

انتظام‌بخشی را اثر بخش کنید!

اصول و الگوهای برای حرفه حسابداری

ترجمه: معصومه امیری

مقدمه

این رهنمود به عنوان نقطه‌ای مرجع در حوزه‌های گزارشگری برای سازمانهای حرفه‌ای حسابداری^۱ که در حال ایجاد یا اصلاح ساختار انتظام‌بخشی خود هستند، تهیه شده است.

طی سالهای اخیر، تغییرهای زیادی در محیط انتظام‌بخشی حرفه حسابداری رخ داده است. این تغییرها از آنرو انجام شده که حسابداران حرفه‌ای، صاحبکاران آنها، سازمانهای حرفه‌ای حسابداری و دولتها به دنبال کسب اطمینان از این مسئله بودند که آیا حرفه همچنان خدمات باکیفیتی ارائه می‌دهد و در رشد و توسعه اقتصادی مشارکت دارد؟

امروزه بحث در مورد اینکه آیا الگوی «بهینه»ای برای انتظام‌بخشی حرفه وجود دارد و اینکه آیا رویکرد مورد استفاده در یک حوزه گزارشگری نسبت به حوزه دیگر ممکن است تفاوت چشمگیری داشته باشد، ادامه دارد. الگوها همچنان تحت تأثیر گستره متنوعی از مفاهیم مقررات ملی، تعداد و ماهیت سازمانهای مسئول اجرای نظارت و عوامل بیرونی، مانند الزامها در سطوح منطقه‌ای و بین‌المللی، قرار دارند.

سند وضعیت سیاستی شماره ۱ (PPP 1) فدراسیون بین‌المللی حسابداران^۲ با عنوان «انتظام‌بخشی حرفه حسابداری»، نیاز به انتظام‌بخشی اثر بخش و مزایای آن را مطرح و اصول پشتوانه رویکردی مشترک در مورد انتظام‌بخشی حرفه حسابداری را ارائه می‌کند. در هنگام پیاده‌سازی چنین رویکردی، نقش روشنی نه تنها برای دولتها و مراجع انتظام‌بخشی-که شاید مستقل از حرفه باشند- بلکه برای سازمانهای حرفه‌ای حسابداری نیز وجود دارد.

این رهنمود، پیامهای مهم منتقل شده به وسیله سند وضعیت سیاستی شماره ۱ را به روشنی شرح داده، به پرسشهایی که بارها پرسیده شده‌اند پاسخ می‌دهد و نمونه‌هایی از الگوهای انتظام‌بخشی در تعدادی از حوزه‌های گزارشگری در سراسر جهان را نیز ارائه می‌کند.

چرا انتظام‌بخشی برای حرفه حسابداری وجود دارد؟

هر حرفه‌ای با دانش، مهارتها، نگرشها و اصول اخلاقی افراد شاغل در آن حرفه، تعریف می‌شود. انتظام‌بخشی هر حرفه، پاسخ مشخص به ضرورت رعایت استانداردهای مشخص توسط اعضای حرفه است؛ نیاز به انتظام‌بخشی و ماهیت آن در هر حرفه مشخص، به شرایط بازاری که حرفه در آن فعالیت می‌کند و نوع خدماتی که ارائه می‌دهد، بستگی دارد. در جایی که حرفه‌ای، مانند حرفه حسابداری، خدمت مهم عمومی

را ارائه می‌کند، ضروری است که در راستای منافع عمومی عمل کند.

هیئت استانداردهای بین‌المللی آموزش حسابداری^۳، حسابدار حرفه‌ای را فردی تعریف می‌کند که با داشتن شایستگی حرفه‌ای و ابراز آن و نیز توسعه این شایستگی، نقش خود را در حرفه حسابداری ایفا کند. حسابدار حرفه‌ای ملزم است آیین اصول اخلاقی را که از سوی سازمان حرفه‌ای حسابداری یا مرجع مجاز اعلام می‌شود، رعایت کند.

پایداری حرفه حسابداری نیز مانند دیگر حرفه‌ها به کیفیت خدماتی که اعضا ارائه می‌کنند و همچنین ظرفیت حرفه برای پاسخگویی اثربخش و کارا به نیازهای اقتصادی و اجتماعی حوزه گزارشگری و جامعه بستگی دارد. انتظام‌بخشی به دنبال تضمین کیفیت بالا و در صورت امکان، اطمینان از یکنواختی در کیفیت خدمات حسابداری است.

