

پرسشهای پرتکرار فناوری

IAASB

فروزان جانمردی ✍

فوریه ۲۰۲۳

مطالب پشتیبان غیراجرایی مرتبط با فناوری :

پرسشهای پرتکرار (FAQ) در مورد بررسی موارد استثنا و مربوط بودن اهمیت عملکرد هنگام استفاده از ابزار و فنون خودکار (ATT)

این سند به برخی از پرسشهای پرتکرار^۱ در مورد بررسی موارد استثنا و مفهوم اهمیت عملکرد هنگام اجرای روشهای حسابرسی با استفاده از ابزار و فنون خودکار^۲ (ATT) می پردازد. پرسشهای مربوط به این موضوعها، در حالی که منحصر به ابزار و فنون خودکار نیستند، با استفاده روزافزون از ابزار و فنون خودکار که امکان تحلیل مجموعه های داده با حجم زیادی از اطلاعات را فراهم می کند، رواج بیشتری پیدا کرده اند. ابزار و فنون خودکار که در این سند به آنها اشاره شده است، کارآمدی، عملیات و برونداد مشخصی را در استفاده برای اجرای روشهای حسابرسی فرض می کند، که ممکن است برای همه ابزار و فنون خودکار مربوط نباشد (به عنوان مثال، در مورد فناوریهای پیچیده تر یا پیشرفته تر از آنچه در این سند پیش بینی شده است).

ابزار و فنون خودکار کدامند؟

روشهای حسابرسی را می توان با استفاده از تعدادی ابزار یا فنون، که می تواند دستی یا خودکار (و اغلب شامل ترکیبی از هر دو) باشد، انجام داد. حسابرسان حرفه ای ممکن است در عمل از اصطلاحهای مختلفی برای توصیف ابزار یا فنی که خودکار هستند، استفاده کنند. برای مثال، استفاده از روشهای تحلیلی خودکار برای داده ها هنگام اجرای روش های ارزیابی ریسک یا روشهای حسابرسی بعدی، گاهی اوقات به عنوان تحلیل داده ها نامیده می شود.

اگرچه گاهی اوقات اصطلاح "تحلیل داده ها"^۳ برای اشاره به چنین ابزار و فنی استفاده می شود، این اصطلاح تعریف یا توصیف یکسانی ندارد. این اصطلاح بسیار محدود است؛ زیرا تمام فناوریهای نوظهوری را که امروزه هنگام طراحی و اجرای روشهای حسابرسی مورد استفاده قرار می گیرند، در بر نمی گیرد. علاوه بر

این، فناوریها و برنامه‌های حسابرسی مرتبط، مانند برنامه‌های کاربردی هوش مصنوعی^۴ (AI)، فرایندهای خودکارسازی رباتیک و موارد دیگر به تکامل خود ادامه خواهند داد. بنابراین، هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان بخشی^۵ (IAASB) از اصطلاح گسترده‌تر «ابزار و فنون خودکار» استفاده می‌کند.

به‌کارگیری استانداردهای بین‌المللی حسابرسی: استفاده از ابزار و فنون خودکار

در به‌کارگیری استانداردهای بین‌المللی حسابرسی^۶ (ISAs)، حسابرس ممکن است روشهای حسابرسی را به‌صورت دستی یا از طریق استفاده از ابزار و فنون خودکار طراحی و اجرا کند و هر یک از این روشها می‌تواند موثر باشد. صرف‌نظر از ابزار و فنون مورد استفاده، حسابرس ملزم به رعایت استانداردهای بین‌المللی است.

در شرایط خاص، حسابرس هنگام کسب شواهد حسابرسی ممکن است تشخیص دهد که استفاده از ابزار و فنون خودکار برای انجام برخی روشهای حسابرسی ممکن است منجر به شواهد حسابرسی متقاعدکننده‌تر نسبت به ادعای مورد آزمایش شود. در شرایط دیگر، انجام روشهای حسابرسی ممکن است بدون استفاده از ابزار و فنون خودکار، موثر باشد.

فناوری همیشه در حال تغییر است

با تکامل فناوری و توسعه رویکردهای جدید برای حسابرسی، ارتباط ابزار و فنون خودکار خاص و مزایای نسبی آن ممکن است تغییر کند.

این سند استانداردهای بین‌المللی حسابرسی را که متون آن‌ها به‌تنهایی معتبر هستند، اصلاح یا لغو نمی‌کند. این سند جایگزینی برای استانداردهای بین‌المللی حسابرسی نیست. در انجام حسابرسی مطابق با استانداردهای بین‌المللی حسابرسی، حسابرسان ملزم به رعایت کلیه استانداردهای حسابرسی مرتبط با کار هستند. پرسشهای پرتکرار مطرح شده در این سند جامع نیستند و نمونه‌ها فقط برای هدفهای توضیحی ارائه شده‌اند.

