

## نتیجه‌بخشی کردن مقررات

اصول و الگوهای برای حرفه حسابداری

دکتر حمید حقیقت 

امیرهادی معنوی مقدم

افشین نخبه‌فلاح

### مقدمه

این راهنما به‌عنوان مرجعی برای سازمانهای حسابداری حرفه‌ای<sup>۱</sup> در حوزه‌های گزارشگری<sup>۲</sup> تهیه شده است که در حال تدوین یا اصلاح مقررات‌شان هستند.

فضای مقررات‌گذاری در سالهای اخیر دستخوش تغییرهای شگرفی شده است؛ چراکه حسابداران حرفه‌ای، صاحبکارانشان، سازمانهای حسابداری حرفه‌ای و دولت‌ها می‌خواهند مطمئن شوند که حرفه حسابداری همچنان خدمات باکیفیتی ارائه می‌دهد و به رشد و توسعه اقتصاد کمک می‌کند.

بحث درباره وجود یا نبود یک الگوی بهینه<sup>۳</sup> برای مقررات‌گذاری در حرفه حسابداری همچنان ادامه دارد و رویکرد اتخاذشده در هر حوزه گزارشگری متفاوت است. الگوها زیر تاثیر قوانین ملی، تعداد و ماهیت سازمانهای مسئول برای نظارت و عوامل خارجی نظیر الزامهای منطقه‌ای و بین‌المللی قرار دارند.



### چرا حرفه حسابداری نیازمند مقررات است؟

هر حرفه به وسیله دانش، مهارت، نگرش و اخلاق شایگان آن حرفه تعریف می‌شود. تعیین مقررات برای هر حرفه، پاسخ مشخصی به لزوم رعایت برخی استانداردها از سوی اعضای آن حرفه است. لزوم وجود چنین مقرراتی و ماهیت آن، به خود حرفه، شرایط بازار در آن حرفه و نوع خدمات ارائه شده بستگی دارد. حرفه‌ای مثل حسابداری که خدمات عمومی مهمی ارائه می‌دهد، باید در راستای منافع عمومی خدمت و فعالیت کند.

بر اساس تعریف هیئت استانداردهای بین‌المللی آموزش حسابداری<sup>۴</sup> (IAESB)، حسابدار حرفه‌ای کسی است که صلاحیت حرفه‌ای برای ایفای نقش در حرفه حسابداری به دست آورده، آنرا به نمایش گذارده و در تقویت آن بکوشد و نیز باید از آیین اخلاقی تعیین شده از سوی سازمانهای حسابداری حرفه‌ای یا سایر سازمانهای مربوط، پیروی کند.

مانند سایر حرفه‌ها، پایداری حرفه حسابداری به کیفیت خدماتی که اعضایش ارائه می‌دهند و به ظرفیت آن حرفه برای پاسخ اثربخش و کارآمد به نیازهای اقتصادی و اجتماعی حوزه گزارشگری، بستگی دارد. هدف مقررات‌گذاری، اطمینان از کیفیت بالا و ثبات در کیفیت خدمات حسابداری است.

به چند دلیل، از جمله اطمینان از رعایت استانداردهای اخلاقی، حرفه‌ای و فنی، توجه به نبودتوازن دانش بین ارائه‌دهندگان و تامین‌کنندگان خدمات، و در نظر گرفتن استفاده‌کنندگان غیرقراردادی خدمات حسابداری مانند سرمایه‌گذاران و بستانکاران، برای کسب اطمینان از کیفیت بالای خدمات حسابرسی، به مقررات‌گذاری نیاز است.

### دامنه مقررات‌گذاری در حرفه حسابداری

مقررات‌گذاری در حرفه حسابداری به‌طور معمول آموزش، اخلاق، کیفیت خدمات و اجرا و طیف مختلفی از روشها، از جمله ارزیابی خدمات، نظارت بر رعایت، بازرسی، انتظام و نظارت عمومی را شامل می‌شود.

