



باید سخن اهل حرفه را شنید

کوروش پرویزیان

حسابداری در پیش‌بینی بازده سهام و یا ارزش‌یابی سهام بیش از پیش مورد توجه قرار گرفته است. امروزه کنترل کیفیت مؤسسات حسابرسی در داخل کشور ما توسط جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران و در آمریکا و برخی از سایر کشورهای خارجی نیز از طریق مختلف و من‌جمله بررسی هم‌پیشگان انجام می‌پذیرد. لذا هر طرح جدید نباید این نقش مهم را نادیده بگیرد.

شایان ذکر است تعاریف مختلفی که از کیفیت گزارشگری (مالی) و کیفیت حسابرسی وجود دارد و به‌عنوان مثال گفته می‌شود که:

کیفیت گزارشگری مالی از دقت اطلاعات گزارش‌شده برای تشریح بهتر عملیات شرکت و ارائه‌ی اطلاعات مربوط به جریان وجه نقد شرکت برای کمک به تصمیم‌گیری بهتر مدیران و سرمایه‌گذاران حکایت دارد و کیفیت حسابرسی به ارزیابی صحیح وقایع مالی و انعکاس درست آن‌ها مرتبط می‌شود. به صورت مفهومی از کیفیت حسابرسی با ارزیابی بازار (سرمایه‌گذاران) و احتمال

شده نظیر انرون و وردکام در خارج و یا پرونده‌ی گروه آریا در داخل، اطمینان و اعتماد سرمایه‌گذاران به سیستم گزارشگری مالی تضعیف شده از این رو کیفیت گزارشگری مالی به‌عنوان یک عامل مهم مورد استفاده‌ی تحلیل‌گران و سرمایه‌گذاران در تعیین اعتبار و قابلیت اعتماد ارقام گزارش شده نمود پیدا کرد، و لذا تعیین کیفیت اطلاعات حسابداری و نتایج حاصل از آن، برای سرمایه‌گذاران، مدیران، قانون‌گذاران و تدوین‌کنندگان استانداردها اهمیت دوچندان پیدا کرد. هم‌زمان با توجه به جنبه‌های اقتصادی اطلاعات، گزارشگری مالی و سیستم حسابداری نقش حیاتی در بازارهای مالی و از جمله بازار سرمایه و بازار پول ایفا می‌کنند. بر این اساس تدوین‌کنندگان استانداردهای حسابداری تلاش می‌کنند تا بر انطباق اطلاعات سیستم حسابداری با اطلاعات سودمند موردنیاز سرمایه‌گذاران و کیفیت گزارشگری مالی بیفزایند. به همین لحاظ نیز ارزیابی کیفیت گزارشگری مالی و مربوط بودن اطلاعات

در مقدمه و قبل از پاسخ به سؤال مطرح شده، لازم است توضیحاتی در مورد لزوم کیفیت گزارشگری واحدهای تجاری و اقدامات نظارتی در حال انجام در کشور جهت پایش عملکرد مؤسسات حسابرسی و حفظ کیفیت آن‌ها با توجه به تجارت بین‌المللی ارائه شود. نقش اصلی گزارشگری مالی در بازارهای سرمایه فراهم کردن زمینه‌های لازم برای تخصیص بهینه‌ی منابع و ایجاد اطمینان برای ذی‌نفعان از گزارش‌ها است. ارتقا و بهبود حسابرسی با کیفیت حسابرسی و گزارشگری مالی پیوند ناگسستنی دارد. تشکیل هر نهاد نظارتی دیگر به غیر از نهادهای موجود و یا ادغام، انحلال نهادهای موجود و ایجاد نهادهای جدید بدون توجه به این موضوع و بدون توجه به خواست، جایگاه و ویژگی‌های نهادهای حسابرسی و حسابداری، سمن‌ها، خبرگان و صاحب‌نظران کافی به مقصود نبوده و اثربخشی نخواهد داشت. در نتیجه رخ دادن حوادث نامطلوب مالی و سوءاستفاده‌های مختلف کشف

این که حسابرس (۱) موارد تحریف بااهمیت در صورت‌های مالی و یا سیستم حسابداری صاحب کار را کشف کند، و (۲) تحریف با اهمیت کشف شده را گزارش دهد، یاد می‌شود. به طور مشخص احتمال این که حسابرس موارد تحریف بااهمیت را کشف کند به شایستگی حسابرس ارتباط داده می‌شود، و احتمال این که حسابرس موارد تحریفات بااهمیت کشف شده را گزارش کند، به استقلال حسابرس پیوند داده می‌شود.

