



سازمان حساسی
۱۹۵

اخلاق

و

آیین رفتار حسابداران حرفه‌ای

بر اساس :

آیین رفتار فدراسیون بین‌المللی حسابداران

ترجمه و تألیف : مصطفی علی‌مدد

مرکز تحقیقات تخصصی حسابداری و حساسی
سازمان حساسی

تیر ۱۳۹۳

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

سازمان

جستجو در آیین اصول اخلاقی
هیئت استانداردهای بین‌المللی اخلاق حرفه‌ای
برای حسابداران

Exploring the IESBA Code

IESBA

March 2021

ترجمه: معصومه امیری مقدم

مهر ۱۴۰۰

حسابداران حرفه‌ای و دیگر کارشناسان حرفه‌ای کسب‌وکار اغلب با موقعیتهای پیچیده، در محیط واقعی روبرو می‌شوند که سراسر است و مبرهن نیست و نیازمند راه‌حلهای اخلاقی و واقع‌گرایانه است. برای کمک در پرداختن به چنین موقعیتهای چالشی، فدراسیون بین‌المللی حسابداران مجموعه چندقسمتی جدیدی را منتشر ساخت با عنوان: جستجو در آیین اخلاقی هیئت استانداردهای بین‌المللی اخلاق حرفه‌ای برای حسابداران. جستجو در آیین رفتار اخلاقی نگاهی است در عمق به آیین بین‌المللی اخلاق برای حسابداران حرفه‌ای (شامل استانداردهای بین‌المللی استقلال). هر بخش از مجموعه چندبخشی، با تمرکز خاص بر بازنگریهای اخیر در آیین اخلاقی، جنبه‌های اصلی آیین اخلاقی را آشکار می‌سازد. جستجو در آیین اخلاقی هیئت استانداردهای بین‌المللی اخلاق حرفه‌ای برای حسابداران به‌وسیله فدراسیون بین‌المللی حسابداران منتشر شده است. این مجموعه غیرالزام‌آور است و جایگزینی برای مطالعه آیین اخلاقی نیست.

جستجو در آیین اصول اخلاقی

هیئت استانداردهای بین‌المللی اخلاق حرفه‌ای برای حسابداران

عنوان	شماره صفحه
بخش اول: پنج اصل بنیادی	۴
بخش دوم: چارچوب مفهومی - گام یک، شناخت تهدیدها	۶
بخش سوم: چارچوب مفهومی - گام دو، ارزیابی خطرها	۱۸
بخش چهارم: چارچوب مفهومی - گام سه، پرداختن به خطرها	۱۰
بخش پنجم: استقلال	۱۳
بخش ششم: تضاد منافع	۱۶
بخش هفتم: اغوا، شامل هدایا و پذیرایی	۱۹
بخش هشتم: واکنش به رعایت‌نشدن قوانین و مقررات	۲۲
بخش نهم: واکنش به رعایت‌نشدن قوانین و مقررات	۲۵
بخش دهم: فشار برای نقض اصول بنیادین	۲۸
بخش یازدهم: نقش و طرز فکر مورد انتظار از حسابداران با تمرکز بر جانب‌داری	۳۱
بخش دوازدهم: عناصر سازنده	۳۴

بخش اول: پنج اصل بنیادی

حسابداران حرفه‌ای اغلب با موقعیتهای پیچیده دنیای واقعی مواجه می‌شوند که سیاه و سفید نیستند. آیین اصول اخلاق حرفه‌ای برای حسابداران (the Code) منتشر شده به وسیله هیئت استانداردهای اخلاقی برای حسابداران (IESBA) که به تازگی اصلاح شده، اصولی برای ارائه رهنمود رفتاری و کمک به حسابداران تدوین کرده است تا مسئولیت خود در اقدام در جهت منافع همگانی را انجام دهند؛ حتی در موقعیتهای متفاوت.

شما قائم‌مقام مالی یک شرکت پیشرو در زمینه زیست‌فناوری هستید:

بخش بازاریابی به تازگی پیشنهاد یک سیاست قیمت‌گذاری جدید برای داروهای حیات‌بخش دارای حق اختراع ثبت شده ارائه کرده که ممکن است به عنوان بهره‌کشی از بیماران درمانده و به شدت بیمار تلقی شود. از شما خواسته شده تا برای پشتیبانی از قیمتهای پیشنهادی مدیران بازاریابی تحلیلی ارائه کنید.

شما مدیر حسابرسی هستید:

با توجه به سابقه سالها فعالیت حسابرسی یک شرکت خرده‌فروشی خصوصی، مدیریت شرکت را به خوبی می‌شناسید و انتظار دارید به شما پیشنهاد شود که جانشین قائم‌مقام اجرایی برنامه‌ریزی مالی شوید که به زودی بازنشسته خواهد شد. شما نگران هستید که اگر در جریان حسابرسی سال جاری مشکلاتی روی دهد، شاید این موقعیت شغلی به شما پیشنهاد نشود.

برای نمونه ...

شما مدیر سیاستهای حسابداری در یک شرکت تولیدی بین‌المللی هستید:

مدیر اجرایی ارشد پیشنهاد کسبوکار جدیدی را به منظور راه‌اندازی عملیات در یک بازار نوپدید ترسیم کرده است. طرح یادشده باید قوانین محلی در زمینه رشوه‌خواری و فساد را رعایت کند، اما مطمئن نیستید که همه با این مأموریت موافق باشند.

در ستکاری

در همه روابط حرفه‌ای و کسب‌وکار، روراست و صادق باشید.

به عنوان مدیر، آیا ماهیت طرح توسعه مدیر اجرایی ارشد را از برای کرده‌دایت تا مشخص کنید که آیا طرح برای به دست آوردن مجوز ساخت کارخانه و فروش محصولات، به‌طور موثر به نفع نامناسب مقامات دولتی، از هر نوع، متکی است یا خیر؟

واقعی‌گری

اجازه ندهید جاهل‌بازی، تضادمنافع، یا نفوذ ناارزای دیگران، قضاوت صحیح را زیر سوال ببرد.

به عنوان مدیر حسابداری، که در فکر فرصت شغلی احتمالی برای منصب قائم مقام اجرایی هستید، آیا می‌توانید حسابداری را با تردید حرفه‌ای و کوشش درست در سطوحی مناسب، برنامه‌ریزی و اجرا کنید؟

مراقبت لازم و شایستگی حرفه‌ای

همیشه دانش، مهارت و کوشش درست را در سطح مناسب، به کار بگیرید.

به عنوان مدیر، آیا تلاش کافی برای درک واقعی قوانین و مقررات حاکم بر رشوه‌خواری کرده‌اید، تا مدیر اجرایی ارشد بتواند درباره گسترش دادن بازار جدید تصمیم صحیح بگیرد؟

رفتار حرفه‌ای

همه قوانین و مقررات و رعایت کنید و به شیوه‌های عمل ننگیند که ممکن باشد حرفه را بی اعتبار کند.

به عنوان قائم مقام مالی، آیا تحلیلی که در پشتیبانی از سیاست جدید قیمت‌گذاری تهیه کرده‌اید، متصفانه و دقیق است- به‌عنوان کارکنان حسابداری حرفه‌ای باشد- و به‌عنوان اطلاعات چندپارانه و ناگال که خواسته واحد بازرگانی را توجیه می‌کند، در نظر گرفته شود؟

وازداری

به محرمانه بودن اطلاعات، به‌دست آمده از طریق روابط حرفه‌ای و کسب‌وکار، با در نظر گرفتن قوانین

کاربر پذیر، احترام بگذارید.

به عنوان قائم مقام مالی، در ادامه کار نامه‌های الکترونیکی پیدا می‌کنید که طرح‌های انتقال پول به ماورین دولتی را مطرح می‌کنند، چگونه باید این اطلاعات را در داخل شرکت اطلاع‌رسانی کنید- همچنین به مدیر اجرایی ارشد، اگر لازم باشد؟ چه تعهدی نسبت به مطلع ساختن مراجع مسئول با افسسای این اطلاعات دارید؟

در حالی که ممکن نیست همه موقعیتها را تعریف کنیم، ماهیت

اصول پایه آیین اخلاق حرفه‌ای برای حسابداران، برای همه حسابداران

حرفه‌ای مربوط است، بدون توجه به اینکه آنها برای موسسه

حسابداری کار می‌کنند یا در یک شرکت. حتی اگر هیچ الزامی وجود

نداشته باشد که به‌طور مستقیم برای یک موقعیت مشخص کاربر پذیر

باشد، پنج اصل بنیادی که در آیین ارائه شده است، به حسابداران کمک

می‌کند تا مسیر درست را پیدا کرده و به مسئولیت حرفه‌ای خود برای

اقدام در جهت منافع همگانی عمل کنند.

از کجا کمک بگیریم؟

اصول بنیادی در بخش ۱۱۰ از آیین اخلاق حرفه‌ای برای حسابداران

قرار دارند. سازمانهای حسابداری حرفه‌ای (PAOs)، و اعضای

فدراسیون بین المللی حسابداران (IFAC) ملزم به پشتیبانی

از اعضای خود در پیاده‌سازی آیین هستند. بنابراین، انجمنهای

ملی یا انجمنهای مربوط به حسابداران اغلب اولین جایی هستند که

حسابداران حرفه‌ای برای دریافت رهنمود و آموزش برای رویه‌رویی

با مشکلات اخلاقی به آنجا مراجعه می‌کنند. بخش «اعتمادسازی و

اخلاق» در مرکز «دروازه دانش فدراسیون بین المللی حسابداران»،

منابعی غنی برای حسابداران حرفه‌ای فراهم می‌آورد. شامل این مقاله

و مقاله‌ای که در ماه مه ۲۰۱۹ با عنوان «توجه به اخلاق حرفه‌ای، فرائز

از شما» منتشر شد.

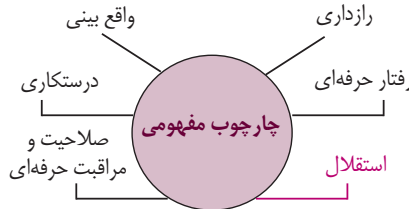
بخش دوم: چارچوب مفهومی - گام یک، شناخت تهدیدها



حسابداران حرفه‌ای مسئولیت دارند که همیشه در جهت منافع همگانی عمل کنند. رعایت اصول بنیادی به آنها کمک می‌کند به مسئولیت خود عمل کنند. با وجود این، برخی اوقات شرایطی که حسابداران در شغل روزانه خود در آن کار می‌کنند، ممکن است موانع یا «خطرهایی» برای توانایی حسابداران در رعایت اصول بنیادی پدید آورد.

چارچوب مفهومی چیست؟

چارچوب مفهومی رویکردی است که همه حسابداران حرفه‌ای ملزمند برای رعایت اصول بنیادی، به‌کارگیرند. این چارچوب شامل تشخیص، ارزیابی و پرداختن به خطرهاست. در عمل به این موارد، حسابداران حرفه‌ای باید **قضاوت حرفه‌ای** را به‌کار گیرند؛ یعنی **هوشیارماندن** برای اطلاعات و تغییرهای جدید در حقایق و شرایط؛ و استفاده از **آزمون شخص ثالث معقول و آگاه**.



حسابرسان و کارشناسان اطمینان‌بخشی ملزم هستند که هنگام انجام حسابرسی، بررسی اجمالی و سایر کارهای اطمینان‌بخشی، مستقل باشند. در این مسیر، آنها باید چارچوب مفهومی را نیز برای شناخت، ارزیابی و پرداختن به خطرهای **استقلال** به‌کار بگیرند.

بیاید این خطرها را در نظر بگیریم و چارچوب مفهومی را برای شناخت خطرهای متوجه رعایت اصول بنیادی به‌کار بگیریم. در این مسیر، بیاید نقش مدیر سیاستهای حسابداری را (از بخش اول) که برای یک شرکت تولیدی بین‌المللی کار می‌کند، دوباره مرور کنیم.

مدیر اجرایی

ارشد طرحی برای راه‌اندازی عملیات در یک بازار نوپدید دارد. شما به‌عنوان مدیر سیاستهای حسابداری، مطمئن نیستید که این طرح با قوانین رشوه‌خواری و فساد مطابق باشد.

شرکت به‌تازگی

سهام بازار را از دست داده و ارزش سهام شرکت ۱۰ درصد کاهش داشته است. اگر درآمدها به‌زودی افزایش نیابند، تعدیل نیرو ناگزیر خواهد بود- با هدف کاهش نیرو در واحدهای پشتیبانی مانند گروه شما.

یک طرح جدید

معتبر برای ورود به بازار با حاشیه بالا، هیئت مدیره و سهامداران را راضی می‌کند. مدیر اجرایی ارشد نیز در صورتی که گروه بتواند کار را به هر شکل انجام دهد، وعده پادشاهی درخور توجه داده است.

شما ارتباطات رایانامه‌ای را

بررسی کرده‌اید، که چندین مورد از آنها نشان می‌دهد که همزمان با توسعه طرح کسب‌وکاری جدید، پول به حسابهای بانکههای خارجی در کشور هدف، منتقل شده‌است. مستندات پشتیبان پرداختها روشن نیست، اما مواردی از «هزینه‌های پژوهش و راه‌اندازی کسب‌وکار» وجود داشته که در مرحله برنامه‌ریزی به کارشناسان پرداخت شده است.

در عمل، حسابدار حرفه‌ای پرسشهای زیر را در ارتباط با هر دسته از خطرها مطرح می‌کند.



