

## بررسی تاثیر فشار کاری حسابرسان بر کیفیت حسابرسی

مهدی طهرانچیان<sup>۱</sup>، یونس بادآور نهندي<sup>۲</sup>، مير حافظ امير آزاد<sup>۳</sup>

<sup>۱</sup> کارشناسی ارشد حسابداری دانشگاه میزان.

<sup>۲</sup> دانشیار دانشگاه آزاد اسلامی واحد تبریز.

<sup>۳</sup> استادیار دانشگاه میزان.

نام نویسنده مسئول:

مهدی طهرانچیان

### چکیده

مطالعه حاضر به بررسی رابطه فشار کاری و استرس حاصل از روند حسابرسی بر کیفیت حسابرسی پرداخته است. یکی از مهمترین عوامل استرس، استرس حاصل از فشار کاری می باشد. فشار کاری در تمام حرفه های شغلی وجود دارد که این امر در حرفه حسابرسی نیز مستثنی نیست و این مسئله مهمترین هدف حسابرسان که اعتبار دهی به صورت های مالی می باشد را تحت شعاع قرار داده و از کیفیت حسابرسی می کاهد. جامعه آماری پژوهش حاضر را ۶۶۵ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در بازه زمانی بین سال های ۱۳۸۹ تا ۱۳۹۴ تشکیل می دهند. از این میان ۱۳۵ شرکت به عنوان نمونه مورد بررسی انتخاب شده است. کیفیت حسابرسی متغیر وابسته پژوهش و فشار کاری متغیر مستقل مورد بررسی می باشد. به دلیل اینکه علت و معلول (متغیر مستقل و متغیر وابسته) پس از وقوع مورد بررسی قرار گرفته روش تحقیق، روش "علی پس رویدادی" است. روش تجزیه و تحلیل داده ها، روش آماری تحلیل رگرسیون چندگانه خطی بوده است. نتایج تحقیق نشان داد که بین متغیر مستقل یعنی فشار کاری و متغیر وابسته یعنی کیفیت حسابرسی ارتباط معنی دار آماری وجود ندارد.

**واژگان کلیدی:** فشار کاری، کیفیت حسابرسی، ویژگی موسسه حسابرسی و ویژگی حسابرسان.

## مقدمه

بیان مسئله، اهمیت آن و هدف پژوهش: در جوامع پیشرفته اقتصادی استفاده از اطلاعات به منظور اخذ تصمیم و مدیریت منابع امری بسیار ضروری و حیاتی می باشد به همین دلیل اطلاعات ارزش به سزایی دارد و در صورت وجود اطلاعات بی ارزش و یا فاقد ارزش تصمیمات غلطی اتخاذ می شود و حیات سازمان را با ریسک های متعددی مواجه می سازد. از دیدگاه سرمایه گذاران، اطلاعاتی قابل اتکا تلقی می شود که یک سازمان مستقل بر فرایند گزارشگری شرکت ها و مرکز ثقل این فرایند یعنی صورت های مالی، نظارت نماید. نمونه ای از این گونه سازمان های مستقل، موسسات حسابرسی می باشند. (پور حیدری و همکاران، ۱۳۹۴، ص. ۲) جمع آوری و ارزیابی بی طرفانه شواهد، پایه و اساس فرآیند حسابرسی است. اگر چه نوع و ماهیت شواهد و معیارهای ارزیابی می تواند بین انواع مختلف حسابرسی متفاوت باشد، اما تمام حسابرسی ها بر محور جمع آوری و ارزیابی شواهد متمرکز است. از آنجا که موسسات حسابرسی نقش اعتبار دهی بر اطلاعات مالی را ایفا می کنند اطلاعات با کیفیت در تصمیم گیری استفاده کنندگان درون سازمانی و برون سازمانی جهت رسیدن به اهداف سازمانی و سرمایه گذاری نقش به سزایی دارد. استانداردها و رهنمودهای لازم هر حرفه تعیین کننده سطح کیفی حسابرسی مجموعه می باشد. کیفیت حسابرسی نشان دهنده اطلاعات مالی عاری از تحریف های بااهمیت و به دنبال آن استقلال حسابرسی یعنی ایجاد گزارش های حسابرسی با کیفیت عالی است در صورتی که کیفیت حسابرسی در حد معقول نباشد کل فعالیت های کاری مجموعه زیر سوال می رود. چرا که انجام حسابرسی اعتبار دهی به مجموعه اطلاعات مالی صاحبکار و ادعاهای مدیریت می باشد. عوامل متعددی در کیفیت حسابرسی تاثیر گذار می باشد که از میان آنها می توان به عواملی همچون فشار کاری، محدودیت زمانی، بالا بودن حجم کار، تعدد شرکت های تحت حسابرسی و ... اشاره نمود. فشار کاری در تمامی حرفه های شغلی وجود دارد و برای کنترل و یا کاهش فشار کاری می توان از برنامه ریزی کاری و استراتژیک سازمانی استفاده نمود. چنین امری مستلزم مطالعه بسیار و پژوهش های متعددی می باشد تا در رسیدن به جایگاه و عملکردی مطمئن در امر حسابرسی شامل کوچک ترین نقصان ها بوده و خطاهای موجود را در اندک زمانی به صفر رساند با توجه به توصیفات فوق بررسی عواملی که به نظر می رسد می تواند بر کیفیت حسابرسی تاثیر داشته باشد لازم و ضروری به نظر می رسد. رابطه شناخت بازار سهام، حجم کاری بالا، حق الزحمه حسابرسی در موسسات بزرگ و کوچک و قدمت موسسه حسابرسی و ... بر کیفیت حسابرسی کما بیش بررسی شده و شواهد قابل ملاحظه ای در دسترس قرار گرفته است. در این میان مطالعاتی در حوزه فشار کاری و تاثیر آن بر کیفیت حسابرسی بسیار اندک بوده و نیاز به بررسی بیشتر دارد. با وجود چنین ضرورت و اهمیت در کیفیت حسابرسی مطالعه پیش رو قصد دارد با در نظر گرفتن عواملی چون ویژگی های شرکت تحت بررسی، ویژگی موسسه حسابرسی و ویژگی های فردی حسابرسان در قالب فشار کاری تا حدودی خلا موجود را پر کرده و به جامعه حسابرسی در راه ارتقاء کیفیت حسابرسی و کاهش موانع موجود مدد رساند. لذا پژوهش حاضر بدین منظور ترتیب داده شده و تمرکز اصلی مطالعه مبنی بر رابطه فشار کاری حسابرسان بر کیفیت حسابرسی خواهد بود.

## تاریخچه، مروری بر پیشینه تحقیق و چارچوب نظری

بر اساس مطالعات دوپاچ و سیمونیچ<sup>۱</sup> (۱۹۸۲)، کیفیت حسابرسی، تابعی از تعداد رویه های حسابرسی انجام شده و تعداد حسابرسان است و موسسات حسابرسی بزرگ به طور واضح منابع بیش تری را برای هدایت آزمون های حسابرسی دارند. به هر حال، به کارگیری منابع برای بالا بردن کیفیت حسابرسی از قابلیت استفاده منابع مهم تر است (دوپاچ و سیمونیچ، ۱۹۸۲).

لارسون و همکاران<sup>۲</sup> (۲۰۰۴) در پژوهشی با عنوان «مفاهیم و پیامدهای استرس شغلی در حسابرسان داخلی» به بررسی چگونگی تأثیرگذاری استرس شغلی بر فرسودگی شغلی و رضایت شغلی حسابرسان داخلی پرداختند. یافته های پژوهش آنان نشان داد که عوامل استرس زای سازمانی (پاداش، ساختار سازمانی و سبک نظارت) نسبت به عوامل استرس زای فردی (فشار زمانی، ابهام نقش، تعارض نقش و گرانباری نقش) برای حسابرسان داخلی منبع استرس بیشتری است. افزون بر این، در این پژوهش متغیرهای استرس در الگوی رگرسیون شامل دو عامل محیط و حجم کار معرفی شد و نتیجه آن نشان داد که عامل محیط با هر دو عامل فرسودگی شغلی و نارضایتی شغلی رابطه مثبت دارد. همچنین، حجم کار به عنوان عامل استرس زای دیگر، با افزایش در فرسودگی شغلی رابطه مثبت و با نارضایتی شغلی رابطه منفی دارد (لارسون و همکاران، ۲۰۰۴).

باود و ویلکینز<sup>۳</sup> (۲۰۰۴) دو پژوهشگر بلژیکی آثار اندازه مؤسسه حسابرسی را بر کیفیت حسابرسی به آزمون گذاشتند و برای اندازه حسابرسی، عواملی چون سهم بازار حسابرسی، تعداد صاحبکاران مؤسسه حسابرسی و ... قرار دادند. درنهایت نتایج پژوهش های ایشان نشان داد رابطه معناداری بین اندازه حسابرسی و کیفیت حسابرسی وجود ندارد (باود و ویلکینز، ۲۰۰۴)

<sup>1</sup> Dupatch and Simunich

<sup>2</sup> Larsson

<sup>3</sup> Bauwhede and Willekens

هنوک<sup>۴</sup> (۲۰۰۵) در پژوهش خود به بررسی رابطه بین کیفیت خدمات مؤسسات حسابرسی و اندازه حسابرس پرداخت و پی برد مؤسسات حسابرسی بزرگ همیشه خدمات بهتری نسبت به مؤسسات کوچکتر ارائه نمی دهند (هنوک، ۲۰۰۵). جری و مایکل<sup>۵</sup> (۲۰۰۹) ارتباط حجم کاری بالا و کیفیت حسابرسی را بررسی کردند. نتایج سازگار است با این موضوع که حجم کاری بالا کیفیت حسابرسی بالایی را ایجاد می کند. به طور خاص، این مهم، برای مؤسسات بزرگتر برای رسیدن به کسب و کار موفق بسیار محتمل است و صاحبکاران مؤسسات بزرگ انگیزه ی کمتری به مدیریت سود نشان می دهند. آنان اشاره می کنند که اگر چه شواهد قابل قبولی مبنی بر بالا بودن کیفیت حسابرسی در مؤسسات حسابرسی بزرگ تر، وجود دارد این به این معنی نیست که ادعا کنیم در مؤسسات کوچک تر کیفیت حسابرسی پایین است (گری و مایکل، ۲۰۰۹).

