



AS۵ : شفاف سازی یا سردرگمی؟

انتخاب مقاله : حمید اطهری نژاد

ترجمه: نوشین لطفی



بیانیه استاندارد تازه ای که از سوی Accounting Oversight Board Public Company منتشر شد اظهار داشت که سازمان‌ها معتقدند که حسابرسان بیش از آنچه باید، در مسائل کنترل داخلی و سیستم تکنولوژی آن‌ها به تحقیق و تفحص می‌پردازند. در انتقاد از استاندارد شماره ۲ مربوط به حسابرسی که مورد اعتراضات شدیدی هم واقع گشته است گفته می‌شود که این استاندارد حسابرسان را به مداخله و کنکاش درمسائلی که ارتباط بسیار کمی با موارد مالی داشته و به خصوص سخت افزارها و نرم افزارهای مربوط به این موارد، تشویق می‌کند. اما هنوز مشخص نیست که استاندارد جدیدی برای بهبود این روند ایجاد شود. استاندارد پیشنهادی PCAOB که از آن به نام AS5 نام برده می‌شود، مشخص کرده است که محدوده فعالیت حسابرسان مسائل مالی شرکت و موارد مربوطه بخصوص در جهت یافتن اطلاعات غلط در صورت مالی است. بعلاوه، حسابرسان خارج از سازمان باید در مورد مسائلی مثل اظهار وضعیت مالیاتی به حسابرسان داخلی اعتماد نمایند و دیگر به ارزیابی فرایند مدیریت نپردازند و نمی‌توانند فعالیت‌هایی که از نظر آن‌ها غیر ضروری است، حذف کنند. ماه گذشته AS5 به مدت ۷۰ روز برای نظر خواهی معرفی شد. یکی از اهداف PCAOB کاهش صورتحساب حسابرسی است. اما منتقدان استاندارد AS2 مطمئن نیستند که چنین اتفاقی بیافتد. آنها نگرانند که استاندارد جدید - بررسی کنترل داخلی گزارشات مالی به همراه حسابرسی صورتهای مالی - همچنان می‌تواند حسابرسان را سردرگم کند و آنان به همان رفتار محافظه کارانه و محتاطانه قبل خود ادامه دهند. همچنین منتقدین هیچ اطمینانی به پیشرفت میزان آگاهی و شناخت حاصل از حسابرسی و بررسی سیستم یکپارچه IT در سازمان‌ها ندارند. James Clendenen، مدیر مسئول در شرکت مشاوره مدیریتی و مالی پارسون می‌گوید: "مسئولین ارشد مالی سازمان بر این عقیده اند که این استاندارد، حداقل، گامی به سمت پیشرفت و بهبود است. سؤال این است که در دنیای واقعی چه اتفاقی خواهد افتاد." با توجه به طبیعت محافظه کارانه مؤسسات حسابرسی، Clendenen مطمئن نیست که آنها بتوانند ریسک پذیری خود را بدین صورت افزایش دهند. در همین حال برخی از مدیران مالی معتقدند که چنین استانداردی قدرت و اختیارات حسابرسان مستقل خارجی را افزایش می‌دهد و از این بابت ابراز نگرانی می‌کنند. ماده ۴۰۴ قانون مربوط به اوراق بهادار و سازمان‌های معامله کننده آن‌ها و استاندارد AS5، آزادی عمل بیشتری برای ارزیابی و تصدیق کنترل داخلی به بخش‌های حسابرسی و مدیریت سازمان‌ها می‌دهد. اما به گفته منتقدین سازمان‌هایی که برای ارزیابی عملکرد خود از حسابرسان درون سازمانی استفاده می‌کنند (و به این شکل ساعات کار حسابرسان مستقل خارجی را کاهش می‌دهند)، معمولاً به نحوه عملکرد حسابرسان داخلی خود احترام می‌گذارند و در طرز کار آنها دخالت نمی‌کنند. تعدادی از اعضای کنگره در نامه ای خواستار توقف پیاده سازی استاندارد AS5 شده اند، Dennis Stevens، رئیس حسابرسی داخلی Alamo group در این نامه نگرانی خود را از اینکه این استاندارد می‌تواند منجر به "جایگزینی زیرکانه مسئولیت از مدیران به حسابرسان مستقل" شود، ابراز کرده است. او همچنین اضافه کرده است: "این استاندارد حتی می‌تواند باعث شود که مدیران نتیجه ارزیابی‌های کنترل داخلی را طبق نظر حسابرسان و بگونه ای که برای آنان قابل قبول باشد تنظیم کنند و نتیجه این امر در واقع همان خواهد بود که در سه سال اخیر رخ داده بود." PCAOB مدعی است که این استاندارد تصحیح شده حسابرسی و کنترل از بالا به پایین با تمرکز بر کنترل ریسک را ترویج داده و مدیریت و حسابرسان را به قضاوت حرفه ای تشویق می‌کند. به اعتقاد Clendenen حتی همین مسأله نیز می‌تواند باعث ایجاد سردرگمی و درگیری - میان حسابرسان و مجریان شرکت گردد. برای مثال در این استاندارد تصحیح شده تعریف نقص مشخص و ضعف اساسی با "احتمالی بیشتر از بعید" که موجب سو برداشت می‌شد، به "احتمال معقول" تغییر یافته است. به گفته Clendenen در CFO.com؛ "هر یک از بخش‌های حسابرسی باید در سازمان استانداردهای خود را با این عبارت تازه تطبیق دهند، بنابراین تفاسیر مختلف و بحث برانگیز تازه