دلایل زیادی در مورد ضرورت وجود انتظام‌بخشی برای اطمینان از تأمین کیفیت مناسب خدمات حسابداری، وجود دارد. این دلایل دربرگیرنده اطمینان از رعایت استانداردهای اخلاقی، حرفه‌ای و فنی؛ پاسخگویی به یکسان نبودن دانش ارائه‌کنندگان و دریافت‌کنندگان خدمات؛ و توجه به دیگر استفاده‌کنندگان خدمات حسابداری، همچون سرمایه‌گذاران و بستانکاران است.

دامنه انتظام‌بخشی حرفه حسابداری

انتظام‌بخشی در حرفه حسابداری به‌طور معمول آموزش، اصول اخلاقی، کیفیت خدمات و اجرا را پوشش داده و گستره‌ای از فعالیتها از جمله بررسی خدمات، نظارت بر رعایت قوانین و مقررات، تفحص، مسائل انضباطی، و نظارت همگانی را دربر می‌گیرد.

آموزش: همانگونه که در کتاب جیبی «بیانیه‌های بین‌المللی آموزشی هیئت استانداردهای بین‌المللی آموزش حسابداری» ارائه شده، **در استانداردهای بین‌المللی آموزشی**^۴، الزامهایی برای موارد زیر تدوین شده است:

۱- ورود به برنامه‌های آموزشی حسابداری حرفه‌ای،

۲- توسعه حرفه‌ای اولیه^۵ حسابداران حرفه‌ای تازه‌کار، و

۳- توسعه حرفه‌ای مستمر^۶ حسابداران حرفه‌ای.

اصول اخلاقی: آنچه موجب تمایز برجسته حرفه حسابداری است، پذیرش مسئولیت اقدام در راستای منافع همگانی می‌باشد. حسابدار حرفه‌ای به‌منظور تأمین منافع همگانی، مجموعه‌ای از آیین اصول اخلاقی را رعایت می‌کند.

هیئت استانداردهای بین‌المللی اخلاق حرفه‌ای برای حسابداران^۷ استانداردهای اخلاقی مستحکم و مناسبی در سطح بین‌المللی، شامل الزامهای استقلال حسابرس برای حسابداران حرفه‌ای در سراسر جهان، با عنوان «آیین اصول اخلاقی برای حسابداران حرفه‌ای» را تدوین می‌کند.

تفحص و مسائل انضباطی: سامانه دقیق و اثربخش **تفحص و انضباط**^۸ برای همه حسابداران حرفه‌ای ضروریست. در قواعد و مقررات نهادهای مسئول سامانه‌های تفحص و مسائل انضباطی، و مسائل اخلاقی در مورد رفتار نادرست، شامل نقض استانداردهای حرفه‌ای از سوی حسابداران حرفه‌ای و مؤسسه‌های حسابرسی، باید در نظر قرار گرفته شود. صرف‌نظر از اینکه تفحص و مسائل انضباطی به‌وسیله سازمان حرفه‌ای حسابداری یا نهادی دیگر انجام شود، **بیانیه تعهدهای عضویت**^۹ فدراسیون بین‌المللی حسابداران شماره ۶ با عنوان «تفحص و مسائل انضباطی»، الزامهای به‌روشنها برای سامانه تفحص و مسائل انضباطی مربوط به حسابداران حرفه‌ای را ارائه می‌کند.

تضمین کیفیت^{۱۰}: این مورد، سامانه‌های مورد نیاز را برای نظارت بر عملکرد حسابداران حرفه‌ای، کسانی که خدمات حسابرسی، بررسی و دیگر خدمات اطمینان‌بخشی و خدمات مرتبط را انجام می‌دهند، بازبینی می‌کند.

