



## **Auditing services quality improvement based on the independent auditing attitude of the social responsibility**

Seyyed Aamin Mirbagheri<sup>1</sup>, Sina Kheradyar<sup>2</sup>, Mojtaba Maleki Choubari<sup>3</sup>

Received: 2023/06/19

Approved: 2023/07/19

Research Paper

### **Abstract:**

The evaluation of the social responsibility of the internal auditor shows the effects of the non-financial goals of an organization and can lead to the improvement of the quality of audit services. The purpose of this research is Auditing services quality improvement based on the independent auditing attitude of the social responsibility. based on which, each of the respondents of the statistical community (independent auditors) is based on the existence and size of each of the model indicators in the organization. They answered based on the 5-option Likert and the data of this questionnaire was entered into Smart PLS software. The results found indicate that from the point of view of independent auditors, organizational factors, support and programs of the government and the auditor have a significant effect on improving the quality of audit services due to the quality of financial statements. The general result of the research indicates that the responsibility of internal auditors increases the effectiveness and economic efficiency of audits and helps auditors in providing quality public services.

**Key Words:** Social responsibility, improving the quality of audit services, quality of financial statements, timeliness of the auditor's report

 10.22034/JPAR.2023.2005167.1179

1. Department of Accounting, Qazvin Branch, Islamic Azad University, Qazvin, Iran.

mirbagheri.aamin@gmail.com

2. Department of Accounting, Rasht Branch, Islamic Azad University, Rasht, Iran.

(Corresponding Author) kheradyar@iaurasht.ac.ir

3. Department of Accounting, Lahijan Branch, Islamic Azad University, Lahijan, Iran.

malekichubari@liau.ac.ir

<http://article.iacpa.ir>

## بهبود کیفیت خدمات حسابرسی بر اساس نگرش حساب‌رسان مستقل از مسئولیت‌پذیری اجتماعی

سید امین میرباقری<sup>۱</sup>، سینا خردیار<sup>۲</sup>، مجتبی ملکی چوبری<sup>۳</sup>

تاریخ دریافت: ۱۴۰۲/۰۳/۲۹

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۲/۰۴/۲۸

مقاله‌ی پژوهشی

### چکیده:

کیفیت خدمات حسابرسی از طریق اطمینان‌دهی در خصوص گزارش‌گری مالی با کیفیت در صورت‌های مالی و ارائه به موقع گزارش حسابرسی می‌تواند باعث تقویت مزیت رقابتی برای سازمان و در نتیجه ایجاد بهبود کیفیت خدمات حسابرسی گردد. هدف این پژوهش بهبود کیفیت خدمات حسابرسی بر اساس نگرش حساب‌رسان مستقل از مسئولیت‌پذیری اجتماعی است. در این پژوهش به منظور گردآوری داده‌ها از پرسشنامه محقق ساخته دارای سوالات باز پاسخ استفاده شده است. که بر اساس آن، هر یک از پاسخ‌دهندگان جامعه آماری که متشکل از حساب‌رسان مستقل می‌باشد به میزان وجود و اندازه هر یک از شاخص‌های مدل در سازمان بر اساس طیف ۵ گزینه‌ای لیکرت پاسخ داده‌اند و داده‌های این پرسش‌نامه وارد نرم‌افزار Smart PLS شد. نتایج یافت شده حاکی از آن است که از دیدگاه حساب‌رسان مستقل، از عوامل موثر بر مسئولیت‌پذیری اجتماعی که در این پژوهش طبق نظر خبرگان شناسایی گردید، عوامل سازمانی، حمایت و برنامه‌های دولت و حساب‌رسان بر بهبود کیفیت خدمات حسابرسی ناشی از کیفیت صورت‌های مالی تاثیر معناداری دارد. نتیجه کلی تحقیق حاکی از آن است که مسئولیت‌پذیری حساب‌رسان داخلی سبب رشد اثربخشی و صرفه اقتصادی حسابرسی‌ها گردیده و در فراهم آوردن خدمات عمومی با کیفیت به حساب‌رسان کمک می‌کند.

واژه‌های کلیدی: مسئولیت اجتماعی، بهبود کیفیت خدمات حسابرسی، کیفیت صورت‌های مالی، به موقع بودن گزارش حساب‌رسان

10.22034/JPAR.2023.2005167.1179

mirbagheri.aamin@gmail.com

kheradyar@iaurasht.ac.ir

malekichubari@liau.ac.ir

http://article.iacpa.ir

۱. گروه حسابداری، واحد قزوین، دانشگاه آزاد اسلامی، قزوین، ایران.

۲. گروه حسابداری، واحد رشت، دانشگاه آزاد اسلامی، رشت، ایران. (نویسنده مسئول)

۳. گروه حسابداری، واحد لاهیجان، دانشگاه آزاد اسلامی، لاهیجان، ایران.

## ۱- مقدمه

در دهه‌های اخیر، واحد حسابرسی داخلی به عنوان بخش مهمی از ساختار سازمانی مورد توجه بسیاری قرار گرفته‌است. از واحد حسابرسی داخلی انتظار ارزش افزایی برای سازمان با ارایه طیف گسترده‌ای از خدمات از جمله اطمینان بخشی و حسابرسی عملیاتی و همچنین مشاور به مدیریت در انواع موضوعات مربوط، می‌رود. در حقیقت حسابرسی داخلی یکی از حلقه‌های زنجیره ارزش‌آفرینی در سازمان‌های نوین است که در چارچوب نظام راهبری شرکتی، نقش مهمی را در توسعه پایدار شرکت ایفا می‌کند (آرنا و آزن، ۲۰۰۹). در کشور ما با توجه به نوپا بودن واحدهای حسابرسی داخلی و عدم وجود استانداردهای حسابرسی داخلی ملی در ارتباط با رویه‌های اجرای حسابرسی داخلی، عدم توافق قابل توجهی میان فعالان حرفه‌ای در خصوص اثر بخشی حسابرسی داخلی وجود دارد. با توجه به مطالعات صورت گرفته مسیولیت اجتماعی حسابرس داخلی می‌تواند معیاری برای بهبود کیفیت خدمات حسابرسی باشد که به این معیار تا کنون در ادبیات حسابداری ایران توجهی نشده است، از طرفی در پژوهش‌های پیشین در حیطه مسیولیت اجتماعی نیز، فقط به مسیولیت اجتماعی شرکت اشاره شده است حال آنکه مسیولیت اجتماعی حسابرس داخلی جز لاینفک مسیولیت اجتماعی شرکت است. امید است با انجام این پژوهش، این خلاء مطالعاتی رفع گردد و به ویژه مدیران و تصمیم‌گیران جامعه در شناسایی عوامل اثرگذار بر مسیولیت اجتماعی حسابرس داخلی کمک نماید.

جنبه نوآوری پژوهش پیش رو از بعد تیوریکال وجود سه تیوری زیربنای مطالعات حسابداری و مسیولیت اجتماعی حسابرسان داخلی می‌باشد که شامل تیوری نمایندگی، سازمان و ارتباطات می‌باشد که پذیرش و عمل به آن‌ها دارای مزیت‌هایی در توضیح اثربخشی و کیفیت خدمات حسابرسی و توجهی برای ماهیت وجود حسابرسی داخلی می‌باشد. تیوری نمایندگی با تمرکز بر کاهش هزینه نمایندگی و تیوری سازمان؛ وجود فشارهای خارجی (همچون الزامات دولت به شرکت‌ها) را باعث حمایت شرکت‌ها از ایجاد و تلاش در جهت استقرار حسابرسی داخلی می‌داند که در نهایت منجر به بهبود کیفیت خدمات حسابرسی می‌شود و تیوری ارتباطات نیز شالوده‌ای است که وابستگی رفتاری بر پایه آن شناخته می‌شود. از نظریه ارتباطات برای توضیح رابطه مواردی چون برقراری ارتباط موثر با کارفرمایان، برقراری جلسات منظم مدیر حسابرسی داخلی با اعضای کمیته حسابرسی، رابطه همکاری حسابرسان داخلی با حسابرسان مستقل و تعامل فیما بین، برخوردار بودن حسابرسان داخلی از مهارت‌های ارتباطی شفاهی نوشتاری، گوش دادن و ارتباط بین فردی در انجام وظایف خود و تاثیر آن‌ها بر اثربخشی حسابرسی داخلی استفاده می‌شود (ان دایا و هانه‌فا، ۲۰۱۳). همان طور که ذکر شد هر یک از تیوری‌های فوق به گونه‌ای متفاوت که هر یک به نوعی برخواسته از مسیولیت اجتماعی حسابرس می‌باشد در نهایت یک هدف مشترک داشته و آن چیزی جز اثربخشی و بهبود کیفیت خدمات حسابرسی نمی‌باشد که این مهم از منظر حسابرسان مستقل دارای ابعاد متفاوتی می‌باشد (خردیار و همکاران، ۱۴۰۲). کیفیت خدمات حسابرسی یکی از بحث‌انگیزترین موضوعات در حوزه حرفه حسابرسی است (دیولیت،

