

حسابرسی حرفه‌ای PRO AUDIT



اصول و ضوابط حسابداری و حسابرسی

آیین رفتار حرفه‌ای

(بر گرفته شده از نشریه ۱۲۳ سازمان حسابرسی)

❖ مبانی رفتار حرفه‌ای در مورد کلیه حسابداران و حسابرسان

- درستکاری و بیطرفی
- تضاد منافع
- صلاحیت حرفه‌ای
- رازداری
- خدمات مالیاتی
- آگهی

❖ مبانی رفتار حرفه‌ای در مورد حسابداران حرفه‌ای مستقل

- استقلال
- صلاحیت حرفه‌ای
- حق الزحمه
- فعالیت‌های ناسازگار با حرفه حسابداری
- ارتباط با سایر حسابداران مستقل
- آگهی و تبلیغات



آیین رفتار حرفه‌ای در برگیرنده راهنمایی‌های لازم درباره رفتار حرفه‌ای ، شامل ضوابط عمومی و اصول بنیادی است که باید توسط کلیه حسابداران و حسابرسان حرفه‌ای ، به منظور دستیابی به هدف‌های مورد نظر حرفه رعایت شود.

در اساسنامه قانونی سازمان حسابرسی ، مصوب ۱۷ شهریور ۱۳۶۶ ، تدوین اصول و ضوابط حسابداری و حسابرسی بعنوان قسمتی از وظایف سازمان حسابرسی تعیین شده است. این اصول شامل ؛ استانداردهای حسابداری ، استانداردهای حسابرسی ، آیین رفتار حرفه‌ای و رهنمودهای مربوط می-باشد.

مبانی رفتار حرفه‌ای در مورد کلیه حسابداران و حسابرسان

درستکاری و بیطرفی

درستکاری ، منظور برخورد منصفانه و صادقانه است . **اصل بیطرفی** ؛ حسابداران و حسابرسان حرفه‌ای را به برخورد منصفانه ، دستکارانه و به دور از تضاد منافع ملزم می کند. یک حسابدار و حسابرس به دور از اندازه و نوع خدمات ارائه شده باید در ارائه خدمت ، درستکاری را حفظ نموده و در قضاوت خود با رعایت کامل اصول بیطرفی اظهار نظر نماید.

عوامل مورد توجه در حفظ درستکاری و بیطرفی ؛

حسابداران حرفه‌ای در انتخاب شرایط یا اعمالی که مشخصا با الزامات مربوط به رعایت بیطرفی سر و کار دارد باید عوامل زیر را به نحو مناسب مورد توجه قرار دهند؛



- ۱- حسابداران و حسابرسان حرفه‌ای گاه در شرایطی قرار می‌گیرند که امکان اعمال فشار بر آنان وجود دارد. این وضعیت ممکن است بیطرفی آنان را خدشه دار کند.
- ۲- حسابداران و حسابرسان حرفه‌ای، باید از ایجاد روابطی پرهیزند که امکان اعمال نفوذ دیگران، پیش‌داوری یا تمایلات جانبدارانه را فراهم می‌کند.
- ۳- حسابداران و حسابرسان حرفه‌ای، باید از پایبندی همکاران (شاغل در خدمات حرفه‌ای تحت نظر خود) به بیطرفی، اطمینان یابند.
- ۴- حسابداران و حسابرسان حرفه‌ای باید از پذیرفتن یا اعطای هدایایی خودداری کنند که ممکن است منطقیاً موجب این باور شود که بر قضاوت حرفه‌ای آنان یا کسانی که با آنان سر و کار دارند، تاثیر نامناسبی داشته باشد.

تضاد منافع

حسابداران و حسابرسان حرفه‌ای اغلب در فرایند ارائه خدمات حرفه‌ای خود با موضوع تضاد منافع روبرو می‌شوند. این گونه موارد تضاد منافع ممکن است به شکل‌های بسیار متفاوت، از موارد نسبتاً ساده تا مسائل پیچیده‌ای چون تقلب و اعمال غیرقانونی بروز کند. حسابداران و حسابرسان حرفه‌ای باید همواره نسبت به شرایطی که منجر به بروز تضاد منافع می‌شود، هشیار باشند.

