

Identifying The Factors Affecting The Quality Of Auditing From The View Of Consumers Of Audit Services

Reza Jamei

*Corresponding Author, Associate Prof, & ICPA, Faculty of Accounting, University of Kurdistan (UOK), Sanandaj, Iran. Email: r.jamei@uok.ac.ir

Niloufar Mohammadi Kelareh

M.A. Accounting, Faculty of Accounting, University of Kurdistan, Sanandaj, Iran.
Email: nilo.mohamadi.2017@gmail.com

Abstract

The ultimate value of an audit activity is to help consumers identify the quality of information received. The quality of audit that determines the performance of an audit is subject to a number of factors. Therefore, the purpose of this study is to identify the factors affecting the quality of auditing from the perspective of consumers of these services. This research is an applied one in terms of its purpose and is a survey research according to the method. Data was collected using a questionnaire. Also, to achieve the purpose of the study, 29 variables related to audit quality were identified from the perspective of consumers of these services and divided into 3 components. The subjects of this study included credit managers based in Iranian banks and according to the sampling method, 123 credit managers of the country's banks have been determined as a statistical sample. Factor analysis method has also been used to analyze the research data and hypotheses. The results show that ethical values have the most influence and qualification has the least impact on audit quality from the viewpoint of consumers of these services.

Keywords: Audit Quality, Qualification, Ethical Values, Auditor Experience, Consumers of Audit Services

Citation: Jamei, R., & Mohammadi Kelareh, N. (2020). Identifying the factors affecting the quality of auditing from the perspective of consumers of audit services based in Iranian banks. *Consumer Behavior Studies Journal*, 7 (1), 202-216. (in Persian)



شناسایی عوامل مؤثر بر کیفیت حسابرسی از دیدگاه مشتریان خدمات حسابرسی

رضا جمعی

*نویسنده مسئول، دانشیار و حسابدار رسمی، گروه حسابداری، دانشگاه کردستان، سنندج، ایران.
رایانامه: r.jamei@uok.ac.ir

نیلوفر محمدی کلاره

کارشناسی ارشد حسابداری، گروه حسابداری، دانشگاه کردستان، سنندج، ایران.
رایانامه: nilo.mohamadi.2017@gmail.com

چکیده

ارزش نهایی فعالیت حسابرسی کمک به مشتریان این خدمت برای تشخیص کیفیت اطلاعات دریافت شده است. کیفیت حسابرسی که تعیین کننده عملکرد حسابرسی است، تابع عوامل متعددی است. بنابراین هدف از این پژوهش شناسایی عوامل مؤثر بر کیفیت حسابرسی از دیدگاه مشتریان این خدمات است. این پژوهش از نظر هدف، کاربردی و بر حسب روش پژوهش، پیمایشی است. داده‌های موردنیاز این پژوهش با استفاده از پرسشنامه گردآوری شده است. هم‌چنین برای رسیدن به هدف پژوهش، ۲۹ متغیر مربوط به کیفیت حسابرسی از دیدگاه مشتریان این خدمات شناسایی و به ۳ مؤلفه تقسیم شده است. آزمودنی‌های این پژوهش شامل مدیران اعتبارات مستقر در بانک‌های کشور است و طبق روش نمونه‌گیری تعداد ۱۲۳ نفر از مدیران اعتبارات بانک‌های کشور به عنوان نمونه آماری تعیین شده است. هم‌چنین برای تجزیه و تحلیل داده‌ها و فرضیه‌های پژوهش از روش تحلیل عاملی استفاده شده است. نتایج حاصل از پژوهش نشان می‌دهد که ارزش‌های اخلاقی بیشترین تأثیر و صلاحیت و شایستگی کمترین تأثیر را بر کیفیت حسابرسی از دیدگاه مشتریان این خدمات می‌گذارند.

کلید واژه‌ها: کیفیت حسابرسی، صلاحیت و شایستگی، ارزش‌های اخلاقی، تجربه حسابرس، مشتریان خدمات حسابرسی

استناد: جمعی، رضا و محمدی کلاره، نیلوفر (۱۳۹۹). شناسایی عوامل مؤثر بر کیفیت حسابرسی از دیدگاه مشتریان خدمات حسابرسی، (۱۷)، ۲۱۶-۲۰۲

۱. مقدمه

رشد روزافزون شرکت‌ها، افزایش تقاضا و تضاد منافع میان افراد سبب به‌وجودآمدن مؤسسات حسابرسی شده است (Hojati & Saeedi, 2019). شرکت‌هایی با ساختار بزرگ و گسترده هم‌چون شرکت‌های سهامی، از تشکلهای درون‌سازمانی شامل مدیران، مالکان، سهامداران و هم‌چنین برون‌سازمانی نظیر اعتباردهندگان تشکیل شده‌اند که از طریق انعقاد قراردادهای رسمی و غیررسمی مختلفی گردهم می‌آیند. در نتیجه این موضوع در قالب تئوری نمایندگی مطرح گردیده است که از مهم‌ترین تضادها طبق این تئوری می‌توان به رابطه بین مالک (سهامدار) و نماینده (مدیر) اشاره کرد که به‌واسطه تفویض اختیار صورت می‌گیرد، از این‌رو، این موضوع منجر به ایجاد حرفه حسابرسی شده است (Montaghehi, 2014). بنابراین هر دو گروه مشتریان درون‌سازمانی و برون‌سازمانی مایل به استفاده از خدمات حسابرسی مستقل هستند. بدین ترتیب، حسابرسی به‌عنوان راهکاری کارآمد برای محدودکردن اختیارات مدیران در روابط قراردادی محسوب می‌شود. هم‌چنین حسابرسان باید از پذیرش و انجام فعالیت‌هایی که با ارائه خدمات حرفه‌ای ناسازگار است و ممکن است به درستکاری، بی‌طرفی، استقلال یا حسن شهرت حرفه‌ای آن‌ها لطمه وارد کند، خودداری کنند. آیین رفتار حرفه‌ای بیان می‌دارد در شرایطی که حسابدار حرفه‌ای مستقل، عهده‌دار ارائه خدمات حرفه‌ای مربوط به "اصلاح حساب" یا "تهیه و نگهداری سوابق حسابداری" صاحبکار است، نباید حسابرسی آن دوره‌های مالی خاص توسط او انجام شود (Hojati & Saeedi, 2019). از آنجایی که گزارشگری مالی، محصول نهایی فرآیند حسابداری مالی محسوب می‌شود، در بنگاه‌های اقتصادی بازتاب نیازهای اطلاعاتی و انتظارات گروه‌های مختلف درون‌سازمانی و برون‌سازمانی است. این گروه‌ها برای اتخاذ تصمیمات درست و به‌جای اقتصادی، برنامه‌ریزی، اعمال نظارت و پاسخگویی به این اطلاعات نیاز دارند. اطلاعات ارائه‌شده در صورت‌های مالی، زمانی برای استفاده‌کنندگان مفید و مؤثر است، که از ویژگی‌های کیفی لازم از جمله قابلیت اعتماد برخوردار باشد. اطلاعات مالی هنگامی قابل اعتماد است که آثار مالی معاملات و سایر رویدادهای مالی به‌طور بی‌طرفانه اندازه‌گیری شود و نتایج معتبر و قابل تأیید باشد (Mojtahedzadeh & Aghaei, 2004). براساس چنین سطح اعتمادی به صورت‌های مالی، نقش حسابرسان نیز نقشی حیاتی است. حسابرسی صورت‌های مالی امری ضروری است، زیرا صورت‌های مالی حسابرسی‌شده می‌تواند این اطمینان را برای سرمایه‌گذاران و اعتباردهندگان فراهم کند که اطلاعات معتبر و قابل اتکا در اختیار آن‌ها قرار می‌گیرد. بنابراین، حسابرسی صورت‌های مالی می‌تواند ارزش افزوده اقتصادی را برای یک شرکت به‌وجود آورد. با در نظر گرفتن اهمیت خدمات حسابرسی و عدم امکان مشاهده مستقیم کیفیت حسابرسی، پیدا کردن روشی اثربخش برای کنترل کیفیت حسابرسی، امری ضروری به‌نظر می‌رسد (Ebrahimimand & Sajadi, 2005). مؤسسات حسابرسی می‌توانند کیفیت بالای حسابرسی را براساس میزان مؤثر بودن در برابر چالش‌های بازرسی یا دعاوی حقوقی ارزیابی کنند. قانون‌گذاران ممکن است کیفیت بالای حسابرسی را عاملی بدانند که باعث انجام کار براساس استانداردها می‌شود. در نتیجه کیفیت بالای حسابرسی از بروز مشکلات اقتصادی برای شرکت یا بازار جلوگیری می‌کند (Bruynseels, Knechel, & Willekens, 2011). در سال‌های گذشته سازمان‌های مختلف شاخص‌هایی را برای ارزیابی کیفیت حسابرسی در نظر گرفته‌اند و همواره کیفیت حسابرسی در زمره حیاتی‌ترین مسائل این حرفه به‌شمار آمده است، به‌طوری که مشتریان صورت‌های مالی و سایر ذینفعان، همواره برای توسعه شاخص‌های کیفیت حسابرسی تلاش کرده‌اند. در نتیجه باید به شناسایی عواملی که در به‌دست‌آوردن کیفیت حسابرسی مؤثر هستند، پرداخته شود. هدف حسابرسی ارائه اطمینان درباره صورت‌های مالی است و کیفیت حسابرسی احتمال این است که صورت‌های مالی

