح می شود که استفاده کنندگان اطلاعات از جمله سهامداران تصور کنند که هم بین سهامداران و هم تهیه کنندگان اطلاعات تضاد منافع وجود دارد؛ در نتیجه، انجام حسابرسی به وسیله شخصی مستقل مطرح می شود. تضاد منافع بین دو گروه تهیه کننده و استفاده کننده اطلاعات، مهمترین وجه نیاز به حسابرس است. در نتیجه، یکی از مهمترین ویژگی های حسابرس «استقلال» می شود.

برای سنجش میزان وجود موضوع استقلال به دلیل تشکیل مؤسسه های حسابرسی در قالب رابطه تضامنی و نیز نبود یک سیستم پوشش بیمه ای مناسب، اعمال نکردن شروط استقلال در نرخ گذاری خدمات و سابقه افشای برخی موارد مبنی بر رعایت نکردن اصول، هیچ شاخصی و یا روشی برای محک زدن وجود ندارد. اطمینان از افشای اطلاعات داخلی از دغدغه های مدیران شرکتهاست و ارتباط با مسئولان شرکتهای و رعایت نکردن موازین حرفه ای از مهمترین چالشها و دغدغه های کشور در موضوع استقلال این حرفه است.

بنابراین، حسابرس از چه کسی باید مستقل باشد؟ از مدیریت باید مستقل باشد؛ یعنی تحت تأثیر مدیریت قرار نگیرد. البته این مسئله در بخشهای دولتی و خصوصی متفاوت است.

استقلال حسابرس در حسابرسی شرکتهای دولتی کمی پیچیدهتر است، زیرا در بیشتر مواقع دولت (حکومت) می خواهد مطمئن شود که مدیریت شرکت منافعی را دستخوش سوءمدیریت و سوءاستفاده نکرده باشد که در این صورت استقلال حسابرس از مدیریت مطرح است. ولی در بعضی مواقع خود دولت ممکن است از استقلال حسابرس آسیب ببیند؛ برای مثال در سال ۱۳۹۱ که نرخ ارز ظرف چند ماه چند برابر شد، بعضی مسئولان دولتی تصمیم گرفتند که بدهیهای ارزی شرکتهای دولتی با ارز مرجع (۱۲۰۰ تومان) تعیین گردد تا برخی از شرکتهای دولتی مشمول ماده ۱۴۱ قانون تجارت نشوند؛ و گفتند این مصلحت است و حسابرس و بورس را نیز متقاعد کردند که این مصلحت را بپذیرند. در یک مثال دیگر، چند سال پیش یک خانه تکانی اساسی در حسابهای صنایع خودرو رخ داد و بخش مهمی از سودی که سالها خودروسازان تقسیم کرده بودند، برگشت و به حساب زیان سنواتی منظور شد. بنابراین اگر استقلال حسابرس وجود داشت، نباید این نتیجه وحشتناک حاصل می شد؛ وضعیت امروز بانکها هم نمونه خیلی روشنی از نبود استقلال حسابرس است. در تمام سالها بانکها حسابرس داشتند، اما حسابرس مستقل به معنای واقعی آن نداشتند؛ حسابرسی که تنها به رعایت اصول و استانداردهای حسابداری و حسابرسی نپردازد و از قضاوتهای حرفهای خود برای هشدار به مخاطب نسبت به تقسیم سود واهی استفاده کند.

حسابرس وظیفه دیگری هم به عهده دارد؛ بازرس هم هست. در قانون تجارت وظایف بازرس در مورد تقسیم سود واهی یا رعایت حقوق سهامداران صراحت دارد. کجا حسابرسان ما به تصریح قانون پاسخ دادند؟ بانکهای خصوصی ما بیشتر در سال گذشته اصلاً سود تقسیم نکردند و امسال نیز چون بانک مرکزی در مورد کسری ذخایر سختگیری بیشتری کرده، این کار انجام نشده است. این گونه رخدادها ناشی از غیبت یک موضوع مهم می باشد و آن استقلال حسابرس است.

حسابرسی طی این سالها رشد درخور توجهی کرده است. از کجا، قبل از دهه ۴۰ به کجا رسیدیم. در این فاصله ۵۰ سال، همه چیز متحول شده، از جمله حسابرسی و حسابداری و تردیدی

مستقل بودن حسابرسان، نبود استقلال حرفه یا خدشه در انتقال حرفه می تواند نتایج بسیار متفاوتی داشته باشد. همه دوستان، دوران غم انگیز سقوط روزانه ارزش پول ملی را در مقابل ارزشهای خارجی و تورم شدید و مستمر ناشی از این واقعه و افزایش مداوم حجم پول، به خاطر دارند. وضعیت پیش آمده در ارتباط با زیانهای تسعیر ارز مطابق با استانداردهای ملی آن زمان، شرکتها را ملزم به گزارشگری زیان تسعیر ارز در سودوزیان جاری می کرد و این امر تأثیرهای منفی زیادی بر بازار بورس و سرمایه داشت و تبعات سیاسی آن هم خیلی روشن بود.

عکس العمل حرفه که آتوریتها استانداردگذاری را هم داشت، به دلیل رابطه مستقیم با حرکت، نقض بیطرفی و تعدیل استاندارد و تفسیر آن به نفع مصالح سیاسی دولت وقت و انتقال زیانها به سهامداران آینده و سنوات آینده بود. طبیعی است که بررسی گزارشهای حسابرسی و پروندههای حسابرسی در آن زمان به احتمال می توانست به طور کامل حاکی از استقلال حسابرسان چه دولتی و چه خصوصی باشد، ولی آیا رفتار و عکس العمل حرفه در واقع نشانگر استقلال بود یا سوگیری سیاسی؟ طبیعی است که در پاسخ به پرسش شما آن سرمایه گذار خارجی فرضی، برای دریافت پاسخ خود افزون بر بررسی استقلال حسابرس خاص، که می تواند هر کسی باشد، نیازمند بررسی استقلال حرفه حسابرسی نیز هست.

✓ دکتر مکرمی

همین الان، در همین دوره ای که هستیم، وضعیت استقلال حسابرسان ما چگونه است و چه دشواریهایی داشته است؟ موارد نقض استقلال جدی داشته ایم؟ آیا می توانیم با اعداد و ارقام درباره استقلال صحبت کنیم؟ آیا همه حسابرسهای ما در واقع تبلور استقلالند، یا نه؟ استقلال شاخص مهمی است و خیلیها دارند و خیلیها ندارند.

✓ سلامی

مدیریت یک شرکت یا یک بنگاه اقتصادی ادعایی می کند و یک سری دینفع می خواهند بدانند که ادعای مدیریت درست است یا نه. یک طرف مدیریت است و طرف دیگر سایر دینفعان و در حقیقت ما دینفع متعدد نداریم. ممکن است که منافعی کمی بالا و پایین شود، ولی در کل می خواهند بدانند که ادعایی که مدیریت کرده درست است یا نه و یا تا چه حد درست است.



دکتر بستانیان :

اگر حسابرس

استقلال

نداشته باشد

حسابرسی

هیچ ارزشی

ندارد

در سال ۱۳۸۰ سازمان حسابرسی در حدود ۲۴۰۰ نفر کارمند و حدود ۲۰۰۰ کار داشت. امروز، حدود ۱۲۰۰ نفر و حدود ۹۵۰ کار دارد، یعنی ۵۰ درصد حجم کار سال ۱۳۸۰ از سازمان خارج شده است. از طرف دیگر، سهم درآمدی حدود ۸۰ درصد بازار کار حسابرسی در اختیار مؤسسه‌های حسابرسی عضو جامعه است و سهم سازمان حسابرسی تنها ۲۰ درصد است. اگر سال ۱۳۸۰ برچسب دولتی به حرفه حسابرسی ایران می‌خورد، امروز خیلی مصداق ندارد.

