

اخلاق حرفه ای در حسابداری و حسابرسی

الهام قراگوزلو^۱

تاریخ دریافت: ۱۴۰۳/۰۳/۰۱ تاریخ چاپ: ۱۴۰۳/۰۴/۳۰

چکیده

گسترش و رشد جوامع بشری و پیچیده تر شدن روابط و مناسبات اجتماعی پیدایش حرفه های گوناگون را ایجاب میکند؛ اما در هر شرایط حسابداران و حسابرسان در جوامع نقشی کلیدی و غیرقابل انکار به شمار می آیند. این دو حرفه تأثیر فوق العاده ای بطور مستقیم یا غیرمستقیم در زندگی افراد جامعه و حیات و بقاء سازمانهای خصوصی و دولتی دارند. اخلاق حرفه ای به عنوان یکی از مهمترین موضوعات با اهمیت برای جلب اعتماد جامعه به توانایی آنان و ایجاد اعتبار و احترام اجتماعی می باشد. متأسفانه در جوامع امروزی رفتارهای غیرحرفه ای و غیراخلاقی شرکتهای بزرگ باعث بروز مشکلات و عدم اعتماد افراد به موسسات حسابداری و حسابرسی نیز شده است و حسابرسان با توجه به اینکه ارائه اطلاعات توسط آنان علاوه بر اینکه باید کارآمد، قابل اتکا و بدون غرض باشد، باید نیز از درجه بالای صداقت و درستکاری حرفه ای نیز برخوردار باشند که بتوانند صورتهای مالی ارائه شده توسط شرکتهای را به دور از هر گونه تمایلات جانبدارانه تایید نمایند. در این مقاله نقش اخلاق، ضرورت و اهمیت آن در حسابداری و حسابرسی مورد بررسی قرار می گیرد.

واژگان کلیدی

اخلاق حرفه ای، اخلاق در حسابداری، حسابرسی، رفتار حرفه ای

۱- دانشجوی دکترای مدیریت کسب و کار، دانشگاه تربیت مدرس، ایران. Elhamgharagozloo@yahoo.com

مقدمه

اخلاق در زندگی انسان از اهمیت بسیار زیادی برخوردار است زیرا انسانیت در انسان وقتی شکل می گیرد که ارزشهای اخلاقی در وجود او متبلور شود و هر انسانی را به میزان ظهور ارزشهای اخلاقی در افکار و گفتار و رفتار ارزیابی می کنند. اولین نمودی که از یک شخص در جامعه ظاهر می شود اخلاق آن فرد است.

اخلاق در مشاغل هم ورود می کند و یکی از مهمترین موضوعات با اهمیت در حسابداری و حسابرسی به شمار نیز می آید. در دنیای پیشرفته اقتصادی امروزه شغل حسابدار و حسابرس حرفه حیاتی است زیرا سامانه اقتصادی جاری بدون آنها نمیتواند وجود داشته باشد و به دلیل نوع و ماهیت خدماتی که ارائه می دهند باید اعتبار و اعتماد خاصی داشته باشند. اعتماد نقش اساسی در توسعه حرفه حسابداری و حسابرسی نیز دارد پس باید با اخلاق و آیین رفتار حرفه ای مناسب، جامعه نسبت به حسابداران و حسابرسان اعتماد پیدا کنند. نقش و مسئولیت افراد شاغل در این دو حوزه ایجاب میکند که اصول عمومی اخلاق حسنه را در همه جنبه ها رعایت و به آیین رفتار منسجمی پایبند باشند تا بطبع آن با ارائه کیفیت کار مطلوب، فعالیت آنان نیز تداوم داشته باشد (آیین رفتار حرفه ای، ۱۳۸۵)

تعریف اخلاق و اخلاق حرفه ای

اخلاق در زبان لاتین به عنوان (ETHICS) بیان می شود که از ریشه یونانی به معنای آداب و رسوم گرفته شده است؛ اما در زبان فارسی اخلاق از کلمه ای عربی بر وزن افعال و جمع واژه خلق گرفته شده است خلق به معنای مجموعه صفات، ویژگی ها، حالت و خوی درونی که سرچشمه گفتار و رفتار انسان هستند را شامل می شود و در واقع علمی است که از چگونه بودن و چگونه زیستن صحبت می کند.

