

شناخت عوامل مؤثر بر کیفیت حسابرسی

دکتر فتاح بهزادیان، دکتر ناصر ایزدی نیا

مقدمه

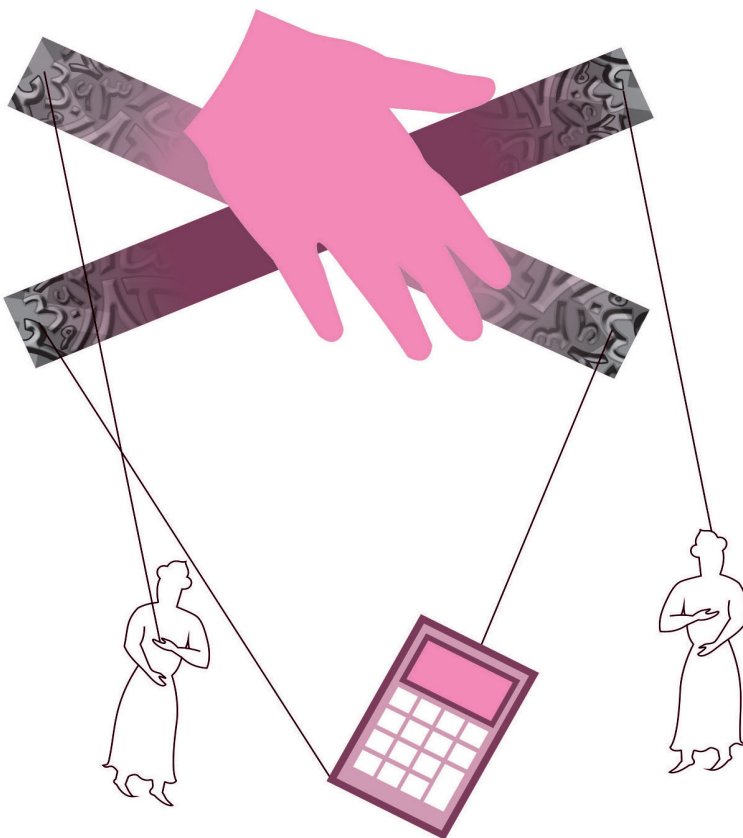
ارتقای سطح کیفی خدمات حسابرسی، افزون بر آنکه موجب اتکاپذیری و افزایش اعتبار فرایند گزارشگری مالی می‌شود، که نتیجه آن تصمیم‌گیری آگاهانه اقتصادی در راستای تخصیص بهینه منابع و کارایی بازار سرمایه است، در بازتاب صلاحیت حرفه‌ای حسابرسان در بازار خدمات حسابرسی نیز تأثیرگذار است. تمایل به کسب منافع درازمدت در زمینه اعتبار حرفه‌ای و تحصیل درآمد، موجب شده است تا از دیدگاه حسابرسان، کیفیت حسابرسی به‌عنوان عاملی در راستای افزایش رقابت حرفه‌ای در بازار خدمات حسابرسی تلقی شده و از این منظر نیز در تحقیق‌های انجام‌شده مورد توجه و اقبال قرار گرفته است.

تعریف ارائه‌شده از کیفیت حسابرسی بدین‌گونه است: «ایجاد اطمینان از صورتهای مالی، کیفیت حسابرسی است و احتمال آن که صورتهای مالی هیچ‌گونه تحریف بااهمیتی نداشته باشد» (Palmrose, 1988). این تعریف بر نتیجه حسابرسی تأکید دارد؛ زیرا قابلیت اتکا به صورتهای مالی تا قبل از انجام حسابرسی قابل تعیین نیست؛ بنابراین، کیفیت واقعی حسابرسی غیرقابل مشاهده است و نمی‌تواند ارزیابی شود مگر تا زمانی که حسابرسی به نتیجه برسد (حساس یگانه و آذینفر، ۱۳۸۹).

از آنجا که کیفیت واقعی حسابرسی قبل از انجام حسابرسی و یا در حین حسابرسی قابلیت مشاهده ندارد، نیاز به متغیرهایی است تا براساس آنها بتوان کیفیت واقعی حسابرسی را ارزیابی کرد (Titman & Trueman, 1986). با اینکه عوامل زیادی بر کیفیت خدمات حسابرسی تأثیر می‌گذارد، اما تحقیق‌های معدودی در جهت ایجاد چارچوب یا مدلی ادراکی جهت تشریح ساختار کیفیت خدمات حسابرسی، انجام شده است.

