

بررسی تردید حرفه‌ای حسابرسی؛

بخش اول: مشوقها و زمان



J. Brazel, T. Schaefer 

مقدمه

در سپتامبر ۲۰۱۵، هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان‌بخشی (IAASB) و یک گروه پژوهشی برای انجام طرح خلاصه‌سازی پژوهشهای دانشگاهی در حوزه تردید حرفه‌ای حسابرس طی سالهای ۲۰۱۳ تا ۲۰۱۵، توافق کردند. این کار به منظور به‌روزرسانی پژوهشهای انجام‌شده به‌وسیله نلسون (Nelson, 2009) و هرت و همکاران (Hurt et al., 2013) صورت گرفت.

این پژوهش بخشی از طرح هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان‌بخشی برای نحوه پاسخ مؤثرتر به موضوعهای مرتبط با تردید حرفه‌ای است. پژوهش یادشده از سه بخش مشخص تشکیل گردیده است: خلاصه‌ای فهرست‌وار از پژوهشهای مربوط به تردید حرفه‌ای، ارائه مشاهدات بااهمیت به هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان‌بخشی در نشست دسامبر ۲۰۱۵، و خلاصه اجرایی طرح. خلاصه کامل و تمامی مستندات مربوط به آن در صفحه اینترنتی نشست دسامبر ۲۰۱۵ در دسترس است.

مطالب این مقاله مربوط به بخش اول از این سه بخش است. بخشهای دوم و سوم نیز به‌زبان اصلی در مرکز اطلاع‌رسانی اینترنتی فدراسیون بین‌المللی حسابداران و ترجمه آنها در همین شماره مجله حسابرس در دسترس است.

با توجه به نقش اساسی مشوقها روی رفتار، دو پژوهش اخیر رابطه بین تردید حرفه‌ای و ارزیابی حسابرس را بررسی کرده‌اند. پژوهش برازل و همکاران (Brazel et al., 2015) نشان می‌دهد مسئولان ارشد گروه حسابرسی، کارکنان خود را براساس خروجی رفتارشان در رابطه با تردید حرفه‌ای

و اوراق بهادار (SEC) امریکا همان مهلتی را که برای افشای اطلاعات شرکت‌های سهامی عام از طریق فرم تن کی^۲ (10-K) الزام کرده بود، برای تاریخ گزارش حساب‌رسان این شرکت‌ها نیز الزام می‌کرد، کیفیت سود کاهش می‌یافت. شرکای حسابرسی مؤسسه‌هایی که حساب‌رس شرکت‌های مشمول تکمیل فرم تن کی بودند، در نظرسنجی اعلام کردند در مواردی که بنا به ضرورت، فشار زمانی بیشتر شده و مهلت‌های مقرر کاهش یافته، ممکن است دامنه به‌کارگیری تردید حرفه‌ای محدود شده باشد. با توجه به پاسخ حساب‌رسان به نظرسنجی پرسلین و همکارانش (Persellin et al., 2015)، حجم کاری آنها (برحسب ساعت) به‌طور عمده به‌دلیل مهلت‌های مقرر و کمبود نیروی انسانی، زودتر به نقطه‌ای می‌رسد که کاهش کیفیت حسابرسی از آن نقطه به بعد شروع می‌شود و ۴۰ درصد آنها اعلام کردند قضاوتشان کم‌کم مختل می‌شود و تردید حرفه‌ای‌شان کاهش می‌یابد.

مشاهده‌های کلیدی

- فشار زمانی درخور توجه، به‌ویژه در پایان سال مالی، ممکن است به تردید حرفه‌ای آسیب برساند.
- اگر گزارشگری آینده شرکت‌های در حال توسعه یا دیگر مقررات، مدت زمان فعلی برای حسابرسی پایان سال مالی را محدودتر کند، تردید حرفه‌ای ممکن است مختل شده و کیفیت حسابرسی آسیب ببیند.
- راه‌حل کاهش تأثیر فشار زمانی این است که آزمون‌گیری از آخر سال به میان‌دوره تغییر کند، برنامه‌ریزی دیگر کارها مجدداً انجام شود و حساب‌رسان ساعت‌های بیشتری کار کنند.



