

نیاز به بهبود در گزارش‌دهی مرسوم حسابرسی

محمدامید اخگر^{۱*}، ناصح حیدریان^۲، خسرو رحیمی^۳

چکیده

به منظور ارتقای ظرفیت و قابلیت‌های گزارش‌دهی حسابرسی، تغییرات در شکل مرسوم گزارش حساب‌رسان از سوی نهادهای بین‌المللی حسابرسی مورد بازبینی قرار گرفته است. بر این اساس، استانداردهای پیشنهادی از سوی هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های بورس اوراق بهادار آمریکا و همچنین گزارش پیشنهادی از سوی هیأت تدوین استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان‌بخشی ارائه شده است. در این پژوهش تلاش شده است تا نکات کلیدی تغییرات پیشنهادی در قالب سؤالات پرسشنامه به نظرخواهی از حساب‌رسان رده مدیران ارشد و مدیران سازمان حسابرسی گذاشته شود تا برآوردی از نیاز به تغییرات در گزارش‌دهی حسابرسی مرسوم حسابرسی ایران انجام پذیرد. در پرسشنامه نظرسنجی، تغییرات پیشنهادی در سه محور سؤال شده است. بیش از ۸۰ درصد پاسخ‌دهندگان موافقت خود را با تغییرات پیشنهادی در فرم و شکل گزارش‌دهی حسابرسی نوین اعلام نموده‌اند. همچنین بیش از ۴۰ درصد از پاسخ‌دهندگان موافقت خود را به ترتیب با تغییرات پیشنهادی در ارائه اطلاعات بیشتر از یافته‌های حساب‌رسان در گزارش حساب‌رسان و ارائه اطلاعات بیشتر، از اقدام‌های حساب‌رسان در گزارش حساب‌رسان اعلام نموده‌اند.

واژه‌های کلیدی: گزارش حسابرسی، استاندارد پیشنهادی حسابرسی، تغییرات در گزارش حساب‌رسان.

۱. استادیار حسابداری دانشگاه کردستان

۲. کارشناس ارشد حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی، واحد سنندج

۳. کارشناس ارشد حسابداری دانشگاه کردستان

تاریخ دریافت مقاله: ۹۳/۱/۲۴

تاریخ پذیرش مقاله: ۹۳/۳/۱۱

* نویسنده مسئول: محمدامید اخگر

Mo.akhgar@uok.ac.ir

مقدمه

نقش حسابرسی، افزایش اعتبار و منصفانه بودن اطلاعات ارائه شده در صورت‌های مالی است. حسابرسی با ایفای نقش خود می‌تواند بر سودمندی و قابلیت اتکای اطلاعات به عنوان بخشی از ویژگی‌های کیفی آن، تأثیر گذارد. به دلیل توانایی حسابرسی در افزایش اعتبار و منصفانه بودن اطلاعات، انتشار گزارش‌های حسابرسی می‌تواند منجر به مخابره اخبار و اطلاعات درباره شرکت به بازار سرمایه شده و در نتیجه واکنش بازار سرمایه را در پی داشته باشد. واکنش بازار سرمایه به محتوای اطلاعاتی گزارش‌های حسابرسی، موجب تغییر در ارزش بازار شرکت‌ها در بازار سرمایه می‌شود. بنابراین، حسابرسی با فراهم نمودن گزارش‌های سودمند و انتشار آن‌ها در بازار سرمایه می‌تواند بر تصمیم‌گیری مشارکت‌کنندگان در بازار سرمایه تأثیر گذارد و زمینه را برای اتخاذ تصمیمات صحیح اقتصادی فراهم نماید (بنی‌مهد، ۱۳۹۲).

گزارش حسابرسی محصول نهایی و اصلی فرآیند حسابرسی و وسیله بیان قضاوت و نظر حسابرس درباره کیفیت و محتوای صورت‌های مالی صاحبکار است و در ایجاد اطمینان و آسودگی خاطر در استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی و در راس آن‌ها سهامداران نقش بزرگی دارد. از آنجا که گزارش حسابرسی در بر گیرنده اطلاعات و وسیله انتقال آن به استفاده‌کننده است، طبیعی است که باید سعی شود تا ویژگی‌های اطلاعات قابل استفاده و مفید برای تصمیم‌گیری، در آن رعایت شود (حمیدراوری، ۱۳۷۲).

مبانی نظری

شکل فعلی گزارش حسابرسی، شکل استاندارد است که صورت‌های مالی حسابرسی شده، فرآیند حسابرسی، مسئولیت‌های مربوط به حسابرس و مدیریت در آن تشریح می‌شود. گزارش استاندارد حسابرسی بیان می‌کند که صورت‌های مالی در تمامی موارد با اهمیت، وضعیت مالی، نتایج عملیات و گردش وجه نقد واحد مورد رسیدگی را بر طبق اصول پذیرفته شده حسابداری به نحو مطلوب منعکس می‌کند. این نتیجه زمانی به دست می‌آید که حسابرسی بر اساس استانداردهای پذیرفته شده حسابرسی انجام شده باشد. این بدین معنی است، گزارش حسابرسی استاندارد (مقبول) شامل این گزاره است که اقلام مالی در انطباق با اصول حسابداری پذیرفته همگانی (با تمام پیچیدگی‌ها) منصفانه ارائه شده‌اند، و امکان دارد بعضاً حاوی این گزاره باشد که کنترل‌های داخلی اثربخش هستند. این گزاره (ها) مبتنی بر مفهوم بنیادین "اهمیت" است که آستانه‌ای است که از شرکت دیگر و از دوره دیگر فرق می‌کند و هرگز در صورت‌های مالی افشا نمی‌شود. همچنین شامل گزاره‌ای است که حسابرسان رویه‌هایشان را با استفاده از استانداردهای

حسابرسی پذیرفته همگانی انجام داده‌اند که استفاده‌کننده عادی صورت‌های مالی با آن‌ها ناآشنا است. شاید نیاز به بازنگری گزارش حسابرس از این حیث اهمیت دارد که نیاز به اطلاعات بیش‌تر درباره اصول حسابداری پذیرفته همگانی، و استانداردهای حسابرسی پذیرفته همگانی احساس می‌شوند.

در سال‌های گذشته محتوای اطلاعاتی محدود شده، به نگرانی سرمایه‌گذاران مبدل شده است. بر اساس توصیه کمیسیون کوهن، گزارش حسابرسی به جای شکل گزارش استاندارد واحد باید در برگیرنده بندها یا عبارتهای جایگزین استاندارد شده باشد (کوهن، ۱۹۷۸).

