

Modern Auditing Paradigms

Fraydoon Rahnamy Roodposhti¹, Yasaman Pezeshk²

Received: 2021/12/25

Approved: 2022/02/18

Review Paper

Abstract

The aim of creation of the paradigm in modern auditing is to provide a framework for solving scientific problems. Therefore, the aim of this study is to introduce the concept of paradigm and its description in the field of modern auditing. Paradigm, as a way of seeing the world, is a common scientific field among certain group of scientists which results in knowledge creation, increase abilities to obtain financial facilities and resources for scientific activities, and scientists cultural behaviourism in each discipline. It is the paradigm that determines what questions are asked and how to answer these questions.

Tapping into a specialised profession that requires decision - making needs distinctive features and the most important of which is the ability to make professional judgments. Auditors' duty as specialised practitioners are to express an opinion on the financial statements, which requires them to have and express an objective judgment. Moving towards a more digital economy is under way, thus the attitude towards Auditing paradigms and obtaining work and clients are also changing. The concept of digital economy and auditing in the current age is changing significantly. Modern way of working is replacing the old traditional methods. As such, auditors relationship with their clients are evolving, and on the other hand, the auditor's professional independence evolving along side of the changes and it is currently creating a new form.

Key Words: Paradigm, Modern Auditing, Audit Judgment, Digital Economy, Operational Audit

 10.22034/JPAR.2022.545540.1071

1. Department of Accounting, Faculty of Management and Economics, Science and Research Branch, Islamic Azad University, Tehran, Iran. (Corresponding Author) roodposhti.Rahnama@gmail.com

2. Ph.D. Student of Accounting, Sciences and Research Branch, Islamic Azad University, Tehran, Iran.

Ys_pezashk@yahoo.com

<http://article.iacpa.ir>

پارادایم‌های حسابداری نوین

فریدون رهنمای رودپشتی^۱، یاسمن پزاشک^۲

تاریخ دریافت: ۱۴۰۰/۱۰/۰۴

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۰/۱۱/۲۹

مقاله‌ی ترویجی

چکیده

هدف از تدوین پارادایم در حسابداری نوین، ارائه چارچوبی برای حل مسائل علمی است. لذا هدف از این مطالعه، معرفی مفهوم پارادایم و شرح آن در حوزه حسابداری نوین است. پارادایم به‌عنوان یک شیوه دیدن جهان که میان گروهی از دانشمندان یک رشته علمی مشترک است، هدایتگر جریان‌های علمی اعم از تولید دانش، جذب تسهیلات و منابع برای فعالیت‌های علمی، و رفتارهای دانشمندان در هر رشته‌ی علمی است. در هر رشته، این پارادایم است که تعیین می‌کند چه سؤال‌هایی پرسیده شود و چگونه به این سؤال‌ها پاسخ داده شود. ورود به یک حرفه‌ی تخصصی که نیازمند تصمیم‌گیری است، مستلزم مشخصه‌ها و ویژگی‌های متمایزی است که مهم‌ترین آن توانایی اتخاذ قضاوت‌های حرفه‌ای است. وظیفه‌ی حسابرسان به‌عنوان شاغلین یک حرفه‌ی تخصصی، اظهارنظر درباره صورت‌های مالی است، که این امر مستلزم بی‌طرفی حسابرس در قضاوت است. تغییرات در رویکرد اقتصاد دیجیتال در حال انجام است. از این‌رو نوع نگرش به پارادایم حسابداری و کسب‌وکار نیز در حال تغییر است. نوع رویکرد اقتصاد دیجیتال و حسابداری در عصر حاضر در حال تغییر چشمگیری است. جایگزینی روش‌های مدرن با روش‌های سنتی گذشته در حال انجام است. از این‌رو بخش مشارکت حسابرسان در بازار کسب‌وکار با کارفرمایان در حال شکل‌گیری است و از طرفی استقلال مسئولیت حرفه‌ای حسابرسان نیز در حال تغییر شکل و ایجاد ماهیتی جدید است.

واژه‌های کلیدی: پارادایم، حسابداری نوین، قضاوت حسابداری، اقتصاد دیجیتال، حسابداری عملیاتی.

۱- مقدمه

امروزه ارائه‌ی اطلاعات شفاف و روشن یکی از ارکان اساسی پاسخگویی و تصمیم‌گیری‌های اقتصادی آگاهانه محسوب می‌شود. اطلاعات افشاشده‌ی شرکت‌ها یکی از منابع مهم و ارزشمند اطلاعاتی برای سرمایه‌گذاران، اعتباردهندگان و سایر ذی‌نفعان است. هرچه سرعت نشر اطلاعات در اقتصاد بیش‌تر باشد، امکان اتخاذ تصمیمات آگاهانه و پاسخگویی بخش خصوصی و دولتی در مورد چگونگی تحصیل و مصرف منابع بیش‌تر شده و باعث کاهش فساد مالی می‌گردد (ابورلی و همکاران، ۲۰۱۴)

حرفه‌ی حسابرسی در تلاش است تا از جهانی‌شدن اقتصاد و انقلاب اطلاعات دور نباشد و همگام با تغییرات فناوری در راستای نیازهای جامعه حرکت کند. در چنین شرایطی، استفاده‌کنندگان برای تصمیم‌گیری به اطلاعات مالی قابل اتکا نیاز دارند. نقش حسابرسان در ارزیابی کیفیت صورت‌های مالی، به‌عنوان مهم‌ترین مجموعه‌ی اطلاعات مالی مورد استناد عموم ذی‌نفعان بسیار حیاتی و تأثیرگذار است. ویژگی‌های فردی حسابرسان می‌تواند در کیفیت این تأثیرگذاری مؤثر باشد. از جمله مؤلفه‌های فردی، انعطاف‌پذیری رفتاری است. انعطاف‌پذیری رفتاری حسابرس بیان‌گر یک ویژگی شخصیتی است که ممکن است پتانسیل مشابهی برای کاهش تأثیر پیامدهای منفی عوامل استرس‌زا نقش فردی و سازمانی داشته باشد (کوتو، ۲۰۰۲)

حسابرسی به‌طور کلی فرآیندی است که طی آن شخصی مستقل و با صلاحیت حرفه‌ای بر مبنای شواهد جمع‌آوری شده، تطابق اطلاعات کسب شده را با معیارهای از قبل تعیین شده، مشخص می‌سازد. در حسابرسی مالی مندرجات صورت‌های مالی بر مبنای معیارهای از قبل تعیین شده از اصول متداول حسابداری ارزیابی می‌شوند.

رشد فزاینده سرمایه‌داری جهانی و سرعت فرآیند جهانی‌شدن حسابرسی را با مشکل مواجه کرده است. هر چه سرعت جهانی‌شدن شدت یابد پروسه ادغام و تجزیه شرکت‌ها نیز سرعت می‌یابد. در این پروسه احتمال فساد و تقلب دوچندان می‌گردد. همه حرفه‌ها، بدون در نظر گرفتن زمینه‌ی فعالیتشان، دارای قوانین، اصول، استانداردها و دستورالعمل‌هایی هستند که باید به‌منظور انجام آن شغل خاص رعایت شوند. بسیاری از کارشناسان، از جمله حسابداران و حسابرسان، تابع استانداردها، مقررات و ضابطه‌های فنی، اخلاقی و رفتاری سخت‌گیرانه هستند که در چارچوب آن‌ها برای انجام هر چه بهتر وظایف از دانش، شایستگی، مهارت و تجربه و به‌عبارت‌دیگر قضاوت حرفه‌ای خود استفاده می‌کنند. بسیاری از رشته‌ها از مفهوم قضاوت حرفه‌ای بهره می‌برند. کارشناسان می‌گویند بسیاری از تصمیمات اتخاذ شده با توجه به قضاوت حرفه‌ای‌شان انجام می‌گیرد، ولی معمولاً قادر به تبیین یا تشریح آن نیستند. به‌این‌ترتیب، موقعیت‌هایی به وجود می‌آید که تصمیم‌گیری‌های غیرحرفه‌ای یا اشتباه بدون ارائه‌ی دلایل منطقی پذیرفته می‌شود. از این‌رو عواقب ناشی از استفاده نامناسب از قضاوت حرفه‌ای می‌تواند به مشکلات جدی با پیامدهای منفی اقتصادی، مالی و اجتماعی منجر شود (فلاح و همکاران، ۱۳۹۵).

در حسابرسی صورت‌های مالی، قضاوت نقش بسیار مهمی ایفا می‌کند، به‌طوری‌که تمام مراحل

حسابرسی (برنامه‌ریزی، اجرای عملیات و اظهارنظر) با قضاوت همراه است (کمیت‌های تجدیدنظر حسابرسی، ۱۳۷۸).

این مطالعه در حوزه‌ی حسابرسی و ارتباط قضاوت حسابرسی و اقتصاد دیجیتال به بررسی و تدوین پارادایم در حسابرسی نوین برای حل مسائل علمی با ارائه چارچوبی است. لذا هدف از این مطالعه، معرفی مفهوم پارادایم و شرح آن در حوزه حسابرسی است. ضرورت انجام این پژوهش آن است که اگر بخواهیم حسابرسی پیشرفت نماید و جامعه‌ی حرفه‌ای توسعه‌یافته‌ای داشته باشیم، نیازمند پارادایم روشن در حسابرسی هستیم. یعنی باید طرز فکرمان را عوض نماییم. به عبارت دیگر می‌بایست بدانیم، اساس و مبانی فکری که بر طبق آن جامعه‌ی حرفه‌ای فعلی شکل گرفته مطابق با تفکر و برداشت جهانی از حسابرسی نیست نتایج این پژوهش می‌تواند ایده و دستاورد علمی برای حسابرسی نوین باشد.

۲- روش‌شناسی پژوهش

پژوهش حاضر، مبتنی بر رویکرد فلسفی و علمی به پارادایم حسابرسی نوین می‌پردازد. روش‌شناسی پژوهش حاضر از نوع شناخت علمی و رویکرد ترویجی (مهارت حرفه‌ای و دانشی) است. در این راستا از مبانی نظری و پیشینه‌ی تحقیقات به روش کتابخانه‌ای استفاده شده است.