اخلاق حرفه ای شامل احکام و روش های پسندیده ای است که در یک حرفه مورد استفاده قرار می گیرد و هیچ گاه به متن قانونی تبدیل نمی شود. از اخلاق حرفه ای به عنوان دانشی یاد شده است که به نحوی روشمند، رفتار مناسب و درست را در هر حرفه تبیین نموده و رهنمودهای عملی و کاربردی را به منظور تعیین حد و مرز مسئولیت ها، ارائه می دهد

اخلاق در حسابداری

موضوع اخلاق در حسابداری در پی فروپاشی شرکت های بزرگ مانند انرون، وردکام، گلوبال کراسینگ در ایالات متحده آمریکا و ... مطرح گردید که به علت اهمیت موضوع، تاریخچه یکی از این شرکت ها مورد بررسی قرار می گیرد (دکتریگانه، ۱۳۸۳)

شرکت انرون در سال ۱۹۸۵ در حوزه انرژی توسط کنت لب در هوستون آمریکا با ادغام دو شرکت لوله گذاری گاز بوجود آمد و در یک دوره ۱۶ ساله از واحد نسبتاً کوچک به یک شرکت بزرگ انرژی در سطح بین المللی تبدیل شد، اما در سال ۲۰۰۱ سقوط کرد و این موضوع سراسر دنیا را متعجب و بازارهای مالی را تکان داد، نگرانی به حدی بود که هر شرکت و حتی سهامداران جزء را نیز نگران کرد.

این فروپاشی بزرگ در سده گذشته و سده اخیر منشا اصلاحات بزرگی در موضوع حاکمیت شرکت در سراسر جهان قرار گرفت و تاثیر عمیقی بر حرفه حسابداری و حسابرسی گذاشت. اساسی ترین نکته این فروپاشی ضعف کنترل داخلی و گزارشگری مالی می توان اشاره کرد که حاصل سقوط اخلاقی درون سازمان توسط حسابدار و حسابرسان شرکت است.

در سال ۱۹۹۸ شرکت انرون در ۸ شاخه، از جمله خدمات انرژی و سرمایه گذاری فعال بود. در سال ۲۰۰۰ درآمدهای شرکت بیش از ۱۰۰ میلیارد دلار بود و ارزش بازار آن در بورس اوراق بهادار به بیش از ۶۰ میلیارد دلار رسیده بود. انرون از شرکتی فعال در بخش انرژی به شرکتی فعال در تجارت انرژی و ابزارهای مالی بسیار برجسته تبدیل شد که حتی مشتقات مالی و همچنین قراردادهای انرژی را معامله میکرد و در کنار آن لوله گذاری گاز را اداره می نمود. موفقیت آن به حدی بود که عبارت توصیفی روی در ورودی دفتر مرکزی در هوستون در اوایل سال ۲۰۰۱ از شرکت برجسته انرژی دنیا به شرکت برجسته دنیا تغییر پیدا کرد.

مدیران ارشد در این شرکت، افرادی با شخصیت ضعیف، متکبر، خودخواه، بلندپرواز و از استانداردهای اخلاقی برخوردار نبودند و جو فرهنگی، اخلاقی خاصی را درون شرکت رواج دادند که در آن پنهان کاری و قانون شکنی رایج شد. در بعضی از موارد مدیران انگیزه هایی ایجاد کردن که براساس آن کارکنان به بهانه لطمه زدن به استاندارد ها و معیارهای اخلاقی و سهامداران آن به دنبال منافع شخصی خود بودند.

مدیران غیر موظف هم از قابلیت استقلال برخوردار نبودند و عملکرد آنها بسیار ضعیف بود درحالی که در یک سیستم مناسب مدیران غیر موظف که کار اجرایی در شرکت ندارند از میان افراد شایسته، با دانش و دارای سوابق حرفه ای و خوش نام انتخاب می شوند. هرچند این افراد فعالیت اجرایی در شرکت ندارند، لکن به طور تمام وقت در شرکت حضور دارند و به نظارت می پردازند و از اجزای اصلی ساختار کنترل داخلی هستند، این موضوعات علت اصلی شکست شرکت انرون بود.

در شرکت انرون، ارزشیابی اولیه عملکرد براساس ارزشهای احترام، صداقت، برقراری ارتباط با دیگران پایه گذاری شده بود، از این رو کارکنان خیلی زود متوجه شدند که با اندک سودی که می توانند ایجاد کنند به همراه تملق و چاپلوسی درمقابل سرپرستان و بخصوص مدیریت شرکت (کنت لی) که بیشتر شبیه رهبر یک فرقه بود و کارکنان همچون برده فقط از او تبعیت می نمودند معیار خوبی برای عملکرد آنها پدیدار خواهد شد.

