



چگونه می‌توانیم به‌کارگیری تردید حرفه‌ای را در حسابرسی تقویت کنیم؟

ترجمه: دکتر مهدی ناظمی اردکانی

چگونه می‌توانیم مفهوم بنیادی اینکه حسابرسان طی انجام حسابرسی به تردید حرفه‌ای مناسب نیاز دارند را تقویت کنیم؟

این پرسش، محور اصلی تلاش‌های هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان‌بخشی (IAASB) برای بهبود کیفیت حسابرسی است.

چگونه استانداردهای بین‌المللی تردید حرفه‌ای را مد نظر قرار می‌دهند؟

تعریف استاندارد بین‌المللی حسابرسی (ISA): نگرشی که دربردارنده یک ذهن پرسشگر است و نسبت به شرایطی هشیار می‌باشد که ممکن است نشان‌دهنده تحریف احتمالی ناشی از اشتباه یا تقلب، و ارزیابی انتقادی شواهد حسابرسی باشد.

استانداردهای هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان‌بخشی به‌صراحت اهمیت اساسی تردید حرفه‌ای را تأیید می‌کنند. برای مثال، تردید حرفه‌ای، نسبت به شواهد حسابرسی که با دیگر شواهد حسابرسی گردآوری شده تضاد دارد، یا اطلاعاتی که اعتبار اسناد و یا پاسخ به پرسش‌ها را به‌عنوان شواهد حسابرسی مورد پرسش قرار می‌دهد، حساس است. حسابرس ممکن است سوابق و مدارک را به‌عنوان اصل بپذیرد؛ مگر اینکه او دلیل منطقی برخلاف آن داشته باشد. با وجود این، حسابرس الزام دارد که اتکاپذیری اطلاعات مورد استفاده به‌عنوان شواهد حسابرسی را در نظر بگیرد.

موضوع محوری نشریه پرسش‌وپاسخ کارکنان هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان‌بخشی در فوریه ۲۰۱۲، ملاحظات موجود در استانداردهای بین‌المللی است که ارتباط خاصی با درک درست و کاربرد تردید حرفه‌ای دارند. در بین مسائل دیگر، این نوشتار در مورد موضوعهای زیر بحث می‌کند:

- کارهایی که مؤسسه‌ها و حسابرسان می‌توانند برای افزایش آگاهی نسبت به اهمیت تردید حرفه‌ای انجام دهند؛
- ابعادی از حسابرسی که در آن تردید حرفه‌ای ممکن است به‌طور ویژه مهم باشد؛ و
- چگونگی ثبت تردید حرفه‌ای.

است، به چالش بکشند. در صورتی که حسابرسان این کار را انجام ندهند، آنها نمی‌توانند حسابرسی خود را به‌طور مناسبی برنامه‌ریزی و اجرا کرده و همچنین با اطمینان نمی‌توانند نتیجه بگیرند که صورتهای مالی واحد گزارشگر، مطابق با چارچوب گزارشگری مالی مناسبی تهیه شده است.

نگرانی درباره مواردی که حسابرسان به‌طور صحیحی تردید حرفه‌ای را در حسابرسیهای خود اعمال نکرده‌اند، موضوعی تکراری در یافته‌های بازرسی حسابرسی در سطح جهانی است که در بحثهای هیئت در مورد کیفیت حسابرسی، نقش اصلی را ایفا کرده است. **مجمع بین‌المللی مقرراتگذاران حسابرسی مستقل (IFIAR)**، پیشنهاد داده که افزایش تردید حرفه‌ای به‌وسیله حسابرسان می‌تواند به‌طور درخور توجهی کیفیت حسابرسی را بهبود بخشد و مؤسسه‌ها باید تلاشهای خود را در این زمینه اولویت بدهند.

حسابرس در انجام حسابرسی مطابق با استانداردهای بین‌المللی حسابرسی، ملزم به استفاده از تردید حرفه‌ای است. با توجه به اینکه شرایطی ممکن است وجود داشته باشد که باعث تحریف گزارشهای مالی شوند، در تمامی ابعاد حسابرسی از برنامه‌ریزی و ارزیابی ریسک تا ارزیابی انتقادی شواهد حسابرسی، تردید حرفه‌ای در شکل‌دهی نتیجه‌گیری حسابرس ضروری به‌شمار می‌آید. به اعتقاد هیئت، یافتن کارهایی که ممکن است بر نقش مهم تردید حرفه‌ای در حسابرسی صورتهای مالی تأکید بیشتری کند، در راستای منافع عمومی می‌باشد.

