

حسابرسی بین‌المللی

ترجمه و تلخیص: محمد نوروزی

دانشجوی دوره دکتری تخصصی حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی واحد شهرکرد

رایانامه: mnoroozi_1451@yahoo.com

پیشگفتار مترجم

این مقاله ترجمه دقیقی از فصل ۲۱ کتاب حسابداری بین‌المللی تطبیقی (Comparative International Accounting) چاپ یازدهم اثر مشهور کریستین نوبز و روبرت پارکر (Christopher Nobes and Robert Parker) است، که در بسیاری از دانشگاه‌های معتبر آمریکا و اروپا در دوره‌های کارشناسی ارشد و دکتری تدریس می‌شود. عنوان این فصل، یعنی حسابرسی بین‌المللی (International Auditing)، یکی از موضوعات مطرح در مباحث حسابداری بین‌المللی است که مورد توجه بسیاری از پژوهشگران و صاحب‌نظران رشته حسابداری بوده است. محتوای اصلی این فصل در سه محور دلایل بین‌المللی‌سازی حسابرسی، ترویج استانداردهای بین‌المللی و فرآیند حسابرسی بین‌المللی ارائه می‌شود که با توجه به تشابه فرآیند حسابرسی بین‌المللی همانند فرآیند عادی حسابرسی، در این مقاله از ارائه این بخش صرف نظر شده است. در ادامه به تبیین اهمیت حسابرسی بین‌المللی و عوامل مؤثر بر تقاضای این رشته و همچنین نقش بخش‌ها و گروه‌های بین‌المللی شامل فدراسیون بین‌المللی حسابداران در ترویج استانداردهای حسابرسی بین‌المللی پرداخته خواهد شد.

۱. مقدمه

کمیته انجمن حسابداری آمریکا (American Accounting Association's Committee- AAA)، حسابرسی را فرآیند روشمند عینی در جمع‌آوری و ارزیابی شواهد در مورد اقدامات مربوط به رویدادهای اقتصادی و تعیین درجه مطابقت بین موارد گزارش شده و معیارهای مقرر و ارتباط نتایج با استفاده‌کنندگان از آن، تعریف نمود. گزارشگری درباره رویدادهای اقتصادی معمولاً به صورت داده‌های طبقه‌بندی شده حسابداری، مشخص می‌شود، که در سیستم‌های اطلاعاتی ذخیره شده و برای

تهیه و انتشار گزارش‌های مالی استفاده می‌شوند. چنین داده‌هایی معرف رویدادهای اقتصادی هستند. بنابراین حسابرسی فرآیندی روشمند است، که شامل مراحل پذیرش و تعریف شرایط تعامل؛ برنامه‌ریزی و ارزیابی ریسک؛ جمع‌آوری شواهد و گزارش است.

حسابداران رسمی یا حسابرسان مستقل آنهایی هستند که حسابرسی صورت‌های مالی را به طور مستقل انجام می‌دهند و قادر به اظهار نظر در این باره هستند که آیا صورت‌های مالی به نحو مطلوب به ارائه صحیح و منصفانه رویدادهای مالی طبق چارچوب گزارشگری مالی هست یا خیر معمولاً حسابرسان مستقل، صورت‌های مالی را برای ذینفعان مستقل، همچون سرمایه‌گذاران یا اعتباردهندگان ارزیابی می‌کنند. با این حال وظیفه حسابرسان مستقل در کشورها می‌تواند متفاوت باشد. به عنوان نمونه در ایالات متحده و همچنین در بسیاری از دیگر کشورهای آنگلوساکسون^۱ (Anglo-Saxons)، وظیفه حسابرسان اعتباربخشی نسبت به صورت‌های مالی، است، در حالی که در کشور آلمان حسابرسی در راستای رعایت قوانین و مقررات و تحقق مقاصد مالیاتی، مبنای عملیات حسابرسی است. جنبه بین‌المللی حسابرسی به همگرایی استانداردها و قوانین حسابرسی در بین کشورهای مختلف و حسابرسی مبتنی بر یک یا چند مجموعه از اصول و مقررات در حسابرسی صورت‌های مالی شرکت‌های چند ملیتی اشاره دارد. هنگامی که شرکت‌ها فعالیتشان را به زمینه‌های ملی محدود می‌کنند، فلسفه و تکنیک‌های حسابرسی، برای ایجاد اصول داخلی خود کشور، توسط حسابرسان ملی (داخل کشور) و با اقدامات حسابداری ملی تعیین می‌شوند. در نتیجه، نقش حسابرسان و مسئولیت آن‌ها نسبت به استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی شرکت تنها در محدوده همان کشور خواهد بود. اثر چنین مواردی در روند آموزش حسابرسان، منعکس می‌شود. برای نمونه در برخی کشورها دانشجویان حسابرسی، تنها به تحصیل آموزش مفاهیم نظری در دانشکده‌های اقتصاد می‌پردازند، در حالی که در کشورهایی دیگر، بخش اعظمی از تحصیلات حسابرسی از طریق کارورزی (آموزش حین کار) توسط آموزش رسمی مؤسسات خاص صورت می‌گیرد. علاوه بر این، به عنوان نتیجه‌ای از اهداف گزارش‌های مالی کشورها در طول تاریخ، حرفه حسابرسی از لحاظ تاریخی نقش‌های مختلفی

۱. نام عمومی قبایل ژرمنی که در قرن ششم میلادی بریتانیا را تصرف کردند. زبان انگلیسی، زبان رسمی آن‌هاست و در هر نقطه از دنیا که پراکنده باشند به این زبان سخن می‌گویند؛ مثل انگلستان و ایالات متحده و سایر مناطق (عمید حسن، فرهنگ فارسی عمید، تهران، ناشر: فرهنگ اندیشمندان. چاپ دوم، ۱۳۸۹).

در رابطه با مدیریت شرکت، بانک‌ها و سرمایه‌گذاران و حسابرسان مالیاتی ایفا کرده است. در این فصل تنها فعالیت حسابرسی مستقل، بررسی خواهد شد و انواع دیگر حسابرسی، همچون حسابرسی مالیاتی، حسابرسی داخلی و حسابرسی در سازمان‌های دولتی خارج از محدوده این فصل است.

بین‌المللی کردن حسابرسی زمانی شروع شد که شرکت‌های چند ملیتی صورت‌های مالی را به صورت تلفیقی گزارش کردند. چنین صورت‌های مالی معمولاً نیازمند مجموعه‌ای از اصول حسابداری واحد بود، که آموزش‌های مرتبط با آن نیز ارائه گردد. همچنین حسابرسان، شرکت‌های اصلی را مجبور به وضع مجموعه قوانینی برای اطمینان از کیفیت حسابرسی شرکت‌های تابعه کرد. پس از مدتی، برای همگرایی بیشتر روش‌های اجرای حسابرسی در کشورهای مختلف و توسعه قوانین حسابرسی بین‌المللی، نیاز روشن به حرفه حسابرسی بین‌المللی دیده شد. بنابراین عواملی که موجب بین‌المللی شدن حسابرسی شد، عبارت است از:

- ظهور شرکت‌های چند ملیتی؛
- افزایش بین‌المللی سازی بازارهای سرمایه؛
- رشد مؤسسه‌های حسابداری بین‌المللی با رویکردهای مشترک اصول حسابرسی، آموزش و بررسی کیفیت.
- تقارب چارچوب مشترک بین‌المللی حسابداری و حسابرسی.