شامل تحریفات بااهمیت نباشد، بدین روی به منظور پاسخگویی به این که چگونه استفاده‌کنندگان اطلاعات مالی به سطح اطمینان قابل قبول دست یابند بکارگیری صحیح عوامل مورد نظر الزامی است که می‌توان از جمله این عوامل به شایستگی‌ها و صلاحیت‌های حسابرسان، ارزش‌های اخلاقی و تجربه اشاره نمود.

۲. مبانی نظری

به‌منظور تعیین و ارزیابی کنترل‌های داخلی و تعیین آزمون‌های محتوای مناسب براساس شواهد و مستندات حسابرسی در راستای ارائه اظهارنظر، رعایت استانداردهای حسابرسی در حوزه برنامه حسابرسی اهمیت فراوانی در کیفیت اجرای عملیات حسابرسی دارد. براساس استاندارد حسابرسی شماره ۲۳۰ ایران، تهیه به موقع مستندات حسابرسی کافی و مناسب، به افزایش کیفیت حسابرسی کمک می‌کند و بررسی و ارزیابی اثربخش شواهد حسابرسی کسب‌شده و نتایج به‌دست‌آمده را پیش از نهایی‌کردن گزارش حسابرس، تسهیل می‌نماید (International Accounting Standards Committee, 2013).

مشتریان خدمات حسابرسی به دلایل مختلف، به‌طور مستقیم کیفیت و مطلوب بودن صورت‌های مالی را ارزیابی نمی‌کنند، بلکه به نظر حسابرس مستقل و با صلاحیت درباره اعتبار اطلاعات اتکا می‌کنند. در نتیجه حسابرسی صورت‌های مالی با هدف حمایت از منافع مشتریان و سایر ذینفعان، اطمینان منطقی و معقولی درباره مطلوبیت و قابلیت اعتماد نسبت به گزارش‌های مالی می‌دهد. لذا اطمینانی که به واسطه استقلال، نظر حرفه‌ای، رعایت آیین رفتار حرفه‌ای و سایر الزامات دیگر صورت می‌گیرد، سبب اطمینان سرمایه‌گذاران و اعتباردهندگان و سایر گروه‌های مشتریان نسبت به عملکرد و کیفیت گزارش‌های تهیه شده حسابرسی می‌گردد و نهایتاً موجب ارتقا حرفه حسابرسی می‌شود (Forough & Asgarijangi, 2017). لذا در این پژوهش، مشتریان خدمات حسابرسی و عوامل تأثیرگذار بر آن به شرح زیر توضیح داده شده است.

۱-۲. مشتریان خدمات حسابرسی

یکی از مهم‌ترین خدمات حرفه، حسابرسی صورت‌های مالی است که برای استفاده‌کنندگان ایجاد ارزش می‌کند. از آن‌جا که استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی حسابرسی‌شده، طیف وسیعی را دربرمی‌گیرند و برای تصمیم‌گیری به اطلاعات موجود در این صورت‌های مالی اتکا می‌کنند، لذا در این پژوهش چهار گروه سهامداران، مدیران، سرمایه‌گذاران و اعتباردهندگان به‌عنوان مشتریان این خدمات در نظر گرفته شده‌اند (Forough & Asgarijangi, 2017). بنابراین عوامل متعددی بر کیفیت حسابرسی انجام‌شده از دیدگاه مشتریان این خدمات تأثیر می‌گذارد که به شرح زیر توضیح داده شده است:

۱-۱-۲. شایستگی‌ها و صلاحیت‌های حسابرسان

صلاحیت واحد حسابرسی به کسب و حفظ دانش و مهارت‌های موردنیاز این واحد به‌طورکلی و سطحی اطلاق می‌شود که آن واحد را قادر می‌سازد وظایف تعیین‌شده را به‌صورت دقیق و طبق استانداردهای حرفه‌ای مربوط انجام دهد. بی‌طرفی و صلاحیت نمی‌توانند مکمل هم باشند، هرچه جایگاه سازمانی واحد حسابرسی داخلی و سیاست‌ها و روش‌های مرتبط با آن با کفایت بیشتری از بی‌طرفی حسابرسان پشتیبانی کند، و هرچه میزان صلاحیت این واحد بیشتر باشد، احتمال بیشتری وجود دارد که حسابرسان بتوانند از کار این واحد در حوزه‌های بیشتری استفاده کنند. مفهوم صلاحیت حرفه‌ای دربرگیرنده دوجنبه اساسی است که کسب صلاحیت، نیازمند برخورداری از تحصیلات عالی است که براساس ضوابط تشکلی‌های حرفه‌ای مربوط از طریق آموزش‌های ویژه، کارآموزی، گذراندن امتحانات

و کسب تجربیات حرفه‌ای تکمیل می‌شود. همچنین حفظ صلاحیت حرفه‌ای مستلزم آگاهی مستمر از تغییر و تحولات حرفه به‌ویژه به‌کارگیری برنامه‌ای است که در اثر اجرای آن اطمینان حاصل شود، خدمات حرفه‌ای با کیفیت مطلوب و در انطباق با اصول و ضوابط حرفه‌ای ارائه می‌شود^۱.

۲-۱-۲. ارزش‌های اخلاقی

اخلاق، مجموعه‌ای از صفات روحی و باطنی انسان است که به‌صورت اعمال و رفتاری که از خلقیات انسان ناشی می‌شود، بروز ظاهری پیدا می‌کند (Mohagheghnia & Naseri, 2013). اخلاق کسب‌وکار شاخه‌ای از دانش مدیریت است که از زمان پدیدارشدن نهضت مسئولیت اجتماعی در دهه‌ی ۱۹۶۰ پدیدار شد (Mohammadi & Royai, 2015) و از سال‌های آغازین دهه‌ی ۱۹۹۰ جایگاه ویژه‌ای در ادبیات حوزه‌ی اخلاق پیدا کرده و جنبه‌های مختلف در حرفه‌های مختلف از جمله حسابداری و حسابرسی موردتوجه صاحب‌نظران است (Taherifardpilehrud, 2015). باتوجه به اخلاق حرفه‌ای حاکم بر حرفه‌ی حسابرسی، می‌توان انتظار داشت که با افزایش درک پرسنل مؤسسات حسابرسی از اخلاق، تمایل به ترک سازمان در آن‌ها کاهش می‌یابد (Omar & Ahmad, 2014).

