

## تحلیل رابطه فشار بودجه زمانی، کیفیت گزارش حسابرسی مستقل و نوع اظهار نظر حسابرس در بازار سرمایه ایران

زهرا مرادی

استادیار گروه حسابداری، واحد دماوند، دانشگاه آزاد اسلامی، دماوند، ایران. نویسنده مسئول  
za5moradi@gmail.com

آریا پارباد

دانشجوی دکتری حسابداری، گروه حسابداری، واحد دماوند، دانشگاه آزاد اسلامی، دماوند، ایران  
Aryaparyad@gmail.com

محمد گودرزی

دانشجوی دکتری حسابداری، گروه حسابداری، واحد دماوند، دانشگاه آزاد اسلامی، دماوند، ایران  
mg5989832@gmail.com

تاریخ دریافت: ۱۴۰۳/۰۱/۰۸ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۴/۰۳/۰۷

### چکیده

در بازار سرمایه ایران، کیفیت گزارش‌های حسابرسی مستقل نقش مهمی در اعتمادسازی میان سرمایه‌گذاران و فعالان اقتصادی ایفا می‌کند؛ اما عواملی همچون فشار بودجه زمانی می‌توانند این کیفیت را تحت تأثیر قرار دهند و بر نوع اظهار نظر حسابرس اثرگذار باشند. فشار بودجه زمانی بر حسابرسان به‌عنوان یکی از عوامل مهم تأثیرگذار بر کیفیت گزارش‌های حسابرسی مستقل، می‌تواند دقت و صحت ارزیابی‌های مالی را کاهش دهد. تحقیق حاضر با هدف تحلیل رابطه فشار بودجه زمانی، کیفیت گزارش حسابرسی مستقل و نوع اظهار نظر حسابرس انجام گرفت. روش تحقیق، روش توصیفی از نوع همبستگی و روش تحقیق ترکیبی است. نمونه آماری تحقیق شامل ۱۸۴ شرکت بورسی طی سال‌های ۱۴۰۱-۱۳۹۶، است. داده‌ها با استفاده از نرم افزار ره آورد نوین گردآوری شده است و با استفاده از نرم افزار ایویوز نسخه ۱۱ مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت. نتایج بدست آمده نشان می‌دهد که فشار بودجه زمانی و کیفیت گزارش حسابرسی مستقل رابطه منفی و معکوس و بین فشار بودجه زمانی و نوع اظهار نظر حسابرس رابطه مثبت و معنی دار؛ بین کیفیت گزارش حسابرسی مستقل و نوع اظهار نظر حسابرس رابطه مثبت و مستقیم وجود دارد. همچنین بین فشار بودجه زمانی و کیفیت گزارش حسابرسی مستقل با نقش تعدیل‌کنندگی نوع اظهار نظر حسابرس رابطه منفی و معکوس برقرار است. یافته‌های این پژوهش می‌تواند به شفاف‌سازی تأثیر فشار زمانی بر کیفیت و دقت گزارش‌های حسابرسی کمک کند و راهکارهایی برای کاهش ریسک‌های ناشی از تصمیمات نادرست حسابرسی ارائه دهد. همچنین می‌تواند به بهبود فرآیندهای نظارتی و تقویت اعتماد سرمایه‌گذاران در بازار سرمایه ایران منجر شود و زمینه‌ساز تصمیم‌گیری‌های بهتر توسط مدیران و نهادهای مالی باشد.

**واژه‌های کلیدی:** فشار بودجه زمانی، اظهار نظر حسابرس، کیفیت گزارش حسابرسی.

## ۱- مقدمه

در سال‌های اخیر، بازار سرمایه ایران با افزایش نقش حسابرسان مستقل در شفافیت و اعتباربخشی به اطلاعات مالی شرکت‌ها مواجه شده است. یکی از مسائلی که به‌ویژه در شرایط اقتصادی دشوار و افزایش حجم کاری حسابرسان اهمیت می‌یابد، فشار بودجه زمانی است (چن و یو یان، ۲۰۲۴). فشار بودجه زمانی به معنای محدودیت زمانی تحمیلی بر حسابرسان برای انجام فرآیند حسابرسی است که می‌تواند منجر به کاهش کیفیت کار و دقت گزارش‌های حسابرسی شود (یاژرای و یودوواتی، ۲۰۱۹؛ لی و لیو، ۲۰۲۴). این مسأله به‌ویژه در بازارهایی که اعتماد سرمایه‌گذاران به اطلاعات مالی شفاف و دقیق بستگی دارد، نظیر بازار سرمایه ایران، از اهمیت بالایی برخوردار است. با این حال، تأثیر این فشار بر نوع اظهارنظر حسابرس در ایران کمتر مورد بررسی قرار گرفته است (ریزکیا و باروز، ۲۰۲۲). مطالعات انجام شده در حوزه فشار بودجه زمانی و کیفیت گزارش‌های حسابرسی بیشتر در کشورهای توسعه‌یافته و بازارهای مالی پیشرفته بوده است (فردیناند و همکاران، ۲۰۱۹؛ میدواتی و آسیدیکی، ۲۰۱۹). در حالی که بازار سرمایه ایران با شرایط خاص خود از جمله نوسانات اقتصادی و تغییرات مقرراتی مواجه است که می‌تواند اثرات متفاوتی بر روی فرآیندهای حسابرسی داشته باشد. در نتیجه، شکافی در ادبیات تحقیقاتی موجود وجود دارد که به بررسی دقیق‌تر رابطه بین فشار بودجه زمانی و نوع اظهارنظر حسابرس در این بازار پرداخته شود. همچنین، تحقیقات کمی به تحلیل ترکیبی تأثیر فشار زمانی، کیفیت حسابرسی و اظهارنظر حسابرسان در بازارهای نوظهور مانند ایران پرداخته‌اند (پراتیوی و همکاران، ۲۰۱۹). از طرفی کیفیت گزارش‌های حسابرسی مستقل یکی از عوامل کلیدی در افزایش اعتماد سرمایه‌گذاران به بازارهای مالی است (پاتری، ۲۰۲۰). در ایران، با توجه به تحولات اقتصادی و نوسانات شدید در بازار سرمایه، نیاز به گزارش‌های مالی شفاف و معتبر بیشتر احساس می‌شود. این پژوهش از این منظر حائز اهمیت است که می‌تواند به سیاست‌گذاران و نهادهای نظارتی کمک کند تا عواملی که بر کیفیت حسابرسی‌ها تأثیر می‌گذارند، به‌ویژه فشار بودجه زمانی، را شناسایی و مدیریت کنند (بهرامی و همکاران، ۱۴۰۲). همچنین نتایج تحقیق می‌تواند به مدیران شرکت‌ها در بهبود فرآیندهای داخلی و حسابرسی کمک کند. در نهایت با توجه به اهمیت گزارش‌های مالی برای تصمیم‌گیری‌های سرمایه‌گذاران و اثرات احتمالی کاهش کیفیت این گزارش‌ها بر اعتماد عمومی به

بازار سرمایه، بررسی دقیق عوامل تأثیرگذار بر کیفیت حسابرسی ضروری است (ویگونا و همکاران، ۲۰۱۹). فشار بودجه زمانی می‌تواند یکی از عوامل کاهش‌دهنده این کیفیت باشد که به‌طور مستقیم بر نوع اظهارنظر حسابرس و در نتیجه بر تصمیم‌گیری‌های اقتصادی و مالی اثرگذار است (کروما و ویرانرا، ۲۰۱۹). از این‌رو، انجام این تحقیق می‌تواند به ارائه راهکارهایی برای بهبود کیفیت گزارش‌های حسابرسی و مدیریت فشار زمانی در بازار سرمایه ایران منجر شود. کیفیت بالای اطلاعات حسابداری می‌تواند کیفیت اطلاعات را برای قابل اعتماد بودن برای کاربران بهبود ببخشد. بر اساس دیدگاه آدیا<sup>۱</sup> و همکاران (۲۰۱۳) حسابرسان اغلب در وضعیتی قرار دارند که آزمون و ارزیابی شواهد حسابرسی توسط آنها، گروه حسابرسی را به سوی مسیر مشخصی سوق می‌دهد. تغییر تصمیمات اتخاذ شده به ویژه در شرایط وجود فشار زمانی می‌تواند پرهزینه باشد (ابورایا<sup>۲</sup>، ۲۰۲۳). گاندری<sup>۳</sup> و همکاران (۲۰۰۷) معتقدند که تجدید ارائه صورت‌های مالی که موضوع بسیاری از پژوهش‌های نوظهور می‌باشد، یک رویکرد عینی مناسبی برای آزمون کیفیت حسابرسی فراهم نموده است؛ چرا که یکی از دلایل اولیه و زیربنایی تجدید ارائه صورت‌های مالی، ناتوانی حسابرس در کشف تحریفات با اهمیت صورت‌های مالی قبل از انتشار آن‌ها می‌باشد. (آکیومی و جوشو<sup>۴</sup>، ۲۰۲۲). دلایل زیربنایی افزایش تجدید ارائه صورت‌های مالی در بسیاری از پژوهش‌ها (از جمله پلاملی و یوهن<sup>۵</sup>، ۲۰۱۰) مورد بحث قرار گرفته است. تحقیقات انجام شده، اصلاح اشتباه را به‌عنوان شایع‌ترین دلیل تجدید ارائه صورت‌های مالی ذکر نموده‌اند. نقش حسابرس مستقل در ساختار حاکمیت شرکتی به‌عنوان مکانیزم نظارتی بیرونی بر گزارشگری مالی شرکت‌ها مورد تأکید قرار گرفته است. ویژگی‌های حسابرس از طریق تأثیرگذاری بر کیفیت حسابرسی بر احتمال تجدید ارائه صورت‌های مالی تأثیر می‌گذارد. دی آنجلو<sup>۶</sup> (۱۹۸۱)، توانایی فنی برای شناسایی تحریفات صورت‌های مالی و داشتن استقلال کافی برای گزارش این تحریفات را به‌عنوان دو ویژگی حسابرس مؤثر بر کیفیت حسابرسی معرفی نموده است. در این پژوهش اندازه حسابرس و تخصص صنعتی حسابرس به‌عنوان دو معیار اندازه‌گیری توانایی فنی حسابرس بکار رفته است. همچنین حق الزحمه حسابرس و دوره تصدی حسابرس نیز به‌عنوان ویژگی‌های مؤثر بر استقلال حسابرس شناسایی شده‌اند

<sup>۱</sup> Akinyomi & Joshua

<sup>۲</sup> Plamli And Yuhenn

<sup>۳</sup> De Anjelo

<sup>۱</sup> Adia

<sup>۲</sup> Aburaya

<sup>۳</sup> Gandri

هر مرحله از فرآیند حسابرسی تهیه می شود و به عنوان پایه ای برای محاسبه هزینه های حسابرسی، تخصیص کارکنان حسابرسی و ارزیابی نتایج حسابرسان عمل می کند (شپیرو و همکاران، ۲۰۰۳).

### کیفیت حسابرسی

کیفیت حسابرسی به توانایی حسابرسان در ارائه ارزیابی دقیق و بی طرفانه از اطلاعات مالی یک سازمان اشاره دارد. این کیفیت نه تنها به اعتبار گزارش های مالی کمک می کند، بلکه برای تصمیم گیری های مدیریتی و مالی نیز بسیار حیاتی است. در زیر به تعاریفی از کیفیت حسابرسی پرداخته شده است:

دی آنجلو (۱۹۸۱): کیفیت حسابرسی را ارزیابی بازار از احتمال این موضوع تعریف کرده است که حسابرسان اولاً تحریفات با اهمیت را کشف کند و ثانیاً تحریف کشف شده را گزارش نماید. این تعریف بر این فرض استوار است که در استفاده کنندگان از کیفیت حسابرسی (استنباط بازار)، بیانگر کیفیت واقعی حسابرسی می باشد.

دیویدسون و نئو (۱۹۹۳): کیفیت حسابرسی را توانایی حسابرسان در کشف و حذف تحریفات با اهمیت و نیز کشف دستکاری انجام شده در سود خالص می داند.

تیتمان و ترومن (۱۹۸۶): کیفیت حسابرسی را میزان صحت و درستی اطلاعاتی تعریف کرده اند که پس از حسابرسی در اختیار سرمایه گذاران قرار می گیرد.

پالمرز (۱۹۸۸): کیفیت حسابرسی به این عنوان تعریف می شود که صورتهای مالی حسابرسی شده، عاری از تحریفات با اهمیت باشد. این تعریف بر نتایج حسابرسی تاکید می ورزد.

لام و چانگ (۱۹۹۴): کیفیت حسابرسی باید برای هر کار حسابرسی بطور جداگانه (به تفکیک خدمات انجام شده) تعریف شود زیرا موسسه حسابرسی ممکن است تمام حسابرسی های خود را در یک سطح کیفی مشابه اجرا و اعمال نکند.

### فشار بودجه زمانی و کیفیت گزارش حسابرسی مستقل

در تئوری، فشار بودجه زمانی شرایطی است که در آن حسابرسان از محل کار خود تحت فشار قرار می گیرند تا بتوانند وظایف خود را مطابق با زمان از پیش تعیین شده انجام دهد. به گفته مک نامارا و لیاناراجچی (۲۰۰۸)، فشار بودجه زمانی می تواند منجر به رفتار انحرافی حسابرسان شود که می تواند پیامدهای جدی برای کیفیت حسابرسی داشته باشد. عملکرد یک فرد تحت تاثیر فشار بودجه زمانی خواهد بود. فشار بودجه زمانی فشاری است

(آمیرودین<sup>۱</sup>، ۲۰۱۹). از طرفی، در دنیای اقتصادی امروز و با افزایش روزافزون تقاضا برای ارائه اطلاعات شفاف و پاسخگو، نیاز به افرادی با کفایت برای اعتباردهی به گزارش ها و اطلاعات ارائه شده، ارائه اطلاعات با کیفیت برای اکثریت سرمایه گذاران، از اهمیت بسزایی برخوردار است. جهت نیل به هدف مزبور استفاده از خدمات حسابرسان مستقل به منظور اعتبار بخشی به اطلاعات ارائه شده، ضروری خواهد بود (بهارگاو و تاندون<sup>۲</sup>، ۲۰۲۳).

