

از خودانتظامی تا نهاد ناظر



سید رحمت‌اله اکرمی

با توجه به اهمیت انتظام‌بخشی به حرفه‌ی حسابرسی، سازمان‌های حرفه‌ای در بسیاری از کشورها این مسئولیت را به عهده گرفتند و به اصطلاح حرفه‌ی حسابرسی یکی از حرفه‌های خودانتظام به‌شمار می‌رفت. با گذشت زمان با توجه به مشخص شدن نارسایی‌های خودانتظامی (از جمله رسوایی‌های بزرگ مالی ابتدای قرن بیست‌ویکم) و به دنبال آن افزایش انتظارات نسبت به کیفیت حسابرسی و کاهش اعتماد عمومی به حرفه، در بسیاری از کشورها (حداقل ۵۰ کشور) سازمان‌های دولتی برای نظارت مستقیم و یا غیرمستقیم بر حرفه‌ی حسابرسی ایجاد شد و به خودانتظامی حرفه پایان داد.

علت ایجاد نهاد ناظر بر حرفه‌ی حسابرسی در اکثر قریب به اتفاق کشورها، وجود تعارض منافع در جوامع حرفه‌ای بوده و فلسفه‌ی اصلی تشکیل چنین نهادی، تفکیک آن از جوامع حرفه‌ای بوده است به طوری که در حال حاضر هیچ نهاد ناظری در این کشورها در درون جامعه‌ی حرفه‌ای شکل نگرفته است، با این هدف که

افراد ذی‌نفع در آن دخالت نداشته باشند. اگرچه رسوایی‌های مالی رخ داده در برخی کشورهای پیشرفته یکی از عوامل توجیه‌کننده‌ی ایجاد نهادهای نظارتی بیرونی بر حرفه‌ی حسابرسی در کشورهای مزبور به‌شمار می‌رود اما تأسیس نهادهای مشابه در بسیاری از کشورهای دیگر که چنین رسوایی‌هایی در آن‌ها رخ نداده حاکی از آن است که ایجاد نظارت مستقل بر حرفه‌ی حسابرسی در بسیاری از کشورهای جهان برای جلوگیری از رخداد چنین رویدادهایی انجام شده است. به بیان دیگر، در بسیاری از کشورهایی که نهاد ناظر بر حرفه‌ی حسابرسی آن‌ها عضو انجمن بین‌المللی ناظران مستقل بر حسابرسی (IFIAR) هستند، تقویت نظارت بر حرفه‌ی حسابرسی پیش از رخداد رسوایی‌های مالی بزرگ در دستور کار قرار گرفته است. بر این اساس، عدم رخداد رسوایی‌های مالی بزرگ توجیه‌کننده‌ی عدم تقویت نظارت بر حرفه‌ی حسابرسی نیست چراکه به قول معروف پیشگیری بهتر از درمان است.

شاید ذکر آنست که کشور ما هم از این قاعده مستثنی نیست و بهینه نبودن

نظارت می‌تواند هزینه‌های هنگفتی به دنبال داشته باشد به طوری که پایین بودن کیفیت حسابرسی خطر دو دفته بودن شرکت‌ها، فرار مالیاتی، فسادهای مالی و تقلب (همچون برخی مؤسسات اعتباری ورشکسته، گروه امیرمنصور آریا، کنترساز، پدیده شان‌دیز و ...) را افزایش می‌دهد و در نهایت هزینه‌ی هنگفتی به جامعه تحمیل خواهد کرد.

نظارت بر حرفه‌ی حسابرسی در حال حاضر در کشور ما تقریباً ماهیت خودانتظام دارد که تشکیل یک نهاد انتظام‌بخش مستقل از حرفه را ضروری می‌سازد. یکی از مهم‌ترین مشکلات موجود در ساختار فعلی نظارت بر حرفه‌ی حسابرسی در ارتباط با عدم استقلال کارکنان جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران و وجود تضاد منافع به عنوان نهاد ناظر است. مستقل بودن کارکنان نهاد ناظر از حرفه‌ی حسابرسی لازمه اجرای نظارت اثربخش و کارآمد بر حرفه‌ی حسابرسی است. پنجمین اصل از اصول IFIAR نیز بر این موضوع تأکید دارد که کارکنان نهاد ناظر باید از حرفه مستقل باشند. در این اصل تأکید می‌شود که کارکنانی که بازرسی

منابع تأمین مالی جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران عمدتاً ناشی از حق عضویت‌های دریافتی از اعضا است. تأمین منابع مالی از افراد تحت نظارت می‌تواند آثاری منفی بر نظارت داشته باشد و از طرفی این منابع برای انجام مسئولیت‌های جامعه کافی نیست و ممکن است کیفیت بازرسی‌های انجام شده را تحت تأثیر قرار دهد.

