

# پیش‌رفت یا پس‌رفت حرفه‌ی حسابداری

علی امانی

۳- تشکل حرفه‌ای بخش خصوصی در ادامه مسیر تاریخی هر یک از کارکردهای فوق و چالش‌های موجود در این خصوص، بررسی می‌گردد. قبل از آغاز بحث لازم به یادآوری است که طرح هر موضوعی در خصوص حرفه‌ی حسابداری (در ایران) مستلزم اشاره به تشکیلات دولتی ذی‌ربط خواهد بود. این الزام منطقی صرفاً برخاسته از واقعیت‌های موجود است و نباید به مفهوم نفی هویت، جایگاه و رسالت این تشکیلات پنداشته شود. چراکه وجود دستگاه‌های نظارتی دولتی نیرومند امری پذیرفته و در خور تقدیر است. کما این که این تشکیلات خدماتش را از بدو تاسیس به‌نحو شایسته و مستقل از ملاحظات مرسوم انجام داده است.

خدمات و کارکنان تشکیلات حسابرسی دولتی در طول سال‌های گذشته، چه در امور نظارتی چه در زمینه‌ی آموزش و پژوهش که عمدتاً در شرایط سخت و

اساسنامه‌ی جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران (۱۳۷۸ و ۱۳۷۹)، آیین‌نامه‌ی اجرایی تبصره ۴ قانون مذکور (۱۳۷۹) و تشکیل جلسه‌ی مجمع عمومی موسس (۱۳۸۰) و سرانجام آغاز حیات علمی جامعه (۱۳۸۰)، نهالی که بذرش، اولین بار در سال‌های ۱۳۲۵ یا ۱۳۲۸ (به شرح توضیحات بعدی) کاشته شد، به بار نشست. اینک نهال مذکور در ابتدای رشد، در معرض چالش‌های جدی قرار دارد. از آنجا که گذشته، چراغ راه آینده است بنابراین در این نوشته ضمن پی‌گیری مسیر تحولات قبلی جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران، چالش‌های پیش‌رویش بررسی می‌شود. شاید یکی از مفیدترین طرق بررسی تحولات حرفه‌ی حسابداری (به مفهوم اعم) در ایران، بررسی آن از سه منظر کارکردی به شرح زیر باشد.

۱- ابزار نظارت دولت

۲- ابزار تعیین میزان قابلیت اتکا اطلاعات مالی و تشخیص مالیات

در پی درج مقاله‌ی رضا میرآفتاب‌زاده انتقادات زیادی به حسابدار ارسال شد. من ضمن پذیرش مسئولیت چاپ مقاله‌ی مذکور در راستای سیاست بگذار "صد مکتب بروید صدگل بشکفتد" از علی امانی عضو شورای عالی انجمن و عضو تحریریه‌ی حسابدار خواستم تا تاریخچه‌ی حسابرسی در ایران را با استناد به مدارک به صورت نوشتاری آموزشی در حسابدار ارائه کنند. اینک این نوشتار در پیش‌روی شماست.

غلام‌حسین دوانی - سردبیر

با تصویب قانون استفاده از خدمات تخصصی و حرفه‌ای حسابداران ذی‌صلاح به عنوان حسابدار رسمی و اصلاحیه‌ی آن در سال ۱۳۷۲ و متعاقباً تصویب آیین‌نامه‌ی تعیین صلاحیت حسابداران رسمی و چگونگی انتخاب آنان (۱۳۷۴)،

نابرابر (در مقایسه با بسیاری از مشاغل دیگر در بخش دولتی) انجام شده است، کتمان‌پذیر نیست و بجاست به‌نحو شایسته ارجح گذارده شود. ضمن این که حرفه‌ی حسابداری به لحاظ تربیت نیروی انسانی، به‌حق مدیون این تشکیلات است. موضوع ابداً ارتباطی به تعیین جایگاه و نقش جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران و نهاد پیش‌گفته نیست. هم‌چنین مسئله اصلاً بر سر تعریف این دو، روابط متقابلشان، نقش هر کدام در تدوین استانداردها، حوزه‌ی نفوذ استانداردهای تدوین شده، برقراری تناسب بین انتظارات از اعضای جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران و حقوق آنها و ... نیست. بنابراین ابتدا این زمینه‌ها، فارغ از ملاحظات بخشی، بررسی می‌شود و سپس راه‌کارهای علمی ارائه می‌شود. چرا که سرنوشت آینده را اندیشه‌ها و کنش‌های امروز رقم خواهد زد.

