

مرکز تسهیل حسابداری انگلیسی

مرکز منابع حسابداری و حسابرسی ملی انجمن حسابداران رسمی آمریکا (AICPA)

پیامدهای کووید-۱۹

چالش‌های بالقوه‌ی حسابرسی

نویسندگان: Kristy Illuzzi, Chuck Landes, Robert Durak, and Thomas Groskopf

ترجمه به فارسی: مرتضی اسدی - هانیه اخوان

مرکز تسهیل حسابداری انگلیسی (CPEA) همچنان به سؤالات مربوط به تأثیر کووید-۱۹ بر صورت‌های مالی و پیامدهای گزارشگری مربوطه پاسخ می‌دهد. گزارش ویژه ما که در ۱۸ مارس ۲۰۲۰ منتشر شد، مواردی از گزارشگری مالی را بیان می‌کند که ممکن است با توجه به بیماری همه‌گیر مورد بررسی قرار گیرد. این گزارش به چالش‌های حسابرسی خاصی می‌پردازد.

در طول همه‌گیری، چالش‌هایی که قبلاً حسابرسان هنگام کار حسابرسی با آن روبرو نشده‌اند، به وجود می‌آیند. در پاسخ، حسابرسان باید در انجام حسابرسی و مطابق با استانداردهای حسابرسی، چابک‌تر و خلاق‌تر باشند. نکته‌ی مهم یادآوری این موضوع است درحالی‌که استانداردهای حسابرسی شرایط لازم برای کسب اطمینان معقول را بیان می‌کند، صورت‌های مالی عاری از تحریف بااهمیت است، استانداردهای حسابرسی الزامات خاصی را در مورد چگونگی دستیابی حسابرسان به این سطح اطمینان تعیین نمی‌کند. درحال حاضر، بیش از هر زمان دیگر، ممکن است حسابرسان در اجرای روش‌های حسابرسی به فناوری تکیه کنند.

محدودیت‌های احتمالی دامنه‌ی حسابرسی

انجام روش‌های حسابرسی در میان این همه‌گیری برای بسیاری از حساب‌برسان مشکل است. در بعضی موارد، حساب‌برسان ممکن است با محدودیت رسیدگی مواجه شوند. در این گزارش به برخی از محدودیت‌هایی که ممکن است به وجود آید، اشاره شده‌است از جمله:



- انجام مشاهده‌های موجودی فیزیکی
- دسترسی به سوابق مشتری
- شناخت و آزمون کنترل داخلی
- تأیید حساب‌ها
- پیش‌بینی مرتبط با تداوم فعالیت
- اجرای روش‌های رویدادهای بعد از تاریخ ترازنامه
- اخذ تأییدیه کتبی مدیران

تردید حرفه‌ای و کیفیت شواهد حسابرسی

قبل از شروع بحث راجع به موارد خاص، ما به حساب‌برسان مسئولیت حرفه‌ای آنها را یادآوری می‌کنیم که هرگونه حسابرسی (یا خدمات اطمینان‌بخشی) را با تردید حرفه‌ای برنامه ریزی و انجام دهند.

AU – C۲۰۰. اهداف کلی حساب‌برس مستقل و انجام حسابرسی مطابق با استانداردهای عمومی پذیرفته‌شده حسابرسی

تردید حرفه‌ای نگرشی است دربرگیرنده ذهنی پرسشگر، هشیار نسبت به شرایطی که ممکن است نشان دهنده امکان تحریف ناشی از اشتباه یا تقلب در صورت‌های مالی باشد، و ارزیابی نقادانه شواهد حسابرسی است.



در محیط امروز که بسیاری از حساب‌برسان از راه دور مشغول به کار هستند، مؤسسات حسابرسی تشویق می‌شوند به هر شخصی، از شرکا گرفته تا حساب‌برسان با تجربه کمتر، در باره اهمیت هوشیاری نسبت به کیفیت شواهد و اینکه آیا این شواهد، برای کاهش ریسک حسابرسی به سطح پایین قابل پذیرش، شواهد کافی و مناسبی است، یادآوری کنند. حسابرسی صرفاً چک کردن روش‌های حسابرسی و تکمیل فرم‌ها و چک لیست‌ها نیست. بلکه، مستلزم قضاوت حرفه‌ای در مورد جمع‌آوری شواهد و آنچه که این شواهد نشان می‌دهد، می‌باشد. در حالیکه زمان برای حساب‌برسان دشوار است، زمان برای مشتری نیز دشوار است. بنابراین، مؤسسات حسابرسی تشویق می‌شوند که به کارمندان و شرکای خود یادآوری کنند که طرفدار مشتری نیستند. بلکه، حساب‌برسان در جهت منافع عمومی کار می‌کنند تا نیازهای استفاده‌کنندگان گزارش‌های حسابرسی را تأمین کنند. بنابراین، حساب‌برسان ممکن است با تصمیمات دشوار در مورد

اینکه آیا شواهد حسابرسی می‌تواند خطر حسابرسی را به سطح قابل پذیرش پایین کاهش دهد، روبرو هستند.

