**ميزگرد:**

**نظارت بر حرفه حسابرسی**

حسابرسی مستقل نقش مهمی در تقویت گزارشگری مالی در سراسر جهان دارد؛ چه در زمینه بازار سرمایه و چه در بخش عمومی و یا بخش خصوصی و غیرعمومی. حسابرسی مستقل بخش مهمی از زیرساخت نظارتی و انتظام‌بخشی و در نتیجه فعالیتی درخور اهمیت از نظر منافع عمومی است.
استانداردهای حسابرسی و استانداردهای کنترل کیفیت زیربنایِ حسابرسی با کیفیت بالاست. باوجود این، پذیرش و درک استانداردها به‌عنوان یکی از چند عامل مؤثر بر کیفیت حسابرسی، از اهمیت برخوردار است و دیگر عوامل، از جمله ادراک استفاده‌کنندگان از گزارش حسابرسی، مهارتها و شایستگیهای حسابرسان، محیط قانونی و تجاری و انتظام‌بخشی نیز سهم مهمی در کیفیت حسابرسی دارند.
نشریه حسابرس، این شماره خود را به موضوع «نظارت بر حرفه حسابرسی» اختصاص داده و با برگزاری میزگردی با مشارکت صاحبنظران، نظرات و دیدگاه آنان را درباره موضوع یادشده جویا شد.
مطالب پیشگفته و پرسشهای زیر، مباحثی بودند که در این میزگرد مورد بحث و تبادل‌نظر قرار گرفت:
• کیفیت حسابرسی در ایران در وضعیت کنونی، در چه سطحی است؟
• از آنجا که سازوکارهای نظارت و مراجع نظارتی، سهم مهمی در ارتقای کیفیت حسابرسی دارند، نظارت بر حرفه حسابرسی در ایران در شرایط کنونی چگونه است؟ و آیا اعتماد ذینفعان را جلب نموده است؟
• نظارت بر حرفه حسابرسی در کشورهای جهان چه وضعیتی دارد؟
• آیا خودنظارتیِ حرفه حسابرسی، بهترین رویکرد برای ارتقای کیفیت حسابرسی است؟ مناسب‌ترین مدل در ایران برای نظارت بر حرفه حسابرسی کدامست؟



 **پورمعمار**
با سپاسگزاری از فرصتی که نشریه حسابرس فراهم کرده است، امیدوارم که دستاوردهای این جلسه بتواند در ارتقای حرفه حسابرسی مفید باشد.
پیش‌نیاز قضاوت در مورد کیفیت حسابرسی مشروط به این است که از شاخصهای معینی استفاده کنیم. چند نوع شاخص وجود دارد. یک گروه شاخصهای کمی هستند. اگر بخواهیم در مورد حسابرسی قضاوت کنیم، شاخصهای کمی می‌تواند تعداد شرکتهایی باشد که در طی سالهای گذشته هر سال حسابرسی شده‌اند، تعداد گزارشهای حسابرسی منتشرشده، تعداد حسابداران رسمی، تعداد کارکنان حرفه‌ای موسسات حسابرسی و تعداد موسسات حسابرسی و شاخصهایی از این قبیل که به ما اساساً نشان می‌دهد که حرفه از نظر کمی، خودش و نتایج کارش، چه رشدی داشته و دارد.
نوع دیگر، شاخصهای کیفی است. این شاخصها در ایران کمتر مورد توجه قرار گرفته است. برای مثال، میزان رعایت استانداردهای حسابرسی از نظر استانداردهای عمومی، استانداردهای اجرایی و استانداردهای گزارشگری، و تعداد گزارشهای حسابرسی به تفکیک نوع اظهارنظر، که سازمان حسابرسی و موسسه مفید راهبر چنین اطلاعاتی را تهیه می‌کنند ولی جامعه حسابداران رسمی چنین آماری را منتشر نمی‌کند، شاید هم به خاطر این که دسترسی به همه گزارشهای حسابرسی موسسات حسابرسی ندارد. در گزارشهای حسابرسی شرطهای متعددی داریم از مهم تا غیرمهم. می‌توانیم از نظر اهمیت موارد شرط هم یک دسته‌بندی انجام دهیم. می‌توانیم تعداد هر نوع شرط را هم اندازه‌گیری کنیم، مثلاً تعداد شرطهای مربوط به موضوع موجودی جنسی.
اساساً به گمان من در سطح کشور اصلاً آن نظام اطلاعاتی را نداریم که به این نکات توجه کند که هم شاخصها را ارائه دهد و هم این شاخصها را اندازه بگیرد؛ چه از نظر کمی و چه از نظر کیفی در سطح کل کشور. بنابراین، وقتی که می‌خواهیم قضاوت کنیم فوراً متوجه می‌شویم که با محدودیتی مواجه هستیم که امکان قضاوت مبتنی بر شواهد را سلب می‌کند. اما این فقط یک طرف بحث است و شاخصهای دیگری هم مطرح است، مثل قوانین که آنها قرینه هستند برای نشان دادن رشد حرفه حسابرسی. این قوانین عبارتند از قانون انتخاب حسابداران رسمی، قانون تجارت، مقررات بورس، قانون جامعه حسابداران رسمی و آیین‌نامه راهکارهای افزایش ضمانت اجرایی و تقویت حسابرسی.
بنابراین پرسش، پرسش درستی است. ما می‌خواهیم کیفیت حسابرسی را اندازه بگیریم ولی شاخصهای کمی و کیفی آن را تعریف نکرده‌ایم. البته بخاطر تشکیل جامعه حسابداران رسمی، نظارت بورس اوراق بهادار و کمیته کنترل کیفیت سازمان حسابرسی، می‌توانیم بگوییم که نسبت به گذشته بهتر شده‌ایم، بدون شک. اما اگر کسی از ما پرسید که در چه زمینه‌ای بهتر شده‌ایم و چگونه بهتر شده‌ایم، نمی‌توانیم پاسخ مطمئنی ارائه کنیم چرا که متاسفانه هیچگونه تحقیق خاصی در این زمینه انجام نشده است. کمیته نظارت بر موسسات حسابرسی معتمد بورس همه ساله برای ارائه گزارش عملکرد کمیته، گزارشهای حسابرسی که در طی دوره مورد رسیدگی قرار گرفته‌اند را، از نظر اینکه چه موضوعاتی مورد توجه قرار گرفته‌اند یا رسیدگی شده‌اند، طبقه‌بندی می‌کند تا به حرفه اعلام کند که در گزارشهای حسابرسی چه مشکلاتی وجود داشته که باید به آن توجه شود. ولی این فقط گوشه‌ای از کار است. این کمیته تعداد بسیار کمی از گزارشهای حسابرسی را در هر سال رسیدگی می‌کند. بنابراین شایسته‌ است که یک کسی متولی اینکار باشد.

 **نادریان**
آماری که جامعه حسابداران رسمی منتشر کرده نشان می‌دهد که در هر مرحله که موسسات حسابرسی بررسی شده‌اند، به تدریج وضعیت کیفیت بهتر شده است. سوال این است که در وضعیت کنونی کیفیت حسابرسی در چه سطحی است و چه فاصله ای با وضعیت مطلوب دارد؟

**پورمعمار**
نتایج بررسیهای کمیته پذیرش و نظارت بر موسسات حسابرسی بورس تهران نشان می‌دهد که کیفیت حسابرسی چندان بهبود پیدا نکرده است. مثلاً، مشکلات آشکاری در گزارشگری گردش وجوه نقد وجود دارد که مرتب تکرار می‌شود و روشن است که این اشتباهات ناشی از درک نادرست و فقدان آموزش کافی است. در مورد تلفیق صورتهای مالی هم همین مشکل وجود دارد. سومین دسته از مشکلات گزارشگری، که بیشتر تحت تاثیر فشارهای مدیران شرکتهاست، اصرار در شناسایی سود است. یعنی این مسئله وجود دارد که شرکتهایی که از دسترسی به سود عملیاتی ناتوان هستند، متوسل به روشهایی غیرعملیاتی نظیر خرید و فروش سهام و توسل به معاملات چرخشی، و خرید یا فروش یک قطعه زمین، برای بالا بردن سود می‌شوند.
گاهی اوقات به این مطلب هم برخورد می‌کنیم که ارائه صورتهای مالی نادرست است، علی‌رغم اینکه در این زمینه صورتهای مالی نمونه‌ را داریم که اولینش در سال 1358 درست شد.
بگمان من علت همه این مسایل این هست که آنهایی که باید بپرسند که این صورتهای مالی چرا این‌طور است، نمی‌پرسند. به عبارت بهتر، استفاده‌کنندگان از صورتهای مالی علاقه‌ای به جنبه‌های فنی حسابرسی ندارند. به گمان من در سطح حرفه در جایی مثل جامعه حسابداران رسمی، کلیه گزارشهای حسابرسی که توسط موسسات حسابرسی صادر می‌شود باید ثبت و نگاهداری شود و به صورت تصادفی مورد بررسی قرار گیرد. بنابراین از نظر کیفی می‌توانم این را بگویم که هنوز در جای مناسبی قرار نداریم. گرچه گامهای مهم اولیه برداشته شده، ولی هنوز ما به سمت روشهای سختگیرانه نرفته‌ایم.