مسئولیت‌های حسابداران و حسابرسان حرفه‌ای گاه با انتظارات درون و برون سازمانی در تضاد است. از این رو:

- ۱- خطر اعمال فشار می‌تواند از سوی مدیریت صاحبکار، همکاران ارشد حسابدار و حسابرس حرفه‌ای یا به واسطه روابط خانوادگی یا شخصی بروز کند. در واقع حسابدار و حسابرس حرفه‌ای باید از ایجاد روابط یا منفعی که می‌تواند بر کار او تأثیر نامطلوب بگذارد و به درستکاری حرفه‌ای وی لطمه وارد کند، پرهیزد.
- ۲- ممکن است از حسابدار و حسابرس حرفه‌ای خواسته شود تا مغایر با اصول و ضوابط حرفه‌ای عمل کند.
- ۳- حسابدار و حسابرس حرفه‌ای ممکن است بین وفاداری نسبت به مافوق و رعایت اصول و استانداردهای حرفه‌ای با تضاد روبرو شود.



۴- ارائه یا انتشار اطلاعات گمراه‌کننده‌ای که ممکن است در جهت منافع صاحبکار یا کارفرما باشد از مصادیق مفهوم تضاد منافع است، صرف‌نظر از اینکه ارائه یا انتشار چنین اطلاعاتی در جهت منافع حسابدار و حسابرس حرفه‌ای باشد یا نباشد.

۵- حسابداران و حسابرسان حرفه‌ای ممکن است در تشخیص یا نحوه برخورد با موارد خلاف شئون حرفه‌ای با مشکل روبرو شوند. اگر چنین مواردی با اهمیت باشد، حسابدار و حسابرس حرفه‌ای باید از خط مشی‌ها، استانداردهای و رهنمودهای حرفه‌ای مربوط پیروی کند. در صورت حل نشدن مشکل، توجه به موارد زیر ضروری است:

۱-۵- موضوع با مافوق مستقیم مطرح شود. چنانچه مشکل از این طریق برطرف نشد و حسابدار و حسابرس حرفه‌ای تصمیم به طرح آن با رده بالاتری از مدیریت گرفت، مافوق باید در جریان امر قرار گیرد. در صورتی که به نظر برسد مافوق مذکور، خود درگیر و ذینفع در این موضوع است، مراتب باید به رده بالاتری از مدیریت ارجاع شود.

۲-۵- موضوع به طور محرمانه با یک مشاور مستقل یا تشکل حرفه‌ای مربوط مطرح و پس از کسب نظر مشورتی، در جهت حل موضوع اقدام شود.

۳-۵- اگر علیرغم انجام موارد فوق راه کار مناسب برای حل موضوع حاصل نشد به عنوان آخرین راه حل، در موارد با اهمیت (برای مثال تقلب) احتمالاً راهی جز استعفا یا کناره‌گیری همراه با ارائه یادداشتی حاوی دلایل موضوع به بالاترین مقام مربوط وجود نخواهد داشت.

۴-۵- علاوه بر این، در مواردی ممکن است قوانین، مقررات یا اصول و ضوابط حرفه‌ای، گزارش برخی از موارد حاد را به مراجع ذیصلاح خارج از شرکت یا سازمان نظارت‌کننده مربوط پیش‌بینی کرده باشد. در این شرایط، حسابدار و حسابرس حرفه‌ای باید حسب مورد اقدام کند.

صلاحیت حرفه‌ای

مفهوم صلاحیت حرفه‌ای دربرگیرنده دو جنبه اساسی زیر است:

الف- **کسب صلاحیت حرفه‌ای**؛ نیازمند برخورداری از تحصیلات عالی است که بر اساس ضوابط تشکل‌های حرفه‌ای مربوط از طریق آموزش‌های ویژه، کارآموزی، گذراندن امتحانات و کسب تجربیات حرفه‌ای تکمیل می‌شود.



ب - **حفظ صلاحیت حرفه‌ای؛** مستلزم آگاهی مستمر از تغییر و تحولات حرفه (شامل نظرات جدید درباره اصول و ضوابط حسابداری و حسابرسی و قوانین و مقررات مربوط) به ویژه بکارگیری برنامه‌ای است که در اثر اجرای آن اطمینان حاصل شود خدمات حرفه‌ای (با استفاده از یک سیستم کنترل کیفی مناسب) با کیفیت مطلوب و در انطباق با اصول و ضوابط حرفه‌ای ارائه می‌شود.

حسابداران و حسابرسان حرفه‌ای نباید به دارا بودن تخصص‌ها یا تجربیاتی تظاهر کنند که فاقد آنند.

