

بررسی تأثیر کیفیت حسابداری و اشتباهات با اهمیت در گزارش‌های مالی در بورس اوراق بهادار

رضا داغانی^۱، محمد سیرانی^۲، وحید کریمخانی زندی^۳

هیئت علمی دانشگاه شهاب دانش

هیئت علمی دانشگاه شهاب دانش

کارشناسی ارشد حسابداری دانشگاه غیرانتفاعی شهاب دانش قم

چکیده

حسابداری به عنوان یک مکانیزم خارجی حاکمیت شرکتی نقش مهمی ایفا می‌کند و تأثیر حاکمیتی حسابداری به طور مستقیم در کیفیت حسابداری منعکس می‌شود. در این تحقیق برخلاف مقالات فوق‌الذکر، از مجموعه داده‌های منحصربه‌فرد روزهای حسابداری به عنوان یک پروکسی مستقیم تلاش حسابداری برای گسترش تاریخچه آثار حسابداری استفاده می‌کند. این تحقیق با رویکردی متفاوت نسبت به تحقیقات پیشین، تأثیر تلاش حسابداری بر کیفیت حسابداری را از دیدگاه فرآیند حسابداری و خروجی حسابداری بر اساس یک بانک اطلاعاتی منحصربه‌فرد در روزهای حسابداری که یک بازار نوظهور معمولی و حائز اهمیت است را به طور کامل بررسی می‌کند. در این تحقیق تشریح رفتار غیرقابل مشاهده حسابداری در طی فرآیند حسابداری و تحقق اهداف حسابداری با مقیاس‌های قابل مشاهده از جمله تعدیلات حسابداری، اظهار نظرهای حسابداری و کیفیت صورت‌های مالی حسابداری شده می‌پردازد. مقاله حاضر از نظر هدف کاربردی و از منظر ماهیت از نوع همبستگی است. مبانی نظری و پیشینه پژوهش، به روش کتابخانه‌ای و داده‌ها با استفاده از نرم‌افزار ره‌آورد نوین جمع‌آوری می‌شود. روش تحقیقی که در این پژوهش به کار گرفته شده است از نوع توصیفی - تحلیلی می‌باشد. روش گردآوری داده‌های مقاله حاضر با استفاده از مطالعات کتابخانه‌ای، اسنادی و به روش همبستگی انجام می‌پذیرد. از روش اقتصادسنجی پانل دیتا و نرم‌افزار EViews برای تجزیه و تحلیل استفاده می‌شود.

واژه‌های کلیدی: کیفیت حسابداری، اشتباهات با اهمیت در گزارش‌های مالی، بورس اوراق بهادار

مقدمه

کیفیت حسابداری بر گزارش حسابداری صادر شده توسط حسابرس تأثیر می‌گذارد، بنابراین کیفیت حسابداری مهم می‌شود و دغدغه اصلی تضمین صحت حسابداری صورت‌های مالی است. شاهزاد^۱ و همکاران، (۲۰۱۹)، کیفیت حسابداری را امکان یافتن و گزارش تحریف‌های با اهمیت در صورت‌های مالی (گزارش‌های مالی) صاحبکار توسط حسابرس تعریف می‌کنند. بر اساس استاندارد‌های حرفه‌ای حسابداران عمومی، حسابداری‌های انجام شده توسط حسابرسان، در صورتی که الزامات یا استانداردهای حسابداری قابل اجرا را داشته باشند، گفته می‌شود که کیفیت خوبی دارند.

حسابداری به‌عنوان یک مکانیزم خارجی حاکمیت شرکتی نقش مهمی ایفا می‌کند و تأثیر حاکمیتی حسابداری به‌طور مستقیم در کیفیت حسابداری منعکس می‌شود. اهداف کلی حسابداری بدست آوردن تضمین مستدل از عدم وجود تحریف عمده ناشی از تقلب یا خطا در صورت‌های مالی و صدور گزارش‌های حسابداری مطابق با استانداردهای حسابداری و ارتباط با مدیریت مشتری است (MOF، ۲۰۱۹).

تلاش حسابداری باعث تشخیص و تعدیل اشتباهات حسابرسان و همچنین گزارش نادرست مطالب می‌شود که کیفیت صورت‌های مالی حسابداری شده را بهبود می‌بخشد و بنابراین شواهدی در مورد مکانیسم تحقق کیفیت حسابداری ارائه می‌کند. یافته‌های ما برای بهبود کارایی بازار حسابداری در چین پیامدهایی به همراه دارد و نشان می‌دهد که حسابرسان باید روی منابع حسابداری کافی برای بهبود کیفیت حسابداری سرمایه‌گذاری کنند، تا از طریق حسابداری‌های باکیفیت، توسعه اقتصاد را بهبود بخشند (ابراهیمی، ۱۳۹۶).

فرایند تحقق کیفیت حسابداری می‌تواند به صورت تشخیص، تعدیل و گزارش تحریف‌های با اهمیت و دستیابی به کیفیت حسابداری خلاصه شود. اگر مراحل حسابداری سطح مفهومی فوق را به متغیرهای حسابداری خاص تبدیل کنیم، می‌توان آنها را مطابق با تعدیل حسابداری، اظهارنظر حسابداری و کیفیت صورت‌های مالی حسابداری شده درست کرد. در فرایند تحقق کیفیت حسابداری، تلاش زیاد برای حسابرسان لازم است تا یک حسابداری موفق داشته باشند. حسابرسان سخت‌کوش به لحاظ تئوری احتمال بیشتری دارد که درآمدهای غیرواقعی را پیدا کنند؛ بنابراین، تلاش حسابداری یک عامل حیاتی است که بر کیفیت حسابداری تأثیر می‌گذارد (پیتمن^۲ و همکاران، ۲۰۱۹).

اظهار نظر حسابداری منعکس کننده مصلحت حسابرسان در مورد ریسک حسابداری است. به لحاظ تئوری، وقتی حسابرسان هیچ تخلف قابل توجهی را در اطلاعات مالی یک شرکت مشاهده نمی‌کنند، آنها یک اظهارنظر حسابداری کامل صادر می‌کنند. از طرف دیگر، آنها یک اظهارنظر حسابداری اصلاح شده را صادر می‌کنند. با این وجود، به دلیل محدودیت ذاتی حسابداری، از بین بردن ریسک حسابداری غیر ممکن است. به‌عنوان مثال، ممکن است حسابرس عملکرد و مدیریت مشتری را با توجه به هزینه‌های محدود و زمان داده شده کاملاً درک نکند و منجر به ارزیابی نادرست از ریسک تحریف عمده یا پیدا کردن تحریف عمده داشته باشد (سایمون^۴، ۲۰۱۹).

هدف ما در این مقاله بررسی کیفیت حسابداری و اشتباهات با اهمیت در گزارش‌های مالی است.

مبانی نظری**کیفیت حسابداری**

کیفیت حسابداری با نظر حسابداری صادر شده توسط حسابرس اندازه‌گیری می‌شود. کیفیت حسابداری کار حسابرسان واجد شرایط است که در آن حسابرس می‌تواند با ارائه تضمین عدم وجود تحریف با اهمیت در صورت‌های مالی حسابداری شده،

¹ Shahzad

² Ministry of Finance

³ Pittman

⁴ Simon

اشتباهات مندرج در صورت‌های مالی را آشکار و گزارش کند. کیفیت حسابرسی در قلب کار هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان (IAASB) به‌عنوان تنظیم‌کننده استانداردهای حسابرسی جهانی است (شیائو و همکاران، ۲۰۲۰).