انجمن تحلیلگران مالی رسمی (۲۰۰۸) توصیه کرد که گزارش حسابرسی استاندارد در برگیرنده اطلاعات خاصی از نحوه دستیابی حسابرس به اظهار نظرش و شناسایی حوزه‌های اصلی ریسک، تغییرات چشمگیر در مواجهه با ریسک میزان قضاوت لازم و شیوه برخورد با عدم قطعیت باشد.

کمیته رایزنی خزانه‌داری آمریکا در حوزه حرفه حسابرسی (۲۰۰۸)، ایجاد تغییرات در گزارش حسابرسی استاندارد را برای توصیفی‌تر شدن گزارش حسابرسی، شامل شفاف‌سازی نقش حسابرس و محدودیت‌های کشف تقلب، توصیه کرده است.

شکل و محتوای گزارش حسابرسی به‌رغم این فراخوان و سایر فراخوان‌های گروه‌های بلوریون و سرمایه‌گذاران طرفدار اصلاح گزارش حسابرسی استاندارد، در بیش از دو دهه گذشته تغییر عمده نداشته است. آخرین تغییر محتوایی در گزارش حسابرسی استاندارد، در آوریل ۱۹۸۸ و در زمان انتشار بیانیه استانداردهای حسابرسی ۵۸ انجام شده است. برای مثال تنها تغییرات چشمگیر حسابرسی استاندارد ایالات متحده در دو دهه گذشته، اجرای حسابرسی‌ها در انطباق با هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام و اظهار نظر حسابرس درباره اثربخشی کنترل‌های داخلی حاکم بر گزارشگری مالی بوده که هر دو تغییر نتیجه مستقیم قانون ساینز اکسلی می‌باشد (قنبریان، ۱۳۹۱).

نتایج تحقیقی که به وسیله هیأت تدوین استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان‌بخشی در خصوص استنباط استفاده‌کنندگان از گزارش حسابرسی استاندارد در سال ۲۰۰۶ انجام گرفت، مصاحبه‌های انجام شده از ذی‌نفعان در برخی نقاط دنیا و نظرهای دریافتی در خصوص گزارش مشورتی "بهبود ارزش گزارشگری حسابرسی: جستجوی برای اعمال تغییرها" که در سال ۲۰۱۱ به وسیله هیأت تهیه و منتشر شده بود، همه گویای این هستند که وضعیت فعلی گزارش‌دهی حسابرسی مناسب نیست. این انتظار از حسابرسان می‌رود که در مورد موضوع‌های عمده در صورت‌های مالی، شفافیت بیش‌تری بکار برند. علاوه بر این، به منظور برآورد ساختن نیازهای

استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی حسابرسی شده تغییرهای عمده‌ای باید صورت گیرد (رحمانی، ۱۳۹۱).

بر این اساس، هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های بورس اوراق بهادار آمریکا در ۱۳ آگوست ۲۰۱۳ در استاندارد پیشنهادی، مدلی از گزارش حسابرس منتشر نمود که از مدل قبول یا رد سنتی فراتر می‌رود و علاوه بر بهبود گزارش حسابرسی صورت‌های مالی به مسئولیت‌های حسابرس در قبال اطلاعات بیرون از صورت‌های مالی می‌پردازد (پوریانسب، ۱۳۹۲). در این رابطه، دلایل تغییر و پیشنهادهایی در خصوص گزارش حسابرسی به وسیله هیأت تدوین استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان‌بخشی در گزارش تحقیقاتی با عنوان "بهبود گزارش حسابرس" مورد بررسی قرار گرفته و بر این اساس شکل جدیدی برای گزارش حسابرسی توسط هیأت مذکور نیز پیشنهاد شده است. به‌طور کلی تغییرات پیشنهادی این دو نهاد تا حدودی شبیه به هم می‌باشد و دلیل اصلی که برای پیشنهادهای خود اقامه کرده‌اند، ارتقای کیفیت گزارش‌های حسابرسی است.

تغییرات گزارش حسابرسی دو هدف عمده داشته و دو بحث را دنبال می‌کنند، یکی بحث کاهش انتظارات و دیگری هم بحث استفاده از گزارش حسابرسی برای استفاده‌کنندگان. بخش کاهش انتظارات دو قسمت دارد. یک قسمت فاصله بین آنچه که ما به عنوان حسابرس انجام می‌دهیم و آنچه که باید انجام دهیم و دیگری فاصله بین آن چیزی که باید انجام دهیم با آن چیزی که انتظار می‌رود ما انجام دهیم. تغییرات شکل گزارش حسابرسی به بخش دوم می‌پردازد؛ یعنی فاصله انتظارات بین آن چیزی که توانایی‌های حسابرس انتظار دارند (شمس‌احمدی، ۱۳۹۱).

استاندارد پیشنهادی هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های بورس اوراق بهادار آمریکا

- یکی از مهم‌ترین پیشنهادات این نهاد مربوط به درج بخشی با عنوان **موضوعات اساسی حسابرسی** در گزارش حسابرسی می‌باشد. در این بخش موضوعاتی که به نظر حسابرس بسیار با اهمیت تلقی می‌شوند به اطلاع استفاده‌کنندگان رسانده می‌شوند. ادعا می‌شود، ارائه این اطلاعات در گزارش حسابرسی باعث کاهش عدم قرینگی اطلاعات بین سرمایه‌گذاران و مدیریت شرکت می‌گردد.

- پیشنهاد دیگر افزودن بخشی با عنوان **دیگر اطلاعات** می‌باشد. در این بخش حسابرس باید مغایرت‌های با اهمیت بین دیگر اطلاعات (موضوعات ذهنی، دشوار یا پیچیده، ...) و صورت‌های مالی حسابرسی شده را شناسایی کند، تا به این ترتیب بر اساس شواهد به دست آمده

از این راه کژنمایی‌های با اهمیت احتمالی را شناسایی کند. ادعا می‌شود، ارائه این اطلاعات در گزارش حسابرسی باعث افزایش هماهنگی بین دیگر اطلاعات و صورت‌های مالی حسابرسی شده می‌شود.

