

بسته چارچوب مفهومی برای استقلال



ترجمه: مریم گوارا

M. Craig E.T. Goria

مقدمه

به کارگیری چارچوب مفهومی برای استقلال^۱ و تفسیر تعارضهای اخلاقی (AICPA, ET sec. 1.200.005) در مواردی که در آیین رفتار حرفه‌ای انجمن حسابداران رسمی آمریکا (AICPA) رهنمودی در پاسخ به روابط یا شرایط خاص ارائه نشده، برای اعضا الزامی است. از این چارچوب نمی‌توان برای غلبه بر موارد منع شده و یا دیگر الزامهای آیین انجمن حسابداران رسمی آمریکا استفاده کرد. این چارچوب شامل رویکردی در مورد «خطرها و تدابیر ایمن‌ساز» است که برای کمک به اعضا در تجزیه و تحلیل روابط و شرایط طراحی شده که آیین انجمن به طور مشخص به آنها پاسخ نمی‌دهد و نیز روابط و شرایط یادشده ممکن است به نقض «مقررات استقلال» منجر شوند (AICPA, ET sec., 1.200.001).

این بسته به اعضا در استقرار رویکرد چارچوب مفهومی کمک کرده و به طور خاص دربرگیرنده این موارد است:

- مراحل چارچوب مفهومی به منظور راهنمایی دقیق

اعضا در خصوص آنچه باید در هنگام استفاده از رویکرد مبتنی بر چارچوب مفهومی انجام دهند:

- نقشه راه به عنوان ابزاری عینی برای نشان دادن مراحل جزئی تر رویکرد مبتنی بر چارچوب مفهومی؛
- کاربرگی برای کمک به اعضا برای به کارگیری مراحل چارچوب مفهومی که ممکن است به منظور پاسخگویی به الزامهای مستندسازی (که در بند ۹ به آن اشاره می‌شود) نیز مورد استفاده قرار گیرد. مثالی از چگونگی استفاده از این کاربرگ در بسته گنجانده شده است؛ و
- ارائه نمونه‌هایی از روابط و یا شرایطی که در آیین انجمن حسابداران رسمی آمریکا آورده نشده‌اند و نیز نمونه‌هایی در مورد این که چارچوب مفهومی در چنین شرایطی چگونه باید اعمال شود. روابط و یا شرایطی که اعضا با آن روبه‌رو می‌شوند و تهدیدی برای دیگر قواعد به جز استقلال می‌باشد، ممکن است با استفاده از بسته جداگانه‌ای با عنوان «بسته چارچوب مفهومی برای اعضای فعال در حرفه که با همگان سروکار دارند»، تجزیه و تحلیل شود.

مراحل چارچوب مفهومی

اعضا براساس رویکرد چارچوب مفهومی ملزم هستند که:

الف- خطرهایی که استقلال اعضا را به مخاطره می اندازد و یا به وسیله شخص ثالث منطقی و آگاه به عنوان مخاطره برای استقلال اعضا تلقی می شود را به طور کامل شناسایی کنند،

ب- میزان اهمیت خطرهای شناسایی شده را بسنجند،

ج- تدابیر ایمن ساز مناسب را شناسایی کرده و در صورت لزوم به کار برند، و

د- در مورد این که تدابیر ایمن ساز در حذف و یا کاهش خطر یا خطرهای مهم و رساندن آنها به سطح قابل قبول مؤثر بوده اند، ارزیابی به عمل آورند.

بخشهای بعدی مقاله در مورد مراحل به کارگیری رویکرد چارچوب مفهومی راهنماییهای دقیقی را برای اعضا فراهم می آورند. براساس این رویکرد، در صورتی که به کارگیری تدابیر ایمن ساز مناسب برای کاهش سطح خطر یا رساندن آنها به سطح پذیرفتنی ممکن نباشد، اعضا در صورت امکان باید با تغییر شرایط و روابط، میزان خطر را به سطح پذیرفتنی رسانده و قرارداد گواهی دهی را رد کنند یا همکاری را ادامه ندهند.