از دید دنیای بیرون از شرکت، انرون همانند شهروندی پرافتخار، قابل اعتماد، مسئول و پایبند به اخلاقیات به نظر می رسید، ولی متأسفانه برای کارکنان و سرمایه گذاران عملکرد اخلاقی شرکت بسیار دور از تصویری بود که به جهان نشان داده می شد و ارزشهای اصلی انرون چیزی جز فریب، تکبر، پنهانکاری و نفع شخصی نبود.

اختیارات مدیرعامل نامحدود بود و سمت و وظایف رئیس هیئت مدیره نیز برعهده داشت. در بازه زمانهای مختلف مدیرعامل و مدیرمالی اقدام به حساب سازی و حساب آراییی شرکت می نمود. ضعف اخلاقی اعضای غیر موظف هیئت مدیره نشان می دهد که موجب تضعیف کنترل داخلی شده و تشدید سقوط اخلاقی و فرهنگی را به همراه داشت. اینگونه رفتارهای غیر اخلاقی و فرهنگی به عنوان هشدار دهنده ضعف حاکمیت شرکتی تلقی شده و ممکن است منجر به شکست و فروپاشی هر شرکتی شود.

وجود کمیته حسابرسی در شرکتها، از اجزای ضروری کنترل داخلی است، شرکت انرون هم کمیته حسابرسی متشکل از اعضای غیر موظف نیز داشت ولی کمیته حسابرسی عملکرد ضعیف مدیران غیر موظف، رویدادهای مالی تقلب آمیز را از طریق حسابرسی داخلی آشکار نمیکرد. در واقع کمیته حسابرسی به علت ضعف اخلاقی اعضای آن، کاملاً در انجام وظایف خود ناتوان بود. به عنوان مثال همسر رئیس کمیته حسابرسی، عضو مجلس سنا بود و از شرکت انرون مبالغ اهدایی سیاسی

قابل توجهی دریافت می کرد. یکی دیگر از اعضای کمیته حسابرسی، در همان موقع دارای قرارداد مشاوره ای با انرون بود. در نتیجه این کمیته نظارت درستی بر کارهای حسابرسان مستقل نداشت. موارد ذکر شده حاکی از آن است که افرادی که دارای مسئولیت بودند و باید کارهای غیراخلاقی را پیشگیری و نظارت درست بر کارهای حسابرسان مستقل داشته باشند و افشا می نمودن خود افرادی مستقل نبودند.

با توجه به اینکه عملکرد حسابرسان و حسابداران شفاف و واضح نبود، در سال ۲۰۰۱ پس از آن که مشخص شد گزارش گیری مالی انرون نه تنها بی اعتبار و ساختگی است بلکه موارد مختلف تحریف و دستکاری در صورتهای مالی فراوان وجود دارد. اعتماد و اطمینان به شرکت از بین رفت. به عنوان مثال این شرکت منافع یک فعالیت مشترک با شرکت بالک بوستر ویدهو را که هرگز تحقق پیدا نکرد شناسایی و در صورتهای مالی منعکس کرد یا در بین سالهای ۱۹۹۷ تا ۲۰۰۰ به حساب آرایبی و حساب سازی برای تحریف سود و اصلاح سود هر سه دست زد که این تحریف منجر به حذف سه مورد بدهی و متقابلاً هزینه های ذیربط شد

بررسیهای بعدی نشان داد که مدیران انرون با ایجاد چند سازمان خارج از ترازنامه مبالغ زیادی بدهی را از صورتهای مالی حذف کرده اند، این عمل نمونه روشنی از مدیریت فریب آمیز، از پیش برنامه ریزی شده و غیر اخلاقی است که در سیستم ضعیف حاکمیت شرکتی فرصت رشد یافته است.

