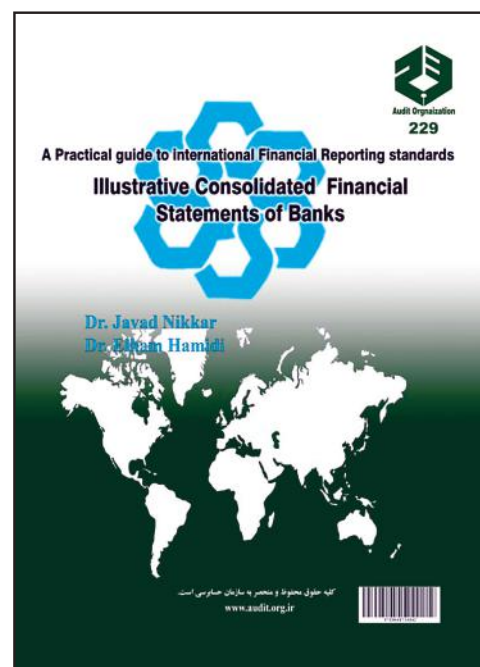
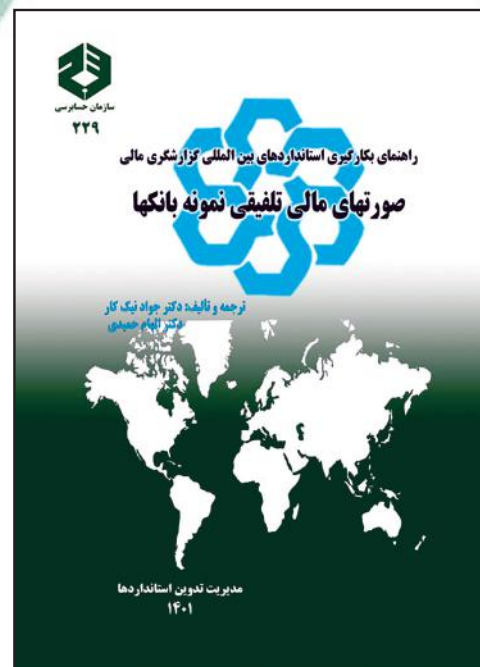


طبق مصوبه مورخ ۱۳۹۰/۰۶/۲۶ مجمع عمومی سازمان حسابرسی «آن گروه از شرکتهای و نهادهای مالی ثبت شده نزد سازمان بورس و اوراق بهادار که توسط سازمان مذکور مشخص می‌شوند و به تبع آنها، شرکتهای فرعی و وابسته مربوط از تاریخ مشخص شده توسط آن سازمان، باید در تهیه صورتهای مالی خود از استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی استفاده کنند».

پایاده‌سازی کامل استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی نیازمند مقدماتی است که راهنمای آموزشی از مهمترین آنها می‌باشد. در این راهنما، صورتهای مالی نمونه تلفیقی برای یک گروه بانکی فرضی بر اساس استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی تهیه شده است.

نشریه شماره ۲۲۹ سازمان حسابرسی به «راهنمای به‌کارگیری استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی - صورتهای مالی تلفیقی نمونه بانکها» اختصاص یافته است.

صورتهای مالی ترجمه‌شده در این راهنما، بر اساس نمونه تهیه‌شده به‌وسیله موسسه حسابرسی کی‌پی‌ام‌جی (KPMG) و تطبیق آن با شرایط داخلی انجام شده است.



حسابرسان مستقل، حسابرسی را بر اساس استانداردهای حسابرسی انجام می‌دهند. انجام حسابرسی طبق این استانداردها، مستلزم دستیابی به «راهنمای به‌کارگیری استانداردهای حسابرسی» و نیز «دستورالعمل حسابرسی» است. راهنمای به‌کارگیری استانداردهای حسابرسی، اغلب توسط مؤسسات بزرگ و یا اندیشمندان حوزه حسابرسی تهیه و برای استفاده عموم منتشر می‌شود. دستورالعمل‌های حسابرسی اما، اغلب توسط مؤسسات حسابرسی بزرگ و برای استفاده درون‌سازمانی تهیه می‌شود و کمتر در اختیار دیگران قرار می‌گیرد؛ هرچند دستورالعمل حسابرسی، در کشور ما، در حد گسترده‌ای منتشر و مورد بهره‌برداری طیف گسترده‌ای از مؤسسات حسابرسی کوچک و متوسط قرار گرفته است.

در ایران علاوه بر برخی دستورالعمل‌های اقتباس شده از مؤسسات بین‌المللی بزرگ، به‌طور عمده دو دستورالعمل به‌طور کامل یا با برخی تعدیلات، مورد استفاده مؤسسات حسابرسی قرار می‌گیرد؛ «دستورالعمل حسابرسی سازمان حسابرسی» و «دستورالعمل حسابرسی جامعه حسابداران رسمی ایران» که ضمن تشابه زیاد، تفاوت‌هایی نیز دارند که با توجه به تغییرات مستمر آن‌ها، اشاره‌ای بر این تفاوت‌ها ضروری به‌نظر نمی‌رسد. استفاده از دستورالعمل (از جمله در حسابرسی) موافقان و مخالفان خود را دارد. موافقان دستورالعمل بر این باورند که وجود دستورالعمل باعث می‌شود تقسیم کار به‌درستی انجام شود، دوباره‌کاری انجام نشود، کاری از قلم نیفتد و امکان نظارت بر کار حسابرسان توسط کارکنان ارشد به‌صورت بهینه انجام شود. مخالفان نیز دلایل خود را دارند که به‌طور عمده بر کاهش خلاقیت حسابرسان تأکید دارند. یکی از حسابداران خبره قدیمی که سال‌ها در مؤسسات بین‌المللی به کار حسابرسی مشغول بود، آقای جان گرو، می‌گفت که در انگلستان، حسابرسی بسیار ماشینی شده است؛ و استادی به‌نام و نیز دارای سابقه کار در مؤسسات بین‌المللی، استاد احمد فاطمی، اشاره می‌کرد که آنقدر ما فرم امضا می‌کردیم که فراموش می‌کردیم در حال حسابرسی هستیم! دستورالعمل حسابرسی، راهنمای نحوه انجام کار حسابرسی است و پیشینه‌ای حتی بیشتر از استانداردهای حسابرسی دارد. هرچند اشکالات وجود دستورالعمل حسابرسی قابل تأمل است، اما استفاده از چنین دستورالعمل‌هایی در نهایت مورد پذیرش عمومی حرفه قرار گرفته است؛ با این توضیح که مفاد دستورالعمل حسابرسی باید بر حسب ویژگی‌های واحد مورد رسیدگی و موضوع حسابرسی تعدیل و متناسب شود. در جهت تدوین دستورالعمل حسابرسی، تلاش‌هایی توسط سازمان حسابرسی و جامعه حسابداران رسمی ایران به‌عمل آمده که آخرین مجموعه از این دست، در این اواخر توسط سازمان حسابرسی، همراه با لوح فشرده (جهت تسهیل در استفاده) ارائه گردیده که دارای ویژگی‌هایی چون ادغام‌محور بودن، یکپارچگی، قضاوت‌محور بودن و کیفی بودن (ارزیابی خطرها در سه سطح بالا، پائین و متوسط) است. دستورالعمل پیش‌گفته، علاوه بر قسمت‌های مربوط به اقلام صورت‌های مالی، کمابیش شامل بخش‌هایی چون کنترل‌ها، تکمیل فرایند حسابرسی، سایر شواهد حسابرسی، برنامه‌ریزی حسابرسی و مکاتبات است. ضمن اینکه، دستورالعمل جدید نسبت به دستورالعمل قبلی (نشریه ۱۵۰ سازمان حسابرسی) در بعضی زمینه‌ها از جمله مقوله خطر حسابرسی، به‌ویژه خطر قابل‌پذیرش حسابرسی (وسطح اطمینان مورد نیاز برای انواع واحدهای مورد رسیدگی)، نحوه برآورد سطح اهمیت، تخصیص آن و... از رویکرد متفاوتی برخوردار است. بدون شک دستورالعمل‌های حسابرسی باید متناسب با تغییرات استانداردها و نیز مشکلات احتمالی در اجرا، به‌طور مستمر به‌روز شود تا امکان انجام حسابرسی مطلوب طبق استانداردهای حسابرسی فراهم شود.

اینچنین باد!

مهنار

<p>مدیر امور اجرایی: محمود مجدی</p> <p>صفحه‌آرایی: زهره نجفی</p> <p>تایپ و حروف‌چینی: مهناز زریو</p> <p>طراح جلد: آذین رستمی</p>	<p>ویراستار فنی: دکتر رافیک باغومیان</p> <p>دبیر بخش اخبار: معصومه امیری‌مقدم</p>	<p>شورای مدیریت: دکتر موسی بزرگ‌اصل اکبر سهیلی‌پور محمود پوربهرامی محمدجواد صفار هوشنگ نادریان دکتر رضا نظری لطفعلی لطفعلیان صارمی دکتر یدالله مکرمی</p>	<p>صاحب امتیاز: سازمان حسابرسی</p> <p>مدیر مسئول: اکبر سهیلی‌پور</p> <p>سر‌دبیر: دکتر یدالله مکرمی</p>	<p>حسابرس</p> <p>فصلنامه تحلیلی، اطلاع‌رسانی، پژوهشی</p> <p>سال بیست‌و‌چهارم</p> <p>شماره ۱۱۹</p> <p>تابستان ۱۴۰۱</p> <p>شمارگان: ۱۵۰۰ نسخه</p>
--	---	---	---	--

آدرس: تهران، میدان فاطمی، خیابان چهل‌ستون، نبش کوچه دوم، پلاک ۴۶ کدپستی: ۱۴۳۱۶-۶۴۱۴۱ صندوق پستی: ۱۴۳۳۵/۴۷۹ تلفن: ۸۸۹۵۳۱۱۹ نمابر: ۸۸۹۵۱۲۰۹
www.hesabras.org E-mail: editor@hesabras.org

چاپ و صحافی نوید نواندیش: تهران - خیابان دماوند - بین وحیدیه و سبلان - بعد از خیابان بخت‌آزاد - پلاک ۸۷۵ - تلفن: ۷۷۰۳۴۱۴۰

موضوع محوری:

چالشهای اجرای دستور عمل حسابرسی

مصاحبه‌ها

- ۱۲ فرصتهای اجرای دستور عمل حسابرسی گفتگو با: دکتر حلیمه رحمانی
- ۱۸ دستور عمل حسابرسی؛ نقشه راه گفتگو با: دکتر کیهان مهام
- ۲۴ دستور عمل حسابرسی؛ بر مبنای نیاز گفتگو با: علی صاره راز
- ۳۰ دستور عمل جدید حسابرسی؛ نیاز به بستر نرم افزاری گفتگو با: مصطفی ابراهیمی و عباس محمدی
- ۳۶ دستور عمل حسابرسی؛ ساده، قابل فهم و قابل اجرا گفتگو با: منصور شمس احمدی

رویدادها

- ۴ فراتر از اخبار: رویدادهای ایران و جهان

چاپ مقاله‌ها الزاماً به معنای همسویی مجله با نظرهای نویسندگان نیست.

حسابرس در ویرایش ادبی مقاله‌ها و یکدست کردن رسم الخط آنها آزاد است، اما در مورد ویرایش اساسی

با نویسندگان مشورت خواهد کرد.

شماره ۱۱۹

تابستان

سال ۱۴۰۱

همکاران محقق و پژوهشگر

در این شماره به ترتیب حروف الفبا:

معصومه امیری مقدم

فروزان جانمردی

زهرا نوری

آدرس: تهران، میدان فاطمی، خیابان

چهل ستون، نبش کوچه دوم، پلاک ۴۶

کدپستی: ۱۴۳۱۶-۶۴۱۴۱

صندوق پستی: ۴۷۹ / ۱۴۳۳۵

تلفن: ۸۸۹۵۳۱۱۹

نمابر: ۸۸۹۵۱۲۰۹

E-mail: editor@hesabras.org

www.hesabras.org

مقاله‌ها

- ۲۸ سخنرانی رئیس هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری در کنفرانس بنیاد استانداردهای بین‌المللی ...
- ۲۵ حسابرسی داراییهای رمزنگاری شده
- ۵۰ ارزیابی ریسک از دریچه نگارش خلاق
- ۵۴ تاکید پیگیر بر کیفیت
- ۶۲ حسابرسی زیست‌محیطی مرتضی اسدی و الهه مهدوی ثابت
- ۷۲ جستجو در آیین اصول اخلاق حرفه‌ای هیئت استانداردهای بین‌المللی اخلاق حرفه‌ای
- ۷۴ سخنرانی رئیس هیئت امنای بنیاد استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در کنفرانس ۲۰۲۲

مقاله‌های منتشر شده در مرکز اطلاع‌رسانی الکترونیکی مجله حسابرسی

- مبارزه با پولشویی: مبانی بخش هفتم: داراییهای مجازی
- مبارزه با پولشویی: مبانی بخش هشتم: رویه‌های جرم
- مبارزه با پولشویی: مبانی بخش نهم: ابزارهایی برای مبارزه متقابل
- سیر تکاملی حسابرسی در پی همه‌گیری کرونا
- فراجهان (متاورس)، تحولی نو در آموزش و فاطمه صراف و فاطمه بشارت‌پور و محمدامین علی‌اکبری
- راهنمای ۵۲۰۰ حسابرسی فعالیتها با دیدگاه زیست‌محیطی
- راهنمای ۵۲۰۱ حسابرسی زیست‌محیطی در
- راهنمای ۵۲۰۲ توسعه پایدار: نقش موسسه‌های عالی حسابرسی

فراتر از اخبار



جهان

و

ایران



International
Federation
of Accountants

انتصاب دو عضو جدید در هیئت استانداردهای بین‌المللی پایداری

هیئت امنای بنیاد استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی (IFRSF)، جفری هیلز (Jeffrey Hales) - رئیس هیئت استانداردهای حسابداری پایداری (SASB) و استاد حسابداری در دانشگاه تگزاس (Texas) - و مایکل جانتری (Michael Jantzi) - مدیر هیئت بنیاد گزارشگری ارزش (VRF) و بنیانگذار شرکت ساستینالیتیکیس (Sustainalytics) و مدیرعامل سابق را به‌عنوان اعضای هیئت استانداردهای بین‌المللی پایداری (ISSB) منصوب کرده‌اند که از ژوئیه ۲۰۲۲ اجرایی می‌شود. انتصاب آن‌ها باعث می‌شود که تعداد اعضای هیئت استانداردهای بین‌المللی پایداری به حد نصاب برسد.

دکتر هیلز از سال ۲۰۱۸ به‌عنوان رئیس هیئت استانداردهای حسابداری پایداری خدمت کرده است. او همچنین استاد حسابداری در دانشگاه تگزاس در آستین (Austin)، در ایالات متحده آمریکا است. تحقیقات گسترده منتشر شده او بر اساس استانداردهای گزارشگری، مقررات و رفتار مالی متمرکز شده است. او از قبل به‌عنوان محقق دانشگاهی در هیئت استانداردهای حسابداری مالی (FASB) در ایالات متحده آمریکا و به‌عنوان عضو شورای مشورتی استانداردهای حسابداری مالی (FASAC)

رویدادهای

ایران و جهان

روزانه در مرکز اطلاع‌رسانی

اینترنتی حسابرس

منتشر می‌شود.

با مراجعه به مرکز اطلاع‌رسانی

اینترنتی حسابداری به آدرس

www.hesabras.org

از مشروح خبرهای حرفه در این

بخش آگاه شوید.

آن خدمت کرده است. هیلز همچنین یکی از اعضای هیئت استاندارد افشای اقلیم (CDSB) بود که اکنون در بنیاد استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی ادغام شده است. او دارای مدرک دکترای مدیریت از دانشگاه کرنل (Cornell) نیویورک است. جانتزی دارای ۳۰ سال تجربه در زمینه سرمایه‌گذاری مسئولانه و تامین مالی پایدار است. او از شرکت مورنینگ‌استار (Morningstar) به هیئت استانداردهای بین‌المللی پایداری می‌پیوندد، جایی که به‌تازگی به‌عنوان مدیرعامل راهبرد محیطی، اجتماعی و راهبردی شرکتی (ESG) خدمت می‌کند. او بنیانگذار و مدیرعامل سابق شرکت سستینالیپتیکس است، یک موسسه تحقیقاتی و رتبه‌بندی محیطی، اجتماعی و راهبردی شرکتی که زیر رهبری وی در بازار جهانی به‌شهرت رسید و پس از آن به‌وسیله مورنینگ‌استار در سال ۲۰۲۰ خریداری شد. در سال ۱۹۹۲، او مرکز تحقیق جانتزی (Jantzi Research) را تاسیس و طرح ادغام چند شرکت را رهبری کرد که در سال ۲۰۰۹ سستینالیپتیکس را تشکیل داد. او در این اواخر در هیئت مدیره بنیاد گزارشگری ارزش و اصول سرمایه‌گذاری مسئولانه (PRI) خدمت می‌کند. او همچنین یکی از اعضای کمیته بازبینی مستقل در مورد استانداردهای گزارشگری (IRCS) در کانادا و مدیر هیئت بنیاد میک‌وی (MakeWay) است. جانتزی دارای مدرک کارشناسی ارشد روابط بین‌الملل از دانشگاه دال‌هوزی (Dalhousie) در هالیفاکس (Halifax)، در کانادا است. نقش دکتر هیلز پاره‌وقت بوده، او به‌تدریس در دانشگاه تگزاس ادامه خواهد داد. نقش جانتزی تمام‌وقت است. پایگاه آن‌ها دفتر هیئت استانداردهای بین‌المللی پایداری بنیاد استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در مونترال (Montreal) در کانادا خواهد بود.

گزارش پیشرفتهای جدید در همکاری هیئت استانداردهای بین‌المللی پایداری و ابتکار گزارشگری جهانی

نمایندگان فنی هیئت استانداردهای بین‌المللی پایداری (ISSB) و ابتکار گزارشگری جهانی (GRI) در ماه مه برای شروع به‌کار بر روی ارائه تفاهم‌نامه (MoU) توافق شده ملاقات کردند.

این تفاهم‌نامه که در ماه مارس اعلام شد، دو سازمان را متعهد می‌کند که به‌دنبال هماهنگی برنامه‌های کاری و فعالیتهای استانداردگذاری باشند. بنیاد استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی و ابتکار گزارشگری جهانی، نیاز به هماهنگی بیشتر چشم‌انداز گزارشگری پایداری در سطح بین‌المللی را تشخیص می‌دهند. استانداردهای افشای پایداری (SDS) زیرمجموعه استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی و استانداردهای ابتکار گزارشگری جهانی را می‌توان به‌عنوان دو ستون گزارشگری به‌هم‌پیوسته در نظر گرفت که دیدگاه‌های متفاوتی را مورد توجه قرار می‌دهند، که با هم می‌توانند یک گزارشگری جامع شرکتی برای افشای اطلاعات پایداری را تشکیل دهند.

ادغام بنیاد گزارشگری ارزش

هیئت امنای بنیاد استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی و هیئت مدیره بنیاد گزارشگری ارزش ادغام بنیاد گزارشگری ارزش در بنیاد استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را تصویب کردند، که از ۱ ژوئیه ۲۰۲۲ لازم‌الاجراست.

ادغام بنیاد گزارشگری ارزش مستلزم چندین اقدام سازمانی برای همسویی با چشم‌انداز و برآوردن هدفهای طرفین است که منجر به اعلام طرح ادغام آن‌ها در کنفرانس تغییرات اقلیمی ۲۶ (COP26) در گلاسکو (Glasgow) در ۳ نوامبر ۲۰۲۱ شد. اقدام یادشده، کار بنیاد استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را از طریق رویکرد مبتنی بر صنعت استانداردهای هیئت استانداردهای حسابداری پایداری و چارچوب گزارشگری یکپارچه (IRF) آگاهی‌بخشی می‌کند.

انتشار نتیجه‌گیری بررسی پس از استقرار استانداردهای ۱۰، ۱۱ و ۱۲

هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری (IASB) گزارش پروژه و بیانیه بازخوردی را منتشر کرد که نتیجه‌گیری بررسی پس از استقرار استانداردهای حسابداری زیر را دربر می‌گیرد:

- استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱۰ (IFRS 10) با موضوع «صورت‌های مالی تلفیقی».
 - استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱۱ (IFRS 11) با موضوع «مشارکتها»، و
 - استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱۲ (IFRS 12) با موضوع «افشای منافع در سایر واحدهای تجاری».
- باز خورد ذینفعان و پژوهش انجام شده به‌عنوان بخشی از بررسی پس از استقرار، نشان می‌دهد که الزامهای تعیین شده در استانداردها، همانطور که در نظر گرفته شده عمل می‌کنند و استفاده از الزامها منجر به هزینه‌های غیر قابل پیش‌بینی نمی‌شود. هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری بر اساس شواهد گردآوری شده ارزیابی کرد که هیچ‌یک از مسایل ناشی از بررسی پس از استقرار، از اولویت بالا یا متوسط برخوردار نیستند.
- پنج موضوع به‌عنوان موضوعهای با اولویت پایین شناسایی شدند و در صورتی که در دستورکار مشورتخواهی بعدی با اولویت بالا ارزیابی شوند، می‌توان آن‌ها را مورد بررسی قرار داد. این پنج موضوع عبارتند از:
- شرکتهای تابعه که نهادهای سرمایه‌گذاری هستند،
 - معاملاتی که رابطه بین سرمایه‌گذار و سرمایه‌پذیر را تغییر می‌دهد،
 - معاملاتی که در بردارنده «واسط معامله» هستند،
 - مشارکتهای خارج از حوزه استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱۱، و
 - افشای افزوده در مورد منافع در سایر واحدهای تجاری.
- برای مطالعه گزارش پروژه و بیانیه بازخورد به‌زبان انگلیسی، به صفحه اول مرکز اطلاع‌رسانی اینترنتی حسابرس، پیوند «منابع جدید» سر بزنید.

انتصاب چهار عضو دیگر برای هیئت استانداردهای بین‌المللی پایداری

هیئت امنای بنیاد استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی انتصاب ریچارد بارکر (Richard Barker)، وریتی چگار (Verity Chegar)، بینگ لنگ (Bing Leng) و ان دیدی ان‌نولی - ادوزین (Ndidi Nnoli-Edozien) را به‌عنوان اولین اعضای هیئت استانداردهای بین‌المللی پایداری اعلام کرد.

ریچارد بارکر در حال حاضر معاون و استاد حسابداری در دانشکده کسب‌وکار سید (Saïd Business School)، زیرمجموعه دانشگاه آکسفورد (University of Oxford) در بریتانیا است. در این مقام، او ابتکارهای کسب‌وکار پایداری دانشکده را رهبری می‌کند. او گستره وسیعی از مقاله‌های تحقیقاتی دانشگاهی را در مورد افشای حسابداری و پایداری منتشر کرده است. بارکر ریاست شورای تخصصی حسابداری برای پایداری (A4S) را بر عهده دارد و از قبل به‌عنوان عضوی از چندین کمیته و نهاد متمرکز بر گزارشگری شرکتی در بریتانیا و اروپا، از جمله شورای گزارشگری شرکتی بریتانیا (UK CRC)، هیئت مشورتی گزارشگری مالی (FRAB) و کمیته استانداردهای حسابداری انجمن اروپا (Europe AAASC) خدمت کرده است. پروفیسور بارکر همچنین به‌عنوان محقق در هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری خدمت کرده است.

وریتی چگار تخصص چشمگیری در زمینه سرمایه‌گذاری و استاندارددگذاری را به هیئت استانداردهای بین‌المللی پایداری می‌آورد. او ۲۰ سال تجربه در سرمایه‌گذاری و نمایندگی پایداری، مدیریت سبد سرمایه‌گذاری و تحقیق‌های سرمایه‌گذاری با دیدگاه مالک‌داری و مدیرداری دارد. وی از سیستم بازنشستگی معلمان ایالتی کالیفرنیا (CalSTRS) به هیئت می‌پیوندد، جایی که او سیاست مشارکت صندوق بازنشستگی در زمینه سرمایه‌گذاری پایداری و مسایل نمایندگی را رهبری می‌کند و کار صندوق را برای رسیدن به آرمان خالص صفر مدیریت می‌کند. خانم چگار پیش از این در بلک‌راک (BlackRock) کار می‌کرد، جایی که ملاحظه‌های پایداری

را در فرایند سرمایه‌گذاری، مشارکت پرتفوی شرکت و مسایل نمایندگی ادغام کرد. او همچنین به‌تازگی به‌عنوان نایب رئیس هیئت استانداردهای حسابداری پایداری خدمت می‌کند، جایی که از سال ۲۰۱۷ بر توسعه و نگهداری استانداردهای مبتنی بر صنعت هیئت استانداردهای حسابداری پایداری نظارت دارد.

بینگ لنگ در حال حاضر **مدیر بخش قانونگذاری حسابداری (DARD) وزارت مالی چین (Chinese MF)** است، که در آن‌جا بر طرح‌های گزارشگری پایداری نظارت می‌کند. او اجرای چندین برنامه مرتبط با گزارشگری، از جمله توسعه دانشنامه دیجیتال برای فعال کردن گزارشگری الکترونیکی و برنامه‌های متمرکز بر دیجیتالی کردن حرفه حسابداری را آغاز و رهبری کرد. لنگ به‌عنوان یکی از اعضای گروه مشورتی **دانشنامه استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی (IFRS Taxonomy)** زیرمجموعه هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری و همچنین به‌عنوان عضو هیئت مدیره بین‌المللی **ایکس‌بی‌آرال (XBRL)** خدمت کرده است. او دارای مدرک دکترای مدیریت و کارشناسی ارشد حسابداری از دانشگاه مالی و اقتصاد **تیانجین (Tianjin)** است.

فعالیت حرفه‌ای ان‌دیدنی ان‌نولی-ادوزین بر ایجاد ارتباط بین کسب‌وکار و توسعه پایدار، کار در شرکت‌های چندملیتی و بومی، نهادهای عمومی و سازمان‌های جامعه مدنی، در افریقا و اروپا، برای آغاز طرح‌های توسعه پایدار متمرکز شده است. در آخرین سمت خود، او به‌عنوان مدیر ارشد پایداری و راهبری شرکت صنایع **دانگوته (Dangote Industries Limited)** - یکی از بزرگترین کسب‌وکارهای تولیدی افریقا، خدمت کرد. در این نقش، او مسئول توسعه فرهنگ پایداری، راهبردی و گزارشگری شرکتها در ۱۴ کشور بود. دکتر ان‌نولی-ادوزین چندین هیئت، کمیته و ابتکارهای متمرکز بر فرهنگ شرکتی، سرمایه‌گذاری اثرگذار، گزارشگری پایداری و راهبری را تاسیس کرده و در آن‌ها خدمت کرده است.

همه منصوب‌شدگان نقش خود را به‌عنوان اعضای تمام وقت هیئت استانداردهای بین‌المللی پایداری در ژوئیه ۲۰۲۲ آغاز خواهند کرد.

📌 دعوت فدراسیون از رهبری کسب‌وکار جهانی در حمایت از نگرش یکپارچه

فدراسیون بین‌المللی حسابداران (IFAC) یک فراخوان برای اقدام، با عنوان «دفاع از نگرش یکپارچه برای خلق ارزش پایدار» منتشر کرده است.

واحدهای مجزای عملکردی و اطلاعاتی موجود در سازمانها، موانعی برای ارائه اطلاعات باکیفیت مرتبط با پایداری هستند، که برای تصمیم‌گیری و گزارشدهی معتبر شرکت الزامی است. هیئتهای مدیره و مدیران عامل به مدیران مالی و کارکردهای مالی روی می‌آورند تا این واحدهای مجزا را از بین ببرند و بین پایداری و اطلاعات مالی و فرایندها پیوند برقرار سازند، و در نتیجه یک «نگرش یکپارچه» بسیار مهم ایجاد کنند.

نگرش یکپارچه در مرکز خود، پیرامون بهبود کیفیت اطلاعات و فرایندهای پایداری و ارتباط آن‌ها با گزارشگری مالی و ارزش کسب‌وکار است. این موضوع منجر به تصمیم‌گیری و ارتباط بهتر با ذینفعان و در نتیجه کاهش ریسک و هزینه سرمایه و همچنین فرصتهای رشد می‌شود. فدراسیون بین‌المللی حسابداران بر این باور است که گزارشدهی معتبر و جامع برای تامین این نیاز و خلق ارزش و اعتماد بلندمدت، بسیار حائز اهمیت است.

فراخوان برای اقدام فدراسیون، با تاکید بر معنای اتخاذ یک طرزفکر یکپارچه، چرایی اهمیت و چگونگی دستیابی به آن را پررنگ می‌کند.

برای مطالعه این فراخوان به زبان انگلیسی، به صفحه اول مرکز اطلاع‌رسانی اینترنتی حسابرس، پیوند «منابع جدید» سر بنزید.

🔗 تلاش مشترک برای تقویت مدیریت مالی عمومی در بخش سلامت عمومی

آژانس توسعه بین‌المللی ایالات متحده آمریکا (USAID) به فدراسیون بین‌المللی حسابداران، صندوق جهانی برای مبارزه با ایدز، سل و مالاریا (Global Fund to Fight AIDS, Tuberculosis and Malaria)، و اتحاد جهانی واکسن و ایمن‌سازی (Gavi) پیوست و یادداشت تفاهمی (MOU) برای حمایت از مدیریت مالی داخل کشور امضا کردند. این توافقنامه از برنامه‌ریزی برای متخصصان حسابداری و مالی محلی و تلاش برای بهبود شفافیت مالی، پاسخگویی، و تلاش در جهت مبارزه با فساد در بخش سلامت عمومی حمایت می‌کند.

یادداشت تفاهم از همکاری ادامه‌دار خیرین حمایت می‌کند، که اهمیت آن در طول همه‌گیری کووید-۱۹، و نیاز به پاسخگویی و شفافیت در استفاده و نظارت بر وجوه، مورد تأکید قرار گرفت. مشارکت بین فدراسیون بین‌المللی حسابداران، آژانس توسعه بین‌المللی ایالات متحده آمریکا، صندوق جهانی و اتحاد جهانی واکسن و ایمن‌سازی، تعهد مشترکی را برای تقویت مدیریت مالی عمومی در سطح جهانی نشان می‌دهد.

این یادداشت تفاهم بر اساس توافقنامه سال ۲۰۱۱ امضا شده و هدف آن، بهینه‌سازی تلاش‌های مشترک شرکای جهانی برای به‌حد اکثر رساندن عملکرد سرمایه‌گذارها و حمایت از پایداری برنامه‌های سلامت است.

🔗 بدهی پایدار، عامل اصلی در تامین مالی گذار اقتصادی

کشورهای سراسر جهان به دنبال راه‌هایی برای تغییر سرمایه‌گذاری به فعالیتهایی هستند که از گذار به اقتصاد پایدارتر و کم‌کربن حمایت می‌کنند. برای تامین مالی این تغییر عظیم، سرمایه‌گذاران و قانون‌گذاران به دنبال بازار بدهی پایدار به‌عنوان وسیله‌ای مهم در گردآوری سرمایه برای تامین مالی پروژه‌هایی هستند که هدفهای محیطی، اجتماعی و راهبردی شرکتی را پیش می‌برند.

یک مطالعه جدید و جامع که به چالش‌ها و فرصتهای موجود در بازار بدهی پایدار می‌پردازد، با عنوان «جهت‌دهی به بازار بدهی پایدار: افزایش اعتبار در بازار در حال تحول»، نتیجه تلاش مشترک فدراسیون بین‌المللی حسابداران و حسابداران خبره حرفه‌ای کانادا (CPA Canada) است، که موسسه پرایس واتر‌هاوس کوپرز کانادا (PWC Canada) را برای انجام پژوهش در این زمینه استخدام کرد.

در حالی که بازار بدهی پایدار طی چندسال گذشته به‌طور درخور توجهی تکامل یافته است، این مطالعه تعدادی از مسایل را شناسایی کرده است که باید به‌نفع همه فعالان بازار سرمایه مورد توجه قرار گیرند. این چالش‌ها عبارتند از: گسترش رهنمودهای داوطلبانه و مبتنی بر بازار؛ کمبود درک مشترک نسبت به پروژه‌ها و فعالیتهایی که به‌عنوان «سبز» یا «پایدار» واجد شرایط هستند؛ و گزارشگری غیریکنواخت، اندازه‌گیری اثر، بازیابی بیرونی و رویه‌های اطمینان‌بخشی.

برای مطالعه گزارش این پژوهش به زبان انگلیسی، به صفحه اول مرکز اطلاع‌رسانی اینترنتی حسابرس، پیوند «منابع جدید» سر بزنید.

🔗 فراخوان برای همسویی در فرایند انتظام‌بخشی و استانداردهای گذاری در زمینه افشای پایداری

فدراسیون بین‌المللی حسابداران از ایجاد هیئت استانداردهای بین‌المللی پایداری و همچنین ابتکارهای منطقه‌ای یا در سطح حوزه‌های گزارشگری که می‌تواند به ایجاد یک سامانه جهانی برای افشای پایدار، درخور اعتماد و مطمئن کمک کند، استقبال می‌کند.

در بیانیه مشترکی که منتشر شده است، فدراسیون بین‌المللی حسابداران همراه با شرکت‌کنندگان پیشرو در بازار سرمایه-اصول سرمایه‌گذاری مسئولانه و شورای کسب‌وکار جهانی برای توسعه پایدار (WBCSD)- برای ساده‌سازی و همسویی در فرایند

استانداردگذاری فراخوان داده است. در این مقطع حساس، باید از طریق تلاش برای همسویی مفاهیم اصلی، اصطلاحات، و معیارهایی که الزامهای افشا بر اساس آنها ساخته شده است، از تجزیه انتظام بخشی و استانداردگذاری اجتناب شود.

● اولویتهای اصلی برای حسابداران حرفه‌ای شاغل در کسب و کار و بخش عمومی

حسابداران حرفه‌ای باید به منظور کمک به سازمانهایشان در پاسخگویی به چالشها و ابهامهای نوپدید، بدون وقفه چاره‌ای بیندیشند. گروه مشورتی حسابداران حرفه‌ای شاغل در کسب و کار (PAIB) زیرمجموعه فدراسیون بین‌المللی حسابداران به بررسی این موضوع می‌پردازد که چگونه حسابداران حرفه‌ای برای سازمان و جامعه خود ارزش افزوده ایجاد کنند. در گزارش جدیدی با موضوع اولویتهای جهانی برای حسابداران حرفه‌ای شاغل در کسب و کار و در بخش عمومی، دیدگاهها و آموخته‌های اصلی از نشست اخیر گروه مشورتی گردآوری شده است.

این گزارش نقش حسابدار و حرفه حسابداری را در موارد زیر نشان می‌دهد:

- تورم و بحران زنجیره تامین،
 - اقتصاد چرخشی،
 - ایجاد نگرش یکپارچه در کسب و کار،
 - کمیته‌های حسابرسی و رسیدگی به مسئولیتهای جدید،
 - ایجاد نیروی کار موثر در بخش مالی بخش عمومی.
- برای مطالعه این گزارش به زبان انگلیسی، به صفحه اول مرکز اطلاع‌رسانی اینترنتی حسابرس، پیوند «منابع جدید» سر بزنید.

● نقش با اهمیت راهبری هیئت مدیره در افزایش اعتماد به گزارشگری یکپارچه شرکتی

فدراسیون بین‌المللی حسابداران دومین بخش از مجموعه اطمینان بخشی گزارشگری یکپارچه را منتشر کرد. گزارشگری یکپارچه به عنوان ابتکاری بازارمحور از سوی هزاران سازمان بخش خصوصی و دولتی در سرتاسر جهان به کار گرفته شد تا به آنها در درک و انتقال خلق ارزش به سرمایه‌گذاران و سایر ذینفعان کمک کند. هیئت مدیره، برای افزایش اعتماد به گزارشگری یکپارچه شرکتی، باید بر یکپارچگی گزارش یکپارچه و فرایند گزارشگری اساسی نظارت کنند. برای کمک به اقدام هیئت، فدراسیون بین‌المللی حسابداران با مشارکت انجمن حسابرسان داخلی (IIA) در راستای توسعه اجرای مسئولیت راهبری هیئت برای گزارشگری یکپارچه، در دومین بخش از مجموعه خدمات اطمینان بخشی برای گزارشگری یکپارچه فدراسیون، فعالیتهایی انجام دادند. این موضوع نشان می‌دهد که هیئتها چگونه مسئولیت پاسخگویی خود را در زمینه گزارشگری یکپارچه و گزارشهای یکپارچه با هماهنگی تمام خطوط راهبری و حمایت حسابرسان داخلی اجرا کنند. برای مطالعه این سند به زبان انگلیسی، به صفحه اول مرکز اطلاع‌رسانی اینترنتی حسابرس، پیوند «منابع جدید» سر بزنید.

● انتصاب دوباره رئیس هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان بخشی

هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان بخشی (IAASB) انتصاب دوباره تام سیدنشتاین (Tom Seidenstein) را به عنوان رئیس هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان بخشی برای یک دوره سه ساله دیگر از اول ژوئیه ۲۰۲۲ اعلام کرد. سیدنشتاین از ژوئیه ۲۰۱۹ ریاست هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان بخشی را برعهده داشته و در ارائه پروژه‌های

بسیار مهم همانند استانداردهای جدید مدیریت کیفیت و رسیدگی به موضوع استانداردها برای موسسه‌های با پیچیدگی کمتر، نقش به‌سزایی داشته است.

❶ فراخوان برای عضویت در انجمن مشورتی استانداردهای پایداری

بنیاد استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی از نامزدهای عضویت در انجمن مشورتی استانداردهای پایداری (SSAF) دعوت کرد. نهادهای منطقه‌ای و حوزه‌های گزارشگری مالی مربوط می‌توانند خود یا سازمان واجد شرایط دیگری را نامزد کنند. انجمن مشورتی استانداردهای پایداری در سال ۲۰۲۲ تاسیس می‌شود. توصیه اعضای انجمن به هیئت استانداردهای بین‌المللی پایداری کمک می‌کند تا استانداردهای پایداری مربوط به موارد افشرا را توسعه دهد. منابع مربوط به انجمن مشورتی استانداردهای پایداری، از جمله دامنه اختیارات و تفاهم‌نامه، در مرکز اطلاع‌رسانی اینترنتی انجمن در دسترس است.

انجمن مشورتی استانداردهای پایداری متشکل از ۱۲ تا ۱۶ عضو بدون حق رای است که توسط ۱۲ تا ۱۶ عضو به‌همراه رئیس تشکیل می‌شود. رئیس یا نایب رئیس هیئت استانداردهای بین‌المللی پایداری به‌عنوان رئیس انجمن مشورتی استانداردهای پایداری فعالیت می‌کند. برای اطمینان از نمایندگی جغرافیایی گسترده و توازن مناطق عمده اقتصادی در جهان، ۱۲ تا ۱۶ عضو باید از مناطق جغرافیایی زیر باشند:

- یک عضو از قاره آفریقا؛
 - سه عضو از قاره آمریکا (شمال و جنوب)؛
 - سه عضو از منطقه آسیا و اقیانوسیه؛
 - سه عضو از اروپا (از جمله کشورهای خارج از اتحادیه اروپا)؛ و
 - شش عضو منصوب از هر منطقه از جهان، از جمله سازمان‌های بین‌المللی، مشروط به حفظ توازن کلی جغرافیایی.
- دستکم چهار عضو انجمن مشورتی استانداردهای پایداری، نمایندگان بخش اقتصادهای نوپدید خواهند بود. مهلت ثبت درخواست نامزدها برای عضویت تا ۱۱ ژوئیه ۲۰۲۲ تعیین شده است.

