

میزگرد

واکنش به رعایت‌نشدن قوانین و مقررات

هیئت استانداردهای بین‌المللی اخلاق حرفه‌ای برای حسابداران (IESBA) بیانیه نهایی «واکنش به رعایت‌نشدن قوانین و مقررات» را در ژوئیه ۲۰۱۶ منتشر ساخت. این استاندارد جدید، بخشهای ۲۲۵ و ۳۶۰ را به **آیین اخلاقی برای حسابداران حرفه‌ای (The Code)** می‌افزاید. مقصود از بخشهای جدید، طرح مسئولیتهای حسابداران حرفه‌ای شاغل در محیط حرفه (شامل حساب‌رسان) و حسابداران حرفه‌ای شاغل در محیط کسب‌وکار، در زمانی است که آنان از رعایت‌نشدن قوانین و مقررات آگاه می‌شوند. در استاندارد جدید بیان شده است: «رعایت‌نشدن قوانین و مقررات، شامل انجام یا ترک فعل، عمدی یا غیرعمدی، به‌وسیله صاحبکار، یا ارکان راهبری، مدیریت یا دیگر افرادی است که برای صاحبکار یا زیر هدایت وی کار می‌کنند، که خلاف قوانین و مقررات حاکم است».

این استاندارد در پاسخ به نگرانی مراجع نظارتی و دیگر ذینفعان تدوین شده است که وظیفه رازداری حسابداران حرفه‌ای که در آیین اخلاقی آمده است، به‌عنوان مانعی برای افشاساختن موارد رعایت‌نشدن قوانین و مقررات و مطلع‌ساختن مراجع حافظ منافع عمومی، عمل می‌کرد. آیین جدید، ضمن تأکید بر ماهیت الزام‌آور وظیفه رازداری، شرایط عمومی را تعیین می‌کند که ممکن است افشای موارد رعایت‌نشدن قوانین و مقررات، از جمله زمانی که حسابدار حرفه‌ای آن را در جهت منافع عمومی قلمداد کند، مناسب باشد.

هدف استاندارد جدید، بالابردن مسئولیت اخلاقی حرفه جهانی حسابداری و افزایش تأکید بر وظایف و مسئولیتهای حسابداران حرفه‌ای در این زمینه است. مهم است که این استاندارد برای نخستین بار نشان می‌دهد که حسابداران اجازه یافته‌اند وظیفه رازداری را، که از اصول اصلی آیین رفتار اخلاقی است، به‌منظور افشای موارد رعایت‌نشدن قوانین و مقررات برای مراجع حافظ منافع عام، در شرایط تجویز شده، کنار بگذارند. استاندارد جدید، قرار است رهنمود موجود در این زمینه در **استانداردهای بین‌المللی حسابرسی (ISAs)** را تکمیل کند. درخور توجه است که در این ارتباط در اکتبر ۲۰۱۶، **هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان بخشی (IAASB)** استانداردهای حسابرسی را اصلاح کرد تا تمرکز حسابرس بر رعایت‌نشدن قوانین و مقررات را ارتقا دهد و استانداردهای حسابرسی را برای به‌کارگیری مؤثر در کنار آیین اخلاقی هیئت استانداردهای بین‌المللی اخلاق حرفه‌ای برای حسابداران، از طریق شفاف‌سازی و تأکید بر جنبه‌های اصلی آیین اخلاقی در استانداردهای هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان بخشی، توانمند سازد. مهمترین تجدیدنظر در **استاندارد بین‌المللی حسابرسی ۲۵۰ (ISA 250)** با عنوان «ارزیابی رعایت قوانین و مقررات در حسابرسی صورتهای مالی» انجام شده است که اکنون به‌طور مستقیم به آیین اخلاقی و مسئولیتهای اضافی ناشی از قانون، مقررات یا الزامهای اخلاقی مربوط، در ارتباط با رعایت‌نشدن قوانین و مقررات به‌وسیله واحد تجاری، ارجاع می‌دهد. استاندارد یادشده، این موضوع را به‌رسمیت می‌شناسد که این مسائل ممکن است با استانداردهای بین‌المللی حسابرسی تفاوت داشته باشد، یا فراتر از آنها برود. این نگرانی نیز وجود داشت که حساب‌رسان، در نتیجه رعایت‌نشدن قوانین و مقررات و یا موارد مشکوک به رعایت‌نشدن، به‌سادگی و بدون برخورد مناسب با موضوع، از روابط با مشتری استعفا دهند. افزون بر آن، در تعیین این‌که چگونه ممکن است به بهترین وجه نسبت به امکان رعایت‌نشدن قوانین و مقررات، در جهت منافع عمومی واکنش نشان داد، فقدان رهنمود در آیین اخلاقی درباره فرایند فکری، و عوامل مربوط برای در نظر گرفتن، احساس می‌شد. در شرایطی که آیین اخلاقی موجود به‌طور تلویحی حسابداران حرفه‌ای را ملزم می‌ساخت که چشمان خود را بر امکان رعایت‌نشدن قوانین و مقررات نبندند، الزامهای روشن و صریحی در مورد چگونگی واکنش نشان دادن وجود نداشت. این مخاطره وجود داشت که وظیفه رازداری، حسابداران حرفه‌ای را در شرایط تضاد قرار دهد و آنان را در واکنش نشان دادن سردرگم کند. استاندارد رعایت‌نشدن قوانین و مقررات، به حسابداران حرفه‌ای امکان می‌دهد، زمانی که منافع عمومی جدی در موضوع وجود دارد، وظیفه رازداری را ندیده بگیرند.

رهنمود رعایت‌نشدن قوانین و مقررات، چارچوبی روشن شامل گامهایی به شرح زیر برای حساب‌رسان فراهم می‌سازد تا برای واکنش نشان دادن به موارد رعایت‌نشدن یا مشکوک به رعایت‌نشدن قوانین و مقررات، دنبال کنند:

درک پیدا کردن از موضوع: اولین گام در چارچوب یادشده، این است که حسابرس درکی روشن و کامل از موضوع به‌دست آورد؛ شامل ماهیت واقعه و شرایطی که واقعه در آن رخ داده است.

واکنش نشان دادن به موضوع: حسابرس با توجه به استانداردهای حسابرسی، باید مسائل زیر را با دقت در نظر داشته باشد؛

• تشخیص دادن و واکنش نشان دادن به رعایت‌نشدن قوانین و مقررات، شامل تقلب؛

• برقراری ارتباط با ارکان راهبری؛

• در نظر گرفتن پیامدهای موارد رعایت‌نشدن یا مشکوک به رعایت‌نشدن قوانین و مقررات، برای گزارش حسابرس.

شرکت‌کنندگان در این میزگرد به ترتیب حروف الفبا عبارت بودند از:

محمد حجی

عضو هیئت‌عالی نظارت
جامعه حسابداران رسمی ایران



فرهاد پناهی

عضو هیئت‌عامل سازمان حسابرسی



دکتر محمد طالبی

دبیرکل بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران



محمد رنگچیان

وکیل پایه یک دادگستری



دکتر رضا نظری

عضو شورای مدیریت مجله حسابرسی



میثم قاسمی

رئیس امور حسابرسی و گزارشگری مالی
سازمان بورس و اوراق بهادار



قوانین و مقررات» اختصاص دارد و پرسشهای زیر برای طرح در میزگرد و مصاحبه با صاحب‌نظران در نظر گرفته شده است:

۱- در ارتباط با مقاصد گزارشگری مالی، مهمترین موارد رعایت‌نشدن قوانین و مقررات را نام ببرید. بیشترین مصادیق رعایت‌نشدن قوانین و مقررات در ایران کدامست؟ تأثیر این موارد بر منافع عمومی چه میزان برآورد می‌شود؟ به نظر شما حساب‌رسان ایران چه مسئولیتهایی در قبال آنها دارند؟

۲- در استانداردهای حسابرسی و در آیین رفتار حرفه‌ای ایران چه تدابیری برای واکنش حسابرسان به رعایت‌نشدن قوانین و مقررات در جهت حفظ منافع عمومی در نظر گرفته شده است؟ آیا تدابیر در نظر گرفته‌شده، انتظاراتی مراجع نظارتی و ذینفعان گزارشگری مالی را پاسخ می‌دهد؟

۳- قانون در ایران، تا چه اندازه از نقش حسابرسان در رعایت قوانین و مقررات و واکنش آنان نسبت به رعایت‌نشدن قوانین و مقررات پشتیبانی می‌کند؟ و برعکس، اگر حسابرسان در مورد رعایت‌نشدن قوانین و مقررات چشم خود را ببندد، با چه پیامدهای قانونی یا حرفه‌ای روبه‌رو خواهد شد؟

۴- آیا بین وظیفه رازداری حسابرسان در ایران و مسئولیت وی در قبال عموم برای واکنش به رعایت‌نشدن قوانین و مقررات، تناقض و تضاد وجود دارد؟ آیا در ایران موانعی بر سر راه حسابرسان وجود دارد که وی را از واکنش نشان دادن به رعایت‌نشدن قوانین و مقررات باز می‌دارد؟ چه تمهیداتی باید برای ارتقای نقش حسابرسان در این زمینه، در نظر گرفته شود؟

برقراری ارتباط در رابطه با گروه: در شرایط حسابرسی گروه، حسابرسان باید مسئولیتهای خود را برای گزارش کردن موارد رعایت‌نشدن یا مشکوک به رعایت‌نشدن قوانین و مقررات به شریک مسئول کار حسابرسی گروه در نظر بگیرد؛ مگر آن‌که براساس قوانین یا مقررات منع شده باشد.

