

چیستی و چرایی ارائه خدمات مؤسسات حسابرسی برای شرکتها در چارچوب قوانین و مقررات ایران

سید امید مسلمی امریی^{۱*}

تاریخ دریافت: ۱۴۰۰/۰۶/۰۱ تاریخ چاپ: ۱۴۰۰/۰۶/۳۰

چکیده

رمز موفقیت سازمان های برتر ارائه کننده خدمات را می توان در مشتری مداری و توجه به کیفیت خدمات آنان جستجو کرد. به دلیل اهمیت کیفیت در صنایع خدماتی و آثار برجسته ی آن بر رضایت مندی مشتریان، همواره این سؤال مطرح می شود که چگونه می توان کیفیت خدمات را ارزیابی کرد؟ هدف از این پژوهش، تعیین مؤلفه های مؤثر بر کیفیت خدمات حسابرسی و سنجش، ارزیابی سطح کیفیت خدمات مؤسسات حسابرسی از دیدگاه کارفرمایان و در نهایت ارتقای عملکرد مؤسسات حسابرسی در کشور می باشد. به این منظور، مطالعه ای در خصوص مؤسسات حسابرسی به عمل آمد. جهت تعیین مؤلفه های مؤثر بر کیفیت خدمات از ادبیات معتبر علمی، نقطه نظرهای خبرگان و دست اندرکاران آکادمیک و حرفه حسابرسی بهره گرفته شد. برای ارزیابی اهمیت مؤلفه ها، نقطه نظرهای نمونه ای معتبر و کافی از کارفرمایان اخذ شد و مورد بررسی و تحلیل آماری قرار گرفت. نتایج تحلیل آماری نشان می دهد، مؤسسات حسابرسی در مورد هیچ کدام از ابعاد پنجگانه ی کیفیت خدمات نتوانسته اند به سطح انتظارهای کارفرمایان پاسخ داده یا از آن فراتر روند و همواره کیفیت دریافت شده از خدمت، از کیفیت مورد انتظار کمتر بوده است. در این پژوهش، جهت تعیین و ارزیابی کمی موقعیت کیفی خدمات مؤسسات حسابرسی، از مدل سروکوآل بهره گرفته شد. از آن جایی که هدف غایی ارزیابی کیفیت خدمات مؤسسات حسابرسی، ارتقای سطح کیفی آن است، ضروری است تا تبیینی جامع از نقاط قوت و ضعف به عمل آمده تا بتوان بر آن اساس برنامه های اصلاح و بهبود کیفیت خدمات را طرح ریزی کرد و با موفقیت، اثر بخشی و کارایی بهینه را به اجر درآورد.

واژگان کلیدی

کیفیت خدمات مؤسسات حسابرسی، کارفرمایان، مدل سروکوآل.

۱. کارشناس ارشد حسابداری

۱- مقدمه

فرهنگ عصر حاضر، فرهنگ ارزیابی و ارزشیابی است. این فرهنگ حاصل تغییرات اجتماعی که در طی سی سال گذشته رخ داده، می باشد. رشد تفکر (مشتري مداری) در دهه ۱۹۷۰ مصرف کنندگان کالاها و خدمات را تشویق کرد تا با یک دید نقادانه تری به کیفیت خدمات دریافتی بنگرند و در صورت نارضایتی، آن را ابراز نمایند. حرکت در این مسیر را که می توان آن را جنبشی تحت عنوان جنبش حمایت از مشتری تلفی نمود، ابتدا در بخش خرده فروشی، همانند سوپر مارکتهای آغاز شد و سپس به بخش خدمات عمومی و در ادامه این مسیر به خدمات تخصصی تسری یافت. بدین ترتیب نوعی از فرهنگ ارزیابی، در موسسات خصوصی مالی، حسابداری و حسابرسي به وجود آمده است.

به این ترتیب جهانی که انواع مختلفی از موسسات حسابداری و حسابرسي در آن به فعالیت مشغول هستند، تحت نفوذ جهان جدیدی از تحلیل و ارزیابی قرار گرفت. این نگرش بخصوص در موسسات و سازمان های حسابرسي معتمد بورس، با توجه به نقش اساسی آنها در زمینه سازی تصمیم گیرهای صحیح در انجام معاملات سودمند و انتقال ثروت در یک جامعه، گسترش یافت. بدین ترتیب آنها به منظور ادامه حیات باید کیفیت خدمات خود را بهبود بخشند. امروزه نیاز به درک آنچه کارفرمایان موسسات انتظار دارند برای مدیر خوب الزامی است؛ بنابراین مدیران موسسات باید با رویکردی جدید به ارزیابی کیفیت خدمات پردازند. رویکردی که در آن کارفرمایان اهمیت بسیار دارند؛ زیرا بخش عمده ای از هدف موسسات حسابرسي برطرف نمودن نیازهای آنهاست و هر موسسه حسابرسي در رابطه با پاسخگویی به انتظارات جامعه ی استفاده کننده خود متعهد می باشد.

اصول مهم و اساسی که در مورد کارفرمایان باید مورد قبول واقع شود عبارت اند از:

- مهمترین رکن درآمدزا برای هر موسسه حسابرسي کارفرمایان مراجعه کننده به آن می باشد.
- به منظور جذب کارفرمایان جدید و حفظ کارفرمایان قدیمی باید به نیازهای آنها احترام گذاشته و در چارچوب قوانین، مقررات و استانداردهای حسابداری و اخلاقی سعی در برآوردن آنها برآییم.
- نمی توان نیازهای کارفرمایان را برآورده ساخت مگر آنکه نیازها شناسایی شوند.

با توجه به این اصول شناخت کارفرمایان، نیازها و انتظارات آنها از اهمیت بسیار برخوردار است. در این راستا استفاده از ابزارها و مدل های (مشتري-مدار) (در موسسات حسابرسي کارفرما مدار اطلاق می شود) به منظور آگاهی از سطح انتظارات مراجعه کنندگان بسیار موثر است.

۲- بیان مساله پژوهش

تحولات جدید باعث شده است تا بخش خدمات با سرعت زیادی گسترش پیدا کند. دنیای غرب بیش از چند دهه است که اقتصاد خدماتی را تجربه کرده است. در کشورهای صنعتی، ارزش خلق شده در بخش خدماتی از ۵۳ درصد تولید ناخالص داخلی به قیمت جاری در سال ۱۹۶۰ به بیش از ۷۲ درصد در سال ۲۰۰۷ رسیده است. در اتحادیه اروپا این رقم

از ۴۷ درصد به ۷۴ درصد و در امريکا از ۵۷ درصد به ۷۸/۵ درصد افزايش يافته است و اين سير صعودی ادامه دارد (باتسون^۱، ۱۹۹۷)

يکي از زير بخش های خدمات، بخش خدمات مؤسسات حسابرسي است که در ميان انواع مختلف خدمات دارای جایگاه ویژه ای است، چرا که اولاً اين بخش با قشر وسیعی از جامعه ارتباط پیدا می کند و مهمتر اینکه وظیفه و رسالت خطير حفظ سلامت اقتصادی و پيش برنده یک جامعه به سوی توسعه اقتصادی را بر عهده دارد، اما متأسفانه علی رغم اهمیت زیادی که اين بخش دارا بوده شیوه ارائه خدمت توسط اين بخش به گونه ای است که در موارد زیادی نارضایتی افراد جامعه را به دنبال دارد چرا که به لحاظ خطير بودن وظیفه بخش خدمات حسابرسي حتی اشتباه کوچک خسارت بزرگ و جبران ناپذیری را به دنبال دارد. در اين راستا به نظر می رسد که با مطرح کردن اصول کیفیت در اين بخش می توان فرآیند ارائه خدمات را بهبود بخشید و رضایت مشتری را که به عنوان عنصری حساس در عرصه رقابت امروزی است، در چارچوب ضوابط قانون تامین کرد.

به همین منظور در اين پژوهش سعی بر اين داریم تا با بررسی ادراکات مشتری (کارفرمایان) از خدمت و همچنین انتظارات وی از خدمت به ارزیابی کیفیت خدمات ارائه شده به مشتری پرداخته شود. در اين تحقيق به بررسی اين مساله پرداخته می شود که سازمان تا چه حد انتظارات مشتری را برآورده کرده است. الگوی مورد استفاده در اين تحقيق نیز الگوی گسترده شکاف های کیفیت خدمات می باشد که مشتمل بر ۵ شکاف می باشد و در اين تحقيق تنها شکاف پنجم که حد فاصل انتظارات و ادراکات مشتری از خدمت ارائه شده است و از طرفی حاصل جمع چهار شکاف پيشين خود می باشد را بررسی می کنیم. اين الگو در سال ۱۹۹۰ توسط پروفسور زیطامل به اتفاق همکاران خود ارائه گردید (پاراسورامن^۲، ۱۹۸۵).

تحقيق فعلی به دنبال پياده سازی اين تکنیک در جهت سنجش کیفیت خدمات حسابرسي به مشتریان هدف می باشد. حال در تحقيق ما در پی يافتن پاسخی برای سوالات ذیل هستيم:

- مهمترین عوامل یا شاخص های تعيين کننده، جهت ارزیابی سطح کیفیت خدمات حسابرسي کدامند؟
- آیا عوامل موثر بر کیفیت خدمات حسابرسي از دید نظر کارفرمایان با آنچه که در عمل رخ می دهد یکسان می باشد؟

۳- اهمیت و ضرورت پژوهش

امروزه کیفیت و رضایت مشتری یکی از بحث انگیزترین جنبه های مدیریتی شرکت های خدماتی است و مشتری را به عنوان بزرگترین دارایی سازمان نمایان می سازد. از یک سومی دانيم که مشتریان راضی منبع سود مؤسسات و شرکت ها هستند. به همین سبب اينک تمامی هم و غم بنگاههای اقتصادی اين است که با تمامی ترفند های ممکن تلاش دارند که

۱) Batson

۲) Parasuraman

در درجه اول با ترویج محصولات و خدمات خود، هرچه بیشتر مشتریان بالقوه را به مشتریان بالفعل تبدیل نموده و در همین راستا مشتریان جذب شده را اولاً به مشتریان دائمی تبدیل نموده و ثانیاً از آنان به عنوان وسیله ای مطمئن برای ترویج محصول یا خدمت خود استفاده کنند. از سوی دیگر می دانیم که موسسات و شرکت هایی که نمی توانند مشتریان خود را راضی نگهدارند در درازمدت در بازار باقی نخواهند ماند. عرضه ی محصول با کیفیت برتر و ارائه خدمات به مشتریان در سطح عالی به طور مستمر، موجب ایجاد مزیت های رقابتی برای شرکت می شود؛ ازجمله، رفع موانع رقابتی، وفاداری مشتریان، تولید و عرضه ی محصولات متمایز، کاهش هزینه های بازاریابی و تعیین قیمت های بالاتر فلیپ و دیگران (۱۹۹۳) در تحقیقات خود به این نتیجه رسیدند که کیفیت محصولات و خدمات واحدهای تجاری استراتژیک، مهمترین عاملی است که بر عملکرد این واحدها اثرگذار است. آنها عنوان داشتند که کیفیت برتر، سودهای بیشتری از طریق قیمت های بالاتر ایجاد می کند و نیز راهی است برای رشد واحدها. همچنین بازل و گال (۱۹۸۷) اظهار می کنند که به دلیل اثر کیفیت بر ارزش ادراک شده از سوی مشتریان، کیفیت خدمات نه تنها با قابلیت سودآوری سازمان، بلکه با رشد سازمان نیز در ارتباط است.