در ادامه به تشریح موارد یاد شده در ارتباط با بین‌المللی شده موضوع حسابداری پرداخته می‌شود.

۲. دلایل بین‌المللی شدن حسابرسی

۲,۱. نقش شرکت‌های چند ملیتی

ظهور شرکت‌های چند ملیتی، تا حد زیادی موجب بین‌المللی شدن حسابرسی شد. زیرا این شرکت‌ها همواره با عملیات برون مرزی سروکار داشتند و این موضوع نیاز به کنترل و رسیدگی داشت. عموماً، زمانی که شرکت‌های چند ملیتی صورت‌های مالی تلفیقی را تهیه می‌کنند، نیاز به حسابرسی این صورت‌ها بر اساس قوانین کشور مبدأ و شرکت اصلی، وجود خواهد داشت. بنابراین، دفتر مرکزی شرکت اصلی، نیازمند حسابرسانی بود که استانداردهایی برای کیفیت حسابرسی در کشورهای خارجی تنظیم کنند. این استانداردها در راستای ارائه دستورالعمل‌هایی به حسابرسان شرکت‌های تابعه در کشورهای بود که می‌بایست به ارائه اطلاعات از سراسر جهان به مدیران ارشد، جهت گزارشگری

صحیح و منصفانه صورت‌های مالی تلفیقی، صورت می‌گرفت. از آنجایی که مدیریت شرکت اصلی به دنبال، کسب اطمینان از حسابرسی محلی، برای اعتباردهی به اطلاعات از طرف مدیریت محلی شرکت‌های تابعه، بوده، لذا این موضوع نیازمند آن است که حساب‌رسان، عملیات حسابرسی را به روشی اجرا کنند که برای مدیریت مرکزی و حساب‌رسان شرکت اصلی رضایت‌بخش باشد. این تحولات در برخی کشورها، منجر به ایجاد تکنیک‌های حسابرسی جدید و روش‌های جدیدی در ارتباط با مدیریت محلی و مرکزی شد.

ظهور شرکت‌های چند ملیتی، موجب تحولاتی در نقش مؤسسه‌های حسابرسی و تلفیق بین‌المللی در بین شرکت‌ها شد که تا حدودی منجر به توانمندسازی آن‌ها و مستقل بودن از شرکت‌های چند ملیتی شد. از آنجایی که حرفه حسابرسی معتقد است که روند اجرای عملیات نباید استقلال حساب‌رس خدشه‌دار شود. بنابراین در این رابطه توجه داشتن به این مسئله مهم است که مؤسسه‌های حسابرسی در تلاش برای ارائه خدمات به مشتریان چند ملیتی خود رشد کرده‌اند و توانسته‌اند فعالیت‌های خود را به کشورهای خارجی گسترش دهند. برخی شرکت‌ها این خدمات را با تأسیس دفاتری در کشورهایی که مشتریان اصلی‌شان در آن کشورها قرار داشتند، انجام داده‌اند. Post et al (۱۹۹۸) با بررسی روند مؤسسه‌های حسابرسی بزرگ هلند، بیان کردند که این مؤسسه‌ها به منظور حفظ توانایی ارائه خدمت به مشتریان خود در سراسر جهان، با مؤسسه‌های حسابرسی خارجی ادغام شده‌اند. در هر دو مورد (چه تأسیس دفتر و چه ادغام)، مؤسسه‌های حسابرسی قادر به ارائه خدمات به مشتریان چند ملیتی خود هستند، تا این که مؤسسه حسابرسی تمامی فرآیند حسابرسی را در تمام یا بیشتر کشورهایی که شرکت چند ملیتی در آن قرار دارد، به تنهایی انجام دهد. این امر منجر به تمرکز تصمیم‌گیری‌های خاص حسابرسی در سطح و کلاس جهانی و تنظیم اولویت‌ها شد. علاوه بر این، نیاز به حسابرسی برای تثبیت اهداف خود، نیازمند رعایت قوانین شرکت‌های تابعه محلی است. در چنین مواردی، روند حسابرسی که نیازمند حسابرسی قانونی است، با نیازمندی‌ها برای اهداف تثبیتی تلفیق خواهد شد. از آنجایی که همگرایی حسابداری هنوز به مرحله‌ای نرسیده است که مجموعه‌ای از اصول حسابداری بتواند برای حسابداری یکنواخت در تمام کشورهایی که آن شرکت چند ملیتی عمل می‌کند، آماده و به کار گرفته شود، رویه‌های حسابداری داخلی هر کشور، ملاک عمل حسابرسی قرار می‌گیرد. بنابراین در

موارد بسیاری که روند حسابرسی بین‌المللی شده است، این اقدامات برای گزارش مالی حسابداری های شرکت‌های محلی، با حفظ روش‌ها و رویه‌های داخلی هر کشور انجام می‌شود.

۲،۲. تقاضا برای حسابرسی بین‌المللی از طرف بازارهای بین‌المللی سرمایه

تقاضا برای حسابرسی بین‌المللی از جنبه استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی، در راستای تأمین مالی در بازارهای بین‌المللی سرمایه نیز، قابل بررسی است. برای سرمایه‌گذاران در بازارهای بین‌المللی سرمایه، گزارش حسابرسی و کیفیت کار حسابرسی انجام شده، جهت توجیه اعتبار صورت‌های مالی و دیگر اطلاعات مالی که به عنوان یک ورودی برای سرمایه‌گذاری و تصمیم‌گیری‌های اقتصادی آنها استفاده می‌شود، مهم است. در بازارهای بین‌المللی سرمایه، سرمایه‌گذاران و اعتباردهندگان، تمایل به سرمایه‌گذاری در شرکت‌هایی هستند که صورت‌های مالی آنها مطابق با قوانین و آئین‌نامه‌های معتبر منتشر شده باشد. به گونه‌ای که با افشای اطلاعات در سطحی خاص، قابلیت مقایسه را برای آنها فراهم آورد. به منظور ارتقا سطح قابلیت اتکای صورت‌های مالی شرکت‌های خارجی، در کنار سطح افشای اطلاعات، کیفیت حسابرسی نیز مهم است. به عنوان یک نتیجه می‌توان مطرح کرد، از نقطه نظر قانون‌گذاران بازار سرمایه و سرمایه‌گذاران در سهام‌های خارجی و ابزارهای مالی دیگر، مفاد گزارش حسابرسی مهم است و کیفیت حسابرسی اجرا شده بر اساس انتظارات همان بازارها (که قرار است سهام شرکت در آن عرضه شود) نیز با اهمیت است. به منظور دستیابی به چنین کیفیتی، حسابرسان خارجی بایستی با مقررات حسابرسی و گزارشگری کشورهایی که بازار سرمایه پذیرای سهام آن شرکت‌هاست، و همچنین قوانینی که به هنگام ثبت صورت‌های مالی در کشور خارجی با آن مواجه خواهد شد، آشنا باشند. همچنین بیان گزارش حسابرسی برای ارتباط مؤثر اظهار نظر حسابرس، مهم است. در کشورهای مختلف، بین تعریف مفهوم اظهار نظر صحیح و منصفانه حسابرس با تفاوت‌هایی همراه است که این موضوع با انطباق با صورت‌های مالی و روش‌ها و رویه‌های مرتبط با آن در ارتباط است. به منظور برقراری ارتباط منظم با بازارهای بین‌المللی سرمایه، نیاز به مجموعه‌ای با یکنواختی بیشتر یا تفاوت‌های کمتر بین‌المللی است تا توضیح دهنده نظرات حسابرسان در گزارش حسابرسی باشد (Nobes، ۱۹۹۳). سازمان بین‌المللی کمیسیون‌های اوراق بهادار (International Organization of Securities Commissions- IOSCO) در نظر دارد تا موانع موجود در بازارهای بین‌المللی سرمایه را از میان بردارد. این سازمان رایزنی نزدیکی با فدراسیون بین‌المللی

