

فصل سوم (مسئولیت قانونی حسابرسان)

۱. مسئولیت قانونی حسابرسان
۲. آسیب پذیری خاص حسابرسان در سرابد دعاوی حقوقی
۳. تعریف برخی از اصطلاحات (سهل انگاری- قصور- رابطه حقوقی- نقض پیمان- شاکی و...)
۴. برخورداری اشخاص ثالث ذی نفع از حقوقی مشابه حقوق صاحبکار
۵. مسئولیت حسابرسان در برابر اشخاص ثالث در قوانین موضوعه
۶. قانون اوراق بهادر در سال ۱۹۳۳
۷. دفاعیات حسابرس طبق قانون ۱۹۳۳
۸. بند های قانون ۱۹۳۴
۹. مقایسه قانون ۱۹۳۳ با قانون ۱۹۳۴
۱۰. مسئولیت حسابرسان در مورد خدمات بررسی و حسابداری
۱۱. آیا حسابرسانی که با صورت های مالی حسابرسی نشده مرتبط می شوند نیز مسئولیت قانونی دارند؟
۲۱. وضعیت حسابرسان در عصر دعاوی حقوقی

مسئولیت قانونی حسابرسان

ما در عصر دعاوی حقوقی زندگی می کنیم عصری که هر کس ممکن است دادخواهی واقعی یا خیالی خود را در دادگاه مطرح کند در چنین شرایطی سرمایه گذاران و اعتباردهندگان که متحمل زیان های مالی میشوند میتوانند حسابرسان را نیز مانند وکلا و مدیران شرکت در دادگاه به عملکرد نادرست متهم سازند. حسابرسان باید هر کار حسابرسی خود را به گونه ای انجام دهند که گویی ممکن است مجبور شوند در دادگاه از کار خود دفاع کنند حتی اگر دادگاه حسابرسان را تبرئه کنند هزینه دفاع در دادگاه می تواند بسیار هنگفت باشد. هزینه تنها موضوع مورد توجه در این زمینه نیست دعاوی حقوقی میتوانند حسن شهرت حسابرس را خدشه دار کنند .

هر فردی که می خواهد در حرفه حسابرسی به کار مشغول شود باید از مسئولیت های قانونی که به طور ذاتی در این حرفه وجود دارد آگاه باشد

آسیب پذیری خاص حسابرسان در سرابد دعاوی حقوقی

- مسئولیت حسابرسان در سرابد اشخاصی که ممکن است از عملکرد نادرست آنان زیان ببینند به مراتب بیشتر از پزشکان یا سایر افراد حرفه ای است به عنوان مثال چنان چه یک پزشک یا یک وکیل سهل انگاری کند طرف زیان دیده معمولاً تنها شخص بیمار یا موکل است اما اگر یک حسابرس در صورت های مالی سهل انگاری کند میلیون ها سرمایه گذار ممکن است دچار زیان شوند.
- بحث درباره مسئولیت های حسابرسان با تعریف برخی اصطلاحات متداول به بهترین وجه توجیه می شود.
- سهل انگاری: عبارت است از سرپیچی از وظایف قانونی در مورد اعمال آن میزان از دقت که هر شخص صالحی در شرایط مشابه آنچه به خسارت انجامیده است اعمال می کرد. در مورد حسابرسان سهل انگاری یعنی انجام ندادن وظایف بر طبق استانداردهای حرفه ای یا اعمال نکردن مراقب های حرفه ای.
- قصور: یعنی نبود کمترین دقت که نشانه ایی از بی توجهی فرد نسبت به مسئولیت های حرفه ای خود است .