مشکلات اخلاق حرفه ای حسابرس مستقل شرکت انرون

در اینجا این سوال مطرح می شود که چرا حسابرسان مستقل انرون اجازه دادند که چندین اقداماتی صورت گیرد؟ آنها از این اقدامات به علت سقوط اخلاق حرفه ای آگاه بودند. سالها موسسه حسابرسی اندرسن به طور همزمان خدمات مشاوره مدیریت و حسابرسی مستقل را به شرکت انرون ارائه می کرد و در اکثر موارد حق الزحمه قراردادهای مشاوره بسیار بیشتر از حق الزحمه حسابرسی مستقل بود. موسسه حسابرسی اندرسن به مدد مدیریت ارشد شرکت به عنوان حسابرس انتخاب شده بود. تضاد منافع، یک مشکل همیشگی در حرفه حسابرسی است و افزون بر آن تضاد منافع ناشی از ارائه همزمان خدمات مشاوره و حسابرسی مستقل وجود داشت. اینگونه روابط میتواند قضاوت حسابرس مستقل را به مخاطره بیندازد و عملکرد حسابرسی را مبهم سازد.

از سال ۱۹۹۷ تا سال ۲۰۰۰ کاهش یا افزایش غیر معقول سود و بدهیها و موارد مشابه موسسه حسابرسی اندرسن هیچ پاسخ قانع کننده ای برای آنها نداشت، در نتیجه موجب انجام تحقیقی توسط کمیسیون بورس اوراق بهادار در مورد کار حسابرسی اندرسن شد. در ژانویه ۲۰۰۲ موسسه اندرسون مدیر مسئول حسابرسی انرون، دیوید دونگان را اخراج کرد، به این بهانه که او حتی بعد از این کمیسیون بورس اوراق بهادار موسسه حسابرسی اندرسون را به عنوان بخشی از تحقیق خود در مورد انرون فراخواند، دستور داده بود که اسناد را معدوم سازند؛ اما دیوید دونگان بعداً توضیح داد که او به تنهایی عمل نکرده و با دفتر مرکزی موسسه حسابرسی در تماس مستقیم بوده است. افزون بر آن، مدیران شرکت انرون دستور داده بودند که تعداد زیادی از اسناد مربوط به بدهیهای مالی شرکت را معدوم کنند. اسناد انرون نه تنها در دفتر مرکزی شرکت در هوستون آمریکا بلکه در لندن نیز نابود شدند.

در دسامبر ۲۰۰۱ جوز بردانیو مدیر عامل اندرسن، اذعان کرد: در مورد تلفیق یکی از سازمانهای خارج از ترازنامه که توسط

انرون ایجاد شده بود حساب‌رسان ما قضاوت نادرستی کرده اند و درنهایت در ۱۵ ژوئن ۲۰۰۲ موسسه حسابرسی اندرسون در قصور در انجام کار، نابود کردن شواهد، کارشکنی در قضاوت و ... مجرم و محکوم شناخته شده و از فهرست موسسات حسابرسی حذف گردید.

از نظر غیر حرفه ای ها، به سختی می توان قبول کرد که یک موسسه مجرم شناخته شود، با این همه این باور در حرفه ای ها و به ویژه در حرفه حسابرسی وجود دارد که موسسات حسابرسی همانند اشخاص ممکن است رفتار غیر اخلاقی انجام دهند. چنین روشی مسئولیت اجتماعی موسسات حسابرسی را یک تعهد اخلاقی و انسانی می سازد، چون موسسات حرفه ای به مفهوم اخلاقی با انسانها یکسان هستند، سقوط انرون بزرگترین فروپاشی شرکتها و سقوط اندرسن بارزترین نمونه حذف یک موسسه حسابرسی از صحنه حرفه ای بود.

اهداف آموزش اخلاق در حسابداری

- * به رسمیت شناخته شدن مسائل در حسابداری که دارای مفاهیم اخلاقی هستند
- * توسعه حس تعهد اخلاقی یا مسئولیت پذیری
- * ارتباط آموزش حسابداری به مسائل اخلاقی
- * توسعه توانایی های مورد نیاز برای مقابله با درگیری های اخلاقی یا مشکلات
- * تهیه و تنظیم صحنه برای تغییر در رفتار اخلاقی
- * مقابله با عدم قطعیت در حرفه حسابداری
- * تقدیر کنید و درک کنید تاریخ و ترکیب تمامی جوانب اخلاق حسابداری و ارتباط آنها را با حوزه عمومی اخلاق - استفان ای. لوب (ملکی و همکاران، ۱۳۹۴)

اهداف آموزش اخلاق در حسابرسی

لازمه دستیابی به اهداف حرفه حسابرسی پابندی به یک سری اصول بنیادی است. تمامی سازمانهای حسابرسی چه در ایران و چه در سایر نقاط اصول را تعریف نموده اند که اهم آنان به شرح ذیل می باشد:

