

نگرش مقامات قانونی و قضات نسبت به حرفه‌ی حسابرسی

دکتر پرویز پیری / حسابدار رسمی و عضو هیأت علمی دانشگاه ارومیه
سید محمد تقی میرفندرسکی / کارشناس ارشد حسابداری واحد علوم تحقیقات گرگان

باشد. با این حال اگر انگیزه‌ی در خور توجهی وجود داشته باشد، این نگرش می‌تواند تغییر یابد. یکی از اساسی‌ترین انگیزه‌ها و محرک‌هایی که برای این امر به وجود آمد، همان رسوایی مالی شرکت‌ها^۱ در ابتدای دهه‌ی جاری بوده است (برای مثال فروپاشی مؤسسه‌ی حسابرسی آرتور اندرسون)^۲. پی‌آمد این امر، کاهش چشمگیر اعتماد قضات نسبت به حرفه‌ی حسابرسی بود که می‌توان آن را به سادگی مورد ارزیابی قرار داد. ارزیابی‌های صورت گرفته به کاهش شدید اعتماد و تغییر نگرش قضات نسبت به حرفه‌ی حسابداری عمومی اشاره داشت. در یک بررسی جامع در سال ۲۰۰۹، برای تعیین اینکه آیا نگرش قضات به حالت قبلی خود برگشته است یا خیر، مجدداً مورد آزمایش قرار گرفت. نتیجه به دست آمده این بود که به دلایل زیر می‌توان ابراز داشت که نگرش قضات نسبت به حرفه‌ی حسابداری عمومی بهبود

این مقاله، به بررسی اثر رسوایی‌های مالی بر حرفه‌ی حسابرسی در آمریکا و تغییر نگرش قضات دارد. در پی ارزیابی نحوه‌ی نگرش مقامات قانونی و قضات نسبت به حرفه‌ی حسابداران رسمی و تغییرات به وجود آمده در آن طی ۱۶ سال گذشته در طول چهار دوره‌ی زمانی: (الف) اوایل دهه‌ی ۱۹۹۰ (۱۹۹۳)، (ب) اواخر دهه‌ی ۱۹۹۰، اما قبل از رسوایی حسابداری شرکت انرون^۱ و مؤسسات وابسته به آن (۱۹۹۷)، (ج) سه سال پس از رسوایی انرون (۲۰۰۳) و (د) پس از سقوط اخیر بازارهای سرمایه که مربوط به ورشکستگی مؤسسات مالی (۲۰۰۹) در آمریکا، مطالعات تجربی متعددی انجام شده است. مطالعات رکرز^۲ و همکاران (۲۰۰۴) مدعای این امر است که نگرش قضات نسبت به حرفه‌ی حسابرسی معرف نگرش سایر گروه‌های ذی‌نفع (مدیران اجرایی، حقوق‌دانان و ...) بوده و انتظار می‌رود با گذشت زمان این امر از ثبات بیش‌تری برخوردار

یافته است: (الف) اصلاح و تدوین قوانین و مقررات جدید از سوی دولت مرکزی و حرفه‌ی حسابرسی، انتظارات گروه‌های ذی‌نفع را برآورده ساخته است (به عنوان مثال، قانون ساربینز اکسلی^۵، هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های عام^۶)، (ب) فقدان رسوایی حسابداری در سال‌های اخیر، و (ج) سقوط نهادها و مؤسسات مالی سال ۲۰۰۸. در واقع اگر به این رخدادها در مقایسه با رویدادهای قبلی به صورت مقایسه‌ای نگریسته شود، می‌توان آشکارا گفت که سوءاستفاده‌های انجام گرفته در حرفه‌ی حسابرسی نسبت به گذشته به صورت محسوسی کاهش یافته است.

در ایران نیز به نظر می‌رسد پس از موضوع سوءاستفاده‌ی صورت گرفته در سیستم بانکی، قوانین و مقررات بیش‌تری به عنوان مقررات کنترل‌کننده ارائه شده و نظارت بر حساب‌رسان نیز بیش‌تر شده است.

