

Time Management on Audit Effectiveness with the Moderating role of Auditor Independence and Work Complexity¹

Nazanin Bashirimanesh², Solmaz Shojaei³, Zoreh Arefmanesh⁴

Received: 2025/01/11

Accepted: 2025/02/18

Research Paper

Abstract

Auditors are always looking to manage their time to improve audit effectiveness. In the current research, Time management on audit effectiveness with the moderating role of auditor independence and work complexity. The statistical sample of the research includes Members of the Chartered Accountants Society; whose number is 216. And the time domain of the research is the first six months of 2023. The individual characteristics examined by the auditors included their gender, level of education, and their age status. A questionnaire tool (researcher-developed and adapted) was used to measure the research variables.

The findings of the research indicate that time management and auditor independence have a direct impact on audit effectiveness. Conversely, work complexity negatively affects this effectiveness. Additionally, auditor independence has a direct influence on the relationship between time management and audit effectiveness, while work complexity negatively affects this relationship as well. The results of this research can assist senior managers and decision-makers in adopting more effective strategies to enhance audit processes and improve the accuracy of reports.

Keyword: Time Management, Audit Effectiveness, Auditor Independence, Work Complexity.

JEL Classification: M41, G17, G53, C31, C33.

1. doi: 10.22051/JERA.2025.49357.3340

2. Associate Professor. Faculty of Management, Economic & Accounting, Payame Noor University, Tehran, Iran. (Corresponding Author). (bashirimanesh@pnu.ac.ir).

3. M.Sc. Student, Department of Accounting, Faculty of Management, Economics and Accounting, Payame Noor University, Tehran, Iran(soli.sh.1996.00@gmail.com)

4. Associate Professor. Faculty of Management, Economic & Accounting, Yazd University, yazd, Iran. (zohreharefmanesh@yazd.ac.ir).

<https://jera.alzahra.ac.ir>

تأثیر مدیریت زمان بر اثربخشی حسابرسی با نقش تعدیلی استقلال حسابرس و پیچیدگی کار^۱

نازنین بشیری منش^۲، سولماز شجاعی^۳، زهره عارف منش^۴

تاریخ دریافت: ۱۴۰۳/۱۰/۲۲

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۳/۱۱/۳۰

مقاله پژوهشی

چکیده

حسابرسان همواره بدنبال مدیریت زمان خود هستند تا اثربخشی حسابرسی را بهبود ببخشند. در پژوهش حاضر به بررسی تأثیر مدیریت زمان بر اثربخشی حسابرسی با نقش تعدیلی استقلال حسابرس و پیچیدگی کار پرداخته شده است. نمونه آماری پژوهش شامل اعضای جامعه حسابداران رسمی می‌باشد و تعداد آنها ۲۱۶ در نظر گرفته شده است و قلمرو زمانی پژوهش نیز شش ماه اول سال ۱۴۰۲ می‌باشد. برای اندازه‌گیری متغیرهای پژوهش از ابزار پرسش‌نامه (محقق ساخته و اقتباس شده) استفاده شد. یافته‌های پژوهش نشان می‌دهد که مدیریت زمان و استقلال حسابرس تأثیر مستقیمی بر اثربخشی حسابرسی دارند. در مقابل، پیچیدگی کار تأثیر منفی بر این اثربخشی به همراه دارد. همچنین، استقلال حسابرس بر رابطه میان مدیریت زمان و اثربخشی حسابرسی تأثیر مستقیمی دارد و به همین ترتیب، پیچیدگی کار بر این رابطه اثر منفی می‌گذارد. نتایج این پژوهش می‌تواند به مدیران ارشد و تصمیم‌گیرندگان کمک کند تا استراتژی‌های موثرتری برای بهبود فرآیندهای حسابرسی و افزایش دقت گزارش‌ها اتخاذ کنند.

واژه‌های کلیدی: مدیریت زمان، اثربخشی حسابرسی، استقلال حسابرس، پیچیدگی کار.

طبقه‌بندی موضوعی: M41, G17, G53, C31, C33

10.22051/jera.2025.49357.3340 .doi

۲. دانشیار، گروه حسابداری، دانشکده مدیریت، اقتصاد و حسابداری، دانشگاه پیام نور، تهران، ایران. (نویسنده مسئول).
(bashirimanesh@pnu.ac.ir)

۳. کارشناسی ارشد، گروه حسابداری، دانشکده مدیریت، اقتصاد و حسابداری، دانشگاه پیام نور، تهران، ایران.
(soli.sh.1996.00@gmail.com)

۴. دانشیار، گروه حسابداری، دانشکده مدیریت، اقتصاد و حسابداری، دانشگاه یزد، یزد، ایران. (zohreharefmanesh@yazd.ac.ir)
https://jera.alzahra.ac.ir

مقدمه

امروزه، نقش حسابرسی در سلامت و پویایی نظام مالی بر همگان روشن است. رسوایی‌های بزرگ مالی ابتدای قرن حاضر و ورشکستگی شرکت‌های بزرگی چون انرون و ورلدکام، سیاست‌گذاران حوزه حسابداری و مالی را به اندیشیدن درباره‌ی چگونگی تقویت ارکان نظارتی و راهبردی شرکت‌ها برانگیخته و نشان داد که حسابرسی از اهمیت بالایی برخوردار است. با توجه به اینکه حسابرسان باید کار خود را به صورت حرفه‌ای و مستقل انجام دهد و از استانداردهای حسابرسی پیروی نماید و شواهد کافی را در هر مرحله از انجام کار حسابرسی فراهم نماید؛ گزارش‌های منتشرشده توسط حسابرسان باید از کیفیت بالایی برخوردار باشد (براون^۱ و همکاران، ۲۰۱۶). اثربخشی حسابرسی به عنوان تضمینی برای مقایسه شرایط واقعی با شرایط مورد انتظار به شمار می‌آید. بعبارت دیگر، اثربخشی حسابرسی به عنوان یک عامل کلیدی در حفظ شفافیت و اعتبار سیستم‌های مالی شناخته می‌شود. با توجه به افزایش توقعات از حسابرسان، درک عواملی که بر اثربخشی این فرآیند تأثیر می‌گذارند، اهمیت ویژه‌ای پیدا کرده است.

در ادبیات مدیریت، مدیریت زمان یکی از روش‌های مؤثر برای بهبود اثربخشی است که کتاب‌های مدیریت و رفتار سازمانی تأکید زیادی بر مقوله زمان دارند. مدیریت زمان به مدیریت فعالیت‌های فرد با هدف اطمینان از اینکه فعالیت مدنظر در بازه زمانی در دسترس، یا اختصاص داده شده به پایان برسد اشاره می‌کند (تسلیمی و همکاران، ۱۳۹۳). مدیریت زمان^۲ یکی از مؤلفه‌های کلیدی در موفقیت سازمان‌ها و شرکت‌ها است. سازمان‌ها دریافته‌اند که زمان تقریباً بر تمام جنبه‌های سازمان، از تحویل تا پژوهش و رشد، از شکست دادن رقبا تا پاسخگویی به نیازهای مشتری، اثر می‌گذارد (لويس^۳، ۲۰۱۳). مدیریت زمان یک مهارت است که هر فرد نه تنها باید آن را بداند، بلکه باید به آن عمل کند. مدیریت زمان برای کارکنان بسیار مهم است؛ زیرا موجب تقویت کارایی اثربخشی و افزایش بهره‌دهی آنها می‌شود (زکی اوکلو و همکاران^۴، ۲۰۱۵). در تعریف مدیریت زمان باید گفت که مدیریت زمان یک سیستم کاربردی معمول از

1. Brown

2. Time management

3. Lewis

4. Zekioglu et al

استراتژی‌ها و تکنیک‌های حساس برای تبدیل شدن به فردی مؤثری در حرفه، تحصیل و زندگی است. مدیریت زمان به طیف وسیعی از مهارت‌ها، ابزارها و تکنیک‌های مورد استفاده برای مدیریت زمان انجام وظایف، خاص پروژه‌ها و اهداف خاص اشاره دارد (هارفورد و همکاران^۱، ۲۰۱۸). این مهارت مجموعه گسترده‌ای از فعالیتها همچون برنامه‌ریزی، تخصیص، تنظیم، اهداف، نظارت، سازماندهی، اولویت بندی، تجزیه و تحلیل زمان صرف شده را شامل می‌شود (الداهدها^۲، ۲۰۱۷).

علاوه بر مدیریت زمان، استقلال حسابرس عاملی حیاتی است که می‌تواند بر ظرفیت وی برای انجام وظایف خود به‌طور مؤثر تأثیر بگذارد. از آن جا که گزارش‌های حسابرسان مستقل موجب اعتباربخشی به اطلاعات حسابداری و منابع تصمیم‌گیری گروه‌های ذینفع می‌شود، استقلال حسابرس یک مفهوم ضروری به نظرمی‌رسد. پس این انتظار وجود دارد که حسابرسان به شایستگی و درستکاری در حرفه خود عمل کنند، به ویژه از آنها انتظار می‌رود که در انجام این کار اجازه ندهند که قضاوت‌ها و تصمیم‌گیری‌هایشان زیر نفوذ و تأثیر مدیریت واحد مورد رسیدگی و دیگران قرار گیرد (عباس زاده و محمدی، ۱۳۹۳). استقلال حسابرسان به عنوان یک عامل داخلی طبقه بندی می‌شود که می‌تواند کیفیت حسابرسی را تحت تأثیر قرار دهد. تأثیر استقلال بر اثربخشی حسابرسی به دلیل "روابط خاص" بین مشتریان و حسابرسانی که برای مدت زمان طولانی دارند، رخ می‌دهد (آردانی^۳، ۲۰۱۹). از دیدگاه آئین رفتار حرفه‌ای، اهداف حرفه حسابداری عبارت از دستیابی به بهترین اصول و ضوابط حرفه‌ای، اجرای عملیات در بالاترین سطح ممکن بر اساس اصول و ضوابط مزبور و بطور کلی تأمین منافع عمومی است. بنابراین تأکید بر حفظ استقلال باطنی و ظاهری توسط حسابرسان نیز در واقع در راستای حفظ منافع عمومی است. به گفته استاورس توماداکیس، رئیس هیئت استانداردهای بین‌المللی اخلاق حرفه‌ای برای حسابداران، استقلال حسابرس پایه و اساس اعتماد عمومی به حرفه حسابرسی مستقل است (IESBA، ۲۰۱۵). از سوی دیگر، پیچیدگی‌های موجود در فرایند حسابرسی ممکن است به‌عنوان یک مانع جدی در برابر اثربخشی حسابرسی عمل کند. این پیچیدگی‌ها می‌توانند شامل عوامل متعددی همچون حجم داده‌ها، تنوع خدمات مالی و نیاز به رعایت استانداردهای مختلف

1. Harford
2. Aldahadha
3. Ardhani

باشند و این مسائل به‌ویژه در حسابرسی‌های بزرگ و پیچیده محسوس‌تر است. بنابراین پیچیدگی کار حسابرسی به عنوان یکی از عوامل مهم و موثر بر نحوه قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرسان، یکی از مفهوم‌های بحث برانگیز در حوزه حسابرسی است که با توجه به چندبعدی بودن آن، پژوهش‌های زیادی را در حوزه حسابرسی به دنبال داشته است (ایمانی و فخاری، ۱۴۰۱).

