



آینده پژوهی حرفه حسابرسی با تأکید بر الزامات IFRS و چرخه‌های تجاری

امیرحسین بهرامیان^۱

دانشجوی دکتری حسابداری، گروه حسابداری، واحد قشم، دانشگاه آزاد اسلامی، قشم، ایران

محمدحسین رنجبر^۲

استادیار گروه حسابداری و مدیریت مالی، دانشکده علوم انسانی، واحد بندرعباس، دانشگاه آزاد اسلامی، بندرعباس، ایران

فائق احمدی^۳

استادیار گروه حسابداری و مدیریت مالی، واحد قشم، دانشگاه آزاد اسلامی، قشم، ایران

بیژن عابدینی^۴

استادیار گروه حسابداری، دانشکده علوم انسانی، واحد هرمزگان، دانشگاه آزاد اسلامی، هرمزگان، ایران

(تاریخ دریافت: ۳ اسفند ۱۳۹۸؛ تاریخ پذیرش: ۱۲ شهریور ۱۳۹۹)

وضعیت آینده هر پدیده‌ای تابع عوامل و شرایط متعددی است، آینده حرفه حسابرسی نیز از این قاعده مستثنی نیست. بر این اساس هدف پژوهش حاضر شناسایی عوامل موثر بر آینده حسابرسی و نحوه اثرگذاری این عوامل بر آینده این حرفه است. این پژوهش از نظر روش، توصیفی همبستگی و از نظر هدف کاربردی تلقی می‌گردد که به روش گرندد تئوری طراحی و اجرا شده است. بدین منظور ابتدا نمونه‌ای ۱۶ نفره از خبرگان و متخصصان حسابرسی انتخاب و از طریق مصاحبه با آنان مدل اولیه و ابزار گردآوری داده‌ها طراحی گردید. سپس پرسشنامه‌ی طراحی شده در اختیار ۲۶۴ نفر از حسابرسان و مدیران مالی شرکت‌های فعال در بورس اوراق بهادار قرار گرفت. داده‌های گردآوری شده بوسیله‌ی تحلیل شبکه‌ای (ANP) و حداقل مربعات جزئی (PLS) و با استفاده از نرم‌افزاری Matlab 2018 و Smart PLS مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت.

بر اساس یافته‌های پژوهش ۶۶ عامل موثر بر آینده پژوهی حرفه‌ی حسابرسی شناسایی و اولویت‌بندی شدند که بر اساس مدل نهایی، الزامات IFRS و چرخه‌های تجاری نقش تعیین‌کننده‌ی را در آینده‌ی حرفه حسابرسی ایفا می‌کنند.

واژه‌های کلیدی: گراندد تئوری، حسابرسی، IFRS، چرخه‌های تجاری.

¹ bahramian@rymand.com

² mhranjbar54@gmail.com

³ faeghahmadi@yahoo.com

⁴ beamma48@yahoo.co.uk

مقدمه

نیاز به جهانی‌سازی و یکسان‌سازی گزارشگری مالی از مدت‌ها پیش مطرح بوده است. یکی از راه‌حلهایی که برای این مشکل اندیشیده شده، استفاده از استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی است. از دیدگاه موافقان، به دلیل جهانی شدن اقتصاد و ظهور سازمان‌ها و اتحادیه‌های جهانی، نظیر اتحادیه اروپا، سازمان تجارت جهانی، نفتا و اپک و همچنین روند رو به رشد نوآوری‌ها در مبادلات تجاری بین‌المللی، گسترش و پیچیدگی مبادلات در بازارهای جهانی، افزایش قابلیت مقایسه، افزایش کارایی بازارهای بین‌المللی و... پیاده‌سازی استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی لازم و ضروری است. در مقابل، مخالفان پیاده‌سازی استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی بر این باورند که برخورد حسابداری یکسان و یکنواخت با صنایع و اقتصاد کشورهای مختلف میسر نیست و همچنین در یکپارچه‌سازی استانداردهای حسابداری، به اندازه و بزرگی شرکت‌ها توجهی نشده است و معتقدند فرآیندهای استانداردگذاری، همواره یک فرآیند سیاسی است. با این حال، به نظر می‌رسد با توجه به دیدگاه مخالفان پیاده‌سازی استانداردهای بین‌المللی حسابداری، مزایای به کارگیری استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی بیش‌تر از معایب عدم به کارگیری استانداردهای مذکور باشد. عموماً هر تغییری در حرفه‌ی حسابرسی با سه دسته چالش اساسی مواجه است؛ پیشران‌های تغییر، چالش‌های سازمانی و وظایفی که بر دوش حسابرسان قرار دارد. پیشران‌های تغییر شامل؛ تغییرات اقتصادی، محیطی و جغرافیای سیاسی، پیشرفت تکنولوژی و تغییرات جمعیت شناختی و... است. چالش‌های سازمانی در برگیرنده‌ی عواملی مانند ضرورت شناسایی و واکنش موثر و مداوم در برابر تهدیدها، چالش‌ها و فرصت‌ها به صورت خلاقانه و زیرکانه، جمع‌آوری اطلاعات از منابع مختلف داده‌ها و ارائه آن‌ها به تصمیم‌گیرندگان، ضرورت بهبود ارزش‌گذاری‌ها، مدیریت و توسعه دارایی‌های نامشهود است و در نهایت برخی از وظایفی که بر دوش حسابرسان قرار دارد عبارتند از؛ تلاش برای مدیریت ریسک، ایفای نقش در توسعه آینده‌نگرانه و مدیریت عملکرد، توسعه نقش حسابرسی در حوزه سرمایه‌ساختاری و روابط انسانی.

در دهه‌های اخیر، تغییرات اساسی در عملکرد حسابرسی و نقش حسابرسان در دنیای مالی و حسابداری رخ داده است که نشان می‌دهد حسابرسان ممکن است مناسب و مفید بودن فعالیت‌شان را برای مدیریت و سایر استفاده‌کنندگان از اطلاعات تهیه شده به وسیله آن در آینده از دست بدهند. بر این اساس مسئله‌ی اصلی پژوهش حاضر این است که آینده‌ی حرفه حسابرسی بویژه با توجه به الزامات بکارگیری استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی (IFRS)^۱ و همچنین تغییرات عظیم وضعیت کسب و کار و چرخه‌های تجاری چگونه خواهد بود؟ بررسی‌های انجام شده توسط پژوهشگر نشان داد که تا کنون پژوهش‌های جامعی در این زمینه بویژه در داخل کشور انجام نشده است، لذا با توجه به اهمیت موضوع و ضرورت انجام آن، پژوهش حاضر در پی طراحی الگویی به منظور تبیین نقش عوامل مختلف از جمله الزامات استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی و چرخه‌های تجاری بر آینده‌ی حرفه‌ی حسابرسی

^۱ International Financial Reporting Standards

است. بدین منظور و در ادامه ابتدا مبانی نظری و پیشینه های پژوهش ارائه خواهد شد. سپس اهداف و روش انجام پژوهش تبیین و در نهایت یافته ها و بحث و بررسی پیرامون نتایج مطرح خواهد شد.