تأخیر در انتشار صورت‌های مالی

در حالیکه بسیاری از کسب و کارها با تعطیلی‌های غیر منتظره و ابهامات تقاضا مواجه شده اند، تکمیل مراحل لازم برای انتشار صورت‌های مالی تاریخی ممکن است اولویت کمی داشته باشد. بورس اوراق بهادار (SEC) شرایط کمک کننده در رابطه با مهلت ارائه صورت‌های مالی، به ناشرین داده است. ممکن است مدیریت و حسابرسان شرکت‌های خصوصی انتشار صورت‌های مالی را در صورت امکان تا بهبود شرایط به تأخیر بیاندازند. در ضمن، مدیریت شرکت‌های خصوصی می‌توانند با استفاده از صورت‌های مالی تاریخی منتشر شده (مانند پیش نویس‌ها یا پیش بینی‌ها) با استفاده کنندگان ارتباط برقرار کنند. با این حال، چنین رویکردی باید با دقت در نظر گرفته شود. در صورت تأخیر در انتشار صورت‌های مالی، حسابرسان باید به گسترش رویدادهای بعد از تاریخ ترازنامه و دیگر روشهای حسابرسی، در صورت لزوم توجه کنند.

مشاهده‌ی موجودی فیزیکی

استاندارد حسابرسی ۵۰۱ (AU-C ۵۰۱)، شواهد حسابرسی - ملاحظات خاص در خصوص برخی از اقلام، خاطرنشان می‌کند، در صورتی که موجودی‌ها نسبت به صورت‌های مالی بااهمیت است، حسابرسان باید با حضور در شمارش موجودی فیزیکی، شواهد حسابرسی کافی و مناسب در مورد وجود و وضعیت موجودی بدست آورند مگر اینکه عملی نباشد و روش‌های حسابرسی روی سوابق موجودی نهایی واحد تجاری برای تعیین اینکه آیا آنها دقیقاً نتایج شمارش موجودی واقعی را منعکس می‌کنند یا خیر، انجام شود.

برای حسابرسی واحدهای تجاری با پایان سال مالی که در میان بیماری همه‌گیر کووید-۱۹ قرار می‌گیرند، حسابرسان ممکن است با مواردی روبرو شوند که محل‌های خرده فروشی و انبارها بسته باشند، یا با کارمندان بسیار محدود باز باشند، یا حسابرسان قادر به مشاهده موجودی به دلیل محدودیت سفر نباشند. در این موارد، چالش‌های بارز در انجام مشاهده موجودی فیزیکی بوجود می‌آید.

تاریخ‌های شمارش جایگزین و معاملات مداخله گر^۱. اگر مشتریان به دلیل شرایط غیرقابل پیش بینی قادر به انجام شمارش موجودی‌های فیزیکی در پایان سال نباشند، ممکن است تصمیم بگیرند که شمارش

^۱ - دخالت دادن معاملات مابین پایان سال مالی و تاریخ شمارش جایگزین

فیزیکی را در یک تاریخ جایگزین انجام دهند. حسابربان ممکن است بتوانند در شمارش برنامه ریزی شده حضور یابند و روش های حسابرسی بیشتر با معاملات مداخله گر انجام دهند. اگر شمارش موجودی های فیزیکی دیرتر از موعد زمانبندی اولیه انجام شود، حسابربان مجبورند مراحل بیشتری مانند بررسی و آزمایش موجودی های پیش رو را انجام دهند. برای مشاغلی که فروشگاه ها و انبارهای خود را بسته اند، این موضوع ممکن است کار دشواری نباشد زیرا در صورت تعطیلی تاسیسات بین پایان سال و تاریخ شمارش، رسیدها یا محموله های بسیار کمی صادر می شود.

یادداشت عملی: حسابربان ممکن است نیاز به انجام روش هایی برای حصول اطمینان از این داشته باشند که مکان موجودی مشتری در حقیقت برای یک دوره زمانی قفل شده است. این مورد ممکن است شامل تصاویر زنده دوربین های امنیتی گرفته شده از مکان های خرده فروشی و انبارها و بررسی ارسال و دریافت سوابق طی آن مدت برای اطمینان از حداقل بودن تغییر باشد.