حسابداران (International Federation of Accountants- IFAC) در رابطه با استانداردهای بین‌المللی حسابداری دارد، تا سطوح کیفی یکنواختی از حسابداری مشخص شود و ارتباطات مؤثر بین‌المللی در گزارش‌های حسابداری را ترویج نماید. به طور کلی، (IOSCO) بر توسعه استانداردهای بین‌المللی در حسابداری نظارت دارد تا تعیین کند که آیا این استانداردها برای اهداف تعیین شده این سازمان قابل تأیید است یا خیر.

۲,۳. نقش مؤسسه‌های حسابداری بین‌المللی

بین‌المللی‌سازی حسابداری تا حد زیادی در مؤسسه‌های حسابداری بین‌المللی واقع شده است. همانطور که در جدول (۱) قابل مشاهده است، در طول چند دهه گذشته، بسیاری از مؤسسه‌های حسابداری به صورت گروه‌های بین‌المللی ادغام شده‌اند. چهار ادغام بسیار بزرگ بین مؤسسه‌های حسابداری بین‌المللی در طول دهه‌های ۱۹۸۰ و ۱۹۹۰ اتفاق افتاده است، که نتیجه آن ادغام، پنج (در حال حاضر چهار) مؤسسه بین‌المللی بزرگ در بازار است. (آمار درآمد در جدول، به خاطر دسترسی اخیر برخی شرکت‌ها به شیوه‌های مشاوره خود، یک روند رو به رشدی را نشان نمی‌دهد). مهم‌ترین مؤسسه‌های حسابداری بین‌المللی از پایگاه خود در انگلستان یا ایالات متحده رشد کرده‌اند، با این حال شرکت‌ها از لحاظ ویژگی‌ها متفاوت هستند. این ویژگی‌ها با توجه به روش‌های آن‌ها در فعالیت‌ها و همچنین از شکل سازمانی آن‌ها مشخص می‌شود. از لحاظ تاریخی، سبک آن‌ها در عملیات از یک رویکرد متمرکز (Andersen) تا با یک رویکرد نسبتاً غیرمتمرکز (KPMG) متفاوت است. با این حال، به طور فزاینده، برای کار بین‌المللی یک رویکرد واحد اعمال می‌شود. در یک مؤسسه متمرکز بسیاری از عملیات در سطح مرکزی اجرا می‌شود، در حالی که اساساً در مؤسسه غیرمتمرکز، تنها تصمیم‌های استراتژیک بازار و عملیات فنی معین به صورت متمرکز است. در صورتی که شکل سازمانی آن‌ها متمرکز باشد، به صورت یک شبکه بین‌المللی از مؤسسه‌های عضو عمل می‌کنند؛ غالباً استانداردهای فنی معمول و عملیاتی، روش‌ها، آموزش‌ها و تکنولوژی به صورت اشتراکی صورت می‌گیرد. اما با این حال، هر شرکت عضو بین‌المللی یک نهاد حقوقی مستقل و جداگانه است.

جدول (۱): رشد و ادغام شرکت‌های بزرگ حسابرسی بین‌المللی (درآمد به میلیون دلار)

نام مؤسسات	۱۹۹۲		۲۰۰۰		۲۰۰۸	
	World	US	World	US	World	US
پرایس واتر هاوس کوپرز (PricewaterhouseCoopers)	-	-	۱۹,۵۶۶	۸,۲۹۹	۲۸,۱۸۵	۷,۵۷۸
کوپرز و لی برند (Coopers & Lybrand)	۵,۳۵۰	۱,۵۵۷	-	-	-	-
پرایس واتر هاوس (Price Waterhouse)	۳,۷۶۱	۱,۳۷۰	-	-	-	-
آرتور اندرسن (Arthur Andersen)	۵,۵۷۷	۲,۶۸۰	۸,۴۰۰	۳,۶۰۰	-	-
ارنست و یانگ (قبلاً آرتور، یانگ و ارنست و وینی) Ernst (Arthur Young and Ernst & Whinney & Young)	۵,۷۰۱	۲,۲۸۱	۹,۲۰۰	۴,۲۷۱	۲۴,۵۰۰	۸,۰۷۴
KPMG (قبلاً به پیت مارویک و کیلینولد مین گی اوردیلر) Peat Marwick and Klynveld Main Goerdeler	۶,۱۵۳	۱,۸۲۰	۱۳,۵۰۰	۴,۷۲۴	۲۲,۶۹۰	۵,۶۷۹
دی‌لویت (دی‌لویت، هاسکینز و سلرز، توویچ راس (Deloitte Haskins & Sells and Touche Ross) Deloitte	۴,۸۰۰	۱,۹۵۵	۱۲,۵۰۸	۵,۸۳۸	۲۷,۴۰۰	۱۰,۹۸۰

ویژگی‌های تمامی مؤسسه‌های حسابرسی بزرگ بین‌المللی عبارتند از: وجود یک رویکرد بین‌المللی حسابرسی، سیستم‌های کنترل کیفیت بین‌المللی، ایجاد تحولات و استراتژی‌های بازاریابی و ارتباطات بین‌المللی. رویکرد بین‌المللی برای حسابرسی، معمولاً به شکل یک رویکرد حسابرسی عادی است، که به مراحل مختلفی به دقت تعریف شده و شامل مقررات دقیق برای رویکرد حسابرسی است، برای مثال، شرح فرآیند برنامه‌ریزی، فرآیند ارزیابی ریسک‌ها، رویکردهای آزمون (مثلاً آزمون‌های محتوایی - تکیه بر اسناد برای اعتبارسنجی اظهارات - یا تکیه بر سیستم‌هاست). شرحی از رویکردهای گزارش و ارتباط نتایج حسابرسی نیز بخشی از چنین فرآیند حسابرسی بین‌المللی است. رویکردهای بین‌المللی خدمات حسابرسی دو هدف اصلی دارد:

۱. اطمینان‌دهی به مشتریان چند ملیتی در سرتاسر جهان، در رابطه با استفاده از روش‌ها و

سیاست‌های یکسان جهت اطمینان از کیفیت حسابرسی.