«در حقیقت، کیفیت عالی، کلیدی است برای متمایز بودن، بهره وری و کارایی (چنگ ۱ و چین، ۱۹۹۸)»

نهایتاً دلایل متعددی را می توان برشمرد که بدان جهت سازمان ها بایستی به دنبال ارائه خدمات با کیفیت تر به مشتریان خود باشند که در زیر به صورت خلاصه آورده شده است:

افزایش انتظارات مشتریان: واقعیت آن است که انتظارات مشتریان نسبت به گذشته افزایش یافته است. افزایش انتظارات مشتریان را می توان به چندین عامل ربط داد؛ از جمله، افزایش آگاهی ها و سطح دانش مشتریان، تبلیغات سازمان، عملکرد رقبا و...

فعالیت رقبا: رقبا با تغییر مداوم خدمات خود و چگونگی ارائه آن به مشتریان، مدام در حال متغیر کردن بازار هستند و از این راهکار درصدداند تا سهم بازار خود را از بازار موجود افزایش دهند، این امر خود باعث افزایش انتظارات مشتریان می شود.

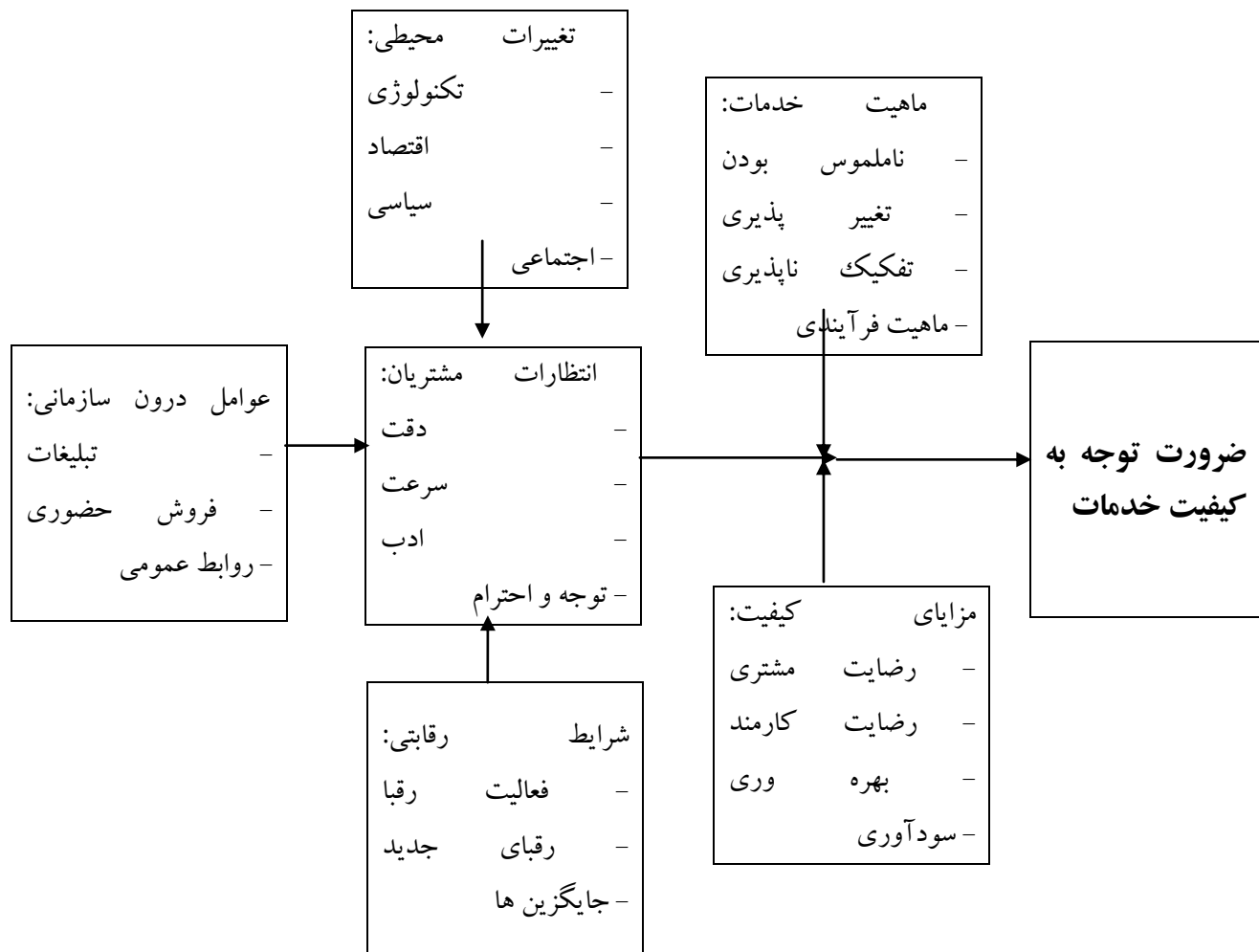
عوامل محیطی: عوامل محیطی از جمله عوامل سیاسی و قانونی، اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی، سازمان ها را وادار به ارائه خدمات با کیفیت تر می کند. برای مثال می توان به "طرح تکریم مردم و جلب رضایت ارباب رجوع و پاسخگویی به مردم" اشاره نمود.

ماهیت خدمات: ارزیابی کیفیت خدمات با توجه به ویژگی های خدمات (که در فصل دوم به آن اشاره خواهد شد) برای دریافت کنندگان آن مشکل می باشد. بدین دلیل ایجاد یک ذهنیت مطلوب در مشتریان لازم خواهد بود تا با وجود غفلت در بخشی از فرآیند ارائه خدمات باز هم مشتریان نظر مثبت داشته باشند.

مزایای کیفیت: در مسیر کیفیت بخشی بر ارائه خدمات ما منافع و مزایایی را کسب خواهیم کرد. این مزایا می تواند از طریق گوش فرا دادن به ندای مشتری تحقق یابد. این مزایا باعث احساس رضایت هم در محیط داخل سازمان (کارمندان) و هم در محیط خارجی (مشتریان) سازمان خواهد شد.

عوامل درون سازمانی: عواملی چون تبلیغات، فروش و ارائه خدمات توسط شعب، تضمین خدمات، ارائه خدمات پس از فروش و روابط عمومی و... باعث افزایش انتظارات مشتریان گردیده و ارائه هرچه بهتر این عوامل باعث تغییر نگرش در مشتریان و سوق آنها به سمت این چنین سازمان هایی خواهد شد.

در بحث کیفیت نکته ای اخلاقی وجود دارد و آن اینکه مشتریان به ما پول می دهند که انتظارات قانونی آنها را برآورده کنیم و ما در قبال آنها مسئول هستیم؛ بنابراین هم مؤسسات خدماتی و هم تولیدی باید به دنبال راه کارهایی باشند تا بتوانند مشتریان خود را به درستی شناسایی کرده و کالا و خدمات را متناسب با نیاز آنان ارائه نمایند (قبادیان ۱، ۱۹۹۴).



نمودار ۱- ضرورت توجه به کیفیت خدمات

۴- فرضیه های پژوهش

با توجه به سوالات اساسی مطرح شده در تحقیق فرضیات اصلی زیر مطرح می گردد:

فرضیه اصلی شماره ۱: از دیدگاه مشتریان، ابعاد پنج گانه (بعد اطمینان، اعتبار، عوامل فرآیند ارائه خدمات، عملکرد کارکنان و مسئولیت پذیری اجتماعی) از اهمیت یکسانی برخوردار می باشد.

فرضیه اصلی شماره ۲: بین انتظارات مشتریان از کیفیت خدمات موسسات حسابرسی و خدمات دریافت شده تفاوت وجود ندارد؛

فرضیه فرعی شماره ۱: بین انتظارات مشتریان از لحاظ تأثیر بعد اطمینان بر روی کیفیت خدمات موسسات حسابرسی و خدمات دریافت شده تفاوت وجود ندارد؛

فرضیه فرعی شماره ۲: بین انتظارات مشتریان از لحاظ تأثیر بعد اعتبار بر روی کیفیت خدمات موسسات حسابرسی و خدمات دریافت شده تفاوت وجود ندارد؛

فرضیه فرعی شماره ۳: بین انتظارات مشتریان از لحاظ تأثیر بعد عوامل فرآیند ارائه خدمات بر روی کیفیت خدمات موسسات حسابرسی و خدمات دریافت شده تفاوت وجود ندارد؛

فرضیه فرعی شماره ۴: بین انتظارات مشتریان از لحاظ تأثیر ب □ عدعوامل عملکرد کارکنان حسابرسی بر روی کیفیت خدمات موسسات حسابرسی و خدمات دریافت شده تفاوت وجود ندارد و

فرضیه فرعی شماره ۵: بین انتظارات مشتریان از لحاظ تأثیر بعد عوامل مسئولیت پذیری اجتماعی بر روی کیفیت خدمات موسسات حسابرسی و خدمات دریافت شده تفاوت وجود ندارد.

۵- ادبیات تحقیق

کیفیت حسابرسی، یکی از موضوعات با اهمیت در حوزه حسابرسی و بازار سرمایه است. به منظور شناخت مفاهیم و ابعاد مختلف کیفیت حسابرسی، مطالعات گوناگونی توسط محققان انجام شده است تا رابطه بین کیفیت حسابرسی و متغیرهای دیگر کشف شود. به هر حال، از آن جا که کیفیت حسابرسی در عمل به سختی قابل مشاهده است، تحقیقات در این زمینه همواره با مشکلات زیادی روبرو بوده است. در ادامه با هدف دستیابی به مولفه های کیفیت خدمات از دیدگاه مشتریان (مدیران شرکت های حسابرسی شده) و همچنین مرور ادبیات مرتبط با کیفیت حسابرسی با اشاره به برخی تحقیقات انجام شده در این زمینه خواهیم پرداخت.

