



ترجمه: محمد میکائیلی

اهمیت تحلیل علت پایه‌ای^۱ نقاط ضعف مشخص شده، راهبری مؤسسه‌های حسابرسی و مدل اقتصادی مؤسسه‌های حسابرسی، تأکید کرده است.

مفاهیم اصلی خط‌مشی نظارت بر مؤسسه‌های حسابرسی

مفاهیم اصلی هیئت نظارت بر حسابداران رسمی و حسابرسی، در خصوص خط‌مشی نظارت بر مؤسسه‌های حسابرسی برای سال ۲۰۱۵ به شرح زیر است:

- در پاسخ به پیشینه ریسک و کسب‌وکار مختلف مؤسسه‌های حسابرسی، استفاده بیشتر از رویکرد ارتقایافته مبتنی بر ریسک، به خصوص اولویت‌بندی شده بر اساس اندازه فعالیت‌های اعتباربخشی مؤسسه‌ها (برای جزئیات بیشتر به بخش ۴- بازرسیها، مراجعه شود)،
- ارزیابی جامع اثربخشی بررسی کنترل کیفیت به‌وسیله انجمن حسابداران رسمی ژاپن و دیگر کارکردهای خودانتظامی،
- ارتقای نظارت خارج از محل کار^۲،
- ارتقای همکاری با مراجع نظارتی خارجی، و
- ارتقای منابع و زیرساختها برای پشتیبانی از نظارت.

پیش‌زمینه: چالشها و محیط دربرگیرنده مؤسسه‌های حسابرسی

- برخی از نشانه‌های پیشرفت اقتصادی در مواردی مانند افزایش عرضه اولیه سهام (IPO) و رشد ارزش بازار سرمایه سهام، همزمان با کاهش شرکتهای پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار و میانگین درآمد حق‌الزحمه حسابرسی، مشاهده شده است.
- افزایش تجارت جهانی شرکتهای ژاپنی، به‌خصوص در آسیا، مستلزم جهانی‌سازی بیشتر حرفه حسابداری و حسابرسی است.
- پیاده‌سازی اصلاحیه قانون شرکتهای و آیین راهبری بنگاه وضع شده در سال ۲۰۱۵، مستلزم نقش بهتر کمیته‌های حسابرسی و حساب‌برسان قانونی شرکتهای است. در این رابطه از مؤسسه‌ها انتظار می‌رود نقش مؤثرتری در موضوع راهبری بنگاه داشته باشند.
- در بررسی کنترل کیفیت انجام‌شده به‌وسیله انجمن حسابداران رسمی ژاپن (JICPA)، نقاط ضعف بیشتری به‌طور خاص در میان مؤسسه‌های حسابرسی کوچکتر، دیده شده است.
- در «راهبرد بازسازی ژاپن تجدیدنظرشده ۲۰۱۴»، بر ارتقای کیفیت حسابرسی از منظر تقویت رقابت جهانی شرکتهای ژاپنی، تأکید شده است. همچنین به‌طور همزمان، هم‌نشینی بین‌المللی مراجع مستقل نظارت بر حسابرسی (IFIAR) بر

الف- کنترل کیفیت مطابق با اندازه و پیشینه فعالیت مؤسسه حسابرسی، به ویژه:

- راهبردهای کسب‌وکار و بررسیهای مستمر آنها با توجه به تغییرها در محیط حاکم بر مؤسسه‌های حسابرسی،
- ابتکار عمل مدیریت ارشد برای کیفیت حسابرسی (فرهنگ رده‌بالای مؤسسه)،

- مدیریت منابع انسانی، شامل استخدام کارکنان، آموزش و تخصیص کارکنان به قرارداد حسابرسی با توجه به نیم‌رخ ریسک مربوط به آن،
- سازوکار انگیزشی، شامل ارزیابی عملکرد و خطمشی جبران خدمات،

و

- معیارهای یکنواختی کیفیت حسابرسی در سراسر قراردادها.
- ب- درک و ارزیابی پیشینه ریسک قراردادهای حسابرسی، از جمله محیط کسب‌وکار، در پذیرش و تجدید قراردادهای حسابرسی و در برنامه‌ریزی و اجرای روشهای حسابرسی، و
- پ- تحلیل علت پایه‌ای نقاط ضعف شناسایی شده به‌عنوان مبنایی برای اقدام اصلاحی مؤثر.

کانونهای بازرسیها در پاسخ به پیشینه ریسک و کسب‌وکار مؤسسه‌های حسابرسی

هیئت نظارت بر حسابداران رسمی و حسابرسی با توجه به انواع پیشینه‌های ریسک و کسب‌وکار مؤسسه‌های حسابرسی، از رویکرد سه سطحی استفاده خواهد کرد.