مبانی نظری و پیشینه نظری

بارزترین ویژگی بازار سرمایه، شفافیت است و این ویژگی بازار سرمایه از درجه حسابداری و حسابرسی قابل دستیابی است. این حرفه به دلایل متعدد و در دوره های مختلف همواره با چالش های متعددی رو به رو شده است. حسابرسی، کسب اطمینان معقول از فعالیت ها و رویدادهای مالی شرکت ها و سازمان های انتفاعی و غیر انتفاعی است. کسب اطمینان معقول به دلیل محدودیت های ذاتی که در رسیدگی ها وجود دارد، عموماً مشکل است. اصولاً حسابرسی بر پایه اظهارنظرها و سلیقه های حرفه ای انجام می شود؛ بنابراین در جامعه حرفه ای، اظهار نظرها می تواند متفاوت باشد. بخشی از این چالش ها به تدوین استانداردها، رهنمودها، دستورالعمل ها و آیین رفتار حرفه ای بر می گردد؛ زیرا تفسیرهای مختلفی از استانداردها و مجموعه رهنمودها می تواند توسط هر حسابرس صورت پذیرد. در صورتی که شاید در تدوین اصول و اهداف این استانداردها، همه حسابرس ها اتفاق نظر داشته باشند ولی نحوه اجرای آن به دلایل شرایط زمانی، مکانی، موقعیت و دیگر شرایط حسابرسی، تغییر کرده و تفسیر به رأی می شود. [۱۰] سرعت تغییر و دگرگونی ها در پدیده های علمی، اجتماعی و فرهنگی به گونه ای است که همه فعالیت سازمان ها را تحت تاثیر قرار می دهد. مدیران سازمان ها، در گذشته با برنامه ریزی سنتی و برنامه ریزی راهبردی، می کوشیدند دگرگونی ها را به نفع سازمان مهار کنند؛ اما اکنون محیط پرتلاطم و نامطمئن، ناکامی برنامه ها را رقم می زند. یکی از دانش های جدید و مفید برای هدایت سازمان ها «آینده پژوهی» است. در آینده پژوهی، مدیران اندیشمند با تحلیل رویدادها و به کارگیری خلاقیت و نبوغ، از آینده آگاهی می یابند. این آگاهی به صورت آینده محتمل، آینده ممکن و آینده مطلوب می تواند دریچه ای از آینده را پیش روی مدیران بگشاید تا آنان با شکل دادن سناریوها و طرح های متعدد، حرکت سازمان را بهتر مدیریت کنند. [۹] از طرفی دیگر لازمه رقابت و موفقیت شرکت ها در دنیای رقابتی و پر شتاب کنونی، تصمیم گیری منطقی بر مبنای اطلاعات صحیح، دقیق، مربوط، قابل اتکا و به موقع است. [۲] بر این اساس پیشرفت های سریع فعالیت های واحدهای انتفاعی در دهه های اخیر، همراه با پیچیدگی سیستم های اطلاعاتی، لزوم تهیه و ارائه اطلاعات مالی مربوط و قابل اعتماد را تشدید کرده است.

آندریاس و همکاران (۲۰۱۶) عوامل تأثیرگذار بر آینده حرفه ای حسابرسان را با هدف ارتقای کیفیت حسابرسی مورد مطالعه قرار داده و بر اساس نظر ۱۱۹ نفر از حسابرسان دولتی کشور اندونزی ادعا نموده اند که ویژگی هایی همچون استقلال، بی طرفی، تجربه و مهارت کلیدی ترین عوامل موثر بر آینده ی حرفه است. اوتو و الیاس (۲۰۱۷) در پژوهشی تحت عنوان "حرفه ای حسابرس و بحران های مالی" دیدگاه ۲۷۰ حسابرس حرفه ای را در کشور نیجریه مورد بررسی و تجزیه و تحلیل علمی قرار داده اند و نتیجه گرفته اند که عوامل فردی و اجتماعی از جمله مهم ترین فاکتورهای تقویت حرفه ی حسابرسی محسوب می شوند که می توانند با پیشگیری از فسادهای سازمان یافته و واسطه گری، بحران های آینده این حرفه را تا حدی کاهش دهند. کنچل و همکاران (۲۰۱۹) پیش بینی عملکرد آتی خدمات حسابرسی را از دیدگاه

حسابرسان مورد بررسی قرار داده اند و ادعا نموده اند که اصطکاک‌های ناشی از انتظارات مشتریان بیشترین تغییر را در آینده ی این حرفه ایجاد خواهد نمود، زیرا تغییر سریع در فرآیند معاملات مالی و بین المللی بر فرآیند عملکرد حسابرسی موثر است.

باباجانی و همکاران (۱۳۹۷) با استفاده از روش‌های پانل خبرگان، پرسش‌نامه باز، مصاحبه و دلفی فازی به بررسی "آینده پژوهی حسابداری مدیریت از منظر علم و فناوری اطلاعات" پرداخته و از نظر خبرگان، استادان و متخصصان دانشگاه در ایران استفاده کرده اند. نتایج پژوهش این پژوهشگران نشان داده است که توسعه نرم‌افزارها و سیستم‌های حسابداری هوشمند مهم‌ترین پیشران تاثیرگذار در حوزه ی حسابداری مدیریت خواهد بود و دلالت بر این موضوع دارد که در آینده سیستم‌های حسابداری کاملاً هوشمند خواهد شد. رهنمای رودپشتی و همایونی راد (۱۳۹۵) [۶] دریافته اند که در آینده، فناوری اطلاعات به عنوان یک تسهیل‌کننده، کاتالیزور، محرک یا عامل بهبود در جهت همگرایی حسابداری مدیریت با حسابداری مالی بکار گرفته خواهد شد. این همگرایی در حوزه فنی شامل یکپارچه‌سازی سیستم‌های اطلاعاتی و نرم‌افزاری و ترکیب روش‌ها و استانداردها است. معین الدین و همکاران (۱۳۹۰) [۷] در پژوهشی تحت عنوان شناسایی و رتبه‌بندی چالش‌های حسابرسی با استفاده از تکنیک‌های AHP و TOPSIS چالش‌های حسابرسی را با استفاده از نظرات کارشناسان و حسابرسان بررسی نموده اند. نتایج پژوهش آنها نشان داده است که مهمترین چالش‌های پیش روی حرفه مناقصه و استعلام، عدم ثبات درآمدی و آموزش کم و رابطه سالاری و پیوند طبقاتی است.

بطور کلی و بر اساس مبانی نظری و پیشینه‌های مطالعه شده، برخی از عواملی که بر آینده ی حرفه ی حسابرسی موثرند عبارتند از؛ ساختار حرفه ای حسابرسان (میزان خدمات قابل عرضه و تخصص‌گرایی در حرفه)، بازار خدمات (سهم حسابرسان از بازارهای مشترک و رشد و توسعه بازار)، خدمات حسابرسی (حوزه و گستره خدمات و ارزش افزوده ایجاد شده برای مشتریان)، خدمات مشاوره‌ای (حوزه و تنوع خدمات، ارتباط خدمات با وظایف حرفه ای و محدودیت های ارائه ی خدمات)، حق الزحمه حسابرسان (میزان حق الزحمه و قابل مذاکره بودن مبلغ آن)، ساختار مشتریان (کیفیت زنجیره تأمین خدمات حسابرسی و تنوع راهکارهای تأمین منابع مورد نیاز)، پیچیدگی معاملات و روابط تجاری (پتانسیل بالقوه زیان دیده شرکت‌ها و شفافیت معاملات تجاری)، میزان اطمینان و اعتماد ذینفعان به حسابرسان (انتظارها نسبت به عملکرد حسابرسان و چگونگی ارتباط خدمات حسابرسی و مشاوره‌های قابل ارائه)، قوانین و مقررات حاکم بر حرفه حسابرسی (شدت قوانین و مقررات حاکم بر حسابرسان و جرائم و تعهدهای احتمالی ناشی از تخطی از آن)، قوانین و مقررات حاکم بر مشتریان (شدت قوانین و مقررات حاکم بر مشتریان و تنوع و گوناگونی قوانین و مقررات)، وضعیت نظارت حرفه‌ای (وظایف و حوزه مسئولیت‌ها و تأثیر و نفوذ در تدوین سیاست‌های کلان حرفه حسابرسی)، محیط فناوری اطلاعات (امنیت در محیط فناوری اطلاعات و افزایش اثربخشی بکارگیری فناوری اطلاعات)، توسعه اقتصادی (تغییر و تحول ساختارهای اقتصادی و رشد اقتصادی)، بازار کار (وضعیت دسترسی به نیروی انسانی و موقعیت‌های کاری مناسب) و محیط سیاسی شامل (وضعیت فرایند جهانی‌سازی و ساختارهای قالب و پذیرفته شده اقتصادی).

