

رؤیای مشترک حسابرسان ایرانی

نگاهی به نهاد تدوین استاندارد و نیازهای امروز حرفه حسابرسی در ایران

مصطفی دیلمی پور
حسابدار رسمی

به منظور بررسی تطبیقی نهاد تدوین استاندارد در ایران با دیگر کشورهای جهان، به سبب آشنایی و شناخت نسبی، استاندارد نویسی در آمریکا را انتخاب کردم. هرچند، نهادهای استاندارد نویسی در کشورهایی مثل انگلستان، سوئیس، کانادا و استرالیا نیز نهادهای پیشرفته‌ای هستند. مقایسه و قضاوت نتیجه‌ی ناگزیر گفتمان امروز است که هم‌حرفه‌های من به‌عنوان اعضای جامعه‌ی حسابداران رسمی، سازمان حسابرسی و مدیران مالی آن را انجام خواهند داد و اگر زمانی قرار بر ایجاد تغییرات بنیادین در عرصه‌ی حرفه‌ی حسابداری و حسابرسی به‌طور عام و نهاد استاندارد نویسی در کشورمان به‌طور خاص ضرورت یابد قانون‌گذاران و یا متصدیان امور دولتی به این بحث‌های درون‌حرفه‌ای بذل توجه خواهند کرد. انجمن حسابداران رسمی آمریکا ۱۲۸ سال سابقه و ۴۰۰٫۰۰۰ عضو دارد. سابقه‌ی تاریخی این انجمن به سال‌های پایانی قرن نوزدهم برمی‌گردد که هیچ‌گونه شناخت قانونی روی این نهاد وجود نداشت و آن انجمن از مؤدیان مالیاتی در مقابل دستگاه مالیاتی آمریکا دفاع می‌کرد. شناخت قانونی انجمن حسابداران آمریکا به سال‌های بعد از رکود بزرگ و قانون بورس اوراق بهادار آمریکا در سال ۱۹۳۴ برمی‌گردد. من نمی‌خواهم از دستاوردهای آنان اقتباسی سطحی و بی‌بنیاد کنم، لیکن می‌خواهم با کالبدشکافی نهاد استاندارد نویسی آنان و مطالعه‌ی تطبیقی با نهاد متولی استاندارد نویسی در کشور خودمان نقاط ضعف و مشکلات تدوین استاندارد خودمان را پیدا کنم.

رؤیای مشترک

ما حسابداران ایرانی رؤیای مشترکی داریم برای روزی که صورتهای مالی منتشره در کشورمان از چنان شفافیتی برخوردار باشد که:

- به سرمایه‌گذار اطمینان خاطر بدهد که سرمایه‌گذاری و سود سرمایه‌گذاری او دستخوش دستکاری نخواهد شد.
- به مقام مالیاتی اطمینان دهد که ارقام مندرج در صورتهای مالی مبنای درستی برای محاسبه و دریافت مالیات هستند و راههای فرار مالیاتی مسدودند.
- صورتهای مالی به نهادهای تأمین سرمایه یا بانکها کمک می‌کند که با ارزیابی درست از وضعیت مالی وام‌گیرنده منابع پولی بانک، سهام‌داران بانک و مملکت به خطر نمی‌افتد.
- با افشای درست اطلاعات مالی راههای ویژه‌خواری و فساد مالی بسته شود.

- قانون مبارزه با پول‌شویی دور زده نشده و راههای پول‌شویی مسدود شود.

تحقق رؤیا

این رؤیا محقق نخواهد شد مگر آن که ما استانداردهای حرفه‌ای را چنان تدوین کنیم که مفروضات و اصول پذیرفته شده‌ی حسابداری را به‌مثابه پروتکل‌ها یا توافق‌نامه‌های حرفه‌ای در سرزمین خودمان کاربردی و اجرایی کند.

پیش از تشریح نهاد استاندارد‌نویسی آمریکا و مقایسه‌ی آن با نهاد متولی قانونی تدوین استاندارد در ایران توجه به موارد زیر با اهمیت است

ساختار اقتصادی ما و خلاء

استانداردهای حسابداری

آیا فضای کسب‌وکار امروز کشور ما با وجه غالب و چیرگی بورژوازی تجاری و سرمایه‌داری دولتی با راهبری

