



## چشم‌انداز حسابرسی در حال تحول و حسابداران رسمی آینده

زهرا نوری ✍️

در ۱۸۹۴ حرفه حسابرسی مدرن نوپا با بحران هویتی مواجه شد که ناشی از فروپاشی کارخانه پنبه کینگستون (Kingston) بود. شرکت نساجی بریتانیا به دلیل تقلب بیش از حد در سهام در چهار سال قبل از آن از هم فروپاشید. حسابرسان شرکت که از سوی مردم به دلیل شکست در کشف این فریب مورد سرزنش قرار گرفتند، پس از چندی با برخورد قانونی سهامداران ناراضی مواجه شدند. شکایت اصلی آن‌ها چه بود؟

حسابرسان در عوض انجام بررسی سهام، به گواهیهای تقلبی ارائه شده توسط یکی از مدیران شرکت اعتماد کرده بودند. در حکمی تاریخی، رئیس دادگاه از حسابرسان حمایت کرد و این جمله معروف را بیان کرد که: «یک حسابرس ملزم به کارآگاه بودن نیست... او یک ناظر است؛ اما کارآگاه نیست.» با وجود انتظارات اجتماعی معکوس، حسابرسان برای کاوش نکردن به منظور کشف تقلب، مسئول شناخته نشدند.

دهه آینده استفاده می‌کنند، کلید پاسخگویی به این پرسش است. او می‌گوید: "ظهور فناوریهای جدید، فرصتهای خوبی را برای حرفه حسابرسی به ارمغان می‌آورد، اما خطرها و فشارها و اجبار به تغییر در مهارتها و ویژگیهایی که از حسابرسی می‌خواهیم را نیز در پی خواهد داشت."

**موسسه پرایس واتر هاوزس کوپرز (PwC)** در سال ۲۰۱۹ برای اولین بار از فناوری پهباد برای انجام حسابرسی شمارش موجودی کالا استفاده کرد و از ۳۰۰ تصویر ذخایر زغال سنگ در **ولز جنوبی (South Wales)** برای محاسبه ارزش زغال سنگ با دقت بیش از ۹۹ درصد استفاده کرد. از آن زمان به بعد، شرکتهای بزرگ دیگری نیز از این روش پیروی کردند؛ به‌ویژه زمانی که همه‌گیری **کووید-۱۹ (COVID-19)** انگیزه به‌کارگیری فناوری به‌منظور محافظت از کارکنان در برابر همه‌گیری را ایجاد کرد. این نوع از نوآوریهای موجود، چهره کار را عوض می‌کند.

هنگامی که گردآوری شواهد حسابرسی بیشتر کاغذمحور بود، رویه استاندارد شامل بررسی نمونه‌ای از دفتر روزنامه

حسابرسی نزدیک به ۱۳۰ سال است که سرعت روبه‌رشدی دارد و اکنون به بلوغ زیادی رسیده است و در یک چشم‌انداز تجاری بسیار پیچیده‌تر حرکت می‌کند. ناگزیر شکاف انتظار بین باوری که حساب‌رسان به نقشها و قابلیت‌هایشان دارند و آنچه جامعه از آنها می‌خواهد، به همان اندازه پیچیده شده است.

به‌دنبال سقوط خبرساز بانک **کریلیون (Carillion)** در سال ۲۰۱۸ و بانک **سیلیکون ولی (Silicon Valley)** در اوایل سال ۲۰۲۳ (دومین ورشکستگی بزرگ بانکی در تاریخ ایالات متحد)، درخواستها برای اصلاح مسئولیتهای حساب‌رسان در رابطه با تقلب دوباره مطرح شد. بخش عمده‌ای از انگیزه اصلاحها، ناشی از تلفیق روبه‌رشد فناوریهایی همانند هوش مصنوعی و یادگیری ماشین در فرایند حسابرسی، گسترش قابلیت‌های بالقوه حسابرسی و در نتیجه افزایش انتظارهای ذینفعان در راستای کشف تقلب بود.

به‌طور همزمان، نیاز روزافزون پیرامون آثار تغییرهای آب‌وهوایی، باعث افزایش تقاضا برای اطمینان‌بخشی اطلاعات پایداری شد. از آنجا که آنها با ضرورت حمایت از گزارشهای دقیق و شفاف از عوامل **محیطی، اجتماعی و حاکمیتی (ESG)** دست‌وپنجه نرم می‌کنند، انتظار می‌رود که حساب‌رسان نه‌تنها ناظران مالی سخت‌گیرتری باشند، بلکه سرپرستانی برای محیط‌زیست هم باشند که به پیشبرد آینده‌ای پایدار کمک کنند.

