

تاثیر ذهنیت مثبت از صاحبکار و همزادپنداری با صاحبکار بر کیفیت اجرای حسابرسی

محبوبه کمالی دولتی آبادی^۱، مرتضی تشکری^۲، فاطمه صراف^{۳*}

۱- گروه حسابداری، واحد تهران جنوب، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران

۲- گروه حسابداری، واحد تهران جنوب، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران

۳- گروه حسابداری، واحد تهران جنوب، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران

چکیده

به دنبال استقرار قانون ماده واحده استفاده از خدمات حسابداران رسمی و ایجاد جامعه حسابداران رسمی ایران در سال ۱۳۸۰، تعداد موسسات حسابرسی رو به افزایش نهاد. از طرف دیگر اجرای سیاست‌های خصوصی‌سازی در قالب قوانین برنامه‌های توسعه اقتصادی منجر به تغییراتی در محیط اقتصادی ایران به عنوان یکی از استفاده‌کنندگان خدمات حسابرسی گردید. این تغییرات تأثیر ویژه‌ای بر بازار حسابرسی در ایران داشت، به نحوی که افزایش موسسات حسابرسی و افزایش رقابت در این بازار، گزینه‌های انتخاب حسابرسان توسط صاحبکاران را افزایش داد و فرصت‌های بیشتری برای انتخاب حسابرسی که درخور نیازهای شرکت است در اختیار آنان گذاشت. نقش حسابرسی ارزیابی کیفیت اطلاعات برای استفاده‌کنندگان است. حسابرسی با کیفیت بالا، اعتبار اطلاعات حسابداری تهیه شده توسط شرکتها را بهبود می‌بخشد و به استفاده‌کنندگان به خصوص سرمایه‌گذاران فرصت می‌دهد با اعتماد بیشتری وضعیت مالی و نتایج عملکرد شرکت را مورد تجزیه و تحلیل قرار دهند. به همین دلیل کیفیت حسابرسی از اهمیت زیادی برخوردار است لذا حسابرسان مستقل شخص کلیدی در تضمین کیفیت صورتهای مالی است. با توجه به تأثیری که آشنایی حسابرسان با صاحبکار بر استقلال حسابرسان دارد، این پدیده در سال‌های اخیر به زمینه مهمی در تحقیقات دانشگاهی و محافل حرفه‌ای تبدیل شده است. مشخص گردید ذهنیت مثبت حسابرسان و همزادپنداری با صاحبکار بر کیفیت حسابرسی موثر می‌باشد.

واژگان کلیدی: کیفیت حسابرسی، ذهنیت مثبت، همزادپنداری.

۱- مقدمه

با توجه به پیشرفت‌های فناوری، بسیاری از مسایل پیرامون جهان نیز دستخوش تغییرات گردیده است و دنیای فعالیت‌های تجاری و حرفه‌ای نیز از این امر مستثنی نیست و این امر به حرفه‌های دیگر نیز تسری یافته است. این امر موجب تقاضا در جهت دقت و تمرکز بیشتر همچون حرفه حسابرسی، سایر فعالیت‌های حرفه‌ای نیز گردیده است. حسابرسی‌های انجام شده توسط حساب‌رسان مستقل، سبب اعتبار بخشی به اطلاعات شرکت‌ها شده و همچنین وظیفه و نقش شرکت‌ها و مدیران آن‌ها را در راستای تهیه و ارائه اطلاعات مالی متذکر می‌شود. حسابرسی گزارش‌های مالی یک شرکت باعث ایجاد یک اطمینان منطقی برای ذینفعان آن شرکت که از این اطلاعات استفاده می‌کنند، می‌شود (سیکا^۱، ۲۰۰۹).

با شکل‌گیری رابطه نمایندگی و در پی آن تضاد منافع بین مدیران و سهامداران، این احتمال می‌رود که مدیران دست به رفتارهای فرصت‌طلبانه زده و تصمیماتی در جهت منافع خود و عکس منافع سهامداران بگیرند. لذا حسابررس مستقل شخص کلیدی در تضمین کیفیت صورتهای مالی است. با توجه به تأثیری که آشنایی حسابررس با صاحبکار بر استقلال حسابرسان دارد، این پدیده در سال‌های اخیر به زمینه مهمی در تحقیقات دانشگاهی و محافل حرفه‌ای تبدیل شده است. در تحقیقات انجام شده یکی از عواملی که کیفیت حسابررسی را متأثر از آن می‌دانند، مدت زمانی است که حسابررس با صاحبکار همکاری نموده است. زیرا همراه با طول مدت همکاری، ارتباطات و آشنایی بین دو طرف بوجود می‌آید. تحقیقات نشان می‌دهند که این درجه ارتباطات و آشنایی حسابررس با صاحبکار یک موضوع عمده در برخورد علایق حسابررس بوجود می‌آورد، به دلیل اینکه روابط طولانی مدت ممکن است سبب رضایت حسابررس شده، که این رضایت مانع از کاوش بیشتر وی می‌شود. این برخورد علایق مربوط به ارتباط با صاحبکار، ممکن است استقلال او نسبت به صاحبکار و نهایتاً اعتبارش را در هنگام قضاوت در مورد صورت‌های مالی صاحبکارش تحلیل ببرد. تداوم تصدی بطور بالقوه تأثیرات متناقضی روی کیفیت حسابررسی دارد. در تعریفی کلاسیک از کیفیت حسابررسی آن، بصورت احتمال پیوسته اینکه یک حسابررس تحریفات با اهمیت را هم تشخیص (شایستگی) و هم گزارش (استقلال) نماید، بیان می‌شود (گارسیا بلاندنا و آرگیلس بوش^۲، ۲۰۱۳).

همچنین صاحبکاران ترجیح می‌دهند رویکردی رابطه‌ای را با حسابرسان پیش گیرند. در این صورت، صاحبکار با دشواری‌های فراوان از حیث بی‌طرفی حسابررس دست و پنجه نرم خواهد کرد. حسابرسانی که با صاحبکارانشان آشنایی دارند، این شناخت بی‌طرفی آنها را کاهش می‌دهد. آنگونه که چنین حسابرسانی تمایل دارند با اولویت‌ها و لحاظ کردن خواسته‌های صاحبکار حسابررسی را انجام دهند (سوانبرگ و اوهمان^۳، ۲۰۱۵). در تحقیقات پیشین اغلب بر انگیزش مالی این موضوع پرداخته شده است، لیکن در این تحقیق به بررسی آشنایی حسابررس با صاحبکار از

¹ Sikka² García Blandón and Argilés Bosch³ Svanberg and Ohman

نقطه نظر پیوندهای ایجاد شده ناشی از نیروهای اجتماعی پرداخته می شود و در صورت وجود رابطه می توان ادعا نمود بین آشنایی حسابرس با صاحبکار و کیفیت حسابرسی همبستگی وجود دارد.

۲- ماهیت و دامنه حسابرسی صورت های مالی

گزارشگری مالی در واحد های اقتصادی، بازتاب نیازهای اطلاعاتی و انتظارات گروه های گوناگون استفاده کننده از صورت های مالی، چون سرمایه گذاران اعتباردهندگان، دولت و مدیران است که برای اتخاذ تصمیمات درست و بجای اقتصادی، برنامه ریزی، اعمال نظارت و پاسخگویی، به این اطلاعات نیاز دارند. مجموعه صورتهای مالی شامل ترازنامه، صورت سود و زیان، صورت سود و زیان جامع و صورت جریان وجوه نقد همراه با یادداشت های توضیحی جزء محوری گزارش های مالی و عمده ترین وسیله انتقال اطلاعات به خارج از واحد اقتصادی است. اطلاعات منعکس در صورتهای مالی زمانی برای استفاده کنندگان مفید و موثر است که از ویژگی های اطلاعات مالی، قابلیت اعتماد و مربوط بودن، برخوردار باشد. اطلاعات مالی هنگامی قابل اعتماد و اتکاست که آثار مالی معاملات و سایر رویدادهای مالی به گونه ای بیطرفانه اندازه گیری شده و نتایج اندازه گیریها معتبر و قابل تایید مجدد باشد. بر اساس تئوری نمایندگی فرض بر تضاد منافع بین تهیه کنندگان اطلاعات و استفاده کنندگان است. از این رو انجام حسابرسی مستقل ضرورت می یابد و بر اساس تئوری نمایندگی، حسابرسی اطلاعات، منافع طرفین را تامین می کند. در صورتی که اطلاعات ارائه شده حسابرسی نشود به دلیل وجود تضاد منافع پیش گفته، قابلیت اعتماد ندارد و یا اعتماد کمی دارد. در نتیجه نیاز به شخص ثالث برای شهادت دهی تقویت می شود. استفاده کنندگان از صورت های مالی هنگامی می توانند به اطلاعات مالی منعکس در صورتهای مالی اتکا کنند که شخص مستقل، ذی صلاح و بیطرف نسبت به میزان اعتبار این اطلاعات، نظر حرفه ای ارائه کرده باشد.

۳- مسئولیت حسابرس

هدف حسابرسی صورت های مالی این است که حسابرس بتواند درباره انطباق صورت های مالی تهیه شده، از تمام جنبه های با اهمیت، با استاندارد های حسابداری اظهار نظر کند. حسابرسی انجام شده طبق استانداردهای حسابرسی به گونه ای طراحی می شود که از نبود تحریف با اهمیت ناشی از تقلب یا اشتباه در صورت های مالی، اطمینانی معقول به دست آید. اگرچه حسابرسی می تواند عاملی بازدارنده محسوب شود، اما مسئولیت پیشگیری از تقلب و اشتباه با حسابرس نیست و نمی تواند باشد (اسکندری و عرفی، ۱۳۹۰).

مسئولیت های قانونی حسابرسان

قبل از پرداخت به مسئولیت های قانونی حسابرسان، لازم است با چند اصطلاح آشنا شد:

۱. سهل انگاری: عبارتست از انجام ندادن وظایف بر طبق استاندارد های حرفه ای یا به عبارت دیگر اعمال نکردن مراقبت های حرفه ای.
۲. قصور: عبارتست از نبودن کمترین دقت، بی توجهی کامل نسبت به مسئولیت های حرفه ای و بی توجهی عمده نسبت به استانداردهای حسابرسی.
۳. تقلب: عبارتست از تحریف حقایق با اهمیت توسط کسی که می داند مطلبش حقیقت ندارد یا ارائه حقایق به قصد فریب دیگران و زیان آنان. تقلب را می توان "اقدامات عمدی صاحبکاران که به ارائه نادرست صورت های مالی منجر می شود" نیز تعریف کرد. تقلب می تواند شامل موارد زیر باشد:

- دستکاری، جعل یا تغییر اسناد و مدارک
- سوء استفاده از دارایی ها
- ارائه نادرست آثار مالی معاملات یا حذف آن ها از اسناد و مدارک
- ثبت معاملات بدون مدارک مثبت (معاملات صوری)
- به کارگیری نادرست رویه های حسابداری (عمدی)
- ۴. اشتباه: یعنی هرگونه خطای سهوی در صورت های مالی، مانند:
- اشتباهات محاسباتی یا دفتری در اسناد و مدارک حسابداری
- نادیده گرفتن حقایق موجود یا برداشت نادرست از آن ها
- بکارگیری نادرست رویه های حسابداری (سهوی)

مسئولیت حسابرسان در مقابل صاحبکاران و اشخاص ثالث

هرگاه حسابرسان مسئولیت کاری را به عهده می گیرند باید آن ها را با رعایت مراقبت های حرفه ای انجام دهند، چرا که حسابرسان مسئول هرگونه زیانی هستند که بدلیل اعمال نکردن مراقبت های حرفه ای به صاحبکاران و یا اشخاص ثالث وارد می شود.

مسئولیت حسابرسان نسبت به کشف اشتباهات و تخلفات (تقلب)

استاندارد های حسابرسی مقرر می دارد که:

۱. حسابرسی باید به گونه ای انجام شود که از کشف اشتباهات و تخلفات دارای اثر با اهمیت بر صورت های مالی اطمینان معقول کسب گردد.
۲. در برنامه ریزی و انجام رسیدگی ها، مراقبت حرفه ای و تردید حرفه ای اعمال گردد.
۳. هرگونه تخلف کشف شده و اصلاحات پیشنهادی به هیئت مدیره گزارش شود.

هنگامی که رسیدگی های حسابرسان طبق استانداردهای حسابرسی انجام شده باشد، نباید حسابرسان را مسئول کشف نکردن اشتباهات و تخلفات موجود دانست. حسابرسان تنها در صورتی مسئول هستند که قصور از سهل انگاری آن ها ناشی شده باشد. مسئولیت پیشگیری و کشف تقلب و اشتباهات با حسابرس نیست. بلکه با مدیریت واحد مورد رسیدگی است که با استقرار و بکارگیری مستمر سیستم های مناسب حسابداری و کنترل داخلی، این مسئولیت را ایفا می کند و حسابرسی سالانه انجام شده توسط حسابرس، تنها می تواند عاملی بازدارنده برای وقوع تقلب و اشتباه محسوب شود.

