

## سیل انتظارات از حسابرسی

### حسن حاجیان

عضو کمیته تدوین استانداردهای حسابداری سازمان حسابرسی  
عضو کمیته استانداردها و آموزش سازمان بورس و اوراق بهادار  
رئیس هیئت مدیره موسسه حسابرسی و خدمات مدیریت شهود امین

#### سازمان

جناب آقای حاجیان همراه مستمر و دیرینه حسابرس، این بار مهمان حسابرس و همشین مخاطبان و همراهان همیشگی مجله است. آغاز گفتگو را با کلام شما داشته باشیم.

#### حاجیان

ممنونم از این فرصت و امیدوارم گفتگوی اثر بخشی داشته باشیم. از مسئولین مجله حسابرس تشکر می‌کنم که با تخصیص هر شماره از مجله به یکی از موضوعات چالش برانگیز حرفه حسابرسی، موجبات بیان نظرات از زوایای مختلف نسبت به آن موضوع را فراهم می‌کند و از این طریق در مسیر ترویج حسابرسی آگاهانه، هوشمندانه و مسئولانه که از ویژگیهای لازم برای رشد و اعتلای حرفه حسابرسی و تقویت جایگاه آن در محیط اقتصادی کشورمان است، جدیت دارد. امیدوارم گفتگوی ثمربخشی باشد.

نسبت به آن الزامات و نیز نسبت به آثار و تبعات رعایت و رعایت نشدن الزامات، امری اجتناب‌ناپذیر است. به‌عنوان مثال، در رابطه با گزارشگری مالی، فرض بر این است که به‌کارگیری استانداردهای حسابداری منجر به ارائه صورتهای مالی برخوردار از ویژگیهایی که بیان شد می‌گردد؛ یا در مورد اظهارنامه مالیاتی، به‌عنوان یک گزارش مالی برای مقصودی خاص، رعایت مفاد قانون و مقررات مالیاتی به ارائه اطلاعات گویای رعایت یا رعایت‌نشدن تکالیف قانونی از منظر مالیاتی منتهی می‌شود و دلالت بر تنظیم اظهارنامه مالیاتی برخوردار از ویژگیهای ذکر شده خواهد داشت. پس اشراف به استانداردهای حسابداری و قوانین و مقررات مالیاتی به ترتیب برای این دو گزارشگری ضروری است.

### حسابداری

**برای اهداف گزارشگری مالی، مهمترین قوانین و مقررات که باید رعایت شوند کدامند؟**

#### حاجیان

در رابطه با این‌که برای مقاصد گزارشگری مالی، مهمترین قوانین و مقررات که باید رعایت شود کدامند، علاوه بر استانداردهای حسابداری و قوانین و مقررات عمومی تجاری، مالی، مالیاتی، کار و بیمه تامین اجتماعی، لازم است بسته به موضوع فعالیت و محیط فعالیت، سایر قوانین مرتبط نیز که بر عملکرد یا تداوم فعالیت واحد گزارشگر تاثیر گذار است، مورد توجه قرار بگیرد. بدیهی است میزان توجه به رعایت هر یک از قوانین و مقرراتی که اشاره شد رابطه مستقیم با میزان تاثیر پیامدهای مثبت و منفی رعایت یا رعایت‌نشدن آن‌ها دارد که تصمیم‌گیری در این رابطه با ارکان راهبردی واحد گزارشگر است.

