



کیفیت حسابرسی

مولفان:

دکتر سیدہ معصومہ ہاشمیان

سعید شہابی نژاد

فهرست مطالب

مقدمه	۸
۱-۱ حسابرسی	۱۳
۲-۱ حسابرس	۱۴
۳-۱ انواع حسابرسی	۱۴
۴-۱ انواع حسابرس	۱۷
۵-۱ استانداردهای حسابرسی	۱۸
۶-۱ کیفیت حسابرسی	۲۰
۷-۱ انگیزه عرضه حسابرسی با کیفیت بالا	۲۷
۸-۱ انگیزه تقاضا برای حسابرسی با کیفیت بالا	۳۰
۹-۱ چارچوب کیفیت خدمات حسابرسی	۳۳
۱۰-۱ ویژگی‌های زمینه عملیات حسابرسی مؤثر بر کیفیت حسابرسی	۳۴
۱۱-۱ ویژگی‌های گروه حسابرسی مؤثر بر کیفیت حسابرسی	۳۹
۱۲-۱ ویژگی‌های زمینه مقررات حسابرسی مؤثر بر کیفیت حسابرسی	۴۲
۱۳-۱ تأثیر کیفیت حسابرسی بر تصمیمات تأمین مالی در شرکتها	۴۴
۱-۲ گزارش مالی	۴۷
۱-۱-۲ هدف صورت‌های مالی	۴۷
۲-۲ استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی و نیازهای اطلاعاتی آنان	۴۸
۱-۲-۲ وضعیت مالی	۵۰
۲-۲-۲ عملکرد مالی	۵۰
۳-۲-۲ انعطاف‌پذیری مالی	۵۱

- ۳-۲ خصوصیات کیفی اطلاعات مالی ۵۱
- ۱-۳-۲ مربوط بودن ۵۱
- ۲-۳-۲ قابل اتکا (اعتماد) بودن ۵۳
- ۳-۳-۲ قابل فهم بودن ۵۵
- ۴-۲ محدودیت‌های حاکم بر خصوصیات کیفی اطلاعات مالی ۵۶
- ۱-۴-۲ موازنه بین خصوصیات کیفی ۵۶
- ۲-۴-۲ به موقع بودن ۵۶
- ۳-۴-۲ منفعت و هزینه ۵۷
- ۵-۲ عناصر صورت‌های مالی ۵۷
- ۱-۵-۲ دارایی ۵۷
- ۲-۵-۲ بدهی ۵۷
- ۳-۵-۲ درآمد ۵۷
- ۴-۵-۲ هزینه ۵۸
- ۵-۵-۲ آورده صاحبان سرمایه ۵۸
- ۶-۵-۲ مانده صاحبان سرمایه ۵۸
- ۶-۲ اندازه‌گیری در صورت‌های مالی ۵۹
- ۷-۲ استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی و نیازهای اطلاعاتی آنان ۶۲
- ۱-۷-۲ سرمایه‌گذاران ۶۳
- ۲-۷-۲ اعطاکنندگان تسهیلات مالی ۶۳
- ۳-۷-۲ تأمین‌کنندگان کالا و خدمات و سایر بستانکاران ۶۴
- ۴-۷-۲ مشتریان ۶۴

۶۴.....	۵-۷-۲ کارکنان واحد تجاری
۶۵.....	۶-۷-۲ دولت و مؤسسات دولتی
۶۵.....	۷-۷-۲ جامعه به طور اعم
۶۵.....	۸-۷-۲ سایر استفاده‌کنندگان
۶۹.....	۱-۳ مطالعات داخلی
۷۷.....	۲-۳ مطالعات خارجی
۸۵.....	۱-۴ استخراج عوامل تأثیرگذار بر کیفیت حسابرسی
۹۰.....	۲-۴ جمع‌بندی و نتایج
۹۵.....	منابع و مآخذ

