

نشریه ۲۳۱ سازمان حسابرسی به
«پاسخ کمیته فنی سازمان حسابرسی به
پرسش‌های فنی حسابداری، حسابرسی
و موارد قانونی» اختصاص یافته که به
اهتمام دکتر رضا نظری و حمید فودازی
جمع‌آوری شده است.

هدف از گردآوری این مجموعه؛
«گردآوری آرای کمیته فنی سازمان
حسابرسی در یک مجموعه» و «ارتباط
هریک از آرای کمیته فنی با عطف
متقابل به بند استانداردهای حسابداری،
حسابرسی و موارد قانونی» می‌باشد.



فاصله انتظار در حرفه حسابرسی

حرفه حسابرسی در کشور در شرایط فعلی علیرغم رشد کمی در سالهای اخیر، از ضریب نفوذ بالایی در مقایسه با کشورهای پیشرفته برخوردار نیست. ناشناخته بودن حرفه حسابرسی و خدمات تخصصی و حرفه‌ای که موسسه‌های حسابرسی در دنیا ارائه می‌دهند برای بسیاری از استفاده‌کنندگان کشور، فاصله عمده‌ای بین حرفه و ذینفعان را ایجاد نموده است. تعاریف متفاوتی از فاصله انتظار مطرح شده که برخی از آن‌ها عبارتند از: «فاصله بین سطح عملکرد مورد انتظار از دیدگاه استفاده‌کنندگان صورتهای مالی و حسابرسی»، «تفاوت باورهای جامعه و استفاده‌کنندگان از مسئولیت حسابرسی و باور حسابرسی از مسئولیتشان»، یا «تفاوت بین آنچه که جامعه از حرفه حسابرسی می‌خواهد با آنچه در واقع حرفه حسابرسی فراهم می‌کند». یکی از انجمنهای حرفه‌ای، فاصله انتظار را حاصل جمع سه فاصله می‌داند: «فاصله دانش و آگاهی»، «فاصله عملکرد» و «فاصله تکاملی یا تدریجی».

به میزان افزایش آگاهیها از ویژگیهای حرفه حسابرسی و انجام حسابرسی بر مبنای استانداردهای حسابرسی می‌شود توقع داشت دو فاصله اول کاهش یافته، لکن فاصله تکاملی با تکامل تدریجی دانش حسابداری و حسابرسی در جامعه به وجود می‌آید. به نظر نگارنده اقداماتی مانند موارد زیر می‌تواند در جلب اعتماد و کاهش فاصله انتظار از حرفه حسابرسی و جامعه موثر باشد:

- تلاش در جهت افزایش آگاهی ذینفعان و شناساندن ویژگیهای خدمات حرفه‌ای حسابرسی (مشمول بر ارزیابی عملکرد، اطمینان از اداره بهینه امور، تقویت سیستمهای مالی و مدیریتی، افزایش انضباط و کاهش تقلب و ...).
- ارائه خدمات تخصصی با بهترین کیفیت و در شأن حرفه، رعایت اخلاق حرفه‌ای در همه سطوح، تجهیز موسسه‌های حسابرسی در جهت ایجاد توانایی در ارائه خدمات متنوع (مانند حسابرسی عملیاتی، ارزیابی سهام، حسابرسی دادگاهی و ...).
- توجیه استفاده‌کنندگان از اطلاعات مالی از مزایای شفافیت و پالایش اطلاعات و زدودن آلودگیهای اطلاعات.
- استفاده حسابرسی از فناوری روز جهت اطمینان بخشی بیشتر با کشف و گزارشگری تحریفهای احتمالی.
- مشخص کردن حدود مسئولیتهای حسابرسی در قرارداد حسابرسی و تبادل نامه درک از خدمات حرفه‌ای و تبیین سطح

اهمیت.

هرسنگ نادریان

سحاب

فصلنامه تحلیلی، اطلاع‌رسانی،

پژوهشی

سال بیست و چهارم

شماره ۱۲۰

پاییز ۱۴۰۱

شمارگان: ۱۵۰۰ نسخه

صاحب امتیاز:

سازمان حسابرسی

مدیر مسئول:

اکبر سهیلی‌پور

سردبیر:

دکتر محمد صیادی

شورای مدیریت:

دکتر موسی بزرگ‌اصل

اکبر سهیلی‌پور

محمود پوربهرامی

محمدجواد صفار

هوشنگ نادریان

دکتر رضا نظری

لطفعلی لطفعلیان صارمی

دکتر یدالله مکرمی

ویراستار فنی:

دکتر رافیک باغومیان

دبیر بخش اخبار:

معصومه امیری‌مقدم

مدیر امور اجرایی:

محمود مجدی

صفحه‌آرایی:

زهرا نجفی

تایپ و حروف‌چینی:

مهناز زریو

طراح جلد:

آذین رستمی

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 سلان - بعد از خیابان بخت‌آزاد - پلاک ۸۷۵ - تلفن: ۷۷۰۳۴۱۴۰

موضوع محوری:

تحلیل فاصله انتظارهای جامعه از حرفه حسابرسی

مصاحبه‌ها

- ۱۱ فاصله انتظار: نبود آگاهی کامل از نقش و مسئولیت حسابرسان گفتگو با: اکبر سهیلی‌پور
- ۱۶ تغییر استانداردهای حسابرسی، آغاز راه برای آگاهی هرچه بیشتر استفاده‌کنندگان ... گفتگو با: فرج لطف‌الهی
- ۲۴ فاصله انتظارها: کاهش اعتبار حسابرسی در جامعه گفتگو با: ناصر توکلی
- ۲۸ مسئولیتهای جدید برای حسابرسان پیامد فاصله انتظارها گفتگو با: محمدسعید اصغریان
- ۳۴ تلاقی انتخاب حسابرس مستقل با انتخاب بازرس قانونی گفتگو با: میثم قاسمی
- ۴۰ تجدیدنظر مدام در استانداردهای حسابرسی گفتگو با: دکتر مهدی ناظمی اردکانی

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 رسم‌الخط آنها آزاد است، اما در مورد ویرایش اساسی

با نویسندگان مشورت خواهد کرد.

حسابرس

شماره ١٢٠

پاييز

سال ١٤٠١

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 ٤٦

کدپستی: ١٤٣١٦-٦٤١٤١

صندوق پستی: ١٤٣٣٥/٤٧٩

تلفن: ٨٨٩٥٣١١٩

نمبر: ٨٨٩٥١٢٠٩

E-mail: editor@hesabras.org

www.hesabras.org

مقاله‌ها

٢٢ رفع تصور اشتباه در مورد نقش حسابرسی

٢٦ فاصله انتظارهای حسابرسی: علل، آثار و راهکارها دکتر سیدمصطفی علوی

٢٩ جریمه تاریخی

٥٢ زیست بوم گزارشگری مالی

٦٠ افزایش کیفیت حسابرسی؛ برنامه ٦ نکته‌ای برای بهبود کیفیت حسابرسی

٦٨ کیفیت حسابرسی و فاصله انتظارات

٧٢ کاهش دامنه فاصله انتظارات: بررسی مباحث یک میزگرد

مقاله‌های منتشر شده در مرکز اطلاع‌رسانی الکترونیکی مجله حسابرس

• فاصله انتظارها ناشی از عدم شناخت عباس ارباب سلیمانی

• گزارش شرکت در گردهمایی هیئت‌های تدوین استانداردهای دکتر حلیمه رحمانی

• مروری جامع بر ابعاد شخصیتی حسابرس و کیفیت حسابرسی احمد احمدی و ناصر زینبی و سیدمحمد جنتی‌نیا

• حسابرسی عمومی محلی: فاصله انتظارها فروزان جانمردی

• آخرین تغییرها در پروژه پژوهشی داده‌ها و فناوری زهرا نوری

• کاهش فاصله انتظار در حسابرسی (قسمت اول) زهرا نوری

• کاهش فاصله انتظار در حسابرسی (قسمت دوم) زهرا نوری

فراتر از اخبار



جهان

و

ایران



انتصاب سردبیر و مدیر اجرایی مجله حسابرس

مدیرعامل سازمان حسابرسی طی حکمی دکتر محمد صیادی را به عنوان سردبیر و محمود مجدی را به عنوان مدیر اجرایی مجله حسابرس منصوب کردند. در جلسه شورای مدیریت مجله حسابرس که در روز دوشنبه مورخه ۱۴۰۱/۰۸/۲۳ در دفتر مدیرعامل سازمان حسابرسی با حضور اعضای شورای مدیریت مجله حسابرس برگزار گردید سردبیر و مدیر اجرایی مجله حسابرس معرفی شدند. همچنین از خدمات جناب آقای دکتر یداله مکرمی که علاوه بر فعالیتهای شایسته حرفه‌ای، سالیان طولانی به عنوان سردبیر عهده‌دار انتشار بیش از ۱۱۵ شماره از مجله حسابرس بودند، تجلیل به عمل آمد.

تهیه نمایشهای اینترنتی درباره مدیریت ریسک پویا

کارشناسان فنی هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری (IASB) بر اساس تصمیمهای آزمایشی هیئت تاکنون، مجموعه‌ای از هشت نمایش اینترنتی برای توضیح مدیریت ریسک پویا (Dynamic Risk Management) تهیه کرده‌اند. هدف این پروژه، واداشتن شرکتها به انعکاس بهتر چگونگی اثرگذاری مدیریت ریسک نرخ بهره بر اندازه، زمان بندی و نااطمینانی جریانهای نقدی آینده در صورتهای مالی خود است. محتوای این نمایشهای اینترنتی به شرح زیر است:

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.

- مرور اجمالی مدل مدیریت ریسک پویا (نمایش اینترنتی ۱)
- شش جزء مدیریت ریسک پویا:
- نمایه راهبرد و هدف مدیریت ریسک (نمایش اینترنتی ۲)
- موقعیت جاری ورودی خالص ریسک (نمایش اینترنتی ۳)
- قصد کاهش ریسک و اوراق مشتقه معیار (نمایش اینترنتی ۴)
- اوراق مشتقه طراحی شده (نمایش اینترنتی ۵)
- ارزیابی عطف به ماسبق و تغییرات غیرمنتظره (نمایش اینترنتی ۶)
- اندازه‌گیری تنظیم مدیریت ریسک پویا (نمایش اینترنتی ۷)
- نمونه توضیحی (نمایش اینترنتی ۸)

📍 فراخوان نامزدی برای عضویت در هیئت امنای بنیاد

بنیاد استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی (IFRSF) برای جذب اعضای هیئت امنای مناطق آسیا و اقیانوسیه، آمریکا، اروپا و آزاد فراخوان داده است. انتصابها از ۱ ژانویه ۲۰۲۴ شروع خواهد شد. به همگی اسامی دریافت شده از مناطق مربوط، ترتیب اثر داده خواهد شد. بنیاد در نظر دارد مجموعه‌ای متنوع و دارای توازن جنسیتی داشته باشد.

نامزدهای واجد شرایط باید دارای تجربه سطح بالا در سازمانهایی باشند که دارای منافع در گزارشگری شرکتها باشند. آنها باید یک تعهد مستحکم برای خدمت به منافع همگانی، فعالیتهای بنیاد و هیئتهای تدوینگر استانداردها، به‌عنوان تدوینگران جهانی استانداردهای باکیفیت ارائه کنند. آنها باید دارای دانش مالی بوده و بتوانند تعهد زمانی را برآورده سازند، که شامل دستکم سه نشست سه‌روزه در طی سال خواهد بود.

فرصت ثبت‌نام برای عضویت در هیئت امنای بنیاد تا ۱۵ دسامبر ۲۰۲۲ تعیین شده است.

📍 انتصاب سه عضو جدید در هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری

هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری به‌تازگی انتصاب **پاترینا بوچانان (Patrina Buchanan)**، **هاگیت کرن (Hagit Keren)** و **فلوریان استرر (Florian Esterer)** در هیئت را اعلام کرد.

بوچانان دارای تخصص گسترده در توسعه و اجرای استانداردهای حسابداری است. مهارتهای کرن این تخصص را کامل می‌کند، او دارای حدود ۲۰ سال تجربه حسابرسی صورتهای مالی است که در چارچوب استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی (IFRS) تهیه شده‌اند و همچنین در کمک به شرکتها در استقرار و به‌کارگیری این استانداردها تجربه دارد. استرر نیز تجربیاتی پربار از جمله در زمینه سرمایه‌گذاری پایدار به‌همراه دارد.

دوره عضویت بوچانان از دسامبر ۲۰۲۲ و دوره عضویت کرن و استرر از سال ۲۰۲۳ شروع خواهد شد.

📍 انتشار اصلاحات کم‌دامنه در الزامهای مبادله‌های فروش و اجاره پس‌ازفروش

هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری به‌تازگی اصلاحاتی در استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱۶ (IFRS 16) با عنوان «قراردادهای اجاره» منتشر کرد، که به الزامهایی می‌افزاید که چگونگی به‌حساب‌گرفتن فروش و اجاره پس‌ازفروش پس از تاریخ مبادله را توضیح می‌دهند.

استاندارد ۱۶ دربرگیرنده الزامهایی درباره چگونگی به‌حساب‌گرفتن فروش و اجاره پس‌ازفروش در تاریخ انجام مبادله است؛ گرچه این استاندارد نحوه اندازه‌گیری مبادله در هنگام گزارشگری پس از آن تاریخ را مشخص نکرده است. اصلاحاتی که به‌تازگی منتشر

شدند به الزامهای استاندارد شماره ۱۶ می‌افزاید. بنابراین از به‌کارگیری یکنواخت استاندارد حسابداری پشتیبانی می‌کند. این اصلاحات، روش حسابداری برای قراردادهای اجاره غیر از مواردی که در مبادله‌های فروش و اجاره پس‌ازفروش روی می‌دهد را تغییر نمی‌دهد.

انتشار پیشنهادهای هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری برای به‌روزرسانی استاندارد حسابداری واحدهای تجاری کوچک و متوسط

هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری زیرمجموعه بنیاد استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، به‌تازگی پیشنهادهایی را برای به‌روزرسانی استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی برای واحدهای تجاری کوچک و متوسط (SMEs) منتشر کرد تا پیشرفتهای انجام‌شده در تمام استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را بازتاب دهد، در حالی که استاندارد را برای واحدهای تجاری کوچک و متوسط مناسب نگه می‌دارد.

پیشنهاد‌های هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری، به‌روزرسانی اصول استاندارد به‌منظور همسویی با چارچوب مفهومی گزارشگری مالی منتشرشده در سال ۲۰۱۸ و الزامهای ساده‌شده بر مبنای استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱۳ (IFRS 13) با عنوان «اندازه‌گیری ارزش منصفانه» و استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱۵ (IFRS 15) با عنوان «درآمد حاصل از قرارداد با مشتریان» را دربر می‌گیرد.

هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری همچنین پیشنهاد کرد که استاندارد مربوط به الزامهای جدید در استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۳ (IFRS 3) با عنوان «ترکیبهای تجاری»، استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۹ (IFRS 9) با عنوان «ابزارهای مالی»، استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱۰ (IFRS 10) با عنوان «صورت‌های مالی تلفیقی» و استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱۱ (IFRS 11) با عنوان «مشارکتها» را به‌روزرسانی کند. به‌روزرسانیهای پیشنهادی، سایر پیشرفتهای انجام‌شده در استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی از زمان انتشار نسخه دوم استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی برای واحدهای تجاری کوچک و متوسط در سال ۲۰۱۵ را دربر می‌گیرد. آخرین مهلت ارسال نظرات تا ۷ مارس ۲۰۲۳ تعیین شده است.

گفتگوی بنیاد استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی درباره موضوعهای حسابداری و پایداری

آندریاس بارکو (Andreas Barckow)، رئیس هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری، سو لویید (Sue Lloyd) نایب رئیس هیئت استانداردهای بین‌المللی پایداری (ISSB) و نیک اندرسون (Nick Anderson)، عضو هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری، تعدادی از سخنرانان بنیاد استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی هستند که در نشست با کارشناسان که در سال جاری در روزهای ۷ تا ۸ نوامبر در لندن برگزار خواهد شد، حضور خواهند داشت.

این رویداد که با مشارکت بنیاد استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی و موسسه پرایس واتر‌هاوس کوپرز (PwC) برگزار می‌گردد، تدوینگران استاندارد، مراجع انتظام‌بخشی، سرمایه‌گذاران و کارشناسان در صنعت را گرد هم می‌آورد تا درباره تحولات جاری حسابداری و به‌روزرسانیهای مهم اقتصادی و نظارتی برای متخصصان گزارش‌دهی گفتگو کنند تا در زمینه گزارشگری به‌روز بمانند.

اعلام انتصابهای بنیاد استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در کمیته مشورتی پایداری

هیئت امنای بنیاد استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی انتصاب هفت سازمان و نماینده را در کمیته مشورتی پایداری (SCC) تایید کرد. این موضوع به‌دنبال تکمیل انتصاب اعضای هیئت استانداردهای بین‌المللی پایداری (ISSB) بود که در ماه اوت اعلام شد. کمیته مشورتی پایداری از چهار عضو دائمی شامل سازمانهای چندجانبه از جمله صندوق بین‌المللی پول (IMF)، سازمان

همکاری و توسعه اقتصادی (OECD)، سازمان ملل متحد (UN) و بانک جهانی (WB) تشکیل شده است. اکنون در کنار این سازمانهای دائمی، هفت عضو متخصص دیگر نیز منصوب شدند.

● اثرگذاری دیدگاه درباره فساد، بر نگرش نسبت به سامانه های مالیاتی

بر اساس مطالعه جدید با عنوان «اعتماد عمومی نسبت به مالیات»، که توسط انجمن حسابداران خبره و رسمی (ACCA) و فدراسیون بین المللی حسابداران (IFAC) انجام شد، نگرش مالیات دهندگان نسبت به پرداخت مالیات همبستگی نزدیک با سطوح فساد مشاهده شده دارد. این مطالعه که ۵۹۰۰ نفر از ۱۴ کشور که تعداد زیادی از آنها جزو کشورهای در حال توسعه هستند را بررسی کرده، دریافت که وقتی مالیات دهندگان سطوح بالاتری از فساد و انحراف سرمایه ها را مشاهده می کنند، اعتماد نسبت به سامانه های مالیاتی کمتر می شود.

این مطالعه بر مبنای مطالعه قبلی انجام شده و برای اولین بار دربرگیرنده داده هایی از کشورهای در حال توسعه خارج از گروه ۲۰ (G20) است. از آنجا که سازمان ملل متحد پیش بینی کرده است که بالاترین میزان رشد جمعیت تا سال ۲۰۵۰ در کشورهای خارج از گروه ۲۰ به وقوع خواهد پیوست، این نسخه از «اعتماد عمومی نسبت به مالیات» به مسایلی می پردازد که بر افزایش سهم در جمعیت جهان اثر می گذارند. این بررسی با مجموعه ای از میزگردها پشتیبانی شد تا به کاوش نگرشهای بیشتری بپردازد. برای مطالعه گزارش این مطالعه، به صفحه اول مرکز اطلاع رسانی اینترنتی حسابرس، پیوند «منابع جدید» سر بزنید.

● افزایش تعهد حرفه حسابداری برای مبارزه با فساد و جرایم اقتصادی

فدراسیون بین المللی حسابداران به تازگی، برنامه اقدام خود برای تقویت مشارکت حرفه حسابداری و حمایت از یک زیست بوم قوی ضد فساد را منتشر کرد که مجموعه متنوعی از مشارکتهای و رویه ها را در بر می گیرد. برنامه اقدام برای مبارزه با فساد و جرایم اقتصادی، بیش از ۳۰ اقدام خاص را برای فدراسیون بین المللی حسابداران و حرفه حسابداری مرتبط با آموزش، رویه های مبتنی بر شواهد، استانداردهای جهانی، مشارکت و رهبری فکری تعیین می کند. برنامه اقدام متضمن افزایش تعهد حرفه حسابداری به مبارزه با فساد و همچنین جرایم اقتصادی به طور گسترده تر است. این امر دسترسی این حرفه به سراسر کارکردهای عمومی، تجاری و بخش عمومی را زیر کنترل قرار می دهد تا به طور مستقیم به مبارزه با فساد و به طور غیرمستقیم از طریق حمایت از یکپارچگی و شفافیت در امور تجاری و دولتی و همچنین سیاست گذاری اثربخش داخلی و جهانی کمک کند.

● راه اندازی مرکز منابع جدید از سوی فدراسیون بین المللی حسابداران

مجموعه جدید منابع فدراسیون بین المللی حسابداران، با عنوان حسابداران حرفه ای به عنوان رهبران تجاری و شرکای ارزشی، به بررسی این موضوع می پردازد که چگونه حسابداران حرفه ای، که پایداری را هدایت می کنند، می توانند رهبرانی آماده برای آینده و باهوش در زمینه داده ها باشند. هدف این منابع، کمک به درک و هدایت چالشها و فرصتها در نقشهای مختلف به عنوان رهبران مالی و کسب و کار، مدیران ریسک و تحلیلگران، و در نقشهای تجاری گسترده تر از جمله در تدارکات و مدیریت زنجیره تامین است. اجزای مرکز منابع جدید عبارتند از:

- جریان سازی پایداری در کسب و کار،
- مدیر ارشد مالی (CFO) آماده برای آینده و عملکرد مالی،
- داده ها و دیجیتالی شدن،
- مطالعه های موردی از نهادهای مختلف در سراسر جهان از جمله اولام آگری (Olam Agri)، صنایع ریلاینس (RI)، بانک

استاندارد چارترد (SCB)، سایم داربی برهاد (Sime Darby Berhad)، اومرون (OMRON)، پرودنشال فاینشال (PF)، خطوط هوایی بین المللی پاکستان (PIA)، و موارد دیگر.

دریافت پاسخهای جهانی به استانداردهای پیشنهادی افشای پایداری

هیئت استانداردهای بین المللی پایداری بیش از ۱۳۰۰ نظر در مورد دو استاندارد پیشنهادی افشای پایداری خود دریافت کرد. این هیئت بیش از ۶۰۰ پاسخ درباره پیش نویس استاندارد افشای آب و هوا و نزدیک به ۷۰۰ پاسخ درباره پیش نویس استاندارد افشای الزامهای عمومی دریافت کرد. طی دوره ۱۲۰ روزه برای مشورتخواهی، نمایندگان هیئت در بیش از ۴۰۰ رویداد اطلاع رسانی شرکت کردند و با هزاران ذینفع در سراسر جهان تعامل داشتند. بررسی مقدماتی مشورتخواهی، بازخوردهای دریافتی از حوزه های گزارشگری شش قاره را تایید می کند. نظرهای دریافتی به وسیله دامنه های از گروه های ذینفع از جمله افراد دانشگاهی، نهادهای حسابداری و موسسه های حسابرسی، سرمایه گذاران، تهیه کنندگان، نهادهای با منافع همگانی، مراجع انتظام بخشی و تدوین گران استاندارد ارائه شد.

قسمت چهارم از مجموعه پرونده صوتی آینده سریع

آینده سریع با فدراسیون بین المللی حسابداران (The Fast Future With IFAC) مجموعه صوتی مکالمه ای است که نوآوری کارشناسان موسسه های حسابرسی کوچک و متوسط درباره چگونگی سازگاری با اقتصاد جهانی که به سرعت در حال تغییر است را نشان می دهد. قسمت چهارم شامل گفتگو با پل ردmond (Paul Redmond) حسابدار حرفه ای ایرلندی است. موسسه ردmond با عنوان **آردی ای اکانتز لیمیتد (RDA Accountants Limited)**، چهار دفتر در سراسر ایرلند دارد. او دامنه گسترده ای از تجربه و تخصص، از جمله دیجیتالی کردن رویه های حسابداری را دارا است. کریستی ایلوزی (Kristy Illuzzi) مدیر فدراسیون، با ردmond در مورد دامنه ای از موضوعهای مهم برای موسسه های حسابرسی کوچک و متوسط صحبت کرده است. از جمله:

- دیجیتالی شدن موسسه خود،
- ایجاد اعتماد و ایجاد پایداری،
- ورود به خدمات مشاوره ای،
- ایجاد روابط قوی با مشتریان.

افزایش خدمات اطمینان بخشی مستقل برای داده های پایداری

براساس مطالعه جهانی که از سوی فدراسیون بین المللی حسابداران، انجمن حسابداران رسمی امریکا (AICPA) و انجمن حسابداران مدیریت خبره (CIMA) انجام شد، شرکتهای جهانی بیشتری خدمات اطمینان بخشی مستقل در مورد اطلاعات محیطی، اجتماعی و راهبری دریافت کرده اند.

- ۵۸ درصد از شرکتهای جهان در سال ۲۰۲۰، از خدمات اطمینان بخشی محیطی، اجتماعی و راهبری استفاده کرده اند.
 - خدمات اطمینان بخشی در بیشتر اوقات از نظر دامنه محدود بوده اند.
 - ۶۱ درصد از خدمات اطمینان بخشی محیطی، اجتماعی و راهبری توسط موسسه های حسابداری حرفه ای انجام شده است؛ با تفاوتی در خور توجه از نظر نحوه انجام کار در حوزه های گزارشگری مختلف.
- براساس داده های جدید فدراسیون بین المللی حسابداران، انجمن حسابداران رسمی امریکا و انجمن حسابداران مدیریت خبره که

دو مورد آخر صدای یکپارچه انجمن حسابداران حرفه‌ای بین‌المللی هستند، تعداد شرکتها در سطح جهان که اطمینان بخشی مستقل درباره اطلاعات محیطی، اجتماعی و راهبری خود دریافت کردند، در سال ۲۰۲۰ نسبت به سال قبل از آن، از ۵۱ درصد به ۵۸ درصد افزایش یافته است.

اطلاعات سال ۲۰۲۰ که به تازگی منتشر شده است، به روزرسانی مطالعه اولیه نهادهای حسابداری در سال گذشته است که روندهای جهانی را در گزارشگری مرتبط با پایداری و اطمینان بخشی آن بررسی می‌کند. آخرین به روزرسانی، اولین سنجه پیشرفت را نسبت به داده‌های اصلی ارائه می‌دهد. انتظار می‌رود مطالعه بعدی که اطلاعات سال ۲۰۲۱ را دربر می‌گیرد، در تاریخ دیگری منتشر شود.

🔗 انتشار پرسشهای پرتکرار جدید برای گزارشگری موضوع تداوم فعالیت در گزارش حسابرس

هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و خدمات اطمینان بخشی یک سند غیراجرایی برای رسیدگی به برخی از پرسشهای رایج مربوط به گزارشگری موضوع تداوم فعالیت در گزارش حسابرس منتشر کرده است. به طور خاص، این سند بر استفاده و ارتباط متقابل بخشهای عدم قطعیت با اهمیت مرتبط با تداوم فعالیت و موضوعهای اصلی حسابرسی، و بندهای تاکید بر موضوع خاص، در گزارش حسابرس که مطابق با استانداردهای بین‌المللی حسابرسی (ISAS) تهیه شده است، تمرکز دارد.

🔗 دریافت بازخورد درباره بستر دیجیتالی استانداردهای بین‌المللی الکترونیکی

فدراسیون بین‌المللی حسابداران به دنبال بازخورد ذینفعان از طریق یک نظرسنجی کوتاه است که به شکل دهی به مرحله دوم بستر دیجیتالی استانداردهای بین‌المللی الکترونیکی (eIS) کمک می‌کند.

نظرسنجی بدون نام به ذینفعان این امکان را می‌دهد که ویژگیهایی را که می‌خواهند در به روزرسانیهای آینده بستر ببینند، رتبه‌بندی کنند و حتی فضایی برای پیشنهاد ایده در آن اختصاص داده شده است.

از زمان راه‌اندازی بستر در نوامبر ۲۰۲۱، استانداردهای بین‌المللی الکترونیکی دسترسی دیجیتالی بیش از ۳۰۰۰۰ ذینفع را به استانداردها و منابع تهیه‌شده از سوی هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان بخشی، هیئت استانداردهای بین‌المللی اخلاق برای حسابداران (IESBA)، و هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی (IPSASB) فراهم کرده است.

فدراسیون قصد دارد که به طور مداوم بستر را برای برآورده کردن نیازهای ذینفعان توسعه دهد و در هنگام پیشبرد محصول، تمام پاسخهای نظرسنجی را در نظر می‌گیرد. مهلت نظرسنجی تا ۳۱ اوت ۲۰۲۲ تعیین شده است.

🔗 تغییر رهبری در راستای افزایش اطمینان به حسابرسی و خدمات اطمینان بخشی

هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان بخشی گزارش عمومی خود را منتشر کرد که جزئیات حمایت خود از منافع عمومی را برای سال منتهی به ۳۱ دسامبر ۲۰۲۱ نشان می‌دهد.

هیئت در طی این دوره ۱۲ ماهه، استاندارد بازنگری شده نهایی در مورد حسابرسی گروه را تصویب کرد، با برنامه کاری هیئت برای سالهای ۲۰۲۲ تا ۲۰۲۳ موافقت کرد، که شامل یک جریان کاری اختصاصی در مورد ارتقای استانداردهای اطمینان بخشی پایداری بود و چارچوب فعالیتهای خود را در کنار اقدام دیگر، توسعه داده و مستقر کرد.

همچنین سال ۲۰۲۱ آغاز نقطه عطفی برای تحول در عرضه اولین کتاب راهنمای کاملاً دیجیتال از سوی هیئت با همکاری فدراسیون بین‌المللی حسابداران بود.

بستر جدید برخط و استانداردهای بین‌المللی الکترونیکی (EIS)، تعهد هیئت به بهبود قابلیت به‌کارگیری و دسترسی به استانداردهای خود را با استفاده از فناوری پرننگ می‌کند.

● ادغام بنیاد گزارشگری ارزش در بنیاد استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی

بنیاد استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی از تکمیل فرایند ادغام بنیاد گزارشگری ارزش (VRF) در بنیاد استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی خبر داد. این اقدام به دنبال تعهدی است که در کنفرانس تغییرات اقلیمی ۲۶ (COP26) برای یکپارچه‌سازی کارکنان و منابع ابتکارهای جهانی پیشرو در زمینه افشای پایداری برای حمایت از کار گزارشگری مالی نهاد تازه تاسیس شده بنیاد با عنوان هیئت استانداردهای بین‌المللی پایداری، برای ایجاد یک خط مبنای جهانی جامع برای افشای پایداری برای بازارهای سرمایه انجام می‌شود.

استانداردهای هیئت استانداردهای حسابداری پایداری (SASB Standards) زیرمجموعه بنیاد گزارشگری ارزش، به عنوان نقطه شروع اصلی برای توسعه استانداردهای افشای پایداری استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی عمل می‌کند، در حالی که چارچوب گزارشگری یکپارچه (IRF) ارتباط بین صورتهای مالی و موارد افشای مالی مرتبط با پایداری را فراهم می‌سازد. این ادغام به تقاضای بازار- از جمله از سوی شرکتها، سرمایه‌گذاران و قانونگذاران- برای ساده‌سازی چشم‌انداز افشای پایداری پاسخ می‌دهد و از ادغام هیئت استانداردهای افشای اقلیم (CDSB) در بنیاد استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در اوایل سال جاری پیروی می‌کند.

● تعیین اولویتهای هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری برای سالهای ۲۰۲۲ تا ۲۰۲۶

هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری که زیر نظر بنیاد استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی فعالیت می‌کند، به تازگی سومین بیانیه بازخورد مشورتخواهی دستورکار (AC) و تصویر لحظه‌ای را منتشر کرده است که اولویتهای خود را برای پنج سال آینده مشخص می‌کند. بیانیه بازخورد دلایل تصمیمهای هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری را توضیح می‌دهد و نشان می‌دهد که هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری چگونه به بازخورد گسترده ذینفعان مختلف خود واکنش نشان داده است. این بازخورد، که از طریق مشورتخواهی عمومی در سال ۲۰۲۱ به دست آمد، به شکل‌گیری فعالیتهای و برنامه کاری هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری کمک کرده است.

سه اولویت راهبردی اصلی عبارتند از:

- حفظ جهت و توازن راهبردی فعالیتهای هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری و در عین حال افزایش گام‌به‌گام تلاش برای توسعه گزارشگری مالی دیجیتال و بهبود درک‌پذیری و دسترسی به استانداردهای حسابداری (AS) از مجموعه استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی؛

- پیشبرد پروژه‌های جاری؛ و

- اضافه کردن داراییهای نامشهود، صورت جریانهایی نقدی و ریسک مربوط به اقلیم در صورتهای مالی به برنامه کاری.

● گردهمایی هیئت تدوین استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی

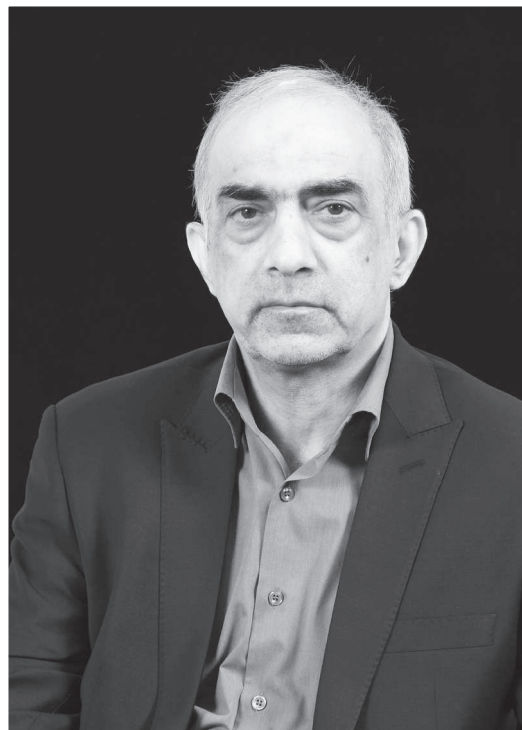
هیئت تدوین استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی همواره برای طرح و بررسی مسائل مرتبط با تدوین استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی گردهماییهایی برگزار می‌کند که در آن از تمام نهادهای مسئول تدوین‌کننده استانداردهای حسابداری بخش عمومی دعوت به عمل می‌آورد. آخرین گردهمایی از گردهماییهای یادشده در سال ۲۰۲۲ در روزهای نوزدهم و بیستم سپتامبر در کشور پرتغال برگزار گردید. در گردهمایی یادشده نماینده سازمان حسابرسی به عنوان نهاد تدوین‌کننده استانداردهای حسابداری بخش عمومی در ایران نیز مشارکت داشت. مطالب متعددی در گردهمایی یادشده مورد بحث و بررسی قرار گرفت که خلاصه‌ای از آنها در مرکز اطلاع‌رسانی مجله حسابرس www.hesabra.org آمده است.



فاصله انتظار: نبود آگاهی کامل از نقش و مسئولیت حسابرسی

اکبر سهیلی پور

مشاور مدیرعامل شرکت ملی نفت



سپهر

با سلام. به بخش گفتگوی حسابرس خوش آمدید. شما سالهاست که در حرفه اشتغال داشته و در سمت مدیر عاملی سازمان حسابرسی فعالیت داشته‌اید. در رده‌های مختلف حرفه‌ای، به‌طور قطع شاهد میزان درک استفاده‌کنندگان از گزارش حسابرس بوده‌اید. ناهم‌زمانی حسابرس و استفاده‌کننده از گزارش او را گذشت زمان، کاهش نداده، بلکه بیشتر و بلندتر نموده و این موضوع مجله حسابرس را بر آن داشت تا فاصله انتظارها را به‌موضوعی برای بحث برگزیند. لطفاً ابتدا برای

همراهان حسابرس، موضوع فاصله انتظارها را از لحاظ مفهومی خیلی کوتاه تعریف بفرمایید.

سهیلی پور

انتظار جامعه از آنچه حسابرس باید به‌دست آورد و آنچه می‌توان انتظار داشت به‌فرض اجرای کامل استانداردهای حسابرسی انجام دهد و همچنین فاصله بین آنچه جامعه به‌طور منطقی می‌تواند انتظار انجام توسط حسابرس را داشته باشد با آنچه حسابرس انجام می‌دهد را می‌توان فاصله انتظارها دانست.

سپهر

به‌برخی از دلایل ایجاد فاصله انتظارها اشاره کنید.

سهیلی پور

دلایل ایجاد فاصله انتظارها متعدد هستند از جمله عدم اطلاع استفاده‌کنندگان از وظیفه و محدودیت‌های حسابرسان و عدم اطلاع‌رسانی لازم توسط حسابرسان برای ارتقاء اطلاعات اشخاص ذینفع، ذیحق و ذیصلاح.