۲-۱-۳. تجربه

تجربه در یک زمینه، عبارت است از برخورد با یک مورد خاص که فرصتی را برای کسب دانش فراهم می‌کند. بنابراین، تجربه در یک زمینه به دانش ساختاریافته منجر می‌شود. یکی از اثرهای تجربه حسابرسی این است که حسابرسان دارای ساختار حافظه پیچیده و گسترده هستند که به آنان به‌عنوان یک منبع اطلاعاتی در تصمیم‌گیری کمک می‌کند (Libby & Frederick, 1990) بنابراین، با افزایش تجربه، حسابرسان با ماهیت شغل حسابرسی بیشتر آشنایی پیدا کرده و توانایی و دانش بیشتری کسب می‌کنند که باعث می‌شود کارها و فرآیند حسابرسی را بهتر انجام دهند (Mahdavi & Zamani, 2018).

۳. پرسش‌های پژوهشی

عوامل متعددی بر کیفیت حسابرسی اثر گذار است و شناسایی این عوامل به منظور پاسخگویی به نیازهای مشتریان نیز دارای اهمیت به‌سزایی است. بدین منظور سوالاتی به شرح زیر مطرح گردیده است:

(۱) مؤلفه‌های مؤثر بر کیفیت حسابرسی در بعد صلاحیت و شایستگی حسابرسان از دیدگاه مشتریان خدمات حسابرسی شامل چه مواردی است؟

(۲) مؤلفه‌های مؤثر بر کیفیت حسابرسی در بعد ارزش‌های اخلاقی از دیدگاه مشتریان خدمات حسابرسی شامل چه مواردی است؟

(۳) مؤلفه‌های مؤثر بر کیفیت حسابرسی در بعد تجربه حسابرسان از دیدگاه مشتریان خدمات حسابرسی شامل چه مواردی است؟

پیشینه پژوهش‌های انجام‌شده

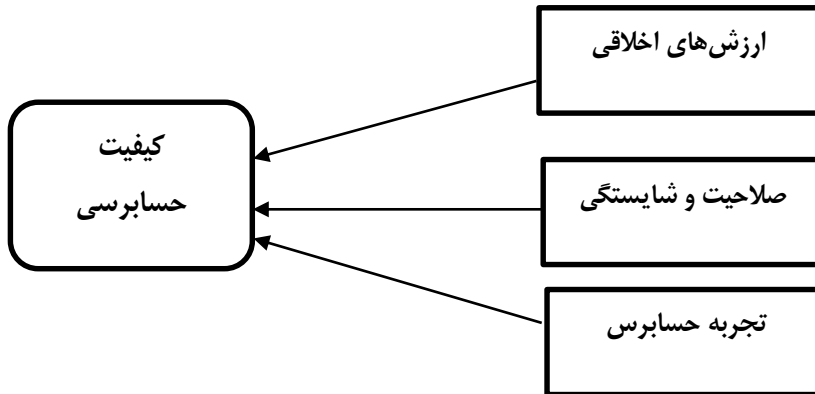
Khalozadeh et al., (2019) در پژوهشی به بررسی طراحی مدل ارتقای تجربه و پاسخ مشتری با استفاده از بازاریابی رسانه‌های اجتماعی پرداختند. نتایج پژوهش نشان داد که مقوله‌هایی در مشارکت و رضایت مصرف‌کننده

¹ Code of Professional Conduct, Ministry of Economic Affairs and Finance-Audit Organization.

مؤثر است و استفاده از رسانه‌های اجتماعی سبب می‌شود که این مقوله‌ها به پاسخ و تجربه مصرف‌کننده منتج شود. (Abaszadeh et al., 2019) در پژوهشی به بررسی شناسایی و سطح‌بندی عوامل تشکیل‌دهنده برند در صنعت بانکداری پرداخته‌اند. نتیجه پژوهش حاکی از آن است که عوامل یازده‌گانه برندسازی در سیستم بانکی در پنج سطح طبقه‌بندی می‌شود، که کیفیت خدمات در سطح چهارم این طبقه‌بندی قرار دارد. Mahdavi & Rastegari (2018) در پژوهشی به بررسی رابطه کیفیت حسابرسی و محدودیت در تأمین مالی در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداخته‌اند. نتیجه پژوهش نشان داد که اندازه مؤسسه حسابرسی و تداوم انتخاب حسابرس با محدودیت در تأمین مالی رابطه مثبت و مستقیم وجود دارد ولی بین تخصص حسابرس در صنعت با محدودیت در تأمین مالی رابطه معکوس و معنادار وجود دارد. (Khodadadi, Veisi & Cheraghinia, 2017) در پژوهشی به بررسی رابطه بین کیفیت حسابرسی و ساختار سرمایه در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداخته‌اند. نتیجه پژوهش نشان داد که بین اندازه مؤسسه حسابرسی و ساختار سرمایه رابطه مثبت معنادار برقرار است. اما بین حق‌الزحمه حسابرسی و ساختار سرمایه منفی معناداری برقرار است. (Etemadi & Abdoli 2017) در پژوهشی به بررسی تأثیر کیفیت حسابرس بر بروز تقلب حسابداری در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداخته‌اند. نتیجه پژوهش نشان داد که بین اندازه حسابرس، دوره تصدی حسابرس، تخصص حسابرس در صنعت، مؤسسه حسابرسی متخصص در صنعت با طول دوره تصدی طولانی و امتیاز وضعیت کنترل و کیفیت حسابرسی با تقلب در صورت‌های مالی رابطه منفی و معناداری برقرار است. (Ma et al., 2017) به بررسی تأثیر تمایلات سرمایه‌گذاران بر کیفیت حسابرسی پرداخته‌اند. نتیجه پژوهش حاکی از آن است که هنگامی که کیفیت حسابرسی پایین‌تر باشد، تمایلات سرمایه‌گذاران بیشتر است. همچنین نتایج تحلیل‌های بیشتر آن‌ها نشان داد در مواقعی که سرمایه‌گذاران نسبت به روند رشد شرکت در بازار دارای احساسات بالا باشند، حسابرسان با احتمال کمتری نظرات تعدیل‌شده حسابرسی را منتشر می‌کنند. (Salehi, Bozorgmehrian & Amini 2016) در پژوهشی به بررسی تأثیر کیفیت حسابرسی بر پایداری سود در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداخته‌اند. نتیجه پژوهش نشان داد که اندازه‌ی حسابرس و تخصص حسابرس با پایداری سود ارتباط مثبت معناداری برقرار است اما تداوم تصدی حسابرس رابطه‌ی معناداری با پایداری سود نداشته است. (Setayesh, & Sayadi 2017) به بررسی تأثیر کیفیت حسابرسی بر رابطه بین جریان نقد آزاد با مدیریت سود در بورس اوراق بهادار تهران پرداخته‌اند. نتایج نشان می‌دهد که استفاده از مؤسسه حسابرسی با کیفیت زیاد و تغییر حسابرس، تعارض مربوط به هزینه‌های نمایندگی ناشی از جریان‌های نقدی آزاد مازاد را کاهش داده و موجب کاهش مدیریت سود ناشی از این جریان‌ها می‌شود و در نتیجه افزایش کارایی تصمیمات سرمایه‌گذاری را به‌دنبال دارد. (Ganthier, Besacier et al., 2016) در پژوهشی با عنوان "استنباط از کیفیت حسابرسی: فراتر از فاصله استنباطی مبتنی بر نقش" به این نتیجه رسیدند که استنباط از کیفیت حسابرسی به ویژگی‌های فردی افراد حرفه‌ای که با سطح مهارت و تجربه آن‌ها از درک ارزش‌های اطلاعاتی به اشتراک گذاشته بین آن همبستگی دارد، مربوط است و لزوماً به نقش آن‌ها در فرآیند حسابرسی مرتبط نیست. (Bell, Causholli & Knechel 2015) به بررسی تأثیر تصدی مؤسسات حسابرسی و خدمات حسابرسی‌نشده در کیفیت حسابرسی پرداخته‌اند. نتیجه پژوهش حاکی از آن است که حسابرسی نخستین، کیفیت اندکی دارد و در سال‌های بعد، کیفیت حسابرسی، اندکی افزایش می‌یابد؛ اما با طولانی‌شدن زمان تصدی حسابرس، کاسته می‌شود؛ البته، این کاهش کیفیت حسابرسی برای صاحبکاران خصوصی است. (Kwon, Lim & Simnett 2014) به بررسی تأثیر چرخش اجباری حسابرسان در کیفیت حسابرسی و

حق‌الزحمه حسابرسی پرداختند. نتیجه پژوهش حاکی از تأثیر معنادار چرخش اجباری حسابرسان در کیفیت حسابرسی و حق‌الزحمه حسابرسی بود.

