

استانداردهای بین‌المللی مدیریت کیفیت 1 ISQM

علیرضا زند بابرئسی

این استانداردها با افزودن رویکرد مبتنی بر مدیریت ریسک برای امکان اجرای یکنواخت کیفیت کار توسط سیستم مدیریت کیفیت مؤسسه، سطح کیفی مؤسسات حسابرسی را بالا می‌برند. این استانداردها همچنین با معرفی مسئولیت شریک مسئول کیفیت کار حسابرسی Engagement Quality Reviewer Partner ساختار کیفیت کار حسابرسی را عمق بیشتری می‌بخشند و ملاحظات بهبود بخش مربوط به بررسی کیفیت کار را ارائه می‌دهند.

مدیریت کیفیت در کار حسابرسی فراگیر و اجتناب ناپذیر است و این استانداردها در ارائه خدمات حسابرسی و اطمینان بخشی غیر قابل معامله هستند. از حسابرسان انتظار می‌رود که بتوانند آن‌ها را به درستی درک کنند و در حسابرسی‌های خود آن‌ها را بکار گیرند. این مقاله و مقاله‌ای که در شماره‌ی آتی نشریه‌ی «حسابدار رسمی» منتشر می‌شود به ترتیب بر استاندارد بین‌المللی مدیریت کیفیت 1 ISQM و استاندارد بین‌المللی مدیریت کیفیت 2 ISQM

حرفه‌ای می‌شوند و در نتیجه اعتماد عمومی به حرفه در معرض تهدید قرار می‌گیرد. هیأت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان بخشی (IAASB) استانداردهای کیفیت را برای حمایت از مؤسسات حسابرسی در دستیابی به این هدف صادر کرده است استانداردهای فعلی در این زمینه عبارتند از:

۱) استاندارد بین‌المللی مدیریت کیفیت 1 ISQM برای استقرار سیستم مدیریت کیفیت در سطح مؤسسه‌ی حسابرسی.

۲) استاندارد بین‌المللی مدیریت کیفیت 2 ISQM برای ارزیابی کیفیت کار حسابرسی.

۳) استاندارد بین‌المللی حسابرسی ISA 220 برای اعمال مدیریت کیفیت حسابرسی صورت‌های مالی.

استانداردهای بین‌المللی مدیریت کیفیت ISQM برای مؤسسات ارائه‌دهنده‌ی خدمات حسابرسی یا بررسی صورت‌های مالی، تدوین شده‌اند.

برای این که حسابرسی مؤثر باشد و اعتماد عمومی را حفظ کند، باید به گونه‌ای انجام شود که بتوان اطمینان یافت مؤسسات حسابرسی و پرسنل آن‌ها مسئولیت‌های خود را مطابق با استانداردهای قانونی و حرفه‌ای قابل اجرا انجام می‌دهند. لذا مؤسسات حسابرسی ضروری است فرهنگ بهترین عملکرد (Culture of best practice) را مطابق با این استانداردها اتخاذ کنند تا شرکای حسابرسی را در صدور گزارش‌های حرفه‌ای مناسب قادر سازند. شکستن ضوابط اخلاقی آیین رفتار حرفه‌ای از قبیل تهدید منافع شخصی (Self-interest)، ناشی از افزایش فشارهای مالی بر شرکای مؤسسات حسابرسی، به همراه مسائل مربوط به برنامه‌ریزی ضعیف، ارزیابی ناکافی ریسک، کمبود منابع انسانی و ناکافی بودن استعداد لازم (پرسنل کافی و دارای صلاحیت حرفه‌ای) برای انجام حسابرسی و عدم گردآوری شواهد مناسب و کافی، عواملی هستند که منجر به کاهش کیفیت گزارش‌های



به همراه استاندارد بین‌المللی مدیریت کیفیت ISA220 تمرکز دارند. در این مقاله سعی شده مواردی ارائه شود که نشان دهد چه جنبه‌های خاصی از مدیریت کیفیت باید مورد توجه قرار گیرد. این‌ها برای نشان دادن راه‌های بالقوه‌ای است که حساب‌رسان ممکن است با سؤالاتی در مورد کیفیت با آن‌ها مواجه شوند، با این حال، این‌ها فقط نمونه‌هایی برای آشنایی و صحبت درباره‌ی استاندارد ISQM1 هستند و نباید جامع در نظر گرفته شوند. نمونه‌ها و جنبه‌های جایگزین نیز قابل بررسی هستند.

