

تدوین استانداردهای ملی، فرایندی آمرانه به جای سازوکاری دموکراتیک

در جوامع شرقی تنها دو عرصه‌ی "خصوصی - خانوادگی" و عرصه‌ی حکومتی قابل تشخیص است و عرصه‌ی بینابینی دیگری شکل نمی‌گیرد، در نتیجه افراد در این گونه جوامع عضو خانواده‌اند و رقیب حکومت

پرویز پیران

فردین منصوری

عضو هیات علمی دانشگاه زاهدان

مقدمه

تدوین اصول، ضوابط و استانداردهای حسابداری در محدوده‌ی هر نظام اقتصادی را می‌توان نتیجه‌ی تعامل و ارتباط افراد و گروه‌های فعال در جوامع و نهادهای حرفه‌ای - اعم از دولتی و خصوصی - دانست. به گونه‌ای که این افراد و گروه‌ها در سعی و تلاش‌اند تا به نحوی بر فرایند استانداردگذاری حسابداری اثرگذار باشند و طبیعی است که برای نیل به چنین مقصودی هزینه‌هایی را متحمل می‌گردند.

وجود چنین تعاملاتی در عرصه‌ی استانداردگذاری و علل صرف منابع مالی از سوی افراد و گروه‌های ذی‌نفع در مطالعات و بررسی‌های به‌عمل آمده اثبات گردیده است.^۱

نگاهی منطقی به عناوینی از قبیل "اصول پذیرفته شده‌ی حسابداری"، استانداردهای پذیرفته شده‌ی حسابداری و... مؤید این مطلب است و نشان می‌دهد که چگونه تعامل و مشارکت این‌گونه افراد و گروه‌ها موجب شکل‌گیری اصول و استانداردها گشته است و در عمل نیز ضمانت اجرایی آن‌ها فراهم آمده است.

وجود این تعاملات و مشارکت‌ها از یک طرف اصولی مترقی از قبیل اصل افشاء^۲ حسابداری را در زمره‌ی یک دانش و رشته‌ی دموکرات قرار داده است، به گونه‌ای که همین ویژگی‌ها باعث گردیده است که پیامدهای اقتصادی استانداردها از سوی افراد مختلف پذیرفته گردد و گروه‌های مختلف مانند مدیران واحدهای اقتصادی، حساب‌رسان مستقل،

سیاستمداران و حتی قانون‌گذاران بدان گردن نهند.

پس از سال‌ها تلاش، بالاخره استانداردهای حسابداری ملی در کشورمان تدوین و لازم‌الاجرا گردیدند که تلاشی است شایسته‌ی تقدیر.

نوشتاری که پیش روی شماست قصد دارد تا ضمن ارج نهادن به تلاش دست‌اندرکاران استانداردگذاری حسابداری، چگونگی فرایند این استانداردگذاری را نقد نماید.

مروری اجمالی بر سیر استانداردگذاری حسابداری در ایران سازمان حسابرسی کشور - وابسته به وزارت امور اقتصادی و دارایی - در راستای وظایف قانونی خود، در سال ۱۳۷۱ کمیته‌ای را با عنوان "کمیته‌ی تدوین رهنمودهای حسابداری" مامور کرد تا استانداردهای متناسب با شرایط محیطی کشور را تدوین کند. دوسال بعد در سال ۱۳۷۳ این کمیته پیش‌نویس ۹ بیانیه‌ی رهنمود حسابداری را به همراه چارچوب نظری تهیه‌ی صورت‌های مالی (نشریه‌ی شماره ۹۶) تهیه و منتشر نمود و در سال ۱۳۷۵ یعنی دوسال بعد، پیش‌نویس ۵ بیانیه‌ی رهنمود حسابداری دیگر (نشریه‌ی شماره ۱۰۶) را منتشر کرد. نهایتاً در سال ۱۳۷۸ مجموعه‌ی رهنمودهای حسابداری که بالغ بر ۱۸ رهنمود حسابداری بود، منتشر شد (نشریه‌ی شماره ۱۲۲) و به مدت دوسال لازم‌الاجرا گردید.

