

میزگرد

ساختار نظارت بر حسابرسی مستقل در ایران



عباس هشی



هوشنگ نادریان



منصور شمس احمدی



غلامحسین دوانی



مصطفی جهانبانی

موضوع جلسه‌ی امروز، بحث درباره‌ی دو گزارش اخیر است که سازمان حسابرسی منتشر کرده و مضمون اصلی آن حرفه‌ی حسابرسی مستقل در ایران از زاویه‌ی ساختار نظارتی است. در گزارش نخست با توجه با انتقادهایی که به ساختار خودتنظیمی مطرح شده، ضرورت ایجاد یک نهاد ناظر بیرونی، دولتی و حرفه‌ای حسابرسی مورد توجه قرار گرفته است. در این گزارش به طور مشخص بر فسادهای مالی تأکید شده و جایگاهی که حسابرسی می‌تواند در صورت وجود ساختار نظارتی مناسب در مقابل معضل حسابرسی فسادهای مالی داشته باشد. گزارش دیگری هم که سازمان منتشر کرد در مورد مطالعات تطبیقی حسابرسی شرکت‌های دولتی و شهرداری‌ها بود که اساساً بر نقش نهادهای دولتی در حسابرسی سازمان‌های دولتی تأکید داشت. بر این مبنا مجموعه سؤالاتی به شرح زیر در این میزگرد مطرح می‌شود.

قبل از هر چیز، ارزیابی شما از ساختار کنونی حسابرسی در این چیست؟ ساختار فعلی تا چه حد در چارچوب الگوی خودانتظامی قرار دارد، تا بر مبنای نقد الگوی خودانتظامی بشود الگوی جدیدی را طراحی کرد؟ تغییر ساختار به سمت انتظام بیرونی حرفه تا چه حد می‌تواند مشکل عدم شفافیت و فسادهای مالی را حل کند؟ و در نهایت با توجه به گزارش دوم سازمان حسابرسی پرسش این است که آیا اساساً نهاد مشابه سازمان حسابرسی در جهان وجود دارد؟



عباس هشی:

با توجه به این که ساختار پیشنهاد شده شالوده‌ی حاکمیتی بیش‌تری دارد، پیشنهاد می‌کنم آقای نادریان به دلیل پیشینه‌ی حضور در جلساتی با این موضوع و آگاهی بیش‌تری که از جزئیات طرح مسأله دارند، ابتدا دیدگاه‌های خودشان را ارائه بفرمایند.

هوشنگ نادریان:

تلاش می‌کنم به اختصار با توجه به محدودیت زمانی موجود نظراتم را درباره‌ی پرسش‌های مطروحه بگویم. در پاسخ به ساختار کنونی نظارت در حرفه‌ی حسابرسی، می‌دانیم حرفه در حال حاضر دو بخش دارد، یک بخش سازمان حسابرسی در بخش دولتی و بخش دیگر مؤسسات حسابرسی خصوصی هستند؛ صرف نظر از سهم بازار آن‌ها، در سازمان حسابرسی بحث نظارت حرفه‌ای بر عهده‌ی واحدی به نام کنترل کیفیت است که کار نظارت بر پرونده‌ها و امور کیفی را برعهده دارد، کمیته‌ی انضباطی نیز وجود دارد که اگر نتایج بررسی‌های کنترل کیفیت به برخورد انضباطی منجر بشود، توسط این کمیته‌ها انجام می‌شود. در سازمان علاوه بر این، اشکال مختلف نظارتی دیگری

هم وجود دارد. سازمان یک هیأت عالی نظارتی متشکل از سه قوه‌ی کشور دارد. دو نماینده‌ی آن را مشخصاً هیأت وزیران انتخاب می‌کند، دو نماینده‌ی آن توسط دیوان محاسبات انتخاب می‌شود و یک نماینده‌ی آن نیز توسط دادستان کل کشور انتخاب می‌شود. اگر دیوان محاسبات را نماینده‌ی قوه‌ی مقننه فرض کنیم، به این ترتیب منطقاً هر سه قوه نظارت می‌کنند. منتهی نظارت آن‌ها بیش‌تر از موضع بازرسی قانونی و حسابرسی سازمان است. آن‌ها گزارش‌ها را به مجمع سازمان می‌دهند، نهادهای بیرونی هم گزارش‌هایی ارائه می‌کنند، ولی در مجموع نظارت حرفه‌ای لازم را شامل نمی‌شود.

افزون بر این با بحث‌هایی که در بورس مطرح شده و دوستان اطلاع دارند. اخیراً سازمان بورس هم پیرامون گزارش‌هایی که سازمان حسابرسی در مورد شرکت‌های بورسی ارائه می‌کند، ورود کرده و بحث‌های انضباطی را مطرح و مواردی را دنبال کرده است. غیر از این می‌شود استنباط کرد که سازمان حسابرسی در بخش حرفه‌ای دارای خود انتظامی است. یعنی خود مجموعه خودش را از نظر حرفه‌ای چک می‌کند.

در بخش خصوصی، جامعه‌ی حسابداران رسمی برای اعتلای حرفه، بر کار حرفه نظارت می‌کند. طبق محاسبات من تعداد اتصالات جامعه‌ی حسابداران رسمی با دولت قبلاً ۴۰ مورد بوده که الان ۴۷ مورد است، علی‌رغم آن که جامعه نماینده‌ی بخش خصوصی است. بحث اصلی این است که نظام ایجاد شده و نظارتی که طبق مقررات خود جامعه انجام می‌دهد یعنی سالی یک‌بار پرونده‌ها و وضعیت عمومی مؤسسات را توسط کمیته‌های تخصصی خود، هیأت‌های انتظامی و واحد کنترل کیفیت چک می‌کند، آیا این نظارت کارآمد و موثر است؟ آیا می‌تواند حساب‌رسان را وادار کند استانداردهای حسابرسی و اخلاقیات را رعایت کنند. اعتقاد من این است حرفه‌ی حسابرسی بر دو پایه استوار است یکی استانداردها و دیگری اخلاق. پس نتیجه‌ی یک نظارت مؤثر و کارآمد باید این باشد که نتایج مطلوب حاصل شده است. به عبارت دیگر، محصول کار حسابرسی یعنی گزارش‌های حسابرسی با کیفیت مطلوبی صادر می‌شود. در حسابرسی این که آیا مجموعه اشکالاتی که در صورت‌های مالی واحد مورد



وزارت اقتصاد و دارایی و جامعه در وزارت دارایی حدود ۲۰ تا ۳۰ نفر تشکیل شد. نمایندگان جامعه ریاست شورای عالی و دبیر کل حضور داشتند. در آن جلسه بحث از جامعه‌ی و نهاد نظارتی مستقل شد. یعنی به جایی برسیم که یک نهاد نظارتی باشد که کل حرفه مشتمل بر سازمان حسابرسی را نظارت کند. من ابتدا تردید داشتم، که سازمان به این قضیه تمکین کند، ولی این اتفاق افتاد و برای دوستان اجماعی ایجاد شد. بعد از آن هم یک جلسه‌ی دیگر در وزارت دارایی در زمان آقای کرباسیان تشکیل شد مبنی بر این که کمیته‌ای به نام استیناف برای رأی‌هایی که در بورس برای حسابرسان صادر کرده بودند، ایجاد شود. جمع‌بندی آن جلسه این بود که خوب است کمیته‌ی استیناف داشته باشیم که کار یک مرحله‌ای نشود. در حاشیه‌ی آن جلسه، ادامه بحث نهاد نظارتی مستقل به معاون وقت امور شرکت‌ها واگذار شد. البته کار جلو نرفت.

کنیم، کم‌کم عناصر دیگری هم به میدان آمدند. بورس به صحنه آمد و کمیته‌ی خودش را ایجاد کرد، نظارتش را اعمال کرد. نظارت بورس فعلاً عمدتاً در حد ظاهر گزارشات است و وارد جزئیات نمی‌شوند. اطلاعات مؤسسه‌ای را می‌گیرند، ظاهر گزارش‌ها را نگاه می‌کنند و بیش‌تر هم در ارزیابی کیفیت کار حسابرسان به بحث تعدیلات سنواتی نگاه می‌کنند که منظر درستی هم هست چون تعدیلات سنواتی به هر حال شاخصی برای کنترل کیفیت است. با این که نظارت جامعی نیست اما باعث افزایش دقت حسابرسان معتمد بورس شده است. البته دوگانگی در صدور آرای انضباطی وجود دارد. مثلاً در یک مورد گزارشی بورس سه سال تعلیق داد، ولی جامعه‌ی حسابرسان رسمی توبیخ با درج در پرونده تعیین کرد. این طیف وحشتناکی است و طبیعتاً نمی‌تواند دوام پیدا کند. از طرفی بانک مرکزی آمد و برای بحث مؤسسات و طبقه‌بندی حسابرسی مؤسسات اعتباری خودش معیار گذاشت، طبقه‌بندی کرد تا فقط مؤسسات حسابرسی خاصی در بانک‌ها کار کنند. بیمه‌ی مرکزی و بقیه هم درگیر شدند و بالقوه مراجع دیگری هم علاقمند به این امر هستند. تعدد مراجع نظارتی بیرون، ناشی از ضعف نظارتی خودمان است، یعنی عدم کارآمدی نظارت خودمان مزید بر علت شد. این بحث ابتدا طی نامه‌ای از وزیر اقتصاد و دارایی در یکی از مجامعی که در سازمان حسابرسی برگزار شد، مطرح شد. معاون وزیر نامه‌ای هم به رئیس شورای عالی جامعه فرستاد. سؤال شد که جامعه‌ی حسابرسان رسمی چه موضعی در پیش بگیرد آیا این نهاد نظارتی تشکیل بشود یا نشود. به هر حال خیلی اتفاق نظر روی آن ایجاد نشد. که در نهایت به نامه‌ای منجر شد که شنیدیم رئیس شورای عالی اصلاً آن را نکرده است. دوره‌ای گذشت یکی دو سال بعد از آن جلساتی با حضور افرادی از بورس،

رسیدگی هست به خوبی کشف می‌شود بحث کیفیت را شکل می‌دهد. مبحث دوم استقلال است. یعنی حالا که حسابرسان این مساله را کشف کرده آیا آن قدر مستقل هست که بتواند آن را ابراز و در گزارش مطرح کنیم. این دو را باید پایه‌های اصلی در نظر بگیریم: کیفیت کار و استقلال.