اصول کلیدی زیربنای استانداردهای مدیریت کیفیت Key principles underlying the quality standards

استانداردهای مدیریت کیفیت بر منافع عمومی متمرکز هستند، با این امید که به برخی از شرایطی که ناکامی و قصور حساب‌رسان در آن بیش‌تر محتمل است، توجه شود. در استانداردهای ISQM بر الزام شرکا و تیم‌های حسابرسی برای به‌کارگیری «تردید حرفه‌ای» با ذهنیتی مستقل و چالش برانگیز، تاکید شده است. این امر به ویژه هنگام ارزیابی قضاوت‌ها و برآوردهای مدیریت واحد مورد رسیدگی اهمیت دارد.

تیم‌های حسابرسی برای انجام این کار باید بدون ترس از پیامدهای منفی، شایستگی خود را نشان دهند و انتظار می‌رود مؤسسات نیز به کارهای شایسته تیم‌های حسابرسی توجه کنند. استانداردهای مدیریت کیفیت به جای رویکرد رعایت تیک باکس (tick box)، رویکرد فعالانه‌ای تحت عنوان قاعده‌ی مقیاس‌پذیری استاندارد نسبت به کیفیت چه در مؤسسات کوچک حسابرسی و چه در شبکه‌های چند ملیتی بزرگ، اتخاذ کرده‌اند.

بی‌تردید حساب‌رسان باید مطمئن باشند که نیاز به تکامل کیفیت حسابرسی برای تغییر فرایندهای یک مؤسسه‌ی حسابرسی متناسب با تغییر فناوری و کسب و کارهای مختلف مشتریان مؤسسات که متضمن رویه‌های مختلف در معاملات آن‌ها است، همواره وجود دارد. برای این منظور باید دستورالعمل‌های راهنمای مدیریت کیفیت در مؤسسه تدوین شوند. همچنین باید بر بهبود نظارت داخلی و خارجی مؤسسات و شبکه‌های آن‌ها و نیز کسانی که مسئولیت حاکمیت شرکتی را در مؤسسات به عهده دارند و مقررات‌گذاران، تمرکز شود.

استاندارد بین‌المللی مدیریت کیفیت ISQM1 این رویکرد را از طریق تدوین و ایجاد یک سیستم مدیریت کیفیت (SQM) بر اساس قاعده‌ی مقیاس‌پذیری استاندارد (Scalability of the standard) برآورده می‌کند. قاعده‌ی مقیاس‌پذیری استاندارد به مفهوم تعدیل الزامات استاندارد و برآورده کردن آن‌ها متناسب با اندازه‌ی مؤسسه

و مشتریان آن است. این مقیاس‌پذیری مؤسسات را قادر می‌سازد تا سیستمی را که متناسب با شرایط خاص مؤسسات و ریسک‌هایی که مؤسسه با آن روبروست، به‌طور اختصاصی برای خود طراحی کنند. بر اساس برداشتی که از استاندارد بین‌المللی مدیریت کیفیت ISQM1 به دست می‌آید، بنظر می‌رسد سیستم مدیریت کیفیت (SQM) در سطح مؤسسه‌ی حسابرسی باید هشت جزء اشاره شده زیر را مورد بررسی قرار دهد:

۱) فرایند ارزیابی ریسک مؤسسه Firm's risk assessment process

مؤسسات باید فرایند ارزیابی ریسک‌های خود را طراحی و اجرا کنند. فرایند ارزیابی ریسک باید بتواند اهداف کیفی را تعیین کرده و ریسک‌هایی که مؤسسه با آن‌ها روبروست را متناسب با ویژگی‌های مؤسسه و مشتریان آن شناسایی کند. ارزیابی ریسک متناسب با موقعیت و محیط خاص مؤسسه مشتمل بر فناوری‌های به کار گرفته شده توسط مؤسسه، ساختار مدیریتی و شراکت



مؤسسه و حتی ارائه‌دهندگان خدمات در خارج از مؤسسه انجام می‌شود. این یک فرایند نظارت مستمر (Ongoing monitoring process) است و نه یکباره و سیستم مدیریت کیفیت را قادر می‌سازد تا با هر تغییری سازگار شود.