- تقلب: عبارت است از تحریف حقایق با اهمیت توسط کسی که می داند مطلبش حقیقت ندارد و یا ارائه حقایقی با کمال بی توجهی نسبت به صحت آن یا قصد فریب دادن دیگران با این نتیجه که طرف مقابل زیان ببیند .
- معادل تقلب: معادل تقلب با تقلب متفاوت است معادل تقلب یعنی تحریف با قصد فریب دادن نیست و تصور حسابرسان می تواند در دادگاه به عنوان تقلب محسوب شود .
- رابطه حقوقی: رابطه بین طرفین قرارداد مثل حسابرس مستقل با صاحب کاری که برایش کار میکند .
- شخص ثالث ذی نفع: کسی است که نه متعهد است نه متعهد له و به عنوان دارنده حقوق مشخص در قرار داد از او نام برده شده .
- موافقت نامه حسابرسی: قرارداد است کتبی که روابط قراردادی بین حسابرس و صاحب کار در آن آورده می شود مثلا حدود خدماتی که باید ارائه شود یا محاسبه حق الزحمه حسابرسی در موافقت نامه حسابرسی مطرح می شود.
- نقص پیمان: عبارت است از اجرا نکردن مفاد قرارداد توسط یک یا هر دو طرف قرارداد.
- علت مستقیم: هنگامی مطرح می شود که زیان یک نفر به طور مستقیم از عمل اشتباه شخص دیگری ناشی شود حتی اگر موسسه حسابرسی در ارائه خدماتش احتمالا سهل انگاری کرده باشد در صورتی موسسه مسئولیت نخواهد داشت که سهل انگاری آن علت مستقیم زیان شاکی نباشد .
- (شاکی: کسی است که ادعای خسارت دارد و به دادگاه شکایت میبرد .)

- سهل انگاری متقابل: عبارت است از سهل انگاری که شاکی مرتکب شده و به زیان وی تمام شده است .
- سهل انگاری نسبی: مفهومی است که برخی از دادگاه ها برای تخصیص خسارت بین طرف های سهل انگاری براساس میزان سهل انگاری هریک مورد استفاده قرار می گیرد.
- عرف: قانون نانوشته ایی که براساس آرای صادره دادگاه ها به وجود آمده است و بعرف تفسیر عدالت توسط جامعه است .
- قانون موضوعه: قانونی است توسط یک نهاد دولتی مثل مجلس وضع شده است و حسابرس باید قوانین اوراق بهادار و قوانین ایلتی را همواره مد نظر داشته باشد این قوانین انتشار و معاملات اوراق بهادار را تنظیم می کند.
- دورنمای دعاوی حقوقی: بحث درباره مسئولیت حسابرسان به دلیل سهل انگاری تصور و تقلب ممکن است این تصور را به وجود آورد که حسابرسان کار خود را اغلب با بی دقتی انجام می دهند در صورتی که این چنین نیست اکثریت غالب کارهای حسابرسی با موفقیت و بدون هیچ شکایتی تکمیل می شود اما در هر کاری به پیچیدگی حسابرسی رخ دادن پاره ای اشتباهات اجتناب ناپذیر است و همچنین سرمایه گذارانی که زیان های هنگفتی متحمل می شوند نیز در صد آنند که خسارت داده را به هر شکل ممکن جبران کنند هر موسسه حسابرسی هر چه قدر هم در کار خود دقت داشته باشد باز هم ممکن است گهگاهی خود را در جایگاه متهمین دادگاه ببینند.

➤ کشف تخلفات و اشتباهات در صورت های مالی و حسابرسی به معنای سهل انگاری حسابرسان نیست چون حسابرسان محدودیت هایی دارند که شامل این موضوع میباشد : رسیدگی کامل و مفصل به صورت های مالی و حسابرسی که این مورد زمان و هزینه بالایی نیاز دارد. بنابراین گاهی ممکن است به دلیل های مختلف مانند استتار ماهرانه تخلفات این تخلفات در فرایند حسابداری کشف نشوند.