در جامعه‌ی حسابرسان رسمی همان‌طور که عرض کردم، اتصالات متعددی به دولت و بخش‌های دولتی وجود دارد که نمونه‌اش هیأت عالی نظارت است که مستقیماً توسط وزیر اقتصاد و دارایی منصوب می‌شوند. اما برداشت من این است که دولت در حال حاضر نظارت کارآمدی را اعمال نمی‌کند. کمیته‌ی ویژه‌ای هم در جامعه درست شده که تخلفات خاص را دنبال می‌کند که مشابه هیأت عالی نظارت عمل می‌کند.

به دلیل رسوایی‌هایی مثل انرون در دنیا بحث‌های مربوط به انتظام بیرونی حداقل دو دهه است که مطرح شده و بحث خودانتظامی به شدت مورد سؤال قرار گرفته است. تا زمانی برای خودانتظامی نوعی تقدس قائل بودند به این ترتیب که نهاد حرفه‌ای بالاسری به‌صورت خودانتظام و از درون کنترل و نظارت می‌کند. به دلیل تخلفاتی که رخ داد ایجاد هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام (PCAOB) و شورای گزارشگری مالی در انگلیس (FRC) و اروپا EGAOB نشان داد که فاصله‌ی عمیقی از بحث خودانتظامی گرفته شده است. براین اساس نهادهای مستقلی ایجاد شدند و عمومیت پیدا کرد و دیگر بحث یکی دو کشور نیست. بسیاری از کشورها که از نظر پیشرفت اقتصادی از ما عقب‌تر بودند از این بحث استقبال کردند. نکته‌ی سوم این است که چون ما نتوانستیم نظام کارآمدی را درون جامعه‌ی خودمان ایجاد کنیم و نتوانستیم اطمینان‌سازی را برای ذی‌نفعان ایجاد



جمع‌بندی من این است در جلساتی که هم نمایندگان جامعه و هم نمایندگان سازمان بودند، یک اجماع نظری ایجاد شد ولی این که طول و عرض آن چه می‌شود، مشخص نشد و اصل ماجرا هم همین جاست که چه جایگاهی به آن بدهیم. به هر حال جایگاه این نهاد نظارتی در سطح بین‌المللی در طیف از زیر نظر پادشاه، نظر نخست وزیر، وزیر اقتصاد یا ترکیبی از هیأت وزیران وجود دارد. ولی مسائل کلیدی آن این است که «جایگاه آن کجا باشد که بتواند موفق باشد»، «قانون آن چه باشد»، «نفرات آن را چه کسی انتخاب کند»، «نحوه کار و انجام فرآیندهای آن چگونه باشد»، «نظارت را مستقیم انجام دهند یا غیر مستقیم»، «حیطه‌ی نظارت را کجا بگیرند»، «اختیارات آن هم بحث مطرحی بود، مثلاً استاندارد گذار باشد یا نباشد»، «در تشخیص صلاحیت حسابداران رسمی هم دخالت کند یا خیر». این‌ها بحث‌های جدی است که

باید مطرح و اتخاذ تصمیم شود.

در حال حاضر به خاطر تنوع و تعددی که در مراکز نظارتی داریم، به دلیل نگاهی که به بحث کیفیت، حفظ استقلال و اخلاق حرفه‌ای داریم، احساس می‌کنم وضع مطلوبی نداریم. چه در سازمان حسابرسی و چه در بخش خصوصی وجود نهاد ناظر مطمئن با کارایی بالا مطرح شد و مورد پذیرش هم قرار گرفت. در جلسه‌ای که اخیراً جهت تعیین تکلیف نهاد نظارتی در وزارت دارایی برگزار شد آقایان سه طرح را روی میز گذاشتند. اول، سازمان حسابرسی آن نهاد نظارتی باشد و کار تصدی‌گری نکند و مفهوم آن این است که تمام کارهای سازمان واگذار بشود به حسابرسان عضو جامعه. دوم، سازمان حسابرسی بشود نهاد نظارتی اما در کنار آن سازمان حسابرسی جدیدی درست کنیم که بتواند حسابرسی شرکت‌های دولتی را که لازم است در دولت باقی بمانند، انجام بدهد. طرح سوم، سازمان حسابرسی در محدوده‌ی وظایف مورد نظر وزارت اقتصاد و دارایی باقی بماند و یک نهاد نظارتی مستقل دیگر ایجاد بشود. علی‌رغم آن که در جلسه سلائق و نظرات یکسان نبود اما یک نفر هم از طرح اول یا دوم دفاع نکرد و عملاً طرح سوم تایید شد. واقعاً هم قابلیت دفاع نداشت. البته باید تفکیک کار سازمان حسابرسی و بخش خصوصی به دقت انجام شود، در زمان آقای مظاهری سال ۱۳۸۰ ایشان خط کش اولیه را در تفکیک کار سازمان حسابرسی و جامعه گذاشت همان بخشنامه‌ای که می‌گفت صد درصدی‌ها را سازمان رسیدگی کند، بقیه مختارند. همین باعث شد کار سازمان از ۲۱۰۰ کار به ۹۰۰ کار کاهش یافت.

❖ **عباس هشی:** البته ما یک خطای بزرگ کردیم. روح ماده واحده‌ی تأسیس جامعه‌ی حسابداران رسمی این بود که حسابرسی خصوصی گسترش پیدا کند. در متن به‌صراحت به شرکت‌های بوری و بند الف و ب سیاست‌های کلی اصل

۴۴ اشاره شده بود. برای شرکت‌های صدرصد دولتی یعنی آن‌هایی که در ردیف بودجه قرار داشت، ماده‌ی ۱۳۶ حاکم بود. تبصره‌ی ۵ گفته برای خصوصی‌سازی باید تست کنیم، به مجامع آن‌ها اختیار دادند.

در زمان نگارش آیین‌نامه تبصره‌ی ۴ من هم از طرف معاونت اقتصادی وزارت دارایی حضور داشتم. در تبصره‌ی ۴ بند ماده‌ی ۴ آن، ماده‌ی ۱۳۶ قانون محاسبات عمومی را گذاشتند، من مخالف بودم. در آن جلسه آقای کرباسیان از من پشتیبانی کرد ولی آقای طیب نیا اعتمادش به معاون شرکت‌های دولتی بود. این تکه‌ی دوم را گذاشت که خلاف ماده واحده بود. یعنی چیزی را که مغایر با ماده واحده بود به آن مصوبه‌ی هیأت وزیران دادیم، و کسی متوجه نشد بعد آن را مستند قرار دادیم برای کارهای مرحله‌ی بعد.

در زمان آقای صفدر حسینی، به اتفاق آقای حمیدی به ایشان مراجعه کردیم، به من گفت در قانون نگفته قبلی لغو، دولت می‌خواهد یه چیزی به تو بدهد هر وقت خواست پس بگیرد. در پاسخ گفتم یک تکه استخوان انداختید جلوی من، گوشت را برداشتید حالا می‌خواهید استخوان را هم پس بگیرید. پس با رعایت ماده‌ی ۱۳۶ اختیار دادیم به وزیر ولی قانون گذار چنین اختیاری به آن نداده است.

طرح کنونی برای نظارت دولت بر حرفه‌ی حسابرسی بر مبنای اتفاقاتی است که در آمریکا افتاد. وقتی دیدند نظارت کمیسیون بورس و اوراق بهادار آمریکا جواب نمی‌دهد. کنگره قانون ساربینز - آکسلی را تصویب کرد که مقررات بورس را تقویت کرد. برای نظارت بر حسابرس‌ها هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام را تأسیس کردند. بر مبنای همان توجیه اخلاقی، استانداردها و استقلال حرفه‌ای. شرح وظایف هم برایش نوشتند و هیأتی را هم برای آن دولت منصوب کرد.

