بررســی اثرات استانداردهای حسابرسی در کشف و مقابله با تقلبات و فساد در صورت‌های مالی

محمد پیش‌دار[1]

تاریخ دریافت: ۱۳۹۹/۱۱/۲۹
تاریخ پذیرش: ۱۴۰۰/۱۲/۱۶

چکیده:

رشــد کمی و پیچیدگی روزافزون فعالیت‌های اقتصادی در دهه‌های گذشــته نزدیک موجب شــده اســت که اطلاعات مالی در ارزیابی افراد و واحدهای اقتصادی نقش به ســزایی داشته باشــد . به طوری که وجــود اطلاعات مالی قابل اتکا، لازمه بقای جامعه امروزی اســت. ولی با توجه به بزرگ شــدن بنگاهها و ســازمان‌ها و نهادهای دولتی و غیردولتی و رشــد فناوری، موجب وسوســه تقلب دربرخی از افراد داخل و خارج از این نهادها و ســازمان‌ها شــده است. به طوریکه با دســتکاری در صورتهای مالی و به طرق مختلف، مرتکب فســاد مالی به ســود خود می‌شــوند. با توجه به اهمیت موضوع در مقابله با این فســادهای مالی، ضرورت دارد که تدابیری اندیشــیده شود. در همین راستا، لازم است که حسابرسان با توجه به استانداردهای حسابرســی تدوین شده، تقلب و فسادهای مالی را به حداقل ممکن برسانند. طی این مقاله، به مطالعه اســتانداردهای حسابرســی پرداخته میشود و اینکه چگونه می‌توان با توجه بر این استانداردهای حسابرسی، فساد مالی ناشی از تقلبات و تحریفات صورت‌های مالی را کشف و شناسایی کرد و به مقابله با این معضل اقتصادی پرداخت.

کلید واژه‌ها: حسابرسان، استانداردهای حسابرسی، تقلب، فسادمالی، حسابرسی، صورت‌های مالی.

۱. حسابرس ارشد دیوان محاسبات استان هرمزگان (نویسنده مسئول): moh.pishdar@gmail.com

۱. مقدمه

در دنیای امروز، بزرگ شـدن بنگاه ها، پراکندگی جغرافیایی و رشـد فناوری، زمینه وسوسه ارتکاب تقلب در مدیران، کارکنان و افرادبیرونی مرتبط با سازمان‌ها و بنگاه‌ها را فراهم کرده است . تقلب و فساد واقعیتی است که به راحتی نمی‌توان از آن چشم پوشید؛ معضلی که موجب می‌شود سـلامت نظام اداری به خطر افتد و در نتیجه هزینه کسـب و کار بـالا رود و فضای بی اعتمادی جامعه را فراگیرد. نگاه سنتی که برخورد با تقلب را تنها وظیفه دولت و مراجع قضایی می‌داند، در اقتصاد پیچیده امروز جایگاه چندانی ندارد. از این رو، ضروری است به جز مراجع قضایی و دولت، همه عوامل ازجمله مدیران، کارکنان، حسابرسان و حسابداران نیز در مبارزه با فسادمالی و تقلب نقش آفرین باشند.)حساس یگانه و همکاران، ۱۳۹۴)

تصمیمـات اقتصادی در بنگاهها، عمدتا با اسـتفاده از گزارش‌های مالی اتخاذ می‌شـوند. که ماحصل پردازش رویدادهای مالی در سیسـتم‌های حسـابداری هسـتند. در این راسـتا تصمیم گیرنـدگان برون سـازمانی عمدتا بر اطلاعاتی اتکا می‌کنند که توسـط افراد دیگری با ترجیحات متفاوت از آنان تولید شـده اند. نظریات و مطالعات مختلفی نظیر نظریه نظارت، نظریه انتظارات منطقی، نظریه اطلاعات و فرضیه بیمه، ضرورت وجود فرایند حسابرسی به عنوان رکن نظارت بر تولید و ارائه اطلاعات مالی را توجیه نموده اند .)حساس یگانه و رجبی،۱۳۸۴)

ویژگی مشـترک اکثر مطالعات و مقالات اقتصادی، اثرات مبهم فسـاد بر رشـد اقتصادی در کشـورهای مختلف بوده اسـت.)دل انگیـزان و همکاران، ۱۳۹۲) گزارش‌هـای مالی متقلبانه با تحریـف یا حـذف مبالغ یا موارد افشـا از صورت‌های مالی بـه عمد و به منظور فریب اسـتفاده کنندگان صورت‌های مالی، سـروکار دارد. یکـی از عوامل موثر در کاهش اعتمادپذیری گزارش‌ها و صورت‌های مالی پدیده ی تقلب اسـت و موجب افزایش ریسـک و هزینه ی کسب و کار شده، اعتماد سـرمایه‌گذاران را کاهش داده و اعتبار و صلاحیت حرفه حسـابداری را زیر سوال می‌برد . (شعری آناقیز و همکاران، ۱۳۹۶)

