



# کاهش فاصله انتظار در حسابرسی

## مروری بر گزارش اولیه انجمن حسابداران خبره و رسمی

زهرا نوری ✍

در این بخش، رویکرد پیشنهادی انجمن حسابداران خبره و رسمی (ACCA) در ماه مه ۲۰۱۹ برای کاهش فاصله انتظار در حسابرسی را که در گزارش اولیه انجمن تنظیم شد، بازبینی می‌کنیم. در گزارش اولیه انجمن حسابداران خبره و رسمی در مورد فاصله انتظار حسابرسی پیشنهاد شد که فاصله انتظار به سه جزو تقسیم شود؛ همانطور که در شکل ۱ نشان داده شده است. این تعریف مشخص می‌کند که بین آنچه عموم مردم فکر می‌کنند و آنچه عموم مردم می‌خواهند که خط‌مشی عمومی در حسابرسی را هدایت کند، تفاوت وجود دارد.



### فاصله تحول

**فاصله تحول**<sup>۲</sup> به‌عنوان تفاوت بین آنچه حسابرسان در صورت پیروی از الزامهای استانداردها و مقررات حسابرسی باید انجام دهند و آنچه که عموم مردم می‌خواهند حسابرسان انجام دهند، تعریف می‌شود. به‌عبارت دیگر، فاصله تحول، حوزه‌هایی از حسابرسی را نشان می‌دهد که با در نظر گرفتن تقاضای عموم مردم، پیشرفتهای فناوری، و این‌که چگونه فرایند کلی حسابرسی می‌تواند در راستای ارزش افزوده بیشتر برای منافع عمومی ارتقا یابد، احتمال دارد نیازمند تحول باشند. با این حال، اولین قدم مهم در تعیین آنچه که باید در حسابرسی تحول یابد، پرداختن به فاصله‌های آگاهی و عملکرد است. این گام به جلوگیری از نظارت بیش از حد و تحوله‌های نامناسب در استانداردهای حسابرسی کمک می‌کند؛ هنگامی که مشکلات واقعی می‌تواند مربوط به کمبود آگاهی یا عملکرد ضعیف باشد (ACCA, 2019).

انجمن برای گردآوری شواهدی در زمینه فاصله‌های آگاهی و تحول، به‌منظور حمایت از گزارش اولیه، یک نظرسنجی طراحی کرد که مقصد آن عموم مردم در ۱۱ کشور بود که در مجموع ۱۱۰۰۰ پاسخ به نظرسنجی دریافت شد. این نظرسنجی عمومی دو نوع پرسش را با هم ترکیب کرد: پرسش‌هایی که آگاهی از حسابرسی را مورد آزمون قرار می‌داد و پرسش‌هایی که در مورد انتظارات حسابرسی مطرح شدند

در نتیجه، برای این‌که پاسخ به منافع عمومی با موفقیت همراه باشد، باید رویکردی جامع اتخاذ شود که آگاهی عمومی در مورد حسابرسی، فرایند تدوین استانداردهای حسابرسی، عملکرد حسابرسان و همچنین حوزه‌هایی که حسابرسان احتمال دارد که کارهای بیشتری انجام دهند را در برگیرد (ACCA, 2019).