پیشگفتار

تضاد منافع بین مدیران و سهامداران باعث ایجاد مسائل و مشکلات نمایندگی و در نتیجه منجر به هزینه‌های نمایندگی شده که به شرکت و ذینفعان آن منتقل می‌شود. در همین راستا هزینه‌های نمایندگی ناشی از تلاش‌های مالکان برای کنترل مدیران، اغلب قابل توجه و با اهمیت است. از سوی دیگر نیز مدیران مایل هستند تا ثابت کنند که آنها نسبت به منافع سهامداران مسئول بوده و به دنبال افزایش ثروت سهامداران هستند. بنابراین هردو گروه (مالکان و مدیران) مایل به استفاده از خدمات حسابرسی مستقل هستند. بدین ترتیب حسابرسی به عنوان راهکاری کارآمد برای محدود کردن اختیارات مدیران در روابط قراردادی محسوب می‌شود. در دهه‌های اخیر، تغییرات محسوسی در حرفه حسابرسی انجام گرفته و قدم‌های اساسی در پژوهش‌های حسابرسی برداشته شده و ویژگی غالب پژوهش‌های اخیر حسابرسی تمرکز بر کیفیت حسابرسی است. با پیچیده‌تر شدن شرایط بازارهای مالی و گسترش دامنه پاسخ-خواهی از مدیران، نقش شفافیت و کیفیت صورتهای مالی در پاسخگویی مناسب مدیران بسیار اهمیت یافته است. حلقه ارتباطی بین پاسخ‌خواهی و پاسخ‌گویی از طریق اطمینان‌بخشی حسابرسان تکمیل می‌گردد، و کیفیت بالای گزارش‌های مالی، از طریق حسابرسی باکیفیت، نزد استفاده‌کنندگان صورتهای مالی عینیت می‌یابد. دستیابی به کیفیت بالای گزارشگری مالی، بستگی به درستی و صحت عمل هر یک از حلقه‌های زنجیره عرضه گزارشگری مالی دارد و حسابرسی مستقل به عنوان یکی از حلقه‌های این زنجیر، نقش عمده ای در حفظ و تقویت کیفیت گزارشگری مالی ایفا میکند؛ در همین راستا تدوین کتاب حاضر بررسی عوامل موثر بر کیفیت حسابرسی می‌باشد.

مقدمه

بررسی ادبیات پیشین نشان می‌دهد که کیفیت حسابرسی به شیوه‌های مختلفی تعریف شده است در ادبیات کاربردی کیفیت حسابرسی را اغلب از طریق میزان تطابق آن با استانداردهای حسابرسی تعریف نموده‌اند. در مقابل پژوهشگران حسابداری و حسابرسی ابعاد چندگانه کیفیت حسابرسی را مورد توجه قرار داده اند، ابعاد مذکور اغلب به تعاریف متفاوتی منجر گردیده است. یکی از متداول ترین تعاریف‌ها درباره کیفیت حسابرسی، تعریفی است که توسط دی آنجلو (۱۹۸۱) ارائه شده است؛ او کیفیت حسابرسی را اینگونه تعریف کرد: استنباط بازار از احتمال این که حسابرس (۱) موارد تحریفات با اهمیت در صورت‌های مالی و یا سیستم حسابداری صاحب کار را کشف کند، و (۲) تحریف با اهمیت کشف شده را گزارش دهد. از سال ۱۹۸۱ محققان تلاش نموده‌اند تا ابعاد مختلف کیفیت حسابرسی را مورد مطالعه قرار دهند که در این قسمت به برخی از آنها اشاره می‌شود. وارمینگ راسموسن و همکاران (۱۹۹۸) برداشت‌ها از کیفیت حسابرسی در دانمارک را در نمونه ای متشکل از دو گروه استفاده کننده خارجی سهامداران و تحلیل گران مالی مدیران تهیه کنندگان و حسابرسان مورد مطالعه قرار دادند تا شاخصی برای کیفیت حسابرسی ارائه نمایند نتایج تحقیق شش بعد از کیفیت حسابرسی که عمدتاً بر مسائل اخلاقی تاکید داشت را مشخص نمود که عبارتند از (۱) اعتبار شخصی، (۲) استقلال حسابرس نسبت به مدیریت شرکت (۳) وضوح گزارش درباره موضوعات مورد علاقه اعتباردهندگان و سهامداران (۴) دانش نسبت به صنعت (۵) وفاداری به سهامداران اقلیت (۶) گرایش به تردید حرفه‌ای حسابرس نسبت به صاحبکار. دو گروه استفاده کننده خارجی به

شش بعد کیفیت حسابرسی امتیاز بالاتری نسبت به حسابرسان و مدیران دادند. کاتاناک (۱۹۹۹) یک چارچوب مفهومی برای کیفیت حسابرسی ارائه کرد. طبق دیدگاه وی کیفیت حسابرسی تابعی از دو عامل مرتبط با عملکرد حسابرس است: اول، شایستگی از جمله دانش، تجربه قدرت، تطبیق کارایی فنی، اثربخشی حسابرسی و دوم، صلاحیت حرفه ای از جمله استقلال بی طرفی دقت حرفه ای تضاد منافع و قضاوت حرفه ای که هر یک از آنها می تواند تحت تأثیر انگیزه های اقتصادی از قبیل: میزان حق الزحمه میزان هزینه، حسابرسی، کارایی حسابرسی، دعاوی حقوقی و خدمات مشاوره ای قرار گیرد. علاوه بر ویژگی های بیان شده الگوی وی شامل تأثیر ساختار بازار از قبیل: رقابت، درجه تمرکز در صنعت صرفه جویی ناشی از مقیاس و وجود قوانین و مقررات و دوره تصدی حسابرسان است. ویژگی های حسابرس و رویه های حسابداری ارتباط فراوانی با کیفیت حسابداری دارند.