۵-۱- تعریف کیفیت حسابرسی

کیفیت حسابرسی به شیوه های مختلفی تعریف شده است. در ادبیات کاربردی، کیفیت حسابرسی را اغلب از طریق میزان تطابق آن با استاندارد های حسابرسی تعریف نمود اند. در مقابل، پژوهشگران حسابداری و حسابرسی، ابعاد چندگانه ی کیفیت حسابرسی را مورد توجه قرار داده اند، ابعاد مذکور اغلب به تعاریف متفاوتی منجر گردیده است. برخی از رایج ترین تعاریف کیفیت حسابرسی عبارت اند از:

- ارزیابی بازار از احتمال این که صورت های مالی حاوی تحریف های بااهمیت است و حسابرسي این تحریف ها را کشف و گزارش می نماید (دی آنجلو، ۱۹۸۱).
- احتمال آن که حسابرسي نسبت به صورت های مالی که حاوی تحریف های با اهمیت است گزارش مقبول صادر نماید (کمیتة تدوین، ۱۳۸۶).
- اندازه گیری توانایی حسابرسي برای کاهش پارازیت و سوگیری و بهبود کیفیت داده های حسابداری (اسدی، ۱۳۷۹).

تعاریف مذکور درجات متفاوتی از ابعاد شایستگی و استقلال حسابرسان در انجام حسابرسي (استقلال واقعی) و همچنین چگونگی دریافت استفاده کننده گان از استقلال آنها را در بر می گیرند. اگرچه کیفیت دریافت شده حسابرسي می تواند با کیفیت واقعی حسابرسي مرتبط باشد، اما لزوما یکسان نیست؛ بنابراین، از حسن شهرت و مراقبت حرفه ای برای حفظ ویژگی های واقعی کیفیت حسابرسي و کیفیت دریافت شده استفاده می شود. به علاوه، باید در نظر داشت که مراقبت حرفه ای حسابرسي کیفیت اطلاعات صورت های مالی را تحت تأثیر قرار می دهد، در حالی که حسن شهرت حسابرسي چگونگی درک ذینفعان از اطلاعات مذکور را متاثر می سازد.

پژوهشگران حسابداری و حسابرسي یکی دیگر از متداول ترین تعریف ها که در خصوص کیفیت حسابرسي بر آن تکیه می کنند تعریفی است که توسط دی آنجلو (۱۹۸۱) ارائه شده است. او کیفیت حسابرسي را این گونه تعریف کرده است: "ارزیابی (استنباط) بازار " از احتمال این که حسابرسي (۱) موارد تحریفات با اهمیت در صورت های مالی و یا سیستم حسابداری صاحب کار را کشف کند و (۲) تحریف با اهمیت کشف شده را گزارش دهد. اکثر تعاریف دیگر از کیفیت حسابرسي به رغم تفاوت ها، برخی از ویژگی های تعریف دی آنجلو را بازتاب می دهند. احتمال این که حسابرسي موارد تحریفات با اهمیت را کشف کند به شایستگی حسابرسي و احتمال این که حسابرسي موارد تحریفات با اهمیت کشف شده را گزارش کند، به استقلال حسابرسي بستگی دارد. تعریف دی آنجلو از کیفیت واقعی حسابرسي مبتنی بر برداشت استفاده کنندگان یا به اصطلاح استنباط بازار از کیفیت حسابرسي است. استفاده از این تعریف در بیان کیفیت واقعی حسابرسي با این فرض اساسی صورت می گیرد که برداشت از کیفیت حسابرسي، منعکس کننده کیفیت واقعی حسابرسي است.

پالمروس (۱۹۸۸) کیفیت حسابرسي را بر حسب میزان اعتباردهی حسابرسي تعریف می کند. از آن جا که هدف حسابرسي، ایجاد اطمینان نسبت به صورت های مالی است لذا، کیفیت حسابرسي به معنی عاری بودن صورت های مالی حسابرسي شده از تحریفات با اهمیت است. در واقع این تعریف، بر نتایج حسابرسي تأکید می ورزد، یعنی قابل اعتماد بودن صورت های مالی حسابرسي شده، کیفیت بالای حسابرسي را منعکس می کند. این تعریف به طرح پرسش زیر منتهی می شود: "چگونه استفاده کنندگان میزان قابل اعتماد بودن صورت های مالی حسابرسي شده را ارزیابی می کنند؟" این تعریف از کیفیت حسابرسي مبتنی بر حسابرسي های انجام شده است، زیرا سطح اطمینان صورت های مالی

حسابرسی شده را نمی توان قبل از انجام حسابرسی تعیین کرد. در نتیجه، تعریف پالمروس بر کیفیت واقعی حسابرسی تأکید دارد (شوئر، ۲۰۰۰).

تیتمان و ترومن^۳(۱۹۸۶) کیفیت حسابرسی را میزان صحت و درستی اطلاعاتی تعریف که پس از حسابرسی در اختیار سرمایه گذاران قرار می گیرد، تعریف کرده اند. این تعریف مشابه تعریف پالمروس از کیفیت حسابرسی است. دیویدسون و نیو^۴(۱۹۹۳) تعریف کیفیت حسابرسی را توانایی حسابرس در کشف و گزارش تحریفات با اهمیت و نیز کشف دستکاری انجام شده در سود خالص می دانند؛ اما لام و چنگ^۱(۱۹۹۴) اعتقاد دارند که کیفیت خدمات حسابرسی به جای آن که یک جا مورد بررسی قرار گیرد، باید برای هر پروژه حسابرسی جداگانه بررسی شود (لنگری، ۱۳۸۱).

یک مشکل اساسی در تعریف کیفیت حسابرسی تمایز بین کیفیت حسابرسی و کیفیت حسابرس است. بسیاری از تحقیقات، هیچ تفاوتی بین این دو اصطلاح قائل نشده و اغلب آن ها را معادل یک دیگر به کار می گیرند. کیفیت حسابرس به عنوان کیفیت کلی خدمات حسابرسی در تمام حسابرسی های مؤسسه حسابرسی تعریف می شود. کیفیت حسابرسی باید برای هر پروژه حسابرسی به طور جداگانه (بر مبنای خدمت به خدمت) تعریف شود، زیرا مؤسسه حسابرسی ممکن است تمام حسابرسی های خود را در یک سطح کیفی مشابه اجرا نکند؛ به عبارت دیگر، کیفیت حسابرس مبتنی بر مفهوم "کیفی بودن حسابرسی های مؤسسه حسابرسی" است، در حالی که کیفیت حسابرسی مبتنی بر مفهوم "کیفیت واقعی هر یک از پروژه های حسابرسی" است؛ بنابراین، تمایز قائل شدن بین این دو مفهوم در تحقیقات مربوط به کیفیت حسابرسی ضروری است.

برداشت از کیفیت حسابرسی و کیفیت واقعی حسابرسی نیز دو مفهومی متفاوت است. اگرچه، توجه به کیفیت واقعی حسابرسی به جای برداشت از کیفیت حسابرسی از اهمیت بیش تری برخوردار است، اما نباید فراموش کرد که اندازه گیری کیفیت واقعی حسابرسی به سادگی میسر نیست. کیفیت واقعی حسابرسی غیر قابل مشاهده است و فقط می توان آن را پس از اجرای حسابرسی ارزیابی کرد. برای نمونه، پالمروس^۱(۱۹۸۸) برای اندازه گیری کیفیت واقعی حسابرسی از دعاوی حقوقی بر علیه حسابرسان استفاده می کند. شوئر مقیاس اندازه گیری کیفیت واقعی حسابرسی را گزارش عدم رعایت اصول پذیرفته شده حسابداری در صورت های مالی حسابرسی شده توسط حسابرسان عنوان کرده است (شوئر، ۲۰۰۰). لنگریمقیاس اندازه گیری کیفیت واقعی حسابرسی را رعایت ۱۵ عامل کنترل کیفیت در حسابرسی های سازمان حسابرسی مدنظر قرار داده است (لنگری، ۱۳۸۱).

تحقیقات انجام شده پیشنهادات مختلفی را برای اندازه گیری کیفیت حسابرسی ارائه کرده اند. تورنر و گودوین^۲(۱۹۹۹) کیفیت حسابرسی را با استفاده از پیشنهادات حسابرسان در اصلاح سود خالص اندازه گیری کرده اند. برخی مطالعات دیگر نیز، کیفیت حسابرسی را به طور مستقیم ارزیابی کرده اند. برای نمونه، لام و چنگ^۱(۱۹۹۴) سرپرستی کار

و اعمال استانداردهای کنترل کیفیت را حین اجرای کار به عنوان تفاوت در کیفیت حسابرسی بررسی کرده اند (لنگری، ۱۳۸۱).

دیویدسون و نیو (۱۹۹۳) معیار اندازه گیری کیفیت حسابرسی را تفاوت بین سود پیش بینی شده و سود گزارش شده در شرکت های کانادایی قلمداد کرده اند. هرچه میزان این تفاوت بیش تر باشد کیفیت حسابرسی بالاتر و هرچه کم تر باشد، کیفیت حسابرسی پایین تر در نظر گرفته شده است. فرض اساسی در این تحقیق این بوده که پیش بینی سود مستقل از کیفیت حسابرسی است، زیرا در دوره مورد بررسی این دو محقق، حسابسان سود پیش بینی شده شرکت های کانادایی را فقط مورد بررسی اجمالی می دادند؛ بنابراین، چنان چه کیفیت حسابرسی بالاتر باشد، توان مدیریت در دست یابی به سود پیش بینی شده کم تر شده و از این رو، انحراف بین سودپیش بینی شده و سود گزارش شده افزایش می یابد (شوئر، ۲۰۰۰).

بسیاری از مطالعات به دلیل دشوار بودن اندازه گیری کیفیت واقعی حسابرسی، برداشت از کیفیت حسابرسی را آزمون کرده اند. دی آنجلو (۱۹۸۱) استدلال می کند که مؤسسات حسابرسی بزرگ تر، انگیزه کم تری برای رفتار فرصت طلبانه دارند و از این رو، برداشت استفاده کنندگان از کیفیت حسابرسی این گونه مؤسسات حسابرسی در وضعیت بهتری است. هوگان (۱۹۹۷) برداشت از کیفیت حسابرسی بالا را مرتبط با قیمت گذاری عادلانه در عرضه اولیه سهام به عموم مردم می داند. بالسام و دیگران (۲۰۰۰) در تحقیقات خود به این نتیجه رسیده اند که تخصص گرایی حسابسان منجر به برداشت از حسابرسی با کیفیت می شود (شوئر، ۲۰۰۰).