در ۱۳۲۹ کار اجرایی اصل چهارم با امضای مقاله‌ی نامه‌ی رزم‌آرا - گریدی در ایران شروع شد. در این هنگام کم‌تر از دو سال از تصویب برنامه‌ی عمرانی کشور می‌گذشت. دولت برای اولین بار در ۱۳۱۶ به لزوم وجود یک طرح منظم برای امور اقتصادی کشور توجه نموده بود و در ۱۳۲۴ با تشکیل هیات تهیه‌ی نقشه‌ی اصلاحی و عمرانی کشور، کار شروع شد. ضرورت تدوین یک برنامه‌ی عمرانی پس از ۱۳۲۰، دوباره مطرح شد. به همین دلیل در ۱۳۲۵ برنامه‌ی اول (۱۳۲۷-۱۳۳۴) تهیه و در سال‌های ۱۳۲۶ و ۱۳۲۷ تجدید نظر شد. در برنامه‌های عمرانی اول تا چهارم وظیفه‌ی حسابرسی یا رسیدگی به طرح‌های موضوع هر برنامه با هیات نظارت (برنامه‌های اول و دوم) و هیات حسابرسی برنامه (برنامه‌های سوم و چهارم) بود و در ۱۳۴۱ آیین‌نامه‌ی مالی و حسابداری

سازمان برنامه و دستگاه‌های اجرائی به تصویب هیات وزیران رسید. در ۱۳۵۰ وزارت آب و برق سابق به استناد ماده‌ی ۳ لایحه‌ی قانونی تاسیس وزارت آب و برق، شرکت سهامی حسابرسی را تاسیس نمود. این موضوع در حالی اتفاق افتاد که طبق ماده‌ی ۸۹ قانون محاسبات عمومی مصوب ۱۳۴۹ (موضوعی که در ماده‌ی ۱۳۲ قانون محاسبات عمومی مصوب ۱۳۶۶ عیناً تکرار گردید) قابلیت طرح ترانزانه و حساب سود و زیان شرکت‌های دولتی توسط مجامع عمومی ذی‌ربط، موکول به رسیدگی آنها توسط حسابرسان منتخب وزارت دارایی گردید.

طبق ماده‌ی ۴۱ قانون برنامه و بودجه مصوب ۱۳۵۱ امور حسابرسی کلیه‌ی وزارتخانه‌ها و شرکت‌های دولتی به‌عهده‌ی وزارت امور اقتصادی و دارایی گذاشته شد. بنابر ماده‌ی قانونی مذکور، حسابرسی مورد نظر توسط حسابرسان منتخب وزارت امور اقتصادی و دارایی یا حسابداران رسمی انجام می‌شد. توضیح این که طبق همین ماده مقرر گردید شرکت حسابرسی وزارت آب و برق از این وزارتخانه جدا شود و به وزارت دارایی ملحق گردد. موضوع الحاق در اوایل ۱۳۵۲ صورت قانونی به‌خود گرفت. ضمناً به‌موجب تبصره‌ی ۵۱ قانون بودجه‌ی اصلاحی ۱۳۵۲ و بودجه‌ی ۱۳۵۳ کل کشور، رسیدگی به حساب‌های طرح‌های عمرانی و جاری نیز به وظایف حسابرسان منتخب وزارت دارایی افزوده شد. بنابراین تا ۱۳۵۹ حسابرسان منتخب (به تعبیر فوق) تنها شرکت سهامی حسابرسی (دولتی) بود. در طول سال‌های ۱۳۵۸ تا ۱۳۶۲ در پاسخ به نیازهای برخاسته از قوانین مصوب شورای انقلاب یا محاکم قضایی در خصوص نظارت بر شرکت‌ها، اموال و دارایی‌هایی که به نحوی از انحا در اختیار دولت و نهادهای انقلاب اسلامی قرار گرفته بود، سه موسسه‌ی حسابرسی "سازمان

صنایع ملی و سازمان برنامه و بودجه"، "بنیاد مستضعفان" و "شاهد" تاسیس گردید. تا ۱۳۶۲ وظیفه حسابرسی شرکت‌ها، موسسات و سازمان‌های دولتی، ملی شده، تحت مدیریت دولت و وابسته به نهادهای انقلاب اسلامی و نهادهای عمومی غیردولتی، توسط شرکت سهامی حسابرسی و موسسات فوق‌الذکر انجام می‌شد. در ۱۳۶۲ قانون یک ماده‌ای ادغام چهار شرکت یا موسسه‌ی مذکور و ایجاد تشکیلات حسابرسی دولتی تصویب گردید.