تعیین این‌که آیا اقدام بیشتری ضرورت دارد: حسابرسان باید مناسب بودن و اثربخش بودن واکنش مدیریت و ارکان راهبری را نسبت به موضوع ارزیابی کند؛ شامل به موقع بودن واکنش و دامنه رسیدگی و اقدام اصلاحی، و با توجه به واکنش آنان، باید واقع‌بینانه تعیین کند که آیا اقدام بیشتری در جهت منافع عمومی ضروری است.

تعیین این‌که آیا افشای موضوع به مرجع مناسب ضروری است: تعیین این‌که آیا افشای رعایت‌نشدن یا مشکوک به رعایت‌نشدن قوانین و مقررات به یک مرجع مناسب، با این فرض که چنان افشایی به وسیله قانون یا مقررات منع نشده باشد، بستگی به ماهیت و دامنه صدمه واقعی یا ممکنه دارد که احتمال دارد متوجه سرمایه‌گذاران، بستانکاران، کارکنان یا عموم مردم شود.

مستندسازی: حسابرسان ملزم است فرایند رعایت‌کردن رهنمود رعایت‌نشدن قوانین و مقررات را مستند سازد، شامل واکنش مدیریت و ارکان راهبری، مسیر اقدامهای در نظر گرفته‌شده، قضاوتهای انجام‌شده، و تصمیمهای گرفته‌شده.

میزگرد این شماره مجله حسابرسان به موضوع «واکنش به رعایت‌نشدن

✓ دکتر نظری

پیش از هر چیز تشکر می‌کنم از این‌که دعوت مجله را پذیرفتید. مطمئن هستم که دیدگاه‌های شما، رهنمودهای خوبی برای حسابداران حرفه‌ای به همراه خواهد داشت. موضوع بحث می‌گردد، بررسی مسئولیتهای تمام حسابداران حرفه‌ای در رابطه با چگونگی واکنش نسبت به رعایت‌نشدن قوانین و مقررات است. فدراسیون بین‌المللی حسابداران (IFAC) در همین رابطه در سال ۲۰۱۶ دو بخش جدید به آیین رفتار حرفه‌ای برای حسابداران اضافه کرده است.

پرسش اول را این‌گونه شروع می‌کنم که رعایت‌نشدن قوانین و مقررات، با توجه به شرایط ایران، از جنبه‌های حقوقی چگونه تعریف می‌شود؟ قوانین و مقررات رعایت‌نشدن آن، چه دامنه و ابعادی ممکن است داشته باشد؟

✓ رنگچیان

در قانون اصلاح قسمتی از قانون تجارت، وظایف حسابرس و بازرس، در مواد از ۱۴۸ تا ۱۵۰ و ۱۵۱ تعریف شده است. به گمان من، این وظایف، به‌صورت شفاف و روشن به‌لحاظ حقوقی تدوین نشده است.

ماده ۱۵۱ یک محدوده بسیار گسترده کلی برای حسابرس و بازرس قائل شده است. یعنی، گفته شده اگر بازرس در حین

رنگچیان:

مسئولیت قانونی

اخلاقی هم هست

ولی هر

مسئولیت اخلاقی

قانونی نیست



بازرسی، به هر موردی برخورد کرد که جنبه و یا وصف مجرمانه داشت، باید به مراجع ذیربط اعلام کند. معنای آن این است که حسابرس، بازرس یا حسابدار، با انبوهی از قوانین و مقررات باید آشنایی داشته باشد، و در فرایند گزارشگری مالی، چه در حین تنظیم و چه در بررسی، باید نگاه کند ببیند که در تدوین و تنظیم صورتهای مالی چه قوانین و مقرراتی نقض شده است.

خوشبختانه این قانون ضمانت اجرا ندارد، یعنی نگفته است که اگر رعایت نکردید چه اتفاقی می‌افتد. اگر از این تخلف یا سهل‌انگاری، ضرر و زیانی متوجه اشخاصی شود، آنها می‌توانند به مراجع قضایی مراجعه کنند و اگر ثابت کنند که به‌لحاظ این سهل‌انگاری و خطا، متحمل ضرر و زیانی شده‌اند، می‌توانند مطالبه ضرر و زیان کنند.

در ماده ۱۵۴، به مسئولیت مدنی بازرس هم اشاره شده است. اگر بازرس یا حسابرس، در جریان انجام وظایفش تخلفاتی را مرتکب شود و ضرر و زیانی وارد کند، مسئول جبران خسارت وارده خواهد بود.

قوانین دیگری هم داریم. در قانون مالیاتها، ماده ۲۷۴ ناظر به ۲۷۵ تا ۲۷۷، آمده است اگر حسابرس یا بازرس تخلف صورت‌گرفته را گزارش نکند، باید متحمل حبس یا جزای نقدی شود. یا در قانون ارتقای سلامت اداری و مبارزه با فساد، اگر حسابرس و بازرس به وظایف پیش‌بینی‌شده در این قانون، عمل و به آن ستاد اعلام نکند، پروانه‌اش را لغو می‌کنند و یا باید ضرر و زیان بدهد.

در قانون پولشویی هم به همین شکل، وظایف قانونی برای حسابرس پیش‌بینی شده است؛ که حسابرس یا بازرس باید رعایت‌نشدن قوانین و مقررات را اعلام کند. قانون بورس و بازار اوراق بهادار هم به همین صورت است.

اگر جمع‌بندی کنم، به گمانم حسابدار مستقل و حسابرس، زمانی می‌تواند برخلاف مقررات قوانین جزایی، اصل رازداری را ندیده بگیرد و در مقام اطلاع‌رسانی درباره رعایت‌نشدن قوانین و مقررات برآید، مواردی است که به‌روشنی تکلیف قانونی تعیین شده باشد.

افزون بر آن، بسته به نوع شرکت، برای نمونه بانک یا بیمه، مقررات و دستورالعملهای خاص وجود دارد؛ مانند مصوبه شورای پول و اعتبار، یا شورای عالی بیمه. مفاد ماده ۱۵۱ قانون اصلاح

دکتر طالبی:

اگر امنیت شغلی را

برای حسابرس

تأمین نکنیم

نمی‌توانیم از او

انتظار داشته باشیم

که به اخلاق حرفه‌ای

تا آخر

پایبند بماند



این‌که آیا مقرراتشان رعایت می‌شود یا خیر.

اگر بخواهیم این وظیفه را به حسابرس بدهیم، باید ببینیم آیا حسابرس تخصص تطبیق دارد. به‌ناچار باید دامنه این وظیفه را محدود کنیم. برای نمونه، اگر بانکی یک نفر را که تخصص اعتباری ندارد، به‌عنوان مدیر اعتبارات منصوب کند، در عمل از مقررات بانک مرکزی عبور کرده است. آیا حسابرس می‌تواند این تشخیص را بدهد؟ وظیفه حسابرس افشا کردن آن دسته از مقرراتی است که بر گزارش حسابرس تأثیر می‌گذارد.

✓ دکتر نظری

با توجه به اینکه حسابرس وظیفه دارد به حفظ منافع عمومی توجه داشته باشد، رعایت‌نشدن قوانین و مقررات چگونه بر منافع عمومی اثر می‌گذارد؟

✓ دکتر طالبی

دینفعان بنگاه اقتصادی، سهامداران، کارمندان، و جامعه است. سراغ هر کدام که برویم منفعی دارند. یکی از منافع جامعه، همان مالیاتی است که از مؤدیان می‌گیرد. اگر رعایت‌نشدن مقررات باعث شود که مؤدی مالیات کمتری

قانون تجارت، به‌صورت کلی وظیفه‌ای برای حسابدار و بازرس قانونی قائل شده است که اگر تقلب، جعل، مقررات مناقصه و مزایده، انواع معامله‌های صوری، کلاهبرداری، و خلاصه جرایم مرتبط با بنگاه روی داده باشد، آن را اعلام کند. البته دامنه قانون یادشده، خلاف یا جرم غیرتجاری را دربر نمی‌گیرد.

از جنبه حقوقی، با یک مفهوم باز در مورد رعایت‌نشدن قوانین و مقررات، شروع کرده‌ایم و هرچه بازار سرمایه قوی‌تر و فعالیتهای بنگاه‌داری بیشتر شده، و منافع عموم بیشتر درگیر شده، قانونگذار به‌صورت موردی و استثنایی هم تکلیف را روشن کرده است، و هم ضمانت اجرا برایش گذاشته است.

✓ دکتر نظری

آیا درباره تعریف رعایت‌نشدن قوانین و مقررات، اتفاق نظر وجود دارد، یا اینکه ممکن است تفسیرهای مختلف وجود داشته باشد؟

✓ رنگچیان

به گمان من در مواردی که در قوانین تصریح شده، آنجا اجماع وجود دارد. در قانون ارتقای سلامت اداری و مبارزه با فساد، در قانون مبارزه با پولشویی، در مقررات مالیاتی ماده ۲۷۴، و در قانون بازار بورس اوراق بهادار اجماع وجود دارد. اما باید ببینیم که غیر از موارد مصوب قانونی، در مواردی که درباره این موضوع تردید و تشکیک مطرح است، تفسیر چیست؟ اگر موضوع آن قدر اهمیت داشته باشد که منافع عمومی و اخلاق حرفه‌ای را به خطر بیندازد که جامعه متضرر شود، به گمان من، باید اعلام شود، اما این اعلام شدن سازوکار خود را دارد.

✓ دکتر طالبی

مفهومی داریم به نام رعایت، یعنی رعایت مقررات و برای آن ریسکی تعریف شده به نام ریسک رعایت. مخاطره‌ای وجود دارد که بنگاه‌ها، چه مالی یا غیرمالی، بانک باشد، یا بیمه، اگر مقررات را رعایت نکنند، تبعات آن مقررات به آنها تحمیل می‌شود.

