

## بررسی رابطه استرس حسابرِس، کیفیت حسابرِس و کیفیت اطلاعات در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران

مجتبی حیدری

دانشجوی دکتری حسابداری، واحد شاهرود، دانشگاه آزاد اسلامی، شاهرود، ایران. (نویسنده مسئول).

mo.heidari2005@gmail.com

دکتر فرهاد دهدار

استادیار گروه حسابداری، واحد شاهرود، دانشگاه آزاد اسلامی، شاهرود، ایران.

dehdar1970@yahoo.com

شماره ۳۹ بهار ۱۴۰۰ (جلد دوم) صص ۱۱۶-۱۳۳  
چشم انداز حسابداری و مدیریت (دوره چهارم)

### چکیده

در این پژوهش به بررسی رابطه استرس حسابرِس، کیفیت حسابرِس و کیفیت اطلاعات در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداخته شد. به منظور سنجش استرس حسابرِس از فشار کاری حسابرسان و پیچیدگی کسب و کار شرکت مورد بررسی استفاده شده است. نمونه آماری این پژوهش شامل ۱۱۵ شرکت بورس اوراق بهادار تهران در بازه زمانی ۱۳۸۹-۱۳۹۵ می باشد. به منظور تحلیل فرضیات از رگرسیون چند متغیره و روش اقتصاد سنجی پانل دیتا استفاده شده است. یافته های پژوهشی حاکی از آن است که کیفیت حسابرِس موجب بهبود کیفیت اطلاعات مالی می گردد. همچنین یافته های پژوهشی نشان می دهد که اندازه حسابرِس موجب تشدید و دوره تصدی حسابرِس موجب کاهش استرس در حسابرِس می شود. بررسی های بیشتر پژوهشی بیانگر آن است که استرس حسابرِس رابطه منفی با کیفیت اطلاعات مالی دارد. به عبارتی دیگر وجود فشار روانی حسابرِس موجب کاهش کیفیت اطلاعات مالی می گردد. این نتایج در حالی است که اندازه حسابرِس دوره تصدی حسابرِس رابطه بین استرس حسابرِس و کیفیت اطلاعات مالی شرکت را تعدیل می کند.

**واژه های کلیدی:** استرس حسابرِس، کیفیت حسابرِس، کیفیت اطلاعات.

### مقدمه

براساس تئوری نمایندگی، مدیران نمایندگان سهامداران شرکت بوده و بایستی در جهت منافع آنها عمل نمایند اما گاهی اوقات مدیران در وضعیت هایی قرار می گیرند که تصمیم هایشان به نفع سهامداران شرکت نبوده و باعث مخدوش شدن گزارش های مالی می شوند در واقع مدیریت سود زمانی رخ می دهد که مدیران قضاوت خویش را در گزارش گری مالی و در نحوه ثبت و گزارش های مالی به صورتی وارد نمایند که تغییر در محتوای گزارش های مالی، برخی از سهامداران را نسبت به عملکرد اقتصادی شرکت گمراه نماید. در حرفه حسابرِس مفهوم کنترل کیفیت در محیط کسب و کار در محدوده مشتری مداری معنا می یابد با این تفاوت اساسی که مفهوم مشتری در این حرفه گسترده تر از معنی معمول آن است و به کلیه افراد ذینفع و ذیعلاقه اطلاق و تاکید می گردد لذا به عنوان یک اصل، حسابرسان نیازمند جلب اعتماد جامعه استفاده کنندگان هستند و باید

در مقابل ایشان پاسخگو باشند. ساز و کار کنترل کیفیت نیز در پی آن است که این باور را در جامعه استفاده کنندگان ایجاد کند که کار در مجموعه حرفه به درستی انجام می شود و از کیفیت حسابرسی برخوردار است. هدف اصلی ما در این تحقیق بررسی این نکته است که چگونه کیفیت حسابرسی عدم کارایی سرمایه گذاری را که ناشی از تضاد نمایندگی بین مدیران و سهامداران است را تعدیل می کند به همین جهت در این تحقیق با اشاره به وجه تمایز بین مفهوم مربوط به کیفیت حسابرسی و کیفیت حسابرِس و با توجه به اینکه در بسیاری از تحقیق ها، هیچ تفاوتی بین این دو قائل نشده اند و اغلب آن ها را برابر یکدیگر به کار گرفته اند به بررسی اثر کیفیت حسابرسی مبتنی بر مفهوم کیفی بودن حسابرسی های صورت گرفته با عنوان بررسی اثر کیفیت حسابرسی بر ارتباط بین گردش وجوه نقد و مدیریت سود در شرکتها پرداخته شده است.

به عبارت دیگر در این تحقیق سعی شده است به این سوال پاسخ داده شود که آیا بالا بودن کیفیت حسابرسی در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران می تواند رابطه بین گردش وجوه نقد و مدیریت سود را ضعیف کند یا خیر؟ و همچنین، آیا بهبود در کیفیت حسابرسی می تواند اعتبار بخشی به صورت های مالی و بالتبع آن کارایی تصمیمات سرمایه گذاری را افزایش دهد؟ از آنجا که بحث قیمت گذاری سهام شرکت مطرح است، حسابرسی یکی از راه های مشخص کردن اعتبار اطلاعات صورتهای مالی است. با رشد رقابت در حرفه، موسسات حسابرسی ضرورت ارائه خدمات با کیفیت هرچه بهتر به بازار را بیشتر دریافتند و برای رقابت بر پایه ای به غیر از حق الزحمه، موسسات حسابرسی به دنبال متفاوت کردن خدماتشان هستند. همچنین از اهداف اساسی وضع استانداردهای حسابداری این است که استفاده کنندگان بتوانند با اتکا بر صورتهای مالی تصمیم های نسبتا مربوط و صحیحی اتخاذ کنند، پس نیاز حرفه حسابداری به آن شیوه از گزارشگری می باشد که منافع تمام استفاده کنندگان به عبارتی دیگر تمامی ذینفعان به صورتی مطلوب رعایت شود. انتشار گزارش های مالی به منظور ادای وظیفه ی پاسخگویی مدیران در برابر استفاده کنندگان و ذینفعان شرکتی است. به همین دلیل، شفافیت در گزارش های مالی بر فرایند تصمیم گیری و کاهش مخاطرات مربوط تاثیرگذار است ولی با توجه به شکاف برخاسته از تضاد نمایندگی بین مدیریت و مالکیت از کجا می توان اطمینان یافت اطلاعات گزارش شده گویای واقعیت و پاسخگویی منصفانه ی مدیریت است از دید استفاده کنندگان، اطلاعاتی اعتماد پذیر است که یک سازمان مستقل بر فرایند گزارشگری آن نظارت کرده باشد پس نیاز حرفه حسابداری به آن شیوه از گزارشگری می باشد که منافع تمام استفاده کنندگان به صورتی مطلوب رعایت شود

### مروری بر مبانی نظری و پیشینه پژوهش

اولین بار، در دهه ۱۹۳۰ میلادی، واژه استرس توسط هانس سلیه، روانشناس معروف اتریشی مطرح گردید. به نظر وی هر محرکی که در انسان موجب تنش یا واکنش گردد استرس تلقی می شود. استرس در واقع نوعی نیاز جسمی یا ذهنی انسان است که موجب واکنش های خاصی در او شده و امکان مبارزه یا فرار از خطر را می دهد. مقادیر کم استرس در مواردی مثل ورزش و کار می تواند سبب بهبود عملکرد شود اما استرس بیش از حد می تواند آسیب های فراوانی به فرد و سازمان وارد سازد. از این رو سازمان ها برای مقابله با اینگونه استرس تشویق شده اند.

استرس نقش نیز نوعی استرس است و به واکنش های مضر جسمی و روحی کارمند اطلاق می شود و در صورتی که الزامات شغلی و نیازهای کارمند با ظرفیت ها و منابع همخوانی نداشته باشد ظاهر می شود (خلیفه سلطانی و براری، ۱۳۹۴).

## استرس

تحقیقگران با استفاده از نظریه نقش، مسائل مربوط به استرس نقش را شناسایی نموده و به چهار مؤلفه ابهام نقش، تضاد نقش، گرانباری نقش و کمباری نقش) برای استرس نقش دست یافته‌اند.

### ابهام نقش<sup>۱</sup>

وضعیتی است که فرد برای انجام مطلوب شغل، برخی از اطلاعات لازم را در اختیار ندارد و نمی‌داند برای انجام شغلش چه انتظاری از او می‌رود. عدم اطمینان نسبت به چگونگی ارزشیابی، مسیر پیشرفت، حیطه مسئولیت و انتظارات دیگران از عملکرد فرد چهار مورد غالب ابهام نقش در موقعیت‌های کاری است.