- بخش‌های دیگر پیشنهادی شامل **تشریح بیش‌تر مسئولیت‌های حسابرس و توصیف بیش‌تر استقلال حسابرس** می‌باشد. و همچنین حسابرس در گزارش خود اشاره نماید که چه زمانی به کار حسابرسی واحد تجاری پرداخته است. علاوه بر آن باید در مورد مدت رابطه بین حسابرس و شرکت اطلاعاتی برای سرمایه‌گذاران و استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی فراهم شود. یکی از مهم‌ترین مطالبی که در استاندارد پیشنهادی مورد تأکید قرار گرفته است استفاده از اصطلاح **تقلب** به جای استفاده از واژه‌های کژنمایی مرسوم می‌باشد بر این اساس حسابرسان ملزم خواهند شد در رسیدگی‌ها و گزارش خود به تقلب بپردازند و دیگر طفره نروند (پوریانسب، ۱۳۹۱).

گزارش هیأت تدوین استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان‌بخشی

- برای هیأت تدوین استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان‌بخشی بسیار اهمیت دارد که شناخت درستی از دیدگاه‌های خوانندگان گزارش تحقیقاتی بهبود گزارش حسابرس در مورد ارزش و اجراپذیر بودن پیشنهادهای خود در خصوص تغییر، داشته باشد.
- در گزارش حسابرسی پیشنهادی، بند اظهار نظر حسابرس در بند اول قرار دارد.
- هیأت بخش‌های با عناوین **تداوم فعالیت، تفسیر حسابرس و سایر اطلاعات** را قبل از بخش‌های از گزارش حسابرس قرار داد که شیوه بیان استانداردتری (مثل شرح مسئولیت‌های مدیریت، ارکان راهبردی و حسابرس) است.
- هیأت طبق الزامات استاندارد ۵۷۰ پیشنهاد می‌کند، همه گزارش‌های حسابرسان باید با توجه به چارچوب گزارشگری مالی مربوط، شامل موارد زیر باشد:
 - الف) نتیجه‌گیری در مورد مناسب بودن کاربرد فرض تداوم فعالیت توسط مدیریت؛
 - ب) اظهارنظر در مورد اینکه آیا حسابرس، ابهام عمده‌ای در مورد رویدادها یا شرایطی که ممکن است باعث ایجاد نگرانی زیادی در مورد توانایی واحد تجاری در تداوم فعالیت شده باشد، شناسایی شده است یا خیر.
- هیأت پیشنهاد می‌دهد که به منظور تأکید بیش‌تر بر موضوع‌هایی که به حسابرس بیش‌ترین اهمیت را در کسب شناخت استفاده‌کنندگان نسبت به صورت‌های مالی حسابرسی شده

یا حسابرسی دارد، اطلاعات بیش‌تری در گزارش حسابرس ارائه شود. از این اطلاعات تحت عنوان شرح حسابرس یاد می‌شود و می‌تواند جایگزین بندهای تأکید بر مطالب خاص باشد.

- بر اساس پیشنهاد هیأت، تجزیه و تحلیل مدیریت، صورت‌های بررسی مالی و عملیاتی، یا سایر بخش‌های توضیحی گزارش مالی تجاری که به اطلاعات آینده یا تاریخی می‌پردازد سایر اطلاعات محسوب می‌شوند.

- پیشنهادهایی برای بهبود شفافیت حسابرسی؛

(الف) افشای نام شریک

(ب) اظهار نظر در مورد رعایت الزامات اخلاقی مربوط

(ج) اشاره به کار حسابرسان دیگر (رحمانی، ۱۳۹۱)

هدف طرح پیشنهادی پرداختن به دغدغه‌ها و بهبود مدل گزارشگری کنونی است، گزارش کنونی در بردارنده اطلاعات مشخص از حسابرسی خاصی نیست و گزارش حسابرس، بینش‌ها و نگرش‌های حسابرس از عرصه‌های دشوار حسابرسی یا قضاوت‌هایش را بازتاب نمی‌دهد. طبق مدل پیشنهادی جدید حسابرسان ملزم خواهند شد گزارش‌های جدیدی را از ارزیابی مطالب حسابرسی بسیار مهم، استقلالشان از صاحبکار، ارزشیابی و مسئولیتشان در قبال تقلب بیفزایند (پوریانسب، ۱۳۹۲).

پیشینه پژوهش

کارگروه رایزنی سرمایه‌گذار هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام در ارتباط با تغییرات احتمالی در گزارش حسابرسی به نظرسنجی پرداخته است. این کارگروه مأمور بررسی گزارش استاندارد و ارائه توصیه‌ها در ارتباط با تغییرات احتمالی در گزارش حسابرسی شده است. کارگروه رایزنی نظرسنجی را با همکاری مدیران ارشد گروه سرمایه و بلک راک به منظور درخواست دیدگاه در ارتباط با گزارش حسابرسی استاندارد تدوین کرد. پرسش‌های نظرسنجی با بازبینی نظرسنجی‌های پیشین سرمایه‌گذار و مطالعات پیشین دانشگاهی گزارش حسابرس (مانند انجمن تحلیلگران مالی رسمی و شورای سرمایه‌گذاران نهادی) تدوین و مبتنی بر تجربه و دانش شخصی کارگروه است. در تدوین پرسشنامه، کانون تمرکز بر تغییرات احتمالی اطلاعات و ارتباط حسابرس (محتوای گزارش حسابرسی) و شیوه‌ای که حسابرس اطلاعات را انتقال می‌دهد (شکل گزارش حسابرس) بوده است. ۷۳ پاسخ از مشارکت‌کنندگان شامل سطح مدیران ارشد، مدیران و تحلیلگران دریافت شده است. ۴۵ درصد از مشارکت‌کنندگان در این نظرسنجی معتقد بوده‌اند که گزارش حسابرسی فعلی عنصر لاینفک شناخت صورت‌های مالی محسوب می‌شود، اطلاعاتی را

فراهم نمی‌کند. ۷۳ درصد از مشارکت‌کنندگان به منظور یافتن موارد انحراف از گزارش مطلوب استاندارد، گزارش حسابرسی را به صورت اجمالی مطالعه می‌کنند ۱۸ درصد معتقد هستند که گزارش مرسوم به هیچ وجه برایشان کاربردی ندارد. نتایج این پژوهش به صورت مقایسه‌ای در پژوهش حاضر ارائه شده است.

در این پژوهش سعی شده است، با استفاده از پرسشنامه طراحی شده کارگروه راینی سرمایه‌گذار هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی ارزیابی حسابرسان باتجربه و صاحب‌نظر کشور در ارتباط با پیشنهادات گزارش‌دهی حسابرسی نوین نظرخواهی شود تا امکان تحول در گزارش‌دهی حسابرسی کشور بر مبنای فرم پیشنهادی سنجیده شود.

فرضیه اصلی

نیاز به بهبود در گزارش‌دهی مرسوم حسابرسی بر اساس فرم پیشنهادی وجود دارد.