در این بین نکته‌ی بسیار مهم فرایند این کار و به ویژه موضوع پایش کیفیت حسابرسی و گزارشگری مالی است. همان‌گونه که پایش کیفیت حسابرسی در عرصه‌های خارجی مهم است در داخل نیز اهمیت روزافزون دارد. همان‌گونه که قبلاً اشاره شد این امر در سایر کشورهایی مانند امریکا از طریق بررسی هم‌پیشگان انجام می‌پذیرد. مطالعه و ارزیابی رویه‌ها و روش‌های کنترل کیفیت حسابرسی یک مؤسسه توسط مؤسسه‌ی دیگر یا گروهی از حسابرسان مستقل را که بررسی هم‌پیشگان گفته می‌شود، در پایش کیفیت حسابرسی اهمیت دارد.

بررسی هم‌پیشگان برای حصول اطمینان از کنترل کیفیت کار حسابرسی انجام می‌شود. نخستین سازوکارهای رسمی برای بررسی هم‌پیشگان در دهه‌ی ۱۹۷۰ انجام شد و در ۱۷ دسامبر ۱۹۷۷، انجمن حسابداران رسمی آمریکا، بخش نحوه‌ی عمل کمیسیون بورس و اوراق بهادار نیویورک را به‌عنوان یک سازمان داوطلبانه از مؤسسه‌های حسابداری رسمی تأسیس کرد که خدمات حسابرسی حرفه‌ای را به شرکت‌های پذیرفته شده در بورس و اوراق بهادار نیویورک ارائه می‌کردند: اهداف این بخش عبارتند از: (۱) بهبود کیفیت مؤسسه‌ی حسابداری رسمی (۲) ایجاد و حفظ بررسی‌های

هم‌پیشگان برای مؤسسه‌های عضو و یک کارگروه اجرایی فعالیت‌های این بخش را مدیریت می‌کند. هیأت نظارت همگانی بر همه‌ی فعالیت‌های این بخش و گزارش‌های این فعالیت نظارت می‌کند. سه عنصر کلیدی برای برنامه‌ی خودانتظامی مؤسسه‌های حسابداری رسمی وجود داشته که شامل: (۱) بررسی هم‌پیشگان برای سامانه‌ی کنترل کیفیت هر سه سال یک بار، (۲) پرس‌وجوها برای تعیین این که آیا شکست‌ها معرف از کارافتادگی سامانه‌ی کنترل کیفیت مؤسسه است، و (۳) نظارت هیأت نظارت همگانی بر فرایند. هیأت نظارت همگانی در سال ۱۹۷۷ توسط در انجمن حسابداران رسمی آمریکا ایجاد شد. این هیأت نهاد مستقل خصوصی است که برنامه‌های خودانتظامی حسابرسان مستقل شرکت‌های پذیرفته شده در بورس را کنترل می‌کند. این هیأت پنج عضو دارد که عمدتاً حسابدار نیستند و این اعضا بر روی طیفی قرار دارند که تجربه قانون‌گذاری، مقررات‌گذاری و حرف‌های تجاری دارند. جلسات این هیأت تقریباً ۸ مرتبه در سال تشکیل برگزار می‌شود. کارکردهای اصلی این هیأت عبارت است از: کنترل و سنجش فعالیت‌های قانونی و تجویزی بررسی هم‌پیشگان و کارگروه‌های اجرایی برای اطمینان از اثربخشی آن‌ها، مشخص کردن این که کارگروه بررسی هم‌پیشگان در نتیجه‌ی بررسی‌های انجام‌شده مؤسسه‌هایی را که به شکل مناسب عمل می‌کنند شناسایی کرده است، اجرای نظارت مستمر بر سایر فعالیت‌های بخش، ارائه‌ی توصیه‌هایی به کارگروه اجرایی برای بهبود عملیات بخش، انتشار گزارش سالانه و سایر گزارش‌هایی که می‌تواند در ارتباط با فعالیت‌ها ضروری باشد.

