

عوامل موثر بر کیفیت حسابرسی در شهرداری‌ها

زهرا سادات حسینی^۱، مسعود تیربند^۲

چکیده

این پژوهش با هدف بررسی تأثیر عوامل فردی حسابرس، ویژگی‌های سازمانی مؤسسه حسابرسی و اثربخشی نظام کنترل‌های داخلی شهرداری‌ها بر کیفیت حسابرسی انجام شد. پژوهش حاضر از نظر نتایج، کاربردی، از نظر زمان گردآوری داده‌ها در گروه پژوهش‌های پیمایشی و از نظر ماهیت داده‌ها، جزء پژوهش‌های کمی و جزء پژوهش‌های میدانی است. روش گردآوری داده‌ها، به صورت پرسش‌نامه از مدیران مالی شهرداری‌های ایران است. در پژوهش حاضر، نتایج ۲۸۰ نفر با استفاده از نرم‌افزارهای SPSS و Amos مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفته‌اند. یافته‌های پژوهش نشان داد که اخلاق حرفه‌ای، استقلال و صلاحیت حسابرس به طور معناداری کیفیت حسابرسی را ارتقا می‌دهند، در حالی که حق الزحمه و اندازه مؤسسه حسابرسی تأثیری بر کیفیت حسابرسی ندارند. همچنین، حضور حسابرس داخلی موجب بهبود کیفیت حسابرسی می‌شود، اما قوانین و مقررات و مصوبات شورای شهر تأثیر قابل توجهی بر کیفیت حسابرسی ندارد. برای ارتقاء کیفیت حسابرسی در شهرداری‌ها باید بر تقویت اخلاق حرفه‌ای، استقلال و صلاحیت حسابرسان تأکید شود و برنامه‌های آموزش و توسعه مهارت‌های تخصصی آنها بهبود یابد. همچنین، حضور مؤثر حسابرس داخلی و تقویت نظام کنترل‌های داخلی از اهمیت ویژه‌ای برخوردار است. از سوی دیگر، توجه صرف به میزان حق الزحمه یا اندازه مؤسسه حسابرسی تأثیر قابل توجهی در کیفیت ندارد، بنابراین تصمیم‌گیرندگان باید بیشتر بر ارتقاء توانمندی‌های حرفه‌ای و نظام‌های نظارتی تمرکز کنند. این پژوهش با هدف شناسایی عوامل مؤثر بر کیفیت حسابرسی در شهرداری‌ها انجام شده است. شناخت دقیق این عوامل می‌تواند راهکارهای مؤثری برای ارتقای کیفیت حسابرسی فراهم کند و زمینه بهبود نظام‌های نظارتی و کنترلی در شهرداری‌ها را فراهم آورد که در نهایت منجر به ارتقای عملکرد شهرداری‌ها خواهد شد.

^۱ گروه حسابداری، واحد یاسوج، دانشگاه آزاد اسلامی، یاسوج، ایران. Za.Hosseini@iaau.ac.ir

^۲ نویسنده مسئول: دانشجوی دکتری حسابداری، واحد یاسوج، دانشگاه آزاد اسلامی، یاسوج، ایران.

mastir1395@gmail.com

واژه‌های کلیدی: شهرداری، حسابرسی، کیفیت حسابرسی.

۱. مقدمه

شفافیت و پاسخگویی مالی به عنوان دو رکن اساسی مدیریت مطلوب در سازمان‌های دولتی و عمومی، نقش مهمی در افزایش اعتماد عمومی و کارآمدی مدیریت منابع مالی ایفا می‌کنند. در این راستا، حسابرسی یکی از ابزارهای کلیدی برای تضمین صحت عملکرد مالی و پیشگیری از تخلفات است که به ارتقای اعتماد عمومی و بهره‌وری منابع مالی کمک می‌کند. این ضرورت در شهرداری‌ها که نهادهای مسئول مدیریت منابع مالی عمومی و اداره امور شهری هستند، بیش‌تر نمایان می‌شود. حسابرسی با کیفیت بالا تضمین می‌کند که منابع مالی به شکل بهینه، قانونی و بر اساس سیاست‌ها و اهداف تعیین‌شده مصرف شوند. کیفیت پایین حسابرسی می‌تواند به سوءمدیریت منابع، گسترش فساد و کاهش اعتماد عمومی منجر شود که در نهایت عملکرد و توسعه پایدار شهری را تهدید می‌کند. کیفیت حسابرسی مفهومی کلیدی است که به میزان توانایی حسابرس در شناسایی و گزارش تحریفات مالی مهم اشاره دارد. دی‌آنجلو (۱۹۸۱) این مفهوم را این گونه تعریف کرده است: حسابرس مستقل، کسی است که قادر به شناسایی تحریفات حسابداری و گزارش دقیق آن‌ها باشد. کیفیت حسابرسی، ماهیتی غیرمشهود و پیچیده دارد و اندازه‌گیری آن دشوار است (کنچل و همکاران، ۲۰۱۳^۱)، به همین دلیل، شناخت عوامل مؤثر بر آن اهمیت خاصی دارد. در این پژوهش، عوامل مؤثر بر کیفیت حسابرسی در شهرداری‌ها در سه گروه اصلی بررسی می‌شوند: اول، ویژگی‌های فردی حسابرس مانند اخلاق حرفه‌ای، استقلال و صلاحیت تخصصی؛ دوم، ویژگی‌های سازمانی مؤسسه حسابرسی مانند حق الزحمه دریافتی و اندازه مؤسسه؛ و سوم، اثربخشی نظام کنترل‌های داخلی شهرداری‌ها که شامل سیستم‌های کنترل داخلی و قوانین مصوب شورای شهر است. این عوامل می‌توانند به صورت مستقل یا در تعامل با یکدیگر بر کیفیت حسابرسی تأثیر بگذارند. درک دقیق این روابط برای بهبود فرایندهای حسابرسی ضروری است. (هریس و همکاران، ۲۰۱۹^۲). اگرچه تحقیقات گسترده‌ای درباره کیفیت حسابرسی در بخش خصوصی انجام شده است اما پژوهش‌های اندکی درباره نهادهای عمومی و به‌ویژه شهرداری‌ها صورت گرفته و چارچوب جامعی برای تحلیل کیفیت حسابرسی در این حوزه تدوین نشده است. این کمبود پژوهش باعث شده بسیاری از ویژگی‌ها و چالش‌های

^۱ Knechel

^۲ Harris

خاص شهرداری‌ها در فرایندهای حسابرسی نادیده گرفته شود و نتایج به‌طور کامل منعکس نشوند. این پژوهش با هدف پر کردن این خلأ، عوامل مؤثر بر کیفیت حسابرسی در شهرداری‌های ایران را از دیدگاه مدیران مالی بررسی می‌کند. این مدیران به‌طور مستقیم با صورت‌های مالی حسابرسی شده و حسابسان مستقل در ارتباط هستند. با توجه به مطالب مزبور، سؤال پژوهش به این شرح است: عوامل مؤثر بر کیفیت حسابرسی در شهرداری‌ها کدام‌اند؟ در ادامه این مقاله، ابتدا به مبانی نظری مرتبط با موضوع مورد بررسی قرار می‌گیرد و پس از آن، پیشینه پژوهش‌های پیشین مرور می‌شود. در بخش بعدی، روش‌شناسی پژوهش شامل جامعه آماری، ابزار گردآوری داده‌ها و روش تجزیه و تحلیل معرفی خواهد شد و پس از آن به ارائه یافته‌های پژوهش و تحلیل فرضیه‌ها اختصاص دارد. در پایان، با تبیین نتایج به‌دست‌آمده، بحث و نتیجه‌گیری صورت گرفته و در نهایت، پیشنهادهایی برای پژوهش‌های آتی و محدودیت‌های پژوهش ارائه می‌شود.

۲. مبانی نظری

۲.۱. کیفیت حسابرسی

کیفیت حسابرسی مفهومی چندبعدی است که تعاریف گوناگونی از سوی محققان، حسابسان و سایر ذی‌نفعان برای آن ارائه شده است. متخصصان، کیفیت حسابرسی را اغلب با میزان انطباق فرآیند حسابرسی با استانداردهای قابل اجرا ارزیابی می‌کنند (کریشنان و شاور، ۲۰۰۰)^۱. از دیدگاه استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی، حسابرسی با کیفیت، آن است که بتواند اطمینان معقولی نسبت به نبود تحریفات بااهمیت ناشی از اشتباه یا تقلب فراهم سازد (چ و همکاران، ۲۰۰۵)^۲. کریشنان (۱۹۸۱) کیفیت حسابرسی را به‌صورت انطباق کامل با استانداردهای حسابرسی تعریف کرده است. یکی از مشهورترین تعاریف را دی آنجلو ارائه کرده است که کیفیت حسابرسی را «ارزیابی بازار از توانایی حسابرس در شناسایی و گزارش تحریفات مهم» می‌داند. این تعریف بر اهمیت کشف و گزارش نادرستی‌ها تأکید دارد و حسابرس مستقل را کسی می‌داند که توانایی شناسایی و گزارش تحریفات حسابداری را داشته باشد (دی آنجلو، ۱۹۸۱)^۳. بر اساس مدل دی آنجلو، کیفیت حسابرسی از دو عامل اصلی تشکیل شده است: اول، کشف نقص‌ها و تحریفات در سیستم حسابداری صاحبکار توسط حسابرس که نشان‌دهنده دانش و توانایی حسابرس است، و دوم، گزارش این نقص‌ها که به انگیزه‌های حسابرس برای افشاگری بستگی دارد. بنابراین، کیفیت حسابرسی هم به توانایی فنی حسابرس در شناسایی تحریفات و هم به

1 Krishnan and Schauer

2 Chen

3 De Angelo

استقلال و انگیزه او برای گزارشگری مربوط می‌شود. در این چارچوب، وجود خطا یا تحریف در گزارش‌های مالی نشانه‌ای از کیفیت پایین حسابرسی است. پس از شناخت مفهوم کیفیت حسابرسی و اهمیت آن در تضمین صحت و اعتبار صورت‌های مالی، در ادامه به بررسی عوامل مؤثر بر کیفیت حسابرسی می‌پردازیم. این عوامل در سه دسته اصلی شامل ویژگی‌های حسابرس، ویژگی‌های مؤسسه حسابرسی و اثربخشی کنترل‌های داخلی شهرداری طبقه‌بندی می‌شوند.