اگرچه، اندازه گیری کیفیت واقعی حسابرسی مشکل است، اما اندازه گیری برداشت عموم از کیفیت حسابرسی میسر بوده و می توان واکنش بازار در مقابل اطلاعات حسابرسی شده را مشاهده کرد. اصولاً در بازار کارآ برداشت از کیفیت حسابرسی باید معرف کیفیت واقعی حسابرسی باشد. تحقیق انجام شده توسط "لی ۳" (۱۹۹۸) توانسته است تا حدودی ابعاد این قضیه را روشن کند. وی در تحقیق خود به بررسی این موضوع پرداخت که آیا برداشت از کیفیت حسابرسی توسط استفاده کنندگان، معرف کیفیت واقعی حسابرسی است یا خیر. نتایج تحقیق وی نشان داد که برداشت استفاده کنندگان از کیفیت حسابرسی معرف کیفیت واقعی حسابرسی است. هر تحقیقی در زمینه ارتباط بین برداشت عموم از کیفیت حسابرسی و متغیرهای دیگر می تواند پاسخ گوی بسیاری از ابهامات در زمینه کیفیت واقعی حسابرسی باشد. اگر بازار در شرایط خاصی نتواند کیفیت واقعی حسابرسی را به درستی ارزیابی کند، برداشت از کیفیت حسابرسی دیگر معرف کیفیت واقعی حسابرسی نخواهد بود؛ بنابراین، موضوع تحقیق جدیدی رو در روی محققان با عنوان این که: "چرا برداشت بازار از کیفیت حسابرسی معرف کیفیت واقعی حسابرسی نیست؟"، قرار می گیرد (شوئر، ۲۰۰۰).

۵-۲ تفاوت بین کیفیت واقعی حسابرسی و برداشت از کیفیت حسابرسی

در ادبیات حسابرسی تعاریف متفاوتی از کیفیت حسابرسی ارائه شده است. برخی از افراد حرفه ای کیفیت حسابرسی را به عنوان میزان انطباق حسابرسی با استانداردهای حسابرسی تعریف کرده اند و برعکس، بسیاری از محققان حسابداری

ابعاد گوناگونی را برای کیفیت حسابرسی قائل هستند، این ابعاد اغلب به تعاریفی کاملاً متفاوت منجر می شود. متداول ترین تعریف از کیفیت حسابرسی از نگاه محققان حسابداری عبارت است از:

۱- ارزیابی بازار از احتمال این که صورت های مالی حاوی تحریف با اهمیت باشد و حسابرسان توانسته باشند آن را کشف و گزارش کرده باشد (دی آنجلو، ۱۹۸۱).

۲- احتمال آن که حسابرس در مورد صورت های مالی حاوی تحریف با اهمیت، گزارش مقبول صادر نکند (لی، ۱۹۹۴).

۳- صحت اطلاعات گزارش شده توسط حسابرس (تیتمان و ترومن، ۱۹۸۶).

این تعاریف شامل ابعاد گوناگونی از استقلال و شایستگی واقعی و هم چنین برداشت از استقلال و شایستگی، حسابرسان است. اگرچه برداشت از کیفیت حسابرسی با کیفیت واقعی حسابرسی مرتبط است، اما معنای یکسانی ندارند. بدین لحاظ، برای حفظ تمایز آن از واژگان " نظارت حسابررس " و " شهرت حسابررس " به ترتیب برای توصیف "کیفیت واقعی حسابرسی" و "برداشت از کیفیت حسابرسی" استفاده می شود. نظارت حسابررس، کیفیت اطلاعات صورت های مالی را تحت تأثیر قرار می دهد. هر چه توان نظارتی حسابررس بالاتر باشد، گزارش های مالی ارایه کننده وضعیت اقتصادی صاحب کار از کیفیت بالاتری برخوردار است. اثر بخشی توان نظارتی حسابررس تحت تأثیر مستقیم شایستگی و استقلال واقعی وی است. شهرت حسابررس چگونگی برداشت ذی نفعان از اعتبار یا قابلیت اعتماد اطلاعات را نشان می دهد. شهرت حسابررس به استنباط استفاده کنندگان از شایستگی و استقلال ظاهری حسابرسان ارتباط پیدا می کند و نشان دهنده قابلیت حسابررس در ایجاد ارزش افزوده برای اطلاعات صورت های مالی است.

بدین لحاظ، شهرت را باید از نگاه تمام حسابرسی های انجام شده توسط مؤسسه حسابرسی بررسی کرد، در حالی که نظارت

حسابرس برای هر پروژه حسابرسی را باید جداگانه مورد ارزیابی قرار داد.

۵-۳- برداشت از کیفیت حسابرسی، کیفیت واقعی حسابرسی و متغیر اندازه

دی آنجلو (۱۹۸۱) کیفیت حسابرسی را به عنوان ارزیابی بازار از کشف و گزارش تحریفات با اهمیت موجود در صورت های مالی توسط حسابررس تعریف کرده است. این تعریف به دلیل تأکید بر ارزیابی بازار از کیفیت حسابرسی، مبتنی بر برداشت از کیفیت حسابرسی است. مطابق تعریف وی کیفیت حسابرسی با کشف تحریفات با اهمیت و گزارش آن ارتباط مستقیم دارد.

از آن جا که کیفیت واقعی حسابرسی قبل از انجام حسابرسی و یا در حین حسابرسی قابلیت مشاهده ندارد، نیاز به متغیرهایی است تا بر اساس آن بتوان کیفیت واقعی حسابرسی را ارزیابی کرد. دی آنجلو با استفاده از روش تحلیلی ثابت کرد که اندازه مؤسسات حسابرسی با کیفیت حسابرسی رابطه مثبت دارد، زیرا از دیدگاه اقتصادی، زیان ناشی از قصور در کشف و گزارش تحریفات با اهمیت در مؤسسات بزرگ قابل ملاحظه است. به پیروی از مطالعه "دی آنجلو"،

بسیاری از محققان در مطالعات تجربی به بررسی ارتباط بین اندازه مؤسسات حسابرسی و کیفیت حسابرسی پرداخته اند (دی آنجلو، ۱۹۸۱).

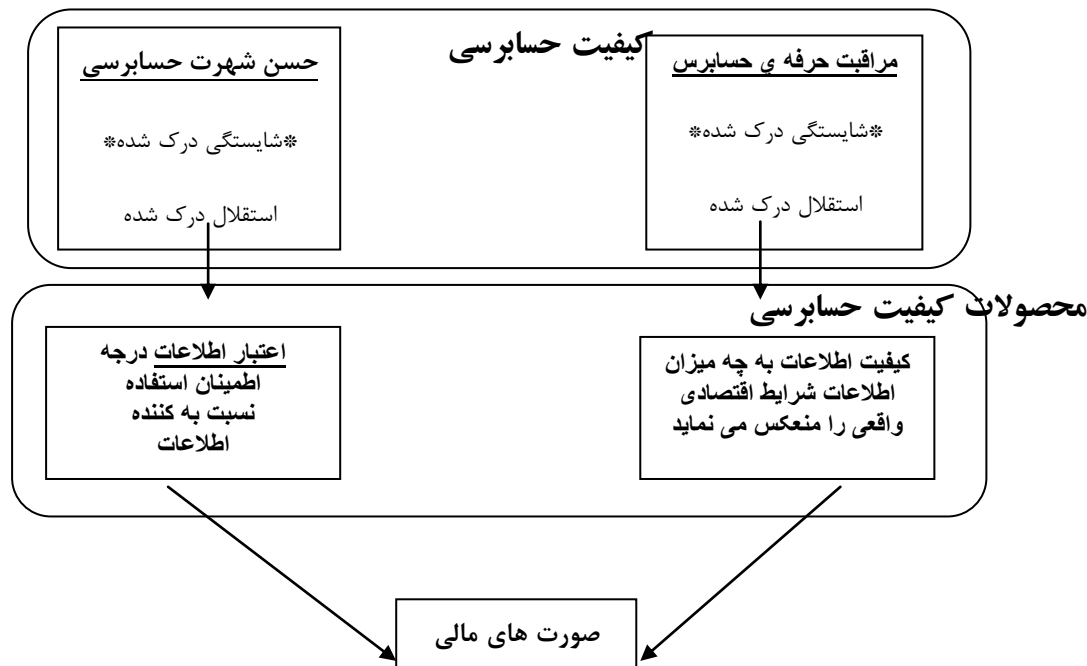
محققان متغیرهای دیگری هم چون میزان حق الزحمه حسابسان را به عنوان کیفیت حسابرسی مورد بررسی قرار داده اند. در این میان، در بیش تر تحقیقات متغیر اندازه مورد استفاده قرار گرفته است. در این تحقیقات، اغلب از روش مقایسه ای دو وجهی (مؤسسات حسابرسی بزرگ در مقابل دیگر مؤسسات حسابرسی) به عنوان نماینده کیفیت حسابرسی با فرض زیر استفاده شده است: مؤسسات حسابرسی بزرگ کیفیت حسابرسی بالاتر و مؤسسات حسابرسی کوچک تر کیفیت حسابرسی پایین تری دارند؛ اما تاکنون پاسخ روشنی به این سوال که آیا ویژگی مذکور می تواند معرف کیفیت واقعی حسابرسی باشد، یا خیر؟ داده نشده است. تحقیقات انجام شده دو وجهی (مؤسسات حسابرسی بزرگ در مقابل مؤسسات حسابرسی کوچک تر) در این زمینه بر دو فرض اصلی استوار بوده اند: ۱) یک مؤسسه حسابرسی برای تمام صاحب کاران در تمام دوره های مالی کیفیت حسابرسی یکسانی ارائه می کند. ۲) کیفیت حسابرسی تمام مؤسسات حسابرسی بزرگ یا کوچک یکسان است. این دو فرض اصلی، خود با چالش فراوانی مواجه است. امکان ارائه کیفیت خدمات حسابرسی یکسان برای تمام صنایع و در زمان های مختلف منطقی به نظر نمی رسد. برای نمونه، حسابرس ممکن است در حسابرسی برخی از صنایع مهارت ویژه ای داشته باشد و از این رو، کیفیت حسابرسی بهتری نسبت به صنایع دیگر ارائه کند. هم چنین منطقی به نظر نمی رسد که تمام مؤسسات حسابرسی کیفیت حسابرسی یکسانی ارائه کنند. به هرروی، نتایج مطالعات در زمینه ارتباط بین کیفیت حسابرسی و اندازه مؤسسه حسابرسی این فرضیه را تأیید کرده اند که کیفیت حسابرسی و اندازه مؤسسه حسابرسی با یکدیگر ارتباط مثبت دارند (دی آنجلو، ۱۹۸۱).

۵-۴- چارچوب پژوهش تجربی در باب کیفیت

کیفیت حسابرسی در اغلب پژوهش های تجربی انجام شده پیرامون کیفیت حسابرسی به نوعی در رابطه با ریسک حسابرسی تعریف شده است. ریسک حسابرسی درباره صورت های مالی حاوی تحریف های با اهمیت، نظر نامعتبر ارائه کند.