پایش کیفیت مؤسسات حسابرسی



در ایران نیز توسط جامعه‌ی حسابداران رسمی و براساس آیین‌نامه‌ی نظارت حرفه‌ای مصوب وزارت امور اقتصاد و دارایی مورخ ۱۳۸۳/۵/۱۲ انجام می‌پذیرد و طبق مفاد ماده ۱ آیین‌نامه هدف از نظارت حرفه‌ای، حصول اطمینان موارد زیر است:

(الف) افزایش کیفیت خدمات حرفه‌ای اعضا و گزارش‌های صادره توسط آنان
(ب) هماهنگی در روش‌های انجام امور حسابرسی و بازرسان قانونی
(ج) پیشگیری از رفتار ناسازگار با شئون حرفه‌ای مندرج در «آیین رفتار حرفه‌ای» مصوب
(د) رعایت استانداردهای حسابرسی، قوانین و مقررات، مفاد اساسنامه جامعه‌ی حسابداران و آیین‌نامه‌ها و دستورالعمل‌های اجرایی مربوط
طبق مفاد ماده‌ی ۲ آیین‌نامه، کلیه‌ی مؤسسات حسابرسی عضو جامعه‌ی حسابداران، شرکای مؤسسات حسابرسی، حسابداران رسمی شاغل انفرادی و حسابداران رسمی شاغل تحت استخدام سازمان حسابرسی و مؤسسات حسابرسی عضو از طریق «آیین‌نامه‌ی کارگروه کنترل کیفیت» مشمول نظارت مستمر جامعه‌اند.
کنترل کیفیت در سطح مؤسسات حسابرسی، هر سال حداقل یک‌بار از طریق مراجعه‌ی حضوری، بررسی وضعیت مؤسسه‌ی حسابرسی و تکمیل پرسش‌نامه «کنترل کیفیت مؤسسه‌ی حسابرسی» مصوب شورای عالی انجام می‌شود.

طبق مفاد ماده ۵ آیین‌نامه، کنترل کیفیت در سطح کار حسابرسی اعضا، شامل مؤسسات حسابرسی، حسابداران رسمی شاغل انفرادی و حسابداران رسمی شاغل تحت استخدام سازمان حسابرسی و مؤسسات حسابرسی عضو به صورت انتخابی توسط کارگروه انجام می‌شود که در آن، ضمن بررسی پرونده‌های یک کار حسابرسی، پرسشنامه‌ی کنترل

کیفیت کار حسابرسی برای آن تکمیل می‌شود. کنترل کیفیت کار حسابرسی اعضا به گونه‌ای خواهد بود که هر ۳ سال حداقل یک کار حسابرسی (که گزارش آن صادر شده است) از هر عضو بررسی شود که در حال حاضر موضوع فوق اصلاح و به‌طور سالانه انجام می‌پذیرد. طبق مفاد ماده ۸ آیین‌نامه کارگروه کنترل کیفیت جهت انجام وظایف خود حسب مورد از همکاران حسابداران رسمی استفاده می‌کند.

در مورد طرح نظام جامع حسابداری و حسابرسی با لحاظ توضیحات پیش گفته دقت بیش از پیش مورد نیاز است. احصای نقاط قوت و ضعف گذشته ساختارها، نهادها و مقررات موجود توجه به مطالعات تطبیقی و تجارب بین‌المللی، ضرورت‌های داخلی (خارج از موضوعات سیاسی) حرفه، استانداردهای ملی و بین‌المللی از جمله مواردی است که در هر طرح و لایحه باید بدان توجه شود. لایحه و طرح‌های پیشنهادی واجد نقاط قوت و نقاط ضعف است. حداقل نمودن نقاط اشتراک طرح نمایندگان محترم با لایحه قابل پیشنهاد دولت و به نوعی سازگاری طرح‌ها می‌تواند از نقاط ضعف کم کند مشروط به این که سخن حرفه‌ای‌ها و اهل حرفه شنیده شود.