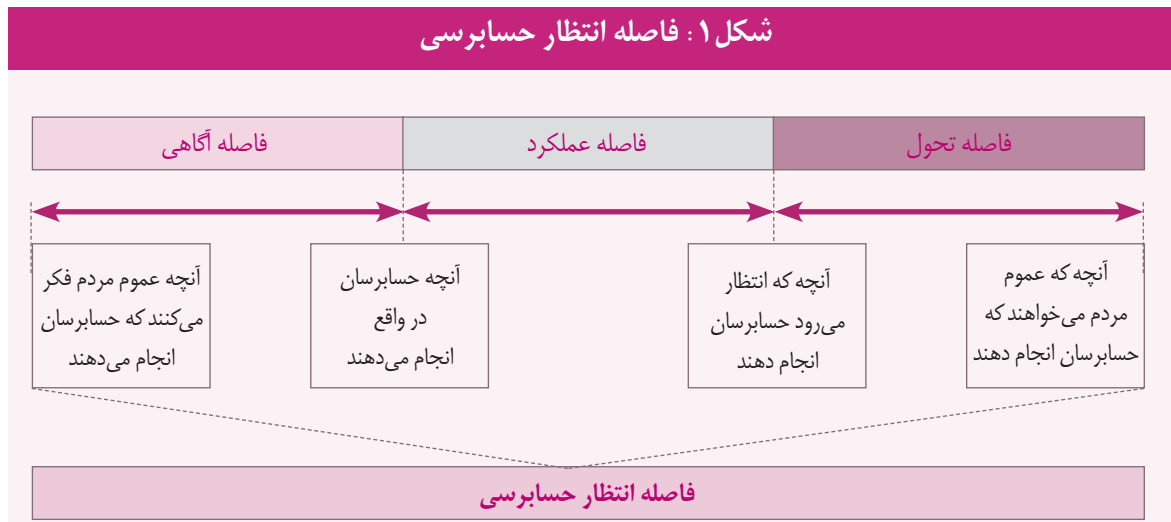
### فاصله آگاهی

**فاصله آگاهی**<sup>۱</sup>، به‌عنوان تفاوت بین آنچه عموم مردم فکر می‌کنند که حسابرسان انجام می‌دهند و آنچه حسابرسان در واقع انجام می‌دهند، تعریف می‌شود. این موضوع نشان می‌دهد که مردم گاهی اوقات حسابرسی را اشتباه درک می‌کنند؛ برای نمونه، این باور که حسابرسان مسئول جلوگیری از شکست شرکت هستند.

### فاصله عملکرد

**فاصله عملکرد**<sup>۲</sup> به‌عنوان تفاوت بین آنچه حسابرسان در واقع انجام می‌دهند و آنچه حسابرسان قرار است با توجه به الزامهای استانداردها یا مقررات حسابرسی انجام دهند، تعریف می‌شود. موسسه‌های حسابرسی دارای سامانه‌ها و فرایندهایی هستند که به‌دنبال تضمین کیفیت در تعهدات قراردادی خود هستند، یعنی استانداردها و مقررات را رعایت می‌کنند. نهادهای نظارتی حسابرسی، سوابق قراردادهای تکمیل‌شده را بازرسی می‌کنند تا ارزیابی کنند که کیفیت لازم به‌دست آمده است یا خیر.

شکل ۱: فاصله انتظار حسابرسی



(ACCA, 2019). مرتبطترین پرسشها و یافته‌های مربوط به حوزه‌های تقلب و تداوم فعالیت در پیوست ۲ این گزارش ذکر شده است.

فیزیکی در شمارش برنامه‌ریزی شده موجودیها را نداشتند (ACCA, 2020).

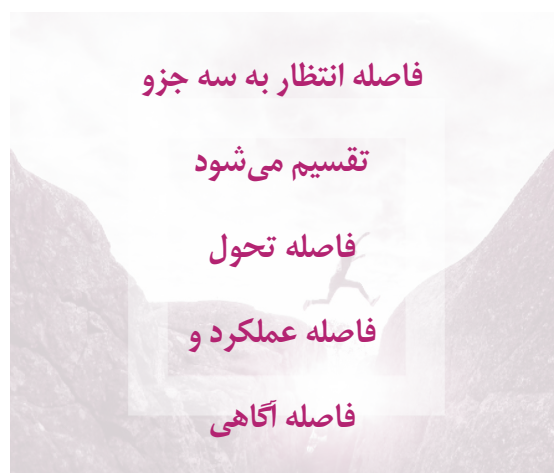
پیمایش جهانی انجمن حسابداران خبره و رسمی با موضوع «همه‌گیری کووید ۱۹ بر کسب‌وکارها: آثار و واکنشها» که در آوریل ۲۰۲۰ انجام شد، نشان داد که ۵۳ درصد از حساب‌رسان پاسخ‌دهنده شاغل در بخش عمومی، که بخش درخور توجهی از پاسخ‌دهندگان هستند، گفتند که برای تکمیل کار زیر فشار بودند و بیش از یک سوم (۳۶ درصد) گفتند که امکان رعایت مهلت‌های تعیین شده برای گزارشگری را نداشتند. نکته‌ای که در بسیاری از حوزه‌های گزارشگری مشاهده شد، این بود که مهلت‌های تعیین شده برای گزارشگری تمدید شده بود (ACCA, 2020).