از مزایای شرح شغل کارکنان آن است که ابهام نقش را کاهش می‌دهد، متأسفانه شرح شغل به‌ندرت تعریف کاملی از نقش کارکنان ارائه می‌دهد. مطالعه نورمن مایر نشان داد مدیر و کارمند از شرح نقش کارمند تنها ۳۵٪ برداشت یکسانی دارند یعنی برای کارمند ۶۵٪ ابهام نقش وجود دارد. این ابهام نقش زیاد در زیردستان است که بسیار برای کارکنان خطرناک است. از نظر کارکنان، فقدان وضوح نقش مدیر می‌تواند موجب عدم امنیت، خشم و بی‌اعتمادی در بین آن‌ها شود یک مدیر نقش‌های همانند مدیر اجرایی، برنامه‌ریز، خطامشی‌گذار، متخصص، کنترل‌کننده پاداش‌ها، تنبیه‌ها، میانجی مشاجرات، نماینده گروه، مشاور، دوست، سپر بلا، معلم را می‌تواند داشته باشد. اگر برای زیردستان روشن نباشد که مدیر در حال حاضر کدام نقش را ایفا می‌کند این مسئله باعث عدم امنیت و استرس در آن‌ها خواهد شد (خلیفه سلطانی و براری، ۱۳۹۴).

## پیشینه تحقیق

### پیشینه داخلی تحقیق

خدادادی و همکاران (۱۳۹۴) در تحقیقی به بررسی تأثیر کیفیت حسابرسی بر ارتباط بین جریان‌های نقد آزاد و کیفیت گزارشگری مالی پرداختند. به همین منظور، داده‌های مربوط به شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران برای دوره زمانی ۱۳۸۶ تا ۱۳۹۲ استخراج و از الگوی رگرسیونی داده‌های ترکیبی برای آزمون فرضیه‌ها استفاده شد. نتایج تحقیق نشان می‌دهند که بین کیفیت حسابرسی، جریان‌های نقد آزاد و کیفیت گزارشگری مالی رابطه منفی و معنی‌داری وجود. همچنین، نتایج حاکی از این است که با افزایش اندازه مؤسسه حسابرسی، ارتباط بین جریان‌های نقد آزاد و کیفیت گزارشگری مالی منفی و معنی‌دارتر می‌شود. مدیران مایل به سرمایه‌گذاری جریان‌های نقد آزاد در پروژه‌های با منفعت شخصی هستند و از رویه‌های پیش‌بینی شده پیروی نکرده و حتی از خالص ارزش فعلی منفی پروژه چشم‌پوشی می‌کنند. برخی از فعالیت‌های سرمایه‌گذاری در مجموع ممکن است که بازدهی مثبت داشته باشند ولی این بازدهی کم‌تر از هزینه سرمایه است.

واعظ و عیدوندی (۱۳۹۴) در تحقیقی به بررسی تأثیر ویژگی‌های هیات مدیره و کیفیت حسابرسی بر عملکرد شرکت در شرکت‌های پذیرفته شده در بازار بورس اوراق بهادار تهران پرداختند. از سه متغیر اندازه‌ی هیات مدیره، استقلال هیات مدیره و دوگانگی وظیفه‌ی مدیر عامل به عنوان ویژگی‌های هیات مدیره استفاده شده است. اندازه مؤسسه‌ی حسابرسی به عنوان کیفیت حسابرسی و بازده دارایی‌ها و نسبت Q توبین نیز به عنوان شاخص عملکرد شرکت به کار گرفته شده است. برای آزمون فرضیه‌های تحقیق، از رویکرد تحلیل داده‌های ترکیبی با به کارگیری نمونه‌ای شامل ۸۸ شرکت پذیرفته شده در

<sup>1</sup> Role Ambiguity

بورس اوراق بهادار تهران بین سال های ۱۳۸۷ تا ۱۳۹۱ استفاده شده است. نتایج تحقیق در کل حاکی از تایید فرضیه های اول، سوم و چهارم تحقیق، بوده است. به بیان دیگر بین استقلال هیات مدیره، اندازه ی هیات مدیره و کیفیت حسابرسی با شاخص عملکرد مالی (نسبت کیو توبین و بازده دارایی ها) رابطه ی مثبت و معناداری وجود داشته است. اما، بین دوگانگی وظیفه مدیرعامل و عملکرد مالی ارتباط معناداری یافت نشد.

اثنی عشری و اسدی (۱۳۹۴) در تحقیقی به بررسی معیارهای سنجش کیفیت اطلاعات حسابداری و بازده اضافی مطلق پرداختند. بدین منظور، معیارهای سنجش کیفیت اطلاعات به پشتوانه ادبیات نظری و با استفاده از مدل های متداول اندازه گیری شد. در این راستا، اطلاعات ۶۷ شرکت (۱۱۳۹ شرکت - سال) پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در بازه زمانی ۱۳۷۵ الی ۱۳۹۰ و با در نظر گرفتن برخی ویژگی ها، جمع آوری و مورد بررسی قرار گرفت. به منظور سنجش متغیرهای مستقل از روش های رگرسیون حداقل مربعات و همبستگی (سری زمانی و ترکیبی) و جهت آزمون فرضیه های تحقیق از روش پرتفوی هجینگ و آزمون مقایسه زوجی استفاده شد. نتایج نشان داد شاخص بازده اضافی مطلق توانایی ارزیابی معیارهای سنجش کیفیت اطلاعات از بعد دقت (پایداری، پیش بینی پذیری، هموارسازی، مربوط بودن، آگاهی دهندگی، بهنگام بودن، محافظه کاری و شفافیت) را داراست. بعلاوه، معیار آگاهی دهندگی، در مقایسه با سایر معیارهای سنجش مورد بررسی، توان بیشتری (مثبت و معنی دار)، در کسب بازده اضافی مطلق داشت. کنترل عوامل ناهنجاری بر رفتار متغیر وابسته و کنترل مدل تجاری، ریسک و محیط عملیاتی بر رفتار متغیرهای مستقل نیز بر نتایج تحقیق اثرگذار نبود.

عفری و جنت مکان (۱۳۹۵) در تحقیقی به بررسی تاثیر کیفیت حسابرسی بر کاهش دوره زمانی ارایه گزارش حسابرسی، ریسک سرمایه گذاری و عدم تقارن اطلاعاتی پرداختند. نمونه تحقیق شامل ۸۳ شرکت ۱۳۹۳ می باشد. شاخص های کیفیت حسابرسی مورد استفاده پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در بازه زمانی ۱۳۸۴ در این تحقیق، دوره تصدی موسسه حسابرسی و اندازه حسابرسی است. جهت آزمون فرضیه های تحقیق از رگرسیون خطی Eviews بهره گرفته شده است. نتایج حاصل از آزمون فرضیه های تحقیق نشان میدهد که دوره زمانی ارائه گزارش حسابرسی در شرکت هایی که دارای دوره تصدی بالای موسسه حسابرسی و موسسات حسابرسی بزرگ هستند کوتاه تر است. همچنین نتایج تحقیق نشان می دهد که متغیرهای اندازه موسسه ی حسابرسی تاثیر مثبت و معناداری و بر خلاف آن دوره تصدی موسسه حسابرسی تاثیر منفی و معناداری بر ریسک سرمایه گذاری در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران دارند. همچنین در بین موارد کیفیت حسابرسی تنها دوره تصدی حسابرسی می باشد که رابطه معکوس و معناداری با عدم تقارن اطلاعاتی دارد.

پایدارمنش و همکاران (۱۳۹۵) در تحقیقی به بررسی اتکای سرمایه گذاران بر کیفیت حسابرسی مستقل، و تاثیرپذیری کیفیت گزارشگری مالی و افشای اطلاعات صورت های مالی پرداختند. این تحقیق در بازه زمانی سال های ۱۳۸۸ تا ۱۳۹۲ برای شرکت های فعال در بورس اوراق بهادار تهران انجام شده است. متغیر مستقل این تحقیق کیفیت حسابرسی مستقل است که با متغیرهای تخصص صنعت حسابرسی، دوره تصدی حسابرسی، کیفیت موسسه حسابرسی، قدمت و تجربه ی موسسه حسابرسی و حق الزحمه حسابرسی سنجیده می شود. متغیر وابسته این تحقیق نیز کیفیت افشای اطلاعات صورت های مالی است که با استفاده از امتیازات سالانه تعلق گرفته به شرکت ها محاسبه تجزیه و تحلیل شده اند با توجه به نتایج گرفته شده از تجزیه و R می شود. داده ها با استفاده از نرم افزار آماری تحلیل های آماری، برخلاف تصور جامعه، بین کیفیت حسابرسی مستقل و کیفیت افشای اطلاعات صورت های مالی رابطه معنی داری وجود ندارد.

