



همنشینی بین‌المللی مراجع نظارت بر حسابرسی مستقل

مقدمه

در سال ۲۰۱۵، همنشینی بین‌المللی مراجع نظارت بر حسابرسی مستقل^۱ (IFIAR) چهارمین پیمایش خود را برگزار کرد. این پیمایش در مورد یافته‌های^۲ کشف‌شده در بازرسی‌های اعضای این همنشینی از مؤسسه‌های حسابرسی بود که وابسته به شش شبکه بزرگ بین‌المللی حسابرسی^۳ بودند.

در چهارمین پیمایش سال ۲۰۱۵ همنشینی، از یافته‌های بازرسی مراجع نظارتی از شش شبکه یادشده، مشخص شد که ۴۳ درصد از بازرسی‌های انجام‌شده از حسابرسی‌های

واحدهای تجاری عام ثبت‌شده در بورس^۴، دستکم یک مورد یافته داشتند که این میزان در پیمایش سال ۲۰۱۴، حدود ۴۷ درصد بود. مطابق با نتایج پیمایش‌های پیشین این همنشینی، پیمایش فعلی نیز نشان می‌دهد که میزان تکرار و تعداد یافته‌ها در جنبه‌های اصلی حسابرسی و نظام‌های کنترل کیفی مؤسسه‌های حسابرسی بازرسی شده بالاست.

این همنشینی، اطلاعات سه دسته از فعالیتهای بازرسی را جمع‌آوری کرده است. در جدولهای ۱، ۲ و ۳، این سه دسته و موارد مهم بخش‌هایی از حسابرسی که بیشترین

به معنای آن نیست که صورتهای مالی تحریف شده‌اند و بنابراین مهم است که در نظر داشته باشیم که میزان تکرار یافته‌های اشاره شده در این گزارش، نشان دهنده میزان تکرار تحریفها در صورتهای مالی نیست.^۸

مراجع نظارت بر حسابرسی، کفایت عملکرد حسابرسی را بر مبنای این که صورتهای مالی تحریف شده یا نشده است، نمی‌سنجند. مسئولیت اصلی دقت و نحوه ارائه صورتهای مالی بر عهده مدیریت شرکتی است که آنها را گزارش می‌کند و همین مسئله باعث می‌شود استفاده از الگوهای تعیین شده برای ارزیابی تحریف، معیار مناسب تری نسبت به ارزیابی عملکرد مدیریت باشد. در عوض، مراجع نظارت بر حسابرسی این مسئله را ارزیابی می‌کنند که آیا حسابرس الزامهای استانداردهای حسابرسی را، که با این هدف طراحی شده‌اند تا حسابرس را در جایگاهی قرار دهند تا بتواند تحریف با اهمیت را در صورت وجود کشف کند، رعایت کرده است یا خیر.^۹

در پیمایش سال ۲۰۱۵ از اعضای همنشینی بین‌المللی

تعداد یافته گزارش شده در پیمایش سال ۲۰۱۵ را داشتند، ارائه می‌شوند. برای درک مفهوم «یافته» نحوه سنجش «تکرار» یک یافته و ملاحظه‌های این همنشینی در زمینه تفسیر اطلاعات ارائه شده در این گزارش، به ادامه این گزارش توجه کنید.

در حالی که پیشرفتهایی دیده شده است، میزان تکرار و مجموع یافته‌های نشان داده شده در نتایج پیمایش، موجبات نگرانی دائمی همنشینی را فراهم آورده است. یافته‌های به دست آمده در مورد قراردادهای حسابرسی نشان می‌دهد که عملکرد حسابرسان در زمینه تحقق نقشی که برای حفظ منافع عمومی بر دوش شان است کمتر از میزان مورد انتظار است و این که حسابرسی نتوانسته است میزان اطمینان بخشی لازم را که استانداردهای حرفه‌ای در مورد صورتهای مالی تعیین کرده‌اند، برآورده نماید.