### حسابداری

**تاثیر این قوانین و مقررات بر "منافع عمومی" چیست و نقش حسابرسان در این زمینه چیست؟**

#### حاجیان

اگر قانون و مقررات را به‌طور عام، مجموعه بایددها و نبایدهایی در نظر بگیریم که در راستای انتظام بخشی و ضابطه‌مندسازی مناسبات عادلانه در راستای دستیابی به اهداف شکل‌گیری یک اجتماع وضع می‌شود، این فرض

### حسابداری

**حجم کار حسابرس را شما از نزدیک در موسسه شاهد هستید. به این میزان از مسئولیتها تکالیف جدیدی اضافه شده است. دغدغه این شماره از مجله تکالیف جدید برای حسابرسان و بازرسان قانونی است. در مقدمه دیدگاه شما در ارتباط با مقاصد گزارشگری مالی را بدانیم؟**

#### حاجیان

در پاسخ به این سوال توجه به این نکته ضروری است که فرایند گزارشگری، اعم از گزارشگری‌های مالی و غیرمالی، خواه با مقاصد عمومی و خواه برای مقاصد خاص، مستلزم برخورداری از سیستمهای اطلاعاتی مناسب برای گردآوری و دسته‌بندی داده‌هایی مشخص و تعریف‌شده وفق الزاماتی معین است که ارائه اطلاعات به استفاده‌کنندگان مختلف که ذینفعان اطلاعات خوانده می‌شوند، مشتمل بر ذینفعان داخل واحد گزارشگر و ذینفعان خارج از واحد گزارشگر را میسر کند. برای این‌که حاصل فرایند گزارشگری برای رفع نیازهای اطلاعاتی ذینفعان، قابل‌اعتنا و موثر تلقی شود لازم است علاوه بر ویژگیهای به‌موقع بودن، مربوط بودن، قابل‌انکا بودن، قابل‌مقایسه بودن و قابل‌فهم بودن، از ویژگی منصفانه بودن که نشأت گرفته از آگاهی، صداقت و بی‌طرف بودن تهیه‌کنندگان در تمامی گامهای فرایند گزارشگری است، برخوردار باشد. بر این اساس می‌توان گفت که مقصود گزارشگری مالی، ارائه اطلاعات شفاف و منصفانه پیرامون آثار معاملات، رویدادهای مالی و شرایط، در جهت تامین آگاهی‌های لازم برای تصمیمات اقتصادی است.

### حسابداری

**با توجه به این ویژگیها تکلیف ارائه‌دهندگان گزارشها چیست؟**

#### حاجیان

از آنجا که الزامات منتج به این ویژگیها، حسب مورد در قوانین و مقررات، اعم از قوانین عمومی، قوانین خاص، مقررات داخلی و استانداردهای حاکم بر موضوعات مورد گزارش تعیین می‌شود، اشراف کافی ارائه‌دهندگان گزارشات

پژوهش‌ساز شورا، در گزارش پژوهشی خود در رابطه با منافع عمومی، با عنوان بررسی مفهوم منافع عمومی، منافع عمومی را هر آن چیزی می‌داند که برای عموم افراد جامعه دارای ارزش و سودمند تلقی می‌شود و همگان امکان بالقوه استفاده از آن را دارند. ملاحظه می‌فرمائید که چقدر دامنه این تعاریف وسیع است؛ همین وسعت معنا عموماً سبب افتراق دیدگاهها در بحث حدود مسئولیت حساب‌رسان در این زمینه شده است. در چنین شرایطی ریسک مسئولیت حساب‌رسان در محیط ایران، بسیار بزرگ است و کنترل آن نیز دشوار به نظر می‌رسد فرض بر این گذاشته شده که پاسخ حساب‌رسان به خواسته گزارش موارد عدم رعایت قوانین و مقررات، منجر به حفظ منافع عمومی می‌گردد! این در حالی است که به ضرورت جبران خدمات تخصصی حساب‌رسان برای ارائه خدمت در زمینه بررسی رعایت قوانین و مقررات بیشمار مربوط به صاحبکاران توجه چندانی نمی‌شود و فقط شاهد سیل انتظارات از حساب‌رسان هستیم. موسسات حساب‌رسان خارج از کشور، بابت هر گونه خدمات، اعم از اطمینان بخشی (Assurance Services)، گواهی‌دهی (Attestation Services) و خدمات مرتبط، متناسب با ماهیت کار، ریسک کار، ترکیب تیم و میزان ساعات کار لازم، حق الزحمه جداگانه دریافت می‌کنند و این موضوع منجر به ثمربخشی خدمات آنها نیز شده است.