**مقبلی**
هدف از بحث کردن درخصوص کیفیت حسابرسی چیست؟ آیا استانداردهای عمومی حسابرسی که ناظر بر اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابرسان است، درست رعایت می‌شود؟ آیا استانداردهای اجرای عملیات حسابرسی و استانداردهای گزارشگری حسابرسی به‌درستی رعایت می‌گردد؟ و آیا تحریف با اهمیتی وجود ندارد که کشف نشده باشد؟ اگر در پی پاسخ به این سوالات باشیم و کیفیت حسابرسی در ایران را از این زاویه نگاه کنیم، می‌توان گفت بله، کیفیت حسابرسی در ایران بهتر شده، به لحاظ اینکه ما در گذشته قبل از سال 1380 استانداردهای مدون و خاص ایران را نداشتیم و اظهارنظرها و قضاوتهای حرفه‌‌ای حسابرسان طبیعتاً مبنای قابل سنجشی نداشت.
بله کیفیت حسابرسی در ایران بهتر شده، ولی این بهتر شدن آیا به منزله این است که تمام آن مواردی که لازم است در اجرای عملیات حسابرسی توسط حسابرسان به آن توجه شود، از اولین مرحله یعنی انتخاب کار و عقد قرارداد حسابرسی و تا زمان برگزاری مجمع، آیا همگی مطلوب بوده است؟ طبیعتاً پاسخ آن بسیار سخت است. به لحاظ اینکه حسابرسی نیز یکی از اجزای محیط سیاسی و فرهنگی و اجتماعی و اقتصادی ماست و نمی‌تواند جدا از آنها به تنهایی حرکت کند.
در حال حاضر شاید بتوان گفت استفاده‌کنندگان از اطلاعات مالی مهمترین عامل در ارتباط با فعالیت حسابرسی هستند. استفاده‌کنندگان اشخاصی هستند که از گزارشهای حسابرسی استفاده می‌کنند و طیف وسیعی دارند. خود حسابرسان هم از گزارشهای یکدیگر استفاده می‌کنند. ولی سهامداران و مدیران مهمترین گروههای استفاده‌کننده از گزارشهای حسابرسی هستند و آنها هستند که اثرگذارند، آنها هستند که باعث می‌شوند کیفیت یک گزارش حسابرسی ارتقا پیدا کند یا نازل شود.
استفاده‌کنندگان از صورتهای مالی به دنبال چه هستند؟ و انتظاراتشان از گزارشهای حسابرسی چیست؟ گاهی وقتها می‌بینیم یکی صرفاً دنبال این است که فرار مالیاتی داشته باشد، دیگری در تلاش است به فعالیتهای پولشویی که متاسفانه به تازگی وارد محیط شرکتهای ما هم شده پوشش دهد و یا دنبال این هستند که حسابرس با تساهل به موضوع فساد برخورد کند و به زبانی، تطهیرش کند. اگر خواسته‌ها از حسابرسان به آن سمت برود، بدیهی است کیفیت حسابرسی ما خود به‌خود به مسیر دیگری می‌رود. شخصی که بداند صورتهای مالی چه اطلاعات مفیدی را در اختیار او قرار می‌دهد و پیام حسابرس چیست، طبعاً انتظاراتی خواهد داشت و این انتظارات باعث می‌شود که کیفیت حسابرسی ارتقا پیدا کند. اغلب روشن نیست که خواسته‌های یک صاحب سهم چیست؟ و از گزارش حسابرس چه می‌خواهد؟ اگر خواسته‌های او شفاف شود، مجامع عمومی که برگزار می‌شود در رابطه با صورتهای مالی و انتخاب حسابرس، انتظاراتشان را به وضوح و به شکل مناسب و سالم بیان کنند، حسابرسی به جایگاه مناسب خواهد رسید.
کیفیت حسابرسی در حال حاضر در ایران، اگر قیاس کنیم با بقیه زمینه‌ها، ارتقای چندانی پیدا نکرده، چون هیئت مدیره حسابرس را انتخاب می‌کند. گرچه به ظاهر حق انتخاب در اختیار مجمع است ولی هیئت مدیره نقش کلیدی و اساسی دارد و هیئت مدیره‌ها هستند که اثرگذارند و وقتی که گزارش حسابرسی دلخواه آنان نیست، پیگیر تغییر حسابرس می‌شوند. وقتی این مسائل، جزیی از فرهنگ محیط کار ‌شود، بدیهی است حسابرسان سعی می‌کنند انتظارات نابجا و ناحق صاحبان سهام و مدیران را براورده کنند و این باعث می‌شود که کیفیت حسابرسی به جای اینکه ارتقا پیدا کند، تنزل یابد.
در حال حاضر کیفیت حسابرسی نسبت به گذشته بهتر شده، صورتهای مالی جایگاه مناسبتری پیدا کرده و حسابرسی به‌روز شده است. اما آیا تمام تحریفهای بااهمیت در گزارشهای حسابرسی درج می‌شود؟ متاسفانه خیر. هنوز با مواردی روبه‌رو هستیم که حسابرس آن را نادیده گرفته، به‌رغم آن که از موضوع آگاهی هم داشته است. بعلاوه، عوامل مختلفی مثل انتخاب حسابرس، حق‌الزحمه، شرایط رقابت و وضعیت استانداردهای حسابرسی و حسابداری نیز باعث می‌شود که یک حالت خودسانسوری بر کار بعضی از حسابرسان حاکم گردد.
یکی دیگر از عواملی که باعث می‌شود که کیفیت حسابرسی به نحو مناسب ارتقا پیدا نکند، بحث آموزش است. حسابرسان به میزان لازم وقتی را برای اینکه خودشان را پیوسته به‌روز نگهدارند، صرف نمی‌کنند و این باعث می‌شود که اطلاعات قدیمی و منسوخ شده را به‌کار گیرند و یا به دیگران منتقل نمایند. یعنی چیزی را که به ذهنشان رسیده و باور آنهاست و مربوط به گذشته وچندین سال است، پیوسته مورد استفاده قرار می‌دهند و به سایر کارکنان نیز منتقل می‌کنند.
حرفه حسابداری و همچنین حسابرسی در دنیا دستخوش تغییرات بسیار گسترده‌ای شده است. تحولات اقتصادی دنیا به‌شدت آن را زیرورو کرده و طبیعتاً ما هم باید خودمان را با این تحولات منطبق کنیم. هنوز در واحدهای اقتصادی ما از سیستمهای مالی یکپارچه استفاده نمی‌شود و کار حسابرسی ما کاملاً سنتی و دستی انجام می‌گیرد. هنوز حسابرسی مبتنی بر ریسک و رسیدگی به کنترلهای داخلی در شرایط ابتدایی است و کارهای محدودی در این زمینه، آن هم تنها در سطح بعضی از موسسات حسابرسی صورت گرفته است.
بنابراین، به نظر من در حال حاضر کیفیت حسابرسی در ایران نسبت به گذشته قدر مسلم بهتر شده ولی در جایگاه مطلوبی که جوابگوی بازار سرمایه و استفاده‌کنندگان اطلاعات مالی در تمام زمینه‌ها باشد، نیست.

 **شلیله**
برداشت کلی ‌من این است که کیفیت حسابرسی به نسبت با توجه به سایر شاخصهای کلی در مملکت ما شاید در حد متوسط است، هر چند به‌ هر صورت با شرایط مطلوب فاصله زیادی دارد ولی به‌ هر صورت امیدوارکننده است. اگر حسابرسان را به سه گروه تقسیم کنیم، سازمان حسابرسی، موسسه‌های حسابرسی و حسابرسان شاغل انفرادی، قضاوت کلی من این است که سازمان از نظر کیفیت کارهای حسابرسی جایگاه نسبتاً خوبی دارد و بعد از آن موسسه‌های حسابرسی، ولی متاسفانه در مورد حسابرسان شاغل انفرادی عمدتاً سطح پایین است.
من در کل، کیفیت حسابرسی را وابسته به چند عامل می‌دانم که فکر می‌کنم با کیفیت حسابرسی ارتباط مستقیم دارد. در ساختار اقتصاد دولتی هیچ‌کس دنبال شفاف‌سازی و تحلیل اطلاعات از صورتهای مالی برای تصمیمگیری نیست. به‌نظر من در سایر کشورها، خصوصی‌ شدن اقتصاد، در ارتقای حسابرسی نقش موثری داشته و در نهایت منجر به این شده که بازارهای سرمایه آن کشورها گسترش پیدا کند، مردم از حقوق خود آگاهی پیدا کنند و از نقش حسابرس در این حرفه مطلع شوند. به‌نظر من با توجه به بافت اقتصادی ما، اصلاً جامعه استفاده‌کننده بسیار محدود است و آگاهی خوبی از خدمات حسابرسی ندارد.
عامل مهم دیگر، موضوع استقلال حسابرس است. به نظر من در موسسه‌های حسابرسی این استقلال به ویژه در بخش خصوصی، به این دلیل که جامعه استفاده‌کننده ما تمایلی به ارائه اطلاعات واقعی و مفید ندارد و به نوعی مدیریت واحدهای اقتصادی سعی در تحت فشار قرار دادن حسابرس دارند تا حسابرس را متقاعد کنند تا ادعاهای ایشان را بپذیرند.
عامل بعدی، ارتقای سطح دانش حرفه‌ای است. اگر بخواهیم کیفیت حسابرسی‌مان بالا برود، باید سطح دانش حرفه‌ای‌ما چه از نظر تئوری و چه کاربردی، افزایش پیدا کند.
عامل دیگر به‌کارگیری نیروهای توانمند حرفه‌ای است. به لحاظ اینکه موسسه‌های حسابرسی ‌ما توانمندیهای لازم اقتصادی را ندارند، عمدتاً گرایششان به استفاده از نیروهای ارزانتر است که طبیعتاً از سابقه کار و تجربه و شاید تحصیلات کمتری برخوردارند.
عامل تاثیرگذار دیگر بر کیفیت حسابرسی، اعمال نظارت مطلوب بر عملکرد حسابرسان است. در جامعه حسابداران رسمی، کنترل کیفیت بیشتر روی موسسه‌های حسابرسی متمرکز است و شاغلان انفرادی کمتر در معرض کنترل کیفیت قرار گرفته‌اند که از این ناحیه نیز خسارت اعتباری زیادی به جامعه حرفه‌ای وارد شده است.
گزارش نتایج کنترل کیفیت جامعه هم در 5 مرحله‌ای که تاکنون صورت گرفته، (از مرحله دوم تا مرحله ششم) همه روند صعودی دارد. یعنی در مرحله دوم که در سالهای 82 یا 83 انجام شده، 26% از پرونده‌های بررسی شده نتایج خوبی داشته ولی در مرحله ششم که اواخر سال 88 یا احتمالاً شش‌ماهه اول 89 انجام شده، رقمی حدود 46% پرونده‌های رسیدگی شده در وضعیت خوب بوده و در کل، روندمان روبه رشد بوده است.
ولی به‌ هرصورت با توجه به آثار نامطلوب متاثر از عوامل فوق، با سطح کیفی مطلوب فاصله زیادی داریم. البته تاثیر این عوامل، مورد مطالعه، ریشه‌یابی و تحلیل قرار نگرفته و به نظر من اگر بخواهیم ریشه‌یابی کنیم، عوامل دیگری از جمله سطح آموزش در دانشگاهها نیز سهم مهمی در ارتقای سطح کیفی در حسابرسی دارد که بعضاً به سرعت قابل مرتفع شدن نمی‌باشد؛ برای مثال شاید 20 سال است که در کشور به دنبال خصوصی‌سازی هستیم ولی هنوز ساختارهای اصلی اقتصاد ما دولتی است. همچنین دانشگاههای ما رشد زیادی نکرده، و محتوی درسی در رشته حسابداری تقریباً با آن چیزی که من 35 سال پیش در دانشگاه می‌خواندم، تغییر زیادی نکرده است.
نباید انتظار زیادی داشته باشیم. در کشورهای دیگر که ساختار اقتصادیشان دولتی بوده، تغییرات و رشد در زمینه‌های گزارشگری مالی و حسابرسی کند بوده و تحولات زیادی در این بخش رخ نداده ولی با تغییر در بافت اقتصادی آنها تحولات بزرگی در حرفه حسابداری و حسابرسی آنها پدیدار شده است.