عدم امکان حضور در شمارش موجودی ها (انبارگردانی). در بعضی موارد، مشتری ممکن است بتواند شمارش موجودی کالاهای فیزیکی معمول را انجام دهد، اما حسابربان به دلیل محدودیت سفر قادر به حضور در آن نباشند. در چنین مواردی، حسابربان ممکن است برای مشاهده شمارش موجودی ها بخواهند از فن آوری هایی از جمله سیستم های دوربین با پخش تصاویر ویدیویی زنده استفاده کنند. البته حسابربان باید بدانند که روش هایی که می تواند اجرا شود، ممکن است اندکی محدودتر باشد و ممکن است خطرات حسابرسی دیگری را به همراه داشته باشد که باید مورد توجه قرار گیرد. هنگامی که چندین محل موجودی وجود دارد، چگونه حسابربان می توانند شمارش موجودی ها را کنترل کنند و مطمئن شوند که موجودی خاصی از یک مکان به مکان دیگر منتقل نشده باشد؟ اگر خطرات حسابرسی را نتوان به سطح قابل قبول کاهش داد، این یک محدودیت در رسیدگی در نظر گرفته می شود.

استفاده از فناوری برای کمک به شمارش موجودی. استانداردهای حسابرسی استفاده از فناوری را هنگام انجام مشاهده های موجودی منع نمی کند. اگر حسابربان از روند شمارش موجودی راضی باشند، ممکن است بتوانند از فناوری برای مشاهده این شمارش ها استفاده کنند. البته، حسابربان ممکن است نیاز داشته باشند که اطمینان حاصل کنند که این ویدیوها از مکان های موجودی مشتری گرفته می شوند، شاید با تأیید بصری کارکنان کلیدی و استفاده از فناوری صوتی برای انتقال دوربین به محل های مشخص شده درخواست و خواسته شود جعبه های خاص باز شوند.

محدودیت ها در دامنه ی رسیدگی و جایگزین ها. در مواردی که مشتریان قادر به انجام شمارش موجودی های فیزیکی در پایان سال نیستند و یا حسابربان قادر به کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب

نیستند که این شمارش‌ها به درستی انجام شده است (یا قادر به مشارکت در شمارش‌های فیزیکی به صورت حضوری یا از راه دور نیستند، همچنین نمی‌توانند موجودی کالای پیش رو را از تاریخ ترازنامه تا تاریخ مشاهده موجودی آزمون کنند)، این موضوعات به احتمال زیاد محدودیت‌هایی در دامنه رسیدگی به وجود می‌آورد که بر گزارش‌های حسابرس تأثیر می‌گذارد. در مواردی که مانده موجودی بااهمیت اما فراگیر نیست، منجر به اظهارنظر حسابرسی تعدیل شده خواهد شد. در برخی از جایگزین‌ها، حسابرسان ممکن است با مشتریان درباره موضوعاتی از جمله صدور گزارش همراه با اظهار نظر تعدیل شده فعلی و بعد، انجام روش‌های توافق شده در مورد موجودی پس از رفع محدودیت سفر گفتگو کنند یا شاید مشتریان با استفاده کنندگان صورت‌های مالی در مورد اینکه آیا کارهای بررسی برای پایان سال کافی است یا خیر، تبادل نظر کنند. پس از پایان سال هنگامی که شمارش بتواند انجام شود، این کار با روش‌های توافق شده در مورد موجودی تکمیل می‌شود. البته حسابرسان هنگام تصمیم‌گیری در مورد تغییر شرایط کار حسابرسی، باید از رهنمود بندهای ۱۵، ۱۴ و ۳۵-ت تا ۳۹-ت استاندارد حسابرسی ۲۱۰ (AU-C-۲۱۰)، در مورد شرایط کار پیروی کنند.

دسترسی به سوابق مشتری

در طول همه‌گیری، دسترسی به دفاتر و سوابق مشتری ممکن است موانعی برای برخی از حسابرسان ایجاد کند، به خصوص در مواردی که مشتری هنوز هم عمدتاً سوابق کاغذی نگهداری می‌کند. حسابرسان ممکن است بتوانند نسخه‌های تهیه شده توسط مشتری یا اسکن سوابق اصلی را بدست آورند، اما باید صحت آن سوابق را مدنظر قرار دهند و شاید مراحل حسابرسی اضافی را نیز انجام دهند تا مطمئن شوند که این سوابق کامل، دقیق و معتبر هستند.

در مواردی که حسابرسان قادر به دسترسی به دفاتر و سوابق مشتری نیستند، ممکن است مجبور شوند مشتریان را آگاه سازند که انجام حسابرسی تا زمان دستیابی به دفاتر و سوابق امکان‌پذیر نیست.