بانک مرکزی، مقرراتی را برای بانکها تعیین کرده است؛ بورس مقرراتی دارد برای شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس؛ و به همین ترتیب دیگر مراجع نظارتی. به‌طور طبیعی همه دستگاه‌های نظارتی، سازوکاری دارند برای تطبیق دادن

بدهد، این تخلف است. اگر مقرراتی که در بانک برای دسترسی افراد به وام و تسهیلات وضع شده است، رعایت نشود، دسترسی عمومی را با زحمت مواجه می‌کند. یعنی در منافع جامعه تأثیر می‌گذارد.

اگر ساده نگاه کنیم، یک دسته از موضوعها بر منافع سهامدار و مدیر تأثیر می‌گذارد، که در صورت رعایت نشدن، این افراد تا حدود بسیاری زیادی خودشان از حقوق خود مواظبت می‌کنند. اگر شرکت از نوع سهامی عام باشد، حسابرس افزون بر مواظبت از منافع سهامدار، وظیفه حفظ منافع عمومی را نیز به عهده دارد.

فرض می‌کنیم که شرکتی تولید بتن می‌کند، و برای هر نوع بتن، مقرراتی را سازمان مهندسی اعلام کرده است. اگر ترکیب آرماتور و سیمان و ماسه حفظ نشود، یعنی این که مقررات رعایت نشده است. آیا این رویداد بر منافع عموم تأثیر می‌گذارد؟ بله؛ پلی که با آن می‌سازند خطر ایجاد می‌کند. گستره کاری که به عهده حسابرس گذاشته شده، بسیار گسترده است.

✓ دکتر نظری

آیا حفظ منافع عمومی تنها مربوط به شرکتهای سهامی

عام است؟

✓ دکتر طالبی

مثال بتنی را که زدم در مورد یک شرکت سهامی خاص هم ممکن است صادق باشد. رعایت مقررات، به حوزه انتظام بخشی برمی‌گردد. قواعدی که بانک مرکزی، بورس، سازمان نظام مهندسی، سازمان حمایت، هیئت امنا، هیئت مدیره و شوراهای مربوط، شورای پول و اعتبار و ... می‌گذارند، اینها همه مقررات نظارتی هستند. بنابراین هر جایی که به لحاظ منافع عمومی، یک انتظام بخشی وجود دارد، یعنی مقررات گذاشته می‌شود، حتماً موضوع رعایت و رعایت نشدن آن هم مطرح است؛ حالا در صنایع غذایی، صنایع خودرو، صنایع ساختمانی، صنایع مالی، مانند همین بانک و بیمه و ...، بنابراین تفاوتی ندارد که شرکت سهامی خاص باشد یا عام.

در جامعه، دولت وظیفه دارد رفتار بازیگران اقتصادی، فعالان اقتصادی، و اجتماعی را تنظیم کند. خوب اگر این را بپذیریم، همه فعالان اقتصادی، چه خاص باشند، چه عام باشند، زیر نظارت مراجع نظارتی قرار دارند. مفهوم مرجع نظارتی هم

این است، که نظارت کند که مقررات نظارتی رعایت شود. پس حسابرس شرکت سهامی خاص هم وظیفه دارد که موارد رعایت نشدن مقررات را اعلام کند.

✓ حجتی

بخش عمده‌ای از قوانین و مقرراتی که حسابرس در حدود وظایف خود با آن سروکار دارد، مشخص بوده و مستلزم تفسیر نیست و نسبت به آنها اتفاق نظر وجود دارد. ضمن آن که طبق آیین رفتار حرفه‌ای مورد نظر، ضرورت ندارد که اشراف یک حسابرس نسبت به قوانین و مقررات به میزان یک حقوقدان باشد.

در ضمن، فرض بر این است که وضع قوانین و مقررات در جهت حفظ منافع عمومی است و یکی از وظایف بارز حسابرس حفظ منافع عمومی است و رعایت نکردن آنها ممکن است به منافع عمومی لطمه بزند و لذا حسابرسها، برای انجام وظایف خود، از برنامه و پرسش‌نامه‌هایی که به‌همین منظور تهیه شده است، استفاده می‌کنند، و در بررسیهای خود آنها را به‌کار می‌گیرند.

لازم به توضیح است که در آیین رفتار حرفه‌ای، به رعایت دو بخش مقررات یادشده اشاره شده است؛ و در مقررات جامعه به حصول اطمینان نسبت به قوانین و مقررات تجاری، مالیاتی و دیگر قوانین و مقررات مرتبط با فعالیت صاحبکار، اشاره شده است.

✓ دکتر نظری

استنباط من این است که دامنه قوانین و مقررات محدود نیست. در بخشهای ۲۲۵ و ۳۶۰، به محیط زیست اشاره شده است. اگر رفتار شرکت، و عملکردش به‌گونه‌ای باشد که به محیط زیست، و ایمنی انسانها صدمه بزند، حسابرس وظیفه دارد واکنش نشان بدهد.

✓ حجتی

در آیین رفتار سال ۲۰۱۶، دامنه کاربرد، دو بخش زیر را دربر می‌گیرد:

الف- قوانین و مقرراتی که به تعیین مبالغ بااهمیت و موارد افشا در صورتهای مالی صاحبکار اثر مستقیم دارند؛ و

ب- دیگر قوانین و مقرراتی که اثر مستقیم بر تعیین مبالغ بااهمیت و موارد افشا در صورتهای مالی ندارند، اما رعایت آنها ممکن است در زمینه‌های عملیاتی کسب‌وکار صاحبکار، توانایی

پناهی :

نسبت به

واکنش حسابرسان

سازمان حسابرسی

در رسیدگی به موارد

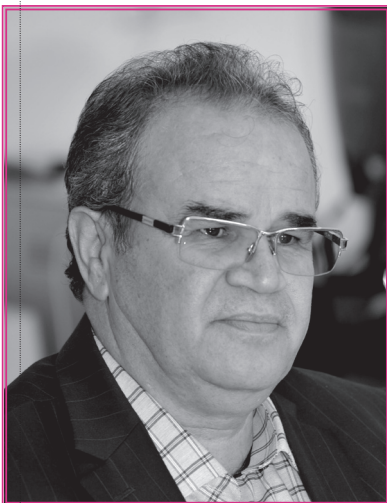
رعایت نشدن

قوانین و مقررات

استقبال زیادی شده و

این نوع موارد ارجاعی

افزایش یافته است



شویم. به نظر من در عمده موارد به این موضوع توجهی نمی شود و یا توجه کمتری می شود و این تفکیک نکردن مناسب، سطح انتظار از حسابرسان را در رعایت قوانین و مقررات افزایش می دهد.

طبق توضیحاتی که آقای دکتر نظری در خصوص موضوع میزگرد ارائه کردند، در اصلاحیه استاندارد، برای حسابرسان این امکان فراهم شده است که زمانی که برای منافع عمومی خطر جدی وجود دارد، اصل رازداری طبق آیین رفتار حرفه ای نادیده گرفته شود و دست حسابرسان تا حدودی بازتر شده است. ولی همچنان وظایف اصلی حسابرسان تأکید بر مواردی است که قبل از اصلاحیه استاندارد هم وجود داشته، و آن توجه اصلی به آثار مالی موارد رعایت نشدن است.

هم اکنون رسیدگی حسابرس محدود به قوانین و مقرراتی است که آثار مالی دارند؛ برای نمونه مقررات زیادی از سوی بانک مرکزی برای بانکها وضع شده است، ولی تأکید حسابرس، روی رسیدگی به حساب ذخیره تسهیلات اعطایی است؛ یا در

ادامه فعالیت تجاری یا پرهیز از جرایم سنگین نقش اساسی داشته باشد.

بنابراین، چنانچه فعالیت یک صاحبکار، به محیط زیست لطمه بزند، رعایت نشدن ضوابط مربوط، ممکن است منجر به لغو مجوز فعالیت آن از سوی مراجع ذیصلاح شده و ادامه فعالیت شرکت را دچار مخاطره کند.

✓ دکتر نظری

بحث در مورد مسئولیت اخلاقی حسابدار است، و نه مسئولیتهای گزارشگری مالی.

✓ حجتی

حسابدار رسمی، چه شاغل باشد یا غیرشاغل، باید در مقابل چنین رویدادهایی واکنش نشان بدهد.

✓ پناهی

در استاندارد حسابرسی ۲۵۰، تکالیف حسابرسان مستقل روشن است و مسئولیت حسابرس در خصوص ارزیابی رعایت قوانین و مقررات حسابرسی صورتهای مالی، به طور دقیق بیان شده است. باید اذعان کرد که اثر قوانین و مقررات بر صورتهای مالی بسیار متفاوت است. مفاد برخی قوانین و مقررات اثری مستقیم بر مبالغ و موارد افشا در صورتهای مالی دارد، و قوانین و مقرراتی دیگری وجود دارد که باید از سوی مدیران رعایت شوند، یا الزامهایی که واحد تجاری مطابق آن مجاز به انجام کسب و کار خود است، و اثری مستقیم بر صورتهای مالی واحد تجاری ندارند. رعایت نشدن قوانین و مقررات ممکن است به جرمه شدن واحد تجاری، دعاوی حقوقی یا پیامدهای دیگری منجر شود که احتمال دارد اثر بااهمیتی بر صورتهای مالی داشته باشد. مطابق این استاندارد، اگرچه مسئولیت کسب اطمینان از انجام عملیات واحد تجاری طبق قوانین و مقررات، شامل رعایت قوانین و مقرراتی که مبالغ و موارد افشا در صورتهای مالی واحد تجاری را تعیین می کنند، به عهده مدیران اجرایی یا ارکان راهبری است، اما حسابرسان در تشخیص تحریف بااهمیت صورتهای مالی، به دلیل رعایت نشدن قوانین و مقررات طراحی شده و گزارشگری آن، مسئولیت دارند.