۹- مبانی علمی و ادبیات موضوع

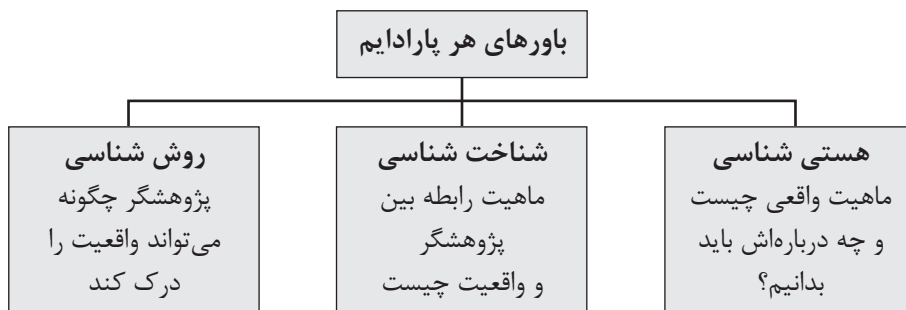
۳-۱- پارادایم

کوهن برای اولین بار بحث پارادایم را مطرح و این واژه را در مورد تاریخ علم در رشته فیزیک این‌طور تعریف نمود: پارادایم یک پرتو و لایه‌ای از حقیقت است که محدوده‌ای از عالم هستی و قواعد آن را برای ما باز می‌کند و پیش‌فرض‌ها و باورها و برداشت‌های ما را نسبت به موضوعات تعیین می‌کند (کوهن، ۱۳۸۷).

پارادایم مثل نقشه‌ای است که راه را به ما نشان می‌دهد ولی خودش واقعیت راه نیست. با ظهور هر پارادایم و حاکمیت آن، قواعد و قوانینی بر محیط کسب‌وکار و زندگی حاکم می‌شود که قواعد قبلی را از بین می‌برد و یا خیلی محدود می‌کند. البته تا زمانی که پارادایم حاکم است، قواعد خاص خودش را دارد و بایستی به آن عمل شود. با شروع هر پارادایم همه به نقطه صفر می‌رسند و اگر یک کشور و یا یک شرکت بتواند یک پارادایم نوظهور را قبل از دیگران کشف و ضوابط و روابط آن را درک کند، خواهد توانست کشورها یا شرکت‌های رقیب را از صحنه رقابت حذف و یا به‌طور کلی از بین ببرد (رضایی نایه، ۱۳۹۸).

هنگامی که پارادایم جدیدی از راه می‌رسد، پای‌بندی به قواعد و ضابطه‌های پارادایم قبلی، مسیری شکننده و نابودکننده است و تنها کشورها و شرکت‌هایی در فضای جدید موفق و پیش‌تاز خواهند بود که قبل از دیگران علائم و نشانه‌های نزدیک شدن پارادایم را تشخیص داده و خود را با مقررات و قواعد پارادایم جدید وفق داده و از فرصت‌های موجود در بطن آن حداکثر استفاده

را کرده و با آینده‌نگری و آینده‌نگاری مطلوب، حتی‌الامکان مسیر حوادث و تحولات پیش رو را در جهت دلخواه خود سوق داده و یا با آن همسو و هماهنگ شوند. به‌طور کلی می‌توان پارادایم را مجموعه‌ای از باورها و پیش‌فرض‌های بنیادی تصور کرد که در هستی‌شناسی، شناخت‌شناسی و روش‌شناسی متجلی می‌شود (دانایی‌فرد، ۱۳۸۶).



شکل (۱) باورهای هر پارادایم (دانایی‌فرد، ۱۳۸۶)

یان ترنر استاد کالج مدیریت هنلی می‌گوید: «استراتژیست‌ها باید با پارادایم جدید حرکت کنند. استراتژی اثربخش، تنها بر پایه تغییر قواعد و منطق موجود میسر خواهد بود. پارادایم‌های آینده‌ساز استراتژی‌های بدیع خلق می‌کنند، قواعد جدیدی را از هستی‌رمزگشایی کرده و انسان را به سطح بالاتری از معارف هستی رهنمون می‌سازند.

هدف از تدوین پارادایم در هر علم و موضوعی، ارائه‌ی چارچوبی برای حل مسائل علمی در محدوده‌ای مشخص است. در واقع پارادایم، جهت‌گیری کلی کلیدی‌تئوری‌ها و نظریات را بر عهده دارد (چالمرز ۱۳۷۹).

پارادایم‌ها، ایجاد ساختاری برای پیش‌فرض‌ها، باورها و برداشت‌های مشترک است. پارادایم‌ها دیدگاه انسان نسبت به حقیقت را بنا و طریق درک مسائل را نشان می‌دهند. پارادایم‌ها به انسان قدرت تجزیه و تحلیل مسائل پیچیده و نظم دهی به اجرای آن را می‌بخشند و مبنایی برای قضاوت‌های او را فراهم می‌آورند. صحیح و یا غلط بودن و چگونگی رسیدن به این نتایج نیز زاییده‌ی پارادایم حاکم است. پارادایم‌ها اگرچه کامل نیستند ولی حتی در چنین شرایطی نیز برای انسان‌ها راهگشا خواهند بود (یزدانی زاده، حبیبی، ۱۳۸۹).

از خصوصیات پارادایم این است که هنگام ظهور یک پارادایم جدید توانمندی‌هایی که متکی بر پارادایم گذشته شکل گرفته‌اند از بین خواهند رفت و همه صرف‌نظر از جایگاه خود و پارادایم قبلی می‌بایستی از صفر شروع کنند. بدین ترتیب در بستر یک پارادایم جدید فرصت‌های جدیدی برای همه و از جمله سازمان‌هایی که حتی از قبل نامی از آن‌ها نبوده نیز به وجود خواهد آمد. بنابراین دوران انتقال پارادایم یک دوران استثنایی برای شکار فرصت‌ها است. خصوصیات مهم دیگر پارادایم‌ها این است که با ایجاد یک چارچوب نگرشی، بر برداشت‌ها و پیش‌فرض‌های انسان

به‌شدت تأثیر می‌گذارند، تا حدی که پای بندگان به پارادایم را از درک حقایق خارج از پارادایم محروم می‌سازند (رضایی نایه، ۱۳۹۸).

این ویژگی سبب می‌شود تا نوآوری و خلاقیت در فضای پارادایم تنها به مرزهای آن محدود گردد. نتیجه این‌که مادامی‌که پارادایم حاکم است، قواعد اثربخشی را برای درک و حل مسائل بشر در اختیار می‌گذارد و هرگاه از این کار بازماند زمان مرگ آن فرارسیده و با پارادایم جدیدی جایگزین خواهد شد. با ظهور هر پارادایمی مجموعه‌ای از قواعد و فرصت‌های بدیع ظهور می‌یابد و فرصت‌های پارادایم‌های گذشته را بی‌اعتبار می‌سازد (یزدانی زاده، حبیبی، ۱۳۸۹).

۲-۳- حسابرسی

برای یافتن مفهوم حسابرسی، دیدگاه‌های تنی چند از صاحب‌نظران، مورد بررسی قرار خواهد گرفت:

حسابرسی عبارت از رسیدگی به‌طور کلی مالی واحد تجاری توسط حسابداران مستقل است. حسابرسی شامل بررسی و تحقیق در مورد ثبت‌های حسابداری و سایر مدارکی است که صورت‌های مالی متکی به آن‌هاست. حسابرس از طریق انجام مطالعه و ارزیابی سیستم کنترل داخلی واحد تجاری، بازرسی مدارک، مشاهده‌ی دارایی‌ها، استعلام و پرسش در واحد تجاری و خارج از آن و اعمال سایر روش‌های حسابرسی، مدارکی فراهم می‌سازد که برای تعیین این‌که صورت‌های مالی نشان‌گر تصویر مطلوب و معقولی از وضعیت مالی واحد تجاری و نتایج فعالیت آن در طی دوره‌ی مورد رسیدگی است، ضرورت دارد (وحیدی الیزه‌ای، ۱۳۷۲).

حسابرسی را رسیدگی و اظهارنظر درباره‌ی صحت نسبی و قابلیت قبول ارقام مربوط به وضع مالی و نتایج حاصل از فعالیت‌های مالی (مندرج در ترازنامه و صورت سود و زیان) مؤسسه‌ها نیز تعریف کرده‌اند (نبوی، ۱۳۶۸).

یکی از جامع‌ترین تعاریف حسابرسی را در نشریه شماره‌ی ۷۸ سازمان حسابرسی می‌توان دید: «حسابرسی عبارت از بازرسی جستجوگرانه مدارک حسابداری و سایر شواهد زیربنای صورت‌های مالی است. حسابرسان از راه کسب آگاهی از سیستم کنترل داخلی و بازرسی مدارک، مشاهده‌ی دارایی‌ها، پرسش از منابع داخلی و خارجی شرکت و اجرای سایر روش‌های رسیدگی، شواهد لازم را برای تعیین این‌که صورت‌های مالی، تصویری مطلوب و به نسبت کامل از وضعیت مالی شرکت و فعالیت‌های آن در طول دوره‌ی مورد رسیدگی ارائه می‌کند یا خیر، گردآوری می‌کنند» (ارباب سلیمانی، نفری ۱۳۷۱).

در اغلب متون تخصصی حسابرسی، تعریف ارائه‌شده در مورد حسابرسی فقط جنبه‌ی حسابرسی صورت‌های مالی (آنچه مدنظر این پژوهش است) را در برمی‌گیرد اما برای درک بهتر حسابرسی نیاز به داشتن تعریف جامع از آن است، این تعریف را کمیته‌ی مسئول تدوین بیانیه‌های مفاهیم بنیادی حسابرسی انجمن حسابداران آمریکا ارائه نموده است.

حسابرسی فرآیندی است منظم و با قاعده (سیستماتیک) جهت جمع‌آوری و ارزیابی بی‌طرفانه‌ی شواهد درباره‌ی ادعاهای مربوط به فعالیت‌ها و وقایع اقتصادی، به‌منظور تعیین درجه‌ی انطباق

این ادعاهای مربوط به فعالیت‌ها و وقایع اقتصادی، به‌منظور تعیین درجه انطباق این ادعاها (اظهارات) با معیارهای از پیش تعیین‌شده و گزارش نتایج به افراد ذی‌نفع (نیکخواه آزاد، ۱۳۷۷). این تعریف آن‌چنان جامع است که حسابرسی صورت‌های مالی، حسابرسی عملیاتی، حسابرسی رعایت و حسابرسی جامع را در برمی‌گیرد. حسابرسی فرآیند منظم و با قاعده دلالت بر آن دارد که فعالیت حسابرسی بر اساس برنامه‌ریزی مناسب انجام می‌شود که بر مبنای آن مجموعه‌ای از شواهد مربوط جمع‌آوری و ارزیابی می‌گردد و به این طریق هدف‌های حسابرسی تحقق می‌یابد.