  **نادریان**
نکات مهمی مطرح شد. اگر بخواهیم از زاویه استانداردها به امر کیفیت حسابرسی نگاه کنیم باید گفت استاندارد معیاری است برای کیفیت. اگر استاندارد را خوب اجرا کنیم، طبیعتاً مفهومش این است که به کیفیت مطلوب نزدیک شده‌ایم. اگر به استانداردهای عمومی نگاه کنیم یکی از مهمترین استانداردهای موثر بر کیفیت حسابرسی، بحث استقلال و ضوابط و موازین اخلاق حرفه‌ای است.
در بحث استقلال حسابرس در شرایط فعلی، با توجه به اینکه موسسات حسابرسی ما اکثرا نوپا و فاقد ساختار و تشکیلات لازم هستند، لذا حسابرسی در قالب موسسه‌های قوام‌یافته و مستحکم انجام نمی‌گیرد. از طرف دیگر هنوز بازار حرفه ضریب نفود پایینی دارد و بسیاری از موسسات فاقد کار در حد قابل قبولی هستند، لذا این شرایط ریسک استقلال حسابرسی را بشدت افزایش می‌دهد که شاهد موارد غیرمتناسب با شرایط حرفه‌ای هستیم.
بعد از استقلال، بحث تجربه و تخصص مطرح می‌شود. دانشگاههای ما در رشته حسابداری پیشرفت خوبی نداشته‌اند و دانش‌آموختگان دوره کارشناسی یا کارشناسی ارشد از سطح مطلوب دانش و مهارت برای ورود به بازار کار برخوردار نیستند. حرفه حسابرسی حرفه استاد و شاگردی است. طبیعتاً یکی از مهمترین آموزشها، غیر از آموزشهای تئوری و کلاسیک، آموزش حین کار است. چون کسی که به‌عنوان کارورز وارد یک موسسه می‌شود تا چند سال باید تحت مراقبت جدی یک نفر بالاتر از خودش باشد. در موسسه‌های حسابرسی ما، که اکثرا کوچک هستند و ساختار کاملی ندارند، چنین آموزش حین‌کاری صورت نمی‌گیرد و ضعف در کارآموزی طبیعتاً روی کیفیت اثر می‌گذارد.
دقت و مراقبت حرفه‌ای در حرفه حسابرسی خیلی اهمیت دارد. این حرفه همان‌طور که حرفه پزشکی با جان مردم سروکار دارد، با مال مردم سروکار دارد. بنابراین حسابرسان نوعاً کسانی هستند که دقت و مراقبت حرفه‌ای را حتی در زندگی شخصی باید به کار گیرند. افراد غیردقیق و بی‌نظم طبیعتاً در حرفه حسابرسی نمی‌توانند رشد کنند. ولی متاسفانه در این زمینه نیز ضعف زیاد داریم و در جذب افراد به حرفه بررسی لازم از این بابت بعمل نمی‌آید. ضمن آنکه موسسات، عمدتا شرایط اعمال مراقبت‌های حرفه‌ای، از قبیل سلسله مراتب حرفه‌ای مناسب، را ندارند لذا هم اعمال روش بررسی گرم (Hot review) با مشکل مواجه است و هم موسسات عمدتا واحد مستقلی جهت انجام بررسی سرد (Cold review) ندارند تا به کمک آنها اشکالات کیفی مشخص و جهت رفع آنها برنامه‌ریزی شود.
در حوزه استانداردهای اجرای عملیات حسابرسی نیز وضعیت مناسب نیست. برنامه‌ریزی و نظارت یکی از مسائل بسیار کلیدی است. وقتی حسابرس می‌خواهد برنامه‌ریزی کند، باید محیط کار را ارزیابی کند. حتماً باید دنبال بررسی ریسکهای مختلف برود و ریسکها را بشناسد. از مسائل کلیدی که ما الان در حرفه حسابرسی با آن مواجه هستیم، بحث ریسک آلفا و ریسک بتاست. عمدتاً قضاوتها درباره تعداد نمونه‌ها به‌صورت ساده و شخصی است و از بستر علمی درستی استخراج نمی‌شود.
در برنامه‌ریزی حسابرسی دقت کافی به کار نمی‌بریم و حتی خلاقیتهایی که در برنامه‌ریزی باید به کار گرفته شود، اساساً به‌کار نمی‌رود. یک برنامه استاندارد تهیه می‌شود و بدون تعدیل آن برحسب توجه به شرایط مختلف واحد مورد رسیدگی، آن را تیک می‌زنیم که این اصلا خوب نیست و کمکی به بهبود کیفیت حسابرسی نمی‌کند. بعضی موسسات در پاسخ به درخواست کنترل کیفی جامعه درخواست مهلت می‌کنند که فرمها را کامل کنند، یعنی زمان می‌خرند برای اینکه بتوانند بعد از صدور گزارش حسابرسی مستندات حسابرسی را زیباآرایی بکنند.
بحث کنترلهای داخلی بحث خیلی مهمی است که در کنار ریسک ذاتی و عدم کشف به طور جدی بر محدوده کار حسابرسی موثر است. تجزیه‌وتحلیل جنبه‌های مختلف فرایند و یافته‌های حسابرسی کمک می‌کند که علاوه بر کارهای متعارف انجام شده، بتوانیم آثار نتایج را بررسی کنیم. بحث بعدی بررسی شواهد است؛ تعداد نمونه و این که چه رسیدگی انجام بدهیم، و در چه زمانی انجام بدهیم، سه محور اصلی و مهم است.
یک مشکل جدی این است که حتی در شرایطی که سراغ حسابرسی ضمنی و بررسی ریسک‌ها و ارزیابی کنترلهای داخلی می‌رویم باز می‌بینیم که رسیدگیها هیچ ارتباطی با نتایج ارزیابی کنترلهای داخلی و سایر ریسک‌ها ندارد. منظورم فقط تعداد نمونه‌ها نیست. رسیدگیهای ضمنی، هم بر انتخاب تعداد نمونه‌ها اثر می‌گذارد هم بر خود ماهیت رسیدگی و هم بر زمان انجام کار که متاسفانه در حسابرسی‌ها کمتر به آن توجه می‌شود و باز برنامه استاندارد تکمیل می‌شود.
در زمینه استفاده از ابزار، علاوه بر مطالب فوق، علیرغم بزرگ شدن دستگاه‌های مورد رسیدگی و استفاده قابل توجه آنها از کامپیوتر، هنوز فناوری اطلاعات جایگاه لازم را در حرفه حسابرسی پیدا نکرده است.
در بخش گزارشگری، آماری که از جامعه داریم نشان می‌دهد که کیفیت کار بهتر شده است. البته نباید به این دل خوش کنیم که چون گزارش حسابرس فرم استاندارد دارد، در آن خطاهای بارز وجود ندارد. اگر گزارشی را که باید مردود باشد، مطلوب نشان دهیم و بالعکس، معنی این امر گزارشگری بدون کیفیت است، هر چند از فرم و الفاظ استاندارد در گزارش استفاده شده باشد.
عوامل محیطی نیز بر کیفیت حسابرسی بسیار تاثیرگذار است. باید تا آنجا که بتوانیم سعی کنیم انتخاب حسابرس را از حیطه اختیار مدیران خارج کنیم. استفاده‌کنندگان، مانند سهامداران، در چرخه گزارشگری مالی رکن اصلی هستند و باید منافعشان حفظ شود. ما تلاشمان باید این باشد که پشتوانه‌مان علاوه بر مجامع حرفه‌ای و دولت، بشود ذینفعان اصلی گزارشهای حسابرسی.
ارزیابی بر این است که ما در 10 سال ابتدای جامعه حسابداران رسمی رشد داشته‌ایم. طبق آمار جامعه حسابداران رسمی، کیفیت حسابرسی در سالهای اخیر به‌طور منظم رشد داشته، اما می‌توان گفت که با وضع مطلوب فاصله جدی داریم.