شاپوری ارانی (۱۳۹۶) در تحقیقی به بررسی تاثیر استرس های شغلی حسابرسان بر کیفیت حسابرسی در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی دوره زمانی ۱۳۹۰ تا ۱۳۹۴ با استفاده از روش داده های تابلویی پرداخت. با توجه به نتایج تحقیق که نشان می دهد اثر متغیر مستقل استرس کاری حسابرسان بر متغیروابسته اقلام تعهدی شرکت های بورسی به عنوان شاخص کیفیت حسلبرسی منفی و معنادار است و نشان می دهد که افزایش استرس کاری حسابرسان منجر به کاهش کیفیت کار آنها و در نتیجه کاهش کیفیت حسابرسی شرکت خواهد شد، به مدیران مالی و حسابرسی شرکت های نمونه آماری از بورس اوراق بهادار تهران توصیه می شود جهت افزایش کیفیت حسابرسی شرکت های خود، سیاست های مبتنی بر کاهش استرس کاری حسابرسان را در پیش بگیرند. به بیان دیگر جهت افزایش کیفیت حسابرسی و اعتماد سهامداران به صورت های مالی شرکت های نمونه آماری، ایجاد شرایط بعینه و بدون استرس کاری برای حسابرسان در الویت کار قرار گیرد. از طرف دیگر تغییرات سریع حسابرس می تواند کیفیت حسابرسی را کاهش دهد و این اقدام پیشنهاد نمی شود. همچنین افزایش دوره طولانی حسابرس نیزهزینه های نمایندگی را افزایش دهد و توصیه نمی شود، لذا مدیریت دوره تصدی حسابرسی توصیه می شود.

فرجی و داودی (۱۳۹۶) در تحقیقی به بررسی رابطه بین کیفیت گزارش گری مالی در شرکت ها و تحریفات مالی، مالیاتی و قانونی مطالعات اقتصاد پرداختند. جامعه آماری این تحقیق ۱۳۰ شرکت از بورس اوراق بهادار تهران و دوره تحقیق از سال ۱۳۸۹ تا ۱۳۹۳ می باشد. برای انجام این تحقیق از روش های علی- مقایسه ای و همبستگی استفاده شده و برای تجزیه و تحلیل داده ها و آزمون فرضیه ها از آزمون تفاوت میانگین ها، آزمون t با دونه نمونه مستقل و رگرسیون ساده و چندگانه استفاده شده است. نتایج تحقیق نشان می دهد تمامی متغیرها به غیر از تحریفات مالی و سایر تحریفات تأثیر منفی بر کیفیت گزارش گری مالی دارند به عبارت دیگر همبستگی منفی یاهم دارند. نتایج آزمون ضرایب رگرسیونی متغیرهای مدل نشان می دهد متغیر تحریفات قانونی، مالی مالیاتی تأثیر منفی بر کیفیت گزارش گری مالی دارند یعنی با افزایش هر کدام از آن ها کیفیت گزارش گری کاهش پیدا می کند؛ اما با توجه به این که سطح معنی داری هیچ کدام از ضرایب آن ها معنی دار نشده است بنابراین تأثیر بسزایی (معنی داری) نمی توانند بر کیفیت گزارش گری داشته باشند. بررسی دیگر متغیر مدل نشان می دهد که ضریب رگرسیونی متغیر سایر تحریفات نیز در سطح خطای ۵ درصد معنی دار نیست ولی جهت آن با تحریفات بالا متفاوت است (مثبت است) بطوری که تأثیر مثبت بر کیفیت گزارش گری مالی دارد.

### پیشینه خارجی تحقیق

چانگ و مانرو<sup>۱</sup> (۲۰۱۵) در تحقیقی به بررسی تأثیر پیامدهای فرسودگی شغلی بر تمایل به جابه جایی حسابداران جدیداً استخدام شده پرداختند. داده ها با استفاده از پرسش نامه تکمیل شده به وسیله ۳۶۸ حسابدار، که جدیداً در مؤسسات حسابداری استخدام شده بودند، جمع آوری شد. نتایج حاصل از بکارگیری روش معادلات ساختاری نشان داد که ابهام نقش، تعارض نقش و تنش های مربوط به شغل، عوامل ایجاد فرسودگی شغلی است. به این صورت که ابهام و تعارض نقش، سطوح درک شده کارکنان از تنش های مربوط به شغل را تحت تأثیر قرار می دهد و تنش های مربوط به شغل با فرسودگی شغلی رابطه دارد که این امر به نوبه خود، باعث کاهش سطح رضایت شغلی و تعهد سازمانی می شود. هم چنین، رضایت نداشتن کارکنان بیشتر می تواند ناشی از این باشد که آن ها به دنبال یک شغل جایگزین هستند.

<sup>1</sup> Chong, V. K. and G. S. Monroe (2015).

حاجیها و زارعی (۲۰۱۵) در تحقیقی به بررسی تأثیر عوامل استرس‌زا بر رضایت شغلی و عملکرد شغلی در بین حسابداران بخش عمومی پرداختند. جامعه آماری تحقیق آن‌ها شامل کارکنان اداره کل امور مالیاتی استان سیستان و بلوچستان بود. نتایج تحقیق حاجیها و زارعی نشان داد که رابطه منفی و معناداری بین ابهام نقش، تعارض نقش و گران باری نقش با رضایت شغلی و عملکرد شغلی وجود دارد.

کیم و همکاران<sup>۱</sup> (۲۰۱۵) طی تحقیقی به بررسی رابطه بین کیفیت حسابداری و ارزش بازار نگاهداشت وجه نقد شرکت‌ها در بازار سرمایه آمریکا پرداختند. نمونه آماری این تحقیق شامل ۱۴۶۸۸ شرکت - سال مشاهده طی سال‌های ۲۰۰۳ تا ۲۰۱۱ بوده است. آن‌ها در این تحقیق برای اندازه‌گیری ارزش بازار وجه نقد نگهداری شده از مدل فالکندر و وانگ (۲۰۰۶) و از تخصص صنعت حسابداری به عنوان سنج کیفیت حسابداری استفاده نمودند. با بهره‌گیری از الگوی رگرسیونی چند متغیره، یافته‌های تحقیق نشان داد شرکت‌هایی که توسط حسابرسان متخصص صنعت حسابداری شده‌اند، ارزش بازار وجه نقد بیشتری دارند.

لیف و متیوس<sup>۲</sup> (۲۰۱۵) تحقیقی تحت عنوان بررسی اثر تجربه حسابداری بر روی کیفیت حسابداری و هزینه‌های حسابداری را در ۱۹۱۷ شرکت بورس چین انجام دادند، داده‌های آماری آن‌ها بین سال‌های ۲۰۰۷ الی ۲۰۱۰ جمع‌آوری شده است و به وسیله تخمین مدل رگرسیون، نشان دادند که، تجربه حسابداری با هزینه حسابداری رابطه مثبت و با تعهد اقلام اختیاری (معیار کیفیت حسابداری) رابطه منفی دارد و همچنین یافته‌های آن‌ها نشان داد که، حسابرسان با تجربه تر خدمات حسابداری با کیفیت تری را نسبت به حسابرسان کم تجربه تر ارائه می‌دهند. زیرا امضا کنندگان با تجربه، گزارشات حسابداری در نظارت بر روی گزارشات مالی مشتریان بسیار مؤثر عمل می‌کنند. این نشان می‌دهد که، آن حسابرسان می‌توانند خدمات با کیفیت تری به مشتریان ارائه دهند و نشان می‌دهد که، هزینه حسابداری با تجربه حسابداری، به دلیل اینکه خدمات با کیفیت بالاتری تحت رهبری این حسابرسان ارائه می‌شود، ارتباط دارد.

شوفیاتول و همکاران<sup>۳</sup> (۲۰۱۶) در تحقیقی به بررسی تأثیر تضاد نقش و ابهام نقش بر تمایل به ترک خدمت حسابرسان نیز پرداخته شده است. بر اساس نتایج حاصله، تضاد نقش بر تمایل به ترک خدمت حسابرسان تأثیر مثبت دارد هرچند تأثیر ابهام نقش بر تمایل به ترک خدمت آن‌ها معنی‌دار نیست.

یان و زی<sup>۴</sup> (۲۰۱۶) تحقیقی تحت عنوان استرس کار حسابرسان چطور روی کیفیت حسابداری آن‌ها تأثیر می‌گذارد، در بازار بورس چین با استفاده از نمونه کمپانی‌های دارای سهام A و حسابرسان معتبر آن‌ها از سال ۲۰۰۹ تا ۲۰۱۳ پرداخته‌اند. نتایج نشان داد که هیچ افت فراگیری در کیفیت حسابداری به دلیل استرس کاری حسابرسان وجود ندارد، همچنین یک رابطه منفی بین استرس کاری و کیفیت حسابداری در حسابرسی اولیه مراجعان جدید وجود دارد. حسابرسان شرکت‌های حسابداری بین‌المللی و آن‌ها که در نقش شریک بوده‌اند، از متخصصان صنعت استرس کاری بیشتری دارند. حسابرسان زمانی که با شرکت‌های دولتی سر و کار دارند عکس العمل‌های شدیدتری از خود نشان می‌دهند.

### فرضیه‌های پژوهش

H<sub>1</sub>: بین استرس حسابداری و کیفیت اطلاعات مالی شرکت رابطه معناداری وجود دارد.

<sup>1</sup> Kim et al

<sup>2</sup> Leif, A. B. & Mattias, H. (2015).

<sup>3</sup> Shofiatul B. J., Baridwan Z., Hariadi B. (2016).

<sup>4</sup> Yan, H., and S. Xie. (2016).



