

بررسی تأثیر فشار کاری حسابرس بر کیفیت گزارشگری مالی با تأکید بر

دوره تصدی حسابرس

زهرا شادابی

دانشجوی کارشناسی ارشد حسابداری، موسسه آموزش عالی غیرانتفاعی - غیر دولتی نوین، اردبیل، ایران (نویسنده مسئول).

shadabi70zahra@gmail.com

مینا شیخی گرجان

دانشجوی دکتری حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی، واحد سنندج، سنندج، ایران.

mina_sheikhig@yahoo.com

داود پناهی

مری گروه حسابداری، واحد اردبیل، دانشگاه آزاد اسلامی، اردبیل، ایران.

davoudpanahi@gmail.com

شماره ۱۳ / پاییز ۱۳۹۸ (جلد اول) صص ۷۷-۹۰
چشم انداز حسابداری و مدیریت (دوره دوم)

چکیده

هدف این پژوهش بررسی تأثیر فشار کاری حسابرس بر کیفیت گزارشگری مالی با تأکید بر دوره تصدی حسابرس می‌باشد. جهت آزمون فرضیه‌های پژوهش نمونه‌ای متشکل از ۱۱۰ شرکت از بین شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران در دوره زمانی ۱۳۹۰ تا ۱۳۹۵ انتخاب گردید، براساس فرضیه اول انتظار می‌رود که فشار کاری حسابرس بر کیفیت گزارشگری مالی تأثیر معناداری داشته باشد. نتایج نشان می‌دهد که فشار کاری حسابرس بر کیفیت گزارشگری مالی تأثیر معکوس و معناداری دارد. به عبارت دیگر با افزایش فشار کاری حسابرس کیفیت گزارشگری مالی کاهش می‌یابد، براساس فرضیه‌ی دوم انتظار می‌رود که دوره تصدی حسابرس بر رابطه بین فشار کاری حسابرس و کیفیت گزارشگری مالی تأثیر معناداری داشته باشد. نتایج نشان می‌دهد که دوره تصدی حسابرس بر رابطه بین فشار کاری حسابرس و کیفیت گزارشگری مالی تأثیر معناداری نداشته است. در نهایت در این پژوهش اثبات شد که هرچه فشار کاری حسابرس مستقل زیاد باشد کیفیت گزارشگری مالی کاهش می‌یابد و همچنین دوره تصدی این رابطه تحت تأثیر قرار می‌دهد.

واژگان کلیدی: فشار کاری حسابرس، کیفیت گزارشگری مالی، دوره تصدی حسابرس.

مقدمه

رشد فزاینده و پیچیدگی‌های جامعه، نیاز به اطلاعات اقتصادی مربوط، نظام‌های اطلاعاتی و نیز فرایندهای مولد اطلاعات را توجیه می‌کند و در این میان نیاز به حسابرسی به عنوان بخشی از فرایند گزارشگری و اطلاع‌رسانی بیشتر می‌شود. انتفاع بخش‌های مختلف جامعه از خدمات حسابرسی در شرایطی بیشینه خواهد شد که با تلاش همه جانبه فعالان عرصه مالی، نقش حسابرسی در جامعه به روشنی مشخص شود و خدمات ارائه شده به وسیله آنان از کیفیت لازم برخوردار باشد. از این رو، کیفیت بالای خدمات حسابرسی مستلزم عملکرد شغلی بالای حسابرسان است که به عنوان سازه بسیار مهمی در روان‌شناسی صنعتی و سازمانی مطرح شده است. به اعتقاد روگلبِرگ، موفقیت و شکست یک سازمان به عملکرد کارکنان آن بستگی دارد و

تقریباً اهم تلاش مدیران و مسئولان سازمان‌ها و روانشناسان صنعتی و سازمانی به طور مستقیم یا غیرمستقیم در جهت بهبود عملکرد شغلی کارکنان است (روگلبرگ و ریتر، پالمون^۱، ۲۰۰۷).

سلیه را می‌توان نخستین کسی دانست که در سال ۱۹۵۶ میلادی فشار روانی را به‌عنوان مفهوم تازه‌ای شرح داد. وی فشار روانی را پاسخی می‌داند که بدن در برابر خواسته‌هایی نشان می‌دهد که بر آن وارد می‌شود. این پاسخ از نظر سلیه پاسخی غیراختصاصی است. به این معنی که عامل فشارزا هر چه باشد (بیرونی یا درونی) و فرد در معرض فشار روانی نیز هر که باشد، بدن انسان در واکنشی که نشان می‌دهد، همواره از الگوی عام و یکسانی پیروی می‌کند (هاشمی گهر و همکاران، ۱۳۹۶).

مبانی نظری و پیشینه پژوهش

فشار کاری به عنوان «آنفولانزای شغلی^۲» در عصر اقتصاد دانش‌محور نامیده شده است با توجه به مکانیزم رقابت در بازار، متخصصان مختلف مانند وکلا، پزشکان و مدیران و سایر گروه‌ها با درجاتی از فشار کاری مواجه می‌شوند، حرفه حسابرسی که به عنوان پلیس اقتصادی شناخته شده است، از این امر جدا نیست. در ایالات متحده، هیئت نظارت بر حسابداری شرکت‌های عمومی ابراز نگرانی کرده است که کیفیت حسابرسی ممکن است به علت حجم بالای کار حسابرس و فشار زمانی به خطر بیفتد (لو، ۲۰۰۶).

علیرغم وجود گسترش در عملکرد حسابرسی مطالعات عملی در مورد فشار کاری حسابرسان نادر است. عدم دسترسی به نمونه‌های بزرگ و فقدان شواهد تجربی نتیجه‌بخش به این معنی است که اکثریت مطالعات بر اساس نظرسنجی‌ها یا مطالعات تجربی هستند و هنوز در بین پژوهشگران توافقی وجود ندارد (جونز و همکاران، ۲۰۱۰، لیو و ژانگ^۳، ۲۰۰۸).

با توجه به مطالب فوق و اینکه حسابرسان به‌عنوان یکی از چرخه‌های اقتصادی نقش اساسی ایفا می‌کنند و با توجه به تضاد منافع تقاضا برای کیفیت حسابرسی ارتقا می‌یابد. حسابرسان به کیفیت گزارشگری مالی اعتبار می‌بخشند. اهمیت و ضرورت این پژوهش از آن جهت است که به دلیل اینکه در زمینه فشار کاری پژوهش‌های کمتری صورت گرفته و این پژوهش می‌تواند باعث بسط و گسترش نظریه‌ها در این زمینه باشد و نتایج این پژوهش می‌تواند سرمایه‌گذاران را در تصمیم‌گیری‌ها کمک نماید.