نکته ای که در مورد موضوع میزگرد تأکید دارم این هست که بین حسابرسی صورتهای مالی و حسابرسی رعایت تفکیک قائل

موارد افشا در صورتهای مالی شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس، که رسیدگی‌های حسابرسی در چارچوب مقررات سازمان بورس انجام شده و گزارش داده می‌شود.

ورود حساب‌رسان به موضوع محیط‌زیست محدود است و از موارد نمونه می‌توان به بحث آلاینده‌ها در صنعت پتروشیمی و پالایشگاه‌ها اشاره کرد، که در صورت آلاینده بودن یک درصد جریمه می‌دهند و باید رأساً پرداخت کنند و حساب‌رسان به صورت گسترده وارد مباحث محیط‌زیست نمی‌شوند.

✓ دکتر طالبی

اگر واحدهای صنعتی بخواهند محیط‌زیست را رعایت کنند، ناچارند روی فیلترها سرمایه‌گذاری انجام دهند؛ برای نمونه در کارخانه‌های سیمان، یا پتروشیمی. به نظر من هم، مقرراتی که بر گزارش حساب‌رسان تأثیر می‌گذارد، مطرح است. دامنه کار حساب‌رسان کمی فراتر از تنها توجه به جریمه است؛ یعنی اثر سرمایه‌گذاری‌های انجام‌شده یا نشده، برای رعایت مسائل زیست‌محیطی.

حسابداران نمی‌توانند کل مقررات را ببینند و در مورد رعایت‌نشدن آنها واکنش نشان بدهند؛ چون این مقررات بسیار پیچیده است، تشخیص آن سخت است. چیزی که حسابدار حرفه‌ای باید در دامنه کار خود قرار دهد، رعایت‌نشدن مقرراتی است که اعداد و ارقام صورتهای مالی را زیر تأثیر قرار می‌دهد.

✓ پناهی

اگر حساب‌رسان، به دلایل تخصصی، خودش نتواند به موضوعی رسیدگی و درباره آن اظهار نظر کند، می‌تواند از کارشناس کمک بگیرد. طبیعی است که در یک صنعت، شناخت حساب‌رسان به سطح دانش اعضای هیئت‌مدیره نمی‌رسد، ولی حساب‌رسان طبق استانداردهای حسابرسی در حد معقول، باید شناخت از واحد مورد رسیدگی داشته باشد، و مقررات و آیین‌نامه‌هایش را بداند، تا بتواند رسیدگی و اظهار نظر درست نسبت به صورتهای مالی ارائه کند.

✓ دکتر نظری

یکی از نمونه قوانین و مقرراتی که در دو بیانیه هیئت استانداردهای بین‌المللی اخلاق حرفه‌ای برای

حسابداران به آن اشاره شده است، «بازارهای اوراق بهادار و دادوستد» است. آیا در ارتباط با گزارشگری مالی مصداق‌هایی از رعایت‌نشدن قوانین و مقررات در ایران وجود دارد؟

✓ قاسمی

در ابتدا، به صورت اجمالی به استانداردها و دستورالعمل‌های موجود در خصوص وظایف حساب‌رسان در واکنش به رعایت یا رعایت‌نشدن قوانین و مقررات اشاره می‌کنم، تا یک مسیر در ذهن تبیین شود. در استاندارد حسابرسی ۷۰۰، دیده شده که در برخی موارد، قوانین یا مقررات مربوط ممکن است حساب‌رسان را ملزم یا مجاز کند دیگر مسئولیت‌های گزارشگری خود را در چارچوب گزارش حساب‌رسان نسبت به صورتهای مالی ایفا کند، که در این گونه موارد حساب‌رسان باید این مسئولیت‌ها را در بخش جداگانه‌ای از گزارش خود (گزارش در مورد دیگر الزامات قانونی و مقرراتی) درج کند. به عبارت دیگر، مرجع نظارتی ممکن است انجام یک سری وظایف را از حساب‌رسان بخواهد، که افزون بر رعایت استانداردهای حسابرسی، رعایت‌نشدن قوانین و مقررات معینی را، در بخش دیگر الزامات قانونی و مقرراتی، گزارش بدهد.

طبق استاندارد حسابرسی ۲۵۰، حساب‌رسان وظایفی دارد که تا الان هم انجام می‌داده است؛ در این استاندارد، مسئولیت‌های حساب‌رسان در ارتباط با رعایت دو گروه مختلف از قوانین و مقررات، متمایز شده است: الف- قوانین و مقرراتی که اثری مستقیم بر مبالغ و موارد افشای بااهمیت در صورتهای مالی دارند، مانند قوانین و مقررات مالیاتی، کار و تأمین اجتماعی (مسئولیت حساب‌رسان کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب درباره رعایت مفاد آنها است)؛ ب- دیگر قوانین و مقرراتی که اثری مستقیم بر مبالغ و موارد افشا در صورتهای مالی ندارند، لیکن رعایت آنها ممکن است برای جنبه‌های عملیاتی واحد تجاری، توانایی واحد تجاری در ادامه کسب‌وکار، یا اجتناب از جرایم بااهمیت، اساسی باشد (مسئولیت حساب‌رسان محدود به اجرای روش‌های حسابرسی خاص برای کمک به تشخیص موارد رعایت‌نشدن قوانین و مقرراتی است که ممکن است اثر بااهمیتی بر صورتهای مالی داشته باشد).



قاسمی :

آیا

تأمین قوی

برای حسابرس

وجود دارد

که او را در مقابل

تهدیدهای واقعی یا احتمالی

پوشش دهد

ب- رعایت ضوابط و مقررات سازمان ، و

پ- رعایت نشدن قوانین و مقررات تجاری ، مالیاتی و دیگر قوانین و مقررات مرتبط با فعالیت واحد مورد رسیدگی .

جالب اینجاست که این دغدغه برای حسابرسها از گذشته نیز مطرح بوده است . من پرسشهایی را که از کارگروه قوانین و مقررات جامعه حسابداران رسمی ایران شده است ، به طور مختصر یادآوری می کنم :

۱- پرسیده شده در هنگامی که حسابرس مسئولیت بازرس قانونی ندارد ، آیا همچنان می باید مفاد قانون تجارت را بررسی و موارد رعایت نشدن را در گزارش حسابرسی درج کند؟ پاسخ این است که حسابرسی که مسئولیت بازرس قانونی را به عهده ندارد مکلف است ، که موارد رعایت نشدن قوانین و مقررات تجاری و مالیاتی را در گزارش بنویسد .

۲- پرسیده شده که با عنایت به اهمیت موضوع قوانین و مقررات ، آیا اهمیت ، معیاری جهت تشخیص قابل درج بودن ، یا غیر قابل درج بودن ، در گزارش حسابرسی هست؟ پاسخ این بوده ، که موضوع سطح اهمیت در رابطه با موارد رعایت نشدن

مطابق با استاندارد حسابرسی ۲۵۰ ، مسئولیت حسابرس در ارزیابی رعایت قوانین و مقررات در حسابرسی صورتهای مالی است . به عبارت دیگر ، توجه حسابرس به رعایت نشدن قوانین و مقرراتی است که آثار مالی دارد .

طبق آیین رفتار حرفه ای جدید ، رعایت قوانین و مقررات به دو بخش تقسیم شده است . افزون بر آنچه در استاندارد حسابرسی ۲۵۰ مطرح است ، از حسابرس خواسته شده که در برخورد با رعایت نشدن قوانین و مقررات ، که ممکن است بر صورتهای مالی اثر مستقیم هم نداشته باشد ، به ترتیب معینی به مراجع مرتبط اطلاع رسانی کند ؛ برای نمونه ، در گام اول با ارکان راهبری شرکت مطرح کند .

مطابق با استاندارد حسابرسی ۲۵۰ ، حسابرس ، با توجه به اصل رازداری ، مجاز نبوده است که موارد رعایت نشدن را به مراجع ذیصلاح نظارتی ، اطلاع دهد . طبق این استاندارد ، مسئولیت حرفه ای حسابرس در خصوص محرمانه نگه داشتن اطلاعات صاحبکار ، ممکن است وی را از گزارش موارد رعایت نشدن مشخص شده یا موارد مشکوک به رعایت نشدن قوانین و مقررات ، به مراجع ذیصلاح خارج از واحد تجاری ، باز دارد .

با این حال ، ممکن است مسئولیت رازداری طبق قانون یا حکم دادگاه منتفی شود . در برخی موارد ممکن است حسابرس صورتهای مالی در قبال گزارش موارد رعایت نشدن یا موارد مشکوک به رعایت نشدن به مراجع ذیصلاح نظارتی ، وظیفه قانونی داشته باشد . همچنین ممکن است حسابرس موظف باشد در صورتی که مدیران اجرایی ، و در موارد مقتضی ، ارکان راهبری اقدامهای اصلاحی را در خصوص تحریف انجام ندهند ، این موضوع را به مراجع ذیصلاح گزارش کند .

براساس دستورالعمل مؤسسه های حسابرسی معتمد سازمان بورس ، مؤسسه های حسابرسی معتمد مکلفند در گزارش حسابرس مستقل و بازرس قانونی ، که طبق اصول و ضوابط حسابرسی و با رعایت قانون اصلاح قسمتی از قانون تجارت مصوب ۱۳۴۷ تهیه می شود ، نسبت به صورتهای مالی سالانه و میان دوره ای ۶ ماهه رسیدگی شده ، درباره موارد زیر به صراحت اظهار نظر کنند :

الف- رعایت استانداردهای حسابداری در تهیه و ارائه صورتهای مالی اساسی و یادداشتهای توضیحی صورتهای مالی مزبور ،

قوانین و مقررات، به منظور موارد قابل درج در گزارش، موضوعیت ندارد.