بازرسیها، به رویه‌هایی که حسابرس انجام داده است، می‌پردازد. یافته‌های به دست آمده از بازرسی حسابرسی، لزوماً

جدول ۲- حسابرسی نهادهای مالی که در نظام مالی اهمیت دارند^۵ (SIFIs)، از جمله نهادهای مالی که در نظام مالی جهانی اهمیت دارند^۶ (G-SIFIs)

میزان تکرار یافته‌ها	تعداد کل یافته‌ها	
۴۰ درصد	۳۷	آزمون کنترل داخلی
۵۱ درصد	۳۱	حسابرسی ذخیره برای زبان وام و کاهش ارزش وام
۲۷ درصد	۲۲	ارزشگذاری سرمایه‌گذاری و اوراق بهادار
۲۶ درصد	۲۲	استفاده از کارشناسان و متخصصان

جدول ۱- حسابرسی شرکتهای سهامی عام پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار کشورها (واحدهای تجاری عام پذیرفته شده در بورس)

میزان تکرار یافته‌ها	تعداد کل یافته‌ها	
۲۳ درصد	۱۷۳	آزمون کنترل داخلی
۱۸ درصد	۱۵۸	سنجش ارزش منصفانه
۱۴ درصد	۱۳۱	ارزیابی ریسک
۱۵ درصد	۱۱۶	شناخت درآمد

جدول ۳- نظامهای کنترل کیفی در سطح کل مؤسسه^۷ که در مؤسسه‌های حسابرسی برقرارند

میزان تکرار یافته‌ها	تعداد کل یافته‌ها	
۵۹ درصد	۲۲۲	عملکرد حسابرسی
۴۰ درصد	۷۳	الزامهای اخلاقی و استقلال

مقررات‌گذاران حسابرسی مستقل پرسیده شد که آیا شبکه‌های جهانی عضو شبکه موسوم به **کمیته رویه‌های عمومی جهانی**^{۱۰} می‌توانند در مؤسسه‌های محلی تغییرهایی اعمال کنند که کیفیت حسابرسی را در مؤسسه‌های حسابرسی محلی بهبود بخشد یا خیر؟ پاسخ بیشتر اعضا به این پرسش نشان داد که شبکه‌های جهانی چنین قابلیتی را دارند؛ چنین نظری در خصوص شبکه‌های جهانی بزرگتر با تکرار بیشتری بیان می‌شد. برخی اعضا اظهار کردند که از مواردی مطلع هستند که مؤسسه جهانی نفوذ خود را برای تحمیل تغییرها در سطح مؤسسه محلی به منظور بهبود کیفیت حسابرسی، اعمال کرده است. افزون بر این، از اعضا خواسته شد تا مشاهده‌های خود در مورد هر گونه تغییر در خور توجه در کیفیت کلی حسابرسی در کشورهایشان نسبت به بازرسیهای پیشین را اعلام کنند. نظر افراد در مورد تغییرهای کلی در کیفیت حسابرسی متفاوت بود.

همنشینی بین‌المللی مراجع نظارت بر حسابرسی مستقل، با هدف بهبود کیفیت حسابرسی در سطح جهان، به وسیله **کارگروه جهانی کیفیت حسابرسی**^{۱۱}، با شبکه‌های عضو کمیته رویه‌های عمومی جهانی در سطح شبکه‌های جهانی، تعامل مستمری دارد^{۱۲}. هدف این کارگروه این است تا برنامه‌های جهانی در زمینه روشهای حسابرسی مؤسسه‌ها را که باید با مقررات مؤسسه‌های محلی وابسته به شبکه مربوط باشند، به اطلاع اعضای این همنشینی برساند.

به منظور درک اقدامهای صورت گرفته برای پاسخگویی به مباحث خاص کیفیت حسابرسی که اغلب وقتها از سوی همنشینی بین‌المللی شناسایی می‌شوند، و شناخت دلایل اصلی یا ریشه‌ای یافته‌های نظام‌مند، جلسه‌های منظم با شبکه‌های حسابرسی برگزار می‌شود. در سال گذشته، کارگروه جهانی کیفیت حسابرسی، با هدف درک بهتر میزان گستردگی استفاده از روش تجزیه و تحلیل علت‌های ریشه‌ای در کل شبکه‌های جهانی و این که آیا مؤسسه‌های عضو شبکه‌های عضو کمیته رویه‌های عمومی جهانی، اقدامهایی برای کسب اطمینان از کشف و حذف دلایل اصلی کاستیهای حسابرسی صورت می‌دهند، تعامل خود با کمیته رویه‌های عمومی جهانی در مورد تجزیه و تحلیل دلایل اصلی را بیشتر کرده است. افزون بر

ارزیابی کاستیهای حسابرسی، کارگروه جهانی کیفیت حسابرسی معتقد است که تجزیه و تحلیل عوامل مؤثر در حسابرسیهای موفقیت‌آمیز را می‌توان مسئله‌ای مهم در تکرار و ارتقای کیفیت در حرفه حسابرسی در نظر گرفت.