«جمع‌آوری و ارزیابی بی‌طرفانه شواهد»، شالوده حسابرسی است. اگرچه نوع و ماهیت شواهد و معیارهای ارزیابی می‌تواند بین پروژه‌های مختلف حسابرسی متفاوت باشد ولی تمام حسابرسی‌ها بر محور «جمع‌آوری و ارزیابی شواهد» متمرکز است. موضوع مورد رسیدگی از یک سری «ادعاهای (اظهارات) مربوط به فعالیت‌ها و وقایع اقتصادی» تشکیل شده است. این ادعاها «اطلاعات اقتصادی» نامیده می‌شود. در اینجا کلمه-ی «اقتصادی» نمایانگر هرگونه شرایطی است که منجر به تصمیم‌گیری در تخصیص منابع محدود می‌شود.

۳-۳- حسابرسی عملیاتی

بررسی اسناد و مدارک و شواهد تاریخی نشان می‌دهد که نیاز به انجام حسابرسی عملیاتی و فلسفه‌ی وجود آن موضوع جدیدی نیست (حساس یگانه، ۱۳۸۳). کوتنز و دونیل (۱۹۸۷) در کتاب مبانی مدیریت بیان می‌کنند: «از دیگر ابزارهای مؤثر کنترل‌های مدیریتی، حسابرسی داخلی یا عنوانی که امروزه آن را به آن نام می‌شناسند، حسابرسی عملیاتی است.

مبانی این نوع حسابرسی، ریشه در کشورها و دوره‌های زمانی مختلف دارد و در فرآیند شکل‌گیری آن تشکلهای حرفه‌ای متعددی هم همچون حسابرسی داخلی، مستقل و دولتی نقش داشته‌اند. براین اساس، بررسی اجمالی تعاریف ارائه‌شده در کتاب‌ها و نشریه‌های مختلف نمایانگر استفاده از واژه‌های متنوعی بر پایه این نوع حسابرسی است. برای نمونه، در کانادا به حسابرسی جامع و در کشورهای مشترک‌المنافع بریتانیا به حسابرسی صرفه‌جویی، کارایی و اثربخشی معروف است (فلشر، زارسکی، ۲۰۰۲).

برخی دیگر ترجیح می‌دهند واژه‌های حسابرسی عملکرد مدیریت، حسابرسی داخلی جدید، حسابرسی عملیات، حسابرسی عملکرد و حسابرسی مدیریت را برای این نوع حسابرسی به کار گیرند. از آنجاکه هر کلمه‌ای بار معنایی خاص خود را به همراه دارد، عدم همسانی این واژه‌ها نیز می‌تواند ناشی از گوناگونی خدمات ارائه‌شده توسط حسابرسان و منحصر به فرد بودن دامنه‌ی رسیدگی آن خدمات در برخی از سازمان‌ها باشد (کسلر و کرکت، ۱۹۸۲). ولی به‌طور کلی حسابرسی صرفه‌جویی، کارایی و اثربخشی بیش‌تر در بخش دولتی مصطلح است و دیگر واژه‌های ذکر شده را هم در بخش دولتی و هم در بخش خصوصی مورد استفاده قرار می‌دهند (کسیرات، ۲۰۰۵).

در ایران کمیته‌ی حسابرسی عملیاتی سازمان حسابرسی، تعریفی برای حسابرسی عملیاتی

ارائه کرده است که برگرفته از تعریف کسلر و کرکت (۱۹۸۲) است: «حسابرسی عملیاتی» فرآیند منظم و روشمند ارزیابی اثربخشی، کارایی و صرفه‌ی اقتصادی عملیات سازمان و گزارش نتایج ارزیابی، همراه با پیشنهادهای عملی به اشخاص ذی‌صلاح برای بهبود عملیات است (بختیاری، ۱۳۸۶). اثربخشی معرف میزان دستیابی به هدف‌ها است. کارایی عبارت از نتایج به‌دست‌آمده از عملیات (ستانده) به منابع مصرف‌شده (داده) است و صرفه‌ی اقتصادی عبارت از تلاش در جهت حداقل کردن هزینه‌ی تحصیل و استفاده از منابع واحد اقتصادی با حفظ کیفیت مناسب است (کمیت‌های حسابرسی عملیاتی سازمان حسابرسی، ۱۳۸۰).

تأکید حسابرسی عملیاتی همواره بر کارایی، اثربخشی و صرفه اقتصادی است. حسابرسی عملیاتی با تأکید بر بهبود عملیات آتی از حسابرسی مالی و حسابرسی رعایت متمایز می‌شود، که گذشته‌نگر هستند (کسلر و کرکت، ۱۹۸۲).

طراحی و اجرای حسابرسی عملیاتی همواره از طریق انتخاب هدف‌های خاص صورت می‌گیرد. زیرا این کار، موضوع را برای افراد ذی‌نفع بسیار معنادارتر و مفیدتر می‌سازد (رحیمیان، ۱۳۸۳). هدف‌های کلی حسابرسی عملیاتی بر اساس گزارش کمیته‌ی حسابرسی عملیاتی و مدیریت انجمن حسابداران رسمی آمریکا در سال ۱۹۸۲ شامل: الف) ارزیابی عملکرد، ب) شناسایی فرصت‌های بهبود عملیات، ج) ارائه‌ی پیشنهادهایی برای بهبود عملیات یا لزوم انجام بررسی‌ها و اقدامات بیش‌تر است (صفار، ۱۳۷۶).

جدول (۱) کارایی و اثربخشی در نگرش‌های مختلف (بنی فاطمی کاشی، ۱۳۸۲)

نوع نگرش	تعریف اثربخشی	تعریف کارایی
سیستمی	ارزیابی نتایج به‌دست‌آمده (ستانده‌ها) با نتایج هدف‌های مورد انتظار	توانایی به دست آوردن ستانده‌های بیش‌تر با حداقل داده‌ها
سازمانی	میزان گام برداشتن در جهت هدف‌های سازمان	به‌کارگیری منابع سازمان جهت تحقق اهداف آن
نیروی انسانی	میزان دستیابی به هدف‌ها و رضایت نیروی انسانی از تلاش‌های انجام‌شده	انجام کار به بهترین روش، به‌وسیله افراد حائز شرایط در بهترین محل و مناسب‌ترین زمان
تولید	مقایسه‌ی بازدهی کالا با خدمات ایجادشده با یک مقدار یا استاندارد از پیش تعیین‌شده	تحصیل حجم معین کالا و خدمات باکیفیت مطلوب در کمترین زمان ممکن و با کمترین ضایعات

۳-۴- قضاوت حسابرسی

قضاوت حرفه‌ای از دو کلمه قضاوت و حرفه‌ای تشکیل شده است. معنای قضاوت در بحث ما «حکم کردن در مسئله‌ای» (معین، ۱۳۷۹)، «اظهارنظر معقول یا اتخاذ تصمیم‌های عاقلانه» (آکسفورد، ۱۹۹۶) و «فتوا» (آریانپور کاشانی، ۱۳۸۱) است. حرفه نیز که در معنای عام پیشه

و کاری است که شخص به‌طور تمام‌وقت به آن اشتغال دارد، معنای والاتری نیز دارد، به‌گونه‌ای که در فرهنگ اصطلاحات حسابداری سجادی نژاد-اکبری (۱۳۸۵) بر اساس تعریف انجمن حسابداران انگلستان به «شغلی که اشتغال به آن عمدتاً مستلزم به کار گرفتن توانایی‌های فکری به‌دست‌آمده از تحصیلات و تجارب نسبتاً طولانی باشد» گفته می‌شود. بنابراین اگرچه معنای عام «حرفه‌ای» کسی است که کاری را پیشه تمام‌وقت خود قرار دهد، «حرفه‌ای» معنای خاصی نیز دارد و به شخصی گفته می‌شود که «تجربه‌ی گران‌قدر و استانداردهای حرفه‌ای بالا دارد» (پراکتر، ۱۹۸۱).

« قضاوت حرفه‌ای در حسابرسی به معنای اظهارنظر معقول و حکم کردن مستدل درباره‌ی موضوعات حسابداری و حسابرسی به‌وسیله‌ی شخصی است که هم تحصیلات و تجربه‌ی ارزشمندی دارد و هم ویژگی‌های لازم برای اظهارنظرهای بی‌طرفانه را دارا است.»

قضاوت حرفه‌ای در حسابرسی به‌کارگیری دانش مربوط و تجربه در محدوده‌ای است که به‌وسیله‌ی استانداردهای حسابداری و حسابرسی و آیین رفتار حرفه‌ای تعیین شده، تا زمانی که می‌توان بین اقدام‌های جایگزین، یکی را انتخاب کرد، تصمیم مناسبی گرفته شود. حسابرسی حرفه‌ای است که شباهت زیادی به قضاوت در دادگاه‌ها دارد. هم قاضی و هم حسابرس با ادعاهایی مواجه هستند، شواهد پشتوانه‌ی ادعا را جمع‌آوری و ارزیابی می‌کنند و نهایتاً بر اساس معیارهایی که در اختیار آن‌ها قرار داده شده نظر می‌دهند و قضاوت می‌کنند. هر دوی آن‌ها در اظهارنظر و قضاوت خود باید انصاف را رعایت کنند (ماتز و شرف، ۱۹۶۱).

رویکرد استاندارد برای اعمال قضاوت حرفه‌ای وجود ندارد اما اعمال قضاوت حرفه‌ای درست در انجام وظیفه یک حسابرس، عامل برجسته‌ای است و افزایش مهارت در قضاوت برای حسابرسان اساسی است.

قضاوت حسابرس یکی از موضوعات مهم حوزه‌ی تحقیقات حسابرسی است. برخی از کارهای حرفه‌ای مانند قضاوت، پزشکی و حسابرسی متکی به قضاوت فرد حرفه‌ای است. اگر بخواهیم حسابرسی را از سایر حرفه‌ها متمایز کنیم، می‌توانیم دو ویژگی استقلال و بی‌طرفی حسابرس و دیگری قضاوت حسابرس را برشماریم. این دو موضوع به حسابرس شخصیت می‌دهد. وظیفه اصلی حسابرسان گواهی دادن نسبت به این موضوع است که صورت‌های مالی صاحب‌کار از تمام جنبه‌های بااهمیت عاری از هرگونه تحریف اساسی باشد. این امر که مستلزم بی‌طرفی در قضاوت حسابرس است (جانستون و همکاران، ۲۰۰۱).