۲۰۱۰) و به اعتقاد پاپ (۲۰۰۸)، عوامل موثر در بهبود کیفیت خدمات حسابرسی کماکان به عنوان حوزه‌ای کشف نشده باقی مانده است. درایی و همکاران (۲۰۱۰)، معتقدند کیفیت خدمات حسابرسی متشکل از ابعادی چندگانه است که در برگیرنده دروندادها، فرآیندها، برون دادها یا نتایج (پیامدها) است (پروایت و همکاران، ۲۰۱۲). والتر و گواندارو (۲۰۱۲)، ادعا می‌کنند که انجام حسابرسی از طریق بهبود اثربخشی مدیریت ریسک، کنترل‌های داخلی و فرآیندهای رهبری می‌تواند به ایجاد بهبود کیفیت خدمات حسابرسی کمک کند. در حالی که به عقیده تاموسینین و ساوچوک (۲۰۰۷)، کیفیت خدمات حسابرسی از طریق اطمینان‌دهی در خصوص گزارشگری مالی با کیفیت در صورت‌های مالی و بهبود فرآیندهای راهبری می‌تواند باعث تقویت مزیت رقابتی برای سازمان و در نتیجه ایجاد بهبود کیفیت خدمات حسابرسی گردد. حسابرسان مستقل جزء مهمترین استفاده‌کنندگان از نتایج کار حسابرسان داخلی هستند که در صورت کسب شناخت کافی و تصمیم به اتکا به نتایج کار آنان، جنبه‌های مختلفی از عملیات حسابرسی مستقل تحت تاثیر قرار می‌گیرد (انصاری و شفيعی، ۱۳۹۸). مطالعات پیشین نشان می‌دهد که همکاری مناسب بین حسابرسان داخلی و مستقل سبب رشد اثربخشی و صرفه اقتصادی حسابرسی‌ها می‌شود و در فراهم آوردن خدمات عمومی با کیفیت به حسابرسان کمک می‌کند. حسابرسی داخلی (پس از هیات‌مدیره و کمیته حسابرسی به عنوان لایه سوم دفاعی) یکی از سیستم‌های کلیدی نظام راهبری شرکتی و منبعی از اطلاعات برای گروه‌هایی همچون کمیته حسابرسی، مدیریت ارشد و حتی حسابرسان مستقل است (پروایت و همکاران، ۲۰۱۲) که نقش آن در طول زمان تکامل یافته است. نبود همکاری میان حسابرسان داخلی و مستقل، عامل مضر برای کیفیت خدمات حسابرسی داخلی قلمداد می‌شود (الزبان و جی ویلیام، ۲۰۱۴). از وظایف واحد حسابرسی داخلی کمک به بهبود کیفیت خدمات حسابرسی از جنبه‌هایی مانند کیفیت اطلاعات مندرج در صورت‌های مالی و به موقع بودن گزارش حسابرسی تعیین شده است. ابوت و همکارانش بیان می‌کنند طرفداران حاکمیت شرکتی همواره بر نقش واحد حسابرسی داخلی در بهبود کیفیت خدمات حسابرسی تاکید دارند؛ اما با وجود این، پژوهشگران مذکور بر این باورند که نقش واحد حسابرسی داخلی در بهبود کیفیت خدمات حسابرسی هنوز به طور کامل بررسی نشده است (فرانسیس و همکاران، ۲۰۰۶) و در این بین عوامل بسیاری وجود دارد که بیان‌کننده نقش حسابرسان داخلی در ایجاد بهبود کیفیت خدمات حسابرسی می‌باشد که در این پژوهش محقق قصد دارد این چالش را از دو منظر اعضای کمیته حسابرسی و حسابرسان مستقل بررسی نماید.

## ۲- مبانی نظری و توسعه فرضیه‌ها

مرور پیشینه تاریخی درباره فلسفه وجود حسابرسی نشان می‌دهد که تعیین اشخاص حقیقی با عنوان حسابدار مستقل و ایجاد حرفه حسابرسی مستقل با هدف رفع نیازهای ذینفعان در زمینه اعتباردهی به اطلاعات مالی و نیز ارائه اطلاعات مالی برای تصمیم‌گیری‌های ذی‌نفعان بوده است. از سوی دیگر، مرور این پیشینه نشان می‌دهد که حسابداران مستقل و حرفه حسابرسی مستقل، از بدو ایجاد توانایی تامین انتظارات ذی‌نفعان را داشته‌اند و ذی‌نفعان نیز به طور نسبی از خدمات آن راضی بوده‌اند؛ اما در گذر

زمان، انتقادهایی در ذهن ذینفعان در خصوص توانایی پاسخ‌گویی حرفه حسابرسی به نیازهای ذی‌نفعان شکل گرفته‌است. انتقادهای یاد شده و حتی طرح موضوعاتی چون شکست حسابرسی، امروز نیز وارد است و علی‌رغم پیشرفت‌های شایان توجهی که در حرفه حسابرسی مستقل در مقایسه با زمان ایجاد آن صورت گرفته و به بحثی ادامه‌دار تبدیل شده‌است و در این میان، از جمله دلایل ایجاد انتقادهای مذکور، پایین بودن کیفیت اطلاعات ارایه شده در صورت‌های مالی و به خصوص عدم کیفیت حسابرسی است. یکی از منابع اطلاعاتی مهم که تحلیلگران و سایر استفاده‌کنندگان اطلاعات از آن استفاده می‌کنند، صورت‌های مالی منتشر شده‌است. از این رو کیفیت اطلاعات ارایه شده در صورت‌های مالی یکی از موضوعات مهم در ادبیات حسابداری است و شاخص‌های زیادی برای اندازه‌گیری این کیفیت و تاثیر آن بر متغیرهای مختلف وجود دارد که اغلب از طریق رفتار سرمایه‌گذاران و سایر ذی‌نفعان هدایت می‌شود (کارپ و استیریت، ۲۰۲۱). حسابرسی یکی از شاخص‌های یاد شده رایج است و میزان اتکا به این شاخص نیز به کیفیت آن بستگی دارد؛ از این رو کیفیت حسابرسی در ادبیات حسابرسی جایگاه مهمی دارد. کیفیت حسابرسی عوامل متعددی را درون خود جای داده و مفهومی پیچیده‌است و این عوامل، علیرغم انجام پژوهش‌های با ارزش پژوهشگران این حوزه، آن‌گونه که باید شناسایی و معرفی نشده‌است. از طرف دیگر ارزیابی کیفیت حسابرسی از قبل، دشوار است؛ زیرا مشاهده میزان اطلاعات ارایه شده حسابرسان امکان‌پذیر نیست (الهباساه و ویکینی، ۲۰۲۱).

شایان ذکر است که در سال‌های اخیر و به ویژه پس از رسوایی‌های بزرگ مالی که نقش حسابرسان در آن همیشه خنثی نبوده است، نگرانی فزاینده‌ای با عنوان سودمندی اجتماعی حسابرسی، برای مطالعه عوامل موثر بر کیفیت حسابرسی بوجود آمده است (چرسن، ۲۰۱۹). به همین دلیل انجام پژوهش در حوزه بهبود کیفیت حسابرسی، از ضرورت‌های تیوریک و تجربی حرفه حسابرسی محسوب می‌شود، اما مرور پژوهش‌های انجام شده، از ناکافی بودن آن‌ها حکایت می‌کند و این کمبود در حوزه‌ی پژوهش‌های کیفی وضوح بیشتری دارد. محقق در این پژوهش با در نظر گرفتن فقدان پژوهش‌های کافی در زمینه کیفیت حسابرسی و همچنین ایرادها و انتقادهای وارد بر عدم کیفیت حسابرسی و نارضایتی ذی‌نفعان از خدمات حسابرسی اجرای پژوهش حاضر را ضروری می‌داند. همچنین با توجه به بحران‌های مالی چند دهه گذشته و ادامه این روند در جهان، ورشکست شدن شرکت‌های بزرگی را به همراه داشته‌است. یکی از مواردی که نقش مهمی در رویداد اخیر داشته‌است، کیفیت خدمات حسابرسی شرکت‌ها می‌باشد. سطح کیفی خدمات حسابرسی و از جمله ارایه گزارشات مورد تایید و قابل اطمینان اهمیت زیادی دارد (لیم و همکاران، ۲۰۲۱). با توجه به حساسیت خدمات حسابرسی پیدا کردن روشی اثربخش برای بهبود کیفیت خدمات ضروری است. کیفیت حسابرسی و نحوه تحقق آن از دیرباز مورد توجه پژوهش‌های حسابرسی بوده است (شیایو و همکاران، ۲۰۲۰). به اعتقاد دی‌آنجلو (۱۹۸۱)، در تکمیل فرآیند مربوط به حسابرسی، حس مسیولیت‌پذیری و شایسته‌محوری حسابرسان نقش تعیین‌کننده دارد. بسیاری از مشکلات مربوط به درگیری منافع طرفین با ارایه گزارشی با کیفیت توسط حسابرسان حل‌وفصل می‌شود (رضایی پیتة‌نویی و رضاپور، ۱۳۹۹). طبق نظر انجمن بین‌المللی استانداردهای حسابرسی و اطمینان بخشی

(۲۰۱۱)، در گزارش‌های حسابرسی باکیفیت، سازگاری با استانداردها و قوانین تدوین شده مشهود است. کیفیت حسابرسی پیشرفته، اطمینان بخشی بیشتر را به همراه دارد و در مقابل کیفیت حسابرسی پایین، زیان‌های قابل ملاحظه‌ای را برای ذینفعان صورت‌های مالی (اعم از کارکنان، مشتریان، سرمایه‌گذاران و تامین‌کنندگان) به دنبال دارد (آلرینی، ۲۰۱۹).

### بهبود کیفیت خدمات حسابرسی ناشی از کیفیت صورت‌های مالی:

نتیجه رویدادهای ناشی از بحران مالی جهانی و سایر رویدادهای آشفته‌ساز در اقتصاد بین‌المللی که در طول یک دهه گذشته رخ داده‌است منجر به بروز انتقاداتی از طرف انجمن‌های برجسته حرفه حسابرسی در خصوص موضوع اهمیت گزارشگری مالی معتبر و با کیفیت بالا شده‌است. آن‌ها همچنین توجه به نقش و اهمیت کیفیت خدمات حسابرسی را با نگاهی جدید و نوگرایانه بار دیگر مطرح کرده‌اند و در زمینه گزارشگری مالی کیفیت آن را منوط به دستیابی به کیفیت گزارشگری مالی و فرآیند حسابرسی می‌دانند و به طور کلی درستی و صحت هر یک از چرخه‌های یاد شده به عنوان یکی از عوامل زنجیره تامین گزارشگری مالی مطرح کردند. به عنوان یکی از گروه‌ها و عواملی که در زنجیره تامین گزارشگری مالی نقش اساسی دارد می‌توان به حسابرس مستقل اشاره داشت که نقش عمده‌ای در حمایت از کیفیت گزارشگری مالی در سراسر جهان چه در زمینه بازار سرمایه، بخش دولتی و بخش خصوصی به عهده دارد. به طوری که توجه به وجود زیر ساخت‌های قانونی و نظارتی بر این بخش بسیار مهم است، زیرا نتیجه مجموع این اقدامات و فعالیت‌ها در دستیابی به اهداف تدوین شده برای حفظ منافع عمومی تنها از طریق افزایش کیفیت خدمات حسابرسی صورت می‌پذیرد. بر همین اساس است که توجه به ماهیت کیفیت حسابرسی برای انجمن استانداردهای بین‌المللی حسابرسی از اهمیت بسیار بالایی برخوردار است و انجمن استانداردهای بین‌المللی به طور مستقیم در حمایت از کیفیت خدمات حسابرسی از طریق تدوین استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و استانداردهای بین‌المللی کنترل کیفیت اقدام به بهینه‌سازی کیفیت خدمات حسابرسی می‌کند. به طوری که این استانداردها همواره به عنوان یک بنیاد حمایتی برای انجام حسابرسی با کیفیت بالا به شمار می‌روند. با این حال مهم این مساله است که استانداردهای حسابرسی به عنوان یکی از اجزای موثر بر کیفیت حسابرسی و به عنوان تنها عاملی است که توسط انجمن‌ها و مراجع حرفه‌ای به رسمیت شناخته شده‌است؛ مورد توجه ویژه قرار گیرد. اگرچه عوامل دیگری نیز شامل درک، شناخت و برداشت کاربران، مهارت‌ها و شایستگی حسابرسان، اقدامات و ضوابط نظارتی و محیطی به عنوان سایر عوامل و به عنوان سایر بازیگران موثر در کیفیت خدمات حسابرسی شناخته شده‌اند. از آنجا که متون حسابرسی به طور مستمر و مداوم در حال تکامل است نیاز به نگهداشتن متناسب خود با تغییرات موجود در محیط کسب و کار، استانداردهای گزارشگری مالی و مقررات و فن‌آوری که خود ذاتاً یکی از عناصر فرآیند حسابرسی است و همواره در حال تکامل و تغییر است و در طول زمان تکامل می‌یابد امری ضروری است. زیرا در غیر این صورت و در صورت عدم تطابق پذیری و همگن‌سازی خود با تغییرات، امکان دستیابی به کیفیت حسابرسی وجود ندارد و این به

مفهوم آن است که بهبود در هر عنصر از عناصر کیفیت حسابرسی، نباید مانع از تلاش بیشتر برای پیشرفت سایر عناصر دیگر، در زمینه کیفیت شود (لین و یین، ۲۰۲۲).