مقدمه و حدود رسیدگی و مسئولیت مدیران و مسئولیت حسابرس در بندهای یک تا سه گزارشها طبق استاندارد گزارشگری به صورت کامل و مفصل توضیح داده شده، در اکثر مجامع از حسابرس خواسته می شود از بند ۴ گزارش را قرائت کند. به عبارتی همان حداقل اطلاعات را هم حاضر نیستند گوش کنند، چون ذینفع نیستند و نتیجه تصمیمهای مجمع هرچه شد، ارتباطی با آنها ندارد و این بر معضل فاصله انتظارها در ایران افزوده است.

سازش

واقعیت همین است. با این برخوردی که با گزارش حسابرس می شود، حسابرس در زمان ورشکستگی شرکتها چه نوع دفاعی از خود خواهد داشت؟ در هر صورت حاصل رسیدگی و وقت صرف کردن حسابرس در گزارش او نمود پیدا کرده است و شاید نشانه ای دال بر رفتن شرکتها به سمت ورشکستگی دریافت نکرده است.

سهیلی پور

به قاعده همه تمایل دارند قصور و تقصیر هر کاری را به دیگران نسبت دهند. طبیعی است که اگر حسابرس قبل از ورشکستگی بر اساس استانداردهای حسابرسی وضعیت تداوم فعالیت شرکت را بررسی و در صورت وجود ابهام در تداوم فعالیت، موضوع را گزارش کرده باشد، توان دفاع از خود را خواهد داشت؛ مگر این که ورشکستگی به صورت دفعی و در اثر اتفاق خاصی بدون وجود نشانه ای در سنوات قبل باشد.

سازش

به طور مشخص عامل این اتهام زنی به حسابرس چیست؟

سهیلی پور

طرح این نوع اتهامها به دلیل عدم آگاهی از محدودیتهای و مسئولیتهای حسابرسان می باشد.

سازش

در مورد مسئله بروز تقلب در شرکت، وضعیت انتظارها شاید از این هم بدتر است! این دیدگاه از کجا ناشی می شود؟

سهیلی پور

در مورد تقلب هم کسانی به طور معمول این تقصیر را به گردن

سازش

با شناختی که شما به واسطه حضور مستقیم در مجامع شرکتها و همچنین آشنایی کامل با محیط اقتصادی ایران دارید، بهتر می توانید خوانندگان را با مصداقهای این فاصله انتظارها آشنا کنید.

سهیلی پور

در ایران ما شرایط خاصی در عمده ترین بنگاههای تجاری داریم که به گسترش این فاصله دامن می زند و آن این است که به دلیل شرایط خاص مالکیت بنگاهها، که بیشتر دولتی و یا وابسته به نهادهای اقتصادی بزرگ از جمله بیمه، بانک و ... می باشند، در عمل تصمیم گیرندگان در مجامع، ذینفع در شرکتها نیستند، نماینده هستند و پاسخگوی تصمیمهای خود هم نیستند. لذا نه تنها تمایلی به کسب اطلاعات روز و آشنایی با مسئولیتهای و محدودیتهای حسابرسان ندارند، بلکه متأسفانه حتی فرصت کافی برای مطالعه گزارش حسابرسان هم صرف نمی کنند. در حالی که در راستای کاهش فاصله انتظارها، بند

به دلیل شرایط خاص

مالکیت بنگاهها که بیشتر دولتی

و یا وابسته به نهادهای اقتصادی بزرگ

از جمله بیمه، بانک و ... می باشند

در عمل تصمیم گیرندگان در مجامع

ذینفع در شرکتها نیستند

نماینده هستند و پاسخگوی

تصمیمهای خود هم نیستند

تقلب در هر حال و به هر نحو باید توسط حسابرسان کشف و گزارش شود (صرف نظر از اهمیت موضوع).

سپهر

علت این طرز تفکر را چه می‌دانید. شاید اگر قدری در خصوص کار رسیدگی و فرایند آن برای خوانندگان توضیح دهید مطلب بهتر روشن خواهد شد. به هر صورت کمتر کسی خارج از حرفه از حجم و نحوه رسیدگی حسابرس مطلع است؟

سهیلی پور

بله متأسفانه یکی از عوامل موثر، عدم شناخت جامعه از مسئولیت حسابرسان است. به دلیل عدم آگاهی از نحوه رسیدگی حسابرسان و ماهیت روشهای حسابرسی و مدت زمان انجام کار حسابرسی و در کل محدودیتهای ذاتی حسابرسی، به ویژه ارزیابیهای غیرقطعی که باعث می‌شود شواهد جمع‌آوری شده فقط در راستای متقاعد شدن حسابرس باشد و نه اطمینان مطلق وی. نبود آگاهی در این خصوص باعث انتظار بیش از حد از گزارش حسابرس می‌شود در صورتی که در بند مسئولیت حسابرس آمده است، حسابرسی را به گونه‌ای برنامه‌ریزی اجرا کند که از نبود **تحریف با اهمیت** در صورتهای مالی **اطمینان معقول** کسب شود. حسابرسان با توجه به محدودیتهای ذاتی حسابرسی اعلام می‌کنند که اطمینان معقول می‌دهند نه مطلق. تحریفها هم کل تحریفها را در بر نمی‌گیرد بلکه فقط تحریفهای با اهمیت مدنظر قرار گرفته است. آگاهی از این موارد می‌تواند انتظار از حسابرسان را منطقی‌تر نماید.

سپهر

شاید مشکل این است که بر روی نقش و وظایف حسابرس اجماع وجود ندارد!

سهیلی پور

تفاوت عقاید و نظرها در مورد وظایف و مسئولیتهای حسابرسان و همچنین چگونگی بیان مطالبی که توسط حسابرسان گزارش می‌شود، حاکی از نبود آگاهی کامل از نقش و مسئولیت حسابرسان است و این تفاوت ناشی از عملکرد حسابرسان و نیز استانداردهای حسابرسی با نظریات استفاده‌کنندگان از خدمات حسابرسی است و همچنین کیفیت

حسابرسان می‌اندازند که خود مسئول پیشگیری و کشف تقلب هستند، این که مسئولیت تمامی این موضوعها را به حسابرسان نسبت دهند باز هم به دلیل عدم آگاهی و نبود آموزش افراد است که نمی‌دانند تمامی مسئولیتهای اجرایی شرکت و از جمله پیشگیری از تقلب و حتی کشف تقلب به عهده مدیران اجرایی و ارکان راهبری شرکتها است.

سپهر

در بروز تقلب، آیا مسئولیت به طور کامل از حسابرس مرتفع می‌باشد؟ در کل چه میزان ناشی از رسیدگی حسابرس خواهد بود؟ دیدگاه جامعه در این خصوص چیست؟

سهیلی پور

در موارد معدودی، قصور حسابرسان را هم به دلیل عدم اجرای صحیح استانداردهای حسابرسی نباید نادیده گرفت. در ضمن در خصوص تقلب باید به این موضوع توجه داشت که با توجه به ماهیت تقلب روی داده، آیا در صورت انجام حسابرسی توسط حسابرس بر اساس استانداردهای حسابرسی، تقلب برملا می‌شد یا خیر. در حالی که دیدگاهی در جامعه است که

در اکثر مجامع از

حسابرس خواسته می‌شود

از بند ۴ گزارش را قرائت کند

به عبارتی همان حداقل اطلاعات

را هم حاضر نیستند

گوش کنند

چون ذینفع نیستند

حسابرسی که شامل ویژگیهای عملیاتی، ویژگیهای گروه‌های حسابرسی و نیز ویژگیهای مقرراتی حسابرسی در این زمینه با اهمیت است.

سایبرس

با این شناختی که از مسئله فاصله انتظارها پیدا کردیم، به نظر شما چه راهکارهایی در خصوص حل این مسئله وجود دارد.

سهیلی پور

یک مجموعه راهکار باید همزمان انجام داد تا فاصله انتظارها را به حداقل رسانید، قطعاً این فاصله را به صفر نمی‌توان رسانید. در این باره می‌توان موارد زیر را مطرح نمود:

۱- اصلاح استانداردها در راستای شفافیت بیشتر و جلوگیری از برداشتهای متفاوت از آن‌ها.

۲- استفاده از تمامی ابزار اطلاع‌رسانی به استفاده‌کنندگان و اشخاص ذینفع ذیحق و ذیعلاقه از شبکه‌های اجتماعی گرفته تا رسانه‌های نوشتاری و دیداری از کتاب و روزنامه و نشریه‌ها گرفته تا سمینارها و مصاحبه با رسانه‌ها.

۳- ایجاد شرایطی که به استفاده‌کنندگان اطمینان دهد که حسابرسان به‌واقع مستقل هستند و نظریاتشان حرفه‌ای است نه هدفدار و جانبدارانه، از جمله آگاه کردن جامعه به نظارت و کنترل‌های حاکم بر فعالیت حسابرسان و یا در صورت لزوم، تشکیل واحد مستقل ناظر بر کل حرفه در سطح کشور.

۴- مشخص کردن حدود وظایف و مسئولیت حسابرس در قرارداد حسابرسی و انجام آموزش گسترده‌تر استفاده‌کنندگان و نیز تدوین معیارها و ضوابط لازم‌الاجرای حسابرسی منطبق با بسترهای اجرایی و نیز شرایط محیطی حسابرسی. حسابرسان هم در راستای اجرای بندهای یک و دو می‌توانند نقش سازنده‌ای داشته باشند.

سایبرس

این راهکار که توسعه ارتباطهای حسابرس با ذینفعان می‌تواند تا حدودی مشکل را حل کند تا چه حد شدنی است؟

سهیلی پور

در پاسخهای قبلی به‌گونه‌ای پاسخ این بند هم داده شد. توسعه

ارتباطهای حسابرس با ذینفعان در صورتی که در راستای افزایش اطلاعات آن‌ها در ارتباط با محدودیتها و مسئولیت‌های حسابرسان باشد، موثر است.

سایبرس

به‌عنوان یک راهکار، مفاد قرارداد حسابرسی (که بیشتر شکل حقوقی ارتباط بین حسابرس و صاحبکار است)، به‌اطلاع عموم استفاده‌کنندگان برسد. این راهکار آیا اثری بر فاصله انتظارها خواهد داشت؟

سهیلی پور

در هر صورت هر عملی که بتواند اطلاعات استفاده‌کنندگان را در راستای محدودیتها و مسئولیت‌های حسابرسان ارتقا دهد، مفید خواهد بود. حتی اصلاح قراردادهای که بسط و توسعه برخی از بخشهای آن از جمله در خصوص تعهدهای حسابرسان، کارساز خواهد بود.

سایبرس

بیا بیم به‌تنها وسیله ارتباطی حسابرس و استفاده‌کننده، یعنی گزارش حسابرسی بپردازیم. اصلاح و توسعه گزارش حسابرس در جهت کاهش فاصله انتظارها را تا چه حد اثرگذار می‌دانید؟

سهیلی پور

مدل گزارشگری فعلاً به‌دلیل بسط و توسعه بندهای مسئولیت مدیران و مسئولیت حسابرسان، قطعاً بهتر از مدل گزارشگری قبلی است. لیکن به‌شرط این‌که یا مخاطبین آن را به‌دقت مطالعه کنند و یا حداقل حسابرسان ضمن قرائت آن، توضیحات لازم را هم ارائه کنند. در ضمن به‌پاسخ‌های قبلی نیز لطفاً مراجعه شود.

سایبرس

تا چه حد می‌توان امید داشت که فاصله انتظارها سبب بهبود ساختارها در حرفه حسابرسی شود؟

سهیلی پور

فاصله انتظارها در صورتی که دغدغه حسابرسان باشد، باعث می‌شود با اصلاح استانداردهای گزارشگری و تمرکز بر اجرای کامل استانداردهای حسابرسی، انتقال اطلاعات به‌صورت شفاف‌تر به استفاده‌کنندگان انجام و رضایت بیشتر آن‌ها را فراهم خواهد آورد.

راستای آگاهی بخشی به استفاده کنندگان، می تواند بسیار موثر باشند، مثل تغییرها در حدود رسیدگی و مسئولیت مدیران و حسابرس که در گزارشها، برخی محدودیتها و نحوه ارائه را مشخص تر و شفاف تر نمود.

حسابرسی

ایده تغییر نحوه نظارت بر حرفه حسابرسی به چه میزان در کاهش فاصله انتظارات اربخش خواهد بود؟ با توجه به این که صحبت از نهاد ناظر مطرح گردیده است.

سهیلی پور

واحد مستقل ناظر بر حرفه حسابرسی می تواند به اشخاص ثالث و استفاده کنندگان از صورتهای مالی و گزارش حسابرسان به ویژه اشخاص ذینفع ذیحق و ذیعلاقه این پیام را برساند که واحد نظارت مستقلی بر عملکرد حسابرسان نظارت دارد و آنچه حسابرسان ارائه می دهند، نظرهای حرفه ای منطبق با استانداردها است. نظرهای حرفه ای آنان می تواند مبنای تصمیم گیریهای اقتصادی قرار گیرد و به نوعی اطمینان استفاده کنندگان را به گزارشهای حسابرسان جلب کند. ایجاد نهاد مستقل با مشارکت استفاده کنندگان از گزارش حسابرسی و حسابرسان می تواند فاصله انتظارات را مدیریت و برداشتهای ناصحیح از حرفه حسابرسی را کاهش دهد.

حسابرسی

به عنوان پایان بخش گفتگو، لطفاً اگر راهکار ناگفته ای در خصوص فاصله انتظارات دارید ارائه کنید.

سهیلی پور

آگاهی بخشی به کاربران در خصوص نحوه اندازه گیری مفهوم اهمیت و کارکرد آن در فرایند حسابرسی و چگونگی تعامل حسابرسان و کاربران در خصوص این مفهوم نیز نقش بااهمیتی در این زمینه دارد.

حسابرسی

از واکاوی ارزشمند شما از مفهوم فاصله انتظار و ارائه راهکارها در جهت حل آن که امیدواریم برای خوانندگان و دست اندرکاران سودمند واقع شود،

بسیار ممنونیم.

حسابرسی

در محیط اقتصادی کشور شاید به قوانین و مقررات ناهمسو با استانداردهای حسابداری و حسابرسی برخورد داشته اید. فاصله انتظارات از این بابت هم ممکن است رخ داده باشد؟

سهیلی پور

به طور قطع استفاده کنندگان در زمان برخورد با قوانین و استانداردهای ناهمسو دچار تضاد می شوند و بر فاصله انتظارات ایشان با عملکرد حسابرسان افزوده می شود. چون در این جا الگوی ناهمسویی هم در اختیار دارند که با استانداردهای حسابرسی همسو نیست.

حسابرسی

به نظر شما تدوین استانداردهای حسابرسی و یا تغییر استانداردهای موجود تا چه حد می تواند راهگشای حل مسئله فاصله انتظارات باشد؟

سهیلی پور

استانداردهای حسابرسی به ویژه استانداردهای گزارشگری در

ایجاد نهاد مستقل

با مشارکت استفاده کنندگان

از گزارش حسابرسی و

حسابرسان می تواند

فاصله انتظارات را

مدیریت و برداشتهای ناصحیح

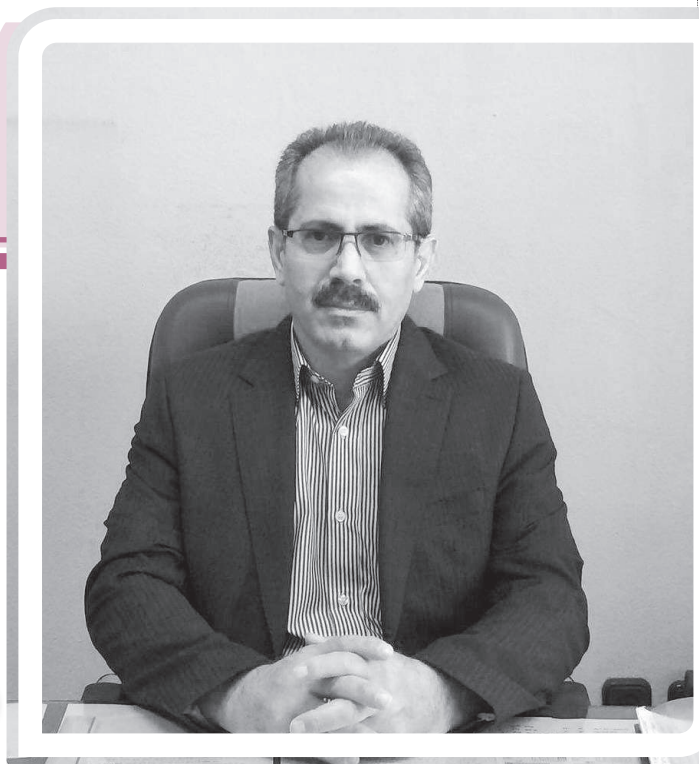
از حرفه حسابرسی را کاهش دهد

فرج لطف‌الهی

عضو هیئت‌عامل سازمان حسابرسی

تغییر

استانداردهای حسابرسی،
آغاز راه برای آگاهی
هرچه بیشتر استفاده‌کنندگان



سپار

هم‌صحبت می‌شویم با آقای لطف‌الهی که از رده‌های حسابرس تا عضو هیئت‌عاملی سازمان حسابرسی، تجربه‌های ارزشمندی را در حرفه حسابرسی کسب کرده‌اند. به پشتوانه همین تجربه، از ایشان دعوت به عمل آوردیم تا یکی از موضوعهای پردغدغه در حرفه، یعنی مفهوم "فاصله انتظارهای جامعه از حسابرسان" را به گفتگو بنشینیم. ابتدا از ایشان می‌پرسیم چه شد که فاصله انتظار به وجود آمد؟

لطف‌الهی

یکی از ابزارهای مهم کسب اطلاعات برای گروه‌های مختلف برای اخذ تصمیم‌های اقتصادی، صورتهای مالی است. اطلاعات منعکس در صورتهای مالی، وقتی برای استفاده‌کنندگان مفید و کارا است که ویژگیهای کیفی لازم را دارا باشد. اگر صورتهای مالی توسط شخصی مستقل و ذیصلاح مورد تجزیه و تحلیل قرار گیرد، قابلیت اعتماد به آن افزایش چشمگیری پیدا می‌کند. در حال حاضر، این وظیفه خطیر برعهده حسابرسان مستقل است. حسابرسی صورتهای مالی، اعتبار اطلاعات ارایه‌شده توسط مدیریت را تا حد زیادی تضمین می‌کند. به طوری که طبق

لطف الهی

تفاوت بین آنچه حسابرسان براساس استانداردهای حسابرسی انجام و گزارش می‌نمایند و آنچه استفاده‌کنندگان از حسابرسان انتظار دارند که انجام دهند، فاصله انتظارها از حسابرسی نامیده می‌شود. فاصله انتظارها از حسابرسی از دیرباز یکی از مباحث مطرح در حوزه فعالیت حسابرسان و نشانگر آن است که میان آنچه که استفاده‌کنندگان صورتهای مالی از حرفه حسابرسی انتظار دارند با آنچه که حسابرسان به‌عنوان نقش خود در فرایند اطمینان‌بخشی تعریف کرده‌اند، فاصله وجود دارد.

به نظر می‌رسد اگر

تمام مسئولیتهای حسابرسان

در سایت رسمی آنان منعکس و

در دسترس عموم

قرار گیرد و در قراردادهای حسابرسی

آدرس سایت موردنظر درج گردد،

آثار مثبتی در بر خواهد داشت

سازش

با در نظر گرفتن این تعریف، فاصله انتظار از چه زمانی به وجود می‌آید؟

لطف الهی

برخی از صاحب‌بنظران معتقدند که فاصله انتظارها زمانی بوجود می‌آید که دیدگاه حسابرسان و استفاده‌کنندگان از خدمات حسابرسی در خصوص وظایف و مسئولیتهای حسابرسان و آثار و پیامدهای گزارشهای حسابرسی متفاوت است. به عبارتی بین آنچه که عموم از عملکرد حسابرسی انتظار دارند و آنچه آنها در حقیقت به دست می‌آورند، فاصله وجود دارد.

استانداردهای حسابرسی، هدف حسابرسی صورتهای مالی این است که حسابرس بتواند درباره این که صورتهای مالی از تمام جنبه‌های بااهمیت، طبق استانداردهای حسابداری تهیه شده است یا خیر، اظهار نظر نماید.

از طرف دیگر، پیشرفتهای روزافزون تجارت و ساختار پیچیده آن، تنوع فعالیتهای اقتصادی، تولیدی، بازرگانی و مالی و نیازهای استفاده‌کنندگان (شامل سرمایه‌گذاران و تسهیلات‌دهندگان بالفعل و بالقوه) به اطلاعات شفاف و باکیفیت برای تصمیم‌گیریهایی اقتصادی و وجود استانداردهای حسابداری پیچیده و تغییرهای سریع آنها ایجاب می‌کند که حسابرسان در خصوص اطلاعات مالی ارائه شده توسط بنگاه‌های اقتصادی، اطلاعات اطمینان‌بخشی ارائه کنند.

جدایی مالکیت از مدیریت و تشکیل سرمایه‌های هنگفت از تجمیع سرمایه‌های اندک، در خصوص نحوه استفاده صحیح، موثر و کارآمد از این منابع، برای حداکثر کردن ثروت و منافع صاحبان آن سرمایه‌ها با مدیریت شرکت تضاد منافع ایجاد نموده است. عوامل فوق، ضرورت حسابرسی مستقل و ارائه اطلاعات باکیفیت را افزایش داده است. اجرای وظیفه اعتباردهی به اطلاعات مالی توسط حسابرسان، موقعیت منحصر به فردی در جامعه برای آنان ایجاد نموده لیکن دیدگاه آنان و استفاده‌کنندگان در خصوص نقش حسابرسان در عرصه فعالیتهای اقتصادی و تجاری یکسان نیست. برای حذف و یا کم نمودن این تضاد منافع و اعتباردهی به صورتهای مالی، نقش حسابرسان مستقل بسیار پررنگ شده است.

علیرغم نقش موثر و غیرقابل انکار حسابرسان مستقل در اعتباربخشی به صورتهای مالی و تغییرهای ایجاد شده در نقش حسابرسان در طول زمان، آنها موظف‌اند همواره خدماتی را ارائه نمایند که پاسخگوی نیازهای مختلف استفاده‌کنندگان متعدد از صورتهای مالی باشد. اما از دیرباز نگرانیهایی در مورد وجود فاصله انتظارها از خدمات حسابرسی وجود داشته که یکی از عوامل ایجاد فاصله انتظاری، تغییرات مذکور بوده است.

سازش

با این مقدمه جامع، چه تعریفی می‌توان از فاصله انتظارها داشت؟

تفاوت برداشت، عدم آگاهی و یا آگاهی پایین استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی از استانداردهای حسابرسی است.

حسابرسان

فاصله انتظار از سازمان حسابرسی را چگونه ارزیابی می‌کنید؟

لطف‌الهی

در حوزه عملکردی سازمان حسابرسی نیز بین انتظارات از حسابرسی با وظایف سازمان طبق استانداردهای حسابرسی و دستورالعمل‌های مصوب سازمان، فاصله معنی‌داری وجود دارد. در خصوص وظایف سازمان و قوانین مشمول رسیدگی حسابرسان، حدود مشخصی وجود ندارد. بسیاری از مکاتبات و درخواست‌های نهادهای ناظر و دولت و مجلس و... ارتباطی به وظایف حسابرسان و بازرسان قانونی ندارند. وجود قوانین زیاد، درخواست‌های مذکور و انتظارات آن‌ها از حسابرسان برای کنترل در سطح شرکتها، یکی از عوامل افزایش فاصله انتظارات می‌باشد.

حسابرسان

لطفاً یک جمع‌بندی از مباحث را تا این جا بفرمایید.

لطف‌الهی

نبود شناخت کافی از استانداردهای حسابرسی، محدودیت‌های ذاتی حسابرسی و محدودیت‌های محیطی از جمله دسترسی نداشتن به پایگاه‌های اطلاعاتی هویتی، استنادی و شفافیت پایین در بستر اقتصاد از یک سو و وضع قوانین متعدد و متنوع از سوی قانون‌گذاران و ناظرین برای بررسی بخشنامه‌ها و قوانینی که به ضرورت با گزارشگری مالی ارتباط مستقیم ندارند، باعث کاهش کیفیت خدمات حسابرسان و افزایش ریسک دعاوی حقوقی علیه حسابرسان و ایجاد فاصله انتظار می‌شود.

با توجه به مطالب فوق می‌توان به‌طور خلاصه فاصله انتظار را ناشی از عواملی از جمله عملکرد نامناسب حسابرسان، استانداردهای نامناسب حسابرسی و انتظارات نامعقول استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی دانست.

حسابرسان

علتها را در بروز این فاصله دانستیم. اکنون با توجه به این علتها، با در نظر گرفتن نتایج پژوهشها، چه پیشنهاد یا پیشنهادهای مشخصی در خصوص کاهش فاصله

وجود فاصله بین انتظاراتی

جامعه از حرفه حسابرسی

و عملکرد حسابرسان امری عادی است

لیکن باید رویکرد حسابرسان به نحوی باشد

که فاصله ایجاد شده معقول و منطقی و

در حد انتظار حسابرسان باقی بماند

وجود فاصله بین انتظار جامعه از حرفه حسابرسی و عملکرد حسابرسان، امری عادی است لیکن باید رویکرد حسابرسان به نحوی باشد که فاصله ایجاد شده، معقول و منطقی و در حد انتظار حسابرسان باقی بماند.

یکی دیگر از عوامل به‌وجود آمدن فاصله انتظار بین حسابرسان و استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی، ناشی از تفاوت درک آن‌ها از اهداف و نقش حسابرسی و نیز محدودیت‌های حسابرسی است. به عبارتی بین تجربه‌های کاری و آگاهیها و کیفیت تحصیلاتی استفاده‌کنندگان با فاصله انتظار از حسابرسان رابطه غیرمستقیم وجود دارد. یعنی هرچه تجربه‌های کاری و آگاهی و کیفیت تحصیلاتی استفاده‌کنندگان پایین‌تر باشد، فاصله انتظار افزایش می‌یابد.

در محیط اقتصادی ایران در سالهای اخیر، وجود انواع تقلبها و فسادهای مالی بزرگ و انتظار جامعه از حسابرسان برای کشف و افشای این تقلبها، فاصله انتظار بین دو گروه را افزایش زیادی داده که بخشی از دلایل آن ناشی از عدم آگاهی کامل استفاده‌کنندگان از مسئولیت‌های حسابرسان می‌باشد.

پژوهش‌های دیگر نشان می‌دهد بین آنچه که حسابرسان در گزارش خود منعکس می‌کنند و برداشت استفاده‌کنندگان نیز تفاوت معنی‌داری وجود دارد. شاید دلیل اصلی این

انتظارها مطرح گردیده است؟

لطف‌الهی

برای کاهش فاصله انتظارها، مطالعه‌ها و پژوهشهای زیادی با هدف تعیین و ارزیابی میزان فاصله بین درک استفاده‌کنندگان از گزارش حسابرسی و منظور حسابرسان از آن گزارشها صورت گرفته است. یکی از نتایج این مطالعه‌ها، پیشنهاد ایجاد تغییرهایی در استانداردهای گزارشگری بوده، به نحوی که گزارش حسابرسی بتواند به‌درستی مسئولیتها، ماهیت و نتایج فعالیت حسابرسی را منعکس کند.

به‌طور مسلم وجود و تداوم فاصله انتظار از حسابرسی، موجب کاهش اعتبار و جایگاه حسابرسی شده و اثربخشی آن را به‌منزله یک حرفه معتبر اجتماعی، کمرنگ‌تر خواهد کرد؛ بنابراین حرفه حسابرسی همواره کاهش این فاصله را مدنظر قرار داده است. اما هرچند کاهش فاصله انتظار امکانپذیر است، لیکن حذف آن ممکن نیست. با وجود این موضوع، برخی از عواملی که می‌تواند در کاهش آن موثر باشد به شرح زیر است:

- شناخت کامل استفاده‌کنندگان صورتهای مالی از نوع فعالیت واحدهای مورد رسیدگی توسط حسابرسان،
- نظارت گسترده و هدفمند بر گزارشهای حسابرسان توسط نهادهای ناظر که نقش مهمی در افزایش کیفیت گزارشهای حسابرسی دارد. همچنین تقویت کنترل کیفیت در موسسه‌های ارائه‌کننده خدمات حسابرسی، سایر خدمات اطمینان‌بخشی و خدمات مرتبط،
- اصلاح دامنه قوانین و مقررات مرتبط با وظایف بازرس قانونی منطبق با امکانات و توانایی بازرس و دسترسی به‌شواهد و همچنین متناسب با منابع در اختیار و مبلغ جبران خدمات پرداختی به آن،
- اصلاح انتظارها فراتر از توان حسابرسان و بازرسان قانونی از طریق افزایش آگاهی عمومی،
- درج کامل مسئولیت حسابرس در قرارداد حسابرسی برای آگاهی کامل استفاده‌کنندگان از مسئولیتهای حسابرسان در حسابرسی صورتهای مالی،
- اهمیت استقلال حسابرسان در کاهش فاصله انتظار،
- آموزش استانداردهای حسابداری و حسابرسی و نیز آموزش

استفاده‌کنندگان در خصوص گزارش حسابرس،

- آگاهی‌بخشی استفاده‌کنندگان صورتهای مالی از اهمیت در حسابرسی و آگاهی‌بخشی حسابرسان در این خصوص در گزارشهای حسابرسی،
- آموزش محدودیتها و سایر شرایط مربوط به فرایند حسابرسی.

سپاس

با این طیف گسترده از نیازها و از طرفی سرعت رشد نیازهای استفاده‌کنندگان، مگر این‌که به بار مسئولیت‌های حسابرس اضافه کنیم. نظر شما چیست؟

لطف‌الهی

حرفه حسابرسی با پذیرش مسئولیت بیشتر و گسترش نقش خود و یا تقویت آموزش عمومی درباره نقش و محدودیت‌های حسابرسی، می‌تواند به‌نیازهای جامعه پاسخ داده و فاصله انتظارها را کاهش دهد. رشد بی‌وقفه نیازهای اطلاعاتی استفاده‌کنندگان و گرایش آن‌ها به استفاده از صورتهای مالی جهت اتخاذ تصمیمهای اقتصادی، برنامه‌ریزی و نظارت در مورد وضعیت مالی و عملکرد واحد اقتصادی، ضرورت کاهش فاصله انتظارها را ایجاب می‌کند.

سپاس

این اعتقاد وجود دارد که یکی از عوامل موثر بر ایجاد انتظار در جامعه نسبت به عملکرد حسابرسان، عدم‌شناخت جامعه از مسئولیت حسابرسان است. نظر شما در این خصوص چیست؟

لطف‌الهی

به‌نظر می‌رسد مهمتر از ناآگاهی طیف بزرگی از استفاده‌کنندگان خدمات حسابرسی از مسئولیت حسابرسان، تفاوت دیدگاه هر یک از آنان در خصوص مسئولیت‌های حسابرسان است. هرچند که این تفاوت دیدگاه بین گروه‌های مختلف استفاده‌کنندگان نیز وجود دارد.

از نظر برخی از صاحب‌نظران، حسابرسان در ارائه خدمات حسابرسی مسئولیت‌های متعددی دارند که از جمله می‌توان به‌رعایت استقلال در ارائه اظهارنظر حسابرسی، اطمینان‌بخشی در خصوص تداوم فعالیت، کشف تحریفهای بااهمیت اعم از سهوی و عمدی، کشف تقلبها، کشف موارد

رعایت نشدن قوانین و مقررات، رعایت رویه‌های یکسان و معقولانه بودن رویه‌های حسابداری، اطمینان بخشی در خصوص معاملات با اشخاص وابسته و ارزیابی ساختار کنترل‌های داخلی و گزارش نارسایی‌های آن اشاره کرد.

سایبرس

تدوین‌کنندگان استانداردهای حسابرسی به‌منظور کاهش فاصله انتظار جامعه از حرفه حسابرسی ناشی از عدم‌آگاهی از مسئولیتهای حسابرسی چه اقدامهایی صورت داده‌اند؟

لطف‌الهی

مراجع تدوین استانداردهای حسابرسی به‌منظور کاهش فاصله انتظارهای جامعه از حرفه حسابرسی، ناشی از عدم‌آگاهی از مسئولیتهای حسابرسی، استانداردهای حسابرسی متعددی از جمله استاندارد حسابرسی ۲۰۰ با عنوان اهداف کلی حسابرسی مستقل و انجام حسابرسی طبق استانداردهای حسابرسی، ۲۱۰ با عنوان توافق در خصوص شرایط کار حسابرسی، ۲۴۰ با عنوان مسئولیت حسابرسی در ارتباط با تقلب در حسابرسی صورتهای مالی، ۲۵۰ با عنوان ارزیابی رعایت قوانین و مقررات در حسابرسی صورتهای مالی، ۳۱۵ با عنوان تشخیص و ارزیابی خطرهای تحریف بااهمیت از طریق شناخت واحد تجاری و محیط آن، ۳۳۰ با عنوان برخورد‌های حسابرسی با خطرهای ارزیابی شده، ۵۵۰ با عنوان اشخاص وابسته، ۵۷۰ با عنوان تداوم فعالیت، ۷۰۱ با عنوان اطلاع‌رسانی مسایل عمده حسابرسی در گزارش حسابرسی مستقل و ۷۲۰ با عنوان مسئولیتهای حسابرسی در قبال سایر اطلاعات تدوین و در اختیار گذاشته است.

سایبرس

برخی معتقدند مفاد قرارداد حسابرسی به اطلاع استفاده‌کنندگان برسد تا همه از مسئولیتهای دو طرف اطلاع کسب کنند. این نظر از دید شما آیا عملی است؟ ضمن این‌که تفاوت دیدگاه بسیاری در بین استفاده‌کنندگان در این خصوص وجود دارد.

لطف‌الهی

بسیاری از مسئولیتهای حسابرسی که عمده آن‌ها در قراردادهای حسابرسی نیز منعکس نمی‌گردند، به دلیل

عدم انتشار قراردادهای حسابرسی در اختیار استفاده‌کنندگان برون‌سازمانی قرار نگرفته و لازم است راه‌حل مناسب برای آگاهی عمومی از این مسئولیتهای انتخاب و اجرا گردد. به‌نظر من انتشار بخش تفصیلی مسئولیتهای حسابرسان (به‌عنوان ضمیمه تکمیلی قرارداد) در سایت موسسه حسابرسی بتواند نقش آگاهی بخشی خوبی از این لحاظ داشته باشد.

موضوع دوم در این زمینه تفاوت دیدگاه استفاده‌کنندگان مختلف از مسئولیتهای حسابرسان است. استفاده‌کنندگان برای اتخاذ تصمیمهای متنوع اقتصادی نیاز به اطلاعات اطمینان‌بخش دارند و عواملی از جمله پیچیدگیهای محیط اقتصادی، زمینه‌های فعالیت اقتصادی و انتظارهای آنان از خدمات حسابرسی موجب برداشتهای متنوع آنان از مسئولیتهای حسابرسان می‌گردد.

سایبرس

از بین استانداردهای تدوین شده جدید، کدامیک به‌طور مشخص در راستای کاهش فاصله انتظارها می‌باشد؟

لطف‌الهی

مراجع استانداردگذار بین‌المللی و به‌تبع آن کمیته تدوین استانداردهای حسابرسی سازمان حسابرسی، برای نشان دادن نوع برخورد حسابرسان و روشهای انجام حسابرسی و مبانی قضاوت حسابرسان، تغییرهای زیادی در استانداردهای گزارشگری به‌وجود آورده‌اند که جدیدترین آن‌ها استانداردهای حسابرسی سری جدید ۷۰۰ می‌باشد که از ابتدای سال ۱۴۰۱ اجرایی گردیده است. به‌نظر می‌رسد تدوین استانداردهای حسابرسی جدید به‌ویژه استاندارد ۷۰۱ حسابرسی با عنوان "اطلاع‌رسانی مسایل عمده حسابرسی در گزارش حسابرسی مستقل" نقش مهمی در کاهش فاصله انتظارها ایفا کند.

سایبرس

لطفا توضیح بیشتری در خصوص این استاندارد حسابرسی ارائه کنید.

