

## بررسی تاثیر فشار زمانی حسابرسی بر کیفیت سود در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران

قاسم رضائی

دانشجو دانشگاه آزاد اسلامی بیرجند

### چکیده

تحقیق حاضر، بررسی تاثیر فشار زمانی حسابرسی بر کیفیت سود در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران بررسی می کند. حسابرسان اغلب با فشار بودجه های زمانی ست گیرانه مواجه اند. به واسطه توجه و اهمیت زیادی که موسسه های حسابرسی برای دستیابی به بودجه های زمانی به عنوان معیاری برای اثربخشی قائل هستند، مشکلات آنان برای اندازه گیری اثربخشی حسابرسی، تضاد بالقوه بین درست انجام دادن کارها و هزینه های کنترل برای حسابرسی های با کیفیت بالا، تشدید شده است. به منظور مطالعه موضوع مورد اشاره، جامعه آماری تحقیق موسسه های حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی در محدوده شهر تهران تعیین و با نمونه گیری تصادفی از بین این موسسه ها، انتخاب و داده های لازم گردآوری شد. همچنین برای آزمون فرضیه های پژوهش از روش الگوی دوربین واتسون و همبستگی با کمک نرم افزار ایویوز استفاده شده است. نتایج در پایان حاکی از آن است که فشار زمانی حسابرسی رابطه معناداری بر کیفیت سود دارد.

کلمات کلیدی: فشار زمانی، حسابرسی، کیفیت سو



## مقدمه

با توجه به اینکه به نظر می‌رسد فشار بودجه زمانی برای حسابرسان به یک پدیده عمومی در کار حسابرسی تبدیل گردیده، قضاوت حرفه ای اهمیت به خصوصی پیدا می‌کند. ممکن است حسابرس بر اساس قضاوت و نظر خود بعضی از مراحل را به دلیل فشار زمان کم اهمیت تلقی نموده و انجام ندهد ولی در کاربرگ‌های خود خلاف آن را نشان دهد. تحت شرایط فشار زمانی فزاینده و انگیزه حسابرس جهت ادامه همکاری با موسسه حسابرسی، مهم است بدانیم که آیا مسئولیت پاسخگویی برای کار حسابرسی انجام شده، منجر به درک هزینه های شهرت شده و رعایت دستکاری را در فرآیند جمع‌آوری شواهد حسابرسی، خواه فشار زمانی وجود داشته یا نداشته باشد، به خطر می‌اندازد. زمانی که حسابرسان تحت افزایش مهلت تحمیلی فشار زمانی هستند کیفیت حسابرسی کاهش پیدا می‌کند. این تاثیر منفی حتی در میان حسابرسانی که منابع بیشتر را در اختیار خود دارند باقی می‌ماند. حسابرسان رویه‌ها را در نزدیکی مهلت مورد نیاز (یا توسعه یافته) تشکیل پرونده تکمیل می‌کنند که این امر ممکن است کیفیت حسابرسی را برای پاسخگویی به گزارش مورد نیاز به خطر بیاندازد. فشار بودجه زمانی می‌تواند دارای اثرات مثبت یا منفی باشد. این فشار ممکن است حسابرسان را به سخت‌تر کار کردن وادار و در نتیجه برای افزایش کارایی تلاش نماید. اما اگر فشار بودجه زمانی در حد غیرمتعارف باشد. آثار منفی آن بروز می‌نماید. ممکن است این فشار موجب احساس استرس در حسابرسان گردیده و دست به عکس‌العمل‌های متفاوتی بزنند. این عکس‌العمل‌های می‌تواند به اشکال گوناگونی ظاهر شود. آنها ممکن است به زمان انجام عملیات در سال قبل توجه نموده و سعی نمایند زمان انجام عملیات سال جاری را در همان حد نگه دارند. این عمل از طریق انجام کار در زمان مشخصی صورت می‌پذیرد. ممکن است این استرس آنان را به اعمالی وادار کند تا در جهت رعایت بودجه زمانی، کیفیت حسابرسی را کاهش دهند همچنین احتمال می‌رود با یک رویکرد مثبت آنان افزایش بودجه زمانی را درخواست نماید این استرس زمانی شدیدتر می‌شود که رعایت بودجه زمانی عامل مهمی در ارزیابی عملکرد تلقی شود (کرمی و همکاران، ۱۳۹۵، ۱۰-۹).