بیانیه ی مفاهیم بنیادی حسابرسی، به توانایی حسابرس برای کنترل کیفیت اطلاعات تولیدی با اطمینان بخشی از مطابقت آن ها با اصول حسابداری پذیرفته شده می پردازد. از سوی این امر به شایستگی (صلاحیت) حسابرس یا توانایی کشف تحریف با اهمیت مربوط شده و از سوی دیگر موکول به استقلال حسابرس می باشد. از آنجا که تضاد منافع بین استفاده کنندگان اطلاعات منجر به افزایش تقاضا برای حسابرسی می شود، بنابراین استقلال باید ویژگی بنیادین حسابرسی باشد. درجه شایستگی (صلاحیت) و استقلال حسابرس به اجزای کیفیت حسابرسی (مراقبت حرفه ای حسابرسی) وابسته است. در تعریف دی آنجلو از کیفیت حسابرسی همانطور که قبل تر بیان شد، نکته مهمی نهفته است که این تعریف در زمینه ی "احتمالات ارزیابی بازار" جای می گیرد. از این رو، این تعریف به درک و دریافت بازار از این که آیا حسابرس عملیات حسابرسی را با شایستگی انجام داده و نیز میزان درک از استقلال حسابرس، وابسته است. وی با معرفی مفهوم

دریافت بازار از شایستگی (صلاحیت) و استقلال حسابرس به سمت تأکید بر اجزای کیفیت حسابرسی (حسن شهرت حسابرسی) تغییر جهت می دهد. حسن شهرت حسابرس اغلب در تحقیقات تجربی پیرامون کیفیت حسابرسی آزمون شده است؛ بنابراین، اغلب در ادبیات مربوطه فاصله ی بین شایستگی و استقلال دریافت شده و واقعی مبهم می باشد (دی آنجلو، ۱۹۸۱). در راستای بررسی کامل مطالعات گذشته ارائه ی تعریفی که وضعیت مذکور را ترسیم کند، مطلوب به نظر می رسد.



نمودار ۲. چارچوب کیفیت حسابرسی

نمودار شماره ۲ برنامه ای را ارائه می کند که رابطه ی بین ابعاد مختلف کیفیت حسابرسی را نمایش می دهد. این شکل رابطهی بین اجزای کیفیت حسابرسی و محصولات کیفیت حسابرسی و تأثیر آنها بر اطلاعات صورت های مالی را ارائه می کند. این نمودار از ادبیات دانشگاهی و حرفه ای برگرفته شده است. اجزای مذکور دو محصول کیفیت حسابرسی، یعنی اطلاعات معتبر و اطلاعات با کیفیت را تحت تأثیر قرار می دهند. حسن شهرت حسابرس بر دیدگاه استفاده کنندگان از مراقبت حرفه ای حسابرس استوار است که این مطلب هم عموماً غیر قابل مشاهده است.

همان طور که خانم والاس ۱ بیان می دارد، مراقبت حرفه ای حسابرس کیفیت اطلاعات را با بهبود مناسب، کاهش آلودگی و کاهش سوگیری اطلاعاتی تحت تأثیر قرار می دهد. این موضوع نشان می دهد که توانایی حسابرس برای ارائه ی اطلاعاتی درباره ی تفاوت بین شرایط اقتصادی گزارش شده ی صاحبکار و شرایط اقتصادی غیر قابل مشاهده و "درست" صاحبکار کمینه می باشد. مهمتر از همه این که مراقبت حرفه ای حسابرس باید با گزارش مالی شرایط اقتصادی درست صاحبکار و کیفیت برتر اطلاعات ارتباط نزدیک تری داشته باشد. توانایی اثربخشی نظارت حسابرسی تحت تأثیر شایستگی و بی طرفی حسابرس (در واقع استقلال حسابرس) قرار دارد (والاس، ۱۹۸۰).

حسن شهرت حسابرس به درک بازار از شایستگی و بی طرفی (استقلال ظاهری) حسابرس مرتبط می شود. این امر توانایی حسابرس برای افزایش اعتبار صورت های مالی (حتی در فقدان اطلاعات با کیفیت) را نمایش می دهد. حسن شهرت احتمالا به عنوان ویژگی اندازه موسسه حسابرسی است، در حقیقت توانایی نظارت حسابرسی می تواند با نوع قرارداد حسابرسی تغییر نماید؛ بنابراین، همان طور که رسوایی های اخیر مانند رسوایی اندرسون اثبات کرده، حسن شهرت بالای حسابرس حداقل در کوتاه مدت می تواند منجر به درک معتبر اطلاعات با کیفیت پایین گردد (والاس، ۱۹۸۰).

۵-۵- تجزیه و تحلیل و ترکیب مباحث نظری و شواهد تجربی

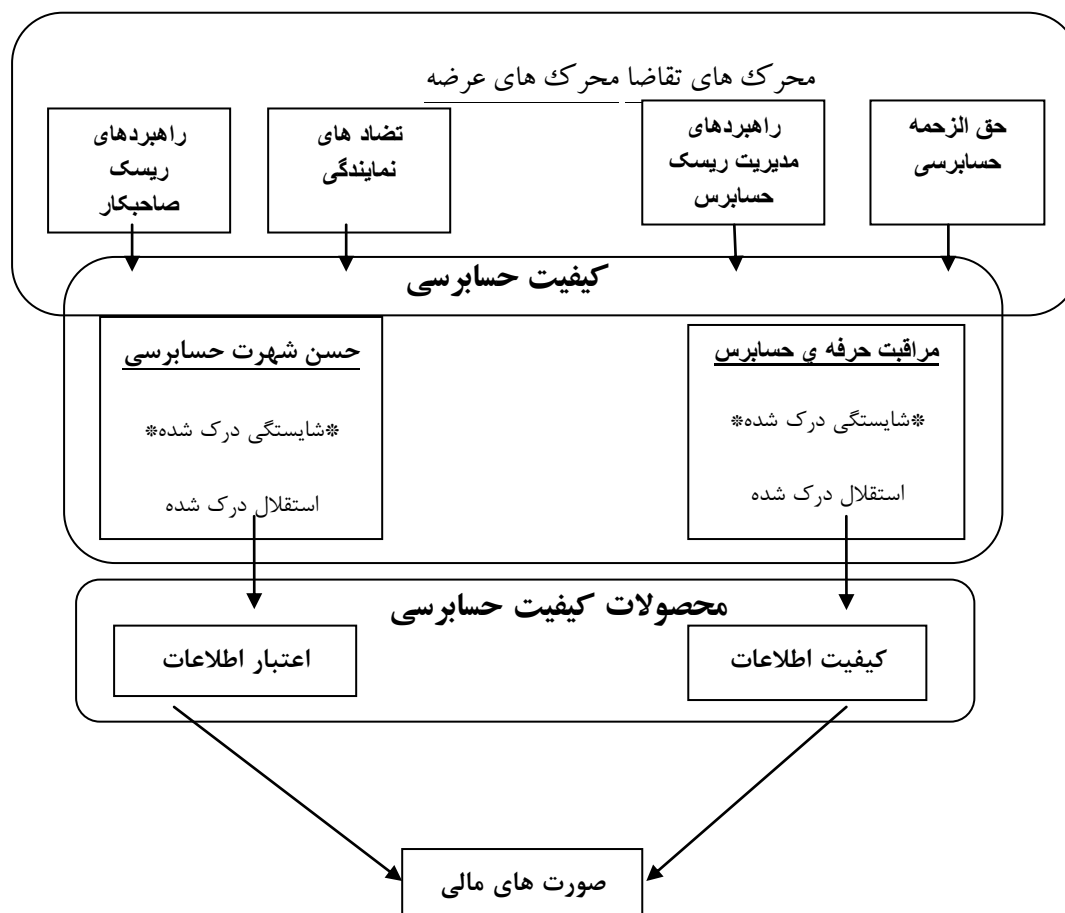
در نمودار شماره ۳ طبقه بندی عملی پژوهش های تجربی ارائه شده است. اکثر مطالعات تجربی کیفیت حسابرسی، رابطه بین

کیفیت حسابرسی یا محرک های تقاضا نظیر راهبردهای ریسک صاحبکار را با تضاد نمایندگی، یا محرک های عرضه نظیر حق

الزحمه حسابرسی و راهبردهای مدیریت ریسک شرکت حسابرسی بررسی می نمایند. نمودار شماره ۳ به نحوی نمودار ۲ را بسط می دهد تا محرک های عرضه و تقاضا را هم در بر گیرد. سایر مطالعات تجربی کیفیت حسابرسی، همبستگی بین دو عضو کیفیت حسابرسی (یعنی حسن شهرت حسابرس و توانایی نظارت حسابرس) یا روابط بین اجزای کیفیت حسابرسی و محصولات آن (نظیر اعتبار اطلاعات و کیفیت اطلاعات) را بررسی می نمایند.

بخش های فرعی که در ادامه تشریح می گردند، به بررسی مباحث بنیادین روابط پیش بینی شده بین ویژگی های متنوع شناسایی شده در چارچوب کیفیت حسابرسی می پردازد. سپس استدلال های نظری فوق از نظرگاه پژوهش تجربی مورد شناسایی قرار می گیرند.

محرك های کیفیت حسابرسي



نمودار ۳. چارچوب و طبقات پژوهش کیفیت حسابرسي

۵-۶-۱- انگیزه عرضه و تقاضای کیفیت بالای حسابرسي

به طور کلی، تحقیقات انجام شده در زمینه کیفیت حسابرسي را می توان در دو گروه کلی انگیزه عرضه حسابرسي با کیفیت بالا و انگیزه تقاضا برای حسابرسي با کیفیت بالا تقسیم کرد. تحقیقات انجام شده از دیدگاه عرضه کنندگان خدمات حسابرسي، عمدتاً بر عواملی تأکید می کند که بر توانایی های حسابرسان در ارائه خدمات حسابرسي با کیفیت بالا تمرکز دارد. برعکس، تحقیقات صورت گرفته از دیدگاه استفاده کنندگان خدمات حسابرسي، عمدتاً با عواملی سروکار دارد که درخواست استفاده کنندگان گزارش های حسابرسي، از جمله سهامداران، مراجع قانونی، اعتبار دهندگان و صاحب کاران تأثیر می گذارد.

۵-۶-۱- انگیزه عرضه حسابرسي با کیفیت بالا

عوامل مؤثر بر کیفیت خدمات حسابرسي از دیدگاه حسابرسان، به طور کلی عواملی هستند که بر توانایی حسابرسان در کشف تحریفات با اهمیت در صورت های مالی و یا انگیزه اقتصادی از گزارش تحریفات با اهمیت کشف شده اثر دارند. تعدادی از این تحقیقات، کیفیت تصمیم حسابرسي و تأثیر آن را بر اثربخشی و کارایی حسابرسي آزمون کرده

اند. بسیاری از این مطالعات، کیفیت خدمات حسابرسی را به طور مستقیم آزمون نکرده اند، اما عواملی را بررسی کرده اند که منجر به بهبود در کیفیت تصمیم حسابرس و در نتیجه کیفیت خدمات حسابرسی می شود. این عوامل عمدتاً شامل (۱) میزان تجربیات حسابرسان، (۲) دعاوی حقوقی بر علیه حسابرسان، (۳) سرپرستی کار حسابرسی، (۴) اندازه مؤسسات حسابرسی، (۵) کسب شهرت و (۶) تخصصی گرایی، است. در ادامه به برخی تحقیقات در این زمینه پرداخته می شود. (۱) میزان تجربیات حسابرسان: فردریک ۱ و لیبی (۱۹۸۶) دریافته اند که هر چه میزان تجربه حسابرسان بیش تر باشد، درک آنان از انواع تحریفات موجود در صورت های مالی افزایش می یابد. از این رو، نتیجه گیری کرده اند که کیفیت تصمیم حسابرس با افزایش میزان تجربه از حسابرسی بهبود می یابد.