حال پس از مرور مبانی نظری به چندی مبانی تجربی در زمینه پژوهش اشاره می‌کنیم:

عباسی و همکاران (۱۳۹۷) در پژوهشی به بررسی تأثیر بیش اطمینانی مدیریتی بر کیفیت گزارشگری مالی و محافظه‌کاری شرطی در بورس تهران پرداخته‌اند. جامعه آماری تحقیق، شامل تعداد ۵۱۲ شرکت می‌باشد. بر اساس نتایج فرضیه اول تحقیق، اعتماد بیش از اندازه مدیریتی بر کیفیت گزارشگری مالی تأثیر معکوس و معناداری دارد. بر اساس نتایج فرضیه دوم، اعتماد بیش از اندازه مدیریتی بر محافظه‌کاری شرطی تأثیر معکوس و معناداری دارد. بر اساس نتایج سوم تحقیق، محافظه‌کاری موجب قوی‌تر شدن تأثیر معکوس بیش اطمینانی مدیریتی بر کیفیت گزارشگری مالی می‌شود. نتایج مربوط به متغیرهای کنترلی نشان داد که اندازه شرکت تأثیر مستقیم و معناداری بر کیفیت گزارشگری مالی و محافظه‌کاری شرطی دارد. همچنین، نسبت اقلام تعهدی و اهرم مالی تأثیر معکوس و معناداری بر کیفیت گزارشگری مالی و تأثیر مستقیم و معناداری بر محافظه‌کاری شرطی دارند.

¹ Rogelberg & Reiter - Palmon

² Occupational flu

³ Jones et al, Liu & Zhang

کیایی و شهرابی (۱۳۹۶) در پژوهشی با عنوان رابطه بین کیفیت رسیدگی‌های حسابرسان مستقل با کیفیت گزارشگری میان دوره‌ای و هزینه بدهی شرکت‌های پذیرفته‌شده در بازار اوراق بهادار تهران به بررسی رابطه بین کیفیت رسیدگی‌های حسابرسان مستقل با کیفیت گزارشگری میان دوره‌ای و هزینه بدهی شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداختند. نتایج نشان می‌دهد که هر چه اندازه موسسه حسابرسی بزرگ‌تر باشد کیفیت ارقام تعهدی گزارشگری میان دوره‌ای افزایش می‌یابد، همچنین یافته‌ها نشان داد که هر چه اندازه موسسه حسابرسی بزرگ‌تر باشد هزینه بدهی کاهش می‌یابد، در همین راستا مطابق یافته‌ها هر چه تصدی حسابرس طولانی‌تر باشد کیفیت ارقام تعهدی گزارشگری میان دوره‌ای کاهش می‌یابد، این در حالی است که بین طولانی بودن تصدی حسابرس و کاهش هزینه بدهی عدم رابطه مثبت و معناداری وجود دارد.

امری و اقجر (۱۳۹۶) در پژوهشی با عنوان بررسی تأثیر استرس کاری حسابرسان بر کیفیت حسابرسی در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران به بررسی ارتباط بین استرس کاری حسابرسان و کیفیت حسابرسی در بازار سرمایه ایران پرداختند. نتایج حاصل از آزمون‌های آماری نشان داد که استرس کاری حسابرسان، بر کیفیت حسابرسی تأثیر می‌گذارد، همچنین تأثیر استرس کاری حسابرسان بر کیفیت حسابرسی، در حسابرسی نخستین بیشتر است.

یان و ژی^۴ (۲۰۱۶) در پژوهشی با عنوان چطور استرس کاری حسابرسان بر کیفیت حسابرسی تأثیر می‌گذارد؟ به بررسی تأثیر استرس کاری حسابرسان بر کیفیت حسابرسی پرداختند. نتایج نشان داد که: (۱) هیچ افت فراگیری در نتایج کیفیت حسابرسی ناشی از استرس کاری حسابرسان وجود ندارد، (۲) رابطه منفی معنی‌داری بین فشار کاری و کیفیت حسابرسی در حسابرسی اولیه مشتریان جدید وجود داشت، (۳) مفهوم استرس کاری بستگی به ویژگی‌های شخصی حسابرسان دارد. حسابرسان شرکت‌های حسابرسی بین‌المللی و آن‌هایی که در نقش شریک بودند از متخصصان صنعت، استرس کاری بیشتری گزارش دادند. حسابرسان تمایل دارند در هنگام برخورد با شرکت‌های دولتی واکنش بیشتری نشان دهند. پیشنهاد کردند که شرکت‌های حسابرسی باید اهمیت بیشتری برای استرس کاری حسابرسان قائل شوند و تخصیص منابع حسابرسی آن‌ها را برای اطمینان از کیفیت حسابرسی به روشنی توجیه کنند.

گودوینو و وو^۵ (۲۰۱۶) در پژوهشی با عنوان چه رابطه‌ای بین شرکای حسابرسی و کیفیت حسابرسی وجود دارد؟ به بررسی رابطه بین شرکای حسابرسی و کیفیت حسابرسی پرداختند. مطالعات همزمان به‌طور کلی یک رابطه منفی بین شرکای شغلی حسابرسی، اندازه تعداد مشتریان و کیفیت حسابرسی را نشان می‌دهد. استدلال آن‌ها این است که یک شریک مشغول وقت کافی برای حسابرسی صحیح به مشتری خود اختصاص نمی‌دهد. برخلاف این مطالعات، ما استدلال می‌کنیم که زمانی که اشتغال به طور مطلوب توسط شریک در تعادل انتخاب‌شده باشد، هیچ رابطه علی بین شرکای شغلی حسابرسی و کیفیت حسابرسی وجود ندارد.

جان و همکاران^۶ (۲۰۱۶) در پژوهشی با عنوان محافظه‌کاری حسابداری و کارایی سرمایه‌گذاری‌های شرکت‌ها به بررسی ارتباط بین محافظه‌کاری حسابداری و کیفیت گزارشگری مالی با کارایی سرمایه‌گذاری‌های آتی و تغییر در بدهی‌های آتی شرکت‌ها در بورس اوراق بهادار آمریکا طی سال‌های ۲۰۰۷ الی ۲۰۱۴ پرداختند که نتایج حاصل‌شده از پژوهش آن‌ها

⁴ Yan & Xie

⁵ Goodwin & Wu

⁶ Juan & et al

نشان دهنده این مطلب می باشد که محافظه کاری حسابداری و کیفیت گزارشگری مالی بر کار آیی سرمایه گذاری های آتی تغییر در بدهی های آتی شرکت ها تأثیر گذار می باشد.