- H<sub>2</sub>: بین کیفیت حسابرسی با کیفیت اطلاعات مالی در شرکت رابطه معناداری وجود دارد.  
H<sub>2a</sub>: بین اندازه حسابرسی با کیفیت اطلاعات مالی در شرکت رابطه معناداری وجود دارد.  
H<sub>2b</sub>: بین دوره تصدی حسابرسی با کیفیت اطلاعات مالی در شرکت رابطه معناداری وجود دارد.  
H<sub>3</sub>: بین کیفیت حسابرسی و استرس حسابرسی رابطه معناداری وجود دارد.  
H<sub>3a</sub>: بین اندازه حسابرسی و استرس حسابرسی رابطه معناداری وجود دارد.  
H<sub>3b</sub>: بین دوره تصدی حسابرسی و استرس حسابرسی رابطه معناداری وجود دارد.  
H<sub>4</sub>: کیفیت حسابرسی رابطه بین استرس حسابرسی و کیفیت اطلاعات مالی شرکت را تعدیل می کند.  
H<sub>4a</sub>: اندازه حسابرسی رابطه بین استرس حسابرسی و کیفیت اطلاعات مالی شرکت را تعدیل می کند.  
H<sub>4b</sub>: دوره تصدی حسابرسی رابطه بین استرس حسابرسی و کیفیت اطلاعات مالی شرکت را تعدیل می کند.

### مدل و متغیرهای تحقیق

به منظور بررسی فرضیه های تحقیق براساس تحقیق یان و ژیه (۲۰۱۶) مدل های زیر تبیین شده است:  
به منظور بررسی فرضیه های اصلی اول از مدل (۱) استفاده می شود:

مدل (۱)

$$|DA| = \alpha_0 + \beta_1 WS_{it} + \beta_2 debt_{it} + \beta_3 size_{it} + \beta_4 cf_{it} + \beta_5 loss_{it} + \beta_6 tq_{it} + \epsilon_{it}$$

به منظور بررسی فرضیه اصلی دوم و دو فرضیه فرعی آن از مدل (۲) و (۳) استفاده می شود:

مدل (۲)

$$|DA| = \alpha_0 + \beta_1 Audit\ size_{it} + \beta_2 debt_{it} + \beta_3 size_{it} + \beta_4 cf_{it} + \beta_5 loss_{it} + \beta_6 tq_{it} + \epsilon_{it}$$

مدل (۳)

$$|DA| = \alpha_0 + \beta_1 Auditor\ tenure_{it} + \beta_2 debt_{it} + \beta_3 size_{it} + \beta_4 cf_{it} + \beta_5 loss_{it} + \beta_6 tq_{it} + \epsilon_{it}$$

به منظور سنجش فرضیه اصلی سوم و دو فرضیه فرعی آن از مدل (۴) و (۵) استفاده می شود:

مدل (۴)

$$WS_{it} = \alpha_0 + \beta_1 Audit\ size_{it} + \beta_2 debt_{it} + \beta_3 size_{it} + \beta_4 cf_{it} + \beta_5 loss_{it} + \beta_6 tq_{it} + \epsilon_{it}$$

مدل (۵)

$$WS_{it} = \alpha_0 + \beta_1 Auditor\ tenure_{it} + \beta_2 debt_{it} + \beta_3 size_{it} + \beta_4 cf_{it} + \beta_5 loss_{it} + \beta_6 tq_{it} + \epsilon_{it}$$

به منظور سنجش فرضیه اصلی چهارم پژوهش و فرضیه های فرعی آن از مدل های (۶) و (۷) استفاده می شود:

مدل (۶)

$$|DA| = \alpha_0 + \beta_1 WS_{it} + \beta_2 Audit\ size_{it} + \beta_3 WS_{it} * Audit\ size_{it} + \beta_4 debt_{it} + \beta_5 size_{it} + \beta_6 cf_{it} + \beta_7 loss_{it} + \beta_8 tq_{it} + \epsilon_{it}$$

مدل (۷)

$$|DA| = \alpha_0 + \beta_1 WS_{it} + \beta_2 Auditor\ tenure_{it} + \beta_3 WS_{it} * Auditor\ tenure_{it} + \beta_4 debt_{it} + \beta_5 size_{it} + \beta_6 cf_{it} + \beta_7 loss_{it} + \beta_8 tq_{it} + \epsilon_{it}$$

## روش پژوهش

تحقیق حاضر از نظر هدف کاربردی است. اکثر شرکت های اقتصادی می توانند از نتایج این تحقیق برای اتخاذ تصمیمات در مورد عملکرد شرکت استفاده نمایند. همچنین سرمایه گذاران بالقوه و بالفعل و همچنین اساتید، دانشجویان حسابداری و مدیریت مالی و تحلیلگران بازار سرمایه و اعتبار هندگان و حسابرسان و سازمان بورس اوراق بهادار نیز می توانند از نتایج این تحقیق بهره مند شوند.

## جامعه و نمونه آماری

جامعه آماری مورد مطالعه در این پژوهش، شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی سال های ۱۳۸۹-۱۳۹۵ می باشد، که نمونه انتخابی با استفاده از نمونه گیری حذفی سیستماتیک انجام می گیرد باید توجه داشت که نمونه انتخابی باید دارای شرایط زیر باشد:

- ۱- سال مالی به پایان اسفند منتهی باشد.
- ۲- در دوره مورد بررسی، تغییر سال مالی نداده باشد.
- ۳- تمامی اطلاعات مربوط به اجزای محاسبه متغیرهای معادلات در دسترس و افشا شده باشد.
- ۴- شامل شرکتهای سرمایه گذاری و واسطه گری مالی و بیمه ها و بانک ها نباشد. شرکت های سرمایه گذاری، مالی و واسطه گری به دلیل اینکه صورت های مالی متفاوتی نسبت به سایر شرکتهای دارند از نمونه انتخابی حذف میشوند.
- ۵- در سال مورد بررسی زیان ده نباشد

### جدول (۱): نحوه انتخاب شرکتهای عضو جامعه آماری

۵۶۷	تعداد شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی سال های ۱۳۸۹ تا ۱۳۹۵ در بورس حضور دارند (مشاهده شده از وب سایت بورس)
(۹۸)	حجم شرکت های واسطه گری و سرمایه گذاری
(۱۱۵)	تعداد شرکتهایی که سال مالی آنها منتهی به اسفند نیست
(۷)	تعداد شرکتهای بورسی که تغییر سال مالی داده اند
(۲۳۲)	شرکت هایی که اطلاعات مربوط به اجزای محاسبه متغیرهای معادلات در دسترس و افشا نکرده اند
۱۱۵	دسترسی به اطلاعات و در نهایت تعداد شرکتهای جامعه آماری

با توجه به محدودیت های اعمال شده، تعداد ۱۱۵ شرکت انتخاب شدند که اطلاعات این شرکتهای از سازمان بورس اوراق بهادار تهران، سایت بورس اوراق بهادار تهران و نرم افزارهای رهاورد، مینا سه و تدبیرپرداز جمع آوری شده است.

## یافته های پژوهش

### آمار توصیفی



جدول (۲) آمار توصیفی مربوط به متغیرهای این مدل ها را برای ۱۱۵ شرکت عضو نمونه، طی ۷ سال را نشان می دهد که بیانگر پارامترهای توصیفی برای هر متغیر به صورت مجزا می باشد. این پارامترها عمدتاً شامل اطلاعات مربوط به شاخص های مرکزی نظیر میانگین، میانه، بیشینه، کمینه و همچنین اطلاعات مربوط به شاخص های پراکندگی نظیر انحراف معیار، چولگی و کشیدگی است. مهم ترین شاخص مرکزی میانگین است که نشان دهنده نقطه تعادل و مرکز ثقل توزیع است و شاخص مناسبی برای نشان دادن مرکزیت داده ها است.

جدول (۲): آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

متغیر	میانگین	میانه	بیشترین	کمترین	انحراف معیار
استرس حسابرِس	۳۶,۶۱۶۶۴	۳۶,۷۱۲۲۱	۱۲۸,۴۳۹۸	۵,۱۱۱۸۱۰	۲۰,۵۱۶۲۸
کیفیت اطلاعات مالی	۰,۰۰۸۷۹۶	۰,۰۰۴۳۹۹	۰,۹۹۹۵۲۶	-۰,۹۹۰۰۱۳	۰,۴۹۲۸۷۳
اندازه حسابرِس	۰,۳۰۳۷۲۱	۰,۰۰۰۰۰۰	۱,۰۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰۰	۰,۴۶۰۱۴۰
دوره تصدی حسابرِس	۳,۴۷۵۳۹۰	۳,۰۰۰۰۰۰	۷,۰۰۰۰۰۰	۱,۰۰۰۰۰۰	۱,۹۴۲۶۱۰
اهرم مالی	۰,۷۵۷۶۸۳	۰,۶۴۷۵۴۵	۳۴,۸۵۴۷۹	۰,۰۲۸۱۶۴	۱,۲۸۸۱۵۴
اندازه شرکت	۶,۰۳۳۱۳۸	۵,۹۳۵۳۹۷	۸,۲۵۵۲۰۲	۴,۳۵۶۵۰۴	۰,۶۹۰۰۶۶
جریان عملیاتی	۶,۹۰۴۱۹۳	۰,۱۲۴۳۱۲	۴۱,۲۰۶۰۶۱	۲۹۵,۰۰۰۰	۰,۳۶۹۱۹۲۱
زیان شرکت	۰,۱۷۴۰۷۰	۰,۰۰۰۰۰۰	۱,۰۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰۰	۰,۳۷۹۳۹۷
ارزش شرکت	۰,۳۵۱۵۴۰	۰,۰۷۹۴۴۷	۶,۵۶۴۹۱۲	۲,۱۱۰۵	۰,۷۴۸۹۵۱

با توجه به جدول زیر میزان میانگین متغیر استرس حسابرِس ۳۶,۶۱۶۶۴، اندازه حسابرِس ۰,۳۰۳۷۲۱، دوره تصدی حسابرِس ۳,۴۷۵۳۹۰ می باشد. همچنین در سطرهای بعدی به همین ترتیب اعداد میانه بیشترین و کمترین داده ها مشخص شده است. در سطر آخر انحراف معیار داده ها مشخص شده است، با توجه به جدول انحراف معیار داده ها میزان پراکندگی داده های شرکت های نمونه تحقیق در اطراف میانگین داده ها را نشان می دهد و بیشترین این میزان مربوط به جریان عملیاتی و کمترین مربوط به زیان شرکت می باشد.

