

تردید حرفه ای در حسابرسی صورتهای مالی

بیانیه هیئت استانداردهای حسابرسی و اطمینان بخشی استرالیا

تردید حرفه ای^۱ در حسابرسی صورتهای مالی

پیام رئیس هیئت استانداردهای حسابرسی و اطمینان بخشی استرالیا^۲

کشور استرالیا همچنان به تجربه طولانی مدت عدم اطمینان اقتصادی و چالش های مرتبط برای شرکت ها و شرکت کنندگان در بازار سرمایه ادامه می دهد. در مقابل، ارزش حسابرسی مستقل به عنوان مهمترین فاکتور اطمینان بخشی به استفاده کنندگان صورتهای مالی، افزایش یافته است.

بسیاری از واحدهای تجاری امروزه با شرایط دشوار اقتصادی روبرو هستند که به چالش هایی در زمینه صورتهای مالی مانند ارزیابی تداوم فعالیت، تعیین ارزشهای منصفانه و انتخاب روش مناسب در برآورد های حسابداری منجر می شود.

علاوه بر این، الزامات گزارشگری مالی امروزه به دنبال نشان دادن اطلاعات بیشتر به استفاده کنندگان صورتهای مالی است.

از جمله نتیجه این تغییرات، می توان به قضاوت بیشتر و افزایش ذهنیت در تصمیمات حسابداری و گزارش مدیریت نام برد.

این تحولات با اهمیت از ارائه طرز فکر تردید حسابرسان، به خصوص در حوزه گزارشگری مالی پیچیده است یا شامل برآورد می شود.

برنامه های بازرسی از کمیسیون اوراق بهادار و سرمایه گذاری استرالیا^۳ نگرانی در مورد اجرای صحیح تردید حرفه ای را مطرح نمود.

یافته های کمیسیون اوراق بهادار و سرمایه گذاری استرالیا به سوالاتی در باره حسابرسان دامن زد: واکنش مناسب به شواهد حسابرسی غیر قابل اعتماد، جستجو برای اثبات شواهدی به جای به چالش کشیدن آن، و نحوه اثبات مناسب تردید حرفه ای استفاده شده در کاربرگهای حسابرسی است.

کمیسیون اوراق بهادار و سرمایه گذاری استرالیا به حوزه های مهم قضاوت حسابرسی که در آن سطحی از تردید حرفه ای اعمال می شود و یا اثبات مدارک حسابرس که نیاز به اصلاح دارند، به ویژه: اندازه گیری ارزش منصفانه داراییها، محاسبه های کاهش ارزش و ارزیابی تداوم فعالیت اشاره می کند.

مهمتر از همه، کمیته های حسابرسی نقش موثر قابل توجهی را یازی می کنند و معمولاً به دنبال ترویج تردید حرفه ای مناسب در حسابرسی خارجی می باشند. حسابرسان، به نوبه خود، باید ارزش حسابرسی خود را به وسیله متقاعد کردن کمیته های حسابرسی به این موضوع که آنها به درستی تردید حرفه ای در انجام حسابرسیشان اعمال می کنند، اثبات کنند.

نمی توان بیش از حد نیاز به تردید حرفه ای در حسابرسی تاکید کرد. تردید یک نگرش ضروری است که به افزایش توانایی حسابرس در انجام قضاوت حرفه ای در شناسایی و واکنش به شرایطی که ممکن است شاید اظهارات غلط نشان داده شود.

1- Professional Scepticism

2- AUASB

3- ASIC

تردید حرفه ای شامل یک ارزیابی انتقادی از شواهد حسابرسی است ، همچنین به معنای هشدار کوچک برای شواهد متضاد با شواهد دیگر حسابرسی است یا سوالی درباره قابلیت اطمینان اطلاعات به دست آمده از مدیریت و افراد دارای وظیفه راهبری هستند به ارمغان می آورد .

استفاده مداوم از تردید حرفه ای برای حسابرسان به منظور کسب نتیجه گیری مناسب از کارشان ضروری است. هیئت استانداردهای حسابرسی و اطمینان بخشی از این فرصت برای تاکید به حسابرسان و دیگران، بر نقش مهم و اساسی که تردید حرفه ای در حسابرسی صورتهای مالی بازی می کند ، استفاده می کند . بنابراین بسیار به موقع است که نقش موسسات حسابرسی در آموزش ، نظارت و تشویق شرکا و کارکنان برای پرورش طرز فکر تردید و به رسمیت شناختن آن به عنوان یک عنصر حیاتی در انجام کار حسابرسی با کیفیت بالا یادآوری شود. بیانیه هیئت استانداردهای حسابرسی و اطمینان بخشی در فرم پرسش و پاسخ، ارائه شده و به دنبال مشوقی برای حسابرسان است که در انجام حسابرسی خود " تردید حرفه ای " ملکه ذهنشان شود.