راز داری

حسابداران و حسابرسان حرفه‌ای باید اطلاعاتی را که درباره امور صاحبکار یا کارفرما بدست می‌آورند محرمانه تلقی کنند. این امر حتی پس از خاتمه ارتباط حسابدار و حسابرس حرفه‌ای با صاحبکار یا کارفرما نیز ادامه می‌یابد. اطلاعات مربوط به صاحبکار یا کارفرما باید همواره محرمانه محسوب شود و حسابدار و حسابرس حرفه‌ای مجاز به افشای آن نیست، مگر آنکه مجوز صاحبکار یا کارفرما دریافت شود یا الزامات قانونی یا حرفه‌ای، ارائه یا افشای آن اطلاعات را ایجاب کند. حسابداران و حسابرسان حرفه‌ای باید اطمینان یابند کارکنان تحت نظر آنان و اشخاصی که از آنها مشاوره و یا خدمت دریافت می‌شود نیز، اصل رازداری را رعایت می‌کنند. اصل رازداری تنها به **عدم افشای اطلاعات** محدود نمی‌شود، بلکه حسابدار و حسابرس حرفه‌ای را ملزم می‌کند که از اطلاعات گردآوری شده به **نحوی مناسب حفاظت** کند، اطلاعات مزبور را **در جهت منافع خود یا اشخاص ثالث استفاده نکند** و چنان نیز رفتار ننماید که گوئی از این گونه اطلاعات استفاده می‌کند.

حسابداران و حسابرسان حرفه‌ای **مجاز به افشای اطلاعات می‌باشند** به شرح زیر است :

- زمانی که کارفرما یا صاحبکار مجوز افشای اطلاعات را صادر کند.
- مواردی که قانون افشای اطلاعات خاصی را الزامی می‌کند.
- هنگامی که حسابدار و حسابرس حرفه‌ای موظف یا محق به افشای اطلاعات باشد از جمله :
 - در رعایت الزامات اصول و ضوابط حرفه‌ای.
 - در جهت حفظ منافع حرفه‌ای خود در دعوی حقوقی.
 - در انجام بررسی‌های کیفی توسط تشکل حرفه‌ای مربوط.



خدمات مالیاتی

حسابدار و حسابرس حرفه‌ای می‌تواند با ارائه خدمات مالیاتی در چارچوب قوانین و مقررات و رعایت درستکاری و بیطرفی، صاحبکار یا کارفرمای خود را در بهترین موقعیت مالیاتی قرار دهد. درچنین شرایطی تهیه و نگهداری پشتوانه‌هایی معقول، تصور هرگونه اقدام غیرمجاز به نفع صاحبکار یا کارفرما را منتفی می‌کند. حسابدار و حسابرس حرفه‌ای نباید به گونه‌ای رفتار کند که صاحبکار یا کارفرما تصور نماید هیچ ایرادی به اظهارنامه مالیاتی تهیه شده و مشاوره‌های ارائه شده وارد نیست، بلکه باید اطمینان یابد که صاحبکار یا کارفرما از محدودیت‌های مترتب بر این گونه خدمات و اینکه نتایج حاصل الزاماً با نظرات مقامات مالیاتی منطبق نمی‌باشد، آگاه است. در مواردی که اظهارنامه مالیاتی یا خدمات مالیاتی دیگری توسط یا به کمک حسابدار و حسابرس تهیه و ارائه می‌شود باید به صاحبکار یا کارفرما یادآوری کند که مسئولیت اطلاعات ارائه شده اساساً با صاحبکار یا کارفرما است. حسابدار و حسابرس حرفه‌ای همچنین باید اطمینان یابد که اظهارنامه مالیاتی یا خدمات مالیاتی مزبور براساس اطلاعات دریافتی به گونه‌ای مناسب تهیه و ارائه شده است. رهنمودها یا نظرات مالیاتی ارائه شده به صاحبکار و یا کارفرما که می‌تواند دارای آثار بااهمیت باشد باید به صورت مناسب در پرونده‌ها نگهداری شود.

خودداری حرفه‌ای در خصوص پذیرش خدمات مالیاتی:

حسابدار و حسابرس حرفه‌ای در صورتی که دلایلی مبنی بر وجود هر یک از موارد زیر درباره اظهارنامه مالیاتی یا اطلاعات ارائه شده داشته باشد باید از پذیرش کار و یا ادامه ارائه خدمات خودداری کند:

- اطلاعات ارائه شده نادرست یا گمراه کننده باشد.
- اطلاعات، بدون دقت کافی تهیه شده باشد یا درباره صحت و سقم آن، مدارک و مستندات در دست نباشد.
- اطلاعات به نوعی حذف یا دستکاری شده باشد که بتواند باعث گمراهی مقامات مالیاتی شود.