فرضیه های پژوهش

فرضیه اول: فشار کاری حسابرس بر کیفیت گزارشگری مالی تأثیر معنی داری دارد.
فرضیه دوم: دوره تصدی حسابرس بر فشار کاری حسابرس و کیفیت گزارشگری مالی تأثیر معنی داری دارد.

روش شناسایی پژوهش

پژوهش حاضر از نظر طبقه بندی بر مبنای هدف، از نوع پژوهشات کاربردی است. هدف پژوهش کاربردی، توسعه دانش کاربردی در یک زمینه خاص است. به بیان دیگر پژوهشات کاربردی به سمت کاربرد علمی دانش هدایت می شود. پژوهشات کاربردی با استفاده از زمینه و بستر شناختی و معلوماتی که از طریق پژوهشات بنیادی فراهم شده، برای رفع نیازمندی های بشر و بهبود و بهسازی ابزارها، روش ها، اشیاء و الگوها در جهت توسعه رفاه و آسایش و ارتقاء سطح زندگی انسان مورد استفاده قرار می گیرد. همچنین پژوهش حاضر، از نظر روش و ماهیت از نوع پژوهش توصیفی، همبستگی است. پژوهشگر در پژوهشات توصیفی سعی می کند تا آنچه هست را بدون هیچ گونه دخالت یا استنتاج ذهنی گزارش کند و نتایج عینی از موقعیت بگیرد. در پژوهشات همبستگی نیز به کشف وجود رابطه ی بین دو متغیر تأکید می شود. در این نوع پژوهش محقق می خواهد بداند که آیا بین دو یا چند متغیر رابطه و همبستگی وجود دارد یا خیر. علاوه بر این، در حوزه مطالعات، پسروی دادی (اطلاعات گذشته) بوده و مبتنی بر اطلاعات واقعی صورت های مالی شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران و سایر اطلاعات واقعی است.

جامعه آماری پژوهش

جامعه آماری و روش نمونه گیری جامعه آماری به مجموعه پدیده هایی اطلاع می گردد که محقق می تواند نتیجه مطالعه خود را به کلیه جامعه آماری تعمیم دهد. جامعه آماری پژوهش حاضر شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران می باشد. که با استفاده از روش غربالگری و با نظر گرفتن شرایط زیر شرکت ها به عنوان نمونه انتخاب شده اند:

- ۱- شرکت هایی که دوره مالی آن، منتهی به ۲۹ اسفند باشد و طی دوره قلمرو زمانی، تغییر سال مالی نداشته باشند.
- ۲- شرکت هایی که جزو مؤسسات مالی شامل بانک ها، شرکت های سرمایه گذاری، بیمه، هلدینگ و واسطه گری مالی نباشد.
- ۳- اطلاعات حسابرسی شرکت ها به همراه اطلاعات داده های مورد نظر در دسترس باشند.
- ۴- معاملات سهام شرکت به طور مداوم در بورس اوراق بهادار تهران صورت گرفته باشد و توقف معاملاتی بیش از سه ماه در مورد سهام یاد شده اتفاق نیفتاده باشد.

با توجه به شرایط و محدودیت های فوق، تعداد ۱۱۰ شرکت از بین شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران به عنوان نمونه آماری پژوهش انتخاب شده است.

روش گردآوری و تجزیه تحلیل داده‌ها

در این پژوهش برای جمع‌آوری اطلاعات مربوط به مبانی نظری، ادبیات پژوهش و پیشینه پژوهش، از روش کتابخانه‌ای و با مطالعه کتب و مقالات فارسی و لاتین و جستجو در سایت‌های اینترنتی و همچنین پایان‌نامه‌هایی که مرتبط با موضوع پژوهش در داخل ایران انجام شده، اطلاعات موردنیاز جمع‌آوری شده است. همچنین برای محاسبه متغیرهای پژوهش، به اطلاعات واقعی شرکت‌های عضو جامعه آماری نیاز است، که داده‌های مالی از صورت‌های مالی حسابرسی شده مندرج در سایت رسمی بورس اوراق بهادار تهران (استخراج شده از سایت کدال و سایت مدیریت پژوهش، توسعه و مطالعات اسلامی سازمان بورس اوراق بهادار)، یادداشت‌های همراه صورت‌های مالی و گزارش‌های سالیانه هیئت‌مدیره به مجمع عمومی و همچنین نرم‌افزارهای ره‌آورد نوین و دیگر منابع اینترنتی مرتبط گردآوری استفاده شده است. بعد از جمع‌آوری داده‌ها انتخاب ابزار مناسب جهت محاسبه و تجزیه و تحلیل اطلاعات مربوط به متغیرها حائز اهمیت است. بنابراین طبقه‌بندی و پردازش اطلاعات از طریق نرم‌افزارهای Excel و Eviews8 استفاده شده است. یکی از مواردی که می‌بایستی در مورد جمع‌آوری داده‌ها به آن توجه کرد، روایی ابزارهای گردآوری داده است. منظور از روایی ابزار گردآوری داده‌ها این است که ابزارها بتوانند متغیرها و موضوع پژوهش را بسنجند و به عبارت دیگر واقعیت‌ها را به خوبی نشان دهند. از آنجا که ابزار گردآوری داده‌ها در پژوهش حاضر، بانک‌های اطلاعاتی تهیه شده توسط سازمان بورس اوراق بهادار تهران و کتابخانه‌ی سازمان بورس اوراق بهادار تهران می‌باشد، می‌توان به روایی ابزارهای گردآوری داده‌ها اعتماد نمود.

مدل های پژوهش

مدل پژوهش بر اساس تحقیق یان و ژی^۷ (۲۰۱۶) برای آزمون فرضیه اول به شرح زیر می‌باشد:
رابطه (۱)

$$FRQ_{it} = \beta_0 + \beta_1 WS_{it} + \beta_2 Lve_{it} + \beta_3 Size_{it} + \beta_4 LOSS_{it} + \beta_5 AGE_{it} + \beta_6 BIG_{it} + \beta_7 CHG_{it} + \varepsilon_{it}$$

در این رابطه:

FRQ_{it}: کیفیت گزارشگری مالی

WS_{it}: فشار کاری حسابرس

Lve_{it}: نسبت بدهی

Size_{it}: اندازه شرکت

LOSS_{it}: زیان

AGE_{it}: عمر شرکت

BIG_{it}: اندازه موسسه حسابرسی

CHG_{it}: تغییر موسسه حسابرسی

ε_{it}: باقی مانده مدل (جزء خطا)

به پیروی از تحقیق یان و ژی (۲۰۱۶)، برای آزمون فرضیه دوم تحقیق از مدل زیر استفاده می‌شود:
رابطه (۲)

⁷ Yan & Xie

$$FRQ_{it} = \beta_0 + \beta_1 WS_{it} + \beta_2 TENURE_{it} + \beta_3 WS_{it} * TENURE_{it} + \beta_4 Lve_{it} + \beta_5 Size_{it} + \beta_6 Loss_{it} + \beta_7 AGE_{it} + \beta_8 BIG_{it} + \beta_9 CHG_{it} + \varepsilon_{it}$$

این رابطه:

$TENURE_{it}$: دوره تصدی حسابرس

$WS_{it} \times TENURE_{it}$: متغیر تاملی بین فشارکاری حسابرس و دوره تصدی حسابرس

مابقی متغیرها قبلاً تعریف شده‌اند.