مرحله ۱- شناسایی خطر

در رابطه با موضوع استقلال، خطر، روابط و یا شرایطی وجود دارند که استقلال را مختل می کنند. در بندهای ۱۲ تا ۱۸ چارچوب، شناسایی خطرهای مربوط به استقلال ارائه شده است: علایق ناسازگار، طرفداری، نزدیکی (دوستانه یا قوم و خویشی)، مشارکت در مدیریت، منافع شخصی، خودارزیابی و به کارگیری نفوذ نابه جا. در صورتی که هر یک از اعضا با روابط و یا شرایطی روبه رو شود که در تفسیرهای استقلال به آنها پاسخ داده نشده باشد، باید تعیین کند که آیا روابط و یا شرایط ممکن است به ایجاد خطر منجر شود؟ وجود خطر به معنای نقض «قواعد استقلال» از سوی عضو نیست؛ اما وی باید اهمیت خطر را ارزیابی کرده و در صورتی که مشخص شود که خطری وجود ندارد که «قواعد استقلال» را به مخاطره بیندازد، آنگاه عضو می تواند به ارائه خدمات گواهی دهی ادامه دهد. به هر حال اگر خطر شناسایی شد، او باید مرحله ۲ را که مرحله ارزیابی اهمیت خطر است، دنبال کند.

مرحله ۲- ارزیابی اهمیت خطر

در صورتی که عضو خطری ناشی از روابط و یا شرایط خاص شناسایی کند، ناچار خواهد بود میزان اهمیت خطر را ارزیابی

کند. او باید خطر را به طور جداگانه و در مجموع بررسی کند؛ زیرا ممکن است خطر بر استقلال وی در مجموع اثرگذار باشد. زمانی که اهمیت یک خطر ارزیابی می شود، عضو باید تعیین کند که آیا خطر در سطح پذیرفتنی هست یا نه؛ به این معنی که شخص سوم مطلع و منطقی که از روابط و شرایط آگاه است، بتواند چنین نتیجه بگیرد که خطر شناسایی شده، انطباق وی با «قواعد استقلال» را به مخاطره نمی اندازد. افزون بر این، عضو باید به هر دو عوامل کمی و کیفی توجه داشته باشد؛ از جمله این که آیا از تدابیر ایمن ساز موجود که خطر را به سطح قابل قبول کاهش می دهد، استفاده شده است؟ در صورتی که پس از ارزیابی اهمیت خطر مشخص شد که خطر در سطح پذیرفتنی قرار دارند، الزامی ندارد که او بیش از آن خطر را ارزیابی کند و می تواند به ارائه خدمات گواهی دهی ادامه دهد. به هر حال، در صورتی که در نتایج ارزیابیها مشخص شود که خطر در سطح پذیرفتنی قرار ندارند، عضو باید به سراغ مرحله ۳ که مرحله شناسایی و به کارگیری تدابیر ایمن ساز است، برود.

مرحله ۳- شناسایی و اعمال تدابیر ایمن ساز

در صورتی که عضو اهمیت خطر شناسایی شده از روابط و یا شرایط را ارزیابی و نتیجه گیری کند که خطر در سطح پذیرفتنی قرار ندارد، نیاز خواهد بود که تدابیر ایمن ساز را که برای حذف یا کاهش خطر تا سطح پذیرفتنی باید به کار گرفته شود، شناسایی کند. ممکن است او تدابیر ایمن سازی را که موجود است، شناسایی کرده و یا به شناسایی تدابیر ایمن ساز جدید نیاز داشته باشد. در مواردی نیز ممکن است وی تنها با به کارگیری یک تدبیر ایمن ساز، چندین خطر را حذف کند یا کاهش دهد. با این حال، ممکن است در مواردی او چندین تدبیر ایمن ساز را برای حذف یا کاهش خطر و رساندن آن به یک سطح پذیرفتنی، به کار گیرد.