پانوشتها:

- ۱- در این فرایند، افراد وظایف را بر اساس قاعده و روش‌های یادگرفته قبلی انجام می‌دهند که نیازمند تفکر کمی است.
- ۲- فرم خام تن کی در مرکز اطلاع‌رسانی بورس کمیسیون و اوراق بهادار امریکا (www.sec.gov) در دسترس است و مهلت مقرر برای شرکت‌های بزرگ، متوسط، و کوچک، به‌ترتیب، به‌ترتیب ۶۰، ۷۵ و ۹۰ روز پس از پایان سال مالی برای تکمیل و افشای آن می‌باشد.

منبع:

Brazel J.F., and T. Schaefer, **Research Insights—Auditor Professional Skepticism Part I: Incentives and Time**, www.ifac.com, 2016

ارزیابی می‌کنند؛ بدین معنی که اگر تردید حرفه‌ای حساب‌رس منجر به یافتن تحریفی شود، پاداش می‌گیرد. اگر توجیه منطقی برای تناقض بین شواهد وجود داشته باشد و تحریفی شناسایی نشود، حساب‌رس دارای تردید، در ارزیابی امتیاز کمتری می‌گیرد و جریمه می‌شود. در این پژوهش خاص، حتی در شرایطی که حساب‌رس دارای تردید، هنگام به‌کار بستن تردید حرفه‌ای، به مافوق اطلاع می‌دهد و حتی زمانی که ارزیابها، به‌کارگیری رفتار همراه با تردید حرفه‌ای را تأیید می‌کنند، «تأثیر خروجی» مشهود است.

وسترمن و همکاران (Westermann et al., 2015) با نظرسنجی از حساب‌رسان، اقدام به شناسایی منابع فشار در افزایش یا کاهش تردید حرفه‌ای کردند. براساس یافته‌های این پژوهش، منابعی مانند بازرسی‌های هیئت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام امریکا (PCAOB) و بررسی کاربرگ‌ها که موجب مسئولیت‌پذیری حساب‌رسان برای کیفیت می‌شوند، تردید حرفه‌ای را افزایش و منابعی (مانند فشار بودجه زمانی و مستندسازی بیش از حد) که موجب افزایش قابلیت دفاع یا سودآوری می‌شوند، تردید حرفه‌ای را کاهش می‌دهند. به‌طور خلاصه، براساس نتایج مطالعات انجام‌شده، تأثیر مسئولیت‌پذیری بر تردید حرفه‌ای به منابع فشار بستگی دارد.

مشاهده‌های کلیدی

- ارزیابی تردید حرفه‌ای ممکن است بیش از فرایند، به خروجی بستگی داشته باشد. این رهیافت درباره ارزیابی تردید حرفه‌ای، باید بازرسان کنترل کیفیت/نظام‌های ارزیابی را آگاه سازد؛ و
- مسئولیت‌پذیری یا فشارهای مرتبط با بازرسی احتمالی، ممکن است تردید حرفه‌ای حساب‌رس را افزایش دهند؛ مگر اینکه مستندسازی بیش از حد برای راضی کردن بازرسان به دغدغه مهم حساب‌رسان تبدیل شود.

زمان

با توجه به اینکه به‌کارگیری مناسب تردید حرفه‌ای فرایندی شناختی^۱ و زمان‌بر است، دو پژوهش زیر به تأثیر حجم کار حساب‌رس بر به‌کارگیری تردید حرفه‌ای پرداخته‌اند.

برازل و همکاران (۲۰۱۵) به این نتیجه رسیدند که حجم کار و فشار زمانی، تردید حرفه‌ای را تحت تأثیر قرار می‌دهند. پژوهش آنها نشان می‌دهد اگر در سال ۲۰۰۰، کمیسیون بورس