

## بررسی چالش های کار حسابرسی بعد از هماهنگی سازی استاندارد های حسابداری ایران با استاندارد های گزارشگری مالی بین المللی

ابراهیم قدیم خانی<sup>۱\*</sup> و مهدی میرزائی نظام آباد<sup>۲</sup>

۱ کارشناسی ارشد، حسابداری، مؤسسه آموزش عالی آفاق، ارومیه، ایران

Mail: ebi.ghdm@gmail.com

۲ دکتری حسابداری، استادیار مؤسسه آموزش عالی آفاق، ارومیه، ایران

### چکیده

هیات استاندارد های بین المللی مقرر کرد تمام استاندارد های کشور ها که در موقعیت های جغرافی خاصی قرار دارند روی به استاندارد های IFRS بیاورند، و تمام استاندارد ها یکپارچه شوند. از این رو بعد از هماهنگ سازی هر جامعه ای برای تطبیق خود با این هماهنگ سازی با چالش هایی روبرو خواهد شد. که جامعه حسابرسی (حسابرس مستقل یا بازرس قانونی و ...) از آن مستثنی نیستند.

روش پژوهش: روش انجام این پژوهش به صورت پیمایشی - میدانی است و انجام آن با استدلال های استقرایی - میدانی صورت گرفت بدین معنی که چارچوب نظری و پیشینه تحقیق از راه مطالعه کتابخانه ای، مقالات و وبسایتها به صورت استدلال قیاسی و جمع آوری اطلاعات برای آزمون فرضیه هابه صورت استدلال استقرایی می باشد، به منظور گرد آوری اطلاعات از طریق پرسشنامه ۵ گزینه ای لیکراتی استفاده شده است که پاسخ دهندگان می بایست به یکی از این گزینه ها پاسخ دهند. فرضیه های پژوهش با استفاده از آزمون T و فریدمن  $\chi^2$  آزمون شده است.

یافته ها: نتایج حاصل از پژوهش نشان دهنده این است که عدم ارتباط حسابرسان با سایر مراکز حرفه ای و دانشگاهی در جهان، نبود مرجع پاسخگویی عمومی و شفاف برای حسابرسان، گزارشگری بی مایه و روتین حسابرسی از دید استفاده کنندگان، عدم استقلال (ظاهری و باطنی)، نرخ های پایین حق الزحمه و رقابت غیر حرفه ای، آیین رفتار حرفه ای، استاندارد گذاری سیاسی، چالشی برای کار حسابرسی بعد از هماهنگ سازی استاندارد ها است.

نتیجه گیری: با توجه به یافته های پژوهش می توان گفت از نظر آزمودنی ها، عوامل مورد بررسی بر چالش های کار حسابرسی در سطحی قرار دارد که نبود مرجع پاسخگویی عمومی و شفاف برای حسابرسان بیشترین مقدار و عدم ارتباط حسابرسان با سایر مراکز حرفه ای و دانشگاهی در جهان، کمترین میزان چالش را برای کار حسابرسی دارد.

واژه های کلیدی: هماهنگ سازی، چالش های حسابرسی، کار حسابرسی، زبان گزارشگری توسعه پذیر

## مقدمه

از آنجایی که IFRS هدف خود را مبنی بر هماهنگ سازی استاندارد کشور های مختلف با استاندارد های گزارشگری مالی برپا نهاد اما این هماهنگ سازی نیز با چالش هایی روبروست، اما این اقدام دارای رویکرد های مهم و بااهمیتی نیز بوده که IFRS برای خود بر شمرده تا باعث گسترش سریع بازار های سرمایه ای و در نتیجه توزیع منابع اقتصادی شده، و کارایی بازار رو افزایش دهد. و همچنین استاندارد های هر کشور رو متناسب با یک گزارشگری مالی تطبیق داده تا باعث افزایش شرکت های چند ملیتی شود (باکر و همکاران، ۲۰۰۷). تا از این رو به آسان شدن فرایند های شناخت و اندازگیری و قابلیت مقایسه اطلاعات مالی بین المللی کمک کرده و راه های سرمایه گذاری و همچنین صرفه جویی در زمان و پول را تسریع بخشیده و در نتیجه این هماهنگ سازی در صورت مشابه بودن نحوه ی ارائه آموزش های لازم در کشور های مختلف امکان ایجاد فرصت های شغلی جدید شود و همچنین با بکار گیری استاندارد های هماهنگ امکان تشکیل بورس بین المللی و در نتیجه تنوع سرمایه گذاران شده و این نیز باعث افزایش قابلیت مقایسه بودن شرکت ها و موسسات در سطح بین المللی را ممکن سازد، از مهمترین اقدامات هماهنگ سازی نیز برای بخش حسابداری که از مباحث مهم این پژوهش می باشد فراهم نمودن امکان استفاده موثر تر از فناوری هایی چون XBRL جهت افزایش شفافیت اطلاعات و ارتقای جایگاه شفافیت اطلاعاتی کشور از منظر بین المللی است (بال ۲۰۰۶). طبیعی است که هر تغییری و رویکردی با یکسری موانعی روبرو باشد از این رو هماهنگ سازی نیز با وجود تفاوت قابل ملاحظه بین روشهای حسابداری کشور های مختلف، فقدان نهاد های حسابداری حرفه ای قوی در بعضی از کشورها و تفاوت در سیستم های اقتصادی و حسابداری روبه روست. حالا این هماهنگ سازی در کشور ما یعنی جمهوری اسلامی ایران صورت پذیرفته و شرکت های بورسی ملزم از استفاده از این هماهنگ سازی می باشد. موضوع این است که چالش کار حسابداری بعد از این تغییرات چه می باشد. از عمر حرفه ی حسابداری در ایران نیم قرن میگذرد، در گذشته حسابرسان با چالش های در کار حسابداری رو برو بوده اند که میتوان آنها رو به این شرح بر شمرد:

- ۱- چالش و مقررات و قوانین در اجرا
  - ۲- نیروی انسانی و سیستم مدیریت منابع انسانی
  - ۳- رابطه سالاری و پیوند طبقاتی و محوریت افراد تاموسسات
  - ۴- آموزش و فراگیری اندک
  - ۵- استاندارد های ناکامل و ناتمام و اظهار نظر و مطلوبیت صورت های مالی (غلام زاده، ۱۳۸۶؛ ص ۹).
- حال هماهنگ سازی ها ایجاد شده و استاندارد ها تطبیق یافته اند و کشور ها طرح ها و دوره های آموزشی برای این نوع اهداف ایجاد کرده و برگزار میکنند. در بالا چالش هایی بر کار حسابداری قبل از هماهنگی استاندارد ها را با استفاده از محققین قبلی بر شمریدم اما در این پژوهش به کار حسابداری بعد از هماهنگ سازی و چالش های آن می پردازیم و از این رو فرضیه های متناسب با کار حسابداری بر میگزینیم، اعم از سیاست گذاری، حق الزحمه، گزارش های روتین حسابداری و .....