درک چگونگی تأثیر مدیریت زمان بر اثربخشی حسابرسی می‌تواند کارایی فرایندها را بهبود بخشد و به جلوگیری از خطاهای ناشی از عجله یا عدم برنامه‌ریزی مناسب کمک کند. لذا انجام پژوهشی که به بررسی تأثیر مدیریت زمان بر اثربخشی حسابرسی با نقش تعدیلی استقلال حسابرسان و پیچیدگی کار پرداخت، ضرورت دارد. آقامحمدی و آقای چادگان (۱۴۰۲) تأثیر پیچیدگی کار، رتبه شغلی حسابرسان و پذیرش رفتار ناکارآمد بر قضاوت حسابرسان با نقش تعدیل گر استقلال حسابرسان را مورد بررسی قرار دادند. بخشی و همکاران (۱۴۰۱) تأثیر فشار زمانی حسابرسان بر کیفیت حسابرسی و کیفیت سود با تأکید بر نقش تعدیلی استرس کاری حسابرسان را مورد بررسی قرار دادند. ستوده و همکاران (۱۴۰۲) به بررسی تأثیر فشار شغلی و تردید حرفه‌ای بر قضاوت حسابرسان پرداختند. بر اساس بررسی محققین، تاکنون پژوهشی در ارتباط با تأثیر مدیریت زمان بر اثربخشی حسابرسی با نقش تعدیلی استقلال حسابرسان و پیچیدگی کار، انجام نشده است و انجام این پژوهش، می‌تواند شکاف پژوهشی موجود در زمینه حسابرسی را پر کند و به تعمیق دانش و بسط ادبیات پژوهش در این حوزه کمک نماید. در مجموع، انجام این پژوهش می‌تواند موجب بهبود فرایندهای حسابرسی، افزایش کیفیت خدمات ارائه شده و همچنین افزایش اعتماد عمومی به نتایج حسابرسی گردد. با توجه به مطالب بیان شده پژوهش حاضر در پی این است که تأثیر مدیریت زمان بر اثربخشی حسابرسی با نقش تعدیلی استقلال حسابرسان و پیچیدگی کار چگونه است؟ در ادامه، مبانی نظری و توسعه فرضیه‌ها و پیشینه پژوهش ارائه می‌شود. سپس روش شناسی پژوهش، یافته‌های پژوهش و در نهایت بحث و نتیجه‌گیری بیان می‌شود.

مبانی نظری و توسعه فرضیه‌ها

استانداردهای حسابرسی الزام می‌دارند که "حسابرسی باید چنان برنامه‌ریزی شود که از انجام آن به گونه‌ای اثربخش اطمینان حاصل گردد". هدف برنامه‌ریزی، انجام به موقع و اثر بخش حسابرسی است. برنامه‌ریزی یعنی تدوین یک طرح کلی و یک طرح تفصیلی (برنامه حسابرسی)

برای تعیین نوع و ماهیت، زمان بندی اجرا و حدود روش های حسابرسی مربوط به هر حسابرسی. برنامه ریزی مناسب سبب حصول اطمینان از توجه کافی حسابرس به زمینه‌های مهم حسابرسی، شناسایی مسائل و مشکلات بالقوه و تکمیل سریع و به موقع کار می‌شود. از عوامل مهمی که در برنامه ریزی کارآمد عملیات حسابرسی قبل از شروع آن می‌بایست در نظر گرفته شود، بودجه زمانی مناسب و مدیریت زمان است. بنابراین، مدیریت نمودن زمان می‌تواند موجبات افزایش و استفاده بهتر از زمان در فرایند حسابرسی شده و بر اثربخشی حسابرسی موثر باشد (کرمی و همکاران، ۱۳۹۵). بنابراین فرضیه اول پژوهش به شرح زیر تدوین می‌شود:

فرضیه اول: مدیریت زمان بر اثربخشی حسابرسی تأثیر دارد.

برنامه ریزی حسابرسی، به تقسیم مناسب کار بین اعضای گروه حسابرسی و ایجاد هماهنگی کار سایر حسابرسان و کارشناسان با کار حسابرس کمک می‌کند (کمیزی و گرگانلی، ۱۴۰۳). هدف برنامه ریزی، انجام بموقع و اثربخش حسابرسی است. برنامه ریزی کارآمد عملیات حسابرسی رابطه مستقیمی با اثربخشی حسابرسی خواهد داشت (بائو و همکاران، ۲۰۱۵). استقلال حسابرس مستقل می‌تواند در فرایند اثربخشی حسابرسی موثر واقع شود. چون استقلال حسابرس یعنی این که صورتهای مالی به وسیله افرادی حسابرسی شده است که علاوه بر صلاحیت فنی، از بی طرفی کافی جهت انجام یک قضاوت مستقل برخوردار بوده اند. به بیان دیگر استقلال حسابرس عبارت است از رهایی از فشارها و سایر عواملی که توان حسابرس برای تصمیم گیری بی طرفانه را می‌کاهد. استقلال حسابرس چیزی فراتر از صرف رعایت قواعد است زیرا شناسایی همه فشارها و سایر عوامل مؤثر بر پیشداوری و در نتیجه در نظر گرفتن آنها در، قواعد ناممکن است حسابرس برای حفظ استقلال خود باید بتواند یا انتظار میرود که بتواند بر همه فشارها و سایر عوامل مخرب تصمیم گیری بی‌غرضانه چیره شود (نشریه ۱۲۴، کمیته تدوین استانداردهای حسابرسی). بنابراین فرضیه دوم پژوهش به شرح زیر تدوین می‌شود:

فرضیه دوم: استقلال حسابرس بر اثربخشی حسابرسی تأثیر دارد.

حسابرسان در خصوص کارهایی که از آنها به عنوان مشکل یا پیچیده یاد می‌شود، اطمینان کمتری نسبت به دقت قضاوت دارند. بنابراین، از عوامل مهمی که در برنامه ریزی کارآمد عملیات حسابرسی قبل از شروع آن می‌بایست در نظر گرفته شود، توجه به پیچیدگی کار حسابرسی واحد مورد رسیدگی می‌باشد. در بخش ۳۰۰ استانداردهای حسابرسی ایران بیان شده

است که حسابرس باید برای هر کار حسابرسي، یک برنامه حسابرسي تدوين و مستند کند که در آن، نوع و ماهيت، زمانبندی و اجرا و حدود روشهای حسابرسي لازم برای اجرای طرح کلی حسابرسي، پیش بینی شده باشد (استانداردهای حسابرسي ایران، ۱۳۹۲). استفاده کنندگان از اطلاعات مالی می دانند که موضوعات پیچیده مالی همواره ممکن است دارای اشتباهات عمدی یا سهوی باشد. در نتیجه برای به دست آوردن رضایت مطلوب از کیفیت اطلاعات باید افراد متخصص و با تجربه به اطلاعات مذکور اعتبار می بخشد. به منظور توجه بیشتر بر روی کیفیت حسابرسي در زمینه افزایش پیچیدگی حسابداری، حسابرسان بیشتر به دنبال کمک از متخصصان مالیات، فناوری اطلاعات ارزیابی و حسابداری قانونی می باشند. با این حال، پیچیدگی کار می تواند موجب کاهش اثربخشی حسابرسي گردد (ایمانی و فخاری، ۱۴۰۱). بنابراین فرضیه سوم پژوهش به شرح زیر تدوين می شود:

فرضیه سوم: پیچیدگی کار بر اثربخشی حسابرسي تاثیر دارد.

مدیریت زمان ارائه شیوه های علمی و مؤثر صرفه جویی در وقت و مهار کردن آن، جهت دستیابی به موفقیت بیشتر در کار است و از طریق از هدف گذاری تعیین اولویتها و رعایت اولویتها انجام می شود. از طرفی، استقلال حسابرسان اساس اعتماد عامه مردم به فرآیند حسابرسي و اطمینان بخشی به گزارشات حسابرسان است. گزارش حسابرسان به صورت های مالی که توسط مدیریت برای سهامداران تهیه شده، ارزش می دهد. چون، در هر موقعیت برای انجام حسابرسي این سوال وجود دارد که آیا حسابرسي از نظر ذهنی مستقل از مدیریت صاحبکار و فشارهای وارد به او هنگام تصمیم گیری های حسابرسي عمل کرده است یا خیر. ضمن اینکه استقلال حسابرسان یک نگرش ذهنی است و آن را به ویژگیهای فردی یعنی درستکاری و قدرت شخصیت وی پیوند میدهد (دارابی و همکاران، ۱۴۰۰). استقلال حسابرسان بر رابطه بین مدیریت زمان و اثربخشی حسابرسي تاثیر دارد. بنابراین فرضیه چهارم پژوهش به شرح زیر تدوين می شود:

فرضیه چهارم: استقلال حسابرسان بر رابطه بین مدیریت زمان و اثربخشی حسابرسي تاثیر دارد.

افراد سعی دارند زمان لازم برای انجام کار را به حداقل برسانند تا فرصت انجام سایر کارها را فراهم کنند. فرض بر این است که افراد با حداقل کردن زمانی که باید به فعالیتهای موجود

اختصاص دهند به سمت حداکثر کردن تعداد فعالیت‌هایی که در آن مشارکت دارند، حرکت می‌کنند. از طرفی، توجه به پیچیدگی کار حسابرسی و کسب شناخت لازم از دستگاه و شرکت های مورد رسیدگی می‌تواند نقش بسزایی را در بهبود کیفیت حسابرسی و به تبع آن اثر بخشی حسابرسی به همراه داشته باشد (ایمانی و فخاری، ۱۴۰۱). فارغ از اینکه حسابرسی از چه نوع باشد آشنایی هر چه بیشتر با سازمانی که مورد حسابرسی واقع می‌شود می‌تواند تأثیرات مهمی را در نتایج حسابرسی پدیدار سازد به نحوی که برخی از انواع حسابرسی مانند حسابرسی عملکرد امکان دست یافتن به نتایج مناسب بدون شناخت وجود نداشته و شالوده حسابرسی بر پایه شناخت هر چه بهتر و بیشتر گذاشته می‌شود. بنابراین فرضیه پنجم پژوهش به شرح زیر تدوین می‌شود:

فرضیه پنجم: پیچیدگی کار بر رابطه بین مدیریت زمان و اثربخشی حسابرسی تأثیر دارد.

پیشینه تجربی پژوهش

آقامحمدی و آقای جادگانی (۱۴۰۲) تأثیر پیچیدگی کار، رتبه شغلی حسابرس و پذیرش رفتار ناکارآمد بر قضاوت حسابرسی با نقش تعدیل گر استقلال حسابرس را مورد بررسی قرار دادند. نتایج نشان داد پیچیدگی کار بر قضاوت حسابرسی تأثیر مثبت و معناداری دارد و استقلال می‌تواند رابطه بین پیچیدگی کار و قضاوت حسابرسی را تعدیل کند و متغیر استقلال می‌تواند با قضاوت حسابرسی، رتبه شغلی حسابرس همچنین رابطه بین پذیرش رفتار ناکارآمد و قضاوت حسابرسی را تعدیل کند. ستوده و همکاران (۱۴۰۲) به بررسی تأثیر فشار شغلی و تردید حرفه‌ای بر قضاوت حسابرس پرداختند. نتایج دلالت بر تأثیر فشار بودجه زمانی به عنوان یک معیار سازمانی و فشار محرک مشتری به عنوان یک معیار محیطی بر قضاوت و کیفیت کار حسابرسان دارد و حسابرسان دارای تردید حرفه‌ای بالاتر قضاوت منصفانه‌تری خواهند داشت.

بخشی و همکاران (۱۴۰۱) تأثیر فشار زمانی حسابرس بر کیفیت حسابرسی و کیفیت سود با تأکید بر نقش تعدیلی استرس کاری حسابرسان را مورد بررسی قرار دادند. یافته‌های پژوهش حاکی از آن است که فشار زمانی حسابرس باعث کاهش کیفیت سود و کیفیت حسابرسی می‌شود. همچنین یافته‌ها نشان داد، استرس کاری حسابرسان باعث تشدید ارتباط منفی فشار زمانی حسابرس و کیفیت سود و همچنین فشار زمانی حسابرس و کیفیت حسابرسی می‌گردد.

