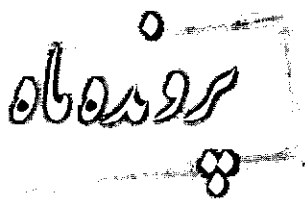


آقای دوانی، آیا تعریف کلی و جهان شمول در مورد حسابرسی وجود دارد یا خیر.

حسابرسی در کلی‌ترین تعریف خود تاریخچه‌ای همزاد بشریت دارد زیرا در همه جوامع دنیا حتی در عهد عتیق موضوع پاسخگویی و مسئولیت در چارچوب‌های خاص خود وجود داشته اما حسابرسی در تعریف نوین خود همزاد سرمایه‌داری است. به نظر من در زیباترین تعریف حسابرسی که در مقدمه کتاب "بیانیه مفاهیم بنیادی حسابرسی" آمده، گفته می‌شود: "حسابرسی" که خواستگاه آن احترام به حقوق انسان‌ها در زمینه‌ها و سطوح مختلف است، اولاً در سطح ملی مسئولین مملکتی باید در رابطه با اموری که به آنها محول شده در مقابل مردم پاسخگو باشند. ثانیاً در سطح بنگاه‌های اقتصادی نیز مدیران در مقابل سرمایه‌گذاران و دیگر اشخاص ذی‌نفع و استفاده‌کنندگان مسئول و موظفند با ارائه اطلاعات شفاف و درست و قابل اعتماد آنان را در جریان نحوه به‌کارگیری منابع اقتصادی قرار دهند. گفته می‌شود حسابرسی از ارکان اساسی فرآیند پاسخگویی است. زیرا پاسخگویی مستلزم وجود اطلاعات معتبر و قابل اتکا است و حسابرسی از طریق تعیین اعتبار اطلاعات در فرآیند پاسخگویی، ارزش افزوده ایجاد می‌کند. اما تعریف دقیق و خاص از حسابرسی عبارتست از بازرسی جستجوگرانه مدارک حسابداری و سایر شواهد زیربنای صورت‌های مالی. به این ترتیب حسابرسان از راه کسب آگاهی از سیستم کنترل داخلی و بازرسی مدارک، مشاهده داراییها، پرسش از منابع درون و برون شرکت و اجرای سایر روش‌های رسیدگی، شواهد لازم را برای اظهار نظر پیرامون مطلوبیت یا عدم مطلوبیت صورت‌های مالی شرکت‌ها فراهم می‌کنند.

با این تعریفی که بیان کردید پس حسابرسی به این سادگی‌ها که برخی تصور می‌کنند نیست و ممکن است



جایگاه حسابرسان در قانون جدید بازار اوراق بهادار

بی‌گمان از جمله تحولات اساسی مورد انتظار، طبق قانون جدید بازار اوراق بهادار، گشایش حوزه‌های جدید نظارتی و همچنین تغییر در دیدگاه‌های قانونی مربوط به نحوه گزارشگری مالی و در نهایت حسابرسی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس و عموم فعالان بازار سرمایه است. تضمین این شفافیت مورد انتظار قطعاً برعهده نهادهای ناظری نظیر شورای بورس و سازمان جدید بورس و اوراق بهادار مفهوم می‌یابد. اما از سوی دیگر یکی از بازوان اجرایی در دستیابی به چنین هدفی، حسابرسان معتمد بورس و فعالان مستقل در حرفه حسابرسی خواهد بود.

بر پایه همین برداشت از سال گذشته هیأت همکاری بورس و حرفه حسابداری آغاز به کار کرد تا زمینه‌های مشترک فعالیت بین نهادهای ناظر و نهادهای مدنی را در حوزه نظارت و افزایش کیفیت گزارش‌های مالی و حسابرسی شرکت‌های بورس، بررسی کند. حال در آستانه تحول تازه و اجرای قانون جدید، قطعاً این تجربه‌ها می‌تواند بیش از پیش به کار آید. البته در این رهگذر به ناگزیر، گریزی هم به تحولات داخل جوامع و نهادهای حسابرسی زده‌ایم تا میزان شفافیت درونی این‌گونه نهادها را نیز به تصویر کشیده باشیم.

برای بررسی بهتر نقش نهادهای مدنی و این بازوهای مؤثر نظارتی با غلامحسین دوانی، عضو شورای عالی جامعه حسابداران رسمی ایران، این مصاحبه را انجام داده‌ایم.



بفرمایید به چه کسانی حسابدار رسمی یا حسابرس قسم خورده گفته می‌شود؟

به موجب آیین‌نامه تعیین صلاحیت حسابداران رسمی و چگونگی انتخاب آنان مصوب ۱۳۷۴ هیأت وزیران، حسابداران رسمی باید دارای شرایط ذیل باشند:

تابع دولت ایران و وفادار به قانون اساسی، نداشتن سابقه محکومیت مؤثر کیفری، حسن شهرت به رعایت موازین شرعی و اجتماعی و عدم اعتیاد به مواد مخدر، نداشتن سوابق سوء حرفه‌ای، مالی و اداری، داشتن حداقل مدرک کارشناسی (لیسانس) در رشته حسابداری یا رشته‌های مشابه یا مدرک حرفه‌ای شناخته شده بین‌المللی، داشتن حداقل شش سال سابقه کار حسابرسی بعد از اخذ مدرک کارشناسی (لیسانس) که حداقل دو سال آن در داخل کشور باشد و همچنین موفقیت در آزمون مهارت‌های حسابداری و حسابرسی و مقررات تجاری، مالی، محاسباتی و مالیاتی و سایر آزمون‌های مورد لزوم.

ملاحظه می‌کنید که فرآیند "حسابدار رسمی" شدن به سادگی امکان‌پذیر نیست و به‌طور طبیعی کسی که واجد شرایط فوق باشد شخصی است که جامعه می‌تواند به او اعتماد ورزد. در واقع حسابداران رسمی بخش ممتاز سرمایه‌های اجتماعی هر کشوری محسوب می‌شوند که باید مورد توجه خاص قرار گیرند.

اما گفته می‌شود که در اولین مرحله پذیرش حسابداران رسمی، همه شرایط بالا در مورد بسیاری از افراد مورد عمل قرار نگرفته و به قول معروف عده‌ای هم "زیر آبی" رفته‌اند.