۴- نیاز به حسابرسی

به طور کلی، سه فرضیه عمده برای نیاز به حسابرسی مطرح است (لم^۴، ۱۹۹۸). این فرضیات عبارتند از:

۱- **فرضیه نمایندگی**^۵: این فرضیه، به نقشی اشاره دارد که حسابرسی در کاهش مسائل و خطرات نادیده گرفتن اصول اخلاقی ایفا می کند. طبق فرضیه نمایندگی، حسابرس در چارچوب روابط بین نماینده - مالک^۶ بخش لاینفک سازوکاری قراردادی است که برای کنترل و نظارت بر هزینه های نمایندگی مدیر ایجاد می شود. به گفته جنسن و مک لینگ^۷ (۱۹۷۶) هنگامی که نماینده (مدیر) نسبت به مالک از اطلاعات بیشتری راجع به عملیات داخلی شرکت برخوردار است، با فرض اینکه مدیر بدنبال منافع شخصی خود است، بیشتر از حد مطلوب از منابع شرکت استفاده کرده و برای انتقال ثروت از مالکان به نفع خود تلاش می کند. بنابراین سرمایه گذاران دارای رفتار عقلایی، چنین رفتارهایی را در قیمت گذاری اوراق بهادار شرکت لحاظ خواهند کرد و مبلغ کمتری را برای آن اوراق بهادار می پردازند (لم، ۱۹۹۸). حتی به عنوان آخرین گزینه ممکن است سرمایه خود را از شرکت خارج نمایند. در نتیجه سرمایه گذاران برای اجتناب از چنین پیشامدهایی سعی می کنند سازوکارهایی را برقرار سازند که بر رفتارها و انگیزه های فرصت طلبانه نظارت و کنترل داشته باشد. وجود حسابرس مستقل، از این سازوکارهاست. بدین ترتیب، در فرضیه نمایندگی، نقش حسابرس کاهش عدم تقارن اطلاعاتی و خطرات زیربا گذاشتن اصول اخلاقی است. بدون وجود حسابرس ممکن است صورتهای مالی جانبدارانه و نادرست ارائه شوند (لم، ۱۹۹۸).

۲- **فرضیه اعتمادسازی**^۸: بر اساس این فرضیه، حسابرس به کاهش تصمیمات نادرست در بازار سرمایه کمک می کند و سرمایه گذار سعی می کند حسابرس معتبری را برگزیند تا به بازار سرمایه نشان

⁴ Lam

⁵ Agency hypothesis

⁶ Agent - Principal

⁷ Jensen and Meckling

⁸ Signaling hypothesis

دهد عملیات شرکت شفاف و مناسب می باشد. سرمایه گذاران بالقوه نیز برای تصمیمات سرمایه گذاری خود از این علائم^۹ استفاده می کنند (لم، ۱۹۹۸).

توجیه این فرضیه در مورد نحوه قیمت گذاری خدمات حسابرسی بدین صورت است که موسسات حسابرسی بزرگ و معتبر از صاحبکاران خود حق الزحمه بالاتری را طلب می کنند زیرا چنین موسساتی از کیفیت و اعتبار بالایی نزد سرمایه گذاران و جامعه برخوردارند و در نتیجه شفافیت و عملکرد مناسب تری را برای شرکت به ارمغان می آورند (فرانسیس^{۱۰}، ۱۹۸۴).

۳- فرضیه اعتباربخشی^{۱۱}: بر اساس این فرضیه که نسبت به دو فرضیه قبلی، کمتر مورد توجه محققان و نظریه پردازان قرار گرفته است، ممکن است حرفه حسابرسی مدعی باشد در اعتبار بخشی به نتایج و صورتهای مالی هیچ مسئولیتی ندارد ولی در طرف دیگر، سرمایه گذاران معتقدند در صورتی که در نتیجه استفاده از صورتهای مالی گمراه کننده به آنها زیان وارد شود، حسابرسان باید بتوان آن را بپردازند و زیان آنها را جبران کنند. بنابراین ممکن است در مواردی که به سرمایه گذاران زیان وارد می شود، حسابرسان مورد بازخواست قرار گیرند. در نتیجه، حسابرسان باید در قیمت گذاری خدمات خود این ریسک را لحاظ کنند و هرچه نتایج عملیات شرکتی ضعیف تر باشد (سوددهی پایین یا زیان ده بودن) این ریسک افزایش یافته و حق الزحمه حسابرسی نیز به تبع آن افزایش می یابد (سیمونیک^{۱۲}، ۱۹۸۴). در عمل، یک یا ترکیبی از این فرضیات متناسب با شرایط فرهنگی و محیط قانونی و قضایی به کار می رود و در یک کشور ممکن است یکی از آن ها نسبت به بقیه، توجیه بهتری را ارائه نماید (لم، ۱۹۹۸).

۵- کیفیت حسابرسی

کیفیت حسابرسی در استانداردهای حسابرسی اینگونه است: صدور گزارش حسابرسی مناسب درخصوص رعایت اصول حسابداری پذیرفته شده همگانی توسط صاحبکار. تیتمان و ترومن^{۱۳} (۱۹۸۶) کیفیت حسابرسی را به عنوان صحت اطلاعاتی تعریف کردند که حسابرسان به سرمایه گذاران ارائه می دهد. دیویدسان و نئو^{۱۴} (۱۹۹۳) تعریف متفاوتی از کیفیت حسابرسی ارائه کردند: کیفیت حسابرسی به توانایی حسابرسی در کشف و رفع تحریف های با اهمیت و دستکاری در سود خالص گزارش شده مربوط می شود (حساس یگانه و آذینفر، ۱۳۸۹).

⁹ Signals

¹⁰ Francis

¹¹ Insurance hypothesis

¹² Simunic

¹³ Titman and Trueman

¹⁴ Davidson and Neu

یک تعریف متداول از کیفیت حسابرسی به وسیله‌ی دی‌آنجلو^{۱۵} (۱۹۸۱) ارائه شده است. او کیفیت حسابرسی را ارزیابی و استنباط بازار از احتمال توانایی حسابرس در کشف تحریف‌های با اهمیت در صورت‌های مالی و یا سیستم حسابداری صاحبکار و گزارش تحریف‌های با اهمیت کشف شده، تعریف کرده است. همچنین دی‌آنجلو تأکید کرده که حسابرسی که موارد نادرست را کشف و گزارش نماید، حسابرس مستقل به معنای واقعی کلمه است. بنابراین طبق تعریف او، کیفیت حسابرسی، افزایش توانایی حسابرسی در کشف تحریفات حسابداری و ارزیابی توانایی و استقلال حسابرس توسط بازار است. احتمال اینکه حسابرس تحریف‌های با اهمیت را کشف کند، به شایستگی حسابرس و احتمال این که حسابرس تحریف‌های با اهمیت کشف شده را گزارش کند، به عنوان استقلال حسابرس تعبیر شده است. در این تعریف، کشف نقص، کیفیت حسابرسی را در قالب دانش و توانایی حسابرس اندازه‌گیری می‌کند، در حالی که گزارش آن بستگی به انگیزه‌های حسابرس برای افشاگری دارد. با وجود این که تعریف دی‌آنجلو برای حسابرسی صورت‌های مالی مناسب است، اما می‌تواند سایر انواع حسابرسی‌ها را نیز در بر گیرد (حساس‌یگانه و آذین‌فر، ۱۳۸۹).

باجدایی مدیریت از مالکیت، مدیران به عنوان نماینده مالکان، شرکت را اداره می‌کنند. با شکل‌گیری رابطه نمایندگی، تضاد منافع بین مدیران و سهامداران ایجاد می‌گردد؛ بدان معنا که ممکن است مدیران دست به رفتارهای فرصت‌طلبانه بزنند و تصمیماتی بگیرند که در جهت منافع آنها و عکس منافع سهامداران باشد (نیکخواه آزاد، ۱۳۷۹). اختیار عمل مدیران در استفاده از اصول تحقق و تطابق، برآورد و پیش‌بینی و همچنین اعمال روش‌هایی نظیر تغییر روش ارزیابی موجودی کالا، استهلاک سرقفلی، هزینه‌های جاری یا سرمایه‌ای تلقی کردن هزینه‌های تحقیق و توسعه و تعیین هزینه مطالبات مشکوک‌الوصول از جمله مواردی هستند که مدیران می‌توانند از طریق اعمال آن‌ها رفتارهای فرصت‌طلبانه داشته باشند و سود را تغییر دهد. از یک طرف به دلیل آگاهی بیشتر مدیران از وضعیت شرکت انتظار می‌رود به گونه‌ای اطلاعات تهیه و ارائه شود که وضعیت شرکت به بهترین نحو منعکس کند. از طرف دیگر بنا به دلایلی نظیر ابقاء در شرکت، دریافت پاداش مدیریت واحد انتفاعی خواسته یا ناخواسته ممکن است با دستکاری سود، وضعیت شرکت رامطلوب جلوه دهد. تحت چنین شرایطی سود واقعی با سود گزارش شده در صورت‌های مالی مغایرت داشته و رویدادی تحت عنوان مدیریت سود رخ داده است (ابراهیمی کردلر، ۱۳۸۷).

۶- عدم همسویی حسابرس با صاحبکار

عدم همسویی حسابرس با صاحبکار را معمولاً می‌توان به عنوان یک استقلال حرفه‌ای توصیف و مطرح کرد؛ یعنی بر حسب عینیتی که حسابرس از موفقیت در کار حسابرسی به عنوان یک فرد حرفه‌ای بدست می‌آورد و روشی که او برای گردآوری، ارزیابی و گزارشگری به کار می‌گیرد. همچنین، حسابرسی بر اساس

¹⁵ DeAngelo

روش بیطرفانه صورت می‌پذیرد و این موضوع به طور سنتی، به عنوان حالتی از ذهن که به مفهوم نگرش حسابرسی به روابط موجود با مدیریت صاحبکار، سهامداران و سایر ذینفعان و استفاده کنندگان صورتهای مالی است، تصور شده است. بدین ترتیب در هر موقعیت برای انجام حسابرسی، این سوال وجود دارد که آیا حسابرس از نظر ذهنی مستقل از مدیریت صاحبکار و فشارهای وارد به او هنگام تصمیم‌گیری‌های حسابرسی عمل کرده است یا خیر؟ فلینت^{۱۶} (۱۹۹۸) با این نگرش در مورد این موقعیت حسابرسان موافق است که استقلال حسابرس یک نگرش ذهنی است و آن را به ویژگی‌های فردی یعنی درستکاری و قدرت شخصیت وی پیوند می‌دهد. با این همه، نسبت دادن مفهوم استقلال حسابرس به یک ویژگی ذهنی نامحسوس، آن را تبدیل به عبارت به نسبت گنگی می‌کند که در ارتباط با کار حسابرسی، تفسیر آن پیچیده و مشکل است. اما دست کم یک توافق عمومی وجود دارد که استقلال، نگرشی از ذهن است که اجازه نمی‌دهد نقطه نظرها و نتیجه‌گیریهای حسابرسی، اثرها و فشارهای ناشی از تضاد منافع افراد را در بر گیرد و همواره حسابرس باید آئین رفتار حرفه‌ای را در نظر داشته باشد. در این مفهوم، استقلال مورد انتظار حسابرس را می‌توان نه تنها به عنوان حالتی از ذهن تصور کرد که مربوط به رفتار یک فرد حرفه‌ای و فشارهای مختلف و ممکن بر درستکاری و صداقت وی باشد. در نتیجه ضروری است که تصور کنیم حسابرسان از تأثیر این فشارها به دورند و راههایی وجود دارد که در مقابل آن پافشاری کنند و می‌توانند وضعیت استقلال مورد انتظار را حفظ کنند (حساس یگانه، ۱۳۹۲).

۱-۶- استقلال حسابرس

استقلال حسابرسی عبارت است از رهایی از فشارها و سایر عواملی که توان حسابرس برای تصمیم‌گیری بی‌غرضانه را می‌فرساید یا انتظار می‌رود که بفرساید (بزرگ اصل، ۱۳۸۰). حسابرسان مستقل مکلفند استقلال رأی خود را در طول تمام مراحل حسابرسی رعایت کنند. رعایت استقلال از دو جنبه قابل بررسی است:

الف- استقلال فکری و ذهنی: بدین معنی که حسابرسان نباید تحت تأثیر اظهارات و القائات دیگران قرار بگیرند، و

ب- استقلال رفتاری: به معنای آن است که همواره بایست از دید اشخاص ثالث کاملاً مستقل به نظر برسد، یعنی هیچگونه ارتباط سازمانی و وابستگی شغلی با صاحبکار نداشته باشد (آقایی و نژادفهم، ۱۳۹۰).