1 **منافع شخصی - این مورد برای من چه دارد و آیا بر تصمیم‌گیری من اثر می‌گذارد؟**
 آیا وعده یک پاداش بزرگ، شما را در بررسی رایانامه‌هایی که به‌دستتان رسیده، مردد می‌کند؟ آیا واقع‌بینی شما را کاهش می‌دهد؟

2 **خودبینی در اظهار نظر - آیا من در حال بررسی کار خودم هستم یا پیشنهادهایی را ارزیابی می‌کنم که خودم پیش از این داده‌ام؟**
 آیا شما در توسعه طرح دخیل بوده‌اید، و اگر بوده‌اید، آیا این موضوع واقع‌بینی شما در ارزیابی طرح در حال پیشرفت را به‌خطر می‌اندازد؟

3 **حمایت یا مخالفت - آیا این خطر برای من وجود دارد که موقعیت صاحبکار یا کارفرمای خود را به‌شکلی بالا ببرم که مناسب نباشد؟**
 به عبارت دیگر، آیا این خطر برای شما وجود دارد که با وجود نگرانیها درباره مسائل رشوه‌خواری، درباره حقانیت یا ارزش موقعیت یا طرح مدیر اجرایی ارشد مبالغه کنید تا منافع شرکت را بالا ببرید؟

4 **قربانیت - آیا رابطه طولانی‌مدت من با صاحبکار و کارفرمایم، تصمیم‌گیری و قضاوت من را به خطر می‌اندازد؟**
 آیا به‌جای این‌که، به‌دور از اعتماد بی‌قیدوشرط به مدیر اجرایی ارشد و فرایند تصمیم‌گیری شرکت، به‌طور واقع‌بینانه قضاوت حرفه‌ای را به‌کار بگیرید، شما ترغیب شده‌اید که با طرح مدیر اجرایی ارشد موافقت کنید؟

5 **تهدید - آیا احساس می‌کنم که در مورد انجام وظیفه به‌شیوه جدی، حرفه‌ای یا واقع‌بینانه، به‌هرشکل با خطر روبرو شده‌ام؟**
 آیا رویکرد «به هر شکل» مدیر اجرایی ارشد به شما فشار وارد می‌کند تا احساس کنید که اگر چیزی ورود به بازار جدید را به تأخیر اندازد یا مانع آن شود، هم شغل و هم اعتبار شما به خطر می‌افتد؟

اوضاع و احوال مهم است. به‌عنوان بخشی از مرحله تشخیص خطرها، حسابداران حرفه‌ای ملزمند شرایط و واقعیتهای خاص را درک کنند؛ از جمله هرگونه فعالیت‌های حرفه‌ای، منافع، و روابطی که ممکن است رعایت اصول بنیادی را به‌سازش بکشاند.

در بخش بعدی از این مجموعه، توجه را به ارزیابی این موضوع متمرکز می‌کنیم که آیا خطرهای شناسایی شده در سطح پذیرفتنی هستند. همچنین بر استفاده از آزمون شخص ثالث معقول و آگاه متمرکز می‌کنیم.

از کجا کمک بگیریم؟
 چارچوب مفهومی، در قسمت ۱ بخش ۱۲۰ آیین اصول اخلاقی، ارائه شده است. تدابیر که در به‌کارگیری این چارچوب مربوط هستند، در قسمتهای ۲، ۳، ۴الف و ۴ب، به‌ترتیب بخشهای ۲۰۰، ۳۰۰، ۴۰۰ و ۹۰۰ مطرح شده‌اند.

بخش سوم: چارچوب مفهومی - گام دو، ارزیابی خطرها



حسابداران حرفه‌ای بر اساس رهنمود اصول بنیادی کار می‌کنند که به آنها در انجام مسئولیت خود برای اقدام در جهت منافع همگانی کمک می‌کند. هر خطری بر سر راه رعایت اصول بنیادی باید ارزیابی شود. در این مسیر، حسابدار ملزم است در تعیین این که خطر در سطح پذیرفتنی است، از آزمون شخص ثالث معقول و آگاه استفاده کند.

حسابدار حرفه‌ای باید، برای ارزیابی این که شخص ثالث، در ارتباط با احتمال وجود خطر و دامنه آن، به چه نتیجه‌گیری خواهد رسید، از آزمون شخص ثالث معقول و آگاه استفاده کند.



در بخش دوم بررسی شد که حسابدار حرفه‌ای چگونه باید ابتدا خطرها را شناسایی کند- منافع شخصی، خودبینی در اظهارنظر، حمایت یا مخالفت، قربت و تهدید- که ممکن است بر توانایی او در رعایت اصول بنیادی اثر بگذارد. گام بعدی ارزیابی این مسئله است که آیا خطرهای شناسایی شده در سطح پذیرفتنی هستند یا خیر.

شخص ثالث معقول و آگاه کسی است که ممکن است حسابدار نباشد، اما برای درک حقایق و شرایط مربوط و ارزیابی بی‌طرفانه درستی تصمیمها و نتیجه‌گیریهای حسابدار حرفه‌ای، از دانش و تجربه برخوردار است.

ارزیابی خطرها: بیابید از آزمون شخص ثالث معقول و آگاه برای ارزیابی خطرهای شناسایی شده به وسیله مدیر سیاستهای حسابداری که برای یک شرکت تولیدی بین‌المللی کار می‌کند، استفاده کنیم.

مدیر اجرایی ارشد طرحی برای راه‌اندازی عملیات در یک بازار نوپدید دارد. شما به‌عنوان مدیر سیاستهای حسابداری، مطمئن نیستید که این طرح با قوانین رشوه‌خواری و فساد مطابق باشد.

مدیر اجرایی ارشد طرحی برای راه‌اندازی عملیات در یک بازار نوپدید دارد. شما به‌عنوان مدیر سیاستهای حسابداری، مطمئن نیستید که این طرح با قوانین رشوه‌خواری و فساد مطابق باشد.

شرکت به‌تازگی سهم بازار در یک کشور با اهمیت راهبردی را از دست داده و در نتیجه ارزش سهام شرکت ۱۰ درصد کاهش داشته است. یک طرح جدید معتبر برای ورود به بازار با حاشیه بالا، هیئت مدیره و سهامداران را راضی خواهد کرد. مدیر اجرایی ارشد نیز در صورتی که گروه بتواند کار را «به‌هرشکل» انجام دهد، وعده پادشاهی درخور توجه داده است.

4 **قربانت- ممکن است مدیر به موقعیت «خیلی نزدیک» باشد و تمایل داشته باشد که به‌واسطه اعتماد مطلق به مدیر اجرایی ارشد و فرایندهای تصمیم‌گیری شرکت، با طرح مدیر اجرایی ارشد موافقت کند.**
✓ خطر قربانت برای درستکاری، واقع‌بینی، مراقبت و صلاحیت حرفه‌ای و رفتار حرفه‌ای در **سطح پذیرفتنی نیست.**

5 **تهدید- رویکرد «به‌هرشکل» مدیر اجرایی ارشد ممکن است به مدیر فشار بیاورد که تنها به یافتن پاسخ صحیح بپردازد و طرح را تصویب کند زیرا پای شغل و اعتبار در میان است.**
✓ خطر تهدید برای درستکاری، واقع‌بینی، صلاحیت و مراقبت حرفه‌ای و رفتار حرفه‌ای در **سطح پذیرفتنی نیست.**

پرداختن به خطرها: در بخش بعدی از جستجو در آیین بین‌المللی اصول اخلاقی هیئت استانداردهای بین‌المللی اخلاق حرفه‌ای برای حسابداران، می‌آموزیم که مدیر چگونه به خطرهایی که در سطح پذیرفتنی نیستند می‌پردازد.

از کجا کمک بگیریم؟
در پاراگراف ۱۲۰/۵ ۴الف (120.5 A4) آیین رفتار حرفه‌ای به آزمون شخص ثالث معقول و آگاه پرداخته شده است. چارچوب مفهومی در قسمت ۱ از بخش ۱۲۰ آیین شرح داده شده است. تدابیر بیشتری که در به‌کارگیری چارچوب مربوط هستند به ترتیب در قسمتهای ۲ و ۳ و ۴الف و ۴ب، (2, 3, 4A, and 4B) بخشهای ۲۰۰، ۳۰۰، ۴۰۰ و ۹۰۰ مطرح شده است.

ممكن است مدیر وسوسه شود که از توجیه‌های زیر استفاده کند:
«رویه‌های پذیرفتنی کسب‌وکار بین کشورها فرق می‌کند و آنچه ممکن است در کشور من پذیرفته نباشد، شاید در دیگر بازارها پذیرفتنی (یا حتی ضروری) باشد.»
وقتی از زاویه دید بی طرفانه یک شخص ثالث معقول و آگاه بنگریم، رویکرد مدیر ممکن است متفاوت باشد. بر اساس این دیدگاه، مدیر پس از ارزیابی انواع خطرها به نتایج زیر دست می‌یابد:

1 **منافع شخصی- وعده پادشاهی درخور توجه ممکن است مدیر را در بررسی رایانامه‌های کشف‌شده مردد سازد، واقع‌بینی او را در ارزیابی موقعیت کمتر کند، یا دقت او را در درک قوانین ضد رشوه‌خواری پایین بیاورد.**
✓ خطر منافع شخصی برای درستکاری، واقع‌بینی، مراقبت و صلاحیت حرفه‌ای و رفتار حرفه‌ای در **سطح پذیرفتنی نیست.**

2 **خودبینی در اظهارنظر- مدیر در تهیه طرح درگیر نبوده است، بنابراین خطر کمی برای او در ارزیابی کار/تحلیل خود وجود دارد.**
✓ خطر خودبینی در اظهارنظر در **سطح پذیرفتنی است.**

3 **حمایت یا مخالفت- مدیر در جایگاهی نیست که از موقعیت شرکت حمایت کند. این خطر زمانی ممکن است درخور توجه تر باشد که پس از آن از او خواسته شود که طرح را به سهامداران «بفروشد» یا در مقابل مراجع مالیاتی از طرح «دفاع کند».**
✓ خطر حمایت یا مخالفت در **سطح پذیرفتنی است.**

بخش چهارم: چارچوب مفهومی - گام سه، پرداختن به خطرها

آیین اصول اخلاقی هیئت استانداردهای بین‌المللی اخلاق حرفه‌ای برای حسابداران به حسابداران حرفه‌ای در انجام مسئولیت خود برای اقدام در جهت منافع همگانی کمک می‌کند. این آیین یک چارچوب مفهومی ارائه می‌دهد که رویکردی سه‌مرحله‌ای را مشخص ساخته است و همه حسابداران حرفه‌ای برای شناسایی، ارزیابی، و پرداختن به خطرهای بر سر راه رعایت اصول بنیادی آیین، باید این رویکرد را به کار بگیرند.

بخش اول از جستجو در آیین اصول اخلاقی هیئت استانداردهای بین‌المللی اخلاق حرفه‌ای برای حسابداران، پنج اصل بنیادی را توضیح داد. **بخش دوم** به سه‌گام مشخص شده در چارچوب مفهومی پرداخت و بررسی کرد که حسابداران حرفه‌ای چگونه باید خطرهای بر سر راه رعایت اصول بنیادی را شناسایی کنند. **بخش سوم** بر ارزیابی خطرها تمرکز داشت، شامل چگونگی استفاده از **آزمون شخص ثالث معقول** و **آگاه** برای مشخص کردن این‌که آیا خطر در سطح پذیرفتنی قرار دارد یا خیر. گام بعدی پرداختن به خطرهایی است که در سطح پذیرفتنی نیستند.

اگر مشخص شود که هر کدام از خطرها در سطح پذیرفتنی قرار ندارد، آن وقت حسابدار حرفه‌ای باید بر دداشتن گامهای زیر به آنها بپردازد:

- حذف شرایط، منفعت یا رابطه‌ای که خطر(ها) را ایجاد می‌کند؛
- به‌کارگیری تدابیر ایمن‌ساز (هرجا در دسترس باشد) برای کاهش خطر(ها) به سطح پذیرفتنی؛ یا
- کاهش یا پایان دادن به فعالیت یا کار حرفه‌ای مشخصی که خطر(ها) را افزایش می‌دهد.

حسابداران حرفه‌ای تعهد دائمی دارند که **نسبت به تغییرات** در حقایق و شرایطی که ممکن است بر ارزیابی سطح خطرها و تناسب تدابیر ایمن‌ساز اثر بگذارد، **هوشیار** بمانند. اگر چنین تغییراتی پیش بیاید، حسابدار حرفه‌ای باید خطر را بازارزیابی کرده و به آن بپردازد.



پنج اصل بنیادی: درستکاری - واقع بینی - صلاحیت و مراقبت حرفه‌ای - رفتار حرفه‌ای - رازداری

پرداختن به خطرها: بیابید ارزیابی سطح خطرها در بخش سوم را دوباره ببینیم. مدیر سیاستهای حسابداری که برای یک شرکت تولیدی بین‌المللی کار می‌کند، باید چه اقدامی بکند تا به خطرهایی که در سطح پذیرفتنی نیستند بپردازد؟

شما ارتباطات رایانامه‌ای را بررسی کرده‌اید که چندین مورد از آنها نشان می‌دهد که همزمان با توسعه طرح کسب‌وکاری جدید، پول به حسابهای بانکهای خارجی در کشور هدف منتقل شده است.

شرکت به‌تازگی سهم بازار در یک کشور با اهمیت راهبردی را از دست داده و در نتیجه ارزش سهام شرکت ۱۰ درصد کاهش داشته است. یک طرح جدید معتبر برای ورود به بازار با حاشیه بالا، هیئت مدیره و سهامداران را راضی خواهد کرد. مدیر اجرایی ارشد نیز در صورتی که گروه بتواند کار را «به هر شکل» انجام دهد، وعده پاداشهای درخور توجه داده است.

مدیر اجرایی ارشد طرحی برای راه‌اندازی عملیات در یک بازار نوپدید دارد. شما به‌عنوان مدیر سیاستهای حسابداری، مطمئن نیستید که این طرح با قوانین رشوه‌خواری و فساد مطابق باشد.

مدیر چارچوب مفهومی را با دقت به‌کار گرفته است، و در این مسیر، به‌طور نظام‌مند هر دسته از خطرها را با استفاده از آزمون شخص ثالث معقول و آگاه در نظر گرفته است تا مشخص کند که سه خطر زیر در سطح پذیرفتنی نیستند.

