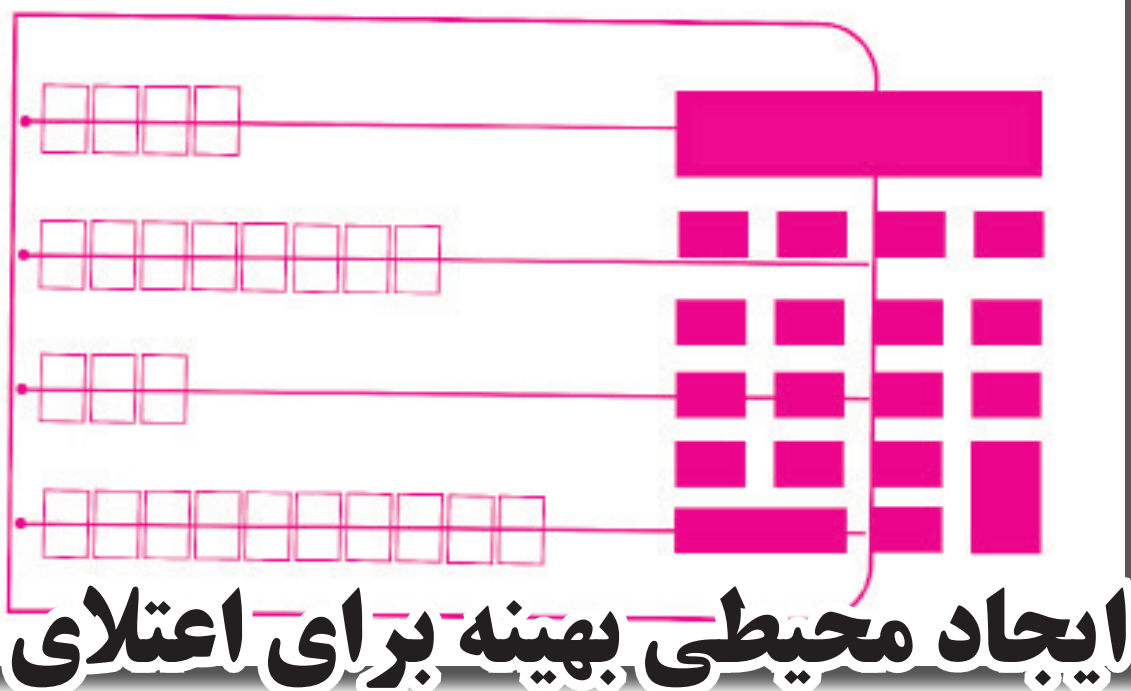




کیفیت حسابداری

ترجمه: سعید سپهرم، محمدعلی عضدی

M. Foerster, R. Garcia

محیط کسب و کار در سراسر جهان دستخوش تغییر مستمر و پیچیدگی فزاینده و روزافزون است. حسابسان برای نشان دادن توانایی خود در همراهی با روند تحول مزبور و در همان حال نگهداری بالاترین سطح کیفیت در فعالیت حرفه‌ای، از سوی مراجع نظارتی و دیگر ذینفعان به چالش کشیده می‌شوند. با وجود اهمیت تلاشهای حسابسان در مسیر اعتلای کیفیت حسابداری، نقش عوامل برون حرفه‌ای نیز در این مسیر درخور توجه است. هر تحلیلی درباره چگونگی ارتقای کیفیت حسابداری باید با نگاهی جامع‌نگر، دربرگیرنده حسابسان، تهیه‌کنندگان صورتهای مالی، دیگر دست‌اندرکاران بازار حرفه و مراجع نظارتی باشد.

در ابتدا باید با تمرکز بر پیش‌نیازهای ارتقای کیفی از وضعیت کیفیت آموزش حسابداری و حسابداری در هر کشور آگاه شد. مدارس آموزش عالی و دانشگاه‌ها، پایگاه اصلی آموزش حرفه‌ای مناسب به‌شمار می‌آیند و کیفیت برنامه‌های آموزشی آنها، نیروی پیشران کیفی در فعالیتهای حرفه‌ای دانش‌آموختگان در حال ورود به بازار کار به‌عنوان حسابداران شاغل در کسب و کار (تهیه‌کنندگان صورتهای مالی) و یا حسابسان، در آینده به‌شمار می‌آید. در مرحله بعد، تدارک برنامه‌های اثربخش آموزش مستمر برای تهیه‌کنندگان صورتهای مالی و حسابسان در به‌روزرنگداشتن این فعالان حرفه‌ای با تغییرهای قواعد و مقررات مربوط، نقش مهمی دارد. برنامه آموزش مستمر در برزیل، سالها تنها ویژه

حسابرسان شمرده می‌شد. گرچه، در این اواخر شورای **حسابداری فدرال (CFC)**، با تغییر رویکرد، خواستار این شد که تهیه‌کنندگان صورتهای مالی واحدهای تجاری بزرگ، واحدهای تجاری پذیرفته‌شده در بورس و واحدهای تجاری مشمول پایش مراجع نظارتی، از سال ۲۰۱۶ به صورت سالانه، تعداد حداقل ساعتهای آموزشی را بگذرانند.