۲-۶- تهدیدهای استقلال حسابرس

تهدیدهای استقلال حسابرس، سرچشمه‌ی پیشداوری بالقوه‌ای هستند که ممکن است توان حسابرس برای تصمیم‌گیری بی‌غرضانه را بفرساید یا این که انتظار می‌رود که بفرساید. با توجه به پیامدهای تهدید

¹⁶ Flint

های یاد شده، تصمیم گیرندگان استقلال بایدهاثر تهدید هایی را که منابع پیشداوری بالقوه هستند، شناسایی و تجزیه و تحلیل کنند (ویلیام^{۱۷} و همکاران، ۲۰۰۲). فعالیت ها، روابط و دیگر شرایط گوناگون ممکن است باعث بروز این تهدید ها شوند. شناسایی نوع تهدید های ناشی از فعالیت ها، روابط یا سایر شرایط خاص، برای شناخت ماهیت تهدید ها و آثار بالقوه آن ها بر استقلال حسابرس توسط تصمیم گیرندگان استقلال، مفید است (همان منبع).

در ادامه، نمونه ی تهدید هایی ذکر شده است که ممکن است زمینه ساز فشار ها و سایر عواملی باشد که به تصمیم گیری پیشداورانه ختم شود. اگر چه این لیست جامع با مانع نیست اما نمونه متنوعی از تهدید هایی را تشریح میکند که تصمیم گیرندگان استقلال باید برای تجزیه و تحلیل موضوعات مربوط به استقلال در نظر بگیرند (همان منبع).

الف- تهدید های منفعت شخصی: این خطر از اقدام حسابرسان در راستای منافع شخصی خود بر می خیزد. منافع شخصی حسابرسان شامل منافع انگیزشی، مالی یا سایر منافع شخصی است. حسابرسان ممکن است در حسابرسی، آگاهانه یا به طور ناخودآگاه منافع شخصی خود را بر هر چیز دیگر ترجیح دهند. برای مثال، رابطه ی حسابرس با صاحبکار منفعت شخصی مالی را ایجاد می کند زیرا حق الزحمه ی حسابرس توسط صاحبکار پرداخت می شود. حسابرسان ممکن است با داشتن سهام صاحبکار یا روابط شغلی بین همسر حسابرس و صاحبکار، دارای منفعت مالی یا انگیزشی باشند (بزرگ اصل، ۱۳۸۰).

ب- تهدید های خود بررسی: این تهدید ها از بررسی کار حسابرس توسط خود وی یا بررسی کار انجام شده توسط سایر کارکنان مؤسسه حسابرسی ناشی می شود. ارزیابی کار یک نفر توسط خود او یا کار انجام شده توسط سایر کارکنان مؤسسه ی حسابرسی، فارغ از پیشداوری بسیار دشوار است. اما این مشکل در مورد ارزیابی کار دیگران یا سایر مؤسسات وجود ندارد یا شدت آن به مراتب کمتر است. بنابر این تهدید خودبررسی زمانی بروز می کند که حسابرس قضاوت ها یا تصمیم های انجام یا گرفته شده توسط خود یا سایر کارکنان مؤسسه ی حسابرسی را بررسی کند. برای مثال چنانچه حسابرس از طریق پذیرش خدمات مالی یک شرکت، در تهیه صورت های مالی دخالت کند یا این که از طریق خدمات مشاوره ی مدیریت در تصمیم گیری های مربوط به تهیه صورت های مالی مشارکت کند، نمی تواند نسبت به صورت های مالی مورد نظر، بی طرف باشد (عبداللهی، ۱۳۸۱).

پ- تهدید های جانبداری: منشأ این تهدید ها، حسابرسان یا دیگر کارکنان مؤسسه ی حسابرسی است که اصل بیغرضانه بودن اطلاعات مالی را زیر پا می گذارند و از وضعیت یا نظر صاحبکار دفاع یا

¹⁷ William

درباره آن تبلیغ می‌کنند. برای مثال چنین تهدیدی ممکن است در مواردی پیش آید که حسابرس یا سایر کارکنان مؤسسه‌ی حسابرسی درباره اوراق بهادار صاحبکار تبلیغ می‌کنند (بزرگ اصل، ۱۳۸۰).

ت- تهدیدهای آشنایی (یا وابستگی): منشأ این تهدیدها، حسابرسی هستند که با داشتن رابطه‌ی نزدیک با صاحبکار، تحت تأثیر قرار می‌گیرند این وضعیت درباره مواردی پیش می‌آید که حسابرس درباره‌ی ادعاهای صاحبکار، تردید حرفه‌ای کافی را اعمال نکند و در نتیجه به واسطه‌ی آشنایی با صاحبکار یا وابستگی به او، به راحتی نظر صاحبکار را بپذیرد. برای مثال، در مواردی که حسابرس رابطه‌ی حرفه‌ای یا شخصی طولانی با صاحبکار دارد چنین تهدیدی ممکن است به وجود آید (بزرگ اصل، ۱۳۸۰).

ث- تهدیدهای ارباب: این تهدید از این ناشی می‌شود که حسابرسان آشکارا یا پنهانی توسط واحد مورد حسابرسی یا سایر اشخاص ذینفع، تحت فشار قرار می‌گیرند. به عنوان مثال وقتی یک مؤسسه‌ی حسابرسی تهدید می‌شود که در صورت عدم توافق در مورد کاربرد یک اصل حسابداری، با حسابرس دیگر جایگزین خواهد شد و یا اگر حسابرس معتقد باشد که اظهار عدم رضایت صاحبکار از او، به موقعیتش در مؤسسه لطمه می‌زند (مهربانی، ۱۳۸۴).

اهمیت هر تهدید، هم می‌تواند احتمالی و هم می‌تواند در ابعاد گسترده باشد و نیز می‌تواند به تنهایی یا متفقاً قابل توجه باشند. اهمیت هر تهدید می‌تواند به عوامل بسیاری از جمله به ماهیت فعالیت، رابطه یا شرایط به وجود آورنده تهدید؛ قدرت فشار به کار گرفته شده؛ اهمیت موضوع فعالیت؛ رابطه یا سایر شرایط؛ موقعیت و سطح اشخاص درگیر و توان دستکاری افراد درگیر، بستگی داشته باشد. تصمیم‌گیرندگان استقلال باید این عوامل و سایر عواملی را که به وسیله‌ی فعالیت‌ها، روابط و سایر شرایط برای استقلال به وجود می‌آیند، ارزیابی کنند.

۷- دستیابی به بودجه

زمان انجام عملیات حسابرسی، موضوعی متداول و شناخته شده در موسسات حسابرسی است. منظور از زمان انجام عملیات حسابرسی، هنگامی است که زمان مورد نیاز برای انجام عملیات حسابرسی، بیش از زمان پیش‌بینی شده در بودجه بوده و حسابرس ملزم به انجام کار در زمان تعیین شده می‌باشد (مهرانی و نعیمی، ۱۳۸۲).

به بیان سوانبرگ و اوهمان (۲۰۱۳)، حسابرسان نسبت به زمان انجام عملیات حسابرسی به یکی از دو روش زیر عکس‌العمل نشان می‌دهند: در حالت اول عکس‌العمل از طریق کار کردن بیشتر و افزایش ساعات بیشتری برای مشتری می‌باشد (اولی و پیرس^{۱۸}، ۱۹۹۶) از طریق پرس و جو و کسب بودجه

¹⁸ Otley and Pierce

زمانی از واحد مورد رسیدگی (کوک و کلی^{۱۹}، ۱۹۹۱ و کورام^{۲۰} و همکاران، ۲۰۰۳) تمرکز بر اطلاعات مربوط به بیشتر (گلوور^{۲۱}، ۱۹۹۷) و استفاده از روش های حسابرسی کافی (کورام و همکاران، ۲۰۰۳) (ملکیان و توکل نیا، ۱۳۹۳). دومین حالت و یا دومین عکس العمل منفعلانه از طریق فعالیت کاهش کیفیت حسابرسی یا کم نمایی زمان حسابرسی که معمولاً زمانی اتفاق می افتد که زمان صرف شده ی کمتری را برای کار حسابرسی نسبت به آن چه که در عمل اتفاق افتاده است، گزارش می کند این رفتار یک مشکل پیچیده ای برای بودجه بندی زمانی آتی می باشد (فلمنینگ^{۲۲}، ۱۹۸۰) وقتی که زمان انجام کار کمتر گزارش می شود، حسابرس زمان را به بخشهایی از حسابرسی انتقال می دهد که قابلیت افزایش زمان ندارد (اوتلی و پیرس، ۱۹۹۶) یا زمان را به واحد مورد رسیدگی دیگری انتقال می دهد (امسی نیر^{۲۳}، ۱۹۹۱). این در حالی است که مهرانی و نعیمی (۱۳۸۲) نیز معتقدند رفتارها و اقدامات احتمالی حسابرسان در برابر زمان انجام عملیات حسابرسی، شامل این موارد خواهد بود: حذف برخی از مراحل حسابرسی از برنامه به طور پنهانی و بدون کسب مجوز، انجام کار در زمان شخصی و بدون گزارش زمان صرف شده، میان بر زدن های غیرمنطقی برخی از دستورالعمل های حسابرسی، تکیه زیاد بر توضیحات صاحبکار و قصور در پیگیری های لازم (مهرانی و نعیمی، ۱۳۸۲). مطالعات پیشین، ارتباطی علت و معلولی بین زمان انجام عملیات حسابرسی و رفتارهای غیر اثربخش، یافته اند. هرچه بودجه های زمانی کمتر قابل دسترسی شوند، اقدامات کاهنده کیفیت حسابرسی و کم نمایی زمان حسابرسی، ابتدا تمایل به افزایش دارند (مارهیم و پانی^{۲۴}، ۱۹۸۶، کیلی و مارهیم، ۱۹۹۰، ۱۹۸۷، پانمون، ۱۹۹۲، اوتلی و پیرس، ۱۹۹۶، گاندیری و لیاناراجی^{۲۵}، ۲۰۰۷، بائورین و کینگدو^{۲۶}، ۲۰۱۰). گرچه ممکن است هنگامی که زمان انجام عملیات حسابرسی، بیش از حد دست نیافتنی به نظر رسند، کاهش یابند (کیلی و مارهیم، ۱۹۹۰). به هر حال، اگر حسابرس پیش هشدار از محدودیت زمانی دریافت کند، اثر منفی فشار زمانی کوچک تر است (لووتان^{۲۷}، ۲۰۱۱). مطالعات متعددی ادعا کرده اند که بین زمان انجام عملیات حسابرسی مورد تصور و جایگاه در موسسه حسابرسی، ارتباط برقرار است (برای نمونه؛ گیست و داویدسون^{۲۸}، ۱۹۹۹؛ مورنو و باتارچاری^{۲۹}،

¹⁹ Coo and Kelly²⁰ Coram²¹ Glover²² Fleming²³ Mc Nair²⁴ Margheim and Pany²⁵ Gundry and Liyanarachchi²⁶ Bowring and King²⁷ Low and Tan²⁸ Gist and Davidson²⁹ Moreno and Bhattacharjee

۲۰۰۳). عواملی که باعث افزایش زمان انجام عملیات حسابرسی می‌شوند: با افزایش در کم‌نمایی زمان حسابرسی مشخص شده‌اند، ممکن است که بین حسابرسان با رتبه بالا یا پایین، متفاوت باشند. کم‌نمایی زمان حسابرسی شرکا، با عوامل ریسک مربوط به صاحبکار افزایش می‌یابد، در حالی که کم‌نمایی زمان حسابرسی کمک حسابرسان، به عوامل ریسک صاحبکار بستگی ندارد (گیست و داویدسون، ۱۹۹۹). با اندکی اغماض می‌توان ادعا نمود که مطالعات مربوط به زمان انجام عملیات حسابرسی و رفتارهای ناکارآمد، درباره حسابرسان با رتبه پایین، مانند کمک حسابرسان و حسابرسان ارشد بوده‌اند (سوینی و پیرس^{۳۰}، ۲۰۰۶). زیرا زمان انجام عملیات حسابرسی بیشتری را نسبت به حسابرسان با رتبه بالا، مانند مدیران و شرکا، احساس می‌کنند (کوک و کلی، ۱۹۹۱، مک‌نایر، ۱۹۹۱). این شرایط پر استرس؛ در موسسات حسابرسی بزرگ دارای فرهنگ رقابتی شدیدتر، بیشتر مشخص شده است (اندرسون - گوک^{۳۱} و همکاران، ۲۰۰۱). انتظار می‌رود حسابرسان شاغل در چهار موسسه حسابرسی بزرگ، زمان انجام عملیات حسابرسی بالاتری را نسبت به حسابرسان فعال در سایر موسسات حسابرسی، تجربه نمایند. محیط چهار موسسه حسابرسی بزرگ بسیار رقابتی، به همراه کنترل داخلی قوی و فشار کاری بالا است (هربان^{۳۲}، ۲۰۰۴). در مقابل، موسسات حسابرسی کوچک، اغلب کمتر این ویژگی‌ها را دارند و تنوع کاری، امنیت شغلی، و روابط شخصی دوستانه با کارکنان، بیشتر است (پاتن^{۳۳}، ۱۹۹۵). به هر حال، از آنجا که زمان انجام عملیات حسابرسی در چهار موسسه حسابرسی بزرگ، بیشتر در نظر گرفته می‌شود، احتمالاً این موسسات دارای سازوکارهای پیش‌بینی داخلی قوی هستند که امکان دارد، تأثیر زمان انجام عملیات حسابرسی بر رفتارهای ناکارآمد را تسکین دهند (کلارک^{۳۴} و همکاران، ۱۹۹۶).