این موارد تحولهایی هستند که حرفه را به‌چالش می‌کشند. در دنیایی که اعتماد و پاسخگویی از اهمیت بالایی برخوردارند، حسابداران رسمی فرصتی منحصر به‌فرد دارند تا با پذیرش نوآوری، ارتقای مهارت و تعریف دوباره موقعیت خود در جامعه، شکاف انتظارهای پایدار و در حال تحول را پر کنند.

در حالی که این حرفه در راستای موقعیتهای نامعلوم حرکت می‌کند، حسابرسان آینده فقط یک ناظر خواهد بود، یا یک کارآگاه بی‌رحم یا موردی فراتر از این دو نقش؟

**مگی مک‌گی (Maggie McGhee)** مدیر اجرایی راهبرد و حاکمیتی انجمن حسابداران خبره و رسمی (ACCA) مستقر در بریتانیا، معتقد است شیوه‌ای که حسابداران از فناوری در

انتظار می‌رود که

حساب‌رسان نه‌تنها ناظران مالی

سخت‌گیرتری باشند

بلکه سرپرستانی برای

محیط‌زیست هم باشند

## شما هرگز در مورد اکثریت قریب به اتفاق

حسابرسیهایی که بسیار خوب پیش می‌روند، نمی‌شنوید

تنها درباره موارد نادری از حسابرسی می‌شنوید که کارها خوب پیش نرفتند

داده‌های معاملاتی استفاده نکنند و شاید تنها به نمونه‌گیری حسابرسی اتکا کنند، آیا این تصور در بازار وجود دارد که حسابرسان باید همیشه به ۱۰۰ درصد داده‌ها نگاه کنند؟ و در زمینه فروپاشی بزرگ یک شرکت، شاید عامه مردم تعجب کنند که چرا یک حسابرس موفق نشده است از هوش مصنوعی به‌درستی یا به‌طور کلی استفاده کند، تا مشاهده بهتری نسبت به آنچه که تراکنشها به آن‌ها می‌گویند داشته باشد.

برای مکی، راهکار کلیدی برای از بین بردن این شکاف انتظار، آموزش ذینفعان در مورد چیزی است که حسابداران رسمی به‌طور دقیق در این محیط می‌توانند و یا نمی‌توانند ارائه دهند. برای این منظور، انجمن از هر رویکرد احتمالی، از جمله رسانه‌های اجتماعی همانند یوتیوب (YouTube) (که انجمن بیش از ۱۰۰۰۰۰ مشترک در این رسانه دارد) استفاده می‌کند. او می‌گوید: "حتی وارد تیک توک (Tik Tok) شدیم. این مسئولیت حرفه‌است که ارزش حسابرسی را به جامعه نشان دهد. شما هرگز در مورد اکثریت قریب به اتفاق حسابرسیهایی که بسیار خوب پیش می‌روند، نمی‌شنوید. تنها درباره موارد نادری از حسابرسی می‌شنوید که کارها خوب پیش نرفتند."

حتی اگر مردم حسابرسان را برای استفاده از راهکارهای

به‌منظور شناسایی مسایل دارای مشکل، همانند معاملات دلاری یا ثبت‌های انجام‌شده در ساعتهای نامناسب بود. اما صحت حفظ آن رویه استاندارد اکنون در داخل و خارج از حرفه موردبررسی قرار گرفته است. هوش مصنوعی و یادگیری ماشین به حسابرسان این فرصت را می‌دهد که به‌سرعت مجموعه کل داده‌ها را در زمان واقعی ارزیابی کنند و دیدی جامع از خطرها و موارد تقلب احتمالی در سوابق شرکت ارائه دهند. این ابزارها همچنین می‌توانند از داده‌ها و الگوهای تاریخی برای ایجاد مدل‌های احتمالی استفاده کنند، که خطرهای آینده را پیش‌بینی کنند. با خودکارسازی این کار، وقت حسابرسان آزاد می‌شود تا روی تحلیل یافته‌های داده‌ها تمرکز کنند تا دیدگاه‌هایی را ارائه دهند که به ارزش شرکت می‌افزاید.