قانون اساسنامه‌ی تشکیلات پیش‌گفته مصوب هفدهم شهریور ۱۳۶۶ حکایت از آن داشت که این دستگاه وظیفه‌ی بازرسی قانونی و حسابرسی کلیه‌ی مصادیق اصول ۴۴ و ۴۵ قانون اساسی را به‌عهده دارد. اصل ۴۴ تمام بخش‌های اقتصادی دولتی، تعاونی، خصوصی و اصل ۴۵ تمام انفال و ثروت‌های عمومی، ارث‌های بی‌وارث، اموال مجهول‌المالک و اموال عمومی را در برمی‌گیرد. طبق بند الف ماده‌ی ۷ این اساسنامه بازرسی قانونی و حسابرسی تمام شرکت‌ها، موسسات و سازمان‌های انتفاعی دولتی، نهادهای انقلاب اسلامی و موسسات و شرکت‌های وابسته‌شان، شرکت‌ها و کارخانجات و موسساتی که صرف‌نظر از چگونگی مالکیت سرمایه‌شان به‌موجب قوانین و مقررات مربوط، توسط مدیریت منتخب دولت یا تحت پوشش دستگاه‌های اجرایی اداره می‌شوند و طبق بند ب همان ماده سایر دستگاه‌های عمومی، شرکت‌ها و موسساتی که در مجموع بیش از ۵۰ درصد سرمایه‌شان مستقیم یا غیرمستقیم متعلق به دستگاه‌های اخیرالذکر باشد در کنار حسابرسی طرح‌های عمرانی، حسابرسی عملیاتی، ارائه‌ی خدمات و مشاوره‌ی مالی و مدیریتی به این دستگاه واگذار شد. هم‌چنین طبق این قانون نمایندگان سهامداران شرکت‌های موضوع بند الف ماده‌ی ۷ مذکور موظف

بردرآمد املاک مزروعی و مستغلات و حق تمبر مصوب ۱۳۳۵ وزارت دارایی مکلف شد از زمان تشکیل انجمن محاسبین و کارشناسان قسم خورده در کشور، نتیجه‌ی رسیدگی ایشان در خصوص حساب‌های مودیان مالیاتی را بپذیرد و آن‌ها را مجدداً بررسی نکند به رغم آن، عملاً تغییری در وضع موجود حاصل نشد. جلسات متعددی در وزارت دارایی و شورای عالی اقتصاد تشکیل شد و طرح‌های مختلف جهت تاسیس انجمنی که بتواند حسابداران ذی‌صلاح کشور را گرد هم آورد، بررسی شد ولی هیچ یک به نتیجه نرسید. عاقبت آیین‌نامه‌ی ماده‌ی پیش‌گفته در آذر ۱۳۴۰ و حکم تشکیل انجمن در سال ۱۳۴۱ به امضای وزیر دارایی وقت رسید. سپس آزمونی از حدود سیصد نفر که طبق شرایط اعلام شده ثبت نام کردند به عمل آمد که از این میان حدود چهل نفر واجد صلاحیت تشخیص داده شدند. این عده در آذر ۱۳۴۱ به دعوت وزارت دارایی گرد هم آمدند و پس از انجام مراسم تحلیف هیات مدیره‌ی را از میان خود انتخاب نمودند. هدف این بود که هیات مزبور اساسنامه‌ی را برای انجمن تنظیم نماید تا پس از تصویب، به ثبت برسد. اساسنامه‌ی انجمن در خرداد ۱۳۴۲ پس از تصویب وزیر دارایی وقت انتشار یافت. متعاقباً هیات مدیره انتخاب شد و در همان سال انجمن را به ثبت رساند. انجمن تا خرداد ۱۳۴۳ تنها تشکل حرفه‌ای حسابداران و حسابرسان ایرانی بود. این تفکر در قانون مالیات‌های مستقیم سال ۱۳۴۵ نیز پی‌گیری شد و در ماده‌ی ۲۷۵ آن تعیین عده‌ای به عنوان حسابدار رسمی (برطبق مقررات مندرج در قانون مذکور) پیش‌بینی گردید. گفتنی است که طبق ماده‌ی ۲۷۶ این قانون، انتخاب حسابداران رسمی به‌عهده شورایی مرکب از وزیر دارایی، روسای بانک مرکزی، دیوان محاسبات، اطاق صنایع، اطاق بازرگانی و سه نفر