یاری کند.^۶ در حقیقت این ادعا نشان می‌دهد که استانداردگذاران حسابداری می‌دانند، چه اطلاعاتی در تصمیم‌گیری‌ها مفیدند که خود این موضوع مستلزم شناخت تصمیم‌گیرندگان و نیازهای اطلاعاتی آنان است. اما آیا محدود افراد دست‌اندرکار که تعدادشان ده‌ها نفر می‌باشد، می‌توانند چنین ادعایی را برآورده سازند؟ آیا تخصص این افراد (که همگی در یک رشته‌ی خاص تخصص دارند) تکافوی چنین شناختی را خواهد کرد؟ از نظرگاه منطقی پاسخ به این سوالات و سوالاتی از این قبیل منفی است و از نظرگاه عملی نیز مرور سیر تدوین استانداردها، جواب فوق را تایید می‌نماید.

بررسی و تحلیل استانداردهای لازم‌الاجرا بیانگر این موضوع است که استانداردگذاران بیش از آنچه به حقایق و واقعیت‌های موجود در جامعه بپردازند، در جستجوی تعقل و عینیت موضوعات اند یا به عبارت دیگر تعقل و عینیت گروه‌ها و مردمی که به نقش برقراری استانداردها اعتماد دارند در استانداردها لحاظ نمی‌شود و همین موضوع برای گروه‌های ذی‌نفع مایه‌ی نگرانی و دل مشغولی است. نگرانی که به‌جا و شایسته است، از طرف دیگر حضور پررنگ یکی از گروه‌های ذی‌نفع (دولت) در این فرایند موجب تشدید این نگرانی‌ها گشته است. زیرا گروه‌ها به تجربه دریافته‌اند که حضور پررنگ دولت‌ها در امور حرفه‌های اجتماعی، حضوری میمون و مبارک نیست و در اغلب موارد به‌جای تسریع در پیشرفت حرفه باعث واپس‌گرایی حرفه می‌گردد که نظر به اهمیت موضوع در ادامه به این امر پرداخته می‌شود.

حضور و نظارت دولتی، چگونه و به چه قیمتی همان طوری که در مقدمه ذکر گردید، تحقیقات متعدد نشان می‌دهد که گروه‌های مختلف در پی حداکثرسازی منافع خود می‌گویند در استانداردگذاری مشارکت کنند.^۷ یکی از این گروه‌ها دولت‌ها می‌باشند، که به نحوی سعی دارند منافع خود را حداکثر سازند که بیش‌ترین تلاش‌های دولت‌ها در وضع قوانین و مقررات نمود می‌یابد. علاوه بر این موارد دولت‌ها سعی دارند در استانداردگذاری نیز به نوعی اثرگذار باشند. اما این اثرات در استانداردگذاری حسابداری کشورمان بسیار پررنگ‌تر از سایر گروه‌هاست. نگاهی به دستگاه تعیین‌کننده‌ی اعضای هیات‌های تدوین رهنمودها، استانداردها و هم چنین کمیته‌ی فنی و در نهایت تصویب استانداردها توسط هیات عامل سازمان حسابرسی (وابسته به وزارت امور اقتصادی و دارایی) جایی برای تردید در این خصوص باقی نمی‌گذارد. شدت اثرات این گروه به گونه‌ای است که جایی برای حضور نمایندگان سایر گروه‌ها باقی نمانده است به گونه‌ای که تصور می‌شود منافع سایر گروه‌ها به نفع

براساس مصوبه‌ی هیات عامل سازمان حسابرسی کمیته‌ی تدوین رهنمودهای حسابداری به کمیته تدوین استانداردهای حسابداری تغییر نام داد. این کمیته پیش‌نویس مجموعه‌ی استانداردهای حسابداری را تدوین و برای بررسی و تصویب تسلیم کمیته‌ی فنی سازمان نمود و سپس کمیته‌ی فنی نیز مجموعه‌ی مذکور را در اختیار هیئت عامل سازمان قرار داد و پس از تصویب این مجموعه توسط هیئت عامل از ابتدای سال ۱۳۸۰ به‌کارگیری استانداردهای منتشر شده در نشریه‌ی ۱۴۵ سازمان حسابرسی لازم‌الاجرا گردید.

