

International
Federation
of Accountants

آیا بازرسی از حسابرسی، کیفیت حسابرسی را بهبود می‌بخشد؟

✍️ فروزان جانمردی

برای اهداف این مقاله، یافته یعنی کاستی و نقص درخور توجه در برآوردن الزامهای استانداردهای حسابرسی. با توجه به یافته‌های کار حسابرسی مربوط به تراز یا افشای صورتهای مالی، نقص یا به موضوعی گفته می‌شود که موسسه شواهد حسابرسی کافی برای تایید نظر خود به‌دست نیاورده است یا در شناسایی یا رسیدگی به یک موضوع بااهمیت، یا به‌احتمال زیاد موارد بااهمیت بالقوه، خطا در استفاده از یک اصل حسابداری، ناتوان بوده است. با توجه به سایر موضوعها، نقص عبارت است از انحراف از استانداردها یا الزامهای حسابرسی، ازجمله استانداردهای مربوط به کنترل کیفیت و الزامهای اخلاقی و استقلال که ممکن است به‌دلیل اهمیت یا ماهیت نظام‌مند خروج، بر کیفیت حسابرسی تاثیر داشته باشد یا نداشته باشد.

پیشینه

مجمع بین‌المللی نهادهای مستقل نظارت بر حسابرسی در سال ۲۰۲۰ انجام شد، بیان می‌کند که «تکرار و سطح یافته‌های منعکس‌شده در این پیمایش، همچنان نشان‌دهنده بی‌ثباتی در اجرای حسابرسیهای باکیفیت و نیاز به تمرکز مداوم بر بهبود مستمر است». فراوانی بازرسیهای با حداقل یک یافته، از ۴۲ درصد در سال ۲۰۱۶ به ۳۲ درصد در سال ۲۰۲۰ کاهش یافته است؛ اما هنوز هم این درصد به صورت غیرقابل قبولی، بالا تلقی می‌شود. با این وجود، کاهش ۲۵ درصدی یافته‌ها، بیشتر شکایت‌هایی مبنی بر «آسان‌گیری»^۷ در موسسات حسابرسی به وجود آورده است؛ به جای این که به عنوان بهبود کیفیت حسابرسی تلقی شود.

در عین حال، بسیاری از استفاده‌کنندگان، تهیه‌کنندگان، حساب‌رسان، و افراد دست‌اندرکار ملاحظه می‌کنند که کیفیت حسابرسی در دو دهه گذشته به میزان درخور توجهی بهبود یافته است. پیمایش مسیر اصلی که به وسیله مرکز کیفیت حسابرسی^۸ (CAQ) در ایالات متحده انجام شد، به ما می‌گوید که ۷۸ درصد از سرمایه‌گذاران به اطلاعات مالی حسابرسی شده که به وسیله شرکت‌های سهامی عام منتشر می‌شود، اطمینان

در پاسخ به تعداد زیاد شکست‌های حسابرسی مشاهده‌شده در ایالات متحده، با تصویب قانون ساربنز-اکسلی^۱ (SOX) در سال ۲۰۰۲، که در نتیجه آن هیئت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام آمریکا^۲ (PCAOB) به منظور نظارت بر شرکت‌های سهامی عام ایجاد گردید و بازرسی حسابرسی از سوی یک نهاد ناظر دولتی، الزامی شد. از آن زمان، آن گونه که شواهد عضویت در مجمع بین‌المللی نهادهای مستقل نظارت بر حسابرسی^۳ (IFIAR) نشان می‌دهد، مراجع ناظر مشابه در ۵۴ حوزه گزارشگری در سراسر جهان تاسیس شده‌اند. اعضای مجمع بین‌المللی نهادهای مستقل نظارت بر حسابرسی، در مجموع مسئولیت‌های نظارتی حسابرسی متفاوتی در حوزه‌های گزارشگری خود دارند، و بازرسیها، ابزار رایج و قدرتمندی برای تقویت کیفیت حسابرسی به وسیله اعضای مجمع هستند. به دنبال نگرانیها از شکست‌های حسابرسی، این مسئولیت از سوی شورای گزارشگری مالی بریتانیا^۴ (FRC UK) در سال ۲۰۰۳، کمیسیون اوراق بهادار و سرمایه‌گذاری استرالیا^۵ (ASIC) در سال ۲۰۰۴، و سازمان بازار مالی زلاندنو^۶ (FMA New Zealand) در سال ۲۰۱۲ نیز برعهده گرفته شد.