این رویکرد به مؤسسه این امکان را می‌دهد تا برای رسیدگی به ریسک‌های خاص درون خود که با توجه به اندازه مؤسسه‌ی حسابرسی و سبد مشتریان آن، متفاوت خواهد بود، اقدام کند. با به‌کارگیری این رویکرد اختصاصی برای تمرکز بر ریسک‌ها و کاهش آن‌ها، مؤسسه باید بتواند با اطمینان به صدور گزارش حسابرسی و سایر تعهدات اطمینان‌بخشی خود تمرکز کند. این موضوع با به‌کارگیری افراد شایسته‌تر و آموزش‌دیده‌تر در انجام حسابرسی‌های پیچیده یا مخاطره آمیز ممکن می‌شود و شرکای حسابرسی با احساس قدرت بیش‌تری از طریق اطمینان یافتن از به‌کارگیری رویه‌های شناسایی کامل تهدیدات نسبت به استقلال و اطمینان یافتن از اجرای پادمان‌های کاهش ریسک تهدیدات مزبور به سطح قابل قبول، گزارش‌های حسابرسی را صادر می‌کنند. مهم‌ترین نکته این است که این رویکرد برای مواجهه با ریسک‌های خاص هر مؤسسه باید به‌طور اختصاصی طراحی شود و انتظار نمی‌رود که برای هر مؤسسه‌ی حسابرسی صرف‌نظر از اندازه یا سبد مشتریان، یکسان باشد.

برای ایجاد سیستم مناسب کنترل کیفیت، مؤسسه‌ی حسابرسی باید بتواند ساختار مناسبی برای ارزیابی مستمر ریسک‌هایی که با آن مواجه است متناسب با محیط خاص مؤسسه و سبد مشتریان، فناوری‌های به‌کار گرفته شده توسط مؤسسه، ساختار مدیریتی و شراکت و سایر ویژگی‌های محیطی مختص به خود را برقرار نماید. لذا مسئولان کنترل کیفیت (چه داخل مؤسسه و چه نهادهای نظارتی

یا همپیشگان) برخلاف رویه‌ی «تیک باکس»، باید مناسب بودن ساختار ارزیابی ریسک مؤسسه را ارزیابی کنند و توصیه‌هایی برای بهبود آن ارائه دهند.

۲ حکمرانی و رهبری - Governance and leadership

ارکان حکمرانی مؤسسات باید محیطی ایجاد کنند که تعهد به کیفیت را از طریق فرهنگ سازمانی نشان دهد و مؤسسه و کارکنان آن قادر به تشخیص نقش خود در خدمت به منافع عمومی باشند. این مسئولیت علاوه بر این‌که باید در سطح فردی باشد، باید در تمامی مؤسسه گسترده شود. مدیر عامل یا شریک مسئول سیستم مدیریت کیفیت به دلیل این‌که در سطح بالایی از موقعیت رهبری هستند، مسئولیت اصلی پاسخ‌گویی در ارتباط با ایجاد فرهنگ سازمانی برای تعهد به کیفیت

را به عهده دارند و باید اطمینان حاصل کنند که تعهد به کیفیت و اخلاق حرفه‌ای از بالا (Tone at the top) در مؤسسه اعمال می‌شود.

سیستم‌ها و سیاست‌ها باید برای پاداش دادن به تعهد برای کیفیت به جای تمرکز بر حفظ مشتری و سوددهی پروژه به‌کار گرفته شوند و باید به مدیر و شریک کار حسابرسی اجازه داده شود تا بدون ترس از عواقب منفی از دست دادن مشتری، ادعاهای مدیریت و قضاوت‌های هیأت مدیره مشتری را برای ارائه‌ی صورت‌های مالی به چالش بکشند. به این ترتیب، از همه‌ی کارکنان مؤسسه باید حمایت شود تا الزامات قانونی و نظارتی خود را بدون فشارهای تجاری یا منافع شخصی که منجر به تصمیم‌گیری نامناسب می‌شوند، انجام دهند.

