

مختصات تحول حسابرسی



ضرورت تحول

تحول به معنای دگرگونی با انتقال از حالتی به حالت دیگر است و به مقتضای محیط رشد، زیست و تصویر آینده پدیده بستگی دارد. تحول (Transformation) در زبان انگلیسی هم معادل فارسی نزدیک به این کلمات را دارد و به تغییر فرم، طبیعت و ماهیت پدیده اشاره دارد^۱. دامنه تحول از تغییر شروع شده و به صورت دفعی یا تدریجی، میزان و سطح تغییرات پدیده را ترسیم می‌کند.

در این میان، این پرسش مطرح می‌شود که آیا موقعیت مسئله حسابرسی تغییر داشته است که به تحول ناگهانی یا تدریجی نیاز باشد و آیا رویکرد گذشته همچنان پاسخگوی شرایط حال و آینده خواهد بود؟

در تعریف، حسابرسی چارچوبی شواهدمحور و نظام‌یافته برای اطمینان بخشی^۲ و تعیین میزان اعتبار^۳ مدعایی است که برای ذینفعان مشخص، ارائه شده است. حسابرسی زمانی معنادار شد و هویت یافت که انطباق شکلی و ماهوی^۴ مالکیت و مدیریت از بین رفت و شکل‌گیری اعتماد^۵ وابسته به پشتوانه‌ای نظام‌مند، شواهدمحور و وابسته به شفاف فرآیندها و اهداف شد.



دکتر احسان کیان‌خواه (معاون فناوری و توسعه مفید راهبر)

دارد. فرآیندی که باید بتواند توضیح و تفسیر شفاف از عملیات حسابرسی ارائه دهد.

چارچوب کیفیت قابل قبول در موسسات حسابرسی بزرگ متمرکز بر پیاده‌سازی **استاندارد بین‌المللی مدیریت کیفیت^{۱۲}** است که توسط گروه استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان بخشی^{۱۳} (IAASB) در سال ۲۰۲۰ منتشر شده است. این چارچوب جایگزین **استاندارد بین‌المللی کنترل کیفیت^{۱۴}** شده و تغییر مهم آن حرکت از کنترل کیفیت ایستگاه^{۱۵} به کنترل کیفیت پویا و ریسک محور^{۱۶} است.

استاندارد مدیریت کیفیت، رویکردی مبتنی بر هدف^{۱۷} دارد و به جای تمرکز بر اجرای مجموعه‌ای ثابت از قوانین و رویه‌ها، در ابتدا هدف یا نتیجه موردانتظار مشخص می‌شود و سپس موسسه روشهای مناسب برای دستیابی به آن هدف را طراحی و اجرا می‌کند. به بیان دیگر ابتدا اهداف کیفیت مشخص می‌شود و سپس ریسکهایی که ممکن است مانع تحقق این اهداف شوند، شناسایی و ارزیابی شده و پاسخها و کنترل‌های مناسب وضع می‌شود^{۱۸}.



سیستم کنترل کیفیت نباید ایستا یا فقط تشریفاتی باشد، بلکه باید به‌طور مداوم تحت‌تاثیر شرایط داخلی و خارجی، رویدادها، تغییرات محیطی، ریسکهای جدید و اقدامها یا **عدم اقدامهای^{۱۹}** سازمانی، پایش مستمر و به‌روزرسانی شود. در این استاندارد، مسئولیت موسسات در قبال نظارت بر کیفیت و اصلاح آن به‌طور قابل توجهی افزایش یافته و تاکید اصلی بر نظارت پیش‌دستانه و با شناسایی مستمر و نزدیک به

از طرفی حسابرسی همواره تابع **محیط اقتصادی^۶**، فناوری و ریسکها بوده است. به‌طور کلی در استانداردهای حسابرسی و به‌ویژه در حسابرسی مبتنی بر ریسک، درک دقیق محیط کسب‌وکار و ریسکهای مرتبط با آن، بر شیوه رسیدگی موثر بوده است. روند تحول حسابرسی گویای این تاثیر است. پیش از دهه ۱۹۸۰ میلادی و پیش از حضور پررنگ سیستمهای فناورانه در محیطهای کسب‌وکار، حسابرسی بیشتر بر **سندرسی^۷** تاکید داشت. در آن زمان، محیط کسب‌وکار در کل بسیط و فاقد پیچیدگی و تلاطمهای ناگهانی و **عدم قطعیتها^۸** جدی بود. امروزه محیط کسب‌وکار پیچیده و متاثر از توسعه فناوری، توانمندیهای انسانی و انتظارات ذینفعان است و حسابرسی به پویایی، نظارت چندبعدی و بینش‌آفرین^۹ نیاز دارد. حسابرسی دیگر به بررسی تراکنشها محدود نمی‌شود، بلکه توجه به شرایط محیطی تنظیم و کنترل تراکنشها نیز اهمیت یافته است. اهمیت سرعت و دقت در رسیدگیهای حسابرسی و توجه به مناطق پرریسک و اقلامی که سطح اهمیت بالایی در جریان مالی و عملکردی سازمان مورد رسیدگی دارد، حسابرسی را به سمت فرآیندی تحلیلی و سناریو محور و نه فقط بررسی اسناد سوق داده است.