با توجه به توضیحات ارائه شده، آینده پژوهی به معنای پیش‌بینی روندهای آینده به جای حدس و گمان بر پایه‌ی روش‌های علمی است. بررسی پیشینه‌ی حسابرسی و استنتاج منطقی از آن نشان می‌دهد که این حرفه نیز مانند سایر حرفه‌های تخصصی، طی دهه‌های عمر خود با چالش‌ها، موانع و فرصت‌های مختلفی مواجه بوده است و در آینده نیز به دلیل رقابت‌های شدید تجاری، تغییرات تکنولوژی و سایر عوامل محیطی شاهد چالش‌های عظیمی خواهد بود. از نظر [۸] ملک آرایی (۱۳۸۸) مهمترین این عوامل عبارتند از: عوامل سیاسی و قانونی، عوامل اقتصادی و اجتماعی و عوامل فرهنگی و تکنولوژیکی. از نگاه بیگهوس و همکاران (۲۰۱۴) [۱۰] نیز محیط عمومی و درونی حرفه و محیط اقتصادی و سیاسی عوامل تعیین‌کننده آینده‌ی حسابرسی هستند. لذا پژوهش حاضر متفاوت از پژوهش‌های گذشته با اتکالی به مبانی نظری و پیشینه‌های مرتبط و با استفاده از نظر خبرگان و صاحب‌نظران حرفه‌ای و علمی الگویی را در زمینه‌ی آینده‌ی پژوهی حرفه‌ی حسابرسی مبتنی بر الزامات IFRS و همچنین چرخه‌های تجاری ارائه خواهد نمود.

سوال پژوهش:

عوامل موثر بر آینده‌ی حرفه‌ی حسابرسی کدامند؟ نقش بکارگیری الزامات IFRS و چرخه‌های تجاری در روابط بین متغیرها چگونه خواهد بود؟

روش پژوهش

در پژوهش حاضر جهت دستیابی به اهداف و نتایج سوالات، از چهار تکنیک گردند تئوری، مصاحبه اکتشافی، ANP و مدل حداقل مربعات جزئی استفاده خواهد شد. قلمرو زمانی پژوهش سالهای ۱۳۹۸-۱۳۹۷ و جامعه‌ی اول مورد نظر شامل متخصصان و خبرگان حرفه‌ی حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران و اساتید دانشگاهی مجرب است که تعداد ۱۶ نفر از آنها به روش قضاوتی انتخاب و با آنها مصاحبه‌ی عمیق صورت پذیرفت و مدل مفهومی اولیه و ابزار گردآوری داده‌ها بر اساس نظر این افراد طراحی گردید. جامعه‌ی دوم مورد نظر شامل طیف گسترده‌تری از حسابرسان شاغل در موسسات حسابرسی معتمد بورس و مدیران مالی شرکت‌های بورسی بودند که ۲۶۴ نفر به روش تصادفی طبقه‌ای انتخاب و مورد مطالعه قرار گرفتند.

برآورد مدل و یافته‌های پژوهش

به منظور مدلسازی و ارائه‌ی یافته‌های پژوهش، ابتدا نتایج مصاحبه‌های انجام شده به روش گراند تئوری مورد بررسی و تجزیه و تحلیل قرار می‌گیرد. خروجی این روش تعیین شاخص‌های مهم بر اساس نظر خبرگان است که سپس به منظور اولویت‌بندی مهم‌ترین شاخص‌ها از روش ANP استفاده میگردد.

روش گراند تئوری

بر اساس مبانی و پیشینه‌های پژوهش و نظر خبرگان بر اساس مصاحبه‌های عمیق، مدل مفهومی با روش کیفی و رویکرد گراند تئوری انجام گردید. مطالعه با نمونه‌گیری هدفمند شروع و با نمونه‌گیری نظری ادامه یافت. ضمن اینکه جمع‌آوری و تحلیل داده‌ها به صورت همزمان انجام شد. برای جمع‌آوری

داده‌های مورد نظر از مصاحبه‌های نیمه ساختار یافته و یادداشت برداری به گونه‌ای استفاده شد که ابتدا مصاحبه‌ها با سؤالات کلی و ساده شروع و به سمت سؤالات جزئی‌تر پیش رفت و هر مصاحبه حدود ۳۰ تا ۴۰ دقیقه به طول انجامید. تمام مصاحبه‌ها همزمان یادداشت و سپس به تأیید مشارکت‌کنندگان رسید. داده‌های به دست آمده از هر مصاحبه جهت کدگذاری به صورت نوشتاری درآمد و به روش تحلیل مقایسه‌ای مداوم مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت.

بعد از هر مصاحبه متون از کلیه مصاحبه‌ها استخراج و مجدداً بازنگری شد و با استفاده از کلمات یا عبارات کلیدی موجود در متن یا استنباط پژوهشگر سه مرحله کدگذاری باز، محوری و انتخابی بر روی داده‌ها کدگذاری انجام شد. در طول مطالعه، روش‌های مختلفی برای اطمینان از صحت و پایایی ابزار گردآوری داده‌ها و اطلاعات بکار گرفته شد. تماس و ارتباط طولانی مدت پژوهشگر با مشارکت‌کنندگان به جلب اعتماد و درک محیط پژوهش کمک نمود. همچنین برای تأیید صحت داده‌ها و کدها از بازنگری شرکت‌کنندگان استفاده شد. یعنی بعد از کدگذاری متن مصاحبه به شرکت‌کنندگان بازگردانده شد تا از صحت کدها و تفاسیر اطمینان حاصل گردد و کدهایی که از نظر شرکت‌کنندگان بیانگر دیدگاه آنان نبود، اصلاح شد. این روش یکی از وجوه مثلث‌سازی می‌باشد که باعث اعتبار درونی ابزار پژوهش می‌گردد. با تلفیق داده‌ها و انجام کدگذاری‌های محوری و انتخابی، چالش‌های اصلی که حرفه حسابرسی در آینده با آنها مواجه است در قالب ۱۶ طبقه مفهومی استخراج گردید که در ادامه و طبق جدول شماره (۱) تشریح می‌گردند. پس از انجام کدگذاری محوری نهایتاً در مرحله کدگذاری انتخابی، متغیر اصلی شناسایی و تعیین گردید. لازم به توضیح است همه‌ی متغیرهای بدست آمده با مبانی نظری و پیشینه‌های علمی نیز تطبیق داده شدند تا از پشتوانه‌ی قوی تری برای تحلیل برخوردار باشند.

جدول شماره ۱: شاخص‌های پژوهش (استخراج شده بر اساس روش گردنند تئوری)

| حوزه | متغیر مکنون | متغیرهای غیر مکنون | رفرنس |
|-------------|--------------------|--|---|
| عوامل محیطی | عوامل اقتصادی (C1) | تورم (X1) | زین الدین و سلیمان، ۲۰۱۶، بیکهوس و همکاران، ۲۰۱۴، ملک آرابی، ۱۳۸۸ |
| | | رکود و رونق (X2) | |
| | | محدودیت سیستم بانکی (X3) | |
| | | عمق بازار مالی (X4) | |
| | | بازار کار (وضعیت دسترسی به نیروی انسانی مناسب، موقعیت‌های کاری مناسب) (X5) | |
| | | ترکیب بودجه مصوب دولت (مالیات و درآمد نفتی) (X6) | |
| | | کسری مداوم در تراز تجاری (X7) | |
| | | دستوری بودن نرخ بهره و منفی بودن نرخ بهره واقعی (X8) | |
| | | وابستگی بالا به درآمدهای نفتی (تک محصولی بودن) (X9) | |
| | | توسعه و رشد اقتصادی (X10) | |