## ۱-۲- مبانی نظری تحقیق:

حسابداری: حسابداری یعنی بازرسی جستجوگرانه مدارک حسابداری و سایر شواهد زیربنای صورتهای مالی. حسابرسان از راه کسب آگاهی از سیستم کنترل داخلی و بازرسی مدارک، مشاهده داراییها، پرسش از منابع داخل و خارج شرکت و اجرای سایر روشهای رسیدگی، شواهد لازم را برای تعیین این که صورت های مالی، تصویری مطلوب و به نسبت کامل از وضعیت مالی شرکت و فعالیت های آن در طول دوره رسیدگی ارائه می کند، یا خیر، گردآوری میکنند. یا اینکه حسابداری فرایندی است منظم و با قاعده جهت جمع آوری و ارزیابی بیطرفانه شواهد درباره ادعاهای مربوط به فعالیتها و وقایع اقتصادی، به منظور تعیین درجه انطباق این ادعاها با معیارهای از پیش تعیین شده و گزارش به افراد ذینفع (حساس یگانه، ۱۳۹۱). کار حسابداری به حسابداری مستقل، داخلی و دیوان محاسبات کشور معطوف میشود که حسابداری مستقل صورتهای مالی تاریخی شرکت

های سهامی عام، شرکت های بزرگ و کوچک و حتی سازمان های غیر تجاری را مورد بررسی و گزارش های مربوطه را صادر میکند از این رو حسابرسی داخلی، با هدف استخدام میشوند که کار حسابرسی را برای مدیریت انجام دهند و اصلی ترین وظیفه آنها ارزیابی کنترل های داخلی و انجام آزمون رعایت است و در آخر اینکه حسابرسان دیوان محاسبات کشور بازوی نظارتی قوه مقننه است که کلیه حساب های دستگاه های دولتی را که به نحوی از بودجه کل کشور استفاده میکنند رسیدگی و حسابرسی می نمایند (رفیعی و همکاران، ۱۳۹۳؛ ص ۲۱ و ۲۲). که این نوع حسابرسان بسته به کار حسابرسی و نوع و ماهیت کار خود یکی از سه روش حسابرسی زیر را بر می گزینند. حسابرسی عملیاتی: در حسابرسی عملیاتی، کارایی، اثر بخشی و صرفه اقتصادی روش ها و رویه های عملیاتی سازمان بررسی می شود. پس از انجام حسابرسی عملیاتی، معمولاً مدیریت انتظار دارد که توصیه هایی برای بهبود عملیات دریافت می کند. در حسابرسی عملیاتی، بررسیها به حسابداری محدود نمی شود و ممکن است ساختار سازمانی، عملیات رایانه ای، روش های تولید؛ بازار یابی و یا هر حوزه دیگری که حسابرس در آن زمینه صلاحیت داشته باشد، مورد ارزیابی قرار گیرد (رفیعی و همکاران، ۱۳۹۳؛ ص ۱۹). حسابرسی رعایت: حسابرسی رعایت با این هدف انجام می گیرد که تبعیت واحد تجاری از رویه ها، ضوابط یا مقررات وضع شده توسط مراجع بالاتر را بررسی کند. حسابرسی رعایت در واحد های دولتی کاربرد بیشتری دارد. با این حال بسیاری از سازمان های خصوصی و غیر انتفاعی؛ رویه های تعیین شده، توافق های قراردادی و الزامات قانونی دارند که ممکن است مستلزم انجام حسابرسی رعایت باشد (رفیعی و همکاران، ۱۳۹۳؛ ص ۲۰). حسابرسی صورت های مالی: این نوع حسابرسی با این هدف انجام میگیرد که میزان مطابقت صورت های مالی (اطلاعات مورد رسیدگی) با معیار های تعیین شده مشخص شود. معمولاً، معیار های مورد نظر، استاندارد های حسابداری است، هرچند ممکن است صورت های مالی که با سایر چارچوب های گزارشگری مالی مناسب برای یک سازمان خاص تهیه شده است نیز مورد حسابرسی قرار گیرد (رفیعی و همکاران، ۱۳۹۳؛ ص ۲۰). مطالب بیشتر این پژوهش در مورد کار حسابرسی و چالش های آن می باشد، از مزایایی که برای هماهنگ سازی استاندارد هادر ایران گفته شد بحث XBRL (زبان گزارشگری توسعه پذیر) هست، این زبان به گزارشگری "سریع و جاری یا بدون درنگ" اشاره میکند. گزارشگری مالی بدون درنگ قطعاً حسابرسی مستمر را نیز ناگزیر و الزامی می سازد. یکی از ضرورت ها نیاز به فراهم کردن اطمینان بخشی مستمر در باره کیفیت قابلیت اتکای اطلاعات ارائه شده است (بالدوین و همکاران، ۲۰۰۶) (گان، ۲۰۰۷). زبان گزارشگری تجاری توسعه پذیر (XBRL)، می تواند گزارشگری مالی مستمر و یکپارچه را فراهم کرده و منجر به دقت در گزارشگری بدون درنگ گزارشگری شود و همچنین می تواند به پایگاه اطلاعاتی حسابرسی به منظور ارزیابی فوری اطلاعات توسط حسابرسات مرتبط شود (ونکاتش و همکاران، ۲۰۱۲) (برتیزو و همکاران، ۲۰۰۸).

