

شناسایی و رتبه‌بندی عوامل موثر بر کیفیت حسابداری از دیدگاه گروه‌های درگیر با آن در ایران به روش تحلیل عاملی تاییدی

نوشین حکمی پور

استادیار، مرکز آموزش عالی فنی و مهندسی بوئین زهرا، گروه ریاضی، قزوین، ایران (نویسنده مسئول)
n.hakami@bzte.ac.ir

میترا قنبرزاده

استادیار، گروه پژوهشی بیمه‌های اشخاص، پژوهشکده بیمه، تهران، ایران
ghanbarzadeh@irc.ac.ir

تاریخ دریافت: ۱۴۰۱/۰۹/۲۹ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۱/۱۱/۱۹

چکیده

کیفیت حسابداری، یکی از موضوعات با اهمیت در حوزه حسابداری و بازار سرمایه است. بهبود کیفیت حسابداری، منجر به ارتقای کیفیت گزارش‌های مالی می‌شود که یکی از مهم‌ترین منابع اطلاعاتی در دسترس بازارهای سرمایه است. با توجه به این که حسابداری و اقتصاد دارای تاثیرات متقابل بر یکدیگرند، سطح کیفیت گزارش‌های حسابداری دارای تاثیرات اقتصادی است. بنابراین، کیفیت حسابداری و گزارش‌های مالی به عنوان یکی از مهم‌ترین موضوعات برای سرمایه‌گذاران و استفاده‌کنندگان از این گزارش‌ها محسوب می‌شود. لذا، مقاله حاضر به دنبال بررسی عوامل اثرگذار بر کیفیت حسابداری از دیدگاه گروه‌های درگیر با گزارش‌های حسابداری در محیط ایران است. جامعه آماری پژوهش، شامل گروه‌های عمده درگیر با گزارش‌های حسابداری شامل تهیه‌کنندگان، استفاده‌کنندگان و پژوهشگران اطلاعات حسابداری می‌باشد؛ که از این میان ۱۳۹ نمونه انتخاب شد. ابزار گردآوری داده‌ها، پرسش‌نامه است که روایی و پایایی آن بررسی و مورد تایید قرار گرفت. یافته‌های تحقیق حاکی از آن است که کیفیت حسابداری وابسته به سه دسته شاخص اصلی شامل: ویژگی‌های حسابرس، صاحب‌کار و موسسه حسابداری است. همچنین، از طریق مطالعه کتابخانه‌ای و مصاحبه با خبرگان، ۲۶ فاکتور جهت بررسی اثر این شاخص‌ها بر کیفیت حسابداری شناسایی و با استفاده از تحلیل عاملی تاییدی مرتبه دوم، تاثیر ۱۷ فاکتور مورد تایید قرار گرفت و میزان اثر هر عامل تعیین شد.

واژه‌های کلیدی: تحلیل عاملی تاییدی مرتبه دوم، کیفیت حسابداری، ویژگی‌های حسابرس، ویژگی‌های صاحب‌کار، ویژگی‌های موسسه حسابداری.

۱- مقدمه

با توجه به تاثیر کیفیت گزارش‌های حسابرسان بر بازارهای مالی، سرمایه‌گذاری، قیمت سهام و همچنین فرایند تصمیم‌گیری استفاده‌کنندگان، توجه بیشتر به قابلیت اعتماد گزارش‌های حسابداری که در این مقاله به عنوان کیفیت گزارش‌های حسابداری نامیده می‌شود، از اهمیت خاصی برخوردار است. امروزه به دلیل تغییرات مستمر در محیط کسب و کار، موسسات حسابداری باید به شکلی سازمان یافته و طی فرایندی مستمر به موضوع بهبود کیفیت حسابداری بپردازند. دنبال کردن کیفیت حسابداری، یک برنامه با خروجی قطعی نیست؛ بلکه، فرایندی است که اطمینان می‌دهد با بهبود عوامل کیفیت حسابداری در محیطی که حسابداری‌ها انجام می‌شود، کیفیت حسابداری نیز بهبود می‌یابد. کیفیت حسابداری و عوامل مؤثر بر آن از دیرباز مورد توجه و علاقه سرمایه‌گذاران، مدیران، تحلیلگران مالی، پژوهشگران و اعتباردهندگان بوده است. زیرا حسابداری با کیفیت بالا، از طریق بهبود قابلیت اتکا و افزایش اعتبار فرایند گزارشگری مالی، به سودمندی این فرایند و کارایی بازار مالی کمک نموده و علاوه بر آن که موجب اعتماد استفاده‌کنندگان، به اطلاعات می‌شود به اتخاذ تصمیمات مناسب برای تخصیص منابع توسط سرمایه‌گذاران، اعتباردهندگان و سایر دست‌اندرکاران بازار سرمایه منجر می‌شود (مولائی و همکاران، ۱۴۰۱).

رخدادهای جهانی از جمله بحران‌های اقتصادی منجر به پررنگ‌تر شدن نقش اساسی گزارش‌های مالی قابل اعتماد و با کیفیت شده است. این رخدادها، همچنین نشانگر اهمیت کیفیت حسابداری در دیگر جنبه‌ها و زمینه‌های گزارشگری مالی است (ایمانی برندق و همکاران، ۱۳۹۵). گزارش‌های مالی یکی از مهم‌ترین منابع اطلاعاتی هستند که هدف آن‌ها فراهم کردن اطلاعات لازم برای تصمیم‌گیری‌های اقتصادی بوده و بخش اعظمی از نیاز اطلاعاتی بازار سرمایه را تأمین می‌کند. که از اهداف عمده آن، فراهم آوردن اطلاعات لازم برای تصمیم‌گیری اقتصادی استفاده‌کنندگان، در خصوص ارزیابی عملکرد و توانایی سودآوری بنگاه اقتصادی است. زمانی که مشارکت‌کنندگان بازار سرمایه، اطلاعات گزارشگری مالی را دریافت می‌کنند؛ به طور معمول از آن اطلاعات به همراه سایر اطلاعات موجود برای انجام یک قضاوت (برای مثال درباره احتمال ریسک ورشکستگی یا شکاف بین یک نتیجه و پیش‌بینی)، یا یک تصمیم‌گیری (برای مثال در کجا و چه مبلغی سرمایه‌گذاری شود) استفاده می‌کنند. بنابراین، مشخص است که اطلاعات گزارشگری مالی، پشتوانه قضاوت‌ها و تصمیمات سرمایه‌گذاران است و کیفیت اطلاعات در گزارشگری مالی منجر به تصمیمات با کیفیت‌تری می‌شود (عزیزپور شیرسوار، ۱۳۹۵).

می‌توان گفت هر چه گزارش‌های حسابداری با کیفیت‌تر و کارتر باشند، به استفاده‌کنندگان، این اطمینان را می‌بخشند که اطلاعات موجود در گزارش‌های مالی به طور منصفانه و اطمینان بخش ارائه شده است. بنابراین، کیفیت حسابداری، یکی از موضوعات با اهمیت در حوزه حسابداری و بازار سرمایه است. بر این اساس، با توجه به اهمیت کیفیت حسابداری از ابعاد مختلف، پژوهش حاضر به دنبال شناسایی عوامل مؤثر بر کیفیت حسابداری، از دیدگاه گروه‌های عمده درگیر با این گزارش‌ها، شامل حسابرسان، تهیه‌کنندگان، استفاده‌کنندگان و پژوهشگران اطلاعات حسابداری است تا با شناسایی این عوامل و تقویت آن‌ها، موجب ارتقای کیفیت حسابداری شود. از آن‌جا که کیفیت، یک امر نسبی بوده و از محیطی به محیط دیگر متفاوت است و بر اساس نیازهای استفاده‌کننده تعیین می‌شود؛ طبیعی است که نیازهای استفاده‌کننده ایرانی، با نیازهای استفاده‌کنندگان خارجی متفاوت باشد. از این رو، در این مقاله شناسایی و رتبه‌بندی عوامل مؤثر بر کیفیت حسابداری، در محیط اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی ایران مورد بررسی قرار می‌گیرد. به منظور احصای عوامل مؤثر بر کیفیت حسابداری از روش مطالعه کتابخانه‌ای استفاده خواهیم کرد و با استفاده از مقالات، کتب و گزارش‌های داخلی و خارجی موجود در این زمینه، این عوامل را شناسایی و دسته‌بندی می‌کنیم. سپس، با استفاده از مطالعه میدانی به رتبه‌بندی این شاخص‌ها پرداخته و در نهایت با استفاده از تحلیل عاملی، مدل پژوهش را مورد ارزیابی قرار خواهیم داد.

نواوری تحقیق حاضر در این است که در اغلب بررسی‌های صورت گرفته در این زمینه فقط تاثیر ۳ یا ۴ فاکتور را که اغلب مربوط به ویژگی‌های موسسات حسابداری می‌باشند، بر کیفیت حسابداری مورد بررسی قرار دادند و از روش آزمون فرض برای بررسی تاثیر یا عدم تاثیر هر فاکتور استفاده کردند؛ ولی در این مقاله تاثیر سه دسته کلی از عوامل، شامل ۱- عوامل مربوط به ویژگی‌های حسابرسان، ۲- عوامل مربوط به ویژگی‌های استفاده‌کنندگان و ۳- عوامل مربوط به ویژگی‌های شرکت یا موسسه حسابداری، بر کیفیت حسابداری از طریق تحلیل عاملی مورد بررسی قرار گرفت. همچنین، جامعه آماری مورد بررسی در سایر مقالات مرتبط، محدود به جامعه حسابداران می‌باشد. در حالی که در مقاله حاضر جامعه آماری شامل: ۱- حسابداران، نماینده تهیه‌کنندگان اطلاعات حسابداری، ۲- صاحب‌کاران، نماینده استفاده‌کنندگان اطلاعات حسابداری و ۳- اساتید دانشگاه و اعضای هیئت علمی، پژوهشگران حوزه حسابداری می‌باشد. از محدودیت‌های تحقیق نیز می‌توان به دشواری دستیابی به ذینفعان اصلی به ویژه استفاده‌کنندگان جهت

پاسخگویی به سؤالات تحقیق اشاره نمود که بر این اساس، جمع‌آوری داده‌ها از طریق پرسشنامه زمان‌بر گردید. ساختار مقاله به این صورت سازمان‌دهی شده است. بخش ۲، به مرور مبانی نظری و پیشینه تحقیق پرداخته است. در بخش ۳، روش تحقیق ارائه شده است. بخش ۴ به تجزیه و تحلیل اطلاعات مستخرج از پرسشنامه پرداخته و در پایان، در بخش ۵، نتیجه‌گیری بیان شده است.