لطف‌الهی

طبق استاندارد یادشده هدف از اطلاع‌رسانی مسایل عمده حسابرسی، تقویت خاصیت پیام‌رسانی گزارش حسابرسی از طریق شفاف‌سازی بیشتر کار حسابرسی انجام شده است. اطلاع‌رسانی مسایل عمده حسابرسی، اطلاعات بیشتری را

لطف‌الهی

در حال حاضر حسابرسان در گزارش حسابرسی خود و در بخش مسئولیت حسابرس و بازرسی قانونی توضیح مختصری در خصوص حسابرسی انجام شده ارائه می‌کنند، که اهم آن به شرح زیر است:

- اظهار نظر نسبت به صورتهای مالی بر اساس حسابرسی انجام شده طبق استانداردهای حسابرسی.
- رعایت الزامهای آیین رفتار حرفه‌ای.
- کسب اطمینان معقول از نبود تحریف با اهمیت در صورتهای مالی از طریق برنامه‌ریزی و اجرای مناسب حسابرسی.
- اجرای روشهایی برای کسب شواهد حسابرسی درباره مبالغ و دیگر اطلاعات افشا شده در صورتهای مالی.
- ارزیابی خطرهای تحریف با اهمیت ناشی از تقلب یا اشتباه در صورتهای مالی.
- بررسی کنترل‌های داخلی مربوط به تهیه و ارائه صورتهای مالی به منظور طراحی روشهای حسابرسی مناسب شرایط موجود، و نه به قصد اظهار نظر نسبت به اثربخشی کنترل‌های داخلی واحد تجاری.
- ارزیابی مناسب بودن رویه‌های حسابداری استفاده شده و معقول بودن برآوردهای حسابداری انجام شده توسط هیئت مدیره.
- ارزیابی کلیت ارائه صورتهای مالی.

سپاس

اگر این‌گونه است، چرا همچنان فاصله انتظارها باقی است؟

لطف‌الهی

علیرغم ارائه اطلاعات فوق، به دلایل مختلف از جمله عدم آشنایی استفاده‌کنندگان با مبانی و مفاهیم استانداردهای حسابرسی و حسابداری و اصطلاحهای تخصصی به کار رفته، از جمله عباراتی مانند "کنترل‌های داخلی"، "برآوردهای حسابداری" و "کلیت ارائه صورتهای مالی" موجب بقای فاصله انتظاری جامعه می‌گردد.

هر چند افشای روشهای انجام حسابرسی توسط حسابرسان و بیان صریح مبانی قضاوت حسابرس، موجب طولانی شدن و طولانی شدن گزارش می‌گردد

تغییرهای استانداردهای

حسابرسی سری ۷۰۰

آغاز راه برای آگاهی استفاده‌کنندگان

از نحوه رسیدگی و روشهای مورد استفاده

حسابرسان است

انشاء از سال جاری نتایج به‌کارگیری

استانداردهای جدید را

در گزارشهای صادره، شاهد خواهیم بود

برای استفاده‌کنندگان مورد نظر صورتهای مالی (از این پس، استفاده‌کنندگان مورد نظر) فراهم می‌آورد تا به این وسیله، به آنان در شناخت مسایلی که به قضاوت حرفه‌ای حسابرس در حسابرسی صورتهای مالی دوره جاری، دارای بیشترین اهمیت بوده‌اند، کمک کند. افزون بر این، اطلاع‌رسانی مسایل عمده حسابرسی می‌تواند به استفاده‌کنندگان مورد نظر در شناخت واحد تجاری و حوزه‌های مستلزم قضاوتهای عمده مدیران اجرایی در صورتهای مالی حسابرسی شده کمک کند.

تغییرهای استانداردهای حسابرسی سری ۷۰۰، آغاز راه برای آگاهی استفاده‌کنندگان از نحوه رسیدگی و روشهای مورد استفاده حسابرسان است و انشاء از سال جاری نتایج به‌کارگیری استانداردهای جدید را در گزارشهای صادره، شاهد خواهیم بود.

سپاس

آیا گزارش حسابرس تصویر روشنی از روشهای انجام حسابرسی و چگونگی رسیدن به قضاوت حسابرس را ارائه می‌دهد؟

و محیط اقتصادی بنگاه‌های اقتصادی، به‌طور عمده در حد انتظار نبوده و از طرف دیگر حسابرسان نیز در گزارش‌های صادره خود اطلاعات مفیدتر و کاملتری برای جبران این نقیصه ارائه نمی‌کنند. به‌موارد فوق، قصد و هدف اکثر مدیران بنگاه‌های اقتصادی برای ارائه حداقل افشاها را نیز می‌توان افزود.

سپار

به‌عنوان راهکار، "گسترش مسئولیتهای حسابرس و افزایش استقلال حسابرس" را چه میزان عملی و در کاهش فاصله انتظارها موثر می‌دانید؟ مستندات پژوهشی قابل ذکر اگر وجود دارد بیان کنید.

لطف‌الهی

حسابرسی یک حرفه اجتماعی است و حسابرس نیز باید پاسخگوی گزارش خود باشد تا بتواند اعتماد جامعه را جلب نماید. در استانداردهای حسابرسی به‌طور گسترده مسئولیتهای حسابرسان تصریح گردیده و در حال حاضر نیز با گسترش و تنوع فعالیتهای واحدهای مورد رسیدگی حسابرسان، این مسئولیتهای نیز قابل تعدیل می‌باشد و تجدیدنظر در استانداردهای حسابرسی عمدتاً این موضوع را پوشش می‌دهد.

نتیجه پژوهشی که بنی‌مهد و درویش (۱۳۹۵) با عنوان اعتماد اجتماعی و نگرش حسابرسان درباره استقلال انجام دادند، این است که اعتماد اجتماعی یک عامل مهم و اثرگذار در نگرش حسابرسان در باره رعایت استقلال است.

به‌نظر من کلیدواژه انجام حسابرسی با کیفیت که موجب جلب اعتماد عمومی می‌گردد، "استقلال حسابرسان" است و هر چقدر در جهت افزایش استقلال حسابرسان تلاش گردد و استاندارد و مقررات وضع شود، به‌همان میزان فاصله انتظار کاهش می‌یابد.

سپار

توسعه ارتباطهای حسابرس با ذینفعان را به‌عنوان یک راهکار، چه میزان عملی و در کاهش فاصله انتظار موثر می‌دانید؟

لطف‌الهی

همانطوری که بیان شد یکی از عوامل مهم و موثر در ایجاد فاصله انتظاری، عدم درک مفاهیم حسابرسی توسط

هرچه تجربه‌های کاری و

آگاهی و کیفیت تحصیلاتی

استفاده‌کنندگان پایین تر باشد

فاصله انتظارها افزایش می‌یابد

به‌طور مسلم وجود و تداوم

فاصله انتظار از حسابرسی،

موجب کاهش اعتبار و

جایگاه حسابرسی شده و

اثربخشی آن را به‌منزله

یک حرفه معتبر اجتماعی

کمرنگ تر خواهد کرد

لیکن باید راهکار مشخصی برای ایجاد تعادل در این زمینه پیدا شود.

سپار

پیشتر به این اشاره شد که فاصله انتظارها در بیشتر موارد ناشی از عدم شناخت از نقش و مسئولیتهای حسابرسان است. لطفاً راهکارها برای حل این عدم شناخت را ذکر کنید؟ نقش حسابرسان در آگاه کردن استفاده‌کنندگان از اطلاعات مالی از مسئولیتهای حسابرس چیست؟

لطف‌الهی

همانگونه که در پاسخ سئوالهای قبلی عنوان گردید این عدم شناخت مربوط به هر دو ذینفع گزارش‌های حسابرسی است. از یک طرف میزان آگاهی استفاده‌کنندگان از صورتهای مالی نسبت به استانداردهای حسابرسی و محدودیتهای حسابرسان

هزینه کسب و کار و کاهش اعتماد سرمایه‌گذاران را به وجود آورده است. لذا برای این‌که حسابرسان بتوانند به‌نحو موثری موارد مربوط به تقلب را ردیابی کنند، باید مهارت‌های اساسی حسابداری در حوزه حقوقی را به‌عملکرد حسابرسی خود اضافه کنند.

در برخی موارد انتظارها از حسابرس، معادل کشف تقلب و گزارش تمامی عدم‌رعایت‌های قوانین و مقررات در صورت‌های مالی و حتی کل شرکت و همچنین بررسی صرفه و صلاح تمام تصمیم‌های مدیریتیها است. به‌همین دلیل است که دولتمردان به‌عنوان یکی از اعضای جامعه در مواجهه با تقلب و فساد مالی در اولین عکس‌العمل می‌پرسند که "حسابرسان کجا بودند". این انتظارها با امکانات و وظایف حسابرس مستقل و بازرس قانونی به‌طور کامل انطباق ندارد.

سپاس

به‌عنوان آخرین پرسش، آیا در فاصله انتظارها از حسابرسی به‌عنوان تهدیدی برای حرفه، فرصتی که بتواند موجب بهبود عمل حسابرس و در نتیجه گزارش حسابرسی شود، دیده می‌شود؟

لطف‌الهی

کاهش فاصله انتظارهای عمومی به‌منزله بهبود سطح اعتماد استفاده‌کنندگان به گزارش‌های حسابرسی و در نهایت موجب بهبود کیفیت حسابرسی و ارتقای مشروعیت اجتماعی حسابرسان خواهد شد. تلاش حسابرسان برای از بین بردن عواملی که نتیجه آن‌ها افزایش فاصله انتظارها است، موجب افزایش اعتماد عمومی و افزایش کیفیت حسابرسی می‌شوند. تلاش حسابرسان برای کاهش فاصله انتظارها موجب خواهد شد که استفاده‌کنندگان، گزارش حسابرسی را عامل ایجاد اطمینان (البته نه به‌صورت مطلق) در مورد ارائه اطلاعات توسط مدیریت تلقی کنند.

سپاس

هدف حسابرس این است که با نشر دیدگاه صاحبان اندیشه و تجربه، حرفه حسابرسی با پویایی هرچه بیشتر بتواند اعتماد جامعه را جلب و بهبود ببخشد. از این‌که در این فرصت با مخاطبان حسابرس به‌بیان دیدگاه‌های حرفه‌ای پرداختید از شما بسیار سپاسگزاریم.



استفاده‌کنندگان از صورتهای مالی است. به‌منظور کاهش این شکاف و فاصله، ایجاد ارتباط و تعامل بین حسابرسان و استفاده‌کنندگان می‌تواند نقش موثری ایفا کند. ارتباط رودروی سرمایه‌گذاران با حسابرسان در مجامع می‌تواند اطلاعات بیشتری را در خصوص استانداردها، وظایف و نقش حسابرسان در اختیار آنان قرار دهد. تسهیلات‌دهندگان و دستگاه‌های دولتی با انجام مکاتبات و استعلام‌های مختلف اطلاعات تکمیلی خود را از حسابرسان کسب می‌کنند. برگزاری همایشها و جلسه‌های متعدد و یا انتشار مجلات تخصصی و بیان نقطه نظرهای استفاده‌کنندگان و حسابرسان در آن نیز ابزاری برای کاهش فاصله انتظارها است.

سپاس

با این‌که در قرارداد حسابرسی حدود مسئولیت حسابرس مشخص می‌گردد، لیکن این انتظارها کاهش پیدا نمی‌کند. به‌نظر شما به‌منظور کاهش این فاصله انتظارها آیا نیاز است تا تعهدهای مورد پذیرش حسابرس ذکر شده در قرارداد به‌اطلاع طیف وسیع استفاده‌کنندگان از اطلاعات حسابرسی شده برسد؟

لطف‌الهی

همان‌گونه که قبل از این عنوان گردید تنها بخشی از مسئولیتهای عمده حسابرسان در قبال واحد مورد رسیدگی و سایر استفاده‌کنندگان در قراردادهای حسابرسی درج می‌گردد. به‌نظر می‌رسد اگر تمام مسئولیتهای حسابرسان در سایت رسمی آنان منعکس و در دسترس عموم قرار گیرد و در قراردادهای حسابرسی آدرس سایت موردنظر درج گردد، آثار مثبتی در بر خواهد داشت.

سپاس

دیدگاهی گسترده در جامعه وجود دارد و آن این‌که کشف تقلب را از جمله مسئولیتهای حسابرس می‌دانند. این طرز تفکر را چگونه تحلیل می‌کنید؟

لطف‌الهی

وضعیت فعلی اقتصاد کشور و بروز فسادهای بزرگ، فاصله انتظارها در حوزه ردیابی تقلب را افزایش داده است. عدم‌کشف تقلب و سوءاستفاده‌های مالی در گزارشها و صورتهای مالی موجبات عدم‌اعتمادپذیری صورتهای مالی و افزایش ریسک و

فاصله انتظارها:

کاهش اعتبار حسابرسی در جامعه



ناصر توکلی

عضو هیئت عالی نظارت جامعه حسابداران رسمی ایران

سازش

در این گفتگو با شما به عنوان یکی از خبرگان حرفه همراه می شویم تا از دیدگاهها و نظرهای ارزشمند شما در خصوص مفهوم فاصله انتظارهای جامعه از حرفه حسابرسی آشنا شویم. همانطور که می دانیم فرایند حسابرسی به لحاظ شیوه و حجم کار، برای اشخاص و ذینفعان خارج از مجموعه واحدهای تجاری قابل رویت نیست. با قبول این که از یک طرف میزان دقیق مسئولیتهای حسابرس برای استفاده کننده مشخص نبوده و از طرفی سقف انتظارهای استفاده کنندگان برای حسابرس روشن نیست، در شروع گفتگو بفرمایید که فاصله انتظارها چه تعریفی دارد و از چه عواملی ایجاد می شود؟

توکلی

تفاوت بین آنچه که استفاده کنندگان از گزارشهای حسابرسی از حرفه حسابرسی می خواهند و آنچه که در واقع حرفه حسابرسی فراهم می کند را اصطلاحاً فاصله انتظارها می گویند. عوامل ذیل موجب ایجاد فاصله انتظارها می شود:

استفاده‌کنندگان از گزارش‌های حسابرسی و صورتهای مالی، اغلب هنگامی که گزارش حسابرسی را می‌خوانند یک سطح اطمینان مطلق را برای خود تصور می‌کنند، که این امر موجب ایجاد انتظارات غیرمنطقی و نادرستی می‌شود. نهادها، ارگانها و دادگاه‌ها در اغلب پرونده‌های مربوط به فساد مالی، انتظارات نامعقولی از حسابرسان دارند؛ در حالی که حسابرسی صورتهای مالی این است که ثابت شود صورتهای مالی عاری از اظهارات غلط ناشی از تقلب و یا خطا می‌باشد. همچنین برخی از استفاده‌کنندگان گزارش‌های حسابرسی، دامنه گسترده‌ای را برای حسابرسی نسبت به آن چیزی که به‌واقع وجود دارد، تصور می‌کنند، آن‌ها ممکن است به‌گونه‌ای نادرست حسابرسی را با تضمین نبودن تقلب مرتبط بدانند. این موضوع در عمل موجب کاهش اعتبار و جایگاه حسابرسی در جامعه می‌شود.

سازمان

برای کسانی که با حسابرسی آشنایی دارند شاید پیش آمده باشد که از مفهومیهای مختلف در حسابرسی مثل اطمینان معقول (که شما هم به آن اشاره داشتید) می‌توان برداشتهای متفاوتی داشت. در خصوص استفاده‌کنندگان وضعیت حتی بسیار بدتر است. چرا که ممکن است شناخت چندان یا مناسبی از مفاهیم حسابرسی نداشته باشند. این یک مسئله بنیادی به‌نظر می‌رسد. چه راهکاری می‌توان در این خصوص اندیشید؟

توکلی

یکی از عوامل ایجاد فاصله انتظارات، نداشتن درک مشترک نسبت به مفاهیم حسابرسی توسط استفاده‌کنندگان می‌باشد، از جمله نداشتن درک و آشنایی با اصطلاحهای تخصصی حسابرسی، سوءتعبیر از این اصطلاحها، نداشتن درک مناسب از نقش و مسئولیتهای حسابرس و ... که باید با آگاهی بخشیدن به استفاده‌کنندگان نسبت به این مفاهیم، اقدامهای مورد نیاز انجام شود.

سازمان

این طور برداشت می‌شود که برای حل مشکل باید نگاه جامعه‌شناسانه به موضوع داشت.

توکلی

بله همین‌طور است. یکی از مواردی که می‌تواند به‌رفع این

الف- فاصله معقول یا مورد انتظار: تفاوت بین آنچه جامعه انتظار دارد حرفه حسابرسی انجام دهد و آنچه که به‌طور معقول می‌توان انتظار داشت حرفه حسابرسی انجام دهد. این مورد ناشی از انتظارات نامعقول افراد می‌باشد. به‌عنوان مثال در بعضی موارد استفاده‌کنندگان از گزارش‌های حسابرسی، یک سطح اطمینان مطلق را برای خود تصور می‌کنند و این امر بالقوه موجب انتظارات غیرمنطقی و نادرست می‌گردد.

ب- فاصله عملکردی: تفاوت بین آنچه به‌طور معقول می‌توان از حسابرسان انتظار داشت و آنچه که حسابرسان به‌واقع انجام می‌دهند یا از کار حسابرسان دیده می‌شود، که این موضوع نیز می‌تواند ناشی از دو مورد زیر باشد:

۱- ب- استانداردهای نامناسب: فاصله انتظارات معقول از حسابرسان و آنچه به‌واسطه قوانین و مقررات موجود از حسابرسان انتظار می‌رود. یعنی اگر حسابرسان از استانداردها و قوانین و مقررات مناسبی برای امر حسابرسی استفاده نکنند، باطبع نتیجه کار آن‌ها با انتظارات معقولی که جامعه از آن‌ها دارد متفاوت است و این امر باعث افزایش فاصله انتظارات می‌گردد.

۲- ب- عملکرد نامناسب یا پایین‌تر از حد استاندارد: فاصله بین آنچه بر اساس قوانین و مقررات و استانداردها از حسابرسان انتظار انجام آن می‌رود و آنچه توسط جامعه از کار حسابرسان مشاهده می‌شود، که این موضوع به‌دلیل رعایت نشدن استانداردها و قوانین و مقررات لازم به‌طور کامل توسط حسابرسان می‌باشد، این موضوع می‌تواند ناشی از عوامل مختلفی از جمله رقابت غیر حرفه‌ای، پایین بودن نرخ حق الزحمه، عدم آموزش مناسب حسابرسان و ... باشد.

سازمان

توصیف جامعی ارائه کردید. در جایی به مفهوم تصور استفاده‌کنندگان از کار حسابرس اشاره داشتید که به‌نظر می‌رسد ناشی از عدم شناخت جامعه از مسئولیت حسابرسان است. نظر شما در این خصوص چیست؟

توکلی

عدم شناخت جامعه از مسئولیت حسابرسان یکی از عوامل موثر در ایجاد انتظار نامعقول از حرفه حسابرسی است.

توکلی

در پژوهشی با عنوان وجود شکاف انتظار حسابرس و تاثیر آن بر اعتماد حسابداران، به این نتیجه رسیده‌اند که شکاف انتظارات از حسابرسی، با اعتماد سهامداران رابطه منفی دارد و هر چه شکاف انتظارات حسابرسی بیشتر باشد، اعتماد سهامداران به حسابرسان کاهش می‌یابد و حسابرسانی که استقلال خود را حفظ کنند، سطح ارتباط خود با استفاده‌کنندگان را بهبود می‌بخشند و این امر موجب کاهش شکاف انتظارات حسابرسی و جلب اعتماد استفاده‌کنندگان به‌طور همزمان می‌شود.

در پژوهشهای انجام‌شده با عنوان اعتماد اجتماعی و نگرش حسابرسان درباره استقلال، این نتیجه به‌دست آمد که اعتماد اجتماعی یک عامل مهم و اثرگذار در نگرش حسابرسان درباره رعایت استقلال است، یعنی اعتماد اجتماعی باعث رعایت بیشتر موازین اخلاق حرفه‌ای از جمله استقلال در بین حسابرسان است.

در تحقیق دیگری با عنوان پیش‌بینی بی‌اخلاقی و فساد مالی با توجه به اعتماد اجتماعی در حرفه حسابرسی، به این نتیجه رسیدند که رابطه منفی مستقیمی بین اعتماد اجتماعی و فساد مالی در میان حسابرسان حرفه حسابرسی وجود دارد.

سایبرس

به‌عنوان یک راهکار «آموزش استفاده‌کنندگان از گزارش حسابرس» را چه میزان عملی و در کاهش فاصله انتظارات موثر می‌دانید؟ در این خصوص اگر پژوهشهای

مشکل کمک کند، ایجاد اعتماد اجتماعی از سوی حسابرس و گزارشهای حسابرسی است. رعایت هنجارهای اجتماعی توسط حسابرس موجب بهبود کیفیت حسابرسی خواهد شد و در نهایت، ارتقای کیفیت گزارش حسابرسی، مشروعیت اجتماعی حسابرس را به‌دنبال خواهد داشت. در جامعه‌ای که حسابرسان از مشروعیت و شهرت کافی درکشف و گزارش تقلب برخوردار باشند، اعتماد عمومی به حسابرس ارتقاء می‌یابد.

سایبرس

نگاهی به‌خود فرایند حسابرسی بیندازیم. در جریان کار حسابرسی به‌نظر شما کدام مورد یا موارد از تصمیمهای حسابرس، شکاف انتظارات بین حسابرسان و استفاده‌کنندگان را می‌تواند رقم بزند.

توکلی

یکی از موارد دیگر در شکاف انتظارات بین حسابرسان و استفاده‌کنندگان، بحث «سطح اهمیت حسابرسی» می‌باشد. در پژوهشهایی که انجام‌شده، به این نتیجه رسیدند که حسابرسان و استفاده‌کنندگان معتقد به‌ضرورت افشای مبلغ سطح اهمیت هستند و این موضوع منجر به افزایش درک استفاده‌کنندگان از گزارشهای حسابرسی خواهد شد، که می‌تواند باعث کاهش شکاف انتظارات بین حسابرسان و استفاده‌کنندگان گزارشها در حوزه سطح اهمیت باشد.

سایبرس

بدین ترتیب، برای دو طرف چالش ایجاد می‌شود. به‌عنوان فردی حرفه‌ای در امر حسابرسی، چالش حسابرس در عصر حاضر را چه می‌دانید؟ حسابرس در عصر حاضر با چالشهای مختلفی روبه‌رو می‌باشد. یکی از این چالشها استقلال و از دست‌دادن مشتری است.

سایبرس

همگام و دوشادوش افزایش انتظارات از حرفه حسابرسی و ایجاد هرچه بیشتر فاصله انتظاراتها، تحقیقهای انجام‌شده در این زمینه است که می‌تواند به فهم مطلب برای دو طرف و یا حتی ایجاد راهکار برای کاهش آن کمک‌کننده باشد. اگر مایلید به برخی از این نوع تحقیقها به‌خصوص در ارتباط با استقلال حسابرس اشاره کنید.

افشای مبلغ سطح اهمیت می‌تواند

باعث کاهش شکاف انتظاراتی

بین حسابرسان و استفاده‌کنندگان گزارشها

در حوزه سطح اهمیت باشد

هر چند نتایج پژوهشهای انجام شده
در ایران و برخی کشورها متفاوت است
و لیکن کلیه پژوهشها در مجموع از
نقش آموزش در کاستن از
فاصله انتظارهای سایبرسی
حمایت می‌کنند

توکلی

با وجود دشوار بودن این موضوع، ولی ارزش این را دارد که موجب کم کردن فاصله انتظارها شود و مشکلات آتی حرفه سایبرسی و استفاده‌کنندگان را کاهش دهد.

سایبرس

برخی نظرها از «ایجاد یک واحد مستقل ناظر بر حرفه سایبرسی» صحبت به میان آورده‌اند. این راهکار را چه میزان در کاهش فاصله انتظارها موثر می‌دانید؟

توکلی

تشکیل یک واحد نظارت حرفه‌ای مستقل، در صورتی که بتواند از ساختار مناسبی برخوردار باشد، می‌تواند از طریق نظارت حرفه‌ای مناسب بر موسسه‌های سایبرسی و سازمان سایبرسی و کنترل کیفیت آنها، موجب افزایش اعتماد اجتماعی حرفه سایبرسی و همچنین باعث استقلال بیشتر سایبرسان گردد، در نتیجه به صورت کلی باعث می‌شود فاصله انتظارهای بین حرفه سایبرس و استفاده‌کنندگان از گزارشهای سایبرسی کاهش یابد.

سایبرس

امید است نظرها و راهکارهای شما بتواند هم در درک موضوع و هم در ایجاد بستر مناسب برای کاهش فاصله انتظارها اثرگذار باشد.



اثبات‌کننده انجام شده است، اشاره کنید.

توکلی

آموزش مربوط به فرایند سایبرسی به استفاده‌کنندگان از گزارش سایبرسی، یکی از راهکارهایی است که می‌تواند به کاهش آثار مخرب فاصله انتظارهای سایبرسی کمک کند، با این وجود، در این بین دشواریها و پیچیدگیهایی وجود دارد که مانع از کم کردن از تمامی عناصر فاصله انتظارها به یک میزان می‌گردد در هر صورت فاصله مورد انتظار (معقول) ناشی از انتظارهای نادرست استفاده‌کنندگان از گزارشهای سایبرسی را می‌توان از طریق آموزش بهبود بخشید.

پژوهشهایی که در کشورهای استرالیا و ایرلند و ... بر روی دانشجویان انجام شد، نشان داد بعد از گذراندن دوره آموزشی، نگرش دانشجویان در مورد مسئولیتها و قابلیت اتکای صورتهای مالی سایبرسی شده، تغییر بااهمیتی یافته است. هر چند نتایج پژوهشهای انجام شده در ایران و برخی کشورها متفاوت است و لیکن کلیه پژوهشها در مجموع از نقش آموزش در کاستن از فاصله انتظارهای سایبرسی حمایت می‌کنند.

سایبرس

با این که در قرارداد سایبرسی حدود مسئولیت سایبرس مشخص می‌گردد، لیکن این انتظارها کاهش پیدا نمی‌کند، به نظر شما به منظور کاهش این فاصله انتظارها، آیا نیاز است تا تعهدهای مورد پذیرش سایبرس ذکر شده در قرارداد به اطلاع طیف وسیع استفاده‌کنندگان از اطلاعات سایبرسی شده برسد؟

توکلی

معمولاً قراردادهای سایبرسی از دید استفاده‌کنندگان از صورتهای گزارش سایبرسی پنهان می‌ماند و قراردادها به طور عمده بین سایبرس و هیئت مدیره شرکت تنظیم می‌شود. لذا حدود مسئولیتهای سایبرسان برای تمامی استفاده‌کنندگان روشن نیست، لیکن می‌توان از طریق نهادهایی مانند بانک مرکزی، بورس اوراق بهادار و ... در حد امکان به نوعی فعالان مختلف بازار سرمایه را با مسئولیتهای سایبرسان و مفاهیم پایه‌های سایبرسی و حسابداری آشنا ساخت.

سایبرس

این راهکار به احتمال دشوار به نظر می‌رسد!

مسئولیت‌های جدید برای

حسابرسان پیامد

فاصله انتظارها



محمد سعید اصغریان (حسابدار رسمی)

سؤال

از پذیرش دعوت حسابرس بسیار سپاسگزاریم. قبل از ورود به مبحث «فاصله انتظارها» قدری هدف اصلی حسابرسی را برای خوانندگان حسابرس واکاوی کنید. این که حسابرسی در واقع در پاسخ به کدام پرسش، مطرح و ظهور یافته است؟

اصغریان

هدف اصلی حسابرسی، اعتبار بخشی به صورت‌های مالی و در واقع پاسخ به این پرسش است که آیا صورت‌های مالی تصویری درست و منصفانه از وضعیت مالی، نتایج عملیات و تغییرات در حقوق مالکانه را نشان می‌دهد؟

سؤال

در امر اعتبار بخشی روشن است که پاسخ‌دهنده «حسابرس» است. لطفا توضیح دهید که پاسخ به این پرسش چه فرایندی را طی می‌کند؟

اصغریان

پاسخ به این پرسش که در گزارش حسابرس مستقل ارائه می‌شود، از طریق یک فرایند منظم و قاعده‌مند

سپاس

با توجه به اتهام وارده به حسابرسان به خصوص در اتفاق ورشکستگی شرکت انرون، استانداردهای حسابرسی، حسابرس را به انجام حسابرسی با تردید حرفه‌ای ملزم نموده است. مفهوم این الزام را برای خوانندگان حسابرس تشریح کنید.

اصغریان

حسابرس طبق استانداردهای حسابرسی باید حسابرسی را با تردید حرفه‌ای برنامه‌ریزی و اجرا کند. طبق تعریف ارائه شده، تردید حرفه‌ای یعنی نگرشی که متضمن یک ذهن پرسشگر و ارزیابی نقادانه شواهد حسابرسی است. ذهن پرسشگر یعنی این که هوشیاری نسبت به شرایطی که می‌تواند نشانه تحریف ناشی از تقلب یا اشتباه باشد. همچنین حسابرس طبق استانداردهای حسابرسی موظف به برنامه‌ریزی جهت انجام کار حسابرسی است.

سپاس

نکته‌های مهم در برنامه‌ریزی کار حسابرسی و ارتباط آن با کشف شدن یا نشدن اشتباه یا تحریف با اهمیت را چه می‌بینید؟

اصغریان

فعالیت‌های برنامه‌ریزی و زمان‌بندی اجرای آن‌ها در استاندارد مربوط تشریح شده است. یکی از فعالیت‌های مهم در انجام کار حسابرسی، سرپرستی و هدایت کار است. بدین معنی که در اجرای کار حسابرسی ضمن پیگیری پیشرفت کار، مسایل عمده در حین انجام کار باید شناسایی، ارزیابی و در صورت لزوم در مورد آن‌ها تصمیم‌گیری شود. در مواردی که صورتهای مالی حاوی اشتباه یا تحریف عمدی با اهمیت بوده و توسط حسابرس کشف نشده است، سوابق نشان می‌دهد که اجرای کار حسابرسی به نحو مناسب سرپرستی و هدایت نشده و یا در مورد پدیده‌های جدید و پیچیده به سادگی عبور شده است.

سپاس

برای خوانندگان حسابرس تصویر کلی از شکل گزارش حسابرسی و چگونگی رسیدن به قضاوت حسابرس را ارائه دهید.

احصا می‌شود. این فرایند شامل ارزیابی کنترل‌های داخلی واحد مورد گزارش و جمع‌آوری شواهد کافی و مناسب است.

سپاس

اشاره به این داشتید که هدف اصلی حسابرسی، اعتبار بخشی به صورتهای مالی است. آیا می‌توان از این هدف اصلی، اهداف دیگری چون کشف اشتباه و کشف تقلب را برداشت نمود. در فرایندی که ذکر کردید آیا این چنین مواردی کشف می‌شود؟

اصغریان

کشف اشتباه عمدی در صورتهای و یا کشف تقلب از اهداف فرعی حسابرسی است و تقلب از آن جایی که همواره با جعل و تبانی همراه است، ممکن است در فرایند حسابرسی کشف نشود.

سپاس

در جامعه اما طرز تفکر دیگری حاکم است و آن این که در زمان ورشکستگی یا وقوع تقلب، انگشت اتهام به سوی حسابرسان نشانه می‌رود. این طرز فکر را ناشی از چه نوع دیدگاهی در جامعه می‌دانید؟

اصغریان

عدم آشنایی با اهداف حسابرسی و درک غیرواقعی استفاده‌کنندگان گزارش حسابرس از حرفه حسابرسی، از مهمترین عوامل این طرز فکر است.

سپاس

به‌عنوان نمونه برگردیم و از یک مورد تقلب یعنی ورشکستگی شرکت انرون که شهرت جهانی پیدا کرد صحبت کنیم. در این باره مقصر اصلی از دید شما کیست؟ در اساس چه عوامل قابل ذکری سقوط این شرکت را باعث شدند؟

اصغریان

موضوع ورشکستگی شرکت انرون یک مورد خاص بوده که عوامل متعددی در ایجاد آن و از جمله حسابرس شرکت در آن نقش داشته‌اند. اگرچه حسابرس شرکت انرون یکی از مقصران اصلی عدم کشف تقلب در سیستم حسابداری شرکت بوده، ولی ساختار ضعیف حاکمیت شرکتی، تضاد منافع و ارتباط‌های مشکوک اقتصادی و سیاسی از عوامل اصلی سقوط شرکت انرون بوده است.

اصغریان

گزارش حسابرس که براساس استانداردهای گزارشگری تهیه می‌شود و شامل نام واحد مورد گزارش، عناوین صورتهای مالی، تاریخ و دوره گزارشگری زیر عنوان مقدمه، مسئولیت ارکان راهبری در قبال صورتهای مالی، مسئولیت حسابرس، اظهارنظر حسابرس و در صورت ارائه اظهارنظر تعدیل شده، شامل بندهای توضیحی در مورد نوع اظهارنظر است.

سپار

با این توصیف آیا انتظارهای استفاده‌کنندگان مرتفع گردیده است؟

اصغریان

قطعاً انتظاراتهای استفاده‌کنندگان از گزارش حسابرس را برآورده نکرده است.

سپار

در سطح جهانی، حرفه در راستای برخورد و پاسخ به این فاصله انتظاراتی ایجاد شده چه تدبیری اندیشیده است؟ به موارد بااهمیت اشاره کنید.

اصغریان

هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان‌بخشی با توجه به پژوهشهای بین‌المللی صورت گرفته، استانداردهای جدید و تجدیدنظرشده‌ای را در سال ۲۰۱۵ میلادی تدوین و منتشر کرده است. علاوه بر تغییر در شکل گزارش، موارد جدیدی نیز به گزارش اضافه شده است. از موارد مهم اضافه شده، توصیف مسئولیتهای مدیران و حسابرس در مورد تداوم فعالیت و در صورت لزوم، درج موضوع در گزارش حسابرس و همچنین درج موضوعهای کلیدی حسابرسی در گزارش حسابرس است. حسابرسان در گزارش جدید و برای شرکتهای پذیرفته‌شده در بورس مکلفند که در گزارش خود موضوعهای کلیدی حسابرسی را که به قضاوت حرفه‌ای حسابرس در حسابرسی صورتهای مالی اهمیت بیشتری داشته است، توصیف نمایند. این موضوع شفافیت بیشتر در مورد حسابرسی انجام‌شده را در اختیار استفاده‌کنندگان از گزارش حسابرس قرار می‌دهد.

سپار

در ایران به تناسب این تغییرات در سطح جهانی چه اقدامهایی در جهت کاهش فاصله انتظارات انجام شده است؟

اصغریان

با توجه به تغییراتی انجام‌شده در استانداردهای بین‌المللی گزارشگری، استانداردهای اظهارنظر و گزارشگری توسط سازمان حسابرسی تجدیدنظر شده و استاندارد اطلاع‌رسانی مسایل عمده حسابرسی در گزارش حسابرس مستقل نیز تدوین و اضافه شده است. این استانداردها برای حسابرسی صورتهای مالی که دوره مالی آنها از ابتدای سال ۱۴۰۱ و بعد از آن شروع می‌شود، لازم‌الاجراست.

سپار

با توجه به طیف استفاده‌کنندگان و حجم متفاوت انتظاراتی آنان، شما چه راهکارها و چه عواملی را در کاهش فاصله انتظاراتی تاثیرگذار می‌دانید؟ با در نظر گرفتن این‌که بسیاری از ذینفعان از گزارش حسابرس با استانداردهای مزبور آشنا نیستند.

اصغریان

ذینفعان و استفاده‌کنندگان از گزارش حسابرس طیف گسترده‌ای را تشکیل می‌دهند و به‌طور کلی می‌توان آنها را به دو دسته درون‌سازمانی و برون‌سازمانی تقسیم کرد، ضمن آن‌که باید توجه داشت که انتظاراتی هر دسته متفاوت از انتظاراتی دیگران است. عملکرد حسابرسان براساس استانداردهای حسابداری و حسابرسی در گزارش حسابرسی منعکس می‌شود، در حالی که بسیاری از ذینفعان از گزارش حسابرس با استانداردهای مزبور آشنا نیستند. براساس پژوهشهای انجام‌شده موارد متعددی جهت کاهش فاصله انتظاراتی پیشنهاد شده که به‌نظر می‌رسد، در شرایط کنونی که انتظاراتی استفاده‌کنندگان زیر تاثیر عوامل خارج از موضوع استانداردها شکل می‌گیرد، آموزش استفاده‌کنندگان از گزارش حسابرس از اهداف حسابرسی موثرترین راهکار باشد. علاوه بر آن، آموزش استفاده‌کنندگان از درک مفاهیم مالی به‌کار گرفته شده در گزارش حسابرس و همچنین بسط گزارش و توصیف مسئولیت حسابرس به‌وضوح و به‌طور ساده که برای عموم

یک سطح اطمینان بالا و نه مطلق در رابطه با حسابرسی صورت‌های مالی تعریف شده است. اطمینان معقول به معنی قضاوت در مورد شواهد حسابرسی جمع‌آوری شده به منظور اطمینان از عاری بودن صورت‌های مالی از تحریف بااهمیت است. از واژه اطمینان معقول در مقابل اطمینان مطلق استفاده شده است. با توجه به محدودیت‌های ذاتی که در حسابرسی صورت‌های مالی وجود دارد، شواهد حسابرسی فقط متقاعدکننده هستند و در مورد آن‌ها نمی‌توان به صورت قطعی قضاوت کرد. کسب اطمینان معقول چون با قضاوت همراه است، درک متفاوتی از آن نه تنها توسط استفاده‌کنندگان بلکه در بین حساب‌رسان نیز وجود دارد. به همین جهت در استانداردهای تجدیدنظرشده واژه اطمینان معقول در بخش مسئولیت‌های حساب‌رس به طور خلاصه تبیین شده است.

