

مسئولیت حرفه ای حسابداران رسمی

دکتر یحیی حساس یگانه*

مقدمه

در مقاله ای که در حسابدار رسمی شماره های ۵ و ۶ زیر عنوان مسئولیت حرفه ای حسابداران رسمی به چاپ رسید، به مسئولیت حرفه ای حسابداران رسمی با تاکید بر مفهوم مسئولیت حسابداران رسمی و مفهوم حسابرس محتاط پرداخته شد. به طور خلاصه آن مقاله، به تعیین چیزی اختصاص داشت که در عمل مسامحه حسابرس تلقی می شود و حسابرس باید اساساً در مقام تصمیم گیری و عمل از آن اجتناب کند. حسابرس، به طور مشخص، باید همواره در فعالیت هایش، در هر شرایطی مهارت و مراقبت معقولی را به کار گیرد. بر این مبنا و همان گونه که در شماره قبلی اشاره شد، در تعیین آنچه به عنوان مهارت و مراقبت معقول تلقی می شود، باید به رویه های قضایی و احکام دادگاه ها، وظایف خاص حسابرسی بر اساس قرارداد فی مابین، استانداردهای صریح صادر شده توسط مجامع حرفه ای و سایر نهادهای قانونی، درجه اعتماد بسسه مدیریت صاحبکار، احتمال عملیات متقلبانه، قابلیت و کفایت شواهد و آزمون های حسابرس، و بالاخره نقاط قوت و ضعف موجود در کنترل های داخلی نیز توجه داشت. در نوشته حاضر مسئولیت حسابداران رسمی در موارد خاص به اختصار بررسی خواهد شد.

مسئولیت حسابرسان در زمینه وظایف خاص

حسابرسان به عنوان افرادی محتاط مسئولیت دارند تا نسبت به انجام کامل وظایف حسابرسی بر پایه استفاده کارآمد از استانداردهای حسابرسی مناسب اطمینان حاصل کنند. در حال حاضر، آنان در رابطه با مشاهده و قضاوت نسبت به مناسب بودن فرایند حسابداری، که مبنای تهیه و تدوین صورت های مالی - به عنوان بخشی از فرایند پاسخ گویی مدیریت و حاکمیت شرکتی - است، مسئولیت خطیری به عهده دارند. نظرات حسابرسان مبتنی بر رابطه بین کیفیت این فرایند و صورت های مالی تهیه شده بر اساس معیارهای از پیش تعیین شده - استانداردهای حسابداری - مبتنی است. این نظرات بر اساس بررسی شواهد و مدارک مؤید در دسترس که نشان دهنده ساختار حسابداری گزارش های مالی است، صورت بندی می شوند. بنابراین، حسابرسان مستقل در رابطه با وظایف مرتبط زیر مسئولیت دارند:

● آشنایی با وظایف حسابرسی که بر اساس مفاد قرارداد حسابرسی و مقررات و ضوابط حرفه ای ناظر بر ماهیت و نحوه عمل لازم برای حسابرسی صورت های مالی، تعیین می شوند. در این رابطه، حسابرسان عملیات حسابرسی را در محدوده مشخص و تعیین شده ای انجام می دهند.

● برخورداری از استقلال کامل در مقابل مدیریت صاحبکار، به منظور حداکثر کردن اطمینان سهامداران و سایر افراد ذی نفع که به نحوی بر نظر حسابرسی اتکاء می کنند.

● برنامه ریزی اثربخش برای اجرای عملیات حسابرسی بر اساس استانداردهای کارهای میدانی به منظور دستیابی به شواهد روشنی که پشتوانه مناسبی برای نظر حسابرس فراهم کند. در عمل، تأیید کیفیت صورت های مالی یا به عبارت دیگر، گردآوری شواهد برای اثبات ربط پذیری و اتکاء پذیری اطلاعات حسابداری صورت می گیرد.