از طرفی دیگر، ذی‌نفعان مختلف به احتمال زیاد دارای دیدگاه‌های مختلف در خصوص کیفیت حسابرسی و چگونگی تلاش آن‌ها برای رسیدن به کیفیت متفاوت هستند. خروجی‌های آرایه شده از فرآیند حسابرسی نقش مهمی در کیفیت خدمات حسابرسی دارند. اغلب خروجی‌ها به عنوان معیارهای ارزیابی کیفیت توسط سهامداران و سایر ذینفعان مورد سنجش قرار می‌گیرند. به عنوان مثال مشاهده گزارش حسابرسی بر روی صورت‌های مالی به عنوان محصول نهایی حسابرسی به احتمال زیاد به عنوان یک موضوع و محصول کامل قابل مشاهده، تاثیر مثبتی بر اندازه‌گیری کیفیت حسابرسی خواهد داشت به طوری که چنانچه این محصول را به طور واضح ناشی از نتیجه انجام یک فرآیند حسابرسی مناسب بدانیم به همان اندازه ارتباطات و تعاملات حسابرسی با گروه‌های مختلف در خصوص مسایل مورد اختلاف (از جمله مواردی تحت عنوان جنبه‌های کیفی گزارشگری مالی واحد رسیدگی) شیوه‌های اجرایی عملیات و موارد نقص در کنترل داخلی بیشتر و شفاف‌تر خواهد بود. زیرا این موضوعات اساساً کیفیت حسابرسی را تحت تاثیر قرار می‌دهند (آکار، ۲۰۲۲).

با توجه به تحولات اخیر در حرفه حسابرسی در ایران و تشکیل موسسات حسابرسی در ایران و تشکیل موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران و همچنین گسترش بازارهای مالی و افزایش نیاز روزافزون به اطلاعات مالی معتبر، می‌توان گفت افزایش کیفیت خدمات حسابرسی منوط به کیفیت صورت‌های مالی می‌باشد که در این بین عوامل موثر در ایفای نقش مسیولیت‌پذیر بودن حسابرسی در اجتماع می‌تواند منجر به تقویت آن شود چرا که هر چه حسابرسی به عواملی که منجر به مسیول بودن وی در قبال جامعه می‌شود پایبندتر باشد، نتیجه کار خود را بر مبنای رسیدن به کیفیت واقعی حسابرسی یعنی کشف و گزارش تحریفات گزارش‌های مالی خواهد دید و همواره برداشت وی از افزایش کیفیت حسابرسی که در نهایت ثمره‌ی کار وی خواهد بود اعتماد استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی می‌باشد. ذی‌نفعان مختلف به احتمال زیاد دارای دیدگاه‌های مختلف در خصوص کیفیت حسابرسی و چگونگی تلاش آن‌ها برای رسیدن به کیفیت متفاوت هستند.

### بهبود کیفیت خدمات حسابرسی ناشی از به موقع بودن گزارش حسابرسی:

یکی از مشکلات عمده بین سهامداران و مدیران شرکت‌های بزرگ استخدام حسابرسانی است که میزان اطمینان سرمایه‌گذاران از انطباق صورت‌های مالی با اصول پذیرفته شده حسابداری را افزایش دهد. یکی از ابعاد کیفیت حسابرسی که بین حسابرسان با کیفیت بالا و همتایان خود با کیفیت پایین، تفاوت ایجاد می‌کند میزان تخصص شرکت حسابرسی در صنعت مورد نظر است (احسان و بوییان، ۲۰۱۱). ما و همکاران (۲۰۱۸)، معتقدند حسابرسانی که در صنعت خاصی تخصص دارند، به دلیل داشتن توانایی بیشتر در شناسایی و برخورد با مشکلات ویژه‌ی آن صنعت می‌توانند حسابرسی را با کیفیت بالاتری انجام دهند، افزون بر این، هرچه موسسه‌ی حسابرسی تجربه‌ی بیشتری در

صنعت خاص کسب کند، به دلیل ایجاد شهرت، علاقه بیشتری به ارائه حسابرسی با کیفیت بالاتر پیدا می‌کند. موسسه‌ی حسابرسی با داشتن تخصص صنعتی قادر به حسابرسی سریعتر صورت‌های مالی صاحب‌کار است. با افزایش سرعت در انجام کار حسابرسی، هزینه‌های مرتبط نیز کاهش خواهد یافت؛ از طرفی با افزایش تخصص حسابرس اعتبار و کیفیت کار او نیز افزایش می‌یابد (احسان و بوییان، ۲۰۱۱).

اثر تداوم انتخاب حسابرس نیز بر کیفیت حسابرسی از دو منظر قابل بررسی است. اولاً تداوم انتخاب حسابرس موجب می‌شود تا حسابرس به مرور دانش خاص مشتری را کسب کند که این موضوع باعث افزایش صلاحیت حرفه‌ای حسابرس و افزایش کیفیت حسابرسی می‌شود؛ اما از سوی دیگر، تداوم انتخاب حسابرس موجب نزدیکی بیش از حد حسابرس به مدیریت صاحب‌کار می‌شود که این موضوع ممکن است اثر منفی بر استقلال حسابرس و کیفیت حسابرسی داشته باشد (سجادی و همکاران، ۱۳۹۱).

فانگ و همکاران (۲۰۱۷)، معتقدند که حسابرسان در بازگشت به کار قبلی برای اموری مانند برنامه‌ریزی، بودجه‌بندی و تهیه اطلاعات مورد نیاز برای حسابرسی سال جاری اغلب اوقات به کاربرگ‌های سال گذشته تکیه می‌کنند. آشنایی حسابرس با شرکت مورد رسیدگی باعث می‌شود تا وی درک بهتری از موضوعات و تغییرات ایجاد شده داشته باشد. پیچیدگی‌های زیادی که در قرن اخیر در محیط کسب و کار پدید آمده است، موجب شده که حسابرس نتواند در مدت زمان کوتاه، با فعالیت‌های شرکت مورد رسیدگی آشنایی کامل پیدا کند. در حالی که حسابرس مسیول کار، از اثر منحنی یادگیری خود، می‌تواند برای کشف اشتباهات و تخلفات اساسی استفاده کند، حسابرس جدید ممکن است به دلیل عدم شناخت کافی از شرکت صاحبکار، مجبور باشد پیش‌تر به اظهارات و برآوردهای مدیریت تکیه کند؛ بنابراین، این موضوع موجب افزایش ریسک حسابرسی می‌شود (فانگ و همکاران، ۲۰۱۷).

الیندا و دیگران (۲۰۱۹)، بر این عقیده هستند که در سال اول رسیدگی حسابرسان باید بر اساس استانداردهای حسابرسی فعالیت‌هایی مانند آشنایی با سیستم حسابداری صاحبکار، آشنایی با روش‌های مورد استفاده شرکت، مروری بر حساب‌های بدون تغییر در چندسال گذشته، نظارت بر موجودی‌ها، مروری بر وضعیت مالیاتی شرکت‌مورد رسیدگی و تشکیل پرونده دایمی حسابرسی را انجام دهند. آن‌ها همچنین نه تنها فرآیند انتخاب حسابرس جدید، به توافق رسیدن و بستن قرارداد با وی را یک فرآیند زمان‌بر و هزینه‌بر می‌دانند بلکه به این نکته نیز اشاره می‌کنند که مدیریت شرکت صاحب‌کار نیز باید زمان زیادی از وقت خود و کارکنانش را صرف آشنایی حسابرس جدید با موضوعاتی از قبیل نوع عملیات، وضعیت مالیاتی، سیستم کنترل‌های داخلی و ساختار سازمانی شرکت صرف کند. تغییر در موسسات حسابرسی باعث افزایش ساعات کار حسابرسی و افزایش دستمزد حسابرسان می‌شود اما کیفیت حسابرسی را تغییر نمی‌دهد حتی در بعضی موارد آن را کاهش می‌دهد. کیفیت کار حسابرسان با دوره تصدی دو تا سه سال از حسابرسان شاغل با دوره تصدی چهار تا هشت سال کمتر است (آبلی و همکاران، ۲۰۱۹). همچنین در سال‌های اولیه‌ی که



یک شرکت توسط یک موسسه حسابرسی، حسابرسی می‌شود، میزان گزارشگری مالی متقلبانه افزایش پیدا می‌کند (آسوار و همکاران، ۲۰۲۱)؛ بنابراین این یافته‌ها از این تصور که با افزایش دوره تصدی، حسابرسی درک کاملتری از عملیات شرکت پیدا می‌کند، حمایت می‌کند.

کاظم‌دخت و برادران حسن زاده (۱۴۰۲)، در پژوهشی به بررسی ارتباط فشار حق الزحمه حسابرسی و کیفیت حسابرسی پرداختند. نتیجه پژوهش آن‌ها نشان داد که ارتباط معنی‌داری بین فشار حق الزحمه حسابرسی با اندازه حسابرسی، دوره تصدی حسابرسی و تخصص حسابرسی در صنعت وجود ندارد. در حالی که یک رابطه منفی معنی‌داری بین فشار هزینه‌های حسابرسی و استقلال حسابرسی وجود دارد.