**آموزش:** استانداردهای بین‌المللی آموزش، که با جزئیات کامل در کتابچه راهنمای بیانیه‌های بین‌المللی آموزش<sup>۵</sup> متعلق به هیئت استانداردهای بین‌المللی آموزش حسابداری ذکر شده‌اند، الزامهایی را برای (۱) ورود به برنامه‌های آموزشی حسابداری حرفه‌ای، (۲) آموزش حرفه‌ای مقدماتی حسابدارهای حرفه‌ای بانگیزه، و (۳) آموزش حرفه‌ای مستمر<sup>۶</sup> حسابدارهای حرفه‌ای تعیین می‌کنند.

**اخلاق:** وجه تمایز حرفه حسابداری، پذیرش مسئولیت برای فعالیت در راستای منافع عمومی است. بدین منظور، حسابداران حرفه‌ای مفاد آیین اخلاقی را رعایت می‌کنند. هیئت استانداردهای بین‌المللی اخلاقی برای حسابداران<sup>۷</sup> (IESBA)، برای حسابداران حرفه‌ای سراسر جهان، استانداردهای اخلاقی مناسب در سطح بین‌المللی، شامل الزامهای استقلال حسابرس را

## نظام تضمین کیفیت باید

## با الزامهای آموزش حرفه‌ای مستمر و نیز

## نظام قوی بازرسی و انتظام مرتبط باشد

تعیین می‌کند که به آن آیین اخلاقی حسابداران<sup>۸</sup> حرفه‌ای گفته می‌شود.

**بازرسی و انتظام**<sup>۹</sup>: وجود نظام عادلانه و اثربخشِ بازرسی و انتظام برای کلیه حسابداران حرفه‌ای ضروری است. بازرسی تخلف، شامل نقض استانداردهای حرفه‌ای از سوی حسابداران و موسسه‌های حرفه‌ای، باید در قوانین و مقررات سازمانهای مسئول برای نظام بازرسی و انتظام گنجانده شود. نظام بازرسی و انتظام، چه از سوی سازمانهای حسابداری حرفه‌ای یا هر سازمان دیگری انجام شود، در هر صورت، به روشهای لازم برای نظام بازرسی و انتظام حسابداران حرفه‌ای به وسیله بیانیه شماره ۶ تعهدهای اعضا<sup>۱۰</sup> (SMO 6) مربوط به فدراسیون بین‌المللی حسابداران، بازرسی و انتظام، تعیین می‌شود.

**تضمین کیفیت**: نظامهای ارزیابی تضمین کیفیت باید عملکرد حسابداران حرفه‌ای را که کار حسابرسی، ارزیابی، سایر خدمات اطمینان‌بخشی و خدمات مربوط را انجام می‌دهند، بررسی کنند. برای توسعه نظام تضمین کیفیت، استفاده از استانداردهای کنترل کیفی نظیر استاندارد بین‌المللی حسابرسی ۲۲۰ (ISA 220)<sup>۱۱</sup> با عنوان کنترل کیفی حسابرسی صورتهای مالی و استاندارد بین‌المللی کنترل کیفی ۱<sup>۱۲</sup>، با عنوان کنترل کیفی برای موسسه‌هایی که کار حسابرسی و ارزیابی صورتهای مالی و سایر خدمات اطمینان‌بخشی و خدمات مربوط را انجام می‌دهند، ضروری است. این تضمین کیفیت چه از سوی سازمانهای حرفه‌ای حسابداری یا هر سازمان دیگری انجام شود، در هر صورت، بیانیه شماره ۱ تعهدهای اعضا (SMO 1)، تضمین کیفیت، به روشهای لازم برای ایجاد نظام تضمین کیفیت را ارائه می‌دهد. نظام تضمین کیفیت باید با الزامهای آموزش حرفه‌ای مستمر و نیز نظام قوی بازرسی و انتظام مرتبط باشد.