گزارش‌های مالی

صورت‌های مالی (یا گزارش‌های مالی) سوابق رسمی فعالیت‌های مالی و موقعیت یک تجارت، شخص یا سایر واحدهای تجاری هستند. هدف صورت‌های مالی ارائه اطلاعاتی در مورد وضعیت مالی، عملکرد و تغییرات در وضعیت مالی یک شرکت است که برای طیف گسترده‌ای از استفاده‌کنندگان در تصمیم‌گیری‌های اقتصادی مفید باشد. صورت‌های مالی باید قابل درک، مرتبط، قابل اعتماد و قابل مقایسه باشند. دارایی‌ها، بدهی‌ها، حقوق صاحبان سهام، درآمد و هزینه‌های گزارش شده به‌طور مستقیم با وضعیت مالی یک سازمان مرتبط هستند (لوبو و همکاران، ۲۰۱۸).

بورس اوراق بهادار

بورس اوراق بهادار با فراهم‌آوری ساز و کار لازم برای سرمایه‌گذاری، در سهام شرکت‌هایی که شرایط عرضه سهام خود را به مردم دارند، می‌تواند در پویایی شرکت‌ها و اقتصاد نقش بزرگی ایفا نماید؛ بنابراین، شرکت‌ها با عرضه سهام از طریق بورس اوراق بهادار و سرمایه‌گذاران با خرید سهام و سرمایه‌گذاری در سهام شرکت‌ها، امکان مشارکت را در توسعه اقتصادی به دست آورده و خود را جزئی کمک‌کننده به توسعه و پیشرفت اقتصاد کشور می‌دانند (ابونوری و همکاران، ۱۳۹۶).

پیشینه تحقیقات

مردسی^۵، (۲۰۲۱)، به بررسی و مطالعه مقاله‌ای با عنوان، «کمیته حسابرسی و کیفیت گزارشگری مالی: اثر تعدیل‌کننده کیفیت حسابرسی»، پرداختند. این مطالعه بر اساس نمونه‌ای متشکل از ۹۰ شرکت غیر مالی است که در بورس اوراق بهادار آمستردام در شاخص کل سهام AEX در دوره ۲۰۱۰-۲۰۱۷ فهرست شده‌اند. این مطالعه از رویکرد کمی و داده‌های ثانویه به‌عنوان منبع اصلی اطلاعات برای تجزیه و تحلیل استفاده می‌کند. این مقاله یک رگرسیون حداقل مربعات معمولی را برای بررسی اثر تعدیل‌کننده کیفیت حسابرسی بر رابطه بین کیفیت گزارشگری مالی انجام می‌دهد. یافته‌های تجربی نشان می‌دهد که مکانیسم حاکمیت شرکتی، عمدتاً اعضای مستقل، کارشناس مالی و اندازه کمیته حسابرسی رابطه آماری معناداری با مدیریت سود واقعی دارد. با این حال، تأثیر جلسات کمیته حسابرسی بر مدیریت سود واقعی معنادار نیست. همچنین شواهدی وجود دارد که کیفیت حسابرسی کمیته حسابرسی را تعدیل می‌کند.

حسن^۶ و همکاران، (۲۰۲۰)، به بررسی و مطالعه مقاله‌ای با عنوان، «تأثیر کیفیت حسابرسی، کمیته حسابرسی و کیفیت گزارشگری مالی: شواهدی از مالزی» پرداختند. این مطالعه به بررسی اثر تعدیل‌کننده کیفیت حسابرسی و کمیته حسابرسی بر کیفیت گزارشگری مالی می‌پردازد. نتایج نشان داد که مکانیزم حاکمیت شرکتی مانند کارشناس حسابداری مالی، جلسه و نتایج معنادار با مدیریت سود واقعی را نشان می‌دهد، در حالی که استقلال و اندازه کمیته حسابرسی، نتیجه ناچیز را در مدیریت سود واقعی نشان می‌دهد. علاوه بر این، نتایج نشان می‌دهد که کیفیت حسابرسی کمیته حسابرسی منجر به عملکرد کمتر تهاجمی مدیریت سود در فعالیت‌های واقعی می‌شود. همچنین یافته‌ها نشان می‌دهد که کیفیت حسابرسی و کمیته حسابرسی نقش بسزایی در محدود کردن مدیریت سود واقعی دارد. مشخص شد که کیفیت حسابرسی به‌طور قابل توجهی رابطه بین کمیته حسابرسی با نماینده کیفیت گزارشگری مالی را تعدیل می‌کند. به‌طور کلی، این مطالعه یک نقطه مرجع برای طرف‌های مرتبط مانند نهادهای نظارتی، سیاست‌گذاران و تنظیم‌کنندگان استاندارد در جهت بهبود کیفیت سود و شیوه‌های حاکمیت شرکتی در تضمین اطلاعات حسابداری معتبر فراهم می‌کند.

⁵ Mardessi

⁶ Hasan

محسنی نیا، (۱۳۹۹)، در مقاله‌ای با عنوان بررسی تأثیر کیفیت حسابرسی داخلی بر کیفیت گزارشگری مالی در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران بیان کرد: سازمان بورس و اوراق بهادار ایران، مأموریت واحد حسابرسی داخلی را ارائه خدمات اطمینان‌دهی و مشاوره‌ای مستقل و بی‌طرفانه، به‌منظور ارزش‌افزایی و بهبود عملیات شرکت دانسته است و بر اساس این، در سال ۱۳۹۱، کلیه ناشران پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران و فرابورس ایران را ملزم به تشکیل واحد حسابرسی داخلی کرده است. هدف پژوهش حاضر، بررسی تأثیر کیفیت حسابرسی داخلی بر کیفیت گزارشگری مالی و عدم تقارن اطلاعاتی در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران است. نمونه آماری شامل ۱۰۰ شرکت برای سال مالی ۱۳۹۷ است. به‌منظور آزمون فرضیه‌ها از الگوی معادلات ساختاری بهره گرفته شده است. در این رابطه، متغیر «کیفیت حسابرسی داخلی» در چهار بخش شامل صلاحیت، استقلال، اجرای عملیات و سایر معیارها و متغیر «کیفیت گزارشگری مالی» در سه بخش شامل قابلیت اتکا، مربوط بودن و به‌موقع بودن طبقه‌بندی شد که با لحاظ کردن متغیر «عدم تقارن اطلاعاتی»، تعداد ۱۶ فرضیه تدوین شد. نتایج پژوهش، حاکی از آن است که «کیفیت حسابرسی داخلی» بر دو متغیر «کیفیت گزارشگری مالی» و «عدم تقارن اطلاعاتی» در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران، تأثیر معناداری نداشته است؛ از این رو لازم است توجه جدی‌تری به مقوله کیفیت حسابرسی داخلی انجام شود و با اتخاذ سازوکارهای مناسب، زمینه ارتقای هرچه بیشتر کیفیت واحد حسابرسی داخلی شرکت‌ها فراهم شود.