۸- آشنایی حسابرسان با صاحبکار

۸-۱- ذهنیت مثبت از صاحبکار و همزادپنداری با صاحبکار

سطح اعتماد حسابرسان و میزان تردید حرفه‌ای وی بر اساس ریسک برآوردی، ذهنیتی است که همه‌ی جنبه‌های یک کار حسابرسی و تمامی تصمیمات حسابرسان از ابتدای فرایند حسابرسی تا انتهای آن را تحت تأثیر قرار می‌دهد (ارنر^{۳۵} و دیگران، ۲۰۰۳). چنانچه حسابرسان نسبت به صاحبکار سطح معقولی از اعتماد را داشته باشد این اعتماد ذهنیت مثبت به صاحبکار را در حسابرسان بوجود می‌آورد. حسابرسان باید برای اجرای یک حسابرسی، با سطحی از اعتماد شروع کند. انتظار می‌رود که در طی دوره حسابرسی این

³⁰ Sweeney and Pierce

³¹ Anderson – Gough

³² Herbohn

³³ Patten

³⁴ Clarke

³⁵ Arens

سطح اعتماد رشد نموده و شاید رشد آن طی سالها ادامه یابد. از طرفی انتظار می رود که حسابرس در عین حال همیشه آماده بی اعتمادی و سوءظن از طرف صاحبکار نیز باشد. این امر در واقع یک متعادل سازی دشوار است. حسابرس باید سطح مطلوبی از اعتماد و تردید حرفه ای را در طی یک دوره حسابرسی حفظ نماید که دستیابی به توازن میان این دو امری دشوار است (کپ^{۳۶} و دیگران، ۲۰۰۳).

(شعوب^{۳۷}، ۱۹۹۶) اثر برخی عوامل مربوط به تجارب گذشته حسابرس، عوامل محیطی و عوامل مربوط به خلق و خوی حسابرس را بر تردید حسابرس نسبت به صاحبکار بررسی نمود. متغیرهایی که وی برای بررسی تأثیر تجربه گذشته حسابرس در نظر گرفت شامل طول مدت ارائه خدمات توسط حسابرس به صاحبکار و نیز قابلیت اتکا و دقت اطلاعات مشتری در گذشته (میزان اشتباهات یافت شده در حسابرسی های گذشته) می باشد. اطلاعات مربوط به این دو متغیر به حسابرس اجازه می دهد تا در خصوص تکرار وقوع اشتباهات قضاوت نموده که این قضاوت بر اعتماد آن ها تأثیرگذار خواهد بود. در خصوص عوامل محیطی وی طبق مدل کی و ناکس^{۳۸} (۱۹۷۰) فرض نمود که متغیرهایی چون انگیزه (انگیزه ارائه نادرست اطلاعات هنگام قرار گرفتن در برخی شرایط خاص مثل عدم موفقیت در تصمیمات تجاری اتخاذ شده)، قدرت نسبی (بر اساس سهم مشتری در ایجاد درآمد برای موسسه حسابرسی)، کیفیت ارتباطات (میزانی دشواری یا آسانی برگزاری جلسات با مدیران) و ویژگی های فرد یا شرکتی که قرار است مورد اعتماد قرار گیرد (به عنوان مثال شرکت مورد رسیدگی جزء صنایع پیچیده باشد، صاحبکار قبلاً مشتری مؤسسات حسابرسی دیگر بوده باشد و جنسیت صاحبکار) بر اعتماد حسابرس به صاحبکار تأثیر خواهد گذاشت. عوامل مربوط به خلق و خوی حسابرس شامل گرایشات انگیزشی فردی و عوامل مربوط به خصوصیات اخلاقی و نگرش های فردی می باشند که شعوب از میان این متغیرها سه متغیر: ارزیابی حسابرس از قابلیت اعتماد دیگران، ارزیابی حسابرس از استقلال مدیران صاحبکار و تمایل عمومی حسابرس به اعتماد به صاحبکار را مورد ارزیابی قرار داد. نتایج تحقیق وی نشان می دهد که تجربه قبلی حسابرس نسبت به صاحبکار و عوامل محیطی نسبت به عوامل مربوط به خلق و خوی حسابرس در تعیین میزان اعتماد حسابرس به صاحبکار بسیار با اهمیت تر می باشند. خصوصاً طول مدت ارائه خدمات به صاحبکار، دقت، صحت و قابلیت اتکای اطلاعات حسابرسی در گذشته، انگیزه صاحبکار برای ارائه نادرست اطلاعات در شرایط خاص، کیفیت ارتباطات و جنسیت فردی که قرار است مورد اعتماد واقع شود در شرایط خاصی اعتماد حسابرس را تحت تأثیر قرار می دهند.

³⁶ Kopp³⁷ Shaub³⁸ Kee and Knox

پنج عامل کلی (توانایی، خیرخواهی و نوع دوستی، رعایت هنجارها و تعهد به ارزش‌های اخلاقی، مسئولیت‌پذیری و پاسخگویی، و شهرت مدیریت صاحبکار) را به عنوان عوامل مهم و تأثیرگذار بر اعتماد بین حسابرسان و مدیران شرکت صاحبکار شناسایی شده که خلاصه‌ای از تعاریف هر یک از عوامل مذکور در ادامه ارائه می‌گردد.

الف- توانایی

توانایی، آن گروه از مهارت‌ها و ویژگی‌هایی است که فرد را قادر به تأثیرگذاری در برخی حوزه‌های خاص می‌کند. حوزه و محدوده توانایی، معین و مشخص است زیرا اعتماد شونده ممکن است در برخی از زمینه‌های فنی بسیار متخصص و با کفایت باشد، که موجب می‌شود که فرد به وظایف مربوط به آن منطقه اعتماد کند. اما ممکن است استعداد، آموزش و یا تجربه کمی در نواحی دیگر داشته باشد. اگر چه ممکن است چنین فردی در خصوص انجام وظایف تحلیلی مربوط به حوزه تکنیکی خود مورد اعتماد قرار گیرد اما ممکن است در سایر زمینه‌ها مورد اعتماد واقع نگردد (زند^{۳۹}، ۱۹۷۲). قابلیت‌ها و تواناییهای اعتمادشونده، بر اساس دانش، مهارت‌ها، و صلاحیت و شایستگی تعیین می‌گردد که وی را قادر می‌سازد تا وظایف مربوطه را در برخی زمینه‌های خاص انجام دهد. توانایی شامل موارد زیر است:

دانش: فرا خواندن و به یاد آوردن حقایق، مفاهیم، اصول و روش‌ها در یک حوزه و زمینه‌ی خاص (جارونپا^{۴۰} و همکاران، ۱۹۹۸).

صلاحیت و شایستگی: کوک و وال^{۴۱} (۱۹۸۰) صلاحیت و شایستگی را به عنوان توانایی درست و صحیح فعالیت نمودن و حصول نتایج خوب در حین حل مشکلات در یک محیط پیچیده در دنیای واقعی، با استفاده از ادغام ویژگی‌ها، دانش و مهارت‌های شخصی تعریف می‌نمایند. بویاتزیس^{۴۲} (۱۹۸۲)، شایستگی شغلی را به عنوان ویژگی‌های اساسی کارکنان از جمله انگیزه، صفات شخصی، مهارت، تصور فرد از خود، نقش اجتماعی و مجموعه‌ی دانش که منجر به عملکرد مؤثر یا بالاتر در کار می‌شود، تعریف می‌نماید. افراد شایسته احتمالاً قادر خواهند بود با استفاده از دانش، توانایی‌ها، مهارت‌ها، قابلیت‌ها و ویژگی‌های فردی، به اهداف و استانداردهای مورد نیاز نقش‌ها و عملکردشان دست یافته و منجر به بهبود مستمر سازمان گردند؛ لذا شناسایی و ارتقاء شایستگی‌های آنان برای موفقیت سازمان ضروری و اجتناب ناپذیر است (نکادو و مایر^{۴۳}، ۲۰۰۱). با توجه به تعاریف ارائه شده در خصوص شایستگی، و با توجه به نتایج

³⁹ Zand

⁴⁰ Jarvenpaa

⁴¹ Cook and Wall

⁴² Boyatzis

⁴³ Nkado and Meyer

تحقیقات متنوع در خصوص اثر شایستگی، انتظار می‌رود شایستگی مدیریت بر ارتقاء اعتماد حساب‌برسان تأثیرگذار باشد.

مهارت‌ها: دست‌یابی به مهارت در اجرای عملیات برای حصول موفقیت در یک هدف خاص (کوک و وال، ۱۹۸۰).

ب- خیرخواهی و نوع دوستی

تعدادی از محققان خیرخواهی را به عنوان مبنایی برای اعتماد می‌دانند. خیرخواهی به روش‌های مختلفی از جمله وفاداری، انگیزه مراقبت از منافع دیگری و غیره تعریف می‌شود (مایر و دیگران، ۱۹۹۵، وینترو^{۴۴}، ۲۰۰۰، مک‌نایت و چروانی^{۴۵} ۲۰۰۲-۲۰۰۱). به عنوان مثال، "اهداف اعتماد شونده شامل نتایج مثبت برای اعتماد کننده است" (زولین^{۴۶} و دیگران، ۲۰۰۳)، "فرد معتقد است که طرف مقابل مراقب وی بوده و انگیزه دارد که در جهت منافع وی عمل کند" (مک‌نایت و چروانی، ۲۰۰۲-۲۰۰۱) و یا برداشت اینکه اعتماد شونده نسبت به اعتماد کننده جهت‌گیری مثبت دارد" (مایر و دیگران، ۱۹۹۵) بنابراین، خیرخواهی به عنوان یک عامل مهم در ایجاد اعتماد بین دو طرف در نظر گرفته شده است. به نظر می‌رسد که خیرخواهی عامل مهمی در روابط تجاری مانند روابط میان حساب‌برسان و مدیران شرکتها نیز باشد زیرا خیرخواهی مدیریت، خطر اینکه آنان تنها به منافع خود توجه کنند را کاهش می‌دهد. خیرخواهی افراد شامل ویژگیهای ذیل است:

تمایل به کمک: ارائه حمایت و پشتیبانی در موقعیت‌های مورد نیاز.

در دسترس بودن: در دسترس دیگران بودن در شرایط مورد نیاز.

به اشتراک گذاشتن منابع: بدین معنا که مدیر منابع اطلاعاتی را تنها برای خود نگه نداشته و اجازه دهد که دیگران هم به آن‌ها دسترسی داشته باشند (رِمپل^{۴۷} و دیگران، ۱۹۸۵). هر چه افراد اطلاعات بیشتری به یکدیگر ارائه نمایند، بهتر می‌توانند نیازها، قابلیت‌ها و تمایل به همکاری یکدیگر را درک کنند و از این طریق دانش و آگاهی ایجاد شده که باعث ایجاد اعتماد می‌گردد (یوزی^{۴۸}، ۱۹۹۷). بنابراین، فرض می‌شود بین مدیری که از روش‌های مختلف برای به اشتراک گذاشتن اطلاعات استفاده می‌کند و حساب‌برس مربوطه اعتماد قویتری شکل گیرد.

پذیرش نظرات دیگران: توجه به عقاید و احساسات دیگران، گوش دادن به آن‌ها و مشارکت، دادن هنگام انجام فعالیت‌ها.

⁴⁴ Wintoro

⁴⁵ McKnight and Chervany

⁴⁶ Zolin

⁴⁷ Rempel

⁴⁸ Uzzi

مهربان بودن: رفتار دوستانه مدیریت صاحبکار با کارکنان و گروه حسابرسی.

تعهد: نشان دادن از خود گذشتگی و تعهد در قبال دیگران.

