

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ



دانشگاه الزهراء

دانشکده علوم اجتماعی و اقتصاد

پایان نامه

جهت اخذ درجه کارشناسی ارشد (MS)

رشته حسابداری

تحت عنوان

عوامل مؤثر بر کیفیت حسابداری مستقل :

از دیدگاه حسابرسان مستقل و استفاده کنندگان خدمات حسابداری

استاد راهنما

سرکار خانم دکتر ویدا مجتهدزاده

استاد مشاور

جناب آقای دکتر موسی بزرگ اصل

دانشجو

پروین آقائی

دی ماه ۱۳۸۱

ک. ه. ع

۱۳۸۲ / ۱ / ۱۷

مرکز اطلاعات و آرکایو علمی ایران
مستند سازی

تقديم به

مادر و پدر

مهربان و فداکارم

چکیده

دنیای تجاری و حرفه ای دستخوش تحولات بسیاری شده است. یکی از دلایل این تحولات جهانی شدن اقتصاد می باشد. جهانی شدن نه تنها به تجارت، بلکه به حرفه های مختلف نیز تسری یافته است. در نتیجه، تقاضا برای دقت نظر بیشتر نسبت به نتیجه کارهای حرفه ای رو به افزایش است. در چنین محیطی که تغییرات به سرعت انجام می شود و تحولات در هر مکانی محسوس و با زندگی بشر عجین شده است، کیفیت پیش شرط ورود به اقتصاد جهانی است. لذا بالا بردن مداوم کیفیت محصولات و خدمات ارائه شده از ضروریات به شمار می رود.

هدف اصلی این تحقیق شناسایی عوامل مؤثر بر کیفیت حسابرسی مستقل از دیدگاه استفاده کنندگان و حسابرسان مستقل می باشد. از این رو با استفاده از متون و ادبیات حسابرسی، استانداردهای پذیرفته شده حسابرسی، بیانیه ها و با لحاظ داشتن شرایط محیطی ایران و با صلاحدید اساتید راهنما و مشاور تحقیق در نهایت ۲۸ عامل مؤثر بر کیفیت حسابرسی مستقل شناسایی گردید و مبنای طراحی سؤال های ابزار اندازه گیری قرار گرفت.

اطلاعات لازم برای تحقق بخشیدن به اهداف تحقیق با استفاده از پرسشنامه کتبی جمع آوری شد. جامعه آماری پژوهش متشکل از دو گروه بود. استفاده کنندگان خدمات حسابرسی شامل مدیران (کارشناسان ارشد) شرکت های سرمایه گذاری و مدیران (کارشناسان ارشد) اعتبارات بانکی ها و حسابرسان مستقل شامل شرکای مؤسسات حسابرسی، مدیران ارشد و مدیران فنی سازمان حسابرسی.

فرضیه های تحقیق به دو گروه "الف" و "ب" تقسیم شد. فرضیه های گروه "الف" در ارتباط با بیست و هشت عامل مؤثر بر کیفیت حسابرسی مستقل شناسایی شده، طراحی گردید. نتایج آزمون این فرضیه ها که با استفاده از روش **Binomial** در سطح معنی داری ۰/۰۵ انجام پذیرفت، نشان داد که پرسش شوندگان بر وجود بیست و چهار عامل تأکید بیشتری دارند.

فرضیه های گروه " ب " در ارتباط با شناسایی تفاوت بین دیدگاه های استفاده کنندگان و حسابرسان مستقل (بین گروهی) ، تفاوت بین دیدگاه های حسابرسان مستقل (درون گروهی) و تفاوت بین دیدگاه های استفاده کنندگان (درون گروهی) طراحی شد . نتایج آزمون این فرضیه ها که با استفاده از تحلیل آماری Chi - Square در سطح معنی داری ۰/۰۵ انجام پذیرفت ، نشان داد که در اغلب موارد تفاوت معنی داری بین دیدگاه ها وجود ندارد .