۲. تقلب

والاس ۱۹۹۵ ، تقلب را برنامه ای از پیش طراحی شده برای فریب دیگران تعریف میکند. که از طریق ارائه اسناد و مدارک ساختگی صورت می‌گیرد . از آن جایی که تقلب اقدامی عمدی است، کشـف تقلب در صورتهای مالی کار ساده ای نیست و معلول عوامل متعددی است و به شیوه‌های متفاوتی نیز اعمال میشود . (مرادی و همکاران، ۱۳۹۳)

گزارشگری مالی متقلبانه به معنای تحریف یا حذف مبالغ یا موارد افشا از صورت‌های مالی به عمد و به منظور فریب استفاده کنندگان صورت‌های مالی، که شامل موارد زیر است:

* ارائه نادرست یا حذف عمدی رویدادها، معاملات یا سایر اطلاعات با اهمیت در صورت‌های مالی.
* بکارگیری نادرسـت استانداردهای حسابداری مرتبط با اندازه‌گیری، شناسایی، طبقه‌بندی،

ارائه یا افشا به عمد.

* فریبکاری از قبیل سندسازی و دستکاری یا تغییر سوابق حسابداری یا مدارک پشتوانه تهیه صورت‌های مالی. (نجفلو و همکاران، ۱۳۹۵)

تقلب و فسادهای مالی به عنوان عاملی بحران‌زا، تهدیدی جدی برای اعتماد و اطمینان عمومی به اطلاعات و گزارش‌های مالی به شمار می‌رود که پیامدهای سنگینی را به دنبال دارد. (خواجوی و منصوری، ۱۳۹۴)

وجود تقلب و تخلفات مالی، مجامع حرفه ای حسابداری را ناچار کرده است علل ایجاد تقلب و راههای موجود برای جلوگیری از وقوع رفتار متقلبانه در گزارشگری مالی را بررسی کنند. مدیران هنگام مواجهه با نوسان‌ها و فشارهای اقتصادی، برای سامان بخشیدن به اوضاع شرکت تلاش میکنند رقم سود منعکس شده در صورتهای مالی را تحت تأثیر قرار داده و موجب مثبت شدن نگاه استفاده کنندگان صورتهای مالی شوند. مجموعهٔ این اقدامات جنبه‌های منفی و مثبتی دارد. جنبهٔ مثبت شامل مجموعه فعالیتهایی است که در چارچوب قوانین و اخلاق حرفه ای اجرا میشود؛ در حالی که جنبهٔ منفی این اقدامات می‌تواند به فریب و تقلب در گزارشگر ی مالی بینجامد. (قادری و قادری، ۱۳۹۶)

طبق بند ۷ استانداردهای حسابرسی شماره ی ۲۴۰ تجدیدنظر شده در سال ۱۳۹۴ ، خطر عدم کشف تحریف بااهمیت ناشی از تقلب مدیران اجرایی بیشتر از خطر تحریف بااهمیت ناشی از تقلب کارکنان است، زیرا مدیران اجرایی اغلب در موقعیتی هستند که به طور مستقیم یا غیر مستقیم قادر به دستکاری سوابق حسابداری، ارائه اطلاعات مالی متقلبانه یا زیرپاگذاردن روشهای کنترل داخلی طراحی شده برای پیشگیری از تقلبهای مشابه توسط سایر کارکنان هستند. (وزارت امور اقتصادی و دارایی وسازمان حسابرسی کشور)

کشف تقلب‌های بزرگ مدیران در سالهای اخیر، نقش بزرگتری را به کمیته حسابرسی محول کرده است. این آخرین تغییر هدف حسابرسی، نتیجه افزایش چشمگیر تعدادی از دعاوی حقوقی بوده است که در آن حسابرسان مستقل به عدم کشف تقلب‌های مدیریت متهم شده اند. افزایش شمار تقلب، تحریف‌ها و ارائه‌های مجدد که اغلب با ورشکستگی شرکت‌های بزرگ در هم آمیخته، نگرانی‌هایی را درباره کیفیت صورت‌های مالی به همراه داشته است. به همین جهت پیشگیری یا کشف اشتباهات و تحریف‌های بااهمیت در صورت‌های مالی همواره کانون توجه سرمایه‌گذاران، مدیران و حسابرسان بوده است. بر همین اساس استانداردها و دستوالعمل‌های متعددی در زمینه مسئولیت حسابرسان در کشف تقلب و تحریفات در صورت‌های مالی وضع گردیده است. (حساس یگانه و مداحی، ۱۳۸۸)