رئیس هیئت استانداردهای حسابرسی و اطمینان بخشی استرالیا:

پرسش و پاسخ

پرسش و پاسخ های زیر به عنوان یک عامل یادآور برای حسابرسان به منظور افزایش استفاده از تردید حرفه ای ، به ویژه در محیطهای ناامن اقتصادی در نظر گرفته شده است. همچنین هیئت استانداردهای حسابرسی و اطمینان بخشی امیدوار است این بیانیه شاخص مفیدی برای مشتریان حسابرسی ، کمیته حسابرسی و تدوین کنندگان قوانین و مقررات برای درک بهتر دلایل استفاده از تردید حرفه ای توسط حسابرسان ارائه نماید.

سوال اول

تردید حرفه ای چیست ؟

تردید حرفه ای در استانداردهای حسابرسی به عنوان " نگرشی که متضمن یک ذهن پرسشگر (هشیاری نسبت به شرایطی که می تواند نشانه تحریف ناشی از تقلب یا اشتباه باشد) و ارزیابی نقادانه شواهد حسابرسی است. ۱ استانداردهای حسابرسی به صراحت عنوان نموده است که حسابرس باید حسابرسی را با تردید حرفه ای برنامه ریزی و اجرا کند و مراقب وجود شرایطی باشد که ممکن است موجب تحریف بااهمیت در صورتهای مالی شود.

تردید حرفه ای اساساً یک نگرش است . نگرش تردید حرفه ای، رفتار حسابرس را در اتخاذ روش پرس و جو در هنگام رسیدگی به اطلاعات ارائه شده و در هنگام نتیجه تحریک می کند . در این راستا، تردید حرفه ای از اصول اساسی اخلاق حرفه ای در ارتباط با عینیت و استقلال حسابرس است . تردید حرفه ای، عنصری بااهمیت در اعمال قضاوت حرفه ای است.

سوال ۲

کاربرد تردید حرفه ای چگونه است ؟

تردید حرفه ای بیشتر به عنوان یک عامل هشدار دهنده کاربرد دارد. برای مثال، هشیاری نسبت به وجود شواهد حسابرسی که با سایر شواهد حسابرسی کسب شده در تناقض است، و یا اطلاعاتی که قابلیت اتکای اسناد و مدارک و نتایج پرس و جوها را به عنوان شواهد حسابرسی، مورد تردید قرار دهد. علاوه بر این ، آن شامل هشدار به شرایطی که ممکن است حاکی از احتمال وجود تقلب باشد و شرایطی که اجرای روشهای حسابرسی دیگری علاوه بر الزامات مندرج در استانداردهای حسابرسی را ضروری سازد.

تردید حرفه ای همچنین شامل ارزیابی نقادانه شواهد حسابرسی متناقض و قابلیت اتکای اسناد و مدارک و نتایج پرس و جوها و سایر اطلاعات اخذ شده از مدیران اجرایی و ارکان راهبری واحد تجاری است. تردید حرفه ای همچنین شامل بررسی کفایت و مناسب بودن شواهد حسابرسی کسب شده با توجه به شرایط موجود است. در مواردی که درباره قابلیت اتکای اطلاعات یا درباره نشانه هایی از احتمال وجود تقلب، تردید وجود دارد استانداردهای حسابرسی، وی را به انجام بررسیهای بیشتر و تعیین تعدیلات لازم در روشهای حسابرسی پیش بینی شده یا طراحی و اجرای سایر روشهای حسابرسی برای حل و فصل موضوع، ملزم می کند. موضوع دشواری، زمان، و یا هزینه های درگیر یک مبنای معتبر برای حسابرس برای حذف یک روش حسابرسی است که برای آن هیچ جایگزینی وجود ندارد یا با شواهد حسابرسی است که متقاعد کنندگی کمی دارند، قانع کننده نیستند.