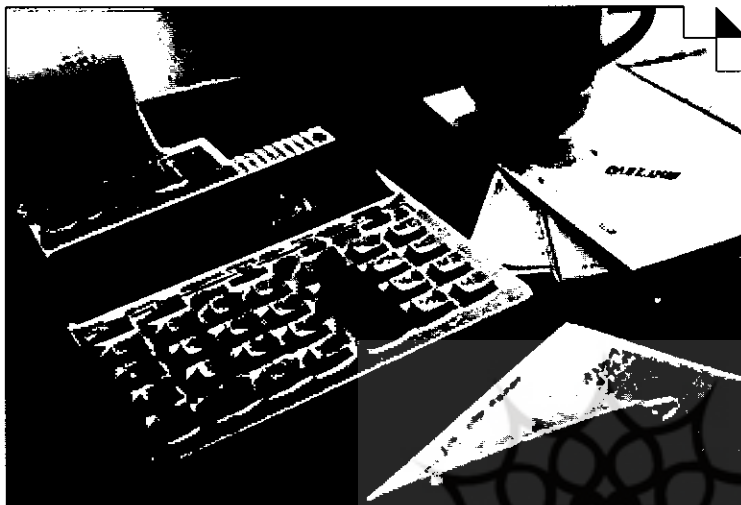
ببینید اگر صاف و ساده بسخواهیم صحبت کنیم، جامعه ما هنوز یک جامعه باز به شمار نمی‌رود. بدیهی است در شرایطی که ۸۵ درصد اقتصاد دولتی است، دولتمردان کوشش می‌کنند که حقوق و امتیازات ویژه‌ای را که در جامعه معروف به

"رانت" است برای خود طلب کنند.

در فرآیند انتخاب اولین حسابداران رسمی ایران متأسفانه چنین اتفاقی رخ داد و عده‌ای هم آن را گریزناپذیر می‌دانستند و معتقد بودند اگر چنین رانتی داده نمی‌شد اساساً جامعه حسابداران رسمی تشکیل نمی‌شد. به موجب تبصره (۳) بند (ز) ماده (۳) آیین‌نامه تعیین صلاحیت حسابداران

ورود جوانان به حرفه شده و عده‌ای هم عامدانه کوشش می‌کنند تا حرفه را در انحصار خود درآورند. آیا واقعاً چنین موضوعی وجود دارد؟

ترکیب و ساختار جمعیتی کشور به طریقی است که راهکاری غیر از جوانگرایی باقی نمی‌گذارد. مضافاً بر آن که جوانان سرمایه‌های فردای ما هستند.



تفویض اختیار و مسئولیت به جوانان در جامعه‌ای که بیش از ۴۰ درصد جمعیت آن را افراد زیر ۲۵ سال تشکیل می‌دهند، موضوعی محوری و مهم است. به همین علت در همه نهادهای تصمیم‌ساز و تصمیم‌گیر جامعه باید یک ترکیب عقلایی و متوازن از گروه‌های سنی، تحصیلی، جنسیتی و تخصصی صورت گیرد تا مداوم فعالیت جامعه تضمین شود. بدون شک در عصر دانایی و توانایی، کسانی می‌توانند در توسعه و اعتلای حرفه حسابداری مؤثر باشند که به دانش حسابرسی مسلط باشند. متأسفانه در جامعه ما شیوه نادرستی جریان یافته که برخی افراد خود را "مردی برای همه فصول" می‌دانند یا به تعبیری نوعی مشروطه سلطنتی یا جمهوری مادام‌العمر حتی در ساختار جوامع حرفه‌ای به وجود آورده‌اند. این نگرش که در اتحاد جماهیر شوروی به نام "ترویکا" یا مثلث قدرت بود به ویژه در میان افراد میان سال به بالا به وجود آمده در حالی که در جوامع حرفه‌ای که "دانش و دانایی" حاکم است، "سن و سال" و "کهرلت معیار مناسبی جهت

رسمی، مدیران دستگاه‌های اجرایی که بعد از پیروزی انقلاب اسلامی تا تاریخ تصویب این آیین‌نامه حداقل ۱۰ سال در ارتباط با امور حسابرسی، مالی، محاسباتی و مالیاتی تصدی داشته باشند، در صورتی که ظرف ۶ سال پس از تصویب آیین‌نامه مذکور درخواست عضویت در جامعه را به اولین هیأت تشخیص حسابداران رسمی ارائه داده باشند، به تشخیص هیأت مذکور (که به جز یک نفر همگی از متصدیان دولتی بوده‌اند) و مشروط به داشتن سایر شرایط از گذرانیدن آزمون معاف و عملاً به عضویت جامعه حسابداران پذیرفته شده‌اند. اینجانب نیز از همان آغاز با این امتیاز ویژه که به قول رئیس جمهور "ویژه‌خواری" محسوب می‌شود مخالف بودم اما چه باید کرد "بر جوی رفته و جوی ناگشته".

بسیاری از علاقه‌مندان ورود به حرفه که عمده آنها را جوانان تحصیل کرده تشکیل می‌دهند معتقدند که شرایط عضویت فعلی جامعه حسابداران مانع

راهبری جوامع حرفه‌ای نیست. به همین علت هم این نهاد‌های حسرفه‌ای دارای توانمندی‌های خاصی نیستند.

جالب این‌که وقتی پای صحبت این افراد بنشینیم با رئیس جمهوری مادام‌العمر مخالفند؛ ولی با ریاست مادام‌العمر خودشان مخالف نیستند و مصداق "رطب خورده منع رطب کند" می‌شوند. ما در جامعه حسابداران رسمی ایران برای شکستن این قداست کاذب، یک شیوه نوین راهبری به وجود آوردیم که ریاست شورای عالی را دوره‌ای کرده‌ایم. به این صورت هر ۶ ماه یکبار یکی از اعضای شورای عالی به عنوان رییس و یک نفر هم به عنوان نایب رییس معرفی می‌شود و این روش باعث اجرای شیوه پاسخگویی می‌شود زیرا جامعه شناسی امروز ثابت کرده که مدیریت چرخشی، بنیاد پاسخگویی است. جوانان به مثابه خون در رگ برای جوامع حرفه‌ای محسوب می‌شوند و نکته اساسی آن است که با شرایطی که ما برای حسابدار رسمی گذاشته‌ایم جوان‌ترین اعضا بیش از ۳۵ سال سن دارند لذا معلوم نیست چرا برخی افراد از جوان بودن اعضا بیمناک هستند زیرا یک حسابدار رسمی ۳۵ ساله واجد شرایط است.

