

دکتریحیی حساس یگانه

عضو هیئت علمی دانشگاه علامه طباطبائی

کامران پاکیزه

دانشجوی دوره دکتری حسابداری

واژگان کلیدی: حسابداری، حسابرسی، حاکمیت شرکتی، کیفیت گزارش‌های مالی.

انقلاب صنعتی در قرن هیجدهم میلادی، باعث ایجاد بازارهای سرمایه بزرگ و تفکیک مدیریت از مالکیت شده است. این تفکیک، توان بالقوه‌ای را برای رفتار فرصت‌جویانه مدیر فراهم آورده و این در عوض باعث ایجاد بازاری برای حساب‌رسان شده که به منظور بررسی عملکرد مدیریت در زمینه تخصیص منابع، به کار گرفته می‌شوند. با این وجود، شرکت‌های سهامی، بیش از یک قرن نیز بدون الزامات حسابداری و تنها با الزامات گزارشگری مالی بورس اوراق بهادار به فعالیت خود ادامه داده‌اند. اما زمانی که بازار سرمایه در سال ۱۹۲۹ فرو ریخت، کنگره ایالات متحده، فقدان الزامات گزارشگری به منظور حفاظت از سرمایه‌گذاران و اعتباردهندگان را یکی از دلایل فروپاشی بازار دانست. آن‌ها براین باور بودند که شرایط اقتصادی، تا زمانی که اعتماد سرمایه‌گذاران و عموم به بازارهای مالی برنگردد، بهبود نخواهد یافت به همین

به منظور دستیابی به بازارهای سرمایه منظم، شرکت‌ها باید اطلاعات به روز و قابل اتکایی را برای سرمایه‌گذاران و اعتباردهندگان تدارک ببینند. حسابداری، حسابرسی و ساختار حاکمیت شرکتی شرکت‌ها، ارکان اصلی جریان اطلاعات به سمت بازیگران عرضه بازار است. با این وجود، ناکامی‌های اخیر بعضی از شرکت‌های بزرگ شبیه انرون و ورلدکام، نیاز جدی به بهبود ارکان‌های اصلی پیشگفته را ضروری ساخته است. به نظر می‌رسد جامعه دانشگاهی حسابداری و حسابرسی می‌توانند نقش با اهمیتی را در بهبود کارایی بازارهای سرمایه (از طریق تحقیقات علمی در حوزه‌های تخصصی) بازی کنند. در این نوشتار، ابتدا پیشینه توسعه حسابداری، حسابرسی و حاکمیت شرکتی به منظور درک بهتر ویژگی‌های آن‌ها در گذشته و نیز فرایندگذار آن به وضعیت جاری، مورد بررسی واقع شده و سپس، تغییرات شکل گرفته در حسابداری، حسابرسی و حاکمیت شرکتی با مدنظر قراردادادن کیفیت و صحت فرایند گزارشگری مالی مدنظر واقع شده و در نهایت کیفیت و صحت فرایند گزارشگری مالی آتی مورد بحث و بررسی واقع خواهد شد.

در سال ۱۹۵۹ هیات اصول حسابداری (APB) توسط انجمن جایگزین کمیته روش‌های حسابداری گردید. و با توجه دلایل سیاسی و انتقادهایی که از انجمن حسابداری رسمی آمریکا بابت مسئولیت دوگانه تدوین قواعد حسابداری و استانداردهای حسابرسی می‌شد، در سال ۱۹۷۳ هیات اصول حسابداری جایگزین هیات استانداردهای حسابداری مالی (FASB) شد. هدف هیات مذکور تدوین استانداردهایی بود که نیازهای تصمیم‌گیری سرمایه‌گذاران و اعتباردهندگان را برآورده می‌ساخت. گزارشگری بر مبنای اصول پذیرفته شده ایالات متحده و همچنین بازارهای سرمایه در ربع قرن بیستم به خاطر الزامات هیات مذکور، رشد چشم‌گیری داشته است.

