

تغییرات پیشنهادی هیئت نظارت بر حسابداری شرکتهای سهامی عام در خصوص:

# رعایت‌نشدن قوانین و مقررات

فروزان جانمردی

## هدف

هدف این استاندارد تغییر الزامات حسابرس در مورد رعایت‌نشدن احتمالی قوانین و مقررات از جمله این‌که استاندارد حسابداری ۲۴۰۵ (AS 2405) با عنوان «اقدامهای غیرقانونی صاحبکاران» چگونه باید تجدیدنظر شود تا رویکردی مقیاس‌پذیر و مبتنی بر ریسک را طوری توسعه دهد که شامل تحولات اخیر در راهبری شرکتی و شیوه‌های کنترل داخلی باشد.

## آخرین اقدام

در ۶ ژوئن ۲۰۲۳، هیئت نظارت بر حسابداری شرکتهای سهامی عام آمریکا<sup>۱</sup> (PCAOB) پیشنهادی برای جایگزینی کامل استاندارد حسابداری ۲۴۰۵ با عنوان «اقدامهای غیرقانونی به‌وسیله صاحبکاران»، با استاندارد حسابداری ۲۴۰۵ با عنوان «رعایت‌نشدن قوانین و مقررات توسط شرکت»، همراه با اصلاحات منطبق در استانداردهای حسابرسی هیئت نظارت بر حسابداری شرکتهای سهامی عام آمریکا را برای نظرخواهی عمومی منتشر کرد. فرصت ارسال نظرها تا ۱۷ اوت ۲۰۲۳ تعیین شد.

به‌طور خلاصه، پیشنهاد هیئت عبارت است از:

▪ عبارت «اقدامهای غیرقانونی»<sup>۲</sup> را با «رعایت‌نشدن قوانین و مقررات»<sup>۳</sup> جایگزین کرده و به‌طور صریح، تقلب را آن‌گونه که از سوی استانداردهای هیئت نظارت بر حسابداری

شرکتهای سهامی عام آمریکا تعریف شده است، درون تعریف رعایت‌نشدن قوانین و مقررات قرار می‌دهد.

▪ وظیفه حسابرس برای برنامه‌ریزی و اجرای روشهای حسابرسی را گسترش می‌دهد تا (۱) قوانین و مقرراتی را شناسایی کند که رعایت‌نشدن آن‌ها می‌تواند به‌طور منطقی اثر بااهمیتی بر صورتهای مالی داشته باشد؛ (۲) ریسکهای تحریف بااهمیت صورتهای مالی ناشی از رعایت‌نشدن آن قوانین و مقررات را ارزیابی کرده و به آن‌ها پاسخ دهد؛ و (۳) مشخص کند که آیا اطلاعاتی وجود دارد که نشان دهد چنین موردی از رعایت‌نشدن آن قوانین و مقررات رخ داده است یا ممکن است رخ داده باشد.

▪ از طریق اصلاحات هدمند در استاندارد حسابرسی ۲۱۱۰ (AS 2110) با عنوان «شناسایی و ارزیابی ریسک تحریف بااهمیت»، روش‌های حسابرس برای رسیدن به درک نسبت به شرکت و روش‌های ارزیابی ریسک مربوط به رعایت‌نشدن قوانین و مقررات توسط شرکت را ارتقا داده و تشخیص رعایت‌نشدن قوانین و مقررات را بهبود می‌بخشد.

▪ الزامهای مربوط به ارزیابی حسابرس از اطلاعات مربوط به رعایت‌نشدن، از جمله ارزیابی به‌موقع و مناسب بودن اقدامهای اصلاحی مدیریت را ارتقا می‌دهد.

▪ تکالیف حسابرس برای اطلاع‌رسانی اطلاعات نشان‌دهنده این‌که رعایت‌نشدن قوانین و مقررات رخ داده یا ممکن است رخ دهد به مدیریت و کمیته حسابرسی را روشن کرده و



حسابرسی صورتهای مالی تعیین می‌کند. در حالی که استاندارد از زمان انتشار آن در سال ۱۹۸۸ تا حد زیادی بدون تغییر باقی مانده است، پیشرفتهای زیر رخ داده است:

▪ **پذیرش استانداردهای ارزیابی ریسک هیئت:** استاندارد حسابداری ۲۴۰۵ قبل از پذیرش استانداردهای ارزیابی ریسک هیئت تهیه شده و بنابراین، ممکن است نیاز به اصلاح داشته باشد؛