حُسنی که هیأت نظارت ما دارد این



است که حسابرسان تمام وقت در آن حضور دارند. آقایان لطیفیان، حجتی و توکلی حسابرس‌اند. حالا وقتی نهاد عالی نظارتی مطرح می‌شود، الگوی پشتوانه‌ی این گزارش هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام در امریکا است. بقیه‌ی کشورها از آن رونوشت‌برداری می‌کنند. حالا ما می‌خواهیم خروجی آن را بگذاریم یک جا و عوامل تشکیل‌دهنده‌ی آن را جای دیگری بگذاریم. لایحه‌ی ساربینز آکسلی را چه کسی نوشت؟ ساربینز کسی بود که سال‌ها در کمیسیون بورس و اوراق بهادار آمریکا منتخب رییس جمهور بود. آکسلی که بود؟ استاد تمام وقت دانشگاه که جز انجام تحقیقات کامل کار دیگری نداشت. در مورد ما چه؟

گاهی مقامات و رؤسای ما بدون اغراق در ده‌ها و صدها کمیته و هیأت حضور دارند. یعنی آنان شاید در عمل برای هر کمیته چند دقیقه بیش‌تر وقت نگذارند یا اصلاً حضور مؤثر در آن ندارند. فلسفه‌ی بودن در این کمیته‌های مهم این است که فرد باید تمام کارهای قبلی خود را رها کند. ما می‌گوییم همه چیز هیأت نظارت

بر حسابداری شرکت‌های سهامی است اما به اصل آن یعنی آدم‌ها می‌رسیم که یک سری آدم‌هایی هستند که فاقد کیفیت‌اند. مستند تهیه‌ی این گزارش تحلیل از هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی است، پس پشت‌بند آن هم باید همین باشد. بندهای بعدی این گزارش ارتباطی به موضوع پشتوانه‌ی تحقیق ندارد.

◀ مصطفی جهانبانی:

آن چه ما را به این بحث رسانده، چند هدف اصلی را دنبال می‌کند. افزایش کیفیت خدمات حسابرسی، افزایش شفافیت اطلاعات مالی، توسعه‌ی پایدار اقتصادی، بهبود فضای کسب‌وکار حسابرسی، حفظ و افزایش اعتماد عمومی. طبق فرمایشات آقای نادریان مشکلات ما را به این جا رسانده است. مبانی مورد استفاده برای ارائه‌ی پیشنهاد نهاد ناظر چند ایراد اساسی دارد: اول الگوبرداری از کشورهایی بوده که با کشور ما قابلیت مقایسه ندارند. دوم آن که محیط اقتصادی ما متفاوت است، محیط اقتصادی ما محیط اقتصادی دولتی است. این دو نکته فضایی را ایجاد می‌کند که

باعث می‌شود پیشنهاد ما کاملاً متفاوت باشد. اگر بحث خودانتظامی را می‌کنیم در مورد شرکت‌های سهامی خاص و بخش خصوصی است. در دنیا هم همین طور است. در مورد شرکت‌های بورسی و شرکت‌هایی که در آن‌ها منافع عمومی وجود دارد، این موضوع انتظام بیرونی هم مطرح است. پس بحث بخش شرکت‌های سهامی خاص را باید از آن تفکیک کنیم. ما همچنان درمورد تناقض موجود در سازمان حسابرسی بحث می‌کنیم، این که هم استانداردگذار و هم مجری است. ضمن این که دو مورد هم مطرح شد مدیر عامل سازمان حسابرسی در همایش قم رسماً فرمودند ما سازمان حسابرسی ضعیفی در ۳۰ سال اخیر داشتیم، یعنی چنین وضعی وجود دارد و در دولت به دنبال رفع آن هستند. بحث استقلال سازمان حسابرسی که بخش بزرگی از شرکت‌های بورسی را به طور مشخص حسابرسی می‌کند. استقلال حسابرس هم در این جا در معرض تردید است. اساس بحث ما این است که ما ابتدا باید معضل دولتی را حل کنیم بعد برویم سراغ بخش خصوصی. مدیرعامل فعلی آن اذعان دارد که ما ۳۰ سال



سازمان حسابرسی ضعیفی داشتیم. به دلیل تناقض استانداردگذاری و اجرای حسابرسی باید قبل از هر چیز این تناقض را رفع کنیم و استانداردگذاری از موضوع کار حسابرسی جدا بشود.

البته جامعه‌ی حسابداران رسمی هم مشکلات خودش را دارد. در سازمان حسابرسی، هیأت عالی نظارت آن بازرس قانونی سازمان است، نظارت بر کار حرفه‌ای سازمان توسط آن صورت نمی‌پذیرد. در بورس هم کنترل کم‌تری روی کار سازمان حسابرسی داشتند. در جامعه‌ی حسابداران رسمی کار هیأت عالی نظارت فقط محدود به بازرسی قانونی جامعه نیست، هیأت عالی نظارت از اجازه‌ی نظارت حرفه‌ای برخوردار است. ضمن این که ما فقط نظارت را می‌بریم به محصول کار حسابرسان، در صورتی که نظارت باید کل زنجیره و فرآیند را دربر بگیرد.

ما باید روی ساختار تشکیلاتی مؤسسه، هویت سازمانی و نوع ارتباطات سازمانی مؤسسات از پذیرش تا خروج محصولاتشان کار کنیم، پس همه چیز محدود به سازمان نظارتی نیست بلکه به مؤسسات ارائه‌دهنده‌ی خدمات حرفه‌ای نیز برمی‌گردد. من هم با آقای نادریان

موافقم که بورس اوراق بهادار در ارتقای کیفیت خدمات حسابرسی و مؤسسات حرفه‌ای خیلی کمک کرد. ولی این کمک‌ها تا کجا باشد و انجام بشود، من هم شخصاً موافقم نظارت‌های متفرقه، متعدد و زائد حذف بشود و متمرکز شود و یک نهاد ناظر داشته باشیم ولی مهم این است که کیفیت آن چه طور باشد.

منصور شمس احمدی:

اگر اجازه بدهید با تحلیل شرایط خودمان آغاز می‌کنم. از جریان انرون و دیگر رسوایی‌های مالی در ۲۰۰۲ به بعد، در سال ۲۰۰۶ مجموعه‌ای از کشورها (هجده کشور) دور هم جمع شدند به‌خاطر این که این اتفاق‌ها نیفتند. الان شمار این کشورها به ۵۵ کشور رسیده است. مشکل آن‌ها اصلاً چیز دیگری بود. در ابوظبی ۹۵ درصد حسابرسی‌ها توسط چهار مؤسسه‌ی بزرگ حسابرسی (Big 4) است، همین طور در استرالیا ۹۵ درصد، اتریش ۸۳ درصد، بلژیک ۸۰ درصد، بلغارستان ۵۶ درصد، کاندا ۹۸ درصد، فرانسه ۸۷ درصد، و انگلستان ۹۲ درصد. یعنی مشکل این کشورها نبود نظارت بر همین چهار مؤسسه بود

که اگر ۲ یا ۳ مؤسسه‌ی دیگر را هم به آن اضافه کنید می‌شد کل حرفه‌ی جهانی حسابرسی. مشکل آن‌ها این بود که بدنه‌ی حرفه‌ای داشتند، ناظر نداشتند.

وضع ما کاملاً فرق می‌کند. مادر ایران قبلاً بدنه‌ی حرفه‌ای حسابرسی نداشتیم. الان در جامعه حسابداران رسمی ترکیبی از این دو هستیم. نهاد نظارتی در آن کشورها به دلیل انحصار مؤسسات بزرگ حسابرسی به وجود آمد. بدنه‌ی حاکمیتی اکثر آن‌ها یا از بورس است، یا ترکیبی از بورس و نماینده‌ی وزیر و... و کنترل هم غالباً روی شرکت‌های بورسی است.

وضعیت ما الان متفاوت است. در هیچ کشوری همه‌ی مؤسسات هر سال کنترل کیفیت نمی‌شوند. یعنی امکان ندارد همه‌ی مؤسسات را سالی یک بار کنترل کنید. شرایط ما در بسیاری از موارد سخت‌تر از آن‌هاست. به نظرم کنترل کیفیت جامعه را نباید با چند موردی که در بورس اتفاق افتاده است ارزیابی کنیم. آرای صادره توسط جامعه در این خصوص موبداین موضوع است.

وضع حرفه‌ی ما از روزی که شروع شد تا الان خیلی پیشرفت کرده است. از روزی که جامعه تأسیس شد، واقعاً



General - National Court of Audit - Comptroller General - Supreme Audit Agency را، عاقدانه حسابرس کل، سازمان حسابرسی ملی، حسابرس کل، دیوان ملی حسابرسی ترجمه کرده اند در حالی که با یک نگاه اجمالی به «تارنمای دیوان محاسبات عمومی ایران» می‌توانستند معادل دیوان محاسبات عمومی را که «General Audit Court» را یافته و بفهمند که اصطلاحات فوق تعابیر مختلف، دیوان محاسبات عمومی بوده و چیزی به نام «سازمان حسابرسی دولتی» مشابه سازمان حسابرسی ایران در سایر نقاط جهان وجود ندارد. لذا کاربرد معادل‌هایی همچون حسابرسی کل ملی؛ دیوان حسابرسی فدرال اگر تعمداً نبوده، نشان از جهت‌گیری خاص گزارش دارد؟! تدوین‌کنندگان دو کتاب مورد بحث بخوبی می‌دانند چیزی به نام سازمان حسابرسی در هیچ جای دنیا وجود ندارد. اما در ترجمه چنان عمل کرده‌اند که استفاده‌کنندگان از گزارش تصور کنند

منتخبی در کار نبوده، نهایتاً ۳ تا حسابدار رسمی به انتخاب آن‌ها، اگر تمام نهادهای نظارتی در شورای عالی عضو با حق رای داشته باشند، به نظر می‌رسد دیگر بهانه و مشکلی وجود نداشته باشد؟

«منصور شمس احمدی:

اصل قضیه این است که نهاد نظارتی مستقل باشد، اگر در جامعه کل نظارت و کنترل کیفیت را را بدهیم به هیأت عالی نظارت و در ترکیب آن بورس و سایر نهادهای نظارتی هم باشند. در کنترل کیفیت می‌توانند خودشان از بیرون نیرو استخدام کنند از مؤسسات حسابرسی نباشند (اما با سابقه‌ی کافی در حسابرسی)، ما هم مثل جاهای دیگر از همان مدل استفاده کنیم.