همچنین به‌کارگیری استانداردهای کنترل کیفیت مانند **استاندارد بین‌المللی حسابرسی**^{۱۱} شماره ۲۲۰ با عنوان «کنترل کیفیت برای حسابرسی صورتهای مالی» و **استاندارد بین‌المللی کنترل کیفیت**^{۱۲} شماره ۱ با عنوان «کنترل کیفیت مؤسسه‌هایی که حسابرسی و بررسی صورتهای مالی و دیگر خدمات اطمینان‌بخشی و خدمات مرتبط را انجام می‌دهند»، برای توسعه یک سامانه کنترل کیفیت، ضروری است. صرف‌نظر از اینکه کنترل کیفیت به‌وسیله سازمان حرفه‌ای حسابداری یا یک نهاد دیگر انجام شود؛ بیانیه تعهدهای عضویت شماره ۱، الزامهای به‌روشنها را در تدوین سامانه کنترل کیفیت ارائه می‌کند. سامانه کنترل کیفیت باید به الزامهای توسعه حرفه‌ای مستمر و همچنین به سامانه تفحص و مسائل انضباطی مستحکم، ارتباط داشته باشد.

انتظام‌بخشی اثربخش

نظارت بر حسابداران حرفه‌ای، در اساس در سطح ملی صورت می‌گیرد و سازمانهای حرفه‌ای حسابداری در همکاری با دولتها، نقش مهمی را بر عهده دارند تا اطمینان حاصل شود که مقررات، اثربخش، کارآمد و در راستای منافع همگانی است. در این راستا و برای کسب اطمینان از شدت، تناسب و اطلاع‌رسانی شایسته انتظام‌بخشی، گفتگوها و همکاری مستمر ضروریست.

همچنین، باید بین خودانتظام‌بخشی به‌وسیله حرفه، خودانتظام‌بخشی با نظارت و پاسخگویی همگانی و انتظام‌بخشی به‌وسیله نهادهای خارج از حرفه حسابداری تعادل مناسبی وجود داشته باشد که البته این تعادل در هر حوزه گزارشگری متفاوت است. انتظام‌بخشی مشترک باید پویا باشد و موجب گفتگوی مستمر و همسویی اقدامهای سازمانهای حرفه‌ای حسابداری و دولتها گردد.

در گزارشی که از سوی فدراسیون بین‌المللی حسابداران با عنوان «از بحران تا اطمینان: فراخوانی برای انتظام‌بخشی جهانی یکنواخت و باکیفیت» منتشر شده، ده اصل مهم برای انتظام‌بخشی جهانی یکپارچه و باکیفیت ارائه گردیده که از مباحث میزگرد برگزار شده در دسامبر ۲۰۱۵، در هنگ‌کنگ استنتاج شده است. در این میزگرد، ۳۰ مدیر اجرایی ارشد و متخصص از سازمانهای انتظام‌بخشی، بازارهای مالی، دولت، دانشگاه، شرکتهای پذیرفته‌شده در بورس، صندوقهای سرمایه‌گذاری و حرفه حسابداری حضور داشتند. ده اصل مهم برای انتظام‌بخشی جهانی به شرح زیر است:

۱- **هدفهای شفاف در راستای منافع همگانی:** باید مسئولیتهای مراجع انتظام‌بخشی و هدفهای انتظام‌بخشی، به‌طور روشن ارائه شده و در خدمت منافع همگانی باشد.

۲- **رویکرد متناسب و متوازن:** انتظام‌بخشی باید برای مقصود مورد نظر متناسب، و برای اندازه و ترکیب حرفه در حوزه گزارشگری، و همچنین برای هر بنگاه متأثر از آن، مناسب باشد.

۳- **ارزیابیهای بر مبنای شواهد:** مزایای انتظام‌بخشی جدید برای اقتصاد و جامعه، افزون بر هزینه‌های آن بوده و از نظر شواهد و تحقیقها، مبنایی روشن داشته باشد.

۴- **تأمین منابع مناسب:** مراجع انتظام‌بخشی برای تأمین مالی خود باید دارای منبع مناسب باشد و توانایی لازم برای انجام وظایف و ایفای تعهدات را داشته باشد.

۵- **اقدام مشترک:** انتظام‌بخشی باید بتواند امکان همکاری و تعاون بین ذینفعان و همکاران ملی، منطقه‌ای و بین‌المللی را فراهم آورد.

۶- **یکنواختی و انسجام:** مراجع انتظام‌بخشی باید به‌منظور یکنواختی در اجرای وظایفشان کوشا بوده و تا حد ممکن، انسجام این امر باید به‌وسیله همکاری با دولت محلی و بین‌المللی به‌دست آید.

