



آثار تخصصی در موسسه حسابرسی

بر مدیریت سود و کیفیت کار حسابرسی

ترجمه: زهرا نوری

M. Hegazy, A. Al Sabagh, R. Hamdy

تخصص نقش مهمی در بهبود کارایی و اثربخشی در بسیاری از حوزه‌ها همچون حوزه حسابرسی دارد. عوامل بسیاری بر کیفیت حسابرسی تاثیرگذار هستند که یکی از آنها تخصص در صنعت است. تخصص در صنعت، به دانش یک صنعت خاص اشاره دارد که از خدمات‌دهی در همان صنعت انباشته شده است (Gul et al., 2009). تخصص به موسسه‌های حسابرسی این امکان را می‌دهد که کارایی را افزایش دهند، برای ورود رقبا به بازار مانع ایجاد کنند، و کیفیت حسابرسی را بهبود بخشند (Solomon et al., 1999). به دنبال رسوایی حسابداری و حسابرسی در شرکت‌هایی همانند شرکت انرون (Enron) و ورلدکام (WorldCom)، مراجع انتظام‌بخشی و کارشناسان حسابرسی در پی جلب اعتماد دوباره سودبران صورتهای مالی بودند. افزون بر این، کیفیت حسابرسی پس از فروپاشی شرکت انرون در سال ۲۰۰۱ و تاثیر نابسامانی آن بر حرفه حسابرسی، هرگز تا این اندازه اهمیت نداشته است (Moroney and Carey, 2007). همچنین، وقایع بسیاری در محیط حسابرسی، همانند افزایش دعاوی قانونی بر علیه حسابرسان، موجب اهمیت کیفیت حسابرسی شد. به هر حال، نقش حسابرسی در تضمین کیفیت سود شرکتها به دلیل ارائه دوباره سودهای اخیر، مورد بررسی در خورتوجهی قرار گرفت (Krishnan, 2003).

تقاضا برای حسابرسی در بازارهای سرمایه ممکن است از سه جنبه مورد تحلیل قرار گیرد: نقش نظارتی، نقش اطلاعاتی و نقش بیمه‌ای (Wallace, 1981). این که به چه نحوی حسابرس این نقشها را ایفا می‌کند، سطح کیفیت حسابرسی را مشخص می‌کند (Fernando et al., 2010).

کیفیت حسابرسی یک شاخص مهم عملکرد بازار در بازار خدمات حسابرسی است. میزان تجربه مبتنی بر صنعت ممکن است عاملی تعیین‌کننده برای کیفیت حسابرسی باشد (Gramling and Stone, 2001). بنابراین، لازم است که نقش تخصص در صنعت در بهبود کیفیت حسابرسی بررسی شود تا به موسسه‌های حسابرسی در به‌کارگیری راهبرد تخصص در صنعت کمک کند.

متمايزکننده که هدف آن تامین مزیت رقابتی پایدار برای حسابرسان نسبت به افراد غیرمتخصص است" تعریف کرده‌اند. تخصص در صنعت، در بازار موجود برای خدمات حسابرسی، با احتمال بسیار بر عملکرد بازار، از جمله دستمزد حسابرسان و کیفیت حسابرسی تأثیر می‌گذارد. در ادبیات پیشین که تأثیر تخصص در صنعت موسسه حسابرسی بر سودها و کیفیت حسابرسی مورد بررسی قرار گرفته‌است، شواهد کافی برای پشتیبانی از این رابطه به‌طور تجربی فراهم نشده است. بنابراین، این از اولین پژوهش‌هایی است که تخصص در صنعت حسابرسی را به کیفیت سود و کیفیت حسابرسی در کشور مصر پیوند می‌دهد؛ همچنین، این نوع ادبیات را با مقایسه تجربی عملکرد حسابرسان متخصص در صنعت با عملکرد غیرمتخصصها، گسترش می‌دهد. این مقاله به روشهای زیر به افراد دانشگاهی و متخصص کمک می‌کند: اول، پژوهش را به رابطه بین تخصص در صنعت موسسه حسابرسی و کیفیت سود گسترش می‌دهد. دوم، تأثیر تخصص در صنعت بر کیفیت گزارشگری مالی را ارزیابی می‌کند. سوم، باتوجه به رابطه مثبت میان کیفیت سود و کیفیت حسابرسی، این پژوهش رابطه بین تخصص در صنعت و کیفیت حسابرسی را به‌طور تجربی با استفاده از یک آزمون در موقعیت واقعی حسابرسی بررسی می‌کند. این پژوهش به پژوهش‌های محدود پیشین که در این حوزه از پژوهش با استفاده از آزمون‌ها انجام شده، کمک می‌کند. این پژوهش به ویژه در کشورهای در حال توسعه نقش به‌سزایی را ایفا می‌کند، در جاهایی که رازداری و فرهنگ بومی، انجام مطالعات تجربی در حوزه حسابداری و حسابرسی را محدود می‌کنند. یافته‌های این مطالعه نشان می‌دهد که حسابرسان متخصص در صنعت نسبت به حسابرسان غیرمتخصص، در زمینه مهارت مدیریت سود عملکرد بهتری ندارند. افزون بر این، نتایج از رابطه مثبت بین تخصص در صنعت و کیفیت گزارشگری مالی پشتیبانی می‌کند. همچنین، شواهد تجربی نشان می‌دهد که تخصص در صنعت، باعث بهبود کیفیت حسابرسی می‌شود. به‌علاوه، عملکرد حسابرسان متخصص در مقایسه با حسابرسان غیرمتخصص، بسیار چشمگیر است. این نتایج از طریق گردآوری شواهد به‌منظور پشتیبانی از تأثیر تخصص در صنعت بر توانایی حسابرسان در فهم هرگونه توسعه در محیط حسابرسی، به مراجع انتظام‌بخشی و مدیریت موسسه‌های حسابرسی کمک می‌کند. در آخر، نتایج پژوهش، شواهد فراوانی را در رابطه با تأثیر تخصص در