۲-۲. عوامل مؤثر بر کیفیت حسابرسی

عوامل مؤثر بر کیفیت حسابرسی در شهرداری‌ها را می‌توان در سه محور کلی طبقه‌بندی کرد: ویژگی‌های حسابرس، ویژگی‌های مؤسسه حسابرسی و کارایی نظام کنترل داخلی شهرداری. در در محور ویژگی‌های حسابرس، عواملی چون اخلاق حرفه‌ای، استقلال و شایستگی فنی حسابرس از جمله عوامل مؤثر بر کیفیت حسابرسی به‌شمار می‌روند که هر یک می‌تواند به طور مستقیم بر کیفیت انجام حسابرسی تأثیرگذار باشد. ویژگی‌های مؤسسه حسابرسی نیز شامل حق الزحمه دریافتی و اندازه مؤسسه است که در تعیین کیفیت ارائه خدمات حسابرسی اهمیت دارند. علاوه بر این، اثربخشی کنترل‌های داخلی شهرداری که شامل سیستم‌های کنترل داخلی و قوانین و مقررات مصوب شورای شهر می‌شود، نقش مهمی در تضمین کیفیت حسابرسی ایفا می‌کند. شناخت و تحلیل این عوامل از منظر مدیران مالی شهرداری‌ها می‌تواند به بهبود فرآیند حسابرسی و ارتقای شفافیت مالی کمک کند. در ادامه، هر یک از این عوامل به تفصیل بررسی می‌شود.

در عصر حاضر، توجه به رفتار اخلاقی حسابرسان بیش از پیش مورد توجه قرار گرفته است؛ چرا که افزایش نگرانی‌ها در خصوص رفتارهای غیراخلاقی و عوامل زمینه‌ساز آن، این موضوع را به یکی از چالش‌های اساسی حرفه حسابرسی بدل کرده است (سانچز، ۲۰۱۲). صورت‌های مالی، به‌عنوان مهم‌ترین منبع اطلاعات مالی شرکت‌ها شناخته می‌شوند و کیفیت حسابرسی نقش مؤثری در ارتقاء کیفیت این گزارش‌ها دارد؛ به عبارت دیگر، کیفیت حسابرسی به منزله بخشی از کیفیت کلی گزارشگری مالی تلقی می‌شود (کلینچ، ۲۰۱۰). از این رو، کنترل و کاهش انحرافات اخلاقی حرفه‌ای نظیر تقلب، می‌تواند ضمن افزایش کیفیت صورت‌های مالی، از بروز بحران‌هایی مانند ورشکستگی شرکت‌ها جلوگیری نماید (بانی و همکاران، ۱۳۹۸). مطالعات مرتبط با سقوط شرکت انرون و نقش حسابرسان آن، حاکی از آن است که علت اصلی این بحران، ناشی از ضعف در پایبندی به اصول اخلاق حرفه‌ای و نه نقص در استانداردهای بین‌المللی حسابداری و حسابرسی بوده است (حساس یگانه، ۱۳۸۲). با توجه به رسوایی‌های اخیر در شرکت‌هایی نظیر انرون، وردکام و تایکو، و با عنایت به اینکه هدف اصلی حرفه حسابرسی، ایجاد اعتماد در میان

1 Sánchez

2 Clinch

استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی است، می‌توان نتیجه گرفت که رفتار اخلاقی حساب‌رسان از جایگاه کلیدی در تضمین کیفیت حسابرسی برخوردار است (بانی و همکاران، ۱۳۹۸). از منظر تئوری نمایندگی، حساب‌رسان به‌عنوان نهادهای ناظر بر عملکرد مدیران، وظیفه دارند از طریق ارائه گزارش‌های مستقل و قابل اتکا، تضاد منافع بین مالکان و مدیران را کاهش دهند. در این چارچوب، چنانچه حساب‌رسان به اصول اخلاقی پایبند باشند، احتمال بروز انحراف، فساد و سوگیری در گزارش‌های حسابرسی کاهش یافته و در نتیجه کیفیت حسابرسی ارتقا می‌یابد. در نتیجه، پایبندی به اخلاق حرفه‌ای از سوی حساب‌رسان، موجب کاهش ریسک اطلاعاتی و افزایش اعتماد استفاده‌کنندگان گزارش‌های مالی می‌شود.

بر همین اساس، فرضیه اول این پژوهش به شرح زیر تدوین می‌گردد:

فرضیه اول: اخلاق حسابرسی بر کیفیت حسابرسی تاثیر دارد.

کیفیت حسابرسی مفهومی چندبعدی است که تحت تأثیر عوامل گوناگونی قرار دارد. یکی از مؤلفه‌های اساسی در این زمینه، استقلال حسابرس است. فرانسیس (۲۰۱۱) بیان می‌کند که کیفیت حسابرسی زمانی تحقق می‌یابد که حساب‌رسان بتوانند وظایف خود را به‌صورت مستقل و بدون اعمال نفوذ انجام دهند. در راستای تأیید این دیدگاه، اوکتاویا و ویدودو (۲۰۱۵) و بوهاوی و همکاران (۲۰۱۵) بر نقش تعیین‌کننده استقلال حساب‌رسان در ارتقای کیفیت گزارش‌های حسابرسی شده تأکید کرده‌اند. برای تبیین بهتر رابطه بین استقلال و کیفیت حسابرسی، نظریه اسناد می‌تواند چارچوب مفهومی مناسبی فراهم آورد. بر اساس این نظریه، رفتار افراد تحت تأثیر عللی است که آن‌ها برای رویدادها قائل می‌شوند؛ این علل می‌توانند درونی یا بیرونی باشند (انی و پانیوکی، ۲۰۲۰^۱). در این زمینه، در چارچوب نظریه اسناد، استقلال حسابرس به‌عنوان یک عامل درونی، نقش مهمی در شکل‌گیری قضاوت‌های حرفه‌ای بی‌طرفانه ایفا می‌کند. زمانی که حسابرس از استقلال کافی برخوردار باشد، می‌تواند قضاوت‌های دقیق و بدون جانبداری ارائه دهد، زیرا از فشارهای بیرونی یا منافع مدیریت تأثیر نمی‌پذیرد. در همین راستا، کلینمان و همکاران (۲۰۱۰) نیز تأکید دارند که توانایی حسابرس، نقش مهمی در حفظ استقلال و ارتقای کیفیت قضاوت‌ها دارد. همچنین، پرانسانتی و یولیانتو (۲۰۱۷) نتیجه گرفته‌اند که استقلال حسابرس یکی از عوامل تأثیرگذار مستقیم بر کیفیت حسابرسی محسوب می‌شود.

بر همین اساس، فرضیه دوم این پژوهش به شرح زیر تدوین می‌گردد:

فرضیه دوم: استقلال حسابرس بر کیفیت حسابرسی تاثیر دارد.

علاوه بر استقلال، شایستگی فنی حسابرس نیز یکی دیگر از ارکان تعیین‌کننده در کیفیت حسابرسی است. شایستگی حسابرس یکی از مؤلفه‌های کلیدی در ارتقای فرآیند حسابرسی

¹ Eny and Mappayukki

به‌شمار می‌رود (دیکینز و همکاران، ۲۰۱۸^۱). این شایستگی به توانایی حسابرسان برای انجام درست و دقیق وظایف خود طبق استانداردهای حرفه‌ای اشاره دارد (آبوت و همکاران، ۲۰۱۶^۲). برای اینکه حسابرسی با موفقیت انجام شود، حسابرسان باید شناخت خوبی از فعالیت‌های مشتری و شرایط خاص آن داشته باشند (بال و همکاران، ۲۰۱۵^۳). همچنین، داشتن دانش گسترده و تجربه کاری به حسابرسان کمک می‌کند تا حسابرسی با کیفیت‌تری انجام دهد و نظر درستی درباره صورت‌های مالی ارائه دهد (اسماعیل و همکاران، ۲۰۱۹^۴). شایستگی حسابرسان از راه‌هایی مثل آموزش رسمی، تجربه کاری، قبولی در آزمون‌های حرفه‌ای، داشتن رفتار اخلاقی و آموزش‌های مداوم به‌دست می‌آید (کاسموواتی و سیامسودین، ۲۰۱۸^۵). بنابراین، می‌توان گفت که شایستگی حسابرسان نقش مؤثری در افزایش کیفیت حسابرسی دارد (بوهواوی و همکاران، ۲۰۱۵^۶).

بر همین اساس، فرضیه سوم این پژوهش به شرح زیر تدوین می‌گردد:

فرضیه سوم: شایستگی حسابرسان بر کیفیت حسابرسی تأثیر دارد.