کیفیت سود از جنبه‌های با اهمیت سلامت مالی شرکت‌هاست که مورد توجه تمام استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی است. کیفیت سود به توانایی سود گزارش شده در انعکاس سود واقعی، سودمندی در پیش‌بینی سود آتی و همچنین به ثبات، پایداری و عدم تغییرپذیری سود گزارش شده اشاره دارد.

بنابراین انتقاد استفاده‌کنندگان از چنین سودی، منطقی و جدی است و در جوامع اقتصادی همچون ایران که در آثار فرایند خصوصی سازی است، اندازه‌گیری قابلیت سودآوری واقعی و ارزش‌گذاری صحیح شرکت‌ها که به طور اساسی مرتبط با سود گزارشی است حیاتی جلوه می‌کند (دستگیر و همکاران، ۱۳۹۴، ۲۲). کیفیت سود درجه ثبات عملکرد عایدات در دوره آینده است. کیفیت سود، احتمال پایداری عایدات جاری در آینده است. کیفیت سود را توانایی سود در نشان دادن عایدات آتی تعریف می‌کنند. کیفیت سود را مرتبط با سود مورد نظر می‌دانند، یعنی از دید آنها کیفیت سود حدی از صداقت است که عایدات گزارش شده در گزارش سود مورد نظر را نشان دهد. کیفیت سود درجه تفاوت سود خالص گزارش شده از عایدات واقعی است. سود با کیفیت سودی می‌دانند، که به ارزش شرکت در بلندمدت نزدیک‌تر بوده و حاوی محتوای اطلاعاتی بیشتر باشد. کیفیت سود را به شکل رابطه بین اقلام تعهدی و جریان های نقدی تعریف می‌کند. از دلایل احتمالی تنوع در تعاریف به عمل آمده از کیفیت سود می‌تواند نگاه های متفاوت محققان به جنبه های گوناگون این مفهوم باشد. به همین دلیل، موضوع کیفیت سود موضوعی پیچیده به شمار می‌رود و تاکنون هیچ محقق نتوانسته است تعریف جامعی از این مفهوم ارائه نماید یا شاخص کاملی بر آن بیاید (جلیلی و قیصری، ۱۳۹۳، ۱۵۰).

فشار زمانی ۱ به عنوان محدودیت رایج در تخصیص منابع برای انجام کار حسابرسی تعریف شده است. در این پژوهش از دو جنبه شامل فشار انجام کار در موعد مقرر ۱ و فشار بودجه ای ۱ مورد توجه قرار گرفته است. این دو مفهوم از هم متمایز هستند، اما الزاماً از یکدیگر مستقل نیستند (برزیده و خیراللهی، ۱۳۹۰، ۱۲).



ما در این مطالعه ابتدا شرح می‌دهیم که چطور افزایش فشار زمانی انجام شده از بیرون اساساً می‌تواند روی رویکرد حسابداری تاثیر گذاشته و بررسی پایان سال تراز حساب‌ها و تراکنش‌ها (معاملات) را محدود کند. ما از تأخیر حسابداری برای طراحی یک مقیاس پیوسته از فشار زمانی حسابداری و برای گروه‌بندی شرکت‌ها بر اساس محدوده‌ای که آن‌ها بیشترین تاثیرگذاری را از تغییر مهلت زمانی متحمل می‌شوند، استفاده می‌کنیم. تأخیر حسابداری به صورت طول مدت زمان از پایان سال مالی یک شرکت تا تاریخ گزارش حسابداری تعریف می‌شود. لذا سوال اصلی در این تحقیق این است که: تاثیر فشار زمانی حسابداری بر کیفیت سود در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران چگونه می‌باشد؟

