

برخورد با موارد رعایت نشدن قوانین و مقررات

زهرا نوری ✍

بخش پرسش و پاسخ توسط کارکنان هیئت استانداردهای اخلاق حرفه‌ای بین‌المللی برای حسابرسان (IESBA) منتشر می‌شود. هدف این بخش کمک به استانداردهاگران، هیتهای مختلف فدراسیون بین‌المللی حسابداران (IFAC) و حسابرسان است تا بتوانند الزامات بخش ۳۶۰ با عنوان واکنش به عدم رعایت قوانین و مقررات را اجرا نمایند، بخشی از این (سئوالات ۲۰-۱۲) و پاسخهای آن در اینجا آورده شده است.

مسئولیت شناسایی موارد رعایت نشدن قوانین و مقررات

پرسش ۱۲: آیا طبق آیین اخلاق حرفه‌ای، حسابرسان ملزم هستند اقدامهایی برای شناسایی موارد رعایت نشدن قوانین و مقررات در هنگام ارائه خدمات به صاحبکاران خود انجام دهند؟

پاسخ: خیر. این آیین، حسابرسان را ملزم نمی‌کند تا هنگام ارائه خدمات حرفه‌ای به صاحبکاران، اقدامهایی را برای شناسایی موارد رعایت نشدن قوانین و مقررات توسط صاحبکاران خود انجام دهند. در عوض، زمانی که حسابرسان از رعایت نشدن یا موارد مشکوک به رعایت نشدن قوانین و مقررات توسط صاحبکاران خود آگاه می‌شوند، آیین اقدام مناسب حسابرس در خصوص مفاد مقررات رعایت نشدن قوانین و مقررات را الزامی کرده است. در این حالت، حسابرسان مجری حسابرسی صورتهای مالی، طبق استاندارد ۲۵۰ (بازبینی شده) باید: الف) شواهد حسابرسی کافی و مناسب در مورد رعایت ضوابط مربوط به قوانین و مقررات که به‌طور معمول اثر مستقیم بر تعیین مقادیر و موارد افشای بااهمیت در صورتهای مالی دارند، به‌دست آورند؛ و ب) روشهای حسابرسی مشخص برای کمک به شناسایی مواردی از رعایت نشدن قوانین و مقررات که ممکن است بر صورتهای مالی اثر بااهمیتی داشته باشد، اجرا کنند.

پرسش ۱۳: بند ۳۶۰/۳ نشان می‌دهد که یک حسابرس ممکن است در جریان ارائه خدمات حرفه‌ای به صاحبکار با موارد رعایت نشدن قوانین و مقررات یا موارد مشکوک به آن روبه‌رو یا از آن آگاه شود. تفاوت بین رویارویی با موارد رعایت نشدن یا موارد مشکوک به آن و آگاه شدن از آن چه اهمیتی دارد؟

پاسخ: در آیین اخلاق حرفه‌ای این مسئله فرض شده که حسابرس ممکن است در حین انجام یک کار حسابرسی یا ارائه خدمات حرفه‌ای، با موارد رعایت نشدن قوانین و مقررات یا موارد مشکوک به آن مواجه شود (یعنی به‌طور غیرمنتظره با آن برخورد کند). همچنین فرض می‌شود که ممکن است طرف دیگری نظر حسابرسان را به موضوع جلب کند، برای نمونه، حسابرس دیگر یا کارمند صاحبکار. بخش ۳۶۰ آیین هر دو شرایط را پوشش می‌دهد.

پیشگیری از جرایم مالی، اثر بنیادی داشته باشد، راهنمایی می‌کند. چند نوع از رعایت‌نشدن قوانین و مقررات که در این زمینه پیش‌بینی شده‌اند، کدام هستند؟

پاسخ: برخی از قوانین و مقررات در این دسته شاید برای عملیات همه واحدهای تجاری در یک حوزه گزارشگری خاص، اساسی و مهم باشند؛ حتی اگر تاثیر مستقیمی بر تعیین مقادیر بااهمیت و موارد افشا در صورتهای مالی واحد تجاری نداشته باشند. به‌عنوان نمونه، می‌توان به قوانین برای مبارزه با تقلب، فساد و رشوه اشاره کرد. انتظار می‌رود که حسابرسان، با توجه به آموزش و تخصص حرفه‌ای و دانش و تجربه‌ای که از طریق ارائه خدمات حرفه‌ای در مورد واحد تجاری دارند، در صورت آگاهی از موارد رعایت‌نشدن یا موارد مشکوک به آن در رابطه با آن قوانین و مقررات، آن‌ها را شناسایی و با آن‌ها برخورد کنند. سایر قوانین و مقررات در این دسته شاید به دلیل ماهیت کسب‌وکار، تنها به انواع خاصی از واحدهای تجاری مربوط باشد. به‌عنوان نمونه، می‌توان به مقررات حفاظت از محیط زیست برای یک واحد تجاری فعال در صنعت معدن، الزامهای نظارتی برای سرمایه‌های یک بانک، قوانین و مقررات مبارزه با پولشویی و تامین مالی تروریسم برای یک موسسه مالی، مقررات مربوط به انتشار گازهای گلخانه‌ای برای یک تولیدکننده خودرو، و مقررات گرفتن مجوز برای یک شرکت داروسازی یا یک تولیدکننده مواد غذایی، اشاره کرد. از حسابرسان که خدمات حرفه‌ای ارائه می‌دهند و نیاز به شناخت کافی آن قوانین و مقررات برای انجام ماهرانه کار حسابرسی دارند، انتظار می‌رود که بتوانند موارد رعایت‌نشدن یا مشکوک به رعایت‌نشدن قوانین و مقررات را تشخیص و به این موضوع پاسخ دهند. پرسش ۱۴ را مشاهده کنید.