هوانمین یان و شنگون خی<sup>۶</sup> (۲۰۱۶) به مطالعه تاثیر استرس کاری بر کیفیت حسابرسی پرداختند و شرکت های حسابرسی شده توسط حسابرسان دارای امضاء از سال ۲۰۰۹ تا ۲۰۱۳ را مورد تحقیق قرار داده اند که نتیجه این تحقیق نشان دهنده عدم تاثیر استرس کاری بر کیفیت حسابرسی می باشد (یان، خی، ۲۰۱۶).

محمد پور و غلامی (۱۳۹۰) در پژوهشی با عنوان «اثر فشارهای روانی و فرسودگی شغلی حسابرسان مستقل بر کیفیت گزارشهای حسابرسی» به این نتیجه رسیدند که اظهارنظر تحت استرس بالا و فرسودگی شغلی باعث اختلال در عملکرد حسابرسان میشود و اظهارنظر حرفه ای آنها را تحت تاثیر قرار میدهد (محمدپور و غلامی، ۱۳۹۰).

مجتهدزاده و همکاران (۱۳۹۱) در پژوهشی به بررسی تأثیر تفاوت های جنسیتی بر کیفیت حسابرسی مستقل پرداختند. برای تعیین کیفیت حسابرسی مستقل از سه معیار توانایی حل مسأله، ریسک و استقلال حسابرس استفاده شده است. اطلاعات مورد نیاز از طریق پرسشنامه های توزیع شده بین حسابرسان شاغل عضو جامعه دو نمونه ای نشان می دهد که اگرچه t حسابداران رسمی ایران جمع آوری گردید. نتایج آزمون آماری تفاوت های جنسیتی بر رابطه بین کیفیت حسابرسی و توانایی حل مسأله حسابرس تأثیرگذار است، اما بر رابطه بین کیفیت حسابرسی و ریسک حسابرس و نیز رابطه بین کیفیت حسابرسی و استقلال حسابرس تأثیری ندارد (مجتهدزاده و همکاران، ۱۳۹۱).

حاجیهها و زارعی (۱۳۹۳) نیز در پژوهشی به بررسی «تأثیر عوامل استرس زا بر رضایت شغلی و عملکرد شغلی در بین حسابداران بخش عمومی» پرداختند. جامعه آماری پژوهش آنان شامل کارکنان اداره کل امور مالیات استان سیستان و بلوچستان بود. نتایج پژوهش حاجیهها و زارعی نشان داد که رابطه منفی و معناداری بین ابهام نقش، تعارض نقش و گرانباری نقش با رضایت شغلی و عملکرد شغلی وجود دارد (حاجیهها و زارعی، ۱۳۹۳).

یکی از مهمترین عوامل استرس زا در جامعه کنونی شغل می باشد. استرس شغلی، نوعی اختلال مزمن روانی است که در اثر شرایط سخت کاری به وجود می آید و روی عملکرد فردی و سلامت جسمی و ذهنی افراد تاثیر می گذارد. موسسه بین المللی ایمنی و سلامت شغلی استرس شغلی را بصورت پاسخ مضر جسمی و روحی تعریف می کند که در زمانی رخ میدهد که نیازمندی های شغلی با توانایی ها، منابع حمایتی و نیازهای فرد شاغل همخوانی و هماهنگی نداشته باشد. حرفه حسابرسی، مانند سایر حرفه ها، برای حفظ آنچه جامعه از حرفه حسابرسی انتظار دارد ارائه گزارش حسابرسی با کیفیت مطلوب است. این ارزش افزوده ای است که تنها حرفه حسابرسی قادر به افزودن آن به اطلاعات مالی شرکت ها است (مقصودی، ۱۳۸۹، ص. ۱). کیفیت حسابرسی، یکی از موضوعات با اهمیت در حوزه ی حسابرسی و بازار سرمایه است و به دلیل اهمیت موضوع مطالعات گوناگونی به منظور شناخت مفاهیم و اعاد مختلف کیفیت حسابرسی انجام شده که هر کدام تعاریف و تعبیر مختلفی در ارتباط با کیفیت حسابرسی اظهار داشته اند که ذیلا به هر کدامیک پرداخته می شود: یکی از متداول ترین تعاریف ها درباره ی کیفیت حسابرسی، تعریفی است که دی آنجلو (۱۹۸۱) "تحت عنوان ارزیابی بازار" ارائه کرده است. او کیفیت حسابرسی را اینگونه تعریف کرده است: ارزیابی (استنباط) بازار از احتمال این که حسابرس: (۱) موارد تحریفات با اهمیت در صورت های مالی و یا سیستم حسابداری صاحبکار را کشف کند. (۲) تحریف با اهمیت کشف شده را گزارش دهد. احتمال این که حسابرس موارد تحریفات با اهمیت را کشف کند به "شایستگی حسابرس"، و احتمال این که حسابرس موارد تحریفات با اهمیت کشف شده را گزارش کند، به "استقلال حسابرس" بستگی دارد (ایزدی نیا و همکاران، ۱۳، ص. ۶۰). تعریف "دی آنجلو" از کیفیت حسابرسی مبتنی بر برداشت استفاده کنندگان یا به اصطلاح استنباط بازار از کیفیت حسابرسی است. استفاده از این تعریف در بیان کیفیت حسابرسی مبتنی بر این فرض است که برداشت از کیفیت حسابرسی، منعکس کننده ی کیفیت واقعی حسابرسی است (دی آنجلو، ۱۹۸۱). تاریخچه پژوهش ها در زمینه کیفیت حسابرسی را می توان به دو دسته اصلی تقسیم نمود، پژوهش هایی که از دیدگاه عرضه کنندگان صورت گرفته است و پژوهش هایی که با دیدگاه تقاضاکنندگان به عمل آمده است. پژوهش هایی که از دیدگاه عرضه کنندگان انجام شده، عمدتاً بر عواملی تأکید می