۲- مبانی نظری و پیشینه پژوهش

۲-۱- مبانی نظری

اغلب فعالیت‌های انسانی در یک جامعه، نتایج اقتصادی قابل مشاهده‌ای دارند. روابطی که انسان‌ها در یک سطح فردی یا سازمانی برقرار می‌کنند، نوعاً به یک اثر قابل شناسایی به شکل مزایای اقتصادی و هزینه‌های مربوطه منجر می‌شوند. وقتی چنین رابطه‌ای منجر به توالی شک و تردید، عدم اطمینان رسیدگی و تأیید، اعتماد و آرامش و تصمیم‌گیری و عمل می‌شود، به فرایندی خاص نیاز است تا با بررسی و رسیدگی به این فعالیت‌های اقتصادی و تأیید آن‌ها، ضمن کمک به کنترل ریسک اقتصادی، امکان تصمیم‌گیری‌ها و اقدامات اقتصادی عقلایی را در روابط اقتصادی فراهم آورد. در حقیقت، رسیدگی‌ها و گزارش‌های حسابرسی در اقتصاد باعث می‌شوند استفاده کنندگان این گزارش‌ها، امکان اتخاذ تصمیم‌گیری‌های صحیح‌تری را به دست آورده و درک مناسب‌تر و آگاهانه‌تری را برای آنان ایجاد می‌نماید. بنابراین، می‌توان ادعان داشت که گزارش‌های حسابرسی، امکان ارتقای کیفیت گزارش‌های مالی را فراهم آورده و موجب کاهش تضادهای قراردادی می‌شود، اما این استدلال در نبود شاخص‌هایی که تعیین‌کننده کیفیت این گزارش‌ها و سنجش‌ها جهت ارزیابی آن‌ها باشند، موجب انحصاری عمل کردن سازمان گزارش‌دهنده به صورت عرضه‌کننده اطلاعات و تحریف اطلاعات به بالاترین قیمت پیشنهاددهنده (اخذ مبالغی در ازای تحریف اطلاعات) می‌گردد (مولائی و همکاران، ۱۴۰۱).

در مورد کیفیت حسابرسی، تعریفی فراگیر و مورد پذیرش عموم وجود ندارد چرا که دارای مفهومی چند وجهی است و عوامل مستقیم و غیرمستقیم متعددی به روی آن اثر می‌گذارد. ذینفعان درک متفاوتی از سطح کیفیت حسابرسی دارند که آن درک، به میزان زیادی به آشنایی آن‌ها با گزارش‌های حسابرسی و کار حسابرسی و صورت‌های مالی بستگی دارد. یکی از متداول‌ترین تعریف‌ها درباره کیفیت حسابرسی، تعریفی است که

توسط دی آنجلو^۱ در سال ۱۹۸۱ ارائه شده است. او کیفیت حسابرسی را این گونه تعریف کرده است: "ارزیابی (استنباط) بازار از احتمال این که حسابرس ۱- موارد تحریفات با اهمیت در صورت‌های مالی و یا سیستم حسابداری صاحب کار را کشف کنید، و ۲- تحریف با احتمال این که حسابرس موارد تحریفات با اهمیت کشف شده را گزارش دهد." احتمال این که حسابرس موارد تحریفات با اهمیت را کشف کند به شایستگی حسابرسی، و احتمال این که حسابرس موارد تحریفات با اهمیت کشف شده را گزارش کند، به استقلال حسابرسی بستگی دارد. تعریف دی آنجلو، از کیفیت واقعی حسابرسی مبتنی بر برداشت استفاده‌کنندگان یا به اصطلاح، استنباط بازار از کیفیت حسابرسی است. استفاده از این تعریف در بیان کیفیت واقعی حسابرسی با این فرض اساسی صورت می‌گیرد که برداشت از کیفیت حسابرسی، منعکس کننده کیفیت واقعی حسابرسی است. شوئر^۲ در سال ۲۰۰۰ تعریف دی آنجلو از کیفیت حسابرسی، بدون تفکیک آن به کیفیت واقعی حسابرسی و برداشت از کیفیت حسابرسی، را پذیرفته است (ایمانی برندق و همکاران، ۱۳۹۵). در بسیاری از مطالعات حسابداری و مالی، کیفیت گزارشگری مالی، میزان صداقت مدیران در ارائه اطلاعات منصفانه و حقیقی برای تصمیم‌گیرندگان تعریف شده است (نوری فرد و چناری بوکت ۱۳۹۵).

گزارش‌های حسابرسی و مالی، محصول نهایی فرایند تهیه این گزارش‌ها هستند. فرایند گزارشگری مالی و حسابرسی شامل ایجاد، انتشار، اطمینان‌بخشی و استفاده از اطلاعات مالی توسط استفاده‌کنندگان از این گزارش‌ها است و حوزه آن از اجرای استانداردهای گزارشگری مالی برای تهیه گزارش‌های مالی شروع می‌شود و تا اطمینان‌بخشی، انتشار و استفاده از آن‌ها گسترش می‌یابد. استفاده‌کنندگان برای قضاوت و تصمیم‌گیری در بازار سرمایه و ارزیابی مفاد قراردادی و مباشرت مدیریت، نیاز به اطلاعات سودمند دارند. سودمندی اطلاعات، اشاره به مفهوم "کیفیت اطلاعات" دارد. کیفیت گزارشگری مالی نیز یک مورد خاص از کیفیت اطلاعات است (فرانسیس و همکاران، ۲۰۰۶). کیفیت گزارشگری مالی به این معناست که تا چه اندازه گزارش‌های مالی، اقتصاد زیربنایی شرکت را به طور منصفانه نشان می‌دهند (دی فوند و ژانگ، ۲۰۱۴). کیفیت حسابرسی بخشی از کیفیت گزارشگری مالی است، زیرا حسابرسی با کیفیت بالا، قابلیت اتکا به گزارش‌های مالی را افزایش می‌دهد. این افزایش قابلیت اتکا به واسطه اعتباربخشی بیشتر درباره منصفانه بودن صورت‌های مالی در انعکاس

² Schauer

¹ DeAngelo

نکردن روی عوامل مؤثر بر ویژگی های کیفیت اطلاعات حسابداری باشد (هرات و البرقی، ۲۰۱۷). کمیته تدوین استانداردهای حسابداری مالی، نیز نگران مشارکت نکردن استفاده‌کنندگان در تدوین استانداردهاست، به خصوص اگر ترجیح‌های آن‌ها متفاوت از ارجحیت‌های حساب‌رسان و تهیه‌کنندگان باشد (امیرآزاد و همکاران ۱۳۹۷). درک این مسئله باعث می‌شود اطلاعات مفیدی متناسب با نیاز هر گروه از تصمیم‌گیرندگان اطلاعات مالی ارائه یابد و میزان به‌کارگیری از هر عامل با توجه به نوع استفاده‌کننده اطلاعات حسابداری مشخص شود. سازوکارهای درونی و بیرونی ناظر بر کیفیت حسابرسی و گزارشگری مالی در کشورهای مختلف بر اساس شرایط اقتصادی، سیاسی، اجتماعی و فرهنگی حاکم بر آن‌ها شکل می‌گیرد و کشور ایران نیز از این قاعده مستثنا نیست. در ایران تدوین اصول و ضوابط حسابداری و گزارشگری مالی عمدتاً بر اساس استانداردهای بین‌المللی حسابداری است. سازمان بورس و اوراق بهادار کشور نیز الزامات گزارشگری اضافی برای شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس را تعیین می‌کند. به نظر می‌رسد انجام پژوهشی در ایران برای کشف و شناسایی عوامل و سازوکارهای بیرونی حاکم بر کیفیت حسابرسی و گزارشگری مالی، علاوه بر گشایش چشم انداز جدید در مورد پژوهش‌های حسابرسی و گزارشگری مالی، زمینه لازم برای ارتقای کیفیت حسابرسی و گزارشگری مالی را فراهم می‌سازد. با توجه به مطالب عنوان شده، پرسش اصلی پژوهش این طور مطرح می‌شود که عوامل مؤثر بر کیفیت حسابرسی و گزارشگری مالی از دیدگاه گروه‌های مختلف مرتبط با این گزارش‌ها کدام است.

۲-۲- پیشینه پژوهش

به منظور شناخت مفاهیم و ابعاد مختلف کیفیت حسابرسی، مطالعات گوناگونی توسط محققین انجام شده است تا رابطه بین کیفیت حسابرسی و متغیرهای دیگر کشف شود. با توجه به هدف پژوهش حاضر، مبنی بر شناسایی و رتبه‌بندی عوامل مؤثر بر کیفیت حسابرسی، در ادامه به پژوهش‌های مشابه در این حوزه اشاره می‌شود. لازم به ذکر است که مقاله حاضر، از جنبه روش تحلیل، جامعه آماری مورد بررسی، شرایط محیط مورد بررسی، عوامل شناسایی شده و جامعیت پژوهش، با مقالات مشابه متفاوت است.

جری^۱ و مایکل^۲ (۲۰۰۹)، ارتباط حجم کاری بالای موسسات حسابرسی و کیفیت حسابرسی را بررسی کردند. نتایج حاکی از این است که حجم کاری بالا، کیفیت حسابرسی بالایی

شرایط اقتصادی شرکت ایجاد می‌شود. باید به این نکته توجه داشت که کیفیت حسابرسی، تنها زیر مجموعه کیفیت گزارشگری مالی نیست. کیفیت گزارشگری مالی تحت تأثیر کیفیت صورت‌های مالی قبل از حسابرسی که جزء ورودی‌های فرآیند حسابرسی هستند، نیز می‌باشد. کیفیت حسابرسی از جنبه‌های مختلف حائز اهمیت است. از یک سو، با توجه به این که حسابداری و اقتصاد دارای تأثیرات متقابل بر یکدیگرند، سطح کیفیت گزارش‌های حسابداری دارای تأثیرات اقتصادی است. کیفیت گزارشگری مالی سبب پیش‌بینی بهتر جریان‌های نقدی آتی شرکت برای سرمایه‌گذاران و سایر استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی می‌شود. در واقع، زمانی که مشارکت‌کنندگان بازار سرمایه اطلاعات گزارشگری مالی حسابرسی را دریافت می‌کنند، به طور معمول از آن اطلاعات به همراه سایر اطلاعات موجود برای انجام یک قضاوت (برای مثال درباره احتمال ریسک ورشکستگی یا شکاف بین یک نتیجه و پیش‌بینی)، یا یک تصمیم‌گیری (برای مثال در کجا و چه مبلغی سرمایه‌گذاری شود) استفاده می‌کنند. بنابراین، مشخص است که اطلاعات گزارش‌های حسابرسی و مالی، پشتوانه قضاوت‌ها و تصمیمات سرمایه‌گذاران است و کیفیت اطلاعات در گزارشگری مالی منجر به تصمیمات با کیفیت‌تری می‌شود (عزیزپور شیرسوار، ۱۳۹۵). از سوی دیگر، حسابرسی با کیفیت، بخش مهم کنترل به نظارت و بازرسی زیربنایی سازمانی و یک فعالیت مهم مبتنی بر منافع عمومی است که اطمینان می‌بخشد اطلاعات موجود در گزارش‌های مالی به طور منصفانه و اطمینان بخش ارائه شده است. بنابراین، کیفیت حسابرسی مهم‌ترین موضوع برای تدوین استانداردهای حسابرسی محسوب می‌شود.

