

Identification of Factors Affecting Organizational Structure, Operational Mechanism and Audit Quality in Iranian Audit Firms

- Reza Azizi Moghaddam ^۱
- Hamid Reza Gholamnia Roshan ^۲
- Iman Dadashi ^۳

Abstract

The aim of this study was to identify the factors affecting the organizational structure, operational mechanism and quality of auditing in Iranian auditing firms. A number of samples were collected to collect the information required for the research of ۳۸۶ independent auditors from auditing firms, and the same number of questionnaires were distributed and collected among them for answering. The data collected by the questionnaires were analyzed by SPSS and Smart PLS software using structural equation modeling. Analysis of research hypotheses using structural equation modeling at ۹۹% confidence level showed that the size of auditing firms, legal system, internal and external quality control of auditing firms and corporate governance mechanisms are positive factors affecting audit quality. Therefore, it can be said that with the increase of each of the factors of the size of auditing firms, legal system, internal and external quality control of auditing firms and corporate governance mechanisms, the quality of auditing increases. The legal system and internal and external quality control are among the factors that enhance and affect the organizational structure of auditing firms. The size of audit firms and internal and external quality control are among the factors affecting the operational mechanism of the audit. Therefore, it can be said that by increasing the size of auditing firms and quality control of internal and external auditing firms, the operational mechanism of auditing is improved. Finally, the results showed that the organizational structure of audit firms and the audit operating mechanism have a positive and significant effect on audit quality.

Key words: Audit, Audit Quality, Operational Mechanism, Organizational Structure.

^۱ Department of Accounting, Babol Branch, Islamic Azad University, Babol, Iran, Email: (reza.moghadam^۱@yahoo.com).

^۲ Accounting Department, Babol Branch, Islamic Azad University, Babol, Iran, Email: (hamid_r_۲۰۵۷@yahoo.com). (Responsible author).

^۳ Department of Accounting, University of Qom, Qom, Iran, Email: (i.dadashi@qom.ac.ir).

شناسایی عوامل مؤثر بر ساختار سازمانی، مکانیسم عملیاتی و کیفیت حسابرسی در مؤسسات حسابرسی ایران

- رضا عزیزی مقدم^۱
- حمیدرضا غلام نیا روشن^۲
- ایمان داداشی^۳

چکیده

این پژوهش با هدف شناسایی عوامل مؤثر بر ساختار سازمانی، مکانیسم عملیاتی و کیفیت حسابرسی در مؤسسات حسابرسی ایران اجرا شد. تعداد نمونه جهت گردآوری اطلاعات مورد نیاز پژوهش ۳۸۶ حسابرِس مستقل از مؤسسات حسابرسی در نظر گرفته شد که به همین تعداد پرسشنامه جهت پاسخگویی در میان آنها توزیع و گردآوری شد. اطلاعات گردآوری شده توسط پرسشنامه‌ها به وسیله نرم افزار SPSS و Smart PLS با استفاده از مدل سازی معادلات ساختاری مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت. تجزیه و تحلیل فرضیات پژوهش با استفاده از مدل سازی معادلات ساختاری در سطح اطمینان ۹۹ درصد نشان داد که اندازه مؤسسات حسابرسی، سیستم حقوقی، کنترل کیفیت داخلی و خارجی مؤسسات حسابرسی و مکانیسم‌های حاکمیت شرکتی از عوامل تأثیرگذار مثبت بر کیفیت حسابرسی است. لذا می‌توان عنوان نمود با افزایش هر یک از عوامل اندازه مؤسسات حسابرسی، سیستم حقوقی، کنترل کیفیت داخلی و خارجی مؤسسات حسابرسی و مکانیسم‌های حاکمیت شرکتی، کیفیت حسابرسی افزایش می‌یابد. سیستم حقوقی و کنترل کیفیت داخلی و خارجی از عوامل ارتقا دهنده و مؤثر بر ساختار سازمانی مؤسسات حسابرسی است. اندازه مؤسسات حسابرسی و کنترل کیفیت داخلی و خارجی از عوامل تأثیرگذار بر مکانیسم عملیاتی حسابرسی است. لذا می‌توان عنوان نمود با افزایش اندازه مؤسسات حسابرسی و کنترل کیفیت داخلی و خارجی مؤسسات حسابرسی، مکانیسم عملیاتی حسابرسی ارتقا می‌یابد. در نهایت نتایج نشان داد که ساختار سازمانی مؤسسات حسابرسی و مکانیسم عملیاتی حسابرسی تأثیر مثبت و معناداری بر کیفیت حسابرسی دارد.

واژگان کلیدی: حسابرسی، ساختار سازمانی، کیفیت حسابرسی، مکانیسم عملیاتی.

^۱ گروه حسابداری، واحد بابل، دانشگاه آزاد اسلامی، بابل، ایران

^۲ گروه حسابداری، واحد بابل، دانشگاه آزاد اسلامی، بابل، ایران. نویسنده مسئول. ایمیل: hamid_r_2057@yahoo.com

^۳ گروه حسابداری، دانشگاه قم، قم، ایران

۱. مقدمه

در موقعیت‌هایی که دستیابی به اهداف سازمانی و فردی از راه معمول امکان‌پذیر نیست، اعمال رفتارهای ناکارآمد ممکن است ضروری نیز به نظر برسد. از طرفی، این رفتارها می‌تواند عکس‌العملی به محیط استرس‌زا ناشی از کنترل‌های شدید مدیریتی باشد (چان و همکاران^۱، ۲۰۰۹). به عبارت دیگر می‌توان رفتارهای ناکارآمد حسابرسی را در واقع عکس‌العمل‌های ناکارآمد به محیط مانند سیستم کنترلی تعریف کرد. استفاده از برنامه‌های حسابرسی، بودجه‌زمانی و نظارت‌های مستقیم و دقیق از جمله عوامل ایجادکننده ساختار کنترل قوی در محیط سازمان می‌باشند (پینو و همکاران^۲، ۲۰۱۲؛ هیات و تیلور^۳، ۲۰۱۳). حساب‌رسان در وضعیتی که تحت فشار سازمانی، الزامات قانونی کار، اعمال کنترل شدید از طرف سرپرستان و الزامات صاحب‌کاران هستند، تصمیمات و رفتارهای غیراخلاقی به مراتب بیشتری خواهند داشت. لذا انتظار بر این است که در موقعیت‌های غیرمنتظره که دستیابی به اهداف فردی و سازمانی مورد تردید است و همچنین در محیط‌هایی با اعمال نظارت شدید، احتمال بروز رفتارهای ناکارآمد تشدید گردد (یون و همکاران^۴، ۲۰۱۳؛ اسوانبرگ و اهمن^۵، ۲۰۱۳). این شکل از رفتارهای ناکارآمد دارای تأثیر مستقیم و غیرمستقیم در کیفیت حسابرسی هستند (بارینکوا و اسپینوزا-پیکه^۶، ۲۰۱۸؛ پینو و همکاران، ۲۰۱۲). از سوی دیگر، فلسفه اخلاق فردی حساب‌رسان بر رفتارهای غیرحرفه‌ای کاهش‌دهنده‌ی کیفیت حسابرسی اثرگذار است. هر چه حسابداران رسمی محیط اخلاقی سازمانشان را اخلاقی‌تر تصور کنند، در شرایط اعمال قضاوت، اخلاقی‌تر عمل می‌کنند (مرادی و همکاران، ۱۳۹۵).

تعهد کارکنان به سازمان خویش از جمله مواردی است که در بسیاری از پژوهش‌ها مورد مطالعه قرار گرفته و در صورت توجه به آن می‌توان پیامدهای سودمند سازمانی، میل و تلاش زیاد در راستای اهداف سازمان و میل به باقی ماندن در سازمان را ایجاد می‌کند. دو عامل تعهد سازمانی و تعهد حرفه‌ای در کنار یکدیگر می‌توانند موجب افزایش بهره‌وری در سازمان گردند. در سازمان‌ها و موسسات تجاری ضرورت وجود افرادی که قادرند صحت و مطلوبیت اطلاعات مالی را تعیین نمایند احساس می‌گردد؛ لذا وجود حساب‌رسان مستقل در پرتو این نیاز کاملاً مشخص است؛ یعنی افرادی با صلاحیت و رفتار حرفه‌ای که بتوانند تعیین نمایند اطلاعات مالی که بر آن اتکا می‌شود، تصویری مطلوب ارائه می‌کند. اصول رفتار حرفه‌ای و مراقبت‌های حرفه‌ای مانند صلاحیت، استقلال، رازداری و درستکاری به همراه رعایت استانداردهای اجرای عملیات و گزارشگری که رعایت آن‌ها بیانگر تعهد افراد به حرفه حسابرسی بوده به همراه تعهد سازمانی و عناصر وابسته به آن مانند

^۱ - Chan et al

^۲ - Paino et al

^۳ - Hyatt and Taylor

^۴ - Yuen et al

^۵ - Svanberg and Ohman

^۶ - Barrainkua and Espinosa-Pike

چگونگی عملکرد همه‌ی اعضای تیم حسابرسی و حضور سازمانی حسابرسان، عاملی تعیین‌کننده در جداسازی رفتار حسابرسی کارآمد از ناکارآمد به شمار می‌آید و این امر در کنار حس تعلق و وابسته بودن حسابرسان به حرفه و سازمانش نوعی احساس هویت و به دنبال آن مسئولیت‌پذیری را در وی به وجود می‌آورد که در کیفیت کار او اثرگذار است (موسوی شیرینی و همکاران، ۱۳۹۴).

حسابرسان برای اعتباردهی و اظهارنظر موظفند برنامه‌های حسابرسی خود را در چارچوب استانداردهای حسابرسی که به‌عنوان معیار ارزیابی کیفیت کار حسابرسان شناخته می‌شود، تدوین و اجرا کنند. علاوه بر این حسابرسان ملزم به رعایت اخلاق حرفه‌ای و رفتارهای حرفه‌ای در ایفای وظایف خود می‌باشند، زیرا انجام رفتارهای غیرحرفه‌ای می‌تواند کیفیت حسابرسی را کاهش داده و اعتماد عموم را به حرفه حسابداری و حسابرسی از بین برده و به حیثیت کل حرفه لطمه وارد سازد. مجموعه این موارد را می‌توان در تعهد کاری حسابرسان نسبت به حرفه و ذینفعانی است که از خدمات حرفه‌ای حسابرسان استفاده می‌کنند، جستجو نمود. اخلاق حرفه‌ای، رفتارهای حرفه‌ای و تعهد کاری حسابرسان می‌تواند تحت تأثیر عوامل مختلفی نظیر فرهنگ، احساسات، دیدگاه‌ها و نگرش اعضای سازمان قرار گرفته و نهایتاً با تأثیرپذیری از این عوامل منجر به رعایت یا عدم رعایت رفتار حرفه‌ای و تعهد کاری در بین حسابرسان شود. رابطه مستقیم میان ارزش‌های اخلاقی و فرهنگی سازمان موجب آن می‌شود که کارکنان سازمان برای تأمین منافع سازمان و ذینفعان آن، رفتاری اخلاق محور داشته باشند (بنی‌مهد و نجاتی، ۱۳۹۵). از نظر بارون و گرینبرگ^۱ (۱۹۹۹)، تأثیر فرهنگ سازمانی بر اعضای سازمان به حدی است که می‌توان با بررسی زوایای آن نسبت به چگونگی رفتار، احساسات، دیدگاه‌ها و نگرش اعضای سازمان پی برد و واکنش احتمالی آنان را در قبال تحولات موردنظر ارزیابی، پیش‌بینی و هدایت کرد. با اهرم فرهنگ‌سازمانی، به‌سادگی می‌توان انجام تغییرات را تسهیل کرد و جهت‌گیری‌های جدید را در سازمان پایدار کرد. (بارون و گرینبرگ، ۱۹۹۹). سازمان چیزی بیش از سطوح افقی و عمودی، واحدها، ساختار و سلسله‌مراتب است. یک سازمان همانند یک فرد دارای شخصیت است، شخصیتی که دارای ویژگی‌های انعطاف‌پذیری، محافظه‌کاری و نوآوری و ... است در سازمان کارکنان نسبت به یک الگوی خاص رفتاری با هم توافق می‌کنند و این همان فرهنگ‌سازمانی است. (مصطفوی و همکاران، ۱۳۸۹). مؤسسات حسابرسی نیز دارای سلسله‌مراتب، ساختار سازمانی و عملیاتی است که می‌تواند بر کیفیت کار حسابرسان اثرگذار باشد.