شرکتی، پیش‌نیازها و الزامات آن تجانسی دارد؟ آیا واقعاً نیازهای مبرم اقتصادی جامعه ما هست که سازمان حسابرسی را وامی‌دارد که در زمینه‌های مختلف دست به ترجمه و انتشار استانداردهای حسابداری و حسابرسی بزند؟ به‌گمان اینجانب همین ترجمه‌های بدون توجه به نیازهای مبرم اقتصادی و عدم استقلال و دولتی بودن نهاد تدوین استاندارد است که سبب شده ما کشوری باشیم که بیش از ۱۰۰ سال است با درآمد نفت، گاز و محصولات نفتی ارتزاق می‌کنیم ولی در مورد صنایع نفت استاندارد حسابداری نداریم و به‌قول وزیر صنایع دولت یازدهم ۹۰٪ از تولید ناخالص داخلی کشورمان از نفت و مشتقات آن به‌دست می‌آید. همین جای خالی استانداردها در مورد معادن و صنایع معدنی، بانکها، صنعت فرش دستباف و صادرات آن، بیمارستان‌ها، باشگاه‌های ورزشی و اجتماعی، موقوفه‌ها، صنعت فیلم و سینما، رادیو و تلویزیون و خیلی موارد دیگر دیده می‌شود.

درست است که در سال‌های اول بعد از انقلاب، ما از فقر ادبیات حرفه‌ای رنج می‌بردیم و تشکیل سازمان حسابرسی در سال ۱۳۶۲ سبب شد که حسابرسی و حسابداری در جامعه‌ی ما جایگاهی پیدا کند و مفهوم حساب‌پذیری و حسابداری در فضای اقتصاد دولتی آن زمان معنادار نماید، لیکن دیگر روزگاری سپری شده و ساختار اقتصادی، اجتماعی و سیاسی جامعه دگرگون شده است و کارکرد نهادها باید مورد تجدیدنظر قرار گیرد. امروزه ضرورت دارد که تدوین‌کنندگان استانداردهای حسابداری در کشورمان شناخت درستی از ساختارهای تجاری، صنعتی و اقتصادی داشته باشند تا این استانداردها براساس فضای کسب‌وکار

و براساس مصالح اقتصادی، اجتماعی و منافع ملی مان تدوین شود.

می‌توان با بررسی و مرور اهداف، نقش، ساختار، عملکرد، منابع تأمین مالی بنیاد حسابداری مالی آمریکا، هیأت امنای آن، کمیته‌ها، مدیران اجرایی و وظایف هیأت‌های تدوین استانداردهای مالی، استانداردهای دولتی، ارتباط با بورس اوراق بهادار و فرایند تدوین استانداردها و با تکیه بر مبنای حرفه‌ای و خرد جمعی به رهیافتی مناسب دست یابیم، ولی همچنان یادمان باشد که حرفه‌ی حسابداری و حسابرسی به‌رغم گذر زمان و با وجود تلاش‌های کوشندگان پیشین هنوز در کشور ما نوپا بوده و راه دراز پر سنگلاخی را پیش روی دارد.

به گمان نگارنده، تا زمانی که نهاد تدوین استانداردهای حرفه‌ای در کشور ما از استقلال، بنا به تعریفی که در آیین رفتار حرفه‌ای منتشره‌ی سازمان حسابرسی آمده برخوردار نباشد، استانداردهای حرفه‌ای ما منعکس‌کننده‌ی نیازهای اقتصادی واقعی ما نبوده، معیوب و قابل ایراد است و تحت تأثیر منافع و خواسته‌های دولت‌های مصدر کار قرار گرفته و در مواردی منافع ملی ما را تأمین نخواهد کرد.

استقلال و استانداردهای حسابداری:

سه دیدگاه

در مورد استقلال نهاد تدوین استاندارد در کشورمان سه دیدگاه وجود دارد: دیدگاه سازمان حسابرسی که به استناد اساسنامه‌ی خود اعتقاد دارد که استقلال حرفه‌ای به‌معنای مذکور در آیین رفتار حرفه‌ای را دارد. دیدگاه نگارنده و کسانی که ضمن تجانس فکری با اینجانب، به اعتبار همان اساسنامه باور داریم که سازمان حسابرسی از استقلال حرفه‌ای بنا به تعریف آیین رفتار حرفه‌ای



حسابرسی تعارضات اساسی دارد و وظیفه‌ی تدوین استانداردهای حرفه‌ای را از وظیفه‌ی ارائه‌ی خدمات تفکیک نکرده است:

ماده‌ی مزبور تأمین نیازهای اساسی دولت در زمینه‌ی حسابرسی و ارائه‌ی خدمات مالی لازم به بخش‌های دولتی و تحت نظارت دولت و تدوین و تعمیم اصول و ضوابط حسابداری و حسابرسی منطبق با موازین اسلامی و تحقق و تتبع در روش‌های علمی و عملی به‌منظور اعتلای دانش تخصصی منطبق با نیازهای کشور از وظایف آن به‌شمار می‌آورد.