به دلیل تغییرات مستمر در محیط کسب‌وکار، موسسات حسابرسی باید به شکلی سازمان یافته و طی فرایندی مستمر به موضوع بهبود کیفیت حسابرسی بپردازند. در این راستا، ضروری است عوامل تعیین‌کننده در کیفیت گزارش‌های حسابرسی از دید ذینفعان مختلف شناسایی شوند. به طور مثال، تصمیم‌گیرندگان یا استفاده‌کنندگان مختلف بر اساس تجربه، وزن‌های مختلفی به ویژگی‌های کیفیت گزارشگری حسابرسی و مالی می‌دهند و حساب‌رسان و تهیه‌کنندگان ممکن است بر اهمیت بالقوه‌ای که استفاده‌کنندگان به ویژگی‌های کیفیت گزارشگری حسابرسی و مالی می‌دهند، توجه نکنند. تفاوت بین گروه‌های مختلف به این دلیل اهمیت دارد که توافق نکردن روی سیاست انتخاب روش‌های حسابداری ممکن است ناشی از توافق

² Michael

¹ Jere

را ایجاد می‌کند. فردیناند^۱ و همکاران (۲۰۰۹)، تاثیر دوره تصدی حسابرس و تخصص در صنعت حسابرس را بر روی کیفیت سود بررسی کردند. آن‌ها دریافتند که هرگاه تخصص در صنعت حسابرس بیشتر و دوره تصدی حسابرس طولانی‌تر باشد، کیفیت سود، بالاتر خواهد بود. هاردیس^۲ و همکاران (۲۰۱۰)، اهمیت تیم حسابرسی و خصوصیات شریک حسابرسی را به عنوان درک صاحب‌کاران از کیفیت حسابرسی مورد بررسی قرار دادند. گای^۳ و همکاران (۲۰۱۰) تأثیر ویژگی‌های کیفیت حسابرسی مربوط به حسابرس و ارتباط حسابرس صاحب‌کار بر هزینه سرمایه شرکت را بررسی کردند. آن‌ها دریافتند که اندازه حسابرس، تخصیص صنعت، دوره تصدی، و نوع اظهارنظر حسابرس، عوامل مهم تعیین کننده کیفیت حسابرسی هستند. دمرجیان^۴ و همکاران (۲۰۱۲)، رابطه بین کیفیت گزارشگری مالی و توانایی مدیریت را با استفاده از رگرسیون چند متغیره بررسی کردند. آن‌ها به این نتیجه رسیدند که کیفیت گزارشگری مالی با توانایی مدیریت رابطه مثبت دارد. زیوئن^۵ (۲۰۱۱) ارتباط ویژگی‌های هیئت مدیره و کیفیت بالای حسابرسی را بررسی کرد. در این مطالعه حق الزحمه حسابرسی به عنوان نماینده‌ای برای کیفیت حسابرسی در نظر گرفته شده است. نتایج نشان می‌دهد که استقلال هیئت مدیره، تنوع جنسیت هیئت مدیره و تلاش‌های هیئت مدیره، ارتباط مثبت معناداری با حق الزحمه حسابرسی دارد. اما اندازه هیئت مدیره، ارتباط منفی معناداری با حق الزحمه‌های حسابرسی دارد. آکجو و باباتوند (۲۰۱۷)، در پژوهشی به بررسی رابطه حاکمیت شرکتی و کیفیت گزارشگری مالی با استفاده از رگرسیون چند متغیره در نیجریه پرداختند. آن‌ها در نهایت نشان دادند حاکمیت شرکتی، کیفیت گزارشگری مالی را افزایش می‌دهد. نینگتیرا^۶ و شونهاجی^۷ (۲۰۱۸)، در پژوهشی به بررسی تاثیر هزینه‌های سیاسی، ریسک دعاوی حقوقی، قوانین حمایت از سرمایه‌گذار، نسبت بدهی به حقوق صاحبان سهام بر کیفیت گزارشگری مالی با وارد کردن کمیته حسابرسی به عنوان متغیر تعدیل‌گر پرداختند. یافته‌های آن‌ها بر اساس برآورد رگرسیون چند متغیره نشان می‌دهد هزینه‌های سیاسی و ریسک دعاوی حقوقی، بر کیفیت گزارشگری مالی تاثیر نمی‌گذارد، ولی قوانین حمایت از سرمایه‌گذار و نسبت بدهی به حقوق صاحبان سهام، بر کیفیت گزارشگری مالی تاثیرگذار است. نتایج همچنین نشان داد کمیته حسابرسی ارتباط بین نسبت بدهی به حقوق صاحبان سهام، ریسک دعاوی حقوقی و قوانین

حمایت از سرمایه‌گذار با مدیریت واقعی سود را تعدیل می‌کند؛ ولی ارتباط بین هزینه‌های سیاسی و مدیریت واقعی سود را تعدیل نمی‌کند. آکار^۸ (۲۰۲۲) به بررسی این موضوع می‌پردازد که آیا کیفیت گزارشگری مالی مشتریان حسابرسی بیشتر تحت تأثیر فرهنگ ملی کشور اصلی یک مؤسسه حسابرسی مادر بین‌المللی است یا فرهنگ ملی کشور میزبان شرکت‌های وابسته آن. نتایج نشان می‌دهد که فرهنگ ملی کشور اصلی شرکت مادر نسبت به فرهنگ ملی کشور وابسته خارجی تأثیر معناداری بر مدیریت سود دارد. یافته‌ها همچنین از فرضیه همگنی در ارتباط بین شرکت‌های مادر بین‌المللی و شرکت‌های وابسته به آن‌ها حمایت می‌کنند. هسو^۹ و یانگ^{۱۰} (۲۰۲۲)، تاثیرگذاری کووید ۱۹ بر کیفیت گزارشگری مالی شرکت‌ها و اثر حاکمیت شرکتی را مورد بررسی قرار دادند. نتایج نشان می‌دهد که کیفیت گزارشگری مالی شرکت‌ها در طول همه‌گیری پایین‌تر بوده است. به طور خاص، شرکت‌ها از طریق فعالیت‌های واقعی در طول همه‌گیری، درگیر مدیریت درآمد بیشتری شده‌اند و هیئت مدیره بزرگتر به کاهش تأثیر منفی کووید ۱۹ بر کیفیت گزارشگری مالی کمک می‌کند.

حساس یگانه و جعفری (۱۳۸۴) گزارش‌های حسابرسی انجام شده توسط اعضای جامعه حسابداران رسمی و ۱۶۷ حسابدار رسمی را بررسی کردند. یافته‌ها نشان دادند که اندازه مؤسسه حسابرسی، قوانین و تخصص‌گرایی حسابرسان بر کیفیت حسابرسی موثر است. حساس یگانه و آذین‌فر (۱۳۸۹) رابطه اندازه مؤسسه و کیفیت حسابرسی را مورد بررسی قرار دادند. تحلیل‌های آماری صورت گرفته در این پژوهش مبین رابطه معنادار و معکوس کیفیت حسابرسی و اندازه مؤسسه حسابرس بود. ایمانی برندق و همکاران (۱۳۹۵) عوامل اثرگذار بر کیفیت حسابرسی را از دیدگاه حسابداران رسمی، مورد بررسی قرار دادند. آن‌ها در نظر گرفتند که به لحاظ مفهومی کیفیت حسابرسی دارای سه جنبه مختلف شامل: ۱- داده‌ها، ۲- ستاده‌ها و ۳- عوامل محتوایی است. یافته‌های این تحقیق حاکی از آن است که از بین عوامل ورودی، عوامل تجربه حسابرس و اجرای کار؛ از بین عوامل خروجی، وجود کنترل‌های داخلی و از بین عوامل محیطی، وجود حاکمیت شرکتی، بیشترین اثر را بر افزایش کیفیت حسابرسی داشته‌اند. عزیزپور شیرسوار (۱۳۹۵)، در پژوهشی با عنوان ارتباط بین کیفیت حسابرسی و کیفیت گزارشگری مالی، با هدف مطالعه چندی از پیامدهای اقتصادی

⁶ Ningitas

⁷ Shonhadji

⁸ Acar

⁹ Hsu

¹⁰ Yang

¹ Ferdinand

² Hardies

³ Guy

⁴ Demerjian

⁵ Xuewen

موجود، و همچنین استفاده از نظرات اساتید متخصص در این زمینه به عنوان جامعه خبره، شاخص‌های کیفیت حسابرسی شناسایی گردید. بر اساس مطالعات کتابخانه‌ای صورت گرفته و مشورت با خبرگان و اساتید خبره در علم حسابداری، دریافتیم که کیفیت حسابرسی دارای سه جنبه مختلف شامل: ۱- عوامل مربوط به ویژگی‌های حسابرس، ۲- عوامل مربوط به ویژگی‌های استفاده‌کنندگان و ۳- عوامل مربوط به ویژگی‌های شرکت یا موسسه حسابرسی است. سپس با استفاده از الگوی استخراج شده، بخش کمی آغاز و فرضیه‌سازی انجام گرفت تا مولفه‌های شناسایی شده در بخش کیفی، به صورت کمی نیز مورد ارزیابی قرار گیرند. به این صورت تاثیر مولفه‌های شناسایی شده به صورت به روش‌های کمی نیز مورد تایید قرار گیرند و میزان اثر هر یک بر کیفیت حسابرسی، تعیین شود. در این مقاله، برای رسیدن به هدف بخش کمی، از تحلیل عاملی تأییدی استفاده شده است.

با توجه به اینکه اصول و قواعد حاکم بر کیفیت گزارش‌های حسابرسی بازتاب تعامل بین سه گروه عمده تهیه‌کنندگان اطلاعات حسابداری، استفاده‌کنندگان اطلاعات حسابداری و پژوهشگران است و گزارش‌های مالی سالانه، حاصل کنش و تقابل بین عملکرد این گروه‌ها است. بر این اساس و برای دستیابی به اهداف پژوهش، جامعه آماری پژوهش از این سه گروه تشکیل می‌شود. با توجه به گستردگی حجم جامعه آماری برای انتخاب نمونه آماری اعضای شاخص و در دسترس هر یک از این سه گروه به عنوان نمایندگان این سه گروه به ترتیب: ۱- حسابداران، نماینده تهیه‌کنندگان اطلاعات حسابداری، ۲- صاحب‌کاران، سرمایه‌داران، سرمایه‌گذاران و ...، نماینده استفاده‌کنندگان اطلاعات حسابداری و ۳- اساتید دانشگاه و اعضای هیئت علمی، پژوهشگران حسابداری فرض شده‌اند.