برخی از مدل‌های ارائه‌شده بیانگر آن است که کیفیت حسابرسی، تابع دو عامل مرتبط با عملکرد حسابرس است (Catanach & Walker, 1999). اولی عبارت است از توانایی حسابرس، شامل دانش، تجربه، قدرت تطبیق و کارایی فنی؛ و دیگری، اجرای حرفه‌ای شامل استقلال، عینیت، مراقبت حرفه‌ای، تضاد منافع و قضاوت.

در دهه‌های اخیر، برخی از پژوهش‌های انجام‌شده در حوزه کیفیت حسابرسی، تلاش در ارائه یک چارچوب تحلیلی براساس مقررات حسابرسی در کشورهای اروپایی و نیز نتیجه



به‌منظور تعیین و ارزیابی کنترل‌های داخلی و تعیین آزمون‌های محتوای مناسب براساس شواهد و مستندهای حسابرسی در راستای ارائه اظهارنظر، اهمیت فراوانی در کیفیت اجرای عملیات حسابرسی دارد. براساس استاندارد حسابرسی شماره ۲۳۰ ایران، تهیه به‌موقع مستندهای حسابرسی کافی و مناسب، به افزایش کیفیت حسابرسی کمک می‌کند و بررسی و ارزیابی اثربخش شواهد حسابرسی کسب‌شده و نتایج به‌دست‌آمده را پیش از نهایی‌کردن گزارش حسابرس، تسهیل می‌کند (کمیته تدوین استانداردهای حسابرسی، ۱۳۹۲).

تداوم حسابرسی واحد مورد رسیدگی

با افزایش میزان تجربه حسابرسان، درک آنان از انواع تحریف‌های احتمالی موجود در صورتهای مالی افزایش می‌یابد؛ بنابراین، کیفیت تصمیم‌گیری حسابرسان با افزایش میزان تجربه حسابرسان نسبت به نوع فعالیت صاحبکار، افزایش می‌یابد و با افزایش دوره تصدی حسابرسان، تقویت می‌شود (Libby & Fredrick, 1990).

استفاده از خدمات کارشناسی

استفاده از نتایج کار کارشناس به‌عنوان بخشی از شواهد حسابرسی، در راستای بهبود قضاوت حرفه‌ای و پشتوانه اظهارنظر حسابرسی است. حسابرسان ضمن رسیدگی‌های خود، ممکن است به کسب شواهد حسابرسی از طریق کارشناس نیاز داشته باشند. براساس استاندارد حسابرسی شماره ۶۲۰ ایران، حسابرس برای تشخیص ضرورت استفاده از کار کارشناس، باید تمامی موارد شامل اهمیت سرفصل موردنظر، خطر ارائه نادرست با توجه به نوع و ماهیت و پیچیدگی موضوع موردنظر، مقدار و کیفیت سایر شواهد حسابرسی در دسترس را ارزیابی کند (کمیته تدوین استانداردهای حسابرسی، ۱۳۹۲).

پذیرش توصیه‌های حسابرسان از سوی صاحبکار

براساس استانداردهای حسابرسی ایران، حسابرسان پس از ارائه گزارش درباره سیستم کنترل داخلی و پیشنهادهای لازم برای انجام اقدامهای اصلاحی به مدیریت، به‌طور معمول اقدامهای انجام‌شده از سوی مدیریت و دلایل رد برخی پیشنهادهای ارزیابی می‌کنند (کمیته تدوین استانداردهای حسابرسی، ۱۳۹۲)؛ بنابراین، پذیرش توصیه‌های حسابرسان افزون‌بر افزایش کارایی و اثربخشی کنترل‌های داخلی، موجب استنباط

پژوهش‌های قبلی داشته‌اند (Carcello et al., 1992; Knechel et al., 2012). البته، نتیجه برخی از پژوهش‌ها که چارچوب تحلیلی کیفیت حسابرسی کامل‌تری را براساس نتیجه پژوهش‌های قبلی و مقررات حسابرسی اروپایی (به‌خصوص فرانسوی) ارائه کرده و مشابهت بیشتری با متون مقرراتی **ساربنز-اکسلی**^۱ دارد، تلاش درخور توجهی در این حوزه بوده است (Francis, 2011; Gonthier Be-sacrier et al., 2016).