| | | |
|---|---|-------------------------------|
| <p>زین الدین و سلیمان ۲۰۱۶، بیکهوس و همکاران ۲۰۱۴، ملک آرابی ۱۳۸۸</p> | <p>تحریمها (X11)</p> | <p>عوامل سیاسی (C2)</p> |
| | <p>عضویت در پیمانهای اقتصادی (X12)</p> | |
| | <p>میزان و ماهیت دخالت دولت در اقتصاد؛ (X13)</p> | |
| | <p>ورود دولت به عرصه تدوین مقررات گزارشگری مالی (X14)</p> | |
| | <p>وضعیت فرآیند جهانی سازی (ساختارهای قالب و پذیرفته شده اقتصادی) (X15)</p> | |
| | <p>میزان دخالت دولت به عرصه نظارت حرفه ای (میزان استقلال واقعی تشکیلات حرفه ای) (X16)</p> | |
| | <p>پاسخگویی نهادهای دولتی (X17)</p> | |
| | <p>حکمرانی خوب، فساد و جناح بندی سیاسی (X18)</p> | |
| | <p>ترکیب فعالیتهای اقتصادی (خصوصی-دولتی-شبه دولتی) (X19)</p> | |
| <p>امنیت اجتماعی، سیاسی و اقتصادی (X20)</p> | | |
| <p>بیکهوس و همکاران ۲۰۱۴، منطقی ۱۳۹۰، ملک آرابی ۱۳۸۸</p> | <p>سطح فرهنگ سازمانی (X21)</p> | <p>عوامل فرهنگی (C3)</p> |
| | <p>خصوصیات فردی حسابرسان (دانش باوری، خودباوری، هدفمندی، تلاش و پشتکار) (X22)</p> | |
| | <p>اعتقادات و باورهای دینی و اخلاقی (X23)</p> | |
| | <p>شکاف فرهنگی بین نسلی (X24)</p> | |
| | <p>سطح فرهنگ نوآورانه (X25)</p> | |
| <p>سطح فرهنگ حمایتی (X26)</p> | | |
| <p>زین الدین و سلیمان ۲۰۱۶، بیکهوس و همکاران ۲۰۱۴، منطقی ۱۳۹۰، ملک آرابی ۱۳۸۸</p> | <p>تغییرات جنسیتی جمعیت (X27)</p> | <p>عوامل اجتماعی (C4)</p> |
| | <p>ترکیب هرم سنی (X28)</p> | |
| | <p>رشد جمعیت (X29)</p> | |
| | <p>افزایش شکاف در طبقات اجتماعی جامعه (X30)</p> | |
| | <p>سهم نهادینه شدن حسابداری اجتماعی در سازمانها (X31)</p> | |
| | <p>امید به زندگی (X32)</p> | |
| | <p>سطح تحصیلات و مهارت جامعه (X33)</p> | |
| <p>سطح دانش و سواد مالی جامعه (X34)</p> | | |

| | | | |
|--|--|---|--------------------|
| بیکهوس و همکاران ۲۰۱۴ | نامناسب بودن سیستم آموزش دانشگاهی (X35) | کیفیت تحصیلات و مهارت جامعه حسابرسان (C5) | |
| | نامناسب بودن سیستم آموزش حرفه‌ای (X36) | | |
| | کاربردی نبودن دوره‌های آموزشی حرفه‌ای بین المللی (X37) | | |
| | قطع ارتباط با موسسات بزرگ بین المللی و مجامع حرفه‌ای (X38) | | |
| | ناکارآمدی دوره‌های آموزشی حرفه‌ای داخلی (X39) | | |
| | عدم نیازسنجی بازار (نبود تناسب بین دانش و مهارت مورد نیاز حرفه) (X40) | | |
| بیکهوس و همکاران ۲۰۱۴ | اندازه موسسات حسابرسی (X41) | رقابت در حرفه (C6) | |
| | ادغام موسسات حسابرسی (X42) | | |
| | نحوه کنترل و ارزیابی کیفیت کارهای حسابرسی و رتبه‌بندی آن‌ها (X43) | | |
| | بازارهای رقابتی مرتبط (X44) | | |
| | ساختار رقبا (X45) | | |
| | میزان انعطاف‌پذیری حسابرسان در گزارشگری حسابرسی (X46) | | |
| حق الزحمه حسابرسان (X47) | | | |
| ربیعی ۱۳۹۶، بیکهوس و همکاران ۲۰۱۴، فرانکو و همکاران ۲۰۱۱، کیم و همکاران ۲۰۱۳، بارت و همکارانش ۲۰۱۳ | الزام اجرای استانداردهای IFRS (X48) | الزامات IFRS (C7) | عوامل درون سازمانی |
| | مغایرت‌های استانداردهای بین‌المللی با قوانین مالیاتی (X49) | | |
| | آشنایی و آموزش حسابرسان با استانداردهای IFRS (X50) | | |
| | آشنایی و آموزش مدیران مالی با استانداردهای IFRS (X51) | | |
| | موضوعیت برخی از استانداردهای بین‌المللی در ایران (X52) | | |
| | محدودیت‌های ناشی از الزامات ارزشیابی در IFRS با توجه به شرایط تورمی در ایران (X53) | | |
| | منافع اجرای استانداردهای IFRS در شرایط فعلی (X54) | | |
| | مغایرت‌های استانداردهای بین‌المللی با استانداردهای موجود (X55) | | |

| | | | |
|--|--|-------------------------|--|
| ربیعی ۱۳۹۶، بیکهوس و همکاران ۲۰۱۴، فرانکو و همکاران ۲۰۱۱، کیم و همکاران ۲۰۱۳، بارت و همکارانش ۲۰۱۳ | شرایط احراز عنوان حسابدار رسمی (X56) | قوانین و مقررات (C8) | |
| | شرایط تشکیل موسسات حسابرسی (X57) | | |
| | مقررات مربوط به سازمان بورس و اوراق بهادار (X58) | | |
| | حوزه و میزان جرائم و تعهدهای ناشی از تخطی از آن (X59) | | |
| | قوانین و مقررات حاکم بر حرفه حسابرسی (شدت قوانین و مقررات حاکم بر حسابرسان «تراکم، سرعت تغییر و ...» (X60) | | |
| | اخلاق حرفه‌ای (X61) | | |
| | قوانین و مقررات حاکم بر بانکها و موسسات مالی، بیمه و شرکت‌های سرمایه‌گذاری (X62) | | |
| | قوانین و مقررات حاکم بر مشتریان (X63) | | |
| وضعیت نظارت حرفه‌ای (X64) | فناوری اطلاعات (C9) | | |
| عدم وجود نرم افزارها و سیستم‌های پیشرفته حسابرسی (X65) | | | |
| اعتقاد به رویکرد سنتی و بی‌اعتمادی به روش‌های نوین (بیکره مسن در حوزه تصمیم‌گیری) (X66) | | | |
| رویکردهای سنتی در اجرای روش‌های حسابرسی و حق الزحمه خدمات حسابرسی (X67) | | | |
| امنیت سیستم‌های فناوری (X68) | | | |
| فناوری‌های ارتباطی و اطلاعاتی (X69) | | | |
| لودوی و همکاران ۲۰۱۱، کافساک و همکاران ۲۰۱۱، زین الدین و سلیمان ۲۰۱۶، بیکهوس و همکاران ۲۰۱۴، باباجانی و همکاران ۱۳۹۷، رودپشتی و همایونی راد ۱۳۹۵، ژیداس و همکاران ۲۰۱۴ | | | |

| | | | |
|--|---|---------------------------|--|
| بیکهوس و همکاران ۲۰۱۴، ویپو ۲۰۱۴، ربیعی ۱۳۹۶ | میزان مالکیت عمومی در برابر مالکیت خصوصی شرکت‌ها (X70) | ذینفعان (C10) | |
| | تعداد مؤسسات تجاری خانوادگی (X71) | | |
| | میزان اتکای اعتباردهندگان و سازمان مالیاتی به گزارش‌های حسابرسی (X72) | | |
| | قابل اتکا بودن گزارش‌های مالی حسابرسی شده برای سرمایه‌گذاران بالفعل و بالقوه (X73) | | |
| | میزان اطمینان و اعتماد ذینفعان به حساب‌برسان (X74) | | |
| ربیعی ۱۳۹۶ | شهرت و خوشنامی (X75) | ویژگی‌های حسابرس (C11) | |
| | جنسیت (X76) | | |
| | سن (X77) | | |
| | جایگاه اجتماعی (X78) | | |
| | جایگاه سازمانی (X79) | | |
| | استقلال (X80) | | |
| | آموزش ضمن خدمت (حرفه‌ای بودن) (X81) | | |
| | تحصیلات (X82) | | |
| | خصوصیات اخلاقی و روانی (X83) | | |
| | تردید حرفه‌ای (X84) | | |
| تجربه (X85) | | | |