## آمار استنباطی

آزمون فرضیات

H1: بین استرس حسابرِس و کیفیت اطلاعات مالی شرکت رابطه معناداری وجود دارد.

$$|DA| = \alpha_0 + \beta_1 WS_{it} + \beta_2 debt_{it} + \beta_3 size_{it} + \beta_4 cf_{it} + \beta_5 loss_{it} + \beta_6 tq_{it} + \epsilon_{it}$$

نتایج حاصل از برآورد مدل اول تحقیق به شرح جدول ۳ می باشد.

جدول (۳): آزمون رگرسیون مدل اول

متغیر	ضرایب	آماره t	سطح معناداری
C (عرض از مبدأ)	-۰,۰۴۱۹۴۹	-۰,۴۶۵۵۲۱	۰,۶۴۱۷
استرس حسابرِس	-۰,۰۱۰۰۲۳۰	-۲,۴۷۰۰۵۴	۰,۰۲۸۵
اهرم مالی	۰,۰۰۲۱۳۱	۰,۳۱۲۹۴۲	۰,۷۵۴۴
اندازه شرکت	۰,۰۰۵۵۶۱	۰,۳۵۵۰۰۸	۰,۷۲۷۷
جریان نقدی عملیاتی	۲,۲۹۹۷۳۷	۰,۹۵۰۱۲۴	۰,۳۴۲۴
زیان شرکت	-۰,۰۵۸۶۱۹	-۲,۳۵۲۱۸۱	۰,۰۱۸۹
ارزش شرکت	۰,۰۱۱۴۳۳	۰,۸۹۳۴۱۰	۰,۳۷۱۹
متغیر وابسته با تاخیر	۰,۸۳۵۵۷۸	۴۴,۰۹۰۱۷	۰,۰۰۰۰
آماره F فیشر (سطح معنی داری)	۲۳۹,۸۰۴۹ ۰,۰۰۰	آماره دوربین واتسون	۱,۸۴۲۴۱۴
ضریب تعیین	۰,۶۰۳۹۳۸	ضریب تعیین تعدیل شده	۰,۶۰۱۰۰۲

پیش از آزمون فرضیه پژوهش بر اساس نتایج به دست آمده، باید از صحت نتایج اطمینان حاصل نمود. بدین منظور برای بررسی معناداری کل مدل از آزمون F استفاده گردید. با توجه به احتمال آماره F محاسبه شده (۰,۰۰۰۰)، می توان ادعا نمود که مدل رگرسیونی برازش شده معنادار است. با توجه به ضریب تعیین مدل برازش شده می توان ادعا نمود، حدود ۶۰ درصد از تغییرات در متغیر وابسته مدل، توسط متغیرهای مستقل توضیح داده می شود. همچنین مقدار آزمون دوربین واتسون ۱,۸۴۲۴۱۴ که بین ۱,۵ و ۲,۵ می باشد نشان دهنده مناسب بودن استقلال خطاهای مدل تحقیق می باشد. بررسی مقدار آماره t، متغیر استرس حسابرِس (-۲,۴۷۰۰۵۴) نشان می دهد در سطح خطای ۵ درصد تاثیر معنی داری بر کیفیت اطلاعات مالی دارد. زیرا سطح معناداری آن کمتر از میزان خطا ۰,۰۵ می باشد. بنابراین می توان بیان کرد فرضیه اول در سطح اطمینان بالاتر از ۹۵ درصد تایید می گردد و بین استرس حسابرِس و کیفیت اطلاعات مالی شرکت رابطه منفی و معناداری وجود دارد.

$H_{2a}$ : بین اندازه حسابرِس با کیفیت اطلاعات مالی در شرکت رابطه معناداری وجود دارد.

$$|DA| = \alpha_0 + \beta_1 \text{Audit size}_{it} + \beta_2 \text{debt}_{it} + \beta_3 \text{size}_{it} + \beta_4 \text{cf}_{it} + \beta_5 \text{loss}_{it} + \beta_6 \text{tq}_{it} + \varepsilon_{it}$$

نتایج حاصل از برآورد مدل دوم تحقیق به شرح جدول ۴ می باشد.

جدول (۴): آزمون رگرسیون مدل دوم

متغیر	ضرایب	آماره t	سطح معناداری
C (عرض از مبدأ)	-۰,۰۶۵۹۵۹	-۰,۷۳۳۱۱۲	۰,۴۶۳۷
اندازه حسابرِس	۰,۲۱۸۳۸۶	۲,۸۶۳۴۷۴	۰,۰۰۱۲
اهرم مالی	۰,۰۰۲۱۲۹	۰,۳۱۲۵۷۱	۰,۷۵۴۷
اندازه شرکت	۰,۰۱۱۷۴۲	۰,۷۸۳۱۲۲	۰,۴۳۳۸

۰,۳۵۵۵	۰,۹۲۴۴۰	۲,۲۴۱۱۰۹	جریان نقدی عملیاتی
۰,۰۲۴۴	-۲,۲۵۶۰۶۶	-۰,۰۵۶۲۱۵	زیان شرکت
۰,۳۴۴۱	۰,۹۴۶۷۱۵	۰,۰۱۲۱۱۵۱	ارزش شرکت
۰,۰۰۰۰	۴۳,۹۹۹۱۱	۰,۸۳۴۹۸۰	متغیر وابسته با تاخیر
۱,۸۴۸۵۶	آماره دوربین واتسن	۲۴۰,۰۱۸۸ ۰,۰۰۰	آماره F فیشر (سطح معنی داری)
۰,۷۰۱۱۹۰	ضریب تعیین تعدیل شده	۰,۷۰۴۱۲۴	ضریب تعیین

پیش از آزمون فرضیه پژوهش بر اساس نتایج به دست آمده، باید از صحت نتایج اطمینان حاصل نمود. بدین منظور برای بررسی معناداری کل مدل از آزمون F استفاده گردید. با توجه به احتمال آماره F محاسبه شده (۰,۰۰۰۰)، می توان ادعا نمود که مدل رگرسیونی برازش شده معنادار است. با توجه به ضریب تعیین مدل برازش شده می توان ادعا نمود، حدود ۷۰ درصد از تغییرات در متغیر وابسته مدل، توسط متغیرهای مستقل توضیح داده می شود. همچنین مقدار آزمون دوربین واتسن ۱,۸۴۲۸۵۶ که بین ۱,۵ و ۲,۵ می باشد نشان دهنده مناسب بودن استقلال خطاهای مدل تحقیق می باشد.

بررسی مقدار آماره  $t$ ، متغیر اندازه حسابرس (۲,۱۷۴۷۸۲) نشان می دهد در سطح خطای ۵ درصد تاثیر معنی داری بر کیفیت اطلاعات مالی دارد. زیرا سطح معناداری آن کمتر از میزان خطا ۰,۰۵ می باشد. بنابراین می توان بیان کرد فرضیه در سطح اطمینان بالاتر از ۹۵ درصد تایید می گردد و بین اندازه حسابرس و کیفیت اطلاعات مالی شرکت رابطه مثبت و معناداری وجود دارد.

$H_{2b}$ : بین دوره تصدی حسابرس با کیفیت اطلاعات مالی در شرکت رابطه معناداری وجود دارد.

$$|DA| = \alpha_0 + \beta_1 \text{Auditor tenure}_{it} + \beta_2 \text{debt}_{it} + \beta_3 \text{size}_{it} + \beta_4 \text{cf}_{it} + \beta_5 \text{loss}_{it} + \beta_6 \text{tq}_{it} + \epsilon_{it}$$

نتایج حاصل از برآورد مدل سوم تحقیق به شرح جدول ۵ می باشد.