تعهد به کیفیت از بالاترین رکن راهبری مؤسسه‌ی حسابرسی سرچشمه

می‌گیرد لذا مسئولین کنترل کیفیت (چه داخل مؤسسه و چه نهادهای نظارتی یا همپیشگان) باید مناسب بودن ساختار حاکمیت شرکتی مؤسسه و تاثیر رهبری مؤسسه‌ی حسابرسی در ایجاد و حفظ سیستم مدیریت کیفیت و تعهد آن به کیفیت را ارزیابی کنند و توصیه‌هایی برای بهبود آن ارائه دهند.

۳) الزامات اخلاقی مربوط - Relevant ethical requirements

سیستم مدیریت کیفیت مؤسسه‌ی حسابرسی باید شامل اهداف و خط‌مشی‌هایی برای اطمینان از تحقق الزامات اخلاقی باشد. این فرایندها دوباره بسته به اندازه مؤسسه و سید مشتریان مؤسسه متفاوت خواهند بود. از مؤسسات انتظار می‌رود با در نظر گرفتن قاعده‌ی مقیاس‌پذیری استاندارد (Scalability of the standard) برای ریسک‌های اخلاقی اقدامات تخفیف دهنده متناسب با شرایط مؤسسه، کارکنان و مشتریان مؤسسه و سایر مولفه‌های مرتبط به تهدید اخلاقی به جای یک پاسخ ثابت به یک ریسک معین، تعبیه نمایند.

نه تنها مؤسسه باید از درک و انطباق پرسنل خود از الزامات اخلاقی مربوطه به‌عنوان مثال، از طریق آموزش و گواهی‌های اخلاقی مانند فرم‌های استقلال، اطمینان حاصل کند، بلکه مؤسسه باید اطمینان حاصل نماید که حسابرسان واحدهای فرعی نیز مقررات اخلاقی قابل اعمال را درک کرده و به کار می‌برند.

الزامات اخلاقی مرتبط با هر مؤسسه به حوزه‌ی قضایی آن بستگی دارد. این موارد ممکن است فراتر از مواردی باشد که در منشور اخلاق بین‌المللی IES-BA به‌عنوان کدهای اخلاق حرفه‌ای برای حسابداران آمده است. همچنین بسیاری از مؤسسات سیاست‌هایی برای کاهش تهدیدات اخلاقی دارند که فراتر

از حداقل‌های موردنیاز قانون و الزامات نظارتی حوزه‌ی قضایی محل فعالیت آن‌هاست.

استاندارد بین‌المللی مدیریت کیفیت ISQM1 از مؤسسات می‌خواهد که اطمینان حاصل کنند که الزامات حوزه‌ی قضایی مربوط توسط آن‌ها رعایت می‌شود. برای مثال سیستم مدیریت کیفیت بسیاری از مؤسسات یا برخی از حوزه‌های قضایی، پذیرش هدایا را حتی با ارزش ناچیز (مثل یک خودکار معمولی) ممنوع می‌کنند. بنابر این اگرچه ممکن است این تخلف منجر به نقض آیین اخلاق حرفه‌ای نشود با اینحال عدم پایبندی به خط‌مشی‌های مؤسسه به‌عنوان شکست سیستم مدیریت کیفیت آن تلقی می‌گردد.

مقیاس‌پذیری استاندارد مؤسسات را قادر می‌سازد تا ریسک‌های اخلاقی را متناسب با وضعیت خاص مؤسسه، کاهش دهند، به‌عنوان مثال، مؤسسه‌ای که بخشی از یک شبکه بزرگ بین‌المللی است به فرایندهای دقیق تری برای شناسایی تضاد منافع احتمالی بین مشتریان نسبت به مؤسسات کوچکتر نیاز دارد.