نهادی که استاندارد تدوین می‌کند و خدمات حسابرسی هم ارائه می‌کند دچار تعارض منافع می‌شود و استقلال حرفه‌ای خود را از دست می‌دهد، به‌ویژه وقتی به وزارت امور اقتصادی و دارایی وابسته باشد و در این جاست که نمی‌تواند به نیازهای کشور توجه لازم را مبذول کند، در نتیجه خلاهای استانداردی به‌وجود می‌آید. مسائل مطروحه در اجرای استاندارد ۱۶ حسابداری درباره‌ی تسعیر نرخ ارز در سال ۱۳۹۱ و استاندارد ۱۵ درباره‌ی سرمایه‌گذاری‌ها در سال ۱۳۹۳ نمونه‌هایی از این تعارضات است.

تکمیل‌کننده‌ی این بحث، بند ۱۱ ماده‌ی ۱۱ اساسنامه‌ی سازمان حسابرسی است که به‌موجب آن: تعیین نهایی اصول، ضوابط و استانداردهای حسابرسی و حسابداری در زمره‌ی وظایف مجمع عمومی سازمان حسابرسی است که اعضای مجمع مزبور متشکل از چهار وزیر کابینه و معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی رئیس‌جمهور است. آیا تصویب استانداردهای حسابرسی و حسابداری با چنین ترکیبی می‌تواند از منافع هر دولت که مصدر کار است تبعیت و دفاع نکند؟

همین دولتی بودن و یا وابسته بودن سازمان حسابرسی به‌وزارت امور

آن نیز متشکل از وزیر امور اقتصادی و دارایی، معاون برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی رئیس‌جمهور، رئیس کل بانک مرکزی و دو نفر دیگر از وزرا به انتخاب هیأت وزیران، وابسته باشد، آن‌گاه آن سازمان دیگر نمی‌تواند حسابدار مستقل یا Public Accountant باشد. حسابدار مستقل حامی منافع عموم است در صورتی‌که سازمان حسابرسی وابسته به سازمانی دیگر است و نمی‌تواند منافع آن را در نظر بگیرد. این امر با اصل استقلال در آیین رفتار حرفه‌ای که خود سازمان حسابرسی آن را منتشر کرده است تعارض دارد. حسابدار مستقل باید مستقل بوده و مستقل نیز به‌نظر برسد. برخی از هم‌حرفه‌های من می‌پندارند که نهاد تدوین استانداردها باید دولت باشد و اگر چنین باشد استانداردهای حسابداری تابعی از منافع دولت‌های مصدر کار می‌شود، در صورتی‌که نهاد استانداردنویسی و تدوین استاندارد باید نهادی ملی، مستقل از دولت و خودگردان باشد. شناخت قانونی نهاد استانداردنویسی با دولتی بودن آن فرق می‌کند.

ماده‌ی شش اساسنامه‌ی سازمان

برخوردار نیست، و سوم دیدگاهی که به استقلال نهاد تدوین استاندارد چندان بهایی قائل نیست و نبودن آن را مخل و مغایر استانداردنویسی نمی‌داند. این گروه به عمق و تأثیر استقلال بر استاندارد نویسی واقف نبوده و یا آن را به مسامحه برگزار می‌کند.

مبانی شکل‌دهنده نظرات این مقاله مواد ۲، ۶ و ۱۱ اساسنامه‌ی سازمان حسابرسی به شرح زیر است:

مواد یک و دو اساسنامه‌ی سازمان حسابرسی می‌گویند: سازمان به‌صورت شرکت سهامی اداره می‌شود و دارای شخصیت حقوقی و استقلال مالی بوده و وابسته به وزارت امور اقتصادی و دارایی است. وقتی سازمان حسابرسی به‌رغم وجود کلمه‌ی استقلال مالی در اساسنامه‌ی آن به‌صراحت به وزارت امور اقتصادی و دارایی وابسته باشد و سهامدار آن نیز همان وزارتخانه و مجمع عمومی

اقتصادی و دارایی، تعارض‌های موجود بین وظایف اجرایی و استانداردنویسی و عدم توجه به نیازهای واقعی استاندارد کشور سبب می‌شود که سازمان حسابرسی پیش‌نویس استانداردهای حسابداری و حسابرسی را که عمدتاً ترجمه‌ی استانداردهای بین‌المللی هستند برای اعضای جامعه‌ی حسابداران رسمی نیز ارسال می‌کند، ولی از آنجا که ضرورت یا شأن صدور آن استانداردها برای دریافت‌کننده آشکار نیست حداکثر کاری که می‌شود انجام داد تطبیق ترجمه‌ی سازمان حسابرسی با متن اصلی است. اما متأسفانه در عرصه‌ی ترجمه هم اشتباهات فاحشی صورت می‌گیرد. به‌طور نمونه، سازمان حسابرسی کتابی بنام استانداردهای حسابرسی عملیاتی منتشر کرده که ترجمه‌ی مستقیم استانداردهای حسابرسی دولتی آمریکاست. اهل حرفه به‌خوبی می‌دانند که حسابرسی عملیاتی قابلیت استانداردنویسی ندارد، اما متأسفانه سازمان حسابرسی به این امر توجه نکرده و کتاب مزبور را منتشر کرده است. آیا درست این نبود که پس از چاپ مقاله‌ای در این زمینه و احراز صحت مطالب چاپ شده توسط سازمان حسابرسی، برای جلوگیری از اشتباه‌آموزی نسل جدید حسابداران، در اجرای ماده‌ی شش اساسنامه سازمان فروش کتاب مزبور متوقف می‌شد؟