| | | | |
|--|---|---------------|--|
| بیکهوس و همکاران ۲۰۱۴ | تعداد مشتریان (X86) | مشتریان (C12) | |
| | تنوع (عادی، VIP، خاص) مشتریان (X87) | | |
| | ماهیت یا حوزه فعالیت (حقوقی، حقیقی یا دولتی و خصوصی) مشتریان (X88) | | |
| | حجم کار مشتریان (X89) | | |
| | وضعیت مشتریان در فرآیند جهانی سازی (X90) | | |
| | ساختار قانونی مشتریان (X91) | | |
| | وضعیت عضویت مشتریان در بازارهای سرمایه (X92) | | |
| | تغییر یا عدم تغییر دوره‌های حسابرسی (X93) | | |
| | میزان وابستگی درآمد حسابرسی به مشتری خاص یا گروهی از مشتریان (X94) | | |
| | پیچیدگی معاملات و روابط تجاری (پتانسیل بالقوه زیان دیده شرکت‌ها - شفافیت معاملات تجاری شفافیت فضای تجاری) (X95) | | |
| | وضعیت و کیفیت سیستم کنترل‌های داخلی و حسابرسی داخلی (X96) | | |
| | پایبندی مشتریان به ارزش‌ها و هنجارها (X97) | | |
| | صلاحیت و شایستگی مشتریان (X98) | | |
| | صلاحیت نهادهای ناظر بر مشتریان (X99) | | |
| چگونگی ارتباط فی مابین نهادهای ناظر (نظارتی) و حسابرسان (X100) | | | |
| چگونگی ارتباط بین مشتریان و حسابرسان (X101) | | | |

| | | | |
|--------------------------|--|--|--------------|
| بیکهوس و همکاران ۲۰۱۴ | میزان تراکم در سمت عرضه خدمات اعتباربخشی و مشاوره‌ای | ساختار حرفه‌ای حسابرسان | حرفه حسابرسی |
| | میزان تخصص‌گرایی حرفه حسابرسی و اهمیت حضور متخصصان در مؤسسه‌های حسابرسی | | |
| | سهم حسابرسان از بازارهای مشترک (همچون خدمات مدیریتی و خدمات مربوط به فناوری اطلاعات) | بازار خدمات حسابرسی (خدمات اعتباربخشی و مشاوره‌ای) | |
| | رشد و توسعه بازار خدمات حسابرسی (اعم از خدمات حسابرسی و سایر خدمات مشاوره‌ای مرتبط) | | |
| | تنوع خدمات حرفه‌ای ارائه شده (حسابرسی داخلی و مشاوره) | | |
| | موانع و محدودیت عضویت در حرفه حسابرسی | | |
| | حوزه و گستره خدماتی ارزش افزوده ایجاد شده به واسطه دریافت خدمات حسابرسی (اعتباربخشی) | خدمات حسابرسی (اعتباربخشی) | |
| | حوزه و تنوع خدمات مشاوره‌ای | خدمات مشاوره‌ای | |
| | میزان ارتباط زمینه‌های حسابرسی و سایر خدمات مشاوره‌ای | | |
| | محدودیت‌های موجود در راستای ارائه خدمات مشاوره‌ای (حاکم بر مؤسسه‌های حسابرسی) | | |
| | کیفیت گزارشگری مالی | | |
| | موارد ارجاعی به حسابرسان | | |
| | موارد ارجاعی به مشاوران | | |
| | وظایف حرفه‌ای حسابرسان | | |
| مسئولیت‌های حسابرسان | | | |
| حق الزحمه مشاوران | | | |
| مدت زمان فرآیند حسابرسی | | | |

در ادامه، طبقه بندی انجام شده متغیرها در جدول شماره (۱) بر اساس روش FANP اولویت بندی گردید. بر اساس این روش یک سوم از شاخصهای فوق در فرایند اولویت بندی از مدل حذف شدند. متغیرهای حذف شده شامل X4, X72, X18, X63, X45, X69, X67, X70, X83, X80, X90, X84, X42, X55, X32, X73, X24, X73, X32, X55, X42, X84, X47, X9, X74, X20, X44, X52, X99, X92, X59, X24, X73, X32, X55, X42, X84, X47, X28, X62, X28 مورد بررسی به آنها تعلق گرفت. جهت اطمینان از صحت مراحل اجرایی در اولویت بندی متغیرهای موثر بر آینده حسابرسی، برآورد مدل در هر دو حالت با حضور یا عدم حضور متغیرهای حذف شده انجام شد. پس از اطمینان از فرایند اولویت بندی متغیرها، مدل اولیه بر اساس نتایج مدل گراند تئوری و FANP طراحی گردید که در نهایت بررسی و صحت مدل بر اساس روش معادلات ساختاری انجام خواهد شد.

نتایج روش حداقل مربعات جزئی برای جامعه آماری اول (خبرگان)

مدل پژوهش بر اساس اهداف و سئوالات مورد نظر در سه حالت طراحی گردیده است که در ادامه هر یک از مدلها ارائه و بوسیله مدلسازی معادلات ساختاری مورد آزمون قرار خواهد گرفت. در مدل اول متغیرهای الزامات IFRS و چرخه تجاری متغیرهای توضیحی در نظر گرفته شده اند. در مدل دوم به عنوان متغیر تعدیل گر و در مدل سوم به عنوان متغیر میانجی در نظر گرفته شده اند.

شاخص های نیکویی برازش

یکی از اهداف اصلی در استفاده از مدل سازی معادلات ساختاری، شناخت میزان همخوانی بین داده های تجربی با مدل مفهومی و نظری است. برای شناخت میزان همخوانی داده های تجربی و مدل مفهومی از شاخص ها و معیارهایی استفاده می شود که به آنها شاخص های نیکویی برازش می گویند. در مدل سازی معادلات ساختاری از شاخص های متفاوتی برای حصول اطمینان از نیکویی برازش مدل استفاده می شود. در جدول شماره (۲) مهم ترین شاخص های نیکویی برازش مدل های مختلف ارائه شده است.

جدول شماره ۲: شاخص های نیکویی برازش مدل

| شاخص | میزان | نتیجه | رتبه | مدل | |
|-------|-------|--------------|------|-----|------------------|
| GFI | 0.62 | نامطلوب | ۳ | اول | حذف متغیرها |
| RMSEA | 0.091 | نامطلوب | | | |
| GFI | 0.83 | نسبتاً مطلوب | ۲ | دوم | |
| RMSEA | 0.059 | نسبتاً مطلوب | | | |
| GFI | 0.89 | مطلوب | ۱ | سوم | |
| RMSEA | 0.011 | مطلوب | | | |
| GFI | 0.57 | نامطلوب | ۳ | اول | حضور همه متغیرها |
| RMSEA | 0.136 | نامطلوب | | | |
| GFI | 0.69 | نسبتاً مطلوب | ۲ | دوم | |
| RMSEA | 0.119 | نسبتاً مطلوب | | | |
| GFI | 0.71 | مطلوب | ۱ | سوم | |
| RMSEA | 0.074 | مطلوب | | | |

نتایج روش حداقل مربعات جزئی برای جامعه ی آماری دوم (حسابرسان و مدیران مالی)
 برای اطمینان از روایی پرسشنامه تدوین شده از راهنمایی‌ها و دیدگاه‌های اساتید و متخصصان مربوطه و برای ارزیابی میزان پایایی آن از ضریب آلفای کرونباخ و شاخص AEV استفاده گردید که نتایج در جدول شماره (۳) مشاهده می‌گردد. معیار AVE نشان دهنده میانگین واریانس به اشتراک گذاشته شده بین هر سازه با شاخص‌های خود است. به بیان ساده‌تر AVE میزان همبستگی یک سازه با شاخص‌های خود را نشان می‌دهد که هرچه این همبستگی بیشتر باشد، برازش نیز بیشتر است. عموماً روایی همگرا زمانی وجود دارد که AVE از ۰/۵ بزرگ‌تر باشد.