دولت مدیرانشان را نصب و عزل می‌کند (در صورت عدم تصویب مجامع عمومی ذی‌ربط) و نیز حسابرسی نهادهای عمومی غیردولتی، از الزامات فوق مستثنی شد. اما حسابرسی سایر قراردادهای تملک و ایجاد دارایی‌های ثابت (بیع متقابل، B.O.T و B.O.O.T) مربوط به دستگاه‌های موضوع بندهای الف و ب اخیرالذکر به آن اضافه شد. هم‌چنین نظرخواهی از جامعه‌ی حسابداران رسمی و سایر مراجع ذی‌صلاح کشور، به تشخیص تشکیلات مورد بحث واگذار گردید. از طرف دیگر تدوین آیین‌نامه‌ی رفتار حرفه‌ای و رهنمودهای مربوطه که قبلاً منحصر به کارکنان تشکیلات مزبور بود، با گسترش آن (به سطح کشور) به وظایفش افزوده شد. علاوه براین‌ها، استفاده از خدمات اشخاص حقوقی (در اساسنامه‌ی قبلی - استفاده از خدمات اشخاص حقیقی) نیز از وظایف و اختیارات این تشکیلات است.

به احتمال قوی در قوانین ایران، نخستین اشارات مستقیم به حسابداری و حسابرسی در تاریخ سیزدهم بهمن ۱۳۱۴ در بخشنامه‌ی قانونی دستور نمره ۱۱۲۵۱ آمده است. این بخشنامه که به نظر می‌رسد از قوانین انگلیس برگرفته شده است برای اولین بار از اصطلاحات حسابداری از قبیل بیلان (ترازنامه)، حساب، بدهکار و بستانکار صحبت می‌کند و مقدمه‌ای بر قوانین مالیاتی ۱۳۲۸، ۱۳۳۵ و ۱۳۴۵ است. البته، قبل از آن نیز، قانون تجارت مصوب ۱۳۱۱ تلویحاً به حسابرسی اشاره می‌کند که تنها به بازرسان (مفتش یا کمیسر) شرکت‌ها محدود می‌شود.

به‌موجب ماده‌ی ۳۳ قانون مالیات

هستند در مجامع عمومی‌شان این تشکیلات را به عنوان حسابرس و بازرس قانونی، انتخاب کنند. در بخش دیگری از این قانون، استفاده از خدمات اشخاص حقیقی ایرانی جهت انجام موضوع فعالیت تجویز شد. ضمن این که مرجع تخصصی و رسمی تدوین اصول و ضوابط حسابداری و حسابرسی در سطح کشور نیز، همین تشکیلات شناخته شد.

بررسی گزارش توجیهی و طرح اساسنامه‌ی تشکیلات حسابرسی دولتی که در آن سال‌ها در وزارت اموراتصادی و دارایی تهیه شد حاکی از رویکرد مشخص (در خدمت دولتی بودن تشکیلات، از طریق ارائه‌ی خدمات به بخش دولتی و انجام وظایف نظارتی در این بخش) دارد. در حالی که بعدها این وظیفه (حداقل در زمینه‌ی استانداردگذاری) به بخش‌های خصوصی و تعاونی نیز تعمیم یافت. گفتنی است که در این اساسنامه، موضوع پیش‌بینی شده در مواد ۸۹ و ۱۳۲ قوانین محاسبات عمومی مصوب ۱۳۴۹ و ۱۳۶۶ و هم‌چنین تبصره‌ی ۵۱ قانون بودجه‌ی اصلاحی ۱۳۵۲ و بودجه‌ی ۱۳۵۳ کل کشور مبنی بر اختیار تعیین حسابرس منتخب توسط وزارت اموراتصادی و دارایی به‌شکل الزامی و تحدیدی، درج شده بود.

در سال‌های بعد و طبق قانون برنامه‌ی سوم، تشکیل شرکت‌های مادر تخصصی و تطبیق اساسنامه‌ی شرکت‌هایی که به این عنوان شناخته خواهند شد، تصویب گردید. براین اساس تشکیلات حسابرسی دولتی به عنوان شرکت مادر تخصصی شناخته شد. لذا در اجرای مقررات مربوط، اساسنامه‌ی آن نیز باید اصلاح می‌گردید. بنابر اطلاعات موجود، در اساسنامه‌ی اصلاحی که منتظر تأیید نهایی شورای نگهبان است، حسابرسی شرکت‌های فرعی بانک‌ها، موسسات و نهادهای عمومی غیردولتی و نهادهای انقلاب اسلامی و سایر دستگاه‌هایی که

حسابدار متخصص به انتخاب وزیر دارایی قرار گرفت. متعاقباً آیین‌نامه‌ی نحوه‌ی انتخاب حسابداران رسمی و وظایف آنها تصویب شد و پس از آن صلاحیت شانزده نفر به‌عنوان حسابدار رسمی تایید گردید.

