



آیا ارائه خدمات غیرحسابرسی استقلال حسابرس را آسیب می‌رساند؟

ترجمه: احمد حاتمی

M. Causholli, D.J. Chambers, J.L. Payne

مقدمه

یکی از داغترین بحث‌هایی که در مورد استقلال حسابرسان ارائه شده، خدمات غیرحسابرسی به وسیله مؤسسه‌های حسابرسی برای مشتریانشان بوده است. در این زمینه بحث‌های مستدل و محکمی ارائه شده که ارائه این نوع خدمات بین حسابرس و صاحب‌کار حسابرسی وابستگی اقتصادی ایجاد می‌کند و منجر به آسیب دیدن استقلال حسابرس می‌شود. از طرف دیگر، در مقابل آن عقایدی قوی بیان شده است که ارائه خدمات غیرحسابرسی، آگاهی حسابرس را نسبت به حرفه صاحب‌کار حسابرسی افزایش داده و به حسابرسی مؤثرتر می‌انجامد. مطالعات تجربی درباره امکان رابطه بین کیفیت حسابرسی و سطوح خدمات غیرحسابرسی، شواهد کمی را برای حمایت از نقطه نظر قبلی مبنی بر آسیب وارد شدن به استقلال حسابرس و نیز برای نقطه نظر دومی یعنی افزایش آگاهی حسابرس، به دست آورده است. به هر حال، مطالعه جدیدی که به وسیله کاشولی، چمبرز و پین (Causholli, Chambers, and Payne, 2014) انجام شده، گزارش‌های درخور توجه و شواهد محکمی را ارائه می‌دهند که خدمات غیرحسابرسی، با کیفیت پایین حسابرسی همراه است.

در این مقاله، بحث درازمدت یادشده را بررسی و یافته‌های جدید کاشولی و دیگران را خلاصه کرده‌ایم.

گرچه موضوع خدمات غیرحسابرسی در ایالات متحده بیشتر یک عمل انجام شده است، اما این پرسش که نقش آن در استقلال حسابرس چیست، هنوز هم به دلایل متعددی موضوعی مهم است. نخست این که تلاش‌های نظارتی ممکن است معکوس گردد؛ اگر معلوم شود که مقصود اصلی که در این نوع خدمات بوده، بی‌نتیجه‌اند. دوم، در حال حاضر در ایالات متحده ممنوعیت قانونی خدمات غیرحسابرسی برای شرکتهای بخش خصوصی الزامی نیست؛ در نتیجه آثار استقلال ناشی از خدمات غیرحسابرسی هنوز هم در این بخش اعتبار دارد. سوم، مراجع انتظامی خارج از ایالات متحده در حال اجباری کردن ممنوعیت یا محدودیت خدمات غیرحسابرسی هستند (European Parliament, Council of the European Union, 2014).

زمینه

بیش از سه دهه است که بحث بر سر موضوعی که در حوزه خدمات قابل قبول بوده و مؤسسه حسابرسی بتواند به صاحب‌کار حسابرسی پیشنهاد دهد، مطرح است. بحث اولیه این موضوع به‌وسیله کوئن (Cowen, 1980) مطرح شد و **هال** (Hall, 1988) ادعای از دست رفتن استقلال به دلیل گسترش حوزه عمل حساب‌رسان برای دربر گرفتن خدمات غیرحسابرسی را بررسی کرد. اما در کل، تلاش‌های اولیه نظارتی به‌وسیله کمیسیون بورس اوراق بهادار (SEC) با شک و تردید روبه‌رو گردید؛ زیرا پرسش‌های زیادی درباره استقلال حسابرس و تأثیر خدمات غیرحسابرسی بر آن مطرح می‌شد. اضافه بر آن، نگرانی‌هایی وجود داشت که محدودیت‌های خدمات غیرحسابرسی ممکن بود به قابلیت‌های اقتصادی مؤسسه‌های حسابرسی آسیب بزند.