۳- پرسیده‌اند که منظور از «دیگر قوانین» در مفاد بند «الف» ماده ۴ آیین‌نامه اجرایی تبصره ۴ قانون استفاده از خدمات تخصصی و حرفه‌ای حسابداران ذیصلاح به عنوان حسابداران رسمی چیست؟ پاسخ این است که منظور، دیگر قوانین و مقررات مرتبط با فعالیت شخصیت حسابداری مورد گزارش است.

در مقابل، بخش ۱۴۰ آیین رفتار حرفه‌ای به رازداری اشاره دارد و براساس آن همه حسابداران حرفه‌ای باید از الف- افشای اطلاعات محرمانه به دست آمده در نتیجه روابط حرفه‌ای و تجاری، بدون مجوز صریح یا وجود حق یا تکلیف قانونی یا حرفه‌ای برای افشای آن، در خارج از مؤسسه یا سازمان کارفرما؛ و ب- استفاده از اطلاعات محرمانه به دست آمده در نتیجه روابط حرفه‌ای و تجاری در جهت منافع شخصی یا منافع اشخاص ثالث، پرهیز کنند. طبق این اصل، رازداری به عنوان يك اصل بنیادی در خدمت منافع عمومی است؛ زیرا، جریان آزاد اطلاعات را از صاحبکار حسابدار حرفه‌ای به حسابدار حرفه‌ای تسهیل می‌کند. به عبارت دیگر، اطلاعاتی که در اختیار حسابدار حرفه‌ای قرار می‌گیرد محرمانه است، و حسابدار نباید بدون اجازه صاحبکار آن را افشا کند، مگر به حکم دادگاه.

بخش ۲۵۵ آیین رفتار حرفه‌ای، نکته بسیار مهمی را بیان می‌دارد که یکی از ویژگیهای بارز حرفه حسابداری، پذیرش مسئولیت حفظ منافع عمومی است؛ یعنی رعایت اخلاق، و به نظر من، بر پایه اخلاقی که در جامعه گسترده است. این بخش، از حسابرس می‌خواهد که او هم به رغم این که باید مانند عموم پایبند اخلاق باشد، باید اخلاق حرفه‌ای را افزون بر آن، رعایت کند.

طبق این بخش، هدفهای حسابدار حرفه‌ای در برخورد با موارد رعایت‌نشدن یا مشکوک به آن عبارتند از: الف- رعایت اصول بنیادی درستکاری و رفتار و آداب حرفه‌ای؛ ب- با هشیارسازی مدیریت یا، در صورت لزوم، راهبران بنگاه صاحبکار؛ تلاش برای توانمندسازی آنان برای اصلاح، جبران یا کاهش آثار موارد رعایت‌نشدن شناسایی شده یا مشکوک به آن؛ یا پیشگیری از ارتکاب رعایت‌نشدن، پیش از وقوع آن؛ و پ- انجام هرگونه اقدام لازم در راستای حفظ منافع عمومی.

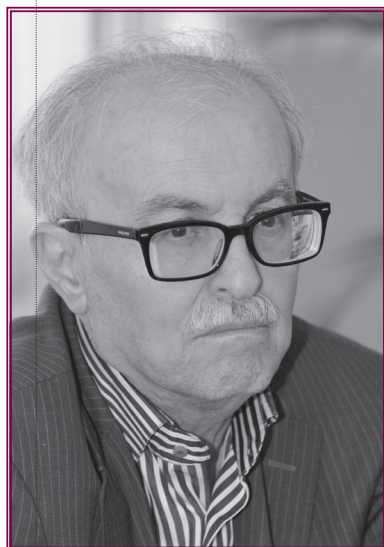
طبق بخش ۲۲۵، دامنه قوانین و مقررات بسیار گسترده است. نمونه‌هایی از قوانین و مقررات، ضوابط مرتبط با تقلب، فساد، ارتشا، پولشویی، بازارهای اوراق بهادار و دادوستد، بانکداری، امنیت داده‌ها، بدهیهای مالیاتی و بازنشستگی، حفظ محیط زیست و سلامت و ایمنی عموم مردم است.

آیین رفتار حرفه‌ای تجدیدنظرشده، دامنه وظایف و انتظارات از حسابرس یا حسابرسان حرفه‌ای را افزایش می‌دهد؛ اگر حسابرس به مواردی برخورد کرد که شرکت برای نمونه، از مواد اولیه با کیفیت پایین استفاده می‌کند، واحد کنترل کیفیت، کالاهای ساخته شده را ۴ بار رد کرده، مواد را در انبارگردانی می‌بیند که بوی نامطبوعی می‌دهد، یا شرکت به محیط زیست آسیب زده، و یا منافع عمومی آسیب دیده است، طبق آیین رفتاری جدید، حسابرس باید به مقام ذیصلاح اطلاع دهد.

آیین رفتار حرفه‌ای جدید، دست حسابدار حرفه‌ای را باز می‌گذارد و بیان می‌دارد که اعلام این موارد رعایت‌نشدن نزد نهاد ذیصلاح مناسب، حتی اگر الزام قانونی و مقرراتی وجود نداشته باشد، مانعی ندارد؛ و افشای این موارد نزد نهاد ذیصلاح در صورتی ممنوع است که خلاف قوانین و مقررات باشد؛ یعنی عکس آیین رفتار حرفه‌ای قبلی را می‌گوید که حسابدار حرفه‌ای حق ندارد اعلام کند، مگر این که الزام قانونی داشته باشد.

طبق بخش ۲۲۵ آیین رفتار حرفه‌ای، تصمیم‌گیری برای اطلاع‌رسانی درباره رعایت‌نشدن قوانین و مقررات، به چندین عامل برون سازمانی بستگی دارد: ۱- وجود داشتن یک نهاد ذیصلاح برای دریافت این گونه اطلاعات و توانایی صدور مجوز پی‌جویی موضوع و انجام اقدام لازم، نهادی مانند سازمان بورس یا سازمان محیط زیست؛ دو عامل دیگر بسیار مهم است، ۲- وجود داشتن تأمین قوی و معتبر در برابر مسئولیت مدنی، کیفری یا حرفه‌ای، یا پیگردهای قانونی یا مقرراتی برای پوشش مسئولیتهای ناشی از خبررسانی؛ و ۳- وجود داشتن تأمین قوی برای پوشش تهدیدهای واقعی یا احتمالی نسبت به ایمنی حسابدار حرفه‌ای یا دیگر افراد.

ما در کشورمان دو مورد اخیر را کمبود داریم. اگر حسابرس بخواهد موارد رعایت‌نشدن قوانین و مقررات به وسیله صاحبکار



حجی:

حسابدار رسمی

چه شاغل باشد

یا

غیر شاغل

باید در مقابل

رعایت نشدن قوانین و مقررات

واکنش نشان بدهد

آیین نامه انضباطی پیش بینی شده است، به طوری که بیش از ۵۰ درصد تنبیه هایی که در آیین نامه انضباطی فعلی پیش بینی شده، مربوط به رعایت نشدن آیین و رفتار حرفه ای است.

✓ **پناهی**

انتظارهای مراجع نظارتی، از گزارشهای حسابرسی سازمان حسابرسی، به طور نسبی برآورده شده است و انتقادهای شدیدی دیده نمی شود. البته انتظارات از حسابرسان در بعضی موارد بسیار گسترده است که تأمین آنها در مواردی وظیفه حسابرسان صورتهای مالی نبوده و مستلزم انجام حسابرسی رعایت است. با وجود این، هر جا مورد معینی برای رسیدگی و اظهار نظر حسابرسان به سازمان حسابرسی واگذار شده است، نسبت به برخورد و واکنش حسابرسان سازمان، استقبال زیادی شده و این نوع موارد ارجاعی افزایش یافته است.

✓ **دکتر طالبی**

بیانیه اخلاقی می گوید، که اگر با موارد رعایت نشدن قوانین

را مطرح کند، آیا تأمین قوی برای حسابرس وجود دارد که او را در مقابل تهدیدهای واقعی یا احتمالی پوشش دهد؟ باید توجه نهاد ذیربط را به این نکته جلب کنم که الزام و مقررات گذاری، بدون آن که بسترش فراهم باشد و حسابرسان از آن مطلع باشند نتیجه ای درخور، به دست نمی دهد.

در حال حاضر عمده قوانینی که رعایت نشدن آنها را حسابرس باید اطلاع دهد، به قوانین و مقررات مالیاتی، پولشویی، تقسیم منافع موهوم، رعایت منافع یکسان سهامداران یا صرفه و صلاح شرکت، ماده ۱۴۱ قانون تجارت، پرداخت سود تقسیمی در مدت معین، ماده ۱۲۹ قانون تجارت، مقررات مربوط به کنترل های داخلی، مقررات مربوط به افشای اطلاعات ناشران و تصویب و افشای معامله های با اشخاص وابسته مربوط است.

مشکلی که در این زمینه داریم، این است که حسابرسها گاهی شناخت کافی از واحد مورد رسیدگی ندارند، و در نتیجه اطلاع نداشتن از قوانین و مقررات مربوط، واکنشی هم در مورد رعایت نشدن آنها نشان نمی دهند. برای نمونه، فرض کنید که طبق مقررات سازمان بورس، نهادهایی با ویژگیهای معین حق ندارند که ضمانت کنند و ضامن کسی شوند. بعد می بینیم، که نهادی رفته، چند جا ضامن هم شده، از آن ضمانت، درآمد هم کسب کرده، و درآمد آن هم در صورتهای مالی شناسایی شده است، ولی حسابرس هیچ موضع گیری نکرده، و سازمان و نهاد ناظر هم متوجه نشده، و موقعی متوجه شده که ضرر و زیان هنگفتی، به یک قسمت مهمی از سهامداران وارد شده است.