در اینجا بدنیست به اصلاحیه‌ی قانون تجارت مصوب ۱۳۴۷ اشاره شود. طبق تبصره‌ی ماده ۱۴۴ این اصلاحیه، وظایف بازرسی (قانونی) شرکت‌های سهامی عام را اشخاصی می‌توانستند ایفا کنند که نام آنها در فهرست رسمی بازرسان شرکت‌ها آمده باشد. به‌موجب آیین‌نامه‌ی تبصره‌ی مذکور، هرگاه عده‌ی این بازرسان به ۳۰ نفر می‌رسید آنها می‌توانستند کانون بازرسان شرکت‌ها (دارای شخصیت حقوقی) را تشکیل دهند. در همین آیین‌نامه، تعیین سازمان، وظایف، اختیارات و تصویب اساسنامه‌اش به هیات وزیران واگذار شد. با این وجود، آن کانون هیچ‌گاه تاسیس نشد. توضیح این که ماده‌ی ۲۴۲ اصلاحیه‌ی پیش‌گفته با اشاره به قانون مالیات‌های مستقیم ۱۳۴۵ حسابداران رسمی را به‌عنوان بازرسان شرکت‌های سهامی عام تعیین کرده است. به نظر می‌رسد علت عدم تشکیل کانون بازرسان این باشد که تنها صلاحیت شانزده نفر به‌عنوان حسابدار رسمی تایید شد. به عبارت دیگر هیچ‌گاه تعداد حسابداران رسمی از حداقل قانونی برای تشکیل کانون بازرسان فراتر نرفت.

در سپتامبر ۱۹۷۲ (مهر ۱۳۵۱) گزارش مطالعه‌ی حرفه‌ی حسابداران عمومی در ایران که اسپراگو، شریک موسسه‌ی حسابداری آرتور اندرسون واقع در نیویورک، بنا به سفارش وزارت دارایی وقت انجام داد منتشر شد. اسپراگو در این

گزارش ضمن توصیف حرفه‌ی حسابداری ایران، پیشنهادهایی را به شرح زیر برای تاسیس حرفه‌ی حسابداری عمومی ایران به دست می‌دهد:

(۱) تاسیس یک تشکل ایرانی از حسابداران متخصص به موجب قانون. این تشکل باید مسئول تدوین استانداردهای حسابداری، حسابرسی و آیین رفتار حرفه‌ای باشد و اعضایش پس از احراز شرایط (شامل، آموزش، کارآموزی و گذراندن امتحانات مربوط) انتخاب گردند.

(۲) انجام حسابرسی توسط اعضای تشکل مذکور

(۳) تشکیل شورایی قانونمند جهت شناسایی و انتخاب اعضای تشکل فوق. این شورا مرکب از نمایندگان سه وزارتخانه، سه عضو حرفه و یک نفر از سازمان بورس اوراق بهادار خواهد بود.

(۴) حسابدارانی را که وزارتخانه‌های دارایی و دادگستری تعیین صلاحیت می‌کنند هم چنین، به‌عنوان مشاورین رسمی شناخته می‌شوند.

(۵) موسسات حسابرسی خارجی، مجاز به داشتن نمایندگی یا افتتاح دفتر در ایران شوند. تمام شرکای فعال موسسات خارجی در ایران، باید تقاضای عضویت در این تشکل را ارائه نمایند.

(۶) گزارش‌های حسابرسی مالیاتی حسابداران رسمی، از اعتبار لازم نزد وزارت دارایی برخوردار است.

(۷) حسابرسان شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار، از بین فهرست حسابداران رسمی انتخاب شوند.

طبق اصلاحیه‌ی هفدهم اسفند ۱۳۵۱ قانون مالیات‌های مستقیم، تشکیل کانون حسابداران رسمی تصویب گردید. به موجب این اصلاحیه رکن اصلی کانون، شورایی به ریاست وزیر دارایی بود. هم

چنین تنظیم اساسنامه، شرایط و طرز انتخاب حسابداران رسمی به‌عهده وزارت دارایی و تصویب شورای کانون محول شد. قابل توجه این که به‌موجب این اصلاحیه کارشناسان رسمی (حسابداری) دادگستری در تهران، از بین اعضای کانون با رعایت سایر مقررات مربوط به امور کارشناسی، انتخاب می‌شدند.