در این راستا، با توجه به هدف پژوهش، از روش نمونه‌گیری تصادفی ساده برای جمع‌آوری داده‌ها استفاده شده است. جهت محاسبه حجم نمونه از فرمول کوکران برای حجم جامعه نامحدود، استفاده گردید که بر این اساس حجم نمونه برابر با ۱۳۹ نفر تعیین شد که با پیگیری‌های فراوان، پس از پر شدن ۱۳۹ پرسش‌نامه، روند جمع‌آوری داده‌ها متوقف شد.

پرسش‌نامه طراحی شده در این تحقیق از نوع بسته است و جهت تدوین پرسش‌نامه از طیف لیکرت پنج گزینه‌ای که یکی از رایج‌ترین مقیاس‌های اندازه‌گیری پاسخ‌های بسته به شمار می‌رود، استفاده شده است. نحوه امتیازدهی به پاسخ‌ها شامل (کاملاً مخالفم، مخالفم، تاحدودی، موافقم، کاملاً موافقم و اعداد ۱ تا ۵) است. پرسش‌نامه تحقیق حاضر دارای دو بخش سئوالات عمومی و اختصاصی است. در بخش سئوالات عمومی، ۴ سوال

خدمات حسابرسی در ایران، به بررسی ارتباط بین کیفیت حسابرسی و کیفیت گزارشگری مالی پرداخت. یافته‌ها نشان داد، بین کیفیت حسابرسی و کیفیت گزارشگری مالی ارتباط قوی، مثبت و معناداری وجود دارد. بدین ترتیب، افزایش کیفیت حسابرسی، موجب افزایش کیفیت گزارشگری مالی می‌شود. امیرآزاد و همکاران (۱۳۹۷)، به ارائه الگوی مفهومی عوامل مؤثر بر کیفیت گزارشگری مالی با استفاده از روش پژوهش کیفی و با رویکرد مبتنی بر نظریه‌پردازی زمین‌بنیان پرداختند. این الگوی مفهومی در نهایت نشان داد که افزایش کیفیت گزارشگری مالی، پیامدهای مثبتی هم در داخل شرکت، هم در بازار سرمایه و هم در کل اقتصاد دارد. قلی‌پور و همکاران (۱۴۰۰) به بررسی ارتباط بین کیفیت حسابرسی و مدیریت سود در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداختند. نتایج نشان داد که رابطه مثبت و معناداری بین اندازه و استقلال حسابرس با مدیریت سود وجود دارد. علوی و وکیلی‌فرد (۱۴۰۰) به بررسی تأثیر اندازه موسسه بر کیفیت حسابرسی در مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران پرداختند. نتایج نشانگر وجود رابطه مثبت معنادار بین اندازه شرکت و کیفیت حسابرسی بود. بخشی و همکاران (۱۴۰۱) به بررسی تاثیر فشار زمانی حسابرس بر کیفیت حسابرسی و کیفیت سود با تاکید بر نقش تعدیلی استرس کاری حسابرسان پرداختند. آن‌ها دریافتند که استرس کاری حسابرسان باعث تشدید ارتباط منفی فشار زمانی حسابرس و کیفیت حسابرسی می‌گردد. خورشید و همکاران (۱۴۰۱) تاثیر کیفیت حسابرسی و گزارشگری مالی را بر ارزش آفرینی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران مورد بررسی قرار دادند. آن‌ها دریافتند که مدیریت استانداردهای حسابداری، کیفیت گزارشگری مالی و کیفیت حسابرسی بر ارزش افزوده اقتصادی و ارزش افزوده بازار تاثیر معنی داری دارند. سلیمانی امیری و همکاران (۱۴۰۱) رابطه بین کیفیت حسابرسی و بازده سهام رشدی و ارزشی را مورد بررسی قرار دادند. طی این بررسی وجود رابطه معنادار بین این دو تایید شد. همچنین، مولائی و همکاران (۱۴۰۱) با رویکرد اکتشافی و با استفاده از روش نظریه داده بنیاد به ارائه الگوی مفهومی عوامل مؤثر بر کیفیت حسابرسی پرداختند.

۳- روش تحقیق

تحقیق حاضر از نظر روش شناسی، یک تحقیق آمیخته متوالی اکتشافی است و دارای دو بعد کیفی و کمی می‌باشد. در بخش اول، هدف شناسایی مولفه‌های کیفیت حسابرسی است، برای این هدف از روش کیفی استفاده گردید، بدین صورت که ابتدا با بهره‌گیری از روش کتابخانه‌ای و مطالعه مقالات و مستندات

دست می‌آید. هرگاه تحلیل عاملی روی یک ماتریس همبستگی صورت گیرد، آزمون‌هایی که تحت تاثیر عوامل خاصی قرار گرفته‌اند، دارای بار عاملی بالا در آن عامل هستند. نتایج روایی صوری نیز نشان داد، پرسش‌نامه حاضر از نظر مناسب بودن گویه‌ها، هدف مورد نظر را تحقق بخشیده است. در این پژوهش، برای اطمینان از پایایی پرسش‌نامه‌های توزیع شده از ضریب آلفای کرونباخ و پایایی ترکیبی استفاده شد که برای محاسبه مقدار آن، پرسش‌نامه در اختیار یک نمونه مقدماتی ۳۰ نفره قرار داده شد و از نتایج آن برای محاسبه ضریب آلفای کرونباخ استفاده شد. مقدار ضریب آلفای کرونباخ برای کل پرسش‌نامه برابر با ۰/۹۰۱ است که نشان از پایایی پرسش‌نامه در سطح مطلوبی دارد. این امر نشان‌دهنده این است که پرسشنامه طراحی شده از هماهنگی درونی خوبی برخوردار است و به نتایج حاصل از آن، به خوبی می‌توان اعتماد کرد. همچنین ضریب آلفای کرونباخ به تفکیک برای سوالات مربوط به ارزیابی سه شاخص اصلی شناسایی شده نیز در جدول ۱ ارائه شده است که که همگی آن‌ها بالاتر از مقدار ۰/۷ بوده و لذا پایایی سوالات مرتبط به هر شاخص در حد مطلوبی قرار داشته و در نتیجه می‌توان از بابت همبستگی درونی آن‌ها نیز مطمئن گردید.

جدول ۱- ضرایب آلفای کرونباخ مربوط به هر شاخص

شاخص	تعداد سوالات	ضریب آلفای کرونباخ
ویژگی‌های حسابر	۱۲	۰/۸۰۱
ویژگی‌های صاحب‌کاران	۷	۰/۸۰۲
ویژگی‌های موسسه	۷	۰/۸۰۷

۴- تجزیه و تحلیل یافته‌ها

همان‌طور که در روش تحقیق ذکر شد، به منظور ارزیابی و اعتبارسنجی فاکتورهای تاثیرگذار بر کیفیت حسابرسی، پرسشنامه‌ای تهیه شده تا میزان اهمیت و اولویت این عوامل را مشخص کنند. این پرسشنامه دارای بخش‌های مختلفی از جمله ویژگی‌های حسابر، ویژگی‌های صاحبان کار و ویژگی‌های مؤسسه است که در هر کدام، میزان اهمیت (بر اساس طیف لیکرت ۵ تایی از خیلی کم تا خیلی زیاد) آن‌ها مورد پرسش قرار گرفته است که پس از تهیه، در اختیار اصحاب حوزه حسابداری و حسابرسی به ویژه مدیران و کارشناسان فعال در این حوزه قرار گرفت تا نظرات خود را اعلام کنند که در نهایت، این پرسشنامه توسط ۱۳۹ نفر تکمیل گردیده است. در ادامه، به بررسی آمار توصیفی پاسخگویان به این پرسشنامه و سپس، تحلیل‌های آماری مربوطه خواهیم پرداخت.

شامل: جنسیت، رشته تحصیلی، آخرین مدرک تحصیلی و شغل وجود دارد و در بخش سئوالات تخصصی، ۲۶ سوال، برای بررسی عوامل موثر بر کیفیت حسابرسی طراحی شد.

یافته‌های تحقیق در بخش مطالعات کتابخانه‌ای و بهره‌مندی از نظر خبرگان، منجر به شناسایی سه شاخص اصلی برای بررسی بعد کیفیت حسابرسی شد. این سه شاخص اصلی عبارتند از: ویژگی‌های حسابر، ویژگی‌های استفاده کنندگان/صاحبکار و ویژگی‌های موسسه. برای بررسی هر شاخص از سئوالاتی که در این جا به آن‌ها گویه گفته می‌شوند، استفاده می‌شود. گویه‌های در نظر گرفته شده برای بررسی شاخص ویژگی‌های حسابر، به همراه نمادشان عبارتند از: ۱- شهرت حسابر (F_6)، ۲- رعایت الزامات و استانداردهای حرفه‌ای توسط حسابر (F_7)، ۳- رعایت الزامات اخلاقی توسط حسابر (F_8)، ۴- استقلال حسابر (F_9)، ۵- تجربه، دانش و کارایی حسابر (F_{10})، ۶- تحصیلات حسابر (F_{11})، ۷- استفاده از تکنولوژی‌های جدید توسط حسابر (F_{12})، ۸- حق الزحمه حسابر (F_{13})، ۹- مقررات مربوط به منابع انسانی (F_{14})، ۱۰- شناخت از صنعت صاحب‌کار (F_{15})، ۱۱- نظارت مناسب توسط حسابر (F_{16}) و ۱۲- مستندسازی مناسب توسط حسابر (F_{17}). گویه‌های در نظر گرفته شده برای بررسی شاخص ویژگی‌های صاحبکار، عبارتست از: ۱- توان مالی صاحب‌کار (F_{18})، ۲- ارائه امکانات توسط صاحب‌کار (F_{19})، ۳- انجام وظایف حرفه‌ای صاحب‌کار (F_{20})، ۴- صلاحیت اخلاقی حرفه‌ای صاحب‌کار و کارکنانش (F_{21})، ۵- گستردگی استفاده کنندگان (F_{22})، ۶- دانش مدیران صاحب‌کار (F_{23}) و ۷- وجود کنترل داخلی صاحب‌کار (F_{24}) و در نهایت گویه‌های در نظر گرفته شده برای بررسی شاخص مربوط به ویژگی‌های موسسه شامل ۱- اندازه موسسه حسابرسی (F_{25})، ۲- وجود نرخ پایینی از دعاوی حقوقی و دادخواهی در موسسه حسابرسی (F_{26})، ۳- تاثیر قدمت موسسه حسابرسی (F_{27})، ۴- امتیاز کنترل کیفیت موسسه حسابرسی (F_{28})، ۵- درآمد سالیانه موسسه حسابرسی (F_{29})، ۶- تعداد زیاد شرکا (F_{30}) و ۷- تعداد زیاد قراردادهای موسسه (F_{31}) می‌باشد.