اگر امروز در بافت حرفه حسابرسی کشور مشکل داریم، به کدام بخش مربوط است. امروز دیگر آرمان‌خواهی سال ۱۳۸۰ مطرح نیست. اگر معیار داشته باشیم، می‌توانیم برای مشکلاتی امروز پاسخ پیدا کنیم. استقلال که بحث امروز ماست، یک معیار است. استقلال در عام‌ترین مفهوم یعنی این که یک نفر بتواند فارغ از تمایلهای جانبدارانه، قضاوت واقعی داشته باشد. حسابرس در قضاوت، درگیر منافع خودش نباشد.

سازمان حسابرسی در سال ۱۳۹۳ حدود ۲۳۰۰ مورد از نقض رعایت را به دولت تذکر داده است. مشکلات در نظام پرداخت حقوق و دستمزد از مواردی است که از سوی سازمان حسابرسی هشدار داده شده است. این که بگوییم چون سازمان حسابرسی دولتی است پس ممکن است که چشم خودش را ببندد، من دستکم این موضوع را شاهد نبودم.

امروز در کشورمان از اقتصادی صحبت می‌کنیم که بالای ۷۰ درصد تولید ناخالص داخلی آن مربوط به بخش دولتی است. این مالک بزرگ حق دارد برای اداره امور خود به مجموعه‌هایی

در این نیست. ولی مبحث ما استقلال است؛ استقلال حسابرسی. در بسیاری جاها استقلال حسابرس وجود دارد و مدیریت شرکتها کارشان را درست انجام می‌دهند. مدیر منافع خودش را می‌خواهد، منافع سهامداران را هم می‌خواهد، ولی می‌داند که منافع درازمدت ایجاب می‌کند که شفافیت داشته باشد. چنین مدیری از حسابرس نخواهد خواست که موضوعی را در گزارش خود نیاورد.

شرایط محیط به دلیل دولتی بودن اقتصاد، به گونه‌ای است که چه در بخش دولتی و چه در بخش خصوصی، متأسفانه فساد زاده می‌شود که مهلک بوده و از بین‌برنده استقلال حسابرس است. از دست دادن کار یک شرکت بزرگ، که تعدادشان زیاد هم نیست، یعنی این که یک رقم اصلی از درآمد مؤسسه حسابرسی حذف شود. این یکی از چیزهایی است که در استانداردها به آن بسیار تأکید شده است که درآمد حسابرسی یک شرکت، چند درصد از درآمد کل مؤسسه حسابرسی را تشکیل می‌دهد. در حال حاضر بانکها وزنه سنگینی برای حسابرسها هستند. یعنی اگر حسابرسی یک بانک را از یک مؤسسه بگیرید، یک دفعه آن مؤسسه فرو می‌باشد. خوب این، استقلال را تحت الشعاع قرار می‌دهد. این است که من می‌گویم که اگر اقتصاد ما رقابتی شود، استقلال می‌تواند معنای واقعی خودش را پیدا کند.

آن چیزی که در بحث استقلال به نظر من بسیار مهم است، استقلال مالی است. برای مثال، سازمان حسابرسی نمی‌تواند از نظر مالی و سیاسی از دولت مستقل باشد. من اعتقاد دارم که سازمان حسابرسی باید مرجع تدوین استانداردهای حسابداری باشد و یک سری کارها در زمینه حسابرسی عملکرد انجام دهد. هیچ ایرادی نمی‌بینم که سازمان حسابرسی این کار را انجام دهد. ولی در حسابرسی صورتهای مالی واحدهای دولتی، آن را در جهت خلاف استقلال می‌بینم. بحث استقلال، کمک می‌کند که مؤسسه‌های بزرگ ایجاد شود.

✓ اسکندریاتی

سال ۱۳۸۰ که اولین قدمهای شکل‌گیری جامعه حسابداران رسمی برداشته شد، سازمان حسابرسی تنها مؤسسه بزرگ حسابرسی در کشور بود و امروز که سال ۱۳۹۵ است و ۱۵ سال از آن تاریخ گذشته است، ببینید که چه شده است و برچسب حسابرسی دولتی که بارها و بارها تکرار می‌شود، چقدر قابل استناد است.



محمای :

نکته مهم اینست که

استقلال موضوعی است که

هم به شخصیت انسانها

برمی گردد و هم به

بحث ارزشهای اجتماعی

مربوط است

و درس شجاعت بدهید. ممکن است دانشجویان بخوانند و یاد بگیرند، نمره شان ۲۰ شود، ولی دلیلی ندارد که سخاوتمند یا شجاع بشوند. اینها خصلتهای اخلاقی است که در خانواده، در جامعه، و در محیط کار آموزش داده می شود. پس سطح اهمیت اخلاق در جامعه خودش عامل مهمی است.

حرفه حسابرسی از روز اول تا هم اکنون تحت تسلط دولت است. تمام مقررات را دولت تعیین کرده است؛ تمام نظارتها را دولت انجام می دهد. هیئت پذیرش دست دولت است. از طرف دیگر، در حسابرسی فاقد یک نظریه جامع هستیم. قانون برنامه پنجم یا چهارم یا سوم توسعه را ببینید؛ این قوانین یک مبانی نظری دارند که براساس آن این قوانین نوشته شده است. اساسنامه جامعه حسابداران رسمی بر مبنای کدام مبانی نظری نوشته شده است؟ یعنی کدام مبانی نظری در مورد کارکرد سیاسی، اجتماعی، اقتصادی حسابرسی نوشته شده است که این اساسنامه برای مدیریت کردن آن تنظیم شده باشد؟

ما مشکل روش شناسی داریم؛ برای تحلیل، از جمله تحلیل استقلال و چیزهای دیگر. مشکل این است که دچار ضعف تحلیل گرایی هستیم. سعی می کنیم مسائل را کوچک کنیم، از اهمیت بندازیم و حل کنیم؛ این یک مشکل است. مشکل دوم این است که بخشی نگری می کنیم؛ در حالی که مسائل به هم مرتبط هستند. برای مثال، ارتباط حفظ کار با استقلال، بحران اقتصادی و استقلال حسابرسی. سومین مسئله این است که از اقدامهای اصلاحی می خواهیم سریع نتیجه گیری کنیم.

اکنون این دیدگاه مطرح است که برای حل مشکلات حرفه،

اعتماد کند و سازوکار قانونی اش را هم انتخاب کرده است. به نظر من، واگذاری بخشی از کار سازمان حسابرسی به همکارانمان در بخش خصوصی، این امکان را فراهم می کند که یک تعامل مثبت در حرفه حسابرسی ایجاد شود. در سالهای قبل از انقلاب هم شرکت سهامی حسابرسی بخشی از کارهایش را به بیرون واگذار می کرد و این موضوعی نیست که سازمان حسابرسی در اساسنامه قانونی خودش خلق کرده باشد.

اگر بر بحث استقلال متمرکز شویم، آن چیزی که باعث می شود حسابرسی نتواند قضاوت واقعی خودش را داشته باشد، ۴ عامل است. یکی وجود ارتباط طولانی با صاحبکار است و دیگری، زمانی که بخشی از حق الزحمه حسابرسی، حدود ۲۰ درصد، به یک صاحبکار خاص مرتبط باشد.

✓ محمای

بیشترین فشار برای نقض استقلال در حسابرسی، از طرف صاحبکار ایجاد می شود. حسابرسی زمانی مستقل است که بتواند فارغ از خواسته های شرکتی که حق الزحمه اش را می پردازد، عمل کند و هرگونه اختلاف و نبود توافق در این زمینه ممکن است به بهای تعدیل حق الزحمه و یا از دست دادن کار باشد.

رعایت یا رعایت نکردن استقلال به این معنی است که زندگی مؤسسه حسابرسی را بخواهید زیرورو کنید. اگر مطالعه کنید می بینید که سیر مؤسسه های حسابرسی به سمت اینست که هر حسابرسی بخواهد وظایفش را با دقت انجام دهد، کار کمتری به او می دهند.

