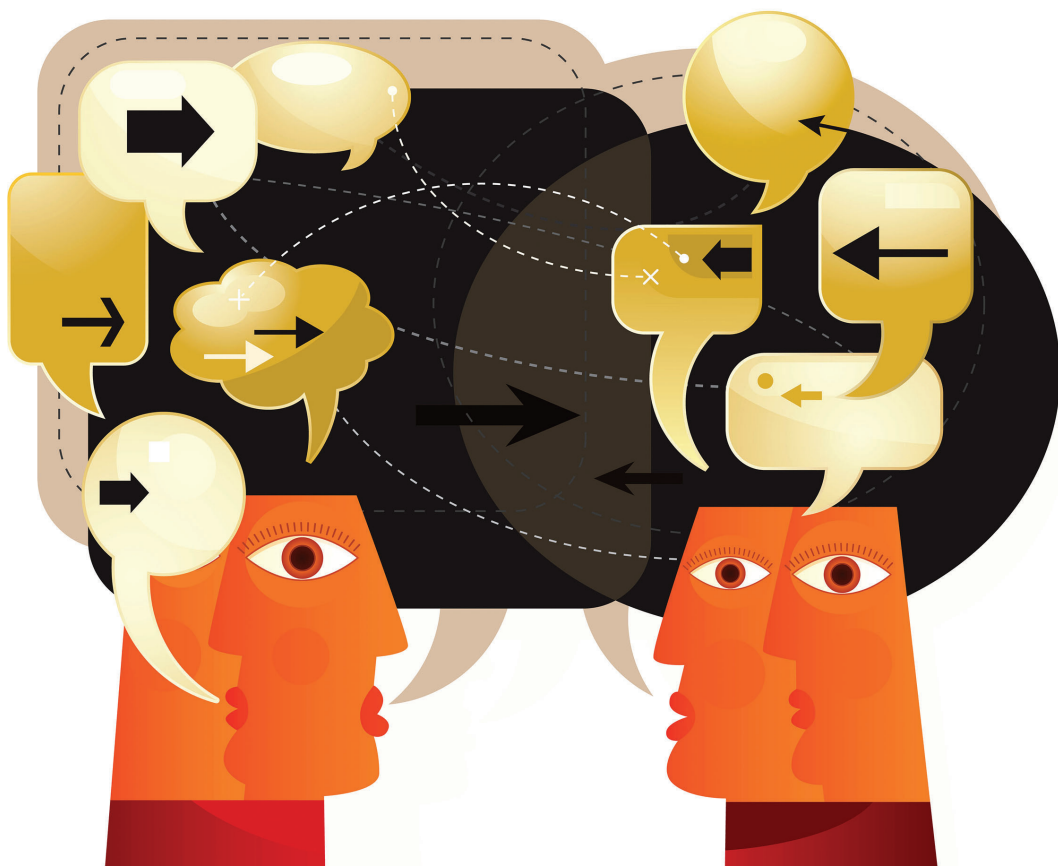




جنبه‌های مختلف آیین رفتار حرفه‌ای

در کانادا، مصر، ژاپن و ایران

کمره عقاب
دانشجو کارشناسی ارشد
رشته حسابداری دانشگاه خاتم

عمل، فرد درستکار دارای دو ویژگی ضروری "آگاهی از اخلاق" و "صداقت رفتاری" می‌باشد. اولی "آگاهی از آنچه که از نظر اخلاقی صحیح است" و دومی "شجاعت انجام کار صحیح" است. رفتار غیر اخلاقی به ندرت نشأت گرفته از "عدم آگاهی نسبت به کار صحیح" می‌باشد و نداشتن شجاعت برای انجام کار صحیح است. البته در موارد نادری ممکن است فرد با معضلی روبه‌رو شود که نتواند مسیر درست را تشخیص دهد و به اصطلاح در "ناحیه خاکستری" قرار دارد، اینجاست که به وسیله درستکاری از این ناحیه گذر می‌کند.

اخلاق هر فرد برگرفته از فرهنگی است که در آن رشد نموده و به تعبیری، مردم با "فرهنگ اخلاقی" خود تعریف شده‌اند. اخلاق دارای مرزهایی است که این مرزها با نوع کسب و کار، طریقه درمان مردم، چگونگی محافظت از محیط زیست، از یکدیگر و... تفکیک می‌شوند. هر فردی می‌تواند جنبه‌های مختلف اخلاق را از منابع تاریخی و ادبیات یا از اصول مذهبی یا تجربیات شخصی و مشاهدات بیاموزد. همه این منابع به برخی از ارزش‌های پذیرفته شده جهانی مانند اهمیت گفتن حقیقت و احترام به جان و مال مردم اشاره می‌کنند.