یادداشت عملی: در مواردی که مشتریان قبل از موعد مقرر شاید به دلیل الزامات قراردادهای بانکی، بخواهند صورت‌های مالی حسابرسی شده داشته باشند، حسابرسان ممکن است مشتریان را ترغیب کنند تا در اسرع وقت با استفاده کنندگان صورت‌های مالی مانند دفاتر اعتباری بانکی تماس بگیرند تا معلوم شود که آیا چشم‌پوشی صورت گرفته است.

طراحی، پیاده سازی و آزمون کنترل داخلی

اگر مکان‌های مشتری بسته باشد و حسابرسان قادر به انجام حسابرسی در محل نباشند، انجام بازرسی و آزمون‌های کنترل داخلی چالش برانگیز خواهد بود. در این موارد، حسابرسان ممکن است نتوانند به کنترل‌ها اعتماد کنند و ممکن است مجبور شوند آزمون‌های محتوا را افزایش دهند.

حتی وقتی حسابرسان برنامه‌ای برای تکیه بر اثربخشی عملیاتی کنترل‌ها ندارند، حسابرسان هنوز هم ملزم به شناخت کنترل داخلی مربوط به حسابرسی‌ها هستند.

شناخت کنترل داخلی به حسابرسان در شناسایی تا انواع تحریف‌های بالقوه و عوامل مؤثر بر خطرهای تحریف بااهمیت و عوامل مؤثر در طراحی ماهیت، زمان بندی و میزان انجام روش‌های حسابرسی بیشتر کمک می‌کند. هنگامی که روش‌های ارزیابی خطر، خطرهای قابل توجهی را مشخص می‌کند، حسابرسان موظفند ارزیابی کنند که آیا کنترل‌های مربوط به آن خطرهای عمده، بطور مناسب طراحی و اجرا می‌شوند و از آنجا که این ارزیابی تنها از طریق پرس و جو نمی‌تواند انجام شود، حسابرسان باید تعیین کنند که چه شواهد حسابرسی را می‌توان از راه دور بدست آورد. به عبارت دیگر، حسابرسان چه شواهد حسابرسی، غیر از پرس و جو، می‌توانند از راه دور بدست آورند که نشان دهد کنترل‌ها به گونه‌ای طراحی شده‌اند که اگر به طور اثربخش عمل کنند به موقع مانع از تحریف‌های بااهمیت یا تشخیص و تصحیح آنها می‌شوند و برای تعیین اینکه کنترل‌ها در جای خود قرار دارند حسابرسان چه شواهدی می‌توانند بدست آورند. (به بند ت-۷۷ استاندارد حسابرسی ۳۱۵ (AU-C-۳۱۵) مراجعه کنید) اگر حسابرسان قادر به دستیابی به شواهد حسابرسی کافی و مناسب برای انجام و تکمیل فرایند ارزیابی ریسک نباشند، ممکن است محدودیت دامنه رسیدگی داشته باشند.

مشاوره استخراج شده از راهنمای AICPA، ارزیابی و پاسخ به ریسک حسابرسی در حسابرسی صورت‌های مالی (بند‌های ۳،۱۱۴-۳،۱۱۵)



وقتی از پرس‌وجو برای کسب اطلاعات در مورد طراحی کنترل داخلی استفاده می‌شود، حسابرس می‌تواند با انجام حداقل یک روش دیگر ارزیابی ریسک، پاسخ پرس‌وجوها را تأیید کند تا مشخص شود که کارکنان مشتری از کنترل‌ها استفاده می‌کنند. این روش‌های اضافی ممکن است مشاهده‌های بیشتر در مورد کنترل عملیاتی، بازرسی اسناد و گزارش‌ها یا ردیابی معاملات از طریق سیستم اطلاعاتی مربوط به گزارشگری مالی باشد. هنگامی که هیچ روش اثربخش‌تر دیگری وجود نداشته باشد، پرس‌وجوهای تأیید کننده، همراه با مشاهده‌ها، ملاحظات اقدامات گذشته یا سایر شواهد پشتیبان پرس‌وجوها، ممکن است در کنار هم شواهد کافی ارائه دهند. هنگامی که شواهد حسابرسی از منابع دیگر در دسترس نباشد، پرس و جوهای تأیید شده از چندین منبع مختلف در تعیین اجرایی شدن کنترل‌ها، هنوز هم می‌تواند مؤثر باشد.