مطابق با دیدگاه هیوتاش و همکاران (۲۰۰۷^۷)، حق الزحمه‌های پرداخت‌شده به حسابرسان می‌تواند به شکل مستقیم بر کیفیت حسابرسی تأثیرگذار باشد. از یک سو، افزایش حق الزحمه‌ها ممکن است میزان تلاش حسابرسان در انجام وظایفشان را ارتقا دهد و در نتیجه، منجر به بهبود کیفیت حسابرسی شود. از سوی دیگر، پرداخت حق الزحمه‌های بالا می‌تواند وابستگی اقتصادی حسابرسان به مشتری را افزایش دهد. در این شرایط، حسابرسان به منظور حفظ منافع مالی حاصل از ادامه همکاری با مشتری، ممکن است با دقت و کیفیت بیشتری فعالیت خود را انجام دهد. بنابراین، رابطه بین حق الزحمه و کیفیت حسابرسی می‌تواند هم از مسیر انگیزش حرفه‌ای و هم از مسیر وابستگی اقتصادی معنا یابد.

در همین راستا، مطالعات متعددی نیز از حق الزحمه حسابرسی به عنوان شاخصی برای سنجش کیفیت حسابرسی استفاده کرده‌اند، چرا که این متغیر معمولاً بازتابی از میزان تلاش حسابرسان در انجام مسئولیت‌های حرفه‌ای‌اش تلقی می‌شود (وو و همکاران، ۲۰۲۴^۷). برای مثال، حسابرسان در شرایطی می‌توانند حق الزحمه بالاتری مطالبه کنند که یا مشتری خواهان تلاش بیشتر در فرآیند حسابرسی باشد، یا حسابرسان دارای تخصص در صنعت موردنظر باشند، و یا بتواند ارزش افزوده بالاتری برای مشتری ایجاد کند. با این حال، در حوزه حسابرسی بخش عمومی (مانند شهرداری‌ها)، فشار برای کاهش هزینه‌ها موجب می‌شود که حسابرسان غالباً حق الزحمه‌های

¹ Dickins

² Abbott

³ Ball

⁴ Ismail

⁵ Kusumawati AND Syamsuddin

⁶ Bouhawia

⁷ Wu

پایین‌تری دریافت کنند؛ در نتیجه، ممکن است کیفیت خدمات حسابرسی تحت تأثیر قرار گیرد (یبا و الدر، ۲۰۱۹^۱). این موارد نشان می‌دهند که سطح حق الزحمه حسابرسی می‌تواند نقشی کلیدی در تعیین سطح کیفیت حسابرسی ایفا کند.

بر همین اساس، فرضیه چهارم این پژوهش به شرح زیر تدوین می‌گردد:

فرضیه چهارم: حق الزحمه حسابرسی بر کیفیت حسابرسی تأثیر دارد.

شرکت‌های حسابرسی بزرگ که از نظر جغرافیایی در مناطق مختلف پراکنده‌اند، معمولاً دارای ساختاری غیر متمرکز هستند و در این ساختار، مسئولیت‌های حرفه‌ای با درجه بالاتری از استقلال فردی به اعضای تیم محول می‌شود. این ویژگی موجب می‌شود کارکنان در سطوح مختلف با دقت و حساسیت بیشتری به وظایف خود پردازند. همچنین، این نوع شرکت‌ها به دلیل شهرت گسترده‌تر و گستره وسیع‌تری از مشتریان، بیشتر نگران حفظ اعتبار حرفه‌ای خود هستند. بنابراین، برای جلوگیری از کاهش اعتبار و از دست دادن مشتریان بالقوه، به ارائه خدمات حسابرسی با کیفیت بالا متعهدترند. علاوه بر این، اندازه بزرگ‌تر موسسات حسابرسی این امکان را فراهم می‌کند که ساختارهای سازمانی پیشرفته‌تری همچون سطوح سلسله‌مراتبی مشخص میان کارکنان ایجاد شود. در چنین ساختاری، پرسنل می‌توانند بر اساس تجربه و شایستگی خود به عنوان شرکا، مدیران ارشد و سرپرستان طبقه‌بندی شوند، که این امر موجب بهبود نظارت، انتقال دانش و ارتقاء سطح تخصص در فرآیند حسابرسی می‌شود. تمامی این عوامل در نهایت به ارتقاء کیفیت حسابرسی کمک می‌کنند (بون و همکاران، ۲۰۰۸^۲).

بر همین اساس، فرضیه پنجم این پژوهش به شرح زیر تدوین می‌گردد:

فرضیه پنجم: اندازه موسسه حسابرسی بر کیفیت حسابرسی تأثیر دارد.

حسابرسی داخلی با انجام ارزیابی روشمند و سیستماتیک، موجب افزایش اثربخشی مدیریت ریسک، کنترل‌ها و راهبری سازمانی می‌شود و به سازمان کمک می‌کند تا اهداف خود را بهتر محقق سازد (پیلچر و همکاران، ۲۰۱۳^۳). همچنین، حسابرسان داخلی در تعامل نزدیکی با حسابرسان مستقل قرار دارند و در بسیاری از موارد، حسابرسان مستقل در بخش‌های خصوصی و دولتی، بر یافته‌ها و گزارش‌های حسابرسان داخلی تکیه می‌کنند (پوليام و همکاران، ۲۰۲۴^۴). در این راستا، حسابرسان مستقل ملزم به رعایت استاندارد بین‌المللی حسابرسی شماره ۶۱۰ در باره استفاده از نتایج حسابرسی داخلی هستند. به طور خاص، آیکینز (۲۰۱۱) نشان داده است که حسابرسان داخلی در شهرداری‌ها نقش گسترده‌تری در حسابرسی حوزه‌های عملیاتی مانند

¹ Yebba and Elder

² Boon

³ Pilcher

⁴ Pulliam

رسیدگی به رسیده‌ها و هزینه‌های مالی ایفا می‌کنند. همچنین، تحقیقات دیفوند و ژانگ (۲۰۱۴) و ساری و همکاران (۲۰۱۹) نشان می‌دهد که حسابرسی داخلی با ایجاد سیستم‌های تضمین کیفیت، نقش مهمی در ارتقاء کیفیت کلی حسابرسی دارد. اثربخشی کنترل‌های داخلی به عنوان یکی از عوامل کلیدی، می‌تواند موجب افزایش دقت و صحت اطلاعات مالی شود و بدین ترتیب کیفیت حسابرسی را بهبود بخشد. کنترل‌های داخلی قوی، خطر خطا و تقلب را کاهش می‌دهد و به حساب‌رسان کمک می‌کند تا اطمینان بیشتری نسبت به صحت اطلاعات گزارش شده داشته باشند، که در نهایت منجر به ارتقاء کیفیت کلی حسابرسی در شهرداری‌ها خواهد شد.

بر این اساس، فرضیه ششم این پژوهش به شرح زیر مطرح می‌شود:

فرضیه ششم: حسابرسی داخلی بر کیفیت حسابرسی تأثیر دارد.

طبق نظر آلارینی (۲۰۱۹)، محیط قانونی، استانداردهای حسابرسی و رویه‌های حسابداری تأثیر قابل توجهی بر دقت و کیفیت حسابرسی دارند. در شهرداری‌ها، قوانین و مقررات شهری به ویژه مصوبات شورای شهر نقش مهمی در تعیین چارچوب کنترل‌های داخلی و نحوه تنظیم صورت‌های مالی ایفا می‌کنند که این امر مستقیماً بر اثربخشی و کیفیت حسابرسی تأثیرگذار است. صورت‌های مالی که به عنوان بخشی از کنترل‌های داخلی صاحبکار شناخته می‌شوند، تحت تأثیر این مصوبات قرار داشته و کیفیت گزارشگری مالی را بهبود می‌بخشند. علاوه بر این، تحقیقات بیا و الدر (۲۰۱۹) نشان می‌دهد که وجود مقررات دقیق و الزام‌آور، افزایش نظارت و نیاز به حساب‌رسان متخصص در قوانین و مقررات شهری، سبب ارتقاء کیفیت حسابرسی می‌شود. در فرایند حسابرسی شهرداری‌ها، حساب‌رسان ممکن است با موارد عدم رعایت یا مشکوک به عدم رعایت الزامات قانونی ناشی از مصوبات و قوانین شهری مواجه شوند که این امر بر دقت بررسی‌ها و گزارش‌های حسابرسی تأثیرگذار است. همچنین، با افزایش سرمایه‌گذاری در سیستم‌های کنترلی مرتبط با رعایت قوانین و مصوبات شورا، اثربخشی کنترل‌های داخلی بهبود یافته و در نتیجه، یافته‌های حساب‌رسان درباره نارسایی‌های کنترل کاهش می‌یابد (بیا و الدر، ۲۰۱۹). بنابراین، می‌توان نتیجه گرفت که قوانین، مقررات و مصوبات شورای شهر نقش تعیین‌کننده‌ای در ارتقای کیفیت حسابرسی در شهرداری‌ها دارند.

بر این اساس، فرضیه هفتم این پژوهش به شرح زیر مطرح می‌شود:

فرضیه هفتم: قوانین و مقررات و مصوبات شورای شهر بر کیفیت حسابرسی تأثیر دارد.

۳. پیشینه پژوهش

۳-۱. پیشینه داخلی

همتی (۱۴۰۳)، پژوهشی با عنوان «تأثیر استقلال، اخلاق حرفه‌ای و تجربه حساب‌رس بر کیفیت حسابرسی» انجام داد که یافته‌ها نشان داد استقلال، اخلاق حرفه‌ای و تجربه حساب‌رس بر کیفیت

حسابرسی تاثیر مثبت و معناداری دارد. به عبارت دیگر استقلال، اخلاق حرفه‌ای و تجربه حسابرس از عوامل موثر بر کیفیت حسابرسی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران است.