یک چهارم از حساب‌رسان گفتند که در گردآوری شواهد حسابرسی با مشکلاتی مواجه بودند و ۲۷ درصد گفتند که شاهد افزایش ریسک در ارتباط با ارزیابی داراییها، کامل بودن بدهیها یا مسایل مربوط به تداوم فعالیت بودند.

### تقلب

هنگامی که واحدهای تجاری زیر فشار فزاینده‌ای قرار دارند و احتمال دارد که کنترل‌های داخلی طبق برنامه‌ریزی عمل نکنند، حسابرس نیز باید بررسی کند که آیا ارزیابی ریسکهای تحریف بااهمیت ناشی از تقلب یا بی‌نظمی، تشدید شود و رویه‌های افزوده حسابرسی انجام شود یا خیر (FRC, 2020). هنگامی که کنترلها تغییر می‌کنند یا به‌طور موثر عمل نمی‌کنند، حسابرس باید به ماهیت، زمان و میزان کار حسابرسی خود و نحوه تعامل با این تغییرها دقت کند (Niesche, 2020). این امر همچنین می‌تواند با ریسکهای اضافی مرتبط با تقلب مرتبط باشد.

برای نمونه، یک واحد تجاری به دلیل از دست دادن مشتریان، احتمال دارد که نیاز به تعامل با مشتریان جدید داشته باشد. فشار برای واکنش سریع می‌تواند به این معنا باشد که مشتریان بدون نیاز به انجام مراحل کامل «مستری خود را بشناسید» که به‌طور معمول در گذشته انجام می‌شد، پذیرفته شوند، که همین امر منجر به افزایش ریسک تقلب می‌شود. افزون بر این، بسیاری از سازمانها مجبور شدند تا راهبردهای دیجیتالی را سریعتر به کار بگیرند، که افزایش ریسک مرتبط



### تحولهای موثر بر حرفه حسابرسی

از زمان انتشار گزارش اولیه انجمن حسابداران خبره و رسمی در مورد فاصله انتظارهای حسابرسی در ماه مه ۲۰۱۹، تحولهای متعددی در حرفه حسابرسی رخ داده است. در میان اهداف تهیه این گزارش، تنها به تحولهای ملی یا بین‌المللی اشاره می‌شود که به نظر انجمن، احتمال دارد بر تقلب و تداوم فعالیت تاثیر بگذارند.

#### پیامدهای همه‌گیری کووید ۱۹

همه‌گیری کووید-۱۹ (COVID-19) اگر نگوئیم همه، بلکه بیشتر حرفه‌ها را در سراسر جهان مختل کرد و حرفه حسابرسی نیز از این قاعده مستثنی نبود. حساب‌رسان مجبور بودند که به سرعت خود را با شرایط جدید سازگار کنند تا به انجام حسابرسی به‌موقع و باکیفیت ادامه دهند. انتقال به یک محیط ۱۰۰ درصد دیجیتالی منجر به تعدادی چالش کاربردی شد. برای نمونه، گردآوری شواهد حسابرسی در برخی موارد چالش‌برانگیز بود؛ از جمله زمانی که حساب‌رسان امکان حضور

عملکرد خود، توان انجام این کار را نداشتند.

واضح است که همه‌گیری کووید ۱۹ پیامدهای مهمی برای شرکتها و در نتیجه برای حسابرسان آنها در حوزه‌های تقلب و تداوم فعالیت دارد. این همه‌گیری، اهمیت همسویی انتظارها از مسئولیتهای حسابرس در این زمینه‌ها با انتظارهای استفاده‌کنندگان و سایر ذینفعان حرفه را پررنگ می‌کند.