بنیاد حسابداری مالی

Financial Accounting Foundation (FAF)

به‌دنبال دگرگونی‌های شگرف صنعتی دهه‌ی ۶۰ میلادی و پی‌آمدهای گسترده‌ی آن در جامعه‌ی آمریکا، در سال ۱۹۷۲ در ایالات متحد آمریکا سازمانی به نام بنیاد حسابداری مالی یا Financial Accounting Foundation (FAF) تشکیل شد. این بنیاد سازمانی خصوصی و مستقل

بوده و مسئول موارد زیر است:

- ۱- استقرار و ارتقای استانداردهای حسابداری مالی و گزارشگری
 - ۲- آموزش اعضا در مورد آن استانداردها
 - ۳- نظارت، اداره و تأمین مالی هیأت تدوین استانداردها شامل هیأت استانداردهای حسابداری مالی (FASB) و هیأت استانداردهای حسابداری دولتی (GASB) و شورای مشاوران آنها
 - ۴- انتخاب اعضای هیأت‌های تدوین استاندارد و شورای مشاورین آنها و حفاظت از استقلال و بی‌طرفی فرایند تدوین استانداردها.
- ملاحظه می‌شود که بنیاد حسابداری مالی آمریکا تنها عهده‌دار وظیفه‌ی استقرار و ارتقای استانداردهای حسابداری مالی و دولتی و گزارشگری است.

بنیاد شرکتی غیرسهامی است که بر اساس قوانین ایالت Delaware به ثبت رسیده و به‌طور انحصاری با اهداف خیریه، آموزشی، علمی و ادبیات حرفه‌ای در محدوده‌ی مفاهیم قانون درآمد داخلی یا قانون مالیات‌های آمریکا Section 501(c)(3) of the Internal Revenue Code فعالیت می‌کند. بنیاد حسابداری مالی و همچنین هیأت‌های استانداردهای حسابداری مالی و حسابداری دولتی در شهر نورواک ایالت کنکتیکات واقع شده‌اند.

هیأت امنای بنیاد حسابداری مالی از سازمان‌هایی تشکیل شده است که به‌عنوان اعضای مؤسس در گزارشگری مالی ذی‌نفع‌اند. سازمان‌های تشکیل‌دهنده‌ی بنیاد حسابداری مالی عبارتند از:

انجمن حسابداری آمریکا

American Accounting Association (AAA)

انجمن حسابداران رسمی آمریکا

American Institute Of Certified public Accountants (AICPA)

انجمن تحلیل‌گران رسمی مالی

Chartered Financial Analyst Institute (CFA)

سازمان مدیران مالی بین‌المللی

Financial Executives International (EFI)

انجمن مدیران مالی دولتی

Government Finance Officers Association

انجمن حسابداران مدیریت

Institute Of Management Accountants

انجمن ملی حسابرسان و خزانه‌داران دولتی

National Association Of State Auditors,

Comptrollers & Treasurers

انجمن بازارهای مالی و اوراق بهادار

Security Industry & Finance Markets Association

در درون بنیاد حسابداری مالی چهار بخش فعال مشتمل بر شاخه‌های زیر وجود دارد:

هیأت استانداردهای حسابداری مالی

Financial Accounting Standards Board

(FASB)

هیأت استانداردهای حسابداری دولتی

Governmental Accounting Standards

Board (GASB)

شورای مشورتی استانداردهای حسابداری مالی

The Financial Accounting Standards

Advisory Council (FASAC)

شورای مشورتی استانداردهای حسابداری دولتی

The Governmental Accounting Standards

Advisory Council (GASAC)

ارزش‌های اصلی بنیاد حسابداری مالی

بنیاد حسابداری مالی اعتقاد دارد که گزارشگری با کیفیت خوب اعتماد سرمایه‌گذاران را به این گزارش‌ها افزایش می‌دهد. افزایش اعتماد سرمایه‌گذاران به تصمیمات تخصیص بهتر سرمایه و در نتیجه به اقتصادی قدرتمندتر می‌انجامد.