اکنون و پس از سه نسل تحول در حسابرسی، موسسات بزرگ حسابرسی به دنبال ایجاد شرایطی هستند که موقعیت اطمینان بخشی با نیازهای ذینفعان هماهنگ شود. مشتریان، سرمایه‌گذاران و سهامداران و حتی آحاد مردم به گزارشهای سریع، دقیق، باکیفیت و جامع نیاز دارند. کشف سوء جریانها و تقلب در جریانهای مالی، غیرمالی و عملیاتی دیگر با ابزار مرسوم به سادگی قابل کشف نیست و تحلیلهایی فراتر از شرایط و روشهای موجود را می‌طلبد.

برای تبیین این شرایط و مبتنی بر خوانشی که از ویژگیهای برخی موسسات بین‌المللی شکل گرفته، تحول حسابرسی در چهار استعاره طرح شده است.

کیفیت؛ اساس اعتماد

اعتماد، اثر^{۱۰} و پی‌آمد^{۱۱} کیفیت است. حسابرسی برای تحقق اعتماد شکل گرفته است که این اعتماد ارتباط مستقیم و گسترده‌ای با کیفیت فرآیند حسابرسی و گزارش حاصل از آن



حسابرسی به سمت فرآیندی

تحلیلی و سناریو محور

در حال حرکت است و

از صرف بررسی اسناد

در حال فاصله گرفتن است

مؤسسات برتر حسابرسی، داشتن فرهنگ سازمانی متعالی را با ترویج **رهبری اخلاقی**^{۲۴} همراه نموده‌اند. این مفهوم همه اعضای سازمان، به‌ویژه مدیران ارشد را مسئول شکل دهی به رفتار اخلاقی در سازمان می‌داند و انتظار دارد رهبران با رفتار خود، الگویی عملی از کیفیت، صداقت، شفافیت، استقلال^{۲۵} و مسئولیت‌پذیری ارائه دهند.

هدف، فرهنگ و ارزشها به‌طور جدایی‌ناپذیر به یکدیگر مرتبط هستند و در کنار هم هویت سازمانی را شکل می‌دهند. فرهنگ، بر پایه ارزشهای سازمانی شکل می‌گیرد و چارچوب رفتارها را در راستای تحقق هدف سازمان و منافع عمومی هدایت می‌کند. فرهنگ سازمانی باید بتواند ضمن ارتقای سطح توانایی، فرصت‌های توسعه فناوری را هموار سازد. وجود روحیه گروهی قوی و محیطی یادگیرنده، به همه افراد احساس ارزشمندی و توانمندی می‌دهد.

ارزشهای کلیدی سازمانی که باید در رفتار، فرهنگ و اخلاق سازمانی تبلور داشته باشند، عبارت است از:

• **رفتار با صداقت**^{۲۶} که بالاترین سطح مسئولیت‌پذیری را

زمان وقوع ضعفها و خطرها است. مدیریت و کنترل کیفیت فقط واکنشی در مقابل بروز خطا یا دریافت گزارش نیست. ISQM بر **تحلیل ریشه‌ای دقیق**^{۲۰} تاکید دارد این‌که کنترل کیفیت نباید فقط به اصلاح نشانه‌های ظاهری مشکل اکتفا کند بلکه باید علت‌های اصلی بروز آن را شناسایی، برطرف و از تکرار مجدد آن جلوگیری کند.