## ۳۲- پیشینه های تحقیق

### ۱۳-۳ پیشینه خارجی

یان و جی در سال (۲۰۱۶) به بررسی استراتژی حسابرسان بر کیفیت حسابرسی در بازار چین پرداختند نتایج نشان می دهد که (۱) کیفیت ناکارآمدی ناشی از استرس کارکنان حسابرسی، از بین نرفته است. (۲) بین استرس کاری و کیفیت حسابرسی در حسابرسی های اولیه مشتریان جدید رابطه منفی وجود دارد. و (۳) درک استرس کاری بستگی به خصوصیات حسابرسان دارد. حسابرسان شرکت های حسابرسی بین المللی و کسانی که نقش شریک دارند بیشتر به استرس کاری نسبت به کارشناسان صنعت پاسخ می دهند. ارلی در سال (۲۰۱۵) به بررسی فرصت ها و چالش های تجزیه تحلیل داده های حسابرسی پرداخت و نتایج نشان می دهد که (DA) مالیات و شیوه های مشاوره شرکتهای حسابداری عمومی استفاده از DA را پذیرفته اند، و شرکتهای سرمایه گذاری قابل توجهی در رشد این حوزه های عمل انجام داده اند. که حسابرسی چالش های منحصر به

فردی در اتخاذ DA ارائه می کند که با دیگر حوزه های عمل مرتبط نیستند. با وجود این تصور که DA به آسانی در حسابداری پذیرفته نمی شود، شرکت های حسابداری عمومی در حال ادامه سرمایه گذاری قابل توجهی در توسعه DA مربوط به حسابداری هستند، بریز و همکاران در سال (۲۰۱۵) به بررسی کیفیت حسابداری پس از تصویب استاندارد های بین المللی گزارشگری پرداختند نتایج نشان می دهد که کیفیت حسابداری پس از پذیرش IFRS در استرالیا به طور قابل توجهی افزایش نیافته است. علاوه بر این، می بینیم که کمیته های حسابداری در حفظ کیفیت حسابداری تحت IFRS موثر تر از GAAP قبلی (GAAP) استرالیا هستند. پانسکودرسال (۲۰۱۵) به بررسی تاثیر حسابداری پس از پذیرش IFRS در بازار رومانی پرداخت نتایج نشان می دهد که تغییر حسابداری پس از پذیرش IFRS هیچ تغییری را حاصل نمی کند بلکه باعث درک بهتر می شود. آئیسلا و ایکانیکز در سال (۲۰۱۴) به تغییرات و چالش های پیش روی حرفه حسابداری در لتونی پرداختند و نتایج نشان می دهد که حرفه حسابداری در لتونی پس از پیوستن به اتحادیه اروپا با توجه به توسعه ی حرفه حسابداری و تغییرات بازار حسابداری و ارزیابی مدیریت کیفیت ، چالش هایی برای حرفه حسابداری به وجود آورده است. مادلینا و همکاران در سال (۲۰۱۴) به بررسی حسابداری با استاندارد های حسابداری بین المللی در شرکت های بزرگ در رومانی پرداختند. این مطالعه نشان می دهد که آنها استاندارد های بین المللی حسابداری را با موفقیت پیاده سازی کرده اند، که منجر به دستیابی به نتایج خوب در زمینه عملکرد اقتصادی آینده می شود. سان و همکاران در سال (۲۰۱۴) به بررسی ارتباط بین ویژگی های کمیته حسابداری و مدیریت واقعی سود شرکت های آمریکایی پرداختند و به این موارد اشاره کردند که برای اندازه گیری مدیریت واقعی سود از سطح غیر عادی جریان های نقدی عملیاتی ، سطح غیر نقدی هزینه های اختیاری و سطح هزینه های تولید میتوان استفاده کرد و نتایج بدست آمده نشان داد که نظارت و کنترل بیش از حد اعضای کمیته حسابداری ارتباط مثبتی با مدیریت واقعی سود دارد. بدین معنی که نظارت و کنترل اضافی حسابداری اثر بخشی کمتری در محدود کردن دستکاری فعالیت های واقعی دارد، یعنی بی ثمری اعضای هیئت مدیره باعث ایجاد چالش برای کار حسابداری میشود. راتزینگر و همکاران در سال (۲۰۱۳) به بررسی مسائل و چالش برای محققان و سیاست گذاران در بخش بازرسی مشترک پرداختند نتایج کلی پژوهش این را نشان میدهد که ویژگی های مختلف در سطح کشور به طور همزمان در بازی هستند در حالی که بازرسی های مشترک به طور بالقوه میتواند موجب افزایش رقابت در بازار حسابداری با اجازه دادن به موسسات حسابداری کوچکتر شود. گریفیث و همکاران در سال (۲۰۱۲) به بررسی برآورد های پیچیده حسابداری و چگونگی درک فرآیند های استفاده شده و مشکلاتی که با آن مواجه می شوند پرداختند به این نتیجه رسیدند که فرآیند گزارش حسابداری طبق استاندارد ها صورت میگیرد و حسابرسان با تمرکز به جزئیات برآورد مدیریت به ارزیابی برآورد های خودبه عنوان یک فرد مستقل می پردازند و آنها نمی توانند گزارش ها را با توجه به مدل های مدیریت حذف یا تعدیل نمایند در نتیجه حسابرسان با مشکلات اتکا به مدیریت و برآورد های آنها روبه رو می شوند. کارمونا و ترومبیتا در سال (۲۰۱۰) در مورد همگرایی استاندارد ها اینطور ایراد کردند که در آغاز پروژه همگرایی هیات استاندارد های حسابداری بین المللی (IASB)) و هیات استاندارد های حسابداری مالی آمریکا (FASB) دو نهاد یاد شده متعهد شدند مجموعه ای با کیفیت از استاندارد های سازگار تدوین کنند. اتحادیه اروپا در سال ۲۰۰۴ میلادی، استاندارد های گزارشگری مالی بین المللی را پذیرفت و این استاندارد ها را برای گزارشهای تلفیقی شرکت های بورسی از سال ۲۰۰۵ میلادی اجباری کرد. کایراک در سال (۲۰۰۸) به بررسی تحول چالش موسسات حسابداری در مبارزه با فساد مالی پرداخت. یافته های این مطالعه این را نشان می دهد که مشارکت فعال نهاد های عالی بازرسی مالی ، سازمانی و عملیاتی، استقلال و کار حسابداری را با قانون اساسی تضمین شده میداند و این قوانین باعث جلوگیری فساد مالی و