فتحي و همکاران (۱۴۰۲)، مقاله‌ای با عنوان «فشار بودجه زمانی بر کیفیت حسابرسی باتوجه به نقش تعدیلگر استدلال اخلاقی» انجام دادند که یافته‌ها نشان داد استقلال حسابرس، حرفه‌ای بودن، شک و تردید حرفه‌ای، تأثیر مثبت و معناداری بر کیفیت حسابرسی دارند. فشار بودجه زمانی بر کیفیت حسابرسی تأثیر منفی و معنادار دارد. دیگر نتایج پژوهش نشان داد که استدلال اخلاقی تأثیر استقلال و شک و تردید حرفه‌ای بر کیفیت حسابرسی را تعدیل می‌کند. همچنین، استدلال اخلاقی تأثیر حرفه‌ای بودن و فشار بودجه زمانی بر کیفیت حسابرسی را تعدیل نمی‌کند.

جعفری و همکاران (۱۴۰۰)، مقاله‌ای با عنوان «ارائه الگویی برای شناسایی عوامل تأثیرگذار بر کیفیت حسابرسی با بکارگیری روش دلفی و منطق فازی» انجام دادند که یافته‌ها نشان داد دو عامل صلاحیت علمی و فنی حسابرسان و ریسک دعاوی حقوقی بیشترین تأثیر را بر کیفیت حسابرسی داشته‌اند. سایر عوامل به ترتیب تخصص سرپرست تیم حسابرسی در صنعت صاحبکار، استقلال و بی‌طرفی، سطح حمایت حاکمیت از حرفه حسابرسی، کمیته حسابرسی، هوش هیجانی، رتبه‌بندی مؤسسات توسط نهادهای نظارتی، سطح شفافیت اقتصادی در جامعه و فرهنگ پاسخ‌خواهی مهمترین عوامل تأثیرگذار بر کیفیت حسابرسی هستند.

صالحی (۱۳۹۵)، مقاله‌ای با عنوان «رابطه اخلاق حرفه‌ای حسابرس و کیفیت حسابرسی» انجام داد که یافته‌ها نشان داد تعهد حسابرس به یکپارچگی و صداقت، استقلال حسابرس و بی‌طرفی، تعهد حسابرس به رفتار حرفه‌ای، تعهد حسابرس به رازداری و عملکرد حرفه‌ای حسابرس بر کیفیت حسابرسی تاثیر مثبت و معناداری دارد.

هشی و مظاهری فرد (۱۳۹۲)، پژوهشی با عنوان «بررسی رابطه بین اندازه موسسه حسابرسی و کیفیت حسابرسی» انجام دادند که یافته‌ها نشان داد اندازه موسسه حسابرسی بر کیفیت حسابرسی تاثیر گذار است.

۲-۳. پیشینه خارجی

کریسینا و روچایاتون (۲۰۲۴)، پژوهشی با عنوان «نقش اخلاق حسابرس در تعدیل تأثیر صلاحیت، استقلال و حق الزحمه حسابرسی بر کیفیت حسابرسی» انجام دادند. یافته‌های این پژوهش نشان داد اخلاق حسابرس قادر به تعدیل رابطه بین صلاحیت، استقلال و حق الزحمه حسابرسی بر کیفیت حسابرسی نیست. با این حال، استقلال و اخلاق حسابرس تأثیر مستقیمی بر کیفیت حسابرسی دارند. در همین حال، صلاحیت حسابرس و حق الزحمه حسابرسی هیچ تأثیری بر کیفیت حسابرسی ندارند.

تیجان و همکاران (۲۰۲۴)، مقاله‌ای با عنوان «استقلال، تردید حرفه‌ای و کیفیت حسابرسی: نقش تعدیل‌کننده حق الزحمه حسابرسی» انجام دادند که نتایج نشان داد استقلال حسابرسان و تردید حرفه‌ای به طور مثبت و معناداری بر کیفیت حسابرسی تأثیر می‌گذارند. به عنوان یک متغیر تعدیل‌کننده، حق الزحمه حسابرسی نیز به طور مثبت و معناداری بر کیفیت حسابرسی تأثیر می‌گذارد.

سلمان (۲۰۲۳)، مقاله‌ای با عنوان «تأثیر اندازه مؤسسه حسابرسی، دوره تصدی حسابرسان و چرخش حسابرسان بر کیفیت حسابرسی» انجام دادند که یافته‌های این مطالعه نشان داد اندازه یک شرکت حسابرسی و دوره حسابرسی آن به طور مثبت بر کیفیت حسابرسی تأثیر می‌گذارد. برعکس، چرخش حسابرسی بر کیفیت حسابرسی تأثیری ندارد.

اردیلا و چاندرا (۲۰۲۲)، مطالعه‌ای با عنوان «استقلال حسابرسان، اخلاق حسابرسان، تجربه حسابرسان و مراقبت حرفه‌ای لازم بر کیفیت» و با هدف شناسایی مؤلفه‌هایی که بر کیفیت حسابرسی تأثیر می‌گذارند و می‌توانند خطر تحریف در ارائه صورت‌های مالی را کاهش دهند؛ انجام دادند. یافته‌های این مطالعه نشان داد استقلال و اخلاق حسابرسان بر کیفیت حسابرسی تأثیرگذار نیست ولی تجربه حسابرسان و مراقبت حرفه‌ای لازم بر کیفیت حسابرسی تأثیرگذار است.

آناستازیا (۲۰۲۲)، مقاله‌ای با عنوان «تأثیر شایستگی، استقلال، حرفه‌ای بودن حسابرسان، تجربه کاری، رفتار ناکارآمد و تعهد سازمانی بر کیفیت حسابرسی» با هدف دستیابی به شواهد تجربی مبنی بر تأثیر شایستگی، استقلال، حرفه‌ای‌گری حسابرسان، تجربه کاری، رفتار ناکارآمد و تعهد سازمانی بر کیفیت حسابرسی، انجام دادند که نتایج نشان داد صلاحیت، استقلال، حرفه‌ای، تعهد سازمانی و تجربه کاری به طور مثبت و معناداری بر کیفیت حسابرسی تأثیر می‌گذارند و رفتار ناکارآمد تأثیر منفی و معناداری بر کیفیت حسابرسی دارد.

۴. روش‌شناسی

۴-۱. نمونه و روش گردآوری داده‌ها

جامعه آماری در این پژوهش، مدیران مالی شهرداری‌های است. برای برآورد حجم نمونه از روش نمونه‌گیری تصادفی در دسترس و از SPSS SAMPLE POWER استفاده شد. در نهایت حجم نمونه با استفاده از این نرم‌افزار ۲۸۰ نفر تعیین شد. به دلیل عدم برگشت‌پذیری برخی از پرسشنامه‌ها، تعداد بیشتری پرسش‌نامه ارسال شد تا جایگزینی برای پرسش‌نامه‌های برگشت داده نشده باشد. همچنین در پژوهش حاضر برای گردآوری داده‌ها، پرسش‌نامه مشابه با پژوهش ربیعه و همکاران (۲۰۲۴) طراحی و با توجه به شرایط ایران تنظیم شد. شکل امتیازدهی

به سؤال‌ها در پرسش‌نامه، با توجه به ماهیت جواب به هر یک از بخش‌ها به ترتیب از گزینه یک تا گزینه پنج امتیازدهی شده است.

۲-۴. تعاریف عملیاتی متغیرها

۲-۴-۱. متغیر وابسته

در این مطالعه، برای اندازه‌گیری متغیر وابسته یعنی کیفیت حسابرسی، از ابزار پرسش‌نامه استفاده شد. پرسش‌نامه این متغیر در قالب ۸ گویه طراحی شده است. برای سنجش هر یک از گویه‌های پرسش‌نامه، از طیف لیکرت پنج درجه استفاده شد. از «کاملاً مخالفم» (امتیاز ۱) تا «کاملاً موافقم» (امتیاز ۵) که مجموع کمترین پاسخ به متغیر مذکور پرسش‌نامه ۸ و بیشترین آن ۴۰ است. در پایان، امتیازات جمع و بر تعداد سؤال‌ها تقسیم شد و عددی بین ۱ تا ۵ مشخص شد تا میانگین نمره متغیر مشخص شود.

۲-۴-۲. متغیرهای مستقل

در این مطالعه، برای اندازه‌گیری هفت متغیر مستقل اخلاق، استقلال، صلاحیت، حق‌الزحمه حسابرسی، اندازه موسسه، حسابرسی داخلی و قوانین و مقررات و مصوبات از ابزار پرسش‌نامه استفاده شد. پرسش‌نامه متغیرهای اخلاق و استقلال در قالب ۶ گویه، حق‌الزحمه حسابرسی، اندازه موسسه و حسابرسی داخلی در قالب ۲ گویه، قوانین و مقررات و مصوبات در قالب ۳ گویه و صلاحیت در قالب ۷ گویه طراحی شده است. برای سنجش هر یک از گویه‌های پرسش‌نامه، از طیف لیکرت پنج درجه استفاده شد. از «کاملاً مخالفم» (امتیاز ۱) تا «کاملاً موافقم» (امتیاز ۵) که در پایان، امتیازات جمع و بر تعداد سؤال‌ها تقسیم شد و برای هر پرسش‌نامه عددی بین ۱ تا ۵ مشخص شد تا میانگین نمره هر متغیر مشخص شود.