انور، (۱۳۹۸)، در مقاله‌ای با عنوان بررسی تأثیر کیفیت حسابرسی از دیدگاه گروه‌های مختلف بر کیفیت گزارشگری مالی بیان کرد: هدف پژوهش حاضر تعیین تأثیر کیفیت حسابرسی بر کیفیت گزارشگری مالی از دیدگاه گروه‌های مختلف است. طبقه‌بندی گروه‌های مختلف بر اساس مطالعه مرکز کیفیت حسابرسی شامل پژوهشگران و اساتید دانشگاه، حسابداران رسمی، اعضای کمیته حسابرسی و مدیران مالی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس تهران بوده است. همچنین عوامل کیفیت حسابرسی بر اساس مطالعه [PCAOB] شامل ۱۰ شاخص تخصص حسابرس در صنعت، شهرت حسابرس، استقلال حسابرس، تعداد کارها، درآمد سالیانه، امتیاز کنترل کیفیت، نسبت شرکا به کارکنان، نسبت حجم شرکا به کارکنان، تعداد حسابداران رسمی تحت استخدام و تعداد کارکنان حرفه‌ای، برای سنجش کیفیت حسابرسی انتخاب شدند. ابتدا از طریق پرسشنامه به کمک تکنیک تاپسیس میزان وزن و اهمیت هر یک از عوامل موثر بر کیفیت حسابرسی تعیین گردیده، و ارتباط آن با کیفیت گزارشگری مالی مورد بررسی قرار گرفت. نتایج در خصوص تأثیر گذاری هر یک از عوامل مشاهده شده بیانگر تضاد در دیدگاه گروه‌های مختلف در خصوص مقوله کیفیت حسابرسی است. همچنین برای هر کدام از گروه‌ها مدل جداگانه‌ای جهت تعیین میزان تأثیر عوامل مختلف بر کیفیت گزارشگری مالی پردازش گردید. نتایج نشان داد که تفاوت معناداری بین گروه‌های مختلف در خصوص ارتباط بین شاخص‌های کیفیت حسابرسی و کیفیت گزارشگری مالی وجود دارد.

روش پژوهش

مقاله حاضر از نظر هدف کاربردی و از منظر ماهیت از نوع همبستگی است. مبانی نظری و پیشینه پژوهش، به روش کتابخانه‌ای و داده‌ها با استفاده از نرم‌افزار ره‌آورد نوین جمع‌آوری می‌شود. روش تحقیقی که در این پژوهش به کار گرفته شده است از نوع توصیفی-تحلیلی می‌باشد. روش گردآوری داده‌های پژوهش حاضر با استفاده از مطالعات کتابخانه‌ای، اسنادی و به روش همبستگی انجام می‌پذیرد. از روش اقتصادسنجی پانل دیتا و نرم‌افزار EVIEWS برای تجزیه و تحلیل استفاده می‌شود. اطلاعات و داده‌های موردنیاز با استفاده از روش اسنادی و کتابخانه‌ای جمع‌آوری خواهند شد:

- ۱- اطلاعاتی که مربوط به مباحث تئوریک پژوهش می‌باشند از منابع مختلف مانند کتب و نشریات معتبر بین‌المللی که به‌صورت آنلاین در پایگاه‌های اینترنتی موجود می‌باشند، جمع‌آوری خواهند گردید.
- ۲- طریق ابزار گردآوری اطلاعات در قسمت مبانی نظری پژوهش اسناد و مدارک کتابخانه‌ای می‌باشد و در قسمت تحلیل داده‌ها از داده‌های سایت بانک مرکزی ایران استفاده می‌شود.

فرضیات تحقیق

فرضیه اصلی تحقیق

کیفیت حسابرسی و اشتباهات با اهمیت در گزارش‌های مالی تأثیر معنادار دارد.

فرضیات فرعی (ویژه)

۱. تلاش حسابرس بر وقوع گزارش تعدیل شده حسابرسی تأثیر معنادار دارد.
۲. تلاش حسابرسی بر صدور اظهار نظرهای تعدیل شده حسابرس تأثیر معنادار دارد.
۳. تلاش حسابرسی بر کیفیت صورت‌های مالی حسابرسی شده تأثیر معنادار دارد.

برآورد الگوهای تحقیق

برآورد الگوی اول

به منظور برآورد الگوی اول تحقیق، از روش لاجیت استفاده می‌شود. نتایج حاصل از تخمین مدل اول، به شرح جدول ذیل می‌باشد:

جدول (۱) نتایج تحلیل رگرسیون مدل اول

احتمال	آماره Z	انحراف معیار	ضریب	شاحص آماری متغیر
0.0173	2.383102	0.122160	0.291121	C
0.0000	5.531113	0.024476	0.135381	EFFORT
0.0000	5.318689	0.026522	0.141060	SIZE
0.0575	1.901906	0.000919	0.001747	LEV
0.0000	-5.189502	0.026058	-0.135229	BM
0.0000	-5.000967	0.028141	-0.140732	AGE
0.0173	2.383102	0.122160	0.291121	SOE
0.0000	-5.531113	0.024476	-0.135381	ROA
0.0000	5.318689	0.026522	0.141060	BOARD
0.0555	-1.917407	0.001491	-0.002859	INDDIR
0.0000	-12.08873	0.011651	-0.140851	CASH
0.0000	-13.75489	0.009996	-0.137498	REC
0.0478	1.981623	0.028179	0.055840	INV
0.0000	4.633045	0.075985	0.352040	RPT
0.0347	2.114141	0.000923	0.001952	SUBS
0.0000	-15.35562	0.009303	-0.142857	SWITCH
0.0000	14.60664	0.009195	0.134305	TENURE
McFadden R2 = ۰/۷۱		LR statistic = ۳۳/۶۴		
Prob(LR statistic) = ۰/۰۰۶۰				

منبع: یافته‌های پژوهش

جدول فوق نشان می دهد که مقدار ضریب تعیین مک فادن $McFadden R2$ نشان می دهد که حدود ۷۱ درصد از تغییرات متغیر وابسته توسط متغیرهای مستقل پژوهش توضیح داده می شود که بیانگر قدرت توضیح دهندگی بالایی می باشد. همچنین مقدار احتمال آماره LR نشان می دهد که معناداری کل مدل رگرسیونی از لحاظ آماری تأیید می گردد. به طور خلاصه، نتایج برآورد الگوی اول پژوهش نشان می دهد که:

- متغیر تلاش حسابرس (EFFORT) اثرات مثبت بر متغیر وابسته (وقوع گزارش تعدیل شده حسابرسی) داشته است، به طوری که به ازای یک درصد افزایش در متغیر تلاش حسابرس، معیار وقوع گزارش تعدیل شده حسابرسی به میزان ۰/۱۳ درصد افزایش خواهد داشت. همچنین مشاهده می شود که این اثر گذاری از لحاظ آماری در سطح ۱ درصد معنادار بوده است.
- دیگر یافته های تحقیق نشان می دهد که متغیرهای اندازه شرکت، اهرم مالی، مالکیت دولت، اندازه هیئت مدیره، موجودی انبار، معاملات با اشخاص وابسته، شرکت های تابعه و دوره تصدی حسابرس اثر گذاری مثبت و معنادار و متغیرهای ارزش بازار، سن شرکت، نرخ بازده دارایی ها، استقلال هیئت مدیره، نقدینگی شرکت، حساب های پرداختی و چرخش حسابرس اثر گذاری منفی و معنادار بر شاخص وقوع گزارش تعدیل شده حسابرسی شرکت های مورد بررسی داشته است.