فراخوانی برای اقدام

سرمایه‌گذاران، مراجع تنظیم مقررات و دیگر ذینفعان، انتظار دارند حسابرسان ادعاهای مدیریت را از جمله زمانی که مدیریت از کارشناس برای تهیه صورتهای مالی کمک گرفته

به وسیله حسابرسان، در استانداردهای بین‌المللی به صورت روشنتری بیان شود.

عوامل مؤثر بر تردید حرفه‌ای

عنوان تردید حرفه‌ای، در استانداردهای هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان‌بخشی، همچنین در استانداردهای بین‌المللی آموزشی (IES) تدوین شده به وسیله هیئت استانداردهای بین‌المللی آموزش حسابداری (IAESB) و نیز در آیین اخلاق حرفه‌ای برای حسابداران حرفه‌ای (IESBA Code) تدوین شده به وسیله هیئت استانداردهای بین‌المللی اخلاق حرفه‌ای برای حسابداران (IFSBAs)، مطرح شده است. در این نوشتار، به طور کلی از مجموع آنها به عنوان استانداردهای بین‌المللی یاد می‌شود. در جدول ۱، مفاهیم درج شده در استانداردهای بین‌المللی آموزشی و آیین اخلاقی که با به‌کارگیری تردید حرفه‌ای در حسابرسی مرتبط هستند، نشان داده شده است.

تردید حرفه‌ای، قضاوت حرفه‌ای و مستندسازی

مفاهیم تردید حرفه‌ای و قضاوت حرفه‌ای با یکدیگر ارتباط نزدیکی داشته و از جمله عوامل تعیین‌کننده کیفیت حسابرسی به‌شمار می‌روند. تردید حرفه‌ای، در بیشتر اوقات اعمال قضاوت حرفه‌ای را به وسیله حسابرس، تسهیل می‌کند. استفاده از تردید حرفه‌ای نیازمند قضاوت حرفه‌ای است و هر دو مفهوم برای تصمیم‌گیری حسابرس ضروری هستند.

قضاوت حرفه‌ای در استانداردهای بین‌المللی حسابرسی به صورت کاربرد آموزش، دانش و تجربه مربوط در حوزه حسابرسی، حسابداری و استانداردهای اخلاقی برای اتخاذ تصمیم‌های آگاهانه در مورد اقدام‌های مناسب در حسابرسی، تعریف شده است. به‌کارگیری تردید حرفه‌ای به‌ویژه در حسابرسی بخش‌هایی از صورتهای مالی که بسیار قضاوتی یا ذهنی تهیه شده‌اند- به‌عنوان نمونه، حوزه‌هایی که از تحولات اخیر در استانداردهای گزارشگری مالی بیشتر تأثیر پذیرفته‌اند- بسیار مهم است.

در حالی که تردید حرفه‌ای یک نگرش است، این نگرش در اعمال قضاوت حرفه‌ای که مبنایی برای اقدام‌های حسابرسان فراهم می‌کند، به‌کار می‌رود. مستندسازی قضاوت‌های

اقتباسی از گزارش کارگاه آموزشی منافع عمومی هیئت نظارت بر منافع همگانی در سپتامبر ۲۰۱۴، بیان می‌کند:

هیئت نظارت بر منافع همگانی (PIOB) به این نکته اشاره کرد که تردید حرفه‌ای، به‌عنوان یک حالت ذهنی و نگرش، باید عملکرد حسابرسان را کنترل کرده و الهام‌بخش رفتار حسابداران دیگر باشد؛ برای مثال، حسابداران در کسب‌وکار. هنگامی که حسابداران (شاغلان، غیرشاغلان، حسابداران در کسب‌وکار) تردید حرفه‌ای مناسبی را نشان نمی‌دهند، آن به‌عنوان مانعی برای عملکرد مؤثر شناخته می‌شود.

