



## مدل کیفیت حسابرسی مبتنی بر رویکرد رفتاری و سازو کار شرکتی در بازار سرمایه ایران با استفاده از روش داده بنیان و آزمون کمی

فاطمه باقیان

گروه حسابداری، واحد بین المللی کیش، دانشگاه آزاد اسلامی، جزیره کیش، ایران

رضوان حجازی<sup>۱</sup>

استاد دانشگاه الزهراء، دانشکده علوم اجتماعی، تهران، ایران

قدرت ... امام وردی

استادیار علوم اقتصادی (مطالعات اقتصاد سنجی)، دانشگاه آزاد اسلامی، واحد مرکزی، تهران، ایران (تاریخ دریافت: ۱۷ خرداد ۱۳۹۹؛ تاریخ پذیرش: ۲۴ آبان ۱۳۹۹)

**هدف:** هدف این پژوهش طراحی الگوی کیفیت حسابرسی مبتنی بر رویکرد رفتاری و مکانیزم حاکمیت شرکتی با هدف مطلوبیت پاسخ گویی و پاسخ خواهی در بازار سرمایه براساس تحلیل داده بنیاد می باشد. **روش:** لزوم شناسایی مولفه های رویکرد رفتاری و تبیین اثر رویکرد رفتاری (حسابرسان مستقل) بر کیفیت حسابرسی انجام شد. جامعه آماری پژوهش خبرگان حرفه حسابرسی هستند که از طریق روش نمونه گیری نظری (گلوله برفی) به منظور دستیابی به اشباع نظری با ۲۰ نفر از آنها مصاحبه عمیق انجام شد. داده های لازم جمع آوری گردید و شناسایی مولفه های اصلی از طریق کد گذاری باز، انتخابی و محوری انجام گرفت و در نهایت مدل پژوهش بر اساس چارچوب نظری طراحی شد. **یافته ها:** شناسایی مولفه های اصلی از طریق کد گذاری باز، انتخابی و محوری انجام گرفت و در نهایت مدل پژوهش بر اساس چارچوب نظری طراحی شد.

**نتیجه گیری:** هشت مولفه اصلی موثر بر کیفیت حسابرسی از بعد رویکرد رفتاری است که عبارتند از:

- ۱- بازبینی و اصلاحات قوانین و مقررات ۲- پایداری و رعایت آیین رفتار حرفه ای ۳- رویکرد رفتاری استانداردهای حسابداری ۴- رویکرد رفتاری مسئولین تهیه اطلاعات مالی ۵- رویکرد رفتاری سرمایه گذاران و سایر ذینفعان ۶- ضوابط نظام راهبری بنگاه ۷- رویکرد رفتاری حسابرسان ۸- رویکرد رفتاری استانداردهای حسابرسی

**واژه های کلیدی:** مدل کیفیت حسابرسی، رویکرد رفتاری، مکانیزم حاکمیت شرکتی، روش داده بنیان، آزمون کمی.

<sup>1</sup> hejazi33@gmail.com

## مقدمه

روش اکتشافی می تواند منجر به تصمیم گیری در مورد ارزش موضوع شود یا خیر. اکتشاف را می توان با جستجوی ادبیات، گفتگو با متخصصان مربوطه و انجام مصاحبه های متمرکز با افراد یا گروه ها، خواندن متن و نوشتار، مشاوره با اساتید و محققان و موارد دیگر دنبال کرد. استفاده از کلمه "ممیزی" در کشورها به عنوان ممیزی زیست محیطی، ارزش پول، حسابرسی مدیریت، ممیزی با کیفیت، حسابرسی پزشکی قانونی، ممیزی داده ها، ممیزی املاک، ممیزی پزشکی و موارد دیگر علاوه بر این است.

وجود نظام حاکمیت شرکتی مناسب می تواند شرکت ها را در جلب اعتماد سرمایه گذاران و تشویق آن ها به سرمایه گذاری کمک کند [1].