سایبرس

به عنوان یک شخص مطلع، به طور مصداقی به پیشرفت‌ها در حرفه که ناشی از فاصله انتظارها بوده اشاره کنید؟

اصغریان

همانگونه که اشاره شد، هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان بخشی استانداردهای جدید و تجدیدنظرشده‌ای را در سال ۲۰۱۵ میلادی منتشر کرد که شکل گزارشگری حسابرسی را تغییر داد. انتظاراتی استفاده‌کنندگان از گزارش حساب‌رس یکی از دلایل اصلی تدوین این استانداردها بود. استفاده‌کنندگان از گزارش

قابل درک باشد، در گزارش حساب‌رس و قراردادهای حسابرسی بین صاحبکار و حساب‌رس ضروری است.

سایبرس

به عنوان یک راهکار «ایجاد یک واحد مستقل ناظر بر حرفه حسابرسی» را چه میزان در کاهش فاصله انتظارها موثر می‌دانید؟

اصغریان

در پژوهش‌های انجام‌شده، یکی از مواردی که برای کاهش فاصله انتظارهای استفاده‌کنندگان از گزارش حساب‌رس پیشنهاد شده، ایجاد واحد مستقل ناظر بر حرفه حسابرسی است. نظارت نهادهای ناظر بر عملکرد حساب‌رسان اگرچه موجب افزایش کیفیت عملکرد حساب‌رسان می‌شود، ولی به نظر می‌رسد در شرایط کنونی اجتماعی و اقتصادی کشور ایجاد یک واحد مستقل ناظر تاثیر قابل ملاحظه‌ای بر انتظاراتی استفاده‌کنندگان از گزارش حساب‌رس نداشته باشد.

سایبرس

مفاهیم انتزاعی مثل «اطمینان معقول» که حدود و وسعت برداشت از معنای آن مشخص نیست و در استانداردهای حسابرسی بارها از آن‌ها ذکر به عمل آمده، تا چه اندازه به خلق و ایجاد فاصله انتظارها از کار حساب‌رسان دامن زده است؟

اصغریان

اطمینان معقول یک مفهوم کلیدی در حسابرسی صورت‌های مالی است. طبق استانداردهای حسابرسی اطمینان معقول

عملکرد حساب‌رسان براساس استانداردهای حسابداری و حسابرسی

در گزارش حسابرسی منعکس می‌شود، در حالی که بسیاری از

دینفعان از گزارش حساب‌رس با استانداردهای مزبور آشنا نیستند

حسابرس خواستار شفافیت بیشتر و ارائه اطلاعات مفیدتر در گزارش حسابرس هستند و به همین جهت استانداردهای جدید منتشر شده است.

سپاس

در راستای کاهش فاصله انتظارات لطفاً در این مورد توضیح دهید که حسابرس آیا در امر رسیدگی تکلیفی بابت موارد رعایت نشدن قوانین و مقررات دارد؟

اصغریان

حسابرس هنگام برنامه‌ریزی و اجرای روشهای حسابرسی به این موضوع توجه دارد که رعایت نشدن قوانین و مقررات حاکم بر فعالیتهای واحد مورد رسیدگی، ممکن است به‌گونه‌ای بااهمیت بر صورتهای مالی اثر گذارد. اما از حسابرس نباید انتظار داشت تمام موارد رعایت نشدن قوانین و مقررات را کشف کند.

سپاس

تکلیف بازرس قانونی نیز در مواقعی به حسابرس محول گردیده است. به‌استناد کدام قانون و مقررات این تکلیف برعهده اوست؟ واگذاری این مسئولیت چه اثری بر افزایش سطح انتظاراتهای استفاده‌کنندگان گذاشته است؟

اصغریان

صرفنظر از مسئولیت حسابرس در ارزیابی رعایت قوانین و مقررات در حسابرسی صورتهای مالی، انجام وظایف بازرس قانونی نیز در خصوص سازمان حسابرسی به‌موجب

ماده واحده قانون تشکیل آن سازمان در مورد شرکت‌های دولتی و در مورد حسابرسان عضو جامعه حسابداران رسمی ایران طبق مقررات جامعه به‌عهده حسابرسان گذاشته شده است. در اصلاحیه قانون تجارت مصوب سال ۱۳۴۷ وظایف متعددی برای بازرس پیش‌بینی شده که از جمله بازرس یا بازرسان مکلفند درباره صحت و درستی صورت دارایی و صورت حساب دوره عملکرد و حساب سودوزیان که مدیران برای تسلیم به‌مجمع عمومی تهیه می‌کنند و همچنین درباره صحت مطالب و اطلاعاتی که مدیران در اختیار مجامع عمومی گذاشته‌اند، اظهارنظر کنند. علاوه بر آن، بازرس یا بازرسان موظفند گزارش جامعی راجع به وضع شرکت به مجمع عمومی عادی تسلیم کنند. همچنین طبق مفاد قانون، بازرس یا بازرسان باید هرگونه تخلف یا تقصیری که در امور شرکت از ناحیه مدیران و مدیرعامل مشاهده کنند؛ به اولین مجمع عمومی اطلاع دهند و در صورتی که ضمن انجام ماموریت خود از وقوع جرمی مطلع شوند، باید به مرجع قضایی صلاحیتدار اعلام نموده و نیز جریان را به اولین مجمع عمومی گزارش کنند.

وظایف سنگینی که در اصلاحیه قانون تجارت برای بازرس و در نهایت برای حسابرس تعیین شده، سطح انتظاراتهای استفاده‌کنندگان به‌خصوص مراجع قضایی و نهادهای بازرسی از گزارش حسابرس را افزایش داده است.

حضور حسابرسان در مجامع عمومی شرکتها و

پاسخ‌گویی مناسب و رفع ابهامهای ذینفعان

کمک موثری در کاهش فاصله انتظاراتهای استفاده‌کنندگان دارد

وظایف سنگینی که در اصلاحیه قانون تجارت

برای بازرسی و در نهایت برای حسابرس تعیین شده

سطح انتظارهای استفاده‌کنندگان به‌خصوص مراجع قضایی و نهادهای بازرسی

از گزارش حسابرس را افزایش داده است

حسابرسی

به‌اعتقاد شما از «گزارش حسابرس» و «استانداردهای حسابرسی» چگونه انتظار می‌رود تا در کاهش فاصله انتظارهای جامعه از حرفه حسابرسی نقش ایفا کنند؟ آیا تلاش تازه‌ای در این خصوص در حرفه انجام شده است؟

اصغریان

گزارش حسابرس که محصول انجام کار حسابرسی است و در چارچوب یک فرایند نظام‌مند تنظیم می‌شود، تنها وسیله ارتباط حسابرسان با استفاده‌کنندگان از اطلاعاتی است که در اختیار آنان قرار می‌گیرد. از این‌رو گزارش حسابرس باید صریح و روشن و متن آن بدون استفاده از واژه‌های سخت و ناآشنا باشد. استانداردهای حسابرسی که چارچوب و ساختار گزارش حسابرس را تعیین می‌کند، نقش ویژه‌ای در یکسان‌سازی انتظارهای استفاده‌کنندگان از گزارش حسابرس به‌خصوص در زمینه تبیین اهداف حسابرسی و مسئولیتهای حسابرس ایفا می‌کنند. امید است که استانداردهای حسابرسی تجدیدنظرشده و اضافه‌شده که برای حسابرسی صورتهای مالی که دوره مالی آن‌ها از ابتدای سال ۱۴۰۱ و بعد از آن شروع می‌شود، لازم‌الاجراست، موجب افزایش شفافیت گزارش حسابرس شود.

حسابرسی

به‌عنوان سوال پایانی لطفاً کنید ارتباطهای موثر حسابرس با ارکان راهبری و مدیران اجرایی به چه نحوی می‌تواند در کاهش فاصله انتظارها کمک‌کننده باشد؟

اصغریان

ارتباط حسابرس با ارکان راهبری و مدیران اجرایی واحد مورد رسیدگی و اطلاع‌رسانی به‌موقع از موضوعها و محدودیتهایی که حسابرس در فرایند حسابرسی با آن مواجه است، یکی از مواردی است که موجب کاهش فاصله انتظارها می‌شود. ضمن آن که این ارتباط موجب آگاهی ارکان راهبری از اهداف حسابرسی و مسئولیتهای مدیران اجرایی و حسابرس می‌شود. همچنین حضور حسابرسان در مجامع عمومی شرکتها و پاسخ‌گویی مناسب و رفع ابهامهای ذینفعان، کمک موثری در کاهش فاصله انتظارهای استفاده‌کنندگان دارد.

حسابرسی

از این‌که در این گفتگو با ما در تبیین موضوع فاصله انتظارها برای مخاطبین حسابرس همکاری صمیمانه داشتید قدردانی می‌کنیم.



تلاقی انتخاب حسابرس مستقل با انتخاب

بازرسی قانونی عامل افزایشی انتظار از جامعه حسابرسی

میثم قاسمی

عضو هیئت‌عامل و معاونت مالی بانک توسعه صادرات ایران



حسابرس

به‌میز گفتگوی حسابرس خوش آمدید. از همراهی شما در این شماره سپاسگزاریم. همانطور که می‌دانیم حرفه حسابرسی از مهمترین خدمات و وظایف آن، ارائه گزارش حسابرسی مستقل است که به‌استفاده‌کنندگان ارائه و به‌طور کلی در اختیار جامعه قرار می‌گیرد. این استفاده‌کننده و این جامعه اما از منظر خود، انتظاراتی از حسابرس دارد که در حدود وظایف حسابرس قرار نمی‌گیرد. در شروع بفرمایید که این فاصله انتظار را از چند منظر و دیدگاه می‌توان مورد بررسی قرار داد؟

قاسمی

این موضوع را می‌توان از چند منظر مورد توجه قرار داد. یک منظر این است که حسابرس مستقل، طبق استانداردهای حسابرسی و بابت بررسی گزارشگری مالی شرکت که طبق استانداردهای حسابداری و چارچوب گزارشگری معینی به‌صورت مطلوب و منصفانه ارائه شده است، اظهار نظر می‌کند. در این خصوص استانداردهای حسابداری نیز با در نظر گرفتن مفاهیم نظری گزارشگری مالی، تدوین شده است که در این چارچوب به همه عوامل تاثیرگذار بر گزارشگری مالی به‌صورت مفصل پرداخته و مشخص کرده که استفاده‌کنندگان چه طیفی دارند، اطلاعات به چه صورت ارائه شود و چه اطلاعاتی باید ارائه شود و محدودیتهای حاکم بر اطلاعات مالی قابل ارائه را نیز بیان کرده است، بنابراین این توقع از حسابرس و حسابرسی که با توجه به آن بتواند همه نیازها را پاسخگو باشد، غیر عملی است و لاجرم در صورت داشتن انتظار بیش از آنچه که وظیفه حسابرسان مستقل است، فاصله انتظارات، غیر قابل اجتناب است.

منظر دیگر را می‌توان به تکالیف زیاد از حد که نهادهای ناظر (نظیر بانک مرکزی، بیمه مرکزی، سازمان بورس و ...) برای بررسی موارد تکلیفی خود بر شرکتهای نظارت شونده بر عهده حسابرس قرار داده‌اند، اختصاص داد. در موارد بسیاری اصرار بر انجام بررسیهای خاصی از سوی نهادهای ناظر بر حسابرسان، همزمان با بررسی صورتهای مالی در وقت محدود، موجب می‌شود

بسیاری از شواهد قطعی نیست بلکه متقاعد کننده است.

سپاس

با توجه به اتهام وارده به حسابرسان به خصوص بعد از ورشکستگی شرکت انرون، عملکرد حسابرسان را در ایجاد این فاصله انتظارها چقدر موثر می‌دانید؟

قاسمی

به نظر بنده این فاصله انتظارها به موضوع شرکت انرون مرتبط نیست. چون اتهام وارده به حسابرسان پس از موضوع شرکت انرون مربوط به قصور در امر حسابرسی و همچنین عدم استقلال حسابرس از شرکت بوده است و باعث شد قانون ساربنز آکسلی تدوین شود. ولی مسئولیت بیشتری به حسابرس واگذار نشد (بلکه مسئولیت بیشتری به شرکتها در خصوص حاکمیت شرکتی و کمیته‌های حسابرسی و ... واگذار شد و همچنین تغییر شیوه نظارت بر حسابرسان مدون شد)، دلیل آن هم این است که حسابرس همواره می‌بایست طبق استانداردهای حسابرسی عمل نماید و گزارش حسابرسی ارائه دهد. لذا همانطور که عرض کردم فاصله انتظارها بین کار حسابرس و انتظارهای طیف گسترده‌ای از استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی نسبت به حسابرس و عدم آگاهی جامعه از محدوده وظایف حسابرسان، غیرقابل اجتناب است. هر چند از این نقطه نظر نیز می‌توان به این موضوع پرداخت که برخی از حسابرسان با قصور در انجام حسابرسی خود و یا به دلیل مشتری‌مداری و قدرت چانه‌زنی، اقدامها و رویکردهایی را اتخاذ می‌کنند که در شان یک حسابرس نیست و جایگاه حسابرس را در جامعه تنزل بخشیده و مسلماً زمانی که جایگاه یک حرفه در جامعه تنزل یابد، بیشتر در معرض اتهام‌های مختلف قرار خواهد گرفت و از دیگر سو حرفه حسابداری و حسابرسی نیز نمی‌تواند از این عملکرد منفی حسابرسان حمایت نماید و این موضوع باعث می‌شود هر چه بیشتر حسابرس در معرض اتهام قرار گیرد. بنابراین عملکرد درست حسابرسان باعث بهبود جایگاه حسابرس و حسابرسی در جامعه می‌شود و این موضوع باعث بهتر شدن جایگاه حسابرس و انتظار معقول جامعه از حسابرس خواهد شد و لذا حسابرس کمتر در معرض اتهام قرار می‌گیرد. این امر با تقویت نظارت (بی‌طرفانه و مستقل) بر حسابرسان و خروج متخلفین از حرفه حسابرسی قطعاً تا حدود زیادی بهبود می‌یابد.

بررسی‌های حسابرسان مستقل از حسابرسی صورتهای مالی به حسابرسی رعایت سوق پیدا کند، به‌ویژه که انتخاب حسابرس مستقل با انتخاب بازرس قانونی تلاقی دارد که این عامل باعث افزایش انتظارها از جامعه حسابرسی می‌شود.

سپاس

به نظر می‌رسد یکی از عوامل موثر بر ایجاد انتظار در جامعه نسبت به عملکرد حسابرسان، عدم شناخت جامعه از مسئولیت حسابرسان است. نظر شما در این خصوص چیست؟

قاسمی

می‌توان عامل ایجاد انتظار در جامعه نسبت به عملکرد حسابرسان را همین عدم آگاهی دانست و زمانی که این آگاه‌سازی صورت گیرد، جامعه از حسابرسان به‌جز در محدوده وظایف تعیین شده برای حسابرس طبق استانداردهای حسابرسی و از منظر بازرس طبق قانون تجارت انتظاری ندارد و فاصله انتظاری به وجود نمی‌آید.

باید این آگاهی در جامعه به وجود آید که چنانچه حسابرس مستقل، وظایف خود را طبق استانداردهای حسابرسی و آیین رفتار حرفه‌ای انجام دهد، مسئولیتی متوجه او نیست. در حال حاضر، انتظار از حسابرس مستقل و بازرس قانونی همانند انتظار از یک بازرس نهاد قانونی (همچون دادگاه و امثالهم) است که به طور قطعی خطرهای زیادی برای حسابرسان متصور خواهد بود، به‌ویژه در پرونده‌هایی که ممکن است حوزه قضایی به آن وارد شود.

سپاس

پیشنهاد مشخص شما در حل مسئله "عدم شناخت از وظیفه حسابرسی در جامعه" چیست؟

قاسمی

به نظر می‌رسد باید هماهنگی کامل میان نهادهای ناظر و قانونی کشور با مراجع حرفه‌ای و حسابرسی در این خصوص به وجود آید و به‌طور خلاصه این موضوع تبیین شود (یا آموزش داده شود) که حسابرسی فرایندی منظم و سیستماتیک برای جمع‌آوری داده‌ها و ارزیابی بی‌طرفانه شواهد درباره ادعاهای مربوط به فعالیتها و وقایع اقتصادی به منظور تعیین درجه انطباق ادعاها با استانداردهای حسابداری و در نهایت گزارش نتایج به ذینفعان است و به دلیل محدودیتهای ذاتی حسابرسی،

حسابرسی

به‌عنوان یک راهکار "توسعه ارتباطات حسابرسان با ذینفعان" را چه میزان عملی و در کاهش فاصله انتظارها موثر می‌دانید؟

قاسمی

به نظر می‌رسد که راهکار توسعه ارتباطات حسابرسان با ذینفعان، وظیفه حسابرس نیست (هرچند که به‌عنوان یک شخص می‌تواند در تبیین موضوع کمک کند). بلکه حسابرس با توجه به محدوده کار خود و قوانین و استانداردها و آیین رفتار حرفه‌ای باید عمل کند. حسابرسی کاری بس حرفه‌ای است و تک‌تک حسابرسان باید این موضوع حرفه‌ای عمل کردن را مدنظر قرار دهند.

حسابرسی

چه نهادهایی در این خصوص اثرگذارند؟

قاسمی

در این خصوص نقش سازمان حسابرسی به‌عنوان تدوین‌کننده استانداردهای حسابداری و حسابرسی و جامعه حسابداران رسمی به‌عنوان تشکل حرفه‌ای حسابداران رسمی پررنگ است که می‌بایست برای افزایش جایگاه و احترام به حرفه حسابرسی تلاش کنند و به حرفه و محدوده پاسخگویی‌اش اعتبار بخشند. افزایش تعامل با نهادهای ناظر در تغییر رویکرد نسبت به افزایش تکلیف و وظیفه حسابرسان در حسابرسی صورتهای مالی مثمرتر است. به نظر می‌رسد تقویت این طرز فکر که خواسته‌های نهادهای ناظر در خصوص رعایت قوانین و مقررات در گزارشهای جدا از صورتهای مالی و با یک قرارداد جدا که تکالیف مقرر شده به‌صورت روشن و واضح احصا شود، یکی از اقدامهای اساسی است که نهادهای حرفه‌ای می‌توانند در نهادینه کردن آن نقش پررنگی داشته باشند.

حسابرسی

تجربه‌ای از کشورهای دیگر در زمینه موضوع کاهش فاصله انتظارها در ذهن دارید؟

قاسمی

با مطالعه گزارشهای حسابرسی استخراج شده از بورسهای معتبر، مشخصا تا به حال به این گزارشهای حسابرسی طولانی با انواع بندهای بازرسی برخورد نکرده‌ام.

حسابرسی

آیا مرز دقیقی برای مسئولیت حسابرس وجود دارد؟

قاسمی

به نظر می‌رسد تا حدودی در کشور همه به‌دنبال راه فرار از مسئولیت هستند و به‌همین جهت فعالیتهای نظارتی تا حدود زیادی به‌دوش دیگران منتقل می‌شود. به هر حال اعتقاد دارم تا زمانی که حسابرس در محدوده استانداردهای حسابرسی و آیین رفتار حرفه‌ای اقدام به حسابرسی می‌کند، مسئولیتی متوجه وی نیست.

حسابرسی

نهادهای و به‌طور مشخص "بازار سرمایه" چه کمکی می‌توانند به آشنا کردن استفاده‌کنندگان با مسئولیت حسابرس داشته باشند؟

قاسمی

باید این آگاهی توسط نهادهای حرفه‌ای در تعامل با نهادهای ناظر و قانونی ایجاد شود که به‌صورت معقول و منطقی از حسابرس انتظار داشته باشند و مسلما بازار سرمایه بازر مالی حرفه‌ای است که سرمایه‌گذاران و فعالان آگاه را می‌طلبد و نمی‌توان بدون آگاهی صحیح در آن موفق بود. برگزاری همایش و نشست با فعالان حرفه، نهادهای قانونی و ناظر در تبیین موضوع بسیار موثر است.

حسابرسی

جهت آشنایی و یادآوری برای خوانندگان، اگر مایلید از دید استانداردهای حسابرسی مسئولیت حسابرس در کشف تقلب را بیان کنید.

قاسمی

طبق استانداردهای حسابرسی، اگر چه حسابرسی می‌تواند عامل بازدارنده محسوب شود، اما مسئولیت پیشگیری از تقلب و اشتباه به‌عهده حسابرس نیست. مسئولیت اصلی پیشگیری و کشف تقلب و اشتباه با مدیریت واحد مورد رسیدگی است. اساسی‌ترین نقش حسابرسان مستقل، اعتباردهی به صورتهای مالی است. اعتبار دادن به صورتهای مالی به معنای ایجاد اطمینان از مطلوبیت ارائه و قابلیت اتکای آن است. هدف کلی حسابرسی صورتهای مالی، کسب اطمینان معقول (و نه مطلق) از وجود یا نبود تحریف بااهمیت ناشی از تقلب یا اشتباه در صورتهای

انتظارهای جامعه و نهادهای ناظر از حسابرس به خصوص در موارد ارائه شده در گزارش حسابرسی از نظر اینجانب کاملا به جا و به حق است که متاسفانه در مواردی رعایت نمی شود.

نقش اصلی حسابرسان اعتباردهی به صورت‌های مالی ارائه شده توسط مدیریت شرکت است و به استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی این اطمینان معقول را می‌دهند که صورت‌های مالی ارائه شده، عاری از هرگونه تحریف و اشتباه بااهمیت است که بر تصمیم‌گیری استفاده‌کنندگان تاثیر دارد، بنابراین حسابرسان تاثیر به‌سزایی بر افزایش قابلیت اتکای صورت‌های مالی دارند. بر مبنای اطمینان معقولی که حسابرس ارائه می‌کند، سهامداران و نهادهای نظارتی و سایر استفاده‌کنندگان، تصمیم‌گیریهایی مختلفی اتخاذ می‌کنند که در صورتی که اطمینان‌دهی به صورت نادرست و گمراه‌کننده باشد، تصمیم‌گیری نادرست یا غیرممکن خواهد شد و جایگاه حرفه را در جامعه تنزل خواهد داد و موجب از بین رفتن اعتماد عمومی می‌شود.

سپاس

برای خوانندگان حسابرس به مواردی که می‌تواند موجب سردرگمی استفاده‌کنندگان در خواندن گزارش حسابرسی شود، اشاره کنید.

قاسمی

یکی از مهم‌ترین موضوعها در گزارش‌های حسابرسی که منجر به این می‌شود که گزارش‌های حسابرسی برای استفاده‌کنندگان قابل استفاده نباشد یا آن‌ها را دچار سردرگمی کند، وجود بندهای متعدد و زیاد قبل از بند اظهار نظر و در بسیاری از موارد بندهای تاکید زیاد است و نیز بندهای نامفهوم و بندهای بدون اعلام آثار مالی یا حدود آثار مالی است که حتی استفاده‌کنندگان حرفه‌ای نیز در مواردی قادر به تعدیل صورت‌های مالی با توجه به بندهای گزارش حسابرسی نیستند و به‌طور عملی صورت‌های مالی همراه گزارش حسابرس برای استفاده‌کنندگان سودمند نبوده و نمی‌توانند در تصمیم‌های خود از آن‌ها استفاده کنند. نگارش این‌گونه بندها، استفاده‌کنندگان از جمله سهامداران و نهادهای نظارتی را برای اتخاذ تصمیم‌ها (درخصوص تقسیم سود، جلوگیری از توزیع منافع موهوم، افزایش سرمایه، ارائه مجوزهای مختلف و...) با مشکل مواجه می‌سازد. همچنین در مواردی، مشاهده شده تحریف بااهمیت از استانداردهای

مالی به‌عنوان یک مجموعه واحد است و طبق استانداردهای حسابرسی، حسابرس مستقل در قبال کشف تحریف‌هایی که به‌تنهایی یا در مجموع بر صورت‌های مالی، به‌عنوان یک مجموعه واحد اثر بااهمیتی ندارد، مسئولیتی ندارد.

سپاس

با این توصیف، آیا انتظار استفاده‌کنندگان از اطلاعات مالی (شامل جامعه و غیره) از توانایی و مسئولیت حسابرسان برای کشف تقلب صحیح است؟

قاسمی

انتظار جامعه و نهادهای ناظر این است که حسابرسان باید کار حسابرسی خود را به‌گونه‌ای برنامه‌ریزی، اجرا و ارزیابی کنند که بتوانند موارد ارائه نادرست ناشی از تقلب (تحریف‌های ناشی از گزارشگری متقلبانه، تحریف‌های ناشی از سوءاستفاده از داراییها، به‌کارگیری رویه‌های حسابداری نادرست) را کشف کنند. محدوده استفاده‌کنندگان از اطلاعات مالی زیاد است و مسلماً باید مشخص کرد که استفاده‌کننده چه میزان اطلاعات مالی و حسابداری و به‌خصوص در حوزه حسابرسی و چگونگی انجام فرایند حسابرسی دارد و در این خصوص به‌روشنی نمی‌توان نظری اعلام نمود. قطعاً حسابرسی که به‌درستی کار خود را وفق استانداردهای حسابرسی انجام دهد، بهترین فرد برای کشف تقلب است.

سپاس

آیا گزارش حسابرس تصویر روشنی از روش‌های انجام حسابرسی و چگونگی رسیدن به قضاوت حسابرس را ارائه می‌دهند؟ اگر این‌گونه است چرا فاصله انتظارها به‌وجود می‌آید؟

قاسمی

همانگونه که مستحضرید، گزارش حسابرسی طبق استانداردهای حسابرسی تدوین شده و ارائه می‌گردد و گزارش حسابرسی دارای قسمت‌هایی است که یکی از آن قسمت‌ها به مسئولیت حسابرس و بازرس قانونی می‌پردازد. کار و فرایند حسابرسی گسترده است و بطور مسلم در گزارش حسابرسی نمی‌توان به کلیه روش‌های حسابرسی و چگونگی رسیدن به قضاوت در خصوص تک‌تک اقلام صورت‌های مالی و معامله‌های انجام‌شده پرداخت و این عمل امکان‌پذیر نیست، اما برخی از

حسابرس در کاهش فاصله انتظارات بی‌تأثیر نیست اما با توجه به فعالیت درون سازمانی کمیته، این فرایند کمک چندانی به کاهش فاصله انتظاراتی جامعه از حرفه حسابرسی نمی‌نماید.

سپاس

انگشت اتهام به‌طور معمول بعد از بروز و آشکار شدن تقلب به‌سوی حسابرس نشانه می‌رود. شما نظر تان چیست؟

قاسمی

در سالهای اخیر وجود برخی تقلبها در شرکتها (سوءاستفاده از داراییها و یا به‌کارگیری رویه‌های حسابداری نادرست که منجر به شناسایی سود شده) منجر به ایجاد هزینه‌های مادی و معنوی (از جمله بی‌اعتمادی سرمایه‌گذاران که بزرگترین دارایی هر جامعه‌ای است) شده است و تقریباً بر خلاف سنوات قبل، پای حسابرسان علاوه بر مدیران به دادگاه‌ها باز شده است. این خود نشان دهنده تغییر رویکرد جامعه نسبت به پاسخ‌خواهی از تمام ارکان یک شرکت است و قطعاً عدم‌آشنایی با استانداردهای حسابرسی و انتظار علی‌حده از حسابرسان، خطرهایی را برای شخص حسابرس و حرفه حسابرسی به‌همراه دارد.

سپاس

از نظر شما اعتماد به اطلاعات حسابرسی شده در بازارهای مالی، بر چه اساسی شکل می‌گیرد؟

قاسمی

اعتماد سرمایه‌گذاران، پایه و اساس فعالیتهای موفقیت‌آمیز بازارهای مالی در دنیا است. این اعتماد زمانی شکل می‌گیرد که سرمایه‌گذاران هنگام تصمیم‌گیری در مورد تخصیص سرمایه، اطلاعات مالی معتبر و قابل اتکایی در اختیار داشته باشند. در حوزه گزارشگری به سرمایه‌گذاران، باید افشای اطلاعات کامل، دقیق و به‌موقعی از نتایج مالی و دیگر اطلاعات بااهمیت که در تصمیم‌گیری سرمایه‌گذاران اثرگذار است، به ایشان ارائه شود. افشای اطلاعات کامل و منصفانه، از ضرورتهای حمایت از سرمایه‌گذاران است و به بهبود اطمینان سرمایه‌گذاران کمک کرده و نقدشوندگی و کارایی بازار را نیز ارتقا می‌دهد.

سپاس

به‌طور قطع با این میزان از اتکای جامعه به اطلاعات

حسابداری یا محدودیت بااهمیت در کسب شواهد حسابرسی، بر خلاف استانداردهای مربوطه، به جای درج در بخش مبانی اظهارنظر و قبل از بند اظهارنظر، در بندهای تاکید بر مطلب خاص درج شده است.

سپاس

آیا کمیته حسابرسی شرکتها از طریق نظارت بر فرایند گزارشگری مالی و کار حسابرس می‌تواند در کاهش فاصله انتظارات از حرفه حسابرسی ایفای نقش کند؟

قاسمی

کمیته حسابرسی مطابق با منشور کمیته حسابرسی منتشرشده توسط سازمان بورس و اوراق بهادار و در راستای رعایت دستورعمل کنترلهای داخلی و دستورعمل حاکمیت شرکتی در واحدهای تجاری ایجاد می‌گردد. کمیته حسابرسی در اصل بازوی نظارتی هیئت‌مدیره واحد تجاری است و هدف از تشکیل کمیته حسابرسی، کمک به ایفای مسئولیت نظارتی هیئت‌مدیره و بهبود آن جهت کسب اطمینان معقول از اثربخشی فرایندهای نظام راهبری، مدیریت ریسک و کنترلهای داخلی، سلامت گزارشگری مالی، اثربخشی حسابرسی داخلی، استقلال حسابرس مستقل و اثربخشی حسابرسی مستقل و رعایت قوانین، مقررات و الزامها است. لذا وظیفه کمیته حسابرسی کسب اطمینان از استقلال حسابرس و اثربخشی حسابرسی آن است. هر چند که به نظر می‌رسد نقش کمیته حسابرسی در نظارت بر فرایند گزارشگری مالی و کار

قطعا حسابرسی که به‌درستی

کار خود را وفق

استانداردهای حسابرسی انجام دهد

بهترین فرد برای کشف تقلب است

حسابرس مستقل طبق استانداردهای حسابرسی و وظایف بازرس طبق قانون تجارت و تکالیف مختلف دیگر نهادهای قانونی به حسابرسان چالشهایی را به وجود می آورد که به همه استفاده کنندگان از صورتهای مالی و حسابرسان آن نیز منتقل می شود.

از سوی دیگر قوانین زمانی که با در نظر گرفتن کامل استانداردهای حسابداری تدوین نشده است مشکلاتی را به بار می آورد ولی در این خصوص نیز به یقین حسابرس مستقل بایستی طبق استانداردهای حسابرسی و با توجه به به کارگیری استانداردهای حسابداری در صورتهای مالی ارائه شده، اظهار نظر نماید.

سپاس

به عنوان آخرین پرسش، راه حل جایگزین از نظر شما چیست؟ به عبارتی به موازات انجام با کیفیت حسابرسی چه پیشنهادی برای کاهش فاصله انتظارها وجود دارد؟

قاسمی

آنچه روشن است، جایگزینی برای کیفیت کار حسابرسان وجود ندارد و به دلیل این که کیفیت حسابرسی گستره بزرگی را در بر می گیرد و عوامل مختلفی در آن دخیل هستند، در صورتی که مطلوب نباشد، بر استفاده کنندگان و به طور کلی بر جامعه تاثیر دارد. در صورت نامطلوب بودن کیفیت گزارشهای حسابرسی، اعتماد به گزارشهای حسابرسی کاهش یافته و جایگاه حرفه تنزل می یابد و تبعات سوئی را به همراه دارد. بنابراین گزینه دیگری وجود ندارد و تنها باید در جهت افزایش کیفیت کار موسسههایی قدم برداشت و تلاش کرد و تمام توان را به کار گرفت که کیفیت کار موسسههای بهتر و مطلوب تر شود. در کنار این هم افزایی درون حرفه ای، (هر چند که گامی سخت و مشکل است) باید تعاملهای فی مابین نهادهای حرفه ای با نهادهای نظارتی، مراجع قانونی افزایش یابد تا میزان انتظارها متعادل شود.

سپاس

امید است همانطور که شما اشاره داشتید هر کس به میزان مسؤلیت خود در کاهش فاصله انتظار از حرفه حسابرسی نقش اثرگذار خود را ایفا کند. برای شما آرزوی سلامتی داریم.



حسابرسی شده، تخلفها و اشتباههای و کم کاری حسابرس در اندازه کم نیز زیاد دیده می شود. مسئله در مورد تقلب از این هم جدی تر است. شما چه فکر می کنید؟ راهکار چیست؟

قاسمی

آنچه مسلم است این که تخلفها و اشتباههای حسابرسان باعث سلب اعتماد عمومی می شود و در بلندمدت این تاثیر را دارد که استفاده کنندگان از اطلاعات به گزارش حسابرسی هر چند به درستی تهیه شده باشد و حسابرس به درستی موضع گیری کند، بی اعتماد شده و از طرف دیگر به دلیل همین بی اعتمادی، حرفه نیز اعتبار خود را از دست داده و دارای شان و جایگاه مناسب در جامعه نخواهد بود. موضوع تقلب در شرکتها مشکلی جدی است. به ویژه هنگامی که مدیران مرتکب آن می شوند، معمولاً زمانی افشا می شود که شرکتها به طور غیرمنتظره دچار مشکلات مالی، سیاسی و اقتصادی می شوند. در این هنگام همیشه جمله ای آشنا به گوش می رسد که حسابرسان کجا بوده اند؟

نقش حسابرسان مستقل در کشف و گزارش تقلب در شرکتها موضوعی غامض و بحث بر انگیز است که حتی استاندار دگذاران حسابرسی را نیز زیر تاثیر قرار می دهد و به همین سبب برای کاهش فاصله انتظارها از عملکرد حسابرسی، بیشترین میزان همکاری میان نهادهای نظارتی و مراجع قانونی و مراجع حرفه ای ضرورت پیدا می کند.

آنچه مسلم است در حال حاضر ارکان قانونی کشور، فعالان بازار سرمایه، نهادهای ناظر، مراجع قانونی و سیاسی انتظار کشف و گزارش کردن تقلبها را در گزارشهای حسابرسی دارند.

سپاس

به هر صورت هر کس در باب کشف تقلب سهمی دارد. سهم حسابرس را که شما اشاره کردید. اما در موارد بااهمیتی استانداردهای حسابداری با قوانین کشور ممکن است اختلاف داشته باشد. این اختلاف را تا چه اندازه در بروز فاصله انتظار و افزودن بر سهم حسابرس در کشف تقلب از دید جامعه اثرگذار می دانید؟

قاسمی

اختلاف بین استانداردهای حسابداری و قوانین و وظایف



دکتر مهدی ناظمی اردکانی

عضو هیئت علمی دانشکده اقتصاد،

مدیریت و حسابداری دانشگاه یزد

تجدیدنظر مدام در استانداردهای حسابرسی

حسابرسی

در میز گفتگو با شما به عنوان یک شخصیت دانشگاهی در این شماره از حسابرس همراه هستیم و بر این اعتقادیم که راه حل در خصوص "فاصله انتظارها" که در اساس مفهومی انتزاعی است، نیازمند بررسی و پژوهش علمی است. همان طور که شما هم می دانید، رایج راه حل درباره هر مفهومی نیازمند تعریفی است که اهل نظر بر آن اجماع داشته باشند. تعریف شما از مفهوم فاصله انتظارها چیست؟

دکتر ناظمی اردکانی

میان آنچه که استفاده کنندگان صورتهای مالی از حرفه حسابرسی انتظار دارند، با آنچه که حسابرسان به عنوان نقش خود در فرایند اطمینان بخشی تعریف کرده اند، فاصله وجود دارد. از این رو تفاوت در برداشت حسابرسان و استفاده کنندگان از گزارش حسابرسی، در مورد نقش، وظایف و مسئولیتهای

و عمل‌گرایانه‌تر تدوین شود. در مراحل بعد، باید به‌سراغ استفاده‌کنندگان مستقیم و ذینفع از خدمات سایبرسی رفت و در مراحل بعد، به‌سراغ سایر استفاده‌کنندگان. ابزارهای لازم برای آموزش، به‌قطع باید در عین ساده و قابل فهم بودن، در دسترس همگان نیز باشد.