به‌رغم توسعه مداوم در اصول پذیرفته شده حسابداری و استانداردهای حسابرسی، در طی سی سال پس از جنگ جهانی دوم موج جدیدی از فسادهای تجاری شرکت‌ها روی داده است. حسابداری و حسابرسی نیز به عنوان سازوکارهای ناقصی محسوب شده‌اند که نتوانسته‌اند جلوی این فسادها را بگیرند. در سال‌های پایانی دهه ۱۹۷۰ حسابداری و حسابرسی به علت برآورده نکردن نیازهای سرمایه‌گذاران و اعتباردهندگان به باد انتقاد گرفته شدند. یکی از بخش‌هایی که در آن موسسات حسابرسی مورد انتقاد قرار گرفته شدند، کار و فعالیت دوگانه آن‌ها در زمینه حسابرسی و فعالیت‌های مشاوره مدیریتی بود که این به نوبه خود باعث نگرانی‌هایی در زمینه صحت و کیفیت گزارش‌های مالی و حسابداری گردید.

اصول پذیرفته شده حسابداری و به تبع آن گزارش‌های مالی هم به علت عدم توانایی در تدارک دیدن اطلاعات مربوط و قابل اتکا در زمینه قیمت سهام، مورد انتقاد قرار گرفته است. نرخ دو رقمی تورم باعث شد که ابتدا کمیسیون بورس اوراق بهادار و سپس هیات تدوین استانداردهای مالی، الزامات گزارشگری تورمی را صادر کند (به SFAS#33 رجوع شود) با این وجود با فروکش کردن تورم در طی دهه ۸۰ الزامات گزارشگری تورمی حذف گردید.

در طی دهه ۱۹۷۰، موسسات حسابرسی، ادغام‌ها را انجام دادند، برای نمونه، شرکت‌های Peat, Marwick Mitchell با هم ترکیب و شرکت KPMG را تشکیل دادند. شرکت‌های Haskins و Sells با هم ادغام شدند و

ترتیب قانون بورس اوراق بهادار در سال ۱۹۳۳ و ۱۹۳۴ در ایالات متحده، در واکنش به این نگرانی‌ها، تصویب و به کمیسیون بورس و اوراق بهادار نیز مسئولیت ایجاد استانداردهای گزارشگری مالی واگذار شد. کمیسیون اوراق بهادار نیز همه شرکت‌های سهامی را که سهام آنها در بازار سرمایه معامله می‌شد، الزام به ارائه گزارش حسابرسی کرد. بدین ترتیب زمینه‌های قانونی اجرای حسابرسی مستقل ایجاد گردید. حسابرسان مستقل باید در زمینه منصفانه بودن گزارش‌های مالی مدیریت برای سهامداران، شهادت‌دهی کنند و هرگونه انحراف از اصول پذیرفته شده حسابداری را جزو یادداشت‌ها آورده و حسابرسی را بر طبق استانداردهای پذیرفته شده حسابرسی انجام دهند.

سهامداران، غالباً به خاطر محدودیت ساختار شرکتی و سایر محدودیت‌ها قادر به نظارت و کنترل مدیریت نیستند، این سهامداران با سازوکار تعیین هیات مدیره شرکت بر عملکرد مدیر واحد اقتصادی به صورت غیرمستقیم نظارت می‌کنند و مسئولیت آن‌ها نظارت بر عملکرد مدیر واحد اقتصادی و هم‌راستا کردن منافع مدیر با منافع مدیران است در طی قرن بیستم، کمیته حسابرسی نیز به منظور ایجاد تعامل بین مدیریت و حسابرسی مستقل تاسیس گردید. اعضای کمیته حسابرسی بیشتر شامل اعضای غیرموظف هیات مدیره است که بین حسابرسی مستقل و حسابرسان داخلی همبستگی ایجاد می‌کنند. اعضای هیات مدیره، حق الزحمه و پاداشی را جهت عملکرد مناسب مدیریت در نظر گرفته و اغلب با تشکیل کمیته حق الزحمه به این مهم می‌پردازند.

هرچند که صنعت حسابرسی از قرن بیستم گسترش یافته است، با این حال توسعه آن با پیروی‌هایی نیز همراه بوده است. ضعف استانداردهای حسابرسی با موارد تقلب و فسادهای مدیریتی برجسته‌تر شده است. به‌طور کلی استانداردهای حرفه‌ای حسابرسی از تغییر هیات‌های تدوین‌کننده استانداردهای حسابداری نیز تاثیر پذیرفته است. انجمن حسابداران رسمی آمریکا (AICPA) در سال ۱۹۳۹ کمیته روش‌های حسابداری (CAP) را شکل داد و کار تدوین اصول حسابداری به این کمیته محول شد.