بسیاری از پژوهشگران و صاحب‌نظران، حسابرسی را یک فرایند ارتباطی می‌دانند که به‌منظور اثربخشی بر روی مخاطبانش انجام می‌گیرد، نقش حسابرسی به‌عنوان مکانیزمی برای گواهی دادن بر پاسخگویی و مباشرت مدیریت می‌باشد. در نتیجه افزایش در پیچیدگی ساختار تجاری، فعالیت‌های جهانی‌شدن و جدایی مالکیت از مدیریت واحد تجاری و تقویت‌کننده صحت و قابلیت اعتماد گزارشگری مالی انتظار می‌رود حسابرسان اطمینان بیشتری نسبت به اطلاعات مالی ارائه‌شده به‌وسیله شرکت‌ها فراهم آورند. دانش حسابرسی

^۱ - Baron and Greenberg

در عصر حاضر با چالش‌های مختلفی از قبیل تقلب، فاصله انتظاراتی، میزان مراقبت حرفه‌ای، استقلال و از دست دادن مشتری، کیفیت حسابرسی، آیین رفتار حرفه‌ای، خدمات اعتباردهی تعریف‌نشده، نرخ‌های پایین حق الزحمه و رقابت غیرحرفه‌ای و ... روبه‌رو است، چالش‌هایی که می‌توان به‌عنوان ناپه‌نجاری‌های علمی از آن یادکرد (لطفی‌شیخ‌رضی و کیهان، ۱۴۰۱). فرض بر این است مؤسسات حسابرسی در یک بازار کارا که توانا در پاسخگویی متقاضیان خود می‌باشد، تقاضا به‌سوی مؤسسات حسابرسی خواهد رفت که در ارائه خدمات حسابرسی از کیفیت بالاتری برخوردار است. یکی از مهم‌ترین راهکارهای ارتقای کیفیت حسابرسی، شفافیت بیشتر از سوی حساب‌برسان و مقررات‌گذاران و همکاری آن‌ها با دانشگاهیان در هدف مشترک یعنی درک بهتر محرک‌های مختلف کیفیت حسابرسی است. دستورالعمل‌ها و معیارهای طبقه‌بندی مؤسسات حسابرسی در ایران شامل؛ ارزیابی شرکا، ارزیابی کارکنان مؤسسه حسابرسی، ارزیابی ساختار و سازمان مؤسسه، ارزیابی تنوع ارائه خدمات، اطلاع‌رسانی و موقعیت در بازار حرفه‌ای و ارزیابی کیفیت کار خدمات حسابرسی است (بوستانی و دارابی، ۱۴۰۲).

تاکنون تحقیقات بسیاری در مورد عوامل مؤثر بر کیفیت حسابرسی انجام شده است. موضوع کیفیت حسابرسی و عوامل مؤثر بر کیفیت حسابرسی در بسیاری از کشورها موضوع جدیدی نیست. در بسیاری از تحقیقات رابطه سازمان‌های نظارتی حسابرسی مستقل با مؤسسات حسابرسی و کیفیت حسابرسی مورد بررسی قرار گرفته است. اما الگوی سازمانی کیفیت حسابرسی شامل دو عامل اصلی است، یعنی ساختار سازمانی و مکانیسم عملیاتی که در تحقیقات کمی بدان پرداخته شده است (های و همکاران^۱، ۲۰۱۹). شرکت‌های حسابرسی در سه جنبه مهم مورد مطالعه با سازمان‌های دیگر تفاوت دارند. اول اینکه شرکت‌های حسابرسی به‌عنوان سازمانی تشکیل می‌شوند که در آن حساب‌برسان هم به‌عنوان شرکا و هم به‌عنوان مدیرعامل بر یکدیگر نظارت می‌کنند. دوم اینکه آنها از سازمان مشتری حسابرسی شده مستقل هستند و این یک اصل حرفه‌ای است زیرا استقلال حساب‌برس به اظهارنظر حساب‌برس ارزش می‌دهد. و سوم اینکه مشارکت‌های شغلی حساب‌برس برای منافع عمومی انجام می‌شود (ارنستبرگر و همکاران^۲، ۲۰۲۰). مسئله اصلی در بررسی عوامل تأثیرگذار بر ساختار سازمانی، مکانیسم‌های عملیاتی و کیفیت حسابرسی در مؤسسات حسابرسی، شناسایی عوامل مؤثر بر بهبود کیفیت حسابرسی و افزایش رضایت مشتریان است. این عوامل شامل مواردی همچون تخصص و تجربه حساب‌برسان، ساختار سازمانی، فرهنگ سازمانی، مکانیسم‌های عملیاتی و فرآیندهای کنترل داخلی، استفاده از فناوری‌های نوین و مدیریت منابع انسانی به صورت بهینه است. علاوه بر این، بررسی این عوامل به منظور شناسایی مشکلات و نقاط ضعف در ساختار سازمانی و فرآیندهای حسابرسی نیز انجام می‌شود. در نتیجه، برای بهبود کیفیت حسابرسی و افزایش رضایت مشتریان، مؤسسات حسابرسی باید به شناسایی و رفع مشکلات و نقاط ضعف در ساختار سازمانی و فرآیندهای حسابرسی خود توجه کنند. بر اساس مطالب عنوان

^۱ - Hai et al

^۲ - Ernstberger et al

شده مؤسسات حسابرسی عملاً با دو محیط سازمانی مواجه هستند. محیط اول سازمان صاحب کار و محیط دوم موسسه حسابرسی که این دو در کنار یکدیگر ممکن است ساختار سازمانی و مکانیسم عملیاتی حسابرسان را دچار ابهاماتی اساسی کند که در نهایت کیفیت حسابرسی از آن متأثر گردد، لذا مسئله اصلی تحقیق حاضر پاسخ به این پرسش است که عوامل تأثیرگذار بر ساختار سازمانی، مکانیسم‌های عملیاتی و کیفیت حسابرسی در مؤسسات حسابرسی چیست؟ در پژوهش حاضر به ارائه مدلی از عوامل مؤثر بر ساختار سازمانی، مکانیسم عملیاتی و کیفیت حسابرسی در مؤسسات حسابرسی ایران شامل اندازه مؤسسات حسابرسی، ویژگی‌های کارکنان حرفه‌ای حسابرسی، سیستم حقوقی، کنترل کیفیت داخلی و خارجی مؤسسات حسابرسی، ساختار سازمانی مؤسسات حسابرسی و مکانیسم عملیاتی حسابرسی پرداخته شد. موضوع و مدل ارائه شده از جنبه‌های گوناگونی دارای نوآوری است. ابتدا اینکه تاکنون در ایران مدلی مبتنی بر عوامل اثرگذار بر ساختار سازمانی، مکانیسم عملیاتی و کیفیت حسابرسی در مؤسسات حسابرسی به انجام نرسیده است. همچنین در مدل ارائه شده بررسی گردید که ساختار سازمانی و مکانیسم‌های عملیاتی در مؤسسات حسابرسی چگونه تأثیری بر کیفیت حسابرسی دارد. ضمناً برخی از عوامل پژوهش حاضر از جمله سیستم حقوقی و مکانیسم عملیاتی برای نخستین بار در ایران ارائه می‌گردد.

۲. مبانی نظری

تداوم فعالیت هر حرفه و اشتغال اعضای شاغل در آن، به نوع و کیفیت خدمات ارائه شده وابسته است. همچنین اعتبار و اطمینانی که در نتیجه ارائه این خدمات به دست می‌آورند، بسیار اهمیت دارد. این اعتبار و اعتماد سرمایه اصلی هر حرفه‌ای می‌باشد؛ که حفظ آن اهمیت بسیار زیادی دارد. از این دیدگاه حسابرسان نیز از این قاعده مستثنی نبوده و به رعایت اخلاق و رفتار حرفه‌ای در ایفای وظایف سازمانی و حرفه‌ای خود الزام دارند، زیرا انجام رفتارهای غیراخلاقی می‌تواند با کاهش کیفیت حسابرسی، اطمینان عموم را به حرفه حسابرسی و حسابداری از بین برده و در نهایت به حیثیت کل حرفه آسیب و لطمه وارد سازد (رودویچز^۱، ۲۰۱۱).

باقی ماندن در بازار رقابتی کنونی، جذب و حفظ مشتریان جدید برای مؤسسات حسابرسی موضوعی مهم و حیاتی است؛ بنابراین حفظ کیفیت در راستای فرهنگ مشتری مداری یکی از مفاهیم مهم است که در حرفه حسابرسی نیز به کار گرفته می‌شود. همچنین انگیزه کسب درآمد بیشتر و رقابت در بازار حسابرسی ممکن است، روحیه تمایل به کسب منافع پولی را در میان حسابرسان تقویت کند. این مسائل، ممکن است استقلال و اظهارنظر حسابرس و همچنین کیفیت حسابرسی را تحت تأثیر خود قرار داده و در نتیجه اعتماد عموم به حسابرسان کاهش دهد (مشهدی قره قیه و همکاران، ۱۳۹۸).

^۱ - Rudewicz

به تازگی موسسات حسابرسی عناوین جدیدی از جمله سازمان‌های دانش‌محور، شبکه‌های خدمات حرفه‌ای چندملیتی و شرکت‌های حرفه‌ای خدمات را تحت نام موسسه معرفی کرده‌اند (بروک^۱، ۲۰۰۶). این عناوین ممکن است به سادگی شکل‌های جدیدی از نام موسسات حسابرسی باشد و همچنین ممکن است تغییر ماهیت عملیاتی شرکت‌ها و خدمات آنها را نشان دهد. این مبانی تا حد زیادی به توسعه تجاری‌سازی عناوین در صنعت حسابرسی اشاره دارد. به عنوان مثال عناوینی مانند سودآوری، بهره‌وری، استراتژی بازار، مشتری‌گرایی، شرکتی سازی و فرایند کسب و کار به عنوان برچسب‌هایی هستند که برای توصیف توسعه شرکت‌های حسابرسی در رابطه با جهت‌گیری‌های سازمانی استفاده می‌شود (بروبرگ و همکاران^۲، ۲۰۱۳؛ پیکارد^۳، ۲۰۱۶). مطالعات اندکی به دنبال کشف گرایش‌های عملیاتی و تجاری در صنعت حسابرسی بوده‌اند که عمده‌اً این مطالعات اکتشافی و یا نظری بودند. بر این اساس هویت حرفه‌ای و سازمانی حسابرسان در جریان‌های نوظهور تجاری‌سازی در صنعت حسابرسی مبهم باقی ماند (بروبرگ و همکاران، ۲۰۱۸).

حسابرسی مستقل با کیفیت بالا یکی از مؤلفه‌های اصلی بازارهای سرمایه خوب است. شرکت‌هایی که اعتبار گزارشگری مالی بالایی دارند، احتمالاً وقتی از کیفیت حسابرسی نامناسب آنها سؤال می‌شود، حسابرسان را تغییر می‌دهند تا از پیامدهای بازار سرمایه ناشی از گزارشگری مالی غیرقابل اعتماد جلوگیری کنند (هینس و همکاران^۴، ۲۰۱۲). کیفیت یک حسابرسی به طور همزمان به چندین ویژگی شرکت حسابرسی مانند استقلال حسابرس، تجربه حسابرس و پاسخگویی حسابرس بستگی دارد (سویونو^۵، ۲۰۱۲؛ انوفه و همکاران^۶، ۲۰۱۴). تجربه کاری، توانایی حسابرس را در زمینه حسابرسی بهبود می‌بخشد. تجربه کاری حسابرس روی مقدار زمان و تعداد کارهایی که باید توسط حسابرس انجام شود تأثیر می‌گذارد و هر دوی این موارد تخصص حسابرس را در انجام حسابرسی افزایش می‌دهد. از طرفی شایستگی حرفه‌ای شامل کیفیت فردی، دانش عمومی و مهارت اختصاصی است. افزایش کیفیت فردی، دانش عمومی و مهارت اختصاصی باعث افزایش شایستگی حرفه‌ای و تخصص می‌شود و کیفیت بالاتری را به حسابرس ارزانی می‌کند (زحمتکش و رضازاده^۷، ۲۰۱۷). مطالعات قبلی، جوانب مختلفی از چندین ویژگی مؤثر شرکت حسابرسی بر کیفیت حسابرسی باهدف اصلی تأمین و تهیه‌ی مبنا و اساسی برای افزایش کیفیت حسابرسی شناسایی کرده‌اند. برخی از مطالعات یک عامل منحصر به فرد را مورد آزمون قرار می‌دهند در حالی که سایر مطالعات، عوامل متعددی را در نظر می‌گیرند. از همه مهم‌تر این که، این مطالعات در ویژگی‌ها و مشخصاتی مانند اندازه‌ی نمونه، شاخص‌های به کاربرده

^۱ - Brock

^۲ - Broberg et al

^۳ - Picard

^۴ - Hennes et al

^۵ - Suyono

^۶ - Enofe et al

^۷ - Zahmatkesh and Rezazadeh

شده، کشور و بازه‌ی زمانی، متفاوت و متنوع هستند. بنابراین، بازبینی و بررسی‌های روایتی، مبهم و گمراه‌کننده هستند زیرا محققان مختلف به دلیل اختلاف و انحراف در این ویژگی‌ها و مشخصات، ممکن است به نتایج مختلف و متفاوتی در مورد مجموعه‌ای از مطالعات برسند (آلارینی^۱، ۲۰۱۹).