۲. سازگاری عناصر اصلی در روند حسابرسی در مقیاس بین‌المللی، مؤسسات را قادر به

افزایش بهره‌وری و اثربخشی فرآیند حسابرسی در سراسر جهان می‌سازد. همچنین یک

روش حسابرسی مشترک در سرتاسر جهان، ارتباط آسان در مسائل فنی، از جمله سطح

اهمیت مورد استفاده در فرآیند حسابرسی.

به واسطه استفاده از یک روش بین‌المللی برای حسابرسی، برخی از انحرافات بهای تمام شده را می‌توان به دست آورد زیرا برنامه حسابرسی می‌تواند بر اساس یک مقیاس بین‌المللی ساخته شود و در صورتی که سطح جزئیات اعمال شده در حسابداری برخی از شرکت‌های تابعه با روش بین‌المللی مطابقت نداشته باشد از آن‌ها جلوگیری خواهد کرد. با این حال، تا حدی که حسابرسی قانونی محلی ضروری باشد، یا تا حد تفاوت‌های قانونی در رویه‌های حسابداری هر کشور؛ انحرافات بهای تمام شده می‌تواند بسیار محدود باشد.

یکی دیگر از مزیت‌های بین‌المللی‌سازی این است که اگر یک روش متفاوتی در هر کشور به کار گرفته شود، مؤسسه‌های حسابرسی می‌توانند ارتباط کارکنان خود را تسهیل بخشند، که این موضوع بهره‌وری را بالا می‌برد. علاوه بر این، یک رویکرد بین‌المللی می‌تواند به حسابرس کمک کند تا در مورد سطح توجه به ریسک‌های مشخص در سرتاسر جهان، اولویت‌ها را مشخص کند. گرچه رویکرد حسابرسی ممکن است در مورد حسابرسی مشتریان چند ملیتی، با مؤسسه‌های حسابرسی، بین‌المللی‌سازی شده باشد، اما هنوز این در مورد حسابداری صحت ندارد. البته یک مشتری چند ملیتی مجبور به عمل طبق رویه‌های حسابداری کشور موردنظر است (یعنی کشوری که شرکت اصلی در آن قرار دارد) و تمامی شرکت‌های تابعه مجبور به انطباق صورت‌های مالی طبق رویه‌های شرکت اصلی هستند. با این حال، بیشتر شرکت‌های تابعه، مجبور به آماده‌سازی صورت‌های مالی طبق رویه‌های کشور خود نیز هستند. به منظور اجرای حسابرسی بین‌المللی، افراد شاغل در دفاتر محلی مؤسسه‌های حسابرسی بین‌المللی، مجبور به آشنایی با قوانین حسابداری اعمال شده در کشورهای خارجی موردنظر نیز هستند. برای مثال برای شرکت‌های تابعه خارجی حسابرسی مشتریان چند ملیتی ایالات متحده، معمولاً اصول پذیرفته شده حسابداری ایالات متحده (Generally Accepted Accounting

Principles - GAAP) را پذیرش می‌کند که در بسیاری از کشورها، توسط دفاتر حسابرسی محلی مؤسسه‌های حسابداری بزرگ استفاده می‌شود. در حال حاضر تعداد قابل توجهی از شرکت‌های چند ملیتی، استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی (International Financial Reporting Standard - IFRS) را استفاده می‌کنند، به عنوان مثال برای تمامی شرکت‌های پذیرفته شده توسط اتحادیه اروپا (EU) استفاده از (IFRS) برای گزارشگری صورت‌های مالی تلفیقی از سال ۲۰۰۵ الزامی است. بدین ترتیب مؤسسه‌های حسابرسی اصلی، برنامه‌های آموزشی پرسنل خود در راستای چارچوب حسابداری مورد پذیرش در جهان، توسعه داده‌اند.

ایجاد توسعه بین‌المللی، یک ابزار مهم برای مؤسسه‌های حسابرسی بین‌المللی است. جدا از فرآیند حسابرسی، شرکت‌ها، نرم افزارهایی را برای استفاده بین‌المللی و شبکه‌های تأسیس شده بین‌المللی توسعه می‌دهند؛ برای مثال برای قادر بودن به شرکت در مشاوره مشتریان مبادلات سهام بین‌المللی و برای توصیه به ادغام‌ها و تحصیلات بین‌المللی. یک ویژگی مهم از حسابرسی بین‌المللی، وضعیت معیارهای کنترل کیفیت بین‌المللی با شبکه حسابداری بین‌المللی است. کنترل کیفیت در سه سطح قابل تعریف است: تعاملات مشتری، دفاتر و هر کشور. از طریق سیستم‌های کنترل کیفیت، شبکه بین‌المللی یک شرکت می‌تواند سیاست‌ها و روش‌های مشترکی وضع کند که شرکت‌های ملی عضو در آن با استفاده از موارد تدوین شده، اطمینان کاری و کیفیت کاری بالایی داشته باشند. در حال حاضر، اقداماتی که در مورد ارتقای کیفیت توسط مؤسسه‌های بزرگ انجام می‌شود، طبق استانداردهای بین‌المللی کنترل کیفیت (International Standards on Quality Control- ISQC) تدوین شده است. علاوه بر بررسی فعالیت‌های انجام شده برای بهبود روند حسابرسی، معیارهای دیگر نیز در کشورهای مختلف وضع شده است. یکی از معیارهای کنترل کیفیت این است که در کشورهای خارجی مورد نظر، برای ایجاد توانایی شرکت اصلی و حساب‌رسان آن در ارتباط مؤثر با حسابرسی شرکت‌های تابعه، پرسنل خود را در آنجا مستقر کند. جنبه مهم دیگر در کنترل کیفیت، نیاز به آموزش بین‌المللی پرسنل فنی مؤسسه‌های حسابرسی است. به منظور وضع تکنیک‌ها و سیستم‌های پشتیبانی جدید و همچنین تعیین سطح مشخصی از ارتباط با رویه‌های حسابداری مشتریان چند ملیتی، نیاز به برگزاری دوره‌های آموزشی داخلی مؤسسات است.

در سال ۲۰۰۱ به عنوان یک گام مهم، (IFAC) اقدام به تأسیس و راه‌اندازی سازمانی به عنوان دیوان شرکت‌ها (The Forum of Firms- FOF, Forum) نمود. هدف این دیوان افزایش ارتباط و هماهنگی بیشتر شرکت‌های شبکه‌ای بزرگ، در جهت توسعه استانداردهای فنی و ارتقای کیفیت حسابرسی است. تعهدات الزام‌آور شرکت‌های عضو این دیوان در حسابرسی فراملی عبارتند از: حفظ استانداردهای کنترل کیفیت مطابق با استانداردهای بین‌المللی. استانداردها کنترل کیفیت، توسط هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان‌بخشی (International Auditing and Assurance Standards Board- IAASB) منتشر می‌شود که به منظور انطباق با استانداردهای کنترل کیفیت ملی و هدایت آن تا جایی که مغایر با قوانین داخلی کشورها نباشد و بررسی تضمین کیفیت داخلی مطابق با رویه‌های وضع شده جهانی.