هدف دیگر این تحقیق ، تعیین میزان اهمیت هر یک از عوامل مؤثر بر کیفیت حسابرسی مستقل بود که با استفاده از نتایج به دست آمده ، ۲۴ عامل با میانگین بیش از ۳ انتخاب گردید . همچنین بر اساس دیدگاه های استفاده کنندگان و حسابرسان مستقل دو طبقه بندی مجزا ارائه شد . تفاوتی که بین دو طبقه بندی وجود دارد مربوط به عوامل شماره ۲۰ و ۲۶ می باشد . به نظر می رسد این تفاوت به دلیل آگاهی ضعیف استفاده کنندگان نسبت به عوامل کنترل کیفیت حسابرسی است .

صفحه

۱

عنوان

پیشگفتار

فصل اول : کلیات

۴	مقدمه	—
۴	تشریح و بیان موضوع	—
۵	اهمیت و اهداف تحقیق	—
۶	فرضیه های تحقیق	—
۸	محدودیت های تحقیق	—
۸	تعاریف عملیاتی	—
۱۱	خلاصه فصل	—

فصل دوم : بررسی پیشینه تحقیق

۱۳	- مقدمه
۱۳	- تاریخچه حسابرسی در دنیا
۱۶	- تاریخچه حسابرسی در ایران
۱۹	- ماهیت حسابرسی
۱۹	- تعریف حسابرسی
۲۸	- عوامل توجیه کننده تقاضا برای حسابرسی
۳۵	- نظریه حسابرسی
۳۸	- انواع حسابرسی
۴۰	- کیفیت خدمات حسابرسی
۴۵	- تعریف کیفیت حسابرسی
۴۷	- تاریخچه تحقیقات انجام شده در ایران
۴۸	- خلاصه فصل

فصل سوم : روش و ساختار تحقیق

۵۰	- مقدمه
۵۰	- روش تحقیق
۵۱	- شناسایی گروه‌های استفاده کننده
۵۵	- شناسایی عوامل مؤثر بر کیفیت حسابرسی
۷۰	- ابزار اندازه گیری
۷۰	- جمع آوری اطلاعات
۷۱	- تهیه پرسشنامه
۷۱	- قابلیت اعتماد (پایایی) پرسشنامه
۷۲	- اعتبار (روایی) پرسشنامه
۷۳	- روش توزیع پرسشنامه
۷۳	- معایب پرسشنامه
۷۳	- تجزیه تحلیل اطلاعات
۷۴	- خلاصه فصل

فصل چهارم :

تجزیه و تحلیل اطلاعات و ارائه نتایج

۷۶	مقدمه	—
۷۶	نتایج به دست آمده از پرسشنامه ها	—
۷۶	اطلاعات جمعیت شناسی	—
۷۸	نتایج آزمون فرضیه های تحقیق	—
۷۸	نتایج آزمون فرضیه های گروه " الف "	—
۹۰	نتایج آزمون اول فرضیه های گروه " ب "	—
۹۹	نتایج آزمون دوم فرضیه های گروه " ب "	—
۱۰۸	نتایج آزمون سوم فرضیه های گروه " ب "	—
	آزمون میزان اهمیت عوامل مؤثر بر	—
۱۱۷	حسابرسی مستقل	
۱۱۹	خلاصه فصل	—

فصل پنجم :

خلاصه تحقیق ، نتیجه گیری و پیشنهادات

۱۲۱	— مقدمه
۱۲۱	— خلاصه تحقیق
	— ارزیابی و تشریح نتایج آزمون فرضیه های
۱۲۴	تحقیق
۱۴۱	— نتیجه گیری
۱۴۴	— محدودیت های تحقیق
۱۴۵	— پیشنهادات برای تحقیقات آتی
۱۴۵	— خلاصه فصل
۱۴۶	— فهرست منابع و مآخذ

به نام خدا

پیشگفتار

محیط جهانی اینک پیش روی ما است ، صحنه جهانی به واسطه پیشرفت های فناوری ، دنیای کوچک و فشرده ای را پی ریزی می کند . بی شک انقلاب اطلاعات تأثیر بسزائی در نحوه زندگی و کار داشته است . دنیای تجاری و حرفه ای امروز دستخوش تحولات بسیاری گردیده است . جهانی شدن نه تنها به تجارت ، بلکه به حرفه های مختلف نیز تسری یافته است . این بدان معناست که تقاضا برای دقت نظر بیشتر نسبت به نتیجه کارهای حرفه ای افزایش یافته است و دیگر نمی توان به سیستم ها و روش های سنتی اتکاء نمود^۱ .