<sup>4</sup> Chuntao et al

<sup>5</sup> Jere and Michael

<sup>6</sup> Huanmin Yan and Shengwen Xie

نماید که بر توانایی های حسابرسی در ارایه حسابرسی با کیفیت بالا تأثیر می گذارد. برعکس پژوهش هایی که از دیدگاه متقاضیان خدمات حسابرسی صورت گرفته عمدتاً با عواملی سروکار دارد که بر استفاده کنندگان گزارش های حسابرسی از جمله سهامداران، مراجع قانونی، اعتباردهندگان و صاحبکاران تأثیر می گذارد. از دیدگاه حسابرسان توانایی حسابرسان و انگیزه های اقتصادی بر کیفیت حسابرسی مؤثر است. همچنین حسابرسان حرفه ای و خبره درک بالاتری از اشتباه های مرتکب شده در تهیه صورتهای مالی دارند که این امر می تواند کیفیت تصمیمات حسابرسی را افزایش دهد. از دیدگاه حسابرسان، اندازه مؤسسه حسابرسی یکی از ویژگی هایی است که بر کیفیت حسابرسی اثر دارد. (نعیمی، مهرانی، ۱۳۸۲). با توجه به ضرورت حسابرسی، کیفیت حسابرسی و تصمیم گیری استفاده کنندگان از اطلاعات حسابرسان با نوعی استرس همراه هستند بطوری که ربل و مایکل<sup>۷</sup> معتقدند که نقش حسابرسان مستقل به دلیل ۱. ماهیت داشتن نقش رابط، ۲. انتظارات متضاد صاحبکاران و مؤسسه و ۳. پیچیدگیهای جدید حسابرسی و عواقب مشتق شده از عملکرد ضعیف، به هر ۳ جزء استرس یعنی ابهام نقش، تعارض نقش و گرانباری نقش حساس است (ریل و مایکلز، ۱۹۹۰) چرا که آنان همواره با فشارهای موجود در شغل از جمله درخواست هایی که نیاز به دقت بالا دارد یا تردید حرفه ای نسبت به تهیه یک گزارش حسابرسی با کیفیت بالا روبرو بوده و هستند. به عنوان نمونه، حسابرسان ممکن است در مواردی بر سر دوراهی قرار گیرند، شامل زمانی که صاحبکار به او اجازه نمی دهد تا آزمون های خاصی را انجام دهد در حالی که این آزمون ها بسیار مهم است و میتواند کل کار حسابرسی برای چرخه معامله را تحت تأثیر قرار دهد یا در بدترین حالت، هنگامی که حسابرسان با هدف های متضادی مواجه می شوند که با کمترین هزینه کار کنند در حالی که کیفیت کار حسابرسی با کاهش برخی از روشهای ضروری حسابرسی، تحت تأثیر قرار می گیرد و یا تمام روشهای حسابرسی را برای حفظ کیفیت حسابرسی در سطح بالا انجام دهند که ممکن است سودآوری با افزایش هزینه های حسابرسی به خطر بیفتد (وال و همکاران). از این رو، حسابداری و بویژه حسابرسی از دیرباز به عنوان حرفه ای با سطوح بالای استرس شناخته شده است. تلاشهای طاقت فرسا، محدودیت زمانی برای زندگی شخصی و گذراندن آزمون حسابداران رسمی از دیگر چالش های معمول و همیشگی حسابرسان بوده است. این شغل به طور معمول با حجم بالای کاری، ضرب عجل های زیاد و فشار زمانی بیش از حد توصیف می شود. افزون بر این، حسابرسان، به دلیل تضاد منافع که ممکن است در انجام حسابرسی هایشان وجود داشته باشد و نیز قرار گرفتن در بین مدیریت (به عنوان مسئول تهیه صورتهای مالی و نتایج حاصل از عملیات شرکت) و سرمایه گذاران و یا سایر اشخاص ذینفع (به عنوان استفاده کنندگان از گزارش حسابرسی برای تصمیم گیری و رسیدن به هدف های شخصی مدنظر)، همواره به نحوی نقش واسطه یا رابط را ایفا میکنند (ریل و مایکلز، ۱۹۹۰). از این رو، آنها با تعداد زیادی از افراد درون سازمانی و برون سازمانی رو به رواند که خواهان طیف وسیعی از نیازها و انتظارات هستند که به طبع برآورده کردن این انتظارات و تقاضاهای متنوع از سوی صاحبکاران، آن هم در محیط کاری که خود صاحبکار مشخص میکند، برای حسابرسان موقعیت های استرس زایی را ایجاد میکند که در صورت شناسایی نشدن به موقع، کنترل نکردن و برخورد نامناسب این استرس های شغلی میتواند منجر به فرسودگی شود. نتایج پژوهش های متعددی نشان میدهد که نشانه های استرس کارکنان رابطه مثبتی با فرسودگی شغلی دارد. این پژوهش ها، استرس شغلی را به عنوان عامل اصلی معرفی می کنند که ممکن است منجر به فرسودگی شغلی کارکنان شود (مرویان و لاری دشت بیاض، ۱۳۹۴، ص. ۶۰) تا جایی که امروزه فرسودگی شغلی حسابرسان به عنوان یکی از مسائل مهم در حرفه حسابرسی مطرح شده است یکی از دلایل این موضوع این است که حسابرسان حرفه ای به علت رویارویی با درخواست های مدیران حوزه کاری خود از یک سو و الزام به رعایت آیین رفتار حرفه ای از سوی دیگر، در معرض استرس شغلی بیشتری نسبت به بعضی حرفه های دیگر هستند هر اندازه که مطالبات یا خواست های محیطی افزایش یابد و توانایی فرد در پاسخ به این مطالبات کاهش یابد، احتمال این که استرس موجب بروز عوارض منفی شود، بیشتر است که این امر به نوبه خود منجر به فرسودگی شغلی می شود (سلطانی و عبدی، ۲۰۱۱). به این ترتیب، فرسودگی شغلی پاسخی طولانی مدت به عوامل استرس زا و هیجان های شدید در محیط کار است. نتایج برخی از پژوهش ها نشان می دهد که بین فشار روانی و فرسودگی شغلی رابطه تنگاتنگی وجود دارد تا جایی که حتی واژه «فرسودگی شغلی» را با گاهی استرس شغلی یکسان دانسته اند. پانیس و آرون سون<sup>۸</sup> نیز در پژوهش خود بیان کردند که فرسودگی عمده ترین پیامد استرس شغلی است. به اعتقاد آنها اگر استرس شدید شبیه غرق شدن در مسئولیت ها باشد، فرسودگی گیر کردن در بی مسئولیتی صرف است. (مرویان و لاری دشت بیاض، ۱۳۹۴، ص. ۶۰-۶۱) از این رو مهمترین بعد فرسودگی، فرسودگی شغلی شناخته شده است که رابطه نزدیکی با سطوح بالای درخواست های کاری بویژه در فصل شلوغ کار حسابرسی دارد و عملکرد شغلی حسابرسان را به طور قابل توجهی تحت تأثیر قرار می دهد (سوونی و سامرس، ۲۰۰۲).

افزون بر این، عملکرد شغلی فرد برای بقای سازمانی بسیار مهم است و میتواند به عنوان مهمترین نتیجه کار مدنظر قرار گرفته شود؛ بویژه برای سازمان و یا مؤسساتی همچون مؤسسات حسابرسی که دارای سرمایه انسانی زیاد هستند (کابز و کنکر، ۲۰۰۸) مدیران سازمان ها نیز به خوبی دریافته اند که مهمترین عامل کسب مزیت رقابتی، منابع انسانی سازمانها است و رضایت کارکنان افزون بر عوامل سنتی نظیر دستمزد و شرایط کار متأثر از کیفیت روابط انسانی در بین همکاران نیز است که خود عاملی تأثیرگذار بر عملکرد شغلی آنان است (محمود آبادی و همکاران،

<sup>7</sup> Rebel & Michael<sup>8</sup> Panis & Aronson

۲۰۱۲). بنابراین، کیفیت کار فرد یا بهره وری میتواند عملکرد کلی سازمان ها یا مؤسسات را تحت تأثیر قرار دهد. اهمیت این موضوع به اندازه های است که بیان شده است در هزاره سوم، با توجه به افزایش رقابت، سازمان هایی قادر به ادامه بقا هستند که بیشترین استفاده را از دانش و سرمایه فکری کنند (رضائی و همکاران، ۲۰۱۲). استرس، که در سطوح پایین، ممکن است تأثیر مثبت بر عملکرد شغلی حسابرسان داشته باشد ضمن آن که استرس در سطوح بالا نیز میتواند تأثیر منفی بر عملکرد شغلی حسابرسان داشته باشد. از این رو، توجه به عوامل اثرگذار استرس شغلی بر عملکرد شغلی حسابرسان امری ضروری است. نتایج پژوهش ها نشان می دهد که استرس با عملکرد شغلی رابطه معناداری دارد که شامل جو سازمانی، ارتقاء کارکنان، محیط شغلی و سازگاری با محیط و واکنش های رفتاری و فیزیکی است (هسیه، هوآنگ و سو، ۲۰۰۴). چنین استدلال می شود که رابطه عملکرد و استرس به صورت یک شکل است که تحت عنوان قانون تابع معکوس یوکز و دادسون<sup>۹</sup> مطرح شده است. طبق نظریه معکوس عملکرد شخص زمانی در بالاترین سطح خود قرار دارد که میزان استرس در حد متوسط باشد و هر اندازه میزان استرس از این سطح بالاتر یا پایین تر رود به همان نسبت از عملکرد کاسته میشود. در حسابرسی نیز این نظریه به وسیله برخی از پژوهش ها پشتیبانی شده است و نشان می دهد که استرس در حرفه حسابرسی اغلب دارای رابطه ای منحنی شکل با عملکرد شغلی حسابرسان است (موهدنور، ۲۰۱۱). به عنوان نمونه، نتایج پژوهش چو نشان داد زمانی که حسابرسان سطح متوسطی از استرس یا فشار را در محیط کار خود احساس می کنند، عملکرد آنها در حد مطلوب است. با این حال، اگر حسابرسان سطح شدیدتری از استرس را دریافت کنند عملکرد آنها به طور قابل توجهی کاهش می یابد (چو، ۱۹۹۵). همچنین، در پژوهشی دیگر، کلی و مارگیم به این نتیجه رسیدند که هنگامی که سطح استرس حسابرسان فراتر از سطح متوسط افزایش یابد، عملکرد حسابرسان کاهش مییابد (کلی و مارگیم، ۱۹۹۰). پیرامون رابطه استرس شغلی با عملکرد، نتایج برخی از پژوهش ها، رابطه منفی بین استرس و عملکرد شغلی را نشان میدهد؛ به گونه ای که با ادامه یافتن استرس شغلی حسابرسان، عملکرد شغلی آنها کاهش مییابد که این کاهش عملکرد به طور بالقوه موجب تضعیف کیفیت حسابرسی (تشخیص اشتباهات صورت های مالی و تقلب و یا جلوگیری از بروز رفتارهای غیرحرفه ای) می شود (مرویان و لاری دشت بیاض، ۱۳۹۴).

از این رو، میتوان مخرب ترین نتیجه استرس شغلی بر عملکرد حسابرسان را، کیفیت نامطلوب کار انجام شده (گزارش حسابرسی تهیه شده) به وسیله آنها دانست. در این راستا، آلمر و کاپلن در پژوهشی به بررسی تأثیر استرس (متشکل از ابهام نقش و تعارض نقش) بر عملکرد شغلی حسابرسان پرداختند. در پژوهش آنان داده ها به کمک پرسشنامه الکترونیکی جمع آوری شد و نتایج حاصل از همبستگی پیرسون نشان داد که با وجود تأثیر منفی ابهام نقش بر عملکرد شغلی، تعارض نقش به طور قابل توجهی عملکرد شغلی را تحت تأثیر قرار نمی دهد (آلمر و کاپلن، ۲۰۰۲).

### فرضیه تحقیق

فشار کاری حسابرسان بر کیفیت حسابرسی تأثیر دارد.

### سوال تحقیق

آیا فشار کاری حسابرسان بر کیفیت حسابرسی تأثیر دارد؟

### روش پژوهش

روش پژوهش: در این مطالعه در ابتدا فراوانی متغیرهای کیفی و به دنبال آن مینیمم، ماکزیمم، میانگین و انحراف معیار متغیرهای کمی وارد شده در پژوهش (که تماماً تعریف شده اند) محاسبه شده است. هدف پژوهش، بررسی رابطه یک متغیر وابسته با استفاده از یک متغیر مستقل است لذا ناگزیر به استفاده از روش تحلیل آماری رگرسیون می باشیم. در این میان متغیرهای مستقلی نیز وجود دارند که بر متغیر وابسته تأثیر دارند ولی با روش های خاصی کنترل می شوند. به این متغیرها متغیرهای کنترلی گفته می شود. در این مطالعه کیفیت حسابرسی به عنوان متغیر وابسته، فشار کاری متغیر مستقل و متغیرهای مشخصات شرکت های لیست شده، ویژگی موسسات حسابرسی و ویژگی های فردی حسابرسان به عنوان متغیرهای کنترلی در نظر گرفته شده اند. در این رابطه قبل از شروع به تحلیل رگرسیون وضعیت همبستگی متغیر وابسته با متغیر مستقل بررسی خواهد شد. مفروضات مدل رگرسیونی از جمله نرمال بودن توزیع متغیر وابسته و مولفه خطای وارد شده در مدل به جهت بررسی کفایت مدل ارزیابی خواهد شد. پس از اجرای مدل توسط نرم افزار در صورت معنادار بودن اثرات متغیرهای مستقل بر متغیر وابسته میزان تاثیر مستقیم و یا معکوس آنها بررسی خواهد شد. در تمامی مراحل از نرم افزارهای اکسل به جهت جمع آوری داده ها و از نرم افزارهای SPSS و Eviews جهت برآوردها و آزمون های آماری استفاده شده است.

