

مهم‌ترین نکات قابل توجه در استانداردهای ارزیابی خطر

ترجمه‌ی محمد میکائیلی



• حسابرسان باید روشهای حسابرسی (ماهیت، زمانبندی و حدود کاری که انجام می دهند)، را به خطر تحریف بااهمیت مرتبط سازند. از آنجایی که در استاندارد جدید پیش فرض بالاترین سطح خطر کنترل، مجاز نیست، حسابداران رسمی برای مرتبط ساختن عملیات حسابرسی با خطرهای شناسایی شده، باید بر مبنای روشهای ارزیابی خطر بعمل آمده از قضاوت خود برای استفاده نمایند.

• حسابرسان باید برای برخورد با خطرهای ارزیابی شده در سطح مربوطه، روشهای حسابرسی متناسب طراحی و اجرا نمایند. طبق استاندارد حسابرسی شماره ۵۵ در خصوص ملاحظات ساختار کنترل‌های داخلی در حسابرسی صورت‌های مالی، حسابرسان تا آنجایی ملزم به کسب شناخت از کنترل‌های داخلی می باشند که قادر به برنامه‌ریزی حسابرسی باشند لیکن استاندارد، پیش فرض بالاترین خطر را برای حسابرسان مجاز دانسته بود. تحت استاندارد جدید، تعیین بالاترین سطح خطر کنترل، صرفاً بر مبنای مفروضات یا مشاهدات اولیه حسابرس، مورد پذیرش قرار نگرفته است. در نتیجه، حسابرسان باید به

کسب شناخت
و ارزیابی
خطرهای تحریف
بااهمیت در
سطح صورت‌های
مالی و در سطح
ادعاهای مربوط با
اجرای روشهای
ارزیابی خطر،
الزامی است

برای کاهش آن انجام می دهد.
• حسابرسان باید ارزیابی دقیق تری از خطرهای تحریف بااهمیت ارائه دهند. کسب شناخت و ارزیابی خطرهای تحریف بااهمیت در سطح صورت‌های مالی و در سطح ادعاهای مربوط با اجرای روشهای ارزیابی خطر، الزامی است.

• خطر تحریف بااهمیت شامل خطر کنترل و خطر ذاتی است که هر دو متغیر مستقل می باشند. آنها خطرهای مشتری هستند، نه حسابداران رسمی. از طرف دیگر، خطر حسابرسی شامل ارائه اظهار نظر مقبول نسبت به صورت‌های مالی دارای تحریف بااهمیت است. حسابداران رسمی خواستار ارائه اظهار نظر قابل اتکا (یا سطح بالا) از لحاظ اطمینان بخشی می باشند، از این‌رو کاهش خطر حسابرسی به سطح پایین ضروری است. تنها روش حسابداران رسمی برای کاهش خطر کنترل، هدایت خطر عدم کشف (خطر اینکه روشهای حسابرسی تحریف را کشف نکند) به سطحی پایین است. به طور کلی، خطرهای بالاتر تحریف مستلزم کار بیشتر به منظور کاهش خطر عدم کشف است.

با شروع فصل پرمشغله‌ی کاری پیش رو، حسابرسان برای اولین بار با استانداردهای حسابرسی ۱۰۴ تا ۱۱۱ (لازم الاجرا از تاریخ ۱۵ دسامبر ۲۰۰۶ و بعد از آن) کار خواهند کرد. استانداردهای ارزیابی خطر یادشده، بر اهمیت بازگشت به مبانی روش‌های حسابرسی خوب تاکید دارد، بنابراین به سادگی، اکثر روش‌ها بر عملیات موجود حسابرسی تاکید دارد. به عنوان مثال، اکثر تئوری‌های مورد استفاده در استانداردهای ارزیابی ریسک، همانند استاندارد حسابرسی شماره ۹۹ در خصوص مسئولیت حسابرس در ارتباط با تقلب در حسابرسی صورت‌های مالی، است.

با این وجود، حسابرسان باید آگاه باشند، استانداردهای جدید در دستیابی به اهداف، حاوی تغییرات بااهمیتی برای عملیات حسابرسی است. شامل:

• حسابرس باید شناخت عمیق تری از واحد مورد رسیدگی و محیط آن کسب نماید، مانند کنترل‌های داخلی به منظور شناسایی خطرهای تحریف بااهمیت صورت‌های مالی و آنچه واحد

درکی عمیق تر، شامل ارزیابی استحکام طراحی کنترل‌های داخلی نایل آیند. به موازات اینکه موسسات حسابرسی برای جاری سازی استانداردهای جدید ارزیابی خطر آماده می شوند، بهتر است پیشنهادت زیر را نیز به یاد داشته باشند:

کوزور (COSO)² را ملاحظه کنید. چارچوب مفهومی کوزو مبنای درک سیستم کنترل‌های داخلی مشتری است. قبل از جاری سازی استانداردها یا تمرین و ممارست همکاران بر روی آنها، مطمئن شوید که شرکا و همکاران این چارچوب را درک می کنند (برای یادگیری بیشتر به www.coso.org مراجعه نمایید). حسابرسان قادر به نتیجه گیری درباره‌ی استحکام طراحی کنترل‌های داخلی مشتری نخواهند بود مگر اینکه با الزامات یک سیستم اثربخش آشنایی داشته باشند که موضوع یاد شده در چارچوب مفهومی تشریح شده است. به عنوان بخشی از فرآیند حسابرسی، حسابرسان باید چگونگی ارتباط پنج مرحله کنترل‌های داخلی کوزو در واحد تجاری را مورد ارزیابی قرار دهند.