باید توجه کرد که با همه احترام و ارادتی که به افراد کهن سال وجود دارد، این دوستان مدت‌هاست که از دانش حرفه‌ای و تجارب علمی به دور هستند و لذا نمی‌توان امید به حرکت در آینده از این افراد داشت. شاید اگر در نگارش اساسنامه دقت بیشتری می‌شد می‌توانستیم حتی حضور این افراد را در جامعه حسابداران به عنوان عضو افتخاری و نه کسانی که صاحب امضا باشند به صورت رسمی و قانونی در آوریم. متأسفانه این مهم را نادیده گرفتیم و امروز شاهد آن هستیم که یک شخص حقیقی که ظاهراً چند سالی فقط در یک بخش محاسباتی کار کرده بیشتر از مهم‌ترین مؤسسات حسابرسی خصوصی کشور گزارش حسابرسی مالیاتی امضا

کرده است. به نظر من برای رفع این مشکل و حضور عناصر تحصیل کرده و با دانش در جامعه حسابداری، باید اساسنامه فعلی اصلاح شود و اعضای جامعه به سه بخش:

- حسابدار رسمی مجاز (عضو پیوسته)
- حسابدار رسمی غیرمجاز (عضو وابسته)
- حسابدار رسمی مالیاتی (عضو مالیاتی)

تقسیم شوند به این معنی که صاحب منصبان دولتی و یا کسانی که فاقد تجربه کافی هستند صرفاً دارای عنوان حسابدار رسمی غیرمجاز باشند و در صورت گذرانیدن دوره‌های تجربی به عنوان حسابدار رسمی، می‌توانند حسابرسی مالیاتی هم انجام دهند. زیرا تجربه همین چند سال نشان داده که برخی حسابداران رسمی فاقد تجربه و دانش کافی مالیاتی هستند. لذا ما باید اساسنامه جامعه را به طریقی اصلاح کنیم که کسانی که علاقه‌مند به اخذ عنوان حسابدار رسمی مالیاتی هستند صرفاً در آزمون مالیاتی و قوانین و کسانی که علاقه‌مندند به عنوان حسابدار رسمی مجاز دست یابند، در امتحانات حسابرسی و حسابداری شرکت کنند. نمونه این موارد در کشورهای پیشرفته جهان هم وجود دارد. علاوه بر آن فراموش

موضوع بسیار مهم تر است. به‌رغم آن‌که حسابرسی بعد از پیروزی انقلاب رسماً در حوزه دولتی قرار گرفته بود اما ما شاهد آن بودیم که از سال‌های پایانی جنگ تحمیلی در بازار سرمایه، حساب‌رسان مستقل خصوصی وجود داشته‌اند، نقش حسابداران رسمی در توسعه بازار سرمایه چگونه است؟ همانطوری که قبلاً هم اشاره شد در فرآیند اقتصاد دولتی ما عملاً با یک نظام دولتی مواجه شدیم که ویژگی‌های بازار سنتی بر آن حاکم بود و نگرش به حسابرسی هم صرفاً در چارچوب نظارت دولتی و قانون محاسبات و خزانه مطرح بود. به‌رغم آن‌که اکثریت حساب‌رسان با تجربه ما در سازمان حسابرسی یا قبل از آن در سازمان حسابرسی صنایع ملی، حسابرسی بنیاد مستضعفان و شرکت سهامی حسابرسی و حسابرسی شاهد فعالیت داشته‌اند، اما به‌ر حال حسابرسی بخش خصوصی هم به صورت یک پدیده ضعیف به موجودیت خود ادامه داد تا سرانجام جامعه حسابداران رسمی شکل گرفت. نقش واقعی حسابرسی در دو دهه



اخیر با تولد سازمان حسابرسی بعد از انقلاب مطرح شد که در این میان جایگاه مرکز تحقیقات تخصصی حسابداری و حسابرسی این سازمان که تولیدکننده دانش حسابداری و حسابرسی بود، در تداوم فعالیت این حرفه بسیار مهم و

نکنیم ما در یک کشور با مختصات و مولفه‌های اقتصادی جهان سوم زندگی می‌کنیم و خیلی نمی‌توانیم از گزینه‌های جهانی استفاده کنیم. فراگیری تجارب جهانی یک موضوع است، اما اجرای همین تجارب در چارچوب داخلی ایران یک



“حسابداران رسمی یا حساب‌رسان قسم خورده” می‌نامند. اما به هر حال جامعه حسابداران رسمی ایران نهاد قانونی حسابرسی کشور می‌باشد.

مشکلات فعلی جامعه حسابداران

رسمی ایران را چه می‌بینید؟

واقعیت آن است که جامعه حسابداران رسمی، نهادی نوپا و با سابقه‌ای چهار ساله است. بدون شک انتظار جامعه از این نهاد چهار ساله باید مطابق واقع باشد؛ یعنی نمی‌توان یکباره انتظاراتی را که جامعه آمریکا یا کشورهای پیشرفته اروپا دارد از یک جامعه ۱۴۰۰ نفری که حدود ۷۰۰ الی ۸۰۰ نفر آن فعال هستند، داشت. اگر مأموریت جامعه حسابداران رسمی در چارچوب مسئولیت و پاسخگویی از یک طرف و شفاف‌سازی اطلاعات از طرف دیگر باشد، دولت‌مردان باید بیشترین حمایت مادی و معنوی خود را از جامعه حسابداران به عمل آورند و از تنگ نظری و مانع تراشی پرهیز کنند؛ زیرا حسابداران رسمی در واقع رکن نظارتی دولت در نظام حکمرانی خود هستند و نارسایی‌های فعلی جامعه حسابداران به تدریج کاهش خواهد یافت و ارکان نظارتی جامعه همچون کار گروه کنترل کیفیت و شورای عالی جامعه حسابداران، باید تلاش وسیعی را در جهت برقراری نظام خود کنترلی به وجود بیاورند تا کیفیت خدمات حسابداران رسمی مطلوبیت بیشتری داشته باشد. کمبود امکانات و فقدان روحیه مشارکت عمومی (که نقطه ضعف عمومی شهروندی در کشور تلقی می‌شود)، در جامعه حسابداران وجود دارد. مشکل دیگر نرخ ناچیز خدمات حسابرسی است که عملاً به مانعی جهت رشد و توسعه مؤسسات حسابرسی تبدیل شده است.

حق الزحمه حسابداران رسمی بر

چه اساس تعیین می‌شود؟

نرخ حق الزحمه حسابرسی همچون سایر کالاها و خدمات براساس عرضه و تقاضا خواهد بود با این توضیح که کیفیت

را فراهم سازند که گزارش‌های حسابرسی بیانگر و افشاکننده مناسب عملکرد مدیران و صورت‌های مالی باشد، بازار به طور طبیعی جایگاه مناسب‌تری را به حساب‌رسان خواهد داد.