اهمیت اظهارنظر حسابرسان از آن جهت است که انتشار گزارش مشروط حسابرسی، حسابرسان را با خطر از دست دادن مشتریان مواجه خواهد کرد. از سوی دیگر در صورتی که حسابرسان گزارش مقبول ارائه کنند، ممکن است با دعاوی حقوقی و دادگاهی به سبب عدم انتشار گزارش مشروط حسابرسی مواجه شوند. گزارش مشروط حسابرسی در حوزه بازار سرمایه نیز با توجه به تأثیر و پیامدی که بر بازده سهام دارد، مورد توجه ویژه سرمایه گذاران در سهام و فعالان بازار سرمایه است (ابورایا، ۲۰۲۳).

پژوهش حاضر در پی تحلیل رابطه فشار بودجه زمانی، کیفیت گزارش حسابرسی مستقل و نوع اظهارنظر حسابرسان است. انتظار می رود نتایج این پژوهش بتواند دستاوردها و ارزش افزوده علمی به شرح زیر داشته باشد: اول اینکه نتایج پژوهش می تواند موجب بسط مبانی نظری پژوهش های گذشته در ارتباط با مطالعات در حوزه تجدید در صورتهای مالی در کشورهای در حال توسعه نظیر بازار سرمایه ایران و همچنین افزایش کیفیت گزارش حسابرسی مستقل شود. دوم اینکه، شواهد پژوهش نشان خواهد داد که تا چه اندازه، فشار بودجه ساعات حسابرسی می تواند بر کیفیت حسابرسی و اظهارنظر حسابرسان اثرگذار باشد که این موضوع به عنوان یک دستاورد علمی می تواند اطلاعات سودمندی را در اختیار سرمایه گذاران، قانونگذاران بازار سرمایه، تدوین کنندگان استانداردهای حسابداری و سایر استفاده کنندگان اطلاعات حسابداری قرار دهد.

### ۲- مبانی نظری تحقیق

#### فشار بودجه زمانی

فشار بودجه زمانی وضعیتی است که در آن حسابرسان موظفند حسابرسی را به موقع کامل کنند و از حسابرسان بخواهند که کارایی زمانی را در مقابل بودجه زمانی تهیه شده انجام دهد (اتلی و پیرس، ۱۹۹۶). بودجه زمانی تخمینی از زمان تخصیص یافته برای تکالیف و فعالیت های حسابرسی است که باید تکمیل شوند (Margheim et al., 2005). یک بودجه زمانی دقیق برای

<sup>2</sup> Bhargave & Tandon

<sup>1</sup> Amiruddin

شرکت‌ها نیز اثرگذار باشد. در شرایطی که حسابرسان تحت فشار زمان قرار دارند، ممکن است تمایل بیشتری به برقراری روابط دوستانه و همکاری با مدیریت شرکت‌ها داشته باشند تا فرآیند حسابداری به‌طور سریع‌تر و بدون تنش بیشتری پیش رود. این موضوع می‌تواند به تضاد منافع منجر شود و استقلال حسابرسان را به چالش بکشد. بنابراین، این فشار می‌تواند نه تنها به کیفیت و دقت گزارش‌ها آسیب برساند، بلکه به اصول اخلاقی و حرفه‌ای حسابداری نیز لطمه وارد کند. در نهایت، عدم استقلال و شفافیت در فرآیند حسابداری می‌تواند به ایجاد نااطمینانی در بازار سرمایه و کاهش اعتماد سرمایه‌گذاران به اطلاعات مالی منجر شود (جانیترا و همکاران، ۲۰۲۲). براین اساس فرضیه زیر تدوین گشته است:

H2: فشار بودجه زمانی بر نوع اظهارنظر حسابرس تاثیر مثبت و معنی داری دارد.

کیفیت گزارش حسابداری مستقل و نوع اظهارنظر حسابرس کیفیت گزارش حسابداری مستقل به‌عنوان یکی از مؤلفه‌های کلیدی در فرآیند حسابداری، نقش بسیار مهمی در نوع اظهارنظر حسابرس ایفا می‌کند. وقتی کیفیت حسابداری بالا باشد، حسابرسان قادر به جمع‌آوری شواهد و مستندات کافی و معتبری هستند که برای ارائه اظهارنظرهای دقیق و معتبر ضروری است. این کیفیت به حسابرسان این امکان را می‌دهد که ناهنجاری‌ها یا خطاهای موجود در صورت‌های مالی را شناسایی کنند و بر اساس آن، اظهارنظرهای مشروط یا مردود را صادر نمایند. در مقابل، اگر کیفیت گزارش حسابداری پایین باشد، حسابرسان ممکن است به دلیل کمبود شواهد کافی، اظهارنظرهای بی‌قید و شرط ارائه دهند، که می‌تواند اعتماد سرمایه‌گذاران به گزارش‌های مالی را تضعیف کند (آندرن و همکاران، ۲۰۲۰). علاوه بر این، کیفیت بالای گزارش حسابداری مستقل می‌تواند تأثیر مستقیمی بر قابلیت اتکا به اطلاعات مالی شرکت‌ها داشته باشد. زمانی که حسابرسان از استانداردهای بالای حرفه‌ای و اخلاقی پیروی کنند و گزارش‌های حسابداری با کیفیتی تهیه کنند، اظهارنظرهای آنان به‌عنوان منبعی معتبر برای سرمایه‌گذاران و سایر ذینفعان به حساب می‌آید. این اعتبار می‌تواند موجب افزایش اعتماد سرمایه‌گذاران به بازار شود و در نتیجه، منجر به بهبود وضعیت مالی و رشد شرکت‌ها گردد. از سوی دیگر، اگر کیفیت حسابداری پایین باشد، سرمایه‌گذاران ممکن است به دلیل اظهارنظرهای غیرقابل اعتماد، از سرمایه‌گذاری در شرکت‌ها خودداری کنند، که این امر می‌تواند پیامدهای منفی برای بازار سرمایه به‌دنبال داشته باشد (آنگی و همکاران، ۲۰۲۰). نکته مهم دیگر این است که کیفیت گزارش حسابداری مستقل می‌تواند بر رفتار حسابرسان در مواجهه با

که از منابع محدود موجود در تکمیل کار ناشی می‌شود، که در این مورد به عنوان زمان داده شده برای انجام وظایف تعریف می‌شود. فشار بودجه زمانی بودجه زمانی است که به حسابرسان داده می‌شود تا وظایف خود را با محدودیت زمانی از پیش تعیین شده انجام دهند. این فشار بودجه زمانی به دو صورت عملکردی و ناکارآمد پاسخ خواهد داد. پاسخ عملکردی رفتار حسابرس برای بهتر کار کردن و استفاده هر چه بهتر از زمان، در حالی که ناکارآمدی باعث کاهش کیفیت حسابداری می‌شود، زیرا حسابرسان ملزم به انجام وظایف با محدودیت زمانی هستند تا تمایل به نادیده گرفتن قوانین موجود و همچنین نادیده گرفتن آنها داشته باشند. برخی از فرآیندهای حسابداری به طوری که آنها عملکرد ضعیفی را ایجاد می‌کنند و همچنین بر نتایج حسابداری تأثیر می‌گذارند. بر اساس مفاهیم موجود، به نظر می‌رسد که فشار بودجه زمانی بر کیفیت نتایج حسابداری تأثیر می‌گذارد. بر اساس تحقیقات انجام شده توسط (میدواتی و آسیدیقی ۲۰۱۹) و (آریستانی و لاترینی ۲۰۱۹) نشان داد که فشار بودجه زمانی تأثیر مثبتی بر کیفیت حسابداری دارد (ناروانتی و همکاران، ۲۰۲۳). براین اساس فرضیه زیر مطرح گشته است:

H1: فشار بودجه زمانی بر کیفیت گزارش حسابداری مستقل تاثیر مثبت و معنی داری دارد.

### فشار بودجه زمانی و نوع اظهارنظر حسابرس

مطالعات نشان می‌دهد که فشار زمانی می‌تواند تمرکز حسابرسان را کاهش داده و موجب سطحی‌نگری در جمع‌آوری شواهد و مستندات شود (ابراهیم و همکاران، ۲۰۲۲). چنین شرایطی، دقت و اثربخشی فرآیند حسابداری را به‌طور چشمگیری تحت تأثیر قرار می‌دهد و می‌تواند به تصمیم‌گیری‌های نادرست منجر شود. براین اساس نوع اظهارنظر حسابرس نیز تحت تأثیر فشار بودجه زمانی قرار می‌گیرد (لاوو، ۲۰۱۹). هنگامی که حسابرسان با زمان محدود مواجه می‌شوند، ممکن است به جای ارائه اظهارنظر مشروط یا مردود، که مستلزم بررسی دقیق‌تر و جمع‌آوری شواهد بیشتری است، تمایل بیشتری به صدور اظهارنظر بی‌قید و شرط یا تأییدکننده داشته باشند. این نوع اظهارنظر ممکن است خطر پوشش دادن مشکلات مالی یا تخلفات شرکتی را افزایش دهد. در نتیجه، اعتماد عمومی به گزارش‌های حسابداری کاهش می‌یابد و نهادهای نظارتی و سرمایه‌گذاران با اطلاعات نادرست یا ناقص مواجه می‌شوند، که می‌تواند به مشکلات جدی در بازار سرمایه منجر شود (اینداه و همکاران، ۲۰۲۰). علاوه بر این، فشار بودجه زمانی نه تنها بر کیفیت گزارش‌های حسابداری و نوع اظهارنظر حسابرس تأثیر می‌گذارد، بلکه می‌تواند بر روابط بین حسابرسان و مدیران

به‌عنوان یک شاخص برای سرمایه‌گذاران و سایر ذینفعان عمل کند، و در واقع، آن‌ها می‌توانند بر اساس این اظهار نظرها ارزیابی کنند که آیا کیفیت گزارش‌های حسابرسی مستقل تحت تأثیر فشار بودجه زمانی قرار گرفته است یا خیر. به‌عبارت دیگر، اظهار نظرهای مشروط یا مردود می‌توانند هشدار برای وجود نواقص در گزارش‌های حسابرسی باشند و نشان‌دهنده این باشند که حسابرس در شرایط فشار زمانی قادر به انجام بررسی‌های کافی نبوده است. این نقش تعدیلگری به سرمایه‌گذاران کمک می‌کند تا نسبت به صحت اطلاعات مالی تجدید نظر کنند و با دقت بیشتری در تصمیم‌گیری‌های مالی خود عمل کنند (ساری و همکاران، ۲۰۲۳). به‌طور کلی، تعدیلگری نوع اظهار نظر حسابرسی در شرایط فشار بودجه زمانی می‌تواند به حفظ استقلال حسابرسان و ارتقای کیفیت گزارش‌های حسابرسی کمک کند. زمانی که حسابرسان به‌طور مؤثر از نوع اظهار نظرهای خود به‌عنوان ابزاری برای بیان شفافیت و کیفیت استفاده کنند، می‌توانند به حفظ اعتبار حرفه‌ای خود و افزایش اعتماد سرمایه‌گذاران به بازار کمک نمایند. این امر می‌تواند بهبود وضعیت کلی بازار سرمایه را به‌دنبال داشته باشد و از آسیب‌های ناشی از اطلاعات نادرست جلوگیری کند. در نتیجه، نوع اظهار نظر حسابرس به‌عنوان یک ابزار مهم در مدیریت کیفیت گزارش‌های حسابرسی مستقل در شرایط فشار زمانی تلقی می‌شود (سعید و مونداندار، ۲۰۱۸). براین اساس فرضیه زیر تدوین گشته است:

H4: فشار بودجه زمانی بر کیفیت گزارش حسابرسی مستقل با نقش تعدیل‌کنندگی نوع اظهار نظر حسابرس تأثیر مثبت و معناداری وجود دارد.

#### تحقیقات صورت پذیرفته در خارج از کشور

نارماوانتی و همکاران (۲۰۲۴) تحقیقی با عنوان تأثیر شایستگی، فشار بودجه زمانی و نگرش‌های حرفه‌ای حسابرسان بر کیفیت حسابرسی داخلی با تعارض نقش به‌عنوان متغیر تعدیل‌کننده انجام دادند که نتایج تحقیق آنان نشان داد شایستگی، فشار بودجه زمانی و نگرش حرفه‌ای حسابرسان بر کیفیت حسابرسی تأثیر مثبت دارد. علاوه بر این، تعارض نقش قادر به تعدیل رابطه بین شایستگی، فشار بودجه زمانی و نگرش حرفه‌ای حسابرسان با کیفیت حسابرسی نیست.

آماندا و ماچدار (۲۰۲۴) تحقیقی با عنوان تأثیر فشار زمان بودجه، منبع کنترل و یکپارچگی گزارش مالی بر کیفیت حسابرسی با تغییر حسابرس به‌عنوان یک متغیر تعدیل‌کننده انجام دادند که فشار زمان بودجه بر کیفیت حسابرسی تأثیر منفی اما معنی داری دارد.

فشارهای داخلی و خارجی تأثیر بگذارد. حسابرسی که به اصول کیفیت و شفافیت پایبند هستند، تمایل دارند تا در برابر فشارهای ناشی از مدیریت یا شرایط بازار مقاومت کنند و اظهار نظرهای خود را بدون تحت تأثیر قرار گرفتن از عوامل خارجی صادر کنند. این رویکرد موجب افزایش استقلال و اعتبار حسابرسان می‌شود و در نهایت به تولید گزارش‌های مالی دقیق‌تر و معتبرتر منجر می‌شود. در مقابل، کیفیت پایین گزارش‌های حسابرسی می‌تواند حسابرسان را تحت فشار قرار دهد تا اظهار نظرهایی ارائه دهند که مطابق با انتظارات مدیریت یا شرایط بازار باشد، که این امر به کاهش شفافیت و اعتماد در بازار منجر خواهد شد (انجمن بازرسان خبره ثقلب، ۲۰۲۳). در نهایت، اهمیت کیفیت گزارش حسابرسی مستقل در نوع اظهار نظر حسابرس به این واقعیت برمی‌گردد که اظهار نظرهای حسابرسان تأثیرات قابل توجهی بر تصمیم‌گیری‌های اقتصادی و مالی دارند. اظهار نظرهای مشروط یا مردود می‌توانند سیگنالی برای سرمایه‌گذاران و بازار باشند که نشان‌دهنده وجود مشکلات مالی یا عدم انطباق با استانداردهای حسابداری است. این در حالی است که اظهار نظرهای بی‌قید و شرط به‌عنوان نشانه‌ای از سلامت مالی تلقی می‌شوند و می‌توانند منجر به جذب سرمایه و تقویت جایگاه شرکت در بازار شوند. بنابراین، کیفیت بالای گزارش‌های حسابرسی مستقل نه تنها به بهبود نوع اظهار نظر حسابرس کمک می‌کند، بلکه به تقویت سلامت کلی بازار سرمایه و ارتقای اعتماد عمومی به اطلاعات مالی نیز منجر می‌شود (سوجاما و داهماوان، ۲۰۲۳).