شش ارزش اصلی (Core Values)

بنیاد حسابداری مالی مشتمل بر درست‌کاری، بی‌طرفی، استقلال، شفافیت، گوش دادن و رهبری است که راهنمای بنیاد حسابداری مالی FAF، هیأت استانداردهای حسابداری مالی FASB، هیأت استانداردهای حسابداری دولتی GASB در انجام وظایف و مسئولیت‌های‌شان در تدوین استانداردهای حسابداری است که نتیجه نهایی آن گزارشگری مالی با کیفیت خوب خواهد بود.

ساختار سازمانی بنیاد حسابداری مالی هیأت استانداردهای حسابداری مالی FASB

این هیأت را بنیاد حسابداری مالی در سال ۱۹۷۳ تأسیس کرده است. اختیار تدوین استانداردهای حسابداری مالی و گزارشگری بنگاه‌های خصوصی شامل شرکت‌های تجاری و سازمان‌های غیر انتفاعی به هیأت استانداردهای حسابداری مالی تفویض شده است. استانداردهای ترویج شده توسط هیأت استانداردهای مالی آمرانه و از نظر عموم پذیرفته شده و معتبر است. استانداردهای تدوین شده توسط هیأت استانداردهای حسابداری مالی از طرف کمیسیون بورس و اوراق بهادار SEC، و انجمن حسابداران رسمی آمریکا AICPA به رسمیت شناخته شده‌اند. این استانداردها برای کارکرد فعالیت‌های اقتصادی اهمیت خاصی دارد زیرا تصمیمات مربوط به تخصیص منابع به نحو بارزی بر اطلاعات مالی قابل اعتماد، مختصر و قابل درک تکیه می‌کند.

هفت نفر اعضای تمام‌وقت هیأت استانداردهای حسابداری مالی که می‌توانند برای دو دوره پنج‌ساله خدمت کنند، توسط هیأت امنای بنیاد

حسابداری مالی انتخاب می‌شوند. یک کارمند ارشد با سنی بیش از ۶۰ سال هیأت را پشتیبانی می‌کند. هر یک از اعضا و کارکنان هیأت در مقابل سرمایه‌گذاران و سایر استفاده‌کنندگان و منافع عموم در مسائل مربوط به حسابداری مالی و گزارشگری وظیفه دارند و در مجموع دانش و تجربه در سرمایه‌گذاری، حسابداری، مدیریت مالی، اقتصاد و بازرگانی، آموزش حسابداری و پژوهش دارند. برای حصول اطمینان از استقلال اعضای هیأت و کارمند مربوطه، بنیاد حسابداری مالی رویه‌هایی را در مورد سرمایه‌گذاری‌های شخصی و فعالیت‌های شخصی آنان به منظور اجتناب از هرگونه تعارض منافع بالقوه طراحی کرده و به اجرا گذاشته است.

هیأت استانداردهای حسابداری دولتی GASB

این هیأت توسط بنیاد حسابداری مالی در سال ۱۹۸۴ سازمان‌دهی شد. هیأت استانداردهای حسابداری دولتی اختیار تدوین استانداردهای حسابداری مالی و گزارشگری سازمان‌ها و شخصیت‌های حقوقی ایالتی و محلی دولتی را دارد. بنگاه‌های خصوصی شامل شرکت‌های تجاری و سازمان‌های غیرانتفاعی به هیأت استانداردهای حسابداری مالی تفویض شده است. بیانیه‌های صادره توسط هیأت استانداردهای دولتی آمرانه و اصول پذیرفته‌شده عمومی و معتبر است. همانند هیأت استانداردهای حسابداری مالی، بنیاد حسابداری مالی مسئولیت انتخاب و تعیین اعضای هیأت استانداردهای حسابداری دولتی، تأمین مالی مناسب و اعمال نظارت عمومی بر آن را بر عهده دارد.

شورای مشورتی هیأت استانداردهای حسابداری مالی FASAC

شورای مشورتی هیأت استانداردهای حسابداری مالی که از بنیان‌گذاران هیأت استانداردهای حسابداری مالی تشکیل یافته است، در زمینه‌ی مسایل فنی، موارد جدید احتمالی، مسایل اجرایی که نیاز به توجه خاص هیأت دارد و درباره‌ی اولویت پروژه‌ها و همچنین سایر مسائل موردنظر هیأت، بر اساس درخواست هیأت استانداردهای حسابداری مالی یا رییس هیأت مشورت می‌دهد. در حال حاضر این شورا حدود ۴۰ نفر عضو دارد که بخش‌های مختلف گسترده‌ی تشکیل دهندگان هیأت استانداردهای حسابداری مالی را در بر می‌گیرد.