۷- **رایزنی آزاد و شفاف:** از آنجاکه انتظام‌بخشی در برگیرنده عوامل متعددی است، در فرایند ایجاد آن نیاز به مشورتخواهی گسترده بوده و شفافیت مستمری که در پی آن به‌وجود خواهد آمد، به عموم مردم کمک خواهد کرد تا در جریان چگونگی انتظام‌بخشی حرفه و فعالیتهای مراجع مربوط قرار گرفته و آن را درک کنند.

۸- **نظارت فعال:** نهادهای مسئول انتظام‌بخشی باید برای راهبری ساختار مستحکمی داشته باشند و جزئیات مربوط به فعالیتهای خود را برای عموم مردم افشا کنند.

۹- **بازنگری منظم:** باید فرایند بازنگری منظم برای حصول اطمینان از متناسب‌بودن انتظام‌بخشی برای مقاصد و دستیابی به هدفها ایجاد شود.

۱۰- **اجرای سنجیده:** اجرای منصفانه و قابل مشاهده، عاملی مهم در تضمین اطمینان و اعتبار حرفه، و در نتیجه، شفافیت اطلاعات مالی است.

محیط کنونی انتظام‌بخشی

همگرایی جهانی انتظام‌بخشی حرفه حسابداری، موجب به‌کارگیری و پیاده‌سازی استانداردهای باکیفیت اخلاقی، حرفه‌ای و فنی خواهد بود که توانایی بازارهای سرمایه برای فعالیت در سطح جهانی را افزایش داده و خطرهای و ناطمینانیهای موجود در این بازارها را کاهش خواهد داد و به این ترتیب، امکان حرکت کارآتر سرمایه‌گذارها در سرتاسر مرزها را فراهم می‌کند.

این همگرایی، در دستیابی به هدف اعلام‌شده **گروه بیست (G20)** مبنی بر تقویت شفافیت و پاسخگویی در چارچوب بازارهای مالی و سرمایه، کمک می‌کند و برای تفسیر و تبادل اطلاعات مالی، فرصتی برابر فراهم آید.

در سالهای اخیر، به‌منظور بهبود انتظام‌بخشی حسابرسی از طریق دانش و تجربه مشترک، همچنین همکاری بیشتر بین مراجع انتظام‌بخشی، در وهله اول به‌وسیله سازمانهای بین‌المللی تأسیس شده از سوی مراجع انتظام‌بخشی ملی و یا نمایندگان آنها، تلاشهایی انجام‌شده است. با این حال، تعدادی از حوزه‌های گزارشگری، برای بعضی از جنبه‌های انتظام‌بخشی حسابرسی مقررات متفاوتی نظیر دوره چرخش اجباری مؤسسه و ممنوعیت انجام خدمات غیرحسابرسی، تدوین کرده‌اند.

از آنجا که توازن مناسب بین خودانتظام‌بخشی و انتظام‌بخشی به‌وسیله دولت، هدف مهمی است، بهبودها در انتظام‌بخشی، بر اهمیت گفتگوی مستمر بین حرفه حسابداری در حوزه‌های گزارشگری مختلف که به‌طور معمول به‌وسیله سازمان حرفه‌ای حسابداری تأکید می‌کند.

در امر انتظام‌بخشی، بهبودها موارد زیر را دربر می‌گیرد:

• به‌کارگیری و پیاده‌سازی جهانی استانداردهای باکیفیت بین‌المللی اخلاقی، حرفه‌ای و فنی

به‌کارگیری و پیاده‌سازی موفق استانداردها در سراسر حوزه‌های گزارشگری بیانگر آن است که به‌کارگیری استانداردها تضمین‌کننده یکنواختی و مطابقت با به‌کارگیری جهانی است و دولتها موارد زیر را تضمین می‌کنند:

الف- طراحی فرایندهای بسیار دقیق تا استانداردها به‌طور یکنواخت به همه زبانها ترجمه شوند؛ و

ب- پشتیبانی از سازمانهای مناسب به‌منظور تهیه و انتقال رهنمود باکیفیت استقرار استانداردها و همچنین ارائه آموزش باکیفیت بالا به اشخاص مسئول برای به‌کارگیری و نظارت بر استانداردها.