در ایران داستان **انرون (Enron)** و مؤسسه **آرتور اندرسن (Arthur Andersen)** را بسیار بزرگ کرده اند و از آن بهره برداری می کنند که گویا حسابرسان خارجی هم مستقل نیستند، تا به این ترتیب اهمیت استقلال را کاهش بدهند. به نظر من، واقعیت چیز دیگری است. در گزارشهای حسابرسی حسابرسان خارجی به تدریج بند شرط محدود شده است؛ چرا؟ برای این که در مراودات و گفتگوها هرچه حسابرسی می گوید صاحبکار تعدیل می کند. زیرا هم حسابرسی صلاحیت حرفه ای دارد و هم گزارش حسابرسی بسیار با اهمیت تلقی می شود. مثل اینجا نیست که به حسابرسی می گویند تو بنویس ما هم اصلاح نمی کنیم.

وقتی به استقلال نگاه می کنیم، بی درنگ به موازین اخلاقی می رسیم؛ درستکاری، بی طرفی، صداقت. ارزشهای اخلاقی در اساس قابل آموزش نیست؛ یعنی شما نمی توانید درس سخاوت

صاحب‌کار نشان دهد (استقلال ظاهری)، از جمله مؤلفه‌های مفهومی استقلال هستند.

با این مقدمه می‌توان گفت که سنجش استقلال حساب‌رسان، فرایندی پیچیده و دشوار است. از اینرو به دلیل نبود شاخصهای قابل سنجش و کمی به منظور ارزیابی میزان استقلال حساب‌رسان، دست‌یافتن به نتیجه در خصوص سطح و میزان استقلال حساب‌رسان را کاری دشوار کرده است. به نظر می‌رسد رعایت استانداردها و اصول حرفه‌ای حساب‌رسان مستقل که منتج به اظهارنظر و گزارش حساب‌رسان مستقل و ارائه آن در مجمع شرکت می‌شود، از مهمترین مبانی قضاوت و ارزیابی استقلال حساب‌رسان است. گزارشهای رسمی هم در خصوص میزان استقلال حساب‌رسان وجود ندارد و ارائه فهرست مؤسسه‌های حساب‌رسی از سوی نهادهایی چون جامعه حسابداران رسمی ایران، انجمن حسابداران خبره ایران، سازمان بورس و ...، با پسوند «مستقل» مبین استقلال این مؤسسه‌ها است.

موضوع انتخاب مؤسسه‌های حساب‌رسی برای شرکتهای زیرمجموعه، براساس پیشنهاد معاونت اقتصادی مربوط و تأیید کمیته حساب‌رسی ایران خودرو صورت می‌گیرد. مؤسسه‌های حساب‌رسی مورد نظر از بین حساب‌رسان معتمد بورس و نیز اعضای جامعه حساب‌رسی انتخاب شده و براساس رتبه‌بندی صورت‌گرفته در مراجع یادشده، همچنین نتایج نظرسنجی سالانه صورت‌گرفته از شرکتهای زیرمجموعه گروه امتیازبندی می‌شوند.

پیشنهاد اولیه برای انتخاب مؤسسه‌های یادشده متناسب با ابعاد شرکتهای گروه و نیز امتیاز کسب‌شده از ارزیابی مؤسسه‌ها و نظرسنجی از شرکتهای زیرمجموعه به تفکیک معیارهای زیر برای هر کدام از مؤسسه‌های حساب‌رسی تهیه و ضمن رعایت منشور کمیته حساب‌رسی ایران خودرو مبنی بر انتخاب مؤسسه‌ها (حداکثر ۴ سال برای شرکتهای بورسی و ۳ سال برای شرکتهای غیربورسی)، تنظیم می‌گردد و برای بررسی و اخذ تأیید نهایی به کمیته حساب‌رسی پیشنهاد می‌شود:

- معیارهای عمومی مانند تعداد شرکا و مدیران ارشد، تعداد کارکنان عملیاتی، تنوع ارائه خدمات، موقعیت در بازار حرفه‌ای و عضویت در مجامع حرفه‌ای.
- معیارهای اختصاصی مانند سابقه حساب‌رسی در صنعت خودرو و

دولت باید نظارت را انجام دهد. من با این دیدگاه هیچ مخالفتی ندارم، ولی آیا به نظر شما وزارت دارایی و دولت ما آن محتوا را دارد که چنین کاری را به دست بگیرد؟ وزارت دارایی به محض آن که اختیار حرفه در دستش قرار گرفت، از انتخاب اعضای هیئت تشخیص اولیه تا بعد، چه کارهایی کرده است؟ کسانی را که مشخصات حسابدار رسمی ندارند، حسابدار رسمی کرد. در چنین فضایی همه چیز محتوایش عوض می‌شود و همه چیز رنگ می‌بازد. در حال حاضر، با انبوهی از مؤسسه‌های حساب‌رسی روبه‌رو هستیم که در بسیاری از آنها هیچ درون‌مایه واقعی حرفه حساب‌رسی به وجود نیامده است. چه کسی مسئول این امر است؟ وقتی در محیط اجتماعی حرفه، مسائل اخلاقی دارای ارزش کافی، و دارای اهمیت کافی نیست، مسئله استقلال خودبه‌خود در معرض نقض فراوانتری قرار می‌گیرد.

✓ اسکندریاتی

این مقوله که در اصل جایگاه تشکیلاتی دستگاه نظارت بر حرفه حساب‌رسی کجا باشد، بحثی نیست که امروز و دیروز باشد. بحث این که نقشه راهبردی توسعه حساب‌رسی در کشور چگونه باشد، این که سهم بخش غیردولتی و بخش دولتی چگونه باشد، سازوکارهای نظارت چگونه باشد، نارسایی قوانین و مقررات ما کجاست، این یک بحث کلی است که مدت زیادی است درباره آن گفتگو می‌شود و به مجموعه حرفه بستگی دارد.

✓ دکتر مکرمی

بیان شد که مستقل بودن حساب‌رسان برای صنعت و اقتصاد کشور ضروری است و اگر پای خارجیها وسط بیاید، این موضوع اهمیت بیشتری پیدا می‌کند. پرسش بعدی این است که ارزیابی شما از استقلال حساب‌رسان ما چگونه است؟ مجموعه‌ای که شما در آن فعالیت دارید چگونه استقلال مؤسسه‌های حساب‌رسی را ارزیابی می‌کند؟

✓ عطایی

ابتدا به این موضوع اشاره کنم که استقلال به عنوان مفهومی انتزاعی مطرح می‌شود و به طور مستقیم قابل مشاهده نیست و بیشتر آن را به عنوان حالتی ذهنی توصیف می‌کنند که با مفاهیمی چون بی‌طرفی، صداقت، امانت و شخصیت ارتباط دارد. نبود گرایش ذهنی در اجرای عملیات حساب‌رسی (استقلال واقعی) و خودداری از شرایطی که حساب‌رسان را در تضاد منافع آشکار با

عطایی:

می توان گفت که

سنجش

استقلال حسابرسان

فرایندی

پیچیده و

دشوار است



به این ترتیب، کار حسابرس از لحاظ کیفی ارزیابی می شود؛ البته نه این که استقلال شان را زیر سؤال ببریم، ولی گاهی متوجه می شویم که مدیران شرکتها با حسابرس توافقهایی انجام می دهند

گروه، سطح و کیفیت تعاملهای حرفه ای، تناسب هزینه با حجم و کیفیت کار، جامعیت و کیفیت گزارش دهی و به موقع بودن رعایت زمان بندی آغاز، اجرا و اتمام کار حسابرسی.

فهرست نهایی پس از اعمال نظرهای اصلاحی کمیته حسابرسی و به صورت کتبی از سوی معاونت اقتصادی به شرکتهای زیر مجموعه گروه ابلاغ می شود که من نمودار آن را به شما ارائه می کنم.

دوره های سه ماهه و نه ماهه شرکتها که به طور معمول حسابرسی نمی شوند را به وسیله کارشناسان داخلی مجموعه رسیدگی می کنیم و شاخصهایی به دست می آوریم که براساس آنها، پس از این که حسابهای شش ماهه و سال به وسیله حسابرس مستقل رسیدگی می شود، کار حسابرس را ارزیابی می کنیم.