**پورمعمار**
پرسشی که به‌دنبال بحث اول پیش می‌آید این است که چه کسی باید این نارسائیها را برطرف کند؟ مثل استقلال حسابرس، و خطر از دست دادن کار. به گمان من اگر می‌خواهیم راهکار بدهیم، باید این وضعیت به طور یقین شناخته بشود. بخاطر همین هم به گمان من، جامعه حسابداران رسمی باید سیستمهای اطلاعاتی مناسبی در ارتباط با حسابداران رسمی، و در ارتباط با موسسات حسابرسی داشته باشد.
آمار، و عددهای جمع‌آوری شده باید برود در کامپیوتر و یک جمع‌بندی به ما بدهد که برای مثال ارزیابی سیستم کنترلهای داخلی در چه وضعی است. بنابراین اگر این کار انجام نشود ما چند سال دیگر هم که دور هم بشینیم باز همینجا هستیم، هیچ چیز تغییر نخواهد کرد.
اما در بحث نقش نظارت در حرفه حسابرسی، بخشی از نظارت، که عمدتاً در ساختار تشکیلاتی جامعه حسابداران رسمی وجود دارد، حاکمیتی است. اگر نگاه کنیم در جای‌جای قانون و مقررات تشکیل جامعه حسابداران رسمی از انتخاب حسابدار رسمی، تعیین صلاحیت، تأیید شورایعالی، انتخاب ناظر، تعیین اعضای هیئتهای انتظامی، تصویب آیین‌نامه سقف مجاز، تغییر اساسنامه، آیین‌نامه رفتار حرفه‌ای، آیین‌نامه انضباطی، تا ...، در اختیار و نظارت مراجع حاکمیتی است. پس وقتی که در جامعه حسابداران رسمی و حتی سازمان حسابرسی انواع و اقسام نظارتهای دولتی و حاکمیتی پیش‌بینی شده، چرا پاسخ نمی‌دهد؟ چرا کیفیتها این‌طور است؟ آیا نظارتها بیش از حد دولتی نیستند؟ آیین‌نامه‌ها دولتی نیستند؟ کجا اصلاً جای مانور گذاشتیم برای بخش خصوصی که از خودش سلیقه و جرات به‌خرج بدهد؟
به گمان من، ما قوانین و مقررات به قدر کافی داریم ولی برای انجام دادن کار، سازمان منسجم و بودجه کافی نداریم. در جایی خواندم که سازمان نظارت بر موسسات مالی در انگلیس یک چیزی نزدیک به 3000 نفر کارمند و نزدیک به 200 میلیون پوند بودجه دارد. ما مقررات کم نداریم، ولی سازمان و اطلاعات و سیستمهای کامپیوتری نظارتی بسیار کم داریم. نظارت، مبتنی بر جمع کردن آمار و ارقام است که در سالهای گذشته در این زمینه زیاد کار شده، ولی هنوز در آرزوی این هستیم که این سیستمهای اطلاعاتی به ما گزارشهایی بدهند که بتوانیم نظارت کنیم.
موسسه‌های حسابرسی باید تعداد کافی حسابرس در سطوح مختلف، که برای انجام کار متعارف حسابرسی مورد نیاز است، در اختیار داشته باشند و نظارت یعنی این که اگر تعداد و سطوح کارکنان موسسه‌ای نسبت به تعداد و سطوح ایده‌ال انحراف داشت بتوانیم نتیجه‌گیری کنیم که احتمالاً آن موسسه ممکن است وظایف خود را به‌درستی انجام ندهد. ما به قانون‌نویسی و مقررات‌نویسی بسیار بها دادیم ولی به سازماندهی و برنامه‌ریزی و گرفتن گزارش توجهی نکرده‌ایم.
گاهی می‌بینیم که فردی در سازمان حسابرسی کار می‌کرده بعد از 10 سال سرپرست شده، بعد می‌بینیم که در موسسه دیگری استخدام شده به‌عنوان مدیر. شاید در همین شرایط در یک موسسه دیگر فردی 15 سال سابقه داشته باشد، اما به او اجازه نمی‌دهند که بالاتر برود.
اگر یک سیستم اطلاعاتی جامع و یکپارچه در شبکه گسترده داشته باشیم، همکاران ما در موسسه‌های حسابرسی می‌توانند اطلاعات را پیوسته روزآمد کنند و همه استفاده‌کنندگان از جمله دستگاههای نظارتی با دسترسی به این اطلاعات می‌توانند وظایف خود را به درستی انجام بدهند. متأسفانه هیچ یک از این‌گونه اطلاعات را به‌صورت کامل نداریم و در نبود اطلاعات، همه کارها سخت می‌شود. چرا اینها را نداریم؟ اگر اطلاعات جامع و شفاف در دسترس نباشد آن‌وقت جلب اعتماد ذینفعان هم سخت می‌شود.
در چنین محیطی چطور می‌توانیم از جلب اعتماد ذینفعان صحبت کنیم؟ در واقع یکی از کارهایی که در چنین شرایطی باید انجام بشود این است که ذینفعان را به حقوقشان واقف کنیم. استفاده‌کننده به نیازهای خود آشنا نیست، سیستم اطلاعاتی هم نداریم، مقررات نظارتی اجرا نشده هم خیلی زیاد داریم، با این شرایط طبیعی است که نتیجه‌ای به دست نمی‌آید.
نظارت بورس به حرفه حسابرسی چگونه شکل گرفت؟ ابتدا کارشناسان بورس با گزارشهایی مواجه می‌شدند که دچار اشکالات عدیده بود. از طرف دیگر، شرکتها اطلاعات غلط به سهامداران می‌دادند و چون بورس خودش را مدافع سهامداران خرد می‌دانست، این نگرانیها و این مشاهدات باعث شد که اعتماد بورس که از استفاده‌کنندگان اصلی اطلاعات حسابداری و گزارشهای حسابرسی بود، ضعیف شود و در نتیجه بورس تصمیم گرفت نظارت را محکم‌تر ببیند.
از طرف دیگر، گروهی از همکاران ما در حرفه حسابرسی به‌شدت مخالف موضوع نظارت بودند و توجهی هم به ایجاد سیستم اطلاعاتی به‌عنوان پایه‌ای برای نظارت، نشد. بنابراین بی‌تفاوتی جامعه و نیاز بورس موجب شد که بورس به راه خودش رفت و هیئت همکاری حرفه حسابداری با بورس را بوجود آورد. آن موقع هنوز قانون جدید تصویب نشده بود. قانون جدید که آمد نظارت بورس به الزام قانونی تبدیل شد. دیگر اصلاً مسئله این نبود که بورس بخواهد یا نخواهد؛ این قانون بود که به آن حکم می‌کرد و بنابراین محصول همه اینها دستورالعملی شد که به تصویب شورای بورس رسید.

**مقبلی**
حسابداری و حسابرسی نقش بسیار مهمی در توسعه اقتصاد کشورها دارد و نظارت بر حرفه حسابرسی هرچه قوی‌تر، بهتر و مناسبتر اجرا بشود، توسعه مسیر خود را اطمینان‌بخش‌تر طی می‌کند. بنابراین می‌‌توان گفت نظارت بر حرفه حسابرسی اصولاً یک ضرورت است. نظارت و کنترل با این هدف صورت می‌گیرد که کارها به صورت بهینه و در مسیر هدایت‌شده انجام شود. کنترل، از هرز رفتن، هدر رفتن، اسراف، و خیلی موارد دیگر جلوگیری می‌کند. اما چیزی که یک زیبایی خاصی به حرفه حسابرسی می‌دهد، شاید در مقام مقایسه با سایر حرفه‌ها، این است که حسابرسی خودنظارت است، حسابرسی خودکنترل است.
یکی از استانداردهای خاص حسابرسی که خیلی هم اهمیت دارد و به‌‌زبانی می‌شود گفت که تمام ابعاد حسابرسی را دربر می‌گیرد، استاندارد کنترل کیفیت است. هدف این استاندارد این است که کار حسابرسی از ابتدا تا انتها که صدور گزارش حسابرسی به ذینفع است، تحت نظارت و کنترل باشد، به‌نحوی که تمام ضوابط لازمی که در کلیه استانداردهای حسابرسی در نظر گرفته شده، مراعات بشود.
در واقع در چارچوب خود حسابرسی، تضمین کنترل کیفیت قرار گرفته است. کمتر حرفه‌ای وجود دارد که به این شکل خودکنترل باشد. به‌علاوه نظارت کار توسط یک مدیر مستقل موسسه و همچنین بررسی کار توسط همپیشگان و نظارتهای دیگری که به صورتهای مختلف توسط عوامل درون حرفه حسابرسی دیده شده نیز قابل ذکر است. بنابراین وقتی حرفه حسابرسی تا این حد تحت کنترل و نظارت خودش است، چه نیازی بوده که اشخاص دیگری خارج از حرفه کار حرفه را نظارت کنند؟
در دنیا، مسایل و مشکلات و بحرانهای مالی به‌وجود آمده در دو دهه اخیر، باعث شده که اشخاص دیگری جسارت پیدا کنند و در امور نظارت بر حرفه حسابرسی دخالت کنند. چون وقتی تخلفات، سوءاستفاده‌ها و رسواییهای مالی کشف می‌شد، اولین نظر و نگاه به گزارش حسابرس مستقل بود. آیا حسابرس راجع به آن موضعگیری کرده؟ به موقع آگاهی و اطلاع‌رسانی کرده؟ و اگر می‌دیدند که کار حسابرس زیر سوال بوده، قوانین و مقررات برایش وضع می‌کردند.
در ایران هم تا وقتی که همه چیز ایده‌آل بود، همه سود می‌بردند، هیچ مسئله‌ای نبود و کسی شکایت و اعتراضی نداشت و همه وضع خوبی داشتند، بحث نظارت هم مطرح نبود. به محض این که مشکلاتی پیش آمد و بعضی از سهام دچار مشکل شد و بازار ثانویه ایجاد شد، ضرورت نظارت بیشتر بر حرفه مطرح گردید.
جامعه حسابداران رسمی ایران ابزار لازم برای کنترل و نظارت را دارد. شاید به منابع مالی لازم و به نیروی انسانی مناسب نیاز داشته باشد که بخواهد این ابزار را به نحو مطلوب به‌کار گیرد و نظارت را در تمام ابعاد انجام دهد. در سازمان حسابرسی که از گذشته واحد کنترل کیفیت و نیروی توانمند برای نظارت وجود داشته، کیفیت حسابرسی در سطح بسیار خوبی بوده و باعث شده، حسابرسان در انجام عملیات حسابرسی و تهیه گزارش حسابرسی، مراقبت حرفه‌ای لازم را انجام دهند. ولی موسسات حسابرسی کوچک، هرچه کوچکتر می‌شوند، ریسک بیشتری بر‌ آنها غلبه می‌کند.
در شرایطی که مدیران یک موسسه حسابرسی با 10 نفر کارمند حرفه‌ای، در مقابل این پرسش که با 10 نفر حسابرس و سه شریک چگونه گروههای حسابرسی را تشکیل می‌دهند، جواب می‌دهند که کار ندارند و بسته به تناسب کارها، نیرو کم‌وزیاد می‌کنند، چنین موسسه حسابرسی نمی‌تواند یک نظام کنترل کیفی برای خودش برقرار کند؛ پس بنابراین نیاز به نظارت به‌وجود خواهد آمد.
کمیته نظارت بر موسسات حسابرسی معتمد بورس، تاکنون نظارت حرفه‌ای خود را صرفاً معطوف به گزارشهای حسابرسی نموده، اینکه آیا صورتهای مالی تحریف با اهمیتی داشته که حسابرس نسبت به آن موضع‌گیری نکرده، و یا این که گزارش حسابرس مستقل و بازرس قانونی آیا بر اساس استانداردهای حسابداری و دستورالعملهای جامعه حسابداران رسمی ایران تنظیم شده است. و این کار را فقط در موارد با اهمیت انجام داده است. ماحصل اینکار خیلی عالی بوده و موارد مشاهده شده دسته‌بندی و به موسسات حسابرسی اطلاع داده شده، و موسسات حسابرسی نیز سعی کرده‌اند این موارد تکرار نشود.
مطلبی که در این میان جلب توجه می‌کند این است که بعضی از موسسات حسابرسی معتمد بورس، هیچگونه کار بورسی ندارند و یا کار بورسی نمی‌گیرند. براساس آخرین آمار و اطلاعات، بیش از 30 درصد از موسسات معتمد بورس فاقد کار بورسی هستند. شاید در مورد بعضی از موسسات حسابرسی، این امر به این دلیل باشد که مبادا واحد کنترل کیفیت یا کمیته نظارت، گزارشهای حسابرسی آنان را بررسی و مورد ایراد قرار دهد. در چنین شرایطی نظارت خیلی اهمیت دارد و در بورس نیز اثربخش بوده است. در حال حاضر یافته‌های با اهمیت کمیته نظارت بر موسسات حسابرسی معتمد بورس جهت واحد کنترل کیفیت جامعه و کمیته کنترل کیفیت سازمان حسابرسی ارسال می‌‌گردد تا آنها نیز موضوع را بررسی کنند.
ضمن اینکه براساس این یافته‌ها، تاکنون چندین کلاس آموزشی و سمینار در سطوح مختلف و برای رده‌های شغلی حسابرسان به منظور جلوگیری از تکرار ایراد و بحث پیرامون آنها برگزار گردیده است.
به اعتقاد من کمیته نظارت بر موسسات حسابرسی معتمد بورس اعتماد ذینفعان را جلب کرده و ذینفعان به این نتیجه رسیده‌اند که اگر تخلفی، سهل‌انگاری، و یا کوتاهی، در امور حسابرسی شرکتهای بورسی صورت گیرد، مرجعی جهت مراجعه وجود دارد. نظارت بورس جزیی از نظارت جامعه است یا به زبان دیگر می‌شود گفت کمیته‌ای که در حال حاضر در بورس فعالیت می‌کند، بخشی از کار جامعه حسابداران رسمی ایران به آن محول شده است، چون کمیته ماحصل اطلاعات و فرایند کار خود را در اختیار جامعه حسابداران رسمی ایران قرار می‌دهد؛ ضمن اینکه جامعه حسابداران رسمی ایران نیز می‌توانست خود عهده‌دار این امور باشد.
چند مدت پیش در رابطه با حسابرسی و کنترل کیفیت یک مقاله روسی در اینترنت خواندم که با نگاهی دیگر اهمیت نظر حسابرس مستقل را مطرح کرده بود. نویسنده یک جمله از برنارد شاو را در ابتدای مقاله‌اش ذکر کرده بود و گفته بود، اگر من یک سیب داشته باشم و شما هم یک سیب، با هم شراکت کنیم، باز هم کماکان هر کدام صاحب یک سیب خواهیم بود. اما اگر من یک نظر و ایده و شما هم یک نظر و ایده داشته باشید و با هم شریک شویم، هر کدام صاحب دو تا نظر و ایده می‌شویم؛ اهمیت گزارش حسابرس مستقل را این‌گونه عنوان کرده بود که اطلاعاتی را که حسابرس مستقل به ذینفع می‌دهد یک شراکت ارزان، همه‌جانبه، و بی‌غل‌وغش است که دست ذینفعان را در رابطه با تصمیمگیری بر مبنای اطلاعاتی که قبلاً شخص دیگری، که همان مدیریت واحد تجاری است، به او داده، بازتر می‌کند.