۵. یافته‌ها

۵.۱. آمار توصیفی

در جدول ۱، ویژگی‌های فردی و جمعیت شناختی نمونه مانند جنسیت، سن، سابقه کاری و میزان تحصیلات ارائه شده است. با توجه به جدول ۱، بیشترین تعداد پاسخ‌گویان از نظر ویژگی‌های جمعیت شناختی به گروه سنی ۳۵ تا ۴۵ سال، مقطع تحصیلی کارشناسی ارشد، مدت اشتغال بیشتر از ۲۰ سال و جنسیت مرد است. توزیع فراوانی درجه شهرداری‌ها نیز نشان داد که درجه شهرداری‌های مورد مطالعه از حداقل ۱ تا حداکثر ۱۲ با میانگین ۶.۵۸ گزارش گردیده است، که میانگین درجه شهرداری‌ها بیانگر آن است که به لحاظ اندازه شهرداری؛ شهرداری‌های مورد مطالعه در این پژوهش از میانگین و حد متوسط (۶) بزرگتر بوده‌اند. همچنین در جدول ۳، آماره توصیفی متغیرهای پژوهش ارائه شده است.

جدول ۱: آمار توصیفی مربوط به پاسخ‌دهندگان

ویژگی	طبقات	فراوانی	درصد	درصد تجمعی
جنسیت	مرد	۱۸۸	۶۷/۱	۶۷/۱
	زن	۹۲	۳۲/۹	۱۰۰
	کمتر از ۳۵ سال	۲۶	۹/۲۸	۹/۲۸
سن	بین ۳۵ تا ۴۵ سال	۱۶۷	۵۹/۶۴	۶۸/۹۲
	بین ۴۵ تا ۵۵ سال	۸۱	۲۸/۹۳	۹۷/۸۵
	بیشتر از ۵۵ سال	۶	۲/۱۵	۱۰۰
تحصیلات	کارشناسی	۱۰۶	۳۷/۸۶	۳۷/۸۶
	کارشناسی ارشد	۱۶۴	۵۸/۵۷	۹۶/۴۳
	دکتری	۱۰	۳/۵۷	۱۰۰
مدت اشتغال	کمتر از ۵ سال	۶	۲/۱۵	۲/۱۵
	بین ۵ تا ۱۰ سال	۲۵	۸/۹۳	۱۱/۰۸
	بین ۱۰ تا ۱۵ سال	۸۹	۳۱/۷۸	۴۲/۸۶
	بین ۱۵ تا ۲۰ سال	۵۷	۲۰/۳۵	۶۳/۲۱
	بیشتر از ۲۰ سال	۱۰۳	۳۶/۷۹	۱۰۰
درجه شهرداری	میانگین	انحراف معیار	حداقل	حداکثر
	۶/۵۸	۲/۶۵	۱	۱۲

جدول ۲: آمار توصیفی مربوط به متغیرهای پژوهش

متغیرها	میانگین	انحراف معیار	چولگی		کشیدگی	
			مقدار	انحراف استاندارد	مقدار	انحراف استاندارد
اخلاق	۳/۶۷	۰/۸۸	-۰/۴۷	۰/۲۴	-۰/۱۸	۰/۲۹
استقلال	۳/۶۵	۰/۶۶	-۰/۳۳	۰/۲۰	۰/۲۳	۰/۲۹
صلاحیت	۳/۶۲	۰/۸۹	-۰/۳۵	۰/۲۲	-۰/۶۲	۰/۸۹
حق الزحمه حسابرسی	۳/۵۰	۱/۰۵	-۰/۳۸	۰/۲۶	-۰/۴۰	۰/۲۹
اندازه موسسه حسابرسی	۳/۶۱	۱/۰۱	-۰/۴۸	۰/۲۴	-۰/۲۵	۰/۲۹
حسابرسی داخلی	۳/۵۲	۱/۰۳	-۰/۵۴	۰/۳۶	-۰/۲۲	۰/۲۹
قوانین و مقررات و مصوبات شورای شهر	۳/۹۳	۰/۹۵	-۰/۹۴	۰/۷۳	۰/۶۴	۰/۴۹
کیفیت حسابرسی	۳/۵۲	۰/۸۹	-۰/۲۸	۰/۲۰	-۰/۳۲	۰/۲۹

با توجه به جدول ۲، ضرایب چولگی و کشیدگی برای همه شاخص‌های پژوهش در بازه (۲ و ۲-) قرار دارند. چولگی‌های منفی نشان‌دهنده تمایل توزیع به سمت راست و کشیدگی‌های منفی نشان‌دهنده پهن تر بودن توزیع نسبت به توزیع نرمال استاندارد هستند. این نتایج نشان‌دهنده پیروی متغیرها از توزیع نرمال است که به ما امکان استفاده از آزمون‌های پارامتریک را می‌دهد.

۲-۵. پایایی و روایی

یکی از ویژگی‌های ابزار اندازه‌گیری پرسش‌نامه، پایایی آن است. این مفهوم به این معنی است که ابزار اندازه‌گیری در شرایط کاملاً یکسان تا چه مقدار نتایج یکسانی ارائه خواهد داد. از معمول‌ترین و عمومی‌ترین روش‌های بررسی پایایی یک پرسش‌نامه، روش «آلفای کرونباخ» است. همچنین برای روایی در این پژوهش، از میانگین واریانس استخراج‌شده (AVE) استفاده شد.

مطابق جدول ۳، مقدار آلفای کرونباخ تمام متغیرها از ۰/۷۰ بیشتر است. در نتیجه، می‌توان اظهار کرد پرسش‌نامه حاضر، از پایایی قابل قبول برخوردار است. با توجه به جدول ۵، مقدار AVE متغیرها بالاتر از عدد قابل قبول است؛ بنابراین می‌توان نتیجه گرفت این مدل از روایی همگرای قابل قبولی برخوردار است.

جدول ۳: پایایی پرسش‌نامه

متغیرها	آلفای کرونباخ	ضریب پایایی ترکیبی	عدد قابل قبول	نتیجه
اخلاق	۰/۷۳	۰/۷۵	۰/۷	تائید
استقلال	۰/۷۵	۰/۷۶	۰/۷	تائید
صلاحیت	۰/۷۲	۰/۷۳	۰/۷	تائید
حق الزحمه حسابرسی	۰/۷۴	۰/۷۶	۰/۷	تائید
اندازه موسسه حسابرسی	۰/۷۷	۰/۷۸	۰/۷	تائید
حسابرسی داخلی	۰/۷۵	۰/۷۶	۰/۷	تائید
قوانین و مقررات و مصوبات شورای شهر	۰/۷۶	۰/۷۸	۰/۷	تائید
کیفیت حسابرسی	۰/۷۱	۰/۷۳	۰/۷	تائید

جدول ۴: آزمون میانگین واریانس استخراج شده

متغیرها	AVE	عدد قابل قبول	نتیجه
اخلاق	۰/۶۵	۰/۵	تائید
استقلال	۰/۶۷	۰/۵	تائید
صلاحیت	۰/۶۴	۰/۵	تائید
حق الزحمه حسابرسی	۰/۶۶	۰/۵	تائید
اندازه موسسه حسابرسی	۰/۶۹	۰/۵	تائید
حسابرسی داخلی	۰/۶۸	۰/۵	تائید
قوانین و مقررات و مصوبات شورای شهر	۰/۶۹	۰/۵	تائید
کیفیت حسابرسی	۰/۶۵	۰/۵	تائید

۵.۳. بررسی نرمال بودن توزیع متغیرها

مهم‌ترین عمل قبل از هر اقدامی برای اجرای محاسبه آماره آزمون، استنتاج منطقی درمورد هر یک از فرضیه‌های پژوهش و روش‌های آماری انتخاب یک روش آماری مناسب برای پژوهش است از این رو آگاهی از توزیع داده‌ها از اولویت اساسی برخوردار است. به همین دلیل در این پژوهش از آزمون معتبر کلموگروف-اسمیرنوف برای بررسی فرض نرمال بودن داده‌های پژوهش استفاده شده است. فرض صفر در این آزمون، نرمال بودن توزیع متغیر است. اگر سطح معناداری آزمون از ۰/۰۵ بیشتر باشد، فرض صفر پذیرفته می‌شود و می‌توان نتیجه گرفت که توزیع متغیر موردنظر نرمال است.

جدول ۵: نتایج آزمون کلموگروف-اسمیرنوف برای بررسی پیروی داده‌ها از توزیع نرمال

متغیرها	مقدار آماره کلموگروف-اسمیرنوف	سطح معناداری
اخلاق	۰/۰۷	۰/۲۱
استقلال	۰/۰۹	۰/۱۸
صلاحیت	۰/۰۸	۰/۱۹
حق الزحمه حسابرسی	۰/۱۲	۰/۱۴
اندازه موسسه حسابرسی	۰/۱۳	۰/۱۵
حسابرسی داخلی	۰/۱۶	۰/۱۱
قوانین و مقررات و مصوبات شورای شهر	۰/۱۰	۰/۱۶
کیفیت حسابرسی	۰/۰۶	۰/۲۳

با توجه به جدول ۵، چون سطح معناداری متغیرها از ۰/۰۵ بیشتر است، لذا می‌توان نتیجه گرفت که متغیرها از توزیع نرمال پیروی می‌کنند؛ بدین معنا که دارای توزیعی نرمال هستند. از همین رو برای بررسی روابط متغیرها و بررسی فرضیه‌های پژوهش از آزمون‌های پارامتریک استفاده شده است.

۶. تجزیه و تحلیل فرضیه‌های پژوهش

با توجه به مبانی نظری و پژوهش‌های پیشین فرضیه‌های پژوهش بررسی می‌شود. در بررسی تأثیر اخلاق، استقلال، صلاحیت و حسابداری داخلی بر کیفیت حسابداری، مطابق داده‌های جدول ۶، میزان ضریب تأثیر رگرسیون به ترتیب برابر ۰/۱۳، ۰/۱۳، ۰/۵۵ و ۰/۱۹ و سطح معناداری همه متغیرهای ذکر شده کمتر از ۰/۰۵ است. از این رو، ضریب مسیرها در سطح خطای ۰/۰۵ معنادار بوده؛ و فرضیه اول، دوم، سوم و ششم در سطح اطمینان ۹۵ درصد تأیید می‌شود.