➤ دادخواهی صاحبکاران

➤ صاحبکار زیان دیده برای این که حسابرسان را محکوم کند نیاز دارد که دادگاه ثابت کند که زیان وی ناشی از سهل انگاری حسابرس بوده است یعنی :

۱. حسابرس سهل انگاری کرده

۲. زیان شرکت به دلیل سهل انگاری حسابرس بوده

گاهی اوقات برخی از دادگاه ها همه ی مسولیت زیان از عهده ی حسابرس برداشته می شود گاهی اوقات نیز مسئولیت زیان بین صاحبکار و حسابرس تقسیم می شود در این شرایط هر دو باهم باید زیان را جبران کنند.

برخورداری اشخاص ثالث ذی نفع از حقوقی مشابه حقوق صاحبکار

■ حق دریافت ودرنزه کردن زیان ناشی ازسهل انگاری حسابداران می تواند شامل حال شخص ثالث هم بشود که دو حالت دارد:

۱. فقط اشخاصی که نام آن ها برای حسابرس مشخص باشد شامل حال بازیافت زیان می شوند .
۲. همه ی افرادی که احتمال برود برگزارش های مالی اتکا می کنند شامل افراد ذی نفع می شوند حتی اگر به نام شناسایی نشده باشند.

مسئولیت حسابرسان در برابر سایر اشخاص ثالث:(دردادگاه های متفاوت متفاوت است)

۱. مسئولیت عرفی حسابرسان در برابر شخص ثالث
۲. مسئولیت قانونی حسابرسان در برابر شخص ثالث

➤ در حالت اول که دادگاه باتوجه به عرف حکم صادر می کندشرلیط بگونه ای است که درصورت زیان شخص ثالث نامشخص دردادگاه حسابرس محکوم به سهل انگاری نمی شود اما ممکن است محکوم به تقلب یاقصور بشود .

➤ در حالت دوم دیگر حسابرسان محکوم می شوند اما تنها به شرطی که حسابرس بتواند اتفاق وزیان شخص ثالث رامنطقی پیش بینی کند .
درکل می توان گفت که اثبات دعوی دردادگاه عرف مستلزم این است که شاکی ثابت کند:

۱. حسابرس صورت های گمراه کننده منتشرکرده است ودلیل اصلی زیان شرکت اتکا به این گزارش هاست .

۲. حسابرس اندکی سهل انگاری کرده است.

درکل دردادگاه حکم علیه حسابرس می باشدو شاکی تنها باید ثابت کند:

۱. حسابرس سهل انگاری کرده است .

۲. گزارش های مالی گمراه کننده بوده اما حسابرس برای اثبات بی گناهی خود باید ثابت کند:اولا دلیل اصلی زیان شرکت یا افراد ذی نفع صورت های مالی گمراه کننده نبوده است.

دوما سهل انگاری نکرده است.

مسئولیت حسابرسیان در برابر اشخاص ثالث در قوانین موضوعه

■ قوانین موضوعه قوانین مدنی هستند که توسط نهاد های قانون گذاری وضع می شود.

دادگاه هایی که با توجه به قوانین موضوعه حکم صادر می کنند از انعطاف کم تری برخوردارند و تنها طبق قانون حکم صادر می کنند اما در دادگاه های عرفی گاهی حکمی خلاف رویه ی سابق داده می شود و بیشتر به احکام دادگاه توجه می شود .

معمولا افراد ذی نفع به دلیل این که قوانین محکمی علیه حسابرسیان در قوانین موضوعه وجود دارد و راحت تری می توانند حسابرسیان را محکوم کنند در دادگاه با قوانین موضوعه شکایت خود را مطرح می کنند.