مقدمه

در اوایل دهه‌ی جاری، چهره‌ی حرفه‌ی حسابرسی به دلیل ناکارآمدی و رسوایی‌های به وجود آمده (از جمله در انرون، وردکام، پالمات^۷)، به شدت مخدوش شد و حرفه‌ی حسابرسی به صورتی بسیار دقیق و حساب شده مورد تهاجم منتقدان قرار گرفت، به نحوی که بعضی از مفسران و کارشناسان آشکارا شایستگی، امانت‌داری و حتی مشروعیت حساب‌رسان را زیر سؤال بردند. پس از تصویب قانون ساربینز - اکسلی در سال ۲۰۰۲ و همچنین تشکیل هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های عام، تغییرات عمده‌ای در حرفه‌ی حسابداری عمومی به وجود آمد.

رکرز و همکاران (۲۰۰۴) بر اساس نتایج تحقیقات متعدد خود، بیان داشتند که به‌رغم اصلاحات صورت گرفته، نگرش قضات نسبت به حساب‌رسان در مقایسه با پنج تا ۱۰ سال

قبل بسیار تغییر یافته است. قضات، حرفه‌ی حسابرسی را به دید یک حرفه‌ی بسیار حساس و حیاتی می‌شناسند و چنین دیدگاهی باعث می‌شود، در برابر ناکارآمدی حرفه‌ی حسابرسی، جرایم و تنبیهات بسیار سنگینی وضع کنند. هدف مقاله‌ی حاضر، بررسی و آزمون میزان تغییر نگرش قضات نسبت به حرفه‌ی حسابداری عمومی طی دوره‌ی پنج‌ساله‌ی تا ۲۰۰۸ تا ۲۰۱۲ است. پس از انجام بررسی‌های لازمه، نتیجه‌ی به دست آمده گویای این امر است که نگرش قضات نسبت به حرفه حسابداری عمومی از زمانی که رکرز و همکاران (۲۰۰۳) در این مورد تحقیق کرده بودند، بهبود یافته و گرایش‌های مثبت‌تری در مورد حرفه‌ی حسابداری عمومی پیدا کرده‌اند و تقریباً به همان سطح از اطمینان رسیده‌اند که در دهه‌ی ۱۹۹۰ داشتند. در ادامه‌ی بحث، تحقیقات مرتبط، چارچوب پرسش‌های تحقیق و گزارش یافته‌ها بیان می‌شود.

• سوابق مطالعاتی و پیشینه

شکل‌گیری و تغییر یک نگرش، پدیده‌ای پیچیده است. نگرش‌ها همانند هنجارهای ذهنی هستند که در واکنش به ارزیابی اعمال دیگران شکل می‌گیرند. نگرش‌ها، زمینه‌ای هستند برای نشان دادن واکنش در برابر اعمال و رفتارهای مطلوب و غیرمطلوبی که در اطراف و محیط ما رخ می‌دهند. به واسطه‌ی گذر زمان و فرایند یادگیری، افراد و گروه‌ها از روی عادت نسبت به اتفاقات پیرامون خودشان واکنش نشان می‌دهند. زمانی که یک فرد یا یک گروه چیزی را فرامی‌گیرند، به واسطه‌ی این یادگیری، فرد (گروه) نوعی واکنش از خود بروز می‌دهد که باعث می‌شود تا ذهن به صورت خودکار در برابر اطلاعات جدید دریافت شده برانگیخته شود. نتیجه آن است که ذهن نگرش‌های قبلی خود را مورد تأیید قرار می‌دهد





• سؤالات اصلی و مشکلات حرفه

رکرز، جنینگز، لاو^{۱۲} و همکاران (۲۰۰۴) در بررسی‌های خود بیان کردند که نگرش قضات نسبت به حرفه‌ی حسابرسی در طی دهه‌ی ۱۹۹۰ نسبتاً

پایدار بوده، اما این ثبات نگرش بین سال‌های ۱۹۹۷ تا ۲۰۰۳ به شدت کاهش یافت. آن‌ها این میزان کاهش را به تبلیغات گسترده و منفی درباره شکست‌های عمده حسابرسی در این دوران و همچنین جلسات پرسش و پاسخ طولانی و متمادی کنگره در آمریکا منسوب می‌دانند که در نهایت همین امر هم منجر به اصلاح قوانین و همچنین انحلال شرکت آرتور آندرسن شد. در این مقاله، نگرش قضات نسبت به حرفه‌ی حسابداری عمومی دوباره مورد ارزیابی قرار می‌گیرد تا ببینیم آیا نگرش قضات به همان نگرش دهه‌ی ۱۹۹۰ برگشته است یا خیر. دلایلی که انتظار می‌رود نگرش قضات به حالت اولیه بازگشته باشد عبارتند از: (الف) اصلاح و تدوین قوانین و مقررات جدید از سوی دولت مرکزی و حرفه‌ی حسابرسی، انتظارات گروه‌های ذی‌نفع را برآورده ساخته است (به عنوان مثال می‌توان SOX و PCAOB را قید کرد)، (ب) فقدان رسوایی حسابداری در سال‌های اخیر، و (ج) سقوط نهادها و مؤسسات مالی سال ۲۰۰۸.