رسولی پرشکوه و همکاران (۱۴۰۱)، در پژوهشی به بررسی رابطه کیفیت حسابرسی، ثبات و هدف مالی با امکان تقلب در صورت‌های مالی پرداختند. نتایج پژوهش آن‌ها نشان داد بین کیفیت حسابرسی و امکان تقلب رابطه منفی و معناداری وجود دارد. به عبارتی با افزایش کیفیت حسابرسی در شرکت، امکان تقلب در صورت‌های مالی کاهش می‌یابد. همچنین یافته‌های پژوهشی نشان داد ثبات و هدف مالی موجب ترغیب تقلب در شرکت می‌شود. بر اساس نتایج پژوهش فرضیه منافع شخصی در بورس اوراق بهادار تهران پذیرش می‌شود.

بنی‌هاشمی کهنگی و خسروی پور (۱۴۰۰)، در پژوهشی به بررسی مسیولیت‌پذیری اجتماعی و حسابرسی صورت‌های مالی پرداخت. یافته‌های پژوهش آن‌ها نشان داد که مسیولیت اجتماعی شرکت بر نوع اظهار نظر حسابرسی تاثیر مستقیم و معنادار و بر تاخیر در گزارش حسابرسی تاثیر معکوس و معناداری دارد.

سلیمانی و شکریان (۱۴۰۰)، در پژوهشی به بررسی تخفیف حق الزحمه حسابرسی، احتمال تقلب و افشا تحریف با اهمیت: واکاوی نقش تعدیل‌گری کیفیت حسابرسی پرداختند. نتیجه حاصل از آزمون فرضیه‌های پژوهش نشان می‌دهد تخفیف حق الزحمه حسابرسی تاثیر منفی (و مثبت) بر افشا تحریف‌های بااهمیت توسط حسابرسان (و احتمال تقلب مدیران صاحبکار) دارد، همچنین نتایج نشان‌دهنده رابطه بین بکارگیری موسسات حسابرسی دارای کیفیت با افشا تحریف‌های با اهمیت توسط حسابرسان و احتمال تقلب مدیران صاحبکار و نیز تایید تاثیر تعدیلی این متغیر بر رابطه تخفیف حق الزحمه حسابرسی بر افشا تحریف‌های بااهمیت توسط حسابرسان و احتمال تقلب مدیران صاحبکار می‌باشد.

کیو و همکاران (۲۰۲۳)، در پژوهشی به بررسی رابطه بین اعتماد اجتماعی و تقاضا برای کیفیت حسابرسی پرداختند. آن‌ها استدلال کردند که اعتماد اجتماعی، تقاضا برای کیفیت حسابرسی را کاهش می‌دهد. زیرا مشکلات نمایندگی را کاهش می‌دهد. با کاوش در شرکت‌های چینی، آن‌ها متوجه شدند که شرکت‌های مناطق با اعتماد اجتماعی بالاتر با تقاضای پایین‌تر برای کیفیت حسابرسی همراه است. این یافته به این دلیل است که اعتماد اجتماعی مدیران را با ایجاد هنجارها و شبکه‌های ارتباطی برای محدود کردن رفتارهای فرصت طلبانه نظم می‌دهد. علاوه بر این، شرکت‌ها در مناطق با اعتماد بالا کیفیت گزارشگری مالی بالاتری دارند و تاثیر اعتماد

اجتماعی برای شرکت‌هایی با مشکلات نمایندگی شدیدتر آشکارتر است. نتایج آن‌ها نشان داد که اعتماد اجتماعی به شرکت‌ها این امکان را می‌دهد که کمتر بر کیفیت حسابرسی تکیه کنند. اسلام و همکاران (۲۰۲۳)، در پژوهشی به بررسی اثر میانجیگری کیفیت حسابرسی و کیفیت عملکرد حسابرسی داخلی بر رابطه بین اندازه شرکت و کیفیت گزارشگری مالی پرداختند. نتایج حاصل از تحقیق آن‌ها نشان داد که اندازه شرکت با کیفیت عملکرد حسابرسی داخلی رابطه مثبت و معناداری دارد. اندازه شرکت، کیفیت حسابرسی و کیفیت عملکرد حسابرسی داخلی به طور قابل توجهی با کیفیت گزارشگری مالی مرتبط هستند.

علاوه بر این، آن‌ها تاثیر میانجی کیفیت عملکرد حسابرسی داخلی را بر رابطه بین ارزش شرکت و کیفیت گزارشگری مالی پیدا کردند در حالی که هیچ اثر میانجی برای کیفیت حسابرسی مشاهده نشد.

لیم و همکاران (۲۰۲۱)، در پژوهش خود بر چهار عامل از جمله کیفیت حسابرسی و تجربه حسابرس متمرکز شدند. با تحقیق روی شرکت‌های مالیزایی نشان دادند تجربه حسابرس و کیفیت حسابرسی هر دو تاثیر بسزایی بر عملکرد مالی شرکت دارند. همچنین بیان شد چگونه حسابرسان با تجربه با جلوگیری از تقلب و اطمینان از شفافیت و مشروعیت صورت‌های مالی شرکت کمک می‌کند.

پاتری<sup>۲</sup> (۲۰۲۰)، در بررسی تاثیر منبع کنترل و استرس شغلی بر فشار بودجه زمانی حسابرسی و پیامدهای آن بر رفتار کاهش کیفیت حسابرسی دریافت که منبع کنترل و استرس شغلی تاثیر مثبتی بر فشار بودجه زمان حسابرسی دارد. همچنین فشار بودجه زمانی حسابرسی تاثیر مثبتی بر رفتار کاهش کیفیت حسابرسی دارد. علاوه بر این، فشار بودجه زمانی حسابرسی، تاثیر منبع کنترل و استرس شغلی بر رفتار کاهش کیفیت حسابرسی را واسطه‌گری می‌کند.

### فرضیه‌های تحقیق:

- ۱- بین عوامل فرهنگی در ایجاد بهبود کیفیت خدمات حسابرسی ناشی از کیفیت صورت‌های مالی از منظر حسابرسان مستقل تاثیر معناداری دارد.
- ۲- عوامل سازمانی در ایجاد بهبود کیفیت خدمات حسابرسی ناشی از کیفیت صورت‌های مالی از منظر حسابرسان مستقل تاثیر معناداری دارد.
- ۳- قوانین و مقررات در ایجاد بهبود کیفیت خدمات حسابرسی ناشی از کیفیت صورت‌های مالی از منظر حسابرسان مستقل تاثیر معناداری دارد.
- ۴- دینفغان در ایجاد بهبود کیفیت خدمات حسابرسی ناشی از کیفیت صورت‌های مالی از منظر حسابرسان مستقل تاثیر معناداری دارد.
- ۵- حمایت و برنامه‌های دولت در ایجاد بهبود کیفیت خدمات حسابرسی ناشی از کیفیت صورت‌های مالی از منظر حسابرسان مستقل تاثیر معناداری دارد.
- ۶- عوامل اجتماعی در ایجاد بهبود کیفیت خدمات حسابرسی ناشی از کیفیت صورت‌های مالی

- از منظر حسابرسان مستقل تاثیر معناداری دارد.
- ۷- حسابرسان در ایجاد بهبود کیفیت خدمات حسابرسانی ناشی از کیفیت صورت‌های مالی از منظر حسابرسان مستقل تاثیر معناداری دارد.
- ۸- بین عوامل فرهنگی در ایجاد بهبود کیفیت خدمات حسابرسانی ناشی از به موقع بودن گزارش حسابرسانی از منظر حسابرسان مستقل تاثیر معناداری دارد.
- ۹- عوامل سازمانی در ایجاد بهبود کیفیت خدمات حسابرسانی ناشی از به موقع بودن گزارش حسابرسانی از منظر حسابرسان مستقل تاثیر معناداری دارد.
- ۱۰- قوانین و مقررات در ایجاد بهبود کیفیت خدمات حسابرسانی ناشی از به موقع بودن گزارش حسابرسانی از منظر حسابرسان مستقل تاثیر معناداری دارد.
- ۱۱- ذینفعان در ایجاد بهبود کیفیت خدمات حسابرسانی ناشی از به موقع بودن گزارش حسابرسانی از منظر حسابرسان مستقل تاثیر معناداری دارد.
- ۱۲- حمایت و برنامه‌های دولت در ایجاد بهبود کیفیت خدمات حسابرسانی ناشی از به موقع بودن گزارش حسابرسانی از منظر حسابرسان مستقل تاثیر معناداری دارد.
- ۱۳- عوامل اجتماعی در ایجاد بهبود کیفیت خدمات حسابرسانی ناشی از به موقع بودن گزارش حسابرسانی از منظر حسابرسان مستقل تاثیر معناداری دارد.
- ۱۴- حسابرسان در ایجاد بهبود کیفیت خدمات حسابرسانی ناشی از به موقع بودن گزارش حسابرسانی از منظر حسابرسان مستقل تاثیر معناداری دارد.