از حسابرس نمی توان انتظار داشت که سابقه صداقت و درستکاری مدیران اجرایی و ارکان راهبری واحد تجاری را نادیده بگیرد. با این حال، اعتقاد به صداقت و درستکاری مدیران اجرایی و ارکان راهبری واحد تجاری، نیاز حسابرس

را به حفظ نگرش تردید حرفه‌ای مرتفع نمی‌کند یا اجازه نمی‌دهد که حسابرس هنگام کسب اطمینان معقول، با شواهد حسابرسی ناکافی و یا نامناسب متقاعد شود.

سوال ۳

تردید حرفه‌ای در ارتباط با مسئولیت حسابرس نسبت به تقلب چگونه انجام می‌شود؟

تردید حرفه‌ای حسابرس در زمان اجرای عملیات حسابرسی بخصوص هنگام خطر تحریف بااهمیت ناشی از تقلب افزایش می‌یابد.

در بخشهایی از استاندارد مسئولیت حسابرس در ارتباط با تقلب در حسابرسی صورتهای مالی^۴، تاکید ویژه بر تردید حرفه‌ای و الزام حسابرس به بررسی بیشتر در شرایط مشخص در طول موضوع حسابرسی شود که حسابرس به این باور که یک سند ممکن است معتبر نباشد و یا ممکن است تغییر یافته باشد.

استاندارد مسئولیت حسابرس در ارتباط با تقلب و اشتباه، در حسابرسی صورتهای مالی اشاره می‌کند که با حفظ تردید حرفه‌ای در جریان حسابرسی صورتهای مالی، پرسشی ایجاد می‌گردد که آیا اطلاعات و شواهد حسابرسی کسب شده توسط حسابرس، امکان وجود تحریف بااهمیت ناشی از تقلب را نشان می‌دهد.

این شامل رسیدگی به قابلیت اطمینان اطلاعاتی که به عنوان شواهد حسابرسی استفاده شده و کنترل بر تهیه و نگهداری این مدارک در جای مناسب نیز می‌شود. استاندارد مسئولیت حسابرس در ارتباط با تقلب و اشتباه، در حسابرسی صورتهای مالی اشاره می‌کند که روشهای حسابرسی که برای کشف یک اشتباه مؤثر است ممکن است برای کشف تقلب، بی‌اثر باشد.

بر این اساس، الزامات استاندارد مسئولیت حسابرس در ارتباط با تقلب در حسابرسی صورتهای مالی برای کمک به حسابرس در شناسایی و ارزیابی خطر تحریف بااهمیت ناشی از تقلب و در طراحی روشهای بیشتر، طراحی شده است.

استانداردهای حسابرسی، حسابرس را ملزم می‌کند که احتمال خطرات ناشی از تقلب، خطر تحریف بااهمیت و روشهای مورد نیاز حسابرسی را تعیین نماید.

مثالها عبارتند از الزام احتمال وجود خطر ناشی از تقلب در شناسایی درآمد، احتمال خطر زیرپاگذاری توسط مدیریت و روش‌های مورد نیاز پرداختن به بررسی مبنای برآوردهای حسابداری برای ادعاها وجود دارد.

اعمال تردید حرفه‌ای در تعیین خطر ارزیابی تحریف بااهمیت ناشی از تقلب شامل موارد ذیل است:

• حساسیت در انتخاب از ماهیت و میزان مستندات واحد مورد رسیدگی مورد بررسی قرار گیرد.

• افزایش شناخت در خصوص نیاز به اثبات توضیحات یا نمایندگی مدیریت در مورد مسائل بااهمیت.

سوال ۴

چرا تردید حرفه ای اهمیت دارد؟

مسئله الزامات استانداردهای حسابرسی را به عنوان قوانین غریزی می توان درک کرد. اگرچه ، که نه قصد و نه تعهد حسابرس است. همانند حرفه های دیگر، در حسابرسی، حسابرس ملزم است که قضاوت حرفه ای را در برخورد با رویدادها اعمال نماید . استاندارد های حسابرسی " مبتنی بر اصول " هستند و طراحی شده است که در عمل از طریق اعمال قضاوت حرفه ای به کار گرفته شوند.

کیفیت قضاوت ، و در نتیجه کیفیت حسابرسی ، به عوامل بسیاری وابسته است . آنها عبارتند از: تحصیلات حسابرس ، آموزش ، تجربه ، شخصیت ، و مهمتر از همه مواد تشکیل دهنده تردید حرفه ای ، یک ذهن همیشه هوشیار و پژوهنده است.