از ابتدا، بازرسیها به طور کلی میزان بالایی از یافته‌ها را در پرونده‌های بازرسی شده شناسایی کرده‌اند. برای مثال، اولین تلاش مجمع بین‌المللی نهادهای مستقل نظارت بر حسابرسی از یافته‌های نظارت حسابرسی در مقیاس جهانی، وجود دست‌کم یک یافته بازرسی را در ۴۷ درصد از پرونده‌ها نشان داد. بازرسیهای هیئت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام آمریکا در طول سالها، به طور مداوم ۳۰ تا ۳۵ درصد یافته‌های بازرسی داشته‌اند. با روند تدریجی کامل شدن مقررات حسابرسی می‌توان انتظار داشت که بازرسی جمعی از حساب‌رسانها در طول سالیان متمادی، باعث افزایش کیفیت حسابرسی شود. با این حال، کیفیت حسابرسی، آن طور که از دریچه نگاه بازرس، یعنی حجم یافته‌ها دیده می‌شود، با توجه به سرمایه‌گذاریهایی هنگفتی که به وسیله مراجع ناظر و موسسات حسابرسی انجام شده است، تا حدی که انتظار می‌رود بهبود نیافته است. پیمایش مراجع ناظر جهانی که به وسیله



با روند تدریجی کامل شدن

مقررات حسابرسی می‌توان

انتظار داشت که بازرسی جمعی از

حساب‌رسانها در طول سالیان متمادی

باعث افزایش کیفیت حسابرسی شود

دارند و ۸۳ درصد از سرمایه‌گذاران به حساب‌رسان شرکت‌های سهامی عام اعتماد دارند، که هر دو معیار طی ده سال گذشته بیش از ۱۰ درصد افزایش یافته است. مطالعه موسسه کی‌پی‌ام‌جی (KPMG) در سال ۲۰۲۰ نشان داد که ۸۹ درصد از روسای کمیته‌های حسابرسی معتقد بودند که حساب‌رسی‌های باکیفیتی دریافت کرده‌اند. به‌طور مشابه، نظرسنجی اخیر شورای گزارشگری مالی استرالیا^۱ (AFRC) از روسای کمیته‌های حسابرسی نشان داد که آن‌ها از کیفیت حسابرس مستقل خود بسیار راضی هستند و ۹۴ درصد، حسابرس خود را به‌عنوان “بالتر از میانگین” یا “عالی” رتبه‌بندی کرده‌اند. نظرسنجی‌های حسابداران رسمی استرالیا و زلاندو در زمینه اعتماد سرمایه‌گذار خود^۲ (RIC)، به‌طور مستمر بیش از ۹۰ درصد اطمینان نسبت به اطلاعات مالی حسابرسی شده در استرالیا و نیوزلند را نشان می‌دهد.

چند دلیل احتمالی

به‌رغم تصور عمومی در میان استفاده‌کنندگان، حساب‌رسان و جامعه راهبری، مبنی بر این که کیفیت حسابرسی در دو دهه گذشته بهبود یافته است دلایل متعددی وجود دارد که چرا عموم مردم تصور می‌کنند پیشرفت محدودی در نتایج بازرسی وجود داشته است، شش دلیل و توضیح ممکن برای این تمایز در ادامه مورد بحث قرار خواهد گرفت:

- ۱- تفاوت در نتیجه و کیفیت فرایند.
- ۲- انتخاب مبتنی بر ریسک.
- ۳- نداشتن یک هدف پایدار برای کیفیت حسابرسی.
- ۴- زمان واقعی در مقابل انتظارهای قبلی.
- ۵- انگیزه‌های اقتصادی.
- ۶- آثار شناختی.