با بررسی اثر تعدادی از معیارهای حاکمیت شرکتی مانند ویژگی های هیئت مدیره و کمیته حسابرسی به این نتیجه رسیدند که حاکمیت شرکتی موثر باعث بهبود کیفیت افشا می شود [2]

همچنین، [3] بیان می کند که وجود مدیران غیرموظف در هیئت مدیره، نظارت و کنترل بر افشاء مالی را بهبود می بخشد. نتایج مطالعه [4] نشان داد که شرکت هایی که دارای حاکمیت بهتر هستند سطح افشاء اختیاری آن ها نیز بیشتر خواهد بود. در پژوهش آنان معیار حاکمیت شرکتی میزان درصد مدیران غیرموظف در هیئت مدیره در نظر گرفته شده بود. وجود مشکل نمایندگی و تمایل مدیران به اعمال مدیریت سود و سوءاستفاده از آن و در نتیجه ارائه اطلاعات نادرست به سهامداران (افشا نادرست)، نه تنها در سطح خرد باعث زیان سهامداران شده بلکه در سطح کلان باعث آسیب جدی به اعتماد سهامداران شده و آن ها را از بازار بورس فراری خواهد داد [5]. این امر در نهایت تبعات اقتصادی و خیمی برای کشورها به دنبال خواهد داشت. بنابراین، کشورهای مختلف از طریق بکارگیری قوانین و آیین نامه های مختلفی از جمله حاکمیت شرکتی به دنبال بهبود کیفیت افشا هستند [6]

بیان مساله:

با بررسی مبانی نظری که در خصوص کیفیت حسابرسی مطرح شده است و مبهم ماندن مساله کیفیت حسابرسی، با توجه به اینکه پژوهشهای کمی زیادی در این خصوص شده است که از لحاظ کمیت دارای اهمیت است اما به لحاظ کیفی و محتوا با توجه به مطالعاتی که صورت گرفته و نرسیدن به حد مطلوب، ضرورت پژوهش در این شاخه احساس شد و نمایانگر این است که نظریه ها هنوز دارای انسجام تئوریکی نمی باشد و نیازمند بررسی در زیرشاخه های دیگری است که سالیان است مسکوت مانده است. با توجه به این مساله با بررسی رویکرد رفتاری از طریق روش اکتشافی با جستجوی ادبیات، صحبت با متخصصان حوزه مربوطه و انجام مصاحبه متمرکز و عمیق با افراد یا گروه ها و متخصصان حوزه حسابرسی، خواندن متون و نوشته های مختلف، مشورت با اساتید و صاحب نظران در جهت شناسایی مفاهیم درگیر، با پژوهش اکتشافی و ایجاد اطمینان نسبت به کشف نظریه جدید در جهت حل مساله، دوباره به هدف پژوهش نزدیک شد. پژوهشهای مبتنی بر پارادایم اثباتی بینش محدودی در خصوص کیفیت حسابرسی ارائه نموده اند. در خصوص مدل کیفیت حسابرسی مبتنی بر رویکرد رفتاری چارچوب شناخته شده ای ملاحظه نشده است. از طرفی با توجه به اهداف ذکر شده، پژوهشگر به دنبال آن است تا با توجه به

بکارگیری نظریه زمینه ای جهت فهم، ادراک و بینش و رویکرد رفتاری حسابرسان در مورد کیفیت حسابرسی است، از این رهیافت مدلی نظری برای آن ارائه نمود. سابقه «نظریه زمینه ای» به سال ۱۹۶۷ و انتشار اثر گلنر و استراوس باز می‌گردد کشف تئوری در پژوهش های علوم اجتماعی بر اساس گردآوری نظام مند داده ها برای رسیدن به مرحله ای از شناخت از موضوع مورد مطالعه که ما را قادر می سازد نظریه ای را که بر اساس داده های واقعی ساخته ای با نظریه های موجود مقایسه کنیم. از این رو وقتی که: ۱- نظریه ای نیست (عدم کفایت نظریه) ۲- نیاز به گزاره های فرضیه ای بیشتر (عدم کفایت فرضیه) ۳- نیاز به نظریه ای برای این جا و اکنون (نظریه ای متصل و نه منفصل، نظریه ای واقعی و نه صوری) لذا این پژوهش از طریق رویکرد اکتشافی و تحلیل داده بنیاد، به دنبال ارائه الگوی کیفیت حسابرسی مبتنی بر رویکرد رفتاری و مکانیزم حاکمیت شرکتی با هدف کیفیت مطلوب می‌باشد تا از این طریق بنگاه های اقتصادی در بازار رقابتی بتوانند به مزیت‌های راهبردی، رشد و توسعه اقتصادی، رسیدن به قیمت های واقعی، انصاف در سطح کلان و مطلوبیت شفافیت اطلاعات مالی و مهمترین مساله رسیدن به کیفیت مطلوب دست یابند. لذا هدف این پژوهش طراحی الگوی کیفیت حسابرسی مبتنی بر رویکرد رفتاری و مکانیزم حاکمیت شرکتی با هدف مطلوبیت پاسخ گویی و پاسخ خواهی در بازار سرمایه براساس تحلیل داده بنیاد می‌باشد.