تحقق کیفیت قابل‌انکا به متناسب‌بودن افراد، ابزار و فناوریها و توجه به نوآوری مستمر وابسته است. فرآیند مدیریت کیفیت نوین شامل موارد زیر است:

- شناسایی ریسکهایی که دستیابی به اهداف کیفیت را تحت‌تاثیر قرار می‌دهد؛
- طراحی و اجرای پاسخهای مناسب برای ریسکهای ارزیابی‌شده؛
- پایش اثربخشی، طراحی و اجرای سیاستها و رویه‌ها مبتنی بر نظارت‌های درون فرآیندی مانند **اطمینان بخشی لحظه‌ای**^{۲۱} و استفاده از شاخصهای مشخص و قابل‌اندازه‌گیری؛

• بهبود مستمر سیستم مدیریت کیفیت و توجه به شناسایی مستمر نقاط قابل‌بهبود با تحلیل ریشه‌ای دقیق مشکلات و اجرای اقدامهای اصلاحی؛

• استقرار چارچوبی برای شناسایی، ارزیابی و پاسخ‌گویی در حوزه کیفیت که انتظارهای مشخصی را در خصوص رفتارها و دستوردهای کیفی مورد انتظار تعیین کرده و این انتظارها را از طریق اقدامهای مستمر، منسجم و شفاف در ارزیابی عملکرد کارکنان، تعیین پاداش و مزایا و تصمیم‌گیریهایی مربوط به ارتقای شغلی مدنظر قرار دهد.

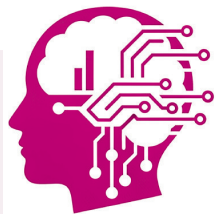
درنهایت، کنترل کیفیت حسابرسی باید بازتابی از باورها و ارزشهای سازمانی باشد. در حقیقت، کیفیت بیش از آن‌که مجموعه‌ای از **چک‌لیستها**^{۲۲} باشد، یک **طرز فکر**^{۲۳} است!

فرهنگ؛ هوای پیشرفت

ارائه خدمات باکیفیت به فرهنگ سازمانی قوی وابسته است تا بتواند انتظارها و سطح اعتماد ذینفعان را پوشش دهد. فرهنگ سازمانی قوی زمینه ارتقای کیفیت و نوآوری در ارائه خدمات را فراهم می‌کند و مسئولیت‌شکل‌گیری و تحقق آن برعهده همه کارکنان است.

افزایش کیفیت، کاهش ریسک خطای انسانی، افزایش پوشش داده‌ها و ارتقای شفافیت در قضاوت‌های حرفه‌ای است. حسابرسی به سمت زیست‌بومی یکپارچه، هوشمند و داده‌محور حرکت می‌کند که در آن فناوریهای پیشرفته مانند هوش مصنوعی، تحلیلهای پیش‌بینی‌کننده و اتوماسیون هوشمند در کنار هم به ارتقای قضاوت انسانی کمک می‌کند. در این مدل جدید، ارزش اصلی نه در اجرای مکانیکی آزمونها، بلکه در تحلیلهای عمیق، شناسایی ریسکهای پیچیده و ارائه بینشهای قابل‌اتکا برای تصمیم‌گیریهای مالی و اقتصادی است. این تحول نشان می‌دهد که حسابرسی آینده ترکیبی از «فناوری پیشرفته» و «قضاوت حرفه‌ای انسانی» است و هدف آن افزایش اعتماد عمومی و ارتقای کیفیت گزارشگری مالی است.

با به‌کارگیری استراتژیک فناوری، حساب‌رسان قادر هستند بینشهای ارزشمندی^{۳۲} را کسب کنند و با تمرکز بر موقعیتهای پرریسک، قضاوت‌های کلیدی را رقم زنند. فناوری پیشرفته حسابرسی موارد ذیل را تعقیب می‌کند:



حسابرسی آینده ترکیبی از

«فناوری پیشرفته»

و «قضاوت حرفه‌ای انسانی»

است

منتج می‌شود و تاکید دارد حتی در شرایط سخت و دشوار، باید «از آن چه درست است» دفاع کرد و تصمیم‌هایی گرفت که گویی اعتبار و شهرت فردی در معرض قضاوت قرار دارد.

• **اثرگذار باش^{۳۷}**؛ یعنی کارکنان باید همواره تلاش کنند از تحولات محیط کسب‌وکار آگاه بوده و با چابکی و نوآوری به این تغییرات پاسخ دهند و به دنبال تأثیری مثبت بر همکاران، مشتریان و جامعه باشند.

• **توجه و اهمیت دادن^{۳۸}** به درک هر فرد و دغدغه‌هایش توجه دارد. این که همه کارکنان هم در تفکر و هم در عمل برای رهبران سازمان اهمیت دارند و در تصمیم‌های سازمان سهم دارند، مهم هستند. این اقدام منجر به شکوفایی و توانمندی کارکنان می‌شود.

