

همه حسابداران حرفه‌ای باید تردید را در طرز فکر خود جای دهند

ترجمه: زهرا نوری

آیا تردید^۱ طرز فکری برای محیط کار است که باید توسط همه حسابداران اعمال شود؟ یا طرز فکری است که باید تنها به وسیله حسابرسان به کار گرفته شود؟ این اعتقاد وجود دارد که به کارگیری تردید سالم و آگاهانه در سراسر فرایند تهیه گزارش مالی، تولید اطلاعات مالی را که صادقانه ارائه شده و برای استفاده کنندگان مربوط است، ارتقا می دهد.^۲

بر اساس چارچوب هیئت استانداردهای بین المللی آموزش حسابداری (IAESB)، نقش حسابدار حرفه‌ای می تواند دربرگیرنده اندازه گیری، افشا یا اطمینان دهی در خصوص اطلاعات مالی باشد که به مدیران، سرمایه گذاران، متصدیان مالیاتی و دیگر تصمیم گیرندگان در مورد تخصیص منابع کمک می کند، اما محدود به این موارد نیست.

گزارشگری مالی، فرایند تهیه صورتهایی است که وضعیت مالی سازمان را برای مدیریت، سرمایه گذاران، مراجع انتظام بخشی و دولتها آشکار می کند. در حالی که حسابرسی مستقل جزیی از این فرایند گزارشگری مالی است، حسابرس یکی از نقش آفرینان از میان افراد زیادی است که به بهبود ارائه صادقانه اطلاعات مالی ارایه شده کمک می کنند.

گزارشگری مالی شامل موارد زیر است:

- گردآوری اطلاعات؛
- تهیه و تحلیل این اطلاعات در صورتهای مالی سازمان؛
- بررسی و تصویب صورتهای مالی توسط مدیر مالی ارشد (CFO) و مدیر اجرایی ارشد (CEO)؛
- ارزیابی تناسب گزارشگری و نتایج حسابرسان مستقل؛ و
- بررسی نهایی و تایید گزارشهای مالی توسط کمیته حسابرسی و هیئت مدیره.

در بازبینی ادبیات تردید حرفه‌ای، مارک نلسون (Mark Nelson) استاد حسابداری در دانشکده سامونل کورتیس جانسون (Samuel Curtis Johnson) دانشگاه مدیریت کورنل (Cornell)، به نقل از بیانیه انجمن حسابداران رسمی امریکا در مورد استاندارد حسابرسی شماره ۱ (AS 1) بیان کرد که تردید حرفه‌ای "نگرشی است شامل ذهنی پرسشگر و ارزیابی انتقادی شواهد حسابرسی"^۳.

او اشاره می کند که "به نظر می رسد، بعضی از ادبیات دانشگاهی برگرفته از دیدگاه تردید و احتمال است، که حسابرسان را این گونه

مالی را به طور کامل درک کنند، تا بپذیرند که به یکپارچگی صورتهای مالی سازمان اعتماد دارند. به یقین، مدیران، اعضای کمیته و حسابرس مستقل تشخیص می دهند که در صورت اعمال تردید حرفه‌ای از سوی هریک از نقش آفرینان در فرایند تهیه صورتهای مالی، خطر تحریف مالی کاهش می یابد.

حسابرسان

میزانی از نبود صداقت را

به طور فرضی

در نظر می گیرند

مگر این که داده‌ها

خلاف آن را نشان دهد

شکاکتربودن تنها یک تغییر نگرش نیست. پژوهش نشان می دهد که در این جریان عوامل چندگانه‌ای وجود دارد که بر چگونگی اثربخشی افراد در به کارگیری تردید حرفه‌ای برای بهبود کیفیت گزارشگری مالی تاثیر دارد. این عوامل شامل جانب‌داری ناآگاهانه، تردید غریزی، نفوذ فرهنگی، استقلال در محیط‌کاری، شایستگی فنی شخصی، موازین و یکپارچگی حاکم بر سازمان، قدرت اراده و شجاعت اخلاقی فرد، و شایستگی رفتاری در مواجهه با داده‌های غیرمالی است.

پژوهش همچنین نشان داد که تردید تنها یک مهارت غریزی نیست، بلکه می توان آن را آموخت و از طریق آموزش و تجربه‌های کاری آن را بهبود بخشید. تجربه‌های کاری که این مهارتها را توسعه می دهند، می توانند بسیار آموزنده باشند، به ویژه زمانی که یک مربی یا سرپرست قوی، یک بخش

می بیند که وقتی احتمال بیشتری می دهند که صورتهای مالی به طور با اهمیتی تحریف شده‌اند، تردید حرفه‌ای بیشتری به نمایش می گذارند. "به این معنی که حسابرسان میزانی از نبود صداقت را به طور فرضی در نظر می گیرند، مگر این که داده‌ها خلاف آن را نشان دهد.

کاملاً واضح است که اگر تردید حرفه‌ای با دقت در تمام طول فرایند گزارشگری مالی اعمال شود، احتمال وجود خطاهای عمدی یا مورد انتظار در داده‌ها کمتر است. نمونه‌های زیادی وجود دارد که نشان می دهند، زمانی که اطلاعات نادرست امکان می یابد در یکی از مراحل فرایند تهیه صورتهای مالی وارد شود، باعث بی اعتباری صورتهای مالی می شود.