اگرچه در طرح موردنظر یکی از اهداف تشکیل سازمان راهبردی حرفه حسابداری و حسابرسی، کنترل کیفیت فعالیت مؤسسات حسابرسی و کنترل کیفیت گزارش‌های حسابرسی مؤسسات حسابرسی و حسابداران رسمی است از طریق سازمان و نهادی مستقل از جامعه حسابداران رسمی است ولی نحوه اجرای این امر توسط آن سازمان در این طرح پیش‌بینی و مطرح نشده و منوط به تدوین دستورالعمل‌های مربوط توسط هیأت‌مدیره سازمان در آینده شده که در حال حاضر نمی‌توان نسبت به کارایی و اثربخشی بیش‌تر این کنترل‌ها نسبت به کنترل کیفیت‌های

انجام شده توسط جامعه حسابداران رسمی اظهارنظر کرد. همچنین دلایل توجیهی ذکر شده در طرح بسیار کلی و مختصر بوده تا براساس آن نسبت به ضرورت ارایه این طرح اظهارنظر نمود و علاوه بر آن نقش و جایگاه جامعه حسابداران رسمی که در حال حاضر متولی سازماندهی، قانون‌گذاری و کنترل مؤسسات حسابرسی است، مشخص نشده تا به موجب آن نحوه ارتباط جامعه با سازمان یاد شده مشخص گردد.

۲ بحث ضرورت تغییر، با توجه به اقتضات جدید، تغییرات تکنولوژی، تغییرات در محیط قانونی همواره مطرح بوده است. مخاطره اصلی این است که تغییرات احتمالی جدید کارکرد و کارایی لازم مورد نظر اهل حرفه را نداشته باشد.

با توجه به تنوع و تعداد مؤسسات حسابرسی، لزوم توجه به ارتقای سطح کیفی آن‌ها به صورت روزافزون مورد توجه قرار گرفته است. نظر به این‌که عمده مشتریان (شرکت‌های پذیرفته شده در بورس و شرکت‌های دارای ساختار مناسب و قانونمند) و سرمایه‌گذاران، مؤسسات حسابرسی با رتبه کیفی بالاتر را در اولویت قرار می‌دهند، لذا ارزیابی عملکرد کیفی مؤسسات حسابرسی بسیار مورد توجه قرار گرفته است. همچنین، از آن‌جاکه امروزه نحوه ارزیابی عملکرد مؤسسات حسابرسی به‌طور مستقیم تعیین‌کننده کیفیت مؤسسه‌ی حسابرسی است، بررسی ارتباط بین نحوه ارزیابی عملکرد مؤسسات حسابرسی و اثرات آن بر روی رفتارهای ناکارآمد حسابرسان به‌عنوان یک چالش جدی مطرح می‌گردد و چه بسا همین امر موجب تقویت نظر بر تشکیل یک سازمان نظارتی جدید شده و الزاماً ناشی از ضعف‌های موجود در ساختار حرفه‌ی حسابرسی مستقل نبوده و بلکه برای



تقویت بیش‌تر آن و الگوبرداری از سایر کشورها در خصوص بررسی از طریق هم‌پیشگان صورت گرفته باشد. ضمناً لازم است در کنار تقویت نظارت بر مؤسسات حسابرسی، نظارت بر اجرای قوانین مربوط به الزامات واحدهای تجاری به رعایت تکالیف قانونی و مالی آن‌ها و ایجاد نظارت بیش‌تر سایر نهادها از طریق سامانه‌های جامع و مرتبط مالی و نظارتی جهت شفاف‌سازی گزارشگری آن واحدها نیز تلاش شود.

از طرف دیگر گفتنی است ارتباط بین سرمایه‌ی انسانی و عملکرد مؤسسات حسابرسی (عملکرد شامل مالی، اقتصادی، انسانی و عوامل مؤثر در ارتقای مؤسسات حسابرسی) رابطه‌ی مستقیم داشته و حفظ و ارتقای نیروی انسانی منجر به عملکرد بالای حسابرسی می‌شود که جذب نیروی انسانی متخصص و آموزش مستمر آن نیازمند هزینه است. برقراری توازن بین درآمد و هزینه‌های حفظ کیفیت مؤسسات، با توجه به فشارهای کارفرما و محدودیت‌های موجود در توزیع درآمد حسابرسی در فضای رقابتی بعضاً نابرابر، یکی از چالش‌های اساسی مؤسسات حسابرسی است که مرتبط با محیط عمومی کسب و کار و ساختارهای کلان اقتصادی کشور می‌باشد و مستلزم افزایش نرخ خدمات حسابرسی خواهد بود.