سایبرس

در این راه‌حل چند مرحله‌ای که ارایه کردید، تاکید زیادی به آموزش داشتید. شما آموزش به استفاده‌کنندگان از گزارش سایبرسی را چقدر در کاهش فاصله انتظار عملی می‌دانید؟

دکتر ناظمی اردکانی

هر چند که آموزش استفاده‌کنندگان از گزارش سایبرس برای بخشی از جامعه، در کاهش این فاصله انتظارها اثرگذار است، اما با عنایت به این که گزارش سایبرس در کلیات، برآمده و تحت‌تأثیر رعایت قوانین و مقررات موضوعه است. لذا، تسلط به این گزارش نیز نمی‌تواند کمک شایانی به کاهش این فاصله انتظارها کند.

سایبرس

اگر تجربه یا پژوهشی در خصوص کاهش فاصله انتظارها در سطح دنیا وجود دارد لطفاً ارایه کنید. چه راه‌حلهایی جهت رویارویی با این مسئله مطرح گردیده است؟

سایبرسان در جامعه را می‌توان به فاصله انتظارها تعبیر نمود. به‌بیانی ساده‌تر، به‌شکاف میان ادراک جامعه از حرفه سایبرسی در واقعیت و آنچه که از حرفه سایبرسی انتظار دارد، فاصله انتظارهای جامعه از حرفه سایبرسی گفته می‌شود.

سایبرس

با این تعریف، شما چه عواملی را در افزایش این فاصله انتظارها تأثیرگذار می‌دانید؟

دکتر ناظمی اردکانی

شرایط واقعی محیط کار، و محدودیتهای ناشی از اجرای قوانین و مقررات مربوط، عدم‌رشد و ارتقای حرفه سایبرسی متناسب با پیشرفتهای صورت گرفته در دنیا، همه و همه سبب افزایش این فاصله انتظارها می‌شود.

سایبرس

این اعتقاد که "عدم‌شناخت جامعه از مسئولیت سایبرسان" باعث به‌وجود آمدن فاصله انتظار می‌شود از نظر شما چقدر در این خصوص نقش دارد؟

دکتر ناظمی اردکانی

این عامل شاید در مورد بخشی از جامعه مصداق داشته باشد، ولی به‌نظر می‌رسد وزن بالایی در ایجاد این فاصله انتظارها نداشته باشد. جامعه نسبت به نیازهای کارفرمایان از سایبرسان، آگاهی نسبی دارد. شاید بتوان گفت این نیازها متناسب با نیازهای کارفرمایان در اقتصادهای پیشرفته نیست. همین عدم‌تناسب به ایجاد و گسترش این شکاف انتظارها دامن می‌زند.

سایبرس

با درنظر گرفتن همین مقدار وزن و اندازه‌ای که شما به عدم‌شناخت جامعه از مسئولیت سایبرسان در خصوص ایجاد فاصله انتظار می‌دهید، حالا راه‌حل کاهش یا رفع آن چیست؟

دکتر ناظمی اردکانی

شاید بهتر باشد برای توسعه و عمق‌بخشی به این شناخت، به‌صورت مرحله به‌مرحله جلو رفت. در مرحله نخست، باید فعالان عرصه حسابداری و سایبرسی نسبت به این مسئولیتها آگاهی کافی و تسلط یابند. برای نمونه، دروس سایبرسی دانشجویان رشته حسابداری، می‌تواند با نگاهی به‌روزتر

انجام سایبرسی

مستقل می‌تواند

به کاهش بسترهای وقوع

برخی از انواع تقلب کمک کند

نقش اثرگذار داشته باشد؟

دکتر ناظمی اردکانی

بسیاری از فعالان بازار سرمایه، تصمیمهای خود در بازار سرمایه را بر اساس اطلاعات منتشره شرکتها-که به طور عمده در سامانه کدال منتشر می شود- اخذ می کنند. اما باید توجه داشت چه اطلاعاتی برای استفاده کنندگان سودمند تلقی شده و بر تصمیمهای آنها موثر است. اطلاعاتی برای سرمایه گذاران و سهامداران حاضر در بازار سرمایه مهم و قابل توجه است که ویژگیهای کیفی قابلیت اتکا و مربوط بودن را داشته باشد. در این میان قابلیت اتکای اطلاعات و افزایش اعتبار آنها منوط به تایید شخص مستقل یعنی حسابرس است که بتواند اعتماد افراد به اطلاعات افشا و منتشر شده در بازار سرمایه را بالا ببرد. ایجاد شکاف انتظارها بین استفاده کنندگان و حسابرسان، می تواند زمینه سلب اعتماد نسبت به ناشران بازار را فراهم سازد. برای نمونه تنها گزارشهای شش ماه و سالانه شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار، توسط حسابرس مورد رسیدگی قرار می گیرد. از این رو فعالان بازار برای اطمینان بخشی و اعتباربخشی به سایر صورتهای مالی میان دوره ای، باید به دنبال مجاری دیگری باشند.

سپاس

در جامعه تصور این است که مسئولیت کشف تقلب با حسابرسان است. آیا این تصور می تواند صحیح باشد؟ از کجا ناشی می شود؟

دکتر ناظمی اردکانی

خیر، این که جامعه انتظار داشته باشد تمامی انواع تقلب در گزارشگری مالی توسط حسابرس، کشف و افشا شود، از همین فاصله انتظارها ناشی می شود. اما به هر ترتیب، انجام حسابرسی مستقل می تواند به کاهش بسترهای وقوع برخی از انواع تقلب کمک کند.

سپاس

در جهت کاهش فاصله انتظارها، آیا گزارش حسابرس تصویر روشنی از روشهای انجام حسابرسی و چگونگی رسیدن به قضاوت حسابرس را ارائه می دهد؟ بسط این گزارش چه کمکی در این خصوص خواهد کرد؟

بنابراین حرف گزافی

نگفته ایم اگر بگوییم

این ادراک و انتظاراتها، به روز است

حتی در مواقع به هنگام تر

از قوانین و مقررات و

استانداردهای حسابرسی

دکتر ناظمی اردکانی

پژوهشهای زیادی در این ارتباط صورت گرفته است و عوامل مختلفی برای کاهش انتظاراتها مطرح شده است. اگر در دنیا به صورت پروژه ای مشخص به اجرا در نیامده، ولی به هر حال شناسایی عوامل این کاهش انتظاراتها به حل مسئله کمک کرده است. برای نمونه در پژوهشهای پیشین عوامل زیر مورد شناسایی قرار گرفته است: بسط گزارشهای حسابرسی، به کارگیری روشهای ساختاریافته حسابرسی، گسترش مسئولیتهای حسابرس و افزایش استقلال حسابرس، تدوین استانداردهایی برای یکنواختی در اندازه گیری اهمیت و درج میزان اهمیت در گزارش حسابرس، مشخص کردن حدود مسئولیت حسابرس در قرارداد حسابرسی، ایجاد یک واحد مستقل ناظر بر حرفه حسابرسی و آموزش استفاده کنندگان از گزارش حسابرس.

سپاس

واکنش بازار سرمایه به عنوان استفاده کننده از گزارش حسابرسی در این خصوص می تواند مورد بررسی قرار گیرد. آیا این بازار می تواند در کاهش فاصله انتظاراتها

دکتر ناظمی اردکانی

گزارش حسابرسی، چارچوبی دارد و به قاعده، این چارچوب تحت تاثیر محدودیتهایی شکل گرفته است. از این رو نمی‌توان انتظار داشت حسابرس در گزارش حسابرسی به آموزش روشهای حسابرسی و چگونگی انجام قضاوت به صورت مفصل بپردازد. بنابراین می‌توان در گزارشهای دیگری به بسط گزارش موجود پرداخت.

سازمان

تغییر شرایط در حالی رخ می‌دهد که یک طرف، یعنی تدوین‌کننده، همواره از سرعت تغییر عقب مانده و در به روزرسانی استانداردها و یا مقررات حاکم بر حرفه، با این تغییرهای همگام نیست. شما نظرتان چیست؟

دکتر ناظمی اردکانی

شرایط جامعه در ابعاد مختلف، به مرور زمان تغییر می‌یابد. طبیعی است که ادراک و انتظارات استفاده‌کنندگان صورتهای مالی نیز به تناسب آن تغییر می‌کند. بنابراین حرف‌گرافی نگفته‌ایم اگر بگوییم این درکها و انتظارات، به روز است. حتی در مواقع به هنگام تر از قوانین و مقررات و استانداردهای حسابرسی! بنابراین فاصله انتظارات می‌تواند به تحمیل نیازهای جدید به تدوین‌کنندگان استاندارد و قانونگذاران منتهی شود.

سازمان

کمبته حسابرسی در این بین چه جایگاهی دارد. آیا می‌تواند اقدامی در خصوص کاهش فاصله انتظار داشته باشد؟

دکتر ناظمی اردکانی

به طور قطع بله. چراکه کمیته‌های حسابرسی کمتر در بن بست محدودیتهای قوانین و مقررات قرار می‌گیرند و بیشتر با بدنه شرکت و حتی جامعه در ارتباط هستند. لذا می‌توانند سریعتر و راحت‌تر مشکلات را درک و در تلاش برای حل آنها باشند.

سازمان

استانداردهای حسابرسی ابزار رسیدگی حسابرس است. اگر مایلید نقش این ابزار در کاهش فاصله انتظار را تشریح کنید.

دکتر ناظمی اردکانی

استانداردهای حسابرسی زمانی می‌تواند به کاهش این فاصله انتظارات کمک کند که بر اساس نیازهای استفاده‌کنندگان از اطلاعات مالی و گزارشهای حسابرسی، تدوین یافته باشد. بنابراین لاجرم باید مدام استانداردهای حسابرسی همگام با این نیازها، مورد تجدیدنظر قرار گیرد.

سازمان

در پایان این گفتگو به عنوان آخرین پرسش، به نظر شما بهترین شیوه مدیریت صحیح فاصله انتظارات چیست؟

دکتر ناظمی اردکانی

به نظر می‌رسد برای دستیابی به مدیریت صحیح فاصله انتظارات، بهترین شیوه، آموزش است. این آموزش می‌تواند ارتقای سواد مالی جامعه باشد تا برگزاری دوره‌های پیشرفته حسابرسی برای افراد درگیر در تهیه گزارشهای حسابرسی و حتی استفاده‌کنندگان.

سازمان

از این‌که با مخاطبان به طرح نظر و دیدگاه‌هایتان پرداختیم سپاسگزاریم. برای شما در آموزش و پژوهش دانشگاهی آرزوی موفقیت و بهروزی داریم.



برای دستیابی به مدیریت

صحیح فاصله انتظارات

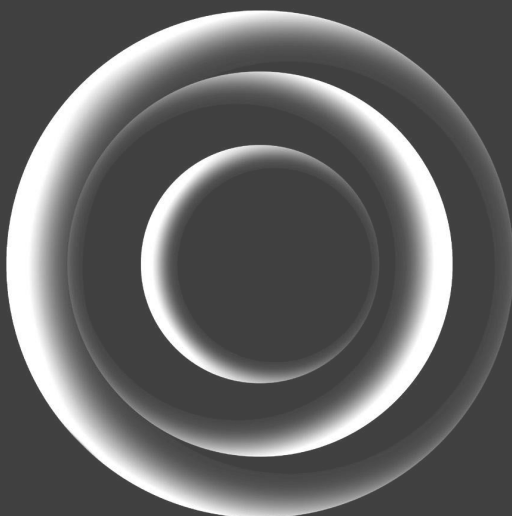
بهترین شیوه

آموزش است

رفع تصور

اشتباه در مورد

نقش حسابرسی



Andrew Mackie 

تاثیر و نفوذ حسابرسی در سازمان

گزارشهای اخیر رسانه‌ها از شکستهای حسابرسی، چه در سطح جهانی و چه در سطح محلی، نقش حسابرسان و آنچه در حیطه حسابرسی مالی قرار می‌گیرد را، در کانون توجه قرار داد.

در حالی که انتقاد از این حرفه بر بحث کیفیت حسابرسی تمرکز دارد، دوباره تاکید بر این شد که درک محدودی از نقش این حرفه وجود دارد.

آنچه که به آن **فاصله انتظار** گفته می‌شود، در واقع، به فاصله میان کاری که حسابرس انجام می‌دهد و کاری که افراد فکر می‌کنند که حسابرس انجام می‌دهد یا باید انجام دهد، اشاره دارد.

اعتماد و اطمینان به کار حسابرسی، به دلیل فاصله انتظار، تا حدودی کاهش یافته است و بسیاری از ذینفعان انتظار حسابرسی بدون خطا، اطمینان خاطر دادن به نبود تقلب و تحریف را دارند، صرف‌نظر از این که چقدر از اهمیت برخوردار است.

نقش حسابرس مستقل، ارائه اظهار نظر حسابرسی است، در مورد این که صورتهای مالی شرکت از تمام جنبه‌های بااهمیت، منصفانه و مطابق با چارچوب گزارشگری مالی حوزه‌ای که شرکت در آن فعالیت می‌کند، تهیه شده است.

برای این منظور، حسابرس باید صورتهای مالی شرکت را به‌طور عینی بررسی کند و از قضاوت حرفه‌ای خود در نتیجه‌گیری برای اظهار نظر حسابرسی استفاده کند.

حسابرسی مالی در چارچوب **استانداردهای بین‌المللی حسابرسی** (ISAs) انجام می‌شود و به این ترتیب، دامنه حسابرسی صورتهای مالی کشف تقلب را شامل نمی‌شود؛ مگر این که به صراحت مورد توافق حسابرسی قرار گرفته باشد.

می‌دانیم که وضعیت موجود ناپایدار و تغییر اجتناب‌ناپذیر است. ما در مورد نقش حسابرس، دامنه و انتظار از حسابرسی به اجماع جدیدی نیاز داریم. یافتن راهکارهای عملی برای رفع دغدغه‌ها و اطمینان از تأمین منافع عمومی، در اولویت ما قرار دارد.



ما در مورد

نقش حسابرس

دامنه و انتظار از حسابرسی

به اجماع جدیدی نیاز داریم



بنابراین، انجام یک بررسی مستقل از نقش و مسئولیت‌های حسابرسان، با استفاده از نظرهای سرمایه‌گذاران، نهادهای نظارتی، تدوین‌گران استاندارد، حسابرسان و به‌ویژه عموم مردم ضروری است. بررسی نظر سرمایه‌گذاران، شرکتها، دیگر ذینفعان و حسابرسان از این جهت مهم است؛ تا ارزیابی گردد که آیا حسابرسی نیازهای سرمایه‌گذاران قرن بیست و یکم و جامعه را به‌طور گسترده‌تری برآورده می‌کند یا خیر تا بر این اساس پیشنهادهایی برای توسعه حرفه پدید آید.



پانوشتها:

- 1- Expectation Gap
- 2- International Standards on Auditing (ISAs)

منبع

• <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/za/Documents/audit/za-Expectation-Gap-Audit.pdf>

حسابرسی صورتهای مالی احتمال دارد که تقلب یا ارائه حقایق را آشکار کند یا نکند. در نتیجه، حتی اگر حسابرسی صورتهای مالی کامل انجام شود، ممکن است تقلب برای حسابرسان مستقل پنهان بماند.

بنابراین، کشف تقلب در حوزه حسابرسی دادگاهی قرار می‌گیرد. تفاوت اصلی بین حسابرسی صورتهای مالی و حسابرسی دادگاهی در هدف توافق‌شده قرارداد حسابرسی نهفته است.

در حالی که حسابرسی صورتهای مالی، اعتبار سوابق مالی یک شرکت را تأیید می‌کند و به سرمایه‌گذاران و بستانکاران، نسبت به اطلاعات مالی اطمینان می‌دهد، حسابرسی دادگاهی به‌طور مستقیم به موضوعی مربوط می‌شود که توسط صاحبکار حسابرسی تعریف شده و مورد توافق قرار گرفته است.

موضوع تعریف‌شده و مورد توافق، احتمال دارد که شامل تقلب کارکنان یا اختلاف با فروشنده یا مشتری باشد. گزارش حسابرس دادگاهی باید استانداردهای ارائه در دادگاه را داشته باشد.

آیا حسابرسان باید تقلب را در شرکت‌هایی که حسابرسی می‌کنند، کشف کنند؟ با در نظر گرفتن نقش حسابرسی در آینده به‌ویژه در عصر تحولات بزرگ در زمینه فناوری، باید بر آنچه که حسابرس می‌تواند و باید انجام دهد تا انتظارات سرمایه‌گذاران و در سطح گسترده‌تر، انتظارات جامعه برآورده شود، تمرکز کرد.

در این میان، باید در مورد وظایف انجام‌شده توسط حسابرسان، به‌ذینفعان صورتهای مالی آموزش داده شود تا انتظارات نابه‌جا از آنها ایجاد نشود. کاهش فاصله انتظار مستلزم تلاش همه طرف‌های درگیر است.

مدیریت باید در قبال اثربخشی و اتکاپذیری کنترل‌های داخلی خود پاسخگو باشد، سهامداران باید این واقعیت را بپذیرند که کشف تقلب بر عهده حسابرسان نیست و حسابرسان باید حسابرسی را در دامنه توافقشان با مدیریت انجام دهند.

حسابرسان، در مقام خود به‌عنوان افراد مستقل خارجی، باید تردید حرفه‌ای خود را به‌کار بگیرند، در عین حال پیش از همه، اطمینان حاصل کنند که صورتهای مالی شرکت از تمام جنبه‌های بااهمیت منصفانه بیان شده‌اند یا خیر.



فاصله انتظارهای حسابرسی:

علل، آثار و راهکارها

دکتر سیدمصطفی علوی

مقدمه

فاصله انتظارهای حسابرسی یکی از چالش برانگیزترین موضوعهای حوزه حسابرسی می باشد که نه تنها در تبیین جایگاه و نقش حسابرسی بلکه در قانونگذاری و الزام ضوابط و مقررات خاص حسابرسان اثرگذار است. به رغم تاکید بر نقش حسابرسی که اعتباردهی می باشد و منجر به اعتباربخشی به اطلاعات مالی شرکتها می شود، تعیین وظایف حسابرسان به گونه ای که مورد پذیرش همگان باشد، دشوار است.

این چالش منجر به فاصله انتظارهای بین استفاده کنندگان و حسابرسان می شود. فاصله انتظارها با وقوع رسواییهای مالی تشدید می شود؛ مانند وقایعی که در خصوص انرون به وقوع پیوست.

فاصله انتظارهای حسابرسی تفاوت بین آنچه استفاده کنندگان از حسابرسان انتظار دارند با آنچه که حسابرسان به عنوان نقش خود در اعتباردهی انجام می دهند، تعریف می شود. کمیسیون کوهن (Cohen, 1978) آن را تفاوت بین انتظارات عمومی و آنچه که حسابرسان به طور منطقی به آن دست می یابند، تعریف کرد.

در حوزه قانونگذاری نیز فاصله انتظارها را می توان تفاوت آنچه که احاد جامعه و استفاده کنندگان صورتهای مالی معتقدند که حسابرسان در قبال آنها مسئولیت دارند و آنچه که حسابرسان معتقدند مسئولیتشان است، تعریف کرد.

با در نظر گرفتن این تعاریف هنگام وقوع رسواییهای مالی و افزایش بحرانهای مربوط، ناتوانی حسابرسان با تقاضای عموم جامعه گسترش می یابد. بنابراین، ضرورت دارد ریشه یابی و تعیین علل این فاصله همراه با آثار آن بیان و البته پیشنهادهایی برای کاهش این فاصله ارائه گردد.

عملکرد نیز بر ناکامی حسابرسان در رعایت استانداردها یا قوانین است.

دلایل فاصله انتظارهای حسابرسی

فاصله انتظارهای حسابرسی را می‌توان تهدیدی برای حرفه حسابرسی دانست و آن را به عوامل متعددی می‌توان نسبت داد. فاصله انتظارها را می‌توان ناشی از تاخیر در پاسخگویی حرفه حسابرسی بر شناسایی و واکنش به سیر تکاملی نیازهای عموم دانست (الجد و همکاران، ۲۰۲۰).

لی و همکاران (Lee et al., 2009) دلایل ایجاد فاصله انتظارها را ریشه در تصور نادرست، نادیده گرفتن استفاده‌کنندگان، انتظارهای غیرمنطقی عموم، قوانین ضعیف و کیفیت پایین کار حسابرسان می‌دانند. همچنین، عواملی مانند نبود قطعیت در ماهیت کار حسابرسی، پیامدهای قانونگذاری و خودتنظیمی حرفه حسابرسی با دخالت ناکافی و یا حتی بدون دخالت دولت و البته نادیده‌گرفتن برداشت و درک نادرست انتظارهای استفاده‌کنندگان و انتظارهای غیرمنطقی آن‌ها از وظایف حسابرسان از جمله عوامل دیگر است.

در این میان ناکامی و ورشکستگی شرکتها که منجر به از بین رفتن اعتماد جامعه به اقدام حسابرسان می‌شود، گذشته‌نگری و فقدان آینده‌نگری مطلوب در حسابرسی

مولفه‌های فاصله انتظارهای حسابرسی

فاصله انتظارها را می‌توان به دو گروه تقسیم و به کاهش این فاصله کمک کرد.

۱- فاصله منطقی

۲- فاصله عملکرد

فاصله منطقی تفاوت بین آنچه آحاد جامعه انتظار دارند که حسابرسان به آن‌ها دست یابد و آنچه که به‌طور منطقی می‌تواند انجام شود، تعریف می‌شود. از سوی دیگر، فاصله عملکرد تفاوت بین آنچه که عموم افراد به‌طور منطقی انتظار دارند حسابرسان انجام دهند و آنچه که آن‌ها انتظار دستیابی به آن را دارند، می‌باشد.

فاصله عملکرد به دو دسته استانداردهای ناقص و عملکرد ناکارا تقسیم می‌شود. استانداردهای ناقص یا فقدان استاندارد، فاصله بین «آنچه که می‌تواند به‌طور منطقی از وظایف حسابرسان انتظار رود و وظایف فعلی‌شان» تعریف می‌شود که البته با اصلاح قوانین و استانداردهای حرفه‌ای، می‌توان این فاصله را کاهش داد.

عملکرد ناکارا به‌عنوان تفاوت بین «عملکرد استاندارد مورد انتظار حسابرس از وظایف موجود و آنچه که از دید عموم، صورت گرفته است»، نامیده می‌شود.

انجمن حسابداران خبره و رسمی (ACCA, 2019)، مولفه‌های فاصله انتظارهای حسابرسان را به سه جزو تقسیم می‌کند و راهکارهایی برای کاهش آن ارائه می‌دهد. فاصله ناشی از شناخت و آگاهی و همچنین فاصله ناشی از سیر تکاملی و تحول، مولفه‌های جدیدی برای تبیین فاصله انتظاری می‌باشد که در کنار فاصله عملکردی تبیین می‌شوند. فاصله ناشی از شناخت یا عامل آگاهی، تفاوت بین آنچه عموم فکر می‌کنند حسابرسان انجام می‌دهند و آنچه که حسابرسان به‌طور واقعی انجام می‌دهند، می‌باشد. این فاصله نشان‌دهنده شناخت نادرست از واقعیت آنچه که حسابرسان انجام می‌دهند، می‌باشد.

فاصله انتظارهای ناشی از تکامل و تحول بر زمینه‌هایی تمرکز دارد که حسابرسان نیاز دارند بر مبنای آن درخواستهای عموم مبنی بر تغییر فناوری و فرایند حسابرسی بهبود یابد و ارزش افزوده جدید ایجاد شود. تمرکز فاصله انتظارهای

ضرورت دارد

ریشه‌یابی و تعیین علل

فاصله انتظارهای

همراه با آثار آن

بیان شود

ضربان قلب هر حرفه‌ای است که البته می‌تواند مانند شمشیر دولبه عمل کند.

زمانی که اعتماد از بین برود، حرفه با مشکل اعتبار مواجه شده و به مرور ارزش خود را نزد عموم از دست می‌دهد. بسیاری از افراد، ورشکستگی و رسواییهای مالی را مترادف با ناتوانی و شکست حسابرس می‌دانند. این احساس توسط ذینفعان، ریسکهای مسئولیت حسابرس را افزایش می‌دهد و منجر به انتقادهای فراوان از حرفه می‌شود.

چگونگی کاهش فاصله انتظارهای حسابرسی

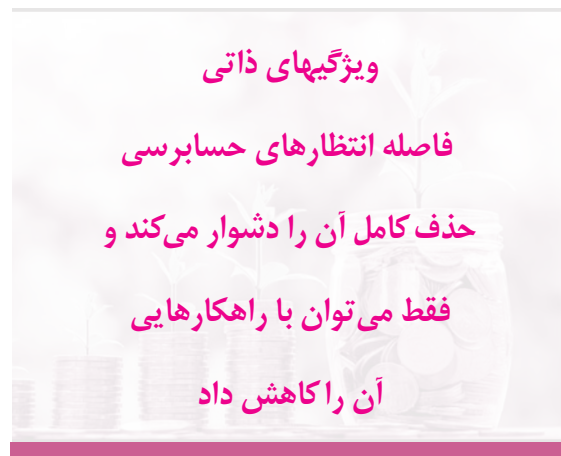
ویژگیهای ذاتی فاصله انتظارهای حسابرسی حذف کامل آن را دشوار می‌کند و فقط می‌توان با راهکارهایی آن را کاهش داد. این راهکارها دربرگیرنده گسترش مسئولیتهای حسابرسی در خصوص تقلب، اشتباه و اقدام غیرقانونی و افزایش دامنه گزارش حسابرسی به موارد یادشده می‌باشد. همچنین، راهکارهایی مانند آموزش حسابرسان و بهبود احساس استقلال حسابرس می‌تواند تاثیرگذار باشد.

چرخش اجباری حسابرسان، قانونگذاری در انتخاب و یا حتی انتصاب حسابرسان و محدودکردن خدمات غیراطمینان بخشی، می‌تواند از دیگر راهکارهای توصیه شده، باشد.



منابع

- ACCA, Closing Expectation Gap in Audit, www.accaglobal.com, 2019
- Cohen, Report of the Commission on Auditors' Responsibilities: Conclusions and Recommendations, American Institute of Certified Public Accountants, New York, 1978
- Lee T.H., A. Md Ali, J.D. Gloeck, The Audit Expectation Gap in Malaysia: An Investigation into Its Causes and Remedies, The Southern African Journal of Accountability and Auditing Research, 2009
- Olojede, P., E. Olayinka, A. Osariemen, U. Momoh, Audit Expectation Gap: An Empirical Analysis, Future Business Journal, Volume 6, 2020



و تاخیر در پاسخ به تحول در توسعه نقش حسابرسان را می‌توان از دلایل دیگر فاصله انتظارها دانست. اگرچه عوامل دیگری مانند ناتوانی عموم از ارزیابی دقیق کار حسابرسان، ناکارآمدی عملکرد حسابرسان و ناآگاهی حسابرسان نسبت به مسئولیتهای خود را می‌توان از عوامل دیگر ایجاد فاصله انتظارها برشمرد.

پیامدهای فاصله انتظارهای حسابرسی

فاصله انتظارهای حسابرسی بدون پیامد نیست. فاصله انتظارها دارای آثار منفی بر حرفه حسابرسی می‌باشد. این موضوع می‌تواند اعتبار و درآمد بالقوه حسابرسان و همچنین شهرت کاری آن‌ها را تضعیف کند.

علاوه بر این در حوزه بازار سرمایه، اعتماد عموم و آحاد جامعه اهمیت فراوانی دارد. بنابراین، فاصله انتظارهای حسابرسی برای استفاده‌کنندگان اطلاعات حسابداری می‌تواند ناخوشایند باشد و تا حدودی اطمینان سرمایه‌گذاران و سهامداران را کاهش دهد. همچنین، قانونگذاران و نهاد ناظر در بازار سرمایه با نگرانی به این موضوع توجه و همواره با نقش و جایگاه حسابرس با دوگانگی و برداشت منفی، برخورد می‌کنند.

درباره پیامدهای مربوط به فاصله انتظارهای حسابرسی، نکته نگران‌کننده موضوع اعتماد جامعه است. اعتماد جامعه



جریمه تاریخی

Kyle Brasseur ✍️

غیرممکن است بتوان رکورد جریمه ۱۰۰ میلیون دلاری کمیسیون بورس و اوراق بهادار آمریکا^۱ (SEC) علیه **بی‌وای (EY)**، برای تقلب کارکنان در امتحان را نادیده گرفت. این مبلغ به‌طور دقیق دو برابر مبلغی است که این مرجع انتظام‌بخشی، یکی از **چهار موسسه بزرگ (Big Four)**، یعنی **کی‌پی‌ام‌جی (KPMG)** را در سال ۲۰۱۹ به دلیل رسوایی ننگین تقلب جریمه کرد. به‌خصوص که دومی (تقلب کی‌پی‌ام‌جی) به‌عنوان یک تسهیل‌گر برای اولی (تقلب کارکنان در امتحان) عمل کرد.

دو روز پس از آن که کمیسیون بورس و اوراق بهادار آمریکا، کی‌پی‌ام‌جی را به مبلغ ۵۰ میلیون دلار به‌دلیل سرقت اطلاعات بازرسی از **هیئت نظارت بر حسابداری شرکتهای سهامی عام آمریکا**^۲ (PCAOB)، علاوه‌بر تقلب کارکنانش در امتحانهای داخلی جریمه کرد، آژانس درخواست داوطلبانه‌ای را برای بی‌وای ارسال کرد و از آن‌ها پرسید که آیا موسسه از وجود تقلب به‌وسیله کارکنانش مطلع بوده است یا خیر. این درخواست دارای مهلتی ۲۴ ساعته برای پاسخگویی بود، که بی‌وای با افشای پنج مورد تاریخی سوءرفتار در رابطه با برنامه‌های آموزشی و ارزیابیها، به آن پاسخ داد.

شکایت افشاگر داخلی که در ۱۹ ژوئن در بی‌وای ثبت شد، یعنی همان روزی که کمیسیون بورس و اوراق بهادار آمریکا درخواست داوطلبانه خود را ارسال کرد، در مورد تقلب در امتحان اصول اخلاقی **حسابدار رسمی و مستقل**^۳ (CPA)، جزو این موارد افشاشده نبود. زمانی که وکلای ارشد بی‌وای از این افشاکاری در ۲۱ ژوئن مطلع شدند، از ارسال اظهاریه به کمیسیون بورس و اوراق بهادار آمریکا، مبنی بر این که هیچ تقلبی

در جریان نیست، یک روز گذشته بود. موضوع از این لحاظ مهم بود که این بزرگترین جریمه‌ای است که کمیسیون بورس و اوراق بهادار آمریکا تاکنون علیه یک موسسه حسابرسی اعمال کرده است.

انتظارهای غیرواقعی؟

معمول نیست که یک نماینده کمیسیون بورس و اوراق بهادار آمریکا، با یکی از مهمترین اقدام‌های اجرایی کمیسیون مخالفت کند، به خصوص زمانی که موسسه‌ای که مخاطب این اقدام است، به تخلف خود اعتراف می‌کند.

هستر پیرس (Hester Peirce) معتقد است که اهمیت تقلب در امتحان حسابدار رسمی و مستقل در بی‌وای، چیزی نیست که باید مورد بازخواست قرار گیرد. در عوض، اقدام کمیسیون آن موضوعی بود که پیرس با آن اختلاف نظر داشت. بخش درخور توجهی از مشکل کمیسیون بورس و اوراق بهادار آمریکا با بی‌وای این است که وکلای موسسه پس از این که یک روز بعد از ارسال پاسخ، از اطلاعات افشاگر مطلع شدند، موارد افشای خود به کمیسیون را اصلاح نکردند. بی‌وای یک تحقیق داخلی را آغاز کرد که متوجه شد تقلب کارکنان موسسه در امتحان، گسترده‌تر از حد انتظار است و این اطلاعات را به هیئت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام آمریکا فاش کرد، که هیئت نیز به نوبه خود در مارس ۲۰۲۰ این مورد را به کمیسیون بورس و اوراق بهادار آمریکا اطلاع داد. این فاصله زمانی از زمان درخواست اولیه، خشم کمیسیون بورس و اوراق بهادار آمریکا را برانگیخت.

اما، از سوی دیگر، درخواست کمیسیون بورس و اوراق بهادار آمریکا در ژوئن ۲۰۱۹ از بی‌وای داوطلبانه بود. پیرس با طرح اینکه در کجای قوانین آمده است که چنین موارد افشاگری قابل بازنگری است، این پرسش را مطرح کرد "آیا بی‌وای باید یک حادثه را که به طور تقریبی همزمان با گزارش او به کمیسیون بورس و اوراق بهادار آمریکا، به طرز ناپسندی در موسسه ظاهر شد، فاش می‌کرد؟ با توجه به آینده‌نگری که دارم، ترجیح می‌دادم بی‌وای این کار را انجام می‌داد و به عنوان یک اقدام احتیاطی، مشاور حقوقی ممکن است از روی احتیاط بگوید بله؛ با این حال، آنچه که من ترجیح می‌دهم و آنچه که

فرد دیگری ممکن است به عنوان یک اقدام احتیاطی انجام دهد، نباید با آنچه که باید در نتیجه یک تعهد قانونی انجام شود، اشتباه گرفته شود." او در بیانیه اعتراضی خود نوشت. "این که با در پیش نگرفتن مسیر احتیاطی و معقول، به گونه‌ای برخورد کنیم که گویی نقض جدی مسئولیت پایبندی به برخی از تعهدهای قانونی انجام شده است، پشتیبانی قانونی ندارد. اگر قصد پاسخ‌دادن به درخواست اطلاعات داوطلبانه را داریم، به گونه‌ای که یک تعهد مستمر برای تصحیح و تکمیل اطلاعات ارائه شده را به همراه آن پاسخ به دوش بکشیم، اجازه دهید آن را بی‌پرده بگوییم."

پیرس همچنین اذعان کرد این انتظار که اطلاعات افشاگر (سوت زن) در زنجیره مدیریت موسسه‌ای به بزرگی بی‌وای، آن قدر سریع به رده بالا رسیده تا در موارد افشای ۲۰ ژوئن گنجانده شده باشد، "به طور عینی غیرمنطقی" بود. او گفت که توصیف کمیسیون بورس و اوراق بهادار آمریکا از افشای ۲۰ ژوئن، با عنوان "به طور اساسی همراه‌کننده"، "به طرز تاسف‌باری نادرست و به روشنی ناعادلانه است." او نوشت: «با توجه به شرایط تنبیهی بی‌رویه این حکم و تمرکز آن بر رعایت ناقص ضوابط در مورد درخواست داوطلبانه کارکنان برای اطلاعات، با مدت زمان یک‌روزه برای عقب‌نشینی از

بی‌وای (EY)

با جریمه ۱۰۰ میلیون دلاری

کمیسیون بورس و اوراق بهادار آمریکا

تبدیل به یک نمونه شده است

تا سایر موسسه‌های حسابرسی

عبرت بگیرند

بی‌وای می‌توانست پیش‌بینی کند، چالش ایجاد کرد و بی‌وای هزینه این تفسیر نادرست را پرداخت کرد.

کمیسیون اعلام کرد: "با پنهان‌کردن اطلاعات در مورد سوءرفتاری که بی‌وای می‌دانست کارکنان کمیسیون بورس و اوراق بهادار آمریکا در حال بررسی آن هستند، ادامه اظهارهای نادرست بی‌وای به بخش اجرایی کمیسیون بورس و اوراق بهادار آمریکا، به‌طور درخور توجهی مانع از انجام اقدام کمیسیون بورس و اوراق بهادار آمریکا در حمایت از سرمایه‌گذاران در برابر آن دسته از حسابرسی‌شده‌ها که تعهدهای اخلاقی را درک نمی‌کنند، با درستکاری حرفه‌ای مناسب عمل نمی‌کنند و حداقل الزامهای حرفه‌ای را جهت اثبات این که نشان دهند نسبت به اصول مهم حسابداری آگاه هستند، انجام داده‌اند."

الزامهای کمیسیون بورس و اوراق بهادار آمریکا در مورد بی‌وای، فراتر از پرداخت جریمه، شامل استخدام دو مشاور مجزا برای رفع نواقص در خط‌مشیها و رویه‌های اخلاقی موسسه، پیام دیگری از سوی آژانس به بقیه جامعه موسسه‌های حسابرسی در مورد تقلب در امتحان است. ممکن است پرونده کی‌پی‌ام‌جی بیشترین توجه را به خود جلب کند، اما از اولین باری که این موضوع کشف شد، خیلی گذشته است. در واقع، تقلب در امتحان در بی‌وای از سال ۲۰۱۲ تا ۲۰۱۵، به‌طور برجسته در روند اجرایی کمیسیون بورس و اوراق بهادار آمریکا ذکر شده است.