در پژوهش حاضر، برای تأیید روایی پرسش‌نامه از روش خبرگان استفاده شد، بدین صورت که پرسش‌نامه بعد از طراحی در اختیار شش نفر از اساتید مجرب این حوزه قرار گرفت که پس از اعمال نظر آن‌ها و انجام اصلاحات، در نهایت مناسب بودن گویه‌ها به منظور اندازه‌گیری هدف مورد نظر، و در واقع روایی محتوایی پرسش‌نامه توسط خبرگان تأیید گردید. البته روایی پرسش‌نامه با روش صوری نیز مورد بررسی قرار گرفت. روایی صوری نوعی از روایی سازه است که از طریق تحلیل عاملی به

۴-۱- آمار توصیفی

و مقدار آن در بخش ویژگی‌های صاحب‌کاران برابر ۰/۷۴۵ و برای بخش ویژگی‌های مؤسسه برابر ۰/۷۸۷ است که هر سه مقدار، بیشتر از ۰/۸ است. این مقادیر نشان می‌دهد که حجم نمونه برای تحلیل عاملی کفایت می‌کند و می‌توان تحلیل عاملی را بر روی داده‌ها پیاده‌سازی نمود. همچنین، نتایج آزمون بارتلت در سطح معنی‌داری ۰/۰۵ در سه دسته مذکور، نشان می‌دهد که فرض ناهمبسته بودن متغیرها رد شده و لذا می‌توان گفت داده‌ها برای تحلیل عاملی مناسب هستند.

جدول ۲- نتایج آزمون‌های KMO و بارتلت

شاخص	آماره KMO	آزمون کروی بارتلت		
		Sign	df	Approx. chi-square
ویژگی‌های حسابرس	۰/۷۳۸	۰/۰۰۰	۶۶	۵۰۶/۶۸۹
ویژگی‌های صاحب‌کاران	۰/۷۴۵	۰/۰۰۰	۲۱	۳۷۵/۵۹۱
ویژگی‌های مؤسسه	۰/۷۸۷	۰/۰۰۰	۲۱	۳۴۲/۷۰۵

در ادامه، با استفاده از نرم‌افزار ایموس^۱ و روش تحلیل عاملی تاییدی، سازگاری مدل مورد نظر برای ارزیابی عوامل تاثیرگذار بر کیفیت حسابرسی که در پرسشنامه تدوین گردیده بود، با داده‌های مربوطه بررسی می‌شود که از طریق برازش مدل امکان‌پذیر است. قدرت رابطه بین عامل (متغیر پنهان) و متغیر قابل مشاهده (سوالات پرسشنامه) به وسیله بار عاملی نشان داده می‌شود. این مقدار باید بین ۱- و ۱ قرار گرفته و مقادیر حدوداً بالاتر از ۰/۴ یا پایین‌تر از ۰/۴- قابل قبول هستند. به منظور ارزیابی مدل تحلیل عاملی، شاخص‌های مختلفی وجود دارند که در جدول ۳ به همراه مقادیر قابل قبول آن‌ها ذکر شده‌اند. شاخص‌های نیکویی برازش به کار رفته در جدول ۳ عبارتند از: نسبت آماره خی‌دو به درجه آزادی، شاخص خی‌دو به‌هنگار (CMIN/df)، شاخص ریشه دوم میانگین مربعات خطای برآورد (RMSEA)، شاخص برازش تطبیقی (CFI)، شاخص برازش هنگار شده بنتلر-بونت^۲ (NFI) و شاخص برازش افزایشی (IFI). برای تصمیم‌گیری، مقدار و ناحیه قابل قبول برای هر یک از این شاخص‌ها در جدول ۳ ارائه شده است.

در تحلیل عاملی تاییدی مرتبه اول، طبق شاخص‌های نیکویی برازش مدل که در جدول ۳ ارائه شده است، مدل ابتدایی پیش از اصلاح، مورد تایید واقع نشد. با توجه به برآورد ضرایب استاندارد شده و خروجی‌های حاصل از آن، در ابتدا اقدام به حذف گویه‌هایی که وجودشان در مدل تایید نشد، گردید.

با توجه به اطلاعات جمع‌آوری شده از پرسش‌نامه‌های تکمیل شده، در می‌یابیم که ۳۸/۱٪ از پاسخ‌دهنده‌ها زن و ۶۱/۹٪ مرد هستند. همچنین، ۴۱/۷٪ از پاسخ‌دهندگان دارای مدرک کارشناسی، ۴۴/۶٪ دارای مدرک کارشناسی‌ارشد و ۱۳/۷٪ دارای مدرک دکتری هستند. یعنی، در مجموع، ۵۸/۳٪ از پاسخ‌دهندگان دارای مدرک تحصیلی کارشناسی‌ارشد یا دکتری هستند که با توجه به شغل و رشته تحصیلی جامعه آماری انتخابی، می‌توان نتیجه گرفت اغلب پاسخ‌دهنده‌ها به طور کاملاً تخصصی و حرفه‌ای با گزارشگری‌های حسابداری و مالی سر و کار دارند.

۴-۲- تحلیل عاملی

به منظور تدوین مدل عوامل موثر بر کیفیت حسابرسی، در ابتدا شاخص‌های شناسایی شده از طریق تحلیل عاملی تأییدی مرتبه اول، مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت تا سازه مناسب، ایجاد شود. هدف تحلیل عاملی تأییدی مرتبه اول، سنجش رابطه شاخص‌ها (متغیرهای پنهان) با گویه‌ها (متغیرهای مشاهده‌پذیر) است. بنابراین، در این روش، رابطه بین متغیرهای پنهان مورد توجه و بررسی قرار نمی‌گیرد و این روش، صرفاً برای اطمینان از اندازه‌گیری درست متغیرهای پنهان است. در کل، در تحلیل عاملی تأییدی مرتبه اول رابطه یک (یا چند) شاخص با چند گویه مورد مطالعه و بررسی قرار می‌گیرد.

در انجام تحلیل عاملی، ابتدا باید از این مسأله اطمینان حاصل شود که آیا می‌توان داده‌های موجود را برای تحلیل عاملی مورد استفاده قرار داد یا نه؟ بنابراین، در ابتدا به بررسی مناسب بودن داده‌ها برای تحلیل عاملی پرداختیم. روش‌های مختلفی برای این کار وجود دارد که از جمله آن‌ها می‌توان به محاسبه آماره KMO اشاره کرد که مقدار آن همواره بین ۰ تا ۱ در نوسان است. در صورتی که مقدار آماره KMO کمتر از ۰/۵ باشد، داده‌ها برای تحلیل عاملی مناسب نخواهند بود و در صورتی که مقدار آماره KMO بزرگتر از ۰/۷ باشد، نتیجه می‌شود که همبستگی‌های موجود در بین داده‌ها برای تحلیل عاملی مناسب خواهد بود. از سوی دیگر، برای اطمینان از مناسب بودن داده‌ها مبنی بر این‌که ماتریس همبستگی‌هایی که پایه تحلیل قرار می‌گیرند، در جامعه برابر با صفر نیست، از آزمون بارتلت استفاده شده است. با استفاده از آزمون بارتلت می‌توان از کفایت نمونه‌گیری اطمینان حاصل کرد. با توجه به نتایج ارائه شده در جدول ۲، مقدار KMO برای بخش ویژگی‌های حسابرس، ۰/۷۳۸

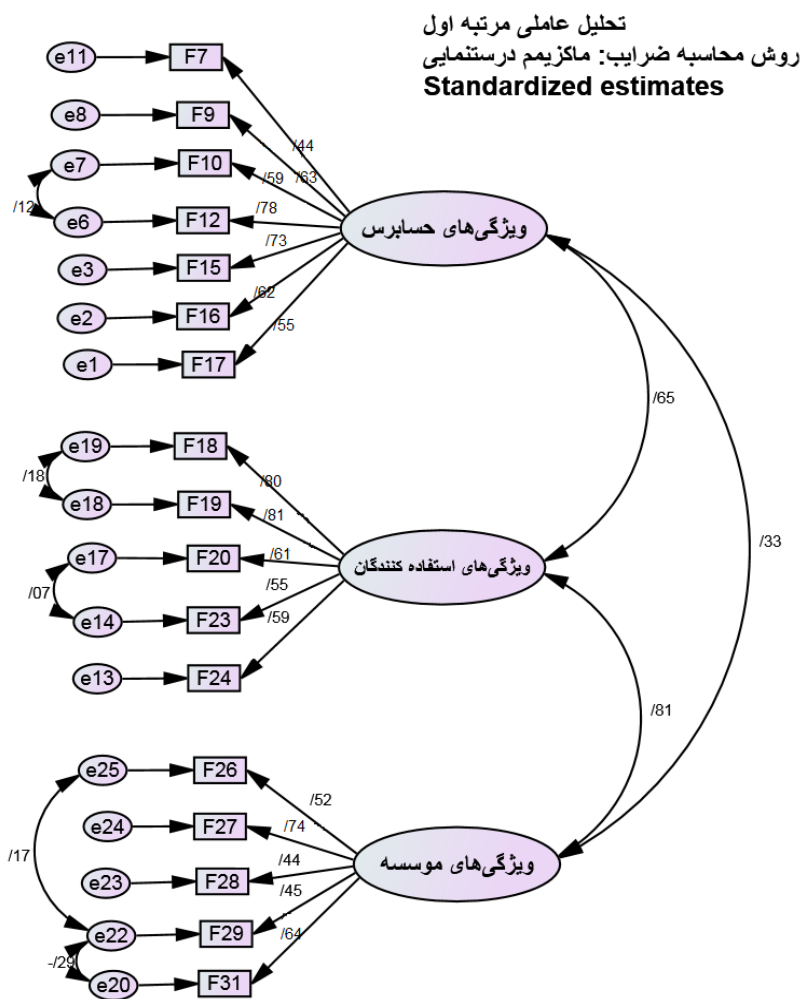
² Bentler-Bonett¹ Amos

مورد تایید بین خطاهای اندازه‌گیری شده، بود. طبق شاخص‌های نیکویی برازش ارائه شده در جدول ۳ پس از اصلاح مدل ابتدایی، تمامی شاخص‌های به دست آمده، تأیید کننده برازش مناسب مدل نهایی هستند. مدل نهایی مربوط به تحلیل عاملی مرتبه اول در شکل ۱ ارائه شده است. بر اساس شکل ۱، بارهای عاملی تمامی متغیرهای مشاهده شده بیشتر از ۰/۴ بوده، در نتیجه پایایی در مورد مدل حاصل، مقدار قابل قبولی است.