یکی از اصلی ترین مباحث حسابرسی مربوط به بیماری همه گیر می تواند به وجود دسترسی کافی به همه عناصر سیستم های کنترل داخلی مشتری و اینکه آیا حسابرسان قادر به شناخت و دسترسی به آن سیستم ها از راه دور (بدون در نظر گرفتن سطح دسترسی اتوماسیون) هستند، ارتباط داشته باشد. به عنوان مثال، حسابرسان چگونه جنبه های خاصی از محیط کنترلی، مؤلفه نظارت یا مؤلفه فعالیت های کنترل را از راه دور ارزیابی می کنند، تعیین اینکه در صورت لزوم مشاهده آیا کنترلی اجرا شده است، چالش برانگیز است. اگر حسابرسان بتوانند آزمون های کنترل را در حین کار مقدماتی میدانی انجام دهند، ممکن است بتوانند نسبت به کنترل ها، اطمینان حاصل کنند. علاوه بر این، اگر مدیریت مجبور شود برخی از رویه های کنترل داخلی را به دلیل اینکه در مدت بیماری همه گیر، کارکنان زیادی از راه دور کار می کنند، تغییر دهد، حسابرسان ممکن است بتوانند در مورد هر فرآیند جدید با مدیریت گفتگو کنند و تأیید کنند که کنترل های جدید اعمال شده در آن زمان، به طور مؤثر کار می کردند.

با این حال، در یک محیط در حال تغییر و تا حدودی ناپایدار، حسابرسان باید از زمان انجام کارهای مقدماتی، هرگونه تغییر در سیستم کنترل داخلی مشتری را مورد پرسش قرار دهند. در بعضی موارد، این کنترل ها ممکن است تغییر چشمگیری داشته باشد و ممکن است رویه ها و جریان فرآیند جابجایی و گردش نیروهای کار از راه دور تغییر یافته باشد. در چنین مواردی، حسابرسان باید میزان قابلیت اتکا به آن دسته از کنترل هایی که فقط برای بخشی از سال مؤثر بودند را ارزیابی کنند.

تأییدیه حساب ها

همانطور که در استاندارد حسابرسی ۵۰۵ (AU-C ۵۰۵) ذکر شده است، تأییدیه های برون سازمانی، بسته به شرایط حسابرسی، شواهد حسابرسی در قالب تأییدیه های برون سازمانی که مستقیماً توسط حسابرسان از طرف های حساب تأییدیه دریافت می شود، می تواند قابل اتکاتر از شواهد درون سازمانی باشد. در مواردی که محل شرکت مشتری تعطیل شده است یا کارکنان اصلی در محل کار حضور ندارند، اخذ تأییدیه های برون سازمانی می تواند روش جایگزین دیگری برای کسب شواهد حسابرسی باشد. با این وجود، ممکن است شرایطی ایجاد شود که تأییدیه حسابرسی مزبور احتمالاً به دلیل تعطیلی دفتر و مشکلات مربوط به ارسال نامه، تکمیل نشده و برای حسابرسان ارسال نشود. در چنین مواردی، حسابرسان برای دستیابی به شواهد حسابرسی کافی و مناسب در رابطه با وجود و ارزیابی حساب های اصلی مانند حساب های دریافتنی، مجبورند روش های حسابرسی دیگری را طراحی کنند.

به طور معمول، اگر حسابرسان قادر به طراحی و انجام آزمون‌های اضافی روی مانده آن حساب باشند، عدم دریافت تأییدیه به خودی خود نباید منجر به محدودیت دامنه رسیدگی شود. اما اگر حسابرسان قادر به دستیابی به شواهد حسابرسی کافی از طریق بررسی دفاتر و سوابق مشتری نباشند و به دریافت تأییدیه‌های حسابرسی به عنوان منبع اصلی شواهد حسابرسی تکیه کنند، عدم دریافت آن تأییدیه‌ها می‌تواند منجر به محدودیت دامنه رسیدگی شود (در صورت بااهمیت بودن مانده‌ها برای صورت‌های مالی).

یادداشت عملی: با توجه به افزایش تعطیلی کسب و کارها و حرکت به سمت مدل‌های ارتباط از راه دور، حسابرسان ممکن است ارسال تأییدیه‌های الکترونیکی را به جای اسناد کاغذی در نظر بگیرند. در برخی از شرکت‌هایی که دارای نرم افزار گردش عملیات هستند، این کار به راحتی انجام می‌شود و ممکن است منجر به افزایش سرعت پاسخ شود. درخواست مشتریان برای تماس با فروشندگان و تهیه کنندگان خود در ابتدا، ممکن است برای درک بهترین راه برای تماس با طرفین در محیط فعلی محتاطانه باشد. اگرچه تأییدیه‌های شفاهی بهترین منبع شواهد حسابرسی نیست، اما ممکن است در این مواقع سریعترین و مؤثرترین روش برای تأیید مانده حساب باشد. با در نظر گرفتن این روش‌ها، مؤسسه‌های حسابرسی همچنین باید در نظر داشته باشند که با توجه به حساسیت جریان نقد در بخش‌های خاصی از اقتصاد، حساب‌های دریافتنی بیشتری هنگام اجرای روش‌های حسابرسی نسبت به حسابرسی‌های قبلی، ممکن است معوق باقی بماند.