## سازمان

### مسئولیت‌های حساب‌رسان در قبال این قوانین و مقررات

#### چيست؟

#### حاجیان

بدیهی است در وهله اول آنها نیز موظف به رعایت قوانین و مقررات مربوط هستند، همچنین به دلیل ماهیت شغل خود تکلیف دیگری نیز طبق آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای دارند که بر اساس آن موظف هستند طی دوران رابطه کاری با صاحبکار، هنگام مواجه شدن با موارد ارتکاب به رعایت نکردن قوانین و مقررات و حتی در موارد مشکوک به رعایت نشدن یا آگاهی از رعایت نشدن، چنانچه آثار آن موارد اعم از مالی و غیرمالی، بر صاحبکار یا بر ذینفعان آن یا بر عموم مردم ناچیز نباشد، باید با رعایت اصول درستکاری و رفتار و آداب حرفه‌ای از طریق آگاه‌سازی هدفمند مدیریت یا ارکان راهبری صاحبکار، هرگونه

بنیانی را پذیرفته‌ایم که قانون و مقررات، ذاتاً در جهت منافع عمومی است؛ و بر این اساس، در یک اجتماع مدنی، وجود قانون و مقررات "بدون تاثیر بر" منافع عمومی نباید منطقی محلی از اعراب داشته باشد، پس در پاسخ اولیه به سوال عرض می‌کنم که قاعدتاً همه قوانین و مقررات دارای تاثیر بر منافع عمومی هستند.

در بسیاری از قوانین و مقررات مرتبط با حساب‌داران رسمی، از جمله در آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حساب‌داران رسمی، استانداردهای حساب‌داری و حساب‌رسی، یا در ماده واحده قانون موسوم به قانون تشکیل جامعه حساب‌داران رسمی به دفعات از اصطلاح "منافع عمومی" استفاده شده و بسیار هم مهم است ولی نکته‌ای که در اینجا وجود دارد، بحث چيستی این عنوان و ابعاد آن است. اگر چه در ظاهر، مقصود از دو کلمه "منافع" و "عمومی" واضح به نظر می‌رسد ولی از آنجا که اتفاق نظر کاملی نسبت به دامنه منافع وجود ندارد، با تشدد در تعریف و تبیین آن عنوان مواجه هستیم. عده‌ای از حقوقدانان بر این باور هستند که به همان اندازه که مفهوم واژه "عمومی" گسترده است مفهوم منافع عمومی نیز گسترده است. از نظر عده‌ای دیگر، مفهوم منافع عمومی بسیار نسبی و اتفاقی و انعطاف‌پذیر است و به تناسب زمان و مکان تفاوت می‌کند.

فدراسیون بین‌المللی حساب‌داران (ایفک) در سال ۲۰۱۲ با انتشار سندی با عنوان موضع سیاستی شماره ۵، تلاش کرد تعریفی تخصصی از منافع عمومی ارائه نماید. طبق تعریف ایفک، "منافع عمومی عبارت از منافع خالص برای همه اعضای اجتماع و دقت نظرهای اعمال شده به نیابت از اجتماع در هرگونه اقدام، تصمیم یا خط‌مشی است". همانطور که ملاحظه می‌شود، در این تعریف، هم به پیامدها و نتیجه یک مسئله توجه شده و هم به راه‌های تحقق نتیجه. در این سند تصریح شده که واژه "عموم" شامل بزرگترین دامنه اجتماع و واژه "منافع" شامل همه چیزهایی می‌شود که نزد افراد یا اجتماع دارای ارزش است؛ و البته این تذکر نیز مطرح شده که در تعیین این‌که منافع عمومی چگونه ارائه شود و چه نهادهایی آن را عرضه کنند، باید به تفاوت در فرهنگها، ارزشهای اجتماعی و نظامهای اخلاقی توجه شود.