۱- رفتار حرفه ای

۲- صلاحیت و مراقبت حرفه ای

۳- درستکاری

۴- بی طرفی

۵- رازداری

ویژگیهای اخلاق حرفه ای در حسابداری و حسابرسی

ویژگیهای اخلاقی حرفه ای و انتظارات اجتماعی در مفهوم امروزی عبارتند از:

۱- صداقت و راستگویی

۲- انصاف و برابری

۳- وفاداری و تعهد به مسئولیت اجتماعی

۴-امانت داری

ویژگیهای افراد دارای اخلاق حرفه ای

صادق بودن: مخالف ریاکاری و دورویی است، در همه مواقع به ندای وجدان خود گوش میدهد و توجه خاص به شرافتمندی دارد.

عدالت و انصاف: طرفدار حق است، بین افراد از لحاظ فرهنگی، اقتصادی، طبقه اجتماعی، نژاد و قومیت تبعیض قائل نمیشود، در قضاوت هم تعصب ندارد

وفاداری: به وظایف خود متعهد است، رازدار و معتمد دیگران است

امانت داری: محرمانه بودن اطلاعاتی که در جریان ارائه خدمات حرفه ای خود بدست می آورد توجه کند و نباید چنین اطلاعاتی را بدون مجوز صریح صاحبکار یا کار فرما، استفاده و یا افشاء کند؛ مگر آنکه از نظر قانونی یا حرفه ای حق و یا مسئولیت افشای آنرا داشته باشد. (علی مدد و همکاران، ۱۳۸۵)

بیطرفی: باید بیطرف باشد و نباید اجازه دهد هر گونه پیش داوری، جانبداری، تضاد منافع یا نفوذ دیگران، بیطرفی او را در ارائه خدمات حرفه ای مخدوش کند.

مسئولیت پذیری: فردی پاسخگو است و مسئولیت تصمیمها و پیامدهای آنرا می پذیرد، الگوی دیگران است. حساس و اخلاقمند است، اهمیت خاصی به درستکاری و خوشنامی در کارش می دهد، برای اجرای تمام مسئولیتهای خویش کوشاست و با تمام توان و خلوص نیت مسئولیتی را که بر عهده میگیرد انجام میدهد.

احترام به دیگران: به حقوق دیگران احترام میگذارد و تنها منافع خود را ارجح نمیداند، برای نظرات دیگران ارزش قائل است، خوش قول و وقت شناس است، حق تصمیم گیری به دیگران می دهد،

برتری جویی و رقابت طلبی: در تمام موارد سعی ممتاز بودن میکند، جدی و پُر کار است، فردی با اعتماد به نفس است، در افزایش مهارت در حوزه فعالیت خود قدم بر می دارد. به موقعیت فعلی خود راضی نیست و از طرق شایسته دنبال ارتقاء خود است ولی سعی نمیکند به هر طریقی و از هر راهی در رقابت برنده باشد

رعایت و احترام نسبت به ارزشها و هنجارهای اجتماعی: برای ارزشهای اجتماعی احترام قائل است، به قوانین اجتماعی احترام می گذارد. در فعالیتهای اجتماعی مشارکت میکند، در برخورد با فرهنگهای دیگر متعصبانه برخورد نمی کند

همدردی با دیگران: دلسوز و مهربان است، به احساسات دیگران توجه میکند، مشکلات دیگران را مشکل خود میداند، در مصائب دیگران شریک میشود و از آنان حمایت میکند،

خدمات حسابداری و حسابرسی

نقش اصلی حسابداران تهیه تصویری از وضعیت و عملکرد مالی یک سازمان است اما آنها نقش های دیگری را نیز مثل حسابرسی، حسابداری مدیریت، حسابداری مالیاتی، برنامه ریزی مالی و مشاوره مالی ایفا می نمایند ایفای همه این نقش ها بویژه مشاوره مالی و برنامه ریزی مالی موجب گردیده تا حرفه حسابداری از یک حرفه سنتی که بیشتر نقش گزارشگری و حسابرسی را به عهده داشت به سمت و سوی حرفه کارآفرینی مشاوره، طراحی و برنامه ریزی مالی تبدیل شود. بسیاری بر این عقیده اند که این دگرگونی منجر به ایجاد بحران برای حسابداران شده است. گرچه در دنیای پیشرفته امروز، هنوز از

حسابداران برای تهیه گزارش های مالی و اظهارنامه مالیاتی استفاده می شود اما کار حسابرسی که قلب حرفه حسابداری است به خاطر استفاده ناصحیح و غلط از آن، تقریباً بی استفاده گردیده است. درحالی که جامعه به گزارش های حسابرسی درست و صحیح نیازمند است.