تردید حرفه ای، اعمال مناسب قضاوت حرفه ای را در اتخاذ تصمیم گیریهای حسابرسی تسهیل می کند، مانند راهبردهای حسابرسی و جزئیات برنامه ها ، ارزیابی شواهد ، ارزیابی قضاوت مدیریت و شکل نتیجه گیری. بدون تردید حرفه ای ، حسابرس چالش و هشدار نسبت به تناقضات واقعیات نشان داده شده یا اظهارات غلط بالقوه یا تقلب در شرایط موجود ندارد. در قضاوت حسابرسی ، حسابرسان ملزمند نسبت به موارد ذیل هوشیار باشند :

- وجود شواهد حسابرسی که با سایر شواهد حسابرسی کسب شده در تناقض باشد.
- اطلاعاتی که قابلیت اتکای اسناد و مدارک و نتایج پرس و جوها را به عنوان شواهد حسابرسی، مورد تردید قرار دهد.
- شرایطی که ممکن است حاکی از احتمال وجود تقلب باشد.
- شرایطی که اجرای روشهای حسابرسی دیگری علاوه بر الزامات مندرج در استانداردهای حسابرسی را ضروری سازد.

سوال ۵

تردید حرفه ای چه زمانی ضروری است ؟

بر اساس استاندارد اهداف کلی حسابرس مستقل و انجام حسابرسی مطابق با استانداردهای حسابرسی استرالیا^۵، حسابرس باید حسابرسی را با تردید حرفه ای برنامه ریزی و اجرا کند و مراقب وجود شرایطی باشد که ممکن است موجب تحریف بااهمیت در صورتهای مالی شود. این بدین معنی است که حسابرس باید تردید حرفه ای را در سراسر عملیات حسابرسی اعمال نماید حتی اگر این الزام در هر استاندارد حسابرسی تکرار نشود .

حوزه هایی که در آن نیاز است که تردید حرفه ای اعمال می شود شامل موارد ذیل می شود اما به این موارد محدود نمی شود :

- تعامل و هماهنگی صاحبان، مدیریت و اداره کنندگان ، پذیرفته شود .
 - شناسایی و ارزیابی اولیه خطر تحریف ، روش های ارزیابی خطر و تجدید نظر نسبت به ارزیابی اولیه و روش های حسابرسی برنامه ریزی شده بر اساس یافته های حسابرسی ؛
 - طراحی ماهیت، زمانبندی و میزان روشهای حسابرسی ، به عنوان مثال :
- وقتی که حوزه های بالاتر خطر رسیدگی می شود .

○ برنامه ریزی و انجام مراحل ارزیابی تحلیلی اساسی قابلیت اطمینان داده ها ، تحقیق در مورد نوسانات و یا روابطی که با انتظارات مغایر هستند .

• شکل دهی و ابراز عقیده یا نتیجه گیری که آیا اطمینان معقول به دست آمده است ، تصمیم گیری در مورد صحت ظاهر عقیده و ارزیابی اینکه آیا به صورت بیطرفانه انجام شده است .

تردید حرفه ای حسابرس هنگامی که حوزه های حسابرسی ، پیچیده، قابل توجه و یا بسیار قضاوتی باشند اهمیت می یابد، مانند :

• برآوردهای حسابداری، از جمله برآوردهای ارزش منصفانه حسابداری ، و افشا مربوط به آن . برای مثال، هنگامی که :

○ ارزیابی معقول بودن مفروضات با اهمیت استفاده شده توسط مدیریت برای برآوردهای حسابداری که خطرات عمده را افزایش می دهد .

○ تعیین اینکه آیا تغییرات در برآوردهای حسابداری و یا در روش ایجاد آنها از دوره قبل به گونه ای مناسب می باشد .

○ بررسی قضاوت و تصمیم گیری انجام شده توسط مدیریت در ایجاد برآوردهای حسابداری برای تشخیص اینکه چه میزان از عدم بیطرفی مدیریت ممکن است اعمال شده باشد .

• تداوم فعالیت . برای مثال ، زمانی که برنامه های مدیریت برای اقدامات آینده در رابطه با ارزیابی تداوم فعالیتشان ، که آیا نتیجه این برنامه به احتمال زیاد به بهبود وضعیت می انجامد و آیا برنامه های مدیریت در شرایط موجود امکان پذیر هستند، ارزیابی می شود. نکته با اهمیت این است که کاربرد مناسب تردید حرفه ای در ارزیابی منتقدانه افشاکنندگان صورت های مالی حیاتی است و پیامدهای ابهام با اهمیت گزارش حسابرس هنگامی که مربوط به رویدادها یا شرایطی که ممکن است تردید قابل توجهی در توانایی واحد انتفاعی برای ادامه تداوم فعالیت ایجاد شود.

