

افزایش کیفیت حسابرسی در جهت منافع عمومی:

با تمرکز بر

تردید حرفه‌ای، کنترل کیفیت و حسابرسی گروه

✍ ترجمه: حجت محمدی، جواد فخری، ارسلان پایداری

M. Zietsman

حسابرسی، محور کار هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان بخشی^۱، به عنوان نهاد استانداردگذاری جهانی حسابرسی، قرار دارد. حسابرسی‌های با کیفیت بالا، بسیاری از ذینفعان در زنجیره گزارشگری مالی را منتفع می‌سازد؛ به‌ویژه سرمایه‌گذارانی که صورتهای مالی و گزارش حسابرسی را به عنوان مبنای تصمیم‌های سرمایه‌گذاری خود در نظر می‌گیرند. هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان بخشی به عنوان بخشی از تلاشهای خود جهت افزایش کیفیت حسابرسی، در جستجوی **درونداد**^۲ درباره موضوعهایی است که با تردید حرفه‌ای، کنترل کیفی و حسابرسی گروه، مرتبط باشد. هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان بخشی در قالب **دعوت به نظر خواهی**^۳ در ارتباط با «افزایش کیفیت حسابرسی در جهت منافع عمومی، با تمرکز بر تردید حرفه‌ای، کنترل کیفیت و حسابرسی گروه»، مباحث هیئت درباره موضوعها و مسئله‌های متنوع مرتبط با سه موضوع یادشده را مطرح می‌سازد و اقدامهای احتمالی استانداردگذاری را که ممکن است به‌عهده گرفته شود، مشخص می‌کند.

هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان بخشی با توجه به نیاز طیف وسیعی از ذینفعان، متعهد شده تا استانداردهای بین‌المللی حسابرسی را «**متناسب با مقصود**»^۴ حفظ کرده و آماده است تا به حساب‌رسان کمک کند تا نسبت به چالشهای محیط پیرامون که هر لحظه در حال تحول و پیچیده‌تر شدن هستند، واکنشهای مناسبی نشان دهند. هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان بخشی معتقد است که ایجاد توازن در استانداردها باید با حفظ یک رویکرد مبتنی بر اصول و نیز حسابرسی «**متفکرانه**»^۵ صورت پذیرد تا استانداردهای متناسب در دامنه وسیعی از شرایط، مورد استفاده قرار گیرد.

هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان بخشی جهت پیشبرد تلاش خود، موضوعهای مهم مرتبط با منافع عمومی را به‌صورت زیر مشخص کرده است:

- پروراندن ذهن مستقل در حسابرس که به‌طور مناسب چالشی و مردد باشد،

- افزایش مستندهای قضاوت حسابرس،
- حفظ استانداردهای بین‌المللی حسابرسی متناسب با مقصود،
- تشویق مدیریت کیفیت پیش‌کنشی^۶ در سطح شرکت و در سطح قرارداد حسابرسی،
- جستجوی شفافیت و نقش آن در کیفیت حسابرسی،
- تمرکز بیشتر بر مؤسسه‌ها (شامل شبکه‌ها) و فعالیتهای نظارتی و اصلاحی داخلی و بیرونی آنها، و
- تقویت نیاز برای تعاملها و ارتباطهای قوی در طول حسابرسی.

تردید حرفه‌ای

تردید حرفه‌ای، عنصر اصلی حسابرسی کیفیت است و برای تمامی جنبه‌های حسابرسی - از برنامه‌ریزی و ارزیابی ریسک، تا ارزیابی نقادانه مستندهای حسابرسی در شکلهای نتیجه‌گیریهی حسابرس - ضروری است. هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان بخشی در حال بررسی این موضوع است که چه کارهایی باید برای تأکید مجدد نقش مهم تردید حرفه‌ای در حسابرسی صورتهای مالی، صورت پذیرد. هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان بخشی همچنین در تعامل با هیئت استانداردهای بین‌المللی آموزش حسابرسی^۷ و هیئت استانداردهای بین‌المللی اخلاق حرفه‌ای برای حسابداران^۸ است تا بتواند رویکرد جامع‌تری در جهت ایجاد یک ذهنیت چالشی‌تر برای حساب‌رسان دنبال کند؛ همانطور که استانداردهای بین‌المللی نیز شامل مفاهیمی است که بر به‌کارگیری مناسب تردید حرفه‌ای اثر می‌گذارد.