پیامدهای منفی کمی خواهد داشت.

حاکمیت شرکتی، گزارشگری مالی و پاداش‌های مدیران امروزه اعضای هیات مدیره، مدیران و تدوین‌کنندگان استانداردهای حسابداری و حسابرسی با هم به منظور خلق فرایند گزارشگری مالی صحیح تلاش می‌کنند. در طی سالیان متمادی، اصول پذیرفته شده حسابداری ایالات متحده به علت الزامات بالای شناخت، افشا و گزارشگری باعث شفافیت بیشتر شده است.

در حال حاضر پاداش مدیران بر مبنای عایدی کسب شده توسط فعالیت مدیریت است و همچنین بسیاری از برنامه‌های پاداش نقدی همانند اختیار خرید سهام یا سهام صرف بر مبنای نتایج و عملیات حسابداری بیان می‌شود. بر این اساس، صورت‌های مالی نقطه کانونی، راهبرد پیشینه کردن ثروت مدیریت است. بدین ترتیب گزارش‌های مالی که بر اساس اصول پذیرفته شده حسابداری و استانداردهای پذیرفته شده حسابرسی ارائه می‌شود، عملکرد واحد اقتصادی را منعکس می‌کند. افزودن بر این گزارش‌ها بر وضعیت ثروت جاری و آتی مدیران نیز تاثیر می‌گذارد. به رغم شفافیت حاصل شده از ملزومات و مقررات گزارشگری مالی و توسعه فن‌آوری حسابرسی و حاکمیت شرکتی، اخبار منتشر شده در مطبوعات، ورشکستگی‌های اخیر شرکت‌های بزرگ را نشان می‌دهد، بدین ترتیب این سوال مطرح می‌شود که چه چیزی در عمل به طرز مناسبی کار نمی‌کند؟

فرض کنید که اعضای هیات مدیره شرکت‌ها به صورت صحیح و درست توسط سهامداران انتخاب نشوند. در چنین حالتی، مدیرعامل بر انتخاب اعضای هیات مدیره شرکت‌ها تاثیر می‌گذارد. اینکه رئیس هیات مدیره شرکت، مدیرعامل فعلی و یا قبلی شرکت باشد جایز نیست زیرا او شخص بسیار پرنفوذی در انتخاب اعضای جدید هیات مدیره است و فردی است که دستور جلسات را در جلسات هیات مدیره کنترل می‌کند، اثر مدیریت بالا بر ترکیب اعضای هیات مدیره متناقض سیستم اثربخش حاکمیت شرکتی است.

سلسله انتشارات: منابع مالی

بسیاری از مواردی که سرمایه‌گذاران و اعتباردهندگان با آن مواجه می‌شوند، موارد نامناسبی است که به علت

Deloitte Haskins & Sells را تشکیل دادند. ترکیب‌های موسسات حسابرسی محدود به موسسات بین‌المللی نبود و موسسات حسابرسی در ایالات متحده هم به تلفیق با یکدیگر پرداختند. در همین فرایند شرکت‌های Ernest & Whinney با شرکت Arthur yong تلفیق شد، شرکت Haskins & Sells با Touche Ross & Co و Price Waterhouse با Coopers & Lybrand، با هم ادغام شدند و ۸ موسسه بزرگ به ۵ موسسه بزرگ حسابرسی و با فروپاشی انرون و حذف موسسه آرتور اندرسون به ۴ موسسه بزرگ حسابرسی، تقلیل پیدا کرد.

با ادغام موسسه‌های بزرگ حسابرسی، تلاش آن‌ها به منظور جذب صاحب‌کاران بسیار آگاهانه‌تر و راهبردی شده است. در اواسط دهه ۱۹۷۰، در پاسخ به فشارهای کمیسیون تجارت مرکزی، قواعد انجمن حسابداران رسمی تغییر یافت و به موسسات حسابرسی این اجازه داده شد که به تبلیغات کار خود بپردازند (قبل از وجود چنین قانونی امکان تبلیغ موسسه‌های حسابرسی وجود نداشت). رقابت جهت یافتن صاحبکاران جدید یکی دیگر از خصلت‌های حرفه حسابداری و حسابرسی شد و شبیه همه صنایع رقابتی، هزینه به عنوان یک جزء کلیدی در تعیین برندگان و بازندگان خواهد بود. بدین ترتیب، شرکت‌ها سعی در پایین آوردن هزینه خدمات خود با فنون مدیریت هزینه در زمینه حسابرسی داشته‌اند.