منافع شخصی - وعده پاداشهای درخور توجه ممکن است مدیر را در بررسی رایانامه‌های کشف‌شده مردد سازد، واقع‌بینی او را در ارزیابی موقعیت کمتر کند، یا دقت او را در درک قوانین ضد رشوه‌خواری پایین بیاورد.

قربانت - ممکن است مدیر به موقعیت «خیلی نزدیک» باشد و تمایل داشته باشد که به‌واسطه اعتماد مطلق به مدیر اجرایی ارشد و فرایندهای تصمیم‌گیری شرکت، با طرح مدیر اجرایی ارشد موافقت کند.

تهدید - رویکرد «به‌هرشکل» مدیر اجرایی ارشد ممکن است به مدیر فشار بیاورد که تنها به یافتن پاسخ «صحیح» بپردازد.

تدابیر ایمن‌ساز اقدامی هستند، انفرادی یا جمعی، که حسابداران حرفه‌ای انجام می‌دهند تا خطرهای بر سرراه رعایت اصول بنیادی را به‌طور اثربخش تا سطح پذیرفتنی کاهش دهند.

اقدام ممکن برای پرداختن به خطرها

این خطرها با لغو طرح گسترش (که در کنترل مدیر نیست) یا با پایان دادن به فعالیت حرفه‌ای به‌وسیله استعفا (شاید در این گام زود هنگام باشد) ممکن است از میان برداشته شود.

در عوض، مدیر می‌تواند تدابیر ایمن‌ساز احتمالی را در نظر بگیرد تا خطرها را کاهش دهد، به‌گونه‌ای که یک شخص ثالث معقول و آگاه احساس کند که مدیر همسو با پنج اصل بنیادی آیین اقدام می‌کند.

۱- به مدیر اجرایی ارشد پیشنهاد دهد که باید با هیئت مدیره مشورت شود یا باید آنها در جریان قرار بگیرند: در جریان گذاشتن هیئت مدیره، نظارت مستقل بر فرایند تصمیم‌گیری ایجاد می‌کند و کمک می‌کند تا مطمئن شویم که مراقبت و صلاحیت حرفه‌ای در ارزیابی و مدیریت خطرها لحاظ شده است.

۲- با یک مشاور قانونی مستقل یا مشاوران باتجربه در حوزه گزارشگری مشورت کند: درگیر کردن متخصصان، که عضو گروه مدیر اجرایی ارشد نباشند، یک مانع موثر بر سر راه پیش‌روی بدون در نظر گرفتن همه حقایق و شواهد به‌طور کامل (شامل رایانامه‌ها) برای رعایت قوانین مربوط ایجاد می‌کند.

درگیر کردن یکی از این اشخاص، یک دیدگاه بیرونی فراهم می‌کند که به واقع‌بینی، شفافیت و نظارت می‌افزاید، تا کمک کند مطمئن شویم که تصمیم‌گیرندگان ناگزیر خواهند بود که واقع‌بینانه عمل کنند و از خود رفتار حرفه‌ای، درستکاری و مراقبت و صلاحیت حرفه‌ای نشان دهند. ممکن است مدیر استفاده از یکی یا بیشتر از این تدابیر ایمن‌ساز یا دیگر تدابیر ایمن‌ساز را مناسب بداند.

از کجا کمک بگیریم؟

چارچوب مفهومی در قسمت ۱ از بخش ۱۲۰ آیین شرح داده شده است. مقررات بیشتری که با به‌کارگیری این چارچوب مرتبط هستند به‌ترتیب در قسمتهای ۲ و ۳ و ۴الف و ۴ب، بخشهای ۲۰۰، ۳۰۰، ۴۰۰ و ۹۰۰ مطرح شده‌اند.

بخش پنجم: استقلال

افزون بر رعایت اصول بنیادین، استانداردهای بین‌المللی استقلال (IIS) حسابداران حرفه‌ای شاغل در بخش عمومی را ملزم می‌کند که هنگام انجام حسابرسی، بررسی اجمالی، یا دیگر خدمات اطمینان‌بخشی، مستقل باشند. استقلال ارتباط نزدیکی با اصول درستکاری و واقع‌بینی دارد و عنصری مهم در خدمت به منافع همگانی است.

منظر داخلی:

در قسمتهای قبلی جستجو در آیین اصول اخلاق حرفه‌ای، اصول بنیادین آیین و چارچوب مفهومی را مرور کردیم. سپس از منظر یک حسابدار حرفه‌ای شاغل در یک شرکت تولیدی بین‌المللی که تلاش می‌کند به یک بازار جدید وارد شود:

- مثالهایی از واقعیتهای و شرایطی را مرور کردیم که می‌توانست مخاطره‌هایی برای رعایت اصول بنیادین ایجاد کند؛ و
- فرایند تفکری که برای شناخت، ارزیابی، و پرداختن به چنین مخاطره‌هایی دنبال می‌شود را بررسی کردیم، شامل چگونگی به‌کارگیری تدابیر ایمن‌ساز مناسب.

منظر بیرونی:

اکنون بیابید زاویه دید را تغییر داده و در نظر بگیریم که این موقعیت چگونه بر حسابداران شرکت اثر می‌گذارد. به یاد بیاوریم که:

- ارتباطات رایانامه‌ای نشان می‌دهد که همزمان با توسعه طرح گسترش، شرکت به حسابهایی در بانک خارجی وجه نقد منتقل کرده است.
- طی عملیات حسابرسی، چندین انتقال بانکی بزرگ به‌وسیله نرم‌افزار تحلیلیگری داده‌های حسابرس کشف شده است، و
- حسابرس میدانی مبادلات کشف‌شده را برای مرور به مدیر حسابرسی ارائه کرده است.

چرا استقلال خیلی مهم است؟

ذینفعان نیاز دارند که به استقلال حسابداران از صاحبکار و مدیریت اعتماد کنند. از حسابداران انتظار می‌رود که:

- درستی شواهد را ارزیابی کنند؛
- هرگونه مورد اختلاف را دنبال کنند؛
- گروه رهبری صاحبکار را، تا حد مدیر اجرایی ارشد و شامل وی، به چالش بکشند؛ و
- اگر به تقلب مشکوک می‌شوند، اقدام مناسب را انجام دهند.

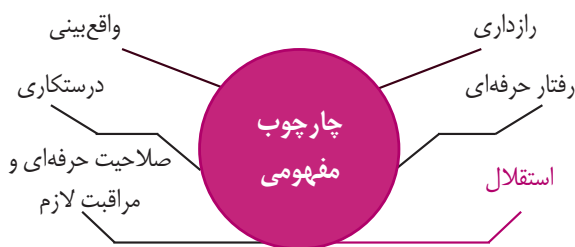
برای تکیه به گزارش حسابرس، باید این اطمینان وجود داشته باشد که قضاوت حرفه‌ای حسابرس خدشه‌دار نشده است، و این‌که حسابرس به‌گونه‌ای زیر تأثیر قرار نگرفته است که درستکاری، واقعی‌بینی یا تردید حرفه‌ای وی به خطر بیفتد.

مخاطره‌هایی که متوجه رعایت اصول بنیادین و استقلال هستند عبارتند از: منافع شخصی - خودبینی در تجدیدنظر - حمایت یا مخالفت - قرابت - تهدید

به‌کارگیری چارچوب مفهومی برای استقلال

استقلال در مقابل اصول بنیادین

استقلال یک اصل بنیادین نیست، اما همان مخاطره‌هایی که برای رعایت اصول وجود دارد، استقلال را هم تهدید می‌کند. در حسابرسی صورتهای مالی، رعایت اصول از به‌کارگیری تردید حرفه‌ای پشتیبانی می‌کند.



شناسایی مخاطره‌های استقلال

اگر حسابرس شرکت تولیدی مخاطره‌های زیر را شناسایی کند، اثر آنها بر اعتماد ذینفع را در نظر بگیرید:

- **خودبینی در تجدیدنظر** - گروه مشورتی موسسه حسابرسی دراصل درباره طرحهای گسترش و ارزیابی خطر شرکت نظر مشورتی داده بود.
 - **حمایت یا مخالفت** - موسسه حسابرسی برای کمک به دفاع از اقدام شرکت در دادگاه در نظر گرفته شده است، اگر درآینده نیاز باشد.
 - **تهدید** - شرکت، صاحبکار بسیار مهمی برای موسسه حسابرسی است، و مدیر اجرایی ارشد تهدید می‌کند که اگر موسسه نیاز به زمان اضافی برای بررسی مبادلات خارج از کشور داشته باشد، اخراج خواهد شد.
- به‌طور روشن، هرکدام از این مخاطره‌ها این امکان را دارند که اطمینان ذینفع نسبت به گزارش حسابرس را کاهش دهند. اگر چنین مخاطره‌هایی پدید بیاید، به احتمال زیاد در سطح پذیرفتنی نخواهد بود و باید به آنها رسیدگی شود.

استقلال نیازمند این است که حسابرس ذهنیتی را حفظ کند که آزاد از اثرپذیری باشد، اما استقلال ذهن کافی نیست. حسابرس همچنین باید برای یک نظاره‌گر بی‌طرف، مستقل جلوه کند. آزمون شخص ثالث معقول و آگاه برای مشخص کردن این‌که آیا حسابرس مستقل به‌نظر می‌رسد یا خیر، به‌کار گرفته می‌شود.

ارزیابی و پرداختن به مخاطره‌های استقلال

هرکدام از مخاطره‌های شناسایی شده برای استقلال باید ارزیابی شود و اگر در سطح پذیرفتنی به‌نظر می‌رسند، بر اساس الزامات تعیین شده در چارچوب مفهومی به آنها رسیدگی شود (بخش چهارم را ببینید).

سطح مخاطره استقلال زیر تاثیر انواع شرایط، سیاستها و رویه‌ها و همچنین هرگونه الزامات انتظام‌بخشی قرار خواهد گرفت که موسسه برای پشتیبانی از رفتار اخلاقی تدوین کرده است. این موارد با تدابیر ایمن‌ساز فرق می‌کند، که اقدام مشخصی است که موسسه برای کاهش مخاطره شناسایی شده به‌سطح پذیرفتنی انجام می‌دهد. شکل رایج از تدابیر ایمن‌ساز، بررسی کار موسسه به‌وسیله یک بازبین مناسب است، که معمولاً یک حسابدار حرفه‌ای دیگر است که آگاه و بیطرف باشد.

در بعضی از موقعیتها، هیچ تدبیر ایمن‌سازی وجود ندارد که بتواند مخاطره‌ها را به‌سطح پذیرفتنی کاهش دهد. برای مثال، استانداردهای بین‌المللی استقلال، حساب‌رسان را از داشتن منافع مالی در صاحبکار حسابرسی منع می‌کنند.

افزون بر مقرراتی که به موسسه‌ها در به‌کارگیری چارچوب مفهومی برای استقلال کمک می‌کند، استانداردهای بین‌المللی استقلال با موضوعهای مشخص دیگر سروکار دارند، از جمله ارتباطات موردنیاز با ارکان راهبری، الزامات استقلال برای موسسه‌های شبکه‌ای، و تدابیری که هنگام شناسایی نقض استقلال به‌وسیله موسسه به‌کار می‌روند.

از کجا کمک بگیریم؟

استانداردهای بین‌المللی استقلال شامل بخش ۴الف برای خدمات حسابرسی و بررسی اجمالی و ۴ب برای کارهای اطمینان‌بخشی به‌غیر از حسابرسی و بررسی اجمالی است.

بخش ششم: تضاد منافع

یکی از مسئولیت‌های مهم حسابداران حرفه‌ای، پیدا کردن اطمینان از این است که کاری که انجام می‌دهند و تصمیم‌هایی که می‌گیرند، در جهت منافع صاحبکار، کارفرما و عموم هدایت می‌شود، به جای این که بر مبنای منافع شخصی باشد. حسابداران حرفه‌ای به عنوان مشاوران مورد اعتماد، ملزم به مدیریت مناسب تضاد منافی هستند که پیش می‌آید. آنها نمی‌توانند اجازه بدهند که تضاد منافع، قضاوت حرفه‌ای یا کسب‌وکاری آنها را به خطر بیندازد.

واقع‌بینی دارد. آیین اخلاقی همه حسابداران حرفه‌ای را از خدشه‌دار کردن قضاوت حرفه‌ای یا کسب‌وکاری خود به دلیل تعصب، تضاد منافع، یا اثر ناروای دیگران، منع می‌کند.

رسیدگی به تضاد منافع تصور شده نیز به همان اندازه تضاد منافع واقعی اهمیت دارد

تضاد منافع تصور شده می‌تواند اعتماد را از بین برده و اعتبار حسابدار حرفه‌ای و کل حرفه را زیر سوال ببرد. برای ارزیابی تضاد منافع تصور شده، حسابداران حرفه‌ای ملزمند آزمون شخص ثالث معقول و آگاه را به کار گیرند.

هوشیار بمانید: انتظار می‌رود حسابداران حرفه‌ای نسبت به تغییرات در شرایط (مانند فعالیتها، منافع، و روابط) که ممکن است تضاد منافع به وجود بیاورد، هوشیار بمانند. این کمک می‌کند تا اطمینان پیدا شود که چنین تضادهایی به سرعت شناسایی شده و به آنها رسیدگی می‌شود.