هیئت تلاش می‌کند برداشت ذینفعان را نسبت به «علل ریشه‌ای» این یافته‌ها درک کند؛ از جمله دیدگاه‌های آنها در مورد اینکه چرا حسابرسان به‌طور مناسبی از تردید حرفه‌ای استفاده نمی‌کنند یا اینکه به‌نظر نمی‌رسد این‌گونه عمل کنند. به‌طور خاص، می‌خواهیم بدانیم که چگونه حسابرسان در عمل می‌توانند به این نتیجه برسند که تردید حرفه‌ای خود را به‌طور مناسبی اعمال کرده‌اند.

پرسش‌هایی نیز در مورد اینکه چگونه حسابرسان ممکن است به‌طور واضح تردید حرفه‌ای را به‌کار گیرند، مطرح شده است؛ به‌ویژه، چگونه می‌توان مبنای قضاوت حرفه‌ای و نتیجه‌گیری حسابرس و چگونگی تأثیر تفکر حسابرس بر ماهیت، زمانبندی و حدود اجرای رویه‌های حسابرسی انجام‌شده را بهتر توصیف کرد.

هیئت متوجه شده است که در پژوهش‌های انجام شده، بعضی اوقات مفهوم تردید حرفه‌ای به شیوه‌هایی بیان می‌شود که با مفهوم تعریف‌شده در استاندارد بین‌المللی حسابرسی، متفاوت است. برای مثال، در برخی مطالعات به‌کارگیری تردید حرفه‌ای با اشاره به نتایجی توصیف می‌شود؛ از قبیل اینکه حسابرسانی که حساب‌های خاص را به‌عنوان «حساستر به ریسک» ارزیابی می‌کنند، به‌دنبال کسب شواهد بیشتر یا به‌طور مشخص در جستجوی شواهد ناسازگار می‌روند؛ قضاوت‌های مدیریتی را به چالش می‌کشند و یا تفاوت‌های بین قضاوت‌های مدیریت و حسابرس را بررسی می‌کنند.

وجود شیوه‌های مختلف برای توصیف به‌کارگیری تردید حرفه‌ای نشان می‌دهد که ممکن است نیاز باشد مفهوم تردید حرفه‌ای و انتظارات از نحوه استفاده مناسب از تردید حرفه‌ای

جدول ۱- مفاهیم مرتبط با تردید حرفه‌ای در استانداردهای بین‌المللی

<p>مفاهیم مرتبط در آیین اخلاقی برای حسابداران حرفه‌ای</p> <ul style="list-style-type: none"> • درستکاری، • واقعگرایی، • استقلال باطنی، • صلاحیت و مراقبت حرفه‌ای، و • رفتار حرفه‌ای. 	<p>مفاهیم مرتبط در استانداردهای بین‌المللی آموزشی</p> <ul style="list-style-type: none"> • صلاحیت فنی برای حسابداران حرفه‌ای، • مهارت‌های حرفه‌ای، و • توسعه حرفه‌ای، شامل مسائل مرتبط با ارزشها، اخلاق و نگرشها.
---	--

ماهیت موضوعهای مهم بحث‌شده، زمان و افرادی است که در مباحث شرکت داشته‌اند. شنیده شده که الزامهای گزارشگری اضافی در استانداردهای جدید و تجدیدنظرشده گزارشگری حسابرس و به‌ویژه استاندارد بین‌المللی حسابرسی جدید شماره ۷۰۱ (ISA 701)، ممکن است به بهبود مستندسازی قضاوت‌های حرفه‌ای به کارگرفته‌شده در حسابرسی کمک کند که این امر به کسب شواهد بهتری در مورد به‌کارگیری تردید حرفه‌ای منجر خواهد شد.