شادابی و همکاران (۱۳۹۸) در پژوهشی به بررسی تأثیر فشار کاری حسابرس بر کیفیت گزارشگری مالی پرداخته و نقش دوره تصدی حسابرس را در این رابطه مورد بررسی

قرار دادند. یافته های پژوهش حاکی از آن است که دوره تصدیحسابرِس بر رابطه بین فشار کاری حسابرِس و کیفیت گزارشگری مالی تأثیر معناداری نداشته است. در نهایت در این پژوهش اثبات شد که هرچه فشار کاری حسابرِس مستقل زیاد باشد، کیفیت گزارشگری مالی کاهش می یابد و همچنین دوره تصدی این رابطه تحت تأثیر قرار می دهد. صدری و علی احمدی (۱۳۹۸) در پژوهشی تحت عنوان تأثیر فشار بودجه زمانی و فشار صاحبکار بر قضاوت حسابرِس با تأکید بر هوش پرداختند. یافته های آنان نشان داد که فشار بودجه زمانیو فشار صاحبکار موجب کاهش کیفیت حسابرسی نشده است و حسابرسان در قضاوتهای خود کیفیت حسابرسی را مورد توجه قرار داده اند. آچرایسه و سیله^۱ (۲۰۲۴) تأثیر پیچیدگی حسابرسی، فشار بودجه زمانی و استرس شغلی بر رفتار حسابرسی ناکارآمد را مورد بررسی قرار دادند. نتایج پژوهش نشان داد پیچیدگی حسابرسی بر ناکارآمدی رفتار حسابرسی تأثیری نداشته است، در حالی که فشار بودجه زمانی و استرس شغلی به طور قابل توجهی بر رفتار حسابرسی ناکارآمد تأثیر می گذارد. حفیظه و وحیودی^۲ (۲۰۲۲) تأثیر استقلال و پیچیدگی حسابرسی بر کیفیت حسابرسی و تأثیر شهرت حسابرِس را در میانجیگری استقلال و کیفیت حسابرسی مورد بررسی قرار دادند. یافته ها نشان داد استقلال حسابرسی تأثیر مثبت و معناداری بر کیفیت حسابرسی دارد. استقلال حسابرسی تأثیر مثبت و معناداری بر شهرت مؤسسه دارد. پیچیدگی حسابرسی تأثیر مثبت و معناداری بر کیفیت حسابرسی و شهرت حسابرسی دارد. پیچیدگی حسابرسی تأثیر مثبت و معناداری بر کیفیت حسابرسی دارد. همچنین کیفیت حسابرسی تأثیر مثبت و معناداری بر شهرت مؤسسه دارد. انی و مایوکی^۳ (۲۰۲۰) تأثیر پیچیدگی کار و استقلال حسابرِس را بر قضاوت حسابرسی با دستمزد حسابرسی به عنوان متغیر تعدیل کننده بررسی می کند. نتایج نشان می دهد که پیچیدگی کار به قضاوت حسابرسی آسیب می زند. استقلال حسابرِس تأثیر مثبتی بر قضاوت حسابرسی دارد. حق الزحمه حسابرسی می تواند تأثیر پیچیدگی کار را بر قضاوت حسابرسی تقویت کند. علاوه بر این، حق الزحمه حسابرسی اثر استقلال حسابرِس را بر قضاوت حسابرسی تعدیل می کند.

1. Achyarsyah and Sabilah

2. Hafizah and Wahyudi

3. Eny and Mappayukki

دوی و پاتری^۱ (۲۰۲۰) در بررسی تأثیر منبع کنترل و استرس شغلی بر فشار بودجه زمانی حسابرسی و پیامدهای آن بر رفتار کاهش کیفیت حسابرسی دریافت که منبع کنترل و استرس شغلی تأثیر مثبتی بر فشار بودجه زمان حسابرسی دارد. همچنین فشاربودجه زمان حسابرسی تأثیر مثبتی بر رفتار کاهش کیفیت حسابرسی دارد. علاوه بر این، فشار بودجه زمان حسابرسی، تأثیر منبع کنترل و استرس شغلی بر رفتار کاهش کیفیت حسابرسی را واسطه‌گری می‌کند. آیو آمالیا و همکاران (۲۰۱۹) در پژوهش خود با عنوان تأثیر فشار زمانی بر ارتباط بین استقلال و کیفیت حسابرسی و با انتخاب نمونه‌ای متشکل از ۴۵ پاسخ دهنده از حساب‌رسان شاغل در جامعه حسابداران عمومی در شرق جاوا دریافتند که استقلال و رویه‌های حسابرسی بر کیفیت حسابرسی تأثیر مثبت و معنی‌داری دارد. همچنین فشار زمانی حساب‌رسان باعث تشدید ارتباط بین استقلال و کیفیت حسابرسی می‌گردد. گائول و همکاران (۲۰۱۷) به بررسی تأثیر فشار بودجه زمان حسابرسی و منبع کنترل بر کاهش رفتار کیفیت حسابرسی پرداختند. این مطالعه همچنین نقش منبع کنترل حساب‌رسان را در تعدیل رابطه بین فشار بودجه زمان و کاهش رفتار کیفیت حسابرسی بررسی می‌کند. یافته‌های پژوهش از نظر آماری نشان داد که بین فشار بودجه زمان و کاهش کیفیت حسابرسی رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. منبع کنترل ارتباط مستقیمی با کاهش کیفیت حسابرسی ندارد. تعامل بین منبع کنترل و فشار بودجه زمان حسابرسی تأثیر قابل توجهی در کاهش رفتار کیفیت حسابرسی دارد.

روش‌شناسی پژوهش

این پژوهش از نوع پژوهش توصیفی - پیمایشی است. از سوی دیگر چون به بررسی رابطه‌ی میان متغیرها می‌پردازد از نوع پژوهش توصیفی - همبستگی است و از لحاظ ماهیت و اهداف، از نوع کاربردی است. جامعه آماری این پژوهش شامل اعضای جامعه حسابداران رسمی در سال ۱۴۰۲ می‌باشد. نظر به اهمیتی که اندازه نمونه در نتایج مدل معادلات ساختاری و تحلیل عاملی دارد؛ بر اساس قاعده سرانگشتی و به زعم بسیاری از پژوهشگران حداقل حجم نمونه لازم ۲۰۰ می‌باشد (حیبی و کلهی، ۱۴۰۱). بر این اساس پس از انتشار ۲۶۷ پرسشنامه به صورت حضوری و آنلاین، از مجموع ۲۲۶ پرسشنامه دریافتی تعداد ۲۱۶ پرسشنامه برای انجام آزمون‌های آماری مورد تأیید قرار گرفت.

1. Dewi, & Putri

متغیرهای پژوهش

متغیرهای پژوهش با ابزار پرسشنامه و براساس طیف لیکرت اندازه گیری شده اند. هر سوال بر اساس طیف لیکرت نمره گذاری شده است:

گزینه	کاملاً مخالفم	مخالفم	نظری ندارم	موافقم	کاملاً موافقم
امتیاز	۱	۲	۳	۴	۵

برای هر گزینه کاملاً موافقم ۵ امتیاز، موافقم ۴ امتیاز، نه موافقم نه مخالفم ۳ امتیاز، مخالفم ۲ امتیاز و کاملاً مخالفم ۱ امتیاز در نظر گرفته شده است.

مدیریت زمان: برای اندازه گیری متغیر مدیریت زمان به تبعیت از مرادی و همکاران (۱۳۹۸) از سازه های خاتمه دادن زود هنگام رویه ها و کم گزارش دهی زمان که هر کدام به ترتیب داری ۶ و ۴ سوال است استفاده شد.

اثربخشی حسابرسی

از معیارهای اثربخشی حسابرسی مساله توانایی کشف تقلب و برنامه ریزی فرآیند حسابرسی است که برای توانایی کشف تقلب مطابق با پژوهش های اومار (۲۰۲۰)؛ کاریونو (۲۰۱۳) در نظر گرفته شد. ۲۰ سوال جهت اندازه گیری توانایی کشف تقلب طراحی شده است. کشف تقلب با استفاده از چهار اولویت شامل ویژگی ها و نفوذ مدیریت، کنترل های داخلی، شرایط بازار و ویژگی های عملیاتی مورد بررسی قرار گرفتند. مقیاس اندازه گیری براساس طیف پنج گزینه ای لیکرت از کاملاً موافقم تا کاملاً مخالفم می باشد و برای برنامه ریزی فرآیند حسابرسی از پرسشنامه کرمی و همکاران (۱۳۹۵) که شامل سه سوال است استفاده شد. استقلال حسابرس: به منظور گردآوری اطلاعات، از پرسشنامه ماسلینا (۲۰۱۲) استفاده شد.

پیچیدگی کار: از پرسشنامه پیچیدگی کار - کوالهو و همکاران (۲۰۱۱) استفاده شد.

یافته های پژوهش

توصیف متغیرهای جمعیت شناختی

توزیع فراوانی نمونه ی آماری در جدول ۱ ارائه شده است.

جدول ۱. بررسی شاخص‌های جمعیت شناختی پژوهش

مؤلفه‌های جمعیت شناختی پژوهش	فراوانی	درصد فراوانی داده‌های هر طبقه
جنسیت	مرد	۱۲۱
	زن	۹۵
	جمع	۲۱۶
تحصیلات	لیسانس	۹۳
	فوق لیسانس	۱۱۲
	دکتر	۱۱
	جمع	۲۱۶
	۵ سال و کمتر	۶۹
سابقه کار	بیشتر از ۵ سال	۱۴۷
	جمع	۲۱۶
	۲۰ تا ۳۵ سال	۱۰۳
	۳۶ تا ۴۵ سال	۷۰
	۴۶ تا ۵۵ سال	۳۷
سن	بیشتر از ۵۵ سال	۶
	مجموع	۲۱۶
	حسابداری	۱۶۳
	مدیریت	۳۸
	اقتصاد	۱۵
رشته تحصیلی	مجموع	۲۱۶
	کمک حسابرس و حسابرس	۵۱
	حسابرس ارشد یا سرپرست	۱۱۷
	مدیر فنی	۲۹
	شریک موسسه	۱۹
رتبه حسابرسی	مجموع	۲۱۶
	سازمان حسابرسی یا موسسه مفید راهبر	۴۱
	موسسات دارای رتبه الف	۹۶
	موسسات حسابرسی غیر از رتبه الف	۷۹
	مجموع	۲۱۶
موسسات	مجموع	۲۱۶
	موسسات دارای رتبه الف	۹۶
	موسسات حسابرسی غیر از رتبه الف	۷۹
	مجموع	۲۱۶
	مجموع	۲۱۶

همانطور که در جدول ۱ مشاهده می‌شود تحصیلات ۴۳/۱ درصد از افراد در سطح کارشناسی، تحصیلات ۵۱,۹ درصد از افراد در سطح فوق لیسانس و تحصیلات ۵/۱ درصد از افراد نیز در سطح دکتر می‌باشد. همچنین ۱۲۱ نفر (۵۶ درصد) مرد و ۹۵ نفر (۴۴ درصد) زن می‌باشند. سابقه کاری ۳۱/۹ درصد از افراد کمتر از ۵ سال بوده و سابقه کاری ۱/۶۸ درصد دیگر نیز بیشتر از ۵ سال گزارش شده است. بیشترین فراوانی مربوط به رده ۲۰ تا ۳۵ سال می‌باشد که ۴۷/۷ درصد از وزن کل را شامل می‌شود. بیشترین فراوانی مربوط به رشته تحصیلی حسابداری می‌باشد که ۷۵/۵ درصد از وزن کل را شامل می‌شود. بعلاوه بیشترین فراوانی مربوط به حسابرس ارشد یا سرپرست می‌باشد که ۵۴/۲ درصد از وزن کل را شامل می‌شود و حدود ۴۴ درصد از پاسخ دهندگان در موسسات حسابرسی دارای رتبه الف مشغول به کار هستند.

توصیف متغیرهای مورد مطالعه

در جدول ۲ شاخص‌های توصیفی متغیرهای پژوهش کنکاش و تلخیص شده است. لازم بذکر است که برای ایجاد متغیرها در فضای نرم افزار از میانگین نمرات گویه‌ها استفاده شده است.