تضاد منافع به خودی خود نقض آیین اصول اخلاق حرفه‌ای نیست

حسابداران حرفه‌ای به طور فعال و در گستره متنوعی از نقشها در جامعه کسب‌وکار مشغول به کار هستند، و این وسعت اشتغال گاهی ممکن است منجر به موقعیتهایی بشود که تضاد منافع پیش آید. اگرچه، مهم است که بدانیم بودن در موقعیت تضاد منافع، به طور خودکار به این معنا نیست که حسابدار حرفه‌ای آیین اصول اخلاق حرفه‌ای را نقض کرده است. تضاد منافع همیشه اجتناب‌پذیر نیست و ممکن است مخاطره‌هایی برای رعایت اصول بنیادین و استقلال ایجاد کند. با به کارگیری چارچوب مفهومی برای شناخت، ارزیابی و پرداختن به مخاطره‌ها، می‌توان به چنین تضادهایی به خوبی رسیدگی کرد. تضاد منافع نزدیکترین ارتباط را با اصل

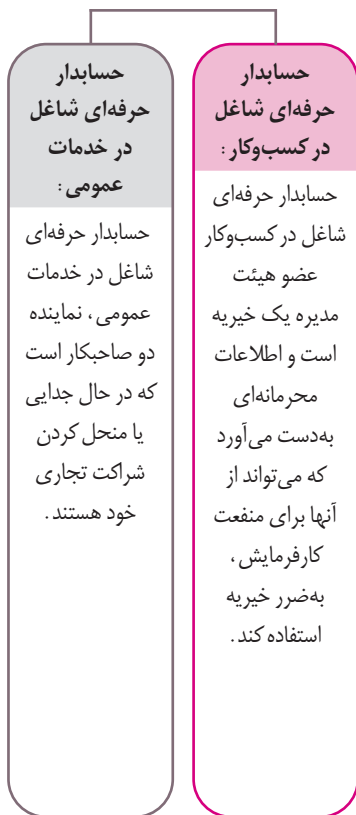
موقعیتهای تضاد منافع چگونه پیش می‌آیند

حسابداران حرفه‌ای معمولاً زمانی با تضاد منافع روبرو می‌شوند که:

۲- تضاد منافع بین دو یا چند صاحبکار، کارفرما، و دیگر اشخاصی که حسابدار حرفه‌ای برای آنها کار می‌کند، وجود دارد.

۱- منافع خودشان در تضاد با منافع صاحبکار، کارفرما، یا شخص دیگری قرار می‌گیرد که حسابدار حرفه‌ای برای او کار می‌کند.

برای مثال:



برای مثال:



چارچوب مفهومی آیین اخلاقی شامل تدابیر مشخصی است که به حسابداران حرفه‌ای در تعامل با تضاد منافع کمک می‌کند.

به‌کارگیری چارچوب مفهومی برای تعامل با تضاد منافع

تضاد منافع منجر به مخاطره‌هایی برای واقعی‌بینی و (به‌احتمال) دیگر اصول بنیادین می‌شود. بنابراین، حسابداران حرفه‌ای باید گام‌های معقولی برای شناسایی موقعیتهایی بردارند که می‌تواند منجر به تضاد شود. برای حسابداران حرفه‌ای شاغل در خدمات عمومی، فرایند شناسایی باید قبل از شروع رابطه با صاحبکار جدید انجام شود و باید شامل همه شبکه‌های موسسه حسابرسی باشد.

در رابطه با ارزیابی سطح مخاطره‌ای که به‌وسیله تضاد منافع ایجاد شده، هر چه فعالیت یا خدمت حرفه‌ای با مسئله‌ای که منجر به تضاد شده ارتباط مستقیمتری داشته باشد، احتمال بیشتری وجود دارد که مخاطره در سطح پذیرفتنی نباشد.

برای رسیدگی به تضاد منافع، حسابدار حرفه‌ای همچنین می‌تواند:

- به‌احتمال به‌وسیله حذف خود از هرگونه اثرگذاری بر تصمیم‌گیری در مورد مسئله، تضاد را از بین ببرد؛
- تدابیر ایمن‌سازی به‌کار بگیرد که اغلب شامل بازمانده‌ی وظایف یا افزودن نظارت بی‌طرف است؛ یا
- از فعالیت حرفه‌ای انصراف دهد.

ملاحظات رازداری

افشای تضاد و جلب رضایت طرفهای زیرتأثیر با توجه به اقدامی که انجام خواهد شد، به‌طور معمول ضروری است، اما این می‌تواند منجر به مسائلی برای رازداری شود. اگر به‌دلیل نگرانیهای رازداری، امکان افشا وجود نداشته باشد، برای مدیریت و مستندسازی موقعیت، به مراقبت ویژه نیاز است. در این مورد، اغلب بهترین کار، رفع تضاد یا انصراف از فعالیت حرفه‌ای است.

اهمیت مستندسازی و شفافیت

مدیریت تضاد منافع، نیازمند تعامل زیاد بین قضاوت حرفه‌ای و نکته‌بینی است. مستندسازی مراحل طی شده و تصمیم‌های گرفته شده، به‌شدت اهمیت دارد. شفافیت مناسب، در محدوده الزامات رازداری، می‌تواند به برطرف کردن نگرانیها و حفظ اعتماد هنگام رسیدگی به تضاد منافع واقعی یا تصور شده کمک زیادی بکند.

از کجا کمک بگیریم؟

در بخش ۲۱۰ برای حسابداران حرفه‌ای شاغل در کسب‌وکار و در بخش ۳۱۰ برای حسابداران حرفه‌ای شاغل در خدمات عمومی، به بحث تضاد منافع پرداخته شده است. بخشهای ۲، ۳ و ۴ را ببینید تا اطلاعات بیشتری درباره به‌کارگیری چارچوب مفهومی آیین اخلاق حرفه‌ای برای حسابداران کسب کنید. نسخه الکترونیکی آیین، یک منبع برخط برای حسابداران و دیگر استفاده‌کنندگان از آیین اخلاقی است. این منبع دسترسی سریع و کارآمد به آیین اخلاقی را فراهم کرده و استفاده، استقرار و الزام به استفاده از آن را آسانتر می‌کند.

بخش هفتم: اغوا، شامل هدایا و پذیرایی

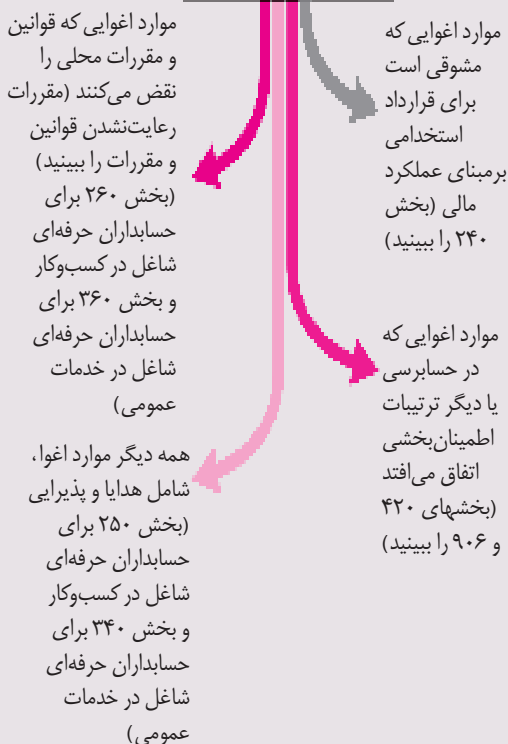


در بعضی از فرهنگها، تبادل هدیه و پذیرایی می‌تواند عامل مهمی در ایجاد و تقویت روابط کسب‌وکار باشد. در همان حال، این موارد و دیگر موارد اغوا ممکن است توانایی حسابدار حرفه‌ای (PA) در واقع‌بینی و اقدام با درستکاری را به‌مخاطره بیندازد. بررسیها و موازنه‌های مناسب باید انجام شود تا رفتار حرفه‌ای در جهت منافع عمومی تضمین شود.

اغوا چیست؟

بر اساس آیین اصول اخلاق حرفه‌ای برای حسابداران، «اغوا» برابر با هر چیزی است که برای اثرگذاری بر رفتار شخص دیگری انجام می‌شود. بعضی اوقات، این اثرگذاری تنها بخشی از ایجاد روابط طبیعی در کسب‌وکار است، اما در سایر موارد، قصدی که پشت اغوا وجود دارد، اثرگذاری نامناسب بر شخصی است تا اقدام غیراخلاقی انجام دهد. دامنه اغوا می‌تواند گسترده باشد، از پذیرایی مرسوم که بین همکاران کسب‌وکار صورت می‌گیرد تا اقدام غیرقانونی مثل رشوه‌خواری. در این بخش، موارد اغوایی بررسی می‌شود که قوانین و مقررات محلی را نقض نمی‌کنند (آن‌طور که در مقررات رعایت‌نشدن قوانین و مقررات محلی را نقض نمی‌کنند (آن‌طور که در مقررات رعایت‌نشدن قوانین و مقررات عمومی).

آیین به موضوع اغوا این‌گونه می‌پردازد:



ما به طور معمول فکر می‌کنیم که موارد اغوا ارزش مادی دارند، اما آنها می‌توانند شامل پیشنهادِ برخوردِ همراه با امتیاز، یا حتی درخواست دوستی یا وفاداری باشند. این واقعیت که هیچ وجه نقدی در میان نیست، به ضرورت مخاطره ایجادشده را کاهش نمی‌دهد.

موارد خانوادگی

حسابداران حرفه‌ای ملزم هستند که نسبت به مخاطره‌هایی که به دلیل ارائه یا دریافت پیشنهاد اغوا به اعضای نزدیک خانواده ایجاد می‌شوند، هوشیار بمانند. برای مثال، ممکن است صاحبکار به همسر حسابدار حرفه‌ای پیشنهاد کار بدهد. اگر منظور واقعی یا تصور شده برای اثرگذاری نامناسب بر رفتار وجود داشته باشد، حسابدار حرفه‌ای باید به عضو خانواده توصیه کند که پیشنهاد اغوا را ارائه نکرده یا نپذیرد.

موارد اغوا با منظور نامناسب

حتی اگر اغوا قوانین و مقررات محلی را نقض نکند، اگر منظور اثرگذاری نامناسب بر رفتار و منجر شدن به انجام اقدام غیراخلاقی توسط یک شخص (چه گیرنده و چه شخصی دیگر) باشد، حسابدار حرفه‌ای نمی‌تواند اغوا را ارائه کرده یا بپذیرد. انجام چنین کاری خلاف الزام حسابدار حرفه‌ای به درستکاری است. به‌طور مشابه، حسابداران حرفه‌ای نباید دیگران را به دادن یا دریافت موارد اغوای نامناسب تشویق کنند.

درباره موارد اغوایی که نامناسب نیستند چطور؟

اگر منظور از پیشنهاد، بی‌خطر باشد (برای مثال، هیچ منظور واقعی یا تصور شده برای اثرگذاری نامناسب بر رفتار وجود نداشته باشد)، هنوز هم رعایت اصول بنیادین ممکن است به مخاطره بیفتد (برای مثال واقع‌بینی حسابدار حرفه‌ای ممکن است

به‌وسیله خودبینی در اظهار نظر به مخاطره بیفتد). اگر اغوا جزئی و بی‌اهمیت باشد، سطح مخاطره معمولاً پذیرفتنی است، اما حسابدار حرفه‌ای باید مخاطره را ارزیابی کرده و اگر مخاطره در سطح پذیرفتنی نیست، آن را رد کند یا تدابیر ایمن‌ساز به‌کار ببندد. تدابیر ایمن‌ساز مربوط می‌تواند شامل بازپرداخت ارزش هدیه به اهداکننده هدیه، افشای دریافت هدیه به سطح مناسب در سازمان، به اشتراک‌گذاری هدیه با همکاران، یا بخشیدن آن به خیریه باشد.

در زمان بحران، تصمیم‌گیری سریع مورد نیاز است، که می‌تواند چالش‌هایی برای سازوکار اثربخش «مراقبت‌کردن و توازن برقرار ساختن» پدید بیاورد که مانعی است در برابر موارد اغوای نامناسب. ممکن است نیاز به تدابیر ایمن‌ساز افزوده باشد تا اطمینان پیدا شود که بازیگران بدانند نمی‌توانند از یک موقعیت بحرانی سود ببرند.

نامناسب است یا نه - مثال زیر را در نظر بگیرید:

مدیر ارشد مالی ارشد یک کارخانه، موسسه حسابداری رسمی را استخدام می‌کند تا خدمات مالیاتی ارائه کند. مدیر ارشد مالی به این می‌اندیشد که به گروه شاغل، برای شرکت در رویداد قدردانی از مشتریان، دعوت‌نامه بدهد، و در آن رویداد به آنها یک هدیه تقدیم کند.

حسابدار حرفه‌ای چگونه می‌تواند قصد از اغوا را تعیین کند؟

حسابداران حرفه‌ای باید قضاوت حرفه‌ای را به‌کار گرفته و موقعیت را از دیدگاه یک شخص ثالث معقول و آگاه در نظر بگیرند، تا مشخص کنند که آیا هیچ تلاش واقعی یا تصور شده برای اثرگذاری

اقتصادی برای جلب مساعدت هستند، یا حسابداران حرفه‌ای دعوت شده‌اند تا به‌نوعی با کارکنان مهم ملاقات کرده و با کسب‌وکار آشنا شوند؟

شناسایی، ارزیابی، رسیدگی به مخاطره

با این فرض که هیچ تلاش (یا تلاش تصور شده) برای اثرگذاری نامناسب بر رفتار وجود ندارد، هم مدیر ارشد مالی و هم موسسه باید ارزیابی کنند که آیا هدیه و پذیرایی مخاطره‌ای برای رعایت اصول بنیادین به‌وجود می‌آورند، به‌ویژه برای واقع‌بینی، درستکاری و رفتار حرفه‌ای.

برای مخاطره‌هایی که به‌نظر می‌رسد از حد پذیرفتنی بالاتر باشند، تدابیر ایمن‌ساز می‌تواند شامل این موارد باشد:

- مستندسازی هدایا در پرونده، برای پیداکردن اطمینان از شفافیت کامل؛
 - شرکت‌کردن گروه در رویداد برای آموختن درباره کسب‌وکار، اما نپذیرفتن هدیه.
- اگر این یک کار اطمینان‌بخشی بود، صرف‌نظر از منظور مدیر ارشد مالی، هدیه و پذیرایی نباید به‌وسیله حسابدار حرفه‌ای شغال در خدمات عمومی پذیرفته می‌شد، دست‌کم تا وقتی که مورد اغوا به‌قدری کوچک باشد که جزئی و بی‌اهمیت در نظر گرفته شود.