براین اساس فرضیه زیر تدوین گشته است:

H3: کیفیت گزارش حسابرسی مستقل بر نوع اظهار نظر حسابرس تأثیر مثبت و معنی داری دارد.

نقش تعدیلگری نوع اظهار نظر حسابرسی در ارتباط فشار بودجه زمانی و کیفیت گزارش حسابرسی مستقل

نقش تعدیلگری نوع اظهار نظر حسابرسی در ارتباط بین فشار بودجه زمانی و کیفیت گزارش حسابرسی مستقل، به‌عنوان یک ابعاد کلیدی در فرآیند حسابرسی، اهمیت ویژه‌ای دارد. زمانی که حسابرسان تحت فشار زمانی قرار می‌گیرند، احتمال اینکه کیفیت گزارش‌های حسابرسی تحت تأثیر قرار گیرد، افزایش می‌یابد. در این شرایط، اگر حسابرس به سمت صدور اظهار نظرهای بی‌قید و شرط یا تأییدکننده سوق پیدا کند، ممکن است کیفیت گزارش‌ها کاهش یابد و مشکلات مالی شرکت‌ها به‌درستی شناسایی نشود. از این رو، نوع اظهار نظر حسابرس می‌تواند به‌عنوان یک عامل تعدیل‌گر عمل کند و نشان‌دهنده تأثیر واقعی فشار بودجه زمانی بر کیفیت گزارش حسابرسی باشد (سیناگا و همکاران، ۲۰۲۴). نوع اظهار نظر حسابرس می‌تواند

حسابرسی را تعدیل می‌کند. همچنین، استدلال اخلاقی تأثیر حرفه‌ای بودن و فشار بودجه زمانی بر کیفیت حسابرسی را تعدیل نمی‌کند.

اعرابی و چادگانی (۱۴۰۲) تحقیقی با عنوان بررسی تأثیر حجم کاری حسابرس تحت فشار بودجه زمانی بر کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرس انجام دادند که نتایج تحقیق آنان نشان داد عواملی مانند اعتماد، فشار زمانی و پیچیدگی قضاوت حسابرسی، هم به صورت فردی و هم به طور مشترک بر قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرس تأثیر می‌گذارد.

بخشی و همکاران (۱۴۰۱) تحقیقی با عنوان بررسی تأثیر فشار زمانی حسابرس بر کیفیت حسابرسی و کیفیت سود با تأکید بر نقش تعدیلی استرس کاری حسابرس انجام دادند که در تحقیق خود ادعان داشتند کیفیت حسابرسی، یکی از موضوعات بااهمیت در حوزه حسابرسی و بازار سرمایه است. رفتارها و گرایش‌هایی که معلول فشار بودجه زمانی می‌باشند به‌طور مستقیم و یا غیرمستقیم بر کیفیت حسابرسی و کیفیت سود شرکت‌ها تأثیر می‌گذارد. نتایج تحقیق آنان در مجموع نشان داد فشار زمانی حسابرس باعث کاهش کیفیت سود می‌گردد و بر اساس یافته‌های فشار زمانی حسابرس، کیفیت حسابرسی را کاهش می‌دهد.

شاه آبادی (۱۴۰۱)، در تحقیقی با عنوان «استرس و تسلط حسابرسان دو روی کیفیت حسابرسی» دریافتند حسابرسی باکیفیت بالا، از طریق بهبود قابلیت اتکا و افزایش اعتبار فرایند گزارشگری مالی، به سودمندی این فرآیند و کارایی بازار مالی کمک می‌کند. موفقیت، کارایی و اثربخشی موسسات حسابرسی در گرو کارایی و اثر بخشی حسابرسان است. حسابرسان به دلیل ۱- ماهیت داشتن نقش رابط، ۲- انتظارات متضاد صاحبکاران و موسسه و ۳- پیچیدگی‌های جدید حسابرسی و عواقب مشتق شده از عملکرد ضعیف، به هر سه جز استرس یعنی ابهام نقش، تعارض نقش و گرانباری نقشی حساس دارند. از این رو، حسابداری و بویژه حسابرسی از دیرباز به عنوان حرفه‌ای با سطوح بالای استرس شناخته شده است. حسابرسانی که تسلط بالای دارند به دلیل داشتن توانایی بیشتر در شناسایی و برخورد با مشکلات میتوانند حسابرسی را با کیفیت بالاتری انجام دهند اما استرس شغلی حسابرسان به دلیل تأثیر بر عملکرد حسابرس موجب کاهش کیفیت حسابرسی می‌گردد. ذبیحی (۱۴۰۱)، در تحقیقی با عنوان «عوامل موثر بر اثربخشی حسابرسی داخلی (مطالعه موردی: دیوان محاسبات ایران)» به بررسی اثر فرهنگ سازمانی بر اثربخشی حسابرسی داخلی پرداختند. از دیدگاه کاربردی، این تحقیق نیاز شرکتها به تأکید بر کیفیت بالای حسابرسی داخلی را برجسته می‌نماید. این پژوهش از نوع

ریسکس و باروس (۲۰۲۲) تحقیقی با عنوان تأثیر فشار زمان بودجه و صلاحیت حسابرس بر کیفیت حسابرسی انجام دادند که بر اساس نتایج تحقیق می‌توان نتیجه گرفت که متغیر فشار بودجه زمانی و شایستگی حسابرس تا حدی بر کیفیت حسابرسی اثر مثبت و معناداری دارد.

ادیانی و همکاران (۲۰۲۰) تحقیقی با عنوان تأثیر فشار زمان بودجه، پیچیدگی حسابرسی و حق الزحمه حسابرسی بر کیفیت حسابرسی (مطالعه موردی در شرکت های حسابداری دولتی در استان بالی) انجام دادند که نتایج تحقیق آنان نشان داد فشار زمان بودجه بر کیفیت حسابرسی تأثیر منفی اما معنی داری داشته است.

جاتی و همکاران (۲۰۲۰) تحقیقی با عنوان فشار بودجه زمانی بر کیفیت حسابرسی با ساختار حسابرسی، استقلال و نظارت حسابرسی به عنوان متغیر تعدیل کننده انجام دادند که نتایج تحقیق نشان می‌دهد که فشار بودجه زمانی بر کیفیت حسابرسی اثر منفی دارد اما از نظر آماری معنی دار نیست.

تحقیقات صورت پذیرفته در داخل کشور عمویی و همکاران (۱۴۰۴) تحقیقی با عنوان بررسی تأثیر ابعاد استرس شغلی و فشار بودجه زمانی بر کیفیت حسابرسی با تأکید بر نقش واسطه‌ای فرسودگی شغلی انجام دادند که نتایج نشان داد بین ابعاد استرس شغلی و کیفیت حسابرسی به صورت مستقیم همبستگی منفی و معنی‌داری وجود داشت، همچنین ابعاد استرس شغلی و فرسودگی شغلی نیز به صورت مستقیم همبستگی مثبت و معنی‌داری با یکدیگر داشتند.

ستوده و همکاران (۱۴۰۲) تحقیقی با عنوان بررسی تأثیر فشار شغلی و تردید حرفه‌ای بر قضاوت حسابرس انجام دادند که یافته‌های پژوهش نشان داد فشار شغلی شامل فشار بودجه زمانی و فشار محرک مشتری بر قضاوت حسابرس تأثیر منفی و معناداری دارد و تردید حرفه‌ای بر قضاوت حسابرس تأثیر مثبت و معناداری دارد.

فتیحی و همکاران (۱۴۰۲) تحقیقی با عنوان تأثیر استقلال، حرفه‌ای بودن، تردید حرفه‌ای و فشار بودجه زمانی بر کیفیت حسابرسی با توجه به نقش تعدیلگر استدلال اخلاقی انجام دادند که این پژوهش با هدف بررسی و تحلیل تأثیر استقلال، حرفه‌گرایی، شک حرفه‌ای و فشار بودجه زمانی بر کیفیت حسابرسی با توجه به نقش تعدیلگر استدلال اخلاقی انجام شده است. در تحقیق آنان نتایج نشان داد که استقلال حسابرس، حرفه‌ای بودن، شک و تردید حرفه‌ای؛ تأثیر مثبت و معناداری بر کیفیت حسابرسی دارند. فشار بودجه زمانی بر کیفیت حسابرسی تأثیر منفی و معنادار دارد. دیگر نتایج پژوهش نشان داد که استدلال اخلاقی تأثیر استقلال و شک و تردید حرفه‌ای بر کیفیت

بررسی تاثیر حجم کار حسابرسان بر کیفیت حسابرسی تحت فشار فشار بودجه زمانی پرداختند. آنها به این نتیجه رسیدند که زمانی که ساعات کل حسابرسی از ساعات بودجه بندی شده تجاوز کند (یعنی انحراف بودجه نامطلوب)، شدت حجم کار حسابرسان تاثیر منفی بر کیفیت حسابرسی دارد. زمانی که حجم کار حسابرسان را توسط سطح حسابرسان تفکیک کنیم، به این نتیجه رسیدیم که حجم کار شریک، بدون توجه به انحراف بودجه، تاثیر منفی بر کیفیت حسابرسی دارد، در حالی که حجم کار حسابرسان ارشد تنها زمانی تاثیر منفی بر کیفیت حسابرسی دارد که انحراف بودجه نامطلوب باشد. آکیومی و جوشو (۲۰۲۲)، در تحقیقی با عنوان «کیفیت توصیه حسابرسان: تاثیر تعارض نقش، ابهام نقش و استرس کاری» به بررسی اثرات تعارض نقش و ابهام نقش بر استرس کاری حسابرسان داخلی و کیفیت توصیه‌های حسابرسان می‌پردازد. این روابط بر اساس نظرسنجی انجام شده از ۹۶ حسابرسان داخلی که در چندین دانشگاه دولتی در اندونزی خدمت می‌کردند، آزمایش شدند. تکنیک آزمون فرضیه از تحلیل معادلات ساختاری استفاده کرد. نتایج نشان داد که تعارض نقش تاثیر مثبتی بر کیفیت توصیه‌های حسابرسان دارد و ابهام نقش تاثیر منفی دارد. تعارض نقش و ابهام نقش تاثیر مثبت و معناداری بر استرس کاری دارد. سایر نتایج آزمون نشان می‌دهد که استرس کاری حسابرسان داخلی تأثیری بر کیفیت توصیه‌های حسابرسان نشان نمی‌دهد. مفهوم عملی این تحقیق این است که برای کاهش ابهام در انجام وظایف حسابرسان و بهبود کیفیت توصیه‌های حسابرسان، لازم است محیط کاری مناسب به‌ویژه در دسترس بودن و کفایت اطلاعات مورد نیاز حسابرسان داخلی در انجام وظایف نظارتی در نظر گرفته شود. نقش تعارض به دلیل وجود بیش از یک وظیفه می‌تواند باعث استرس کاری شود، اگرچه در کیفیت توصیه‌های حسابرسان تداخلی ایجاد نمی‌کند. بنابراین لازم است به تخصیص زمان کاری توجه شود. هو و همکاران (۲۰۲۲)، دریافتند که فشار بودجه زمانی بر گزارش کردن زمان بر مبنای کمتر از واقعیت تاثیر دارد، ولیکن تأثیری بر اقدامات کاهش کیفیت حسابرسان ندارد. همچنین استرس کاری حسابرسان می‌تواند بر ارتباط بین فشار زمانی حسابرسان و کیفیت سود شرکتها تأثیرگذار باشد.

### ۳- روش تحقیق

طرح پژوهش این تحقیق از نوع تجربی و با استفاده از رویکرد پس رویدادی (از طریق اطلاعات گذشته) است. از طرف دیگر، پژوهش حاضر از نوع تحقیقات توصیفی-همبستگی است. براساس اهداف نیز از نوع تحقیق کاربردی به حساب می‌آید. هدف از انجام این روش تحقیق، توصیف عینی، واقعی و منظم

توصیفی و از نظر هدف از نوع کاربردی می‌باشد. جامعه هدف حسابرسان دیوان محاسبات ایران که سابقه کار حسابرسی داخلی دارند می‌باشد. داده‌ها با استفاده از نرم افزار تحلیل آماری spss مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت. فرضیات پژوهش با استفاده از رگرسیون چندگانه و ماتریس همبستگی مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفتند. یافته‌های حاصل از آزمون فرضیات تحقیق نشان می‌دهد که بین متغیرهای فاصله قدرت، عدم اطمینان و مرد سالاری و اثربخشی حسابرسی داخلی رابطه معنی داری وجود ندارد، اما بین متغیر جمع‌گرایی و اثربخشی حسابرسی داخلی رابطه معناداری وجود دارد. لذا فرضیه‌های فرعی اول، دوم و چهارم رد و فرضیه فرعی سوم پژوهش تأیید می‌شود. یافته‌ها حاکی از رابطه مثبت بین فرهنگ سازمانی و اثربخشی حسابرسی داخلی دارد که فرضیه اصلی تحقیق را تأیید می‌کند. در کل نتایج آزمون فرضیات حاکی از آن است که فرهنگ سازمانی بر اثربخشی حسابرسی داخلی تاثیر گذار است. در نهایت اثربخشی حسابرسی داخلی در سازمان‌هایی که از نظر حسابرسی منظم تر است، در وضعیت پائین تر از حد متوسط قرار دارند. فروغی راد و بزاززاده تربتی، (۱۳۹۸)، دریافتند فشار زمانی حسابرسان می‌تواند دارای اثرات مثبت یا منفی باشد. این فشار ممکن است حسابرسان را به سخت‌تر کار کردن وادار و در نتیجه برای افزایش کارایی حسابرسان تلاش نماید. اما اگر فشار زمانی در حد غیرمتعارف باشد، آثار منفی آن بروز می‌نماید. فشار زمانی نامتعارف می‌تواند به طور مستقیم و یا غیرمستقیم بر اثربخشی کار حسابرسان تأثیر سوء (منفی) داشته، کیفیت حسابرسان را کاهش دهد و احتمال نقصان در حسابرسان و تحریف بااهمیت در صورتهای مالی را افزایش دهد و متعاقب آن احتمال رفتار فرصت طلبانه مدیران را نیز افزایش دهد که تمام اینها در نهایت می‌تواند منجر به کاهش کیفیت سود شود. لذا هرچه فشار زمانی حسابرسان برای انجام کار در سطح بالایی قرار داشته باشد، رفتار حسابرسان نیز برای رسیدگی به صورتهای مالی تغییر کرده و این امر موجب کاهش کیفیت سود می‌گردد.