با توجه به مطالب یادشده، عوامل مؤثر بر کیفیت حسابرسی که براساس نتایج تحقیقات صورت‌گرفته قبلی حاصل شده است را می‌توان در قالب یک مدل مفهومی بیان نمود و براساس نظرات حرفه‌ای عرضه‌کنندگان و تقاضاکنندگان خدمات حسابرسی از تأثیر این عوامل بر کیفیت حسابرسی مدل را ارزیابی و بررسی نمود. مدل مفهومی پژوهش برای تعیین ارتباط عوامل مؤثر بر کیفیت حسابرسی براساس زمینه‌های یادشده در شکل ۱ ارائه شده است.



شکل (۱). مدل مفهومی پژوهش

۴. روش‌شناسی پژوهش

اطلاعات لازم به‌منظور آزمون فرضیه‌های پژوهش از طریق پرسشنامه محقق‌ساخته به‌دست‌آمده است. جامعه آماری این پژوهش شامل مدیران اعتبارات مستقر در بانک‌های کشور است. پرسشنامه‌ها طی مراجعات حضوری و ارسال از طریق رایانامه در اختیار پاسخ‌دهندگان قرار گرفت. طبق روش نمونه‌گیری تصادفی تعداد ۱۲۳ نفر از مدیران اعتبارات بانک‌های کشور به‌عنوان نمونه آماری تعیین شده است و درنهایت از ۱۲۳ عدد آن‌ها در تجزیه و تحلیل آماری استفاده شد. برای رسیدن به هدف پژوهش ۲۹ متغیر مربوط به کیفیت خدمات حسابرسی از دیدگاه مشتریان شناسایی و به ۳ مؤلفه شامل؛ صلاحیت و شایستگی، ارزش‌های اخلاقی و تجربه حسابرس تقسیم شده است. همچنین پرسش‌های تخصصی پژوهش شامل ۲۹ سؤال بوده است، که ۱۴ سؤال مربوط به مؤلفه تجربه حسابرس و ۱۲ سؤال مربوط به صلاحیت و شایستگی حسابرس و ۳ سؤال در رابطه با ارزش‌های اخلاقی حسابرس است. این پژوهش از نظر هدف و ماهیت کاربردی و از نظر جمع‌آوری داده‌ها در آزمون فرضیه‌ها اکتشافی-پیمایشی است. برای ارزیابی هریک از عوامل مذکور از طیف لیکرت که از امتیاز ۱ تا ۵ درجه‌بندی شده، استفاده گردیده است. همچنین برای تجزیه و تحلیل داده‌ها از نرم‌افزار SPSS و با استفاده از روش تحلیل عاملی، فرضیه‌های پژوهش موردآزمون قرار گرفته است.

برای بررسی روایی داده‌های پژوهش و مدل‌های اندازه‌گیری (همگرا یا همسان) از آزمون KMO و بارتلت استفاده شده است. در صورتی که مقدار شاخص روایی همگرا بیشتر از ۰/۷ باشد، همسانی و اعتبار درونی مدل‌های

اندازه‌گیری تأیید می‌شود که مقدار آن در این پژوهش $0/78$ است و همان‌گونه که پیش‌تر ذکر شد مقدار آن بیشتر از $0/7$ است، پس همسانی و همگرایی مدل‌ها تأیید می‌شود.

هم‌چنین جهت بررسی پایایی، سؤالات مربوط به متغیرهای پژوهش از آزمون آلفای کرونباخ استفاده می‌شود. در صورتی که نتایج این آزمون بیشتر از $0/6$ شود نشان‌دهنده پایایی مناسب سؤالات می‌باشد. نتایج آزمون آلفای کرونباخ برای متغیرهای پژوهش، $0/85$ است که این مقدار بیشتر از $0/6$ شده است و این نتیجه نشان می‌دهد که سؤالات مربوط به هر متغیر پایاست.

هم‌چنین یافته‌های توصیفی که تحت عنوان جنسیت، تحصیلات و رشته تحصیلی است، در این پژوهش به این‌گونه است که مقدار $0/40$ از پاسخ‌دهندگان زن و $0/959$ از پاسخ‌دهندگان مرد و سطح تحصیلات در مقطع کارشناسی به میزان $0/40$ ، مقطع کارشناسی ارشد $0/414$ و مقطع دکتری $0/54$ و درنهایت رشته تحصیلی پاسخ‌دهندگان با رشته حسابداری $0/47$ ، رشته مدیریت $0/23$ ، رشته اقتصاد $0/14$ و در آخر رشته‌های مهندسی $0/14$ است.

۵. یافته‌ها

در این پژوهش با توجه به نوع پژوهش و هدف آن، جهت تجزیه و تحلیل اطلاعات نهایی و تقلیل تعداد متغیرها به عامل‌ها و هم‌چنین اولویت‌بندی آن‌ها، از روش تحلیل عاملی استفاده شده است، در نتیجه جهت تحلیل عاملی چهار مرحله وجود دارد:

(۱) گردآوری داده‌ها و فراهم‌ساختن ماتریس‌های همبستگی مربوطه

(۲) استخراج عامل‌های اولیه

(۳) چرخش برای به‌دست‌آوردن یک جواب نهایی و تفسیر آن

(۴) ساختن مقیاس‌های عاملی و استفاده از آن‌ها در تحلیل بیشتر نام‌گذاری عامل‌ها

یافته‌های پژوهش با توجه به چهار مرحله عمده انجام تحلیل عاملی به شرح ذیل است:

مرحله اول: گردآوری داده‌ها و فراهم‌ساختن ماتریس‌های همبستگی مربوطه

در این مرحله پس از مطالعه کتب و مقالات متعدد و براساس مبانی و پیشینه نظری پژوهش، مهم‌ترین عوامل و شاخص‌های ارائه‌شده در زمینه کیفیت حسابداری شناسایی و استخراج شده و شناخت جامعی نسبت به مفاهیم، ابعاد، متغیرها و رویکردها به‌دست‌آمده است. در نتیجه ۲۹ سوال در پرسشنامه نهایی قرار داده شده است و نتایج حاصل از پرسشنامه برای تحلیل و استخراج عامل‌های دربرگیرنده این شاخص‌ها مورد استفاده قرار گرفت. از آن‌جا که سؤالات از مقیاس‌های نسبی بهره‌مند بودند، مبادرت به استفاده از طیف لیکرت شد و به ترتیب برای گزینه‌های خیلی زیاد، زیاد، متوسط، کم و خیلی کم، رتبه‌های ۵، ۴، ۳، ۲، ۱ در نظر گرفته شده است.

مرحله دوم: استخراج عامل‌های اولیه

یکی از روش‌های معمول خلاصه‌سازی یا تقلیل متغیرها، ایجاد ترکیب خطی از متغیرهایی است که بیشترین واریانس تغییرات را به خود اختصاص می‌دهند. روش تحلیل عاملی یا تجزیه به عامل‌ها، این امکان را برای محققان فراهم ساخته است تا از بین متغیرهای زیاد و روابط پیچیده علی میان آن‌ها به این الگو دست یابند. با این حال یکی از اهداف اصلی تکنیک تحلیل عاملی، کاهش ابعاد داده است.