متغیرهای پژوهش

متغیر وابسته

متغیر وابسته، متغیری است که تغییرات آن تحت تأثیر متغیر مستقل قرار می‌گیرد. متغیر وابسته این پژوهش کیفیت گزارشگری مالی می‌باشد. که تأثیر متغیر مستقل بر روی آن مورد بررسی قرار می‌گیرد. کیفیت گزارشگری مالی، ضوابطی که اطلاعات مفید و سودمند را از اطلاعات دیگر تفکیک می‌سازد و سودمندی اطلاعات مالی را ارتقا می‌دهد (نوروش، ۱۳۷۷). از اندازه‌گیری کیفیت ارقام تعهدی به‌عنوان شاخصی برای اندازه‌گیری کیفیت گزارشگری مالی استفاده می‌شود زیرا ارقام تعهدی عامل اصلی پیش‌بینی جریان‌های نقدی آتی هستند و در صورتی که در برآورد آن‌ها میزان خطا کمتر باشد، سودها نشانه بهتری از جریان‌های نقدی آتی خواهند بود. از طرف دیگر ارقام تعهدی، ارزش اطلاعاتی سود را با کاهش اثر نوسانات ناپایدار در جریان‌های نقدی بهبود می‌بخشد و هنگامی که کیفیت ارقام تعهدی بالا باشد، این امر باعث قابل‌اتکاتر شدن برآوردها و در نتیجه بالا رفتن کیفیت گزارشگری مالی می‌شود (بیدل و همکاران^۸، ۲۰۰۹).
برای اندازه‌گیری کیفیت ارقام تعهدی از مدل مک نیکولز^۹ (۲۰۰۲) استفاده می‌شود:

رابطه (۳)

$$\Delta WC_t = \alpha + \beta_1 CFO_{t-1} + \beta_2 CFO_t + \beta_3 CFO_{t+1} + \beta_4 \Delta REV_t + \beta_5 PPE_t + \varepsilon_t$$

در این رابطه داریم:

ΔWC_t : تغییرات سرمایه در گردش عبارت است از تغییرات حساب‌های دریافتی (ΔAR) بعلاوه تغییرات موجودی کالا ($\Delta Inventory$) و سایر دارایی‌های جاری (other Assets)، منهای تغییرات حساب‌های پرداختی (ΔAP).

رابطه (۴)

$$\Delta WC_t = \Delta AR + \Delta Inventory - \Delta AP + \text{other Assets (net)}$$

COF: وجه نقد حاصل از عملیات که از صورت‌های مالی استخراج است.

ΔREV_T : تغییرات در فروش سال جاری.

PPE_t : میزان تجهیزات، اموال و ماشین‌آلات دوره جاری.

⁸ Biddle & et al

⁹ Mac Nichols

همه متغیرهای بالا با استفاده از متوسط جمع دارایی‌ها استاندارد می‌شوند. انحراف معیار خطای باقی‌مانده مدل مذکور نشان‌دهنده کیفیت ارقام تعهدی بوده و کمتر بودن این عدد بیانگر کیفیت بیشتر گزارشگری مالی است.

متغیر مستقل

متغیر مستقل، به متغیری گفته می‌شود که از طریق آن متغیر وابسته تبیین یا پیش‌بینی می‌شود. در این پژوهش فشار کاری حسابرس به‌عنوان متغیر مستقل محسوب می‌گردد که تأثیر آن بر متغیر وابسته مورد بررسی قرار می‌گیرد. فشار کاری بر اساس تعداد شرکت‌های حسابرسی شده توسط یک حسابرس، با در نظر گرفتن تعداد شرکت‌ها و پیچیدگی تجاری هر شرکت مورد سنجش قرار می‌گیرد. بنابراین استرس کاری با معادله زیر محاسبه می‌شود (یان و ژی، ۲۰۱۶):
رابطه (۵)

$$WS = \frac{\sum_{i=1}^m \sum_{j=1}^n TA_{ij}}{m}$$

TA_{ij} : لگاریتم طبیعی کل دارایی‌ها برای شرکت‌های (j) حسابرسی شده توسط حسابرس (i) اشاره دارد، n تعداد کل شرکت‌های حسابرسی شده توسط حسابرس (i) در سال مالی، و m تعداد حسابرسان مستقل شرکت (j) است. در اکثر موارد، دو حسابرس مسئول حسابرسی یک گزارش سالانه شرکت (m=2) وجود دارد، اگرچه چند مورد (m=3) نیز وجود دارد. WS نشان‌دهنده میانگین فشار کاری تحمل شده توسط دو یا سه حسابرس مستقل است.

متغیر تعدیل‌گر

دوره تصدی حسابرس به‌عنوان متغیر تعدیل‌گر در نظر گرفته شده است. به منظور اندازه‌گیری صحیح دوره تصدی، باید سالی در دسترس باشد که در آن حسابرس به استخدام واحد تجاری درآمده است. تعیین این تاریخ برای شرکت‌هایی که طی دوره زمانی پژوهش، حسابرس خود را تغییر داده‌اند، مشکل نیست، اما برای شرکت‌هایی که در تمامی طول دوره پژوهش از یک حسابرس استفاده کرده‌اند، تعیین سال اول شروع کار حسابرس با توجه به اطلاعات در دسترس، ممکن نیست. بنابراین به منظور حداقل نمودن تأثیرات هرگونه خطای اندازه‌گیری، دو نمونه فرعی ایجاد شد. اولین نمونه فرعی شامل شرکت‌هایی است که یک حسابرس را در طی دوره زمانی ۱۳۹۵-۱۳۹۱ استخدام کرده‌اند. در مورد این شرکت‌ها، سال ۱۳۹۱ به‌عنوان اولین سال دوره تصدی در نظر گرفته شده است. در مورد شرکت‌هایی که در این دوره، بیش از یک حسابرس را به کار دعوت کرده‌اند، دوره تصدی مربوط به این شرکت‌ها، بعد از اولین تغییر حسابرس در نظر گرفته شده است و مشاهدات مربوط به سال‌های قبل از اولین تغییر از آزمون فرضیات حذف می‌شود (کرمی و همکاران، ۱۳۹۰).