### مقررات‌گذاری اثربخش

مقررات لازم برای حسابداران حرفه‌ای در اصل در سطح ملی تعیین می‌شوند و سازمانهای حسابداری حرفه‌ای نقش مهمی در همکاری با دولت برای اطمینان از کارایی و اثربخشی مقررات و همراستا بودن آن با منافع عمومی دارند. گفت‌وگو و همکاری مستمر برای اطمینان از اطلاع‌رسانی مناسب و متناسب ضرورت دارد. همچنین باید بین مقررات‌گذاری به وسیله حرفه، مقررات‌گذاری به وسیله حرفه به همراه نظارت عمومی و پاسخگویی، و مقررات‌گذاری به وسیله نهادی خارج از حرفه، توازن مناسبی وجود داشته باشد؛ توازنی که در هر حوزه گزارشگری می‌تواند متفاوت از حوزه گزارشگری دیگر باشد. مقررات مشترک باید پویا باشد و امکان گفت‌وگوی مستمر و همراستایی اقدام انجام‌شده به وسیله سازمانهای حسابداری حرفه‌ای و دولت‌ها را فراهم سازد.

در گزارش فدراسیون بین‌المللی حسابداران با عنوان «از بحران تا اعتماد: لزوم وجود مقررات جهانی منسجم و باکیفیت»<sup>۱۳</sup>، ده اصل تعیین‌کننده برای مقررات جهانی باکیفیت و منسجم از بحثهای صورت‌گرفته در میزگرد برگزارشده در هنگ‌کنگ در دسامبر ۲۰۱۵ استخراج شده است. در این میزگرد، ۳۰ تن از مدیران اجرایی ارشد و کارشناسان رشته از سازمانهای مقررات‌گذار، بازارهای

به چند دلیل برای کسب اطمینان از کیفیت بالای

خدمات حسابرسی

به مقررات‌گذاری نیاز است

مالی، دولت، دانشگاه، شرکتهای پذیرفته شده در بورس، صندوقهای سرمایه‌گذاری و حرفه حسابداری، گرد هم جمع شده بودند.

اهداف شفاف در راستای منافع عمومی	۱	مسئولیت‌های مقررات‌گذاران و اهداف مقررات باید به‌طور شفاف برشمرده شوند و در راستای منافع عمومی باشند.
رویکرد متوازن و متناسب	۲	مقررات باید با اندازه و ترکیب حرفه حسابداری در هر حوزه گزارشگری و نیز بنگاه‌هایی که از این مقررات متأثر می‌شوند، تناسب داشته باشد.
ارزیابیهای مبتنی بر شواهد	۳	مزایای مقررات جدید برای اقتصاد و جامعه باید نسبت به هزینه‌هایش بیشتر و بر اساس شواهد و تحقیق باشد.
منبع‌یابی مناسب	۴	مقررات‌گذاران باید منابع مناسب برای تامین بودجه و ظرفیت لازم برای اجرای وظایف و تحقق مأموریت‌شان داشته باشند.
اقدام مشترک	۵	مقررات باید امکان همکاری و همراهی با سودبران و هم‌تایان ملی، منطقه‌ای و بین‌المللی را فراهم کند.
انسجام و یکپارچگی	۶	مقررات‌گذاران باید تا جای ممکن به‌دنبال انسجام در اجرای وظایفشان باشند و از طریق هماهنگی با دولتها در سطح ملی و بین‌المللی، یکپارچگی در مقررات‌گذاری وجود داشته باشد.
مشورت شفاف و صادقانه	۷	از آنجا که مقررات‌گذاری شامل عوامل مختلفی است، مشورت گسترده‌ای در حین فرایند مقررات‌گذاری نیاز است و شفافیت مستمر پس از آن به عموم اجازه می‌دهد تا نحوه مقررات‌گذاری در حرفه و نحوه عمل مقررات‌گذار را درک کنند.
نظارت فعال	۸	نهادهای نظارتی باید تمهیدات راهبری قوی داشته باشند و جزئیات فعالیتشان را به‌صورت علنی افشا کنند.
ارزیابی نظام‌مند	۹	فرایند ارزیابی منظم باید وجود داشته باشد تا از تناسب مستمر مقررات با اهداف و تحقق مقاصد موردنظر اطمینان حاصل شود.
اجرای سنجیده	۱۰	اجرای منصفانه و مشهود قانون، یکی از عوامل مهم برای ایجاد اطمینان به حرفه و اعتماد به آن و بدین‌واسطه اطمینان به اطلاعات مالی است.