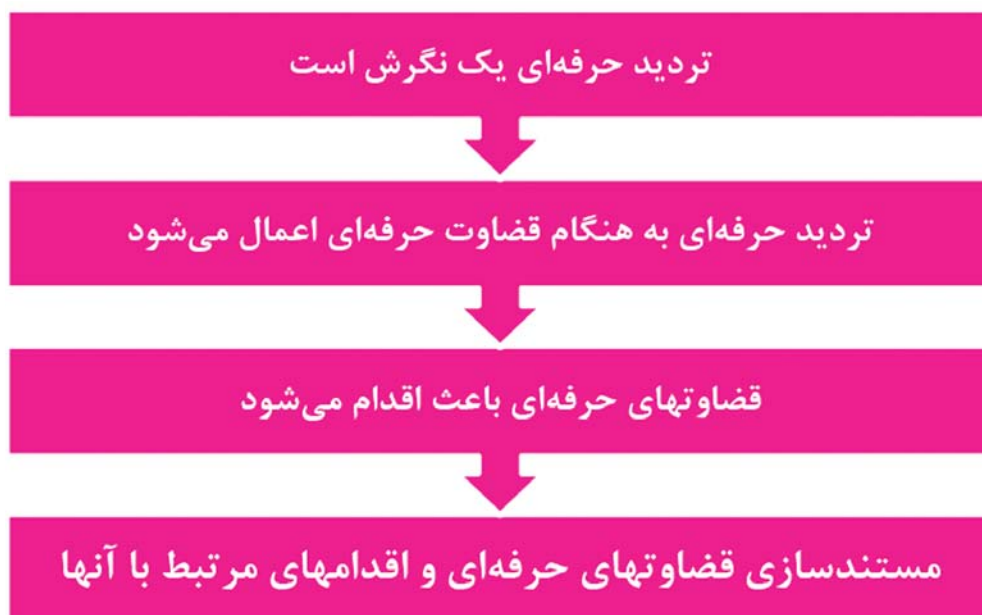
ارتقای تردید حرفه‌ای - نقش فردی حسابرس، مؤسسه‌ها و دیگران

پذیرش و به‌کارگیری تفکر تردیدگرایی، مسئولیت شخصی و حرفه‌ای هر حسابرس است. به‌کارگیری تردید حرفه‌ای، تحت تأثیر ویژگیهای فردی است؛ از جمله استعداد (یعنی قدرت

حرفه‌ای انجام‌شده و اقدامهای صورت‌گرفته، ممکن است فراهم‌کننده شواهدی باشد که نشان‌دهنده به‌کارگیری تردید حرفه‌ای هستند. شکل ۱ تصویر ساده‌ای است از اینکه چگونه تردید حرفه‌ای، نمود عملی به خود می‌گیرد. دیگر مفاهیم مرتبط در حسابداری، حسابرسی و الزامهای اخلاقی، از جمله استقلال باطنی، عینیت و صلاحیت، و نیز عوامل محیطی و خاص مؤسسه، ممکن است بر به‌کارگیری تردید حرفه‌ای تأثیر بگذارد.

مستندسازی قضاوتها و اقدامهای حرفه‌ای، شواهدی را فراهم می‌آورد، مبتنی بر این که تردید حرفه‌ای به‌کار گرفته شده است. استانداردهای بین‌المللی حسابرسی، حسابرسان را ملزم می‌کنند مباحث مهم صورت‌گرفته با مدیریت و ارکان راهبری شرکت و دیگران را مستند کنند. این موارد، دربرگیرنده

شکل ۱- چگونه تردید حرفه‌ای نمود عملی به خود می‌گیرد



ذهنی که به حسابرس امکان می دهد با شجاعت با مسائل ناشی از حسابرسی روبه‌رو شود)، و صلاحیت حسابرس (برای مثال، دانش، مهارت و تجربه). رفتار فردی (از جمله رفتار فردی حسابرس) نیز تحت تأثیر گرایشهای شناختی ذاتی و همچنین عوامل خارجی (مانند تهدیدهای ناشی از آشنایی) قرار دارد. پرسشهایی مطرح شده است در مورد اینکه آیا روابط کنونی خدمت‌دهی به صاحب‌کار، به‌ویژه روابط درازمدت و الگوی پرداخت، بر توانایی به‌کارگیری مناسب تردید حرفه‌ای به‌وسیله حسابرسان، تأثیر خواهد گذاشت؟ برخی از ذینفعان نیز پرسیده‌اند آیا موقعیتهایی وجود دارد که حسابرسان، بی‌سبب این واقعیت را بپذیرند که مدیریت صادق بوده و صورت‌های مالی را با دقت تهیه کرده است؟

مؤسسه‌ها همچنین نقش مهمی را در پرورش ذهنیت تردیدگرایی در حسابرسان ایفا می‌کنند. این نقش، دربرگیرنده طراحی و اجرای خط‌مشی‌ها، رویه‌ها و انگیزه‌هایی است که فرهنگی را تشویق می‌کند که تردید حرفه‌ای را به‌عنوان ضرورت تشخیص داده و تقویت می‌کند. از این‌رو، انتظار می‌رود که مسیر حسابرسی را متأثر سازد. رویکرد مؤسسه برای آموزش حسابرسان خود، از جمله مربیگری، فعالیت انعکاسی و آموزش عملی در محیط کار، ممکن است توسعه مؤثر تردید حرفه‌ای را ارتقا بخشد. خط‌مشی‌ها و رویه‌های مؤسسه‌ها می‌تواند بر چگونگی اعطای پاداش یا ایجاد انگیزه در حسابرسانی که رفتارهای تردیدگرا نشان می‌دهند، تمرکز داشته باشد. افزون بر این، اجرای مؤثر بازبینی کنترل کیفیت کار حسابرسی ممکن است به استفاده مناسب از تردید حرفه‌ای کمک کند.