معیارهای عدم تایید هر گویه عبارتند از: سطح معنی‌داری $< 0/05$ یا آماره $t > 1/96$. به این ترتیب ۹ گویه از مدل کنار گذاشته شدند که عبارتند از شهرت حسابرس، رعایت الزامات اخلاقی توسط حسابرس، تحصیلات حسابرس، حق الزحمه حسابرس، مقررات مربوط به منابع انسانی، صلاحیت اخلاقی حرفه‌ای صاحب‌کار و کارکنانش، گستردگی استفاده کنندگان، اندازه موسسه حسابرسی و تعداد زیاد شرکا. اقدام دیگری که برای اصلاح مدل اولیه انجام شد، رسم همبستگی‌های پیشنهادی

جدول ۳- آزمون برازش مدل تحلیل عاملی مرتبه اول با استفاده از شاخص‌های مختلف برازندگی.

شاخص‌های برازندگی							مدل تحلیل عاملی تاییدی مرتبه اول
IFI	NFI	CFI	RMSEA	CMIN /df	P-value	χ^2/df	
بیش از ۰/۹	بیش از ۰/۹	بیش از ۰/۹	کمتر از ۰/۰۸	کمتر از ۳	بیش از ۰/۰۵	کمتر از ۳	مقدار قابل قبول برای تایید مدل
۰/۷۲۲	۰/۶۱۳	۰/۷۱۴	۰/۱۴۳	۴/۷۴۸	۰/۰۰۰	۵/۴۳۸	پیش از اصلاح سازه
۰/۹۶۰	۰/۹۲۶	۰/۹۵۱	۰/۰۴۴	۲/۸۶۸	۰/۶۵۱	۲/۱۰۹	پس از اصلاح سازه



شکل ۱- ساختار کیفیت حسابرسی: مدل اصلاح شده تحلیل عاملی تاییدی مرتبه اول بر حسب ضرایب استاندارد شده.

ضرایب استاندارد شده، با توجه به تایید مدل، برای بهبود میزان اشباع مدل و بالا رفتن P-value، اصلاحات پیشنهادی در مورد رسم همبستگی‌های پیشنهادی مورد تایید بین خطاهای اندازه‌گیری شده، انجام و مدل تحلیل عاملی تاییدی مرتبه دوم، اصلاح شد. نتایج حاصل در جدول ۵ و مدل نهایی اصلاح شده در شکل ۲ ارائه شده است. شاخص‌های برازش مدل تحلیل عاملی مرتبه دوم، مشابه شاخص‌های محاسبه شده برای تحلیل عاملی مرتبه اول بوده و لذا از ذکر مجدد آن‌ها خودداری می‌شود.

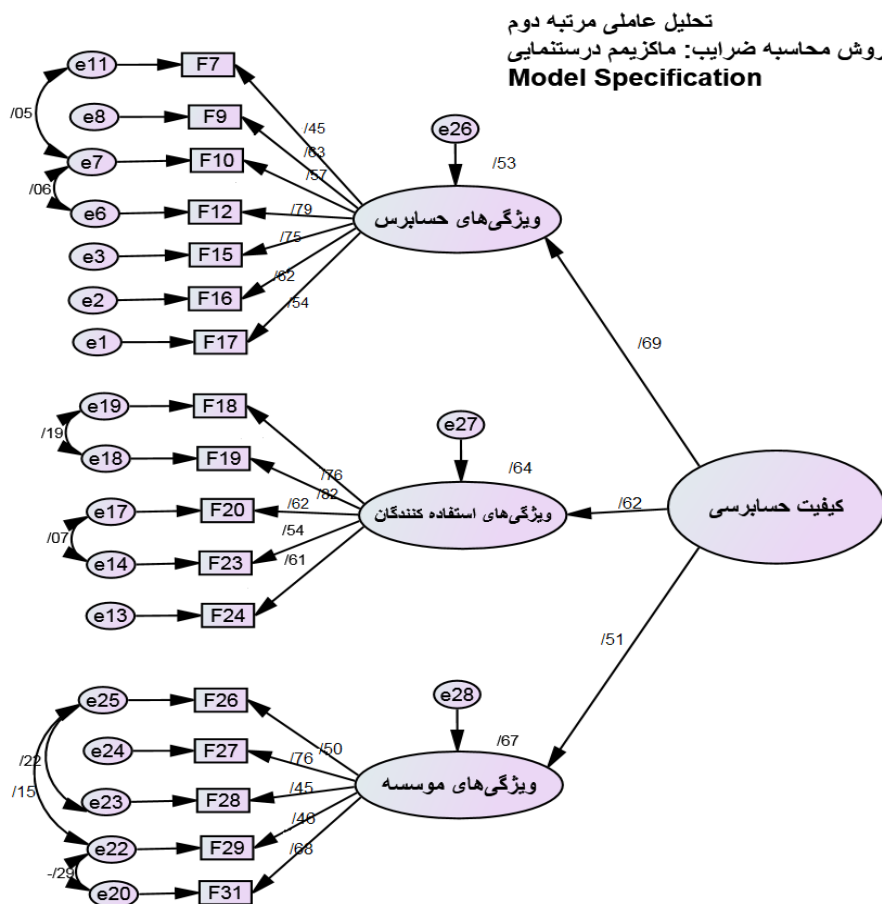
پس از اجرای تحلیل عاملی تاییدی مرتبه اول، نهایتاً به سازه‌ای با ۱۷ عامل تایید شده به شرح جدول ۴، دست پیدا کردیم. اکنون، در این بخش با توجه به اثرات علی در مدل مفهومی پژوهش و به منظور بررسی معناداری اثر هر یک از متغیرهای پنهان اصلی و نیز رتبه‌بندی این متغیرها براساس میزان تأثیر آن‌ها در تشکیل و تبیین سازه اصلی (عوامل موثر بر کیفیت حسابرسی) از تحلیل عاملی تاییدی مرتبه دوم استفاده شده است. پس از اجرای مدل تحلیل عاملی مرتبه دوم و برآورد

جدول ۴- عوامل تایید شده در تاثیرگذاری بر کیفیت حسابرسی پس از انجام تحلیل عاملی تاییدی مرتبه اول

عوامل تایید شده	دسته‌بندی
<ul style="list-style-type: none"> ▪ رعایت الزامات و استانداردهای حرفه‌ای توسط حسابرس، ▪ استقلال حسابرس، ▪ تجربه، دانش و کارایی حسابرس، ▪ استفاده از تکنولوژی‌های جدید توسط حسابرس، ▪ شناخت از صنعت صاحب‌کار، ▪ نظارت مناسب توسط حسابرس ▪ مستندسازی مناسب توسط حسابرس. 	ویژگی‌های حسابرس
<ul style="list-style-type: none"> ▪ توان مالی صاحب‌کار، ▪ ارائه امکانات توسط صاحب‌کار، ▪ انجام وظایف حرفه‌ای صاحب‌کار، ▪ دانش مدیران صاحب‌کار، ▪ وجود کنترل داخلی صاحب‌کار. 	ویژگی‌های صاحب‌کاران
<ul style="list-style-type: none"> ▪ وجود نرخ پایینی از دعاوی حقوقی و دادخواهی در موسسه حسابرسی، ▪ تاثیر قدمت موسسه حسابرسی، ▪ امتیاز کنترل کیفیت موسسه حسابرسی، ▪ درآمد سالیانه موسسه حسابرسی، ▪ تعداد زیاد قراردادهای موسسه. 	ویژگی‌های موسسه

جدول ۵- آزمون برازش مدل تحلیل عاملی مرتبه دوم با استفاده از شاخص‌های مختلف برازندگی.

شاخص‌های برازندگی						مدل تحلیل عاملی تاییدی مرتبه دوم	
IFI	NFI	CFI	RMSEA	CMIN /df	P-value		χ^2/df
۰/۹۲۸	۰/۹۲۶	۰/۹۰۱	۰/۰۵۲۱	۲/۵۶۷	۰/۵۴۳	۲/۲۹۱	پیش از اصلاح سازه
۰/۹۶۳	۰/۹۵۱	۰/۹۴۶	۰/۰۲۵	۱/۹۸۵	۰/۸۴۵	۱/۷۴۱	پس از اصلاح سازه



شکل ۲- ساختار کیفیت حسابرسی: مدل اصلاح شده تحلیل عاملی تاییدی مرتبه دوم بر حسب ضرایب استاندارد شده

بنابراین، توانایی آن‌ها برای کشف تحریف‌ها و اشتباه‌های مهم در اطلاعات افشاشده صاحب‌کار، بیش از سایر حساب‌رسان است. همچنین حساب‌رسان متخصص، عملیات حسابرسی را در کمترین زمان و با کیفیت بالا و با کارایی بهتری انجام می‌دهند و طبقه‌بندی خدمات‌های حسابرسی به صورت تخصصی منجر به افزایش کیفیت و سودمندی گزارش‌های مالی می‌شود. بر همین اساس، به سازمان حسابرسی به عنوان مرجع تدوین استانداردهای حسابداری و حسابرسی پیشنهاد می‌شود، به تدوین دستورالعمل‌ها، رهنمودها و ضوابط تخصصی کردن خدمات حسابرسی در صنایع اهتمام ورزد.

به علاوه هر قدر صاحب‌کاران امکانات بیشتری در اختیار حساب‌رسان قرار دهند، کیفیت حسابرسی افزایش خواهد یافت. بنابراین، برای ارتقای کیفیت حسابرسی، توجه به تقویت فاکتورهایی که بیشترین تاثیر را بر آن دارند، ضروری است. بر اساس نتایج مندرج در جدول ۷ مشخص می‌گردد، ناحیه بحرانی‌های (C.R.) محاسبه شده برای هر سه متغیر پنهان کمتر

با توجه به شکل ۲ در بین بارهای عاملی مرتبه دوم، بیشترین بار عاملی مربوط به ارائه امکانات توسط صاحبکار و کمترین بار عاملی، مشترکاً مربوط به دو مورد امتیاز کنترل کیفیت موسسه حسابرسی و رعایت الزامات و استانداردهای حرفه‌ای توسط حسابرسان می‌باشند. بنابراین، با توجه به شکل ۲، می‌توان عوامل موثر بر کیفیت حسابرسی را رتبه‌بندی کرد که نتایج در جدول ۶ ارائه شده است. از این رو، به موسسات حسابرسی توصیه می‌شود هر قدر از ابزار و تکنولوژی‌های به‌روز استفاده کنند، به عنوان مثال هر قدر از نرم‌افزارهای به‌روز و پیشرفته‌تر استفاده کنند، کیفیت حسابرسی افزایش می‌یابد و این امر منجر به رضایت بیشتر مشتری خواهد شد. عامل دیگر در بین عوامل تایید شده مربوط به ویژگی‌های حسابرسان که بر کیفیت حسابرسی موثر هستند، آگاهی در حوزه مورد حسابرسی یا شناخت از صنعت اصحاب‌کار است. حساب‌رسان متخصص به این دلیل که سهم بالایی از شرکت‌های یک صنعت را رسیدگی می‌کنند، دارای تجاربی هستند که سایر حساب‌رسان آن را ندارند؛

کیفیت گزارش‌های حسابرسی ایفا می‌کنند. بنابراین موسسات حسابرسی برای دستیابی به رضایت بیشتر صاحبکاران و همچنین ارتقای کارشان باید بیش از هر چیز در به کارگیری حسابرسان آشنا به نرم‌افزارهای به روز و پیشرفته، دارای تخصص در صنعتی خاص، مستقل، دارای تجربه و دانش کافی در زمینه حسابرسی دقت نمایند.