❷ پشتیبانی قوی از استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان‌بخشی برای واحدهای تجاری با پیچیدگی کمتر

هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان‌بخشی نکات اصلی کنفرانس هیئت را منتشر کرد که به‌تازگی در پاریس درباره حسابرسی صورتهای مالی واحدهای تجاری با پیچیدگی کمتر (LCES) برگزار شد.

نکات اصلی برگرفته از گفتگوی دو روزه با بیش از ۱۳۰ شرکت‌کننده از ۳۳ حوزه گزارشگری، نشان‌دهنده یک دستور قوی برای هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان‌بخشی در راستای نهایی‌کردن توسعه استاندارد جداگانه برای حسابرسی صورتهای مالی واحدهای تجاری با پیچیدگی کمتر در جهت منافع عمومی است.

نکات اصلی بر موضوعهایی پیرامون نیاز مستمر برای یک راهکار جهانی به‌موقع شامل یک استاندارد جداگانه و مستقل، اقدام در جهت درک مشترک از مفهوم «واحدهای تجاری با پیچیدگی کمتر»، و این‌که این موضوع باید به‌طور مناسب شامل حسابرسی صورتهای مالی گروه نیز باشد، و راه‌های حمایت از پذیرش و اجرای استاندارد و اهمیت ارتباط آن در مورد این‌که چگونه استاندارد به منافع عمومی کمک می‌کند، تمرکز دارند.

برای مطالعه این سند به زبان انگلیسی به صفحه اول مرکز اطلاع‌رسانی اینترنتی حسابرس، پیوند «منابع جدید» سر بزنید.

انتصاب اعضای جدید در هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری

هیئت امنای بنیاد استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی انتصاب **لیندا مزون هاتر** (Linda Mezon-Hutter) و **رابرت اول** (Robert Uhl) را به‌عنوان اعضای هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری زیرمجموعه بنیاد استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی اعلام کرد.

هیئت امنای همچنین انتصاب دوباره سه عضو هیئت برای دوره دوم را اعلام کرد. مزون هاتر و اول دو پست قاره آمریکا را عهده‌دار شده و **جانشین تام اسکات** (Tom Scott) و **مری توکار** (Mary Tokar) خواهند شد. انتصاب آن‌ها برای یک دوره پنج ساله است که از سپتامبر ۲۰۲۲ شروع می‌شود.

مزون هاتر نزدیک به دو دهه تجربه در مقام استانداردهاگزار حسابداری دارد و به‌عنوان عضو، نایب رئیس و در آخر رئیس هیئت استانداردهای حسابداری کانادا (AcSB) خدمت کرده است. او همچنین در انجمن مشورتی استانداردهای حسابداری هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری خدمت کرده است. مزون هاتر، قبل از پیوستن به هیئت استانداردهای حسابداری آمریکا، به‌عنوان حسابدار ارشد در **رویال بنک اوکانادا** (Royal Bank of Canada) خدمت می‌کرد. او که در سال ۲۰۱۳ به‌عنوان یکی از اعضای انجمن حسابداران خبره انتاریو (Ontario) شناخته شد، حسابدار رسمی (میشیگان) و **حسابدار رسمی مدیریت جهانی** (CGMA) است. او دارای مدرک کارشناسی حسابداری از دانشگاه ایالتی میشیگان و مدرک **ام‌بی‌ای** (MBA) از دانشگاه **دیترویت** (Detroit) است. رابرت اول تجربیات ارزشمندی را به‌طور عملی کسب کرده است، زیرا به‌عنوان شریک و مدیر مالی استانداردهای بین‌المللی حسابداری موسسه دیلویت در ایالات متحده مشغول به خدمت بوده است. او به‌عنوان یک عضو کمیته تفسیر و کارگروه ویژه مسایل نوپدید هیئت استانداردهای حسابداری مالی مشغول به خدمت بود. اول، افزون بر دوران تصدی خود در موسسه دیلویت، در یک بانک سرمایه‌گذاری فعالیت داشت و به‌عنوان کارشناس حرفه‌ای حسابداری در منصب حسابدار ارشد در کمیسیون بورس و اوراق بهادار ایالات متحده مشغول به خدمت بود. وی دارای مدرک حسابداری از دانشگاه آلبانی است.

درخواست برای دریافت بازخورد جهت اطلاع از توسعه آینده دانشنامه افشای پایداری

درخواست کارشناسان برای بازخورد، توصیه‌های کارشناسان در مورد آگاهی‌بخشی درباره تدوین دانشنامه برای امکان‌پذیر ساختن بهره‌برداری دیجیتال از موارد افشای تهیه‌شده با استفاده از استانداردهای افشای پایداری زیرمجموعه استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی منتشر شده به‌وسیله هیئت استانداردهای بین‌المللی پایداری را تشریح می‌کند. توصیه‌های کارشناسان بر روی موضوعهای اساسی تمرکز دارند که باید به‌زودی در نظر گرفته شوند تا هیئت استانداردهای بین‌المللی پایداری بتواند **دانشنامه افشای پایداری** (SDT) استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را به‌موقع منتشر کند.

کارشناسان هیئت با انعکاس تمایل هیئت استانداردهای بین‌المللی پایداری برای تدوین راهبرد گزارشگری دیجیتال از نقطه آغاز، درخواست برای بازخورد را جهت به‌دست آوردن بازخورد منتشر می‌کنند که به توسعه دانشنامه افشای پایداری پیشنهادی استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در آینده کمک می‌کند. دانشنامه پیشنهادی به‌طور رسمی مطابق با فرایند انجام کار بنیاد استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی مورد مشورت قرار خواهد گرفت. هدف این است که دانشنامه پیشنهادی بلافاصله پس از صدور استانداردهای هیئت استانداردهای بین‌المللی پایداری، برای مشورت‌خواهی عمومی منتشر شود.

مهلت پاسخ به درخواست کارشناسان برای بازخورد تا ۳۰ سپتامبر ۲۰۲۲ تعیین شده است.

هیئت استانداردهای بین‌المللی پایداری در حال مشورت‌خواهی در مورد دو استاندارد اول افشای پایداری استانداردهای بین‌المللی

گزارشگری مالی تا ۲۹ ژوئیه ۲۰۲۲ است.



فرصتهای اجرای دستورعمل حسابرسی

دکتر حلیمه رحمانی
مدیر تدوین استانداردهای
سازمان حسابرسی



حسابرسی

حضور شما در این شماره مجله، به جهت آشنایی و ارتباط نزدیک با موضوع «دستورعمل حسابرسی»، فرصت ارزشمندی برای خوانندگان حسابرس است. موضوع محوری این شماره، دستورعمل حسابرسی، موضوعی بحثبرانگیز است! نظر شما چیست؟ مهمترین تغییر در دستورعمل جدید حسابرسی سازمان حسابرسی کدام است.

دکتر رحمانی

مهمترین نکته‌ای که در دستورعمل جدید به آن توجه شده، انطباق آن با استانداردهای حسابرسی است. همانطور که می‌دانید دستورعمل قبلی مربوط به حدود ۳۰ سال پیش بود (هر چند که در سال ۱۳۸۹ تغییراتی در آن ایجاد شده بود) که در آن زمان، اصلاً استانداردهای حسابرسی وجود نداشت. اما در حال حاضر که استانداردهای حسابرسی تقریباً همسان با استانداردهای بین‌المللی در

بیشتر درگیر شکل (رتق و فتق کردن محاسبات و کاربرگها) شوند. اما در دستورعمل جدید، تقریباً در تمام موارد ارزیابی خطر، ارزیابیها به صورت کیفی در قالب سه سطح «بالا»، «پایین»، و «متوسط» ارزیابی می‌شوند نه در قالب اعداد. این موضوع دست حسابس را برای اعمال قضاوت حرفه‌ای باز می‌گذارد.

سازمان

برخورد دستورعمل با موضوع قضاوت حرفه‌ای چگونه است؟

دکتر رحمانی

نکته قابل توجه دیگری که در سرتاسر دستورعمل جدید مشاهده می‌شود قضاوت‌محور بودن آن است. در این دستورعمل در تمام مراحل ارزیابی خطر (خطر در سطح صورتهای مالی، خطر کنترل، خطر ذاتی و خطر بررسیهای تحلیلی)، تعیین سطح اهمیت، نمونه‌گیری، و نتیجه‌گیری، همواره قضاوت حرفه‌ای حسابس نقش پررنگی دارد. وجود این قضاوتها، انعطاف‌پذیری کار را بیشتر می‌کند و اجازه می‌دهد حسابس بیشتر از این‌که نگرانی‌اش حفظ شکل کار باشد، بر محتوا تاکید و تمرکز داشته باشد.

ایران وجود دارد، در دستورعمل جدید تلاش شده است تک‌به‌تک استانداردها مدنظر قرار گیرد و الزامهای آنها در دستورعمل جدید لحاظ شود. مدنظر قرار دادن استانداردهای حسابرسی، یک حسن دیگر دارد و آن هم به‌هم‌پیوستگی و یکپارچگی است. از آن‌جا که استانداردهای حسابرسی یک مجموعه یکپارچه است، پیاده‌سازی الزامهای آنها در دستورعمل جدید هم منجر به یکپارچگی آن شده است. این یکپارچگی را شما در تمام قسمتهای مختلف و عطفها می‌توانید ببینید.

سازمان

چه تغییر مهم دیگری در دستورعمل جدید انجام شده است؟

دکتر رحمانی

موضوع دیگری که در دستورعمل جدید مدنظر قرار گرفته است، ادعای‌محور بودن آن است. در استانداردهای حسابرسی، همواره بر ادعاها (که از جانب مدیریت اظهار می‌شود و حسابس، اهدافش را بر اثبات آنها بنا می‌گذارد) تاکید شده است. در این دستورعمل هم، تمام مراحل ارزیابی کنترل‌های داخلی و تعیین خطر کنترل، خطر ذاتی، خطر بررسیهای تحلیلی، و خطر در سطح ادعاها تا انجام آزمونهای محتوا، همگی مبتنی بر ادعاهای مدیریت می‌باشد. تمرکز بر ادعا، دقت و کیفیت را بالا می‌برد و مسیر مشخصی برای انجام کار فراهم می‌کند. این موارد در نهایت منجر به افزایش کیفیت کار می‌شود.

سازمان

ارزیابی و اندازه‌گیری کیفی خطرهای حسابرسی با چه هدفی در دستورعمل گنجانده شده است؟ در واقع تغییر این رویکرد بنا به چه ضرورتی رخ داده است؟

دکتر رحمانی

رویکرد حاکم بر دستورعملها می‌تواند کمی یا کیفی باشد. همانطور که می‌دانید رویکرد حاکم بر دستورعمل قبلی، کمی بود. این موضوع باعث می‌شد که در خیلی از موارد، حسابسان درگیر محاسباتی شوند که بعضاً در یک حرفه کاری خاص ممکن بود بی‌معنی باشد. همچنین باعث می‌شد حسابسان

پیشنهاد می‌شود به جای عنوان

چالشهای اجرای دستورعمل جدید

از عبارت بهتری که

بار مثبت دارد استفاده شود مثل

فرصتهای اجرای دستورعمل جدید

اهمیت در اجرا و همچنین ماهیت و میزان آزمونهای محتوا تاثیرگذار می‌باشد. ادعای محور بودن و خطر محور بودن این دستورعمل منجر به افزایش هم‌کاری و هم‌اثر بخشی حسابرسی خواهد گردید.

حسابرسان

دستورعمل جدید چه تاثیری بر کار کنترل کیفیت حسابرسی خواهد داشت؟ رعایت دستورعمل جدید چگونه کنترل می‌شود؟

دکتر رحمانی

من مشارکتی در قسمت کنترل کیفیت ندارم، اما تا جایی که می‌دانم کار به‌روز کردن چک‌لیستهای کنترل کیفیت شروع شده بود که یک جلسه مشترک هم ما با همکاران قسمت کنترل کیفیت در این رابطه داشتیم و به احتمال الان هم تکمیل شده است. همانطور که برای دستورعمل قبلی عمل می‌شد، در مورد دستورعمل جدید هم، با انجام تغییراتی در فرایند کار و چک‌لیستها و امتیازهای متعلق به هر بخش از فرایند کار حسابرسی، کارها کنترل خواهد شد. منظورم این است که در اساس تغییری محتوایی در این فرایند به‌وجود نخواهد آمد؛ در برخی موارد فرایندها و بررسیها طبق دستورعمل جدید خواهد بود.

حسابرسان

رعایت نکردن دستورعمل جدید در انجام کار حسابرسی، چه پیامدهایی برای موسسه حسابرسی یا حسابرس خواهد داشت؟

دکتر رحمانی

پیامدها هم همانند قبل خواهد بود.

حسابرسان

دستورعمل حسابرسی از حسابرس به‌صراحت خواسته تا ضمن تفکیک رسیدگی به دو بخش آزمون کنترلها و آزمون محتوا، رسیدگی مفصل‌تری به‌عمل آورد. با توجه به این‌که حسابرس همواره در فشار بودجه زمانی است چگونه می‌توان ضمن حفظ کیفیت از رعایت دستورعمل هم اطمینان حاصل کرد؟ آیا امکان عبور و گذر از الزامها در شرایط فشار زمانی وجود دارد؟

حسابرسان

حسابرسان تا قبل از دستورعمل جدید حسابرسی، رسیدگیها را خطر محور و بر اساس مدل حسابرسی مبتنی بر ریسک (خطر) انجام می‌دادند. دستورعمل جدید آیا مدل جدیدی معرفی می‌کند؟

دکتر رحمانی

دستورعمل جدید نیز مثل دستورعمل قبلی، خطر محور است، اما در جزئیات کمی متفاوت است. طبق الزامهای استانداردهای حسابرسی، حسابرس باید خطر را در سطح صورتهای مالی و در سطح ادعاها ارزیابی کند. خطر در سطح ادعاها نیز مشکل از دو خطر ذاتی و کنترل می‌باشد. در این دستورعمل نیز فرایند ارزیابی خطر دقیقاً مبتنی بر همین الزامها است. حسابرس در شناخت واحد تجاری و محیط آن در مرحله برنامه‌ریزی، خطر در سطح صورتهای مالی و خطر در سطح ادعاها را مشخص می‌کند و نتیجه این ارزیابیها در تعیین اندازه نمونه و سطح

به احتمال خیلی قوی در سالهای بعد

خود حسابرسان

به این نتیجه خواهند رسید که

چقدر کارکردن با دستورعمل جدید

راحت تر است و

منجر به افزایش کیفیت کار

خواهد شد

با توجه به این توضیحات، لزومی به آزمون تمام کنترلها در هر سال نیست و بهطور میانگین هر سه سال یکبار باید تمام کنترلهای مرتبط با حسابرسی، که حسابرس قصد اتکا بر آنها را دارد، نیز آزمون شود. پس اگر دقت کنیم انجام این کار زمان زیادی را نمی‌طلبد و یک نکته خیلی قابل توجه این است که فقط در سال اول هست که نسبت به سالهای بعد زمان بیشتری لازم است. در سال اول که شناخت کامل شود، در سالهای بعد فقط باید این شناخت به‌روز شود. صرف وقت برای شناخت سیستم در سال اول و به‌روزرسانی آن در سالهای بعد، به‌تناسب از حجم آزمونهای محتوا کم خواهد کرد چرا که اگر حسابرس با توجه به شناخت کسب‌شده بتواند در حوزه ادعاهای خاصی بر کنترلهای داخلی اتکا کند، دیگر نیازی به انجام آزمونهای محتوا در آن حوزه نخواهد بود. پس در مجموع اگر نگاه کنیم زمان بیشتری از کاری که همیشه حسابرس صرف کرده است، نیاز نیست. ضمن این‌که شناخت سیستم کاری است که حسابرس همواره انجام می‌دهد و حتی در بخش آزمونهای محتوا، همزمان آزمون کنترلها را هم انجام می‌دهد. پس می‌توان گفت کار خیلی جدیدی قرار نیست این‌جا انجام شود، فقط زمانبندی و تاکید بر آزمونهای کنترلها در دستورعمل جدید بیشتر مورد توجه قرار گرفته است.

سپار

قضاوت در خصوص ادعاهای مدیریت شامل کامل بودن، انقطاع زمانی (CUT-OFF)، صحیح بودن و غیره، تغییر مشخص دیگر در دستورعمل حسابرسی است. آیا در دستورعمل قبلی این ادعاها مورد اثبات قرار نمی‌گرفته است؟ تفاوت در چیست؟

دکتر رحمانی

در دستورعمل قبلی این ادعاها فقط تا حدودی در بحث آزمونهای محتوا مدنظر قرار می‌گرفت، اما در دستورعمل جدید تمام مراحل، از ارزیابی کنترلهای داخلی و تعیین خطر کنترل، خطر ذاتی، خطر بررسیهای تحلیلی، و خطر در سطح ادعاها تا انجام آزمونهای محتوا، همگی مبتنی بر ادعاهای مدیریت می‌باشد.

تمرکز بر ادعا

دقت و کیفیت را بالا می‌برد و

مسیر مشخصی برای انجام کار

فراهم می‌کند

دکتر رحمانی

برای جواب به این سؤال، لازم است به الزامهای آزمون کنترلها اشاره کنم. طبق بند ۱۱ استاندارد حسابرسی ۳۳۰، حسابرس باید آزمون کنترلها را در یک مقطع زمانی خاص یا در سراسر دوره‌ای که قصد دارد به آن کنترلها اتکا کند، اجرا کند، به‌گونه‌ای که مبنای مناسبی برای میزان اتکای مورد نظر حسابرس فراهم شود. از سوی دیگر، اگر حسابرس بخواهد بر یک کنترل در طی یک دوره زمانی اتکا کند، آزمونهایی مناسب خواهد بود که بتواند شواهد حسابرسی لازم را درباره اثربخشی کارکرد کنترل در مقاطع زمانی مربوط فراهم کند. این‌گونه آزمونها می‌تواند شامل آزمونهای نظارت بر کنترلها توسط واحد تجاری باشد. علاوه‌براین، در شرایطی که حسابرس بخواهد از شواهد حسابرسی کسب‌شده در حسابرسیهای قبلی به‌عنوان شواهد حسابرسی دوره جاری استفاده کند، و تغییراتی در کنترلها واقع نشده باشد، حسابرس باید این‌گونه کنترلها را دست‌کم یکبار در هر سه حسابرسی و در هر حسابرسی برخی کنترلها را که قصد دارد بر آنها اتکا کند آزمون کند و بدین‌وسیله از این‌که در یک دوره همه کنترلها را آزمون کند و در دو دوره بعدی هیچ کنترلی را آزمون نکند، اجتناب ورزد (بند ۱۴ استاندارد حسابرسی ۳۳۰).

را برای اعمال قضاوت حرفه‌ای در انتخاب نمونه باز گذاشته است، لذا این موضوع به‌طور بالقوه نمی‌تواند یک ضعف تلقی شود، بلکه اگر به‌درستی به‌کار گرفته شود، یک حسن و نقطه قوت هم می‌تواند باشد.

حسابرس

این‌که اشاره داشتید به‌درستی به‌کار گرفته شود، آیا معنی و مفهوم خاصی دارد؟

دکتر رحمانی

به‌درستی به‌کارگرفتن معنی‌اش این است که حسابرس، ادله و توجیه‌های کافی برای تعداد نمونه‌ای که انتخاب می‌کند داشته باشد. از این‌رو در دستورعمل جدید بخشی برای ارائه ادله و توجیه‌ها هم پیش‌بینی شده است.

حسابرس

در تشکیل پرونده‌های حسابرسی به‌شکل جدید، آیا جایگزینی برای پرونده مدیرارشد دیده شده است یا کماکان مانند مدل قبلی یک پرونده با نام پرونده مدیرارشد تهیه می‌گردد؟

دکتر رحمانی

در دستورعمل جدید، پرونده جداگانه‌ای برای مدیرارشد پیش‌بینی نشده است، بلکه دو کاربرد، ب ۸-۳ نکات معوق

حسابرس

با توجه به این‌که یکی از تغییرهای بارز به‌عمل‌آمده در دستورعمل جدید حسابرسی نوع عطف‌گذاری است، این نوع عطف‌گذاری از چه مبنایی اقتباس شده و این‌که به‌نظر شما آیا این شیوه عطف‌گذاری کمکی به بهبود کیفیت حسابرسی می‌کند؟

دکتر رحمانی

در دستورعمل‌های مختلف در سطح دنیا روش‌های مختلفی از عطف‌گذاری وجود دارد که شامل استفاده از فقط اعداد، فقط حروف، و یا ترکیبی از این دو می‌باشد. در دستورعمل جدید، از روش آخر استفاده شده است. در دستورعمل شرکت پی‌سی‌پی (PCP) هم که مبنای اولیه کار بود از همین شیوه استفاده شده است. استفاده از هر شیوه‌ای مخاطبان خاص خود را دارد. تا جایی‌که ما بررسی کردیم در آخرین دستورعمل‌های به‌روز دنیا هم از این شیوه استفاده شده است. از این‌رو، در این دستورعمل هم از این شیوه استفاده شد. ضمن این‌که با الکترونیکی شدن پرونده‌ها، بحث عطف‌گذاری دستی هم دیگر مطرح نخواهد بود.

حسابرس

قدری در مورد رهنمودهای دستورعمل جدید در مورد انتخاب نمونه و رویکرد نمونه‌گیری توضیح دهید.

دکتر رحمانی

در دستورعمل جدید، رهنمودهای لازم در مورد هر دو روش نمونه‌گیری آماری و غیرآماری (که هر دو هم علمی هستند) استفاده شده است. در خصوص استفاده از رویکرد نمونه‌گیری، همانگونه که در بند ۹-۹ استاندارد حسابرسی ۵۳۰ نیز اشاره شده است، تصمیم‌گیری درباره استفاده از رویکرد نمونه‌گیری آماری یا غیرآماری، به قضاوت حسابرس بستگی دارد. همانطور که ملاحظه می‌فرمایید استاندارد هر دو رویکرد را مجاز می‌داند.

حسابرس

رویکرد غیرآماری که حسابرسان در انتخاب نمونه از آن استفاده می‌کنند آیا ضعف رسیدگی تلقی نمی‌شود؟

دکتر رحمانی

استاندارد با مجاز دانستن رویکرد غیرآماری، دست حسابرس

ادعای محور بودن و

خطر محور بودن دستورعمل جدید

منجر به افزایش

هم‌کارایی و هم‌اثربخشی

حسابرسی خواهد گردید

کامپیوتری) قرار گرفته است.

خیلی از مواردی که الان ممکن است از نظر بعضی همکارها چالش محسوب شود (از جمله قضاوتی بودن و تاکید بر آزمون کنترلها) در واقع حسن دستورعمل است و در طولانی مدت به اطمینان می توان گفت خود آن ها نیز متوجه این موضوع خواهند شد.

سپار

تغییر دستورعمل که به موجب آن محاسبه ریسک از سیستم عددی (درصدی) به روش انتخاب سه سطح «بالا»، «متوسط» و «پایین» تغییر کرده است، در عمل با چه چالشهایی همراه است؟

دکتر رحمانی

همانطور که ابتدا اشاره کردم، این موضوع دست حسابرس را برای اعمال قضاوت حرفه ای باز می گذارد. وقتی حسابرس مجبور به قضاوت باشد، بیشتر درگیر محتوا می شود و فکر می کند که الان باید چه سطحی را مشخص کند. مشخص است که این درگیر شدن با محتوا، منجر به افزایش کیفیت کار می شود.

سپار

این تصور وجود دارد که اجرای دستورعمل حسابرسی در سال ۱۴۰۱ و تا چند سال بعد، فرایند حسابرسی را طولانی تر می کند؛ نظر شما چیست؟

دکتر رحمانی

اجرای دستورعمل و تمام فیلمهای آموزشی و پرونده های راهنما و... خیلی وقت قبل از شروع کار حسابرسی سال ۱۴۰۱ ابلاغ و در دسترس همگی قرار گرفت. این کار برای پیش نیامدن چنین چالشهایی انجام شده بود که امیدواریم همکاران عزیز به موقع اجرا را شروع کرده باشند تا به چنین مشکلاتی برخورد نکرده باشند.

سپار

خسته نباشید. برای شما آرزوی سلامتی و بهروزی



داریم.

مدیر ارشد/شریک برای مدیر فنی و ب ۱۴-۱ پرسش مدیر فنی از مدیر ارشد/شریک ب ۸-۳ برای مدیر فنی برای نکات معوق مدیر ارشد/شریک، و ب ۱۴-۱ پرسش مدیر فنی از مدیر ارشد/شریک مختص مدیر ارشد می باشد و در برخی کاربرگهای دیگر هم که باید امضای مدیر ارشد باشد، مسئولیتهایی برای مدیر ارشد دیده شده است. با این حال، اگر در مواردی قصد تهیه پرونده مدیر ارشد باشد، می توان این کار را انجام داد اما در دستورعمل بخش جداگانه ای با این عنوان پیش بینی نشده است.

سپار

به نظر شما چالشهای اجرای دستورعمل حسابرسی چیست؟ پیشنهاد شما در جهت رفع آن ها چیست؟

دکتر رحمانی

عمده ترین چالش آن، جدید بودن محتوای دستورعمل و روابط مطرح در آن برای حسابرسان است. به طور طبیعی به دلیل جدید بودن دستورعمل، کمی زمان نیاز است تا حسابرسان نسبت به فرایندها و ارتباطهای مطرح در آن مسلط شوند. چالش دیگر درک منطق حاکم بر دستورعمل است. همانطور که قبل اشاره کردم، این دستورعمل ویژگیهایی دارد که حسابرسان باید ابتدا به آن ها واقف شوند تا بتوانند منطق حاکم بر دستورعمل را بهتر درک کنند. اگر حسابرسان به روابط و منطق حاکم بر دستورعمل واقف شوند، مطمئناً متوجه نکاتی که در این گفتگو اشاره کرده ام خواهند شد. به احتمال خیلی قوی در سالهای بعد که این اتفاق بیفتد، خود حسابرسان به این نتیجه خواهند رسید که چقدر کار کردن با دستورعمل جدید، راحت تر است و منجر به افزایش کیفیت کار خواهد شد.

سپار

راهکار در نظر گرفته شده برای کمک به حسابرسان در یادگیری و تسلط بر دستورعمل چیست؟

دکتر رحمانی

لازم می دانم اشاره کنم برای تسریع در درک این روابط و فرایندها و منطق دستورعمل، ویدیوهای آموزشی و سه پرونده الکترونیکی راهنما تهیه شده و در اختیار تمام حسابرسان (از طریق سامانه آموزش و پرتال سازمان و همچنین دیسک

دستور عمل حسابرسی؛

نقشه راه



دکتر کیهان مهام

رئیس هیئت مدیره

موسسه حسابرسی فریوران راهبرد

سازمان

میز گفتگوی این شماره مجله را با همراهی شما به تبادل نظر در خصوص دستور عمل حسابرسی اختصاص داده‌ایم. در سالگرد اجرای دستور عمل جدید حسابرسی سازمان حسابرسی هستیم. ضمن عرض خوش آمد بفرمایید دستور عمل حسابرسی چه تعریفی دارد و نقش آن در کار حسابرسی چیست؟

دکتر مهام

دستور عمل حسابرسی را می‌توان سندی مکتوب دانست که سیاستها و روشهای حسابرسی مورد استفاده در یک موسسه حسابرسی را تشریح می‌کند. با وجود این، دستور عمل حسابرسی در عمل ابزاری است که به کمک آن حسابرسان می‌توانند به اهداف خود که در جای جای استانداردهای حسابرسی به آن‌ها اشاره یا بر آن‌ها تاکید شده است، دست یابند.

سازمان

نقش استانداردهای حسابرسی چیست؟

دکتر مهام

استانداردهای حسابرسی که معیارهای ارزیابی کیفیت کارهای حسابرسی نیز محسوب می‌شوند، حداقل الزامهای

حسابرسی در دسترس همگان قرار دارد؟

دکتر مهام

خیر. دسترسی به آن‌ها برای همگان مقدور نیست.

سایبرس

تدوین دستورعمل حسابرسی در ایران چه سابقه‌ای دارد؟

دکتر مهام

به دلیل فعالیت موسسه‌های حسابرسی بین‌المللی در ایران پیش از انقلاب اسلامی، در آن زمان به‌کارگیری دستورعمل حسابرسی موسسه‌های مذکور در حسابرسی شرکتها یا واحدهای تجاری ایرانی رایج بود، اما پس از انقلاب با خروج موسسه‌های یادشده از کشورمان و با تشکیل چهار موسسه حسابرسی حاکمیتی، و متعاقب آن تشکیل سازمان حسابرسی، ضرورت تهیه یک دستورعمل حسابرسی واحد مورد توجه مدیران وقت سازمان حسابرسی قرار گرفت.

سایبرس

حسابرسان در ایران تا پیش از دستورعمل جدید سازمان حسابرسی از چه دستورعملی برای انجام کار حسابرسی (در سطح سازمان حسابرسی و جامعه حسابداران رسمی) استفاده می‌کرده‌اند؟

انجام یک کار حسابرسی باکیفیت را به‌صورت کلی‌تر مشخص می‌کنند و اهداف کلی حسابرسی را مورد توجه قرار می‌دهند.

سایبرس

به این ترتیب رابطه مشخص آن‌ها چیست؟

دکتر مهام

در عمل می‌توان دستورعمل حسابرسی را نقشه راهی تصور کرد که مسیر تحقق الزامها و در نتیجه اهداف استانداردهای حسابرسی و در نهایت اهداف حسابرسی را با جزییات ترسیم می‌کند.

سایبرس

در کنار این رابطه چه هدف دیگری را می‌توان اشاره کرد که دستورعمل حسابرسی به دنبال آن است؟

دکتر مهام

دستورعمل حسابرسی هدف دیگری را نیز می‌تواند دنبال کند و آن یکنواخت کردن یا نزدیک کردن فعالیت‌های گروه‌های گوناگون حسابرسی در یک موسسه است. به‌ویژه، این مسئله هنگامی که موسسه‌های کوچک (در شرایطی که از دستورعمل‌های مختلف استفاده می‌کنند) به دلایل گوناگون با یکدیگر ادغام می‌شوند، اهمیت بیشتری پیدا می‌کند و در زمان ادغام باید به این‌گونه مسایل نیز در کنار دیگر مسایل مرتبط با ادغام توجه خاصی مبذول داشت.

سایبرس

دستورعمل حسابرسی چه تاریخچه‌ای دارد؟

دکتر مهام

تهیه دستورعمل‌های حسابرسی توسط موسسه‌های حسابرسی در دنیا سابقه‌ای نسبتاً طولانی دارد و عمدتاً به سده و دهه‌های گذشته به‌ویژه شکلگیری حسابرسی مدرن بر می‌گردد. به‌طور معمول دستورعمل‌های حسابرسی به مرور زمان و به فراخور مقتضیات و شرایط، تکمیل و روزآمد شده است و در موسسه‌های حسابرسی بزرگ و بین‌المللی متناسب با آخرین دستاوردهای بشری و حرفه‌ای به‌صورت یک تکنولوژی اختصاصی درآمده است.

سایبرس

آیا دستورعمل حسابرسی موسسه‌های بین‌المللی

عمده‌ترین تغییرات این دستورعمل

نسبت به دستورعمل قبلی

تغییر رویکرد آن

از سیستم‌محور

به خطر محور است

دکتر مهام

تعدادی از موسسه‌ها برای خود چک‌لیست‌ها یا حتی دستورعمل‌های خاصی طراحی کرده‌اند که از آن بهره می‌برند و این مسئله گویای آن است که به‌کارگیری دستورعمل حسابرسی جامعه توسط اعضای آن داوطلبانه است و به‌صورت یک الزام مطرح نیست، اما در هر حال وجود و به‌کارگیری یک دستورعمل مشخص به‌وسیله موسسه‌های حسابرسی یک الزام غیرقابل اجتناب است. البته، به‌کارگیری دستورعمل حسابرسی سازمان حسابرسی توسط مدیران و کارکنان آن یک الزام غیرقابل اجتناب است.

سازمان

در حال حاضر در خصوص تدوین دستورعمل وضعیت چگونه است؟

دکتر مهام

سازمان حسابرسی در این اواخر دستورعمل حسابرسی جدید خود را که تدوین آن از سال ۱۳۹۸ آغاز شده بود، تکمیل کرد و در سازمان حسابرسی به‌کار گرفت. در ضمن شنیده‌ها حاکی از آن است که جامعه حسابداران رسمی ایران نیز طرحی را برای بازنگری دستورعمل حسابرسی منتشر شده به‌وسیله خود آغاز کرده که باید منتظر بود تا حاصل تلاشها در این زمینه نیز تکمیل و نتایج آن منتشر شود.

سازمان

آیا دستورعمل واحدی برای همه موسسه‌ها وجود دارد؟

دکتر مهام

با توجه به این‌که مسئولیت کار حسابرسی در وهله نخست متوجه موسسه‌های حسابرسی است لذا ملزم کردن موسسه‌های حسابرسی به تبعیت از یک دستورعمل حسابرسی واحد، عملی و منطقی نبوده و موسسه‌های حسابرسی با در نظر گرفتن اهداف و الزام‌های حسابرسی و استانداردهای حسابرسی، دستورعمل‌های حسابرسی مختص به خود را طراحی و جهت اجرا به مدیران و کارکنان خود ابلاغ می‌کنند که آن دستورعمل در واقع بخشی از فناوری موسسه حسابرسی تلقی می‌شود.

این آزادی عمل برای همه موسسه‌های حسابرسی وجود

دستورعمل حسابرسی**سیاستها و روشهای حسابرسی****مورد استفاده در موسسه حسابرسی را****تشریح می‌کند****دکتر مهام**

در سازمان حسابرسی، حاصل تلاشهایی که برای تهیه یک دستورعمل حسابرسی متناسب با شرایط آن زمان صورت پذیرفت و در اوایل دهه هفتاد انتشار یافت تهیه دستورعمل حسابرسی قبلی سازمان حسابرسی بود که تا حدود یکسال گذشته در سازمان حسابرسی و حتی بسیاری از موسسه‌های حسابرسی که بعد از سال ۱۳۸۰ تشکیل شدند، استفاده می‌شد و به احتمال زیاد هنوز هم در تعدادی از موسسه‌ها از آن استفاده می‌شود.

پس از تشکیل جامعه حسابداران رسمی ایران و شکلگیری کارگروه‌های وابسته به آن و نیز به فراخور مقتضیات روز، ضرورت تهیه دستورعمل حسابرسی توسط جامعه مورد توجه قرار گرفت که حاصل تلاشهایی که در این زمینه صورت پذیرفت، منجر به تهیه دستورعمل حسابرسی جامعه حسابداران رسمی ایران گردید که این دستورعمل نیز به تدریج جای خود را در بین موسسه‌های حسابرسی باز کرد و اکنون این دستورعمل توسط بسیاری از موسسه‌ها مورد استفاده قرار می‌گیرد.

سازمان

آیا الزامی به استفاده از این دستورعملها برای موسسه‌های عضو جامعه وجود دارد؟

درگیر در تهیه نشریه مذکور درخور تقدیر و شایسته احترام بوده و هست؛ اما واقعیت دیگر این بود که فرهنگ یا تحولات حرفه در حوزه خدمات حسابرسی، به عنوان مهمترین خدمت شناخته شده سازمان و موسسه های حسابرسی، سریعتر و وسیعتر از آن اقدام محدود بود.

سازمان

دستورعمل نشریه ۱۵۰ با رویکرد حسابرسی مبتنی بر سیستم همانطور که شما هم اشاره داشتید از تحولات سریع حرفه عقبتر بود. تغییر در دستورعمل نشریه ۱۵۰ چه روندی داشت و مشارکت کنندگان در تدوین آن چه کسانی بودند؟

دکتر مهام

در اوایل سال ۱۳۹۸ تهیه دستورعمل جدید حسابرسی با دستور مدیرعامل سازمان حسابرسی در دستور کار قرار گرفت و کمیته تجدیدنظر در دستورعمل حسابرسی تشکیل شد و کار خود را آغاز کرد. البته در تدوین دستورعمل جدید غیر از اعضای کمیته اصلی، اعضای کمیته فرعی، اعضای گروه کارشناسی و تنی چند از کارشناسان و پژوهشگران سازمان حسابرسی نیز مشارکت داشتند.

دارد، اما موسسه های حسابرسی بزرگ به دلیل دسترسی به منابع مالی و انسانی و فناوریهای روز، امکانات بیشتری برای تدوین دستورعمل اختصاصی در اختیار دارند. لذا می توان گفت الزامی برای استفاده از یک دستورعمل به خصوص وجود ندارد، اما بدیهی است وجود یک دستورعمل مشخص در یک موسسه حسابرسی که با در نظر گرفتن اهداف حسابرسی و استانداردهای حسابرسی طراحی و برای اجرا به کارکنان ابلاغ شده باشد، یک ضرورت محسوب می شود.

سازمان

تغییر و بازنگری دستورعمل حسابرسی چه فرایندی دارد؟

دکتر مهام

دستورعمل جدید یا بازنگری شده سازمان حسابرسی به تازگی تکمیل شده و در دسترس مدیران و کارکنان سازمان حسابرسی قرار گرفته است. باید توجه داشت نسخه قبلی دستورعمل حسابرسی سازمان در اوایل دهه ۱۳۷۰ منتشر شده بود که در آن زمان حتی رهنمودهای حسابرسی نیز تهیه نشده بود و در تهیه دستورعمل بیش از هر چیز از تجربه های مدیران فنی سازمان و منابع مکتوب در دسترس در زمان یادشده، استفاده شده بود.

با وجود این، پس از تدوین رهنمودهای حسابرسی و در پی آن استانداردهای حسابرسی و تغییرات پی در پی در استانداردهای حسابرسی به دلیل تغییرات سریع و پی در پی استانداردهای بین المللی حسابرسی به عنوان مبنای اصلی تدوین استانداردهای حسابرسی کشورمان، و نیز تغییرات در شرایط محیطی و مقتضیات زمانی و تحولات مستمر در ابعاد گوناگون حرفه در کشور، نیاز به روزآمد کردن دستورعمل سازمان حسابرسی به شدت احساس می شد و این نارسایی به صورت بالقوه و بالفعل بر کیفیت خدمات حسابرسی سازمان حسابرسی تاثیر منفی برجای می گذاشت.