- در تهیه اظهارنامه مالیاتی معمولاً بر اطلاعاتی که صاحبکار یا کارفرما در اختیار او می‌گذارد اتکا می‌کند، به شرط اینکه اطلاعات مذکور معقول به نظر برسد.

چنانچه حسابدار و حسابرس حرفه‌ای از عدم ارائه اظهارنامه مالیاتی و یا از وجود اشتباه یا عدم درج اطلاعات بااهمیت در یکی از **اظهارنامه های مالیاتی مربوط به سنوات قبل** (اعم از اینکه خود در تهیه آن دخالت داشته یا نداشته باشد) آگاهی یابد موظف است؛

- اشتباه یا عدم درج اطلاعات را بلافاصله به صاحبکار یا کارفرما اطلاع دهد و توصیه کند اقدام لازم جهت اطلاع مقامات مالیاتی به عمل آید. اطلاع موارد فوق توسط حسابدار و حسابرسی حرفه‌ای به مراجع ذیربط، تنها در صورت وجود الزامات قانونی مجاز است. در غیر این صورت مسئولیتی متوجه حسابدار و حسابرس حرفه‌ای نیست.
- اگر صاحبکار یا کارفرما اقدام لازم را به عمل نیاورد، حسابدار و حسابرس حرفه‌ای باید ابتدا به صاحبکار یا کارفرما اطلاع دهد که انجام کار توسط وی در ارتباط با آن اظهارنامه و سایر اطلاعات ارائه شده درباره مالیات مقدور نیست و سپس در مورد ادامه همکاری با صاحبکار یا کارفرما در سایر امور حرفه‌ای تصمیم‌گیری کند.
- در صورتی که به حسابدار حرفه‌ای پیشنهاد مشاوره یا خدمات مالیاتی جدیدی ارائه شود قبل از قبول کار باید در صورت وجود مشاور قبلی، دلایل قطع ارتباط او را با کارفرما یا صاحبکار جویا شود.

آگهی

- حسابداران و حسابرسان حرفه‌ای در جهت شناساندن خود و کار خود به جامعه باید به موارد زیر توجه کنند:
- از ابزارها و روشهایی استفاده نکنند که باعث خدشه دار شدن شئون حرفه‌ای شود.
- در مورد نوع خدماتی که می‌توانند ارائه کنند، عناوین حرفه‌ای و سوابق تحصیلی و تجربی خود ادعاهای دور از واقعیت ننمایند.
- نسبت به خدمات سایر حسابداران و حسابرسان حرفه‌ای مطالب منفی بیان نکنند.



مبانی رفتار حرفه‌ای در مورد حسابداران و حسابرسان مستقل

استقلال

هنگامی که حسابداران حرفه‌ای مستقل مسئولیت انجام کاری را به عهده می‌گیرند که مستلزم گزارشگری حرفه‌ای است باید فاقد هرگونه نفع و علاقه‌ای، صرف‌نظر از آثار واقعی آن، باشند که ممکن است بر درستکاری، بیطرفی و استقلال ایشان تأثیر گذارد یا به نظر رسد که تأثیر می‌گذارد.

مواردی که موجب میشود درستکاری، بیطرفی و استقلال حسابداران حرفه‌ای مستقل مستقل خدشه وارد شود:

داشتن هرگونه رابطه مالی با صاحبکار

- (۱) داشتن منافع مالی مستقیم یا منافع مالی غیرمستقیم قابل ملاحظه در شرکت صاحبکار.
- (۲) دریافت تسهیلات مالی از صاحبکار یا هر یک از اعضای هیأت مدیره، مدیران ارشد یا سهامداران اصلی صاحبکار یا پرداخت تسهیلات مالی به آنان، به استثنای تسهیلات مالی دریافتی در روال عادی از سیستم بانکی و سایر مؤسسات اعتباری.
- (۳) مشارکت با صاحبکار یا هر یک از اعضای هیأت مدیره، مدیران ارشد یا سهامداران اصلی آن.
- (۴) داشتن منافع مالی در یک واحد اقتصادی که دارای نفوذ قابل ملاحظه در شرکت صاحبکار یا تحت نفوذ قابل ملاحظه آن است.



