

بازبینی کیفیت حسابرسی؛

نیازمند رهنمود

فرشاد اسکندریاتی

عضو کمیته تخصصی نظارت بر گزارشهای موسسه‌های حسابرسی معتمد سازمان بورس



سازمان

از این که به مجله حسابرسی فرصت تازه‌ای داده‌اید تا با شما به گفتگو بپردازد و دیدگاهتان درباره موضوع بازبینی کیفیت حسابرسی را با خوانندگان درمیان بگذارد، بی‌نهایت سپاسگزاریم. در ایران نیز کنترل کیفیت حسابرسی از موضوعهای مهم و مناقشه‌برانگیز همیشگی بوده است. ابتدا وضعیت و شرایط کیفیت حسابرسی در ایران را تشریح و به کاستیها و نارساییها و فاصله انتظار احتمالی اشاره کنید.

اسکندریاتی

کیفیت عامل مهمی برای رشد، موفقیت و

ماندگاری است و همیشه به‌عنوان موضوعی راهبردی، موثر و فراگیر، مورد توجه بوده و هست. کیفیت خدمات حسابرسی دو جزو اصلی دارد:

الف- خدمات تاچه اندازه به نیازهای کاربران پاسخ می‌دهد، و

ب- خدمات تاچه اندازه بدون عیب است.

با فرض این که کاربران توانایی ارزیابی صحیح خدمت حسابرسی را داشته باشند و نتیجه این ارزیابی با انتظاراتی آنان مقایسه شود، هر نوع عدم تطبیق، یعنی ارزیابی و انتظاراتها به عدم تایید توسط کاربر منجر می‌شود. به بیان دیگر تمام ابعاد کیفیت بر «چگونه است» و «چگونه باید باشد» متمرکز می‌شود. استفاده‌کنندگان از خدمات حسابرسی ممکن است به این نتیجه برسند که کیفیت خدماتی که دریافت

جایگزین برای کاربران، ارزیابی این احتمال است که آیا حسابرس موارد تحریف بااهمیت را کشف کرده و تحریف بااهمیت کشف شده را گزارش کرده است یا خیر. احتمال این که حسابرس موارد تحریف بااهمیت را کشف کند، به ویژگی و شایستگی حسابرس و قابلیت اتکای فرایند حسابرسی مرتبط است و احتمال این که حسابرس موارد تحریف بااهمیت برملا شده را گزارش کند، به استقلال وی ارتباط دارد.

استاندارد حسابرسی ۲۲۰ بیان رهنمودها و استانداردهایی درباره مسئولیتهای مشخص کارکنان موسسه حسابرسی در مورد روشهای کنترل کیفیت حسابرسی است و اشاره کرده است که گروه حسابرسی باید روشهای کنترل کیفیت قابل اجرا در مورد هر کار حسابرسی را اجرا کند و موسسه حسابرسی را مکلف به پیاده سازی و اجرای آن ساخته است. این استاندارد، بررسی کنترل کیفیت کار حسابرسی شامل ارزیابی بی طرفانه، قضاوتهای عمده به عمل آمده توسط گروه حسابرسی و نتایج به دست آمده برای تهیه گزارش را بیان کرده است. به این ترتیب، پاسخگویی به نیازها و انتظارات ذینفعهای حسابرسی همان گونه که در ابتدا اشاره شد به کشف و گزارش تحریفهای بااهمیت کشف شده در فرایند حسابرسی مرتبط است.

سازمان

چه تغییرات مهمی در استانداردهای کنونی ایران مورد نیاز است؟

کرده اند از انتظاراتی آنان بهتر است که در این صورت، کیفیت عالی است؛ یا ممکن است به این نتیجه برسند که کیفیت در حد انتظاراتی آنان است که در این صورت، کیفیت خوب است؛ یا این که از انتظاراتی آنان پایین تر است که در این حالت انتظاراتی کاربران برآورده نشده و کیفیت ضعیف است. در ایران، کیفیت خدمات حسابرسی همیشه مورد چالش کاربران بوده و هست و از جمله موضوعهایی است که در سالهای اخیر مورد توجه بسیار بوده است. بدیهی است که در این زمینه معیارها و ضوابط سنجش و اندازه گیری کیفیت و نیز شیوه اجرا مورد توجه می باشد. در شرایطی که مشخص نیست تقاضای معنی داری برای انجام حسابرسی با کیفیت مطلوب وجود دارد یا خیر، در سالهای اخیر رتبه بندی موسسه های حسابرسی مطرح شده و از سال ۱۳۹۲، موسسه ها در چهار گروه، طبقه بندی شده اند.