در این زمان، سازمان حسابرسی با انتشار نشریه ۱۵۰ تلاش کرد تا حدودی نارساییهای دستورعمل قبلی را مرتفع سازد که باید گفت تا حدود زیادی نیز موفق بود. اقدام افراد

ملزم کردن موسسه های حسابرسی

به تبعیت از یک

دستورعمل حسابرسی واحد

عملی و منطقی نیست

مبنای اولیه برای تهیه دستورعمل حسابرسی جدید، دستورعمل تهیه‌شده توسط شرکت پی‌سی‌پی (PCP) با مشارکت انجمن حسابداران رسمی و خبره (ACCA) بود که در اساس برای حسابرسی شرکت‌های بزرگ و متوسط کاربرد دارد. همچنین در تهیه دستورعمل جدید سازمان حسابرسی، در برخی موارد از نشریه شماره ۳۰ جامعه حسابداران رسمی ایران که ترجمه‌ای از دستورعمل حسابرسی تهیه‌شده توسط شرکت پی‌سی‌پی (PCP) بود استفاده شد. اعضای کمیته تدوین استانداردهای حسابرسی، کمیته کنترل کیفیت و موسسه حسابرسی مفیدراهر نیز با ارائه دیدگاه‌های خود در ارتقای کیفیت دستورعمل جدید نقش‌آفرینی کرده‌اند.

حسابرس

مهمترین تغییرات دستورعمل جدید حسابرسی سازمان حسابرسی نسبت به نسخه قبلی (نشریه ۱۵۰) چه نکاتی را پوشش می‌دهد؟

دکتر مهام

می‌توان گفت عمده‌ترین تغییرات این دستورعمل نسبت به دستورعمل قبلی، تغییر رویکرد آن از سیستم‌محور به خطر محور است و در واقع تلاش شده است دیگر ویژگی‌های مهم یک دستورعمل مناسب، نظیر ادغام‌محور بودن، انسجام و یکپارچگی، توجه به امر قضاوت حرفه‌ای در سرتاسر مراحل حسابرسی و کیفی بودن قضاوت‌ها به‌ویژه در ارزیابی خطرها در سه سطح بالا، متوسط و پائین در آن برجسته و نهادینه شود.

حسابرس

آیا بازخوردهایی از اجرای دستورعمل‌های جدید وجود دارد؟

دکتر مهام

همانگونه که می‌دانیم دستورعمل جدید به‌تازگی جهت اجرا ابلاغ گردیده است و مدت زمان زیادی از این موضوع نمی‌گذرد. لذا بازخوردهای اولیه آن محدود است.

حسابرس

چالش‌های مهم اجرای دستورعمل‌های جدید چه بوده است؟

دکتر مهام

با توجه به اطلاعات جمع‌آوری‌شده، مهمترین چالش دستورعمل حسابرسی جدید این است که اجرای کامل و بی‌کم و کاست مفاد آن با توجه به مضیقہ زمانی به‌ویژه در ایامی که فشار کاری حساب‌رسان زیاد است، دشوار می‌باشد. این مسئله به‌ویژه در موارد به‌کارگیری دستورعمل برای اولین بار، بروز و ظهور بیشتری خواهد داشت و می‌تواند مانعی برای اجرای همه‌جانبه کلیه مفاد دستورعمل باشد. همچنین همانطور که در این دستورعمل تصریح گردیده، دستورعمل در اساس در واحدهای تجاری بزرگ و متوسط کاربرد دارد و به‌کارگیری آن در واحدهای تجاری کوچکتر توجیه منطقی و اقتصادی ندارد و در نتیجه برای اینگونه واحدهای تجاری باید دستورعملی متناسب طراحی و جهت اجرا ابلاغ گردد.

حسابرس

تغییر اساسی دیگر که به‌روشنی در این دستورعمل دیده می‌شود شیوه عطف‌گذاری است که به ترکیبی از حروف و عدد تغییر یافته است. این تغییر چه چالش‌هایی داشته است؟

دکتر مهام

یکی از چالش‌های به‌کارگیری دستورعمل جدید تغییر شیوه

یکی از نقاط قوت این دستورعمل

فایل‌های ویدیویی آموزشی است که

در آن کاربرد صحیح دستورعمل

توصیف شده است

ذیربط قرار گرفت و به همین دلیل، دستورعمل حسابرسی جدید به صورت تمام الکترونیک طراحی شده تا به کارگیری آن در عمل تسهیل شود.

با این حال، توسعه فناوری اطلاعات در حسابرسی ابعاد گوناگونی دارد که برای مثال می‌توان به کاربرد فناوری اطلاعات در گردآوری و ثبت و ضبط شواهد حسابرسی، در تجزیه و تحلیل داده‌ها و داده‌کاوی، نرم‌افزارهای عمومی حسابرسی و نظایر آن اشاره کرد که در این موارد به صورت نسبی توفیقاتی حاصل شده است که ارتباطی به دستورعمل جدید ندارد و نیاز به تلاش بیشتر در این زمینه احساس می‌شود. بدیهی است از دستورعمل حسابرسی نمی‌توان انتظار داشت همه ابعاد توسعه فناوری اطلاعات در حسابرسی را پوشش دهد.

سپاس

جهت تسهیل در کاربردی شدن دستورعمل چه راهکارهایی به کار گرفته شده است؟

دکتر مهام

یکی از نقاط قوت دستورعمل جدید حسابرسی سازمان حسابرسی که به نوعی در آن از فناوریهای جدید استفاده شده است، فایل‌های ویدئویی آموزشی است که در آن کاربرد صحیح دستورعمل توصیف شده است. ضمن قدردانی از دست‌اندرکاران این فایل‌های آموزشی به‌ویژه خانم دکتر حلیمه رحمانی که در تدوین دستورعمل نقش آفرینی کرده‌اند، متذکر می‌شوم که فایل‌های یادشده کاربرد دستورعمل را برای حساب‌رسان بسیار تسهیل می‌کند و می‌توان از آن‌ها در سطح وسیع برای آموزش استفاده کرد. به عبارت دیگر کاربرد فناوری در آموزش دستورعمل نیز یکی از توفیقات سازمان حسابرسی در تدوین دستورعمل جدید بوده است.

سپاس

از شرکت شما در این گفتگو سپاسگزاریم. با توجه به نکاتی که مطرح کردید امیدواریم کوشش‌های انجام‌شده زودتر به نتیجه مطلوب دست پیدا کند.



عطف‌گذاری دستورعمل است که متفاوت از دستورعمل قبلی است و نیاز به آموزش و جالفتادن آن احساس می‌شود. بدیهی است با توسعه کاربرد دستورعمل جدید به مرور حساب‌رسان با نحوه اعمال شیوه عطف‌گذاری جدید آشنایی بیشتری پیدا خواهند کرد و انتظار می‌رود به تدریج این چالش رفع و رجوع شود.

سپاس

آیا دستورعمل حسابرسی آن‌طور که انتظار می‌رفته، به کار گرفته شده است و به هدف‌های تعیین شده برای آن دست یافته است؟

دکتر مهام

اینکه دستورعمل به‌طور واقعی مطابق انتظار به کار گرفته شده است یا خیر موضوعی است که در حال حاضر در اظهارنظر نسبت به آن باید محتاطانه عمل کرد، چرا که نیازمند ارزیابی نتایج کنترل کیفیت پرونده‌های حسابرسی است که با استفاده از دستورعمل جدید تنظیم و تکمیل شده‌اند که با توجه به گذشت مدت زمان ناچیز از لازم‌الاجرا شدن دستورعمل، کنترل کیفیت این قبیل پرونده‌ها انجام نشده است و از این‌رو، باید صبر کرد و دید که در واقع به کارگیری دستورعمل در پروژه‌های حسابرسی سازمان، دستیابی به اهداف تعیین شده برای دستورعمل را فراهم کرده است یا خیر.

سپاس

استفاده از فناوری اطلاعات و ارتباطات در کار حسابرسی، اثربخشی و کارایی حسابرسی را افزایش می‌دهد. به کارگیری دستورعمل جدید حسابرسی چه تاثیری بر کوشش‌های مربوط به استفاده از فناوری اطلاعات و ارتباطات در حسابرسی دارد؟

دکتر مهام

توسعه کاربرد فناوری اطلاعات در حسابرسی، مسئله‌ای است که سالها در سازمان حسابرسی و موسسه‌های حسابرسی مورد توجه قرار گرفته، اما توفیقات در این زمینه مطابق توقعات نبوده است. با وجود این، هنگام شروع تدوین دستورعمل حسابرسی جدید، کاربرد فناوری اطلاعات حداقل در تدوین دستورعمل مورد توجه کمیته



دستور عمل حسابرسی؛ بر مبنای نیاز

علی صاره‌راز (حسابدار رسمی)

سازش

نشریه حسابرسی حضور شما را در این شماره که به موضوع محوری دستور عمل حسابرسی اختصاص دارد خوش آمد می‌گوید. حسابرسی کار حسابرسی را بر اساس دستور عمل حسابرسی انجام می‌دهد. دستور عمل حسابرسی چه کارکردی دارد؟

صاره‌راز

دستور عمل حسابرسی نه فقط در کار حسابرسی بلکه به‌طور کلی ابزاری است برای انجام کار به‌شکل پیش‌بینی‌شده. به‌طور معمول هدف تدوین دستور عمل، ایجاد یکنواختی در انجام کار و در برخی موارد، مثلاً تعمیر و نگهداری وسایل پیچیده و حساس، ممانعت هرچه بیشتر از قضاوت فردی است. دستور عملها می‌توانند بر مبنای بهینه‌سازی روشهای انجام کار در گذشته تدوین گردند، یا بر اساس پیش‌بینی انجام کار به‌بهترین شکل بر اساس تجربه (تصور) افراد تدوین‌کننده آن. دستور عملها معمولاً از متدولوژی انجام کار، راهنماییهایی به‌کارگیری، یا نحوه انجام کار و بالاخره

حاکم نشده و بیشتر متکی بر ترجمه منابع خارجی است. برای نمونه، یکی از خطراتی که در دستور عمل‌های حسابرسی مورد اشاره قرار می‌گیرند، خطر خویشاوندی مدیران اصلی است. به نظر می‌رسد در شرایط کنونی و نقش پررنگ دولت در اداره واحدهای اقتصادی (از طریق بانک‌های دولتی، صندوق‌های بازنشستگی و...) خویشاوندی نیاز به تعریف جدید یا خاصی دارد. در کشور ما خویشاوندی نه برخاسته از روابط سببی و نسبی بلکه متأثر از نزدیکی سیاسی و شباهت نگرش سیاسی، اجتماعی و اقتصادی به امور مختلف است.

نکته بعدی، کم‌توجهی به توصیف متدولوژی انجام کار در دستور عمل‌های حسابرسی است که معمولاً در حد اشاره‌ای گذرا به انجام کار بر مبنای مدیریت ریسک، بسنده گردیده است، در حالی که توضیحات کافی در این خصوص به درک و فهم بهتر استفاده‌کنندگان از دستور عمل کمک می‌کند. به خصوص که این متدولوژی عمر چندانی حداقل در کشور ما ندارد.

سایبر

به تاریخچه دستور عمل حسابرسی در ایران بپردازیم. شما از ابتدا در فرایند تدوین دستور عمل‌های حسابرسی مشارکت موثر داشته‌اید. درباره آن صحبت کنیم.

صاهرز

با تشکیل موسسه‌های حسابرسی زیر پوشش دولت و

چک‌لیست‌ها که نقش کمک‌کننده و یادآوری‌کننده دارند، تشکیل می‌شوند.

سایبر

با این توصیف تعریف شما از دستور عمل در حوزه حسابرسی چیست؟

صاهرز

با این مقدمه، دستور عمل حسابرسی نیز ابزاری است مشتمل بر متدولوژی انتخاب‌شده برای انجام کار و دستورات، راهنمایها و چک‌لیست‌ها برای انجام کار طبق استانداردهای حسابرسی.

سایبر

قدمت کدام بیشتر است دستور عمل یا استاندارد؟

صاهرز

دستور عمل‌های حسابرسی قدمتی فراتر از استانداردهای حسابرسی دارند و به شدت متأثر از اوضاع و احوال و شرایط اقتصادی در زمانهای مختلف بوده‌اند.

سایبر

از پاسخهای شما استنباط می‌شود که دستور عمل حسابرسی پیوسته نیاز به بازنگری و به‌روزرسانی دارد. چه عواملی موجب می‌شود که این نیاز پدید آید؟

صاهرز

تغییرات در دستور عمل حسابرسی معمولاً واکنشی به تحولات رخ داده در خارج از حرفه حسابرسی و بحرانهایی است که بعضاً حساب‌رسان را در معرض اتهام عدم‌ایفای نقش تعیین‌شده برای آنان قرار داده است. از جمله این تحولات، حسابرسی در محیط‌های فناوری اطلاعات و استفاده از کامپیوتر در حسابرسی است که در اصطلاح، حساب‌رسان را از حسابرسی در اطراف کامپیوتر به حسابرسی از طریق کامپیوتر سوق داده است. پیش از پاسخ به پرسش بعدی شما لازم است به دو نکته که در تدوین دستور عمل‌های حسابرسی در کشور کمتر مورد توجه قرار گرفته‌اند، اشاره کنم:

نکته اول، تدوین دستور عمل بر مبنای نیازها و شرایط حاکم بر جامعه و استفاده‌کنندگان دستور عمل است که متأسفانه علیرغم ادعای این موضوع، مطالعه دستور عمل‌های تدوین شده، نشان می‌دهد توجه چندانی به شرایط و اوضاع و احوال

مطالعه دستور عمل‌ها نشان می‌دهد

توجه چندانی به شرایط و

اوضاع و احوال حاکم نشده

و دستور عمل‌ها

بیشتر متکی بر ترجمه

منبع مورد استفاده است

سازمان

دستورعملهای حسابرسی در موسسه‌های حسابرسی در سطح بین‌المللی چه مشخصات و ویژگی‌هایی دارند؟

ساره‌راز

شواهد و قراین حاکی از استفاده از دستورعملهای اختصاصی توسط هر یک از موسسه‌های بین‌المللی است. با توجه به گستره جغرافیایی فعالیت آن‌ها و تنوع شرایط قانونی حاکم بر حوزه‌های فعالیت، علیرغم شباهتهای ساختاری، این دستورعملها برای حوزه‌های مختلف فعالیت آن‌ها دارای تفاوت‌هایی متاثر از کشور محل فعالیت می‌باشد. این دستورعملها از جمله شرایط آموزش و بازآموزی کارکنان حرفه‌ای را فراهم می‌کند.

سازمان

دو دستورعمل حسابرسی با اهمیت در این اواخر تدوین و منتشر شده است؛ دستورعمل حسابرسی سازمان حسابرسی و دستورعمل حسابرسی جامعه حسابداران رسمی ایران. بپردازیم به مقایسه دستورعملهای سازمان حسابرسی و جامعه حسابداران رسمی؟ به طور کلی شباهتها و تفاوتها چیست؟

ساره‌راز

ابتدا به این نکته اشاره کنم که یکی از تفاوت‌های مهم بخشهای تجدیدنظرشده دستورعمل قبلی حسابرسی با دو دستورعمل حسابرسی جدید سازمان حسابرسی و جامعه، در رویکرد کلی آن‌ها است. بخشهای تجدیدنظرشده با هدف مدیریت ریسک حسابرسی در سطح برنامه‌ریزی شده، تدوین گردیده بود و به همین دلیل برآورد حسابرسان از خطر حسابرسی یا به عبارت دیگر سطح اطمینان موردنظر برای اظهارنظر نقش پررنگی در برنامه‌ریزی و اجرای عملیات حسابرسی داشت. در بخشهای تجدیدنظرشده، یکی از عوامل مهم، گستردگی دامنه استفاده‌کنندگان صورتهای مالی بود که باعث می‌شد برنامه‌ریزی و انجام کار حسابرسی و در نهایت اظهارنظر نسبت به صورتهای مالی شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس در مقایسه با سایر شرکتها، با سطح اطمینان بالاتری صورت پذیرد. در حالیکه دستورعملهای جدید سازمان و جامعه به‌طور عمده با رویکرد تشخیص و ارزیابی خطرهای تحریف

نهادها در سالهای اولیه پس از انقلاب، سازمان‌دهی پرونده‌های حسابرسی، مستندسازی و روشهای رسیدگی به شکل غیررسمی، برنامه‌ها و دستورعملهای به‌جا مانده از موسسه‌های حسابرسی بین‌المللی فعال در کشور در سالهای قبل از آن بود که هر یک از این موسسه‌ها الگوی خاص خود را داشتند. با تشکیل سازمان حسابرسی و ادغام موسسه‌های مزبور و شرکت سهامی حسابرسی، اولین تلاش برای تدوین دستورعمل حسابرسی با رویکرد ارزیابی و اتکا به کنترل‌های داخلی در تعیین نوع و اندازه آزمونهای محتوا، صورت گرفت. اگر چه این دستورعمل منجر به یکنواختی در شکل انجام کار گردید ولی موفق به تحقق اهداف موردنظر خود در زمینه محتوای انجام کار نگردید.

سازمان

به دلایل آن می‌توانید اشاره کنید؟

ساره‌راز

دلایل آن به‌طور کلی شرایط حاکم بر شرکتهای مورد رسیدگی شامل نحوه مدیریت و اداره آن‌ها از یک سو و فقدان آموزش کافی نزد حسابرسان در زمینه شناخت و ارزیابی سیستم کنترل‌های داخلی از سوی دیگر بود.

سازمان

انتشار استانداردهای حسابرسی در این سیر تاریخی چه تاثیری بر دستورعملها گذاشت؟

ساره‌راز

با انتشار استانداردهای حسابرسی، تلاش دیگری صورت گرفت تا با آسیب‌شناسی دلایل عدم توفیق دستورعمل قبلی و افزودن بخشهایی به آن، رویکرد مطرح‌شده در استانداردهای حسابرسی بر آن حاکم گردد. این تلاش در قالب نشریه‌ای با عنوان بخشهای تجدیدنظرشده دستورعمل سازمان حسابرسی منتشر گردید که بخشی از آن در باب کمی نمودن اهمیت، به دلیل خلا موجود، مورد استقبال گسترده‌ای واقع گردید. آخرین تلاشها در این زمینه، انتشار دستورعمل حسابرسی توسط سازمان حسابرسی و جامعه حسابداران رسمی است که در ادامه گفتگو می‌توانیم بیشتر درباره آنها صحبت کنیم.

یعنی، فروش یا درآمد، جمع داراییها و بالاخره سود خالص محاسبه می‌گردد، لیکن رهنمودی در باب علت محاسبه با استفاده از مبانی مختلف و نهایتاً نحوه انتخاب یکی از سه مورد بالا ارائه نمی‌شود. در ادامه، جدولی ارائه گردیده تا ابتدا اهمیت در سطح هر یک از سرفصلهای صورتهای مالی یا موضوعات مورد رسیدگی تعیین و سپس با استفاده از عامل باقی مانده، سطح اولیه اهمیت عملیاتی تعیین گردد. هیچ رهنمودی در این بخش درباب نحوه تخصیص سطح اهمیت کلی برآوردی (بر اساس دامنه های اهمیت) به سرفصلها و موضوعات مورد رسیدگی ارائه نمی‌گردد. همچنین به این نکته اساسی اشاره نمیشود که مجموع اهمیت عملیاتی برای سرفصلهای مختلف مورد رسیدگی، نمیتواند از حد معینی (نسبت به سطح اهمیت کلی) تجاوز کند.

تدوینکنندگان دستورعمل باید به این نکته مهم توجه داشته باشند که بخشی از کارهای مطرح شده در دستورعمل ممکن است در گذشته توسط حسابرسان انجام نشده باشد و به همین دلیل ارائه راهنماییهای لازم در این زمینه به آنان ضروری است.

در بخش محاسبه اهمیت در اجرا، برای تعیین اهمیت عملیاتی یا اهمیت در اجرا، هر دو دستورعمل از جدول مشابهی برای تعدیل سطح اهمیت تعیین شده به شرح یادشده استفاده کرده‌اند که از آن با عنوان عامل باقیمانده نام برده

بااهمیت و برخورد با خطرهای ارزیابی شده تدوین گردیده است. از این منظر انطباق بیشتری با استانداردهای ۳۱۵ و ۳۳۰ حسابرسی دارد.

در خصوص دو دستورعمل حسابرسی سازمان حسابرسی و جامعه حسابداران رسمی بررسی کلی نشان می‌دهد به دلیل استفاده از منبع یکسان، در کلیت و در بسیاری از جزئیات اساسی مشابه یکدیگر هستند.

سازمان

آیا تفاوت‌های درخور توجه بین این دو دستورعمل وجود دارد؟

صاف‌راه

برآورد اولیه از سطح اهمیت، تعیین اهمیت عملیاتی یا اهمیت در اجرا، و نهایتاً تعیین اندازه نمونه در دو دستورعمل با هم تفاوت‌هایی دارند.

سازمان

در باب سطح اهمیت تفاوتها در چیست؟

صاف‌راه

دامنه‌های اهمیت

در دامنه‌های اهمیت هر دو دستورعمل از جدول مشابهی استفاده کرده‌اند که در دستورعمل جامعه مبالغ به یورو و در دستورعمل سازمان مبالغ به میلیون ریال است.

استفاده از واحد پولی یورو در دستورعمل جامعه با این گزاره درج شده در مقدمه که «دستورعمل حسابرسی هنگامی می‌تواند پویا و مفید باشد که با نگرش به شرایط زمان و مکان و با توجه به موقعیت کاربران تدوین شده و به‌کار گرفته شود»، تعارض دارد. از سوی دیگر، تدوین‌کنندگان دستورعمل سازمان نیز ظاهراً پیش‌بینی‌های موجود در سطح جامعه یعنی پیش‌بینی هر یورو ۱۰۰۰۰۰ تومان در آینده را مدنظر داشته‌اند.

در این خصوص، توجه همکاران را به تحقیق گسترده‌ای جلب می‌کنم که چندسال پیش در امریکا با بررسی سطح اهمیت انتخاب شده در صدها پرونده حسابرسی و با هدف تنظیم چنین دامنه‌ای با توجه به قضاوت‌های به‌عمل آمده توسط حسابرسان، صورت گرفت.

برآورد اولیه از سطح اهمیت با استفاده از مبانی مختلف

دستورعملهای جدید

سازمان و جامعه

انطباق بیشتری با

استانداردهای ۳۱۵ و ۳۳۰

حسابرسی دارند

تعداد نمونه: ۲۰	خطر در سطح ادعا: پایین	خطر در سطح صورت‌های مالی: پایین
تعداد نمونه: ۴۰	خطر در سطح ادعا: بالا	خطر در سطح صورت‌های مالی: بالا

سازمان

اشاره داشتید که در موضوع اندازه نمونه هم این دو دستورعمل فرقهایی باهم دارند؟

صاهرارز

هر دو دستورعمل از فرمول واحدی برای تعیین اندازه نمونه استفاده می‌کنند. سپس اندازه نمونه در بخش ارقام ترازنامه و سودوزیان با دو جدول فرعی مقایسه و اندازه نهایی نمونه تعیین می‌شود. در بخش نتیجه‌گیری، تفاوت‌های اساسی زیر وجود دارد.

• طبق دستورعمل سازمان

اگر طبق نتایج جدول یادشده اندازه نمونه کوچک‌تر از رابطه بالا به دست بدهد باید از جدول مربوط استفاده شود.

• طبق دستورعمل جامعه

اگر طبق نتایج جدول یادشده اندازه نمونه بزرگ‌تر از رابطه بالا به دست بدهد باید از جدول مربوط استفاده شود.

آخرین نکته در این بخش، موضوع الزام به رسیدگی به تمامی ارقام بزرگتر از اهمیت عملیاتی یا اهمیت در اجرا است. از آنجاکه اهمیت در اجرا، حداکثر اشتباه قابل تحمل در جامعه مورد رسیدگی است، رسیدگی ۱۰۰ درصدی به ارقام بزرگتر از آن، توجیه ندارد و ممکن است باعث افزایش قابل ملاحظه حجم رسیدگی‌ها گردد.

سازمان

دستورعمل از دید شما چه تاثیری بر کار کنترل کیفیت خواهد داشت؟

صاهرارز

بر اساس بندهای ۴۵ و ۴۶ استاندارد ۱ کنترل کیفیت، موسسه باید برای کسب اطمینان از انجام کار طبق الزام‌های استانداردهای حرفه‌ای، قانونی و مقرراتی و صدور گزارش‌های متناسب با

رهنمودی در باب علت محاسبه

سطح اهمیت

با استفاده از مبانی مختلف

و نهایتاً نحوه انتخاب

یکی از سه مورد پیشنهادی

ارائه نمی‌شود

می‌شود، ولی هیچیک اشاره‌ای به دلایل این تعدیل و انتخاب عنوان مورد استفاده نمی‌کنند. البته در دستورعمل سازمان در دو سطر بعد، نام آن به ضریب خطر تغییر می‌یابد.

به هر حال، در این بخش برآورد اولیه از سطح اهمیت برای تعیین اهمیت در اجرا، با در نظر گرفتن ضریب خطر یا عامل باقیمانده تعدیل می‌گردد. دامنه این تعدیل بین یک تا ۵ برابر است. یعنی اگر خطر در سطح صورت‌های مالی پایین باشد و خطر در سطح ادعا هم پایین باشد برای حسابرس نامساعدترین حالت تلقی می‌شود، زیرا باید همان برآورد اولیه از اهمیت را به عنوان اهمیت در اجرا در نظر بگیرد. برآورد اولیه از اهمیت تقسیم بر ۱/۱. اگر خطر در دو مورد یادشده یعنی در سطح صورت‌های مالی و ادعا بالا باشد، اهمیت در اجرا حاصل تقسیم برآورد اولیه از سطح اهمیت بر ۱/۵ خواهد شد که حاصل آن ۵ برابر شدن اهمیت در اجرا است. از آنجا که برای تعیین اندازه نمونه، مانده حساب یا گروه معامله‌های مورد رسیدگی بر اهمیت در اجرا تقسیم می‌گردد، با بزرگتر شدن مخرج کسر، تعداد نمونه کمتری خواهیم داشت. این نحوه عمل مغایر با جدول تعیین اندازه نمونه‌ای است که در بخش‌های بعدی مطرح می‌شود:

برای مثال به تعداد نمونه در رسیدگی به حساب‌های سودوزیان توجه کنید:

بیش از حد به قضاوت‌های قبلی و تبدیل مجدد کار به یک عادت و نه یک فرایند پویا، می‌باشد.

سپاس

دستورعمل جدید چه رویکردی را در ارتباط با استفاده از فناوری اطلاعات و ارتباطات در کار حسابرسی دنبال می‌کند؟

صاهر از

دستورعمل جدید اشاره مشخصی به استفاده از فناوری اطلاعات و ارتباطات در حسابرسی ندارد. هرچند مانند گذشته حسابرسان به استفاده از تهیه کاربرگها به صورت الکترونیکی و استفاده از نرم‌افزارهای عمومی موجود برای انجام بررسیهای تحلیلی و ثبت سیستم خواهند پرداخت. خصوصاً که در بند ۷ استاندارد حسابرسی ۲۳۰ به ثبت مستندات حسابرسی روی وسایل الکترونیکی اشاره شده است.

نگرش سنتی دستورعمل حسابرسی عمدتاً در حوزه سیستم کنترل‌های داخلی و پرسشنامه‌های ارزیابی آنها (به‌عنوان نمونه موجودی مواد و کالا، حقوق و دستمزد) نمود دارد که در برخی موارد با شرایط فعلی و موجود سیستمهای مزبور فاصله دارد و رهنمودی در زمینه اینگونه سیستمها و یاکسب و کارهای جدید ندارد. بنابراین، مشکلاتی برای موسسه‌هایی که کار حسابرسی را با استفاده از فناوری اطلاعات انجام می‌دهند نخواهند داشت.

در بخشهای مستلزم قضاوت در خصوص برآورد خطر در سه سطح کیفی پایین، متوسط و بالا در سطح صورت‌های مالی و ادعاها که متأثر از ارزیابیهای انجام شده می‌باشد، در دستورعمل رهنمودهای لازم و یاری‌رسان به حسابرس وجود ندارد. استفاده از فناوری اطلاعات در این زمینه در سطح ایده‌آل مستلزم فناوری پیچیده (هوش مصنوعی) است. با این وجود، موسسه‌ها می‌توانند با طراحی جداول تخصیص امتیاز به عوامل موثر در قضاوت، از فناوری متناسب با نیاز خود استفاده نمایند.

سپاس

از همراهی صمیمانه و دغدغه‌مند شما با مخاطبان

حسابرس سپاسگزاریم. 

شرایط موجود توسط موسسه، سیاستها و روشهای لازم را طراحی و برقرار کند. موسسه از طریق سیاستها و روشهای خود، درصدد حفظ کیفیت انجام کار است. این امر اغلب از طریق دستورعملهای کتبی یا الکترونیکی و ... انجام می‌شود.

همانگونه که در تعریف دستورعمل مطرح شد وجود دستورعمل امکان ارزیابی انجام کار به شکل پیش‌بینی شده را میسر می‌سازد. دستورعمل حسابرسی برای حرفه حسابرسی به مثابه نظام کنترل داخلی برای یک واحد تجاری است همانگونه که حسابرسان برای ارزیابی انجام امور یک واحد تجاری به شکل پیش‌بینی شده، اقدام به آزمون اجرای کنترلها می‌نمایند، نهاد کنترل کیفیت نیز با بررسی انطباق کار انجام شده با دستورعمل، کیفیت آن را ارزیابی می‌کند.

سپاس

اثر رعایت دستورعمل بر کارایی و اثربخشی حسابرسی چیست؟

صاهر از

دستورعمل جدید حسابرسی، در صورت فهم صحیح رویکرد انتخاب شده، به دلیل هدایت حسابرسان به موضوعهای مهم و اصلی و تمرکز بر جنبه‌های اساسی کار، قطعاً بر اثربخشی حسابرسی تاثیر مثبتی خواهد داشت. اما، به دلیل تفاوت آن با انجام کار در گذشته و نیاز به تغییر برخی عادت‌ها و انجام کارهای جدید، در سالهای اولیه اجرا، باعث افزایش هزینه حسابرسی خواهد بود که در بلندمدت این نقیصه برطرف خواهد شد. اما، خطری که اثربخشی کار را در آینده تهدید خواهد کرد، اتکای

دستورعمل جدید اشاره مشخصی

به استفاده از

فناوری اطلاعات و ارتباطات

در حسابرسی ندارد



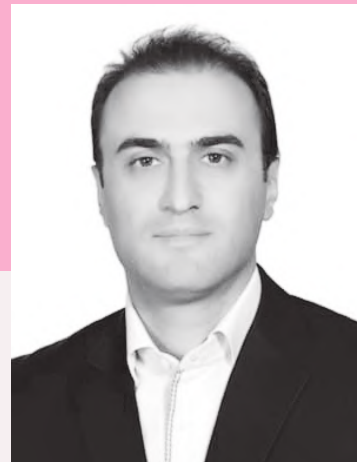
عباس محمدی

سرپرست ارشد حسابرسی

در سازمان حسابرسی

دستور عمل جدید حسابرسی؛

نیاز به بستر نرم‌افزاری



مصطفی ابراهیمی میانرودی

سرپرست ارشد حسابرسی در

سازمان حسابرسی

سازمان

از شما که از نزدیک درگیر رسیدگی بر اساس دستور عمل جدید حسابرسی هستید دعوت به عمل آوردیم تا در این گفتگو دیدگاه و تجربه‌تان در به‌کارگیری دستور عمل جدید سازمان حسابرسی را با خوانندگان حسابرس در میان بگذارید. حاصل این گفتگوی دوفزری، فرصت خوبی است برای ارزیابی پس از اجرای دستور عمل و آشنا شدن با چالشها و مشکلات به‌کارگیری دستور عمل.

با این مقدمه، از شما پرسیم که آخرین تغییرات دستور عمل حسابرسی سازمان حسابرسی نسبت به نشریه شماره ۱۵۰ (دستور عمل حسابرسی با نگرش به مدیریت خطر حسابرسی) چه نکات بارزی را پوشش می‌دهد؟ چه ضرورتی برای تغییر وجود داشته است؟ رویکرد به‌کاررفته در دستور عمل جدید چه تفاوتی با رویکرد دستور عملهای پیشین دارد؟

ابراهیمی و محمدی

اگر بخواهیم دستور عمل حسابرسی جدید را با نشریه ۱۵۰ (دستور عمل حسابرسی با نگرش به مدیریت خطر حسابرسی) مقایسه کنیم این دستور عمل نیز قصد دارد حلقه ارتباطی عینی و مستند بین نتایج حاصل از ارزیابی کنترل‌های داخلی و حجم آزمون محتوا و میزان شواهد گردآوری شده با اهمیت و خطر حسابرسی برقرار کند. همچنین کمی‌کردن سطح اهمیت، خطر حسابرسی و اجزای آن و مستندسازی مراحل انجام آن مورد توجه بوده است. از ویژگیهای اصلی دستور عمل جدید ادغام‌محور بودن آن

سپاس

حسابرس واحدهای مختلفی شامل شرکتهای تولیدی و غیر تولیدی را مورد رسیدگی قرار می‌دهد. به نظر شما آیا دستورعمل جدید نگاهی به نوع صنعت و تفاوتها داشته است؟ در این خصوص اگر مشکلی هست راه حل چیست؟

ابراهیمی و محمدی

هر چند دستورعمل جدید با طراحی آزمونهای محتوا برای هر سرفصل تا حد زیادی کاستیهای دستورعمل قبلی در خصوص نبود برنامه‌های رسیدگی به روزرسانی شده و منطبق با ضروریات روز را برطرف کرده است ولی با توجه به این که دستورعمل حاضر عمدتاً برای گروه شرکتهای تولیدی طراحی شده لذا جهت اجرا در صنایع مختلف نیازمند طراحی آزمون محتوای متناسب با شرایط هر صنعت است.

سپاس

دستورعمل جدید چه تاثیری بر کار کنترل کیفیت حسابرسی خواهد داشت؟

ابراهیمی و محمدی

طبق الزامات استانداردهای حسابرسی، موسسه‌های حسابرسی برای کسب اطمینان معقول از این که الزامات استانداردهای حرفه‌ای، قانونی و مقرراتی، رعایت می‌شود و گزارشها، مناسب شرایط موجود، صادر می‌شود، باید سیستم کنترل کیفیت مناسبی را طراحی و برقرار کنند. دستورعمل حسابرسی به عنوان راهنمای نحوه انجام کار حسابرسی، ابزاری جهت هماهنگی و هدایت حسابرسان برای اجرای عملیات طبق الگوی پیشنهادی است و در صورت آموزش کافی قبل از پیاده‌سازی و تبیین مناسب اهداف و روش صحیح اجرای آن می‌تواند با تسریع در انجام کار، کارایی حسابرسی را افزایش داده و با بهبود فرایند ارزیابی خطر، اثربخشی را ارتقا دهد.

بازنگری مستمر دستورعملهای حسابرسی متناسب با تغییرات استانداردهای حسابرسی به افزایش کیفیت کار حسابرسی منجر خواهد شد. رعایت دستورعمل جدید در صورت فراهم شدن بستر نرم‌افزاری مورد نیاز جهت پیاده‌سازی آن می‌تواند به انجام کار با سرعت و کیفیت بالاتر منجر شود. البته به دلیل سپری شدن دوره طولانی از آخرین بازنگری دستورعملها، پیاده‌سازی گام به گام آن، همراه با برگزاری کارگاههای آموزشی، و استفاده از

است که این ویژگی در تمام مراحل ارزیابی خطر، شامل خطر ذاتی، کنترل و عدم کشف دیده می‌شود.

تبیین بیشتر نقش بررسی تحلیلی در مراحل مختلف کار حسابرسی از جمله در اجرای آزمون محتوا در سرفصل حسابها و کیفی بودن ارزیابی خطر در سه سطح بالا، متوسط و پایین و اعمال قضاوت حرفه‌ای بیشتر حسابرس در ارزیابی خطر در قیاس با روشهای کمی طبق دستورعمل حسابرسی مبتنی بر ریسک قبلی، از ویژگیهای بارز دستورعمل حسابرسی جدید است.

در بخش پرونده دایمی حسابرسی توجه بیشتر به ارزیابی کنترلهای سیستمهای کامپیوتری، خطر تقلب و اشخاص وابسته با توجه به اقتضای محیط اقتصادی کار حسابرسی حایز اهمیت است. شناخت سیستمهای کنترل داخلی به منظور طراحی و اجرای آزمون کنترلها و ارتباط بخش آزمون کنترلها با بخش مستندسازی و شناخت کنترلهای داخلی به شکل شرح‌نوشته یا نمودگر (Flowchart) در دستورعمل جدید و قبلی مورد تاکید بوده است. در بخش ارزیابی کنترلهای داخلی، کنترلهای اصلی و بااهمیت که در صورت نبود آن امکان اتکای حسابرس به کنترلهای داخلی تحت تاثیر قرار می‌گیرد، معین نگردیده است. از دیگر ویژگیهای مهم می‌توان به طراحی آزمونهای محتوا در سرفصل حسابها اشاره کرد. در دستورعمل حسابرسی قبلی، طراحی و اجرای آزمونهای محتوا بر اساس ارزیابی حسابرس از سیستم کنترل داخلی شرکت و میزان خطر کلی برآورده شده انجام می‌شد.

سپاس

به خلاقیت حسابرس بپردازیم. همانطور که می‌دانید کیفیت حسابرسی در بسیاری موارد حاصل خلاقیت حسابرس است. شما فضای حاکم بر دستورعمل جدید در خصوص فرصت دادن به خلاقیت حسابرس را چگونه ارزیابی می‌کنید؟

ابراهیمی و محمدی

در دستورعمل جدید، با توجه به طراحی ازپیش تعیین شده آزمونهای محتوا برای هر سرفصل، نوآوری حسابرس در برقراری حلقه ارتباطی بین کنترلهای داخلی و نتایج حاصل از ارزیابی اثربخشی آن با آزمونهای محتوا نسبت به دستورعمل قبلی کم‌رنگ‌تر شده است.

نظرات کمیته کنترل کیفیت در همه مراحل اجرای کار حسابرسی از مرحله برنامه‌ریزی و اجرا تا صدور گزارش و مشاوره طراحی نرم‌افزارهای مناسب برای حسابرسی جهت اجرای دستورعمل جدید می‌تواند مفید باشد.