### ۳- روش‌شناسی پژوهش

این تحقیق از منظر هدف کاربردی-توسعه‌ای است زیرا کاربرد مسیولیت اجتماعی و نقش آن در ایجاد بهبود کیفیت خدمات حسابرسانی از منظر حسابرسان مستقل را بررسی می‌کند. تحقیقات پژوهش حاضر برحسب نوع داده، کمی از نوع اکتشافی؛ برحسب زمان گردآوری داده، مقطعی است. همان‌طور که گفته شد، پژوهش حاضر بر مبنای نوع داده آمیخته از نوع اکتشافی کمی است. روش تحقیق در بخش کمی، توصیفی-اکتشافی است. با توجه به اینکه تحقیق حاضر، به بهبود کیفیت خدمات حسابرسانی بر اساس نگرش حسابرسان مستقل از مسیولیت‌پذیری اجتماعی حسابرسان داخلی می‌پردازد، بنابراین تحقیق حاضر اکتشافی می‌باشد. و از آنجا که به صورت کمی انجام شده است، جهت آزمون و اعتبار سنجی برای تعیین جامعه و نمونه آماری پژوهش گام‌های زیر طی شده است:

جامعه آماری پژوهش حاضر در این بخش، افراد حسابرسان شاغل در موسسات حسابرسانی و سازمان حسابرسانی که مبادرت به حسابرسانی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در طی سال‌های ۱۳۹۶ تا ۱۴۰۰ نموده‌اند. تعداد نمونه پژوهش در بخش شرکتی، با توجه به محدودیت‌های پژوهش ۲۶۵ شرکت می‌باشد که تیم حسابرسانی شاغل در آن به عنوان پاسخگویان سوالات تحقیق در نظر گرفته شده است. در این تحقیق در گام اول، از روش حذف

نظامند جامعه پژوهش را محدود به شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در دوره زمانی ۱۳۹۶-۱۴۰۰ نمودیم تا با توجه به محدودیت‌های در نظر گرفته شده به تعداد مشخصی از شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران که با شرایط تحقیق همسویی داشته باشد دست یابیم. یکی از دلایل اینکه انتخاب پاسخگویان باید در شرکت‌هایی از بورس اوراق بهادار تهران باشند که در طی ۵ سال گذشته در عضویت بورس نیز بوده‌اند این است که بتوانند ایفای نقش مسیولیت اجتماعی حسابرسان داخلی در جهت پیشبرد عوامل ذکر شده را در طی پنج سال در ذهن خود مرور کرده و سپس نظر خود از وضعیت عامل مورد پرسش در طی پنج سال گذشته را جمعاً با یک عبارت کلامی بیان کنند. چه بسا بسیاری از شرکت‌ها در نتیجه رقابت با شرکت‌های دیگر بتدریج این امر را مد نظر قرار داده و به اهمیت آن پی خواهند برد. در گام دوم بعد از مشخص شدن تعداد شرکت‌ها که جامعه آماری محدود و در دسترس پژوهش را تشکیل می‌دهد، نمونه آماری پژوهش که متشکل از حسابرسان باشد ۷۹۵ در نظر گرفته شده است.

با توجه به اینکه در بخش آمار استنباطی جامعه در دسترس اعضای حسابرسان مستقل، ۷۹۵ نفر می‌باشد، از طریق فرمول کوکران تعداد نمونه پژوهش ۲۶۰ نفر محاسبه گردید که از بین ۷۹۵ نفر به صورت تصادفی بین ۳۲۰ نفر از پاسخگویان در گروه حسابرسان مستقل توزیع گردید تا بتوانیم از بین پاسخ‌های دریافت شده ۲۶۰ پرسشنامه کامل و صحیح را جمع‌آوری نماییم. بنابراین بعد از طی فرصتی سه ماهه و پیگیری‌های لازم جهت بازگشت پرسشنامه‌های توزیع شده همراه با پاسخ از سمت پاسخ‌گویان، ۲۶۰ پرسشنامه جمع‌آوری گردید. که ۶۰ تا از پرسشنامه‌ها به دلایل متفاوتی برگشت داده نشد و از آنجا که بر اساس فرمول کوکران موفق به جمع‌آوری تعداد پرسشنامه‌های منطقی گشتیم دیگر توزیع پرسشنامه‌ها را متوقف نموده و به تعداد ۲۶۰ پرسشنامه اکتفا نمودیم. بنابراین نمونه آماری در این پژوهش بصورت تصادفی تعداد ۲۶۰ نفر در نظر گرفته شده است.

روش گردآوری اطلاعات مطالعات کتابخانه ای است. در این روش، اطلاعات از طریق مطالعه کتب، نشریات، منابع اینترنتی و پایگاه‌های اطلاعاتی جمع‌آوری و پس از انتخاب منابع نسبت به تهیه، فیشبرداری و ترجمه متون مورد نظر اقدام شده است. روش جمع‌آوری داده‌ها، روش میدانی است. ابزار گردآوری داده‌ها پرسش نامه است. در این مرحله، به منظور گردآوری داده‌ها از پرسشنامه محقق ساخته دارای سؤالات باز پاسخ استفاده شده است. در این تحقیق، از پرسشنامه برای تحلیل معادلات ساختاری استفاده شده است که بر اساس آن، پاسخ دهندگان جامعه آماری (حسابرسان مستقل) به میزان وجود و اندازه هر یک از شاخص‌های مدل در سازمان بر اساس طیف ۵ گزینه‌ای لیکرت پاسخ داده‌اند و داده‌های این پرسش نامه وارد نرم‌افزار Smart PLS شد.

#### ۴- یافته‌های پژوهش

##### ۴-۱- مدل اندازه‌گیری

مدل اندازه‌گیری روابطی را بین متغیرهای مکنون و متغیرهای اندازه‌گیری شده تعریف می‌کند و از طریق تحلیل عاملی تأییدی آزمون می‌شود. تحلیل عاملی تأییدی یکی از روش‌های قدیمی و

معتبر علمی برای اندازه‌گیری روایی سازه می‌باشد و روابط بین مجموعه‌ای از شاخص‌ها و مؤلفه‌ها را مورد بررسی قرار می‌دهد و به برآورد بار عاملی<sup>۳</sup> می‌پردازد. در واقع در این تحلیل ارتباط بین متغیرهای مکنون (ابعاد و مؤلفه‌ها) و متغیرهای مشاهده شده (سؤالات یا شاخص‌ها) مورد بررسی قرار می‌گیرد. بار عاملی معرف همبستگی عامل با شاخص مربوطه است در نتیجه تفسیر آن مشابه با تفسیر آزمون همبستگی می‌باشد. آزمون مدل اندازه‌گیری به این مفهوم اشاره دارد که متغیرهای مشاهده شده با گویه‌های یک پرسشنامه تا چه حدی دقیقاً سازه مورد نظر خود را می‌سنجد.

برای تعیین روایی ساختار درونی پرسشنامه نیز از روش روایی همگرا، واگرا و برای تعیین پایایی دو روش پایایی ترکیبی و ضریب آلفای کرونباخ به کار بسته شد. روایی همگرا توسط فورنل و لاکر<sup>۴</sup> (۱۹۸۱) پیشنهاد شد که با شاخص «AVE»<sup>۵</sup> سنجیده می‌شود. به پیشنهاد مگنر، ولکر و کمپبل<sup>۶</sup> (۱۹۹۶) مقدار این شاخص برای هر یک از متغیرهای اصلی باید بیش از ۰/۵ باشد تا روایی ساختار درونی پرسشنامه تایید گردد. برای تایید پایایی ابزار سنجش نیز، ضریب آلفای کرونباخ برای هر یک از متغیرها باید بزرگ‌تر از ۰/۷ بسیار قوی می‌باشد. علاوه بر آن برای حصول اطمینان از پایایی به پیشنهاد ورتس، لین و جارسکاگ<sup>۷</sup> (۱۹۷۴) از معیار «CR»<sup>۸</sup> که پایایی متغیرها را با توجه به همبستگی سازه‌هایشان با یکدیگر محاسبه می‌کند، نیز استفاده گردید. شاخص «CR» باید مقداری بالاتر از ۰/۷ را نشان دهد تا پایایی ابزار سنجش تایید گردد (هیر، ۲۰۱۳).

جدول ۱. مدل اندازه‌گیری: بارهای عاملی، پایایی و روایی همگرا

| سازه            | سوال | روایی همگرا         |           | پایایی     |                    |
|-----------------|------|---------------------|-----------|------------|--------------------|
|                 |      | میانگین واریانس AVE | بار عاملی | Values - t | پایایی ترکیبی (CR) |
| عوامل فرهنگی    | Q1   | ۰/۸۲                | ۰/۸۷      | ۲۶/۰۵      | ۰/۹۳               |
|                 | Q2   |                     | ۰/۹۰      | ۳۳/۸۰      |                    |
|                 | Q3   |                     | ۰/۹۴      | ۹۲/۰۶      |                    |
| عوامل سازمانی   | Q4   | ۰/۸۱                | ۰/۸۷      | ۱۷/۰۶      | ۰/۹۲               |
|                 | Q5   |                     | ۰/۹۲      | ۵۲/۵۰      |                    |
|                 | Q6   |                     | ۰/۹۰      | ۵۴/۷۲      |                    |
| قوانین و مقررات | Q7   | ۰/۷۴                | ۰/۸۴      | ۳۹/۷۹      | ۰/۸۹               |
|                 | Q8   |                     | ۰/۸۶      | ۱۱/۰۵      |                    |
|                 | Q9   |                     | ۰/۸۷      | ۱۴/۳۳      |                    |
| ذینفعان         | Q10  | ۰/۸۸                | ۰/۸۸      | ۳۵/۵۰      | ۰/۹۶               |
|                 | Q11  |                     | ۰/۹۷      | ۱۸۲/۹۵     |                    |
|                 | Q12  |                     | ۰/۹۶      | ۱۷۶/۲۳     |                    |

|      |      |        |      |      |     |                                |
|------|------|--------|------|------|-----|--------------------------------|
| ۰/۹۰ | ۰/۹۴ | ۳۱/۵۷  | ۰/۹۰ | ۰/۸۴ | Q13 | حمایت و برنامه‌های دولت        |
|      |      | ۴۵/۴۷  | ۰/۹۲ |      | Q14 |                                |
|      |      | ۴۱/۴۹  | ۰/۹۲ |      | Q15 |                                |
| ۰/۹۰ | ۰/۹۴ | ۱۱/۵۴  | ۰/۹۰ | ۰/۸۳ | Q16 | عوامل اجتماعی                  |
|      |      | ۲۲/۸۵  | ۰/۹۳ |      | Q17 |                                |
|      |      | ۱۲/۵۲  | ۰/۹۰ |      | Q18 |                                |
| ۰/۷۱ | ۰/۸۳ | ۳۲/۷۸  | ۰/۸۶ | ۰/۶۳ | Q19 | حسابرس                         |
|      |      | ۲۹/۲۷  | ۰/۸۷ |      | Q20 |                                |
|      |      | ۷/۷۰   | ۰/۶۲ |      | Q21 |                                |
| ۰/۹۰ | ۰/۹۳ | ۲۴/۹۸  | ۰/۸۶ | ۰/۷۷ | Q22 | کیفیت صورت‌های مالی            |
|      |      | ۳۷/۸۱  | ۰/۸۸ |      | Q23 |                                |
|      |      | ۴۳/۳۳  | ۰/۹۱ |      | Q24 |                                |
|      |      | ۲۱/۰۴  | ۰/۸۴ |      | Q25 |                                |
| ۰/۹۴ | ۰/۹۶ | ۳۹/۱۳  | ۰/۹۰ | ۰/۸۵ | Q26 | به موقع بودن گزارش‌های حسابرسی |
|      |      | ۳۳/۹۸  | ۰/۸۷ |      | Q27 |                                |
|      |      | ۱۲۸/۱۲ | ۰/۹۶ |      | Q28 |                                |
|      |      | ۱۴۰/۲۴ | ۰/۹۶ |      | Q29 |                                |

همانطور که نتایج جدول فوق نشان می‌دهد مقدار شاخص روایی همگرا برای هر یک از متغیرهای اصلی بیش از ۰/۵ می‌باشد و روایی ساختار درونی پرسشنامه تایید می‌گردد. ضریب آلفای کرونباخ برای هریک از متغیرها نیز بزرگ‌تر از ۰/۷ می‌باشد که پایایی ابزار سنجش نیز تایید می‌گردد. علاوه بر آن برای حصول اطمینان از پایایی به پیشنهاد ورتس، لین و جارسکاگ<sup>۹</sup> (۱۹۷۴) از معیار «CR<sup>۱۰</sup>» که پایایی متغیرها را با توجه به همبستگی سازه‌هایشان با یکدیگر محاسبه می‌کند، نیز استفاده گردید. شاخص «CR» دارای مقداری بالاتر از ۰/۷ است که پایایی ابزار سنجش تایید می‌گردد.