جدول ۲. شاخص‌های توصیفی متغیرهای پژوهش

متغیرها	تعداد نمونه	میانگین	انحراف معیار	بازه نمرات کسب شده کمترین بیشترین	چولگی	کشدگی
خاتمه دادن زود هنگام رویه‌ها	۲۱۶	۳/۶۸۷۵	۰/۷۵۸۵۵	۱ ۵	-۰/۹۲۸	۱/۰۳۵
کم گزارش دهی زمان کار حسابرسی	۲۱۶	۳/۳۰۷۹	۰/۶۴۹۳۳	۱/۲۵ ۵	۰/۰۸۰	۱/۱۶۴
مدیریت زمان	۲۱۶	۳/۴۹۷۷	۰/۵۸۹۵۷	۱/۶۳ ۵	-۰/۵۲۶	۰/۵۶۷
مدت تصدی حسابرس	۲۱۶	۳/۲۹۳۲	۰/۸۹۱۷۹	۱ ۵	-۰/۳۰۷	-۰/۴۹۵
وابستگی اقتصادی	۲۱۶	۴/۰۸۸۰	۰/۸۹۷۸۸	۱ ۵	-۱۰/۱۱	۱/۰۶۱
خدمات غیر حسابرسی	۲۱۶	۳/۴۴۱۰	۰/۸۵۶۰۶	۱ ۵	-۰/۵۱۷	-۰/۰۴۱
اشتغال حسابرس	۲۱۶	۳/۳۴۲۶	۰/۹۶۴۴۴	۱ ۵	-۰/۵۳۶	-۰/۰۱۹
حفظ استقلال ظاهری حسابرس	۲۱۶	۳/۲۰۲۸	۰/۸۵۱۹۲	۱ ۵	-۰/۵۳۲	-۰/۵۰۳
استقلال حسابرس	۲۱۶	۳/۴۷۳۵	۰/۷۴۶۶۶	۱ ۵	-۰/۶۳۵	۰/۶۰۴
معاملات خارجی	۲۱۶	۲/۶۳۴۳	۰/۹۰۶۷۵	۱ ۵	۰/۱۹۰	-۰/۸۰۸
فناوری‌های جدید	۲۱۶	۲/۴۹۰۷	۰/۸۵۱۱۵	۱ ۵	۰/۶۸۱	-۰/۰۵۴
تامین مالی	۲۱۶	۲/۳۰۷۱	۰/۷۸۵۴۴	۴/۶۷ ۱	۰/۵۴۹	۰/۲۷۸
تراکنش مالی	۲۱۶	۲/۴۵۳۷	۱/۰۱۸۱۴	۱ ۵	۰/۶۶۴	-۰/۳۵۲

متغیرها	تعداد نمونه	میانگین	انحراف معیار	بازه نمرات کسب شده کمترین بیشترین	چولگی	کشیدگی
تملك دارایی	۲۱۶	۲/۷۸۰۹	۰/۸۷۲۳۹	۱ ۵	۰/۲۹۴	۰/۲۱۲
شعبات	۲۱۶	۲/۶۹۴۴	۰/۸۶۸۷۸	۱ ۴/۶۷	۰/۲۱۵	-۰/۶۵۳
تنوع محصول و خدمات	۲۱۶	۱/۹۸۳۰	۰/۸۰۳۲۴	۱ ۴/۳۳	۱/۰۲۱	۰/۸۰۳
اطلاعات طبقه بندی شده	۲۱۶	۲/۵۴۹۸	۰/۸۳۴۶۵	۱ ۴/۷۵	۰/۴۰۵	-۰/۳۱۸
پیچیدگی کار	۲۱۶	۲/۴۸۶۷	۰/۶۱۶۹۸	۱ ۴/۲۹	۰/۴۲۹	۰/۰۱۹
فرهنگ شرکتي با ثقل بالا	۲۱۶	۳/۴۱۵۵	۰/۸۵۱۸۷	۱ ۵	-۰/۱۲۳	-۰/۵۱۹
فشار مالی	۲۱۶	۳/۵۰۹۳	۰/۸۵۱۱۵	۱ ۵	-۰/۶۸۱	-۰/۰۵۴
فرصت های ثقل	۲۱۶	۳/۶۹۹۱	۰/۷۷۹۹۰	۱/۳۳ ۵	-۰/۵۶۰	۰/۳۴۶
منطقی سازی های شخصی	۲۱۶	۳/۵۱۱۱	۰/۸۴۰۵۲	۱ ۵	-۰/۶۴۷	۰/۱۶۴
شاخص های حسابداری	۲۱۶	۳/۸۱۰۲	۰/۷۲۸۸۷	۱/۵۰ ۵	-۰/۷۹۱	۱/۱۶۹
شاخص صورت های مالی	۲۱۶	۳/۴۴۱۰	۰/۶۸۲۲۰	۱/۷۵ ۵	۰/۱۱۹	۰/۴۸۵
توانایی کشف ثقل	۲۱۶	۳/۵۶۴۴	۰/۵۶۳۱۶	۲/۱۲ ۵	-۰/۳۷۴	-۰/۰۰۷
برنامه ریزی فرآیند حسابرسي	۲۱۶	۳/۲۵۱۵	۰/۷۱۴۵۶	۱ ۵	-۰/۰۳۲	۰/۷۳۶
اثربخشی حسابرسي	۲۱۶	۳/۵۱۹۷	۰/۵۴۵۴۳	۲/۱۲ ۵	۰/۳۰۸	۰/۰۸۳

همانطور که در جدول ۲، نمایان است، میانگین نمرات پیچیدگی کار و مولفه های آن کمتر از ۳ (حد وسط طیف ۵ گزینه ای) و میانگین نمرات سایر متغیرها بیشتر از ۳ (مرکز طیف ۵ گزینه ای) بدست آمده است. کمترین مقدار نمرات متغیرها از یک بیشتر بوده و بیشترین مقدار نمرات متغیرها از کمتر مساوی پنج برآورد شده است و این نشان می دهد که کدگذاری و ورود اطلاعات پرسشنامه ها به نرم افزار کاملاً بدون نقص و به درستی وارد شده است. همچنین چولگی و کشیدگی متغیرها در بازه امن و قابل قبول (۲+ و ۲-) قرار دارد که نشان از جمع آوری داده های مطلوب بوده بطوری که میتوان با اطمینان بالا نتایج نمونه را به جامعه آماری تعمیم داد.

نرمالیتی داده ها

قبل از هر اقدامی بایستی آزمون نرمال بودن برای داده های جمع آوری شده را انجام داد تا در بررسی فرضیات از آزمون مناسب استفاده نمود. زمانی که توزیع متغیرها نرمال تشخیص داده شود، جهت آزمون فرضیات از آزمون های پارامتریک استفاده می شود و در غیر این صورت

آزمونهای ناپارامتریک مورد استفاده قرار می گیرد. بمنظور بررسی نرمال بودن از آزمون کلموگروف استفاده شده است.

جدول ۳. نتایج نرمال بودن متغیرهای موجود در پژوهش

نتیجه	کلموگروف اسمیرنوف		متغیرهای پژوهش
	سطح معناداری	آماره	
غیر نرمال	۰	۰/۰۸۸	مدیریت زمان
غیر نرمال	۰/۰۰۲	۰/۰۸	استقلال حسابداری
غیر نرمال	۰/۰۰۲	۰/۰۸	پیچیدگی کار
غیر نرمال	۰/۰۳۶	۰/۰۶۳	اثربخشی حسابداری

همانطور که در جدول ۳ مشخص است، سطح معناداری همه متغیرها کمتر از سطح خطای ۰/۰۵ بدست آمده است. لذا اینگونه استنباط می شود که توزیع داده های همه متغیرها غیر نرمال می باشد. لذا برای تحلیل داده ها از نرم افزار اسمارت پی ال اس استفاده می شود.

آزمون همگن بودن و معناداری بارهای عاملی

در حالت معناداری ارتباط یا عدم ارتباط متغیرهای مستقل و وابسته با هم بررسی می شوند. اگر مقدار آماره تی بین دو متغیر بالاتر از قدر مطلق ۱,۹۶ و سطح معناداری کمتر از ۰/۰۵ باشد این بدین معنی است که بین دو متغیر ارتباط معناداری با احتمال ۹۵٪ وجود دارد (هیر، ۲۰۰۶). همچنین دومین شرط برقراری روایی همگرا اینست که بارهای عاملی بزرگتر از ۰/۴ باشند (هالند، ۱۹۹۹).

جدول ۴. نتایج بارهای عاملی استاندارد شده و آزمون معناداری آن

متغیرها	گویه ها	بارعاملی استاندارد	مقدار تی	سطح معنی داری
فرهنگ شرکتی با تقلب بالا	A11	۰/۷	۱۴/۵۸	۰/۰۰۰
	A12	۰/۸۴	۱۳/۳۹	۰/۰۰۰
	A13	۰/۸۲۶	۳۲/۰۹	۰/۰۰۰
	A14	۰/۶۶۸	۱۳/۹۹	۰/۰۰۰
فشار مالی	A21	۰/۸۸۳	۵۷/۴۹	۰/۰۰۰
	A22	۰/۸۳۸	۳۲/۳۸	۰/۰۰۰
	A23	۰/۸۶۱	۴۳/۲۳	۰/۰۰۰
فرصت های تقلب	A31	۰/۸۹۲	۲۸/۵۸	۰/۰۰۰

متغیرها	گویه ها	بارعاملی استاندارد	مقدار تی	سطح معنی داری
منطقه سازی های شخصی	A32	۰/۸۷۳	۴۴/۸۲	۰/۰۰۰
	A33	۰/۸۶۵	۲۸/۵۸	۰/۰۰۰
	A41	۰/۷۶۳	۱۹/۱۲	۰/۰۰۰
	A42	۰/۷۶۱	۱۳/۶۹	۰/۰۰۰
	A43	۰/۷۴۱	۱۲/۹۸	۰/۰۰۰
	A44	۰/۷۲۰	۱۶/۷۴	۰/۰۰۰
	A45	۰/۷۲۱	۱۷/۸۶	۰/۰۰۰
شاخص های حسابداری	A51	۰/۸۹۳	۴۴/۹۷	۰/۰۰۰
	A52	۰/۹۰۴	۵۶/۹۲	۰/۰۰۰
	A61	۰/۷۲۸	۱۰/۵۲	۰/۰۰۰
شاخص صورت های مالی	A62	۰/۷۴۴	۱۰/۶۲	۰/۰۰۰
	A63	۰/۶۹۳	۱۴/۱۷	۰/۰۰۰
	A64	۰/۸۱۷	۲۸/۹۰	۰/۰۰۰
	A71	۰/۸۶۷	۴۶/۶۴	۰/۰۰۰
برنامه ریزی فرآیند حسابرسی	A72	۰/۷۱۰	۱۶/۵۷	۰/۰۰۰
	A73	۰/۸۸۹	۶۳/۰۱	۰/۰۰۰
	I11	۰/۸۷۱	۳۶/۴۱	۰/۰۰۰
مدت تصدی حسابرس	I12	۰/۸۱۳	۳۵/۳۹	۰/۰۰۰
	I13	۰/۷۹۴	۳۲/۶۲	۰/۰۰۰
	I21	۰/۸۹۹	۵۳/۹۳	۰/۰۰۰
وابستگی اقتصادی	I22	۰/۸۹۷	۵۱/۲۱	۰/۰۰۰
	I31	۰/۷۹۳	۱۹/۷۱	۰/۰۰۰
	I32	۰/۷۸۲	۲۴/۰۷	۰/۰۰۰
خدمات غیر حسابرسی	I33	۰/۸۶۹	۵۰/۲۱	۰/۰۰۰
	I34	۰/۷۳۶	۱۶/۵۰	۰/۰۰۰
	I41	۰/۸۵۸	۴۱/۲۳	۰/۰۰۰
اشتغال حسابرس	I42	۰/۸۶۶	۳۸/۰۷	۰/۰۰۰
	I43	۰/۸۰۶	۲۳/۵۹	۰/۰۰۰
	I51	۰/۸۰۱	۲۵/۹۴	۰/۰۰۰
حفظ استقلال ظاهری حسابرس	I52	۰/۸۳۷	۳۰/۸۰	۰/۰۰۰
	I53	۰/۸۰۶	۲۴/۹۰	۰/۰۰۰
	I54	۰/۸۵۸	۴۱/۹۷	۰/۰۰۰
	I55	۰/۸۲۱	۲۶/۰۷	۰/۰۰۰
خاتمه دادن زود هنگام رویه ها	M11	۰/۷۵۵	۲۲/۱۳	۰/۰۰۰