داشتن هرگونه رابطه شغلی با صاحبکار

چنانچه حسابدار حرفه‌ای مستقل طی دوره مورد رسیدگی یا سال قبل از آن، عضو هیأت مدیره، مدیر اجرایی، کارمند ارشد شرکت یا شریک یا در استخدام این افراد باشد، چنین به نظر می‌رسد دارای منافعی است که می‌تواند به استقلال او هنگام گزارشگری حرفه‌ای در مورد آن شرکت، خدشه وارد کند.

ارائه سایر خدمات به صاحبکاران حسابرسی

هنگامی که حسابدار حرفه‌ای مستقل، علاوه بر انجام حسابرسی یا عملیات دیگری که مستلزم گزارشگری حرفه‌ای است، خدمات دیگری را به صاحبکار ارائه می‌کند باید متوجه باشد نقش مدیریت واحد مورد رسیدگی را در تصمیم‌گیری یا اجرا ایفا نکند.

در شرایطی که حسابدار حرفه‌ای مستقل عهده‌دار ارائه خدمات حرفه‌ای مربوط به اصلاح حساب یا تهیه و نگهداری سوابق حسابداری صاحبکار است نباید حسابرسی آن دوره های مالی خاص توسط او انجام شود. لازم به ذکر است خدماتی که در روال عادی عملیات حسابرسی توسط حسابدار و حسابرس حرفه‌ای به صاحبکار ارائه می‌شود (از قبیل ارزیابی کنترل‌های داخلی، ارائه نامه مدیریت و پیشنهادهای لازم در مورد رفع آن و ارائه هرگونه تعدیل پیشنهادی و مشاوره ای) از مصادیق خدمات مذکور تلقی نمی‌شود.

حسابدار حرفه‌ای مستقل که عهده‌دار ارائه خدمات مشاوره‌ای یا طراحی سیستم‌های اطلاعاتی به یک صاحبکار است در صورت پذیرش کار حسابرسی همان دوره مالی یا هر نوع کاری که مستلزم اظهار نظر حرفه‌ای است، باید ضمن رعایت دقیق اصول و ضوابط حسابرسی، آن گونه عمل کند که به صلاحیت حرفه‌ای و استقلال وی خدشه وارد نشود.

روابط شخصی و خانوادگی

روابط شخصی و خانوادگی می‌تواند استقلال را تحت تأثیر قرار دهد. لذا حصول اطمینان از اینکه این گونه روابط در هر کار، استقلال حسابدار حرفه‌ای را به مخاطره نمی‌اندازد از اهمیت خاصی برخوردار است. تعیین دقیق حد مجاز روابط شخصی و خانوادگی بین حسابدار حرفه‌ای مستقل و صاحبکار (یا افرادی نظیر رئیس یا اعضای هیأت مدیره، مدیرعامل و مدیران ارشد اجرایی و مالی که در سمت‌های مدیریت صاحبکار مشغول بکارند) غیر ممکن است. اما چنانچه حسابدار حرفه‌ای وجود این گونه روابط را تهدیدی برای حفظ استقلال واقعی یا ظاهری خود بداند باید عدم



پذیرش خدمات را مورد بررسی جدی قرار دهد. دامنه روابط مزبور بسیار گسترده است و روابط عادی شخصی تا روابط سببی و نسبی حسابدار حرفه‌ای را دربر می‌گیرد. ضوابط تکمیلی در این باره توسط تشکل حرفه‌ای مربوط تدوین می‌شود.

صلاحیت حرفه‌ای

مفهوم صلاحیت حرفه‌ای دربرگیرنده دو جنبه اساسی کسب صلاحیت حرفه‌ای و حفظ صلاحیت حرفه‌ای که در بخش مبانی رفتار حرفه‌ای حسابداران و حسابرسان فوق تشریح گردید. در بیان تخصصی و خاص، حسابداران حرفه‌ای مستقل به اشخاص زیر محدود می‌شود؛

- ✓ اشخاص حقیقی یا مؤسسات انجام دهنده خدمات حرفه‌ای.
- ✓ شرکا یا مالکین مؤسسه حرفه‌ای.
- ✓ کلیه مدیران و کارکنان حرفه‌ای درگیر در انجام هرکاری که مستلزم گزارشگری حرفه‌ای است نسبت به همان کار.