● به کارگیری روش های عمومی پذیرفته شده در میان حرفه به منظور گردآوری و ارزیابی شواهد و مدارک مؤید لازم برای اظهار نظر در خصوص ربط پذیری و اتکاء پذیری اطلاعات.

● حصول اطمینان از مطابقت نظرشان با یافته های به دست آمده از بررسی و تجزیه و تحلیل شواهد و مدارک مؤید جمع آوری شده در فرایند حسابرسی. اعتبار حسابرسی رابطه مستقیمی با این عامل دارد. همان گونه که انتظار می رود صورت های مالی ربط پذیر و اتکاء پذیر باشند، از گزارش حسابرس نیز چنین انتظاری وجود دارد.

● اظهار نظر مناسب، در قالب یک گزارش قابل فهم و صریح از کیفیت صورت های مالی حسابرسی شده به سهامداران و سایر افراد و سازمان های ذی نفع. مطلوبیت حسابرسی برای استفاده کنندگان صورت های مالی، به توانایی حسابرسان در تبیین یافته های حسابرسی بستگی دارد، به گونه ای که استفاده کنندگان صورت های مالی حسابرسی شده، هیچ تردیدی از ربط پذیری و اتکاء پذیری آنها نداشته باشند.

حسابرسان به عنوان افرادی محتاط مسئولیت دارند تا نسبت به انجام کامل وظایف حسابرسی برپایه استفاده کارآمد از استانداردهای حسابرسی اطمینان حاصل کنند

بودن صورت‌های مالی از این تحریف‌ها است. از طرف دیگر، در جامعه حسابرسان، اعتقاد بر این است که طراحی و اجرای حسابرسی به گونه‌ای که تمام تحریف‌ها کشف شود ناممکن است. با وجود این حسابرسان نسبت به عملیات و تصمیم‌گیری‌های خود در خصوص احتمال وجود تقلب و اشتباه بااهمیت حساسیت به خرج می‌دهند.

بدین ترتیب، می‌توان گفت زمانی این فاصله ژرف تر می‌شود که انتظارات عموم از حسابرسان فراتر از قابلیت‌هایی باشد که در حال حاضر حسابرسان برای دستیابی به اهداف از پیش تعیین شده حسابرسی دارند. با این وجود، حسابرسان می‌دانند که استتکاف کامل از چنین مسئولیتی معقول و منطقی نیست (ویلیام^۲، ۱۹۸۷، صص ۷۰-۱۶۸).

براین اساس، ملاحظه می‌شود که وضعیت کنونی استانداردهای حسابرسی، تأیید تلویحی چنین مسئولیتی برای حسابرسان است.

این که چنین موضوعی برای برآورده ساختن انتظارات عمومی رضایت بخش است، یا این که به این وسیله رهنمود کافی به تک تک حسابرسان داده می‌شود جای بحث دارد. به یقین، این موضوع نشان می‌دهد که در حوزه عملیات حسابرسی، مراقبت حرفه‌ای مبهم تعریف شده است و به تعریفی صریح و روشن‌تر نیاز دارد. شواهد گردآوری شده در تحقیق‌های اخیر حاکی از افزایش ابهام مورد اشاره و لذا فراخ تر شدن فاصله انتظارات میان حسابرسان و گروه‌های ذی‌نفع حسابرسی است.

اعلام خطر در زمان ورشکستگی

به‌طور کلی، تشویش‌های عمومی از نقوش حسابرسان به ویژه در زمان بروز ورشکستگی‌های عمده، برجستگی بیشتری می‌یابد. عمق چنین فاجعه‌ای، معمولاً به حدی است که توانایی حسابرسان در اعلام خطر به موقع به سهامداران و سایر افراد و

سرپرستی مناسب گروه حسابرسی به منظور تشخیص این که آیا حسابرسان مراقبت حرفه ای را برای دستیابی به اهداف تعیین شده حسابرسی به عمل آورده‌اند. ارزش حسابرسی در گرو درستکاری و مهارت همه اعضاء گروه حسابرسی، و نه رفتار یک حسابرس خاص، است. هرگونه انحراف از استانداردهای پذیرفته شده از سوی هر یک از کارکنان می‌تواند اعتبار تمام عملیات حسابرسی را با خطر مواجه سازد.