برنامه‌ریزی حسابرسی

اولین استاندارد کار میدانی نشان می‌دهد که "حسابرس باید کار را به درستی برنامه‌ریزی و به طور صحیح بر هر دستیاری نظارت کند." حسابرسان باید توجه داشته باشند که دورکاری بهانه‌ای برای عدم برگزاری جلسات برنامه‌ریزی حسابرسی مورد نیاز نمی‌شود، حسابرسان باید اطمینان حاصل کنند که آنها هنوز هم در صورت لزوم راجع به این مباحث صحبت می‌کنند و گفتگوهای اساسی در مورد خطرهای کار حسابرسی با تیم کار حسابرسی قبل از شروع کار میدانی حسابرسی صورت می‌گیرد.

توفان مغزی ثقلب و مصاحبه‌ها

استاندارد حسابرسی ۲۴۰ (AU-C240)، ملاحظات ثقلب در حسابرسی صورت‌های مالی، تعدادی از الزامات و روش‌ها را ارائه می‌دهد که ممکن است در حسابرسی از راه دور چالش برانگیزتر باشد. به عنوان مثال، حسابرسان هنوز هم نیاز دارند که گفتگوی مناسب را در تیم کاری حسابرسی انجام دهند تا متوجه شوند کدام عوامل خطر ثقلب ممکن است بر واحد تجاری در این محیط تأثیر بگذارد. طبق بند ت-۱۷

استاندارد حسابرسی ۲۴۰، پرس و جویهای مربوط به مدیریت و سایر افراد در واحد تجاری معمولاً در بحث و گفتگوهای حضوری مؤثر است. اما، با توجه به شرایط فعلی مربوط به بیماری همه‌گیر، این سؤالات را می‌توان از طریق فناوری ویدئوکنفرانس انجام داد.

یادداشت عملی: هنگامی که صاحب‌های مربوط به تقلب به صورت حضوری امکان پذیر نیست، استفاده از ویدئوکنفرانس‌ها بهتر از کنفرانس‌های صوتی است زیرا حساب‌رسان قادر به دیدن زبان بدن هستند.

همچنین، این استاندارد حساب‌رسان را ملزم می‌کند تا برای ارزیابی مدیریت در رابطه با خطرات تقلب و بررسی روند مدیریت در شناسایی، پاسخ به آنها و نظارت بر خطرات تقلب، با مدیریت بحث و گفتگو داشته باشند. اگر به هر دلیلی، حساب‌رسان نتوانند این روش‌ها را انجام دهند، باید محدودیت دامنه رسیدگی در نظر بگیرند.

مفروضات تداوم فعالیت و افشاهای مربوط

همانطور که در گزارش ویژه ما مورخ ۱۸ مارس ۲۰۲۰ ذکر شده است، توانایی واحد تجاری در تداوم فعالیت، تحت تأثیر عوامل بسیاری از جمله صنعت و منطقه جغرافیایی که واحد تجاری در آن فعالیت می‌کند، سلامت مالی مشتریان و تامین کنندگان واحد تجاری و دسترسی به منابع مالی که برای واحد تجاری قابل دستیابی است، قرار دارد. پیامدهای کووید-۱۹ ممکن است این عوامل را تحت تأثیر قرار دهد و باعث وخامت نتایج عملیات و وضعیت مالی واحد تجاری شود. به این ترتیب، واحدهای تجاری و حساب‌رسان ممکن است نیاز به اطلاعات مرتبط با شرایط اخیر در مورد ارزیابی‌های خود از تداوم فعالیت داشته باشند.

دوره پیش بینی، یک سال از تاریخ انتشار صورت‌های مالی است، مگر اینکه در چارچوب گزارشگری مالی به طریق دیگری مشخص شده باشد (چارچوب گزارشگری مالی برای شرکت‌های کوچک (FRF-SME) با تسری به آینده دوره را یک سال از تاریخ صورت‌های مالی مشخص می‌کند). آثار شدید در برخی از صنایع (رستوران‌ها، تفریگاه‌ها، خطوط هوایی و غیره)، به دلیل تغییر لحظه‌ای شرایط ناشی از کووید-۱۹، ارزیابی مدیریت از شرایط یا رویدادهایی که ممکن است در توانایی واحد تجاری برای تداوم فعالیت تحت اصول حسابداری پذیرفته شده ایالات متحده (GAAP ایالات متحده) می‌تواند بسیار دشوار باشد.