آیا می‌توان انجمن یا نهاد خاصی را سخنگوی حرفه حسابداری در ایران دانست؟

واقعیت آن است که در دنیای پیشرفته برخلاف ایران از تکثر به وحدت می‌رسند. یعنی انجمن‌ها و نهادهای مختلفی وجود دارد که در ابعاد مختلف یک حرفه یاری می‌رسانند. مثلاً در آمریکا شاهد ده‌ها انجمن حرفه‌ای در بخش حسابرسی و حسابداری مثل انجمن حسابداران خبیره آمریکا، انجمن زنان حسابداران خبیره آمریکا، انجمن حسابداران مدیریت و... هستیم. در ایران تا چهار سال پیش ما صرفاً یک انجمن حرفه‌ای به نام انجمن حسابداران خبیره ایران داشتیم که قدمت آن به سال‌های ۱۳۵۰ باز می‌گشت. این انجمن به صورت NGO اداره می‌شود. با تصویب اساسنامه جامعه حسابداران رسمی، در حال حاضر سه انجمن حرفه‌ای به نام جامعه حسابداران رسمی ایران (IACPA)، انجمن حسابداران خبیره ایران (IICA) و انجمن حسابداری ایران (IAA) در ایران فعالیت دارند که حسابداران رسمی عموماً در هر سه انجمن عضو می‌باشند اما اعضای جامعه حسابداران رسمی ایران را

ارزشمند ارزیابی می‌شود که جا دارد از استادان و فرهیختگانی که این مرکز را به عنوان مرکز نشر دانش حرفه‌ای توسعه دادند، سپاسگزاری شود. به هر حال با شروع دوران سازندگی و خلاصی بورس از “ایست قلبی” در سال‌های ۱۳۶۸ به بعد، نقش سازمان بورس در شروع مجدد فعالیت حسابرسی خصوصی را نمی‌توان نادیده گرفت که این نقش در سال‌های ۱۳۷۰ به بعد شدت گرفت و با توجه به نوسانات قیمت سهام در بازار سرمایه، موضوع حسابرسی هم خوشبختانه به عنوان یک پدیده الزامی مطرح شد که نهایتاً منجر به تصویب قانون ماده واحده استفاده از خدمات تخصصی حسابداران رسمی و سرانجام تشکیل جامعه حسابداران رسمی ایران شد.

نکته مهمی که باید به آن توجه کرد آن است که بازار سرمایه بخشی از اقتصاد کلان کشور محسوب می‌شود و حسابداران رسمی (حساب‌رسان مستقل) به نوعی در قلمرو بازیگران بازار به شمار می‌روند اما نباید فراموش کرد که توسعه بازار سرمایه شرط و شروطهایی دارد که کمتر به حساب‌رسان مربوط است. نقش حسابرسی در بازار سرمایه صرفاً در چارچوب “شفافیت و اطلاع‌رسانی” از یک طرف و استقرار نظام پاسخگویی و مسئولیت در کلان حکمرانی جامعه مطرح است و لاغیر. البته بدیهی است که چنانچه حسابداران رسمی بتوانند چنان تمهیداتی

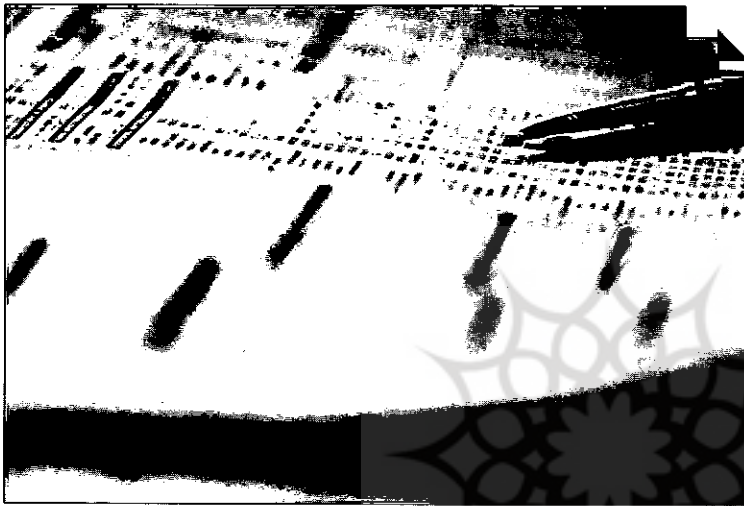
در حسابرسی عامل اساسی تعیین قیمت است و نمی‌توان کیفیت را از خدمات حسابرسی حذف کرد.

در مورد سایر کالاها مردم می‌توانند کالا یا خدمات با کیفیت نازل هم خریداری نمایند؛ اما در مورد حسابرسی چون بحث منافع عمومی و مصلحت استفاده‌کنندگان از خدمات حسابرسی مطرح است، نمی‌توان انتظار داشت که کیفیت نازل ارائه شود. لذا حق الزحمه حسابرسان بر اساس ساعات کار مصروف شده و کیفیت خدمات تعیین می‌شود و در واقع در مورد حق الزحمه حسابرسی نباید سیستم چانه‌زنی و مناقصه حاکم باشد؛ زیرا در این صورت کیفیت فدای نرخ خواهد شد. متأسفانه در کشور ما چون هنوز شأن و منزلت حسابرسان به خوبی شناسایی نشده در مورد نرخ حق الزحمه حسابرسان این تصور وجود دارد که چانه‌زنی کنند. بررسی حق الزحمه حسابرسی مؤسسات بزرگ بین‌المللی نشان می‌دهد که رقمی بین یک الی دو در هزار درآمد شرکت‌ها به هزینه حسابرسی و خدمات حسابرسی تخصیص یافته در حالی که در ایران به بزرگ‌ترین مؤسسه حسابرسی کشور (که بزرگ‌ترین مؤسسه حسابرسی خاورمیانه هم به شمار می‌رود یعنی سازمان حسابرسی)، حق الزحمه بسیار ناچیزی پرداخت می‌شود که حداکثر بین دو الی هشت ده هزارم درآمدهای شرکت‌های مورد رسیدگی است. بازار سرمایه و مدیران شرکت‌ها باید توجه کنند که منفعت گزارش‌های حسابرسی و نامه مدیریت، بسیار بیشتر از آن است که فکر کنند با پرداخت حق الزحمه‌های کمتر می‌توانند صرفه‌جویی کنند. ضمناً باید دولت در آیین‌نامه معاملات خدمات حسابرسی، اساساً خدمات حرفه‌ای را از شمول مقررات مناقصه خارج کند، زیرا در این صورت برنده مناقصه کسی خواهد بود که کمترین حق الزحمه را اعلام کند و بدیهی است با حق الزحمه کمتر باید کیفیت کار هم نازل باشد. حسابداران رسمی هم

بسیار منافع آتی خود را فدای منافع آتی نکنند و به طور دسته‌جمعی و رسماً شیوه‌های مناقصه‌ای را طرد کنند.