«کارگروه جهانی کیفیت حسابرسی» و شبکه‌های «کمیته رویه‌های عمومی جهانی» طرحی را در سال ۲۰۱۵ شروع کردند که تعامل مشترک‌شان در مورد حوزه‌های اصلی یافته‌های تکرار شونده را بیشتر کرده است. هدف این طرح پیشرفت در خور توجه کیفیت حسابرسی در تمامی کشورهای عضو همنشینی بین‌المللی مقررات‌گذاران حسابرسی مستقل است که کاهش یافته‌ها حین بازرسیهای آینده می‌تواند نشانه‌ای بر موفقیت این طرح باشد.

کارگروه جهانی کیفیت حسابرسی به طور خاص به سنجش پیشرفت‌های مربوط به یافته‌هایی خواهد پرداخت که اعضای ۹ گانه این کارگروه گزارش کردند. برای حسابرسیهایی که این اعضا بازرسی آنها را انجام دادند و در پیمایش سال ۲۰۱۵ گزارش کردند، ۳۹ درصد بازرسیهای صورت گرفته از حسابرسی شرکت‌های سهامی عام پذیرفته شده در بورس دستکم یک یافته داشتند (میزان تکرار این یافته‌ها در پیمایش سال ۲۰۱۵ برای همه اعضای همنشینی برابر ۴۳ درصد بود).

کارگروه جهانی کیفیت حسابرسی انتظار دارد که طی چهار سال آینده، تعداد قراردادهای حسابرسی شرکت‌های با منافع عمومی با یک یا بیش از یک یافته بازرسی در کل مؤسسه‌هایی که بخشی از شبکه کمیته رویه‌های عمومی جهانی هستند، در مجموع با دستکم ۲۵ درصد کاهش به ۲۹ درصد یا کمتر برسد^{۱۳}.

در پیمایشهای آینده، اطلاعات مورد استفاده برای سنجش پیشرفت جمعی این مؤسسه‌ها ارائه خواهند شد. همنشینی بین‌المللی مراجع نظارت بر حسابرسی مستقل به این مسئله واقف است که یافته‌های بازرسی تنها معیار پیشرفت کیفیت حسابرسی نیست. همچنین، از آنجا که در ادامه در مورد شاخص دارای تأخیر زمانی توضیح‌هایی ارائه می‌شود، این همنشینی بر این مسئله واقف است که اقدامهای فعلی صورت گرفته از سوی مؤسسه‌ها یا اقدامهایی که از قبل شروع

مشترک اعضای این همنشینی که همانا افزایش کیفیت حسابرسی است، بستری فراهم کند.

این همنشینی، از طریق کارگاه‌های آموزشی سالانه خود در زمینه بازرسی، اطمینان حاصل می‌کند که بازرسان حسابرسی فرصت به اشتراک‌گذاری دانش و مشاهده‌های خود در زمینه یافته‌های متداول و تکرار شونده و مسائل شناسایی شده در پیمایش را دارند. این کارگاه‌ها شرکت‌کنندگان را از مسائل متداولی که در رویکردهای بازرسی و برنامه‌های کاری سالانه اعضای این همنشینی مدنظر قرار می‌گیرد، آگاه می‌سازد.

افزون بر این، این تعامل به ارتقای درک مشترک مقررات‌گذاران از یافته‌ها کمک می‌کند. همچنین همان‌طور که در اهداف این پیمایش آمده، این تعامل به پیشرفت مستمر انسجام گزارش‌های ارائه‌شده در پیمایش همنشینی بین‌المللی مقررات‌گذاران حسابرسی مستقل کمک می‌کند. در نهایت، این همنشینی از اطلاعاتی که از طریق این پیمایش کسب کرده، استفاده می‌کند تا چارچوب کاری مستمر خود برای ارتقای استانداردهای باکیفیت بین‌المللی در زمینه حسابرسی و اخلاق حسابرسان را شکل دهد.