حسابرسان ممکن است از ابزار و فنون خودکار برای انجام رویه‌های ارزیابی ریسک، هنگام طراحی و اجرای روشهای حسابرسی بعدی یا هنگام تشکیل یک نتیجه‌گیری کلی در پایان حسابرسی استفاده کنند، برای مثال:

- ابزار و فنون خودکار می‌تواند به حسابرس در به‌دست آوردن درک درستی از کسب‌وکار و معامله‌های واحد تجاری، از جمله کسب بینش در مورد داده‌ها یا اطلاعات، مانند ویژگیها یا ترکیب جمعیت، کمک کند. این درک ممکن است به شناسایی رویدادها یا شرایطی کمک کند که بر حساسیت به تحریف یک طبقه از معامله‌ها، مانده حساب یا افشا در سطح ادعا شده اثر می‌گذارد، یا اطلاعات بیشتری برای حمایت از مبنای ارزیابی حسابرس از ریسکهای شناسایی شده ارائه می‌کند.^۷

- حسابرسان ممکن است از ابزار و فنون خودکار برای اجرای روشهای حسابرسی بیشتر استفاده کنند، به‌عنوان روشی اساسی که برای کشف تحریفهای بااهمیت در سطح ادعا طراحی شده است، یا آزمون کنترلها، که برای ارزیابی اثربخشی عملیاتی کنترلها در پیشگیری، یا کشف و تصحیح تحریفهای بااهمیت در سطح ادعا طراحی شده است.^۸

هدف روش (های) حسابرسی که با استفاده از ابزار و فنون خودکار انجام می‌شود، بر نحوه ارزیابی نتایج اثر می‌گذارد، همانطور که در پرسشهای پرتکرار زیر نشان داده شده است.

۱- آیا حسابرس در هنگام اجرای روشهای اضافی حسابرسی با استفاده از ابزار و فنون خودکار، ملزم به بررسی بیشتر

همه موارد استثنایی شناسایی شده است، یا شرایطی وجود دارد که ممکن است فقط بررسی بیشتر مجموعه‌ای از موارد استثنایی شناسایی شده مناسب باشد؟

هنگام اجرای روشهای حسابرسی بیشتر، حسابرس ممکن است از ابزار و فنون خودکار برای انجام آزمونهای کنترلها (برای ارزیابی

اثر بخشی عملیاتی کنترل‌های شناسایی شده) یا روش‌های اساسی (برای کشف تحریف‌های بااهمیت در سطح ادعا) استفاده کند. اغلب ابزار و فنون خودکار حسابرس را ملزم می‌کند که انتظاراتی را برای جامعه‌ای که ابزار و فنون خودکار در مورد به‌کار گرفته می‌شود، در نظر بگیرد؛ از جمله مواردی که در راستای هدف روش حسابرسی بعدی، نشان‌دهنده انحراف (های) کنترل یا تحریف (ها) هستند یا نیستند. چنین انتظاراتی مبتنی بر درک حسابرس از واحد تجاری و محیط آن، و درک آن‌ها از دسته‌بندی معاملات، مانده حساب یا مورد افشای مورد رسیدگی است.

پس از این که حسابرس انتظاراتی را برای جامعه تعیین کرد، استفاده از ابزار و فنون خودکار ممکن است به‌طور کلی نتیجه‌ای را به‌همراه داشته باشد که با تعدادی از موارد مورد بررسی مطابقت داشته یا با انتظارات حسابرس از جامعه مطابقت نداشته باشد. هنگامی که نتیجه ابزار و فنون خودکار با انتظارات حسابرس برای جامعه مطابقت دارد، به مواردی که نشان‌دهنده انحراف (های) کنترلی (برای آزمون کنترل‌ها) یا تحریف (ها) (برای یک رویه اساسی) هستند، در این سند پرسشهای پرتکرار به‌عنوان «**موارد استثنا**» استناد می‌شود:

- موارد استثنا به‌وسیله حسابرس مورد بررسی بیشتر قرار می‌گیرند تا مشخص شود که آیا انحراف یا تحریف کنترلی وجود دارد یا خیر. هنگام بررسی موارد استثنا، زمانی که مبنای معقولی برای نتیجه‌گیری در مورد کل گروه موارد استثنا وجود دارد، ممکن است انجام آزمایشهای بیشتر روی نمونه‌ای از موارد استثنا مناسب باشد (نمودار زیر، یادداشت ۳ را ببینید).
- موارد غیراستثنا، یعنی مواردی که نشان‌دهنده انحراف (های) کنترل یا تحریف (ها) نیستند و نیز مستلزم بررسی بیشتر در رابطه با نتیجه

ابزار و فنون خودکار نیستند. با این حال، حسابرس هنوز باید شواهد حسابرسی مناسب و کافی در مورد جامعه را به‌دست آورد، که شامل موارد استثنا (که باید بیشتر مورد بررسی قرار گیرند) و موارد غیراستثنا است. به‌کارگیری تردید حرفه‌ای حسابرس شامل هوشیاری نسبت به احتمال موارد تحریف در نتیجه ابزار و فنون خودکار است. برای موارد غیراستثنا، حسابرس ممکن است از آزمونهای انجام‌شده در جای دیگری در حسابرسی استفاده کند یا ممکن است برای به‌دست‌آوردن شواهد حسابرسی کافی و مناسب بر مبنای استانداردهای حسابرسی برنامه‌ریزی کند تا روشهایی جدا از ابزار و فنون خودکار را اجرا کند.