۳ به زعم اینجانب این‌که هر سازمان و ارگانی بتواند الزامات مورد نظر خود را به جامعه حسابداران و حسابرسان منتقل کند، ناپسند نیست ولی این‌که هر نهادی برای خودش یک سازوکار نظارتی و رتبه‌بندی خاصی برای مؤسسات حسابرسی مشخص کند و تعدادی از مؤسسات را بدون توجه به نظام حرفه‌ای موجود در سازوکارهای موازی قرار دهد، قابل دفاع نیست. باید متذکر شد در اغلب موارد، برنامه‌ریزی و اجرای واحد و یکپارچه اقدامات و عملیات منجر به کارایی و اثربخشی بیش‌تر آن



عملیات خواهد شد که عملیات نظارت بر حسابرسی نیز از این امر مستثنی نبوده و تدوین آیین‌نامه‌ها و دستورالعمل‌های مختلف و متعدد و نظارت بر اجرای آن که در حال حاضر از طریق سازمان بورس، بانک مرکزی، بیمه‌ی مرکزی و جامعه‌ی حسابداران رسمی در حال اجرا بوده، موجب سردرگمی و عدم تمرکز مناسب در جهت نیل به اهداف متعدد تعریف شده در هر یک از آیین‌نامه‌ها و دستورالعمل‌های تدوین شده موردنظر توسط حسابرسان خواهد شد. در حالی که برای جلوگیری از بروز چنین وضعیتی، با تمرکز بر یک چارچوب واحد و جامع که با مشارکت کلیه عوامل تصمیم‌گیر و تصمیم‌ساز اعم از بانک مرکزی، سازمان بورس، بیمه‌ی مرکزی، سازمان حسابرسی، جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران و... تدوین و تهیه شده باشد، می‌تواند نقش نظارتی مؤثرتری داشته باشد و حسابرسان نیز می‌توانند با اجرای این چارچوب جامع از حفظ و ارتقای کیفیت خود اطمینان حاصل نموده و پاسخ‌گویی به نهادهای نظارتی متعدد که موجب صرف وقت و هزینه بیشتر برای مؤسسات می‌شود را امکان پذیر نماید. در

لایحه و طرح پیشنهادی توجه به موضوع یکپارچگی در آیین‌نامه و مقررات نظارت جامع قابل انتظار است ولی امکان اجرای آن نیز باید به خوبی دیده شود. مثلاً در ترکیب شورای عالی سازمان زیر نظر معاون اول و با حضور اشخاص مهم و دولتی هفت نفر و صرفاً دو نفر نماینده‌ی انجمن و استاد دانشگاه و دونفر حسابدار رسمی بدون حق رأی، مخاطره‌ی دولتی شدن حرفه‌ی حسابرسی و حسابداری و وابستگی حرفه به دولت را افزایش می‌دهد، از طرفی بالا بردن رکن اداره‌ی سازمان در ساختار دولت لزوماً به مفهوم کمک به ارتقای حرفه و عمق بخشی به خدمات آن نیست. حل مسائل رگلاتوری به دلیل ساختارهای قدرت غیر متمرکز در دولت، قوه‌ی قضاییه و مجلس راحت نیست.

تجربه‌ی تشکیل جامعه‌ی حسابداران رسمی در کشور مفید و مبارک بوده و به مرور زمان هم نقاط ضعف آن در حال برطرف شدن است. این نهاد را هر چند که موضوعاتی پیرامون آن مطرح رسیدگی است ولی اقدام بسیار مهمی بود که توسط

۴

بزرگان حرفه صورت گرفته است. با نگاه به ساختار جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران، که اگر چه مطابق قانون با تشکلی خودانتظام است. ولی نقش نهادهای حاکمیتی و به‌ویژه وزارت امور اقتصادی و دارایی نیز قابل انکار نیست. در این ساختار اعضای هیأت تشخیص صلاحیت حسابداران رسمی، اعضای هیأت عالی انتظامی و سه عضو هیأت عالی نظارت، توسط وزیر امور اقتصادی و دارایی تعیین می‌شوند. همچنین احراز صلاحیت داوطلبان عضویت در شورای عالی، تایید صحت انتخابات شورای عالی، و احکام عضویت آن‌ها توسط وزیر انجام می‌شود و نماینده‌ی وزیر محترم همانند نماینده بانک مرکزی و بورس در جلسات شورای عالی شرکت می‌کنند و مصوبات شورای عالی باید به تصویب وزیر برسد. از این نقش و تعامل برای روابط سازنده و گفتگوی مستمر می‌توان در جهت تعالی حرفه بهره‌گیری کرد و در صورت عدم وجود تعامل مثبت و سازنده مخاطراتی نیز در پی دارد که قابل کتمان نیست. به بیان دیگر می‌توان این‌گونه عنوان کرد که ساختار فعلی ترکیبی از خودانتظامی و حاکمیت است