دیگران استدلال می‌کردند که مبالغ درخور توجهی که به‌وسیله صاحب‌کاران حسابرسی برای خدمات غیرحسابرسی به مؤسسه‌های حسابرسی پرداخت می‌شود، می‌تواند وابستگی اقتصادی ایجاد کند که منجر به آسیب رساندن به استقلال حسابرس شود.

شکست‌های چشمگیر حسابداری از شرکت انرون، وردکام و دیگران در اوایل سال ۲۰۰۰، توجه را به بحث یادشده متمرکز کرد و موجب دو تلاش نظارتی شد که به‌طور درخور توجهی به تغییر ارائه خدمات غیرحسابرسی از سوی مؤسسه‌های حسابرسی انجامید.

نخست این‌که، قانون **ساربنز آگسلی** (SOX) ارائه بسیاری از سطوح خدمات غیرحسابرسی به صاحب‌کاران حسابرسی را ممنوع کرد و دوم، قانون منتشر شده به‌وسیله کمیسیون بورس اوراق بهادار در سال ۲۰۰۳ که مزایای شریک حسابرسی را از پاداش فروش خدمات غیرحسابرسی به صاحب‌کاران حسابرسی، ممنوع کرد. این قانون در پاسخ به نگرانی‌های کمیسیون بورس اوراق بهادار ایجاد شده بود که طرح پرداخت مزایا به شرکای حسابرسی موجب ایجاد فشار بر شرکا می‌شد تا درآمد بیشتری از خدمات غیرحسابرسی از صاحب‌کاران حسابرسی به‌دست آورند که تأثیر منفی بر استقلال آنان می‌گذاشت.

در دهه بعد به‌نوعی شاهد انفجار در تحقیقاتی دانشگاهی در مورد مسئله استقلال حسابرس و ارائه خدمات غیرحسابرسی بودیم. **براندن و مولر** (Brandon and Mueller, 2009) یک بررسی عالی از تحقیقاتی دانشگاهی تهیه کردند. اگرچه در بررسی‌های اوایل کار (Frankel, et al., 2002) به‌نظر می‌رسید شواهدی پیدا شده که در مورد سطح دریافتی خدمات غیرحسابرسی با کیفیت پایین حسابرسی در ارتباط است (اندازه‌گیری با استفاده از ارقام تعهدی غیرعادی)، ولی در مطالعه‌های بعدی چنین شواهدی پیدا نشد. یافته‌های **فرانکل و دیگران** (Frankel et al., 2002) به مشکلهایی که در طرح پژوهشی وجود داشت، نسبت داده شد. بنابراین برخلاف استدلال‌های مخالفان خدمات غیرحسابرسی و نگرانی‌های کمیسیون بورس اوراق بهادار و تحقیقاتی آزمایشی گسترده در دوره پیش از قانون ساربنز آگسلی، شواهد کمی از تحقیقاتی تجربی پیدا شد که از این ایده پشتیبانی کند که سطوح بالای خدمات غیرحسابرسی به استقلال حسابرس آسیب می‌زند. در واقع، در بعضی شواهد به‌نظر می‌رسید که برعکس از ایده‌ای حمایت می‌شد که ارائه خدمات غیرحسابرسی به صاحب‌کاران، منجر به افزایش توانایی حساب‌رسان برای ارائه حسابرسی با کیفیت بالا می‌شود؛ برای مثال، **سیمونیک** (Simunic, 1984).

به‌طور کلی، اجماع مطالعه‌های علمی پیشنهادشده نشان می‌داد که سطحی از خدمات غیرحسابرسی هم‌زمان، به‌طور کلی اثر نامطلوبی بر کیفیت حسابرسی بر جای نمی‌گذارد. در نتیجه، در حال حاضر نیز بسیاری احساس می‌کنند که ساختارهای نظارتی ایجادشده برای محدود کردن خدمات غیرحسابرسی، راه‌حلی در جستجوی یک مسئله بوده است. با وجود توافق عمومی تحقیقات و شک و تردید همیشگی حساب‌رسان درباره محدودیت‌های ارائه خدمات غیرحسابرسی، بسیاری این عقیده را بیان می‌کردند که ارائه خدمات غیرحسابرسی به‌وسیله حساب‌رسان به کیفیت پایین حسابرسی منجر خواهد شد.