### چارچوب نظری و مدل پژوهش

اندازه‌گیری کیفیت سود: مدیران شرکت‌ها برای دستکاری سود از دو روش مدیریت سود مبتنی بر ارقام تعهدی و مدیریت سود مبتنی بر دستکاری فعالیت‌های واقعی استفاده می‌کنند. در این پژوهش برای اندازه‌گیری مدیریت سود از دو معیار ارقام تعهدی اختیاری و دستکاری فعالیت‌های واقعی استفاده شده است. تحقیقات متعددی از ارقام تعهدی اختیاری به عنوان شاخص مدیریت سود و کیفیت سود استفاده کرده اند. الف) در این مدل، ابتدا کل ارقام تعهدی (TAC) هر دوره به شرح مدل (۱) محاسبه می‌گردد. برای محاسبه ارقام تعهدی هر سال خالص جریان وجه نقد ناشی از فعالیت‌های عملیاتی (CFO) از سود خالص (NI) کسر می‌گردد:

$$TAC_{i,t} = NI_{i,t} - CFO_{i,t} \quad ۱$$

سپس با استفاده از مدل تعدیل شده جونز (مدل شماره ۲) اقدام به برآورد ارقام تعهدی غیر اختیاری آن دوره (NDAC<sub>i,t</sub>) می‌گردد. (۲) می‌گردد.

$$NDAC_{i,t}/TA_{i,t-1} = a(1/TA_{i,t-1}) + b(NREVI_{i,t}/TA_{i,t-1}) + c(PPE_{i,t}/(TA_{i,t-1})) + \varepsilon_t$$

در مدل فوق:  $TA_{i,t-1}$  = مجموع دارایی‌های اول دوره،  $NREVI_{i,t}$  = تغییرات درآمد منهای تغییرات حسابهای دریافتی،  $PPE_{i,t}$  = ناخالص اموال ماشین آلات و تجهیزات می‌باشد.  $a, b, c$  نیز ضرایب مدل طبق فرمول (۳) و  $\varepsilon_t$  خطای مدل در سال  $t$  هستند. برای برآورد ضرایب مدل تعدیل شده جونز از همان مدل اولیه جونز (مدل شماره ۳) استفاده می‌شود.

$$(۳) TAC_{i,t}/TA_{i,t-1} = a(1/TA_{i,t-1}) + b(\Delta REVI_{i,t}/TA_{i,t-1}) + c(PPE_{i,t}/TA_{i,t-1}) + \varepsilon_t$$

در انتها میزان ارقام تعهدی اختیاری (DAC<sub>i,t</sub>) از تفاوت جمع ارقام تعهدی هر سال با ارقام تعهدی غیر اختیاری برآورد شده بر مبنای مدل تعدیل شده جونز محاسبه شده است. ب) دومین معیار برای اندازه‌گیری کیفیت سود واقعی هزینه‌های اختیاری غیرعادی می‌باشد. بادر اسپر (۲۰۱۱) برای برآورد سطح هزینه‌های اختیاری از مدل زیر استفاده کرده است که در این تحقیق نیز از این مدل استفاده شده است:

$$DISEXP_t/At-1 = a_0 + a_1(1/At-1) + \beta(\Delta St-1/At-1) + \varepsilon$$

A: مجموع دارایی‌ها

S: برابر است با خالص فروش.

$\varepsilon$  = مقدار باقی مانده به عنوان شاخص کیفیت سود می‌باشد که از مدل بادر اسپر (۲۰۱۱) گرفته شده است.

$\Delta$  = تغییر مجموع حساب‌های دریافتی.

DISEXP: هزینه‌های اختیاری است که برابر است مجموع هزینه‌های تحقیق و توسعه و هزینه‌های تبلیغات.