پژوهش موضوع این مقاله، تلاش دارد با تدوین عوامل مؤثر بر کیفیت حسابرسی براساس نتیجه پژوهش‌های انجام‌شده و راهکارهای ارائه‌شده در استانداردهای حسابرسی ایران در خصوص بهبود کیفی خدمات حسابرسی و ارائه آنها در قالب یک مدل مفهومی، عوامل منفرد و پراکنده مؤثر بر کیفیت حسابرسی براساس پژوهش‌های قبلی را در قالب عوامل اصلی و عملیاتی، مورد توجه قرار دهد.

ارائه مدل‌هایی مفهومی در خصوص کیفیت حسابرسی براساس قضاوت‌سنجی از افراد حرفه‌ای در مطالعه‌های استنباط‌سنجی، ضمن ایجاد قابلیت بررسی دقیق‌تر فاصله انتظارهای بین ارائه‌دهندگان و استفاده‌کنندگان از خدمات حسابرسی در خصوص کیفیت حسابرسی، مبانی نظری در حوزه کیفیت حسابرسی را براساس قضاوت‌های حرفه‌ای، بسط و گسترش خواهد داد.

ویژگیهای عوامل مؤثر بر کیفیت خدمات حسابرسی

با بهره‌گیری از تحقیق‌هایی که به بررسی عوامل مؤثر بر کیفیت حسابرسی پرداخته‌اند، چارچوبی جهت کیفیت حسابرسی و یک مدل مفهومی در این خصوص، ارائه شده است. ویژگیهای کیفی بیان‌شده در این چارچوب، شامل ۲۰ مورد است که برای سه عامل **عملیات حسابرسی**^۲، **گروه حسابرسی**^۳، و **مقررات حسابرسی**^۴، ارائه شده و به‌شرح زیر است.

ویژگیهای زمینه عملیات حسابرسی مؤثر بر کیفیت حسابرسی

براساس مفاهیم نظری حاصل از تحقیق‌های انجام‌شده، ویژگیهای عوامل مؤثر بر کیفیت حسابرسی براساس زمینه عملیات حسابرسی، به‌شرح زیر قابل تبیین است:

کیفیت فرایند حسابرسی و مستندسازی

رعایت استانداردهای حسابرسی در حوزه برنامه حسابرسی

کاهش موارد نبود توافق و در نتیجه کاهش فاصله انتظاراتها و در نهایت بهبود کیفی گزارشهای حسابرسی نیز مؤثر باشد.

مدیریت بودجه زمانی گروه حسابرسی

بودجه زمانی محدود و پرفشار، از یک طرف موجب کاهش اثربخشی عملیات حسابرسی به دلیل نبود امکان کشف تحریفهای بااهمیت و از طرفی دیگر، موجب کاهش کارایی عملیاتی از نظر صرف وقت و هزینه‌های کارکنان، می‌شود (مهرانی و نعیمی، ۱۳۸۲).

کیفیت ارتباط گروه حسابرسی با ارکان راهبری شرکت

براساس تحقیقهای اخیر انجام شده، وجود کمیته‌های حسابرسی فعال و مستقل در شرکتهای صاحبکار، با افزایش کیفیت حسابرسی ارتباط نزدیکی دارد. بر این اساس، در راستای نظریه کارگزاری، وجود قوانین مؤثر منجر به محدود شدن حیطه عمل غیرمسئولانه مدیران می‌شود (مجتهدزاده و آقایی، ۱۳۸۳). از اینرو، وجود کمیته حسابرسی پر قدرت موجب می‌شود که کیفیت حسابرسی مستقل، با اطمینان دهی از این موضوع که حسابرس واقعیتها را بیان کرده و تحت تمایل مدیریت قرار نمی‌گیرد، افزایش یابد؛ بنابراین، ارتباط مناسب گروه حسابرسی با گروه راهبری بنگاه در واحدهای مورد رسیدگی، سبب تقویت استقلال حسابرسان و در نتیجه بهبود کیفی گزارشهای حسابرسی خواهد بود.