مسائل مربوط به مدیریت کیفیت و مسائل اخلاقی ذاتاً به هم مرتبط هستند و به همین دلیل انتظار می‌رود مسئولین ارشد تیم‌های حسابرسی (شریک یا مدیر کار) بتوانند تهدیدات اخلاقی ناشی از سناریوهای مختلف در کارهای حسابرسی را ارزیابی کنند. برای ارزیابی رعایت الزامات اخلاقی، نوع و میزان تهدیدات و در دسترس بودن تدابیر حفاظتی مناسب در چارچوب تعهد مؤسسه و سیستم مدیریت کیفیت و همچنین سایر اطلاعات موجود برای تشخیص این که مؤسسه چگونه تعاملی باید داشته باشد و آیا عملکرد مؤسسه با سیستم مدیریت کیفیت مطابقت دارد یا خیر را باید در نظر گرفت.

از مسئولین ارشد تیم‌های حسابرسی

انتظار می‌رود که نقض‌های سیستم مدیریت کیفیت که ممکن است کدهای اخلاقی را نقض کنند و پیامدهای حاصله برای تعامل مؤسسه با آن‌ها را شناسایی نمایند و نیز توصیه‌هایی برای جلوگیری از نقض‌های آینده ارائه دهند

از مسئولین کنترل کیفیت (چه داخل مؤسسه و چه نهادهای نظارتی یا همپیشگان) انتظار می‌رود که نحوه‌ی تعامل اعضای تیم‌های حسابرسی در برخورد با تهدیدات اخلاقی ناشی از سناریوهای مختلف در کارهای حسابرسی را با توجه به الزامات اخلاقی، نوع و میزان تهدیدات و در دسترس بودن تدابیر حفاظتی مناسب در چارچوب تعهد مؤسسه و سیستم مدیریت کیفیت و همچنین سایر اطلاعات موجود و این که آیا عملکرد تیم‌های حسابرسی مؤسسه با سیستم مدیریت کیفیت مطابقت دارد یا خیر را، ارزیابی کنند.

۴) پذیرش و تداوم روابط با مشتری - Acceptance and continuance of client relationships

استاندارد بین‌المللی مدیریت کیفیت ISQM1 تاکید بیش‌تری بر رویه‌های مربوط به پذیرش مشتری و تداوم روابط تجاری موجود دارد. مؤسسه باید یکپارچگی و ارزش‌های اخلاقی مشتری و مدیریت آن و همچنین توانایی خود برای انجام تعهد در چارچوب الزامات قانونی و حرفه‌ای را ارزیابی کند. سیستم مدیریت کیفیت باید اطمینان حاصل کند که اولویت‌های مالی و عملیاتی مؤسسه منجر به قضاوت‌های نامناسب هنگام تصمیم‌گیری در مورد پذیرش یا ادامه همکاری با مشتری نمی‌شود. تصمیم برای ادامه یا پذیرش یک مشتری جدید باید بر توانایی مؤسسه برای ارائه‌ی یک تعامل با کیفیت، متمرکز باشد.

ادامه‌ی همکاری و روابط تجاری موجود باید در هر سال قبل از

انتصاب مجدد به عنوان حسابرس مورد ارزیابی مجدد قرار گیرد و این به معنای بروز رسانی کنترل‌های مربوط به هویت سهامداران و مدیریت جدید، اخذ مجدد گواهی‌های استقلال کارکنان، ارزیابی مجدد تضاد منافع، صلاحیت فنی و حرفه‌ای و اطمینان یافتن از داشتن استعداد پرسنلی لازم برای انجام کار حسابرسی توسط مؤسسه می‌باشد. همچنین در ارتباط با مشتریان قدیمی شامل ارزیابی این است که اگر اطلاعات جدید در زمان پذیرش در دسترس بود، آیا باز هم مشتری توسط مؤسسه پذیرش می‌شد یا خیر؟ به عنوان مثال، مشتری که با توجه به گزارش حسابرسی سال قبل درگیر زیر پا گذاشتن‌های متعدد قوانین و مقررات مالیاتی یا پولشویی است ممکن است مشتری سازگار با ارزش‌های اخلاقی مؤسسه نباشد.