ای می تواند به وجود بیاید. فکر می کنم PCAOB قصد دارد بدین گونه مدیریت و حسابرسی را همسو کند اما این عمل می تواند نتیجه عکس داشته باشد. "این استاندارد جدید ممکن است سازمانها را جسورتر نماید و به بهتر شدن ارتباط میان آنها با حسابرسان مستقل خارج از سازمان هیچ کمکی نکند. Eric Keller رییس بخش اجرایی شرکت نرم افزاری Movaris و مدیر مالی سابق چندین سازمان دیگر، می گوید: " اگر حسابرسان در مواردی که ریسک پایینی دارند شروع به خرده گیری کنند سازمان می تواند اینگونه پاسخ دهد: نه، چنین کاری نباید صورت پذیرد، ما فقط به کنترل موارد مالی مهم و عمده خواهیم پرداخت" روابط میان شرکت های حسابرسی و سازمانها چندان ایده ال نیست. از زمان آغاز به کار گیری قانون ساربین-اوکسلی بسیاری از سازمانها از عدم پاسخگویی مناسب شرکت های حسابرسی شکایت داشته اند. سازمانهایی که با شرکت های Big Four سرو کار دارند، اعلام کرده اند که پرسش های آنها کاملاً بدون پاسخ و بدون رسیدگی باقی می ماند چراکه شرکای داخلی در انتظار پاسخ national office مانده اند. استاندارد جدید ممکن است راه حلی برای این انتظار بیابد. Clendenen می گوید: " شرکای داخلی توانایی بیشتری برای مشارکت خواهند یافت، اما سؤال این است که آیا آنها خود خواستار دخالت بیشتر و اعلام موضع هستند و یا در انتظار یک سازمان نامشخص برای تصمیم گیری های کلیدی در رابطه با مشتریان خود نشسته اند؟"

سؤال فنی :

یکی از مسائل مهم برای سازمانها این است که آیا این استاندارد واقعاً تغییری در نحوه برخورد حسابرسان با کنترل تکنولوژی اطلاعات IT، ایجاد خواهد کرد؟. در جلسه سال ۲۰۰۵ در مورد ماده ۴۰۴ قانون ساربینکس (ساربین-اوکسلی)، برخی از اعضا ضعف کنترل IT را از دلایل مهم اشتباهات در گزارشات مالی ذکر کردند، در حالیکه بقیه اعضا معتقد بودند که حسابرسان فاقد تخصص لازم برای بررسی مسائل کامپیوتری و کارایی کنترل آنها، هستند و تنها باید به بررسی درستی اسناد و نحوه مستند سازی بپردازند. در واقع در یکی از چنین رویدادهایی، شرکت Thornburg Mortgage به SEC شکایت کرده است که حسابرس خارجی در گزارش خود به دلیل اینکه شرکت نصب نرم افزار آنتی ویروس جدید خود را ثبت نکرده بود، آن را متهم به نقص و کمبود در مستند سازی نموده است. وقتی AS5 را به نظرخواهی عمومی گذاشته شد، PCAOB تصریح کرد که حسابرسان باید بر قسمت هایی که ریسک بالا و اساسی دارند و ضعف های اساسی که می توانند باعث ایجاد اشتباه در گزارشات مالی گردد، متمرکز شوند.