ویژگیهای گروه حسابرسی مؤثر بر کیفیت حسابرسی

ویژگیهای کیفی حسابرسی براساس چارچوب کیفی ارائه شده در پژوهشهای پیشین در زمینه نقش گروه حسابرسی و تأثیر آن بر کیفیت حسابرسی به شرح زیر است:

رعایت اخلاق حرفه‌ای خارج از عملیات حسابرسی

الزامهای اخلاقی مربوط به کارهای حسابرسی به‌طور معمول دربرگیرنده آیین رفتار حرفه‌ای است که بیشتر جنبه بازدارنده دارد. طبق آیین رفتار حرفه‌ای، اصول اساسی اخلاق حرفه‌ای شامل درستکاری، بی‌طرفی، صلاحیت و مراقبت حرفه‌ای، رازداری و رفتار حرفه‌ای است.

نبود مشکلاتی شخصی اعضای گروه حسابرسی در حین عملیات نبود مشکلاتی فردی اعضای گروه حسابرسی در حین اجرای عملیات حسابرسی، در کیفیت حسابرسی تأثیر دارد. تحقیقهای اخیر انجام شده، نبود اینگونه موارد را نیز در افزایش کارایی و اثربخشی عملیات حسابرسی و در نتیجه بهبود کیفیت حسابرسی، مؤثر دانسته‌اند (Knechel et al., 2012).

مناسب صاحبکار از کیفیت خدمات حسابرسی (کیفیت ظاهری) شده و از طرف دیگر، مسیر عملیاتی حسابرسان را در تشخیص تحریفهای عمده در صورتهای مالی، هموار می‌سازد. همچنین، این امر در بهبود کیفی گزارش حسابرسی سال یا سالهای بعد، مؤثر خواهد بود (Gonthier Besacier et al, 2016).

حضور مناسب شریک حسابرسی در عملیات حسابرسی

حضور شریک حسابرسی در حین عملیات حسابرسی، در راستای کارایی و اثربخشی عملیات حسابرسی در زمینه‌هایی چون شناخت موضوع فعالیت واحد مورد رسیدگی، طرح کلی حسابرسی، تأثیر قوانین یا استانداردهای حرفه‌ای جدید بر کار حسابرسی و اطلاعات لازم برای برآورد خطر حسابرسی، تأکید شده است (کمیته تدوین استانداردهای حسابرسی، ۱۳۹۲). این امر موجب اثربخشی فرایند نظارت کیفی بر نحوه اجرای عملیات حسابرسی براساس استانداردهای حسابرسی و مقررات وضع شده و در نهایت بهبود کیفیت حسابرسی خواهد بود (مجتهدزاده و آقایی، ۱۳۸۳).

اطلاع کافی شریک حسابرسی از صنعت صاحبکار

شناخت فعالیت صاحبکار، زمینه‌ای را فراهم می‌کند که حسابرس با توجه به آن، به قضاوت حرفه‌ای بپردازد. شناخت فعالیت واحد مورد رسیدگی و بهره‌گیری مناسب از آن، حسابرس را در مواردی مانند ارزیابی کنترلهای داخلی و برآورد خطرها (خطر ذاتی و کنترل) و شناسایی مشکلات، تهیه طرح کلی حسابرسی و برنامه‌ریزی و اجرای حسابرسی به‌گونه‌ای اثربخش و کارآمد، یاری می‌رساند (کمیته تدوین استانداردهای حسابرسی، ۱۳۹۲). از طرفی، کسب اطلاعات مناسب از فعالیت صاحبکار، توان فنی شریک یا مدیر فنی حسابرسی را در جهت ارزیابی نکته‌های حسابرسی عمده و بااهمیت و تعیین نوع اظهار نظر حسابرسی مناسب، افزایش می‌دهد (Francis, 2011).

کیفیت ارتباط بین گروه حسابرسی و کارکنان واحد مورد رسیدگی

ارتباط مناسب و اثربخش گروه حسابرسی در راستای کسب شناخت از صنعت مربوط به فعالیت صاحبکار و افزایش توان اعمال قضاوت حرفه‌ای در ارزیابی کنترلهای داخلی و امکان کشف تحریفهای بااهمیت، می‌تواند به نحو اثربخشی در کیفیت حسابرسی ایجاد مطلوبیت کند (Mc Enroe et al., 2001)؛ ضمن آنکه تبادل اطلاعات فنی بین حسابرسان و کارکنان صاحبکار، در حوزه مقررات و استانداردهای حسابداری و حسابرسی می‌تواند در