• انتظام‌بخشی بازار به‌وسیله نهادهای خارج از حرفه برای حسابرسیهای بنگاه‌های با منافع همگانی

این نوع انتظام‌بخشی به‌طور معمول به شیوه یکنواخت و بر مبنای اصول مشخص شده در «اصول محوری برای مراجع مستقل انتظام‌بخشی حسابرسی» که از سوی همنشینی بین‌المللی مراجع انتظام‌بخشی مستقل حسابرسی (IFIAR) منتشر شده است، انجام می‌گیرد.

• بیانیه تعهدهای عضویت فدراسیون بین‌المللی حسابداران

این بیانیه محکم‌های روشنی برای سازمانهای حرفه‌ای حسابداری فراهم می‌آورد تا به آنها کمک کند که از عملکرد باکیفیت حسابداران حرفه‌ای، اطمینان یابند. سازمانهای عضو باید به‌عنوان بخشی از برنامه رعایت اعضای فدراسیون بین‌المللی حسابداران، خودارزیابیهای مستمر از رعایت هر کدام از بیانیه‌های تعهدهای عضویت را اجرا کنند. هفت بیانیه تعهدهای عضویت، حوزه‌هایی از جمله تضمین کیفیت، مراتب تفحص و مسائل انضباطی، و به‌کارگیری و پیاده‌سازی استانداردهای منتشر شده به‌وسیله هیئتهای بین‌المللی تدوینگر استانداردها را پوشش می‌دهد.

الگوهای انتظام‌بخشی

ترکیب خودانتظام‌بخشی، انتظام‌بخشی مشترک و انتظام‌بخشی به‌وسیله نهادهای خارج از حرفه حسابداری، در هر حوزه گزارشگری متفاوت بوده و به عوامل متعددی بستگی دارد، از جمله:

• تجربه تاریخی در حوزه گزارشگری؛ برای نمونه، عدم موفقیتها در گزارشگری مالی، در بیشتر اوقات باعث افزایش انتظام‌بخشی به‌وسیله نهادهای خارج از حرفه حسابداری شده است؛

• عملکرد سازمان حرفه‌ای حسابداری در زمینه خودانتظام‌بخشی؛

• عملکرد دولت در زمینه انتظام‌بخشی؛

• عضویت در نهادهای بین‌المللی و استفاده از استانداردها و رویه‌های مطرح و تأیید شده از سوی این نهادها؛

• جهت‌گیری کلی سیاسی نسبت به انتظام‌بخشی، به‌عنوان ابزار مدیریت اقتصادی؛

• مسیر توسعه اقتصادی؛ و

• ماهیت و ویژگیهای شکستهای بازار که به‌وسیله انتظام‌بخشی به آنها اشاره می‌شود.

روندها در تعادل بین خود انتظام‌بخشی و انتظام‌بخشی از سوی نهادهای خارج از حرفه نیز ممکن است متفاوت باشد. بسیاری از کشورها با گذشت سالها، شاهد افزایش نقش انتظام‌بخشی از سوی نهادهای خارج از حرفه بوده‌اند؛ در حالی که در دیگر کشورها، به‌ویژه کشورهای در حال گذار، روندی مبنی بر تقویت نقش خودانتظام‌بخشی به‌وسیله حرفه مشاهده شده است.

فدراسیون بین‌المللی حسابداران نقش مهمی که سازمانهای حرفه‌ای حسابداری در همکاری با دولت‌ها برای حصول اطمینان از اثربخشی، کارایی و همسویی انتظام‌بخشی با منافع همگانی ایفا می‌کنند را به رسمیت می‌شناسد. در این زمینه، گفتگو و همکاریهای مستمری ضروریست تا از برقراری توازن مناسب بین خود انتظام‌بخشی به‌وسیله حرفه، خودانتظام‌بخشی با نظارت و پاسخگویی همگانی و انتظام‌بخشی از سوی نهادهای خارج از حرفه اطمینان حاصل شود.