در مورد اخلاق، سه اصل فلسفی وجود دارد:

اخلاق دستوری^(۲): آن چیزی که درست است. اخلاق

وظیفه انجمن‌های حرفه‌ای حسابداری، ارائه رهنمودهای اخلاقی و آیین رفتار حرفه‌ای^(۱) برای اعضای خویش است. وظیفه جامعه حسابداران رسمی ایران، ارائه قوانین اخلاقی، اصول و انتظارات به اعضای انجمن و سازمان‌ها است و حساب‌رسان مستقل از آیین رفتار حرفه‌ای این جامعه پیروی می‌کنند. این امکان وجود دارد که حساب‌رسان مستقل، علاوه بر عضویت در جامعه حسابداران رسمی ایران، عضو انجمن حرفه‌ای دیگری به عنوان نمونه، انجمن حساب‌رسان داخلی ایران هم باشند در این صورت، این حساب‌رسان باید با قوانین اخلاقی مربوط به انجمن حساب‌رسان داخلی ایران هم کاملاً آشنا و آن را به کار گیرند. این مقاله، به بررسی جهات مختلف آیین رفتار حرفه‌ای در کشورهای کانادا، مصر، ژاپن و ایران می‌پردازد، بدیهی است حسابداران حرفه‌ای با در نظر گرفتن و اجرای مفاد آیین رفتار حرفه‌ای، انتظارات جامعه را در سراسر جهان هر چه بیشتر برآورده می‌سازند.

اخلاق چیست؟

اخلاق، شاخه‌ای از علوم انسانی است که موضوع آن شناخت ارزش‌ها و بیانگر راه‌های کسب فضائل و ترک رذائل اخلاقی است. اخلاق، ارتباط نزدیکی با درستکاری دارد. درستکاری به عنوان پایبندی به اصول اخلاقی و معنوی تعریف شده است. در



دستوری به معنی عمل کردن بر اساس "دستور اخلاقی مطلق" مانند "دروغگویی یک اشتباه است" می‌باشد. زیر مجموعه اخلاق دستوری، اخلاقی است که از قوانین اخلاقی و اصول آن تبعیت

می‌کند ولی وضعیت خاص عواقب محاسبه نشده و در واقع، عواقب کار را در نظر نمی‌گیرد.

اخلاق سودمندگرایی^(۳): عمل کردن به چیزی است که منفعت زیادی دارد. در حالی که افراط در اصول اخلاقی، سودمندگرایی را به سمت امور غیر اخلاقی سوق می‌دهد. فرض کنید یک زن زندانی است در حالی که مرتکب خلافی نشده است اما او از دید عموم، یک جنایتکار است و عموم مردم اعتقاد دارند که زندانی بودن او، ایده‌ای خوب و اطمینان بخش است.

برهان تعمیم^(۴): این رویکرد ترکیبی از اخلاق دستوری و اخلاق سودمندگرایی است. این برهان یعنی "آنچه درست است با در نظر گرفتن عواقب آن" و شما می‌توانید تصمیم خود را با در نظر گرفتن عواقب آن انجام دهید.

آیین رفتار حرفه‌ای در کسب و کار و حسابداری

از دیدگاه آیین رفتار حرفه‌ای، اهداف حرفه حسابداری، دستیابی به بهترین اصول و ضوابط حرفه‌ای، اجرای عملیات در بالاترین سطح ممکن، بر اساس اصول و ضوابط مذکور و به طور کلی، تأمین منافع عمومی است.

اهداف حرفه حسابداری در آیین رفتار حرفه‌ای براساس سه عنصر اساسی است:

- ۱- پذیرش دانش توسط نهادهای عمومی
- ۲- شناخت گسترده‌ای از اهداف
- ۳- آیین رفتار حرفه‌ای لازم الاجرا

مجامع حرفه‌ای حسابداری مانند انجمن حسابرسان داخلی، انجمن حسابداران رسمی آمریکا، انجمن حسابداران مدیریت^(۵) و انجمن بازرسان خبره قلب^(۶)، اقدام به تهیه آیین رفتار حرفه‌ای برای اعضای خود نموده‌اند. در سراسر جهان، دولت‌ها، سازمان‌های حرفه‌ای و شرکت‌های تجاری، برای اعضای خود آیین رفتار حرفه‌ای دارند.

آیین رفتار حرفه‌ای کانادا

انجمن حسابداران خبره کانادا^(۷) نهادی قانونی است که قانون تشکیل آن در مجلس کانادا در سال ۱۹۰۲ به تصویب رسیده است. آخرین اصلاحیه آیین رفتار حرفه‌ای کانادا مربوط به ماه مه سال ۱۹۹۰ می‌باشد. همان طور که در وب سایت این انجمن اعلام شده، این انجمن برنامه راهبردی خود را از طریق حمایت در زمینه‌های حسابداری و حسابرسی و اطمینان از استانداردهای کسب و کار، سازمان‌های غیر انتفاعی و دولتی، تدوین برنامه‌های آموزشی قبل و بعد از احراز صلاحیت و ارائه طیف وسیعی از خدمات به اعضا، بیان ادبیات حرفه، تحقیق و توسعه، ارائه رهنمودهای لازم در حوزه مدیریت ریسک، اصول راهبری شرکت‌ها و ایجاد روابط با ذی‌نفعان ملی و بین‌المللی، اجرا می‌نماید. اعضای هیات مدیره انجمن حسابداران خبره کانادا متشکل از ۱۲ عضو شامل: رئیس و

معاون، دو نماینده از چهار منطقه جغرافیایی (آنتاریو، کبک، منطقه غرب و شرق) و دو نماینده دیگر است که عضو انجمن حسابداران خبره کانادا نیستند. هیات مدیره ناظر بر فعالیت‌های انجمن

حسابداران خبره کانادا است. ساختار حکومتی جدید حسابداران حرفه‌ای کانادا در سال ۲۰۰۶ با امضای پروتکل توسط تمام مؤسسات حسابداران خبره کانادا رسمیت یافت.

