**كنترل كیفیت؛‌ رمز بقا و تداوم حرفه  
  
گفتگو با: ابوالفضل نیكوكار**

ابوالفضل نیکوکار از چهره‌های فعال حرفه حسابداری و حسابرسی کشور است که به سبب داشتن دیدگاههای نو و تحول‌خواه، ‌شهرت دارد.  
وی در حال حاضر مدیر ارشد موسسه حسابرسی مفید راهبر و عضو شورایعالی جامعه حسابداران رسمی ایران است و به‌عنوان عضو رابط شورایعالی در حوزه نظارت و کنترل کیفیت جامعه فعالیت دارد.  
  
  
**حسابرس  
حضور شما را در میز گفتگوی حسابرس مغتنم می‌شماریم و از شما سپاسگزاریم. ارزیابی شما از كیفیت و اعتبار حرفه حسابرسی كشور در شرایط حاضر چیست؟  
نیکوکار**  
براساس گزارشهای واحد کنترل کیفیت جامعه، ارزیابی‌های کیفی انجام شده از وضعیت موسسات طی 3 دوره اخیر، حاکی از روند صعودی و بهبود شاخص‌هاست. این روند بهبود برمبنای مقایسه میانگین کل امتیازات مکتسبه طی دوره‌های مزبور است، لیکن در معیارهای مربوط به وضعیت آموزش کارکنان و نظام‌مندی دستورالعملها، روش‌های حسابرسی و گزارش‌های حسابرسی که از جمله معیارهای اساسی و تعیین‌کننده ارزیابی وضعیت محسوب می‌شوند، طبق آخرین ارزیابی انجام شده، میانگین امتیازات کسب‌شده به ترتیب حدود 46 درصد و 60 درصد حداکثر امتیازات تخصیص‌یافته به معیارهای مزبور است. بنابراین از نظر کنترل وضعیت نیز تا سطح قابل قبول فاصله قابل توجهی داریم.   
اما از نظر کنترل کیفیت کار، متاسفانه به دلیل عدم تقویت ساختار سازمانی واحد کنترل کیفیت جامعه و گروه‌های بررسی‌کننده، متناسب با افزایش تعداد موسسات حسابرسی و شاغلین انفرادی عضو جامعه، کنترل کیفیت کار به صورت بسیار محدودی انجام گرفته است. اگر همین تعداد محدود را، که در مرحله ششم ارزیابی حدود 10% از کل موسسات حسابرسی را تشکیل می‌دهد، به عنوان جامعه نمونه آماری در نظر بگیریم، حدود 20 درصد از کارهای کنترل شده در وضعیت زیر متوسط قراردارند.   
عمده اشکالات پرونده های حسابرسی نمونه‌های انتخابی از کارهای بررسی شده، مشتمل بر اجرا نکردن کامل الزامات به‌کارگیری متدولوژی حسابرسی مبتنی بر سیستم و یا استفاده نکردن از مدل ارزیابی ریسک حسابرسی در برنامه‌ریزی و اجرای عملیات است. باتوجه به اساسی بودن نکات ضعف شناسایی‌شده در کنترل وضعیت موسسات و کنترل وضعيت کار، به‌طور کلی، این نتیجه حاصل می‌گردد که حسابرسی در وضعیت فعلی بر مبنای رویکرد تردید حرفه‌ای که به‌عنوان زیربنای حسابرسی هوشمندانه محسوب می‌گردد، انجام نمی‌شود. از جمله مواردی که باعث توقف و درجازدن حرفه حسابرسی گردیده، نبود رهنمودهای کاربردی برای استانداردهای حسابرسی و کیفیت متوسط آموزش حرفه‌ای حسابرسی است، به‌طوری که در حال حاضر حتی برای یک استاندارد حسابرسی، رهنمود کاربردی تدوین نشده است. همچنین یک رهنمود اجرایی کارامد برای نمونه‌گیری در حسابرسی که ابزار اصلی کار حسابرسی محسوب می‌گردد، در اختیار حسابرسان قرار ندارد.   