در معیارهای طبقه بندی موسسه های معتمد، بخشی از امتیازها به معیارهای ارزیابی کیفیت خدمات اختصاص یافته است که امتیازهای این بخش شامل کیفیت گزارشها و نظام مندی انجام عملیات حسابرسی شامل استفاده از دستور عملها، پرسشنامه ها، چک لیستها و سایر ابزار است. از سوی دیگر، جامعه حسابداران رسمی ایران نیز نظارت خود را بر کیفیتهای حسابرسی اعمال می کند. اما در عمل به نظر نمی رسد فرایند نظارت جامع بوده و توانسته باشد کیفیت عالی و یا کیفیت در حد انتظار کاربران را به طور کامل تامین کند.

سازمان

الزامهای استاندارد شماره ۱ با عنوان «کنترل کیفیت در موسسه های ارائه کننده خدمات حسابرسی، سایر خدمات اطمینان بخشی و خدمات مرتبط» و همچنین استاندارد حسابرسی ۲۲۰ با عنوان «کنترل کیفیت حسابرسی اطلاعات مالی تاریخی» تا چه اندازه پاسخگوی نیازها و انتظارات ذینفعان حسابرسی در ایران بوده است؟ در جریان به کارگیری، چه کاستیها و کمبودهایی در آنها دیده شده است؟

اسکندریاتی

ارزیابی کیفیت حسابرسی هزینه بر است و شاید راه حل

کیفیت

عامل مهمی برای رشد

موفقیت و

ماندگاری است

در غیر این صورت، مراجع مربوط می‌توانند دادخواهی آنان را بررسی کنند.

سپاس

فرایند بازبینی کیفیت حسابرسی چه ویژگی مهمی باید داشته باشد و خروجی این فرایند چه باید باشد؟

اسکندریاتی

برای بیان ویژگیهای فرایند بازبینی باید به روشهای طراحی طرح کلی حسابرسی، نحوه برنامه‌ریزی اجرای عملیات حسابرسی و فرایند نظارت در طول اجرای عملیات حسابرسی و نیز ارزیابی یافته‌ها، توجه شود. به عبارت دیگر، باید به این موضوع کلی توجه شود که برنامه‌ریزی‌ها و نظارت‌ها چگونه عمل می‌کنند تا در نتیجه آن کیفیت افزایش یابد. اولین قدم در راه پیشرفت پیاده‌سازی نظام کیفیت، شناخت واقعی وضعیت موجود است. یافته‌ها و راهکارهای خروج از وضعیت فعلی باید به صورت رهنمودهای حسابرسی مورد توجه قرار گیرد و ارزیابی شیوه‌های اجرای آن و در صورت ضرورت روزآمد ساختن مستمر آن، شیوه عمل مناسب است.

توجه به بخش نظارت بر کیفیت حسابرسی در سازمان حسابرسی و موسسه‌های حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران و برخورد مناسب با گزارشگری نادرست توسط حسابرسان، از الزامهای بهبود وضعیت موجود است. همچنین تدوین معیارها و ضوابط و تعیین صلاحیتهای فنی و علمی مدیران کنترل کیفیت در این زمینه اثرگذار است.

مشخص کردن شاخصهای کیفیت حسابرسی در یک رهنمود حسابرسی می‌تواند کاربران، کمیته‌های حسابرسی، موسسه‌های حسابرسی، سرمایه‌گذاران و سایر عوامل نظارتی را برای کیفیت حسابرسی راهنمایی کند. شاخصهای ارائه شده در این زمینه توسط هیئت نظارت بر حسابداری شرکتهای سهامی عام (PCAOB) نیز قابل محاسبه و تشخیص می‌باشد. بنابراین، این شاخصها می‌تواند اطلاعات لازم را ارائه کند و در نهایت کیفیت حسابرسی را ارتقا دهد.

سپاس

استاندارد کنترل کیفیت موجود (استاندارد فعلی)، به موضوع استفاده از فناوری تا چه اندازه پرداخته است؟

اسکندریاتی

فعالتهای کنترل کیفیت را می‌توان به چهار بخش کنترل طراحی مناسب فرایند حسابرسی، کنترل ماهیت اجرای فرایندها و نیز شایستگی اجراکنندگان آن، انجام اقدام پیشگیرانه و نظارت در حین اجرای عملیات و ریشه‌یابی مشکلات، طبقه‌بندی کرد. از طرف دیگر، عوامل ایجاد خدمات فاقد کیفیت مطلوب را می‌توان به خطاهای انسانی، نارسایی فرایند اجرا و نبود نظارت موثر و نیز ضعف طراحی طرح حسابرسی، طبقه‌بندی کرد. تدوین رهنمودهای حسابرسی متناسب با عوامل اشاره شده که مناسب با شرایط اجرای عملیات حسابرسی باشد، می‌تواند به کاهش چالشهای فراروی اکثر موسسه‌های حسابرسی برای پیشگیری از ارائه خدمات حسابرسی مبتنی بر تنزل کیفیت انجام حسابرسی، کمک شایانی کند و از کم بهادادن به نقش کنترل کیفیت، جلوگیری کند.