در بررسی تأثیر حق الزحمه حسابداری، اندازه موسسه حسابداری و قوانین و مقررات و مصوبات شورای شهر مطابق داده‌های جدول ۶، میزان ضریب تأثیر رگرسیون به ترتیب برابر ۰/۱۰، ۰/۰۱- و ۰/۰۶ و سطح معناداری سه متغیر ذکر شده بیشتر از ۰/۰۵ است. بنابراین، ضریب مسیر اندازه موسسه حسابداری و قوانین و مقررات و مصوبات شورای شهر در سطح خطای ۰/۰۵ معنادار نیست؛ و فرضیه چهارم، پنجم و هفتم پژوهش در سطح اطمینان ۹۵ درصد رد می‌شود.

جدول ۶: بررسی ضرایب تأثیر در مدل

مسیرهای مدل	ضریب تأثیر رگرسیون	نسبت بحرانی (CR)	سطح معناداری	نتیجه
اخلاق حسابرسی ← کیفیت حسابرسی	۰/۱۳	۲/۱۷	۰/۰۳	معنادار
استقلال ← کیفیت حسابرسی	-۰/۱۳	-۲/۷۸	۰/۰۰۵	معنادار
صلاحیت ← کیفیت حسابرسی	۰/۵۵	۸/۷۵	۰/۰۰۱	معنادار
حق الزحمه حسابرسی ← کیفیت حسابرسی	۰/۱۰	۱/۹۱	۰/۰۵۵	غیرمعنادار
اندازه مؤسسه ← کیفیت حسابرسی	-۰/۰۱	-۰/۱۳	۰/۸۹	غیرمعنادار
حسابرسی داخلی ← کیفیت حسابرسی	۰/۱۹	۳/۷۰	۰/۰۰۱	معنادار
قوانین و مقررات و مصوبات ← کیفیت حسابرسی	۰/۰۶	۱/۲۹	۰/۱۹	غیرمعنادار

۶.۱. بررسی معناداری ضریب تعیین مدل پژوهش با استفاده از آزمون بوت استرپ

بر اساس نتایج جدول شماره ۷، مقدار ضریب تعیین (R^2) مدل برابر با ۰/۶۳ گزارش شده است. این مقدار نشان می‌دهد که حدود ۶۳ درصد از واریانس متغیر وابسته، یعنی کیفیت حسابرسی در شهرداری‌ها، توسط متغیرهای مستقل شامل اخلاق حرفه‌ای، استقلال، صلاحیت، حق الزحمه حسابرسی، اندازه مؤسسه حسابرسی، وجود حسابرسی داخلی، رعایت قوانین و مقررات، و مصوبات شورای شهر قابل تبیین است. به منظور بررسی معناداری این ضریب، از آزمون بوت استرپ استفاده شده است. نتایج این آزمون نشان می‌دهد که سطح معناداری برابر با ۰/۰۰۱ است که کمتر از سطح خطای ۰/۰۵ می‌باشد. علاوه بر این، بازه اطمینان ۹۵ درصدی (بین حد پایین ۰/۵۳ و حد بالای ۰/۶۷) شامل عدد صفر نمی‌باشد؛ بنابراین، می‌توان نتیجه گرفت که ضریب تعیین مدل در جامعه آماری از لحاظ آماری معنادار است. بر این اساس، می‌توان اظهار داشت که متغیرهای مورد بررسی به طور معناداری توانایی تبیین کیفیت حسابرسی شهرداری‌ها را دارند و مدل پژوهش از قابلیت پیش‌بینی قابل قبولی برخوردار است.

جدول ۷: آزمون بوت استرپ

مقدار استاندارد شده (ضریب تعیین R^2) در آزمون بوت استرپ	حد پایین	حد بالا	سطح معناداری
۰/۶۳	۰/۵۳	۰/۶۷	۰/۰۰۱

۶.۲. ارزیابی برازش کل مدل

برای بررسی تناسب و کفایت مدل پژوهش، از مجموعه‌ای از شاخص‌های برازش استفاده شد. نتایج حاصل از جدول شماره ۸، نشان می‌دهد که مقدار شاخص $CMIN/DF$ برابر با ۴/۵۳ و کمتر از حد آستانه ۵ بوده و شاخص $RMSEA$ نیز معادل ۰/۰۷ به دست آمده است که کمتر از مقدار استاندارد ۰/۰۸ است؛ بنابراین، هر دو شاخص بدی برازش در محدوده قابل قبول قرار دارند. علاوه بر این، شاخص‌های خوبی برازش همگی از مقادیر حد آستانه خود بیشتر بوده و در نتیجه برازش مناسب مدل را تأیید می‌کنند. با توجه به مقادیر به دست آمده، می‌توان نتیجه گرفت که مدل از برازش مطلوبی برخوردار بوده و نیازی به اصلاح ساختاری مدل وجود ندارد.

جدول ۸: شاخص‌های ارزیابی کلیت مدل

نوع شاخص برازش	شاخص برازش	حد مطلوب	مقدار به دست	کلیت
شاخص‌های بدی برازش مدل	$CMIN/DF$	کمتر از ۵	۴/۵۳	مطلوب
	$RMSEA$	کمتر از ۰/۰۸	۰/۰۷	
	CFI	بیشتر از ۰/۹۰	۰/۹۲	
شاخص‌های خوبی برازش مدل	TLI	بیشتر از ۰/۹۰	۰/۹۱	مطلوب
	$PCFI$	بیشتر از ۰/۵۰	۰/۵۳	
	$PNFI$	بیشتر از ۰/۵۰	۰/۵۱	

۶.۳. مقایسه کیفیت حسابرسی شهرداری‌ها از دیدگاه مدیران مالی مرد و زن

برای بررسی تفاوت دیدگاه مدیران مالی زن و مرد در خصوص کیفیت حسابرسی شهرداری‌ها، از آزمون t مستقل استفاده شد. نتایج مندرج در جدول شماره ۹ نشان می‌دهد که میانگین نمره ارزیابی کیفیت حسابرسی از دیدگاه مدیران مالی مرد برابر با ۳/۵۵ و از دیدگاه مدیران زن برابر با ۳/۴۵ است. این مقادیر نشان‌دهنده تفاوتی جزئی معادل ۰/۱۰ میان دو گروه است، اما مقدار آماره t برابر با ۰/۹۲ و سطح معناداری برابر با ۰/۳۵ گزارش شده است.

از آنجا که مقدار سطح معناداری بیشتر از ۰/۰۵ است، می‌توان نتیجه گرفت که تفاوت میانگین ارزیابی کیفیت حسابرسی بین دو گروه از نظر آماری معنادار نیست. به عبارت دیگر، با اطمینان

۹۵ درصد می‌توان گفت که جنسیت مدیران مالی (زن یا مرد) تأثیر معناداری بر ارزیابی آنان از کیفیت حسابرسی شهرداری‌ها ندارد.

جدول ۹. آزمون T مستقل، مقایسه میانگین کیفیت حسابرسی شهرداری‌ها از دیدگاه مدیران مالی مرد و زن

متغیر	گروه‌ها	میانگین	تفاوت میانگین	آزمون t	سطوح معناداری
کیفیت حسابرسی شهرداری‌ها	مرد	۳/۵۵	۰/۱۰	۰/۹۲	۰/۳۵
	زن	۳/۴۵			

۷. بحث و نتیجه‌گیری

این پژوهش به بررسی عوامل موثر بر کیفیت حسابرسی در شهرداری‌ها می‌پردازد عوامل موثر بر کیفیت حسابرسی در شهرداری‌ها در سه گروه اصلی بررسی می‌شوند: اول، ویژگی‌های فردی حسابرس مانند اخلاق حرفه‌ای، استقلال و صلاحیت تخصصی؛ دوم، ویژگی‌های سازمانی مؤسسه حسابرسی مانند حق الزحمه دریافتی و اندازه مؤسسه؛ و سوم، اثربخشی نظام کنترل‌های داخلی شهرداری‌ها که شامل سیستم‌های کنترل داخلی و قوانین مصوب شورای شهر است.

نتایج حاصل از فرضیه اول پژوهش نشان داد اخلاق حسابرس بر کیفیت حسابرسی تأثیر معناداری دارد. می‌توان این چنین استنباط کرد که اخلاق حرفه‌ای حسابرس باعث می‌شود که حسابرس بدون جانبداری و تحت تأثیر فشارهای بیرونی عمل کند، بنابراین گزارش‌های حسابرسی دقیق‌تر و قابل اعتمادتر خواهند بود. این پایبندی به اصول اخلاقی، از بروز فساد و اشتباهات عمدی جلوگیری کرده و در نتیجه کیفیت حسابرسی را تضمین می‌کند. نتایج این فرضیه با نتایج پژوهش‌های صورت گرفته توسط کریسنا و روچاپاتون (۲۰۲۴) و همی (۱۴۰۳) همسو بود و با پژوهش صورت گرفته توسط اردیلا و چاندرا (۲۰۲۲) غیرهمسو بود.

نتایج حاصل از فرضیه دوم پژوهش نشان داد استقلال حسابرس بر کیفیت حسابرسی تأثیر معناداری دارد. استقلال حسابرس موجب می‌شود که قضاوت حرفه‌ای او تحت تأثیر منافع شخصی یا فشارهای صاحب‌کار قرار نگیرد، در نتیجه ارزیابی‌های او بی‌طرفانه و واقع‌گرایانه خواهد بود. این استقلال فکری و عملی، مانع از تحریف در گزارش‌ها شده و موجب افزایش صحت، اعتبار و در نهایت کیفیت حسابرسی می‌شود. نتایج این فرضیه با نتایج پژوهش‌های صورت گرفته توسط کریسنا و روچاپاتون (۲۰۲۴)، تیجان و همکاران (۲۰۲۴)، آناستازیا (۲۰۲۲) و فتحی و همکاران (۱۴۰۲) همسو بود و با پژوهش صورت گرفته توسط اردیلا و چاندرا (۲۰۲۲) غیرهمسو بود.