۳. پیشینه تجربی پژوهش

چن و همکاران (۲۰۲۳) در تحقیقی با عنوان چگونه ویژگی‌های شخصیتی و شک و تردید حرفه‌ای بر کیفیت حسابرسان تأثیر می‌گذارد؟ یک مدل کمی با استفاده از یک مدل کمی به بررسی این فرضیه در رابطه با چگونگی تأثیر کیفیت حسابرسان توسط ویژگی‌های شخصیتی و شک حرفه‌ای پرداختند. مدل پنج عاملی و مدل کارل هارت در چارچوب تحقیق پیشنهادی انتخاب شده‌اند. پرسشنامه‌ای با ۲۵۴ نمونه جمع‌آوری شد. داده‌ها با استفاده از تحلیل رگرسیون خطی چندگانه برای آزمون فرضیه مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفتند. نتایج این مطالعه نشان داد که بین ویژگی‌های شخصیتی «برون‌گرایی» و «شک‌گرایی حرفه‌ای» با کیفیت حسابرسان ارتباط معناداری وجود دارد. به علاوه، این یافته به تصمیم‌های مدیریت منابع انسانی کمک می‌کند، زیرا هنگام استخدام افراد برای خدمت در روش‌های حسابرسان، باید به افزایش ریسک حسابرسان درک‌شده که از ویژگی‌های حرفه‌ای و شخصی حسابرسان ناشی می‌شود، توجه داشت.

کیریاکو (۲۰۲۲) در تحقیقی با عنوان تأثیر بحران مالی بر کیفیت حسابرسان: شواهد اروپایی به بررسی تأثیر بحران مالی اخیر بر کیفیت حسابرسان با تحلیل اقلام تعهدی اختیاری پرداختند. این مطالعه نمونه‌ای از شرکت‌های غیرمالی آلمانی، فرانسوی، ایتالیایی و اسپانیایی را از سال ۲۰۰۵ تا ۲۰۱۳ مورد مطالعه قرار داد. از یک مدل رگرسیون حداقل مربعات معمولی مقطعی و سری زمانی برای کنترل سایر پیش‌بینی‌کننده‌های استقلال حسابرسان استفاده می‌کند که بحران مالی باعث کاهش کیفیت حسابرسان شود. نسبت شرکت‌های غیرمالی که کیفیت حسابرسان پایین‌تری داشتند در طول بحران مالی بیشتر بود. علاوه بر این، در طول بحران، حسابرسان کمتر احتمال داشت که کیفیت حسابرسان بالاتری را برای این شرکت‌های غیرمالی ارائه کنند. سطح کیفیت حسابرسان در طول سال‌های پس از بحران که بحران متوقف شده بود، به سطح عادی بازگشت.

ارنستبرگر و همکاران (۲۰۲۰) در پژوهشی با عنوان آیا سیاست‌های پاداش شرکت‌های حسابرسان با کیفیت حسابرسان مرتبط هستند؟ به بررسی چگونگی رابطه سیاست‌های پاداش شرکت‌های حسابرسان با کیفیت حسابرسان پرداختند. برای تجزیه و تحلیل‌های این تحقیق از افشای اجباری سیاست‌های پاداش در شرکت‌های حسابرسان آلمان استفاده شد. نتایج نشان داد سیاست‌های پاداش در شرکت‌های حسابرسان متفاوت است. همچنین تقسیم سود و پاداش متغیر بالا همراه است، و پاداش حسابرسان با کیفیت حسابرسان پایین‌تر همراه

^۱ - Alareeni

است. همچنین برخی از شواهد نشان می‌دهد که کیفیت حسابرسی در مواردی که شرکا بیش از حد به پاداش متغیر تکیه می‌کنند دارای ریسک کیفیت حسابرسی بالایی است.

یونن (۲۰۲۰) در پژوهشی با عنوان عوامل مؤثر بر کیفیت حسابرسی صورت‌های مالی کسب و کارها بیان کردند صورت‌های مالی سوابق مکتوبی است که عملکردهای تجاری و عملکرد مالی یک شرکت را بیان می‌کند و مستقیماً بر تصمیمات سرمایه‌گذاران تأثیر می‌گذارد. در این مقاله از طریق روش‌های تحقیق کمی و تحلیل رگرسیون چند متغیره به اندازه‌گیری میزان تأثیر عوامل مؤثر بر کیفیت حسابرسی صورت‌های مالی پرداخته شد. این عوامل شامل (۱) اندازه شرکت حسابرسی، (۲) مهارت عمیق حسابرسان، (۳) رویه‌های کنترل کیفیت در موسسه حسابرسی، (۴) هزینه حسابرسی، (۵) دامنه خدمات شرکت حسابرسی بود.

آلارینی (۲۰۱۹) در تحقیقی با عنوان روابط بین ویژگی‌های شرکت حسابرسی و شاخص‌های ویژه کیفیت حسابرسی: یک متا آنالیز به بررسی روابط بین ویژگی‌های شرکت حسابرسی (به عنوان مثال اندازه شرکت حسابرسی، خدمات غیر حسابرسی، تخصص صنعتی حسابرس و دوره تصدی حسابرس) و شاخص‌های ویژه کیفیت حسابرسی پرداختند. روش هانتر و همکاران. (۱۹۸۲) به عنوان یک روش متاآنالیز برای آزمون فرضیه‌های پژوهش و دستیابی به اهداف مطالعه مورد استفاده قرار گرفت. مجموعه‌ای از ۷۱ مقاله منتشر شده از سال ۱۹۹۲ تا ۲۰۱۷ مورد بررسی قرار گرفت. بین تمام ویژگی‌های شرکت حسابرسی و کیفیت حسابرسی رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. علاوه بر این، رابطه‌ی بین تمام ویژگی‌های شرکت حسابرسی و کیفیت حسابرسی توسط شاخص‌های کیفیت حسابرسی تعدیل می‌شود. به علاوه، این روابط با متغیرهای دیگر نظیر مطالعات آمریکایی و غیر آمریکایی، دوره‌های قبل از SOX و پس از SOX، سیستم حقوقی، قدرت حسابرسی و استانداردهای گزارشگری و طبقه‌بندی کشور (کشورهای توسعه‌یافته یا در حال توسعه) تعدیل می‌شوند.

های و همکاران (۲۰۱۹) در پژوهشی تحت عنوان ارائه مدل از عوامل مؤثر بر ساختار سازمانی، مکانیسم عملیاتی و کیفیت حسابرسی به تعیین عوامل مؤثر و میزان تأثیر آنها بر ساختار سازمانی، مکانیسم عملیاتی و کیفیت حسابرسی در بازار حسابرسی ویتنام پرداختند. متدولوژی مورد استفاده نویسندگان در این پژوهش روش ترکیبی بود. روش کار ترکیبی از روش تحقیق کیفی و روش تحقیق کمی بر اساس متاآنالیز و بررسی اطلاعات موجود از منابع مختلف و نتایج مصاحبه‌های انجام شده در اوایل سال ۲۰۱۸ با استفاده از ۲۷۰ پرسشنامه از شرکت‌های حسابرسی در ویتنام بود. نتایج تحقیق نشان داد که عوامل مؤثر بر مکانیسم عملیاتی شرکت‌های حسابرسی شامل سیستم حقوقی، کنترل کیفی و حاکمیت داخلی شرکت‌ها هستند. فاکتورهای مؤثر بر کیفیت حسابرسی و ساختار سازمانی، مکانیسم عملکرد شرکت‌های حسابرسی هستند. از بین این عوامل، سازوکار عملیاتی بیشترین تأثیر و نقش تعیین‌کننده‌ی در کیفیت حسابرسی دارد.

بروبرگ و همکاران (۲۰۱۸) در تحقیقی با عنوان هویت‌های حرفه‌ای و سازمانی حسابرسان و تجاری‌سازی در شرکت‌های حسابرسی به بررسی این امر پرداختند که چگونه هویت‌های حرفه‌ای و سازمانی حسابرسان با

تجاری‌سازی در شرکت‌های حسابرسی مرتبط است. بر این اساس ۳۷۴ پرسشنامه در میان اعضای انجمن حرفه‌ای حسابداران، حسابرسان و مشاوران حسابرسی در سوئد توزیع گردید. یافته‌های پژوهش نشان داد که هویت‌سازمانی حسابرسان با سه جنبه تجاری‌سازی یعنی جهت‌گیری بازار، جهت‌گیری مشتری و جهت‌گیری فرآیندهای شرکت رابطه مثبت دارد. برخلاف استدلال‌هایی که براساس ادبیات پیشین صورت گرفته است، این مطالعه نشان داده است که هویت حرفه‌ای حسابرسان نیز به‌طور مثبت با تجاری‌سازی ارتباط دارد.

بوستانی و دارابی (۱۴۰۲) در تحقیقی با عنوان شناسایی عوامل مؤثر بر رتبه‌بندی مؤسسات حسابرسی به بررسی عوامل مؤثر بر رتبه‌بندی مؤسسات حسابرسی از جنبه‌های گوناگون شامل: ویژگی‌های فردی حسابرسان و عوامل ساختار سازمانی مؤسسات حسابرسی و عوامل فرهنگی و زمینه‌های اجتماعی تأثیرگذار و عوامل اقتصادی و سایر عوامل مرتبط با رتبه‌بندی پرداختند. بدین منظور از روش پرسشنامه محقق ساخته و نظر خبرگان بهره گرفته شد. در این تحقیق جهت استخراج معیارهای اصلی و کلیدی مرتبط برای رتبه‌بندی مؤسسات حسابرسی از روش دلفی فازی استفاده شده است با توجه به نتایج بدست آمده از بین ۵۱ ویژگی مطرح شده، خبرگان پژوهش ۲۴ ویژگی از جمله تعهد، مسئولیت‌پذیری، استقلال حسابرس به عنوان معیارهای برتر برگزیدند که درصد توافق تمام متغیرهای احصا شده بیش از ۷۰ درصد می‌باشد.

آراد و همکاران (۱۴۰۰) در تحقیقی با عنوان توسعه تجاری‌سازی حرفه حسابرسی در ایران: تحلیلی از جایگاه هویت حسابرسان به بررسی اثر عوامل بالقوه اثرگذار بر تجاری‌سازی که هویت حرفه‌ای و هویت سازمانی است، بر تجاری‌سازی مؤسسات حسابرسی پرداختند. جامعه آماری شامل حسابداران رسمی شاغل در مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران در سال ۱۳۹۸ بود که نمونه نهایی شامل ۳۵۷ حسابرس است. در جمع‌آوری داده‌های پژوهش از دو روش کتابخانه‌ای و میدانی استفاده شد. به منظور سنجش هویت حرفه‌ای از پرسشنامه میل و آشفورت (۱۹۹۲)، هویت سازمانی، از پرسشنامه اسوانبرگ و اوهمان (۲۰۱۵)، و برای سنجش مولفه‌های تجاری‌سازی، شامل فرآیند محوری از پرسشنامه چن و همکاران (۲۰۰۹)، مشتری محوری از پرسشنامه دیشپاند و فارلی (۱۹۹۸)، و بازارمحوری از پرسشنامه نارور و همکاران (۲۰۰۴) استفاده شده است. همچنین در تجزیه و تحلیل داده‌ها از آمار استنباطی (مدل معادلات ساختاری) و نرم افزار SPSS و Lisrel استفاده گردید. یافته‌ها نشان می‌دهد هویت حرفه‌ای و هویت سازمانی حسابرسان بر بازار محوری، مشتری محوری و فرآیندمحوری مؤسسات حسابرسی اثر مثبت دارد.