پرسش ۱۶: یک حسابرس شاغل در حرفه، متعهد به انجام یک خدمت اطمینان‌بخشی مطابق با استاندارد بین‌المللی خدمات اطمینان‌بخشی شماره ۳۰۰۰ (ISAE 3000) (بازبینی‌شده) در رابطه با اطلاعات موضوعی که اطلاعات مالی تاریخی نیستند، شده است. آیا حسابرس به همان اندازه احتمال دارد که موارد رعایت‌نشدن یا مشکوک به رعایت‌نشدن قوانین و مقررات که تاثیر مستقیمی بر صورتهای مالی واحد تجاری دارد را شناسایی کند، که یک حسابرس شاغل در انجام

پرسش ۱۴: آیا طبق آیین اخلاق حرفه‌ای، انتظار می‌رود که یک حسابرس بتواند موارد رعایت‌نشدن را که تاثیر مستقیمی بر تعیین مقادیر و موارد افشا در صورتهای مالی ندارند، به‌عنوان نمونه، در رابطه با ایمنی مواد غذایی یا الزامهای آلاینده‌گی خودرو، شناسایی کند؟

پاسخ: براساس آیین رفتار حرفه‌ای، هیچ انتظاری وجود ندارد که سطح دانش یک حسابرس از قوانین و مقررات بیشتر از آن چیزی باشد که برای انجام یک کار حسابرسی خاص لازم است. حسابرسان که در یک زمینه خاص (برای نمونه، مالیات شرکتها یا انتشار گازهای گلخانه‌ای) تخصص دارند، باید قوانین و مقررات مربوط به آن حوزه خاص را تا حدی بشناسند که برای انجام وظایف مرتبط با موضوع در آن زمینه کافی باشد. در چنین شرایطی، انتظار می‌رود که حسابرسان بتوانند موارد رعایت‌نشدن یا مشکوک به رعایت‌نشدن قوانین و مقررات مربوط به تخصص خود را در صورتی که اطلاعات مربوط به موضوع مورد توجه آن‌ها قرار گیرد، تشخیص دهند. برای نمونه، اگر یک حسابرس متعهد به ارائه گزارش اطمینان‌بخشی در مورد کنترل‌های یک تولیدکننده مواد غذایی در رابطه با رعایت مقررات صدور مجوز شده باشد، انتظار می‌رود که حسابرس بتواند موارد رعایت‌نشدن قوانین در این زمینه را تشخیص دهد. انتظار نمی‌رود که حسابرس موارد رعایت‌نشدن یا موارد مشکوک به آن را در حوزه‌هایی فراتر از حوزه‌هایی که حسابرس در آن آموزش دیده است و یا حسابرس برای به‌کارگیری مهارتهای تخصصی درگیر آن‌ها شده است، تشخیص دهد. پرسش ۱۵ و ۱۶ را هم مشاهده کنید.

با این حال، اقدام به رعایت‌نکردن قوانین و مقررات شاید پنهان شده باشد. طبق آیین، حسابرس ملزم به پی‌جویی موارد رعایت‌نشدن قوانین و مقررات نیستند.

پرسش ۱۵: بند ۳۶۰/۳ (ب) بیان می‌کند که بخش ۳۶۰ آیین، یک حسابرس را در ارزیابی پیامدها و نتایج احتمالی اقدام هنگامی که حسابرس با رعایت‌نشدن قوانین و مقررات یا مورد مشکوک به آن روبه‌رو یا از آن آگاه می‌شود که تاثیر مستقیمی بر تعیین مقادیر و افشای اطلاعات در صورتهای مالی صاحبکار ندارد، اما رعایت آن‌ها شاید روی جنبه‌های عملیاتی کسب‌وکار صاحبکار، امکان تداوم کسب‌وکار یا

حسابرسی صورتهای مالی واحد تجاری شناسایی می‌کند؟
پاسخ: در بیشتر موارد خیر. احتمال شناسایی موارد رعایت نشدن قوانین و مقررات که به‌طور مستقیم بر صورتهای مالی واحد تجاری تاثیر می‌گذارد، به این بستگی دارد که موضوع خدمت اطمینان‌بخشی تا چه حد به صورتهای مالی نزدیک است. برخی از موضوعها (به‌عنوان نمونه، کنترل بر گزارشگری مالی)، می‌تواند به صورتهای مالی نزدیکتر از موارد دیگر باشد (به‌عنوان نمونه، داده‌های پایداری).
پرسش ۱۷: براساس آیین رفتار حرفه‌ای، آیا از یک حسابرس انتظار می‌رود که دانش و مهارتهای حقوقی تخصصی غیرمرتبط با کار حسابرسی داشته باشد؟
پاسخ: خیر. طبق این آیین، از یک حسابرس تنها انتظار می‌رود سطحی از دانش قوانین و مقررات لازم برای خدمات حرفه‌ای را داشته باشد که در آن زمینه مشغول به کار است.