تدابیر ایمن ساز ممکن است از سوی حرفه، قوانین و یا مقررات ایجاد شود یا به وسیله مشتری گواهی دهی یا مؤسسه حسابرسی به کار گرفته شود. نمونه هایی از تدابیر ایمن ساز مختلف در هر گروه، در بندهای ۲۱-۲۳ «چارچوب مفهومی برای اعضای فعال در حرفه که با همگان سروکار دارند»، آورده شده است (AICPA, ET sec. 1.000.010).

پس از شناسایی و به کارگیری تدابیر ایمن ساز، عضو باید مرحله ۴ یعنی «ارزیابی اثربخشی تدابیر ایمن ساز» را دنبال

شده است که در تعیین اثربخشی تدابیر ایمن سازی کمک می کنند.

مرحله ۵- مستندسازی خطرهای تدابیر ایمن سازی

زمانی که از تدابیر ایمن سازی برای حذف و یا کاهش خطرهای و رساندن آنها به سطح پذیرفتنی استفاده می شود، باید خطرهای شناسایی شده و تدابیر ایمن سازی به کار گرفته شده مستندسازی شوند. کوتاهی در آماده سازی اسناد و مدارک مورد نیاز به منزله تخلف از «انطباق با قواعد استانداردها» است (AICPA, ET sec., 1.310.001)؛ مگر آن که عضو بتواند نشان دهد که تدابیر ایمن سازی را که خطرهای مهم را حذف کرده یا در سطح پذیرفتنی کاهش داده بود، به کار گرفته است. در هر صورت، اگر او نتواند نشان دهد که تدابیر ایمن سازی به کار گرفته شده است، در آن صورت در معرض نقض «قواعد استقلال» قرار می گیرد.

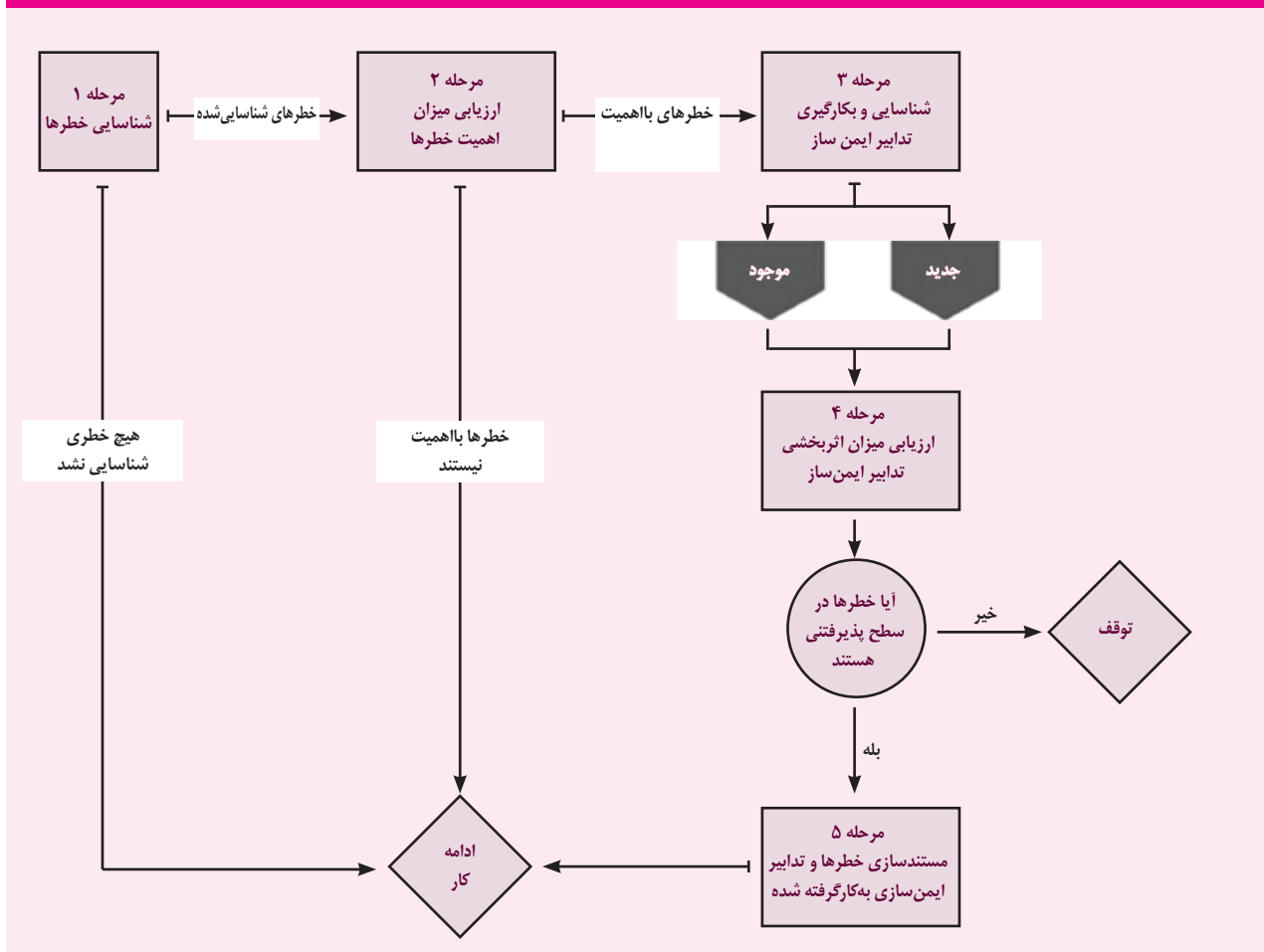
نمودار ۱ مراحل چارچوب مفهومی را نشان می دهد.