درباره همنشینی بین‌المللی مراجع نظارت بر حسابرسی مستقل

همنشینی بین‌المللی مراجع نظارت بر حسابرسی مستقل، سازمانی است که مقررات‌گذاران حسابرسی که مستقل از حرفه حسابرسی هستند، عضو آن به‌شمار می‌آیند^{۱۴}. ۵۰ نهاد مقررات‌گذار حسابرسی از کشورهای مختلف در قاره‌های آفریقا، آمریکا، آسیا-اقیانوسیه، اروپا و خاورمیانه عضو این همنشینی هستند. محور فعالیت‌های این همنشینی به شرح زیر است:

- به اشتراک‌گذاری دانش مربوط به شرایط بازار حسابرسی و تجربه عملی فعالیت‌های تنظیم مقررات حسابرسی مستقل با تمرکز بر بازرسی از حسابرسان و مؤسسه‌های حسابرسی،
- ارتقای همکاری و انسجام در امر تنظیم مقررات، و
- فراهم کردن بستری برای تعامل با دیگر سازمانهای

شده‌اند، لزوماً در نتایج پیمایش بعدی نشان داده نخواهند شد. هدف کاهش ۲۵ درصدی یافته‌ها، هدفی قابل سنجش در راستای اندازه‌گیری تلاش مؤسسه‌ها به‌منظور بهبود کیفیت حسابرسی است. به اعتقاد این همنشینی، دستیابی مؤسسه‌ها به هدف حداقل ۲۵ درصدی، شاخص معناداری از پیشرفت در راستای برنامه‌های بهبود درازمدت در کیفیت حسابرسی است.

با وجود این‌که این طرح بر نتایج بازرسی اعضای کارگروه جهانی کیفیت حسابرسی از کشورهای مختلف متمرکز است، هدف آن بهبود کیفیت حسابرسی در سطح جهانی است و فقط در پی بهبود کیفیت حسابرسی در این ۹ کشور نیست. این همنشینی به افشای یافته‌هایی که تمامی اعضای آن در گزارش‌های پیمایش ارائه کرده‌اند، ادامه می‌دهد و انتظار دارد که تلاش‌های صورت‌گرفته در راستای بهبود کیفیت حسابرسی در سطح جهانی باشند.

در پیمایش این همنشینی، نتایج بازرسی گزارش شده به مؤسسه‌های بازرسی شده طی دوره ۱۲ ماهه منتهی به میانه سال انتشار پیمایش گردآوری می‌شوند (به‌طور مثال، پیمایش سال ۲۰۱۵ گزارش‌های منتشرشده تا ۳۰ ژوئن ۲۰۱۵ را شامل می‌شود). این بازرسیها ممکن است مربوط به حسابرسیهایی باشد که دو یا چند سال پیش از این پیمایش انجام شده‌اند. بنابراین، با وجود این‌که بسیاری از پاسخ‌های پیمایش ۲۰۱۵ به نتایج بازرسیهای صورت‌گرفته از حسابرسی صورتهای مالی سال ۲۰۱۳ یا ۲۰۱۴ مربوط است، برخی بازرسیها به حسابرسیهای سالهای دورتر مربوطند. به دلیل این فاصله زمانی در ارائه گزارش، کمی زمان می‌برد تا نتایج اقدامهای فعلی یا اقدامهایی که از قبل برای بهبود کیفیت حسابرسی شروع شده‌اند در نتایج پیمایش که این همنشینی منتشر می‌کند، نشان داده شوند.

بنابراین، این پیمایش شاخصی است که تأخیر زمانی دارد و وضعیت حرفه حسابرسی در حال حاضر را نشان نمی‌دهد. اطلاعات به‌دست‌آمده از طریق این پیمایش به همنشینی بین‌المللی مقررات‌گذاران حسابرسی مستقل کمک می‌کند تا برای به اشتراک‌گذاری دانش و تعامل برای تعقیب هدف

در مجموع به این شبکه به خاطر عضویت مشترکشان در کمیته سیاست عمومی جهانی به اختصار **جی پی پی سی** (GPPC) گفته می‌شود.

4- Listed Public Interest Entities (PIEs)

5- Systemically Important Financial Institutions (SIFIs)

6- Global Systemically Important Financial Institutions (G-SIFIs)

7- The Firm-wide Quality Control Systems

۸- این همنشینی در پی کمی‌سازی تحریف‌های مربوط به یافته‌های اعضای خود نبوده است که دلایل آن عبارتند از:

• شفافیت و روش اشاره به خطاها در صورتهای مالی در کشورهای هر یک از اعضای این همنشینی با یکدیگر فرق دارد، از جمله این که در برخی موارد تجدید ارائه وجود ندارد؛

• در احکام قانونی بسیاری از اعضای این همنشینی، تعیین تحریف یا نبود تحریف در صورتهای مالی در دستور کار نیست؛ و

• نبود تطابق زمانی که بین شناسایی یافته حاصل از بازرسی حسابرسی و تعیین نهایی این که آیا تحریف یا نبود تحریف در صورتهای مالی حسابرسی شده رخ داده است یا خیر، امکان ارائه اطلاعات معنادار در مورد تجدید ارائه‌ها در تمامی نظرسنجیهای سالانه را دشوار می‌سازد.