یکی از نگرانی‌های خاص به شیوه‌های پرداخت مزایا در حرفه حسابرسی تا قبل از ممنوعیت کمیسیون بورس اوراق بهادار در سال ۲۰۰۳ مربوط بود. پیش از آن زمان، مؤسسه‌های

مبحث بزرگ دامنه درست خدمات برای مؤسسه‌های حسابرسی

موضوعی بحث برانگیز و محل تفاوت نظر باقی خواهد ماند

به طور مشخص

پرسش درباره مناسب بودن ارائه خدمات غیر حسابرسی برای

صاحب‌کاران حسابرسی نیز

همچنان مورد بحث خواهد بود

سوی مؤسسه، تهدیدی برای خدمات غیرحسابرسی تلقی نمی‌شود، بلکه این امکان کسب درآمد در آینده است که موجب آن می‌شود؛ حسابداری که امیدوار است بتواند قرارداد بزرگی در زمینه خدمات غیرحسابرسی به دست آورد، بیشتر در معرض از دست دادن بی‌طرفی است تا کسی که چنین کاری را کامل کرده و برای چنین کاری حق الزحمه گرفته باشد.

به همین ترتیب، کافی (۲۰۰۶) در نوشته‌هایش از نگرانی خود درباره تضاد منافع مرتبط با خدمات غیرحسابرسی می‌گوید: «این خطر نه در وصول واقعی حق الزحمه بالا، بلکه در انتظار دریافت آن قرار دارد. حتی در مورد صاحب‌کارانی که در آن لحظه درآمد کمتری به حسابرس پرداخت می‌کنند، اگر حسابرس نشان دهد که مؤثرتر بوده، ممکن است الگورا تغییر دهند.»

یافته‌های یک تحقیق جدید

کاشولی و دیگران (۲۰۱۴) تصمیم گرفتند این دیدگاه جدید در مورد خدمات غیرحسابرسی و استقلال حسابرس را بررسی کنند. آنها تمامی مطالعه‌های قبلی وابستگی بین سطوح بالای خدمات غیرحسابرسی جاری و استقلال حسابرس را بررسی کردند؛ و نه این‌که چگونه خدمات غیرحسابرسی احتمالی در آینده ممکن است بر استقلال حسابرس و کیفیت حسابرس اثر گذارد. در نتیجه، مشخص شد مطالعه‌های قبلی ممکن است نقطه غلطی را برای یافتن شواهد مرتبط با موضوع مورد بررسی، نشان می‌داده است.

حسابرسی به طور معمول سهم شرکا و مزایای ناشی از آن را براساس میزان درآمد ایجادشده از سوی شرکای حسابرسی از خدمات جدید غیرحسابرسی به صاحب‌کاران، قرار می‌دادند. آرت ویات (Art Wyatt, 2003)، شریک ارشد سابق در مؤسسه حسابرسی آرتور اندرسون (Arthur Anderson) می‌گوید: «فروش متقابل گروه وسیعی از خدمات مشاوره‌ای به صاحب‌کاران حسابرسی، تبدیل به یکی از مهمترین معیارها در ارزیابی شرکای حسابرسی شده است.» کسانی که با مهارت‌های فنی، پیش از آن برای پیشرفت داخلی مؤسسه حیاتی به حساب می‌آمدند، خود را در نقش‌های به نسبت کم‌اهمیت‌تری می‌دیدند.

کافی (Coffee, 2006) گفته است شرکایی که موفق می‌شدند به کمک توانایی‌های فروشندگی خود، قراردادهای بزرگ فروش خدمات غیرحسابرسی بگیرند، جای شرکایی را که از نظر حرفه‌ای فنی‌تر بوده اما در فروش خدمات غیرحسابرسی موفق نبودند، می‌گرفتند.

اگر مزایای شریک حسابرسی، انگیزه‌ای قوی برای ایجاد درآمد جدید خدمات غیرحسابرسی از صاحب‌کاران حسابرسی ایجاد می‌کرد، آن‌گاه تهدید بر استقلال حسابرس نمی‌توانست از سطوح بالای خدمات غیرحسابرسی باشد؛ بلکه ممکن بود از امکان کسب درآمدهای اضافی ناشی از خدمات غیرحسابرسی در آینده، ایجاد شود.