تفاوت در کیفیت نتیجه و فرایند: اکثر سرمایه‌گذاران، کیفیت حسابرسی را به‌عنوان دستیابی حسابرس به نتیجه “صحیح”^۳ در مورد عادلانه و اتکاپذیر بودن صورتهای مالی در نظر می‌گیرند؛ یعنی این که صورتهای مالی، فاقد تحریف بااهمیت باشند. این همان چیزی است که قرار است گزارش حسابرس اطلاع‌رسانی کند و کیفیت بالای حسابرسی نشان می‌دهد که ریسک باقیمانده یک اظهارنظر نادرست بسیار کم

است (اما صفر نیست). بازرسی از حسابرسی به‌طور کلی بر فرایند حسابرسی تمرکز می‌کند، تا مطمئن شود که حساب‌رسان آزمونهای مناسبی انجام داده‌اند و مستندات کافی از نتیجه‌گیری خود ارائه کرده‌اند. یافته‌های بازرسی در فرایند حسابرسی، حاکی از وجود تحریفهای بااهمیت کشف‌نشده در گزارش مالی نیست. یعنی وجود یک یافته، با شکست حسابرسی یکی نیست. یک حسابرس می‌تواند از یافته‌های بازرسی درس بگیرد، اما تعداد بسیار کمی از آن‌ها منجر به ارائه دوباره صورتهای مالی یا اظهارنظر مشروط حسابرسی می‌شود.

بازرسیهای مبتنی بر ریسک: حساب‌رسیهایی که باید بازرسی شوند، به‌طور معمول بر اساس معیار ریسک افشان‌شده مرجع ناظر انتخاب می‌شوند. این انتخاب ریسک هم در مورد قراردادهای کار انتخاب‌شده و هم برای حوزه‌هایی از حسابرسی که باید بررسی شوند، اعمال می‌شود. انتخاب مبتنی بر ریسک به این معنی است که حساب‌رسیهایی که برای بازرسی انتخاب می‌شوند، دارای بیشترین احتمال داشتن مشکل از نظر مرجع ناظر هستند. این رویکرد مبتنی بر ریسک در زمره رویه‌های برتر نظارتی مهم قرار می‌گیرد؛ زیرا مراجع نظارتی نمی‌توانند به‌طور مستقیم تمام جنبه‌های حسابرسی را بازرسی کنند، بنابراین باید تلاشهای خود را در جایی متمرکز کنند که احتمال کشف مسایل بیشتر است. آن‌ها به‌الزام بیانگر میانگینی از حسابرسی انجام‌شده به‌وسیله یک موسسه حسابرسی نیستند. با این وجود، بسیاری از مفسران در مورد میزان “شکستهای” حسابرسی (که در واقع به‌معنای یافته‌ها است) در یک موسسه صحبت می‌کنند؛ به‌گونه‌ای که بیانگر احتمال حساب‌رسیهای بازرسی شده هستند و هر یافته به نوعی نشان‌دهنده وجود یک “شکست” است. ماهیت این ادعا به‌وسیله یک توضیح ریاضی ساده تضعیف می‌شود. اگر یک موسسه ۱۰۰ صاحبکار داشته باشد و بازرسی ۱۰ مورد را که دارای ریسک بالایی هستند بررسی کند و ۴ حسابرسی دارای یافته را شناسایی کند، نرخ یافته‌های بازرسی در نمونه ۴۰ درصد است که به‌واقع مقدار نامناسبی به‌نظر می‌رسد. با این حال، اگر فرض کنیم که نرخ یافته‌ها به‌طور بالقوه در بقیه صاحبکارها پایین‌تر است، به‌دلیل این که آن‌ها دارای ریسک یا پیچیدگی کمتر هستند، (به‌طور مثال ۲۰ درصد، در مجموع