فرضیات فرعی

- نیاز به ارائه اطلاعات بیش‌تر از اقدام‌های حسابرس در گزارش حسابرسی وجود دارد.
- نیاز به ارائه اطلاعات بیش‌تر از یافته‌های حسابرس در گزارش حسابرسی وجود دارد.
- نیاز به تغییر فرم گزارش حسابرسی وجود دارد.

روش پژوهش

روش تحقیق در این پژوهش از نظر هدف توسعه‌ای و کاربردی است و از نظر روش جمع‌آوری داده‌ها در قلمرو تحقیقات میدانی (روش تحقیق پیمایشی) قرار می‌گیرد. برای ارزیابی نظرسنجی از مقایسه میانگین‌ها و توزیع فراوانی متغیرها استفاده شده است. جهت تجزیه تحلیل داده‌ها و استخراج آمار توصیفی و آمار استنباطی از نرم‌افزار Excel و SPSS انجام گرفته است. برای جمع‌آوری داده‌ها از ابزار پرسشنامه استفاده شده است. به دلیل هم‌سو بودن هدف این پژوهش با پژوهش صورت گرفته کارگروه راینی سرمایه‌گذار هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی از پرسشنامه طراحی شده توسط این هیأت بهره‌گیری شده است.

جامعه آماری

جامعه آماری در پژوهش حاضر شامل مدیران و مدیران ارشد سازمان حسابرسی کشور، در سال ۹۲-۹۳ می‌باشد، که تعداد آن‌ها برابر ۸۱ نفر اعلام شده است.

نمونه آماری

برای نمونه‌گیری در این پژوهش از روش تمام شماری با توجه به کوچک بودن حجم جامعه استفاده شده است که از کل ۸۱ نمونه پرسشنامه توزیع شده بین مدیران سازمان، با کسر کردن پرسشنامه‌های گم شده و ناقص تکمیل شده، ۷۲ پرسشنامه تکمیل شده، جمع‌آوری گردیده است.

یافته‌های توصیفی پژوهش

براساس نتایج توصیفی پژوهش، بیش‌تر پاسخ‌دهندگان به پرسشنامه‌های پژوهش را آقایان تشکیل داده‌اند که در حدود ۶۲/۵ درصد معادل ۴۵ نفر را به خود اختصاص داده‌اند. برحسب رده‌بندی سنی، گروه سنی ۳۰-۴۰ ساله با ۴۷/۲ درصد دارای بیش‌ترین فراوانی و همچنین بیش‌ترین فراوانی در نمودار سابقه خدمت در گروه ۱۵ تا ۲۰ سال با فراوانی ۲۵ مورد واقع شده است. همچنین با استفاده از آزمون ضریب آلفای کرونباخ پایایی پرسشنامه برابر $0.72 = \alpha$ (محاسبه شده است که تأکیدی بر قابل اطمینان بودن پرسشنامه می‌باشد، طبق قاعده تجربی مقدار آلفا باید بیش‌تر از ۰/۷) باشد تا بتوان مقیاس را دارای پایایی به شمار آورد (دواس، ۱۳۸۲).

یافته‌های به دست آمده از ارزیابی پرسشنامه

فرضیه اول: نیاز به ارائه اطلاعات بیش‌تر از اقدام‌های حسابرسی در گزارش حسابرسی وجود دارد.

همانطور که از نتایج جدول ۱، مشخص می‌باشد در کل ۷۲ نمونه نظرسنجی حدود ۱۲/۵ درصد مخالف اعلام حوزه‌های با ریسک بالای حسابرسی و ۴/۲ درصد نظری ممتنع داشته و ۸۳/۳ درصد مابقی موافقت خود را اعلام داشته‌اند، در پاسخگویی به ساعات صرف شده برای رسیدگی به هر یک از صورت‌های مالی مدیران سازمان حسابرسی به میزان ۱۳/۹ درصد موافق و ۶۹/۵ درصد مخالفت خود را اعلام نموده‌اند، حدود ۴۳/۱ درصد موافق افشای آستانه‌های کمی و کیفی و ملاحظات به کار رفته در اجرای حسابرسی می‌باشند و ۳۴/۷ درصد دارای نظر ممتنع و تنها ۲۲/۲ درصد مخالفت خود را اعلام داشته‌اند، در افشای ماهیت و اندازه رسیدگی‌های سایر مؤسسه‌های حسابرسی در حدود ۶۱/۱ درصد مخالفت داشته و در مقابل ۲۹/۲ درصد موافق ارائه اطلاعات در این زمینه بوده‌اند در آخرین نظرسنجی بخش اول سؤالات ۴۵/۸ درصد موافقت خود را با افشای تعدیل‌های پیشنهاد شده به مدیریت را خواستار و در مقابل ۴۴/۵ درصد مخالف و ۷ نفر معادل ۹/۷ درصد دارای نظر ممتنع در این زمینه می‌باشند. به طور کلی می‌توان در جمع‌بندی

میانگین اظهارنظر درباره ارائه اطلاعات بیش‌تر، از اقدام‌های حسابرس در گزارش‌های حسابرسی براساس نظرسنجی فوق به این نتیجه رسید که حدود ۴۱/۹۶ درصد مخالفت خود را با ارائه اطلاعات اعلام داشته‌اند، و در مقابل ۴۳/۰۶ درصد موافق ارائه اطلاعات بیش‌تر، از اقدام‌های حسابرس در گزارش حسابرسی بودند.

جدول ۱: ارزیابی اظهارنظر پاسخ‌دهندگان به بخش اول پرسشنامه مربوط به فرضیه اول

گویه‌ها	کاملاً مخالف		مخالف		ممتنع		موافق		کاملاً موافق	
	درصد	فراوانی	درصد	فراوانی	درصد	فراوانی	درصد	فراوانی	درصد	فراوانی
سؤال ۱	۴	۵/۶	۵	۶/۹	۳	۴/۲	۲۴	۲۳/۳	۳۶	۵۰
سؤال ۲	۱۹	۲۶/۴	۳۱	۴۳/۱	۱۲	۱۶/۷	۱۰	۱۳/۹	-	-
سؤال ۳	-	-	۱۶	۲۲/۲	۲۵	۴۳/۷	۲۹	۴۰/۳	۲	۲/۸
سؤال ۴	۸	۱۱/۱	۳۶	۵۰	۷	۹/۷	۱۷	۲۳/۶	۴	۵/۶
سؤال ۵	۱۱	۱۵/۳	۲۱	۲۹/۲	۷	۹/۷	۲۵	۳۴/۷	۸	۱۱/۱
مجموع	مخالف = ۴۱/۹۶		ممتنع = ۱۶/۸		موافق = ۴۳/۰۶					
بخش اول	۱۱/۶۸		۳۰/۲۸		۱۶/۸		۲۹/۱۶		۱۳/۹	