کار دیگری که در مجامع شرکتها انجام می دهیم، که هم برای ما و هم برای همکاران حسابرس ما کار سختی هم هست، اینست که صورتهای مالی را با حضور حسابرس به جزئیات بررسی می کنیم و اگر پاسخهای مدیران شرکتها کافی نباشد، حسابرس باید جواب بدهد و اگر نداد شاخص کیفی اش کم می شود.

نمودار انتخاب و پیشنهاد مؤسسه های حسابرسی

• تکمیل و به روزرسانی بانک جامع مؤسسه های حسابرسی • به روزرسانی نتایج طبقه بندی (رتبه) مؤسسه های حسابرسی معتمد بورس، • به روزرسانی امتیاز کنترل کیفیت مؤسسه های عضو جامعه حسابرسی، و • تکمیل و به روزرسانی سایر اطلاعات مؤسسه های حسابرسی.
• گروه بندی شرکتهای تابعه متناسب با ماده ۱۰ دستورعمل مؤسسه های حسابرسی معتمد • به روزرسانی اطلاعات شرکتهای تابعه شامل (فروش، دارایی، تعداد پرسنل)، • طبقه بندی شرکتهای تابعه براساس میانگین دارایی و فروش، و • طبقه بندی شرکتهای تابعه براساس تعداد پرسنل.
• مشخص کردن سهم سازمان حسابرسی به منظور اظهار نظر تلفیقی • به روزرسانی اطلاعات شرکتهای تابعه شامل (فروش و دارایی)، • به روزرسانی اطلاعات شرکتهای تابعه تحت پوشش سازمان حسابرسی، و • جایگزینی شرکتها در راستای پوشش سهم سازمان به منظور اظهار نظر تلفیقی.
• امتیاز دهی به مؤسسه ها با توجه به منشور مصوب کمیته حسابرسی • امتیاز دهی به مؤسسه ها براساس معیارهای عمومی شامل (شرکا، کارکنان و ...)، • امتیاز دهی به مؤسسه ها براساس معیارهای اختصاصی شامل (تعاملهای حرفه ای، هزینه ها و ...)، و • جمع بندی امتیازهای کسب شده و اولویت گذاری مؤسسه های حسابرسی.
• گزینش اولیه مؤسسه های حسابرسی • تکمیل بانک اولیه پیشنهادی مؤسسه های حسابرسی، و • برگزاری جلسهای با معاونان و مدیران مالی شرکتهای تابعه به منظور اظهار نظر نسبت به مؤسسه های حسابرسی پیشنهادی.
• جمع بندی و پیشنهاد مؤسسه های حسابرسی شرکتهای گروه • جمع بندی نظرها و تکمیل بانک پیشنهادی، و • ارائه بانک پیشنهادی مؤسسه های حسابرسی شرکتهای تابعه به کمیته حسابرسی.

برون‌سازمانی که می‌تواند به‌گونه‌ای نادرست دامنه حسابرسی را محدود یا تعدیل کند، محدودیت‌های غیرمنطقی در مورد زمان مجاز برای تکمیل حسابرسی یا صدور گزارش، محدودیت تحمیلی برون‌سازمانی در دسترسی به سوابق، دخالت برون‌سازمانی در امور استخدام، انتصاب، تعیین حقوق و مزایا و ارتقای کارکنان حسابرسی، تهدید به تعویض حساب‌رسان به علت توافق نکردن با محتوای گزارش حسابرسی، اعمال نفوذهایی که موجب به خطر افتادن تداوم کار حساب‌رسان و مواردی از این دست.

هر چند آمار رسمی از موارد نقض استقلال حساب‌رس مستقل وجود ندارد، اما بررسی‌های پیرامونی، شواهد، اطلاعات جراید و رسانه‌ها و اخبار طی سنوات گذشته، مربوط به مواردی از برون‌دادهای عملکردی و نتایج اقتصادی شرکت‌ها در بخش‌های دولتی و غیردولتی و استفاده از اظهارنظر مطلوب گزارش‌های حساب‌رسان بوده که در نتیجه به ارزش از دست‌رفته آنها منجر شده و در نقض استقلال به‌وسیله حساب‌رسان مستقل ریشه داشته است. به‌نظر تاکنون رویه هدفمند و انسجام‌یافته‌ای از نحوه برخورد با چنین رویدادهایی وجود نداشته و فرایندی نظام‌مند و یکپارچه که نقشه راه مراجع ذیربط در رویارویی با این موضوع باشد، تعریف نشده است.

عوامل تأثیرگذار محیطی نیز بر عملکرد و استقلال حساب‌رس تأثیر دارد. نگرانی از انتخاب نشدن دوباره، همچنین تأثیرهای برخورد با حساب‌رسان که حساب‌رسی‌های شرکت‌هایی که در آنها اختلاس شده و یا جعل ۳ هزار میلیاردی و امثال آن را انجام داده‌اند، باعث نگرانی سایر حساب‌رسان و تغییر در روش‌ها و منش‌های آنها شده که به‌نوعی استقلال آنها را تحت تأثیر قرار داده است.

مؤسسه‌های حسابرسی برای ارتقای کیفیت حسابرسی، باید از بروز نقض استقلال پرهیز کنند. از آنجایی که پدیده نقض استقلال حساب‌رس در بسیاری از موارد، اطلاعات ارائه‌شده را به‌صورت مغرضانه ارائه می‌کند، از اینرو تصمیم‌های اتخاذ‌شده به‌وسیله هر کدام از ذینفعان را دچار اختلاف اساسی کرده و این موضوع منافع سهامداران، اعتباردهندگان و دولت را با ریسک‌های متعددی همراه می‌کند.

به این ترتیب، آفت‌هایی استقلال حساب‌رس را دچار تردید کرده و توان حساب‌رس را برای تصمیم‌گیری بی‌غرضانه فرسوده می‌سازد. راه‌حل موضوع، شناسایی و از بین بردن روزه‌های ورودی به این آفت‌ها به‌صورت توانمند و خودجوش از سوی مؤسسه‌های حسابرسی و نهادهای نظارتی است.

از اینرو چنانچه چرخش حساب‌رسان موجب افزایش احتمال

که نیاز به مراقبت دارد. چک‌لیستی که داریم در واقع درباره رعایت اصولی است که در گزارش حساب‌رس انتظار داریم قضاوتش ما را گمراه نکند. بررسی‌های کیفی که از کار حساب‌رس می‌کنیم، از ارائه گزارش شروع می‌شود تا چرخه رسیدگی‌ها و مراحل که از حساب‌رس پرسش‌هایی می‌پرسیم. به این ترتیب، امیدواریم که روش ما و عملکرد ما در مورد ارزیابی کار حساب‌رس درست باشد؛ گرچه تاکنون بازخوردی نداشته‌ایم. بیشتر شرکت‌های مجموعه ما بورسی هستند و کمیته حسابرسی دارند، و اعضای کمیته یک نفر عضو هیئت‌مدیره مالی است که از طریق شرکت مادر انتخاب می‌شود و افزون بر آن اعضای که از بیرون دعوت می‌شوند و همگی افراد شناخته‌شده و مورد اعتماد هستند. افزون بر آن، کمیته‌های جانبی داریم به نام کمیته‌های مالی و اقتصادی که بعضی از گزارش‌های حاد شرکت‌ها را به آنجا می‌بریم و از واحدهای حسابرسی داخلی شرکت گزارش می‌گیریم. در شرکت‌ها هر سه ماه رسیدگی داخلی داریم که صد درصد کارشناسی است، یکی هم نه‌ماهه است و گزارش شش‌ماهه نیز به‌وسیله حساب‌رس بررسی می‌شود و طبق جلسه‌ای با رعایت تمام اصول مجامع عادی، گزارش شرکت و بازرس را بررسی و تأکیدهای لازم را برای شرکت تکلیف کرده و نتایج را در دوره‌های بعد بررسی و پیگیری می‌کنیم.