در واقع اگر به این رخدادها در مقایسه با رویدادهای قبلی به صورت مقایسه‌ای نگریست، می‌توان آشکارا ابراز داشت که سوءاستفاده‌های انجام گرفته در حرفه‌ی حسابرسی نسبت به گذشته به صورت محسوس کاهش یافته است. با توجه به آنچه ارائه شد، می‌توان گفت در تحقیقات مختلف، اعتبار و تاثیرگذاری نگرش قضات در فرایند تدوین قوانین و مقررات در ایالات متحده آمریکا بررسی شده است. این تحقیقات را می‌توان به سه دوره‌ی زمانی مجزا

و یا در مورد آن‌ها بازنگری می‌کند (باگوزی^۹ و همکاران، ۲۰۰۳). بالا بردن سطح دانش و آگاهی فرد (گروه) از طریق یادگیری در طی زمان امکان‌پذیر است و به موازات آن، نگرش فرد (گروه) می‌تواند

تحت تأثیر قرار گیرد و دستخوش تغییر و تحول شود. اما باید این مسئله را مورد نظر قرار داد که طی یک دوره‌ی زمانی کوتاه فقط می‌توان شاهد تغییرات نسبتاً کمی بود، مگر این که دست‌کم یک واقعه‌ی اساسی یا مجموعه‌ای از حوادث درخور توجه روی دهد تا شاهد تغییرات شگرف در نحوه‌ی نگرش فرد (گروه) باشیم (ایجنزن ۱۹۹۶،^{۱۰} ایگلی^{۱۱} و چی‌کن، ۱۹۹۳).

قضات به عنوان گروهی از افراد با تجربه و متخصص در ارزیابی و بررسی اسناد و مدارک شناخته می‌شوند، پس نگرش قضات با تصمیماتی که اتخاذ می‌نمایند همبستگی بسیار زیادی دارد. وجود چنین همبستگی‌ای، به اهمیت چگونگی نگرش قضات اشاره دارد. بر همین اساس، انتظار می‌رود که قضات، پرونده‌های تحت بررسی را به صورت کامل و بر اساس اصول و ارزش‌ها مورد ارزیابی قرار دهند و نه بر اساس متغیرهای روانی مانند نگرش‌های احساسی و از پیش تعیین‌شده. در چنین حالتی می‌توان گفت، شواهد و پرونده‌ها، مستقل از عوامل بیرونی گرآوری و بررسی شده‌اند (جنینگز و همکاران، ۱۹۹۳). ادعا می‌شود که مسئولیت حسابرسان نیز به چگونگی نگرش طرفین دعوی قضایی نسبت به حرفه‌ی حسابرسی بستگی دارد. با عنایت به مراتب فوق مشخص می‌شود که نگرش قضات بر حرفه طیف بسیار متغیری دارد و در ادامه‌ی این مقاله بعد از طرح سؤالات تحقیق مبانی تجربی که حاصل پژوهش کاربردی است ارائه می‌شود.

تقسیم‌بندی کرد. در هر مورد، این تحقیقات به عنوان بخشی از یک برنامه‌ی مداوم آموزشی توسط دانشکده‌ی قضایی ملی در ایالت نوادا انجام شده و در تطابق با الزامات کانون وکلای دادگستری آمریکا بوده است. برای بررسی موضوع در تحقیقی پیمایشی، پرسش‌نامه‌ای تنظیم و بین قضاتی که درگیر یک دعوی قضایی مرتبط با قصور و سهل‌انگاری در حسابرسی بوده‌اند، توزیع شد (مشخصات مقایسه‌ای قضات تحقیق مورد گزارش نسبت به سه مطالعه‌ی مشابه پیشین در جدول یک ارائه شده است که بیانگر یکسان بودن مشخصات قضات است). از آنجایی که قضات قشر مهمی در دادگاه‌های رسیدگی به دعوی قضایی به شمار می‌روند، بدیهی است که:

۱. در تعداد بسیاری از دادگاه‌هایی که بر علیه حساب‌برسان مستقل طرح شده درگیر بوده باشند.
۲. احکام قضایی تأثیرگذاری را که منجر به حل و فصل دعوی بین خواهان و خوانده شده را صرف نظر از این که حتی این کار در خارج از دادگاه انجام شده باشد یا خیر، صادر کرده‌اند.
۳. توانایی کنترل عوامل مهم محاکمه (به عنوان مثال، شواهد قابل قبول، صلاحیت شاهد و هدایت هیأت منصفه در مسیر درست) را داشته باشند.
۴. ریاست جلسات تجدید نظر را برعهده داشته باشند.
۵. سرانجام، قدرت لازم برای لغو کردن حکم صادره را زمانی که اسناد قابل قبولی وجود ندارد، داشته باشند.

در هر نمونه، از پرسش شوندگان خواسته شده به هشت سوال که منعکس‌کننده‌ی نگرش آنان نسبت به حرفه‌ی حسابداری عمومی است پاسخ دهند (به جدول دو رجوع کنید). این پرسش‌ها، در واقع همان پرسش‌های طرح‌شده در مطالعات قبلی است که به واسطه‌ی بررسی ادبیات موضوعی تحقیقات مشابه و همچنین مشاوره با حساب‌برسان مستقل شاغل، به صورت کنونی مطرح شده‌اند.

پالمرس^۳ (۱۹۹۱) اظهار داشت زمانی که حساب‌برسان به صورت کاملاً آگاهانه در اعمال متقلبانه مدیریت مشارکت داشته‌اند، دادگاه‌ها سنگین‌ترین و سخت‌گیرانه‌ترین مجازات‌ها را علیه این حساب‌برسان وضع کرده‌اند. دو سؤال مربوط به این موضوع که قابل طرح هستند، عبارتند از:

- الف) آیا استانداردهای فعلی حسابرسی در سطح بالایی مورد استفاده قرار می‌گیرد؟
- ب) آیا شرکت‌های بزرگ و مؤسسات حسابرسی که با یکدیگر همکاری می‌کنند، دارای آن‌چنان ارتباط نزدیکی هستند که بتوانند گزارش‌های حساب‌برسان را تحت تأثیر قرار دهند؟

در هر دو مورد، شواهد به صورتی کاملاً واضح و روشن بر این امر دلالت می‌کنند که نگرش قضات نسبت به حرفه‌ی حسابرسی در سال ۲۰۰۹ نسبت به سال ۲۰۰۳ به مراتب بهبود یافته است. با توجه به سؤالات مطرح‌شده در بالا، میانگین حاصل از سؤال اول از ۴/۷ در سال ۲۰۰۳ به ۵/۹۲ در سال ۲۰۰۹ افزایش یافته است. همچنین میانگین حاصل از بررسی سال ۲۰۰۹ در مقایسه با بررسی‌های دهه‌ی ۱۹۹۰ بیانگر بهبود نگرش مثبت نسبت به حرفه‌ی حسابداری عمومی است (میانگین مطالعه‌ی انجام شده در سال ۱۹۹۳، ۶/۱ و در سال ۱۹۹۷، ۵/۸ است). به همین ترتیب، نتایج حاصل از سؤال دوم نیز بیانگر بهبود بسیار در نگرش قضات است، زیرا با توجه به جدول دو، میانگین سؤال مربوطه در سال ۲۰۰۳ از ۶/۲ به ۵ در سال ۲۰۰۹ بهبود یافته است. نگرش‌های مسئله‌ساز دیگری نیز در مورد حرفه‌ی حسابداری عمومی وجود دارد که می‌توان گفت این مسائل ارتباطی با قصور و سهل‌انگاری حساب‌برسان ندارد. بنابراین دو سؤال دیگر

جدول شماره ۱، مشخصات مقایسه‌ای پرسش‌شوندگان

سال	۱۹۹۳	۱۹۷۷	۲۰۰۳	۲۰۰۹
تعداد	۹۰	۱۹۳	۵۰	۷۲
سن	۴۵	۴۶	۴۸	۵۱
میزان تجربه حقوقی	۱۹	۲۰	۲۱	۲۴
میزان تجربه به عنوان قاضی	۳	۴	۳	۳
جنسیت (مرد) %	۸۸	۸۸	۷۴	۸۲