گلد واسر (Goldwasser, 2002) در بیان این ایده اظهار داشت: «حق الزحمه دریافتی از صاحب‌کاران از

روش تحقیق

کاشولی و دیگران (۲۰۱۴) از دو روش مختلف اندازه‌گیری کیفیت حسابرسی برای آزمون کیفیت حسابرسی در سالهای قبل از ساربنز اکسلی، استفاده کردند. نخست، ارزیابی اقلام تعهدی غیرعادی - آنهايي که بالاتر یا پایین‌تر از مورد انتظار بودند.

آنها اقلام تعهدی غیرعادی را با استفاده از یک الگوی به‌خوبی جاافتاده برای پیش‌بینی اقلام تعهدی مورد انتظار، اندازه‌گیری کردند - اقلام تعهدی غیرعادی تفاوت بین اقلام مشاهده‌شده با اقلام مورد انتظار است - اگر حسابرس به صاحب‌کار اجازه دهد اقلام تعهدی را ثبت کند که به نادرستی درآمد خالص را افزایش یا کاهش می‌دهد، چنین مطلبي ممکن است شاهدهی برای به‌سازش کشیدن استقلال حسابرس باشد.

دوم، آنها جابه‌جایی طبقه‌بندی را با اندازه‌گیری درآمد اصلی غیرمنتظره - یعنی درآمد پیش از اقلام خاص، آزمون کردند. درآمدهای اصلی یا دست‌یافتنی برای سرمایه‌گذاران و تحلیل‌گران مالی بسیار بااهمیت بوده و در نتیجه، انگیزه قوی برای مدیریت درآمدهای اصلی برای رسیدن به پیش‌بینی‌های تحلیل‌گران وجود دارد. براساس شواهد تحقیقاتی حسابداری پیشین، مدیرانی که مایلند درآمدهای اصلی بالاتری نشان دهند، بیشتر اوقات این کار را به‌وسیله تجدید طبقه‌بندی هزینه‌های اصلی در بخش اقلام خاص در صورت سودوزیان، گزارش می‌کنند.

اگر این تغییر طبقه‌بندی بااهمیت باشد، نقض اصول پذیرفته‌شده حسابداری عمومی (GAAP) است و اگر در طول حسابرسی صورتهای مالی کشف شود، باید برگشت داده شود. در این روش، درآمدهای اصلی با استفاده از یک الگوی پیش‌بینی درآمد اصلی تعیین شده و سپس انحراف از این پیش‌بینی‌ها به‌عنوان درآمدهای اصلی غیرمنتظره تلقی خواهد شد. اگر مدیریت به‌صورت منظم هزینه‌های اصلی را جابه‌جا کرده و به زیر خط برده باشد، باید شاهد یک همبستگی مثبت بین درآمدهای اصلی غیرمنتظره و اقلام خاص باشیم.

افزون بر این، کاشولی و دیگران (۲۰۱۴) به جای آن که

همچون تحقیقاتی دانشگاهی پیشین توجه خود را به صاحب‌کارانی که خدمات غیرحسابرسی جاری بالایی داشته‌اند متمرکز کنند، کانون توجه خود را مجموعه‌ای از صاحب‌کاران حسابرسی قرار دادند که حق‌الزحمه خدمات غیرحسابرسی به‌نسبت پایینی در سال جاری داشتند. آنها استدلال کردند که شریک حسابرسی به احتمال زیاد هدف خود برای کوششهای فروش را متوجه صاحب‌کارانی خواهد کرد که امکان بالایی برای دریافت خدمات غیرحسابرسی جدید دارند. به جز صاحب‌کارانی که دراصل علاقه‌ای در خدمات غیرحسابرسی ندارند، صاحب‌کاران با خدمات غیرحسابرسی پایین، زمینه مساعدی برای گسترش خدمات غیرحسابرسی در آینده دارند.