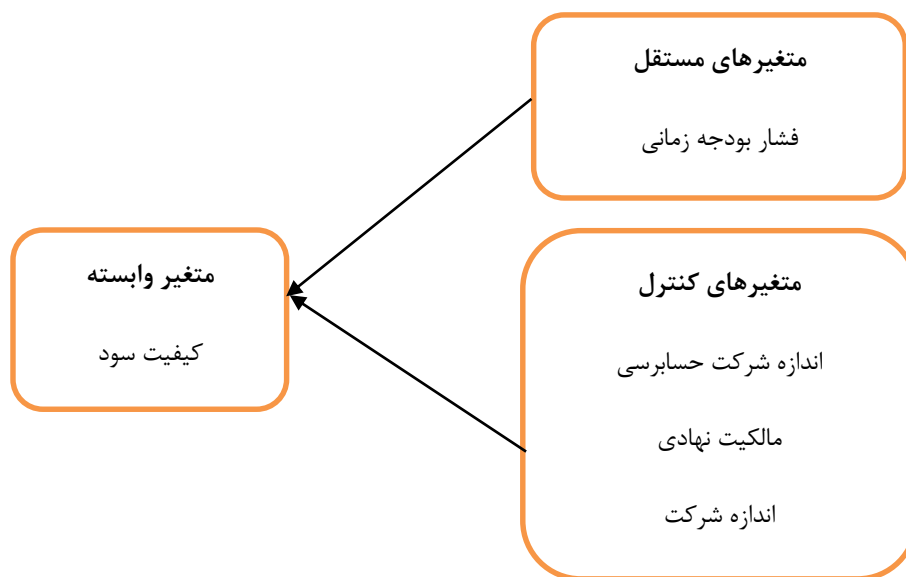


فشار زمانی: فشار زمانی به عنوان محدودیت رایج در تخصیص منابع برای انجام کار حسابرسی تعریف شده است. فشار زمانی از دو جنبه شامل فشار انجام کار در موعد مقرر و فشار بودجه ای مورد توجه قرار گرفته است. این دو مفهوم از هم متمایز هستند، اما الزاماً از یکدیگر مستقل نیستند.

به عنوان مثال اگر یک حسابرس در سال قبل از اولین مهلت تغییر، حسابرسی داشت تاریخ ثبت نام ۸۵ روز پس از پایان سال، سپس فشار یکسان خواهد بود. این حسابرس باید حسابرسی را کاهش دهد.

شکل ۱-۱: مدل مفهومی تحقیق

(منبع: ملکان و توکل نیا، ۱۳۹۳؛ تامارا و همکاران، ۱، ۲۰۱۷)



### تعاریف واژگان کلیدی

**فشار زمانی:** فشار زمانی به عنوان محدودیت رایج در تخصیص منابع برای انجام کار حسابرسی تعریف شده است. در این پژوهش فشار زمانی از دو جنبه شامل فشار انجام کار در موعد مقرر ۱ و فشار بودجه ای ۲ مورد توجه قرار گرفته است. این دو مفهوم از هم متمایز هستند، اما الزاماً از یکدیگر مستقل نیستند (برزیده و خیراللهی، ۱۳۹۰، ۱۲).

**فشار بودجه ای:** بنابراین اگر بودجه معرف هدفی معین و ملموس باشد، ظرفیتی بسیار قوی برای برانگیختن دارد. دو وظیفه اصلی بودجه، برنامه ریزی و کنترل است. دو واژه برنامه ریزی و کنترل در بردارنده یک مفهوم می باشند و آن ارائه یک روش سیستماتیک و مشخص جهت به انجام رسانیدن مسئولیت ها است. از این نقطه نظر مدیریت وظیفه دارد برنامه ها را تهیه و آنها را دائماً کنترل نماید (مهرانی و نعیمی، ۱۳۸۲، ۴۶-۴۴).

**بودجه زمانی:** نیز ابزار مدیریتی فراگیر و مهم در بسیاری از برنامه ریزی های حسابرسی معاصر بوده است چرا که آنها ارائه دهنده مبنایی برای برآورد و کنترل هزینه ها است، ترویج دهنده مبحث اتمام به موقع کار می باشد، ارزیابی عملکرد است و

<sup>1</sup> collective persona

<sup>2</sup> principals



ارائه دهنده شواهد و مدارک انطباق با استاندارد حسابداری و برنامه ریزی و نظارت حسابداری مناسب برای اولین بار می باشد (کرمی و همکاران، ۱۳۹۵، ۷).

**کیفیت سود:** اسکولر<sup>۳</sup> (۲۰۰۴) کیفیت سود را به شکل رابطه بین اقلام تعهدی و جریان های نقدی تعریف می کند. از دلایل احتمالی تنوع در تعاریف به عمل آمده از کیفیت سود می تواند نگاه های متفاوت محققان به جنبه های گوناگون این مفهوم باشد. به همین دلیل، موضوع کیفیت سود موضوعی پیچیده به شمار می رود و تاکنون هیچ محققانی نتوانسته است تعریف جامعی از این مفهوم ارائه نماید یا شاخص کاملی بر آن بیابد (جلیلی و قیصری، ۱۳۹۳، ۱۴۸).