۳. حسابرسی

حسابرسی فرآیندی منظم وسیستماتیک است که جهت ارزیابی بی طرفانه ی شواهد در مورد ادعاهای مربوط به فعالیت‌ها و وقایع اقتصادی اعمال می‌گردد و جهت تعیین درجه انطباق این

اظهارات با معیارهای از پیش تعیین شـــده و همچنین گزارش این نتایج به افراد ذی نفع صورت می‌گیرد. (گرد و کردستانی، ۱۳۹۵)

حسابرســـی منطبق بر استانداردهای حسابرسی به گونه ای طراحی می‌شود که از نبود اشتباه و یا تحریفی با اهمیت در صورتهای مالی به عنوان یک مجموعه اطمینانی معقول به دســـت آید. (حساس یگانه و مداحی، ۱۳۸۸)

از جملـــه اهداف حسابرســـی، تشـــخیص و ارزیابی خطرهای تحریف بااهمیت ناشـــی از تقلب در صورتهای مالی،کســـب شواهد حسابرسی کافی و مناســـب در مورد خطرهای تحریف بااهمیت ارزیابی شده ناشی از تقلب، از طریق طراحی و اجرای روشهای مناسب، وبرخورد مناسب با موارد تقلب یا مشکوک به تقلب مشخص شده در جریان حسابرسی. (سلیمی، ۱۳۹۴)

۴. استانداردهای حسابرسی

کنگره امریکا به منظور بازگرداندن اعتماد ســـرمایه‌گذاران قانون ســـاربینز- اکســـلی ۲۰۰۲ را تصویب کرد که تبعات گسترده ای بر گزارشگری مالی شرکت‌ها دارد. به موجب این قانون هیأت نظارت بر حســـابداری شرکت‌های عام تشکیل شد و مسئولیت تدوین استانداردهای حسابرسی و نظارتی بر حرفه حسابرســـی به آن واگذار گردید. در بریتانیا شورای گزارشگری مالی شکل گرفت و مســـئولیت نظارت بر حرفه حسابرســـی به هیأت نظارت همگانی تفویض شـــد. این امر در سایر کشورها نیز روند مشابهی را طی کرده است.

در ایران کمیته تدوین اســـتانداردهای حسابرسی از سال ۱۳۸۳ اقدام به تدوین استانداردهای جدید حسابرســـی و اصلاح برخی از اســـتانداردهای موجود در کشـــور نمود. بـــه طوریکه تا پایان ســـال ۱۳۸۷ پنـــج ســـری از این اســـتانداردها تدوین یـــا مورد تجدیـــد نظر قرار گرفتنـــد. اولین ســـری از این اســـتانداردها از ابتدای سال ۱۳۸۳ به کار گرفته شد. و ســـری دوم آن در فروردین ۱۳۸۴ ، ســـری ســـوم در فروردین ۱۳۸۵ ، ســـری چهارم در فروردین ماه سال ۱۳۸۶ و پنجمین ســـری از این اســـتانداردهای حسابرســـی در فروردین ماه ۱۳۸۷، لازم‌الاجرا شـــد. (وکیلی فرد و همکاران، ۱۳۹۰)

در سال‌های اخیر، مجامع حرفه ای به دنبال راهکاری جهت پیشگیری و مقابله با این معضل اقتصادی بودند. تا اینکه در ســـال ۱۹۸۸ هیئت اســـتانداردهای حسابرســـی، استاندارد حسابرسی شـــماره ی ۵۳ را تحت عنوان «مسئولیت حسابرسان در کشف و گزارشگری اشتباهات و تخلفات مالی» منتشـــر کرد. ســـپس در ســـال ۱۹۹۷ اســـتاندارد شـــماره ی ۸۲ مبنی بر « ارزیابی تقلب صورت‌های مالی » جایگزین آن شـــد . و در نهایت در سال ۲۰۰۲ استاندارد شماره‌ی ۹۹ با انجام برخی اصلاحات و اضافات با همان عنوان قبلی جایگزین اســـتاندارد شـــماره ی ۸۲ شد.و در ایران در ســـال ۱۳۷۷ ، با انتشار استانداردهای حسابرسی از سوی سازمان حسابرسی، استاندارد شماره ی ۲۴ مبنـــی بر « اشـــتباه و تقلب » به ایـــن موضوع پرداخت .)خواجـــوی و منصوری، ۱۳۹۴) و سپس اســـتانداردهای حسابرسی شماره ی ۲۴۰ مبنی بر مسئولیت حسابرس در ارتباط با تقلب،

در حسابرســی صورت‌های مالی،تجدیدنظر شده در ســال ۱۳۹۴ ، مورد تصویب قرار گرفت و در فروردین ماه ۱۳۹۵ لازم الاجرا شد . (وزارت امور اقتصادی و دارایی سازمان حسابرسی کشور)

* در هر اســتاندارد، دامنــه کاربرد، تاریخ اجرا و هرگونه محدودیــت خاص در بکارگیری آن مشخص شده است. همچنین بکارگیری استانداردها قبل از تاریخ اجرا، مجاز است.