این مرور اجمالی بیانگر این موضوع است که در کلیه‌ی مراحل استانداردگذاری فقط سازمان حسابرسی مشارکت داشته است و حضور سایر گروه‌های ذی‌نفع به چشم نمی‌خورد که همین موضوع نگرانی‌هایی را در خصوص نحوه‌ی استانداردگذاری و به‌نبال آن اجرای آن‌ها در پی داشته است.

مشارکت گروه‌های ذی‌نفع ضرورتی که نادیده گرفته شد هنگامی که قرار است گروهی معدود به نمایندگی طیف وسیعی از جامعه به تدوین موضوعی که مورد استفاده این طیف است بپردازد، عقل سلیم حکم می‌کند که این افراد از میان بهترین‌های ممکن به گونه‌ای انتخاب شوند که درک، تعقل و نیازهای آنان معرف درک، تعقل و نیازهای جامعه‌ی مورد نظر باشد و شاید به همین دلیل است که توماس کوهن^۸ می‌نویسد: «گروهی از قابل‌ترین افراد را که دارای بیشترین انگیزه باشند، انتخاب کنید، آن‌ها را در بعضی از علوم و تخصص‌های مربوط به موضوع مورد نظر آموزش دهید، با سیستم ارزش و ایدئولوژی در آن‌ها نفوذ کنید و سرانجام اجازه دهید که دست به انتخاب بزنند».^۹

کار استانداردگذاری حسابداری به عنوان یک موضوع مشارکتی که مورد علاقه‌ی طیف وسیعی از جامعه است، یکی از مواردی است که گفته‌ی فوق در مورد آن کاملاً صادق است. موضوعی که در کشورهای دیگر از جمله انگلستان و آمریکا - به عنوان پیشروان استانداردگذاری حسابداری - کاملاً بدان توجه شده است و ترکیب هیات استانداردهای حسابداری مالی آمریکا کاملاً مؤید این مطلب است. اما این موضوع در ترکیب کمیته‌ی تدوین استانداردهای حسابداری سازمان حسابرسی و سایر کمیته‌های دست‌اندرکار به چشم نمی‌خورد و از تجربه‌ی گران‌سنگ این کشورها نیز استفاده نگردیده است. دست‌اندرکاران تهیه‌ی استانداردهای حسابداری کشورمان بخش مفاهیم نظری گزارشگری، هدف صورت‌های مالی را ارائه‌ی اطلاعاتی به استفاده‌کنندگان می‌داند که آن‌ها را در اتخاذ تصمیمات اقتصادی

پی‌نوشت

1- Charles.T. Horengren, "The marketing of Accounting Standards", Joral of Accountency (October 1973) p.p.61-66

2- disclosure principle

3- Thomas S.kuhen

۴- مجتهدزاده، ویدا. گذری بر چارچوب نظری تدوین استانداردهای حسابداری مالی آمریکا. مجله بررسی‌های حسابداری - دانشگاه تهران، سال سوم، شماره‌های ۱۲ و ۱۳، صفحه ۱۳۹

5- Financial Accounting Standards Board (F.A.S.B)

۶- استانداردهای حسابداری، نشریه‌ی ۱۴۵، سازمان حسابرسی

۷- از جمله این تحقیقات می‌توان به یافته‌های «مونتی»، «هورن گرن»، «زف» و... اشاره نمود.

۸- پیران، پرویز. مشارکت اجتماعی در ایران، تناقضی پایدار. ارائه شده به سمینار مسائل اجتماعی در ایران از دیدگاه جامعه‌شناسی - اردیبهشت ۱۳۷۵.