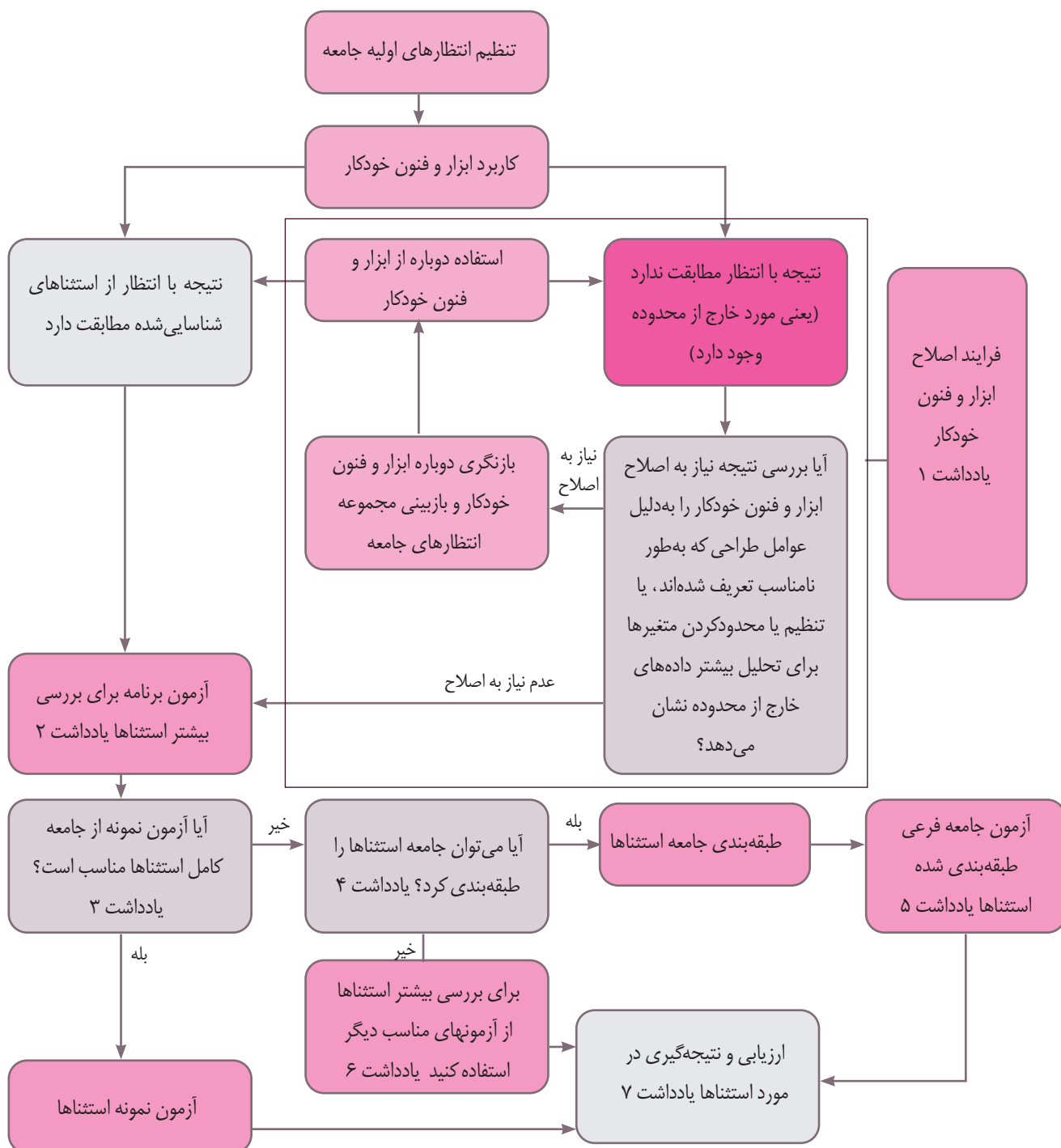
از طرف دیگر، زمانی که نتیجه ابزار و فنون خودکار با انتظارات حسابرس از جامعه مطابقت ندارد، ممکن است حسابرس هنوز در موقعیتی نباشد که به موارد استثنا یا موارد غیراستثنا پاسخ دهد.

ممکن است از اصطلاحهای متفاوتی برای توصیف مواردی استفاده شود که از کاربرد ابزار و فنون خودکار برای یک جامعه حاصل می‌شود. به‌عنوان مثال، **شورای گزارشگری مالی بریتانیا**^{۱۱} (UK FRC) از موارد خارج از محدوده «داده پرت» برای توصیف نتایج استفاده می‌کند که با انتظارات اولیه حسابرس برای جامعه مطابقت ندارند، و زمانی که حسابرس داده‌های خارج از محدوده را تحلیل کرده و آن‌ها را «**استثنای واقعی**»^{۱۲} تشخیص دهد، نه مواردی که در نتیجه ابزار نمونه‌گیری نامناسب، متغیرهای اولیه بد تعریف شده یا استفاده از داده‌های با کیفیت پایین ایجاد شده‌اند، آن‌ها را «استثنا» می‌نامد.^{۱۳} سایر اصطلاحهای استفاده شده عبارتند از «**اقدام در خور توجه**»^{۱۴} و «**اقدام مورد توجه حسابرسی**»^{۱۵}.