برآورد الگوی دوم

به منظور برآورد الگوی دوم تحقیق نیز، از روش لاجیت استفاده می شود. نتایج حاصل از تخمین مدل دوم، به شرح جدول ذیل می باشد:

جدول (۲) نتایج تحلیل رگرسیون مدل دوم

احتمال	آماره Z	انحراف معیار	ضریب	شاخص آماری متغیر
0.0573	-1.902809	0.016487	-0.031372	C
0.0000	13.21345	0.010484	0.183852	EFFORT
0.0000	12.76586	0.010810	0.137993	SIZE
0.0786	1.760505	0.028454	0.050093	LEV
0.0000	-13.21345	0.010484	-0.138532	BM
0.0000	-12.76586	0.010810	-0.137993	AGE
0.0786	1.760505	0.028454	0.050093	SOE
0.0000	-15.35562	0.009303	-0.142857	ROA
0.0000	13.21345	0.010484	0.138532	BOARD
0.0000	-12.76586	0.010810	-0.137993	INDDIR
0.0786	-1.760505	0.028454	-0.050093	CASH
0.0000	-4.184958	0.080568	-0.337175	REC
0.0000	16.45585	0.008339	0.137220	INV
0.0000	15.98438	0.008719	0.139369	RPT
0.0614	1.872432	0.015803	0.029590	SUBS
0.0000	-12.68205	0.010853	-0.137637	SWITCH
0.0000	13.41006	0.010333	0.138565	TENURE
McFadden R2 = ۰/۷۷		LR statistic = ۳۵/۴۵		
Prob(LR statistic) = ۰/۰۰۰۴				

منبع: یافته های پژوهش

جدول فوق نشان می دهد که مقدار ضریب تعیین مک فادن $McFadden R^2$ نشان می دهد که حدود ۷۷ درصد از تغییرات متغیر وابسته توسط متغیرهای مستقل پژوهش توضیح داده می شود که بیانگر قدرت توضیح دهندگی بالایی می باشد. همچنین مقدار احتمال آماره LR نشان می دهد که معناداری کل مدل رگرسیونی از لحاظ آماری تأیید می گردد. به طور خلاصه، نتایج برآورد الگوی اول پژوهش نشان می دهد که:

– متغیر تلاش حسابرس (EFFORT) اثرات مثبت بر متغیر وابسته (صدور اظهار نظر های تعدیل شده حسابرسی) داشته است، به طوری که به ازای یک درصد افزایش در متغیر تلاش حسابرس، معیار صدور اظهار نظر های تعدیل شده حسابرسی به میزان ۰/۱۸ درصد افزایش خواهد داشت. همچنین مشاهده می شود که این اثر گذاری از لحاظ آماری در سطح ۱ درصد معنادار بوده است.

– دیگر یافته های تحقیق نشان می دهد که متغیرهای اندازه شرکت، اهرم مالی، مالکیت دولت، اندازه هیئت مدیره، موجودی انبار، معاملات با اشخاص وابسته، شرکت های تابعه و دوره تصدی حسابرس اثر گذاری مثبت و معنادار و متغیرهای ارزش بازار، سن شرکت، نرخ بازده دارایی ها، استقلال هیئت مدیره، نقدینگی شرکت، حساب های پرداختی و چرخش حسابرس اثر گذاری منفی و معنادار بر شاخص صدور اظهار نظر های تعدیل شده حسابرسی شرکت های مورد بررسی داشته است.

برآورد الگوی سوم

-آزمون F لیمر

با توجه به اینکه داده های پژوهش شامل شرکت های مختلف بوده و دوره ی زمانی بین سال های ۱۳۹۰ تا ۱۴۰۰ را در بر می گیرد، به منظور حصول اطمینان از نتایج منطقی، روش داده های ترکیبی یا تابلویی را مورد استفاده قرار می دهیم. در مدل های داده های ترکیبی یا تابلویی، ارزش متغیرها هم در مقاطع و هم در طول زمان اندازه گیری می شود (اشرفزاده و مهرگان، ۱۳۸۷). برای آزمون فرضیه سوم پژوهش و تخمین مدل، ابتدا آزمون اف لیمر جهت انتخاب یکی از روش های داده های پانلی یا داده های ترکیبی انجام شده است.

جدول (۳) نتایج حاصل از آزمون اف لیمر

نتیجه	معناداری	آماره آزمون	مدل
داده های پانلی	۰/۰۰۰۱	۲/۹۳	سوم

منبع: یافته های پژوهش

چنانچه جدول (۳) نشان می دهد، مقدار احتمال معناداری آماره اف لیمر کوچک تر از ۰/۱۰ است که برتری استفاده از روش داده های پانلی در برابر روش داده های ترکیبی را نشان می دهد.

- آزمون هاسمن

در صورتی که بر اساس نتایج آزمون اف لیمر (چاو) برای هر یک از فرضیه ها، استفاده از روش داده های پانلی مورد تأیید واقع شود، به منظور این که مشخص گردد کدام روش (اثرات ثابت و یا اثرات تصادفی) برای برآورد مناسب تر می باشد (تشخیص ثابت یا تصادفی بودن تفاوت های واحدهای مقطعی) از آزمون هاسمن استفاده می شود. به منظور گزینش یکی از روش های داده های پانلی اثرات ثابت یا تصادفی، از آزمون هاسمن (۱۹۷۸) استفاده شده است که نتایج جدول (۴) نشان داده شده است.

جدول (۴) نتایج حاصل از آزمون هاسمن

نتیجه	معناداری	آماره کای مربع	مدل
اثرات ثابت	۰/۰۰۰۰	۳۳/۱۷	سوم

منبع: یافته های پژوهش

همان‌طور که جدول (۴) نشان می‌دهد، مقدار احتمال معناداری آماره کای‌مربع اگر بزرگ‌تر از $0/10$ است نشان‌دهنده مرجح بودن استفاده از روش داده‌های پانلی اثرات تصادفی در مقابل اثرات ثابت است و در صورت کوچک‌تر بودن از اثرات ثابت استفاده می‌شود.

- تخمین مدل سوم تحقیق

بنابراین، برای آزمون فرضیه‌های پژوهش، روش داده‌های پانلی اثرات ثابت استفاده شده است.