تقویت استانداردهای مربوط به کنترل کیفیت

استاندارد کنترل کیفیت منتشرشده از سوی هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان بخشی، استاندارد بین‌المللی کنترل کیفیت شماره ۱ (ISQC 1) با عنوان «کنترل کیفیت برای مؤسسه‌هایی که حسابرسی و بررسی اجمالی صورتهای مالی و دیگر خدمات اطمینان بخشی و خدمات مرتبط ارائه می‌دهند»، مبانی مورد نیاز برای رویکرد کنترل کیفی در مؤسسه‌ها با هر اندازه‌ای را فراهم می‌آورد. سامانه مؤثر کنترل کیفیت از کیفیت یکنواخت در تمامی خدماتی که مؤسسه‌های حسابرسی فراهم می‌کنند، پشتیبانی می‌کند و یکی از عناصر اصلی کیفیت حسابرسی محسوب می‌شود. استاندارد بین‌المللی کنترل کیفیت شماره ۱، با استاندارد بین‌المللی حسابرسی ۲۲۰ (ISA 220) با عنوان «کنترل کیفیت برای حسابرسی صورتهای مالی»، که کنترل کیفیت را در سطح قرارداد حسابرسی برای حسابرسی صورتهای مالی مطرح می‌سازد، تکمیل می‌شود. هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان بخشی افزون‌بر در نظر گرفتن رویکردی که بر مسئولیت رهبران مؤسسه حسابرسی برای پاسخگویی پیش‌کنشی‌تر، سنجش پذیرتر، و مستحکم‌تر برای مدیریت ریسک کیفیت، تأکید دارد، چگونگی پاسخگویی به مباحث گوناگون مرتبط با کنترل کیفیت، هم در سطح مؤسسه و هم در سطح قرارداد حسابرسی را در دست بررسی دارد؛ از جمله این مباحث:

- در سطح مؤسسه، افزایش توجه بر اهمیت و نیاز به رهبری مؤثر مؤسسه و اهمیت فرهنگ و راهبرد مؤسسه؛ و
- در سطح مؤسسه و قرارداد حسابرسی:

○ مشخص کردن نقش و مسئولیتهای رهبری مؤسسه و شریک قرارداد حسابرسی، به‌طور شفاف؛

- در نظر گرفتن گرایشها در گزارش شفافیت در سطح مؤسسه و قرارداد حسابرسی و در نظر گرفتن اینکه آیا استانداردها باید و یا ممکن است چنین گزارشگری را الزامی سازند و چگونه؛
- در نظر گرفتن اینکه آیا استانداردها لازم است ساختارهای مؤسسه و گروه حسابرسی در حال تحول را به‌طور ویژه‌تری در نظر قرار دهد (برای نمونه، مراکز خدماتی مشاع و ترتیبهایی برون‌سپاری)؛
- در نظر گرفتن مبنایی برای هر نوع اتکا بر سامانه کنترل کیفیت مؤسسه و همچنین، اتکای مؤسسه بر رویه‌ها و خط‌مشی‌های تعیین‌شده در سطح شبکه؛
- اینکه آیا الزام‌های در نظر گرفته‌شده برای خط‌مشی‌ها و رویه‌های مرتبط با نظارت و اصلاح، به‌ویژه برای روشن کردن نحوه تفحص و برخورد با یافته‌های حاصل از بازرسیهای مستقل؛ نیاز به تقویت دارند، و
- اینکه آیا دامنه قرارداد حسابرسی که برای آن لازم است بررسیهای کنترل کیفی قرارداد حسابرسی به‌کار گرفته شود، نیاز به توسعه دارد، و آیا نقش و مسئولیت بررسی‌کننده کنترل کیفیت قرارداد حسابرسی نیاز به تقویت دارد.