(۲) دعاوی حقوقی: لیز و واتر ۲ (۱۹۹۴) میزان دعاوی حقوقی بر علیه حسابرسان را به عنوان شاخص کیفیت حسابرسی از دیدگاه حسابرسان مورد آزمون قرار داده اند. آن ها به این نتیجه دست یافته اند حسابرسانی که بیش تر در معرض ادعاهای حقوقی قرار می گیرند، کم تر از فناوری انسجام یافته حسابرسی استفاده می کنند. نتایج تحقیق آنان حاکی از آن بود که کیفیت حسابرسی با استفاده از فناوری جدید حسابرسی بهبود می یابد.

(۳) سرپرستی کار حسابرسی: کینگ و شوارتز ۳ (۱۹۹۹) میزان سرپرستی کار حسابرسی را به عنوان شاخص کیفیت در مواقعی که حسابرسان تحت رژیم های حقوقی متفاوت فعالیت می کنند، مورد بررسی قرار داده اند. نتایج تحقیق آنان نشان داد که سرپرستی تابعی از پیش بینی میزان اقدامات تنبیهی قانونی بر علیه حسابرسان است.

(۴) اندازه مؤسسات حسابرسی: مهمترین تحقیقات انجام شده در رویکرد عرضه حسابرسی، مطالعه تأثیر، اندازه مؤسسات حسابرسی) بر کیفیت حسابرسی است. بسیاری از این تحقیقات از رابطه مثبت بین اندازه مؤسسه حسابرسی و کیفیت حسابرسی پشتیبانی می کنند. دی آنجلو (۱۹۸۱) معتقد است که مؤسسه های حسابرسی بزرگ تر، انگیزه قوی تری برای ارائه خدمات حسابرسی با کیفیت بالاتر دارند؛ زیرا علاقه مند هستند که شهرت بهتری در بازار به دست آورند و از آن جا که تعداد مشتریان شان زیاد است، نگران از دست دادن مشتری نیستند. تصور بر این است که چنین مؤسساتی به دلیل دسترسی به منابع و امکانات بیش تر برای آموزش حسابرسان خود و انجام آزمون های مختلف، خدمات حسابرسی را با کیفیت بالاتری ارائه می کنند. نیو و دیویدسون (۱۹۹۳) نشان داده اند که مؤسسه های حسابرسی بزرگ مشتریان بزرگ تری دارند، از این رو، توقع بازار برای کشف تحریفات موجود در صورت های مالی از حسابرسان افزایش می یابد. علاوه بر آن، شواهد تجربی حاکی از این است که مؤسسه های حسابرسی بزرگ تر دارای کیفیت حسابرسی برتر هستند، زیرا از منابع و امکانات بهتری برای آموزش حسابرسان در انجام حسابرسی، نسبت به مؤسسات کوچکتر برخوردار هستند. کلیو لینوکس ۴ (۱۹۸۴) نشان داد که مؤسسات حسابرسی بزرگ نسبت به مؤسسات های حسابرسی کوچک انگیزه بیش تری برای صدور گزارش صادقانه دارند. تحقیقات وی نشان می دهد که هرچه میزان منافع مالی در واحدهای مورد حسابرسی بیش تر باشد، استقلال حسابرسان نیز اهمیت بیش تری می یابد.

(۵) انگیزه کسب شهرت: واتر و زیمرمن (۱۹۸۶) برای دفاع از این نظریه که حسابرسان در بازار سرمایه از شهرت حرفه ای خود دفاع می کنند، به نمونه های تاریخی استناد کرده اند. شهرت انگیزه ای برای حفظ استقلال حسابرسان است. به هر حال انگیزه کسب شهرت سازوکار خود نظارتی برای حفظ استقلال است.

(۶) تخصص گرایی: تحقیقات انجام شده در این زمینه بیانگر آن است که بین نوع صنعتی که حسابرسان در حسابرسی آن تبحر دارند و کیفیت گزارش حسابرسی رابطه مثبتی وجود دارد؛ به عبارت دیگر، حسابرسانی که در صنعت مورد نظر تخصص دارند، به دلیل داشتن توانایی بیش تر در شناسایی و برخورد با مشکلات ویژه آن صنعت می توانند حسابرسی را با کیفیت بالاتری انجام دهند. به علاوه، هر قدر مؤسسه حسابرسی تجربه بیش تری در یک صنعت کسب دهد، به دلیل ایجاد شهرت مثبت، علاقه بیش تری به ارائه خدمات حسابرسی با کیفیت برتر پیدا می کند. برای نمونه، بنیتو آراندا (۲۰۰۰) نشان داد که حسابرسان با تخصص ویژه در حسابرسی صنعت خاص، به دو دلیل عمده از کیفیت حسابرسی بالاتری برخوردار هستند. اول، آشنایی بیش تر با مسایل و مشکلات حسابداری و حسابرسی آن صنایع به دلیل اجرای مداوم حسابرسی دوم، انگیزه برای کسب و حفظ شهرت در حسابرسی آن گروه خاص از صنایع.

۵-۶-۲- انگیزه تقاضا برای حسابرسی با کیفیت بالا

تحقیقاتی که به بررسی تأثیر نیاز استفاده کنندگان به حسابرسی با کیفیت پرداخته اند، دارای حیطه محدودتری است. اغلب این تحقیقات در این زمینه شامل (۱) حق الزحمه حسابرسی، (۲) نظریه علامت دهی، (۳) هزینه نمایندگی و (۴) وجود کارگروه حسابرسی، هستند.

(۱) حق الزحمه حسابرسی: ویلنبرگ (۱۹۹۹)۲ به بررسی رابطه بین کیفیت حسابرسی و پیشنهادات اولیه حسابرسان در مورد حق الزحمه پرداخته و نتیجه گیری می کند که کیفیت خدمات حسابرسان تحت تأثیر پذیرش حق الزحمه پیشنهادی حسابرسان است.

(۲) نظریه علامت دهی: وندا والاس (۱۹۸۶) تقاضا برای خدمات حسابرسی با کیفیت بالا را در چارچوب نظریه علامت دهی در عرضه اولیه سهام در بازار سرمایه مورد بررسی قرار داده است. در چارچوب نظریه علامت دهی، اگر خریداران اوراق بهادار نتوانند میان اوراق بهادار با کیفیت و بی کیفیت تفاوت قائل شوند، قیمت بازار اوراق بهادار به گونه ای تعدیل می شود تا متوسط کیفیت مورد انتظار اوراق بهادار آماده برای فروش را منعکس سازد. پیامد چنین اقدامی خروج اوراق بهادار با کیفیت از بازار است. در واقع، چنان چه مدیران بر کیفیت نسبی اوراق بهادار خود آگاه باشند، آن ها انگیزه لازم را برای انتقال یک پیام و علامت مشخص از طریق حسابرسی صورت های مالی با کیفیت بالا خواهند داشت. این پیام انعکاس دهنده فراتر بودن کیفیت اوراق بهادار آن ها از متوسط کیفیت مورد انتظار بازار است.

(۳) هزینه نمایندگی: مطالعات گوناگونی در زمینه هزینه نمایندگی و تقاضا برای حسابرسی با کیفیت بالا انجام شده است. دی فاند (۲۰۰۴)۱ دریافت که تغییر در نوع مالکیت سازمان ها و تغییر در اهرم مالی به طور مستقیم با تغییر در کیفیت حسابرسی ارتباط دارد. مالکان عمده و اعتبار دهندگان خواهان اعمال نظارت شدیدتر بر سرمایه گذاری های خود

هستند. یکی از روش های دست یابیه چنین هدفی، تقاضا برای حسابرسی با کیفیت بالا است. مدیران برای کاهش هزینه نمایندگی و در نتیجه عدم تعدیل حقوق و مزایا از طرف مالکان، از انگیزه کافی برای استفاده از خدمات حسابرسان مستقل برخوردار هستند. در دفاع از عامل هزینه نمایندگی در برانگیختن مدیران برای استفاده از حسابرسان شایسته و مستقل واتز و زیمرمن (۱۹۸۶) به شواهدی استناد کرده اند که بر اساس آن ۸۴ درصد شرکت های پذیرفته شده در بورس نیویورک در سال ۱۹۲۶، یعنی سال ها قبل از تدوین مقررات بورس اوراق بهادار مبنی بر اجباری کردن حسابرسی، از خدمات حسابرسان مستقل استفاده می کردند. والاس (۱۹۸۶) استدلال می کند که فرضیه های نظارت، اطلاعات و بیمه فراهم کننده شواهد کافی برای استفاده مدیران از خدمات حسابرسی با کیفیت بالا است. طبق فرضیه بیمه مدیران برای کاهش هزینه نمایندگی و پیش گیری از تعدیل حقوق و مزایای خود توسط مالکان، از انگیزه کافی برای انجام حسابرسی مستقل برخوردار هستند. در فرضیه اطلاعات، انگیزه مدیران از حسابرسی مستقل، تأکید بر اطلاعات مالی به عنوان ابزاری برای بهبود تصمیم گیری های درون سازمانی از طریق بهبود در کیفیت اطلاعات حاصل می شود. طبق فرضیه بیمه، تقاضا برای حسابرسی با میزان دعاوی حقوقی تهدید کننده مدیران ارتباط مستقیم دارد. چنان چه بتوان مسئولیت مالی داده های گزارش شده را به حسابرسان منتقل کرد، در این صورت، طرح دعاوی حقوقی علیه مدیران و اعتبار دهندگان و سایر اشخاص حرفه ای در بازارهای اوراق بهادار به طور چشم گیری کاهش می یابد؛ بنابراین، با افزایش طرح دعاوی حقوقی بر علیه مدیران و سایر افراد و گروه های حرفه ای فعال در عرصه واحدهای اقتصادی انتظار می رود تقاضای بیمه ای برای حسابرسی افزایش یابد.

(۴) کارگروه حسابرسی: ابوت و پارکر (۱۹۹۹)۲ تغییر حسابرس مستقل را بررسی کرده اند و نتیجه گرفتند که وجود کارگروه حسابرسی فعال و مستقل در شرکت ها با افزایش کیفیت حسابرسی ارتباط نزدیک دارد. نتایج تحقیق آن ها با نظریه کارگزاری (نمایندگی) تطبیق دارد و بیانگر آن است که وجود قوانین به محدود شدن حیطه عمل غیر مسئولانه مدیران می شود. لذا، وجود کارگروه حسابرسی باعث می شود که کیفیت حسابرسی از این حیث که حسابرس ممکن است تحت تأثیر تمایلات مدیریت قرار نگیرد، افزایش یابد.