اما به گفته باب بوشارد (Bob Bosshard) رئیس هیئت استانداردهای حسابرسی و اطمینان بخشی کانادا (Canadian AASB)، این قابلیت‌های فناوری، همچنین حجم سنگینی از انتظارها برای شناسایی همه موارد احتمالی تقلب و پیش‌بینی دقیق سقوط شرکتها در آینده را به‌همراه دارد. او می‌گوید: "شاید شکاف انتظاری در فناوری ایجاد کرده باشیم که تا پنج سال پیش وجود نداشت. اگر حسابرس از فناوری برای بررسی پایگاه

دوره‌های مشورتخواهی در زمینه شواهد حسابرسی و تداوم فعالیت در اوایل سال جاری به پایان رسید، در حالی که پیشنهادهای مطرح شده برای وجود استاندارد قوی‌تر برای تقلب که نگرانیهای جامعه را دربر می‌گیرد و درجه بالاتری از تردید حرفه‌ای را به کار می‌گیرد، امسال در سطح بین‌المللی و در سال ۲۰۲۴ توسط هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان بخشی کانادا در این کشور تایید خواهد شد. بوشارد می‌گوید: «این بازنگریها مسئولیت نهایی مدیریت را در قبال صورتهای مالی تغییر نمی‌دهد، اما از نظر فرایندهایی که حسابرس باید دنبال کند، شفافیت ایجاد می‌کند.»

تحولهای فناوری، همراه با پذیرش الزامی استانداردهای بازنگری شده، درست هنگامی به وجود آمدند که حسابداران رسمی برای مبارزه با تهدید وجودی نابودی در قرن بیست و یکم، یعنی تغییرهای آب و هوایی فراخوانده شدند. با توجه به هدف توافقنامه تاریخی پاریس ۲۰۱۵، برای محدود کردن افزایش ۲ درجه‌ای درجه حرارت جهانی به بالاتر از سطوح قبل از صنعتی شدن و همچنین تعهد کانادا برای دستیابی به انتشار صفر خالص تا سال ۲۰۵۰، هیچگاه نیاز و انتظار عمومی بیشتری برای خدمات اطمینان بخشی قوی وجود نداشته است.

زمانی که **کایلین پیپو** (Kaylynn Pippo) مدیر گروه بخش پژوهش، راهنمایی و پشتیبانی انجمن حسابداران رسمی کانادا، ۱۰ سال پیش در دفتر مشاوره ریسک موسسه کی‌پی‌ام‌جی در مرکز شهر تورنتو فعالیت خود را آغاز کرد، کل گروه پایداری که به مشتریان در سراسر کشور خدمات رسانی می‌کردند، از کمتر از ۱۰ متخصص ویژه تشکیل شده بود؛ در حالی که امروز به بیش از ۱۰۰ نفر رسیده است.

پیپو می‌گوید: «حرفه حسابدار رسمی بیش از ۲۵ سال است که در این محیط کار می‌کند، اما به‌واقع به‌تازگی به یک جریان مهم تبدیل شده است. امروز، موسسه کی‌پی‌ام‌جی (KPMG) و دیگر موسسات بزرگ، گروه‌های گسترده‌ای دارند که خدمات مشاوره و اطمینان بخشی اطلاعات پایداری را ارائه می‌دهند و رشد آنها به‌صورت تصاعدی است.» گزارش محک‌زنی جهانی سال ۲۰۲۳ که به‌طور مشترک

فناورانه‌تر زیر فشار قرار دهند، افزایش اتکا به فناوری، خطرهای جدیدی را به‌همراه دارد. جدای از اطلاعات غلط هوش مصنوعی و تهدیدهای امنیت سایبری، الگوریتم‌های هوش مصنوعی می‌توانند سوگیری‌هایی را از داده‌هایی به ارث ببرند که از آنها یاد می‌گیرند، که منجر به نتایج ناعادلانه یا تبعیض‌آمیز شود. افزون بر این، نگرانیهایی در مورد نبود شفافیت در مورد نحوه تصمیم‌گیری این سامانه‌های پیچیده مطرح شده است. این مسایل نگران‌کننده، فرصتی برای حسابداران رسمی فراهم می‌آورد تا خدماتی که ارائه می‌دهند را گسترش دهند. اگرچه در حال حاضر، اطمینان بخشی شخص ثالث مستقل نسبت به فناوریهای نوظهور توسط قانون الزامی نیست، چهار موسسه بزرگ به‌طور روزافزون خدمات مشورتی را برای کمک به شرکتها در ارزیابی آمادگی که خطرهای مربوط به استقرار آنها را کاهش می‌دهد، ارائه می‌دهند.

**هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان بخشی (IAASB)** در سراسر جهان، با سه پروژه در حال انجام در دو سال گذشته در زمینه استانداردهای حسابرسی به‌روزرسانی شده که شواهد حسابرسی، تداوم فعالیت و تقلب را مورد توجه قرار داده است، روشی برای تنظیم مسئولیتهای این حرفه در راستای تحول، از جمله تحولهای فناوری، رهبری کرده است.