کار حسابرس مستقل و بازرس قانونی، ایجاد ضمانت اجرایی برای تصمیمهای کارگروه انتخاب حسابرس برای شرکت‌های مشمول، افزودن مسئولیت کنترل منشورهای کمیته‌های تخصصی هیئت‌مدیره به مسئولیت حسابرس مستقل و بازرس قانونی، الزام حسابرس و بازرس قانونی به گزارشگری نسبت به گزارش هیئت‌مدیره در مورد کنترل‌های داخلی شرکت، افزایش دامنه کار حسابرس مستقل به بررسی افشای آثار مالی تکالیف قانونی شرکت در صورتهای مالی، الزام شرکت‌های مشمول به انجام حسابرسی عملیاتی با دوره تناوب سه‌ساله از طریق حسابرس مستقل و بازرس قانونی خود و پیش‌بینی ضمانت اجرا برای آن، الزام سازمان حسابرسی به ارسال یک نسخه از صورتهای مالی حسابرسی شده به سازمان ملی بهره‌وری، الزام سازمان حسابرسی و جامعه حسابداران رسمی به ارسال یک نسخه از گزارشهای مالی شرکت‌های مشمول، به صورت فایل قابل ویرایش، برای وزارت امور اقتصادی و دارایی و تکلیف بازرس قانونی به احراز رعایت ثبت صورتجلسات مجامع عمومی شرکت‌های مشمول نزد اداره ثبت شرکتها و موسسات غیرتجاری است که در مواد مربوط به این موضوعات، به صراحت به مسئولیت حسابرس مستقل و بازرس قانونی اشاره شده است. انجام اغلب این تکالیف اگر قرار باشد به صورت تخصصی و ثمربخش انجام شود مستلزم صرف زمان نیروی انسانی رده بالای حسابرسی است، و قاعدتا لازم است در تعیین مبلغ قرارداد حسابرسی در نظر گرفته شود و حتی معقول‌تر آن است که به‌عنوان کاری مستقل در راستای حسابرسی صورتهای مالی تعریف و طی قرارداد جداگانه به مرحله اجرا درآید. خوشبختانه در ماده ۵۷ آیین‌نامه، مسئولیت نظارت بر حسن اجرای آن به عهده روسای مجامع گذاشته شده و لذا می‌طلبید ایشان از هیئت‌مدیره شرکت‌های مشمول بخواهند مسئولیت مستقیم خود نسبت به استقرار کنترل‌های داخلی کارا و اثربخش در زمینه خواسته‌های آیین‌نامه را جدی بگیرند و متذکر شوند که در تعیین حق‌الزحمه حسابرس به حجم کار لازم برای انجام ثمربخش موارد فوق توجه شود.

## سازمان

نظر شما در مورد وظایف گسترده حسابرس و بازرس

اقدام لازم در راستای حفظ منافع عمومی از جمله گزارشگری موضوع ظرف مهلت معین به نهاد ذیصلاح، رعایت سایر الزامات استانداردهای حسابرسی ۲۵۰ و ۲۴۰ و در برخی موارد، کناره‌گیری از کار و قطع رابطه حرفه‌ای با صاحبکار را به عمل آورند.