خواسته است تا ضمن تفکیک رسیدگی به دو بخش آزمون کنترلها و آزمون محتوا، رسیدگی مفصل‌تری به عمل آورد. با توجه به این‌که حسابرس همواره در فشار بودجه زمانی است چگونه می‌شود ضمن حفظ کیفیت از رعایت دستورعمل هم اطمینان حاصل کرد؟ آیا امکان عبور و گذر از الزامات در شرایط فشار زمانی وجود دارد؟

ابراهیمی و محمدی

طی دو دهه اخیر استفاده از فناوری اطلاعات در تهیه گزارشهای مالی و بهره‌مندی از نرم‌افزارهای متنوع در ثبت و نگهداری و پردازش داده‌های مالی به‌منظور رعایت الزامات قانونی و مقرراتی افشای اطلاعات (از جمله دستورعملهای افشای اطلاعات برای ناشران بورسی و فرابورسی، الزامات نظارتی بانک مرکزی و بیمه مرکزی برای اشخاص حقوقی تحت نظارت خود) در واحدهای مورد رسیدگی سرعت رشد قابل توجهی داشته است. به‌رغم تغییرات سریع در واحدهای تهیه‌کننده اطلاعات، حرفه حسابرسی از انعطاف کافی برخوردار نبوده و همچنان پرونده‌های کاغذی و روشهای قدیمی پابرجا بوده است. هرچند استفاده از ابزارهای تحلیل داده موجود در نرم‌افزارهای آفیس (Office) و استفاده از پایگاه‌های داده اوراکل (Oracle)، پایتون (Python)، و اس‌کیوال سرور (SQL Server) جهت تحلیل داده‌های بزرگ تا حدودی روند حسابرسی را در واحدهای بزرگ تسهیل کرده است لیکن استفاده از نرم‌افزار جهت انجام حسابرسی، تکمیل و نگهداری الکترونیکی فرمهای پرونده جاری و دائم از مطالبات سنواتی فعالین حرفه حسابرسی است. اجرای کامل دستورعمل جدید با توجه به حجم مستندات خواسته‌شده در پرونده‌های دائمی و جاری، فشار بودجه زمانی، کمبود شدید نیروی انسانی دارای مهارت و دانش کافی، افزایش توقعات و دامنه خدمات درخواستی از حسابرسان و کاهش مهلت‌های زمانی جهت صدور گزارش در بخش دولتی به‌سختی امکان‌پذیر است. هر چند بررسی واحد کنترل کیفیت می‌تواند ریسک موجود را کاهش دهد، نگاهی به تجارب کشورهای پیشرو حاکی از آن است که پیاده‌سازی این پروژه به‌صورت اثربخش منوط به فراهم کردن پیش‌نیازهای آن از جمله نرم‌افزار مناسب و به‌روز برای الکترونیکی کردن فرمهای پرونده‌های حسابرسی است، در

رعایت دستورعمل جدید

در صورت فراهم شدن

بستر نرم‌افزاری موردنیاز

می‌تواند به انجام کار

با سرعت و کیفیت بالاتر

منجر شود

سازمان

رعایت نکردن دستورعمل جدید در انجام کار حسابرسی، چه پیامدهایی برای موسسه حسابرسی یا حسابرس خواهد داشت؟

ابراهیمی و محمدی

از جمله پیامدهای احتمالی عدم اجرای دستورعمل جدید در انجام کار حسابرسی می‌توان به افزایش خطر عدم کشف تحریفهای بااهمیت در صورتهای مالی به‌دلیل کاهش کیفیت حسابرسی اشاره کرد که در صورت تکرار می‌تواند اعتبار حرفه‌ای موسسه حسابرسی را خدشه‌دار کرده و علاوه بر از دست‌دادن سهم از بازار، صاحبکاران، و افزایش ریسک دعای حقوقی بر علیه موسسه، اعتماد عمومی به حرفه حسابرسی را کاهش دهد.

سازمان

دستورعمل جدید حسابرسی از حسابرس به‌صراحت

مشخص می‌کند. کیفیت حسابرسی مفهومی جامع است و ابعاد وسیعی دارد. سنجش و ارزیابی بازار از توانایی حسابرس در کشف تحریفهای بااهمیت و گزارش تحریفهای کشف شده (DeAngelo, 1981) رایج‌ترین تعریف کیفیت حسابرسی است. عطف‌گذاری با کمک به انسجام و پیوستگی مستندات و اجرای بهتر آزمونهای ادغام‌محور می‌تواند بر کیفیت حسابرسی اثر مثبت داشته باشد.

عطف‌گذاری جدید پرونده‌های حسابرسی که از منابع خارجی اقتباس شده است ترکیبی از حرف و عدد است. هر چند درج حروف الفبا در ابتدای عطف مشکل محدودیت اعداد طبق شیوه عطف‌گذاری قبلی را تا حدی برطرف کرده است و بابت هر عطف از یک تا بی‌نهایت امکان عطف‌گذاری وجود دارد و انعطاف‌پذیری حسابرسان در عطف‌گذاری را افزایش می‌دهد، اما با توجه به این‌که در نگارش فارسی، حروف از سمت راست به چپ و اعداد از چپ به راست نوشته می‌شوند، این شیوه در اجرا مورد استقبال قرار نگرفته است. همچنین در ادبیات انگلیسی حروف الفبا منحصر به فرد بوده (مثلا حرف «T» با تلفظ یکسان) ولی در ادبیات فارسی با چند نوع حرف «ت» در نوع گفتار و نوشتار متفاوت مواجه هستیم. البته بخشی از تغییرات شکلی و به دلیل مانوس بودن همکاران با روش قبلی است که به مرور زمان برطرف می‌شود لیکن می‌توان متناسب با نظرخواهی، ترکیبی از حروف انگلیسی و اعداد فارسی را جایگزین کرد (مشابه رویه فعلی موسسه‌های عضو جامعه حسابداران رسمی ایران). یا استفاده از عطف‌گذاری عددی تداوم یابد ولی فاصله بین اعداد را بیشتر ساخت تا امکان استفاده بهتر از اعداد در زنجیره عطف‌گذاری فراهم شود. علاوه بر این هر بخش با آزمون کنترلها آغاز و بعد آزمونهای محتوا و در نهایت کاربرد اصلی قرار گرفته است، که تقریباً برعکس ترتیب عطف‌گذاری قبلی است و انعطاف‌پذیری حسابرس را محدود می‌کند. جابه‌جایی عطف کاربرد اصلی و آزمونهای محتوا می‌تواند به روان‌سازی آن کمک کند.

سازمان

یکی از ضعفهای مهم در رسیدگیها تا مقطع کنونی عدم استفاده از روشهای نمونه‌گیری علمی و مناسب در حسابرسی و در عمل سلیقه‌ای بودن انتخاب نمونه است.

غیراین صورت علاوه بر افزایش هزینه‌های حسابرسی به دلیل دستی بودن فرایند، منجر به اتلاف کاغذ فراوان و تاخیر در صدور به موقع گزارش خواهد شد.

سازمان

الزام بعدی در رسیدگیها بر اساس دستورعمل جدید، نتیجه‌گیری در خصوص ادعاهای مدیریت شامل کامل بودن، انقطاع زمانی، صحیح بودن و غیره توسط حسابرس است. آیا در دستورعمل قبلی این ادعاها مورد اثبات قرار نمی‌گرفته است؟ تفاوت در چیست؟

ابراهیمی و محمدی

در رعایت استاندارد حسابرسی ۳۱۵ با عنوان تشخیص و ارزیابی خطرهای تحریف بااهمیت از طریق شناخت واحد تجاری و محیط آن، خطر تحریف بااهمیت در دستورعمل قبلی بیشتر در سطح صورتهای مالی و حوزه‌های پریسک ارزیابی می‌شد. دستورعمل جدید حسابرسی در تمام مراحل ارزیابی خطرهای حسابرسی و طراحی و اجرای آزمونهای محتوا بر ادغام‌محوری تاکید داشته و با ارزیابی خطر تحریف بااهمیت در سطح ادعاها برای گروه معاملات، مانده حسابها و موارد افشا به طور مستقیم در تعیین ماهیت، زمانبندی اجرا و میزان روشهای حسابرسی لازم برای کسب شواهد کافی و مناسب مورد نیاز در سطح ادعا به حسابرس کمک می‌کند. ارتباط دادن کنترلها به ادعاها با تمرکز بیشتر بر فعالیتهای کنترلی که از بروز تحریف بااهمیت در ادعاهای خاص پیشگیری یا آنرا کشف و اصلاح می‌کند می‌تواند ارزیابی دقیق تری از اثربخشی کنترلها و میزان آزمونهای محتوای مورد نیاز به عمل آورد. همچنین در بازنگری اخیر دستورعمل، برای هر سرفصل و برای هر ادعا برنامه جداگانه‌ای تدوین و طراحی شده است.

سازمان

یکی دیگر از تغییرات بارز به عمل آمده در دستورعمل حسابرسی نوع عطف‌گذاری است. به نظر شما آیا این شیوه عطف‌گذاری کمکی به بهبود کیفیت حسابرسی می‌کند؟ مشکلات این نوع عطف‌گذاری چیست؟

ابراهیمی و محمدی

عطف‌گذاری نوعی آدرس‌دهی برای بایگانی مستندات موجود در پرونده است که شکل بایگانی مستندات حسابرسی را

حسابرسی کامپیوتری و نگهداری فرمهای الکترونیک پرونده دائم و جاری و انتقال یکپارچه اطلاعات در اجرای دستورعمل جدید با توجه به ضرورت توجه به حسابرسی مستمر.

- نبودن نمونه عملی کار شده منطبق با بخشهای اجرایی دستورعمل و متناسب با شرایط صنایع مختلف از جمله واحدهای تولیدی، بازرگانی، پیمانکاری، بانکها، بیمهها و ...، که منجر به سردرگمی تیمهای حسابرسی می شود.
- اجرای آزمایشی دستورعمل قبل از ابلاغ نسخه لازم الاجرا با رفع ابهامات آن می توانست روند اجرا را تسهیل و تسریع کند.
- فشار بودجه زمانی، محدودیتهای اعمال شده از سوی صاحبکار برای صدور هرچه سریعتر گزارش حسابرس مستقل در رعایت الزامات قانونی ناظرین یا سیاستهای سهامدار جهت برگزاری مجامع عمومی، در نبود نرم افزار حسابرسی جهت تکمیل الکترونیک پروندهها و کمبود نیروی انسانی باصلاحیت با توجه به حجم بالای مستندات کاغذی، در سالهای آغازین اجرای این پروژه، می تواند منجر به کاهش کارایی حسابرسی گردد.

- شیوه عطف گذاری متفاوت با قبل، تا زمان الکترونیکی کردن پروندههای حسابرسی می تواند در کارهای بزرگ که توسط چند سرپرست انجام می شود یا دارای قراردادهای فرعی برای رسیدگی ویژه به یک یادداشت خاص صورتهای مالی آن است

آیا خواسته های دستورعمل حسابرسی در مورد تشریح فرایند نمونه گیری به رفع این مشکل کمکی خواهد نمود؟

ابراهیمی و محمدی

روش نمونه گیری مورد استفاده حسابرسان در خصوص جامعه آماری با داده های زیاد معمولاً استفاده از نمونه گیری آماری است که پس از جداسازی اقلام کلیدی از سایر اقلام بر مبنای روش تصادفی نمونه انتخاب و نتایج آن به جامعه تعمیم داده می شود که این فرایند همواره با خطای نمونه گیری و غیرنمونه گیری مواجه است. این موضوع در دستورعمل قبلی پیش بینی شده بود لیکن به دلیل موانع و چالشهای آن هیچگاه به صورت اثربخش اجرایی نشد. به نظر می رسد در صورت اجرای حسابرسی کامپیوتری با توجه به رسیدگی بخش عمده اقلام جامعه با کمک فناوری اطلاعات این موضوع خیلی چالش برانگیز نخواهد بود و مشکلات مربوط به نمونه گیری تا حد زیادی رفع خواهد شد.

سازمان

آیا در تشکیل پرونده های حسابرسی به شکل جدید، جایگزینی برای پرونده مدیر ارشد دیده شده است یا کماکان مانند مدل قبلی یک پرونده با نام پرونده مدیر ارشد تهیه می گردد؟

ابراهیمی و محمدی

در دستورعمل جدید حسابرسی پرونده یا بخش جداگانه ای برای مدیر ارشد حسابرسی در نظر گرفته نشده است و همانند مدل قبلی فهرستی در ابتدای پرونده حسابرسی که برای مدیر فنی ارسال می شود گذاشته شده تا مدارک به ترتیب شماره عطف بایگانی و به سازمان ارسال شود. با الکترونیکی کردن پرونده های حسابرسی و فراهم شدن امکان ارسال مدارک مورد نیاز برای بررسی مدیر ارشد این نقص رفع خواهد شد.

سازمان

به نظر شما چالشهای اجرای دستورعمل حسابرسی چیست؟

ابراهیمی و محمدی

مهمترین چالشهای اجرای دستورعمل جدید به شرح زیر است:

- نامشخص بودن زمان و بستر نرم افزاری جهت پیاده سازی

در دستورعمل جدید

بر ارزیابی کنترل های داخلی

برای هر عنوان حساب و

مستند کردن نتایج شناخت و

آزمون کنترلها

تاکید بیشتری شده است

ابراهیمی و محمدی

مشابه با استانداردهای حسابداری دو دیدگاه رایج در تدوین چارچوبهای قضاوت وجود دارد که مزایا و معایب خود را دارد. دستورعمل حسابرسی قبلی، تقریباً قاعده‌محورتر و مبتنی بر کمی‌کردن خطر کنترل و اجزای آن بود که تا حد زیادی دامنه اعمال قضاوت حرفه‌ای حسابرسان را با هدف ضابطه‌مند کردن حدود قضاوت محدود می‌کرد. دستورعمل جدید مشابه دیدگاه استانداردهاگران بین‌المللی بر نگاه اصول‌محور، بر کیفی‌بودن ارزیابی خطر در تمام سطوح تاکید دارد. آزادی عمل حسابرسان در قضاوت حرفه‌ای اگر خارج از چارچوب باشد می‌تواند عینیت را کاهش دهد.

سایبرس

یک احتمال این است که اجرای دستورعمل حسابرسی در سال ۱۴۰۱ و سال بعد به طولانی‌تر شدن فرایند حسابرسی بیانجامد. آیا تدابیری اندیشیده نشده است؟

ابراهیمی و محمدی

همانطور که در بخش چالش‌های پیاده‌سازی دستورعمل جدید اشاره شد فشار بودجه زمانی و محدودیت‌های ناشی از مهلت‌های زمانی تعیین شده از سوی ناظرین، به دلیل نامشخص بودن زمان بهره‌برداری از نرم‌افزار حسابرسی کامپیوتری در کارهای بزرگ و الکترونیکی کردن فرم‌های حسابرسی، مهمترین چالش در اجرای دستورعمل جدید خواهد بود. حل این مشکل، از جمله استفاده از نسخه به‌روز نرم‌افزارهای حسابرسی مناسب با شرایط محیطی حسابرسی در ایران، برطرف کردن مشکلات امنیتی دسترسی به داده‌ها و اطلاعات حسابداری صاحبکار، و پرهیز از ایجاد بایگانی مستندات انبوه کاغذی، نیازمند رایزنی کلان با ناظرین (سازمان بورس اوراق بهادار، بانک مرکزی، بیمه مرکزی و وزارت امور اقتصادی و دارایی) و سرمایه‌گذاری مشترک از سوی موسسه‌های حسابرسی بزرگ و سازمان حسابرسی جهت تسریع در راه‌اندازی نرم‌افزار کاربردی مورد نیاز است.

سایبرس

امیدواریم سال اول اجرای دستورعمل با موفقیت به انجام برسد. از این‌که وقت گذاشتید و به سئوالات حسابرسی پاسخ‌های فنی ارائه دادید از شما تشکر می‌کنیم.



منجر به عطف‌گذاری سلیقه‌ای یا ناهماهنگ گردد.

• ارایه نکردن نمونه دستورعمل برای صنایع خاص که عناوین حساب کاملاً متفاوت از واحدهای تولیدی دارند علاوه بر ناهماهنگی در تنظیم پرونده‌های حسابرسی بین گروه‌ها، می‌تواند منجر به اعمال سلیقه یا برداشت متفاوت در برخی بخشها از جمله تعریف نسبت‌های تحلیلی شود.

• اختصاص ندادن زمان کافی به آموزش استفاده‌کنندگان دستورعمل در همه سطوح برای اجرای دستورعمل جدید حسابرسی و تعیین واحدی برای برطرف کردن سئوالات و ابهامات آن‌ها.

• هر چند الکترونیکی‌کردن فرایندهای حسابرسی با فراهم کردن بستر مناسب جهت دورکاری همکاران، انعطاف‌پذیری تیم حسابرسی را به‌ویژه در شرایط همه‌گیری ویروسها (مانند شیوع کرونا) افزایش می‌دهد لیکن مقاومت صاحبکار جهت ایجاد دسترسی خارج از قلمرو امن خود یا ندادن دسترسی به انبار داده‌ها جهت واکنشی اطلاعات با توجه به ملاحظات امنیت اطلاعات می‌تواند روند اجرا را با مشکل مواجه سازد.

• در دستورعمل جدید بر ارزیابی کنترل‌های داخلی برای هر عنوان حساب و مستند کردن نتایج شناخت و آزمون کنترل‌ها تاکید بیشتری شده است. این امر مستلزم به‌روزرسانی بخش شناخت و ارزیابی کنترل‌های داخلی پرونده دائمی است که معمولاً به دلیل محدودیت زمانی تحمیل شده، به‌روزرسانی این بخش به‌صورت منظم صورت نمی‌گیرد. اجرای اثربخش دستورعمل نیازمند تخصیص بودجه زمانی مناسب برای این بخش است که لازمه آن برقراری ارتباط بین بخش برآورد بودجه زمانی حسابرسی و نتایج ارزیابی حسابرسی از شناخت اولیه کنترل‌های داخلی به‌منظور انجام باکیفیت حسابرسی و تنظیم واقع‌بینانه قرارداد حسابرسی با صاحبکار است.

سایبرس

کاستیها و چالشها را به تفصیل برشمردید. سپاسگزاریم. در ادامه می‌خواستیم در خصوص تغییر دستورعمل که به‌موجب آن محاسبه ریسک را از سیستم عددی (درصدی) در قالب سه سطح «بالا»، «متوسط»، و «پایین» ارزیابی می‌کند، برای خوانندگان حسابرسی توضیح دهید که در عمل با چه مشکلاتی همراه است؟

دستور عمل حسابرسی؛ ساده، قابل فهم و قابل اجرا

منصور شمس احمدی
(حسابدار رسمی)



حسابداری

به پنجره گفتگوی حسابرس خوش آمدید. مجله حسابرس این شماره خود را به موضوع بااهمیت دستور عمل حسابرسی اختصاص داده است. به عنوان صاحب نظر تعریفان از دستور عمل حسابرسی را برای خوانندگان حسابرس بفرمایید. در اساس دستور عمل حسابرسی چه ویژگی‌هایی دارد؟

شمس احمدی

دستور عمل حسابرسی راهنمایی برای انجام حسابرسی طبق استانداردهای حسابرسی است. دستور عمل باید ساده، قابل فهم و قابل اجرا باشد.

حسابداری

آیا استفاده از دستور عمل در موسسه‌های حسابرسی بزرگ و بین‌المللی مرسوم است؟

شمس احمدی

موسسه‌های بین‌المللی هم قطعاً دستور عمل‌هایی دارند. اما باید توجه داشت که این دستور عمل‌ها کلی است و با توجه به نوع شرکت مورد رسیدگی و استفاده از ابزارهای رایانه‌ای تعدیل می‌شوند.

حسابداری

دستور عمل حسابرسی سازمان حسابرسی (نشریه ۱۵۰) در این اواخر بازنگری شده است. چه عاملی موجب این تغییر شد؟

شمس احمدی

دستور عمل شماره ۱۵۰ سازمان حسابرسی اشکالات عدیده‌ای داشت که نیاز به بازنگری داشت. گرچه، متأسفانه برخی از آنها در دستور عمل جدید تکرار شده است.

سپاس

ارزیابی شما از دستورعمل حسابرسی جامعه حسابداران رسمی ایران چیست؟

شمس احمدی

از آنجا که دستورعمل جامعه، که به عنوان محک معروف شده است، را من تهیه کرده‌ام، نمی‌توانم نظریه‌م. دیگران باید قضاوت کنند.

سپاس

منبع شما در تهیه آن چه بوده است؟

شمس احمدی

کلیات این دستورعمل، که نمی‌دانم چرا از مرکز اطلاع‌رسانی جامعه حسابداران رسمی ایران حذف شده است، از جمله نمونه‌گیری در آزمون کنترلها و آزمونهای محتوا بر اساس کتاب آرنز (A. Arenz) تهیه شده است.

سپاس

به وجود مشکلات در دستورعمل جدید اشاره کردید. اشکالات دستورعمل جدید (و یا در صورت وجود مزایا) از نظر شما چیست؟

شمس احمدی

ابتدا به اشکالات اشاره کنم. بسیار بعید می‌دانم که دستورعمل شرکت پی‌سی‌پی (PCP) قابل اتکاتر از کتاب آرنز باشد. این دستورعمل نکات آموزش خوبی دارد (البته با برخی اشکالات) اما کاربردی نیست. چگونه انتظار داریم که مثلا یک حسابرس ارشد یا سرپرست، تک‌تک کنترلها با ادعاها را مرتبط کرده و تیک بزند؟ در دستورعمل محک این ادعاها در کنار پرسش‌نامه‌های کنترل داخلی و همچنین برنامه‌های آزمون کنترلها و آزمونهای محتوا درج شده است و ارتباط ادعاها با کنترلهای داخلی برقرار شده است.

در دستورعمل سازمان حسابرسی باز هم بر تعیین سطح اهمیت بر مبنای درصدی از فروش و داراییها اصرار شده است. اشکال این است که این سطح اهمیت اصلا به سود که عامل مهمی در تصمیم استفاده‌کنندگان است توجهی ندارد. در دستورعملهای موسسه‌های بین‌المللی درصدی از سود عملیاتی (مثلا ۵ درصد) برای سطح اهمیت در نظر گرفته شده است (مگر آنکه سود قابل اتکا نباشد یعنی به نسبت فروش خیلی ناچیز باشد یا در سه سال گذشته نوسانات زیادی داشته باشد).

سپاس

به طور مشخص در خصوص نمونه‌گیری در هر دو نوع آزمون کنترلها و آزمون محتوا چه مشکلاتی در دستورعمل جدید دیده می‌شود؟

شمس احمدی

ابتدا به نمونه‌گیری در آزمون کنترلها اشاره کنم. در صفحه ۱۳ مشخص نیست چرا زمانی که خطر کنترل اولیه پایین است باید نمونه کمتری انتخاب کنیم و زمانی که خطر کنترل اولیه بالا باشد باید نمونه بیشتری انتخاب کنیم؟ درست برعکس است وقتی خطراولیه کنترل پایین است، یعنی کنترلهای داخلی خوب است و چون می‌خواهیم ثابت کنیم که خوب است باید نمونه بیشتری انتخاب کنیم. اگر چه جداول نمونه‌گیری انجمن حسابداران رسمی امریکا (AICPA) در دستورعمل درج شده است، اما چگونگی استفاده از آن به خصوص تعمیم نتیجه آزمون کنترل به کل جامعه توضیح داده نشده است.

در ارتباط با نمونه‌گیری در آزمون محتوا، در تعیین تعداد نمونه در آزمون محتوا (صفحه ۲۵) در صورت کسر (Reliability Factor) RF و در مخرج کسر (Expantion Factor) که هر دو بر ریسک عدم کشف تاثیر دارند دگری نشده است. اصولا در دستورعمل بحث ریسک عدم کشف و ارتباط آن با خطر تحریف با اهمیت مطلبی عنوان نشده است. در خصوص آزمونهای محتوا نیز چگونگی تعمیم تحریف بر اساس پی‌پی‌اس (PPS) مطلبی درج نشده است.

سپاس

نظر شما درباره «بررسیهای تحلیلی» به عنوان آزمون محتوا چیست و این که آیا تغییرات صورت گرفته در دستورعمل جدید در این رابطه را مفید می‌دانید؟

شمس احمدی

در بررسیهای تحلیلی صرفا به چند نسبت تحلیلهای مالی اشاره شده است و به تحلیلهای مهمی که عوامل مالی و غیرمالی را به هم ربط می‌دهد اشاره‌ای نشده است؛ از جمله، نسبت کیلووات برق مصرفی به تولید همگن شده، یا مواد اولیه مصرف شده و نسبتهایی از این قبیل. این گونه تحلیلهای اثربخشی و کارایی حسابرسی را افزایش می‌دهند.

امیدواریم گفتگوی حسابرس با شما برای خوانندگان

مفید واقع شود؛ با آرزوی توفیق. 



سخنرانی رئیس هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری

در کنفرانس بنیاد استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی

خانمها و آقایان، باعث خوشحالی و افتخار من است که در افتتاحیه دومین روز کنفرانس بنیاد استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی (IFRSF) در کنار شما هستم. اجازه دهید که به نمایندگی از هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری (IASB) و بنیاد استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، به همه شما خوشامد بگویم.

بسیاری از شما از دیروز که فرصتهایی برای آشنایی با هیئت همتا، یعنی هیئت استانداردهای بین‌المللی پایداری (ISSB) و ارتباط بین آنها و هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری پیدا کردید، با ما همراه شدید. با ارزیابی صحبت‌هایی که با بسیاری از شما داشتم، نشستهای دیروز را متقاعدکننده می‌دانم. امیدوارم که نشستهای امروز در مورد مسائل حسابداری نیز به همان میزان جذاب باشد.

اکنون درباره تصمیمهای هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری در زمینه برنامه‌کاری خود و دلیل گرفتن این تصمیمها صحبت خواهیم کرد. در این سخنرانی می‌خواهم زمینه را برای بحث‌هایی فراهم کنم که در سراسر امروز در جریان است. اما اجازه دهید ابتدا به برخی از تحولات مهم اخیر در هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری اشاره کنم.

پنج سال یکبار برای تعیین اولویتهای خود برای پنج سال آینده انجام می‌دهد. به یاد دارید که هیئت سال گذشته یک مشورتخواهی همگانی انجام داد. هیئت از ذینفعان خود در سراسر جهان بازخوردشان را در مورد جهت‌دهی راهبرد فعالیتهای هیئت برای دوره سالهای ۲۰۲۲ تا ۲۰۲۶ درخواست کرد.

هیئت به طور ویژه می‌خواهد که بداند:

- آیا همچنان ترکیب فعالیتهای مختلف هیئت مناسب هستند یا خیر؛
- هنگام بررسی پروژه‌هایی که باید دنبال شود، از چه عواملی باید استفاده کند؛ و

• ذینفعان از هیئت می‌خواهند که کدام پروژه‌ها را دنبال کند. ما نظرات ارزشمندی از پاسخ‌دهندگان از سراسر جهان از طریق نظرخواهی، پژوهش میدانی، سمینارهای اینترنتی و برنامه‌های اطلاع‌رسانی دریافت کردیم.

به‌طور کلی، درجه بالایی از اجماع به‌ویژه در مورد سطح اولویت کار در حال انجام هیئت، مناسب‌بودن ترکیب فعلی فعالیت‌ها، عواملی که باید هنگام ارزیابی پروژه‌های احتمالی آینده در نظر گرفته شوند و خود پروژه‌های مهم وجود داشت. بگذارید هر کدام از اینها را به نوبه خود بیان کنیم.

راهبرد- تکمیل برنامه کاری فعلی هیئت

اولین پیام واضحی که هیئت از شما شنید این بود که باید برنامه‌کاری فعلی خود را اولویت‌بندی کند؛ این که هیئت باید پروژه‌ها را قبل از شروع پروژه‌های جدید تکمیل کند و کم‌وبیش نیز همین شد.

هر فعالیتی که هیئت برای تدوین استاندارد انجام می‌دهد منجر به یکسری تغییرات می‌شود. این تغییرات باعث اختلال می‌شود و با این که این اختلال ممکن است برای برخی مطلوب باشد- کسانی که پیشنهاد دادند هیئت در تدوین استاندارد شرکت کند- اما تغییرات بر همه ذینفعان تاثیر می‌گذارد، از جمله آنهایی که این پیشنهاد را ندادند یا حتی با دخالت هیئت مخالف بودند. بنابراین، هیئت باید در هنگام تصمیم‌گیری برای تغییر مسیر، از طریق خارج کردن پروژه‌های فعال از دستور کار یا اضافه کردن پروژه‌های جدید به آن، عاقلانه عمل کند.

اعضای هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری

متوجه شدید که هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری خلاف معمول در چند ماه گذشته با تعداد اعضای کمتری فعالیت کرده است. اجازه دهید به شما اطمینان دهم که این یک انتخاب عمدی نبوده است، بلکه نتیجه برخی تحولات پیش‌بینی‌نشده بود که برنامه‌ریزی برای آنها امکان‌پذیر نیست. خبر خوب این است که ما در مسیر خوبی قرار داریم و امیدواریم که روند انتصاب هیئت را برای پستهای خالی باقیمانده در تابستان تکمیل کنیم؛ با این هدف که دوباره قبل از پایان سال یک هیئت کامل داشته باشیم.

هیئت امنای بنیاد استانداردهای گزارشگری مالی در ماه گذشته، انتصاب دو عضو جدید هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری را اعلام کرد، که در ماه سپتامبر دو جایگاه قاره آمریکا را پر خواهند کرد؛ لیندا مزون هاتر (Linda Mezon-Huter) و رابرت اول (Robert Uhl). هر دو با تجربه گسترده در زمینه حسابداری و تدوین استاندارد هستند، که ارزش زیادی برای هیئت خواهند داشت. لیندا و باب جانشین تام اسکات و مری توکار می‌شوند، که دوره اولی در فوریه به پایان رسید، و مری توکار، که تا پایان اوت هیئت مدیره را ترک می‌کند، اما با فروتنی موافقت کرد که در اولین ماه حضور لیندا و باب به ما کمک کند. می‌خواهم از تام و مری برای کمکهای عمیقشان به هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری تشکر کنم و برای آینده آنها بهترینها را آرزو می‌کنم.

همچنین خوشحالم که بگویم سه نفر از اعضای فعلی هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری نیک اندرسون (Nick Anderson)، جیانچیاو لو (Jianqiao Lu) و آن تارکا (Ann Tarca) دوباره برای دوره دوم منصوب شدند. عضویت دوباره آنها بدون شک برای هیئت بسیار مفید خواهد بود تا پروژه‌های فعلی خود را با موفقیت به خط پایان برسانند.

اجازه دهید که اکنون سراغ موضوع اصلی امروز یعنی سومین مشورتخواهی درباره دستورکار و تصمیمهای اتخاذشده از سوی هیئت بروم.

راهبرد- مشورتخواهی درباره دستورکار

مشورتخواهی درباره دستورکار فعالیتی است که هیئت هر

انتظار می‌رود که هیئت براساس بازخوردهای دریافتی از شما، سراسر سال ۲۰۲۲ و بیشتر سال ۲۰۲۳ (اگر نه همه) به بررسی پروژه‌های فعلی خود ادامه دهد.

در واقع، هیئت در مرحله سخت تصمیم‌گیری در مورد پروژه‌هایی همانند صورتهای مالی اساسی، سرفلی و کاهش ارزش و فعالیتهای مبتنی بر نرخ تنظیم شده است. اکنون در مورد این پروژه‌ها و پروژه‌های دیگر مطالب بیشتری خواهید شنید.

راهبرد- ایجاد توازن در فعالیتهای هیئت

همانگونه که انتظار می‌رود، فعالیت اصلی هیئت، تهیه استانداردهای حسابداری جدید و اصلاحهای عمده در استانداردهای موجود، از جمله استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برای موسسه‌های حسابرسی کوچک و متوسط (SMEs) است. حتی اگر این امر فعالیت اصلی هیئت باشد، با وجود این، هیئت بسیار فراتر از تدوین استاندارد فعالیت می‌کند:

- هیئت از به‌کارگیری یکنواخت استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی حسابداری پشتیبانی می‌کند، به عنوان نمونه، از طریق فعالیت کمیته تفسیر؛

- هیئت به استفاده از گزارشهای مالی دیجیتال کمک می‌کند؛

و

- هیئت به‌طور فعال در تعامل با ذینفعان شاغل در سراسر جهان است.

باز خوردی که هیئت از شما دریافت کرده، تصدیق می‌کند که توازن فعالیتهای هیئت درست است و باید آن را تا حد زیادی بدون تغییر بگذارد. به یقین، تفاوت‌های ظریفی وجود دارد که برخی از ما خواستند که کم‌وبیش در حوزه‌های معینی آنها را برطرف کنیم. با این حال، درکل، توازن فعالیتهای هیئت با دو مورد استثنا درخور توجه مناسب تلقی شد: ذینفعان از هیئت خواستند تا تلاشهای خود را در زمینه گزارشدهی دیجیتال و درک‌پذیری و دسترسی به استانداردها افزایش دهد. هیئت با این نظرات موافقت کرد و تصمیم گرفت که رشد متوسطی را در این دو حوزه فراهم کند.

اکنون، «رشد متوسط» را نباید طوری تلقی کرد که انگار هیئت نظرات را جدی در نظر نمی‌گیرد. ما در این مورد

صادق هستیم، اما هیئت همچنین می‌خواهد که به باز خورد کلی بیشتر ذینفعانی که فکر می‌کردند توازن فعالیت هیئت درست است، اعتبار بدهد. افزون بر این، هیئت نمی‌خواهد که منابع خود را تا آخرین حد استفاده کند، و در وضعیتی قرار گیرد که همه منابع خود را خرج کرده باشد. ما باید به اندازه کافی چابک باشیم تا در برابر تحولاتی که در افق فعالیتها ظاهر می‌شود، آمادگی داشته باشیم یا به آن واکنش نشان دهیم و به چالشها سریع پاسخ دهیم.

در نهایت، هیئت نشانه واضح دیگری از شما دریافت کرد، این که باید مقداری از ظرفیت خود را برای کار با هیئت استانداردهای بین‌المللی پایداری کنار بگذارد. در پایان سخنانم این موضوع را توضیح خواهم داد.

راهبرد- دو پروژه جدید در کانال پژوهشی

همه ذینفعان در مورد آن چه که معتقد بودند هیئت باید در مرحله بعدی به آن بپردازد، اظهار نظر کردند و چه اظهار نظرهای خوبی کردند: ما برای حدود ۷۰ پروژه احتمالی پیشنهادهایی دریافت کردیم! بدون شک، پیشنهادهای خوبی وجود داشت، اما باید این فهرست را محدود و اولویت‌بندی می‌کردیم.

ما این کار را از طریق معیارهایی که پیشنهاد کرده بودیم انجام دادیم، تا مشخص کنیم که آیا یک پروژه احتمالی باید به برنامه‌کاری ما اضافه شود یا خیر، که توافق گسترده‌ای از سوی ذینفعان هیئت وجود داشت. بگذارید به طور خلاصه آن معیارها را به شما یادآوری کنم.

توجه کلی هیئت این است که آیا و به چه نحوی یک موضوع برای سرمایه‌گذاران اهمیت دارد. نکاتی که هیئت نظر می‌گیرد شامل موارد زیر است:

- آیا در گزارشهای مالی در نحوه گزارش فعلی شرکت از نوع معامله یا فعالیت نقصی وجود دارد؟

- چه نوع شرکت‌هایی ممکن است زیر تاثیر این موضوع قرار گیرند؟

- این موضوع در حوزه‌های گزارشگری چقدر اهمیت دارد و چقدر متداول است؟

هیئت همچنین در نظر دارد که چگونه یک موضوع با پروژه‌های دیگر در برنامه‌کاری هیئت تعامل خواهد داشت

کوچک نشان دهم این است که برخی از حوزه‌ها احتمال دارد که به‌درستی در حیطه وظایف ما قرار گیرند، در حالی که برخی دیگر احتمال دارد که توسط هیئت استانداردهای بین‌المللی پایداری بهتر مورد توجه قرار گیرند. همچنین آن‌چه این تمرین نشان می‌دهد این است که شاید مناطقی وجود داشته باشند که مورد علاقه متقابل برای هر دو هیئت باشد. از این رو، تصور می‌کنم که دست‌کم در برخی از مراحل پروژه با هم کار انجام دهیم.

پروژه دوم انتخاب‌شده برای کانال پژوهش، به صورت جریانهای نقدی و موارد مرتبط اختصاص خواهد داشت. در اینجا نیز از همان ابتدا در نظر خواهیم گرفت که چه دامنه‌ای را باید تعیین کنیم، یا بررسی جامع **استاندارد بین‌المللی حسابداری ۷ (IAS 7)**، استاندارد حسابداری موجود در مورد صورت جریانهای نقدی را بررسی کنیم، یا تصمیم‌گیری در مورد این‌که هیئت به بهبودهای هدفمندتری نیاز دارد.

بسیاری از ذینفعان حوزه‌هایی را برای بهبود پیشنهاد کردند و بسیاری نیز در مورد پیامدهای جانبی صورت جریانهای نقدی در پروژه فعلی هیئت در مورد صورتهای مالی اولیه اظهار نظر

و پیچیدگی و امکان‌سنجی موضوع احتمالی و راهکارهای آن را در نظر می‌گیرد. در نهایت، باید هم به ظرفیت ذینفع و هم توانایی هیئت برای پیشرفت به‌موقع در یک موضوع توجه داشته باشیم.

اکنون می‌توانم این موضوع را با شما در میان بگذارم که هیئت قصد دارد که تنها دو پروژه را به کانال پژوهش خود اضافه کند. تصمیم تنها برای دو پروژه است، نه هفتاد پروژه. هیئت این کار را در یک حرکت بسیار آگاهانه با در نظر گرفتن زمان دقیق احتمالی مورد نیاز برای تکمیل پروژه‌های فعلی خود انجام داد و با میل و علاقه، یک نشانه واضح و بدون ابهام را برای ذینفعان خود ارسال کرد، برای این‌که آنها در کجا انتظار انجام فعالیت داشته باشند و در کجا منتظر انجام فعالیت نباشند. این حرکت آگاهانه به‌هیچ وجه اعتبار سایر پیشنهادها را ارائه‌شده را رد نمی‌کند، اما احساس کردیم که باید عاقلانه و واقع‌بینانه رفتار کنیم. این گفته را به یاد دارید؟ "حتی همین مختصر هم زیاد است." می‌بینید- ما گوش می‌دهیم!

اولین پروژه، بررسی جامع استاندارد حسابداری هیئت در مورد داراییهای نامشهود، یعنی **استاندارد بین‌المللی حسابداری ۳۸ (IAS 38)** خواهد بود. ذینفعان هیئت از انجام برخی کارها در این حوزه حمایت کردند. استاندارد بین‌المللی حسابداری ۳۸ بیش از ۲۰ سال قدمت دارد و با هدفی کاملاً متفاوت از نظر چارچوب ذهنی و در محیطی بسیار متفاوت توسعه یافت. در دنیای خدمات‌محور امروزی، به تقریب امکان ندارد که بتوان درک مناسبی از صورتهای مالی در مورد چگونگی کسب ارزش توسط نهادهای خدمات‌محور، کسب کرد. از این رو، ایجاد شفافیت بیشتر در این حوزه، الزامی است.

هیئت پروژه را با تحقیق شروع خواهد کرد تا محدوده آن و نحوه ترتیب دادن مراحل احتمالی پروژه را مشخص کند. می‌توان دارایی‌های نامشهود را به‌صورت محدودتر یا گسترده‌تر در نظر گرفت. طیفی را تصور کنید که از دارایی‌های نامشهود مانند نرم‌افزار و حق ثبت اختراع در یک طرف تا مالکیت معنوی، سرمایه انسانی و سرمایه اجتماعی در انتهای دیگر را شامل می‌شود. آن‌چه که می‌خواهم با این تمرین فکری

هیئت باید

مقداری از ظرفیت خود را

برای کار با

هیئت استانداردهای بین‌المللی پایداری

کنار بگذارد

IFRS®

کردند. هیئت تصمیم گرفت که دامنه آن پروژه را گسترش ندهد، تا تکمیل آن به خطر نیفتد، بلکه آن را به عنوان یک پروژه به تنهایی دنبال کند.