* این اســتانداردها در ارائه خدمات حرفه ای توســط حسابرسان به واحدهای بخش عمومی نیز کاربرد دارد. ملاحظات خاص اضافی مربوط به واحدهای بخش عمومی، بر حســب شرایط، در استانداردها ارائه شده است.

* مجموعه این اســتانداردها اساســاً منطبق با اســتانداردهای بین‌المللی تدوین شده توسط هیئت اســتانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان بخشــی فدراسیون بین‌المللی حسابداران اســت. در مواردی که اســتاندارد یا رهنمود آن در این مجموعه ارائه نشــده اســت، حسابرســان می‌توانند از مجموعه استانداردهای بین‌المللی مزبور استفاده کنند . (جوکار و قراخانلو، ۱۳۹۳)

انواع اســتانداردهای حسابرسی پذیرفته شده، به سه استاندارد حسابرسی عمومی، عملیاتی و گزارشگری قابل تفکیک است. که در زیر به شرح آن پرداخته شده است:

طبق اســتانداردهای عمومی،رسیدگی به امور باید توســط افرادی ذیصلاح و آموزش دیده به عنوان حسابرس، انجام گیرد. و همچنین حسابرس باید در تمامی مراحل حسابرسی استقلال رای خود را حفظ کند و همچنین، در انجام رسیدگی و تهیه گزارش باید مراقبت حرفه ای داشته باشد.

براساس استانداردهای عملیاتی، در اجرای استانداردها، باید برنامه‌ریزی و نظارت وجود داشته باشــد. و همچنین جهت انجام برنامه‌ریزی، باید زمان بندی و آزمون اختصاص داده شــود.و جهت کسب شواهدکافی قابل اطمینان، مشاهده، پرس و جو، دریافت تاییدیه در برنامهی اجرا قرار گیرد تا مبنایی معقول برای اظهار نظر نسبت به صورت‌های مالی مورد رسیدگی به دست آید.

استانداردهای گزارشگری بیانگر این است که گزارش تهیه شده باید حاوی یک اظهارنظر مالی باشــد و تصریح کند که صورت‌های مالی طبق استانداردهای حسابداری تهیه شده است. گزارش باید شــرایطی فراهم کند که در آن چنین اصولی در دوره جاری نســبت به دوره ی قبل، به طور یکنواخت رعایت نشده است. و اطلاعات افشا شده صورت‌های مالی در گزارش‌ها مطلقا کافی باشد مگر اینکه خلاف آن بیان شود. این گزارش ها، طبق استانداردهای حسابرسی جهت اعتبار بخشی به صورت‌های مالی می‌باشد. (سلیمی، ۱۳۹۴)

هر اســتاندارد حسابرســی، عــلاوه بر اهداف و الزامات، شــامل رهنمودهــای مربوط در قالب توضیحات کاربردی اســت. اســتانداردها، همچنین ممکن است شــامل تعاریف و بخشی با عنوان کلیات باشــد که زمینه لازم برای درک صحیح آن اســتاندارد را فراهم می‌کند. بنابراین، توجه به متن کامل هر استاندارد برای درک اهداف بیان شده در استاندارد و بکارگیری صحیح الزامات آن مفید اســت. هر اســتاندارد حسابرسی شامل یک یا چند هدف است که بین الزامات و اهداف کلی حسابرس ارتباط برقرار می‌کند .(جوکار و قراخانلو، ۱۳۹۳)

۵. سایر مقالات

شعری آناقیز و خراسانی ۱۳۹۶ ، طی تحقیقات خود مبنی بر واکاوی مفهوم تقلب و بررسی آثار به کارگیری استانداردهای حسابرسی در افشای اطلاعات گزارشگری مالی متقلبانه، به دنبال این است که با استفاده از استانداردهای حسابرسی، راهکاری در جهت کشف و ضبط تحریف و تقلب در صورت‌های مالی و کاهش فساد در صورت‌های مالی ارائه نماید.

راهنمای رودپشتی ۱۳۹۱ ، طی تحقیقات خود مبنی بر داده کاوی و کشف تقلبات مالی، در پی این است که راهکاری ارائه کند که به حسابرسان در انجام مقابله با تقلبات مالی و این خطر و تهدید مالی کمک کند.