سلیمی و همکاران (۱۳۹۹) در تحقیقی با عنوان بررسی تأثیر گزاره‌های خودکارآمدی بر کیفیت حسابرسی: تحلیلی بر فهم فرهنگ فردگرایی به بررسی ارتباط خودکارآمدی حسابرس با کیفیت حسابرسی مبتنی بر نقش تعدیل‌کننده فرهنگ فردگرایی پرداختند. در این پژوهش تعداد ۲۹۴ نفر از حسابرسان شاغل در سازمان حسابرسی و مؤسسات حسابرسی بخش خصوصی مشارکت کردند و پژوهش در بازه زمانی شش ماه دوم سال ۱۳۹۷ صورت پذیرفت. ابزار پژوهش پرسشنامه بود و به منظور تحلیل و آزمون فرضیه‌های پژوهش از روش

تحلیل حداقل مربعات جزئی استفاده شد. نتایج آزمون فرضیه‌های پژوهش نشان داد خودکارآمدی حسابرس باعث ارتقای سطح کیفیت حسابرسی می‌شود. همچنین، مشخص شد فرهنگ فردگرایی ارتباط مثبت خودکارآمدی با کیفیت حسابرسی را تحت تأثیر قرار می‌دهد و باعث تقویت مثبت این ارتباط می‌شود.

۴. فرضیات پژوهش

دی آنجلو^۱ (۱۹۸۱) تجزیه و تحلیلی از تأثیر اندازه حسابرسی بر کیفیت حسابرسی انجام داد و به این نتیجه رسید که کیفیت خدمات حسابرسی ارائه شده به مؤسسات حسابرسی بزرگ اغلب بالاتر از خدمات حسابرسی ارائه شده توسط مؤسسات حسابرسی کوچک است. به گفته دی آنجلو، هر چه مؤسسات حسابرسی مشتریان بیشتری را جذب کنند، فشار اقتصادی بیشتری تحت فشار قرار می‌گیرند. این آنها را وادار به حفظ و بهبود کیفیت حسابرسی می‌کند. مؤسسات حسابرسی بزرگ با داشتن منابع مالی قوی، می‌توانند کیفیت خدمات را در سطح بالایی حفظ کنند، که وقوع دعاوی حقوقی را به حداقل می‌رساند (های و همکاران، ۲۰۱۹). بر این اساس فرضیه زیر طراحی شد:

۱- اندازه مؤسسات حسابرسی تأثیر معناداری بر کیفیت حسابرسی دارد.

برای عوامل مرتبط با ویژگی‌های حسابرسان و کارکنان حرفه‌ای که بر کیفیت حسابرسی تأثیر می‌گذارد، تحقیقات زیادی ذکر شده است. از جمله تحقیق در مورد صلاحیت حرفه‌ای، استقلال، تجربه کاری، تصدی حسابرس. به گفته مائوتز^۲ (۱۹۶۱) هر چه مدت مسئولیت حسابرس طولانی‌تر باشد، کیفیت حسابرسی پایین‌تر است زیرا وابستگی حسابرس به هیئت مدیره مشتری را افزایش می‌دهد. آشنایی حسابرس با مشتری باعث ایجاد شک و تردید در مورد توانایی حرفه‌ای حسابرس می‌شود که باعث کاهش عینی بودن حسابرس می‌شود. تحقیقات بونر و لوئیس^۳ (۱۹۹۰) نشان داد که وقتی حسابرس یا گروه حسابرسی مستقل از مشتری باشد، کیفیت حسابرسی ممکن است بالاتر باشد. این واقعیت که حسابرس یا گروه حسابرسی که برای انجام حسابرسی گماشته شده است، دانش کاملی از حوزه تخصصی دارد، اغلب تأثیر قابل توجهی بر کیفیت حسابرسی دارد. پژوهش‌های و ترانگ^۴ (۲۰۱۵) نیز نشان داد که صلاحیت شغلی کارکنان عامل مهمی بر کیفیت حسابرسی در تنظیم صورت‌های مالی تجاری است. بر این اساس فرضیه زیر طراحی شد:

۲- ویژگی‌های کارکنان حرفه‌ای حسابرسی تأثیر معناداری بر کیفیت حسابرسی دارد.

^۱ -DeAngelo

^۲ -Mautz

^۳ -Bonner and Lewis

^۴ - Hai and Trung

تحقیقات دی‌فوند و ژانگ^۱ (۲۰۱۴) نشان می‌دهد که محیط قانونی نقش برجسته‌ای در شکل‌دهی به کیفیت حسابرسی، ایجاد اخیر مقررات و استانداردهای حسابرسی به‌ویژه انتشار قانون ساربنزاکسلی در سال ۲۰۰۲ در ایالات متحده دارد. گائو و ژانگ^۲ (۲۰۱۷) بیان کردند تحت استانداردهای حسابرسی سخت‌گیرانه‌تر باعث افزایش یا کاهش کیفیت حسابرسی می‌شود. مطالعه‌های (۲۰۱۶) نشان می‌دهد که سیستم حقوقی یکی از عواملی است که بر کیفیت حسابرسی در بازار تأثیر می‌گذارد. بر این اساس فرضیه زیر طراحی شد:

۳- سیستم حقوقی تأثیر معناداری بر کیفیت حسابرسی دارد.

برخی از مطالعات منتشر شده قبلی مانند تان^۳ (۲۰۰۹) نشان می‌دهد که اکثر موسسات حسابرسی به دلیل کمبود منابع و عدم وجود کیفیت کنترل داخلی نمی‌توانند به طور منظم استقرار مؤثر سیستم خط مشی و رویه‌های کنترل کیفی حسابرسی را حفظ یا اجرا کنند. ها (۲۰۱۲) از طریق تحقیقات خود، به ارزیابی وضعیت واقعی صورتهای مالی و کنترل کیفیت حسابرسی توسط واحدهای عمومی در ویتنام در دوره ۲۰۰۸-۲۰۱۰ پرداختند. نتایج نشان داد که رابطه بین کنترل داخلی کیفیت برای کیفیت حسابرسی بسیار ضروری و مهم است. همچنین پیشنهاد کرده اند که کنترل کیفیت حسابرسی داخلی نقش بسیار مهمی در کیفیت گزارش های حسابرسی و ارائه اطلاعات به افراد مختلف برای استفاده دارد. بر این اساس فرضیه زیر طراحی شد:

۴- کنترل کیفیت داخلی و خارجی مؤسسات حسابرسی تأثیر معناداری بر کیفیت حسابرسی دارد.

تحقیقات علاءالدین و همکاران^۴ (۲۰۱۸) در فلسطین شامل ۴۶ شرکت فهرست شده در بورس اوراق بهادار فلسطین برای دوره ۲۰۱۳ تا ۲۰۱۵ نشان داد که ارتباط مثبتی بین حاکمیت شرکتی و کیفیت حسابرسی وجود دارد. شرکت هایی با تمرکز مالکیت بالا، اندازه هیئت مدیره بزرگتر و وجود کمیته حسابرسی تمایل به استخدام حسابرسی با کیفیت بالا دارند. همچنین مطالعاتی وجود دارد که نشان می‌دهد بین مکانیسم‌های حاکمیت شرکتی خوب و کیفیت حسابرسی رابطه ثابتی وجود ندارد (کاسیم و همکاران^۵، ۲۰۱۶). بر این اساس فرضیه زیر طراحی شد:

۵- مکانیسم‌های حاکمیت شرکتی مؤسسات حسابرسی تأثیر معناداری بر کیفیت حسابرسی دارد.

طبق گفته های و همکاران (۲۰۱۴)، اینکه یک مؤسسه حسابرسی به طور مؤثر عمل کند یا نه، مکانیسم عملیاتی انعطاف‌پذیری را نشان می‌دهد و بر کیفیت و کارایی عملیات تأثیر می‌گذارد. انعطاف‌پذیری در عملکرد مؤسسات حسابرسی در مکانیسم حاکمیت شرکتی شرکت‌ها، طراحی و عملکرد کنترل کیفیت داخلی منعکس می‌شود و تابع محدودیت‌های سیستم قانونی و تنظیم خطوط تجاری مؤسسات حسابرسی است. ساختار و

^۱ - DeFond and Zhang

^۲ - Gao and Zhang

^۳ - Tan

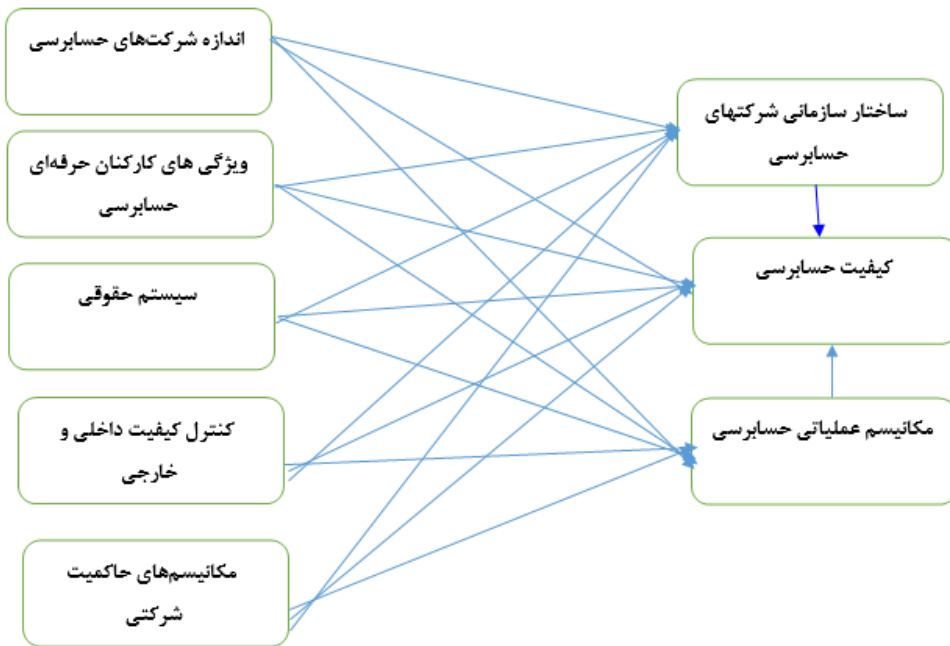
^۴ - Aladdin et al

^۵ - Kasim et al

نحوه عملکرد این موسسات حسابرسی نقش بسیار مهمی در تضمین کیفیت حرفه حسابرسی ایفا می‌کند. های (۲۰۱۴) در رساله دکتری خود نیز بیان می‌کند: "مدل سازمانی فعالیت های حسابرسی اصطلاحی است که ویژگی‌های مربوط به ساختار عملیاتی و مکانیسم فعالیت های حسابرسی را بیان می‌کند." ساختار سازمانی منعکس کننده ساختار موسسات حسابرسی، مکانیسم عملیاتی حسابرسی و نشان دهنده انعطاف‌پذیری موسسات حسابرسی در فرآیند ارائه خدمات به مشتریان است. عواملی مانند اندازه مؤسسات حسابرسی، کارکنان و حسابرسان تأثیر مثبتی بر ساختار سازمانی مؤسسات حسابرسی دارند. در عین حال، عناصر سیستم حقوقی، کنترل کیفی داخلی و خارجی و مکانیزم حاکمیت شرکتی تأثیر مثبتی بر مکانیسم عملیاتی مؤسسات حسابرسی دارند. همچنین ساختار سازمانی و مکانیزم عملیاتی دو مورد مهم از کیفیت خدمات حسابرسی می‌باشد. بر اساس مبانی بیان شده فرضیات زیر طراحی شدند.