کرده و با قضاوت حرفه ای در ارزیابی اثربخشی، به تدابیری بپردازد که برای از بین بردن و یا کاهش خطر و رساندن آن به یک سطح پذیرفتنی، باید به کار گرفته شود.

مرحله ۴- ارزیابی میزان اثربخشی تدابیر ایمن ساز

در صورتی که عضو به این نتیجه برسد که با به کارگیری تدابیر ایمن ساز مشخص شده، خطرهای در سطح پذیرفتنی قرار دارند، پس از آن می تواند ارائه خدمات گواهی دهی را ادامه دهد. به هر حال، در صورتی که تدابیر ایمن ساز مناسبی برای حذف و یا کاهش سطح خطر به سطح پذیرفتنی وجود نداشته باشد، یا او در به کارگیری تدابیر ایمن سازی مؤثر ناتوان باشد، روابط و یا شرایط ایجادکننده خطر باید تغییر یافته و یا این که باید کار گواهی دهی را رد یا قطع کند. در صورتی که وی در چنین شرایطی به ارائه خدمات گواهی دهی بپردازد، انطباق خود با «قواعد استقلال» را به مخاطره می اندازد. در بند ۲۱ چارچوب، مثالهایی از عواملی ارائه

نمودار ۱- مراحل چارچوب مفهومی



تدابیر ایمن ساز

ممکن است از سوی حرفه

قوانین و یا مقررات

ایجاد شود یا

به وسیله مشتری

گواهی دهی یا

مؤسسه حسابرسی

به کار گرفته شود

کاربرگ چارچوب مفهومی

هنگامی که عضو متوجه شرایط و یا روابطی شود که ممکن است به ایجاد خطر برای انطباق با «قواعد استقلال» برای صاحب کار گواهی دهی منجر شود، می تواند از کاربرگ چارچوب مفهومی استفاده کند تا تعهدهای خود برای رعایت آیین رفتار حرفه ای را انجام دهد. وی می تواند روابط و شرایط دیگری را نیز اگر مشخص شد، به کاربرگ اضافه کند.

پنجمین مرحله چارچوب مفهومی به توضیح این مطلب می پردازد که وقتی که تدابیر ایمن ساز برای از بین بردن و یا کاهش خطرهای با اهمیت و رساندن آنها به سطح پذیرفتنی به کار گرفته می شود، عضو باید به مستندسازی خطرهای و تدابیر ایمن سازی شناسایی شده ای بپردازد که در کاربرگ چارچوب مفهومی انجام پذیر است (راهنمای تکمیل کاربرگ چارچوب مفهومی در ادامه ارائه شده است). نمونه کاربرگ چارچوب مفهومی در جدول ۱ نشان داده شده است.