آسار و رایت ۲۰۰۴ ، طی تحقیقات خود در زمینه ی برخورد و مقابله با تقلبات در صورت‌های مالی، دریافتند که حسابرسان در طراحی برنامه‌ها جهت مقابله با تقلبات، از استانداردهای حسابرسی استفاده می‌کنند و تمایل کمتری به مشورت با کارشناسان تقلب دارند. (نجف لو و همکاران، ۱۳۹۵)

خواجوی و ابراهیمی ۱۳۹۷ ، در مطالعات خود مبنی بر بررسی تأثیر ساز و کارهای حاکمیت شرکتی در تقلب در صورت‌های مالی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، با استفاده ار استانداردهای حسابرسی به دنبال پیشگیری و کشف تقلب در صورتهای مالی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس می‌باشد.

دوانی ۱۳۹۲ ، طی پژوهش‌های انجام شده ی خود مبنی بر نقش حسابرسی در فرایند مبارزه با فساد مالی، به دنبال این است که با توجه به استانداردهای حسابرسی با فساد مالی ناشی از تقلبات و تحریفات صورت‌های مالی مقابله کند.

هاشمی و حریری ۱۳۹۶ ، طی تحقیقات خود مبنی بر، ارزیابی توانایی قانون بنفورد در شناسایی و پیش‌بینی کشف تقلب مالی، جهت پیشگیری و مقابله با فساد مالی ناشی از تقلب و تحریف در صورت‌های مالی، به دنبال ارائه ابزاری جهت شناسایی و پیش‌بینی کشف تقلب در صورتهای مالی می‌باشد.

نادریان و صفار ۱۳۸۰ ، طی پژوهش‌های خود تحت عنوان، مسئولیت حسابرسان در قبال تقلب، بر این نقش و مسئولیت حسابرسان در کشف و مقابله با تقلب تاکید دارند به طوریکه بیان می‌کنند که حسابرسان نقش مهمی در کاهش تقلبات در شرکت‌ها دارند.

نجف لو و همکاران ۱۳۹۵ ، طی تحقیقات انجام شده ی خود، تحت عنوان تاثیر خطر تقلب بر تعدیل برنامه حسابرسی، به دنبال این است که اثرات تقلب در صورت‌های مالی را بر برنامه حسابرسی را مورد بررسی قرار دهد. سپس دریافتند که تقلب در صورت‌های مالی در بیشتر مواقع منجر به افزایش تعداد روش‌های حسابرسی می‌شود.

حساس یگانه و مداحی ۱۳۸۸ ، طی تحقیقات خود مبنی بر اثربخشی فرایند حسابرسی در کشف اشتباهات و تحریف‌های با اهمیت در صورت‌های مالی، به دنبال این است که، با استفاده از فرایندهای حسابرسی، اشتباهات و تحریفات با اهمیت در صورت‌های مالی را شناسایی کند.

وبا پژوهش در این راستا، به اهمیت اثربخشی حسابرسی در کشف فساد مالی ناشی از تحریفات و تقلبات در صورت‌های مالی تاکید کرده است.

۶. استانداردهای حسابرسی شماره‌ی ۲۴۰ (مسئولیت حسابرس در ارتباط با تقلب، در حسابرسی صورت‌های مالی)

طبق استاندارد حسابرسی شماره‌ی ۲۴۰ تجدیدنظر شده در سال ۱۳۹۴، مسئولیت پیشگیری و کشف تقلب با مدیران اجرایی و ارکان راهبری واحد تجاری است. این موضوع مهم است که مدیران اجرایی با نظارت ارکان رهبری واحد تجاری، بر پیشگیری از تقلب و عوامل بازدارنده تقلب تاکید زیادی کنند. و این تاکید متضمن پایبندی به ترویج فرهنگ درستکاری و اصول اخلاقی و رفتاری صحیح است که می‌تواند از طریق نظارت فعالانه ارکان راهبری واحد تجاری تقویت شود. نظارت ارکان راهبری، شامل در نظر گرفتن احتمال زیر پاگذاری کنترلها یا اعمال نفوذ نامناسب به شیوه‌های دیگر در فرایند گزارشگری مالی، نظیر تلاشهای مدیران اجرایی در زمینه مدیریت سود به منظور تحت تأثیر قراردادن برداشت تحلیلگران از عملکرد و سودآوری واحد تجاری، می‌باشد.)وزارت امور اقتصاد و دارایی سازمان حسابرسی کشور)

طبق بند ۸ و ۹ استانداردهای حسابرسی شماره ی ۲۴۰ ، تحت عنوان» مسئولیت پیشگیری و کشف تقلب توسط حسابرس « بیان می‌شود که؛ حسابرس، هنگام کسب اطمینان معقول، مسئولیت دارد نگرش تردید حرفه ای را در سراسر فرایند حسابرسی حفظ کند، امکان زیرپا گذاری کنترلهای داخلی توسط مدیران اجرایی را مدنظر قرار دهد و به این واقعیت توجه داشته باشد که روشهای حسابرسی مؤثر در کشف اشتباه ممکن است برای کشف تقلب مؤثر نباشد. الزامات این استاندارد برای کمک به حسابرس در تشخیص و ارزیابی خطرهای تحریف بااهمیت ناشی از تقلب و طراحی روشهای کشف این تحریفات تدوین شده است. و این استاندارد جهت حسابرسی صورت‌های مالی که دوره ی مالی آنها از فروردین ۱۳۹۵ شروع می‌شود، اجرا گردیده است . (وزارت امور اقتصادی و دارایی سازمان حسابرسی کشور)