سرانجام اساسنامه‌ی کانون حسابداران رسمی را وزارت دارایی تنظیم کرد و مجمع موسس کانون در اسفند ۱۳۵۲ تشکیل شد. با این حال این اساسنامه تا خرداد ۱۳۵۴ به ثبت نرسید. از ۱۳۵۴ تا ۱۳۵۵ کانون رسماً عضوگیری کرد. در شهریور ۱۳۵۷ مجمع اعضای شاغل و غیرشاغل کانون حسابداران رسمی در حدود ۱۵۰ نفر بود. در ۱۳۵۹، شورای انقلاب، با حذف مواد قانونی مربوط به حسابداران رسمی و کانون حسابداران رسمی به عمر کوتاه کانون خاتمه داد.

در ۱۳۸۰ جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران پا به عرصه‌ی وجود گذاشت. پیش از آن قوانین و مقررات جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران در پی تمهیدات پیش‌بینی شده در قانون برنامه‌ی سوم در خصوص کاهش تصدی‌گری دولت، تصویب شده بود. طبق اساسنامه‌ی جامعه حسابداران رسمی (مصوب هیات وزیران) (۱) اشخاص حقیقی با عنوان حسابداران رسمی شاغل و غیرشاغل و اشخاص حقوقی، با عنوان موسسه‌ی حسابرسی می‌توانند به عضویت جامعه درآیند، (۲) انتخاب اعضا توسط هیات تشخیص صلاحیت (خارج از جامعه) صورت می‌گیرد و (۳) یکی از وظایف آن، کمک در تهیه، تدوین، اشاعه و ارتقای اصول و استانداردهای حسابداری، حسابرسی، خدمات مالی و آیین رفتار حرفه‌ای است.

گردد. اما چالش‌های اساسی با فرض تصویب اساسنامه‌ی اصلاحی تشکیلات حسابرسی دولتی به‌قرار زیر است:

الف) یکی از وظایف جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران طبق اساسنامه‌اش، کمک به تدوین استانداردهای حسابداری و حسابرسی می‌باشد. با تغییرات صورت گرفته در اساسنامه‌ی تشکیلات حسابرسی دولتی، حتی اگر جامعه تمایل به کمک داشته باشد، در صورت عدم تشخیص تشکیلات حسابرسی دولتی، حتی این نقش هم موضوعیت نخواهد داشت.

ب) آیا در قالب امکان استفاده از خدمات اشخاص حقوقی، قرار است موسسات حسابرسی عضو جامعه، به کارمندان تشکیلات حسابرسی دولتی تبدیل گردند؟ دو حالت بیش‌تر متصور نخواهد بود. اول این که تشکیلات حسابرسی دولتی رسالت یاری رساندن به اعضای جامعه را برای خود قائل باشد که در این صورت باید پرسید آیا بهتر نیست این موضوع را به جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران واگذارند؟ دوم این که امکانات تشکیلات حسابرسی دولتی متناسب با امور ارجاعی نیست. در این صورت آیا ادامه‌ی تصدی‌گری با حجم فعلی، موضوعیت خواهد داشت؟

ج) اگر وزارت امور اقتصادی و دارایی در اطلاعیه‌ی اواخر شهریور ۱۳۸۱، بنا به اختیار حاصل از تبصره‌ی ماده ۱۳۲ قانون محاسبات عمومی، حسابرس منتخب خود را جهت رسیدگی به شرکت‌های دولتی مورد نظر تعیین نماید، در این صورت درج این موضوع در اساسنامه‌ی اصلاحی تشکیلات حسابرسی دولتی (به تاریخ بعد از اطلاعیه‌ی فوق) چه تعبیری دارد؟

د) در اساسنامه‌ی ۱۳۵۴ قانون حسابداران رسمی یکی از اهدافش تدوین موازین فنی و اخلاقی حرفه‌ی حسابداری و نظارت در اجرای موازین مزبور تعیین شده بود. هم چنین ارکانش شامل شورای مجمع

هدف آن به‌موجب اساسنامه، توسعه‌ی حرفه حسابداری و حسابرسی بود. از فعالیت‌های بعدی این انجمن نیز اطلاعی در دست نیست.