آنگاه کاشولی و دیگران (۲۰۱۴) این موضوع را مورد بررسی قرار دادند که وقتی حق‌الزحمه خدمات غیرحسابرسی را به میزان درخور توجهی در سال بعد از سال حسابرسی وسعت می‌دهند، آیا این مجموعه دارای کیفیت پایین حسابرسی است؟ اگر بزرگترین انگیزه برای شرکای حسابرسی در افزایش درآمدهای حاصل از خدمات غیرحسابرسی نهفته باشد، پس جایی که به احتمال زیاد ممکن است نقض استقلال حسابرس را مشاهده کرد در حسابرسی صاحب‌کارانی است که در پی حسابرسی، مبلغ بزرگی خدمات غیرحسابرسی خریداری می‌کنند.

نتایج

کاشولی و دیگران (۲۰۱۴) در ابتدا نتایج آماری رگرسیون اقلام تعهدی غیرعادی بر متغیرهایی مانند حق‌الزحمه خدمات غیرحسابرسی آینده، حق‌الزحمه خدمات غیرحسابرسی کنونی، و انواع متغیرهای کنترلی شناخته‌شده از مطالعه‌های قبلی را اعلام کردند که با اقلام تعهدی غیرعادی، همبستگی داشتند. آنها ارتباط معنی‌دار مهمی میان اقلام تعهدی غیرعادی و افزایش حق‌الزحمه ناشی از خدمات غیرحسابرسی سال بعد را برای مجموعه‌ای از صاحب‌کاران حسابرسی یافتند که سطح خدمات غیرحسابرسی کنونی آنها پایین است.

به عبارت دیگر، هنگامی مؤسسه‌های حسابرسی در فروش خدمات غیرحسابرسی جدید - که به احتمال زیاد هدف

از تلاشها فروش بوده- به صاحبکاران حسابرسی موفق باشند، در این صورت کیفیت حسابرسی آسیب می بیند. این یافته وقتی برقرار است که اقلام تعهدی غیرعادی محدود به اقلام تعهدی فزاینده یا کاهش دهنده درآمد است. این نتایج با فرضیه‌های کاشولی و دیگران (۲۰۱۴) سازگار است؛ مبنی بر این که استقلال حسابرس به احتمال زیاد زمانی که حسابرسان به طور فعال خدمات غیرحسابرسی جدید را عرضه می‌کنند و صاحبکاران پذیرای تلاش حسابرسان برای فروش خدمات هستند، دچار آسیب می‌شود.

سپس کاشولی و دیگران (۲۰۱۴) همین فرضیه را به‌وسیله جستجوی همبستگی مثبت میان اقلام خاص فزاینده درآمد و درآمد اصلی غیرمنتظره، آزمون کرده و یک بار دیگر آنها شواهد درخور توجهی از تغییر طبقه‌بندی در مجموعه‌ای از صاحبکاران را شاهد بودند که به احتمال زیاد، هدفشان فروش خدمات غیرحسابرسی بود؛ یعنی کسانی که حق الزحمه خدمات غیرحسابرسی را در سال بعد از حسابرسی به طور درخور توجهی افزایش داده بودند. این نتایج با این فرضیه سازگار است که استقلال حسابرس به احتمال زیاد هنگامی آسیب می‌بیند که حسابرسان موفق به فروش خدمات غیرحسابرسی جدید به صاحبکارانی می‌شوند که هدف تلاشهای فروش هستند.

اگر نتایج به‌دست‌آمده از کاشولی و دیگران (۲۰۱۴) در واقع مربوط به مدیریت درآمد به‌وسیله صاحبکاران حسابرسی باشد، می‌توان انتظار داشت که حتی آثار قوی‌تری برای مجموعه‌ای از صاحبکاران با انگیزه قوی که درآمدها را مدیریت کنند و نتایج ضعیفتری برای مجموعه‌ای از صاحبکاران با نظام راهبری شرکتی قوی‌تر، مشاهده کنیم. آنها آزمونهای خود را با استفاده از سود گزارش شده برای هر سهم که پیش‌بینی‌های تحلیلگران را برآورده ساخته یا از آن فراتر رفته بود، دوباره محاسبه کردند؛ برای صاحبکارانی که سهام تکمیلی عرضه می‌کردند، و برای صاحبکارانی که نظام راهبری شرکتی‌شان به‌طور خاصی قوی بود. همانطور که انتظار می‌رفت، آنها نتایج قویتری را در دو مورد اول (مشوقهای بالا برای مدیریت درآمدها) و نتایج ضعیفتر در مورد سوم که نظام راهبری شرکتی قوی

بود، پیدا کردند.