موضوع دیگری که باید به آن اشاره کنم بحث تدوین استانداردهای حسابداری و حسابرسی کشور است. به‌موجب قانون تشکیل سازمان حسابرسی، این سازمان همزمان تدوین‌کننده‌ی ضوابط و استانداردهای حسابداری و حسابرسی و همچنین متولی ارائه‌ی خدمات حرفه‌ای است. ضروری است موضوع استانداردهای حسابداری نیز از اجرا تفکیک شود تا ملاحظات اجرا فرآیند تدوین استانداردها را خدشه‌دار نسازد.



یکی از مشکلات موجود در نظام نظارتی موجود بر حرفه‌ی حسابرسی در کشور موازی‌کاری در نظارت است که گاه حسابرسان را با تعدد و تودردتویی نهادهای نظارتی مواجه ساخته است. بر این اساس، انتقال و تمرکز وظایف حاکمیتی نظارت بر حرفه‌ی حسابرسی از نهادهای فعلی به نهاد ناظر یکی از محورهای اساسی پیش‌نویس لایحه‌ی تشکیل سازمان تنظیم مقررات و نظارت بر امور حسابرسی است، به‌طوری‌که در پیش‌نویس لایحه‌ی مزبور، ضوابط کنترل کیفیت فعالیت حرفه‌ای مؤسسات حسابرسی و سایر ضوابط مربوط به نظارت بر حرفه از مراجع ذی‌ربط اعم از جامعه‌ی حسابداران رسمی، سازمان بورس و اوراق بهادار و بانک مرکزی منتزع و به سازمان تنظیم مقررات و نظارت بر امور حسابرسی منتقل شده است. همچنین وظایف مربوط به تدوین و تصویب استانداردهای

مطمئن بوده و تحت نفوذ حسابرسان و مؤسسات حسابرسی نباشد و برای انجام مسئولیت‌های آن کافی باشد. به‌منظور جلوگیری از نفوذ بر نهاد نظارتی از طریق تأمین منابع مالی، تقریباً در ۳۴ کشور بودجه این نهادها به‌طور کلی یا به میزان زیادی از طریق دولت یا قوانین خاص تأمین می‌شود. عمده‌ی نهادهای ناظر بر حرفه‌ی حسابرسی از طریق بودجه‌ی دولتی و مبالغ دریافتی تحت عنوان جرایم حاصل از انجام اقدامات انضباطی، حق عضویت، حق الزحمه‌ی صدور مجوز، حق الزحمه‌ی نظارت و بازرسی مؤسسات حسابرسی، و ... تأمین مالی می‌شوند. نتایج بررسی کشورهای مختلف حاکی از آن است که نهاد ناظر از منابع مختلفی می‌تواند تأمین مالی کند که ضمن برآورده ساختن نیازهای مالی لطمه‌ای به استقلال آن وارد نشود. برای نمونه، دریافت جرایم مالی در راستای اجرای اقدامات انضباطی و یا دریافت مبالغی از مشارکت‌کنندگان بازار یا بیمه و... این در حالی است که

مؤسسات حسابرسی را انجام می‌دهند، باید از حسابرسان شاغل یا افراد مرتبط با مؤسسات حسابرسی نباشند. عدم استقلال ارکان اجرایی جامعه‌ی حسابداران رسمی یکی دیگر از چالش‌های موجود در حرفه‌ی حسابرسی مستقل می‌باشد. حداقل ۴ عضو از ۱۱ عضو شورای عالی جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران از اعضای شاغل در حرفه‌ی حسابرسی هستند. همچنین، تمامی ۱۱ عضو شورای عالی جامعه توسط مجمع عمومی که همان حسابداران رسمی هستند، انتخاب می‌شوند. این موضوع به معنی انتخاب هیات راهبری جامعه‌ی حسابداران رسمی توسط افرادی است که قرار است جامعه بر آن‌ها نظارت کند. افزون بر این، یکی از ویژگی‌های اصلی یک نهاد ناظر، مستقل بودن آن از لحاظ تأمین مالی از حرفه‌ی تحت نظارت خود است. IFIAR نیز در اصل دوم به این موضوع اشاره می‌کند که نهاد ناظر باید منبع پایدار تأمین مالی داشته باشد که



حسابداری و حسابرسی و آیین رفتار حرفه‌ای از سازمان حسابرسی به این سازمان انتقال یافته است. به این ترتیب، سازمان تنظیم مقررات و نظارت بر امور حسابرسی به تنها نهاد انتظام‌بخش به حرفه‌ی حسابرسی تبدیل می‌شود که می‌تواند منجر به حل مسئله موازی‌کاری در نظارت بر حرفه شود.