در مدل کیفیت حسابرسی داف (۲۰۰۹)، نه عامل به عنوان شاخص کیفیت حسابرسی بیان شده است که شامل اعتبار، شهرت، صلاحیت، اطمینان، استقلال، تخصص، تجربه، پاسخ دهی، همدلی و ارائه خدمات غیر حسابرسی می باشد. این مدل کیفیت حسابرسی را به دو جزء کیفیت فنی و کیفیت خدمات طبقه بندی نموده است کیفیت فنی به دو عامل مشخص شده در تعریف دی آنجلو (۱۹۸۱) از کیفیت حسابرسی یعنی صلاحیت شایستگی و بی طرفی (عینیت) مربوط می شود. از آنجا که شایستگی و بی طرفی به سادگی قابل مشاهده نیستند، برخی ابعاد مرتبط با این موضوعات ارائه شده است که این ابعاد عبارتند از اعتبار، مؤسسه، شایستگی شرکای مسئول و تیم، حسابرسی تجربه شرکای مسئول تیم حسابرسی تخصص استقلال و توانایی مؤسسه

برای ارائه خدمات غیر حسابرسی. کیفیت خدمات به عوامل مربوط به مؤسسه حسابرسی، شریک مسئول کار و تیم حسابرسی مرتبط است. داف (۲۰۰۹) متغیرهای مزبور را در چهار دسته عامل اصلی با عنوان، صلاحیت، استقلال روابط و کیفیت خدمات طبقه بندی نمود. لاونسون جانسون راندال و داویز (۲۰۰۷)، آثار تخصص حسابرسان بر کیفیت حسابرسی مبتنی بر برداشت استفاده کنندگان و حق الزحمه حسابرسی را بررسی کردند. آنان نتیجه گرفتند که تخصص حسابرسان به طور مثبت با کیفیت حسابرسی درک شده توسط استفاده کننده رابطه دارد و پیشنهاد کردند که حسابرسان حرفه ای شاغل، ممکن است سیاست خوبی برای دولت‌های محلی داشته باشند. همچنین آنان به این نتیجه دست یافتند که حق الزحمه حسابرسان پنج مؤسسه حسابرسی بزرگ با کیفیت حسابرسی کار انجام شده مرتبط نیست و حق- الزحمه بالایی دریافت می‌کنند. لی و بای (۲۰۱۲) در پژوهشی به این نتیجه رسیدند که کیفیت حسابرسی با حق الزحمه حسابرسی رابطه مستقیمی برقرار می‌کند، اما با اقلام تعهدی و اصلاح اشتباه‌ها، رابطه عکس دارد و این رابطه بین کیفیت حسابرسی و حق الزحمه‌های حسابرسی معنادارتر است. این با دیدگاه قانون گذاران در رابطه با اینکه کیفیت حسابرسی مؤسسه‌ها اطلاعات مفیدی را برای صاحب کاران و سرمایه گذاران هنگام ارزیابی مؤسسه‌های حسابرسی فراهم می‌آورد همسو است. هوق احمد و وان زیجل (۲۰۱۵) در تحقیقی به بررسی تأثیر کیفیت حسابرسی بر کیفیت سود و هزینه سرمایه پرداختند و به این نتیجه رسیدند که افزایش کیفیت حسابرسی به افزایش کیفیت سود و کاهش هزینه سرمایه ای منجر می‌شود فونگ، رامن و زو (۲۰۱۷) در مطالعه ای به بررسی تأثیر شاخص‌های نظارتی PCAOB در کشورهای خارج از

آمریکا پرداختند و در پژوهش خود ۵۵ کشور را آزمودند. هدف آنها این بود که تأثیر استانداردها و شاخص‌های PCAOB را در بهبود کیفیت حسابرسی کشورهای غیرآمریکایی بررسی کنند. طبق نتایج به دست آمده استفاده از برنامه بازرسی بین المللی PCAOB سبب ارتقای کیفیت حسابرسی در کشورهای غیرآمریکایی خواهد شد. دیکینز اسنایدر وریچ (۲۰۱۹) طی مقاله ای عواملی که می‌توانند بر کیفیت حسابرسی تأثیر بگذارند و دانش لازم برای تصمیم‌گیری برای انتخاب حسابرس را معرفی نمودند. آنها نشان دادند که چگونه شاخص‌های کیفیت حسابرسی توسط اعضای کمیته حسابرسی و مدیریت شرکت برای ارزیابی و انتخاب حسابرس استفاده می‌شود. هریس و ویلیام (۲۰۲۰) از طریق یک مطالعه ترکیبی، دیدگاه‌های حرفه ای دو گروه متمایز PCAOB مربوط به رویکرد نظارتی پیشنهادی PCAOB را برای شاخص‌های کیفیت حسابرسی بررسی نمودند آنها پی بردند شاخص‌های مربوط به پرسنل حسابرس با مهارت و دانش تخصصی، تجربه پرسنل حسابرسی و گزارش به موقع مسائل مربوط به کنترل داخلی؛ بالاترین سطح اثر بخشی را در ارزیابی کیفیت حسابرسی دارند.