تقویت استانداردهایی که به حسابرسی گروه می‌پردازند

- حسابرسیهای گروه همزمان با تحولات محیطی، پیچیده‌تر و شرکتها برای حسابرسی، چالش‌برانگیزتر شده‌اند. اگرچه تمامی استانداردهای بین‌المللی حسابرسی در حسابرسی گروه به‌کار گرفته می‌شوند، هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان‌بخشی این موضوع را در نظر دارد که آیا لازم است تغییرهایی در ارتباط با استاندارد حسابرسی گروه، **استاندارد بین‌المللی حسابرسی ۶۰۰ (ISA 600)** با عنوان «ملاحظات خاص - در حسابرسی صورتهای مالی گروه - شامل کار حسابرسان بخش» صورت گیرد. نگرانی در ارتباط با توانایی به‌کارگیری مؤثر استاندارد برای گستره‌گوناگونی از ساختارهای گروه که در حال حاضر وجود دارند و به تحول ادامه خواهند داد، ممکن است منتج به این شود که هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان‌بخشی این را نیز در نظر بگیرد که چگونه این استاندارد ممکن است منعطف‌تر شود و اینکه آیا رویکردی که بیشتر «بالا به پایین» باشد جهت طراحی حسابرسی گروه ممکن است مناسب‌تر باشد و کیفیت حسابرسی گروه را افزایش دهد.
- ملاحظه‌های خاص مربوط به چالشها در شرایط حسابرسی گروه، مشخص شده و شامل توجه به کارهایی است که باید برای پرداختن به موضوعهای زیر انجام پذیرد:
- پذیرش و تداوم کار حسابرسی گروه، به‌طور خاص اینکه در چه مواردی ممکن است مسائلی مرتبط با توانایی دسترسی به مدیریت یا اطلاعات مورد نیاز برای انجام حسابرسی وجود داشته باشد؛
 - ساختارهای در حال تحول گروه، از جمله استفاده فزاینده از مراکز خدمات مشاع و سیستمهای پیچیده فناوری اطلاعات؛
 - موقعیتهایی که شرکای مسئول کار حسابرسی، در محلی که عمده کارهای حسابرسی در دست انجام است، مستقر نیستند و اینکه چگونه می‌توانند نشان دهند که هدایت، نظارت، عملکرد و بازبینی کار، به‌طور مناسب انجام می‌شود؛
 - مشارکت کافی گروه حسابرسی گروهی در حسابرسی گروه، از جمله کارهای انجام‌شده به‌وسیله حسابرسان بخش؛

- ارتباط مناسب و مؤثر بین گروه حسابرسی گروهی و حسابرس بخش؛
- چگونه مفهوم اهمیت بخش در حسابرسی گروه به‌کار گرفته شده است؛ و
- کارهای لازم به وسیله حسابرس بخش، از جمله در نظر گرفتن اینکه آیا الزامهای هدف‌گذاری شده یا رهنمود برای حسابرس بخش لازم است.

دریافت نظرات مشورتی

هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان بخشی مایل است از همه ذینفعان اطلاعات بگیرد. هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان بخشی افزون بر انتشار دعوتنامه برای نظرخواهی، مطلبی را به همراه دعوتنامه منتشر کرده است که نقاط اصلی مورد کاوش هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان بخشی و نیز جهت‌گیریهایی آنها را خلاصه می‌کند.

هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان بخشی در جستجوی درونداد از ذینفعان و نظر آنان در ارتباط با مجموعه‌ای از پرسشها است؛ از جمله:

- آیا مسائل به‌درستی شناسایی شده‌اند و آیا مسائل دیگری هم هست که باید در نظر گرفته شوند؛
- علت‌های احتمالی برای موضوعهای شناسایی شده؛ و
- تغییرهای ضروری در استانداردها، شامل اقدامهای احتمالی هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان بخشی تشریح‌شده در دعوت برای نظرخواهی.

پانوشتها:

- 1- International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB)
- 2- Input
- 3- Invitation to Comment (ITC)
- 4- Fit for purpose
- 5- Thinking
- 6- Proactive Quality Management
- 7- International Accounting Education Standards Board (IAESB)
- 8- International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA)

منبع:

Zietsman M., **Enhancing Audit Quality in the Public Interest: A Focus on Professional Skepticism, Quality Control, and Group Audits**, www.ifac.org, 2016