۵-۷ چارچوب کیفیت خدمات حسابرسی

کاتاناک و واکر (۱۹۹۹)۳ الگوی جامع (البته آزمون نشده) از کیفیت حسابرسی ارائه کرده اند. طبق دیدگاه آنان، کیفیت حسابرسی تابعی از دو عامل مرتبط با عملکرد حسابرس است: اول، شایستگی (از جمله: دانش، تجربه، قدرت تطبیق، کارآیی فنی، اثربخشی حسابرسی)، دوم، عملکرد حرفه ای (از جمله: استقلال، بی طرفی، دقت حرفه ای، تضاد منافع و قضاوت حرفه ای). علاوه بر ویژگی های فوق، الگوی آن ها شامل تأثیر انگیزه های اقتصادی (از قبیل میزان حق الزحمه، میزان هزینه حسابرسی، کارآیی حسابرسی، دعاوی حقوقی و خدمات مشاوره ای) و ساختار بازار (از قبیل رقابت، درجه تمرکز در صنعت، صرفه جوئی های ناشی از مقیاس و وجود قوانین و مقررات) و تعویض حسابرسان است. در حالی که برخی از اجزای این نمونه توسط محققان مورد بررسی قرار است، اما این چارچوب در ساختار تحقیقات

مرتبط با کیفیت حسابرسی بدیع است پرسش این که کدام عامل بر کیفیت حسابرسی تأثیر بیش تری دارد، باید از طریق انجام تحقیقات پاسخ داده شود. به علاوه، عناصر نمونه فوق باید به منظور درک جامع تر از تأثیر آن بر کیفیت حسابرسی در شرایط مختلف آزمون شود و در صورت لزوم، تعدیلاتی در آن صورت پذیرد؛ بنابراین، نیاز به تحقیقات به دلیل تغییرات جدی در محیط حسابرسی بیش از پیش احساس می شود. برخی از این تغییرات شامل گسترش دامنه خدمات اعتباردهی، اصلاح فرآیند حسابرسی، نیاز به کاهش فاصله انتظارات و پذیرش فناوری جدید است. به طور خلاصه، توان بالقوه فراوانی برای انجام تحقیقات در زمینه کیفیت حسابرسی وجود دارد.

۶- روش پژوهش

۶-۱- روش تحقیق و جامعه آماری

در این تحقیق در گام نخست به روش کتابخانه ای اطلاعات مورد نیاز در خصوص مبانی نظری و ادبیات تحقیق از کتاب ها، پایان نامه ها، مقالات و پایگاه های اطلاعاتی استخراج شده است. همچنین برای گردآوری اطلاعات در مورد انواع و ویژگی های خدمات موسسات حسابرسی ارائه شده از مطالعه مستندات و مدارک علمی موجود در نشریات تخصصی جامعه حسابداران رسمی بهره گرفته شده است. در گام بعدی تحقیق که به روش میدانی بوده اقدام به گردآوری اطلاعات تخصصی به منظور سنجش و اندازه گیری شکاف خدمات و اولویت بندی مولفه های پنجگانه موثر بر کیفیت خدمات از جهت میزان تأثیر گذاری بر کیفیت خدمات موسسات حسابرسی به تهیه و توزیع پرسش نامه در میان کارفرمایان و دریافت کنندگان خدمات بر این اساس اقدام نمودیم.

منظور از جامعه آماری در این تحقیق کلیه مشتریان موسسات فعال حسابرسی و حسابداری که دفاتر مرکزی آنها واقع در استان تهران بوده، می باشد. می دانیم که حسابرسی سازمان های تمام دولتی توسط سازمان حسابرسی صورت می گیرد و موسسات حسابرسی تنها اقدام به تصدیق بخشی صورت های مالی سازمان های نیمه دولتی و شرکت های خصوصی می نمایند؛ بنابراین جامعه آماری پژوهش حاضر کلیه مشتریان (کارفرمایان) و استفاده کنندگان شاغل در موسسات و شرکت های نیمه دولتی و تمام سازمانها، موسسات و شرکت های خصوصی استان تهران که از خدمات موسسات حسابرسی بهره مند شده اند، می باشد.

در این پژوهش جامعه آماری مطابق آمار اداره ثبت شرکتهای ایران، در استان تهران ۱۵۸۱ شرکت (حداقل یکبار حسابرسی شده) وجود داشته که از این تعداد ۳۶۲ شرکت دولتی بوده، این شرکتها عمدتاً توسط سازمان حسابرسی مورد رسیدگی قرار می گیرد و مابقی این تعداد توسط موسسات حسابرسی مورد رسیدگی قرار گرفته است. بدین ترتیب جامعه آماری پژوهش فعلی ۱۲۱۹ شرکت می باشد. برای انتخاب مشتریان از روش نمونه گیری خوشه ای ۱ استفاده شده و تعداد نمونه آماری قابل آزمون از طریق جدول مورگان ۲۹۱ مورد تعیین می گردد.

۶-۲-آزمون فرضیات تحقیق

در فرضیه اصلی اول، یکسان بودن اهمیت ابعاد پنج گانه (بعد اطمینان، اعتبار، عوامل فرآیند ارائه خدمات، عملکرد کارکنان و مسئولیت پذیری اجتماعی) را مورد بررسی قرار دادیم. برای بررسی این فرضیه، از تحلیل فریدمن استفاده گردید. نتایج حاصل این تحلیل در جدول ۱ آورده شده است (البته لازم به ذکر است که این فرضیه با به کارگیری رابطه رگرسیونی نیز قابل استنتاج می باشد). نتایج حاصل از تحلیل این فرضیه مبین این است که بین میزان تأثیر ابعاد پنج گانه بر روی کیفیت خدمات ارائه شده توسط مؤسسات حسابرسی در شرکت های استان تهران تفاوت معنادار وجود دارد؛ به عبارت دیگر، از دیدگاه کارفرمایان (مدیران شرکت ها)، میزان تأثیر هر یک از ابعاد پنج گانه بر کیفیت خدمات ارائه شده متفاوت است. در اینجا می توان با استفاده از تکنیک های تصمیم گیری چند معیاره، نسبت به رتبه بندی این متغیرها اقدام نمود. بدون تردید از نظر کارفرمایان تمامی ابعاد پنج گانه کیفیت خدمات از اهمیت یکسانی در تأمین رضایت آنان برخوردار نمی باشد. هر یک از ابعاد مختلف از مقدار وزن منحصر به فردی در ارزیابی مشتری از کیفیت خدمات برخوردار است.

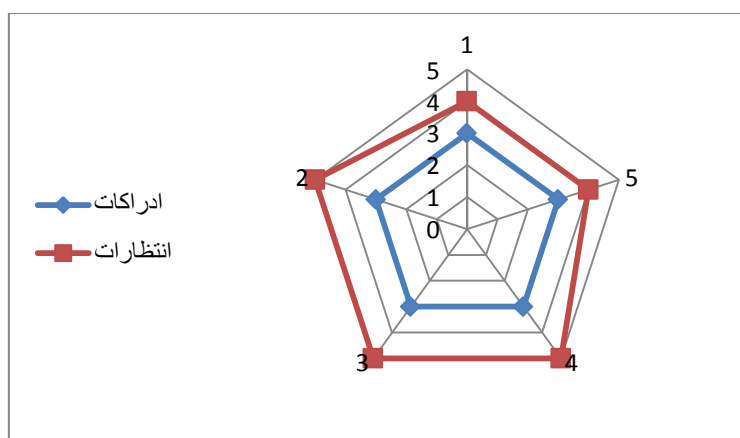
۲۹۱	تعداد نمونه
۱۳/۲۶۸	کای مربع
۴	درجه آزادی
0/004	احتمال معناداری
رد فرضیه اصلی اول	تصمیم گیری

جدول ۱. نتایج حاصل از تحلیل فرضیه اصلی اول

نتایج حاصل از تحلیل داده ها بیانگر عدم تأیید فرضیه اصلی دوم و فرضیه های فرعی ۱ الی ۵ در سطح معناداری ۹۵ درصد است. این بدان مفهوم است که مؤسسات حسابرسی در مورد هیچ کدام از ابعاد پنج گانه کیفیت خدمات نتوانسته اند به سطح انتظارهای کارفرمایان پاسخ داده یا از آن فراتر روند و همواره کیفیت دریافت شده از خدمت، از کیفیت مورد انتظار کمتر بوده است. به منظور ایجاد درک بهتری از میزان شکاف موجود بین دریافت ها و انتظارات استفاده کنندگان در ابعاد مختلف کیفیتی، میزان شکافها در قالب نمودار ۴ آورده شده است.

جدول ۲- نتایج حاصل از تحلیل فرضیه اصلی ۲ و فرضیه های فرعی ۱ الی ۵

ابعاد کیفیت	دریافت ها (ادارک) کارفرمایا (p)	انتظارات کارفرما (E)	شکاف (P-E)	آماره آزمون (Z)	درجه معناداری	نتیجه آزمون
قابلیت اطمینان	۳/۲۸	۴/۲۲	-۰/۹۳	- 7/509472	۰,۰۰۰	رد فرضیه فرعی ۱
اعتبار و اعتماد پذیری	۳/۲۰	۴/۵۳	-۱/۳۳	- 10/56611	۰,۰۰۰	رد فرضیه فرعی ۲
عوامل فرآیند ارائه خدمات	۳/۱۰	۴/۸۸	-۱/۷۸	- 10/35604	۰,۰۰۰	رد فرضیه فرعی ۳
عملکرد و مهارت کارکنان	۲/۸۷	۴/۸۰	-۱/۹۳	- 10/33264	۰,۰۰۰	رد فرضیه فرعی ۴
عوامل مسئولیت پذیریا اجتماعی	۲/۹۵	۴/۸۵	-۱/۹	- 10/04036	۰,۰۰۰	رد فرضیه فرعی ۵
مجموع عوامل موثر بر کیفیت خدمات	۳/۰۸	۴/۶۶	-۱/۵۸	- 10/16270	۰,۰۰۰	رد فرضیه اصلی ۲



نمودار ۴- نمودار رادار شکاف میان انتظارات و ادراکات کارفرمایان

همان طور که در جدول ۲ و نمودار ۴ ملاحظه می شود بیشترین میزان در بین دریافت ها (ادراک) متعلق به بعد قابلیت اطمینان (فرضیه ۱) با میانگین ۳,۲۸ (بالتر از بی تفاوت) و کمترین میزان متعلق به ویژگی عملکرد و مهارت کارکنان (فرضیه ۴) با میانگین ۲,۸۷ (نزدیک به بی تفاوت) می باشد. به طور کلی، میانگین کل در این ابعاد برابر ۳,۰۸ (تقریباً بی تفاوت) می باشد.