- ۶- اندازه مؤسسات حسابرسی تأثیر معناداری بر ساختار سازمانی مؤسسات حسابرسی دارد.
- ۷- ویژگی‌های کارکنان حرفه‌ای حسابرسی تأثیر معناداری بر ساختار سازمانی مؤسسات حسابرسی دارد.
- ۸- سیستم حقوقی تأثیر معناداری بر ساختار سازمانی مؤسسات حسابرسی دارد.
- ۹- کنترل کیفیت داخلی و خارجی مؤسسات حسابرسی تأثیر معناداری بر ساختار سازمانی مؤسسات حسابرسی دارد.
- ۱۰- مکانیسم‌های حاکمیت شرکتی مؤسسات حسابرسی تأثیر معناداری بر ساختار سازمانی مؤسسات حسابرسی دارد.
- ۱۱- اندازه مؤسسات حسابرسی تأثیر معناداری بر مکانیسم عملیاتی حسابرسی دارد.
- ۱۲- ویژگی‌های کارکنان حرفه‌ای حسابرسی تأثیر معناداری بر مکانیسم عملیاتی حسابرسی دارد.
- ۱۳- سیستم حقوقی تأثیر معناداری بر مکانیسم عملیاتی حسابرسی دارد.
- ۱۴- کنترل کیفیت داخلی و خارجی مؤسسات حسابرسی تأثیر معناداری بر مکانیسم عملیاتی حسابرسی دارد.
- ۱۵- مکانیسم‌های حاکمیت شرکتی مؤسسات حسابرسی تأثیر معناداری بر مکانیسم عملیاتی حسابرسی دارد.
- ۱۶- ساختار سازمانی مؤسسات حسابرسی تأثیر معناداری بر کیفیت حسابرسی دارد.
- ۱۷- مکانیسم عملیاتی حسابرسی تأثیر معناداری بر کیفیت حسابرسی دارد.

مدل تحقیق بر اساس مبانی نظری و فرضیات به صورت شکل ۱ طراحی شده و به صورت زیر است:



شکل (۱): مدل مفهومی پژوهش

۵. روش تحقیق

این پژوهش از نظر هدف کاربردی می‌باشد و از نظر نحوه‌ی گردآوری داده‌ها توصیفی از نوع پیمایشی است. تحقیقات پیمایشی برای بررسی توزیع ویژگی‌های یک جامعه آماری بکار می‌روند. هدف تحقیقات توصیفی توصیف پدیده یا شرایط مورد بررسی است. اجرای تحقیقات توصیفی می‌تواند برای شناخت بیشتر شرایط موجود یا یاری‌دادن به فرایند تصمیم‌گیری باشد.

در این پژوهش برای جمع‌آوری اطلاعات از دو روش استفاده می‌شود

۱- روش کتابخانه‌ای: روش کتابخانه‌ای در تمام تحقیقات علمی مورد استفاده قرار می‌گیرد و در بعضی از آنها موضوع تحقیق بر اساس روش تحقیقات کتابخانه‌ای از ابتدا تا انتها است. ابزار جمع‌آوری داده‌های کتابخانه محقق، کلیه اسناد چاپ شده مانند کتاب‌ها، دایره‌المعارف‌ها، مجلات، روزنامه‌ها، هفته‌نامه‌ها، نشریات دوره‌ای، فرهنگ‌نامه‌ها، سالنامه‌ها، مصاحبه‌های چاپی، مجلات پژوهشی، کتاب‌های کنفرانس، اساتید و کتب درسی، متون و اینترنت و هر منبع قابل شناسایی قابل چاپ؛ است.

۲- روش میدانی: در این شیوه دانشجو به عنوان محقق وارد میدان می شود و اطلاعات را گردآوری می کند. یکی از متداول ترین روش ها در جمع آوری اطلاعات میدانی، روش پرسشنامه است که جمع آوری اطلاعات در مقیاس وسیع را ممکن می سازد. در تحقیقات توصیفی و همچنین تحقیقاتی که دارای یک منطقه جغرافیایی زیاد یا تعداد زیادی از افراد جامعه آماری و نمونه آن است، معمولاً از روش پرسشنامه استفاده می شود.

جامعه آماری پژوهش حاضر کلیه حسابرسان مستقل در شرکت های حسابرسی ایران در نظر گرفته شد. به دلیل اینکه تعداد دقیق جامعه تحقیق مشخص نبود جامعه تحقیق نامشخص در نظر گرفته شد. لذا بر اساس جدول مورگان نمونه تحقیق ۳۸۴ نفر تعیین شد و تعداد ۳۹۰ برای اطمینان بیشتر به صورت تصادفی میان حسابرسان مستقل در شرکت های حسابرسی ایران توزیع گردید. از میان ۳۹۰ پرسشنامه ۳۸۶ پرسشنامه بطور کامل تکمیل گردید و قابلیت تجزیه و تحلیل داشت.

متغیرهای این تحقیق توسط پرسشنامه بر اساس تحقیق های و همکاران (۲۰۱۹) اندازه گیری شد. فرضیات تحقیق به وسیله مدل سازی معادلات ساختاری به وسیله دو نرم افزار SPSS و Smart PLS تجزیه و تحلیل می گردد و یک مدل ساختاری گرافیکی در راستای موضوع تحقیق ارائه می گردد. ابزار تحقیق نیز توسط نرم افزار Smart PLS به لحاظ روایی و پایایی هنجاریابی می گردد. همچنین یک مدل ساختاری بهینه توسط نرم افزار Smart PLS ارائه شد.

جدول (۱): پایایی پرسشنامه

متغیر	ضریب آلفای کرونباخ	پایایی مرکب
اندازه مؤسسه حسابرسی	۰/۹۰۳۲	۰/۹۲۸۶
ساختار سازمانی	۰/۸۹۰۲	۰/۹۱۹۴
سیستم حقوقی	۰/۹۰۲۵	۰/۹۲۷۷
مکانیسم حاکمیت شرکتی	۰/۷۸۵۵	۰/۸۶۲۴
مکانیسم عملیاتی	۰/۸۶۴۲	۰/۹۱۷۴
ویژگی های کارکنان	۰/۸۸۷۹	۰/۹۳۰۹
کنترل کیفیت داخلی و خارجی	۰/۸۴۴۵	۰/۸۹۴۶
کیفیت حسابرس	۰/۹۵۰۰	۰/۹۵۶۵

همانطور که از جدول (۱) مشخص است مقدار ضریب آلفای کرونباخ و پایایی مرکب برای تمام متغیرهای حاضر در مدل پژوهش بیشتر از ۰/۷ می باشد. بنابراین این متغیرها از پایایی مرکب لازم برخوردارند.

فورنل و لارکر (۱۹۸۱) معیار میانگین واریانس استخراج شده (AVE) را برای سنجش روایی همگرا معرفی کرده و اظهار داشتند که در مورد AVE، مقدار بحرانی عدد ۰/۵ است؛ بدین معنی که مقدار AVE بالای ۰/۵ روایی همگرای قابل قبول را نشان می دهند، و این متغیر مکنون نمی تواند به طور میانگین بیش

از نیمی از پراکندگی معرف‌هایش را تبیین کند. با توجه به مقادیر حاصله برای این معیار که در جدول (۲) قابل مشاهده است، می‌توان گفت تمامی سازه‌های مدل اندازه‌گیری از روایی همگرایی بالایی برخوردارند.

جدول (۲): مقادیر میانگین واریانس استخراج شده

متغیر	AVE	متغیر	AVE
اندازه مؤسسه حسابرسی	۰/۷۲۳۰	مکانیسم عملیاتی	۰/۷۸۷۶
ساختار سازمانی	۰/۶۹۶۰	ویژگی‌های کارکنان	۰/۸۱۸۲
سیستم حقوقی	۰/۷۲۰۰	کنترل کیفیت داخلی و خارجی	۰/۶۸۰۰
مکانیسم حاکمیت شرکتی	۰/۶۱۴۳	کیفیت حسابرسی	۰/۶۱۵۷

در PLS، بررسی این امر به وسیله یک ماتریس صورت می‌پذیرد که خانه‌های ماتریس حاوی مقادیر ضرایب همبستگی بین سازه‌ها و جذر مقادیر AVE مربوط به هر سازه است. در جدول (۳) مقادیر مربوط به ضرایب همبستگی بین سازه‌ها و به همراه جذر مقادیر AVE که بر روی قطر اصلی قرار دارد گزارش شده است؛ این مدل در صورتی روایی و اگرایی قابل قبولی دارد که اعداد مندرج در قطر اصلی از مقادیر زیرین و سمت راست خود بیشتر باشند. مطابق با نتایج جدول (۳) مقدار جذر AVE تمامی متغیرهای مکنون از مقدار همبستگی میان آن‌ها بیشتر است، بنابراین می‌توان گفت روایی و اگرایی مدل‌های اندازه‌گیری تأیید می‌شود.

جدول (۳): ماتریس سنجش روایی و اگرایی به روش فورنل-لارکر

کیفیت حسابرسی	کنترل کیفیت	ویژگی‌های کارکنان	مکانیسم عملیاتی	مکانیسم حاکمیت شرکتی	سیستم حقوق	ساختار سازمانی	اندازه مؤسسه
							۰/۸۵۰۲
						۰/۸۳۴۲	۰/۷۵۸۰
					۰/۸۴۸۵	۰/۷۷۸۹	۰/۷۵۹۸

کیفیت حسابرسی	کنترل کیفیت	ویژگی‌های کارکنان	مکانیسم عملیاتی	مکانیسم حاکمیت شرکتی	سیستم حقوق	ساختار سازمانی	اندازه مؤسسه	
				۰/۷۸۳۷	۰/۷۴۷۴	۰/۷۷۱۸	۰/۷۹۶۴	مکانیسم حاکمیت شرکتی
			۰/۸۸۷۴	۰/۷۰۹۱	۰/۷۴۴۰	۰/۷۱۹۶	۰/۸۳۴۸	مکانیسم عملیاتی
		۰/۹۰۴۵	۰/۷۳۲۴	۰/۶۹۸۹	۰/۷۵۱۸	۰/۷۷۷۷	۰/۶۹۸۵	ویژگی‌های کارکنان
	۰/۸۲۴۶	۰/۸۷۱۹	۰/۸۰۳۸	۰/۶۲۷۰	۰/۶۳۵۰	۰/۷۵۵۸	۰/۸۴۶۳	کنترل کیفیت
۰/۷۸۴۶	۰/۷۳۱۷	۰/۸۱۵۲	۰/۸۶۷۰	۰/۷۸۹۷	۰/۶۰۰۵	۰/۷۷۹۰	۰/۸۰۲۷	کیفیت حسابرسی

۶. یافته‌های پژوهش

در این قسمت داده‌های پرسشنامه ۳۸۶ نفر از نمونه تحقیق مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت. جدول ۴ یافته‌های توصیفی متغیرهای تحقیق مربوط به مقیاس‌های پرسشنامه را نشان می‌دهد.

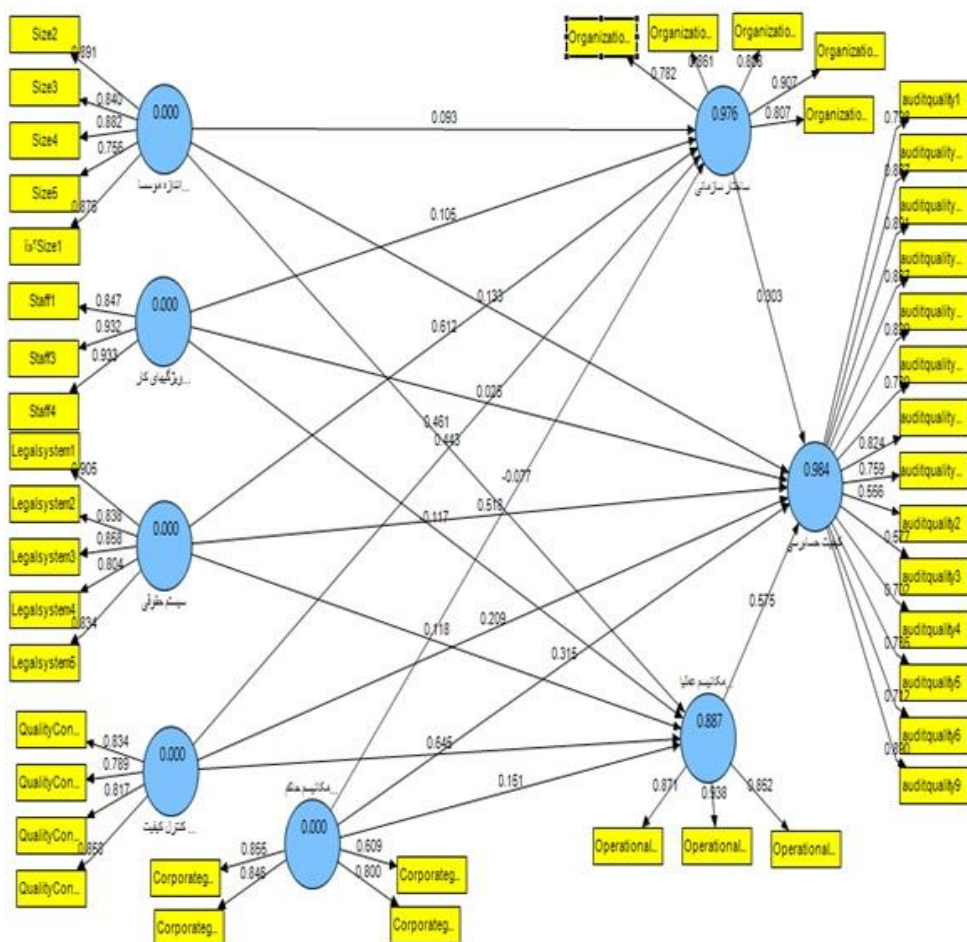
جدول (۴): آمار توصیفی متغیرهای تحقیق

متغیر	تعداد	حداقل	حداکثر	میانگین	انحراف معیار	واریانس
اندازه مؤسسات	۳۸۶	۱/۰۰	۵/۰۰	۳/۹۸۷۰	۰/۹۱۳۶	۰/۸۳۵۲
ویژگی‌های کارکنان	۳۸۶	۱/۰۰	۵/۰۰	۳/۸۸۶	۰/۹۲۵۰	۰/۸۶۶
سیستم حقوقی	۳۸۶	۱/۰۰	۵/۰۰	۳/۹۴۵۶	۰/۹۱۵۲	۰/۸۳۹۸