«عباس هشی:

در حقیقت آقای شمس احمدی گزینه‌ی دیگری را مطرح کردند.

«بحث آقای شمس احمدی این است که چون بدنه‌ی حرفه‌ای ما فرق دارد و معضلی به نام مؤسسات بزرگ انحصاری در حرفه نداریم. ضرورت ایجاد نهاد ناظر بیرونی مثل کشورهای دیگر نیست و در همین چارچوب قوانین و مقررات موجود با تقویت هیأت نظارت، می‌توانیم هدفمان را محقق کنیم.

«غلامحسین دوانی:

به نظر من، هر دو گزارش سازمان حسابرسی متأسفانه بر خلاف اصول اولیه‌ی گزارشگری است. یکی این که تطبیقی و توصیفی است اما منابعش ذکر نشده است. دوم این که کاملاً جهت‌گیری دارد و سوگیرانه است، حتی در ترجمه‌ی اصطلاحات. سازمان حسابرسی تمام استانداردهای ما را ترجمه کرده نمی‌توانیم بگوییم معادل فارسی اصطلاحات را بلد نیستند. آن‌ها واژه‌هایی نظیر «The National audit office the Audits

کنترل کیفیت خوب کار کرده است. به نظر من اگر نهاد ناظر تشکیل بشود اول باید نحوه‌ی صورت‌بندی آن مشخص بشود بعد تشکیل آن را ببینیم، نمی‌شود اول تشکیل بشود بعد صورت‌بندی آن را ببینیم. ما با توجه به وضعیت خودمان از پایه‌ی مناسبی، یعنی همین جامعه‌ی حسابداران رسمی، برخورداریم. در پرسش‌نامه‌هایی که نهاد های ناظر در این ۵۵ کشور پر کردند دو سؤال شده است، اول: آیا نهاد قانون‌گذار عضو حرفه هست؟ و دوم این که ساختار آن‌ها چگونه است؟ این دو سؤال اصلی است. به نظر من، اگر هیأت عالی نظارت تقویت شود و بر افراد حرفه‌ای (غیرشاغل) بیفزاید و کنترل کیفیت را به هیأت عالی نظارت واگذار کنیم مقصود حاصل می‌شود.

«هوشنگ نادریان:

آیا تقویت یعنی ۳ تا عضو دارد بشود ۷ تا عضو؟ آیا این دغدغه‌ی بورس و بانک مرکزی را حل می‌کند؟

«غلامحسین دوانی:

اساساً حرفه چه قبل انقلاب و چه بعد انقلاب خود انتظام نبوده که حالا قابل مقایسه با وضعیت حرفه در امریکا و انگلستان باشد. به‌استناد اساسنامه قانون حسابداران رسمی قبل انقلاب، شورای عالی قانون شامل وزیر دارایی، خزانه‌دار کل کشور، رئیس اتاق بازرگانی و صنایع و معادن ایران، رئیس هیأت‌مدیره قانون حسابداران رسمی و سه نفر حسابدار متخصص با سابقه به تشخیص وزیر دارایی و ریاست شورا با وزیر دارایی بوده بعد انقلاب نیز تنفیذ احکام اعضای شورای عالی منتخب مجمع، انتصاب هیأت نظارت و دو نفر از اعضای هیأت عالی انتظامی با وزیر بوده مضافاً اصلاح اساسنامه نیز به پیشنهاد وزیر امور اقتصاد و دارایی بوده به‌طوری‌که شبانه اساسنامه جامعه بدون اطلاع شورای عالی و ارکان جامعه تغییر کرد! بنابراین شورای



چیزی شبیه سازمان حسابرسی در دیگر جاهای دنیا هم وجود دارد. البته دیوان محاسبات در هر کشوری یک اسم دارد و همه جا نهاد ناظری از سوی قوه‌ی مقننه برای نظارت بر قوه‌ی اجرایی است.

نکته‌ی دیگر این که ما یک‌سری تصمیماتی بعد از انقلاب گرفتیم که اگر همان تصمیم گیرندگان باشند امروز دیگر چنین تصمیمی نمی‌گیرند. چرا؟ چون بنا بر ضرورتی یک تصمیمی گرفته می‌شود و ممکن است آن تصمیم لزوماً همیشه درست نباشد. سازمان حسابرسی بنا بر ضرورتی درست تشکیل شد، بنا بر ضرورتی هم زمانی در صدر لیست واگذاری‌ها بود. حضرات متوجه شدند که در فرایند اجرای اصل (۴۴) و خصوصی‌سازی، ماموریت بنیادین سازمان حسابرسی پایان یافته و باید یا منحل گردد یا در دیوان محاسبات عمومی ادغام شود اما با لابی‌گری از فهرست واگذاری‌ها خارج شد.

سؤال اصلی من این است اگر برگردیم

به اساسنامه‌ی کنون حسابداران رسمی قبل انقلاب و اساسنامه‌ی فعلی جامعه، ما در ۳۰-۴۰ مورد وصل به دولت هستیم. یعنی هیچ‌گاه خودانتظام نبودیم، این خودانتظام اصلاً غلط است. واقعیت را نگاه کنیم از بالا تا پایین جامعه‌ی حسابداران رسمی دولتی است. این که دولت نتوانسته از طریق اعمال حاکمیت و انتصاب اشخاص واجد صلاحیت وظایف نظارتی خود رابه درستی انجام دهد، باعث شده این شبهه به وجود بیاید. در کشور ما بالاترین دادگاه‌مان دیوان عدالت اداری است. همه این را می‌دانیم هیچ بخش دولتی نمی‌تواند از دولت یا بخش دولتی دیگر در این دادگاه شاکی بشود. پس معلوم است که چون بورس دولتی است نمی‌تواند سازمان حسابرسی را نظارت و یا برعلیه آن طرح دعوی نماید. سازمان حسابرسی دولتی است و تابع مقررات خاص خودش است. اگر بورس بخواهد هم نمی‌تواند به‌موجب قانون نظارت وافی بر سازمان داشته باشد زیرا چه طور می‌تواند مدیر دولتی را تنبیه کند وقتی آن‌ها تابع مقررات انضباطی خاص دولتی است.

اساساً چه کسی گفته است حرفه‌ی حسابرسی قبل یا بعد از انقلاب خودانتظام بوده که الان بخواهید این خودانتظامی را از سر بگیرید؟ مضافاً در خود آمریکا پس از تشکیل و نظارت هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام، رسوایی‌های مالی بسیار بیش‌تری رخ داد. مگر بحران ۲۰۰۷ بعد از ۲۰۰۲ رخ نداد. این چهار مؤسسه‌ی بزرگ حسابرسی جهان حرفه را گرفتند و چون زورشان می‌رسد با انجمن‌ها بازی می‌کنند. من از جامعه اجازه گرفتیم و رسماً از «IFIAR» سؤال کردم آیا جامعه‌ی حسابداران رسمی می‌تواند عضو شما بشود؟ رسماً پاسخ داد انجمن‌های حرفه‌ای که نمی‌توانند عضو شوند، فقط نهادهای ناظر می‌توانند عضو شوند. بنابراین بحثی که آقایان در گزارش کردند، کاملاً غلط است.

سایت «IFIAR» را نگاه کنید هیچ انجمن حرفه‌ای عضو آن نیست.

ما در دنیا ساختار دوگانه حاکمیت و دولت نداریم. کشورهایی که آقایان صحبت کردند، یک حاکمیت وجود دارد. غربی‌ها دوگونه‌اند یا مثل آمریکا و انگلیس‌اند، حسابرسی سالانه صورت‌های مالی همه‌ی شهرداری‌ها و بخش خصوصی را عمدتاً مؤسسات بزرگ حسابرسی انجام می‌دهند. من از مؤسسه‌ی دیلویت و آر.اس.ام استفسار کتبی به‌عمل آوردم و جواب داده‌اند که در شهرهای بزرگ امریکای شمالی، حسابرسی شهرداری‌ها و شرکت‌های بزرگ دولتی و دانشگاه‌ها و بیمارستان‌های عمومی /دولتی بر عهده مؤسسات حسابرسی بخش خصوصی و بعضاً توسط «دیوان محاسبات» به‌دلایل خاص بوده اما در اروپای شمالی، حسابرسی عملکرد و رعایت «بودجه‌ای» شهرداری‌ها برعهده‌ی «دیوان محاسبات» و الزاماً حسابرسی صورت‌های مالی سالانه توسط مؤسسات حسابرسی بخش خصوصی صورت می‌گیرد. به‌ویژه شرکت‌های دولتی بورسی که اساساً باید توسط مؤسسات حسابرسی خصوصی انجام شود در حالی که در ایران، شرکت‌های دولتی/عمومی بورسی نیز توسط سازمان و یا مفید راهبر حسابرسی می‌شوند.