#### پیشینه پژوهش

[7] در پژوهش خود سعی کرده است به این پرسش پاسخ دهد که "آیا سازوکارهای حاکمیت شرکتی تاثیر معناداری بر کیفیت حسابرسی و مدیریت سود واقعی دارد؟" [8] به بررسی تاثیر برخی مکانیزم های حاکمیت شرکتی بر روی واکنش سرمایه گذاران پرداخته اند. در این تحقیق مکانیزم های حاکمیت شرکتی به عنوان متغیر مستقل و واکنش سرمایه گذاران به عنوان متغیر وابسته در نظر گرفته شده است. [9] به بررسی کیفیت حسابرسی بالا چه تاثیری بر مدیریت سود در دو گروه از شرکتها و اینکه چه رابطه ای بین ارائه گزارش مشروط و تخصص حسابرسان در صنعت صاحبکار وجود دارد، پرداخته اند. [10] پژوهشی را با عنوان "تاثیر مشترک هویت اجتماعی و فشار سازمانی بر کیفیت حسابرسی: مطالعه موردی صنعت حسابرسی چین" انجام داده اند. هدف از این پژوهش بررسی چگونگی ارتباط هویت اجتماعی با فشار سازمانی و کیفیت حسابرسی می‌باشد. با ترکیب تئوری سازمانی و تئوری هویت اجتماعی، از لحاظ تئوریک است استدلال شده است که اندرکنش بین نیروهای سازمانی و اجتماعی، کیفیت حسابرسی را شکل میدهند. [11] پژوهشی را با عنوان "کیفیت حاکمیت شرکتی و فشار سازمانی بر کیفیت حسابرسی در مالزی" انجام داده اند. هدف از این پژوهش بررسی تاثیر کیفیت حاکمیت شرکتی بر کیفیت حسابرسی در کشورهای عضو بورس مالزی است. نتایج حاصل از این تحقیق حاکی از آن است که کارآیی کمیته حسابرسی تاثیر معنی داری بر دستمزد حسابرسان در بازه پیش و پس از ۲۰۰۷ نداشته است همچنین کارآیی هیئت مدیره پیش از ۲۰۰۷ تاثیری بر دستمزد حسابرسان نداشته اما در سال های پس از ۲۰۰۸ تاثیر چشمگیری نداشته است. همچنین نتایج نشان داده است مکانیزم حاکمیت شرکتی موجود محدودیت هایی را برای افزایش کیفیت حسابرسی بوجود آورده است. [12] پژوهشی را با عنوان "تاثیر کیفیت گزارشگری مالی

بر مقررات حاکمیت شرکتی "انجام داده است. هدف این پژوهش تجزیه و تحلیل کیفیت گزارشگری سود دو دسته از شرکت های عضو بورس اوراق بهادار بمبئی میباشد. بدین منظور از مدل تئوریک دیچو برای ارزیابی کیفیت گزارشگری استفاده شده است. نتایج این تحقیق حاکی از آن است که کیفیت گزارشگری گروه اول از گروه دوم بهتر است اما با این وجود پس از اعمال مقررات **Clause ۴۹** (قانون حاکمیت شرکتی مرتبط با افشای اختیاری برای تمام شرکت های عضو بورس) کیفیت گزارشگری سود بطور موثری بهبود پیدا کرده است.