عوامل مختلفی در مطالعات کتابخانه‌ای بر قضاوت حرفه‌ای حسابرسان مؤثر تشخیص داده شد. همچنین عواملی که محقق بر اثر تجربه شناسایی کرده بود، در قالب ویژگی‌های شخصی مؤثر بر قضاوت حرفه‌ای در حسابرسی و عوامل محیطی مؤثر بر قضاوت حرفه‌ای در حسابرسی به شرح زیر طبقه‌بندی شد (خوش‌طینت و همکاران، ۱۳۸۷).

جدول (۲) عوامل مؤثر بر قضاوت حرفه‌ای حسابرسان (خوش‌طینت و همکاران ۱۳۸۷)

دسته	ویژگی	گروه اصلی	توضیحات
اول	ویژگی شخصی	خبرگی	توانایی انجام کار باکیفیت خوب در یک حوزه.
		بی‌طرفی	یک حالت بدون سوگیری فکری است که دستیابی کامل به این حالت غیرممکن است ولی پیگیری برای دستیابی به حداکثر بی‌طرفی، قابلیت اتکا را افزایش می‌دهد.
		اخلاق	مجموعه ایده‌آل‌های جامعه است. پرهیزکاری و پاک‌دامنی تمایل فرد را به رعایت اخلاق نشان می‌دهد.
		شخصیت فردی و اجتماعی	در حوزه‌ی روان‌شناسی است و ارزش‌های شخصی فرد است.
دوم	عوامل محیطی	شرایط بازار حسابرسی	حسابرسی فعالیت اقتصادی در بازار است و مؤسسات حسابرسی به‌عنوان بنگاه اقتصادی کار می‌کنند.
		پاسخگویی	حسابرسان در معرض پاسخگویی در مقابل ارکان ناظر حرفه‌ای و یا شکایاتی از طرف ذی‌نفعان دارند.
		استانداردهای حرفه‌ای	استانداردهای با توجه به شرایط هر کشور باز و خلاصه و یا بسته و تشریحی می‌باشند.
		ابزارهای تصمیم‌گیری	تجربه‌ی حسابرسان و برنامه و چک‌لیست‌های آن‌ها

۵-۳- اقتصاد دیجیتال

تغییرات ذاتی ایجادشده در ساختار کسب‌وکارها و شیوه‌های بازرگانی و مبادله در اثر شکل‌گیری فناوری‌های جدید، یک نظم اقتصادی نوین را تشکیل می‌دهد. در این نظم نوین، اقتصادها با بهره‌گیری از مزایای اقتصاد شبکه سهم خود را از بازار جهانی افزایش و روند الگوهای تجارت و جریان سرمایه را به‌طور اساسی تغییر خواهند داد (کستلر، ۱۹۹۶) و (یامول، ۲۰۰۲). از سوی دیگر، افزایش میزان و سطح فعالیت‌های آنلاین، ضرورت شکل‌گیری یک پلتفرم دیجیتال بین افراد و کسب‌وکارها را در سطح جهانی ایجاد نموده که منجر به بهبود و شخصی‌سازی مبادلات شده است، این تغییرات فرصت‌های فراوانی را به وجود آورده که می‌تواند منجر به رشد اقتصادی پایدارتر شود. همچنین فناوری‌های جدید، مانند هوش مصنوعی می‌توانند عملیات مالی را در بازارها بسیار سریع‌تر و سفارشی‌تر و با کاهش هزینه‌ها به نفع مشتریان انجام دهد. در سطح بین‌المللی نیز انجام پروژه‌های سرمایه‌گذاری تسهیل شده و فرصت‌های جدید کسب‌وکار را با در اختیار گرفتن و نزدیک‌تر کردن بازارهای محلی و جهانی افزایش داده است. بنابراین اقتصاد دیجیتالی و با ابزار اینترنت، رفتار اقتصادی و تولیدی جوامع را به‌صورت بنیادین تغییر داده است (اسعدی، ۱۳۹۸).

پلتفرم محور توسعه‌ی اقتصاد دیجیتالی است و عبارت است از نظامی که نهادها بر پایه‌ی آن

ساخته شده و برای همه دسترس پذیر است (کاستیلو، ۲۰۱۳). پلتفرم را ابزار توانمندسازی افراد، افزایش نوآوری، توسعه‌ی کسب‌وکارها، و پرورش ایده‌های جدید تعریف می‌کند که با سهولت در ارتباطات و مبادلات، بازارها و جامعه را تغییر می‌دهد. هر پلتفرم به‌عنوان یک عنصر کلیدی در انقلاب صنعتی چهارم، شامل شش گروه کاری با محوریت‌های معماری مرجع، استانداردها و هنجارها، تحقیق و نوآوری، امنیت سیستم‌های شبکه، چارچوب قانونی و آموزش و مهارت‌آموزی است (شواب، ۲۰۱۷).

۶-۳- حسابرسی نوین در ایران

اندیشه‌ی حسابرسی واحدهای اقتصادی در ایران زاده‌ی تغییرات و تحولات اقتصادی کشور نبوده است، به‌عبارت‌دیگر، پیدایش و گسترش شرکت‌های سهامی و توسعه‌ی بازار سرمایه، نیاز به حسابرسی را پدید نیاورده بلکه در الگوبرداری بدون مضمون از روابط اقتصادی - اجتماعی غرب، در قانون تجارت سال ۱۳۱۰ که به اقتباس از قانون تجارت بلژیک تهیه و تصویب شده در مبحث راجع به شرکت‌های سهامی مقرر گردیده که مجمع عمومی هر شرکت سهامی یک یا چند بازرس را از بین صاحبان سهام یا از خارج انتخاب کند تا با رسیدگی به حساب‌ها و اسناد و مدارک شرکت، درباره‌ی اوضاع عمومی شرکت و صورت‌های مالی که توسط مدیریت تهیه می‌شود گزارشی به مجمع عمومی صاحبان سهام در سال بعد بدهد (ماده‌ی ۶۱ قانون تجارت) (ارباب سلیمانی، نفری، ۱۳۷۱).

جدول (۳) تاریخچه‌ی حسابرسی نوین در ایران (ارباب سلیمانی، نفری، ۱۳۷۱)

سال	موضوع
۱۳۴۵	تأسیس انجام حسابداری ایران با هدف توسعه حرفه حسابداری و حسابرسی
۱۳۴۵	تشکیل کانون حسابداران و تصویب آیین‌نامه انتخاب حسابداران رسمی و اساسنامه کانون
۱۳۴۷	طبق ماده‌ی ۲۴۲ قانون تجارت، شرکت‌های سهامی عام موظف به حساب‌های سود و زیان و ترازنامه‌ی شرکت، گزارش حسابداران رسمی را نیز ضمیمه کنند.
۱۳۵۰	شرکت سهامی حسابرسی که سهام آن تماماً متعلق به دولت بود، به‌منظور انجام خدمات حسابرسی شرکت‌های دولتی تشکیل شد.
تا ۱۳۵۷	الزام قوانین دیگری مثل قوانین مربوط به بورس اوراق بهادار یا شرکت‌های تعاونی، حسابرسی
۱۳۶۱-۱۳۵۹	تشکیل مؤسسه‌های حسابرسی سازمان صنایع ملی و سازمان برنامه، بنیاد مستضعفان و بنیاد شهید
۱۳۶۲	تصویب ادغام مؤسسه‌های حسابرسی بخش عمومی مطرح و قانون تشکیل سازمان حسابرسی
۱۳۶۶	تصویب اساسنامه قانونی سازمان حسابرسی

تعیین سازمان حسابرسی به‌عنوان مرجع تخصصی و رسمی تدوین اصول و ضوابط حسابداری و حسابرسی	۱۳۶۶
قانون استفاده از خدمات تخصصی و حرفه‌ای حسابداران ذی‌صلاح به‌عنوان حسابدار رسمی به تصویب مجلس شورای اسلامی رسید.	۱۳۷۲
تصویب آیین‌نامه‌ی تعیین صلاحیت حرفه‌ای حسابداران رسمی	۱۳۷۴
سازمان حسابرسی موفق گردید طی دو کتاب مجزا استانداردهای حسابداری و حسابرسی را به جامعه‌ی حرفه‌ای عرضه دارد.	۱۳۷۷
کلیه‌ی حسابداران و حسابرسان ملزم به رعایت اصول و ضوابط عنوان‌شده در استانداردها شدند.	۱۳۷۸
تصویب اساسنامه‌ی جامعه‌ی حسابداران رسمی توسط هیئت محترم وزیران	۱۳۷۸
تصویب آیین‌نامه‌ی چگونگی استفاده از خدمات و گزارش‌های حسابداران رسمی و مؤسسه‌های حسابرسی مورد تصویب هیئت محترم وزیران	۱۳۷۹

۷-۳- پارادایم نوین حسابرسی

پارادایم یعنی یک چارچوب فکری شامل ارزش‌ها و برداشت‌ها و نظامات موردقبول جامعه به‌نحوی که جامعه‌ی موردنظر، واقعیات و حوادث و انتظارات خود از آینده را در آن چارچوب تحلیل و توصیف و جمع‌بندی می‌کند. پارادایم رایج حسابرسی، حسابرسی را به‌عنوان بخشی از نظام نظارتی تلقی کرده و آن را مقوله‌ای فنی و تکنیکی تصور می‌کند. تقلیل‌گرایی خصوصیت اصلی پارادایم فعلی است و به همین جهت کارکردهای اجتماعی، جایگاه سیاسی و موقعیت بالقوه حرفه در سلسله مراتب اجتماعی و سیاسی نادیده گرفته می‌شود. در پارادایم مسلط فعلی دلایل عدم موفقیت و در حاشیه بودن حسابرسی به‌عنوان یک حرفه این است که حسابرسی به‌اندازه‌ی کافی شناخته‌شده نیست. به همین دلیل، شناساندن حرفه همواره برنامه جاودان نامزدهای عضویت در شورای عالی و بخش اصلی برنامه‌های هیئت‌مدیره و شورای عالی جامعه است. این پارادایم که امتداد آن حتی در سیاست‌های تدوین استانداردهای حسابداری و فرآیند پذیرش و اجرای IFRS نیز به‌خوبی قابل‌مشاهده و ردیابی است، پارادایمی نادقیق و ناکام است، چنانچه تاکنون بوده و بعدازاین نیز نخواهد توانست به توسعه آتی حرفه مساعدت نماید.