در خصوص حسابرسی کامپیوتری نیز که بیش از 20 سال است چشم‌انتظار آن هستیم، هیچ‌گونه تحقیق بنیادی و کاربردی که به اصطلاح حوزه‌های ورود کامپیوتر به حرفه حسابرسی را مشخص نماید، انجام نشده است. برخی نیز از ابتدا به‌گونه‌ای با این حوزه برخورد نمودند که گویا حسابرسی کامپیوتری، همانند چراغ جادوست که با سه سوت ظاهر و در یک چشم‌برهم‌زدن کلیه‌ حسابها و ... را رسیدگی و گزارش می‌کند. اخیراً نیز یکی از محققان مدعی این حوزه، در مصاحبه‌ای اعلام نموده که حسابرسی کامپیوتری زیر پوسته همین حسابرسی موجود، که اساساً متدولوژی آن متعلق به 50 سال قبل است، رشد نموده و عینیت یافته است و لذا پرونده این موضوع نیز بدون آنکه نتایج آن اعلام گردد، ظاهراً از نظر ایشان مختومه اعلام شده است.   
در حوزه کشف تقلبات و مفاسد اقتصادی نیز حرفه حسابرسی کارنامه قابل قبولی نداشته و انتظارات ذینفعان و سایر مراجع نظارتی را تامین ننموده است. انبوه نشانه‌های فوق، حاکی از آن است که وضعیت فعلی حسابرسی در کشور ما با وضعیت مطلوب فاصله قابل توجهی دارد، لذا باید این عقب‌ماندگی حرفه‌ای نسبت به کشورهای پیشرفته دنیا، به‌سرعت آسیب‌شناسی و از طریق انجام تحقیقات و پژوهشهای کاربردی، تدوین رهنمودهای کاربردی برای استاندارهای حسابرسی و حسابداری توسط خبرگان حرفه‌ای، رتبه‌بندی موسسات حسابرسی بر مبنای امتیاز کنترل کیفیت کار و کیفیت حرفه‌ای حسابرسان در استخدام آنان و جلب همکاری موسسات حسابرسی معتبر خارجی، با هدف بومی‌سازی تکنولوژی‌های نوین حسابرسی، جبران گردد.  
  
  
**حسابرس  
ارزیابی و نظارت بر كیفیت كار حسابرسی در ایران چگونه است؟**  
**نیکوکار**  
جامعه حسابداران رسمی ایران، در دو حوزه به ارزیابی کیفیت موسسات حسابرسی و شاغلین انفرادی عضو جامعه می‌پردازد. حوزه اول کنترل وضعیت موسسات است که عمدتاً با هدف ارزیابی سیستم کنترل کیفیت موسسات انجام می‌گردد. برای این منظور پرسشنامه‌ای حاوی معیارهای اساسی سیستم کنترل کیفیت موسسات از جمله استقلال، پذیرش کار، تناسب تعداد کارکنان با کارهای حسابرسی، شیوه‌های استخدام و تعیین حقوق‌و‌مزایا و ارتقای کارکنان، آموزش کارکنان و نظام‌مندی دستورالعمل‌ها و روشهای حسابرسی و گزارش حسابرس تنظیم گردیده که مبنای کار ارزیابی گروه بررسی‌‌کننده است.   
معهذا عوامل تعیین‌کننده‌ای از قبیل احتمال وجود روابط خاص برای ارجاع کار توسط واحدهای مورد رسیدگی، رقابتهای ناسالم حرفه‌ای، نبود پای‌بندی به استقلال واقعی، تناسب حق‌الزحمه کار با ماهیت و حجم کار، و پرداخت حقوق و مزایای متناسب با رده شغلی حسابرسان، از جمله مواردی است که معیارهای لازم برای ارزیابی آنها تعیین نگردیده و یا به‌عنوان محدودیت ذاتی ارزیابی محسوب می‌گردد.   
این‌گونه نارساییها در کنار دست‌نیافتن موسسات به امتیازات قابل قبول درخصوص معیارهای اساسی مربوط به آموزش کارکنان و نظام‌مندی دستورالعملها و روشهای حسابرسی و گزارش حسابرسی، قابلیت اتکا به امتیازات به‌دست‌آمده از ارزیابی وضعیت موسسات حسابرسی، مبنی بر این که بیش از 89% موسسات حسابرسی ایران در وضعیت «خوب» و «خیلی‌خوب» قرار دارند، را با تردید جدی مواجه می‌سازد.   