✓ دکتر مکرمی

چه موارد مهمی از نقض استقلال حساب‌رس تاکنون توجه شما را جلب کرده و آیا اطلاع دارید که چگونه با آن برخورد شده است؟

✓ عطایی

موارد نقض استقلال به‌صورت «نقض شخصی استقلال» و «نقض بیرونی» مطرح می‌شود. رابطه خویشاوندی در قالب مدیر و یا کارمند واحد مورد رسیدگی، داشتن منافع مالی درخور توجه و بااهمیت مستقیم یا غیرمستقیم، داشتن مسئولیت اداره کردن یا تصمیم‌گیری، انجام عملیات حسابرسی و عهده‌دار بودن همزمان هر نوع خدمات حسابداری واحد مورد رسیدگی، داشتن قصد استخدام در واحد مورد حسابرسی هنگام اجرای عملیات حسابرسی و ... نمونه‌هایی از موارد نقض شخصی استقلال حساب‌رسان هستند. مؤسسه‌های حسابرسی و مدیران و شرکای آن باید بخشی از روش‌های سیستم‌های کنترل کیفیت خود را به شناسایی موارد نقض شخصی استقلال و کمک به اطمینان از رعایت الزام‌های استقلال طبق استانداردهای حسابرسی تخصیص دهند.

موارد برون‌سازمانی «نقض استقلال» عبارتند از دخالت یا نفوذ



دکتر مکرمی:

به نظر شما

مهمترین خطر

نقض استقلال حسابرس

کدامست و

چگونه با آن باید

مقابله کرد

شد که حسابرسی ۹۷ درصد از ۳۰۰ شرکت برتر بازار انگلیس، در دست حسابرسهای بزرگ و ۴ مؤسسه بزرگ حسابرسی بوده که بعد از اعمال مقررات به مناقصه گذاشتن حسابرسی و چرخش حسابرسی در انگلیس، با تعجب این درصد بالاتر رفته است؛ یعنی تمرکز بیشتر شده نه کمتر. نظر شما درباره واگذاری کار حسابرسی از طریق مناقصه چیست؟ آیا این روش به استقلال حسابرس کمک می‌کند؟ چرخش حسابرس چه تأثیری در تقسیم مناسب بازار کار حسابرسی و استقلال حسابرس دارد؟

✓ سلامی

در پیمانکاری مناقصه می‌گذاریم. به‌طور معمول واگذاری پیمان در دو مرحله انجام می‌شود؛ اول، بررسی می‌شود که مؤسسه‌های شرکت‌کننده در مناقصه در اصل توانایی انجام کار را دارند یا نه؛ و دوم این که شاخصهایی مانند فهرست بها و مقادیر انجام کار در اسناد مناقصه تعریف می‌شود که متقاضی باید بر مبنای آنها قیمت بدهد. ما در حسابرسی هیچ کدام از این شاخصها را نداریم. الان مناقصه برای حسابرسی در ایران سم است، منشأ فساد است.

به نظر من، چرخش حسابرس هم چیزی به کیفیت حسابرسی در ایران اضافه نکرده است. یعنی در واقع در این جور جاها همه با هم رقیبیم و انحصار به جای خود پابرجاست.

تصمیمهای جامعه حرفه‌ای ایران را می‌توانیم در دو گروه تقسیم کنیم؛ یک گروه تصمیمهای حرفه‌ای، و دیگری تصمیمهای صنفی. تصمیم صنفی، فقط برای منافع صنف است، ولی وقتی که حرفه‌ای باشد، به‌طور عمده برای منافع ملی

گزارش تحریفها شود، می‌توان گفت آثار و نتایج مطلوبی داشته است. متأسفانه بررسی جامعی درخصوص این که آیا چرخش حسابرسان منجر به بالا رفتن استقلال در ارائه و گزارشگری موارد تحریف می‌شود یا خیر، وجود ندارد.

✓ دکتر مکرمی

به نظر شما مقررات آیین رفتار حرفه‌ای موجود، در ارتباط با حفظ استقلال حسابرس چه نارسایی مهمی دارد؟

✓ محامی

به نظر من آیین رفتار حرفه‌ای یک نوشته است. عده‌ای دور هم جمع شده و آن را نوشته‌اند؛ می‌تواند دقیق باشد یا دقیق نباشد. اصلاح آن هم خیلی مشکل نیست و زمان زیادی هم نمی‌برد ولی آنچه که باید به آن توجه بکنیم این است که اخلاق و رفتار حرفه‌ای را در ظاهر، مقررات حمایت می‌کند ولی در باطن ارزشهای اخلاقی شخصی و اجتماعی. این موضوعی است که به آن کمتر توجه می‌کنیم. نمونه‌اش نحوه انتخاب حسابدار رسمی است و نمونه دیگرش اعطای کارت حسابدار رسمی به افرادی است که هیچگاه حسابرس نبوده‌اند که رفتار حرفه‌ای و اخلاق حرفه‌ای و باید و نبایدهای آن را تمرین کرده باشند.

✓ دکتر بستانیان

در آیین رفتار حرفه‌ای جامعه حسابداران رسمی ایران در بخش استقلال، تحصیل بیش از ۲۵ درصد درآمدهای مستمر سالانه یک مؤسسه از یک صاحب‌کار خاص برای مدتی بیش از دو سال مجاز نیست. در این حالت، یک مؤسسه می‌تواند بلافاصله پس از تأسیس تا دو سال، کاری هر قدر بزرگ هم بپذیرد که این برخلاف بقیه محدودیتهای مندرج در آن بند است و به نظر می‌رسد این بخش باید سقف مشخصی داشته باشد. افزون بر آن، معلوم نیست منظور از گروه صاحب‌کار چیست، زیرا ممکن است گروه صاحب‌کار در طبقه‌های مختلف مدیریت شوند که تصمیم‌گیرندگان در مجمع مدیران هلدینگها مختلف باشند. همچنین الزامهای استاندارد حسابرسی شماره ۶۰۰ حسابرسی مبنی بر الزام بیشتر شرکت‌های گروه در این حالت، غیرقابل اجرا می‌شود.

✓ دکتر مکرمی

یکی از مسائلی که هم در خارج و هم در ایران، بسیار در مورد آن بررسی و کار شده، بحث بازار حسابرسی و چرخش حسابرس است. در این اواخر خبری منتشر

تعیین شده، موجب کاهش انگیزه سرمایه‌گذاری حسابرسی از جمله برای شناخت و ایجاد پرونده دائمی و در نتیجه کاهش اثربخشی حسابرسی می‌شود.

در بیشتر کشورها چرخش در درون مؤسسه صورت می‌گیرد و چنانچه فرض نکنیم که همه حساب‌رسان با حسابرسی برخوردی غیر حرفه‌ای دارند، نیاز به الزام چرخش در کل مؤسسه منتفی می‌شود. به عبارت ساده، چنانچه مؤسسه حسابرسی الزام‌های حرفه‌ای را رعایت کند، در چرخش درون مؤسسه هم به نتیجه می‌رسد و در ضمن میزان سرمایه‌گذاری برای یک کار حسابرسی را زیاد نمی‌کند. فراموش نکنیم که هم مؤسسه‌های حسابرسی و هم صاحب‌کاران از این وضع متضرر می‌شوند و هم سابقه اطلاعات که در پرونده‌ها هست، از جمله نکات انتقالی به دوره‌های بعد و سوابق موضوعها از بین می‌رود.

چرخش اجباری ممکن است در سال چهارم موجب افزایش استقلال شود، ولی در مورد آنان که به استقلال اهمیت نمی‌دهند، هیچ تأثیری ندارد. آنان که تلاش زیادی برای به‌دست آوردن مشتری می‌کنند، ممکن است از همان ابتدا استقلال خود را از دست بدهند.

واگذاری کار از طریق مناقصه، با توجه به تفاوت شدید در سطح کیفی مؤسسه‌های حسابرسی، موجب کاهش سطح توقع صاحب‌کاران و کاهش کیفیت حسابرسی و سرمایه‌گذاری برای آن می‌شود.