۱۲ انجام دهد. بازرسان از فرصت ارزیابی کیفیت حسابرسی پس از اتمام این مهلت‌ها برخوردارند. برداشت نهایی از این‌که استاندارد حسابرسی چه معنی و مفهومی دارد با مراجع نظارتی است (گاهی اوقات به‌عنوان استاندارد «پنهان»^{۱۳} از آن یاد می‌شود) و با توجه به انتخاب مبتنی بر ریسک حوزه‌های حسابرسی برای بررسی، لازم نیست در ارزیابی خود جامع باشند. در حالی‌که این جدول زمانی اجتناب‌ناپذیر است، باید به خاطر داشت که آنچه یک بازرس ممکن است با بهره‌مندی از آینده‌نگری و یک جدول زمانی بسیار بازتر برای بررسی، نتیجه بگیرد، ممکن است با رویکردی بهینه برای به‌حداقل رساندن ریسک حسابرسی در اوج دوره گزارشگری متفاوت باشد.

انگیزه‌های اقتصادی: اقتصاددانان در این باره مطالعه کرده‌اند که چرا نظارت همیشه هدفهای موردنظر خود را محقق نمی‌کند. حسابرسان و مراجع ناظر بیشتر با فشارها و محدودیت‌های درخور توجه در انجام نقش خود روبه‌رو هستند. ایجاد انگیزه‌های رفتاری مرتبط به‌شیوه‌ای اندیشمندانه، برای ارتقای کیفیت حسابرسی و اجتناب از پیامدهای ناخواسته

۲۲ حسابرسی)، یافته‌های بازرسی را برای نرخ کلی ۲۲ درصد (۹۰ * ۲۰ + ۱۰ * ۴٪) خواهند داشت. این ممکن است هنوز نامطلوب باشد، اما اگر نرخ واقعی در بقیه قراردادهای کار حسابرسی فقط ۵ درصد باشد چه؟ به‌طور خلاصه، در حالی‌که موسسات حسابرسی ممکن است ترجیح دهند از هرگونه یافته اجتناب کنند، عملکرد کلی آن‌ها به‌شدت بستگی به این دارد که نرخ اساسی یافته‌های بازرسی در دسته نمونه‌برداری نشده از قراردادهای دارای پیچیدگی یا ریسک کمتر، چقدر باشد.

نداشتن هدف پایدار برای کیفیت حسابرسی: در اوایل بازرسی از حسابرسی، نه موسسات حسابرسی و نه مراجع ناظر، هیچ‌کدام درباره چگونگی اجرای سازوکار بازرسی به‌طور کامل اطمینان نداشتند. یک منحنی یادگیری در هر دو طرف وجود داشت. تمرکز اولیه، شاید بر اجرای روشهای آزمایشی بود. این تمرکز در نهایت با نگرانی در مورد ارزیابی ریسک و برنامه‌ریزی همراه شد. همانطور که بازرسان با آن جنبه‌های حسابرسی راحت‌تر کنار آمدند، شروع به بررسی بیشتر ارزیابی و آزمون کنترل‌های داخلی کردند (دست‌کم در ایالات متحد). بنابراین، منحنی یادگیری و تمرکز بازرسیها در طول زمان تکامل یافته است، زیرا بازرسان توجه خود را به جنبه‌های مختلف فرایند حسابرسی گسترش دادند. همچنین، به‌دلیل انتخاب مبتنی بر ریسک، آنچه حسابرس ممکن است در یک بازرسی در یک حوزه حسابرسی آموخته باشد، ممکن است منجر به بهبود زمینه‌هایی که موضوع بازرسیهای آینده است، نشده باشد. این موضوع در طول زمان یک هدف بالقوه در حال تغییر ایجاد می‌کند، زیرا حسابرسان بیشتر در مورد آنچه بازرسان می‌خواهند در بخشهای مختلف حسابرسی ببینند می‌آموزند، اما تمرکز بازرسی ممکن است در آینده به حوزه‌های مختلف تغییر کند. بهینه‌سازی گذشته ممکن است ارزش چندانی نداشته باشد، زیرا بازرسان به حوزه‌های جدید برای یافته‌های جدید نگاه می‌کنند.