در عوض، ممکن است به‌دلیل عوامل طراحی که به‌طور نامناسب تعریف شده‌اند یا برای تنظیم یا محدود کردن متغیرها برای تحلیل بیشتر موارد شناسایی شده به‌وسیله ابزار و فنون خودکار، اصلاح ابزار و فنون خودکار ضروری باشد.

برای سهولت ارجاع، هنگامی که از ابزار و فنون خودکار برای اجرای روش (های) حسابرسی بیشتر استفاده می‌شود، این پرسش پرتکرار از اصطلاح موارد خارج از محدوده «**داده پرت**»^{۱۶} برای اشاره به اقدامی استفاده می‌کند که با انتظارات حسابرس برای جامعه مطابقت ندارند، اما نیاز به تحلیل بیشتر دارند تا مشخص شود آیا آن‌ها استثنا هستند یا غیراستثنا.

نمودار زیر نمای کلی از مراحل را ارائه می‌دهد که ممکن است در رسیدگی به استثنایا در هنگام به‌کارگیری ابزار و فنون خودکار به‌عنوان یک روش حسابرسی بیشتر مرتبط باشد:



یادداشت ۱

هنگامی که نتیجه به‌کارگیری ابزار و فنون خودکار با انتظارات حسابرس مطابقت ندارد، حسابرس ممکن است نتیجه را بررسی کند تا تعیین کند که آیا این نداشتن تطابق به دلیل عوامل طراحی است که به‌طور نامناسب تعریف شده‌اند یا این که انتظارات به‌طور نامناسب تنظیم شده‌اند. برای مثال، این ممکن است ناشی از عدم درک کامل حسابرس از واحد تجاری و محیط آن یا عدم درک جامعه باشد. در این صورت، آزمون ممکن است اصلاح شود و ابزار و فنون خودکار دوباره به‌کار گرفته شود (در صورت لزوم، پس از به‌روزرسانی درک حسابرس). هنگام اصلاح طراحی ابزار و فنون خودکار، ملاحظات ممکن است شامل موارد زیر باشد:

- به‌کارگیری درک حسابرس از واحد تجاری و محیط آن برای تعیین این که آیا می‌توان نتایج را توضیح داد و پارامترها را اصلاح کرد، تا مواردی را که مستلزم بررسی بیشتر به‌عنوان استثنا هستند، شناسایی شوند.
- گفتگو با مدیریت، مشابه گفتگوهایی که زمانی انجام می‌شود که حسابرس در حال اصلاح یک انتظار در خلال انجام رویه‌های تحلیلی اساسی در چارچوب استاندارد بین‌المللی حسابرسی ۵۲۰^{۱۶} است، تا داده‌های اساسی و روابط درونی را بهتر درک کند.
- آزمون دوباره داده‌های اساسی برای درک این که آیا داده‌ها از کیفیت کافی برای مفید بودن در فرایند حسابرسی برخوردار هستند یا خیر.
- حسابرس ممکن است تشخیص دهد که عوامل طراحی به‌درستی تعریف شده‌اند، اما پارامترهای خاصی باید اصلاح (یعنی تعدیل یا محدود) شوند، که داده‌های خارج از محدوده «پرت» را بیشتر تحلیل کند تا مشخص شود آیا آن‌ها استثنا هستند یا غیراستثنا^{۱۷}.



وجود اقلامی که غیرعادی به‌نظر می‌رسند یا انتظارات اولیه حسابرس را برآورده نمی‌کنند، ممکن است نشان‌دهنده تحریف احتمالی در صورتهای مالی باشد. هنگام پالایش پارامترهای ابزار و فنون خودکار پس از به‌کارگیری اولیه، موارد زیر دلایل مناسبی برای بازبینی در برآوردهای حسابرس نیستند.

- تنظیم پارامترها برای کاهش مصنوعی حجم کار مورد نیاز. در مواردی که حسابرس زمان کافی برای بررسی مناسب نتایج ایجاد شده ندارد، باید برنامه حسابرسی را مورد بازنگری قرار دهند تا اطمینان پیدا شود که زمان و منابع لازم برای انجام کار را در اختیار دارد.
- تنظیم پارامترها برای ایجاد همان تعداد استثنا مانند دوره قبل. درک نسبت به واحد تجاری و محیط آن در دوره‌های قبل ممکن است به حسابرس در ایجاد برآوردها کمک کند، اما طراحی و ارزیابی روشهای حسابرسی بیشتر بر اساس درک حسابرس از واحد مورد رسیدگی در دوره جاری است.
- تنظیم پارامترها برای کاهش تعداد موارد استثنا در زمانی که ورودی داده‌ها کیفیت پایینی دارند. در این مورد، داده‌های با کیفیت پایین باید قبل از به‌کارگیری ابزار و فنون خودکار بررسی شوند.