آزمون فرضیه اول:

آزمون T- دو گروه مستقل:

با توجه به آزمون T، صورت گرفته از اطلاعات به دست آمده مشاهده می‌شود که اظهار نظر در مورد نیاز به ارائه اطلاعات بیش‌تر از اقدام‌های حسابرس در گزارش حسابرسی در دو گروه موافقین و مخالفین براساس سطح معنی‌داری آزمون (sig) می‌باشد که کم‌تر از مقدار ۰/۰۵ در سطح اطمینان ۹۵٪ می‌باشد، لذا فرضیه H_0 رد می‌شود، بنابراین می‌توان گفت که میانگین متغیرها برحسب دو گروه دارای تفاوت معنادار از لحاظ آماری می‌باشد که همانطور از مقایسه میانگین‌ها مشخص می‌شود گروه موافقین دارای میانگین بیش‌تری می‌باشد و چون تفاوت قابل ملاحظه از لحاظ آماری می‌باشد پیشنهاد ارائه اطلاعات بیش‌تر در جامعه آماری پذیرفته می‌شود.

جدول ۲: مقایسه میانگین دو گروه پاسخگو با استفاده از آزمون T- مستقل

متغیر	میانگین	انحراف معیار	T آماره	سطح معنی‌داری
فرضیه اول	موافقین	۴۳/۰۶	۲/۵۴۲	۰/۰۳۴
	مخالفین	۴۱/۹۶		

جدول ۳: نتایج ارزیابی کارگروه رایزنی سرمایه‌گذار از بخش اول پرسشنامه

گویه‌ها	کاملاً مخالف		مخالف		ممتنع		موافق		کاملاً موافق	
	درصد	فراوانی	درصد	فراوانی	درصد	فراوانی	درصد	فراوانی	درصد	فراوانی
سؤال ۱	۶	۸/۲	۷	۹/۵	۵	۶/۸	۱۵	۲۰/۵	۴۰	۵۵
سؤال ۲	۱۵	۲۰/۵	۲۲	۳۰/۲	۲۱	۲۸/۸	۱۲	۱۶/۴	۳	۴/۱
سؤال ۳	۵	۶/۸	۸	۱۱	۲۰	۲۷/۳	۳۵	۴۸	۶	۸/۲
سؤال ۴	۱۰	۱۳/۷	۵	۶/۹	۲۴	۳۲/۹	۲۰	۲۷/۴	۱۴	۱۹/۱
سؤال ۵	۱۶	۲۲	۱۰	۱۳/۷	۱۹	۲۶	۱۹	۲۶	۹	۱۲/۳
مجموع بخش اول	مخالف = ۲۸/۵		ممتنع = ۲۴/۳۶		موافق = ۴۷/۴					
	۱۴/۲۴	۱۴/۲۶	۲۴/۳۶	۲۷/۶۶	۱۹/۷۴					

اتفاق نظرات دو نظرسنجی مربوط به پیشنهادات با توجه ارزیابی ارقام مقایسه‌ای جداول فوق؛
بیش‌ترین موافقت:

- ۱- اعلام حوزه‌های با ریسک بالای حسابرسی
 - ۲- افشای تعدیل‌های پیشنهاد شده به مدیریت
- کم‌ترین موافقت:

۱- افشای ساعات صرف شده برای رسیدگی به هر یک از صورت‌های مالی
در کل بیش از ۴۳ درصد پاسخ‌دهندگان سازمان حسابرسی موافقت خود را با ارائه اطلاعات بیش‌تر، از اقدام‌های حسابرسی در گزارش حسابرسی اعلام نموده‌اند و این میزان موافقت ۴ درصد کم‌تر از میزان رای موافق پاسخ‌دهندگان نظرسنجی کارگروه رایزنی سرمایه‌گذار هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام می‌باشد. وظیفه اصلی حسابرسی اعتباربخشی به صورت‌های مالی و در واقع همان ادعاهای مدیریت می‌باشد. برای استفاده‌کنندگان از گزارش حسابرسی مهم می‌باشد که بدانند حسابرسی با حداکثر اقدامات لازم بر اساس تردید حرفه‌ای شواهد کافی را برای فراهم نمودن قضاوت آگاهانه اعمال نموده است و اظهارنظر کرده است. بنابراین لازم است، حسابرسی اطلاعات بیش‌تری در رابطه با اقدامات خود در گزارش حسابرسی افشا نماید.

فرضیه دوم: نیاز به ارائه اطلاعات بیش‌تر، از یافته‌های حسابرسی در گزارش حسابرسی وجود دارد.

همانطور که از نتایج جدول ۳، مشخص می‌باشد در کل ۷۲ نمونه نظرسنجی حدود ۷۶/۴ درصد موافق ارزیابی حسابرسی از بررسی صحت قضاوت‌ها و برآوردهای بااهمیت مدیریت و تنها ۲/۸ درصد مخالف و مابقی دارای نظر ممتنع می‌باشند، ۱۰۰ درصد پاسخ‌دهندگان موافقت خود را با

رسیدگی به کیفیت و یکنواختی به کارگیری گزارش‌ها علاوه بر منطقی بودن رویه‌ها و خط‌مشی‌های حسابداری بکار رفته در شرکت اعلام داشته‌اند، در پاسخ‌گویی به قرار دادن درجه‌ای به تهاجمی بودن یا محافظه‌کارانه بودن رویه‌های حسابداری به میزان ۳۷/۵ درصد موافق و تنها ۱۹/۴ درصد مخالفت خود را اعلام نموده‌اند، حدود ۵۹/۷ درصد موافق بکارگیری تحلیل‌های حساسیت در حوزه‌های قضاوت عمده و ۳۷/۵ درصد دارای نظر ممتنع و تنها ۲/۸ درصد مخالفت خود را اعلام داشته‌اند، در افشای جداگانه‌ی تراکنش‌های غیر معمول در حدود ۷۳/۶ درصد موافقت داشته و در مقابل ۱۲/۵ درصد مخالف ارائه‌ی اطلاعات در این زمینه بوده‌اند در آخرین نظرسنجی بخش دوم سؤالات ۶۳/۹ درصد موافقت خود را با افشای رویه‌های حسابرسی به کار رفته و شواهد جمع‌آوری شده در تهیه‌ی پیش‌نویس گزارش اعلام داشته و در مقابل ۲۶/۴ درصد مخالف و ۷ نفر معادل ۹/۷ درصد دارای نظر ممتنع در این زمینه می‌باشند. به طور کلی می‌توان در جمع‌بندی میانگین اظهار نظر درباره‌ی ارائه‌ی اطلاعات بیش‌تر، از یافته‌های حسابرسان در گزارش‌های حسابرسی براساس نظرسنجی فوق به این نتیجه رسید که حدود ۱۰/۶۵ درصد مخالفت خود را با ارائه‌ی اطلاعات اعلام داشته‌اند، و در مقابل ۶۸/۵۲ درصد موافق با اعلام اطلاعات بوده‌اند.