حسابرس نمی‌تواند بخشی از سیستم کنترل داخلی مشتری محسوب شود. این الزامات اخیراً تحت استاندارد حسابرسی شماره ۱۱۲ در خصوص مرتبط ساختن کنترل‌های داخلی با موارد شناسایی شده در

حسابرسی، تدوین شده است. از بابت پیاده‌سازی این استاندارد جدید، توجه به موضوع یاد شده در برنامه‌ریزی موسسات حسابرسی، اهمیت دارد.

منابع در دسترس:

واحد آموزش شرکتهای خصوصی (PCPS)³ و جامعه حسابداران رسمی امریکا (AICPA) برای اعضا، تعداد زیادی ابزار پیاده‌سازی استانداردهای جدید را فراهم نموده که در آدرس زیر در دسترس است:

<http://pcps.aicpa.org/Resources/Keeping+Up+With+Standards/Risk+Assessment+Standards+Implementation+Guidance.htm>

همچنین حسابداران رسمی می‌توانند برای کسب اطلاعات بیشتر در مورد یادگیری استانداردها و ابزارهای زیر به آدرس www.aicpa.org/risk مراجعه نمایند:

• راهنمای حسابرسی یک حسابدار رسمی، "ارزیابی و برخورد با خطر حسابرسی در حسابرسی صورتهای مالی".
• آماده باش حسابرسی خطر، "شناخت استانداردهای جدید مرتبط با ارزیابی خطر"

• دو دوره خود آموز آموزش حرفه‌ای مستمر (CPE)⁴ و توصیه‌های عملیاتی

فنی جدید

استانداردهای ارزیابی خطر:

استاندارد حسابرسی شماره ۱۰۴، تغییرات بیانیه استانداردهای حسابرسی شماره ۱

استاندارد حسابرسی شماره ۱۰۵، تغییرات بیانیه استانداردهای حسابرسی شماره ۹۵، استانداردهای حسابرسی پذیرفته شده

استاندارد حسابرسی شماره ۱۰۶، شواهد حسابرسی

استاندارد حسابرسی شماره ۱۰۷، اهمیت و خطر حسابرسی در اجرای حسابرسی

استاندارد حسابرسی شماره ۱۰۸، برنامه ریزی و سرپرستی

استاندارد حسابرسی شماره ۱۰۹، تشخیص و ارزیابی خطرهای تحریف بااهمیت از طریق شناخت واحد تجاری و محیط آن

استاندارد حسابرسی شماره ۱۱۰، اجرای روشهای حسابرسی در برخورد با خطرهای ارزیابی شده و ارزشیابی شواهد حسابرسی کسب شده

استاندارد حسابرسی شماره ۱۱۱، تغییرات بیانیه استانداردهای حسابرسی شماره ۳۹، نمونه گیری حسابرسی ■

منبع: سایت جامعه حسابداران رسمی امریکا

پی‌نویس‌ها:

۱- این استاندارد در واکنش به رسوایی‌های حسابداری در انرون، ورلدکام، ادلفیا و تایکو تصویب شد. این استاندارد با توجه به ملاحظات مرجع تدوین استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و خدمات اطمینان بخشی (IAASB) تدوین شده است.
۲- کمیته سازمانهای حامی کمیسیون گزارشگری مالی متقلبانه (The Committee Of Sponsoring Organizations of the treadway commission) در سال ۱۹۸۵، به منظور حمایت از کمیسیون ملی گزارشگری مالی متقلبانه (که با نام مدیر و موسس آن جیمز تردوی شناخته می‌شود)، تشکیل شد و یک نهاد خصوصی مستقلی است که به توسعه چارچوب مفهومی و ارائه رهنمود مدیریت خطر واحدهای تجاری، کنترل‌های داخلی و پیشگیری از

تقلب می‌پردازد. آن نهاد همچنین پیشنهاداتی را برای شرکت‌های سهامی عام و حسابرسان مستقل آنها، برای سازمان بورس و اوراق بهادار ایالات متحده و دیگر قانونگذاران و نهادهای دانشگاهی ارائه می‌دهد. نهاد مذکور به طور مشترک از طریق پنج نهاد حرفه‌ای که دفتر مرکزی آنها در ایالات متحده است تأمین مالی می‌شود آن نهادها عبارتند از: انجمن حسابداری امریکا، انجمن حسابداران رسمی امریکا، انجمن حسابرسان داخلی، انجمن حسابداران مدیریت و مدیران مالی بین‌المللی.

3-The Private Company Practice Section

4-Continuing Professional Education