### بررسی اصلاحات در حسابرسی

**مشور تخواهی وزارت کسب‌وکار، انرژی و راهبرد صنعتی بریتانیا: وزارت کسب‌وکار، انرژی و راهبرد صنعتی<sup>۵</sup>** (BEIS) در بریتانیا، سند مشور تخواهی خود با عنوان «بازگرداندن اعتماد به حسابرسی و راهبری شرکتی» را در مارس ۲۰۲۱ منتشر کرد (BEIS, 2021).

رویکردی جامع با پیشنهادهایی با تاکید بر اهمیت مشارکت همه ذینفعان مهم (از جمله مدیران، سهامداران، حسابرسان و نهادهای نظارتی) برای موفقیت اصلاحات پیشنهادی توصیه شد. هرچند که مشور تخواهی وزارت کسب‌وکار، انرژی و راهبرد صنعتی بر حرفه حسابرسی در بریتانیا متمرکز است، اما در سطح بین‌المللی توجه در خور توجهی را به خود جلب کرد. مشور تخواهی وزارت کسب‌وکار، انرژی و راهبرد صنعتی بریتانیا، بسته‌ای از معیارها در رابطه با تقلب پیشنهاد کرد که نیاز به شفافیت بیشتر در مورد نقشها و مسئولیتهای مرتبط حسابرسان و مدیران را مطرح می‌ساخت، همانطور که در ابتدا از طریق بررسی برایدون (Brydon, 2019) پررنگ شد. این مشاهده با یافته‌های گزارش اولیه انجمن حسابداران خبره و رسمی در مورد مسئولیتهای حسابرس در رابطه با تقلب، که در کل در حوزه‌ای بود که دیدگاه‌های عموم مردم و حرفه حسابرسی در آن بیش از همه ناهماهنگی داشت، مطابقت دارد (ACCA, 2020).

به دنبال توصیه‌های برایدون، مشور تخواهی وزارت کسب‌وکار، انرژی و راهبرد صنعتی بریتانیا نشان داد که تغییر در نگرش و مجموعه مهارتهای حسابرس، برای برآورده کردن انتظارهای عمومی برای کشف تقلب الزامی خواهد بود. مشور تخواهی همچنین تاکید دارد که آگاهی از تقلب و آموزش حسابداری دادگاهی باید بخشی از فرایند صلاحیت و یادگیری مستمر حسابرسان صورتهای مالی باشد. مشور تخواهی

با کیفیت کنترل‌های داخلی و افزایش احتمالی ریسک تقلب و اشتباه را به همراه دارد.

### تداوم فعالیت

در حالی که کووید-۱۹ بسیاری از کسب‌وکارها را مجبور کرد تا تغییرات در خور توجهی در عملیات خود ایجاد کنند، تاثیر این بیماری همه‌گیر بر واحدهای تجاری با توجه به شرایط و رویدادهای خاص و همچنین برنامه‌های مدیریت، متفاوت بود. ابهام ناشی از کووید ۱۹ منجر به الزام برخی از واحدهای تجاری به بازبینی ارزیابیهای اولیه تداوم فعالیت در هنگام در نظر گرفتن تاثیر احتمالی آن بر برنامه‌های آینده آنها شد. این موضوع احتمال داشت که برای واحدهای تجاری که قبل از همه‌گیری نیازی به تهیه ارزیابیهای دقیق نداشتند، با اهمیت باشد.

همانطور که در هشدار کارشناسان هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان بخشی (IAASB) در مورد تداوم فعالیت بیان شد، در سطح بین‌المللی<sup>۴</sup> «حسابرسان در تکمیل کار مربوط به تداوم فعالیت در محیط فعلی، باید بر تمام الزامهای مندرج در استاندارد ۵۷۰ (تجدید نظر شده) با موضوع «تداوم فعالیت» با در نظر گرفتن کامل شرایط خاص واحد تجاری، پیش از رسیدن به هر نتیجه‌گیری تمرکز کنند. در تکمیل کار مربوط به تداوم فعالیت، اهمیت تردید حرفه‌ای تقویت می‌شود؛ به ویژه هنگامی که مدیریت تشخیص داده باشد که انتظار نمی‌رود شرایط فعلی هیچ تاثیر مالی با اهمیتی بر واحد تجاری داشته باشد و هیچگونه ابهام با اهمیت مرتبط با تداوم فعالیت برای واحد تجاری وجود نداشته باشد» (IAASB, 2020).