ایجاد این فرایندها مستلزم سرمایه‌گذاریهای موثر در نیروی انسانی در اختیار، و روزآمد ساختن مستمر آموزش آنها و نیز توجه به فناوری اطلاعات و نقش آن در اجرای عملیات حسابرسی است. توجه به این عوامل، ضمن کاهش آثار منفی بر بودجه و زمان حسابرسی، در نهایت به توازن بین مخارج مربوط و انتظارات صاحبکاران حرفه حسابرسی منجر می‌شود و به این ترتیب، صاحبکاران می‌توانند به این اطمینان دست یابند که به خدماتی با کیفیت دسترسی دارند و

اندازه موسسه حسابرسی

یکی از عوامل موثر بر

شیوه مدیریت کیفیت حسابرسی

است

موسسه‌ها باید طراحی متفاوتی را در شرایط لازم مورد نظر قرار دهند.

سازمان

به نظر شما پاسخگویی به کیفیت در موسسه‌های حسابرسی چگونه باید باشد و مسئول نهایی در مورد سیستم مدیریت کیفیت چه کسی باید باشد؟

اسکندریاتی

استاندارد حسابرسی ۲۲۰ الزام پذیرش مسئولیت مرتبط با کیفیت حسابرسی توسط مدیر مسئول کار هر کار حسابرسی را تبیین و ضرورت تدوین الگویی درباره کیفیت حسابرسی برای سایر اعضای گروه را پیش‌بینی کرده است از این‌رو، پاسخگویی در مقابل حساب‌خواهان در این زمینه به‌عهده مدیر مسئول کار است.


سازمان

آیا سیستم مدیریت کیفیت در تمامی موسسه‌های حسابرسی بدون در نظر گرفتن ماهیت قراردادهای و اندازه واحدهای مورد رسیدگی، یکسان خواهد بود؟

اسکندریاتی

پژوهش صورت‌گرفته موید نبود رابطه معنی‌داری بین رتبه‌بندی موسسه‌های حسابرسی و اندازه موسسه حسابرسی در شرکتهای پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران است؛ اما تعمیم این موضوع به تمام قراردادهای حسابرسی نیاز به بررسی و مطالعه دارد. در خصوص اندازه واحدهای مورد رسیدگی از آن‌جا که استانداردهای حسابرسی و به‌طور مشخص استاندارد حسابرسی ۲۲۰ در این زمینه تمایزی قائل نشده‌اند، به نظر نمی‌رسد این امر مستثنی‌کننده باشد.

سازمان

برای جناب عالی و اعضای کمیته تخصصی نظارت بر گزارشهای موسسه‌های حسابرسی معتمد سازمان بورس آرزوی موفقیت بیشتر داریم. 

برای بیان ویژگیهای

فرایند بازرسی

باید به روشهای

طراحی طرح کلی حسابرسی

توجه شود

اسکندریاتی

همان‌گونه که اشاره شد، فزاینده استانداردهای عملی کنترل کیفیت حسابرسی اطلاعات مالی تاریخی به تکلیف موسسه حسابرسی در خصوص استقرار یک نظام کنترل کیفیت و برای حصول اطمینان از این امر که موسسه و کارکنان آن الزامهای استانداردهای حرفه‌ای و قانونی و مقرراتی را رعایت می‌کنند و گزارشهای حسابرسی مناسب شرایط موجود صادر می‌شود، اشاره می‌کند. در این فرایند ضرورت دارد استفاده از ابزار و نظامهای مناسب از طریق تدوین رهنمودهای حسابرسی، مورد تاکید قرار گیرد.

سازمان

به‌کارگیری استاندارد مدیریت کیفیت در موسسه‌های حسابرسی کوچک و متوسط با چه چالشهایی مواجه خواهد بود؟

اسکندریاتی

اندازه موسسه حسابرسی، یکی از عوامل موثر بر شیوه مدیریت کیفیت حسابرسی است و اندازه موسسه خود می‌تواند تعیین‌کننده روشها و مدیریت کیفیت باشد و ابعاد گوناگون از جمله تامین نیروی انسانی لازم و یا سیستمهای مورد نیاز، زیر تاثیر اندازه موسسه حسابرسی است. بدیهی است موسسه‌های بزرگ در این زمینه می‌توانند با شرایط متفاوتی نظام کنترل کیفیت مطلوب را پیاده‌سازی و اجرا کنند؛ اما سایر