اینجانب جزء کسانی هستم که اعتقاد دارم همانطوری که مردم برای عمل جراحی قلب به یک دکتر ۱۰ میلیون می‌دهند ولی به دکتر دیگر پنج میلیون هم نمی‌دهند؛ در مورد حسابداران رسمی هم دقیقاً باید این رویه حاکم باشد تا شاهد رشد و توسعه حسابرسی و صدور

خدماتی را ارائه کرده است؟
خدمات اعضای جامعه حسابداران با توجه به عمر کوتاه آن بسیار زیاد بوده است. آنها در تدوین اصلاحیه قانون مالیات‌ها، اصلاحیه قانون تجارت، فرآیند تدوین و بررسی مالیات بر ارزش افزوده، طرح جامعه مالیاتی، و بازبینی کتب درسی رشته حسابداری، حضور پررنگی داشته‌اند و هم‌اکنون نیز کار گروه مشترکی از جامعه حسابداران رسمی و سازمان امور مالیاتی



در حال بررسی تنگنای قانون مالیات‌ها و ارائه راهکارهای اجرایی مالیاتی و مالی که متضمن برقراری عدالت مالیاتی است، می‌باشند.

حسابداران رسمی باید آگاه باشند که احترام امام‌زاده به متولی آن است؛ یعنی تا زمانی که ما خودمان شأن و منزلت و پای‌بندی حرفه‌ای را رعایت نکنیم نمی‌توانیم انتظار اعتمادسازی عمومی را داشته باشیم. نکته دیگری که در حال حاضر به عنوان مشکل تلقی می‌شود تعداد اعضای جامعه است که شورای عالی جامعه باید با بازنگری اساسنامه تمهیداتی به عمل آورد تا ورودی اعضا آسان‌تر صورت گیرد؛ اما کنترل و نظارت شدید بر عملکرد اعضا حاکم شود تا از یک طرف متناسب با نیاز جامعه، تعداد حسابداران رسمی افزایش یابد و از طرف دیگر خود کنترلی و نظارت را در جامعه عمومیت بخشد تا از

گزارش‌هایی باشیم که متضمن رعایت منافع عمومی و کیفیت برتر باشد. یادآور شوم که نرخ حق الزحمه حسابداران رسمی در سال ۱۳۴۹ معادل ۱۲۰۰ ریال برای هر ساعت بوده که در حال حاضر متأسفانه این رقم حداکثر بین ۶۰ الی ۸۰ هزار ریال است. که اگر قرار باشد نرخ تورم اعلامی بانک مرکزی مد نظر قرار گیرد، حق الزحمه ساعتی حسابداران رسمی باید حداقل ۲۰۰ هزار ریال باشد. با چنین اوصافی دولت و وزارت امور اقتصادی و دارایی اولاً باید با شرکت‌های دولتی و عمومی که خدمات حسابرسی را به مناقصه گزارده‌اند، برخورد کند؛ زیرا در واقع گزارش‌ها را با کیفیت نازل خریداری می‌کنند. ثانیاً حق الزحمه حسابرسی از شمول نرخ‌گذاری دولتی خارج شود.

آقای دوانی در همین چند سال جامعه حسابداران رسمی ایران چه

خطا و آسیب مصون بمانند. ضمناً مقرر شده جامعه حسابداران با تعامل با مراکز تصمیم‌ساز کشور در فرآیند تصویب قانون و مقررات اثرگذار شود و کوشش نمایم نماینده جامعه حسابداران رسمی در کلیه مجامع و نهادهای مالی کشور، نظیر بازار اوراق بهادار و بورس، کمیته‌های تحقیقاتی مرکز پژوهش‌های مجلس و... وجود داشته باشند.

تعامل سازمان بورس و جامعه حسابداران رسمی چگونه است و سازمان بورس چگونه می‌تواند از گزارش‌های حسابرسی کمال استفاده را ببرد.

خوشبختانه بورس از نخستین نهادهایی بوده که به‌علت نیاز به خدمات حسابرسی از سال‌های ۱۳۷۶ به بعد کوشش کرد یک رابطه عقلایی بین حسابرسان و خود به وجود آورد که در نهایت در سال ۱۳۸۲ براساس تلاش دبیرکل وقت بورس کمیته هماهنگی بورس و حرفه حسابداری تشکیل شد که گروه‌های مختلفی نیز زیرمجموعه آن هستند. آنچه مسلم است سازمان بورس به عنوان ناظر بازار سرمایه می‌تواند در چارچوب قوانین موجود اعمال نظارت نماید. اما موضوع بررسی گزارش‌های حسابرسی چون یک موضوع تخصصی و حرفه‌ای است باید از مجرای جامعه حسابداران رسمی ایران صورت گیرد. بدیهی است جامعه حسابداران نیز باید با فعال کردن کار گروه‌های خود، موضوع "خود نظارتی" حسابداران رسمی را توسعه دهد. تجربیات بازار سرمایه در جهان نشان می‌دهد که بازارهایی دوام و قوام دارند که "حسابرسی" در آنها نهادینه شده و مقررات حسابرسی شدن بنگاه‌های اقتصادی الزامی شده است.

مهم‌ترین چالشی که بازار سرمایه را در حوزه حسابرسی، گزارشگری و شفافیت تهدید می‌کند چیست؟
باتوجه به فعل و انفعالاتی که در سه

سال گذشته در بازارهای سرمایه رخ داده به نظر من مهم‌ترین چالش بازار سرمایه، "تقلب و دستکاری قیمت‌ها" است؛ زیرا حتی در شرایطی که کشور هیچ‌گونه معضل سیاسی نداشته باشد عده‌ای همیشه درصدد خواهند بود با دستکاری قیمت و قیمت‌های ساختگی از طریق یک شبکه منظم و پیچیده، بازار سهام را به نفع خود مصادره کنند که چنین امری جز با تقلب صورت نخواهد گرفت. در همین رابطه در کشورهای پیشرفته "انجمن بازرسان رسمی تقلب" تشکیل شده که در حال حاضر دو تن از حسابرسان معتمد بورس تهران نیز عضو این انجمن می‌باشند. وظیفه این انجمن کشف هرگونه تقلب در بنگاه‌های اقتصادی و ارائه گزارش سالانه تقلبات موجود در بازارهای سرمایه جهانی به مردم این کشورها می‌باشد. در حالی که وظیفه حسابرسان برخورد با تقلب در چارچوب استانداردها است. انجمن مذکور وظیفه کشف تقلب در همه زمینه‌ها را بر عهده دارد. تا آنجا که من شنیده‌ام

پاییز ۱۳۸۴ چاپ شده است.
آقای دوانی در یک و نیم سال گذشته وقایعی رخ داده که باعث سقوط قیمت شده است. برخی معتقدند مدیران شرکت‌ها در ارائه صورت‌های مالی یا نمایش آماری عملکرد خود اطلاعات نادرستی به بازار ارائه کرده‌اند عده‌ای حسابرسان را مقصر می‌دانند که چرا در گزارش‌های حسابرسی موارد تقلب یا سوددهی را افشا نکرده‌اند، عده‌ای هم نبود قانون و مقررات کیفی و جزایی و تنبیهی را مولد این حرکت می‌دانند.