نتایج حاصل از فرضیه سوم پژوهش نشان داد صلاحیت و شایستگی حسابرس بر کیفیت حسابرسی تأثیر معناداری دارد. صلاحیت و شایستگی حسابرس، به‌ویژه دانش تخصصی، تجربه و مهارت‌های فنی او، نقش تعیین‌کننده‌ای در شناسایی دقیق اشتباهات و تحریف‌های مالی دارد. هرچه توانمندی حرفه‌ای حسابرس بالاتر باشد، ارزیابی‌ها دقیق‌تر و گزارش‌های حسابرسی معتبرتر خواهد بود و این امر مستقیماً به افزایش کیفیت حسابرسی منجر می‌شود. نتایج این فرضیه با نتیجه پژوهش صورت گرفته توسط آناستازیا (۲۰۲۲) همسو بود و با پژوهش صورت گرفته توسط کریسنا و روچاپاتون (۲۰۲۴) غیرهمسو بود.

نتایج حاصل از فرضیه چهارم پژوهش نشان داد حق الزحمه حسابرسی بر کیفیت حسابرسی تأثیر معناداری ندارد. عدم تأثیر معنادار حق الزحمه حسابرسی بر کیفیت حسابرسی را می‌توان این‌گونه تبیین کرد که کیفیت حسابرسی عمدتاً تابع عوامل حرفه‌ای تری نظیر صلاحیت فنی، استقلال و تعهد اخلاقی حسابرس است، نه صرفاً میزان دریافتی مالی. با توجه به نظارت نهادهای قانونی و الزام به رعایت استانداردهای حسابرسی، حسابرسان موظف‌اند در هر سطح از حق الزحمه، عملکردی منطبق با اصول حرفه‌ای ارائه دهند. از این رو، نوسان در میزان حق الزحمه لزوماً موجب تغییر در کیفیت خدمات حسابرسی نمی‌شود. نتایج این فرضیه با نتیجه پژوهش صورت گرفته توسط کریسنا و روچاپاتون (۲۰۲۴) همسو بود و با پژوهش صورت گرفته توسط ربیع و همکاران (۲۰۲۴) و تیجان و همکاران (۲۰۲۴) غیرهمسو بود.

نتایج حاصل از فرضیه پنجم پژوهش نشان داد اندازه موسسه حسابرسی بر کیفیت حسابرسی تأثیر معناداری ندارد. می‌توان این‌گونه استنباط کرد که کیفیت کار بیشتر به تخصص، تجربه و تعهد حرفه‌ای حسابرسان وابسته است تا به بزرگی یا منابع مؤسسه. همچنین، وجود استانداردهای حرفه‌ای و نظارت‌های قانونی یکسان برای همه مؤسسات، فارغ از اندازه، تضمین می‌کند که کیفیت حسابرسی در سطح مناسبی حفظ شود و مؤسسات کوچک نیز قادر به ارائه خدمات با کیفیت باشند. نتایج این فرضیه با نتایج پژوهش‌های صورت گرفته توسط ربیع و همکاران (۲۰۲۴)، سلمان (۲۰۲۳) و هشی و مظاهری فرد (۱۳۹۲) غیرهمسو بود.

نتایج حاصل از فرضیه ششم پژوهش نشان داد حسابرس داخلی بر کیفیت حسابرسی تأثیر معناداری دارد. حضور حسابرس داخلی مؤثر موجب تقویت نظام کنترل‌های داخلی و افزایش دقت و صحت اطلاعات مالی می‌شود، که این امر به کاهش خطاها و تخلفات کمک کرده و فرآیند حسابرسی را تسهیل می‌کند. بنابراین، همکاری و هماهنگی حسابرس داخلی با حسابرس مستقل باعث افزایش اعتماد به داده‌ها و ارتقاء کیفیت کلی حسابرسی می‌گردد. نتایج این فرضیه با نتایج پژوهش‌های صورت گرفته توسط ربیع و همکاران (۲۰۲۴) و جعفری و همکاران (۱۴۰۰) همسو بود.

نتایج حاصل از فرضیه هفتم پژوهش نشان داد قوانین و مقررات و مصوبات شورای شهر بر کیفیت حسابرسی تأثیر معناداری ندارد. عدم تأثیر معنادار قوانین و مقررات شورای شهر بر کیفیت حسابرسی ممکن است ناشی از ضعف در اجرای این قوانین یا عدم کفایت آنها در پوشش کامل فرآیندهای حسابرسی باشد. همچنین، وجود خلأهای نظارتی و عدم تطابق دقیق مقررات با شرایط عملیاتی شهرداری‌ها می‌تواند موجب شود که این قوانین نتوانند به‌طور مؤثر کیفیت حسابرسی را ارتقا دهند. در نتیجه، صرف وجود قوانین بدون ضمانت اجرایی قوی، تضمینی برای بهبود کیفیت حسابرسی نیست. نتایج این پژوهش با نتایج صورت گرفته توسط ربیع و همکاران (۲۰۲۴) و بیا و الدر (۲۰۱۹) غیرهمسو بود.

۸. پیشنهادها

۸-۱. پیشنهادهایی بر اساس فرضیه‌های پژوهش

۸-۱-۱ نظارت دقیق و انتخاب حرفه‌ای حسابرسان توسط شورای شهر: شورای شهر باید با حساسیت و دقت کامل، حسابرسان مستقل را بر اساس صلاحیت‌های حرفه‌ای، تجربه و توانمندی‌های فنی انتخاب کند و صرفاً معیار هزینه را ملاک تصمیم‌گیری قرار ندهد تا کیفیت حسابرسی تضمین شود.

۸-۱-۲ تشویق به ارائه پیشنهاد فنی پیش از مالی در فرایند انتخاب حسابرسان: شورای شهر می‌تواند الزام کند که متقاضیان حسابرسی ابتدا پیشنهاد فنی خود را ارائه دهند تا توانمندی‌های آنان به خوبی ارزیابی شده و حسابرسان شایسته انتخاب شود، نه صرفاً بر اساس کمترین هزینه.

۸-۱-۳ ترویج و حمایت از حضور فعال شورای شهر در فرایند حسابرسی از طریق تشکیل کمیته حسابرسی: حضور فعال شورای شهر و تشکیل کمیته حسابرسی مستقل موجب نظارت دقیق بر فرایند انتخاب حسابرسان، اجرای حسابرسی و پیگیری نتایج آن می‌شود و باعث افزایش شفافیت و پاسخگویی مالی شهرداری خواهد شد.

۸-۱-۴ استخدام و به‌کارگیری حسابداران و حسابرسان داخلی متخصص و توانمند: وجود حسابداران و حسابرسان داخلی ماهر، به بهبود دقت و کیفیت صورت‌های مالی کمک کرده و مقدمات حسابرسی مستقل با کیفیت بالاتر را فراهم می‌کند.

۸-۱-۵ استفاده از فناوری‌های نوین در مدیریت مالی و فرآیند حسابرسی: به‌کارگیری نرم‌افزارهای مالی پیشرفته و ابزارهای تحلیل داده، باعث کاهش خطا، افزایش دقت گزارش‌ها و ارتقای کیفیت کلی حسابرسی می‌شود.

۸-۲. پیشنهادهایی مبتنی بر پژوهش‌های آینده

۸-۲-۱ بررسی نقش فرهنگ سازمانی شهرداری‌ها بر کیفیت حسابرسی: پیشنهاد می‌شود در پژوهش‌های آینده به تأثیر مؤلفه‌هایی مانند ارزش‌های سازمانی، سبک رهبری، جو اخلاقی و

تعهد کارکنان بر عملکرد حساب‌برسان در شهرداری‌ها پرداخته شود. فرهنگ سازمانی می‌تواند نقش مهمی در تقویت یا تضعیف کیفیت حسابرسی ایفا کند.

۲-۲-۸. مطالعه تأثیر به کارگیری فناوری‌های نوین (مانند هوش مصنوعی و تحلیل داده‌های بزرگ) بر کیفیت حسابرسی: با توجه به تحول دیجیتال در حوزه حسابرسی، بررسی تأثیر ابزارهای نوین تحلیلی بر دقت، سرعت و اثربخشی حسابرسی در شهرداری‌ها می‌تواند رویکردهای نوینی را در این حوزه ایجاد کند.

۳-۲-۸. بررسی نقش نظارت‌های بیرونی (مانند دیوان محاسبات یا شوراهای عالی نظارت) بر کیفیت حسابرسی شهرداری‌ها: پیشنهاد می‌شود در پژوهش‌های آتی تأثیر ساختارهای نظارتی بیرونی و الزامات قانونی بر ارتقاء کیفیت حسابرسی بررسی شود، چرا که این نهادها می‌توانند با اعمال نظارت مؤثر، سطح استانداردهای حسابرسی را حفظ یا ارتقاء دهند.

۹. محدودیت پژوهش

در این پژوهش، جامعه آماری از افرادی تشکیل شده است که اطلاعات خود را از طریق پرسشنامه‌های خوداظهاری ارائه کرده‌اند. اگرچه تلاش شده ابزارهای پژوهش از نظر روایی و پایایی بررسی و تأیید شوند و اقداماتی برای کاهش سوگیری انجام گیرد، اما ممکن است پاسخ‌دهندگان به دلیل سوگیری‌های شخصی، مانند تمایل به ارائه پاسخ‌های مطلوب (اثر مطلوبیت اجتماعی) یا کم‌دقتی در ارائه اطلاعات، داده‌هایی ارائه کرده باشند که بر نتایج تأثیرگذار باشد. این موضوع می‌تواند تعمیم‌پذیری نتایج به سایر جمعیت‌ها را محدود کند.