جدول (۵): آزمون رگرسیون مدل سوم

متغیر	ضرایب	آماره t	سطح معناداری
C (عرض از مبدأ)	-۰,۰۴۷۵۱۱	-۰,۵۲۵۶۲۷	۰,۵۹۲۴
دوره تصدی حسابرس	۰,۰۰۱۶۸۶	۲,۳۱۹۵۰۱	۰,۰۳۵۴
اهرم مالی	۰,۰۰۲۲۳۸	۰,۳۲۸۴۲۸	۰,۷۴۲۷
اندازه شرکت	۰,۰۰۸۸۹۰۵	۰,۶۱۱۵۲۵	۰,۵۴۱۰
جریان نقدی عملیاتی	۲,۲۹۱۲۰۹	۰,۹۴۵۶۹۸	۰,۳۴۴۶
زیان شرکت	-۰,۰۵۷۳۷۸	-۲,۳۰۷۹۹۳	۰,۰۲۱۳
ارزش شرکت	۰,۰۱۱۴۹۰	۰,۸۹۷۶۸۴	۰,۳۶۹۷
متغیر وابسته با تاخیر	۰,۸۳۵۳۳۰	۴۳,۹۷۹۱۷	۰,۰۰۰۰
آماره F فیشر	۲۳۹,۷۵۶۵	آماره دوربین واتسن	۱,۸۴۱۷۳۲

		۰,۰۰۰	(سطح معنی داری)
۰,۷۰۰۹۶۰	ضریب تعیین تعدیل شده	۰,۷۰۳۸۹۶	ضریب تعیین

پیش از آزمون فرضیه پژوهش بر اساس نتایج به دست آمده، باید از صحت نتایج اطمینان حاصل نمود. بدین منظور برای بررسی معناداری کل مدل از آزمون F استفاده گردید. با توجه به احتمال آماره F محاسبه شده (۰,۰۰۰۰۰)، می توان ادعا نمود که مدل رگرسیونی برازش شده معنادار است. با توجه به ضریب تعیین مدل برازش شده می توان ادعا نمود، حدود ۷۰ درصد از تغییرات در متغیر وابسته مدل، توسط متغیرهای مستقل توضیح داده می شود. همچنین مقدار آزمون دوربین واتسون ۱,۸۴۱۷۳۲ که بین ۱,۵ و ۲,۵ می باشد نشان دهنده مناسب بودن استقلال خطاهای مدل تحقیق می باشد. بررسی مقدار آماره t، متغیر دوره تصدی حسابرس (۲,۳۱۹۵۰۱) نشان می دهد در سطح خطای ۵ درصد تاثیر معنی داری بر کیفیت اطلاعات مالی دارد. زیرا سطح معناداری آن کمتر از میزان خطا ۰,۰۵ می باشد. بنابراین می توان بیان کرد فرضیه در سطح اطمینان بالاتر از ۹۵ درصد تایید می گردد و بین دوره تصدی حسابرس و کیفیت اطلاعات مالی شرکت رابطه مثبت و معناداری وجود دارد.

$H_{3a}$ : بین اندازه حسابرس و استرس حسابرس رابطه معناداری وجود دارد.

$$WS_{it} = \alpha_0 + \beta_1 \text{Audit size}_{it} + \beta_2 \text{debt}_{it} + \beta_3 \text{size}_{it} + \beta_4 \text{cf}_{it} + \beta_5 \text{loss}_{it} + \beta_6 \text{tq}_{it} + \varepsilon_{it}$$

نتایج حاصل از برآورد مدل چهارم تحقیق به شرح جدول ۶ می باشد.

جدول (۶): آزمون رگرسیون مدل چهارم

متغیر	ضرایب	آماره t	سطح معناداری
C (عرض از مبدأ)	-۴,۸۶۴۸۹۰	-۲,۷۷۱۹۰۵	۰,۰۰۵۷
اندازه حسابرس	۳,۰۷۳۴۸۴	۲,۱۷۴۷۸۲	۰,۰۴۱۳
اهرم مالی	-۰,۰۰۵۳۱۹	۰,۰۴۳۵۷۴	۰,۹۶۵۳
اندازه شرکت	۱,۰۷۰۴۷۸	۳,۵۰۴۳۸۴	۰,۰۰۰۵
جریان نقدی عملیاتی	۷,۳۹۱۵۰۸	۱,۵۶۹۲۱۶	۰,۱۱۷۰
زیان شرکت	۰,۲۲۶۵۳۵	۰,۴۹۴۰۸۷	۰,۶۲۱۴
ارزش شرکت	۰,۰۰۹۵۸۷	۰,۰۴۱۲۹۳	۰,۹۶۷۱
متغیر وابسته با تاخیر	۰,۹۶۱۲۵۸	۹۸,۶۲۹۴۵	۰,۰۰۰۰
آماره F فیشر (سطح معنی داری)	۱۱۶۶,۴۰۶ ۰,۰۰۰	آماره دوربین واتسون	۲,۳۰۲۹۲۹
ضریب تعیین	۰,۹۲۰۴۱۳	ضریب تعیین تعدیل شده	۰,۹۱۹۶۲۴

پیش از آزمون فرضیه پژوهش بر اساس نتایج به دست آمده، باید از صحت نتایج اطمینان حاصل نمود. بدین منظور برای بررسی معناداری کل مدل از آزمون F استفاده گردید. با توجه به احتمال آماره F محاسبه شده (۰,۰۰۰۰۰)، می توان ادعا نمود که مدل رگرسیونی برازش شده معنادار است. با توجه به ضریب تعیین مدل برازش شده می توان ادعا نمود، حدود ۹۲ درصد از

تغییرات در متغیر وابسته مدل، توسط متغیرهای مستقل توضیح داده می‌شود. همچنین مقدار آزمون دوربین واتسون ۲,۳۰۲۹۲۹ که بین ۱,۵ و ۲,۵ می باشد نشان دهنده مناسب بودن استقلال خطاهای مدل تحقیق می باشد. بررسی مقدار آماره  $t$ ، متغیر اندازه حسابرس (۲,۱۷۴۷۸۲) نشان می‌دهد در سطح خطای ۵ درصد تاثیر معنی‌داری بر استرس حسابرس دارد. زیرا سطح معناداری آن کمتر از میزان خطا ۰,۰۵ می باشد. بنابراین می‌توان بیان کرد فرضیه در سطح اطمینان بالاتر از ۹۵ درصد تایید می‌گردد و بین اندازه حسابرس و استرس حسابرس رابطه مثبت و معناداری وجود دارد.  $H_{3b}$ : بین دوره تصدی حسابرس و استرس حسابرس رابطه معناداری وجود دارد.

$$WS_{it} = \alpha_0 + \beta_1 Auditor\ tenure_{it} + \beta_2 debt_{it} + \beta_3 size_{it} + \beta_4 cf_{it} + \beta_5 loss_{it} + \beta_6 tq_{it} + \epsilon_{it}$$

نتایج حاصل از برآورد مدل پنجم تحقیق به شرح جدول ۷ می‌باشد.

جدول (۷): آزمون رگرسیون مدل پنجم

متغیر	ضرایب	آماره $t$	سطح معناداری
C (عرض از مبدأ)	۴,۸۲۹۰۳۷	-۲,۷۸۱۱۷۲	۰,۰۰۵۶
دوره تصدی حسابرس	-۳,۰۶۳۶۸۰	۲,۶۷۱۹۵۱	۰,۰۲۱۸
اهرم مالی	۰,۰۰۰۷۱۶	-۰,۰۰۵۸۶۳	۰,۹۹۵۳
اندازه شرکت	۱,۱۰۶۸۶۲	۳,۶۶۸۹۵۰	۰,۰۰۰۳
جریان نقدی عملیاتی	۷,۳۶۱۶۰۸	۱,۵۶۱۵۵۴	۰,۱۱۸۸
زیان شرکت	۰,۲۴۱۷۹۸	۰,۵۲۸۲۷۴	۰,۵۹۷۵
ارزش شرکت	۰,۰۱۷۳۹۵	۰,۰۷۵۱۵۵	۰,۹۴۰۱
متغیر وابسته با تاخیر	۰,۹۶۱۳۸۸	۹۹,۸۱۳۳۱	۰,۰۰۰۰
آماره F فیشر (سطح معنی‌داری)	۱۱۶۲,۵۶۹ ۰,۰۰۰	آماره دوربین واتسون	۲,۳۰۴۷۲۸
ضریب تعیین	۰,۸۲۰۱۷۲	ضریب تعیین تعدیل شده	۰,۹۱۹۳۸۰

پیش از آزمون فرضیه پژوهش بر اساس نتایج به‌دست‌آمده، باید از صحت نتایج اطمینان حاصل نمود. بدین منظور برای بررسی معناداری کل مدل از آزمون F استفاده گردید. با توجه به احتمال آماره F محاسبه شده (۰,۰۰۰۰)، می‌توان ادعا نمود که مدل رگرسیونی برازش شده معنادار است. با توجه به ضریب تعیین مدل برازش شده می‌توان ادعا نمود، حدود ۹۲ درصد از تغییرات در متغیر وابسته مدل، توسط متغیرهای مستقل توضیح داده می‌شود. همچنین مقدار آزمون دوربین واتسون ۲,۳۰۴۷۲۸ که بین ۱,۵ و ۲,۵ می باشد نشان دهنده مناسب بودن استقلال خطاهای مدل تحقیق می باشد. بررسی مقدار آماره  $t$ ، متغیر دوره تصدی حسابرس (-۲,۶۷۱۹۵۱) نشان می‌دهد در سطح خطای ۵ درصد تاثیر معنی‌داری بر استرس حسابرس دارد. زیرا سطح معناداری آن کمتر از میزان خطا ۰,۰۵ می باشد. بنابراین می‌توان بیان کرد فرضیه در سطح اطمینان بالاتر از ۹۵ درصد تایید می‌گردد و بین دوره تصدی حسابرس و استرس حسابرس رابطه منفی و معناداری وجود دارد.  $H_{4a}$ : اندازه حسابرس رابطه بین استرس حسابرس و کیفیت اطلاعات مالی شرکت را تعدیل می‌کند.

$$|DA| = \alpha_0 + \beta_1 WS_{it} + \beta_2 Audit\ size_{it} + \beta_3 WS_{it} * Audit\ size_{it} + \beta_4 debt_{it} + \beta_5 size_{it} + \beta_6 cf_{it} + \beta_7 loss_{it} + \beta_8 tq_{it} + \epsilon_{it}$$

نتایج حاصل از برآورد مدل ششم تحقیق به شرح جدول ۸ می باشد.