ارائه خط‌مشی و روش‌های انجام حسابرسی‌های بین‌المللی بر مبنای استانداردهای بین‌المللی حسابرسی (International Standards on Auditing- IAS) تدوین شده. ارائه خط‌مشی‌های منطبق با دستورالعمل‌های اصول اخلاقی (IFAC) برای حسابداران حرفه‌ای.

موارد ذکر شده در بالا به وضوح نشان دهنده سودمندی همکاری شرکت‌های چندملیتی با مؤسسه‌های حسابرسی بین‌المللی است. جدول‌های (۲) و (۳) ارائه دهنده شواهدی در این راستا هستند.

جدول (۲) سهم درصدی بازار حسابرسی توسط چهار شرکت بزرگ در بین کشورهای منتخب برگزار شد (سال ۲۰۰۸)

فرانسه	آلمان	انگلستان	ژاپن	ایالات متحده	نام مؤسسات
۱۶	۳۰	۴۲	۸	۳۳	پرایس واتر هاوس کوپرز (PWC)
۱۵	۵۱	۲۴	۳۱	۱۹	KPMG
۲۱	۶	۲۱	۲۳	۲۴	دی لویت (Deloitte)
۲۷	۱۱	۱۳	۳۳	۲۴	ارنست و یانگ (EY)
۲۱	۲	۰	۵	۰	سایرین

جدول (۳) دو شرکت انتخابی بزرگ در هر یک از کشورها (سال ۲۰۰۸)

نام مؤسسات	ایالات متحده	ژاپن	انگلستان	آلمان	فرانسه	کانادا
پرایس واتر هاوس کوپرز (PWC)		*	*	*		
KPMG		*	*	*	*	*
دی لویت (Deloitte)	*				*	*
ارنست و یانگ (EY)	*					

۳. ترویج استانداردهای بین‌المللی

نیاز عمومی حسابرسان بین‌المللی ایجاب می‌کند تا حسابرس گروه شرکت‌ها، (در صورت پذیرش مسئولیت برای حسابرسی) نسبت به تمامی موارد در صورت‌های مالی آن گروه، اظهارنظر کند. به منظور قبول چنین مسئولیتی، حسابرس گروه مجبور به کسب اطمینان نسبت به کیفیت فرآیند اجرا عملیات و شواهد جمع‌آوری شده است. سه فعالیت اصلی در این زمینه عبارت است از:

- حسابرس گروه دستورالعمل‌های دقیقی می‌دهد تا دیگر حسابرسان در روش‌های حسابرسی به کار گیرند.
- حسابرس گروه نیازمند حسابرسان دیگری است تا پایبند به استانداردهای حسابرسی قابل اجرا در حسابرسی گروهی باشند (برای مثال نیاز است که تمام حسابرسی‌ها بر اساس استانداردهای بین‌المللی در حسابرسی انجام شوند).
- حسابرس گروه نیاز به انجام فرآیند حسابرسی براساس مجموعه اصول و روش‌های حسابرسی، توسط همه تمامی حسابرسان مشترک است (برای مثال حسابرسی دستی شرکت بین‌المللی که آن‌ها همه عضو آن هستند).

از آنجایی که یک گروه بین‌المللی متشکل از اشخاص حقوقی در کشورهای مختلف است، صورت‌های مالی هر یک از گروه‌ها ممکن است هم مطابق با استانداردهای حاکم در هر کشور و هم مطابق با رویه‌های حسابرسی گروهی باشد. بدیهی است که عدم وجود مغایرت و تفاوت در رویه‌های یاد شده، مورد نظر همگان است. این دلیلی است برای تلاش‌هایی که جهت به دست آوردن استانداردهای هماهنگ در یک مقیاس جهانی انجام می‌شود.

۳,۱. تدوین کنندگان استانداردهای بین‌المللی

تدوین استانداردهایی در سطح بین‌المللی نیازمند یک نهاد و سازمانی است که قادر به اجرای آن باشد. چنین سازمانی نیاز به سیطره فراملی در حوزه حسابداری است. مهم‌ترین نهاد درگیر با تنظیم استانداردهای حسابرسی بین‌المللی، فدراسیون بین‌المللی حسابداران است.

فدراسیون بین‌المللی حسابداران

فدراسیون بین‌المللی حسابداران در سال ۱۹۷۷ تأسیس شد. (IFAC) یک سازمان خصوصی مستقل، و یک نهاد غیرانتفاعی، غیردولتی و غیرسیاسی از سازمان‌های حسابداری است. نهادها و انجمن‌های ملی هر کشور می‌توانند با پذیرش شرایط این فدراسیون مبنی بر سازمان ملی اصلی با سابقه‌ای خوب در مورد حرفه حسابداری، به عضویت این فدراسیون درآیند. در حال حاضر بیش از ۱۵۰ سازمان حسابداری از بیش از ۱۰۰ کشور جهان، عضو (IFAC) هستند.

ماموریت اصلی (IFAC) عبارت است از: تقویت حرفه حسابداری در سطح جهانی و تدوین و ترویج پایبندی به استانداردهای حرفه‌ای با کیفیت، در راستای گسترش یک اقتصاد قدرتمند جهانی و حفظ منافع عمومی که مرتبط با تخصص حرفه‌ای باشد. شورای (IFAC) شامل یک نماینده از هر سازمان عضو است. شورا که هر سال یکبار تشکیل می‌شود، هیئت مدیره خود را انتخاب می‌کند. این هیئت شامل ۲۲ عضو از سطح جهان است، که مسئول اجرای برنامه کاری (IFAC) هستند. (IFAC) یک تعداد از کمیته‌ها و هیئت‌های ثابت دارد، آلهایی که مسئول تنظیم استانداردهای حرفه‌ای در زمینه‌های آموزش، اصول اخلاقی، حسابرسی و اطمینان‌بخشی، و حسابداری بخش عمومی هستند. کار این هیئت‌ها تنظیم استانداردهایی است که از سال ۲۰۰۵ توسط هیئت نظارت منافع عمومی (Public Interest Oversight Board- PIOB) - جهت اطمینان‌بخشی به این که استانداردهای تدوین شده از سوی آیفک در راستای منافع عمومی است - مورد ارزیابی قرار می‌گیرد. (IAASB) که در سال ۲۰۰۲ جانشین کمیته روش‌های بین‌المللی حسابرسی (International Auditing Practices Committee- IAPC) شد، یک از مهم‌ترین کمیته‌های فعال در (IFAC) است. این کمیته، به انتشار بیانیه‌های رسمی درباره روش‌ها و گزارشگری حسابرسی می‌پردازد. (IAASB) قدرت صدور بیانیه رسمی بدون تصویب از طرف هیئت (IFAC) را دارد اما نیاز به تأیید هیئت نظارتی منافع عمومی (IPOB) - در راستای تأمین منافع عمومی - را دارد. این روند شامل ارائه عمومی موضوعات

پیش‌نویس شده - شامل سرمایه‌گذاران، سازمان‌های حسابداری بخش عمومی و دیگر ذینفعان - و دریافت پاسخ‌ها در دوره زمانی مشخص است. لازم به ذکر است، تصویب پیش‌نویس‌ها و بیانیه‌های نهایی تنها با رأی مثبت حداقل دو سوم از اعضا امکان‌پذیر است.