• **همکاری^{۳۹}** اشتراک‌گذاری ایده‌ها است تا در پرتو آن به تنوع دیدگاه‌ها به‌منظور بهبود و انتخاب بهترین رویکردها منجر شود. با ایجاد روابط مبتنی بر اعتماد، احترام متقابل و مسئولیت‌پذیری، تحقق اهداف مشترک و کار گروهی را محقق می‌کند.

• **بازآفرینی امکانات^{۴۰}** تلاشی برای نوآوری و خلق فرصتهای جدید و به‌چالش کشیدن رویکردهای سنتی با ذهنی باز و خلاق است. ترویج تفکر انتقادی و خلاقانه، همواره به جستجوی راه‌های بهتر برای حل مسایل و خلق ارزشهای جدید و نتایج موثرتر منجر می‌شود. با نگاهی متفاوت و آینده‌نگرانه، می‌توان فرصتهای جدیدی برای رشد و پیشرفت ساخت.

فرهنگ سازمانی باید انتظاراتی روشن از آغاز، فرآیند اجرا و رفتارها و نتایج کارها داشته باشد و به بیان دیگر، کار درست را به شیوه درست و در زمان مناسب انجام دهد^{۴۱}.

فناوری؛ پیش‌ران نوآوری

در سالهای اخیر، صنعت حسابرسی در سطح جهانی تحت تأثیر عمیق و گسترده تحول دیجیتال قرار گرفته است. مدلهای سنتی اجرای حسابرسی جای خود را به رویکردهای داده‌محور، خودکار و هوشمند داده و فناوری را از ابزار پشتیبانی صرف به جز جدایی‌ناپذیر فرآیند تصمیم‌گیری، ارزیابی ریسک و اجرای آزمونهاى حسابرسی بدل کرده است. هدف اصلی این تحول،

ارزشمندی، توانمندی و انگیزه برای رشد داشته باشند.

حفظ کیفیت به طراحی و اجرای راهبرد جامع منابع انسانی وابسته است. راهبردهای منابع انسانی بر توانمندسازی کارکنان، افزایش چابکی، اعتماد به نفس و سازگاری با تغییرات سریع توجه داشته و به دنبال ایجاد زیرساختی پایدار برای پایش و بهبود با رفاه کارکنان، توسعه قابلیت‌های رهبران و توانمندسازی نیروی کار امروز برای فرصت‌های آینده است. موسسه‌های حساسی باید تلاش کنند ارزشها را از طریق رشد فردی، رفاه کارکنان و مشارکت معنادار بازتعریف کرده و فقط بر شاخصهای سنتی عملکرد تاکید نکنند.

از طرفی نرخ جابه‌جایی در حرفه حساسی به‌طور طبیعی بالا است؛ زیرا بازار کار نیازمند مهارت‌ها و آموخته‌های حساسان است. با این حال، لازم است فرصت‌های رشد مستمر برای کارکنان و بهبود تجربه کاری در همه مسیرهای شغلی فراهم شود. باید تلاش کرد کارکنان براساس حداکثر توانمندی و ظرفیت شخصی‌شان بتوانند رشد کنند و رضایت شغلی و تجربه مثبت از همکاری را داشته باشند، حتی اگر احتمال خروج آن‌ها از سازمان بالا باشد.

جمع‌بندی

تحول حساسی فقط به‌کارگیری مجموعه ابزار فناورانه نیست بلکه مهم‌تر از آن، شکل‌گیری طرز تفکر جدیدی از بایدها، اهداف و کارکردهای حساسی است تا مبتنی بر فرهنگ سازمانی قوی شرایط خلق اطمینان بخشی متناسب با نیاز ذینفعان فراهم شود. استحکام و روزآمدی موسسات حساسی، وابسته به توانمندی فناورانه کارکنان در محیطی اخلاق‌مدار و نوآورانه برای تحقق حداکثری کیفیت مورد خواست مشتریان و آحاد مردم است. 

پانوشته‌ها:

۱- مصداق عینی تحول را می‌توان تبدیل کرم به پروانه دانست. موجودی که در اساس ماهیتش تغییر کرده، سطح انتظارها و توقعی که محیط از او دارد یا او از محیط دارد، متفاوت شده است. حالا افق جدیدی را می‌تواند برای خود ترسیم کند!