در برخی موارد، توانایی مدیریت در ارزیابی و تعیین کمی مسائل مربوط به تداوم فعالیت می‌تواند منجر به مشکلاتی در رعایت قوانین مربوط به GAAP ایالات متحده شود (تدوین استانداردهای حسابداری ۲۰۵ (FASB ASC)، ارائه صورت‌های مالی و به ویژه ۲۰۵-۴۰ (FASB ASC)). هنگامی که مدیریت توانایی

واحد تجاری را نسبت به تداوم فعالیت ارزیابی می‌کند، اما حسابرسان قادر به دستیابی به آن اطلاعات نیستند یا معتقدند اسناد پشتیبان نادرست یا ناقص است، حسابرسان باید محدودیت دامنه رسیدگی را در نظر بگیرند. یا اگر حسابرسان بتوانند نتیجه بگیرند که تردید عمده وجود دارد، باید گزارش تعدیل شده برای تردید عمده صادر شود.

یادداشت عملی: با این وجود حسابرسان باید به خاطر داشته باشند که مفروضات مدیریت درست است اگرچه انجام برخی از این ارزیابی‌ها یا پیش‌بینی‌ها ممکن است در محیط فعلی کاری دشوار باشد، اما در بسیاری از موارد، بهترین برآورد مدیریت باید قابل پذیرش باشد و منجر به محدودیت دامنه رسیدگی نخواهد شد.

دیدگاه مرکز تسهیل حسابداری انگلیسی (CPEA)

مرکز تسهیل حسابداری انگلیسی (CPEA) بر پرونده‌های شرکت‌های عمومی نظارت می‌کند و ما شرکت‌های خصوصی را ترغیب می‌کنیم هنگام تهیه افشای صورت‌های مالی به این نمونه‌ها نگاه کنند. برای مثال‌های مفید به گزارش ویژه مرکز تسهیل حسابداری انگلیسی (CPEA)، پیامدهای کووید-۱۹: نمونه افشاهای شرکت‌های سهامی‌عام مراجعه کنید. گزارشگری تداوم فعالیت از حوزه‌هایی است که با ادامه تکامل آثار اقتصادی این بیماری همه‌گیر بطور شفاف‌تری بررسی می‌شود.



رویدادهای بعد از تاریخ ترازنامه

برای صورت‌های مالی منتهی به پایان سال ۲۰۱۹ (دهم دی ماه ۱۳۹۸)، هرگونه رویدادهای بعدی مربوط به کووید-۱۹ به احتمال زیاد رویدادهایی هستند که شواهدی از شرایط ایجاد شده پس از تاریخ صورت‌های مالی فراهم خواهد کرد (که از لحاظ تاریخی به عنوان رویدادهای نوع دوم (غیر تعدیلی) نامیده می‌شوند). با این حال، برای واحدهای تجاری با پایان سال بعد از دسامبر سال ۲۰۱۹، مدیریت می‌تواند رویدادهای بعد از تاریخ ترازنامه را شناسایی کند (از لحاظ تاریخی به عنوان رویدادهای نوع اول (تعدیلی) اشاره می‌کند).

تعاریف



رویداد بعد از تاریخ ترازنامه تعدیلی: رویدادهایی که شواهدی در مورد شرایط موجود در تاریخ صورت‌های مالی فراهم می‌کند (از لحاظ تاریخی به عنوان رویدادهای بعدی نوع اول نامیده می‌شود).

رویداد بعد از تاریخ ترازنامه غیر تعدیلی: رویدادی که شواهدی از شرایط ایجادشده پس از تاریخ صورت‌های مالی (که از لحاظ تاریخی به عنوان رویدادهای بعدی نوع دوم نامیده می‌شود) ارائه می‌دهد.

بسیاری از واحدهای تجاری با پایان سال مالی پس از دسامبر ۲۰۱۹، با رویدادهای مربوط به بیماری همه‌گیر مواجه هستند که نیاز به تعدیل صورت‌های مالی یا افشای اضافی دارند. حسابرسان مجبورند با مشتری کار کنند تا اطمینان حاصل کنند که رویدادهای بعد از تاریخ ترازنامه با دقت مشخص شده‌اند و در صورت‌های مالی مطابق با استاندارد حسابداری رویدادهای بعد از تاریخ ترازنامه (FASB ASC ۸۵۵)، منعکس شده‌اند. اگر مدیریت نتواند یا تمایل به شناسایی آن رویدادها نداشته باشد و آنها را به صورت صحیح در صورت‌های مالی منعکس نکند، این موضوع می‌تواند منجر به تعدیل اظهار نظر حسابرسان شود.

تأییدیه کتبی مدیران

در طول این همه‌گیری، بسته به شرایط خاص هر پروژه‌ی حسابرسی، می‌توان عبارات بیشتری به تأییدیه کتبی مدیران اضافه نمود. این عبارات بیشتر، ممکن است مربوط به فرض تداوم فعالیت، رویدادهای بعد از تاریخ ترازنامه، ریسک‌ها و عدم قطعیت‌ها، تقلب و برآوردهای عمده، بین موضوعات دیگر باشد.