ترویج مسئولیت پاسخگویی می شود. این نیز برای مدیریت دولتی مهم به شمار می آید. کازینولاس در سال (۲۰۰۸) به بررسی مشکلات حسابداری با استفاده از سیستم های مدیریت کیفیت برای توسعه پایدار سازمان پرداخته و بیان کرد که نقش استاندارد های بین المللی مطابق با مدیریت کیفیت سازمان و همچنین با الزامات توسعه پایدار قرار گرفته است. او نداشتن گواهی های معتبر را برای حسابرسان چالشی برای سیستم کیفیت مدیریت دانست زیرا حسابرسان مسئول اجرای استاندارد ها هستند و داشتن گواهی انجمن بین المللی را یک کلید تبادل برای سیستم مدیریت کیفیت است از این رو توصیه برای کیفیت مدیریت، برای برنامه حسابداری هدایت آنها برای داشتن اصول مدیریت کیفیت مطابق با استاندارد هاست. کریستین سن و همکاران در سال (۲۰۰۷) به بررسی هماهنگ سازی استاندارد های بین المللی پرداختند در مورد هماهنگ سازی استاندارد های حسابداری در سطح بین المللی به این نتیجه رسیدند که، کیفیت اطلاعات حسابداری در شرکت های مورد مطالعه پس از پذیرش استاندارد های حسابداری بین المللی افزایش یافت. دبرسنی و همکاران در سال (۲۰۰۵) به بررسی چالش ها و فرصت های استخدام نرم افزار حسابداری و تعمیم در بخش خدمات مالی به وسیله نرم افزار های حسابداری (GAS و CAATS) پرداختند یافته های این پژوهش نشان می دهد که تا چه حد و تا چه طیفی استفاده از نرم افزار (GAS) به طور گسترده در بین نهاد های موجود در نمونه متفاوت است. در حسابرسان داخلی این نرم افزار در درجه اول به عنوان یک ابزار برای بررسی های خاص و نه به عنوان یک نرم افزار پایه برای کار حسابداری بوده. حسابرسان مستقل نیز از این نرم افزار در کار های خود دخالت نمی دهند بلکه با استناد به عدم کارایی این نرم افزار و انجام آزمون ها و بررسی میزان و کیفیت کنترل های داخلی نسبت به اظهار نظر در مورد صورت های مالی می پردازند. دان و می هیو در سال (۲۰۰۴) به بررسی تخصص حسابرسان در صنعت و کیفیت افشا پرداختند معتقدند که حسابرسان متخصص در صنعت، دانش و تجربه بیشتری نسبت به حسابرسان غیر متخصص دارند. جانسون و همکاران در سال (۲۰۰۳) به بررسی چالش های آموزش حسابداری در قرن ۲۱ پرداختند یافته های تحقیق این چنین بود که تغییرات قابل توجهی در محتوای (پوشش و گسترش جدید تقبل، تضمین خدمات و فناوری اطلاعات) وجود دارد و همچنین تغییرات آموزشی به طور مثال (افزایش استفاده از پروژه های تیمی، ارائه های آموزشی، آموزش های اینترنتی). در هر دو سطح مقدماتی و پیشرفته، در حسابداری در طول چند سال گذشته است.

#### ۴-۳ پیشینه داخلی

باغومیان و جوادی (۱۳۹۴) به هماهنگ سازی استانداردها در کشورها و دلایل به کارنگرفتن بخشهایی از استانداردها پرداختند و به این نتیجه رسیدند که اطلاعات مالی زمانی قابل اتکا و سودمند خواهد بود که براساس مبانی یکسان و هماهنگی تهیه شده باشد. به بیان دیگر، استاندارد های حسابداری ایران باید با استانداردهای گزارشگری مالی بین المللی هماهنگ باشند؛ رحمانی و دوستیان (۱۳۹۳) به بررسی ساختارهای نهادی موثر در پذیرش استانداردهای بین المللی حسابداری پرداخته و به این نتایج رسیده اند که کشور های مختلف از استانداردهای حسابداری مختلفی استفاده می کنند، بنابراین مقایسه موقعیت های سرمایه گذاری در کشور های مختلف هزینه بر و مشکل است. سجادی (۱۳۹۱) در مورد پژوهش کریستین سن و همکاران در سال ۲۰۰۸ این چنین ادعا کرد که مرکز ثقل این ادعا ها (هماهنگ سازی استاندارد ها باعث افزایش کیفیت اطلاعات می شود)؛ نظریه فرهنگ آزاد است. بر اساس این نظریه، تمام کاربران صورت های مالی در تمام کشور ها دارای نیاز یکسانی هستند و معاملات اقتصادی را میتوان بر حسب واژه های حسابداری در هر شرایطی و با روش های مشابهی اندازه گیری کرد. حساس یگانه و جعفری (۱۳۸۹) بررسی تأثیر چرخش مؤسسات حسابداری بر کیفیت گزارش حسابداری شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق تهران پرداختند. و نتایج حاصل از پژوهش بیانگر این است که چرخش مؤسسات حسابداری موجب

افزایش کیفیت گزارش حسابرسی نمی شود. خوش طینت و رحمییان، (۱۳۸۳) به بررسی حسابداری بین المللی، نقش و جایگاه آن پرداخت و بیان کرد که هماهنگ سازی به معنای کاهش تفاوت‌های میان استانداردهای حسابداری ملی کشورها به حداقل ممکن است. امروزه شاهد تلاش‌های روزافزون برای هماهنگ سازی حسابداری در سطح بین المللی هستیم. در دنیای امروز بین المللی شدن بازارهای سرمایه و افزایش روزافزون سرمایه گذاری‌های شرکت‌های چندملیتی در کشورهای مختلف، ضرورت ویژگی مربوط بودن، به موقع بودن، درخور مقایسه بودن اطلاعات و گزارش‌های مالی شرکت‌های چندملیتی را دوچندان کرده است. دلایل اقتصادی اولیه در مورد مطلوب بودن هماهنگ‌سازی حسابداری این است که تفاوت‌های مهم در شیوه های حسابداری به عنوان مانعی برای سرمایه گذاران در استفاده مؤثر از سرمایه های آنهاست.

#### ۴-۵- فرضیه ها

فرضیه اول: عدم ارتباط حسابرسان با سایر مراکز حرفه ای و دانشگاهی در جهان، بعد از هماهنگ سازی استاندارد ها بر کار حسابرسی تاثیر دارد.

فرضیه دوم: نبود مرجع پاسخگویی عمومی و شفاف برای حسابرسان، بر کار حسابرسی بعد از هماهنگ سازی استاندارد ها تاثیر دارد

فرضیه سوم: گزارشگری بی مایه و روتین حسابرسی از دید استفاده کنندگان، بعد از هماهنگ سازی استاندارد ها بر کار حسابرسی تاثیر دارد

فرضیه چهارم: عدم استقلال (ظاهری و باطنی)، بعد از هماهنگ سازی استاندارد ها بر کار حسابرسی تاثیر دارد.

فرضیه پنجم: نرخ های پایین حق الزحمه و رقابت غیر حرفه ای، بعد از هماهنگ سازی استاندارد ها بر کار حسابرسی تاثیر دارد.

فرضیه ششم: آیین رفتار حرفه ای، بعد از هماهنگ سازی استاندارد ها بر کار حسابرسی تاثیر دارد.