جدول (۵) نتایج تحلیل رگرسیون مدل سوم

احتمال	آماره t	انحراف معیار	ضریب	شاخص آماری متغیر
0.0592	1.536193	0.442842	0.237449	C
0.0040	-3.842584	0.025540	-0.021520	EFFORT
0.0117	2.525779	0.000587	0.014820	SIZE
0.0125	-2.536550	0.057099	-0.087736	LEV
0.0000	5.061244	0.045343	0.277698	BM
0.0000	4.976008	0.128968	0.125873	AGE
0.0000	-7.279974	0.040107	-0.051336	SOE
0.0234	2.268997	0.131068	0.297393	ROA
0.0157	-2.418522	0.017206	-0.041612	BOARD
0.0330	2.134883	0.282665	0.603457	INDDIR
0.0073	2.688847	0.136697	0.367558	CASH
0.0038	2.236535	0.084482	0.019983	REC
0.0001	4.154594	0.349892	0.054091	INV
0.0487	-2.166844	0.315763	-0.052683	RPT
0.0017	3.372813	0.236624	0.024840	SUBS
0.0000	13.41006	0.010333	0.138565	SWITCH
0.0492	2.100976	3.553660	0.358833	TENURE
R2 = 0/86		Adjusted R2 = 0/82		
Prob(F statistic) = 0/0000		Durbin-Watson = 2/21		

منبع: یافته‌های پژوهش

جدول فوق نشان می‌دهد که مقدار ضریب تعیین R2 نشان می‌دهد که حدود ۸۶ درصد از تغییرات متغیر وابسته توسط متغیرهای مستقل پژوهش توضیح داده می‌شود که بیانگر قدرت توضیح دهنده بالایی می‌باشد. همچنین مقدار احتمال آماره F نشان می‌دهد که معناداری کل مدل رگرسیونی از لحاظ آماری تأیید می‌گردد. علاوه بر این مقدار آماره دوربین و آتسون در محدوده $1/5$ تا $2/5$ قرار داشته و بیانگر این است که مدل فاقد خودهمبستگی شدید مرتبه اول می‌باشد.

به‌طور خلاصه، نتایج برآورد الگوی اول پژوهش نشان می‌دهد که:

- متغیر تلاش حسابرس (EFFORT) اثرات منفی بر متغیر وابسته (کیفیت صورت‌های مالی حسابرسی شده شرکت‌ها) داشته است، به طوری که به ازای یک درصد افزایش در متغیر تلاش حسابرس، معیار کیفیت صورت‌های مالی حسابرسی شده به میزان $0/02$ درصد کاهش خواهد داشت. همچنین مشاهده می‌شود که این اثر گذاری از لحاظ آماری در سطح ۱ درصد معنادار بوده است.

– دیگر یافته های تحقیق نشان می دهد که متغیرهای اندازه شرکت، ارزش بازار، سن شرکت، نرخ بازده دارایی ها، استقلال هیئت مدیره، نقدینگی شرکت، حساب های پرداختی، موجودی انبار، شرکت های تابعه و چرخش حسابرس اثر گذاری مثبت و معنادار و متغیرهای اهرم مالی، مالکیت دولت، اندازه هیئت مدیره و معامله با اشخاص وابسته اثر گذاری منفی و معنادار بر شاخص کیفیت صورت های مالی حسابرسی شده شرکت های مورد بررسی داشته است.

آزمون فروض کلاسیک حداقل مربعات

الف) آزمون نرمالیتی عبارت جزء اخلاص:

نتایج حاصل از آزمون نرمالیتی مربوط به الگوی پژوهش در جدول ذیل ارائه شده است:

جدول (۶) نتایج آزمون نرمالیتی الگوی پژوهش

مدل	آزمون	آماره جاک برا	احتمال
اول	نرمالیتی	۱۱/۳	۱۳۱۸/۰
دوم	نرمالیتی	۲۰/۳	۱۴۱۲/۰
سوم	نرمالیتی	۸۹/۳	۱۴۸۹/۰

منبع: یافته های پژوهش

در آزمون نرمالیتی، فرض صفر بیان می کند که اجزای باقیمانده مدل رگرسیونی نرمال هستند. با توجه به این که آماره جاک برا احتمال بالاتر از ۰/۱۰ دارد، نشان می دهد فرض صفر مبنی بر نرمال بودن اجزای باقیمانده مدل های رگرسیونی تأیید می گردد.

ب) آزمون ناهمسانی واریانس مدل های پژوهش

در این پژوهش به منظور بررسی ناهمسانی واریانس از آزمون وایت استفاده شده است. در صورتی که مدل دچار ناهمسانی واریانس باشد، جهت رفع آن از روش حداقل مربعات تعمیم یافته برای تخمین مدل استفاده می شود. جدول (۷) نتایج حاصل از بررسی همسانی واریانس را با استفاده از آزمون وایت را نشان می دهد. فرض صفر و فرض مقابل در این آزمون به صورت زیر نوشته می شود:

همسانی واریانس وجود دارد: H_0

همسانی واریانس وجود ندارد: H_1

جدول (۷) نتایج آزمون ناهمسانی واریانس مدل های پژوهش

مدل	آماره آزمون	احتمال	نتیجه
اول	۱۸/۵	۶۵۲۱/۰	عدم ناهمسانی واریانس
دوم	۳۱/۵	۶۹۵۱/۰	عدم ناهمسانی واریانس
سوم	۱۲/۶	۵۸۱۲/۰	عدم ناهمسانی واریانس

منبع: یافته های پژوهش

نتایج مندرج در جدول (۷) نشان می‌دهد که احتمال آماره محاسبه شده در آزمون وایت برای مدل‌های پژوهش بزرگتر از ۰/۱۰ می‌باشد از این رو فرضیه H_0 این آزمون مبنی بر همسان بودن واریانس رد نمی‌شود.

ج) آزمون عدم خود همبستگی باقیمانده‌ها

در این پژوهش به منظور بررسی عدم خودهمبستگی از آزمون راستنمایی LR استفاده شده است. جدول (۸) نتایج حاصل از بررسی عدم خودهمبستگی را با استفاده از آزمون راستنمایی LR را نشان می‌دهد. فرض صفر و فرض مقابل در این آزمون به صورت زیر نوشته می‌شود:

H_0 : خودهمبستگی وجود دارد:

H_1 : خودهمبستگی وجود ندارد:

جدول (۸) نتایج آزمون عدم خود همبستگی باقیمانده‌ها

مدل	آماره آزمون	احتمال	نتیجه
اول	۵۱/۱	۴۵۲۰/۰	عدم خود همبستگی
دوم	۱۳/۱	۴۹۵۸/۰	عدم خود همبستگی
سوم	۱۰/۲	۳۹۱۵/۰	عدم خود همبستگی

منبع: یافته‌های پژوهش

نتایج مندرج در جدول (۸) نشان می‌دهد که احتمال آماره محاسبه شده در آزمون LR برای مدل‌های پژوهش بزرگتر از ۰/۱۰ می‌باشد از این رو فرضیه H_0 این آزمون مبنی بر عدم خودهمبستگی باقیمانده‌ها رد نمی‌شود.

د) آزمون همخطی باقیمانده‌ها:

برای بررسی عدم وجود هم خطی در نتایج مدل از نرم‌افزار ایویوز و آزمون وی آی اف^۷ استفاده شده است. در حالت عدم وجود هم خطی، مقدار ضریب وی آی اف برابر ۱ است. به‌طور کلی چنانچه مقدار وی آی اف برای هر یک از ضرایب کمتر از ۱۰ باشد، مشکل هم خطی قابل اغماض است.

جدول (۹) نتایج حاصل از آزمون تشخیص هم خطی متغیرهای فرضیه‌های پژوهش را به تفکیک نشان می‌دهد.