نظام حسابرسی فعلی ما در تمام ابعاد نیازمند تجدیدنظر بر اساس پارادایم نوین است اما در این زمینه فاقد اجماع تئوریک هستیم و می‌بایست تلاش گردد تا در سطح حرفه به یک جمع‌بندی نظری روشن از حسابرسی برسیم. این جمع‌بندی حاصل نمی‌شود مگر این که سند توسعه‌ی پایدار حرفه‌ی حسابرسی تدوین شود.

سند توسعه‌ی پایدار حرفه اگر بر مبنای درک جهانی و مدرن از حسابرسی و با توجه کامل به کارکرد و جایگاه اجتماعی حرفه و وظایف و انتظارات فعلی و آتی از حرفه و درک روشن از محتوی تغییرات و پیشرفت‌های علمی و فنی آتی حرفه تدوین شود، می‌تواند به جمع‌بندی تئوریک و فهم

مشترک از حسابرسی منجر شود. چنین سندی، منبع مناسب و عامل ترازکننده‌ی قانون جامع حسابرسی و سپس اساسنامه‌ی جامعه حرفه‌ای خواهد بود (محامی، ۱۳۹۶).

صورت‌های مالی حسابرسی شده به‌وسیله‌ی حسابرسان مستقل، وسیله‌ی بسیار مناسبی در انتقال اطلاعات قابل اتکا است و حسابرس مستقل، شایسته‌ترین شخص برای اظهارنظر درباره قابلیت اعتماد گزارش‌های مالی واحد اقتصادی. شایستگی حسابرس به این دلیل است که وی فردی مستقل بوده و حسابرسی را طبق استانداردهای حسابرسی انجام می‌دهد تا اطمینان یابد که اقلام صورت‌های مالی مطابق با استانداردهای حسابداری تهیه شده است. بنابراین، حسابرس به ادعاهایی اعتبار می‌دهد که توسط شخص دیگری در قالب صورت‌های مالی تهیه شده است و بدین‌وسیله قابلیت اتکای اطلاعات به‌کاررفته در تصمیمات اقتصادی را افزایش می‌دهد (نیکخواه آزاد، ۱۳۷۷).

حسابرسی به‌طور تدریجی تکامل قابل‌ملاحظه‌ای داشته است. در ابتدا هدف حسابرسی به ارائه‌ی اطمینان درباره‌ی صحت و دقت اطلاعات حسابداری واحد تجاری محدود بود که باگذشت زمان و رشد و توسعه‌ی اقتصادی و انتظارات گروه‌های مختلف، دامنه‌ی حسابرسی گسترش بیشتری پیدا کرده است. با تشکیل جامعه‌ی حسابداران رسمی از نیمه‌ی دوم سال ۱۳۸۰ و نیز الزامی شدن استانداردهای حسابداری و حسابرسی در این سال گام مهمی در جهت رشد حرفه‌ی حسابداری و حسابرسی انجام گرفت، به‌طوری‌که پژوهش‌های انجام گرفته ساختارمند شدند. از زمان لازم الاجرا شدن استانداردهای حسابداری و حسابرسی، پژوهش‌های مختلفی در رابطه با ابعاد مختلف و متنوع حسابرسی انجام شده است. بیش‌تر این پژوهش‌ها در قالب پایان‌نامه‌های دانشگاهی و برخی از آن‌ها به‌صورت مقالات در مجلات علمی به چاپ رسیده است. هرچند تعداد مقالات چاپ شده در رابطه با حسابرسی در مقایسه با موضوعات حسابداری و بازار سرمایه دارای سهم اندک است اما این امر در سال‌های اخیر نسبت به سال‌های قبل افزایش بیشتری داشته است. در این مقاله تلاش شده پژوهش‌های انجام گرفته تاکنون جمع‌آوری و سپس در طبقه‌بندی‌های موضوعی قرار گیرد. این کار از دو جنبه دارای اهمیت است: اولاً مشخص می‌شود که تاکنون محققین بر روی چه موضوعاتی کار کرده‌اند و از نظر آن‌ها چه موضوعاتی دارای اهمیت بیشتری بوده است؛ ثانیاً با مطالعه این پژوهش، چشم‌اندازی برای پژوهش‌های آتی ترسیم می‌گردد به‌طوری‌که کسانی که علاقه‌مند به انجام پژوهش در حسابرسی هستند از موضوعات و نتایج آن اطلاع یافته و مرزهای دانش برای آن‌ها مشخص می‌گردد و می‌توانند در جهت گسترش آن اقدام نمایند. هرچند جامعه‌ی حسابداران رسمی از ابتدای سال ۱۳۹۰ در قالب سامانه‌ی سحر اطلاعات مربوط به کلیه‌ی قراردادهای گزارش‌های حسابرسی، درآمد مؤسسات حسابرسی و غیره را به‌صورت پیوسته جمع‌آوری می‌نماید اما به سبب محرمانه تلقی نمودن این اطلاعات و نیز کوچک بودن بازه زمانی این اطلاعات، ارائه‌ی پژوهش‌های علمی که دارای قابلیت اتکا و تعمیم باشد در عمل انجام نگرفته است. بنابراین جمع‌آوری داده در ارتباط با حسابرسی دارای دشواری‌های خاص خود است. این امر باعث گردیده که در برخی از زمینه‌های حسابرسی پژوهش خاصی انجام نپذیرد (مهربانی، جمکرانی، ۱۳۹۶).

۴- پیشینه‌ی پژوهش

محمدمدی نوره و همکاران در سال ۱۴۰۰ در پژوهشی اقدام به بررسی تأثیر دیجیتالی شدن بر حسابرسان مستقل و مؤسسات حسابرسی در ایران نمودند. آنان از روش کدگذاری سه مرحله‌ای باز، محوری و انتخابی در کل مؤسسات حسابرسی عضو جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران و انتخاب خبرگان تعداد ۲۰ مصاحبه‌ی ساختار نیافته در ۱۳ مؤسسه‌ی حسابرسی عضو جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران انجام دادند. نتایج کیفی پژوهش نشان می‌دهد که دیجیتالی شدن موجب بهبود نقش و تأثیرگذاری حسابرسان به‌عنوان یک سازوکار حاکمیتی، بهبود فرآیندها و روش‌های رسیدگی، بهبود کیفیت اطلاعات حسابداری، بهبود تصمیم‌گیری ذی‌نفعان، بهبود روش‌ها و سیاست‌های استخدامی و تغییر استانداردها و الزامات قانونی متناسب با تحولات دیجیتال می‌گردد. همچنین دیجیتالی شدن از یک‌سو، به‌واسطه‌ی حذف بایگانی کاغذی، بهبود دسترسی و تسهیل در انتقال اطلاعات موجب بهبود امنیت اطلاعات و از سوی دیگر، به‌واسطه‌ی تسهیل در افشا و سوءاستفاده‌های شبکه‌ای موجب کاهش امنیت اطلاعات شده و در نتیجه این موضوع، لزوم ایجاد بسترهای امنیتی را ضروری می‌سازد.

بهرامی و همکاران در سال ۱۴۰۰ در پژوهشی به تأثیر استرس بر استقلال حرفه‌ای حسابرسان پرداختند. نتایج پژوهش دلالت بر تأثیر منفی پنج عامل مهم استرس بر استقلال ظاهری و باطنی حسابرسان دارد. همچنین یافته‌ها حاکی از آن است که تخصص در صنعت و تجربه‌ی حسابرسان باعث تأثیر بر رابطه‌ی بین استرس و استقلال باطنی می‌شود و بر رابطه‌ی بین استرس و استقلال ظاهری تأثیری ندارد.

اثنی عشری در سال ۱۳۹۹ به بررسی تأثیر اطلاعات بر گزارش‌گری مالی پرداخت. این مطالعه معرفی اثرات تغییرات فناوری و تحولات آن در آینده‌ی گزارش‌گری مالی است. این مطالعه ابتدا ابزارهای فن‌آوری را معرفی می‌کند و سپس نمای کلی از مزایا و تهدیدهای تغییرات فناوری را در گزارش‌گری مالی ارائه می‌دهد.

اسعدی در سال ۱۳۹۸ در پژوهشی به بررسی ابعاد اثرگذاری انقلاب صنعتی چهارم و اقتصاد دیجیتال بر رشد اقتصادی پایدار و تغییرات بنیادین در نظام اقتصادی کلاسیک پرداخته است. این مطالعه استدلال می‌کند که نظام اقتصادی نوین ایجادشده با کاهش هزینه‌های تولید و مبادله، رفاه اقتصادی جامعه را افزایش می‌دهد. همچنین اثر فناوری و یادگیری مرکب بر اصل محدودیت منابع در اقتصاد غلبه نموده و با تغییر ساختاری در فضای کسب‌وکارها، رشد اقتصادی درون‌زا و پایدار را تسریع می‌نماید. درنهایت نیز نقش دولت‌ها در سیاست‌گذاری و تأمین زیرساخت‌های ضروری برای استقرار و تکامل فرآیند گذار به انقلاب صنعتی چهارم و اقتصاد دیجیتال بررسی و تبیین شده است.

زهره محمود دهنوی در سال ۱۳۹۵ به بررسی استفاده از فناوری اطلاعات در حسابرسی مستقل در ایران، موانع و مشکلات آن پرداخته است. امروزه بر اثر افزایش کارایی و اثربخشی فناوری

اطلاعات، افزایش هزینه‌های حسابرسی، فعال شدن بازار سرمایه و ضرورت نیاز به اطلاعات دقیق و بهنگام، استفاده از فناوری اطلاعات در حرفه‌ی حسابرسی مقرون به صرفه شده است و شرکت‌های حسابرسی به‌منظور همراه شدن با این شرایط، نیازمند تغییر تکنیک‌ها و روش‌های سنتی خود هستند. حرفه‌ی حسابرسی ایران، گرچه تأثیر فناوری اطلاعات بر حرفه و اهمیت آن را درک می‌کند اما به‌کندی به آن واکنش می‌دهد و متأسفانه در حال حاضر عمدتاً حسابرسی بر اساس شیوه سنتی صورت می‌گیرد و کارهای حسابرسی به‌طور عمده دستی و بر اساس شیوه‌های قدیمی انجام می‌شود. فلاح و همکاران در سال ۱۳۹۵ به بررسی قضاوت‌ها و تصمیم‌گیری‌های حرفه‌ای حسابرسان پرداختند. در این مقاله مهم‌ترین عوامل مؤثر بر قضاوت و تصمیم‌گیری‌های حرفه‌ای حسابرس مورد شناسایی قرار گرفته است. شناسایی این عوامل موجب بهبود کیفیت قضاوت حسابرس می‌شود و کیفیت خدمات حسابرس را افزایش می‌دهد. حسابرس برای آن که بتواند از عهده‌ی وظایفی که عرفاً یا به‌موجب قوانین و مقررات بر عهده‌ی او گذاشته شده است، به نحوی رضایت‌بخش و قابل اطمینان برآید، لازم است از مهارت کافی در امور مربوط به حسابداری و حسابرسی برخوردار باشد تا قضاوت حرفه‌ای مناسب ارائه دهد.