بحث در مورد یافته‌های تحقیق

با توجه به نتایج تحقیق ارائه‌شده به‌وسیله کاشولی و دیگران (۲۰۱۴)، پرسش طبیعی این است که در این مجموعه‌ها، کیفیت حسابرسی با چه سازوکاری آسیب می‌بیند؟ به عبارت دیگر، زمانی که صاحبکار حسابرسی منبعی احتمالی برای حق الزحمه خدمات غیرحسابرسی جدید است و هنگامی که صاحبکار پذیرای تلاشهای فروش است، چه اتفاقی روی می‌دهد که منجر به کیفیت پایین حسابرسی می‌شود؟

یک سناریوی احتمالی پیش از این از سوی ویات (۲۰۰۳) و کافی (۲۰۰۶) پیشنهاد شده بود که پیشتر مورد بحث قرار گرفت. حرفه حسابرسی، فروش متقابل خدمات غیرحسابرسی جدید به صاحبکاران حسابرسی موجود را به‌عنوان یک معیار اصلی برای ارزیابی عملکرد شرکای حسابرسی تبدیل کرده بود. شرکایی که در فروش خدمات غیرحسابرسی جدید موفق بودند، با سهام مشارکتی بیشتر پاداش داده می‌شدند که موجب مزایای بالاتری می‌شد. افزون بر این، پیشرفت در درون مؤسسه ارتباط بسیار نزدیکی با تلاشهای فروش موفق داشت. در این وضعیت، حسابرسان در پی مشوقهای قوی برای فروش خدمات غیرحسابرسی بیشتر بودند؛ به‌ویژه به صاحبکاران حسابرسی که در آن زمان مبلغ زیادی از این خدمات را خریداری نکرده بودند. پس می‌توان انتظار داشت هنگامی که صاحبکار و حسابرس درباره یک موضوع گزارشگری مالی اختلاف نظر دارند، حسابرس انگیزه قوی برای کنار آمدن با صاحبکاری دارد که ممکن است به‌طور همزمان خرید خدمات غیرحسابرسی جدیدی را در نظر داشته باشد.

برای یافته‌های مقاله یادشده، توضیحی جایگزین به‌وسیله شریک حسابرسی قبلی که در سالهای ۱۹۹۰ تا اوایل سال ۲۰۰۰ در حرفه کار می‌کرد، پیشنهاد شده بود. براساس توضیحهای جایگزین، دلیل آسیب استقلال، ممکن است تصمیمهای صریحی نباشد که از سوی حسابرسان برای کنار آمدن با خواسته‌های صاحبکاران در ازای قراردادهای خدمات غیرحسابرسی جدید، گرفته شده است. در مقابل،

ملاحظه‌های نتیجه‌گیری

مبحث بزرگ دامنه درست خدمات برای مؤسسه‌های حسابرسی، موضوعی بحث‌برانگیز و محل تفاوت نظر باقی خواهد ماند. به‌طور مشخص، پرسش درباره مناسب بودن ارائه خدمات غیرحسابرسی برای صاحب‌کاران حسابرسی نیز همچنان مورد بحث خواهد بود. تا این اواخر، مجموعه نتایج تحقیق درباره این مسئله، تا حد زیادی از دیدگاه کسانی پشتیبانی کرده است که مشکلی در ارتباط با استقلال در ارائه خدمات غیرحسابرسی پیدا نکرده بودند. به هر حال، مطالعه اخیر کاشولی و دیگران (۲۰۱۴)، مسئله را به‌روشنی جدیدی مورد بررسی قرار داده و شواهد محکمی یافته که پیش‌بینی ارائه خدمات غیرحسابرسی در آینده، سرچشمه آسیب به استقلال در سال جاری است.