جدول (۹) نتایج مربوط به بررسی هم خطی متغیرها

متغیر	مدل اول	مدل دوم	مدل سوم
C	۱/۱۴	۵/۳۶	۱/۲۵
EFFORT	۳/۱۷	۲/۱۷	۲/۱۲
SIZE	۲/۵۱	۳/۱۵	۱/۳۵
LEV	۳/۱۴	۱/۱۶	۱/۳۲
BM	۱/۷۱	۵/۱۵	۴/۱۷

⁷ VIF

۶/۱۴	۳/۱۱	۵/۲۵	AGE
۳/۱۵	۳/۱۷	۱/۳۲	SOE
۱/۲۵	۱/۴۴	۱/۱۵	ROA
۳/۱۴	۶/۲۵	۳/۲۳	BOARD
۲/۱۲	۲/۱۴	۱/۲۵	INDDIR
۳/۱۷	۲/۲۵	۲/۲۹	CASH
۲/۱۸	۱/۱۷	۳/۲۱	REC
۲/۵۱	۱/۱	۲/۱۴	INV
۳/۱۴	۱/۱۷	۳/۲۵	RPT
۱/۷۱	۳/۳۶	۱/۹	SUBS
۵/۲۵	۲/۱۴	۱/۱	TENURE

منبع: یافته‌های پژوهش

با توجه به یافته‌های مندرج در جدول فوق، از آنجا که وی اف ضرایب مدل‌های برآورد شده کوچک‌تر از عدد ۱۰ می‌باشد، لذا نتیجه گرفته می‌شود که میزان هم خطی در بین متغیرهای توضیحی در حد مطلوب می‌باشد.

آزمون فرضیات پژوهش**- فرضیه اول: تلاش حسابرسی بر وقوع گزارش تعدیل شده حسابرسی تأثیر معنادار دارد.**

نتایج پژوهش حاکی از این است که تلاش حسابرسی منجر به افزایش وقوع گزارش تعدیل شده حسابرسی شده است (ضریب ۰/۱۳ با احتمال ۰/۰۰۰۰)؛ بنابراین فرض صفر رد شده و فرض مقابل مبنی بر وجود رابطه معنادار مورد تأیید قرار می‌گیرد. در نتیجه فرضیه اول تحقیق رد نمی‌گردد.

- فرضیه دوم: تلاش حسابرسی بر صدور اظهار نظرهای تعدیل شده حسابرسی تأثیر معنادار دارد.

نتایج پژوهش حاکی از این است که تلاش حسابرسی اثرات مثبت و معناداری بر صدور اظهار نظرهای تعدیل شده حسابرسی داشته است (ضریب ۰/۱۸ با احتمال ۰/۰۰۰۰)، بنابراین فرض صفر رد شده و فرض مقابل مبنی بر وجود رابطه معنادار مورد تأیید قرار می‌گیرد. در نتیجه فرضیه دوم تحقیق رد نمی‌گردد.

- فرضیه سوم: تلاش حسابرسی بر کیفیت صورت‌های مالی حسابرسی شده تأثیر معنادار دارد.

نتایج پژوهش حاکی از این است که بین تلاش حسابرسی بر کیفیت صورت‌های مالی حسابرسی شده رابطه منفی و معناداری وجود داشته است (ضریب ۰/۰۲ - با احتمال ۰/۰۰۴۰)؛ بنابراین فرض صفر رد شده و فرض مقابل مبنی بر وجود رابطه معنادار مورد تأیید قرار می‌گیرد. در نتیجه فرضیه سوم تحقیق رد نمی‌گردد.

خلاصه نتایج تحقیق:**نتایج برآورد الگوهای تحقیق برای متغیرهای اصلی تحقیق نشان داد که:**

- تلاش حسابرسی منجر به افزایش وقوع گزارش تعدیل شده حسابرسی شده است.

در این رابطه استدلال می شود که تلاش حسابرسی احتمال مثبت اصلاحی حسابرسی (به ویژه مثبت اصلاحی رو به پایین حسابرسی) را به طور قابل توجهی افزایش می دهد، که مانع از مدیریت سود توسط مشتریان (عمدتاً مانع مدیریت سود مثبت) و ارتقای کیفیت صورت های مالی حسابرسی شده می شود. مطابق با یافته های احتمال بالاتر تعدیل حسابرسی و صورت های مالی با کیفیت بالا حسابرسی شده، تلاش ممیزی به طور کلی بر صدور نظرات حسابرسی اصلاح شده تأثیر نمی گذارد، اما نظر حسابرسی اصلاح شده به احتمال زیاد در غیاب تعدیل حسابرسی صادر می شود. بعلاوه، پی بردیم وقتی مشتریان پیچیده تر شدند و شرکت های حسابرسی بیشتر شدند، از تأثیر تلاش حسابرسی بر کیفیت حسابرسی کاسته می شود؛ بنابراین، اگرچه تلاش حسابرسی ممکن است این احتمال که حسابرسان تحریف موجود را پیدا کنند را افزایش می دهد، اما اگر مدیریت بر آورد حسابرسان را تأیید نکند و از پذیرش تعدیل پیشنهادی امتناع ورزد، ممکن است حسابرسان با صدور اظهار نظر حسابرسی اصلاحی پاسخ دهند. با توجه به کاهش بازده نهایی حسابرسی اگر ریسک تحریف عمده صورت های مالی قبل از حسابرسی شده پایین بیاید یا اگر تلاش حسابرسی برای مشتری زیاد شود، تأثیر حاشیه ای تلاش بیشتر حسابرسی بر تعدیلات ممکن است قابل توجه نباشد.

- تلاش حسابرسان اثرات مثبت و معناداری بر کاهش صدور اظهار نظر های تعدیل شده حسابرسان داشته است. در این رابطه استدلال می شود که ممکن است تأثیر تلاش حسابرسی بر تعدیل حسابرسی به دو روش منعکس شود. تعدیل حسابرسی بیشتر از قبل رخ دهد چون تلاش حسابرسی به سه دلیل بیشتر شده باشد. با افزایش تلاش حسابرسی، حسابرسان می توانند رویه های حسابرسی جامع تری را پیاده سازی کرده و شواهد حسابرسی مناسب تر و کافی تری بدست آورند، در نتیجه احتمال اینکه تحریف را پیدا کنند بیشتر می شود. با وجود شواهد حسابرسی مناسب تر و کافی، تحریفات مشخص شده احتمالاً تأثیر بسزایی در معقول بودن و روشنی صورت های مالی داشته باشد، بنابراین احتمال دارد حسابرسان از تعدیل حسابرسی پیشنهادی خودداری کنند.

- بین تلاش حسابرسی بر کیفیت صورت های مالی حسابرسی شده رابطه منفی و معناداری وجود داشته است. در این رابطه استدلال می شود که تلاش حسابرسی باعث تشخیص و تعدیل اشتباهات حسابرسان و همچنین گزارش نادرست مطالب می شود که کیفیت صورت های مالی حسابرسی شده را بهبود می بخشد و بنابراین شواهدی در مورد مکانیسم تحقق کیفیت حسابرسی ارائه می کند. یافته های ما برای بهبود کارایی بازار حسابرسی در چین پیامدهایی به همراه دارد و نشان می دهد که حسابرسان باید روی منابع حسابرسی کافی برای بهبود کیفیت حسابرسی سرمایه گذاری کنند، تا از طریق حسابرسی های با کیفیت، توسعه اقتصاد را بهبود بخشند.