ابورایا (۲۰۲۳) نشان داد که تأثیر حرفه‌ای بودن حسابرسان داخلی و استرس نقش حسابرسان داخلی بر کیفیت توصیه‌های حسابرسان داخلی وجود دارد. تجزیه و تحلیل تأثیر استرس نقش حسابرسان داخلی بر کیفیت توصیه‌های حسابرسان داخلی که تعارض نقش و ابهام بر کیفیت توصیه‌های حسابرسان داخلی تأثیر می‌گذارد. بهارگاه و تاندون (۲۰۲۳)، در تحقیقی با عنوان «حجم کار و کیفیت حسابرسان تحت فشار فشار بودجه زمانی: مدارکی از بازار حسابرسان» جهت بررسی رابطه فوق از داده‌های ساعت حسابرسان منحصر به فرد (واقعی و بودجه بندی شده) در کره استفاده کردند و به

بنابراین، از بین شرکت‌های عضو جامعه آماری تحقیق، تعداد ۱۸۴ شرکت در طی سال‌های ۱۴۰۱-۱۳۹۶ به صورت تصادفی انتخاب و مورد بررسی قرار می‌گیرند. به منظور تدوین مبانی نظری تحقیق و گردآوری داده‌ها از روش کتابخانه‌ای و آرشویی که شامل کتاب‌ها، مقالات و اسناد و مدارک مربوط به تحقیق است بهره برده می‌شود و داده‌های مورد نیاز از طریق سایت رسمی بورس اوراق بهادار، نرم افزار ره‌آورد نوین دریافت می‌شود. هر مدل به عنوان نقطه شروع و مبنایی جهت انجام مطالعات و تحقیقات است به گونه‌ای که متغیرهای مورد نظر تحقیق و روابط میان آن‌ها را مشخص می‌کند. به عبارت دیگر می‌توان گفت که به صورت ایده آل مدل و یا همان نقشه ذهنی و ابزار تحلیلی یک استراتژی جهت شروع و انجام تحقیق است به گونه‌ای که انتظار می‌رود در حین اجرای تحقیق، متغیرها و روابط و تعاملات بین آن‌ها مورد بررسی و آزمون قرار گرفته و برحسب ضرورت تعدیلاتی در آن‌ها انجام می‌شود. در این تحقیق نیز مدل‌های رگرسیون به شرح زیر و با قید فرضیه‌های پژوهش بیان می‌گردد:

خصوصیات یک موقعیت یا موضوع است. در این تحقیق تمامی صنایع موجود در بورس اوراق بهادار تهران انتخاب شده و به عنوان جامعه تحقیق در نظر گرفته شدند. سپس از بین همین شرکتها ۱۸۴ شرکت به عنوان نمونه انتخاب شدند. نمونه‌های انتخاب شده دارای شرایط زیر هستند:

- (۱) تا قبل از سال ۱۴۰۱ در بورس اوراق بهادار پذیرفته شده باشند.
  - (۲) دوره مورد بررسی تغییر یا توقف در دوره مالی نداشته باشند.
  - (۳) به منظور قابل مقایسه بودن اطلاعات، شرکت‌ها در طی دوره مورد مطالعه تغییر دوره مالی نداده باشند و پایان سال مالی آن‌ها ۲۹ اسفند باشد.
  - (۴) به منظور همگن بودن اطلاعات، جزء شرکت‌های سرمایه‌گذاری یا واسطه‌گری‌های مالی شامل بیمه و بانک نباشند.
  - (۵) شرکت‌هایی که صورت‌های مالی آنها تلفیقی نباشد و اطلاعات آن‌ها کامل و در دسترس باشد.
- فرآیند جمع‌آوری داده‌ها و انتخاب شرکت‌های نمونه بدین شرح است.

جدول (۱) فرآیند انتخاب شرکت‌های نمونه

۴۷۵	تعداد شرکت‌هایی که تا پایان سال مالی ۱۴۰۱ در بورس اوراق بهادار تهران عضو بوده‌اند
	محدودیت‌ها:
-۹۰	تعداد شرکت‌هایی که قبل از سال ۱۴۰۱ از بورس حذف شده‌اند یا فرابورس شدند
-۱۰	تعداد شرکت‌هایی که بعد از سال ۹۶ وارد بورس شده‌اند
-۶۶	تعداد شرکت‌هایی که عضو شرکت‌های بخش مالی و خدماتی و بیمه و بانک‌ها و هلدینگ و... بوده‌اند
-۲۹	تعداد شرکت‌هایی که بین ۱۴۰۱-۹۶ از عضویت و لیست شرکت‌های بورس اوراق بهادار تهران خارج شده‌اند
-۶۷	تعداد شرکت‌هایی که بین ۱۴۰۱-۹۶ پایان سال مالی آنها منتهی به ۲۹ اسفند نبوده
-۱۱	تعداد شرکت‌هایی که بین ۱۴۰۱-۹۶ تغییر سال مالی داده‌اند
-۹	تعداد شرکت‌هایی که اطلاعات مورد نیاز تحقیق آنها در بازه زمانی در دسترس نبوده است
۱۸۴	جامعه در دسترس

فرضیه سوم: کیفیت گزارش حسابرسی مستقل بر نوع

اظهار نظر حسابرس تاثیر مثبت و معنی‌داری دارد.  
 $AO_{it} = a + \beta_1 IARQ_{it} + \beta_2 Lev_{it} + \beta_3 Roa_{it} + \beta_4 Size_{it} + e_{it}$

فرضیه چهارم: فشار بودجه زمانی بر کیفیت گزارش حسابرسی مستقل با نقش تعدیل‌کنندگی نوع اظهار نظر حسابرس تاثیر مثبت و معناداری وجود دارد.

$IARQ_{it} = a + \beta_1 TBP_{it} + \beta_2 AO_{it} + \beta_3 TBP_{it} * AO_{it} + \beta_4 Lev_{it} + \beta_5 Roa_{it} + \beta_6 Size_{it} + e_{it}$

در این مدل هر یک از متغیرها به صورت زیر می‌باشد:

فرضیه‌های پژوهش

در این تحقیق با الگوبرداری از پژوهش لیزکیا و باروس (۲۰۲۲) فرضیات و نیز فرمول جهت سنجش آنها ارائه شده که در زیر بدان پرداخته شده است:

فرضیه اول: فشار بودجه زمانی بر کیفیت گزارش حسابرسی مستقل تاثیر مثبت و معنی‌داری دارد.

$IARQ_{it} = a + \beta_1 TBP_{it} + \beta_2 Lev_{it} + \beta_3 Roa_{it} + \beta_4 Size_{it} + e_{it}$

فرضیه دوم: فشار بودجه زمانی بر نوع اظهار نظر حسابرس تاثیر مثبت و معنی‌داری دارد.

$AO_{it} = a + \beta_1 TBP_{it} + \beta_2 Lev_{it} + \beta_3 Roa_{it} + \beta_4 Size_{it} + e_{it}$

قسمت آمار توصیفی و استنباطی مورد بررسی قرار گرفته است در قسمت توصیفی همانگونه که گفته شد به بررسی توصیفی داده های گردآوری شده پرداخته می شود و در قسمت استنباطی به آزمون فرضیه های پژوهش پرداخته شد. در این تحقیق همانگونه که قبلا نیز گفته شد داد های ۱۰۰ شرکت در بازه زمانی ۱۳۹۶ تا ۱۴۰۱ بصورت سالانه مورد بررسی قرار گرفته است. (مجموع تعداد کل داده های مورد بررسی ۶۰۰ می باشد).

### آمار توصیفی متغیرهای تحقیق

در این بخش، داده های بدست آمده از شرکت ها مورد تحلیل و بررسی قرار توصیفی قرار می گیرند. در جدول زیر اطلاعات مربوط به متغیر ها آورده شده است.

جدول (۲) اطلاعات مربوط به متغیرها

نام متغیر	نماد
فشار بودجه زمانی	TBP
کیفیت گزارش حسابرسی مستقل	IARQ
نوع اظهارنظر حسابرس مستقل	AO
اهرم مالی	LEV
بازده دارایی ها	ROA
اندازه شرکت	Size

خلاصه وضعیت آمار توصیفی مربوط به متغیرهای مدل در جدول زیر ارائه شده است.

همانگونه که از مباحث نظری آمار بر می آید بر اساس قضیه حد مرکزی (که در جوامع با اندازه بالا می توان توزیع جامعه را نرمال دانست) با توجه به تعداد بسیار زیاده داده های نمونه ای، نیاز به استفاده از آزمون های تشخیصی نرمال نمی باشد. بنابراین فرض صفر مبنی بر نرمال بودن متغیرهای تحقیق رد نخواهد شد. لذا متغیرهای این تحقیق را بر اساس قضیه حد مرکزی نرمال فرض خواهیم نمود. موبد این مطلب نیز ناچیز بودن مقادیر چولگی (کمتر از ۵) در تمامی متغیر ها می باشد.

فشار بودجه زمانی<sup>۱</sup> (TBP): پرسشنامه استاندارد فشار ساعت کار حسابرسی دارای ۳۳ سوال بوده که توسط تونی و همکارانش در سال ۲۰۰۵ طراحی و تنظیم شده است که دارای ۵ مولفه (ماهیت کار، زمان کار، سیاست سازمانی، جایگاه سازمانی، عوامل محیطی، روابط و عوامل شخصی) می باشد.

کیفیت گزارش حسابرسی مستقل<sup>۲</sup> (IARQ): دوره تصدی موسسه حسابرسی به عنوان نمایه کیفیت حسابرسی به عنوان یکی از متغیرهای مستقل در نظر گرفته شده است. در صورتی که در طی دوره پژوهش، موسسه حسابرسی بیش از ۱ سال، حسابرس شرکت صاحبکار بوده باشد، مقدار متغیر مجازی دوره تصدی حسابرس برابر با یک و در غیراینصورت مقدار آن برابر با صفر در نظر گرفته می شود.

نوع اظهارنظر حسابرس مستقل<sup>۳</sup> (AO): یک متغیر مجازی است چنانچه نوع اظهارنظر حسابرس مقبول باشد عدد یک و در غیر این صورت عدد صفر خواهد گرفت (لیزکیا و باروس، ۲۰۲۲).

### متغیرهای کنترلی:

اهرم مالی (LEV): جمع کل بدهی ها تقسیم بر جمع کل دارایی ها.

بازده دارایی ها (ROA): از تقسیم سودخالص بر مجموع داراییها بدست می آید.

اندازه شرکت (Size): لگاریتم طبیعی کل داراییهای شرکت.

درخصوص نحوه گردآوری داده ها نیز بخشی از تحقیق از صورتهای مالی حسابرسی شده است و بخشی از داده ها از پرسشنامه استاندارد فشار بودجه زمانی تونی و همکاران (۲۰۰۵) که برای هر شرکت به حسابرس هر نمونه شرکت مراجعه شده و امتیاز آن در طی سال های متوالی مشخص شده است و در داده های کل قرار داده شد.

### ۴- یافته ها

هر تجزیه و تحلیل آماری شامل دو قسمت آمار توصیفی و آمار استنباطی می باشد که در بحث آمار توصیفی معیارهای گرایش به مرکز مثل میانه، مد، میانگین و... و معیارهای پراکندگی مانند واریانس، انحراف از معیار، دامنه تغییرات و از همه مهمتر نمودارها و جداول توزیع فراوانی مورد بررسی قرار می گیرد. قسمت آمار استنباطی شامل آزمون فرضیه ها و پیدا کردن روابط بین متغیرها می باشد. در این فصل یافته های تحقیق در دو

<sup>3</sup> Auditor's Opinion

<sup>1</sup> Time Budget Pressure

<sup>2</sup> Independent Audit Report Quality

جدول (۳) جدول شاخص های توصیفی و آزمون نرمال برای متغیر های تحقیق

متغیر	میانگین	انحراف معیار	واریانس	مینیمم	ماکسیمم	چولگی	کشدگی
فشار بودجه زمانی	۴۰۴۶۳	۰۷۲۲۰۶	۰۵۲۱	۱۰۰	۵۰۰	-۰۹۸۴	۱۵۷۳
کیفیت گزارش حسابداری مستقل	۰۱۷۳۰	۰۳۷۸۶۰	۰۱۴۳	۰۰۰	۱۰۰	۱۷۳۳	۱۰۰۰۶
نوع اظهار نظر حسابداری مستقل	۰۶۷۵۵	۰۴۶۸۵۶	۰۲۲۰	۰۰۰	۱۰۰	-۰۷۵۲	-۱۴۴۰
اهرم مالی	۰۵۸۲۷	۰۲۱۷۰۱	۰۰۴۷	۰۰۱	۱۰۲۷	-۰۹۶	۰۷۹
بازده دارایی ها	۰۱۲۶۸	۰۱۴۷۸۳	۰۰۲۲	-۰۴۰	۰۶۲	۰۴۵۰	۱۱۹۷
اندازه شرکت	۱۴۵۳۴۱	۱۵۹۳۸۱	۲۵۴۰	۱۱۰۳	۱۹۰۷۷	۰۸۵۰	۰۷۲۸

منبع: محاسبات تحقیق

## تجزیه و تحلیل استنباطی داده های تحقیق:

سطح و با یک مرتبه تفاضل برای اندازه شرکت تایید می گردد. نکته قابل ذکر اینکه در آزمون های ریشه واحد فرض صفر وجود ریشه واحد (نامانایی) و فرض مقابل مانایی است.