موسسه‌های حسابرسی به شیوه‌های گوناگونی سعی در کاهش هزینه حسابرسی کرده‌اند، یکی از این شیوه‌ها به کارگیری دانشجویان و کارورزان حسابداری به جای فارغ‌التحصیلان حسابداری و حسابرسی بوده که در دهه ۱۹۷۰ رایج گردید. در پایان دهه ۱۹۸۰، شرکت‌های حسابرسی فرانشیزی را نیز از قانون ۱۹۳۳ بورس اوراق بهادار به دست آوردند و بر مبنای آن حسابرسی به عنوان یک کالا شناخته شد. فشار رقابتی بر روی هزینه‌های حسابرسی کاهش حقوق و کیفیت کارمندان حسابرسی، آزمون‌های محتوایی کمتر و تاکید بیشتر بر فنون بررسی تحلیلی و همچنین سایر عوامل، کاهش کیفیت حسابرسی را در برداشته است و در واقع اثر این تغییرات بر کیفیت فرایند گزارشگری مالی آشکار و واضح است. ذکر این نکته قابل توجه است که در بازارهای کار، کاهش کیفیت حسابرسی

و بدین ترتیب، آموزش باعث آگاهی مدیران و اعضای هیات از محیط تجاری خواهد شد. با این حال، تعداد قلیلی از شرکت‌ها موارد آموزش مرتبط با توسعه‌های روز در امور مالی، گزارشگری مالی، حاکمیت شرکتی و تغییرات جدید در روندهای کسب و کار و صنعت را مدنظر قرار داده‌اند. برای نمونه، این سوال مطرح است که چه تعدادی از اعضای هیات مدیره، از الزامات جدید مربوط به اوراق مشتقه آگاهی دارند؟ شواهد موجود نشانگر آگاهی پایین افراد حاوی مسئولیت نظارتی بوده است.

به‌هرحال، آگاهی از تغییرات محیط کسب و کار، اعضای هیات مدیره را در راستای حاکمیت بهتر شرکت در جهت منافع سهامداران سوق خواهد داد. دو مطلب مرتبط با حاکمیت شرکتی که در شرکت‌ها اثربخش نیست نیز باید اثربخش‌تر گردد؛ مدیریت اثر زیادی بر ترکیب اعضای هیات مدیره شرکت دارد و اعضای هیات مدیره شرکت به اندازه کافی مستقل و شایسته نیستند که از رفتار فرصت‌جویانه مدیر جلوگیری کنند. سازوکارهایی باید به کار رود تا اینکه اعضای هیات مدیره در راستای منافع سهامداران و ذی‌نفعان حرکت کنند.

حرفه حسابرسی چه فعالیت‌هایی را می‌توان انجام دهد که باعث استقلال بیشتر اعضای حرفه شود. عوامل بسیار زیادی بر علیه استقلال حساب‌برسان به کار می‌رود که باید شناسایی و مورد توجه قرار گیرند. همچنین بعضی از مطالب استقلال با کیفیت حسابرسی نیز در ارتباط است، به‌هرحال بعضی از جنبه‌های مشکل‌زای محیط حسابرسی امروز شامل موارد زیر است:

- حساب‌برسان، حساب‌برسان قبلی را حسابرسی می‌کنند که مدیر یا جزء هیات مدیره شرکت بوده‌اند.
- نگرانی حساب‌برسان به از دست دادن سید درآمد خدماتی با صاحب‌کاران به علت مخالفت با صورت‌های مالی مدیریت.
- فقدان تخصص لازم حسابرسی، آموزش و یا نظارت به علت ملاحظات هزینه‌ای.

حساب‌برسان به صورت بسیار نزدیک با مدیریت شرکت تحت حسابرسی، کار می‌کنند، آن‌ها مدیریت را به عنوان هم‌صاحب‌کار خدمات غیرحسابرسی و همچنین خدمات

اثربخش بودن حسابرسی و یا کمیته حسابرسی بوجود آمده است. این‌ها مواردی از قبیل تقلب، اشتباهات و تحریفات صورت‌های مالی و... می‌باشد که در شرکت‌هایی از قبیل انرون و ورلدکام، بوینگ، زیراکس، تایکو و ای بی ام و... یافت شده است.