حسابرسان برای ایفای هر یک از این وظایف و رسیدن به اهداف مورد نظر، مراقبت حرفه‌ای لازم را به‌طور اثربخش اعمال می‌کنند. با این حال، درک نادرست ذهنی یا عینی این موقعیت، به کژفهمی افراد و سازمان‌ها از اهداف و مسئولیت حسابرسان خواهد انجامید. این موضوعی است که معمولاً از آن به فاصله انتظارات^۱ تعبیر می‌شود و به تفاوت‌های بین دلایل و انگیزه حسابرسان از حسابرسی و انتظار افراد و سازمان‌های استفاده کننده از گزارش حسابرسی مربوط می‌شود.

در حقیقت، کژفهمی‌های بسیاری از این قبیل وجود دارد و به همین دلیل فاصله انتظارات، پدیده‌ای پیچیده است. با این همه، بررسی مختصر عمومی‌ترین شکل آن مناسب به نظر می‌رسد. فاصله انتظارات بین استفاده کنندگان گزارش حسابرسی و حسابرسان درباره پیشگیری و کشف تقلب‌ها و اشتباه‌ها، یکی از مهم‌ترین آنها است. در این قسمت، فقط مختصری به آن پرداخته می‌شود. بررسی مفصل این موضوع به زمانی دیگری موکول می‌شود.

از دیرباز این بحث همواره در خصوص مسئولیت حسابرسان مستقل در مورد پیشگیری و کشف تقلب و اشتباه وجود داشته است. انتظارات عموم از حسابرسان در مورد تقلب و اشتباه، معمولاً براساس این تلقی بیان می‌شود که وظیفه آنان تأیید عاری

اظهار نظر غیر کارشناسی حسابرسی ممکن است برای واحد مورد رسیدگی و افراد ذی نفع مشکلات مالی ایجاد کند

گروه‌های ذی نفع را زیر سؤال می‌برد.

همان گونه که در تحقیقات کانر^۲ مطرح شده است، شکست کسب و کار، شکست حسابرسی تلقی می‌شود. دلیل بروز چنین وضعیتی شاید این باشد که حسابرسان وظیفه دارند در بررسی برقراری فرض تداوم فعالیت که زیربنای گزارشگری مالی است مراقبت حرفه‌ای و دقت کافی به خرج دهند. به عبارت دیگر حسابرس باید بررسی کند که آیا می‌توان آینده نامحدودی را برای شرکت حسابرسی شونده تصور کند یا نه. حسابرس باید نتیجه این بررسی را در فرایند گواهی صورت‌های مالی دخالت دهد. بنابراین حسابرسان باید توان مالی صاحبکار را به‌عنوان بخشی از عملیات حسابرسی خود، ارزیابی کنند و در چنین شرایطی شگفت‌آور نیست که مسئولیت حسابرسان در مقابل شکست‌های مالی، ویژه تلقی شود.

عکس‌العمل حرفه حسابرسی به این مسئله، مشابه چیزی است که در مورد تقلب و اشتباه ذکر شد، یعنی، اعتقاد به محدود بودن وظیفه مراقبت حرفه‌ای، به‌ویژه این که حسابرسی در شرایطی نسبتاً مبهم صورت می‌گیرد. به عبارت بهتر، انتظار از حرفه این است که حسابرسان بود یا نبود ابهام اساسی درباره توانایی شرکت برای بقاء و تداوم عملیات سال جاری در سال آینده را ارزیابی کنند. اما، در هیچ بخشی از استانداردهای حسابرسی، رهنمود روشنی برای تعریف ابهام اساسی در مورد مسئله‌ای مانند ورشکستگی بالقوه ارائه نشده است. بنابراین حسابرسان برای تصمیم‌گیری در این خصوص که آیا وخامت وضعیت مالی واحد مورد رسیدگی در حدی است که به صورت یک هشدار در گزارش حسابرسی صورت‌های مالی درج شود یا نه، در مخمصه‌ای گرفتار می‌آیند.