به‌طور معمول، انتظام‌بخشی مشترک برای حسابرسی در سطح ملی دربرگیرنده موارد زیر است:

• در جایی که هیچ مرجع مستقل انتظام‌بخشی حسابرسی وجود ندارد، سازمانهای حرفه‌ای حسابداری، انتظام‌بخشی خدمات حسابرسی

بنگاه‌های بدون منافع همگانی و بنگاه‌های با منافع همگانی را بر عهده دارند؛ و

• سازمان‌های حرفه‌ای حسابداری، انتظام‌بخشی بعضی از بنگاه‌های دارای منافع همگانی (به‌طور معمول بنگاه‌های کوچک‌تر) را با نظارت یک مرجع مستقل انتظام‌بخشی حسابرسی، بر عهده دارند.

چندین شیوه برای ترکیب خودانتظام‌بخشی و انتظام‌بخشی از سوی نهادهای خارج از حرفه، وجود دارد تا انتظام‌بخشی ترکیبی مؤثر و کارآمدی را پدید آورد. این امکان وجود دارد که سازمان حرفه‌ای حسابداری مسئولیت بعضی قسمتهای انتظام‌بخشی را و دولت نیز مسئولیت دیگر بخشهای انتظام‌بخشی را عهده‌دار شوند. برای مثال، سازمان حرفه‌ای حسابداری ممکن است مسئولیت آن بخشی از انتظام‌بخشی را مانند تدوین الزامهای آموزشی برای حسابداران حرفه‌ای که تخصص در خور توجهی در آن زمینه دارد، را بر عهده داشته باشد.

خودانتظام‌بخشی

خودانتظام‌بخشی از طریق نزدیکی این سازمانها به بازارهایی که اعضا در آن فعالیت دارند و دریافت درک قاطع از اینکه چگونه این انتظام‌بخشی بر رفتار اعضا اثر دارد، موجب تقویت سازمانهای حرفه‌ای حسابداری می‌شود. همچنین این نوع از انتظام‌بخشی، موجب دسترسی آسانتر به اطلاعات و مهارتها و تجربه لازم برای انتظام‌بخشی حرفه خواهد شد. به‌طور مشخص، سازمانهای حرفه‌ای حسابداری این توانایی را دارند که در شرایط متغیر، به‌سرعت واکنش نشان دهند. این سازمانها نقش مهمی در تضمین کیفیت خدمات ارائه‌شده به‌وسیله اعضایشان، و در نتیجه، در انتظام‌بخشی حرفه ایفا می‌کنند.

تقریباً همه حوزه‌های گزارشگری، تعهدهایی را برای سازمانهای حرفه‌ای حسابداری وضع می‌کنند تا اجزای مشخصی از خودانتظام‌بخشی را پیاده کنند. برای نمونه، سازمانهای حرفه‌ای حسابداری بر کیفیت خدمات حسابداری حرفه‌ای که به‌وسیله اعضا ارائه می‌شود، به‌گونه‌ای سازگار و با تطبیق این خدمات با بیانیه‌های تعهد اعضای فدراسیون بین‌المللی حسابداران، نظارت می‌کنند. سازمانهای حرفه‌ای حسابداری، اعضای خود-شاغلان در کسبوکار و همچنین تهیه‌کنندگان و حساب‌رسان صورتهای مالی بنگاه‌های بخش عمومی-را به‌وسیله اجرای استانداردهای حرفه‌ای، توسعه حرفه‌ای مستمر و الزامهای اخلاقی، انتظام‌بخشی می‌کنند.

خودانتظام‌بخشی همراه با نظارت و پاسخگویی همگانی

خودانتظام‌بخشی همراه با نظارت و پاسخگویی همگانی به‌طور معمول، متضمن یک نماینده مستقل است که برخی نظارتها را اعمال می‌کند. گزارش سازمانهای حرفه‌ای حسابداری به یک نماینده مستقل در مورد ایفای مسئولیت پاسخگویی و فعالیتهای نظارتی، تکمیل‌کننده خودانتظام‌بخشی است و موجب استحکام می‌شود.

سازمانهای حرفه‌ای حسابداری می‌توانند مسئولیتهای انتظام‌بخشی خود را به‌گونه‌ای انجام دهند که باعث افزایش اثربخشی کلی سامانه انتظام‌بخشی شود. این سازمانها از طریق حمایت و ارتقای رویه‌های حرفه‌ای باکیفیت، کمک می‌کنند تا از کیفیت خدمات ارائه‌شده از سوی اعضای خود اطمینان حاصل شود. آنها همچنین در توسعه انتظام‌بخشی اثرگذار بر حرفه که مسئولیت اطلاع‌رسانی و همکاری با دولتها در راستای منافع همگانی را دربر می‌گیرد، ایفای نقش می‌کنند. برای دستیابی به این هدف، سازمانهای حرفه‌ای حسابداری باید با به‌کارگیری دانش خود در زمینه حرفه و بازارهای محلی، به دولت و نمایندگان انتظام‌بخشی خارج از حرفه، برای طراحی و پیاده‌سازی انتظام‌بخشی حرفه‌ای باکیفیت، کمک کنند.