امضاهای الکترونیکی: استفاده از ابزار الکترونیکی برای کسب تأییدیه کتبی مدیران امضا شده در صورتی قابل قبول است که حسابرسان بتوانند رسید دریافت تأییدیه کتبی توسط مدیران را بدست بیاورند. در پخش اینترنتی اخیر انجمن حسابداران رسمی آمریکا (AICPA)، شرکت کنندگان این سؤال را پرسیدند که آیا تأییدیه کتبی مدیران بر روی "کاغذ ساده" بجای نامه سر برگ شرکت، مورد پذیرش است. استانداردها الزامی به استفاده از سر برگ ندارد. با این حال، به عنوان بهترین روش، معقول است که نام و آدرس شرکت در بالای تأییدیه یادداشت شود.

بسته به آنچه که از تأییدیه کتبی مدیران حذف شده است، عدم دستیابی به همه موارد تأییدیه لزوماً به محدودیت دامنه رسیدگی منجر نمی‌شود. اگر مدیریت یک یا تعداد بیشتری از جملات کتبی درخواستی را ارائه ندهد، حسابرسان باید:

- در مورد موضوع با مدیریت گفتگو کنند
- درستکاری مدیریت را مجدداً ارزیابی کنند و تأثیر این کار را بر قابلیت اطمینان جملات (کلامی یا کتبی) و شواهد حسابرسی بطور کلی ارزیابی کنند، و
- اقدامات مناسب از جمله تعیین اثر احتمالی بر اظهارنظر در گزارش حسابرس مطابق با استاندارد حسابرسی ۷۰۵ (AU-C ۷۰۵A)، تعدیل اظهار نظر در گزارش حسابرس مستقل، را انجام دهند.

خطر تقلب

با توجه به عدم قطعیت فعلی، حسابرس باید نسبت به خطرات تقلب هوشیارتر باشد. برای شرکت‌هایی که کارکنان اصلی از کار افتاده اند و نیروهای کار خارج از محیط شرکت، اداره می‌شوند، می‌تواند در کنترل داخلی اختلال ایجاد کند. ممکن است لازم باشد که حسابرسان روش‌های حسابرسی را در صورت لزوم به نحوی تعدیل کنند تا به کاهش خطرات احتمالی تقلب که می‌توانند تأثیر مهمی بر صورت‌های مالی داشته باشد، کمک کنند.

نتیجه‌گیری و منابع بیشتر

مرکز تسهیل حسابداری انگلیسی (CPEA) به پایش موضوعات و سؤالات مربوط به تأثیرات کووید-۱۹ ادامه خواهد داد و آمادگی انتشار راهنمایی‌های بیشتر را در صورت بروز تحولات جدید دارد. انجمن حسابداران رسمی آمریکا (AICPA) همچنین دارای یک مرکز منابع ویروس کرونا برای به روز نگه داشتن این حرفه در این زمینه است، از جمله اطلاعات مربوط به تداوم فعالیت، تأثیر اقتصادی، مسائل مربوط به نیروی کار و سایر منابع برای کمک به اعضا جهت ارائه خدمات به مشتریان خود. فهرستی از منابع موجود را مشاهده کنید.

مثل همیشه، خدمات سؤالات فنی مرکز تسهیل حسابداری انگلیسی (CPEA) برای کلیه اعضای مرکز تسهیل حسابداری انگلیسی (CPEA) در دسترس است تا به سؤالات شما در مورد این موضوع و همچنین سایر مباحث حسابداری و اطمینان‌بخشی پاسخ دهد. سرویس سؤالات فنی در وب سایت ما قابل دسترسی است. برای اعضای غیرعضو مرکز تسهیل حسابداری انگلیسی (CPEA)، می‌توانید با خط تلفن فنی انجمن حسابداران رسمی آمریکا (AICPA) با شماره ۱-۸۸۸-۷۷۷-۷۰۷۷ تماس بگیرید. سؤالات مربوط به استقلال حسابرس (که مطمئن می‌تواند در شرایط فعلی بوجود بیاید) باید به خط تلفن امور اخلاقی انجمن حسابداران رسمی آمریکا (AICPA) با شماره ۱-۸۸۸-۷۷۷-۷۰۷۷ (گزینه ۲، سپس ۳ را انتخاب کنید) یا ethics@aicpa.org مراجعه نمایید.

منبع:

<https://www.aicpa.org/content/dam/aicpa/interestareas/centerforplainenglishaccounting/resources/٢٠٢٠/special-report-covid-١٩-auditing-challenges.pdf>