جدول (۱). آزمون KMO و بارتلت

آزمون KMO	۰/۷۸۷
آزمون بارتلت	
معناداری: ۰/۰۰۰	مقدار آماره: ۳۳۷۵/۸۱۹
	درجه آزادی: ۴۰۶

در این پژوهش، برای اینکه بدانیم تحلیل عاملی در این بررسی مجاز و تناسب نمونه‌گیری برقرار است، آماره KMO محاسبه شده است. اندازه KMO که شاخص کفایت نمونه‌برداری خوانده می‌شود، شاخصی است که، مقادیر همبستگی مشاهده را با مقادیر جزئی مقایسه می‌کند. چنانچه مقادیر این شاخص بالای ۰/۵ باشد و نزدیک به ۱ باشد داده‌های موردنظر برای تحلیل عاملی کافی و مناسب هستند. در نتیجه در جدول شماره یک نتایج مربوط به آزمون KMO آورده شده است. با توجه به اینکه مقدار این شاخص ۰/۷۸ به دست آمده و بالای ۰/۵ است، می‌توان نتیجه گرفت که حجم نمونه‌ی انتخابی برای تحلیل عاملی مناسب بوده و از کفایت لازم برخوردار است. همچنین در این پژوهش برای ارزشیابی اهمیت و معنادار بودن ماتریس همبستگی، از آزمون بارتلت استفاده شده است. با توجه به نتایج این آزمون اگر سطح معناداری آزمون بارتلت کوچکتر از ۵ درصد باشد، تحلیل عاملی برای شناسایی ساختار (مدل عاملی) مناسب است.

همچنین در آزمون بارتلت فرض صفر این است که متغیرها فقط با خودشان همبستگی دارند و عدم تأیید فرض صفر حاکی از آن است که ماتریس همبستگی دارای اطلاعات معنی‌دار است و حداقل شرایط لازم برای تحلیل عاملی وجود دارد. در نتیجه در جدول شماره یک، نتایج حاصل از آزمون بارتلت آورده شده است که بنابر نتایج به دست آمده مقدار سطح معناداری این آزمون برابر ۰/۰۰۰ است که مقدار آن کمتر از ۰/۰۵ است، در نتیجه می‌توان بیان کرد که تحلیل عاملی برای شناسایی ساختار مدل عاملی مناسب بوده است.

جدول (۲). مقدار واریانس کل تبیین شده ۳ عامل مؤثر بر کیفیت حساسی

ردیف	عامل	% واریانس
۱	تجربه حسابر	۲۸/۷۱۱
۲	صلاحیت و شایستگی	۴۳/۵۴۴
۳	ارزش‌های اخلاقی	۵۳/۰۱۸

همان‌طور که مشاهده می‌شود در جدول شماره دو، نتایج مربوط به واریانس کل تبیین شده برای هر ۳ عامل مؤثر بر کیفیت حساسی آورده شده است. این جدول نشان می‌دهد که متغیرهای موجود می‌توانند به چند عامل تبدیل شوند و این عامل‌ها چند درصد از واریانس موردنظر را تبیین و پوشش می‌دهند و نشان‌دهنده روایی سوالات نیز است. در نتیجه با توجه به نتایج به دست آمده از این جدول می‌توان بیان کرد که مؤلفه‌ی ارزش‌های اخلاقی با مقدار واریانس کل ۵۳/۰۱۸ بیشترین درصد واریانس کل را از بین سایر عوامل مؤثر بر کیفیت حساسی و همچنین تجربه حسابر با مقدار واریانس کل ۲۸/۷۱۱ کمترین درصد واریانس کل را از بین عوامل مؤثر بر کیفیت حساسی از دید مشتریان دارا هستند.

مرحله سوم: چرخش برای به دست آوردن یک جواب نهایی و تفسیر آن

برای اینکه مؤلفه‌ها، روابط میان داده‌ها را بهتر تفسیر کنند، دوران و تبدیل‌های خاصی بر روی عامل‌ها انجام می‌پذیرد. در بسیاری از موارد که تعدادی از متغیرها به یک عامل ویژه یا حتی به تعدادی از عامل‌ها بستگی دارند،

تفسیر عوامل مشکل خواهد بود؛ از این رو، روش‌هایی به‌وجود آمده است که بدون تغییر میزان اشتراکات باعث تفسیر ساده‌تر عوامل شود. در نتیجه با توجه به جداول که نشان‌دهنده ماتریس مؤلفه‌ها است، بارهای عاملی هر یک از متغیرها بعد از چرخش (با روش واریمکس) نشان داده شده است. بارهای عاملی، ضریب همبستگی متغیرها و عوامل هستند. در این جداول، بارهای عاملی دقیقاً نشان می‌دهند که هر عامل شامل کدام متغیرها است، با مقایسه متغیرهای مربوط به هر عامل می‌توان وجوه مشترکی را بین این متغیرها به‌دست آورد. بدین ترتیب سعی شده است ضمن اینکه آیت‌های درون هر بعد از بیشترین میزان همبستگی با یکدیگر برخوردار باشد، میزان همبستگی مابین ابعاد مختلف به کمترین میزان خود کاهش داده شود. در اینجا لازم است اشاره شود که برخی از پژوهشگران به‌منظور پژوهش درباره ماهیت روابط بین متغیرها و نیز دستیابی به تعاریف و نام‌گذاری عامل‌ها، ضرایب بالاتر از ۰/۳ و بالاتر از ۰/۴ را مهم و بامعنا دانسته و ضرایب کمتر از این حدود را به‌عنوان صفر (عامل تصادفی) در نظر گرفته‌اند که در این پژوهش ضرایب بالاتر از ۰/۴ معنادار در نظر گرفته شده است. بدیهی است که هرچه بار عاملی پرسش زیادتر باشد، نفوذ آن پرسش در بیان ماهیت عامل مورد نظر بیشتر است.

مرحله چهارم: ساختن مقیاس‌های عاملی و استفاده از آن‌ها در تحلیل بیشتر نام‌گذاری عامل‌ها

نام‌گذاری یک عامل، نوعاً مبتنی بر بررسی دقیق پژوهشگر از آنچه متغیرها با بارهای عاملی زیاد اندازه می‌گیرند، است. در واقع عامل‌ها بر اساس تعریف متغیرها و اینکه چه واقعیت مشترکی را می‌سنجند، نام‌گذاری می‌شوند. در پژوهش حاضر، تحلیل‌های صورت‌گرفته در مورد هر عامل به روشنی مبین نقش مؤثر هر کدام از این عوامل در کیفیت خدمات حسابرسی است. بدین ترتیب می‌توان نتیجه گرفت که هر کدام از این عوامل با توجه به اولویت اهمیت خود به‌درستی به‌عنوان عاملی مؤثر بر کیفیت خدمات حسابرسی شناسایی شده‌اند.

عامل اول: تجربه حسابرسی

جدول (۳). تجربه حسابرسی

ردیف	متغیر	بارعاملی
۱	مؤلفه اول تجربه حسابرسی	۰/۷۲۲
۲	مؤلفه دوم تجربه حسابرسی	۰/۸۹۱
۳	مؤلفه سوم تجربه حسابرسی	۰/۷۴۰
۴	مؤلفه چهارم تجربه حسابرسی	۰/۸۸۲
۵	مؤلفه پنجم تجربه حسابرسی	۰/۸۸۴
۶	مؤلفه ششم تجربه حسابرسی	۰/۸۲۳
۷	مؤلفه هفتم تجربه حسابرسی	۰/۸۲۶
۸	مؤلفه هشتم تجربه حسابرسی	۰/۵۵۰
۹	مؤلفه نهم تجربه حسابرسی	۰/۶۴۲
۱۰	مؤلفه دهم تجربه حسابرسی	۰/۶۴۶
۱۱	مؤلفه یازدهم تجربه حسابرسی	۰/۶۳۴
۱۲	مؤلفه دوازدهم تجربه حسابرسی	۰/۵۹۲
۱۳	مؤلفه سیزدهم تجربه حسابرسی	۰/۶۵۸
۱۴	مؤلفه چهاردهم تجربه حسابرسی	۰/۷۸۹

پژوهشگران از دیرباز متوجه تأثیر تجربه بر قضاوت و تصمیم‌گیری در حسابرسی بوده‌اند، در مقابل سایر عوامل این عامل با کمترین مقدار واریانس ۲۸/۷۱۱ و مقدار آلفای کرونباخ ۰/۹۳ با ۱۴ متغیر به نام تجربه حسابرسی

نام‌گذاری شده است. با توجه به نتایج به دست آمده از جدول شماره ۳، دیده می‌شود که از بین متغیرهای مربوط به مؤلفه‌ی اول (تجربه حسابرسان)، متغیر شماره دو که با نام توجه حسابرسان با تجربه به اطلاعات برای تصمیم‌گیری نام‌گذاری شده است با مقدار بار عاملی ۰/۸۹۱ دارای بیشترین مقدار بار عاملی و متغیر شماره هشت که با نام تعداد کارهای درست انجام شده توسط حسابرسان نام‌گذاری شده است با مقدار بار عاملی ۰/۵۵۰ دارای کمترین مقدار بار عاملی است.