هیئت در مورد شواهد حسابرسی، الزامهایی را تعیین کرده است که بر اهمیت تردید حرفه‌ای حسابرس و اعتبارسنجی اطلاعات پیش از تبدیل شدن به شواهد حسابرسی تاکید می‌کند.

بوشارد می‌گوید: «آیا این اطلاعات در راستای دستیابی به هدف مناسب هستند؟ آیا حسابرس پیش از این که وارد یک حسابرسی شود، اهداف حسابرسی را برآورده می‌کند؟»

در مورد تداوم فعالیت، مسئولیت بیشتری برعهده کارشناس به‌منظور ارزیابی دقیق و شفاف ریسک کسب‌وکار خواهد بود. استانداردهای جدید تداوم فعالیت همچنین پیشنهاد می‌کنند که حسابرسان به‌جای این که منتظر ۱۲ ماه از تاریخ ترازنامه باشند، برای این که در ارزیابی ریسکها به‌روزتر باشند، اکنون به ۱۲ ماه پس از تایید گزارش حسابرسی خود نگاه کنند.

در سرتاسر جهان ایجاد شده است. مراجع انتظام‌بخشی حوزه‌های گزارشگری همانند مدیران اوراق بهادار کانادا وظیفه دارند که اجرای آن را در داخل کشور، به‌ویژه در حوزه‌هایی همانند گزارشگری و اطمینان‌بخشی اطلاعات مربوط به انتشار گازهای گلخانه‌ای، الزامی کنند. پیپو می‌گوید: "در این بین، نهادها بر درک گزارشگری اطلاعات پایداری خود و همچنین اطمینان از گردآوری داده‌های صحیح و وجود کنترل‌های مناسب متمرکز هستند."

با وجود آن‌که گزارش‌های پایداری مستقل در حال حاضر رایجترین شکل‌بندی برای افشا در آمریکای شمالی هستند، بوشارد پیش‌بینی کرد که گزارشگری یکپارچه با ترکیبی از اطلاعات مالی و موارد افشای مرتبط با عوامل محیطی، اجتماعی و حاکمیتی در آینده نزدیک، امری عادی خواهد بود. پیپو با این موضوع موافق است. او می‌گوید: "مؤسسات حسابرسی در کنار حسابرسی صورتهای مالی، اکنون شروع به آموزش حسابرسان خود کرده‌اند تا چگونگی تاثیر مخاطره‌های آب‌وهوایی بر امور مالی را در رویکرد تفکر و

توسط فدراسیون بین‌المللی حسابداران (IFAC)، انجمن حسابداران رسمی آمریکا (AICPA) و انجمن حسابداران خبره مدیریت (CIMA) منتشر شد، افزایش درخور توجهی در شمار شرکت‌های بزرگی که اطلاعات پایداری را افشا می‌کنند و به‌دنبال اطمینان‌بخشی گزارشگری عوامل محیطی، اجتماعی و حاکمیتی خود هستند را نشان داد. به‌طور ویژه، این مطالعه نشان می‌دهد که ۶۴ درصد از شرکت‌های بزرگ به‌دنبال اطمینان‌بخشی گزارش عوامل محیطی، اجتماعی و حاکمیتی (ESG) خود بودند که در سال ۲۰۱۹، این رقم ۵۱ درصد بود.

این روند افزایشی استانداردها گزاران را تشویق به رسمی شدن پروتکلها و الزامها در حوزه پایداری کرد. در سال ۲۰۲۱، بنیاد استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی (IFRSF)، هیئت استانداردهای بین‌المللی پایداری (ISSB) را تاسیس کرد. در ژوئن گذشته، هیئت استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی استانداردهای پایداری ۱ و ۲ استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی (IFRS 1 & IFRS 2) یعنی اولین استانداردها برای موارد افشای مرتبط با اطلاعات پایداری در بازارهای سرمایه را منتشر کرد. در همان زمان، هیئت استانداردهای پایداری کانادا که به‌تازگی تشکیل شده بود، شروع به فعالیت کرد. این هیئت از به‌کارگیری استانداردهای هیئت استانداردهای بین‌المللی پایداری در کانادا پشتیبانی می‌کند.

در چند ماه گذشته، دستورالعمل گزارشگری پایداری شرکتی در اتحادیه اروپا به تصویب رسید که همه شرکت‌های بزرگ و شرکت‌های بورسی (به‌استثنای شرکت‌های کوچک پذیرفته‌شده در بورس) را ملزم می‌کرد تا به‌طور منظم عوامل محیطی، اجتماعی و حاکمیتی را افشا کنند. در ماه اوت گذشته، هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان‌بخشی، محض اطمینان، اولین استاندارد پیشنهادی بین‌المللی خود را در مورد اطمینان‌بخشی اطلاعات پایداری برای افشای عمومی و مشاوره منتشر کرد تا همزمان در کانادا به تصویب برسد.