فرضیه هفتم: استاندارد گذاری سیاسی، بعد از هماهنگ سازی استاندارد ها بر کار حسابرسی تاثیر دارد.

#### ۵-۶- روش پژوهش

روش انجام این پژوهش به صورت پیمایشی - میدانی است و انجام آن با استدلال های استقرایی - میدانی صورت گرفت بدین معنی که چارچوب نظری و پیشینه تحقیق از راه مطالعه کتابخانه ای، مقالات و سیرسایتها به صورت استدلال قیاسی و جمع آوری اطلاعات برای آزمون فرضیه هابه صورت استدلال استقرایی می باشد، به منظور گرد آوری اطلاعات از طریق پرسشنامه ۵ گزینه ای لیکراتی استفاده شده است که پاسخ دهندگان می بایست به یکی از این گزینه ها پاسخ دهند. منظور از لیکراتی بودن همان سوالات طیفی درجه بندی شده هستند که به سوالات نگرش سنج و گرایش سنج نیز معروف هستند (حافظ نیا، ۱۳۸۶:ص ۱۸۲). این پژوهش دارای ۷ فرضیه هست که به منظور جمع آوری اطلاعات مورد نیاز برای تایید و رد فرضیه های مطرح شده، پرسشنامه ای با ۳۵ سوال طراحی و در بین پاسخ دهندگان توزیع شده است.

برای تابع آماره و نتیجه گیری فرضیه ها از آمار توصیفی و آمار استنباطی استفاده میشود. یعنی به منظور شناخت بهتر ماهیت جامعه ای که پژوهش در آن مورد مطالعه قرار گرفته و سپس آزمون فرضیه های مورد نظر صورت میگیرد، برای آزمون فرضیه ها از آزمون T (one simple T test) استفاده شده، یعنی اینکه اگر مقدار میانگین داده ها از مقدار ۳ کوچکتر باشد، فرض  $H_1$  رد و فرض  $H_0$  پذیرفته میشود؛ به عبارت دیگر فرضیه رد می شود، و اگر مقدار میانگین داده ها از مقدار ۳ بزرگتر باشد، فرض  $H_0$  رد و فرض پذیرفته می گردد. یا به سخن دیگر فرضیه تایید می شود. به این منظور و آزمون T از نرم

افزار SPSS استفاده می شود

$$T = \frac{\bar{x} - \mu}{\frac{s_n}{\sqrt{n}}} = \frac{\text{اختلاف از میانگین}}{\text{خطای معیار میانگین}}$$

و در آخر برای آماره استنباطی از آزمون رتبه ای فریدمن  $\chi^2$  استفاده می شود.  
آماره آزمون :

$$\chi^2 = \frac{12}{kn(k+1)} \sum_{j=1}^k R_j^2 - 3n(k+1)$$

در این فرمول آماره N تعداد آزمودنی ها K تعداد عوامل و  $R_j^2$  مجموع رتبه ها می باشد.  
از انجایی که جامعه مورد مطالعه در این پژوهش را موسسات حسابداری کشور تشکیل می دهد و این موسسات با توجه به نوع فعالیت و گستردگی آن ها دارای طبقه بندی خاص است، پس به این منظور موسسات کشور را در سه سطح C، B، A تقسیم و طبقه بندی شدو از طریق فرمول کوکران حجم نمونه با استفاده از روش نمونه گیری تصادفی برآورد شد. با توجه به فرمول کوکران و تعداد اعضای جامعه ، حجم نمونه ، ۲۰۸ نفر در نظر گرفته شد که با توجه به سطح معنا داری ۹۵ درصدی و خطای ۵ درصدی تعداد ۲۰۸ پرسش نامه ارسال شد که در نهایت ۲۰۰ پرسشنامه دریافت شد. به منظور بررسی اولیه ویژگی های فردی و اجتماعی و پاسخ های ارائه شده به وسیله پاسخ دهندگان ، توزیع فراوانی پاسخ های عمومی و آمار های توصیفی متغیرهای پژوهش و تجزیه تحلیل و آزمون فرضیه ها همانطور که قبلا گفته شد از نرم افزار SPSS نسخه ۲۰ استفاده شده است.

#### ۶۷- یافته های پژوهش

به منظور برداشت بهتر از ماهیت جامعه ای که در این پژوهش مورد مطالعه قرار گرفته است و قبل از تجزیه تحلیل داده های آماری لازم است داده ها به صورت آمارتوصیفی بیان شوند ، براین اساس ، قبل از اینکه به آزمون فرضیه های پژوهش پرداخته شود متغیرهای پژوهش به صورت خلاصه در جدول ۹ مورد بررسی قرار میگیرد.  
جدول ۳: شاخص های توصیفی متغیر های پژوهش ، شاخص های مرکزی شاخص های پراکندگی و شاخص های شکل توزیع متغیر های کیفی

شاخص های توصیفی	تعداد	میانگین	میانه	مد	انحراف معیار	واریانس	چولگی
عدم ارتباط حسابرسان با سایر مراکز حرفه ای و دانشگاهی درجهان	۲۰۰	۴/۳۷۳۸	۴/۴۰۰۰	۵/۰۰	۰/۶۱۶۴۶	۰/۳۸۰	-۰/۹۹۴
نبود مرجع پاسخگویی عمومی و شفاف برای حسابرسان	۲۰۰	۴/۰۴۴۴	۴/۰۰۰۰	۵/۰۰	۰/۹۱۰۴۶	۰/۸۲۹	-۱/۲۲۰
گزارشگری بی مایه و روتین حسابداری از دید استفاده کنندگان	۲۰۰	۴/۲۶۸۳	۴/۲۰۰۰	۴/۰۰	۰/۵۸۳۴۹	۰/۳۴۰	-۱/۱۰۱
عدم استقلال (ظاهری و باطنی)	۲۰۰	۴/۳۴۴۸	۴/۶۰۰۰	۵/۰۰	۰/۶۷۳۰۰	۰/۴۵۳	-۱/۲۱۱
نرخ های پایین حق الزحمه و رقابت غیر حرفه ای	۲۰۰	۴/۱۶۹۵	۴/۲۰۰۰	۴/۰۰	۰/۶۴۱۰۵	۰/۴۴۱	-۰/۵۶۰
آیین رفتار حرفه ای	۲۰۰	۴/۳۰۱۳	۴/۴۰۰۰	۵/۰۰	۰/۶۴۱۹۲	۰/۴۱۲	-۱/۱۰۳
استاندارد گذاری سیاسی	۲۰۰	۴/۲۵۲۴	۴/۲۰۰۰	۵/۰۰	۰/۵۸۹۹۱	۰/۳۴۸	-۰/۴۲۲