۲۲۰ ایران، شامل انجام‌شدن کار طبق الزامهای استانداردهای حرفه‌ای، قانونی و مقرراتی، مشخص‌شدن موضوعهای عمده مستلزم بررسی بیشتر، انجام‌شدن مشورت‌های مناسب و مستندکردن و اجرای نتیجه مشورتها، ضرورت تجدیدنظر در ماهیت، زمانبندی اجرا و میزان کار اجراشده، پشتیبانی کار انجام‌شده از نتیجه به‌دست‌آمده و مستندشدن آن به‌گونه‌ای مناسب، کافی و مناسب‌بودن شواهد کسب‌شده برای پشتیبانی از گزارش حسابرس و دستیابی به هدفهای روشهای انجام کار حسابرسی است (کمیته تدوین استانداردهای حسابرسی، ۱۳۹۲).

ویژگیهای زمینه مقررات حسابرسی مؤثر بر کیفیت حسابرسی

ویژگیهای کیفی حسابرسی براساس چارچوب کیفی ارائه‌شده در پژوهشهای پیشین در زمینه نقش مقررات حسابرسی و تأثیر آن بر کیفیت حسابرسی به‌شرح زیر است:

لزوم چرخش دوره‌ای حسابرس

اثر تداوم انتخاب حسابرس یا طولانی‌شدن دوره تصدی حسابرسان بر کیفیت حسابرسی از دو منظر قابل‌بررسی است. از طرفی، موجب می‌شود تا حسابرس به‌مرور با فعالیت صاحبکار آشنا شود که این موضوع، سبب افزایش صلاحیت حرفه‌ای حسابرس و کیفیت حسابرسی می‌شود؛ اما از سوی دیگر، تداوم انتخاب حسابرس موجب نزدیکی بیش از حد او به مدیریت صاحبکار شده و این موضوع ممکن است موجب اثر منفی بر استقلال حسابرسی و مخدوش‌شدن کیفیت حسابرسی شود (Li, 2010).

محدودیت ارتباط شخصی و مالی با صاحبکار

ممنوعیت هرگونه ارتباط مالی و شخصی شرکا و اعضای گروه حسابرسی با واحد مورد رسیدگی از جمله عواملی است که در پژوهشهای اخیر به‌عنوان عوامل مؤثر بر کیفیت حسابرسی مطرح شده است (Francis, 2011). همچنین، محدودیت سطح حق‌الزحمه حسابرسی از یک صاحبکار به‌نسبت کل درآمد دریافتی مؤسسه حسابرسی در طول یک دوره مالی نیز از دیگر عوامل ذکرشده در تحقیقهای جاری است (Gonthier Be-sacier et al., 2016). یکی از مهم‌ترین الزامهای قانونی، آن است که حسابرسان نمی‌توانند در واحد مورد رسیدگی سمت‌های مدیریتی داشته باشند (حساس یگانه، ۱۳۸۸).

اطلاعات و توانایی فنی مناسب شریک حسابرسی

از آنجا که طبق استانداردهای حسابرسی ایران، مدیر مسئول کار باید مسئولیت کیفیت هر کار حسابرسی محول‌شده به وی را بپذیرد، لازم است در همه مراحل کار حسابرسی الگویی را درباره کیفیت حسابرسی برای دیگر اعضای گروه تدوین کند. این الگو، به‌طور معمول از طریق اقدامهای مدیر مسئول کار و پیامهای مناسب وی مانند اهمیت اجرای کار طبق الزامهای استانداردهای حرفه‌ای، قانونی و مقرراتی، اهمیت رعایت سیاستها و روشهای کنترل کیفیت مؤسسه، به اعضای گروه ارائه می‌شود (کمیته تدوین استانداردهای حسابرسی، ۱۳۹۲).

آموزش مناسب گروه حسابرسی در جهت کسب اطلاعات و توانایی فنی

از آنجا که تواناییها و صلاحیت مورد انتظار از گروه حسابرسی شامل مواردی چون شناخت و تجربه عملی از کارهای حسابرسی با توجه به ماهیت و پیچیدگی آنها، شناخت الزامهای استانداردهای حرفه‌ای، قانونی و مقرراتی، دانش فنی مناسب، شناخت از صنعت مربوط به فعالیت صاحبکار، توان اعمال قضاوت حرفه‌ای، شناخت از سیاستها و روشهای کنترل کیفیت مؤسسه است (کمیته تدوین استانداردهای حسابرسی، ۱۳۹۲)، لازم است در خصوص آموزش مناسب و سرپرستی حین کار گروه حسابرسی در جهت کسب صلاحیتهای لازم، اقدامهای مناسبی صورت گیرد.