با این حال، مهم است بپذیریم عوامل دیگر مرتبط با حسابرسی، ممکن است مانع از به‌کارگیری تردید حرفه‌ای به‌وسیله حسابرسان شود. نمونه‌هایی از این عوامل شامل محدودیت زمانی فشرده برای گزارشگری مالی، حجم کار سنگین کارکنان و همچنین به‌طور کلی، محدودیت زمان و منابع است. ذینفعان ما می‌گویند که حسابرسان ممکن است در ابتدا با ذهنیتی تردیدگرا، حسابرسی را انجام دهند و موضوعهایی را که به توجه نیاز دارند، به‌طور مناسب شناسایی کنند؛ اما ممکن نیست همیشه تردید حرفه‌ای خود

دیدگاه‌های مقدماتی در مورد راه ممکن پیش‌رو

ما امکان کارکردن در مورد تردید حرفه‌ای را در مشاوره هیئت درباره راهبرد خود برای سالهای ۲۰۱۵ الی ۲۰۱۹ و برنامه کار فعلی، افزایش دادیم. ذینفعانی که به این بیانیه مشورتی پاسخ دادند، پیچیدگیها و چالش‌هایی که در حل این موضوع

جدول ۲- دینفعانی که می‌توانند به‌طور مستقیم تردید حرفه‌ای را مورد تأثیر قرار دهند

- مؤسسه‌ها/شبکه مؤسسه‌ها،
- تدوین کنندگان استاندارد، شامل تدوین کنندگان استانداردهای ملی حسابرسی،
- سازمانهای حرفه‌ای حسابرسی،
- مؤسسه‌های آموزشی،
- ارکان راهبری شرکت، شامل کمیته‌های حسابرسی،
- مراجع تنظیم مقررات و مراجع نظارتی حسابرسی، و
- مدیریت/ و کسانی که در تنظیم صورتهای مالی مسئولیت دارند.

اجلاس سپتامبر ۲۰۱۵؛

- خلاصه تحقیق‌های دانشگاهی انجام‌شده در مورد تردید حرفه‌ای، در سالهای ۲۰۱۵-۲۰۱۳ و مباحث مرتبط در اجلاس دسامبر ۲۰۱۵؛ و
- بحث و تبادل نظر درباره تردید حرفه‌ای در روابط با گروه وسیعی از دینفعان.

عرصه‌های مورد مطالعه

- ما بر این باوریم که پاسخ به نگرانیهای مطرح‌شده، نیازمند هماهنگی و مشارکت میان هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان‌بخشی، هیئت استانداردهای بین‌المللی آموزش حسابداری و هیئت استانداردهای بین‌المللی اخلاق حرفه‌ای برای حسابداران است. بر این اساس، کارگروهی مشترک از نمایندگان این هیئتها در حال بررسی حوزه‌های زیر هستند:
- آیا معنی عبارت «تردید حرفه‌ای» روشن است و اینکه آیا این مفهوم در تمام استانداردهای بین‌المللی حسابرسی، استانداردهای بین‌المللی آموزشی و آیین اخلاقی هیئت استانداردهای بین‌المللی اخلاق حرفه‌ای برای حسابداران از مفهومی یکسان برخوردار است؟ برای مثال، آیا ارتباط بین اصطلاح تردید حرفه‌ای و دیگر مفاهیم (مانند قضاوت حرفه‌ای، درستکاری، استقلال باطنی، واقعگرایی، و شواهد مناسب و کافی حسابرسی)، روشن است و به‌خوبی درک می‌شود؟
- آیا روشن است که الزامها و رهنمودهای موجود در استانداردهای بین‌المللی که به تردید حرفه‌ای اشاره دارند، چه چیزی از حسابرسان انتظار دارند؟ از جمله:
- آیا شیوه‌ای که الزامهای استانداردهای بین‌المللی - به‌ویژه آنهایی که حسابرسی حوزه‌های بسیار قضاوتی یا ذهنی را