شریک مسئول کار در هنگام ارزیابی پذیرش مشتری جدید، پذیرش انتصاب مجدد برای مشتریان قبلی و نیز انجام کارهای اضافی برای مشتریان فعلی، باید در مورد اهمیت ارزیابی‌های پذیرش و ادامه همکاری الزامات استاندارد بین‌المللی مدیریت کیفیت ISQM1 را به کار گیرد. چارچوب این استاندارد نقطه شروعی را برای ارزیابی سناریوهای مختلف فراهم می‌کند و این ممکن است به سایر ملاحظات حرفه‌ای و تجاری گسترش یابد. شریک مسئول کار باید ملاحظات قانونی، مقرراتی و اخلاقی و حرفه‌ای و در دسترس بودن منابع پرسنلی و استعداد‌های حرفه‌ای را برای انجام کار حسابرسی در هنگام ارزیابی تعامل با مشتری پیشین و جدید را در نظر بگیرد.

شریک مسئول کار باید به این نکته توجه کند که توانایی انجام تعهد در چارچوب الزامات مقررات اخلاقی و حرفه‌ای و تعهدات قانونی و قراردادی است، به عنوان مثال و از جمله شامل در دسترس بودن منابع هنگام پذیرش

مسئولیت حسابرسی یا سایر خدمات حرفه‌ای به مشتری جدید است. الزامات مربوط به پذیرش مشتری ممکن است به سایر ملاحظات حرفه‌ای و تجاری گسترش یابد. ماهیت تکراری کنکاش در خصوص ادامه‌ی همکاری با مشتریان بر تمام مراحل فرایند حسابرسی تأثیر می‌گذارد، به علاوه ملاحظات مربوط به پذیرش مشتری برای ارائه‌ی خدمات حسابرسی و غیرحسابرسی اعمال می‌شود.

۵ عملکرد تیم‌های عملیاتی Engagement performance

تیم‌های عملیاتی باید مسئولیت‌های خود را برای اطمینان از ارائه‌ی حسابرسی با کیفیت بالا را درک کنند. اعضای کم تجربه‌تر تیم‌های عملیاتی باید تحت نظارت و سرپرستی رده‌های بالاتر قرار گیرند و کارهای آن‌ها در زمانی مناسب برای انجام اثر بخش خدمات حرفه‌ای مورد بازبینی مناسب قرار گیرند. به علاوه استاندارد بین‌المللی مدیریت کیفیت ISQM1 به‌طور خاص به مشارکت کافی و مناسب شریک حسابرسی در طول کار اشاره می‌کند.

تیم‌های حسابرسی باید از اعمال «تردید و قضاوت حرفه‌ای» (Professional Scepticism and Judgment) اطمینان حاصل کنند. رده‌های ارشدتر تیم‌های حسابرسی در ارزیابی فرایندها و کارهای انجام شده توسط رده‌های پایین‌تر باید اطمینان حاصل کنند که «تردید و قضاوت حرفه‌ای» اعمال شده است. اگر اعضای یک تیم حسابرسی زمان کافی برای انجام روش‌های حسابرسی لازم را نداشته باشند یا تجربه‌ی کافی را برای به چالش کشیدن ادعاهای مدیریت در صورت‌های مالی یا شناسایی تحریف‌ها نداشته باشند، خطر کشف (detection risk) افزایش می‌یابد و کیفیت حسابرسی در معرض خطر قرار می‌گیرد.

برای مؤثر بودن حسابرسی‌ها و حفظ اعتماد عمومی، باید به گونه‌ای کار شود که گزارش‌های حسابرسی صادر شده مناسب شرایط موجود باشد و مؤسسات و پرسنل آن‌ها مسئولیت‌های خود را مطابق با استانداردهای قانونی و حرفه‌ای قابل اجرا، انجام داده باشند.

سیستم مدیریت کیفیت باید اطمینان یابد که تیم‌های عملیاتی می‌توانند در مورد موضوعات مناقشه‌برانگیز مشورت کنند و نظریات اعضای تیم حسابرسی درباره‌ی تمام موضوعات مناقشه‌برانگیز توسط مدیریت کنترل کیفیت مطابق با ISA ۲۲۰ مورد بررسی قرار گرفته است، به اطلاع مؤسسه رسیده و به درستی حل و فصل شده است.