نامناسب بر رفتار وجود دارد یا خیر. پرسشهای مربوطی که باید پرسیده شوند می‌تواند شامل این موارد باشد:

- نقش و جایگاه افراد درگیر چیست؟
- زمان‌بندی مربوط به هر اقدام یا تصمیمی که ممکن است زیرتاثیر قرار بگیرد چیست؟
- آیا تنها به تصمیم‌گیرنده ارائه شده یا قرار است بین یک گروه بزرگتر تقسیم شود؟
- ارزش هدیه، پذیرایی یا دیگر موارد اغوا چقدر است؟
- آیا به‌طور آشکار ارائه شده یا مخفیانه؟
- برای مشخص کردن این‌که آیا مورد اغوای توصیف‌شده در مثال کارخانه پذیرفتنی است یا خیر، هم مدیر مالی ارشد و هم موسسه حسابداری حرفه‌ای باید منظور از ارائه پیشنهاد را بررسی کنند.
- برای مثال:
- از نظر زمان‌بندی، مهم است که درنظر بگیریم که دریافت هدیه به‌عنوان نماد قدردانی، پس از انجام کار ممکن است پذیرفتنی باشد، در حالی‌که هدیه مشابهی که حین انجام کار داده‌شده ممکن است پذیرفتنی نباشد.
- از نظر ارزش، آیا رویداد و هدیه، نوعی مزیت

از کجا کمک بگیریم؟

افزون بر بخشهای مشخص آیین اخلاقی که در صفحه ۱ آن پررنگ شده است، کارکنان هیئت استانداردهای بین‌المللی اخلاق حرفه‌ای برای حسابداران جداولی تهیه کرده‌اند تا به حسابداران حرفه‌ای در تحلیل موارد زیر کمک کنند:

- موارد اغوای ارائه‌شده به‌وسیله یا به‌یک حسابدار حرفه‌ای (پیوست ۱)،
 - موارد اغوای ارائه‌شده به‌وسیله یا به‌یک عضو نزدیک خانواده (پیوست ۲)، و
 - هدایا و پذیرایی ارائه‌شده به‌وسیله یک صاحبکار حسابرسی یا اطمینان‌بخشی (پیوست ۳).
- نسخه الکترونیکی آیین اخلاقی، یک منبع برخط برای حسابداران و دیگر استفاده‌کنندگان از آیین است. این منبع دسترسی سریع و کارآمد به آیین را فراهم کرده و استفاده، استقرار و الزام به استفاده از آن را آسانتر می‌سازد.

بخش هشتم: واکنش به رعایت‌نشدن قوانین و مقررات (برای حسابداران حرفه‌ای شاغل در کسب‌وکار)



یک نشانه متمایز حرفه حسابداری، پذیرش مسئولیت برای اقدام در جهت منافع همگانی است. حسابداران حرفه‌ای ممکن است با موقعیتهایی روبه‌رو شوند که متوجه می‌شوند یا مظنون می‌شوند که سازمان کارفرما یا صاحبکار، قوانین و مقررات را رعایت نمی‌کند. اصول بنیادین آیین از جمله درستکاری و رفتار حرفه‌ای، حسابداران را ملزم می‌کند تا با انجام اقدام مناسب و اولویت‌دهی به منافع همگانی، به رعایت‌نشدن قوانین و مقررات (NOCLAR) واکنش نشان دهند.

نمونه‌های قوانین و مقررات مربوط شامل آنهایی است که با موارد زیر سروکار دارند:

- تقلب، فساد و رشوه‌خواری،
- بانکداری و دیگر محصولات/ خدمات مالی،
- محافظت از داده‌ها،
- محافظت محیطی،
- بازارهای اوراق بهادار و مبادله،
- پولشویی، تامین مالی تروریسم و عایدی از جرم،
- بدهیها/ پرداختهای مالیاتی و بازنشستگی،
- سلامت و ایمنی همگانی.

وقتی حسابدار حرفه‌ای شاغل در کسب‌وکار از رعایت‌نشدن قوانین و مقررات آگاه شد یا به‌آن شک کرد، ملزم است با توجه به ماهیت مسئله و امکان واردشدن آسیب به سازمان کارفرما، سرمایه‌گذاران، اعتباردهندگان، کارکنان و عموم مردم، اقدام به‌موقع انجام دهد. حسابدار حرفه‌ای شاغل در کسب‌وکار باید:

- آیین اصول اخلاقی و همچنین مقررات قانونی و انتظام‌بخشی متفاوت با آیین و یا فراتر از آن را در حوزه گزارشگری خود رعایت کند (برای مثال، الزام در گزارش مسئله به مراجع، یا امتناع از هشداردادن به سازمان کارفرما مبنی بر اینکه اقدامی در حال انجام است).
- هرگونه توافقنامه یا رویه موجود در سازمان را که درباره پرداختن به رعایت‌نشدن قوانین و مقررات رهنمود ارائه می‌کند، در نظر بگیرد (برای مثال، سیاستهای اخلاقی و افشاگری).

تعهدات حسابدار حرفه‌ای شاغل در کسب‌وکار به نقش / ارشدیت بستگی دارد

آیین تصدیق می‌کند که نقشهای مختلف در سازمان، اثر، اختیار و دسترسی به اطلاعات متفاوتی دارند. بر همین اساس، سطح بالاتری از تعهد برای حسابداران حرفه‌ای ارشد شاغل در کسب‌وکار وجود دارد، زیرا آنها تصمیم‌گیرندگانی هستند که می‌توانند اثرگذاری درخور توجهی در سازمان خود داشته باشند. حسابدار حرفه‌ای ارشد شاغل در کسب‌وکار می‌تواند عنوان مدیر ارشد مالی یا قائم‌مقام امور مالی را داشته باشد، اما مهمتر از عنوان، سطح اثرگذاری است که فرد نشان می‌دهد. حسابداران حرفه‌ای شاغل در کسب‌وکار تازه‌کارتر که میزان اثرگذاری کمتری دارند، اگر از رعایت‌نشدن قوانین و مقررات آگاه شوند یا نسبت به آن مظنون شوند، به همان نسبت دارای تعهدات کمتری هستند.

رازداری چه می‌شود؟

- افشای رعایت‌نشدن قوانین و مقررات به مرجع مناسب، به‌عنوان نقض وظیفه رازداری نسبت به کارفرمای حسابدار حرفه‌ای شاغل در کسب‌وکار در نظر گرفته نمی‌شود.
- حسابدار حرفه‌ای شاغل در کسب‌وکار باید حسن‌نیت داشته و هنگام اعلام یا ادعای یک مطلب، جانب احتیاط را رعایت کند.

طرح زیر را در نظر بگیرید

یک شرکت تولیدی بزرگ چندملیتی یک ابزار هوش مصنوعی تهیه کرده است تا نامزدهای موقعیتهای شغلی را پیش‌غربال کند. با این حال، داده‌هایی که به‌وسیله سامانه ثبت شده، بدون آگاهی یا رضایت مصاحبه‌شوندگان، به یک دلال داده نیز فروخته شده است. این اقدام مقررات محلی محافظت از داده در حوزه گزارشگری را نقض می‌کند. اگر حسابدار حرفه‌ای شاغل در کسب‌وکار از این اقدام آگاه شود یا به آن مظنون شود، وظیفه دارد در این زمینه اقدام کند.

اقدام مشخصی که حسابدار حرفه‌ای شاغل در کسب‌وکار باید انجام دهد، با توجه به نقش و سطح ارشدیت وی متفاوت است.

حسابدار حرفه‌ای ارشد شاغل در کسب‌وکار:

اگر گفتگوی بین کارکنان مبنی بر این‌که سامانه شرکت همسو با قانون نیست، به گوش مدیر ارشد مالی شرکت برسد، وی باید:

- نسبت به مسئله شناخت پیدا کند، شامل ماهیت و شرایط سامانه هوش مصنوعی و سودمندی آن، چگونگی به‌کارگیری مقررات محافظت از داده در این مورد، و پیامدهای آن برای سازمان و ذینفعان. برای مثال: آثار آن بر مصاحبه‌شوندگان چیست؟ آیا شرکت با جریمه‌های سنگین یا خسارت اعتباری روبه‌رو خواهد شد؟
- با مطرح کردن موضوع با مقام ارشد مانند مدیر ارشد اجرایی، به‌موضوع رسیدگی کرده و گامهای زیر را بردارد:

○ مسئله را به‌اطلاع ارکان راهبری، مانند هیئت‌مدیره برساند،

○ بازرسی داخلی را شروع کند،
○ قوانین و مقررات کاربردپذیر شامل الزامات

گزارشگری، در صورت وجود، را رعایت کند،
○ پیامدها را اصلاح کرده، درمان کند یا کاهش دهد،
برای مثال، با افشای مسئله برای مصاحبه‌شوندگان
قبلی و کمک به آنها در کاهش هرگونه آسیب
احتمالی. در تعیین برنامه، می‌توان از توصیه‌های
مشاوره قانونی یا دیگر متخصصان سود برد.
○ با مشورت دادن به مدیر ارشد اجرایی مبنی بر
این‌که فروش داده‌ها باید بی‌درنگ متوقف شود،
مگر آن‌که رضایت کامل به‌دست آید یا دیگر الزامات
قانونی رعایت شود، تا به‌این ترتیب ریسک دوباره
روی دادن این اتفاق کاهش یابد.

گامهای اضافی که ممکن است مدیر ارشد مالی

ملزوم به برداشتن باشد

- تعیین لزوم افشای مسئله برای حساب‌برسان مستقل شرکت، به‌عنوان بخشی از وظیفه مدیریت مبنی بر فراهم‌کردن اطلاعات حسابرسی مربوط،
- ارزیابی مناسب بودن واکنش شرکت،
- به‌کارگیری قضاوت حرفه‌ای در تعیین لزوم انجام اقدام بیشتر. این موضوع شامل در نظر گرفتن این احتمال است که یک شخص ثالث معقول و آگاه باور داشته باشد که مدیر ارشد مالی به‌طور مناسب در جهت منافع همگانی اقدام کرده است.

اقدام اضافی ممکن است شامل افشای مسئله برای مراجع مناسب، حتی اگر هیچ تعهد قانونی به چنین اقدامی وجود نداشته باشد، و بر اساس موقعیت، استعفا از شرکت باشد. استعفا جایگزین انجام اقدام مناسب نیست.

حسابدار حرفه‌ای غیرارشد شاغل در کسب‌وکار
اگر مسئله مورد ظن حسابدار حرفه رده پایین‌تر (برای مثال، کارمند حسابهای دریافتی) حین مرور

انتظار می‌رود که:
• جستجو کند تا به درکی از موضوع دست یابد،
• با مطرح کردن مسئله با مقام ارشد، یا مقام ارشد بالاتر در سازمان، اگر مقام ارشد وی درگیر مسئله باشد، به موضوع رسیدگی کند.
در مواردی که نقض احتمالی قوانین و مقررات مطرح باشد که ممکن است آسیب مهم به سرمایه‌گذاران، اعتباردهندگان یا عموم مردم وارد کند، حسابدار حرفه‌ای شاغل در کسب‌وکار باید تصمیم بگیرد که بی‌درنگ مسئله را برای مرجع مناسب فاش کند تا پیامدهای چنین نقضی را کاهش دهد.

از کجا کمک بگیریم؟

مقررات مربوط به رعایت‌نشدن قوانین و مقررات در بخش ۲۶۰ بیان شده است. صفحه اینترنتی منابع و پشتیبانی، در مرکز اطلاع‌رسانی اینترنتی هیئت استانداردهای بین‌المللی اخلاق حرفه‌ای برای حسابداران، دربرگیرنده رهنمود مفید برای حسابداران حرفه‌ای شاغل در کسب‌وکار، شامل دانستنیها درباره رعایت‌نشدن قوانین و مقررات، پرسش و پاسخهای کارشناسان هیئت، و ویدئوهایی است که رعایت‌نشدن قوانین و مقررات را از منظرهای مختلف توضیح می‌دهند.

نسخه الکترونیکی آیین، یک منبع برخط برای حسابداران و دیگر استفاده‌کنندگان از آیین است. این منبع دسترسی سریع و کارآمد به آیین را فراهم کرده و استفاده، استقرار و الزام به استفاده از آن را آسانتر می‌کند.

بخش نهم: واکنش به رعایت‌نشدن قوانین و مقررات (برای حسابداران حرفه‌ای شاغل در خدمات عمومی)



یک نشانه متمایز حرفه حسابداری، پذیرش مسئولیت برای اقدام در جهت منافع همگانی است. حسابداران حرفه‌ای ممکن است با موقعیتهایی روبه‌رو شوند که معین می‌شود یا مظنون می‌شوند که سازمان کارفرما یا صاحبکار، قوانین و مقررات را رعایت نمی‌کند. اصول بنیادین آیین از جمله درستکاری و رفتار حرفه‌ای، حسابداران را ملزم می‌کند تا با انجام اقدام مناسب و اولویت‌دهی به منافع همگانی، به رعایت‌نشدن قوانین و مقررات (NOCLAR) واکنش نشان دهند.

نمونه‌های قوانین و مقررات مربوط شامل آنهایی است که با موارد زیر سروکار دارند:

- تقلب، فساد و رشوه‌خواری،
- بانکداری و دیگر محصولات/ خدمات مالی،
- محافظت از داده‌ها،
- بدهیها/ پرداختهای مالیاتی و بازنشستگی،
- محافظت محیطی،
- بازارهای اوراق بهادار و مبادله،
- پولشویی، تامین مالی تروریسم و عایدی از جرم،
- سلامت و ایمنی همگانی.