واحدهای تجاری مکلف شدند که وضعیت مالی و انعطاف‌پذیری واحدشان در دوران کووید-۱۹، وضعیت مالی و انعطاف‌پذیری مشتریان مهم خود و وابستگی واحد به آنها را مورد بازنگری قرار دهند. واحدها همچنین باید در نظر بگیرند که الزامهای موجود به یارانه‌های دولتی را رعایت می‌کنند یا خیر و در صورت امکان، برنامه‌های راهبردی عملیاتی خود را بازبینی کنند. به عنوان نمونه، برخی موفق شدند که به کسب‌وکار برخط روی بیاورند و بسیار سریع خود را با شرایط جدید وفق دادند؛ در حالی که برخی دیگر به دلیل ماهیت



وزارت کسب و کار، انرژی و راهبرد صنعتی بریتانیا، معرفی یک الزام قانونی برای واحدهای تجاری با منافع عمومی مبنی بر انتشار یک **بیانیه سالانه انعطاف پذیری**<sup>۶</sup>، با تکیه بر تداوم فعالیت و بیانیه **تداوم حیات**<sup>۷</sup>، پیشنهاد می‌کند.

این پیشنهادها، به تغییراتی در قانون شرکتها، راهبری شرکتی و استانداردهای حسابرسی مرتبط اشاره دارند و بار دیگر تاکید می‌کنند که اقدام برای رسیدگی به مسایل تداوم فعالیت بر همه ذینفعان زیست‌بوم گزارشگری مالی، تاثیرگذار است.

### گزارش کمیته مشترک پارلمانی شرکتها و خدمات مالی

کمیته مشترک پارلمانی استرالیا، گزارش موقت جامع خود را در فوریه ۲۰۲۰ و گزارش نهایی خود را در نوامبر ۲۰۲۰ منتشر کرد و ده توصیه ارائه داد. توصیه‌های موجود در گزارش موقت جنبه‌های مختلف حرفه حسابرسی در استرالیا را پوشش می‌دهد. همانند بررسی برایدون در بریتانیا، این گزارشها در سطح بین‌المللی مورد توجه قرار گرفتند.

انجمن برای اهداف گزارش حاضر، توجه مخاطبان را به توصیه‌هایی جلب می‌کند که ارتباط مستقیم‌تری با حوزه‌های قلب و تداوم فعالیت دارند.

توصیه هشتم گزارش موقت بیان می‌کند که توصیه کمیته بر این است که شورای گزارشگری مالی (استرالیایی) با نظارت بر یک بررسی رسمی که گزارش خود را تا پایان سال مالی ۲۰۲۱-۲۰۲۰ منتشر کند، قابلیت و اثربخشی الزامهای گزارشگری زیر استانداردهای استرالیا را در رابطه با پیشگیری و کشف تقلب و ارزیابی مدیریت از تداوم فعالیت، ارزیابی کند.

توصیه نهم نیز با پیشگیری از تقلب ارتباط دارد. طبق این توصیه، پیشنهاد کمیته این است که «قانون شرکت‌های ۲۰۰۱ به گونه‌ای اصلاح شود که واحدهای تجاری ملزم به حسابرسی گزارشهای مالی خود براساس این قانون باشند و چارچوب کنترل‌های داخلی را برای گزارشگری مالی ایجاد و حفظ کنند». افزون بر این، چنین اصلاحاتی باید مستلزم آن باشد که مدیریت، اثربخشی چارچوب کنترل داخلی واحد تجاری را ارزیابی و سالانه گزارش کند و این که حسابرس مستقل در مورد ارزیابی مدیریت از چارچوب کنترل داخلی واحد تجاری گزارش دهد. این کمیته همچنین توصیه کرد که

استرالیا گزارش دیجیتالی را به منظور افزایش شفافیت و کیفیت گزارشگری مالی به کار گیرد.

کمیته در گزارش نهایی خود در نوامبر ۲۰۲۰ تایید کرد که به پیشنهادهای ارائه شده در گزارش موقت خود، از جمله پیشنهادهای ۸ و ۹، همانطور که در بالا اشاره شد، پایبند است (APJCCFS, 2020).