به شرح زیر قابل طرح است:

الف) زمانی که مؤسسات حسابرسی مبالغ انباشت شده‌ی هنگفتی از نقدینگی را در اختیار دارند آیا برای جبران زیان‌های وارده به شرکای عمده، باید این وجوه را بین آنها تسهیم کنند؟

ب) آیا مسئولیت حفاظت از منافع سهام‌داران عمده‌ی شرکت در برابر زیان‌های وارده بر عهده‌ی حسابرسان است؟

با توجه به نتایج، میانگین حاصل از سؤال اول، تقریباً با نتایج به دست آمده در دهه‌ی ۱۹۹۰ مشابه است، ولی در مقایسه با نتایج سال ۲۰۰۳ که میانگینی برابر ۳/۴ داشت، دارای روند نزولی بوده است، زیرا میانگین حاصل از بررسی‌های انجام شده در سال ۲۰۰۹ برابر ۳/۳۵ است. همچنین نتایج حاصل از سؤال دوم، میانگین ۴/۳ را نشان می‌دهد که اگر با نتایج سال ۲۰۰۳ (میانگین ۴/۲) مقایسه شود، بیانگر روندی صعودی است. نتیجه‌ی به دست آمده را می‌توان همچون چراغ خطری برای حسابرسان تلقی کرد، زیرا نتایج حامل این پیام است که قضات، حسابرسان رامسئول حفظ منافع سهام‌داران عمده می‌دانند. در ادامه، بحث اصلی که همان احکام صادر شده توسط قضات است، مطرح می‌شود.

زمانی که جرمی به وقوع می‌پیوندد، گروهی که عمل غیرقانونی را انجام داده‌اند، باید مسئولیت عمل خود و خسارات وارد آمده ناشی از این اعمال را بر سایر گروه‌های دیگر بپذیرد. از سوی دیگر، قضات در مورد احکام صادره‌ی خود باید میزان مسئولیت هر یک از گروه‌هایی را که مسئول وقوع اعمال غیرقانونی هستند تعیین و بر اساس آن حکم صادر کنند. برای مثال، زمانی که اعمال حسابرسان، منجر به وارد آمدن خسارت‌هایی بر گروه‌های دیگر می‌شود، علاوه بر این‌که حسابرسان باید مسئولیت اقدامات خود را بپذیرند، قضات هم باید در احکام صادره‌ی خود به این امر توجه کنند که سهم حسابرسان در وقوع این امر نسبت به سایر گروه‌های درگیر در عمل غیرقانونی رخ داده چه میزان است. در این وضعیت، نگرش‌های به‌وجود آمده در زمینه‌ی دو سؤال زیر بسیار مهم است:

الف) مسئولیت ارائه‌ی گزارش در مورد عملکرد مدیریت شرکت با صورت‌های مالی مندرج در گزارش‌های سالیانه است یا بر عهده‌ی حسابرسان مستقل است؟

ب) آیا حسابرسان مستقل، در فرایند نظارت بر عملیات شرکت‌ها، نقش ناظر عمومی را دارند؟ باید توجه داشت، این تغییر نگرش‌ها باعث گسترش یافتن تعهدات مربوط به حرفه‌ی حسابرسی می‌شود. میانگین واکنش نسبت به سؤال اول دارای رشد تدریجی بوده به طوری که از میانگین ۴/۵ در سال ۱۹۹۰ به ۵/۸ در سال ۲۰۰۳ و در نهایت به ۶/۷۵ در سال ۲۰۰۹ رسیده است. نوسانات شدید به‌وجود آمده طی دوره‌های اخیر ممکن است منعکس‌کننده‌ی این امر باشد که باید به ریشه‌ی عواملی که باعث گزارشگری مالی متقلبانه می‌شود، توجه بیش‌تری کرد (به‌عنوان مثال عدم رعایت کنترل‌های داخلی توسط مدیریت سطوح بالا). اصلاحات صورت گرفته از طریق SOX به صورت صریح و روشن مسئولیت‌های مدیریت را افزایش داده و همچنین ممکن است خود به عنوان یکی از عوامل تغییر در نگرش‌ها به شمار رود. به همین ترتیب، SOX مسئولیت‌های هیأت مدیره در نظارت بر اعمال مدیر را افزایش داده است که می‌تواند به نوعی به عنوان پاسخ به سؤال شش مطرح گردد. نتایج به دست آمده از سؤال دوم بیان می‌دارد که میانگین از ۷/۸ در سال ۲۰۰۳ به میزان ۶/۹ در سال ۲۰۰۹ رسیده است. هنگامی که مقدار میانگین به دست آمده در سال‌های ۲۰۰۳ و ۲۰۰۹ همچنان عدد بالایی را نشان می‌دهد (در مقایسه با دهه‌ی ۱۹۹۰)، می‌توان عنوان کرد که این امر ناشی از درک بیش‌تر محدودیت‌های حاکم بر کار حسابرسان در فرایند حسابرسی و همچنین مسئولیت‌های سایر گروه‌ها در مقام نظارت‌کننده است. دو سؤال آخر را می‌توان در قالب محدودیت‌های حاکم بر فرایند حسابرسی که حسابرسان در حین انجام حسابرسی‌ها با آن مواجه هستند مطرح کرد.