#### ۴-۲- همبستگی بین متغیرها و روایی واگرا

قبل از بررسی رد یا تایید شدن فرضیه‌های پژوهش میزان همبستگی میان متغیرهای تحقیق را مورد بررسی قرار داد تا از وجود ارتباط معنادار میان آن‌ها اطمینان حاصل شود. به منظور بررسی وجود روابط معنی‌دار میان این متغیرها از ضریب همبستگی و شاخص فورنل و لارکر در نرم‌افزار پی‌آل‌اس بهره برده‌ایم. روایی واگرا که میزان همبستگی یک سازه با شاخص‌های خود را نشان می‌دهد توسط فورنل و لارکر<sup>۱۱</sup> (۱۹۸۱) پیشنهاد شد که با شاخص «AVE<sup>۱۲</sup>» سنجیده می‌شود. جدول ۲ بیانگر این ضریب برای متغیرهای اصلی پژوهش می‌باشد.

جدول ۲. ضرایب همبستگی و روایی واگرا میان متغیرهای تحقیق

| AVE  | ۹    | ۸    | ۷    | ۶     | ۵     | ۴     | ۳     | ۲     | ۱     |                         |
|------|------|------|------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------------------------|
| ۰/۸۲ |      |      |      |       |       |       |       |       | ۰/۹۰  | عوامل فرهنگی            |
| ۰/۸۱ |      |      |      |       |       |       |       | ۰/۹۰  | ۰/۸۷  | عوامل سازمانی           |
| ۰/۷۴ |      |      |      |       |       |       | ۰/۸۶  | ۰/۷۹  | ۰/۷۸  | قوانین و مقررات         |
| ۰/۸۸ |      |      |      |       |       | ۰/۹۴  | ۰/۷۷  | ۰/۸۴  | ۰/۷۲  | ذینفعان                 |
| ۰/۸۴ |      |      |      |       | ۰/۹۱  | ۰/۷۹  | ۰/۶۶  | ۰/۷۷  | ۰/۶۹  | حمایت و برنامه‌های دلت  |
| ۰/۸۳ |      |      |      | ۰/۹۱  | -۰/۳۴ | -۰/۱۵ | -۰/۱۵ | -۰/۱۷ | -۰/۳۹ | عوامل اجتماعی           |
| ۰/۶۳ |      |      | ۰/۷۹ | -۰/۱۷ | ۰/۷۵  | ۰/۸۵  | ۰/۷۶  | ۰/۸۱  | ۰/۶۶  | حسابرس                  |
| ۰/۷۷ |      | ۰/۸۷ | ۰/۷۸ | -۰/۱۹ | ۰/۸۵  | ۰/۹۳  | ۰/۷۹  | ۰/۸۴  | ۰/۸۱  | کیفیت صورت‌های مالی     |
| ۰/۸۵ | ۰/۹۲ | ۰/۹۴ | ۰/۷۸ | -۰/۱۶ | ۰/۸۰  | ۰/۸۹  | ۰/۷۹  | ۰/۸۴  | ۰/۷۳  | موقع بودن گزارش حسابرسی |

همان‌گونه که از نتایج این جدول پیداست، در سطح اطمینان ۹۵ درصد متغیرهای این پژوهش از سطح همبستگی قابل قبولی با یکدیگر برخوردار هستند. چرا که مقادیر قطر اصلی از برخی مقادیر زیرین خود بیشتر می‌باشد. اعداد روی قطر اصلی ماتریس جذر شاخص AVE می‌باشد.

#### ۳-۴- برازش کلی مدل اندازه‌گیری و ساختاری

مدل بیرونی (اندازه‌گیری) مدلی است که رابطه بین متغیرهای مکنون را با متغیرهای آشکار و مشاهده شده مشخص می‌کند. برای برازندگی این مدل از شاخص واریانس اشتراک (شاخصی است برای بررسی برازش مدل اندازه‌گیری یک بلوک «متغیر مکنون» استفاده می‌شود. همچنین مدل درونی (ساختاری) مدلی است که رابطه بین متغیرهای مکنون را مشخص می‌کند و برای برازندگی مدل ساختاری از شاخص افزونگی که کار این شاخص این است تا نشانگرهای متغیرهای مکنون درون‌زا  $R^2$  را پیش‌بینی کند، استفاده شده است. این دو شاخص (شاخص واریانس اشتراک و شاخص حشو یا افزونگی) مثبت باشد نشان‌دهنده کیفیت مناسب مدل ساختاری است. در این بخش به بررسی کیفیت ابزارهای اندازه‌گیری با دو شاخص اشتراک با روایی متقاطع<sup>۱۳</sup> و شاخص‌های افزونگی با روایی متقاطع<sup>۱۴</sup> می‌پردازیم.

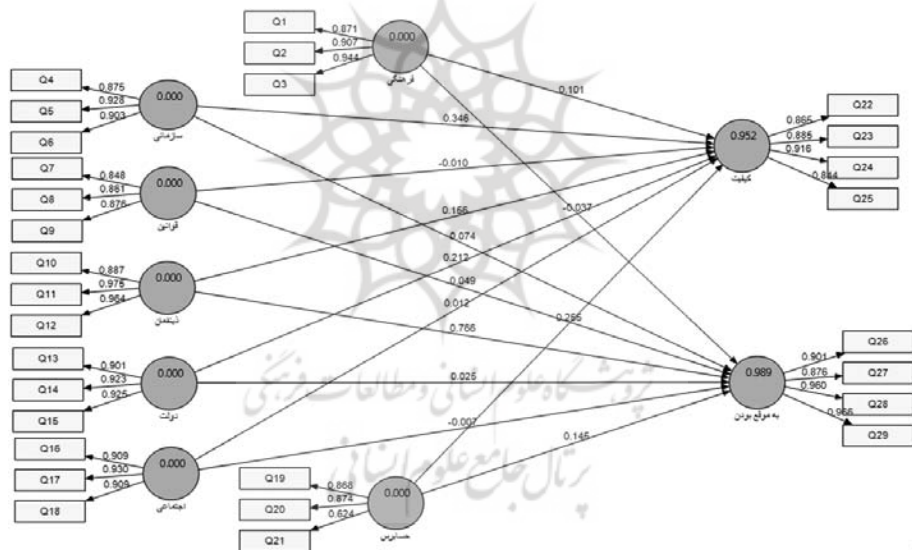
جدول ۳. شاخص‌های برازش کلی مدل‌های اندازه‌گیری و ساختاری

| سازه‌ها                 | شاخص افزونگی (CV Red) | شاخص اشتراک (CV Com) |
|-------------------------|-----------------------|----------------------|
| عوامل فرهنگی            | -                     | ۰/۸۲                 |
| عوامل سازمانی           | -                     | ۰/۸۱                 |
| قوانین و مقررات         | -                     | ۰/۷۴                 |
| ذینفعان                 | -                     | ۰/۸۸                 |
| حمایت و برنامه‌های دلت  | -                     | ۰/۸۴                 |
| عوامل اجتماعی           | -                     | ۰/۸۳                 |
| حسابرس                  | -                     | ۰/۶۳                 |
| کیفیت صورت‌های مالی     | ۰/۱۱                  | ۰/۷۷                 |
| موقع بودن گزارش حسابرسی | -۰/۰۴                 | ۰/۸۵                 |

جدول ۳ نتایج آزمون شاخص اعتبار اشتراک یا CV-com و شاخص اعتبار افزونگی یا CV-Red را نشان می‌دهد. اگر شاخص واری اعتبار اشتراک و افزونگی متغیرهای پنهان مثبت باشد و نزدیک به یک، مدل اندازه‌گیری کیفیت مناسب دارد. چنانچه در جدول ۳ مشاهده می‌شود در این پژوهش بر اساس این معیار، یعنی مثبت بودن مقادیر و نزدیکی به یک، مناسب است.

#### ۴-۴- نتایج معادلات ساختاری و آزمون روابط

شکل ۱ مدل تحلیل عاملی تأییدی و معادلات ساختاری را در حالت تخمین ضرایب استاندارد برای مدل نقش مسیولیت اجتماعی حسابرسان داخلی بر ایجاد بهبود کیفیت خدمات حسابرسی از منظر حسابرسان مستقل را نشان می‌دهد. در این نمودار اعداد و یا ضرایب به دو دسته تقسیم می‌شوند. دسته اول تحت عنوان معادلات اندازه‌گیری هستند که روابط بین متغیرهای پنهان (بیضی) و متغیرهای آشکار (مستطیل) می‌باشند. این معادلات را اصطلاحاً بارهای عاملی گویند. دسته دوم معادلات ساختاری هستند که روابط بین متغیرهای پنهان و پنهان می‌باشند و برای آزمون فرضیات استفاده می‌شوند. به این ضرایب اصطلاحاً ضرایب مسیر<sup>۱۵</sup> گفته می‌شود.



شکل ۱. بارهای عاملی و ضرایب مسیر مدل و روابط میان متغیرهای پژوهش از دیدگاه حسابرسان مستقل

حد مجاز برای بارعاملی ۰/۵ در نظر گرفته شده است تا AVE متغیرها بیشتر از ۰/۵ به دست آید. در صورتی که مقدار بارعاملی از ۰/۵ کمتر باشد باید از مدل حذف شود. همانگونه که شکل (۱) نشان می‌دهد، بارعاملی برای همه سازه‌ها بیشتر از ۰/۵ است و این نشان می‌دهد که سوال‌ها توانسته‌اند سازه‌ها را تشکیل بدهند. شکل (۲) مدل تحلیل عاملی تأییدی و معادلات ساختاری در حالت قدر مطلق معناداری ضرایب برای مدل را نشان می‌دهد. بر طبق این مدل، ضریب مسیر در





با توجه به نتایج یافت شده در جدول فوق از دیدگاه حسابرسان مستقل، عوامل سازمانی، حمایت و برنامه‌های دولت و حسابرس بر بهبود کیفیت خدمات حسابرسی ناشی از کیفیت صورت‌های مالی تاثیر معناداری دارد. جدول فوق نشان می‌دهد از نظر حسابرسان مستقل تنها دو عامل ذینفعان و حسابرس بر بهبود کیفیت خدمات حسابرسی ناشی از به موقع بودن گزارش حسابرس تاثیر معناداری دارد.