• روابط و معاملات اشخاص وابسته. برای مثال، هنگامی که در طول حسابرسی اطلاعاتی که ممکن است معاملات و روابط شناسائی یا افشا نشده گذشته را نشان دهد، هوشیار باید باقی بماند. و در زمینه معاملات با اهمیت خارج از عرف داد و ستد در واحد انتفاعی شناسایی شود ، هنگام ارزیابی بنیان تجارت (یا فقدان آن) در معاملات نشان می دهد که آنها ممکن است ، برای پنهان کردن سوء استفاده از دارایی صورتهای مالی جعلی ایجاد نمایند یا که تماس به سوال قابلیت اطمینان درخواستهای تاییدیه خارجی وارد می شود.

• در نظر گرفتن قوانین و مقررات . برای مثال ، زمانی که هشدار وجود دارد برای موارد عدم رعایت و یا تردید در عدم رعایت قوانین یا مقرراتی که ممکن است تاثیر با اهمیت در صورتهای مالی یا تاثیر بنیادی در عملیات واحد انتفاعی داشته باشد . این ممکن است به مفهوم حسابرسی گروهی ، برای نمونه با توجه به شیوه ها و فرهنگ های تجارت در صلاحیتهای مختلف نیز مربوط باشد .

• استفاده از متخصصان . مدیریت و حسابرس ممکن است در مورد یک موضوع مهم تخصصی برای کمک در حوزه های پیچیده مانند حسابداری به وسیله ابزارهای مالی افرادی را به خدمت بگیرند . حسابرس ، در برنامه ریزی برای استفاده از کار خود و در ارزیابی شواهد حسابرسی به دست آمده از متخصص ، نیاز به اعمال قضاوت حرفه ای

در ارزیابی مخاطرات استفاده از کارشناس دارد. در کار متخصص باید به خطر عدم بیطرفی با دقت خاصی پرداخته می شود.

سوال ۶

شواهد تردید حرفه ای چگونه است؟

تردید حرفه ای در مباحث مختلف رسیدگی توسط حسابرس در طول دوره حسابرسی غالباً نشان داده می شود. این بحث شامل بحث های رسمی و غیر رسمی با افرادی که وظیفه راهبری شرکت را دارند، مدیریت، کارکنان صاحبکار و تیم حسابرسی می شود. مستند سازی نکات مهم این مباحث توسط استاندارد حسابرسی الزامی گردیده است. نگاه کنید به توضیحات زیر.

ارزیابی کیفیت خوب از تیمی که حسابرس در آن مشغول فعالیت است این است که منبعی از شواهدی در ارتباط با استمرار حسابرس در بکارگیری تردید حرفه ای ارائه گردد. مشاهدات خاص در مورد اثبات تردید حرفه ای حسابرس نه تنها به عنوان مدارک مستند به کار می رود، بلکه قطعا در آموزش و ایجاد انگیزه در حسابرسان کم تجربه کمک می کند.

استاندارد های حسابرسی حسابرسان را ملزم به مستندسازی مباحث موارد با اهمیت نموده است. چنین مستنداتی کمک می کند که نشان دهد که قضاوت های با اهمیت چگونه انجام می شود و راهنمای حسابرسی برای نشان دادن نتایج و اینکه چگونه حسابرس، مناسب و کافی بودن شواهد حسابرسی بدست آمده را مورد بررسی قرار داده است.

حسابرس ملزم است برای بدست آوردن مستندات حسابرسی کافی و مناسب برای تبدیل شدن به یک حسابرس با تجربه، بدون داشتن ارتباط در گذشته با حسابرسی، به درک گرفتن تصمیمات با اهمیت، رسیدن به نتایج، و انجام قضاوت های مهم در ارتباط با نتایج به دست آمده است. اگر چه این مستندات اولیه حسابرسی مورد نیاز است، چنین مستندات همچنین ممکن است در واقع به اثبات صحت اعمال تردید حرفه ای کمک کنند - نشانه آگاهی بخشی از این واقعیت ممکن است نادیده گرفته شود و این است که در همه حال لازم و ضروری است.