عامل دوم: صلاحیت و شایستگی

جدول (۴). صلاحیت و شایستگی

ردیف	متغیر	بارعاملی
۱	مؤلفه اول صلاحیت و شایستگی	۰/۷۹۷
۲	مؤلفه دوم صلاحیت و شایستگی	۰/۶۱۵
۳	مؤلفه سوم صلاحیت و شایستگی	۰/۴۰۹
۴	مؤلفه چهارم صلاحیت و شایستگی	۰/۵۶۰
۵	مؤلفه پنجم صلاحیت و شایستگی	حذف
۶	مؤلفه ششم صلاحیت و شایستگی	۰/۴۶۷
۷	مؤلفه هفتم صلاحیت و شایستگی	۰/۷۸۶
۸	مؤلفه هشتم صلاحیت و شایستگی	۰/۷۴۰
۹	مؤلفه نهم صلاحیت و شایستگی	۰/۶۶۰
۱۰	مؤلفه دهم صلاحیت و شایستگی	حذف
۱۱	مؤلفه یازدهم صلاحیت و شایستگی	حذف
۱۲	مؤلفه دوازدهم صلاحیت و شایستگی	حذف

این عامل با درصد واریانس ۴۳/۶۴۴ و مقدار آلفای کرونباخ ۰/۷۶ با ۱۲ متغیر که ۴ متغیر آن به دلیل همبستگی پایین با سایر متغیرها حذف شده است، به نام صلاحیت و شایستگی نام‌گذاری شده است. با توجه به نتایج به دست آمده از جدول شماره ۴، دیده می‌شود که از بین متغیرهای مربوط به مؤلفه‌ی دوم (صلاحیت و شایستگی)، متغیر اول که با نام کنجکاوی و روشن فکری حسابرسان نام‌گذاری شده است با مقدار بار عاملی ۰/۷۹۷ دارای بیشترین مقدار بار عاملی و متغیر سوم که با نام همکاری و روحیه تیمی حسابرسان نام‌گذاری شده است با مقدار بار عاملی ۰/۴۰۹ دارای کمترین مقدار بار عاملی است.

عامل سوم: ارزش‌های اخلاقی

بارعاملی	متغیر	ردیف
۰/۸۵۰	مؤلفه اول ارزش اخلاقی	۱
۰/۸۴۵	مؤلفه دوم ارزش اخلاقی	۲
۰/۸۹۶	مؤلفه سوم ارزش اخلاقی	۳

ارزش‌های اخلاقی حسابرس دارای تأثیر به‌سزایی در کیفیت خدمات حسابرسی است به‌گونه‌ای که این عامل با بیشترین درصد واریانس کل، یعنی ۵۳/۰۱۸ و مقدار آلفای کرونباخ ۰/۸۹ که با ۳ متغیر به نام ارزش‌های اخلاقی نام‌گذاری شده است. باتوجه به نتایج به‌دست‌آمده از جدول شماره ۵ دیده می‌شود که از بین متغیرهای مربوط به مؤلفه‌ی سوم (ارزش‌های اخلاقی)، متغیر سوم که با نام شایستگی حسابرس نام‌گذاری شده است با مقدار بار عاملی ۰/۸۹۶ دارای بیشترین مقدار بار عاملی و متغیر دوم که با نام بی‌طرفی حسابرس نام‌گذاری شده است با مقدار بار عاملی ۰/۸۴۵ دارای کمترین مقدار بار عاملی است.

در نهایت همانطور که قبلاً نیز ذکر شد، عواملی بر کیفیت حسابرسی تأثیر گذار هستند. در عامل اول با عنوان تجربه حسابرس، توجه حسابرسان با تجربه به اطلاعات برای تصمیم‌گیری با مقدار بار عاملی ۰/۸۹۱ دارای بیشترین تأثیر، در عامل دوم با عنوان صلاحیت و شایستگی‌ها، کنجکاوی و روشن‌فکری حسابرس با مقدار بار عاملی ۰/۷۹۷ دارای بیشترین مقدار بار عاملی و در عامل سوم با عنوان ارزش‌های اخلاقی نیز، شایستگی حسابرس با مقدار بار عاملی ۰/۸۹۶ دارای بیشترین تأثیر می‌باشد.

۶. نتیجه‌گیری و پیشنهادها

استفاده‌کنندگان از گزارش حسابرس، خود حسابرسان، ناظران و قانون‌گذاران و کل جامعه ذینفعان در فرآیند گزارشگری مالی ممکن است نظرات متفاوتی در مورد کیفیت حسابرسی داشته باشند، در عین حال که نوع شاخص‌های مورد استفاده برای ارزیابی کیفیت حسابرسی یکسان باشند، استفاده‌کنندگان از گزارش‌های مالی می‌توانند بر این باور باشند که کیفیت بالای حسابرسی یعنی نبود تحریف با اهمیت حسابرسی و تعریف کیفیت بالای حسابرسی را انجام وظایف الزامی توسط حسابرس براساس شیوه‌های جاری در شرکت بدانند. شماری از پژوهش‌ها به بررسی کیفیت حسابرسی با توجه به تصمیم حسابرس پرداختند و تأثیر آن را از جنبه‌های متفاوت بررسی کردند اما هدف این پژوهش بررسی عوامل مؤثر بر کیفیت خدمات حسابرسی از دیدگاه مشتریان خدمات حسابرسی است. برای رسیدن به این عوامل و همچنین شناسایی تأثیر هر یک از این عوامل بر کیفیت حسابرسی از روش تحلیل عاملی استفاده شد که نتایج حاصل از این آزمون به ترتیب میزان اثرگذاری هر عامل بر کیفیت حسابرسی به شرح زیر آمده است:

باتوجه به اهمیت و جایگاه اخلاق در پژوهش حاضر به استفاده‌کنندگان این خدمات پیشنهاد می‌گردد که موضوع اخلاق را چه در سطح خرد و چه در سطح کلان موردبررسی قرار دهند و همچنین آموزش‌های لازم را در این زمینه در نظر گیرند. در بحث ارزش‌های اخلاقی حسابرس، متغیر شایستگی حسابرس با مقدار بار عاملی ۰/۸۹۶، بیشترین تأثیر را بر کیفیت حسابرسی و متغیر بی‌طرفی حسابرس با مقدار بار عاملی ۰/۸۴۵ کمترین تأثیر را بر کیفیت خدمات حسابرسی می‌گذارد. همچنین در بحث صلاحیت و شایستگی حسابرس متغیر کنجکاوی و

روشن‌فکری حسابرسان با مقدار بار عاملی ۰/۷۹۷ بیشترین تأثیر را بر کیفیت حسابرسی و متغیر همکاری و روحیه تیمی حسابرسان با مقدار بار عاملی ۰/۴۰۹ کمترین تأثیر را بر کیفیت حسابرسی می‌گذارد. همچنین در بحث تجربه حسابرسان، این مؤلفه به مهارت‌ها و تجارب حسابرسان در انجام عملیات توسط آن‌ها اشاره دارد. متغیر توجه حسابرسان با تجربه به اطلاعات برای تصمیم‌گیری با مقدار بار عاملی ۰/۸۹۱ بیشترین تأثیر را بر کیفیت حسابرسی و تعداد کارهای درست‌انجام‌شده توسط حسابرسان با مقدار بار عاملی ۰/۵۵۰ کمترین تأثیر را بر کیفیت خدمات حسابرسی دارد. در نتیجه، نتایج حاصل از این پژوهش با پژوهش (Daryaei, & Azizi (2018 که با استفاده از معادلات ساختاری نشان دادند که اخلاق، تجربه و صلاحیت حرفه‌ای حسابرسان تأثیر مثبت و معناداری بر کیفیت حسابرسی می‌گذارد و تردید حرفه‌ای حسابرسان این تأثیر را افزایش می‌دهد، سازگار است. همچنین با نتایج پژوهش‌های انجام‌شده توسط Sarwoko & Agoes (2014 که نشان‌دهنده رابطه مثبت تجربه حسابرسان و کیفیت حسابرسی است و نتایج Furiady & Kurnia (2015 که نشان داد تجربه کاری، شایستگی و انگیزه حسابرسان بر روی کیفیت حسابرسی تأثیر مثبت دارد، مطابقت دارد.