 **شلیله**
در رابطه با بحث نظارت، حسابرسان را به سه دسته تقسیم می‌کنم. حسابرسان شرکتهای دولتی، حسابرسان شرکتهای بورسی و حسابرسان شرکتهای غیربورسی. سازمان حسابرسی، حسابرس شرکتهای دولتی است، موسسه‌های حسابرسی معتمد بورس حسابرس شرکتهای پذیرفته شده در بورس و سایر موسسه‌های حسابرسی و حسابرسان انفرادی، حسابرس شرکتهای غیربورسی هستند. من واقعاً معتقدم ذینفعان، و در حقیقت استفاده‌کنندگان از خدمات حسابرسی، در موضوع نظارت نقش خیلی مهمی دارند. به نظر من تا وقتی که ذینفعان به طور جدی برای گزارش حسابرسی اهمیت قائل نباشند و خواسته‌ و نیازشان را مطرح نکنند، طراحی سازوکار نظارتی به طور جدی شکل نمی‌گیرد و در حقیقت نظارت نهادینه نمی‌شود.
به‌عنوان مثال، توجه و اهمیت به محتوی گزارش حسابرس و بازرس قانونی در رعایت قوانین و لزوم برگزاری مجامع عمومی پس از قرائت گزارش در شرکتهای دولتی، نقش موثری در ارتقای سطح کیفی گزارشهای صادره سازمان حسابرسی داشته است، هر چند عملاً خواست حرفه‌ای جدی از سازمان حسابرسی ندارند. حتی سازمانهای نظارت‌کننده بر آنها هم، مثل دیوان محاسبات و بازرسی کل کشور، دنبال این معیارها نیستند؛ دیوان محاسبات و بازرسی کل کشور بیشتر دنبال سوءاستفاده‌ها و تقلبات، یا مقایسه عملکرد واقعی و بودجه هستند و دنبال ارتقای کیفیت حسابرسی در اجرای استانداردهای حسابرسی، نیستند. اصولاً سطح انتظارات همیشه به حدی پایین است که استفاده‌کنندگان موجب ارتقای سطح کیفیت حسابرسی نشده‌اند. سطح کیفی خدمات حسابرسی در سازمان،‌ نتیجه تلاش مجموع مدیران و عوامل اجرایی آن بوده، خصوصاً اینکه سازمان خود متولی تدوین استانداردهای حسابداری و حسابرسی در کشور بوده و نقش موثری در ایجاد و توسعه دانش حسابداری و حسابرسی داشته است.
در مورد حسابرسان شرکتهای پذیرفته‌شده در بورس، جامعه حسابداران رسمی یک سازوکار نظارتی بر آنها دارد. خود بورس هم بر عملکرد آنها نظارت دارد و خواست بورس باعث شده که حسابرسان در حقیقت با تعهد بیشتری، با توجه بیشتری، محصولشان را که گزارش حسابرسی است، تهیه و صادر کنند. در کنار نظارت جامعه، به نظر من نظارت بورس هم عامل مهمی در ارتقای کیفیت حسابرسی بوده و هر چند که عده‌ای عقیده دارند که تداخلی از نظر مسئولیتهای جامعه، و بورس وجود دارد.
سازوکار نظارتی شرکتهای غیربورسی در حال حاضر جامعه است و استفاده‌کنندگان و صاحبان سهام و مالکان شرکتهای غیربورسی دنبال حسابرسی نیستند. ساختار سرمایه‌ای این‌گونه شرکتها به‌طور عمده خانوادگی است و گزارش حسابرسی را یا برای وام می‌خواهند و یا برای استفاده از معافیتهای مالیاتی، و ارتقای کیفیت حسابرسی برای آنها مفهوم جدی ندارد.
به نظرم در مجموع، محیط حسابرسی باید یک محیط فعال و ارزشمندی از نظر استفاده‌کننده باشد تا حسابرس نیز ارزش کار خود را لمس کند و بر این باور باشد که محصولش قابل استفاده است. این به نظر من انگیزه و احساس خوبی است که چون محصول کار و تلاش او ارزش دارد، پس باید محصول خوب ارائه دهد. باز من برمی‌گردم به همان سالهای دهه اول انقلاب. حسابرسانی که در موسسه حسابرسی سازمان صنایع ملی فعالیت می‌کردند خیلی انگیزه برای اجرای یک کار خوب داشتند، چون احساس می‌کردند که محصول کارشان مورد استفاده دیگران قرار می‌گیرد و سعی می‌کردند با توجه و تعصب خاصی تمام آن معیارهای حرفه‌ای را در تهیه محصول خود به‌کار بگیرند و دیگران هم به‌ آنها اهمیت می‌دادند. بنابراین حسابرس وجود موثری در جامعه و اقتصاد احساس می‌کرد. به نظر من اینها عوامل مهمی است که باید به آنها توجه کرد.
به‌طور خلاصه در این سه گروه شرکتهایی که حسابرسی می‌شوند، تا حدی در مورد شرکتهای بورسی، کیفیت حسابرسی روبه رشد است. خود بورس هم به عنوان نمایندگان سهامداران، نظارت می‌کند. در مجامع شرکتهای دولتی، بیشتر به مطالب بازرسی توجه می‌کنند تا حسابرسی. یعنی برای اینها اصلاً معیارهای حسابداری و حسابرسی خیلی مهم نیست. و خواست ذینفعان در ارتقای کیفیت گزارش حسابرسی شرکتهای دولتی دخالت چندانی نداشته است. در مورد شرکتهای غیربورسی هم به نظر من نظارت جامعه تا حدی در کیفیت حسابرسی تأثیر داشته ولی مالکان و سهامداران دنبال ارتقای کیفیت حسابرسی نیستند و شفاف‌سازی شاید برای آنها بی‌معنا باشد و یا شاید هم از بعد منافع، برایشان مضر هم باشد.