الف) آیا مسئولیت کشف تقلب (صرف‌نظر از با اهمیت بودن یا نبودن آن) بر عهده‌ی حسابرسان است؟
ب) از آن‌جا که حسابرسان مستقل نمی‌توانند تمام



جدول شماره ۲، نتایج به دست آمده حاصل از پرسش‌های مطرح شده

شرح	۱۹۹۳	۱۹۹۷	۲۰۰۳	۲۰۰۳/۱۹۹۳	۲۰۰۹	۲۰۰۹/۲۰۰۳
میانگین (انحراف معیار)	میانگین (انحراف معیار)	میانگین (انحراف معیار)	میانگین (انحراف معیار)	آزمون T معنی داری	میانگین (انحراف معیار)	آزمون T معنی داری
سوال ۱ مسئولیت مدیر	۴.۴۷ (۳.۲)	۴.۵ (۳.۲)	۵.۸ (۲.۴)	۲.۹۴ (۰.۰۰۲)	۶.۷۴۹ (۲.۷۴۷)	۳.۳۶ (۰.۰۰۱)
سوال ۲ ناظر عمومی	۶.۶ (۲.۷)	۶.۴ (۲.۸)	۷.۸ (۱.۹)	۳.۶۹ (۰.۰۰۱)	۶.۹۲ (۲.۸۲۷)	۳.۰۵ (۰.۰۰۲)
سوال ۳ استانداردهای حسابرسی	۶.۱ (۲.۴)	۵.۸ (۲.۳)	۴.۷ (۲.۲)	۳.۲۸ (۰.۰۰۱)	۵.۹۲ (۲.۴۰۳)	۴.۳۵ (۰.۰۰۱)
سوال ۴ حفظ منافع سهامداران عمده	۲.۹ (۲.۹)	۳.۱ (۲.۸)	۴.۳ (۲.۸)	۲.۹ (۰.۰۰۲)	۳.۳۵ (۲.۴۹۷)	۳.۱۹ (۰.۰۰۲)
سوال ۵ نمونه گیری	۷.۲ (۲.۴)	۶.۹ (۲.۴)	۷.۱ (۲)	۰.۵۹ (۰.۲۷۷)	۷.۱۴ (۲.۴۱۳)	۰.۱۵ (۰.۸۸۳)
سوال ۶ نقش بیمه گر بودن حسابرس	۳.۵ (۳.۳)	۳.۵ (۲.۹)	۴.۲ (۲.۹)	۱.۶۳ (۰.۰۵۱)	۴.۳۲ (۲.۹۵۷)	۰.۳۸ (۰.۷۱۵)
سوال ۷ استقلال	۴.۸ (۲.۷)	۵ (۲.۵)	۶.۲ (۲.۴)	۳.۲۹ (۰.۰۰۱)	۵.۰۴ (۲.۶۰۹)	۳.۹۷ (۰.۰۰۱)
سوال ۸ کشف تقلب	۶.۵ (۳)	۶.۸ (۲.۸)	۶.۸ (۲.۴)	۰.۰ (۰.۵)	۶.۳۳ (۲.۷۳۶)	۱.۵۸ (۰.۱۱۵)
شاخص امتیاز*	۶.۵	۷.۶	۱۱.۷ (۹.۸۱)		۶.۱۶ (۸.۴۵)	۳.۳۴ (۰.۰۰۱)

* = QI+QIII+QV-QII-QIV-QVI-QVII-QVIII.