### محیط کنونی مقررات‌گذاری

همگرایی جهانی مقررات‌گذاری در حرفه حسابداری، شامل استفاده از استانداردهای باکیفیت اخلاقی، حرفه‌ای و فنی و اجرای آنها، قابلیت بازارهای سرمایه برای کار در سطح جهانی را تقویت کرده، ریسکها و ابهام در این بازارها را کاهش داده و به سرمایه‌گذارها اجازه می‌دهد تا با کارایی بیشتری در کشورهای مختلف سرمایه‌گذاری کنند. همچنین به تحقق اهداف گروه ۲۰ برای تقویت شفافیت و پاسخگویی در زمینه بازارهای مالی و سرمایه کمک می‌کند و شرایط مناسبی برای تفسیر و تبادل اطلاعات مالی ایجاد می‌کند.

تلاش‌هایی برای تقویت مقررات حسابرسی در سالهای اخیر از طریق به‌اشتراک‌گذاری دانش و تخصص و نیز همکاری بیشتر بین نهادهای نظارتی صورت گرفته که این همکاری در اصل از طریق سازمانهای بین‌المللی تشکیل شده به‌وسیله مقررات‌گذاران ملی و نمایندگان آنها، شکل گرفته است. با وجود این، برخی حوزه‌های گزارشگری قوانین متفاوتی برای برخی جنبه‌های مقررات حسابرسی، شامل شرایط چرخش اجباری موسسه‌های حسابرسی و ممنوعیت خدمات غیرحسابرسی، تعیین کرده‌اند. پیشرفتهای مقررات‌گذاری همچنان اهمیت گفت‌وگوی مستمر بین حرفه حسابداری در حوزه‌های گزارشگری مختلف (که از سوی سازمانهای حسابداری حرفه‌ای نمایندگی می‌شوند) و مقررات‌گذاران دولتی را نشان می‌دهد؛ چراکه به توازن مناسب بین مقررات‌گذاری از سوی حرفه و مقررات‌گذاری دولتی می‌انجامد. این پیشرفتهای شامل موارد زیرند:

• **به‌کارگیری و اجرای استانداردهای بین‌المللی باکیفیت در زمینه‌های اخلاقی، حرفه‌ای و فنی در سطح جهان؛** در به‌کارگیری و اجرای موفقیت‌آمیز استانداردها در حوزه‌های گزارشگری مختلف، فرض بر این است که این استانداردها با اطمینان از کاربرد جهان‌شمول و منسجم آنها پذیرفته شده‌اند. همچنین فرض بر این است که دولتها اطمینان می‌یابند: (۱) فرایندهای قوی برای ترجمه دقیق استانداردها به زبانهای مختلف در نظر گرفته می‌شود و (۲) از سازمانهای مناسبی برای تدوین و اجرای باکیفیت راهنماها استفاده می‌شود، آموزش باکیفیت برای کسانی که مسئول به‌کارگیری و نظارت بر استانداردها هستند وجود دارد و از آنها و سازمانهای مربوط حمایت به‌عمل می‌آید.

• **مقررات‌گذاری به‌وسیله نهادی خارج از حرفه برای بازار حسابرسی بنگاههای با منافع عام اغلب مطابق با اصول ذکرشده در اصول اساسی مراجع مستقل حسابرسی<sup>۱۴</sup> انجام می‌شود که انجمن بین‌المللی مراجع مستقل نظارت بر حسابرسی<sup>۱۵</sup> (IFIAR) آن را منتشر کرده است.**

• **بیانیه‌های تعهدهای اعضای فدراسیون بین‌المللی حسابداران،** که معیارهای شفافیت در اختیار سازمانهای حسابداری حرفه‌ای قرار می‌دهند و به آنها کمک می‌کنند تا از عملکرد باکیفیت حسابداران حرفه‌ای اطمینان حاصل کنند. در قالب بخشی از برنامه رعایت اعضای فدراسیون بین‌المللی حسابداران<sup>۱۶</sup>، سازمانهای عضو باید خودارزیابیهای مستمری از رعایت هر یک از این بیانیه‌ها انجام دهند. هفت بیانیه تعهدهای اعضا وجود دارند که حوزه‌هایی نظیر تضمین کیفیت، تمهیدات بازرسی و انتظام، و به‌کارگیری و اجرای استانداردهای صادرشده از سوی هیئتهای بین‌المللی استاندارددگذاری را پوشش می‌دهند.