**نادریان**
بحث اولیه این‌است که آیا نظارت ضروریست. اگر بخواهیم ضرورت نظارت را مطرح کنیم باید تعریفی از نظارت بدهیم. خانم واندا والاس در کتابش تعریف زیبایی از حسابرسی ارائه کرده است که بحث نظارت را هم شامل می‌شود. نظارت و حسابرسی مقایسه‌ای‌است بین آن‌چه که هست با آن چیزی که باید باشد. استاندارد حسابرسی و استاندارد کنترل کیفیت، همان وضعیت مطلوب و آن چیزی‌است که باید باشد، و اگر یک جریان مستمر مقایسه‌ای با وضعیت موجود وجود داشته باشد، موجب تعیین انحرافات و نقاط قابل بهبود می‌شود.
واقعیت این است که در عمل، هر چه نظارت را کیفی‌تر انجام بدهیم، محصول و نتیجه‌اش کیفی‌تر می‌شود. نکته‌ای که در بحث نظارت تداخل ایجاد کرده این است که دولت به مقیاس گسترده‌ای درگیر فعالیت‌های اقتصادی شده و این رویکرد موجب شده که کارشناسان استدلال کنند که دولت تاجر خوبی نیست. در صورتی که این استدلال شامل فعالیت‌های نظارتی نمی‌شود و در همه جای دنیا کار سیاستگذاری و نظارت، به نمایندگی از طرف مردم، به عهده دولت است؛ لذا استدلال به این‌که دولت ناظر خوبی هم نیست، بحث قابل دفاعی نیست.
جامعه حسابداران سازوکارهای نظارتی را در نظر داشته ولی به دلیل کمبود نیروی انسانی نظارتی و اتکای صرف به بررسی همپیشگان، کمبود بودجه، ضعف در تکنولوژی نظارت، و نبود پختگی و آموزش در نیروهای نظارتی، کار در سطح مطلوبی انجام نمی‌شود، و هنوز به تکلیفی که در اساسنامه جامعه در نظر گرفته شده، که باید هر ساله موسسات حسابرسی نظارت شوند، نتوانسته‌ایم دست پیدا کنیم. بنابراین اگر مبنای اعتمادآفرینی را اساسنامه بگیریم، هنوز به این انتظار دست نیافته‌ایم.
در سال‌های اول تشکیل جامعه، بیشتر به بخش شکلی موسسات پرداختیم. یعنی بررسی می‌کردیم ببینیم که آیا موسسه حداقل‌های ممکن را دارا هست یا نه؟ آیا دستورالعمل‌ دارد یا نه؟ تازه در یکی دو سال اخیر است که به بحث بررسی پرونده رسیده‌ایم. بنابراین تشکیل بانک اطلاعاتی موقعی امکانپذیر است که جامعه بتواند نظارتها را به صورت جامع انجام بدهد، اطلاعات را جمع‌آوری کند و بعد آمار مقایسه‌ای در بیاورد و مشکلات کیفیت حسابرسی را تحلیل کند.
یک نکته کلیدی دیگر این است که باید از نتایج نظارتها استفاده کنیم. وقتی که رفتیم و دیدیم که موسسه از 1000 امتیاز 200 یا 150 امتیاز گرفته، یعنی حداقل شرایط لازم برای یک موسسه را ندارد، خوب اگر بایستیم و نگاه کنیم و اگر موسسه در مدت معقولی خود را اصلاح نکرد، برخورد نکنیم، نظارت بدون نتیجه می‌شود. از طرف دیگر باید موسساتی که خوب کار کرده‌اند را الگو کنیم، معرفی کنیم و اعلام کنیم که این 10 موسسه برنامه داشته‌اند، دستورالعمل تدوین کرده‌اند، کار کنترل ریسک را انجام داده‌اند، و به نحوی آنها را تشویق و معرفی کنیم. متاسفانه نه در حقیقت آن تشویق را داریم، نه تنبیه را. باید هم نتایج کنترل کیفی به‌خوبی به ذینفعان انتقال یابد و هم دارای ضمانت اجرایی کافی باشد.
نمی‌خواهم بگویم بهبود پیدا نکرده‌ایم. ما در سازوکارهای نظارتی پیشرفت‌های خوبی داشته‌ایم، ولی به دلایلی که اشاره کردم، هنوز اعتمادآفرین نیست. اشاره شد که نظارت بر حسابرسی شرکت‌های بورسی اعتمادآفرین است، می‌خواهم بگویم که شاید این بخش بهتر از بقیه باشد ولی هنوز به سطح اعتمادآفرینی نرسیده است. نمی‌تواند باشد، چرا؟ برای این که نرفته‌ایم به صورت برنامه‌ریزی شده بررسی‌ها را انجام دهیم، تمام ضعفها را دربیاوریم و سال بعد هم مراقبت کنیم که نقاط ضعف برطرف شده باشد.
البته حرفه حسابرسی در کشور ما جوان است. حالا بعضی دوستان با این بیان خیلی موافق نیستند و می‌گویند که حرفه در ایران 40 ، 50 سال عمر دارد. ولی حتی 40 یا 50 سال هم عمر زیادی نیست. اولین منشور انجمن حسابداران خبره انگلستان (ICAEW) بیش از 130سال پیش منتشر شده که واقعا هنوز بسیاری از مطالب آن در حال حاضر قابل توجه و یادگیری است.
در بحث نقش دولت می‌خواستم اضافه کنم که نقش دولت بسیار کلیدی است. طبق مقررات جامعه حسابداران رسمی، دولت و بویژه وزارت اقتصاد و دارائی در ساختار جامعه در 22 نقطه نقش دارد. با وجود این، متاسفانه نقش نظارتی دولت به آن صورت نیست که منافع ذینفعان را به طور کامل و مناسب پشتیبانی کند. نظارت‌های پیش‌بینی شده بیشتر شکلی اجرا می‌شود تا محتوایی. بهتر است تعداد نقشها کاهش یابد، اما موارد کلیدی به‌طور اصولی نظارت شود.

**پورمعمار**
در اقتصاد سرمایه‌داری، بخش خصوصی فعال است و به‌شدت از منافع خود مراقبت می‌کند و برای تصمیمگیریهای خود به اطلاعات نیاز دارد که آنها را جمع‌بندی و تحلیل کند. در چنین جامعه‌ای به دلیل نیاز استفاده‌کنندگان، حرفه حسابداری و حسابرسی رشد می‌کند. ولی علیرغم نیاز استفاده‌کننده و نظارت همه‌جانبه‌ای که اعمال می‌شود، دسترسی به اطلاعات اطمینان‌بخش تضمین ندارد.
بحرانهای سالهای گذشته در غرب و خسارتهای موسسات بزرگ مالی مثل لمان برادرز و موسسات حسابرسی مثل آرتور اندرسن نشان می‌دهد که آنها هم ضربه‌پذیر بوده‌اند و هنوز هم هستند. اما نکته اینجاست که آنها از ضربه‌خوردنها درس می‌گیرند و فوراً دنبال یک مکانیزم یا راهکار جدیدتری که بتواند آنها را امن نگه دارد، می‌روند. در کشور ما چون اقتصاد بیشتر دولتی است و همه می‌خواهند از امکانات دولت بهره‌مند بشوند، بنابراین درس نمی‌گیریم و اصولاً بحران مهمی برای ما اتفاق نمی‌افتد.
آنجا که هدف نظارت، جلب و حفظ اعتماد مردم است، موضوع بسیار مهم، افزایش اطلاعات مردم و براساس آن حمایت از منافع ذینفعان است؛ اگر جایی هم منافع ذینفعان لطمه خورد از آن حمایت و از تهیه‌کننده صورتهای مالی و حسابرس بازخواست می‌کنند.
ما هم کم‌کم یاد گرفته‌ایم که برای اشخاص مجوز صادر و برای آنها ضوابط تعیین کنیم. ولی در بخش نظارت بر شرکتها و موسسه‌ها و حفظ شرایط اولیه و رعایت مقررات بسیار ضعیف هستیم. شاید تا کنون در ایران اتفاق نیفتاده باشد که به خاطر گزارشهای مالی نادرست یا اظهارنظر حسابرسی نادرست علیه مدیران شرکتها و موسسه‌های حسابرسی شکایت شده باشد.

**مقبلی**
در تمام دنیا موسسات حسابرسی از زمانی که بوجود آمده‌اند، پشت سرشان جوامع حرفه‌ای و تشکلهای حرفه‌ای شکل گرفته است. در تمام این انجمنهای حرفه‌ای، یک واحد کامل و مستقلی وجود دارد که بر حرفه حسابرسی نظارت می‌کند. یک بخش از نظارتهای انجمنهای حرفه‌ای که برای من خیلی جالب بوده، انجام کارهای تحقیقاتی است؛ کارهای تحقیقاتی در سطح حرفه و تشکلهای حرفه‌ای.
یکی از این تحقیقات حرفه‌ای مربوط به چند سال پیش در کشور تونس است. کشور تونس دارای یک انجمن حسابداران رسمی است که تحقیقات وسیعی پیرامون استقلال حسابرس و چالشهای آن در کشور تونس انجام داده است. دو گروه در این بررسیها شرکت داشته‌اند؛ یک گروه خود حسابرسان، و گروه دیگر هم نمایندگان شوراهای بازارهای مالی، وزارت دارایی، اداره محاسبات، بانک مرکزی، تحلیلگران، کارگزاران، اساتید دانشگاه، قضات و وکلا. از همه اینها یک مجموعه اطلاعات جمع کرده‌اند در باره استقلال حسابرسان کشور تونس. نتیجه تحقیقات انجمن حسابداران رسمی تونس این بوده که به اعتقاد 37% از حسابرسان و قریب 48% از مردم، حسابرسان مستقل نیستند.
از این نوع تحقیقات بسار زیاد است و جهتگیری آنها هم این است که عوامل موثر بر کیفیت حسابرسی را شناسایی کنند و اثربخشی گزارشهای حسابرسی را ارتقا دهند.
در اکثر این موارد تاکید بر کمیته حسابرسی است. انجمن حسابرسان داخلی، انجمنهای حرفه‌ای امریکا، انگلستان و استرالیا و دیگر کشورها، تاکید خیلی جدی دارند که کمیته حسابرسی حتماً باید در شرکتها، خصوصاً در شرکتهای سهامی عام، مستقر بشود و این یکی از الزامات بلندبالای قانون ساربینز اکسلی است.
کمیته حسابرسی که به عنوان یکی از ابزار نظارتی اولیه مطرح شده است، در واحدهای تجاری در ایران جایگاهی ندارد. یعنی می‌شود گفت بزرگترین تفاوت ما با سایر کشورها فقدان کمیته‌های حسابرسی است، خصوصاً در بنگاههای اقتصادی-مالی که سهامشان در بورس معامله می‌شود. کمیته حسابرسی پل ارتباطی سهامداران با حسابرس مستقل است و می‌تواند فرایندهای حسابرسی، از جمله استقلال حسابرس و سایر مواردی که بر کیفیت کار حسابرس تاثیرگذار است را بررسی و نظارت کند.