۹- وقتی نقضی مشاهده می‌شود، بسیاری از مراجع نظارت بر حسابرسی، مؤسسه‌های حسابرسی را ملزم می‌کنند تا رویه‌های اضافی لازم برای تحقق استانداردهای حسابرسی را انجام دهند. این فرایند اغلب تحریف‌های با اهمیت صورتهای مالی اصلی را شناسایی نمی‌کند (البته در برخی موارد نیز چنین اتفاقی هم می‌افتد).

10- The Global Public Policy Committee (GPPC)

11- Global Audit Quality (GAQ) Working Group

۱۲- در اوایل سال ۲۰۱۶، کارگروه «همنشینی بین‌المللی مراجع نظارت بر حسابرسی مستقل» که پیش از آن «کمیته رویه‌های عمومی جهانی» (GPPC) نامیده می‌شد، نام خود را به کارگروه جهانی کیفیت حسابرسی (GAQ) تغییر داد.

۱۳- عضو «کارگروه کیفیت حسابرسی جهانی»، اعضای «همنشینی بین‌المللی مراجع نظارت بر حسابرسی مستقل» از کشورهای استرالیا، کانادا، فرانسه، آلمان، ژاپن، هلند، سنگاپور، بریتانیا و آمریکا هستند.

۱۴- اطلاعات بیشتر در مورد این همنشینی و فعالیتهای آن را می‌توانید در مرکز اطلاع‌رسانی <https://ifiar.org/Home.aspx> پیدا کنید. در این گزارش، به مراجع نظارت بر حسابرسی که عضو این همنشینی هستند، «اعضا» اطلاق می‌شود.

منبع:

International Forum of Independent Audit Regulators,
International Forum of Independent Audit Regulators
Report on 2015 Survey of Inspection Findings,
IFIAR, 2016

بین‌المللی که به کیفیت حسابرسی اهمیت می‌دهند.

«شبکه» متشکل از مؤسسه حسابرسی، از مؤسسه‌های حسابرسی منفرد تشکیل شده که اعضای یک سازمان جهانی هستند. امروزه بسیاری از حسابرسیها را حسابران شاغل در مؤسسه‌های عضو یک شبکه در کشورهای مختلف انجام می‌دهند. حسابرسی شرکت‌های چندملیتی کار زیادی را از سوی بسیاری از مؤسسه‌های حسابرسی می‌طلبد که از نظر حقوقی از یکدیگر جدا هستند، ولی در قالب یک شبکه و اغلب با نام مشترک و رویه‌های مشترک در حسابرسی، کنترل کیفی و الزامها و خط‌مشی‌های اخلاقی فعالیت می‌کنند. جنبه‌های چندملیتی حسابرسی و مشارکت بسیاری از مؤسسه‌های حسابرسی محلی که عضو یکی از شبکه‌های جهانی مؤسسه‌های حسابرسی هستند، مستلزم تعامل جهانی مراجع نظارت است.

مقررات‌گذاران حسابرسی، از طریق همنشینی بین‌المللی مراجع نظارت بر حسابرسی مستقل، در پی هماهنگی درک و ارزیابی‌شان از روندها و مشکلات کیفی حسابرسی هستند.

فعالیت این همنشینی، اعضای آن را در جایگاهی قرار می‌دهد تا مسائل مختلف بحث‌شده در سطح جهانی با مؤسسه‌های شبکه‌ای را در کشورهای خودشان، ارزیابی کنند. تبادل دیدگاه‌ها و تجربه‌ها بین اعضای این همنشینی به تقویت تلاشهای مقررات‌گذاران حسابرسی برای ارتقای عملکرد حسابرسی می‌انجامد که سطح اطمینان مورد انتظار در گزارشگری مالی را فراهم می‌کند.



پانوشتها:

1- International Forum of Independent Audit Regulators (IFIAR)

2- Findings

منظور از یافته، تعداد موارد کشف‌شده در زمینه رعایت نکردن رویه‌های حسابرسی است.

۳- این شش شبکه بزرگ حسابرسی عبارتند از:

BDO International Limited, Deloitte Touche Tohmatsu Limited, Ernst & Young Global Limited, Grant Thornton International Limited, KPMG International Cooperative, and PricewaterhouseCoopers International Limited.