جدول ۴: ارزیابی اظهارنظر پاسخ‌دهندگان به بخش دوم پرسشنامه مربوط به فرضیه دوم

گویه‌ها	کاملاً مخالف		مخالف		ممتنع		موافق		کاملاً موافق	
	درصد	فراوانی	درصد	فراوانی	درصد	فراوانی	درصد	فراوانی	درصد	فراوانی
سؤال ۱	-	-	۲	۲/۸	۱۵	۲۰/۸	۳۰	۴۱/۷	۲۵	۳۴/۷
سؤال ۲	-	-	-	-	-	-	۵۶	۷۷/۸	۱۶	۲۲/۲
سؤال ۳	-	-	۱۴	۱۹/۴	۳۱	۴۳/۱	۲۲	۳۰/۶	۵	۶/۹
سؤال ۴	-	-	۲	۲/۸	۲۷	۳۷/۵	۴۱	۵۶/۹	۲	۲/۸
سؤال ۵	۳	۴/۲	۶	۸/۳	۱۰	۱۳/۹	۴۵	۶۲/۵	۸	۱۱/۱
سؤال ۶	-	-	۱۹	۲۶/۴	۷	۹/۷	۳۵	۴۸/۶	۱۱	۱۵/۳
مجموع بخش دوم	۱۰/۶۵ = مخالف		۲۰/۸۳ = ممتنع		۶۸/۵۲ = موافق					
	۰/۷	۹/۹۵	۲۰/۸۳	۵۳/۰۲	۱۵/۵					

آزمون فرضیه دوم:

آزمون T- دو گروه مستقل:

با توجه به آزمون T، صورت گرفته از اطلاعات به دست آمده مشاهده می‌شود که اظهار نظر در مورد لزوم نیاز به ارائه‌ی اطلاعات بیش‌تر از یافته‌های حسابرسان در گزارش حسابرسی، در دو گروه موافقین و مخالفین بر اساس سطح معنی‌داری آزمون (sig) می‌باشد که کم‌تر از مقدار ۰/۰۵ در

سطح اطمینان ۹۵٪ می‌باشد، لذا فرضیه H_0 رد می‌شود، بنابراین می‌توان گفت که میانگین متغیرها برحسب دو گروه دارای تفاوت معنادار از لحاظ آماری می‌باشد که همانطور از مقایسه میانگین‌ها مشخص می‌شود گروه موافقین دارای اختلاف میانگین فاحشی می‌باشد و چون تفاوت قابل ملاحظه از لحاظ آماری وجود دارد پذیرفته می‌شود که نیاز به دریافت اطلاعات ارائه اطلاعات بیش‌تر در گزارش‌های حسابرسی وجود دارد.

جدول ۵: مقایسه میانگین دو گروه پاسخگو با استفاده از آزمون T- مستقل

متغیر	میانگین	انحراف معیار	T آماره	سطح معنی‌داری	فرضیه دوم	
					موافقین	مخالفین
	۶۸.۵۲	۰.۰۹۸	۶.۳۲۰	۰.۰۰۵	موافقین	۱۰.۶۵
	۱۰.۶۵	۰.۸۵۷			مخالفین	

جدول ۶: نتایج ارزیابی کارگروه رایزنی سرمایه‌گذار از بخش دوم پرسشنامه

گویه‌ها	کاملاً مخالف		مخالف		ممتنع		موافق		کاملاً موافق	
	درصد	فراوانی	درصد	فراوانی	درصد	فراوانی	درصد	فراوانی	درصد	فراوانی
سؤال ۱	۶	۸/۲	۴	۵/۴	۵	۶/۸	۲۷	۳۷	۳۱	۴۲/۶
سؤال ۲	۲	۲/۷	۸	۱۱	۱۵	۲۰/۵	۳۲	۴۳/۸	۱۶	۲۲
سؤال ۳	۱۴	۱۹/۲	۱۸	۲۴/۶	۱۱	۱۵	۱۸	۲۴/۷	۱۲	۱۶/۵
سؤال ۴	۵	۶/۸	۸	۱۱	۱۳	۱۷/۸	۳۸	۵۲/۱	۹	۱۲/۳
سؤال ۵	۵	۶/۸	۶	۸/۲	۱۴	۱۹/۲	۱۷	۲۳/۲	۳۱	۴۲/۶
سؤال ۶	۸	۱۱	۵	۶/۸	۲۱	۲۸/۸	۲۲	۳۰/۲	۱۷	۲۳/۲
مجموع بخش دوم	مخالف = ۲۰/۲۸		ممتنع = ۱۸/۰۳		موافق = ۶۱/۶۹					
	۹/۱۲		۱۱/۱۶		۱۸/۰۳		۳۵/۱۶		۲۶/۵۳	

اتفاق نظرات دو نظرسنجی مربوط به پیشنهادات با توجه ارزیابی ارقام مقایسه‌ای جداول فوق؛

بیش‌ترین موافقت:

۱- رسیدگی به کیفیت و یکنواختی به کارگیری گزارش‌ها علاوه بر منطقی بودن رویه‌ها و خط‌مشی‌های حسابداری

۲- ارزیابی حسابرس از بررسی صحت قضاوت‌ها و برآوردهای با اهمیت مدیریت کم‌ترین موافقت:

۱- قرار دادن درجه‌ای به تهاجمی بودن یا محافظه‌کارانه بودن رویه‌های حسابداری

در کل بیش از ۶۸/۵۲ درصد پاسخ‌دهندگان سازمان حسابرسی موافقت خود را با ارائه اطلاعات بیش‌تر، از یافته‌های حسابرس در گزارش حسابرسی اعلام نموده‌اند و این میزان موافقت ۷ درصد بیش‌تر از میزان رأی موافق پاسخ‌دهندگان نظرسنجی کارگروه رایزنی سرمایه‌گذار هیأت نظارت بر حساب‌درای شرکت‌های سهامی عام می‌باشد. این اختلاف جای تامل و بررسی بیش‌تر دارد. گزارش حسابرسی مرسوم اطلاعاتی محدود و کلی را در برمی‌گیرد که نمی‌تواند نیازهای استفاده‌کنندگان از گزارش حسابرسی را پوشش دهد. به همین دلیل نیاز به افشای اطلاعات بیش‌تر از یافته‌های حسابرس احساس می‌شود.