ممکن است با آن روبه‌رو شویم را تأیید کردند. به‌طور کلی، پاسخ‌دهندگان از یک پروژه تدوین استاندارد خاص پشتیبانی نکردند که به‌عنوان پاسخ اولیه یا تنها واکنش به نگرانیها و مسائل شناسایی‌شده، باعث تغییر در استانداردهای بین‌المللی حسابداری گردد. در مقابل، آنها پیشنهاد کردند که برای هیئت ضروری است که مباحث رفتاری و آموزشی و دیگر مسائل را بیشتر بررسی کند تا مبنای بهتری برای درک کارهای بیشتری که ما و دیگران در این زمینه می‌توانیم انجام دهیم، داشته باشد. هیئت، به خاطر منافع عمومی و با دیدی روشن، متعهد است تا به راه‌حلی برای این موضوع پیچیده دست پیدا کند. ما می‌خواهیم اقدام‌های معنی‌داری را که ما و دیگران می‌توانیم برای افزایش به‌کارگیری تردید حرفه‌ای انجام دهیم، بیابیم و آن را با شیوه‌ای که ویژگیهای شخصی و تأثیر آن بر رفتار حسابرسان و اهمیت توسعه صلاحیت حسابرسان را با پذیرش این واقعیت که عوامل یا موانع خارجی کماکان وجود خواهند داشت، در نظر بگیریم.

فعالیت‌های هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و

اطمینان‌بخشی که تا این تاریخ انجام شده است

- دریافت بازخورد از بیانیه مشورتی راهبرد هیئت برای سالهای ۲۰۱۵-۲۰۱۶ و برنامه کاری برای سالهای ۲۰۱۵-۲۰۱۶؛
- میزگرد تردید حرفه‌ای طی اجلاس ژوئن ۲۰۱۵؛
- بازخورد ارائه‌شده به‌وسیله گروه مشورتی هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان‌بخشی در اجلاس ماه سپتامبر ۲۰۱۵، در پی ارائه مطلب به‌وسیله یک محقق دانشگاهی متخصص در تردید حرفه‌ای؛
- در نظر گرفتن مسائل مفهومی مرتبط با تردید حرفه‌ای در

• چگونه هنجارها و فرهنگ محلی بر به‌کارگیری تردید حرفه‌ای تأثیر می‌گذارند؟ و

• آیا چارچوب تردید حرفه‌ای یا چارچوب قضاوت حرفه‌ای، باید با تأکید بر تردید حرفه‌ای (موضوعی که اکنون به‌وسیله بعضی از مؤسسه‌ها در دست بررسی است)، باید تدوین شود؟

پروژه‌های فعلی ما - گامی به جلو

ما بر این باوریم که تلاش‌های فعلی هیئت در مورد کنترل کیفیت و حسابرسی گروه، و همچنین پروژه هیئت در برآوردهای حسابداری، فرصتهایی را برای تقویت مفهوم تردید حرفه‌ای فراهم می‌آورد. تلاش ما در ارتباط با کنترل کیفیت و حسابرسی‌های گروه، در این بیانیه مشورتی تشریح شده است؛ برای مثال:

الف- چگونه مسئولیت و پاسخگویی رهبری مؤسسه (یعنی «فرهنگ بالای سازمان»)، فرهنگ سازمانی و راهبرد مؤسسه، و همچنین اقدامهای صورت‌گرفته به‌وسیله شریک حسابرسی، ممکن است به‌کارگیری تردید حرفه‌ای در حسابرسی را ارتقا دهد. برای مثال، ما به بررسی موارد زیر خواهیم پرداخت:

۱- چگونه این مفهوم را تقویت کنیم که کیفیت در انجام کار حسابرسی ضروری است و اهمیت فرهنگ داخلی را در مورد انتظارهای مرتبط با به‌کارگیری مناسب تردید حرفه‌ای در طول کار حسابرسی، بیان کنیم؛ به‌ترتیبی که به اعضای گروه حسابرسی اجازه دهد تا نگرانیها را بدون ترس از عواقب منفی آن، مطرح کنند؛ و

۲- چگونه خط‌مشی‌ها و رویه‌های مؤسسه، به حساب‌سازان انگیزه و پاداش خواهد داد تا در انجام کار حسابرسی از خود رفتاری تردیدگرا نشان دهند.