## جدول (۴) نتایج آزمون مانایی برای متغیر ها - مقادیر آزمون و سطح معنی داری مشاهده شده برای هر کدام از متغیرها

متغیر	آماره آزمون	سطح معنی داری
فشار بودجه زمانی	-۷۵۷	۰۰۰۰
کیفیت گزارش حسابداری مستقل	-۶۵۹	۰۰۰۰
نوع اظهار نظر حسابداری مستقل	-۵۹۷	۰۰۰۰
اهرم مالی	-۵۸۲	۰۰۰۰
بازده دارایی ها	-۸۸۹	۰۰۰۰
اندازه شرکت	-۶۹۷	۰۰۰۰

منبع: محاسبات تحقیق

برای تجزیه و تحلیل استنباطی داده های تحقیق که با نرم افزار انجام شده است در ابتدا پس از بررسی خصوصیات توصیفی، داده های پرت آنها حذف و نیز هم مقیاس شده و پس بررسی توزیع داده های هر کدام از متغیر ها از نظر نرمال بودن به بررسی ریشه واحد متغیر ها و مانا نمودن متغیر ها (در صورت نیاز) اقدام شده است. در نهایت با بررسی دقیق مدل ها، الگوی بهینه ارائه خواهد شد. همانگونه که در جدول قبل مشاهده گردید متغیر های تحقیق و خصوصا متغیر وابسته و نیز متغیر های مستقل دارای چولگی های ناچیز (شاخص چولگی بیانگر میزان تقارن داده ها می باشد) هستند. لذا می توان داده ها را با استناد به این موضوع و نیز قضیه حد مرکزی که در جوامع با اندازه بزرگ توزیع داده ها را می توان نرمال فرض نمود، لذا می توان توزیع داده ها را نرمال در نظر گرفت.

## بررسی رابطه بین متغیرهای تحقیق

همانند بررسی ویژگی مانایی متغیر ها، از دیگر نکات قابل بررسی قبل از برازش مدل ها، بررسی رابطه بین متغیر های تحقیق می باشد. در صورت وجود همبستگی قوی بین متغیر ها رابطه همخطی پیش می آید. یکی از راه های شناسایی وجود رابطه همخطی بررسی رابطه همبستگی بین متغیر های مستقل است. یکی از ابزارهایی که برای تشخیص وجود رابطه بین دو متغیر بکار می رود ضریب همبستگی پیرسون می باشد. آزمون ضریب همبستگی پیرسون برای متغیر های مستقل که در جدول زیر آورده شده، نتایج جدول نشان می دهد در هیچ کدام از زوج متغیر های مستقل رابطه بین آنها دارای شدت بالایی (بزرگتر از ۰.۷) نمی باشد و در نتیجه ورود همزمان آنها در مدلها مورد موجب ایجاد مشکل همخطی نخواهد شد.

## بررسی ریشه واحد متغیرهای پژوهش

یکی از نکاتی که بایستی همیشه قبل از برازش مدل ها در نظر داشت بررسی مانایی متغیر های تحقیق می باشد. نامانایی متغیرها یا به عبارتی تصادفی بودن سری زمانی متغیرها منجر به کاذب شدن مدل رگرسیونی برآورد شده می گردد. اگر متغیرهای سری زمانی مورد استفاده در برآورد ضرایب مدل ناپایا باشند، در حالیکه هیچ رابطه مفهومی بین متغیرهای مدل وجود نداشته باشد، موجب می شود تا استنباطهای نادرستی در مورد میزان ارتباط بین متغیرها انجام گیرد. به منظور آزمون پایایی متغیرهای تحقیق از آزمون لوین لین چو بر روی داده استفاده شده است. در جدول زیر این آزمون در سطح، برای تمامی متغیر ها انجام شده و مشاهده می کنیم که تمامی متغیر ها بجز اندازه شرکت در نظر آزمون فوق دارای ویژگی مانایی شده اند. لذا در صورت استفاده از داده های پنل مجوز استفاده از داده های در

جدول (۵) نتایج آزمون همبستگی بین متغیرهای توضیحی مدل‌های مورد بررسی تحقیق

متغیر	توضیحات	TBP	IARQ	AO	LEV	ROA	Size
فشار بودجه زمانی	همبستگی	۱	۰۰۷-	۰۱۷.	۰۳۸-	۰۴۶.	۰۱۰-
	احتمال		۸۷۳.	۶۷۴.	۳۵۴.	۲۵۸.	۸۰۳.
	تعداد	۵۹۹	۵۹۹	۵۹۹	۵۹۹	۵۹۹	۵۹۹
کیفیت گزارش حسابرسی مستقل	همبستگی	۰۰۷-	۱	**۲۸۹.	۰۴۹.	۰۲۸.	**۳۳۰.
	احتمال	۸۷۳.		۰۰۰.	۲۲۹.	۴۹۸.	۰۰۰.
	تعداد	۵۹۹	۶۰۱	۶۰۱	۶۰۱	۶۰۱	۶۰۱
نوع اظهارنظر حسابرسان مستقل	همبستگی	۰۱۷.	**۲۸۹.	۱	۰۳۱.	۰۱۳.	**۱۳۰.
	احتمال	۶۷۴.	۰۰۰.		۴۴۴.	۷۵۱.	۰۰۱.
	تعداد	۵۹۹	۶۰۱	۶۰۱	۶۰۱	۶۰۱	۶۰۱
اهرم مالی	همبستگی	۰۳۸-	۰۴۹.	۰۳۱.	۱	**۶۸۷-	**۱۲۹.
	احتمال	۳۵۴.	۲۲۹.	۴۴۴.		۰۰۰.	۰۰۲.
	تعداد	۵۹۹	۶۰۱	۶۰۱	۶۰۱	۶۰۱	۶۰۱
بازده دارایی‌ها	همبستگی	۰۴۶.	۰۲۸.	۰۱۳.	**۶۸۷-	۱	۰۴۱.
	احتمال	۲۵۸.	۴۹۸.	۷۵۱.	۰۰۰.		۳۱۵.
	تعداد	۵۹۹	۶۰۱	۶۰۱	۶۰۱	۶۰۱	۶۰۱
اندازه شرکت	همبستگی	۰۱۰-	**۳۳۰.	**۱۳۰.	**۱۲۹.	۰۴۱.	۱
	احتمال	۸۰۳.	۰۰۰.	۰۰۱.	۰۰۲.	۳۱۵.	
	تعداد	۵۹۹	۶۰۱	۶۰۱	۶۰۱	۶۰۱	۶۰۱

منبع: محاسبات تحقیق

### فرضیه های تحقیق

در این پژوهش فرضیه های پژوهش که بر اساس پرسش مطرح شده در بخش بیان مسئله تدوین شده اند به شرح می باشند:

### فرضیه های پژوهش

همانطور که در فصول قبل مطرح شد این تحقیق دارای چهار فرضیه می باشد که مدل آزمون فرضیه ها در بخش قبلی بدان اشاره شده است. در صورتی که در برازش مدل فوق ضریب مربوط به هر متغیر که معنی دار شود آنگاه فرضیه مورد نظر مورد حمایت قرار خواهد گرفت.

### بررسی نحوه برازش مدل ها برای فرضیه ها

برای تحلیل فرضیه ها ابتدا از آزمون F لیمر برای انتخاب بین روشهای رگرسیون پول دیتا (تلفیقی) و رگرسیون با اثرات ثابت استفاده می کنیم. در برآورد مدل پنل دیتا با دو حالت کلی روبرو هستیم. حالت اول این است که عرض از مبدأ برای کلیه مقاطع یکسان است که در این صورت با مدل پولد دیتا (pool data) مواجه هستیم. حالت دوم عرض از مبدأ برای تمام مقاطع متفاوت است که به این حالت پنل دیتا (panel data) گفته می شود. برای شناسایی دو حالت فوق از آزمون بی اف- لیمر

استفاده می شود. پس در صورتی که سطح معنی داری آزمون f از ۰۰۵ کمتر باشد از مدل پنل دیتا و در صورتی که از ۰۰۵ بزرگتر باشد از الگوی اثرات ثابت استفاده میکنیم.

حال جهت بررسی نوع اثرات از آزمون هاسمن استفاده می شود که (فرض صفر این آزمون: اثرات مدل تصادفی می باشد) در صورتی که سطح معنی داری این آزمون کمتر از ۰۰۵ باشد فرض صفر آزمون خواهد شد.

### بررسی ناهمسانی واریانس

یکی از روشهای شناسایی وجود واریانس ناهمسان در مدل استفاده از آزمون بروش پاگان می باشد. در این آزمون فرض صفر دلالت بر همسانی واریانس ها دارد. در این آزمون اگر مقدار بدست آمده برای سطح معنی داری کمتر از 0.05 باشد فرض صفر یعنی فرض همسانی واریانس ها را رد می شود. در صورت ناهمسان بودن واریانس ها باید از روش حداقل مربعات تعمیم یافته و در صورت همسان بودن واریانس ها از روش حداقل مربعات خطا استفاده می گردد.

در جدول زیر نتایج هر سه آزمون (اف لیمر، هاسمن و بروش پاگان آورده شده است و در ستون آخر نحوه ورود داده ها به نرم افزار جهت برازش مدل به داده آورده شده است.

جدول (۶) نتایج آزمون های اف لیمر، هاسمن و بروش پاگان برای مدل های تحقیق

نتیجه	آزمون ناهمسازی		آزمون هاسمن		آزمون اف لیمر		شماره مدل
	سطح معنی داری	آماره بروش پاگان	سطح معنی داری	آماره هاسمن	سطح معنی داری	آماره اف لیمر	
داده های پنل، اثرات ثابت، و رفع ناهمسازی	۰۰۳۰۰	۹۲.۲	۰۰۰۰	۷۸.۲	۰۰۰۰	۷۱.۱۷	۱
داده های پنل، اثرات ثابت، و رفع ناهمسازی	۰۰۰۰	۳۱.۳	۰۰۰۰	۷۹.۲	۰۰۰۰	۷۹.۱۲	۲
داده های پنل، اثرات ثابت، و رفع ناهمسازی	۰۰۰۰	۷۲.۳	۰۰۰۰	۹۲.۲	۰۰۰۰	۳۹.۱۴	۳
داده های پنل، اثرات ثابت، و رفع ناهمسازی	۰۰۰۰	۲۸.۳	۰۰۰۰	۳۹.۲	۰۰۰۰	۴۱.۳۷	۴

تغییرات توسط متغیرهای وارد شده در مدل تبیین می گردد. که مقدار بسیار مناسبی می باشد.

همچنین نتایج برآورد آماره دوربین واتسون در جهت تایید استقلال اجزای خطا نشان از برآورد این آماره با مقدار ۱.۶۴ دارد که در محدوده مناسب ۱.۵ تا ۲.۵ قرار دارد.

فرضیه شماره ۱ پژوهش حاکی از اینست که فشار بودجه زمانی بر کیفیت گزارش حسابرسی مستقل تاثیر مثبت و معنی داری دارد که با توجه به جدول ضرایب رگرسیونی برآورد شده برای مدل فرضیه اول مشاهده می شود که ضریب متغیر فشار بودجه زمانی برابر ۰.۰۵۳ شده که دارای سطح معنی داری ۰.۰۰۱ شده است لذا با توجه به اینکه این مقدار از سطح آلفای تحقیق که برابر ۰.۰۵ است، کوچکتر می باشد لذا این فرضیه ( صفر ) رد می شود و فرضیه مقابل آن مورد حمایت قرار می گیرد لذا این فرضیه مورد تایید قرار گرفته است. با توجه به منفی بودن ضریب رابطه مشخص شد فشار بودجه زمانی بر کیفیت گزارش حسابرسی مستقل تاثیر منفی و معنی داری دارد.

در جدول فوق مشاهده می کنیم که با توجه به توضیحات بالای جدول برای هر دو مدل تحقیق سطح معنی داری آزمون اف لیمر کمتر از ۰.۰۵ شده لذا داده های هر دو مدل بایستی بصورت پنل وارد شوند، همچنین برای هر دو مدل سطح معنی داری آزمون هاسمن کمتر از ۰.۰۵ شده که کمتر از خطای تحقیق می باشد لذا فرض اثرات تصادفی رد شده و بایستی مدل با فرض اثرات ثابت برآورد شود. در مدل اول با توجه به معنی دار شدن آزمون ناهمسازی واریانس بایستی مدل مورد رفع ناهمسازی واریانس قرار گیرد ولی در مورد مدل دوم نیازی با رفع ناهمسازی نمی باشد.

#### تحلیل فرضیات شماره ۱ پژوهش

در جدول زیر مدل شماره ۱ مورد برازش قرار گرفته است. بررسی مفروضات مدل:

در بررسی معنی دار بودن کل این مدل با توجه به این که مقدار احتمال معناداری آزمون تحلیل واریانس F از ۰/۰۵ کوچکتر می باشد ( $P\text{-Value} < ۰/۰۵$ ) با اطمینان ۹۵٪ معنی دار بودن کل مدل تایید می شود.