### الگوهای مقررات‌گذاری

ترکیب مقررات‌گذاری به‌وسیله حرفه، مقررات‌گذاری مشترک و مقررات‌گذاری به‌وسیله نهادی خارج از حرفه در حوزه‌های گزارشگری مختلف، متفاوت است و به عواملی از جمله موارد زیر بستگی دارد:

• تجربه تاریخی در حوزه گزارشگری، برای مثال تصور در گزارشگری مالی که به مقررات‌گذاری بیشتر به‌وسیله نهادهای خارج از حرفه منجر شده است؛

• عملکرد مقررات‌گذاری سازمانهای حسابداری حرفه‌ای؛

• عملکرد مقررات‌گذاری دولت؛

• عضویت در نهادهای بین‌المللی و استفاده از استانداردها و روشهای تدوین و تاییدشده از سوی این نهادها؛

• جهت‌گیری کلی سیاسی در قبال مقررات‌گذاری به‌عنوان ابزاری برای مدیریت اقتصادی؛

• مسیر توسعه اقتصادی؛ و

• ماهیت و ویژگیهای شکستهای بازار که به‌وسیله مقررات‌گذاری باید رسیدگی شوند.





همچنین روند توازن بین مقررات‌گذاری به‌وسیله حرفه و مقررات‌گذاری به‌وسیله نهادهای خارج از حرفه نیز متفاوت است. در سالهای متمادی، بسیاری از کشورها شاهد افزایش مقررات‌گذاری به‌وسیله نهادهای خارج از حرفه بوده‌اند؛ در حالی که در سایر کشورها، به‌خصوص کشورهای در حال گذار، این روند در جهت تقویت نقش خودانتظامی حرفه حسابداری بوده است.

### مقررات‌گذاری به‌وسیله حرفه

مقررات‌گذاری به‌وسیله حرفه، از نقاط قوت سازمانهای حسابداری حرفه‌ای به‌واسطه نزدیکی به بازارهایی که اعضای‌شان در آنها فعالیت می‌کنند، نهایت استفاده را می‌برد و در نتیجه، درک درستی از نحوه تاثیرگذاری مقررات بر رفتار اعضا به‌وجود خواهد‌آمد. همچنین مقررات‌گذاری به‌وسیله حرفه مزیت دسترسی راحت‌تر سازمانهای حسابداری حرفه‌ای به اطلاعات، مهارتها و تجربه لازم برای تعیین مقررات حسابداری را دارد. به‌طور خاص، سازمانهای حسابداری حرفه‌ای توانایی پاسخ سریع به شرایط در حال تغییر را دارند. همچنین، سازمانهای حسابداری حرفه‌ای نقش مهمی در تضمین کیفیت خدمات ارائه شده از سوی اعضایشان و در نتیجه، تعیین مقررات برای حرفه حسابداری دارند.

به‌ترتیب، تمام حوزه‌های گزارشگری وظایفی را به سازمانهای حسابداری حرفه‌ای تحمیل می‌کنند تا برخی عناصر خودانتظامی را اجرا کنند. به‌طور مثال، سازمانهای حسابداری حرفه‌ای بر کیفیت خدمات حسابداری حرفه‌ای ارائه‌شده از سوی اعضایشان و انطباق آن با بیانیه‌های تعهدهای اعضای فدراسیون بین‌المللی حسابداران نظارت می‌کنند. سازمانهای حسابداری حرفه‌ای، از طریق اجرای استانداردهای حرفه‌ای، آموزش حرفه‌ای مستمر و الزامهای اخلاقی برای اعضای شاغل در بخش تجاری و نیز تهیه‌کنندگان و حساب‌برسان صورتهای مالی شرکت‌های سهامی عام، نظارت خود را اعمال می‌کنند.