✓ محامی

حسابرسی در کشور ما دچار دشواریهای بسیار بنیانی است. من اسم این را مشکلات مدنی می‌گذارم. به عبارت دیگر، حرفه حسابرسی بخشی از جامعه مدنی است؛ تأثیر آن در حسابرسی چه چیزی است؟

مسیری که حرفه حسابرسی در جوامع مرجعی مانند انگلیس و آمریکا رفته با مسیری که ما رفته‌ایم، دو مسیر متفاوت است. آنها از مسیر پذیرش عمومی به تشکیل جامعه حرفه‌ای رسیدند و ما از مسیر پذیرش قانونی به تشکیل جامعه حرفه‌ای رسیدیم. در مسیر پذیرش عمومی برای تشکیل جامعه حرفه‌ای با عنصر اخلاق سروکار داریم، با عنصر اعتماد مردم سروکار داریم. ولی زمانی که جامعه حسابرسی براساس قانون تشکیل می‌شود، مدافع و پشتیبان حرفه، قانون است. یعنی قانون به اشخاص می‌گوید که باید حسابرسی بشوید.

است و در پشتش یک استدلال حرفه‌ای وجود دارد و به‌طور مسلم من هم از آن دفاع می‌کنم. من پشت تصمیم‌های مربوط به مناقصه و چرخش حسابرسی هیچ نوع دفاع حرفه‌ای ندیدم که برای مثال در ایران بتوانیم چنین کاری را انجام دهیم.

بالاخره ما باید دوره‌ای را که یک سری مؤسسه‌ها در آن بزرگ شوند، را پشت سر بگذاریم. این نوع تصمیم‌ها جلوی این کار را می‌گیرد. یعنی این که امکان بزرگ شدن مؤسسه‌ها را از راه صحیح می‌گیریم. به این ترتیب مؤسسه‌های ما هم سطح کار می‌کنند و همین‌جور هم می‌مانند و چیزی هم تغییر نمی‌کند.

نظرم اینست که جامعه حسابداران رسمی به جای این که جامعه حرفه‌ای باشد، در لاک جامعه صنفی فرو رفته است. حرفه برای منافع ملی کار می‌کند، صنف برای منافع اعضایش کار می‌کند؛ اینها خیلی با هم فرق دارند.

در حرفه حسابرسی منافع ملی است که باید مدنظر باشد، یعنی باید از منافع خودمان بگذریم و به سمت منافع ملی برویم. منافع ملی به‌طور مسلم، منافع درازمدت ما را هم تأمین می‌کند. باید یک جامعه حسابداران رسمی اصولی و حرفه‌ای داشته باشیم. در واقع نیازمند یک تجدید رویکرد و تجدید نگرش در جامعه حرفه‌ای هستیم.

✓ دکتر بستانیان

در واقع هیچ دلیلی برای این که چرخش انجام شود، وجود ندارد. در سال ۲۰۱۵ در خبرها آمده بود که حسابرسان بانک انگلستان بعد از ۸۶ سال تغییر کرد. به‌نظر من نکته مهم و درخور توجه این است که به‌طور خودکار وقتی که حسابرسان کاری را شروع می‌کند، در حسابرسی عنصری به نام سرمایه‌گذاری در حسابرسی داریم. سرمایه‌گذاری یعنی آن میزان زمان و انرژی که کارکنان مؤسسه برای انجام یک کار حسابرسی می‌گذارند. اگر فرض بر از دست دادن کار بعد از چند سال مطرح باشد، حسابرسان این سرمایه‌گذاری را خودبه‌خود کم می‌کند.

بخش دیگر این است که بین اطلاعاتی که حسابرسان دارد با حسابرسی که بعد می‌آید، انقطاع ایجاد می‌شود. افزون بر آن، تداوم فعالیت کمک می‌کند مجموعه آن اطلاعاتی که حسابرسان برای محاسبه ریسک نیاز دارد، هر سال بیشتر و بیشتر شود.

چرخش اجباری حسابرسان که در سازمان بورس جزو الزامها

در پذیرش قانونی، حسابرس نیازی به اعتماد مردم ندارد. اینجاست که به اصالت استقلال و کیفیت استقلال از بنیان خدشه وارد می‌شود. دیگر شما نمی‌توانید در یک چنین نظامی از طریق مقررات به هدفها برسید. با چرخش و مناقصه، مسائل حل نمی‌شود، چون حسابرسی در مسیر اخلاق و کسب اعتماد عمومی حرکت نکرده است.

حرفه ما بعد از ۱۵ سال از گذر عمر جامعه حسابداران رسمی، به شدت نیازمند آسیب‌شناسی و مرور گذشته است. منتهی برای آسیب‌شناسی شما باید یک نظام فکری منسجم و جامع از حسابرسی از تمام جنبه‌های حرفه‌ای، فنی، اقتصادی، سیاسی، اجتماعی و جامعه‌شناسی آن داشته باشید تا بر مبنای شاخصها و معیارهای آن بتوانید گذشته حرفه، دستاوردها، ضعفها و قوتها و پیشرفتها و پسرفتها را نقد و آسیب‌شناسی کنید. به نظر من، بسیاری از مطالبی که دوستان در این مورد فرمودند منطقی است، اما چند مطلب را باید به آن اضافه کنم؛ اول این‌که باید توجه کنیم که حسابرسی فارغ از تمام ویژگیهای آن، یک فعالیت اقتصادی است و در نتیجه تمام نظام‌مندیهای طبیعی هرگونه فعالیت اقتصادی بر آن هم حاکم است؛ از جمله، انجام یک کار حسابرسی باید برای مؤسسه صرفه اقتصادی داشته باشد تا مؤسسه بتواند آن را انجام بدهد. همچنین گیرنده خدمات حسابرسی هم باید همانند هر خرید دیگری، به نحوی از هزینه‌هایی که برای حسابرسی تقبل خواهد کرد، مطلع باشد. پس بنابراین چه تشریفات رسمی مناقصه و امثال آن را ممنوع کنیم یا نکنیم، در عمل بررسیهایی که به تصمیم‌گیری اقتصادی منجر گردد از هر دو طرف انجام می‌شود. دوم، در ارتباط با چرخش کار و تصمیمهایی از این قبیل فارغ از آثاری که دوستان توضیح دادند، برای اظهارنظر نیازمند انجام کارهای تحقیقاتی و پژوهشی هستیم. متأسفانه ما نه در جامعه حسابداران رسمی و نه در حوزه دانشگاهی به‌رغم پذیرش تعداد زیادی دانشجو در دوره‌های فوق‌لیسانس و دکتری، کمترین توجهی به این حوزه از پژوهش نداریم. اینها پروژه‌های مهم تحقیقاتی هستند که البته ما در جامعه از انجام آنها حمایت می‌کنیم، منتهی تا این لحظه حتی یک فرد آکادمیک اعم از عضو هیئت علمی یا دانشجوی دکتری سراغ ندارم که در این رابطه به جامعه مراجعه کرده باشد. من

از همین جا اعلام می‌کنم که این حوزه‌ها نیازمند آسیب‌شناسی و انجام پژوهشهای بنیادی است و به‌طور قطع حرفه از آنها انتفاع زیادی خواهد برد.

✓ اسکندریاتی

در بحث چرخش کار حسابرسی، چه در ایران و چه در خارج از کشور، پژوهشهایی انجام شده است، و هیچکدام به‌طور قاطع به نتیجه نرسیدند. بعضی پژوهشهایی که در خارج انجام شده، سودمندی چرخش حسابرسی را مورد تردید قرار داده است. در کشور خودمان هم پژوهشهایی که انجام شده، نتایج صدمه‌دهنده متفاوتی داده است.