حق الزحمه

حسابدار حرفه‌ای مستقل باید توجه کند در صورتی که بخش عمده‌ای از درآمدهای سالانه وی به طور مستمر از طریق یک صاحبکار یا گروهی از صاحبکاران مرتبط تأمین می‌شود، چنین وضعیتی می‌تواند موجب بروز شک و ابهام نسبت به استقلال وی گردد. حسابدار حرفه‌ای مستقل که انجام خدمات حرفه‌ای را می‌پذیرد باید این خدمات را با درستکاری و بیطرفی و براساس اصول و ضوابط فنی مربوط انجام دهد. این امر مستلزم دستیابی به مهارت و معلوماتی



است که از طریق کارآموزی و تجربه بدست می‌آید. به خاطر ارائه این گونه خدمات حرفه‌ای است که حسابدار حرفه‌ای مستقل محق به دریافت حق الزحمه خود است.

حق الزحمه‌های حرفه‌ای باید با در نظر گرفتن موارد زیر، متناسب با ارزش خدمات حرفه‌ای انجام شده برای صاحبکار باشد:

الف - **مهارت و دانشی** که برای آن خدمات مورد نیاز است.

ب - **سطح آموزش و تجربه افرادی** که برای انجام آن خدمات مورد نیاز است.

پ - **زمانی** که برای انجام آن خدمات مورد نیاز است.

ت - **میزان مسئولیتی** که انجام خدمات مورد نظر ایجاد می‌کند.

حق الزحمه حرفه‌ای معمولاً براساس هر ساعت یا هر روز کار برای هر یک از کارکنان مسئول ارائه خدمات حرفه‌ای محاسبه می‌شود. این حق الزحمه با این فرض تعیین می‌شود که سازماندهی و هدایت ارائه خدمات به صاحبکاران توسط حسابدار حرفه‌ای مستقل، به خوبی برنامه‌ریزی، کنترل و اداره می‌گردد. صاحبکار باید از قطعی نبودن میزان حق الزحمه برآورد شده آگاه باشد. هنگامی که افزایش قابل ملاحظه حق الزحمه محتمل است حسابدار حرفه‌ای نباید چنین عنوان کند که در قبال حق الزحمه مشخص، خدمات حرفه‌ای معینی را ارائه خواهد کرد. معمولاً علاوه بر حق الزحمه‌های حرفه‌ای، هزینه‌های مستقیم دیگری چون هزینه‌های ایاب و ذهاب و مسافرت که مستقیماً قابل انتساب به خدمات حرفه‌ای انجام شده برای صاحبکار است، به حساب صاحبکار منظور می‌شود.

حق الزحمه مشروط

حسابدار حرفه‌ای مستقل باید از پذیرش و ارائه خدماتی خودداری کند که پرداخت حق الزحمه آن مشروط به حصول نتیجه‌ای خاص، درصدی از یک مبلغ خاص یا موارد مشابه باشد، مگر آنکه مبلغ حق الزحمه براساس قوانین و مقررات تعیین شود. پرداخت یا دریافت هرگونه وجه دیگری نظیر پرداخت کمیسیون برای گرفتن کار یا دریافت کمیسیون جهت ارجاع کار به دیگری توسط حسابدار حرفه‌ای مستقل مجاز نیست.

خرید کالا و پذیرش هدایا و پذیرایی

خرید کالا یا دریافت خدمات با شرایط ویژه، قبول پذیرایی بی مورد و دریافت هدایا به میزانی بیش از حد متعارف، تهدیدی جدی برای استقلال حسابداران حرفه‌ای مستقل است؛ از این رو حسابداران حرفه‌ای و وابستگان ایشان باید ضمن پرهیز از این موارد، در حدود متعارف نیز جانب احتیاط را رعایت کنند.



تنظیم قرارداد انجام خدمات حرفه‌ای پیش از شروع کار، هم به نفع صاحبکار و هم به نفع حسابدار حرفه‌ای مستقل است، زیرا از هرگونه برداشت نادرست درباره مبنای محاسبه حق‌الزحمه و ترتیب صورت‌حساب کردن آن جلوگیری می‌کند.

مالکیت سرمایه مؤسسه حسابرسی

تمام سرمایه مؤسسه حرفه‌ای باید متعلق به حسابداران حرفه‌ای مستقل باشد، مگر آنکه قوانین و مقررات، اختصاص تمام یا بخشی از سرمایه را به دیگران مجاز بدانند.

شرکای سابق

چنانچه یک یا چند تن از شرکای سابق مؤسسه حرفه‌ای به گونه‌ای صاحبکار مؤسسه حرفه‌ای شوند، تعیین اینکه در این مورد، استقلال واقعی یا ظاهری حسابدار حرفه‌ای خدشه‌دار می‌شود یا خیر، با قضاوت حسابدار حرفه‌ای مستقل است.