الف- مؤسسه‌های بزرگ رده‌بالا (۴ مؤسسه بزرگ حسابرسی دنیا):
بازرسیهای منظم، هر دو سال یکبار انجام خواهد شد. با در نظر گرفتن بررسیهای کنترل کیفیت انجمن حسابداران رسمی ژاپن (هر دو سال یکبار)، و بررسی جهانی به‌وسیله شبکه بین‌المللی مؤسسه‌ها، هیئت نظارت بر حسابداران رسمی و حسابرسی به انجام **بازرسیهای موضوعی و افقی**^۵ با تمرکز بر مسائل مشترک بین مؤسسه‌های بزرگ رده‌بالا، به شرح زیر، ادامه خواهد داد:

- شناخت درآمد،
- برآورد حسابداری،
- تردید حرفه‌ای،
- حسابرسی گروه (به‌خصوص، ارتباط بین حسابرس واحد اصلی و حسابرسان بخش خارج از کشور)، و
- بررسی کنترل کیفیت قرارداد حسابرسی به‌وسیله انجمن حسابداران رسمی ژاپن.

ارزیابی ریسک و نظارت خارج از محل کار

ارزیابی اثربخشی بررسی کنترل کیفیت انجمن حسابداران رسمی ژاپن بررسی کنترل کیفیت که به‌وسیله انجمن حسابداران رسمی ژاپن انجام می‌شود، منبعی مهم برای نظارت هیئت نظارت بر حسابداران رسمی و حسابرسی به‌شمار می‌رود. با توجه به بهبود اخیر در نقش و فرایند بررسی کنترل کیفیت انجمن حسابداران رسمی ژاپن، هیئت نظارت بر حسابداران رسمی و حسابرسی، ارزیابی جامعی از اثربخشی انجمن انجام خواهد داد.

ارتقای نظارت خارج از محل کار

هیئت نظارت بر حسابداران رسمی و حسابرسی، با بررسی گزارشهای تهیه‌شده به‌وسیله مؤسسه‌های حسابرسی، اثربخشی طرح و عملیات سیستم کنترل کیفیت آنها را بررسی و مسائل رایج در صنعت حسابرسی را شناسایی خواهد کرد. به‌عنوان علت پایه‌ای نقاط ضعف حسابرسی، هیئت نظارت بر حسابداران رسمی و حسابرسی، به‌خصوص بر مدل‌های کسب‌وکار و راهبردهای مؤسسه‌های حسابرسی، از جمله فرهنگ رده‌بالای مؤسسه^۲، درآمد، و منابع انسانی تمرکز خواهد کرد.

بازرسیها

نظریات اصلی در بازرسیها

هنگام بازرسی از محل هر مؤسسه، هیئت نظارت بر حسابداران رسمی و حسابرسی، نقاط ضعف کنترل کیفیت مؤسسه‌های حسابرسی را شناسایی و ضمن گفت‌وگو تعاملی با هر مؤسسه، علت‌های پایه‌ای را تجزیه و تحلیل خواهد کرد. همچنین در راستای ارتقای بررسی کنترل کیفیت، هیئت نظارت بر حسابداران رسمی و حسابرسی، با انجمن حسابداران رسمی ژاپن همکاری می‌کند؛ برای مثال، از طریق تحویل گزارشهای بازرسی به انجمن برای بررسی. افزون بر این، هیئت نظارت بر حسابداران رسمی و حسابرسی با انتشار «گزارش موردی از نتایج بازرسی مؤسسه‌های حسابرسی»، ارتباط خود را با صنعت حسابرسی و دیگر سودبران در خصوص کیفیت حسابرسی، ادامه خواهد داد و از طریق بازرسیها، و همچنین **بهروشها**^۶ و مثالهایی از نقاط ضعف شناسایی شده را برای کنترل کیفیت حسابرسی، به اطلاع آنها خواهد رساند.

کانونهای مشترک در بازرسیها

موارد زیر در همه گروه‌های بازرسی مورد بررسی قرار خواهد گرفت:

از جمله مؤسسه‌های مالی، طرح‌های سرمایه‌گذاری جمعی، و شرکتهای دارای عملیات جهانی،

- ارتباط با حساب‌رسان شرکتهای سهامی،
- کنترل کیفیت در خصوص چرخش حساب‌رسان در مؤسسه،
- حسابرسی گروه (به‌خصوص، ارتباط بین حساب‌رسان واحد اصلی و حساب‌رسان بخش خارج از کشور)، و
- اقدام اصلاحی در مورد نقاط ضعف شناسایی شده در بررسی کنترل کیفیت انجمن حسابداران رسمی ژاپن.