ب- اقدامهایی که ممکن است به‌کارگیری مناسب تردید حرفه‌ای را با توجه به قضاوت‌های انجام‌شده به‌وسیله شریک حسابرسی و گروه حسابرسی شرکت گروه، از جمله تعامل‌های قویتر و ارتباط با حساب‌سازان درگیر در شرکت‌های زیرمجموعه گروه، به‌نحو بهتری تشویق کند.

هیئت، به‌عنوان بخشی از کار خود برای تجدیدنظر در **استاندارد بین‌المللی حسابرسی شماره ۵۴۰ (ISA 540)**، در پی تأکید بر اهمیت تردید حرفه‌ای و نقش آن در

پاسخ می‌دهند- به‌طور مؤثر طراحی شده‌اند و از اصطلاحها و زبان مناسبی برای هدایت مناسب رفتار حسابرس، استفاده می‌کنند؟

○ آیا می‌توان برای پشتیبانی از حساب‌سازان در ارزیابی‌شان در مورد اینکه تردید حرفه‌ای را در محیط هر کار حسابرسی به‌درستی به‌کار گرفته‌اند، رهنمودهایی تدوین کرد؟ برای نمونه، آیا کار به‌درستی، در زمانی مناسب و به آن اندازه که لازم بوده، انجام شده است تا مبنایی برای نتیجه‌گیری حسابرس باشد؟

○ آیا نیاز است در استاندارد بین‌المللی حسابرسی روشن‌سازی که چه چیزی ممکن است به‌عنوان شواهد به‌کارگیری تردید حرفه‌ای قلمداد شود و چگونه حساب‌سازان باید به‌کارگیری تردید حرفه‌ای را در کاربرگ‌های خود مستند کنند؟

• آیا اقدام‌های خاصی وجود دارد که مؤسسه‌ها باید برای پاسخگویی به تردید حرفه‌ای در نظر گیرند؛ از جمله در نظر گرفتن تأثیر فرهنگ سازمانی بر به‌کارگیری تردید حرفه‌ای؟

• حساب‌سازان چگونه می‌توانند به‌طور مؤثری آموزش ببینند و چگونه می‌توان برای ارتقای به‌کارگیری تردید حرفه‌ای، صلاحیت‌های آنها را ارتقا داد؟

• چگونه استانداردهای بین‌المللی باید ماهیت‌گرایش و ویژگی‌های شخصی حساب‌سازان را که ممکن است مانع به‌کارگیری مناسب تردید حرفه‌ای شود، شناسایی کرده و به آن پاسخ دهند؟

• چگونه می‌توان ماهیت فنی این مفاهیم را در درک حسابرس از هدف‌های حسابرسی و با توجه به انتظارهای ذینفعان در مورد چگونگی به‌کارگیری تردید حرفه‌ای، بهبود بخشید؟

• بررسی تأثیر استفاده کاربردی از فناوری در حال تحول در حسابرسی به‌همراه افزایش پیچیدگی کسب‌وکار؛ برای مثال، آیا حساب‌سازان از فناوری (مانند نرم‌افزارهای کاربردی حسابرسی و چک‌لیست‌ها) به‌طور مناسب و به‌عنوان پشتیبانی برای به‌کارگیری تردید حرفه‌ای، استفاده می‌کنند؟

• نقش شرکای حسابرسی، بازرسان کنترل کیفی حسابرسی، کمیته‌های حسابرسی، مراجع نظارتی حسابرسی و دیگران در تأثیرگذاری بر به‌کارگیری مناسب تردید حرفه‌ای، چگونه است؟

مشارکت می‌کند. این مشارکت در راستای تعیین حوزه‌هایی در مجموعه آیین اخلاقی هیئت استانداردهای بین‌المللی اخلاق حرفه‌ای برای حسابداران است که ممکن است در توضیح، تأکید و شفاف‌سازی ملاحظه‌های اخلاقی تردید حرفه‌ای به گونه‌ای سودمند باشد که از بحث تردید حرفه‌ای در استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و استانداردهای بین‌المللی آموزشی پشتیبانی و آنها را تکمیل کند.