### روش شناسی پژوهش

اگرچه پژوهشهای زیادی داخلی و خارجی در مورد کیفیت حسابرسی در طی سالیان اخیر انجام شده است، ولیکن عدم تامین مقصود تا به حال (شفافیت) به عنوان یکی از مهمترین مشکلات مفهوم سازی کیفیت حسابرسی مبتنی بر رویکرد رفتاری می باشد. لذا هدف این پژوهشی ارائه الگویی برای کیفیت حسابرسی با هدف مبتنی بر رویکرد رفتاری است. براین اساس با توجه به سوال این پژوهش که عبارتست از:

رویکرد رفتاری کیفیت حسابرسی مشتمل بر چه مولفه ها و عواملی هستند؟

دراین پژوهش سعی می شود با اتکا به یک مطالعه اکتشافی و تفسیری بر اساس تحلیل داده بنیاد (GT) پاسخ مناسبی به آن ارائه نماید. در واقع به دلیل اینکه پژوهش های منسجمی در حوزه رفتاری کیفیت حسابرسی انجام نشده است و این مفهوم به میزان زیادی از نظر مفهومی دارای ابهام می باشد، این پژوهش از طریق تحلیل داده بنیاد به دنبال بسط و توسعه تئوریک آن می باشد و بر این مبنا ماهیت روش پژوهش اکتشافی و تفسیری است. به عبارت دیگر، این روش به پژوهشگر این امکان را می دهد در مواردی که امکان تدوین فرضیه وجود ندارد و یا انسجام نظری در رابطه با موضوع مورد بررسی نیست، به جای استفاده از نظریه های از پیش تعریف شده، یک نظریه جدید تدوین کند. نظریه جدید، نه بر مبنای نظر شخصی پژوهشگر، که در واقع براساس داده های گردآوری شده از محیط واقعی و در شرایط واقعی تدوین می شود. رویکرد پژوهشی مطالعه حاضر، به لحاظ منطق گردآوری داده ها از نوع استقرائی است؛ زیرا به بررسی پدیده ای می پردازد که نظریه جامعی درباره آن در حیطه های رویکرد رفتاری کیفیت حسابرسی در شرکت ها وجود ندارد و یا مورد اجماع نیست. به عبارت دیگر از طریق رویکرد استقرایی تلاش می شود، الگوی مناسبی طراحی گردد. بدین منظور با اتکاء به روش نظریه زمینه ای و رویکرد نوخاسته (Emerging) یا ظاهرشونده، گلایز تلاش شد از طریق مصاحبه با متخصصان و خبرگان حسابرسی، مباحث مربوط به رویکرد رفتاری کیفیت حسابرسی مشخص و دسته بندی شود. این رویکرد به پژوهشگر اجازه می دهد تا از طریق مصاحبه با متخصصان، ابتدا بر اساس مرحله اول کد گذاری، یعنی کدگذاری باز، سوالات باز را از مصاحبه شوندگان بپرسد و سپس بر اساس کدگذاری محوری، مفاهیم زیاد ایجاد شده را مختصر و در مسیر پژوهش هدایت کند و در نهایت بر اساس کدگذاری انتخابی، مدل پژوهش را به منظور نظریه پردازی ارائه دهد. به عبارت دیگر، رویکرد نوخاسته در گزند تئوری مستلزم مقوله بندی تطبیقی ثابت است که در آن مقوله ها باهم، با رویدادها مقایسه می شوند و صرفاً به توصیف مقوله ها پرداخته نمی شود.