قانون اوراق بهادار در سال ۱۹۳۳

براساس این قانون هر شرکتی که بخواهد اوراق بهادار را به عموم مردم عرضه کند باید تقاضای پذیرش خود را به کمیسیون اوراق بهادار و بورس ارائه کند چنانچه پس از پذیرفته شدن تقاضای پذیرش معلوم شود که قسمتی از اطلاعات مهم نادرست ارائه شده یا اطلاعاتی که برای جلوگیری از گمراهی تقاضای پذیرش ضروری بود ارائه نشده است هر شخصی که سهام آن شرکت را خریداری کند تحت پیگرد قانونی قرار میگیرد مگر این که ثابت شود زمان خرید سهام از نادرستی یا حذف اطلاعات خبر نداشته که در این جا حقوق شاکی طبق قانون ۱۹۳۳ که فقط گروه محدودی از سرمایه گذاران را تحت پوشش قرار میدهد یعنی سرمایه گذارانی که این اوراق را خریدند مستحق دریافت خسارت بابت قصور یا تقلب حسابرسان نیز هستند علاوه بر این این قانون وظیفه اثبات ادعاها را از شاکی به متهم منتقل می کند یعنی خریدار تنها باید ثابت کند که زیان دیده و تقاضای پذیرش گمراه کننده هست و نیازی نیست که ثابت کند به تقاضای پذیرش تکیه کرده یا حسابرس سهل انگاری کردند .

دفاعیات حسابرس طبق قانون ۱۹۳۳

حسابرس باید ثابت کند که سهل انگاری نکرده اند و سهل انگاری علت اصلی زیان وارده به شاکی نیست پس به این ترتیب قانون ۱۹۳۳ تمام مسئولیت را به عهده حسابرسان گذاشته و آن هانه تنهامسئول زیان های ناشی از سهل انگاری شان می باشند بلکه باید ثابت کند بی گناه هستند .

قانون ۱۹۳۴ مقرر کرده است که تمام شرکت های تحت پوشش کمیسیون اوراق بهادار و بورس صورت های مالی حسابرسی شده سالیانه خود را به کمیسیون ارائه دهند در قانون ۱۹۳۴ اگر صورت های مالی گمراه کننده باشند شرکت های ارائه کننده صورت های مالی و حسابرسان آن ها نسبت به هر شخصی که اوراق بهادار آن شرکت ها را بخرد یا بفروشد مسئول است ولی در قانون ۱۹۳۳ تنها در مورد سرمایه گذاران اولیه ایجاد مسئولیت می کرد . در قانون ۱۹۳۴ نسبت به قانون ۱۹۳۳ فرصت جبران خسارت وارده را از حسابرسان به تعداد بسیار بیشتری از سرمایه گذاران می دهد .

بند های قانون ۱۹۳۴

بند الف قانون ۱۹۳۴: هر شخصی که اطلاعاتی را در درخواست نامه ها و گزارش ها طبق این قانون ارائه کند که اطلاعات آن در زمان ارائه از لحاظ مطالب با اهمیت نادرست یا گمراه کننده باشد مسئول خسارت وارده به هر شخصی است که با اتکا به آن اطلاعات اوراق بهاداری را خریداری یا فروخته است مگر این که ثابت کند وظیفه خود را با حسن نیت انجام داده و از نادرست بودن آن اطلاعات بی خبر بوده است .

بند ب قانون ۱۹۳۴: هر شخصی که به طور مستقیم مرتکب هر یک از اعمال زیر گردد مجرم است :

۱. به کار گرفتن هر گونه ابزار و طرح و نقشه یا نیرنگ برای فریب دادن دیگران.
۲. اظهار غیر واقع یک مطلب با اهمیت یا اظهار نکردن مطالبی با اهمیت که برای گمراه کننده نبودن اطلاعات ضروری است .
۳. اشتغال به هر گونه فعالیت حرفه یا تجارت که در حال حاضر یا در آینده به عنوان تقلب یا فریب دیگران در رابطه با خرید یا فروش هر گونه اوراق بهادار محسوب شود.