### مقررات‌گذاری به‌وسیله حرفه به‌همراه نظارت عمومی و پاسخگویی

در مقررات‌گذاری به‌وسیله حرفه به‌همراه نظارت عمومی و پاسخگویی به‌طور معمول پای سازمان مستقلی در میان است که کار نظارتی را انجام می‌دهد. در صورتی که سازمانهای حسابداری حرفه‌ای به‌سازمانی مستقل گزارش بدهند، از آنجا که بار فعالیتهای نظارتی و پاسخگویی را از روی دوش آنها برمی‌دارد، به تقویت بیشتر خودانتظامی منجر می‌شود. سازمانهای حسابداری حرفه‌ای می‌توانند مسئولیتهای مقررات‌گذاری را به‌گونه‌ای انجام دهند که اثربخشی کلی نظام مقررات‌گذاری افزایش یابد. هدف آنها تضمین کیفیت خدمات ارائه‌شده از سوی اعضایشان از طریق پایبندی آنها به روشهای حرفه‌ای باکیفیت و ترویج آن روشها است. همچنین این سازمانها نقش مهمی در تدوین مقررات موثر بر حرفه، از جمله مسئولیت اطلاع‌رسانی و همکاری با دولت‌ها در راستای منافع عمومی، دارند. بدین منظور، سازمانهای حسابداری حرفه‌ای باید از دانش‌شان درباره حرفه و بازارهای محلی استفاده کنند تا در طراحی و اجرای مقررات حرفه‌ای باکیفیت، به دولت و نهادهای مقررات‌گذار خارج از حرفه کمک کنند.

### مقررات‌گذاری به‌وسیله نهادی خارج از حرفه

مقررات‌گذاری به‌وسیله نهادی خارج از حرفه زمانی است که مقررات‌گذار مستقل از حرفه است و مقررات حسابرسی برای شرکت‌های سهامی عام از سوی مقررات‌گذاران مستقل حسابرسی خارج از حرفه تعیین می‌شوند. بنابراین، حرفه حسابداری یا در نظام، فرایند یا نهاد مقررات‌گذاری هیچ مشارکتی ندارد و یا مشارکت معینی دارد، به‌همراه تدابیر تامینی مناسب برای اطمینان از ممانعت از تاثیرگذاری نامطلوب حرفه بر تمهیدات در نظر گرفته شده.

از آنجا که در حرفه حسابداری طیفی از خدمات ارائه می‌شوند، تمهیدات مختلف مقرراتی برای انواع مختلف خدمات وجود دارند و بنابراین تمهیدات خارجی یا نظارتی مختلفی ممکن است به‌کار گرفته شوند.

نظارت نهاد مقررات‌گذار خارج از حرفه، پیشرفته‌ترین نظارت برای ارائه خدمات حسابرسی است. سازمان بین‌المللی مقررات‌گذاری، انجمن بین‌المللی مراجع مستقل نظارت بر حسابرسی، مجموعه اصول اساسی برای نظارت بر حساب‌رسان را تدوین کرده است. این اصول مختص حسابرسی هستند؛ ولی بسته به شرایط هر حوزه گزارشگری، به‌هنگام مقررات‌گذاری به‌وسیله نهاد خارج از حرفه برای سایر خدمات ارائه‌شده از سوی حرفه، ویژگی‌های تعیین‌کننده مندرج در اصول این انجمن می‌تواند مورد استفاده واقع شود.