طبقه‌بندی جامعه ممکن است زمانی مناسب باشد که داده‌هایی با ویژگیهای خاص برای استفاده ابزار و فنون خودکار نامناسب تشخیص داده شوند. به‌عنوان مثال، اگر تغییر یا یکپارچه‌سازی سامانه در اواسط سال منجر به مشکلاتی در کیفیت داده برای چند ماه شود، ممکن است این دوره‌ها از هم جدا شده و با استفاده از رویکرد متفاوتی آزمایش شوند.

یادداشت ۲

هنگامی که نتیجه ابزار و فنون خودکار با انتظارات حسابرس مطابقت دارد، ممکن است اقلامی در جامعه وجود داشته باشد که به‌عنوان استثنا در نظر گرفته شوند (اقلامی که نشان‌دهنده انحراف (های) کنترل (برای آزمون کنترلها) یا تحریف (ها) هستند (برای یک رویه بنیادی)). برای تعیین این که آیا انحراف (های) کنترل یا تحریف (ها) وجود دارد، مناسب است که جامعه موارد استثنا را بیشتر بررسی کنیم.

یادداشت ۳

ممکن است زمانی که مبنای معقولی برای نتیجه‌گیری در مورد کل جامعه استثنایی وجود دارد، انجام آزمایشهای بیشتر روی نمونه‌ای

از موارد مناسب باشد. هنگام استفاده از نمونه‌گیری، مهم است که حسابرس با انتخاب نمونه‌هایی که دارای ویژگیهای معمول جامعه هستند (که ممکن است با طبقه‌بندی جامعه یا بدون طبقه‌بندی جامعه به دست بیایند) یک نمونه معرف را انتخاب کند تا از سوگیری جلوگیری شود^{۱۸}.

یادداشت ۴

زمانی که جامعه موارد استثنا همگن نباشد، حسابرس ممکن است به منظور آزمون موارد استثنا، امکان طبقه‌بندی جامعه موارد استثنا به جامعه‌های فرعی همگن را در نظر بگیرد^{۱۹}. احتمال انتخاب یک نمونه معرف، زمانی افزایش می‌یابد که جامعه‌های فرعی همگن باشند. طبقه‌بندی ممکن است ریسک نمونه‌برداری را همانطور که در **استاندارد بین‌المللی حسابرسی ۵۳۰** با عنوان «نمونه‌گیری در حسابرسی» در نظر گرفته شده، با تمرکز بر آزمایش بر روی جامعه‌های فرعی همگن تر از موارد استثنا، کاهش دهد^{۲۱}.

یادداشت ۵

حسابرسان هنگام طبقه‌بندی جامعه موارد استثنا به گروه‌های فرعی همگن، ممکن است بخواهند ویژگیهای زیر را در نظر بگیرند:

- **ارزش پولی** - حسابرسان ممکن است بخواهند بر اساس ارزش پولی استثناها، آنها را طبقه‌بندی کنند، که امکان تمرکز بیشتر بر اقلام با ارزش بیشتر را فراهم می‌کند؛ در این حالت احتمال بیشتری وجود دارد که به تحریف بااهمیت منجر شود.
- **ویژگیهای کیفی** - علاوه بر معیارهای کمی برای طبقه‌بندی جامعه موارد استثنا، حسابرسان ممکن است بخواهند از نظر هر ویژگی کیفی خاص برای طبقه‌بندی یک جامعه استفاده کنند. برای مثال، حسابرس در بررسی جامعه موارد استثنا، ممکن است کشف کند که تعداد زیادی از موارد استثنا در تاریخ معینی رخ داده‌اند، و در این مثال، طبقه‌بندی بر اساس تاریخ ممکن است امکان تحلیل معنادارتری را فراهم کند.

ممکن است انجام آزمونهای بیشتر روی نمونه‌ای از اقلام در یک جامعه فرعی، زمانی مناسب باشد که مبنای معقولی برای نتیجه‌گیری در مورد آن گروه فرعی از موارد استثنا وجود داشته باشد.

یادداشت ۶

حسابرس ممکن است آزمایشهای بیشتری را روی ۱۰۰ درصد کل جامعه موارد استثنا انجام دهد. از طرف دیگر، در صورت اقتضا، حسابرس می‌تواند رویه‌های جایگزینی را در مورد کل جامعه اصلی اقلامی که ابزار و فنون خودکار در مورد آنها به کار گرفته شده است، یا در مورد طبقه معامله‌ها، مانده حساب یا افشا، برای به دست آوردن شواهد حسابرسی مناسب و کافی، انجام دهد.

یادداشت ۷

حسابرس نتایج آزمون موارد استثنا را خواه از طریق نمونه‌گیری یا روشهای دیگر، ارزیابی می‌کند تا هدف روش حسابرسی؛ از جمله تعیین وجود انحراف(های) کنترلی یا تحریف(ها) را برآورده سازد. زمانی که حسابرس نتواند در این زمینه به نتیجه برسد، ممکن است برای مثال، رویه‌های اضافی یا جایگزین را در مورد کل جامعه اصلی اقلامی که ابزار و فنون خودکار بر روی آنها به کار گرفته شده است، یا در مورد سطح معاملات، مانده حساب یا موارد افشا، برای به دست آوردن شواهد حسابرسی مناسب کافی به کار بگیرد.