ما ۳۰۰۰ صفحه مطلب را بررسی کردیم، حسابرسی‌های آن را تفکیک کردیم، و گزارش آن را ارائه می‌کنیم. این طور نیست که آقایان می‌گویند. در قانون اساسی ما، اقتصاد به سه بخش «دولتی، خصوصی و تعاونی» تقسیم شده، آیا شما در قانون اساسی بخشی به نام نهاد عمومی دارید، جز در قانون محاسبات که از قبل تعریف شده بود. ما حتی تا سال ۷۲ فهرست نهادها را هم نداشتیم یعنی علی‌رغم این که قبل از انقلاب قانون محاسبات بود، فقط گفته بود «نهادهای عمومی» ولی اگر پرسیده می‌شد کدام‌اند، ما فهرستی نداشتیم، در سال ۷۲ یک



فهرست دادیم. بنابراین اساساً چیزی به نام «غیر دولتی و عمومی» در قانون اساسی وجود ندارد، در حالی که عملاً هست. وقتی هست چگونه می‌خواهیم مقرراتی راجع به دولتی یا خصوصی به آن تحمیل کنیم مگر به اجبار.

من معتقدم نهاد ناظر مستقلاً نمی‌خواهیم. اگر دولت به وظایف خودش درست عمل کرده بود و یک تیم حرفه‌ای گذاشته بود ما اصلاً نیازی به این قضیه نداشتیم. وضعیت مؤسسات حرفه‌ای حسابرسی و تشکل انتظامی آن اصلاً شبیه کشورهای دیگر نیست که حالا بخواهیم آن‌چه در آن‌جا انجام شده تکرار کنیم. چه در کانون حسابداران قبل انقلاب و چه در جامعه، استقلالی به آن شکل وجود نداشته و ندارد؟! چه درمورد هیأت انتظامی، هیأت عالی انتظامی، تنفیذ احکام اعضای شورای عالی که وزیر اقتصاد منصوب می‌کند، یعنی می‌توانسته منصوب نکند. آیا آن‌جا هم این طور است؟

هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام خودش نوشته دولتی نیست. اما می‌دانید این «نهاد نظارتی پیشنهادشده» در آینده دولتی خواهد

بود. من معتقد هستم لزوماً تمام چیزهایی که آن‌ها می‌نویسند اولاً به دلیل نارسایی زبان، ما یک جور دیگر آن را ترجمه کنیم، درثانی فکر کنیم مشکل فعلی ما را حل نخواهد کرد و مشکلی بر مشکلات خواهد افزود. نمی‌گوییم ما تافته‌ای جدا بافته‌ایم و حتماً باید از تجربیات استفاده کنیم. سازمان حسابرسی ۳۰ سال تجربه‌ی بسیار خوب دارد. چه کسی گفته این تجربه باید حذف شود. اساس دعوای ما از این‌جا شروع شد که گفتیم مؤسسه‌ای هست خودش هم قانون‌گذار و استاندارد‌گذار است هم کار اجرایی می‌کند. به نظر من حداقل می‌شود یک «نهاد استاندارد‌گذار» بگذاریم که نظارتش هم شکل قبلی باشد. الان در خود آمریکا درمورد شرکت‌های غیربورسی انجمن حسابداران خبره حاکمیت دارند. آن‌جا خودانتظامی است. هیچ جای دنیا سازمان حسابرسی وجود ندارد.

جالب است حتی گزارش حسابرسی وزارت دفاع آمریکا و ناسا عمومی منتشر می‌شود! آیا گزارش ما هم عمومی است؟ در مورد شهرداری‌ها آقایان بی‌راهه رفتند. دستورالعمل مؤسسات حسابرسی در کانادا، تصریح کرده شهرداری اصلاً دولتی

نیست. بنابراین اصلاً نمی‌پذیرد دولت بر آن حاکمیت کند. ولی در ایران آقایان تسری دادند که گویا این اتفاق می‌تواند بیفتد. آقای نادریان باید حضور ذهن داشته باشند، ما درمورد تامین اجتماعی هم از معاونت اقتصادی ریاست جمهوری رأی گرفتیم که سازمان حسابرسی نمی‌تواند تأمین اجتماعی را حسابرسی کند اما ما باز هم سازمان را گذاشتیم. یعنی حسابرس نهاد عمومی (غیردولتی) هم نمی‌تواند سازمان باشد. بی‌راهه نرویم، دعوای افراد را وارد حرفه نکنیم که حرفه را فلج کنیم.

به نظر من بهترین کاری که می‌توان انجام داد، در خود جامعه‌ی حسابداران رسمی همین اساسنامه را اصلاح کنیم. هیأت نظارت را تقویت کنیم. مگر به موجب قانون سازمان بورس آمریکا «SEC» قبل از انرون، متولی استانداردگذاری را نداشت اما خودش آن را به «FASB» واگذار کرده بود چون هیأت استانداردگذاری داشت کار خودش را انجام می‌داد. در آن زمان ثابت شد آرتور اندرسون در تقلب دخیل بوده ولی آیا واقعاً آن بحران را آرتور اندرسون طراحی کرده بود. بعداً هزاران مدرک برملا شد. مشخص شد



را نگاه کنید، حسابرسی شرکت‌های بورسی آن دست حسابرس دولتی نیست. متأسفانه مستندات هر دو جلد کتاب مدهوش مدل چین است..

« آیا جمع‌بندی بحث شما این است که اصلاحاتی بر روی همین مقررات موجود انجام بشود؟ »

« غلامحسین دوانی: »

به نظرم از پتانسیل‌های موجود که تاکنون استفاده نکردیم، استفاده بشود و دولت با تغییر ترکیب اعضای شورای عالی جامعه بتواند نظارت عالیه مورد نظر نهادهای ناظر مثل بورس، بانک مرکزی، بیمه مرکزی و سازمان مالیاتی را اعمال کند. این کار به‌سادگی امکان پذیر و از تشکیل یک نهاد جدید دیگر که تجربه نشان داده در ایران کشور تعدد مراکز نظارتی صرفاً باعث «نظارت‌بازی» می‌شود، اجتناب شود. شخصاً چون علاقه‌مند به حرفه و از حامیان اصلی منافع عمومی در کشور هستم بیش از پنجاه گزارش خاص نظیر وضعیت حسابرسان مستقل در اتحادیه‌ی اروپا و وضعیت «دیوان محاسبات در جهان» را که به‌آسانی در «گوگل» قابل دسترسی

جامعه را فعال مایشاء کنیم. در مورد حسابرسی شهرداری‌ها در هیچ کجای دنیای پیشرفته، دولتی محسوب نمی‌شود. چین یک ساختار خاص نظامی دولتی دارد. خود کمونیست‌ها هم در تعریف آن مانده‌اند. هم شرکت دولتی دارد، هم نظامی دارد، یک شرکت دارد ۳۰۰۰ میلیارد دارایی دارد. این را که همه می‌دانند دولتی است. چرا ما الگو از جایی می‌گیریم که اصلاً ساختار حاکمیتی بر مبنای دولت - ملت ندارد؟ آیا در چین شهرداری به شکلی که در غرب بوده وجود داشته است. ما می‌گوییم حاصل تجربیات کشورهای پیشرفته را بگیریم با محیط خودمان تطبیق بدهیم نه این که هر جا به نفعمان باشد از بوسنی هرزه‌گوین هم مثال بیاوریم!

حاکمیت برای برطرف کردن شائبه‌ها، «دیوان محاسبات عمومی» را تقویت کند، سازمان حسابرسی ضرورت موجودی خود را از دست داده است. تیم حسابرسی سازمان برود آن‌جا. یک زمان مخالف بودم، اما الان موافقم این تیم سازمان می‌تواند بشود آن نهاد استانداردگذار. دیگر ضرورت بقای سازمان حسابرسی برای من مورد تردید است. کشور چین

آقایان سه بار از بورس امریکا برای بازدید به شرکت انرون مراجعه کرده بودند ولی عاقدانه به مسائل اندرون انرون نپرداخته بودند و علی‌رغم آن که کسی هم از داخل انرون برخی مسائل را به سازمان بورس اطلاع داده بود ولی خود بورس توجه نکرده بود. مثل همین امروز در بورس ایران، ما مرتب می‌گوئیم چیزی که دارد اتفاق می‌افتد، رشد اقتصادی کشور منفی نه و نیم است، اما شاخص در مرز سیصد هزار است. می‌شود بگویید از کجا آمده؟ می‌گویند شما بلد نیستید! ولی من مطمئنم همین که شاخص بیاید پایین همان بحث گذشته که «حسابرسان کجا بودند»، مطرح می‌شود.

در مورد فساد هم واقعاً حسابرسان نقش اساسی نداشته و ندارند، چرا چون فسادها بیرون از دایره‌ی حسابرسی صورت می‌گیرد. به مذاکرات و کیفرخواست دادگاه‌های مفاسد اقتصادی با دقت توجه کنید تا معلوم شود فساد از کجا آمده است؟! به نظرم ما خودمان کمی بی‌راهه رفتیم، نمایندگان مجلس هم معمولاً برای انتخاب شدن مجدد شعارهای انتخاباتی می‌دهند. شخصاً با نهاد ناظر مستقل خاص مخالفم، می‌توانیم همین نظارت



است، مطالعه کرده‌ام تا به این نتیجه رسیده‌ام، چون شخصا منفعتی در این یا آن گزینه‌ی پیشنهادی ندارم.