شرکتهای ایجاد یک ساختار نظام راهبری بنگاه مستحکم، می‌توانند در اعتلای کیفیت حسابرسی نقش مهمی ایفا کنند. تحکیم فرهنگ آیین رفتار حرفه‌ای در درون هر شرکت و نیز پیش‌بینی سیاستهای استخدامی و آموزشی مناسب برای کارکنان، به‌ویژه آنان که به‌شکل مستقیم یا غیرمستقیم در فرایندهای کنترل داخلی و گزارشگری مالی نقش اساسی ایفا می‌کنند، حیاتی است. تأثیر عوامل پیش‌گفته با نقش مثبت خود در اعتلای کیفیت اطلاعات ارائه‌شده از سوی واحد تجاری، بر ارزیابی ماهیت، حدود و زمان‌بندی روشهای حسابرسی، قابل‌انکار نیست. کمیته حسابرسی نیز ابزار ارزشمندی در بهبود تعامل بین ارکان راهبری واحد تجاری و حسابرسان در نظارت بر فعالیتهای گزارشگری مالی و روند حسابرسی به‌شمار می‌آید.

مؤسسه‌های حسابرسی با اندازه‌های متفاوت- شامل مؤسسه‌های حسابرسی کوچک و متوسط- در برزیل با اختصاص مستمر منابع و وقت خود در این راه، به امر ارتقای کیفیت حسابرسی ادای دین می‌کنند. رعایت **استانداردهای بین‌المللی حسابرسی (ISAs)** و **استاندارد بین‌المللی کنترل کیفیت ۱ (ISQC 1)** تدوین‌شده از سوی هیئت استانداردهای بین‌المللی **حسابرسی و اطمینان بخشی (IAASB)** در تمامی مؤسسه‌های حسابرسی برزیل الزامی است و به نوبه خود بر روند ارتقای کیفی در همه مؤسسه‌های حسابرسی کوچک و بزرگ حسابرسی برزیلی، تأثیر مثبتی می‌گذارد. این فرایند مستمر ارتقای کیفی، تحت تأثیر مستقیم و غیرمستقیم عوامل زیر قرار دارد:

الف- بازار: به دلیل پیچیدگی فزاینده معامله‌ها و توسعه

مستمر فناوریهای نوین، حسابرسان باید بهره‌گیری از طیف وسیعی از متخصصان گوناگون را برای برخورد با ریسکهای موجود در هر کار، مدنظر قرار دهند؛ مانند متخصصان فناوری اطلاعات، **ارزشیابی^۱**، **بیم‌سنجی^۲**، **تحقیقات حقوقی^۳**، و ابزار مالی. به همین دلیل، در حال حاضر حسابرس نه تنها باید دارای مهارتهای فنی لازم برای اجرای مناسب عملیات حسابرسی باشد، بلکه با توجه به این واقعیت که صدور گزارش حسابرسی به معنای پذیرش مسئولیت نهایی رسیدگی انجام‌شده از سوی او است، توانایی ایجاد هماهنگی مؤثر بین متخصصان مزبور نیز برعهده او می‌باشد.

ب- بازرسیهای درون و برون‌سازمانی: مراجع نظارتی اغلب از دیگر ذینفعان فعال‌تر، به‌هم‌پیوسته‌تر، و هماهنگ‌تر عمل می‌کنند- برای نمونه، می‌توان از **همنشینی بین‌المللی مراجع انتظام‌بخشی مستقل حسابرسی (IFIAR)** نام برد. دغدغه اصلی آنان صرفنظر از اندازه هر مؤسسه حسابرسی، سامانه کنترل کیفیت حسابرسی در آنها است. بنابراین، بازرسیهای برون‌سازمانی انجام‌شده از سوی مراجع انتظام‌بخشی، اغلب متمرکزتر و مستمرتر بوده و هدفهای مشترکی را دنبال می‌کنند. به همین دلیل، اختصاص مدت زمان مناسب از سوی حسابرسان برای تحلیل کاستیهای شناسایی‌شده در بازرسیهای درون و برون‌سازمانی، برای شناخت صحیح ریشه‌های واقعی آنها ضروری است. مؤسسه‌های حسابرسی با تدوین یک فرایند ساختارمند و مناسب برای دستیابی به منشأ اصلی کاستیها، نه تنها توان حل مسائل شناسایی‌شده در یافته‌های حاصل از بازرسی را می‌یابند، بلکه می‌توانند خطر پیدا کردن دیگر کاستیهای ممکن در فرایندهای حسابرسی مؤسسه خود را به حداقل برسانند.