تاریخ اجرایی شدن

پرسش ۱۸: مقررات مربوط به موارد رعایت نشدن قوانین و مقررات در آیین در ۱۵ ژوئیه ۲۰۱۷ لازم‌الاجرا شد. اگر یک حسابرس پیش از این، از یک اقدام به رعایت نکردن قوانین و مقررات یا مورد مشکوک به آن در پیش از آن زمان آگاه شده باشد، آیا طبق آیین حسابرس متعهد به رسیدگی به آن هست یا خیر؟

پاسخ: خیر. حسابرس مطابق با بخش ۳۶۰ آیین ملزم نیست که به هیچ موردی از رعایت نشدن و یا مشکوک به رعایت نشدن قوانین و مقررات که نسبت به آن تا ۱۵ ژوئیه ۲۰۱۷ یا پس از آن آگاه شود، برخورد کند. به هر حال، از آنجایی که اجرای زود هنگام مجاز است، مقررات شاید در هر مورد رعایت نشدن قوانین و مقررات یا موارد مشکوک به آن که حسابرس پیش از آن تاریخ از آن آگاه بوده است، به‌کارگرفته شود.

پرسش ۱۹: مقررات مربوط به موارد رعایت نشدن قوانین و مقررات در این آیین از ۱۵ ژوئیه ۲۰۱۷ لازم‌الاجرا شد. اگر صاحبکار پیش از این تاریخ قوانین و مقررات را رعایت نکرده باشد و حسابرس تنها در ۱۵ نوامبر ۲۰۱۷ از آن آگاه شده باشد، طبق آیین، تعهدی برای حسابرس برای رسیدگی به آن وجود دارد یا خیر؟

پاسخ: آیین حسابرس را ملزم به برخورد با هر مورد رعایت نشدن یا موارد مشکوک به آن می‌کند که حسابرس در تاریخ ۱۵ ژوئیه ۲۰۱۷ یا پس از آن، از آن آگاه شود. بنابراین، در این مورد، حسابرس موظف است مطابق با بخش ۳۶۰ آیین به موضوع پاسخ دهد.

پرسش ۲۰: مقررات مربوط به رعایت نشدن قوانین و مقررات در آیین از ۱۵ ژوئیه ۲۰۱۷ لازم‌الاجرا شد. با این حال، تغییرهای مربوط به مقررات مربوط به رعایت نشدن قوانین و مقررات در استاندارد بین‌المللی حسابرسی ۲۵۰ (بازبینی شده) برای حسابرسی صورتهای مالی برای دوره‌هایی که از ۱۵ دسامبر ۲۰۱۷ یا پس از آن شروع می‌شوند، لازم‌الاجرا شد. چرا تاریخهای اجرایی شدن متفاوت هستند و این تفاوتها چه پیامدهایی را به‌همراه دارد؟

پاسخ: هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان‌بخشی (IAASB) مشخص کرد که مناسب‌ترین تاریخ برای اجرایی شدن تغییرهای استاندارد ۲۵۰، برای حسابرسی صورتهای مالی با مجوز اجرای زود هنگام استاندارد برای دوره‌های مالی است که از ۱۵ دسامبر ۲۰۱۷ یا پس از آن آغاز می‌شوند. هیئت خاطر نشان کرد که تغییرهای استاندارد ۲۵۰ (بازبینی شده) تلاش کاری حسابرس را در مقایسه با استاندارد ۲۵۰ موجود تغییر نمی‌دهد، با توجه به این که حسابرس همچنان موظف است اقدامهای مناسبی را مطابق با الزامهای اخلاقی مربوط در نظر بگیرد.

بر این اساس، ناهمسویی بین دو تاریخ اجرایی شدن در عمل تاثیری نخواهد داشت.

به بندهای ۸۰ تا ۸۴ سند مبنای نتیجه‌گیری آماده شده توسط کارکنان هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان‌بخشی مراجعه کنید که دلیل هیئت برای تاریخ اجرایی شدن استاندارد بین‌المللی حسابرسی و نحوه ارتباط آن با تاریخ اجرایی شدن مقررات مربوط به رعایت نشدن قوانین و مقررات در آیین را بیشتر توضیح می‌دهد.



منبع:

• Responding to Non-compliance with Laws and Regulations, www.ethicboard.com. JANUARY 2019