زمان واقعی در مقابل انتظارات قبلی: طبق تعریف، بازرسیها فقط پس از تکمیل حسابرسی انجام می‌شود. گروه معمول حسابرسی باید بر اساس رویدادها و پیشرفت‌های همزمان، در مهلت‌های گزارشگری تعیین شده و به‌طور معمول با محدودیت‌های زمانی درخور توجه، کار را در «زمان واقعی»



حسابرسان و مراجع ناظر

بیشتر با فشارها و

محدودیت‌های درخور توجه در

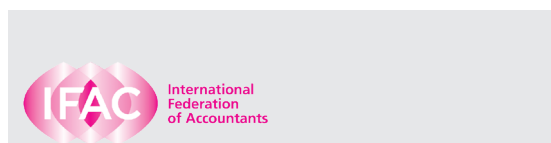
انجام نقش خود

روبه‌رو هستند

یک بازرسی را با موفقیت طی کرده، ممکن است احساس کند به طور مناسبی مطابق با استانداردهای حرفه‌ای “سنجیده”^{۱۵} شده است و توجه کمتری به جنبه‌های منحصر به فرد یا خاص سایر قراردادهای کار معطوف کند. در هر صورت، با تغییر مشوقهای افراد، رفتار آنها ممکن است به گونه‌ای زیر تاثیر قرار گیرد که مغایر با هدفهای نظارتی باشد.

آثار شناختی: موضوع نهایی مربوط به اثربخشی انتظام‌بخشی، از فرایندهای شناختی افراد ناشی می‌شود. دو نظریه به احتمال مربوط هستند: (۱) استدلال اخلاقی، که شاهد بر این است که افراد از یک عمل کارآمد برای توجیه رفتار مشکوک استفاده می‌کنند (به عنوان مثال، این نظریه برای توضیح رفتار به ظاهر متناقض افراد مانند خوردن بستنی بعد از یک تمرین شدید استفاده می‌شود). و (۲) نظریه رفتار مقاومتی، که شاهد بر این است که افرادی که با مداخله نظارتی موافق نیستند، ممکن است برای تضعیف الزامهای اجباری تلاش کنند (به عنوان مثال، این نظریه برای هر کسی که نوجوانی را بزرگ کرده، آشکار است؛ اما می‌توان آن را در برخی از واکنشهای عمومی به سیاستهای **کووید (COVID)** نیز مشاهده کرد). در هر صورت، افراد خود را متقاعد خواهند کرد که «حق با آنها است»^{۱۶} حتی اگر رفتارشان با انتظارات نظارتی سازگار نباشد. باز هم، ممکن است راههای زیادی وجود داشته باشد که این آثار در انجام حسابرسی و بازرسیهای حسابرسی ظاهر شود، اما ذات انسانی نشان می‌دهد که برخی از حسابرسان، مداخله نظارتی را از دریچه شناختی خود فیلتر می‌کنند تا تصمیم بگیرند که چه رفتاری را در آینده انجام دهند؛ به خصوص اگر احساس کنند که نظارت غیرمعمول است یا این که هرگز نمی‌توانند یک بازرس را راضی کنند. به طور مشابه، مراجع نظارتی با انگیزه‌هایی برای پایین اعلام کردن کیفیت حسابرسیها روبه‌رو هستند، تا یافته‌های در زمینه مربوط بودن و اعتبار را ارائه کنند و ممکن است احساس کنند که استانداردها باید در برخی زمینه‌ها سخت‌تر یا خاص‌تر باشند. مراجع نظارتی همانند حسابرسان از اولویتهای رسیدگی (موضوعات اولویت‌دار) و شناخت قبلی خود در طول قضاوتهای احتمالی و راههای مختلف دستیابی به هدفهای حسابرسی کمک می‌گیرند؛ این