فرضیه سوم: نیاز به تغییر فرم گزارش حسابرسی وجود دارد.

همانطور که از نتایج جدول، مشخص می‌باشد در کل ۷۲ نمونه نظرسنجی حدود ۹۰/۶ درصد موافق حصول اطمینان از این که صورت مالی در نتیجه اشتباه یا تقلب حاوی کژنمایی با اهمیت است و تنها ۵/۶ درصد مخالف و مابقی دارای نظر ممتنع می‌باشند، ۹۰/۳ درصد پاسخ‌دهندگان موافقت خود را با گزارشی اعلام داشته‌اند که بیانگر مسئولیت مدیریت در پیشگیری و کشف تقلب و توصیف رویه‌های حساب‌داری باشد و در مقابل تنها ۲/۸ درصد نظر مخالف داشته‌اند، در پاسخگویی به ارائه امضای اظهار نظر حسابرسی به همراه درج نام شرکت در گزارش حسابرسی به میزان ۹۷/۲ درصد موافق و تنها ۲/۸ درصد مخالفت خود را اعلام نموده‌اند، حدود ۵۵/۶ درصد موافق به کارگیری اظهار نظر حسابرس درباره کیفیت صورت‌های مالی ناشر با استفاده از سطوح چندگانه و ۳۲/۱ درصد دارای نظر مخالف و ۱۲/۵ درصد ممتنع را اعلام داشته‌اند، در پاسخ به این که صورت‌های مالی شرکت باید دیدگاهی درست و منصفانه از وضعیت اقتصادی و نتایج عملیات ارائه دهند در حدود ۴۱/۷ درصد موافقت داشته و در مقابل ۳۶/۱ درصد مخالف، و حدود ۲۲/۲ درصد نظر خود را به صورت ممتنع اعلام داشته‌اند، همچنین در زمینه انتقال الزامات گزارشگری حسابرس از طریق ارائه گزارش جدید بحث و تحلیل حدود ۲۵ درصد مخالف، ۱۹/۴ درصد موافق و درصد قابل توجه ۵۵/۶ دارای نظر ممتنع بوده‌اند. در آخرین نظرسنجی بخش سوم سوالات، ۳۷/۵ درصد موافقت خود را با این که گزارش حسابرسی باید شامل گزارش خلاصه‌ای از موضوع‌های منتقل شده به کمیته حسابرسی ناشر باشد اعلام و در مقابل ۳۸/۹ درصد مخالف و ۱۷ نفر معادل ۲۳/۶ درصد دارای نظر ممتنع در این زمینه می‌باشند.

به طور کلی می‌توان در جمع‌بندی میانگین اظهار نظر درباره شکل گزارش حسابرسی، بر اساس نظرسنجی فوق به این نتیجه رسید که حدود ۲۰/۴۵ درصد مخالفت خود را با ارائه شکل جدید اعلام داشته‌اند، و در مقابل ۶۱/۷ درصد موافق بوده‌اند.

جدول ۷: ارزیابی اظهارنظر پاسخ‌دهندگان به بخش سوم پرسشنامه مربوط به فرضیه سوم

گویه‌ها	کاملاً مخالف		مخالف		ممتنع		موافق		کاملاً موافق	
	درصد	فراوانی	درصد	فراوانی	درصد	فراوانی	درصد	فراوانی	درصد	فراوانی
سؤال ۱	۲	۲/۸	۲	۲/۸	۳	۴/۲	۳۶	۵۰	۲۹	۴۰/۳
سؤال ۲	-	-	۲	۲/۸	۵	۶/۹	۴۳	۵۹/۷	۲۲	۳۰/۶
سؤال ۳	-	-	۲	۲/۸	-	-	۲۳	۳۱/۹	۴۷	۶۵/۳
سؤال ۴	۳	۴/۲	۲۰	۲۷/۸	۹	۱۲/۵	۳۱	۴۳/۱	۹	۱۲/۵
سؤال ۵	۷	۹/۷	۱۹	۲۶/۴	۱۶	۲۲/۲	۲۶	۳۶/۱	۴	۵/۶
سؤال ۶	-	-	۱۸	۲۵	۴۰	۵۵/۶	۸	۱۱/۱	۶	۸/۳
سؤال ۷	۲	۲/۸	۲۶	۳۶/۱	۱۷	۲۳/۶	۱۴	۱۹/۴	۱۳	۱۸/۱
مجموع	۲۰/۴۵ = مخالف		۱۷/۸۵ = ممتنع		۶۱/۷ = موافق					
بخش سوم	۲/۷۸		۱۷/۶۷		۱۷/۸۵		۳۵/۹		۲۵/۸	

آزمون فرضیه سوم:

آزمون T- دو گروه مستقل:

با توجه به آزمون T، صورت گرفته از اطلاعات به دست آمده مشاهده می‌شود که اظهار نظر در مورد نیاز به تغییر فرم گزارش حسابرسی، در دو گروه موافقین و مخالفین براساس سطح معنی‌داری آزمون (sig) می‌باشد که کم‌تر از مقدار ۰/۰۵ در سطح اطمینان ۹۵٪ می‌باشد، لذا فرضیه H_0 رد می‌شود، بنابراین می‌توان گفت که میانگین متغیرها برحسب دو گروه دارای تفاوت معنادار از لحاظ آماری می‌باشد، همانطور که از مقایسه میانگین‌ها مشخص می‌شود گروه موافقین دارای اختلاف میانگین فاحشی می‌باشد و چون تفاوت قابل ملاحظه از لحاظ آماری وجود دارد پذیرفته می‌شود که نیاز به تغییر فرم در گزارش حسابرسی ضروری می‌باشد.