بعضی از قوانین و مقررات (مانند قوانین گزارشگری مالی یا مالیات) ممکن است اثری مستقیم بر صورتهای مالی صاحبکار داشته باشند. در دیگر موقعیتهای، قوانین و مقررات ممکن است بر صورتهای مالی اثری نداشته باشند؛ اما رعایت باید برای جنبه‌های عملیاتی کسب‌وکار صاحبکار، برای توانایی آن برای ادامه‌دادن به کسب‌وکار یا پرهیز از جریمه‌های بااهمیت (مانند مقررات محیطی)، ضروری باشد.

وقتی حسابدار حرفه‌ای شاغل در خدمات عمومی از رعایت‌نشدن قوانین و مقررات آگاه شد یا به آن شک کرد، ملزم است به مدیریت، یا در صورت لزوم، به ارکان راهبری اطلاع‌رسانی کند.

هدف این است که صاحبکار بتواند پیامدهای شناسایی شده یا مظنون به رعایت‌نشدن قوانین و مقررات را اصلاح کرده، علاج کند یا کاهش دهد (یا اگر رعایت‌نشدن هنوز اتفاق نیفتاده است، مانع از انجام آن شود).

• همچنین، حسابدار حرفه‌ای شاغل در خدمات عمومی ملزم است در زمان مناسب اقدام لازم در جهت منافع همگانی را انجام دهد.

تعهدهای بزرگتر برای حسابرسی

به دلیل ماهیت قراردادهای حسابرسی و رسیدگی اجمالی و انتظار عمومی از این قراردادها، حسابداران حرفه‌ای شاغل در خدمات عمومی که چنین قراردادهایی را ارائه می‌کنند، تعهدهای بیشتری نسبت به حسابداران حرفه‌ای شاغل در خدمات عمومی دارند که در کارهایی غیر از حسابرسی و رسیدگی اجمالی مشغول به کار هستند. حسابرسان همچنین باید استاندارد بین‌المللی حسابرسی ۲۵۰ را که به الزامهای خاص حسابرسی برای در نظر گرفتن قوانین و مقررات می‌پردازد، رعایت کنند. رازداری چه می‌شود؟

- افشای رعایت‌نشدن قوانین و مقررات به مرجع مناسب، به‌عنوان نقض وظیفه رازداری در نظر گرفته نمی‌شود.
- حسابدار حرفه‌ای باید حسن نیت داشته و هنگام اعلام یا ادعای یک مطلب، جانب احتیاط را رعایت کند، و لزوم اطلاع‌رسانی به صاحبکار را در نظر بگیرد.

طرح زیر را در نظر بگیرید

یک شرکت فناوری، سامانه تشخیص چهره بسیار معتبری را توسعه داده و ثبت کرده است. خط تولید مسئول سامانه، از آنجاکه آگاهی نوپدید نسبت به سوگیری در الگوریتمهای هوش مصنوعی آن، فروش را با کندی مواجه کرده، با مشکل روبه‌رو شده است. مدیر محصول، از روی درماندگی و زیر حمایت مدیرعامل و تا زمانی که بتوانند الگوریتمها را اصلاح کنند، یک فروشنده خارجی را در یک طرح پولشویی ارز رمزنگاری شده مخفیانه به‌کار گرفته است، و طراحی شده است که عایدیهای آن به‌طور موقت کاهش جریان وجه نقد را پوشش دهد.

حسابدار حرفه‌ای شاغل در خدمات عمومی، بسته به نقش خود، عمل می‌کند

حسابدار حرفه‌ای شاغل در خدمات عمومی در قرارداد خدمات حسابرسی:

وقتی حسابدار حرفه‌ای شاغل در خدمات عمومی، پس از کشف مجموعه‌ای غیرعادی از مبادله‌ها شامل تراکنشهای ارز رمزنگاری شده، که از منظر پولشویی پرخطر شناخته می‌شوند، رعایت‌نشدن قوانین و مقررات را شناسایی یا به آن شک کرد، باید:

- به درک مناسبی از موضوع دست یابد؛ از جمله ماهیت، شرایط، چگونگی کاربردپذیری قوانین و مقررات، و پیامدها برای صاحبکار و ذینفعان.

- موضوع را با سطح مناسبی از مدیریت در میان بگذارد، یا اگر تشخیص داده شده که مدیریت ارشد در تخلف دست دارد، موضوع را با ارکان راهبری (مانند کمیته حسابرسی) در میان بگذارد.

- به مدیریت یا ارکان راهبری توصیه کند که:

0 پیامدهای رعایت‌نشدن قوانین و مقررات را اصلاح کرده، برای آنها چاره‌ای بیندیشند یا آنها را کاهش دهند.

0 از رعایت‌نشدن قوانین و مقررات جلوگیری کند؛ اگر هنوز انجام نشده است.

0 جایی که قوانین یا مقررات الزام می‌کند یا برای منافع همگانی ضروری است، موضوع را برای مرجع مناسب افشا کنند.

- در نظر داشته باشد که آیا مدیریت و ارکان راهبری متوجه مسئولیتهای قانونی خود در این موضوع هستند یا خیر.

- قوانین، مقررات و استانداردهای حسابرسی (مانند استاندارد بین‌المللی حسابرسی ۲۵۰) را رعایت کند.

- مناسب بودن واکنش صاحبکار را ارزیابی و مشخص کند که آیا اقدام دیگری در جهت منافع همگانی لازم است یا خیر؛ با در نظر گرفتن این‌که آیا یک شخص ثالث معقول و آگاه باور می‌کند که حسابرس اقدام مناسبی انجام داده است.
- اقدام دیگر می‌تواند شامل افشای موضوع برای مراجع مناسب باشد، حتی اگر هیچ تعهد قانونی برای انجام آن وجود نداشته باشد؛ و بر اساس موقعیت، از قرارداد انصراف بدهد. انصراف‌دادن جایگزین انجام اقدام لازم نیست.
- چگونگی انجام مسئولیت‌ها را مستندسازی کند؛ از جمله قضاوتها و اقدام خود و واکنش صاحبکار.
- اگر حسابرسی بخشی از کار گروهی باشد، الزامهای دیگری نیز کاربرپذیر هستند.

حسابداران حرفه‌ای شاغل در خدمات عمومی در کارهای غیر از حسابرسی و رسیدگی اجمالی

- اگر حسابدار حرفه‌ای شاغل در خدمات عمومی که خدمات مربوط به مالیات، ارزشگذاری یا دیگر خدمات حرفه‌ای ارائه می‌دهد، مبادله‌های غیرقانونی شناسایی کند یا نسبت به آن شک کند، از وی انتظار می‌رود که:
- جستجو کند تا به درکی از موضوع دست پیدا کند.
 - موضوع را با سطح مناسبی از مدیریت، یا در صورتی که مشخص شود مدیریت ارشد درگیر است، با ارکان راهبری (مانند هیئت‌مدیره) در میان بگذارد.
 - موضوع را در صورت مناسب بودن، با حسابرس در میان بگذارد. این بستگی به در نظر گرفتن عواملی از جمله موارد زیر دارد:
 - o قوانین و مقررات مربوط.
 - o احتمال انجام حسابرسی به‌وسیله همان موسسه.
 - o احتمال این‌که هیئت موضوع را با حسابرس در میان گذاشته باشد.
 - مشخص کند که آیا اقدام دیگری در جهت منافع همگانی لازم است یا خیر.

از کجا کمک بگیریم؟

مقررات مربوط به رعایت‌نشدن قوانین و مقررات برای حسابداران حرفه‌ای شاغل در خدمات عمومی در بخش ۳۶۰ بیان شده است. صفحه اینترنتی **منابع و پشتیبانی**، در مرکز اطلاع‌رسانی اینترنتی هیئت استانداردهای بین‌المللی اخلاق حرفه‌ای برای حسابداران، دربرگیرنده راهنمود مفید برای حسابداران حرفه‌ای شاغل در خدمات عمومی، شامل دانستیها درباره رعایت‌نشدن قوانین و مقررات، پرسش‌وپاسخهای کارشناسان هیئت، و ویدئوهایی است که رعایت‌نشدن قوانین و مقررات را از منظرهای مختلف توضیح می‌دهند. همچنین، مرکز اطلاع‌رسانی اینترنتی هیئت استانداردهای بین‌المللی اخلاق حرفه‌ای برای حسابداران شامل یک صفحه اینترنتی جامع در زمینه رعایت‌نشدن قوانین و مقررات است. نسخه الکترونیکی آیین، یک منبع برخط برای حسابداران و دیگر استفاده‌کنندگان از آیین است. این منبع دسترسی سریع و کارآمد به آیین فراهم و استفاده، استقرار و الزام به استفاده از آن را آسانتر می‌کند.

گزارشگری به مراجع:

حسابداران حرفه‌ای باید قوانین و مقررات انتظام‌بخشی در حوزه گزارشگری خود را درک و آنها را رعایت کنند؛ از جمله الزامهایی برای گزارش موضوع به مراجع، یا ممنوعیتهایی برای آگاه‌کردن سازمان از اینکه اقدامی در حال انجام است. در مورد نقض احتمالی قانون یا مقررات که منجر به آسیب بااهمیت به سرمایه‌گذاران، اعتباردهندگان، کارکنان یا عموم مردم بشود، حسابدار حرفه‌ای شاغل در خدمات عمومی ممکن است تصمیم بگیرد بلافاصله موضوع را برای مرجع مناسبی افشا کند تا پیامدهای چنین نقضی را کاهش دهد.

بخش دهم: فشار برای نقض اصول بنیادین



با توجه به دامنه گسترده خدمات حرفه‌ای که حسابداران حرفه‌ای (PAs) ارائه می‌کنند، ممکن است موقعیتهایی پیش بیاید که آنها از طرف صاحبکار، ناظر، یا دیگر اشخاص (مانند فروشنده، مشتری یا وام‌دهنده) برای نقض اصول بنیادین (FPs) زیر فشار قرار بگیرند. حسابداران حرفه‌ای با توجه به مسئولیتی که مبنی بر اقدام در جهت منافع همگانی دارند، نباید اجازه بدهند که این فشار منجر به نقض اصول شود و همچنین، حسابدار حرفه‌ای نباید دیگران را برای نقض اصول بنیادین زیر فشار بگذارد.

فشار چگونه ایجاد می‌شود

فشاری که رعایت اصول بنیادین را به‌خطر می‌اندازد، اغلب به‌وسیله مخاطره ارباب ایجاد می‌شود. فشار همیشه آشکار نیست، بلکه ممکن است ناشی از انتظارات و اهداف باشد. موقعیتهای ممکن است مربوط به موارد زیر باشد: **تضاد منافع**: برادر حسابدار حرفه‌ای به‌طور پی‌درپی از وی می‌خواهد که قرارداد یک تامین‌کننده را به شرکت برادرش اعطا کند.

تهیه و ارائه اطلاعات: حسابدار حرفه‌ای احساس می‌کند برای ارائه اطلاعات اغراق‌آمیز زیر فشار است، تا انتظارات تحلیلگر را برآورده کند.

اقدام با تخصص کافی: حسابدار حرفه‌ای از طرف شریک حسابرسی زیر فشار است تا شغلی را برعهده بگیرد؛ حتی اگر احساس کند که واجد شرایط آن شغل نیست.

پاداش و مشوقهای مرتبط با گزارشگری مالی و تصمیم‌گیری: همکاران حسابدار حرفه‌ای تلاش می‌کنند وی را وادار کنند که نتایج عملکردی جهت‌دار گزارش کند تا پاداش کارکنان بیشتر باشد.

اغوا، از جمله هدایا و پذیرایی: حسابدار حرفه‌ای از طرف همکارانش تشویق می‌شود که پذیرایی بیش از اندازه‌ای که به‌وسیله یک فروشنده ارائه شده را بپذیرد.

رعایت‌نشدن قوانین و مقررات (NOCLAR): کارفرمای حسابدار حرفه‌ای وی را به گزارشگری کمتر از مقدار واقعی برای درآمد مشمول مالیات هدایت می‌کند تا از مالیات فرار کند.

ملاحظات ویژه برای حسابداران حرفه‌ای شاغل در خدمات عمومی (PAPPs)

حسابداران حرفه‌ای شاغل در خدمات عمومی باید بخش دوم از آیین اصول اخلاقی برای حسابداران حرفه‌ای در شرایط مشخص را نیز دنبال کنند. روبه‌رو شدن با فشار برای نقض اصول بنیادین، نمونه‌ای از مواردی است که بخش دوم برای حسابداران حرفه‌ای شاغل در خدمات عمومی در مورد نقش آنها در موسسه‌شان، به‌کارگرفته می‌شود. برای مثال، حسابدار حرفه‌ای شاغل در خدمات عمومی، ممکن است به‌وسیله ناظر خود زیر فشار قرار بگیرد که پرسشهای پاسخ‌داده‌نشده را دنبال نکند تا از عصبانی‌کردن یک صاحبکار خوب پیشگیری کند (مخاطره برای صلاحیت و مراقبت حرفه‌ای).

پنج اصل بنیادین: درستکاری / واقع‌بینی / صلاحیت و مراقبت حرفه‌ای / رازداری / رفتار حرفه‌ای

طرح زیر را در نظر بگیرید:

حسابرس داخلی در یک شرکت بیمه، در حال آزمون کنترلها در یکی از بخشهای شرکت است. این بخش، مسئولیت یکی از مناطق جغرافیایی کشور را برعهده دارد که به‌تازگی به‌وسیله طوفانهای گرمسیری و سیل، ویران شده است. حسابرس داخلی در می‌یابد که کنترلها به‌اندازه مشخص شده دقیق نبوده‌اند، و شک می‌کند که در مورد نتایج فصل گذشته اغراق شده است. وقتی درباره خطای شناسایی شده توسط حسابرس داخلی پرسیده می‌شود، رئیس بخش این‌طور پاسخ می‌دهد که: “من به‌همراه وکلا روی پیداکردن چند راه خلاقانه برای محدودکردن پرداخت دعوی تمرکز کرده‌ام. اگر می‌خواهی مشتری‌ات را حفظ کنی، با ما همراه شو و با گروه در این بخش همکاری کن.”