متغیرها	گویه ها	بارعاملی استاندارد	مقدار تی	سطح معنی داری
کم گزارش دهی زمان کار حسابرسی	M12	۰/۸۲۵	۳۷/۹۹	۰/۰۰۰
	M13	۰/۷۲۵	۱۶/۱۷	۰/۰۰۰
	M14	۰/۷۵۹	۲۰/۱۵	۰/۰۰۰
	M15	۰/۷۰۹	۱۴/۶۸	۰/۰۰۰
	M16	۰/۷۷۸	۲۴/۱۰	۰/۰۰۰
	M21	۰/۸۵۸	۳۹/۶۴	۰/۰۰۰
	M22	۰/۶۸۳	۱۴/۸۳	۰/۰۰۰
	M23	۰/۸۳۵	۳۸/۰۵	۰/۰۰۰
معاملات خارجی	M24	۰/۶۶۳	۱۰/۰۳	۰/۰۰۰
	P11	۰/۷۷۹	۱۸/۶۲	۰/۰۰۰
	P12	۰/۸۶۰	۴۲/۶۱	۰/۰۰۰
	P13	۰/۸۱۰	۲۸/۵۵	۰/۰۰۰
	P21	۰/۸۸۱	۵۹/۲۲	۰/۰۰۰
فناوری های جدید	P22	۰/۸۳۴	۲۷/۴۶	۰/۰۰۰
	P23	۰/۸۶۶	۴۶/۳۱	۰/۰۰۰
	P31	۰/۸۹۳	۳۹/۴۸	۰/۰۰۰
	P32	۰/۸۷۷	۴۵/۸۷	۰/۰۰۰
تامین مالی	P33	۰/۸۶۳	۲۶/۲۱	۰/۰۰۰
	P41	۰/۸۱۱	۲۳/۹۱	۰/۰۰۰
	P42	۰/۹۴۷	۹۷/۷۸	۰/۰۰۰
تراکنش مالی	P43	۰/۹۲۵	۶۷/۹۶	۰/۰۰۰
	P51	۰/۸۴۴	۳۱/۰۹	۰/۰۰۰
	P52	۰/۸۸۲	۵۰/۸۸	۰/۰۰۰
تملك دارایی	P53	۰/۸۲۳	۲۷/۵۰	۰/۰۰۰
	P61	۰/۸۶۴	۳۳/۶۴	۰/۰۰۰
	P62	۰/۸۱۰	۲۴/۴۶	۰/۰۰۰
شعبات	P63	۰/۷۷۹	۲۹/۷۱	۰/۰۰۰
	P71	۰/۸۶۴	۳۶/۴۶	۰/۰۰۰
	P72	۰/۸۱۲	۲۶/۱۱	۰/۰۰۰
تنوع محصول و خدمات	P73	۰/۸۲۶	۳۵/۰۶	۰/۰۰۰
	P81	۰/۷۷۲	۲۰/۴۳	۰/۰۰۰
	P82	۰/۷۸۱	۲۳/۱۹	۰/۰۰۰
اطلاعات طبقه بندی شده ۰,۷۰۰	P83	۰/۸۵۸	۴۵/۴۶	۰/۰۰۰
	P84	۰/۷۳۶	۱۹/۴۳	۰/۰۰۰

همانطور که از جدول ۴ مشخص است، مقدار آماره تی بین گویه‌ها و متغیرهای مکنون مربوط به خودشان در تمامی موارد بیشتر از ۱,۹۶ محاسبه شده است. لذا معناداری روابط بین گویه‌ها و متغیرهای متناظرشان تایید می‌شود. همچنین مقدار بار عاملی استاندارد شده برای تمامی سوالات پرسشنامه بیشتر از ۰,۴ می‌باشد و نیاز به حذف گویه‌ای در مدل احساس نمی‌شود.

پایایی درونی، پایایی ترکیبی و روایی همگرا

مطابق با الگوریتم تحلیل داده‌ها در PLS پس از سنجش بارهای عاملی شاخص‌ها، باید به محاسبه و گزارش پایایی ترکیبی و آلفای کرونباخ پردازیم. با توجه به تعریف آلفای کرونباخ، هر قدر همبستگی مثبت بین سوالات بیشتر شود، میزان آلفای کرونباخ بیشتر خواهد شد و بالعکس، هر قدر واریانس میانگین سوالات بیشتر شود آلفای کرونباخ کاهش پیدا خواهد کرد. بدیهی است که هر قدر شاخص آلفای کرونباخ به ۱ نزدیکتر باشد، همبستگی درونی بین سوالات بیشتر و در نتیجه پرسشها همگنتر خواهند بود. کرونباخ ضریب پایایی ۰/۴۵ را کم، ۰/۷ را متوسط و قابل قبول و ۰/۹۵ را زیاد پیشنهاد کرده است. (کرونباخ، ۱۹۵۱). از آنجا که این شاخص بسیار سختگیرانه بوده، برای بررسی همسانی درونی مدل اندازه‌گیری در روش pls از معیار مدرن‌تری به نام پایایی ترکیبی (CR) استفاده می‌شود. در مدل پایایی PLS، یکی دیگر از معیارهای مناسب برای ارزیابی مدل اندازه‌گیری (بیرونی) این است که سازه باید بیشترین واریانس مشترک را با نشانگرهایش نسبت به اشتراک آن با سازه‌های دیگر در یک مدل معین داشته باشد. برای این ارزیابی استفاده از میانگین واریانس استخراج شده (AVE)، یعنی میانگین واریانس مشترک بین سازه و نشانگرهایشان را پیشنهاد می‌شود. در این معیار که نشان‌دهنده روایی ابزار اندازه‌گیری است، فرض بر این است که متغیر پنهان مورد نظر واریانس مشترک بیشتری با نشانگرهای تعیین شده نسبت به هر متغیر پنهان دیگری دارد. محققین مقادیر میانگین واریانس استخراج شده ۰/۵ و بیشتر را توصیه می‌کنند و این امر به معنای آن است که سازه مورد نظر حدود ۵۰ درصد و یا بیشتر واریانسهای نشانگر خود را تبیین می‌کند. آخرین معیار تاییدی روایی همگرا مقایسه بین پایایی ترکیبی و میانگین واریانس استخراجی می‌باشد. جهت تایید روایی همگرایی باید $CR > AVE$ باشد.

جدول ۵ نتایج پایایی درونی، پایایی ترکیبی و روایی همگرا را نشان می‌دهد:

جدول ۵. مقادیر آلفای کرونباخ، پایایی ترکیبی (CR) و روایی همگرا (AVE)

متغیرها	ضریب آلفای کرونباخ ($\alpha > 0$)	ضریب پایایی ترکیبی ($\sqrt{CR} > 0$)	AVE	CR > AVE
اثربخشی حسابرسی	۰/۹۰۳	۰/۹۱۶	۰/۶۰۴	تائید
فرهنگ شرکتی با تقلب بالا	۰/۷۵۸	۰/۸۴۷	۰/۵۸۳	تائید
توانایی کشف تقلب	۰/۸۹۳	۰/۹۰۰	۰/۵۴۰	تائید
فشار مالی	۰/۸۲۵	۰/۸۹۶	۰/۷۴۱	تائید
فرصت های تقلب	۰/۸۵۰	۰/۹۰۹	۰/۷۶۹	تائید
منطقی سازی های شخصی	۰/۷۹۹	۰/۸۵۹	۰/۵۵۰	تائید
شاخص های حسابداری	۰/۷۶۲	۰/۸۹۳	۰/۸۰۷	تائید
شاخص صورت های مالی	۰/۷۴۸	۰/۸۳۴	۰/۵۵۸	تائید
برنامه ریزی فرآیند حسابرسی	۰/۷۶۱	۰/۸۶۴	۰/۶۸۲	تائید
استقلال حسابررس	۰/۹۳۰	۰/۹۳۸	۰/۵۹۷	تائید
مدت تصدی حسابررس	۰/۷۵۳	۰/۸۹۰	۰/۸۰۲	تائید
وابستگی اقتصادی	۰/۷۵۳	۰/۸۹۰	۰/۸۰۲	تائید
خدمات غیر حسابرسی	۰/۷۹۵	۰/۸۶۷	۰/۶۲۱	تائید
اشتغال حسابررس	۰/۷۸۳	۰/۸۷۴	۰/۶۹۷	تائید
حفظ استقلال ظاهری حسابررس	۰/۸۷۴	۰/۹۰۹	۰/۶۶۶	تائید
مدیریت زمان	۰/۸۴۱	۰/۸۷۶	۰/۶۰۳	تائید
خاتمه دادن زود هنگام رویه ها	۰/۸۵۳	۰/۸۹۱	۰/۵۷۷	تائید
کم گزارش دهی زمان کار حسابرسی	۰/۷۶۰	۰/۸۴۸	۰/۵۸۵	تائید
پیچیدگی کار	۰/۹۲۷	۰/۹۳۵	۰/۵۲۲	تائید

متغیرها	ضریب آلفای کرونباخ ($\sqrt{\text{Alpha}} > 0$)	ضریب پایایی ترکیبی ($\sqrt{\text{VCR}} > 0$)	AVE	CR>AVE
معاملات خارجی	۰/۷۵۱	۰/۸۵۷	۰/۶۶۸	تائید
فناوری های جدید	۰/۸۲۵	۰/۸۹۶	۰/۷۴۱	تائید
تامین مالی	۰/۸۵۲	۰/۹۱۰	۰/۷۷۱	تائید
تراکنش مالی	۰/۸۷۵	۰/۹۲۴	۰/۸۰۴	تائید
تملك دارایی	۰/۸۰۸	۰/۸۸۶	۰/۷۲۲	تائید
شعبات	۰/۷۵۳	۰/۸۵۹	۰/۶۷۰	تائید
تنوع محصول و خدمات	۰/۷۸۲	۰/۸۷۳	۰/۶۹۶	تائید
اطلاعات طبقه بندی شده	۰/۷۹۵	۰/۸۶۷	۰/۶۲۱	تائید

همانطور که در جدول ۵ ملاحظه مشاهده می‌شود، نتایج ضریب آلفای کرونباخ و پایایی ترکیبی متغیرها آورده شده است که با توجه به حدود گفته شده برای هر سه معیار، نتیجه می‌شود که مقدار ضرایب آلفای کرونباخ و پایایی ترکیبی و روایی همگرا برای تمامی سازه‌های پژوهش مورد قبول می‌باشند. همچنین در تمامی متغیرهای مکنون $\text{CR} > \text{AVE}$ بوده است و شرط چهارم روایی همگرا برقرار است. با توجه به چهار تست انجام شده میتوان نتیجه گرفت که مدل پژوهشی از روایی همگرایی مناسبی برخوردار است.

شاخص‌های نیکویی برازش مدل

نتایج شاخص برازش R Squares، شاخص استون - گیسر Q2 و نتایج شاخص GOF در جدول ۶ درج شده است.

جدول ۶. شاخص‌های نیکویی برازش

سازه ها	R Square	Q ²	GOF
اثربخشی حسابرسي	۰/۵۶۰	۰/۲۴۰	۰/۴۸۹

ضریب R^2 نشان‌دهنده تأثیر یک متغیر برون‌زا بر یک متغیر درون‌زا است که سه مقدار ۰/۱۹، ۰/۳۳ و ۰/۶۷ به عنوان مقدار ملاک برای مقادیر ضعیف، متوسط و قوی R^2 در نظر گرفته می‌شوند. هر چه R^2 مربوط به سازه‌های درون‌زای یک مدل بیشتر باشد، نشان از برازش بهتر مدل است.

همانطور که در جدول ۶ مشاهده می‌شود، ضریب تعیین تعدیل شده اثربخشی حسابرسی برابر با ۰/۵۶ محاسبه شده است. لذا اینگونه استنباط می‌شود که ۵۶ درصد از تغییرات اثربخشی حسابرسی توسط متغیرهای مستقل مربوط به خودشان پیش‌بینی می‌شود.