۴ انتظام‌بخشی بر حرفه‌ی حسابرسی در کشور با مسائل و چالش‌هایی روبه‌رو است که تعارض منافع (عدم استقلال جامعه‌ی حسابداران رسمی نسبت به نظارت‌شوندگان و همچنین استانداردگذاری توسط حرفه) و موازی‌کاری در نظارت بر حرفه مهم‌ترین آن‌ها هستند که با برطرف کردن آن‌ها می‌توان کیفیت حسابرسی و در نتیجه اعتماد عمومی به حرفه را ارتقا داد. از سوی دیگر، با توجه به این اصل که پیشگیری بهتر از درمان است لزوماً نباید منتظر وقوع رسوایی‌های مالی و تقلب‌های گسترده بمانیم و بعد به فکر تقویت کیفیت حسابرسی از طریق ارتقای انتظام‌بخشی به حرفه‌ی حسابرسی باشیم. شایان ذکر است مقایسه سازمان تنظیم مقررات و نظارت بر امور حسابرسی با سازمان‌های حاکمیتی متعدد ایجاد شده در دهه‌ی نخست انقلاب که به گسترش ابعاد دولت منجر شد، مقایسه‌ی صحیحی نیست. اصولاً سازمان‌های ناظر برای رقابت با بخش خصوصی ایجاد نمی‌شوند بلکه هدف آن‌ها تنها نظارت بر حرفه در جهت حمایت از منافع عمومی است. برقراری نظارت حاکمیتی بر حرفه‌ی

حسابرسی در بسیاری از بزرگ‌ترین اقتصادهای آزاد دنیا نیز نشان‌گر این موضوع است که وجود نظارت حاکمیتی مستقل از حرفه نه تنها به اقتصاد آزاد ضربه‌ای وارد نمی‌کند بلکه ضمن حمایت از منافع عمومی، عامل تضمین‌کننده‌ی شفافیت اقتصادی و کاهش زمینه‌های فساد است.

۵ تهیه و ارائه‌ی طرح و لایحه دو سازوکاری است که برای قانون‌گذاری پیش‌بینی شده است. با توجه به رویه‌های موجود برای قانون‌گذاری، طرح از طرف مجلس و لایحه از طرف دولت به‌طور مستقل پیگیری می‌شود و

لزومی به تهیه آن‌ها با مشارکت طرفین وجود ندارد. از سوی دیگر، پیگیری ایجاد نهاد ناظر مستقل بر حرفه‌ی حسابرسی از این دو مسیر متفاوت نشانگر حساسیت و اهمیت موضوع تقویت انتظام‌بخشی به حرفه‌ی حسابرسی با هدف ارتقای کیفیت حسابرسی، شفافیت و در نهایت حمایت از منافع عمومی می‌باشد. به عبارت دیگر، نیاز به وجود چنین نهادی برای نظارت بر حرفه‌ی حسابرسی هم از سوی دولت احساس شده است و هم از سوی نمایندگان محترم مجلس شورای اسلامی. قاعدتاً با توجه به سازوکارهای موجود، هماهنگی لازم در این مسیر بین مجلس و دولت ایجاد خواهد شد. ■

پی‌نوشت‌ها:

۱- در بسیاری از کشورها نهادهای مستقل که اکثراً دولتی هستند برای نظارت بر حرفه ایجاد شده‌اند. از بین آن‌ها، نهادهای ۵۰ کشور عضو انجمن بین‌المللی ناظران مستقل بر حسابرسی هستند. این کشورها شامل امارات (ابوظبی و دبئی)، آلبانی، استرالیا، اتریش، بلژیک، بوتسوانا، برزیل، بلغارستان، کانادا، جزایر کیمن، تایوان، کرواسی، قبرس، جمهوری چک، دانمارک، مصر، فنلاند، فرانسه، آلمان، جبل‌الطارق، یونان، مجارستان، اندونزی، ایرلند، ایتالیا، ژاپن، جرزی، کره، لیختن‌اشتاین، لیتوانی، لوکزامبورگ، مالزی، موریس، هلند، نیوزیلند، نروژ، لهستان، پرتغال، روسیه، سنگاپور، اسلواکی، آفریقای جنوبی، اسپانیا، سری‌لانکا، سوئد، سوئیس، تایلند، ترکیه، انگلستان و آمریکا می‌شود.

2- International Forum of Independent Audit Regulators