روشن است که بی‌وای با جریمه ۱۰۰ میلیون دلاری کمیسیون بورس و اوراق بهادار آمریکا، تبدیل به یک نمونه شده است.

اجازه دهید سایر موسسه‌های حسابرسی عبرت بگیرند.



پانوشتها:

- 1- Securities and Exchange Commission (SEC)
- 2- Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB)
- 3- Certified Public Accountant (CPA)

منبع:

• Kyle Brasseur, **Historic EY Fine Latest By-Product of KPMG Cheating Scandal**, Compliance Week, 2022
<https://www.complianceweek.com>

موضوع اصلی، یعنی تقلب فراگیر از سوی کارکنان موسسه حسابرسی، متأسفانه که نتوانستم از این حکم حمایت کنم.»

نگاهی به کی‌پی‌ام‌جی

پیرس در مورد جریمه‌های بی‌وای و کی‌پی‌ام‌جی گفت: «مقایسه اجتناب‌ناپذیر است.» او با توجه به این که در پرونده کی‌پی‌ام‌جی دزدی اطلاعات بازرسی از هیئت نظارت بر حسابداری شرکتهای سهامی عام آمریکا نیز مطرح بود، مجازات بی‌وای را «حیرت‌انگیز» توصیف کرد، اما به این واقعیت روشن اشاره کرد که موضوع منحصر به فرد است. رسوایی کی‌پی‌ام‌جی باعث شد که سه نفر به‌خاطر نقشهای خود به زندان محکوم شوند.

برای بی‌وای، دریافت جریمه شدیدتر، بدون شک نتیجه ناامیدی کمیسیون بورس و اوراق بهادار آمریکا در مورد رفتار این موسسه پس از پرونده کی‌پی‌ام‌جی بود. درخواست داوطلبانه کمیسیون که در ماه ژوئن ارسال شد، بیشتر از آنچه

الزامهای کمیسیون بورس و

اوراق بهادار آمریکا در

مورد بی‌وای، فراتر از پرداخت جریمه

شامل استخدام دو

مشاور مجزا برای رفع نواقص

در خط‌مشیها و رویه‌های

اخلاقی موسسه، پیام دیگری

از سوی آژانس به بقیه جامعه

موسسه‌های حسابرسی در مورد

تقلب در امتحان است

زیست‌بوم گزارشگری مالی



International Auditing
and Assurance
Standards Boards

«زیست‌بوم گزارشگری مالی»^۱ شامل کسانی است که در تهیه، تایید، حسابرسی و استفاده از گزارشهای مالی مشارکت دارند. هر شرکت‌کننده در این زیست‌بوم، نقشی منحصر به فرد و خاص ایفا می‌کند که به گزارشگری مالی باکیفیت کمک می‌کند. انجام گزارشگری مالی باکیفیت، نیازمند تعامل و ارتباط همه قسمت‌های زیست‌بوم گزارشگری مالی، به صورت رسمی یا غیررسمی است، تا بر نتیجه کلی و همچنین بر کارکردهای زیست‌بوم اثر بگذارد.

در خلال سالهای گذشته، اعتماد نسبت به زیست‌بوم گزارشگری مالی کاهش یافته و این موضوع با شکستهای شرکت‌های سرشناس یا تجدیدارائه‌های حسابداری درخور توجه که منجر به سرخطهای خبری تکان‌دهنده در سراسر جهان شد، تقویت شده است. گام‌های اصلاحی در همه قسمت‌های زیست‌بوم گزارشگری مالی مورد نیاز است تا به این بحران اعتماد نسبت به گزارشگری مالی، پرداخته شود.

این سند گفتگو، گامی است مهم در راستای تلاشهای هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان‌بخشی^۲ (IAASB) برای ایفای سهم خود در درک مهمترین مسایل منافع همگانی که در ارتباط با حسابرسی صورتهای مالی شناسایی

تدوین‌گران استانداردها

وظیفه این بخش تهیه آیین‌نامه‌ها و مقررات قانونی و همچنین تدوین استانداردهای حسابداری و حسابرسی است.

سرمایه‌گذاران، تحلیل‌گران، وام‌دهندگان، مصرف‌کنندگان، عموم مردم و دیگر ذینفعان (به عبارت دیگر، استفاده‌کنندگان از صورتهای مالی)

این کنشگران بر اساس اطلاعات مالی در دسترس، تصمیمهای مربوط به سرمایه‌گذاری و کسب‌وکار را می‌گیرند.

دورنمای مالی کنونی

تعدادی از شکستها و رسواییها در سراسر جهان، منجر به بحث بین مراجع انتظام‌بخشی، سیاستگذاران عمومی، سرمایه‌گذاران، حساب‌برسان و دیگران شد. درحالی‌که این بحثها در مورد به‌چالش‌کشیدن مسئولیتهای شرکت‌کنندگان مختلف در زیست‌بوم گزارشگری مالی بود، آنها همچنین بر مسایلی در ارتباط با انتظارات از حساب‌برسان، از جمله نقش و مسئولیت حساب‌برس در زمینه تقلب و تداوم فعالیت در حسابرسی صورتهای مالی، تاکید کردند.

در سراسر جهان اقدامهای متعددی برای واکاوی مباحث تقلب و تداوم فعالیت، در میان دیگر مباحث، انجام شده است. مربوط‌ترین اقدامهای شاخص که در آنها به این دو مبحث تاکید شده، از جمله موارد زیر است:

- در بریتانیا در دسامبر ۲۰۱۸، **جان کینگمن (John Kingman)** گزارش و پیشنهادهای برخاسته از بررسی وی از **شورای گزارشگری مالی بریتانیا (FRC)** با عنوان «مرور مستقل شورای گزارشگری مالی» را منتشر کرد، و با تاکید هرچه بیشتر پیشنهاد کرد که کار مستقلی باید برای واکاوی مسایل ناشی از «فاصله انتظاراتهای حسابرسی» انجام شود. سپس در دسامبر ۲۰۱۹، پژوهشی در رابطه با کیفیت و اثربخشی حسابرسی در بریتانیا به وسیله **دونالد برایدون (Donald Brydon)** کامل شد، که از جمله آن پیشنهادهایی برای بهبود در رسیدگیهای مربوط به تقلب و تداوم فعالیت بود (با عنوان «گزارش برایدون»).
- در استرالیا، «گزارش میان‌دوره‌ای کمیته مشترک پارلمانی در فوریه ۲۰۲۰ درباره شرکتها و خدمات مالی در زمینه انتظام‌بخشی حسابرسی در استرالیا»، پیشنهاد یک پژوهش رسمی درباره کفایت و اثربخشی الزامهای گزارشگری مربوط

شده‌اند، و نیز پاسخ‌دهی در موارد موردنیاز است.

بسیاری از اظهارنظرکنندگان، به‌طور گسترده همچنان نقش حساب‌برسان در ارتباط با تقلب و تداوم فعالیت را به‌چالش می‌کشند. آنچه بیش از همه درخور بیان است، تمرکز بر یک «فاصله انتظار^۳» مستمر است، یا به عبارت کلی، تفاوت بین آنچه استفاده‌کنندگان از حسابرسی صورتهای مالی انتظار دارند و آنچه واقعیت حسابرسی است. صرف‌نظر از محدودیتهای ذاتی حسابرسی، فاصله انتظار یکی از عواملی است که از اعتماد عمومی نسبت به سامانه گزارشگری مالی می‌کاهد، و بیشتر زمانی که شرکتها بدون نشانگرهای هشداردهنده شکست می‌خورند، تشدید می‌شود.

هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان‌بخشی، متعهد است تا واکاوی کند که چگونه می‌تواند به کاهش فاصله انتظارها کمک کند، اما نمی‌تواند این مشکل را به‌تنهایی حل کند. هیئت در این سند گفتگو، هر جا مربوط باشد به دیگران در زیست‌بوم گزارشگری مالی استناد می‌کند، اما این نیازمند تلاش همه شرکت‌کنندگان در زیست‌بوم گزارشگری مالی است تا تغییر معناداری ایجاد کرده و شفافیت مالی را بهبود ببخشند.

نقشها در زیست‌بوم گزارشگری مالی:

واحد تجاری و مدیریت واحد (به عبارت دیگر، تهیه‌کنندگان)

واحد تجاری و مدیریت صورتهای مالی را مطابق با چارچوب گزارشگری مالی مربوط تهیه می‌کنند، همچنین مسئولیت کنترل داخلی مربوط به صورتهای مالی را برعهده دارند.

هیئتها و کمیته‌های حسابرسی

ارکان راهبری، مسئولیت نظارت بر جهت‌گیری راهبردی و تعهدهای مربوط به پاسخگویی، از جمله گزارشگری مالی را برعهده دارند.

حساب‌برسان مستقل

حساب‌برسان مستقل صورتهای مالی شرکت (و گاهی کنترل‌های داخلی) را از نظر رعایت استانداردهای حرفه‌ای ارزیابی می‌کنند، به استفاده‌کنندگان از صورتهای مالی گزارش می‌دهند و رویدادهای مشخصی را به ارکان راهبری گزارش می‌کنند.

دولتها، مراجع انتظام‌بخشی، نهادهای حرفه‌ای و

همچنین، تدوین‌گران ملی استانداردها در حوزه‌های مشخص گزارشگری، در پاسخ به شکستهای شرکتها که علنی شده‌اند، یا رسواییهای تقلب، پروژه‌های تحقیقاتی را به پایان رسانده‌اند، از جمله:

- در ژاپن، شورای حسابداری کسب‌وکار، یک استاندارد جدید در سال ۲۰۱۳ با عنوان «استانداردی برای پرداختن به ریسکهای تقلب در حسابرسی» منتشر کرد، تا برای حسابرسیهای شرکتی پذیرفته‌شده در بورس، به‌کارگرفته شود. این استاندارد جدید، رویه‌های حسابرسی مربوط به تقلب را مشخص کرده، عملکرد محتاطانه‌تری در رویه‌های حسابرسی در شرایط مشخص، به‌ویژه زمانی که حسابرس، وجود هرگونه شک به تحریف بااهمیت در نتیجه تقلب را تشخیص داده است، الزام کرده و دستورعملهای بیشتری در زمینه کنترل کیفیت تدوین نموده است.

به پیشگیری و شناسایی تقلب و ارزیابی مدیریت از تداوم فعالیت را مطرح کرد.

- در کانادا، در سال ۲۰۱۹، در پرتو شکستهای شرکتی جهانی، هیئت پاسخگویی عمومی کانادا^۶ (CPAB) یک پژوهش بنیادی در موضوع تقلب انجام داد تا ارزیابی کند که حسابرسان در کانادا چگونه استانداردهای حسابرسی مربوط به تقلب را رعایت می‌کنند و واکاوی کند که چه اقدامهایی می‌تواند به‌وسیله همه ذینفعان مربوط انجام شود تا از تقلب در شرکتها پیشگیری یا آن را کشف کند. همچنین در سال ۲۰۱۹، این هیئت یک پروژه تحقیقاتی تداوم فعالیت راه‌اندازی کرد تا درک عموم از روش انجام کار توسط حسابرسان در رسیدگی به ارزیابی مدیریت از ریسک تداوم فعالیت را ارتقا دهد. هیئت در همین راستا به واکاوی اقدامهایی پرداخت که شرکتها، کمیته‌های حسابرسی، حسابرسان و دیگران می‌توانند در رویارویی با شرایط مالی دشوار که کسب‌وکار آن‌را با مشکل مواجه می‌سازد برای آگاهی بهتر به ذینفعان انجام دهند.

چند نمونه از این شکستها و رسواییها، از جمله موارد زیر است:



شرکت توشیبا (Toshiba Corporation) در سال ۲۰۱۵، ژاپن اعلام سودهای عملیاتی بیش از واقع به مبلغ ۱/۲ میلیارد دلار در یک رسوایی که از سال ۲۰۰۸ شروع شد و ۷ سال به طول انجامید.



هلدینگهای بین‌المللی اشتاین‌هاف (Stein International Holdings NV) در سال ۲۰۱۷، آفریقای جنوبی بازرسی تقلب، میلیاردها دلار مبادله‌های ساختگی و غیرقانونی را برملا کرد.



کرلیون (Carillion) در سال ۲۰۱۸، بریتانیا ورشکستگی شرکت، ۲ میلیارد پوند بدهی به تامین‌کنندگان و ۲/۶ میلیارد پوند تعهدهای بازنشستگی بر جا گذاشت.



قهوه لاکین (Luckin Coffee) در سال ۲۰۱۹، چین سود اغراق شده به مبلغ ۲/۱ میلیارد یوان (بیش از ۳۰۰ میلیون دلار) که منجر به خارج شدن شرکت از بورس نزدک^۴ (Nasdaq) ایالات متحد شد.



وایرکارد (Wirecard) در سال ۲۰۲۰، آلمان اعلام ورشکستگی، پس از پذیرش این‌که در حدود ۲/۶ میلیارد دلار از داراییهای فهرست شده در ترازنامه شرکت، به‌احتمال وجود خارجی ندارند.

«فاصله انتظار» حسابرسی

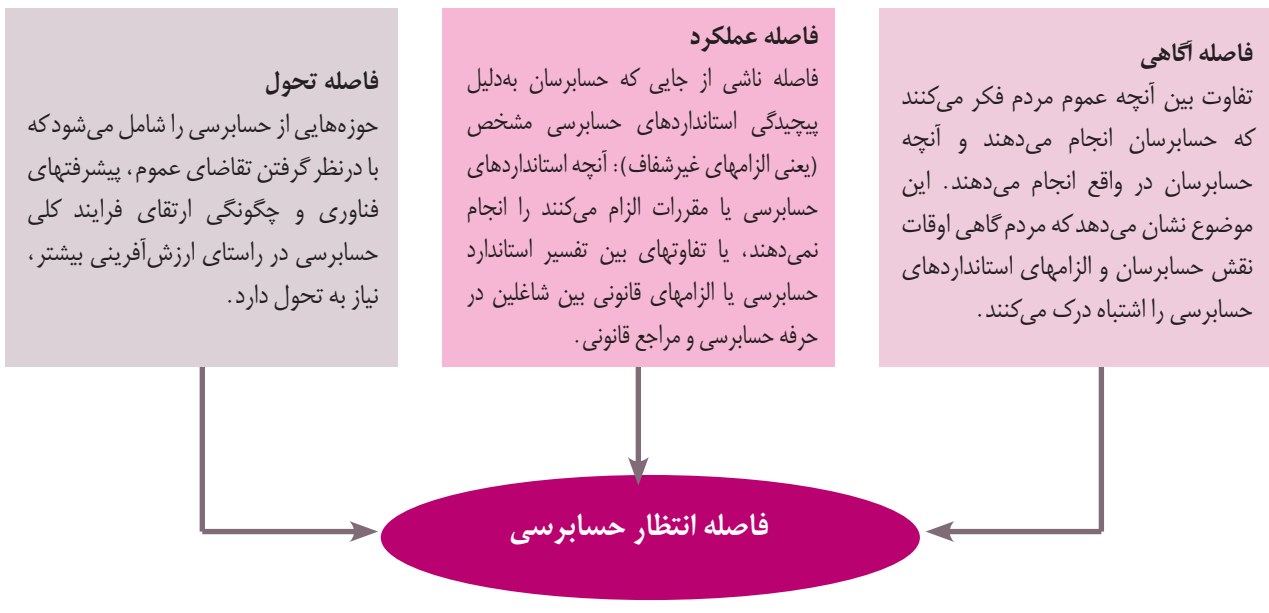
مفهوم «فاصله انتظار» حسابرسی، برای چند دهه وجود داشته و به شکلهای مختلفی تعریف و توصیف شده است. دو بخش بعدی، نمای کلی از هدف حسابرسی صورتهای مالی، آن گونه که اکنون درک می‌شود، همسو با استانداردهای حسابرسی، و توصیفی از «فاصله انتظار» حسابرسی برای اهداف این مقاله فراهم می‌کند.

هدف از حسابرسی صورتهای مالی

هدف از حسابرسی صورتهای مالی، آن طور که در حال حاضر در استانداردهای حسابرسی توصیف شده، ارتقای درجه اطمینان استفاده‌کنندگان مورد نظر نسبت به صورتهای مالی است. از طریق اظهار نظر حسابرس درباره این که آیا صورتهای مالی، در همه جنبه‌های مهم، با رعایت یک چارچوب کاربردی گزارشگری مالی تهیه شده‌اند یا خیر، می‌توان به

تا امروز، هیچ تحلیل مستقیمی از اثربخشی تغییرها در ژاپن انجام نشده است. با این وجود، حسابداران رسمی و هیئت نظارت بر حسابرسی، بازرسیهای مستقلی انجام داده و حاصل این بازرسیها شامل تدوین استاندارد جدید است. بنابراین، برخی معتقدند که این تغییرها مشخص کرده‌اند که وقتی ظن به تقلب وجود دارد، چه باید کرد و بر این باورند که الزامهای مستحکمتر در این رسیدگیها، منجر به حسابرسیهای باکیفیت‌تری شده است.

• در بریتانیا، در سپتامبر ۲۰۱۹، شورای گزارشگری مالی بریتانیا «استاندارد تجدیدنظرشده تداوم فعالیت» را همراه با الزامهای تقویت‌شده حسابرسی، به‌ویژه پیرامون ارزشیابی حسابرس از ارزیابی مدیریت از تداوم فعالیت، تردید حرفه‌ای و تداوم در زمینه گزارشگری حسابرس، منتشر کرد.



*سند انجمن حسابداران خبره و رسمی که در بالا به آن استناد شد، فاصله عملکرد را معادل حوزه‌هایی که در آن شفافیت در الزامها وجود دارد، اما حسابرسان در رعایت الزامهای استانداردها و مقررات موفق نیستند نیز توصیف می‌کند؛ (برای مثال در نتیجه تمرکز ناکافی بر کیفیت حسابرسی). برخی اینگونه معتقدند که اگرچه برای منافع همگانی اهمیت دارد، اما این مورد، بخشی از فاصله انتظار نیست، لذا از آن جا که دستور عملها شفاف بوده‌اند، این بیشتر عدول از به‌کار بستن آن دستور عملها به‌وسیله حسابرسان است. برای اهداف این سند گفتگو، رویدادهای مربوط به فاصله عملکرد، ابتدا بر حوزه‌هایی تمرکز دارند که حسابرسان آنچه به آن ملزم شده‌اند را انجام نمی‌دهند، زیرا ممکن است دستور عملها شفاف نباشند یا امکان تفسیر اشتباه وجود دارد.

بازار ممکن است تفسیرهای متفاوتی درباره الزامهای کنونی و اطمینان بخشی که به وسیله گزارش حسابرس ارائه می شود، داشته باشند؛ در نتیجه ممکن است انتظاری بیش از آنچه به واقع الزامی است، داشته باشند. افزون بر این، بعضی از گزارشهای دانشگاهی به «فاصله معقول بودن» استناد می کنند، که عبارتست از فاصله بین انتظارات عمومی از حسابرسان و آنچه حسابرسان به طور معقول قادر به انجام آن هستند (و بنابراین آنچه استانداردهای حسابرسی می توانند الزام کنند، با توجه به محدودیتهای ذاتی حسابرسی).

به جنبه دیگری از فاصله انتظار، به عنوان «فاصله ادراک» استناد شده است. گفته می شود که انحراف در ادراک زمانی وجود دارد که افرادی نتیجه ای که می شد قبل از وقوع پیش بینی نمود را بیش از اندازه برآورد می کنند. بنابراین، می تواند فاصله ای بین آنچه ذینفعان از حسابرسان انتظار دارند که پیش از یک رویداد منفی انجام دهند، در مقایسه با اقدام پس از وقوع این رویداد باشد.

از سوی دیگر، در بعضی از مقاله ها و نشریه ها، به «فاصله آگاهی» که در بالا تعریف شد، به عنوان «فاصله اطلاعات» استناد می شود. «فاصله تحویل» نیز عبارتی است که برای توصیف «فاصله عملکرد» استفاده می شود.

با وجود این که از این عبارتها برای توصیف جنبه های فاصله انتظار استفاده شده، این سند گفتگو بر سه عبارتی که در نمودار بالا تعریف شد و تشکیل دهنده فاصله انتظار هستند، تمرکز دارد یعنی فاصله آگاهی، فاصله عملکرد و فاصله تحول؛ زیرا این تعریفها، واکاوی حوزه هایی که بیشترین ارتباط با فعالیتهای هیئت استانداردهای بین المللی حسابرسی و خدمات اطمینان بخشی دارند را آسان می کند.

جدول بعدی، نمونه هایی از رویدادهایی که به هر جزء تشکیل دهنده فاصله انتظار حسابرسی کمک می کند و از منابع مختلف طی فعالیتهای پژوهشی و جمع بندی اطلاعات هیئت جمع آوری شده اند را به طور مختصر بیان می کند. جدول بین آن جنبه هایی که به احتمال می توان به وسیله تدوین استاندارد به آن ها پرداخت و جنبه هایی که نیازمند ملاحظه بیشتر برای چگونگی رسیدگی هستند، چه به وسیله هیئت استانداردهای بین المللی حسابرسی و خدمات اطمینان بخشی و/ یا دیگران

این هدف دست یافت. به عنوان مبنایی برای اظهارنظر حسابرس، استانداردهای حسابرسی حسابرس را ملزم می کنند که اطمینانی معقول درباره این که صورتهای مالی، به طور کلی عاری از تحریف بااهمیت، در اثر تقلب یا اشتباه هستند، کسب کند.

«اطمینان معقول، سطح مطلق اطمینان بخشی نیست؛ زیرا محدودیتهای ذاتی برای حسابرسی وجود دارند که باعث می شوند بیشتر شواهد حسابرسی که حسابرس بر مبنای آن ها نتیجه گیری می کند و اساس اظهارنظر او را می سازند، به جای قطعی بودن، متقاعدکننده باشند.»

استاندارد بین المللی حسابرسی ۲۰۰ (IAS 200)، بند ۵

قضاوت حرفه ای و تردید حرفه ای^۷

استانداردهای حسابرسی الزام می کنند که حسابرس، در خلال برنامه ریزی و عملکرد حسابرسی، قضاوت حرفه ای به کار بسته و تردید حرفه ای را حفظ کند^۸. این مفاهیم به ویژه در ارتباط با تقلب و تداوم فعالیت در حسابرسی صورتهای مالی مطرح می شوند.

«فاصله انتظار» حسابرسی توصیف شده

همان طور که اشاره شد، فاصله انتظار، به بیان ساده، عبارت است از تفاوت بین آنچه استفاده کنندگان از حسابرسان و حسابرسی صورتهای مالی انتظار دارند، و آنچه واقعیت حسابرسی است. سپس این مفهوم در سندی که انجمن حسابداران خبره و رسمی^۹ (ACCA) در مه ۲۰۱۹ با عنوان «پرکردن فاصله انتظار در حسابرسی» منتشر کرد، به چند قسمت تقسیم شد، که سه قسمت تشکیل دهنده فاصله انتظار، از جمله «فاصله آگاهی^{۱۰}»، «فاصله عملکرد^{۱۱}» و «فاصله تحول^{۱۲}»، در نمودار قبلی توصیف شده اند.

چندین شاخه و عنصر دیگر از فاصله انتظار وجود دارد که در اطلاعات در دسترس عموم به آن ها استناد شده است. برای مثال، «فاصله تفسیری» به تفسیر آنچه استانداردهای کنونی حسابرسی به آن الزام می کنند و آنچه به واقع حسابرسان به انجام آن یا اطلاع رسانی به استفاده کنندگان درباره فرایند حسابرسی یا نتایج ملزم می باشند، مربوط می شود. ذینفعان و کششگران

نمونه‌هایی از اجزای تشکیل‌دهنده فاصله انتظار

جنبه‌هایی که به احتمال می‌توان با تدوین استاندارد به آن‌ها پرداخت، از جمله مطالب پشتیبان

جنبه‌هایی که نیازمند ملاحظه بیشتر هستند

فاصله آگاهی

- ماهیت: حدود و محدودیتهای مسئولیت حسابرس در ارتباط با قلب و تداوم فعالیت، ممکن است در گزارش حسابرس نامشخص باشد.*
- تعریف یک عدم اطمینانی بااهمیت در هر دوی استانداردهای حسابداری و حسابرسی، با توجه به توانایی واحد تجاری در تداوم فعالیت، به طور ناهماهنگی درک و به‌کار گرفته شده است.
- بعضی از استفاده‌کنندگان از صورتهای مالی، فرایند و کار حرفه‌ای حسابرسی را درک نمی‌کنند (یعنی ماهیت، حدود و محدودیتهای روشهای حسابرس برای کسب شواهد برای پشتیبانی از اظهارنظر حسابرسی).
- بعضی ممکن است انتظارات نامعقولی از آنچه حسابرسان باید انجام دهند داشته باشند، در مقایسه با آنچه به‌واقع حسابرسان با توجه به محدودیتهای ذاتی حسابرسی، قادر به انجام آن هستند.
- عموم مردم فکر می‌کنند نقش حسابرس، کشف تقلب، از جمله تقلبهای کم‌اهمیت است.
- تفاوت دیدگاه‌ها نسبت به مفهوم و کاربرد عدم اطمینانهای بااهمیت و مفهوم تداوم فعالیت.

فاصله عملکرد

- جنبه‌هایی از بعضی از استانداردها ممکن است روشن نباشد، بنابراین کاربرد ناهماهنگ یا سردرگمی درباره چگونگی به‌کارگیری آن وجود دارد.*
- رهنمود و مطالب پشتیبان برای کمک به کاربرد موثر، کافی نیستند.*
- حسابرس زیر فشار است، خواه به‌وسیله مدیریت یا ضرب‌العجل‌های سختگیرانه، که منجر به کار حسابرسی با کیفیت کمتر می‌شود.
- ممکن است حسابرسان به اندازه کافی آموزش ندیده باشند.
- ممکن است موسسه حسابرسی خط‌مشیها و رویه‌های روشنی درباره کیفیت حسابرسی نداشته باشد یا این خط‌مشیها به‌طور مناسبی به‌کار بسته نشده باشند.
- حسابرس زیر فشار است تا موارد افشای دارای شفافیت کمتر از طرف شرکت را بپذیرد و یا عدم اطمینانهای تداوم فعالیت را در گزارش حسابرس نگنجاند؛ زیرا این ترس وجود دارد که چنین موارد افشا یا گزارش‌شهایی، یک پیشگویی بی‌پایه و اساس باشد.

فاصله تحول

- ممکن است حسابرسها برای پاسخ به انتظاراتی در حال تغییری که در پی پیشرفت‌های محیطی شکل گرفته‌اند، متحول نشده باشد، برای مثال: - ذینفعان خواستار اظهارنظر بیشتری نسبت به تداوم فعالیت شرکت در آینده، نسبت به آنچه اکنون در استانداردهای حسابداری و حسابرسی آمده است، هستند.
- آثار محیطی منجر به شفافیت بیشتر از طرف حسابرسان می‌شود، که به‌علت الزامی نبودن، انتظار وقوع آن در آینده نزدیک فراهم نیست.
- محیط با چنان سرعتی در حال تغییر است که ممکن است رویه‌های متفاوت و قدرتمندتری با هدف تغییرهای در جریان را ایجاد کند.**
- استفاده‌کنندگان از صورتهای مالی در جستجوی رویه‌های محکمتری در ارتباط با قلب و تداوم فعالیت هستند، که در حال حاضر به‌وسیله استانداردهای حسابرسی ارائه نشده‌اند.*
- در محیط کنونی، ممکن است استانداردهای حسابرسی، زمانی که یک تقلب تشخیص داده می‌شود، به‌اندازه کافی قوی نباشند.*

* جنبه‌های پرداخته‌شده در این سند گفتگو

** به این مبحث از طریق فعالیتهای بیشتر در ارتباط با فناوری نیز پرداخته خواهد شد.

در کل این مقاله، رویدادها یا حوزه‌های پژوهشی را تدوین می‌کنیم که به فاصله انتظاری مرتبط بوده و از طریق جلسات بازخورد به هیئت استانداردهای حسابرسی و خدمات اطمینان‌بخشی اطلاع‌رسانی شده و نشان‌دهنده (کنار هر رویداد ارائه شده، به آن اشاره شده است) اجزای اصلی فاصله انتظار حسابرسی است (همانطور که در بالا توضیح داده شد).

و حوزه‌هایی از کسب‌وکار که باور دارند نیازمند توجه ویژه حسابرسی است؛

- گفتگو با حسابرس درباره دیدگاه‌های خود در زمینه ریسک‌های تقلب و درک خود از کنترل‌های مدیریت برای پرداختن به این ریسک‌ها؛
- در نظر گرفتن مسایل مربوط به استقلال و ارزیابی تحلیل‌هایشان؛

- ساختن محیطی که در آن مدیریت در مقابل به‌چالش کشیده شدن به‌وسیله حسابرس مقاومت نداشته باشد و هنگام گفتگو درباره مسایل پیچیده یا مداوم، بیش از حد تدافعی نباشد؛ و

- ارزیابی این‌که مدیریت چگونه در خلال حسابرسی به‌وسیله حسابرس به‌چالش کشیده شده است، به‌ویژه با توجه به ارزیابی ریسک تقلب، برآوردها و فرض‌های مدیریت (از جمله در مورد تداوم فعالیت) و انتخاب خط‌مشی‌های حسابداری^{۱۴}.

اهمیت فرهنگ و موازین اخلاقی

گزارشی که در سال ۲۰۱۵ با عنوان «فرهنگ سازمانی و وقوع تقلب در صورتهای مالی: مروری بر ادبیات» (عمر، جوهری، ز و حسان^{۱۵}) منتشر شد، اثر فرهنگ سازمانی بر وقوع تقلب در صورتهای مالی را بررسی کرد. این گزارش به فرهنگ به‌عنوان ارزش‌هایی که بین گروهی از مردم مشترک هستند و در گذر زمان و با تغییر اعضای گروه، تمایل به ایستادگی دارند، استناد می‌کند. همه واحدهای تجاری دارای فرهنگ سازمانی هستند، و بعضی فرهنگ‌های قویتری نسبت به دیگران دارند. این گزارش به مطالعه‌ای استناد می‌کند (بیگراستاف، سیسرو و پاکت^{۱۶}، ۲۰۱۴) که نشان می‌دهد کارکنان از مدیریت ارشد الگو می‌گیرند؛ زیرا شخصیت مدیرعامل و دیگر مسئولان ارشد به‌طور کلی در شخصیت کل شرکت بازتاب پیدا می‌کند.

اهمیت فرهنگ صداقت و رفتار اخلاقی که با نظارت قوی تقویت شده باشد، همچنین اعمال تمرکز شدید بر پیشگیری از تقلب و بازداشتن از تقلب به‌وسیله مدیریت و ارکان راهبری، در استانداردهای حسابرسی مورد تاکید قرار گرفته است. افزون بر این، استانداردهای حسابرسی پیشنهاد می‌کنند که گروه کار حسابرسی در گفتگوهای خود، عواملی که ممکن است نشان‌دهنده فرهنگی باشند که مدیریت یا دیگران را قادر به توجیه ارتکاب تقلب می‌کند را در نظر بگیرند.

(مانند موسسه‌های حسابرسی، مراجع انتظام‌بخشی، سرمایه‌گذاران، تدوین‌گران استانداردهای حسابداری، سازمان‌های حسابداری حرفه‌ای، دانشگاه‌ها و دیگر موارد)، تمایز قابل است.

وابستگی‌های مهم به دیگران در زیست‌بوم گزارشگری مالی

همه قسمتهای زیست‌بوم گزارشگری مالی برای کمک به کاهش موثر فاصله انتظارها، ضروری هستند. افزون بر به‌کارگیری مناسب استانداردهای بین‌المللی حسابرسی^{۱۳} (ISAs) به‌وسیله حسابرسان، در زیر بر نقش‌های مشخصی تاکید گردیده‌اند که به‌طور مستقیم بر اثربخشی هرگونه تدوین استاندارد که هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و خدمات اطمینان‌بخشی در پیش می‌گیرد، اثر می‌گذارد.

مدیریت و ارکان راهبری

مدیریت

مدیریت دارای مسئولیت اولیه برای پیشگیری و کشف تقلب است. مدیریت همچنین مسئول ارزیابی توانایی واحد تجاری برای تداوم فعالیت است.

ارکان راهبری

ارکان راهبری، مسئولیت نظارت و پایش را برعهده دارند. آن‌ها باید در ایفای این نقش، قانع شوند که واحد تجاری، خط‌مشی‌ها و رویه‌هایی برای پیشگیری و شناسایی تقلب دارد. ارکان راهبری همچنین باید برای نظارت بر تدوین کنترل‌های ضدتقلب مناسب، با مدیریت همکاری کرده و وقتی تقلب کشف می‌شود، گام‌های ضروری را بردارند.

بخش دیگری از مسئولیت‌های ارکان راهبری، نظارت بر فرایند گزارشگری مالی، از جمله کیفیت گزارشگری مالی و کنترل داخلی مربوط به تهیه صورتهای مالی است. الزام‌های مستحکم برای ارکان راهبری با توجه به نقش آن‌ها، اثربخشی سامانه گزارشگری مالی را افزایش می‌دهد؛ چنان‌که ممکن است آن‌ها دارای موقعیتی برای اثرگذاری بر کیفیت حسابرسی از طریق موارد زیر باشند:

- ارائه دیدگاه‌های خود در زمینه ریسک‌های گزارشگری مالی

مراجعه انتظام بخشی و نهادهای نظارتی

هم افزایی بین حسابرسان، تدوین گران استانداردها و مراجع انتظام بخشی و نهادهای نظارت بر حسابرسی، برای کارکرد اثربخش زیست بوم گزارشگری مالی، ضروری است. به اشتراک گذاری مناسب اطلاعات و اطلاع رسانی آزاد، به همه این بخشها در انجام موثر فعالیتهاشان کمک می کند. بعضی از رویدادهای مربوط به فاصله انتظارها ممکن است در صورت تناسب، نیاز به رسیدگی از طرف مراجع انتظام بخشی و نهادهای نظارت بر حسابرسی نیز داشته باشد؛ زیرا آنها دارای موقعیت منحصر به فردی برای اثرگذاری بر حسابرسان، مدیریت و ارکان راهبری، از طریق نظارت، مشارکت ذینفع، بازسیها و اقدامهای اجرایی هستند.



پانوشتها:

- 1- Financial Reporting Ecosystem
- 2- International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB)
- 3- Expectation Gap
- 4- National Association of Securities Dealers Automated Quotations (NASDAQ)
- 5- Financial Reporting Council (FRC)
- 6- Canadian Public Accountability Board (CPAB)
- ۷- استاندارد بین المللی حسابرسی ۲۰۰، بندهای ۳ و ۵
- ۸- استاندارد بین المللی حسابرسی ۲۰۰، بند ۷
- 9- Association of Certified Chartered Accountants (ACCA)
- 10- Knowledge Gap
- 11- Performance Gap
- 12- Evolution Gap
- 13- International Standards on Auditing (ISAs)
- ۱۴- بعضی از این مثالها از سند هیئت استانداردهای بین المللی حسابرسی و خدمات اطمینان بخشی با عنوان «چارچوبی برای کیفیت حسابرسی: عوامل مهمی که محیط کیفیت حسابرسی را می سازند»، بند ۵۶ استخراج شده اند
- 15- Omar, Johari, Z. and Hasnan
- 16- Biggerstaff, Cicero, and Puckett

منبع:

- **Fraud and Going Concern in an Audit of Financial Statements, Discussion Paper, IAASB, 2020**

فرهنگ همچنین در نمونه هایی از عوامل ریسک تقلب که در پیوستهای استانداردهای حسابرسی گنجانده شده اند، مورد تاکید قرار گرفته است.

هیئت استانداردهای بین المللی حسابرسی و خدمات اطمینان بخشی به دیدگاه های مختلف درباره اثر فرهنگ سازمانی درباره گزارشگری مالی متقلبانه و رویه های اضافی حسابرسی برای حسابرس که هیئت باید در این زمینه در نظر بگیرد، علاقمند است.

تدوین گران استانداردهای حسابداری

محتوای صورتهای مالی و تهیه آنها در چارچوب گزارشگری مالی مربوط بیان شده است، که مسئولیت تدوین گران استانداردهای مربوط است. استانداردهای بین المللی حسابرسی منتشر شده توسط هیئت استانداردهای بین المللی حسابرسی و خدمات اطمینان بخشی، در تعامل با الزامهای حسابرسان در خلال انجام حسابرسی صورتهای مالی و اظهار نظر درباره این که آیا صورتهای مالی از تمام جنبه های با اهمیت همسو با چارچوب گزارشگری مالی مربوط تهیه شده اند یا خیر، مسئولیتی بر عهده مدیریت و ارکان راهبری نگذاشته است.