جدول شماره ۳: شاخص روایی و پایایی

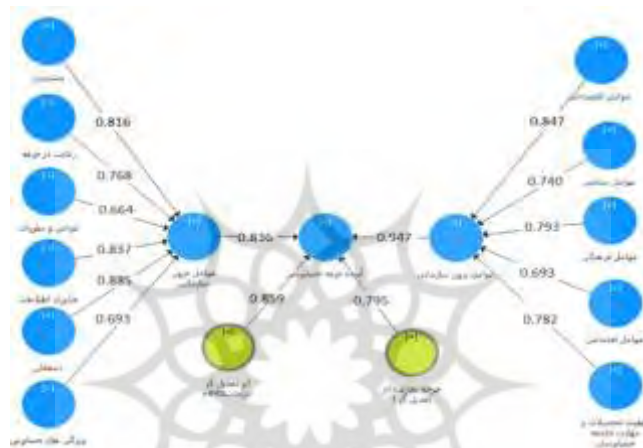
| شاخص | آلفا کرونباخ | شاخص AEV |
|--------------------------------------|--------------|----------|
| عوامل اقتصادی | 0.785 | 0.913 |
| چرخه تجاری | 0.892 | 0.893 |
| عوامل سیاسی | 0.873 | 0.935 |
| عوامل فرهنگی | 0.936 | 0.898 |
| عوامل اجتماعی | 0.826 | 0.834 |
| کیفیت تحصیلات و مهارت جامعه حسابرسان | 0.847 | 0.807 |
| رقابت در حرفه | 0.791 | 0.901 |
| الزامات IFRS | 0.879 | 0.793 |
| قوانین و مقررات | 0.783 | 0.827 |
| فناوری اطلاعات | 0.884 | 0.859 |
| ذینفعان | 0.919 | 0.927 |
| ویژگی‌های حسابرس | 0.904 | 0.934 |
| مشتریان | 0.865 | 0.918 |
| حرفه حسابرسی | 0.858 | 0.898 |
| عوامل درون سازمانی | 0.834 | 0.938 |
| عوامل برون سازمانی | 0.755 | 0.833 |

با توجه به اینکه میزان ضرایب آلفای کرونباخ بالای ۰/۷ و شاخص AVE بالاتر از ۰/۵ است، در نتیجه ابزار گردآوری داده‌ها از روایی و پایایی بالایی برخوردار است. پس از بررسی روایی و پایایی پرسشنامه، مدل تحلیل مسیر طراحی می‌گردد.

جهت برآورد روابط بین متغیرهای پژوهش بر اساس حداقل مربعات جزئی، ابتدا لازم است ارتباط متغیرها بر اساس مبانی نظری ارائه شده در تحقیق تدوین گردد. قبل از برآورد مدل نهایی بدون ایجاد ارتباط میان

سوالات تحقیق که به صورت دو سویه‌ای در نمودار ذیل نمایش داده شده است اقدام به برآورد مدل شد اما مشاهده گردید میزان خطای مدل در حدود ۹ درصد است، بنابراین با استفاده از خاصیت بازویرایشی که توسط نرم افزار Smart PLS در اختیار پژوهشگر قرار می گیرد، اقدام به برآورد نهایی مدل شد و با توجه به اینکه خطای مدل برآوردی به زیر ۰,۰۵ رسید این نتیجه حاصل گردید که اعمال ارتباط جدید موجب بهبود نتایج گردیده است. بر اساس نتایج تمامی متغیرهای وارد شده در مدل دارای بار عاملی مناسب می‌باشند، در نتیجه حضور آن‌ها در مدل دارای توجیه آماری است.

نمودار شماره ۱: نمودار بار عاملی متغیرها



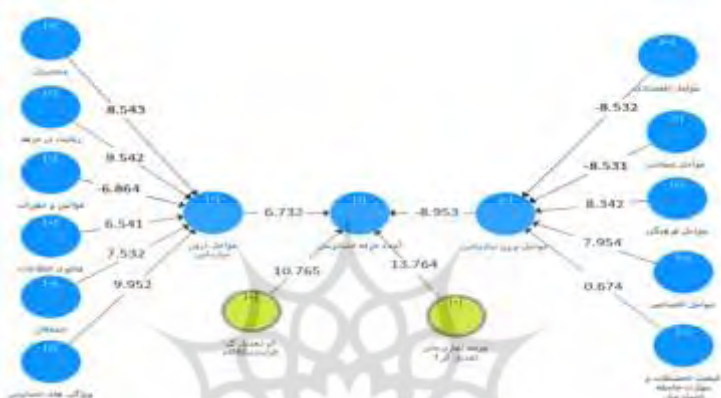
با توجه به توجیه حضور متغیرهای مورد نظر در مدل، میزان تاثیر هر یک از متغیرهای غیر مکنون بر متغیر مکنون مربوطه مورد بررسی قرار گرفت که نتیجه این بررسی در نمودار شماره (۲) بعنوان ضرایب استاندارد شده عوامل نشان داده شده است.

نمودار ۲: ضرایب استاندارد شده عوامل



نمودار فوق ضریب مسیر (میزان تاثیر) هر یک از متغیرهای غیر مکنون بر متغیرهای مکنون (اصلی) خود را نشان می دهد. با توجه به مسیر بین متغیرها و ضرایب مسیر می توان شدت تاثیر را مورد قضاوت قرار داد. لذا به منظور آزمون معناداری ضرایب مسیر از آزمون t استفاده شده است که نتایج آن در نمودار شماره (۳) نشان داده شده است.

نمودار شماره ۳: ضرایب معناداری بر اساس آماره t



نمودار بالا آماره آزمون t برای هر یک از ضرایب مسیرهای تعیین شده را نشان می دهد از آنجاییکه مقدار آماره بیش از $+1,96$ و کمتر از $-1,96$ حاکی از معنی دار بودن ضرایب است می توان در مورد نتایج حاصله قضاوت نمود. در این مسیرها به استثنای ضریب مسیر کیفیت تحصیلات و مهارت جامعه حسابرسان به متغیر مکنون خود یعنی عوامل برون سازمانی، سایر ضرایب مسیر از نظر آماری معنی دار است، لذا می توان ادعا نمود متغیرهای غیر مکنون توان توضیح کنندگی متغیر مکنون را دارند و متغیرهای مکنون به عنوان متغیرهای اصلی و اثر گذار بر آینده ی حرفه حسابرسی موثرند. دو متغیر الزامات بکارگیری استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی و چرخه های تجاری نیز از عوامل تعیین کننده ی آینده حرفه حسابرسی محسوب می گردند. در ادامه و به منظور بررسی این موضوع که مدل تدوین شده تا چه اندازه قابلیت برازش دارد از شاخص های نیکویی برازش مدل استفاده شده است که نتایج آن در جدول شماره (۴) ارائه شده است.

جدول شماره ۴: شاخص های نیکویی برازش مدل

| | ضریب تبیین | ضریب تبیین اصلاح شده |
|-----------|------------|----------------------|
| شاخص SRMR | 0.045 | 0.044 |
| GFI | 0.897 | 0.929 |

با توجه به اینکه مقدار ضریب تبیین اصلاح شده شاخص GFI بالای ۰,۹ و ریشه خطای میانگین مجذورات کمتر از ۰,۰۵ است، مدل از لحاظ شاخص‌های نیکویی برازش در سطح مطلوبی قرار دارد. لذا می‌توان ادعا نمود مدل برآوردی دارای برازش قابل قبول و نتایج حاصل از آن از نظر علمی قابلیت اتکا را دارد.