### بررسی موضوعی تقلب

**هیئت پاسخگویی عمومی کانادا (CPAB)** در سال ۲۰۱۹ و به دنبال فروپاشی آن زمان شرکت‌های بزرگ جهانی، پروژه‌ای را راه‌اندازی کرد که موضوع تقلب را بررسی می‌کرد. این پروژه به دو مرحله تقسیم شد. هدف مرحله ۱، ارزیابی کیفیت کار حسابرسی انجام شده توسط حسابرسان برای رعایت الزامهای **استاندارد حسابرسی کانادا ۲۴۰ (CAS 240)**، مسئولیتهای حسابرس در ارتباط با تقلب در حسابرسی صورتهای مالی، استاندارد معادل تقلب در کانادا، و شناسایی رویه‌های حسابرسی پیش‌رو بود. هدف مرحله ۲، نگاهی فراتر از استاندارد حسابرسی ۲۴۰ کانادا و بررسی قدمهایی بود که همه ذینفعان مربوط می‌توانند برای بهبود، پیشگیری و شناسایی تقلب شرکتی انجام دهند.

بررسی نشان داد که در سوابق در دست بررسی، حسابرسان الزامهای استاندارد را رعایت می‌کنند. در این بررسی، به تعدادی از حوزه‌های خاص مورد توجه حسابرس هنگام طراحی رویکرد حسابرسی برای شناسایی و پاسخ به ریسکهای تقلب، اشاره شد (CPAB, 2020).

### پروژه تداوم فعالیت

هیئت پاسخگویی عمومی کانادا در سال ۲۰۱۹، همچنین پروژه‌ای را درباره تداوم فعالیت راه‌اندازی کرد. هدف این پروژه، گردآوری اطلاعات برای افزایش درک هیئت پاسخگویی عمومی کانادا از نحوه برخورد حسابرسان در کانادا به وظیفه خود در بررسی ارزیابی مدیریت از ریسک تداوم فعالیت بود. این پروژه نمونه‌ای از ناشران گزارش در کانادا را مورد بررسی قرار داد که مدیریت (و گزارش حسابرس)، با وجود این که شرکتها برخی مشکلات مالی را نشان داده بودند، مسایل تداوم فعالیت را افشا نکرده بودند (CPAB, 2020).

این بررسی بر موارد زیر تمرکز داشت:

(IAASB, 2020). این سند همچنین فاصله انتظار ناشی از تفاوت‌های بین انتظارات عمومی در مورد نقش حسابرس و مسئولیت‌های واقعی حسابرس در حسابرسی صورتهای مالی را بررسی می‌کند. هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و خدمات اطمینان‌بخشی، افزون بر سند گفتگو، سه میزگرد با موضوعهای زیر را برگزار کرد:

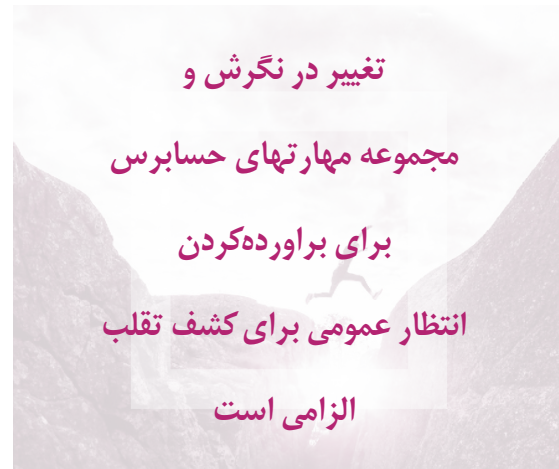
- تاثیر پیشرفتهای فناوری بر ارتکاب و کشف تقلب،
- فاصله انتظار برای مسئولیت‌های حسابرس در قبال تقلب و تداوم فعالیت، و
- تقلب و تداوم فعالیت در حسابرسی واحدهای تجاری با پیچیدگی کم.