حالا بیایید مرور کنیم که حسابرس داخلی چگونه به فشار واردشده پاسخ می‌دهد

حسابرس داخلی باید شناسایی کند که رعایت اصل بنیادین صلاحیت و مراقبت حرفه‌ای، از طرف رئیس بخش به‌وسیله سخن تند مرعوب‌کننده مورد مخاطره قرار گرفته است.

◀ همچنین، ممکن است مخاطره‌هایی برای اصول بنیادین درستکاری و رفتار حرفه‌ای وجود داشته باشد. اگر رئیس بخش به حسابرس داخلی فشار بیاورد که راه‌حلهای «خلاقانه‌ای» را بپذیرد که به‌طور غیرمنصفانه یا نامناسبی بیمه‌گذاران را به‌مخاطره بیندازد.

◀ بی‌اطمینانی و فشارهای زمانی زیاد که جزو جدایی‌ناپذیر بحرانها هستند، ممکن است موقعیت را تشدید و به مخاطره‌ها کمک کنند.

حسابرس داخلی در ارزیابی سطح مخاطره‌ها، هنگام رویارویی با فشار برای نقض، باید موارد زیر را در نظر بگیرد:

◀ هدف شخصی که فشار وارد می‌کند و ماهیت و دامنه فشار.

◀ چگونگی کاربرد قوانین، مقررات و استانداردهای حرفه‌ای در شرایط مشخص.

◀ دامنه فرهنگ مبتنی‌بر اخلاق در سازمان و امکان این‌که این فرهنگ، احتمال فشاری که اصول بنیادین را به‌مخاطره می‌اندازد، افزایش دهد.

◀ چگونگی سیاستها و رویه‌های تدوین شده در سازمان به موضوع فشار می‌پردازند.

در طرح بالا، حسابرس داخلی باید فرهنگ، سیاستها و رویه‌های سازمان را در نظر گرفته و اثر مقررات کاربرپذیر را بشناسد. اگر رئیس بخش نسبت به یک بحران کوتاه‌مدت واکنش بیش از اندازه نشان می‌دهد، دیگر کنترل‌های متوازن‌کننده یا نظارت مدیریت ممکن است با مسئله شناسایی شده توسط حسابرس داخلی مقابله کند و سطح مخاطره را کاهش دهد. از طرف دیگر، اگر کنترل‌های متوازن‌کننده یا صداقت در مدیریت رده‌بالا وجود نداشته باشد، ممکن است سطح مخاطره افزایش یابد.

آیین یادشده بر اهمیت گفتگوها و مشورتخواهیها برای ارزیابی و پرداختن به موقعیتهای فشار تاکید دارد، از جمله با:

◀ مدیریت و ارکان راهبری.

◀ کارکنان منابع انسانی.

◀ نهادهای حرفه‌ای یا انتظام‌بخشی یا مشاور قانونی.

برای مثال، حسابرس داخلی می‌توانست موقعیت را با رئیس بخش و/ یا رئیس حسابرسی داخلی مطرح کند. حتی شاید برازنده بود که کمیته حسابرسی را وارد گفتگوها کرده و با مشاور قانونی مشورت صورت می‌گرفت.

این گفتگوها، شاید از طریق افزودن نظارت به عنوان تدبیر ایمن‌ساز، بتواند به حسابدار حرفه‌ای در تعیین چگونگی انجام بهترین اقدام در مورد موقعیت کمک کند. اگر مخاطره ناشی از فشار را نتوان کاهش داد، شاید لازم باشد مدیریت برای رفع مخاطره، حسابرس داخلی را در یک بخش دیگر به‌کار بگیرد.

از کجا کمک بگیریم؟

بخش ۲۷۰ از آیین اصول اخلاق حرفه‌ای برای حسابداران حرفه‌ای به فشار برای نقض اصول بنیادین می‌پردازد. نسخه الکترونیکی آیین که در مرکز اطلاع‌رسانی اینترنتی هیئت استانداردهای بین‌المللی اخلاق حرفه‌ای برای حسابداران (IESBA) موجود است، یک منبع برخط برای حسابداران و دیگر استفاده‌کنندگان از آیین است. این منبع، دسترسی سریع و کارآمد به آیین را فراهم و استفاده، استقرار و الزام به استفاده از آن را آسانتر می‌کند.

هنگام رویارویی با فشار برای نقض اصول بنیادین، حسابدار حرفه‌ای تشویق می‌شود که موارد زیر را مستندسازی کند:

◀ واقعیتهای.

◀ اطلاع‌رسانیها و اشخاصی که رویدادها با آنها در میان گذاشته شده است.

◀ مسیر اقدامی که مدنظر قرار گرفته است.

◀ چگونه به موضوع رسیدگی شده است.

بخش یازدهم: نقش و طرز فکر موردانتظار از حسابداران، با تمرکز بر جانبداری

توجه: این بخش درباره بیانیه‌ای بحث می‌کند که به تصویب رسیده اما هنوز لازم‌الاجرا نیست. این بیانیه از ۳۱ دسامبر ۲۰۲۱ لازم‌الاجرا خواهد بود.

حسابداران حرفه‌ای (PAs) در راستای انجام تعهدهای خود زیر آیین اصول اخلاق حرفه‌ای و حمایت از مسئولیت حرفه برای اقدام در جهت منافع همگانی، باید انتظاراتی که از نقش آنها وجود دارد را درک کرده و طرز فکر مناسبی به کار بگیرند. پروژه نقش و طرز فکر، در هیئت استانداردهای بین‌المللی اخلاق حرفه‌ای برای حسابداران (IESBA)، این تعهدها را در مقررات جدیدی روشن کرده که در تاریخ ۳۱ دسامبر ۲۰۲۱ لازم‌الاجرا می‌شود، و به‌کارگیری پیش از موعد نیز مجاز است. یک جنبه مهم در میان دیگر جنبه‌های مقررات جدید، تقویت اصل بنیادین واقع‌بینی است که حسابداران حرفه‌ای را ملزم می‌کند که قضاوت حرفه‌ای یا قضاوت تجاری را بدون اثرپذیری از جانبداری، تضاد منافع، یا نفوذ یا اتکای غیرلازم اعمال کنند. این بخش به اثری که جانبداری می‌تواند داشته باشد و نقش و طرز فکر موردانتظار از حسابداران حرفه‌ای در برآوردن انتظارات عمومی می‌پردازد.

تردید حرفه‌ای و یک ذهن پرسشگر

الزام به داشتن یک ذهن پرسشگر در هنگام به‌کارگیری چارچوب مفهومی، برای همه حسابداران حرفه‌ای، صرف‌نظر از فعالیت حرفه‌ای که انجام می‌دهند، کاربرد دارد. حسابداران باید علاوه بر فعالیت در چارچوب استانداردهای حسابرسی، رسیدگی اجمالی، و دیگر خدمات اطمینان‌بخشی، از جمله استانداردهای منتشرشده توسط هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان‌بخشی، تردید حرفه‌ای را نیز به‌کار ببندند که شامل ارزیابی انتقادی شواهد است.

تجدیدنظرهای مهم در آیین در زمینه نقش و طرز فکر کدامند؟

- ۱- **پالایش اصول بنیادین:** حسابداران حرفه‌ای باید از نقش محوری که با رعایت آیین انجام می‌شود، آگاه باشند، به‌ویژه با توجه به اصول درستکاری، واقع‌بینی، صلاحیت و مراقبت حرفه‌ای و رفتار حرفه‌ای.
- ۲- **آگاهی از جانبداری و اهمیت فرهنگ سازمانی:** از حسابداران حرفه‌ای انتظار می‌رود طرزفکری داشته باشند که آگاهی نسبت به اثر معکوس جانبداری بر قضاوتها و تصمیمها را در خود داشته باشد. همچنین، از آنها انتظار می‌رود که فرهنگی بر مبنای اخلاق را درون سازمان خود ترویج کنند.
- ۳- **داشتن ذهن پرسشگر:** به‌کارگیری چارچوب مفهومی مستلزم این است که حسابدار حرفه‌ای حین شناسایی، ارزیابی و رسیدگی به مخاطره‌های اصول بنیادین، یک ذهن پرسشگر داشته باشد. این شامل پرسیدن پرسشهای درست، از جمله درباره منبع، مربوطبودن و کفایت اطلاعات برای قضاوتها و تصمیمهاست.

در طرح زیر در نظر بگیرید جانبداری چگونه ممکن است دیده شود:

مدیر حسابرسی گروه کار را برای انجام کار حسابرسی در آینده انتخاب می‌کند. مدیر از شریک حسابرسی می‌خواهد که گروه را تأیید کند. شریک به یکی از اسامی در فهرست اشاره می‌کند و می‌گوید: "مطمئن نیستم داشتن وی در گروه فکر خوبی باشد. فکر می‌کنم ممکن است باعث مخاطره قرابت بشود." مدیر می‌پرسد: "به‌واقع این‌طور است؟ آیا او با صاحبکار ارتباطی دارد؟" شریک پاسخ می‌دهد: "من نظری ندارم. اما می‌دانم که تعداد زیادی از کارکنان بومی برای این صاحبکار کار می‌کنند؛ از جمله بعضی از کارکنان ارشد. من نمی‌خواهم اعضای گروه ما به دلیل فشار از طرف افراد خود صاحبکار، در موقعیت دشواری قرار بگیرند."

پنج اصل بنیادین: درستکاری / واقع‌بینی / صلاحیت و مراقبت حرفه‌ای / رازداری / رفتار حرفه‌ای

جانبداری آگاهانه یا ناآگاهانه هنگام شناسایی، ارزیابی و رسیدگی به مخاطره‌های رعایت اصول بنیادین، بر به‌کار بستن قضاوت حرفه‌ای اثر می‌گذارد. کاهش آثار جانبداری می‌تواند به‌طور ویژه چالش‌برانگیز باشد؛ چون ما به‌طور معمول نمی‌توانیم جانبداریهای خود را ببینیم و به‌اشتباه باور داریم که واقع‌بینانه اقدام می‌کنیم. حسابداران حرفه‌ای باید نسبت به جانبداریها هوشیار باشند؛ از جمله نسبت به هشت نمونه رایج:

کنشهایی که ممکن است اثر جانبداری را کاهش دهند، شامل موارد زیر است:

- درخواست اندرز از متخصصان برای کسب درون‌داد اضافه.
 - مشورت با دیگران برای پیدا کردن اطمینان از این‌که چالش مناسب، بخشی از فرایند ارزیابی است.
 - دریافت آموزش مربوط به شناسایی جانبداری به‌عنوان بخشی از توسعه حرفه‌ای.
- در به‌کارگیری چارچوب مفهومی در زمینه مقررات نقش و طرز فکر، مدیر حسابرسی در طرح پیشگفته باید:**
- بداند که اجازه‌دادن به تبعیض در محیط‌کار، رفتاری نیست که با مسئولیت حرفه‌ای برای اقدام در جهت منافع همگانی سازگار باشد.
 - امکان و چگونگی اثرگذاری احتمالی جانبداری شریک حسابرسی بر واقع‌بینی را در نظر بگیرد.
 - شخصیت قدرتمندی داشته باشد که در گفتگوهای آینده با شریک حسابرسی شرکت کند، حتی اگر این کار چالش‌برانگیز باشد.
 - موقعیت را با دیگران در میان بگذارد تا اطمینان پیدا کند که تفکر جانبدارانه مشاهده‌شده به‌طور مناسبی به‌چالش کشیده شده است.
- در درازمدت، آموزش و تمرین در زمینه جانبداری و تصمیم‌گیری می‌تواند به شریک، مدیر حسابرسی و گروه حسابرسی سود برساند، تا فرهنگ اخلاق‌مدار را بهتر ترویج کنند. در چنین موقعیتی، این کار ممکن است به‌شکل آموزش تنوع‌پذیری، برابری، و فراگیری باشد.

تکه‌گزینی	تمایل به استفاده از یک قسمت اولیه از اطلاعات، به‌عنوان تکیه‌گاه که اطلاعات بعدی در برابر آن ناکافی ارزیابی می‌شود.	قضاوت حسابرس زیر سایه تصور اولیه او نسبت به صاحبکار یا مدیریت قرار می‌گیرد.
سامانه خودکار	تمایل به طرفداری از درونداد تولیدشده به‌وسیله سامانه‌های خودکار، حتی وقتی استدلال انسانی یا اطلاعات مخالف، اتکاپذیری یا مناسب بودن چنین برون‌دادی را به‌چالش می‌کشد.	حسابدار حرفه‌ای بر اساس برون‌داد سامانه توانمندشده به‌وسیله هوش مصنوعی اقدام می‌کند، بدون این‌که نتایج را بررسی کند.
در دسترس بودن	تمایل به وزن دهی بیشتر به رویدادها یا تجربه‌هایی که بلافاصله به‌ذهن خطور می‌کند یا به‌سرعت در دسترس هستند.	حسابدار حرفه‌ای گزینه‌های طرح‌های مدل‌های تحلیلی «چه می‌شود، اگر» را تنها با استفاده از رایج‌ترین ایده‌ها درباره آن چه ممکن است روی دهد، به‌کار می‌گیرد.
تایید	تمایل به وزن دهی بیشتر به اطلاعاتی که یک باور موجود را تقویت می‌کند، نسبت به اطلاعاتی که آن باور را رد یا در باور آن تردید ایجاد می‌کند.	حسابرس فرضیه‌ای درباره دلیل تغییر مانده حساب‌های مشخص طرح می‌کند. به شواهدی که فرضیه وی را حمایت می‌کند وزن بیشتری داده می‌شود.
تفکر گروهی	تمایل گروهی از افراد برای تضعیف خلاقیت و مسئولیت‌پذیری فردی، که منجر به تصمیم‌گیری بدون استدلال انتقادی کافی یا در نظر گرفتن جایگزین‌ها می‌شود.	هیئت‌مدیره و گروه مدیریتی که ترکیب متنوعی ندارد، استفاده از سامانه تایید به‌کارگیری وام با استفاده از هوش مصنوعی را تصویب می‌کند؛ بدون این‌که اجزای زمینه‌ای تصمیم خود را از نزدیک بیازماید.
بیش اطمینانی	تمایل به دست‌بالاگرفتن توانایی خود در انجام ارزیابی‌های صحیح درباره ریسک یا دیگر قضاوتها و تصمیم‌ها.	حسابرس در ارزیابی کافی مخاطره‌های استقلال، به‌دلیل اطمینان به‌این‌که قضاوتش بی‌عیب است، کم می‌آورد.
نماینده‌گی	تمایل به بنانهان درک شخص بر مبنای الگویی از تجربه‌ها، رویدادها، یا باوری که به‌عنوان معرف در نظر گرفته شده است.	ارزیابی حسابرس قانونی از ریسک وقوع پولشویی، به‌دلیل قومیت صاحبان بنگاه، نوسان پیدا می‌کند.
درک‌گزینی	تمایل به اثرگذاری انتظارات فرد بر دیدگاه وی نسبت به یک رویداد یا فرد مشخص.	حسابدار حرفه‌ای که باور دارد گروه او حین کار خوشحال و راضی است، پاسخهای همه گروه را مثبت‌تر از آن چه در واقعیت هستند، می‌پندارد.