نمونه های چارچوب مفهومی

در ادامه، نمونه هایی از موقعیتهایی آورده شده که در آن ممکن است عضو با شرایطی روبه رو شود که در آیین حسابداران رسمی امریکا به آن پاسخ داده نشده باشد. این مثالها الزام آور نیستند و تنها به منظور نشان دادن چگونگی به کارگیری رویکرد چارچوب مفهومی ارائه شده اند. وی باید در تعیین این که آیا خطرهای با اهمیت هستند یا خیر، قضاوت حرفه ای را

به کار گیرد و اگر به این نتیجه رسید که هستند، تعیین کند که آیا تدابیر ایمن ساز به صورتی اثربخش توان حذف و یا کاهش خطرهای سطح پذیرفتنی را دارند؟
نمونه هایی از موقعیتهایی که اعضای حرفه با همگان سروکار دارند و ممکن است با آن روبه رو شوند و دربرگیرنده قواعد دیگری به جز استقلال است را می توان در بسته «چارچوب مفهومی برای اعضای حرفه که با همگان سروکار دارند»، یافت.

جدول ۱- نمونه کاربرگ چارچوب مفهومی

مرحله ۱: شناسایی خطرهای	مرحله ۲: ارزیابی میزان اهمیت خطرهای	مرحله ۳: شناسایی و به کارگیری تدابیر ایمن ساز	مرحله ۴: بررسی میزان اثربخشی تدابیر ایمن ساز
خطرهای را شناسایی کنید. خطر را شرح دهید، (علاقه ناسازگار، طرفداری، قرابت، مشارکت در مدیریت، منافع شخصی، خودارزیابی، اعمال نفوذ نابجا) و ارتباط آن با روابط و شرایط را توضیح دهید.	توضیح دهید که به چه علت خطرهای شناسایی شده دارای اهمیت هستند یا دارای اهمیت نیستند.	تدابیر ایمن ساز شناسایی شده برای حذف یا کاهش خطرهای رساندن آنها به سطح پذیرفتنی را توضیح دهید.	توضیح دهید که آیا تدابیر ایمن ساز اعمال شده ممکن است خطرهای را حذف کند یا نکند و یا تا سطح پذیرفتنی کاهش دهد یا ندهد. در صورتی که نتیجه گرفتید خطرهای سطح پذیرفتنی نیستند، به تهیه مستنداتی در این مورد بپردازید که آیا مؤسسه توان دارد شرایط و یا روابط ایجاد کننده خطرهای را کاهش دهد یا کار را رد یا متوقف خواهد کرد.
ناحیه ب	ناحیه ج	ناحیه د	ناحیه ه

دوست یا قوم و خویش

مدیری در قرارداد حسابرسی در مؤسسه حسابرسی که عضو انجمن در آن کار می‌کند، دوست نزدیک یا قوم و خویشی دارد (که - آن‌گونه که در آیین انجمن آمده - عضو درجه اول خانواده یا قوم و خویش نزدیک قلمداد نمی‌شود) و سمت مهمی در تشکیلات مشتری حسابرسی دارد.

خطرهای شناسایی شده: خطر قربایت آشکار است. به‌طور مشخص، مدیر ممکن است نتواند به‌واسطه رابطه نزدیک با فردی که سمتی مهم در حوزه صاحب‌کار حسابرسی دارد، واقع‌بینی و تردید حرفه‌ای را در سطحی مناسب در طول حسابرسی اعمال کند.

تدابیر ایمن‌ساز ممکن: در صورتی که عضو نتیجه بگیرد که خطرها نسبت به استقلال بااهمیت هستند، مثالی برای تدابیر ایمن‌سازی که ممکن است در نظر بگیرد، می‌تواند انتقال مدیر از گروه حسابرسی برای یک صاحب‌کار خاص باشد.