فرهنگ اخلاقی سازمان در حسابداری و حسابرسی

مجموعه ای از الگوهای رفتار اجتماعی، اعتقادات و رسوم و ویژگیهای فکری انسان و جامعه فرهنگ تعریف می شود. هر واژه به تنهایی معنای خاصی ندارد بلکه از ترکیب این دو واژه معنای تازه ای پدید می آید. هر سازمان شخصیتی به نام فرهنگ سازمانی دارد. فرهنگ سازمانی قسمتی از محیط داخلی سازمان را توصیف می کند که در حقیقت ترکیبی از مجموعه از اعتقادات و ارزشهای مشترک بین اعضای سازمان است و برای راهنمایی کارکنان در انجام وظایف مورد استفاده قرار می گیرد. از عوامل متعددی که بر رفتار حسابدار و حسابرس ها تاثیر دارد، فرهنگ اخلاقی در مؤسسات حسابرسی است که از همه مهمتر می باشد. مطالعات نشان داده است تصمیمات اخلاقی اتخاذ شده توسط حسابرسان، میتواند تحت تاثیر شدید فرهنگ اخلاقی مؤسسات حسابرسی آنها قرار گیرد و رهبران از طریق عملکرد خود بر فرهنگ اخلاقی سازمان تاثیر می گذارند.

اهمیت صلاحیت اخلاقی از دید حسابداران و حسابرسان حرفه ای

اخلاقیات با گسترش ارزش ها مانع اصلی در برابر فساد به شمار می رود. البته هنجارهای اخلاقی در حال تغییر هستند و از فرهنگ، فناوری و مذهب تاثیر می پذیرند اما رایج ترین راه برای اطمینان از کنترل فساد در سطوح فردی و سازمانی، پیاده سازی اخلاقیات در سازمان ها و جامعه است (رهنورد و همکاران، ۱۳۸۸) برای بررسی اهمیت اخلاق در حرفه حسابداری دلایل زیادی وجود دارد: ۱- حسابداران عمومی موظف به حفظ منافع جامعه و همچنین اعتبار حسابرسی را بر عهده دارند که نباید دستیابی به منافع شخصی این وظایف را تحت تاثیر خود قرار دهد- ۲. هر حسابدار عمومی باید همزمان به نیازهای کارفرما اهمیت دهد و هم وظیفه اعتبار دهی به صورتهای مالی را به بهترین نحو انجام دهد ۳- حسابداران عمومی حرفه ای باید وظایف خود را مطابق با استانداردهای حرفه ای و معیارهای از پیش تعیین شده آشنایی داشته باشند

حسابرسان مستقل باید تا جایی که میتوانند بصورت جدی و مطابق با مواردی که به آنها آموزش داده شده است فعالیت نمایند. وظایف و کارهای حسابرسان واضح و روشن است و آنها باید این وظایف را به بهترین نحو ممکن انجام دهند. آنها باید همیشه گزارش کاملی در ارتباط با مسائلی که در حین کار با آنها مواجه شده اند، به مدیران ارشد خود ارائه بدهند. مواردی مانند سرهمبندی کردن گزارشها و پنهانکاری، مطابق قانون و اخلاق نیستند. تخلفها و قصور اخلاقی نه تنها باعث قضاوت نادرست در مورد نظام حسابداری میشود، بلکه ممکن است باعث زیر سوال رفتن ارزش کار حسابرسان در بررسی حسابها شود. البته این امر فقط ناشی از ناتوانی و قصور اصول اجرایی حسابداری نیست. از آن جایی که مدیریت مفاهیم اخلاقی در حسابرسی شرکتها و موسسه ها به اهمیت اخلاق در آن مکان و برای آن نظام بستگی دارد، از این رو توافق نیافتن درباره هدفهای حسابرسی و اختلاف درباره چگونگی اجرای حسابرسی گسترش یافته است.

تهدیدات اخلاقی در حرفه حسابداری یا حسابرس حرفه ای

وضعیتها و روابط گوناگونی می تواند مخاطرات را به وجود آورد و مخاطره می تواند رعایت اصول بنیادی را توسط حسابداری یا حسابرس حرفه ای خدشه دار یا چنین به نظر رسد که خدشه دار می کند. خطرها می تواند در یک یا چند دسته زیر قرار گیرد:

الف- خطر منافع شخصی: خطر این که منافع مالی یا غیر مالی بتواند به گونه ای نامناسب بر قضاوت یا رفتار حسابداری و حسابرس حرفه ای تاثیر بگذارد.