## ۵- بحث و نتیجه‌گیری

پژوهش حاضر، به بهبود کیفیت خدمات حسابرسی با توجه به این مهم که کیفیت خدمات حسابرسی نیز ناشی از کیفیت صورت‌های مالی و یا به موقع بودن گزارش حسابرسی باشد، بر اساس نگرش حسابرسان مستقل از مسیولیت پذیری اجتماعی حسابرسان داخلی پرداختیم. کیفیت صورت‌های مالی و به موقع بودن گزارش حسابرسی دو مقوله بااهمیت در حوزه مالی و بازار سرمایه است. نتایج یافت شده نشان می‌دهد که از دیدگاه حسابرسان مستقل، عوامل سازمانی، حمایت و برنامه‌های دولت و حسابرس بر بهبود کیفیت خدمات حسابرسی ناشی از کیفیت صورت‌های مالی تاثیر معناداری دارد. همچنین نتایج یافت شده نشان داد که از نظر حسابرسان مستقل تنها دو عامل ذینفعان و حسابرس بر بهبود کیفیت خدمات حسابرسی ناشی از به موقع بودن گزارش حسابرس تاثیر معناداری دارد.

نتایج پژوهش به ما نشان داد که بهبود سطح کیفی خدمات حسابرسی افزون بر آنکه موجب اتکاپذیری و افزایش اعتبار می‌شود، نتیجه آن تصمیم‌گیری آگاهانه اقتصادی در راستای تخصیص بهینه منابع و کارایی بازار سرمایه است. در بازتاب صلاحیت حرفه‌ای حسابرسان در بازار خدمات حسابرسی نیز تاثیرگذار است. تمایل به کسب منافع دراز مدت در زمینه اعتبار حرفه‌ای و تحصیل درآمد، موجب شده است تا از دیدگاه حسابرسان، کیفیت حسابرسی به عنوان عاملی در راستای افزایش رقابت حرفه‌ای در بازار خدمات حسابرسی تلقی شده و از این منظر نیز در تحقیق‌های انجام شده مورد توجه و اقبال قرار گرفته است. با اینکه عوامل زیادی بر کیفیت خدمات حسابرسی تاثیر می‌گذارد اما تحقیق‌های متعددی در جهت ایجاد چارچوب یا مدلی ادراکی جهت تشریح ساختار کیفیت خدمات حسابرسی انجام شده است. پژوهش در زمینه کیفیت حسابرسی و عواملی که در کیفیت حسابرسی اثرگذار باشند بسیار انجام شده است. در پژوهش‌های پیشین (کرمی و همکاران، ۱۴۰۰؛ باقیان و همکاران، ۱۳۹۹؛ حاجیها، ۱۳۹۷؛ نیکبخت و محمودی خوشرو، ۱۳۹۶؛ زمانی فرد، ۱۳۹۴؛ مداحی و همکاران، ۱۳۹۲؛ آسوار و همکاران، ۲۰۲۱؛ اکتاوینی و همکاران، ۲۰۲۱؛ گارسیابلندن و همکاران، ۲۰۲۰؛ چرسن، ۲۰۱۹؛ سانکارساها و نارایان روی، ۲۰۱۶) اشاره شده است. اما در هدف‌گذاری و به خصوص کارکردهای نظری و تجربی مد نظر پژوهش حاضر متفاوت می‌باشد و تاکنون پژوهشی با این مضمون انجام نشده است که امکان مقایسه نتایج برای پژوهشگر فراهم باشد.

با توجه به نتایج تحقیق پیشنهاد می‌شود با ارایه شاخص‌هایی برای ارزیابی عملکرد حسابرسان،

مسئولیت‌پذیر بودن و درک آن‌ها از مسئولیت اجتماعی‌اشان، توجه حسابرسان را به عوامل فرهنگی نیز معطوف نموده و با برقراری ساز و کارهای تشویقی اجرای فعالیت‌های فرهنگی را جزئی از مسئولیت اجتماعی آن‌ها در نظر گرفت. تدوین استانداردهای حسابداری کشورهای مختلف متأثر از تفاوت‌های خردمندانه بر حسب فرهنگ کشورها می‌باشد و تدوین استانداردها در هر کشوری تابعی از اقتصاد، سیاست و محیط اجتماعی (فرهنگ) آن کشور می‌باشد. بنابراین پیشنهاد می‌شود که مسیولان هر کشوری با طرح برنامه‌های متناسب با فرهنگ سازی، فرهنگ موجود در زمینه پذیرش مسئولیت‌پذیر بودن حسابرس در اجتماع را به موازات مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها را اصلاح نمایند.

با توجه به نتایج فرضیات و تاثیرگذاری عوامل سازمانی بر بهبود کیفیت خدمات حسابرسی ناشی از کیفیت صورت‌های مالی از منظر حسابرس مستقل پیشنهاد می‌شود با تدوین خط مش مناسب، رهبری و التزام قانونی سازمان، حسابرسان داخلی را با مسئولیت اجتماعی‌شان آگاه کرده و با قراردادن مسئولیت اجتماعی حسابرسان داخلی در سیاست‌های شرکت با غنا بخشیدن به عملکرد سازمان منجر به بهبود کیفیت خدمات حسابرسی نیز شوند. با توجه به نقش عامل ذینفعان در مسئولیت اجتماعی حسابرسان داخلی، در راستای نقش این عامل در بهبود کیفیت خدمات حسابرسی، پیشنهاد می‌شود به جهت آنکه بتوان به نقش این عامل در بهبود کیفیت خدمات حسابرسی پی برد لازم است که با مد نظر قراردادن گروه‌های مختلف ذینفع و پرسش در رابطه با چگونگی تامین نیازهایشان در حیطه خدمات مالی و حسابرسی پی به عملکرد حسابرسان در راستای تامین نیازهای ذینفعان برده و بدین ترتیب بتوانیم اقدامات لازم را جهت بهبود کیفیت خدمات حسابرسی انجام دهیم.

ذینفعان یکی از عوامل موثر بر مسئولیت‌پذیری اجتماعی حسابرسان داخلی هستند لذا پیشنهاد می‌گردد با توجه ویژه به نظرات ذینفعان از کیفیت خدمات ارائه شده در حوزه حسابرسی در جهت رفع نیازهای آن‌ها چاره‌جویی نمود و چرا که رفع نیازهای ذینفعان ارتباط مستقیمی با مسئولیت اجتماعی حسابرسی دارد.

حمایت و برنامه‌های دولت یکی دیگر از عوامل موثر بر مسئولیت اجتماعی حسابرسان داخلی است که از دیدگاه حسابرسان مستقل بر بهبود کیفیت خدمات حسابرسی ناشی از کیفیت صورت‌های مالی تاثیرگذار است. لذا پیشنهاد می‌شود در خصوص تقویت استقلال حرفه‌ای حسابداران و پرورش حسابداران و حسابرسان مستقل چاره‌ای اندیشید. چرا که در حال حاضر این اتهام بر چهره موسسات مالی نشسته‌است که حسابرسان در تهیه گزارش‌های خود واقعا مستقل و حرفه‌ای نبوده و متأثر از عوامل بیرونی هستند در حالی که باید دامن این حرفه از حرف و حدیث میرا باشد و بتوانیم قاطعانه بگوییم فلان گزارش، به خاطر وجود امضای حسابرس در ذیل آن کاملاً معتبر است.

در نظر گرفتن عامل اجتماعی در مسئولیت‌پذیری اجتماعی حسابرسان داخلی، یعنی اینکه عملکرد حسابرسی را جزء با اهمیتی از حاکمیت شرکتی و پاسخگویی در نظر بگیریم. لذا پیشنهاد

می‌شود افراد یا سازمان‌های جامعه در مورد اعمالشان از طریق فرآیند رسیدگی و حسابرسی توسط شخص ثالث پاسخ‌گو باشد که این مهم خود نوعی از مکانیزم کنترل اجتماعی است و این فرآیند موجب ثبات و آرامش روابط انسانی شده و در نتیجه مسیولیت‌پذیری و پاسخگویی را در جامعه افزایش می‌دهد و نگرانی عمومی از پیاده‌سازی نامناسب حسابرسی کمرنگ خواهد شد و فشار از سوی جامعه از بین خواهد رفت.

همچنین پیشنهاد می‌گردد گزارش ایفای وظیفه مباشرت و پاسخگویی با مقررات نظارتی یا قانونی لازم الاجرا شود و طبق این مقررات حسابرسی توسط یک حسابدار حرفه‌ای مستقل برای تایید و گواهی کیفیت پیش‌بینی شده اطلاعات مذکور را تصریح نماید. چرا که این گواهی هم برای سهامداران و هم برای جامعه سودمند است و به عنوان یک کالای عمومی ارایه می‌شود. بنابراین باید بتوانیم نقش مسیولیت اجتماعی حسابرسان داخلی را در ساختار گسترده‌تر حاکمیت شرکتی گنجانند.

پیشنهاد می‌شود در ترکیب تیم حسابرسی، از وجود حسابرسانی با تجربه استفاده شود. چرا که با افزایش میزان تجربه حسابرسان، درک آن‌ها از انواع تحریف‌های احتمالی موجود در صورت‌های مالی افزایش می‌یابد و اعتبار بخشی و ایجاد اطمینان بیشتر را برای استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی به همراه خواهد داشت. بنابراین کیفیت تصمیم‌گیری استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی با افزایش میزان تجربه حسابرسان نسبت به نوع فعالیت صاحبکار و شفافیت و پاسخگویی بیشتر حسابرسان، افزایش می‌یابد لذا پیشنهاد می‌شود از نتایج کار کارشناس به عنوان بخشی از شواهد حسابرسی، در راستای بهبود قضاوت حرفه‌ای و پشتوانه اظهارنظر حسابرسی استفاده کنند.