همچنین با توجه به شکل ۲ و جدول ۷، از آنجایی که نسبت بحرانی هر سه رابطه بیشتر از ۱/۹۶ می‌باشد، لذا می‌توان اظهار داشت که اولاً پرسش‌های پرسشنامه برای اندازه‌گیری مفاهیم مورد نظر، از همسویی بالایی برخوردار بوده و ثانیاً در سطح اطمینان ۹۵ درصد می‌توان انتظار داشت، بهبود در ویژگی‌های حسابرس، ویژگی‌های استفاده کنندگان/صاحبکار و ویژگی‌های موسسه منجر به ارتقای کیفیت حسابرسی و در نتیجه ارتقای کیفیت گزارشگری مالی می‌گردد.

از ۱/۹۶ بوده و در نتیجه، این متغیرهای مکنون دارای اثر مثبت و معناداری در تبیین و شکل‌گیری سازه اصلی مورد بررسی، یعنی کیفیت حسابرسی هستند. به عبارت دیگر، سه متغیر پنهان یا همان سه شاخص اصلی انتخاب شده برای سنجش سازه اصلی، درست بوده و مؤید اعتبار مبانی تئوری استفاده شده در این مقاله می‌باشد. از سوی دیگر، براساس برآورد ضرایب استاندارد شده که همان ضریب رگرسیون استاندارد شده در تحلیل رگرسیون هستند، می‌توان متغیرهای پنهان را از نظر تأثیرگذاری در تبیین و شکل‌گیری سازه اصلی مورد بررسی، اولویت‌بندی کرد. به این صورت که عوامل موثر بر کیفیت حسابرسی، به ترتیب اولویت عبارتند از: ویژگی‌های مربوط به حسابرس، ویژگی‌های مربوط به استفاده کنندگان/صاحبکار و ویژگی‌های مربوط به موسسه حسابداری. بنابراین متوجه می‌شویم که به طور کلی ویژگی‌های مربوط به حسابرس، بیشترین تأثیر را بر

جدول ۶- رتبه بندی عوامل موثر بر کیفیت حسابرسی با توجه به بارهای عاملی مستخرج از تحلیل عاملی مرتبه دوم.

ردیف	عامل	بار عاملی
۱	ارائه امکانات توسط صاحبکار	۰/۸۲
۲	استفاده از تکنولوژی‌های جدید توسط حسابرس	۰/۷۹
۳	تأثیر قدمت موسسه حسابرسی، و توان مالی صاحبکار	۰/۷۶
۴	شناخت از صنعت صاحبکار	۰/۷۵
۵	تعداد زیاد قراردادهای موسسه	۰/۶۸
۶	استقلال حسابرس	۰/۶۳
۷	نظارت مناسب توسط حسابرس، و انجام وظایف حرفه‌ای صاحبکار	۰/۶۲
۸	وجود کنترل داخلی صاحبکار	۰/۶۱
۹	تجربه، دانش و کارایی حسابرس	۰/۵۷
۱۰	مستندسازی مناسب توسط حسابرس، و دانش مدیران صاحبکار	۰/۵۴
۱۱	وجود نرخ پایینی از دعاوی حقوقی و دادخواهی در موسسه حسابرسی	۰/۵۰
۱۲	درآمد سالیانه موسسه حسابرسی	۰/۴۶
۱۳	رعایت الزامات و استانداردهای حرفه‌ای توسط حسابرس، و امتیاز کنترل کیفیت موسسه حسابرسی	۰/۴۵

جدول ۷- نتایج مربوط به متغیرهای پنهان در مدل تحلیل عاملی مرتبه دوم.

P-value	C.R.	S.E.	Estimate	
۰/۰۰۰	۴/۲۳۵	۰/۳۵	۰/۶۹	کیفیت حسابرسی ---> ویژگی‌های حسابرس
۰/۰۰۰	۳/۹۳۲	۰/۴۱	۰/۶۲	کیفیت حسابرسی ---> ویژگی‌های استفاده‌کنندگان
۰/۰۰۰	۳/۴۲۶	۰/۴۹	۰/۵۱	کیفیت حسابرسی ---> ویژگی‌های موسسه

خبرگان و دیدگاه گروه‌های درگیر با گزارش‌های حسابداری، مدل مدنظر در راستای افزایش کیفیت حسابرسی طراحی و ارزیابی گردد. شاخص‌های در نظر گرفته شده در مدل در سه بخش ویژگی‌های حسابرس، ویژگی‌های استفاده کنندگان/

۵- نتیجه‌گیری

در این مقاله، شناسایی و رتبه‌بندی عوامل موثر بر کیفیت حسابرسی در ایران، مورد بررسی قرار گرفت و سعی شد بر اساس نظرات ذینفعان مرتبط با این موضوع و بهره‌گیری از نظرات

بر کیفیت حسابرسی ایفا می‌کنند. از این رو تقویت عوامل تایید شده موجبات تضمین کیفیت حسابرسی را فراهم می‌آورد. با توجه به نتایج حاصله از تحقیق، می‌توان راهکارهای زیر را در راستای افزایش کیفیت حسابرسی به حسابرسان ارائه داد:

- با توجه به تاثیر بالای استفاده از ابزار و تکنولوژی‌های به‌روز توسط حسابرس در کیفیت حسابرسی، به حسابرسان توصیه می‌شود از نرم‌افزارهای به‌روز و پیشرفته‌تر استفاده کنند، تا کیفیت حسابرسی نیز افزایش یابد که این امر منجر به رضایت بیشتر مشتری خواهد شد.

- با توجه به تاثیر آگاهی در حوزه مورد حسابرسی یا شناخت از صنعت صاحب‌کار، هر چه صاحب‌کاران و استفاده‌کنندگان از گزارش‌های مالی و صورت‌های مالی برای اطمینان بخشی به اطلاعات خود از حسابرسان متخصص در صنعت استفاده کنند، باعث می‌شوند قابلیت مقایسه و در نتیجه کیفیت اطلاعات مالی آن‌ها افزایش یابد و این تأثیر در مرحله بلوغ شرکت بیشتر مشهود است، چرا که شرکت‌ها در مراحل چرخه عمر، سیاست‌ها و خط‌مشی‌های متفاوتی را دنبال می‌کنند و این تأثیر زمانی که شرکت از مرحله رشد به مرحله بلوغ می‌رسد، بیشتر نمایان می‌شود. همچنین، به سازمان حسابرسی به عنوان مرجع تدوین استانداردهای حسابداری و حسابرسی پیشنهاد می‌شود، **نسبت به** تدوین دستورالعمل‌ها، رهنمودها و ضوابط تخصصی کردن خدمات‌های حسابرسی در صنایع اهتمام ورزد. چرا که حسابرسان متخصص، عملیات حسابرسی را در کمترین زمان و با کیفیت بالا و با کارایی بهتری انجام می‌دهند و طبقه‌بندی خدمات حسابرسی به صورت تخصصی منجر به افزایش کیفیت و سودمندی گزارش‌های مالی می‌شود.

- با توجه به تاثیر استقلال حسابرس بر کیفیت حسابرسی، به حسابرسان توصیه می‌شود که از نظر اقتصادی برای نفع شخصی خود تلاش نکنند؛ بلکه همواره در جهت ارتقای منافع عموم، استقلال، صداقت و درستکاری را رعایت نمایند. این مسئولیت و وظیفه آن‌ها در قبال جامعه، صاحبان سرمایه و دیگر اشخاص ذینفع ایجاب می‌نماید تا حسابرسان آئین رفتار حسابرسی مستقل را رعایت نمایند. بر این اساس آن‌ها وظیفه دارند تا مصادیق فساد، نظیر پولشویی و تقلب را گزارش نمایند.
- با توجه به تاثیر بالای نظارت مناسب حسابرس بر گزارش‌های مالی و کیفیت حسابرسی، پیشنهاد وجود

صاحبکار و ویژگی‌های موسسه قرار گرفتند و ذیل هر کدام، زیرمؤلفه‌هایی در راستای تاثیرگذاری در کیفیت حسابرسی تعریف شدند. بر اساس نتایج حاصل از تحقیق، ویژگی‌های مربوط به حسابرس، بیشترین تاثیر را بر کیفیت گزارش‌های حسابرسی ایفا می‌کنند. همچنین، شاخص‌های تایید شده تاثیرگذار در کیفیت حسابرسی در سه دسته ویژگی‌های صاحب‌کاران شامل ارائه امکانات توسط صاحب‌کار، وجود کنترل داخلی صاحب‌کار، دانش مدیران صاحب‌کار، وجود کنترل داخلی صاحب‌کار، انجام وظایف حرفه‌ای صاحب‌کار و توان مالی صاحب‌کار، ویژگی‌های حسابرس شامل استفاده از تکنولوژی‌های جدید توسط حسابرس، شناخت از صنعت صاحب‌کار، استقلال حسابرس، تجربه، دانش و کارایی حسابرس، رعایت الزامات و استانداردهای حرفه‌ای توسط حسابرس، مستندسازی مناسب توسط حسابرس، نظارت مناسب توسط حسابرس و ویژگی‌های موسسه شامل درآمد سالیانه موسسه حسابرسی، تعداد زیاد قراردادهای موسسه، وجود نرخ پایینی از دعاوی حقوقی و دادخواهی در موسسه حسابرسی، تاثیر قدمت موسسه حسابرسی، امتیاز کنترل کیفیت موسسه حسابرسی قرار گرفته‌اند. در واقع، عوامل ارائه امکانات توسط صاحب‌کار و استفاده از تکنولوژی‌های جدید توسط حسابرس، بیشترین تاثیر مثبت معنی‌دار را در کیفیت حسابرسی ایفا می‌کنند. همچنین، پس از آن عوامل قدمت موسسه حسابرسی و توان مالی صاحب‌کار در بین سایر عوامل بیشترین تاثیر را در کیفیت حسابرسی دارند.