حرفه حسابداری کانادا به مانند کشورهای دیگر، دارای اصول رفتاری و آیین خاص خود است. رفتار حرفه‌ای و حرفه‌ای گرایی، اولین رده از سه رده "کیفیت فراگیر و مهارت" در برنامه‌ریزی‌های مقدماتی انجمن حسابداران خبره کانادا است. وظیفه کلیدی اعضای این انجمن، فراهم آوردن برنامه‌های آموزشی برای حسابداران خبره به منظور حفظ و ایجاد کیفیت اخلاقی در حسابداران خبره می‌باشد. لازم است که حسابداران کانادا، اصول

اخلاقی و رفتار حرفه‌ای خود را تقویت نمایند. عمل کردن با درستکاری و انطباق آن با استانداردهای بالای اخلاقی در راس، مزیت تعهد حرفه‌ای و خدمت به منافع عمومی حسابداران حرفه‌ای کانادا قرار دارد.

برنامه حسابداران خبره کانادا، فراهم آوردن الزاماتی برای عمل به اخلاقیات و درستکاری است. همه حسابداران خبره باید وظیفه خود را در قالب هدف‌های مشخص و با حفظ، گرایش ذهنی مستقل و همچنین بیان حقیقت ارائه نمایند. انجمن حسابداران خبره کانادا به شدت به صداقت حرفه‌ای با هدف ایجاد کردن اعتبار حرفه‌ای برای امانت و جلب اعتماد کارفرما، مشتریان و عموم مردم متعهد است.

آیین رفتار حرفه‌ای انجمن حسابداران خبره کانادا به صورت اجمالی در زیر بیان می‌شود:

حفاظت از منافع عمومی^(۸): حسابدار خبره باید درک درستی از استانداردهای حرفه‌ای در خصوص صلاحیت و درستکاری داشته باشد و همچنین باید نسبت به به‌کارگیری استانداردها در زمینه منافع عمومی آگاه باشد.

عملکرد شایسته همراه با درستکاری و صداقت^(۹): حسابدار خبره، این اطمینان را می‌دهد که در صورت وجود مشکلاتی در اجرای آیین رفتاری واحد تجاری یا وجود رفتار غیر اخلاقی، موضوع را به سرپرست گزارش دهد. و این مکاتبات در سطح مناسبی از سازمان صورت می‌پذیرد. حسابداران خبره، اتخاذ تصمیم روشن را همراه با شناخت و پذیرش مسئولیت عواقب تصمیم‌گیری خود می‌پذیرند.

اعمال مراقب حرفه‌ای^(۱۰): حسابدار خبره، این اطمینان را می‌دهد که منافع عمومی، صاحبکار و مشتریان بالاتر از منافع شخصی وی می‌باشد.

حفظ بی‌طرفی و استقلال^(۱۱): حسابدار خبره از طرح‌های مطرح شده یا تصمیمات باید شناخت بالقوه‌ای داشته باشد و این خود، اولین گام‌های بی‌طرفی است. حسابدار خبره، مراحل را برای حفظ استقلال ظاهری و استقلال باطنی انجام می‌دهد و خارج شدن از این مراحل، موجب خدشه دار شدن استقلال می‌شود. استقلال به دوجنبه استقلال ذهنی و استقلال ظاهری

فرد درستکار دارای دو

ویژگی ضروری، آگاهی از

اخلاق و صداقت رفتاری

است.

استقلال ذهنی حالتی از

ذهن است که در قضاوت

حرفه‌ای حسابرس، اجازه

ارائه اظهار نظر بدون

تأثیرپذیری از عوامل دیگر

را می‌دهد.



(ب) کسب درجه دکترای حسابداری و داشتن سه سال سابقه فعالیت حرفه‌ای.

(ج) حداقل سه سال سابقه عضویت مستمر به عنوان حسابرس تمام وقت و اتمام موفقیت آمیز آزمون دو مرحله‌ای این انجمن اقتصاد مصر از وسیع‌ترین (با قدمت‌ترین) اقتصادها در آسیای شرق میانه است. تاثیر بازار سهام مصر از سال ۱۸۸۲ شروع شده است. سازمان بازار سهام مصر به دنبال اطمینان بخشی بر گزارشگری مالی وشفافیت بازار سهام است. سازمان بورس به عضویت، تمديد و لغو عضویت شرکت‌ها در بازار سهام قاهره و بورس اسکندریه نظارت می‌نماید. شرکت‌های پذیرفته شده در بورس کشور مصر، ملزم به افشای عملکرد مالی، غیر مالی و عملیاتی به صورت سه ماهه؛ شش ماهه و یک ساله هستند. در کشور مصر، برای گزارشگری اطلاعات مالی استانداردهای بین‌المللی حسابداری استفاده می‌شود. از چالش‌های به کارگیری گزارشگری استانداردهای بین‌المللی در این کشور، پیچیدگی‌های ترجمه از زبان انگلیسی به زبان عربی است. با توجه به تلاشهای صورت گرفته، انجمن حسابداران و حسابرسان مصر، تغییرات قابل توجهی در سال‌های اخیر داشته و تا حدودی توانسته به مرحله اجرایی گزارشگری طبق استانداردهای بین‌المللی حسابداری دست یابد.

انجمن حسابداران و حسابرسان مصر، اصول اخلاقی قوی برای هدایت حسابداران و حسابرسان تدوین کرده است. این انجمن به دنبال به دست آوردن کیفیت و خوشنامی برای حسابداران حرفه‌ای مصر است. در آیین رفتار حرفه‌ای انجمن حسابداران و حسابرسان مصر، به طور خلاصه، موضوعات زیر مطرح شده است:

درستکاری: حسابداران رسمی باید در تمام روابط کاری و حرفه‌ای خود درستکار و صادق باشند.