### گردآوری و تجزیه و تحلیل

در جمع آوری داده‌های مصاحبه، در ابتدا از مصاحبه‌های باز و سپس از مصاحبه‌های نیمه ساختارمند با زمان متوسط یک ساعت استفاده گردید. سوالات مصاحبه‌ها شامل موقعیت‌های واقعی بودند که شرکت کنندگان بر حسب تجربه و یا تحصیلات با آن مواجه شده بودند که برخی از این سوالات عبارت بودند از:

- ۱- رویکرد رفتاری حسابرسان مستقل بر کیفیت حسابرسی چه تاثیری دارد؟
- ۲- رویکرد رفتاری حسابرسان داخلی بر کیفیت حسابرسی چه تاثیری دارد؟
- ۳- رویکرد رفتاری سرمایه گذاران و سایر استفاده کنندگان بر کیفیت حسابرسی چه تاثیری دارد؟
- ۴- رویکرد رفتاری تهیه کنندگان صورتهای مالی بر کیفیت حسابرسی چه تاثیری دارد؟
- ۵- مکانیزمهای حاکمیت شرکتی بر کیفیت حسابرسی چه تاثیری دارد؟

در آغاز فرآیند تحقیق مصاحبه‌ها عموماً بدون ساختار انجام می‌شد چرا که این موضوع به ایجاد دیدگاه‌های متفاوت در مورد موضوع پژوهش به محقق کمک می‌نمود، اما در مراحل بعدی فرآیند تحقیق، بدلیل معنا پیدا کردن مفاهیم، مصاحبه‌ها به سمت نیمه ساختار یافته هدایت شد، تا چارچوب نظری هدفمندی به منظور تولید محتوای اثربخش تر ایجاد شود. این کار می‌تواند به کاهش تاثیرگذاری گرایش یا جهت ناشی از تئوری‌های مبتنی بر ادبیات تحقیق در حین گردآوری داده‌ها، کمک شایانی نماید. یکی از مهمترین بخش‌های تحلیل داده بنیاد، اتمام مصاحبه‌ها می‌باشد، که رسیدن به نقطه اشباع به عنوان یک فرآیند و استراتژی در این تحلیل بسیار حائز اهمیت بود. پژوهشگران پس از هر مصاحبه، شروع به کدگذاری باز و تا حدی کدگذاری انتخابی می‌نمودند تا مفاهیم و اشتراکاتشان مشخص گردد و بر این اساس در هر مرحله کدهای ایجاد شده از مرحله کدگذاری انتخابی باهم مورد مقایسه قرار می‌گرفتند. چرا که استفاده از مقایسه دائمی سبب کنترل پی‌درپی مفاهیم جدید، بسط و توسعه و مقایسه طبقه‌بندی‌ها و تصمیم‌گیری درباره کافی بودن یا نبودن طبقه‌بندی‌های موجود می‌شود. در واقع در مرحله کدگذاری محوری، محقق هر گونه ایده نوظهور، کدها و طبقه‌بندی‌های احتمالی و روابط بین طبقه‌بندی‌های اصلی و فرعی را بر مبنای مشابهت ثبت و ضبط می‌کند. در مرحله کدگذاری انتخابی طبقه‌بندی‌های فرعی و طبقه‌بندی اصلی بر مبنای چارچوب نظری ساخته می‌شوند. در نهایت در زمان تدوین مدل و دسته‌بندی مولفه‌های اصلی و فرعی، قبل از نهایی سازی برای مصاحبه‌شوندگان ارسال و از آنها خواسته شد تا پیشنهادات و انتقادات خود را ارائه نمایند، که در این مرحله اعتبار مربوط به تحقیق کیفی بر اساس سه سوسازی یا چندجانبه‌گری مورد بررسی قرار گرفت

### یافته‌های تئوریک

از آنجاکه تئوری سازی چندانی در مورد کیفیت حسابرسی با هدف رویکرد رفتاری در تحقیقات قبلی صورت نپذیرفته است، و صرفاً محققان با اتکا به مباحث کمی محققان قبلی، اقدام به بررسی کیفیت حسابرسی نموده‌اند، این پژوهش در سه مرحله کد گذاری، مولفه‌های اصلی و فرعی پژوهش را در قالب جدول زیر ارائه می‌دهد. بر این اساس پس از پایان هر مصاحبه کدگذاری‌ها انجام می‌گرفت و این روند به

منظور شناسایی کدهای جدید دوباره در طی روزهای آتی مرور می‌شود. جدول (۱) فرآیند سه مرحله‌ای کدگذاری را نشان می‌دهد:

### جدول (۱) کدهای مفهومی و طبقه‌بندی شده ناشی از مصاحبه‌ها

کد گذاری تئوری	کد گذاری‌های اصلی		
	کد گذاری انتخابی	کد گذاری محوری	کد گذاری باز
طبقه‌بندی اصلی	طبقه‌بندی فرعی	طبقه‌بندی مفهومی	<p>کدهای مفهومی</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ افزایش اعتبار حرفه و ارزش افزوده</li> <li>✓ انگیزه و رضایت درونی و وجدان حسابرسان</li> <li>✓ افزایش لیاقت و شایستگی و کارایی موسسه حسابرسی</li> <li>✓ تقویت فرهنگ بکارگیری و آموزش و اجرای درست حسابداری و حسابرسی</li> <li>✓ کاهش فاصله انتظارات و رضایت ذینفعان با گفت‌وگو و روابط و زبان بدن و ابزارهای فناوری اطلاعات</li> <li>✓ مسئولیت‌پذیری اجتماعی</li> <li>✓ احترام به قانون و ناظر و برعکس</li> <li>✓ حسابداری و حسابخواهی و حساسیت استفاده‌کننده و تهیه‌کننده</li> <li>✓ ایجاد کمیته تخصصی هیات مدیره (حسابرسی، ریسک، حقوق و مزایا)</li> <li>✓ رجحان محتوا بر شکل</li> <li>✓ اتکا به اطلاعات و موثر بودن اطلاعات مالی در تصمیم‌گیریهای مالی</li> <li>✓ ارتقای روحیه همکاری و اطمینان متقابل</li> <li>✓ ارتقای سطح استقلال از طریق تقویت کمی و کیفی موسسات (سایز)</li> </ul>

		✓ رعایت اصول و الزامات کنترل کیفیت ✓ پرهیز از شکل گرایی در بکارگیری
--	--	--

## جدول (۲) تعاریف طبقه بندی ها

مفاهیم ( کلی )	مقوله ها (کلی)
حسابدهی و حسابخواهی ( پاسخگویی مالی )	بازبینی و اصلاحات قوانین و مقررات
اتکا به اطلاعات مالی حسابرسی شده	
ارتقای الزامات آئین رفتار حرفه ای ( استخدام، آموزش مستمر و حین کار)	
ارتقای روحیه همکاری و اطمینان متقابل	پایبندی و رعایت به آیین رفتار حرفه ای
ارتقای سطح استقلال از طریق تقویت کمی و کیفی موسسات (سایز)	
ارتقای سطح پاسخگویی موسسات ( در ارتباط با جامعه و بورس)	
ارتقای روابط بین موسسات و تعامل فیما بین	
رجحان محتوا بر شکل	استانداردهای حسابداری
مطابقت استانداردها با محیط اقتصادی، اجتماعی و ...	
سادگی و قابل فهم بودن استانداردها	
استقلال از مدیران اجرایی	رویکرد رفتاری مسئولین تهیه اطلاعات مالی
رعایت آئین رفتار حرفه ای مربوط	
برخورداری از دانش و تجربه کافی	
مسئولیت پذیری نسبت به اطلاعات مالی	
این باور که اطلاعات مالی حسابرسی شده دارای ارزش افزوده است	رویکرد رفتاری سرمایه گذاران و سایر استفاده کنندگان اطلاعات مالی
این باور که اطلاعات مالی در تصمیم گیریهای مالی موثر است	
استفاده کنندگان نقش پاسخ خواهی خود را بدرستی ایفا می کنند.	