بحث و نتیجه گیری

آینده پژوهی و پیش بینی رخدادهای آتی بر اساس پژوهش‌های علمی می‌تواند منجر به شناخت دقیق تر موانع، چالش‌ها و فرصت‌ها شود و در طراحی استراتژیها و طراحی چشم اندازهای آتی نقش موثری داشته باشد. در دهه های اخیر به دلیل شدت تغییرات تکنولوژی، پیچیدگیهای تولید و تجارت، تلاطم های اقتصادی، بروز و ظهور پدیده های سیاسی، اجتماعی و اقتصادی، پیش بینی آینده ی فعالیت ها و کسب و کارها و آینده پژوهی بیش از هر زمان دیگری مورد توجه قرار گرفته است. یکی از حرفه هایی که به شدت تحت تاثیر این تغییرات قرار می‌گیرد و آینده ی نحوه ی فعالیت و تغییرات آن مستلزم مطالعات اساسی است، حرفه حسابرسی است. حرفه ی حسابرسی به عنوان یکی از حرفه های تخصصی، ضروری و اجتناب ناپذیر مطرح است و روز به روز بر دامنه ی فعالیت و پیچیدگی های مهارت های آن افزوده می‌شود. نگاهی به توسعه ی شرکتهای سهامی عام، افزایش شرکت ها و کسب و کارهای فرا ملی و بین المللی، تغییرات در بکارگیری استانداردهای حسابداری از جمله IFRS، تغییرات در قوانین تجارت، قوانین بانکداری و بیمه ای، قوانین گمرکی، افزایش سطح مسئولیت ها و تعهدات و الزامات اخلاقی و رفتار حرفه ای، شرایطی را ایجاد می نماید که به مطالعه ی مستمر و مداوم مسائل این حرفه بویژه آینده پژوهی آن توجه شود.

با توجه به این توضیحات فوق، پژوهش حاضر به منظور مطالعه ی آینده پژوهی حرفه ی حسابرسی مبتنی بر الزامات بکارگیری استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی و چرخه های تجاری طراحی و اجرا گردید. بدین منظور ابتدا مبانی نظری و پیشینه های موضوع مطالعه شد که به دلیل محدودیت در پیشینه های مرتبط، با استفاده از دیدگاه خبرگان و صاحب نظران حرفه بصورت مصاحبه های عمیق، مدل مفهومی و ابزار گردآوری داده ها (پرسشنامه) با تطبیق مبانی و پیشینه ها طراحی گردید. در ادامه سئوالات پژوهش در اختیار جامعه ی دوم پژوهش شامل حسابرسان و مدیران مالی شرکت ها قرار گرفت تا بوسیله ی آن مدل نهایی پژوهش طراحی گردد. بطور کلی در این پژوهش برای گردآوری و تجزیه و تحلیل داده ها از روش گراند تئوری و تحلیل شبکه ای (ANP)، حداقل مربعات جزئی (PLS) و الگوی FANP استفاده گردید که ۱۰۱ متغیر موثر بر آینده حسابرسی استخراج و ۶۶ عامل برتر شناسایی و اولویت بندی شدند. نتایج نشان داد که الزامات بکارگیری استانداردهای بین المللی گزارشگری (IFRS) و چرخه های تجاری رونق و رکود نقش تعیین کننده ای را در آینده ی حرفه حسابرسی ایفا خواهند نمود، بر اساس

سناریوسازی در تدوین مدل بهینه، زمانی که الزامات بکارگیری IFRS و چرخه‌های تجاری وارد مدل شدند، مدل از دقت بالاتری برخوردار شد. همچنین عوامل اقتصادی، عوامل سیاسی، عوامل فرهنگی و اجتماعی به عنوان عوامل برون سازمانی بیشترین نقش را در آینده‌ی حرفه خواهند داشت و از طرفی دیگر مشتریان، رقابت در بازار، قوانین و مقررات حرفه، فناوری اطلاعات، ذینفعان و ویژگیهای حسابرسان نیز از جمله عوامل تعیین کننده در آینده‌ی حرفه هستند که تغییر در آنها می‌تواند برای حرفه چالش‌ها و یا فرصت‌هایی را ایجاد نماید و یا زمینه‌های نقاط قوت و ضعف را فراهم نماید.

توسعه فضاهای اقتصادی به همراه گسترش فرآیند جهانی‌سازی منجر به ایجاد شرکت‌هایی بزرگ با عملکرد بین‌المللی خواهد شد. این شرایط باعث می‌شود تا تقاضای پیشروی حرفه حسابرسی نسبت به تدوین و ارائه طیف وسیع و متنوعی از خدمات اعتباربخشی و مشاوره‌های به شکل چشم‌گیری افزایش یابد. همین امر تا حد درخور توجهی باعث افزایش سطح تخصص‌گرایی موسسات حسابرسی خواهد شد. شرایط بد، راکد و نامطلوب در چرخه‌های تجاری، حرفه حسابرسی را بطور مستقیم و غیر مستقیم تحت تاثیر قرار می‌دهد. کاهش درآمدهای حسابرسی و سایر خدمات از جمله خدمات مشاوره‌ای بطور مستقیم و افزایش سطح انتظارات ذینفعان به منظور دقت در رسیدگی‌ها در شرایط بحران و رکود بطور غیر مستقیم بر حرفه اثر خواهند گذاشت. در شرایط بحران، زیان‌دهی شرکتها و ریسک‌های ورشکستگی خطر ابتلای حسابرسان به مسئولیت‌های قانونی و حرفه‌ای را افزایش می‌دهد. از سوی دیگر انتشار خبرهای مربوط به ورشکستگی‌های، رویکرد ذینفعان به نسبت به خدمات اعتباربخشی منفی خواهند کرد. همچنین شرایط اقتصادی نامطلوب باعث افزایش فشارها بر حرفه حسابرسی شده و ارکان نظارتی حاکم بر حرفه، قوانین و مقررات سختگیرانه‌ای را بر مؤسسه‌های حسابرسی وضع خواهند کرد. در این محیط، آزادی عمل مؤسسه‌ها بسیار کاهش می‌یابد. در نقطه مقابل و در شرایط رشد و توسعه فضای اقتصادی، زمینه برای توسعه اغلب کسب‌وکارها از جمله حرفه حسابرسی فراهم می‌شود و موسسات حسابرسی در همه سطوح توسعه می‌یابند و به ارائه خدماتی با ارزش افزوده و درخور توجه به مشتریان می‌پردازد. در این شرایط افزایش تقاضا، اعتماد و انتظارها از حرفه حسابرسی باعث می‌شود تا مؤسسه‌های حسابرسی با شرایط مطلوبی روبرو و به شکل اثربخش‌تری از گذشته ادامه فعالیت دهند. درآمد خدمات اعتباربخشی در این شرایط مطلوب خواهد شد و حسابرسان بابت ارائه خدمات مشورتی درآمدهای بیشتری کسب می‌نمایند.

عوامل سیاسی، فرهنگی و اجتماعی در تعیین جایگاه و آینده‌ی حرفه حسابرسی نقش تعیین کننده‌ای دارند. رفتار سیاسی دولت‌ها، قانون‌گذارها، روابط بین‌الملل، استراتژیها و تصمیم‌گیری‌های مهم و چالش‌برانگیز می‌توانند مخاطرات جدی و یا فرصت‌های طلایی را برای موسسات حسابرسی ایجاد نماید.

عوامل اجتماعی و فرهنگی از جمله سطح باورها، اعتقادات، آداب و رسوم و مسائل اجتماعی نیز به سهم خود می توانند زمینه های موفقیت حرفه را فراهم سازند و یا آنرا با چالش های اساسی مواجه نمایند. از طرفی دیگر رقابت در بازار موضوع بسیار مهم و حساسی است. با در نظر گرفتن اینکه آئین رفتار حرفه حسابرسی منع تبلیغات را مورد تأکید قرار داده ولی افزایش رقابت ها به دلیل ورود موسسات حسابرسی جدید در سطوح مختلف موجب می شود در آینده شرایط رقابتی وضعیت مناسبی نداشته باشد، این موضوع تجدید نظر در تعیین سهم بازار و شرایط مربوط را توسط مجامع حرفه ای و هیات های مربوطه الزامی می کند. در شرایط فشرده رقابتی و چرخه های تجاری و تحت الزام بکارگیری استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی، ویژگیهای حسابرسی از جمله حفظ استقلال و بیطرفی، آموزش، تخصص، اخلاق حرفه ای و تجربه نقش مهم و تعیین کننده ای را در موفقیت های آتی خواهند داشت.