متغیرهای کنترلی

متغیر کنترلی، متغیری است که تأثیر متغیرهای مزاحم را از بین می‌برد. متغیرهای کنترلی پژوهش حاضر به شرح زیر می‌باشد. اهرم مالی (Lev): از طریق تقسیم کل بدهی‌ها بر کل دارایی‌ها به دست می‌آید.

¹⁰ Yan & Xie

اندازه شرکت (Size): از طریق لگاریتم طبیعی کل دارایی‌ها به دست می‌آید. اندازه موسسه حسابرسی (Big): مؤسسات حسابرسی بزرگ‌تر (دارای نام تجاری) حسن شهرت بالایی دارند و این حسن شهرت اعتبار حسابرس را بالا می‌برد و اعتبار حسابرس اطلاعاتی را از توانایی نظارت حسابرس و از این رو توانایی حسابرس برای تاثیرگذارن بر کیفیت اطلاعات به دست می‌دهد. در بیشتر پژوهشات انجام‌شده در ایران سازمان حسابرسی به‌عنوان موسسه حسابرسی بزرگ و مابقی مؤسسات حسابرسی معتمد بورس به‌عنوان مؤسسات کوچک در نظر گرفته‌شده است (نمازی، ۱۳۹۰). یک متغیر ساختگی است در صورتی که حسابرس مستقل شرکت سازمان حسابرسی باشد عدد یک و در غیر این صورت عدد صفر تعلق می‌گیرد (حساس یگانه و آذین فر، ۱۳۸۹).

عمر شرکت (Age): از طریق لگاریتم طبیعی تعداد سال‌های تأسیس شرکت تا سال جاری به دست می‌آید. تغییر شرکت حسابرسی (CHG): یک متغیر ساختگی است در صورتی که موسسه حسابرسی تغییر کند برابر یک در غیر این صورت برابر صفر باشد. زیان (Loss): سود خالص منفی برابر با یک و در غیر این صورت برابر با صفر باشد.

یافته‌های پژوهش

آمار توصیفی

به‌منظور شناخت بهتر ماهیت جامعه‌ای که در پژوهش مورد مطالعه و آشنایی بیشتر با متغیرهای پژوهش، قبل از تجزیه و تحلیل داده‌های آماری، لازم است این داده‌ها توصیف شود. همچنین توصیف آماری داده‌ها گامی در جهت تشخیص الگوی حاکم بر آن‌ها و پایه‌ای برای تبیین روابط بین متغیرهایی است که در پژوهش به کار می‌رود. آمار توصیفی متغیرها به شرح جدول زیر می‌باشد.

جدول (۱): آمار توصیفی

متغیرها	تعداد مشاهدات	نماد	میانگین	میانه	حداقل	حداکثر	انحراف معیار	چولگی	کشیدگی
کیفیت گزارشگری مالی	۵۵۰	FRQ	-۶.۴۲۰	-۲۵۵۷.۴۴۹	-۱۵۴۹۵۴	۱۴۲۶۱۷۳۶	۱۲.۸۳۳۸	-۰.۰۲۳	۷۴.۹۱۳
فشار کاری حسابرس	۵۵۰	WS	۶.۵۰۰	۶.۴۵۱	۴.۷۲۰	۷.۴۹۳	۰.۴۸۵	-۰.۲۲۶	۲.۲۹۲
دوره تصدی حسابرس	۵۵۰	Tenure	۲.۲۵۸	۲	۱	۵	۱.۲۳۹	۰.۶۸۴	۲.۴۰۷
اهرم مالی	۵۵۰	LVE	۰.۵۷۸	۰.۵۷۰	۰.۰۱۲	۲.۷۷۳	۰.۲۸۸	۲.۰۶۴	۱۳.۸۵۷
اندازه شرکت	۵۵۰	SIZE	۶.۱۶۰	۶.۰۸۸	۴.۷۲۰	۷.۸۸۶	۰.۶۰۶	۰.۴۶۵	۳.۲۵۹
عمر شرکت	۵۵۰	AGE	۱.۵۲۲	۱.۵۷۹	۰.۶۹۸	۱.۹۱۳	۰.۲۱۵	-۱.۱۷۶	۴.۲۲۳

در جدول (۱) شاخص‌های مرکزی و پراکندگی مربوط به متغیرهای پژوهش نشان داده شده است. با توجه به جدول (۱) نتایج نشان می‌دهد که میانگین کیفیت گزارشگری مالی (-۶.۴۲۰) می‌باشد که با توجه به انحراف معیار (۱۲.۸۳) از نوسان بالایی برخوردار است. میانگین اهرم مالی (۰.۵۷) می‌باشد که نشان‌دهنده این است که در شرکت مورد بررسی ۵۷٪ منابع مالی شرکت از طریق بدهی تأمین مالی شده است. متغیر اهرم مالی با عدد ۲.۰۶۴ و عمر شرکت با عدد ۱.۱۷۶- دارای بیشترین و کمترین میزان چولگی بین متغیرها می‌باشد. بر اساس ضرایب چولگی و انحراف معیار می‌توان گفت که متغیرهای پژوهش پراکندگی زیادی ندارند.

با توجه جدول (۲) نتایج نشان می‌دهد که درصد فراوانی تغییر شرکت حسابرسی ۲۴.۷۳٪ و زیان ۱۴.۵٪ می‌باشد که نشان‌دهنده این است که تقریباً ۲۵٪ شرکت‌ها تغییر شرکت حسابرسی داشته‌اند و تقریباً ۱۵٪ شرکت‌ها زیان ده هستند.