اگر حسابرس چنین وضعیتی را گزارش نکند، ممکن است افراد و گروه‌های ذی نفع در نتیجه اتکاء به

صورت‌های مالی، که وخامت اوضاع را هشدار نمی‌دهد، متضرر شوند.

از سوی دیگر، تأکید ویژه بر وضعیت مالی در گزارش حسابرسی ممکن است موجب بروز بحرانی ناخواسته شود که از یک طرف متضرر شدن گروه‌های ذی نفع و از طرف دیگر خود حسابرس - در اثر اقامه دعوی بر علیه وی - را به دنبال دارد.

از این موارد استنباط می‌شود که از حسابرسان انتظار می‌رود در مقام افرادی حرفه‌ای اظهارنظری واقع بینانه و بی طرفانه ارائه کنند که دارای بار اطلاعاتی لازم برای تصمیم‌گیری افراد باشد. به‌ویژه این که، حسابرسان در این مقام به شواهد و مدارک خصوصی در مورد عملیات واحد مورد رسیدگی و همچنین ارزیابی توان مالی برای تداوم فعالیت، دسترسی دارند.

البته مواردی وجود دارند که از نظر تأثیر بر تصمیم‌گیری‌های مختلف، بسیار بااهمیت هستند، اما به دلیل این که کمی نیستند در صورت‌های مالی نمایش داده نمی‌شوند و به تبع آن در معرض حسابرسی قرار نمی‌گیرند. از حسابرسان انتظار می‌رود که در زمینه حسابداری خبره و کارشناس باشند نه در زمینه تمام موارد عمومی کسب و کار. لذا اظهار نظر غیر کارشناسی حسابرس در مورد تقلب احتمالی، فعالیت‌های غیرقانونی، و ورشکستگی‌های بالقوه ممکن است برای واحد مورد رسیدگی و افراد ذی نفع مشکلات مالی ایجاد کند.

هنوز هم این مسائل بر کیفیت رسیدگی صورت‌های مالی، و بنابراین بر کار و اظهار نظر حسابرسان تأثیر می‌گذارند. هرگونه سرباز زدن از این مسئولیت‌ها می‌تواند به مثابه فرار از تأمین منافع عمومی و پشتیبانی از صاحبکاران تفسیر شود - و ممکن است آثار حیثیتی بالقوه و پیامدهای اقتصادی درازمدت به همراه داشته باشد. از طرف



دیگر، پذیرفتن این مسئولیت‌ها هم می‌تواند برخوردار از توان کارشناسی غیرحسابداری را ایجاد کند و معمولاً حسابرسان قادر به کسب کامل این توان کارشناسی نیستند - که این مورد نیز آثار حیثیتی بلندمدت و پیامدهای اقتصادی خود را دارد.

بدین ترتیب، وضعیت کنونی وضعیتی مبهم، تردیدآمیز و نگران کننده است. اهداف حسابرسان در رابطه با گواهی کیفیت‌های تعریف شده صورت‌های مالی روشن است. نکته روشن دیگر، وضعیت ناممکنی است که حسابرسان در آن قرار دارند و آن برآورده ساختن انتظارات شناخته شده عمومی است که نیاز به مهارت‌های مختلف، زمان و منابعی دارد که ممکن است حسابرسان قادر به تأمین آن‌ها به میزان کافی و محاسبه پیامدهای غیر کمی اقتصادی آنها نباشند.