معیار Q^2 که توسط استون و گیسر^۱ (۱۹۷۵) معرفی شد، قدرت پیش‌بینی مدل در متغیرهای وابسته را مشخص می‌کند. به اعتقاد آنها مدل‌هایی که دارای برازش بخش ساختاری قابل قبول هستند، باید قابلیت پیش‌بینی شاخص‌های مربوط به سازه‌های درون‌زای مدل را داشته باشند. بدین معنی که اگر در یک مدل، روابط بین سازه‌ها به درستی تعریف شده باشند، سازه‌ها قادر خواهند بود تا تأثیر کافی بر شاخص‌های یکدیگر گذاشته و از این راه فرضیه‌ها به درستی تأیید شوند. مقدار Q^2 در مورد تمامی سازه‌های درون‌زا، سه مقدار ۰/۰۲، ۰/۱۵ و ۰/۳۵ را به عنوان قدرت پیش‌بینی کم، متوسط و قوی تعیین می‌کند. همانطور که نتایج جدول ۶ نشان می‌دهد، مقدار Q^2 اثربخشی حسابرسی (۰/۲۴۰) مثبت و در سطح مناسبی قرار دارد و حاکی از آن است که قدرت پیش‌بینی مدل در خصوص این متغیر در حد قابل قبول می‌باشد.

پس از ارزیابی مدل‌های اندازه‌گیری و ساختاری باید مدل کلی (مجموع مدل‌های اندازه‌گیری و ساختاری) نیز مورد بررسی قرار گیرد. برای این منظور تننهاوس و همکاران^۲ (۲۰۰۴) شاخص GOF^3 را معرفی نموده‌اند. این شاخص از میانگین هندسی اشتراک‌ها ($Communality$) و ضریب تعیین بدست می‌آید. هرچه این شاخص به یک نزدیکتر شود نشان از قدرت و کیفیت بالای مدل را نشان می‌دهد.

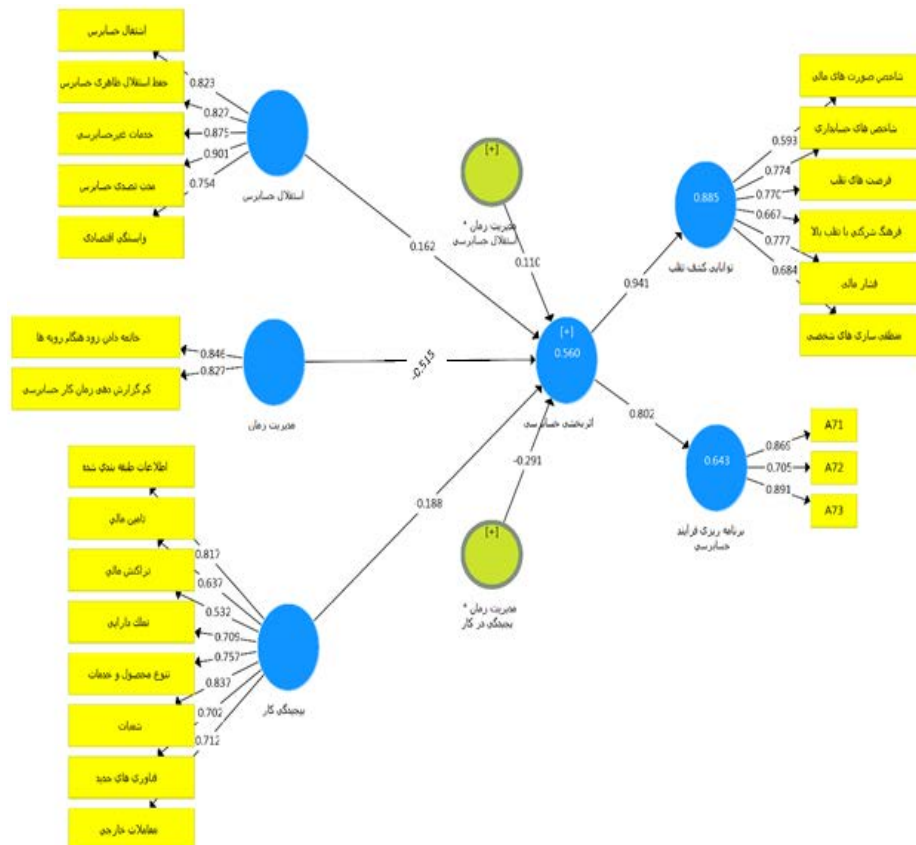
1. Stone-Geisser Criterion
2. Tenenhaus et al.
3. Goodness Of Fit

$$GOF = \sqrt{\text{Communalities}} \times R^2 \quad \text{فرمول (۱)}$$

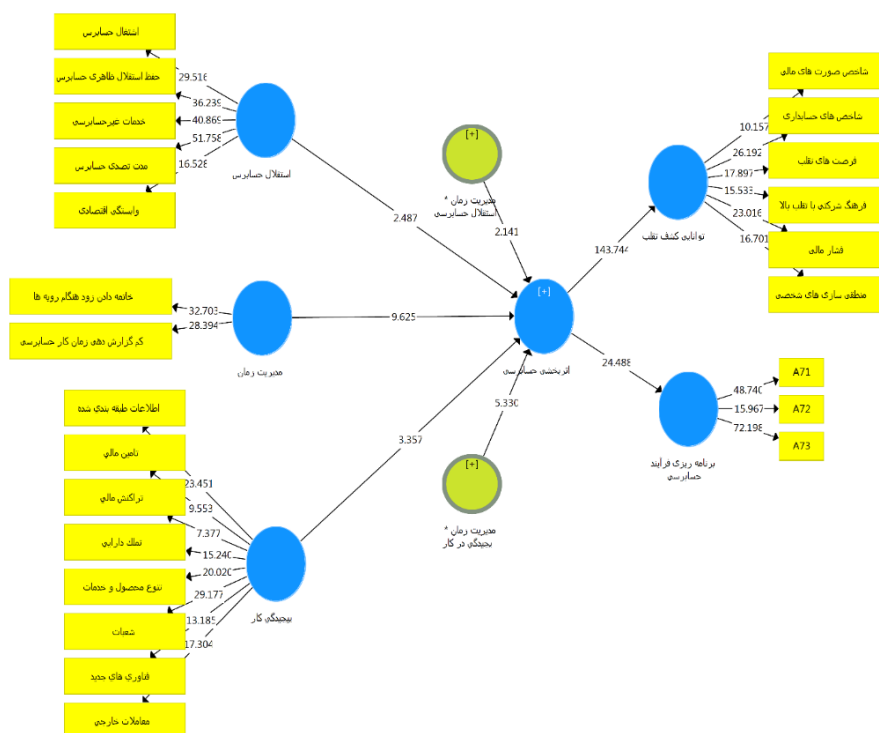
مقدار شاخص GOF بزرگتر از ۰/۳۶ است که گویای برآورد مناسب و قوی مدل است.

برآورد مدل ساختاری

شکل ۱ و ۲ و جدول ۷ خلاصه نتایج حاصل از تحلیل PLS را برای آزمون مدل ساختاری آماری نشان می‌دهد که مقادیر آماره T را برای مشخص سازی معناداری یا عدم معناداری رابطه ها بیان می‌کند. چنانچه مقدار بدست آمده T بیشتر از حداقل آماره (۱,۹۶) باشد، آن رابطه یا فرضیه تایید می‌شود.



شکل ۱. مدل پژوهش با ضرایب مسیر استاندارد شده

شکل ۲. مدل پژوهش با ضرایب t -Valuesجدول ۷. ضرایب مسیر استاندارد شده و مقدار t بین متغیرهای مکنون

مسیر	ضریب مسیر (β)	مقدار t	سطح معناداری
استقلال حسابداری -> اثربخشی حسابداری	۰/۱۶۲	۲/۴۸۷	۰/۰۱۳
مدیریت زمان -> اثربخشی حسابداری	-۰/۵۱۵	۹/۶۲۵	۰
پیچیدگی کار -> اثربخشی حسابداری	-۰/۱۸۸	۳/۳۵۷	۰/۰۰۱
(مدیریت زمان * استقلال حسابداری) -> اثربخشی حسابداری	۰/۱۱۰	۱۴۱/۲	۰/۰۳۳
حسابداری			
(مدیریت زمان * پیچیدگی در کار) -> اثربخشی حسابداری	-۰/۲۹۱	۳۳۰/۵	۰
حسابداری			

یافته‌های تحقیق نشان می‌دهد که تمامی مسیرهای موجود در مدل به لحاظ آماری تایید شده است.

نتایج آزمون فرضیه‌های پژوهش

با توجه به جداول که نتایج برآورد مدل می باشد و همچنین آزمون‌های انجام شده از جمله R^2 ، F_2 و Q_2 و از همه مهمتر نتایج شاخص نکویی برآورد که همه آنها نشان دهنده برآورد مناسب مدل هستند می توان از آزمون فرضیه‌های پژوهش نتایج زیر را بدست آورد:

بررسی ضریب تاثیر مدیریت زمان بر اثربخشی حسابرسي در جدول ۷ نشان می‌دهد که این ضریب مسیر به میزان $0/515$ - برآورد شده است. با توجه به اینکه مقدار عدد معناداری (t-value) برابر با $9/625$ و از $1/96$ بیشتر می‌باشند و سطح معناداری کمتر از $0/05$ بدست آمده؛ می‌توان نتیجه گرفت که این ضریب مسیر در سطح خطای $0/05$ معنادار است؛ یعنی مدیریت زمان بر اثربخشی حسابرسي تأثیر منفی و معناداری دارد و فرضیه اول پژوهش تایید می‌شود. ضریب مسیر استقلال حسابرسي بر اثربخشی حسابرسي میزان $0/162$ برآورد شده است. با توجه به اینکه مقدار عدد معناداری (t-value) برابر با $2/487$ و از $1/96$ بیشتر می‌باشند و سطح معناداری کمتر از $0/05$ بدست آمده؛ می‌توان نتیجه گرفت که این ضریب مسیر در سطح خطای $0/05$ معنادار است؛ یعنی استقلال حسابرسي بر اثربخشی حسابرسي تأثیر مثبت و معناداری دارد. بنابراین فرضیه دوم پژوهش تایید می‌شود. همانطور که در جدول ۷ نشان می‌دهد، ضریب مسیر پیچیدگی کار بر اثربخشی حسابرسي میزان $0/188$ - برآورد شده است. با توجه به اینکه مقدار عدد معناداری (t-value) برابر با $3/357$ و از $1/96$ بیشتر می‌باشند و سطح معناداری کمتر از $0/05$ بدست آمده؛ می‌توان نتیجه گرفت که این ضریب مسیر در سطح خطای $0/05$ معنادار است؛ یعنی پیچیدگی کار بر اثربخشی حسابرسي تأثیر مثبت و معناداری دارد. بنابراین با توجه به داده‌های گردآوری شده میتوان فرضیه سوم پژوهش مبنی بر وجود تاثیر پیچیدگی کار بر اثربخشی حسابرسي تایید می‌شود.

یافته‌های پژوهش نشان داد که مقدار آماره تی و ضریب مسیر استاندارد شده بین جمله تعاملی (مدیریت زمان * استقلال حسابرسي) و متغیر وابسته اثربخشی حسابرسي بترتیب برابر با $2/141$ و $0/110$ محاسبه شده است. با توجه به اینکه مقدار آماره تی محاسبه شده بیشتر از حد مرزی $1/96$ و سطح معناداری ($0/033$) کمتر از سطح خطای $0/05$ بدست آمده، اینگونه استنباط می‌گردد که فرضیه چهارم پژوهش تایید می‌شود. عبارتی دیگر نقش تعدیلی استقلال حسابرسي در ارتباط بین مدیریت زمان و اثربخشی حسابرسي تایید می‌شود. بنابراین فرضیه چهارم پژوهش تایید می‌شود.

یافته های پژوهش نشان داد که مقدار آماره تی و ضریب مسیر استاندارد شده بین جمله تعاملی (مدیریت زمان * پیچیدگی در کار) و متغیر وابسته اثربخشی حسابرسی بترتیب برابر با $5/330$ و $0/291$ - محاسبه شده است. با توجه به اینکه مقدار آماره تی محاسبه شده بیشتر از حد مرزی $1/96$ و سطح معناداری ($0/00$) کمتر از سطح خطای $0/05$ بدست آمده، اینگونه استنباط می-گردد که فرضیه پنجم پژوهش تایید می شود. عبارتی دیگر نقش تعدیلی پیچیدگی در کار در ارتباط بین مدیریت زمان و اثربخشی حسابرسی تایید می شود. بنابراین فرضیه پنجم پژوهش تایید می شود.