جدول (۲): آمار توصیفی متغیرهای گسسته پژوهش

نام متغیر	نماد	طبقه	فراوانی	درصد
زیان	LOSS	۱	۸۰	۱۴.۵٪
		۰	۴۷۰	۸۵.۵٪
اندازه موسسه حسابرسی	BIG	۱	۱۳۳	۲۴.۱۸٪
		۰	۴۱۷	۷۵.۸۲٪
تغییر شرکت حسابرسی	CHG	۱	۱۳۶	۲۴.۷۳٪
		۰	۴۱۴	۷۵.۲۷٪

آمار استنباطی

به منظور آزمون فرضیه اول از نتایج تخمین مدل ارائه شده در جدول (۳) بهره گرفته شده است. مقدار احتمال (سطح معنی‌داری) F برابر ۰.۰۰۲۶ بوده و چون این مقدار کمتر از ۰.۰۵ است، فرض صفر در سطح اطمینان ۹۵ درصد رد می‌شود، یعنی مدل معنی‌دار است. مقدار آماره دوربین واتسون ۲.۰۴۴ می‌باشد. چون نتیجه حاصله بین ۱.۵ تا ۲.۵ قرار می‌گیرد بنابراین این مقدار، عدم وجود خود همبستگی را نشان می‌دهد. ضریب تعیین میزان تغییرپذیری در متغیر وابسته است که می‌توان به وسیله‌ی رگرسیون آن را توضیح داد. ضریب تعیین تعدیل شده نشان می‌دهد که تمامی متغیرهای مستقل روی هم رفته چقدر توانسته‌اند تغییرات متغیر وابسته را نشان دهند. نتایج مربوط به ضریب تعیین تعدیل شده نشان می‌دهد، تقریباً ۱۶.۹۳٪ تغییرات متغیر وابسته به وسیله متغیرهای مستقل و کنترلی مدل، توضیح داده می‌شوند. زمانی که مقدار آماره VIF کمتر از ۵ (در برخی از منابع عدد ۱۰ نیز ذکر شده است) باشد، نشان‌دهنده عدم وجود هم خطی می‌باشد. در حالت کلی نتایج نشان می‌دهد که ضریب متغیر فشار کاری حسابرس، برابر ۱۶۵۶۸۵.۵- و سطح معنی‌داری برابر ۰.۰۰۱۰ بوده که نشان‌دهنده تأثیر منفی فشار کاری حسابرس بر کیفیت گزارشگری مالی می‌باشد که با توجه به آماره ضریب متغیر فشار کاری حسابرس در سطح اطمینان ۹۵٪ معنی‌دار می‌باشد، با توجه به موارد فوق می‌توان در سطح اطمینان ۹۵٪ فرضیه اول پژوهش را تأیید شده تلقی کرد این موضوع نشان‌دهنده این است که فشار کاری حسابرس بر کیفیت گزارشگری مالی تأثیر منفی و معناداری دارد. مقدار ضریب متغیر اندازه شرکت برابر ۱۰۹۷۸.۴۶- می‌باشد. سطح معنی‌داری این متغیر برابر ۰.۰۰۱۲ به دست آمده است که با توجه به سطح معنی‌داری ضریب این متغیر که کمتر از سطح خطای ۰.۰۵ می‌باشد، نتیجه می‌شود که بین عمر شرکت و کیفیت

گزارشگری مالی رابطه معکوس و معناداری وجود دارد. متغیرهای کنترلی اهرم مالی، اندازه شرکت، شاخص زیان، اندازه موسسه حسابرسی و تغییر شرکت حسابرسی بر رابطه فشار کاری حسابرسی و کیفیت گزارشگری مالی، تأثیر معناداری ندارند.

جدول (۳): نتایج تخمین مدل اول پژوهش

$FRQ_{it} = \beta_0 + \beta_1 WS_{it} + \beta_2 LVE_{it} + \beta_3 SISE_{it} + \beta_4 LOSS_{it} + \beta_5 AGE_{it} + \beta_6 BIG_{it} + \beta_7 CHG_{it}$						
متغیرها	نماد	ضریب	خطای استاندارد	آماره t	سطح معناداری	عامل تورم واریانس
مقدار ثابت	C	-۱۸۹۷۹۷.۴	۷۳۶۷۹.۸۰	-۲.۵۷۵۹۷۶	۰.۰۱۰۳	-
فشار کاری حسابرسی	WS	-۱۶۵۶۸۵.۵	۱۰۶۶۷۶.۸	-۱.۵۵۳۱۵۴	۰.۰۰۱۰	۱.۷۱۶۴۷۱
اهرم مالی	LVE	۸۱۳۱۷.۶۲	۱۴۲۶۲۳.۴	۰.۵۷۰۱۵۶	۰.۵۶۸۸	۱.۱۸۴۳۱۶
اندازه شرکت	SIZE	-۱۰۹۷۸.۴۶	۷۲۰۷۴.۱۷	-۰.۱۵۲۳۷۹	۰.۸۷۸۹	۱.۲۸۴۷۲۸
شاخص زیان	LOSS	۸۷۶۷۳.۷۹	۱۲۷۰۳۲.۹	۰.۶۹۰۱۶۶	۰.۴۹۰۴	۱.۲۲۶۵۱۶
عمر شرکت	AGE	۵۷۷۷۸۳.۹	۱۷۷۸۱۶.۶	۳.۲۴۹۳۲۴	۰.۰۰۱۲	۱.۰۳۵۴۳۴
اندازه موسسه حسابرسی	BIG	-۲۰۴۷۵۲.۵	۱۱۱۱۸۵.۸	-۱.۸۴۱۵۳۵	۰.۰۶۶۱	۱.۴۹۷۵۲۸
ضریب تعیین	CHG	۴۴۵۱۳.۸۳	۸۳۴۸۸.۴۶	۰.۵۳۳۱۷۳	۰.۵۹۴۱	۱.۰۲۱۶۰۷
ضریب تعیین تعدیل شده		%۲۹.۴۷				
دوربین - واتسون		%۱۶.۹۳				
آماره F		۲۰.۴۴				
احتمال (آماره F)		۲.۳۵۱۱۲۰				
		۰.۰۰۲۶				

به منظور آزمون فرضیه دوم از نتایج تخمین مدل ارائه شده در جدول (۴) بهره گرفته شده است. مقدار احتمال (سطح معنی داری) F برابر ۰.۰۰۱۵ بوده و چون این مقدار کمتر از ۰.۰۵ است، فرض صفر در سطح اطمینان ۹۵% رد می شود، یعنی مدل معنی دار است. مقدار آماره دوربین واتسون ۲۰.۴۲ می باشد. چون نتیجه حاصله بین ۱.۵ تا ۲.۵ قرار می گیرد بنابراین این مقدار، عدم وجود خودهمبستگی را نشان می دهد. نتایج مربوط به ضریب تعیین تعدیل شده نشان می دهد، تقریباً ۲۰.۶۸% تغییرات متغیر وابسته به وسیله متغیرهای مستقل و کنترلی مدل، توضیح داده می شوند. نتایج حاصل از متغیرهای کنترلی با توجه به آماره t نشان می دهد که در سطح اطمینان ۹۵% ، به غیر از متغیر عمر شرکت و اندازه موسسه حسابرسی مابقی متغیرهای موجود در مدل (اهرم مالی، اندازه شرکت، شاخص زیان و تغییر شرکت حسابرسی) معنادار نیستند. نتایج حاصل از

متغیرهای کنترلی نشان می‌دهد که اندازه شرکت بر کیفیت گزارشگری مالی تأثیر مستقیم و معناداری دارند در حالی، اندازه موسسه حسابرسی بر کیفیت گزارشگری مالی تأثیر منفی و معناداری دارد.