استانداردهای حسابرسی قادر نیستند که مفاهیم اضافی که در تهیه صورتهای مالی به وسیله مدیریت ارائه نشده اند را تحمیل کنند، مگر این که اطلاعات مربوط به حسابرسی باشند؛ برای مثال، یک تحریف در ارتباط با مورد (های) افشایی که به وسیله چارچوب گزارشگری مالی مربوط الزامی شده است، که در چنین مواردی شفافیت بیشتر از طریق گزارش حسابرس ممکن می باشد. بر این اساس، جایی که درخواست برای تحمیل مسئولیتهای بیشتر بر مدیریت یا ارکان راهبری یا گنجانده شدن اطلاعات بیشتر در صورتهای مالی در حوزه های مشخص باشد، ممکن است نیازمند تغییرهایی در چارچوب گزارشگری مالی مربوط باشد، که در دامنه وظایف تدوین گران استانداردهای حسابداری مربوط است.



افزایش کیفیت حسابرسی

برنامه ۶ نکته‌ای برای بهبود کیفیت حسابرسی

نگاهی کوتاه

حسابداران رسمی گستره وسیعی از خدمات به مردم ارائه می‌دهند و حسابرسی در هسته اصلی حرفه قرار دارد. اتکای عموم به خدمات این حرفه بر پایه درستکاری، واقع‌بینی و شایستگی حسابداران رسمی، و به‌ضرورت بر ارتباط مبتنی بر اعتماد، قرار دارد. از زمان تاسیس **انجمن حسابداران رسمی آمریکا** (AICPA) در سال ۱۸۸۷، انجمن و این حرفه متعهد به دستیابی به بالاترین سطح عملکرد برای حسابرسی صورتهای مالی بوده‌اند.

انجمن حسابداران رسمی آمریکا با ایجاد استانداردهای حسابرسی برای واحدهای خارج از بورس و استانداردهای کنترل کیفیت برای رویه‌های اطمینان‌بخشی موسسه‌های حسابرسی،



آن تلاشها را خلاصه می‌کند و نقشه راه حرفه حسابداران رسمی ایالات متحده را برای دستیابی به حسابرسیهای باکیفیت ارائه می‌کند.

طرح ۶ نکته‌ای برای بهبود حسابرسی

۱- پیش از اعطای مدرک حسابداری رسمی

نسخه بعدی آزمون حسابداران رسمی برای افزایش ارزیابی مهارت‌های درجه بالاتر، مانند تفکر انتقادی و تردید حرفه‌ای، دروس دوره حسابداری در سطح دانش پایه پیشرفته^۴ (AP) در مقطع دبیرستان، تغییرات در آموزش حسابداری در سطح دانشگاه، و استادان حسابرسی در سطح دکترا با تجربه عملی، طراحی شده است.

۲- استانداردها و اخلاق حرفه‌ای

پشتیبانی از استقرار استانداردهای کنترل کیفیت؛ ارزیابی استقرار استانداردهای شفاف‌سازی شده؛ بازنگری در گزارش حسابرسی؛ تدوین آیین اخلاق حرفه‌ای.

۳- آموزش و پشتیبانی از حسابداران رسمی

مدلهای شایستگی برای حسابرسی، منابع هدفمند برای

ارائه رهنمودهای آموزشی و مطالب مربوط به استقرار و همچنین نظارت و الزام به رعایت ضوابط استانداردهای حرفه‌ای، از تعهد به کیفیت حسابرسی حمایت می‌کند. این طرح پایه اصلی مأموریت حرفه برای تضمین کیفیت حرفه است و انجمن حسابداران رسمی امریکا به‌طور مداوم کارایی آن را برای ارتقای بهبود مستمر و رعایت ضوابط، بررسی و ارزیابی می‌کند.

در چند سال گذشته، کیفیت حسابرسی به‌عنوان موضوعی محوری در سراسر جهان، برای شرکتهای دولتی و خصوصی آشکار شده است. در اوایل سال ۲۰۱۴، انجمن حسابداران رسمی امریکا تصمیمی مبنی بر نیاز به گامی گسترده‌تر و جسورانه‌تر از هر زمان دیگر برای ارائه راه‌حلهایی در خصوص چالشهای حسابرسی برای شرکتهای خصوصی (تعریف شده به‌عنوان واحدهای گزارشگر خارج از کمیسیون بورس و اوراق بهادار امریکا^۲ (SEC)) گرفت.

اقدام انجمن حسابداران رسمی امریکا برای افزایش کیفیت حسابرسی^۳ (EAQ) که در مه ۲۰۱۴ راه‌اندازی شد، به چالشهای کیفیت با نگاهی جامع و مستمر با هدف بهبود عملکرد حسابرسی، به‌ویژه در صنایع تخصصی مانند طرحهای مزایای کارکنان و نهادهای دولتی، می‌پردازد. در اوت ۲۰۱۴، انجمن حسابداران رسمی امریکا یک سند گفتگو منتشر کرد که در آن برای دریافت بازخورد از متخصصان و سایر ذینفعان در مورد راههای دستیابی به آن هدف فراخوان داده بود. این سند با عنوان «افزایش کیفیت حسابرسی: برنامه‌ها و چشم‌اندازهای حرفه حسابداران رسمی ایالات متحده»، ایده‌ها و برنامه‌هایی را برای بهبود عملکرد در تمام جنبه‌های فرایند حسابرسی تشریح کرد.

بیش از ۸۶۰ نظر در پاسخ به «سند گفتگو» دریافت شد. علاوه بر این، بسیاری از گروه‌ها نظرهای خود را هنگام بحث در مورد موضوع با انجمن حسابداران رسمی امریکا در کنفرانسها، نشستها و سایر همنشینی‌ها به اشتراک گذاشتند. طرحهای پیشنهادی و توصیه‌های پاسخ‌دهندگان برای بررسی و در صورت مناسب بودن برای تایید به هیئت، کمیته یا کارگروه مربوط در انجمن حسابداران رسمی امریکا ارائه گردید. طرح اقدام حاضر، نتایج همه

مقررات آیین رفتار حرفه‌ای^۷ (CPC) در مورد مراقبت حرفه‌ای.

پیش از اعطای مدرک حسابدار رسمی

سفر به کیفیت مستمر حسابرسی قبل از این که حسابدار به عنوان حسابدار رسمی مجوز دریافت کند، شروع می‌شود. صدور مجوز مستلزم رعایت ۳ بی^۸ (3 Es) است: آموزش، آزمون و تجربه. انجمن حسابداران رسمی آمریکا برنامه‌هایی برای کمک به جامعه دانشگاهی دارد تا آموزش را با محیط‌های کاری حسابداران رسمی هماهنگ کند. علاوه بر این، انجمن حسابداران رسمی آمریکا آزمون یکپارچه حسابداران رسمی را توسعه داده و درجه‌بندی می‌کند.

آموزش حسابداری

انجمن حسابداران رسمی آمریکا در حال همکاری با هیئت دانشگاهی^۹ (CB) برای ایجاد یک دوره آموزش دانش پایه پیشرفته در حسابداری است. چنین دوره‌ای دانشجویان بسیار با استعدادی را جذب می‌کند که به طور احتمال به دنبال مدرک حسابدار رسمی هستند. دوره دانش پایه پیشرفته، میزان دانش و تعهد به اعتماد عمومی مورد نیاز حرفه را نشان می‌دهد.

کمیسون مسیر آموزش حسابداری سطح دانشگاهی^{۱۰} (PCAHE) در سال ۲۰۱۲ چندین توصیه ارائه کرد که برای بهبود آموزش حسابداری در سطح دانشگاه برای نسل بعدی در حال انجام است.

برنامه دانش پژوهان دوره دکتری حسابداری^{۱۱} (ADS) در سال ۲۰۰۸ توسط بنیاد انجمن حسابداران رسمی آمریکا و بزرگترین موسسه‌های حسابرسی با کمک مالی بسیاری از موسسه‌های حسابرسی، به تقریب تمام جوامع حسابداران رسمی ایالتی و انجمن حسابداران رسمی آمریکا، ایجاد شد. این برنامه به دانشجویان دکتری با تجربه دنیای واقعی که در حسابرسی تمرکز دارند، منابع مالی ارائه می‌کند. دانش پژوهان پس از اتمام دوره دکتری خود، موقعیتهای هیئت علمی در دانشکده‌ها و دانشگاه‌های سراسر کشور را می‌پذیرند.

کیفیت حسابرسی

به عنوان موضوعی محوری

در سراسر جهان

برای شرکتهای دولتی و خصوصی

تبدیل شده است

توسعه شایستگیها؛ برنامه‌های ارائه گواهی برای نشان دادن شایستگی شامل برنامه‌های یادگیری نانو، ترکیبی و غیررسمی.

منابع، ابزار و آموزش و مراکز کیفیت حسابرسی دولتی^۵ (GAQC)؛ مرکز حسابداری به انگلیسی روان^۶ (CPEA)؛ رهنمودهای حسابرسی، هشدارهای ریسک و کمکهای حرفه‌ای.

۴- بازبینی همپیشگان

تمرکز بر صنایع دارای حوزه‌های با ریسک بیشتر؛ اقدام جبرانی درخور توجه بیشتر از جمله بازبینی قبل از صدور گزارش، و پیگیری جدی‌تر؛ تحلیل علت ریشه‌ای (برای کیفیت ضعیف و خوب)؛ توقف بازبینی همپیشگان پس از مشکلات مکرر کیفیت.

۵- نظارت بر حرفه در آینده

طرح بلندمدت برای نظارت نزدیک به زمان واقعی و پیوسته بر بازبینی کیفیت انجام شده توسط موسسه با استفاده از بستر فناوری قوی.

۶- الزام به اجرا

بازبینی جدی کلیه موارد ارجاع ناشی از نقص؛ افزایش هماهنگی با هیئت‌های حسابداری ایالتی که توانایی محدود کردن صدور مدرک حسابدار رسمی و حرفه را دارند؛ تقویت

آزمون حسابدار رسمی

گروه آزمون حسابداران رسمی انجمن حسابداران رسمی آمریکا در حال انجام پژوهشی جامع برای توسعه نسخه بعدی آزمون انجمن حسابداران رسمی است. چشم‌انداز آزمون جدید که برای اظهارنظر عمومی منتشر شد، ارزیابی بهتر نه تنها دانش نامزدهای حسابداران رسمی، بلکه توانایی آنها در به کارگیری آن دانش (به عنوان مثال، شایستگی)، از جمله مهارت‌های تفکر انتقادی و تردید حرفه‌ای است، که هر دو محرک‌های مهم کیفیت حسابرسی هستند.

استانداردها و اخلاق حرفه‌ای

استانداردها، الزامها و فرایندهای مربوط به کار حسابرسی و سامانه کنترل کیفیت موسسه‌ها را تعیین می‌کنند. پیروی از استانداردهای حسابرسی و کنترل کیفیت، ضمن رعایت آیین رفتار حرفه‌ای، منجر به حسابرسی باکیفیت می‌شود.

استانداردهای حسابرسی و کنترل کیفیت، گزارش حسابرسی

هیئت استانداردهای حسابرسی^{۱۳} (ASB) به تازگی پروژه‌ای را برای بازنویسی استانداردهای پذیرفته شده حسابرسی و استانداردهای کنترل کیفیت به پایان رساند، تا حساب‌برسان بتوانند بهتر آن‌ها را درک کرده و به کار گیرند. اجرای این استانداردها به وسیله متخصصان در حال

نظارت است تا مشخص شود آیا استانداردها دارای سطح مناسبی جهت انجام حسابرسی باکیفیت هستند یا خیر. کارگروه انجمن حسابداران رسمی آمریکا در حال توسعه تعدادی ابزار، منابع و دوره‌های جدید برای بهبود رعایت ضوابط بیانیه‌های استانداردهای کنترل کیفیت^{۱۳} (SQCS) توسط شاغلان حرفه است. کارگروه، سه راهنمای حرفه‌ای جدید برای بیانیه‌های استانداردهای کنترل کیفیت بر اساس اندازه موسسه توسعه داده است که به صورت رایگان در مرکز اطلاع‌رسانی اینترنتی انجمن حسابداران رسمی آمریکا در دسترس است. این کارگروه همچنین در حال تدوین راهنمای تکمیلی خاص صنعت برای راهنمای حرفه‌ای یادشده است که به حوزه‌های تخصصی مانند حسابرسی جداگانه و طرح مزایای کارکنان می‌پردازد.

در تابستان ۲۰۱۵، انجمن حسابداران رسمی آمریکا یک بخش اینترنتی برای کمک به موسسه‌ها در کاهش ریسک کنترل کیفیت در حین انجام حسابرسی‌های کارآمد و موثر ارائه داد. شرکت‌کنندگان یک جعبه ابزار با منابع متنوعی که به طور مشترک به وسیله بخش حرفه شرکت‌های خصوصی^{۱۴} (PCPS) و گروه بازمینی همپیشگان انجمن حسابداران رسمی آمریکا تهیه شده است، دریافت کردند. مطالب بخش اینترنتی یادشده در کارگاه‌های سمینار زنده بسیاری از انجمن‌های حسابداران رسمی ایالتی ارائه شد.

علاوه بر تلاشها برای افزایش رعایت ضوابط استانداردهای کنترل کیفیت، هیئت استانداردهای حسابرسی همچنین در تلاش است تا ارزش ارتباطی و محتوای گزارش حسابرسی را از طریق اصلاحات پیشنهادی در استانداردهای حسابرسی پذیرفته شده بهبود دهد؛ از جمله تجدیدنظر در استاندارد تداوم فعالیت و استاندارد مربوط به مسئولیت حسابرس در قبال سایر اطلاعات مندرج در گزارش‌های حاوی صورتهای مالی حسابرسی شده است.

آیین اخلاق حرفه‌ای

اعضای انجمن حسابداران رسمی آمریکا از استانداردهای اخلاقی بالایی برخوردار هستند که در آیین رفتار حرفه‌ای انجمن حسابداران رسمی آمریکا ذکر شده است. این استانداردها شامل دستوراتی برای عمل با درستکاری و واقع‌بینی، حفظ

پیروی از استانداردهای حسابرسی و

کنترل کیفیت

ضمن رعایت آیین رفتار حرفه‌ای

منجر به حسابرسی باکیفیت می‌شود

در حال تغییر دادن پیشنهادهای آموزشی خود به منظور هماهنگی با نیازهای یادگیری حسابداران رسمی امروزی است.

آموزش و منابع

در فوریه ۲۰۱۵، انجمن حسابداران رسمی آمریکا مرکز اطلاع‌رسانی شایستگی و یادگیری انجمن حسابداران رسمی آمریکا و انجمن حسابداران مدیریت خبره^{۱۵} (CIMA) را راه‌اندازی کرد، که راه جدیدی را برای حسابداران رسمی برای رویکرد یادگیری و توسعه شایستگی ارائه می‌دهد. این مرکز اطلاع‌رسانی شامل شایستگی‌هایی است که مهارت‌های فنی، تجاری، مردمی و رهبری در زمینه‌های مختلف و همچنین اخلاق حرفه‌ای، یکپارچگی و حرفه‌ای بودن را پوشش می‌دهد. این مرکز به حسابداران شاغل اجازه می‌دهد تا شایستگی‌های خود را ارزیابی کنند و براساس ارزیابی، به ابزار و منابع پیوند بزنند تا به آن‌ها در ایجاد شایستگی کمک کنند.

تجربه و الزامهای آموزشی

انجمن در چارچوب ابتکار خود برای آینده آموزش، توصیه‌هایی را در مورد راه‌هایی برای نوسازی نحوه یادگیری و رشد شایستگی‌های حسابداران رسمی صادر کرده است. به‌عنوان بخشی از این ماموریت، انجمن حسابداران رسمی آمریکا با انجمن ملی هیئت‌های حسابداری ایالتی^{۱۶} (NASBA) و سایرین برای بررسی تغییر در الزامهای آموزشی برای حسابداران رسمی کار می‌کند، که مدل اندازه‌گیری آموزش مستمر حرفه‌ای^{۱۷} (CPE) را متحول می‌کند. براساس این مدل امتیاز آموزش حرفه‌ای مستمر به جای زمان صرف‌شده برای یادگیری براساس شایستگی به‌دست‌آمده اعطا می‌شود. علاوه بر این، پیش‌نویس پیشنهادی (منتشر شده در مه ۲۰۱۵) برای بیانیه انجمن حسابداران رسمی آمریکا/انجمن ملی هیئت‌های حسابداری ایالتی با عنوان «بیانیه استانداردهای برنامه‌های آموزش مستمر حرفه‌ای» فرصتی را برای حسابداران رسمی ایجاد می‌کند تا امتیاز آموزش مستمر حرفه‌ای را به تدریج با گام‌های کوچکتر به‌دست آورند؛ که به راحتی در دسترس است و یکی از کانال‌های یادگیری است که تحقیق‌ها نشان می‌دهد که با احتمال بیشتری شایستگی را افزایش می‌دهند.

حسابداران رسمی

مسئول اتکای عموم

به خدماتی هستند که

حسابداران رسمی

ارائه می‌کنند

استقلال و به‌کار بستن مراقبت و شایستگی حرفه‌ای در هنگام انجام خدمات حسابرسی و گواهی برای مشتریان است. برای سهولت استفاده از این آیین (the Code)، در اوایل سال ۲۰۱۴ کمیته اجرایی اخلاق حرفه‌ای انجمن حسابداران رسمی آمریکا یک پروژه پنج ساله را برای سازماندهی مجدد و بازسازی آیین رفتار حرفه‌ای تکمیل کرد.

آیین اخلاق حرفه‌ای برخط جدید شامل یک چارچوب مفهومی برای حسابداران رسمی که به عموم خدمات ارائه می‌دهند (و یکی برای حسابداران رسمی در کسب‌وکار و صنعت است) که استفاده‌کنندگان می‌توانند در تصمیم‌گیریهایی اخلاقی در راستای کار خود در مورد موضوع‌هایی که به‌طور خاص در این آیین پوشش داده نشده‌اند، استفاده کنند. آیین بازبینی شده دارای قابلیت جستجوی قدرتمند و سایر ویژگی‌های پیشرفته است که شناسایی و رعایت قوانین حاکم بر کار را تسهیل می‌کند.

یادگیری و پشتیبانی از حسابداران رسمی

صلاحیت حرفه‌ای مهم است. توانایی به‌کارگیری دانش حرفه‌ای برای حسابداران رسمی در انجام کار در بالاترین سطوح کیفیت اساسی است. انجمن حسابداران رسمی آمریکا

مستلزم:

- بررسیهای عمیق در مورد برخی از صنایع تخصصی و حوزه‌های عملی خاص است، از جمله حسابرسی طرح مزایای کارکنان و حسابرسی جداگانه،
- آزمون پیشرفته کنترل‌های موسسه برای شناسایی ریسکها در کیفیت حسابرسی،
- افزایش مسئولیت‌پذیری برای موسسه‌هایی که با استانداردهای حرفه‌ای مطابقت ندارند.

هیئت بازیینی همپیشگان^{۱۸} (PRB) همچنین در حال بررسی این است که وقتی موسسه‌ای خدمات حسابرسی را در یک حوزه پرریسک جدید انجام می‌دهد، به‌منظور رفع سریع هر گونه مشکل کیفیت، نیاز به بازیینی به‌موقع بیشتری دارد.

بهبود خدمات حسابرسی و پیگیری موسسه

انجمن حسابداران رسمی امریکا به کار روی معیارهایی ادامه می‌دهد که کامل‌بودن جمعیت بازیینی همپیشگان را بهبود بخشد. موسسه‌هایی که قراردادهای حسابرسی را که مشمول بازیینی همپیشگان هستند گزارش نمی‌کنند، ثبت نام آن‌ها در برنامه به‌خطر می‌افتد. موسسه‌هایی که از برنامه بازیینی همپیشگان حذف شده‌اند ممکن است در معرض اقدام دیگری از سوی هیئت‌های حسابداری ایالتی قرار گیرند؛ از جمله ازدست‌دادن مجوز فعالیت.

مراکز کیفیت حسابرسی و مرکز حسابداری به انگلیسی

روان

مرکز کیفیت حسابرسی دولتی وابسته به انجمن حسابداران رسمی امریکا اقدام مبتکرانه جدیدی را برای بهبود کیفیت حسابرسی و کمک به صاحبکاران احتمالی در انتخاب حسابرس واجد شرایط انجام داده‌اند. اعضای مرکز همچنین در سمینارهای اینترنتی بسیار موفق و نشستهای گفتگو، هشدارهای الکترونیکی و سایر پشتیبانیهای ارزشمند را به‌موقع دریافت می‌کنند.

علاوه بر این، مرکز تازه‌راه‌اندازی شده با عنوان «حسابداری به انگلیسی روان» منبعی ملی و یک‌مرحله‌ای است که به موسسه‌های منطقه‌ای و محلی در درک مسایل پیچیده و چالش‌برانگیز حسابداری و حسابرسی کمک می‌کند.

بازیینی همپیشگان

چندین تغییر کوتاه‌مدت در برنامه بازیینی همپیشگان انجمن حسابداران رسمی امریکا باعث بهبود عملکرد حسابرسی و ایجاد نتایج فوری خواهد شد.

افزایش کیفیت بازیینان همپیشه

انجمن حسابداران رسمی امریکا با افزایش صلاحیتهای لازم برای انجام بازیینی، کیفیت بازیینان همپیشه را بهبود می‌بخشد، نظارت بر بازیینان را تا حد زیادی افزایش می‌دهد و حذف بازیینان ضعیف را تسریع می‌بخشد.

علاوه بر ارزیابی عملکرد بازیین، برنامه نظارت تقویت شده همچنین شامل تحلیل علت اصلی می‌شود، با هدف تعیین این‌که کدام خط‌مشیها و رویه‌های کنترل کیفیت قویترین همبستگی را با کیفیت حسابرسی دارند. این یافته‌ها به حرفه منتقل می‌شوند تا موسسه‌ها بتوانند از آن‌ها بیاموزند و تعهدهای حسابرسی خود را برای ترکیب بهترین شیوه‌ها مدل‌سازی کنند.

هدف‌گذاری کیفیت و مسئولیت‌پذیری موسسه

کیفیت حسابرسی به‌شدت زیر تاثیر استحکام سامانه کنترل کیفیت موسسه حسابرسی است. برای بهبود تشخیص مسایل کیفیت حسابرسی، انجمن حسابداران رسمی امریکا یک رویکرد پیشرفته نظارت بر عملکرد را معرفی می‌کند که

کیفیت حسابرسی

به شدت زیر تاثیر

استحکام سامانه کنترل کیفیت

مؤسسه حسابرسی

است

نظارت بر حرفه، به صورت نزدیک به زمان واقعی در آینده‌ای نه چندان دور ترسیم می‌کند.

مفهوم خلاصه شده در مقاله نشان می‌دهد که چگونه موسسه‌ها می‌توانند از یک سامانه نظارت بر عملکرد بازسازی شده استفاده کنند. این نشان‌دهنده تاکید مجددی است که فناوری، مدیریت ریسک، شفافیت و نتایج به موقع، بر موسسه‌ها، حرفه حسابداری و جامعه کسب‌وکار در سراسر جهان دارد.

با هدف افزایش حفاظت از عموم از طریق افزایش اثربخشی حسابرسی، برنامه شرح داده شده در بیانیه مفهومی:

- شاخصهای ریسک کیفیت بالقوه را برجسته می‌کند و مسایل مربوط به تعامل را زودتر شناسایی می‌کند.
- همه موسسه‌هایی را که فعالیتهای حسابداری، حسابرسی و گواهی‌دهی انجام می‌دهند، بررسی می‌کند.
- بر همه قراردادهای مشمول بازبینی، نظارت می‌کند.

نظارت بر فعالیتهای موسسه شامل تمام خدمات حسابداری، حسابرسی و گواهی‌دهی می‌شود که موسسه ارائه می‌کند.

انجمن حسابداران رسمی آمریکا از باز خورد ذینفعان در مورد بررسی مفهومی برای توسعه تکامل بعدی سامانه نظارت بر عملکرد خود استفاده خواهد کرد. علاوه بر این، برنامه‌های آزمایشی و فناوری در حال تحول در این فرایند توسعه مکرر نقش خواهند داشت.

الزام به اجرای اخلاق حرفه‌ای و همکاری انجمن ملی هیئت‌های ایالتی حسابداری

فرایند اجرایی موثر، نقش اساسی در کیفیت حسابرسی ایفا می‌کند. حسابداران رسمی باید به الزامهای اخلاقی مندرج در آیین رفتار حرفه‌ای انجمن حسابداران رسمی آمریکا و همچنین آیین اخلاقی هیئت‌های ایالتی، که ممکن است متفاوت باشد، پایبند باشند. بخش اخلاق حرفه‌ای انجمن حسابداران رسمی آمریکا فراتر از بازبینی موارد مربوط به حسابرسیهای ناقص ارجاع شده به وسیله مراجع مرتبط، با بررسی اطلاعات در دسترس عموم و در مراکز اطلاع‌رسانی اینترنتی، حسابرسیهای ناقص را شناسایی می‌کند.

در نظر داریم با گردآوری مشخصات موسسه‌های حسابرسی و یافتن گزینه‌هایی برای مقایسه داده‌ها با سایر پایگاه‌های داده موجود اطمینان حاصل کنیم که همه موسسه‌هایی که باید در برنامه بازبینی همپیشگان ثبت نام شوند، ثبت نام شده‌اند.

نظارت بر حرفه در آینده

با نگاهی به آینده، انجمن حسابداران رسمی آمریکا ابزار پایش کیفیت مبتنی بر فناوری جدید را به صورت آزمایشی اجرا خواهد کرد که به شرکتهای اجازه می‌دهد تا موسسه‌های حسابداری و حسابرسی خود را نظارت کنند و به آنها امکان می‌دهد تا به سرعت معیارهای مورد نظر برای متعادل سازی را به کار گیرند؛ حتی در برخی موارد قبل از اتمام کار قرارداد حسابرسی.

در ۱۵ دسامبر ۲۰۱۴، انجمن یک بیانیه مفهومی با عنوان «تحول برنامه بازبینی همپیشگان حرفه حسابداران رسمی برای آینده: چشم‌اندازی روشن از آنچه نظارت بر حرفه می‌تواند باشد» برای بحث عمومی منتشر کرد. این بیانیه به قصد تصویری روشن از چگونگی تبدیل برنامه بازبینی همپیشگان با قدمت ۳۵ سال، به یک برنامه پیوسته برای

حسابداران رسمی

باید با پیچیدگی و

تغییر همگام باشند

و بنابراین باید به سفر خود

به سمت برتری

حسابرسی ادامه دهند

است. استفاده‌کنندگان صورتهای مالی، مدیریت شرکت، حامیان خدمات حسابرسی، قانونگذاران و سایر ذینفعان انتظار زیادی از حرفه حسابرسی دارند.

محیط کسب‌وکار به‌طور مداوم در حال تحول است و این تحول با سرعت در حال انجام است. حسابداران رسمی باید با پیچیدگی و تغییر همگام باشند، و بنابراین باید به سفر خود به‌سمت برتری حسابرسی ادامه دهند. با تقویت تعهد حرفه حسابدار رسمی به منافع عمومی، حسابداران رسمی به یکدیگر می‌پیوندند تا از ویژگیهای شایسته این حرفه حمایت کنند.



پانوشتها:

- 1- Association of International Certified Professional Accountants (AICPA)
- 2- Securities and Exchange Commission (SEC)
- 3- Enhancing Audit Quality (EAQ)
- 4- Advanced Placement (AP)
- 5- Governmental Audit Quality Centers (GAQC)
- 6- Center for Plain English Accounting (CPEA)
- 7- Code of Professional Conduct (CPC)
- 8- Education, Exam and Experience (3 Es)
- 9- College Board (CB)
- 10- Pathways Commission on Accounting Higher Education (PCAHE)
- 11- Accounting Doctoral Scholars (ADS)
- 12- Auditing Standards Board (ASB)
- 13- Statements on Quality Control Standards (SQCS)
- 14- Private Companies Practice Section (PCPS)
- 15- Chartered Institute of Management Accountant (CIMA)
- 16- National Association of State Boards of Accountancy (NASBA)
- 17- Continuing Professional Education (CPE)
- 18- Peer Review Board (PRB)

منبع:

• Enhancing Audit Quality, A 6-Point Plan to Improve Audits, AICPA, 2015

هنگامی که مشخص شود عضو انجمن حسابداران رسمی آمریکا قوانین را نقض می‌کند، آن عضو مشمول اصلاح (مانند آموزش حرفه‌ای مستمر، بازبینی پیش از صدور گزارش به‌وسیله شخص ثالث مستقل) و در برخی موارد مجازاتهای انضباطی مانند تذکر، تعلیق یا اخراج از عضویت انجمن حسابداران رسمی آمریکا می‌شود. اقدام انضباطی شامل تذکر یا حقوق عضویت در مرکز اطلاع‌رسانی انجمن حسابداران رسمی آمریکا منتشر می‌شود.

علاوه بر این، انجمن حسابداران رسمی آمریکا در ابتکاری با انجمن ملی هیئتهای حسابداری ایالتی همکاری می‌کند که به گروه اخلاقی انجمن حسابداران رسمی آمریکا و وزارت کار ایالات متحده اجازه می‌دهد پرونده‌های تحقیقاتی مربوط به خود را با هیئتهای ایالتی به‌اشتراک بگذارند. چنین برنامه‌ای نگرانیهای مربوط به اطلاعاتی را که برخی از هیئتهای ایالتی برای انجام آن تحقیقها نیاز دارند برطرف می‌کند. برای تقویت بیشتر اجرای هماهنگ اخلاقی، انجمن حسابداران رسمی آمریکا و انجمن ملی هیئتهای حسابداری ایالتی همچنین طرحی را برای حمایت مشترک از کار هیئتهای حسابداری ایالتی ایجاد کرده‌اند.

مقصد: کیفیت مداوم حسابرسی

با مجموع این همه تلاش، موفقیت چگونه خواهد بود؟ به‌سادگی، نتیجه ابتکار «ارتقای کیفیت حسابرسی»، شهرت مستمر حرفه‌ای حسابدار رسمی برای شایستگی، درستکاری و واقع‌بینی همراه با درک بیشتر از ارزش حسابرسی خواهد بود.

هر یک جداگانه و در کل همه حسابداران رسمی به اعتبار سخت به‌دست‌آمده این حرفه کمک می‌کنند. هر یک جداگانه و در کل همه حسابداران رسمی مسئول اتکای عموم به‌خدماتی هستند که حسابداران رسمی ارائه می‌کنند و ارتباط کار حرفه‌ای را در بازار حفظ می‌کنند.

حسابداران رسمی همه متعلق به یک حرفه پرافتخار بوده و متعهد به کیفیت و نیز دارای سابقه طولانی در بهبود مستمر هستند. خدمت اصلی حرفه - یعنی حسابرسی - مستلزم زمان، منابع و انرژی لازم برای دستیابی به بالاترین سطح عملکرد



کیفیت حسابرسی و فاصله انتظارات

Jim Peterson, J.D. ✍️

رهبران این حرفه نظرهای متناقضی در مورد وضعیت کیفیت حسابرسی کنونی دارند. به گفته ماری جو وایت (Mary Jo White)، رییس وقت کمیسیون بورس و اوراق بهادار ایالات متحده^۱ (SEC)، «اعتماد سرمایه‌گذاران به صورتهای مالی حسابرسی شده و حسابرسان مستقل زیاد است ... حداقل تا حدی که به بهبود کیفیت حسابرسی مربوط می‌شود» (سخنرانی در کنفرانس ملی سالانه انجمن حسابداران رسمی آمریکا^۲ (AICPA)، ۱۲ دسامبر ۲۰۱۵). از سوی دیگر، استیون هریس (Steven Harris)، عضو هیئت نظارت بر حسابداری شرکتهای سهامی عام آمریکا^۳ (PCAOB) گفته است که «سرمایه‌گذاران و مراجع انتظام‌بخشی به‌طور یکسان معتقد نیستند که کیفیت حسابرسی همان جایی است که باید باشد» (سخنرانی در جلسه علنی هیئت نظارت بر حسابداری شرکتهای سهامی عام آمریکا، ۱۵ دسامبر ۲۰۱۵). در میان کسانی که بیشتر با هریس موافق هستند، سرمایه‌گذاران ورشکسته‌ای هستند که فریاد معمول «حسابرسان کجا بودند؟» را بر سر نمونه‌هایی از شکستهای کسب‌وکارها بلند می‌کنند که از بحران ۲۰۰۷-۲۰۰۸ امتداد می‌یابند؛ به‌عنوان

اما فراتر از دامنه بسیار محدود گزارش، یک دلیل مهم دیگر نیز برای درک سودمندی کاهش یافته کار حسابرسی وجود دارد. مشابه نارسایی مدل‌های ریسک که در تمام آزمونهای سودمندی در طول بحران مالی ۲۰۰۸-۲۰۰۷ شکست خوردند. به عبارت دیگر، فرضهای بنیادین زیربنای فرایند حسابرسی تاریخی است، درست مانند مدل‌های ریسک، از جمله فرض انحراف معیار دنباله دار (یک دنباله یا دو دنباله) یا رگرسیون مبتنی بر اصول قانون اعداد بزرگ که فرضهای ساده‌کننده و آشنای **منحنی زنگوله‌ای**^۸ هستند.

این مدل، که از زمان **اسحاق نیوتن** (Isaac Newton) در فرهنگ غربی گنجانده شده است، کاربرد گسترده و عملی دارد، که در آن نتایج به اندازه کافی خوب^۹ در میان داده‌های بزرگ و متنوع به طور میانگین محاسبه می‌شود. اما در دنیای اطلاعات مالی، به طور کامل از این قانون پیروی نمی‌کنند، در عوض از **قانون قدرت**^{۱۰} پیروی می‌کنند یعنی توزیعی که روی نمودار به شکل چوب‌هاکی است. بسیاری از پدیده‌ها از این مدل پیروی می‌کنند؛ از جمله ثروت شخصی، فروش کتابهای پر فروش، تعداد دوستان فیسبوک (Facebook) یا دنبال‌کنندگان توییتر (Twitter) و اندازه شرکتها. برای درک این موضوع که سرشت بسیار متفاوت آن‌ها، جامعه‌هایی را منعکس می‌کنند که از اصول شکل‌بندی بسیار متفاوتی پیروی می‌کنند، نیاز به هیچگونه آموزش ریاضیات نیست (شکل ۱).

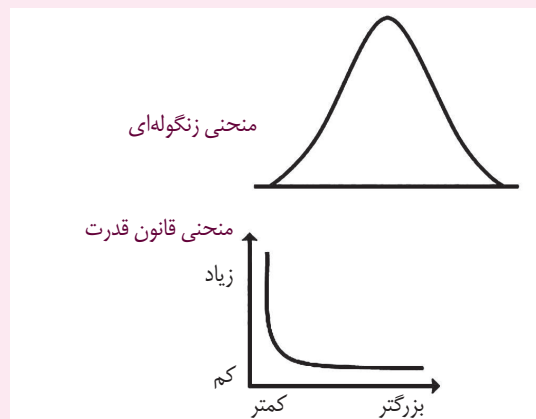
چند نمونه، **بیر استرنس** (Bear Stearns)، **لمان برادرز** (Lehman Brothers)، **ای‌آی‌جی** (AIG)، و **فانی مای** (Fannie Mae) - تا سرتیترهای جدید مانند **داروسازی والن** (Valeant) و **مارتین شکرلی** (Martin Shkreli).

این گفته که «وقتی من درست می‌گویم، هیچ‌کس به‌خاطر نمی‌آورد؛ وقتی اشتباه می‌کنم، هیچ‌کس فراموش نمی‌کند»، در مورد حسابرسی صدق می‌کند: در مورد موفقیت موارد متمایز کننده موفقیت دست‌نیافتنی هستند، اندازه‌گیری آن دشوار است، و نادیده گرفته می‌شود، همین حسابرسی در مورد شکستهای نادر، دشوار و اجتناب‌ناپذیر، همواره مورد توهین و مجازات قرار می‌گیرند. به عبارت دیگر، **فاصله انتظار**^۴ بین خواسته‌های اظهار شده استفاده‌کنندگان صورتهای مالی و محدودیتهای اقرار شده مدل حسابرسی فعلی، به طور کامل در معرض دید است. به جای تکیه بر روشهای رویدادی و مبتنی بر نمونه‌گیری که از یکی دو قرن پیش در اروپا استفاده می‌شد، زمان آن رسیده است که رویکردی متفاوت را برای جستجوی کیفیت حسابرسی در نظر بگیریم.