طی تحقیقات و مطالعات انجام شده طبق منابع و مستندات، در این پژوهش، در ذیل به طور اختصار به استاندارد حسابرسی شماره ی ۲۴۰ مصوب از سوی وزارت امور اقتصادی و دارایی سازمان حسابرسی، که راهبردهایی برای کمک به حسابرسان و کارشناسان حسابرسی جهت پیشگیری و مقابله با تحریفات و تقلبات و فساد در صورت‌های مالی ارائه کرده است، اشاره شده است:

استانداردهای حسابرسی شماره‌ی ۲۴۰ ، استانداردی است که جهت پیشگیری و کشف فسادها و تقلبات در صورت‌های مالی از طرف وزارت امور اقتصادی و دارایی سازمان حسابرسی کشور تصویب شده است. که حسابرسان و کارشناسان حسابرسی با استناد و به کارگیری راهبردهای مدون شده در این استاندارد ها، می‌توانند با تقلبات و تحریفاتی که در صورت‌های مالی توسط ذینفعان تقلب، مقابله کنند. این استانداردها با ارائه توضیحی از تقلب و ویژگی‌های آن و همچنین

عوامل خطر تقلب، به شناسایی تقلب حسابرسان کمک میکند. و همچنین مسئولیت‌های حسابرسان در کشف و پیشگیری از تقلب را شرح می‌دهد. و همچنین روش‌های ارزیابی خطر و فعالیت‌های مرتبط، به منظور کسب اطلاعات مورد استفاده حسابرسان (با پرس و جو کردن از مدیران اجرایی و بررسی نحوه نظارت ارکان راهبری بر فرایندهای مورد

استفاده مدیران اجرایی) ، در تشخیص خطرهای تحریف بااهمیت ناشی از تقلب، بیان می‌کند. سپس به بیان ارزیابی و تشخیص عوامل خطر تقلب و همچنین، خطرهای تحریف بااهمیت ناشی از تقلب می‌پردازد.

در صورتی که تقلب صورت گرفته باشد، برخورد با خطرهای تحریف بااهمیت ارزیابی شده ناشی از تقلب، با روشهای حسابرسی در برخورد با خطرهای تحریف بااهمیت ارزیابی شده ناشی از تقلب در سطح ادعاها و همچنین، روشهای حسابرسی در برخورد با خطرهای مرتبط با زیرپاگذاری کنترلها توسط مدیران اجرایی، را بیان کرده است.

سپس به ارزیابی شواهد حسابرسی مبنی بر اینکه آیا شواهدی که حسابرس به دست آورده است، بیانگر خطر تحریف با اهمیت ناشی از تقلبی که پیش از این مشخص نشده است، می‌باشد یا خیر، میپردازد. سپس اشاره می‌کند که در صورت اثبات شواهد مبنی بر وجود تقلب و تحریف صورت‌های مالی مدیران اجرایی، ارکان راهبری واحد تجاری، باید به مراجع قانونی و اجرایی اطلاع رسانی شود.

۷. نتیجه‌گیری

همانطور که مشخص است صورتهای مالی که نوعاً اطلاعات مالی شرکتها میباشند، از مهمترین اطلاعات موردنیاز سهامداران و سرمایه‌گذاران برای شناسایی میزان سود و زیان عملیات شرکت و بدهی و نقدینگی و... شرکت است؛ بنابراین صورتهای مالی از مهمترین اطلاعات در شناساندن شرکت به عموم جامعه است و همینجاست که اهمیت حسابرس و بازرس شرکت در اظهارنظر در خصوص این اطلاعات خود را نشان می‌دهد.

امروزه در جریان فعالیت‌های اقتصادی و تصمیمات سرمایه‌گذاری، گزارش‌ها و صورت‌های مالی حسابرسی شده توسط حسابرسان، وسیله بسیار مناسبی در انتقال اطلاعات است. البته در صورتی جهت سرمایه‌گذاری مثمربه ثمر می‌باشد که این گزارشات و صورت‌های مالی به دور از هرگونه تقلب و تحریف باشد.