منابع

- (۱) جعفری، کرامت؛ آزادی هیر، کیهان؛ فدائی، مهدی (۱۴۰۰). ارایه الگویی برای شناسایی عوامل تاثیرگذار بر کیفیت حسابرسی با بکارگیری روش دلفی و منطق فازی. دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، ۱۰ (۳۸): ۲۶۹-۲۸۴.
- (۲) صالحی، تابنده (۲۰۱۷). رابطه اخلاق حرفه‌ای حسابرس و کیفیت حسابرسی. فصلنامه اخلاق در علوم و فناوری، ۱۱ (۳): ۷۷-۸۶.
- (۳) فتحی، زهرا؛ بیرجندی، حمید؛ افضل، سیده حوا؛ بیرجندی، مسعود (۲۰۲۴). تأثیر استقلال، حرفه‌ای بودن، تردید حرفه‌ای و فشار بودجه زمانی بر کیفیت حسابرسی با توجه به نقش تعدیلگر استدلال اخلاق. نشریه علمی رویکردهای پژوهشی نوین مدیریت و حسابداری، ۷ (۲۷): ۱۳۴۴-۱۳۱۷.
- (۴) هشی، عباس؛ مظاهری فرد، کمیل (۱۳۹۲). بررسی رابطه بین اندازه موسسه حسابرسی و کیفیت حسابرسی. تحقیقات حسابداری و حسابرسی، ۵ (۱۷): ۵۱-۳۴.
- (۵) همتی، احسان (۱۴۰۳). تأثیر استقلال، اخلاق حرفه‌ای و تجربه حسابرس بر کیفیت حسابرسی. نشریه علمی رویکردهای پژوهشی نوین مدیریت و حسابداری، ۷ (۲۷): ۱۳۱۶-۱۳۰۸.
- 6) Abbott, L. J., Daugherty, B., Parker, S., & Peters, G. F. (2016). Internal audit quality and financial reporting quality: The joint importance of independence and competence. *Journal of Accounting Research*, 54(1), 3-40.
- 7) Ardillah, K., & Chandra, R. (2022). Auditor independence, auditor ethics, auditor experience, and due professional care on audit quality. *Accounting Profession Journal (APAJI)*, 4(1).
- 8) Ball, F., Tyler, J., & Wells, P. (2015). Is audit quality impacted by auditor relationships? *Journal of Contemporary Accounting and Economics*, 11(2), 166-181.
- 9) Barr-Pulliam, D., Eulerich, M., & Ratzinger-Sakel, N. (2024). The effect of the internal audit function's perceived assurance versus advisory purpose on the external auditor's reliance decision. *Managerial Auditing Journal*, 39(2), 138-165.
- 10) Boon, K., McKinnon, J., & Ross, P. (2008). Audit service quality in compulsory audit tendering: Preparer perceptions and satisfaction. *Accounting Research Journal*, 21(2), 93-122.
- 11) Bouhawia, M. S., Irianto, G., & Baridwan, Z. (2015). The effect of working experience, integrity, competence, and organizational commitment on audit quality (Survey State Owned Companies in Libya). *Journal of Economics and Finance*, 6(4), 60-67.
- 12) Chen, K. Y., Lin, K. L., & Zhou, J. (2005). Audit quality and earnings management for Taiwan IPO firms. *Managerial Auditing Journal*, 20(1), 86-104.
- 13) Clinch, G., Stokes, D. J., & Zhu, T. (2010). Audit quality and information asymmetry between traders. *Accounting & Finance*, 52(3), 743-776.
- 14) DeAngelo, L. (1981). Auditor size and audit quality. *Journal of Accounting and Economics*, 3(3), 183-199.

- 15) Dickins, D., Johnson-Snyder, A. J., & Reisch, J. T. (2018). Selecting an auditor for Bradco using indicators of audit quality. *Journal of Accounting Education*, 45, 32–44.
- 16) Eny, N., & Mappayukki, R. (2020). Moderating role of audit fees on the effect of task complexity and independence towards audit judgment. *Journal of Economics, Business, and Accountancy Ventura*, 23(2), 194–204.
- 17) Francis, J. (2011). A framework for understanding and researching audit quality. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 30, 125–152.
- 18) Harris, E. E., Tate, S. L., & Zimmerman, A. B. (2019). Does hiring a local industry specialist auditor matter to nonprofit organizations? *Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly*, 48(3), 633–664.
- 19) Ismail, A. H., Muhammad Merejok, N., Mat Dangi, M. R., & Saad, S. (2019). Does audit quality matters in Malaysian public sector auditing? *International Journal of Financial Research*, 7(1), 102–116.
- 20) Kleinman, G., Anandarajan, A., Medinets, A., & Palmon, D. (2010). A theoretical model of cognitive factors that affect auditors' performance and perceived independence. *International Journal of Behavioural Accounting and Finance*, 1(3), 239–267.
- 21) Knechel, R. W., Krishnan, G. V., Pevzner, M., Shefchik, L. B., & Velury, U. K. (2013). Audit quality: Insights from the academic literature. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 32(Supp.1), 385–421.
- 22) Krishnan, J., & Schauer, P. C. (2000). The differentiation of quality among auditors: Evidence from the not-for-profit sector. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 19(2), 9–25.
- 23) Krisnia, I., & Rochayatun, S. (2024). The role of auditor ethics in moderating the effect of auditor competence, independence, and audit fees on audit quality (Case Study at Malang Public Accounting Firm). *Jurnal Akuntansi Bisnis*, 22(2), 128–154.
- 24) Kusumawati, A., & Syamsuddin, S. (2018). The effect of auditor quality to professional skepticism and its relationship to audit quality. *International Journal of Law and Management*, 60(4), 998–1008.
- 25) Maroto-Sánchez, A. (2012). Productivity in the services sector: Conventional and current explanations. *The Service Industries Journal*, 32(5), 719–746.
- 26) Natalina, A. N. M., Adnantara, K. F., & Junipisa, N. M. E. (2022). Pengaruh kompetensi, independensi, profesionalisme auditor, pengalaman kerja, perilaku disfungsional dan komitmen organisasi terhadap kualitas audit pada kantor akuntan publik di Bali. *Journal Research of Accounting*, 3(2), 173–197.
- 27) Octavia, E., & Widodo, N. R. (2015). The effect of competence and independence of auditors on the audit quality. *Research Journal of Finance and Accounting*, 6(3), 189–194.
- 28) Pilcher, R., Gilchrist, D., Singh, H., & Singh, I. (2013). The interface between internal and external audit in the Australian public sector. *Australian Accounting Review*, 23(4), 330–340.

- 29) Prasanti, O., & Yulianto, A. (2017). The influence of time budget pressure, auditor ethics, independence, and task complexity on audit quality with organizational commitment as intervening variable. *Accounting Analysis Journal*, 6(1), 119–127.
- 30) Salman, K. R., & Setyaningrum, B. (2023). The effects of audit firm size, audit tenure, and audit rotation on audit quality. *Ilomata International Journal of Tax and Accounting*, 4(1), 92–103.
- 31) Tjan, J. S., Muslim, M., Alimin, A., Noch, M. Y., & Sonjaya, Y. (2024). Independence, professional skepticism, and audit quality: The moderating role of audit fees. *Jurnal Akuntansi*, 28(1), 40–60.
- 32) Wu, B., Li, A., & Zhang, W. (2024). Clients' strategic change and auditor behavior: Evidence from audit adjustments and audit fees. *Advances in Accounting*, 64, 100721.
- 33) Yebba, A. A., & Elder, R. J. (2019). The effects of state-level GAAP regulation on municipal audit markets, reporting quality, and audit fees. *Journal of Governmental & Nonprofit Accounting*, 8(1), 36–74.

Factors affecting audit quality in municipalities

Zahrasadat Hosseini¹ · Masoud Tirband²

Abstract

This study investigates the impact of individual auditor characteristics, organizational features of audit firms, and the effectiveness of municipalities' internal control systems on audit quality. This research is applied in terms of purpose, cross-sectional in terms of data collection time, and quantitative and field-based in terms of methodology. Data were collected through questionnaires distributed to financial managers of Iranian municipalities. Responses from 280 participants were analyzed using SPSS and AMOS software. The results indicate that professional ethics, independence, and auditor competence significantly enhance audit quality, whereas audit fees and firm size do not show a significant effect. Furthermore, the presence of an internal auditor improves audit quality, while municipal laws, regulations, and city council approvals do not significantly influence it. To improve audit quality in municipalities, greater emphasis should be placed on strengthening professional ethics, independence, and auditor competence through targeted training and development. The presence of effective internal auditors and a robust internal control system is also crucial. In contrast, audit fees and firm size alone are not reliable indicators of audit quality, and thus, decision-makers should prioritize professional and supervisory enhancements. This study identifies key factors influencing audit quality in municipalities. Understanding these factors can help design effective strategies for audit quality improvement and support the development of better oversight and control mechanisms, ultimately enhancing municipal performance.

Keywords: Municipality, Audit, Audit Quality.

¹. Department of Accounting, Yasuj Branch, Islamic Azad University, Yasuj, Iran. (Za.Hosseini@iau.ac.ir)

² . PhD student in Accounting, Yasuj Branch, Islamic Azad University, Yasuj, Iran. (Corresponding author: mastir1395@gmail.com)