2- Assurance

3- Accreditation



کیفیت بیش از آن‌که

مجموعه‌ای از

چک‌لیست‌ها باشد

یک طرز فکر و بازتابی از

باورها و ارزشهای سازمانی است

- حساسیهای باکیفیت، همراه با استفاده روزافزون از حساسی داده‌ها^{۳۳}، موجب افزایش کارایی و مقیاس‌پذیری می‌شود؛
- بینش عمیق‌تر نسبت به داده‌ها، سیستم‌ها و افراد؛ امکان دسترسی و تحلیل سریع و کارآمد حجم عظیمی از داده‌ها را فراهم می‌کنند و درک جامع‌تری از فرآیندهای مشتریان را برای حساسی می‌سازد؛
- همکاری یکپارچه میان گروه‌های حساسی، سازمان‌های مورد حساسی و سایر ذینفعان، از طریق ارتباطات موثر و مدیریت پروژه یکپارچه و بلادرنگ شکل می‌گیرد؛
- فناوری در شفافیت، توضیح‌پذیری و قابل مشاهده بودن قضاوت‌های حساسی نقش کلیدی دارد.

کارکنان؛ تضمین آینده

کارکنان در قلب فرآیند حساسی و اطمینان بخشی قرار دارند و سرمایه اصلی سازمان به‌شمار می‌روند. موسسات حساسی باید محیط را به‌گونه‌ای شکل دهند که کارکنان احساس

تعیین شده است.

۱۶- Risk-Based Quality Management مبتنی بر شناسایی و ارزیابی ریسکهای کیفیت و به صورت پیش گیرانه و ریسک محور است.

17- Objective-based

۱۸- در رویکرد سنتی، استاندارد می گوید: «همه موسسات باید هر سال جلسه ی آموزشی ۸ ساعته برگزار کنند» اما در رویکرد مبتنی بر هدف گفته می شود: «کارکنان باید دانش و صلاحیت حرفه ای لازم برای انجام ماموریتها را داشته باشند».

۱۹- Action or Inaction به مجموعه تصمیمهای سیاستی گفته می شود که در آن سازمان یا نهاد، چه از طریق اقدام مستقیم و چه از طریق خودداری آگاهانه از اقدام، بر نتایج و رفتار ذی نفعان اثر می گذارد. بنابراین عدم اقدام نیز خود نوعی مداخله سیاستی محسوب می شود.

20- Root Cause Analysis

21- Real-time Assurance

22- Checklist

۲۳- Mindset مجموعه ای از باورها، نگرشها و عاداتهای ذهنی که بر رفتار و عملکرد فرد تاثیر می گذارد.

24- Ethical Leadership

25- Quality, Integrity, Transparency and Independence

26- Act with Integrity

27- Make a Difference

28- Care

29- Work Together

30- Reimagine the Possible

31- We do things-doing the right thing, the right way, at the right time.

32- Valuable Insights

33- Data Auditing

34- Feels Valued, Empowered and Inspired

منابع:

- International Auditing and Assurance Standards Board. (2020). Quality Management for Firms: ISQM 1 Quality Management. IFAC.
- Deloitte US. (2025). 2025 US Transparency Report.
- KPMG UK. (2025). UK Transparency Report 2025. KPMG.
- PricewaterhouseCoopers Greece. (2025). Transparency Report 2025 (English version).
- PricewaterhouseCoopers UK. (2024). UK transparency Report 2024. PwC UK.
- PricewaterhouseCoopers UK. (2025). UK transparency Report 2025. PwC UK.

۴- از حیث شخص، زمان، مکان، چگونگی و چه چیزی

5- Trust

۶- به صورت کامل تر Pestel شامل عوامل سیاسی، اقتصادی، اجتماعی، فناوری، محیط زیستی و حقوقی.

7- Document Checking

8- Uncertainty

9- Insightful

۱۰- Impact نتیجه ای است که در بلندمدت و در سطح کلان تر ظاهر می شود.

۱۱- Outcome نتیجه ای است که بلافاصله یا در کوتاه مدت از یک فعالیت یا پروژه به دست می آید.

12- International Standard on Quality Management (ISQM 1)

13- International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB)

14- International Standard on Quality Control (ISQC:2008)

۱۵- Static Quality Control مبتنی بر سیاستها و رویه های از پیش



کارکنان سرمایه اصلی سازمان

و در قلب فرایند حسابرسی

اطمینان بخشی قرار دارند

تضمین پایداری در آینده به

حفظ و ارتقا این سرمایه

وابسته است