ب- خطر خودبینی در تجدید نظر: خطر این که حسابداری حرفه ای، ارزیابی دوباره و تجدید نظر در نتایج کار یا قضاوتی که بیشتر، آن کار یا قضاوت خودش، همکار حرفه ای همان موسسه یا همکار سازمانی وی انجام داده است و بر اساس آن، برای ارائه نظر حرفه ای درباره خدمات جاری اش بر آن اتکا می کند را به گونه ای مناسب انجام ندهد.

پ- خطر حمایت یا مخالفت: خطر این که حسابداری حرفه ای از صاحبکار یا کارفرمایش، به گونه ای طرفداری نماید که واقع بینی وی را خدشه دار کند.

ت- خطر قربابت: خطر این که حسابداری حرفه ای به دلیل رابطه دراز مدت یا نزدیک با صاحبکار یا کارفرمایش به حفظ منافع آنان یا پذیرش کارشان تمایل زیادی داشته باشد.

ث- خطر تهدید: خطر این که حسابداری حرفه ای به دلیل فشارهای واقعی دیگران یا ترس از فشارهای متصور، شامل نفوذ نابجا بر حسابداری حرفه ای، از اقدام واقع بینانه باز داشته شود.

تدابیر امنیتی در برابر تهدیدات اخلاقی

فدراسیون بین المللی حسابداران برای پیشگیری از بروز تهدیدهای عنوان شده دو بخش را مطابق با آیین رفتاری تدوین نموده است که شامل: ۱- روشهای پیشگیری که به وسیله حرفه، قانون گذاری و آیین نامه ایجاد شده ۲- روشهای پیشگیری موجود در محیط کار (زارعی و همکاران ۱۳۹۴)

روشهای پیشگیری ایجاد شده به وسیله حرفه، قانون گذاری و آیین نامه به صورت زیر است:

۱- استانداردهای حرفه ای

۲- آیین نامه و دستورالعمل های اشراف در شرکتها

۳- آموزش از طریق تحصیلات دانشگاهی و پیش نیاز جهت ورود به حرفه حسابرسی

۴- نیاز به پیشرفتهای حرفه ای مداوم

۵- روشهای حرفه ای یا قانونی و انضباطی

۶- بررسی مستقل گزارشها، اظهارنامه ها، مکاتبه ها یا اطلاعات تهیه شده از سوی یک حسابداری حرفه ای، به وسیله شخص ثالثی که دارای قدرت قانونی است

روشهای پیشگیری ایجاد شده در محیط کار عبارتند از:

۱- مشورت با اشخاص ثالث مستقل مانند کمیتهای از مدیران غیرموظف، یک نهاد قانون گذاری حرفه ای یا یک حسابداری حرفه ای دیگر.

۲- استفاده از خدمات مشاوره ای یا یک حسابدار حرفه ای دیگر جهت بررسی کار انجام شده

۳- جابه جای اعضای ارشد حرفه ای.

۴- گفتگو با مدیران شرکت صاحبکار در مورد موضوع های مربوط به اصول اخلاقی

۵- افشای ماهیت خدمات ارائه شده و میزان دستمزدهای مربوط.

افرادی که نقش بسیار مهمی در جهت کمک به رعایت اخلاق در این حرفه دارند: انجمن های حرفه ای با وضع اصول و احکام حرفه ای مطابق با اخلاق حرفه ای، دولت با وضع قوانین خاص، موسسات حسابرسی از طریق استخدام نیروهای کاربلد و دانشگاه ها و آموزشگاه جهت تعلیم و آموزش به افراد

منابع گوناگونی که حسابداران رسمی می توانند توسط آنان به معیارهای درست دست یابند از جمله:

۱- فدراسیون بین المللی حسابداران IFAC در رابطه با استانداردهای بین المللی حسابرسی ۲- آشنایی کافی با دستورالعمل های نهادها و انجمن های حسابداری کشور ۳- کمیته استانداردهای حسابرسی ۴- آشنایی با کلیه قوانین و مقررات مربوطه (۷)