بحث و نتیجه گیری

در این پژوهش، تأثیر مدیریت زمان بر اثربخشی حسابرسی با نقش تعدیلی استقلال حسابررس و پیچیدگی کار مورد بررسی قرار گرفت. نتایج فرضیه اول نشان داد با افزایش مدیریت زمان، اثربخشی حسابرسی کاهش می یابد. حسابررس برای اینکه از نظر بودجه زمانی تحت فشار است، بخشی از کار را در خارج از زمان اداری انجام می دهد تا عدم گزارش این مدت، بودجه زمانی قرارداد حسابرسی را رعایت کرده باشد (اگوگولیا و همکاران، ۲۰۱۵). همچنین خاتمه دادن زود هنگام رویه ها که می تواند ناشی از آزمون نکردن برخی نمونه ها، پذیرش مدارک ضعیف یا بررسی ضعیف مدارک مشتریان باشد، کیفیت حسابرسی را کاهش می دهد (الشیل و همکاران، ۲۰۱۸؛ رجب دری و خانی، ۱۳۹۹). وقتی مدیریت زمان به خوبی انجام نمی شود یا نقاط ضعف در آن وجود دارد، به جای اینکه به بهبود کیفیت حسابرسی منجر شود، می تواند اثربخشی آن را کاهش دهد. این می تواند به دلیل فشار زمانی ناخواسته، تصمیم گیری های نادرست یا عدم تمرکز بر اولویت ها باشد. بعلاوه، افزایش مدیریت زمان می تواند به دنبال خود استرس و فشار بیشتری برای حسابرسان به همراه داشته باشد. اگر حسابرسان بخواهند وقت خود را به گونه ای مدیریت کنند که همه جنبه ها را پوشش دهند، ممکن است در کیفیت کار خود دچار افت شوند. به عبارتی، تمرکز بیش از حد بر زمان بندی ممکن است موجب غفلت از استانداردهای کیفیت و دقت در حسابرسی شود. همچنین تلاش برای مدیریت زمان ممکن است باعث شود که حسابرسان به جزئیات کمتری توجه کنند و در نتیجه، برخی از مشکلات مالی یا انحرافات را شناسایی نکنند. نتایج این فرضیه با پژوهش بخشی و همکاران (۱۴۰۱)، آچرایسه و سبيله (۲۰۲۴)، دوی و پاتری (۲۰۲۰) و گائول و همکاران (۲۰۱۷) مبنی بر تأثیر منفی فشار کاری بر

کیفیت حسابرسی همخوانی دارد و با صدری و علی احمدی (۱۳۹۸) که نشان داد فشار بودجه زمانی و فشار صاحبکار موجب کاهش کیفیت حسابرسی نشده است مغایرت دارد.

طبق نتیجه فرضیه دوم می‌توان گفت تاثیر استقلال حسابرِس بر اثربخشی حسابرسی مورد تایید است. بدین معنی که با افزایش استقلال حسابرِس، اثربخشی حسابرسی افزایش می‌یابد. مفهوم استقلال در استانداردهای حسابرسی مهم‌ترین الزام حسابرسی است، زیرا نبود آن مانع از اظهارنظر حسابرسان در مورد صورت‌های مالی می‌شود. نگرش مستقل ذهنی حسابرِس، پیش نیاز نگرش تردید حرفه‌ای است و نگرش تردید حرفه‌ای، برای ارزیابی نقادانه شواهد حسابرسی ضروری است؛ لذا حسابرِس برای ارزیابی کفایت و مناسب بودن شواهد حسابرسی، باید این نگرش را بکار گیرد (چیانگ، ۲۰۱۶، دارابی و همکاران، ۱۴۰۰). استقلال باعث می‌شود که حسابرسان قادر باشند بدون هیچ‌گونه فشاری قضاوت‌های حرفه‌ای خود را بیان کنند و این موضوع به نفع کلیه ذی‌نفعان از جمله سرمایه‌گذاران، مدیران و جامعه اقتصادی خواهد بود. این یافته‌ها با یافته‌های حفیظه و وحیودی (۲۰۲۲)، انی و مایایوکی (۲۰۲۰) و آیو آمالیا و همکاران (۲۰۱۹) مبنی بر تاثیر مثبت استقلال بر کیفیت حسابرسی همخوانی دارد.

همچنین نتایج فرضیه سوم نشان داد؛ پیچیدگی کار بر اثربخشی حسابرسی تاثیر منفی دارد. به عبارت دیگر، وقتی فرآیندها، اطلاعات یا ساختارهای مالی یک سازمان پیچیده هستند، این پیچیدگی می‌تواند مانع از انجام مؤثر حسابرسی شود. این موضوع می‌تواند باعث ایجاد ناهماهنگی در فرآیند حسابرسی، کاهش دقت گزارش‌ها و در نهایت، از دست رفتن اعتبار و اعتماد به نتایج حسابرسی شود. با افزایش پیچیدگی یک کار حسابرسی، حسابرسان پس از بررسی جوانب مختلف معاملات اقتصادی لازم است سطح آزمونهای محتوایی مربوط به این معاملات را برنامه ریزی نماید (بائو و همکاران، ۲۰۱۵). یافته‌های این فرضیه با یافته‌های آقامحمدی و آقایی چادگانی (۱۴۰۲) و حفیظه و وحیودی (۲۰۲۲) مبنی بر تاثیر مثبت پیچیدگی کار بر کیفیت حسابرسی و آچرایسه و سبيله (۲۰۲۴) مبنی بر عدم تاثیر پیچیدگی کار بر ناکارآمدی رفتار حسابرسی مغایرت دارد و با انی و مایایوکی (۲۰۲۰) که نشان دادند پیچیدگی کار به قضاوت حسابرسی آسیب می‌زند، سازگاری دارد.

یافته‌های فرضیه چهارم پژوهش نشان می‌دهد، استقلال حسابرِس رابطه بین مدیریت زمان و اثربخشی حسابرسی را تعدیل می‌کند. روند حسابرسی مستلزم تلاش کافی برای جمع‌آوری و ارزیابی شواهد بوده و هر چه زمان کمتری صرف انجام کار شود بر کیفیت روشهای حسابرسی

تأثیر منفی دارد. استقلال حسابرسان نقش بسزایی در شیوه برنامه ریزی فرایندهای حسابرسي و تلاش کافی حسابرسان دارد و منجر به افزایش اثربخشی حسابرسي می گردد. عبارت دیگر، برای بهینه سازی اثربخشی حسابرسي، نه تنها به مدیریت زمان توجه شود، بلکه فراهم کردن استقلال واقعی برای حسابرسان نیز اهمیت دارد. استقلال ممکن است موجب افزایش دقت در پایش زمان و در نتیجه بهبود نتایج حسابرسي شود. در عمل، این یافته ها می توانند نشان دهنده نیاز به تقویت استقلال حسابرسان و توجه بیشتر به مدیریت زمان در فرایندهای حسابرسي باشند. با توجه به نبود پژوهش مشابه بر اساس بررسی محققین، یافته های این فرضیه را نمی توان با نتایج سایر پژوهش ها مقایسه کرد.

یافته های فرضیه پنجم نشان داد، پیچیدگی کار رابطه مدیریت زمان و اثربخشی حسابرسي را تشدید می کند. در نتیجه پیچیدگی در کار باعث کاهش کارایی و اثربخشی حسابرسي در محیط کاری شده و از طریق حسابرسي زود هنگام و توجه سطحی به مدارک و کاهش زمان حسابرسي تأثیر منفی بر اثربخشی حسابرسي دارد. با توجه به نبود پژوهش مشابه بر اساس بررسی محققین، یافته های این فرضیه را نمی توان با نتایج سایر پژوهش ها مقایسه کرد.

بر اساس یافته های پژوهش رفتارهای غیر اخلاقی نظیر جمع آوری شواهد ناکافی، تغییر روش حسابرسي و خاتمه دادن زودهنگام فرایند حسابرسي که به عنوان رفتارهای ناکارآمد شناخته شده است، کارایی و اثربخشی حسابرسي را تضعیف می کند. لذا توجه جامعه حسابداران رسمی به بررسی و نظارت بر رفتار اخلاقی و حرفه ای حسابرسان از سوی هیئت های نظارتی، بمنظور افزایش کیفیت کاری حسابرسان و ارتقا اعتبار حرفه حسابرسي امری ضروری و حائز اهمیت است. همچنین با توجه به تأثیر منفی پیچیدگی محیط بر کارایی و اثربخشی حسابرسي، به حسابرسان توصیه می شود با توجه به اهمیت برنامه ریزی فرایند حسابرسي و برآورد مدت زمان لازم برای اجرای فرایندها لازم است با استفاده از مدل های مناسب سطح پیچیدگی کار را مورد تحلیل و بررسی قرار دهند. همچنین به جامعه حسابداران رسمی پیشنهاد می شود در اعطای امتیاز کنترل کیفیت به موسسات حسابرسي، پذیرش صاحبکار بر اساس تخصص صنعت به عنوان معیاری از شناخت محیطی حسابرسان، میزان رعایت دستورالعمل های اخلاق حرفه ای و استقلال حسابرسي را مد نظر قرار دهد. همچنین با تدوین و اجرای سیاست های جامع، استقلال حسابرسان را تضمین کنند. این امر شامل جلوگیری از دخالت های خارجی در فرایند حسابرسي، شفاف سازی معیارهای انتخاب حسابرسان و حمایت از آنها در برابر فشارهای ناخواسته خواهد بود.

به موسسات حسابرسی پیشنهاد می‌شود به تقویت مهارت‌های مدیریت زمان در میان حساب‌برسان خود توجه ویژه‌ای داشته باشند. برگزاری کارگاه‌های آموزشی و سمینارهای مرتبط با مدیریت زمان می‌تواند به حساب‌برسان یاری رساند تا به شیوه‌ای مؤثرتر از زمان خود بهره‌برداری کنند و در فرآیند حسابرسی، کارایی بیشتری از خود نشان دهند. همچنین لازم است به شناسایی و تحلیل پیچیدگی‌های خاص پیرامون هر پروژه حسابرسی اقدام کنند. راهکارهای خلاقانه برای ساده‌سازی فرآیندها و همچنین تقسیم وظایف به شکل مناسب می‌تواند به کاهش فشارها و بهبود نتایج حسابرسی کمک نماید. علاوه به موسسات حسابرسی پیشنهاد می‌شود از ابزارها و نرم‌افزارهای مدیریت زمان و تکنولوژی‌های نوین در حسابرسی استفاده کنند. این ابزارها می‌توانند به تسهیل و تسریع فرآیندها کمک کرده و امکان پیگیری پیشرفت کار و شناسایی مشکلات در زمان مناسب را فراهم سازند. نهایتاً، پیشنهاد می‌شود که اعتماد به فرایند حسابرسی و اثربخشی آن به‌طور منظم ارزیابی شود. استفاده از نظرسنجی‌ها و ارزیابی‌های خودکار برای شناسایی نقاط ضعف و بهبود فرآیندها می‌تواند به توسعه مداوم اثربخشی حسابرسی کمک کند. به محققین علاقه‌مند به این حوزه پیشنهاد می‌شود، تاثیر مدیریت زمان بر اثربخشی حسابرسی با نقش میانجیگری هوش هیجانی و یا نقش تعدیلی قضاوت‌های حرفه‌ای همچنین تاثیر فشار زمانی و پیچیدگی کار بر اثربخشی حسابرسی با نقش تعدیلی عوامل کنترل‌های داخلی را مورد بررسی قرار دهند.

ملاحظات اخلاقی

حامی مالی: مقاله حامی مالی ندارد.

مشارکت نویسندگان: تمام نویسندگان در آماده‌سازی مقاله مشارکت داشته‌اند.