ضریب تعیین مدل نیز گویای آن است که ۸۵ درصد از

جدول (۷) مدل رگرسیونی برازش داده شده برای آزمون فرضیه شماره ۱ پژوهش

متغیر	ضریب	خطا	آماره t	احتمال
TBP?	-۰.۰۶۴۹۳۶۰	۰.۰۱۸۰۲۷	-۳.۶۰۲۱۵۵	۰۰۰۳۰
LEV?	-۰.۰۷۸۴۶۸	۰.۰۹۵۹۷۰	-۰.۸۱۷۶۳۱	۴۱۳۹.۰
ROA?	۰.۰۵۴۱۲۷	۰.۱۴۱۳۷۴	-۰.۳۸۲۸۶۴	۷۰۲۰.۰
SIZE?	۰.۰۳۴۱۹۷	۰.۰۰۶۳۹۶	۵.۳۴۶۴۱۱	۰۰۰۰۰
ضریب تعیین (R)	۰.۸۵۵۰۱۴		متغیر وابسته میانگین	۰.۱۷۳۹۱۳
ضریب تعیین (R) تعدیل شده	۰.۷۵۰۲۴۲		اس. دی. متغیر وابسته	۰.۳۷۹۳۵۲
از رگرسیون S.E	۰.۳۶۹۷۰۰		معیار اطلاعات آکائیکه	۰.۸۵۴۴۱۴
مجموع مربعات	۸۱.۱۸۶۶۰		معیار شوارتز	۰.۸۸۳۸۰۳
احتمال لگاریتمی	۲۵۱.۴۶۹۹		معیار هانان-کوبین	۰.۸۶۵۸۵۷
آمار دوربین-واتسون	۱.۶۴۶۸۰۳			

منبع: محاسبات تحقیق

### تحلیل فرضیه شماره ۲ پژوهش

در جدول زیر مدل شماره ۲ مورد برازش قرار گرفته است. بررسی مفروضات مدل:

در بررسی معنی دار بودن کل این مدل با توجه به این که مقدار احتمال معناداری آزمون تحلیل واریانس F از ۰/۰۵ کوچکتر می باشد ( $P\text{-Value} < ۰/۰۵$ ) با اطمینان ۹۵٪ معنی دار بودن کل مدل تایید می شود. ضریب تعیین مدل نیز گویای آن است که ۷۲ درصد از تغییرات توسط متغیرهای وارد شده در مدل تبیین می گردد. که مقدار بسیار مناسبی می باشد. همچنین نتایج برآورد آماره دوربین واتسون در جهت

تایید استقلال اجزای خطا نشان از برآورد این آماره با مقدار ۱/۷۲ دارد که در محدوده مناسب ۱/۵ تا ۲/۵ قرار دارد. فرضیه شماره ۲ پژوهش حاکی از اینست که فشار بودجه زمانی بر نوع اظهارنظر حسابرسان تاثیر مثبت و معنی داری دارد که با توجه به جدول ضرایب رگرسیونی برآورد شده برای مدل فرضیه اول مشاهده می شود که ضریب متغیر فشار بودجه زمانی برابر ۰/۰۴۵ شده که دارای سطح معنی داری ۰/۰۰۱ شده است لذا با توجه به اینکه این مقدار از سطح آلفای تحقیق که برابر ۰/۰۵ است، کوچکتر می باشد لذا این فرضیه ( صفر ) رد می شود و فرضیه مقابل آن مورد حمایت قرار می گیرد لذا این فرضیه مورد تایید قرار گرفته است.

جدول (۸) مدل رگرسیونی برازش داده شده برای آزمون فرضیه شماره ۲ پژوهش

متغیر	ضریب	خطا	آماره t	احتمال
TBP?	۰/۵۱۶۲۱۸	۰/۵۲۲۷۰۶	۲/۷۱۴۲۶۷	۰/۰۴۵۳
LEV?	۰/۰۶۸۳۴۸	۰/۱۲۰۸۸۱	۰/۵۶۵۴۱۶	۰/۵۷۲۰
ROA?	۰/۰۸۳۶۳۵	۰/۱۷۸۰۷۱	۰/۴۶۹۶۷۰	۰/۶۳۸۸
SIZE?	۰/۰۳۸۴۴۸	۰/۰۰۸۰۵۷	۴/۷۷۲۲۴۴	۰/۰۰۰۰
ضریب تعیین (R)	۰/۷۱۷۲۳۷	متغیر وابسته میانگین		
ضریب تعیین (R) تعدیل شده	۰/۷۱۲۲۷۳	اس. دی. متغیر وابسته		
از رگرسیون S.E	۰/۴۶۵۶۶۳	معیار اطلاعات آکائیکه		
مجموع مربعات	۱۲۸۸۰۴۴	معیار شوارتز		
احتمال لگاریتمی	-۳۸۹/۴۷۱۸	معیار هانان-کوبین		
آمار دوربین-واتسون	۱/۷۲۵۰۹۳			

منبع: محاسبات تحقیق

### تحلیل فرضیه شماره ۳ پژوهش

در جدول زیر مدل شماره ۳ مورد برازش قرار گرفته است. بررسی مفروضات مدل:

در بررسی معنی دار بودن کل این مدل با توجه به این که مقدار احتمال معناداری آزمون تحلیل واریانس F از ۰/۰۵ کوچکتر می باشد ( $P\text{-Value} < ۰/۰۵$ ) با اطمینان ۹۵٪ معنی دار بودن کل مدل تایید می شود. ضریب تعیین مدل نیز گویای آن است که ۷۷ درصد از تغییرات توسط متغیرهای وارد شده در مدل تبیین می گردد. که مقدار بسیار مناسبی می باشد.

همچنین نتایج برآورد آماره دوربین واتسون در جهت تایید استقلال اجزای خطا نشان از برآورد این آماره با مقدار ۱/۷۷ دارد که در محدوده مناسب ۱/۵ تا ۲/۵ قرار دارد. فرضیه شماره ۳ پژوهش حاکی از اینست که کیفیت گزارش حسابرسان مستقل بر نوع اظهارنظر حسابرسان تاثیر مثبت

و معنی داری دارد که با توجه به جدول ضرایب رگرسیونی برآورد شده برای مدل فرضیه اول مشاهده می شود که ضریب متغیر کیفیت گزارش حسابرسان مستقل برابر ۰/۰۰۰ شده که دارای سطح معنی داری ۰/۰۰۱ شده است لذا با توجه به اینکه این مقدار از سطح آلفای تحقیق که برابر ۰/۰۵ است، کوچکتر می باشد لذا این فرضیه ( صفر ) رد می شود و فرضیه مقابل آن مورد حمایت قرار می گیرد لذا این فرضیه مورد تایید قرار گرفته است.

جدول (۹) مدل رگرسیونی برازش داده شده برای آزمون فرضیه شماره ۳ پژوهش

متغیر	ضریب	خطا	آماره t	احتمال
IARQ?	۰.۳۰۸۲۵۴	۰.۰۴۹۵۳۵	۶.۲۲۲۹۶۱	۰.۰۰۰۰
LEV?	۰.۱۳۲۱۲۰	۰.۱۱۵۶۳۳	۱.۱۴۲۵۷۹	۰.۲۵۳۷
ROA?	۰.۱۶۱۳۲۸	۰.۱۷۰۱۶۵	۰.۹۴۸۰۶۵	۰.۳۴۳۵
SIZE?	۰.۰۳۵۷۶۶	۰.۰۰۵۹۱۱	۶.۰۵۰۳۱۹	۰.۰۰۰۰
ضریب تعیین (R)	۰.۷۷۷۵۰۴	متغیر وابسته میانگین		
ضریب تعیین (R) تعدیل شده	۰.۷۷۲۸۶۱	اس. دی. متغیر وابسته		
از رگرسیون S.E	۰.۴۵۱۳۶۵	معیار اطلاعات آکائیکه		
مجموع مربعات	۱۲۱.۴۲۳۵	معیار شوارتز		
احتمال لگاریتمی	۳۷۲.۰۶۹۵	معیار هانان-کوبین		
آمار دوربین-واتسون	۱.۷۷۸۸۸۹	۱.۲۶۴۹۷۶		

منبع: محاسبات تحقیق

## تحلیل فرضیه شماره ۴ پژوهش

در جدول زیر مدل شماره ۴ مورد برازش قرار گرفته است. بررسی مفروضات مدل:

در بررسی معنی دار بودن کل این مدل با توجه به این که مقدار احتمال معناداری آزمون تحلیل واریانس F از ۰/۰۵ کوچکتر می باشد ( $P\text{-Value} < ۰/۰۵$ ) با اطمینان ۹۵٪ معنی دار بودن کل مدل تایید می شود.

ضریب تعیین مدل نیز گویای آن است که ۹۵ درصد از تغییرات توسط متغیرهای وارد شده در مدل تبیین می گردد. که مقدار بسیار مناسبی می باشد.

همچنین نتایج برآورد آماره دوربین واتسون در جهت

تایید استقلال اجزای خطا نشان از برآورد این آماره با مقدار ۱.۵۹ دارد که در محدوده مناسب ۱.۵ تا ۲.۵ قرار دارد.

فرضیه شماره ۴ پژوهش حاکی از اینست که فشار بودجه زمانی بر کیفیت گزارش حسابرسی مستقل با نقش تعدیل کنندگی نوع اظهارنظر حسابرس تاثیر مثبت و معناداری وجود دارد که با توجه به جدول ضرایب رگرسیونی برآورد شده برای مدل فرضیه اول مشاهده می شود که ضریب متغیر  $TBP*AO$  برابر ۰.۰۰۰ شده که دارای سطح معنی داری ۰.۰۰۱ شده است لذا با توجه به اینکه این مقدار از سطح آلفای تحقیق که برابر ۰.۰۵ است، کوچکتر می باشد لذا این فرضیه (صفر) رد می شود و فرضیه مقابل آن مورد حمایت قرار می گیرد لذا این فرضیه مورد تایید قرار گرفته است.

جدول (۱۰) مدل رگرسیونی برازش داده شده برای آزمون فرضیه شماره ۴ پژوهش

متغیر	ضریب	خطا	آماره t	احتمال
TBPAO?	۰.۲۳۶۰۴۷	۰.۰۰۲۲۰۷	۱۰۶.۹۵۵۰	۰.۰۰۰۰
TBP?	-۰.۱۱۲۸۸۸	۰.۰۰۵۱۸۷	-۲۱.۷۶۱۶۶	۰.۰۰۰۰
LEV?	۰.۰۹۷۵۳۲	۰.۰۲۶۸۶۰	۳.۶۳۱۱۹۶	۰.۰۰۰۳
ROA?	۰.۱۰۱۰۸۷	۰.۰۳۹۵۶۵	۲.۵۵۴۹۴۶	۰.۰۱۰۹
SIZE?	۰.۰۲۸۲۲۱	۰.۰۰۱۷۹۳	۱۵.۷۴۲۶۷	۰.۰۰۰۰
ضریب تعیین (R)	۰.۹۵۱۵۶۶	متغیر وابسته میانگین		
ضریب تعیین (R) تعدیل شده	۰.۹۵۱۲۳۹	اس. دی. متغیر وابسته		
از رگرسیون S.E	۰.۱۰۳۴۶۴	معیار اطلاعات آکائیکه		
مجموع مربعات	۶.۳۴۷۹۶۴	معیار شوارتز		
احتمال لگاریتمی	۵۱۰.۵۶۶۳	معیار هانان-کوبین		
آمار دوربین-واتسون	۱.۵۹۵۵۷۹			

منبع: محاسبات تحقیق

## ۶- بحث و نتیجه‌گیری

در بازار سرمایه ایران، کیفیت گزارش‌های حسابرسی مستقل و نوع اظهارنظر حسابرس نقش حیاتی در اعتماد سرمایه‌گذاران و تصمیم‌گیری‌های مالی دارند. با این حال، فشارهای بودجه زمانی به عنوان یکی از چالش‌های مهم در فرآیند حسابرسی مطرح است که می‌تواند تأثیرات منفی بر کیفیت این گزارش‌ها و نوع اظهارنظر حسابرس داشته باشد. فشارهای زمانی ناشی از مهلت‌های قانونی، تقاضاهای مدیریتی و شرایط بازار می‌تواند حسابرس را به سمت اظهارنظرهای تسهیل‌کننده سوق دهد و در نتیجه دقت و جامعیت گزارش‌ها را تحت‌الشعاع قرار دهد. با توجه به این وضعیت، تحلیل رابطه بین فشار بودجه زمانی، کیفیت گزارش حسابرسی مستقل و نوع اظهارنظر حسابرس ضروری است تا به درک بهتری از تأثیرات این عوامل بر یکدیگر دست یابیم و راهکارهای مدیریتی مؤثری را برای بهبود فرآیندهای حسابرسی و افزایش اعتبار بازار سرمایه ایران پیشنهاد کنیم. از اینرو تحقیق حاضر بدنبال تحلیل رابطه فشار بودجه زمانی، کیفیت گزارش حسابرسی مستقل و نوع اظهارنظر حسابرس در بازار سرمایه ایران بوده است. نتایج تحقیق نشان داد که فشار بودجه زمانی به‌طور معناداری بر کیفیت گزارش‌های حسابرسی تأثیر منفی دارد. این یافته با یافته پژوهش فتوحی و همکاران (۱۴۰۲) که نتایج تحقیق آنان نشان داد فشار بودجه زمانی بر کیفیت حسابرسی تأثیر منفی و معنادار دارد؛ مطابقت و همخوانی دارد. این تأثیر می‌تواند به کاهش دقت و جامعیت گزارش‌ها منجر شود و در نهایت بر تصمیم‌گیری‌های سرمایه‌گذاران و اعتبار حسابرس تأثیر بگذارد. در نتیجه، توجه به زمان‌بندی و تخصیص منابع کافی برای انجام حسابرسی‌ها از اهمیت بالایی برخوردار است. همچنین نتایج تحقیق نشان داد فشار بودجه زمانی بر نوع اظهارنظر حسابرس تأثیر مثبت و معناداری دارد که این یافته با یافته پژوهش کرمی و همکاران (۱۳۹۵) که نتایج تحقیق آنان حاکی از ارتباط منفی نتایج پژوهش بیانگر ارتباط منفی بین فشار فشار بودجه زمانی و نوع اظهارنظر حسابرس دارد؛ در تضاد و تقابل است. به این نکته اشاره دارد که هنگامی که حسابرس تحت فشارهای زمانی قرار می‌گیرند، احتمالاً به سمت اظهارنظرهای مثبت و تسهیل‌کننده تمایل بیشتری پیدا می‌کنند. این فشار می‌تواند ناشی از نیاز به اتمام به‌موقع گزارش‌ها، رعایت مهلت‌های قانونی یا تقاضاهای مدیران شرکت‌ها باشد. در این شرایط، حسابرسان ممکن است به‌منظور حفظ روابط با مدیریت و پاسخگویی به انتظارات بازار، اظهارنظرهایی را ارائه دهند که به نفع شرکت‌ها باشد. به عبارت دیگر، فشار بودجه زمانی می‌تواند منجر به تسهیل در فرآیند اظهارنظر حسابرسان و کاهش ریسک‌های احتمالی ناشی از

انتقادات یا چالش‌ها شود. این موضوع به ویژه در بازار سرمایه ایران که تحت تأثیر عوامل مختلف اقتصادی و اجتماعی قرار دارد، اهمیت بیشتری پیدا می‌کند، چراکه اظهارنظرهای حسابرسان می‌تواند تأثیر زیادی بر تصمیم‌گیری‌های سرمایه‌گذاران و اعتبار شرکت‌ها داشته باشد. علاوه بر این، یافته‌ها نشان داد که کیفیت گزارش‌های حسابرسی مستقل به‌طور مثبت بر نوع اظهارنظر حسابرس تأثیر دارد. این یافته با یافته پژوهش کاظمی و خادم (۱۴۰۲) که در تحقیق خود به این نتیجه دست یافتند که کیفیت اطلاعات حسابداری عملکرد نوع اظهارنظر حسابرس را تحت تأثیر قرار می‌دهد؛ مطابقت و همخوانی دارد. این بدین معناست که هرچه کیفیت گزارش‌ها بالاتر باشد، احتمال ارائه اظهارنظرهای مثبت و مؤثر از سوی حسابرسان نیز افزایش می‌یابد. از این رو، تقویت استانداردهای کیفیت در فرآیندهای حسابرسی می‌تواند به بهبود نوع اظهارنظر حسابرسان کمک کند و در نهایت باعث افزایش اعتماد عمومی به گزارش‌های مالی شود. در نهایت، نتایج تحقیق حاکی از آن است که فشار بودجه زمانی نه تنها کیفیت گزارش‌های حسابرسی را تحت تأثیر قرار می‌دهد، بلکه نوع اظهارنظر حسابرس را نیز تحت‌الشعاع قرار می‌دهد. این یافته با یافته پژوهش لیزکیا و باروس (۲۰۲۲) که در آن تحقیق نیز نقش تعدیلگری تایید شده بود، مطابقت و همخوانی دارد. این یافته‌ها تأکید بر ضرورت بهبود مدیریت زمان و تخصیص منابع کافی در فرآیندهای حسابرسی دارند. پیشنهاد می‌شود که سازمان‌ها و نهادهای مرتبط با حسابرسی، با تدوین سیاست‌های مناسب و به‌کارگیری فناوری‌های نوین، به کاهش فشارهای زمانی و بهبود کیفیت گزارش‌های حسابرسی بپردازند. این اقدامات می‌توانند به ارتقاء اعتماد به بازار سرمایه و بهبود عملکرد کل سیستم مالی کمک کنند.