گزارش‌های مالی متقلبانه با تحریف یا حذف مبالغ یا موارد افشا از صورت‌های مالی به عمد و به منظور فریب استفاده کنندگان صورت‌های مالی، سروکار دارد. که باید به دنبال راهکاری بود که بتوان با این تهدید و خطر مالی مقابله کرد. استفاده کنندگان از صورت‌های مالی، با وجود این خطرات و تهدیدات مالی، نمیتوانند با اطمینان کامل از اطلاعات مالی این صورت‌های مالی استفاده کنند. اینجا هست که میتوان اهمیت حسابرسی را درک کرد. حسابرسان برای انتقال اطلاعات نیاز به استانداردهایی برای ارائه گزارش و یکنواختی در ارکان گزارشگری دارند.

همانطور که پیشتر گفته شد، مهمترین دلیل وجود استانداردهای حسابرسی نقش اعتبار دهی آن می‌باشد. اعتبار دادن به صورت‌های مالی به معنای ایجاد اطمینان از مطلوبیت ارایه و قابلیت اتکای مجموعه صورت‌های مالی است. طبق استاندارد ۲۰۰ استانداردهای حسابرسی مصوب، توانایی حسابرس برای کشف تقلب به عواملی چون مهارت مرتکبین، دفعات و میزان دستکاری، گستردگی تبانی، اندازه نسبی هر یک از مبالغ دستکاری شده، و مراتب سازمانی افراد مشارکت کننده بستگی دارد. اگرچه حسابرس ممکن است بتواند فرصتهای بالقوه ارتکاب تقلب را مشخص کند، اما به سختی می‌تواند مشخص کند که آیا تحریف در حوزه‌های قضاوتی مثل براوردهای حسابداری ناشی از تقلب بوده است یا ناشی از اشتباه.

این مقاله به بررسی تاثیر و اهمیت حسابرسی و استانداردهای حسابرسی در شناسایی و کشف فساد مالی ناشی از تقلبات و تحریفات صورت‌های مالی می‌پردازد. همانطور که از مطالعات سایر محققان در این زمینه، که به طور اختصار در بخش بدنه اصلی مقاله آورده شده است، اهمیت این موضوع، جهت شناسایی و برخورد تقلب و تحریفات صورت‌های مالی با استفاده از استانداردهای حسابرسی مصوب در چند سال اخیر، نمایان است.

استانداردهای حسابرسی شماره ی ۲۴۰ ، استانداردی است که جهت پیشگیری، کشف، شناسایی و مقابله ی فسادها و تقلبات در صورت‌های مالی از طرف وزارت امور اقتصادی و دارایی سازمان حسابرسی کشور تصویب شده است. که حسابرسان و کارشناسان حسابرسی با بررسی و مطالعه و بکارگیری راهبردهای مدون شده در این استاندارد ها، می‌توانند تقلبات و تحریفاتی که در صورت‌های مالی توسط ذینفعان تقلب اعمال شده، کشف وشناسایی کرده و با عاملان آن طبق موارد آورده شده در این استاندارد مصوب، مقابله کنند.

فهرست منابع

۱. جوکار، سهیلا. قراخانلو، معصومه. ۱۳۹۳. بررسی نقش حسابرسی در صنعت بیمه، اولین همایش ملی الکترونیکی دستاوردهای نوین در علوم مدیریت و حسابداری. سیویلیکا.

۲. حساس یگانه، یحیی. رجبی، روح‌اله. ۱۳۸۴.عوامل موثر بر قدرت حرفه ای حسابرسی مستقل.فصلنامه مطالعات حسابداری. شماره ۸.ص۸۶-۵۵.

۳. حساس یگانه، یحیی. ظهیر، مصطفی. غفاری، زهرا. ۱۳۹۶ .بررسی رابطه میان نقش نظارتی حسابرسان و ارتقای سلامت نظام اداری. فصلنامه علمی پژوهشی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، سال پنجم، شماره ۹۳، ص ۸۳-۱۸.

۴. حساس یگانه،یحیی.مداحی،آزاده. ۱۳۸۸ .اثربخشی فرآیند حسابرسی در کشف اشتباهات و تحریف‌های بااهمیت در صورت‌های مالی پژوهشنامه حسابداری مالی و حسابرسی، ص ۷۶-۴۹.

۵. خواجوی، شکراله. ابراهیمی، مهرداد. ۱۳۹۷، بررسی تأثیر ساز و کارهای حاکمیت شرکتی در تقلب در صورت‌های مالی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، فصلنامه علمی - پژوهشی مدیریت دارایی و تأمین مالی. سال ششم، شماره دوم، شماره پیاپی ۲۱، ص۸۴-۷۱.

۶. خواجوی، شکراله. منصوری، شعله. ۱۳۹۴ .تقلب:حلقه‌ی پنهان در زنجیره‌ی امنیتی گزارشگری مالی. مجله کنکاش. تهران.

۷. دوانی، غلامحسین. ۱۳۹۲. نقش حسابرسی در فرایند مبارزه با فساد مالی.مجله حسابدار رسمی. دوره سی ششم. شماره ۶.ص۱۶-۱۱.