دستگاههای نظارتی ( به عنوان سایر استفاده کنندگان ) وظایف خود را بدرستی ایفا می کنند.	
استفاده کنندگان به ویژه ( بورس و ... ) نسبت به گزارشهای تعدیل شده حساست لازم را اعمال می کنند	
ترکیب مناسب هیات مدیره و تفکیک بخش اجرایی و نظارت	تدوین و تکمیل ضوابط نظام راهبری بنگاه
وجود کمیته های تخصص هیات مدیره ( حسابرسی، ریسک، حقوق و مزایا و ... )	
ترکیب مناسب کمیته حسابرسی و ارتباط آن با هیات مدیره و حسابرسان مستقل و داخلی	
رعایت آیین رفتار حرفه ای به ویژه ملاحظات استقلال و نحوه رعایت شئون حرفه ای	رویکرد رفتاری حسابرسان
برخورداری از دانش و تجربه کافی ( با تاکید بر مفاهیم ریسک حسابرسی و فن آوری اطلاعات)	
استفاده از دستورالعمل های مناسب و پرهیز از شکل گرایی در بکارگیری استانداردهای حسابرسی	
رعایت اصول و الزامات اساسی کنترل کیفیت	
رعایت قوانین و مقررات موضوعه (از جمله در مورد مالیات و بیمه کارکنان)	
دارا بودن تردید حرفه ای در برنامه ریزی و اجرای حسابرسی	استانداردهای حسابرسی
اعمال مراقبت حرفه ای شامل سرپرستی، هدایت و نظارت مناسب	
اعمال قضاوت حرفه ای بر پایه شناخت کافی از واحد مورد رسیدگی	
گردآوری شواهد کافی و مناسب و مستند سازی آن	