بی‌طرفی: حسابداران رسمی باید به دور از هر گونه تعصب؛ تضاد منافع؛ اعمال نفوذ ناروا دیگران وظایف خود را انجام دهند. در غیر این صورت، موجب نادیده گرفتن قضاوت‌های حرفه‌ای و کاری خود می‌شوند.

صلاحیت حرفه‌ای^(۱۸): حسابداران رسمی وظیفه دارند در حفظ دانش و مهارت حرفه‌ای در سطح مورد نیاز برای اطمینان خاطر (کسب اعتماد) مشتری یا کارفرمای خدمات

حرفه‌ای کوشا باشند. حسابداران رسمی در هنگام ارائه خدمات حرفه‌ای خود کوشش می‌نمایند که رفتاری طبق شیوه‌های کاربردی و استانداردهای حرفه‌ای داشته باشند.

رازداری^(۱۹): حسابداران رسمی باید از محرمانه بودن اطلاعات به دست آورده به عنوان نتیجه‌ای از روابط حرفه‌ای و کسب و کار احترام گذاشته و نباید هر گونه اطلاعات مربوط به اشخاص ثالث بدون مجوز استفاده و فاش نمایند مگر این که از نظر قانونی یا حرفه‌ای حق یا مسئولیت به افشای اطلاعات وجود دارد.

رفتار حرفه‌ای^(۲۰): حسابداران رسمی باید طبق قوانین و مقررات مربوط، وظایف خویش را انجام دهد و باید از اقدامی اجتناب کنند که موجب بی اعتبار حرفه‌ای می‌شود.

دارد. طبق تعریف انجمن حسابداران خبره کانادا، استقلال ذهنی: حالتی از ذهن است که در قضاوت حرفه‌ای حسابرس، اجازه ارائه اظهار نظر بدون تاثیر پذیری از عوامل دیگر را می‌دهد و شخص باید درستکار و بی طرفی خود را همراه با تردید حرفه‌ای اعمال نماید. استقلال ظاهری: پرهیز از هر گونه وابستگی یا رابطه با اهمیت است که هر فرد ثالث ذیصلاح از کلیه اطلاعات مربوط از جمله تدابیر ایمنی به کار رفته، به این نتیجه برسد که وابستگی و ارتباط ممکن است به درستکاری و واقع بینی و تردید حرفه‌ای حسابرس خدشه وارد نماید.

اجتناب از تضاد منافع^(۲۱): حسابدار خبره، آگاهانه از تضاد منافع حقیقی یا احتمالی اجتناب می‌نماید. نحوه عملکرد وی باید به گونه‌ای باشد تا این اطمینان حاصل شود که نسبت به یک گروه علاقه بیشتری ندارد. تعریف انجمن حسابداران خبره کانادا، از تضاد منافع، حسابدار خبره در کار حرفه‌ای یا کسب و کار خود با تضاد منافع مواجه است. تضاد منافع ممکن است بی طرفی و همچنین اصول اخلاقی را مورد تهدید قرار دهد. تضاد منافع می‌تواند نشأت گرفته از موارد زیر باشد:

- برای عضوی که خدمات حرفه‌ای دو یا چند گروه را بر عهده گرفته است تضاد منافع ایجاد می‌شود، یا
- بین منافع عضو انجام دهنده خدمات حرفه‌ای و منافع گروه تضاد منافع وجود دارد.

حفاظت از محرمانه بودن اطلاعات^(۲۲): حسابدار خبره، اقدامات احتیاطی را برای جلوگیری از انتشار اطلاعات محرمانه انجام می‌دهد.

حفظ شهرت و آبروی حرفه‌ای^(۲۴): حسابدار خبره، باید به اخلاق حرفه‌ای خود پایبند باشد و عملکرد حسابدار خبره در همه زمان‌ها، باید بر اساس قوانین و اصول اخلاقی حاکم بر حرفه باشد.

آیین رفتار حرفه‌ای مصر

از سازمان‌های کلیدی حرفه‌ای حسابداری در مصر، انجمن حسابداران و حسابرسان مصر^(۱۵) است. انجمن حسابداران و حسابرسان مصر عضو فدراسیون بین‌المللی حسابداران^(۱۶) است.

انجمن حسابداران خبره تا به حال استانداردهای آموزشی و حرفه‌ای را برای حدود ۱۲۰۰ نفر از اعضای خود تدوین نموده است. این انجمن نقش بسیار کلیدی در رشد حرفه‌ای حسابداری داشته است و بسیاری از اعضای آن در ارائه خدمات حسابرسی شرکت می‌کنند. در سال ۱۹۴۶، منشور سلطنتی برای انجمن حسابداران و حسابرسان مصر منتشر شد که پس از آن مشروعیت بیشتری قانونگذاری را به وزرا در این کشور داده شده است.

انجمن حسابداران و حسابرسان مصر توسط هیات مدیره اداره می‌شود و عضویت در آن دارای الزامات خاصی به شرح زیر است:

- (الف) عضویت در انجمن حسابداران خبره انگلستان و ولز^(۱۷) یا اینکه عضویت در یکی از نهادهای حرفه‌ای بین‌المللی و گذراندن آزمون مربوط به قوانین شرکت‌ها و قوانین مالیاتی مصر.