افزون بر این، در سطح جهان، تأکید روزافزونی بر استانداردهای حرفه‌ای حسابرسی برای درک کسب‌وکار و صنعت کارفرما وجود دارد. برای نمونه، استانداردهای کنترل کیفیت حسابرسی در انجمن حسابداران رسمی آمریکا (AICPA, 1993) بر اهمیت شناسایی، انتصاب و توسعه حسابرسان متخصص در صنعت تأکید دارد (Gramling and Stone, 2001). ادبیات حسابداری و حسابرسی بر تخصص در حوزه حسابرسی و تأثیر آن بر برخی از شاخصها همانند کیفیت حسابرسی، مدیریت سود و کیفیت گزارشگری مالی تمرکز دارد.

روند اصلی در این ادبیات، اهمیت تخصص در صنعت در ارتقای عملکرد حسابرسان و بهبود کیفیت حسابرسی را نشان می‌دهد. در چند سال گذشته، بسیاری از موسسه‌های حسابرسی به سمت مهندسی مجدد فعالیت‌های خود در حوزه حسابرسی مبتنی بر تخصص در صنعت حرکت کرده‌اند تا اثربخشی خدمات حسابرسی و اعتماد به عملکرد حسابرسان را افزایش دهند، خدماتی که منجر به کیفیت حسابرسی می‌شود.

به عبارت دیگر، موسسه‌های حسابرسی به منظور برآوردن اهداف چندگانه، تخصص در صنعت را گسترش داده‌اند. برای نمونه، تخصص در صنعت حسابرسی، به موسسه‌ها کمک می‌کند که تقاضا برای خدمات حسابرسی یا غیرحسابرسی در صنعت اصلی را افزایش دهند (Gramling and Stone, 2001). همچنین تخصص در صنعت حسابرسی، به‌طور درونی، کارایی موسسه را از طریق صرفه‌جویی در مقیاس ناشی از منابع متمرکز و سرمایه‌گذاری فناوریها در صنایع اصلی بهبود می‌دهد (Hogan and Jeter, 1999). افزون بر این، موانعی را بر سر راه ورود رقبا ایجاد می‌کند.

در پژوهش‌های پیشین، به‌طور کلی یک موسسه حسابرسی زمانی به‌عنوان یک موسسه متخصص در صنعت در نظر گرفته می‌شود، که آن موسسه بیش از ده درصد از تعداد بنگاه‌ها یا مبلغ فروش یک صنعت را حسابرسی کرده بود (DeFond, 1992; Craswell et al., 1995 and Robkob et al., 2011). تخصص حسابرسان در صنعت، نشان‌دهنده دانش وسیع او در زمینه محیط کسب‌وکار کارفرما، رویه‌های صنعت حسابداری و رویه‌های حسابداری مشکوک به غیرقانونی است (Fernando et al., 2010).

همچنین کاسترلا و همکاران (Casterella et al., 2004) تخصص حسابرسان در صنعت را به‌عنوان "یک استراتژی

مشکوک حسابداری صلاحیت بیشتری خواهند داشت. پژوهش حاضر، با تهیه شواهدی در این زمینه که تخصص در صنعت رابطه مثبتی با کیفیت گزارشگری مالی دارد، در ادبیات تخصص در صنعت سهیم می‌شود. این یافته‌ها، نتایج پژوهشهای معاصر را پشتیبانی کرده و گسترش می‌دهد (e.g., Carcello and Nagy, 2002, 2004; Krishnan, 2005; Romanus et al., 2008; Gul et al., 2009). همچنین، شواهد با اهمیتی را برای پشتیبانی از تاثیر تخصص در صنعت بر کیفیت حسابداری فراهم می‌آورد. این نتایج به‌طور با اهمیتی با پژوهشهای مهم (Low, 2004; Reichelt and Wang, 2010; Robkob et al., 2011; Karjalainen, 2013; Popova, 2011) مطابقت دارد.