اندازه مؤسسه حسابرسی

برخی از صاحب‌نظران معتقدند که مؤسسه‌های حسابرسی بزرگ‌تر، خدمات حسابرسی را باکیفیت بالاتری ارائه می‌کنند؛ زیرا مایلند تا حسن شهرت خود را در بازار خدمات حسابرسی افزایش دهند (De Angelo, 1981). دی‌انجلیو (۱۹۸۱) با ارائه یک روش تحلیلی، نشان داد که اندازه مؤسسه‌های حسابرسی با کیفیت حسابرسی رابطه مثبتی دارد؛ زیرا از دیدگاه اقتصادی، زیان ناشی از قصور در کشف و گزارش تحریف‌های بااهمیت در مؤسسه‌های بزرگ، درخور توجه است.

تصور بر این است که چنین مؤسسه‌هایی به‌دلیل دسترسی به منابع و امکاناتی بیشتر برای آموزش حسابرسان خود و انجام آزمونهای مختلف، خدمات حسابرسی را باکیفیت بالاتری ارائه می‌دهند.

کیفیت مدیریت گروه حسابرسی

مدیریت گروه حسابرسی براساس استاندارد حسابرسی شماره

ممنوعیت ارائه خدمات غیراطمینان‌دهی

ارائه خدمات غیرگواهی‌دهی از سوی حسابرسان، یکی از مهم‌ترین مسائلی است که استقلال حسابرس را تحت تأثیر قرار می‌دهد و راه‌حلهای آن، مشابه راهکارهایی است که درباره موضوع ارتباط مالی و شخصی حسابرس و صاحبکار وجود دارد (حساس یگانه، ۱۳۸۸)؛ بنابراین به منظور بهبود استقلال ظاهری، لزوم وجود قوانینی که ارائه خدمات مدیریتی از سوی حسابرسان را همزمان با ارائه خدمات حسابرسی منع کند، ضروری است. این موضوع می‌تواند به عنوان بخشی از فاصله انتظارهای حسابرسان و استفاده‌کنندگان از خدمات حسابرسی از عملکرد حسابرسان، مورد بررسی قرار گیرد.

لزوم مقررات نظارتی و رتبه‌بندی کیفی

از آنجا که عضویت مؤسسه‌های حسابرسی در مجامع حرفه‌ای، عامل رسمیت آنها جهت اشتغال در حرفه حسابرسی است، لزوم رعایت مقررات و استانداردهای حرفه‌ای برای آنان وجود دارد. حسابرسان به‌طور معمول طبق قانون، نیاز به صلاحیت حرفه‌ای دارند و برای چنین هدفی، باید براساس استانداردهای تدوین‌شده از سوی مجامع حرفه‌ای عمل کنند؛ بنابراین، لزوم تدوین مقررات نظارتی در راستای اطمینان از استقلال حسابرسان و نیز بررسی دوره‌های فعالیت آنان به وسیله مجامع حرفه‌ای در جهت رعایت قوانین و استانداردها و تعیین رتبه‌بندی کیفی مؤسسه‌های حسابرسی از این بابت، می‌تواند آنان را به حفظ استقلال و رعایت استانداردهای حرفه‌ای در تدوین برنامه‌های رسیدگی وادار و در عین حال، ترغیب سازد (Watts & Zimmerman, 1986).

لزوم تدوین مقررات در خصوص حق الزحمه حسابرسی

نتیجه برخی تحقیقها نشانگر آن است که هرچه حق الزحمه بیشتری برای حسابرسان منظور شود، تلاش آنان نیز افزایش می‌یابد؛ اما در این صورت، حسابرسان از نظر مالی به صاحبکاران خود وابسته می‌شوند (Simunic & Stein, 1987). در نتیجه، به‌خاطر نگرانی از دست‌دادن کار خود، ممکن است روشهای حسابرسی را به شکل مناسبی انجام ندهند که البته در درازمدت، می‌تواند عواقب مالی بدی برای آنان به همراه داشته باشد.

خلاصه و نتیجه‌گیری

در این پژوهش، عوامل مؤثر بر کیفیت حسابرسی در سه زمینه

عملیات حسابرسی، مقررات حسابرسی و گروه حسابرسی در قالب یک چارچوب تحلیلی مبتنی بر پژوهش‌های انجام‌شده پیشین، ارائه شده است.