موسی زاده و همکاران در سال ۱۳۹۳ به بررسی تأثیر آگاهی و مهارت حسابرسان از مبانی و روش‌های فناوری اطلاعات بر اجرای مطلوب عملیات حسابرسی پرداختند. نتایج نشان داد، علی‌رغم وجود رابطه‌ی همسو بین تمامی متغیرهای مستقل و وابسته، تنها چهار عامل اساسی مشتمل بر آگاهی از سیستم‌های اطلاعاتی حسابداری، شناخت سطوح امنیت سیستم، آشنایی در خصوص پردازش داده‌ها و آشنایی و کار با نرم‌افزارهای حسابداری دارای تأثیر معنادار بر ارزیابی کنترل داخلی و اجرای عملیات حسابرسی می‌باشند.

اسکندری در سال ۱۳۹۲ اقدام به بررسی آموزش حسابرسی و اقتصاد دیجیتال نمود. در این مقاله، به توصیف و تعریف تغییرهای موردنیاز در آموزش حسابرسی در حرکت به‌سوی اقتصاد با پردازش بی‌درنگ و حسابرسی مستمر پرداخته شده است. همچنین عوامل انگیزشی مهارت‌های ویژه و دیگر ابزار آموزشی که به سه وضعیت اصلی اقتصاد دیجیتالی با پردازش بی‌درنگ معروف اشاره شده است.

خوش‌طینت و همکاران در سال ۱۳۸۷ به بررسی قضاوت حرفه‌ای در حسابرسی پرداختند. یافته‌های تحقیق نشان می‌دهد که دانش، تجربه، درستکاری، استقلال، پایبندی به مبانی اخلاقی، تردید حرفه‌ای و استقلال میدانی مهم‌ترین ویژگی‌های شخصی و نظارت حرفه‌ای بر کار حسابرسان، وجود شرایطی که حسابرسان خود را ملزم به پاسخگویی نسبت به قضاوت‌های حرفه‌ای انجام‌شده بدانند، وجود برنامه‌ها و چک‌لیست‌های حسابرسی و غیرقابل تفسیر بودن استانداردهای حسابداری و حسابرسی مهم‌ترین عوامل محیطی مؤثر بر قضاوت حرفه‌ای در حسابرسی است.

دانایی‌فرد در سال ۱۳۸۶ به تشریح پارادایم‌های رقیب در علم سازمان و مدیریت با رویکرد تطبیقی به هستی‌شناسی، شناخت‌شناسی و روش‌شناسی پرداخت. در این مقاله با شرح هر پارادایم، ارکان سه‌گانه آن مورد بررسی قرار گرفته و با اشاره به کاربرد آن‌ها در علم سازمان و

مدیریت نتیجه‌گیری می‌شود که در پژوهش‌های مدیریتی، همه پارادایم‌های مذکور می‌توانند در حوزه‌های مختلف مورد استفاده قرار گیرند.

حساس یگانه در سال ۱۳۸۳ به بررسی چالش‌های حسابرسی عملیاتی پرداخت. او اهم وظایف حسابرسان عملیاتی برای کاهش چالش‌های احتمالی را بیان نمود. رفتار اخلاقی و پرهیز از روش‌های انتقادی و خرده‌گیری بی‌مورد، دوری جستن از جزئی‌نگری، از عوامل دیگری است که مؤثر است. حسابرسان باید همواره این موضوع را به خاطر داشته باشند که موفقیت آن‌ها به روابط انسانی و اخلاقی با حسابرسی شونده‌گان وابسته است و بدون آن، حسابرسی عملیاتی غیرعملی است و چنانچه اجباری باشد، اثربخشی لازم را ندارد.

۴- یافته‌های پژوهش

۴-۱- پارادایم اقتصاد دیجیتال

اقتصاد دیجیتال به طیف وسیعی از فعالیت‌های اقتصادی اشاره دارد که از طریق ابزارهای دیجیتال مورد استفاده قرار می‌گیرد. زبان گزارش‌گری تجاری توسعه‌پذیر به‌عنوان یک زبان واحد گزارش‌گری امکان مبادله، خواندن و پردازش اطلاعات در بستر دیجیتال فراهم آورده، استانداردهای بین‌المللی گزارش‌گری مالی به‌عنوان یک چارچوب واحد جهت ارائه‌ی اطلاعات واحد تجاری مورد استفاده قرار می‌گیرد (دقیق روحی، ۱۳۹۶).

پارادایم‌های غالب اقتصاد دیجیتال را می‌توان به شرح موارد ذیل طبقه‌بندی و تعریف نمود:

۱- استفاده از فناوری اطلاعات در حسابرسی: حسابداری و حسابرسی به‌عنوان زبان تجارت و سیستم اطلاعاتی باید خود را در با فناوری‌های جدید هماهنگ سازد تا بتواند در خدمت استفاده‌کنندگان مالی باشد (دهقان، گلی، افسای، ۱۳۹۱). حسابرسی کامپیوتری فرآیند کاربرد هر نوع سیستم مبتنی بر فناوری اطلاعات در راستای کمک به حسابرسان در فرآیند برنامه‌ریزی، اجرا تکمیل و هدایت عملیات حسابرسی است (مهدوی، منصوری، ۱۳۸۹). در تعامل بین حسابرسی و فناوری اطلاعات، فرض اساسی قبول این واقعیت است که فناوری اطلاعات بیش از هر چیز دیگر، نقش یک ابزار مؤثر در فرآیند حسابرسی را بر عهده داشته و تحت هیچ شرایطی جایگزین نقش انسان نمی‌شود.

۲- نقش فناوری اطلاعات در شفافیت اطلاعات: با استفاده از فناوری اطلاعات و ارتباطات می‌توان شفافیت اطلاعات ایجاد کرد. واحدهای اقتصادی می‌توانند با بهره‌گیری از قابلیت‌ها و امکانات فراهم آمده توسط زیرساخت‌های فناوری اطلاعات و با ایجاد بهبود در ارائه خدمات آنلاین، زیرساخت‌های مخابرات و به‌کارگیری سرمایه انسانی متخصص در حوزه فناوری اطلاعات به پیاده‌سازی و توسعه الکترونیک و افزایش شفافیت اطلاعات کمک شایانی نمایند (عبدالهی، توکلی، ۱۳۹۳).

۳- نقش فناوری در گزارش‌گری مالی: با استفاده از هوش مصنوعی، حسابداران بر تصمیم‌گیری بیش‌تر از جمع‌آوری داده‌ها و تجزیه و تحلیل دستی آن‌ها تمرکز می‌کنند و علاوه بر این، مدیریت و کنترل داخلی مؤثرتر و بیش‌تر خواهد بود. استفاده گسترده از فناوری اطلاعات در شرکت روند

مدرن توسعه‌ی کسب‌وکار است. برخی از مزایای استفاده از فناوری در گزارش‌گری مالی عبارت است از: دسترسی شبانه‌روزی به داده، حسابداری به‌صورت آنلاین، هزینه‌ی ترافیک کمتر و اهمیت گزارش‌گری مالی در سطح جهانی در حال افزایش است. سیستم اقتصادی سرمایه‌گذاران نیاز به اطمینان کامل در گزارش مالی شرکت‌ها دارند (اثنی عشری، ۱۳۹۹).

۴- استفاده از ابزار فناوری: فناوری اطلاعات عنصری کلیدی در حذف محدودیت زمانی و مکانی، دسترسی بهتر و سریع‌تر به اطلاعات، به‌روز بودن و... است. فناوری، روش انجام کارها را دگرگون ساخته و باعث شده بستری که بر کاغذ بناشده بود به بسترهای الکترونیکی تبدیل شود که آن را در اصطلاح تبادل الکترونیکی اطلاعات می‌نامند (موسی‌زاده و همکاران، ۱۳۹۳).

۲-۴- محیط حسابرسی اقتصاد دیجیتال

اقتصاد دیجیتال می‌تواند به راهی برای تغییر محیط حسابرسی منجر شود. برای حساب‌رسان دستیابی به پیشرفت‌های فزاینده‌ی فناوری به‌عنوان اساس اقتصاد دیجیتال الزامی است. بنابراین آنان باید در روش‌های انجام کار حسابرسی خود تجدیدنظر کنند. آموزش‌دهندگان حسابرسی نیز باید آموزش‌هایی را ارائه دهند که نه‌تنها برای تأمین نیازهای این محیط جدید کافی باشد بلکه به حساب‌رسان هم قدرت پذیرش تغییرهای سریع در اقتصاد جدید را بدهد. در نتیجه در این خصوص نیز می‌بایست به سه مؤلفه قابل‌پذیرش بودن، پذیرش تغییرها، آیین رفتار پیشگیرانه نیز توجه کرد (اسکندری، ۱۳۹۲).

سه وضعیت اصلی اقتصاد دیجیتالی در این محیط و تقابل بین دستگاه‌های اطلاعاتی مدیریت با ابزار سنتی حسابرسی عبارت است از:

۱- نگرش‌ها: به مجموعه‌ای از دیدگاه‌ها اطلاق می‌شود که در جهان به‌طور فزاینده در حال ورود به حرفه‌ی حسابرسی هستند. نگرش‌ها، حسابرسی سنتی را به‌صورت پویا به‌سوی الگوی اقتصاد دیجیتال هدایت می‌کند. بنابراین، بیان موضوع‌هایی مانند: پذیرش فناوری و مدیریت تغییر که در اقتصاد دیجیتالی با آن مواجه می‌شویم.

جدول (۴) نگرش‌ها در اقتصاد دیجیتال با حسابرسی (اسکندری، ۱۳۹۲)

مهارت	رویکرد سنتی	رویکرد اقتصاد دیجیتال
آیین رفتار حرفه‌ای	رویکرد بخشی به رفتار حرفه‌ای	نگرش پیشگیرانه به سمت رفتار حرفه‌ای و توجه به بحران‌های جدید مربوط به اقتصاد دیجیتال
پذیرش فناوری	رویکرد مبتنی بر صفحه گسترده	تحقیق‌های مداوم در ارتباط با فناوری‌های جدید مربوط
تغییر به‌سوی بهبود	تغییرهای محدود با توجه به قوانین و مقررات تطبیق محتوایی از طریق حسابرسی غیرقابل انعطاف و استانداردهای حسابداری	استقبال از تغییر قابل‌پذیرش بودن اعتباردهی بر مبنای ریسک و حسابداری بر مبنای اصول

۲- رفتارها: بر ماهیت تعامل بین حسابرسان و مشتریان، قانون‌گذاران، گروه‌های حسابرسی و فناوری دلالت می‌کند.