## سازمان

**آئین‌نامه انتظام‌بخشی، شفاف‌سازی و ضابطه‌مندسازی درآمدها و هزینه‌های شرکت‌های دولتی (موسوم به آئین‌نامه حاکمیت شرکتی برای شرکت‌های دولتی) نیز تکالیف متعددی برای حسابرس مستقل و بازرس قانونی تعیین نموده است. نظر شما در خصوص مفاد تکالیف این آئین‌نامه چیست؟**

## حاجیان

نگاهی کلی به این آئین‌نامه انداخته‌ام. به‌نظرم نکات قابل تامل آن به‌عنوان یک حسابرس، پیش‌بینی جریمه تاخیر در صدور گزارش حسابرس مستقل و بازرس قانونی که مهلت آن دو ماه از تاریخ وصول صورتهای مالی سالانه شرکت تعیین شده، اضافه‌شدن اظهارنظر نسبت به صورت تطبیق عملیات و بودجه تفصیلی مصوب شرکت به‌دامنه

**باید پذیرفت که قضاوت و تصمیم‌گیری در محیط آزمایشگاه با قضاوت و تصمیم‌گیری در محیط واقعی بسیار متفاوت است**

## قانونی به موجب ماده ۱۵۱ قانون اصلاح قسمتی از قانون تجارت چیست؟ ماده ۱۵۱ در برگیرنده کدام قوانین و مقررات است؟ ضمانت اجرایی این ماده چیست؟

### حاجیان

ماده ۱۵۱ لایحه اصلاحی قانون تجارت، همواره از جمله تکالیف پر چالش برای حسابرس در نقش بازرس قانونی شرکتها بوده و هست. در ماده ۱۵۱ سه عنوان "تخلف"، "تقصیر" و "جرم" ذکر گردیده و از بازرس خواسته شده در صورت مشاهده هرگونه تخلف یا تقصیر هیئت مدیره و مدیرعامل در امور شرکت آن را به اولین مجمع عمومی گزارش کنند و اگر حین ماموریت خود از وقوع جرمی آگاه شوند، موضوع را علاوه بر گزارش به مجمع عمومی به اطلاع مرجع قضایی صلاحیت دار نیز برسانند. اما چندین سوال در اینجا مطرح می شود؛ از جمله اینکه تخلف چیست، تقصیر چیست و جرم چیست؟ آیا مبانی "تمایز" هر یک معین است؟ آیا با توجه به قانون مجازات اسلامی، تخلف در تعریف جرم قرار نمی گیرد؟ منظور ماده ۱۵۱ از دامنه امور شرکت چیست؟ آیا دامنه امور شرکت رعایت مقررات و نظامات حکومتی را شامل می شود؟ آیا این دامنه تاثیر عملکرد شرکت بر منافع عمومی را نیز در بر می گیرد یا صرفا محدود به امور داخلی شرکت و منافع سهامداران است؟

اجازه بدید تورقی در این موضوعات داشته باشیم. در متون حقوقی، تخلف به معنای سرپیچی از قوانین و مقررات، اخلاق و عرف تعریف شده و اگر مربوط به مقررات یک اداره یا سازمان باشد در حیطه تخلفات اداری قرار می گیرد. از نظر قانون، اگر تخلف به صورت غیر عمد یا از سر ناآگاهی باشد، به آن قصور گفته می شود و اگر به صورت کاملا آگاهانه و از روی عمد باشد، تقصیر تلقی می گردد. در قانون مجازات اسلامی، در تعریف جرم آمده است "هر فعل یا ترک فعلی که در قانون برای آن مجازات تعیین شده باشد جرم محسوب می شود". در همین قانون در مصوبه سال ۱۳۷۵ با تعریفی که برای مجازات بازدارنده و سپس در مصوبه سال ۱۳۹۲ با تعریفی که برای تعزیر ارائه شد، تخلف از مقررات و نظامات حکومتی در زمره جرائم قرار گرفته است.