<sup>9</sup>UCAS& Dadson

## ابزارگردآوری داده ها

در پژوهش حاضر اطلاعات از طریق سایت اینترنتی [www.Codals.com](http://www.Codals.com)، متعلق به مرکز مدیریت پژوهش و مطالعات اسلامی سازمان بورس اوراق بهادار تهران، و همچنین بانک اطلاعاتی این سازمان و با استفاده از نرم افزار ره آورد نوین استخراج گردیده است. بعلاوه اطلاعات مربوط به ادبیات موضوعی تحقیق شامل اطلاعات مربوط به فصل اول بیان مسئله، فصل دوم پیشینه تحقیق و سوابق تحقیق با استفاده از مطالعات کتابخانه ای از قبیل مطالعه پایان نامه و جستجو در اینترنت و مراجعه به مراکز علمی و دانشگاهی به دست آمده است.

### تعریف متغیرها

#### تعریف مفهومی فشار کاری حسابرسی

فشار کاری مجموعه ای از پاسخ های فیزیولوژیکی، روانی و رفتاری می باشد که به دلیل محدودیت زمانی، تراکم کاری و حسابرسی طاقت فرسا در یک بازه زمانی ایجاد می شود (یان، خی، ۲۰۱۶).

#### تعریف عملیاتی فشار کاری

فشار کاری توسط تعداد شرکت های حسابرسی شده یک حسابرس با در نظر گرفتن تعداد شرکت ها و همچنین پیچیدگی کاری هر شرکت اندازه گیری می شود. فشار کاری توسط فرمول زیر قابل محاسبه است:

$$WS = \frac{\sum_{i=1}^m \sum_{j=1}^n TA_{ij}}{m}$$

در این رابطه WS نشان دهنده فشار کاری حسابرس، آزیروند نشانگر تعداد حسابرس و آزیروند نشان دهنده تعداد شرکت های لیست شده می باشد. مشخص کننده لگاریتم طبیعی دارایی کل است که بر اساس جمع بندی به روی m حسابرس و n شرکت محاسبه می شود.

#### تعریف مفهومی کیفیت حسابرسی

ارزیابی (استنباط) بازار از احتمال این که حسابرس تحریف با اهمیت در صورت های مالی و یا سیستم حسابداری صاحبکار را کشف کند و نیز تحریف با اهمیت کشف شده را گزارش کند کیفیت حسابرسی اطلاق می گردد. احتمال این که حسابرس موارد تحریف با اهمیت را کشف کند به شایستگی حسابرس و احتمال این که حسابرس موارد تحریف با اهمیت کشف شده را گزارش کند، به استقلال حسابرس بستگی دارد (حاجیها و قانع، ۱۳۹۵).

#### تعریف عملیاتی کیفیت حسابرسی

کیفیت حسابرسی DA با در نظر گرفتن قدر مطلق اقلام تعهدی اختیاری با استفاده از مدل تعدیل یافته جونز طی مراحل زیر محاسبه می شود:

$$TA_{i,t} = (\Delta CA_{i,t} - \Delta CL_{i,t} - \Delta CASH_{i,t} + \Delta STDEBT_{i,t} - DEPN_{i,t})$$

$TA_{i,t}$ : کل اقلام تعهدی شرکت i در سال t

$\Delta CA_{i,t}$ : تغییرات دارایی های جاری شرکت i بین سال های t و t-1

$\Delta CL_{i,t}$ : تغییرات بدهی های جاری شرکت i بین سال های t و t-1

$\Delta CASH_{i,t}$ : تغییرات وجوه نقد شرکت i بین سال های t و t-1

$\Delta STDEBT_{i,t}$ : تغییرات بدهی های کوتاه مدت شرکت i بین سال های t و t-1

$DEPN_{i,t}$ : هزینه استهلاک دارایی ای مشهود و نامشهود شرکت در سال t

از مدل تعدیل شده جونز برای سنجش کیفیت حسابرسی که از روی اقلام تعهدی اختیاری قابل تشخیص است به شرح زیر برای هر سال - صنعت یک مدل رگرسیون به صورت جداگانه برآورد می شود:

$$\frac{TA_{i,t}}{Asset_{i,t-1}} = K_1^{adj} \frac{1}{Asset_{i,t-1}} + K_2^{adj} \frac{(\Delta Rev_{i,t} - \Delta AR_{i,t})}{Asset_{i,t-1}} + K_3^{adj} \frac{PPE_{i,t}}{Asset_{i,t-1}} + \varepsilon_{i,t}$$

$\Delta Rev_{i,t}$ : تغییرات درآمد فروش شرکت بین سال های t و t-1  
 $\Delta AR_{i,t}$ : تغییرات در حساب های دریافتی شرکت i بین سال های t و t-1  
 $PPE_{i,t}$ : ارزش ناخالص املک، ماشین آلات و تجهیزات شرکت i در سال t  
 مقادیر متغیر های بالا بر حسب جمع دارایی های سال t-1 شرکت i استاندارد می شوند. با استفاده از ضرایب بدست آمده از معادله (۱) مقدار اقلام تعهدی غیر اختیاری (عادی) محاسبه می شود:

$$NA_{i,t}^{adj} = K_1^{adj} \frac{1}{Asset_{i,t-1}} + K_2^{adj} \frac{(\Delta Rev_{i,t} - \Delta AR_{i,t})}{Asset_{i,t-1}} + K_3^{adj} \frac{PPE_{i,t}}{Asset_{i,t-1}}$$

و در پایان مقدار اقلام تعهدی اختیاری (غیر عادی) برآورد می گردد:

$$AA_{i,t}^{adj} = \frac{TA_{i,t}}{Asset_{i,t-1}} - NA_{i,t}^{adj}$$

قدر مطلق ارزش بدست آمده رابطه بالا یعنی  $DA_{i,t} = |AA_{i,t}|$  به عنوان شاخص معکوسی از کیفیت حسابرسی در نظر گرفته می شود (باداورنهدی، تقی زاده خانقاه، ۱۳۹۲).

#### تعریف مفهومی مشخصات شرکت های لیست شده

شرکت هایی که جهت انجام کار حسابرسی به موسسه حسابرسی رجوع کرده اند و جزء شرکت های وارد شده در سازمان بورس اوراق بهادار می باشند، شرکت های لیست شده می نامند.  
 تعریف مفهومی ارزش بازار: به مجموع ارزش روز و متعارف سهام یک شرکت سهامی گفته می شود. این ارزش معادل ارزش روز و جاری یک سهام ضربدر تعداد سهام های منتشر توسط یک شرکت می باشد.  
 تعریف مفهومی بازده سرمایه در گردش: این بازده جزءنسبت های فعالیت می باشد که کارایی شرکت را در بکارگیری از منابع موجود نمایان می سازد. این بازده رابطه بین سود خالص و سرمایه در گردش را نشان می دهد (تهرانی، ۱۳۸۵).  
 تعریف مفهومی بازده دارایی: یک شاخص از چگونگی سودآوری شرکت وابسته به کل دارایی های آن شرکت می باشد. بازده دارایی در رابطه با استفاده دارایی ها در جهت تولید سود به ما کمک می رساند (تهرانی، ۱۳۸۵).

#### تعریف عملیاتی ویژگی های موسسه لیست شده

ارزش بازار: به مجموع ارزش روز و متعارف سهام یک شرکت سهامی گفته می شود. این ارزش معادل ارزش روز و جاری یک سهام ضربدر تعداد سهام های منتشر توسط یک شرکت می باشد. در این پژوهش از لگاریتم طبیعی ارزش بازار استفاده شده است.  
 بازده سرمایه در گردش: سود خالص تقسیم بر سرمایه در گردش، ضربدر ۱۰۰ می شود لازم به توضیح است که نسبت سرمایه در گردش یا نسبت گردش سرمایه جاری بیان کننده چگونگی استفاده از سرمایه جاری در امر خرید و فروش کالا است. سرمایه در گردش دارایی های جاری منهای بدهی های جاری بدست می آید این نسبت در مقایسه با نسبت های سال قبل مورد تحلیل واقع می شود.  
 بازده دارایی: یک شاخص از چگونگی سودآوری شرکت وابسته به کل دارایی های آن شرکت می باشد بازده دارایی یک مدیریت کارآمد در رابطه با استفاده دارایی ها در جهت تولید سود به ما کمک می رساند. برای اندازه گیری این متغیر سودخالص شرکت تقسیم بر میانگین کل دارایی های آن شرکت می باشد.

#### تعریف مفهومی ویژگی های موسسه حسابرسی

تمام موسسات حسابرسی مانند دیگر موسسات دارای ویژگی های خاص خود می باشند که از میان آنها می توان به اندازه موسسه، تغییر موسسه صاحبکار، تخصص حسابرس در صنعت و درجه کیفیت موسسه حسابرسی اشاره کرد.  
 تعریف مفهومی اندازه موسسه صاحبکار: تعدادشرکای موسسه اندازه موسسه حسابرسی رایبان می کند..