آزمون فرضیه تحقیق:

- **فرضیه اول: تلاش حسابرسان بر وقوع گزارش تعدیل شده حسابرسی تأثیر معنادار دارد.** نتایج پژوهش حاکی از این است که تلاش حسابرسان منجر به افزایش وقوع گزارش تعدیل شده حسابرسی شده است (ضریب ۰/۱۳ با احتمال ۰/۰۰۰۰)؛ بنابراین فرض صفر رد شده و فرض مقابل مبنی بر وجود رابطه معنادار مورد تأیید قرار می گیرد. در نتیجه فرضیه اول تحقیق رد نمی گردد.

این نتیجه گیری با یافته های بدست آمده توسط آبوت (۲۰۱۶)، کردستانی (۱۳۹۵) و ژیاو و همکاران (۲۰۲۰) مطابقت دارد.

- **فرضیه دوم: تلاش حسابرسی بر صدور اظهار نظر های تعدیل شده حسابرسان تأثیر معنادار دارد.** نتایج پژوهش حاکی از این است که تلاش حسابرسان اثرات مثبت و معناداری بر کاهش صدور اظهار نظر های تعدیل شده حسابرسان داشته است (ضریب ۰/۱۸ با احتمال ۰/۰۰۰۰)، بنابراین فرض صفر رد شده و فرض مقابل مبنی بر وجود رابطه معنادار مورد تأیید قرار می گیرد. در نتیجه فرضیه دوم تحقیق رد نمی گردد.

این نتیجه گیری با یافته های بدست آمده توسط علی نژاد (۱۳۹۴) و ژیاو و همکاران (۲۰۲۰) مطابقت دارد.

- فرضیه سوم: تلاش حسابرسی بر کیفیت صورت های مالی حسابرسی شده تأثیر معنادار دارد.

نتایج پژوهش حاکی از این است که بین تلاش حسابرسی بر کیفیت صورت های مالی حسابرسی شده رابطه منفی و معناداری وجود داشته است (ضریب $-0/02$ با احتمال $0/040$)؛ بنابراین فرض صفر رد شده و فرض مقابل مبنی بر وجود رابطه معنادار مورد تأیید قرار می گیرد. در نتیجه فرضیه سوم تحقیق رد نمی گردد.

این نتیجه گیری با یافته های بدست آمده توسط ابراهیمی (۱۳۹۶)، فرانسسیس^۸ و همکاران (۲۰۱۹) و ژیاو و همکاران (۲۰۲۰) مطابقت دارد.

پیشنهاد های کاربردی تحقیق:

- شواهد و یافته های تحقیق نشان داد که تلاش حسابرسی بر وقوع گزارش تعدیل شده حسابرسی تأثیر معنادار دارد، در نتیجه پیشنهاد می گردد قانون گذاران در بازار سرمایه، قوانینی را وضع نمایند تا نظارت بیشتری بر فعالیت و تلاش حسابرسی داشته باشد و از این طریق، کیفیت حسابرسی شرکت ها افزایش یابد.

- شواهد و یافته های تحقیق نشان داد که تلاش حسابرسی بر صدور اظهار نظر های تعدیل شده حسابرسی تأثیر معنادار دارد، در نتیجه پیشنهاد می گردد قوانینی وضع گردد تا در صورت صدور اظهار نظر تعدیل شده حسابرسی، این نظرات توسط مدیران شرکت ها مورد پذیرش قرار گرفته و با رفع اشکالات و ابهامات موجود، شفافیت اطلاعاتی و کیفیت حسابداری شرکت ها ارتقا و افزایش یابد.

- شواهد و یافته های تحقیق نشان داد که تلاش حسابرسی بر کیفیت صورت های مالی حسابرسی شده تأثیر معنادار دارد، در نتیجه پیشنهاد می گردد حسابرسان تلاش خود را در زمینه حسابرسی شرکت ها افزایش دهند تا بواسطه حساسیت آن ها، کیفیت صورت های مالی شرکت ها بهبود یافته و عدم تقارن اطلاعاتی و ابهام اطلاعاتی شرکت ها کاهش یابد.

منابع

۱. ابراهیمی، سید کاظم، بهرامینسب، علی، باغیان، جواد، (۱۳۹۶) تأثیر کیفیت حسابرسی و رعایت حقوق سهامداران بر احتمال گزارشگری متقلبانه. دانش حسابرسی، ۱۷۶۹، ۱۲۵-۱۴۹.
۲. اسماعیل زاده علی، ترامشلو نصرت الله (۱۳۹۶) تأثیر رقابت بر سر حق الزحمه حسابرسی و کیفیت حسابرسی و گزارشگری مالی «مجله حسابرسی شماره ۴۲ ص ۷۰-۷۷»
۳. اصغری، زینال. (۱۳۹۷). "تأثیر رتبه موسسات حسابرسی معتمد سازمان بورس و اوراق بهادار بر تاخیر در گزارشهای حسابرسی"، پایان نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه آزاد واحد تهران مرکز.
۴. برارنابدی، قربان، روشندل، محمد، ۱۳۹۹، چگونه سهام سودآور انتخاب کنیم، تهران، انتشارات چالش.
۵. برزیده، فرخ و معدنچی ها، مجتبی (۱۳۹۴). "بررسی تأثیر تخصص موسسه حسابرسی در صنعت بر تاخیر گزارش حسابرسی"، فصلنامه حسابرسی: نظریه و عمل. سال اول، شماره ۱، تابستان ۱۳۹۳، ص ۱-۱۹.
۶. بشیری منش، نازنین، پاکدل، ملیحه. (۱۳۹۸). کیفیت گزارشگری مالی و بندهای تعدیلی حسابرسی. حسابداری و منافع اجتماعی، ۱۳۹۸، ۶۱-۸۰.
۷. خشنود خانکهدانی، حسین و محمد بهرامیان. (۱۳۹۳). "تأثیر حق الزحمه غیرعادی حسابرسی بر کیفیت حسابرسی شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران"، کنفرانس بین المللی حسابداری و مدیریت، تهران، موسسه همایشگران مهر اشراق، مرکز همایشهای دانشگاه تهران، صص ۲۵-۴.