مقایسه قانون ۱۹۳۳ با قانون ۱۹۳۴

- ▶ قانون ۱۹۳۳ حسابرسی را به رعایت استانداردهای بالاتری در انجام وظایف خود ملزم می کند تا قانون ۱۹۳۴. اما حمایت آن شامل حال اشخاص کمتری می شود قانون ۱۹۳۳ تنها خریدار اولیه اوراق بهادار و مجاز به ادعا می کند در حالی که قانون ۱۹۳۴ هر شخصی را که بعداً نیز اوراق بهاداری را میخرد یا میفروشد مشمول قانون می دارد .
- ▶ قانون ۱۹۳۳ حسابرسی را در برابر سهل انگاری مسئول می داند قانون ۱۹۳۴ پس از رای دادگاه مسئولیت را برای قصور و تقلب قایل میشود نه سهل انگاری .
- ▶ هر دو قانون در مقایسه با عرف وظیفه اثبات رازشاکتی به متهم منتقل میکنند اما این وظیفه در قانون ۱۹۳۳ با ۱۹۳۴ فرق دارد . طبق ۱۹۳۳ شاکی لازم نیست ثابت کند به صورت های مالی حسابرسی شده اتکا کرده است بلکه متهم باید ثابت کند علت اصلی زیان شاکی ارائه نادرست اطلاعات در صورت های مالی نبوده است اما در ۱۹۳۴ عموماً شاکی را ملزم می دارد ثابت کند که به صورت های مالی همراه کننده اتکا کرده است .

مسئولیت حسابرسان در مورد خدمات بررسی و حسابداری

- حسابرسان ممکن است خدمات حسابرسی زیادی مانند کارای مربوط به مالیات بردرآمد و تنظیم یا بررسی صورت های مالی حسابرسی نشده را ارائه کنند این گونه خدمات متفاوت از حسابرسی است زیرا حسابرسان در آن نه روش های تحقیقی لازم برای حسابرسی را انجام می دهند و نه درباره مطلوبیت ارائه گزارش های مالی نظر حسابرسی اظهار می دارند.
- اصطلاح تنظیم یعنی تهیه صورت های مالی از روی اطلاعاتی که صاحب کار یا نماینده او در اختیار حسابرس قرار می دهد در ضمن تنظیم با این قصد صورت نمیگیرد که به اشخاص اطمینان دهد حسابرسان قابلیت اتکای اطلاعات را تعیین کرده اند .
- بررسی شامل انجام دادن روش های بازرسی محدودی است با دامنه ای به مراتب کمتر از حسابرسی که به استفادکنندگان از صورت های مالی حسابرسی نشده اطمینان محدودی نسبت به قابلیت اتکای صورت های مزبور می دهد.

آیا حسابرسی که با صورت های مالی حسابرسی نشده مرتبط می شوند نیزمسئولیت قانونی دارند؟

▶ پاسخ مثبت است .


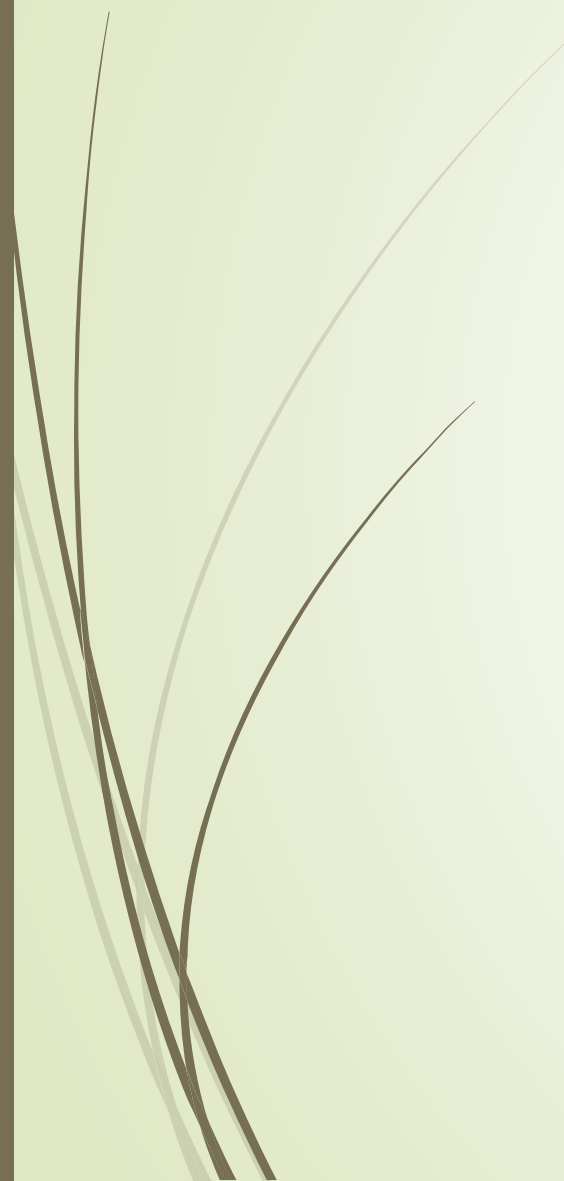
▶ حسابرسی که در نقش حسابدار انجام وظیفه میکنند و نه حسابرس در مورد اعمال مراقبت های حرفه ای در مورد کار صاحب کار خود مسئولند به علاوه حسابرسان ممکن است براساس عرف در برابرزبان های وارده به اشخاص ثالث که ازقصد یا سهل انگاری آنان ناشی می شود نیزمسئول شناخته شوند .