در اسفند ۱۳۵۱ عده‌ای از حسابداران ایرانی به‌فکر افتادند تا انجمنی براساس اصول و موازین حرفه‌ای مورد قبول در کشورهای پیشرفته بنا کنند. در نتیجه انجمنی به نام انجمن حسابداران خبره‌ی ایران تشکیل شد و اساسنامه‌اش در اردیبهشت ۱۳۵۳ به ثبت رسید.

در آبان ۱۳۵۷ حدود هفتاد نفر از استادان، مدرسین و شاغلین امور حسابداری و مالی به منظور ایجاد جامعه‌ی حسابداران و حسابرسان مستقل ایران گرد هم آمدند تا اساسنامه‌ی این جامعه را تهیه و تدوین نمایند. از سرنوشت این جامعه و فعالیت‌هایش نیز اطلاعاتی در دست نمی‌باشد.

از این میان تنها در تمام سال‌های پس از انقلاب و ادامه‌ی حیات حرفه‌ی حسابداری در قالب دولتی، انجمن حسابداران خبره‌ی ایران به فعالیت خود ادامه داد و مرکزی جهت گردهم آمدن فعالین حرفه‌ی ما شد. انجمن در برخی مقاطع تاریخی و در حد مقدرات خود اقدام به تدوین آیین‌نامه‌ی اخلاق حرفه‌ای و استانداردهای حسابداری کرد. هم چنین به‌منظور ایجاد نوعی قانون‌مندی برای آن قسمت از فعالیت حرفه‌ی حسابداری که خارج از حیطه‌ی بخش دولتی قرار داشت؛ عنوان حسابدار مستقل را تحت شرایط و ضوابطی به برخی از اعضا اعطا کرد.

نهایتاً در این برهه‌ی زمانی، بحث در خصوص کارکردهای فوق دوباره به میان آمده است. ضرورت‌های زمانی و مقتضیات تاریخی ایجاب می‌کند که حدود و مرز این کارکردها تفکیک و مشخص

بنا به نوشته‌ی سجادی‌نژاد، در ۱۳۱۵ یک گروه دوازده نفری را بانک ملی ایران برای تحصیل در رشته‌ی حسابداری به انگلستان اعزام کرد که از آن میان هفت نفر پس از تکمیل تحصیلات و پذیرفته شدن به عضویت انجمن حسابداران خبره‌ی انگلستان و ویلز (ICAEW) بین سال‌های ۱۳۲۳ تا ۱۳۲۵ به ایران برگشتند. آنها ابتدا در بانک ملی ایران و سپس در دستگاه‌های دیگر مشغول کار شدند. بنابراین می‌توان تصور کرد، نقطه‌ی شروع آشنایی اقتصاد ایران با حسابداری حرفه‌ای در همین سال‌ها است.

سجادی‌نژاد در نوشته‌اش به دو طرح اساسی اشاره می‌کند که حسابداران خبره از بدو بازگشت به ایران، (۱۳۲۳) به عنوان هدف خود قرار دادند. یکی از این دو فراهم آوردن وسایل رسیدگی به حساب‌های مودیان مالیاتی به منظور تعیین مالیات یا لزوم رسیدگی به حساب‌های مودیان مالیاتی توسط حسابداران متخصص بود. اقدامات آنها سرانجام به ثمر نشست و در قانون مالیات بردرآمد ۱۳۳۵ نتیجه‌ی رسیدگی حسابداران متخصص به رسمیت شناخته شد.

مسعود عرفانی می‌نویسد: "فکر ایجاد اولین انجمن حسابداری حرفه‌ای با بازگشت چند نفر از حسابداران که در دوره‌ی سلطنت پهلوی اول به انگلستان اعزام شده بودند، قسوت گرفت." در ۱۳۲۵ اساسنامه‌ی جمعیتی به نام جامعه‌ی حسابداران ایران در جلسه‌ای با حضور ۲۱۸ نفر به تصویب رسید. در حال حاضر از چگونگی ثبت و فعالیت‌های بعدی این شکل، اطلاع زیادی در دسترس نیست.

در خرداد ۱۳۴۳ انجمنی به نام انجمن حسابداران ایران توسط بعضی از صاحب‌نظران از جمله هفت نفر فارغ‌التحصیل پیش‌گفته، تاسیس شد که

فرض کرد احکام صادره از مرجعی واحد، برای تمام متقاضیان مذکور مناسب و پاسخگوی نیازها است.