پ- رعایت هنجارها و تعهد به ارزشهای اخلاقی

ارزش‌های اخلاقی عبارتند از هنجارهای اخلاقی ذاتی که اعتمادشونده فعالیت‌های را با آنها می‌سنجد (کوپرا و والاس^{۴۹}، ۲۰۰۲). ارزش‌های اخلاقی، می‌تواند شامل درستی و راستی باشد که در واقع عبارت است از بی‌ریا و صادق بودن با دیگری (جانسون و سوپ^{۵۰}، ۱۹۸۲). درستی و راستی اشاره دارد به درک اعتمادکننده از اینکه فرد معتمد صادقانه رفتار نموده و به مجموعه اصولی که از نظر اعتمادکننده قابل قبول است وفادار خواهد ماند (جارونپا و دیگران، ۱۹۹۸؛ مایر و دیگران، ۱۹۹۵). درستی و راستی اعتماد را افزایش می‌دهد، زیرا انطباق حرف و عمل را ایجاد نموده و رفتار افراد را بیشتر قابل پیش‌بینی می‌سازد (آدامز و وب^{۵۱}، ۲۰۰۲).

ت- مسئولیت‌پذیری و پاسخ‌گویی

عبارت است میزانی که فرد مسئول و پاسخگوی اقدامات خود بوده و انتظارات دیگران را برآورده می‌سازد. پاسخگویی شامل موارد زیر می‌باشد:

قابلیت اطمینان: قابلیت اطمینان اشاره دارد به "سازگاری و انطباق میان حرف و عمل" (میشرا^{۵۲}، ۱۹۹۶) و "انطباق فعالیتها با مجموعه‌ای از اصول قابل قبول" (مایر و دیگران، ۱۹۹۵). عامل قابلیت اطمینان از جنبه انتظار اعتماد ناشی می‌شود، بدین معنی که اعتمادکننده از اعتماد شونده انتظار دارد تا به روشی رفتار کند که برای او مهم بوده و بتواند بر اظهارات اعتماد شونده اتکا کند (میشرا، ۱۹۹۶؛ مایر و دیگران، ۱۹۹۵؛ روتر^{۵۳}، ۱۹۸۰).

اعتماد به نفس: بدین معنا است که فرد اعتقاد دارد توانایی انجام کاری را دارد (فرانچی و فالکن^{۵۴}، ۱۹۹۹). ویتنر^{۵۵} و دیگران (۱۹۹۸) بیان داشتند، که اعتماد به نفس به عنوان یکی از ویژگیهای شخصیتی، بر احتمال اینکه فرد رفتار قابل اطمینان و مورد اعتماد داشته باشد تأثیر گذار خواهد بود. اگر فرد معتقد باشد که توانایی انجام یک وظیفه یا یک کار خاص را ندارد، این باور بر توانایی وی برای انجام آن کار تأثیر خواهد گذاشت.

⁴⁹ Chopra and Wallace

⁵⁰ Johnson and Swap

⁵¹ Adams and Webb

⁵² Mishra

⁵³ Rotter

⁵⁴ Franchi and Falcone

⁵⁵ Whitener

ثبات و قابلیت پیش بینی: برخی از محققان قابلیت پیش بینی را به عنوان یک عامل مهم در ایجاد اعتماد در نظر گرفته‌اند. مک نایت و چروانی (۲۰۰۱-۲۰۰۲) قابلیت پیش بینی را به عنوان اعتقاد فرد به اینکه اقدامات افراد دیگر (خوب یا بد) را می‌توان در یک وضعیت خاص، به دلیل ثبات رفتاری آنان در گذشته پیش بینی کرد، تعریف نموده‌اند. لن و بچمن^{۵۶} (۱۹۹۸) استدلال می‌کند که معمولاً افراد پیش‌بینی‌هایی را (و یا انتظاراتی) در رابطه با رفتار دیگران انجام می‌دهند (دارند). اگر آنان مطمئن باشند که پیش‌بینی‌هایشان به واقعیت تبدیل خواهد شد، آنگاه به دیگران اعتماد می‌کنند.

مسئولیت پذیری: مسئولیت‌پذیری به معنای پذیرش بخشی از کار و استفاده از تواناییهای خود برای اتمام وظیفه محوله می‌باشد (کوک و وال، ۱۹۸۰). استدلال شده است که مسئولیت‌پذیری و تمایل فرد به پذیرش مسئولیت، بر روی قضاوت در خصوص قابلیت اعتماد وی تأثیر گذار است.

ث- اعتبار و شهرت

اعتبار و شهرت مدیریت، عامل دیگری است که بر قضاوت در خصوص قابلیت اعتماد فرد تأثیر گذار می‌باشد. عرب صالحی نصرآبادی^{۵۷} (۲۰۰۶) در تحقیق خود در خصوص عوامل موثر بر سطح اعتماد تحلیل‌گران مالی به مدیران شرکتها نشان داد که شهرت مدیریت یکی از مهم‌ترین عواملی است که دیدگاه تحلیلگران مالی را در رابطه با قابلیت اعتماد مدیریت شرکت تحت تأثیر قرار می‌دهد. در تحقیق وی تمام تحلیل‌گران مالی بیان داشتند که شهرت مدیریت بر سطح اعتماد آنان تأثیر گذار است. به طوری که شهرت خوب مدیریت می‌تواند سطح ریسک مربوط به روابط میان مدیران شرکت و تحلیل‌گران مالی را کاهش داده و به آنان این اطمینان را بدهد که مدیران، توانا بوده و در انتشار اطلاعات در حمایت از منافع سرمایه‌گذاران صادق هستند. بر اساس نتایج این تحقیق، انتظار می‌رود در خصوص رابطه میان حسابرسان و مدیریت شرکت نیز، شهرت مدیریت فاکتور تأثیرگذار بر سطح اعتماد حسابرسان به شمار آید.

۲-۸- اهمیت صاحبکار

تئوری حسابداری نشان می‌دهد حسابرسانی که به صاحبکاران بزرگ خاصی متکی می‌باشند بیشتر احتمال دارد که استقلال‌شان را زیر پا گذارند (ماتر و شرف، ۱۹۶۱). یک سری از مطالعات تجربی نشان می‌دهد که وابستگی حق‌الزحمه حسابرسی یا غیر حسابرسی با کیفیت سود پایین‌تر وابسته می‌باشد (فرنکل^{۵۸} و همکاران، ۲۰۰۲؛ گول^{۵۹} و همکاران، ۲۰۰۳). همچنین تحقیقات گذشته نشان می‌دهد که با دریافت اظهارنظر تداوم فعالیت، صاحبکاران واکنش منفی بازار را تجربه می‌نمایند؛ و ریسک ناتوانی تجاری

⁵⁶ Lane and Bachmann

⁵⁷ ArabSalehi NasrAbadi

⁵⁸ Frankel

⁵⁹ Gul

افزایش می‌یابد. در تحقیقی، شورورزی و همکاران (۱۳۹۰) نشان دادند متغیرهای مالی و اظهارنظر حسابرس مستقل هر دو توانایی پیش بینی ورشکستگی در دوره مالی آتی را دارند؛ اما اظهارنظر حسابرس دارای برتری معناداری نسبت به متغیرهای مالی می‌باشد. در نتیجه، صاحبکارانی که اظهارنظر تداوم فعالیت دریافت می‌نمایند بیشتر احتمال دارد که به امید کسب حسابرس انعطاف پذیرتر و دریافت گزارش مطلوب تر، حسابرس خود را تغییر دهند (لی^{۶۰}، ۲۰۰۹). تاثیر از دست دادن یک صاحبکار مهم برای موسسات حسابرسی با اهمیت می‌باشد؛ زیرا این امر می‌تواند درآمد این موسسات را به طور با اهمیتی کاهش دهد. کمیسیون بورس و اوراق بهادار نیویورک (۲۰۰۲) بیان می‌کند اگر حق الزحمه یک حسابرسی بیش از ۱۵ درصد کل درآمد آن مؤسسه را تشکیل دهد، ممکن است استقلال آن را از بین ببرد زیرا، امکان دارد وابستگی مؤسسه حسابرسی به یک صاحبکار یا صاحبکاران خاص خیلی زیاد شود (سجادی، ۱۳۸۷).

انجام حسابرسی با کیفیت پایین می‌تواند معروفیت حسابرس، حفظ و کسب صاحبکاران جدید را تحت تاثیر قرار دهد (رینولدز و فرنسیس^{۶۱}، ۲۰۰۱). بدین ترتیب، دو دیدگاه متضاد در ارتباط با تاثیر اهمیت اقتصادی صاحبکار بر استقلال حسابرسان مطرح می‌باشد: فرضیه حفظ شهرت و فرضیه وابستگی اقتصادی. در حمایت از فرضیه حفظ شهرت (ژو و ژو^{۶۲}، ۲۰۱۲)، همچنین چی، داث و لیسیس^{۶۳} (۲۰۱۲) رابطه معناداری معناداری میان اهمیت صاحبکار (اندازه‌گیری شده به وسیله نسبت فروش صاحبکاران) و اظهارنظر تعدیل شده حسابرس نیافتند. کراسول^{۶۴} و همکاران (۲۰۰۲) با استفاده از داده شرکت‌های استرالیایی طی دوره ۱۹۹۴ الی ۱۹۹۶ به بررسی رابطه میان وابستگی حق الزحمه حسابرس، اندازه‌گیری شده به وسیله نسبت حق الزحمه حسابرسی صاحبکار به کل حق الزحمه حسابرسی، و تمایل به انتشار گزارش مشروط حسابرسی پرداختند. آنها دریافتند که هیچ رابطه‌ای میان وابستگی حق الزحمه حسابرسی و اظهارنظر مشروط حسابرسی وجود ندارد. در تحقیقی دیگر، چانگ و کالاپور^{۶۵} (۲۰۰۳) با استفاده از نسبت حق الزحمه حسابرسی و غیرحسابرسی به کل درآمد مؤسسه حسابرسی، رابطه معنی داری بین اهمیت صاحبکار و مدیریت سود نیافتند. در ارتباط با فرضیه وابستگی اقتصادی، تحقیقات نشان می‌دهد اهمیت اقتصادی صاحبکار کیفیت حسابرسی را کاهش می‌دهد. لی^{۶۶} و همکاران (۲۰۰۳) به بررسی خدمات غیرحسابرسی و استقلال حسابرس در محیط نیوزلند پرداختند. آنان به این نتیجه رسیدند که بین حق الزحمه حسابرسی و

⁶⁰ Li⁶¹ Reynolds and Francis⁶² Zhou and Zhu⁶³ Chi, Douthett and Lisis,⁶⁴ Crasewell⁶⁵ Chung, and Kallapur⁶⁶ Li

میزان حق الزحمه‌های غیرحسابرسی رابطه مثبتی وجود دارد، که می‌تواند استقلال حسابرس را نقض نماید. کینی^{۶۷} و همکاران (۲۰۰۴) با استفاده از داده‌های شرکتهای انگلستان، دریافتند که میزان حق الزحمه‌های خدمات غیرحسابرسی صاحبکاران خاص به ترتیب با اقلام تعهدی اختیاری و احتمال تجدیدارائه بیشتر وابسته می‌باشد. بطور مشابه، باسیودس^{۶۸} و همکاران (۲۰۰۶) دریافتند که حق الزحمه غیرحسابرسی بیشتر با اظهارنظر حسابرسی مشروط کمتر برای شرکتهای دارای استرس مالی وابسته می‌باشد. گول و همکاران (۲۰۰۷) در تحقیق خود در کشور چین به این نتیجه رسیدند صاحبکارانی که از نظر اقتصادی برای حسابرسان مهمتر هستند، کیفیت حسابرسی کمتری دارند. گاگانیس^{۶۹} و همکاران (۲۰۰۷) طی پژوهشی در یونان دریافتند که میان حق الزحمه حسابرس و صدور گزارش مقبول رابطه‌ای مستقیم وجود دارد. چن^{۷۰} و همکاران (۲۰۱۰) نیز استدلال می‌نمایند که به دلیل هزینه‌های مرتبط با شروع حسابرسی صاحبکار خاص، حسابرسان نسبت به رقبای خود مزیت صرفه اقتصادی در حسابرسی‌های بعدی دارند. بنابراین انتظار نمی‌رود که نسبت به صاحبکار خود کاملاً مستقل باشند. آنها دریافتند اهمیت صاحبکار قبل از وضع تغییرات حاکمیت شرکتی (۲۰۰۱) بطور منفی با اظهارنظر تعدیل یافته حسابرس وابسته می‌باشد. شارما و آناتانارایان^{۷۱} (۲۰۱۱) استدلال نمودند هرگاه کمیته حسابرسی بد عمل نماید، اهمیت اقتصادی صاحبکار، استقلال حسابرس و در نتیجه کیفیت گزارشگری مالی را تهدید می‌نماید. آنها نشان دادند که اهمیت صاحبکار رابطه مثبت با میزان اقلام تعهدی اختیاری دارد. نتایج چی، داث و لیسیس (۲۰۱۲) همچنین حسین^{۷۲} و همکاران (۲۰۱۶) نیز در حمایت از این فرضیه می‌باشد.