۸. دل‌انگیزان، سهراب. کریمی، محمدشریف. خالوندی، زینب. ۱۳۹۲ . تأثیر شاخص درک فساد مالی بر رشد اقتصادی بر اساس تفکیک بین کشوری در حوزه ی آزادی اقتصاد با روش گشتاورهای تعمیم یافته.(GMM) فصلنامه علوم اقتصادی. سال هفتم. شماره بیست و چهارم.ص۱۸۶-۱۶۱.

۹. رهنمای رودپشتی،فریدون. ۱۳۹۱ .داده‌کاوی و کشف تقلب‌های مالی. فصلنامه علمی پژوهشی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت. سال اول. شماره سوم. ص ۳۳-۱۷.

۱۰. سلیمی، ۱۳۹۳ .حسابرسی صورت‌های مالی و نقش آن در کشف، پیشگیری از تقلب و فساد مالی. اولین همایش ملی دستاوردهای نوین در علوم مدیریت و حسابداری.

۱۱. شعری آناقیز، صابر. خراسانی، ابوطالب. ۱۳۹۶ .واکاوی مفهوم تقلب و بررسی آثار به کارگیری استانداردهای حسابرسی در افشای اطلاعات گزارشگری مالی متقلبانه. اولین همایش بین‌المللی و سومین همایش ملی پژوهش‌های مدیریت و علوم انسانی.

۱۲. شعری آناقیز، صابر. رحیمیان، نظام‌الدین. صالحی صدقیانی. خراسانی، ابوطالب. ۱۳۹۶ .بررسی تطبیق میزان دقت نتایج حاصل از مدل‌های بنیش و تعدیل شده بنیش براساس محیط اقتصادی ایران در کشف و افشای گزارش‌گری مالی متقابلانه. چشم‌انداز مدیریت مالی. شماره هجدهم. ص۱۲۳-۱۰۵.

۱۳. قادری، کاوه. قادری، صلاح‌الدین. ۱۳۹۶. تحلیل بیش اطمینانی مدیران از عملکرد خود در شرکت‌های متقلب. فصلنامه بررسی‌های حسابداری و حسابرسی. دوره ۲۴ .شماره ۲. ص۲۶۲-۲۴۳.

۱۴. کمیته وزارت امور اقتصادی و دارایی سازمان حسابرسی کشور. ۱۳۹۴ . مسئولیت حسابرس در ارتباط با تقلب، در حسابرسی صورت‌های مالی.استاندارد حسابرسی شماره ۲۴۰ تجدید نظر شده.تهران:سازمان حسابرسی.

۱۵. گرد، عزیز. کردستانی، حسین. ۱۳۹۵ .بررسی میزان اتکای حسابرسان مستقل بر انواع شواهد حسابرسی در گزارش حسابرسی دستگاه‌های دولتی. پژوهش‌های تجربی حسابداری. سال ششم. شماره بیست و دوم.ص ۶۷-۴۲.

۱۶. مرادی، جواد. رستمی، راحله. زارع، رضا. ۱۳۹۳ . شناسایی عوامل خطر مؤثر بر احتمال وقوع تقلب در گزارشگری مالی از دید حسابرسان و بررسی تأثیر آنها بر عملکرد مالی شرکت.مجله ی پیشرفت‌های حسابداری دانشگاه شیراز.دوره ششم.شماره اول. پیاپی ۶۳/۳ . ص۱۷۳-۱۴۱.

۱۷. نادریان، محمدرضا. صفار، محمدجواد. ۱۳۸۰ . مسئولیت حسابرسان در قبال تقلب.پژوهشگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی پرتال جامع علوم انسانی.شماره ۱۳. ص ۵۴-۴۶.

۱۸. نجف‌لو، محمود. زنگی‌آبادی، مصطفی. غلامی، پرویز. ۱۳۹۶ . فصلنامه دانش حسابرسی.سال هفدهم. شماره شصت و هشت. ص ۲۷۹-۲۶۱.

۱۹. وکیلی‌فرد، حمیدرضا. طالب‌نیا، قدرت‌اله. نادری‌پور، نادری. ۱۳۹۰. اثر افزایش افشای اطلاعات ناشی از اجرای استانداردهای حسابرسی تجدید نظر شده بر عدم تقارن اطلاعاتی.پژوهشنامه حسابداری مالی و حسابرسی. سال سوم.شماره دوازدهم. ص ۵۵-۲۵.

۲۰. هاشمی، سیدعباس. حریری، امیرسینا. ۱۳۹۶. ارزیابی توانایی قانون بنفورد در شناسایی و پیش‌بینی کشف تقلب مالی.پژوهش نامه بررسی‌های حسابداری و حسابرسی. دوره ۲۴ .شماره دوم.ص ۳۰۲-۲۸۳.