#### منابع

۱. سجادی‌نژاد، حرفه حسابداری در ایران، نشریه شماره ۲ انجمن حسابداران خیره ایران، سال ۱۳۵۵.
۲. عرفانی، مسعود، تاریخچه انجمن ملی حسابداری، نشریه شماره ۱ انجمن حسابداران خیره ایران، سال ۱۳۵۵.
۳. اخبار، مجله حسابرس، شماره ۱۰ سال سوم - دی‌ماه ۱۳۵۷.
۴. نبوی، عزیز، اصول حسابرسی، انتشارات کتابخانه فروردین - چاپ سوم ۱۳۵۶.
۵. مختار، نصرالله، حسابرسی، انتشارات کتابسرا ۱۳۶۶.
۶. همراز، ویدا، بررسی اهداف و عملکرد اصل چهار ترومن، مرکز اسناد و تاریخ دیپلماسی ۱۳۸۱.
۷. صراف، فریدون، بودجه‌ریزی دولتی و نظام بودجه‌ای ایران، انتشارات مدرسه عالی سازرگنی سابق.
۸. گزارش W.D.Sprague
۹. نورکت، پل، مروری بر حسابداری مالی - ترجمه دکتر حسین عبده‌تیریزی - انتشارات پیشبرد ۱۳۶۴.

و راهبردهایش بازنگری نماید؟  
اصلاحیه‌ی قانون مالیات‌های مستقیم، موضوع تفکیک نهادهای ناظر بر بازار پول و سرمایه، مقررات پول‌شویی و دیگر قوانین و مقررات مربوط در راستای افزایش شفافیت، تحکیم ثبات و انضباط مالی، تقویت بازار سرمایه و در نهایت افزایش رتبه‌بندی کشور در جداول ریسک سرمایه‌گذاری است. از جمله لوازم ضروری این اقدامات، تعمیق تفکر رقابتی کردن این بخش، از طریق مهیا شدن شرایط شناسایی جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران به عنوان یک سازمان غیردولتی (NGO) و تقویت نقش آن در تدوین استانداردهای حسابداری و حسابرسی و مقررات بازار سرمایه خواهد بود. آیا سمت‌گیری تصمیمات کنونی در این جهت است؟ آیا جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران راه پیش‌رفت را می‌پیماید یا پس‌رفت؟  
بپذیریم در هر یک از منظرهای فوق، متقاضیانی از خدمات حسابداران حرفه‌ای وجود دارند که لزوماً دارای انتظارات و تفکرات یکسان نیستند. پس نمی‌توان

عمومی، هیات مدیره و بازرس بود و علاوه بر این‌ها انتخاب اعضا از وظایف شورای کانون بود. درحالی که اساسنامه‌ی جامعه حسابداران رسمی ایران که ۲۴ سال بعد تصویب شد (۱) برای جامعه نقش کمکی در تدوین موازین فنی در نظر گرفته است، (۲) رکن مجمع وجود ندارد، (۳) عضوگیری به انتخاب هیات تشخیص صلاحیت (خارج از جامعه) موکول شده است. بدنیست قانون اساسنامه‌ی جامعه با قانون جدید کارشناسان رسمی دادگستری مقایسه شود. (۴) اساسنامه‌ی کانون حسابداران رسمی، الزامی را برای تشکیل موسسه‌ی حسابرسی توسط اعضا قائل نبود. حال آن که اساسنامه‌ی جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران بدون توجه به اصل ۲۶ قانون اساسی و آیین‌نامه‌ی اصلاحی ثبت تشکیلات و موسسات غیرتجاری، چنین الزام می‌کند. آیا با توجه به تجربیات گذشته، زمان بازنگری در این طرز تفکر فرا نرسیده است؟ آیا با توجه به سازوکارهای موجود، زمان آن نرسیده است که انجمن حسابداران خبره‌ی ایران در اهداف

## قابل توجه اعضا محترم انجمن حسابداران خبره ایران

سازمان بورس اوراق بهادار تهران از اعضای محترم انجمن حسابداران خبره ایران دعوت نموده است که با مراجعه به سایت سازمان به آدرس

[www.irbourse.com/FForms/FProjects.aspx](http://www.irbourse.com/FForms/FProjects.aspx)

نظر خود را نسبت به عناوین پروژه‌های مطالعاتی مرکز تحقیقات و توسعه بازار سرمایه ایران که در سایت منعکس گردیده به‌طور کتبی با شماره فاکس ۰۲۵۲۴۶۷۰ اعلام دارند و یا در جلسات کمیته‌های کاری پروژه‌های تحقیقاتی بازار سرمایه کشور با هماهنگی قبلی شرکت نمایند.