نظارت، بسیار مهم است. دو نظریه اقتصادی رفتاری وجود دارد که به احتمال با رابطه حسابرس/بازرس مرتبط هستند. اول، نظریه مخاطره‌های اخلاقی شاهد این است که اگر افراد معتقد باشند که دیگران مسئول هرگونه پیامد منفی احتمالی خواهند بود، رفتار پرخطرتری را انجام خواهند داد. برای مثال، یک حسابرس ممکن است احساس کند که رعایت ساده استانداردها، همانطور که در نتیجه بازرسی نشان داده می‌شود، ممکن است مسئولیتی را به عهده ناظر بگذارد؛ یعنی، حسابرس کاری را انجام دهد که به او گفته شده است. با توجه به قضاوت اساسی و اخلاق حرفه‌ای مورد نیاز برای ارائه حسابرسیهای باکیفیت، این “راحت بودن تیک‌زدن گزینه”^{۱۷} مشکل‌ساز است. دوم، نظریه جبران ریسک شاهد این است که هر چه افراد احساس امنیت بیشتری کنند، رفتار پرخطرتری را در پیش خواهند گرفت. بنابراین، حسابرسی که



خطاهای تصادفی ممکن است

به دلیل خطای انسانی یا

به دلیل این که سامانه‌های داخلی

به خوبی مطابق با

استانداردهای موجود

تنظیم نشده‌اند

ایجاد شوند

نیز بسته به ظرفیت و کامل بودن برنامه‌های بازرسی مشخص در حوزه‌های گزارشگری مختلف، متفاوت است.

نتیجه‌گیری و پیشنهادها

این مقاله به بحث در مورد دلایلی پرداخته است که چرا بازرسی‌های حسابرسی ممکن است همیشه منجر به بهبود درک ما از کیفیت حسابرسی نشود. برخی از این دلایل از ماهیت بنیادین فرایند ناشی می‌شود؛ به عنوان مثال، زمان‌بندی بازرسی‌ها، نیاز به نمونه‌گیری مبتنی بر ریسک، و انگیزه‌های احتمالی متناقض حسابرسان و بازرسان. حساس بودن نسبت به این شرایط می‌تواند منجر به بازرسی‌های حسابرسی موثرتر شود. در نهایت، هدفهای بازرسان، حسابرسان و همه نقش‌آفرینان اصلی در گزارشگری و زنجیره حسابرسی، باید با تمرکز بر حسابرسی باکیفیت و گزارشگری قابل اتکا هماهنگ شوند. در حالی که انگیزه‌ها ممکن است همیشه منجر به چنین همسویی نشوند، تبادل بازخورد بین این نقش‌آفرینان مفید است و در حالت مطلوب می‌تواند یک چرخه کارآمد، استانداردهای روشن‌گر، تقویت نظارت و بازرسی‌ها و در نهایت بهبود کیفیت حسابرسی ایجاد کند. با این حال، مهم است که نتایج بازرسی‌های متوالی، یک حلقه بازخورد ناسازگار ایجاد نکند؛ به‌طوری که واکنش به یافته‌های بازرسی امسال، پایه یافته‌های آینده را به‌گونه‌ای بنا کند که منجر به افزایش الزامهای استاندارد و نظارت، تشخیص نادرست یافته‌های رعایت ضوابط و تفاوتها در قضاوت به‌عنوان یک نیاز برای قوانین آمرانه‌تر شود.

حلقه‌های بازخورد ناسازگار، با گفتگوهای ایجادشده در رسانه‌ها و سیاست تقویت می‌شود. بسیاری از سوءتفاهمها و سردرگمیها ممکن است در این گفتگوهای عمومی رخ دهد. فارغ از این که مراجع نظارتی چقدر خوب هشدار داده و توضیح می‌دهند، نرخ یافته‌های بازرسی، یک عنوان ساده و کوبنده ایجاد می‌کند (مانند «یکی از یکس تعداد حسابرسی، شکست می‌خورد»، «مراقب **انرون**^{۱۷} بعدی باشید»). برعکس، این گفتگوهای عمومی فضای زیادی برای این ریزه‌کاریها مانند قضاوت‌های مربوط به حسابرسی، رویکرد مبتنی بر ریسک به یافته‌ها، یا این که آیا آمارهای ایجادشده حتی برای برون‌یابی

یا مقایسه مناسب هستند یا خیر، ندارند.