راهبرد- ریسکهای مرتبط با آبوهوا به عنوان یک پروژه اصلاحی

هیئت تصمیم گرفت که افزون بر کار بر روی دو پروژه‌ای که به آن اشاره کردم، یک پروژه دیگر را به دستور کار خود اضافه کند: ریسکهای مرتبط با آبوهوا در صورتهای مالی. با این حال، برخلاف دو پروژه دیگر، هیئت تصمیم گرفت که این موضوع را در نوع خود نه به عنوان یک پروژه تمام عیار، بلکه به عنوان یک پروژه اصلاحی اضافه کند و در عین حال که هیئت اذعان داشت که بسیاری از ذینفعان تمایل دارند که هیئت توجه خود را به این موضوع معطوف کند، با وجود این هیئت بر این باور است که برخی از نظرات در مورد آبوهوا، احتمال دارد که در واقع برای افشای اطلاعات خارج از صورتهای مالی باشد که توسط هیئت استانداردهای بین‌المللی پایداری رسیدگی می‌شود، و در واقع، همان طور که می‌دانید، یکی از دو پیش‌نویس اولیه که هیئت استانداردهای بین‌المللی پایداری در ماه مارس منتشر کرد، به موارد افشای مربوط به آبوهوا اختصاص دارد.

افزون بر این، شایسته است به ذینفعان یادآوری کنیم که هیئت پیش از این در نوامبر ۲۰۲۰ رهنمود آموزشی در مورد نحوه در نظر گرفتن ریسکهای مرتبط با آبوهوا در صورتهای مالی منتشر کرد. می‌خواهم تأکید کنم که ادبیات ما مبتنی بر اصول است. این واقعیت که ما استاندارد نداریم که به طور ویژه با ریسکهای مرتبط با آبوهوا برخورد کند، به این معنی نیست که می‌توان از چنین ریسکهایی چشم‌پوشی کرد. هرگاه این ریسکها برای درک صورتهای مالی واحد تجاری با اهمیت باشد، باید تاثیر آنها در به‌کارگیری استانداردهای هیئت در نظر گرفته شود و هرگونه افشای لازم ارائه شود. همچنین باید توجه داشته باشیم که این الزام شامل نه تنها ریسکهای مربوط به آبوهوا، بلکه هر نوع ریسک دیگری می‌شود. می‌توانید در نشستی که بعد از ظهر برگزار می‌شود، درباره این موضوع بیشتر بشنوید.

این واقعیت که هیئت قصد دارد که این موضوع را به کانال

اصلاحات اضافه کند، باید در ارتباط با کار در حال انجام هیئت در آن زمینه دیده شود: هیئت می‌خواهد بررسی کند که در گزارش امروز صورتهای مالی از سوی واحدهای تجاری نقصی وجود دارد یا خیر. اگر چنین است، آیا این نقصها ناشی از کمبود در ادبیات هیئت است. هیئت حتی اگر به این نتیجه برسد که هیچ شکافی از طرف خود ندارد، می‌خواهد مطمئن شود آن‌چه که هیئت استانداردهای بین‌المللی پایداری از طرف خود نهایی می‌کند، به استانداردهای حسابداری متصل و با آن مرتبط است. بنابراین، مناسب به نظر می‌رسد که قبل از تصمیم‌گیری در مورد مراحل بعدی، بازخوردها برای پیش‌نویس پیشنهادی را در نظر بگیریم.

راهبرد- دو پروژه دیگر در فهرست ذخیره محدود

هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری همچنین تصمیم گرفت که فهرست ذخیره پروژهها را ایجاد کند و بخشهای عملیاتی و سازوکارهای قیمت‌گذاری آلایندهها را به آن اضافه کند. اکنون، هیچ یک از دو پروژه به همان اولویت سه پروژه دیگر نرسیده است و هیئت درک روشنی بر این موضوع دارد که آنها تنها در صورتی به برنامه‌کاری اضافه خواهند شد که به طور غیرمنتظره ظرفیت اضافی در دسترس

ذینفعان از هیئت خواستند

تا تلاشهای خود را

در زمینه گزارش‌دهی دیجیتال و

درک‌پذیری و

دسترسی به استانداردها

افزایش دهد

IFRS®

نظارت خواهد کرد.

قبل از نتیجه‌گیری، اجازه دهید چند دقیقه را به کار با هیئت هم‌تای ما، یعنی هیئت استانداردهای بین‌المللی پایداری اختصاص دهیم.

رابطه بین هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری و هیئت استانداردهای بین‌المللی پایداری

چندین مرتبه به آن بخش از حسابداری بنیاد استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی که با بخش پایداری کار می‌کند و برعکس، اشاره کردم. همانطور که در آغاز سخنان یادآوری کردم، ذینفعان، خواستار ارتباط بین هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری و هیئت استانداردهای بین‌المللی پایداری شدند یا همان‌طور که گفتیم، ارتباط و هماهنگی بین هیئت‌ها که منجر به اطلاعات مرتبط موردنیاز برای دو طرف به‌منظور تامین نیازهای سرمایه‌گذاران می‌شود. من در بررسی استاندارد هیئت در مورد دارایی‌های نامشهود و ریسک‌های مرتبط با آب‌وهوا در صورتهای مالی، به‌عنوان پروژه‌هایی اشاره کردم که نیاز به همکاری و بررسی دو هیئت دارند. گزارش تفسیری مدیریت یکی دیگر از نامزدهای واضح برای یک پروژه دارای حوزه مشترک بین هر دو طرف به‌نظر می‌رسد.

به‌منظور یادآوری، هیئت در سال گذشته پیشنهادهایی برای چارچوب جامع منتشر کرد تا برای شرکت‌ها این امکان را فراهم سازد تا اطلاعاتی که سرمایه‌گذاران و اعتباردهندگان برای ارزیابی چشم‌انداز بلندمدت شرکت به آن نیاز دارند، در گزارش تفسیری مدیریت گردآوری کنند. چنین اطلاعاتی بر منابع و روابط نامشهود شرکت و همچنین موضوعهای پایداری که بر شرکت تاثیرگذار است، تمرکز می‌کند.

در حالی که هیئت حمایت بسیار قوی از جمله از سرمایه‌گذاران در راستای پروژه گزارش تفسیری مدیریت داشته است، بسیاری از ما درخواست کردند که پیشنهادها را به‌صورت یکجانبه نهایی نکنیم، بلکه نظرات هیئت استانداردهای بین‌المللی پایداری را نیز در نظر بگیریم. از آنجایی که شنوندگان خوبی هستیم، به آن خاطر که هیئت

باشد؛ برای نمونه، اگر پروژه‌های فعلی در برنامه‌کاری سریعتر از حد انتظار تکمیل شوند. اگر این‌طور نباشد، هیئت هر دو پروژه را برای بررسی در مشورتخواهی درباره دستورکار بعدی اضافه خواهد کرد.

اجازه دهید که به‌سرعت سخنی در مورد تصمیم خود برای اضافه نکردن یک پروژه در مورد ارزشهای دیجیتال به برنامه کاری خود اضافه کنم، زیرا بسیاری از شما پیشنهاد کردید که هیئت روی این موضوع تمرکز کند. همچنین شاید که بدانید که هیئت استانداردهای حسابداری مالی (FASB) قصد دارد که پروژه‌ای در زمینه حسابداری و موارد افشای داراییهای دیجیتال را به دستورکار خود اضافه کند. منطق هیئت بر اساس دو عامل است:

- اولاً در ادبیات هیئت شکافی وجود ندارد. در سال ۲۰۱۹، کمیته تفسیر هیئت تصمیمی در دستورکار خود درباره حسابداری مناسب برای نگهداری ارزشهای دیجیتال در قالب ادبیات موجود منتشر کرد. کمیته به این نتیجه رسید که ارزشهای رمزنگاری‌شده با تعریف دارایی نامشهود مطابقت دارند، بنابراین به‌طور کلی استاندارد حسابداری ۳۸، استاندارد حسابداری است که باید مورد بررسی قرار گیرد، مگر این‌که واحد تجاری ارزشهای رمزنگاری‌شده را برای فروش در روند عادی کسب‌وکار نگهداری کند، که در این صورت استاندارد بین‌المللی حسابداری ۲ (IAS 2) مبنای مناسبی است. حالا احتمال دارد که این پاسخ را دوست نداشته باشید، که درخور تقدیر است، اما با وجود شکاف، متفاوت است.

- دوم و مهمتر از آن، شواهد بسیاری از پاسخ‌دهندگان به مشورتخواهی درباره دستورکار، نشان نمی‌دهد که داراییهای ارزش دیجیتال برای گزارشگران هیئت استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در حوزه گزارشگری مربوط آنها در این مرحله درخور توجه یا متداول باشد. براساس این شواهد، هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری به این نتیجه رسید که ارزشهای دیجیتال، به اندازه دیگر پروژه‌ها اولویت ندارد. با این حال، احتمال دارد که هیئت حسابداری ارزشهای دیجیتال را دوباره به‌عنوان بخشی از پروژه پژوهشی خود در مورد داراییهای نامشهود در نظر بگیرد و البته هیئت بر اقدامی که از سوی هیئت استانداردهای حسابداری مالی روی می‌دهد،

داشته باشد، به نظر من تاثیر این پیامدها در خور مدیریت خواهد بود.

خبر مثبت این است که با ایجاد هیئت استانداردهای بین‌المللی پایداری، بنیاد اکنون در موقعیت بسیار خوبی قرار گرفته است که به یقین جایگاهی منحصر به فرد است و دارای دو هیئت است که می‌تواند کل استانداردهای گزارشگری مالی را بررسی کند و اطلاعات را به نفع سرمایه‌گذاران و سایر فعالان بازار سرمایه به هم ارتباط دهد.

نتیجه

اجازه دهید نتیجه‌گیری کنم. من در مورد برنامه کاری هیئت برای پنج سال آینده صحبت کردم و این که هیئت چگونه با دقت بازخورد ارزشمند شما را به دقت بررسی کرد. سه پیام مهم برای شما وجود دارد که باید همراه شما باشد:

- اول، هیئت تکمیل برنامه کاری فعلی خود را در اولویت قرار داده است و خود را به طور کامل متعهد به نهایی کردن پروژه‌های در دست اجرا می‌داند.
- دوم، هیئت از محدودیت‌های ظرفیتی که شما و ما با آن روبرو هستیم، آگاه است. این محدودیتها هیئت را بر آن داشت که تنها سه پروژه را به برنامه کاری خود اضافه کند، داراییهای نامشهود، صورت جریانه‌های نقدی و یک پروژه ذخیره محدود در مورد ریسکهای مرتبط با آب‌وهوا در صورتهای مالی.

- سوم، هیئت از وجود هیئت استانداردهای بین‌المللی پایداری برای رسیدگی به طیف کامل اطلاعات مالی هدایت شده به بازار سرمایه استفاده خواهد کرد و برای دستیابی به آن به صورت گروهی و کارآمد تلاش خواهد کرد. در باقیمانده روز، جزئیات بیشتری در مورد آن چه اینجا شرح دادم خواهید شنید. امیدوارم که در نشستهای هیئت مشارکت داشته باشید؛ نظر شما برای کاری که انجام می‌دهیم، اهمیت دارد.



منبع

• Barckow, A., FRS Foundation Conference Keynote Speech, IFRS.org, 24 June 2022

استانداردهای بین‌المللی پایداری در آستانه تشکیل و ورود به جریان عملیاتی است، سرعت این پروژه را کاهش دادیم. واضح است که هیئت قصد دارد در اسرع وقت به این پروژه بازگردد و امیدوارم هنگامی که هیئت استانداردهای بین‌المللی پایداری نظر ذینفعان خود را در مورد اولویتهای تدوین استاندارد جويا می‌شوند، آنها نیز به طور مشابه حمایت قوی از ذینفعان خود دریافت کنند، تا با هیئت در این پروژه همکاری کنند.

هنگام بررسی دوباره پیشنهادها، پروژه، بسیاری از ذینفعان نیز از هیئت خواستند که از چارچوب گزارشگری یکپارچه استفاده کند که هیئت در بنیاد استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی به زودی از بنیاد گزارشگری ارزش (VRF) به ارث خواهد برد. شاید بیانیه مشترکی که من و امانوئل فابر در ماه گذشته در این رابطه منتشر کردیم، دیده باشید. من از هیئت انتظار دارم که هر فرصتی را برای پرداختن به شباهتها و تفاوت‌های بین گزارش تفسیری مدیریت و چارچوب گزارشگری یکپارچه در نظر بگیرد.

در آینده موضوعها و فعالیتهای دیگری مانند اطلاع‌رسانی به ذینفعان وجود خواهد داشت که هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری و هیئت استانداردهای بین‌المللی پایداری به طور مشترک بررسی خواهند کرد. مراقب این هماهنگی خواهیم بود. اجازه دهید هرگونه نگرانی شما را در مورد این که چگونه تاسیس هیئت استانداردهای بین‌المللی پایداری بر حجم کاری شما تاثیرگذار است، کاهش دهم.

وجود هیئت استانداردهای بین‌المللی پایداری به این معنی نیست که هیئت باید تغییراتی در کل مجموعه استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی ایجاد کند. در واقع، انتظار هیئت این است که بیشتر ادبیات استانداردها دست‌نخورده باقی بماند.

با این حال، نمی‌توانم این احتمال را رد کنم که هیچ تغییری نیز وجود نداشته باشد. با این حال، حتی اگر احتمال داشته باشد که استانداردهای افزایش پایداری که هیئت استانداردهای بین‌المللی پایداری تهیه می‌کند، پیامدهایی برای برنامه کاری هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری

حسابرسی داراییهای رمزنگاری شده

برای اطلاع حسابرسان و کمیته‌های حسابرسی

بررسی اجمالی

یکی از هدفهای راهبردی هیئت نظارت بر حسابداری شرکتهای سهامی عام آمریکا^۱ (PCAOB) نظارت بر توسعه و اجرای فناوریهای نوپدید برای تحلیل پیامدهای آنها بر کیفیت خدمات حسابرسی است.

کارشناسان هیئت نظارت بر حسابداری شرکتهای سهامی عام آمریکا مشاهده کرده‌اند که داراییهای رمزنگاری شده^۲ از چندی پیش در صورتهای مالی ناشران ثبت و افشا می‌شوند. علاوه بر این، هنگام انجام بازرسی از حسابرسان برخی ناشران کوچکتر، کارشناسان هیئت نظارت بر حسابداری شرکتهای سهامی عام آمریکا موقعیتهایی را مشاهده کرده‌اند که تراکنشهای مربوط به داراییهای رمزنگاری شده در صورتهای مالی بااهمیت بوده است.

مشاهده‌های حاصل از این بازرسیها، نشان دهنده نیاز به تمرکز بیشتر برخی حسابرسان بر شناسایی و ارزیابی ریسکهای تحریف بااهمیت در صورتهای مالی مربوط به داراییهای رمزنگاری شده و همچنین برنامه‌ریزی و اجرای پاسخ حسابرسی مناسب است.

این سند رسیدگیهایی را برجسته می‌کند که برای حسابرسان ناشرانی که با داراییهای رمزنگاری شده مبادله انجام می‌دهند یا آنها را نگهداری می‌کنند، در پرداختن به مسئولیتهای معین در چارچوب استانداردهای هیئت نظارت بر حسابداری شرکتهای سهامی عام آمریکا نیاز دارند^۳. همچنین پرسشهایی پیشنهاد می‌شود که کمیته‌های حسابرسی می‌توانند وقتی تراکنشهای دربردارنده داراییهای رمزنگاری شده یا نگهداری داراییهای رمزنگاری شده برای صورتهای مالی ناشران بااهمیت هستند، از حسابرسان خود بپرسند. اطلاعات موجود در این مقاله ممکن است برای حسابرسان و اعضای کمیته حسابرسی ناشرانی که شروع به تراکنش با داراییهای رمزنگاری شده یا نگهداری داراییهای رمزنگاری شده می‌کنند، جالب باشد.

این مقاله به طور خاص به هیچ کاربرد دیگری از زنجیره بلوکی^۴، دفتر کل توزیع شده یا سایر فناوریها نمی‌پردازد.

پیشینه

در تاریخ انتشار این مقاله، بسیاری از انواع داراییهای رمزنگاری شده (از جمله بیت‌کوین^۵، بزرگترین دارایی رمزنگاری شده بر مبنای ارزش بازار) ایجاد شده و در حال معامله هستند. اشتغال ناشر با داراییهای رمزنگاری شده می‌تواند چندوجهی باشد. تراکنشهای مربوط به داراییهای رمزنگاری شده ممکن است شامل کسب کارمزد یا «پاداش» برای اعتبارسنجی بلوک جدید در یک زنجیره‌بلوکی (که برای برخی از داراییهای رمزنگاری شده، مانند بیت‌کوین، به طور معمول به عنوان معدن کاوی^۶ شناخته می‌شود)، خرید کالا یا خدمات در عوض داراییهای رمزنگاری شده، مبادله یک دارایی رمزنگاری شده با دیگری، یا فروش داراییهای رمزنگاری شده برای یک ارز رایج، مانند دلار آمریکا باشد. تراکنشهای مربوط به داراییهای رمزنگاری شده نیز ممکن است شامل ارائه خدمات تجاری به اشخاص ثالث یا عمل کردن به عنوان واسطه، مانند واسطه‌گری بین مشتری و بستر معاملاتی یا عملیات معدن کاوی باشد.

اطلاعات برای حساب‌رسان

مسئولیت‌های معین در چارچوب استانداردهای هیئت

نظارت بر حسابداری شرکتهای سهامی عام آمریکا

در زیر یادآوریهایی برای حساب‌رسان در مورد حوزه‌های خاصی از مسئولیت در چارچوب استانداردهای هیئت نظارت بر حسابداری شرکتهای سهامی عام آمریکا در سطح موسسه، مربوط به سامانه کنترل کیفیت موسسه، و در سطح تعهد حسابرسی، مربوط به برنامه‌ریزی حسابرسی و ارزیابی ریسک، به اشتراک گذاشته می‌شود^۷. همچنین نمونه‌هایی از رسیدگیهای ویژه داراییهای رمزنگاری شده در سطح موسسه و در سطح تعهد حسابرسی ارائه می‌شود.

در سطح موسسه - سامانه کنترل کیفیت موسسه

در چارچوب استانداردهای کنترل کیفیت هیئت نظارت بر حسابداری شرکتهای سهامی عام آمریکا، یک موسسه باید خط‌مشیها و رویه‌هایی را برای تصمیم‌گیری در مورد پذیرش یا ادامه رابطه با مشتری و انجام یک تعهد خاص برای آن مشتری ایجاد کند. این شامل ایجاد خط‌مشیها و رویه‌هایی

است که تضمین معقولی ارائه می‌دهد که:

- موسسه فقط تعهداتی را انجام می‌دهد که به طور منطقی انتظار دارد با شایستگی حرفه‌ای تکمیل شود. برای مثال:
 - o کارکرد حسابرسی مربوط به داراییهای رمزنگاری شده ممکن است به مهارت و دانش تخصصی خاصی نیاز داشته باشد؛ همان‌طور که در زیر با جزئیات بیشتر مورد بحث قرار گرفته است.

- o انجام بررسیهای کیفیت کار به سطح مناسبی از دانش و صلاحیت مربوط به داراییهای رمزنگاری شده نیاز دارد.

- موسسه به طور مناسب ریسکهای مرتبط با ارائه خدمات حرفه‌ای را در شرایط خاص در نظر می‌گیرد. برای مثال:

- o از آنجایی که داراییهای رمزنگاری شده به طور عمومی با نام مستعار طراحی شده‌اند (یعنی پنهان کردن هویت واقعی صاحب حساب در پشت یک رمز الفبایی)، تشخیص این‌که چه زمانی یک تراکنش مرتبط با داراییهای رمزنگاری شده شامل کلاهبرداری یا عمل غیرقانونی دیگری یا اشخاص مرتبط است، برای حساب‌رسان دشوارتر است.

در سطح کار حسابرسی - برنامه‌ریزی

استانداردهای هیئت نظارت بر حسابداری شرکتهای سهامی عام آمریکا در برنامه‌ریزی حسابرسی، در میان موارد دیگر، به نیاز گروه حسابرسی به مهارت یا دانش تخصصی می‌پردازد. به‌خصوص:

- حساب‌رسان باید تعیین کند که آیا به مهارت یا دانش تخصصی نیاز است یا خیر؛ برای مثال:

- o گروه حسابرسی ممکن است به مهارت یا دانش تخصصی

داراییهای رمزنگاری شده

چندی است که

در صورتهای مالی ناشران

ثبت و افشا می‌شوند

ماهیت معاملات ناشر مربوط به داراییهای رمزنگاری شده باشد. چنین اطلاعاتی کلید شناسایی و ارزیابی موثر ریسک و مبنایی برای برنامه‌ریزی و به‌کارگیری واکنش حسابرسی مناسب است. برای مثال:

o انواع تحریفهای احتمالی مرتبط با موجودی داراییهای رمزنگاری شده می‌تواند به این بستگی داشته باشد که آیا داراییهای رمزنگاری شده در کیف پول دیجیتال خود ناشر ذخیره می‌شوند یا از سوی شخص ثالث.

o احتمال و میزان تحریفهای احتمالی مرتبط با تراکنشهای مربوط به داراییهای رمزنگاری شده می‌تواند به تعداد انواع داراییهای رمزنگاری، تعداد مشتریان، حجم تراکنشها و ماهیت ثبت سوابق بستگی داشته باشد (برای مثال، این که آیا تراکنشهای مشتری در خارج از زنجیره بلوکی ثبت می‌شوند یا خیر).

o تعیین منابع احتمالی تحریفهای احتمالی مربوط به هزینه اعتبارسنجی می‌تواند شامل در نظر گرفتن ساختار عملیات اعتبارسنجی ناشر، از جمله هرگونه دخالت اشخاص ثالث در تهیه و ادغام تجهیزات باشد.

• حسابرس باید درکی از هدفها، راهبردها و ریسکهای تجاری مرتبط با ناشر کسب کند که به‌طور منطقی انتظار می‌رود منجر به ریسکهای تحریف بااهمیت شود. برای مثال:

o ماهیت نام مستعار تراکنشهای مربوط به داراییهای رمزنگاری شده ممکن است هویت واقعی طرفهای مقابل ناشر را مخفی کند، و ناشر را در معرض ریسک رعایت‌نشدن مقررات شناخت مشتری و مقررات ضدپولشویی یا ریسک شناسایی‌نشدن دخالت اشخاص مرتبط قرار دهد.

o ممکن است ناشر کارشناسان یا تخصص لازم برای مقابله با داراییهای رمزنگاری شده را نداشته باشد، و این باعث افزایش ریسک خطا در پردازش و گزارش تراکنشهایی می‌شود که شامل داراییهای رمزنگاری شده است.

• حسابرس همچنین باید درک کافی از کنترل داخلی ناشر بر گزارشگری مالی، از جمله سامانه‌های (های) اطلاعات مربوط به گزارشگری مالی، برای شناسایی انواع تحریف بالقوه، ارزیابی عوامل موثر بر ریسکهای تحریف بااهمیت، و طراحی رویه‌های حسابرسی بیشتر کسب کند^{۱۱}. درک کنترلهای مربوط

در زمینه‌های رمزنگاری، فناوری دفتر توزیع شده، ارزش‌گذاری، و قوانین و مقررات (از جمله مقررات مشتری خود را بشناسد^۸ (KYC) و قوانین ضدپولشویی^۹ (AML)) نیاز داشته باشد.

o مدل‌های کسب‌وکار و فناوریهای مختلف زیربنای تراکنشهای داراییهای رمزنگاری شده (به‌عنوان مثال، تولید سکه‌های جدید در مقابل تجارت سکه‌های موجود) ممکن است به مهارتها، دانش و منابع متفاوتی (از جمله نرم‌افزار حسابرسی تخصصی) برای شناسایی، ارزیابی و پاسخ به ریسکهای تحریف بااهمیت نیاز داشته باشد.

o گروه حسابرسی ممکن است به مهارت یا دانش تخصصی در به‌کارگیری چارچوبهای قانونی و نظارتی موجود برای داراییهای رمزنگاری شده نیاز داشته باشد. کارشناسان کمیسیون بورس و اوراق بهادار ایالات متحده^{۱۰} (SEC) اطلاعات و رهنمود در مورد داراییهای دیجیتال در درگاه اینترنتی خود ارائه می‌دهند^{۱۱}.

در سطح کار حسابرسی - ارزیابی ریسک

استانداردهای هیئت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام امریکا در ارزیابی ریسک، در میان سایر موارد، به شناسایی و ارزیابی ریسکهای تحریف بااهمیت، از جمله به‌دست‌آوردن شناخت از ناشر و محیط آن، و در نظر گرفتن ریسک نادیده‌گرفتن کنترلها از سوی مدیریت، می‌پردازد.

حسابرس باید ریسکهای تحریف بااهمیت در صورتهای مالی را شناسایی و ارزیابی کند که شامل ارزیابی انواع تحریفهای احتمالی، ارزیابی احتمال و میزان تحریفها و تعیین منابع احتمالی تحریفهای احتمالی است.

پس از آن حسابرس باید روشهای حسابرسی را به‌گونه‌ای طراحی و اجرا کند که به ریسکهای برآورده‌شده تحریف بااهمیت برای هر ادعای مربوط به هر حساب و مورد افشای بااهمیت بپردازد (یعنی اجرای روشهای حسابرسی که به ریسکهای تحریف بااهمیت مربوط به وجود یا وقوع، کامل بودن، ارزشیابی یا تخصیص، حقوق و تعهدات، و ارائه و افشا می‌پردازد).

• حسابرس باید درک درستی از ناشر و محیط آن کسب کند، که می‌تواند شامل کسب و تحلیل اطلاعات مرتبط در مورد

به تراکنشهای مربوط به داراییهای رمزنگاری شده ممکن است شامل موارد زیر باشد:

۵ درک کنترل‌های مربوط به تولید و مدیریت کلیدهای خصوصی (به‌عنوان مثال، رمزهای عبور) که برای رسیدگی به ریسکهای مربوط به موجودی داراییهای رمزنگاری مهم هستند.

۵ زمانی که کنترل‌های داخلی مهم در حوزه یک شخص ثالث قرار دارند، تعیین این‌که آیا گزارش **حسابرس خدمات**^{۱۳} به آن کنترلها می‌پردازد، یا این‌که آیا کنترلها باید به‌طور مستقیم از سوی حسابرس ناشر آزمایش شوند تا شواهدی دال بر اثربخشی آنها به‌دست آید.

۵ درک کنترل‌های مربوط به اتکاپذیری اطلاعات زنجیره‌بلوکی برای استفاده به‌عنوان شواهد حسابرسی (به‌عنوان مثال، کنترل‌هایی که تغییرهایی در اطلاعات ذخیره‌شده در زنجیره‌بلوکی را بررسی می‌کنند).

۵ درک کنترل‌های تراکنشهای مرتبط با داراییهای دیجیتال که خارج از زنجیره‌بلوکی ثبت می‌شوند (به‌عنوان مثال، اطلاعات مربوط به تراکنشهای مشتری در یک سامانه بستر معاملاتی) و بنابراین زیر کنترل مشابه با کنترل‌های تراکنشهای ثبت‌شده در زنجیره‌بلوکی نیستند.

• در شناسایی ریسکهای تقلب، بحث در میان اعضای اصلی گروه حسابرسی در مورد احتمال تحریف بااهمیت ناشی از تقلب ممکن است شامل موارد زیر باشد:

۵ ریسک نادیده گرفتن کنترل‌های روی کلیدهای خصوصی توسط مدیریت، که ممکن است منجر به سوءاستفاده یا اختلاس از داراییهای رمزنگاری شده از سوی کسانی شود که کلیدها را کنترل می‌کنند.

۵ حساسیت صورتهای مالی به تحریف بااهمیت از طریق معامله با اشخاص وابسته. به‌دلیل ماهیت نام مستعار تراکنشهای مربوط به داراییهای رمزنگاری شده، ممکن است تشخیص هویت طرفهای مرتبط دشوار باشد.

اطلاعات برای کمیته حسابرسی

پرسشهایی که کمیته‌های حسابرسی می‌توانند از

حسابرسان خود بپرسند

نمونه پرسشهای زیر برای ارائه ایده‌هایی در مورد انواع

پرسشهایی طرح شده‌اند که کمیته‌های حسابرسی ناشرانی که به‌تازگی وارد معامله با داراییهای رمزنگاری یا نگهداری این داراییها شده‌اند، یا اعضای کمیته حسابرسی که به‌تازگی با داراییهای رمزنگاری شده آشنا شده‌اند، می‌توانند بنابر صلاحدید خود از حسابرسان بپرسند.

✓ تجربه مدیر شریک و سایر اعضای ارشد گروه حسابرسی با داراییهای رمزنگاری شده چیست؟ آیا موسسه می‌تواند در صورت لزوم (برای مثال با درگیر کردن متخصصان مربوط) تخصص گروه حسابرسی را تکمیل کند؟

✓ درک حسابرس از فناوری زیربنای فعالیت‌های مربوط به داراییهای رمزنگاری شده ناشر چیست؟

✓ آیا ابزار حسابرسی تخصصی مبتنی بر فناوری برای شناسایی، ارزیابی و پاسخ به ریسکهای تحریف بااهمیت مورد نیاز است؟

✓ درک حسابرس از پیامدهای قانونی و نظارتی (ازجمله مقررات «مشتری خود را بشناسید» و مقررات «ضدپولشویی») فعالیت‌های مربوط به دارایی رمزنگاری شده ناشر چیست؟

✓ چگونه موسسه حسابرسی رسیدگی در مورد استقلال حسابرس در ارتباط با تعهدات حسابرسی مربوط به داراییهای رمزنگاری شده (برای مثال نظارت بر سرمایه‌گذاری کارکنانش در داراییهای رمزنگاری شده) را نظارت می‌کند؟

حسابرسی

در رسیدگی به

داراییهای رمزنگاری شده

باید تعیین کند که آیا

به مهارت یا دانش تخصصی

نیاز است یا خیر

PCAOB
Public Company Accounting Oversight Board

پانوشتها:

1- Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB)

۲- در این مقاله، اصطلاح دارایی رمزنگاری شده به یک دارایی دیجیتالی اشاره دارد که از رمزنگاری برای ایمن کردن تراکنشهای ثبت شده دیجیتالی در یک دفتر کل توزیع شده، مانند زنجیره بلوکی، استفاده می‌کند. این مقاله به‌طور خاص به اصطلاح «سکه‌های پایدار» نمی‌پردازد، که برخلاف دیگر انواع داراییهای رمزنگاری شده، مدعی استفاده از ابزارهایی برای تثبیت قیمت خود نسبت به دارایی دیگر، به‌عنوان مثال، با ارجاع به یک ارز رایج است.

۳- این مقاله به‌طور خاص به ملاحظاتی برای حساب‌رسان دلالتان- معامله‌گران نمی‌پردازد.

4- Blockchain

5- Bitcoin

6- Mining

۷- برای الزامات مورد بحث در این بخش، به‌طور کلی به کنترل کیفیت ۲۰ (QC 20)، با عنوان «سامانه کنترل کیفیت برای رویه حسابداری و حسابرسی موسسه عضو انجمن حسابداران حرفه‌ای رسمی (CPA)»، استاندارد حسابرسی ۱۲۲۰ (AS 1220)، با عنوان «بازبینی کیفیت کار»، استاندارد حسابرسی ۲۱۰۱ (AS 2101)، با عنوان «برنامه‌ریزی حسابرسی»، استاندارد حسابرسی ۲۱۱۰ (AS 2110)، با عنوان «شناسایی و ارزیابی ریسکهای تحریف بااهمیت» و استاندارد حسابرسی ۲۳۰۱ (AS 2301)، با عنوان «واکنش حسابرس به ریسکهای تحریف بااهمیت» مراجعه کنید.

8- Know-Your-Customer (KYC)

9- Anti-Money Laundering (AML)

10- Securities and Exchange Commission (SEC)

۱۱- به‌عنوان مثال به صفحه اینترنتی www.sec.gov/finhub (جمع‌آوری مطالب مربوط به داراییهای دیجیتال) مراجعه کنید.

۱۲- در حسابرسی یکپارچه، دامنه درک لازم از کنترلها ممکن است گسترده‌تر باشد، که نشان‌دهنده الزام حسابرس برای شناسایی و آزمایش کنترلهایی است که برای نتیجه‌گیری حسابرس در این مورد لازم است که آیا کنترلهای ناشر به اندازه کافی ریسک تحریف ارزیابی شده برای هر ادعای مرتبط را بررسی می‌کند یا خیر.

13- Service Auditor

14- Auditing in the Crypto-Asset Sector: Insights, Canadian Public Accountability Board

منبع:

• Audits Involving Cryptoassets, Information for Auditors and Audit Committees, PCAOB,

ماهیت نام مستعار تراکنشهای

مربوط به داراییهای رمزنگاری شده

ممکن است هویت واقعی

طرفهای مقابل ناشر را

مخفی کند
PCAOB
Public Company Accounting Oversight Board

✓ موسسه حسابرسی چه خط‌مشیها و رویه‌هایی در خصوص انجام و نظارت بر تعهدات حسابرسی مربوط به داراییهای رمزنگاری شده، از جمله در نظر گرفتن ریسکهای مرتبط با انجام چنین حسابرسیهایی دارد؟

مورد بعدی چیست؟

هیئت نظارت متعهد به درک تاثیر فناوریهای نوپدید، از جمله داراییهای رمزنگاری شده، بر موسسه‌های حسابرسی، ناشران، کمیته‌های حسابرسی و سرمایه‌گذاران در ارتباط با حسابرسی ناشران و کارگزاران-فروشنندگان است. کارشناسان هیئت نظارت بر حسابداری شرکتهای سهامی عام امریکا به نظارت بر پیشرفت‌های مربوط به فناوری و ارزیابی پیامدهای آنها برای استانداردهای هیئت نظارت بر حسابداری شرکتهای سهامی عام امریکا ادامه خواهند داد.

سایر منابع

هیئت پاسخگویی عمومی کانادا در مورد یافته‌های بازرسیهای خود از حسابرسیهای مربوط به داراییهای رمزنگاری شده بحث می‌کند. مقاله حسابرسی در بخش داراییهای رمزنگاری^{۱۴} را ببینید. (هیئت نظارت بر حسابداری شرکتهای سهامی عام امریکا این مقاله را تایید نمی‌کند، بلکه فقط مرجعی برای اطلاعات ارائه می‌دهد.)





AICPA

ارزیابی ریسک از دریچه نگارش خلاق

Maxene M. Badwell 

یکی از دوره‌های مورد علاقه من، نگارش خلاق بود. یک نکته اصلی از آن دوره، نحوه تشخیص پیش‌آگاهی است. پیش‌آگاهی به‌عنوان نشانه‌ای از چیزی که در آینده رخ خواهد داد، تعریف می‌شود، که بیشتر به‌عنوان ابزاری ادبی برای اشاره یا گریززدن به پیشرفت موضوع در آینده استفاده می‌شود^۱.

هر زمان که مجذوب یک فیلم یا خواندن یک کتاب خوب می‌شوم، به‌خاطر آن دوره، پیش‌آگاهی را تا حدودی آسان تشخیص می‌دهم. به‌عنوان مثال، اگر شخصیت فیلم هر زمان که گریه‌ای از مسیر او عبور می‌کند، به‌دلیل حساسیت عطسه کند، همان شخصیت به‌احتمال در صحنه بعدی فیلم یا کتاب ظاهر می‌شود که سعی دارد در جایی خود را از چشم کسی پنهان نگه دارد و وقتی گریه‌ای از مسیر او رد می‌شود بدون آن که کنترلی داشته باشد عطسه می‌کند، و ناخواسته مخفیگاه خود را نشان می‌دهد.

فکر کردن در مورد پیش‌آگاهی در طول فرایند ارزیابی ریسک را به‌عنوان شناسایی رویدادهای ریسکی که ممکن است در دستیابی به مأموریت، چشم‌انداز و هدفهای راهبردی سازمانی، تداخل (ریسکها) یا کمک (فرصتها)^۲ کنند، در نظر بگیرید. شناسایی رویدادهای مخاطره‌آمیز با استفاده از این دیدگاه مستلزم آن است که حسابرس نقش کارگردان یا نویسنده فیلم را در نظر بگیرد.

نقش حسابرس

مشاهده ارزیابی ریسک از دریچه کارگردانان یا نویسندگان فیلم، به حسابرسان امکان می‌دهد تا از تردید و قضاوت حرفه‌ای خود برای ارزیابی ریسکها و فرصتها استفاده کنند، که در نهایت به آنها کمک می‌کند تا به‌طور موثر از منابع محدود حسابرسی استفاده کنند. همانطور که حسابرسان ارزیابیهای ریسک را ایجاد می‌کنند، آنها باید همیشه درونمایه اصلی پیش‌آگاهی مربوط به پیامد و احتمال را در نظر بگیرند.

تحلیل پیامد و احتمال

رویدادهای ریسک

در طول ارزیابی ریسک

بسیار شبیه به پیشگویی است



موضوعهای اصلی

وقوع رویداد ریسک، پیش‌بینی کند که بعدها چه اتفاقی می‌افتد و تعیین کند که در صورت وقوع، پیامد رویداد چه خواهد بود.

تحلیل پیامد و احتمال رویدادهای ریسک در طول ارزیابی ریسک بسیار شبیه به پیشگویی است، زیرا برای انجام این کار، حسابرس نیاز دارد تا در صورت

جدول ۱: نمونه توضیحی پیامد

<ul style="list-style-type: none"> • زیان مالی X میلیون دلار یا بیشتر (به‌طور معمول برحسب زیان یا سود، سودآوری یا درآمد یا سرمایه اندازه‌گیری می‌شود)، • پیگرد قانونی و جریمه‌های درخور توجه، دعوی قضایی از جمله اقدامهای دسته‌جمعی، بازداشت سرکردگان، • چندین رهبر ارشد سازمان را ترک می‌کنند. 	شدید	۵
<ul style="list-style-type: none"> • زیان مالی از X میلیون دلار تا X میلیون دلار، • گزارش به مرجع نظارتی برای نیاز به پروژه بزرگ برای اقدام اصلاحی، • اقدام برخی از مدیران ارشد به ترک سازمان، جابه‌جایی بالای کارکنان باتجربه، کارکنان شرکت را به‌عنوان کارفرمای انتخابی تلقی نمی‌کنند. 	عمده	۴
<ul style="list-style-type: none"> • زیان مالی از X میلیون دلار تا X میلیون دلار، • گزارش تخلف به مرجع نظارتی با نیاز به اصلاح فوری، • مشکلات روحی گسترده کارکنان و جابجایی زیاد. 	در حد متوسط	۳
<ul style="list-style-type: none"> • زیان مالی از X میلیون دلار تا X میلیون دلار، • رویداد درخور گزارش به مرجع نظارتی، بدون پیگیری، • مشکلات روحی کارکنان عمومی سازمان و افزایش جابجایی. 	جزئی	۲
<ul style="list-style-type: none"> • زیان مالی تا X میلیون دلار، • درخور گزارش به مرجع نظارتی نیست، • ناراضی‌های کارکنان منزوی. 	اتفاقی	۱

تشخیص گستره پیامد

بدون در نظر گرفتن

زمان بندی وقوع رویداد ریسک

که احتمال نامیده می شود



غیر ممکن است

AICPA

دارد گاه‌وبیگاه در طول عملیات استاندارد رخ دهد)،
محمل (غافلگیرکننده نیست، در زمان معین رخ خواهد
داد) و مکرر (به احتمال رخ خواهد داد، موردانتظار است)۶.
همراه با احتمال، استفاده از این دو جزو اصلی ارزیابی
ریسک منجر به یک شروع خوب برای هر کسی که ارزیابی
ریسک را انجام می‌دهد، می‌شود.