و ضروری است. حال این پرسش مطرح می‌شود که به چه شیوه‌هایی می‌توان نگرش قضات نسبت به حرفه‌ی حسابداری عمومی را در جهت مثبت تغییر داد؟ این سؤال چنان اهمیت دارد که می‌توان آن را به عنوان موضوعی برای تحقیقات آتی انتخاب کرد. سؤال مهم‌تر این است که اگر نگرش قضات تغییر نکند، آن‌ها چه‌گونه می‌توانند مرز بین نگرش خود و احکام صادر شده را مشخص کنند.

پی‌نوشت

- 1-Enron
- 2-Reckers et al
- 3-Corporate debacle
- 4- Arthur Andersen
- 5-Sarbanes-Oxley
- 6-Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB)
- 7-WordCom
- 8-Parmalat
- 9-Bagozzi et al
- 10-Ajzen
- 11-Eagly and Chaiken
- 12-Lowe et al
- 13-Palmrose

منابع

1. Govind Iyer, Marianne Jennings (2010). Advances in Accounting, incorporating Advances in International Accounting 26 (2010) 25–28.
2. Reckers, P. M. J., Jennings, M. M., & Pany, K. (2004). Legislating auditor independence through corporate governance and audit firm rotation: Views of U.S. judges. Working paper, Arizona State University.
3. Reckers, P. M. J., Jennings, M. M., Lowe, D. J., & Pany, K. (2004). Changing attitudes of the American judiciary regarding auditor liability. European Accounting Review, 16(3), 625–645.

معاملات رخ داده شده در شرکت را مورد بررسی قرار دهند، آیا حسابرسان باید بر اساس نمونه‌گیری و آزمون روابط اقدام به حسابرسی شرکت‌ها کنند؟ نتایج حاصل از پرسش اول بیان‌گر این موضوع است، این نگرش که حسابرسان مسئول کشف تقلبات (حتی تقلبات با مبالغ کوچک) هستند با روندی کاهشی همراه است چرا که میانگین به دست آمده عدد ۶/۳ را نشان می‌دهد که به سطحی پایین‌تر از نتایج به دست آمده طی سال‌های ۱۹۹۳، ۱۹۹۷ و ۲۰۰۳ رسیده است. در زمینه‌ی سؤال دوم باید گفت که میانگین پاسخ به این سؤال در طی ۱۵ سال گذشته تغییر چندانی نکرده است. پس با توجه به نتایج به دست آمده می‌توان گفت که قضات هم این انتظار را ندارد که حسابرسان تمام معاملات رخ داده در یک شرکت را مورد بررسی قرار دهند. حتی آنها این مطلب را نیز بیان کرده‌اند که چنین امری می‌تواند نوعی به بیراهه رفتن باشد.

• نتیجه‌گیری

احکام و اعمال قضات به‌ناگزیر تحت تاثیر نگرش‌های‌شان قرار دارد. هنگامی که این نگرش‌ها (در هر ابعادی که باشد) جایگزین تصمیمات مرتبط با واقعیت‌های موجود شود و به قضاوت‌های مالی متناقض با آن چیزی که باید باشد بینجامد، در آن صورت مشکلات عدیده‌ای به وجود می‌آید که اقدامات لازم برای رفع این قبیل مشکلات باید با سرعت هرچه بیش‌تری انجام پذیرد. هدف این مقاله بررسی و نمایش اهمیت تأثیرات بالقوه‌ای است که نگرش‌های قضات می‌تواند بر یکی از جنبه‌های مهم محیط اجتماعی ما که همان حرفه‌ی حسابرسی است، بگذارد و مقایسه‌ی آن به صورت ذهنی با وضعیت حرفه در ایران بوده است. نتایج حاصل از بررسی‌ها حاکی از آن است که نگرش قضات نسبت به قبل (۱۹۹۷ و ۲۰۰۳) در آمریکا بهبود یافته است، اما در سطح ایده آل نیستند. البته باید به این نکته اشاره شود که برای دستیابی به نتایجی مطلوب‌تر، بررسی و مطالعه چگونگی نگرش قضات نسبت به حرفه‌ی حسابرسی در یک مقیاس بزرگ‌تر بسیار لازم