اکنون که یک مبنای جهانی در استانداردهای پایداری

موسسه پرایس واتر‌هاوس کوپرز (PwC)

در سال ۲۰۱۹ برای اولین بار

از فناوری پهپاد برای انجام

حسابرسی شمارش موجودی کالا

استفاده کرد



(EY) اعلام کرد که با همکاری مدرسه بین‌المللی کسب و کار هالت (Hult)، به‌طور انحصاری برای همه کارکنان خود که به‌تقریب ۳۱۲,۰۰۰ نفر هستند، بدون هزینه، مدرک کارشناسی ارشد در زمینه پایداری ارائه خواهد کرد. امسال، انجمن حسابداران رسمی کانادا و دانشگاه واترلو پژوهشی را منتشر کردند که به بازار خدمات اطمینان‌بخشی فراتر از حسابرسی صورتهای مالی و به فرصتهای آینده برای حسابداران رسمی و همچنین مجموعه مهارتهایی را که برای بهره‌برداری از آن‌ها نیاز دارند، می‌پردازد. این پژوهش براساس سند "نقشه راه شایستگی ۲,۰ حرفه حسابداری کانادا" انجام شده است که داده‌های بزرگ و تحلیل داده‌ها را به‌عنوان موارد شایستگی اصلی پایه شناسایی می‌کند.



### پانوشتها:

- 1- 2023 Global Benchmarking Report
- 2- The Canadian Accounting Profession's Competency Map 2.0

### منبع

• AMAD, A. With Expanding Roles, Advancing Technology and Growing Expectations, How will CPAS of the Future be Able to Navigate the Evolving Audit Landscape?. Pivot Magazine, November/December 2023.

حسابرسی خود بگنجانند.

آنچه که امروزه شاهد هستیم این است که حسابداران رسمی با رقابت در فضای اطمینان‌بخشی پایداری مواجه هستند، به‌ویژه از جانب مشاوران عوامل محیطی، اجتماعی و حاکمیتی که به شکاف انتظاری جدید در بازار کمک می‌کنند. گزارش محک‌زنی فدراسیون نشان داد که در سال ۲۰۱۹، ۶۳ درصد از تعهدهای شرکتهای بزرگ توسط موسسات حسابرسی انجام شده است.

با این حال، این تعداد در سال ۲۰۲۱ به ۵۷ درصد کاهش یافت؛ زیرا ارائه‌دهندگان خدمات غیرحسابداری بخش بزرگتری از کار را به‌دست گرفتند. در کانادا، به‌تقریب دو سوم از خدمات اطمینان‌بخشی درباره عوامل محیطی، اجتماعی و حاکمیتی توسط موسسات حسابرسی یا شرکتهای وابسته به آن‌ها ارائه می‌شود. در مرز پایینی، تنها ۱۵/۳ درصد خدمات در ایالات متحد توسط حسابرسان ارائه شده است. این اعداد بسیار کمتر از ارقام برخی کشورهای عضو اتحادیه اروپا هستند؛ همانند فرانسه، آلمان و اسپانیا که در آن حسابرسان به‌تقریب ۱۰۰ درصد خدمات اطمینان‌بخشی را برعهده می‌گیرند. پیپو معتقد است این ارقام نشان می‌دهد برای برعهده‌گرفتن این مسئولیتها، کار بیشتری باید از سوی حرفه حسابداری آمریکای شمالی انجام شود. پیپو می‌گوید: "حسابداران رسمی که حسابرسی صورتهای مالی را انجام می‌دهند، پیش از این مورد اعتماد موسسات هستند و با فرایندهای آن‌ها آشنایی داشته و برای پایبندی به استانداردهای حسابرسی و اطمینان‌بخشی شناخته‌شده آموزش دیده‌اند. حسابرسان همچنین متعهد به برآوردن الزامهای اخلاقی و مدیریت کیفیت مربوط هستند. این موضوع اکنون در حرفه حسابرسی نهادینه شده است. این امتیازهای مثبت برای حسابداران رسمی این امکان را فراهم می‌سازد تا به‌طور گسترده‌تر به سمت این حوزه‌های در حال ظهور حرکت کنند."

در سراسر این حرفه، تلاشها برای رسیدگی به این تقاضا در حال افزایش است. در سال ۲۰۲۱، دانشگاه واترلو (Waterloo) اولین طرح کانادایی در حوزه پایداری و مدیریت مالی را راه‌اندازی کرد. سال بعد، موسسه ای‌وای