با مقایسه این مقاله با پژوهش‌های پیشین در می‌یابیم که به طور مثال در بین عوامل تایید شده، عامل استقلال حسابرس وجود دارد که تاثیر این عامل بر کیفیت حسابرسی در مقاله قلی‌پور و همکاران (۱۴۰۰) نیز تایید شده بود. همچنین عوامل دانش، کارایی و تخصص حسابرس و نظارت داخلی موسسه نیز مطابق بررسی انجام شده توسط حساس یگانه و جعفری (۱۳۸۴) نیز مورد تایید قرار گرفتند. ولی همان‌طور که قبلاً نیز به آن اشاره شد، مقاله حاضر با مطالعات پیشین دارای تفاوت‌هایی است که در این بین می‌توان به این مورد اشاره کرد که، عامل اندازه موسسه که در مقاله علوی و وکیلی‌فرد (۱۴۰۰) تایید شده بود، در این بررسی اولویت قابل توجهی ندارد و طبق نظر نمونه‌های انتخابی در پژوهش حاضر که شامل تهیه‌کنندگان و استفاده‌کنندگان از گزارش‌های حسابرسی هستند، عوامل دیگری که در این پژوهش اضافه شدند و مورد بررسی قرار گرفتند و در جدول ۶ ارائه شدند، تاثیر بیشتری بر کیفیت حسابرسی دارند. به علاوه، در بین سه شاخص اصلی مورد بررسی در این مقاله، ویژگی‌های مربوط به حسابرس بیشترین تاثیر را

ایران در ارائه خدمات گواهی، فصلنامه مطالعات تجربی حسابداری مالی، دوره سوم، شماره دهم، صص ۱۰۳-۱۲۵.

خورشید، سامان، کامیابی، یحیی، خلیل‌پور، مهدی، (۱۴۰۱). تاثیر مدیریت استانداردهای حسابداری، کیفیت گزارشگری مالی و کیفیت حسابرسی بر ارزش آفرینی شرکت‌ها، فصلنامه علمی پژوهشی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، دوره یازدهم، شماره دوم، صص ۱۲۰-۱۰۷.

سلیمانی امیری، غلامرضا، افتخاری، وحید، دانشیار، فاطمه، (۱۴۰۱). بررسی رابطه بین کیفیت حسابرسی و بازده سهام رشدی و ارزشی مبتنی بر الگوی شش عاملی هاگن، فصلنامه دانش سرمایه‌گذاری، دوره یازدهم، شماره چهل‌ویکم، صص ۲۶۳-۲۸۰.

عزیزپور شیرسوار، محسن، (۱۳۹۵). ارتباط بین کیفیت حسابرسی و کیفیت گزارشگری مالی، ماهنامه پژوهش‌های مدیریت و حسابداری، شماره بیست‌وپنجم، صص ۸۸-۱۰۵.

علوی، سید محمد، وکیلی‌فرد، حمیدرضا، (۱۴۰۰). تاثیر اندازه موسسه حسابرسی بر کیفیت حسابرسی در موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران ایران، فصلنامه دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، دوره دهم، شماره سی‌وهفتم، صص ۱۱-۲۴.

قلی‌پور، مهدی، جعفرپور، هومن، صارمی‌نیا، مهسا، (۱۴۰۰). ارتباط کیفیت حسابرسی و مدیریت سود در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، فصلنامه علمی پژوهشی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، دوره دهم، شماره چهلیم، صص ۳۷۹-۳۹۰.

مولائی، محمد اسماعیل، پورآقاچان سرحمامی، عباسعلی، عباسیان فریدونی، محمدمهدی، (۱۴۰۱). طراحی الگوی ارتقای کیفیت حسابرسی با تمرکز بر مؤلفه‌های درونی و بیرونی در ایران، فصلنامه علمی پژوهشی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، دوره یازدهم، شماره چهل‌وسوم، صص ۸۱-۹۵.

نوری‌فرد، بداله، چناری بوکت، حسن، (۱۳۹۵). تاثیر کیفیت گزارشگری مالی و سر رسید بدهی بر کارایی سرمایه‌گذاری، پژوهشنامه اقتصاد و کسب و کار، دوره هفتم، شماره سیزدهم، صص ۲۹-۴۴.

Acar, Merve. (2022). Who affects whom? Impact of the national culture of international audit firms and

هیات ناظر فعال بر گزارش‌های حسابرسی مطرح می‌شود. هر قدر حسابرسان، توجه و نظارت داخلی بیشتری بر گزارش‌های مالی و حسابداری داشته باشند، گزارش‌های مالی با کیفیت‌تری ارائه خواهد شد.

• با توجه به تاثیر متنندسازی مناسب توسط حسابرس بر کیفیت حسابرسی، به حسابرسان توصیه می‌گردد، جهت مستندسازی اصولی، استاندارد بین‌المللی شماره ۲۳۰ حسابرسی و استاندارد ۴۱۲۰ مستندسازی حسابرسی مالی دیوان محاسبات کشور را به دقت مطالعه نمایند و کاربرگ‌ها را با رعایت اصول بیان شده، به دقت تدوین نمایند.

تقدیر و تشکر

بدین وسیله از شرکت توان محاسب کنعان و خصوصاً مدیرعامل شرکت، و همچنین تمام افرادی که در ارتقای کیفیت این مقاله کمک کرده‌اند، تشکر و قدردانی می‌گردد.

فهرست منابع

امیرآزاد، میر حافظ، برادران حسن‌زاده، رسول، محمدی، احمد، و تقی‌زاده، هوشنگ، (۱۳۹۷). الگوی مفهومی عوامل مؤثر بر کیفیت گزارشگری مالی در ایران به روش نظریه پردازی، پژوهش‌های حسابداری مالی، شماره چهارم، صص ۲۱-۴۲.

ایمانی برندق، محمد، مهرانی، کاوه، حجت شمامی، رحیم، (۱۳۹۵). شناسایی عوامل تعیین کننده کیفیت حسابرسی در ایران از دیدگاه حسابداران رسمی، مجله دانش حسابداری، شماره بیست‌وپنجم، صص ۱۶۷-۱۸۹.

بخشی، مجید، آذین‌فر، کاوه، و نبوی چاشمی، سید علی، (۱۴۰۱). بررسی تاثیر فشار زمانی حسابرس بر کیفیت حسابرسی و کیفیت سود با تأکید بر نقش تعدیلی استرس کاری حسابرسان، فصلنامه علمی پژوهشی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، دوره یازدهم، شماره سوم، صص ۶۷-۸۰.

حساس یگانه، یحیی، و آذین‌فر، کاوه، (۱۳۸۹). رابطه بین کیفیت حسابرسی و اندازه موسسه حسابرسی، بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، دوره هفدهم، شماره شصت‌ویکم، صص ۸۳-۹۶.

حساس یگانه، یحیی، و جعفری، علی، (۱۳۸۴). عوامل مؤثر بر استقلال و شایستگی اعضای جامعه حسابداری رسمی

- their affiliates on the financial reporting quality of audit clients, *Borsa Istanbul Review*.
- Akeju, Joseph, B., and Babatunde, Adelaiye, A., (2017). Corporate Governance and Financial Reporting Quality in Nigeria, *International Journal of Information Research and Review*, 4(2), 3749-3753.
- DeFond, Mark, and Zhang, Jieying, (2014). A review of archival auditing research. *Journal of Accounting and Economics*, 58(2-3), 275-326.
- Demerjian, Peter, Lev, Baruch and McVay, Sarah. (2012). Quantifying Managerial Ability: A New Measure and Validity Tests, *Management Science*, 58(7), 1229-1248.
- Fernando, Guy, D., Ahmed M. Abdel-Meguid, and Elder, Randal, J. (2010). Audit quality attributes, Client size and cost of equity capital. *Review of Accounting and Finance*, 9(4), 363-381.
- Francis, Jennifer, Olsson, Per, and Schipper, Katherine, (2008). Earnings quality, *Foundations and Trends in Accounting*, 1(4), 259-340.
- Gul, Ferdinand A, Fung Simon Yu Kit, and Jaggi, Bikki. (2009). Earnings quality: Some evidence on the role of auditor tenure and auditors industry expertise, *Journal of Accounting and Economics*, 47, 265-287.
- Hardies, Kris, Breesch, Diane, and Branson, Joel, (2010). Are Female Auditors Still Women? Analyzing the Sex Differences Affecting Audit Quality. *SSRN Electronic Journal*, DOI: 10.2139/ssrn.1409964.
- Herath, Siriyama, K., and Albarqi, Norah, (2017). Financial Reporting Quality: A Literature Review, *International Journal of Business Management and Commerce*, 2(2): 1-14.
- Hsu, Yu-Lin, and Yang, Ya-Chih. (2022), Corporate governance and financial reporting quality during the COVID-19 pandemic, *Finance Research Letters*, Volume 47, Part B, 102778.
- Jere, R. Francis, and Michael, D.Yu. (2009). Big 4 office size and audit quality. *The Accounting Review*, 84(5), 1521-1552.
- Ningtias, Diah Eka., and Shonhadji, Nanang. (2018). The Effect of Political Costs, Risk Litigation, Investor Protection Debt to Equity Ratio and Quality Audit Committee on the Quality of Accounting Information, *Advanced Science Letters*, 24(7), 4878-4881.
- Schauer Paul. C., and Krishnan, Jagan. (2000). The differentiation of quality among auditors: Evidence from the not-for-profit sector, *A Journal of Practice and Theory*. 19(2), 9-26.
- Xuewen, Kuang. (2011). Board characteristics and higher audit quality: Evidence from Chinese listed companies, *International Conference on Management Science and Industrial Engineering (MSIE)*. Harbin, 348-352.



Accounting Knowledge & Management Auditing
Vol. 14/ No. 55/ Autumn 2024

Identification and ranking factors affecting audit quality in the view of related groups in Iran using confirmatory factor analysis

Nooshin Hakamipour

Assistant Professor, Department of Mathematics, Buein Zahra Technical University, Buein Zahra, Qazvin, Iran
(Corresponding Author)
n.hakami@bzte.ac.ir

Mitra Ghanbarzadeh

Assistant Professor, Personal Insurance Research Department, Insurance Research Center, Tehran, Iran
ghanbarzadeh@irc.ac.ir

Abstract

Audit quality is one of the most important issues in the field of auditing and capital markets. Improving the quality of auditing leads to improving the quality of financial reports, which is one of the most important sources of information available to capital markets. Due to the fact that accounting and economics have mutual effects on each other, the quality level of accounting reports has economic effects. Therefore, the quality of audit and financial reports is considered as one of the most important issues for investors and users of these reports. Therefore, the current article seeks to investigate the factors affecting audit quality in the view of groups involved with audit reports in the Iranian environment. The Statistical population of the research includes major groups involved with audit reports, including providers, users and researchers of accounting information. Among these, 139 samples were selected. The data collection tool is a questionnaire whose validity and reliability were confirmed. The results of the research indicate that the audit quality is dependent on three categories of main indicators including: the characteristics of the auditor, the employer, and the audit institution. Through the study of documents and interviews with experts, 26 factors were identified to investigate the effect of these indicators. Using the second-order confirmatory factor analysis, the effect of 17 factors was confirmed, and the effect of each factor was determined.

Keywords: Second-order confirmatory factor analysis, Audit quality, Characteristics of the auditor, Characteristics of the employer, Characteristics of the auditing institute.