ویژگی‌های اصلی شامل موارد زیر هستند:

- نظارت انجام‌شده در راستای منافع عمومی: نهاد نظارتی بدون اینکه زیر تاثیر هیچ گروهی باشد عمل می‌کند و در عین حال، دیدگاه‌ها و نظرهای گروه وسیعی از سودبران را در نظر قرار می‌دهد؛
- پذیرفتن ویژگی‌های یگانه چارچوب مقرراتی و حقوقی هر کشور و بازار سرمایه در تعیین نوع نظارتی که نهاد نظارتی باید انجام دهد؛
- مقررات‌گذارانی که تخصص و مهارت لازم برای انجام وظیفه‌شان را دارند؛
- شفافیت و پاسخگویی با توجه به ساختار، خط‌مشیها، راهبری و نحوه عملیات مقررات‌گذار و انتشار منظم و به‌موقع کاری که انجام داده‌اند؛
- لزوم تامین بودجه مستقل و بدون قید و شرط یا تامین بودجه‌ای که به‌واسطه تمهیدات مناسب، زیر تاثیر موارد نامطلوب نباشد و منبع باثبات و مطمئنی داشته باشد؛ و
- همکاری بین‌المللی که به‌موجب آن، در نهایت مقررات‌گذاران در سطح صلاحیت و تخصصی فعالیت می‌کنند که به آنها اجازه می‌دهد تا با سایر مقررات‌گذاران در دیگر حوزه‌های گزارشگری همکاری کنند.

## بسیاری از کشورها شاهد افزایش مقررات‌گذاری

### به وسیله

### نهادهای خارج از حرفه بوده‌اند



### مقررات‌گذاری مشترک

مقررات‌گذاری مشترک مربوط به زمانی است که سازمانهای حسابداری حرفه‌ای و مقررات‌گذاران دولتی، منافع و اهداف مشترکی در قبال نگرانی‌شان از بابت کیفیت، رفتار و استانداردهای حسابداران حرفه‌ای و نیز آگاهی از ضرورت و اهمیت منافع عمومی برای حرفه دارند.

بسیاری از سازمانهای حسابداری حرفه‌ای با دریافت حکم از سوی دولتهای متبوعشان فعالیت می‌کنند که به موجب آن، دولت به آنها مشروعیت قانونی می‌دهد و مجموعه‌ای از نقشها و مسئولیتها در زمینه برخی از انواع الزامهای پاسخگویی گزارشگری را بر دوش آنها می‌گذارد. این مسئولیتها شامل موارد زیرند:

- تعیین معیارهای پذیرش؛
  - تعیین الزامهای آموزشی شامل الزامهای آموزش مستمر؛
  - تعیین رویه‌های انتظامی؛ و
  - اتخاذ و اجرای استانداردهای اخلاقی، حرفه‌ای و فنی.
- نقش دولت در تعیین مقررات برای حرفه، کسب اطمینان از تحقق اثربخش و کارآمد اهداف کیفی خدمات حسابداری در راستای منافع عمومی است. بدین منظور، دولتها باید:
- ماهیت و ویژگیهای مسائلی را که مقررات در پی حل و فصل آنها است، درک کنند؛
  - نظامی برای نظارت بر عملکرد نهاد یا نهادهایی داشته باشند که مسئول تعیین مقررات برای حرفه حسابداری هستند؛
  - بر خروجی کار، یعنی کیفیت کلی خدمات حسابداری، تمرکز کنند؛ و
  - توانایی داشته باشند تا قوانین و مقررات را در صورت لزوم به سرعت اصلاح کنند.
- الزامهای گزارشگری در هر حوزه گزارشگری فرق دارند. در جایی که دولت مسئولیت نظارت همه‌جانبه دارد، سازمانهای حسابداری حرفه‌ای گزارشهای سالانه خود را برای دولت می‌فرستند. سازمانهای حسابداری حرفه‌ای در مورد تحقق مسئولیت‌هایشان در راستای کمک به منافع عمومی و پاسخگویی عمومی گزارش می‌دهند.
- هر الگویی که برای رویکرد/مسئولیت‌های مقررات‌گذاری به کار رود، باید به صورت دوره‌ای اثربخشی‌اش ارزیابی شود. اگر بخواهیم مقررات در سراسر دنیا اثربخش باشد، انسجام در مقررات‌گذاری ضروری است. در سطح ملی، گفت‌وگوی مستمر و همراستایی اقدام بین دولتها، سازمانهای حسابداری حرفه‌ای و نهادهای نظارتی مستقل نیاز است. در این گفت‌وگوها، باید به پیشرفتهای حرفه حسابداری، اقتصاد و جامعه که می‌تواند بر حرفه موثر باشد پرداخته شود و اینکه حرفه نقشش را چگونه ایفا می‌کند. در صورتی که بخواهیم مقررات و نظامهای مقررات‌گذاری پویا، اثربخش و کارا باقی بمانند، باید گفت‌وگو کنیم. توازن مقررات‌گذاری در حوزه‌های گزارشگری مختلف، هر طور که باشند، خروجی آنها زمانی موثر است که رابطه متقابل محترمانه و مشارکتی بین کلیه طرفهای درگیر وجود داشته باشد.