ارزیابی ریسکها

مشابه تخصیص رتبه‌بندی فیلمها، ارزیابی ریسکها شامل
تخصیص مقادیر به هر ریسک و فرصت، با استفاده از
معیارهای انتخابی تعریف شده است (نمونه‌های توضیحی

پیامد

پیامد را می‌توان به‌عنوان صحنه عمل در ارزیابی ریسک
در نظر گرفت، زیرا به‌اصطلاح این جایی است که «لاستیک
با جاده برخورد می‌کند». چه کسی در مورد صحنه تعقیب
و گریز ماشینها در فیلم، هیجان زده نیست؟ پیامد^۳ ریسک
به‌میزانی اشاره دارد که یک رویداد ریسک ممکن است
بر بنگاه اثر بگذارد. معیارهای ارزیابی پیامد ممکن است
شامل پیامدهای مالی، اعتباری، نظارتی، سلامت، ایمنی،
امنیتی، محیطی، کارکنان، مشتریان و عملیاتی باشد^۴.
با این حال، تشخیص گستره پیامد، بدون در نظر گرفتن
زمان بندی وقوع رویداد ریسک، که احتمال نامیده می‌شود،
غیر ممکن است.

احتمال

احتمال را می‌توان به‌عنوان بخش تعلیق ارزیابی ریسک
در نظر گرفت. احتمال وقوع رویداد نشان‌دهنده امکان وقوع
یک رویداد ریسک معین است. برای مثال، پیش‌بینی
«زمان تکمیل کار» شبیه به پیش‌بینی زمان احتمال وقوع
رویداد ریسک است. این بخشی از فیلم یا کتاب است که
مخاطب را به‌وجود می‌آورد. احتمال را می‌توان با استفاده
از عبارتهای کیفی، به‌عنوان درصد احتمال، یا به‌عنوان
تناوب بیان کرد^۵. مثالهایی از عبارتهای کیفی می‌تواند
شامل این موارد باشد: نامحتمل (بعید است اتفاق بیفتد)،
بعید (غیر محتمل، اگرچه ممکن است)، گاه‌وبیگاه (احتمال

جدول ۲: نمونه توضیحی احتمال

۵	تاحدودی مطمئن	• به طور تقریبی ۹۰٪ یا بیشتر احتمال وقوع معین در طول عمر دارایی یا پروژه.
۴	محتمل	• ۶۵٪ تا ۹۰٪ احتمال وقوع در طول عمر دارایی یا پروژه.
۳	ممکن	• ۳۵٪ تا ۶۵٪ احتمال وقوع در طول عمر دارایی یا پروژه.
۲	بعید	• ۱۰٪ تا ۳۵٪ احتمال وقوع در طول عمر دارایی یا پروژه.
	نادر	• کمتر از ۱۰٪ احتمال وقوع در طول عمر دارایی یا پروژه.

جدول ۳- نقشه توضیحی حرارتی ارزیابی ریسک

کم	متوسط	زیاد		پیامد	
شدید	عمده	متوسط	جزیی	تصادفی	احتمال
					مکرر
					محتمل
					ممکن
					بعید
					نادر

است. هنگامی که از دریچه نگارش خلاق به ارزیابی ریسک نگاه می‌کنیم، ممکن است درک فرایند ارزیابی ریسک برای حسابرس مبتدی، نهاد نظارتی، کمیته حسابرسی، مدیریت و سایر ذینفعان آسان‌تر باشد.



پانوشتها:

- 1- <https://www.dictionary.com>
- 2- Opportunities
- 3- Consequence
- 4- <https://www.coso.org>
- 5- <https://www.coso.org>
- 6- <https://www.vectorsolutions.com>
- 7 - COSO ERM Risk Assessment in Practice Thought Paper October 2012
- 8- COSO ERM Risk Assessment in Practice Thought Paper October 2012
- 9- COSO ERM Risk Assessment in Practice Thought Paper October 2012
- 10- heat map

منبع:

- Maxene M. Bardwell, **Risk Assessments as Seen Through the Creative Writing Lens**, AICPA, 2020

پیامد و احتمال را در **جدولهای ۱ و ۲** ببینید).

ارزیابی ریسک- تولید نهایی

ارزیابی کیفی شامل ارزیابی هر ریسک و فرصت بر اساس مقیاسهای توصیفی مشخص شده در **جدول ۱ و ۲** است. تحلیل کمی مقادیر عددی پیامد و احتمال با استفاده از داده‌های منابع مختلف، نیاز به مقادیر عددی دارد.

رتبه‌بندی ترتیب ریسکها، مواردی مانند پیامد به‌تنهایی، سرعت شروع یا عوامل دیگر را در نظر می‌گیرد. اگر رتبه‌بندی اولیه با ضرب زیان مالی در احتمال انجام شود، اولویت‌بندی نهایی باید عوامل کیفی را در نظر بگیرد.

پس از تخصیص مقادیر به هر ریسک و فرصت با استفاده از معیارهای تعریف‌شده، مقادیر پیامد و احتمال برای تعیین رتبه‌بندی ریسک به‌طور معمول بالا، متوسط یا پایین ارزیابی می‌شوند. با استفاده از جدولهای مثال یادشده، اگر یک رویداد ریسک اثر عمده‌ای داشته باشد و احتمال وقوع آن بعید باشد، رتبه‌بندی «پایین» خواهد بود، همان‌طور که در **جدول ۳** در **نقشه حرارتی** نشان داده شده است، که تقاطع پیامد و احتمال نقطه‌گذاری شده است.

پس از نقطه‌گذاری نقشه حرارتی، ریسکها از بالاترین به پایین‌ترین از نظر سطح ریسک رتبه‌بندی می‌شوند.

نتیجه

هدف این مقاله ارائه یک دیدگاه جایگزین از ارزیابی ریسک

تاکید پیگیر بر کیفیت

نوآوری و تحول در فرایندهای حسابرسی

در این بخش از مقاله توضیح داده می‌شود که چگونه موسسه کی‌پی‌ام‌جی (KPMG)، افزون بر وجود خط‌مشیها و رویه‌های مناسب برای کیفیت موجود، به‌دنبال نوآوری در ارائه خدمات حسابرسی و کاربست فناوریها و زیرساختهای جدید است.

سرمایه‌گذاری در فناوری و روش‌شناختی مورد استفاده در دستیابی به کیفیت

موسسه کی‌پی‌ام‌جی به‌میزان درخور توجهی در زمینه توسعه قابلیت‌های حسابرسی خود سرمایه‌گذاری کرده و این اقدام را در سالهای آینده نیز ادامه خواهد داد. برای این منظور، از ابزار جدید گردش کار حسابرسی جهانی مبتنی بر فناوری توانمندساز و یک روش شناختی حسابرسی پیشرفته استفاده کرد، که با استفاده از گردش کار موسوم به **بستر کی‌پی‌ام‌جی کلارا** (KPMG Clara) ارائه شد، که یک بستر حسابرسی هوشمند و چندبخشی است که توان یکپارچه‌سازی مستمر فناوریهای جدید و نوپدید، با قابلیت‌های پیشرفته جاسازی شده را دارد و از اهرم داده‌ها، خودکارسازی و بیان تصویری استفاده می‌کند. **داده‌ها و تحلیلگری** (D&A) بخش جدایی‌ناپذیر از روشی است که به‌وسیله آن در عصر دیجیتال شواهد حسابرسی به‌دست می‌آید و با صاحبکاران تعامل می‌شود.

فرایند حسابرسی باکیفیت همچنان شامل موارد زیر خواهد بود:

- مشارکت به‌موقع شریک و مدیر در تمام مراحل کار حسابرسی،
- دسترسی به دانش صحیح، از جمله مشارکت متخصصان، الزامهای یادگیری و تجربه و

الزامهای حرفه‌ای، قانونی یا نظارتی، ممکن است الزامهای محلی و یا رهنمودهایی به دستورعمل حسابرسی اضافه کنند. اکنون، با توجه به ماهیت بهبود مستمر، سرمایه‌گذاران بهای درخور توجهی برای بازنگری و ارتقای روش شناختی حسابرسی در حال انجام است.

بهره‌برداری از ابزارهای حسابرسی اثربخش

گردش کار حسابرسی فعلی موسسه، از طریق حسابرسی الکترونیکی (eAudit) انجام می‌شود، که گردش کار مبتنی بر فعالیت و پرونده حسابرسی الکترونیکی است. حسابرسی الکترونیکی، مستندسازی گردش کار حسابرسی کی‌پی‌ام‌جی است که برای بیش از ۷۵۰۰۰ متخصص این امکان را فراهم می‌آورد که حسابرسی‌های باکیفیت و مستمر انجام دهند. حسابرسی الکترونیکی، روش شناختی حسابرسی، رهنمود و دانش صنعت موجود در موسسه و ابزار مورد نیاز برای اجرا و مستندسازی کار حسابرسی انجام شده را یکپارچه می‌کند.

حسابرسی الکترونیکی را می‌توان برای ارائه الزامها و رهنمودهای مربوط، با توجه به ماهیت واحد مورد رسیدگی

تخصص در صنعت مربوط،

- ارزیابی انتقادی کلیه شواهد حسابرسی به دست آمده در طول حسابرسی، با به‌کار بستن قضاوت حرفه‌ای مناسب،
- مریگیری، نظارت و بازبینی مداوم گروه مشارکت،
- مدیریت کردن و مستندسازی حسابرسی.

ایجاد یکنواختی از طریق روش شناختی

ویژگیهای روش شناختی حسابرسی، ابزار و رهنمودهای به‌کار گرفته شده در موسسه عبارتند از:

- یکنواختی و مطابقت کامل با استانداردهای بین‌المللی حسابرسی (ISA) در سراسر جهان و انطباق آنها با استانداردهای حسابرسی محلی و الزامهای قانونی یا نظارتی توسط موسسه‌های عضو،

• تمرکز بر شناسایی ریسک، تمرکز بر ریسکهای تحریف با اهمیت و واکنش لازم حسابرسی،

• دسترسی همه متخصصان حسابرسی موسسه به روش شناختی و ابزار حسابرسی و الزام به استفاده از آنها در موارد نیاز،

• به‌کارگیری روش شناختی و ابزار حسابرسی حتی در مواردی که برای استانداردهای حسابرسی محلی تقاضای کمتری نسبت به استانداردهای بین‌المللی حسابرسی وجود دارد.

روش شناختی حسابرسی در دستورعمل حسابرسی کی‌پی‌ام‌جی تنظیم شده است و الزامهای اضافی را دربر دارد که فراتر از استانداردهای بین‌المللی حسابرسی است و موسسه بر این باور است که کیفیت حسابرسی را افزایش می‌دهد. روش شناختی حسابرسی بر به‌کار بستن تردید حرفه‌ای مناسب در اجرای روشهای حسابرسی تاکید می‌کند و مستلزم رعایت الزامهای اخلاقی مربوط، از جمله استقلال است.

روش شناختی حسابرسی، رهنمودها و ابزار حسابرسی به‌طور منظم ارتقا داده می‌شوند تا در انطباق مستمر با استانداردها، حوزه‌های نوپدید متمرکز بر کیفیت حسابرسی، و نتایج کیفیت حسابرسی باشند. موضوعهای اصلی از جمله برآوردهای حسابداری، کنترل‌های داخلی، شناسایی درآمد، حسابرسی گروه، نمونه‌گیری حسابرسی و ارزیابی ریسک را دربر می‌گیرد.

موسسه‌های عضو کی‌پی‌ام‌جی، به‌منظور مطابقت با

موسسه کی‌پی‌ام‌جی

در سال ۲۰۱۷

بستر هوشمند حسابرسی خود

به نام کلارا را

در سراسر جهان

راه‌اندازی کرد

- فراهم کردن امکان گردش کار بهبودیافته و بازطراحی شده.
- گنجاندن توسعه قابلیت‌های نظارت در سطح کار حسابرسی و در سراسر سبدهای خدمات حسابرسی، برای استفاده از سوی گروه‌های حسابرسی و موسسه‌های عضو.
- حمایت از نظارت رهبری جهانی در نظارت بر اثربخشی سامانه‌های کنترل کیفیت موسسه‌های عضو.
- تهیه بستر حسابرسی توسعه‌پذیر برای امکان سفارشی‌سازی و مقیاس‌بندی به‌وسیله موسسه‌های عضو، و همچنین قابلیت‌های آینده.

بستر کی‌پی‌ام‌جی کلارا همچنین ردیابی شاخصه‌های انتخاب‌شده در سطح کار حسابرسی از سوی گروه‌های حسابرسی برای انجام هر کار حسابرسی و در سراسر هر سبدهای خدمات حسابرسی را در بر می‌گیرد. این بستر، خلاصه‌ای از این شاخصه‌ها و بیان تصویری از آن‌ها را ارائه می‌دهد، تا:

- پیشرفت کار حسابرسی را اندازه‌گیری کرده و حل‌وفصل به‌موقع مسایل را تسریع کند.
- اجرای حسابرسی را با ارائه شاخصه‌های اصلی برای اولویت‌بندی وظایف، تسهیل کند.
- نتایج و یا روابط غیرمنتظره را که احتمال دارد نیاز به بررسی بیشتر داشته باشد، برجسته کند.
- بستر کی‌پی‌ام‌جی کلارا با گذشت زمان توانمندتر می‌شود.

و مطابق با استانداردهای حرفه‌ای و الزام‌های قانونی و نظارتی کاربردپذیر، «مقیاس‌بندی» کرد. این موضوع، امکان دسترسی مستقیم به رهنمود حسابرسی، استانداردهای حرفه‌ای و الگوهای مستندسازی را فراهم می‌آورد.

موسسه به موازات به‌روزرسانی روش‌شناختی حسابرسی، اکنون در حال طراحی دوباره گردش کار خود است تا به کمک توانمندسازی داده‌ها و رهنمود محتوایی، درک‌پذیرتر باشد.

زمان‌بندیها

گردش کار جدید کلارا که دربرگیرنده روش‌شناختی حسابرسی به‌روزرسانی‌شده موسسه نیز هست، در سال ۲۰۱۸ به صورت آزمایشی اجرا شد و برای استقرار اولیه در سطح جهانی در سال ۲۰۱۹ و استقرار کامل از سال ۲۰۲۰ برنامه‌ریزی شد.

پذیرش نوآوری و فناوری

همان‌گونه که اشاره شد، موسسه در روش‌شناختی حسابرسی و گردش کار خود سرمایه‌گذار بهای درخور توجهی انجام می‌دهد و پیش از این یک بستر هوشمند حسابرسی به نام کلارا راه‌اندازی کرده است. این تحولات به‌گونه‌ای طراحی شده‌اند که برای موسسه کی‌پی‌ام‌جی در مرز پیشرفت فناوری مدرن، امکان ایجاد دیدگاه‌های بهتر و عمیق‌تر در زمینه حسابرسی فراهم آورد. تغییرها باعث بهبود کیفیت حسابرسی و یکنواختی در اجرای حسابرسی و تقویت اعضای موسسه و نظارت جهانی بر خدمات حسابرسی می‌شود.

گردآوری اجزا در کنار هم: بستر کی‌پی‌ام‌جی کلارا

موسسه کی‌پی‌ام‌جی در سال ۲۰۱۷، بستر هوشمند حسابرسی خود به نام کلارا را در سراسر جهان راه‌اندازی کرد که قابلیت‌های تحلیلی داده‌های حسابرسی، فناوریهای جدید نوآورانه، قابلیت‌های همکاری جمعی، و گردش کار حسابرسی را گرد هم می‌آورد.

این اقدام نشان‌دهنده اشتیاق موسسه برای موارد زیر است:

- تغییر شکل اجرای حسابرسی برای کارکنان و صاحبکاران از طریق رابط‌های جدید و مدرن توانمندسازی‌شده با فناوری و کارکرد همکاری جمعی،
- یکپارچه‌سازی قابلیت‌های لازم برای دیجیتالی کردن حسابرسی و ارائه روش‌های جدید برای داده‌ها و تحلیلی‌گری،

داشتن فرایندهای مناسب

بدون کارکنان مناسب

هیچ معنایی ندارد

بهبود کیفیت حسابرسی می‌شود.

گردش کار کی‌پی‌ام‌جی کلارا، توسعه قابلیت‌های نظارت (به‌عنوان نمونه، داده‌کاوی) در سطح کار حسابرسی را به‌منظور استفاده موسسه‌های عضو، در خود ادغام می‌کند. هنگامی که گردش کار کی‌پی‌ام‌جی کلارا به‌طور کامل اجرا شد، انتظار می‌رود که ابزار گردش کار حسابرسی قبلی، یعنی حسابرسی الکترونیکی، از رده خارج شود (در سال مالی ۲۰۲۱).

جاسازی استفاده راهبردی از داده‌ها از طریق داده‌ها و

تحلیلگری

یک عنصر مهم در حسابرسی امروزی، استفاده از قدرت داده‌ها و تحلیلگری، برای بررسی و تحلیل مقادیر زیادی از داده‌ها است. وجود این قدرت و دسترسی به آن، حسابرسی را بسیار فراتر از قابلیت‌های سنتی گذشته به پیش می‌برد.

ابزار حسابرسی موسسه کی‌پی‌ام‌جی که با داده‌ها و تحلیل توانمند شده، طراحی شده است تا:

• **کیفیت حسابرسی را افزایش دهد:** با ارائه درک عمیق‌تر از جامعه داده‌ها، که تمرکز را بر تراکشن‌های با ریسک بالاتر قرار می‌دهد،

• **امن باشد:** با محدود کردن دسترسی به داده‌ها، هم در حین انتقال و هم در محیط‌های فناوری اطلاعات موسسه کی‌پی‌ام‌جی،

• **شفاف باشد:** با سهولت بخشیدن به تحلیل دقیق برای کشف دلایل و علل ریشه‌ای موارد دور از دسترس و ناهنجاریها و رویت‌پذیری بیشتر در معاملات و حوزه‌های فرایندی با ریسک بالاتر.

قابلیت‌ها و روال کار مربوط به داده‌ها و تحلیلگری، بر پایه اصول و استانداردهای حرفه‌ای تهیه شده‌اند که زیربنای حسابرسی هستند، و حساب‌رسان را از مسئولیت‌هایشان معاف نمی‌کند.

قابلیت‌های فعلی در این زمینه، اجرای برنامه‌ریزی و فعالیت‌های ارزیابی ریسک و رویه‌های اساسی را تسهیل می‌کند و شامل قابلیت‌هایی می‌شود که:

• تحلیل مانده حسابها و داده‌های ورودی به دفتر روزنامه را امکان‌پذیر می‌سازد،

• مقایسه مانده «دوره به دوره» و تغییرات سری زمانی اطلاعات

زیرا فناوری‌های نوپدید همچنان به تغییر حسابرسی ادامه می‌دهند و با مسیریابی حوزه‌هایی مانند فناوری شناختی و پیش‌بینی‌کننده به‌وسیله کی‌پی‌ام‌جی کلارا، قابلیت‌های بیشتری نیز ارائه می‌شود. موسسه از طریق اتحاد با برخی از پیشرفته‌ترین شرکت‌های فناوری جهان مانند **مایکروسافت (Microsoft)**، به دنبال ساختن آینده حسابرسی است و با رهبران فناوری همسو می‌شود تا دیدگاه‌های جدیدی به‌ارمغان آورد و با قابلیت‌های روبه‌رشد، ارزش بیشتری ایجاد کند. راهبرد سرمایه‌گذاری کی‌پی‌ام‌جی همچنین شامل همکاری با دانشگاه‌ها و با موسسه‌های حسابرسی به‌منظور پژوهش‌های مهم کاربردی در زمینه حسابرسی در حین توسعه فناوری‌های پیشرفته است.

در دنیای امروز، فناوری‌های جدید و دگرگون‌ساز با سرعت زیادی در حال پدید آمدن هستند. زنجیره بلوکی، پردازش ابری، خودکارسازی فرایندها به کمک آدم‌ماشینی، یادگیری ماشین، یادگیری عمیق، و پردازش زبان طبیعی، همگی توان زیادی برای تغییر نحوه عملکرد کسب‌وکارها دارند. مجموعه‌ای از فناوری‌های جدید در حال توسعه، محرک درخورتوجهی برای افزایش کیفیت حسابرسی خواهد بود. این فناوری‌ها این امکان را برای ما فراهم می‌آورند تا شواهد تاییدکننده مورد نیاز برای اظهار نظر حسابرسی را سریعتر و دقیقتر از گذشته به دست آوریم.

ایجاد گردش کار جدید کی‌پی‌ام‌جی کلارا

موسسه با اتکا بر راه‌اندازی بستر کی‌پی‌ام‌جی کلارا در سال ۲۰۱۷، به دنبال ارائه یک گردش کار جدید بود، که توسط گروه‌های حسابرسی برای اجرا و مستندسازی حسابرسی‌های موسسه کی‌پی‌ام‌جی استفاده شود. گردش کار جدید، گروه‌های حسابرسی را از طریق یکسری مراحل با توالی منطقی، با نمایش واضح اطلاعات و تصاویر، دانش و راهنمایی‌های موجود در زمانی که به آن‌ها نیاز است، و با قابلیت‌های پیشرفته و جاسازی شده داده‌ها و تحلیلگری، هدایت می‌کند. گردش کار و روش شناختی نیز مقیاس‌پذیر خواهند بود و الزامها را با اندازه و پیچیدگی کار حسابرسی تعدیل می‌کنند. این پروژه جهانی، به میزان درخورتوجهی انجام حسابرسی از سوی متخصصان موسسه کی‌پی‌ام‌جی را بهبود بخشیده و باعث

را خودکار می‌سازد،

• تحلیل دفاتر معین، داده‌های تراکنشی در حسابها و فرایندهای خاص کسب‌وکار را امکانپذیر می‌سازد.

موسسه با دارا بودن بستر کی‌پی‌ام‌جی کلارا، به‌میزان درخور توجهی روی قابلیت‌های داده‌ها و تحلیلگری سرمایه‌گذاری می‌کند و راه را برای استفاده روزافزون از فناوری‌های نوپدید مانند خودکارسازی به‌کمک آدم‌ماشینی و یادگیری ماشین هموار می‌کند، که قدرت فناوری به‌کاررفته در حسابرسی را به یک سطح بالاتر می‌برد.

آماده‌سازی کارکنان برای انجام بهترین کار

در موسسه کی‌پی‌ام‌جی، داشتن فرایندهای مناسب، بدون کارکنان مناسب، هیچ معنایی ندارد. در این بخش، نحوه جذب، حمایت و آموزش کارکنان موسسه در راستای انجام بهترین کار ممکن، بیان می‌شود.

یکی از محرک‌های اصلی کیفیت، پیدا کردن اطمینان نسبت به این است که متخصصان موسسه دارای مهارت‌ها و تجارب، اشتیاق و هدف مناسب برای ارائه بالاترین کیفیت در حسابرسی هستند. این موضوع مستلزم جذب، ارتقا، حفظ، توسعه و تخصیص صحیح متخصصان است. رویکرد توسعه عملکرد موسسه، مرتبط با ارزشهای آن، برای بیان عوامل لازم برای موفقیت، هم به‌صورت فردی و هم جمعی طراحی شده است. کسب اطمینان از کیفیت حسابرسی، عنصر اساسی در آموزش، برنامه‌ریزی، و کارهای در دست انجام برای پشتیبانی از راه‌اندازی گردش کار کی‌پی‌ام‌جی کلارا و روش‌شناختی حسابرسی روزآمد شده و مرتبط با آن، با فرایندهای جاسازی شده در همه برنامه‌های یادگیری است.

استخدام کارکنان مناسب

با ایجاد محیطی که افراد بتوانند در آن قابلیت‌های خود را عملی کنند و از این‌که بهترین عملکرد خود را ارائه می‌کنند، احساس غرور و انگیزه کنند، موسسه‌های عضو کی‌پی‌ام‌جی در تلاش هستند تا کارفرمایانی منتخب کارکنان باشند.

از همه موسسه‌های عضو انتظار می‌رود که راهبردهای استخدام با تمرکز بر استخدام افراد با مهارت‌های مناسب برای

کسب‌وکار خود برای زمان حال و آینده، از طریق جذب نیرو از مجموعه‌ای از استعداد‌های متنوع داشته باشند.

موسسه سخت در تلاش است تا این فرهنگ فراگیر را برای حفظ استعداد‌های متنوع خود تقویت کند.

سیاست‌های منابع انسانی کی‌پی‌ام‌جی، موسسه‌های عضو را ملزم می‌کند که غربالگری نامزدهای متقاضی را بر مبنای معیارهای منصفانه و مرتبط با شغل انجام دهند، تا اطمینان پیدا شود که نامزدها مناسب بوده و دارای بهترین موقعیت برای نقش‌های خود هستند. سیاست‌های کی‌پی‌ام‌جی همچنین مستلزم آن است که افراد استخدام‌شده مطابق با الزام‌های قانونی و نظارتی، در معرض بررسی‌های دقیق سابقه کار و پیشینه‌ای قرار گیرند.

ایجاد انگیزه با عملکرد و پاداش

فرایند ارزیابی شامل معیارهای کیفیت و رعایت ضوابط

رفتارهای جهانی کی‌پی‌ام‌جی، که مرتبط با ارزشهای آن هستند، به‌این منظور طراحی شده‌اند که به کارکنان نشان دهند که برای موفقیت، چه به‌صورت فردی و چه به‌صورت جمعی، چه چیزی مورد نیاز است. این رفتارهای جهانی شامل «انجام کار با کیفیت»، «به‌کار بستن قضاوت حرفه‌ای» و «تلاش برای بهبود مستمر» است.

موسسه در حال راه‌اندازی یک رویکرد جدید برای توسعه عملکرد، با عنوان «هر فرد یک رهبر» است، که بر اساس آن، اهداف چالش‌برانگیز باید به‌طور منظم در طول سال تنظیم و بررسی شوند. شایستگی‌های رهبری شامل «تحرک در کیفیت»، «پیشبرد محیط اخلاقی» و «گرفتن تصمیم‌های استوار» خواهد بود. کتابخانه اهداف در دسترس همکاران قرار دارد تا بتوانند در مورد اهدافی که می‌خواهند تعیین کنند، از آن الهام بگیرند؛ و در آن یک دسته از اهداف به‌طور خاص بر کیفیت تمرکز دارد.

چارچوب شایستگی جدید موسسه با عنوان «هر فرد یک رهبر» سه اصل ساده را در بر می‌گیرد که به‌راحتی قابل یادآوری است. از همه کارکنان خواسته می‌شود که «اعتماد را تحقق بخشند، به‌دنبال رشد باشند، و تاثیرگذار باشند». این اصول و شایستگی‌هایی که پشت آن‌ها قرار دارند، کمک می‌کنند تا همه کارکنان موسسه از طریق گفتگوهای باکیفیت در زمینه بحث

شده است، اندازه‌گیری می‌شود.

موسسه‌های عضو کی‌پی‌ام‌جی در ارزیابی کلی ارزشیابی، ارتقادهی و جبران خدمات شرکا و کارکنان خاص، ملزم به شناسایی و مستندسازی معیارهایی هستند که دربرگیرنده معیارهای کیفیت حسابرسی و رعایت ضوابط است. این ارزشیابیها توسط شرکا و مدیران عملکرد انجام می‌شود که در مقامی هستند که می‌توانند ارزیابی عملکرد را انجام دهند.

هر موسسه عضو ملزم به داشتن فرایندی برای پذیرش شریک است که باید دقیق و کامل باشد و نمایندگان موجهی از رهبری موسسه باید در آن حضور داشته باشند. موسسه‌های عضو باید از معیارهایی استفاده کنند که با تعهد به حرفه‌ای بودن، درستکاری، و کیفیت سازگار باشد، و کارفرمایی باشند منتخب کارکنان.

خط‌مشی‌های جهانی موسسه کی‌پی‌ام‌جی در زمینه استقلال، مانع آن است که شرکای حسابرسی موسسه عضو بر پایه موفقیتشان در فروش خدمات غیراطمینان‌بخشی

برای تعیین هدف، بررسی عملکرد، و گفتگوهای روزمره، متحول شوند.

فرهنگ بهبود مستمر، مشوقی است برای ایجاد انگیزه در ارائه بازخورد، هم مثبت و هم تحول‌بخش، از سوی همکاران ارشد و پایین‌دست و همچنین همپیشگان. در رویکرد جدید توسعه عملکرد، بازخورد را می‌توان از طریق دو سازوکار، جستجو و دریافت کرد: بازخورد غیررسمی، که باید به صورت منظم و متعلق به فرد و برای رشد و تحول خود او باشد، و بازخورد رسمی، از طریق فرم بازبینه کار حسابرسی. فرم بازبینه کار حسابرسی به‌طور خاص بازخورد کیفیت را درخواست می‌کند و انجام آن هر سه ماه یکبار الزامی است و اطلاعات آن به ارزیابی‌های عملکرد تغذیه می‌شود.

شرکا و متخصصان خاص نیز باید براساس سنجه‌های مهم کیفیت و رعایت ضوابط ارزیابی شوند. موسسه‌های عضو بر رویدادهای کیفیت نظارت می‌کنند و از سنجه‌های کیفیت و رعایت ضوابط برای تعیین مأموریت شرکا و همچنین ارزیابی، ارتقا و پاداش آن‌ها استفاده می‌کنند.

پاداش و ارتقا

موسسه‌های عضو کی‌پی‌ام‌جی ملزم به داشتن خط‌مشی‌های پاداش و ارتقا هستند که شفاف، ساده و مرتبط با فرایند بررسی عملکرد باشد. چنین خط‌مشی‌هایی به کارکنان موسسه کمک می‌کند تا بفهمند از آن‌ها چه انتظاری می‌رود و در ازای آن، چه انتظاری می‌توانند داشته باشند. پیوند بین عملکرد و پاداش از طریق نشستهای واسنجی به‌دست می‌آید، که در آن عملکرد نسبی یک گروه از همپیشگان مورد بحث و بررسی قرار می‌گیرد و از آن برای اطلاع‌رسانی در زمینه تصمیم‌های مربوط به پاداش استفاده می‌شود. نتایج ارزیابی عملکرد به‌طور مستقیم بر ارتقا و پاداش کارکنان و شرکا و در برخی موارد، تداوم همراهی آن‌ها با موسسه تاثیر می‌گذارد. تصمیم‌های مربوط به پاداش بر مبنای در نظر گرفتن عملکرد فرد و همچنین موسسه‌های عضو تعیین می‌شود.

میزانی که کارکنان احساس می‌کنند عملکردشان در تعیین پاداش آنان بازتاب داشته است، از طریق **نظرسنجی جهانی کارکنان**^۳ (GPS) با برنامه‌های عملی که بر این اساس تدوین

یک عنصر مهم در حسابرسی

امروزی

استفاده از قدرت داده‌ها و

تحلیلگری

برای بررسی و تحلیل

مقادیر زیادی از داده‌ها است

به‌وسیله گروه‌های راهبری یادگیری و توسعه حسابرسی در سطح جهانی و منطقه‌ای و در صورت نیاز در موسسه‌های عضو شناسایی می‌شوند. آموزش با استفاده از ترکیبی از کلاس درس، یادگیری دیجیتال، و پشتیبانی عملکرد ارائه می‌شود، تا به حساب‌رسان در انجام کار به پیروی از مدل ۴:۲۰:۷۰ کمک کند.

مرب‌گیری مستمر و سرپرستی در حین انجام کار

یادگیری به کلاس درس محدود نمی‌شود- تجربه‌های ارزشمند در زمینه یادگیری در صورت نیاز از طریق مرب‌گیری و یادگیری به‌هنگام، با یک تکه موش کامپیوتر و همسو با نیمرخهای نقش خاص شغل و مسیرهای یادگیری، در دسترس هستند.

مرب‌گیری و تجربه حین انجام کار، نقش مهمی در توسعه ویژگی‌های فردی دارند که برای یک مسیر شغلی موفق در زمینه حسابرسی مهم هستند؛ از جمله قضاوت حرفه‌ای، تعالی فنی، و استعداد. از فرهنگ مرب‌گیری در سراسر شبکه کی‌پی‌ام‌جی به‌عنوان بخشی از توانمندسازی متخصصان موسسه برای دستیابی به ظرفیت کامل حمایت می‌شود و این باور القا می‌شود که هر یک از اعضای گروه مسئولیت توسعه ظرفیت گروه، مرب‌گیری سایر اعضای گروه، و به‌اشتراک‌گذاری تجربه‌ها را بر عهده دارد.

پیشرفت حرفه‌ای مستمر

همه کارکنان و شرکای مسئول ارائه خدمت به صاحبکاران موظف هستند که پیشرفت حرفه‌ای مستمر (CPD) را مطابق با استانداردهای حرفه‌ای، قوانین و مقررات کاربردی‌پذیر حفظ کنند. انطباق با الزام‌های پیشرفت حرفه‌ای مستمر به‌عنوان بخشی از برنامه‌های نظارت سالانه موسسه‌های عضو سنجش می‌شود.

گردآوری دیدگاه‌های کارکنان، نظرسنجی جهانی کارکنان

هر دو سال یکبار از همه شرکا و کارکنان موسسه کی‌پی‌ام‌جی، با هر نوع فعالیتی (و سالانه برای کشورهای عضو هیئت‌مدیره جهانی) دعوت می‌شود تا در نظرسنجی مستقل جهانی کارکنان و کی‌پی‌ام‌جی شرکت کنند تا نگرش‌های خود را در مورد تجربه کاری با موسسه به‌اشتراک بگذارند. این نظرسنجی،

به صاحبکاران حسابرسی، ارزشیابی شوند یا مزایا دریافت کنند.

نباید از کسب مهارت دست برداریم

رشد فردی

این نکته اهمیت دارد که همه متخصصان موسسه، افزون بر مهارت‌های فنی، مهارت‌های موردنیاز برای کسب‌وکار و رهبری را نیز داشته باشند، تا بتوانند کار با کیفیت انجام دهند. در رابطه با حسابرسی، راهکارهای متنوعی برای یادگیری به‌کار گرفته می‌شود که برای تقویت ارزشها، کمک به متخصصان برای دریافت درست اصول اولیه، توسعه مهارت‌ها و نگرش‌های لازم برای قضاوت درست، و ارتقای کیفیت و ارزش حسابرسی، طراحی شده است. این دوره‌ها در راستای افزایش اثربخشی فردی و توسعه مهارت‌های فنی، رهبری و کسب‌وکار در دسترس هستند. متخصصان کی‌پی‌ام‌جی به کمک‌های مرب‌ی و سرپرست در محل کار، ماموریت‌های وسیع، و فرصت‌های معقول و پرتحرک در کشور دسترس دارند تا به توسعه شغلی بیشتر و عملکرد سطح بالا دست پیدا کنند.

راهبرد یادگیری در سراسر زندگی

اولویت‌های آموزش سالانه برای توسعه و خدمت‌رسانی

داشتن فرایندهای مناسب

بدون کارکنان مناسب

هیچ معنایی ندارد

در نظر گرفتن اندازه، پیچیدگی و نمایه ریسک مشارکت و نوع پشتیبانی و دروندادهای تخصصی که باید عرضه شود (یعنی ترکیب گروه کار حسابرسی و مشارکت نیروهای متخصص).

گروه‌های کار حسابرسی

از شرکای کار حسابرسی تقاضا می‌شود که از شایستگیها، قابلیتها و توانایی مناسب گروه‌های کاری خود اطمینان یابند و مشخص کنند که آیا برای انجام کار حسابرسی مطابق با استانداردهای حرفه‌ای، روش شناختی حسابرسی کی‌پی‌ام‌جی و الزامهای قانونی و نظارتی قابل اجرا، نیاز به استفاده از متخصصان موسسه دارند یا خیر.

اگر منبع مناسبی در دسترس موسسه عضو نباشد، دسترسی به شبکه‌ای از متخصصان بسیار کارآزموده کی‌پی‌ام‌جی در سایر موسسه‌های عضو فراهم می‌شود.



پانوشتها:

۱- موسسه حسابرسی کی‌پی‌ام‌جی (KPMG) در سال ۲۰۱۷ با راه‌اندازی بستر حسابرسی هوشمند خود به نام کی‌پی‌ام‌جی کلارا (KPMG Clara) اولین موسسه از چهار موسسه بزرگ حسابرسی بین‌المللی بود که گردش کار حسابرسی خود را به پردازش ابری منتقل کرد. در واقع کی‌پی‌ام‌جی کلارا با استفاده از فناوری مایکروسافت (Microsoft)، تجزیه و تحلیل‌های پیش‌بینی شده پیشرفته را در یک منبع مبتنی بر ابر و یکپارچه و جدیدترین راه‌حل‌های شناختی و هوش مصنوعی، در خود جای داده است.

2- Data & Analytics

3- Global People Survey

۴- مدل یادگیری و توسعه ۱۰:۲۰:۷۰ یک فرمول مورد استفاده عمومی در حرفه آموزشی برای توصیف منابع بهینه یادگیری به وسیله مدیران موفق است. این مدل می‌گوید که افراد ۷۰ درصد از دانش خود را از تجربه‌های مرتبط با شغل به دست می‌آورند، ۲۰ درصد را از طریق تعامل با دیگران، و ۱۰ درصد را از رویدادهای رسمی آموزشی.

5- Employee Engagement Index

منبع:

• KPMG, *Our Relentless Focus on Quality*. 2018
Transparency Report. KPMG International

یک سنجش کلی از مشارکت کارکنان، از طریق شاخص **مشارکت کارکنان** (EEI) و همچنین دیدگاه‌هایی در مورد حوزه‌های محرک خدمات حسابرسی ارائه می‌دهد که احتمال دارد نقاط قوت یا فرصت باشند. نتایج این نظرسنجی‌ها برای گروه‌های مختلف و گروه‌های آماری در دسترس است. به‌منظور تاثیرگذاری بر مشارکت کارکنان، دیدگاه اضافی در مورد نحوه عملکرد موسسه در ارتباط با گروه‌های شناخته‌شده، فراهم می‌شود.

نتایج نظرسنجی‌ها همچنین در هنگام بررسی معیارها و روندها، شاخص‌های هشداردهنده‌ای ارائه می‌دهند که امکان ردیابی پیشرفت و عملکرد را با توجه به سایر سازمانهایی که برای افراد با استعداد رقابت می‌کنند، فراهم می‌کند.