حق‌الزحمه‌های بااهمیت

عضوی از انجمن در نظر دارد پیشنهادی برای حسابرسی یک صاحب‌کار جدید بفرستد. به هر صورت، اگر کار گرفته شود، حق‌الزحمه این صاحب‌کار آینده برای مؤسسه این عضو در خور توجه خواهد بود. **خطرهای شناسایی شده:** خطر منافع شخصی آشکار است. به‌طور مشخص، اهمیت حق‌الزحمه‌های دریافتی از صاحب‌کار آینده ممکن است به از بین رفتن بی‌طرف ماندن و حفظ استقلال عضو در زمان انجام خدمات حسابرسی منجر شود.

تدابیر ایمن‌ساز ممکن: در صورتی که عضو نتیجه بگیرد که خطر استقلال بااهمیت است، نمونه‌هایی از تدابیر ایمن‌سازی که می‌تواند در نظر بگیرد، بدین شرح است:

- اختصاص کارکنان قرارداد حسابرسی منوط به تأیید شریک یا مدیر دیگری باشد،

- پیاده‌سازی رویه نظارت درون مؤسسه‌ای برای صاحب‌کار حسابرسی، و
- مشروط کردن صاحب‌کار حسابرسی به رسیدگی پیش از اطمینان بخشی یا پس از اطمینان بخشی یا به فرایند رسیدگی مستقل مؤسسه به‌وسیله هم‌پیشگان.

صاحب‌کار باسابقه

یک عضو انجمن برای یک صاحب‌کار باسابقه، خدمات مالیاتی ارائه می‌کند و صاحب‌کار در این اواخر از این عضو

خواسته است که کار حسابرسی نیز برای او انجام دهد.

خطرهای شناسایی شده: خطر قربایت و خطر خودارزیابی آشکار است. به‌طور مشخص، خطر قربایت آشکار است؛ زیرا عضو ممکن است به‌دلیل روابط درازمدت با صاحب‌کار نتواند در طول حسابرسی بی‌طرفی و تردید حرفه‌ای را در سطح مناسبی به‌کار گیرد. افزون‌بر آن، خطر خودارزیابی نیز آشکار است؛ زیرا عضو یادشده ممکن است در زمان انجام حسابرسی برای صاحب‌کار بر خدمات مالیاتی انجام‌یافته اتکا کند.

تدابیر ایمن‌ساز ممکن: در صورتی که عضو نتیجه بگیرد که خطرها نسبت به استقلال در خور توجه هستند، نمونه‌هایی از تدابیر ایمن‌ساز که ممکن است در نظر بگیرد، عبارتند از:

- در خصوص خطر قربایت، از شریک دیگر مؤسسه یا مؤسسه دیگر برای بازبینی خدمات حسابرسی که او انجام داده است، استفاده شود؛ و

- در خصوص خطر خودارزیابی، از آنجا که عضو یادشده مشخص کرده که «الزامهای عمومی انجام خدمات غیراطمینان‌بخشی» (AICPA, ET sec. 1.295.040) رعایت شده، چنین نتیجه‌گیری نموده که خطرها در سطح پذیرفتنی قرار دارد. در چنین حالتی، لزومی به تدابیر ایمن‌سازی بیشتر نیست.

نمونه کاربرگ چارچوب مفهومی

این نمونه برای تکمیل کاربرگ چارچوب مفهومی مورد استفاده قرار گرفت:

آنتونی و جیم بیش از بیست سال بهترین دوستان هم بودند. آنتونی یک شیمی‌دان بود و به تولید نوشیدنی علاقه داشت و در آرزوی داشتن مزرعه کوچکی برای خود بود. جیم، **حسابدار رسمی (CPA)** و در مؤسسه حسابرسی کوچکی شریک بود. در یک مهمانی که در خانه جیم برگزار شد، برادرزاده جیم عنوان کرد که کارفرمای او قصد فروش مزرعه‌اش را دارد. آنتونی بسیار هیجان‌زده شد؛ زیرا این فرصت مناسبی برای خرید مزرعه بود. بنابراین او از یک بانک محلی وام گرفت و مزرعه را خرید؛ گرچه مطابق با شرایط موافقت‌نامه وام، او مجبور به ارائه صورتهای مالی حسابرسی شده به بانک بود. بر این اساس، وی سراغ بهترین دوستش رفت تا حسابرسی مزرعه را به او بسپارد. جیم این پیشنهاد را پذیرفت؛ اما در