محدودیت‌های مربوط به ارائه بسیاری از انواع خدمات غیرحسابرسی که در قانون ساربنز اکسلی آمده است و ممنوعیت ساختارهای مزایای حاصل از فروش خدمات غیرحسابرسی در مقررات کمیسیون بورس اوراق بهادار، در نتیجه یافته‌های جدید، معقول به‌نظر می‌رسد. به‌نظر می‌رسد ترکیب این دو تدبیر نظارتی، امکان آسیب استقلال را حذف کرده باشد. با این حال، ممکن است کسی بپرسد که آیا دو کوشش نظارتی یادشده نتیجه لازم را دارد؟ این امکان وجود دارد که حذف مشوقهای مزایای فروش خدمات از سوی

کمیسیون بورس اوراق بهادار ممکن است پوشش کافی باشد، و مفاد این مقررات در ساربنز اکسلی که ممنوعیت بیشتر اشکال خدمات غیرحسابرسی را فراهم آورده است، بیش از این لازم نباشد. با این حال، باید منتظر مطالعه‌های دانشگاهی دیگر برای پاسخ به این مسئله باشیم.



منبع:

Causholli M., D.J. Chambers, and J.L. Payne, **Does Selling Non-Audit Services Impair Auditor Independence? New Research Says "Yes"**, American Accounting Association, 2015

ممکن است کیفیت پایین حسابرسی در نتیجه تصمیم‌های پوششی شرکای مدیر و در جهت تلاش برای افزایش دادن خدمات غیرحسابرسی باشد.

در هر سال معین، شرکای مدیر، قراردادهای حسابرسی را براساس مبانی مختلفی از جمله مجموعه مهارت‌های نسبی شریک و ویژگی‌های منحصر به فرد صاحب‌کار حسابرسی به شرکای حسابرسی اختصاص می‌دهند. مجموعه توانایی شرکای حسابرسی را می‌توان به دو گروه طبقه‌بندی کرد: آنهایی که دارای مهارت‌های ارتباطی قوی هستند (شرکای ارتباطی) و آنهایی که دارای توانایی بالایی در مهارت‌های فنی حسابداری و حسابرسی هستند (شرکای فنی). هنگامی که شریک مدیر، یک شریک حسابرسی را به یک قرارداد معین اختصاص می‌دهد، ممکن است تمایل داشته باشد شرکای ارتباطی را به صاحب‌کاری اختصاص دهد که امکان بیشتری برای حق‌الزحمه بیشتر خدمات غیرحسابرسی در آینده داشته باشد. به جای آن، صاحب‌کارانی که امکان کمی برای فروش خدمات غیرحسابرسی جدید به آنها وجود دارد، ممکن است شرکای فنی برای آنها اختصاص داده شود. به همان میزان که شرکای ارتباطی مهارت‌های فنی حسابداری و حسابرسی کمتری داشته باشند، صاحب‌کارانی که به آنها اختصاص یافته‌اند کیفیت به‌نسبت پایین حسابرسی دریافت می‌کنند. نتایج کار کاشولی و دیگران (۲۰۱۴) ممکن است با این شکل ساختاری و در سطح مؤسسه، از نقض استقلال حسابرس سازگار باشد.

کاشولی و دیگران (۲۰۱۴) همچنین همان پرسش تحقیق را در طی سال‌های پس از ساربنز اکسلی و مصوبه کمیسیون بورس اوراق بهادار مورد بررسی قرار دادند. آنها هیچ مدرکی از کاهش کیفیت حسابرسی برای صاحب‌کارانی که خدمات غیرحسابرسی خود را در سال بعد از سال حسابرسی به میزان درخور توجه افزایش داده‌اند، پیدا نکردند. در نتیجه، به‌نظر می‌رسد که مداخله نظارتی کنگره و کمیسیون بورس اوراق بهادار تا حد زیادی منبع این نوع نقض استقلال را حذف کرده است.