تمام موسسه‌های عضو کی‌پی‌ام‌جی ملزم به شرکت در نظرسنجی جهانی کارکنان هستند و باید اقدام مناسبی در زمینه برقراری ارتباط و پاسخ به یافته‌های نظرسنجی انجام دهند. این موضوع، شامل نظارت بر نتایج نظرسنجی جهانی کارکنان، از جمله موارد مربوط به کیفیت حسابرسی، رعایت ارزشها و اصول اخلاقی سازمان است. نتایج نظرسنجی جهانی کارکنان ردیابی می‌شود و اقدام پیگیرانه مناسب مورد توافق قرار می‌گیرد. نتایج نظرسنجی و برنامه‌های اقدام مرتبط نیز به‌عنوان بخشی از برنامه جهانی بررسی رعایت ضوابط، بررسی می‌شوند.

وظایف شریک

تمام موسسه‌های عضو کی‌پی‌ام‌جی ملزم به داشتن رویه‌هایی هستند تا براساس آن‌ها مناسبترین شرکای کار و نیز سایر متخصصان را بر مبنای مجموعه مهارتها، تجربه حرفه‌ای و صنعتی مرتبط با ماهیت کار حسابرسی اختصاص دهند.

روسای کارکردهای مختلف در موسسه‌های عضو، مسئول فرایند تخصیص شریک کار هستند؛ که شامل در نظر گرفتن عوامل اصلی مربوط به شایستگی، حجم کاری و تجربه، از جمله رویدادهای کیفیت و رعایت ضوابط است.

شرکا ملزم به داشتن تجربه، آموزش و ظرفیت مناسب بر مبنای بررسی سالانه سبد فعالیت شریک هستند؛ با

حسابداری زیست‌محیطی

مرتضی اسدی
الهام مهدوی ثابت

مقدمه

در حال حاضر ریسک‌های مربوط به محیط‌زیست در بین ۱۰ ریسک اصلی با ماندگاری بالا در جهان در ۱۰ سال آینده، بیشترین اهمیت را به خود اختصاص داده است. علاوه بر این، با توجه به بحرانی بودن وضعیت محیط‌زیست در سالهای اخیر و پیچیده‌تر شدن ابعاد مربوط به آن، اعمال راهکارهایی از قبیل اتخاذ رویکرد مدیریت جامع و یکپارچه محیط‌زیست و ارتقای فرهنگ و سواد زیست‌محیطی جامعه برای تقویت روحیه همکاری شهروندان با سیاست‌های زیست‌محیطی برای عبور از چالش‌های زیست‌محیطی و مدیریت هر چه بهینه‌تر مسایل پیرامون آن، ضرورت دارد.

حسابداران و حسابرسان به‌طور مرسوم با سیاست‌های زیست‌محیطی مرتبط نبوده‌اند، لیکن به‌عنوان ارائه‌دهندگان اطمینان‌بخشی به اطلاعات و گزارش‌هایی که تصمیم‌های تجاری و دولتی اغلب براساس آنها گرفته می‌شود، امروزه به‌طور فزاینده‌ای به عرصه محیط‌زیست نیز ورود پیدا



اثر بخش انجام می‌شوند.

منافع حسابرسی زیست محیطی

حسابرسی زیست محیطی منافع مشخصی را به شرح زیر برای واحدهای تجاری ایجاد می‌کند:

الف) بهبود بازده ناشی از به‌کارگیری منابع واحد تجاری و افزایش صرفه‌جویی در منابع،

ب) امکان استفاده از اطلاعات ارزشمند زیست محیطی برای تصمیم‌گیری در مورد آثار زیست محیطی و تدوین استراتژی جدید درباره آن،

پ) کمک به کارکنان و مدیران در کسب آگاهی در زمینه عملکرد و رویه‌های زیست محیطی واحد تجاری؛ به عبارت دیگر گزارش نهایی حسابرسی زیست محیطی به مدیریت به‌عنوان ابزار کنترل داخلی کمک خواهد کرد. این اطلاعات برای همه کسانی که علاقه دارند در مورد شرایط و عملکرد زیست محیطی واحد تجاری اطلاعات بیشتری داشته باشند، مفید است.

ت) فرایندهای حسابرسی زیست محیطی باعث ایجاد عادت‌ها و سیستم‌هایی می‌شوند که به مدیریت امکان می‌دهند فعالیت‌های مربوط به مدیریت محیط زیست را بهبود بخشند و قبل از این که موضوع‌های زیست محیطی به مشکلات اساسی برای واحدهای تجاری تبدیل شوند، آن‌ها را کشف کنند.

ث) این حسابرسی می‌تواند برای بهبود جنبه‌های تکنیکی، سازمانی و عملیاتی شرکت به‌کار گرفته شود. به عبارت دیگر این نوع حسابرسی امکان می‌دهد حوزه‌های سازمانی نیازمند بهبودهای فناوری، تغییرات مدیریتی و عملیاتی شناسایی شود.

برنامه‌ریزی حسابرسی

در هنگام برنامه‌ریزی حسابرسی، باید توجه داشت که حوزه‌های سیاستی و سازمان‌های مختلف تاثیر زیادی بر محیط زیست دارند و در نتیجه سیاستها، عملیات و مدیریت آن‌ها ممکن است موضوع مورد بحث باشد؛ برای نمونه، سازمان‌هایی که عملیات آن‌ها به‌طور مستقیم یا غیرمستقیم بر محیط زیست اثر می‌گذارند، و این که آیا چنین عملیاتی می‌تواند آثار مثبتی مانند محافظت از طبیعت، یا پیامدهای منفی مانند فعالیت‌های

کرده‌اند. تاثیر حسابداران و حسابرسان از دسترسی آن‌ها به اطلاعات مالی و عملکردی ناشی می‌شود. آن‌ها اطلاعاتی را گردآوری، تحلیل، گزارش و اطلاع‌رسانی می‌کنند که براساس آن‌ها تصمیم‌ها گرفته و عملکردها ارزیابی می‌شوند. حسابداران می‌توانند شفافیت بیشتر و تصمیم‌گیریهایی آگاهانه‌تر در مورد استفاده از منابع و تاثیر فعالیتها بر پیامدهای زیست محیطی را بدون نقض استانداردهای حسابداری موجود میسر سازند.

حسابرسی زیست محیطی یکی از شاخه‌های حسابداری است که به‌طور کلی از یک سو در پی اعتباربخشی به اطلاعات زیست محیطی واحد تجاری و از سوی دیگر به دنبال حفاظت از محیط زیست برای دستیابی به توسعه پایدار است. حسابرسی یادشده در روال معمول به‌عنوان حسابرسی عملکرد، رعایت یا مالی تعریف می‌شود که به رویکرد انتخاب شده از سوی نهادهای مسئول (به‌عنوان مثال، دولتها) در خصوص یک مشکل خاص زیست محیطی، سیاستها یا برنامه‌های زیست محیطی، و همچنین عملکرد آن‌ها در مدیریت مسایل زیست محیطی، می‌پردازد. با وجود این، دیدگاه زیست محیطی را می‌توان در هر نوع از حسابرسی (مالی، رعایت و عملکرد) ادغام کرد.

• به عنوان نمونه مسایل زیست محیطی زیر ممکن است در جریان حسابرسی صورتهای مالی پدید آیند:

o طرحهای ابتکاری برای جلوگیری، کاهش یا اصلاح آسیب به محیط زیست؛

o محافظت از منابع تجدیدپذیر و تجدیدناپذیر؛

o پیامدهای نقض قوانین و مقررات زیست محیطی؛ و

o پیامدهای مسئولیت نیابتی تحمیل شده از سوی دولت.

• حسابرسی رعایت با توجه به مسایل زیست محیطی ممکن است به ارائه اطمینان در مورد این که فعالیت‌های دولتی مطابق با قوانین، استانداردها و سیاستهای مربوط زیست محیطی، در هر دو سطح ملی و بین‌المللی (در صورت لزوم) انجام می‌شوند، مرتبط باشد.

• حسابرسی عملکرد فعالیت‌های زیست محیطی ممکن است شامل حصول اطمینان از این باشد که:

o شاخصهای عملکرد مرتبط با محیط زیست برای انعکاس منصفانه عملکرد واحد تجاری مورد حسابرسی کافی است؛ و

o برنامه‌های زیست محیطی به شیوه‌ای به صرفه، کارآمد و

آلاینده یا استفاده ناپایدار از منابع طبیعی داشته باشد.

حسابرسان در دوره برنامه‌ریزی، یک رویکرد نتیجه‌محور، مسئله‌محور یا سیستم‌محور، یا ترکیبی از این رویکردها را برای تسهیل طراحی مناسب حسابرسی انتخاب می‌کنند. با وجود این، حسابرسان باید موضوعهای موردنظر را با سطح بالایی از قابلیت رصد تاثیرات زیست‌محیطی، اجتماعی، اقتصادی یا سیاسی انتخاب کنند و این کار را با هدف شناسایی چگونگی بهبود جنبه‌ها، فرایندها یا سیستم‌های تحت بررسی انجام دهند.

به‌منظور دستیابی به بهترین تاثیر ممکن حسابرسی زیست‌محیطی، حسابرس باید از تمرکز کلی بر روی به‌موقع بودن در مرحله برنامه‌ریزی حسابرسی اطمینان حاصل کند.

ارزیابی ریسک

در حسابرسی زیست‌محیطی، هدف از ارزیابی ریسک در مرحله برنامه‌ریزی آن است که اطمینان حاصل شود که حسابرس جنبه‌های مرتبط با مهم‌ترین ریسک‌های زیست‌محیطی را پوشش داده و بنابراین ارزش‌افزایی را بیشینه می‌کند. ریسک‌های زیست‌محیطی احتمال آسیبی است که در نتیجه یک فعالیت به محیط‌زیست و/یا سلامت افراد با پیامدهای اقتصادی، اجتماعی و زیست‌محیطی وارد می‌شود. به‌طور خاص، ریسک‌های زیست‌محیطی ممکن است تاثیر بسیار بلندمدت در زیست‌بومها داشته باشند.

در حسابرسی بخش عمومی، ریسک‌های زیست‌محیطی اغلب به تلاش‌های مقامات دولتی در شناسایی و کاهش این پیامدهای منفی با پیاده‌سازی اقدامات و سیاست‌های مدیریت زیست‌محیطی مرتبط است. ریسک مورد بحث این است که چنین اقدامات مدیریتی ممکن است ناکافی بوده، و ناتوان از ارائه یک سیاست یا برنامه زیست‌محیطی اقتصادی، کارآمد و اثربخش باشند. شدت این ریسک‌ها با تاثیرات منفی بالقوه اقتصادی، اجتماعی و زیست‌محیطی آن‌ها اندازه‌گیری می‌شود.

ارزیابی ریسک زیست‌محیطی باید از دانش حاصل از حوزه حسابرسی نشات گرفته و به سئوالات و دامنه حسابرسی منجر

شود. هنگام ارزیابی ماهیت و احتمال آثار زیست‌محیطی بالقوه، مسئولیت‌های واحدهای بخش عمومی باید در نظر گرفته شود و این‌که چگونه ابزارهای سیاست‌گذاری زیست‌محیطی بر این آثار بالقوه تاثیر می‌گذارد. اثربخشی این ابزار بر احتمال وقوع آثار زیست‌محیطی بالقوه تاثیرگذار است.

مسائل رایج تجربه‌شده در مورد استفاده از ارزیابی‌های ریسک شامل دردسترس بودن و اعتبار داده‌ها و شاخص‌های زیست‌محیطی است. در جایی که وجود داده‌های با کیفیت کافی مشهود است، یکی از راه‌ها جهت تسهیل درک بهتر، استفاده از داده‌های تصویری اصلی مانند نقشه‌ها و نمودارها برای کمک به شناسایی شکافها است.

رسیدگی به مسائل زیست‌محیطی در حسابرسیهای مالی و رعایت

الف) کسب شناخت از موضوعهای زیست‌محیطی

در تمام حسابرسیها، کسب شناخت کافی درباره ریسک‌های تجاری و عمده ضروری است تا به حسابرس امکان دهد موضوعهایی را شناسایی و درک کند که ممکن است بر صورت‌های مالی، فرایند حسابرسی و گزارش حسابرسی، اثر با اهمیتی داشته باشند.

از حسابرس انتظار نمی‌رود تا بیش از مدیریت یا کارشناسان محیط‌زیست بدانند. همچنین می‌توان در صورت نیاز از کارشناسان برون‌سازمانی از طریق استفاده از نشست‌ها یا گروه‌های کانونی تخصصی، یا درخواست از یک کارشناس مستقل برای اظهارنظر کمک گرفت. گروه حسابرسی به‌منظور چارچوب‌بندی درخواست مشاوره تخصصی و درک توصیه‌های حاصل، باید دست‌کم، صلاحیت جامع و کافی درباره موضوع مورد سوال داشته باشد.

حسابرس باید زمینه یا بخشی که واحد تجاری در آن فعالیت می‌کند را در نظر بگیرد، و باید وجود بدهیها و تعهدات احتمالی زیست‌محیطی بااهمیت را شناسایی کند. برخی بخش‌های خاص - به‌عنوان مثال، صنایع شیمیایی، نفت و گاز، داروسازی و معدن یا سازمانهای دولتی که مسئول مدیریت یا مقررات زیست‌محیطی هستند، بیشتر در معرض ریسک‌های زیست‌محیطی قرار دارند.

مدیریت زیست محیطی (EMS) را طراحی و اجرا کنند. حسابرس همچنین باید در زمینه موضوعات زیست محیطی شناختی از محیط کنترلی کسب کند. به عنوان مثال، حوزه‌هایی که باید مورد بررسی قرار بگیرند می‌تواند شامل نگرش، آگاهی، و اقدامات ارکان راهبری و مدیریت آن نسبت به کنترل داخلی باشد.

چنانچه حسابرس متوجه شود که خطر تحریف با اهمیت در صورتهای مالی وجود دارد، در آن صورت باید روشهای خاصی را برای رفع این ریسک طراحی و اجرا کند.

پ) معیارهای حسابرسی

معیارهای حسابرسی استانداردهایی است که براساس آنها عملکرد واقعی واحد تجاری در رابطه با فعالیتهای مالی و رعایت، می‌تواند ارزیابی شود. معیارهای حسابرسی باید مربوط و عاری از سوگیری از طرف حسابرس یا واحد مورد رسیدگی باشد.

هدف معیارهای یادشده برای جوانب زیست محیطی حسابرسی مالی این است که حسابرس بتواند تعیین کند که آیا چارچوب گزارشگری مالی رعایت شده است یا خیر و واحد گزارشگر هزینه‌ها، بدهیها (از جمله بدهیهای احتمالی) و داراییهای زیست محیطی را به طور مناسب تشخیص، ارزیابی و گزارش کرده است یا خیر.

منابع معیارهای حسابرسی می‌تواند شامل موارد زیر باشد:

- استانداردهای رسمی صادرشده توسط یک نهاد معتبر استانداردگذار،
- استانداردهای صادرشده توسط برخی نهادهای شناخته شده دیگر،
- استانداردهای بین المللی صادرشده توسط یک نهاد شناخته شده،
- دستورعمل صادرشده توسط یک نهاد حرفه‌ای مربوط، و
- تحقیقات دانشگاهی.

هدف از معیارهای حسابرسی رعایت زیست محیطی این است که حسابرس بتواند مشخص کند که آیا واحد تجاری فعالیت زیست محیطی را مطابق با تعهدات اجراپذیر انجام داده است یا خیر.

اصطلاح «تعهد» برای این هدف معنایی عادی دارد و

ب) ارزیابی ریسک ذاتی زیست محیطی، سیستمهای کنترل داخلی و محیط کنترلی

حسابرس پس از آن که شناخت کافی پیرامون کسب و کار به دست آورد، آنگاه رویه عادی برای وی، ارزیابی خطر تحریف با اهمیت در صورتهای مالی است. ریسک یادشده در چارچوب حسابرسی زیست محیطی شامل خطر تحریف مرتبط با موضوعات زیست محیطی است. چنین ریسکی را می‌توان ریسکهای زیست محیطی نامید.

نمونه‌هایی از ریسک زیست محیطی ذاتی عبارتند از:

- هزینه‌های ناشی از رعایت قوانین؛
- تاثیر رعایت نکردن قوانین و مقررات زیست محیطی؛ و
- تغییرات عمده اقتصادی یا نظارتی در ماهیت عملیات واحد بخش عمومی خاص.

واحد تجاری مورد حسابرسی می‌تواند رویکردهای مختلفی را به منظور دستیابی به کنترل بر موضوعهای زیست محیطی اتخاذ کند. واحدهای تجاری کوچک یا واحدهای تجاری که در معرض ریسک زیست محیطی کمی قرار دارند ممکن است سیستمهای کنترل زیست محیطی را در سیستمهای کنترل داخلی عادی خود بگنجانند. واحدهای تجاری که در معرض ریسک زیست محیطی بالایی قرار دارند ممکن است یک زیرسیستم کنترل داخلی مجزا، به عنوان مثال، سیستم

حسابرسی زیست محیطی

از یک سو در پی

اعتباربخشی به اطلاعات زیست محیطی

واحد تجاری و از سوی دیگر به دنبال

حفاظت از محیط زیست

برای دستیابی به توسعه پایدار است

رو، شناسایی واضح معیارهای یادشده در گزارش مهم است تا استفاده‌کنندگان بتوانند مبنای کار حسابرسی و نتیجه‌گیریها را دریابند.

ت) اجرای آزمونهای محتوا

حسابرس همچنین شواهدی به‌منظور پشتیبانی از موارد افشای زیست‌محیطی ارائه‌شده در صورتهای مالی از طریق پرس‌وجوها از مدیریت- کسانی که مسئول تهیه صورتهای مالی و مسئول مسایل زیست‌محیطی هستند- کسب می‌کند. چنانچه واحد تجاری، بخشی به‌عنوان حسابرسی داخلی دارد، که جوانب زیست‌محیطی عملیات واحد تجاری را بررسی می‌کند، آنگاه حسابرس مستقل باید استفاده از کار حسابرس داخلی را در صورتی که بتوان بر آن اتکا کرد، مدنظر قرار دهد. در شرایط خاص، کارشناس محیط‌زیست ممکن است در رویداد شناسایی شده یا افشاشده در صورتهای مالی، به‌عنوان مثال، کمی‌سازی ماهیت و میزان آلودگی، توجه به روشهای جایگزین بازسازی (احیای) پایگاه و غیره مشارکت داشته باشد. در چنین مواردی، حسابرس باید تاثیر کار کارشناس بر صورتهای مالی و صلاحیت حرفه‌ای و بی‌طرفی کارشناس زیست‌محیطی را در نظر بگیرد.

جنبه دیگری که حسابرس ممکن است در نظر بگیرد، این است که واحد تجاری از هرگونه درآمدی از قبیل وجوه گردآوری شده تحت الگوی «پرداختهای واحد آلوده‌کننده»، که یک واحد تجاری ممکن است مسئول گردآوری آن باشد، استفاده کند. حسابرس یادشده ممکن است سیستمها و کنترل‌های مالی درباره گردآوری چنین وجوهی، رویه‌های طراحی شده به‌منظور ارزیابی قابلیت اتکای روشهای کمی‌سازی و برآوردهای مربوط به مسایل زیست‌محیطی، و همچنین این‌که آیا وجوه مذکور برای اهداف موردنظر خود استفاده می‌شوند یا خیر، را بررسی کند.

طرح کلی حسابرسی عملکرد زیست‌محیطی

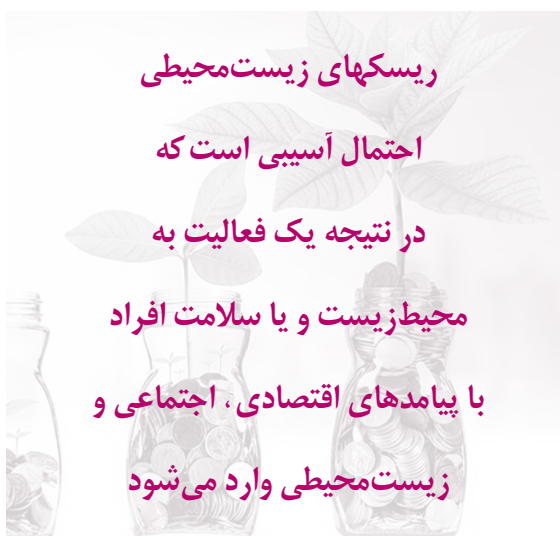
الف) سوالهای حسابرسی، روشها و تکنیکها

شناخت کافی در این حوزه و دارا بودن مجموعه اولیه‌ای از موضوعهایی برای شروع تدوین سوالهای حسابرسی معمولاً با فعالیتهایی مانند مطالعه کتابخانه‌ای، گردهماییها و جلسات

منظور موضوعی است که واحد تجاری مورد حسابرسی باید آن را رعایت کند. تعهد یادشده ممکن است یک تعهد قانونی و مستقیم یا تعهدی تکلیفی برای رعایت سیاستهای مقام اجرایی ارشد باشد.

- بنابراین، منابع تعهد قانونی می‌تواند، شامل موارد زیر باشد:
- **قوانین ملی:** احکام قانونگذار و هرگونه مقررات، قوانین، دستورات و غیره که براساس قانون و اعمال قانون میسر می‌شوند،
- **قوانین فراملی:** مانند قوانین وضع شده از سوی نهادهای منطقه‌ای،
- **موافقت‌نامه‌های بین‌المللی:** از قبیل معاهده‌ها با سایر حوزه‌های قضایی و پیمانهای سازمان ملل متحد،
- **استانداردهای الزام‌آور (شامل شیوه‌ها، رویه‌ها و معیارهای کیفی):**
- **قراردادها،**
- **بخشنامه‌های سیاستی.**

معیارهایی که براساس آن‌ها موضوع موردنظر ارزیابی می‌شود باید با واحد مورد رسیدگی مورد توافق قرار بگیرد، و در گزارش حسابرسی مشخص شود. معیارهای یادشده در اجرای حسابرسیهای مالی و رعایت زیست‌محیطی ممکن است از یک حسابرسی به حسابرسی دیگر بسیار متفاوت باشد. از این



مقامات مربوط است.

در مواردی که واحد تجاری معیارهای معنادار و خاصی را، مانند ارزیابی‌های تأثیر زیست‌محیطی، ارزیابی‌های زیست‌محیطی راهبردی، ارزیابی‌های چرخه عمر، یا شاخصهای عملکرد زیست‌محیطی، برای ارزیابی عملکرد خود انتخاب کرده است، موارد مربوط به حسابرسی باید برای اطمینان از معقول و کامل بودن آنها، بررسی شوند.

معیارهای پذیرفته‌شده عمومی را نیز می‌توان از منابعی مانند انجمنهای حرفه‌ای، نهادهای معرفی‌شده کارشناسان و مطالعات دانشگاهی، به دست آورد.

اگر معیارهایی از منابع یادشده در دسترس نباشند، حسابرس می‌تواند بر موارد زیر تمرکز کند:

- نتایج عملکرد در سازمانهای مقایسه‌پذیر،
- بهترین شیوه‌های تعیین‌شده از طریق الگوبرداری یا مشاوره، یا
- معیارهایی که توسط حسابرس از طریق تجزیه و تحلیل فعالیتها ایجاد شده است.

در مواردی که معیارها بدیهی نبوده و قابل اعتراض توسط واحد مورد رسیدگی است، باید تا آنجا که ممکن است درباره مربوط و قابل قبول بودن آنها توافق شود. این رویکرد مشخص می‌کند که حسابرسی برای گزارشگری، صرفاً در جستجوی نارساییها نیست.

اگر معیارهای مناسب قابل تعیین و توافق نباشند، ممکن است سوال حسابرسی تفصیلی نیازمند بررسی مجدد باشد. در صورت تداوم اختلاف نظر، در گزارش حسابرسی باید معیارهای حسابرسی استفاده‌شده و دلیل مناسب بودن آن برای حسابرسی توضیح داده شود.

پ) شاخصهای عملکرد در حسابرسی زیست‌محیطی

اصول اساسی شاخصهای زیست‌محیطی اجراپذیر در سیستمهای مدیریتی به قابلیت مقایسه، تداوم، وضوح، به‌موقع بودن و ارائه متوازن اشاره دارند. شاخصها باید قابلیت مقایسه را داشته و تغییرات در عملکرد زیست‌محیطی را نشان دهند، واضح و درک‌پذیر، و بر اساس معیارهای مشابه باشند، و باید در دوره‌های زمانی و در واحدهای مقایسه‌پذیر، اندازه‌گیری شوند. در نتیجه، شاخصها باید به‌طور مکرر به‌روزرسانی شوند

طوفان فکری به‌دست می‌آید. هدف سوال اصلی حسابرسی، فراهم کردن تمرکز و دامنه اصلی حسابرسی است. بنابراین این سوال، پارامتر طرح کلی حسابرسی را تعیین می‌کند.

در انتخاب روشها و تکنیکها، حسابرس باید از طریق هدف حسابرسی و پاسخ به سوالات خاص راهنمایی شود. به‌منظور کسب شواهد حسابرسی کافی، مربوط و اتکاپذیر، باید روشهای روشن، قوی و عملی شناسایی شوند.

ب) تدوین معیارهای حسابرسی

حسابرسان باید ارزیابی کنند که آیا واحدهای مورد رسیدگی از تکنیکها و روش‌شناختیهای مناسب برای ارزیابی اعتبار و معقول بودن معیارهای عملکرد زیست‌محیطی استفاده کرده‌اند یا خیر.

در انجام حسابرسیهای زیست‌محیطی، حسابرسان باید معیارهای حسابرسی مربوط، کامل، فهم‌پذیر و اتکاپذیر را تعریف کرده یا تدوین کنند، که موضوع یا عملکرد واحدهای مورد حسابرسی بر اساس آنها اندازه‌گیری شود.

معیارهای حسابرسی می‌تواند کیفی یا کمی باشند و باید مشخص کنند که واحد مورد رسیدگی بر چه اساسی ارزیابی می‌شود. معیارها ممکن است کلی یا اختصاصی باشند، و بر مطابقت با قوانین، مقررات یا اهداف متمرکز باشند، و با انتظارات، با توجه به اصول صحیح، دانش علمی و بهترین شیوه‌عمل مطابقت داشته باشند؛ یا بررسی شود که (در شرایط بهتر) چه معیارهایی می‌توانند وجود داشته باشند.

از آنجایی که مفاهیم کلی صرفه‌اقتصادی، کارایی و اثربخشی در رابطه با موضوع موردنظر نیاز به تفسیر دارند، معیارهای حسابرسی از یک حسابرسی زیست‌محیطی به حسابرسی زیست‌محیطی دیگر متفاوت خواهد بود و انتخاب به‌طور معمول به نسبت آزاد است و توسط حسابرس تنظیم می‌شود.

مطمئن‌ترین منابع معیارهای حسابرسی، قوانین، مقررات، موافقت‌نامه‌های بین‌المللی و استانداردهای رسمی صادرشده توسط مقامات رسمی است. سایر منابع اصلی معیارها برای حسابرسیهای زیست‌محیطی در زمینه حسابرسی عملکرد شامل، اقدامات و تعهدات اتخاذشده توسط واحد مورد رسیدگی، از جمله اهداف یا الزامات خاص تعیین‌شده توسط

تا انجام اقدامات و ایجاد تعادل بین حوزه‌های مشکل ساز و مربوط به آینده، ممکن شود.

نمونه‌هایی از منابعی که معیارهای عملکرد زیست‌محیطی را می‌توان از آن‌ها استخراج کرد، شامل مواردی از قبیل عملکرد فعلی و گذشته؛ الزامات قانونی؛ اصول شناسایی شده؛ استانداردها و بهترین شیوه‌عملها؛ داده‌ها و اطلاعات عملکرد تدوین شده توسط سازمانهای صنعتی و سایر بخشها؛ بررسیها و حسابرسیهای مدیریت؛ دیدگاه‌های طرفهای ذینفع و سایر ذینفعان، همچنین تحقیقات علمی است.

انجام اقدامات مناسب برای اطمینان از مدیریت جنبه‌های زیست‌محیطی به‌عنوان مثال از طریق به‌کارگیری شاخصهای عملکرد مدیریت^۲ (MPIs)، می‌تواند برای پیگیری پیاده‌سازی و اثربخشی برنامه‌های مختلف مدیریت زیست‌محیطی، همچنین اقدامات مدیریتی مربوط به عملکرد زیست‌محیطی عملیات سازمان، و احتمالاً شرایط محیط استفاده شود.

شاخصهای کارکرد عملیاتی (OPIs) باید اطلاعاتی را در مورد عملکرد زیست‌محیطی عملیات سازمان به مدیریت ارائه دهند (ایزو ۱۴۰۳۱). شاخصهای کارکرد عملیاتی مربوط به موارد زیر است:

- داده‌های ورودی (مواد، به‌عنوان مثال، پردازش شده، بازیافت شده، استفاده مجدد از مواد یا موادخام؛ منابع طبیعی)، انرژی و خدمات؛

- تامین داده‌های ورودی برای عملیات سازمان؛
- طراحی، نصب، ساخت (شامل رویدادهای اضطراری و عملیات غیرمعمول)، و نگهداری از امکانات فیزیکی و تجهیزات سازمان؛

- خروجیها: محصولات (به‌عنوان مثال، محصولات اصلی، محصولات فرعی، مواد بازیافتی و دوباره استفاده شده)، خدمات، ضایعات (مانند ضایعات جامد، مایع، خطرناک، غیرخطرناک، بازیافت‌شدنی، قابل استفاده مجدد)، و آلاینده‌های ناشی از عملیات سازمان (به‌عنوان نمونه، آلاینده‌های هوا، آلاینده‌های آب یا زمین، سروصدا، ارتعاش، گرما، تشعشع، نور)؛

- تحویل خروجیهای حاصل از عملیات سازمان.

ت) گردآوری و تحلیل داده‌ها و اطلاعات

ممکن است لازم باشد داده‌های موردنیاز جهت پشتیبانی از یافته‌ها و نتیجه‌گیریها از منابع تاییدکننده گردآوری شوند، یعنی شواهد مکملی که برای پشتیبانی یا تایید شواهد اصلی ارائه می‌شوند. حسابرس ممکن است در ارزیابی مطابقت با الزامات قانونی، یا در ارزیابی اثربخشی اقدامات اصلاحی، از اطلاعات حاصل از پایگاه‌های داده استفاده کند، یا به نتایج کار دیگران اتکا کند. این قبیل داده‌ها می‌تواند منبع اطلاعات اصلی کارآمدی برای یافته‌های حسابرسی باشد- چراکه از زمان و منابع موردنیاز جهت گردآوری و تحلیل داده‌ها می‌کاهند، و ضرورت انجام بازدیدهای میدانی پرهزینه از مکانهای مختلف را رفع می‌کنند.

هرگونه نتیجه‌گیری که از پایگاه‌های داده به‌دست آید تنها به اندازه کیفیت اطلاعات آن، قابل قبول است. واحدهای مورد رسیدگی یک مسئولیت اصلی برعهده دارند و آن، حصول اطمینان از وجود سیستمهای اطلاعات مدیریت جهت گردآوری داده‌ها در عملیات و عملکرد خود است.

کیفیت و کامل بودن داده‌های نشان‌دهنده شرایط زیست‌محیطی (به‌عنوان مثال، میزان آلودگی سفره‌های آبی؛ روندهای جمعیتی در شیلات) حتی ممکن است از داده‌های مربوط به رعایت مقررات زیست‌محیطی مشکل‌سازتر باشد. در حالی که گردآوری داده‌های مرتبط با شرایط زیست‌محیطی به‌طور معمول مسئولیت واحد مورد رسیدگی است و نه



توسط حسابرسی پوشش داده نمی‌شوند.

• «برای چه؟»- توضیح دهید که چرا خواننده باید به یافته‌های حسابرسی اهمیت دهد.

• «چرا؟»- علت ریشه‌ای مشکلات یا مشاهدات را مشخص کنید.

• «آخرش چه؟»- توصیه‌ها یا راهکارهای پیشنهادی را برجسته کنید.

گاهی، حسابرسیهای زیست‌محیطی غیرمالی یا نامحسوس هستند، زیرا مشکلات احتمالی تنها پس از مدت زمان طولانی ظاهر می‌شوند. این موضوع مستلزم توجه ویژه‌ای به اطلاع‌رسانی درست نتایج است. گاهی، علت و پیامدهای حوادث زیست‌محیطی را می‌توان به‌طور نمایشی از طریق تصاویر بصری‌سازی کرد. تصاویر اگر به‌درستی استفاده شوند می‌توانند به جذابیت بیشتر و جالب‌تر نمودن گزارش‌های حسابرسی کمک کنند. تصاویر ممکن است به درک متن کمک کنند، و ایده‌ها و مشاهدات درون گزارش را به تصویر بکشند. برای حصول بهترین اثر با استفاده از تصاویر در گزارش‌های حسابرسی، حسابرس باید از موارد زیر اطمینان حاصل کند:

• تصاویر گویا باشند، مشکل یا حادثه اصلی مورد بحث را به تصویر بکشند. به‌همین جهت، حسابرس باید در مرحله اولیه حسابرسی- حتی پیش از بازدیدهای محل- به نحوه تهیه تصویر توجه کند؛

• متن عنوان تصاویر با توضیح دقیق موضوع تصویر خواننده را راهنمایی کند؛

• حسابرس حق انتشار تصویر را دارد و اطمینان می‌دهد که اختیار مناسب داده شده است.

حسابرس باید به‌خاطر داشته باشد که تصاویر با کیفیت ضعیف هیچ ارزشی اضافه نمی‌کنند- به‌جز این‌که ثابت می‌کنند حسابرسان واقعاً در محل حضور داشته‌اند- و فقط کیفیت گزارش را کاهش می‌دهند.

علاوه بر حسابرسیها، حسابرس می‌تواند پس از گذشت چند سال از حسابرسی اولیه، حسابرسیهای پیگیرانه را انجام دهد. هنگامی که واحدهای تجاری می‌دانند که حسابرسیهای پیگیرانه به احتمال زیاد یا قطعاً انجام می‌شوند، احتمال بیشتری وجود دارد که آن‌ها نارساییها را رفع و توصیه‌ها را

حسابرس، با این حال حسابرس ممکن است برای درک میزان مشکل و اثربخشی اقدامات برای کنترل آن، به این اطلاعات نیاز داشته باشد. با وجود این، داده‌های ناقص یا باکیفیت پایین، حسابرس را از ارائه تحلیل و اطلاعات مفید باز نمی‌دارد.

یک مسئله که به احتمال زیاد در آینده موضوعیت بیشتری پیدا می‌کند، مسئله داده‌های باز است که در این موارد، داده‌های دولتی به‌طور فزاینده‌ای در دسترس عموم قرار می‌گیرند. داده‌های باز پیش‌شرط‌هایی را برای مشارکت افراد و گروه‌های علاقه‌مند در پیگیری هزینه‌های دولتی یا کیفیت محیط‌زیست، فراهم می‌آورند. این مسئله الزاماتی را برای حسابرسان به‌منظور انجام حسابرسیهای باکیفیت که ارزش‌افزایی بالایی را فراهم می‌آورند، موجب می‌شود.

ث) اطمینان از تاثیرگذاری حسابرسی زیست‌محیطی

اطمینان از تاثیرگذاری برای همه حسابرسیها با اهمیت است، اما ماهیت حسابرسی زیست‌محیطی و نتایج آن سبب می‌شود که رهنمودهای ویژه اهمیت پیدا کنند.

حسابرس زیست‌محیطی، در صورتی که مربوط و مجاز باشد، همانند تمام سایر حسابرسیهای عملکردی، باید به دنبال ارائه توصیه‌هایی باشد. این توصیه‌ها باید مرتبط با اهداف، یافته‌ها و نتیجه‌گیریهای حسابرسی باشند. توصیه‌ها باید سازنده، واقع‌بینانه و اجراپذیر بوده و بتوانند در رفع نقاط ضعف یا مشکلات شناسایی شده از طریق حسابرسی، کمک شایانی کنند. زمانی که توصیه‌ها در ابتدای مرحله برنامه‌ریزی/تحلیل بررسی می‌شوند و کارشناسان و واحد تجاری موردنظر به آن می‌پردازند، شانس تاثیر، بیشتر می‌شود. برای نمونه توصیه‌ها می‌توانند، عملیاتی که سبب کاهش هزینه‌ها و تسهیل در اجرا، بهبود مدیریت ریسک، ارتقای کیفیت و حجم خدمات، یا بهبود اثربخشی، تاثیرگذاری یا منفعت‌رسانی به جامعه می‌شوند را مدنظر قرار دهند.

اطلاع‌رسانی نتایج حسابرسی به مخاطبین در به‌حداکثر رساندن تاثیر حسابرسی با اهمیت است. به‌عبارت دیگر موسسه‌های حسابرسی باید اطمینان حاصل کنند که گزارش‌های آن‌ها به سئوالهای زیر پاسخ می‌دهند:

• «چه چیزی؟»- شناسایی مشکلات و شرایط حاکم بر آن‌ها که

- چه مسایلی برای حسابرسیهای زیست‌محیطی و توسعه پایدار مربوط است؟
 - برای هر یک از این مسائل، از کدام رویکرد حسابرسی باید استفاده شود؟
 - آیا موسسه حسابرسی از تخصص مناسب برخوردار است، یا آیا باید از بیرون از موسسه مساعدت بگیرد یا تخصص خود در داخل سازمان را توسعه دهد؟
- توجه به مسایل زیست‌محیطی و توسعه پایدار احتمالاً در بین موسسه‌های حسابرسی بسیار متفاوت خواهد بود. راهبردهایی که هر موسسه حسابرسی ممکن است اتخاذ کند به چندین عامل بستگی خواهد داشت؛ از جمله اهمیتی که به هر موضوع در درون قوانین و در سطح دولت داده می‌شود، تجربه موسسه حسابرسی، و منابعی که برای انجام این نوع از کار در دسترس است.

گام سه: ظرفیت‌سازی و ایجاد تخصص در موسسه

حسابرسی

موسسه‌های حسابرسی باید آن رویکرد حسابرسی را اتخاذ کنند که با راهبرد کلی آن‌ها و تخصص و منابعی که به راحتی در دسترس آن‌ها است، سازگار باشد.

گام چهار: اجرای حسابرسی

استانداردهای مورد استفاده در اجرای حسابرسی زیست‌محیطی و توسعه پایدار نباید تفاوتی با حسابرسیهای دیگر داشته باشند.

اجرا نمایند. به‌خصوص برای حسابرسیهای زیست‌محیطی، ممکن است لازم باشد حسابرس توصیه‌های بلندمدت ارائه دهد. بدین ترتیب، ممکن است آغاز فرایند پیگیری توصیه‌های حسابرس چندین سال به طول بیانجامد.

ظرفیت‌سازی در موسسه‌های حسابرسی

شکل زیر نمای کلی از شش گامی را ارائه می‌دهد که یک موسسه حسابرسی می‌تواند در حرکت به سمت یا گسترش ظرفیت خود برای اجرای حسابرسیهای زیست‌محیطی و توسعه پایدار بردارد.