در حوزه دوم که کنترل کیفیت کار است، اگرچه در این حوزه به‌دلیل نبود تناسب ساختاری واحد کنترل کیفیت جامعه با افزایش تعداد موسسات حسابرسی و شاغلین انفرادی عضو جامعه، متاسفانه کار چندانی انجام نشده است، لیکن مقایسه امتیازات حاصل از کنترل کارهای انجام شده در مقایسه با کنترل وضعیت آنان، حاکی از آن است که هیچگونه رابطه معناداری بین این دو وجود ندارد.   
به‌عبارت دیگر، تعدادی از موسسات که در پرسشنامه کنترل وضعیت موسسات که به‌عنوان سیستم کنترل کیفیت موسسات و یا همان سیستم کنترل داخلی موسسات برای انجام کار حسابرسی محسوب می‌گردد، امتیازات «خیلی‌خوب» و «خوب» کسب کرده‌اند، از نظر امتیاز کنترل کیفیت کار در وضعیت متوسط و ضعیف قرار دارند. تحلیل منطقی این موضوع، حکایت از آن دارد که ارزیابی کنترل وضعیت موسسات حسابرسی، از قابلیت اتکای لازم برخوردار نبوده و یا حداقل اینکه سیستم کنترل کیفیت مورد ادعای آنها در موسسه مورد ارزیابی، جاری نگردیده است. لذا باتوجه به نارساییها و محدودیتهای پیش‌گفته، ضروری است ضمن ایجاد سیستم اطلاعات جامع کارکنان و کارهای حسابرسی و غیرحسابرسی انجام شده توسط موسسات حسابرسی و شاغلین انفرادی، سریعاً با تقویت و تجهیز واحد کنترل کیفیت جامعه و تمرکز فعالیتهای کنترلی آن بر محور کنترل کیفیت کار، ضمن جبران فرصت ازدست‌رفته، امتیاز واقعی کیفیت را برمبنای کنترل کیفیت کار، استوار نموده و از این طریق در راستای افزایش اعتماد ذینفعان و اثربخشی خدمات حسابرسی، گام برداریم.  
  
  
**حسابرس**  
**نظارت بر كار حسابرسان در كشورهای پیشرو با چه سازوكارهایی انجام می‌شود؟**  
**نیکوکار**  
بعد از شکست و رسوائیهای مالی و تجاری و حرفه‌ای شرکتهایی مانند انرون و موسسه حسابرسی آرتور اندرسن در اوایل دهه گذشته میلادی که ناشی از نارسائیهای گزارشگری مالی و افشای شرکتی و نیز نبود صلاحیت حسابرسان و استقلال آنها بوده است، قوانین و مقررات سختگیرانه‌ای برای نظارت بر عملکرد موسسات حسابرسی در امریکا و انگلستان و سایر کشورهای اروپایی وضع گردیده است.   
در امریکا به موجب قانون ساربینزاکسلی که در سال 2002 میلادی تصویب و از سال 2004 میلادی اجرا می‌گردد، هیئت نظارت بر حسابداران شرکتهای سهامی عام پایه‌ریزی شد. این قانون الزامات مفصلی درخصوص فرایندهای بازرسی کیفیت و انجام اقدامات انضباطی در مورد موسسات حسابرسی و افراد وابسته به این موسسات، از جمله مقررات جامعی در خصوص طرح و استقرار سیستم کنترل کیفیت در موسسات حسابرسی و بازرسی‌های سالانه، انجام بازرسی شریک دوم و ارزیابی کیفیت همه موسسات حسابرسی را که بیش از 100 شرکت بورسی را حسابرسی می‌کنند، وضع نموده است.   
در بریتانیا نیز هیئت نظارت حرفه ای بر حسابداری که یکی از هیئتهای پنج‌گانه شورای گزارشگری مالی است، وظیفه بازرسی و نظارت بر کار حسابرسان را بر عهده دارد. کانون توجه کارشناسان هیئت در ارزیابی کیفیت خدمات حسابرسی، فرایندهای حسابرسی و قضاوت شرکای موسسه حسابرسی است. محورهای اصلی ارزیابی مورد توجه هیئت نیز شامل موارد زیر است:  
• برخورد همه‌جانبه، قوی و چالشی در مراجعات نظارتی،  
• بررسی گسترده روشهای کار در سرتاسر موسسه شامل ارزیابی چگونگی تاثیر فرهنگ موسسه بر کیفیت حسابرسی،  
• گزینش مبتنی بر ریسک کارهای مهم حسابرسی برای بازرسی،  
• بررسی عمیق کار حسابرسی، تمرکز بر کیفیت گروه حسابرسی شامل ارزیابی انتقادی قضاوتهای اصلی حسابرسی انجام شده و بررسی تفصیلی رعایت استانداردهای حسابرسی،  
• بررسی کیفیت گزارش‌دهی حسابرس مستقل به کمیته حسابرسی.  