فهرست منابع

۱. پرتوی، ناصر، کدیور، مهدی. (۱۳۹۴). "چارچوب نظری گزارشگری مالی، از آغاز تا امروز"، **دانش و پژوهش حسابداری**، انجمن حسابداری ایران، شماره ۴۱.
۲. جعفر باباجانی، فرخ برزیده، عبدالخالق خنکا، (۱۳۹۷)، "آینده پژوهی حسابداری مدیریت: از منظر علم و فناوری اطلاعات"، **فصلنامه علمی پژوهشی حسابداری مدیریت**، سال یازدهم/ شماره سی و هشتم
۳. حدادی، فرزانه. (۱۳۹۵). "الزامات گزارشگری مالی در اصول راهبری شرکتها". **فصلنامه حسابدار رسمی**. شماره ۳۲. ص ۷۳-۸۳
۴. حساس یگانه، یحیی، رضا قنبریان. (۱۳۹۴). "پیمادهای پذیرش استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی". **ماهنامه حسابدار**. شماره ۲۸۴. ص ۲۰-۲۷.
۵. حیدر الربیعی، (۱۳۹۶)، "استانداردهای بین المللی گزارشگری؛ مزایا و معایب به کارگیری آنها"، **راهبردهای حسابداری**، سال اول، شماره دوم، صص ۷۶-۱۰۲
۶. رهنمای رودپشتی، فریدون، همایونی راد، راحله، (۱۳۹۵). "تأثیر فناوری اطلاعات بر همگرایی حسابداری مدیریت و حسابداری مالی". **مجله حسابداری مدیریت**، سال نهم، شماره ۳۰، صص ۹۷-۱۱۴
۷. معین الدین، محمود، حمید، ابومحمدی و بابک، ده موبد، "شناسایی و رتبه بندی چالش های حسابرسی با استفاده از تکنیک های AHP و TOPSIS"، همایش ملی ایده های نو در حسابداری و حسابرسی، دانشگاه آزاد اسلامی واحد خوراسگان

۸. ملک آرابی، نظام‌الدین. (۱۳۸۸). "عوامل و مولفه‌های تأثیرگذار بر آینده‌ی حسابداری". دوره جدید، شماره ۸، صص ۱-۲.
۹. منطقی محسن، (۱۳۹۰)، "آینده پژوهی؛ ضرورت آینده مطالعات فرهنگی و علمی"، اسلام و پژوهش‌های مدیریتی، سال اول تابستان ۱۳۹۰ شماره ۱
10. Backhaus K., H.J. Kirsch, and Ch. Rossinelli, (2014), "Future Perspectives on Auditing Profession", World Congress of Accountants,
 11. Barth, M., Landsman, W., Lang, M., Williams, C., (2012). "Are IFRS-based and US GAAP- based accounting amounts comparable?", **Journal of Accounting and Economics**, 54(1), 68-93.
 12. Chen, C.-W., Collins, D. W., Kravet, T. D., Mergenthaler, R. J., (2014). "Financial statement comparability and the efficiency of acquisition decisions". Working paper, University of Iowa.
 13. De Franco, G., Kothari, S. P., Verdi, R. S., (2011). "The benefits of financial statement comparability". **Journal of Accounting Research**, 49(4), 895-931.
 14. DeFond, M., Hu, X., Hung, M., Li, S., (2011). "The impact of mandatory IFRS adoption on foreign mutual fund ownership: The role of comparability". **Journal of Accounting and Economics**, 51(3), 240-258.
 15. Glaser, B. (2005). "The grounded theory perspective III: Theoretical coding", **Sociology Press**. Mill Valley, CA.
 16. Gong, G., Li, L. Y., Zhou, L., (2013). "Earnings non-synchronicity and voluntary disclosure". **Contemporary Accounting Research**, 30(4), 1560-1589.
 17. Kim, S., Kraft, P., Ryan, S., (2013). "Financial statement comparability and credit risk". **Review of Accounting Studies**, 18(3), 783-823.
 18. Lang, M., Maffett, M., Owens, E., (2010). "Earnings comovement and accounting comparability: The effects of mandatory IFRS adoption". Working paper, University of North Carolina at Chapel Hill.
 19. Liljander, K.; Polsa, P., & Van Riel, A. (2009). "Modeling consumer responses to an apparel store band: store image as a risk reducer", **Journal of Retailing and Consumer Services**, 16, 281-290
 20. Voipio, J. (2014). "Management Accountant's Modern Role and Barriers to Role Change— Case Tech Inc". Master's Thesis of Accounting. Department of Accounting Aalto University School of Business.
 21. Wen Wu, S. (2010). "Linking bayesian networks and PLS path modeling for causal analysis". **Export Systems with Applications**, 37, 134-139.
 22. Wixom, B. H., & Watson, H. J. (2001). "A empirical investigation of the factors affecting data warehousing success". **MIS Quarterly**, 25(1), 17-41.

23. Xydias-Lobo. M., Tilt. C., Forsaith. D (2014). " The Future of Management Accounting: A South Australian Perspective". **Journal of Management Accounting Research**. Vol. 2 · Number 1. Pp 55-69.
24. Zainuddin, Z. N; Sulaiman, S .(2016), "Challenges Faced by Management Accountants in The 21st Century". **Procedia Economics and Finance**, vol. 37:466 – 470

تهران، میرداماد، نرسیده به میدان محسنی، خیابان حصاری، نیش کوچه دهم پلاک ۳۴

کد پستی: ۱۵۴۷۷۳۳۹۱۱

تلفن: ۲۲۲۲۷۲۲۱

فکس: ۲۲۹۰۷۶۷۲

وبسایت

www.iaaaar.com

ایمیل

iranianiaa@yahoo.com



The Effective Factors on the Future Study of the Audit Profession Base on IFRS Requirements and Business Cycle

Amirhossein Bahramian¹

Department of Accounting, Qeshm Branch, Islamic Azad University, Qeshm, Iran

Mohammad Hossein Ranjbar (PhD)²©

Department of Accounting and Finance, Faculty of Humanities, Bandar Abbas Branch, Islamic Azad University, Bandar Abbas, Iran

Faegh Ahmadi (PhD)³

Department of Accounting, Qeshm Branch, Islamic Azad University, Qeshm, Iran

Bejan Abedini (PhD)⁴

Department of Accounting, Hormozgan Branch, Humanities of Islamic Azad University, Hormozgan, Iran

(Received: 22 February 2020; Accepted: 2 September 2020)

The future of “auditing” like any other phenomena depends on a range of variables: conditions such as forthcoming developments in international trade, globalization, needs of auditors and stakeholders for modern financial services and consulting, as well as developments in information technology, etc. could all have their own effects. Methodology: This research lies in the “application research category”. Utilizing view and comment by 16 experts, the future model of auditing was formalized (designed). Based on views and comments expressed by 264 pundits, professional auditors and financial directors, the recommended model is tested. Technically, grounded theory and analytic network process (ANP) have been utilized. To achieve this objective, a primary model was developed; and re-implementing PLS model, an optimum model was prepared and was evaluated by pundits, auditors and finance directors. An optimum model was thus evolved.

Findings: The optimum model was determined. Based on the final model, internal factors have positive effect on future of auditing while external factors have negative effect. Furthermore, application of the model confirmed modifying effects of the IFRS requirements as well as business cycles in connection with internal and external factors effecting audit profession.

Keywords: Geranded Theory, Audit, IFRS, Business Cycle.

¹ bahramian@rymand.com

² mhranjbar54@gmail.com © (Corresponding Author)

³ faeghahmadi@yahoo.com

⁴ beamma48@yahoo.co.uk