جدول (۴): نتایج تخمین مدل دوم پژوهش

$FRQ_{it} = \beta_0 + \beta_1 ws_{it} + \beta_2 TENURE + \beta_3 WS * TENURE + \beta_4 LVE_{it} + \beta_5 SISE_{it} + \beta_6 LOSS_{it} + \beta_7 AGE_{it} + \beta_8 BIG_{it} + \beta_9 CHG_{it}$						
متغیرها	نماد	ضریب	خطای استاندارد	آماره t	سطح معناداری	عامل تورم واریانس
مقدار ثابت	C	-۲۲۴۵۳۹.۹	۱۲۲۴۸۶.۶	-۰.۱۸۳۳۱۸	۰.۸۵۴۶	-
فشار کاری حسابرس	WS	-۹۴۶۰۴.۲۹	۱۸۰۷۲۹.۶	-۰.۵۲۳۴۵۸	۰.۰۰۰۹	۴.۶۵۲۴۴۶
دوره تصدی حسابرس	TENURE	-۹۳۹۱۰۶.۳	۵۸۹۳۴۸.۵	-۱.۵۹۳۴۶۵	۰.۰۱۱۶	۱.۹۹۴۴۴۶
فشار کاری حسابرس*دوره تصدی حسابرس	WS*TENURE	۱۵۰۶۳۲.۶	۸۸۳۸۵.۱۸	۱.۷۰۴۲۷۴	۰.۰۸۸۹	۲.۱۲۲۴۰۲
اهرم مالی	LVE	۱۰۱۶۰۱.۵	۱۴۳۳۹۱.۰	۰.۷۰۸۵۶۲	۰.۴۷۸۹	۱.۱۸۷۱۴۳
اندازه شرکت	SIZE	-۲۰۳۵۸.۲۴	۷۲۲۷۹.۲۰	-۰.۲۸۱۶۶۱	۰.۷۷۸۳	۱.۲۸۸۷۲۶
شاخص زیان	LOSS	۷۳۹۴۰.۰۷	۱۲۷۴۱۰.۶	۰.۵۸۰۳۲۹	۰.۵۶۱۹	۱.۲۳۴۰۳۶
عمر شرکت	AGE	۵۶۳۵۱۳.۲	۱۷۸۶۷۲.۹	۳.۱۵۳۸۱۲	۰.۰۰۱۷	۱.۲۴۶۷۵۱
اندازه موسسه حسابرسی	BIG	-۲۴۳۴۲۵.۸	۱۱۳۱۳۸.۴	-۲.۱۵۱۵۷۵	۰.۰۳۱۹	۱.۵۳۵۲۶۹
تغییر شرکت حسابرسی	CHG	۸۱۱۱۱.۷۳	۱۰۱۹۶۳.۵	۰.۷۹۵۴۹۷	۰.۴۲۶۷	۱.۵۰۱۵۸۲
ضریب تعیین		۳۶.۷۴٪				
ضریب تعیین تعدیل شده		۲۰.۶۸٪				
دوربین - واتسون		۲.۰۴۲				
آماره F		۲.۲۸۸۵۷۳				
احتمال (آماره F)		۰.۰۰۱۵				

در حالت کلی نتایج نشان می‌دهد که ضریب متغیر تعاملی فشار کاری حسابرس*دوره تصدی حسابرس، ۱۵۰۶۳۲.۶ بوده که نشان دهنده تأثیر مستقیم دوره تصدی حسابرس بر رابطه بین فشار کاری حسابرس و کیفیت گزارشگری مالی می‌باشد ولی در سطح اطمینان ۹۵٪، با توجه به آماره t ضریب متغیر تعاملی فشار کاری حسابرس*کیفیت گزارشگری مالی، در مدل معنادار نمی‌باشد. با توجه به موارد فوق نمی‌توان در سطح اطمینان ۹۵٪ فرضیه دوم پژوهش را تأیید کرد. این امر به این معنی است که دوره تصدی حسابرس، تأثیر فشار کاری حسابرس بر کیفیت گزارشگری مالی را تعدیل نمی‌کند.

نتیجه‌گیری و پیشنهادها

نظر به نقش مهم نیروی انسانی در سازمان‌ها، توجه به روحیه و انگیزه آن‌ها نیز حائز اهمیت است. سازمان‌های حسابرسی، وظیفه اعمال نظارت مالی بر شرکت‌ها و حصول اطمینان از قابل اعتماد بودن صورت‌های مالی را به‌عهده دارند. موفقیت این سازمان‌ها تا حد زیادی به روحیه، انگیزه و رضایت نیروی انسانی آن‌ها وابسته است، به عبارت دیگر موفقیت، کارایی و اثر بخشی مؤسسات حسابرسی متأثر از کارایی و اثر بخشی حسابرسان است. ترک خدمت و عدم رضایت حسابرسان مجرب که مؤسسات برای رسیدن آن‌ها به آن درجه از مهارت، متحمل هزینه‌های زیادی شده‌اند یکی از دغدغه‌های مبتلا به شرکای مؤسسات حسابرسی در ایران و سراسر جهان است که پیامدهای منفی آن برای کل حرفه حسابرسی نیز غیر قابل انکار است. از این رو درک علل ترک خدمت حسابرسان و دلایل پایین بودن رضایت شغلی آن‌ها برای شرکای مؤسسات حسابرسی بسیار ذی‌قیمت است زیرا براساس آن می‌توانند پیشگیری‌های لازم را انجام دهند.

با توجه به نتایج و دست‌آورد های پژوهش حاضر می‌توان پیشنهادهای کاربردی زیر را متصور شد:

الف) یافته‌های فرضیه اول پژوهش نشان می‌دهد که بین فشار کاری حسابرس و کیفیت گزارشگری مالی رابطه معکوس وجود دارد به عبارت دیگر، در صورت بالا بودن فشار کاری حسابرس، کیفیت گزارشگری مالی کاهش می‌یابد، در همین راستا به سرمایه‌گذاران، تحلیل‌گران و سایر مشارکت‌کنندگان در بازار سرمایه پیشنهاد می‌شود در هنگام اتخاذ تصمیمات سرمایه‌گذاری به فشار کاری حسابرس و کیفیت گزارشگری مالی نیز توجه نموده و آن را به‌عنوان عاملی مؤثر بر در مدل‌های تصمیم‌گیری خود لحاظ نمایند. علاوه بر این به تدوین‌کنندگان استانداردها و سیاست‌گذاران پیشنهاد می‌شود به‌منظور بهبود کیفیت گزارشگری مالی در شرکت‌های دارای فشار کاری بالای حسابرسان استانداردها و قوانینی تدوین کنند که کیفیت گزارشگری مالی شرکت را بهبود ببخشند.