نتیجه گیری

حرفه حسابداری و حسابرسی یکی از ضروریات اقتصاد جامعه را تشکیل می دهد و هردو دارای مسئولیت اجتماعی هستند به همین جهت باید قوانین اخلاقی مورد توجه خاص قرار گیرد. دوره های آموزشی در زمینه اخلاق و فرهنگ اخلاقی پیش از ورود به این حرفه ها لازم است چون منجر به تقویت ارزش های اخلاقی افراد می شود و تبعیت از این قوانین اخلاقی باید در افراد فعال در این دوحوزه نهادینه و آنها بتوانند فرهنگ اخلاقی را درک کنند. اساس این دو حرفه مبتنی بر اصول اخلاقی از جمله درستکاری، صلاحیت، بی طرفی و مراقبت حرفه ای، رفتار حرفه ای و رازداری می باشد. متأسفانه رفتارهای غیر اخلاقی در برخی موسسات حسابرسی به حیثیت این حرفه آسیب رسانده و احیای آبروی از دست رفته این حرفه نیاز به تلاش مضاعف دارد.

برای کاهش تقلب و فساد مالی در سازمان ها توجه به اصول اخلاقی و اخلاق حسابداری بسیار اهمیت دارد. حسابداری حرفه ای است که بدون رعایت اصول اخلاق نمی تواند تداوم داشته باشد و شرکت هایی که در این زمینه دچار ضعف بوده اند به انحطاط کشیده شده اند و سازمان هایی در مسیر پیشرفت می توانند حرکت کنند که اخلاقیات در حسابداری را رعایت نمایند.

تعلیم حسابداری بر اساس هدف صحیح آموزش بنیانگذاری می شود و فراگیران حسابداری بدون در نظر گرفتن اصول و مفاهیم اخلاقی و آگاهی از آنها نمی توانند نقش موثری در جامعه ایفا کنند. وقت آن رسیده که با درک مفهوم و رعایت مسئولیت عمومی و اخلاق در متن دوره آموزشی حسابداری و حسابرسی انواع مهارتهایی که برای رفتار این حرفه لازم است به رهبران و حسابداران حرفه ای آموزش داده شود.

بدیهی است با انجام آموزشهای موثر و اصولی این حقیقت آشکار خواهد شد که در آینده، حرفه حسابداری و حسابرسی می تواند به نقش خود در رشد عادلانه اقتصادی و مسئولیت پذیری نسبت به عموم و فرهنگ سازی درست در سازمان ها و شرکتها ادامه دهد. به منظور پیشبرد و دستیابی به اهداف حرفه ای در حسابداری پیشنهاد می گردد مراجع برنامه ریزی درسی

دانشگاهی و سایر نهادهای ذیربط، به منظور هماهنگی با اصول اخلاقی و آیین رفتارحرفه ای بین المللی سرفصل های مرتبط با اصول اخلاقی و آیین رفتار حرفه ای را در برنامه درسی رشته های حسابداری و حسابرسی قرار دهند.

منابع و مآخذ

- ۱- کمیته فنی سازمان حسابرسی آئین رفتار حرفه ای ۱۳۸۵ چاپ ششم م. انتشارات سازمان حسابرسی ۱-۳۲
- ۲- دکتر حساس یگانه، سقوط اخلاق حرفه ای فروپاشی انرون ۱۳۸۳- www.Noormag.com
- ۳-ملکی، فاطمه؛ و سعیدی، پرویز. قنبری، جابر. ۱۳۹۴. مقاله جایگاه اخلاق در حسابداری و حسابرسی. محل انتشار: اولین کنفرانس بین المللی مدیریت، اقتصاد، حسابداری و علوم تربیتی
- ۴-علی مدد، مصطفی؛ ملک آرائی، نظام الدین؛ (۱۳۸۵)، " اصول حسابداری"، چاپ بیست و سوم، انتشارات سازمان حسابرسی، جلد اول، ص ۱۷.
- ۵-رهنورد، ف، کالنتری، خ و رشیدی. ۱۳۸۸. شناسایی عوامل موثر بر فساد مالی در بین کارکنان دستگاههای اجرایی، پژوهشنامه مدیریت اجرایی، سال دهم، شماره ۱
- ۶-زارعی، علی، رازقی، فریبا. ۱۳۹۴. مقاله اخلاق و رفتارحرفه ای در حسابداری و حسابرسی. محل انتشار: کنفرانس بین المللی مدیریت، اقتصاد، حسابداری

8 -International federation of accountant s(IFAC)code of ethics for accountants