۶ منابع Resources

مؤسسه‌ی حسابرسی باید اطمینان یابد که منابع انسانی و استعداد‌های لازم را در زمان نیاز در دسترس دارد. این منابع شامل میزان کافی کارکنانی می‌شود که شایستگی، آموزش و قابلیت‌های لازم را برای انجام وظایفی که به آن‌ها محول شده‌اند دارند. مؤسسات حسابرسی باید اطمینان حاصل کنند که افراد با تجربه‌تر در زمینه‌هایی با ماهیت پیچیده‌تر که نیاز به قضاوت حرفه‌ای بیشتری دارند، کار می‌کنند و بازبینی کافی کارهای اعضای تیم‌های عملیاتی در خلال عملیات توسط اعضای ارشد تیم به‌طور اطمینان‌بخشی انجام شده است و زمان کافی برای انجام آزمون‌های حسابرسی و تحلیل‌های مناسب در اختیار تیم‌های عملیاتی در دسترس است. به علاوه مؤسسه باید از منابع تکنولوژیک تخصصی بیش‌تر از جمله از نرم‌افزارهای پردازش اطلاعات یا کارشناسان مستقل در صورت امکان بهره گیرد.

از مسئولین کنترل کیفیت (چه داخل مؤسسه و چه نهادهای نظارتی یا همپیشگان) انتظار می‌رود که نحوه‌ی



تعامل مؤسسه در سناریوهایی که در آن‌ها منابع نامناسب به کار گرفته شده است را ارزیابی کنند و توصیه‌هایی برای بهبود سیستم مدیریت کیفیت مؤسسه ارائه دهند.

۷) اطلاعات و ارتباطات Information and communication

اطلاعات و ارتباطات برای قادر ساختن سایر اجزای سیستم مدیریت کیفیت مؤسسه به انجام وظایف محوله‌ی موردنیاز است. این امر شامل توانایی به دست آوردن، تولید و استفاده از اطلاعات و انتقال اطلاعات در داخل مؤسسه است، به‌عنوان مثال، ابلاغ خط‌مشی‌ها کیفیت و ضوابط لازم‌الاجرای مؤسسه به پرسنل، انتقال اطلاعات به دست آمده در طول فرایند کار حسابرسی به مدیریت کنترل کیفیت یا بازرین کیفیت کار، یا ارتباط بین حسابرس گروه و شرکت‌های فرعی، این ارتباط همچنین شامل ارتباطات خارجی با ارکان مسئول حاکمیت شرکتی در واحدهای تحت حسابرسی و نیز ارکان نظارتی و مقررات‌گذاران است.

استاندارد بین‌المللی مدیریت کیفیت ISQM1 اطلاعات و ارتباطات را در تمام اجزای سیستم مدیریت کیفیت فراگیر می‌داند زیرا بدون آن، سیستم نمی‌تواند کار کند. طیف کامل اطلاعات و ارتباطات در سیستم مدیریت کیفیت گسترده است. موارد زیر فقط چند نمونه را در برخی از عناصر استاندارد بیان می‌کند:

الزامات اخلاقی و حرفه‌ای Ethical and professional requirements

- سیاست‌های مؤسسه در زمینه‌ی اخلاق حرفه‌ای
- منابع آموزشی و مواد درسی که در آموزش کارکنان به کار می‌روند
- سوابق مکتوب آموزش‌های انجام

شده برای کارکنان
• گواهی‌های تنظیم شده استقلال و بی‌طرفی کارکنان

پذیرش و ادامه‌ی مشتری Client acceptance and continuation

- مستندات ریسک‌های ارزیابی‌شده برای پذیرش مشتریان
- مدارک هویتی به دست آمده و ذخیره شده‌ی مشتریان
- قراردادهای حسابرسی منعقد

عملکرد تیم‌های عملیاتی Engagement performance

- طرح کلی حسابرسی و وظایف محوله به تیم‌های عملیاتی
- برنامه‌های حسابرسی تولید شده و به کار رفته
- اطلاعات به دست آمده از مشتری
- وضعیت داده‌های استفاده شده

برای حسابرسی با کامپیوتر

- خلاصه نتایج مستند شده حاصله در پرونده‌ی حسابرسی
- مکاتبات با مدیریت از جمله گزارش‌های نکات ویژه به مدیریت
- اطلاع‌رسانی به ارکان راهبری و حاکمیت شرکتی واحد مورد رسیدگی