تعریف مفهومی تغییر موسسه صاحبکار: در تعریف مفهومی تغییر موسسه صاحبکار، شرکت حسابرسی جهت انجام حسابرسی موسسه صاحبکار از نوع نخستین حسابرسی باشد یعنی موسسه حسابرسی نسبت سال قبل تغییر کرده یا نکرده باشد بیان می شود. تعریف مفهومی تخصص حسابرس در صنعت: عبارت است از وجود تخصص حسابرس نسبت به انجام کار حسابرسی در شرکتی که در آن صنعت تخصص لازم را داشته باشد.

تعریف درجه کیفیت حسابرسی: درجه کیفیت حسابرسی میزان نتایج کیفیت در سطح موسسه و کار حسابرسی انجام شده می باشد. درجه کیفیت حسابرسی در اجرای ماده ۳۱ اساسنامه جامعه حسابداران رسمی است. در امتیازات الف-ب-ج-د-که بین امتیاز ۸۰۱ الی ۱۰۰۰ در سطح درجه کیفی الف، امتیاز ۶۵۱ الی ۸۰۰ درجه کیفی ب، امتیاز ۵۰۱ الی ۶۵۰ درجه کیفی ج، و امتیاز ۰ الی ۵۰۰ درجه کیفی حسابرسی د، را به خود اختصاص می دهد (انجمن حسابداران رسمی).

### تعریف عملیاتی ویژگی های موسسه حسابرسی

اندازه موسسه حسابرسی (تعداد شرکای موسسه حسابرسی را برای اندازه گیری اندازه موسسه در نظر گرفته شده است)، تغییر موسسه حسابرسی صاحبکار (اگر شرکت حسابرسی جهت انجام حسابرسی موسسه صاحبکار از نوع نخستین حسابرسی باشد یعنی موسسه حسابرسی نسبت سال قبل تغییر کرده باشد برابر یک و در صورتی که موسسه حسابرسی نسبت سال قبل تغییر نکرده و همان موسسه حسابرسی، کار حسابرسی را انجام خواهد کرد صفر در نظر می گیریم)، تخصص حسابرس در صنعت (درآمد فروش صاحبکاران تقسیم بر مجموع درآمدهای صنعت صاحبکاران) و درجه کیفیت حسابرسی (امتیازی است که براساس کیفیت حسابرسی به صورت الف، ب، ج، د منظور می شود که امتیاز به ترتیب چهار، سه، دو، یک در نظر گرفته شده است).

### تعریف مفهومی ویژگی حسابرسان

در بیان مفهومی ویژگی های حسابرسان می توان به جنسیت حسابرسان، صلاحیت و تجربه کاری آنها اشاره کرد. تعریف مفهومی جنسیت حسابرسان: جنسیت یک باور و تعریف اجتماعی از امور زنانه و مردانه است که می تواند طی زمان تحول یابد. عامل جنس را معمولاً اساس یک طبقه بندی دوگانه در نظر می گیرند که تعیین می کند یک فرد زن یا مرد است (هاردیس و بریج، ۲۰۰۹). تعریف مفهومی صلاحیت حسابرسان: توانایی فردی می باشد که در کار حسابرسی به حسابرسان محول می شود و این صلاحیت در این پژوهش باتوجه به میزان تحصیلات و آموزش های لازم لحاظ می شود.

تعریف مفهومی تجربه کاری حسابرسان: توانایی فردی که به نظر می رسد معیار مهمی برای تعیین کارایی تصمیم گیری کیفیت قضاوت باشد (حساس و مقصودی، ۱۳۸۹). تجربه در یک زمینه عبارت است از برخورد با یک مورد خاص که فرصتی را برای کسب دانش (اطلاعات در حافظه ذخیره و دانش مورد نظر کسب می شود) فراهم می کند تجربه در یک زمینه به دانش ساختاریافته منجر می شود (شمس زاده و همکاران، ۱۳۹۵).

### تعریف عملیاتی ویژگی حسابرسان

در تعریف عملیاتی جنسیت از ویژگی های حسابرسان با حضور حداقل یک زن در مجموعه حسابرسان این متغیر برابر یک و در غیر این صورت برابر با صفر منظور می شود. صلاحیت حسابرسان با در نظر گرفتن آخرین مدرک تحصیلی فرد منظور می شود. بدین ترتیب که مقطع دکترا عدد سه، مقطع کارشناسی ارشد عدد دو و مقطع کارشناسی عدد یک را پذیرا خواهد بود. تجربه کاری حسابرسان نیز از میانگین تعداد امضاء های زده شده از شرکت های لیست شده در عرض پنج سال گذشته بدست آمده است.

### جامعه آماری، حجم نمونه و نمونه گیری

شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران جامعه آماری این تحقیق را تشکیل می دهند. شرکت هایی در جامعه آماری قرار گرفتند که پنج شرط زیر در مورد آنها صدق کند:

۱. سال مالی آنها به پایان اسفند ختم شود.
۲. قلمرو زمانی پژوهش بین سال های ۱۳۸۹ تا ۱۳۹۴ تغییر سال مالی نداشته باشند.
۳. اطلاعات مورد نیاز آنها در دسترس باشد.
۴. جزء شرکت های سرمایه گذاری و واسطه گری مالی نباشند.



## یافته های پژوهش

جدول ۱: فراوانی متغیر های کیفی وارد شده در تحلیل آماری

درصد	فراوانی	
۴	۳	درجه کیفی حسابرسی ۲
۹	۶۱	۳
۹۰,۵	۶۱۱	۴
۸۵,۵	۵۷۹	جنسیت حسابرسان مرد
۱۴,۲	۹۶	زن
۳۷	۲۵۰	صلاحیت حسابرسان دکترا
۱۱,۶	۷۸	فوق لیسانس
۵۱,۴	۳۴۷	لیسانس

نتایج محاسبات فراوانی این متغیر ها نشان می دهد بیشترین درجه کیفی حسابرسی مربوط به درجه کیفی ۴ یعنی موسسات با درجه کیفی بالا با فراوانی ۶۱۱ مورد (۹۰,۵ درصد) از میان ۶۷۵ مورد حسابرسی می باشد که نشان می دهد در این مطالعه بیشتر موسسات حسابرسی از درجه کیفی بالایی برخوردار هستند. حضور حداقل یک خانم حسابرس در امر حسابرسی به عنوان متغیر جنسیت تعریف شده که محاسبات مربوطه حضور خانم ها در ۹۶ مورد (۱۴,۲ درصد) را نشان می دهد. همچنین نتایج جدول فراوانی نشان می دهد اکثر حسابرسان با مدرک تحصیلی کارشناسی با فراوانی ۳۴۷ مورد (۵۱,۴ درصد) از میان ۶۵۷ مورد حسابرسی مشغول به کار هستند. پس از آن حضور حسابرسان با مدرک تحصیلی دکترا در ۲۵۰ مورد حسابرسی (۳۷ درصد) به چشم می خورد.

جدول ۲: آمار توصیفی متغیر های کمی وارد شده در تحلیل آماری

انحراف معیار	میانگین	ماکزیمم	مینیمم	
۰,۰۷۶۴	۰,۰۴۳۲	۰,۸۷۹۶	۰,۰۰۰۰۲	تخصص حسابرسان در صنعت
۲,۶۱۳۷	۳,۱۴۱	۶,۴	۰	تجربه کاری حسابرسان
۰,۱۴۸۱	۰,۱۰۶۴	۰,۶۲۶۷	-۰,۷۹۷۳	بازده دارایی
۱,۶۱۲۶	۰,۴۱۳۸	۹,۱۱۸۶	-۹,۴۱۷۸	بازده سرمایه در گردش
۱,۷۴۱۰	۲۷,۸۱۶۳	۳۲,۸۷۴۶	۲۳,۱۵۵۶	ارزش بازار
۰,۰۴۵۲	۰,۱۲۳۸	۰,۷۸۵۴	۰,۰۰۰۰۱	کیفیت حسابرسی
۱,۳۷۱۵	۵,۸۰۶۸	۸,۰۷۳۱	۳,۱۴۶۲	فشار کاری

میانگین برآورد شده به همراه انحراف معیار متناظر برای متغیر تخصص حسابرسان در صنعت ۰,۰۴۳ (انحراف معیار ۰,۰۷۶۴) می باشد که به نوبه خود حاکی از دامنه تغییرات نسبتا وسیع دارد. مینیمم تجربه کاری حسابرسان عدد صفر و ماکزیمم این متغیر ۶,۴ برآورد شده که نشان می دهد از حسابرسان کم تجربه و حتی بی تجربه تا متخصصین باتجربه در این مطالعه بهره گرفته شده است. متغیر های بازده دارایی و ارزش بازار اعداد بسیار نزدیک به هم داشته و با توجه به انحراف معیار برآورد شده دامنه تغییرات بسیار جزئی داشته اند. متغیر بازده سرمایه در گردش با میانگین ۰,۴۱۳۸ و انحراف معیار ۱,۶۱۲۶ تغییرات نسبتا نزدیک به هم را در بر می گیرد. برآورد های مرتبط با متغیر های فشار کاری و کیفیت حسابرسی گستره تغییرات بسیار نزدیک به هم را نشان می دهد.

جدول ۳: پارامترهای نرمال و پی - مقدار آزمون کولموگروف - اسمیرنوف

کیفیت حسابرسی	تخصص حسابرس در صنعت	تجربه کاری حسابرسان	بازده دارایی	ارزش بازار (لگاریتم طبیعی)	سرمایه در گردش	فشار کاری (لگاریتم طبیعی)	پی - مقدار (دو طرفه)
۰,۰۹۶	۰,۰۷۶	۰,۰۵۶	۰,۰۸۳	۰,۰۶۰	۰,۰۵۹	۰,۰۶۷	

آنچه که جدول ۳ نمایان می کند حکایت از بالا بودن پی مقدار آزمون از سطح خطای در نظر گرفته شده (۰,۰۵) و قبول فرض نرمال بودن توزیع متغیرهای مورد بررسی دارد.