تحقیقات مروری نیز در حمایت از این فرضیه می‌باشند. برای مثال، سجادی (۱۳۸۷) به بررسی تاثیر خدمات غیرحسابرسی و وابستگی اقتصادی حسابرس به صاحبکار بر استقلال حسابرسان پرداخته است. در این تحقیق تاثیر خدمات غیرحسابرسی و وابستگی اقتصادی حسابرس به صاحبکار بر استقلال حسابرسان از دیدگاه حسابرسان عضو جامعه حسابداران رسمی ایران مورد بررسی قرار گرفته است. نتایج این تحقیق نشان می‌دهد که از نظر حسابرسان مزبور ارائه خدمات غیرحسابرسی و وابستگی اقتصادی حسابرس به صاحبکار از عوامل کاهنده استقلال حسابرس می‌باشند. بارتلت^{۷۳} (۱۹۹۳) در تحقیقی تاثیر وابستگی اقتصادی را در دو حالت (۱۰ درصد و ۴۰ درصد درآمد یک مؤسسه حسابرسی از یک صاحبکار خاص) بر استقلال حسابرس (صفر تا ۱۰۰ درصد) بررسی کرد. از دیدگاه حسابرسان مستقل و مدیران بانکها میزان

67 Kinney

68 Basioudis

69 Gaganis

70 Chen

71 Sharma and Ananthanarayanan

72 Hossain

73 Bartlett

کاهش استقلال در حالت اول به ترتیب ۸۹ و ۷۵ درصد و در حالت دوم ۷۲ و ۶۰ درصد بوده است. تتو و لیم^{۷۴} (۱۹۹۴) در تحقیقی در کشور مالزی به این نتیجه رسیدند که از دیدگاه حساب‌رسان و حسابداران، وابستگی اقتصادی (بیش از ۱۵ درصد درآمد یک مؤسسه حسابرسی از یک صاحبکار خاص) در میان پنج عامل کاهنده استقلال، موثرترین عامل کاهنده استقلال حسابرس بوده است.

بیتی^{۷۵} و همکاران (۱۹۹۹) نیز وابستگی اقتصادی مؤسسه حسابرسی به صاحبکار را به همراه ۲۳ متغیر دیگر به عنوان عوامل کاهنده استقلال حسابرس بررسی کردند. آنان به این نتیجه رسیدند که وابستگی اقتصادی از دیدگاه مدیران مالی شرکتها، شرکای اصلی مؤسسات حسابرسی و تحلیل‌گران مالی به ترتیب اولین، دومین و هفتمین عامل کاهنده استقلال در میان ۲۴ عامل کاهنده استقلال به شمار می‌روند. قوش^{۷۶} و همکاران (۲۰۰۵) در تحقیقی به این نتیجه رسیدند که از دیدگاه سرمایه‌گذاران بین اهمیت صاحبکار و استقلال حسابرس رابطه منفی مهمی وجود دارد؛ به طوری که با افزایش اهمیت صاحبکار برای حسابرس، دیدگاه سرمایه‌گذاران نسبت به استقلال حسابرس کاهش می‌یابد.

۹- تعهد نسبت به حرفه

سانتوز (۱۹۹۸) تعهد حرفه‌ای را احساس هویت و وابستگی نسبت به یک شغل و حرفه خاص می‌داند و بر تمایل و علاقه به کار در یک حرفه به عنوان تعهد حرفه‌ای تأکید می‌کند. او از جمله محدود پژوهشگرانی است که به رابطه میان تعهد حرفه‌ای و تعهد سازمانی اعتقاد دارند. در پژوهشی مل و اشفرت^{۷۷} (۱۹۹۵) دیگر تعهد حرفه‌ای از دیدگاه نظریه هویت اجتماعی تعریف شده است. این نظریه معتقد است که افراد خودشان را درون طبقات مختلف اجتماعی (از جمله حرفه، گروه، سازمان و نظایر آن) دسته‌بندی می‌کنند و از طریق آن خود را بر حسب عضویت در یک موجودیت خاص تبیین می‌کنند. یعنی افراد علاقه دارند تا در گروه یا دسته‌ای از جامعه قرار گیرند.

تعریف والاس^{۷۸} و همکاران (۱۹۹۵) از تعهد حرفه‌ای همانند تعریف آلن و می‌یر^{۷۹} (۱۹۹۰) از تعهد سازمانی است. این پژوهشگر و همکارانش برای تعهد حرفه‌ای نیز سه بعد عاطفی، مستمر و هنجاری قائل شده و تعهد حرفه‌ای را احساس هویت با یک حرفه، نیاز به استمرار خدمت در یک شغل و احساس مسئولیت بالا نسبت به آن تعریف کرده‌اند. از طرف دیگر تعهد شغلی نوعی حالت شناختی و احساس هویت روانی با یک شغل را نشان می‌دهد. تعهد شغلی، اعتقاد در مورد شغل فرد است و به مقداری که یک شغل می‌تواند

⁷⁴ Teoh and Lim

⁷⁵ Beattie

⁷⁶ Ghosh

⁷⁷ Mael & Ashforth

⁷⁸ Wallace

⁷⁹ Allen and Meyer

نیازهای فعلی فرد را برآورده سازد، بستگی دارد. اشخاصی که شدیداً درگیر شغل هستند، شغل را به عنوان بخش مهمی از هویت شخصی شان در نظر می گیرند. علاوه بر این، افراد دارای وابستگی شغلی بالا، بیشتر علایق خود را وقف شغل خود می کنند (هکت^{۸۰} و همکاران، ۲۰۰۱).

۲- بحث و نتیجه گیری

تأثیر آشنایی حسابرس با صاحبکار بر کیفیت حسابرسی مثبت است یعنی آشنایی حسابرس با صاحبکار باعث افزایش کیفیت حسابرسی می شود. بنابراین، حسابرس آشنا با ارباب رجوع تمایل دارد همگام با منفعت آن ارباب رجوع به تکاپو بپردازد. بامبر و لایر^{۸۱} (۲۰۰۷) -در تایید این یافته ها- دریافتند حسابران آشنا با ارباب رجوعان تمایل دارند با موارد ترجیحی ارباب رجوعان همنا شوند. بامبر و لایر (۲۰۰۷) تایید می کنند بازده زمانی کاری حسابرس در جایگاه حسابرسی (تصدی دوران حسابرسی) با آشنایی بین حسابرس و ارباب رجوع ارتباطی مستقیم دارد. نتایج موید این مطلب است یک منحنی یادگیری در رابطه با وضعیت صاحبکار، در مورد حسابرس وجود دارد. به عبارتی هرچه آشنایی حسابرس بیشتر باشد شناخت بیشتری نسبت به عملیات صاحبکار کسب می نماید. هم چنین ادعاهایی نیز مبنی بر این وجود دارد که حسابران ممکن است بیشتر توسط مدیریت صاحبکار جدید تحت تأثیر قرار بگیرند، تا صاحبکارانی که برای طولانی مدت مورد حسابرسی قرار گرفته اند. بنابراین آشنایی حسابرس در کنار صاحبکار باعث ایجاد تمایلاتی برای حفظ و رعایت نقطه نظرات مدیریت صاحبکار می شود که موجب می گردد کیفیت حسابرسی افزایش یابد.

گاتس^{۸۲} و همکاران (۲۰۰۸) بر این باورند که ارتباط طولانی مدت بین حسابرس و صاحبکار می تواند منجر به ایجاد برقراری روابطی بین مدیران آنها شود. که این نکته می تواند به طور منفی بر استقلال حسابران تأثیر گذارد و منجر به کاهش کیفیت حسابرسی و قابلیت اطمینان گزارشات مالی شود. روابط نزدیک بین طرفین منجر به این می شود که حسابرس مستقل نتواند از لحاظ فکری مستقل باشد و سیستم حسابداری را به دقت مورد ارزیابی قرار دهد. و همین امر در سال های اخیر منجر به ورشکستگی چندین شرکت بزرگ نظیر انرون گردیده است. حسابران برای ارتقاء کیفیت حسابرسی نیاز به شناخت کسب و کار خاص مشتری داشته و این دانش و شناخت در طول زمان به دست می آید حسابران با گذشت زمان، شناخت بهتری از فعالیت های صاحبکار به دست آورده و تجربه بیشتری کسب می کنند و به این ترتیب توانایی آنها در مورد مناسب بودن یا نبودن روش های حسابداری و گزارشگری افزایش می

⁸⁰ Hackett

⁸¹ Bamber and Iyer

⁸² Gats

یابد. بنابراین آشنایی حسابرس با صاحبکار می‌تواند کیفیت حسابرسی را بهبود بخشد لذا به سرمایه گذاران، تحلیل گران و استفاده کنندگان از گزارش های حسابرسی توصیه می شود جهت بررسی کیفیت گزارش به آشنایی حسابرس با صاحبکار و همچنین تخصص حسابرس در صنعت توجه نمایند. حسابرسان توصیه می‌گردد تعصب نسبت به حرفه را در خود تقویت نمایند تا موجبات تقویت کیفیت حسابرسی را تأمین نمایند.

مراجع

- ✓ آقایی علی، سیدنژادفهم سیدرضا (۱۳۹۰). حسابرسی، تهران، سنجنش، ص ۲۷۴.
- ✓ ابراهیمی کردلر، علی و سیدی، سیدعزیز (۱۳۸۷). نقش حسابرسان مستقل در کاهش اقلام تعهدی اختیاری. بررسیهای حسابداری و حسابرسی، دوره ۱۵، شماره ۵۴، زمستان ۱۳۸۷، ص ۱۶-۳.
- ✓ احمد پور احمد و همکاران، (۱۳۹۱). بررسی رابطه برخی از ساز و کارهای حاکمیت شرکتی، حق الزحمه حسابرسی و میزان مالکیت شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، دانشگاه اصفهان، پژوهش‌های حسابداری مالی، ۱۳۹۱، ۱۴، ص ۳۷-۵۰.
- ✓ استاندارد حسابرسی شماره ۷۰۰، (۱۳۸۹)، سازمان حسابرسی، ایران
- ✓ باقرپور ولاشانی محمدعلی، ظفرزاده سمیه، (۱۳۹۳). تأثیر ویژگی های مدیریت صاحبکار بر اعتماد حسابرسان. فصلنامه علمی پژوهشی حسابداری مدیریت، سال هفتم، شماره ۲۱، تابستان ۱۳۹۳، ص ۱۰۲-۸۳.
- ✓ برزیده فرخ و خیرالهی مرشید، (۱۳۹۰). مسئولیت پاسخگویی، فشار زمانی، و کتمان شواهد حسابرسی. دانش حسابرسی، سال یازدهم، شماره ۴۵، زمستان ۱۳۹۰، ص ۲۷-۴.
- ✓ بزرگ اصل، موسی (۱۳۸۰). «بیانیه مفاهیم استقلال، چارچوب نظری استقلال حسابرس»، فصلنامه حسابرس شماره ۱۳، ص ۷۸-۷۲.
- ✓ حاجیها زهره، خدامرادی الهه، (۱۳۹۵). رابطه زمان انجام عملیات حسابرسی، کیفیت حسابرسی و کم نمایی زمان حسابرسی. کنفرانس بین المللی حسابداری و مدیریت، تهران، تیرماه ۱۳۹۵.
- ✓ حافظ نیا محمدرضا، (۱۳۸۰). مقدمه ای بر روش تحقیق در علوم انسانی، سازمان مطالعه و تدوین کتب علوم انسانی دانشگاه‌ها (سمت).
- ✓ حساس یگانه، یحیی (۱۳۹۲). فلسفه حسابرسی، تهران، شرکت انتشارات علمی و فرهنگی، ص ۲۰۶.
- ✓ حساس یگانه یحیی، آذینفر کاوه، (۱۳۸۹). رابطه بین کیفیت حسابرسی و اندازه مؤسسه حسابرسی. فصلنامه بررسیهای حسابداری و حسابرسی، دوره ۱۷، شماره ۶۱، ص ۸۳-۹۶.
- ✓ حساس یگانه و جعفری ولی اله، (۱۳۸۹). بررسی تأثیر چرخش مؤسسات حسابرسی بر کیفیت گزارش حسابرسی شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. فصلنامه بورس اوراق بهادار، دوره ۳، شماره ۹، ص ۲۵-۴۲.
- ✓ حساس یگانه یحیی، سلیمی محمدجواد و محمودی مهدی، (۱۳۹۴). رابطه بین ویژگی های کیفی حسابرسی و هزینه حقوق صاحبان سهام (با توجه به اندازه صاحبکار). فصلنامه بورس اوراق بهادار، سال هشتم، شماره ۳۱، ص ۱۱۳-۱۴۰.