دعای حقوقی

چنانچه حسابدار حرفه‌ای مستقل و صاحبکار درگیر یک دعوی حقوقی باشند ممکن است استقلال و بیطرفی حسابدار حرفه‌ای تحت تأثیر قرار گیرد. در این گونه موارد حسابدار حرفه‌ای باید متناسب با ماهیت دعوی حقوقی در باره پذیرش یا ادامه کار تصمیم‌گیری کند.

ارتباط طولانی کارکنان ارشد با یک صاحبکار

بکارگیری کارکنان ارشد در ارتباط با یک صاحبکار برای سالهای متمادی ممکن است تهدیدی برای استقلال باشد. در چنین شرایطی حسابدار حرفه‌ای مستقل باید اقداماتی را به منظور حصول اطمینان از حفظ استقلال و بیطرفی انجام دهد.

صلاحیت حرفه‌ای

حسابدار حرفه‌ای مستقل باید از پذیرش خدمات حرفه‌ای که فاقد صلاحیت لازم برای انجام آن است، خودداری کند. در صورتی که حسابدار حرفه‌ای برای انجام بخشی از خدمات حرفه‌ای خود به خدمات کارشناسی نیاز داشته باشد می‌تواند ضمن قبول انجام کار، از این خدمات استفاده کند.



فعالیت‌های ناسازگار با حرفه حسابداری

حسابدار حرفه‌ای مستقل باید از پذیرش و انجام فعالیت‌هایی خود داری کند که با ارائه خدمات حرفه‌ای ناسازگاری دارد و ممکن است به درستکاری، بیطرفی، استقلال یا حسن شهرت حرفه‌ای او لطمه وارد کند.

ارتباط با سایر حسابداران مستقل

جایگزینی یک حسابدار حرفه‌ای مستقل

انتخاب و تغییر مشاوران حرفه‌ای حق مسلم صاحبکاران است. وقتی از حسابدار حرفه‌ای مستقل خواسته می‌شود جایگزین حسابدار حرفه‌ای دیگری شود، وی باید در باره وجود هرگونه دلیل حرفه‌ای برای عدم پذیرش کار، تحقیق و بررسی کند. این امر بدون ارتباط با حسابدار حرفه‌ای قبلی انجام پذیر نیست. ارتباط با حسابدار حرفه‌ای قبلی، علاوه بر حفظ و تحکیم روابط حرفه‌ای و ایجاد هماهنگی بین حسابداران حرفه‌ای مستقل، موجب می‌شود حسابدار حرفه‌ای پیشنهادی بتواند در مورد پذیرش کار جدید، به درستی تصمیم‌گیری کند.

تماس بین طرفین کمک می‌کند تا :

- الف - حسابدار حرفه‌ای در پذیرش کاری که کلیه حقایق مربوط به آن روشن نیست، هشیار باشد.
- ب - حقوق مالکان اقلیت واحد تجاری که به طور کامل از دلایل تغییر حسابدار حرفه‌ای مطلع نیستند یا بعضاً با این تغییر مخالفند، حفظ شود.
- پ - از منافع حسابدار حرفه‌ای قبلی که وظیفه خود را آگاهانه به عنوان یک فرد حرفه‌ای مستقل انجام داده است، حمایت شود.

حسابدار حرفه‌ای قبلی، پس از دریافت درخواست حسابدار حرفه‌ای پیشنهادی با مجوز صاحبکار باید :



الف - ترجیحا بصورت کتبی اعلام کند آیا دلایل حرفه‌ای مبنی بر این که حسابدار حرفه‌ای پیشنهادی نباید کار را بپذیرد، وجود دارد یا خیر.

ب - اگر دلایلی از این قبیل یا موارد قابل افشای دیگری وجود دارد مطمئن شود صاحبکار در باره ارائه جزئیات این اطلاعات به حسابدار حرفه‌ای پیشنهادی، اجازه لازم را داده است. اگر چنین مجوزی وجود ندارد، حسابدار حرفه‌ای قبلی باید مراتب را به اطلاع حسابدار حرفه‌ای پیشنهادی برساند.