جدول ۴: ضریب همبستگی پیرسون مابین متغیر وابسته (کیفیت حسابرسی) و متغیر مستقل (فشار کاری)

کیفیت حسابرسی	فشار کاری
۰,۳۴	همبستگی پیرسون
۰,۰۰	پی-مقدار (دو طرفه)

آنچه که جدول ۴ به عنوان نشان دهنده نتایج حاصل از آزمون همبستگی پیرسون (به دلیل کمی بودن متغیرهای مورد بررسی و نرمال بودن آنها ضریب همبستگی پیرسون انتخاب شده است) نشان می دهد کوچک تر بودن پی - مقدار آزمون همبستگی از سطح معناداری در نظر گرفته شده (۰,۰۵) به معنای رد فرض  $H_0$  و پذیرفتن وجود همبستگی معنادار آماری بین دو متغیر کیفیت حسابرسی و فشار کاری می باشد. عدد برآورد شده مربوط به این آماره (۰,۳۴) نشان می دهد بین دو متغیر کیفیت حسابرسی و فشار کاری تغییرات مستقیم وجود دارد. توضیح و تفسیر آنچه که باعث این تاثیر می شود غالباً بر عهده سایر متغیرهایی است که در مدل آماری اصلی در مطالعه لحاظ شده اند که در ادامه به تفصیل توضیح داده خواهند شد.

جدول ۵: نتایج آزمون F لیمر

پی - مقدار	درجه آزادی	آماره آزمون	Cross-section F
۰,۰۰۰۰	۱۳۴۵۲۹	۲,۲۴۸۶	
۰,۰۰۰۰	۱۳۴	۳۰۴,۲۹۹۱	Cross-section Chi-square

نتایج آزمون نشان می دهد پی - مقدار آزمون از سطح خطای در نظر گرفته شده برای این آزمون (۰,۰۵) کوچک تر بوده لذا فرض  $H_0$  مبنی بر یکسان بودن عرض از مبداها رد شده و روش داده های تابلویی پذیرفته می شود و باید از روش داده های تابلویی استفاده کرد.

جدول ۶: نتایج آزمون هاسمن

پی - مقدار	درجه آزادی	آماره آزمون	Cross-section random
۰,۲۱۶۴	۱۱	۱۴,۳۰۷۹	

آزمون هاسمن با قبول فرض  $H_0$  (بیشتر بودن پی - مقدار آزمون از خطای مورد انتظار) نشان می دهد ارتباطی بین جزء اخلال مربوط به عرض از مبداها و متغیرهای توضیحی وجود ندارد و آنها از یکدیگر مستقل هستند (بین متغیرهای مستقل و مولفه خطای مقطعی همبستگی وجود ندارد). در این مورد هر دو روش اثرات ثابت و تصادفی سازگار هستند ولی روش اثرات ثابت ناکارا بوده و باید از روش اثرات تصادفی استفاده شود.

جدول ۷: نتایج برازش مدل رگرسیونی

متغیر	ضرایب	آماره t	پی-مقدار
عدد ثابت	-۰,۲۷۶۳	-۰,۸۳۵	۰,۴۰۴
فشار کاری	۰,۰۱۷۷	۱,۱۸۵	۰,۲۳۶
صلاحیت	-۰,۰۱۶۶	-۱,۰۴۶	۰,۲۹۵
جنسیت	۰,۰۳۸۸	۱,۴۶۴	۰,۱۴۳
تجربه کاری	-۰,۰۰۵۴	-۰,۸۱۴	۰,۱۴۵
تخصص حسابرس در صنعت	-۰,۱۸۳۱	-۱,۱۵۷	۰,۲۴۷
ارزش بازار	۰,۰۱۱۶	۰,۹۹۶	۰,۳۱۹
درجه کیفی حسابرسی	۰,۰۰۰۹	۰,۳۴۰	۰,۷۳۳
بازده سرمایه در گردش	-۰,۰۰۰۰۰۰۳	-۰,۰۰۹	۰,۹۹۲
بازده دارایی	۰,۰۳۳۰	۰,۴۹۰	۰,۶۲۴
اندازه موسسه	-۰,۰۰۱۶	-۰,۷۲۵	۰,۴۶۸
تغییر موسسه حسابرسی	-۰,۰۰۰۴	-۰,۰۳۲	۰,۹۷۴
آماره F	۲,۱۲۷	پی-مقدار	۰,۰۰۰۰
ضریب تعیین	۰,۳۷	ضریب تعیین تعدیل شده	۰,۱۹۶

علیرغم نتایج حاصل از برازش مدل رگرسیونی بر داده ها مبنی بر عدم وجود تاثیر متغیرهای موجود در مدل بر متغیر وابسته ذکر چند نکته قابل توجه و ضروری به نظر می رسد. با توجه به اینکه روش محاسباتی متغیر کیفیت حسابرسی در این پژوهش از روی اقلام تعهدی اختیاری می باشد لذا این متغیر ارائه کننده شاخص معکوسی از کیفیت می باشد در همین راستا تفسیر و توضیح نتایج دقت خاصی می طلبد. از میان ویژگی های حسابرسان مولفه جنسیت با ضریب مثبت نشان از تاثیر معکوس بر کیفیت حسابرسی و حضور پر استرس خانم ها در امر حسابرسی و کاهش کیفیت حسابرسی هر چند اندک را دارد. منفی بودن ضریب برآورد شده برای متغیر تجربه کاری نشان می دهد این متغیر تاثیر مستقیمی در امر حسابرسی دارد. این مسئله نشان می دهد حسابرسان با تجربه به دلیل بالا بودن دفعات برخورد با پروژه های مختلف و بیشتر بودن تعداد دفعات حسابرسی دقت بیشتری در امر حسابرسی دارند و این مسدله ارزش و اهمیت تجربه در امر حسابرسی را آشکار می نماید. حسابرسان کم تجربه تر ممکن است دچار گرفتار اشتباهاتی هر چند جزئی در مقوله حسابرسی شوند و این مسئله به نوبه خود می تواند تاثیرات بسیار جدی در امر حسابرسی و کیفیت کار ایجاد کند. همچنین ضریب منفی برآورد شده برای متغیر صلاحیت نشان دهنده عملکرد بهتر و دقیق تر حسابرسان با مدرک تحصیلی بالاتر (دکتر) نسبت به عملکرد حسابرسان با مدرک تحصیلی (کارشناسی) می باشد. از میان ویژگی های شرکت های لیست شده برآورد منفی ضرایب متغیرهایی چون تخصص حسابرس در صنعت و بازده سرمایه در گردش باعث افزایش جزئی در کیفیت حسابرسی گشته و برآورد مثبت ضرایب متغیرهای بازده دارایی و ارزش بازار باعث کاهش کیفیت در امر حسابرسی شده اند. همچنین نتایج حاصل از برازش مدل رگرسیونی نشان می دهد تغییر موسسه حسابرسی توسط موسسات صاحبکار موردی است که می تواند کیفیت حسابرسی را افزایش دهد. برآورد ضریب منفی مرتبط با اندازه موسسه حسابرسی از میان متغیرهای مرتبط با ویژگی های موسسه حسابرسی نشان می دهد موسسات صاحبکار برای بررسی های حسابرسی شرکت های خود بهتر است به موسسات حسابرسی با اندازه های بزرگ تر توجه بیشتری داشته باشند. علاوه بر آن با توجه به مثبت بودن ضریب برآورد شده درجه کیفی حسابرسی مربوط به موسسه حسابرسی به نظر می رسد این متغیر جزء مواردی است که می تواند در سطح مورد قبول کیفیت حسابرسی نقش داشته باشد.