### پیشینه تحقیقات

رابرتسون<sup>۱</sup> (۲۰۰۷) تحقیقی با عنوان "اثر همزمان فشار انجام کار در موعد مقرر و فشار بودجه ای بر روی کتمان شواهد حسابداری" انجام داده است. نتایج نشان داد که از دیدگاه حسابرسان در شرایطی که در محیط روزمره حسابداری، فشار انجام کار در موعد مقرر از اهمیت فزاینده ای برخوردار است، عدم رعایت انجام کار در موعد مقرر و بودجه به شهرت حسابرسان به عنوان یک فرد اثربخش خدشه وارد می کند.

گاندوری و همکاران<sup>۱</sup> (۲۰۰۷) تحقیقی با عنوان "فشار بودجه زمانی، نوع شخصیت حسابرسان و ترویج اعمال کاهنده کیفیت حسابداری" انجام داده است. نتایج نشان داد به بررسی رابطه بین فشار بودجه زمانی، نوع شخصیت حسابرسان و ترویج دو نوع اعمال کاهنده کیفیت حسابداری انجام قبل از موقع یک گام حسابداری و پذیرش توضیحات ضعیف صاحبکار حسابداری پرداختند. یافته های حاصل از تحقیق بیانگر این است که رابطه معنی داری بین فشار بودجه زمانی و اتمام قبل از موقع یک گام حسابداری وجود دارد. همچنین رابطه معنی داری بین نوع شخصیت حسابرسان و وقوع دو نوع اعمال کاهنده کیفیت حسابداری وجود دارد. این نتایج بیانگر این است که محیط حسابداری پیچیده بوده و فشار بودجه زمانی تنها یکی از عوامل وقوع اعمال کاهنده کیفیت حسابداری است.

هایت و تیلور<sup>۱</sup> (۲۰۱۳) تحقیقی با عنوان "اثرات فشار و هدفمندی بودجه زمانی بر پاسخگویی و واکنش سرپرستان حسابداری نسبت به اتمام اشتباه وظایف کارکنان حسابداری" انجام داده اند. در این پژوهش فشار بودجه زمانی وارده بر حسابداری و هدفمندی اعضای گروه حسابداری مورد تغییر و دستکاری قرار گرفته است. نتایج بیانگر این بوده که سرپرستان حسابداری، بیشتر زمانی گزارش اتمام اشتباه کار را ارائه می کنند که کارکنان اعضای حسابداری در شرایط فشار بودجه زمانی کم در مقابل فشار زمانی زیاد در حال کار بوده اند و کارکنان حسابداری که به صورت هدفمند و عمدی کار خود را اشتباه به اتمام برسانند، همچنین کارکنانی که به صورت غیرعمدی کار خود را اشتباه به اتمام برسانند.

گلوور و همکاران<sup>۱</sup> (۲۰۱۵) تحقیقی با عنوان "مهلت تحمیلی فشار زمانی بر کیفیت حسابداری" انجام داده اند. نتایج نشان داد زمانی که حسابرسان تحت افزایش مهلت تحمیلی فشار زمانی هستند کیفیت حسابداری کاهش پیدا می کنند. این تاثیر منفی حتی در میان حسابرسانی که منابع بیشتر را در اختیار خود دارند باقی می ماند. یافته های این تحقیق نشان می دهد که حسابرسان رویه ها را در نزدیکی مهلت مورد نیاز تشکیل پرونده تکمیل می کنند که این امر ممکن است کیفیت حسابداری را برای پاسخگویی به گزارش مورد نیاز به خطر بیندازد. همچنین در بررسی های اخیر از حسابرسان شرکت های عمومی نشان می دهد که به موقع بودن تکمیل کار میدانی حسابداری با کیفیت حسابداری مرتبط است.

پچیوا (۲۰۰۸) اثر فشارهای موقعیتی و شغلی در حسابداری را بر روی رفتار فرصت طلبانه فردی حسابرسان بررسی نمود و به این نتیجه رسید که وجود فشار مذکور در حسابداری، توجه به هزینه های شهرت فردی را افزایش داده و منجر به ایجاد

<sup>3</sup> Scholer





انگیزه در حسابرسان برای انجام فعالیت هایی می گردد که می توانند اثربخشی فرایند حسابرسی را در معرض خطر قرار دهند.