تقلب‌ها و تحریف‌های شرکتی باعث فروریزی یکی از موسسه‌های بزرگ حسابرسی در کل دنیا شده است. بدین ترتیب، این سوال مطرح می‌شود که ما به چه ترتیب می‌توانیم فرایند حاکمیت شرکتی را به صورت عمومی و در حسابداری و حسابرسی به صورت ویژه بهبود ببخشیم، گروه‌ها و نهادهایی (مثل کمیسیون بورس اوراق بهادار، بورس‌های سهام و انجمن حسابداران رسمی امریکا) در ایالات متحده در زمینه بهبود حاکمیت شرکتی، حسابداری و حسابرسی گام‌های اولیه مناسبی را برداشته‌اند.

بازارهای بورس ایالات متحده از بزرگ‌ترین، نقدترین و کاراترین بازارهای دنیا هستند. در این میان کمیسیون بورس و اوراق بهادار (SEC) نقش بسزایی را در بهبود فرایند حاکمیت شرکتی داشته است، با این وجود، تغییرات اولیه جهت بهبود استقلال و آگاهی کمیته حسابرسی شرکت‌ها توسط بازارهای بورس، شکل گرفته است. به‌طور کلی، کمیسیون بورس و اوراق بهادار (SEC) توان آن را دارد که بخش بسیار موثری در فرایند بهبود مسئله‌های جاری در زمینه کیفیت و صحت سیستم گزارشگری مالی و مطالب مربوط به حاکمیت شرکتی باشد. اگر این کمیسیون در بهبود فرایندهای مذکور ناکام باشد، بازارهای بورس سهام، باید در این زمینه فعال باشند. بدین ترتیب که استقلال و شایستگی اعضای هیات مدیره شرکت‌ها و اثربخشی در جهت منافع سهامداران را الزامی کنند. مدیران شرکت‌ها در هر زمانی که لازم باشد باید به اعضای هیات مدیره، موارد لازم را گزارش کنند، مدیران نباید رئیس هیات مدیره باشند که صورت‌جلسات، نشست‌های هیات مدیره و نقش این هیات در گزینش افراد جدید را کنترل کند. موارد پیشگفته از جمله مواردی است که مدیران غیرموظف بیرونی هیات مدیره باید مدنظر داشته باشند.

الزام آموزش مداوم مدیران و اعضای هیات درباره تغییرات محیط تجاری، بهبود زیادی را در فرایند حاکمیت شرکتی ایجاد خواهد کرد، ما در عصر دانش زندگی می‌کنیم

حسابرسی مستقل مد نظر قرار می دهند. به هر حال، فشارها بر روی حسابرسان به منظور نظارت و بررسی دقیق شرکت‌هایی بسیار زیاد است که در عین حال صاحب‌کاران خدمات حسابرسی داخلی مالیات و سایر خدمات مالی آن‌ها هستند.

زمانی که مدیریت از روش‌های نابجای حسابداری و مخالف با اصول پذیرفته شده حسابداری استفاده می‌کند، حسابرس نباید آن‌ها را بپذیرد با این حال، به نظر می‌رسد نگرانی‌های زیاد از دست دادن یک صاحب‌کار باعث قضاوت نامناسب حرفه‌ای حسابرسان شده است.

یکی از مباحث قابل طرح درباره چرخش حسابرسان، افزایش هزینه‌های ناشی از فقدان شناخت حسابرسان از کسب و کار و صنعت شرکت‌های صاحب‌کار است. پذیرش این استدلال توجیه کافی برای مردود شمردن چرخش الزامی حسابرسان را به دست نمی‌دهد، به هر حال اگر هزینه‌ها هم افزایش پیدا کند در واقع، هزینه‌ی آن را شرکت متقبل می‌شود. افزون بر این، هزینه انجام حسابرسی به سهامداران منتقل خواهد شد و به نظر می‌رسد سهامداران حاضر باشند پول بیشتری پرداخت کرده و در عوض اظهار نظر مستقل‌تری از حسابرسان در مورد صورت‌های مالی مدیریت به دست آورند.

چرخش حسابرسان اثر مثبتی نیز بر مسئله رقابتی بودن حسابرسی دارد. در طی دو دهه گذشته چرخش حسابرسان در سطح پایینی بوده است در حالی که چرخش حسابرسان باعث افزایش کیفیت و سودآوری خدمات حسابرسی خواهد شد.