از کجا کمک بگیریم؟

مقررات جدید نقش و طرزفکر، از جمله توضیحات مربوط به مبنای نتیجه‌گیری، در دسترس هستند. نسخه الکترونیکی آیین که در مرکز اطلاع‌رسانی اینترنتی هیئت استانداردهای بین‌المللی اخلاق حرفه‌ای برای حسابداران موجود است، یک منبع برخط برای حسابداران و دیگر استفاده‌کنندگان از آیین است. این منبع دسترسی سریع و کارآمد به آیین را فراهم و استفاده، استقرار و الزام به استفاده از آن را آسانتر می‌کند.

هوشیار باشید! حسابداران حرفه‌ای در ایفای نقش خود، با بذل توجه مناسب نسبت به هدف و منظور الزام‌های خاص آیین اصول اخلاق حرفه‌ای برای حسابداران، این آیین را رعایت می‌کنند. اما رعایت آیین به این معنا نیست که حسابداران حرفه‌ای همیشه مسئولیت خود در قبال اقدام در جهت منافع همگانی را انجام خواهند داد. ممکن است شرایط غیرمعمول یا استثنایی وجود داشته باشد که در آن شرایط، حسابدار حرفه‌ای باور داشته باشد که رعایت الزامها ممکن است همسو با منافع همگانی نباشد یا منجر به پیامدی نامناسب شود. در این شرایط، حسابدار حرفه‌ای بهتر است با یک شخص حرفه‌ای مناسب یا نهاد انتظام‌بخشی مشورت کند.

بخش دوازدهم: بخش عناصر سازنده

آیین بین‌المللی اصول اخلاق حرفه‌ای برای حسابداران حرفه‌ای (شامل استانداردهای بین‌المللی استقلال) (آیین) اصول بنیادین اخلاقی برای حسابداران حرفه‌ای (PAs) را تدوین می‌کند، که منعکس‌کننده مسئولیت حرفه در قبال منافع همگانی است. این اصول برای همه حسابداران حرفه‌ای، فارغ از نقشها و مسئولیتهاشان، کاربرد دارد. این اصول همراه با چارچوب مفهومی آیین، بنیانی قدرتمند برای تصمیم‌گیری اخلاقی فراهم می‌کند.

قسمت ۱ رعایت آیین، اصول بنیادین و چارچوب مفهومی (همه حسابداران حرفه‌ای)
بخشهای ۱۰۰ تا ۱۹۹

قسمت ۳ حسابداران حرفه‌ای شاغل در خدمات عمومی (PAPPs)
بخشهای ۳۰۰ تا ۳۹۹

قسمت ۲

حسابداران حرفه‌ای شاغل در کسب‌وکار (PAIBs) (بخش ۲)
برای حسابداران حرفه‌ای شاغل در خدمات عمومی هنگام انجام فعالیت‌های حرفه‌ای مطابق با رابطه آنها با موسسه نیز کاربردپذیر است)
بخشهای ۲۰۰ تا ۲۹۹

قسمت ۴ب

استانداردهای بین‌المللی استقلال، استقلال برای قراردادهای اطمینان‌بخشی به‌غیر از قراردادهای حسابرسی و رسیدگی اجمالی
بخشهای ۹۰۰ تا ۹۹۹

قسمت ۴الف

استانداردهای بین‌المللی استقلال، استقلال برای حسابرسی و رسیدگی اجمالی
بخشهای ۴۰۰ تا ۴۹۹

فرهنگ لغات

(همه حسابداران حرفه‌ای)

رویکرد عناصر سازنده، ساختار به‌هم‌پیوسته آیین را نشان می‌دهد

ساختار آیین قسمتهای بعدی آیین، اطلاعات مخصوص به مفهوم مربوط به واقعیتها و شرایط مشخص را فراهم می‌کند که حسابداران حرفه‌ای شاغل در کسب‌وکار و حسابداران حرفه‌ای شاغل در خدمات عمومی با آنها مواجه شده‌اند. رعایت آیین مستلزم درک مقررات مربوط در یک بخش مشخص در مفاهیم قسمت ۱، همراه با مقررات کاربردپذیر در بخشهای ۲۰۰، ۳۰۰، ۴۰۰ و ۹۰۰ (یعنی قسمتهای کلی) است. در پایان، فرهنگ لغات آیین دربرگیرنده تعاریف و توصیف واژگان است.

ساختار آیین

مقررات آیین با استفاده از رویکرد «عناصر سازنده» و پیش‌نویس کردن قراردادهای تکرار را به حداقل می‌رساند، از نظر طراحی به‌هم‌پیوسته هستند. چارچوب مفهومی در قسمت ۱ به‌طور برابر بین همه فعالیت‌های حرفه‌ای کاربرد دارد؛ بنابراین این مفهوم در قسمتهای ۲، ۳ و ۴ تکرار نمی‌شود. در عوض، بقیه قسمتها متکی بر مفاهیمی هستند که در قسمت ۱ پوشش داده شده است. این رویکرد مقیاس‌پذیری مقررات آیین را نشان داده و بر مقررات فراگیر بر بنیای اصول در قسمت ۱ تمرکز دارد که برای همه حسابداران حرفه‌ای در همه موقعیتها کاربرد دارد.

حسابداران حرفه‌ای شاغل در خدمات عمومی نمی‌توانند قسمت ۲ را نادیده بگیرند!

حسابداران حرفه‌ای شاغل در خدمات عمومی باید افزون بر قسمتهای ۳ و ۴، قسمت ۲ را نیز در شرایط مشخصی دنبال کنند. برای مثال، اگر حسابدار حرفه‌ای شاغل در خدمات عمومی شاهد اقدام مشکوک یا نامناسب به‌وسیله صاحبکار باشد، باید بخش ۳۶۰ از قسمت ۳ را دنبال کند. اگر شاهد انجام چنین اقدامی به‌وسیله موسسه خود باشد، باید بخش ۲۶۰ از قسمت ۲ را دنبال کند.

چارچوب مفهومی، یک رویکرد برای همه حسابداران حرفه‌ای تعیین می‌کند:

به مخاطره‌هایی که در سطح پذیرفتنی نیستند، رسیدگی کنید (بخش چهارم را ببینید)

مخاطره‌های شناسایی شده را ارزیابی کنید (بخش سوم را ببینید)

شناسایی مخاطره‌های رعایت اصول بنیادین (بخش دوم را ببینید)

بباید بینیم عناصر سازنده آیین چگونه برای یک حسابدار حرفه‌ای شاغل در کسب‌وکار یا حسابدار حرفه‌ای شاغل در خدمات عمومی، با یکدیگر جفت می‌شوند:

طرح حسابدار حرفه‌ای شاغل در خدمات عمومی در چارچوب قرارداد اطمینان بخشی

به یک حسابدار حرفه‌ای شاغل در خدمات عمومی فرصتی برای شرکت در یک رویداد ورزشی مهم همراه با یک صاحبکار حسابرسی یا رسیدگی اجمالی پیشنهاد شده است. حسابدار حرفه‌ای شاغل در خدمات عمومی از قسمت ۳ و قسمت ۴ الف آیین مشورت می‌گیرد و در می‌یابد که:

- نباید هدیه‌ای از صاحبکار پذیرفته شود، اگر صاحبکار سعی می‌کند به‌طور نامناسب بر رفتار وی اثر بگذارد (آر ۳۴۰/۷ را ببینید).
- نباید هدیه‌ای از صاحبکار پذیرفته شود؛ مگر اینکه ارزش آن ناچیز و بی‌اهمیت باشد (آر ۴۲۰/۳ را ببینید).

طرح حسابدار حرفه‌ای شاغل در کسب‌وکار

یک حسابدار حرفه‌ای شاغل در کسب‌وکار از طرف مدیرعامل زیر فشار است تا رویکردی تهاجمی برای تشخیص درآمدها در دوره جاری گزارشگری در پیش بگیرد، که می‌تواند منجر به گمراه‌کننده شدن صورتهای مالی شود. حسابدار حرفه‌ای شاغل در کسب‌وکار از قسمت ۲ آیین مشورت می‌گیرد و در می‌یابد که:

- اطلاعات مالی باید همسو با چارچوب گزارشگری مالی مناسب ارایه شود و نباید به‌طور عمدی گمراه‌کننده باشد (آر ۲۲۰/۴ را ببینید).
- فشار از طرف دیگران در داخل یا خارج از سازمان نمی‌تواند منجر به نقض رعایت اصول بنیادین شود (آر ۲۷۰/۳ را ببینید).

در مجموع، آیین روشن می‌کند که حتی اگر ارزش هدیه ناچیز و بی‌اهمیت باشد، حسابدار حرفه‌ای شاغل در خدمات عمومی باید قبل از تصمیم‌گیری برای پذیرش هدیه، هدف صاحبکار را ارزیابی کند.

بندهای ابتدایی در هر بخش از آیین به حسابداران حرفه‌ای یادآوری می‌کند که اصول بنیادین را برای شناسایی، ارزیابی و رسیدگی به مخاطره‌های رعایت اصول بنیادین به‌کار بگیرند. این بندها همچنین انواع مختلف مخاطره‌هایی که ممکن است پیش بیاید و اصول بنیادینی که ممکن است زیر تاثیر قرار بگیرند را مشخص می‌کند. در این راه، ساختار آیین همیشه فارغ از موقعیت، تمرکز حسابداران حرفه‌ای را بر به‌کارگیری چارچوب مفهومی حفظ می‌کند.

حسابداران حرفه‌ای شاغل در خدمات عمومی در مقایسه با حسابداران حرفه‌ای شاغل در کسب‌وکار

حسابدار حرفه‌ای شاغل در خدمات عمومی یک حسابدار حرفه‌ای است؛ فارغ از کارکرد یا طبقه‌بندی (برای مثال، حسابرسی، مالیات یا مشاوره) در موسسه‌ای که خدمات حرفه‌ای ارائه می‌کند. هر حسابدار حرفه‌ای که در خدمات عمومی نباشد، شاغل در کسب‌وکار پنداشته می‌شود (یعنی حسابداران حرفه‌ای شاغل در کسب‌وکار) و ملزم به رعایت قسمتهای ۱ تا ۲ است.

استقلال در مقابل اصول بنیادین

همانطور که در بخش ۵ گفته شد، استقلال یک اصل بنیادین نیست، اما همان مخاطره‌هایی که برای رعایت اصول بنیادین وجود دارند، می‌توانند استقلال را نیز تهدید کنند. استانداردهای بین‌المللی استقلال دربرگیرنده الزامها و مفاهیم کاربردی برای توضیح چگونگی به‌کارگیری چارچوب مفهومی هنگام انجام حسابرسیها، بازنگریها و دیگر قراردادهای اطمینان‌بخشی هستند.

از کجا کمک بگیریم؟

اطلاعات بیشتر و نگاه کلی بر مباحث زیر پوشش آیین در سندی با عنوان «بررسی اجمالی آیین اصول اخلاق حرفه‌ای هیئت استانداردهای بین‌المللی اخلاق حرفه‌ای برای حسابداران - قسمتها و بخشها» موجود است.

نسخه الکترونیکی آیین، که در مرکز اطلاع‌رسانی اینترنتی هیئت استانداردهای بین‌المللی اخلاق حرفه‌ای برای حسابداران (IESBA) موجود است، یک منبع برخط برای حسابداران و دیگر استفاده‌کنندگان از آیین است. این منبع دسترسی سریع و کارآمد به آیین را فراهم و استفاده، استقرار و الزام به استفاده از آن را آسانتر می‌کند.



منبع:

• IESBA, Exploring the IESBA Code, IFAC, 2020

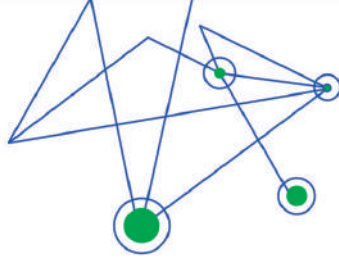


۲۴

آیین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی

لازم‌الاجرا از یکم فروردین ۱۳۹۸

مرکز آموزش و تحقیقات حسابداری و حسابرسی حرفه‌ای
جامعه حسابداران رسمی ایران
دی ۱۳۹۷



حسابر

Auditor **HESABRAS**