مدلهای اندازه‌گیری

اگرچه سرمایه‌گذاران به مدت طولانی رضایت عمومی خود را از گزارش حسابرسی سنتی و زبان استاندارد آن نشان داده‌اند، به تازگی مشخص شده است که گزارش **مقبول (غیر مشروط)/مردود**^۵ حسابرس، تنها اطمینان محدودی ارائه می‌کند. در واقع می‌گوید که اطلاعات مالی یک شرکت به طور کلی، در بیشتر مواقع، تا جایی که حسابرسی می‌تواند بگویند، کم‌وبیش خوب است؛ به جز در مورد افشای ناگهانی نابسامانیهای مالی در مقیاس بزرگ، زمانی که مدل گزارشگری فرو می‌ریزد و به هیچ‌وجه آسایش ایجاد نمی‌کند! کاستیهای مدل کنونی مورد توجه تدوین‌گران استانداردها در سراسر جهان قرار گرفته است: هیئت نظارت بر حسابداری شرکتهای سهامی عام در ایالات متحده، **شورای گزارشگری مالی در بریتانیا**^۶ (FRC UK)، و **هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان‌بخشی**^۷ (IAASB)، همگی در تلاش هستند تا اطلاع‌رسانی حسابرسی، آگاهی بخش تر باشد.

شکل ۱- منحنی زنگوله‌ای در مقابل منحنی قانون قدرت



شروع، به‌طور کلی، بسیاری از موارد رعایت‌نشدن قوانین و مقررات از سوی متخلفان نیز از توزیع قانون قدرت پیروی می‌کند. به‌عنوان مثال، می‌توان به تعداد کم خودروها و کامیون‌هایی که بیشترین آلودگی خودروها را منتشر می‌کنند، تمرکز رفتار نادرست پلیس در تعداد به‌نسبت کم خودسریها، و تقاضای خدمات اجتماعی از سوی تعداد انگشت‌شماری از بی‌خانمانهای باسابقه، اشاره کرد.

به‌ویژه در اینجا، موارد تخلف صورتهای مالی ارتباط رگرسیونی ندارند. هیچ «میانگین» پولی در میان موارد تحریفهای مالی وجود ندارد. در عوض، موارد جزئی اختلاس، دزدی کارکنان، یا دستکاری بسیار زیاد است و به‌وسیله حسابرسان و استفاده‌کنندگان به‌طور یکسان بی‌اهمیت تلقی می‌شود؛ یعنی در انتهای منحنی قانون قدرت، بلندمدت و کم‌عواقب قرار می‌گیرند. در انتهای دیگر منحنی، چندین اتفاق در هر چرخه تجاری وجود دارد که تاثیر آنها نادر، عظیم و ویرانگر است (این پیشنهاد که از سوی وکلا و مدیران ریسک موسسه‌های بزرگ حسابرسی پشتیبانی می‌شود، تا آن‌جا که من می‌دانم مورد تحقیق قرار نگرفته است، اما درخور پژوهش است).

هم‌خبرهای خوب و هم‌بد برای حسابرسان و استفاده‌کنندگان صورتهای مالی وجود دارد. اول، خبر بد: تا آن‌جا که رویکرد حسابرسی مبتنی بر نمونه‌گیری سنتی طراحی شده و انتظار می‌رود که فرضهای منحنی زنگوله‌ای زیربنای گزارش مقبول (غیر مشروط) / مردود را برآورده کند، درخور پیش‌بینی است که تلاش همچنان ناکارآمد و بی‌اثر باشد. به‌نظر نویسنده، این رویکرد همچنان در پاسخگویی به رویدادهای نادر اما پیامدی که به‌طور واقعی برای سرمایه‌گذاران و سایر شرکت‌کنندگان در بازار سرمایه اهمیت دارد، ناکام خواهد ماند (دو منحنی را به‌صورت گرافیکی روی هم قرار دهید. عدم تطابق آشکار آنها، طراحی نامطلوب یکی برای خدمت به دیگری را نشان می‌دهد).

از سوی دیگر، خبر خوب این است که حسابرسی می‌تواند برای شناسایی و عملکرد موثر شاخصهای فروپاشی‌های بالقوه در مقیاس بزرگ، جهت داده شود. توانایی برجسته‌کردن علائم شکست زود هنگام که در حال حاضر نادیده گرفته شده یا کم‌اهمیت جلوه داده شده‌اند، یک توان واقعی است. با این حال،

برای ایجاد یک مدل حسابرسی

برای قرن بیست‌ویکم

تلاشهای هماهنگ و

مشارکتی همه‌بخشها

مورد نیاز خواهد بود

حسابرسی می‌تواند

برای شناسایی و عملکرد موثر

شاخصهای

فروپاشیهای بالقوه در مقیاس بزرگ

جهت داده شود

بر اساس توزیع قانون قدرت، بیشتر اعضای یک جامعه، قسمت بلند و پایین منحنی را در سمت راست (یعنی دسته چوب‌هاکی) اشغال می‌کنند، در حالی که تعداد بسیار کمی از اعضا، سمت راس را در قسمت بالا در گوشه سمت چپ فوقانی تشکیل می‌دهند. در مقایسه با تعداد اندک جراحیهای بسیار گران‌قیمت قلب یا پیوند اعضا، تعداد بسیار زیاد مراجعه‌های معمول فردی به پزشک، با هزینه به‌نسبت کم را در نظر بگیرید. در حرفه حسابرسی، بیشتر فعالیتهای **حسابداران رسمی** (CPA) از یک تا پنج عضو تشکیل می‌شود؛ در حالی که بازار حسابرسی شرکتهای بزرگ به‌طور کامل زیر سلطه **چار موسسه بزرگ حسابرسی** (Big Four) است (شکل ۲).

تحلیل کیفیت حسابرسی

با تعارضهای بین دو مدل مورد بحث در بالا، می‌توانیم کیفیت حسابرسی یا شکست حسابرسی را در نظر بگیریم. برای

نادیده گرفته شده، توجیه یا حذف می‌شود.

• ارزش گذاشتن به خدمت به مشتری، بالاتر از رعایت استانداردها، به‌ویژه در مواردی که سیاستهای موسسه و تخصص حسابرسی در اعمال قضاوت در مقاطع حساس در تنش قرار دارد.

• تاثیر درآمد، سودآوری، یا فشار اقتصادی - جایی که یک دفتر، یک منطقه جغرافیایی یا یک بخش صنعتی از یک موسسه، برای دستیابی به اهدافی که با سیاستها و کیفیت کار موسسه در سطح کل، در تنش است، مصالحه می‌کند.

کامل بودن هرگز دست‌یافتنی نیست: امکان حادثه «قوی سیاه» (حادثه نادر) را هرگز نمی‌توان در هیچ سامانه پیچیده‌ای که به‌وسیله انسانهای خطاپذیر طراحی و اجرا شده است، به‌طور کامل مستثنی کرد یا به‌طور خطاناپذیر، تشخیص داد. اما فاصله انتظار بین عملکرد حسابرسی و خواسته‌های استفاده‌کننده، مستلزم تعدیل و درجه‌بندی دوباره است و زمان آن فرار رسیده که این حرفه در مورد این مسایل گفتگو کند. نقش یک عملکرد حسابرسی قوی و پایدار در بازارهای سرمایه بسیار مهم است، که اجازه نمی‌دهد رونق بازار از بین برود. برای ایجاد یک مدل حسابرسی برای قرن بیست‌ویکم، تلاشهای هماهنگ و مشارکتی همه بخشها مورد نیاز خواهد بود.



پانوشتها:

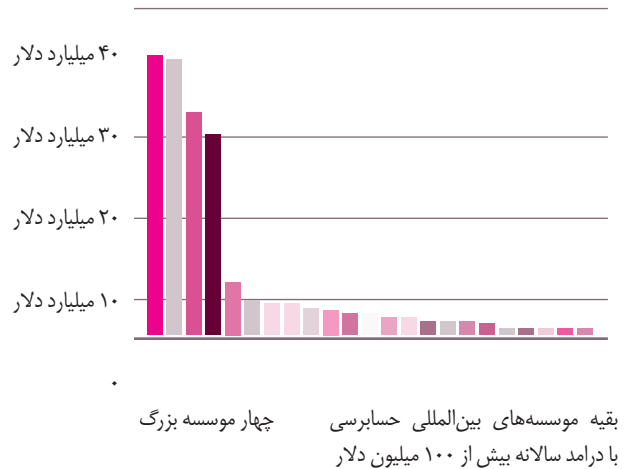
- 1- Securities and Exchange Commission (SEC)
- 2- American Institute of Certified Public Accountants (AICPA)
- 3- Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB)
- 4- Expectation Gap
- 5- Pass/Fail
- 6- Financial Reporting Council in the United Kingdom (FRC UK)
- 7- International Auditing and Assurance Board (IAAB)
- 8- Bell Curve
- 9- Good Enough
- 10- Power Law

منبع:

- Peterson, J., **Audit Quality and the Expectations Gap**, CPA Journal, 2016

دستیابی به موفقیت مستلزم درجه‌بندی دوباره ابزارهای اجرای حسابرسی است. از آن‌جا که این تلاشی ظریف و دشوار خواهد بود باید تلاش را از موارد بی‌اهمیت دور ساخته و این تلاش به‌سمت انتهای بالای منحنی یعنی جایی که معدود شکستهای حسابرسی در مقیاس بزرگ قرار دارند، جهت داده شود.

شکل ۲- منحنی قانون قدرت: درآمد سالانه موسسه‌های بین‌المللی حسابرسی بزرگ



مراحل بعدی

مسیر منتهی به فاجعه صورت مالی، با هشدارها و علامتهای حل‌نشده‌ای نشانه‌گذاری شده است که بعدها به فاجعه تبدیل می‌شود. این اعلام هشدار وقوع در آینده نزدیک اما اغلب نادیده گرفته می‌شدند، توجیه می‌شدند، یا به‌طور کلی حذف می‌شدند به‌جای حسابرسی بر اساس رویکرد «خوب کافی است» در منحنی زنگوله‌ای، با مبنا قرار دادن نمونه‌گیری مبتنی بر اهمیت (بدون اشاره به ایرادگیری بازرسان هیئت نظارت بر حسابداری شرکتهای سهامی عام امریکا)، یک فهرست جزئی از مسایل برای طراحی دوباره حسابرسی، شامل موارد زیر است:

• کیفیت عملکرد شریک، و آمادگی برای تشخیص این‌که ریسک تکرار رفتار زیر سطح استاندارد بسیار بالاست و درخور تحمل نیست.

• چشم‌پوشی شریک، جایی که ادراک و قضاوت آگاهانه کارکنان یا مدیران حسابرسی که در مشکل حضور دارند،

کاهش دامنه فاصله انتظارات: بررسی مباحث یک میزگرد



مقدمه

فاصله انتظار مربوط به تقلب و تداوم فعالیت در حسابرسی صورتهای مالی
با توجه به این که حسابرسی مستقل یکی از عناصر درون زیست بوم گسترده تر یعنی گزارشگری مالی است، نقش حسابرس در ارتباط با تقلب و تداوم فعالیت در حسابرسی صورتهای مالی، همچنان توجه عمومی را به خود جلب می کند، که در سالهای اخیر با شکست شرکتهای بزرگ در سراسر جهان تقویت نیز شده است. با توجه به علاقه عمومی به این موضوعها، هیئت استانداردهای بین المللی حسابرسی و اطمینان بخشی (IAASB) برای کمک به جمع آوری اطلاعات در خصوص تعیین پروژههای جدید احتمالی در این زمینهها، تلاش خود را آغاز کرده است. در حالی که چندین موضوع وجود دارد که هیئت در حال بررسی آن است، یکی از جنبههایی که روی آن تمرکز می کند «فاصله انتظار» است که در ادامه توضیح داده شده است.

هدف از میزگرد

۱- تسهیل گفتگو بین ذینفعان مربوط در مورد موضوع فاصله انتظار، به منظور درک بهتر آنچه از حساب‌رسان در رابطه با تقلب و تداوم فعالیت در حساب‌رسی صورت‌های مالی انتظار می‌رود. همچنین بررسی دیدگاه‌ها در مورد این‌که چگونه ممکن است فاصله انتظار کاهش یابد تا درباره هرگونه اقدام آتی از سوی هیئت استانداردهای بین‌المللی حساب‌رسی و اطمینان‌بخشی اطلاع‌رسانی کند، و

۲- به دست آوردن نظر ذینفعان در مورد موضوع‌های مختلف مربوط به اجرای استانداردهای جدید و بازبینی‌شده گزارش حساب‌رس منتشرشده به وسیله هیئت استانداردهای بین‌المللی حساب‌رسی و اطمینان‌بخشی، چگونگی پرداختن به نگرانی‌ها و چالش‌های عملی، و این‌که آیا تقاضای جهانی برای اطلاعات بیشتر در گزارش حساب‌رس برای بهبود شفافیت در مورد حساب‌رسی وجود دارد یا خیر.

سند گفتگوی هیئت استانداردهای بین‌المللی حساب‌رسی و اطمینان‌بخشی

هیئت استانداردهای بین‌المللی حساب‌رسی و اطمینان‌بخشی، یک سند گفتگو (DP) در اواسط سپتامبر ۲۰۲۰ منتشر کرد که زمینه و پیشینه مهمی را برای گفتگوهای میزگرد ارائه داد. بر این اساس، هیئت استانداردهای بین‌المللی حساب‌رسی و اطمینان‌بخشی، شرکت‌کنندگان را تشویق کرد تا سند گفتگو را که یک بار قبل از رویداد میزگرد منتشر شده است، بخوانند و به این سند گفتگو پاسخ دهند.

استانداردهای جدید و بازبینی‌شده گزارشگری حساب‌رس

در پاسخ به درخواست‌های سرمایه‌گذاران و سایر استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی حساب‌رسی‌شده، برای گزارش‌های آگاهی‌بخش‌تر و مرتبط‌تر حساب‌رس و شفافیت بیشتر در حساب‌رسی، هیئت استانداردهای بین‌المللی حساب‌رسی و اطمینان‌بخشی در سال ۲۰۱۵ استانداردهای جدید و بازبینی‌شده گزارشگری حساب‌رس را منتشر کرد. پژوهش، مشورت‌خواهی‌های عمومی و اطلاع‌رسانی به ذینفعان، شامل میزگردهای جهانی، همه نشان داد که شکل تقویت شده گزارش حساب‌رس برای تاثیرگذاری بر تصور ارزش حساب‌رسی و اعتماد به صورت‌های مالی حساب‌رسی‌شده، حیاتی است. با توجه به اهمیت استانداردهای جدید و بازبینی‌شده گزارشگری حساب‌رس و اهمیت بهبود اطلاع‌رسانی بین حساب‌رسان و استفاده‌کنندگان از گزارش‌های حساب‌رس، هیئت استانداردهای بین‌المللی حساب‌رسی و اطمینان‌بخشی متعهد شد که بازنگری پس از اجرای آن استانداردها را انجام دهد. گفتگو در این میزگرد در راستای بررسی پس از اجرا می‌باشد.

نظرسنجی ذینفعان از سوی حساب‌رس

هیئت استانداردهای بین‌المللی حساب‌رسی و اطمینان‌بخشی همچنین از طریق نظرسنجی از ذینفعان، در مورد استانداردهای جدید و بازبینی‌شده گزارش حساب‌رس مشورت‌خواهی کرده است.

هرگونه الزام بیشتر در

رسیدگی‌های حساب‌رسی

باید در چارچوب حساب‌رسی

صورت‌های مالی و همچنین

در نظر گرفتن مزایایی باشد

که در مقایسه با

هزینه‌های اجرای چنین

اقدامی ارائه می‌شود



ساخته، که به طور کلی عبارت است از تفاوت بین آنچه استفاده‌کنندگان از حسابرس و حسابرسی صورت‌های مالی انتظار دارند و آنچه حسابرسی در واقع انجام می‌دهد. فاصله انتظار، با سقوط شرکتها بدون علامت هشدار، تشدید می‌شود و در پی آن اعتماد و اطمینان عمومی به سامانه گزارشگری مالی کاهش می‌یابد.

هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان‌بخشی متعهد است بررسی کند که چگونه می‌توانیم نقش خود را برای کمک به کاهش فاصله انتظار ایفا کنیم، ضمن این‌که به‌تنهایی نمی‌توانیم این مشکل را حل کنیم. بازیگران زیست‌بوم گزارشگری مالی (شامل مدیریت و ارکان راهبری، حسابرسان داخلی و مستقل، دولت‌ها، نهادهای حرفه‌ای، مراجع انتظام‌بخشی و نظارتی، سرمایه‌گذاران و دیگران) هر یک نقشی را ایفا می‌کنند و باید هر اقدامی را که می‌توانند برای کمک به کاهش فاصله و بهبود شفافیت مالی انجام دهند، در نظر بگیرند. این می‌زگرد به‌عنوان یکی از فعالیتهای هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان‌بخشی برای ایفای نقش خود در جهت درک بیشتر موضوعهای مهم مرتبط با منافع عمومی در نظر گرفته شد، و همچنین به‌عنوان فرصتی برای تقویت گفتگو در میان زیست‌بوم گسترده‌تر یعنی گزارشگری مالی عمل کرد.

«اطمینان معقول، به‌معنای سطح مطلق اطمینان‌بخشی نیست، زیرا محدودیتهای ذاتی حسابرسی وجود دارد که منجر می‌شود بیشتر شواهد حسابرسی که حسابرس بر اساس آن نتیجه‌گیری می‌کند و اظهارنظر حسابرس را مبنای آن قرار می‌دهد، بیشتر متقاعدکننده باشد تا قطعی.»

استاندارد بین‌المللی حسابرسی ۲۰۰ (ISA 200)، با عنوان «هدف کلی حسابرس مستقل»، بند ۵

هدف از حسابرسی صورت‌های مالی

قبل از بررسی بیشتر موضوع فاصله انتظار مربوط به تقلب و تداوم فعالیت، مهم است که به‌خاطر داشته باشید که هدف حسابرسی صورت‌های مالی، همانطور که در حال حاضر در

فاصله انتظار

شکستها و رسواییهای اخیر شرکتها در سراسر جهان، نقش و مسئولیت حسابرس را در رابطه با تقلب و تداوم فعالیت در حسابرسی صورت‌های مالی زیر سوال برده است. برخی از این نمونه‌ها عبارتند از:

شرکت توشیبا (Toshiba Corporation)، ژاپن، سال ۲۰۱۵

سود عملیاتی بزرگ‌نمایی‌شده به میزان بیش از ۱/۲ میلیارد دلار در رسوایی که در سال ۲۰۰۸ شروع شد و ۷ سال طول کشید.

هلدینگ‌های ان‌وی بین‌المللی استین‌هاف (Steinhoff In-ternational Holdings NV)، آفریقای جنوبی، ۲۰۱۷

بازرسی تقلب، میلیاردها دلار تراکنشهای ساختگی / غیرقانونی را کشف کرد.

کارلیون (Carillion)، بریتانیا، ۲۰۱۸

فروپاشی شرکت، به میزان ۲ میلیارد پوند بدهی به تامین‌کنندگان و ۲/۶ میلیارد پوند بدهی بازنشستگی بر جای گذاشت.

قهوه لاکین (Luckin Coffee)، چین، ۲۰۱۹

افزایش متقلبانه فروش به میزان ۲/۱ میلیارد یوان (بیش از ۳۰۰ میلیون دلار) که منجر به حذف شرکت از بورس نزدک ایالات متحده (US Nasdaq) شد.

وایرکارد (Wirecard)، آلمان، ۲۰۲۰

در سال ۲۰۲۰ پس از اعتراف به نبود حدود ۲/۶ میلیارد دلار از داراییهای موجود در ترازنامه شرکت، درخواست ورشکستگی داد.

این رویدادها به‌عنوان نمونه‌ای از میان تعداد زیادی رویداد دیگر وجود «فاصله انتظار» ادامه‌داری را آشکار

بخش تقسیم شد. این مقاله سه مولفه فاصله انتظار را توصیف می‌کند؛ یعنی **فاصله آگاهی**^۴، **فاصله عملکرد**^۵ و **فاصله تحول**^۶.

چندین اصطلاح و عنصر دیگر فاصله انتظار، در پژوهشهای در دسترس عموم دیده می‌شود؛ با این حال، هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان‌بخشی بر سه اصطلاح توضیح داده‌شده تمرکز می‌کند. علت این است که این توصیفها، کاوش در زمینه‌هایی که بیشترین ارتباط با کار هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان‌بخشی دارند را تسهیل می‌کند. سند گفتگو که قبل از این به آن اشاره شد، به صورت عمیقتر به برخی موضوعهای خاص مربوط به هر جزو از فاصله انتظار می‌پردازد. در نظر گرفتن الزامهای فعلی حسابرسی و تغییرهای احتمالی که هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان‌بخشی می‌تواند در نظر بگیرد؛ از جمله این موضوعهای مورد بررسی است. همچنین نیاز به روشهای بیشتر از نوع قانونی در حسابرسی صورتهای مالی، در نظر گرفتن رویه‌های مربوط به تقلب کم‌اهمیت یا تقلب شخص ثالث، الزامهای ارتقایافته کنترل کیفیت، در نظر گرفتن کاربست تردید حرفه‌ای و شفافیت بیشتر در گزارش حسابرس مربوط به تقلب و تداوم فعالیت، و موارد دیگر نمونه‌هایی از موضوعهای خاصی است که به آن بیشتر پرداخته شده است. برای جزئیات بیشتر در خصوص این موارد و سایر موارد تشریح‌شده، به سند گفتگو مراجعه کنید.

گزارشگری حسابرس

در پاسخ به سرمایه‌گذاران و سایر استفاده‌کنندگان از صورتهای مالی که خواستار گزارش حسابرس آگاهی‌بخش‌تر و شفافیت بیشتر در حسابرسی بودند، هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان‌بخشی، استانداردهای جدید و تجدیدنظرشده گزارشگری حسابرس را تدوین کرد که در حسابرسی صورتهای مالی برای دوره‌های منتهی به ۱۵ دسامبر ۲۰۱۶ یا پس از آن لازم اجرا شد.^۷

استانداردهای بین‌المللی حسابرسی (ISAs) توضیح داده شده، افزایش درجه اطمینان استفاده‌کنندگان موردنظر، نسبت به صورتهای مالی است. این موضوع از طریق اظهارنظر حسابرس در مورد این که آیا صورتهای مالی، از تمام جنبه‌های بااهمیت، در چارچوب گزارشگری مالی مربوط تهیه شده است یا خیر، به دست می‌آید. استانداردهای حسابرسی به‌عنوان مبنایی برای اظهارنظر حسابرس، حسابرس را ملزم می‌کند که از عاری بودن صورتهای مالی به‌عنوان یک کل، از تحریف بااهمیت، اعم از تقلب یا اشتباه، اطمینان معقولی کسب کند.^۱ هرگونه الزام بیشتر در رسیدگیهای حسابرسی، باید در چارچوب حسابرسی صورتهای مالی و همچنین در نظر گرفتن مزایایی باشد که در مقایسه با هزینه‌های اجرای چنین اقدامی ارائه می‌شود.

اجزای فاصله انتظار

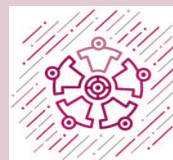
مفهوم فاصله انتظار در مقاله‌ای که در ماه مه ۲۰۱۹ به‌وسیله انجمن حسابداران خبره و رسمی^۲ (ACCA) با عنوان **کاهش فاصله انتظار در حسابرسی**^۳ منتشر شد، به چند

شنیدن نظر و دیدگاه استفاده‌کنندگان

گزارشهای حسابرس

بخش ضروری و مهمی از بررسی

پس از اجرا است



مالی مربوط. این مورد درباره زمانی است که رویدادها یا شرایطی شناسایی می‌شوند که ممکن است در توانایی واحد تجاری برای ادامه فعالیت به‌عنوان یک فعالیت تجاری، شک و تردید در خورتوجهی ایجاد کند.

- یک عبارت و جمله مثبت در مورد استقلال حسابرس و انجام مسئولیتهای اخلاقی مربوط، با افشای حوزه گزارشگری مرجع آن الزامها یا استناد به آیین بین‌المللی اصول اخلاق حرفه‌ای برای حسابداران حرفه‌ای^{۱۰} (the Code) (شامل استانداردهای بین‌المللی استقلال) منتشر شده به‌وسیله هیئت استانداردهای بین‌المللی اخلاق حرفه‌ای برای حسابداران^{۱۱} (IESBA).

- یک توصیف بیشتر از مسئولیتهای حسابرس و ویژگیهای اصلی حسابرسی.

همراه با استانداردهای جدید و بازبینی شده گزارشگری حسابرس، هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان بخشی همچنین استاندارد بازبینی شده‌ای را تدوین و منتشر کرد که مسئولیتهای حسابرس مربوط به سایر اطلاعات را دربر می‌گرفت^{۱۲}. این استاندارد جدید شامل مسئولیتهای مربوط به اطلاع‌رسانی برخی موارد در گزارش حسابرس در مورد سایر اطلاعات^{۱۳} موجود در گزارش سالانه واحد تجاری بود.

سایر اطلاعات شامل اطلاعات مالی و غیرمالی در گزارش سالانه، به غیر از صورتهای مالی و گزارش حسابرس در مورد آن است. هنگامی که اطلاعات دیگری در گزارش سالانه گنجانده می‌شود، گزارش حسابرس شامل بخش «سایر اطلاعات» می‌شود، که باید بندی را دربر داشته باشد مبنی بر این که مدیریت مسئولیت سایر اطلاعات را برعهده دارد، سایر اطلاعات را شناسایی کند و توضیح دهد که نظر حسابرس شامل سایر اطلاعات نمی‌شود، شرحی از مسئولیتهای حسابرس ارائه کند و یا هرگونه تحریف بااهمیت اصلاح‌نشده در سایر اطلاعات را توصیف یا بیان کند که حسابرس موردی برای گزارش ندارد.

با توجه به اهمیت استانداردهای جدید و بازبینی شده گزارشگری حسابرس، و اهمیت بهبود اطلاع‌رسانی بین حسابرسان و استفاده‌کنندگان از گزارشهای حسابرس، هیئت

تغییرهای مهم در گزارش حسابرسی با هدف افزایش ارزش اطلاعات حسابرسی شده عبارتند از:

برای حسابرسی صورتهای مالی واحدهای تجاری پذیرفته‌شده در بورس یا مواردی که طبق قانون یا مقررات مورد نیاز است (به‌کارگیری داوطلبانه برای واحدهای تجاری غیر از واحدهای پذیرفته‌شده در بورس مجاز است).

- بخش جدیدی در گزارش حسابرس برای اطلاع‌رسانی موضوعهای اصلی حسابرسی^{۱۴} (KAM) ایجاد شده است که بنا بر قضاوت حرفه‌ای حسابرس، بیشترین اهمیت را در حسابرسی صورتهای مالی دوره جاری داشته‌اند.
- افشای نام شریک کار حسابرسی.

شرح موضوعهای اصلی حسابرسی (KAM) در گزارش حسابرس مستلزم ارجاع به موارد افشای مربوط، در صورت وجود، در صورتهای مالی است و باید به موارد زیر اشاره کرد:

- چرا این موضوع به‌عنوان یکی از مهمترین موضوعها در حسابرسی در نظر گرفته شد و بنابراین به‌عنوان یک موضوع اصلی حسابرسی تعیین شد؛ و
- نحوه رسیدگی به موضوع در حسابرسی.

برای همه حسابرسیها

- ابتدا باید بخش اظهارنظر و سپس بخش مبنای اظهارنظر ارائه شود، مگر این‌که قانون یا مقررات خلاف آن را مقرر کرده باشد.

- گزارش بررسی حسابرس در مورد تداوم فعالیت شامل:
 - شرحی از مسئولیتهای مربوط مدیریت و حسابرس برای تداوم فعالیت؛

- بخش جداگانه‌ای از گزارش حسابرس، زیر عنوان «عدم قطعیت بااهمیت مربوط به تداوم فعالیت»، زمانی که ابهام بااهمیتی وجود داشته باشد و به اندازه کافی در صورتهای مالی افشا شود؛ و

- یک الزام جدید در برخورد با چالش کفایت موارد افشا برای خطر قریب‌الوقوع^{۱۵}، در حدود الزامهای چارچوب گزارشگری

از این موضوع داشته باشد که آیا نیاز جهانی مبنی بر گنجاندن موضوعهای اصلی حسابرسی در گزارش حسابرس، یا نیاز به ذکر نام شریک کار حسابرسی در رسیدگی به واحدهایی که در بورس پذیرفته نشده‌اند، وجود دارد.

به‌ویژه، مشخص شده است که بین نحوه رسیدگی به تداوم فعالیت در حسابرسی و گزارشگری حسابرس مربوط به تداوم فعالیت، ارتباط نزدیکی وجود دارد. بر این اساس، به‌عنوان بخشی از بازنگری پس از اجرا و ابتکاری جداگانه در مورد موضوع تداوم فعالیت، هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان‌بخشی معتقد به تعامل و هماهنگی استانداردهای مربوط است و این‌که می‌خواهد بداند با تغییر در استانداردها و با فرض وجود عدم اطمینان با اهمیت در ارتباط با تداوم فعالیت، شفافیت و آگاهی نسبت به موضوع افزایش یافته است یا خیر. 

پانوشتها:

۱- استاندارد بین‌المللی حسابرسی ۲۰۰ (ISA 200)، اهداف کلی حسابرس مستقل و انجام حسابرسی مطابق با استانداردهای بین‌المللی حسابرسی، بندهای ۳ و ۵

2- Association of Chartered Certified Accountants (ACCA)

3- Closing the Expectation Gap in Audit

4- Knowledge Gap

5- Performance Gap

6- Evolution Gap

۷- برخی از حوزه‌های گزارشگری ممکن است استانداردها را با تاریخ اجرایی متفاوتی به‌کار گرفته باشند.

8- Key Audit Matters (KAM)

9- Close Calls

10- International Code of Ethics for Professional Accountants (ICEPA)

11- International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA)

۱۲- استاندارد بین‌المللی حسابرسی ۷۲۰ (ISA 720) (بازبینی شده)، مسئولیتهای حسابرس در رابطه با سایر اطلاعات.

13- Other Information

منبع:

• **Narrowing the Gap, IAASB-Facilitated Discussion Roundtable, IAASB, 2020**

استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان‌بخشی متعهد شد که بازنگری پس از اجرای آن استانداردها را انجام دهد. هدف اصلی بازنگری پس از اجرا این است که مشخص شود آیا استانداردها به‌طور پیوسته درک و اجرا می‌شوند؛ به‌نحوی که به هدف هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان‌بخشی در توسعه آن‌ها دست یابد یا خیر. به‌طوری که هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان‌بخشی بتواند اقدام احتمالی بعدی را در صورت وجود، تعیین کند. شنیدن نظر و دیدگاه استفاده‌کنندگان گزارشهای حسابرس، بخش ضروری و مهمی از بررسی پس از اجرا است.

هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان‌بخشی به دیدگاه‌های مربوط به موضوعهای مختلف مربوط به اجرای استانداردهای جدید و بازبینی شده گزارشگری حسابرس، چگونگی پرداختن به نگرانیها و چالشهای عملی، و این‌که آیا تقاضای جهانی برای اطلاعات اضافی در گزارش حسابرس برای بهبود شفافیت در مورد حسابرسی وجود دارد یا خیر، علاقه‌مند است. هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان‌بخشی همچنین می‌خواهد اطلاعات و آگاهی بیشتری

شکستها و رسواییهای اخیر شرکتها

در سراسر جهان

نقش و مسئولیت حسابرس را

در رابطه با تقلب و تداوم فعالیت

در حسابرسی صورتهای مالی

زیر سوال برده است



HESABRAS

List of Contents:

Interview

- 11 ■ Expectation Gap: Lack of Complete Awareness of the Role and Responsibility of Auditors
Talk to: **A. Soheily Pour**
- 16 ■ Change Auditing Standards, The Beginning of The Way For Users To Be More aware
Talk to: **F. Lotfollahi**
- 24 ■ Expectation Gap: Reducing Audit Credibility In Society
Talk to: **N. Tavakoli**
- 28 ■ New Responsibilities For Auditors Consequence of Expectations Gap
Talk to: **M.S. Asgharian**
- 34 ■ The Intersection of Choosing An Independent Auditor With The Choice of a Legal Inspector
Talk to: **M.Ghasemi**
- 40 ■ Continuous Revision of Auditing Standards
Talk to: **M. Nazemi Ardakani ,Ph.D.**

Articles

- 44 ■ Addressing Misconceptions about the Role of Audit
- 46 ■ Expectation gap: causes, effects and solutions
- 49 ■ Historic Fine
- 52 ■ The Financial Reporting Ecosystem
- 60 ■ Enhancing Audit Quality A6 - Point Plan To Improve Audits
- 68 ■ Audit Quality And The Expectations Gap
- 72 ■ Narrowing the Audit Expectation Gap





مجله تحلیلی،
اطلاع‌رسانی، پژوهشی
سازمان حسابرسی

- با حضور در گروه مشترکان ارجمند مجله حسابرسی از دریافت به‌موقع و مطمئن مجله برخوردار شوید.
- با اشتراک و دریافت مرتب مجله حسابرسی، آرشیوتان را کامل کنید.
- هزینه پستی مشترکان بر عهده مجله حسابرسی است.
- استادان و دانشجویان دانشگاه‌ها با دریافت اشتراک مجله حسابرسی از تخفیف ویژه برخوردار خواهند شد.
- مشترکان مجله حسابرسی می‌توانند مطالب مجله را به‌صورت دیجیتال نیز دریافت کنند.

مشترک حقیقی	مشترک حقوقی
نام خانوادگی:	نام مشترک:
نام پدر:	وابسته به:
سال تولد:	نام شخص دریافت‌کننده:
محل کار:	سمت:
میزان تحصیلات:	شروع اشتراک از شماره:
رشته تحصیلی:	تعداد درخواست از هر شماره:
شروع اشتراک از شماره:	
تعداد درخواست از هر شماره:	

شهر:	استان:	کدپستی:	صندوق پستی:
تلفن:	دورنویس:	پست الکترونیک:	
نشانی:		تلفن همراه:	

شماره حساب: ۴۰۰۱۰۰۰۶۰۴۰۰۵۳۷۲ بنام سازمان حسابرسی
 شماره شبا: IR۵۱۰۱۰۰۰۰۴۰۰۱۰۰۰۶۰۴۰۰۵۳۷۲
 شناسه واریز: ۳۷۹۰۰۰۶۷۴۲۶۷۵۰۰۰۱۰۰۱۰۱۰۱۱۳۶۳۳۲
 آدرس: تهران - میدان فاطمی - خیابان چهلستون - نبش کوچه دوم - پلاک ۴۶
 شماره فاکس: ۰۲۱-۸۸۹۵۱۲۰۹
 شماره تلفن: ۰۲۱-۸۸۹۵۳۱۱۹
 مبلغ اشتراک (دوسال ونیم): ۲۰۰۰۰۰ تومان

اگر مجله جدید ظرف سه ماه از دریافت آخرین شماره، به دستتان نرسید، لطفاً با دفتر مجله تماس بگیرید.

HESABRAS

HESABRAS
(AUDITOR)

Quarterly Publication

No.: 120

Dec. 2022

Licence Holder
Audit Organization

Director
Akbar Soheily Pour

Editor
Mohammad Sayyadi, Ph.D



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

ثبت نام متقاضیان انبارگردانی
پیشنهادات و شکایات
بست الکترونیکی همکاران
سامانه دریافت شناسه واریز
سامانه فروش اینترنتی نشریات
کتاب و نشریات
نظرسنجی

خدمات سازمان حسابداری

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

سامانه های سماخ

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

رویدادهای مهم سازمان



اخبار تدوین استانداردها



اخبار عمومی



پیوندهای سازمان

• نهاد ریاست جمهوری
• وزارت امور اقتصادی و دارایی
• اداره کل نظارت بر ذیحسابها

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

ارتباط با ما

• کلبه 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: ۰۲۱-۸۷۱۸۱۲۱۰

ارتقای سطح کیفی خدمات حسابداری و حسابرسی



دقیق حسابرسی



ارسال مقاله



آخرین شماره نشریه



صدمین شماره



آرشیو ضمیر حسابرسی



موضوعات محوری

ورود اعضا

فراتر از اخبار

Search and login area with a search bar, a login field, and a 'ورود' (Login) button. Below the button are two bullet points: 'ثبت نام در سایت' and 'گذرنامه را فراموش کرده اید؟'

کتاب مدیریت ریسک بنگاه اقتصادی منتشر شد

کتاب مدیریت ریسک بنگاه اقتصادی، تألیف دکتر نظام الدین رحیمیان و حام آتنا خابن منتشر شد.

۳۱ شهریور ۱۴۰۰



مقالات 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

مباحث 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 یاکروان
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