▶ هنگامی که حسابرسان با صورت های مالی حسابرسی نشده ارتباط می یابند این احتما وجود دارد که صاحب کار نسبت به دامنه و حدود خدمات آنان دچار سوء تفسیر گردندیا براین باور باشند که آنان واقعا در نقش حسابرس فعالیت می کنند.

وضیعت حسابرسی در عصر دعاوی حقوقی

همانطور که میدانید دعاوی حقوقی حرفه حسابداری را به دست آورده حالا برای حل این مشکل اقدامات مثبتی را حسابرسی ارائه کردند که خدمتتون عرض میکنیم :

۱. تاکید بیشتر بر رعایت استانداردهای پذیرفته شده حسابرسی و آیین رفتار حرفه ای. تجزیه و تحلیل دقیق دعوای و سایر موارد نشان دهنده این است که حسابرسی یک یا چند استاندار حسابرسی یا آیین رفتار حرفه ای را به طور کامل رعایت نکرده اند.
۲. استفاده از مشاوران حقوقی که به مسئولیت های قانونی حسابرسی آشنا باشند. حسابرسی باید تمام موارد خطرناکی را به طور کامل با مشاوران حقوقی خود در میان گذارند و نظارت آن ها را به دقت مورد توجه قرار دهند.
۳. داشتن پوشش بیمه ای کافی برای تعهدات و مسئولیت ها. گرچه پوشش بیمه ای را نباید جایگزینی برای پیشنهادهای بالا دانست اما حسابرسی باید خود را از زیان های مالی ناشی از دعاوی حقوقی با داشتن پوشش بیمه ای کافی در امان بدارند.
۴. شناسایی کامل صاحب کاران جدید: همان طور که در این فصل گفته شد دعاوی زیادی به مشارکت حسابرسی در اتهامات جزایی مدیریت ارشد شرکت های صاحب کار حسابرسی مربوط بوده است و در این زمینه حسابرسی باید دقت کنند تا مانع از خطرات برقرار ارتباط حرفه با خطا پیشگان شوند.

- 
- 
۵. به دست آوردن آگاهی و شناخت کامل از کار صاحب کار: یکی از عوامل ناکامی حسابرسان بوده است .
 ۶. بهره گیری از موافقنامه حسابرسی در کلیه موارد ارائه خدمات حرفه ای
 ۷. ارزیابی دقیق احتمال وجود اشتباهات و تخلفات در صورت های مالی صاحب کار در مراحل برنامه ریزی کار. هنگامی که سیستم کنترل داخلی صاحب کار دارای ضعف با اهمیت است دقت به خصوصی به عمل می آورد .
 ۸. اعمال نهایت دقت در حسابرسی صاحب کارنی که دچار تنگناهای مالی می باشند .