علاوه بر اینها، قانون رسیدگی به تخلفات اداری مصوب سال ۱۳۷۲ را نیز داریم که طبق آن، کلیه وزارتخانهها، سازمانها، موسسات و شرکتهای دولتی، شرکتهای ملی نفت و گاز و پتروشیمی و شهرداریها و بانکها و موسسات و شرکتهای دولتی که شمول قانون بر آنها مستلزم ذکر نام است و موسساتی که تمام یا قسمتی از بودجه آنها از بودجه عمومی تامین می شود و نیز کارکنان مجلس شورای اسلامی و نهادهای انقلاب اسلامی مشمول آن هستند. در این قانون فهرست تخلفات اداری در ۲۴ ردیف و مجازات آنها نیز در ۱۱ ردیف احصا شده است. با توجه به این اشاره مختصر ملاحظه می کنید که درک و اجماع بر سر تکلیف موضوع ماده ۱۵۱ مستلزم رفع ابهامات عدیده در رابطه با دامنه اصطلاحاتی است که در آن استفاده شده است. آنچه مشخص است، تاکنون قریب به تمامی حسابرسان، دامنه مسئولیت خود نسبت به این ماده را به بیان موارد عدم رعایت اصلاحیه قانون تجارت، اساسنامه شرکت و مصوبات مجامع عمومی محدود کرده اند و در برخی موارد با استناد به تشخیص مشاوران حقوقی خود، موضوعات خاص را به مراجع قضایی اعلام می نمایند.

در رابطه با ضمانت اجرایی ماده ۱۵۱، همانند ضمانت اجرایی سایر مواد مربوط به وظایف بازرس، به نظر ماده ۱۵۴ با ذکر این عبارت که بازرس یا بازرسان در مقابل شرکت و اشخاص ثالث نسبت به تخلفاتی که در انجام وظایف خود مرتکب می شوند، طبق قواعد عمومی مربوط به مسئولیت مدنی مسئول جبران خسارت وارده خواهند بود، تکلیف را روشن کرده است. در این ارتباط در ماده ۱ قانون مسئولیت مدنی آمده هر کس بدون مجوز قانونی به عمد یا در نتیجه بی احتیاطی به جان یا سلامتی یا مال یا آزادی یا حیثیت یا شهرت تجاری یا به هر حق دیگر که به موجب قانون برای افراد ایجاد گردیده لطمه ای وارد نماید که موجب ضرر مادی یا معنوی به دیگری شود، مسئول جبران خسارت ناشی از عمل خود است؛ که به نظر ضمانت اجرایی از این قوی تر نمی شود. اینجاست که در اجرای ماده ۱۵۱ و سایر وظایف بازرس طبق لایحه اصلاحی قانون تجارت، اعمال دقت مضاعف حسابرس، خصوصا در نقش بازرس، برای پیشگیری از عواقب موضوع، چه آنجا که مطلبی در گزارش ذکر می کند و چه آنجا