آیین رفتار حرفه‌ای ژاپن

کمیته اخلاق انجمن حسابداران رسمی ژاپن^(۳۱)، مسئول تصویب، تنظیم و اصلاح قانون اخلاق حرفه‌ای برای حسابداران رسمی ژاپن است. این کمیته در جولای سال ۲۰۰۴ با هدف تقویت استقلال حسابداران بر اساس قانون حسابداران رسمی مستقل شروع به کار نمود. قبل از آن، آیین رفتار انجمن حسابداران رسمی ژاپن، دو بار مورد تجدید بازنگری قرار گرفته بود. اولین بازنگری در سال ۲۰۰۰ به منظور هماهنگ سازی آیین رفتار حرفه‌ای انجمن حسابداران رسمی ژاپن با فدراسیون بین‌المللی حسابداران و دومین بازنگری در جولای سال ۲۰۰۴ در واکنش نسبت به تصویب قانون انجمن حسابداران رسمی قبل از رخداد رسوایی مالی داخلی و بین‌المللی صورت پذیرفت. این رسوایی موجب گردید تا مؤسسات برای بهبود مقررات حسابرسی و گزارشگری مالی اقدام نمایند.

انجمن حسابداران رسمی ژاپن، در یک چشم اندازی وسیع، حسابداران رسمی را ملزم می‌نماید که وظایف خود را بر اساس دو اصل عمده "اطمینان از کیفیت خدمات حرفه‌ای" و دوم "اطمینان از کیفیت رفتار حرفه‌ای برای برآوردن مسئولیت عمومی (منافع عمومی)" انجام دهند و همچنین ضرورت دارد که این رفتارها آیین رفتار حرفه‌ای باشد. این در واقع، نقطه شروعی برای حسابداران رسمی در ژاپن است، علاوه بر این، حسابداران رسمی ژاپن باید به قدری با اصول اخلاقی سازگار باشند که در مواردی که هیچ قانون خاصی در اصول اخلاقی مقرر نشده، به آن (اصول اخلاقی) عمل نمایند. انجمن حسابداران رسمی ژاپن، همه حسابداران رسمی را ملزم می‌نماید که اصول اساسی خدمات حرفه‌ای: درستکاری؛ بی طرفی؛ صلاحیت حرفه‌ای؛ مراقبت حرفه‌ای؛ رازداری و رفتار حرفه‌ای رعایت نمایند.

درستکاری: حسابداران رسمی باید همیشه به درستی عمل کرده و نباید در تهیه اطلاعات، مشارکت نمایند. و حسابداران رسمی همچنین باید نسبت به اطلاعاتی که، خطر با اهمیتی دارد و حاوی اظهار نظر گمراه کننده است، اشتباهات با اهمیت، ابهام و از قلم افتادگی است رفتار درستی داشته باشند.

بی‌طرفی: حسابداران رسمی بی‌طرف بوده و باید از قضاوت‌های سوگیرانه شامل هر گونه تعصب، تضاد منافع، نفوذ دیگران و پیش داوری، جلوگیری نمایند. اصل بی‌طرفی نیاز حسابداران رسمی است، آنان موظف به حفظ بی‌طرفی در انجام قضاوت‌های حرفه‌ای خود هستند و این شامل عملکرد مناسب خدمات حرفه‌ای و شناخت اهمیت موضوع در رسیدگی‌های خدمات می‌باشد و همراه با قضاوت‌های بی‌طرفانه است.

صلاحیت حرفه‌ای: حسابداران رسمی ملزم است میزان دانش و مهارت حرفه‌ای را سطحی نگهداری کند که این اطمینان را به صاحبکار یا اشخاص ثالث بدهد که خدمات حرفه‌ای ارائه شده همراه با صلاحیت حرفه‌ای می‌باشد.

مراقبت حرفه‌ای: حسابداران رسمی در خدمات حرفه‌ای باید عملکردی مطلوب و مطابق با الزامات حرفه‌ای و استانداردهای

حرفه‌ای را ارائه نمایند. علاوه بر این آنها باید این اطمینان را به صاحبکاران، اشخاص ثالث یا دیگر استفاده کنندگان بدهند که خدمات حرفه‌ای ارائه شده به دور از هرگونه محدودیت ذاتی صورت گرفته است.

رازداری: حسابداران رسمی نباید اطلاعات را افشا نمایند یا اینکه اطلاعات به دست آمده در جریان انجام خدمات حرفه‌ای نباید بدون اجازه صاحبکار و کارفرما استفاده نمایند. حسابداران حرفه‌ای باید این اطمینان را ایجاد نمایند که تمام وظایف خود را با در نظر گرفتن رازداری انجام می‌دهند. حسابداران رسمی، در شرایط خاص زیر ملزم به افشای اطلاعات هستند:

۱. در صورتی که توسط صاحبکار مجاز باشد.
۲. در صورتی که در قانون بیان شده باشد. به عنوان نمونه، در مورد مسائل حقوقی یا مقررات خاص ممکن است نیاز به افشای اطلاعات باشد.

۳. جزئی از وظایف حرفه‌ای باشد و در مورد آن منع قانونی وجود نداشته باشد، مانند حفاظت از منافع حرفه‌ای خود در فرآیند قانونی، همچنین مطابقت آن با ارزیابی کنترل کیفیت در انجمن حسابداران رسمی ژاپن یا برای اطمینان از ارتباط بین حسابرسان قبلی و جانشین باشد.