چگونه بازخوردهای دریافتی از شما، مورد استفاده قرار می‌گیرد؟

کارگروه مشترک، دروندادهای مختلف، از جمله بازخورد حاصل از این بیانیه مشورتی و گام‌های بعدی هیئت استانداردهای بین‌المللی آموزش حسابداری در تدوین راهبرد آینده خود و همچنین پیشرفتهای ملی مربوط به موضوع و نتایج تحقیقاتی دانشگاهی را در نظر می‌گیرد. این گروه، مشاهده‌ها و پیشنهادهای خود را برای اقدام‌های بعدی برای هیئت‌های تدوین استاندارد ارائه می‌کند تا آنها را در نظر بگیرند. این پیشنهادها در راستای فعالیتهای سودمند تدوین استاندارد و شناسایی دیگر اقدام‌های امکان‌پذیری است که در راستای منافع عمومی، ضرورت دارد.

تلاش کارگروه مشترک، بازخورد حاصل از این بیانیه مشورتی و برنامه‌های نظرخواهی ما در سال ۲۰۱۶، با قصد گشودن راهی برای گفتگو درباره این موضوع‌های بنیادی است. این دروندادها به ما کمک خواهد کرد که ببینیم آیا تغییرها در برخی از استانداردها، به‌طور مستقیم به‌کارگیری تردید حرفه‌ای را افزایش خواهد داد؟ همچنین، دیگر اقدام‌های مناسبی را که می‌توانیم به‌تنهایی و یا در همکاری با دیگران انجام دهیم، در نظر گرفته و انتظار داریم در موقعیتی قرار بگیریم تا بتوانیم درباره مسیر پیش رو، تصمیم بگیریم.



منبع:

International Auditing and Assurance Standard Board (IAASB), **Enhancing Audit Quality in the Public Interest**, www.ifac.org, 2015

انجام قضاوت حرفه‌ای در رابطه با حسابرسی برآوردهای حسابداری است که پیچیده هستند یا با نبود اطمینان بیشتری روبه‌رو هستند. برآوردهای حسابداری به‌طور کلی شامل قضاوت مدیریتی در خور توجه است و بنابراین در آن خطر فزاینده سوگیری عمدی یا سهوی مدیریت وجود دارد. در این رابطه، می‌توان به چگونگی تدوین پیش‌نویس الزام‌های استاندارد بین‌المللی حسابرسی شماره ۵۴۰ (ISA 540) اشاره کرد؛ با این نگاه که اصلاحاتی در این استاندارد انجام شود که به حسابرس در رسیدگی به برآوردهای حسابداری، توجه بیشتری نشان دهد و به‌جای تأیید برآوردها، آنها را با ذهنیتی تردیدگرا بررسی کند. استاندارد تجدیدنظر نیز ممکن است این نیاز را برجسته سازد که تأثیر شواهد حسابرسی متضاد که در معرض توجه حسابرس قرار می‌گیرد، در نظر گرفته شود. دیگر حوزه‌هایی که ممکن است از تأکید بیشتر بر تردید حرفه‌ای پدید آید، شامل موارد زیر است:

الف- جمع‌آوری اطلاعات درباره استفاده از تحلیلگری داده‌های حسابرسی؛ و
ب- پروژه‌های آینده؛ مانند پروژه پاسخگویی به مسائل مربوط به شناسایی و ارزیابی ریسک به‌وسیله حسابرس (استاندارد بین‌المللی حسابرسی شماره ۳۱۵ (ISA 315) (تجدیدنظر شده)).

پیشرفتهای مربوط موضوع به‌وسیله هیئت استانداردهای بین‌المللی آموزش حسابداری و هیئت استانداردهای بین‌المللی اخلاقی برای حسابداران

بیانیه مشورتی هیئت استانداردهای بین‌المللی آموزش حسابداری در مورد راهبرد آینده، مربوط بودن موضوع تردید حرفه‌ای را تأیید کرده و پرسشی را در برابر ذینفعان قرار می‌دهد که چه اقدام‌هایی ممکن است به‌وسیله هیئت استانداردهای بین‌المللی آموزش حسابداری انجام شود تا صلاحیتهای حرفه‌ای حسابرسان مرتبط با به‌کارگیری تردید حرفه‌ای را افزایش دهد.

هیئت استانداردهای بین‌المللی اخلاق حرفه‌ای برای حسابداران به‌طور فعال در فعالیتهای کارگروه مشترک،