۲- آیا حسابرس ملزم است در هنگام استفاده از ابزار و فنون خودکار در اجرای روشهای ارزیابی ریسک یا هنگام شکل‌گیری یک نتیجه‌گیری کلی، همه موارد غیرعادی شناسایی شده را بیشتر بررسی کند؟

روشهای ارزیابی ریسک

هنگام طراحی ابزار و فنون خودکار برای استفاده به عنوان روش ارزیابی ریسک، حسابرس ممکن است با تعیین پارامترهایی برای تعریف مرز یا مجموعه‌ای از ویژگیهای مورد انتظار براساس درک اولیه حسابرس از جامعه، آنچه را که می‌تواند نتیجه غیرعادی باشد، در نظر بگیرد.

اگر یک نتیجه غیرعادی شناسایی شود، به طور کلی بررسی بیشتر مناسب است. حسابرس می‌تواند بررسی بیشتری انجام دهد؛ به عنوان مثال از طریق پرس و جو و تایید، برای تعیین این که چگونه این مورد ممکن است بر ارزیابی ریسک جامعه اثر بگذارد (به عنوان

ابزار و فنون خودکار می‌تواند به حسابرس در به‌دست آوردن درک درستی از کسب‌وکار و معامله‌های واحد تجاری از جمله کسب بینش در مورد داده‌ها یا اطلاعات مانند ویژگیها یا ترکیب جمعیت، کمک کند طبقه‌بندی جامعه ممکن است زمانی مناسب باشد که داده‌هایی با ویژگیهای خاص برای استفاده ابزار و فنون خودکار نامناسب تشخیص داده شوند

IAASB

مثال، از طریق شناسایی ریسک جدید تحریف بااهمیت یا بازبینی در ریسک ارزیابی شده تحریف بااهمیت). حسابرس همچنین ممکن است بررسی کند که چگونه نتایج ابزار و فنون خودکار ممکن است بر طراحی سایر روشهای ارزیابی ریسک و روشهای حسابرسی بعدی اثر بگذارد. در صورتی که بررسی‌ها نشان می‌دهد که طراحی رویه اصلی، جامعه یا پارامترها مناسب نبوده‌اند، ابزار و فنون خودکار نیز ممکن است اصلاح شده و دوباره اجرا شود.

از آنجایی که روش ارزیابی ریسک برای کشف تحریفها یا انحرافهای استثنایی در نظر گرفته نشده است، حسابرس ممکن است نیازی به بررسی هر مورد غیرعادی برای تحقق هدف ابزار و فنون خودکار نداشته باشد.

نمونه‌ای از ابزار و فنون خودکار که به‌عنوان روش ارزیابی ریسک اجرا می‌شود نمونه‌ای از ابزار و فنون خودکار که ممکن است به‌عنوان یک روش ارزیابی ریسک انجام شود، تجسم فروش ماهانه، براساس دسته‌بندی خطوط تولید اصلی، در مقایسه با دوره قبل است. این رویه ممکن است مواردی را مشخص کند که انتظارات حسابرس را برآورده نمی‌کند؛ برای مثال، بر اساس ماه‌ها و خطوط تولید خاص که در آن‌ها فروش بالاتر از حد انتظار حسابرس بر اساس درک اولیه‌اش از واحد تجاری و محیط آن است.

حسابرس ممکن است پرس‌وجو و سایر روشها را برای درک نتایج حاصل از رویه انجام دهد؛ به‌عنوان مثال، حسابرس ممکن است پرسشهایی از مدیر فروش کند و متوجه شود که طرح پاداش جدیدی که باعث ایجاد انگیزه برای فروش خطوط خاص شده، در طول سال معرفی شده است. حسابرس ممکن است طرح پاداش را بررسی و براساس ماه‌ها و خطوط محصولی که غیرعادی تشخیص داده شده‌اند، مقایسه کند.

این اطلاعات ممکن است باعث شود حسابرس تشخیص دهد که پس از معرفی طرح پاداش جدید، ریسک فروش ساختگی افزایش یافته است. این اطلاعات همچنین ممکن است به حسابرس در برنامه‌ریزی ماهیت، زمان و میزان روشهای حسابرسی بعدی برای فروش کمک کند.

نتیجه‌گیری کلی چه زمانی صورت می‌گیرد.

ابزار و فنون خودکار ممکن است نزدیک به زمان پایان حسابرسی طراحی و اجرا شود تا به حسابرس در هنگام شکل‌گیری یک نتیجه‌گیری کلی در مورد سازگاری صورتهای مالی با درک حسابرس از واحد تجاری کمک کند. این روشها به‌منظور کمک به حسابرس برای نتیجه‌گیری معقول برای استناد به‌نظر حسابرس طراحی شده‌اند.^{۳۳}