همچنین ملاحظه می شود بیشترین میزان در بین انتظارات متعلق به بعد ویژگی عملکرد و مهارت کارکنان (فرضیه ۴) با میانگین ۴,۸۸ (نزدیک به خیلی با اهمیت) و کمترین میزان متعلق به ویژگی قابلیت اطمینان (فرضیه ۱) با میانگین ۴,۲۲ (بالتر از با اهمیت) می باشد. به طور کلی، میانگین کل در این ابعاد برابر ۴,۶۶ می باشد.

در خصوص اولویت بندی عوامل موثر بر کیفیت خدمات از دیدگاه مشتریان (کارفرمایان) به ترتیب عوامل فرآیند ارائه خدمات، عوامل مسئولیت پذیری اجتماعی، عملکرد و مهارت کارکنان، اعتبار و اعتماد پذیری و نهایتاً بعد اطمینان به عنوان موثرترین عوامل بیان داشت.

هرچند عوامل فوق از لحاظ رتبه بندی بسیار به هم نزدیک بوده، ولی عامل فرآیند ارائه خدمات که به استاندارد های حسابداری و حسابرسی بر می گردد در بین عوامل فوق پراهمیت ترین را به خود اختصاص می دهد و این نشان از مبنا بودن استاندارد ها در عمل حسابداری و حسابرسی به عنوان یک مسیر درست تلقی می گردد.

۷- کاربردهای تحقیق

این تحقیق می تواند از یک سو با شناسایی فاکتورهای موثر بر کیفیت خدمات مؤسسات حسابرسی، زمینه بهبود کیفیت خدمات این گونه مؤسسات را ارتقاء بخشیده و به این ترتیب با بهبود عملکردها، موجبات اطمینان بخشی و اتکا پذیری بیشتر عملکردهای این حرفه را فراهم آورد و در نهایت موجبات رشد و توسعه پایدار اقتصادی را به همراه داشته باشد؛ و از سوی دیگر نتایج به دست آمده از این تحقیق می تواند یاری دهنده مؤسسات و شرکت هایی باشد که به دنبال به حداکثر رساندن ثروت خود هستند. برای نیل به این هدف، مؤسسات و شرکت ها می بایست عملکرد و خروجی خود را به صورت مستمر مورد بازخورد قرار داده و در صورت انحراف آن را اصلاح کنند، این تحقیق به این چنین شرکت ها و مؤسساتی کمک می کند تا به واسطه آن خدمات ارائه شده را از دید مشتری دیده و مشکلات پیش رو خود را در این زمینه برطرف نموده و با توجه به منابع محدود خود در عرصه رقابت موفق باشند. بدین ترتیب نتایج این تحقیق علاوه بر وجود معیار سنجش برای مؤسسات حسابرسی، می تواند مورد بهره انجمن های حرفهای، نهاد های نظارتی و کارفرمایان نیز قرار گیرد.

۸- نتیجه گیری

نظریه های پویا و مدل های مفهومی بسیاری به منظور تدوین اصولی برای تشریح شیوه عمل ارائه خدمات به دیگران پیشنهاد و الزام شده است. ارزیابی های انجام شده در تحقیق فعلی، حاکی از این است که برای نقش کیفیت خدمات نمی توان مدل استاندارد ارائه داد. در هر صورت، توسعه این دانش یک الزام اجتناب ناپذیر برای ارزیابی کیفیت خدمات به شمار می رود.

همچنین نتایج این تحقیق نشان می دهد که مؤسسات حسابرسی باید سیاست ها و روش های کنترل کیفیت را به گونه ای طراحی و مستقر کنند که از انجام کلیه عملیات حسابرسی طبق استاندارد های حسابرسی، اطمینان حاصل کنند. در هر کار حسابرسی نوع و ماهیت، زمانبندی اجرا و حدود سیاست ها و روش های کنترل کیفیت در آن موسسه به عواملی چون اندازه، نوع و ماهیت کار حرفه ای آن، پراکندگی جغرافیایی، ساختار سازمانی و ملاحظات مربوط به رابطه منافع و مخارج، بستگی دارد. از این رو سیاست ها و روش های بکار گرفته شده در مؤسسات حسابرسی و همچنین مواردی چون میزان مستند سازی آنها با یکدیگر متفاوت خواهد بود.

فهرست منابع

- ۱- اسدی، ک (۱۳۷۹). تأثیر گزارش حسابرسان مستقل بر فرآیند تصمیم گیری سرمایه گذاران بالقوه، رساله کارشناسی ارشد حسابداری، تهران: دانشگاه علامه طباطبائی.
- ۲- سازمان حسابرسی (۱۳۸۶)، کمیته فنی، استانداردهای حسابرسی
- ۳- شوئر، س (۲۰۰۰)، اندازه گیری و ارزشیابی در آموزش و پرورش، ترجمه حمزه گنجی، انتشارات بعثت، تهران، چاپ سوم، ۷۳-۱۰۴
- ۴- لنگری، ن (۱۳۸۱)، عوامل موثر بر استقلال و شایستگی حسابرسان، مجله مطالعات حسابداری، شماره ۱۰، تهران، ۶۱-

۶۹

- 5-Abbott, L. J., and S. Parker. (1999), Auditor quality and the activity and Independence of the audit committee. Working paper University of Memphis and Santa Clara University.
- 6-Arranada. E. Benito, and J.-M. Glachant (2002), The Economics of Contracts: Theories and Applications, Cambridge University Press, Cambridge, Ch. 19, 337-57.
- 7-Batson, John, (1997), Managing service marketing, Landon, Drayden press, pp.159 – 164.
- 8-Catanach, A. H., Jr., and P. L. Walker. (1999), The international debate over mandatory auditor rotation: A conceptual research framework. Journal of International Accounting, Auditing & Taxation, 8 (1): 43–66.
- 9-Change, Tung- zong and Su-Jan Chen (1988), “Market Orientation, Service Quality and Business Profitability: and Conceptual Model and Empirical Evidence,” The journal of Service Marketing, Vol.12,NO.4, Oct, PP.45-46SS.
- 10-Cronin, J. J., and Taylor, S. A. (1992). Measuring service quality: A reexamination and extension. Journal of Marketing, Vol.56 No.3, pp.52-68.
- 11-Cronin, J. J., and Taylor, S. A. (1994). SERVPERF versus SERVQUAL: Reconciling performance – minus – expectations measurement of service quality. Journal of Marketing, Vol.58, No.1, pp.125-131.
- 12-Cronin.J.J and Taylor. S.A (1994), "Jurans Quality Handbook",5 Edition, McGraw-Hill, Sinapore
- 13-DeAngelo, L. (1981). Auditor independence, "Low Balling," and disclosure regulation. Journal of Accounting & Economics (August), pp. 113-127.
- 14-Frederick, D. and R. Libby. (1986). Expertise and auditors' judgments of conjunctive events. Journal of Accounting Research (Autumn): 270-90...
- 15-Ghobadian Abby and et al, (1994) “Service Quality Concepts and Models, ” International Journal of Quality & Reliability Management, Vol.11, No.9, Feb.
- 16-Kang, H. and Bradley, G (2002). Measuring the Performance of IT Service: An assessment of SERVQUAL, International Journal of Accounting Information Systems, Vol.3, pp.151-164.
- 17-King, R. R., and R. Schwartz. (1999), Legal penalties and audit quality: An experimental investigation. Contemporary Accounting Research (Winter): 685–710.
- 18-Lee, C. J. and Z. Gu. (1998). Low balling, legal liability and auditor independence. The Accounting Review 73 (October): 533-556.-

- 19-Lys, T. and R. L. Watts. (1994). Lawsuits against auditors. *Journal of Accounting Research (Supplement)*: 65-93.
- 20-Nelson.Philip (1970),"Advertising as Information", *Journal of Political Economy*, pp.750-754.
- 21-Parasuraman, A.V.A. Zeithaml and L.L. Berry (1985), A Conceptual model of service quality and its implication for future research, *Journal of Marketing*, No.49,PP.41-50.
- 22-Parasuraman, A.; Zeithaml, V. A. and Berry, L. L. (1988). SERVQUAL: A multiple- item scale for measuring customer perceptions of service quality. *Journal of Retailing*, Vol.64, No.1, pp.12-40.
- 23-Parasuraman, A., Berry, L., & Zeithaml, V.A (1991). Understanding Customer Expectations of Service. *Sloan Management Review*, spring,39-48.
- 24-Philips.K, N.Hill and J.Alexander (1993), "Handbook of Customer Satisfaction and Loyalty Measurement", Grower Publishing.
- 25-Limited, USA Shahin, A (2004). "SERVQUAL and Model of Service Quality Gaps: A Framework for Determining and prioritizing Critical Factors in Delivering Quality Service", In *Proceedings of the International Conference on Quality Management*. pp.45-52.
- 26-Schauer, Charles D, & Reuben M. Smith (1980), *Marketing Concepts and Applications*. Mc Grow Hill.
- 27-Wallace, W. A. (1980). *The Economic Role of the Audit in Free and Regulated Markets*. Touche Ross & Co. Aid to Education Program.
- 28-Wallace. W. A, (1986), *Homicide: The Social Reality*, New South Wales Bureau of Crime Statistics and Research.
- 29-Watts, R. and J. Zimmerman. (1986). *Positive accounting theory*. (Englewood Cliffs, NJ: Prentice-Hall,). Chapter 13: The Theory's Application to Auditing.
- 30-Willenborg, M. (1999). Empirical analysis of the economic demand for auditing in the initial public offerings market. *Journal of Accounting Research (Spring 1999)*: 225-238.

What and why to provide services of auditing firms for companies within the framework of Iranian laws and regulations

Seyyed Omid Moselmi Amrii¹

Date of Receipt: 2021/08/23 Date of Issue: 2021/09/21

Abstract

The key to the success of top service providers can be found in customer orientation and attention to the quality of their services. Due to the importance of quality in the service industry and its outstanding effects on customer satisfaction, the question is always asked how to evaluate the quality of services? The purpose of this study is to determine the components affecting the quality of auditing services and measure, evaluate the quality of services of auditing firms from the perspective of employers and ultimately improve the performance of auditing firms in the country. For this purpose, a study was conducted on auditing firms. To determine the components affecting the quality of services, valid scientific literature, points of view of experts and academics and the auditing profession were used. To evaluate the importance of the components, a valid and sufficient sample point of view was obtained from the employers and was statistically analyzed. The results of statistical analysis show that auditing firms have not been able to meet or exceed the level of expectations of employers in any of the five dimensions of service quality and the quality received from the service has always been lower than expected. In this study, SERVQUAL model was used to quantify and evaluate the quality of services of auditing firms. Since the ultimate goal of evaluating the quality of services of auditing firms is to improve its quality level, it is necessary to provide a comprehensive explanation of strengths and weaknesses in order to plan services to improve and improve the quality of services and successfully, To achieve optimal effectiveness and efficiency.

Keywords

Quality of services of auditing firms, employers, SERVQUAL model

1. Master of Accounting