✓ **دکتر نظری**

آیا در استانداردهای حسابرسی و آیین رفتار حرفه ای ایران، تدابیری برای واکنش حسابرس به رعایت نشدن قوانین و مقررات در نظر گرفته شده است و این تدابیر، انتظارهای مراجع نظارتی را برآورده می کند؟

✓ **حجی**

در آیین رفتار حرفه ای چنین تدابیری توصیه شده است، و انجام آنها را به عهده حسابرس گذاشته است، لیکن فاقد ضمانت اجرایی است.

در جامعه حسابداران رسمی ایران ضمانت اجرایی آیین رفتار در

و مقررات روبه‌رو شدید، باید به ترتیبی که در بیانیه آمده، اطلاع‌رسانی کنید. تکلیفی به عهده حسابدار نمی‌گذارد که بگردید و پیدا کنید. می‌گوید که اگر روبه‌رو شدید، اطلاع‌رسانی کنید.

تعیین این‌که آیا حسابدار، موازین اخلاقی یادشده را رعایت کرده، بسیار سخت است. تنها روشی که وجود دارد این است که جامعه حسابداران و دیگر مراجع مربوط، آموزش دهند، اطلاع‌رسانی کنند، که حسابدار یک وظیفه این‌چنینی دارد. یا مؤسسه حسابرسی، باید به اعضای گروه حسابرسی آموزش دهد که یک سری مقررات وجود دارد که رعایت‌نشدن آن بر مسائل محیطی و بر منافع اجتماعی تأثیر می‌گذارد.

✓ قاسمی

با توجه به آیین رفتار حرفه‌ای جدید، وظایف و تکالیف سنگینی بر دوش حساب‌رسان قرار داده شده است.

اگر در یک کارخانه لاستیک‌سازی دیدیم، برای نمونه، لاستیک‌هایی می‌سازند، که ۴ سال - که در مشخصات فنی لاستیک اعلام شده است - دوام نمی‌آورد و ممکن است مردم دچار خسران شوند، آیا حسابدار و حسابرس حرفه‌ای، وظیفه‌ای در قبال رعایت‌نشدن مقررات، یعنی مشخصات اعلام‌شده، دارد؟

✓ دکتر طالبی

اگر فرض کنیم که هر کسی هر تخلفی را که دید زنگ بزند و اطلاع‌رسانی بکند، در جامعه هرج‌ومرج ایجاد می‌شود. یک هویت رسمی به اسم حسابرس، در آیین اخلاقی مدون، موظف می‌شود که اگر با موارد رعایت‌نشدن قوانین و مقررات روبه‌رو شد، نه این‌که بررسی کند، اگر روبه‌رو شد، به ترتیب خاصی که آیین اخلاقی مشخص کرده است، موضوع را اعلام کند.

✓ رنگچیان

به‌لحاظ حقوقی، مسئولیت باید مستند قانونی داشته باشد. یک مسئولیت اخلاقی داریم، که یک دایره فراگیر است، و یک مسئولیت قانونی داریم؛ مسئولیت قانونی اخلاقی هم هست، ولی هر مسئولیت اخلاقی، قانونی نیست.

حسابرس و حسابدار، به معنایی که شما تعریف کردید، در حوزه اعلام رعایت‌نشدن قوانین و مقررات، با توجه به اصل تکلیف قانونی، باید آنچه را تکلیف شده است، انجام دهد؛ یعنی، نمی‌توان برای او تکلیف اضافی گذاشت، به‌خصوص آنجایی که

ضمانت اجرا دارد. این یک بُعد قضیه است.

حسابرس و حسابدار چه مسئولیتی دارند؟ به گمان من، یک مسئولیت انتظامی دارند، که از استانداردها و آیین رفتار حرفه‌ای نشأت گرفته و شفاف است. در استانداردهای حسابرسی ۲۵۰ و ۲۴۰ به‌روشنی تعریف شده است.

قوانین و مقررات تعریف دارد؛ قانون یعنی چیزی که در مرجع قانونگذاری در قانون اساسی پیش‌بینی یا در مراجع قانونی ذیربط تصویب شده باشد.

مقررات، به‌صورت آیین‌نامه، بخشنامه، و دستورالعمل طبقه‌بندی شده است. آیین‌نامه، تکلیفی است که قوانین به‌عهده مقامها و مراجع صلاحیتدار می‌گذارند، که برای تشریح و اجرایی شدن قانون، وضع و ابلاغ کنند. بخشنامه، مربوط به امور داخلی سازمانهاست که به‌وسیله آن تصمیم‌هایی از طرف مقامهای اداری ارشد یک سازمان ابلاغ می‌شود. دستورالعمل، روشها و ضوابط مکتوبی است که در آن مراحل انجام کار به‌منظور اجرای یک فرایند، روش، ماده یا تبصره‌ای از یک آیین‌نامه یا قانون تهیه و به موقع اجرا گذاشته می‌شود.

بنابراین باید تکلیف را برای حسابرس و بازرس محدود کنیم. این‌که از حسابرس و بازرس انتظار داشته باشیم به قوانین و مقررات احاطه داشته باشد، غیرممکن است. پس، اول باید ببینیم چه قوانینی به حسابرس و بازرس تکلیف شده که باید اعلام کند.

استاندارد ۲۵۰ می‌گوید رعایت‌نشدن قوانین و مقررات؛ پس قوانین و مقررات یعنی چی؟ یعنی قانون مالیاتی، قانون ارتشا و کلاهبرداری و مبارزه با پولشویی، و قانون ارتقای سلامت نظام اداری و مقابله با فساد، و قانون بورس و الی آخر. این قوانین روشن است. تکلیف بازرس روشن است. دیگر چون و چرا هم ندارد.

اما اگر قانون مبهم بود و صراحت نداشت، تکلیف چیست؛ مانند ماده ۱۵۱ قانون اصلاح قانون تجارت؟ در این ماده آمده است، که بازرس یا بازرسان در صورتی که ضمن انجام مأموریت خود از وقوع جرمی مطلع شوند، باید به مرجع قضایی صلاحیتدار اعلام کرده، و نیز جریان را به اولین مجمع عمومی گزارش دهند. اگر تفسیر بنده را بخواهید، من می‌گویم که این تکلیف محدود به بازرس است، و به حسابرس تعمیم داده نمی‌شود،



دکتر نظری :

اگر رفتار شرکت

به محیط زیست

و انسانها

صدمه بزند

حسابرس وظیفه دارد

واکنش نشان بدهد

و مقررات، وظیفه حسابرس افشا کردن نیست، بلکه اعلام کردن به مراجع خاص است.

به گمان من، در سطح جهانی و در سطح مملکتی، از بحث رازداری، آرام آرام به طرف اطلاع رسانی حرکت می کنیم. اما این که چه مواردی با رازداری مغایر است، و باید اطلاع رسانی انجام شود، یک سازوکار دارد و در استاندارد تعریف شده است. استاندارد می گوید، و این فقط برای حسابرس و حسابدار نیست، که حسابرس و حسابدار آگاه، با عقل متعارف، و براساس تجربه حرفه ای، اولاً باید با یکی دو مقام بالاتر، با یکی دو هم حرفه ای، و در صورت لزوم با مشاوران حقوقی صحبت و کسب تکلیف کند. اگر این سازوکار را طی کرد، مثبت بود، کفه منافع عمومی و اطلاع رسانی می چربد. اگر نبود، اصل اخلاقی رازداری به نظر من تعیین تکلیف می کند.

✓ دکتر نظری

حسابرسی که قرار است درباره رعایت نشدن قوانین و مقررات نظر بدهد، چه ویژگی باید داشته باشد. برای نمونه، در نظر بگیرید کسی که رشته حقوق را تمام کرد، می خواهد وارد حرفه وکالت شود، چه ویژگی باید داشته باشد؟

چرا؟ چون مسائل و تکلیفها را براساس یک قاعده باید محدود و بر توانایی بشر تعبیر کنیم.

در آیین رفتار حرفه ای، مسئولیت حسابرس و حسابدار چیست؟ اخلاق حرفه ای هم، استاندارد است. استاندارد چه می گوید؟ چیزی که من برداشت می کنم، بحث مسئولیت اجتماعی صرف نیست؛ یعنی ما در گزارشگری مالی با اعداد و ارقام سروکار داریم. من برای حسابرس و بازرس، مسئولیت اجتماعی گسترده به آن معنا، نمی بینم.

محیط زیست، متولی دارد. تکلیف حسابرس همان است که برای نمونه، اگر طبق قانون و مقررات جریمه تعلق گرفته، ولی رعایت نشده است، اعلام کند. بیشتر از این باعث گمراهی منافع عمومی، و سهامداران می شود.

در مثال ترکیب سیمان، این موضوع به گزارشگری مالی مربوط نیست. اگر حسابرس به آن برخورد کرد، به گمان من، به لحاظ منافع عمومی باید به ارکان راهبری اعلام کند. در مثال لاستیک، اگر تکلیف قانونی رعایت نشود، موجب مسئولیت انتظامی یا مدنی یا کیفری، نیست. تعبیرش در ماده ۶۷ قانون تجارت است؛ یا رعایت نشدن تساوی حقوق سهامداران، یا تقسیم سود موهوم، یا تقسیم نکردن حداقل ۱۰ درصد سود. اینها مواردی است که در قانون تجارت ارتباط تنگاتنگ با وظیفه حسابرس و بازرس پیدا می کند.