تعارض منافع: بنا بر اظهار نویسندگان در این مقاله هیچ گونه تعارض منافی وجود ندارد.

تعهد کپی‌رایت: طبق تعهد نویسندگان حق کپی‌رایت رعایت شده‌است.

منابع

- آقامحمدی شهرزاد و آقای چادگانی آرزو (۱۴۰۲). تأثیر پیچیدگی کار، رتبه شغلی حسابرس و پذیرش رفتار ناکارآمد بر قضاوت حسابرسی: نقش تعدیلگر استقلال، پژوهش های مالی و رفتاری در حسابداری ۳(۸)، ۹۲-۷۷.
- ایمانی کریم، فخاری حسین. اثر پیچیدگی کار حسابرسی بر تلاش حسابرسی (۱۴۰۱). حسابداری مالی. ۱۴ (۵۴): ۳۷-۵۱
- ایمانی، کریم؛ فخاری، حسین، (۱۴۰۱)، مدلی برای اندازه گیری پیچیدگی کار حسابرسی با استفاده از مدل سازی معادلات ساختاری، مطالعات تجربی حسابداری مالی. ۱۹(۷۵): ۱۲۵-۱۶۴
- بخشی، مجید؛ اذین فر، کاوه؛ نبوی چاشمی، و سیدعلی. (۱۴۰۱). بررسی تأثیر فشار زمانی حسابرس بر کیفیت حسابرسی و کیفیت سود با تأکید بر نقش تعدیلی استرس کاری حسابرسان. دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، ۱۱(۴۳)، ۶۷-۸۰.
- تسلیمی، محمدسعید، شرافت، ابوالفضل، و ارشادی فر، ابوالفضل. (۱۳۹۳). ارزیابی عملکرد مدیر ارشد سازمان از دیدگاه زمان. مجله ایرانی مطالعات مدیریت. ۷(۲)، ۲۲۳-۲۴۲.
- حبیبی، آرش؛ کلهی، بهاره. (۱۴۰۱)، مدلیابی معادلات ساختاری و تحلیل عاملی. تهران: جهاد دانشگاهی، چاپ دوم
- دارابی، رویا؛ پسندیده پارسا، بهرام و حاجی رضا، محمدرضا. (۱۴۰۰). تبیین رابطه بین کیفیت حسابرسی، استقلال حسابرس، حق الزحمه حسابرسی، با کیفیت گزارشگری مالی در شرکت های بیمه ای. پژوهش های حسابرسی حرفه ای، ۱(۲)، 132-155
- رجب دری، حسین و خانی ذلان، امیررضا. (۱۳۹۹). تأثیر تأیید زود هنگام رویه های حسابرسی و گزارش کمتر از حد زمان حسابرسی بر عملکرد حسابرسان. مدیریت نوآوری و راهبردهای عملیاتی. ۱(۲): 157-170
- ستوده، مسعود؛ پورحیدری، امید و خدای پور، احمد. (۱۴۰۲). بررسی تأثیر فشار شغلی و تردید حرفه ای بر قضاوت حسابرس. تحقیقات حسابداری و حسابرسی، 15(58)، 5-28
- شادابی، زهرا؛ شیخی گرجان، مینا و پناهی، داوود. (۱۳۹۸). بررسی تأثیر فشار کاری حسابرس بر کیفیت گزارشگری مالی با تأکید بر دوره تصدی حسابرس. چشم انداز حسابداری و مدیریت، دوره. ۲(۱۲)، ۷۷-۹۰

- صدری، مسیح اله و علی احمدی، سعید. (۱۳۹۸). تاثیر فشار بودجه زمانی و فشار صاحبکار بر قضاوت حسابرس با تاکید بر هوش هیجانی. دانش حسابداری مالی، 6(3)، 119-139.
- عباس زاده، محمدرضا، و محمدی، جمال. (۱۳۹۳). بررسی عوامل موثر بر افزایش استقلال حسابرسان دیوان محاسبات کشور. حسابداری مالی، ۶(۲۱)، ۱-۲۹.
- کمیته تدوین استانداردهای حسابرسی. (۱۴۰۲). استانداردهای حسابرسی. نشریه ۱۲۴، انتشارات سازمان حسابرسی
- کمیزی، علی و گرگانلی دوجی، جمادوردی. (۱۴۰۳). ارزیابی ریسک حسابرسی و برنامه ریزی حسابرسی، سومین کنفرانس ملی رویکردهای نوین در حسابداری، حسابرسی و مالی، علی آباد، <https://civilica.com/doc/2134774>
- مزینانی مهدی، کرمی غلامرضا، و کیلی فرد حمیدرضا. (۱۳۹۵). بررسی ارتباط بین فشار زمانی، پیچیدگی کار و اثربخشی حسابرسی در دیوان محاسبات کشور -مهدی مزینانی -دکتر غلامرضا کرمی - دکتر حمیدرضا و کیلی فرد. دانش حسابرسی، ۱۶(۶۳): ۳۴-۵.

References

- Achyarsyah Padri & Sabilah Novita Syal. (2024). The Complexity of the Audit, Time Budget Pressure, Job Stress, and Dysfunctional Audit Behavior, Review of Integrative Business and Economics Research, 13(3). 201-216.
- Aldahadha B.(2017). The Effectiveness of Training on time management skill due to relaxation techniques upon stress and achievement among Muthah University Studends. British Journal of Education; 5(2): 42-54.
- aghamohamadi,shahrzad & aghaei chadegani,arezoo.(2023).The effect of job complexity, auditor's job rating and acceptance of inefficient behavior on audit judgment: the moderating role of independence.Financial and Behavioral Researches in Accounting,1(3),77-92. . (In Persian)
- Agoglia, C. P; Hatfield, R. C; & Lambert. T. A. (2015). Audit team time reporting: An agency theory perspective. Accounting,organizations and society, 44, 1-14.
- Ardhani, Lutfi; Bambang Subroto & Bambang Hariadi (2019) Does Auditor Independence Mediate the Relationship between Auditor Rotation and Audit Quality? L. Ardhani, B. Subroto, B. Hariadi /Journal of Accounting and Business Education, 4 (1).1-10
- Amalia, F.A; Sutrisno, & Baridwan, Z.I. (2019).Audit Quality: Does Time Pressure Influence Independence and Audit Procedure Compliance of Auditor?.Journal of Accounting and Investment, 20(1), 130-144.

- bakhshi, M. , azinfar, K. & nabavi chashmi, S. A. (2022). Investigating the effect of auditor time pressure on audit quality and profit quality with emphasis on the moderating role of auditors' work stress. *Journal of Management Accounting and Auditing Knowledge*, 11(43), 67-80. (In Persian)
- Bao, D; Files, R; & Radhakrishnan, S. (2015). Industry-Specialist Audit Fee Premium and Financial Statement Complexity. Electronic copy available at: <http://ssrn.com/abstract=2648745>.
- Brown, V.L; Gissel, J.L. & Neely, D.G; (2016)."Audit quality indicators: perceptions of junior-level auditors", *Managerial Auditing Journal*, 31 (8/9), :949-980,
- Chiang, C. 2016. Conceptualising the linkage between professional skepticism and auditor independence. *Pacific Accounting Review* 28 (28): 180-200
- Coelho, F; Augusto, M; & Lages, L. F. (2011). Contextual factors and the creativity of frontline employees: The mediating effects of role stress and intrinsic motivation. *Journal of retailing*, 87(1), 31-45.
- darabi, R. , pasandideh parsa, B. & hajireza, M. (2021). Explain the Relationship between Audit Quality, Auditor Independence, Audit Fee, and Financial Reporting Quality in Insurance Companies. *Professional Auditing Research*, 1(2), 132-155. (in Persian)
- Dewi, G. A. R; & Putri, Y. A. P (2020). Audit Quality Reduction Behavior: Locus of Control, Job Stress, Time Pressure. *Journal of Environmental, Sustainability, and Social Science*, 1(2), 19-27.
- Eny, Nur & Mappanyukki, Ratna. (2020). Moderating Role of Audit Fees on the Effect of Task Complexity & Independence towards Audit Judgment. *Journal of Economics, Business, & Accountancy Ventura*. 23. 10.14414/jebav.v23i2.2326.
- Gaol, B. L; Ghozali, I; & Fuad. (2017). Time Budget Pressure, Auditor Locus of Control and Reduced Audit Quality Behavior. *International Journal of Civil Engineering and Technology*, 8(12), 268–277.
- Hafizah, Heni & Wahyudi, Tertiarito. (2022). The Effect of Auditor Independence and Complexity on Audit Quality and Its Impact on the Reputation of the Auditor Institution – Survey of the Supreme Audit Agency (BPK) Representative of South Sumatra. *Journal of accounting finance and auditing studies (JAFAS)*. 10.32602/jafas.2022.024.
- Harford, J; Stanfield,J; & Zhang, F.(2018), Do insiders time management buyouts and freezeouts to buy undervalued targets, *Journal of Financial Economics*; 1: 114-125.
- Kamizi, Ali & Gorganali Doji, Jamadvardi.(2024) Audit Risk Assessment and Audit Planning, Third National Conference on New Approaches in Accounting, Auditing and Finance, Ali Abad. . (In Persian).

- Karyono. (2013). Forensic Fraud. In ANDI (1st ed; Vol. 1, Issue 1). <https://doi.org/10.34010/jra.v8i1.502>
- IESBA, I|ESBA Reinforce Auditor Independence Provisions: Further Limits Exceptions and Clarifies Guidance around Non-assurance Services, www.ifac.org, 2015.
- Imani, K. & Fakhari, H. (2022). Measuring Audit Task Complexity Using Structural Equation Modeling. *Empirical Studies in Financial Accounting*, 19(75), 125-164.
- Imani K, Fakhari H. The effect of audit task complexity on audit effort. *fa* 2022; 14 (54) : 37-51
- Lewis, D.(2013). Time management: How to get 10 hours a week carefully! Translation by Kamran Rooh Shahbaz, tehran: Phoenix Publishing. (In Persian).
- Maslina Binti, Ahmad (2012). Auditor Independence in Malaysia: The Perceptions of Loan Officers and Professional Investors. A Thesis Submitted in Fulfilment of the Requirements for the Degree of Doctor of Philosophy of Cardiff University. Accounting and Finance Section Cardiff Business School, Cardiff University.
- Mazinani Mehdi, Karmi Gholamreza & Vakili Fard Hamidreza (2015). Investigating the relationship between time pressure, work complexity and audit effectiveness in the country's accounting court - Mehdi Mazinani - Dr.
- Umar, Haryono & Purba, Rahima, (2020), "HU Model: Incorporation of Fraud Star in Detection of Corruption", *International Journal of Economics and Management Studies*, 13(6)234-265.
- Umar, H, (2020), "Detecting Corruption HU Model", Jakarta: Penerbit Universitas Trisa
- sadri, M. A. & aliahmadi, S. (2019). The Effect of Time Budget Pressure and Client Pressure on the Auditor's Judgment with Emphasis on Emotional Intelligence. *Financial Accounting Knowledge*, 6(3), 119-139. (In Persian).
- Shbail, M; Salleh, Z; & Nor, M. N. M. (2018). The effect of ethical tension and time pressure on job burnout and premature sign-off. *Journal of Business and Retail Management Research*, 12(4), 43-53.
- Sotoudeh, M; pourheidari, O. & Khodamipour, A. (2022). The Effect of Job Pressure and Professional Skepticism on Auditor's Judgment. *Accounting and Auditing Research*, 15 (58), 5-28(in Persian).
- Rajabdorri, H. & Khanizalan, A. (2020). The Effect of Premature Sign-off and Under-reporting of Chargeable Time of Audit on The Performance of Auditors. *Innovation Management and Operational Strategies*, 1(2), 157-170. (in Persian).

Zekioglu, A; Erdogan, N. & Türkmen, M. (2015). Athletes students time management skills and relationships between academic trophies. uluslararası hakemli. Psikiyatri ve Psikoloji Arashtirmaları Dergisi; (4): 24-37.

COPYRIGHTS



This is an open access article under the CC BY-NC-ND 4.0 license.