رفتار حرفه‌ای: حسابداران رسمی باید عملکرد حرفه‌ای داشته باشد و مطابق با قوانین و مقررات مربوط و اجتناب از هر گونه اقدام یا عمل که ممکن است اعتبار و شهرت حرفه‌ای او را مخدوش نماید.

آیین رفتار حرفه‌ای در ایران

در ایران، طبق اساسنامه سازمان حسابرسی مصوب ۱۷ شهریور ۱۳۶۶، تدوین اصول و ضوابط حسابداری و حسابرسی به عنوان بخشی از وظایف این سازمان تعیین شده است. اصول و ضوابط حسابداری و حسابرسی شامل استانداردهای حسابداری، استانداردهای حسابرسی، آیین رفتار حرفه‌ای و رهنمودهای مربوط است. اصول و ضوابط حسابداری و حسابرسی پس از تصویب مراجع ذیصلاح سازمان لازم الاجرا می‌شود. احکام آیین رفتار حرفه‌ای در مورد کلیه حسابداران حرفه‌ای به یک میزان معتبر است. مگر در مواردی که خلاف آن تصریح شده باشد. از دیدگاه آیین رفتار حرفه‌ای، اهداف حرفه حسابداری، دستیابی به بهترین اصول و ضوابط حرفه‌ای، اجرای عملیات در بالاترین سطح ممکن، براساس اصول و ضوابط مذکور و به طور کلی تأمین منافع عمومی است. تحقق این اهداف، مستلزم تأمین موارد زیر است:

اعتبار: جامعه به اطلاعات و سیستم‌های اطلاعاتی قابل اتکا و معتبر نیاز دارد.

حرفه‌ای بودن: افراد حرفه‌ای در زمینه‌های حسابداری حرفه‌ای باید به سادگی توسط صاحبکاران، کارفرمایان و سایر اشخاص ذی‌نفع، قابل تشخیص و شناسایی باشند.

کیفیت خدمات: اطمینان از این که کلیه خدمات ارائه شده توسط حسابداران حرفه‌ای با بالاترین کیفیت ممکن انجام می‌شود.

حسابدار رسمی باید خدمات حرفه‌ای را با دقت، شایستگی و پشتکار انجام دهد. وی همواره موظف است میزان دانش و مهارت حرفه‌ای خود را در سطحی نگاه دارد که بتوان اطمینان حاصل کرد خدمات او به گونه‌ای قابل قبول و مبتنی بر آخرین تحولات در حرفه و قوانین و مقررات ارائه می‌شود.



بی‌طرفی: حسابدار رسمی باید بی‌طرف باشد و نباید اجازه دهد هر گونه پیشداوری، جانبداری، تضاد منافع یا نفوذ دیگران، بی‌طرفی او را در ارائه خدمات حرفه‌ای مخدوش کند

صلاحیت و مراقبت حرفه‌ای: حسابدار رسمی باید خدمات حرفه‌ای را با دقت، شایستگی و پشتکار انجام دهد، وی همواره موظف است میزان دانش و مهارت حرفه‌ای خود را در سطحی نگاه دارد که بتوان اطمینان حاصل کرد خدمات وی به گونه‌ای

اطمینان: استفاده کنندگان از خدمات حسابداران حرفه‌ای باید مطمئن شوند چارچوبی برای رفتار حرفه‌ای وجود دارد که ناظر بر ارائه آن خدمات می‌باشد.

لازمه دستیابی به اهداف حرفه حسابداری توسط حسابداران حرفه‌ای پای بندی به اصول بنیادی زیر است :

درستکاری: حسابدار رسمی باید در انجام خدمات حرفه‌ای خود درستکار باشند.