متغیر	تعداد	حداقل	حداکثر	میانگین	انحراف معیار	واریانس
کنترل کیفیت داخلی و خارجی	۳۸۶	۱/۰۰	۵/۰۰	۳/۹۹۸۹	۰/۸۹۳۵	۰/۷۹۹۴
مکانیسم حاکمیت شرکتی	۳۸۶	۱/۰۰	۵/۰۰	۴/۰۰۷۱	۰/۹۰۰۱	۰/۸۱۲
ساختار سازمانی	۳۸۶	۱/۰۰	۵/۰۰	۳/۹۶۳۷	۰/۸۹۸۱	۰/۸۱۱۸
کیفیت حسابرسی	۳۸۶	۱/۰۰	۵/۰۰	۳/۹۲۳۹	۰/۹۲۳۹	۰/۸۵۷۱
مکانیسم عملیاتی	۳۸۶	۱/۰۰	۵/۰۰	۳/۹۱۶۴	۰/۸۹۸۷	۰/۸۰۹۲

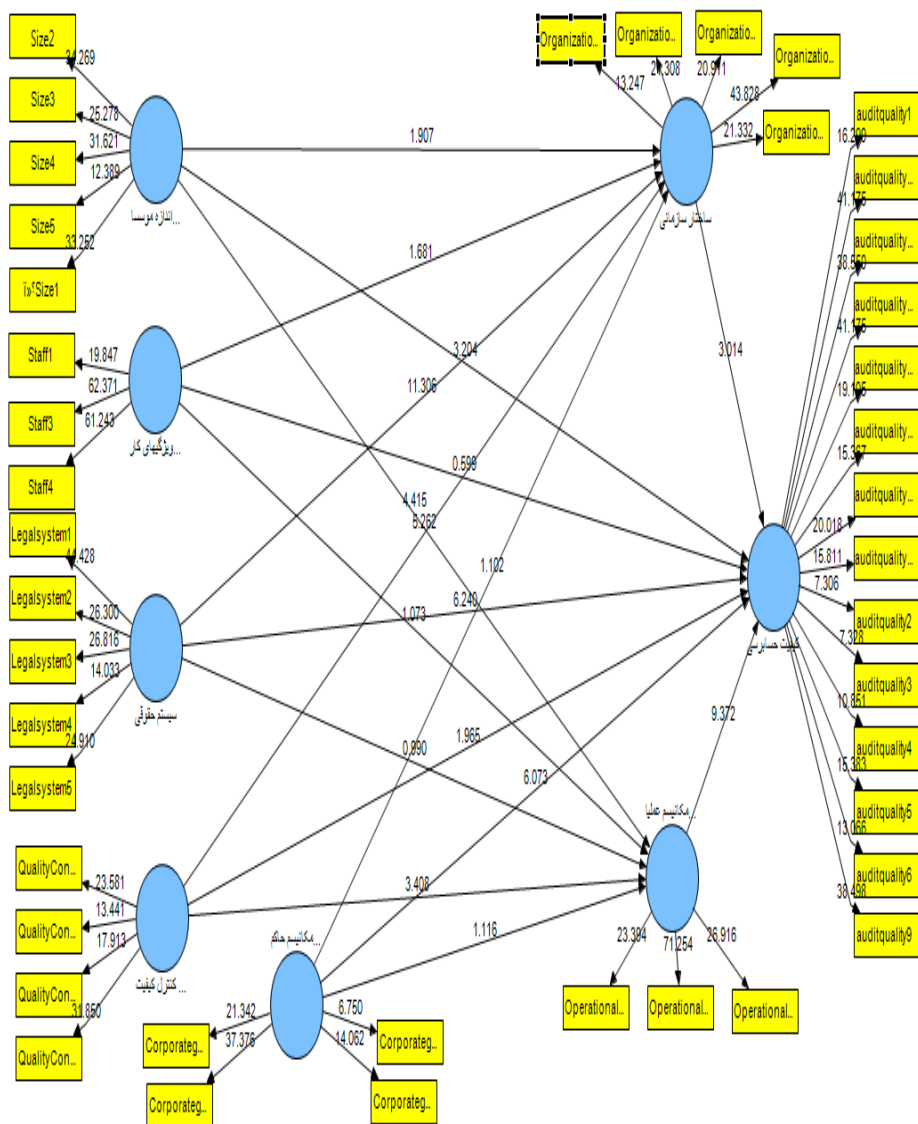
با توجه به نتایج بدست آمده مشخص گردید در میان این متغیرها، بالاترین میانگین مربوط به متغیر مکانیسم حاکمیت شرکتی با مقدار ۴/۰۰۷۱ بوده و کمترین میانگین را متغیر ویژگی‌های کارکنان با مقداری برابر ۳/۸۸۶ دارا می‌باشد.

برای بررسی فرضیه‌های تحقیق ابتدا باید ضرایب مسیر مربوط به هریک از فرضیات محاسبه گردد. از این رو در شکل (۲) خروجی ضرایب مسیر مدل معادلات ساختاری جهت آزمون فرضیات پژوهش که در مراحل قبل برازش آن نیز مورد تأیید قرار گرفته، ارائه گردیده است.



شکل (۲): ضرایب مسیر فرضیه های پژوهش

از آنجایی که از طریق بزرگی یا کوچکی ضرایب مدل تخمین استاندارد نمی‌توان در مورد معناداری آن ضرایب اظهار نظر کرد، جهت سنجش معنادار بودن ضرایب مسیر از مدل اعداد معناداری (T-value) استفاده می‌شود و چنانچه در آن مقادیر معناداری بزرگتر از قدرمطلق عدد ۱/۹۶ باشند، این روابط در سطح اطمینان ۹۵٪ معنادار هستند. در شکل (۳) مدل اعداد معناداری مربوط به هر یک از مسیرها ارائه گردیده است.



شکل (۳): اعداد معناداری فرضیه‌های پژوهش

در این مرحله می‌توان با توجه به نتایج حاصل از مدل ضرایب استاندارد و مدل اعداد معناداری به بررسی نتیجه فرضیات پژوهش پرداخت:

جدول (۵): بررسی فرضیه‌های پژوهش و نتایج آن

فرضیه‌ها	ضریب معناداری	ضریب مسیر	نتیجه
اندازه مؤسسات حسابرسی تأثیر معناداری بر کیفیت حسابرسی دارد.	۳/۲۰۴	۰/۱۳۳	تأیید
ویژگی‌های کارکنان حرفه‌ای حسابرسی تأثیر معناداری بر کیفیت حسابرسی دارد.	۰/۵۹۹	۰/۰۲۵	رد
سیستم حقوقی تأثیر معناداری بر کیفیت حسابرسی دارد.	۶/۲۴۰	۰/۵۱۸	تأیید
کنترل کیفیت داخلی و خارجی مؤسسات حسابرسی تأثیر معناداری بر کیفیت حسابرسی دارد.	۱/۹۶۵	۰/۲۰۹	تأیید
مکانیسم‌های حاکمیت شرکتی مؤسسات حسابرسی تأثیر معناداری بر کیفیت حسابرسی دارد.	۶/۰۷۳	۰/۳۱۵	تأیید
اندازه مؤسسات حسابرسی تأثیر معناداری بر ساختار سازمانی مؤسسات حسابرسی دارد.	۱/۹۰۷	۰/۰۹۳	رد
ویژگی‌های کارکنان حرفه‌ای حسابرسی تأثیر معناداری بر ساختار سازمانی مؤسسات حسابرسی دارد.	۱/۶۸۱	۰/۱۰۵	رد
سیستم حقوقی تأثیر معناداری بر ساختار سازمانی مؤسسات حسابرسی دارد.	۱۱/۳۰۶	۰/۶۱۲	تأیید
کنترل کیفیت داخلی و خارجی مؤسسات حسابرسی تأثیر معناداری بر ساختار سازمانی مؤسسات حسابرسی دارد.	۵/۲۶۲	۰/۴۴۳	تأیید
مکانیسم‌های حاکمیت شرکتی مؤسسات حسابرسی تأثیر معناداری بر ساختار سازمانی مؤسسات حسابرسی دارد.	۱/۱۰۲	۰/۰۷۷	رد
اندازه مؤسسات حسابرسی تأثیر معناداری بر مکانیسم عملیاتی حسابرسی دارد.	۴/۴۱۵	۰/۴۶۱	تأیید
ویژگی‌های کارکنان حرفه‌ای حسابرسی تأثیر معناداری بر مکانیسم عملیاتی حسابرسی دارد.	۱/۰۷۳	۰/۱۱۷	رد
سیستم حقوقی تأثیر معناداری بر مکانیسم عملیاتی حسابرسی دارد.	۰/۹۹۰	۰/۱۱۸	رد
کنترل کیفیت داخلی و خارجی مؤسسات حسابرسی تأثیر معناداری بر مکانیسم عملیاتی حسابرسی دارد.	۳/۴۰۸	۰/۶۴۵	تأیید
مکانیسم‌های حاکمیت شرکتی مؤسسات حسابرسی تأثیر معناداری بر مکانیسم عملیاتی حسابرسی دارد.	۱/۱۱۶	۰/۱۵۱	رد
ساختار سازمانی مؤسسات حسابرسی تأثیر معناداری بر کیفیت حسابرسی دارد.	۳/۰۱۴	۰/۳۰۳	تأیید
مکانیسم عملیاتی حسابرسی تأثیر معناداری بر کیفیت حسابرسی دارد.	۹/۳۷۲	۰/۵۷۵	تأیید

با توجه به جدول ۵ نتایج به‌دست آمده به شرح زیر است:

فرضیه اول: اندازه مؤسسات حسابرسی با ضریب معناداری $3/204$ در سطح اطمینان ۹۵ درصد تأثیر معناداری بر کیفیت حسابرسی دارد و فرضیه اول مورد تأیید است. ضریب مسیر برابر $0/133$ است، بدان معنا که با افزایش اندازه مؤسسات حسابرسی، کیفیت حسابرسی به میزان $13/3$ درصد افزایش می‌یابد.

فرضیه دوم: ویژگی‌های کارکنان حرفه‌ای حسابرسی با ضریب معناداری $0/599$ تأثیر معناداری بر کیفیت حسابرسی ندارد و فرضیه دوم پژوهش رد می‌شود.

فرضیه سوم: سیستم حقوقی با ضریب معناداری $6/240$ در سطح اطمینان ۹۹ درصد تأثیر معناداری بر کیفیت حسابرسی دارد و فرضیه سوم پژوهش مورد تأیید است. ضریب مسیر برابر $0/518$ است بدان معنا که با افزایش سیستم حقوقی، کیفیت حسابرسی به میزان $51/8$ درصد افزایش می‌یابد.

فرضیه چهارم: کنترل کیفیت داخلی و خارجی مؤسسات حسابرسی با ضریب معناداری $1/965$ در سطح اطمینان ۹۵ درصد تأثیر معناداری بر کیفیت حسابرسی دارد و فرضیه چهارم پژوهش تأیید می‌شود. ضریب مسیر برابر $0/209$ است که بر وجود یک رابطه مثبت تأکید دارد. بدان معنا که با افزایش کنترل کیفیت داخلی و خارجی، کیفیت حسابرسی به میزان $20/9$ درصد افزایش می‌یابد.