توصیه من این است که این را در کنار دو چیز دیگر ببینید؛ حسابرس و بازرس مانند پزشک رازدار است و اهمیت رازداری حسابرس و بازرس، بیشتر از پزشک است؛ یعنی اگر اعتبار بانکی بی خود داده شود، و یا فرار مالیاتی صورت بگیرد، جامعه متضرر می شود.

پس این دو را با هم ببینیم: اصل رازداری که قانون جزا می گوید؛ هر کس به لحاظ حرفه اش محرم است و رازدار است، اگر غیر از مواردی که تجویز شده، افشا کند، مستوجب حبس تا یک سال و جریمه از یک میلیون تا فلان است؛ قانون بورس هم همین را می گوید؛ در ماده ۴۸ و ۴۹ به بعد. مسئولیت رازداری، که اصل بنیادی اخلاق حرفه ای است، در تعارض است با آنجا که واکنش حسابرس و بازرس به رعایت نشدن قوانین و مقررات، تصریح نشده است.

در ضمن به این نکته اشاره کنم که در بحث رعایت نشدن قوانین

✓ رنگچیان

ابتدا امتحان عمومی می‌دهد، بعد کارآموز می‌شود، بعد امتحان اختصاصی می‌دهد، امتحان شفاهی می‌دهد. مؤسسه‌های حسابرسی هم به نحوی همین کار را می‌کنند، به خاطر این که شرکا، مسئولیت تضامنی دارند. از بعد حقوقی، مسئولیت نهایی با شرکاست، با مؤسسه حسابرسی است، با امضاکننده گزارش است.

به گمان من، اگر قرار باشد چنین وظیفه‌ای را از حسابرس و بازرس بخواهیم، باید از او حمایت قانونی، حمایت حرفه‌ای، و کانونی کنیم. باید به او اطمینان بدهیم در صورتی که رعایت‌نشدن قوانین و مقررات به وسیله صاحبکار را اعلام کرد، قانون از او حمایت می‌کند.

✓ پناهی

سازمان حسابرسی در جهت ارتقای فنی حسابرسان سرمایه‌گذاری زیادی کرده است. حسابرسان، دوره‌های آموزشی زیادی را می‌گذرانند، که در آن دوره‌ها آشنایی با قوانین و مقررات هم وجود دارد. به تازگی قانون محاسبات هم به آزمونهای سالانه اضافه شده است که حاکی از اهمیت تسلط همکاران به قوانین و مقررات است. حسابرسان ملزمند در برنامه آموزشهای مستمر شرکت کنند. همچنین سازمان حسابرسی دارای برنامه ۱۵ ساله آموزشی تا مرحله سرپرست ارشدی است و مدیران فنی نیز در سال، حدود ۴۰ ساعت در دوره‌های آموزشی اعم از تخصصی و عمومی شرکت می‌کنند. در سازمان، با تهیه چک لیستهای مختلف قوانین و مقررات، و وجود کمیته قوانین برای بررسی و ابلاغ به موقع بخشنامه‌ها و قوانین آمره و پاسخ به ابهامهای همکاران در زمینه قوانین، اقدامهای مناسبی صورت می‌گیرد.

✓ دکتر طالبی

باید بین آموزش و کارآموزی تفاوت‌هایی قائل باشیم. اخلاق حرفه‌ای چیزی است که در برنامه درسی دانشگاهی شناخته نمی‌شود. دانشجو، بعد از فراغت از تحصیل، و استخدام شدن در محل کار با اخلاق حرفه‌ای آشنا می‌شود؛ در بانک، در بورس، یا سازمان حسابرسی. در دانشگاه، اخلاق حرفه‌ای درس نمی‌دهند. ولی به طور معمول یک کتاب راکه باز می‌کنید حتماً یک بخش اخلاقی هم در آن گذاشته شده است.

نقش حسابرسان در موضوع رعایت‌نشدن قوانین و مقررات بسیار مهم است. اگر بخواهیم، حسابرس، مؤسسه حسابرسی و مرجع نظارت بر حسابرسی، این نقش را محقق کنند، باید کمی متفاوت بشویم. همه باید بپذیرند که وظیفه‌ای جدید، یک مسئولیت اجتماعی، به عهده حسابرس گذاشته شده است. آیا حسابرس می‌تواند این مأموریت مهم را انجام دهد؟ اگر نمی‌تواند چه کار کند که این فاصله را پر کند؟

شروع این حرکت با ظرفیت‌سازی در حسابرسان، مؤسسه‌های حسابرسی، دستگاه‌های نظارتی حسابرسی، باید آغاز شود. یکی از راه‌های مهم، تخصصی‌شدن حسابرس در رشته صنعتی خاص است. آیا حسابرس در ایران در رشته صنعتی خاص تخصص دارد؟ دو سال در شرکت صنایع غذایی، دو سال بعد در شرکت خودروبی، دو سال در شرکت فولادی؛ چگونه می‌خواهد برسد به نقطه‌ای که همه چیزهای لازم را بداند.

اگر حرکت را این‌گونه شروع کنیم، به نظر می‌آید که این موضوع بسیار مهم به سرانجام برسد.

✓ رنگچیان

پرسش من اینست که وقتی قوانین و مقررات و استاندارد در میان است، تکلیف روشن است. آنجایی که نیست و به سمت اخلاق گرایش پیدا می‌کند و منافع عمومی را معیار و ملاک قرار می‌دهد، آنجا تکلیف چیست؟

بیانیه منتشر شده که موضوع بحث این میزگرد است، این است که در واقع منافع عمومی، رازداری را کمرنگ می‌کند. حالا معیار و ملاک اندازه‌گیری منافع عمومی چیست، جای بحث دارد.

✓ قاسمی

کوششهایی در مؤسسه‌های حسابرسی شروع شده است که اطلاعات تخصصی را بر حسب نوع صنعت گردآوری و در اختیار حسابرسان قرار دهند. الان، حسابرسی که در بخش بانکها کار می‌کند، اطلاعاتش درباره مقررات ناظر بر بانکها به مراتب بیشتر از آن کسی است که در بخش بیمه کار می‌کند، و بر عکس. پس یکی از راه‌ها این است که خدمات حسابرسی، بر حسب نوع صنعت، تخصصی شود. این کار شدنی است، فقط باید روی آن سرمایه‌گذاری شود.

در ایران قوانین متعددی وجود دارد که حسابرسان را از اصل رازداری منع و گزارش رعایت نشدن را الزامی کرده‌اند که می‌توان به‌عنوان نمونه به مقررات سازمان بورس، قانون ارتقای سلامت نظام اداری و مبارزه با فساد و قانون مباره با پولشویی اشاره کرد. اجرای این استاندارد حساسیت در واحدهای اقتصادی نسبت به منافع عمومی از جمله محیط‌زیست را افزایش می‌دهد و در دیگر موارد مشابه نیز ممکن است بازدارنده باشد. در هر حال واحدهایی که با رعایت نشدن قوانین، موجب ضربه زدن به منافع عمومی می‌شوند، افزون‌بر پرداخت هزینه‌های مالی، متحمل هزینه‌های اجتماعی آن نیز باید باشند.

✓ دکتر طالبی

وقتی می‌گوییم اطلاع‌رسانی درباره رعایت نشدن قوانین و مقررات در وظیفه حسابرس است، دیگر راز محسوب نمی‌شود. راز، چیزی است که حسابرس مطلع می‌شود، و در راستای فعالیت اصلی‌اش نیست و نیازی نیست که آن را بیان کند.

راز، یعنی موضوعی که در صورت افشاشدن، ضررش به یک شخص برمی‌گردد. بیانیه می‌گوید، آنجایی که احساس می‌شود که خلاف مقررات صورت گرفته، که به منافع عمومی لطمه می‌زند، حسابرس باید حساسیت نسبت به رازداری را کم کند.

✓ دکتر نظری

یکی از ویژگیهای حسابدار این است که باید شجاع باشد. این بیانیه در همان راستا، از حسابرس می‌خواهد که در شرایطی که حفظ منافع عمومی در میان است، نباید پشت رازداری پنهان شود.

✓ دکتر طالبی

البته اگر می‌گوییم که حسابرس این کار را نکند، باید امکاناتش را هم فراهم کنیم. حسابرسها با یک آسیب جدی روبه‌رو می‌شوند و آن مانع از استقلالشان می‌شود. اگر این موضوع را در کشورمان حل نکنیم، بحث استقلال حسابرس صدمه‌های زیادی می‌بیند. حسابرسی که وجود خودش، درآمد خودش، تداوم کارش را در تصمیم سهامدار و هیئت‌مدیره و مدیران می‌بیند، توان انجام چنین کاری

آیین رفتار حرفه‌ای که از محدودیت‌های رازداری کم کرده، یک سری شرایط را گذاشته که حسابرس در قبال منافع عمومی، بی‌طرف و ساکت نباشد. بزرگترین مشکل هر جامعه‌ای بی‌تفاوتی نسبت به امور است. آیین رفتار حرفه‌ای جدید، با توجه به این که حسابرس اطلاعات زیادی درباره شرکت دارد، تأکید دارد که از اطلاعات حسابرس برای حفظ منافع عمومی استفاده کند.

بسیاری وقتها، ضربه‌هایی که می‌خوریم از آدم‌های باسوادی است که به رفتار حرفه‌ای پایبند نیستند. یعنی اگر شخصی سه بار به ما دروغ بگوید، بار چهارم دیگر حرفش را قبول نمی‌کنیم؛ حتی اگر راست بگوید. رفتار حرفه‌ای بسیار مهم است. اگر حسابرس درستکار نباشد، نه به نهاد نظارتی کمک می‌کند، و نه به جامعه کمک می‌کند.