## چه تاثیری بر گزارش حسابرسی و بازرسی قانونی دارد؟ رسیدگیهای چک لیستی در این خصوص چه معایبی دارد؟

### حاجیان

آنچه مسلم به نظر می‌رسد، در حال حاضر به دلیل انبوه قوانین و مقررات و انتظار گزارش موارد رعایت‌نشدن آنها از حسابرس مستقل در نقش بازرس قانونی، آن هم در شرایطی که در اکثر موارد حق الزحمه‌ای برای ایفای مسئولیتهای این نقش تخصصی و پرریسک در نظر گرفته نمی‌شود و در موارد بسیار استثنا اگر هم حق الزحمه‌ای باشد اصلاً درخور توجه نیست کاری که انجام می‌شود به دلیل بی‌انگیزگی ضمن ائتلاف وقت مفید "تیم حسابرسی" که باید به تکالیف سنگین و تخصصی حسابرسی صورتهای مالی طبق استانداردهای حسابرسی تخصیص داده می‌شد، فاقد اثربخشی کافی و مناسب است و نمی‌توان انتظار داشت کار انجام شده در جهت حفظ منافع عمومی باشد. باید توجه داشت که واکنش حسابرس یا به‌طور کلی‌تر، حسابدار رسمی اعم از شاغل و غیرشاغل، نسبت به موارد مواجهه با عدم رعایت قوانین و مقررات، چه کم و چه انبوه، متاثر از موقعیت و شرایط؛ متاثر از میزان شناخت او نسبت به موضوع و کلا نسبت به مسایل موجود در محیط است. باید پذیرفت که قضاوت و تصمیم‌گیری در محیط آزمایشگاه با قضاوت و تصمیم‌گیری در محیط واقعی بسیار متفاوت است. به‌عنوان مثال، نظر من و شما در مورد یک موضوع واحد، به دلایل گوناگون که وابسته به ویژگیهای شخصی، از قبیل فرهنگ، اعتقادات، باورها، سطح آگاهی، تجربه و... است می‌تواند در تعارض باشد و این امری کاملاً طبیعی است؛ حتی بسیار محتمل است که نظر یک نفر نسبت به یک موضوع واحد در شرایط زمانی و مکانی مختلف، تغییر کند. تمامی این موارد تاثیر محتوایی بر روی مبانی قضاوت دارد، از همین جهت، چنانچه قرار بر "ثربخشی" گزارشگری موارد رعایت‌نشدن باشد که قاعدتاً غیر از این انتظار نمی‌رود، برخورد شکلی و چک لیستی کنونی، بعید است که ثمره مناسبی داشته باشد، چراکه گاهی به اقتضای شرایط ممکن است رعایت یک تکلیف قانونی، زمینه‌ساز تضییع منافع عمومی و رعایت‌نکردن آن در جهت

که به هر دلیل مطالبی در گزارش درج نمی‌گردد، بسیار ضروری است، چراکه حسب مورد ممکن است مشمول ماده ۱ قانون مسئولیت مدنی شود. اعمال چنین دقتی، مستلزم به‌کارگیری سطح مناسبی از رده حرفه‌ای و صرف زمان کافی برای پاسخگویی به انتظارات قانونی از حسابرس است. در همین ارتباط در استاندارد حسابرسی ۲۵۰ تصریح شده که تشخیص این‌که عملی رعایت‌نکردن محسوب می‌شود یا خیر، مستلزم بررسیهای قانونی است و گاه از تخصص حسابرس خارج است و نیازمند کسب نظر کارشناس حقوقی واجد شرایط است و صد البته تشخیص نهایی آن با مرجع ذیصلاح قانونی است.

### سازمان

نگاه متفاوتی به موضوع داشتید. انبوه قوانین و مقررات و تاکید بر گزارشگری آنها توسط حسابرسان و بازرسان

#### چنانچه قرار بر اثربخشی

گزارشگری موارد

رعایت‌نشدن باشد که

قاعدتا غیر از این

انتظار نمی‌رود

برخورد شکلی و

چک لیستی کنونی

بعید است که

ثمره مناسبی داشته باشد

حفظ منافع عمومی باشد، خصوصاً که شاهد آن هستیم که به روزآوری به موقع قوانین و مقررات به فراخور تغییرات محیط، به ویژه محیط اقتصادی و اجتماعی و مباحث فناوری، مورد کم توجهی است. پر واضح است که جایگزین کردن برخورد شکلی با برخورد مبتنی بر شناخت کافی از ماهیت موضوع و تفکر عمیق مبتنی بر ارزیابی تمامی آثار و تبعات رعایت و رعایت نشدن، مستلزم دانش و تجربه موثر و صرف وقت و هزینه مناسب است. به دلیل توجه نکردن به ضرورت جبران خدمات حسابرسان در این زمینه، اقدامات کنونی متأسفانه به طور عمده در جهت رفع تکلیف و با استفاده از رده‌های حرفه‌ای نامناسب انجام می‌شود که منطقی به نفع هیچ کس نیست.