پ - در صورت دریافت مجوز صاحبکار، کلیه اطلاعات مورد نیاز حسابدار حرفه‌ای پیشنهادی را که باعث می‌شود وی قادر به تصمیم‌گیری در مورد پذیرش یا رد کار جدید باشد، در اختیار وی قرار دهد. پس از پذیرش کار توسط حسابدار حرفه‌ای پیشنهادی، حسابدار حرفه‌ای قبلی باید کلیه دفاتر، اسناد و مدارک صاحبکار را که نزد او وجود دارد به صاحبکار مسترد کند.

پذیرش کار جدید؛ حسابدار حرفه‌ای که از وی خواسته می‌شود کاری را انجام دهد که نوع آن به روشنی با آنچه که توسط حسابدار حرفه‌ای اصلی انجام می‌شود یا آنچه که در ابتدا از طریق حسابدار حرفه‌ای اصلی یا صاحبکار ارجاع شده بود، متمایز است باید آن را به عنوان یک درخواست جداگانه برای ارائه خدمات تلقی کند. قبل از پذیرش این گونه خدمات، حسابدار حرفه‌ای باید تعهد حرفه‌ای خود را مبنی بر تماس با حسابدار حرفه‌ای اصلی به آگاهی صاحبکار برساند. حسابدار حرفه‌ای باید بلافاصله و ترجیحا به صورت کتبی، حسابدار حرفه‌ای اصلی را در جریان درخواست صاحبکار قرار دهد و کلیه اطلاعات لازم برای انجام کار را از وی درخواست کند. حسابدار حرفه‌ای باید با اطمینان از دسترسی به کلیه اطلاعات مربوط، سعی کند خطر ارائه نظر نادرست را به حداقل ممکن برساند. برای کاهش این مشکلات تماس با حسابدار حرفه‌ای اصلی ضروری است.

در شرایطی خاص ممکن است، صاحبکار اصرار کند که حسابدار حرفه‌ای اصلی از ارجاع کار به حسابدار حرفه‌ای دیگر آگاه نشود. در این صورت، حسابدار حرفه‌ای باید در باره منطقی بودن دلایل صاحبکار تصمیم‌گیری کند. در نبود شرایط خاص، صرف تمایل صاحبکار برای عدم تماس با حسابدار حرفه‌ای اصلی، دلیلی قانع‌کننده بشمار نمی‌رود.



آگهی و تبلیغات

تعیین حدود مجاز آگهی و تبلیغات

در آگهی و تبلیغات مجاز، اطلاعات لازم باید به گونه‌ای واقع بینانه و به طور صحیح، کامل و شایسته در اختیار عموم قرار گیرد. آگاه کردن جامعه از خدماتی که توسط هر یک از حسابداران حرفه‌ای ارائه می‌شود، از سوی **تشکل حرفه‌ای** مربوط بلامانع است.

موارد زیر نمونه فعالیت‌هایی است که با ضوابط بالا سازگار نمی‌باشد:

- الف - ایجاد انتظارات دور از واقع، گمراه کننده یا غیر قابل توجیه از نتایج کار.
- ب - القا و تظاهر به داشتن توانایی اعمال نفوذ بر داد گاهها، نهادهای وضع کننده مقررات، مقامات مالیاتی و نهادهای مشابه یا مقامات رسمی.
- پ - ابراز اظهاراتی مبنی بر تمجید از خود بدون استناد بر واقعیت‌های قابل اثبات.
- ت - بیان مطالبی حاکی از مقایسه با سایر حسابداران حرفه‌ای مستقل.
- ث - ادعاهای غیرموجه در باره دارا بودن تخصص در زمینه‌ای خاص از دانش حسابداری یا مهارت‌های مشابه.

در مواردی که انجام تبلیغات مجاز نیست، حسابدار حرفه‌ای مستقل برای اطلاع رسانی به عموم (آگهی) باید:

- الف - مطالبی را ارائه کند که به هیچ وجه غیر واقعی، گمراه کننده یا فریبکارانه نباشد.
- ب - مطالب را با کیفیتی مطلوب و با رعایت شئون حرفه‌ای ارائه کند.
- پ - از ذکر مکرر و برجسته کردن نام خود پرهیز کند.

نمونه‌های زیر نشان‌دهنده وضعیت‌هایی است که در آن اطلاع رسانی به عموم قابل قبول است؛

- انتصابات و تغییرات
- انتشار کتب و مقالات، مصاحبه
- اطلاعات مربوط به سوابق و تجربیات حرفه‌ای
- سربرگ و تابلو واحد حرفه‌ای
- حسابداران حرفه‌ای جویای کار
- دوره‌های کارآموزی، همایشها
- استخدام کارکنان
- دفتر راهنما