گروه‌های مشورتی هیأت استانداردهای حسابداری مالی دارای کمیته‌های زیر است:

کمیته‌ی مشورتی فعالیت‌های کوچک تجاری

کمیته‌ی مشاوره‌ی فنی سرمایه‌گذاران
کمیته‌ی گزارشگری مالی شرکت‌های
خصوصی

کارگروه مسایل جاری

کمیته‌ی مشورتی مؤسسات غیرانتفاعی باید توجه کرد که در کارگروه مسایل جاری یک نماینده به عنوان ناظر شرکت‌کننده از بورس اوراق بهادار SEC و در کمیته‌ی مشورتی مؤسسات غیرانتفاعی یک عضو ناظر از سوی انجمن حسابداران رسمی آمریکا AICPA، یک عضو ناظر از اداره‌ی مؤسسات خیریه و یک عضو از شورای مشورتی هیأت استانداردهای حسابداری مالی حضور دارند. دلیل وجود اعضای ناظر از بورس اوراق بهادار و انجمن حسابداران رسمی آمریکا روشن است.

شورای مشورتی هیأت استانداردهای

حسابداری دولتی GASAC

شورای مشورتی هیأت استانداردهای حسابداری دولتی که از بنیان‌گذاران هیأت استانداردهای حسابداری دولتی تشکیل شده است، در زمینه‌ی مسایل فنی، اولویت پروژه‌ها و سایر مسایل موردنظر هیأت استانداردهای حسابداری دولتی مشورت می‌دهد.

در شورای مشورتی، هیأت استانداردهای حسابداری دولتی یک عضو ناظر از اداره‌ی پاسخ‌دهی دولتی Government Accountability Office با عملکردی مشابه دیوان محاسبات در کشورمان حضور دارد.

استقلال Independence

بازارهای سرمایه و دولت از شرکت‌کنندگان بسیاری تشکیل شده است که خواسته‌ها، الزامات و علایق مالکانه‌ی رقابتی دارند. هیأت‌های تدوین استاندارد بنیاد حسابداری مالی به‌مثابه شخصیت‌های مستقل هیچ‌گونه تعلق خاطر سیاسی و تجاری در نتایج مشخص ندارند و بی‌طرفی و درستی را در اختیار سیستم گزارشگری کشور ایالات متحده آمریکا قرار می‌دهند. استقلال در فعالیت هیأت‌های تدوین استاندارد نقش بنیادی دارد، زیرا هدف موردنظر از فعالیت آنان ارائه‌ی درست‌ترین روش اندازه‌گیری و تحلیل رویدادهای اقتصادی اساسی و واقعیت‌ها به سرمایه‌گذاران و سایر استفاده‌کنندگان از گزارش‌های مالی است.

روش دقیق Due Process

هیأت‌های استانداردهای حسابداری مالی و استانداردهای حسابداری دولتی در انجام وظایف خود ملزم به رعایت فرایند دقیق باز، بی‌طرفانه، کارآمد و کامل هستند، به نحوی که مشارکت

دسته‌جمعی و فعالانه‌ی تمام گروه‌ها و طرف‌های ذی‌نفع را تشویق کنند. هیأت‌های تدوین استاندارد بنیاد حسابداری مالی مجراهای متعددی برای مشارکت در اختیار اشخاص و طرف‌های علاقمند قرار داده و با دقت نظرات آنان را مورد ملاحظه قرار می‌دهد.

این روش دقیق منسجم و همه‌جانبه شامل جلسات همگانی هیأت، صدور پیش‌نویس استانداردهای مورد نظر، ایجاد فرصت برای اظهارنظر و میزگردهای بحث همگانی و مانند آن است.

مسئولان Officers

مسئولان و مقامات مدیریت اجرایی بنیاد حسابداری مالی متشکل از ارکان زیر است: رئیس هیأت مدیره، نایب‌رئیس هیأت مدیره، دبیر و خزانه‌دار، مدیرعامل و مدیر ارشد اجرایی، قائم مقام مدیرعامل و معاون دبیر و رئیس ستاد کارکنان و قائم مقام مدیرعامل.

هیأت امناء Board of Trustees

آخرین شانزده نفر اعضای هیأت امنای بنیاد حسابداری مالی با توجه سمت هر یک از آنان و سازمان‌هایی که نمایندگی آن را برعهده دارند نشان‌دهنده‌ی گستردگی مشارکت بخش‌های مختلف اقتصادی همراه با پشتوانه‌ی تجربی آنان در نهاد استانداردنویسی آمریکا است.

کمیته‌های هیأت امناء

Trustee Committees

پنج کمیته‌ی هیأت امناء عبارتند از: کمیته‌ی اجرایی Executive، کمیته‌ی کارگماری و ارزشیابی Appointment and Evaluation، کمیته‌ی حسابرسی و رعایت Audit and Compliance، کمیته‌ی مالی و مزایا Finance and Compensation، کمیته‌ی نظارت بر

فرایند تدوین استانداردها Standard Setting Process Oversight Advisory، مطالعه و بازبینی شرکت‌های خصوصی Private Company Review.