ویژگیهای زمینه عملیات حسابرسی، بیانگر مستندسازی شواهد حسابرسی، استفاده از خدمات کارشناسی در زمینه‌های فنی و حقوقی، تداوم تصدی حسابرسی، پذیرش توصیه‌های حسابرسان (به‌منظور بهبود کیفی کنترل‌های داخلی و در نتیجه ارتقای ویژگیهای کیفی در خصوص محتوا و ارائه مطلوب صورتهای مالی و از طرف دیگر، اظهارنظر مناسب حسابرسی)، حضور مناسب شریک حسابرسی به‌منظور هدایت صحیح، کارا و اثربخش برنامه حسابرسی و آشنایی نزدیک با فعالیت صاحبکار جهت ارائه قضاوت حرفه‌ای مناسب، کیفیت مناسب، کارا و اثربخش ارتباط گروه حسابرسی با کارکنان و گروه راهبری بنگاه در جهت درک صحیح از فعالیت صاحبکار و نقاط ضعف کنترل‌های داخلی و نیز مدیریت صحیح بودجه زمانی عملیات حسابرسی در جهت کارایی و اثربخشی برنامه حسابرسی در قالب عاملی مؤثر بر کیفیت خدمات حسابرسی به نام عملیات حسابرسی است.

به‌عبارت دیگر، زمینه عملیات حسابرسی با ویژگیهای مزبور، می‌تواند بر سطح کیفی خدمات حسابرسی تأثیرگذار باشد. در صورت اجرای کارا و اثربخش عملیات حسابرسی با ویژگیهای یادشده، در جهت کشف و گزارش تحریفهای عمده صورتهای مالی در راستای کسب شهرت حرفه‌ای، کسب اعتماد استفاده‌کنندگان از صورتهای مالی، ارائه خدمات مناسب به صاحبکار و ارتقای سطح درآمد و رتبه‌بندی کیفی مؤسسه‌ها را برای حسابرسان، زمینه مناسب فراهم شده و از طرف دیگر، موجب امنیت خاطر و اطمینان استفاده‌کنندگان از صورتهای مالی در جهت تصمیم‌گیری‌های آگاهانه اقتصادی خواهد بود.

همچنین، فعالیت گروه حسابرسی به‌عنوان عاملی تأثیرگذار بر کیفیت خدمات حسابرسی و بیانگر رعایت اخلاق حرفه‌ای خارج از عملیات حسابرسی (در جهت ایجاد فضای درک متقابل و احترام‌آمیز حرفه‌ای که بازتابی از استقلال گروه حسابرسی باشد)، نبود مشکلاتی شخصی اعضای گروه حسابرسی در حین عملیات حسابرسی (که در جهت اجرای برنامه حسابرسی و آزمونهای کنترل و محتوا و در نتیجه بر توانمندی حسابرسان در جهت کشف تحریفهای بااهمیت و نیز استقلال آنها تأثیرگذار باشد)،

حسابرسی، دوره یازدهم، ۱۳۸۳، شماره ۳۸: ۷۶-۵۳
 • مهربانی ساسان و مهدیس نعیمی، **تئوری اخلاقی و تأثیر فشار بودجه زمانی بر رفتار حسابرسان مستقل**، بررسیهای حسابداری و حسابرسی، دوره دهم، ۱۳۸۲، شماره ۳۲: ۶۱-۴۳