که وزن هر یک در زمان‌های مختلف بسته به عملکرد متفاوت می‌شود. در طرح نظام جامع حسابرسی و حسابداری این موضوع بهبود نیافته است چرا که ساختاری را نشان نمی‌دهد. برای مثال در طرح یاد شده انجمن حسابداران رسمی به این گونه تعریف شده «انجمن خودانتظامی که متشکل از کلیه‌ی حسابداران امین و حسابداران رسمی که به صورت مؤسسه‌ی غیردولتی، غیرتجاری و غیرانتفاعی طبق اساسنامه‌ی مصوب سازمان به ثبت می‌رسد». سؤال اصلی این جا است که طراحان با ارائه‌ی یک نام جدید واقعاً به دنبال چه دستاوردی هستند که جامعه‌ی حسابداران رسمی نتوانسته به آن جامعه‌ی عمل ببوشاند. ساختار فعلی با کدام عارضه و مشکل مواجه است که ساختار جدید بتواند آن را مرتفع نماید و خودش عارضه‌ی جدیدی ایجاد نکند. آیا ضمانتی بر کارایی و اثر بخشی این تغییر وجود دارد؟ بیان این تضامین در طرح امکان‌پذیر است یا خیر؟ آن چه قابل مشاهده است این است که مانند گذشته و در قالب آیین‌نامه‌هایی که به تصویب خواهد رسید، پیش‌بینی‌هایی

انجام شده است. این چارچوب نمی‌تواند راه‌حلی برای رهایی ساختارهای متفرق و ناهمگون موجود پیش روی حسابداران باشد. لذا برای ایجاد یک دستگاه نظارتی کارآمد بهره‌گیری از تجربیات موجود و مشارکت اهالی حرفه در تکامل طرح و یا لایحه پیشنهاد می‌شود تا خطر ایجاد یک ساختار با بوروکراسی پیچیده‌تر و غیر اثربخش بر طرف گردد.

طبعاً این سؤال را از مسئولین مرتبط باید پرسیده شود ولی گفت‌وگو برای نزدیکی میان اهالی حرفه و مسئولان دولتی ضرورت دارد. محورهای اصلی طرح نظام جامع حسابرسی و حسابداری و لایحه‌ی سازمان تنظیم مقررات و نظارت بر امور حسابرسی نشان می‌دهد که تأکید اصلی بر روی حضور حاکمیت در فرایندهای نظارت است. این سؤال همچنان قابل طرح است که آیا در ساختار فعلی جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران مسأله‌ی لاینحلی وجود داد. مثلاً اگر حضور حاکمیت در فرایندهای نظارت موضوعیت دارد، آیا این حضور کمرنگ‌تر بشود بهتر است یا پررنگ‌تر و در این حال موضوع استقلال حرفه و

میزان حاکمیتی شدن حسابرسی چگونه قابل اعمال است. اگر ساختارهای موجود مشکل‌زاست آیا محاسن ساختارهای پیش نهادی جدید می‌تواند معایب ساختار فعلی را پوشش دهد؟ پر واضح است مشارکت دولت و مجلس و اهالی حرفه می‌تواند هم‌افزایی لازم را برای ارائه‌ی یک راهکار مناسب فراهم نماید، لیکن این خوش‌بینی وجود دارد که طرح و لوایح ارائه شده با اصلاحاتی و با هم‌گرایی این مسأله را تا حدودی حل نماید. تنظیم لایحه‌ی جدید برای رفع نگرانی‌های حاکمیت و رفع دغدغه‌های اهالی حرفه و خدمات‌گیرندگان از حرفه ضرورت دارد. در این لایحه جدید حتماً باید از مشتریان و استفاده‌کنندگان از خدمات حرفه و روابط فی مابین آن‌ها نیز نظر خواهی شود. یعنی علاوه بر مشارکت دولت و حاکمیت و به ویژه وزارت امور اقتصادی و دارایی، جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران، انجمن‌ها، خبرگان و صاحب نظران رشته به ذی‌نفعان حرفه و منجمه خدمات‌گیرندگان، اتاق‌های بازرگانی و تعاون، اصناف نیز باید در لایحه بدان‌ها توجه شود. ■