در طول سه سال گذشته، (IAASB)، به ارائه استانداردهای بین‌المللی حسابرسی (ISA) پرداخته است که لیست آن در جدول (۴) قابل مشاهده است (قابل اجرای از ۱۵ دسامبر ۲۰۰۹).

جدول (۴) استانداردهای بین‌المللی حسابرسی

تعداد موضوعات مطرح و عناوین استاندارد ISA
۲۰۰ - ۲۰۹ اصول کلی و مسئولیت‌ها ۲۰۰ اهداف کلی حسابرسی مستقل و انجام حسابرسی مطابق با استانداردهای بین‌المللی حسابرسی ۲۱۰ توافق شرایط در قراردادهای حسابرسی ۲۲۰ کنترل کیفیت حسابرسی صورت‌های مالی ۲۳۰ مستندات حسابرسی ۲۴۰ مسئولیت حسابررس در ارتباط با تقلب در صورت‌های مالی ۲۵۰ بررسی قوانین و مقررات در حسابرسی صورت‌های مالی ۲۶۰ ارتباط با همراه با نظام راهبری ۲۶۵ کمبود و شنود به کنترل داخلی به همراه با نظام راهبری و مدیریت
۳۰۰ - ۴۹۹ ارزیابی ریسک و پاسخگویی به ریسک‌های ارزیابی شده ۳۰۰ برنامه‌ریزی حسابرسی صورتهای مالی ۳۱۵ شناسایی و ارزیابی خطرات ناشی از تحریف بااهمیت از طریق درک واحد تجاری و محیط آن ۳۲۰ اهمیت برنامه‌ریزی و اجرای حسابرسی ۳۳۰ پاسخ حسابررس با ریسک‌های ارزیابی ۴۰۲ ملاحظات حسابرسی مربوط به یک نهاد با استفاده از یک سازمان خدماتی ۴۵۰ ارزیابی تحریف‌های شناسایی شده در طول حسابرسی
۵۰۰ - ۵۹۹ شواهد حسابرسی ۵۰۰ شواهد حسابرسی ۵۰۱ شواهد حسابرسی - رسیدگی‌های ویژه برای آیت‌های انتخاب شده ۵۰۵ تاییدیه برون سازمانی

۵۱۰ تعاملات حسابرسی اولیه - تعادل در گشایش
۵۲۰ روش‌های تحلیلی
۵۳۰ نمونه برداری حسابرسی
۵۴۰ برآوردهای حسابداری حسابرسی، شامل برآورد ارزش منصفانه حسابداری، و افشاگری‌های مرتبط
۵۵۰ بخش‌های مرتبط
۵۶۰ رخدادهای بعد از تاریخ ترازنامه
۵۷۰ تداوم فعالیت
۵۸۰ تأییدیه مدیران
۶۰۰ - ۶۹۹ استفاده از کار دیگران
۶۰۰ رسیدگی‌های ویژه - حسابرسی‌های صورت‌های مالی گروهی (شامل کار حسابرسان جزئی)
۶۱۰ استفاده از کار حسابرسان داخلی
۶۲۰ استفاده از کار کارشناسان حسابررس
۷۰۰ - ۸۹۹ نتایج حسابرسی و گزارشگری
۷۰۰ شکل‌گیری افکار و گزارشگری نسبت صورت‌های مالی
۷۰۵ اصلاح نظر در رابطه با گزارش حسابرسی
۷۰۶ تأکید بر موضوعات خاص در گزارش حسابررس مستقل
۷۱۰ اطلاعات مقایسه‌ای - صحت ارقام و صورت‌های مالی مقایسه‌ای
۷۲۰ مسئولیت حسابررس در ارتباط با سایر اطلاعات، و مستندات مربوط به صورت‌های مالی حسابررسی شده
۸۰۰ ملاحظات خاص - حسابرسی‌های صورت‌های مالی آماده شده مطابق با چارچوب‌های هدف ویژه
۸۰۵ ملاحظات خاص - حسابرسی‌های صورت‌های مالی ساده و عناصر ویژه، حسابررسی‌ها یا آیت‌های صورت مالی
۸۱۰ تعاملات گزارش خلاصه صورت‌های مالی

Standards Review Engagements (IAASB) همچنین استانداردهای بررسی تعاملات (- Assurance (ISREs)، تعاملات اطمینان‌دهی حسابرسی و بررسی اطلاعات مالی تاریخی (ISREs Engagements other than Audits or Reviews of Historical Financial Information- ISAEs) و دیگر خدمات مرتبط (other Related Services- ISRSs) را منتشر می‌کند. به دنبال بازسازی مجدد مسئولیت‌ها، ساختار و روند سابق (IAPC)، در سال ۲۰۰۱، و جانشینی (IAASB)، سطح وسیعی از تجربه‌ها مطرح شد. تعداد اعضای عمومی و غیرشاغل با هدف رسیدن به تعادل (۵۰: ۵۰- نصف، نصف اعضا) از ورودی شاغل و غیرشاغل به تدریج افزایش یافت. گرچه تعداد اعضای

حرفه‌ای کاهش یافت، اما (IFAC) و (PIOB) به حصول اطمینان از یک درجه معناداری ورودی افراد شاغل، متعهد مانده‌اند. در حال حاضر یک هیئت ۱۸ نفره شامل ۱۰ نفر عضو منصوب در سازمان‌های حرفه‌ای (IFAC) هستند (هم شاغل و هم غیرشاغل)، پنج شاغل، منصوب در شبکه‌های بزرگ حسابداری از انجمن شرکت‌ها، و سه عضو از اعضای عمومی غیر شاغلین هستند. بازسازی مجدد همچنین نشان می‌دهد که در بسیاری از موارد و موضوعات مطرح شده و گسترش یافته، استانداردها در دسترس است. به علاوه آن‌که، استانداردهای حسابرسی (IAASB) دستورالعمل‌های معتبری را درباره صنایع خاص و مسائل حسابرسی منتشر می‌کند که با عنوان بیانیه‌های روش حسابرسی بین‌المللی (International Audit Practice Statements- IAPSs) شناخته می‌شود. این موضوعات همچنین شامل رهنمودهایی درباره حسابرسی بانک‌ها و شرکت‌های کوچک نیز هست. در زمینه بحران اقتصادی جهانی اخیر، (IAASB) همچنین، هشدارهای روش حسابرسی را روی موضوعات مهم و بهنگام را منتشر کرده است از جمله چالش‌های حسابرسی درباره برآورد ارزش‌های منصفانه حسابداری (Challenges in Auditing Fair Value Accounting Estimates) - اکتبر ۲۰۰۸ و ملاحظات حسابرسی تداوم فعالیت (Auditing Considerations in Respect of Going Concern) - ژانویه ۲۰۰۹. این هشدارها (Alerts) به صورت مجموعه از استانداردها و مقررات جدید تعیین نشده‌اند اما بر عناصر کلیدی مرتبط با اظهارات موجود تأکید دارند. از این رو چنین مواردی موضوع مراحل روند توسعه عادی نیستند. همگرایی استانداردها می‌تواند به آسانی محقق شود، اگر تنها به موضوعات مشترک پردازد (مجموعه‌ای از کوچکترین مخرج مشترک باشد)، اما این روند سیاست (IFAC) نیست، بلکه استانداردها و رهنمودها در سطحی که حسابداران با تجربه مشاهده می‌کنند، به بهترین صورتی که بایستی توسط این حرفه بدست آید؛ تنظیم می‌شوند. گرچه نمایندگان (IAASB) ممکن است توسط حوزه‌های انتخاباتی ویژه منصوب شوند، باز انتظار می‌رود که نسبت به دستاوردهای استانداردهایی که برای حرفه جهانی بهترین هستند، کار کرده و اتخاذ رأی نمایند.