همانطور که مشاهده می شود این جدول حاوی شاخص هایی برای توصیف پژوهش می باشد. سطر اول تعداد داده ها رو نشان می دهد ، سطر دوم میانگین داده هاست که یکی از اصلی ترین شاخص های توصیفی بوده که اگر داده ها روی یک محور به صورت منظم ردیف شوند، مقدار میانگین دقیقا در نقطه تعادل یا مرکز ثقل توزیع قرار میگیرد. میانه مقداری است که ۵۰٪ داده های جامعه پایین تر از آن و ۵۰٪ درصد بالاتر از آن قرار میگیرند. نزدیک بودن مقدار میانگین و میانه ، تقارن داده ها را نشان می دهد. مد مقداری است که بیشترین تکرار را در میان داده داشته باشد. انحراف معیار و واریانس ، پراکندگی داده ها را نشان می دهند. چولگی عدم تقارن توزیع را نسبت به شاخص معین را نشان می دهد. ضریب چولگی به خطای استاندارد را میتوان به عنوان آزمون نرمال بودن تلقی کرد به صورتی که اگر کوچکتر از ۲- و یا بزرگتر از ۲+ باشد نرمال بودن رد می شود.

جدول شماره ۴: جامعه آماری پاسخ دهندگان

درصد فراوانی	تعداد	ویژگی های نمونه آماری	
۱۹/۵	۳۹	دکتری	مدرک تحصیلی
۴۸/۵	۹۷	کارشناسی ارشد	
۳۲/۰	۶۴	کارشناسی	
۱۸/۰	۳۶	کمتر از ۵ سال	سابقه کاری
۱۱/۵	۲۳	۱۰-۶	
۲۵/۵	۵۱	۱۵-۱۱	
۲۶/۵	۵۳	۲۰-۱۶	
۱۸/۰	۳۶	بیشتر از ۲۰ سال	
۰/۵	۱	بی پاسخ	
۱۴/۵	۲۹	مدیریت	پست سازمانی
۴۳/۵	۸۷	سرپرست	
۴۰/۰	۸۰	سرپرست ارشد	
۲/۰	۴	بی پاسخ	
۲۷/۵	۵۵	حسابرس مستقل	زمینه فعالیت
۱۸/۵	۳۷	بازرس قانونی	
۲۲/۵	۴۵	حسابرس مالیاتی	
۱۶/۰	۳۲	حسابرس رعایت	
۱۴/۵	۲۹	حسابرسی صورتهای مالی	
۱/۰	۲	بی پاسخ	
	۲۰۰	کل	

همانطور که در جدول ۴ ارائه شده مدرک تحصیلی پاسخگویان ، کارشناسی ارشد با فراوانی ۴۸/۵ درصد و دکتری ۱۹/۵ درصد بیشترین و کمترین فراوانی نسبی را داشتند ، همچنین در مورد سابقه کاری از جامعه آماری پاسخگویان ۲۶/۵ درصد دارای سابقه ۱۶-۲۰ سال که بیشترین فراوانی و ۱۱/۵ درصد دارای سابقه بین ۶-۱۰ سال داشتند، که از این بین بیشترین زمینه فعالیت حسابرس مستقل با ۲۷/۵ درصد فراوانی و کمترین فراوانی با ۱۴/۵ درصد به حسابرسان صورت های مالی اختصاص یافته است.

با توجه به یافته های آمار توصیفی بهتر است آزمون فرضیات پژوهش را آورده و آنها را تجزیه تحلیل نماییم.

جدول ۵: مربوط به آزمون فرضیات (توصیفی)

فرضیات	تعداد	میانگین	انحراف معیار	خطای معیار میانگین
فرضیه اول	۲۰۰	۴/۳۷۳۸	۰/۶۱۶۴۶	۰/۴۳۵۹
فرضیه دوم	۲۰۰	۴/۰۴۴۴	۰/۹۱۰۴۶	۰/۶۴۳۸
فرضیه سوم	۲۰۰	۴/۲۶۸۳	۰/۵۸۳۴۹	۰/۴۱۲۶
فرضیه چهارم	۲۰۰	۴/۳۴۴۸	۰/۶۷۳۰۰	۰/۴۷۵۹
فرضیه پنجم	۲۰۰	۴/۱۶۹۵	۰/۶۴۱۰۵	۰/۴۵۳۳
فرضیه ششم	۲۰۰	۴/۳۰۱۳	۰/۶۴۱۹۲	۰/۴۵۳۹
فرضیه هفتم	۲۰۰	۴/۲۵۲۴	۰/۵۸۹۹۱	۰/۴۱۷۱

جدول ۶: آزمون فرضیات (آزمون T)

$H_1: \mu > 3$						فرضیات
فاصله اطمینان ۹۵ درصدی		اختلاف از میانگین	سطح معنی داری	درجه آزادی	آماره t	
حد بالا	حد پایین					
۱/۴۵۹۸	۱/۲۸۷۹	۱/۳۷۳۸۳	۰/۰۰۰	۱۹۹	۳۱/۵۱۷	فرضیه اول
۱/۱۷۱۴	۰/۹۱۷۵	۱/۰۴۴۴۲	۰/۰۰۰	۱۹۹	۱۶/۲۲۳	فرضیه دوم
۱/۳۴۹۷	۱/۱۸۷۰	۱/۲۶۸۳۳	۰/۰۰۰	۱۹۹	۳۰/۷۴۱	فرضیه سوم
۱/۴۳۸۷	۱/۲۵۱۰	۱/۳۴۴۸۳	۰/۰۰۰	۱۹۹	۲۸/۲۶۰	فرضیه چهارم
۱/۲۵۸۹	۱/۰۸۰۱	۱/۱۶۹۵۰	۰/۰۰۰	۱۹۹	۲۵/۸۰۰	فرضیه پنجم
۱/۳۹۰۸	۱/۲۱۱۸	۱/۳۰۱۳۳	۰/۰۰۰	۱۹۹	۲۸/۶۷۰	فرضیه ششم
۱/۳۳۴۷	۱/۱۷۰۲	۱/۲۵۲۴۲	۰/۰۰۰	۱۹۹	۳۰/۰۲۵	فرضیه هفتم

حال با توجه به جدول ۵ و جدول ۶ از آنجایی که میانگین فرضیات نخست از متوسط عدد ۳ بزرگتر است و همچنین حدود بالا و پایین متغیرهای فرضیه‌ها مثبت هستند. فرض صفر رد و فرض مخالف آن پذیرفته می‌شود به عبارت دیگر عدم ارتباط حسابرسان با سایر مراکز حرفه‌ای و دانشگاهی درجهان، عدم استقلال (ظاهری و باطنی)، آیین رفتار حرفه‌ای، استاندارد گذاری سیاسی، گزارشگری بی‌مایه و روتین حسابرسی از دید استفاده کنندگان، نرخ‌های پایین حق الزحمه و رقابت غیر حرفه‌ای نبود مرجع پاسخگویی عمومی و شفاف برای حسابرسان از چالش‌های کار حسابرایی می‌باشند.