جدول ۸: مقایسه میانگین دو گروه پاسخگو با استفاده از آزمون T- مستقل

متغیر	میانگین	انحراف معیار	T آماره	سطح معنی‌داری
فرضیه سوم	۶۱/۷	۰/۱۰۹	۵/۰۸۷	۰/۰۱۴
	۲۰/۴۵	۰/۵۶۷		

جدول ۹: نتایج ارزیابی کارگروه رایزنی سرمایه‌گذار از بخش سوم پرسشنامه

گویه‌ها	کاملاً مخالف		مخالف		ممتنع		موافق		کاملاً موافق	
	درصد	فراوانی	درصد	فراوانی	درصد	فراوانی	درصد	فراوانی	درصد	فراوانی
سؤال ۱	۶	۸/۲	۵	۶/۸	۳۱	۴۲/۵	۲۰	۲۷/۴	۱۱	۱۵/۱
سؤال ۲	۱۹	۲۶	۴	۵/۵	۲۰	۲۷/۴	۱۸	۲۴/۶	۱۲	۱۶/۵
سؤال ۳	۹	۱۲/۳	۱۰	۱۳/۷	۲۲	۳۰/۱	۱۴	۱۹/۲	۱۸	۲۴/۷
سؤال ۴	۳	۴/۱	۲۶	۳۵/۶	۱۱	۱۵	۹	۱۲/۴	۲۴	۳۲/۹
سؤال ۵	۱۳	۱۷/۸	۱۱	۱۵	۲۴	۳۳	۸	۱۱	۲۲	۳۰/۲
سؤال ۶	۵	۶/۸	۸	۱۱	۲۲	۳۰/۱	۱۶	۲۲/۱	۲۲	۳۰/۲
سؤال ۷	۵	۶/۸	۹	۱۲/۳	۱۸	۲۴/۶	۱۲	۱۶/۴	۲۹	۳۹/۹
مجموع	=۲۵/۰۵ مخالف		=۲۸/۹ ممتنع		=۴۶/۰۵ موافق					
بخش سوم	۱۱		۱۴/۰۵		۲۸/۹		۱۹		۲۷/۰۵	

اتفاق نظرات دو نظرسنجی مربوط به پیشنهادات با توجه ارزیابی ارقام مقایسه‌ای جداول فوق؛ بیش‌ترین موافقت:

- ۱- ارائه امضای اظهار نظر حسابرسی به همراه درج نام شرکت در گزارش حسابرسی
- ۲- حصول اطمینان از این‌که صورت مالی در نتیجه اشتباه یا تقلب حاوی کژنمایی بااهمیت کم‌ترین موافقت:

۱- انتقال الزامات گزارشگری حسابرس از طریق ارائه گزارش جدید بحث و تحلیل در کل بیش از ۶۱/۷ درصد پاسخ‌دهندگان سازمان حسابرسی موافقت خود را با ارائه اطلاعات بیش‌تر، از یافته‌های حسابرس در گزارش حسابرسی اعلام نموده‌اند و این میزان موافقت ۲۰ درصد بیش‌تر از میزان رأی موافق پاسخ‌دهندگان نظرسنجی کارگروه رایزنی سرمایه‌گذار هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام می‌باشد. بیش‌ترین اختلاف نظر مربوط به شکل گزارش حسابرس می‌باشد. پاسخگویان شکل گزارش کنونی را کامل ندانسته و موافقت حداکثری خود را با تغییرات پیشنهادی اعلام نموده‌اند.

نتیجه‌گیری و پیشنهادات

پژوهش‌های مهمی در سطح دنیا در رابطه با ارتقای کیفیت گزارش حسابرسی به انجام رسیده است. مطالعات هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام در ایالات متحده، هیأت تدوین استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان‌بخشی، هیأت نحوه عمل حسابرسی شورای

گزارشگر مالی بریتانیا در این زمینه می‌باشد. این نظرسنجی‌ها حاکی از تقاضای روزافزون به شفافیت بیش‌تر در گزارش حسابرسی می‌باشد. می‌توان انگیزه اصلی این تحقیقات را در نیازهای استفاده‌کنندگان از گزارش حسابرسی جستجو کرد. شاید یکی از عوامل تأثیرگذار کارآیی بازار سرمایه باشد. بازارهای بورس اوراق بهادار بزرگ جهان که از کارآیی بالاتری برخوردار می‌باشند واکنش سریع‌تری به اطلاعات نشان می‌دهند و این امر موجب تقاضای بیش‌تر از اطلاعات در گزارش حسابرسی می‌باشد. با توجه به نیازمندی روزافزون به اطلاعات حسابداری و به تبع آن نیاز به اعتباربخشی این اطلاعات، به نظر می‌رسد، در سال‌های آینده شاهد بلوغ گزارش حسابرسی باشیم. این پیش‌بینی خوشبینانه از آن جهت می‌باشد که، تغییرات آتی گزارش حسابرسی با هدف دستیابی به گزارشی با حداقل فاصله انتظارات بین آن چیزی که توانایی‌های حسابرس است و آن چیزی که استفاده‌کنندگان از گزارش حسابرسی از حسابرس انتظار دارند، می‌باشد.

منابع

- بنی‌مه‌د، ب. (۱۳۹۲). رابطه بین تغییر حسابرس مستقل و تغییر اظهار نظر حسابرس، دانش حسابرسی. پوریانسب، ا. (۱۳۹۲). مدل جدید گزارش حسابرس: بازگشت به اصل، حسابدار.
- حمیدراوری، ا. (۱۳۷۲). گزارشگری حسابرسی؛ ماهیت، ساختار کنونی و چشم‌انداز آینده، حسابداری. رحمانی، ح. (۱۳۹۱). بهبود گزارش حسابرس، حسابرس.
- رحمانی، ح. (۱۳۹۲). گزارش حسابرس در انتظار دگردیسی بزرگ، حسابدار.
- شمس‌احمدی، م. (۱۳۹۱). بهبود گزارش حسابرسی، حسابرس.
- قنبریان، ر.، صابری، ع. (۱۳۹۱). انتظارات سرمایه‌گذاران از گزارش حسابرسی استاندارد، حسابرس، (۶۲).
- Carcello, V. (2012). What Do Investors Want from the Standard Audit Report?, CPA.
- Chartered Financial Analyst (CFA) Institute, (2008). Independent Auditors Report Survey Results.
- International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), (2011). Enhancing the Value of Auditor Reporting: Exploring Options for Change, Consultation Paper.
- Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB), (2011). Concept Release on Possible Revisions to PCAOB Standards Related to Reports on

Audited Financial Statements and Related Amendments to PCAOB Standards, NO.2011-003.

The Cohen Commission, (1987). Commission on Auditors Responsibilities, Report, Conclusions, and Recommendations, American Institute of Certified Public Accounting (AICPA).