جونز (۲۰۰۸) با بررسی "هویت حسابرسان، فشار مسئولیت پاسخگویی صاحبکار و رفتار مصلحت آمیز حسابرسان" نتیجه گیری نمود که علاوه بر انگیزه های اقتصادی و تمایلات جانبدارانه شناختی، عوامل اجتماعی و انفرادی نقش مهمی در رفتار مصلحت آمیز حسابرسان ایفاء می کنند.

### روش تحقیق

بنابراین پژوهش حاضر از نظر طبقه بندی بر مبنای هدف، از نوع تحقیقات کاربردی است. هدف تحقیق کاربردی، توسعه دانش کاربردی در یک زمینه خاص است. هم چنین تحقیق حاضر، از نظر روش و ماهیت از نوع تحقیق همبستگی است. چون هدف پژوهش بررسی تاثیر فشار زمانی حسابرسی بر کیفیت سود در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران می باشد و تحقیقات همبستگی شامل کلیه تحقیقاتی است که در آنها سعی می شود رابطه متغیرهای مختلف با استفاده از ضریب همبستگی کشف و تعیین شود. تعداد شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در پایان سال ۱۳۹۶ برابر ۵۲۰ شرکت بوده است. بنابراین با توجه به موارد بند ۱ الی ۷ تعداد ۱۰۰ شرکت به عنوان نمونه سیستماتیک تحقیق انتخاب شدند و برای هر متغیر این پژوهش تعداد ۳۹۰ داده-سال، جهت آزمون فرضیه های آماری محاسبه شده است. و روش نمونه گیری از نوع حذف سیستماتیک است. جمع آوری اطلاعات با استفاده از اطلاعات اولیه شرکت ها بوده است؛ یعنی اطلاعات و داده های مورد نیاز تحقیق کلاً از روش کتابخانه ای، با استفاده از نرم افزار ره آورد نوین و با مراجعه به سازمان بورس اوراق بهادار تهران و مطالعه صورت های مالی اساسی شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در طی سال های ۱۳۹۶-۱۳۹۱ بدست آمده اند.

### یافته های تحقیق

در این قسمت از تحقیق با استفاده از داده های سال های ۱۳۹۶-۱۳۹۱ برای شرکت های مورد مطالعه به بررسی مدل تحقیق می پردازیم.

جدول ۴-۸: تخمین مدل تحقیق

متغیر	ضریب	آماره t	سطح معناداری
فشار زمانی	-۰.۰۲۲۶۰۱	-۲.۰۴۹۵۷۶	۰.۰۴۰۸
اندازه شرکت حسابرسی	-۰.۰۰۸۶۵۷	-۰.۷۸۲۰۱۹	۰.۴۳۴۵
مالکیت نهادی	-۰.۱۰۷۷۱۱	-۲.۰۰۷۵۵۴	۰.۰۴۵۱
اندازه شرکت	-۰.۰۰۸۰۷۲	-۳.۲۰۳۶۰۳	۰.۰۰۱۴
اهرم مالی	-۰.۰۲۲۳۱۸	-۱.۴۵۰۴۴۳	۰.۱۴۷۵
بازده دارائی ها	۰.۰۰۹۱۲۸	۲۸.۴۶۵۶۸	۰.۰۰۰۰
مقدار ثابت	۰.۱۷۳۷۲۷	۳.۰۲۷۱۳۹	۰.۰۰۲۶
$R^2 = ۰.۷۳$ $R^2 = ۰.۷۳$ $D.W = ۱.۹۵$ $prob(F) = ۰.۰۰۰۰$			

مأخذ: یافته های تحقیق



ضریب تعیین نشان می‌دهد که چند درصد تغییرات متغیر وابسته به وسیله متغیر مستقل تبیین می‌شود.  $R^2$  عددی است که هر چه به یک نزدیک تر باشد، نشان دهنده مناسب بودن تعداد و نوع متغیرهای انتخابی برای توجیه متغیر وابسته در رگرسیون است. همانطور که مشاهده می‌گردد ضریب تعیین این تخمین برابر ۰,۷۳ می‌باشد و این مقدار بیان گر این است که تعداد و نوع متغیرهای انتخابی برای توجیه متغیر وابسته در رگرسیون مناسب بوده است و متغیرهای مستقل ذکر شده توانسته اند متغیر وابسته را توجیه کنند.