آزمون فرضیات از طریق نرم افزار صورت پذیرفت و موثر بودن همه فرضیات از طریق آزمون کردن این موارد به اثبات رسید حال برای اولویت بندی فرضیات از آزمون فرید من استفاده کرده و این استدلال‌ها نیز به شرح زیر است.

جدول ۷: اولویت بندی فرضیات به وسیله آزمون فرید من

فرضیات	طبقه
فرضیه اول	میانگین ۴/۵۰
فرضیه دوم	۳/۶۰

تعداد	۲۰۰
آزمون $\chi^2$	۲۸/۶۲۴
درجه آزادی	۶
درجه معنی داری	۰/۰۰۰

فرضیه سوم	۳/۹۱
فرضیه چهارم	۴/۲۳
فرضیه پنجم	۳/۷۴
فرضیه ششم	۴/۰۲
فرضیه هفتم	۴/۰۱

با توجه به آزمون فرید من میتوان اولویت های فرضیه های پژوهش رو به قرار زیر اولویت بندی کرد. آزمون فریدمن بیان می دارد که هرچقدر میانگین داده ها کم باشد ارزش و اهمیت ان متغیر بیشتر است.

جدول ۸: نتایج میانگین رتبه عوامل با آزمون فریدمن به ترتیب اهمیت

عوامل	میانگین رتبه
نبود مرجع پاسخگویی عمومی و شفاف برای حسابرسان	۳/۶۰
نرخ های پایین حق الزحمه و رقابت غیر حرفه ای	۳/۷۴
گزارشگری بی مایه و روتین حسابرسی از دید استفاده کنندگان	۳/۹۱
استاندارد گذاری سیاسی	۴/۰۱
آیین رفتار حرفه ای	۴/۰۲
عدم استقلال (ظاهری و باطنی)	۴/۲۳
عدم ارتباط حسابرسان با سایر مراکز حرفه ای و دانشگاهی در جهان	۴/۵۰

طبق نتایج جدول ۸ و میانگین رتبه ها ، بیشترین میانگین رتبه (۴/۵۰) مربوط به متغیر عدم ارتباط حسابرسان با سایر مراکز حرفه ای و دانشگاهی در جهان است به این معنی که پاسخگویان معتقدند کم اهمیت ترین چالش برای کار حسابرسی عدم ارتباط آنان با سایر مراکز حرفه ای و دانشگاهی در جهان است. و کمترین میانگین (۳/۶۰) مربوط به نبود مرجع پاسخگویی عمومی و شفاف برای حسابرسان است، به این معنی که این متغیر با اهمیت ترین درجه برای کار حسابرسی به عنوان چالش محسوب می شود.

#### ۷۸- نتیجه گیری

کار حسابرسی بیشتر به قضاوت حسابرس برمیگردد اما هماهنگ سازی استاندارد ها بر یکپارچه کردن حسابرسان و استفاده از تجربه دیگر حسابرسان ضروری بنظر میرسد، حال در این پژوهش به چالش های کار حسابرسی پرداخته شد و با توجه به این که میانگین پاسخگویان جامعه آماری از ۳ بیشتر بود در نتیجه ،عدم ارتباط حسابرسان با سایر مراکز حرفه ای و دانشگاهی جهان ، نبود مرجع پاسخگویی عمومی و شفاف برای حسابرسان، گزارشگری بی مایه و روتین حسابرسی از دید استفاده کنندگان ،عدم استقلال (ظاهری و باطنی)،نرخ پایین حق الزحمه و رقابت غیر حرفه ای ،آیین رفتار حرفه ای ،استاندارد گذاری سیاسی از چالش های کار حسابرسی بعد از هماهنگ سازی استاندارد های بین المللی با استاندارد های ایران از نظر پاسخگویان هست، در همین راستا پاسخگویان تک محصولی بودن اقتصاد و غیر رسمی بودن آن ، وجود هرم پاسخگویی از بالا و پایین و شفاف نبودن قوانین مبارزه با پول شویی ،تغییر در صلاحیت و مراقبت حرفه ای ، نبود رازداری و بی طرفی ، کاستن از کیفیت خدمات و کاهش نرخ حق الزحمه برای دریافت خدمات بیشتر ، را از معیار های با اهمیت برای چالش کار حسابرسی دانستند. با توجه به اینکه فرضیات پژوهش مورد تایید قرار گرفت و چالشی برای کار حسابرسی از نظر آزمودنی ها بعد از هماهنگ سازی استاندارد ها منظور شد در راستای این موارد پیشنهاد می شود که بایستی یک نظام راهبری صحیح و یک سازمان واحد برای استاندارد گذاری برای جامعه حسابرسی ایجاد شود و این سازمان یک آیین رفتار مشخص را تدوین کرده و در صورت بروز خطا یا اشتباه با روش های قانونی (مانند توبیخ، باطل کردن گواهی) از ادامه کار حسابرسی ، حسابرسان را منع نماید واز دیگر اقداماتی که این سازمان می تواند انجام دهد سیاست گذاری صحیح در ارتباط با سایر مراکز آموزشی ، که با برگزاری دوره های مربوط به چگونگی آموزش صحیح کار حسابرسی بعد از هماهنگ سازی و چگونگی گزارش های XBRL بر آید.

## ۸-۹- یادداشت ها

international	financial reporting standards	kayrak Kaziliūnas	Baldwin at el.
extensible Business Reporting Language ball	Baker at el.	Christensen et al.	Gunn at el.
Griffith et al.	et al.	et Debreceny al.	Venkatesh at el
Carmona et al.	Paunescu et al.	Johnson et al.	Boritz at el.
Ratzinger	Ratzinger	et al. Bryce	Yan& Xie
		Aizsila& Ikaunieks	Earley
			Mādālina et al.
			Sun et al.