## بحث و نتیجه گیری

خلاصه مسأله و هدف پژوهش، ارائه خلاصه نتایج و نتیجه گیری کلی: مطالعه حاضر به بررسی تاثیر فشار کاری و استرس حاصل از روند حسابرسی بر کیفیت حسابرسی پرداخته است. بدین منظور ۱۳۵ شرکت از میان کل شرکت های وارد شده در سازمان بورس اوراق بهادار تهران انتخاب شد. نمونه مورد بررسی شامل اطلاعات ۱۳۵ شرکت لیست شده در سازمان بورس می باشد. مطالعه حاضر سعی نموده با تلفیق ویژگی های فردی حسابرسان با ویژگی های مخصوص حرفه حسابرسی و همچنین در نظر گرفتن شرایط مورد نیاز جامعه شغلی حسابرسی تصویر و گزارش جامعی از وضعیت موجود ارائه دهد و در هر زمینه کاستی ها و مشکلات موجود را بررسی و اطلاع رسانی نماید تا در پژوهش های آتی در جهت رفع این مسائل اقدام گردد. نتایج تحقیق نشان داد که بین متغیر مستقل یعنی فشار کاری و متغیر وابسته یعنی کیفیت حسابرسی ارتباط معنی داری از لحاظ آماری وجود ندارد. بدین صورت که افزایش یا کاهش فشار کاری حسابرسان تاثیری بر کیفیت حسابرسی در نمونه مورد مطالعه ندارد. تحقیقات جدیدی که توسط هوانمین یان و شنگون خی در سال ۲۰۱۶ در بازار بورس اوراق بهادار کشور چین انجام شد نیز نشان داد استرس کاری حسابرسان تاثیری بر کیفیت حسابرسی ندارد. علیرغم نتایج حاصل از برازش مدل رگرسیونی بر داده ها مبنی بر عدم وجود تاثیر متغیر های موجود در مدل بر متغیر وابسته ذکر چند نکته قابل توجه و ضروری به نظر می رسد. با توجه به اینکه روش محاسباتی متغیر کیفیت حسابرسی در این پژوهش از روی اقلام تعهدی اختیاری می باشد لذا این متغیر ارائه کننده شاخص معکوسی از کیفیت می باشد در همین راستا تفسیر و توضیح نتایج دقت خاصی می طلبد. آنچه که از نتایج این مطالعه پیشکش خواننده می شود مناسب نبودن حضور خانم ها در امور حساس و پیچیده ای چون حسابرسی می باشد. مصائب و مشکلات مربوط به امور منزل، مسائلی که فرزندان خانواده با آن روبرو می شوند از یک طرف و دشواری های شغل حسابرسی از سوی دیگر به نظر می رسد از توانایی و حد تحمل بانوان خارج بوده و این امر میتواند بر دقت حسابرسی تاثیر گذاشته و نهایتاً در قالب بی کیفیتی محاسبات و بررسی ها جلوه نماید. هرچند این تفاوت بسیار جزئی و کم رنگ می باشد. از طرفی در بررسی آرزمجو راعی فرد (۱۳۹۴) نتایج زیر حاصل شده است: (۱) میزان استرس شغلی وابسته به جنسیت نیست (۲) مردان در مواجهه با استرس بیشتر رفتاری پرخاشگرانه یا گوشه گیرانه بروز می دهند، (۳) زنان از الگوی رفتاری ثابتی در مقابل استرس پیروی نمیکنند (۴) روابط کاری و شبکه اجتماعی گسترده منجر به کاهش استرس شغلی می شود. این نتایج حضور عوامل دیگری در زمینه کیفیت حسابرسی بر روی پژوهشگران این رشته باز می کند که در کنار جنسیت بررسی های مرتبط با محیط فعالیت کارکنان اهمیت فراوانی دارد. از دسته عوامل مهم و مؤثر بر محیط کاری کارکنان، احساس تبعیض جنسیتی است. مقوله جنسیت باید با در نظر گرفتن عوامل فردی در کنار عوامل محیطی و سازمانی موسسه های حسابرسی بررسی شود. لذا دلیل قانع کننده و محکمی در مورد نقش جنسیت در رابطه با کیفیت حسابرسی موجود نبوده و این مسئله نیاز به بررسی ها و مطالعات بیشتر دارد. این مسئله می تواند سرآغازی برای مطالعاتی با ریشه روان شناختی در امر حسابداری و حسابرسی باشد

از میان ویژگی های حسابرسان تجربه کاری از جمله عواملی است که تاثیر غیر قابل اغماض در این مقوله دارد. آنچه که این یافته های این پژوهش بر آن تاکید دارد بالا بودن کیفیت حسابرسی در میان حسابرسان با تجربه است. به خاطر سپردن الگوهای مربوط به موقعیت های خطا و کنترل احتمالی آنها از روی تجربه از ویژگی های حسابرسان با تجربه است که سیرانی و همکاران (۱۳۸۸) به آن اشاره نموده اند و این امر به نوبه خود می تواند کیفیت حسابرسی را بهبود ببخشد. لمن و نرمن (۲۰۰۶) در تحقیق خود به این نتیجه رسیدند که حسابرسان با تجربه در پاسخگویی به موارد مطرح شده و ارائه نتایج، نسبت به حسابرسان کم تجربه با مشکلات کمتری مواجه شدند. بخشی از آنچه به عنوان تجربه کاری معرفی می شود سازگاری با جو سازمانی و محیط شغلی می باشد. سازگاری شغلی رفته رفته در افراد بالاتر رفته و باعث می شود عملکرد حسابرسان از شرایط شغلی و سازمانی متاثر نگشته و این امر کمک شایانی به افزایش کیفیت حسابرسی می کند. تفاوت های ایجاد شده در ساختار دانش حسابرسان بر اثر گذشت زمان شخص را قادر می سازد که در روند تصمیم گیری و تفسیر اطلاعات عملکرد بهتری داشته باشد.

عامل دیگری که در زمینه کیفیت حسابرسی و ارتقاء آن پدیدار می شود صلاحیت حرفه ای حسابرسان و ارتباط آن با میزان تحصیلات حسابرسان می باشد. آنچه که پژوهش حاضر بر آن صحنه می گذارد نشان از افزایش یافتن کیفیت حسابرسی با افزایش یافتن میزان تحصیلات حسابرسان دارد. بالا بودن سنوات کاری و تعداد برخورد با پروژه های متعدد حسابداری و حسابرسی این امر را تضمین می کند. این مسئله به نوعی زیر مجموعه تجربه کاری حسابرسان قرار می گیرد و تایید می کند هر چه میزان تحصیلات بالاتر رود به همان اندازه تجربه حسابرسان بالاتر رفته و توانایی و مهارت حسابرسان در شناخت مشکلات و موانع حسابرسی و حل آنها بیشتر می گردد.

از دیدگاه حسابرسان یکی از ویژگی هایی که می تواند بر کیفیت حسابرسی تاثیر داشته باشد اندازه موسسه حسابرسی است. یافته های پژوهش هایی چون مهرانی (۱۳۸۲) و دی آنجلو (۱۹۸۱) حاکی از تاثیر مثبت اندازه موسسه حسابرسی بر کیفیت حسابرسی می باشد. به نظر می رسد موسسات بزرگتر به دلیل داشتن تقاضای کاری بالاتر و به دنبال آن تجربه بالاتر حسابرسان موسسه حسابرسی، کیفیت بهتری ارائه می کنند. همچنین به دلیل سازگاری بالاتر با محیط و جامعه شغلی اصلاً نگران از دست دادن مشتریان خود نیستند و بدین ترتیب با استرس و فشار کاری کمتری مواجه می باشند که این امر به نوبه خود بر کیفیت حسابرسی تاثیر می گذارد. پژوهش حاضر نیز در این مورد کاملاً با مطالعات انجام

شده تطابق داشته و بزرگ تر بودن موسسه حسابرسی را عاملی در جهت ارتقاء کیفیت حسابرسی معرفی می نماید. در کنار این مطالعات پژوهش هایی چون آدین فر (۱۳۸۹) در ایران و باود و ویلکینز (۲۰۰۴) در بلژیک وجود دارد که به ترتیب مبین رابطه معکوس و نبود رابطه معنادار بین اندازه موسسه حسابرسی و کیفیت حسابرسی است. این نتایج نشان می دهد برای حصول نتیجه مطمئن نیاز به انجام مطالعات بیشتری می باشد. الاستیرا (۲۰۱۱) نیز در پژوهش خود تاکید می کند عوامل دیگری وجود دارد که بر این رابطه تاثیر می گذارد. بدین ترتیب ادعای دقیقی مبنی بر بی کیفیت بودن حسابرسی موسسات کوچکتر وجود ندارد. آنچه که واضح است این است که موسسات بزرگ تر حق الزحمه بالاتری داشته و می توانند با تشکیل کارگاه ها و کلاس های آموزشی در مسیر به روز رسانی اطلاعات حسابداری و حسابرسی منابع انسانی خود قدم برداشته و کیفیت بالای کار خود را تضمین نمایند.

ارزش بازار، بازده سرمایه در گردش و بازده دارایی از جمله ویژگی های موسسات صاحبکار است که می تواند به عنوان عاملی مداخله گر در نتیجه حسابرسی و کیفیت آن در نظر گرفته شود. الاستیرا و همکاران (۲۰۱۱) نشان داده اند کیفیت تا حد زیادی به خصوصیات موسسات صاحبکار ارتباط دارد. اما ساختار اقتصادی جامعه ایران به گونه ای است که موسسات صاحبکار کمتر درگیر اطلاعات و جزئیات حسابرسی گشته و از خدمات حسابرسی و حسابداری زوایای خاصی از موضوع را دنبال می کنند. بر خلاف کشورهای پیشرفته موسسات صاحبکار ایرانی نسبت به اطلاعات مالی و کیفیت آن حساس و حتی آگاه هم نیستند و در حد الزامات قانونی با مسئله برخورد می نمایند که این عدم اطلاع باعث می شود تا موسسات حسابرسی نیاز به بهبود عملکرد و افزایش کیفیت حسابرسی به واسطه ارتقاء دانش تخصصی منابع انسانی و آشنایی با علوم و فنون نوین حسابرسی مانند سایر کشور های پیشرفته احساس نکنند. این مسئله در طول زمان باعث کاهش کیفیت حسابرسی در میان موسسات حسابرسی می شود و این مسئله لزوم حساب خواهی از حسابرس و موسسات حسابرسی کاملا مشخص می گردد و باعث می شود تا حسابرسان و موسسات حسابرسی به فکر ارتقای کیفیت کار خود افتاده و در پی ارتقای کیفیت کاری موسسه خود باشند.

در همین راستا پژوهش حاضر تاثیر معکوس موسسات حسابرسی با درجات کیفی بالاتر را نشان داده و اهمیت ارتقاء دانش و مهارت های حسابرسان و ارزش حساب خواهی در جامعه حسابداران رسمی ایران را گوشزد می کند.

یکی از مسائلی که به نظر می رسد می تواند در راستای افزایش دانش تخصصی حسابرسان و به دنبال آن ارتقاء کیفیت حسابرسی موسسات حسابرسی ایفای نقش کند تفکیک مسئله حسابرسی بر اساس نوع صنعت مورد تخصص است. به بیان دیگر حسابرسانی که در صنعت خاصی مهارت و تخصص دارند در شناسایی و برخورد با اشکالات مختص به آن صنعت توانا تر عمل کرده و در نهایت حسابرسی را با کیفیت بالاتری انجام می دهند. دان (۲۰۰۰) در مطالعه خود نشان داده هر قدر موسسه حسابرسی تجربه بیشتری در صنعت خاصی کسب کند کیفیت بالاتری از حسابرسی مرتبط با آن صنعت ارائه خواهد داد. این افزایش کیفیت به دلیل افزایش دانش و مهارت حسابرس می باشد که این موضوع به دلیل افزایش صلاحیت حرفه ای حسابرس اتفاق می افتد. اگر این تخصص در زمینه صنعت خاصی ادامه داشته باشد با گذشت زمان این مهارت افزایش خواهد یافت. بدین منظور پیشنهاد می گردد تا هر چه تحصیلات دانشگاهی بالاتر می رود این دانش از حالت عمومی خود بیشتر به زمینه تخصصی وارد شود.