مشخص گردید که به‌طور مداوم، حسابرسان متخصص در صنعت نسبت به حسابرسان غیرمتخصص عملکرد بهتری، به ویژه در تامین کیفیت گزارشگری مالی و بهبود کیفیت حسابداری، دارند. یافته‌ها به‌طور آماری و منطقی از فرضیه دوم و سوم پشتیبانی می‌کنند. نتایج گزارش شده باید با توجه به محدودیتهای طبیعی در آزمونها در نظر گرفته شود. هر چند که این پژوهش بر تخصص در صنعت درون موسسه‌های حسابداری تمرکز دارد و رابطه بین عملکرد حسابرسان متخصص و غیرمتخصص در همان موسسه حسابداری را مقایسه می‌کند، اجرای یک آزمون تجربی برای انجام این بررسی کافی بود. این احتمال وجود دارد که اگر موسسه‌های حسابداری دیگری هم در این آزمون به‌کار گرفته می‌شد، نتایج متفاوتی به‌دست می‌آمد. مشارکت شرکت‌کننده و حضور شریک باتجربه در همه مراحل آزمون به‌انجام موفقیت‌آمیز آن کمک کرد.

پژوهش حاضر، به مقایسه بین حسابرسان متخصص و غیرمتخصص در موسسه حسابداری با استفاده از یک مجموعه صنعت (ساخت و ساز) پرداخته است. در پژوهشهای آینده می‌توان این مقایسه را به صنایع مختلف و بین موسسه‌های حسابداری گسترش داد. مقایسه میان موسسه حسابداری متخصص در صنعت و موسسه حسابداری غیرمتخصص، ممکن است دیدگاه‌های بیشتری را فراهم آورد و یافته‌های اخیر را پشتیبانی کند که به تعمیم نتایج کمک خواهد کرد.



منبع:

M. Hegazi, A. Al Sabagh, R. Hamdy, **The Effect of Audit Firm Specialization on Earnings Management and Quality of Audit Work**, Journal of Accounting and Finance Vol. 15(4) 2015

حسابرسی بر نتایج حسابداری فراهم آورده است. هدف از انجام این پژوهش، بررسی تاثیر تخصص در صنعت بر کیفیت حسابداری است. این پژوهش به مقایسه عملکرد حسابرسان متخصص و غیرمتخصص در صنعت در یک موسسه حسابداری در مصر پرداخته است تا تاثیر تخصص در صنعت را بر کیفیت حسابداری اندازه‌گیری کند. حسابرسانی که دارای صاحبکار از یک صنعت خاص هستند، در مقایسه با حسابرسانی که برای صاحبکارانی از صنایع مختلف کار می‌کنند، باید به‌نسبت تجربه مبتنی بر صنعت بیشتری کسب کنند. این تجربه از طریق درگیر بودن با صاحبکاران یک صنعت به‌دست می‌آید. فرض بر این قرار گرفت که این اختلاف، در مقایسه عملکرد حسابرسان متخصص در صنعت و غیرمتخصص، منجر به دستاورد عملکردی درخور توجه می‌شود.

در این پژوهش سه فرضیه زیر آزمون شده است:

- ۱) تخصص حسابرسان در صنعت، توانایی آنان در کشف مدیریت سود را افزایش می‌دهد؛
 - ۲) رابطه مثبتی بین تخصص حسابرس در صنعت و کیفیت گزارشگری مالی وجود دارد؛
 - ۳) کیفیت حسابداری به‌طور مثبت با دامنه تجربه مبتنی برصنعت حسابرس رابطه دارد.
- یک آزمون تجربی برای مقایسه عملکرد حسابرسان متخصص در صنعت ساختمان و حسابرسان غیرمتخصص در این صنعت انجام شد. در این آزمون، حسابرسان متخصص در صنعت، عملکردی با برتری درخور توجه نسبت به حسابرسان غیرمتخصص، در مهارت مدیریت سود نشان ندادند. بنابراین شواهد با اهمیتی برای پشتیبانی از تاثیر تخصص در صنعت بر کیفیت سود به‌دست نیامد. هر چند این نتیجه ممکن است با ادبیات پیشین در همان نوع از پژوهش مغایرت داشته باشد (Balsam et al., 2003; Krishnan, 2003; Albring et al., 2004; Kwon et al., 2007; Mitra and Hossain, 2010; Sun and Liu, 2013). اما این پژوهش با تعداد اندکی از پژوهشها مطابقت دارد که شواهدی اندک برای پشتیبانی از تاثیر تخصص در صنعت بر مدیریت سود به‌دست آورده، یا هیچ شواهدی به‌دست نیاورده‌اند (Chi et al., 2009; Mascarenhas et al., 2010).

ازسوی دیگر، حسابرسان متخصص در صنعت نسبت به حسابرسان غیرمتخصص، به‌میزان درخور توجهی در شناسایی تقلب و ارائه اطلاعات غلط بهتر عمل می‌کنند. همچنین حسابرسان متخصص در صنعت برای گزارش رویه‌های