استدلال رایج علیه چرخش حسابرسان این است که در سال اول حسابرسی احتمال شکست بسیار زیاد است. با این وجود، همه شواهد مربوط به شکست حسابرسان در محیطی بدون چرخش الزامی حسابرسان بوده است (K. Brown and I. Dugan (2002). شکست‌های سال اولیه بیشتر مربوط به سطح آموزش پایین و یا سایر عواملی می‌باشد که بر کیفیت حسابرسی تاثیرگذار است. به هر حال در حال حاضر با پیشرفت فناوری در صنعت خدمات اعتباردهی و حسابرسی، آموزش افراد حرفه ممکن بوده و با توجه به میزان راهنمایی حاصل شده از استانداردهای پذیرفته شده حسابرسی (GASS) کیفیت حسابرسی بسیار بالا می‌رود. اما از آنجایی که هزینه‌های حسابرسی در حال افزایش است این سوال مطرح می‌شود که سهامداران چه مقدار حاضرند تا برای افزایش کیفیت حسابرسی هزینه بپردازند؟ این موضوع خود به تحقیق جداگانه‌ای نیاز است.

این نکته را باید مدنظر قرار داد که مزایای زیادی از چرخش الزامی حسابرسان حاصل می‌شود. و در این بین

چه فعالیت‌هایی جهت بالا بردن استقلال حسابرسی لازم است؟ اگر چه قانون ساریینز اکسلی^۱ مصوب ۲۰۰۲ شامل موارد قانونی است که استقلال حسابرسان را مورد مخاطب قرار داد. اما تاثیر آن بسیار کم بوده است. این قانون چرخشی بودن دو نوع خدمات حسابرسی مستقل و خدمات مالی را مورد توجه قرار داده است. با این وجود قاعده چرخش حسابرسان در هر ۵ سال بهبود ناچیزی بر قاعده قبلی چرخش ۷ ساله حسابرسان به شمار می‌آید و به نظر می‌رسد غیر موثر باشد. قانون ساریینز اکسلی، شامل الزام یکسری از محدودیت‌های جدید در زمینه خدمات غیرحسابرسی نیز می‌باشد هر چند که قبل از این قانون موسسات حسابرسی سود بسیار بسالایی را از خدمات مشاوره‌ای به دست می‌آوردند، این قانون به فعالیت‌های مشاوره‌ای خاتمه نداد. شواهد اخیر نشان می‌دهد که درآمدهای موسسات حسابرسی حاصل از خدمات مشاوره‌ای اصلی‌ترین بخش درآمد را شامل می‌شود^۲.

یکی از راهکارهای موجود برای حل مسئله استقلال حسابرسان چرخش الزامی^۳ موسسات حسابرسی است که این باعث کاهش احتمال از دست دادن صاحب‌کار خود و همچنین باعث استقلال بیشتر خدمات غیرحسابرسی مستقل می‌شود.

چرخش حسابرسان در گذشته توسط دیوان محاسبات آمریکا پیشنهاد و توسط آن به کار گرفته شد. به کارگیری چنین رویکردی توسط کمیسیون بورس اوراق بهادار و انجمن‌های حسابداران رسمی می‌تواند به عنوان راهکاری اثر بخش باشد.

اوراق بهادار و خود بورس‌های اوراق بهادار، باید مخاطب قرار داده شود و با رهبری انجمن‌های حرفه‌ای حسابداری، مسائل مربوط به استقلال حسابرسان نیز باید مسئولانه‌تر مدنظر واقع شود تا اینکه کیفیت حسابداری، حسابرسی و کل فرایند حاکمیت شرکتی بهبود یابد.

هیات‌های نظارتی نقش کلیدی بازی می‌کنند: فعالیت‌های هیات نظارت عمومی^۴، شامل بررسی میزان معینی از کار حسابرسان توسط حسابرسان دیگر می‌شود؛ یک موسسه حسابرسی، عملیات و فعالیت‌ها و روش‌های حسابرسی، شرکت‌های حسابرسی دیگر را بررسی می‌کند که از این فعالیت به بررسی همپیشگان یاد می‌شود. بررسی همپیشگان بررسی کار برگ‌های کاری موسسه حسابرسی است. بسیاری از حسابرسان قبول می‌کنند که بررسی همپیشگان ممکن است خطاهای کاری و قضاوت‌های نادرست آنها را آشکار نماید.