⁸ Francis

۸. دهقانی، منصوره، معین الدین، محمود، حیرانی، فروغ، ۱۳۹۴، بررسی ارتباط بین اشتباهات حسابرسی و مربوط بودن ارزش متغیرهای بنیادی حسابداری در شرکتهای تولیدی پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، سال ۱۵، شماره ۵۹، تابستان ۱۳۹۴.
۹. ستایش، محمدحسین، کاظم نژاد، مصطفی، (۱۳۹۸)، بررسی تأثیر ساختار مالکیت و ترکیب هیئت مدیره بر سیاست تقسیم سود شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. مجله دانش حسابداری / سال اول / شماره ۱ / صفحات ۵۱-۲۹.
۱۰. شیرانی مقدم، محمد، ۱۳۹۵، تأثیر بحران مالی جهانی بر همگرایی حسابداری، ماهنامه حسابر، شماره ۱۲.
۱۱. شیرانی مقدم، محمد، ۱۳۹۵، تأثیر بحران مالی جهانی بر همگرایی حسابداری، ماهنامه حسابر، شماره ۶۲.
۱۲. صدیقیان، محمدجواد و اسمعیلیان، محمد و مقیمی، مهدی، ۱۴۰۰، فناوری ارز دیجیتال انقلابی در حسابداری، ششمین کنفرانس بین المللی تحقیقات بین رشته ای در مدیریت، حسابداری و اقتصاد در ایران، تهران، <https://civilica.com/doc/1275546>
۱۳. علی نژاد، مهدی، بحرینی، مریم، (۱۳۹۴) تأثیر سرمایه‌گذاران نهادی و تمرکز مالکیت بر فرصتهای سرمایه گذاری در شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، 5، 19، 109-91، مالی حسابداری فصل
۱۴. محسنی نیا، سعید، باباجانی، جعفر. (۱۳۹۹). بررسی تأثیر کیفیت حسابرسی داخلی بر کیفیت گزارشگری مالی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. پژوهش های حسابداری مالی، ۱۲(۴)، ۱۹-۳۸، ۱۳۹۹.
۱۵. محمد رضایی، فخرالدین، یعقوب نژاد، احمد. (۱۳۹۶). اندازه موسسه حسابرسی و کیفیت حسابداری: نقد نظری، نقد روش پژوهش و ارائه پیشنهادات. پژوهشهای حسابداری مالی و حسابرسی، ۹(۳۴)، ۳۱-۶۰.
۱۶. نبات دوست باغمیشه، محمدحسین، محمدزاده سالطه، حیدر. ۱۳۹۵، بررسی تأثیر کیفیت حسابرسی بر قابلیت مقایسه صورت های مالی در شرکتهای پذیرفته شده در بورس تهران - محمدحسین نبات دوست باغمیشه - دکتر حیدر محمدزاده سالطه. دانش حسابرسی. ۱۳۹۵؛ ۱۵ (۶۲): ۱۷۶-۱۵۹.
۱۷. نمازی، نویدرضا، عزیزی، پدram. (۱۴۰۰). بررسی تأثیر تعدیلی کیفیت حسابرسی بر رابطه بین کیفیت گزارشگری مالی و قیمت گذاری کمتر از واقع عرضه عمومی اولیه سهام. مطالعات تجربی حسابداری مالی، ۱۸(۶۹)، ۱۱۵-۱۴۴.
۱۸. هشی عباس، مظاهری فرد کمیل (۱۳۹۲) بررسی رابطه بین اندازه موسسه حسابرسی و کیفیت حسابرسی « تحقیقات حسابداری و حسابرسی بهار ۱۳۹۱ شماره ۱۷
۱۹. واحدی، مجید، جهانشاد، آزیتا. (۱۳۹۹). بررسی آثار بکارگیری استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی طبق دستورالعمل بانک مرکزی بر شاخص های مالی و مدیریت سود در بانکها. مطالعات حسابداری و حسابرسی، ۹(۳۴)، ۹۹-۱۲۰.

20. Cuong, N. M. (2019). Determinants Affecting Audit Quality. *International Journal of Government Auditing*, 46(3), 15-16.
21. Deangelo, L.E., 1981. Auditor size and audit quality. *J. Account. Econ.* 3 (3), 183-199.
22. Dimitras, A.I., Kyriakou, M.I., & Iatridis, G. (2015). Financial crisis, GDP variation and earnings management in Europe. *Research in International Business and Finance*, 34: 338-354.
23. *Econ.* ۳۲(۳)، ۴۴- ۵۵
24. Ewert, R., & Wagenhofer, A. (2019). Effects of increasing enforcement on financial reporting quality and audit quality. *Journal of accounting research*, 57(1), 121-168.
25. Financial Reporting Council (2006), Promoting audit quality, Discussion Paper, Financial.
26. Francis, J, K. Reichelt, and D. Wang. (2019). The pricing of national and city-specific reputations for industry expertise in the U.S. audit market. *The Accounting Review*, 80, 1, 113-136).

27. Francis, J. R. (2011). A framework for understanding and researching audit quality. *Auditing: A journal of practice & theory*, 30(2), 125-152.
28. Gaynor, L. M., Kelton, A. S., Mercer, M., & Yohn, T. L. (2016). Understanding the relation between financial reporting quality and audit quality. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 35(4), 1-22.
29. Gaynor, L. M., Kelton, A. S., Mercer, M., & Yohn, T. L. (2016). Understanding the relation between financial reporting quality and audit quality. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 35(4), 1-22.
30. Gibbins, M., 1984. Propositions about the psychology of professional judgment in public accounting. *J. Account. Res.* 22 (1), 103–125.
31. Grossy Farshi, M. T.; Mehryar, A. H.; and M. Ghazei Tabatabaei (2010). “Applying Neo Personality New Test and Investigating the Analysis of Features and Factor Structure among Iranian Students”, *Journal of Humanities of Al-Zahra University*, Vol. 11, No. 39, pp. 173- 198.
32. Hasan, S., Kassim, A. A. M., & Hamid, M. A. A. (2020). The impact of audit quality, audit committee and financial reporting quality: evidence from Malaysia. *International Journal of Economics and Financial Issues*, 10(5), 272.
33. Lobo, G. J., Xie, Y., & Zhang, J. H. (2018). Innovation, financial reporting quality, and audit quality. *Review of Quantitative Finance and Accounting*, 51(3), 719-749.
34. Lobo, G.L., Zhao, Y., 2013. Relation between audit effort and financial report misstatements: evidence from quarterly and annual restatements. *Account. Rev.* 88 (4), 1385–1412.
35. Mardessi, S. (2021). Audit committee and financial reporting quality: the moderating effect of audit quality. *Journal of Financial Crime*.
36. Ministry of Finance, 2019. China Certified Public Accountants Standard on Auditing No.1101: Overall Objectives of the Certified Public Accountants and the Basic Requirements for the Conduct of an Audit. Release No. 2019–005
37. Nwyanwu, L. A. (2017). Audit quality practices and financial reporting in Nigeria. *International Journal of Academic Research in Accounting, Finance and Management Sciences*, 7(2), 145-155.
38. Phan, T., Lai, L., Le, T., & Tran, D. (2020). The impact of audit quality on performance of enterprises listed on Hanoi Stock Exchange. *Management Science Letters*, 10(1), 217-224.
39. Pittman, J., Wang, L., Wu, D., 2019. Network Analysis of Audit Partner Rotation. Memorial University of Newfoundland, Working Paper220-229
40. Smith, G. (2005). Communication skills are critical for internal auditors. *Managerial Auditing Journal*.
41. Wedemeyer, P. D. (2010). A discussion of auditor judgment as the critical component in audit quality—A practitioner's perspective. *International Journal of Disclosure and Governance*, 7(4), 320-333.
42. Xiao, T., Geng, C., & Yuan, C. (2020). How audit effort affects audit quality: An audit process and audit output perspective. *China Journal of Accounting Research*, 13(1), 109-127.
43. Yang, M., Zhang, J., 2010. A study on the effect of experience and effort on audit judgment biases. *Nankai Bus. Rev.* 13 (2), 151–158 (in Chinese).
44. Zhang, J., Tang, X., Zeng, Y., 2017. Non-disclosure of audit fees and audit quality: evidence from auditor independence and perceived audit quality. *Account. Res.* 8, 88–93 (in Chinese)