باتوجه به نتایج حاصل از پژوهش، به‌منظور توسعه ادبیات پژوهش و افزایش سطح دانش‌افزایی در رابطه با مبحث موردنظر پیشنهادهای زیر مطرح می‌شود.

براساس نتایج پژوهش، استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی حسابرسی‌شده که توسط مؤسسه حسابرسی با تجربه و با حسن شهرت مناسب رسیدگی شده است، می‌توانند به اطلاعات صورت‌های مالی اکتفاء بیشتری نمایند و باتوجه به معنادار بودن تأثیر تجربه عمومی و اختصاصی بر چگونگی قضاوت‌های حسابرسی، بانک‌ها می‌توانند سابقه و تجربه مؤسسات حسابرسی را در انتخاب حسابرسان به‌کار گیرند. همچنین عوامل مؤثر بر کیفیت حسابرسی در پژوهش‌های قبلی انجام‌شده عموماً به‌صورت پراکنده بررسی شده است، لذا به دسته‌بندی ویژگی‌های کیفی عوامل مؤثر بر کیفیت حسابرسی پرداخته شود.

همانند سایر پژوهش‌ها این مطالعه نیز دارای محدودیت‌هایی است. به عبارتی می‌توان به ممکن نبودن تفسیر حرفه‌ای اظهارنظر پاسخ‌دهندگان به دلیل استفاده از سوالات بسته در راستای ارائه قضاوت‌های حرفه‌ای در حوزه عملیاتی کیفیت حسابرسی و وجود تفاوت‌های فرهنگ سازمانی بین مؤسسات حسابرسی، کارکنان آن و سایر افراد نمونه موردبررسی که می‌تواند بر قضاوت‌های اتخاذشده مؤثر باشد، اشاره کرد. همچنین درک از "صحیح" یا "اخلاقی بودن" بستگی به محیطی دارد که تصمیمات در آن اتخاذ می‌شوند و به‌کارگیری طرح تجربی (آزمایشی) باعث کاهش اعتبار بیرونی این مطالعه می‌گردد، زیرا ممکن است تمامی اطلاعات موردتوجه حسابرسان در اختیار آنان قرار داده نشود.

به پژوهشگران آتی پیشنهاد می‌شود که به ارزیابی چگونگی تجربه اختصاصی حسابرسان در صنایع مختلف و بررسی تصمیمات آنان در مقایسه با سایر همکاران شاغل نسبت به موضوعات موردقضاوت بپردازند و همچنین به بررسی قضاوت‌های حرفه‌ای حسابرسان شاغل در مؤسساتی که در مقایسه با سایر مؤسسات بر مفاهیم آیین حرفه‌ای تأکید بیشتری می‌نمایند، بپردازند به‌گونه‌ای که قضاوت‌های حرفه‌ای حسابرسان مؤسسات حسابرسی که دارای آیین‌نامه انضباطی و رفتاری درون‌سازمانی خاص خود هستند، چگونه بوده و با سایر مؤسسات چه تفاوتی دارند.

فهرست منابع

- آقایی، پروین و مجتهدزاده، ویدا (۱۳۸۳). عوامل موثر بر کیفیت حسابداری مستقل از دیدگاه حسابرسان مستقل و استفاده کنندگان. *بررسی‌های حسابداری و حسابداری*، ۱۱ (۴).
- ابراهیمی مند، مهدی و سجادی، حسین (۱۳۸۴). عوامل افزایش استقلال حسابرس. *بررسی حسابداری و حسابداری*، ۱۲ (۴۰)، ۸۰-۶۱.
- اعتمادی، حسین و عبدلی، لیلا (۱۳۹۶). کیفیت حسابداری و تقلب در صورت‌های مالی. *دانش حسابداری مالی ۴* (۴)، ۲۳-۴۳.
- حجتی، صادق و سعیدی، پرویز (۱۳۹۸). نقش و جایگاه خدمات غیر حسابداری بر کیفیت حسابداری. *پژوهش در حسابداری و علوم اقتصادی*، ۳ (۳).
- خالوزاده مبارکه، سجاد؛ مانیان، امیر و حسنقلی پوریاسوری، طهمورث (۱۳۹۸). طراحی مدل ارتقای تجربه و پاسخ مشتری با استفاده از بازاریابی رسانه‌های اجتماعی. *مطالعات رفتار مصرف‌کننده*، ۶ (۱)، ۳۰۹-۲۸۷.
- خدادادی، ولی؛ ویسی، سجاد و چراغی‌نیا، علی (۱۳۹۵). بررسی رابطه بین کیفیت حسابداری و ساختار سرمایه. *بررسی‌های حسابداری*، ۳ (۱۱)، ۶۴-۴۵.
- دریائی، عباسعلی و عزیزی، اکرم (۱۳۹۷). رابطه اخلاق، تجربه و صلاحیت حرفه‌ای حسابرسان با کیفیت حسابداری (با توجه به نقش تعدیل‌کننده شک و تردید حرفه‌ای). *دانش حسابداری مالی*، ۵ (۱)، ۷۹-۹۹.
- رویایی، رمضانعلی و محمدی، مهدی (۱۳۹۴). اخلاق و حرفه‌ای‌گرایی در حسابداری: مفاهیم بنیادی، نظام‌های اخلاقی، چارچوب تحلیلی، بررسی موارد خاص. *انتشارات کتابخانه فرهنگ*. چاپ سوم.
- ستایش، محمدحسین و صبادی، لیدا (۱۳۹۶). بررسی رابطه بین جریان‌های نقد آزاد مازاد و مدیریت سود با تاکید بر نقش تعدیل‌کنندگی کیفیت حسابداری (شواهدی از بورس اوراق بهادار تهران). *بیشرفت‌های حسابداری*، ۹ (۱)، ۶۷-۹۷.
- صالحی، الله‌کرم؛ بزرگ‌مهریان، شاهرخ و امینی، امین (۱۳۹۵). بررسی تاثیر کیفیت حسابداری بر پایداری سود (مطالعه موردی: شرکت‌های درمانده مالی نسبت به دیگر شرکت‌های بورس اوراق بهادار تهران). *دانش حسابداری و حسابداری مدیریت*، ۵ (۲۰)، ۶۰-۴۷.
- طاهری‌فردپیلهرود، مینا (۱۳۹۴). رابطه تعالی معنوی و تعهد اخلاقی با سلامت روان در دانشجویان متاهل. *دومین همایش علمی پژوهشی علوم تربیتی و روانشناسی آسیای‌های اجتماعی و فرهنگی ایران*. قم. مرکز مطالعات و تحقیقات اسلامی سروش حکمت مرتضوی.
- عباس‌زاده، حسن؛ عالم‌تبریز، اکبر؛ ایران‌دوست، منصور و صلواتی، عادل (۱۳۹۸). برندسازی جهت خلق ارزش مصرف‌کننده در نظام بانکی کشور. *مطالعات رفتار مصرف‌کننده*، ۶ (۱)، ۲۱۱-۱۹۳.
- فروغی، داریوش و اسگری‌ارجنگی، مجتبی (۱۳۹۶). بررسی شکاف انتظارات حسابداری در زمینه کشف تقلب در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. *دانش حسابداری*، ۱۷ (۶۸)، ۶۳-۸۲.
- محقق‌نیا، محمدجواد و ناصری، کامران (۱۳۹۲). اخلاق حسابداری با تاکید بر دیدگاه اسلامی، یازدهمین همایش ملی حسابداری ایران، مشهد، دانشگاه فردوسی مشهد،
- منتقمی، عزیزالله (۱۳۹۳). اهمیت تضاد منافع در شرکت‌ها در چهارچوب تئوری نمایندگی و نظام حاکمیت شرکتی. *دومین همایش ملی رویکردی بر حسابداری، مدیریت و اقتصاد*.