ویژگی مهم مستندات حسابرسی این است که کمک می کند به اثبات اعمال تردید حرفه ای در مواقعی که حسابرس نه تنها مستندات تأیید کننده مسائل مربوط به حسابرسی را جمع آوری می کند بلکه مستندات، ماهیت موضوع رابه چالش می کشند. اغلب اوقات کاربرگ های حسابرس حمایت از شواهد را فراهم می کند اما به ندرت شامل حتی خلاصه نکاتی در مورد جایگزین در نظر گرفته شده و دیدگاه حسابرس نسبت به آن جایگزین است.

مثالهایی برای تشریح این موضوع که مستندات حسابرسی باید به وضوح درستی تردید حرفه ای اعمال شده را نشان دهد به شرح زیر است:

• بحث در میان تیم در جریان کار.

• تصمیمات با اهمیت در مورد حساسیت صورتهای مالی به تحریفهای با اهمیت ناشی از تقلب، یا اشتباه و ارتباطات تقلب یا خطا به وجود آمده با صاحبکار و قانون گذار (مدیران شرکت).

• ظن و تشخیص نسبت به عدم اجرای قوانین، آئین نامه ها و مذاکرات به وسیله صاحبکاران و قانونگذاران.

• مبنایی برای نتیجه گیری حسابرس در برآورد حسابداری، و هرگونه مقیاسی از امکان عدم بیطرفی مدیریت.

• شناسایی اطلاعاتی که مغایر با نتیجه گیری نهایی حسابرس در مورد یک موضوع با اهمیت است ، از جمله اینکه چگونه چنین تناقضی مورد بررسی قرار گیرد.

• مبنایی برای نتیجه گیری حسابرس بر اساس عاقلانه بودن حوزه قضاوت‌های شخصی .

• استفاده از کارشناسان . برای مثال، برای بررسی کردن صحت اسناد و اظهار نظر در مورد روش های جایگزین در حسابداری .

• ارتباطات با مدیریت صاحبکار و کارکنان.

با توجه به این که تردید حرفه ای قسمتی از فکر است ، مستند سازی حسابرس در مورد چگونگی اعمال کامل تردید حرفه ای توسط حسابرس در سراسر دوره حسابرسی دشوار است .

استانداردهای حسابرسی به این موضوع توجه داشته است که ممکن است هیچ راهی وجود نداشته باشد که در آن تردید حرفه ای حسابرس مستند گردد . با این حال، شرکا ، حسابرسان ارشد و بازرسان تضمین کیفیت باید در این خصوص هشدارهای لازم را بدهند و اطمینان حاصل شود که کلیت مستندات حسابرسی ، یک سطح مناسب از شواهد اعمال تردید حرفه ای توسط افراد اجرا کننده رابه وضوح نشان دهد .

حسابرسان باید به دقت نظر کاربرگهای حسابرسی را برای نشان دادن اعمال تردید حرفه ای شاید با وضوح بیشتری در کاربرگ بررسی یادداشتهای اصلاح نماید.

سوال ۷

چگونه می توان آگاهی از اهمیت تردید حرفه ای حفظ شود ؟

تردید حرفه ای تحت تاثیر ویژگیهای رفتاری شخصی (به عنوان مثال، نگرش ها و ارزش های اخلاقی) و همچنین سطح شایستگی (به عنوان مثال ، دانش) افراد مسئول حسابرسی است .

این ، به نوبه خود ، تحت تاثیر آموزش ، تربیت و تجربه است . تردید حرفه ای در گروه اجراکننده نیز تحت تاثیر اقدامات رهبر شرکت و شریک مسئول کار، و فرهنگ و محیط تجاری شرکت است.

استانداردهای حسابرسی شامل الزامات و راهنمایی طراحی شده برای کمک به ایجاد محیطی در سطح موسسه و کار است که بر اساس آن حسابرس بتواند تردید حرفه ای را به صورت مناسب ترویج کند .

محركهای کلیدی عبارتند از:

• پرورش دادن، شرایط لازم حسابرسان، تیم های اجرائی و موسسات حسابرسی برای نشان دادن میزان مناسبی از تردید حرفه ای است .

• اطمینان از اینکه یک درک قوی از ماهیت تردید حرفه ای و نقش آن در رفتار حسابرسی وجود دارد .

- The IAASB Staff Questions and Answers paper: *Professional Skepticism in an Audit of Financial Statements*; and
- The UK Auditing Practices Board's paper: *Professional Scepticism Establishing a Common Understanding and Reaffirming its Central Role in Delivering Audit Quality*.