نتیجه‌گیری مشابهی می‌تواند در رابطه با انواع مختلف نقش‌هایی صورت گیرد که در باب مسئولیت حسابرسان مطرح است، اما در عملیات حرفه‌ای آن‌ها، به‌عنوان بخشی از وظایف حسابرسی نمود ندارد. این موارد هنوز به‌عنوان مواردی که گویای اهمیت و نقش موارد مربوط به تقلب، عملیات غیرقانونی یا شکست کسب و کار باشند، تلقی نمی‌شوند. از آنجا که موارد زیادی از این مسائل روی داده است، لذا باید آن‌ها را جدی گرفت. این مسائل صور مختلفی را از فاصله بین انتظارات عمومی و آنچه به‌عنوان وظیفه مراقبت حرفه‌ای در حسابرسی تلقی می‌شود نشان می‌دهند. این موارد به‌طور خلاصه، اما بدون توجه به ترتیب اهمیت، در ادامه تشریح شده‌اند.

اطمینان دادن از این که تمامی الزامات قانونی مؤثر بر شرکت، رعایت شده‌اند. معمولاً - نه همیشه - حسابرسان براساس موادی از قانون، وظیفه رسیدگی به فرایند و گزارشگری اطلاعات مالی به سهامداران و سایر افراد ذینفع را به عهده دارند. معمولاً حسابرسان الزام قانونی وسیعی برای کشف و

ارزیابی تقلب و اعمال خلاف قانون ندارند - همان‌گونه که به‌عنوان نمونه، مسئولیت تخطی‌های واحد مورد رسیدگی در موارد غیر مالی را نیز به عهده ندارند.

همان‌گونه که در بالا تشریح شد، حسابرسان تنها موقعی در مقابل تقلب و تخلف از قانون، مسئولیت دارند که این موارد بر کیفیت صورت‌های مالی تأثیر بگذارند. همچنین، سایر اعمال غیرقانونی نیز ممکن است بر این صورت‌ها تأثیر داشته باشند. در این موارد حسابرس باید مراقب باشد و حسابرسی را به نحوی برنامه‌ریزی و اجراء کند که آنها را در صورت تأثیر بااهمیت شان بر صورت‌های مالی، کشف کند.

با این همه، به دلیل ماهیت غیرحسابداری بسیاری از این موارد غیرقانونی، حرفه حسابرسی مسئولیت اعضای خود را در این حوزه، محدود به در نظر گرفتن آثار مالی آنها دانسته - آن هم فقط در مواردی که در جریان عادی عملیات حسابرسی کشف شوند. برخی با این رویکرد محدود به پاسخ‌گویی شرکت‌ها مخالف‌اند و اعتقاد دارند که حسابرسان مسئولیت اجتماعی وسیع‌تر و عمیق‌تری از رسیدگی به کیفیت حسابداری گزارش‌های مالی به‌ویژه با بررسی آثار فعالیت‌های شرکت‌ها بر جامعه و محیط حسابرسی به عهده دارند.

تضمین صحت محتوای حسابداری صورت‌های مالی حسابرسی شده. ماهیت اطلاعات حسابداری گزارش شده به گونه‌ای است که اطلاع‌رسانی نتایج مالی مربوط به فعالیت‌های اقتصادی یک دوره شرکت را امکان‌پذیر می‌سازد.

بنابراین اطلاعات مزبور تصویر محدودی از فعالیت‌ها را نشان می‌دهند و توان به تصویر کشیدن تمامی فعالیت‌ها را ندارند. اما باید توجه داشت که این اطلاعات نباید تصویری با کیفیت غیر قابل تفسیر

از حسابرسان انتظار می‌رود که در زمینه حسابداری، خبره و کارشناس باشند نه در زمینه تمام موارد عمومی کسب و کار.