از لحاظ تاریخی، استانداردهای بین‌المللی حسابرسی (ISAs) ایجاد شده است که در سطوحی از جزئیات بسیار شبیه به استانداردهای حسابرسی انگلستان، هلند دارند. لازم به ذکر است تنها آن دسته از استانداردهای حسابرسی مورد قبول ایالات متحده قرار گرفته که، بسیار دقیق هستند.

در اواخر سال ۲۰۰۴، (IAASB)، با آغاز پروژه شفافیت (Clarity Project)، به بررسی مجدد ساختار استانداردها پرداخت. این امر با هدف ارائه یک مجموعه به روز شده از استانداردها (به جای اصلاح تک‌تک استانداردها در طی زمان) انجام شد. ملاحظات مهم در این رابطه بررسی میزان تحقق اهداف تعریف شده از استانداردها بود، که با تعامل گسترده با ذینفعان استانداردهای حسابرسی انجام شد. این پروژه در فوریه سال ۲۰۰۹ کامل شد. که پس از تأیید (PIOB) ۳۶ استاندارد بروز شده برای حسابرسی دوره‌های مالی شروع شده از ۱۵ دسامبر ۲۰۰۹ به بعد، قابل استفاده شد.

(IFAC) به خودی خود، هیچ قدرتی درباره اعلام نیازهای خود برای رعایت شدن در بیانیه‌های رسمی نیست، همانطور که هیچ صلاحیتی روی حسابداران ندارد. اما نهادهای حسابرسی حرفه‌ای ملی هر کشور، که عضو (IFAC) هستند، این کار را انجام می‌دهند. آن‌ها با رعایت بیانیه تصویبی تعهدات اعضا (SMO) بهترین تلاش خود را برای پیاده‌سازی استانداردهای بین‌المللی حسابرسی انجام می‌دهند. در بسیاری از کشورها (ISAs) را با عنوان استانداردهای ملی پذیرفته‌اند که به چندین زبان نیز ترجمه شده است.

برنامه کاری ۲۰۰۷، سازمان بین‌المللی کمیسیون‌های اوراق بهادار (IOSCO) بر این اشاره دارد که از نزدیک بر سیر تکاملی (ISAs) نظارت می‌کند، به ویژه پروژه شفافیت (IAASB) را برای رسیدگی به این موضوع است که آیا استانداردها برای استفاده در جهت تحقق اهداف تعیین شده کافی است یا نه. از آنجایی که (IOSCO) در راستای جهانی‌سازی بازارهای سرمایه حرکت می‌کند، لذا تأیید آن‌ها از کیفیت مورد انتظار از (ISAs) مهم است. از دیگر جنبه اهمیت این نظارت، میزان پذیرش بورس کشورهای مختلف از صورت‌های مالی حسابرسی شده طبق استانداردهای بین‌المللی حسابرسی است. همچنین اتحادیه اروپا نیز بررسی می‌کند که چگونه و تا چه حد می‌تواند (ISAs) را برای استفاده در قاره اروپا به تصویب برساند. نهادهای منطقه‌ای مختلفی از (IFAC)، در بسیاری از بخش‌های جهان تأسیس شده که مهمترین آن‌ها عبارتند از:

کنفدراسیون حسابداران آسیا و اقیانوسیه (Confederation of Asian and Pacific Accountants- CAPA)؛ فدراسیون کارشناسان اروپا (Fédération des Experts Comptables Européens- FEE)؛ انجمن حسابداری داخلی آمریکا (Interamerican)

(Accounting Association- IAA؛ فدراسیون حسابداران شرق، مرکز و جنوب آفریقا (Eastern, Central and Southern African Federation of Accountants- ECSAFA). در حالی که بیشتر این نهادها استانداردهای بین‌المللی حسابرسی (IFAC) را قبول کرده‌اند، اما هیچ‌کدام از استانداردهاگزاران این استانداردها نیستند. با این حال آن‌ها در بازاریابی استانداردهای بین‌المللی موجود در دیگر زبان‌ها و همچنین در بهبود این حرفه در منطقه‌شان از طریق آموزش، کنگره‌ها و همگرایی‌ها، نقش مهمی ایفا می‌کنند.

اتحادیه اروپا

در اتحادیه اروپا، شورای اتحادیه اروپا، دستورالعملی را در رابطه با تهیه، انتشار و حسابرسی گزارش‌های سالانه مالی (دستورالعمل هشتم) منتشر کرده است. کمیسیون اروپا با انتشار گزارشی درباره تقویت قانونی حسابرسی در اروپا، در می ۲۰۰۳ به تعیین استراتژی آتی اتحادیه درباره مسائل حسابرسی پرداخت. برخی از موارد مطرح شده در این باره عبارت است از: نیاز به بروزرسانی دستورالعمل هشتم، تقویت نظارت عمومی حرفه‌ای و ایجاد ساختار نظارتی مناسب در سطح اتحادیه اروپا.

پیش‌نویس تجدیدنظر دستورالعمل هشتم، در مارس ۲۰۰۴ منتشر شد و در ادامه با مذاکرات گسترده و بررسی‌ها توسط کمیته پارلمان اروپا، در آوریل ۲۰۰۶ به تصویب نهایی رسید. دستورالعمل تصویب شده با تصریح به الزام استفاده از (ISAs) را در سطح اتحادیه اروپا، مقامات دولتی را مجاز به اضافه نمودن شرایط بیشتر در کشور خود کرد.

با توجه به حمایت کمیسیون اروپا از به کارگیری (ISAs)، - که متفاوت از حمایت این اتحادیه استانداردهای حسابداری (IFRS) بود - در راستای همگرایی بیشتر (ISAs) با شرایط اروپا، گروه اروپایی نهادهای نظارت حسابرسی - (European Group of Audit Oversight Bodies - EGAOB) را تشکیل داد تا بر روند تعدیلات و تغییرات پروژه شفافیت (IAASB)، نظارت کرده و به نقد و بررسی آن‌ها بپردازد.