ب) یافته‌های فرضیه دوم پژوهش نشان می‌دهد که دوره تصدی حسابرس، بر رابطه بین فشار کاری حسابرس و کیفیت گزارشگری مالی تأثیری ندارد. لذا به سرمایه‌گذاران، تحلیل‌گران و سایر مشارکت‌کنندگان در بازار سرمایه پیشنهاد می‌شود که به‌منظور ارزیابی کیفیت گزارشگری مالی و فشار کاری حسابرس نیاز به توجه به دوره تصدی حسابرس وجود ندارد.

منابع

- ✓ ابراهیمی کردلر، علی، سلمان، رحمتی، (۱۳۹۲)، بررسی رابطه اندازه، دوره تصدی و تخصص حسابرس در صنعت با نقد شوندگی سهام، تحقیقات حسابداری و حسابرسی، دوره ۵، شماره ۲۱، صص ۳۸-۵۱.
- ✓ امری، امید، اقجر، بصیر، (۱۳۹۶)، بررسی تأثیر استرس کاری حسابرسان بر کیفیت حسابرسی در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران، پایان‌نامه کارشناسی ارشد، گروه حسابداری، دانشکده علوم انسانی، دانشگاه آزاد اسلامی واحد شاهرود.
- ✓ حاجی‌ها، زهره، عروجی، مصطفی، (۱۳۹۵)، بررسی شناخت مشتریان توسط حسابرس و اثر آن بر کیفیت حسابرسی، پایان‌نامه کارشناسی ارشد، گروه حسابداری، دانشکده علوم انسانی، دانشگاه آزاد اسلامی واحد تهران شرق.
- ✓ حساس یگانه، یحیی، آذین فر، کاوه، (۱۳۸۹)، رابطه بین کیفیت حسابرسی و اندازه مؤسسه حسابرسی، بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، دوره ۱۷، شماره ۶۱، صص ۸۵-۹۸.

- ✓ عباسی، ابراهیم، وکیلی فرد، حمیدرضا، معرف، مرتضی، (۱۳۹۷)، تأثیر بیش اعتمادی مدیریتی بر کیفیت گزارشگری مالی و محافظه کاری شرطی در بورس اوراق بهادار، فصلنامه علمی پژوهشی دانش حسابداری و حسابداری مدیریت، سال ۷، شماره ۲۵.
- ✓ کرمی، غلامرضا، بذرافشان، آمنه، و محمدی، امیر، (۱۳۹۰)، بررسی رابطه بین دوره تصدی حسابرس و مدیریت سود، دانش حسابداری، سال سوم، شماره ۴، صص ۶۵-۸۲.
- ✓ کیایی، علی، شهرابی، حسین، (۱۳۹۶)، رابطه بین کیفیت رسیدگی های حسابرسان مستقل با کیفیت گزارشگری میان دوره ای و هزینه بدهی شرکت های پذیرفته شده در بازار اوراق بهادار تهران، پایان نامه کارشناسی ارشد، گروه حسابداری، دانشکده علوم انسانی، دانشگاه آزاد اسلامی واحد تهران شرق.
- ✓ نمازی، محمد، بایزیدی، انور، و جبار زاده کنگرلویی، سعید، (۱۳۹۰)، بررسی رابطه بین کیفیت حسابرسی و مدیریت سود شرکت های پذیرفته در بورس اوراق بهادار تهران، پژوهشات حسابداری و حسابرسی، دوره ۳، شماره ۹، صص ۴-۲۱.
- ✓ نوروش، ایرج، (۱۳۷۷)، بررسی رابطه بین کیفیت گزارشگری مالی تعداد حسابداران آموزش دیده در واحدهای تجاری پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، سال ۶، شماره ۲۴ و ۲۵، صص ۸-۳۳.
- ✓ هاشمی گهر، محسن، امیرحسینی، زهرا، و زنگنه، بهنام، (۱۳۹۶)، بررسی رابطه اضطراب کاری حسابرسان بر کیفیت حسابرسی در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، پایان نامه کارشناسی ارشد، گروه حسابداری، دانشکده مدیریت حسابداری واحد شهر قدس.
- ✓ Biddle, G., G. Hilary and R.S. Verdi (2009), How Does Financial Reporting Quality Relate to Investment Efficiency, *Journal of Accounting and Economic*, Vol. 48. Pp. 112-131.
- ✓ Goodwin, J., Wu, D. (2016). "What is the relationship between audit partner busyness and audit quality?" *Contemp. Account. Res.* 33 (1), 341-377.
- ✓ Jones, A.; Norman, C. S.; and B. Wier (2010). "Healthy lifestyle as a Coping Mechanism for Role Stress in Public Accounting", *Behavioral Research in Accounting*, Vol. 22, No. 1, pp. 21-41.
- ✓ Juan Manuel García Lara, Beatriz García Osma, Fernando Penalva (2016) ("Accounting conservatism and firm investment efficiency" *Journal of Accounting and Economics* 61(2016)221-238.
- ✓ Levitt, A. (1998). The Importance of High-Quality Accounting Standards. *Accounting Horizons*, 12, 79-82.
- ✓ Liu, C., (2008). CPA behavior under time pressure: evidence from a large firm. *Auditing Res.* 2, 79-85 (in Chinese).
- ✓ Lu, C., (2006). Flu of 21st century: Killer of happiness. *People's Tribune* 6, 16-18 (in Chinese).
- ✓ McNamara, S, and Liyanarachchi, G. 2008, "Time budget pressure and auditor dysfunctional behaviour within an occupational stress model", *Accountancy Business and the Public Interest*, Vol. 7, No. 1, 110-132.
- ✓ Myers J.N., Myers L.A. and Omer C.T. (2003). "Exploring the Term of the Auditor-client relationship and the quality of Earnings: A case for Mandatory Auditor rotation?". *The Accounting Review*, Vol. 78, Issue 3, pp. 779-799.
- ✓ Rogelberg, S. G. and R. ReiterPalmon (2007). "The Encyclopedia of Industrial and Organizational Psychology", Available at: http://works.bepress.com/ron_i_reiter.

- ✓ Yan, H; Xie, S.(2016). “How does auditors’ work stress affect audit quality? Empirical evidence from the Chinese stock market”.China Journal of Accounting Research 9 (2016) 305–319.