آیین رفتار حرفه‌ای ارتباط درازمدت حسابرس و صاحب‌کار را خطری برای استقلال می‌داند. در کشور ما، بورس یک مبنای در نظر گرفته است، اما به‌نظر می‌رسد سازوکار مناسبی برای آن نداریم. به‌نظر می‌رسد تعیین معیار ریاضی برای اثربخشی رابطه بین حسابرس و صاحب‌کار می‌تواند مورد تهدید باشد. در کنار این، چرخش حسابرس آثاری دارد که هزینه را افزایش می‌دهد و معلوم نیست که این افزایش هزینه به کارآمدی روش منجر شود؛ هم هزینه برای حسابرس و هم هزینه برای صاحب‌کار. از طرف مقابل، برای مثال، در یکی از فروشگاه‌های زنجیره‌ای بزرگ خارج از کشور که مشخص شده ظرف ۵ سال گذشته سوءاستفاده در میان بوده است، این موضوع مطرح می‌باشد که اگر حسابرس عوض می‌شد، احتمال این‌که سوءاستفاده زودتر برملا می‌گردید وجود داشت. درباره این موضوع، بدون تحقیقات جدی در کشور نمی‌توانیم به یک جمع‌بندی برسیم. در چند مقاله منتشرشده در خارج از کشور اثبات شده که جابه‌جایی حسابرس، پرمخاطره است.

موضوع دیگر، بحث مناقصه در ارجاع خدمات حرفه‌ای است. از دو جانب این موضوع قابل تحلیل است؛ یکی از طرف حسابرس و دیگری صاحب‌کار. از آنجا که در مناقصه نقطه اصلی، کیفیت خدماتی است که دریافت می‌شود و حسابرسی هم کیفیتش تا زمانی که انجام نشود، قابل تشخیص نیست و تشخیص آن هم با صاحب‌کار نمی‌باشد، در نتیجه به‌نظر نمی‌رسد که حضور در مناقصه موضوع قابل تجویزی باشد.

اما از آن طرف هم مسئله قابل بررسی است. آیا صاحب‌کار حق ندارد در این موضوع دخالت کند؟ چقدر منصفانه است

شرکتهای بورسی، شرکتهای غیربورسی هم باید این کار را انجام دهند. موضوع چرخش حسابسان از سوی سازمان بورس اوراق بهادار به عنوان دستورعملی برای شرکتهای بورسی الزامی شده است. طبق اظهارنظر مسئولان سازمان بورس اوراق بهادار وجود دستورعمل یادشده و چرخش مؤسسه‌های حسابرسی موجب گرایش سرمایه‌گذاران بالفعل و بالقوه و استفاده از گرایشهای حسابرسی در زمینه تصمیم‌گیری برای مبادله اوراق بهادار می‌شود و این فرایند موجب می‌گردد در ذهن ذینفعان گزارش حسابرسی، نگاهی تازه نسبت به جایگاه این حرفه در جامعه به‌وجود بیاید.

اولین بحث آن است که اگر اختلافی بین صاحب‌کار و حسابرس وجود دارد، این نگرانی که در سال سوم و چهارم حسابرس عوض می‌شود، به‌طور قطع از اشتباه‌های عمدی جلوگیری می‌کند. اما این نگرانی هم وجود دارد که حسابرس جدید در سال اول دسترسی به اطلاعات کافی ندارد؛ یعنی باید ریسک سال اول بعد از چرخش را بپذیریم. ضمن این‌که سهامداران بیشتر علاقه‌مندند که ترکیب اعضای گروه حسابرسی تغییر کند.

به هر حال، در حوزه حسابرسی برای خرید خدمت حسابرس هیچ وقت دفعه اول سر قیمت نمی‌رویم، چون کیفیت برای ما اهمیت دارد. در ابتدا براساس شاخصهایی که تهیه گردیده، بررسی که در رسیدگی دوره قبل انجام شده و جدول ارزیابی که آماده گردیده، حسابرس انتخاب می‌شود. اگر حسابرس یکی از شرکتها قرار است عوض شود، ابتدا حسابسان پیشنهادی اولویت‌بندی و براساس اولویت جایگزین می‌شوند. پس از این‌که جایگزین شدند، آنگاه می‌توانیم به موضوع نرخ پردازیم که سال قبل چقدر بوده و امسال چقدر باشد.

✓ دکتر مکرمی

برای بالابردن استقلال حسابرس در کشورمان چه راهکاری را پیشنهاد می‌کنید؟

✓ سلامی

از نظر من در ایران چیزی که استقلال حسابرس را بسیار زیاد تحت تأثیر قرار می‌دهد، جنبه صلاحیت حرفه‌ای و بعد جنبه مالی است. این دو جنبه را جامعه حسابداران رسمی ایران می‌تواند حل و فصل کند. نحوه انتخاب حسابرس را جامعه می‌تواند سروسامان دهد و بُعد مهمتر آن نظارت بعد از کار

که مداخله کند؟ این موضوعی است که به‌ویژه در ایران که سازوکاری وجود ندارد، رقابت‌های غلط را به‌شدت رواج می‌دهد. روش مناقصه یا شرکت در مناقصه، آن هم می‌تواند زیان‌بار باشد؛ افزون بر آن باعث می‌شود که خدمات ناچیزتر، با هزینه ناچیزتر، از سوی صاحب‌کار دریافت شود که به اعتبار خود حسابرسی لطمه می‌زند.

✓ عطایی

رقابت در تعیین حق الزحمه حسابرسی آثار متفاوتی بر فرایند حسابرسی مستقل دارد. در صورتی که حسابسان مستقل برای قبول مشتری و در رقابت با دیگران، حق الزحمه کمتری را به روش مناقصه‌ای به صاحب‌کار پیشنهاد دهند، ممکن است بر کیفیت حسابرسی تأثیر منفی بگذارد. در نتیجه رقابت حق الزحمه حسابرسی از سوی مؤسسه‌های حسابرسی باعث کاهش کیفیت حسابرسی و کاهش کیفیت گزارشگری مالی می‌شود. همچنین افزایش رقابت، باعث مصالحه مؤسسه‌های حسابرسی با مدیران شرکتها خواهد شد.

البته توجه به این نکته نیز مهم است که در مناقصه صاحب‌کار هم به دنبال کمیت است و هم به دنبال کیفیت. این گونه نیست که کسی که مناقصه را برگزار می‌کند، تنها به دنبال کمیت باشد یا به دنبال پول و پایین آوردن قیمت است. برای همین می‌آید این را دومرحله‌ای می‌کند که برای مرحله اول، تمام کارهای قبلی را در نظر می‌گیرند، نرخهایش را در نظر می‌گیرند، یک سری شاخص می‌گذارند، بررسی فنی می‌کنند و امتیاز می‌دهند. در مناقصه، سقف بالاتر را به موضوعهای فنی می‌دهند، و سقف کمتر را به امور مالی می‌دهند. به‌طور معمول، شاخصها را تراز کرده و سعی می‌کنند که انتخاب، انتخاب درستی باشد.

اگر در تراز، وزن اصلی را به قسمت فنی و وزن کمتر را به قیمت بدهیم، تراز در می‌آید که امکان دارد به کسانی که فضای بهتری برای انجام کار دارند، کمک کند؛ برای نمونه اگر کاری در مشهد باشد، وقتی که مناقصه برگزار می‌کنند، آن کسی که در مشهد امکانات بهتری دارد قیمت پایین‌تری می‌دهد، ولی کیفیت را کم نمی‌کند؛ چرا؟ چون کسی که از تهران پیشنهاد می‌دهد هزینه‌های بیشتری دارد.

چرخش حسابرس که در پرسش میزگرد مطرح شده، بیشتر یک الزام است، نه این‌که من تأیید کنم. به‌نظر من غیر از

است. جامعه برای نظارت بر مؤسسه‌ها نیرو ندارد. جامعه پولی را که دارد نباید پس انداز کند، باید خرج کند. ۹۰ درصد این پول باید خرج نظارت شود. بعضیها به شدت معترض هستند که جامعه از خودمان پول می‌گیرد و خودمان را نظارت می‌کند. جامعه می‌تواند حتی دولت را هم تحت تأثیر قرار دهد. همه وزیرها که غیر منطقی نیستند؛ می‌شود با آنها صحبت کرد.