هیئت نظارت بر حسابداری شرکت‌های عام ایالات متحده

هیئت نظارت بر حسابداری شرکت‌های عام ایالات متحده (US Public Company Accounting Oversight Board - PCAOB) یک شرکت سهامی غیرانتفاعی بخش خصوصی در آمریکا است؛ که به موجب قانون ساربنز-آکسلی ۲۰۰۲ ایجاد شد تا بر حساب‌رسان شرکت‌های عام (شرکت‌های پذیرفته شده در بازارهای سرمایه ایالات متحده) نظارت کند. گرچه تمرکز اصلی (PCAOB) بر شرکت‌های بومی و حساب‌رسان ایالات متحده است اما حیطه اختیار آن تا حساب‌رسان شرکت‌های خارجی پذیرفته شده در بازار سرمایه آمریکا نیز می‌رسد. ضابطه‌گذاری (PCAOB) در قالب استانداردهای حسابرسی، اخلاق، کنترل کیفی، و گواهی‌گری انجام می‌شود؛ و رهنمودهایی را نیز به فراخور موضوع در ارتباط با این استانداردها منتشر می‌کند. از جمله استانداردهای ارائه شده (PCAOB) استاندارد حسابرسی شماره ۲ درباره مسئولیت پذیری‌های حساب‌رسان در رابطه با کنترل داخلی شرکت‌هاست (طبق بخش ۴-۴ قانون Sarbanes-Oxley) که پس از بحث‌های عمومی مهم (PCAOB) استانداردهای حسابرسی شماره ۵ را منتشر و از نوامبر ۲۰۰۷، جایگزین استاندارد شماره ۲ نمود.

هنوز خیلی زود است که بررسی شود (PCAOB) کدام استانداردگذار را در سطح بین‌المللی تحت تأثیر قرار خواهد داد و یا روی کدام کارهای انجام شده در روش حساب‌رسان بین‌المللی مؤثر خواهد بود. آنچه قابل مشاهده است این موضوع است که برای نخستین بار در تاریخ حسابرسی آمریکا، حساب‌رسان زیر نظارت بیرونی و مستقل توسط (PCAOB) قرار گرفتند. با این حال انتظار می‌رود که (PCAOB) رشد مؤثری در زمینه حسابرسی بین‌المللی داشته باشد.

دیگر سازمان‌ها

تعدادی از دیگر سازمان‌های بین‌المللی از جمله سازمان همکاری و توسعه اقتصادی (Organisation for Economic Co-operation and Development- OECD) شورای تجارت و توسعه ایالات متحده (United Nations Council on Trade and Development- UNCTAD) و بانک جهانی، بیانیه‌های رسمی خود را در مورد گزارش‌های مالی منتشر کرده‌اند. با این حال، مستقیماً شامل تنظیم استانداردهای حسابرسی در سطح فنی نیستند.

در اواخر سال ۲۰۰۳، (IFAC)، با پشتیبانی از سازمان‌ها و تحلیل‌گران بین‌المللی عضو، یک سری اصلاحات برای افزایش اعتماد عمومی تصویب کرد و مطرح نمود فعالیت‌های تنظیم استاندارد (IFAC) به منظور منافع عمومی صورت می‌گیرد که (IFAC) در این باره پاسخگوست. لذا پس از رسوایی‌های مالی آغاز هزاره سوم، در ۲۸ فوریه ۲۰۰۵، هیئت نظارت منافع عمومی (PIOB) - که یک نهاد بین‌المللی است - با هدف نظارت بر فعالیت‌های آیفک بنیان‌گذاری شد. این هیئت اطمینان می‌دهد استانداردهای تدوین شده از سوی آیفک در راستای منافع عمومی قرار دارد.

(PIOB)، مشکل از ده نفر از اعضای سازمان‌های نظارتی منصوب (کمیته بازل، کمیسیون اروپا، IOSCO)، انجمن بین‌المللی ناظران بیمه و بانک جهانی است که بر فعالیت‌های تنظیم استاندارد در حیطه حسابرسی و تعهد، اخلاق، استقلال و آموزش، نظارت می‌کنند. آن همچنین بر برنامه انطباق سازمان عضو نظارت می‌کند. (PIOB) گزارش‌های عمومی سالیانه در فعالیت‌های نظارتی آن را نیز صادر می‌کند.

بحران مالی جهانی منجر به توافق آوریل ۲۰۰۹ توسط رهبران اصلی کشورهای G20 توسعه یافته و در حال توسعه شد تا منجر به ایستادگی، منابع و اختیارات شورای ثبات مالی (FSB)، قبلاً مجمع ثبات مالی) شود. (FSB) یک سازمان مهم اصلی خواهد شد و بررسی‌های سیاست کاری سازمان‌های بین‌المللی گوناگونی را که استانداردهای تنظیمی برای ثبات مالی مهم تلقی می‌شوند، هماهنگ خواهد کرد. (ISAs) یکی از ۱۲ استاندارد بین‌المللی است و توسط (FSB) شناخته می‌شود و از این رو احتمالاً در آینده در ارتباط نزدیک با فعالیت‌های تنظیم استاندارد (IAASB) و نظارت خواهد بود.

۴. خلاصه و جمع‌بندی

بر اساس آنچه بیان شد؛ حسابرسی فرآیندی روشمند عینی است، جهت جمع‌آوری و ارزیابی شواهد در راستای اظهارنظر نسبت به صورت‌های مالی و اقدامات و رویدادهای اقتصادی، مبتنی بر اصول و قواعد حسابداری، و اعلام این نظر به به استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی و علاقمندان است. در این راستا با توجه به عواملی همچون ظهور شرکت‌های چند ملیتی، افزایش بین‌المللی‌سازی بازارهای سرمایه، رشد مؤسسه‌های حسابداری بین‌المللی با رویکردهای مشترک اصول حسابرسی و آموزش و بررسی کیفیت، تقارب چارچوب مشترک بین‌المللی حسابداری و حسابرسی، دلایلی برای مطرح شده

مبحث حسابرسی بین‌المللی وجود داشته که حسابرسی بین‌المللی می‌تواند مبنایی برای همگرایی استانداردهای حسابرسی و مقررات مربوطه در سراسر جهان و هماهنگی در نحوه عمل حسابرسی، بر اساس یک یا چند مجموعه از قوانین حسابرسی، اطلاعات مالی تهیه شده توسط شرکت‌های چند ملیتی دیده می‌شود. به طور کلی روند بین‌المللی حسابرسی پس از جنگ جهانی دوم ظهور کرده که در گسترش آن، توسعه شرکت‌های چند ملیتی، یکی از اصلی‌ترین دلایل و عوامل بود. این فرآیند به طور محسوس از اواسط قرن بیستم گسترش یافت. با همه آن‌چه بیان شد، با توجه به وجوه تفاوت‌ها، سنت‌ها، اختلاف‌های و فرآیندهای ملی هر کشور، فرآیند حسابرسی بین‌المللی نیازمند یک جنبش جهانی در جهت همگرایی در سطح اهداف و عمل است. در پایان ذکر این نکته ضروری است که گسترش مبادلات تجاری و رشد سرمایه‌گذاری‌های مستقیم خارجی و جهانی شدن بازارهای سرمایه، نیاز به یک نقش تعریف شده برای حسابرسی به عنوان ابزاری جهت اعتباربخشی به صورت‌های مالی، در بازارهای بین‌المللی سرمایه است. به منظور تعریف این نقش، نیاز به تدوین استانداردهای حسابرسی بین‌المللی مبتنی بر استانداردهای گزارشگری بین‌المللی مالی و حرکت بر پایه اهداف تعریف شده (IFAC) است.