- ✓ حساس یگانه یحیی، مداحی آزاده، (۱۳۸۸). اثربخشی فرآیند حسابرسی در کشف اشتباهات و تحریف‌های با اهمیت در صورت‌های مالی. نشریه پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، دوره ۱، شماره ۴، زمستان ۱۳۸۸، ص ۷۶ - ۴۹.
- ✓ داوری علی، رضازاده آرشی، (۱۳۹۲). مدل‌سازی معادلات ساختاری با نرم‌افزار PLS، تهران، سازمان انتشارات جهاد دانشگاهی.
- ✓ سجادی حسین، (۱۳۸۷). "تأثیر خدمات غیر حسابرسی و وابستگی اقتصادی حسابرسان به صاحبکار بر استقلال حسابرسان"، تحقیقات تجربی حسابداری مالی ایران، شماره ۱۹، ص ۷۲-۵۱.
- ✓ شورورزی محمدرضا، زنده دل احمد و اسماعیل زاده باغ سیاهی مهدی (۱۳۹۰). "مقایسه اظهارنظر حسابرسان مستقل و متغیرهای مالی در پیش‌بینی ورشکستگی"، بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، دوره ۱۸، شماره ۶۵، پاییز ۱۳۹۰، ص ۷۸-۶۳.
- ✓ کیقبادی پرویز و ستاری حسن، (۱۳۵۴). آمار و کاربرد آن در مدیریت، ویرایش ۲، دانشگاه تهران، دانشکده علوم اداری و مدیریت بازرگانی، تهران، ص ۴۵۱.
- ✓ لطف الهی راحله، صراف فاطمه، (۱۳۹۶). تبیین مفهوم استقلال حسابرسی و شناخت عوامل تجربی مؤثر بر آن. دومین کنفرانس بین‌المللی مدیریت و حسابداری، تهران، تیرماه ۱۳۹۶.
- ✓ محمدزادگان، اکبر. بررسی رابطه بین قابلیت اتکای اقلام تعهدی با پایداری سود و قیمت سهام در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. دانشگاه بین‌المللی امام: پایان‌نامه کارشناسی ارشد حسابداری، ۱۳۸۵.
- ✓ مهرانی ساسان، نعیمی مهدیس، (۱۳۸۲). تنوری اخلاقی و تأثیر فشار بودجه زمانی بر رفتار حسابرسان مستقل، بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، مجله دانشکده مدیریت دانشگاه تهران، سال دهم، شماره ۳۲. ص ۶۱ - ۴۳.
- ✓ مهربانی حسین، (۱۳۹۰). بررسی اثر خدمات و میزان حق الزحمه‌های غیرحسابرسی مؤسسات حسابرسی بر استقلال، پایان‌نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه تهران.
- ✓ ملکیان اسفندیار، توکل نیا اسماعیل (۱۳۹۳)، بررسی تأثیر فرهنگ اخلاقی بر کیفیت حسابرسی تحت شرایط فشار بودجه زمانی، سال اول، شماره ۱. ص ۴۷ - ۲۱.
- ✓ نیکخواه آزاد، علی، (برگرداننده): (۱۳۷۹)، مفاهیم بنیادی حسابرسی. کمیته تدوین رهنمودهای حسابداری، تهران: سازمان حسابرسی، ۱۳۷۹.
- ✓ هشی عباس و مظاهری فرد کمال، (۱۳۹۲). بررسی رابطه بین اندازه موسسه حسابرسی و کیفیت حسابرسی. تحقیقات حسابداری و حسابرسی، شماره ۱۷، بهار ۱۳۹۲، ص ۵۱-۳۴.
- ✓ Adams, B. & Webb, R. (2002). Trust in Small Military Teams," 7th International Command and Control Research and Technology Symposium. Quebec City, Canada.
- ✓ Alissa, W, Capkun, V, Jeanjean, T and Suca, N (2014), "An Empirical Investigation of the Impact of Audit and Auditor Characteristics on Auditor Performance". Accounting, Organizations and Society, Forthcoming. ssrn. June 2014
- ✓ Allen, N.J.& Meyer, J.P.(1990) "The measurement and antecedents of affective, continuance and normative commitment to the organization". Journal of Occupational Psychology, Vol.63, PP:1-18.

- ✓ ArabSalehi Nasrabadi, M (2006). Influential factors in the trust relationships existing between financial analysts and corporate managers in Iran. PhD thesis, School of Accounting and Finance, University of Wollongong.
- ✓ Anderson-Gough, C. and Robson, K.(2001). Tests of time:organizational time reckoning and the making of accountants in two multi-national accounting firms. *Accounting, Organizations and Society*, 26(2), 99-122.
- ✓ Arena, M. & Azzone, G. (2009). Identifying Organizational Drivers of Internal Audit Effectiveness. *International Journal of Auditing*, 13, 43–60.
- ✓ Arens, Alvin A; Elder, Randal, E; Beasley, Mark S. (2003). *Auditing and Assurance Service, an Integrated Approach*, 10th Edition; Prentice Hall, Englewood Cliffs, New Jersey.
- ✓ Asare, S. K., and A. Wright. (2009) Investors', auditors', and lenders' understanding of the message conveyed by the standard audit report.
- ✓ Ashforth, B. E., & Mael, F. (1989). Social identity theory and the organization. *Academy of Management Review*, 14(1), 20e39.
- ✓ Bamber, E. M., & Iyer, V. M. (2007). Auditors' identification with their clients and its effect on auditors' objectivity. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, 26(2), 1e24.
- ✓ Bartlett, R.W. (1993). A Scale of Perceived Independence: New Evidence on an Old Concept, *Accounting, Auditing and Accountability Journal*. 6 (2): 52- 67.
- ✓ Basioudis, I. G., Geiger, M. A. & Papanastasiou, V. (2006). Audit fees, non-audit fees, and auditor going-concern reporting decisions in the United Kingdom, working paper, Aston University and University of Richmond.
- ✓ Bowrin ,A.R. and King ,JII(2010).Time pressure ,task complexity and audit effectiveness. *Managerial Auditing Journal* ,25(2) ,160-181.
- ✓ Boyatzis, R. E.(1982). *The competent manager: A model for effective performance*. New York: John Wiley.
- ✓ Broberg P, Tagesson T, Argento D, Gyllengahm N, Martensson O(2016).Explaining the influence of time budget pressure on audit quality in Sweden. *J Manag Gov*.
- ✓ Cameran, M., Francis, J.R., Marra, A. & Pettinicchio, A. (2015). Are There Adverse Consequences of Mandatory Auditor Rotation? Evidence from the Italian Experience. *AUDITING: A Journal of Practice & Theory*, 34(1), 1-24.
- ✓ Chen, S; Sun, Y. J, Sun; & Wu, D (2010). Client Importance, Institutional Improvements, and Audit Quality in China: An Office and Individual Auditor Level Analysis, *The Accounting Review*, 85 (1): 127-158.
- ✓ Chi, W; Douthett, E. B; & Lisis, L. L (2012). Client importance and audit partner independence, *Journal of Accounting Public Policy*, 31: 320-336.
- ✓ Chopra, K. and Wallace, W. A. (2003). Trust in electronic environments, in HICSS '03: Proceedings of the 36th Annual Hawaii International Conference on System Sciences (HICSS'03) - Track 9, page 331.1, Washington, DC, USA, IEEE Computer Society .

- ✓ Choo, F and Firth, M (2003), "The Effect of Time Pressure on Auditors' Configural Information Processing", International Journal of Auditing, Vol. 2, Issue 1, pp. 21-33.
- ✓ Chung, H; Kallapur, S (2003). Client Importance, Nonaudit Services, and Abnormal Accruals, The Accounting Review, 78 (4): 931-955.
- ✓ Cook, E. and Kelly, T. (1991). An international comparison of time budget pressures: the United States and New Zealand. The Woman CPA, 53(2), 25-30.
- ✓ Cook, I., Wall, T. (1980). New work attitude measures of trust, organizational commitment, and personal need nonfulfillment. Journal of Occupational Psychology (53), 39-52.
- ✓ Coram, P., Ng, J. and Woodliff, D.R.(2003). A survey of time budget pressure and reduced audit quality among Australian auditors. Australian Accounting Review, 13(1), 38-45.
- ✓ Corbella, S., Floria, C., Gotti, G. & Mastrolia, S. A. (2015). Audit Firm Rotation, Audit Fees and Audit Quality: The Experience of Italian Public Companies. Journal of International Accounting, Auditing and Taxation, 25, 46-66.
- ✓ Clarke, P.N., Hill, N. and Stevens, D.(1996). Ethical reasoning abilities:accounting practitioners in Ireland. Irish Business and Administrative Research, 17, 94-109.
- ✓ Crasewell, A., Stokes, D.; & Laughton, J. (2002). Auditor Independence and fee Dependence, Journal of Accounting and Economics, 33: 253- 275.
- ✓ Davidson. R. A. and D. Neu. (1993). "A Note on Association Between Audit Firm Size and Audit Quality". Contemporary Accounting Research. Vol . 9. No . 2: 479-488.17.
- ✓ De Angelo L.E (1981). Auditor Size and Audit Quality. Journal of Accounting and Economics; pp: 189-199.
- ✓ De Cremer, D., & Van Vugt, M. (1999). Social identification effects in social dilemmas: a transformation of motives. European Journal of Social Psychology, 29(7), 871e893.
- ✓ Dhaliwal, D. S., Gleason, C. A., Heitzman, S., & Melendrez, D. D. (2008). Auditor fees and cost of debt. Journal of Accounting, Auditing & Finance, 23(1), 1e22.
- ✓ Dutton, J. E., Dukerich, J. M., & Harquail, C. V. (1994). Organizational image and member identification. Administrative Science Quarterly, 39(2), 239e263.
- ✓ Fleming, M.K.(1980). Budgeting Practices in large CPA firm. The Journal of Accountancy, 149(5), 55-62.
- ✓ Flint D.(1988), Philosophy and Principle of Auditing: An Introduction, Macmillan, London
- ✓ Frankel, R., Johnson, M. & Nelson, K. (2002). The Relation between Auditors' Fees for Non-audit Services and Earnings Quality. The Accounting Review, 77 (Supplement): 71-105.
- ✓ Francis,J. (1984). "The effect of audit firm size on audit prices: a study of the Australian market". Journal of Accounting and Economics, Vol. 6 No.2, pp. 133-51.

- ✓ Franchi, C., Falcone, R., 1999. Trust is much more than subjective probability: mental components and sources of trust. 32nd Hawaii International Conference on System Sciences- Track on Software Agents, Maui, Hawaii, 5-8 January 2000, Electronic Proceedings.
- ✓ García Blandóna Josep, Maria Argilés Bosch Josep. (2013), Audit firm tenure and qualified opinions: New evidence from Spain. *Revista de Contabilidad – Spanish Accounting Review* 16 (2) (2013) 118–125.
- ✓ Gaganis C , Fotios P; & Doumpos, M (2007). Probabilistic neural networks for the identification of qualified audit opinions, *Expert Systems with Applications*, 32: 114–124.
- ✓ Ghosh, A S. kallapur, & Moon, D (2005). Audit and Non-Audit fees and Capital Market perceptions of Auditor Independence, *Journal of Accounting and Public Policy*, 28 (5): 369-385.
- ✓ Gist, V.E. and Davidson, R.A.(1999). An exploratory study of the client influence factors on audit time budget variances. *Auditing:A Journal of practice & Theory*, 18(1), 101-116.
- ✓ Glover, S.M. (1997). The influence of time pressure and accountability on auditors' processing of non-diagnostic information. *Journal of Accounting Research*, 35(2), 213-226.
- ✓ Glover, S.M, Hansen, J.C and Seidel, T.A (2015), "The Effect of Deadline Imposed Time Pressure on Audit Quality". *Ssrn*. February 6, 2015
- ✓ Gul, F.A., Chen, C.J.P. & Tsui, J.S.L. (2003) Discretionary Accounting Accruals, Managers' Incentives, and Audit Fees. *Contemporary Accounting Research*, 20 (3): 441–64.
- ✓ Gul, F. A, kim, J, & Qiu, A (2007). Political Economy, Client Importance and Auditor Independence: Some Evidence from Chinese Non-Big 4 Auditors, working paper, Monash University Sunway Campus.
- ✓ Gundry, L.C. and Liyanarachchi, G.A. (2007). Time budget pressure, auditors' personality type, and the incidence of reduced audit quality practices. *Pacific Accounting Review*, 19(2), 125-152.
- ✓ Hackenbrack, K., & Nelson, M. W. (1996). Auditors' incentives and their application of financial accounting standards. *The Accounting Review*, 71(1), 43e59.
- ✓ Hackett, R. D. , Lapierre, L. M. & Hausdorf, P.A. (2001). "Understanding the Links Between Work Commitment Constructs", *Journal of Vocational Behavior*, No. 58 , PP: 392 – 409.
- ✓ Haynes, C. M., Jenkins, J. G., & Nutt, S. R. (1998). The relationship between client advocacy and audit experience: an exploratory analysis. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, 17(2), 88e104.
- ✓ Herbohn, K.(2004). Informal mentoring relationships and the career processes of public accountants. *The British Accounting Review*, 36(4), 369-393.
- ✓ Hogg, M. A., & Terry, D. J. (2000). Social identity and self-categorization processes in organizational contexts. *Academy of Management Review*, 25(1), 121e140.