**فرضیه اول:** فشار زمانی تاثیر معناداری بر کیفیت سود شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران دارد.

فرض  $H_0$ : فشار زمانی تاثیر معناداری بر کیفیت سود شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران ندارد.

فرض  $H_1$ : فشار زمانی تاثیر معناداری بر کیفیت سود شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران دارد.

در شرکت های مورد مطالعه، بررسی متغیر فشار زمانی نشان می‌دهد که مقدار آماره احتمال این متغیر برابر با ۰,۰۴۰۸ می‌باشد که این نشان دهنده این است که فشار زمانی بر کیفیت سود تاثیر معناداری دارد. در نتیجه فرضیه اول این پژوهش که می‌گوید "فشار زمانی تاثیر معناداری بر کیفیت سود شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران دارد." پذیرفته می‌شود.

لذا با توجه به نتایج آماری تاثیر متغیرهای کنترلی بر کیفیت سود بررسی شده است که در زیر به هر یک از آنها می‌پردازیم:

اندازه شرکت حسابرسی تاثیر معناداری بر کیفیت سود شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران دارد.

در شرکت های مورد مطالعه، بررسی متغیر اندازه شرکت حسابرسی نشان می‌دهد که مقدار آماره احتمال این متغیر برابر با ۰,۴۳۴۵ می‌باشد که این نشان دهنده این است که اندازه شرکت حسابرسی بر کیفیت سود تاثیر معناداری ندارد. در نتیجه فرضیه این پژوهش که می‌گوید "اندازه شرکت حسابرسی تاثیر معناداری بر کیفیت سود شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران دارد." رد می‌شود.

### نتیجه گیری بر مبنای فرضیات

**فرضیه اول:** فشار زمانی تاثیر معناداری بر کیفیت سود شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران دارد.

در شرکت های مورد مطالعه، بررسی متغیر فشار زمانی نشان می‌دهد که مقدار آماره احتمال این متغیر برابر با ۰,۰۴۰۸ می‌باشد که این نشان دهنده این است که فشار زمانی بر کیفیت سود تاثیر معناداری دارد. در نتیجه فرضیه اول این پژوهش که می‌گوید "فشار زمانی تاثیر معناداری بر کیفیت سود شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران دارد." پذیرفته می‌شود. این تحقیق اثر فشارهای زمانی رایج در محیط حسابرسی را بر روی کیفیت سود بررسی نمود. تصور بر این است که وجود فشارها در حرفه حسابرسی، درک هزینه های شهرت فردی توسط حسابرسان را افزایش داده و انگیزه انجام فعالیت هایی را در آنها ایجاد می‌کند که ممکن است اثربخشی فرآیند جمع آوری و ارزیابی بی طرفانه شواهد حسابرسی را در معرض خطر قرار دهند. فشارهای زمانی مطالعه شده در این تحقیق، با در نظر گرفتن پیشینه مسئولیت پاسخگویی - پدیده رایج در محیط حسابرسی - نتایج بیانگر این است که مسئولیت پاسخگویی برای کار حسابرسی انجام شده و فشار زمانی منجر به تحریک حسابرسان جهت درک هزینه های شهرت فردی هنگام مواجه شدن با شواهد متناقض بعدی در حسابرسی می‌گردد. این بدین معنی است که مسئولیت پاسخگویی برای کار حسابرسی انجام شده می‌تواند به عنوان انگیزه ای برای وقوع رفتار تهدید کننده کیفیت سود توسط حسابرسان در چنین شرایطی تصور گردد.