✓ دکتر نظری

پرسش آخر این است که آیا واکنش به رعایت نشدن قوانین و مقررات، آن‌طور که در استاندارد مطرح شده است، با رازداری تضاد و تناقض دارد؟

✓ قاسمی

از نظر من این طور نیست، هیچ تضادی ندارد. رازداری به این معنا نیست که حسابرس رازی را نگه دارد که به نفع صاحبکار باشد، ولی منافع عمومی متضرر نشود. آیین رفتار حرفه‌ای جدید، وظیفه اصلی حفظ منافع عمومی را به عهده حسابدار گذاشته است؛ به‌نظر من، اولین وظیفه حسابرس این است. وظیفه دومشان هم به‌نظر من هیچ منافاتی با رازداری ندارد. همچنانکه طبق بخش ۲۲۵ آیین رفتار حرفه‌ای چنانچه حسابدار حرفه‌ای به این نتیجه برسد که در شرایط موجود، افشای موارد رعایت نشدن یا مشکوک به آن نزد نهاد ذیصلاح مناسب، اقدامی مناسب است، این امر به منزله تخطی از وظیفه رازداری به‌شرح بخش ۱۴۰ آیین رفتار حرفه‌ای محسوب نمی‌شود.

✓ پناهی

در استاندارد بر حفظ منافع عمومی در مواردی که قوانین و مقررات رعایت نمی‌شود تأکید شده است و حسابرسان ملزم به افشای آن هستند و در مورد دیگر قوانین و مقررات همچنان اصل رازداری به قوت خود باقیست. در حال حاضر

را ندارد. اگر امنیت شغلی را برای حسابرس تأمین نکنیم، نمی‌توانیم از او انتظار داشته باشیم که به اخلاق حرفه‌ای تا آخر پایبند بماند.

✓ حجبی

من هم فکر می‌کنم که آیین رفتار حرفه‌ای، موضوع را بسیار مشخص و روشن کرده است، که این نوع اطلاع‌رسانی منافاتی با رازداری ندارد، و تخطی از آن تلقی نمی‌شود؛ هم برای حسابرس مستقل، در بخش ۲۲۵، و هم برای حسابدار رسمی در استخدام، در بخش ۳۶۰.

ضمن این‌که در آیین رفتار فعلی جامعه، و مقررات سال ۲۰۱۶، این موضوع پیش‌بینی شده است که در واقع اطلاعات واحد مورد رسیدگی، محرمانه است، ولی حسابدار رسمی در مواردی که در آیین رفتار پیش‌بینی شده، می‌تواند این اطلاعات را افشا کند.

✓ رنگبجان

مفهوم رازداری گسترده است. قضاوتی که دوستان کردند، ضمن این‌که گاهی با آنها موافق هستم، ولی چون با حقوق آشنایی دارم، و به‌طور معمول محتاط هستم، البته حسابرسها و حسابداران هم محتاط هستند، نمی‌توانم آن را بپذیرم. در قانون، برای رازداری ضمانت اجرایی کیفری داریم؛ یعنی اگر در ارتباط با حرفه‌تان، اسرار را افشا کنید، مجازات کیفری می‌شوید.

رازداری و افشا، آنچنان مرز حساسی دارند که بخشی را، قانونگذار به‌طور شفاف مستثنی کرده است. آن چیزی را که قانونگذار گفت افشا کن، دیگر راز نیست. در قانون مبارزه با فساد و ارتقای سلامت اداری، رازداری موضوعیت ندارد.

رازداری یک اصل بنیادی اخلاقی است، خیلی نمی‌توانیم وزنش را سبک کنیم؛ حالا، در جای دیگری، به اسم منافع عمومی، به قول حقوقدانان، به این قاعده یک تخصیص زده است؛ یعنی قاعده اخلاقی رازداری، چند تا تخصیص دارد. یک تخصیص آن قانونی است، یک تخصیص آن استاندارد و ضوابط حسابداری و حسابرسی است، که یکی از آن استانداردها که الان در این بیانیه لحاظ شده، منافع عمومی است؛ پس بنابراین تضاد ندارد. پس منافع عمومی اصل بنیادی دیگری را به اسم رازداری تخصیص می‌زند و

کم‌رنگ می‌کند.

باید جامعه حسابداران رسمی و سازمان حسابرسی بروند دنبال تصویب قانونی که حمایت کند، حسابدار و حسابرس را در مواردی که منافع عمومی، اجازه می‌دهد که موارد رعایت‌نشدن قانون و مقررات به‌وسیله صاحبکار یا کارفرما را اعلام کند. یعنی یک پوشش قانونی، یک پوشش حرفه‌ای، در قالب بیمه مسئولیت، مانند مسئولیت مدنی، باید وجود داشته باشد که او را در قبال خسارت‌های احتمالی حفظ کند.

اجازه می‌خواهم موضوع میزگرد را از زاویه حقوقی و کوتاه به‌شرح زیر جمع‌بندی کنم:

به باور من، رازداری حرفه‌ای، و محرمانه نگه‌داشتن اسراری که افراد خاصی از جمله حسابرس و حسابدار، به‌دلیل حرفه و شغل خود دست پیدا می‌کنند، و از روابط کاری و حرفه‌ای ناشی می‌شود، آنچنان مهم است که از یک سو مقنن، افشای آن را به استثنای موارد مجاز، عمل مجرمانه تلقی می‌کند، و مرتکب چنین عملی را مستحق مجازات می‌داند، که این امر در قانون مجازات اسلامی به‌صورت عام تصریح و در قانون بورس و اوراق بهادار و دیگر مقررات به‌صورت خاص بیان شده است، و از سوی دیگر در آیین رفتار حرفه‌ای، مراعات این امر در خصوص حسابرسان و حسابداران مستقل به‌عنوان یکی از اصول بنیادین اخلاقی شناخته شده است.

مع‌الوصف، این امر مهم قانونی و اخلاقی، یعنی رازداری، در صورت الزام‌های قانونی، دستور و حکم مقامها و مراجع ذیصلاح قانونی، تقلب، موافقت کارفرما با رعایت مقررات، منافع اشخاص ثالث و عموم، رعایت استاندارد و آیین نامه‌های حرفه‌ای، اصول و ضوابط حرفه‌ای، و حفظ منافع عمومی و حرفه‌ای، وفق سازوکار پیش‌بینی‌شده در استانداردهای حسابرسی ۲۴۰، ۲۵۰ و ۲۶۰ و مواردی که قبلاً اشاره شد، مستثنی شده است. بیانیه مورد بحث هم که منافع عموم را از جمله موارد تخصیصی به اصل قانونی و قاعده بنیادین اخلاقی رازداری می‌داند، نشان می‌دهد که موضوع رازداری در برابر منافع عمومی کم‌رنگ شده است. درخور توجه است که تشخیص و تعیین منافع عموم، که مفهومی گسترده است، امری مشکل و حساس به‌نظر می‌رسد.

استقبال از موضوع بیانیه و استفاده از آن از سوی حسابرس

همه آنهایی که مشمول حسابرسی هستند، باید این نقش را محترم بشمارند و کمک کنند که این نقش انجام شود. چقدر خوب است که حسابرسانی هم که می‌روند در آن سازمانها، چه به‌عنوان کارمند، یا به‌عنوان حسابداران رسمی، به‌عنوان سفیرانی عمل کنند که این پیام را به جامعه می‌دهند که در سازمانی که هستیم، موارد رعایت نشدن قوانین و مقررات را حداقل من ندیدم. خوب برای آن بنگاه این یک امتیاز است. البته لازم است مانند هر وظیفه جدید، آموزش بدهیم و یاد بگیریم که این وظیفه را چگونه انجام دهیم. حسابر و حسابدار رسمی که خصوصیت رازداری در او نهادینه شده است، اگر یک بیانیه هم به او بدهید و بگویید که عیب ندارد که اینجا رازداری نکنی، مقداری طول می‌کشد تا بپذیرد. باید همایشهایی برپا شود و روی این موضوع کار کنند.

اگر برگردیم به یک سری از مشکلاتی که در اقتصاد و در بنگاه‌های اقتصادی کشور پیش آمده، بسیاری از آنها به این که مقررات و قوانین رعایت نشده است، برمی‌گردد؛ پس این نقش جدید، ممکن است مسائل اقتصادی جامعه را حل کند.

✓ دکتر نظری

از تشریف‌فرمایی و مشارکت شما در این جلسه



سپاسگزارم.

و حسابدار مستقل، به باور من مستلزم پیش‌بینی حمایت‌های قانونی یا بیمه مسئولیت و تدوین سازوکاری دقیق و روشن و مواردی از این قبیل است.

✓ دکتر طالبی

من معتقدم که انتشار این بیانیه اتفاق بسیار مهمی است. به‌نظرم می‌آید که جایگاه ویژه‌ای به حسابداران و حسابرسان داده‌اند؛ یعنی این بیانیه، آنها را به‌عنوان امین جامعه، در همه امور شناخته است. این، جایگاه بسیار مهم اجتماعی است؛ و به همین مناسبت باید به همه حسابداران تبریک بگوییم. شاید هم مهمترین اصلی که ممکن بود مانع از این کار شود، این بود که بخواهند رعایت رازداری کنند. برای این که این کار را نکنند، به‌نظر من بسیار خوب و با دقت گفته‌اند این مغایر با رازداری نیست.

جمع‌بندی مطالب مطرح شده، این است که باید تلاش کنیم که این موضوع را در جامعه خودمان به‌تدریج نهادینه کنیم و ظرفیتهای قانونی، ظرفیتهای نهادی، سازمانی، و فرهنگی، برای انجام این کار فراهم کنیم.

مراجع حرفه‌ای و نظارتی حسابرسی باید این را به‌عنوان محور کار خودشان قرار دهند و روی آن تأکید کنند. به‌نظرم می‌آید که کارفرمایان و بنگاه‌های اقتصادی و