انتظام‌بخشی به‌وسیله نهادهای خارج از حرفه

انتظام‌بخشی به‌وسیله نهادهای خارج از حرفه زمانی مطرح می‌شود که مرجع انتظام‌بخشی، مستقل از حرفه و حساب‌رسیهای بنگاه‌های

با منافع همگانی است. بنابراین، یا حرفه در هیچ سامانه، فرایند یا نهاد انتظام‌بخشی نقش ندارد و یا اینکه نقش مشخصی به‌همراه اقدام‌های تأمینی مناسب دارد به‌طوری که نمی‌تواند نفوذ نادرستی بر ساختار انتظام‌بخشی داشته باشد. از آنجا که حرفه گستره‌ای از خدمات را ارائه می‌دهد، ممکن است برای انواع مختلف از خدمات، ساختار انتظام‌بخشی متفاوتی وجود داشته باشد که بدین ترتیب ممکن است ساختارهای خارجی یا نظارتی مختلفی به‌کار گرفته شود.

به‌احتمال، نظارت و انتظام‌بخشی به‌وسیله نهادهای خارج از حرفه، پیشرفته‌ترین مقررات برای خدمات حسابرسی است. سازمان فراگیر بین‌المللی انتظام‌بخشی با نام **همنشینی بین‌المللی مراجع انتظام‌بخشی مستقل حسابرسی (IFIAR)**، مجموعه‌ای از اصول مهم برای نظارت بر حسابرسان را تدوین کرده است. اگرچه این اصول مختص حسابرسان است، اما با توجه به شرایط حوزه‌های گزارشگری، ویژگی‌های اصلی منظور شده در این اصول ممکن است هنگام در نظر گرفتن انتظام‌بخشی به‌وسیله نهادهای خارج از حرفه، برای دیگر خدمات ارائه‌شده از سوی حرفه نیز مناسب باشند.

ویژگی‌های اصلی شامل موارد زیر است:

- نظارتی که در راستای منافع همگانی انجام می‌شود: مرجع ناظر، مستقل از نفوذ نابه‌جا از جانب هر گروهی، اقدام به‌عمل آورده و در عین حال، دیدگاه‌ها و نقطه‌نظرهای گروه وسیعی از ذینفعان را نیز مدنظر قرار می‌دهد؛
- به رسمیت شناختن ویژگی‌های منحصر به فرد چارچوب حقوقی و انتظام‌بخشی و بازار سرمایه یک کشور در تعیین شکلی که نهاد ناظر باید داشته باشد؛

- مراجع انتظام‌بخشی باید تخصص و مهارت‌های مورد نیاز برای انجام کار را داشته باشند؛

- ایجاد شفافیت و مسئولیت پاسخگویی با توجه به ساختار، سیاست‌ها، راهبری و عملیات مرجع انتظام‌بخشی و انتشار منظم و به‌موقع فعالیت‌های انجام‌شده؛

- نیاز به تأمین مالی مستقل یا بی‌قید و شرط یا تأمین مالی که به‌وسیله اقدام‌های تأمینی مناسب، از نفوذ نابه‌جا محافظت شود، و اینکه منبع تأمین مالی پایدار و امن باشد؛ و

- همکاری بین‌المللی که از طریق آن در نهایت باید مراجع انتظام‌بخشی در سطحی از شایستگی و تخصص عمل کنند که به آن اجازه دهد با دیگر مراجع انتظام‌بخشی در دیگر حوزه‌های گزارشگری، همکاری کند.

انتظام‌بخشی مشترک

انتظام‌بخشی مشترک زمانی روی خواهد داد که سازمان‌های حرفه‌ای حسابداری و مراجع انتظام‌بخشی دولتی، منافع و هدف‌های مشابهی در زمینه دغدغه‌هایشان در مورد کیفیت، رفتار و استانداردهای حسابداران حرفه‌ای و همچنین آگاهی از منافع همگانی که برای حرفه الزامی است، داشته باشند.