پ- دعاوی حقوقی: حضور در محیطی با خطر فزاینده روبه‌روشدن با **دعای حقوقی^۴**، به یک عامل مضاعف مؤثر بر ظرفیت هر مؤسسه حسابرسی در جذب و استخدام نیروی انسانی مستعد، بدل می‌شود. در حال حاضر، برخی از حوزه‌های گزارشگری بیش از پیش

هر تحلیلی درباره چگونگی ارتقای کیفیت حسابرسی باید با نگاهی جامع‌نگر دربگیرنده حساب‌رسان تهیه‌کنندگان صورتهای مالی دیگر دست‌اندرکاران بازار حرفه و مراجع نظارتی باشد



بهتر هر صنعت مشخص و خطرهای مرتبط با هر واحد تجاری مشمول این چرخش اجباری کرده‌اند، و کاهش توانایی مؤسسه‌های حسابرسی در جذب و استخدام نیروی انسانی مستعد، و افزون بر این از تأثیر عمیق احتمالی این امر بر چگونگی تصمیم‌گیری هر مؤسسه حسابرسی برای سرمایه‌گذاری در فناوری، نام برد.

ث- قوانین و مقررات: با اجرای قانون موسوم به ۱۲۶۸۳ در برزیل، حساب‌رسان نیز در فهرست «اشخاص ملزم» به گزارش عملیات و شواهد به‌ظاهر مشکوک مرتبط با جرائم پولشویی و کتمان داراییها، ارزشها و حقوق مترتب بر آنها قرار گرفته‌اند؛ مواردی که در جریان حسابرسی با آنها برخورد کرده‌اند. در دیگر کشورها نیز الزامهای مشابهی برای حساب‌رسان مطرح شده است. با وجود تلاش صریح قانونگذاران در تأمین محیط کسب‌وکار اخلاق‌مدارتر، حساب‌رسان به ایجاد یک فرایند داخلی قوی برای کسب اطمینان از برقراری ارتباط و تماس منظم با مقامهای ذیصلاح ملزم شده‌اند (در صورت لزوم برقراری تماس ۲۴ ساعته در مواردی که حساب‌رس به شواهدی دال بر انجام یک فعالیت مشکوک دست

در معرض خطر طرح دعاوی حقوقی قرار دارند که این امر می‌تواند به کاهش علاقه افراد مستعد ورود به این حوزه‌ها و پی‌ریزی درازمدت (حتی بیش از یک برهه بیست ساله) یک مسیر شغلی از سوی آنها، منجر شود و در نهایت تأثیری منفی بر توان مؤسسه‌های شاغل در این حوزه‌ها در جذب و نگهداری نیروی انسانی مستعد بگذارد (در دیدگاه اخیر مطرح در **فدراسیون بین‌المللی حسابداران**^۵، این موضوع به‌عنوان چالشی عمده بر سر راه حرفه مد نظر قرار گرفته است).

ث- چرخش اجباری مؤسسه حسابرسی: در بسیاری از کشورها، چرخش اجباری مؤسسه‌های حسابرسی^۶ که موجب ایجاد پیچیدگی بیشتر در راه ارتقای کیفیت حسابرسی می‌شود، الزامی شده و یا الزامی شدن آن در دست بررسی است. چنین الزامی، پیامدهای میان‌مدت و درازمدت سنگینی در بر دارد. از جمله چنین پیامدهایی، می‌توان از کاهش توانایی مؤسسه حسابرسی در کسب تخصص در زمینه صنایع خاص (به‌ویژه در بازارهای نوپدید)، دشواری مسیر شغلی آن گروه از اعضای حرفه که سالها وقت خود را صرف کسب تجربه برای درک

که با موفقیت این دوره آموزشی را بگذرانند، می‌توانند از به‌روزرسانی‌های بعدی این دوره نیز استفاده کنند. تاکنون بیش از ۵۰۰ مدرس، دوره مزبور را به پایان رسانده‌اند که این امر می‌تواند تأثیر مثبتی بر تربیت نسل‌های بعدی حسابداران و حسابرسان بگذارد.