## ۹-۱. منابع

- باغومیان، رافیک و جوادی نوید (۱۳۹۴)، "هماهنگ سازی استانداردها در کشور ها و دلایل به کار نگرفتن بخش هایی از استانداردها" فصلنامه حسابرس، شماره ۸۰، ص ۷۰-۸۰.
- حافظ نیا، محمد رضا، ۱۳۸۶. «مقدمه ای بر روش تحقیق در علوم انسانی»، تهران، انتشارات سمت.
- حساس یگانه، یحیی و جعفری، ولی اله (۱۳۸۹). "بررسی تأثیر چرخش مؤسسات حسابرسی بر کیفیت گزارش حسابرسی شرکت های پذیرفته د شده در بورس اوراق بهادار تهران"، فصل نامه بورس اوراق بهادار، شماره ۹، صفحه ۲۵.
- حساس یگانه، یحیی، ولیزاده لاریجانی، اعظم و محمدی، امیر. (۱۳۹۱)، "بررسی تأثیر تخصص صنعت حسابرس بر گزارشگری مالی و واکنش بازار سرمایه"، فصلنامه بورس اوراق بهادار، شماره ۱۹، ص ۴۳-۶۴.
- خوش طینت، محسن (۱۳۸۲)، "حسابداری بین المللی، نقش و جایگاه آن"، فصلنامه مطالعات حسابداری شماره ۱، (ص ۶۲-۸۴)
- رحمانی، علی و دوستیان صدیقه، (۱۳۹۳)، "بررسی ساختارهای نهادی موثر در پذیرش استانداردهای بین المللی حسابداری" ماهنامه بورس، شماره ۱۱۱، ص ۸۵-۸۸.
- رفیعی، افسانه، حمیدی الهام و مکارم ناصر، (۱۳۹۳) «اصول حسابرسی ۱» تهران، مرکز تحقیقات تخصصی و حسابرسی سازمان حسابرسی.
- سجادی، سید حسین و عربی، مهدی (۱۳۹۱)، "تأثیر به کارگیری استاندارد های حسابداری بین المللی بر کیفیت حسابداری" حسابداری رسمی شماره ۱۷، ۸۷-۹۱.
- غلام زاده مهدی، (۱۳۸۶)، "چالش های حرفه حسابرسی در ایران" بازار سرمایه، شماره ۶۴۸، ص ۹.
- Aizsila, I., & Ikaunieks, R. (2014). Changes and Challenges Facing the Audit Profession in Latvia. *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, 156, 627-632
- Baker, C. R., & Barbu, E. M. (2007). Evolution of research on international accounting harmonization: a historical and institutional perspective. *Socio-Economic Review*, 5(4), 603.
- Ball, R. (2006). International Financial Reporting Standards (IFRS): pros and cons for investors. *Accounting and business research*, 36(sup1), 5-27.
- Baldwin, A. A., Brown, C. E., & Trinkle, B. S. (2006). XBRL: An impacts framework and research challenge. *Journal of Emerging Technologies in Accounting*, 3(1), 97-116.
- Boritz, J. E., & No, W. G. (2008). Auditing an XBRL instance document: The case of United Technologies Corporation. University of Waterloo.
- Bryce, M., Ali, M. J., & Mather, P. R. (2015). Accounting quality in the pre-/post-IFRS adoption periods and the impact on audit committee effectiveness—Evidence from Australia. *Pacific-Basin Finance Journal*, 35, 163-181.

- Carmona, S., & Trombetta, M. (2010). The IASB and FASB convergence process and the need for 'concept-based' accounting teaching. *Advances in Accounting*, 26(1), 1-5.
- Christensen, H. B., Lee, E., & Walker, M. (2007). Cross-sectional variation in the economic consequences of international accounting harmonization: The case of mandatory IFRS adoption in the UK. *The International Journal of Accounting*, 42(4), 341-379.
- Debreceny, R., Lee, S. L., Neo, W., & Shuling Toh, J. (2005). Employing generalized audit software in the financial services sector: Challenges and opportunities. *Managerial Auditing Journal*, 20(6), 605-618.
- Dunn, K. A., & Mayhew, B. W. (2004). Audit firm industry specialization and client disclosure quality. *Review of Accounting Studies*, 9(1), 35-58.
- Earley, C. E. (2015). Data analytics in auditing: Opportunities and challenges. *Business Horizons*, 58(5), 493-500.
- Griffith, E. E., Hammersley, J. S., & Kadous, K. (2012). Auditing complex estimates: Understanding the process used and problems encountered. *Tull School of Accounting*, [http://ssrn.com/abstract, 1857175\(18.5\), 2013](http://ssrn.com/abstract,1857175(18.5),2013).
- Gunn, J. (2007). XBRL: Opportunities and challenges in enhancing financial reporting and assurance processes. *Current issues in auditing*, 1(1), A36-A43.
- Johnson, E. N., Baird, J., Caster, P., & Dilla, W. N. (2003). Challenges to audit education for the 21st century: A survey of curricula, course content, and delivery methods. *Issues in Accounting Education*, 18(3), 241.
- Kayrak, M. (2008). Evolving challenges for supreme audit institutions in struggling with corruption. *Journal of financial crime*, 15(1), 60-70.
- Kaziliūnas, A. (2008). Problems of auditing using quality management systems for sustainable development of organizations. *Technological and Economic Development of Economy*, 14(1), 64-75.
- Mădălina, S. M., Eugeniu, T., & Florin, D. (2014). Study of Financial Audit Used in Large Companies in Romania in the Context of the Implementation of Auditing Standards Harmonized with International Audit Standards. *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, 109, 995-997.
- Paunescu, M. (2015). The Romanian Audit Market Structure in Case of Listed Companies and the Impact of Adopting IFRS. *Procedia Economics and Finance*, 32, 686-693.
- Ratzinger-Sakel, N. V., Audousset-Coulier, S., Kettunen, J., & Lesage, C. (2013). Joint audit: Issues and challenges for researchers and policy-makers. *Accounting in Europe*, 10(2), 175-199.
- Sun, J., Lan, G., & Liu, G. (2014). Independent audit committee characteristics and real earnings management. *Managerial Auditing Journal*, 29(2), 153-172.
- Venkatesh, R., & Armitage, J. (2012). Accountants' awareness and perceptions about assurance on XBRL financial statements. *Journal of Applied Business Research*, 28(2), 145.
- Yan, H., & Xie, S. (2016). How does auditors' work stress affect audit quality? Empirical evidence from the Chinese stock market. *China Journal of Accounting Research*, 9(4), 305-319.