پیگیری بعد از بازرسی

پس از بازرسی هر یک از مؤسسه‌های حسابرسی، هیئت نظارت بر حسابداران رسمی و حسابرسی، اثربخشی اقدام اصلاحی را پیگیری و بررسی خواهد کرد. برای پیگیری و بازرسی بعدی، نتایج بررسی کنترل کیفیت انجمن حسابداران رسمی ژاپن ملاحظه خواهد شد. در صورت نبود بهبود کافی، موعد بازرسی بعدی مؤسسه ممکن است زودتر از موعد در نظر گرفته شود.

تحلیل افقی و عمیق نتایج نظارت و بازرسی خارج از محل کار، به‌منظور شناسایی مشکلات در سطح صنعت حسابرسی، انجام خواهد شد. افزون بر این، هیئت نظارت بر حسابداران رسمی و حسابرسی به‌طور فعال با سودبران مرتبط با کیفیت حسابرسی، از جمله سازمان خدمات مالی (FSA)، انجمن حسابداران رسمی ژاپن، بورس اوراق بهادار، سرمایه‌گذاران، همنشینی بین‌المللی مراجع مستقل نظارت بر حسابرسی، و شبکه بین‌المللی مؤسسه‌های حسابرسی، ارتباط خواهد داشت.



پانوشتها:

- 1- Root Cause Analysis
- 2- Off-site Monitoring
- 3- Tone at the Top
- 4- Best Practices
- 5- Thematic and Horizontal Inspections

منبع:

Certified Public Accountants and Auditing Oversight Board, **Audit Firms Monitoring Policy for Fiscal Year 2015**, Financial Services Agency, Japan, 2015

افزون بر این، در بازرسیهای موضوعی / افقی موارد زیر مورد بررسی قرار خواهد گرفت:

- کنترل کیفیت در مورد دفترهای محلی،
- قراردادهای حسابرسی برای مؤسسه‌های مالی،
- بررسیها به‌وسیله شبکه‌های بین‌المللی، و
- واکنش به تغییرهای انتظام‌بخشی در داخل و خارج از کشور در ارتباط با قراردادهای حسابرسی و مؤسسه‌ها.

بازرسیها تنها به رعایت کمترین استانداردهای لازم مندرج در استانداردهای حسابداری و حسابرسی نمی‌پردازد؛ بلکه انتظارهای بیشتر از جمله استفاده از به‌روشها در میان مؤسسه‌های حسابرسی جهانی را نیز در نظر خواهد گرفت.

ب- مؤسسه‌های بزرگ رده دوم:

بازرسی منظم از این گروه از مؤسسه‌هایی حسابرسی هر سه سال یک‌بار و با تمرکز بر موارد مشترک بین گروه، به‌شرح زیر انجام خواهد شد:

- قراردادهای حسابرسی که نیازمند تخصص حسابرسی بالاتری است،
- از جمله مؤسسه‌های مالی، طرح‌های سرمایه‌گذاری جمعی، و شرکتهای دارای عملیات جهانی،
- ارتباط با حساب‌رسان شرکتهای سهامی،
- اقدام اصلاحی در مورد نقاط ضعف شناسایی شده در بررسی کنترل

کیفیت انجمن حسابداران رسمی ژاپن،

- کنترل کیفیت در خصوص چرخش حساب‌رسان در مؤسسه،
- حسابرسی گروه (به‌خصوص، ارتباط بین حساب‌رسان واحد اصلی و حساب‌رسان بخش خارج از کشور)، و
- هرگونه اقدام صورت‌گرفته در سطح کشور در مورد تغییرهای محیط حاکم بر حسابرسی.

ت- مؤسسه‌های کوچک و متوسط:

تعدادی از نقاط ضعف مؤسسه‌های کوچک و متوسط از جمله، پذیرش و ادامه قرارداد حسابرسی، اقدام اصلاحی بابت نقاط ضعف شناسایی شده به‌وسیله انجمن حسابداران رسمی ژاپن، و قراردادهای حسابرسی با وابستگی بالا (بیش از ۱۵ درصد از کل درآمد مؤسسه) مورد توجه قرار گرفته‌اند. بازرسی، در پاسخ به نیمرخ ریسک مؤسسه با تمرکز بر موارد زیر انجام خواهد شد:

- ظرفیت مؤسسه برای کنترل کیفیت با توجه به محدودیت منابع آنها،
- تخصص و شایستگی اعضای گروه حسابرسی،
- قراردادهای حسابرسی که نیازمند تخصص حسابرسی بالاتری است،