فرایند تدوین استاندارد در هیأت

استانداردهای حسابداری مالی

تا این‌جا توانستیم ضمن بیان ساختار بنیاد حسابداری مالی در ایالات متحده آمریکا و کمیته‌های آن با هیأت‌های استاندارد حسابداری مالی و دولتی و شوراهای مشورتی آن‌ها و نحوه‌ی نظارت بر فرایند تدوین استانداردها از سوی بنیاد حسابداری مالی آشنا شویم، در ادامه لازم است که فرایند تدوین استانداردها توسط هیأت استانداردهای حسابداری را مورد بررسی قرار دهیم: هیأت استانداردهای حسابداری مالی وظایف خود را از طریق یک فرایند جامع و مستقل با تشویق مشارکت گسترده و با در نظر گرفتن بی‌طرفانه‌ی دیدگاه‌های تمام ذی‌نفعان انجام می‌دهد. هیأت امنای بنیاد حسابداری مالی بر کار هیأت مورد اشاره نظارت می‌کند.

آیین‌نامه‌ی اجرایی یا روش‌نامه Rule of Procedures، رویه‌های عملیاتی هیأت استانداردهای حسابداری مالی شامل فرایند دقیق فعالیت‌های آن است که به منظور شفاف کردن فرایند تدوین استانداردها، برای مشارکت یا ملاحظه‌ی عموم باز است. به‌طور مشخص روش‌نامه موارد زیر را بیان می‌کند:

۱. رسالت هیأت استانداردهای حسابداری مالی، چگونگی انجام این مأموریت و اصول مرتبطی که فعالیت‌های استانداردنویسی هیأت را هدایت می‌کند.
۲. سازمانی که هیأت استانداردهای مالی در درون آن فعالیت می‌کند.
۳. رویه‌های اجرایی هیأت استانداردهای حسابداری مالی شامل مسئولیت‌های رئیس هیأت، ترکیب پرسنل فنی هیأت و

نقش گروه‌های مشورتی که دربرگیرنده‌ی کارگروه مسایل جاری و همچنین نقش جلسات تبادل نظر عمومی در فرایند دقیق تدوین استانداردها است.

۴. اشکال مختلف ارتباطی شامل شکل و محتوای به‌روزرسانی استانداردهای حسابداری مالی، پیش‌نویس استانداردها و بیانیه‌های مفهومی است.

۵. تشریفات مربوط به تشکیل جلسات و الزامات رای‌گیری در هیأت استانداردهای حسابداری مالی

۶. قواعد حاکم بر انتشار اطلاعیه‌های عمومی و انواع اطلاعاتی که به نحوی گسترده در دسترس عموم قرار می‌گیرند.

در ضمن نظارت عالی بر فرایند تدوین استانداردها به همان شیوه‌ای که در آیین‌نامه‌ی اجرایی پیش‌بینی شده به‌طور مستمر به‌مورد اجرا گذاشته می‌شود. نباید فراموش کرد که ماهیت و گستردگی فعالیت‌های پژوهشی و کمکی هیأت بر حسب ماهیت و دامنه‌ی موضوعات مورد گزارش در مورد هر پروژه‌ای متفاوت است.

مراحل تدوین استاندارد در هیأت استانداردهای حسابداری مالی

۱. مسایل مطروحه برحسب درخواست و یا توصیه‌ی ذی‌نفعان و یا از طرق دیگر مشخص می‌شود.

۲. رییس هیأت پس از مشورت با اعضای هیأت استانداردهای حسابداری مالی و سایرین حسب مورد و پس از ملاحظه‌ی هیأت امنای بنیاد حسابداری مالی نسبت به منظور کردن و طرح پروژه در برنامه‌ی مسائل فنی تصمیم‌گیری می‌کند.

۳. هیأت، مسائل گوناگون گزارشگری را که توسط پرسنل مشخص و تحلیل شده در یک یا چند جلسه‌ی عمومی مورد تبادل نظر قرار می‌دهد.

۴. به‌منظور کسب نظرات ذی‌نفعان، هیأت پیش‌نویسی از استاندارد مربوطه را صادر می‌کند. (هیأت برای دریافت نظرات ذی‌نفعان در مورد برخی پروژه‌ها، در مراحل اولیه تصمیم‌نامه صادر می‌کند.)

۵. در صورت نیاز، جلسه‌ی میزگرد عمومی در مورد پیش‌نویس صادره توسط هیأت برگزار می‌شود.