Laura Phillips، معاون قائم مقام PCAOB در این رابطه می گوید: " ارزیابی کنترل IT توسط حسابرسان-کنترل های عمومی IT - به اندازه تمام کنترل های ریسک دیگر اهمیت دارد. باید در تشخیص میزان اهمیت بررسی هر یک از سیستم های کنترلی به حسابرسان کمک شود، تا آنها بتوانند با توجه به اهمیت، میزان تمرکز بر سیستمها را در برنامه کاری خود، اولویت بندی کنند." نظارت کنندگان معتقدند که AS5 هیچ پاسخی برای میزان تجربه حسابرس ندارد. Rod Scott، مدیر IT سابق شرکت Caterpillar که اکنون در حال برگزاری سمینارهایی در مورد قانون ساربین-اوکسلی و حسابرسی است، در مصاحبه به CFO.com می گوید: "از آنجاییکه بخش عمده ای از کار بررسی کنترل داخلی یک شرکت مربوط به سیستم های کامپیوتری و تکنولوژی اطلاعات است، یک حسابرس جوان با اندک تجربه تخصصی تکنولوژیکی و معلومات کامپیوتری نمی تواند در ارزیابی کنترل IT، قضاوت درستی نماید. من مطمئن نیستم که یک دیدگاه متمرکز بر کنترل ریسک در این زمینه بتواند کمکی بکند." Brad Couch، مشاور ساربینکس و مسئول اجرایی IT در



شرکت Eagle Global Logistics می‌گوید: " این مسأله به خصوص در مورد سازمان‌هایی که از سیستم‌های قدیمی و منسوخ شده استفاده می‌کنند صدق می‌کند. تقریباً هیچ یک از حسابرسی‌هایی که در سه سال اخیر به حسابرسی سیستم‌های IT پرداخته اند، هیچ شناختی از نحوه کار یک main frame ندارند."

در جلسه ۱۹ دسامبر PCAOB، برای معرفی استاندارد جدید، Daniel Goelzer، یکی از اعضای هیئت، از دیگر اعضا درخواست کرد که چگونگی پاسخ گویی استاندارد اصلاح شده، به مسائل مربوط به سازمان‌های کوچک که در آوریل توسط کمیته مشاوره SEC مطرح شده بود را، توضیح دهند. کمیته مشاوره، از SEC خواسته بود در رابطه با نحوه کاهش هزینه‌های کنترل IT در سازمان‌های کوچک از PCAOB، توضیح بخواهد. Sharon Virag، معاون حسابرسی PCAOB، تغییرات انجام یافته در این زمینه، توسط سرپرستان حسابرسی، را به این صورت بیان می‌کند:

- حذف تعدادی از موارد مربوط به کنترل داخلی IT به دلیل اینکه PCAOB بیشتر خواستار بررسی موارد مهم و اساسی کنترل داخلی است بدون توجه به اینکه این موارد در کجا قرار دارند. اما Clendenen معتقد است: " حذف این بخش‌ها ممکن است تأثیر عکس گذاشته و سازمان‌هایی را که با استفاده از راهنما از استاندارد قبلی استفاده می‌کردند دچار سردرگمی کند."

- این استاندارد تصریح می‌کند: " در صورت بالا بودن کارایی کنترل‌های IT، استفاده از سیستم‌های کنترلی مکانیزه در کاهش ریسک بسیار مؤثر است."

- استاندارد جدید به یکپارچه ساختن راهنمای استاندارد سازی که در ماه مه توسط PCAOB اعلام شده بود کمک می‌کند.

خصوصیات شواهدی که حسابرس از روی آنها باید میزان تغییرات کنترلی را در هر سال نسبت به سال قبل رخ داده است بسنجد، در شرایط مختلف با توجه به وقایع و قدرت برنامه‌های سیستم کنترل در هنگام تغییرات هر سازمان، متفاوت است.

تغییراتی که در استاندارد PCAOB انجام گرفته است گام مثبتی است در جهت شفاف سازی نقش حسابرسان و نقاط مهم سازمان که حسابرسان باید بر این نقاط بیشترین تمرکز را داشته باشند. با این وجود، Keller معتقد است که AS5 نتوانسته است تمام انتقاداتی که به استاندارد AS2 وارد شده بود را پاسخ دهد.