تغییرات به سرعت انجام می پذیرد و اثر تغییرات موجب بروز فرآیندی شده که تافلر آن را برای کسانی که نمی توانند خود را با تغییرات منطبق کنند " شوک آینده " نامیده است^۲ . تحولات در هر مکانی محسوس است و با زندگی بشر عجین شده است . در این محیط ، کیفیت پیش شرط جهانی شدن اقتصاد است و به طور مداوم باید در نظر گرفته شود .

حرفه حسابرسی نیز از این امر مستثنی نیست . به عقیده هیأت کیفیت حسابرسی^۳ حرفه حسابرسی نتوانسته هم قدم با محیط خود که به سرعت در حال تغییر است ، گام بردارد . آنها تأکید دارند که تحقیقات زیادی برای ارزیابی عوامل تأثیرگذار بر کیفیت حسابرسی باید انجام شود و اهمیت این موضوع را یادآوری می کنند^۴ .

کیفیت که تعیین کننده عملکرد حسابرسی است ، تابع عوامل متعددی از قبیل : توانائی های حسابرس (شامل دانش ، تجربه ، قدرت تطبیق و کارائی فنی) و اجرای حرفه ای (شامل استقلال ، عینیت ، مراقبت حرفه ای ، تضاد منافع و قضاوت) می باشد^۵ .

۱- رزا لینداد . اونجلیستا ، " تأثیر ارزشهای اجتماعی و فرهنگی بر حسابداران در محیط جهانی ، " ترجمه محمد علی قوامی ، موسی بزرگ اصل و محمد جواد صفار ، مجموعه مقالات حسابرس شماره ۷ ، (تابستان ۱۳۷۷) ص ۲۹ .

۲- الوین تافلر ، " شوک آینده " ترجمه حشمت الله کامرانی ، ص ۳۳۴ .

3 - Panel on Audit Effectiveness (POB 2000).

4 - John T. Reisch , " Ideas for Future Research on Audit Quality , " The Auditor's Report ; Sarasota ; (Fall 2000).

5- A. H., Jr., Catanach , and P. L. Walker, "The international Debate over Mandatory Auditor Rotation : A Conceptual Research Framework " , Journal of International Accounting , Auditing & Taxation , 8 (1) , (1999) , pp. 43 - 66 .

ساختار کیفیت حسابرسی چند بعدی ولی نامشهود است ، به همین جهت اندازه گیری آن بسیار دشوار می باشد . از آنجا که عوامل زیادی بر کیفیت حسابرسی تأثیر می گذارد ، تعیین چارچوبی برای مشخص نمودن کیفیت حسابرسی موضوعی با اهمیت محسوب می گردد . همچنین بررسی عوامل مؤثر بر کیفیت حسابرسی از دیدگاه عرضه کنندگان و متقاضیان خدمات حسابرسی درخور توجه است .

این تحقیق عوامل اثرگذار بر کیفیت حسابرسی در ایران را از دیدگاه رفتاری مورد بررسی قرار می دهد و سعی دارد عواملی را تعیین کند که از نظر دو گروه عرضه کننده و متقاضی خدمات حسابرسی ، مرتبط با کیفیت حسابرسی است . همچنین تفاوت های بین دیدگاه های پرسش شوندگان مورد مقایسه قرار می گیرد .

فصل اول : کلیات

- مقدمه
- تشریح و بیان موضوع
- اهمیت و اهداف تحقیق
- فرضیه های تحقیق
- محدودیت های تحقیق
- تعاریف عملیاتی
- خلاصه فصل

مقدمه

این فصل به تشریح و بیان موضوع تحقیق، اهمیت و اهداف آن می پردازد. همچنین فرضیه های تحقیق، محدودیت های تحقیق و نیز تعاریف عملیاتی پاره ای از واژه های استفاده شده در پژوهش ارائه می گردد.