جدول (۵) رفتارها در اقتصاد دیجیتال با حسابرسی (اسکندری، ۱۳۹۲)

مهارت	رویکرد سنتی	رویکرد اقتصاد دیجیتال
تعامل با مشتریان	تعامل چهره به چهره	تعامل سنتی با مشتریان همراه با تعامل از راه دور
کارگروهی	گروه‌های پای کار	مدیریت گروه از راه دور
مدیریت اجرای کار حسابرسی	برنامه‌ریزی جهت حسابرسی از پیش تعیین شده حسابرسی‌های مداوم تأکید بر اصول پذیرفته‌شده‌ی حسابداری	اجرای حسابرسی به‌صورت پویا توافق‌های شبیه‌سازی شده از راه دور ملاحظات سریع‌تر سنجش فرآیند کسب‌وکار
یادگیری فناوری شغل	تأکید بر آموزش‌های وسیع	توانایی خودآموزی با ابزار فناوری جدید

۳- دانش فکری: مشتمل بر دانش خاص و مهارت‌های موردنیاز برای تبیین مفاهیم، ایجاد و اجرای حسابرسی در اقتصاد دیجیتال است.

جدول (۶) دانش فکری در اقتصاد دیجیتال با حسابرسی (اسکندری، ۱۳۹۲)

مهارت	رویکرد سنتی	رویکرد اقتصاد دیجیتال
داشتن پایه‌ی فناوری	آشنایی با فناوری اولیه	شناخت مفاهیم و روش‌های بنیادی فناوری اطلاعات
حسابرسی فناوری اطلاعات	حسابرسی فناوری اطلاعات پایه	تأکید بیش‌تر بر حسابرسی فناوری اطلاعات
ابزار حسابرسی مبتنی بر فناوری	استفاده‌ی محدود از ابزار نرم‌افزار خاص	استفاده از کار برگ‌هایی که به‌صورت خودکار تهیه شده استخراج داده‌ها و استفاده از تجزیه و تحلیل آماری شناخت و درک سیستم جامع برنامه‌ریزی منابع شناخت و درک مناسبی از برنامه‌های حسابداری
دانش حسابداری و حسابرسی	ثبت و به خاطر سپردن واقعیت‌ها	توجه به مجموعه‌ای از دانش‌های عمومی وسیع برای بهبود تحقیق‌ها و مهارت‌های تحصیل اطلاعات
گواهینامه‌ها	تأکید اولیه بر قبولی در امتحان حسابداری رسمی	موفقیت در امتحان‌های حرفه‌ای مختلف جهت اخذ گواهینامه‌های مربوط، توانایی دستیابی به اطلاعات به‌موقع و منابع موجود، دانش منابع روز

در این محیط، حسابرسان باید دارای مهارت‌هایی باشند که در تأمین نیازهای اقتصاد دیجیتال به آنان کمک کند. به‌کارگیری و ترکیب مناسبی از دانش‌ها به آن‌ها یاری می‌رساند تا حدی به

شناخت فناوری پردازد که انتظار دارند در زمان اجرای حسابرسی‌ها، آن را مورد استفاده قرار دهند. توانایی حسابرسی منسجم در رفتار حسابرسان، نشان داده می‌شود. مجموعه مهارت‌های حسابرسان فعال در اقتصاد دیجیتال، کلیدی برای موفقیت بوده که سه وضعیت نگرش، رفتار و دانش‌های فکری، وجه تمایز حسابرسان جدید را با حسابرسان سنتی تشکیل می‌دهند.

جدول (۷) مجموعه مهارت‌های حسابرسان در اقتصاد دیجیتال (اسکندری، ۱۳۹۲)

دیدگاه تاریخی	اجرای استخراج اطلاعات	دیدگاه آینده‌نگر	مدیریت کمک به هدایت افکار
	دارا بودن مدرک حسابدار رسمی		داده‌های معاملاتی باارزش
	ارزیابی سیستم‌های موجود		حسابرسی منسجم
	کمک‌های مدیریت		حسابرسی داخلی توانمند
	صورت‌های مالی دوره‌ای		آگاهی بخشی بهتر به ذی‌نفعان
	تنوع مدارک حرفه‌ای		

۵- بحث و نتیجه‌گیری

تئوری‌ها و پیش‌فرض‌ها، منظرهای دید عالمان را می‌سازند. پارادایم حاکم بر هر حوزه علمی کل جریان‌های علمی اعم از تولید دانش، جذب تسهیلات و منابع برای فعالیت‌های علمی-پژوهشی، شیوه‌ی یک‌پارچگی افراد و سازمان‌های علمی و رفتارهای اندیشمندان و پژوهشگران در زندگی علمی خود را تحت تأثیر قرار می‌دهد. بر همین مبنا توسعه‌ی علمی به شیوه‌های متفاوت صورت می‌پذیرد. یک شیوه ممکن است حوزه‌های معینی از پژوهش را ترجیح دهد یا نادیده بگیرد. سبک‌های معین علم را تقویت کند یا از بین ببرد، مانع حرفه‌ای شدن گردد یا آن را ترجیح دهد یا نادیده بگیرد، سبک‌های معین علم را تقویت کند یا از بین ببرد، مانع حرفه‌ای شدن گردد یا آن را ترویج نماید و جهان‌بینی‌هایی را تحمیل کند که راه‌های معین تحقیق و الگوهای علمی را تسهیل کند یا عقب اندازد. به هر صورت، شیوه‌ی حاکم بر حوزه‌ی علمی بر تجزیه و تحلیل مناسبات علوم و محیط آن، ادراکات متفاوت از آموزش و دانش، مناسبات علم با سیاست، و پیوندهای علم و سایر قلمروهای اجتماعی مؤثر است (قانع‌ی راد، ۱۳۸۱).

قضاوت حسابرسان یکی از موضوعات مهم حوزه‌ی تحقیقات حسابرسان است. برخی از کارهای حرفه‌ای مانند قضاوت، پزشکی و حسابرسان متکی به قضاوت فرد حرفه‌ای است. اگر بخواهیم حسابرسان را از سایر حرفه‌ها متمایز کنیم، می‌توانیم دو ویژگی استقلال و بی‌طرفی حسابرسان و دیگری قضاوت حسابرسان را برشماریم. این دو موضوع به حسابرسان شخصیت می‌دهد. وظیفه‌ی اصلی حسابرسان گواهی دادن نسبت به این موضوع است که صورت‌های مالی صاحب‌کار از تمام جنبه‌های بااهمیت عاری از هرگونه تحریف اساسی است. این امر مستلزم بی‌طرفی در قضاوت حسابرسان است (جانستون و همکاران، ۲۰۰۱).

نوع رویکرد اقتصاد دیجیتال و حسابرسان در عصر حاضر در حال تغییر چشمگیری است.

جایگزینی روش‌های مدرن با روش‌های سنتی گذشته در حال انجام است. از این رو بخش مشارکت حسابرسان در بازار کسب و کار با کارفرمایان در حال شکل‌گیری است و از طرفی استقلال مسئولیت حرفه‌ای حسابرسان نیز در حال تغییر شکل و ایجاد ماهیتی جدید است. از دیدگاه حسابرسی در عصر دیجیتال، کسب و کارها و اقتصاد به صورت رقابتی شده‌اند. در نتیجه این امر موجب افزایش مسئولیت‌پذیری حسابرسان در محیط رقابتی پیش رو را ایجاد می‌کند. این موضوع یکی از پارادایم‌های حسابرسی عملیاتی است. از طرفی نگاه بودجه‌ریزی و برنامه در حسابرسی عملیاتی تغییر می‌نماید و حسابرسی سنتی و کلیشه‌ای کم‌رنگ‌تر و حسابرسی نوین جایگاه جدید را به دست خواهد آورد.

منابع

- اثنی عشری، الهام. (۱۳۹۹). تأثیر اطلاعات بر گزارش‌گری مالی، پژوهشنامه اورمزد، ۵۳ (ب).
- ارباب سلیمانی. (۱۳۸۰). اصول حسابرسی، تهران: سازمان حسابرسی.
- اسعدی، مرضیه. (۱۳۹۸). انقلاب صنعتی چهارم و اقتصاد دیجیتال، مطالعات کاربردی در علوم مدیریت و توسعه، ۴(۳).
- اسکندری، کیوان. (۱۳۹۲). آموزش حسابرسی و اقتصاد دیجیتال، حسابرسی، ۸.
- اکبری، فضل‌الها. (۱۳۸۵). فرهنگ اصطلاحات حسابداری، تهران: سازمان حسابرسی.
- بختیاری، مهرداد. (۱۳۸۶). حسابرسی عملیاتی، حسابدار رسمی، ۲۲(۱۹۰).
- بنی فاطمی کاشی، سید محمدرضا. (۱۳۸۲). آشنایی با برخی مفاهیم اساسی عملیاتی (کارایی)، حسابرسی، ۵(۲۰).
- بهرامی، تورج، بحری ثالث، جمال، جبارزاده کنگرلوئی، سعید، حق ویردی زاده، محسن. (۱۴۰۰). تأثیر استرس بر استقلال حرفه‌ای حسابرسان، پژوهش‌های حسابرسی، ۲.
- چالمرز، آلن‌فی. (۱۳۷۴). چپستی علم (درآمدی بر مکاتب علم‌شناسی فلسفی)، ترجمه‌ی سعید زیباکلام، تهران: شرکت انتشارات علمی و فرهنگی.
- حساس یگانه، یحیی. (۱۳۸۳). حسابرسی عملیاتی، حسابدار، ۱۶۰.
- خوش‌طینت، محسن، بستانیان، جواد. (۱۳۸۷). قضاوت حرفه‌ای در حسابرسی، مطالعات حسابداری، ۱۸.
- دانایی‌فرد، حسن. (۱۳۸۶). پارادایم‌های رقیب در علم سازمان و مدیریت: رویکرد تطبیقی به هستی‌شناسی، شناخت‌شناسی و روش‌شناسی، دومه‌نامه علمی و پژوهشی دانشگاه شاهد، ۲۶، ۸۹-۱۰۴.
- دقیق روحی، حمید. (۱۳۹۶). نقش حسابداران مدیریت در اقتصاد دیجیتال، شانزدهمین همایش ملی حسابداری.
- دهقان، مهدی، گلی، عباس، افسای، اکرم. (۱۳۹۱). بررسی نقش فناوری اطلاعات در حرفه‌ی حسابداری و حسابرسی، همایش منطقه‌ای حسابداری در عصر فناوری اطلاعات در دانشگاه آزاد

اسلامی واحد مینودشت.