۲،۴. محدودیت ها و پیشنهادات: حجم بالای داده ها، عدم دسترسی آسان به منابع اطلاعاتی و نبود آرشیو اطلاعاتی قابل دسترس و نیاز به توجه و کنکاش بیشتر در این مطالعه با توجه به محدود بودن زمان در نظر گرفته شده برای این پژوهش از جمله سختی ها و محدودیت هایی است که در این پژوهش وجود داشت. مطالعات روان شناختی ادغام شده با حسابرسی به منظور برآورد تاثیر فشار کاری حسابرسان بر کیفیت حسابرسی برای اولین بار توسط هوانمین یان و شنگوین خی در سال ۲۰۱۶ انجام گرفته که این مطالعه نیز در راستای تکمیل این مقوله و بررسی تاثیر فشار کاری حسابرسان بر کیفیت حسابرسی مرتبط با بازار بورس اوراق بهادار تهران از جمله مطالعات اولیه انجام شده می باشد. لذا نبود پیشینه پژوهش کافی و مورد اعتماد در این زمینه از جمله مصائب و مشکلات پیش روی پژوهش گر بوده است.

با توجه به کمبود مطالعات در حیطه روان شناسی مرتبط با امر حسابرسی پیشنهاد می گردد پژوهش گران داخلی در شاخه های روان شناسی کار اهتمام بیشتری بورزند. علاوه بر بررسی ویژگی های حسابرسان مانند جنسیت و صلاحیت و تجربه کاری که در این مطالعه بحث و بررسی شد مطالعه ویژگی های روان شناختی حسابرسان مانند منظم بودن، حساس بودن به مقوله دقت در امر حسابرسی، طرز برخورد حسابرس با فرد رجوع کننده به دفتر حسابرسی می توان پرداخت و همچنین با در نظر گرفتن دیگر ویژگی های حسابرسان مانند: سن حسابرس در زمان حسابرسی، دانشگاه فارغ التحصیل شده حسابرس، داشتن سابقه حسابداری قبل از کار حسابرسی، دسترسی راحت ارباب رجوع به دفتر حسابرسی و ... از جمله مواردی است که به نظر می رسد می تواند بر تعداد افراد و شرکت های متقاضی اثر گذاشته و به دنبال آن کیفیت کار حسابرسی را با افزایش یا کاهش مواجه سازد. همه این موارد می تواند جزء مواردی باشد که در آینده توسط پژوهش گران مورد بررسی قرار گرفته و مطالعات ارزشمندی را به جامعه حسابداری و حسابرسی و جوامع مرتبط با مقوله حسابرسی تقدیم کند.

## منابع و مراجع

- [۱] ایزدی نیا و همکاران. (۱۳). کیفیت حسابرسی. حسابدار رسمی، ۵۹-۶۸.
- [۲] بادآورندهندی؛ تقی زاده خانقاه. (۱۳۹۲). ارتباط بین کیفیت حسابرسی و مدیریت مصنوعی و واقعی سود. سازمان حسابرسی، ۵۰.
- [۳] باقر شمس زاده و همکاران؛. (۱۳۹۵). بررسی رابطه بین ویژگیهای مؤسسه حسابرسی و شرکاء حسابرسی با کیفیت حسابرسی. مجله علمی- پژوهشی دانش حسابداری مالی دوره سوم، شماره ۱، پیاپی ۸، ۱۵۶-۱۳۵.
- [۴] تهرانی. (۱۳۸۵). تجزیه و تحلیل صورت های مالی. تهران: نگاه دانش.
- [۵] پور حیدری و همکاران. (۱۳۹۴). بررسی تاثیر کیفیت حسابرسی بر به موقع بودن گزارش حسابرسی در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. دانش حسابرسی، ۲.
- [۶] حاجیها و قانع؛. (۱۳۹۵). بررسی تاثیر کیفیت حسابرسی بر فرصت سرمایه گذاری شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. دانش حسابرسی سال شانزدهم شماره ۶۳، ۱۰۶.
- [۷] حاجیها؛ زارعی. (۱۳۹۳). تاثیر عوامل استرس زا بر رضایت شغلی و عملکرد شغلی در بین حسابداران بخش عمومی. کنفرانس بین المللی حسابداری، (ص. ۲-۲۲). تهران.
- [۸] حساس یگانه و مقصودی؛. (۱۳۸۹). تأثیر آیین رفتار حرفهای و تجربه بر کیفیت قضاوت حسابرسی. حسابدار رسمی، شماره ۹، ۵۷.
- [۹] سلطانی و عبدی. (۱۳۹۱). تاثیر استرس روانی حسابرسان مستقل بر کیفیت گزارش های حسابرسی مدیریت مالی و حسابداری. شماره ۶، ۸۳-۹۴.
- [۱۰] رضایی و همکاران (۱۳۹۲) بررسی نقش مدیریت دانش برای بهبود کیفیت ارائه خدمات. نشریه سلامت حسابداری شماره ۲، صفحه ۳۴-۲۰ بیمارستان فقیه شيراز.
- [۱۱] مجتهد زاده و همکاران؛. (۱۳۹۱). تأثیر جنسیت حسابرس بر کیفیت حسابرسی مستقل. پژوهش نامه حسابداری مالی و حسابرسی شماره (۱۳)، سال چهارم، ۲۱-۴۳.
- [۱۲] محمدپورو غلامی. (۱۳۹۰). اثر فشارهای روانی و فرسودگی شغلی حسابرسان مستقل بر کیفیت گزارش های حسابرسی. کنفرانس حسابداری، مالی و مدیریت سرمایه گذاری، (ص. ۱-۱۲). گرگان.
- [۱۳] محمود آبادی و همکاران. (۱۳۹۲). بررسی تاثیر عدالت سازمانی بر کفایت دارایی، نشریه حسابداری سلامت شماره ۱، صفحه ۸۴-۷۲، شيراز بیمارستان فقیه
- [۱۴] مرویان و لاری دشت بیاض. (۱۳۹۴). بررسی نقش فرسودگی شغلی در رابطه بین استرس و عملکرد شغلی حسابرسان. فصلنامه حسابداری سلامت، ۵۷-۸۰.
- [۱۵] مهرانی ساسان، نعیمی مهدیس. (۱۳۸۲). تئوری اخلاقی و تأثیر فشار بودجه زمانی بر رفتار حسابرسان مستقل. بررسی های حسابداری و حسابرسی، ۴۳-۶۱.
- [16] ALmer , Kaplan , (2002) , The Effects of Flexible Work Arrangements on Stressors, Burnout, and Behavioral Job Outcomes in Public Accounting .”Behavioral Research in Accounting, Vol. 14, No.1 ,1-34.
- [17] Bawd , Wilkins , (2004) , "Evidence on (the lack of) Audit – Audit Market .". European Accounting Review; 13(3) 501-522.
- [18] Chaw , (1995) ,Auditors ’Judgment Performance under Stress: A Test of the Predicted Relationship by Three Theoretical Models .Journal of Accounting, Auditing and Finance, Vol. 10, No. 3 ,611-641.
- [19] Cabers , Caker, (2008) , The Impact of Exercised Responsibility, Experience, Autonomy, and Role Ambiguity on Job Performance in Public Accounting .Journal of Managerial Vol. 20, No. 3, ۳۴۷-۳۲۷ ,
- [20] Di Anjello , (1982) , Auditor size and audit quality .Journal of Accounting and Economics 3, 189-199.
- [21] Dupatch , Simunich , (1982) , Competition in auditing: An assessment.

- [22] Hardis & Brich (2009) "Are Female Auditors Still Women: Analyzing The gender Differences Affecting Audit Quality Presented At The Meeting Of The American Accounting Long Branch ; nj"
- [23] Hnock , (2005) , Acquirers Abnormal Returns, Audit Firm Size and the Small Auditor Clientele Effect Journal of accounting and economics 2005 .
- [24] Hsie ,Huang , Su. , (2004) ,Work Stress and Job Performance in the Hitech Industry: A Closer View for Vocational Education .World Transactions on Engineering and Technology Education, Vol. 3, No. 1 ,17-34.
- [25] Jerry , Michel , (2009) , Big 4 Office Size and Audit Quality . .The Accounting Review 84 (5.۲۱-۱۵),(
- [26] Kelly , Margiim , (1990) , The Impact of Time Budget Pressure, Personality, and Leadership Variables on Dysfunctional Auditor Behavior ."Auditing, Vol. 9, No. 2 ,21-42.
- [27] Larson , et al , (2004) , Concepts and Consequences of Internal Auditor Job Stress Journal of Accounting and Finance Research, Vol. 12, No. 16 ,35-46.
- [28] Mohdnor , (2011) , Auditor Stress: Antecedents and Relationships to Audit Quality.. Thesis in Accounting, Edith Cowan University, School of Accounting, Finance and Economics.
- [29] Rebel , michels , (1990) , Independent Auditors 'Role Stress: Antecedent, Outcome, and Moderating Variables ."Behavioral Research in Accounting, Vol. 2, No. 1, pp ,124-153.
- [30] Suvoni , Samers, (2002) , The Effect of the Busy Season Workload on Public Accountants . Job Burnout Behavioral Research in Accounting Vol. 14, No. 1 ,223-245.
- [31] Vall et al , The Relationship between Work Stress and Auditors 'Job Performance .M. A. Thes is in Accounting, University Tunku Abdul Rahman.
- [32] Yan , Xie , (2016.) How does auditors work stress affect audit quality? China Journal Of Accounting Research ,307.