مهدوی، غلامحسین و رستگاری، نجمه (۱۳۹۷). کیفیت حسابرسی و محدودیت در تأمین مالی. مدیریت دارایی و تأمین مالی ۶ (۳)، ۱۳۲-۱۱۷.

مهدوی، غلامحسین و زمانی، رضا (۱۳۹۷). تأثیر ویژگی‌های فردی و سازمانی بر پذیرش کمتر از واقع گزارش کردن زمان از جانب حسابرس. فصلنامه بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۲۵ (۴)، ۵۷۰-۵۵۵.

References

- Abaszadeh, H., Alamtabriz, A., Irandost, M., & Salavati, A. (2019). Branding to create consumer value in the country's banking system. *Consumer Behavior Studies Journal*, 6(1), 193-211. (in Persian).
- Aghaei, P., & Mojtabadzadeh, V. (2004). Factors Influencing Independent Audit Quality From the Perspective of Independent Auditors and Users, Accounting and auditing reviews, 11(4). (in Persian).
- Astami, E. W., Rusmin, R., Hartadi, B., & Evans, J. (2017). The role of audit quality and culture influence on earnings management in companies with excessive free cash flow: Evidence from the Asia-Pacific region. *International Journal of Accounting & Information Management*, 25(1), 21-42.
- Bell, T. B., Causholli, M., & Knechel, W. R. (2015). Audit firm tenure, non-audit services, and internal assessments of audit quality. *Journal of Accounting Research*, 53(3), 461-509.
- Bruynseels, L., Knechel, W. R., & Willekens, M. (2011). Auditor differentiation, mitigating management actions, and audit-reporting accuracy for distressed firms. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 30(1), 1-20.
- Daryaei, A., & Azizi, A. (2018). The Relationship between Auditors' Ethics, Experience, and Professional Qualification with Audit Quality (Given the Moderating Role of Professional Doubts). Knowledge of financial accounting, 5(1), 79-99. (in Persian).
- Ebrahimimand, M., & Sajadi, H. (2005). Increasing Independent Auditor Independence. Accounting and auditing reviews, 12(2), (in Persian).
- Etemadi, H., & Abdoli, L. (2017). Quality of Audit and Fraud in Financial Statements. Knowledge of financial accounting, 4(4), 23-43. (in Persian).
- Foroughi, D., & Asgariargangi, M. (2017). Investigating the Audit Expectations Gap to Detect Fraud in Companies Listed in Tehran Stock Exchange. Knowledge of financial accounting, 68, 63-82. (in Persian).
- Furiady, O., & Kurnia, R. (2015). The effect of work experiences, competency, motivation, accountability and objectivity towards audit quality. *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, 211, 328-335.
- Gonthier-Besacier, N., Hottegindre, G., & Fine-Falcy, S. (2016). Audit Quality Perception: Beyond the 'Role-Perception Gap'. *International Journal of Auditing*, 20(2), 186-201.
- Hojati, S., Saedi, P. (2019). The Role and Position of Non-Audit Services on Audit Quality. *Research in Accounting and Economics*, 1(6), 29-35. (in Persian).
- Khalozadeh, S., Manian., A & Hassan gholi pour, T. (2019). Designing a Customer Experience and Response Promotion Model Using Social Media Marketing. *Consumer Behavior Studies Journal*, 6 (1), 287-309. (in Persian).
- Khodadadi, V., Veisi, S., & Cheraghinia, A. (2016). Investigating the relationship between audit quality and capital structure. *Journal of Accounting Reviews*, 3(11), 45-64. (in Persian).

- Kwon, S. Y., Lim, Y., & Simnett, R. (2014). The effect of mandatory audit firm rotation on audit quality and audit fees: Empirical evidence from the Korean audit market. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 33(4), 167-196.
- Libby, R., & Frederick, D. M. (1990). Experience and the ability to explain audit findings. *Journal of accounting research*, 348-367
- Ma, Z., Wu, L., Zhang, J., & Zhou, K. (2017). Sentiment and Audit Quality.
- Mahdavi, G. h., & Rastegari, N., (2018). The relationship between audit quality and financing constraints in listed companies in Tehran Stock Exchange. *Asset Management and Financing*, fall 2018, 6(3), 117-132. (in Persian).
- Mahdavi, G. H., & Zamani, R. (2018). The Influence of Individual Characteristics of Auditors on Their Job Satisfaction. *Knowledge of auditing*, 18(71), 47-56. (in Persian).
- Mohagheghnia, M, J., & Naseri, K. (2013). Accounting ethics with emphasis on Islamic view. Iranian Accounting Conference. (in Persian).
- Montaghehi, A. (2014). The Importance of Conflicts of Interest in Firms in the Framework of Theory of Representation and Corporate Governance. National Conference of Approach to Accounting, Management & Economics, (in Persian).
- Omar, N., & Ahmad, Z. (2014). The Relationship Among Ethical Climate, Job Satisfaction, Organizational Commitment, and External Auditor's Turnover Intention. *Journal of Modern Accounting and Auditing*, 10(2), 164.
- Royai, R. A., & Mohammadi, M. (2015). Fundamental concepts, ethical systems, analytical framework, case studies. *Ethics and Professionalism in Accounting*. Culture Library Publications 317. (in Persian).
- Salehi, A., Bozorgmehrian, S., & Amini, A. (2016). Investigating the Impact of Audit Quality on Profitability. 5(2), 47-45. (in Persian).
- Sarwoko, I., & Agoes, S. (2014). An empirical analysis of auditor's industry specialization, auditor's independence and audit procedures on audit quality: evidence from indonesia. *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, 164, 271-281.
- Setayesh, M., & Sayadi, L. (2017). Investigating the Relationship between Free Cash Flow and Earnings Management with Emphasis on the Moderating Role of Evidence-Based Audit Quality in the Tehran Stock Exchange. (in Persian).
- Taherifardpilehrud, M. (2015). The Relationship between Spiritual Excellence and Moral Commitment with Mental Health in Married Students. *Second Scientific-Educational Conference on Educational and Psychological Sciences of Iranian Social and Cultural Injuries*, Qom. (in Persian).

نویسندگان این مقاله:

رضا جامعی؛ دارای مدرک دکترای تخصصی حسابداری از دانشگاه شیراز و دانشیار گروه حسابداری دانشگاه کردستان هستند و بیش از ۲۰ سال سابقه تدریس در دانشگاه کردستان را دارند. ایشان عضو جامعه حسابداران رسمی ایران، شریک مؤسسه حسابرسی آریاروش، حسابرس رسمی و ارزیاب سهام دادگستری و هم‌چنین عضو تعدادی از نشریات داخلی هستند.



نیلوفر محمدی کالاره؛ فارغ‌التحصیل کارشناسی ارشد حسابداری دانشگاه کردستان هستند. دارای مقاله علمی-پژوهشی در حوزه حسابداری و حسابرسی در مجله حسابداری مالی دانشگاه اصفهان و مقاله همایشی در همایش ملی حسابداری هستند. جزو دانشجویان برتر در دوره کارشناسی و کارشناسی ارشد بوده‌اند و علاقه‌مند به تحقیق و پژوهش در حوزه حسابداری و حسابرسی می‌باشند.