عباس هشی:

به نظر من، جان کلام این است که نظارت بیرونی و رعایت استقلال بین دو طرف، خیلی فکر خوبی است. جایی که این تغییر را می‌دهند خیلی خوب است؛ به شرطی که افرادی که آن‌جا هستند اکثریت شان حسابرس باشند. محور و پایه‌ی تهییج این گزارش هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام است. اگر آن را قبول داریم و الگو قرار دادیم، بیایم ببینیم چه می‌گوید: ۱- بر چه کسانی حاکمیت دارد؟ فقط بورسی‌ها، ۲- چند عضو دارد؟ ۵ نفر. سه تای آن‌ها حتماً باید حسابرس باتجربه باشند. وقتی می‌گوییم شاغل و غیر شاغل یعنی همان لحظه شاغل است یا غیرشاغل. یعنی حسابرسی که توانایی حسابرسی داشته باشد. وقتی در نهاد نظارتی می‌نشیند دیگر باید کار شخصی خودش را کنار بگذارد. مثلاً رئیس‌جمهور فعلی آمریکا بنگاه معاملاتی داشته است، آیا الان که رئیس‌جمهور است هم بنگاه معاملات ملکی دارد؟

هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام خوب است به شرطی که همه چیز آن را نگاه کنیم نه این که فقط به‌طور ناقص الگو قرار بدهیم. نکته‌ی دیگر این که هر وزیری یا مدیری که می‌آید می‌خواهد به یک مدلی بگوید از این به بعد من می‌توانم خوب کار کنم. سازمان حسابرسی زمانی خدمتی بود به مملکت، چون اقتصاد دولتی بود تصویب شد با دو شرح وظیفه گفتند، حسابرسی دولتی انجام بدهد، علی‌رغم سابقه‌ی چهل پنجاه ساله‌ی حرفه، قبلی‌ها نیامده بودند استاندارد بنویسند. دولت در مقطع خصوصی‌سازی قرار گرفت، خصوصی‌سازی که فقط کارخانه فروختن یا شرکت‌های خدماتی نبود،

بانک باید باشد، بیمه باید باشد. به این نتیجه رسیدند قانون سال ۷۲ را نوشتند. باز هم خصوصی‌سازی پیگیری نشد. عین مبارزه با فساد، هر سال رهبری در پیام نوروزی گفتند. این فرامین حکومتی هیچ یک اجرا نمی‌شد. بالاخره آمدند این رویه را به قانون مبارزه با فساد تبدیل کردند. مهم‌ترین مشکل خصوصی‌سازی همین مقاومت‌ها بود. پس ضرورت مملکت آن زمان این طور ایجاب کرد. سازمان حسابرسی یک هیأت مدیره داشته، هیأت عامل داشته است. هیچ جای دنیا نهادی نداریم که هم استاندارد بنویسد هم حسابرسی. سال ۶۲ همه چیز دولتی بوده، سال ۸۰-۸۵-۹۰ این‌طور نیست.

در کشورهای دیگر این‌طور نیست. بروید ببینید شرکای این مؤسسات که وزیر به آن‌ها حکم داده، حسابرسی می‌کنند یا در کنارش برج‌سازی. این گزارش، هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام را الگو قرار داده ولی سایر معیارهایش را نگفته است. به فرمایش آقایان اصلاح ساختار حرفه را می‌خواهیم چون نظارت بیرونی نداریم. هم حسابرسی دولتی بوده و هم سازمان. کمیته و آیین‌نامه خیلی خوب است ولی در ایران هر کسی صحبت کند، می‌گویند بنویس بی‌اور، این فرهنگ ماست. هر کسی هم هرچی می‌نویسد خودش را می‌گذارد داخل آن.

آدم‌های سازمان حسابرسی هم که از کره‌ی دیگری نیامدند، دیدند خوب است باز به عنوان عضو خودشان را گذاشتند. خیلی عالی است اما به شرطی که فقط کار نظارتی انجام بدهند. در نهاد نظارتی نباید کسی عضو باشد که هم‌زمان حسابرس باشد. چرا؟ به دلیل تضاد منافع. مرگ خوب است برای همسایه، اگر می‌خواهی خودت را به عنوان حسابرس نگه داری این با بند بالایی در تضاد است. من اصلاً وارد موضوع پشتوانه‌ی تحقیق نمی‌شوم. حال از طرفی می‌گوید باید حسابرسی‌ها را ارتقا بدهم. در بند ۳ گفته شده

محدودیت داریم، برای استخدام و ارتقا مشکل داریم. این محدودیت رفع بشود تا بتوانم در خدمت حسابرسی دولتی باشم. گفته حسابرس شاغل نباشد بعد خودش شاغل است. به بچه‌های سازمان می‌گویند حسابداران رسمی شاغل، یعنی کار حرفه‌ای می‌کنند و گزارش امضا می‌کنند. به من هم که در جامعه هستم می‌گویند حسابدار رسمی، هر دوی ما کارمان یکی است، کارفرمای آن‌جا سازمان است این جا مؤسسه، ذی‌نفع ما سهام‌داران یکسری شرکت‌ها هستند برای آنان هم یکسری دیگر از سهامداران. پس هر مقرراتی که برای ما حاکمیت دارد برای آن‌ها هم باید حاکمیت داشته باشد.

پس اگر بخواهیم مجموعه مقرراتی بنویسیم که فرق بگذاریم می‌شود، ایجاد رانت و تبعیض که خلاف قانون اساسی کشور است. در آمریکا دیدند کمیسیون بورس و اوراق بهادار آمریکا کافی به مقصود نبوده، هیأت نظارت را گذاشتند برای تقویت آن، مدیران هیأت نظارت



از طرف کمیسیون بورس و اوراق بهادار منصوب می‌شوند، خود اعضای کمیسیون را رییس جمهور از بین آدم‌های باتجربه در رشته انتخاب می‌کند. مانند آکسلی که از دانشگاه می‌آمد.

دیگر پشتوانه‌ی این گزارش مبارزه با فساد است. پیشگیری مبارزه با فساد مهم است. مبارزه با فساد قانون خاص خودش را دارد. ما حساب‌رسان در اجرای این قانون چه نقشی داریم؟ قانون می‌گوید هر جا مقدمه و فعل فساد را دیدی، اگر حساب‌رسان با نقاط ضعفی روبرو شدند، به مدیر اطلاع بدهند که این نقاط ضعف منجر به ریسک می‌شوند، این نقاط ضعف نشان می‌دهد اگر جایی سوراخ باشد، دزدی و اختلاس رخ می‌دهد. پس وظیفه‌ی حساب‌رسان در پیشگیری خلاصه می‌شود. در مملکت ما مبارزه با فساد یعنی مچ‌گیری. رییس قوه‌ی قضاییه فعلی بعد از مدت‌ها حرف درست را زد، گفت فساد را باید پیشگیری کرد نه مچ‌گیری. هنر ما این است بیاییم مفسد را بگیریم اعدام کنیم. اگر قرار بود

با اعدام حل بشود در قضیه‌ی بانک‌ها حل می‌شد اما باز هم اتفاق افتاد. هر روز یک سلطان دیگر. سخنگوی قوه‌ی قضاییه دیشب در مصاحبه‌ی ای گفت گوشت را به گربه می‌دهید بعد می‌گویید برو از دهان گربه بگیر، از اول گوشت را نده، یعنی همان پیشگیری.

در زمانی شایعه شده بود، در مجامع شرکت‌های دولتی که باید حساب‌رسان را از بیرون انتخاب کنند، از حساب‌رسان پول می‌گیرند انتخاب‌شان می‌کنند. مالیاتی‌ها می‌گویند در گزارش مالیاتی این اتفاق افتاده است و در بحث صورت‌های مالی حساب‌رسی‌شده‌ی بانک‌ها هم داخل آن تخلف دیده شده است. آقای کرباسیان در آن زمان گفتند تا شهید ندهیم فایده ندارد. بیایید چهار نفر را بگیرید کارت‌شان را باطل کنید و در روزنامه اعلام کنید. حرف خوبی بود ولی ما گوش ندادیم بالاخره آقای مهدی کرباسیان مدیر دولتی بود.

در سال ۸۴ اصلاح اساسنامه را بردیم پیش آقای فاطمی زاده، آن زمان آقای عرب مازار معاون مالیاتی بودند. گفتند الان کمیسیون مبارزه با فساد روی آن بحث کرده اگر ببریم داخل می‌خواهند نماینده‌ی قوه‌ی قضاییه یا نماینده‌ی فرد دیگری را بگذارند. به جای آن بیایید ۴ ماده را اصلاح کنید و پیش بروید. داریم برای سرنوشت حساب‌رسی کشور تصمیم می‌گیریم، مجریان این قانون چه کسانی هستند؟ ما هستیم. یک زمانی ۸۰ درصد حساب‌رسی دولتی بود، ۲۰ درصد خصوصی، امروز ۸۰ درصد ما هستیم ۲۰ درصد آن‌ها. قانون به موجب حکم رهبری، سیاست اجرای اصل ۴۴ می‌گوید، یک اتاق گفت‌وگو درست کنید هر چه می‌خواهید درباره‌ی فعالان اقتصادی تصمیم بگیرید، هر قانونی که هست اتاق بازرگانی باید روی آن نظر بدهد.