۶. پرسنل هیأت دیدگاه‌های دریافتی از ذی‌نفعان، مباحثات میزگرد عمومی و هرگونه اطلاعاتی را که از طریق فرایند دقیق تدوین استانداردها گردآوری شده مورد تحلیل قرار می‌دهد. هیأت استانداردهای حسابداری مالی با ملاحظه و بررسی دقیق نظرات دریافتی از ذی‌نفعان موارد پیشنهادی را در یک یا چند جلسه‌ی عمومی مورد تبادل نظر مجدد قرار می‌دهد.

۷. هیأت استانداردهای حسابداری FASB استاندارد حسابداری به‌روز شده را با تشریح تعدیلات اعمال‌شده در مورد استانداردهای تدوین‌شده‌ی حسابداری Accounting Standards Codification صادر می‌کند.

درآمدهای بنیاد حسابداری مالی

گفتیم که بنیاد حسابداری مالی هیچ‌گونه تعلق خاطر و وابستگی سیاسی و تجاری ندارد و بر استقلال خود و هیأت استانداردهای حسابداری مالی و دولتی و گروه‌های مشورتی آنان تأکید خاص دارد. با این ترتیب

منابع درآمدی بنیاد حسابداری مالی چه‌گونه تأمین می‌شود؟
نگاهی به یادداشت شماره دو همراه صورت‌های مالی بنیاد حسابداری مالی روشن می‌سازد که خالص مجموع درآمدهای عملیاتی سال مالی منتهی به ۳۱ دسامبر ۲۰۱۲ آن بالغ بر ۵۱٫۵۳۰ میلیون دلار بوده است که ۳۸٫۲۲۰ میلیون دلار از آن به‌موجب قانون ساربینز - آکسلی Sarbanes-Oxley را ناشران موضوع قانون مزبور تحت عنوان Accounting Supporting Fee و در ارتباط با فعالیت‌های تدوین استانداردهای حسابداری تأمین و ۱۷٫۸۰۰ میلیون دلار نیز از محل فروش نشریات و حق عضویت‌ها تحصیل شده است. باید توجه کرد که حقوق و مزایای پرداختی بنیاد حسابداری مالی در سال ۲۰۱۲ بالغ بر ۳۴٫۴۵۸ میلیون دلار یعنی ۶۶٪ درآمدهای عملیاتی آن بوده و ناشران ۷۴٪ هزینه‌های نهاد استانداردنویسی کشورشان را تأمین می‌کنند.

ما چه باید بکنیم؟

حال که نگاهی به نظام استانداردنویسی در یک کشور صنعتی پیشرفته با رویکردی مبتنی بر منافع ملی داشتیم، باید دید ما چه‌کار کنیم که حاصل گزارشگری حرفه‌ای‌مان تولید صورت‌های مالی شفاف باشد و به سرمایه‌گذار، به مقام مالیاتی و به بانکدار و هر ذی‌نفع دیگر اطمینان خاطر دهد که امنیت مالی برقرار است و با افشای درست اطلاعات مالی، حرفه‌ای ما بتواند به کاهش رانت خواری و فساد مالی و همچنین به مبارزه با پول‌شویی کمک کند به‌گمان من اگر شرایطی فراهم شود که در آن نهادی غیردولتی، ملی، خودگردان، کلان‌نگر و با استقلال حرفه‌ای و فارغ از دغدغه‌های انجام خدمات حسابرسی و سایر خدمات مالی متشکل از نمایندگان نهادها و سازمان‌های ذی‌نفع در گزارشگری از جمله سازمان بورس و اوراق بهادار، جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران،

انجمن حسابداران خبره‌ی ایران، انجمن حسابداری ایران، انجمن حسابرسان داخلی ایران، سازمان امور مالیاتی، دیوان محاسبات کشور، اتاق بازرگانی و صنایع، اتحادیه‌های اصناف، انجمن مدیران مالی کشور و دانشگاه‌ها و نهادهای حرفه‌ای مشابه برای تدوین استانداردهای حسابداری و حسابرسی بر اساس اوضاع اقتصادی اجتماعی کشور و منافع ملی مان تاسیس شود، و با ایجاد اصلاحاتی در اساسنامه و ساختار جامعه‌ی حسابداران رسمی و با توسعه و ظرفیت‌سازی برای ارائه‌ی خدمات حرفه‌ای در جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران، وظیفه‌ی ارائه‌ی خدمات حسابرسی و خدمات مالی و مشاوره‌های مالی به عهده‌ی حسابرسان مستقل عضو جامعه حسابداران رسمی واگذار شود، در این صورت، خواهیم توانست رسالت حرفه‌ای خود را در طول یک برنامه‌ی زمانی معین و در قبال ارکان جامعه و کشورمان انجام دهیم.