بسیاری از سازمان‌های حرفه‌ای حسابداری، تحت فرمان دولتهای متبوع خود فعالیت می‌کنند که آنها را به رسمیت شناخته و مجموعه‌ای از نقش‌ها و مسئولیت‌ها را همراه با شکلی از الزام پاسخگویی گزارشگری، به آنها واگذار می‌کند. این مسئولیت‌ها می‌تواند دربرگیرنده موارد زیر باشد:

- تدوین معیار پذیرش در حرفه؛

- تدوین الزام‌های آموزشی شامل الزام‌های آموزش مستمر؛

- برقراری رویه‌های انضباطی؛ و

• به‌کارگیری و اعمال استانداردهای اخلاقی، حرفه‌ای و فنی.

نقش دولت در انتظام‌بخشی حرفه، کسب اطمینان از دستیابی اثربخش و کارآمد انتظام‌بخشی به هدفهای منافع همگانی دربرگیرنده کیفیت و یکنواختی کیفیت در عرضه خدمات حسابداری است. در این راستا، دولت‌ها باید:

- ماهیت و ویژگیهای موضوعاتی که انتظام‌بخشی در نظر دارد به آنها رسیدگی کند را درک کنند؛
- دارای سامانه‌ای برای نظارت بر عملکرد نهاد یا نهادهای مسئول انتظام‌بخشی حرفه باشند؛
- در مورد کیفیت کلی خدمات حسابداری، بر نتایج تمرکز کنند؛ و
- بتوانند در مواردی که شرایط ایجاب کند، مقررات و قوانین را به‌سرعت اصلاح کنند.

الزامهای گزارشگری متفاوت است. در حالی که دولت مسئولیت اصلی نظارت جامع را بر عهده دارد، سازمانهای حرفه‌ای حسابداری ممکن است گزارشهای سالانه به دولت ارائه کنند. گزارشگری سازمانهای حرفه‌ای حسابداری درباره فعالیتهایشان، به انجام مسئولیتهای مربوط به منافع همگانی و پاسخگویی عمومی کمک می‌کنند.

هر الگویی که برای مسئولیتهای یا رویکرد انتظام‌بخشی به‌کار گرفته شود، باید برای سنجش اثربخشی آن به‌طور ادواری ارزشیابی شود.

اگر قرار باشد انتظام‌بخشی در سراسر جهان اثربخش باشد، یکنواختی انتظام‌بخشی ضروریست. در سطح ملی، گفتگوی مداوم و تنظیم فعالیتهای بین دولت‌ها، سازمانهای حرفه‌ای حسابداری و مراجع مستقل انتظام‌بخشی ضروری است و این گفتگوها باید به پیشرفتهای حرفه، اقتصاد و اجتماع بپردازد و مواردی را که ممکن است بر حرفه و چگونگی ایفای نقش‌های اثرگذار باشد مورد توجه قرار دهد. به‌منظور به‌روز بودن، کارآمدی و اثربخشی سامانه‌های انتظام‌بخشی، گفتگو ضروریست. هرچند در یک حوزه جغرافیایی مشخص تعادل انتظام‌بخشی وجود داشته باشد، اما نتیجه اثربخش زمانی به‌دست خواهد آمد که رابطه‌ای همراه با همکاری و احترام متقابل بین گروه‌های دست‌اندرکار انتظام‌بخشی وجود داشته باشد.



پانوشته‌ها:

- 1- Professional Accountancy Organizations (PAOs)
- 2- International Federation of Accountants (IFAC)
- 3- International Accounting Education Standards Board (IAESB)
- 4- International Education Standards (IES)
- 5- Initial Professional Development (IPD)
- 6- Continuing Professional Development (CPD)
- 7- International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA)
- 8- Investigation and Discipline (I&D)
- 9- Statements of Membership Obligations (SMO)
- 10- Quality Assurance (QA)
- 11- International Standard on Auditing (ISA)
- 12- International Standard on Quality Control (ISQC)

منبع:

International Federation of Accountants (IFAC), **Making Regulation Work**, www.ifac.org, 2017