واقعیت آن است که بازار سرمایه کشور هم مثل سایر بازارهاست؛ اما به علت حضور نسبی و مستقیم سهامداران گفته می‌شود که بورس دماسنج اقتصاد است؛ به طوری که با بالا و پایین رفتن شاخص بورس، شاخک‌های اقتصاد هم به نوسان می‌افتاد. به تعبیری می‌توان گفت بورس آیینه تمام‌نمای اقتصاد کشور است. در همه جای دنیا حجم بورس



درصد بسیار بالایی از حجم تولید ناخالص ملی را تشکیل می‌دهد. در حالی که در ایران تا سه سال پیش حجم ریالی بورس حداکثر هفت الی ۹ درصد تولید ناخالص داخلی را به خود اختصاص داده بود. خصوصاً سازی و اقبال مردم از خرید سهام و ناکارآمدی ساختار بورس که

اعضای ایرانی این انجمن درصدد تشکیل شعبه آن در ایران نیز هستند. بخشی از گزارش‌های این انجمن درمورد تقلب در بازار سرمایه آمریکا توسط اینجانب قبلاً به چاپ رسید و دکتر امیر پوریان‌سب هم در همایش اخیر انجمن حسابداران خبره ایران، آماری از عملکرد این انجمن ارائه کردند که این مقاله در حسابدار رسمی

متعلق به ۴۰ سال پیش بود و نبود نیروهای متخصص کارآموده از یک طرف و عمومی شدن ترفندهای بازار سرمایه در جهان که در بالاترین حد به تقلب منجر می‌شود از طرف دیگر، همراه با گرایشی که تصور می‌کرد بورس کشور می‌تواند نقطه اتکای اصلی اقتصاد باشد، باعث شد اقبال عمومی با ایجاد یک جو روانی به

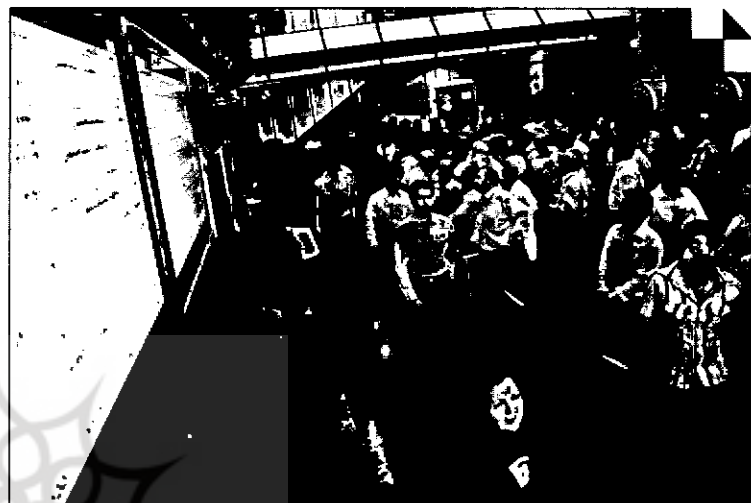
آنانی که در تصور خود "بازار بد" را نمی‌شناسند. در واقع آن کسانی که در بوق و کرنا می‌زدند که گویا بازدهی و امنیت در امارات باعث شده حجم عظیمی از سرمایه‌های ایرانیان به آنجا هجوم ببرد، حالا چه پاسخی دارند. اما در مورد فقدان قانون و مقررات کیفری و جزایی، واقعیت آن است که به‌رغم

سرمایه و در صورتی که ساختار سازمان به سرعت تکمیل و عملی شود می‌توان مقررات انضباطی متناسب را در مورد متخلفان اعمال کرد. لذا باید کوشش کرد هر چه سریع‌تر قانون مذکور به اجرا درآید.

آقای دوانی دلیل اصلی وقوع تخلف در شرکت‌های بورسی چه بوده است؟

سرعت سیر تطور سرمایه‌داری در دهه ۱۹۹۰ و به‌ویژه در دوران حاکمیت ریگان و جنگ ستارگان به اوج رسید. حجم انباشت سرمایه آنچنان شد که خلق ابزارهای پولی و مالی نظیر اوراق مشتقه و معاملات آینده و پیدایش پول کاغذی ضرورت یافت. در چنین شرایطی عده‌ای به ثروت‌های خارق‌العاده دست یافتند و عده‌ای هم در صدد برآمدند تا به هر طریق ممکن در این فرآیند ثروت بسیندوزند. مطالعه پرونده شرکت آنرون، ورلدکام و پارامالات و بسیاری شرکت‌های دیگر نشان می‌دهد که این وقایع مصداق واقعی "تقلب و شیادی و فریب" بوده که هدف آن غارت ثروت سهامداران جزء و به‌ویژه صندوق‌های بازنشستگی و سنوات خدمت کارکنان بوده است. ماهیت کثیف این عمل متقلبانانه چنان بوده که رییس دادگاه، مدیران آنرون مدیر ارشد شرکت آنرون را "دزد" خطاب کرد.

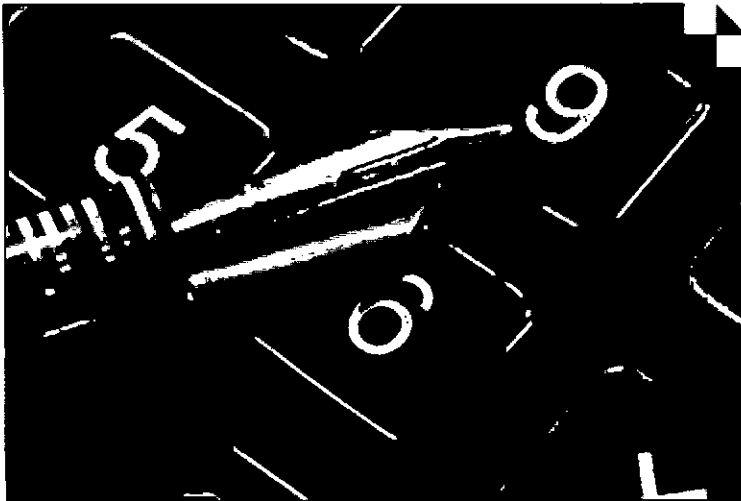
انحصارات چند ملیتی توانسته‌اند در همه ارکان نظارتی بازارها رسوخ کنند و از این طریق نظارت کارآمد را ضعیف کرده‌اند. سقوط بازارهای سرمایه نشان داد که نمی‌توان به فرآیند بازار و راهبردهای رقابتی محض اطمینان کرد و لذا دولت‌ها باید همیشه "چشم ملت" و ناظر بر اعمال بازار باشند تا عده‌ای نتوانند بازار را از مسیر سود به ورطه سقوط بکشانند. نکته دیگری که هم در بازار آمریکا و هم در بازار ایران شایع بود و از عوامل تخریب بازار بود "مدیریت سود" یا "سودسازی به هر طریق" بود که متأسفانه هم سهامداران و هم دستگاه ناظر بازار،