پ- حمایت از مؤسسه‌های حسابرسی کوچک و متوسط: انجمن حسابرسان مستقل برزیل، همچنان بر این باور است که تمامی اعضای آن صرف‌نظر از اندازه مؤسسه متبوع خود، باید از دسترسی یکسانی به اطلاعات برخوردار باشند. این انجمن، اقدام‌های مشخصی برای ارائه آموزش و ابزار مناسب به مؤسسه‌های کوچک و متوسط حسابرسی جهت ارتقای سطح عملکرد حرفه‌ای آنها، شامل ارائه رهنمودهای عملی در زمینه کنترل کیفیت و چگونگی کاستن از پیچیدگی اجرای عملیات حسابرسی را به انجام رسانده است.

ارتقای کیفیت حسابرسی باید به هدف ثابت تمامی ذینفعان حاضر در عرصه بازار سرمایه، بدل شود. این بازار در دهه پیشین، به‌شکل چشمگیری دستخوش تحول شده است و حرفه حسابرسی ابزار مهمی در افزایش اعتماد استفاده‌کنندگان از صورتهای مالی به اطلاعات مالی به‌شمار می‌آید. انجمن حسابرسان مستقل برزیل به نقش خود در این فرایند در برزیل مفتخر است و از هرگونه ابتکار عملی که منجر به حمایت بیشتر از حرفه حسابرسی شود، و انجام مسئولیت ارائه خدمت به بازار سرمایه را ممکن سازد، استقبال می‌کند.



پانوشته‌ها:

- 1- Valuation
- 2- Actuarial
- 3- Forensic
- 4- Litigation
- 5- International Federation of Accountants (IFAC)
- 6- Mandatory Firm Rotation

منبع:

Foerster M., R. Garcia, *Creating an Optimized Environment for Audit Quality*, www.ifac.org, 2015

می‌یابد). رعایت نکردن چنین قوانین و مقرراتی می‌تواند هر مؤسسه حسابرسی را در معرض آسیب‌های جدی از جمله پرداخت جرائم نقدی قرار دهد.

انجمن حسابرسان مستقل برزیل همراه با دیگر ذینفعان و مراجع انتظام‌بخشی حسابرسی، چندین طرح معطوف به ارتقای کیفیت حسابرسی در مؤسسه‌های گوناگون حسابرسی (از نظر اندازه) تدارک دیده‌اند که دستاوردهای آنها از راه برگزاری جلسه‌های آموزشی، میزگردهای صاحب‌نظران و انتشار جزوه‌های فنی در اختیار تمامی اعضای انجمن قرار می‌گیرد.

برخی از طرح‌های یادشده، از این قرار است:

الف- هم‌نشینی‌های مناظره‌ای: ساختار انجمن حسابرسان مستقل برزیل، شامل کارگروه‌های متخصص در صنایع مختلف مانند نهادهای مالی، مشاوران املاک، صنعت کشاورزی، بیمه، انرژی و مؤسسه‌های کوچک و متوسط حسابرسی است. این کارگروه‌ها، جلسه‌های منظمی را با هدف گفتگو درباره مسائل نوپدید که به‌شکل گسترده حرفه را تحت تأثیر قرار می‌دهند، برگزار می‌کنند. برای شرکت در این جلسه‌ها به‌طور معمول از مراجع انتظام‌بخشی و دیگر دست‌اندرکاران صنعت دعوت می‌شود تا دستیابی به تحلیل‌های قویتر و جامع‌تری درباره مسائل مندرج در دستور کار انجمن، با تأکید خاص بر فعالیتهای مؤسسه‌های کوچک و متوسط، شامل کیفیت خدمات آنها، میسر شود.

ب- تدوین برنامه‌های آموزشی برای استادان دانشگاه‌ها:

انجمن حسابرسان مستقل برزیل از سال ۲۰۰۸ با اجرای پروژه‌ای در زمینه کمک به همگرایی مؤسسه‌های برزیلی ارائه‌کننده خدمات حسابداری-حسابرسی با استانداردهای بین‌المللی که بخشی از بودجه آن از سوی بانک توسعه کشورهای آمریکایی تأمین می‌شد، به ارائه یک برنامه آموزشی کامل برخط برای استادان دانشگاه پرداخته است. هدف این برنامه، تحت پوشش قراردادادن حداقل یک استاد در هر دانشگاه برزیلی دارای کلاس‌های حسابداری در مقطع کارشناسی است. این برنامه آموزشی برخط رایگان، شامل شبیه‌سازی چگونگی تشکیل کلاس درباره استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی و استانداردهای بین‌المللی حسابرسی است. استادانی