### محدودیت‌های تحقیق:

داده‌های محدود و غیرقابل دسترس: داده‌های مربوط به متغیر فشار بودجه زمانی براساس داده‌های تجربی نبوده که با توجه به نبود فرمولی جامع برای سنجش این متغیر در این تحقیق از پرسشنامه جهت سنجش این متغیر استفاده شده که دقت کار را کمتر نموده و براین اساس پیشنهاد می‌شود در تحقیقات آتی فرمولی جهت اندازه‌گیری متغیر فشار بودجه زمانی ارائه شود.

متغیرهای مداخله‌گر: عوامل متعددی می‌توانند بر کیفیت گزارش‌های حسابرسی و نوع اظهارنظر حسابرس تأثیر بگذارند، مانند وضعیت اقتصادی، تغییرات قانونی، یا ویژگی‌های خاص هر شرکت. این متغیرهای مداخله‌گر ممکن است بر نتایج تحقیق

تأثیر بگذارند و نتایج را به طور قابل توجهی تحت تأثیر قرار دهند که ممکن است در این تحقیق عوامل مداخله ای مهمتری وجود داشته باشد که نادیده گرفته شده است. در تحقیقات آتی پیشنهاد می گردد سایر عوامل را هم بعنوان عوامل مداخله ای شناسایی و بررسی کنند.

تحلیل محدود به یک صنعت یا بازار خاص: این تحقیق تنها بر روی بازار سرمایه ایران متمرکز شده که نتایج ممکن است به طور کلی قابل تعمیم به سایر بازارها یا صنایع نباشند. براین اساس پیشنهاد می شود این مدل در جوامع و کشورهای مختلف مورد بررسی و نتایج آن با نتایج این پژوهش بررسی شود.

عدم قطعیت در اندازه گیری کیفیت گزارش حسابرسی: کیفیت گزارش های حسابرسی یک مفهوم چندبعدی است که ممکن است به سادگی قابل اندازه گیری نباشد. استانداردهای مختلف، تعاریف و روش های مختلفی برای ارزیابی کیفیت وجود دارد که ممکن است باعث ایجاد ابهام در نتایج تحقیق شوند و تحلیل دقیق این رابطه را دشوار کند. از اینرو پیشنهاد می شود در تحقیقات آتی از سایر فرمول ها بمنظور سنجش اندازه گیری کیفیت گزارش حسابرسی استفاده و نتایج آن با این تحقیق مقایسه شود.

#### پیشنهادات کاربردی مدیریتی:

با تایید شدن فرضیه شماره ۱ پژوهش با عنوان فشار بودجه زمانی بر کیفیت گزارش حسابرسی مستقل تأثیر منفی اما معنی داری دارد؛ پیشنهادات زیر ارائه شده است:

- ◀ بهینه سازی زمان بندی پروژه ها: مدیران باید زمان بندی مناسبی برای پروژه های حسابرسی تعیین کنند و از تخصیص منابع کافی برای انجام حسابرسی ها اطمینان حاصل کنند. این کار می تواند به کاهش فشار زمانی بر حسابرسان و بهبود کیفیت گزارش ها منجر شود.
- ◀ آموزش و ارتقاء مهارت های حسابرسان: برگزاری دوره های آموزشی برای حسابرسان در زمینه مدیریت زمان و تکنیک های حسابرسی می تواند به افزایش کارایی و کیفیت کار آن ها کمک کند و به آن ها ابزارهای لازم برای مدیریت فشارهای زمانی را ارائه دهد.
- ◀ استفاده از فناوری های نوین: به کارگیری نرم افزارهای حسابرسی و ابزارهای تحلیلی می تواند به حسابرسان در انجام وظایف خود کمک کند و زمان لازم برای پردازش اطلاعات و تهیه گزارشات را کاهش دهد.
- ◀ توسعه فرهنگ سازمانی حمایت کننده: ایجاد یک فرهنگ سازمانی که به حسابرسان حمایت کند و به آنها اجازه دهد در شرایط فشار زمانی کیفیت کار خود را

حفظ کنند، می تواند به کاهش استرس و بهبود کیفیت گزارش ها کمک کند. این شامل تشویق به برقراری ارتباط مؤثر و گزارش مشکلات زمانی است.

◀ ارزیابی و بازخورد مستمر: سیستم های ارزیابی و بازخورد مستمر باید در سازمان ها پیاده سازی شوند تا به شناسایی و بهبود مشکلات موجود در فرآیندهای حسابرسی کمک کنند. این سیستم ها می توانند شامل جلسات دوره ای برای بررسی چالش های مربوط به فشار زمانی و کیفیت گزارش ها باشند.

با تایید شدن فرضیه شماره ۲ پژوهش با عنوان فشار بودجه زمانی بر نوع اظهار نظر حسابرسان تأثیر مثبت و معنی داری دارد؛ پیشنهادات زیر ارائه شده است:

◀ تنظیم و بهینه سازی زمان بندی حسابرسی: مدیران باید زمان بندی دقیقی برای انجام حسابرسی ها تعیین کنند تا از فشارهای زمانی کاسته شود. با کاهش فشار زمانی، حسابرسان می توانند زمان بیشتری را به تجزیه و تحلیل دقیق تر داده ها اختصاص دهند و در نتیجه نوع اظهار نظر بهتری ارائه دهند.

◀ توسعه شفافیت در فرآیندها: افزایش شفافیت در فرآیندهای مالی و حسابرسی می تواند به حسابرسان کمک کند تا بهتر درک کنند که چه عواملی ممکن است بر نوع اظهار نظر آن ها تأثیر بگذارد. این شفافیت می تواند شامل ارائه اطلاعات کامل و دقیق از طرف واحدهای مالی و مدیریتی باشد.

◀ تقویت ارتباطات داخلی: مدیران باید برقراری ارتباطات مؤثر بین حسابرسان و سایر واحدهای سازمانی را تشویق کنند. این ارتباطات می تواند به شناسایی مشکلات مالی و مدیریتی کمک کند و از فشارهای ناگهانی جلوگیری کند.

◀ توسعه و اجرای راهکارهای بهبود کیفیت اظهار نظر: مدیران می توانند برنامه هایی را برای ارتقاء کیفیت اظهار نظر حسابرسان تدوین کنند، مانند برگزاری کارگاه های آموزشی برای حسابرسان در زمینه های خاص و فراهم آوردن مشاوره های تخصصی در مواقع ضروری. این کار می تواند به حسابرسان کمک کند تا با اطمینان بیشتری اظهار نظر کنند و کیفیت گزارش های خود را بهبود بخشند.

با تایید شدن فرضیه شماره ۳ پژوهش با کیفیت گزارش حسابرسی مستقل بر نوع اظهار نظر حسابرسان تأثیر مثبت و معنی داری دارد؛ پیشنهادات زیر ارائه شده است:

می‌تواند به آن‌ها کمک کند تا در مواجهه با فشارهای زمانی تصمیمات بهتری بگیرند. این سیستم‌ها می‌توانند شامل مشاوره‌های تخصصی و دوره‌های آموزشی برای بهبود مهارت‌های مدیریت زمان و فرآیندهای حسابرسی باشند. این اقدام می‌تواند به بهبود کیفیت گزارش‌ها و تأثیر مثبت بر نوع اظهارنظر حسابرس منجر شود.

### فهرست منابع

اعرابی ع.، آقای چادگان آ. (۱۴۰۲). بررسی تأثیر حجم کاری حسابرس تحت فشار بودجه زمانی بر کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرس. نشریه علمی رویکردهای پژوهشی نوین مدیریت و حسابداری، ۷(۲۷)، ۲۸۷-۲۹۸. Retrieved  
<https://majournal.ir/index.php/ma/article/view/2342>

بخشی مجید، آذین فر کاوه، نبوی چاشمی سیدعلی، بررسی تأثیر فشار زمانی حسابرس بر کیفیت حسابرسی و کیفیت سود با تأکید بر نقش تعدیلی استرس کاری حسابرس، دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، دوره ۱۱، شماره ۴۳، مهر ۱۴۰۱، صفحه ۶۷-۸۰.

بهرامی، احمد و داداشی، ایمان و غلا نیا روشن، حمیدرضا، ۱۴۰۲، تجارت الکترونیک، مکانیزه شدن و شفافیت سیستم‌های حسابداری: رویکرد ترکیبی، <https://civilica.com/doc/1881379>

ذبیحی شیخ رجه، کیا، (۱۴۰۱)، عوامل مؤثر بر اثربخشی حسابرسی داخلی (مطالعه موردی: دیوان محاسبات ایران)، یازدهمین کنفرانس بین‌المللی پژوهش‌های نوین در مدیریت، اقتصاد، حسابداری و بانکداری. ستوده، مسعود، پورحیدری، امید، خدابی پور، احمد. (۱۴۰۲). بررسی تأثیر فشار شغلی و تردید حرفه‌ای بر قضاوت حسابرس. تحقیقات حسابداری و حسابرسی، ۱۵(۵۸)، ۲۸-۵. doi: 10.22034/iaar.2023.179244

شاه آبادی، شیما، (۱۴۰۱)، استرس و تسلط حسابرسان دو روی کیفیت حسابرسی، یازدهمین کنفرانس بین‌المللی پژوهش‌های نوین در مدیریت، اقتصاد، حسابداری و بانکداری.

فتحی ز.، بیرجندی ح.، افضل‌ی س. ح.، بیرجندی م. (۱۴۰۲). تأثیر استقلال، حرفه‌ای بودن، تردید حرفه‌ای و فشار بودجه زمانی بر کیفیت حسابرسی با توجه به نقش تعدیلگر استدلال اخلاقی. نشریه علمی رویکردهای

افزایش استانداردهای کیفیت حسابرسی: مدیران باید به توسعه و اجرای استانداردهای بالاتر برای کیفیت گزارش‌های حسابرسی توجه کنند. این شامل تدوین دستورالعمل‌های جامع و دقیق برای انجام حسابرسی‌ها و اطمینان از رعایت آن‌ها توسط حسابرسان است.

برگزاری دوره‌های آموزشی و کارگاه‌های تخصصی: آموزش مداوم حسابرسان در زمینه‌های مختلف حسابرسی، از جمله مهارت‌های تحلیلی و فنون نوین حسابرسی، می‌تواند به بهبود کیفیت گزارش‌ها و در نتیجه تأثیر مثبت بر نوع اظهارنظر آن‌ها کمک کند.

ایجاد نظام‌های ارزیابی و بازخورد: پیاده‌سازی نظام‌های ارزیابی کیفیت گزارش‌های حسابرسی و فراهم کردن بازخورد مستمر به حسابرسان می‌تواند به شناسایی نقاط قوت و ضعف در کار آن‌ها کمک کند و موجب بهبود مستمر کیفیت گزارش‌ها شود.

تقویت ارتباطات بین حسابرسان و مدیریت: مدیران باید فضایی را ایجاد کنند که حسابرسان بتوانند به راحتی با مدیریت و سایر واحدهای سازمانی ارتباط برقرار کنند. این ارتباطات می‌تواند به شفافیت و بهبود کیفیت اطلاعات مورد استفاده در گزارش‌های حسابرسی کمک کند.

استفاده از فناوری‌های نوین: به کارگیری نرم‌افزارها و ابزارهای پیشرفته برای تحلیل داده‌ها و بهبود فرآیندهای حسابرسی می‌تواند به افزایش دقت و کیفیت گزارش‌های حسابرسی کمک کند. این ابزارها می‌توانند شامل نرم‌افزارهای تجزیه و تحلیل داده، اتوماسیون فرآیندهای حسابرسی و سیستم‌های مدیریت ریسک باشند.

با تایید شدن فرضیه شماره ۴ پژوهش با فشار بودجه زمانی بر کیفیت گزارش حسابرسی مستقل با نقش تعدیل‌کنندگی نوع اظهارنظر حسابرس تأثیر مثبت و معناداری وجود دارد؛ پیشنهادات زیر ارائه شده است:

تخصیص منابع کافی و زمان مناسب برای حسابرسی: مدیران باید به تخصیص منابع و زمان کافی برای انجام حسابرسی‌ها توجه کنند. با کاهش فشار زمانی و فراهم کردن زمان مناسب برای انجام کارها، می‌توان کیفیت گزارش‌های حسابرسی را بهبود بخشید. این کار می‌تواند شامل برنامه‌ریزی دقیق‌تر برای پروژه‌ها و افزایش تعداد حسابرسان در دوره‌های شلوغ باشد.