  
  
**حسابرس  
به‌نظر شما ساختار مناسب برای نظارت بر كیفیت حسابرسی به ترتیبی كه اعتماد جامعه را جلب كند، چگونه باید باشد؟  
نیکوکار**  
ویژگیهای تخصصی خدمات حرفه حسابرسی که این‌گونه خدمات را از سایر خدمات متمایز می‌سازد، از جمله نحوه انتخاب حسابرسان، اعمال قضاوت حرفه‌ای در کلیه مراحل اجرای کار، ناتوانی خریدار و یا مصرف‌کننده خدمات در ارزیابی کیفیت کار انجام شده، الزامات مربوط به استقلال حسابرسان و رعایت استانداردهای حرفه‌ای و همچنین کیفیت افرادی که این‌گونه خدمات را انجام می‌دهند، ایجاب می‌نماید که بررسی کیفیت خدمات مزبور نیز توسط متخصصان حرفه‌ای درون حرفه انجام گردد.   
تردیدی نیست که این‌گونه افراد علاوه بر تخصص حرفه‌ای بایستی دارای ویژگیهایی از قبیل صلاحیتهای اخلاقی، صداقت، تقوای کاری و عدالت و انصاف نیز باشند. با عنایت به این که جامعه حسابداران رسمی ایران اساساً دو وظیفه اصلی دارد، یکی تنظیم امور و اعتلای حرفه حسابداری و حسابرسی در کشور و دیگری نظارت حرفه‌ای بر کار حسابداران رسمی ایران، لذا از این منظر جامعه حسابداران رسمی ایران در راستای حفظ منافع عمومی، باید از طریق تقویت ساختار اجرایی واحد کنترل کیفیت خود و بازنگری در آیین‌نامه‌ها و دستورالعملهای نظارتی براساس استانداردهای تجدیدنظر شده و یافته‌های گروه‌های بررسی‌کننده، نسبت به انجام وظایف خود به ویژه کنترل کیفیت کارهای حسابرسی، اقدام نماید.   
برای اینکه موضوع حیاتی کنترل کیفیت، که زیربنای پاسخگویی به ذینفعان و اعتمادسازی، به‌ویژه در بخش عمومی، و رمز بقا و تداوم حرفه و ارتقای سطح اعتماد جامعه بر خدمات حرفه‌ای است، به دور از هرگونه شبهه و یا کمترین شبهه و جدای از تغییرات دوره‌ای شورای عالی و هیئت مدیره جامعه انجام گردد، ایجاد یک مرکز بازرسی کیفیت در درون ساختار فعلی جامعه حسابداران رسمی ایران ضروری به نظر می‌رسد.   
این مرکز می‌تواند از طریق جذب و استفاده از نیروهای متخصص و واجد صلاحیت‌های عمومی، فنی و حرفه‌ای، و همچنین انجام تحقیقات لازم در خصوص علل چالشهای کیفیت خدمات حسابرسی در ایران، موانع و راه‌کارهای ارتقای کیفیت خدمات حسابرسی را شناسایی و به مسئولین پیشنهاد نماید. مضافاً الزامی‌کردن اجرای استاندارد شماره یک با عنوان «کنترل کیفیت» در موسسات ارائه‌کننده خدمات حسابرسی و سایر خدمات اطمینان‌بخشی که به‌عنوان زیربنای خودنظارتی موسسات حسابرسی محسوب می‌گردد، منجربه ایجاد یک سیستم مدیریتی و خودکنترلی در درون موسسات حسابرسی خواهد شد که به نوبه خود گام موثری در راستای اعتمادسازی و حفظ منافع عمومی و همطرازی با موسسات بین‌المللی، محسوب می‌گردد.