جدول شماره ۱ - اصول مشترک آیین رفتار حرفه‌ای سازمان‌های حرفه‌ای

موضوع	کانادا	ژاپن	مصر	ایران
درستکاری	حسابداران رسمی درک درست و شفافیتی از استانداردهای درستکاری و صداقت داشته باشد	حسابداران رسمی باید همیشه صادق باشند و با صداقت عمل کنند.	حسابداران رسمی باید در تمام روابط کاری و حرفه‌ای خود بی‌پروا و صادق باشند.	حسابدار رسمی باید همیشه به درستی عمل نماید.
بی‌طرفی	حسابدار خبره از طرح‌های مطرح شده و یا تصمیمات باید شناخت بالقوه‌ای داشته باشد و این خود اولین گام‌های بی‌طرفی است.	حسابداران رسمی باید بی‌طرف باشند و از هر گونه تعصب، تضاد منافع یا نفوذ دیگران و پیش‌داوری جلوگیری نمایند.	حسابداران رسمی باید به دور از هر گونه تعصب؛ تضاد منافع؛ اعمال نفوذ ناروا دیگران باید وظایف خود را انجام دهند در غیر این صورت موجب نادیده گرفتن قضاوت‌های حرفه‌ای و کاری خود می‌شوند.	حسابدار رسمی باید بی‌طرف باشد و نباید اجازه دهد هر گونه پیش‌داوری، جانبداری، تضاد منافع یا نفوذ دیگران، بی‌طرفی او را در ارائه خدمات حرفه‌ای مخدوش کند.
صلاحیت حرفه‌ای	حسابداران رسمی باید تلاش مستمر برای ارتقاء و توسعه دانش و مهارت‌های فنی خود داشته باشند این مهارت باید همراه با مراقبت و قضاوت حرفه‌ای همراه باشد.	حسابداران رسمی ملزم است میزان دانش و مهارت حرفه‌ای را سطحی نگهداری کند که این اطمینان را به صاحبکار یا اشخاص ثالث می‌دهد که خدمات حرفه‌ای ارائه شده همراه با صلاحیت حرفه‌ای می‌باشد.	حسابداران رسمی وظیفه دارند در حفظ دانش و مهارت حرفه‌ای در سطح مورد نیاز برای اطمینان خاطر (کسب اعتماد) مشتری یا کارفرما تدوین جاری انجام دهند.	حسابداران رسمی باید میزان دانش و مهارت حرفه‌ای خود را در سطحی نگاه دارد که بتوان اطمینان حاصل کرد خدمات وی به گونه‌ای قابل قبول و مبتنی بر آخرین تحولات در حرفه‌ای و قوانین و مقررات ارائه می‌شود.
مراقبت حرفه‌ای	حسابدار خبره این اطمینان را می‌دهد که منافع عمومی، صاحبکار، مشتریان بالاتر از منافع شخصی وی می‌باشد.	حسابداران رسمی در خدمات حرفه‌ای باید عملکرد کوشا و مطابقت با الزامات حرفه‌ای و استانداردهای حرفه‌ای را ارائه نمایند.	عضو انجمن باید مطابق با استانداردها و الزامات حرفه‌ای عمل نماید.	حسابدار رسمی باید خدمات حرفه‌ای را با دقت، شایستگی و پشتکار انجام دهد، و همچنین گونه‌ای قابل قبول و مبتنی بر آخرین تحولات در حرفه‌ای و قوانین و مقررات ارائه می‌شود.
رازداری	حسابداران رسمی نباید اطلاعات محرمانه را فاش و یا استفاده نمایند.	حسابداران رسمی نباید اطلاعات را افشا نمایند و یا اینکه اطلاعاتی که در جریان ارائه خدمات حرفه‌ای به دست می‌آوردند نباید بدون اجازه صاحبکار، کارفرما استفاده نمایند. حسابداران حرفه‌ای باید این اطمینان را بدهند که تمامی وظایف خود را با در نظر گرفتن رازداری انجام می‌دهند.	حسابداران رسمی باید از محرمانه بودن اطلاعات به دست آورده به عنوان یک نتیجه از روابط حرفه‌ای و کسب و کار احترام گذاشته و نباید هر گونه اطلاعات مربوط به اشخاص ثالث بدون مجوز استفاده و فاش نماید مگر این که از نظر قانونی یا حرفه‌ای حق و یا مسئولیت افشای آنرا داشته باشد.	حسابدار رسمی باید به محرمانه بودن اطلاعاتی که در جریان ارائه خدمات حرفه‌ای خود به دست می‌آورد توجه کند و نباید چنین اطلاعاتی را بدون مجوز صریح صاحبکار یا کارفرما، استفاده و یا افشا کند، مگر اینکه از نظر قانونی یا حرفه‌ای حق و یا مسئولیت افشای آنرا داشته باشد.
رفتار حرفه‌ای	حسابدار خبره باید به اخلاق حرفه‌ای خود پایبند باشد عملکرد حسابدار خبره در همه زمان‌ها باید منطبق بر قوانین و اصول اخلاقی حاکم بر حرفه باشد.	حسابداران رسمی باید عملکرد حرفه‌ای داشته باشند مطابق با قوانین و مقررات مربوطه، و اجتناب از هر گونه اقدام یا عمل که ممکن است اعتبار و شهرت حرفه‌ای او را مخدوش نماید.	حسابداران رسمی باید مطابق با قوانین و مقررات مربوطه وظایف خویش را انجام دهد و باید اجتناب کنند از هر اقدامی که موجب بی‌اعتبار حرفه‌ای می‌شود.	حسابدار رسمی باید به گونه‌ای عمل کند که با حسن شهرت حرفه‌ای او سازگار باشد و از انجام اعمالی بپرهیزد که ممکن است اعتبار حرفه را خدشه دار کند.



7. Canadian Institute of Chartered Accountants (CICA)
8. Public interest
9. Honesty and integrity
10. Due care
11. Objectivity and independence
12. Conflict of interest
13. confidentiality of information
14. professions reputation
15. Egyptian society of accountants and auditors
16. International Federation of Accountants (IFAC)
17. Chartered Accountants of England and Wales (CAEW)
18. Professional competence
19. confidentiality
20. Professional behavior
21. Japanese Institute of Certified Public Accountants (JICPA)

منابع و مآخذ:

۱. جامعه حسابداران رسمی ایران، آیین رفتار حرفه‌ای، چاپ اول، تهران، جامعه حسابداران رسمی ایران، ۱۳۸۸
۲. رویایی رضائلی، محمدی مهدی، اخلاق و حرفه‌ای گرای در حسابداری، چاپ اول، تهران، کتابخانه فرهنگ، ۱۳۹۰
۳. سازمان حسابرسی، اساسنامه سازمان، مصوبات وزیران، ۱۳۶۶
4. Certified General Accountants Association Of Canada / Code of Ethical principles and Rule of conduct/2013
5. Piper, T. R., M. C. Gentile, and S.D. Parks. 1993. Can Ethics be Taught? Perspectives, Challenges, and Approaches at Harvard Business School. Boston: Harvard Business School;
6. Ameen, E.C., D.M. Guffey, and J.J. McMillan. 1996. Gender Differences in Determining Ethical Sensitivity of Future Accounting Professionals. Journal of Business Ethics, Vol. 15, No. 597-591 :5;
7. Greenwood, Michelle. 2000. The Study of Business Ethics: A Case for Dr Seuss. Business Ethics: A European Review, Vol. 9, No. 162-155 :3;
8. Hale, M., R. Huston, and Murphy Smith. 2005. The Once and Future Accountant: Ethics and the Future Outlook of the U.S. Accounting Profession. International Journal of Accounting, Auditing & Performance Evaluation, Vol. 2, No. 440-426 :4. Available at SSRN: http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=904409.
9. Williams, S. D. and T. Dewett. 2005. Yes, You Can Teach Business Ethics: A Review and Research Agenda. Journal of Leadership and Organizational Studies, Vol. 12, No. 120-109 :2;
10. Smith, Murphy, K.T. Smith, and E.V. Mulig. 2005. Application and Assessment of an Ethics Presentation for Accounting and Business Classes. Journal of Business Ethics, Vol. 61 (Spring): 164-153. Available at SSRN: http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=904406;
11. Hartman, E. M. 2006. Can We Teach Character? An Aristotelian Answer. Academy of Management Learning & Education, Vol. 5, No. 81-68 :1;
12. McPhail, Ken. 2006. Going Public: A Brief Note on Civilising Accounting Ethics Education. Business Ethics: A European Review, Vol. 15, No. 309-306 :3;
13. Canarutto, Gheula, K.T. Smith, and Murphy Smith. 2008. Impact of an Ethics Presentation Used in America and Adapted for Italy. Accounting Education, Vol. 18 (December) iFirst Article: 14-1. Available at SSRN: http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=1272109.

قابل قبول و مبتنی بر آخرین تحولات در حرفه‌ای و قوانین و مقررات ارائه می‌شود.

رازداری: حسابدار رسمی باید به محرمانه بودن اطلاعاتی توجه کند که در جریان ارائه خدمات حرفه‌ای خود به دست می‌آورد و نباید چنین اطلاعاتی را بدون مجوز صریح صاحبکار یا کارفرما، استفاده و یا افشا کند، مگر اینکه از نظر قانونی یا حرفه‌ای حق یا مسئولیت افشای آن را داشته باشد. هنگامی که حسابدار رسمی موظف یا محق به افشای اطلاعات باشد از جمله در رعایت الزامات اصول و ضوابط حرفه‌ای برای حفظ منافع حرفه‌ای خود در دعاوی حقوقی یا در انجام بررسی‌های کیفی توسط جامعه حسابداران رسمی ایران.

رفتار حرفه‌ای: حسابدار رسمی باید به گونه‌ای عمل کند که با حسن شهرت حرفه‌ای او سازگار باشد و از انجام اعمالی بپرهیزد که ممکن است اعتبار حرفه را خدشه دار کند.

اصول و ضوابط حرفه‌ای: حسابدار رسمی باید خدمات تخصصی حرفه‌ای را مطابق اصول و ضوابط حرفه‌ای انجام دهد و همچنین در خواست‌های صاحبکار یا کارفرما خود را به گونه‌ای با مهارت و دقت انجام دهد که با الزامات درستکاری، بی‌طرفی و در مورد حسابداران رسمی شاغل با استقلال وی نیز سازگار باشد. سازمان‌های حرفه‌ای برای اعضای خود، آیین رفتار حرفه‌ای تنظیم می‌نمایند. با توجه به بررسی‌های انجام شده آیین رفتار حرفه‌ای چهار کشور ذکر شده، کانادا، مصر، ژاپن و ایران شباهت‌های زیادی دیده شده است که برخی از این اصول مشترک، در جدول شماره یک ذکر شده است:

خلاصه و نتیجه گیری

اخلاق به عنوان شاخه‌ای از فلسفه است در آن، ارزش‌های رفتاری انسان مربوط به حق و نادرستی اعمال و نیت خوب و بد و عواقب چنین اقداماتی بیان شده است. مجامع حرفه‌ای وظیفه تشخیص وظایف حرفه‌ای برای ارائه راهنمایی اخلاقی به اعضای خود را دارند و برای اعضای خود، آیین رفتار حرفه‌ای تنظیم می‌نمایند. بررسی آیین رفتار حرفه‌ای حسابداری مجامع حرفه‌ای در کانادا، مصر، ژاپن و ایران نشان می‌دهد شباهت‌های زیادی داشته و حسابداران حرفه‌ای، از جمله حسابداران شرکت‌ها و حسابرسان داخلی، قادر خواهند بود که نقش مهم اخلاق حسابداری در کشورها و در سراسر جهان افزایش دهد. در تمام کشورها، نقش اخلاق انتقادی به مأموریت حرفه حسابداری مهم است.

• این مقاله ترجمه آزادی از منبع زیر است:

Murphy, L. Smith و Peereyuth Pete Charoensukmongkol و Ahmed Elkassabgi and Kuo-Hao Howard lee. Aspects of Accounting Codes of Ethics in Canada, Egypt, and Japan. available at ssrn :www.ssrn.com

پی‌نوشت‌ها:

1. Code of Ethics
2. Imperative principle
3. Utilitarian principle
4. Generalization Argument
5. Institute of Management Accountants (IMA)
6. Association of Certified Fraud Examiners (ACFE)