و یا برادرزاده‌اش (که اکنون مدیر ارشد مزرعه بود)، خدشه‌دار شود. با این حال، او فکر کرد که ممکن است ظاهر قضیه اشکال داشته باشد و بنابراین تصمیم گرفت درباره چارچوب مفهومی مشورت کند و از طریق نامه، تجزیه و تحلیل خود را به صورت **جدول ۲** در اختیار شرکای مؤسسه خود قرار داد.

خصوص این‌که چگونه روابطش با آنتونی و برادرزاده‌اش از طرف مؤسسه و بانک تعبیر خواهد شد، نگران بود. بنابراین برای دریافت راهنمایی به بررسی آیین انجمن حسابداران رسمی پرداخت. جیم هیچ رهنمودی به دست نیاورد که به‌طور مشخص بگوید استقلال ممکن است در اثر ارتباط وی با آنتونی

جدول ۲

مرحله ۱: شناسایی خطرهای	مرحله ۲: ارزیابی میزان اهمیت خطرهای	مرحله ۳: شناسایی و به کارگیری تدابیر ایمن‌ساز	مرحله ۴: بررسی میزان اثربخشی تدابیر ایمن‌ساز
خلاصه روابط یا شرایط توضیحی درباره شرایط و روابطی فراهم کنید که ممکن است منجر به ایجاد خطر برای انطباق با قواعد استقلال گردد.	خطرهای شناسایی کنید خطر را شرح دهید. (علاقه ناسازگار، طرفداری، قرابت، مشارکت در مدیریت، منافع شخصی، خودارزیابی، اعمال نفوذ نابجا) و ارتباط آن با روابط و شرایط را توضیح دهید.	توضیح دهید که به چه علت خطرهای شناسایی شده دارای اهمیت هستند یا دارای اهمیت نیستند.	توضیح دهید که آیا تدابیر ایمن‌ساز اعمال شده ممکن است خطرهای را حذف کند یا نکند و یا تا سطح پذیرفتنی کاهش دهد یا ندهد. در صورتی که نتیجه گرفتید خطرهای سطح پذیرفتنی نیستند، به تهیه مستنداتی در این مورد بپردازید که آیا مؤسسه توان دارد شرایط و یا روابط ایجادکننده خطرهای را کاهش دهد یا کار را رد یا متوقف خواهد کرد.
جیم، به عنوان یکی از سهامداران مؤسسه، از دوستان شخصی نزدیک مالک و مدیر یکی از صاحبکاران آینده حسابرسی، یعنی مزرعه است.	خطر قرابت آشکار است.	خطر با اهمیت است؛ زیرا جیم ممکن است در مورد منافع صاحبکار حسابرسی، زیادی دلسوز باشد یا کار و محصولات صاحبکار حسابرسی را بیش از حد قبول داشته باشد.	جیم در قرارداد حسابرسی شرکت نخواهد کرد و اجازه حضور در بحث‌های داخلی مؤسسه در مورد صاحبکار حسابرسی را نخواهد داشت. از آنجا که مالک صاحبکار آینده حسابرسی از دوستان نزدیک یکی از شرکاست، قرارداد حسابرسی باید پیش از صدور گزارش حسابرسی، در معرض بازبینی داخلی قرار گیرد تا اطمینان حاصل شود که گروه قرارداد گواهی‌دهی، تردید حرفه‌ای را در سطح پذیرفتنی به‌کار گرفته است.
جیم، به عنوان یکی از شرکای مؤسسه، برادرزاده‌ای دارد که به وسیله صاحبکار آینده حسابرسی، یعنی مزرعه استخدام شده است. این برادرزاده، مدیر مزرعه است.	خطر قرابت آشکار است.	خطر با اهمیت است؛ زیرا جیم ممکن است در مورد منافع صاحبکار حسابرسی، زیادی دلسوز باشد یا کار و محصولات صاحبکار حسابرسی را بیش از حد قبول داشته باشد.	جیم در قرارداد حسابرسی شرکت نخواهد کرد و اجازه حضور در بحث‌های داخلی مؤسسه در مورد صاحبکار حسابرسی را نخواهد داشت. حسابرسی کارهای مشتری را نخواهد داشت. از آنجا که مدیر ارشد عملیات شرکت از وابستگان همان شریک حسابرسی است، قرارداد حسابرسی باید پیش از صدور گزارش حسابرسی، در معرض بازبینی داخلی قرار گیرد تا اطمینان حاصل شود که گروه قرارداد گواهی‌دهی، تردید حرفه‌ای را در سطح پذیرفتنی به‌کار گرفته است.
نتیجه‌گیری	همه خطرهای شناسایی شده به‌صورت جداگانه و در مجموع، ارزیابی شد و تدابیر ایمن‌ساز مناسبی برای حذف و یا کاهش این خطرهای سطح پذیرفتنی مناسب به‌ترتیبی که پیش از این در این کاربرد مستندسازی شده بود، به کار گرفته شد. بر اساس ارزیابی صورت گرفته نتیجه‌گیری شد که خطرهای مربوط به رعایت «قواعد استقلال» در حد پذیرفتنی است.		