دو نوع خطای با اهمیت وجود دارد که می تواند بر یکپارچگی اطلاعات مالی ناشی از این فرایند اثرگذار باشد- خطای ناشی از تحریف عمدی در گزارش نتایج که می تواند ارائه اطلاعات صادقانه را خدشه دار سازد و خطای ناشی از به کارگیری نادرست اصول مناسب حسابداری. می توان ادعا کرد که تحریف عمدی می تواند در هر سطحی از فرایند گزارشگری مالی روی دهد و همان طور که ارتکاب به خطای فرایند گزارشگری افزایش می یابد، احتمالاً اهمیت این خطاها هم افزایش می یابد. به عنوان نمونه، می توان از گزارش تقلب آمیز هزینه در برابر مدیریت ذخیره‌های زیان در نهاد مالی نام برد.

صرف نظر از این که خطاهای صورت گرفته در جریان فرایند گزارشگری مالی در کدام مرحله از گزارش اتفاق افتاده و آیا خطاها عمدی صورت گرفته است یا خیر، فرایند گزارشگری مالی از وجود ذهنیت تردید حرفه‌ای در تمام افرادی سود می برد که مسئولیت دارند اطمینان دهند که هر مرحله از فرایند گردآوری داده‌ها در معرض روند بازبینی قرار دارند که منجر به ارائه صادقانه اطلاعات می شود.

این اعتقاد وجود دارد که افرادی که در داخل یک سازمان اطلاعات مالی را تهیه می کنند و افرادی که این اطلاعات را بازبینی می کنند، از جمله حسابرسان داخلی، دارای موقعیتی هستند که می توانند با به کارگیری تردید حرفه‌ای، کیفیت اطلاعاتی را که تهیه و بازبینی می کنند بهبود بخشند.

مدیر ارشد مالی و مدیر ارشد اجرایی و اعضای کمیته حسابرسی موظفند که ساختار همه ارقام موجود در صورتهای

حرفه‌ای بودن به معنای فراگیری آموزش‌های گسترده و توسعه دانش و مهارت‌های ویژه از جمله چگونگی و زمان به‌کارگیری تردید حرفه‌ای است. شرکت‌داشتن به‌عنوان بخشی از فرایند تهیه صورتهای مالی برای انتقال اطلاعات مالی مربوط و صادقانه که استفاده‌کنندگان براساس این اطلاعات تصمیم‌گیری می‌کنند، اگر همه نقش‌آفرینان در تهیه صورتهای مالی مهارت‌های تردید حرفه‌ای را به‌همراه سایر مهارت‌ها در خود پرورش دهند، موجب بهبود اطلاعات مالی خواهد شد.

تلاش برای بهبود این مهارت‌ها در داخل سازمان، از جمله در حساب‌برسان داخلی افزایش یافته است، از زمانی که سازمان‌های پیشرو همانند هیئت استانداردهای بین‌المللی آموزش حسابداری به تلاش‌های خود ادامه می‌دهند، تا چگونگی افزایش دانش همه حسابداران حرفه‌ای در مورد به‌کارگیری تردید حرفه‌ای را درک کرده و برای آن رهنمود تهیه کنند. این سازمان‌ها در موقعیتی قرار دارند که می‌توانند سازمان‌های حسابداری را تشویق کنند تا مهارت‌ها و درک از تردید حرفه‌ای را در همه برنامه‌های حسابداری خود نهادینه کنند. 

پانوشته‌ها:

1- Skepticism

۲- هیئت استانداردهای بین‌المللی آموزش حسابداری به‌تازگی دیدگاه کیت بومن (Keith Bowman) و دبلیو مورلی لمون (W. Morley Lemon) حسابداران رسمی عضو جامعه حسابداران رسمی استرالیا (FCPA) را منتشر کرده است. کیت بومن مدیر مالی ارشد (CEO) در شورای حسابداران بخش عمومی انتاریو (Ontario)، شریک موسسه ارنست اند یانگ (EY) و رئیس پیشین گروه مشورتی هیئت استانداردهای بین‌المللی آموزش حسابداری است. دبلیو مورلی لمون، استاد بازنشسته در حسابداری و حسابرسی از دانشگاه واترلو (Waterloo) کانادا است.

3- Auditing: A Journal of Practice & Theory

منبع:

- Bowman, K., Morley Lemon, W., **All Professional Accountants Need to Include Skepticism in their Mindset**, 2018

حرفه‌ای بودن

به معنای

فراگیری چگونگی و زمان

به‌کارگیری

تردید حرفه‌ای

است

جدایی ناپذیر از رشد فردی باشد.

تفکر انتقادی برای همه افرادی که دارای مسئولیت‌های حسابداری هستند ضرورت دارد، به‌طوری که گزارشگری مالی تهیه‌شده براساس اسناد و مدارک سازمان باید اطلاعات را به‌طور صادقانه ارائه دهد. به‌عبارت دیگر، تفکر انتقادی مینا

ازسوی دیگر، تردید حرفه‌ای سطح بالاتری از مسئولیت، نسبت به تفکر انتقادی است که باید بخشی از آموزش و یادگیری حسابداران حرفه‌ای باشد- خواه حساب‌برس داخلی یا مستقل باشند- و صرف‌نظر از این‌که در سراسر فرایند صورتهای مالی چه نقشی را ایفا می‌کنند.

بنابراین، اگر لازم باشد که همه حسابداران حرفه‌ای تردید را به‌کار گیرند، باید در برنامه آموزش دانشگاهی حسابداران حرفه‌ای تازه‌کار به‌عنوان بخشی از برنامه آنها در نظر گرفته شود، اما در صورتی که منابع، زمان و معلمان شایسته در دسترس باشند، نیازی نیست که به برنامه آموزشی افزوده شود.

این الزامات در **استاندارد بین‌المللی آموزش حسابداری ۴ (IES4)** با عنوان آموزش حرفه‌ای مقدماتی- ارزشها، اخلاق و نگرش حرفه‌ای- آورده شده است.

حسابداری یک حرفه است نه یک شغل. بخشی از