- ✓ Hollingsworth, C., & Li, C. (2012). Investors' perceptions of auditors' economic dependence on the client: post-SOX evidence. *Journal of Accounting, Auditing & Finance*, 27(1), 100e122.
- ✓ Hossain, S; Monroe, G. S; Wilson, M; & Jubb, C (2016). The Effect of Networked Clients' Economic Importance on Audit Quality. *AUDITING: A Journal of Practice & Theory*, In-Press.
- ✓ 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 .
- ✓ Johnson-George, C., and Swap, W.C. (1982). Measurement of specific interpersonal trust: Construction and validation of a scale to assess trust in a specific other. *Journal of Personality and Social Psychology* 43(6), 1306-1317 .
- ✓ Jarvenpaa, S.L.; Knoll, K. and Leidner, D.E. (1998). Is anybody out there? Antecedents of trust in global virtual teams. *Journal of Management Information Systems* (14), 29-64.
- ✓ Jensen, M & W, Meckling .(1976). "Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency Costs, and Ownership Structure". *Journal of Financial Economics*. VOL 3.no4. oct. pp 305-360.
- ✓ Johnson, V. E., Khurana, I. K. and Reynolds, J. K. (2002). "Audit-firm tenure and the quality of financial Reports." *Contemporary Accounting Research*, Vol. 19, Issue 4, pp. 637-660.
- ✓ Kadous, K., Kennedy, S. J., & Peecher, M. E. (2003). The effect of quality assessment and directional goal commitment on auditors' acceptance of client-preferred accounting methods. *The Accounting Review*, 78(3), 759e778.
- ✓ Kee, H. W. and Knox, R. E. (1970). Conceptual and Methodological considerations in the Study of Trust and Suspicion¹. *The Journal of Conflict Resolution (pre-1986)* 14(3), 357-366.
- ✓ Kinney, W. R., Palmrose, Z. & Scholz, S (2004). Auditor independence, non-audit services, and restatements: Was the U.S. government right?, *Journal of Accounting Research*, 42 (3): 561-88.
- ✓ Kopp, Lori; Lemon, W. Morley; and Rennie, Morina (2003). A Model of Trust and Professional Skepticism in the Auditor- Client Relationship. Presentation, School of Accountancy Seminar Series. University of Waterloo, June 2003.
- ✓ Kwon, S.Y., Lim, Y. & Simnett, R. (2014). The Effect of Mandatory Audit Firm Rotation on Audit Quality and Audit Fees: Empirical Evidence from the Korean Audit Market. *AUDITING: A Journal of Practice & Theory*, 33(4), 167-196.
- ✓ Lane, C. and Bachmann, R. (1998). Trust within and between organizations: Conceptual issues and empirical applications. United States: Oxford University Press.
- ✓ Lam, K.C. (1998). Risk Adjusted Audit Pricing: Theory and Empirical Evidence. Ph.D thesis. University of Toronto. Pp 5.

- ✓ Lembke, S., & Wilson, M. G. (1998). Putting the "team" into teamwork: alternative theoretical contributions for contemporary management practice. *Human Relations*, 51(7), 927-944.
- ✓ Li, C (2009). Does Client Importance Affect Auditor Independence at the Office Level? Empirical: Evidence from Going-Concern Opinions, *Contemporary Accounting Research*, 26 (1): 21-230.
- ✓ Li, D. (2010). Does auditor tenure affect accounting conservatism? Further evidence. *J. Account. Public Policy*, No 29, pp 226-241
- ✓ Li, V; Hay, D, & Knechel, R (2003). Non-audit services and auditor independence: New Zealand Evidence, working paper, University of Auckland.
- ✓ Low, K. – Y. and Tan, H. – T. (2011). Does time constraint lead to poorer audit performance? Effects of forewarning on impending time constraints and instructions. *Auditing: A Journal of practice & Theory*, 30(4), 173-190.
- ✓ Mael, F.A. & Ashforth, B.E. (1995). "Organizational Identification ...", *Personnel Psychology*, Vol. 48, No. 2, PP: 303-333.
- ✓ Margheim, L. and Pany, K (1986). Quality control, premature signoff and underreporting of time: some empirical findings. *Auditing: A Journal of practice & Theory*, 5(2), 50-63.
- ✓ McNair, C. (1991). "Proper Compromises: The Management Control Dilemma in Public Accounting and its Impact on Auditor Behavior." *Accounting, Organizations and Society*, 16(7), PP. 635-653.
- ✓ McDaniel, L.S. (1990). "The effects of time pressure and audit program structure on audit performance", *Journal of Accounting Research*, Vol. 28 No. 2, pp. 267-85.
- ✓ McKnight, D. H. and Chervany, N. L. (2001-2002). What Trust Means in Ecommerce Customer Relationships: An Interdisciplinary Conceptual Typology. *International Journal of Electronic Commerce* 6(2), 35-59
- ✓ Moreno, K. and Bhattacharjee, S. (2003). The impact of pressure from potential client business opportunities on the judgments of auditors across professional ranks. *Auditing: A Journal of practice & Theory*, 2(1), 13-28.
- ✓ Mayer, R. C.; Davis, J. H. and Schoorman, F. D. (1995). An Integration Model of Organizational Trust." *Academy of Management. The Academy of Management Review* 20(3), 734-709.
- ✓ Mautz, R; Sharaf, H. (1961), *The Philosophy of Auditing*, AAA, Sarasota, FL.
- ✓ Mayhew, B. W., Schatzberg, J. W., & Sevcik, G. R. (2001). The effect of accounting uncertainty and auditor reputation on auditor objectivity. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 20(2), 49-70.
- ✓ Mihret, D. G. & Yismaw, A.W. (2007). Internal audit effectiveness: an Ethiopian public sector case study. *Managerial Auditing Journal*. 22(5), 470-84.
- ✓ Mishra, A.K. (1996). Organization responses to crisis: the centrality of trust. In R.M. Kramer & T.R Tyler (Eds.), *Trust in organizations: Frontiers of theory and research*, 261-287. California: Sage Publications.

- ✓ Nkado, R., And Meyer, T. (2001). Competencies Of Professional Quantity Surveyors :A South African Perspective. *Construction Management and Economics* (19), 48-91.
- ✓ Otley, D.T. and Pierce, B.J. (1996a). Audit time budget pressure: consequences and antecedents. *Accounting, Auditing Accountability Journal*, 9(1), 31-58.
- ✓ Patten, D.M. (1995). Supervisory actions and job satisfaction: an analysis of differences between large and small public accounting firms. *Accounting Horizons*, 9(2), 17-28.
- ✓ Peytcheva, M. (2008). *Accountability, Reputation costs, and opportunistic auditor behavior*. University of New jersey
- ✓ Robert Knechel .W and Vanstraelen Ann. (2007), The Relationship between Auditor Tenure and Audit Quality Implied by Going Concern Opinions. *AUDITING: A JOURNAL OF PRACTICE & THEORY*, Vol. 26, No. 1, May 2007, pp 113–131.
- ✓ Rempel, J. K.; Holmes, J. G. and Zanna, M. P. (1985). Trust in Close Relationships." *Journal of personality and social psychology* 49(1), 95–112
- ✓ Reynolds, J. K., & Francis, J. R. (2001). Does size matter? The influence of large clients on office-level auditor reporting decisions, *Journal of Accounting and Economics*, 30 (3): 375–400.
- ✓ Robertson, J.C. (2007). "Staff Auditor Reporting Decisions Under Time Deadline Pressure". *Managerial Auditing Journal* 22 (4):340-353.
- ✓ Rotter, J. B. (1980). Interpersonal trust, trustworthiness and gullibility. *American Psychologist* 35, 1-7.
- ✓ Sari R, Tenriwaru, Pribadi Mokodongan A (2016). Effect of Time Budget pressure and Locus of Control of Audit Dysfunctional Behaviors (survey on Legislative Auditor BPKP Gorontalo province). *Journal of Education and vocational Research* (ISSN 2221-2590), Vol. 7, No. 1, pp. 6-13, March 2016.
- ✓ Santos, S. and N.L. Emmalou, (1998). "Factors Related to Commitment of Extension Professionals in the Dominican Republic...", *Journal of Agricultural Education*, Vol. 35, No. 3: 57 – 61.
- ✓ Salterio, S. (1996). The effects of precedents and client position on auditors' financial accounting policy judgment. *Accounting, Organizations and Society*, 21(5), 467-486.
- ✓ Sharma, V.D; Sharma, D.S; & Ananthanarayanan, U (2011). Client Importance and Earnings Management: The Moderating Role of Audit Committees, *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 30 (3): 125-156.
- ✓ Shaub, M.K. (1996). Trust and suspicion: The effects of situational and dispositional factors of auditors' trust of clients. *Behavioral Research in Accounting* (8), 155-174.
- ✓ Sikka, P. (2009). Globalization and its discontents: Accounting firms buy limited liability partnership legislation in Jersey. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 21(3), 398–426.

- ✓ Simunic, D. (1984). "Auditing, consulting, and auditor independence". Journal of Accounting Research, Vol. 22 No.2, pp. 679-702
- ✓ Stuart, I and Prawitt, D.F (2004), "The Influence of Audit Structure on Auditors' Performance in High and Low Complexity Task Settings "
- ✓ Svanberg J, Ohman P (2016). The effects of time budget pressure, organizational-professional conflict, and organizational commitment on dysfunctional auditor behavior. Int. J. Accounting, Auditing and performance evaluation, Vol. 12, No. 2, 2016
- ✓ Svanberg J, Ohman P (۲۰۱۵). Auditors' identification with their clients: Effects on audit
- ✓ Svanberg, J. & Ohman, P. (2013). "Auditors' time pressure: Does ethical culture support audit quality?", Department of Business, Economics and Law, Centre for Research on Economic Relations, Mid Sweden University, Managerial Auditing Journal Vol. 28 No 7, 2013, PP. 572-591.
- ✓ Sweeney, B. and Pierce, B. (2006). Good hours, bad hours and auditors' defense mechanisms in audit firms. Accounting, Auditing & Accountability Journal, 19(6), 858-892.
- ✓ Titman, S and B. Trueman (1986). Information quality and the valuation of new issues. Journal of Accounting & Economics; Vol. 8, No. 1, PP. 159-211.
- ✓ Uzzi, B., 1997. Social structure and competition in interfirm networks: the paradox of embeddedness. Administrative Science Quarterly (42), 35-67.
- ✓ Van Knippenberg, D. (2000). Work motivation and performance: a social identity perspective. Applied Psychology: An International Review, 49(3), 357-371.
- ✓ Wallace, J.E. (1995). "Organizational and Professional Commitment in...", Administrative Science Quarterly, Vol. 40, No. 2, PP. 333 – 349.
- ✓ William. T.A. and Arthur, S.G. (2002). Threats and Safeguards in the Determinations of Auditor Independence.
- ✓ Whitener, E.M.; Brodt, S.E.; Korsgaard, M.A. and Werner, J.M. (1998). Managers as initiators of trust: An exchange relationship framework for understanding managerial trustworthy behavior. Journal of Management Review (23), 513-530.
- ✓ Wintoro, D. (2000). An Investigation of the Role of Trust in the Relationship between Pension Fund Trustees and Investment Managers an Indonesian Case Study. School of Accounting and Finance, University of Wollongong.
- ✓ Zand, D. E. (1972). Trust and managerial problem solving. Administrative Science Quarterly (17), 229-239.
- ✓ Zhou, G, Zhu, X (2012). Client Importance and Auditor Independence: The Effect of the Asian Financial Crisis, Australian Accounting Review, 22 (4): 371-383.
- ✓ Zolin, R., R. Fruchter and P. Hinds (2003). "Communication, Trust & Performance: The Influence of Trust on Performance in A/E/C Cross-Functional, Geographically Distributed Work. CIFE: Center For Integrated Facility Engineering