**شلیله**
به نظر من 9 عامل در اثربخشی نظارت مطرح است. اولین عامل که بسیار مهم است، استفاده‌کنندگان و ذینفعان گزارشگری مالی است. استفاده‌کننده اصلی در ایران به طور عمده دولت و دستگاههای عمومی و در کشورهای دیگر عموم مردم در قالب سهامدار و سرمایه‌گذار است.
عامل دوم عامل فرهنگی است. در جوامع مشابه ما پاسخگویی اصولاً فرهنگ جاافتاده‌ای نیست و پاسخگویی نه یک مسئولیت، شاید یک خواست غیرمعقول هم قلمداد می‌شود. در صورتی که در کشورهای سرمایه‌داری پاسخگویی بخشی از فرهنگ اجتماعی و اقتصادی است.
سومین عامل منزلت اجتماعی حسابرس است. در جوامع پیشرفته حسابرس منزلت و جایگاه بالایی مانند پزشکان و وکلا دارد که در بحث استقلال حسابرسی، فوق‌العاده مهم است.
عامل چهارم، در کشورهای پیشرفته سطح درامد موسسات حسابرسی است که این عامل به استقلال و رشد و اعتلای آنها کمک موثر می‌کند. موسسه‌های حسابرسی ما از نظر اقتصادی توانمند نیستند و به همین خاطر در بعد آموزشی و به‌کارگیری نیروهای فعال و تخصصی همواره دچار مشکل هستند.
در کشورهای خارجی خیلی مهم است که حسابرس از نظر اخلاقی چه ویژگیهایی داشته باشد ولی در کشور ما خیلی از نظر اخلاقی توجه‌ای به حسابرس نداریم و الان در معیارهای انتخاب حسابرس، ویژگیهای تحصیلی و تجربی مطرح است و به شخصیت فردی و اخلاقی حسابرس خیلی توجه نداریم.
عامل ششم میزان مسئولیتهای حسابرس است. در ایران مسئولیتهای زیادی به عهده حسابرس است و مسئولیتهای جنبی حسابرس در ایران خیلی سنگین است. انتظار داریم که همه کارها را حسابرس انجام بدهد، همه قوانین را بداند و اگر شرکت یک‌سری مسئولیتهای قانونی‌اش را انجام نداد، حسابرس باید پاسخگو باشد. درکشورهای پیشرفته در خارج، مسئولیت حسابرس در چارچوب استانداردها کاملاً معین است. مسئولیتهای مدیریت شرکت و حسابرس به خوبی تعریف شده و با هم تداخل ندارد.
عامل هفتم این است که در ایران مسئولیتها کمتر متوجه مدیران شرکتها و بنگاههای اقتصادی است در حالیکه در سایر کشورها مدیران نیز مسئولیتهای متعددی در رابطه با عدم افشای اطلاعات یا اظهارات خلاف واقع دارند.
عامل بعدی نقش انجمنهای حرفه‌ای در انتخاب حسابرس است. در کشورهای دیگر انجمنهای حرفه‌ای، اعضا را خود انتخاب می‌کنند ولی در ایران دولت دخالت زیادی در تشخیص صلاحیت حسابداران دارد. پیامدهای چنین دخالتی ممکن است زیان‌آور باشد. یعنی ممکن است جامعه حسابداران رسمی ایران اختیار داشتن اعضایی با ویژگیهای حرفه‌ای و مشخص را از دست بدهد.
عامل نهم برخورد انضباطی با اعضای حرفه است. در سایر کشورها با خاطیان و متخلفان حرفه‌ای برخورد جدی صورت می‌گیرد، در حالیکه ما همیشه با متخلفان و خاطیان مماشات می‌کنیم و معمولاً مجازات و تنبیهات، اصلاح کننده و بازدارنده نمی‌باشند.

**نادریان**
در دنیای امروز نهاد‌های نظارتی ایجاد شده مانند هیئت نظارت بر حسابداری شرکتهای سهامی عام (PCAOB) در امریکا، واحد بازرسی حسابرسی (AIU) در انگلستان و هئیت پاسخگویی عمومی کانادا (CPAB) در مورد رعایت ضوابط حرفه‌ای نظارت جدی اعمال نموده و تعارف ندارند. بحث تعارف در فرهنگ ما خیلی جاها مزیت است ولی بعضی جاها هم کار دست ما می‌دهد. اگر به شرح وظایف این نهادهای نظارتی مراجعه کنیم، هر کدام، حجم عمده‌ای شرح وظایف مبسوط و مدون دارند که با دقت زیاد به همه جوانب موضوع توجه کرده‌اند. این مراجع که وابسته به نهادهای دولتی هستند و اعضای آنها توسط مراجع دولتی انتصاب می‌شوند، به‌طور منظم از موسسات حسابرسی، بازرسی و نتایج کار خود را به عموم ارائه می‌کنند. این برخورد در این جهت است که اطمینان واقعی و عینی ایجاد کند که موسسات حسابرسی استانداردهای حرفه‌ای و ضوابط اخلاق حرفه‌ای را نادیده نگیرند.

**پورمعمار**
در حرفه حسابرسی در همه دنیا و از جمله در ایران، سیستم خودنظارتی سبب می‌شود که کار هر کس در هر مرحله توسط شخص دیگری کنترل ‌شود؛ یعنی کار حسابرس را حسابرس ارشد کنترل می‌کند، سرپرست حسابرسی کار حسابرس ارشد را کنترل می‌کند، و بالاخره پرونده حسابرسی به مدیر کار تحویل می‌شود. پس در واقع در نظام حسابرسی فرایندی وجود دارد که کار را پالایش می‌کند و اطمینان فراهم می‌کند که تمام برنامه‌ها به‌درستی به انجام رسیده است.
اما نکته این است که شواهد نشان می‌دهد که نظارت داخلی در نظام حسابرسی لازم و مفید است ولی به این معنی نیست که چنین نظارتی کافی است. بحرانهای اقتصادی در کشورهای پیشرفته نشان داد که نقطه‌ضعفهایی در کیفیت کار حسابرسی وجود داشته.‌ من اعتقادم این است که نباید به سبب فرایند خودنظارتی، نظارت مستقل دیگری را از سوی جامعه حرفه‌ای فراموش کنیم. این امر با فلسفه ایجاد حسابرسی مستقل نیز همخوانی ندارد. مثلاً سهامداران یک شرکت فرضی نمی‌توانند با اتکا به سیستم خودنظارتی فقط از واحد حسابرسی داخلی شرکت بهره‌مند باشند و منکر نیاز به حسابرسی مستقل شوند. اصلاً با کار حسابرسی جور در نمی‌آید. اگر این اصل را بپذیریم، به این معنی است که سهامداران نیز می‌توانند یک سیستم خودنظارتی بگذارند و به حسابرس مستقل نیاز نداشته باشند. اصلاً وقتی حسابرس مستقل مطرح می‌شود به این منظور است که فیلتری تعبیه بشود برای اینکه مطمئن شویم موضوع نظارت به شیوه صحیح و مستقلی انجام می‌پذیرد.
فلسفه وجودی حسابرسان مستقل نشان می‌دهد که حسابرسی نیز به نوبه خود به نظارت مستقل نیاز دارد. انسانها ذاتاً ممکن است در نبود نظارت، دانسته یا ندانسته وظایف خود را درست انجام ندهند. بنابراین نظارت مستقل بر حسابرسان مستقل، سبب افزایش کیفیت و ارتقای حسابرسی می‌شود. البته باید نظارت را در قالب قانون تعریف کنیم و سعی کنیم نظارت مزاحم فرایند انجام کار نشود.

**مقبلی**
شاید مهمترین ویژگی موسسات حسابرسی این است که هم خود از درون خود را کنترل می‌کنند و هم به کنترل دیگر موسسات حسابرسی کمک می‌کنند. به عنوان یک ادعای خیلی خوب می‌توان به داستان رسوایی مالی انرون و ورلدکام و نقش موسسه حسابرسی آرتور اندرسن در آن رسوایی که منجر به تعطیلی این موسسه شد، اشاره کرد. اعلان رسوایی مالی مزبور ناشی از این نبود که دیگران مسئله را پیدا کردند، بلکه موسسه حسابرسی دیگری که حسابرسی موسسه انرون را در آن زمان به عهده داشت، نکات ضعف موسسه حسابرسی آرتور اندرسن را آشکار کرد. بنابراین خودنظارتی در حرفه حسابرسی یک ضرورت و یک اصل است.
اما وقتی از تمام ابعاد موضوع نظارت را زیر ذره‌بین می‌بریم، متوجه می‌شویم که خودنظارتی لازم هست اما کافی نیست. عدم کفایتش را هم بحرانهای اخیر اقتصادی که الان وارد دهه دوم شده به خوبی نشان داد که اگر واحدهای نظارتی و مراجع خاصی با توانمندیهای خاص، با ابزار خاص، با بودجه خاص، با تحلیلها، با پردازشها، و روشهای خاص وجود داشته باشند، می‌توانند موجب بهبود عملکرد حرفه‌ای حسابرسان و جلوگیری از تخلف و نارسایی و سهل‌انگاری آنها شوند.
بنابراین اگر حرفه حسابرسی دارای یک واحد نظارتی اصلی هم باشد، این واحد نظارتی اصلی می‌تواند در داخل جامعه حرفه‌ای قرار گیرد. نکته مهم این است که نظارت نباید تنها جنبه شکلی داشته باشد و باید تمام زوایای کار موسسات حسابرسی را دربر گیرد؛ از زمانی که یک حسابرس آموزش دانشگاهی و ضمن کار می‌بیند تا زمانی که برای عضویت در حرفه انتخاب می‌شود.
اگر یک نظارت مستمر از بدو زمانی که می‌خواهیم یک حسابرس را به رسمیت بشناسیم تا وقتی که وارد حرفه می‌شود و حاصل کارش را به بازار عمومی عرضه می‌کند، وجود داشته باشد و تنها به خودنظارتی داخل موسسات حسابرسی اکتفا نکنیم، می‌توانیم حرفه را برای شرایط بحرانی تضمین کنیم.
جوامع حرفه‌ای و در کشور ما جامعه حسابداران رسمی ایران باید بتوانند منابع مالی لازم را تامین کنند و به کارهای تحقیقاتی و آموزشی عمیق به ویژه در زمینه بهبود کیفیت حسابرسی دست بزنند و از طریق کنترل و نظارت جدی بر محیط حرفه، موجب ارتقای کیفیت حسابرسی شوند.
متاسفانه پرسشنامه‌هایی که دانشجویان رشته حسابداری در مقاطع کارشناسی ارشد و دکترا برای انجام تحقیق در محیطهای حسابرسی توزیع می‌کنند هیچکدام به معضلات و چالشهایی که در حرفه و در جامعه حسابداران رسمی داریم، نمی‌پردازند. در دانشگاههای ما کارهایی را به عنوان پروژه‌های تحقیقاتی و پایان‌نامه انتخاب می‌کنند که تاثیری در حل مشکلات حرفه‌ای ما ندارد.
جامعه حسابداران رسمی می‌تواند نقش کلیدی در پایان‌نامه‌های حسابداری داشته باشد و سمت و سوی آنها را به طرف سازمانها و موسسات حسابرسی هدایت کند. جامعه حرفه‌ای ما می‌تواند در برنامه‌ریزی درسی دانشگاهها مشارکت داشته باشد.
زمانی این پیشنهاد را مطرح کردم که هر چند موسسه حسابرسی می‌توانند با هم وارد یک پیمان همکاری فنی حرفه‌ای بشوند و با هم جلسات حرفه‌ای داشته باشند و در این جلسات مشکلات و معضلات آموزشی، ارتقای کیفی، آموزش ضمن کار، مشکلات گزارشگری و پاسخ دادن به سئوالها را به کمک هم حل‌وفصل کنند. من با موارد زیادی برخورد کرده‌ام که شرکا و مدیران موسسات سئوالاتی دارند که نمی‌دانند چگونه به پاسخ آنها دسترسی داشته باشند.
البته اعتقادم این است که تمام امور در داخل جامعه حسابداران رسمی ایران متمرکز گردد و خود جامعه حسابداران رسمی تمام این وظایف را عهده‌دار شود. ولی مادام که زیرمجموعه‌ها، هیئتها، واحدها، و تشکیلات لازم برای پاسخگویی به نیازهای حرفه راه‌اندازی نشده، موسسات حسابرسی می‌توانند با ایجاد گروههای کار مشترک در جهت رفع مشکلات، ارتقای کیفی، و شناساندن بهتر حرفه حسابرسی در جامعه نقش بسیار پرفایده‌ای داشته باشند.
وقتی جامعه حرفه‌ای واحدهای نظارتی لازم را نداشته باشد و درشرایطی که بعضاً در امور حسابرسی چارچوبها رعایت نشود، در عمل به دیگران اجازه داده خواهد شد که سلطه نظارت بر حرفه ایجاد کنند. این یک امر طبیعی است.