حسابرسان تنها موقعی در مقابل تقلب و تخلف از قانون، مسئولیت دارند که این موارد بر کیفیت صورت های مالی تاثیر بگذارد

باشند. به ویژه، به منظور برخورداری از کیفیت اتکاء پذیری این اطلاعات باید منعکس کننده کامل آن چیزی باشند که منظور اصلی گزارشگری است. هیأت استانداردهای حسابداری مالی آمریکا در بند ۷۶ بیانیه مفاهیم شماره ۱۱ (۱۹۸۰) در این مورد بیان می دارد:

"صورت های مالی را می توان نمادی از شرکت مورد گزارش تلقی کرد. مانند تمام نمادها، صورت های مالی نیز باید خلاصه مفیدی از واقعیت موجود در شرکت باشند. اما از هیچ نمادی انتظار نمی رود که منعکس کننده تمامی فعالیت ها و روابط موجود در یک سازمان پیچیده باشد - زیرا در این صورت مصنوعی خواهد بود. - به این منظور، نماد باید تقریباً تمام واقعیت ها را باز تولید کند. در دنیای واقعی پذیرفتن همسانی کوچکی بین نماد و اصل، ضرورت دارد و اگر کار کردها و روابط مهم حذف نشوند، این نماد راضی کننده خواهد بود."

بنابراین، باید فرایند حسابداری در عمل این کار کردها و روابط را براساس ربط پذیری آنها با تصمیم گیری استفاده کنندگان تعریف کند و آنها را در قالب پیام های کوتاه و فشرده مالی که به طور معنی داری با معیار اتکاء پذیری تطابق داشته باشند ارائه کند. بدین منظور، حسابدار تهیه کننده گزارش مالی باید با به کارگیری استانداردهای حسابداری مالی رابطه ذهنی قوی داشته باشد. این استانداردها حاوی معیارهای قضاوتی هستند که نشان می دهند صورت های مالی لزوماً از دقت و صحت کامل برخوردار نیستند، و لذا نمی توان از حسابرسان انتظار داشت تا درستی این صورت ها را تضمین کنند. حسابرسان نمی توانند ضامن وظیفه ای باشند که هم از منظر اقتصادی هم از جنبه فنی ناممکن است. در مقابل، آنان کارشناسانی حرفه ای هستند که باید در مورد کیفیت عمومی محتوای اطلاعاتی صورت های مالی نظر دقیقی اظهار کنند. البته این موضوع با دیدگاه

دیگری که حسابرس را بیمه کننده می داند مغایر است. این بیمه گری، نرخ پایین تری از نرخ های بیمه های معمول برای جبران خسارت دارد.

قضاوت درباره اثربخشی و کفایت عملیات و مدیریت، که یکی از اجزاء مهم مراقبت حرفه ای حسابرسان محتاط است، بررسی نظام کنترل های داخلی واحد مورد حسابرسی است (موتز^۶ و شرف^۷، ۱۹۶۱، ص ۱۴۲).

در واقع، از حسابرس انتظار می رود که ساختار کنترل های داخلی را به منظور شناخت کامل آن برای برنامه ریزی و اجرای حسابرسی به طور کامل بررسی و ریسک کنترل (ریسک نامطلوب صورت های مالی که محصول ساختار کنترل های داخلی است) را برآورد کند و کنترل ها را برای تسهیل این شناخت و برآورد، آزمون کند (تمکین^۸ و وینترز^۹، ۱۹۸۸؛ و به ویژه AICPA، ۱۹۹۱، ص ۴ - ۷۳).

قبول این وظایف، حسابرسان را با عملیاتی به مراتب وسیع تر از فرایند حسابداری، که در برگیرنده جنبه های عملیاتی و مدیریتی سیستم های شرکت است، مواجه می سازد. اما، این موضوع ممکن است نشان دهد که حسابرس، اولاً از کفایت ساختار کنترل های داخلی اطمینان حاصل می کند، و ثانیاً بر مبنای کیفیت عملیات شرکت و نحوه مدیریت آن گزارش می دهد. به جز در مواردی که این مسائل کیفیت صورت های مالی را تحت تاثیر قرار می دهند، چنین نقشی برای حسابرس در نظر گرفته نشده است. باید توجه داشت که معنی این جملات، این نیست که چنین نقش هایی برای حسابرس پسندیده نیست، یا اصلاً آنها به عنوان خدمات مدیریت، چنین کارهایی را انجام نمی دهند.