فدراسیون بین‌المللی حسابداران به نقش مهم سازمانهای حسابداری حرفه‌ای در همکاری با دولتها جهت اطمینان از اثربخشی، کارایی و همسویی مقررات و منافع عمومی، واقف است. گفت‌وگو و همکاری مستمر برای اطمینان از توازن مناسب





بین مقررات‌گذاری به‌وسیله حرفه، مقررات‌گذاری به‌وسیله حرفه به‌همراه نظارت عمومی و پاسخگویی، و مقررات‌گذاری به‌وسیله نهادهای خارج از حرفه ضرورت دارد.

به‌طور معمول، مقررات مشترک حسابرسی در سطح ملی شامل موارد زیر است:

- سازمانهای حسابداری حرفه‌ای برای حسابرسی شرکتهایی که سهامی عام نیستند و یا شرکتهای سهامی عام در مواردی که برای آنها هیچ مقررات‌گذار مستقلی وجود ندارد، مقررات حسابرسی را تعیین می‌کنند. بیانیه شماره ۱ تعهدهای اعضا، تضمین کیفیت، در این زمینه به سازمانهای حسابداری حرفه‌ای کمک می‌کند.

- سازمانهای حسابداری حرفه‌ای برای برخی شرکتهای سهامی عام (به‌طور معمول شرکتهای سهامی عام کوچکتر) با نظارت از سوی یک مقررات‌گذار مستقل حسابرسی، مقررات حسابرسی را تعیین می‌کنند.

برای ایجاد ترکیبی اثربخش و کارا از مقررات، می‌توان مقررات‌گذاری به‌وسیله نهادهای خارج از حرفه و مقررات‌گذاری به‌وسیله حرفه را به چند روش با هم تلفیق کرد. برای ایجاد توازن بین روشهای مختلف مقررات‌گذاری، این امکان وجود دارد که سازمانهای حسابداری حرفه‌ای، مسئول برخی جنبه‌های مقررات‌گذاری و دولت یا یک نهاد مستقل مسئول سایر جنبه‌ها باشند. به‌طور مثال، سازمانهای حسابداری حرفه‌ای می‌توانند مسئول جنبه‌هایی از مقررات‌گذاری نظیر تعیین الزامهای آموزشی برای حسابداران حرفه‌ای باشند که در آنها تخصص درخور توجهی نیز دارند.

### پانوشتها:

- 1-Professional Accountancy Organizations (PAO)
- 2-Jurisdictions
- 3-Optimal
- 4-International Accounting Education Standards Board (IAESB)
- 5-<http://www.ifac.org/publications-resources/2017-handbook-international-education-pronouncements>
- 6-Continuing Professional Development (CPD)
- 7-International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA)
- 8-<https://www.ethicsboard.org/iesba-code>
- 9-Investigation and Discipline (I&D)
- 10-<http://www.ifac.org/publications-resources/statements-membership-obligations-smos-1-7-revised>
- 11-International Standard on Auditing (ISA) 220
- 12-International Standard on Quality Control 1
- 13-<http://www.ifac.org/publications-resources/crisis-confidence-call-consistent-high-quality-global-regulation>
- 14-Core Principles for Independent Audit Regulators
- 15-International Forum of Independent Audit Regulators (IFIAR)
- 16-IFAC's Member Compliance Program

### منبع:

- International Federation of Accountants (IFAC), **Making Regulation Work; Principles and Models for the Accountancy Profession (PAO Capacity Building Series)**, 2017