حالا در وزارت خانه تصمیم می‌گیرند برای حساب‌رسان یک هیأت نظارت بگذارند. از ما خواستند در این کار

سهیم باشیم. یک وزیر دولت تدبیر و امید، یک وزیر پایبند به منشور اخلاقی دولت، وقتی چنین جلسه‌ای می‌گذارد باید از حسابداران رسمی که این کار را بلد هستند، دعوت کنند. می‌گویند نماینده‌تان را معرفی کنید، از سازمان نماینده، رییس سازمان است، از جامعه نماینده دبیرکل و رییس است. آقای نادریان در آن جلسه چه می‌کردند؟ آمدند صاحب‌نظر را دعوت کردند. چه کسانی؟ آقایان نادریان، سلامی، ساسان مهرانی، مرتضی اسدی، کیهان مهمان و حاجیان (که ایشان نفت) دعوت شدند. آقای وزیر شما هم می‌خواهید از بیرون برای ما تصمیم بگیرید، ما را یک بار هم که شده به حساب بیاورید. شما تمام شعارتان برای فساد و شفافیت که تاکید می‌کنید، گزارش حساب‌رسی ماست. ۹۰ درصد گزارش‌های بورس برای کیست؟ برای مؤسسات حساب‌رسی جامعه است. بورس یک جلسه بگذارد مثل اتاق بازرگانی، در ایران یک نفر را انتخاب می‌کنیم، می‌فرستیم که سخنگوی ماست. رییس شورای عالی، سخنگوی ماست.

می‌خواهم بگویم مثلاً شخصی مثل من در هیأت‌های ۷ نفره و ۱۰ نفره بودم، در نوشتن آیین نامه‌ها و غیره بودم. تجربه‌ای که من به دست آوردم، من مارگزیده‌ای هستم که از ریسمان سیاه و سفید می‌ترسد. وقتی می‌گویند داریم برای شما فکری می‌کنیم من احساس تجاوز روحی می‌کنم. همیشه نتیجه‌ی تصمیم‌شان کوچک کردن سفره‌ی ماست و تحمیل شرایط.

آقای شمس احمدی گفتند ضرورت ایجاد نهاد ناظر در کشورهای دیگر کنترل مؤسسات بزرگ حساب‌رسی (Big 4) بوده است. ضرورت در این جا نظارت ناکافی بوده است. این‌ها خیلی با هم فرق دارد. ما بدنه‌ی حرفه‌ای نداریم، نقش هر دو را بازی (هم حرفه‌ای و هم ناظر) می‌کند. آن‌ها نهاد ناظر نداشتند، ما داشتیم ولی ضعیف عمل کردیم، چرا

همه چیز را به هم بریزیم. چه تضمینی هست که نهاد ناظر بهتر از جامعه کار کند. اصلاً تکلیف جامعه چه می‌شود، اگر چنین چیزی قرار بشود، باید اساسنامه تغییر کند.

◀ هوشنگ نادریان:

اول این که دوستان بحث کتابچه‌ی سازمان را مطرح کردند، قرار نیست الزاماً نهاد نظارتی براساس آن شکل بگیرد. خود من هم چنین ذهنیتی ندارم. بحث از سوالات این جلسه مقداری انحراف پیدا کرد، براساس سوالات شما باید وضع موجود را می‌گفتیم، تبیین می‌کردیم و وضع مطلوب را می‌گفتیم، این که چه فاصله‌ای داریم و چه طور می‌توانیم این فاصله را پر کنیم. جلسات این چنینی داشتیم و یک گام هم جلو نرفتیم. افراد حرفه‌ای به این جلسه دعوت شده‌اند که با توجه به دید حرفه‌ای و تخصص ترسیم کنیم وضع مطلوب چه باید باشد.

کماکان اعتقاد دارم ایجاد نهاد ناظر به حرفه کمک می‌کند. پیشنهاد آقای شمس احمدی را مبنی بر تقویت هیأت عالی نظارت نقد می‌کنم. اگر فقط بحث ما نظارت بر بخش اعضای جامعه بود شاید این روش جواب می‌داد، دو سه سال پیش هم جلسه‌ای در جامعه برگزار شد و همین بحث مطرح بود.

آقای دکتر هشی درست اشاره کردند، ما وحدت نظارت می‌خواهیم. می‌خواهیم هم بخش دولتی و هم بخش خصوصی با یک چوب رانده شود. ایراد جامعه به بورس چیست این که برای اعضای جامعه‌ی حسابداران رسمی حکم انضباطی صادر می‌کند ولی برای سازمان حسابرسی هیچ، پس وحدت نظارتی و رویه وجود ندارد. نکته‌ی بعدی این است که بحث شمول سازمان در پیشنهاد ایشان مغفول می‌ماند. نکته‌ی دوم بحث استاندارد گذاری است، استاندارد گذاری را که نمی‌توانیم به نهاد نظارتی درون جامعه بدهیم. باز دعوا می‌شود چون سازمان طبق قانون این کار را انجام

می‌دهد. ما باید بحث را بالاتر از سطح جامعه و سازمان ببریم و برای سازمان حسابرسی راهبرد تعیین کنیم، تعیین کنیم چه کارهایی را باید انجام دهد، می‌توانیم برای نهاد نظارتی وظیفه‌ی استانداردگذاری یا تایید استانداردها را بگذاریم و هیچ مشکلی هم ندارد. اشاره‌ای به صحبت آقای شمس احمدی می‌کنم، ایشان فرمودند نسبت به سال‌ها قبل وضع حسابرسی بهتر شده، من هم قبول دارم بله بهتر شده اما آقایان به خاطر دارند، چند سال قبل در جلسات شورای عالی جامعه مواردی مطرح می‌شد که ما فلان مؤسسه را رسیدگی کردیم برای رسیدگی‌هایش پرونده نداشته، مورد داشتیم مؤسسه‌ای از ۱۰۰۰ امتیاز کم‌تر از ۱۰۰ امتیاز گرفته بود. بهتر شدیم اما هم من در سمینار قم اخیراً صحبت داشتم هم آقای دوانی، واقعاً در نظارتی که اعمال می‌کنیم و می‌گوییم بهتر شدیم خودمان را بسنجیم. در مورد همین استاندارد حسابرسی که در دنیا و در کشور ما مبتنی بر ریسک است و ما به عنوان حسابرسان باید ریسک‌های ذاتی، کنترلی و انواع ریسک‌ها را ارزیابی و تحلیل کنیم و براساس این ارزیابی کار حسابرسی را برنامه‌ریزی کنیم، چند مؤسسه این کار را انجام می‌دهند. من با نماینده‌ی جامعه که آمده بود برای ارزیابی سالانه‌ی مفید راهبر صحبت کردم که از روش‌های مؤسسه ما تعریف می‌کرد سؤال کردم، شما که به عنوان ناظر می‌روید، چند مؤسسه این کار حسابرسی بر مبنای مدل ریسک را انجام می‌دهند، مطلق گفت هیچ کدام. این فقط در بخش خصوصی نیست، سازمان حسابرسی هم که می‌رود بانک‌ها و شرکت‌های بزرگ را رسیدگی می‌کند با روزی چند میلیون تراکنش، می‌تواند بدون نرم افزار مناسب کاری از پیش ببرد؟ نرم افزار نداریم. بنابراین به شدت در ریسک قرار داریم. با این نحوه‌ی حسابرسی اساساً چیزی کشف نمی‌کنیم که بگوییم بهتر شدیم. نتایج ارزیابی

ریسک ذاتی و کنترلی و تحلیلی را در برنامه‌ریزی حسابرسی اجرا کنیم. اگر این کار را کردیم، گزارش تفصیلی مدیریت را ارزیابی کردیم و گفتیم کجای کار ایراد دارد و نامه مدیریت مبتنی بر ارزیابی ریسک‌ها به واحد مورد رسیدگی داریم، کار درست است. در دنیا حسابرسان را وارد ارزیابی راهبردها و استراتژی‌ها کرده‌اند. برای پیشگیری از فساد باید روش‌های مدرن حسابرسی به کار گرفته شود، دیگر روش‌های سنتی پاسخگو نیست.

من قبول دارم نسبت از نقطه‌ی صفر اولیه بهتر شده‌ایم ولی با وضع مطلوب فاصله جدی داریم. اگر نظارت کارآمد بود که نباید این طور می‌شد. در مورد بقای سازمان حسابرسی با توجه به تجربه‌ی کاری خودم فکر می‌کنم تداوم فعالیت سازمان حسابرسی کماکان در شرایط فعلی به نفع مملکت است. خاطرم هست آقای دوانی در یک مقاله یا سمیناری مطرح کردند، مدیران دولتی آن موقع که کار دست سازمان حسابرسی بود، پیش مدیر و سرپرست کار حسابرسی زانو می‌زدند. حالا که کار افتاده دست حسابرسان بخش خصوصی، مدیر مالی دولتی جواب ما را هم نمی‌دهد. سازمان حسابرسی به دلیل پشتیبانی‌هایی که دارد، به دولت متصل است، طبق قانون به دیوان محاسبات و سازمان بازرسی کل کشور، گزارش می‌دهد. به دلیل مجموعه اختیاراتی و پشتوانه‌هایی که دارد، در حیطه‌ی شرکت‌های صرفاً دولتی کماکان کار حسابرسی را بهتر انجام می‌دهد.

شرکت‌های کاملاً دولتی، به حسابرسان بخش خصوصی روی خوش نشان نمی‌دهند، به دلایل مختلف، برخی می‌گویند اطلاعات شان محرمانه است. بعضی مدیران دولتی اعتقاد دارند براساس گزارش‌های سازمان حسابرسی امکان اخذ بودجه و تسهیلات از مراجع مختلف مانند مجلس و دولت را دارند. این‌ها در کتاب‌ها نوشته نیست، ناشی از تجربه است،



این نهاد ناظر خوب است به شرطی که از این هیأت‌های ۷ یا ۸ نفره‌ای که ما داریم، نباشد و همه هم به آن تن بدهند.