**شلیله**
خودنظارتی با توجه به پیچیدگیهای این حرفه اجتناب‌ناپذیر است. در واقع خود حرفه باید بر کار خود نظارت بکند چون کس دیگری آن تخصص را ندارد که بتواند نحوه انجام کار حسابرسی و گزارشهای حسابرسی را ارزیابی کند. به همان شکلی که در نظام پزشکی به علت تخصصی بودن موضوع از افراد صاحبنظر، خوشنام و متخصص استفاده کرده‌اند و سیستم نظارتی شکل گرفته است. در جامعه حرفه‌ای ما نیز همین طور است. یعنی باید از آدمهای خوشنام حرفه‌ای حسابرسی و متخصص در زمینه کار نظارت استفاده شود، به‌گونه‌ای كه اعتماد عمومی جامعه را دربر داشته باشد.
برای مثال اگر در حرفه پزشکی مردم احساس کنند که اعتراضاتشان را به نظام پزشکی می‌برند ولی نتیجه‌ای نمی‌گیرند، به‌تدریج اعتبار سیستم خودانتظامی تشکیلات نظام پزشکی کاهش می‌یابد و طبیعتاً دولت و نمایندگان مردم به دنبال سیستمهای نظارتی دیگری خواهند رفت.
ما هم اگر نتوانیم تشکیلات خودنظارتی حرفه را به‌طور منطقی و عادلانه شکل بدهیم، حتماً اعتماد عمومی آسیب می‌بیند و همان نتیجه حاصل خواهد شد و هر ذینفعی سعی خواهد کرد که به نوعی خود را درگیر نظارت بر عملکرد حسابرسان بنماید.

**پورمعمار**
نه تنها حسابرس در امر حسابرسی باید هم از نظر ظاهری و هم باطنی مستقل باشد، بلکه کسی که بر موضوع حسابرسی نظارت می‌کند باید به لحاظ ظاهری و هم به لحاظ باطنی مستقل باشد. یعنی اگر تشکیلات نظارتی مستقل، بخشی از یک سازمان باشد، کسی آن را باور نمی‌کند. شاید بتوانیم شیوه‌های مستقل نظارتی را طوری سازمان بدهیم که از افراد مجرب حرفه استفاده بکنیم، بخاطر پیچیدگی و تخصصی بودن کار، ولی در هر حال ضروری است در سازمان‌‌دهی، استقلال واحدهای نظارتی و وابسته به آن مورد توجه قرار گیرد.

**مقبلی**
به همین دلیل، کمیته نظارت بر موسسات حسابرسی معتمد بورس در شرایط حاضر نسبتاً کارامد بوده، زیرا که اعضای آن اعضای جامعه حسابداران رسمی هستند و جزیی از همان جامعه حرفه‌ای می‌باشند؛ البته استقلال لازم را هم دارند و تحت تاثیر هیچ نفوذی در داخل و خارج بورس نیستند.
اما اگر کسانی که قرار است کارهای نظارتی را انجام بدهند، تحت تاثیر دستگاهی باشند که آنها را نصب می‌کند و به آنها بودجه می‌دهد، و نظارت را تنها از زاویه منافع آن دستگاه انجام دهند، چنین نظارتی به ارتقای حرفه نمی‌انجامد. در نتیجه علاوه بر خودنظارتی، نظارت مستقل همه‌جانبه‌ای با مشارکت اعضای جامعه حسابداران رسمی ضروری است؛ نظارتی که اصطلاح «مزاحمت» را به «حمایت» تغییر دهد.

**نادریان**
در مورد راهکارهای نظارت بر موسسه‌های حسابرسی دو سه دیدگاه مطرح است. یکی بر این باور است که خودانتظامی یعنی این که حرفه و جامعه حسابداران رسمی تنها متولی نهایی همه امور نظارت است و هر گونه دخالت دیگری را برنمی‌تابد. دیدگاه دیگر، که کاملا در مقابل نظر اول قرار دارد، مصداق این مثل عامیانه است که چاقو دسته خودش را نمی‌برد. براساس این تفکر، احتمال اعمال غلبه منافع صنفی بر منافع حرفه‌ای باعث می‌شود که اعضای جامعه نظارت محتوایی و عمیقی برخود اعمال نکنند. هر دو دیدگاه غیرواقعبینانه است و من به راهکار معتدلتری اعتقاد دارم.
این حرف درست است که نظارت باید توسط اشخاص حرفه‌ای و متخصص انجام شود ولی معنی آن محدود کردن بحث نظارت تنها به داخل جامعه نیست؛ ناظران جامعه هم باید مستقل باشند و هم مستقل به نظر برسند. سازوکار نظارتی بورس نمونه خوبی از این نوع است. یعنی نهاد نظارت می‌تواند از نیروهای با تجربه حرفه‌ای استفاده نماید ولی به‌گونه‌ای استقلال داشته باشد که اعتماد عموم و ذینفعان گزارشگری مالی را جلب کند.
یکی از راههایی که در کشور ما جواب داده، این است که با نظارت دولت، نه دخالت دولت، با نظارت واقعی دولت و مراجعی مثل بورس و مراجع تاثیرگذار مثل وزارت اقتصاد و دارایی، بدون این که شائبه حرفه‌ای بودن را برهم بزنیم، تشکیلاتی درست کنیم که هم نظارت مستقل باشد و هم مستقل به نظر بیاید. به‌طور مثال، در رسیدگیهای مالیاتی دیدیم که اگر کمیته کنترل کیفیت گزارشهای مالیاتی در جامعه، فقط محدود به جامعه حسابداران رسمی باشد، مستقل به نظر نمی‌رسد و جلب اعتماد برای ذینفعان نمی‌کند؛ لذا از سازمان مالیاتی درخواست شد دو نفر عضو بدهند که در کنار سه نفر عضو جامعه کار رسیدگی را انجام دهند.
سازمان مالیاتی هم در کمیته هماهنگی مربوط به گزارش حسابرسی مالیاتی یک نماینده جامعه را در کنار دو نفر نماینده از سازمان مالیاتی قرارداد که گرچه ممکن است در اکثریت آرای کمیته تعیین‌کننده نباشد، ولی حداقل این است که نماینده جامعه آنجاست. چنین رویکردی نوعی سازوکار اعتمادبخشی و اعتمادزایی پدید می‌آورد.
نکته مهمتری که می‌خواستم اشاره کنم این است که جامعه باید رابطه خودش را با دولت فعال کند. مشکلی که ما الان داریم این است که جامعه حسابداران رسمی در هیچ نقطه‌ای با وزارت دارایی تلاقی ندارد. برعکس، سازمان حسابرسی فرق مهمی که با جامعه حسابداران رسمی دارد این است که یک ارتباط مستمر با وزارت و نهاد‌های ذیربط در کار حسابرسی دارد؛ لذا نظرات و مسائل سازمان در مراجع مختلف مطرح می‌شود و مورد توجه و اتخاذ تصمیم قرار می‌گیرد. در حالی‌که حرفهای جامعه حسابداران رسمی عمدتا به خوبی شنیده نمی‌شود و مسائل آن موثر بر روند تصمیم‌سازی و تصمیم‌گیری‌ها نیست.
در هر صورت با تشکر از دوستان شرکت‌کننده، بحث‌های خوبی شد و می‌شود از جمع بندی نظرات دوستان نتایج ذیل را حاصل کرد:
1- در محور اول به نظر می‌رسد علیرغم بهبودهای حاصل شده، با کیفیت مطلوب فاصله جدی و معناداری داریم و باید تلاش زیادی کنیم تا این فاصله کمتر شود.
2- در محور دوم، جامعه حسابداران رسمی اقدامات مهمی در زمینه نظارت و بهبود کیفیت خدمات حرفه‌ای انجام داده، لکن سازوکار فعلی جهت ایجاد اعتماد ذینفعان کفایت نداشته و اقدامات بیشتری دراین زمینه مورد نیاز است.
3- در محور سوم، در کشورهای توسعه‌یافته اقدامات جدی جهت ایجاد نهادهای نظارتی وابسته به مراجع دولتی ایجاد شده که با اختیار کامل و توانایی لازم نسبت به وظیفه نظارتی اقدام و نتایج آنرا در اختیار ذینفعان قرار می‌دهند، که این امر موجبات افزایش اعتماد ذینفعان را فراهم نموده است.
4- در محور چهارم، با توجه به ضعف سازوکار نظارتی موجود، یافتن راه‌کارهای جدید می‌تواند در دستور کار قرار گیرد، اما طبیعتاً نظارت باید توسط افراد حرفه‌ای اما مستقل و کارا انجام شود و نتایج نیز در اختیار ذینفعان قرار گیرد.