▪ **برنامه‌های شرکتها در زمینه مسایل اخلاقی و رعایت ضوابط:** تغییرهای درخور توجهی وجود داشته که روی رویکردهای شرکتها برای رعایت قوانین و مقررات کاربردی و همچنین انتظاراتهای سرمایه‌گذاران تاثیر گذاشته است؛ و

▪ **برنامه‌های کنترل داخلی بر گزارشگری مالی<sup>۵</sup> و افشاگری<sup>۶</sup>:** تحولاتی قانونی مهمی نیز وجود داشته است. به‌عنوان بخشی از قانون ساربنز-اکسلی (Sarbanes-Oxley) در سال ۲۰۰۲، علاوه بر الزام شرکتهای خاص و حسابسان مستقل آنها به گزارشگری در مورد کفایت کنترل داخلی بر گزارشگری مالی، کنگره همچنین کمیته‌های حسابرسی شرکتهای سهامی عام را ملزم به ایجاد برنامه‌های افشاگری برای ثبت اطلاعات به‌صورت ناشناس و شکایتهای مربوط به امور حسابداری، حسابرسی و کنترلهای داخلی کرد. تحلیل کارکنان، مشاهده‌های حاصل از فعالیتهای نظارتی هیئت، روشهای کار موسسات حسابرسی، پژوهشهای دانشگاهی، فعالیتهای سایر استانداردهاگران و مراجع انتظام‌بخشی، و اطلاعات از سرمایه‌گذاران و سایر ذینفعان را در نظر می‌گیرد.



#### پانوشتها:

- 1- Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB)
- 2- Illegal Acts
- 3- Noncompliance with Laws and Regulations
- 4- Securities Exchange Act of 1934 (SEA 1934)
- 5- Internal Control over Financial Reporting (ICFR)
- 6- Whistleblower

#### منبع:

- Noncompliance with Laws and Regulations, PCAO-Bus.org, June 2023

گسترش می‌دهد؛ از جمله برای حسابرس مبنی بر این که نتایج ارزیابی حسابرس را اعلام کند.

▪ الزامهای موجود در استاندارد حسابرسی پیشنهادی را با مفاد مقررات مربوط به اقدامهای غیرقانونی در بخش ۱۰الف (10A) از **قانون بورس اوراق بهادار ۱۹۳۴** (SEA 1934) همسو می‌کند تا به حسابسان کمک کند تعهدهای خود را مطابق با بخش ۱۰الف انجام دهند.

▪ هنگامی که متخصصان اعم از حسابرس یا سایر حسابسان در حسابرسی شرکت می‌کنند، هماهنگی و اطلاع‌رسانی در مورد رعایت‌نشدن را تقویت می‌کند.

▪ با گسترش منابع اطلاعاتی که حسابرس هنگام ارزیابی ریسکهای تحریف بااهمیت در صورتهای مالی مورد توجه قرار می‌دهد، از طریق سایر اصلاحیه‌های هدفمند در استاندارد حسابداری ۲۱۱۰، الزامهای ارزیابی ریسک را ارتقا می‌دهد.

▪ هنگامی که معاملات یا روابط با یک شخص وابسته نشان می‌دهد که رعایت‌نشدن قوانین و مقررات رخ داده یا ممکن است رخ داده باشد، صرف‌نظر از این که حسابرس چگونه از چنین معامله‌ها یا روابطی آگاه شده است (فارغ از این که چنین معامله‌ها یا روابطی توسط شرکت برای حسابرس افشا شده باشد یا خیر)، وظایف حسابرس برای ارزیابی پیامدها برای حسابرسی را از طریق اصلاحیه‌هایی در **استاندارد حسابداری ۲۴۱۰ (AS 2410)** با عنوان «اشخاص وابسته»، روشن می‌کند.

▪ با ارائه روش‌های خاص، از جمله پرس‌وجوهای اضافی، مربوط به رعایت‌نشدن احتمالی قوانین و مقررات، از طریق اصلاحات در **استاندارد حسابداری ۴۱۰۵ (AS 4105)** با عنوان «بررسی اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای»، توجه حسابرس نسبت به رعایت‌نشدن قوانین و مقررات در بررسی اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای را افزایش می‌دهد.

▪ سایر استانداردهای حسابرسی هیئت نظارت بر حسابداری شرکتهای سهامی عام آمریکا را به‌طور همسو با اصلاحیه‌های پیشگفته، اصلاح می‌کند.

#### پیشینه

استاندارد حسابداری ۲۴۰۵ الزامهایی را در مورد توجه حسابرس به اقدامهای غیرقانونی احتمالی یک شرکت در