اطلاع‌رسانی باید به موقع و در پرتو فرهنگ سازمانی مؤسسه در اسرع وقت صورت گیرد. برای مثال زمانی که یک تهدید اخلاقی مانع از انتساب یکی از کارکنان مؤسسه در تیم حسابرسی یک مشتری خاص می‌شود، انتظار می‌رود که خود فرد در اسرع وقت اقدام به اطلاع‌رسانی در خصوص آن نماید و برای این منظور باید فرایندهای مناسب به گونه‌ای که منافع کارکنان و مؤسسه به خطر نیفتد باید تعبیه شود. استاندارد بین‌المللی مدیریت کیفیت



ISQM1 همچنین اشاره خاصی به اطلاع‌رسانی خارجی موردنیاز برای حفظ کیفیت حسابرسی دارد. این امر شامل اطلاع‌رسانی در داخل شبکه حرفه‌ای مرتبط با مؤسسه و با ارائه‌دهندگان خدمات، اطلاع‌رسانی درباره‌ی قوانین و مقررات لازم‌الاجرا یا استانداردهای حرفه‌ای مربوط است، به‌طور مثال می‌توان از مواردی که که الزام مشخصی برای گزارش عدم رعایت قوانین و مقررات خاص توسط مشتری به ارکان راهبری و حاکمیت شرکتی در واحد مورد رسیدگی وجود دارد، نام برد. از مسئولین کنترل کیفیت (چه داخل مؤسسه و چه نهادهای نظارتی یا همپیشگان) انتظار می‌رود که ساختار اطلاعات و اطلاع‌رسانی سیستم‌های مدیریت کیفیت مؤسسات را با توجه به مسائل گفته شده در این بخش متناسب با استاندارد بین‌المللی مدیریت کیفیت ISQM1 ارزیابی کنند و توصیه‌هایی لازم را برای بهبود به مؤسسه‌ی حسابرسی ارائه دهند.

منابع برای مطالعه بیشتر

- Introduction to ISQM 1, Quality Management for Firms that Perform Audits or Reviews of Financial Statements, or Other Assurance or Related Services Engagements (Dec 2000), www.iaasb.org. This is a useful summary of the key points of ISQM 1 prior to reading the Final Pronouncement (Dec 2020)
 - The global call for high quality, independent audits (Jun 2019), www.accaglobal.com
- A useful summary of some of the reasons for the change
- International Standard on Quality Management 2: Engagement Quality Reviews, IAASB (www.iaasb.org)

درست مؤسسه در ارائه حسابرسی و سایر خدمات اطمینان‌بخشی فراهم می‌کند. این استاندارد متمرکز بر اصول مقیاس‌پذیری (Scalability)، انعطاف‌پذیری (Flexibility) و بهبود مستمر (Continuous improvement) است.

مدیریت کیفیت هسته‌ی اصلی حسابرسی و اطمینان‌بخشی است و درک دقیق اهمیت کیفیت حسابرسی و مدیریت کیفیت زیربنای عملکرد آن است. کیفیت بخش کلیدی حصول اطمینان از مناسب بودن عملکرد برای اهداف حسابرسی و حفظ اعتماد عمومی است. به این ترتیب، از حساب‌رسان و مؤسسات حسابرسی انتظار می‌رود که جنبه‌های مدیریت کیفیت را در تمام مراحل کارهای حسابرسی و اطمینان‌بخشی مدنظر داشته باشند.

۸) فرایند نظارت و اصلاح

مؤسسات حسابرسی باید فرایندی را برای نظارت بر اثربخشی سیستم مدیریت کیفیت ایجاد کنند و اطمینان حاصل کنند که کاستی‌ها به موقع شناسایی می‌شوند و امکان اجرای اقدامات اصلاحی را فراهم می‌کنند. این فرایند یک چرخه‌ی پیوسته است که مؤسسات حسابرسی به‌طور خاص ملزم به انجام آن هستند.

نتیجه‌گیری

استاندارد بین‌المللی مدیریت کیفیت ISQM1 با تمرکز بر کیفیت حسابرسی و فرایند ارزیابی و مدیریت ریسک برای حصول به کیفیت ممکن و کسب اطمینان از داشتن کیفیت به‌عنوان اولویت در سطح مؤسسات حرفه‌ای بستر مناسبی برای موضع‌گیری