در مقابل، یادآوری می شود که وظیفه امروز حسابرسان، توسط قانونگذاران شرکت ها، به عنوان وظیفه ای در رابطه با پاسخ گویی فرض شده است، که به گزارشگری صورت های مالی با کیفیتی تعریف شده



از حسابرس انتظار می رود
ساختار کنترل های داخلی
را به منظور شناخت
کامل آن برای برنامه ریزی
و اجرای حسابرسی
به طور کامل بررسی
و ریسک کنترل را
برآورد کند

منابع فارسی:

- ۱- حساس یگانه، یحیی (۱۳۷۸). "تأثیر گزارش حسابرسی بر تصمیم گیری استفاده کنندگان"، رساله دکتری، دانشگاه علامه طباطبائی، ۱۳۷۸
- ۲- حساس یگانه، یحیی (۱۳۸۴). "فلسفه حسابرسی"، انتشارات علمی و فرهنگی.

منابع انگلیسی

- 1-AICPA, " The objective of financial statements and Qualitative" (1991) Accounting standards Board
- 2- AICPA, " The objective of financial statements and Qualitative" (1991) Accounting standards Board
- 3-Financial Accounting Standards Board(1988)"Qualitative characteristics of accounting information, Statements of Financial Accounting Concepts
- 4-Flint.D,(1988)"Philosophy and Principles of Auditing: AnIntroduction", Macmillan, London.
- 5-Gwilliam,D.(1991)"The auditor's Liability to third parties, in M.shere and S.Turley (eds.) Current Issues in auditing, paul Chapman, London.

6-Mautz, R.K.and Sharaf, H.A. (1961) "The Philosophy of American Accounting Association. " Auditing

7-Kedslie, M. J. M. (1990) Firm Foundation:" The Development of Professional Accounting" Scotland 1850-1900, University of hull Press.

بستگی دارد و مسئله‌ای است که قسمتی از قوت یا ضعف کنترل های داخلی را نشان می دهد. اما، باید توجه داشت که ورشکستگی های اخیر، سوآلاتی جدی را در این خصوص ایجاد کرده است. مثلاً آیا حسابرس باید کیفیت کنترل های داخلی، و به ویژه کنترل های مالی را مستقیماً به سهامداران گزارش کند؟

پایان سخن

حسابرسان در حال حاضر مسئولیت گزارشگری در خصوص کیفیت صورت های مالی شرکت ها را به عهده دارند. این فعالیت مهم در شرایط عدم اطمینان حاکم بر کیفیت های مشخص اطلاعات عبارت است از یافتن مؤلفه ها و شواهد کافی برای اظهار نظر آگاهانه و کارشناسانه در خصوص انطباق تهیه صورت های مالی با معیارهای مذکور. وظیفه مراقبت حسابرسان بر چنین مسئله ای متمرکز است.

اگر چه بدان معنی نیست که سایر مسئولیت ها - مانند مواردی که در این مقاله مطرح شد- در رابطه با نقش عمومی حسابرسی در فرایند پاسخ گویی مدیریت شرکت ها ارزشمند نیست.

در واقع، در شرایط کنونی شرکت ها و وضعیت رو به رشد مقوله حاکمیت شرکتی در جهان، دلایل قانع کننده ای برای بررسی مناسبت داشتن و ممکن بودن نقش های مختلف مذکور وجود دارد.

* عضو هیات علمی دانشگاه علامه طباطبائی

- 1- expectation gap
- 2- william
- 3- Conner
- 4- Mauts
- 5- Sharaf
- 6- Temkin
- 7- Winters