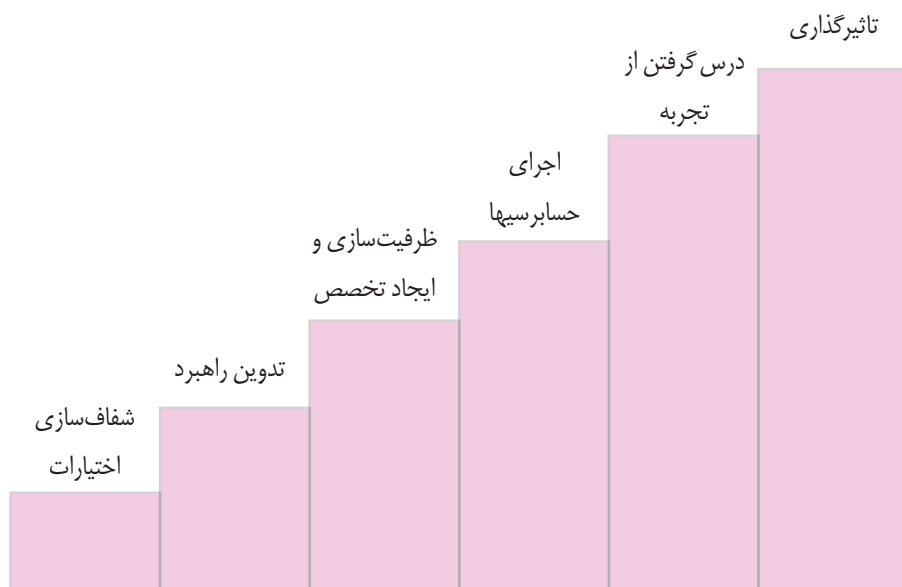
گام یک: شفاف‌سازی اختیارات

موسسه حسابرسی با بررسی حدود اختیارات خود باید تعیین کند که آیا اجازه دارد در حوزه زیست‌محیطی و توسعه پایدار به انجام حسابرسی بپردازد یا خیر. در بیشتر موارد، موسسه‌های حسابرسی که دارای قدرت و اختیارهای لازم برای ارزیابی صرفه‌اقتصادی، کارایی و اثربخشی هستند، اختیار کافی برای بررسی دقیق اکثر جنبه‌های توسعه پایدار را نیز دارند.

گام دو: تدوین راهبرد

مرحله بعدی، بررسی پاسخ راهبردی موسسه حسابرسی به برنامه حسابرسی زیست‌محیطی و توسعه پایدار است. سؤالهایی که موسسه حسابرسی ممکن است از خود بپرسد، عبارتند از:

- اهداف حسابرسی زیست‌محیطی و توسعه پایدار چیست؟



بخش خصوصی، استانداردهای اطمینان بخشی برای تایید گزارش‌های پایداری ایجاد شده است. با وجود این، هدف موسسه‌های حسابرسی بخش عمومی در حسابرسی مالی در مقایسه با بخش خصوصی گسترده‌تر است. حساب‌رسان بخش عمومی در پی مسئولیتهای گسترده‌تر هستند و آنچه بیشتر برایشان اهمیت دارد، اطلاعات مربوط به سیاستها و آثار آن است، که اغلب در قالب ارقام اصلی و شاخصهای عملکردی ارائه می‌شوند.

در نتیجه هر چه آگاهی عمومی بالاتر می‌رود، لزوم پاسخگویی عمومی افراد یا واحدهای تجاری که مدیریت منابع عمومی را بر عهده دارند، بیشتر می‌شود. یک حرکت از تمرکز منحصر به فرد بر ریسک مالی به سمت توجه به تمام ریسکهای اصلی که بر عموم مردم تاثیر می‌گذارد، صورت گرفته است. مدیریت تمام ریسکهای عمده به منظور تحقق اهداف سازمان سبب شده است که تغییراتی در مسئولیتهای شرکتی، دولتی و گزارشگری پدید آیند.



پانوشتها:

- 1- Environmental Management System
- 2- Management Performance Indicators

منابع:

- INTOSAI, GUID 5200: Activities with an Environmental Perspective, 2019
- INTOSAI, GUID 5201: Environmental Auditing in The Context of Financial and Compliance Audits, 2019
- INTOSAI, GUID 5202: Sustainable Development: The Role of Supreme Audit Institutions, 2019
- کیهان آزادی، آریا امین پور، فرید غلامی حسن کیاده، مبانی حسابرسی زیست محیطی و چالشهای اجرای آن توسط دیوان محاسبات کشور، ماهنامه پژوهشهای مدیریت و حسابداری، ۱۳۹۴، شماره ۱۷ و ۱۸، صص ۵۲-۶۲
- زهرا پورزمانی، احمد اکبری، ساختار مدیریت شرکت، حسابرسی زیست محیطی و کیفیت گزارشگری مالی، فصلنامه علمی و پژوهشی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، ۱۳۹۷، سال هفتم، شماره ۲۶
- یاسر سلیمانی، چهار راهکار عبور از چالشهای محیط زیستی، روزنامه جهان صنعت، ۱۴۰۱، سال نوزدهم، شماره ۵۰۳۱

حسابرسیهای مسایل مربوط به محیط زیست و توسعه پایدار مستلزم همان چهار مرحله معمولی است که تمامی حسابرسیها دارند؛ یعنی برنامه ریزی، کار میدانی، گزارشگری و پیگیری.

گام پنجم: درس گرفتن از تجربه خود موسسه

حسابرسی و تجربه‌های دیگران

تبادل تجربیات با سایر موسسه‌های حسابرسی می‌تواند به اشتراک ایده‌ها و مطلع بودن از توسعه‌ها و پیشرفت‌ها در این حوزه کمک کند.

گام ششم: تاثیرگذاری

موسسه‌های حسابرسی، همانند سایر اشکال حسابرسی عملکرد، باید تدابیری برای پیگیری توصیه‌ها و ثبت و ضبط تاثیرات داشته باشند.

نتیجه‌گیری

از یک سو، گزارشهای زیست محیطی و پایداری ابزاری برای برقراری ارتباط با ذینفعان و مدیریت شهرت تجاری است. از سوی دیگر، این نوع گزارشگری می‌تواند از نظر داخلی برای سازمان به منظور بهبود مدیریت ریسک خود و صرفه جویی در منابع و پول، با اهمیت باشد.

گزارشگری زیست محیطی از دهه ۱۹۸۰ در جهات مختلف توسعه یافته است. از یک سو تمرکز بر مسئولیت اجتماعی است، که از طریق گزارشگری مسئولیت اجتماعی شرکتها متجلی می‌شود. از سوی دیگر گزارشهای جامع پایداری وجود دارند، که تلاش می‌کنند نگرانیهای زیست محیطی، اجتماعی و اقتصادی را شامل شوند. در نهایت، تمایل به سوی گزارشگری یکپارچه وجود دارد، که استدلال می‌کند به جای انتشار گزارشهای زیست محیطی یا پایداری جداگانه، همه این اطلاعات باید در یک گزارش سالانه همراه با اطلاعات مالی ارائه شوند.

گزارشگری زیست محیطی و پایداری ابتدا در شرکت‌های بخش خصوصی توسعه پیدا کرده است. سازمانهای بخش عمومی نیز به طور فزاینده‌ای در توسعه گزارشهای یادشده پیشرفت داشته‌اند. نقش حسابرس این است که اطمینان حاصل کند که گزارشها به اندازه کافی نتایج واقعی، ریسکها و سایر مسایل مربوط را منعکس می‌کند. به عبارت دیگر در

جستجوی هر آیین اصول اخلاق حرفه‌ای هیئت استانداردهای بین‌المللی اخلاق حرفه‌ای برای حسابداران

تمرکز بر فناوری: هوش مصنوعی

فناوری، در حال تغییر شیوه انجام کار حسابداران حرفه‌ای (PAS) است. در حالیکه نوآوریهای فناوری مانند هوش مصنوعی (AI) می‌تواند دامنه، کارایی و اثربخشی این حرفه را افزایش دهد، چنین نوآوریهای همچنین می‌تواند چالشهای جدیدی برای چگونگی تداوم اقدام حسابداران حرفه‌ای در جهت منافع همگانی، همانطور که منشور اخلاقی هیئت استانداردهای بین‌المللی اخلاق حرفه‌ای برای حسابداران الزام کرده است، طرح کند. در این بخش، کاربرد چارچوب مفهومی منشور اخلاق حرفه‌ای در پرداختن به مسائل اخلاقی و استقلال که ناشی از استفاده از هوش مصنوعی هستند، بررسی می‌شود.



- پنج اصل بنیادین
- درستکاری
 - واقع‌بینی
 - صلاحیت و مراقبت حرفه‌ای
 - رازداری
 - رفتار حرفه‌ای

بخشهای ۱ تا ۵ را ببینید تا درباره اصول بنیادین و چارچوب مفهومی بیشتر بدانید

طرح زیر در زمینه هوش مصنوعی را در نظر بگیرید:

شما در یک شرکت معاون مالی مدیرعامل هستید، که به‌تازگی یک سامانه جدید توانمندشده با هوش مصنوعی را معرفی کرده‌اید تا مشتریان احتمالی جدید را غربال کرده و حدود اعتباری مناسب را تعیین کند. مدیرعامل یک رایانامه در سطح شرکت ارسال کرده و مدعی شده است که این فناوری جدید، انقلابی در چگونگی ارزیابی مشتریان احتمالی توسط شرکت ایجاد کرده و فروش باکیفیت را تضمین می‌کند. این یک پروژه شاخص برای مدیرعامل است، که انتظار می‌رود طی سال مالی آینده بازنشسته شود و همه انتظار دارند شما را به‌عنوان جانشین خود معرفی کند.

- از شما خواسته شده سامانه جدید توانمندشده به‌وسیله هوش مصنوعی را در اولین فرصت مستقر کنید. شما هنوز به‌اندازه کافی فرضها و پارامترهای زیربنای چگونگی کارکرد هوش مصنوعی را درک نکرده‌اید، اما به‌نظر می‌رسد اولین دسته از مشتریان احتمالی که غربال شده‌اند، احتمال پیش‌فرض و ریسکهای تقلب افراد از گروههای اقلیت نژادی را بیش از اندازه برآورد کرده‌اند.
- گرفتن زمان برای بررسی و ارزیابی یافته‌های غیرمنتظره، فرایند استقرار را به تاخیر می‌اندازد و ممکن است تصمیم مدیرعامل در خرید و استقرار سامانه جدید را زیر سوال ببرد.

در این بخش، طرح هوش مصنوعی در نظر گرفته می‌شود و خطرهای ممکن بر سر راه رعایت پنج اصل بنیادین، شناسایی و ارزیابی و به آنها پرداخته می‌شود.

شما به‌عنوان معاون مالی ممکن است وسوسه شوید که توجیه زیر را مطرح کنید:

«آزمون گسترده به‌احتمال توسط توسعه‌دهنده فناوری، بخش فناوری اطلاعات شرکت و گروه استقرار مالی، قبل از استقرار انجام شده است. بنابراین، مشکلی نیست اگر به نتایج سامانه هوش مصنوعی اتکا کنیم.»

اگرچه، با به‌کارگیری چارچوب مفهومی و پرسیدن پرسشهای مناسب، شما می‌توانستید دست‌کم دو خطر را شناسایی می‌کنید که نیازمند ارزیابی هستند.

خطرهای بر سر راه رعایت اصول بنیادین، به شرح زیر دسته‌بندی شده‌اند: منافع شخصی - خودبینی در اظهارنظر - حمایت یا مخالفت - قرابت - تهدید

خطرها کدامند؟

اقدام ممکن برای پرداختن به خطرها

از بخش ۴ به یاد بیاورید، که اگر شناسایی کردید که خطرها در سطح پذیرفتنی نیستند، حسابدار حرفه‌ای باید گامهایی بردارد تا به خطرها با یکی از موارد زیر رسیدگی کند:

- حذف شرایط، منافع یا روابطی که به وجود آورنده خطرهاست.
- به‌کار بستن تدابیر ایمن‌ساز برای کاهش خطرها به سطح پذیرفتنی.
- کاهش یا پایان دادن به فعالیت حرفه‌ای مشخص یا قراردادی که به خطرها دامن می‌زند.

در این طرح، خطرهای منافع شخصی و تهدید را نمی‌توان با متوقف کردن استقرار سامانه هوش مصنوعی حذف کرد (تصمیمی نیست که معاون مالی بتواند به‌تتهایی بگیرد). اگرچه استعفا دادن یا کناره‌گیری از مسئولیت استقرار سامانه جدید، با پایان دادن به فعالیت حرفه‌ای، خطرها را حذف می‌کند، اما برای چنین گزینه‌هایی ناپهنگام است و قدرت شخصیتی را نشان نمی‌دهد که از حسابدار حرفه‌ای در به‌چالش کشیدن دیگران هنگامی که شرایط ایجاب می‌کند، انتظار می‌رود. همچنین این اقدام، خطرهای اعتباری و مالی که در نتیجه معرفی یک سامانه امتیازدهی اعتباری جدید و دارای احتمال نقص، متوجه شرکت و در نتیجه ذینفعان آن است، را از بین نمی‌برد.

در هر صورت، معاون مالی باید تدابیر ایمن‌ساز مناسب به‌کار ببندد تا خطرهای شناسایی شده را به سطح پذیرفتنی کاهش دهد. چنین تدابیری به‌احتمال باید بر کاهش جانبداری تمرکز کنند.

شناسایی و ارزیابی خطرها - پرسشهای اصلی که باید پرسیده شود

از بخش دوم، پرسشهایی که حسابداران حرفه‌ای باید در رابطه با هرکدام از دسته خطرها بپرسند را به‌یاد بیاورید. در این طرح، خطرها از قرار زیر هستند:

منافع شخصی: این موضوع برای من چه در پی دارد و آیا بر تصمیم‌گیری من اثر می‌گذارد؟

آیا ترس از دست‌دادن فرصت برای جایگزینی مدیرعامل که به‌زودی بازنشسته می‌شود، بر شما اثر می‌گذارد تا «جعبه سیاه»، یا جانبداری احتمالی که به‌نظر می‌رسد بر مبنای یافته‌های اولیه شما سامانه بروز می‌دهد را بپذیرید؟ آیا شما تردید دارید که «مشکل درست کنید»؛ درباره بروندهای سامانه، رویکرد انتقادی درپیش بگیرید؛ یا اقدام کنید تا تخصص کافی برای درک نتایج سامانه هوش مصنوعی کسب کنید؟

خطر منافع شخصی برای درستکاری، واقع‌بینی، صلاحیت و مراقبت حرفه‌ای و رفتار حرفه‌ای، در سطح پذیرفتنی نیست، اگر به هرکدام از پرسشهای بالا پاسخ «بله» بدهید.

تهدید: آیا من در صورت انجام وظیفه خودم به شکل شرافتمندانه، حرفه‌ای یا واقع‌بین، احساس می‌کنم مورد تهدید قرار گرفته‌ام؟

آیا تردید دارید که واقع‌بینانه عمل کنید، به‌دلیل ترس از اینکه به‌نظر بیاید که فناوری جدید را درک نمی‌کنید، یا به‌دلیل فشار مدیرعامل مبنی بر استقرار هوش مصنوعی جدید در اولین فرصت ممکن؟ آیا رایانامه‌ای که مدیرعامل در سطح شرکت ارسال کرده و دستورعمل مبنی بر استقرار هوش مصنوعی جدید، به‌شما فشار می‌آورد که نتایج را همانطور که هستند، بپذیرید و پیش بروید؟

خطر تهدید برای درستکاری، واقع‌بینی، صلاحیت و مراقبت حرفه‌ای و رفتار حرفه‌ای در سطح پذیرفتنی نیست، اگر پاسخ شما به این پرسشها، «بله» باشد.

کاهش جانبداری

کسب توضیح از توسعه‌دهنده فناوری یا جستجوی مشورت از متخصصان، مشورتخواهی از نظرات دیگر همکاران آگاه و یادگیری اضافی درباره چگونگی درک/استفاده از هوش مصنوعی، همه اقدامی هستند که می‌توانید برای کاهش جانبداری اتوماسیون انجام دهید. اگرچه، مطرح کردن نگرانیهای خود با مدیرعامل درباره احتمال جانبداری از اقدام علیه اقلیت‌های نژادی، خود یک تدبیر ایمن‌ساز نیست، اما ممکن است این گفتگو به شناسایی تدابیر ایمن‌ساز کمک کند. مثالی از یک تدبیر ایمن‌ساز می‌تواند اجرای همزمان سامانه امتیازدهی اعتباری جدید و کنونی باشد، تا بتوان نتایج را مقایسه کرده و در صورت نیاز، سامانه را اصلاح کرد.

منبع:

• IESBA, Exploring the IESBA Code, A Focus on Technology: Artificial Intelligence, IFAC, IESBA, 2022

اصول بنیادین، رفتار حسابداران حرفه‌ای را هدایت می‌کند، و به آنها کمک می‌کند تا مسئولیت خود برای اقدام در جهت منافع همگانی را انجام دهند. نقش و طرزفکر مورد انتظار از حسابداران حرفه‌ای دربرگیرنده موارد زیر است:

- داشتن ذهن پرسشگر. برای معاون مالی، این ممکن است شامل پرسیدن پرسشهایی درباره چگونگی کارکرد سامانه هوش مصنوعی، ماهیت فعالیت‌هایی که اجرا می‌کند، و اینکه آیا برای هدف مناسب است یا خیر باشد (به عبارت دیگر، سامانه به‌طور مناسب برای هدف موردنظر، آزمون و ارزیابی شده است).
- آگاه بودن از جانبداریهای احتمالی که ممکن است اثر معکوس بر به‌کارگیری قضاوت حرفه‌ای داشته باشند. برای مثال، «جانبداری اتوماسیون» ممکن است تمایل به ترجیح بروندهای تولیدشده به‌وسیله سامانه‌های خودکار را افزایش دهد؛ حتی وقتی اطلاعات ضدونقیض، پرسشهایی درباره اتکاپذیری یا مناسب بودن چنین بروندهایی برای هدف پیش می‌آورند. برای یادگیری بیشتر درباره انواع مختلف جانبداری، به بخش ۱۱ سر بزنید.



سخنرانی رئیس هیئت امنای بنیاد استانداردهای بین‌المللی

گزارشگری مالی در کنفرانس ۲۰۲۲

ارکی لیکانن (Erkki Liikanen) رئیس هیئت امنای بنیاد استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی (IFRS)، سخنانی در افتتاحیه کنفرانس بنیاد استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی ۲۰۲۲ در لندن ارائه کرد. وی تغییرات ایجادشده از زمان تشکیل هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری (IASB) در سال ۲۰۰۱ را مرور کرد. همچنین دلیل تشکیل هیئت بین‌المللی استانداردهای پایداری را توضیح داد.



مقدمه

خانمها و آقایان، دوستان و همکارانی که در هتل کنفرانس لندن یا از طریق برخط در این کنفرانس حضور دارید، خوشحالم که به شما در کنفرانس سالانه بنیاد استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در سال جاری خوشامد می‌گویم. از زمان برگزاری کنفرانس بنیاد در سال گذشته، بسیاری از امور هم در صحنه جهانی و هم در سازمان ما تغییر کرده است. در سال گذشته، رویداد بنیاد به دلیل همه‌گیری کووید ۱۹، به طور مجازی برگزار شد. خوشحالم که می‌توانیم افراد زیادی را دوباره در کنفرانس حضوری ملاقات کنیم. در این زمان، می‌توانیم اولین رویداد ترکیبی واقعی خود را ارائه دهیم. اکنون میزبان بسیاری از شرکت‌کنندگان به صورت برخط هستیم.

بنیاد استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در کنفرانس سال گذشته، میزبان هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری بود، همان طور که بیش از دو دهه این کار را انجام داده است. هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری، هیئت محترم تدوین استاندارد بوده و هست. بنیاد قبل از کنفرانس سال گذشته، انتصاب **آندریاس بارکو** (Andreas Barckow) رئیس جدید هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری را اعلام کرد، گرچه او در زمان کنفرانس هنوز در سمت جدید خود شروع به فعالیت نکرده بود.

امسال دو جایگاه و دو هیئت داریم.

هیئت استانداردهای بین‌المللی پایداری (ISSB) که در کنفرانس تغییرات اقلیمی سازمان ملل متحد (COP26) در گلاسکو در نوامبر گذشته اعلام کردیم، زیر رهبری **امانوئل فابر** (Emmanuel Faber) رئیس هیئت استانداردهای بین‌المللی پایداری در حال شکل‌گیری است.

اکنون دو هیئت داریم که در شکل‌بندی این رویداد تاثیرگذار بوده است. روز اول کنفرانس بر پایداری و پیوستگی متمرکز است. روز دوم کنفرانس به حسابداری اختصاص دارد.

فرستی برای شنیدن سخنرانیهای آندریاس و امانوئل، **سو لوید** (Sue Lloyd) نایب رئیس هیئت استانداردهای بین‌المللی پایداری و بسیاری از کارشناسان فنی که از هر دو هیئت حمایت می‌کنند، خواهید داشت.

چشم‌انداز تاریخی

قبل از اینکه به این مبحث بپردازم، می‌خواهم برخی از تغییراتی که از زمان تشکیل هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری در سال ۲۰۰۱ شاهد بودم، مرور کنم.

در آن هنگام، چالشهای درخور توجهی برای حسابداری مالی وجود داشت. بنیاد چالشهایی در زمینه شفافیت و مقایسه‌پذیری در سراسر مرزهای کشورها تجربه کرد.

وزرای دارایی **گروه ۷ (G7)** و روسای بانک مرکزی در اکتبر ۱۹۹۸، در مورد لزوم شفافیت و صراحت بیشتر در کشورها، شرکتها و موسسه‌های مالی بین‌المللی توافق کردند.

نظر آنها این بود که استانداردهای حسابداری مورد توافق در سطح بین‌المللی، زیربنای برآورده کردن این نیاز خواهد بود.

آنها از **کمیته استانداردهای بین‌المللی حسابداری (IASB)** و مسئول سابق هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری خواستند تا پیشنهاد خود را برای طیف کاملی از استانداردهای حسابداری مورد توافق در سطح بین‌المللی نهایی کنند.

تقاضای روشنی برای بنیاد استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، به شکلی که در آن موقع بود، وجود داشت،

بنیاد به همکاری بین‌المللی و

مشارکت گسترده در فعالیت خود

برای ایجاد یک سامانه افشا که

بتواند در سطح جهانی

اجرا شود

نیاز دارد

IFRS®

مبنی بر این که به تامین نیازهای اطلاعاتی بازار سرمایه کمک کرده و به منافع همگانی خدمت کند.

گروه هفت همچنین از **سازمان بین‌المللی کمیسیونهای بورس اوراق بهادار (IOSCO)** خواست تا استانداردها را بازبینی کند.

کمیته استانداردهای بین‌المللی حسابداری در سال بعد، فرایند تدوین استاندارد خود را تکمیل کرد و پیشنهاد کرد که باید هیئت جدیدی به نام هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری جایگزین شود.

مدتها بعد، سازمان بین‌المللی کمیسیونهای بورس اوراق بهادار توصیه کرد که اعضای این سازمان اجازه استفاده از استانداردهای بین‌المللی را برای شرکتهای پذیرفته‌شده در بورسهای خارجی بدهند.

در سال ۲۰۰۱، هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری اولین نشست خود را برگزار کرد و استانداردهای کمیته استانداردهای بین‌المللی حسابداری را پذیرفت. تدوین‌کننده استانداردهای حسابداری فعلی به وجود آمد.

امروز، چشم‌انداز گزارشگری بسیار متفاوت به نظر می‌آید. بسیاری از کشورهای جهان ملزم یا مجاز به استفاده از استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی هستند که توسط هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری تدوین می‌شوند.

و بنیاد مزایای این استانداردها را در سراسر نظام اقتصادی مشاهده کرد. این استانداردها برای سرمایه‌گذاران سودمند هستند زیرا اطلاعات مورد نیاز آنها را به منظور تصمیم‌گیری آگاهانه برای تخصیص سرمایه فراهم می‌کنند. استانداردها به شرکتهای کمک می‌کنند، زیرا برای شرکتهای شفافیت را به همراه دارند که در تهیه صورتهای مالی خود از چه قوانینی پیروی کنند و از مراجع انتظام‌بخشی در دستیابی به اهدافشان در راستای تسهیل جریان سرمایه حمایت می‌کند.

تلاش مستمر همکاران من در هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری، یک استاندارد طلایی برای استانداردهای جهانی ایجاد کرده است. آنها ابزاری درخور اعتماد و اثربخش برای تقویت بازارهای سرمایه با عملکرد خوب ارائه می‌کنند.

پاسخگویی به تقاضا

من بیست سال پس از اولین نشست هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری، این افتخار نصیب شد که در روز امروالی در کنفرانس تغییرات اقلیمی سازمان ملل متحد در گلاسکو صحبت کنم و سه بیانیه را ارائه دهم.

بیانیه اول در مورد تشکیل هیئت استانداردهای بین‌المللی پایداری بود.

بیانیه دوم، در مورد ادغام هیئت استانداردهای افشای آب‌وهوا (CDSB) و بنیاد گزارشگری ارزشی (VRF) با بنیاد استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی بود. این ادغام به مقابله با ترکیب درهم‌ریخته سازمانها، نواوریها، استانداردها و چارچوبهای پایداری کمک می‌کند. هیئت استانداردهای افشای آب‌وهوا در پایان ژانویه با بنیاد استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی ادغام شد و اکنون در آستانه ادغام بنیاد گزارشگری ارزش با بنیاد استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در اواخر این ماه هستیم.

بیانیه سوم در مورد انتشار دو نمونه اولیه بود که توسط یک گروه کاری از نهادها در محیط تدوین استاندارد پایداری توسعه یافت تا مبنای محکمی برای شروع کار هیئت استانداردهای بین‌المللی پایداری باشد.

همانطور که این وضعیت در ۲۰ سال گذشته وجود داشت، بنیاد این کار را در پاسخ به تقاضای بیرونی از طرف سرمایه‌گذاران، شرکتهای، سازمان بین‌المللی کمیسیونهای بورس اوراق بهادار و حوزه‌های گزارشگری انجام داد.

بنیاد، طی کنفرانس تغییرات اقلیمی سازمان ملل متحد، حمایت و تشویق زیادی از حوزه‌های گزارشگری در کشورهای گروه هفت، گروه بیست (G20) و از سازمان بین‌المللی کمیسیونهای بورس اوراق بهادار و دیگران دریافت کرد.

تمرکز هیئت استانداردهای بین‌المللی پایداری بر تامین نیازهای اطلاعاتی سرمایه‌گذاران است؛ همانطور که تمرکز هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری نیز بر همین هدف بود.

نقش تعیین‌کننده بنیاد استانداردهای بین‌المللی گزارشگری

نهادهایی هستند که به هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری مشاوره می‌دهند.

هیئت استانداردهای بین‌المللی پایداری و هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری با همدیگر همکاری خواهند کرد. ذینفعان بنیاد مشخص هستند، ارتباط با آنها اهمیت دارد. الزامهای افشای حسابداری و پایداری باید با یکدیگر مرتبط باشند.

بخشی از یک «زیست بوم» بزرگتر

این تحولات در واقع برای بنیاد استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی بسیار اهمیت دارند و این که بنیاد بخشی از این تحولات باشد، یک امتیاز است. اما باید به یاد داشته باشیم که تنها یک قطعه از یک حوزه بزرگ هستیم.

- بنیاد باید با سازمان بین‌المللی کمیسیونهای بورس اوراق بهادار همکاری کند تا پذیرش استانداردهای افشای پایداری زیرمجموعه استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را تشویق کند، همان طور که از قبل همین کار را انجام داد.
- بنیاد باید با حوزه‌های گزارشگری در مورد کارکردپذیری متقابل و ادغام استانداردهای خود با موارد الزام آنها و با شرکا

مالی، تهیه استانداردهایی است که منجر به ارائه اطلاعات شفاف و مقایسه‌پذیر برای بازارهای سرمایه می‌شود.

بسیاری از گروه‌های ذینفع دیگر به جز سرمایه‌گذاران نیز به اطلاعات پایداری علاقه‌مند هستند. به همین دلیل هیئت استانداردهای بین‌المللی پایداری وظیفه ایجاد یک خط مبنای جامع جهانی از موارد افشای پایداری با تمرکز بر بازارهای سرمایه را به عهده گرفت. حوزه‌های گزارشگری می‌توانند براساس آن خط مبنا برای تامین نیازهای سایر گروه‌های ذینفع یا اهداف سیاست همگانی اقدام کنند.

مشارکتهای سازمانی

اکنون در حوزه افشای پایداری رویدادهای زیادی انجام می‌شود. یک نیروی محرک عالی وجود دارد. بنیاد باید از آن نهایت استفاده را ببرد. انتظارات از این حوزه بالاست.

بنیاد از زمان کنفرانس تغییرات اقلیمی سازمان ملل متحد، حرکت قوی را حفظ کرد. بنیاد در حال ایجاد ساختارهای نهادی است تا به تامین این انتظارات کمک کند.

این ترتیبات نهادی بخشی از مسئولیتهای هیئت امناست. هیئت امنای همچنین مسئول راهبرد، برای نامزدی اعضای هیئت و تامین مالی هستند.

تصمیم‌های فنی و تدوین استاندارد متعلق به دو هیئت است. بنیاد، افزون بر امانوئل فابر و سو لویید، اعضای دیگری نیز در هیئت استانداردهای بین‌المللی پایداری منصوب کرد. بنابراین، هیئت استانداردهای بین‌المللی پایداری می‌تواند به‌عنوان یک هیئت، تصمیم‌گیری را آغاز کند. هدف بنیاد این است که تا پایان سه ماهه سوم سال جاری به تعداد کامل اعضای هیئت استانداردهای بین‌المللی پایداری که چهارده نفر است، برسد.

بنیاد متعهد به ایجاد یک هیئت متنوع و فراگیر، با ترکیبی مناسب از تخصص و از طیف وسیعی از مناطق جغرافیایی است.

بنیاد برای حمایت از فعالیت هیئت استانداردهای بین‌المللی پایداری و همچنین در تشکیل نهادها و کمیته‌های مختلف، روند روبه‌رشدی دارد که به‌طور مستمر به هیئت استانداردهای بین‌المللی پایداری مشاوره می‌دهند. برخی از آنها همان

هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری

یک استاندارد طلایی برای

استانداردگذاری جهانی

ایجاد کرده است



برای تسهیل اطمینان بخشی برای اشخاص ثالث در مورد افشای پایداری همکاری کند.

حمایت حوزه‌های گزارشگری در جریان کنفرانس تغییرات اقلیمی سازمان ملل متحد در پاسخ به بیانیه بنیاد، همانند اظهارات حمایتی گروه بیست، سازمان بین‌المللی کمیسیونهای بورس اوراق بهادار و دیگران در سال گذشته، دلگرم‌کننده است.

وزرای دارایی گروه هفت و روسای بانک مرکزی در ماه مه از آغاز به کار هیئت استانداردهای بین‌المللی پایداری و پیشرفت کار آن بر روی خط مبنای جهانی استانداردهای گزارش پایداری استقبال کردند.

آنها همچنین از هیئت استانداردهای بین‌المللی پایداری تقاضا کردند که با تدوین‌کنندگان استاندارد ملی و منطقه‌ای و سایر نوآوریهای گزارشگری همکاری کنند، تا خط مبنا در سطح جهانی اجرا شود.

درست در همان هفته انتشار بیانیه گروه هفت، هیئت استانداردهای بین‌المللی پایداری اولین گفتگوهای پربار خود را با کارگروه حوزه گزارشگری تازه‌تاسیس برگزار کرد.

تمرکز هیئت بر ارتقای سازگاری بین استانداردهای پیشنهادی هیئت استانداردهای بین‌المللی پایداری و نوآوریهای کنونی در سطح حوزه‌های گزارشگری در مورد افشای پایداری است.

بنیاد به همکاری بین‌المللی و مشارکت گسترده در فعالیت خود برای ایجاد یک سامانه افشا که بتواند در سطح جهانی اجرا شود، نیاز دارد.

خوشحالم که **اشلی آلدِر (Ashley Alder)** رئیس سازمان بین‌المللی کمیسیونهای بورس اوراق بهادار به‌عنوان اولین سخنران اصلی در این کنفرانس حضور دارد.

سازمان بین‌المللی کمیسیونهای بورس اوراق بهادار، نهادهای نظارتی بازارهای اوراق بهادار سراسر جهان را گرد هم می‌آورد. این سازمان نقش بسیار مهمی در ارتقای استانداردهای بین‌المللی ایفا می‌کند. اکنون سازمان بین‌المللی کمیسیونهای بورس اوراق بهادار همانند ۲۰ سال گذشته در حال بررسی استانداردهای پیشنهادی هیئت استانداردهای بین‌المللی پایداری است. تایید سازمان بین‌المللی کمیسیونهای بورس اوراق بهادار، یک تسهیل‌کننده واقعی برای پذیرش استانداردهای افشای پایداری زیرمجموعه استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در سراسر جهان خواهد بود.

سخنان پایانی

بنیاد اوقات هیجان‌انگیزی در پیش‌رو و کارهای زیادی برای انجام دادن دارد. من از مشارکت همه ذینفعان در سراسر جهان در همکاری با بنیاد قدردانی می‌کنم.

از شما عزیزان شرکت‌کننده در کنفرانس تشکر ویژه دارم.

رویدادی موفقیت‌آمیز را برای شما آرزو می‌کنم.

منبع:

• Liikanen, E., **Opening Remarks at the IFRS Foundation Conference, IFRS.org**, 23 June 2022

تمرکز

هیئت استانداردهای بین‌المللی پایداری

بر تامین نیازهای اطلاعاتی

سرمایه‌گذاران است

اطلاعاتی که

بسیاری از گروه‌های ذینفع دیگر

نیز به آن






علاقه‌مند هستند










HESABRAS

List of Contents:

Interview

- 12  Opportunities for Implementing Audit Manual
Talk to: H. Rahmani, Ph.D.
- 18  Audit Manual; The Road Map
Talk to: K. Maham, Ph.D.
- 24  Audit Manual; As Needed
Talk to: A. Sareh-raz
- 30  New Audit Manual; Need for Software Platform
Talk to: M. Ebrahimi , A. Mohammadi
- 36  Audit Manual; Simple, Understandable, and Applicable
Talk to: M. Shams Ahmadi

Articles

- 38  Andreas Barckow; IFRS Foundation Conference Keynote Speech
- 45  Audits Involving Cryptoassets
- 50  Risk Assessment As Seen Through the Creative Writing Lens
- 54  Our Relentless Focus on Quality
- 62  Environmental Auditing
- 72  Exploring the IESBA CODE; A Focus on Technology: Artificial Intelligence
- 74  Erkki Liikanen; Opening Remarks at the IFRS Foundation Conference 2022



HESABRAS

HESABRAS
(AUDITOR)

Bimonthly Publication
No.: 119
Sep. 2022

Licence Holder
Audit Organization

Director
Akbar Soheily Pour

Editor
Yadollah Mokarami, Ph.D., CPA



No. 46, 2nd Alley, Chehel-soton St., Fatemi Sq., Tehran, IRAN

Postal Code: 14316-64141

Tel: 88953119

Fax: 88951209

Email: editor@hesabras.org

www.hesabras.org

پذیرش مسئولیت در قبال جامعه از ویژگی های شاخص هر حرفه است و مقبولیت هر حرفه به میزان مسئولیتی بستگی دارد که آن حرفه در جامعه به عهده می گیرد. جامعه ای که حرفه حسابداری با آن سر و کار دارد متشکل از صاحبکاران، سرمایه گذاران، دولت، اعتباردهندگان، کارکنان، کارفرمایان و سایر اشخاصی است که در جهت تصمیم گیری های آگاهانه خود به نتایج کار حسابداران حرفه ای اتکا می کنند. چنین اتکایی برای حرفه حسابداری در قبال حفظ منافع عمومی ایجاد مسئولیت می کند.

بند ۶ آیین رفتار حرفه ای

میز خدمت الکترونیکی

تثبت نام متقاضیان انبارگردانی
پیشنهادات و شکایات
بیمت الکترونیکی همکاران
سامانه دریافت شامه واریز
سامانه فروش اینترنتی نشریات
کتاب و نشریات
نظرسنجی



خدمات سازمان حسابداری

مفروضات خدمات حسابداری
استانداردهای حسابداری
استانداردهای حسابداری
استانداردهای گزارشگری مالی IFRS
استانداردهای حسابداری عملیاتی
استانداردهای حسابداری بخش عمومی



سامانه های سماخ

سامانه همکاران
سامانه بازنشستگان
سامانه آموزش همکاران
سامانه جمع آوری اطلاعات مالی (جام)



رویدادهای مهم سازمان



اخبار تدوین استانداردها



اخبار عمومی



پیوندهای سازمان

بنیاد ریاست جمهوری
وزارت امور اقتصادی و دارایی
اداره کل نظارت بر ریجستراسیون

نشریه حسابداری
نشریه پژوهشهای کاربردی در گزارشگری مالی
گزارشگری مالی (IFRS)

ارتباط با ما

کمیته های سازمان حسابداری
پیشنهادات و انتقادات
پرسش و پاسخ متداول

تماس با ما

نشانی دفتر مرکزی: میدان آرژانتین - خیابان شهید احمد قهر - خیابان شهید احمدیان (۱۵) - شماره ۷
تلفن: ۰۲۱-۸۷۱۲۱۰۰۰

ارتقای سطح کیفی خدمات حسابداری و حسابرسی



دقیق حسابرسی



ارسال مقاله



آخرین شماره نشریه



صفحه شماره



آرشیو نشریه حسابرسی



موضوعات مجوری

ورود اعضا

فراتر از اخبار

🔍

مرا به خاطر بسپار

- ثبت نام در سایت
- گذرگاه را فراموش کرده اید؟

کتاب مدیریت ریسک بنگاه اقتصادی منتشر شد

کتاب «مدیریت ریسک بنگاه اقتصادی» تألیف دکتر نظام الدین رحیمیان و حام آتنا خازن منتشر شد.

۳۱ شهریور ۱۴۰۰ (۱۶۴۹)



مضامین و دوره های آموزشی



نهمین کنفرانس بین المللی مدیریت امور مالی، تجارت، بانک، اقتصاد و حسابداری، 29 مهر 1400



اولین کنفرانس ملی کاربرد دانش و اصول حسابداری در کارآفرینی و کسب وکارها، 26 خرداد 1401



چهاردهمین کنفرانس ملی رویکردهای نوین در مدیریت، اقتصاد و حسابداری، 27 آبان 1400



هفتمین کنفرانس بین المللی تحقیقات بین رشته ای در مدیریت، حسابداری و اقتصاد در ایران، 30 بهمن 1400



ادامه رویدادها را ببینید

مناخ جدید

صفحه حسابرسی

شماره آینده حسابرسی

آخرین شماره نشریه حسابرسی

Exploring the IESBA Code; the Building Blocks
IFAC Benchmarking Global Practice Sustainability Assurance (IFAC-AICPA-CIMA)
World Economic Forum Gatekeepers A Unifying Framework 2021 (WEF)
Exposure Draft management commentary (IASB)

حسابرسی رفتاری
ترجمه: دکتر لقمان پاکروان
مبارزه با پولشویی: مبانی
ترجمه: معصومه امیری
چستجو در آیین اصول اخلاقی هیئت
استانداردهای بین المللی اخلاق حرفه ای
برای حسابداران
ترجمه: معصومه امیری



شماره آینده حسابرسی