تشریح و بیان موضوع

گسترش روزافزون واحدهای اقتصادی، توسعه فناوری ارتباطات و وجود تضاد منافع، نیازهای نظارتی را به وجود می آورد. مسأله جهانی شدن اقتصاد و انقلاب اطلاعات، کنترل را حتی از دست دولتها خارج کرده است. این شرایط موجب شد که حرفه حسابرسی به تدریج تلاش کند تا از قافله عقب نماند و همگام با تغییرات فناوری در راستای نیازهای جامعه حرکت کند. در این محیط، استفاده کنندگان برای تصمیم گیری به اطلاعات مختلفی از جمله اطلاعات مالی درباره بنگاه های اقتصادی نیاز دارند. صورت های مالی به عنوان مهمترین مجموعه اطلاعات مالی محسوب می گردد. اما مسأله مهم تردید در مورد قابلیت اتکای اطلاعات مزبور است، که از تضاد منافع سرچشمه می گیرد. علاوه بر تضاد منافع مسائل دیگری از قبیل عدم دسترسی مستقیم استفاده کنندگان به اطلاعات، پیچیدگی رویدادهای اقتصادی و فرآیند تهیه اطلاعات و آثار زیان بار استفاده از اطلاعات گمراه کننده، موجب تقاضا برای خدمات حسابرسی مستقل شده است. در واقع نقش حسابرس ارزیابی کیفیت اطلاعات برای استفاده کنندگان است.^۲

1- Globalization.

۲- احمد عزیزی، "آینده حسابرسی و خدمات اعتباردهی از دیدگاه استراتژیک"، مجموعه مقالات حسابرس، شماره ۶،

صص ۴۶، ۴۷، ۴۸.

همچنین اشاره به نظریه بیمه نیز در خصوص لزوم حسابرسی مستقل بی فایده نیست. بر اساس این نظریه، مدیران واحدهای انتفاعی، بخشی از مسؤولیت سنگین پاسخ گوئی را به حسابرسان مستقل منتقل می کنند، چرا که حسابرسان بهتر از دیگران با حسن شهرت، قابلیت های حرفه ای و سیاست های عملیاتی خود می توانند از عهده بیمه گری این ریسک برآیند. در همین جا باید اذعان نمود که شرکت های بیمه عمدتاً به دلیل نبود توانائی های حرفه ای، این موارد را بیمه نمی کنند^۱.

اهمیت و اهداف تحقیق

تغییرات بنیادی محیط اقتصادی ایران طی سال های اخیر ضرورت وجود یک مکانیزم کنترلی در قالب حسابرسی مالی را ایجاد نموده است^۲. انجام حسابرسی مالی با کیفیت برتر موجب می شود که اطلاعات قابل اتکاتری در اختیار استفاده کنندگان قرار گیرد. در این ارتباط به نظر می رسد که در یک محیط رقابتی درک دیدگاه های حسابرسان مستقل و استفاده کنندگان خدمات حسابرسی به دلیل اینکه با کیفیت حسابرسی در ارتباط هستند، با اهمیت می باشد. شناخت هر تفاوتی ممکن است موجب شود که مؤسسات حسابرسی برای رضایت هر دو گروه کیفیت حسابرسی خود را بهبود بخشند.

از این رو هدف اصلی انجام این تحقیق عبارت است از :

طبقه بندی و ارائه عوامل مؤثر بر کیفیت حسابرسی در ایران. در این ارتباط اهداف فرعی زیر تحقق خواهند یافت :

- ۱- شناسایی عوامل مؤثر بر کیفیت حسابرسی از دیدگاه حسابرسان مستقل و استفاده کنندگان از خدمات حسابرسی.
- ۲- شناسایی تفاوت بین دیدگاه های حسابرسان مستقل و استفاده کنندگان خدمات حسابرسی در رابطه با عوامل مؤثر بر کیفیت حسابرسی.
- ۳- شناسایی تفاوت بین دیدگاه های گروه های مختلف استفاده کنندگان خدمات حسابرسی در رابطه با عوامل مؤثر بر کیفیت حسابرسی.
- ۴- شناسایی تفاوت بین دیدگاه های حسابرسان مستقل در رابطه با عوامل مؤثر بر کیفیت حسابرسی.

۱- احمد عزیزی، همان مأخذ، ص ۴۸.

۲- ویدا مجتهدزاده، "بررسی حوزه های مسؤولیت حسابرسان مستقل در رابطه با حسابرسی مالی از دیدگاه استفاده کنندگان خدمات حسابرسی و حسابرسان مستقل"، پایان نامه دکتری، دانشگاه تهران، (بهار ۱۳۷۸).