فرضیه پنجم: مکانیسم‌های حاکمیت شرکتی مؤسسات حسابرسی با ضریب معناداری $6/703$ در سطح اطمینان ۹۹ درصد تأثیر معناداری بر کیفیت حسابرسی دارد و فرضیه پنجم پژوهش تأیید می‌شود. ضریب مسیر برابر $0/315$ است بدان معنا که با افزایش مکانیسم‌های حاکمیت شرکتی مؤسسات حسابرسی، کیفیت حسابرسی به میزان $31/5$ درصد افزایش می‌یابد.

فرضیه ششم: اندازه مؤسسات حسابرسی با ضریب معناداری $1/907$ تأثیر معناداری بر ساختار سازمانی مؤسسات حسابرسی ندارد و فرضیه ششم رد می‌شود.

فرضیه هفتم: ویژگی‌های کارکنان حرفه‌ای حسابرسی با ضریب معناداری $1/681$ تأثیر معناداری بر ساختار سازمانی مؤسسات حسابرسی ندارد و فرضیه هفتم رد می‌شود.

فرضیه هشتم: سیستم حقوقی با ضریب معناداری $11/306$ در سطح اطمینان ۹۹/۹ درصد تأثیر معناداری بر ساختار سازمانی مؤسسات حسابرسی دارد و فرضیه هشتم مورد تأیید است. ضریب مسیر برابر $0/612$ است بدان معنا که با افزایش سیستم حقوقی، ساختار سازمانی به میزان $61/2$ درصد افزایش می‌یابد.

فرضیه نهم: کنترل کیفیت داخلی و خارجی مؤسسات حسابرسی با ضریب معناداری $5/262$ در سطح اطمینان ۹۹ درصد تأثیر معناداری بر ساختار سازمانی مؤسسات حسابرسی دارد و فرضیه نهم پژوهش تأیید

می‌شود. ضریب مسیر برابر $۰/۴۴۳$ است بدان معنا که با افزایش کنترل کیفیت داخلی و خارجی مؤسسات حسابرسی، ساختار سازمانی به میزان $۴۴/۳$ درصد افزایش می‌یابد.

فرضیه دهم: مکانیسم‌های حاکمیت شرکتی مؤسسات حسابرسی با ضریب معناداری $۱/۱۰۲$ تأثیر معناداری بر ساختار سازمانی مؤسسات حسابرسی ندارد و فرضیه دهم رد می‌شود.

فرضیه یازدهم: اندازه مؤسسات حسابرسی با ضریب معناداری $۴/۴۱۵$ در سطح اطمینان ۹۹ درصد تأثیر معناداری بر مکانیسم عملیاتی حسابرسی دارد و فرضیه یازدهم پژوهش تأیید می‌شود. ضریب مسیر برابر با $۰/۴۶۱$ است بدان معنا که با افزایش اندازه مؤسسات حسابرسی، مکانیسم عملیاتی حسابرسی به میزان $۴۶/۱$ درصد افزایش می‌یابد.

فرضیه دوازدهم: ویژگی‌های کارکنان حرفه‌ای حسابرسی با ضریب معناداری $۱/۰۷۳$ تأثیر معناداری بر مکانیسم عملیاتی حسابرسی ندارد و فرضیه دوازدهم رد می‌شود.

فرضیه سیزدهم: سیستم حقوقی با ضریب معنادار $۰/۹۹۰$ تأثیر معناداری بر مکانیسم عملیاتی حسابرسی ندارد و فرضیه سیزدهم پژوهش رد می‌شود.

فرضیه چهاردهم: کنترل کیفیت داخلی و خارجی مؤسسات حسابرسی با ضریب معناداری $۳/۴۰۸$ در سطح اطمینان ۹۵ درصد تأثیر معناداری بر مکانیسم عملیاتی حسابرسی دارد و فرضیه چهاردهم مورد تأیید است. ضریب مسیر برابر $۰/۶۴۵$ است بدان معنا که با افزایش کنترل کیفیت داخلی و خارجی، مکانیسم عملیاتی به میزان $۶۴/۵$ درصد افزایش می‌یابد.

فرضیه پانزدهم: مکانیسم‌های حاکمیت شرکتی مؤسسات حسابرسی با ضریب معناداری $۱/۱۱۶$ تأثیر معناداری بر مکانیسم عملیاتی حسابرسی ندارد و فرضیه پانزدهم رد می‌شود.

فرضیه شانزدهم: ساختار سازمانی مؤسسات حسابرسی با ضریب معناداری $۳/۰۱۴$ در سطح اطمینان ۹۵ درصد تأثیر معناداری بر کیفیت حسابرسی دارد و فرضیه شانزدهم پژوهش تأیید می‌شود. ضریب مسیر برابر $۰/۳۰۳$ می‌باشد، بدان معنا که با افزایش ساختار سازمانی کیفیت حسابرسی به میزان $۳۰/۳$ درصد افزایش می‌یابد.

فرضیه هفدهم: مکانیسم عملیاتی حسابرسی با ضریب معناداری $۹/۳۷۲$ در سطح اطمینان $۹۹/۹$ درصد تأثیر معناداری بر کیفیت حسابرسی دارد و فرضیه هفدهم پژوهش تأیید می‌شود. ضریب مسیر برابر $۰/۵۷۵$ است بدان معنا که با افزایش مکانیسم عملیاتی حسابرسی، کیفیت حسابرسی به میزان $۵۷/۵$ درصد افزایش می‌یابد.

۷. بحث و نتیجه گیری

تجزیه و تحلیل فرضیات پژوهش با استفاده از مدل سازی معادلات ساختاری در سطح اطمینان ۹۹ درصد نشان داد که اندازه مؤسسات حسابرسی، سیستم حقوقی، کنترل کیفیت داخلی و خارجی مؤسسات حسابرسی و مکانیسم های حاکمیت شرکتی از عوامل تأثیرگذار مثبت بر کیفیت حسابرسی است. لذا می توان عنوان نمود با افزایش هر یک از عوامل اندازه مؤسسات حسابرسی، سیستم حقوقی، کنترل کیفیت داخلی و خارجی مؤسسات حسابرسی و مکانیسم های حاکمیت شرکتی، کیفیت حسابرسی افزایش می یابد. سیستم حقوقی و کنترل کیفیت داخلی و خارجی از عوامل ارتقا دهنده و مؤثر بر ساختار سازمانی مؤسسات حسابرسی است. اندازه مؤسسات حسابرسی و کنترل کیفیت داخلی و خارجی از عوامل تأثیرگذار بر مکانیسم عملیاتی حسابرسی است. لذا می توان عنوان نمود با افزایش اندازه مؤسسات حسابرسی و کنترل کیفیت داخلی و خارجی مؤسسات حسابرسی، مکانیسم عملیاتی حسابرسی ارتقا می یابد. در نهایت نتایج نشان داد که ساختار سازمانی مؤسسات حسابرسی و مکانیسم عملیاتی حسابرسی تأثیر مثبت و معناداری بر کیفیت حسابرسی دارد. های و همکاران (۲۰۱۹) به تعیین عوامل مؤثر و میزان تأثیر آنها بر ساختار سازمانی، مکانیسم عملیاتی و کیفیت حسابرسی در بازار حسابرسی ویتنام نشان دادند که عوامل مؤثر بر مکانیسم عملیاتی شرکت های حسابرسی شامل سیستم حقوقی، کنترل کیفی و حاکمیت داخلی شرکت ها هستند. فاکتورهای مؤثر بر کیفیت حسابرسی و ساختار سازمانی، مکانیسم عملکرد شرکت های حسابرسی هستند. لذا نتایج این تحقیق با تحقیق حاضر تطابق دارد.

به کلیه مدیران و اداره کنندگان مؤسسات حسابرسی پیشنهاد می گردد برای افزایش کیفیت حسابرسی، به اندازه مؤسسات حسابرسی توجه کنند. بر اساس تحقیقات، اندازه مؤسسات حسابرسی می تواند تأثیر مثبتی بر کیفیت حسابرسی داشته باشد. به عنوان مثال، مؤسسات حسابرسی بزرگتر ممکن است به دلیل داشتن منابع بیشتر، تخصصات متعدد و فرآیندهای کنترل داخلی قوی تر، قادر به انجام حسابرسی با کیفیت و دقت بیشتر باشند. بنابراین، پیشنهاد کاربردی برای مؤسسات حسابرسی این است که با توجه به استقبال جامعه حسابداران رسمی ایران از ادغام مؤسسات حسابرسی در راستای ایجاد مؤسسات حسابرسی بزرگ، مؤسسات حسابرسی کوچک در این راستا حرکت کنند. این امر ممکن است شامل تغییر در ساختار سازمانی، جذب نیروهای متخصص و توسعه فرآیندهای کنترل داخلی باشد. با این کار، مؤسسات حسابرسی می توانند بهبود کیفیت حسابرسی خود را بهبود بخشند و رضایت مشتریان خود را افزایش دهند. یکی از پیشنهادات کاربردی برای افزایش کیفیت حسابرسی، توجه به سیستم حقوقی مؤسسات حسابرسی است. بر اساس تحقیقات، سیستم حقوقی مؤسسات حسابرسی می تواند تأثیر مثبتی بر کیفیت حسابرسی داشته باشد. به عنوان مثال در مؤسسات حسابرسی ایران کمتر از وکلا و مشاوران حقوقی استفاده می شود. به کلیه مدیران و اداره کنندگان مؤسسات حسابرسی پیشنهاد می گردد با به کارگیری و مشاوره از وکلا و مشاوران حقوقی باتجربه و حرفه ای، امور حسابرسی را با قوانین کیفری و مدنی مطابقت دهند تا با ایجاد یک سیستم حقوقی مؤثر کیفیت حسابرسی را

افزایش دهند. همچنین استفاده از وکلا و مشاوران حقوقی، در بررسی حقوقی صاحبکار برای انعقاد قرارداد، بررسی حقوقی حین حسابرسی و اختلافات با صاحبکار به مؤسسات حسابرسی کمک میکند. به کلیه مدیران و اداره‌کنندگان مؤسسات حسابرسی پیشنهاد می‌گردد برای افزایش کیفیت حسابرسی، توجه به کنترل کیفیت داخلی و خارجی مؤسسات حسابرسی را افزایش دهند. بر اساس تحقیقات، این سیستم می‌تواند تأثیر مثبتی بر کیفیت حسابرسی داشته باشد. با توجه به اینکه کنترل کیفیت خارجی توسط جامعه حسابداران رسمی بصورت سالیانه و بصورت رندومی انجام می‌شود، به مؤسسات حسابرسی پیشنهاد می‌گردد رویه‌های کنترل کیفیت داخلی را بطور موثرتری در درون موسسه ایجاد کنند و قسمت بخصوصی جهت کنترل کیفیت در درون موسسه ایجاد نمایند تا تمامی قراردادهای حسابرسی قبل از صدور گزارش حسابرسی توسط واحد کنترل کیفیت بررسی شوند. به کلیه مدیران و اداره‌کنندگان مؤسسات حسابرسی پیشنهاد می‌گردد سعی کنند اندازه مناسبی برای فعالیتهای حرفه‌ای خود را تعیین کنند. این امر ممکن است شامل تحلیل و بررسی بازار و رقبا، بررسی نیازهای مشتریان و تعیین منابع و تخصص‌های مورد نیاز باشد. با این کار، مؤسسات حسابرسی می‌توانند بهبود کیفیت حسابرسی خود را بهبود بخشند و رضایت مشتریان خود را افزایش دهند. به کلیه مدیران و اداره‌کنندگان مؤسسات حسابرسی پیشنهاد می‌گردد به به‌کارگیری مکانیسم‌های حاکمیت شرکتی مبتنی بر نظارت بیشتر بر اعمال حسابرسی و کار کارکنان حسابرسی، کیفیت حسابرسی را افزایش دهند. به کلیه مدیران و اداره‌کنندگان مؤسسات حسابرسی پیشنهاد می‌گردد در ساختار سازمانی خود یک بخش حقوقی را برای کنترل و مطابقت استانداردهای جدید حسابداری و حسابرسی را بر بهبود ساختار سازمانی موسسه راه‌اندازی کنند. به کلیه مدیران و اداره‌کنندگان مؤسسات حسابرسی پیشنهاد می‌گردد برای استخدام و اخراج کارمندان در ساختار سازمانی خود یک سیستم کنترل کیفیت داخلی و خارجی قوی را راه‌اندازی کنند. به مؤسسات کوچک حسابرسی پیشنهاد می‌گردد مکانیسم عملیاتی حسابرسی را با الگوبرداری از مؤسسات بزرگ اجرا کنند. به کلیه مدیران و اداره‌کنندگان مؤسسات حسابرسی پیشنهاد می‌گردد با به‌کارگیری از ساختار سازمانی یکپارچه و منظم در دفاتر و شعب خود، مکانیسم عملیاتی باکیفیت و یکسانی که دارای ثبات رویه است را در راستای افزایش کیفیت حسابرسی اجرایی کنند. به کلیه مدیران و اداره‌کنندگان مؤسسات حسابرسی پیشنهاد می‌گردد برای بهبود کیفیت حسابرسی مؤسسات حسابرسی، توجه ویژه‌ای به ساختار سازمانی و مکانیسم عملیاتی موسسه خود داشته باشند. بر اساس تحقیقات، ساختار سازمانی و مکانیسم عملیاتی حسابرسی می‌تواند تأثیر مستقیم بر کیفیت حسابرسی داشته باشد. بنابراین، پیشنهاد کاربردی برای مؤسسات حسابرسی این است که سعی کنند ساختار سازمانی خود را به گونه‌ای طراحی کنند که مکانیسم عملیاتی حسابرسی بهینه و مطابق با استانداردهای بین‌المللی باشد. این شامل تعیین وظایف و مسئولیت‌های هر بخش در سازمان، تعیین فرآیندهای کاری و نحوه هماهنگی بین بخش‌ها می‌شود. علاوه بر این، پیشنهاد می‌شود که مؤسسات حسابرسی ایران برای بهبود مکانیسم عملیاتی حسابرسی، از ابزارهای تحلیل داده و نرم‌افزارهای حسابرسی استفاده کنند. با استفاده از این ابزارها، مؤسسات حسابرسی می‌توانند فرآیندهای حسابرسی خود را