سند گفتگوی هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان‌بخشی به صراحت تاکید می‌کند که نیاز به کار با سایر ذینفعان زیست‌بوم گزارشگری مالی وجود دارد؛ زیرا بسیاری از تغییرات بستگی به این دارند که ذینفعان براساس نقش خود عمل کنند. این ذینفعان، از جمله واحد تجاری و مدیریت آن (تهیه‌کنندگان)، مسئولین راهبری، حسابسان مستقل، دولت‌ها، نهادهای نظارتی، نهادهای حرفه‌ای و تدوین‌کنندگان استانداردها و ذینفعان صورتهای مالی (مانند سرمایه‌گذاران، مصرف‌کنندگان و عموم مردم) هستند (IAASB, 2020).

سند گفتگوی هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و خدمات اطمینان‌بخشی همچنین به برخی از بزرگترین فروپاشیهای شرکتی در چند سال گذشته اشاره دارد، که باعث اشتیاق و تقاضا برای بازبینی حوزه‌های تقلب و ادامه فعالیت شده است. به عنوان نمونه، شرکت **وایرکارد (Wirecard)**، یکی از جدیدترین موارد مورد بحث در سطح جهانی و به‌ویژه در اتحادیه اروپا است.

شرکت وایرکارد پس از اعتراف به این که احتمال زیادی وجود دارد که مانده حساب سپرده بانکی به مبلغ ۱/۹ میلیارد یورو موجود نباشد، برای ورشکستگی ثبت‌نام کرد (EU Parliament, 2020).

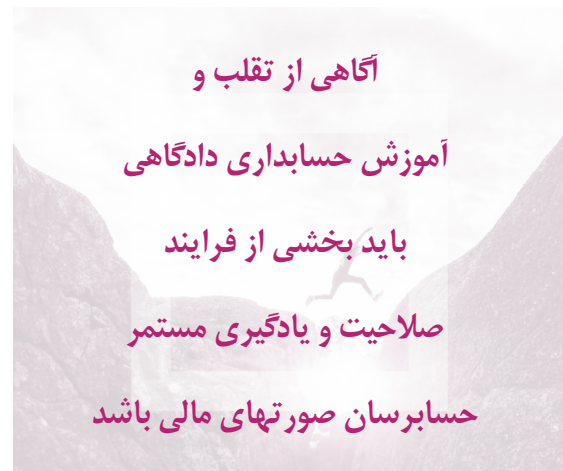
سند گفتگو، موضوعهای خاصی را در بر می‌گیرد که هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و خدمات اطمینان‌بخشی علاقه‌مند به شنیدن دیدگاه‌های همه ذینفعان زیست‌بوم گزارشگری مالی درباره این موضوعها بود.



- ریسک تداوم فعالیت در پذیرش مشتری و ادامه کار با مشتری چگونه مورد توجه قرار می‌گیرد،
  - گروه حسابرسی چگونه ارزیابی مدیریت از تداوم فعالیت را ارزیابی می‌کند،
  - ارتباط با ارکان راهبری،
  - یکنواختی ارزیابی تداوم فعالیت با دیگر بخشهای پرونده حسابرسی از جمله حسابرسی برآوردهای حسابداری همانند سرقتی یا کاهش ارزش داراییهای نامشهود.
- یافته‌های این پروژه، مشابه پروژه تقلب، نشان داد که حسابسان، **استاندارد حسابرسی ۵۷۰ کانادا (CAS 570)**، با موضوع «تداوم فعالیت»، که استاندارد حسابرسی در مورد تداوم فعالیت در کانادا است را رعایت می‌کنند. این پروژه به مشاهده‌های خاصی استناد می‌کند و همانند گزارش تقلب، به برخی حوزه‌های خاص برای بررسی توسط حسابرس اشاره دارد (CPAB, 2020).

### سند گفتگو در مورد تقلب و تداوم فعالیت در حسابرسی صورتهای مالی

هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان‌بخشی در سپتامبر ۲۰۲۰، یک سند گفتگو منتشر کرد که بر تقلب و تداوم فعالیت در حسابرسی صورتهای مالی، به عنوان بخشی از گردآوری اطلاعات و فعالیتهای پژوهشی تمرکز داشت



مشورتخواهی همچنین شامل پرسشهای تشریحی دیگری بود. مهلت مشورتخواهی برای سند گفتگوی هیئت استانداردهای بین المللی حسابداری و خدمات اطمینان بخشی تا ۱ فوریه ۲۰۲۱ تعیین شده بود.