جایی برسد که برخی مدیران با همراهی و اتفاق تیم مخصوص خود، در صدد کسب بهره‌برداری از این وضعیت برآمدند و حتی تعدادی از آنها یک‌ساله ره چندساله را طی کردند. امروز که وقایع آنرون و ورلدکام را با دقت مطالعه می‌کنیم متوجه می‌شویم که باید سازمان بورس با یاری حسابرسان و نهادهای نظارتی دیگر، راهکارهای مقابله با این ترفندها را کشف و با افشای به موقع آنها از آسیب به بازار جلوگیری کنند. در همین رابطه افشای به موقع اطلاعات یکی از شرکت‌هایی که حامل آثار آسیب به بازار بود در چند ماه گذشته از جمله این اقدامات بوده است. اما به هر حال بازیگران بازار سرمایه (سهامداران جزء) باید توجه کنند که بازار سرمایه ذاتاً آسیب‌پذیر است و در بهترین نظارت‌ها صرفاً می‌توان حجم آسیب را کاهش داد، اما نمی‌توان آن را از بین برد. وقایع بازار سرمایه در کویت، دویسی و عربستان در همین ماه گذشته درس عبرتی است برای

ابهامات قوانین ناظر بر بازار، ناظر بازار نخواستار بود از اختیارات خود استفاده کند. شاید متولیان بازار فکر کرده‌اند که اگر بخواهند جلو تخلفات را بگیرند، عده‌ای سرمایه خود را بیرون می‌برند یا اعمال مقررات انضباطی باعث کاهش سرمایه در بازار می‌شود که این گرایش متأسفانه وجود داشت، اما تجربه همین دو سال گذشته نشان داد که بدون برخورد جدی با متخلفان، بازار با مشکل مواجه خواهد شد. قانون تجارت ایران به‌رغم قدمت آن در موارد ۲۴۳ تا ۲۶۹ مقررات تنبیهی خوبی مقرر داشته اما کیفر متناسبی با این مقررات وجود ندارد. زیرا این مقررات تنبیهی به سال‌های ۱۳۰۰ باز می‌گردد و ما در سال ۱۳۸۴ همین ضعف در آیین‌نامه انضباطی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس مصوب ۷۶/۶/۳۰ نیز وجود دارد که حتی یک مورد مقررات تنبیهی و جزایی برای مدیران متخلف پیش‌بینی نشده است.

خوشبختانه با قانون جدید بازار



فرب این ترفند را خوردند. وقتی در مجامع شرکت‌هایی که سهام آنها پنج برابر صعود کرده، سهامداران (عمده و جزء) برای مدیران سود ساز هورا می‌کشیدند و به گزارش‌های حسابرسی توجه نمی‌کردند نمی‌توانند انتظار سقوط را نداشت. تجربه دو سال گذشته و سقوط سهام ۷۴ و ۷۵ نشان می‌دهد که:

۱- بازار نباید اسیر جو سازی شود.
۲- حضور شرکت‌های دولتی یا شبه دولتی و عمومی در بازار سرمایه نقش نظارتی بورس را تضعیف می‌کند.

۳- پیوستگی مجامع شرکت‌ها و مدیران شرکت‌ها به ویژه در بزرگ‌ترین شرکت سرمایه‌گذاری، مانع بررسی دقیق عملکرد مدیران می‌شود.

۴- انتصاب حسابرسان توسط مدیران شرکت‌ها می‌تواند در شرایط فعلی کشور موضوع نظارت و حسابرسی را به فراموشی بسپارد.

۵- تقلب‌های درشت و عمده "تقلب مدیریتی" نامیده می‌شوند. لذا بررسی عملکرد مدیریت نهایی شرکت باید نظارت بیشتر می‌شد.

در این میان گزارش‌های حسابرسی چه تأثیری در شفافیت بازار سرمایه دارد؟

سهامداران به طور عموم فقط ویرایش نهایی گزارش حسابرسی را می‌بینند در حالی که اگر سهامداران بدانند که این گزارش نهایی حاصل تغییر چندین پیش‌نویس گزارش و تعدیل حساب‌ها از طرف شرکت است، آنگاه خواهند دانست که چنانچه حسابرسی نباشد چه اتفاقاتی خواهد افتاد. تحقیقات به عمل آمده درباره اثربخشی حسابرسی‌های مستقل نشان می‌دهد که در صورت عدم حسابرسی شرکت‌ها باید انتظار داشت که بیش از ۴۰ درصد اشتباه در سود خالص و جمع دارایی‌ها به وقوع پیوندند.

آقای دوانی چرا این مسائل امروز مطرح می‌شود؟

و... چه عرض کنم. ما به سهم خود از سال ۱۳۷۴ تاکنون به صورت مکرر این مسائل را نوشته‌ایم؛ گفته‌ایم و در سخنرانی و مصاحبه هم بیان کرده‌ایم. خیلی‌ها به ما ایراد می‌گرفتند و می‌گفتند شما حسابرس هستید چه کار به این کارها دارید.

حالا با توجه با همه این مسائل چه باید کرد تا از آسیب‌های بورسی پیشگیری شود و راهکارهای مقابله با تقلب و خلاف چگونه است؟ می‌خواهیم این موضوع را با توجه به تصویب ساز و کارهای قانونی در قانون جدید بررسی کنیم.

خوشبختانه مطالعات از دهه ۱۹۹۰ نشان می‌دهد که در همه جوامع دنیا کسانی هستند که علاقه‌مندند موضوع نظارت، شفافیت و پاسخگویی حاکمیت داشته باشند. گزارش‌های ویژه‌ای در مورد نقش مدیران و چگونگی حساب پس دادن آنها در انگلستان و استرالیا و کانادا بوده که معروف‌ترین آنها گزارش کدبوری، گرین بوری، هامپل، اسمیت و... بوده و همین گزارش‌ها در تکامل خود منجر به ظهور نظریه حاکمیت شرکتی یا Corporate governance شد که خوشبختانه در بورس ایران هم در سال گذشته پیش‌نویس این گزارش نهایی شد و چنانچه مفاد این گزارش که شامل

استقرار کمیته حسابرسی، حسابرسی داخلی نظام پاسخگویی مدیران در قبال سهامداران، انتشار اطلاعات به هنگام و... انجام شود به نظر می‌رسد دامنه نوسانات بورس کاهش فوق‌العاده‌ای خواهد داشت. البته اگر فردا در شرکت‌های بزرگ شاهد آن نباشیم که رئیس کمیته حسابرسی، رئیس واحد حسابرسی داخلی و مدیر عامل همه یکی باشند و یا نگویند که فلان مقام مسئول فرموده‌اند که حسابرس باید فلانی باشد.