منابع

1- Charles.T. Horengren, "The Marketing of Accounting Standards", joral of Accountency (October 1973)

۲- نوروش، ایرج، "موانع اعتلا و گسترش حسابداری در ایران". ارائه شده در دانشگاه آزاد زاهدان (سخنرانی). - آبان‌ماه ۱۳۸۱.

۳- پیران، پرویز، مشارکت اجتماعی در ایران، تناقضی پایدار، ارائه شده به سمینار مسائل اجتماعی ایران از دیدگاه جامعه‌شناسی - اردیبهشت ۱۳۷۵.

۴- موسی رمضانی، حمیدرضا، استفاده از تئوری اثباتی برای پذیرش استانداردهای حسابداری - مجله‌ی بررسی‌های حسابداری - سال سوم شماره ۱۲ و ۱۳.

۵- مجتهدزاده، ویدا، گذری بر چارچوب نظری هیات تدوین استانداردهای حسابداری مالی آمریکا - مجله‌ی بررسی‌های حسابداری - سال سوم شماره ۱۲ و ۱۳.

این گروه نادیده گرفته شده است و این قضیه بی‌اختیار یادآور نتایج یک تحقیق اجتماعی است که محقق نتیجه می‌گیرد: «در جوامع شرقی تنها دو عرصه‌ی «خصوصی - خانوادگی» و «عرصه‌ی حکومتی قابل تشخیص است و عرصه بینابینی دیگری شکل نمی‌گیرد، در نتیجه افراد در این گونه جوامع عضو خانواده‌اند و رعیت حکومت»^۸. به‌راستی اگر سایر گروه‌های ذی‌نفع که به گونه‌ای هزینه‌های ناشی از اجرای استانداردها را می‌پردازند، به این باور برسند چه کسی اجرای این استانداردها را تضمین خواهد نمود. اگر چه ممکن است بتوان با تکیه بر نیروی دولتی اجرای این استانداردها را الزامی و اجباری. اما آیا الزام و اجبار دولتی برازنده و شایسته‌ی یک حرفه اجتماعی است؟ نکته‌ای که استانداردهاگذاران بایستی بدان توجه داشته باشند، این است که اجرای استانداردها در کوتاه مدت را نباید به‌عنوان پذیرش استانداردها تلقی نمود و دست‌اندرکاران این موضوع باید بپذیرند که «عدم ریزش آب از سقف در یک روز آفتابی نشانگر سلامت بام خانه نیست» چه بسا در آینده (و شاید هم اکنون) اجرای استانداردها با مشکلاتی روبرو گردد و گروه‌های ذی‌نفع حاضر به اجرای آن نگردند یا حداقل به اجرای آن راضی نباشند. و موضوع می‌تواند به شدت برامور حرفه‌ی حسابداری تأثیر بگذارد.

به هر حال دست‌اندرکاران امر اگر چه خود همه‌ی نقش‌های ممکن را در این خصوص ایفاء کرده‌اند اما باید از گذشته عبرت بگیرند و تجربه‌ی گذشته را چراغ راه آینده بپندارند و راه را برای نقد و نظر باز بگذارند و جهت اصلاح موارد دست یاری دیگر گروه‌ها را بفشارند و به‌جاست که جهت بازبینی استانداردهای تدوین شده و تدوین استانداردهای جدید ترکیب جدیدی انتخاب گردد که معرف حضور تمامی گروه‌های ذی‌نفع باشد.

جناب آقای محمدجواد صفار

دبیرکل و رئیس محترم هیات مدیره
جامعه حسابداران رسمی ایران

انتصاب جنابعالی را به سمت دبیرکل و رئیس هیات مدیره جامعه حسابداران رسمی ایران تبریک عرض نموده، موفقیت حضرت‌عالی را در خدمت به جامعه و اهداف آن آرزو مند است.

شورایعالی انجمن حسابداران خبره ایران