### پیشرفتهای فناوری

فناوری به تحول سریع خود ادامه می دهد و حرفه حسابداری را به منظور به کارگیری فناوریهای پیشرفته در موقعیت بهتری نسبت به گذشته قرار می دهد. به عنوان نمونه، **شورای گزارشگری مالی (FRC)** در بریتانیا مجموعه ای از گزارشها را منتشر کرد که بر اهمیت استفاده از فناوری برای ارتقای کیفیت حسابداری تاکید می کند. شواهدی مبنی بر افزایش استفاده از فناوری پیشرفته در قالب تحلیل داده های حسابداری به عنوان «برنامه روزمره در بزرگترین شرکتهای بریتانیا» یافت شد (FRC, 2020).

در عرصه تدوین استاندارد بین المللی، **استاندارد بین المللی حسابداری ۳۱۵ (ISA 315)** (تجدیدنظر شده) که به تازگی اصلاح شد، استفاده از ابزار خودکار (از جمله تحلیل داده ها) هنگام انجام ارزیابی ریسک را در نظر می گیرد.

به طور مشابه، شورای گزارشگری مالی به تازگی استاندارد بین المللی حسابداری ۳۱۵ (بریتانیا) را با گنجاندن مطالب بیشتر در رابطه با استفاده از فناوری، به رسمیت شناختن اهمیت انطباق این روندهای در حال تحول در جریان حسابداری صورتهای مالی و گنجاندن تحولات فناوری در مدل جاری اطمینان بخشی، با

هدف ارائه خدمات بالا، مورد تجدیدنظر قرار داد.

اکنون نیز هیئت استانداردهای بین المللی حسابداری و خدمات اطمینان بخشی در حال تجدیدنظر در **استاندارد بین المللی حسابداری ۵۰۰ (ISA 500)** با موضوع شواهد حسابداری است و بخشی از هدف این پروژه، تشخیص اهمیت استفاده از فناوری، از دیدگاه تهیه کننده و حسابرس، برای بازتاب اهمیت روزافزون فناوری در حسابداری کیفیت است (IAASB, 2021).

به طور مشابه، ابزار دیگر مانند **یادگیری ماشینی**<sup>۸</sup>، در حال تبدیل شدن به یک ابزار بسیار قدرتمند با دامنه وسیعی از کاربردها، از جمله کمک به شناسایی تقلب هستند؛ همانطور که در گزارش انجمن حسابداران خبره و رسمی، با عنوان **یادگیری ماشینی دانشی فراتر از تخیل**<sup>۹</sup> نشان داده شده است (ACCA, 2019). به عنوان نمونه، این گزارش همچنین در این مورد بحث می کند که چگونه خوشه بندی به عنوان روشی رایج از کشف ناهنجاریها در مجموعه داده ها هنگام جستجوی تراکنشهای جعلی حمایت می کند؛ به ویژه در دنیایی که **کلان داده ها**<sup>۱۰</sup> در آن رواج دارد.

### پانوشتها:

- 1- Knowledge Gap
- 2- Performance Gap
- 3- Evolution Gap
- ۴- در سطح ملی نیز واکنشهای زیادی وجود داشت. به عنوان نمونه، تارنوشت و سمینار اینترنتی انجمن حسابداران خبره کانادا (CPA) به مسئولیتهای حسابرس و مدیریت و همچنین نقش ارکان راهبری در رابطه با تداوم فعالیت و سند ارزیابی خطر احتمالی تداوم فعالیت هیئت استانداردهای حسابداری استرالیا اشاره می کند.
- 5- Business, Energy and Industrial Strategy (BEIS)
- 6- Resilience Statement
- 7- Viability Statement
- 8- Machine Learning
- 9- Machine Learning: More Science than Fiction
- 10- Big Data

### منبع:

- <https://www.accaglobal.com/uk/en/professional-insights/global-profession/closing-expectation-gap-audit-way-forward.html>