همچنین بر اساس استانداردهای حسابرسی ایران، حسابرسان پس از ارایه گزارش درباره سیستم کنترل داخلی و پیشنهادهای لازم برای انجام اقدام‌های اصلاحی به مدیریت، به طور معمول اقدام‌های انجام شده از سوی مدیریت و دلایل رد برخی پیشنهادها را ارزیابی می‌کنند. پیشنهاد می‌شود به توصیه‌های حسابرسان در این راستا عمل نموده چرا که پذیرش توصیه‌های حسابرسان افزون بر افزایش کارایی و اثربخشی کنترل‌های داخلی، موجب استنباط مناسب صاحبکار از کیفیت خدمات حسابرسی شده و از طرف دیگر، مسیر عملیاتی حسابرسان را در تشخیص تحریف‌های عمده در صورت‌های مالی هموار می‌سازد. همچنین این امر در بهبود کیفی گزارش حسابرسی سال یا سال‌های بعد، موثر خواهد بود.

به محققان پیشنهاد می‌شود که نقش میانجیگری انطباق مالیاتی را بر رابطه بین کاربرد بهشت مالیاتی و بهبود کیفیت خدمات حسابرسی مورد بررسی قرار دهند. همچنین پیشنهاد می‌شود یافته‌ها و نتایج پژوهش‌های انجام شده در زمینه کیفیت حسابرسی، در دوره‌های زمانی متفاوت مطالعه شده و به صورت تطبیقی بررسی شوند. انجام این پژوهش به انسجام یافته‌ها و نتایج پژوهش‌های انجام شده کمک می‌کند و گام موثری است برای همسو سازی و استخراج نقاط مشترک فکری محققان در حوزه کیفیت حسابرسی.

## منابع

- بنی‌هاشمی کهنگی، سیدعلیرضا؛ خسروی پور، نگار (۱۴۰۰). مسیولیت‌پذیری اجتماعی و حسابرسی صورت‌های مالی، دانش حسابرسی، سال بیست‌ویکم، شماره ۸۳، تابستان، صص ۱۳۲-۱۴۸.
- رسولی پرشکوه، سجاد؛ شهری، مریم؛ حاجی‌هاشمی، منصوره (۱۴۰۱). رابطه کیفیت حسابرسی، ثبات و هدف مالی با امکان تقلب در صورت‌های مالی، رویکردهای پژوهشی نوین مدیریت و حسابداری، دوره ۶، شماره ۸۴، صص ۱۹۱۳-۱۸۹۵.
- رضایی پسته‌نویی، یاسر؛ غلامرضا پور، محمد (۱۳۹۹). واکاوی اجتناب مالیاتی در پرتو ساختار مالکیت با نقش تعدیلی کیفیت حسابرسی: آزمون نظریه نمایندگی، فصلنامه حسابداری مالی، ۱۲ (۴۶)، صص ۲۲-۴۸.
- سلیمانی، ابوالفضل؛ شکران برنجستانکی، مهدیه (۱۴۰۰). تخفیف حق‌الزحمه حسابرسی، احتمال تقلب و افشا تحریف با اهمیت: واکاوی نقش تعدیل‌گری کیفیت حسابرسی. پژوهش‌های حسابرسی حرفه‌ای، دوره ۱، شماره ۴، شماره پیاپی ۴، صص ۹۵-۷۰.
- کاظم‌دخت، فرشید؛ برادران حسن‌زاده، رسول (۱۴۰۲). ارتباط فشار حق‌الزحمه حسابرسی و کیفیت حسابرسی، پژوهش‌های حسابرسی حرفه‌ای، سال سوم، شماره دهم، بهار، صص ۱۱۶-۱۳۹.
- میرباقری، سیدآمین؛ خریدار، سینا؛ ملکی چوبری، مجتبی (۱۴۰۲). تبیین و رتبه‌بندی عوامل موثر بر مسیولیت‌پذیری اجتماعی حسابرسان داخلی با رویکرد فازی ترکیبی (ANP) و تکنیک DEMATEL دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، دوره ۱۲، شماره ۲، صص ۶۰۷-۶۲۴.
- Ahsan, H. and Borhan Uddin Bhuiyan, Md. (2011), Audit firm industry specialization and the audit report lag, *Journal of International Accounting, Audit and Taxation* Vol. 20, No. 1, pp. 33-44.
- Alareeni, B. A. (2019), "The Associations between Audit Firm Attributes and Audit Quality-specific Indicators: A Meta-Analysis", *Managerial Auditing Journal*, 34 (1), PP. 6-43.
- Alzeban, A & Gwilliam, D. (2014). "Factors affecting the internal audit effectiveness: A survey of the Saudi public sector", *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 23, 74-86
- Arena, M. and Azzone, G. (2009), "Identifying organizational drivers of internal audit effectiveness", *International Journal of Auditing*, 13(1), 43-60.
- Aswar, Kh., Fahmi Givari, A., Wiguna, M. & Hariyani, E. (2021). Determinants of audit quality: Role of time budget pressure. *Problems and Perspectives in Management*, 19(2), 308-319. doi:10.21511/ppm.19(2).2021.25.
- Bani-Hashemi Kohnegi, Seyed-Alireza; Khosravipour, Negar (2021). Social responsibility and auditing of financial statements, *Audit Knowledge*, 21(83), summer, pp. 132-148. (In Persian)
- Carp, M. & Istrate, C. (2021). Audit Quality under Influences of Audit Firm and Auditee Characteristics: Evidence from the Romanian Regulated Market. *Sustainability*, 13(12), 6924. <https://doi.org/10.3390/su13126924>
- Chersan, I-C. (2019). Audit Quality and Several of Its Determinants. *Audit Financiar*, 17(153), 93-105.
- Deloitte. (2010). "The Broken Triangle? Improving the Relationship between Internal Audit,

Management, and the Audit Committee". Deloitte Development LLC, 2010.

Elinda, Angela Isabel; Iswati, Sri; & Setiawan, Pikar. (2019). Analysis of the Influence of Role Stress on Reduced Audit Quality. *Jurnal Akuntansi*, 23(2), 301-315.

Fung, S.Y.K., Raman, K.K. and Zhu, X.(2017), Does The ( PCAOB ) international inspection program forign clients? *Journal of accounting and Economics*, 64(1), 15-36.

Endaya, A& Hanefah, M. (2013). "Internal Audit Effectiveness: An Approach Proposition to Develop the Theoretical Framework". *Journal of Finance and Accounting*, 10, 92-103.

Francis, J. Olsson, P. and Schipper, K. (2006). *Earnings Quality, Foundation and Trends in Accounting*, Volume 1, Issue 4, PP 259–340.

Kazem Dokht, Farshid; Baradaran Hassan Zadeh, Rasul (2023). The relationship between audit fee pressure and audit quality, *professional audit research*, 3(10), Spring, pp. 116-139. (In Persian)

Lim, A. F., Heng, W. J., & Alshameri, M. A. N. (2021), "Unearthing Auditing's Impact on Financial Performance in Malaysian Organizations", *Business, Law, and Management (BLM2): International Conference on Advanced Marketing (ICAM4) An International Joint*.

Ma, Z., Wu, L., Zhang, J., & Zhou, K. (2018). "Sentiment and Audit Quality", [www.ssrn.com/abstract=3023363](http://www.ssrn.com/abstract=3023363)

Manirul Islam and John Slof, Khaldoon Albitar (2023). The mediation effect of audit committee quality and internal audit function quality on the firm size–financial reporting quality nexus. *Journal of Applied Accounting Research* © Emerald Publishing Limited 0967-5426. DOI 10.1108/JAAR-06-2022-0153.

Mir Bagheri, Seyyed Amin; Kheradyar, Sina; Maleki Chouberi, Mojtaba (2023). Explanation and ranking of the factors affecting the social responsibility of internal auditors with the combined fuzzy approach (ANP) and DEMATEL technique. *Accounting and management audit knowledge*, 12(2), pp. 607-624. (In Persian)

Nan-Ting Kuo, Shu Li, Zhen Jin (2023). Social trust and the demand for audit quality. *Research in International Business and Finance*. Volume 65, April 2023, 101931

Paape, L. (2008). "Corporate Governance: The Impact on the Role, Position, and Scope of Services of the Internal Audit Function". Working paper, Business University Nyenrode, April 2008.

Putri, P. Y. A. (2020). The Effect Of Locus Of Control and Job Stress On Audit Budget Time Pressure and Its Impact On Audit Quality Reduction Behavior. *International Journal of Environmental, Sustainability, and Social Science*, 1(2), 68-83.

Prawitt, D. F., Sharp, N. Y., & Wood D. A. (2012). "Reconciling Archival and Experimental Research: Does Internal Audit Contribution Affect the External Audit Fee?" *Behavioural Research in Accounting* 23 (2), 187-206.

Rasouli Porshokouh, Sajjad; Shahri, Maryam; Hajiha Hashemi, Mansoure (2022). The relationship between audit quality, stability and financial goal with the possibility of fraud in financial statements, *modern research approaches of management and accounting*, 6(84), pp. 1895-1913.(In Persian)

Rezai Pitchnoee, Yasser; Gholamrezapour, Mohammad (2019). Analyzing tax avoidance in the light of ownership structure with the moderating role of auditing quality: testing agency theory, *Financial Accounting Quarterly*, 12 (46), pp. 22-48. (In Persian)

Soleimani, Abolfazl; Shokrian Barjishanki, Mahdiah (2021). Audit fee discount, possibility of fraud and disclosure of material misrepresentation: Examining the moderating role of audit

quality. Professional audit research, 1(4), serial number 4, pp. 70-95. (In Persian)

Walter, O.B., & Guandaru, K.C. (2012). "A Study to Explore Internal Auditors' Compliance with Quality Assurance Standards: A Case of State Owned Corporations in Kenya". International Journal of Research Studies in Management, 1(1), 109-126.

پی‌نویس:

- |                                |                                  |
|--------------------------------|----------------------------------|
| 1. Ahsan and Bhuiyan           | 9. Werts, Leen and Jorskog       |
| 2. Putri                       | 10. Composite Reliability        |
| 3. Factor loading              | 11. Fornell and Larcker          |
| 4. Fornell and Larcker         | 12. Average Variance Extracted   |
| 5. Average Variance Extracted  | 13. Cross Validated Communnality |
| 6. Magner, Wolker and Kampbell | 14. Cross Validated Redundancy   |
| 7. Werts, Leen and Jorskog     | 15. Path coefficient             |
| 8. Composite Reliability       |                                  |



COPYRIGHTS

This is an open access article under the CC-BY 4.0 license.



پژوهشگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی  
پرتال جامع علوم انسانی