رایدر، هری آر. (۱۳۸۰). راهنمای جامع حسابرسی عملیاتی، مترجمان محمد مهیمنی و محمد عبدالهر پور، تهران: سازمان حسابرسی.

رحیمیان، نظام الدین. (۱۳۸۳). انتخاب موضوع حسابرسی عملیاتی، مجموعه مقالات اولین همایش حسابرسی در ایران، جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران.

رضایی نایه، فاطمه. (۱۳۹۸). پارادایم و کاربردهای آن در سازمان و مدیریت، ششمین همایش ملی پژوهش‌های مدیریت و علوم انسانی در ایران.

سفار، محمدجواد. (۱۳۷۶). حسابرسی عملیاتی، کارایی، اثربخشی، صرفه‌ی اقتصادی و مدیریت انجمن حسابداران رسمی آمریکا، تهران: سازمان حسابرسی.

عبداللهی، علی، توکلی جوشقانی، نازنین. (۱۳۹۳). بررسی نقش شفافیت اطلاعات در شفافیت سازی و کاهش فساد، چشم‌انداز مدیریت دولتی، ۵(۱۸).

فلاح، علی و ذولفعلیزاده، آریتا و حاتمی داودی، مراد، ۱۳۹۵، قضاوت‌ها و تصمیم‌گیری‌های حرفه‌ای حسابرسان، دومین کنفرانس ملی رویکردهای نوین در علوم مدیریت، اقتصاد و حسابداری، بابل، <https://civilica.com/doc/554858>

قانع‌ی راد، محمدامین. (۱۳۸۱). نهادینه شدن علم، نگهداری و استقرار مغزها، رهیافت، ۲۸، ۷۱-۸۶.

کوهن، توماس.س. (۱۳۶۹). ساختار انقلاب‌های علمی، ترجمه‌ی احمد آرام، تهران: سروش. محامی، ناصر. (۱۳۹۶). پارادایم حسابرسی، جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران، شماره‌ی ۹۴. محمدی نوره، شاکر، رحیمیان، نظام الدین، احمدی دهرشید، جمیل. (۱۴۰۰). بررسی تأثیر دیجیتالی شدن بر حسابرسان مستقل و مؤسسات حسابرسی در ایران، پژوهش‌های حسابرسی، ۳، ۱۸۱-۱۵۳.

محمود دهنوی، زهره. (۱۳۹۵). استفاده از فناوری اطلاعات در حسابرسی مستقل در ایران، موانع و مشکلات، پژوهش حسابداری، ۶(۲۱).

موسی زاده، سید محمد، طالب تبار آهنگر، میثم، حسین فتحه، محمد. (۱۳۹۳). بررسی تأثیر آگاهی و مهارت حسابرسان از مبانی و روش‌های فناوری اطلاعات بر اجرای مطلوب عملیات حسابرسی، پژوهش‌های نوین در حسابداری، ۱(۴)، ۵۸-۶۸.

مهدوی، غلامحسین، منصوری، شعله. (۱۳۸۹). فناوری اطلاعات و تأثیر آن بر بهبود کیفیت حسابرسی، حسابرس، ۱۲ (۵۱)، ۸۲-۸۸.

مهربانی، حسین، غلامی جمکرانی، رضا. (۱۳۹۶). بررسی تحلیلی پژوهش‌های انجام‌شده در زمینه‌ی حسابرسی در ایران، دانش حسابرسی، ۱۷(۶۶).

نیکخواه آزاد، علی. (۱۳۷۷). بیانیه‌ی مفاهیم بنیادی حسابرسی، تهران: انتشارات شب چله.

وحیدی الیزه‌ای، ابراهیم. (۱۳۷۲). اصول حسابرسی، تهران: انتشارات کتابخانه فروردین.

یزدانی زاده، محسن، حبیبی، ناصر. (۱۳۸۹). پارادایم جهانی شدن و سهم و نقش جمهوری

- اسلامی ایران در آن، مطالعات راهبردی سیاست‌گذاری عمومی، ۱(۱)، ۱۲۵-۱۵۲.
- Abdollahi.A, Tavakoli.N (2014) "Evaluate the role of information transparency in role transparency and Corruption reduction", Public Administration Perspective, Vol 5, No 18. (in persian)
- Akbari.F, (2006), "nejad, Akbari's dictionary of Accounting Terms", Audit Organization, No 1. (in persian)
- Asaadi.M (2019), "Applied Studies in Management Sciences and Development", Fourth industrial revolution and digital economy, Vol 4, No 3. (in persian)
- Asniaashari.E (2021), "Impact of Information on Financial Reporting", Ourmazd Journal, Vol 53.(in persian)
- Bahrani.T, Bahri sales. J, Jabbarzadeh Kangar Louie.S, Haghvardi Zadeh.M (2021), "The Effect of Stress on the Audits' Professional Independence", The Auditing Researchs, Vol 1, No2. (in persian)
- Bakhtiyari.M (2007), "Operational Auditing", Iranian Association of Certified Public Accountants Journal, Vol 22, No 190. (in persian)
- Bani fatemi.M (2004), "Operational (Effectiveness)", Audit Journal, Vol 5, No 20. (in persian)
- Baumol, W, J, (2002), The Free-market Innovation Machine: Analyzing the Growth Miracle of Capitalism, Princeton: Princeton University Press.
- Castells, M, (1996), the Rise of the Network Society, Blackwell, Oxford.
- Chalmers, Alan Francis (1995), what is this thing called science? An assessment of the nature and status of science and its methods, The Center for Studying and Compling University Books in Humanities (SAMT) .(in persian)
- Coutu, D.L. (2002). How resilience works. Harvard Business Review, 80, 46-51.0
- D. Koontz, Harold and O'Donnell, Cyril. (1978). Essentials of Management. McGraw-Hill.
- Danayefard.H (2007), "The Paradigms in the Science of Organization and Management: A Comparative Approach to Ontology", Epistemology and Methodology, Shahed University Audit Journal, No 26. (in persian)
- Dehghan.N, Abbas, G, (2013) "The Role of Information Technology in Professional Accounting and Auditing", Regional Seminar on Accounting in the Age of Information Technology. (in persian)
- Dehnavi.Z (2016), "Utilization of the Information Technology in External Audit in Iran", Problems and Constraints, The Financial Accounting Researches, Vol 6, No 21. (in persian)
- Ebrahimi.V (1993), "Principles of auditing, Farvardin Library Publication, Vol 2. (in persian)
- Eskandari, K (2014), "Auditing education and Digital Economy", Audit Journal, No 8. (in persian)
- Everly, G. S. MaCabe, O, L, Semon, N., Thompson, C. B., & LINK, J. (2014). The development of a model of psychological first aid (PFA) for non-mental health trained public health personnel: The Johns Hopkins RAPID-PFA Journal of public Health Management and Practice ,20, S24-S29.
- Fallah.A, Zolfalizadeh.A, Hatami moradi.M, (2016) "Auditor judgment and Audit Profession Decision making", The Second National Conference on New Management, Economics and Accounting. (in persian)
- Ghaneirad.M, (2002) "institutionalization of the science", maintenance and settlement brains, Rahyaf Journal, No 28. (in persian)

- Gholamhossein.M, Mansori.SH (2011), "Information Technology and The Effect of Auditing Quality", Audit Journal, No 51. (in persian)
- Hasass Yeganeh.Y (2004), "Operational Auditing", Hesabdar Magazine, No 160. (in persian)
- Johnstone, K. M., M. H. Sutton, T. D. Warfield. (2001). Antecedents and consequences of independence risk: Framework for analysis. Accounting Horizons 15 (1): 1-18
- Khoshtinat.M, Boštianian.J (2008), "Professional Judgment in Auditing", Journal of Accounting Studies, No 18. (in persian)
- Kuhn, Thomas Samuel (1369), the structure of scientific revolutions, Soroush Publication. (in persian)
- Mahami.N, (2017), "Audit Paradigm, Iranian Association of Certified Public Accountants", Vol 94. (in persian)
- Mautus, R. k. and H.A. Sharaf, (1961), The Philosophy of Auditing, Sarasota FL, American Accounting Association.
- Mehrabani.H (2017), "Evaluate of research Review of Auditing in Iran, Journal of Audit Science", Vol 17, No 66. (in persian)
- Mohammady Navareh.SH, Rahimian.N, Ahmadi Dehrashid.J (2021), "Investigating the Impact of Digitalization on Independent Auditors and Auditing firms in Iran", The Auditing Researchs, Vol 1, No3. (in persian)
- Musa zadeh A. (2014), "Investigating the Effect of Auditors Knowledge and Expertise about Accounting Information Systems on Planning and Performing of Auditing Process", New Researches in Accounting, Vol 1, No 4. (in persian)
- Nickkhah.A (1998), "Principles of auditing", Audit Organization, Vol 1. (in persian)
- Procter, Paul, (1981), Dictionary of Contemporary English. Longman, Germany.
- Rahimian.N (2004), "Operational Auditing, The first National Conference on Accounting and Management", Iranian Association of Certified Public Accountants. (in persian)
- Reider, Horry R (2001), "The complete guide to operational Auditing", Audit Organization, No 149. (in persian)
- Rezaeinayeh.F (2019), "The paradigm and its applications in organization and management", 6th National Conference on Management & Humanistic Science Research in Iran. (in persian)
- Roohi.D, (2017), "The Role of Management Accountants in Digital Economy", 16th Iranian National Conference on Accounting. (in persian)
- Safar.M (1997), "American Institute of Certified Public Accountants. Committee on Operational and Management Auditing", Audit Organization Services, Vol 112, No 1. (in persian)
- Soleimani, A (2001), "Principles of auditing", Audit Organization, Vol 1. (in persian)
- W. Cosserat, Graham. (2005). Modern auditing, second edition McGraw-Hill.
- Yazdani zadeh.M, habibi. N (2011), "The paradigm of globalization and the contribution and role of the Islamic Republic of Iran", Strategic Studies Quarterly, Vol 1, No 1. (in persian)