جدول (۸): آزمون رگرسیون مدل ششم

متغیر	ضرایب	آماره t	سطح معناداری
C (عرض از مبدأ)	-۰,۱۴۹۲۲۰	-۱,۲۵۰۳۶۶	۰,۲۱۱۶
استرس حسابرس	۰,۱۵۰۲۵۳	۲,۵۰۵۵۷۸	۰,۰۱۳۳
اندازه حسابرس	۰,۱۸۱۹۳۰	۲,۹۸۰۸۰۵	۰,۰۰۷۰
استرس حسابرس * اندازه حسابرس	۰,۱۶۴۶۶۵	۲,۶۰۲۲۰۷	۰,۰۱۰۷
اهرم مالی	۰,۰۰۲۴۴۷	۰,۳۵۸۲۴۵	۰,۷۲۰۳
اندازه شرکت	۰,۰۲۴۲۲۷	۱,۱۷۸۴۰۱	۰,۲۳۹۰
جریان نقدی عملیاتی	۲,۴۹۱۰۰۹	۱,۰۲۲۰۸۷	۰,۳۰۷۱
زیان شرکت	-۰,۰۵۸۴۴۸	-۲,۳۲۳۳۸۴	۰,۰۲۰۲
ارزش شرکت	۰,۰۴۷۰۹۲	۰,۴۴۶۹۶۶	۰,۶۵۵۰
متغیر وابسته با تاخیر	-۰,۰۰۵۱۷۰	-۰,۳۲۸۱۵۶	۰,۷۴۲۹
آماره F فیشر (سطح معنی داری)	۱۶۷,۸۴۰۸ ۰,۰۰۰	آماره دوربین واتسن	۱,۸۴۵۵۷۹
ضریب تعیین	۰,۷۰۴۷۹۶	ضریب تعیین تعدیل شده	۰,۷۰۰۵۹۷

پیش از آزمون فرضیه پژوهش بر اساس نتایج به دست آمده، باید از صحت نتایج اطمینان حاصل نمود. بدین منظور برای بررسی معناداری کل مدل از آزمون F استفاده گردید. با توجه به احتمال آماره F محاسبه شده (۰,۰۰۰۰)، می توان ادعا نمود که مدل رگرسیونی برازش شده معنادار است. با توجه به ضریب تعیین مدل برازش شده می توان ادعا نمود، حدود ۷۰ درصد از تغییرات در متغیر وابسته مدل، توسط متغیرهای مستقل توضیح داده می شود. همچنین مقدار آزمون دوربین واتسن ۱,۸۴۵۵۷۹ که بین ۱,۵ و ۲,۵ می باشد نشان دهنده مناسب بودن استقلال خطاهای مدل تحقیق می باشد.

بررسی مقدار آماره t، متغیر تعدیلی اندازه حسابرس در استرس حسابرس (۲,۶۰۲۲۰۷) نشان می دهد در سطح خطای ۵ درصد تاثیر معنی داری بر کیفیت اطلاعات مالی دارد. زیرا سطح معناداری آن کمتر از میزان خطا ۰,۰۵ می باشد. بنابراین می توان بیان کرد فرضیه در سطح اطمینان بالاتر از ۹۵ درصد تایید می گردد و اندازه حسابرس رابطه بین استرس حسابرس و کیفیت اطلاعات مالی شرکت را تعدیل می کند.

H<sub>4b</sub>: دوره تصدی حسابرس رابطه بین استرس حسابرس و کیفیت اطلاعات مالی شرکت را تعدیل می کند

$$|DA| = \alpha_0 + \beta_1 WS_{it} + \beta_2 Auditor\ tenure_{it} + \beta_3 WS_{it} * Auditor\ tenure_{it} + \beta_4 debt_{it} + \beta_5 size_{it} + \beta_6 cf_{it} + \beta_7 loss_{it} + \beta_8 tq_{it} + \epsilon_{it}$$

نتایج حاصل از برآورد مدل هفتم تحقیق به شرح جدول ۹ می باشد.

جدول (۹): آزمون رگرسیون مدل هفتم

متغیر	ضرایب	آماره t	سطح معناداری
C (عرض از مبدأ)	-۰,۰۶۶۸۳۱	-۰,۶۸۹۹۱۱	۰,۴۹۰۵
استرس حسابرِس	۰,۱۹۱۱۵۰	۲,۹۵۷۰۰۷	۰,۰۰۸۹
دوره تصدی حسابرِس	۰,۱۵۶۳۱۸	۲,۵۷۴۳۰۷	۰,۰۲۰۹
استرس حسابرِس * دوره تصدی حسابرِس	۰,۱۸۰۲۱۶	۲,۸۳۵۱۶۰	۰,۰۱۰۳
اهرم مالی	۰,۰۰۱۹۹۴	۰,۲۹۲۱۲۲	۰,۷۷۰۳
اندازه شرکت	۰,۰۰۵۳۰۸	۰,۳۳۶۵۴۱	۰,۷۳۶۶
جریان نقدی عملیاتی	۲,۴۴۵۲۰۹	۱,۰۰۳۲۵۲	۰,۳۱۶۱
زیان شرکت	-۰,۰۵۹۸۵۷	-۲,۳۹۱۵۶۳	۰,۰۱۷۰
ارزش شرکت	۰,۰۱۰۳۴۰	۰,۸۰۱۵۰۱	۰,۴۲۳۱
متغیر وابسته با تاخیر	۰,۸۳۶۵۹۷	۴۳,۷۹۵۲۳	۰,۰۰۰۰
آماره F فیشر (سطح معنی داری)	۱۸۶,۲۴۱۵ ۰,۰۰۰	آماره دوربین واتسن	۱,۸۴۷۲۰۸
ضریب تعیین	۰,۷۰۴۲۲۳	ضریب تعیین تعدیل شده	۰,۷۰۴۴۲

پیش از آزمون فرضیه پژوهش بر اساس نتایج به دست آمده، باید از صحت نتایج اطمینان حاصل نمود. بدین منظور برای بررسی معناداری کل مدل از آزمون F استفاده گردید. با توجه به احتمال آماره F محاسبه شده (۰,۰۰۰۰)، می توان ادعا نمود که مدل رگرسیونی برازش شده معنادار است. با توجه به ضریب تعیین مدل برازش شده می توان ادعا نمود، حدود ۷۰ درصد از تغییرات در متغیر وابسته مدل، توسط متغیرهای مستقل توضیح داده می شود. همچنین مقدار آزمون دوربین واتسن ۱,۸۴۷۲۰۸ که بین ۱,۵ و ۲,۵ می باشد نشان دهنده مناسب بودن استقلال خطاهای مدل تحقیق می باشد. بررسی مقدار آماره t، متغیر تعدیلی دوره تصدی حسابرِس در استرس حسابرِس (۲,۸۳۵۱۶۰) نشان می دهد در سطح خطای ۵ درصد تاثیر معنی داری بر کیفیت اطلاعات مالی دارد. زیرا سطح معناداری آن کمتر از میزان خطا ۰,۰۵ می باشد. بنابراین می توان بیان کرد فرضیه در سطح اطمینان بالاتر از ۹۵ درصد تایید می گردد و دوره تصدی حسابرِس رابطه بین استرس حسابرِس و کیفیت اطلاعات مالی شرکت را تعدیل می کند.

### بحث و نتیجه گیری

در این پژوهش به بررسی رابطه استرس حسابرِس، کیفیت حسابرِس و کیفیت اطلاعات در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداخته شد. نتایج پژوهش نشان داد بین استرس حسابرِس و کیفیت اطلاعات مالی شرکت رابطه منفی معناداری وجود دارد. به عبارتی دیگر وجود فشار روانی حسابرِس موجب کاهش کیفیت اطلاعات مالی می گردد. در واقع بر اساس مبانی روانشناسی وجود استرس برای حسابرِس تنش ایجاد نموده و این امر بر کارایی آنها موثر است. در ایران و



خارج از ایران پژوهشی که به بررسی رابطه استرس حسابرسان و کیفیت اطلاعات مالی بپردازد، انجام نشده است. لذا مقایسه نتایج این پژوهش با مطالعات داخلی و خارجی امکانپذیر نمی باشد.