هنگامی که یک بازرسی، یافته‌ای را در حسابرسی نشان می‌دهد، طبیعی است که از خود پرسیم آیا این یافته نتیجه یک خطای تصادفی بوده یا نمایانگر یک مشکل نظام‌مندتر است. خطاهای تصادفی ممکن است به دلیل خطای انسانی یا به دلیل این که سامانه‌های داخلی به‌خوبی مطابق با استانداردهای موجود تنظیم نشده‌اند، ایجاد شوند. چنین یافته‌هایی را می‌توان در داخل اصلاح کرد و بعید است که نیاز به مداخله نظام‌مند از سوی مراجع نظارتی ایجاد کند. در مقابل، درک یک مشکل سازمان‌یافته گسترده‌تر ممکن است از طریق استانداردها و مقررات تجدیدنظرشده مورد توجه قرار گیرد. عدم تمایز بین انواع مختلف یافته‌های احتمالی، می‌تواند دو نوع مشکل برای این حرفه ایجاد کند. اول، یک استاندارد جدید برای همه کارها اعمال می‌شود، خواه این موضوع در یک حسابرسی مشخص، مربوط باشد یا نباشد. از دیدگاه اقتصاد، این امر باعث کاهش اثر در بازار خدمات حسابرسی می‌شود؛ زیرا استاندارد یا مقررات جدید باید در هر کاری بدون توجه به کاربردپذیری، اعمال شود و به‌احتمال هزینه تمام حسابرسی‌ها را افزایش می‌دهد. مزایای این تغییر ممکن است از هزینه‌هایش بیشتر باشد، اما باید در نظر گرفت که آیا این احتمال وجود دارد یا خیر.

دوم، استانداردها و مقررات جدید می‌توانند پیچیدگی حسابرسی و جنبه‌های رعایت ضوابط یک کار حسابرسی را افزایش دهند. شکست در رعایت استاندارد جدید منجر به یافته‌های بازرسی بیشتر در برخی از تعهدها می‌شود. پس از آن، حلقه بازخورد پیشگفته ایجاد می‌شود؛ زیرا استاندارداران و مراجع نظارتی، کمبود کیفیت یا دست‌کم رعایت‌نشدن ضوابط در تعهدهای حسابرسی را مشاهده می‌کنند، که می‌تواند منجر به تشدید بیشتر استانداردها و مقررات شود. با توجه به پیامدهای احتمالی یافته‌های مربوط به رعایت‌نشدن ضوابط در بازرسی‌ها برای حسابرس، این ریسک به‌وجود می‌آید که حسابرسان بیشتر نگران رعایت ضوابط بشوند تا کیفیت واقعی حسابرسی. در حالی که ما می‌توانیم امیدوار باشیم که کیفیت حسابرسی و رعایت استانداردها همبستگی زیادی داشته باشند، اما هرگز نمی‌توانند یکسان باشند. استانداردها

فناوریهای حسابرسی پیشرفته‌ای که حتی یک دهه پیش تصور نمی‌شد ادامه می‌دهند، به قطع زمان گفتگو در مورد این‌که چگونه اصول پذیرفته‌شده سیاست انتظام‌بخشی می‌تواند تبدیل به فصل جدیدی در نظارت بر حسابرسی باشد، فرا رسیده است. تله‌های نظارت، از جمله بازرسی، مربوط به بهبود کیفیت حسابرسی است، اما دستیابی به منفعت اجتماعی موردنظر، به شدت به ابداع و بازنگری در یک سامانه نظارت، برای به حداکثر رساندن مزایای وعده داده‌شده آن نظارت بستگی دارد. 