از آنجایی که چنین روش‌هایی برای کشف تحریف‌ها یا انحراف‌های استثنایی در نظر گرفته نشده است، ممکن است حسابرس نیازی به بررسی هر مورد غیرعادی برای برآورده کردن هدف ابزار و فنون خودکار نداشته باشد. با این حال، نتایج ممکن است ریسک تحریف با اهمیت را که از قبل تشخیص داده نشده بود، شناسایی کند. در چنین شرایطی، **استاندارد بین‌المللی حسابرسی ۳۱۵**^{۲۴} (بازبینی شده ۲۰۱۹) با عنوان «تشخیص و ارزیابی ریسک‌های تحریف با اهمیت» حسابرس را ملزم می‌کند تا برآورد حسابرس از ریسک تحریف با اهمیت را مورد بازبینی قرار داده و روش‌های حسابرسی برنامه‌ریزی شده بعدی را بر این اساس اصلاح کند.^{۲۵}

۳- آیا زمانی که حسابرس یک روش حسابرسی را با استفاده از ابزار و فنون خودکار در کل جامعه انجام می‌دهد، مفهوم اهمیت عملکرد همچنان کاربرد دارد؟

بله، اهمیت عملکرد همچنان کاربرد دارد. حتی زمانی که حسابرس یک روش حسابرسی را با استفاده از ابزار و فنون خودکار بر روی کل جامعه (به عنوان مثال، تمام اقلام موجودی حساب) انجام می‌دهد، هنوز نیاز به پرداختن به خطر تحریف‌های احتمالی اصلاح‌نشده یا کشف‌نشده برای همه ادعاهای مربوط به مانده آن حساب برای صورتهای مالی به عنوان یک کل وجود دارد.

همانطور که در **استاندارد بین‌المللی حسابرسی ۳۲۰**^{۲۶} با عنوان «اهمیت در برنامه‌ریزی و انجام حسابرسی» توضیح داده شد، برنامه‌ریزی حسابرسی فقط برای کشف تحریف‌های با اهمیت به صورت جداگانه، این واقعیت را نادیده می‌گیرد که مجموع تحریف‌های بی‌اهمیت ممکن است منجر به تحریف با اهمیت صورتهای مالی شود و هیچ حاشیه‌ای برای تحریف‌های کشف‌نشده احتمالی باقی نمی‌گذارد.^{۲۷} هنگام در نظر گرفتن صورتهای مالی به عنوان یک کل، اهمیت عملکرد به گونه‌ای طراحی می‌شود که ریسک فزونی مجموع تحریف‌های اصلاح‌نشده و کشف‌نشده در صورتهای مالی از سطح اهمیت را کاهش دهد. به طور مشابه، اهمیت عملکرد مربوط به یک سطح از اهمیت تعیین شده برای یک طبقه خاص از معامله‌ها، مانده حساب یا مورد افشا، تنظیم شده است تا احتمال اینکه مجموع تحریف‌های اصلاح‌نشده و کشف‌نشده در آن سطح خاص از معامله‌ها، مانده حساب یا موارد افشا از سطح اهمیت آن دسته از معاملات، مانده حساب یا موارد افشا فراتر رود را تا حد مناسب کاهش دهد.

اگرچه یکی از ابزارها و فنون خودکار به کار گرفته شده روی «کل جمعیت» از یک سطح از معامله‌ها، مانده حساب یا موارد افشا ممکن است یک روش بسیار موثر باشد، اما نیاز به تعیین اهمیت عملکرد را برطرف نمی‌کند. دلیل این امر آن است که روش‌های حسابرسی بعدی باید پاسخگوی ریسک‌های ارزیابی شده تحریف با اهمیت در سطح ادعا برای همه ادعاهای مربوط در مورد تمام طبقه‌های مهم معامله‌ها، مانده حسابها و موارد افشا باشد. بنابراین، ریسک تحریف‌های اصلاح‌نشده و کشف‌نشده که در مجموع ممکن است با اهمیت باشند، همچنان باقی می‌ماند، به دلیل عواملی مانند:

- ممکن است ابزار و فنون خودکار برای شناسایی تحریف‌های با اهمیت در سطح ادعاشده طراحی نشده باشد. به عنوان مثال، ممکن است یکی از ابزار و فنون خودکار باشد که به عنوان یک روش ارزیابی ریسک طراحی شده است (به عنوان مثال، یکی از ابزار و فنون خودکار طراحی شده برای سازماندهی یا تحلیل جامعه برای اطلاعات بیشتر، روندهای غیرعادی یا شناسایی موارد برای آزمون اساسی)^{۲۸}.
- ابزار و فنون خودکار ممکن است برای رسیدگی به تمام ادعاهای مربوط به سطح خاصی از معامله‌ها، مانده حساب یا موارد افشا طراحی نشده باشد. به عنوان مثال، ابزار و فنون خودکار ممکن است روی یک جامعه ثبت شده یا «شناخته شده»^{۲۹} انجام شود، اما ممکن است برای رسیدگی به کامل بودن آن جامعه طراحی نشده باشد.

• ابزار و فنون خودکار ممکن است برای رسیدگی به تمام ریسک‌های ارزیابی شده تحریف‌های با اهمیت، اعم از تقلب یا اشتباه، از جمله در سطح صورتهای مالی، طراحی نشده باشد. برای مثال، یک رویه ممکن است به ریسک نادیده گرفتن کنترلها و سایر ریسک‌های مربوط به تقلب نپردازد.