امروزه مسائل و مشکلات زیادی در حوزه حسابداری، حسابرسی و حاکمیت شرکتی به وجود آمده که کیفیت و صحت گزارشگری مالی را تحت تاثیر قرار داده است. حسابداری و حسابرسی از ارکان کلیدی سیستم حاکمیت شرکتی به حساب می‌آیند و با تغییر کلی فرایند حاکمیت شرکتی، تغییرات اساسی پیدا خواهد نمود.

به‌هرحال، بخش‌های مسئول باید با مسئولیت بیشتری عمل نمایند کمیسیون بورس اوراق بهادار و خود بورس‌های اوراق بهادار در نظارت کلی بر بازار سرمایه فرایند گزارشگری مالی و تجویز استانداردها و قواعد گزارشگری، نقش بسیار مهمی بازی می‌کنند، انجمن‌های حسابداران رسمی در زمینه رهبری حرفه حسابداری مسئول هستند. این انجمن‌ها فعالیت‌های بسیاری را جهت توسعه و بهبود استانداردهای پذیرفته شده حسابرسی انجام داده و همچنین حسابداران خبره را در زمینه‌های بسیار متنوع حسابرسی و خدمات اعتباردهی، راهنمایی کرده‌اند، اما آن‌ها هر چند که برای جذب اعتماد عمومی در زمینه استقلال حسابرسان مسئولیتی ندارند در زمینه مخاطب قراردادن مسئله اعتماد عمومی در زمینه استقلال حسابرسان مستقل، موفق نبوده‌اند. به‌هرحال، اگر این نهادها خواستار بقای در قرن ۲۱ هستند باید مسئولانه‌تر، اعتماد و اطمینان عموم را در زمینه استقلال حسابرسان به دست آورند.

این نوشتار، بیان می‌کند که در مخاطب قرار گرفتن مسائل و مشکلات شرکت‌ها نباید کیفیت حسابداری و حسابرسی را مقصر شمرد بلکه در دیدگاهی وسیع‌تر، کل فرایند حاکمیت شرکتی را باید مدنظر قرار داد، مسائل حاکمیت شرکتی به وسیله نهادهای نظارتی شبیه کمیسیون بورس

1- Sarbanes Oxley Act(2002)

2- Wall Street Journal, October 9, 2002, "ACCOUNT-ABILITY: Auditors Still Paid lots for consulting"

3- Mandatory rotation

4- Public Oversight Board

1- AAA Financial Accounting Standards Committee. 2001. SEC Auditor Independence Requirements. **Accounting Horizons** 15 (December): 373-386.

2- Bar Chris Case, *Iscott et al. V.Bar Chris Construction Corp.*, et al., 283 F. Supp. 643(S.D.N.Y. 1968).

3- Beasley, M.S.,J.V.Carcello and D.R.Hermanson. 2001. Lessons from fraud related SEC cases: Top 10 Audit Deficiencies. **The Journal of Accountancy** 191(April): 63-66.

4- Brown, K.and I.Dugan, "Arthur Andersen's Fall from Grace is a Sad Tale of Greed and Miscues", **Wall Street Journal**, June 7, 2002.

5- Davis, G.F. 1996. The Significance of Board Interlocks for Corporate Governance. **Corporate Governance** 4 (July): 154-159.

6- Economist, 2002, "Chief Financial Officers: Too Creative by 50%", **The Economist** (July 6): 57-58.

7- Korn/Ferry International. 2000. **Annual Board of Directors Study**, (New York, Korn/Ferry International).

8- Roulstone, D.1999. Effect of the SEC Financial Reporting Release No.48 on Derivativ and Market Risk Disclosures. **Accounting Horizons** 13, (December): 343-363.

9- Seidler, L.J., F.Andrews, and M.J.Epstein. 1977. **The Equity Funding Papers: The Anatomy of a Fraud** (New York: Wiley): 55.

10- Stevens, M.1985. Is Your Accounting Firm Still an Accounting Firm? **Financial Executive**, (July).

11- Willet, E.R. 1968. **Fundamentals of Securities Markets**(New York: Appleton-Century-Crofts): 208-214.