آقای دوانی به عنوان آخرین سؤال به نظر شما حسابداران رسمی در مورد افشای تقلب چه مسئولیت‌هایی دارند؟

تا چند سال پیش حسابرسان رسماً مدعی بودند که ما وظیفه کشف تقلب را برعهده نداریم و استانداردهای حسابرسی هم این ادعا را تأیید می‌کرد در حالی که هدف اصلی از حسابرسی در سال‌های قبل از ۱۹۰۰، کشف تقلب بود. در نیمه اول قرن بیستم، هدف حسابرسی از کشف تقلب دور شد و به سوی هدف جدید، تعیین این‌که صورت‌های مالی، تصویری مطلوب از وضعیت مالی، نتایج عملیات و تغییرات در وضعیت مالی را ارائه می‌دهد یا خیر، تغییر کرد. این تغییر هدف به خاطر پاسخگویی به نیاز میلیون‌ها نفر سرمایه‌گذاران جدید در اوراق بهادار شرکت‌ها بود. اطلاعات مالی حسابرسی

شده در خارج شرکت، دیگر تنها توسط بانک‌ها استفاده نمی‌شود. در نتیجه، حساب‌برسان دیگر توجه خود را بر ترازنامه متمرکز نمی‌کردند. مطلوبیت ارائه سود گزارش شده، در درجه اول اهمیت قرار گرفت.

کشف تقلب‌های بزرگ مدیران در سال‌های اخیر، نقش بزرگ‌تری را به حساب‌برس محول کرده است. این آخرین تغییر هدف حساب‌برسی، نتیجه افزایش چشمگیر تعدادی از دعاوی حقوقی بوده است که در آن حساب‌برسان مستقل به کشف نکردن تقلب‌های مدیریت متهم شده‌اند. با توجه به گسترش روزافزون تقلب و به‌ویژه پس از حوادث آنرون و ورلدکام مسئولیت حساب‌برسان پیرامون کشف و یا افشای تقلبات به عنوان یک موضوع جدی مطرح شد که خوشبختانه در سال ۱۳۸۴ با انتشار بخش (۲۴) استانداردهای حساب‌برسی پیرامون مسئولیت حساب‌برس در ارتباط با تقلب و اشتباه در صورت‌های مالی انتظار می‌رود ما در گزارش‌ها حساب‌برسی سال ۱۳۸۴ شاهد موارد خاصی باشیم. اما به هر حال فراموش نکنید که انسان‌های متقلب و خطاکار هم آدم‌هایی نیستند که به سادگی رد پای باقی بگذارند. به‌ویژه در کشور ما که به قول مسئولان قضایی "فساد مالی به عنوان یک معضل نهادینه شده" مطرح شده است. اما دنیای

امروز از حسابداران رسمی انتظار دارد با توجه به دانش و تجارب خود، اطلاعات لازم را برای افشای تقلب و نادرستی به استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی بدهند.

استانداردهای حساب‌برسی صریحاً اعلام می‌دارد منطقی نیست از حساب‌برسان انتظار داشته باشیم تمام تقلب‌ها را کشف کنند؛ زیرا برخی مدیران با مهارت و زرنگی خاصی تقلب و اختلاس را پنهان می‌کنند و اصولاً "تقلب و اختلاس" در محیط پنهان صورت می‌گیرد. اما بعد از رویداد حوادث آنرون، هیأت نظارت بر حساب‌داری شرکت‌های سهامی عام (PCAOB) مدعی است، یکی از انتظارات منطقی استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی حساب‌برسی شده را در مردم به وجود آورد که قادر به کشف تقلب‌های بااهمیت می‌باشند. از نظر شخصی بنده هم با این دیدگاه موافق هستم و لذا حساب‌برسان باید بیش از گذشته به دانش و اطلاعات مالی، اقتصادی و حتی تا حدودی سیاسی آگاه شوند تا بتوانند تأثیرات مسائل بر رویدادهای مالی و همچنین راهکارهای مقابله با "تقلب و اختلاس" را بیابند.

این انتظار مردم در واقع از آنجا ناشی می‌شود که حساب‌برسان را یکی از ارکان نظام نظارتی جامعه می‌دانند و قبول ندارند

که حساب‌برسان صرفاً در چارچوب بندهای استاندارد محصور بمانند.

این انتظار که چندان غیرمنطقی هم نمی‌آید در دوران گذشته یکی از وظایف حساب‌برسان بوده است، زیرا بررسی تاریخچه پیدایش حساب‌برسی نشان می‌دهد که پیدایش حساب‌برسی به عنوان ساز و کار کشف تقلب بوده و بعدها به دلیل گستره نظام سرمایه‌داری و اقتصادی و ابعاد حیطه نظارتی، حساب‌برسی محدود به اجرای استانداردها شده است. شاید به همین دلیل بوده که حساب‌برسی ریسک در دهه پایانی قرن بیستم، به عنوان راهکار اصلی اجرای فرآیند حساب‌برسی تلقی شد. اما در پایان ذکر این نکته ضروری است که اگر قرار باشد چنین وظیفه‌ای بر عهده حساب‌برسان قرار گیرد، تأکید بر سلامت دستگاه قضایی، حمایت جدی از حساب‌برسان درگیر با موضوع تقلب و تغییرات کاربردی در متون آموزشی حساب‌برسی الزامی است. در هزاره سوم که به عصر دانش و دانایی موسوم شده اطلاعات و دانش محور پیشرفت جامعه به شمار می‌رود که حساب‌برس در این حوزه، حرف‌های بسیاری برای گفتن دارد؛ زیرا این حرفه از نظر تاریخی مسئول گسترش دانش مالی و کمک به دیگران جهت ظرفیت‌سازی برای موفق شدن بوده، در حالی که سهم خود حرفه حساب‌برسی از این منفعت چندان نبوده است.

پی‌نوشت:

۱- در تاریخ آیین‌نامه انضباطی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اصلاح گردیده و مقررات تنبیهی برای مدیران متخلف در آن پیش‌بینی شده است. [مجله بورس]

۲- عناوین دقیق این چهار کمیته عبارتند از الف) کمیته آموزش، پژوهش، فن‌آوری و روابط بین‌الملل ب) کمیته استانداردها و دستورالعمل‌ها ج) کمیته پذیرش مؤسسات حساب‌برسی معتمد بورس د) کمیته کنترل کیفیت خدمات مؤسسات حساب‌برسی [مجله بورس]