پانوشته‌ها:

- 1- Sarbanes-Oxley Act of 2002 (SOX)
- 2- Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB)
- 3 - International Forum of Independent Audit Regulators (IFIAR)
- 4- Financial Reporting Council in the UK (FRC UK)
- 5- Australian Securities and Investments Commission (ASIC)
- 6- Financial Markets Authority in New Zealand (FMA New Zealand)
- 7- Going Easy
- 8- The Center for Audit Quality (CAQ)
- 9- Australian Financial Reporting Council's (AFRC)
- 10- Retail Investor Confidence (RIC)
- 11- Correct
- 12- Real Time
- 13- Shadow
- 14- Comfort in Box Ticking
- 15- Calibrated
- 16- In the right
- 17- Enron
- 18- Regulatory Enforcement and Inspections Toolkit (REIT)
- 19- Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD)

منبع:

- Do Audit Inspections Improve Audit Quality?, IFAC, 2021

خطوط راهنما و محدوده هستند، نه نقشه. ماهیت کالاهای اعتباری حسابرسی به‌طور کلی، همراه با چالش‌های خاص یک صاحبکار حسابرسی مشخص، به این معنی است که ارائه نتایج باکیفیت و گزارشگری قابل اتکا، بیش از رعایت ساده استانداردها است؛ در واقع، در برخی موارد ممکن است بین یک رویکرد فقط مبتنی بر رعایت ضوابط (کیفیت فرایند) و کیفیت حسابرسی (توجه به ریسک حسابرسی و دقت گزارش)، تمایز وجود داشته باشد.

این مشکلات به حسابرسی محدود نمی‌شود. بسیاری از صنایع و حرفه‌ها با مشکلات مشابهی روبه‌رو هستند، از جمله آن‌هایی که به‌طور روزانه با شرایط مرگ‌و‌زندگی سروکار دارند. به‌عنوان مثال، صنعت هوانوردی، سلامت و ایمنی عملیاتی، یا تولید داروها را در نظر بگیرید. نگرانی در مورد ریسک‌های فاجعه‌باری که در این صنایع با آن روبه‌رو هستند، ذهن‌ها را بر اثر اجتماعی نظارت متمرکز کرده و برخی از دیدگاه‌های ضدشهودی را آشکار کرده است، مبنی بر این‌که انتظام‌بخشی “بیشتر” همیشه به‌معنای انتظام‌بخشی “بهتر” نیست. در نتیجه، ادبیات غنی و توافق چندجانبه‌ای در زمینه سیاست نظارتی (از جمله نقش فعالیت‌های بازرسی) ایجاد شده است. **مجموعه ابزار اجرای انتظام‌بخشی و بازرسی**^{۱۸} (REIT) سازمان همکاری و توسعه اقتصادی^{۱۹} (OECD) در سال ۲۰۱۸ بیان می‌کند که «استفاده از حجم فعالیت‌ها (بازرسی‌ها) یا تخلف‌های کشف‌شده (و تحریم‌ها) به‌عنوان شاخص‌ها، انگیزه‌های نادرستی به دفاتر بازرسی می‌دهد؛ زیرا آن‌ها در این صورت انگیزه‌ای برای دستیابی به سطوح پایین رعایت ضوابط دارند». تا حدودی، “عملکرد باید در برابر دستیابی به رفاه اجتماعی (ایمنی، سلامت، حفاظت از محیط زیست و غیره) سنجیده شود، و به‌عنوان گامی میانی در جهت این امر و معیاری برای این هدف‌ها، در برابر پیشرفت در رعایت ضوابط ارزیابی شود. ضروری است که این مورد به‌عنوان یک وظیفه و شاخص بسیار مهم برای ساختارهای بازرسی و اجرایی تعریف شود.” یعنی مقررات باید به نتایج واقعی بهتر منجر شود، نه نمایش ساده‌ای از نتایج بهتر.

از آنجایی که حرفه در مورد نسل بعدی استانداردها و نظارت‌ها بحث می‌کند و حساب‌رسان همچنان به استفاده از