دستور عمل تکمیل کاربرگ چارچوب مفهومی

ناحیه الف	در این ناحیه، خلاصه‌ای از روابط یا شرایطی که فکر می‌کنید برای استقلال خطر ایجاد می‌کنند را بنویسید.
ناحیه ب	در این ناحیه، خطرهایی را که فکر می‌کنید وجود دارند، شناسایی کنید و توضیح دهید که چرا معتقد هستید این خطرها وجود دارند.
ناحیه ج	در این ناحیه توضیح دهید که چرا معتقد هستید که خطرهای شناسایی شده در ناحیه ب با اهمیت هستند یا نیستند. اگر فکر می‌کنید خطرهای شناسایی شده با اهمیت نیستند، می‌توانید متوقف شوید و در صورتی که فکر می‌کنید مهم هستند، به ناحیه د بروید.
ناحیه د	در این ناحیه توضیح دهید کدام تدابیر ایمن‌ساز موجود و جدید را به کار برده‌اید. مثال‌هایی از تدابیر ایمن‌ساز ممکن در بندهای ۲۱-۲۳ «چارچوب مفهومی برای اعضای فعال در حرفه که با همگان سروکار دارند»، آورده شده است.
ناحیه ه	در این ناحیه توضیح دهید که چرا معتقد هستید تدابیر ایمن‌ساز به کارگرفته شده می‌توانند یا نمی‌توانند خطرها را تا یک سطح پذیرفتنی کاهش دهند یا حذف کنند. در صورتی که نتیجه گرفتید خطرها در سطح پذیرفتنی نیستند، طرح اقدام خود را مستند سازید. به عنوان مثال، آیا برنامه‌ای برای تغییر روابط و شرایط دارید تا به واسطه آن خطرها از بین بروند و یا کم شوند، یا این که به دنبال این هستید که قرارداد گواهی دهی را اجرا نکنید؟ بند ۲۱ چارچوب را از نظر مثال‌هایی از عواملی که ممکن است در تعیین اثربخشی تدابیر ایمن‌ساز سودمند باشد، برای مشورت در نظر بگیرید.
ناحیه و	در این ناحیه، نتیجه‌گیری خود، درباره این که آیا خطرهای شناسایی شده‌ای که ممکن است رعایت «مقررات استقلال» را نقض کنند، در سطح پذیرفتنی هستند، مستند سازید.



پانوش:ت

1- Conceptual Framework for Independence

منبع:

Craig M., and E.T. Gorla, **Conceptual Framework Toolkit for Independence**, AICPA, July 2015