اصلاً الگوی مؤسسه‌داری و حسابرسیمان هم غلط است؛ یعنی بنیانگذار مؤسسه باید تا آخر عمرش در مؤسسه‌اش باشد، وگرنه تمام زحمتهایی که کشیده از دستش می‌رود. ما نمی‌توانیم با یک مؤسسه خارجی شریک شویم؛ یعنی تمام مؤسسه‌های ما باید شاغل در ایران باشند. بسیاری از مسائل این‌چنینی، باید حل شود.

✓ دکتر بستانیان

استقلال، درستکاری، صلاحیت حرفه‌ای، بی‌طرفی، همه اینها الزامهای اخلاقی است. اخلاق از پایه‌های کشور است. نمی‌توان در کشور فقط در پی حساب‌رسان منزله و پای‌بند به اخلاق بود. چنانچه اخلاق عمومی سقوط کند، حتی از دست حساب‌رسان واجد شرایط نیز کاری بر نمی‌آید. با این امید که جامعه ما به اخلاق پای‌بند شود، اخلاق باید در حساب‌رسان نیز نهادینه شود و شرایط چنان شود که آنان که درستکارند، ماندگار شوند و توسعه یابند و آنان که راه خطا در پیش می‌گیرند، زیان ببینند.

ما نمی‌توانیم در حسابرسی خودمان را با حساب‌رسان جهان مقایسه کنیم، ولی ابتدایی‌ترین عناصر اخلاق در امور دیگر وجود نداشته باشد.

نقض استقلال در شرایطی ایجاد می‌شود که تعداد زیادی مؤسسه‌های کوچک وجود دارند که توانایی و تجربه اداره مؤسسه را ندارند و همواره در خطر تعطیل یا کسری منابع قرار دارند؛ در نتیجه در برخی از این شرایط سخت، ناگزیرند تلاش غیرموجهی برای جلب صاحب‌کاران انجام دهند. البته همواره مؤسسه‌های حسابرسی کوچک نیز وجود دارند که به هیچ روی استقلال خود را از دست نمی‌دهند و در مقابل خواسته نابه‌جای برخی صاحب‌کاران با شهامت ایستادگی می‌کنند؛ همچنان که مؤسسه‌های بزرگی هم هستند که برعکس تمام تلاش خود را صرف همسویی با صاحب‌کار می‌کنند و در آغاز به آنان وعده کمک می‌دهند.

مقررات مربوط به انتخاب حسابداران رسمی نیز شرایطی فراهم می‌کند که افرادی که حتی در رده حسابرس هم کار خود را به‌خوبی انجام نداده‌اند، می‌توانند با یادگیری مطالب موضوع آزمون ورودی، حسابدار رسمی شوند. چنین افرادی بدون آن‌که مقتضیات اخلاقی حسابدار رسمی را درک و کسب کرده باشند، حسابدار رسمی می‌شوند. این شرایط و شرایط استثنایی که چند بار افرادی را بدون حضور جدی در جریان رفتاری و اخلاقی حسابرسی به‌عنوان حسابدار رسمی شناسایی کرد، می‌تواند منشأ ناهنجاریهای زیاد و از جمله نقض استقلال باشد.

✓ محامی

راهکار بالابردن استقلال در کشور ما در درازمدت تقویت جامعه مدنی است؛ جامعه مدنی اگر تقویت شود، خودبه‌خود حسابرسی تقویت خواهد شد. چون جامعه مدنی از طریق مطبوعات آزاد و نهادهای مردمی (NGOs) در واقع رفتارها و عملکردها را کنترل می‌کند و هزینه تخلف را بالا می‌برد و در نتیجه در درازمدت موجب تقویت استقلال حسابرس می‌شود.

در کوتاه‌مدت در وضعیتی که ما هستیم، برای این که حسابرس بتواند استقلالش را بهتر حفظ کند، لازم است به توانمندی حرفه از نقطه نظر اقتصادی فکر کنیم. یعنی محور اصلی فعالیت‌های حرفه، خدمات حسابرسی است. این کافی نیست و به‌طور طبیعی باید در کنار حسابرسی، خدمات دیگری مانند ارزیابی سهام، انواع خدمات مالی و انواع خدمات مشاوره‌ای را اضافه کنیم تا این‌که منابع مالی متنوع‌تری در دسترس حسابداران حرفه‌ای قرار گیرد و از خطر وابستگی مالی آنها بکاهد. همین‌طور در مقررات انضباطی جامعه باید به‌روشنی جرائم تخلفات ناشی از رعایت نکردن آیین‌رفتار حرفه‌ای و تخلفات ناشی از ضعف فنی و دانش حرفه‌ای را از همدیگر جدا کنیم و برخورد مشابهی با آنها نداشته باشیم و در نهایت به ادغام مؤسسه‌ها و بزرگتر شدن آنها مساعدت کنیم.

✓ اسکندریاتی

تنها چیزی که به‌نظر من می‌رسد این است که با تنوع بخشیدن به خدمات حسابرسی و باگسترش آن و تعمیق خدمات حساب‌رسان در جامعه اقتصادی، می‌توان این راه را به فلاح نزدیک کرد.

اندازه شرکتها و واحدهای مورد رسیدگی و همچنین بالا بردن صلاحیتهای فنی و تخصصی کارکنان باعث اثربخش تر بودن فعالیتهای مؤسسه‌های یادشده خواهد شد.

فعال شدن کمیته‌های حسابرسی در داخل شرکت‌های مورد رسیدگی باعث ایجاد و فراهم آوردن شرایط و بسترهای لازم برای هماهنگی بیشتر بین شرکت و مؤسسه حسابرسی و افزایش و ارتقای گزارش‌ها خواهد شد و در نهایت در توجه به شخصیت مسئولان سیستمها، استفاده از افراد حرفه‌ای از سوی مؤسسه‌ها، ارائه تمامی خدمات در محیط کار به‌وسیله مؤسسه رسیدگی‌کننده و همچنین جلوگیری از سرمایه‌گذاری کارکنان مؤسسه‌ها در شرکت‌های رسیدگی‌شونده از طریق ایجاد صندوقهای سرمایه‌گذاری و هماهنگی برای سرمایه‌گذاری کارکنان را از جمله عواملی می‌توان برشمرد که در بالا بردن استقلال حساب‌رسان در کشورمان مؤثر خواهند بود.

✓ **دکتر مکرمی**

از حضور و صرف وقت همگی دوستان که محبت کردید و در این میزگرد شرکت فرمودید، بسیار سپاسگزارم.



در کنار این‌که تشکیل مؤسسه‌های حسابرسی بزرگ، چاره اصلی است. یعنی مؤسسه‌های حسابرسی که به‌طور عمده از ۳ تا ۵ شریک تشکیل شده را کمی گسترش دهیم. همان کاری که در دیگر کشورها انجام دادند. هیچ مؤسسه حسابرسی از روز اول یکی از مؤسسه‌های بزرگ نبوده و به مرور گسترش یافته است. اگر بتوانیم فرایند را به‌نحوی تسهیل کنیم که مؤسسه‌های حسابرسی رشد کنند، دامنه خدمات حرفه‌ای آنها از حسابرسی مالی فاصله بگیرد و گسترده‌تر و متنوع‌تر شود، نتایج خوبی خواهیم گرفت. این کار مستلزم اینست که تمام نهادهای مرتبط با این امر مشارکت کنند.

✓ **عطایی**

از نکات مهمی که در این بخش در خصوص افزایش استقلال حساب‌رس به‌نظر می‌رسد، می‌توان به قطع ارتباط منافع مالی مستقیم و همچنین منافع بااهمیت غیرمستقیم بین تیم بررسی‌کننده و واحد مورد رسیدگی اشاره کرد. از دیگر عوامل می‌توان افزایش رقابت کیفی مؤسسه‌های حسابرسی برای پذیرش مشتری و افزایش و توسعه رویکرد و نگرش ذهنی بی‌طرفانه در قضاوتها و اظهارنظرها را برشمرد. تناسب بین سطح، ساختار و کیفیت مؤسسه حسابرسی با حجم، عملیات و