همچنین نتایج بررسی ها در فرضیه دوم پژوهش نشان داد بین اندازه حسابرسان با کیفیت اطلاعات مالی در شرکت رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. بدین معنا که بزرگی یا کوچک بودن موسسه حسابرسان می تواند اثر معناداری بر کیفیت اطلاعات مالی داشته باشد. این نتایج مطابق با تئوری های موجود در حسابرسان می باشد. در راستای کیفیت حسابرسان، استانداردهای پذیرفته شده حسابرسان، حسابرسان را ملزم به ارزیابی کیفیت گزارشگری مالی می کند. به عنوان نمونه، بیانیه استانداردهای حسابرسان شماره ۹۰ علاوه بر اینکه حسابرسان را ملزم به قضاوت درباره قابلیت پذیرش اصول حسابداری به کار رفته در گزارشگری مالی توسط شرکت می کند آنها را ملزم به قضاوت درباره کیفیت این اصول حسابداری نیز می نماید. همچنین استاندارد حسابرسان شماره ۱۴ حسابرسان را به ارزیابی جنبه های کیفی رویه های حسابداری شرکت شامل سوگیری های بالقوه در قضاوت های مدیریت ملزم می کند. این استانداردها نشان می دهد که حسابرسان مسئول اطمینان بخشی به سطحی از کیفیت گزارشگری مالی هستند که فراتر از تطابق مکانیکی با استانداردهای حسابداری است. نتایج این پژوهش مشابه نتایج کاسترلا و همکاران (۲۰۰۴)، لی و رود (۲۰۰۷)، داس و پاندیت (۲۰۱۰) و یان یان و همکاران (۲۰۱۵) می باشد. از طرفی بررسی ها در فرضیه دوم حاکی از آن است که بین دوره تصدی حسابرسان با کیفیت اطلاعات مالی در شرکت رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. این امر نشان می دهد که در شرکت های صاحبکار که یک حسابرسان به مدت چند سال کار حسابرسان آن شرکت را انجام می دهد، میزان کیفیت اطلاعات رو به بهبود است. زیرا حسابرسان به دلیل سنوات کاری که در شرکت دارد، از صنعت و سنوات کاری مدیریت شرکت آگاهی کامل داشته باشد و مدیریت با به کارگیری تکنیک های حرفه ای خود نمیتواند چالشی برای حسابرسان داشته باشد و حسابرسان از صداقت مدیران اطلاع کافی دارند. نتایج این فرضیه مغایر با نتایج نمازی و همکاران (۱۳۸۹) و مطابق با نتایج تند لو و وانسترایلین (۲۰۰۸) می باشد.

بررسی های بیشتر در فرضیه سوم بیانگر آن بود که بین اندازه حسابرسان و استرس حسابرسان رابطه مثبت و معناداری وجود دارد و هرچه موسسه حسابرسان بزرگتر باشد موجب استرس بیشتر در حسابرسان می شود. یکی از دلایل این رابطه آن است که معمولاً حسابرسان شرکت های بزرگ توسط موسسات حسابرسان بزرگ انجام می شود و در این شرکت ها حجم کار (بارکاری زیاد) و ارتباطات ضعیفی بین سرپرست و حسابرسان رده پایین وجود دارد. بنابراین موجب افزایش استرس می گردد. این نتایج مطابق با نتایج ژوزف و همکاران (۱۹۹۵) می باشد. به عقیده او حسابرسانی که در موسسات بزرگ بین المللی فعالیت می کنند نسبت به حسابرسانی که در شرکت های کوچک مشغول هستند، استرس کمتری دارند. از سویی دیگر نتایج نشان داد بین دوره تصدی حسابرسان و استرس حسابرسان رابطه منفی و معناداری وجود دارد و طولانی بودن دوره تصدی حسابرسان موجب کاهش فشار روانی در او می گردد. این نتایج نشان می دهد تمرکز و تسلط حسابرسان در صنعت و شرکت موجب کاهش حساسیت شغلی می شود. در نهایت بررسی های پژوهشی با در نظر گرفتن نقش تعدیلی کیفیت حسابرسان بر روابط استرس حسابرسان و کیفیت اطلاعات مالی شرکت نشان داد اندازه حسابرسان و دوره تصدی حسابرسان رابطه بین استرس حسابرسان و کیفیت اطلاعات مالی شرکت را تعدیل می کند. این نتایج بدین معناست که ویژگی های کیفی حسابرسان بر فشار روانی و رفتاری حسابرسان موثر می باشد که موجب تعدیل کیفیت اطلاعات می گردد.

## منابع

- ✓ آقایی، پروین، (۱۳۸۱)، عوامل موثر بر کیفیت حسابرسی مستقل و از دیدگاه حسابرسان مستقل و استفاده کنندگان خدمات حسابرسی، پایان نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه الزهراء.
- ✓ اثنی عشری، حمیده، اسدی، غلامحسین، (۱۳۹۴)، معیارهای سنجش کیفیت اطلاعات حسابداری و بازده اضافی مطلق، دانش حسابداری مالی، شماره ۱۸، صص ۴۷-۷۰.
- ✓ ایزدی نیا، ناصر، علی مرادی، افسر، غنی زاده، بهرام، (۱۳۹۲)، کیفیت حسابرسی، حسابدار رسمی، شماره ۲۱، صص ۵۹-۶۸.
- ✓ پایدارمنش، نوید، صالحی، مهدی، مرادی، مهدی، (۱۳۹۵)، اتکای سرمایه گذاران بر کیفیت حسابرسی مستقل و تاثیرپذیری کیفیت گزارشگری مالی و افشای اطلاعات صورت های مالی، مطالعات تجربی حسابداری مالی، شماره ۵۱، صص ۱۳۷-۱۵۲.
- ✓ شاپوری ارانی، مریم، (۱۳۹۶)، بررسی تاثیر استرس های شغلی حسابرسان بر کیفیت حسابرسی، پایان نامه کارشناسی ارشد حسابداری. دانشگاه آزاد واحد نجف آباد.
- ✓ عفری، امجد، جنت مکان، ناصر، (۱۳۹۵)، بررسی تاثیر کیفیت حسابرسی بر کاهش دوره زمانی ارایه گزارش حسابرسی، ریسک سرمایه گذاری و عدم تقارن اطلاعاتی، مطالعات مدیریت و حسابداری، شماره ۳، صص ۱-۱۶.
- ✓ فرجی، امیر، داودی نصر، مجید، (۱۳۹۶)، بررسی رابطه بین کیفیت گزارش گری مالی در شرکت ها و تحریفات مالی، مالیاتی و قانونی، مطالعات اقتصاد، مدیریت مالی و حسابداری، دوره سوم، شماره ۱/۲، صص ۳۸-۵۳.
- ✓ واعظ، سید علی، عیدوندی، بهروز، (۱۳۹۴)، بررسی تاثیر ویژگیهای هیات مدیره و کیفیت حسابرسی بر عملکرد شرکت در شرکتهای پذیرفته شده در بازار بورس اوراق بهادار تهران، چهارمین کنفرانس ملی و دومین کنفرانس بین المللی حسابداری و مدیریت، تهران، شرکت خدمات برتر.
- ✓ خلیفه سلطانی، سید احمد، براری، سمانه، (۱۳۹۴)، بررسی علل و پیامدهای استرس نقش حسابرس، حسابداری مالی، شماره ۲۸، صص ۳۲-۵۵.
- ✓ Chong, V. K. and G. S. Monroe (2015). "The Impact of the Antecedents and Consequences of Job Burnout on Junior Accountants' Turnover Intentions: A Structural Equation Modelling Approach", Accounting and Finance, Vol. 55, No. 1, pp. 105-132.
- ✓ Chrisensen, B., Glover, S., & Omer, T. M. (2014). Understanding Audit Quality: Insights from Audit Professionals and Investors. Contemporary Accounting Research. 26:120-132.
- ✓ Kim, J.B., Lee, J.J., & Park, J. CH. (2015). Audit Quality and The Market Value of Cash Holdings: The Case of Office-Level Auditor Industry Specialization, A Journal of Practice & Theory, 34(2), 27-57.
- ✓ Shofiatul B. J., Baridwan Z., Hariadi B. (2016). Determinant of Auditors' Turnover Intention from Public Accounting Firm, Imperial Journal of Interdisciplinary Research, 2(2): p.p. 537- 547.
- ✓ Yan, H., and S. Xie. (2016). "How Does Auditors Work Stress Affect Audit Quality? Empirical Evidence From The Chinese Stock Market ". China Journal Of Accounting Reserch, <http://dx.doi.org/10.1016/j.cjar.2016.09.001>.
- ✓ Yanyan Wang, Lisheng Yu, and Yuping Zhao (2015) the Association between Audit-Partner Quality and Engagement Quality: Evidence from Financial Report Misstatements. A Journal of Practice & Theory. Vol. 34, No. 3, pp. 81-111.