◀ غلامحسین دوانی:

خود جامعه وقتی به این شکل تشکیل شد یعنی استثنا قائل شدند بین بخش خصوصی و دولتی، چون مفیدراهربر هم عضو نبود بعداً عضو شد. سازمان هم که اصلاً عضو نیست. بحث من این است که اگر قرار است نظارت عالی‌ه وجود داشته باشد و برای همه اعمال شود باید همه مؤسسات حسابرسی عضو جامعه شوند. اصل تشکیل جامعه نیز بر همین مبنا بود که دولتی‌ها منحرفش کردند زیرا اگر درست عمل شود، ما دیگر مؤسسه‌ی غیر عضو نداریم. من منکر نیستم که استانداردارگذار باید جدا شود اتفاقاً فکر می‌کنم همین سازمان حسابرسی، استانداردارگذار بشود اما نکته اساسی آن که در تمام دنیا حسابرسی عملکرد و رعایت بخش دولتی بر عهده «دیوان محاسبات عمومی» و یا سازمان پاسخگوئی عمومی است و گزارش این حسابرسی‌ها به مجلس «قوه‌ی مقننه» ارائه می‌شود تا وزیر مربوطه به‌عنوان رییس مجمع

اقتصاد، از بورس همه بیایند. چون جامعیت خیلی مهم است و قرار است جای تمام نظارت‌های موجود بنشینند، حتی اعضای بدون رأی در شورای عالی از، بورس، بانک مرکزی و ... همه باید در این نهاد جمع شوند. قبول کنیم که این نهاد ناظر از طرف دولت، از طرف حاکمیت، حرفه را نظارت می‌کند و تمام جوانب را باید در نظر گیرد. ولی این که چه طور می‌تواند شکل بگیرد بحث گسترده‌ای است. همین بحث که چند جلسه برای آن تشکیل شده و هنوز به نقطه‌ی نهایی نرسیده است.

◀ عباس هشی:

آقای نادریان حرف خیلی خوبی زد، فقط این را اضافه کنم: این نهاد درست بشود، بقیه تعطیل شوند. هر موقع می‌گوییم نهاد ناظر یک عده پیراهن می‌دوزند که بروند آن جا بنشینند. دفتر می‌خواهند، منشی می‌خواهند. نهاد نظارت که اسمش برده می‌شود یعنی یک ساختمان چند طبقه، دبیرخانه، منشی و... در آمریکا چنین دکانی نیست ۵ نفر متخصص کارشان را تعطیل می‌کنند از امروز در یک اتاق می‌نشینند. تشکیل

نمی‌شود به این شرایط توجه نکرد.

بحث ادغام سازمان حسابرسی در دیوان محاسبات، این کار اشکال اساسی دارد زیرا جایگاه و سطح دیوان محاسبات گزارش‌دهی به وزراء به عنوان حسابرس مستقل و بازرس قانونی یک شرکت دولتی نیست. مجمع عمومی شرکت دولتی را باید وزرا برگزار کنند. جایگاه دیوان محاسبات بالای سر وزیر است. نمی‌تواند هم به وزیر گزارش ده باشد و هم نظارت از موضع مجلس بکند. نهاد نظارتی اگر خوب شکل بگیرد، می‌تواند در شرایط فعلی به آن وحدت نظارت مدنظر و ارتقای نظارت که کیفیت حسابرسی و استقلال حسابرس را بالا می‌برد و با یک نگاه بخش دولتی و خصوصی را نگاه می‌کند، کمک کند.

◀ این نهاد نظارتی چه طور می‌تواند شکل بگیرد؟ لطفاً به اختصار بفرمایید.

◀ هوشنگ نادریان:

اگر اصل قضیه را پذیرفتید، باید در جلسه‌ای متشکل از متخصصان حرفه، از جامعه‌ی حسابداران رسمی، از وزارت



بحث نظارت بیرونی وجود نداشت. ولی حسابرسان معتمد بورس حفظ شد و دایره‌اش گسترش پیدا کرد. اصلاً برای خودش بوروکراسی گسترده‌ای شده و در ساختار بازار سرمایه نهاد قدرتمندی شده است. به هر حال، بوروکراسی میل ذاتی به گسترش دارد. کدام مدیر اداری زیر بار می‌رود سازمانش را منحل کند. در این صورت این هم می‌شود یک نهاد نظارتی اضافه بر نهادهای موجود، یک بوروکراسی جدید با توجه به ویژگی‌های بخش دولتی، در کنار بورس، بانک مرکزی، وزارت دارایی و سازمان حسابرسی و... ایجاد می‌شود.

◀ مصطفی جهانبانی:

پس به طور مشخص همگی بر تعدد نهاد ناظر تأکید داریم. اما به طور جدی تبعیض در نظارت هم داریم. هم تعدد داریم، هم تبعیض. خود دولت هم به این نتیجه رسیده که مشکلاتی در حوزه‌هایی دارد که باید آن را حل کند. این که نهاد ناظری دارای تمرکز باشد و اساسنامه طوری پیش بینی بشود که ناظر مجددی وجود نداشته باشد امر مثبتی است. اگر تمرکز وجود داشته باشد دیگر نمی‌توانیم حسابرس غیر عضو جامعه‌ی حسابداران داشته باشیم. الزام آن این است که سازمان حسابرسی عضو جامعه بشود. در نتیجه این موضوع که اساسنامه‌ها باید متناسب بشود بحث درستی است.

به هر حال تعدد مراکز نظارتی و تبعیض در نظارت موضوعی است که به همه زیان می‌رساند. ضعف‌های نظارتی همه جا هست. متأسفانه هر کسی در هر حوزه‌ای امکان فساد را می‌بیند آن را انجام می‌دهد. بحث ما کیفیت اطلاعات است، کمک به بهبود کسب‌وکار است. پیشنهادی هم چند سال پیش به رییس محترم هیأت نظارت مطرح کردم، می‌توانیم چک لیست‌های نشانه‌ی فساد داشته باشیم این چک لیست‌ها را برای

شرکت‌های خودی نتواند لابی کند در حالی که در ایران شرکت‌های زیر مجموعه وزارت‌خانه‌ها زیر کلید و حیات خلوت وزیر است و خودش به خودش گزارش می‌دهد. اتفاقاً اشکالش این است. اگر قرار بر این است نظارت درست اعمال کنیم، شخصاً معتمد، می‌شود اساسنامه‌ی جامعه را جوری اصلاح کنید که بر همه نظارت عام داشته باشد. از نظر حاکمیتی دفتر رهبری بالاتر است یا دفتر رییس جمهور؟ معلوم است رهبری. اما در شرایطی که مؤسسه‌ی حسابرسی آن عضو جامعه شده، چه طور سازمان حسابرسی وابسته به دولت عضو نیست؟ باید عضو بشود. علاوه بر این، مأموریت سازمان حسابرسی هم باید عوض بشود، استانداردگذار بشود. کارشناسان آن در بخش حسابرسی دیوان محاسبات قابل استفاده‌اند. مدل مناسب را باید خودمان پیدا کنیم. نکته پایانی آن است که حضرات در کتاب منتشره مدعی شده‌اند در بیش‌تر جاها دولت «دیوان محاسبات» استانداردگذار است. آن‌ها عاقدانه خلط مبحث کرده‌اند زیرا «دیوان محاسبات» یا سازمان پاسخگوئی عمومی» صرفاً برای بخش دولتی - عمومی استانداردگذاری می‌کنند و لاغیر و استانداردگذاری حسابداری و حسابرسی بخش خصوصی بر عهده‌ی «دیوان محاسبات» نیست. ما هم استقبال می‌کنیم که سازمان با دیوان محاسبات ادغام شود و بشود استاندارد گذار بخش دولتی!

◀ این نگرانی هم وجود دارد که این نهاد نظارتی جدید ایجاد می‌شود و به جای آن که بیاید ساختار نظارت را کارآمد کند تو در تویی نهادی موجود در ایران را در حرفه‌ی حسابرسی تشدید کند. مثل ماجرای که حسابرسان معتمد بورس داشتند. حسابرسان معتمد، قبل از جامعه در بورس تشکیل شد بعد که جامعه تشکیل شد، منطقاً این نظارت بورس باید منتقل می‌شد به جامعه. آن موقع

بخش‌هایی بفرستیم که این کار را به شکل حرفه‌ای انجام می‌دهند. مثل چک لیست قانون تجارت، بورس یا جاهای دیگر برای کشف نشانه‌های فساد.

بحث نهاد ناظر خوب است اما مسیری که طی می‌کند مهم است و متولی آن نمی‌تواند وزارت اقتصاد باشد زیرا ذی‌نفع اقتصاد کشور ماست. بخش قابل‌توجهی از اقتصاد ما دولتی است. نمی‌تواند در محوریت شکل دهی چنین نهادی باشد. خودش هیأت مدیره‌اش را انتخاب می‌کند، حسابرس‌ش را انتخاب می‌کند، خودش رییس نهاد ناظر بازار سرمایه را انتخاب می‌کند و... پس ضمن این که باید از تمرکز نظارتی استقبال کنیم، باید سیاست‌ها و استانداردهای دوگانه را کنار بگذاریم و ساختار نظارتی را نهادها و اشخاصی شکل بدهند و مقررات‌گذاری کنند که ذی‌نفع در نهادهای اجرایی موجود نباشند.

از حضور همه‌ی دوستان بزرگوار در این جلسه سپاسگزاریم. ■