- Carcello J.V., R.H. Hermanson, and N.T. McGrath, **Audit Quality Attributes: The Perceptions of Audit Partners, Preparers, and Financial Statement Users**, Auditing, 11(1), 1992, p. 1
- Catanach Jr A.H., and P.L. Walker, **The International Debate over Mandatory Auditor Rotation: A Conceptual Research Framework**, Journal of International Accounting, Auditing and Taxation, 8(1), 1999, pp. 43-66
- DeAngelo L.E., **Auditor Size and Audit Quality**, Journal of Accounting and Economics, 3(3), 1981, pp. 183-199
- Francis J.R., **A Framework for Understanding and Researching Audit Quality**, Auditing: A Journal of Practice & Theory, 30(2), 2011, pp. 125-152
- Gonthier- Besacier N., G. Hottegingdre, and S. Fine-Falcy, **Audit Quality Perception: Beyond the 'Role- Perception Gap'**, International Journal of Auditing, 20(2), 2016, pp. 186-201
- Knechel W.R., G.V. Krishnan, M. Pevzner, L.B. Shefchik, and U.K. Velury, **Audit Quality: Insights from the Academic Literature**, Auditing: A journal of Practice & Theory, 32(sp1), 2012, pp. 385-421
- Libby R., and D.M. Frederick, **Experience and the Ability to Explain Audit Findings**, Journal of Accounting Research, 1990, pp. 348-367
- Li D., **Does Auditor Tenure Affect Accounting Conservatism? Further Evidence**, Journal of Accounting and Public Policy, 29(3), 2010, pp. 226-241
- McEnroe J.E., and S.C. Martens, **Auditors' and Investors' Perceptions of the "Expectation Gap"**, Accounting Horizons, 15(4), 2001, pp. 345-358
- Palmrose Z.V., **Competitive Manuscript Co-Winner: An Analysis of Auditor Litigation and Audit Service Quality**, Accounting Review, 1988, pp. 55-73
- Simunic D.A., and M.T. Stein, **Product Differentiation in Auditing: Auditor Choice in the Market for Unseasoned New Issues**, Canadian Certified General, 1987
- Titman S., and B. Trueman, **Information Quality and the Valuation of New Issues**, Journal of Accounting and Economics, 8(2), 1986, pp. 159-172
- Watts R.L., and J.L. Zimmerman, **The Contracting Process**, Positive Accounting Theory. New Jersey: Prentice Hall, 1986

برخورداری گروه حسابرسی از اطلاعات و توانایی فنی مناسب شریک حسابرسی (در جهت اجرای کارا و اثربخش برنامه حسابرسی منطبق با معیارهای کیفی مؤسسه‌های حسابرسی)، آموزش مناسب گروه حسابرسی (در جهت کسب اطلاعات و توانایی فنی به منظور اجرای مناسب برنامه حسابرسی)، اندازه مؤسسه حسابرسی (از نظر توان برگزاری دوره‌های آموزشی متناسب با سطح آگاهی و توان فنی رده‌های سازمانی حسابرسان) و کیفیت مدیریت گروه حسابرسی (به منظور اطمینان از اجرای کارا و اثربخش عملیات گروه حسابرسی)، می‌تواند بر سطح کیفی خدمات حسابرسی تأثیرگذار باشد.

مقررات حسابرسی به عنوان عامل مؤثر دیگری در سطح کیفی خدمات حسابرسی، در چارچوب کیفیت حسابرسی ارائه شد. ویژگیهای ارائه شده جهت مقررات حسابرسی که نتیجه عامل مزبور می‌باشند شامل لزوم چرخش دوره‌ای حسابرسی واحدهای مورد رسیدگی، محدودیت ارتباط شخصی و مالی با صاحبکار، ممنوعیت ارائه خدمات غیراطمینان‌دهی، لزوم مقررات نظارتی و رتبه‌بندی کیفی و لزوم مقررات در خصوص حق الزحمه حسابرسی است. ویژگیهای مزبور از جهت ارتقای استقلال حسابرسان و نیز ایجاد انگیزه در آنان در راستای اجرای برنامه حسابرسی منطبق با استانداردهای حسابرسی است.



پانوشتها:

- 1- Sarbanes- Oxley
- 2- Audit Engagement
- 3- Audit Group
- 4- Audit Regulation
- 5- Continuity of the Audited Unit

منابع:

- حساس یگانه یحیی، **فلسفه حسابرسی**، تهران: شرکت انتشارات علمی و فرهنگی، چاپ دوم، ۱۳۸۸
- حساس یگانه و کاوه آذین‌فر، **رابطه بین کیفیت حسابرسی و اندازه مؤسسه حسابرسی**، بررسیهای حسابداری و حسابرسی، دوره هفدهم، شماره ۶۱، ۱۳۸۹، صص ۹۸-۶۵
- کمیته تدوین استانداردهای حسابرسی، **استانداردهای حسابرسی**، تهران: سازمان حسابرسی، چاپ هشتم، ۱۳۹۲
- مجتهدزاده ویدا و پروین آقایی، **عوامل مؤثر بر کیفیت حسابرسی از دیدگاه حسابرسان مستقل و استفاده‌کنندگان**، بررسیهای حسابداری و