• ابزار و فنون خودکار ممکن است روی کل مجموعه داده‌هایی که جامعه را نشان می‌دهد، انجام نشود. برای مثال، قبل از انجام این روش، ممکن است داده‌ها سازماندهی یا «پاکسازی»^{۳۰} شده باشند، که منجر به حذف یا اصلاح داده‌هایی شده باشد که اشتباه یا نامربوط در نظر گرفته شده‌اند.

• سایر محدودیتهای مربوط به طراحی یا عملکرد رویه که بر تشخیص ریسک^{۳۱} اثر می‌گذارد (به‌عنوان مثال، درک ناقص از جامعه، انتصاب نامناسب کارکنان، نظارت یا بررسی ناکافی، اجرای ضعیف یا تفسیر نادرست نتایج). 

پانوشتها:

1- Frequently Asked Questions

2- Automated Tools & Techniques (ATT)

3- Data Analytics

4- Artificial Intelligence (AI)

5- International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB)

6- International Standards on Auditing (ISAs)

۷- ابزار پشتیبانی غیرمعتبر هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و خدمات اطمینان‌بخشی (IAASB) مرتبط با فناوری: سوابهای متداول - استفاده از ابزار و روشهای خودکار هنگام انجام رویه‌های ارزیابی ریسک مطابق با استاندارد بین‌المللی حسابرسی ۳۱۵ (ISA 315) (بازبینی شده ۲۰۱۹)

۸- استاندارد بین‌المللی حسابرسی ۳۳۰ (ISA 330)، پاسخهای حسابرس به ریسکهای ارزیابی شده، بند ۴ (الف)

9- Exceptions

10- Outliers

11- United Kingdom Financial Reporting Council (UK FRC)

12- Truly Exceptions

۱۳- شورای گزارشگری مالی بریتانیا (FRC)، رسیدگی به استثناءها در استفاده از تحلیل داده‌های حسابرسی

۱۴- انجمن حسابداران رسمی آمریکا (AICPA)، رهنمود تحلیل داده‌های حسابرسی

۱۵- هیئت پاسخگویی عمومی کانادا (CPAB)، فناوری در حسابرسی

۱۶- رویه‌های تحلیلی استاندارد بین‌المللی حسابرسی ۵۲۰ (ISA 520)، بند ۵ (الف) و ۱۲ (الف)

۱۷- حسابرس همچنین باید به تعهد حسابرس برای رعایت اصول صداقت، عینیت، صلاحیت حرفه‌ای و مراقبت حین انجام کار و رفتار حرفه‌ای مطابق با الزامهای اخلاقی مربوط توجه داشته باشد؛ به‌عنوان مثال، همانطور که در هیئت استانداردهای بین‌المللی اخلاق حرفه‌ای برای حسابداران آمده است. (IESBA) منشور اخلاقی بین‌المللی برای حسابداران حرفه‌ای (شامل استانداردهای بین‌المللی استقلال)

۱۸- استاندارد بین‌المللی حسابرسی ۵۳۰ (ISA 530)، نمونه‌گیری حسابرسی، پاراگرافهای ۴، ۶، ۸، ۸ (الف) و ۱۲ (الف)

۱۹- استاندارد بین‌المللی حسابرسی ۵۳۰ (ISA 530)، بند ۸ (الف) و پیوست ۱

20- International Standard on Auditing 530 (ISA 530)

۲۱- استاندارد بین‌المللی حسابرسی ۵۳۰ (ISA 530)، بند ۸ (الف) و پیوست ۱، بند ۱

۲۲- استاندارد بین‌المللی حسابرسی ۵۳۰ (ISA 530)، پیوست ۱، بند ۲

۲۳- استاندارد بین‌المللی حسابرسی ۵۲۰ (ISA 520)، بندهای ۶ و ۱۷ (الف)

24- International Standard on Auditing 315 (ISA 315)

۲۵- استاندارد بین‌المللی حسابرسی ۵۲۰ (ISA 520)، بند ۱۸ (الف)

۲۶- استاندارد بین‌المللی حسابرسی (ISA 320) ۳۲۰، اهمیت در برنامه‌ریزی و انجام حسابرسی

۲۷- استاندارد بین‌المللی حسابرسی (ISA 320) ۳۲۰، بند ۱۳ (الف)

۲۸- هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و خدمات اطمینان‌بخشی ابزار پشتیبانی غیرمعتبر مرتبط با فناوری را منتشر کرده است: سوابهای متداول در مورد استفاده از ابزار و روشهای خودکار در اجرای رویه‌های حسابرسی، به حسابرسان کمک کند تا بفهمند که آیا یک روش ممکن است هم یک روش ارزیابی ریسک و هم یک روش حسابرسی بعدی باشد.

29- Known

30- Cleansed

۳۱- استاندارد بین‌المللی حسابرسی ۲۰۰ (ISA 200)، هدفهای کلی حسابرس مستقل و انجام حسابرسی مطابق با استانداردهای بین‌المللی حسابرسی، بند ۱۳ "ریسک کشف" را به‌عنوان ریسکی تعریف می‌کند که رویه‌های انجام‌شده برای کاهش ریسک حسابرسی به میزان درخور قبولی سطح پایین تحریف موجود را شناسایی نکند.

منبع:

• Technology Frequently Asked Questions, IAASB, February 2023