## حسابرس

**وظیفه و نحوه برخورد و گزارش حسابرس نسبت به رعایت نشدن قوانین و مقررات، هنگامی که حسابرس مسئولیت بازرسی قانونی ندارد چگونه است؟**

## حاجیان

به طور کلی، مسئولیت حسابرس نسبت به ارزیابی رعایت قوانین و مقررات توسط واحد مورد رسیدگی، خواه عهده‌دار مسئولیت بازرسی قانونی باشد یا نباشد، طبق بند الف ماده ۴ آئین‌نامه اجرایی تبصره ۴ قانون استفاده از خدمات تخصصی و حرفه‌ای حسابداران ذیصلاح به‌عنوان حسابدار رسمی، عبارت از بررسی و اعلام نظر صریح در مورد رعایت قوانین و مقررات تجاری، مالیاتی و سایر قوانین و مقررات مرتبط با فعالیت شخص مورد رسیدگی است که یکی از پرسش و پاسخهای جامعه حسابداران رسمی نیز به این مطلب اختصاص یافته است. البته حتی بدون در نظر گرفتن تکلیف این ماده، همانطور که در پاسخ سوالات قبلی مطرح شد، آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی و استاندارد حسابرسی ۲۵۰ حاوی تصریح مسئولیت حسابرس در این زمینه است.

## حسابرس

**گستره خواسته از حسابرس برای کنترل رعایت قوانین و مقررات به دلیل منافع عمومی بسیار است. چگونه می‌توان این گستره را محدود و تبیین کرد؟**

## حاجیان

محدود کردن خواسته‌ها با توجه به آنچه مطرح شد، بعید است که شدنی باشد و به صلاح هم نیست. اما آنچه باید برای عادلانه و منصفانه شدن فضا در نظر گرفته شود، رسیدن به باور ضرورت جبران خدمات حسابرس در زمینه رعایت قوانین و مقررات است. تفکیک حق الزحمه خدمات حسابرسی صورتهای مالی از خدمات بازرسی قانونی و انعقاد قرارداد مستقل برای هر نوع گزارشگری و خدمت تخصصی حسابرس، از جمله گزارش بازرسی قانونی، گزارشگری نسبت به کنترل‌های داخلی، نسبت به رعایت قوانین و مقررات خاص، آئین‌نامه و دستورالعمل، نسبت به گزارشات تطبیق، نسبت به گزارشات مدیریتی و هر گونه اطلاعات موثر بر تصمیم‌گیری و... در قالب خدمات اطمینان‌بخشی و یا خدمات گواهی‌دهی، قطعاً می‌تواند نتایج بسیار موثری در حفظ منافع عمومی و کاهش فاصله انتظارات چاره کار داشته باشد. و مسئولیت‌های پاسخگویی را نیز چه برای حسابرس و چه برای مدیران ارکان راهبری واحدهای گزارشگر و منتشر کننده اطلاعات تبیین می‌کند. استفاده یا الگوگیری از استانداردهای اطمینان‌بخشی به‌روز شده خصوصاً سری ۷۰۰ و ۸۰۰ در حوزه‌های رعایت قالبهای گزارشگری خاص و استاندارد خدمات مرتبط ۴۴۰۰ با عنوان اجرای روشهای توافقی رسیدگی به اطلاعات مالی، می‌تواند چاره‌کار باشد. حرفه حسابرسی با بازنگری استانداردهای کاری خود، خصوصاً با ارائه استاندارد حسابرسی ۷۰۱، همواره بحث شفافیت در کار خود و پاسخگویی را مورد توجه قرار داده و باید امیدوار بود که با درک ویژگیهای خدمات این حرفه، استفاده موثر و منصفانه از ظرفیتهای آن، آنگونه که در کشورهای پیشرفته شاهد هستیم و تماماً بُرد عمومی را به همراه داشته، مورد توجه ذینفعان، خصوصاً قانون و مقررات‌گذاران کشور، در جهت حفظ منافع عمومی باشیم.

## حسابرس

**امیدواریم با اطلاع از این دیدگاه‌های متفاوت، برای آینده حرفه تصمیمات مفیدی اتخاذ گردد.**