ایجاد سیستم‌های پشتیبانی و مشاوره برای حسابرسان: ایجاد سیستم‌های پشتیبانی و مشاوره برای حسابرسان

- Perwakilan Provinsi Ntt). *Jurnal Akuntansi: Transparansi Dan Akuntabilitas*, 11(1), 22-30. <https://ejournal.undana.ac.id/index.php/JAK/article/view/10247>.
- Ariestanti, Ni Luh Dwi, and Made Yenni Latrini. 2019. "The Effect of Task Complexity, Time Budget Pressure and Auditor Experience on Audit Quality." *E- Journal of Accounting*: 1231.
- Association of Certified Fraud Examiners (ACFE). (2023). Report To the Nations 2023 Global Study on Occupational Fraud and Abuse. <https://www.acfe.com/fraud-resources/global-fraud-survey>.
- Azhary, M. F., & Yudowati, S. P. (2019). The Influence of Competency, Time Budget Pressure, and Audit Professionalism on Audit Quality. *e-Proceeding of Management*, 6(3), 5748-5758.
- Bhargave, H., & Tandon, D. (2023). How Does Tobin's Q Respond to Merger and Acquisition Announcements: Evidence of Listed Indian Firms. *International Journal of Professional Business Review*, 8(2), e01295-e01295.
- Brown, V.L., Gissel, J.L. and Neely, D.G., (2016) "Audit quality indicators: perceptions of junior-level auditors", *Managerial Auditing Journal*, Vol. 31 Issue: 8/9, pp.949-980, <https://doi.org/10.1108/MAJ-01-2016-1300>
- Yilan Chen & Yiyuan Li. (2024) Institutional investors' distraction and audit fees: The mediating effect of ESG rating disagreement. *Scientific Bulletin of Mukachevo State University Series "Economics"* 11:2, pages 102-115.
- Febria Amanda, & Nera Marinda Machdar. (2023). Pengaruh Time Budget Pressure, Locus Of Control Dan Integritas Laporan Keuangan Terhadap Kualitas Audit Dengan Auditor Switching Sebagai Variabel Moderasi. *Jurnal Riset Ekonomi Dan Akuntansi*, 2(1), 18-28. <https://doi.org/10.54066/jrea-itb.v2i1.1220>
- Ferdinand, Syaifuddin, D. T., Dali, N., & Masud, A. (2019). Effects of Competence and Independence as Well as Professional Attitude on Audit Quality and Individual Characteristics as Moderating a Study on Internal Auditors in Southeast Sulawesi Province. *International Journal of Civil Engineering and Technology*, 10(7), 184-200.
- Hu, M., Muhammad, A., & Yang, J. (2022). Ownership concentration, modified audit opinion, and auditor switch: New evidence and method. *The North American Journal of Economics and Finance*, 61, 101692.
- Ibrahim, Irwan Hidayat, Haliah Haliah, and Abdul Hamid Habbe. 2022. "The Effect of Time Pressure, Role Conflict and Integrity on Audit Quality with Job Stress as an Intervening Variable." *Owner* 7(1): 102-22.
- Indah Azhari, Sri Rahayu, Asriani Junaid, and Julianty Sidik Tjan. 2020. "THE EFFECT OF AUDITOR COMPETENCE, INDEPENDENCE, AND PROFESSIONALISM ON AUDIT QUALITY WITH AUDITOR ETHICS AS A MODERATING VARIABLE." *INVOICE*: پژوهشی نوین مدیریت و حسابداری, 7(27), ۱۳۱۷-۱۳۴۴. Retrieved <https://majournal.ir/index.php/ma/article/view/2546>
- فروغی راد، رسول و بزاززاده تربتی، حمیدرضا (۱۳۹۸). تأثیر استرس کاری حسابرسان بر کیفیت حسابرسی. *دانش حسابرسی*, ۱۹(۷۴)، ۱۷۴-۱۵۹.
- عمویی، مریم، فاضلی، نقی، فغانی ماکرانی، خسرو. (۱۴۰۴). بررسی تاثیر ابعاد استرس شغلی و فشار بودجه زمانی بر کیفیت حسابرسی با تاکید بر نقش واسطه ای فرسودگی شغلی. *دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت*, ۱۴(۵۶)، ۱۷-۳۲.
- کاظمی، زینب، خادم، محسن. (۱۴۰۲). تاثیر کیفیت اطلاعات حسابداری و اظهارنظر حسابرسان بر ابعاد پایداری شرکت. *چشم انداز حسابداری و مدیریت*, ۶(۸۵)، ۱۵۹-۱۷۵.
- مزیانی، مهدی؛ کرمی، غلامرضا؛ وکیلی فرد، حمید رضا، بررسی ارتباط بین فشار زمانی، پیچیدگی کار و اثربخشی حسابرسی در دیوان محاسبات کشور، *دانش حسابرسی تابستان ۱۳۹۵ - شماره ۶۳ رتبه علمی-پژوهشی (وزارت علوم/30 ISC صفحه - از ۵ تا ۳۴)*
- AbuRaya, R. (2023), "Audit consortium impact on audit quality assessment: evidence from Egypt", *Journal of Financial Reporting and Accounting*, Vol. ahead-of-print No. ahead-of-print. <https://doi.org/10.1108/JFRA-04-2023-0192>
- Adnyani, Dewi & Latrini, Made & Widhiyani, Ni. (2020). The Influence of Time Budget Pressure, Audit Complexity and Audit Fee on Audit Quality (Case Study at Public Accounting Firms in Bali Province). *Timor Leste Journal of Business and Management*. 2. 27-32. 10.51703/bm.v2i2.11.
- Akinyomi, O. J., & Joshua, A. A. (2022). Determinants of audit quality in Nigeria: evidence from listed consumer goods sector in Nigeria. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*, 26, 1-14.
- Amiruddin, A. (2019). Mediating effect of work stress on the influence of time pressure, work-family conflict and role ambiguity on audit quality reduction behavior", *International Journal of Law and BPSych Bulletin*, 40(6), 318-325.
- Andreana, M., & Putri, I. G. A. M. A. D. (2020). The effect of intellectual intelligence, emotional intelligence, spiritual intelligence and gender on ethical behavior. *Accounting*, 6(7), 1411-1418. <http://growingscience.com/beta/ac/4243-the-effect-of-intellectual-intelligence-emotional-intelligence-spiritual-intelligence-and-gender-on-ethical-behavior.html>
- Angi, Y. F., & Tiwu, M. I. (2023). Pengaruh Locus Of Control, Independensi, Dan Kompetensi Dalam Mendeteksi Fraud (Studi Kasus Pada BPK

- Putri, D. A. (2020). Pengaruh Pengalaman Auditor dan Time Budget Pressure Terhadap Kualitas Audit dengan Etika Auditor sebagai Variabel Moderasi. *Jurnal Magister Akuntansi Trisakti*, 7(1), 85-100.
- Rizkia, Y. M., & Barus, I. S. L. (2022). The Effect of Time Budget Pressure and Auditor's Competency on Audit Quality. *International Journal of Financial, Accounting, and Management*, 4(3), 241-254.
- Said, L. L., & Munandar, A. (2018). The influence of auditor's professional skepticism and competence on fraud detection: the role of time budget pressure. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia*, 15(1), 6. <https://scholarhub.ui.ac.id/jaki/vol15/iss1/6/>.
- Sari, A., Sari, D. P. P., & Putra, R. S. (2023). Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kemampuan Auditor Dalam Mendeteksi Kecurangan. In *Prosiding Seminar Nasional Ekonomi, Bisnis & Akuntansi* (Vol. 3, pp. 322-335).
- Sinaga, R. M., Putri, A. M., & Fionasari, D. (2024). Pengaruh Skeptisme Profesional, Independensi Dan Pengalaman Auditor Terhadap Kemampuan Auditor Dalam Mendeteksi Kecurangan: Studi Kasus Pada Kantor Akuntan Publik di Kota Pekanbaru. *Akuntansi*, 45, 5(1), 789-806. <https://jurnaluniv45sby.ac.id/index.php/akuntansi/article/view/1594>.
- Sujana, E., & Dharmawan, N. A. S. (2023). Audit Quality Improvement and the Role of Risk: Audit as a Moderator. *Australasian Accounting, Business and Finance Journal*, 17(4), 213-228. <https://ro.uow.edu.au/aabfj/vol17/iss4/14/>.
- Wiguna, I., Yasa, I., & Suardani, A. (2019). Time Budget Pressure as a Moderating Variable on the Effect of Professionalism, Experience, and Audit Fee on Audit Quality. *Journal of Applied Sciences in Accounting, Finance, And Tax*, 2(2), 101-108.
- Yan, H., Xie, S. (2016). How does auditors' work stress affect audit quality? Empirical evidence from the Chinese stock market. *China Journal of Accounting Research*, in press, <http://dx.doi.org/10.1016/j.cjar.2016.09.001>
- Zakaria, N. B., Yahya, N., & Salleh, K. (2013). Dysfunctional Behavior among Auditors: The Application of Occupational Theory. *Journal of Band Applied Scientific Research*, 3(9), 495-503. [asic](http://dx.doi.org/10.1016/j.cjar.2016.09.001)
- JOURNAL OF ACCOUNTING SCIENCE 2(2): 139-84.
- Junitra, Rifka, and Hexana Sri Lastanti. 2022. "THE EFFECT OF INDEPENDENCE, COMPETENCE AND TIME PRESSURE ON AUDIT QUALITY WITH PROFESSIONAL SKEPTICISM AS A MODERATOR." *Trisakti Journal of Economics* 2(2): 1551-60. Indonesian Government Internal Auditor Code of Ethics.
- Jati, I & Suprasto, Herkulanus. (2020). Time budget pressure on audit quality with audit structure, independence, and audit supervision as moderating variable. *International research journal of management, IT and social sciences*. 7. 21-32. 10.21744/irjmis.v7n6.997.
- Kesuma, I. B., & Dwirandra, A. A. (2019). Professional Commitments and Pressure of Obedience in Mediating on the Effect of Time Budget Pressure in Quality Audits. *International Research Journal of Engineering, IT & Scientific Research*, 5(1), 27-38.
- Law (UU) No. 15/2004 on Audit of State Financial Management and Responsibility." Meidawati, Neni, and Arden Assidiqi. 2019. "The Influences of Audit Fees, Competence, Independence, Auditor Ethics, and Time Budget Pressure on Audit Quality." *Indonesian Journal of Accounting & Auditing* 23(2): 117-28.
- Li, Xuelian & Liu, Ming. (2024). Abnormal audit fees and financial reporting quality: A meta-analysis. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*. 55. 100622. 10.1016/j.intaccaudtax.2024.100622.
- Margheim, L. & Pany, K.. (1986). Quality control, premature signoff, and underreporting of time: Some empirical findings. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*. 5. 50-63.
- Meidawati, N., & Assidiqi, A. (2019). The Influences of Audit Fees, Competence, Independence, Auditor Ethics, and Time Budget Pressure on Audit Quality. *Jurnal Akuntansi dan Auditing Indonesia*. 23(2), 118-128.
- Meidawati, Neni, and Arden Assidiqi. 2019. "The Influences of Audit Fees, Competence, Independence, Auditor Ethics, and Time Budget Pressure on Audit Quality." *Indonesian Journal of Accounting & Auditing* 23(2): 117-28.
- Nurmawanti, Sylvia & Lenggogeni, Lenggogeni & Yanti, Harti. (2024). The Effect of Competence, Time Budget Pressure and Professional Attitudes of Auditors on Internal Audit Quality With Role Conflict As a Moderating Variable. *Dinasti International Journal of Economics, Finance & Accounting*. 4. 757-771. 10.38035/dijefa.v4i6.2242.
- Otley, David & Pierce, B.J.. (1996). The Operation of Control Systems in Large Audit Firms. *Auditing*. 15. x5-84.
- Pratiwi, I. A., Suryandari, N. A., & Susandya, A. B. (2019). Peran Independensi, Tekanan Waktu, Kompleksitas Tugas, dan Pengalaman Auditor Terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Bisnis dan Akuntansi*, 15(2), 136-146.



*Accounting Knowledge & Management Auditing*  
Vol. 16/ No. 62/ Summer 2027

## **Analysis of the relationship between time budget pressure, the quality of independent audit report and the type of auditor's opinion in the Iranian capital market**

**Zahra Moradi**

Assistant Professor, Department of Accounting, Damavand Branch, Islamic Azad University, Damavand, Iran  
(Corresponding author)  
za5moradi@gmail.com

**Arya Paryad**

PhD student of Accounting, Department of Accounting, Damavand Branch, Islamic Azad University, Damavand, Iran  
Aryaparyad@gmail.com

**Mohammad Goodarzi**

PhD student of Accounting, Department of Accounting, Damavand Branch, Islamic Azad University, Damavand, Iran  
mg5989832@gmail.com

### **Abstract**

In the Iranian capital market, the quality of independent audit reports plays an important role in building trust among investors and economic stakeholders. However, factors such as time budget pressure can affect this quality and influence the type of auditors' opinions. Time budget pressure on auditors, as one of the significant factors affecting the quality of independent audit reports, can reduce the accuracy and reliability of financial assessments. This research aims to analyze the relationship between time budget pressure, the quality of independent audit reports, and the type of auditor opinion. The research method is descriptive, correlational, and combines various approaches. The statistical sample consists of 184 listed companies over the years 2017 to 2022. Data were collected using the Rahavard Novin software and analyzed with Evios version 11. The results indicate a negative and inverse relationship between time budget pressure and the quality of independent audit reports, as well as a negative and inverse relationship between time budget pressure and the type of auditor opinion. There is a positive and direct relationship between the quality of independent audit reports and the type of auditor opinion. Additionally, a negative and inverse relationship exists between time budget pressure and the quality of independent audit reports, moderated by the type of auditor opinion. The findings of this research can help clarify the impact of time pressure on the quality and accuracy of audit reports and provide solutions to reduce risks arising from incorrect audit decisions. Furthermore, it can lead to improved regulatory processes and strengthen investor confidence in the Iranian capital market, facilitating better decision-making by managers and financial institutions.

**Keywords:** time budget pressure, auditor's opinion, audit report quality