## پیشنهادات

۲. همانگونه که مشاهده گردید، فشار زمانی می تواند احتمال کتمان شواهد متناقض بعدی را افزایش دهد، لذا پیشنهاد می شود که حسابرسی ضمنی به منظور کاهش حجم عملیات حسابرسی برای حسابرسی نهائی در طی دوره مالی صورت گیرد. راهکار دیگری که می توان مطرح نمود این است که پایان سال مالی شرکت ها با در نظر گرفتن ویژگی های خاص هر شرکت و صنعتی که در آن فعالیت می کنند با یکدیگر تفاوت داشته باشد.
۳. نتایج به دست آمده بیانگر این است که مسئولیت پاسخگویی برای کار حسابرسی انجام شده می تواند منجر به ایجاد نگرانی های شهرت فردی در حسابرسان هنگام مواجه شدن با شواهد متناقض بعدی گردد. راهکارهای احتمالی برای حرفه جهت بررسی این موضوع شامل موارد زیر است:
  - الف. تقسیم وظایف مربوط به انتخاب و آزمون شواهد نمونه بین حسابرسان مختلف.
  - ب. اجرای نمونه گیری آماری و استفاده از سیستم های تخصصی در روش های نمونه گیری.
۳. نتایج حاصله نشان می دهد که مسئولیت پاسخگویی حسابرسان برای کار حسابرسی انجام شده سبب ایجاد تصور تضاد منافع در حسابرسان هنگام مواجه شدن با شواهد متناقض بعدی و در نتیجه کتمان شواهد در وضعیت تصمیم گیری متوالی می گردد، بنابراین پایبندی حسابرسان به ارزش های اخلاقی و انجام وظایف خود در چارچوب آن ارزش ها می تواند منجر به کاهش تعقیب منافع فردی گردد. همچنین افزایش آگاهی ارزیابی کنندگان احتمال وقوع رفتارهای تهدید کننده کیفیت و تاکید بر بررسی هم پیشگان می تواند موثر باشد.





## منابع

۴. برزیده، فرخ؛ خیراللهی، مرشید. (۱۳۹۰). مسئولیت پاسخگویی، فشار زمانی، و کتمان شواهد حسابرسی. دانش حسابرسی، سال یازدهم، شماره ۴۵، صص ۲۷-۴.
۵. جلیلی، صابر؛ و قیصری، فرزاد. (۱۳۹۴). بررسی ارتباط بین کیفیت سود و مسئولیت پذیری اجتماعی، حسابرسی، ج ۱۴، شماره ۵۷، صص ۱۷۰-۱۴۷.
۶. دستگیر، محسن. و واحدپور، موسی. (۱۳۹۴). علامت دهی از طریق اقلام تعهدی اختیاری و تاثیر آن بر سرمایه گذاری در دارایی های سرمایه ای، دانش حسابداری، شماره ۳۰، صص ۱۴۰-۱۱۴.
۷. کرمی، غلامرضا؛ و کیلی فرد، حمیدرضا. و مزینانی، مهدی. (۱۳۹۵). بررسی ارتباط بین فشار زمانی، پیچیدگی کار و اثربخشی حسابرسی در دیوان محاسبات کشور، دانش حسابرسی، سال شانزدهم، شماره ۶۳، صص ۳۳-۵.
۸. ملکیان، اسفندیار. و توکل نیا، اسماعیل. (۱۳۹۳). بررسی تاثیر فرهنگ اخلاقی بر کیفیت حسابرسی تحت شرایط فشار بودجه زمانی، حسابرسی، نظریه و عمل، سال اول، شماره ۱، صص ۴۸-۲۱.
۹. مهران، ساسان. و نعیمی، مهدیس. (۱۳۸۲)، "تئوری اخلاقی و تاثیر فشار بودجه زمانی بر رفتار حسابرسان مستقل"، مجلات علمی دانشگاه تهران، دوره ۱۰، شماره ۲.
۱۰. Glover, S.M, Hansen, J.C and Seidel, T.A (2015), "The Effect of Deadline Imposed Time Pressure on Audit Quality". Ssrn. February 6.
۱۱. Gundry, L . (2007). time budget pressure, auditor's personality type, and the incidence of reduced audit Quality practices. pacific Accounting Review, vol 19.
۱۲. Hyatt, T.A and Taylor, M. H (2013) , "The Effects of Time Budget Pressure and Intentionality on Audit Supervisors' Response to Audit Staff False Sign-Off" , International Journal of Auditing, Vol. 17, Issue 1, pp. 38-53 .
۱۳. Lambert a., Tamara A. Keith L. Jones., Joseph F. Brazel., D. Scott Showalter., (2017)., Audit time pressure and earnings quality: An examination of accelerated filings., Accounting, Organizations and Society., pp1-17.
۱۴. Peytcheva, M. (2008). "Accountability, Reputation costs, and opportunistic auditor behavior". University of New jersey
۱۵. Robertson, J.C.( 2007). Staff Auditor Reporting Decisions Under Time Deadline Pressure. Managerial Auditing Journal 22 (4):340-353.