بهینه کنند و به کیفیت حسابرسی خود افزوده و رضایت مشتریان خود را افزایش دهند. به پژوهشگران پیشنهاد می‌گردد در تحقیقات آتی شناسایی عوامل مؤثر بر ساختار سازمانی، مکانیسم عملیاتی و کیفیت حسابرسی در موسسات حسابرسی با استفاده از روش مدلسازی ساختاری تفسیری و با استفاده از مصاحبه انجام دهند. به پژوهشگران پیشنهاد می‌گردد در تحقیقات آتی به شناسایی عوامل مؤثر بر کیفیت حسابرسی در میان حسابرسان مالیاتی و حسابرسان دولتی بپردازند. به پژوهشگران پیشنهاد می‌گردد در تحقیقات آتی به بررسی عوامل مؤثر روانی حسابرسان بر کیفیت حسابرسی در موسسات حسابرسی بپردازند. به پژوهشگران پیشنهاد می‌گردد در تحقیقات به بررسی تاثیر ساختار سازمانی و مکانیسم عملیاتی بر کیفیت حسابرسی به واسطه نقش میانجی متغیرهای جمعیت شناختی مانند جنسیت، سن و میزان درآمد بپردازند.

منابع

منابع فارسی:

- بنی مهد، بهمن و نجاتی، امیر. (۱۳۹۵). رابطه بین فرهنگ سازمانی و تعهد کاری حساب‌برسان. پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، ۸(۳۰)، ۱۱۹-۱۳۸.
- بوستانی، فرخ و دارابی، رویا. (۱۴۰۲). شناسایی عوامل مؤثر بر رتبه‌بندی مؤسسات حسابرسی. پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، ۱۵(۵۷)، ۱۴۸-۱۲۱.
- سلیمی، علی اکبر؛ صفری گرایلی، مهدی و ولیان، حسن. (۱۳۹۹). بررسی تأثیر گزاره‌های خودکارآمدی بر کیفیت حسابرسی: تحلیلی بر فهم فرهنگ فردگرایی. مجله علمی مدیریت فرهنگ سازمانی، ۱۸(۲)، ۳۲۴-۲۹۷.
- علوی، سید محمد؛ قربانی، بهزاد و رستمی، وهاب. (۱۳۹۴). بررسی عوامل مؤثر بر کیفیت حسابرسی در مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران. دانش حسابرسی، ۶۰(۸۴)، ۷۰-۴۷.
- لطفی‌شیخ‌رضی، سیدعرفان و آزادی، کیهان. (۱۴۰۱). شناسایی و رتبه‌بندی عوامل مؤثر بر شکاف انتظارات عمومی از حسابرسی. دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، ۱۱(۴۱)، ۱۷۶-۱۵۹.
- مرادی، مهدی؛ رستمی، امین و ابادری، زهره. (۱۳۹۵). بررسی عوامل مؤثر بر اعمال رفتارهای ناکارآمد حساب‌برسان. فصلنامه حسابداری مالی، ۸(۳۰)، ۶۴-۴۰.
- مشایخی، بیتا؛ عمرانی، حامد و آخوندی، امید. (۱۳۹۷). تخصص شریک حسابرسی در صنعت و کیفیت حسابرسی: نقش استراتژی‌های صاحبکار. پژوهش‌های تجربی حسابداری، ۳۰، ۱۰۵-۱۲۵.
- مشهدی قره قیه، هادی؛ بنی مهد، بهمن؛ فرقاندوست حقیقی، کامبیز و مرادزاده فرد، مهدی. (۱۳۹۸). ماکیاولیسم، پول پرستی، فرهنگ مشتری مداری و خرید اظهار نظر حسابرسی از سوی صاحبکار. دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، ۸(۲۹)، ۱۷۴-۱۶۱.
- مصطفوی راد، فرشته؛ بهرنگی، محمدرضا؛ عسکریان، مصطفی و فرزاد، ولی الله. (۱۳۸۹). بررسی رابطه ی فرهنگ سازمانی کیفیت زندگی کاری تعهد سازمانی با بیگانگی از کار مدیران مدرسه های متوسطه ی نظری شهر شیراز. مجله علوم و تربیتی، ۸۹، ۷۸-۴۵.
- موسوی شیر، محمود؛ صالحی، مهدی و احمد نژاد، محمد. (۱۳۹۴). بررسی رابطه تعهد حرفه ای و تعهد سازمانی حساب‌برسان با رفتار حسابرسی ناکارآمد. تحقیقات حسابداری و حسابرسی، ۲۷، ۱-۲۶.
- نونهال نهر، علی اکبر و اکبرپور، سعید. (۱۳۹۸). بررسی تأثیر تجربه حساب‌برس بر حق الزحمه حسابرسی و کیفیت حسابرسی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. چشم‌انداز حسابداری و مدیریت، ۲(۶)، ۱۶-۱.

References:



- Alareeni, B.A. (۲۰۱۹). The associations between audit firm attributes and audit quality-specific indicators: A meta-analysis. *Managerial Auditing Journal*, ۳۴(۱), ۶-۴۳.
- Aladdin, D., Zeena, M., and Islam, A. (۲۰۱۸). Corporate governance and auditor quality choice: Evidence from Palestinian corporations. *International Journal of Economics and Financial Issues*, ۸(۲), ۴۷-۵۳.
- Arens, A., Elder, R. and Beasley, M. (۲۰۰۰), *Auditing and Assurance Services: An Integrated Approach*, Prentice Hall, NJ.
- Baron, R.A. and Greenberg, J. (۱۹۹۴). *Behavior in Organizations: Understanding and Managing the Human Side of Work*. Prentice Hall.
- Barrainkua, I. and Espinosa-Pike, M. (۲۰۱۸). The influence of auditors' professionalism on ethical judgement: Differences among practitioners and postgraduate students. *Revista de Contabilidad*, ۲۱(۲), ۱۷۶-۱۸۷.
- Broberg, P., Umans, T. and Gerlofstig, C. (۲۰۱۳). Balance between auditing and marketing: an explorative study. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, ۲۲(۱), pp. ۵۷-۷۰.
- Broberg, P., Umans, T., Skog, P. and Theodorsson, E. (۲۰۱۸). Auditors' professional and organizational identities and commercialization in audit firms. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, ۳۱(۲), pp. ۳۷۴-۳۹۹.
- Brock, D.M. (۲۰۰۶). The changing professional organization: a review of competing archetypes. *International Journal of Management Reviews*, ۸(۳), ۱۵۷-۱۷۴.
- Chan, K., Kleinman, G. and Lee, P. (۲۰۰۹). The impact of sarbanesoxley on internal control remediation. *International Journal of Accounting and Information Management*, ۱۷(۱), ۵۳-۶۵.
- Chen, Y-H., Wang, K-J. and Liu, S-H. (۲۰۲۳). How Personality Traits and Professional Skepticism Affect Auditor Quality? A Quantitative Model. *Sustainability*, ۱۵(۲), ۱۵-۴۷.
- Choi, J.H., Kim, J.B., Qiu, A.A. and Zang, Y. (۲۰۱۲). Geographic proximity between auditor and client: how does it impact audit quality?. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, ۳۱(۲), ۴۳-۷۲.
- Enofe, A.O., Mgbame, C., Efayena, O. and Edegware, J. (۲۰۱۴). Audit Firm Characteristics and Auditing Quality: The Nigerian Experience. *Research Journal of Finance and Accounting*, ۵(۶), ۲۳-۳۴.
- Ernstberger, J., Koch, C., Schreiber, M.E. and Trompete, G. (۲۰۲۰). Are Audit Firms' Compensation Policies Associated with Audit Quality?. *Canadian Academic Accounting Association*, ۳۷(۱), ۲۱۸-۲۴۴.

- Hai, P.T., Tu, C.A. Toan, L.D. (۲۰۱۹). Research on Factors Affecting Organizational Structure, Operating Mechanism and Audit Quality: an Empirical Study in Vietnam. *Journal of Business Economics and Management*, ۲۰(۳), ۵۲۶-۵۴۵.
- Hennes, K.M., Leone, A.J. and Miller, B.P. (۲۰۱۲). Auditor dismissals around accounting restatements, Working paper, University of Oklahoma, University of Miami, and Indiana.
- Hyatt, T.A. and Taylor, M.H. (۲۰۱۳). The Effects of Time Budget Pressure and Intentionality on Audit Supervisors' Response to Audit Staff False Sign-off. *International Journal of Auditing*, ۱۷(۱), ۳۸-۵۳.
- Kasim, N., Hashim, N.A.B., and Salman, S.A. (۲۰۱۶). Conceptual relationship between corporate governance and audit quality in Shari'ah compliant companies listed on Bursa Malaysia. *Modern Applied Science*, ۱۰(۷), ۱۰۶-۱۱۴.
- Kyriakou, M.I. (۲۰۲۲). The effect of the financial crisis on audit quality: European evidence. *International Journal of Accounting & Information Management*, ۳۰(۱), pp. ۱۴۳-۱۵۸.
- Paino, H., Smith, M. and Ismail, Z. (۲۰۱۲). Auditors Acceptance of Dysfunctional Behavior: An Explanatory Model Using Individual Factors. *Journal of Applied Accounting Research*, ۱۳(۱), ۳۷-۵۵.
- Rudewicz, F. (۲۰۱۱). The Fraud Diamond: Use Of Investigative Due Diligence To Identify The "Capability Element Of Fraud. *TMA Connecticut: CTTMA Newsletter*, ۴, ۱-۳.
- Suyono, E. (۲۰۱۲). Determinant Factors Affecting Audit Quality: An Indonesian Perspective. *Global Review of Accounting and Finance*, ۲(۲), ۴۲-۵۷.
- Svanberg, J. and Öhman, P. (۲۰۱۳). Auditors' time pressure: does ethical culture support audit quality?. *Managerial Auditing Journal*, ۲۸(۷), ۵۷۲-۵۹۱.
- Yuen, D.C., Law, P.K., Lu, C. and Qi Guan, J. (۲۰۱۳). Dysfunctional auditing behaviour: empirical evidence on auditors' behaviour in Macau. *International Journal of Accounting & Information Management*, ۲۱(۳), ۲۰۹-۲۲۶.
- Zahmatkesh, S. and Rezazadeh, J. (۲۰۱۷). The effect of auditor features on audit quality. *Tékhné*, ۱۵(۲), ۷۹-۸۷.