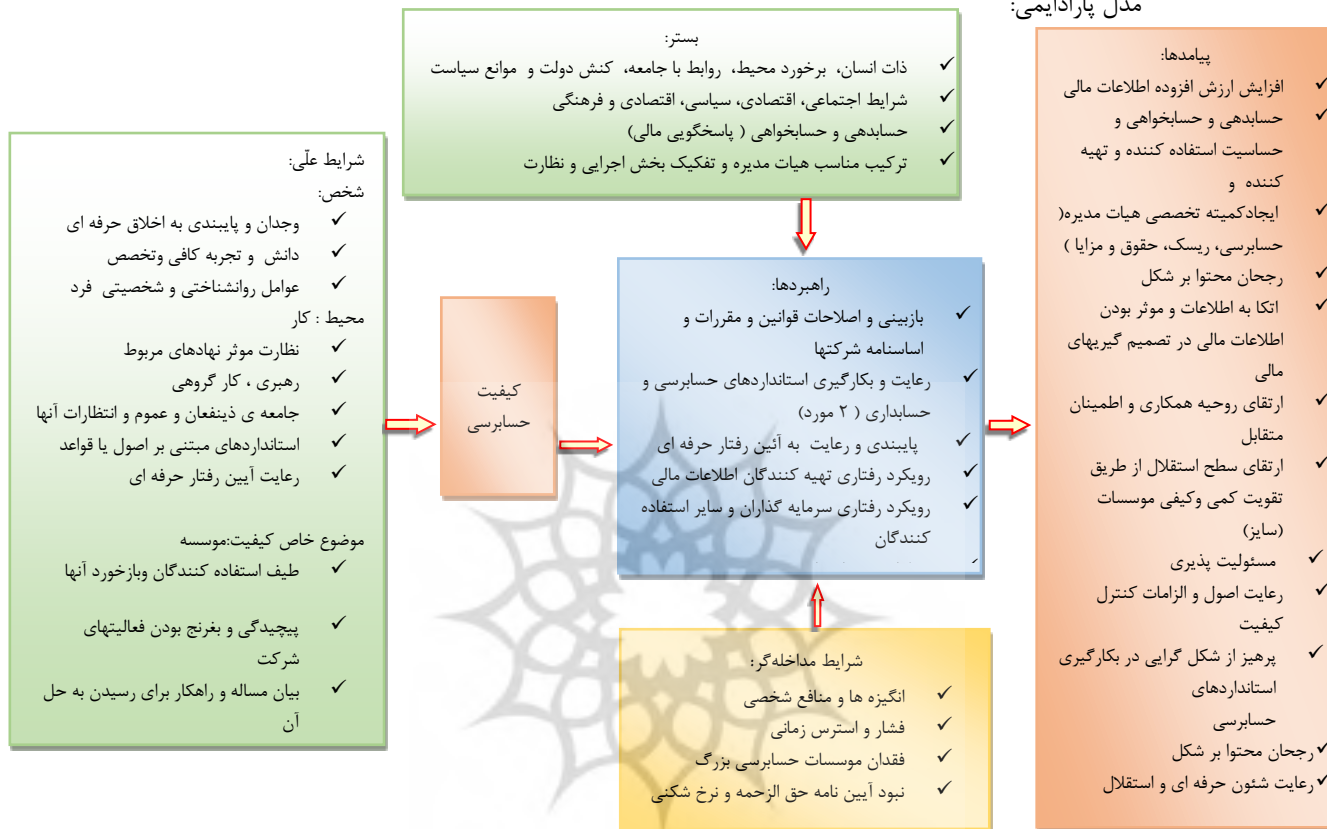
#### چارچوب تئوریک

پس از شناسایی و تشریح مولفه های طبقه بندی مفهومی، فرعی و اصلی و بر اساس کدهای ایجاد شده ناشی از تحلیل مصاحبه ها در سه بخش کدگذاری، یعنی کدگذاری باز، سوالات باز را از مصاحبه شوندگان پرسیده شد و سپس بر اساس کدگذاری محوری، مفاهیم زیاد ایجاد شده را مختصر و در مسیر پژوهش هدایت گردید و در این بخش بر اساس کدگذاری انتخابی، مدل پژوهش به منظور نظریه پردازی ارائه می گردد. به عبارت دیگر، رویکرد نوحاسته در گردند تئوری مستلزم مقوله بندی تطبیقی ثابت است که در آن مقوله ها باهم، با رویدادها مقایسه گردیدند. چارچوب کیفیت حسابرسی با هدف شناسایی رویکرد رفتاری به ترتیب زیر ارائه می شود:



شکل (۲) چارچوب تئوریک مدل کیفیت حسابرسی با هدف مبتنی بر رویکرد رفتاری (منبع

مدل پارادایمی:



سنجش مدل نهایی

هدف این بخش راستی آزمایی مدل حاصل از تحقیق، در جامعه آماری حسابرسان بصورت میدانی و ارائه نتایج حاصل در دو قالب توصیفی و تحلیلی است. در بخش توصیفی به توصیف و بررسی وضعیت موجود تحقیق پرداخته شده است و از مشخصه های آماری همچون فراوانی، درصد فراوانی، میانگین، انحراف معیار و غیره استفاده شده است. در بخش تحلیلی نیز به بررسی روابط آماری میان متغیرهای مستقل و وابسته تحقیق پرداخته شد. در این بخش از روش های آمار استنباطی چون تحلیل همبستگی و مدسازی معادلات ساختاری تحلیل عامل تاییدی و نرم افزار SPSS 15.0 و amoss استفاده شده است.

آمار توصیفی

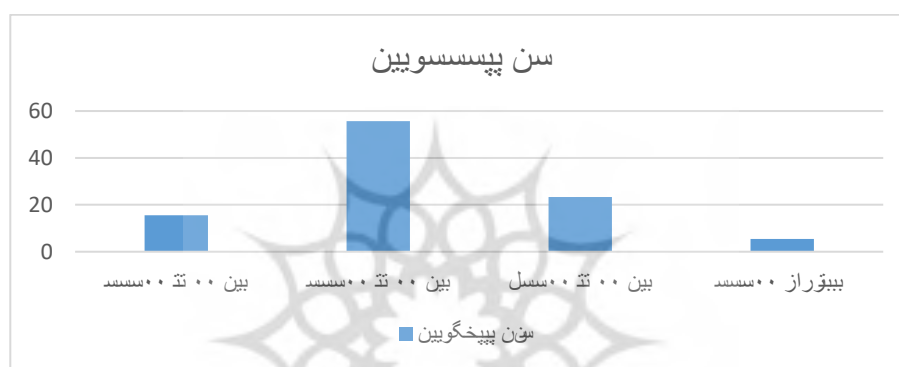
بررسی سن پاسخ گوینان:

همانطور که جدول زیر نشان می دهد بیشترین گروه سنی را افراد بین ۳۰ تا ۴۰ سال به خود اختصاص داده اند.

جدول ۱-Error! No text of specified style in document. توزیع فراوانی

پاسخگویان بر حسب سن

سن	فراوانی	درصد
بین ۲۰ تا ۳۰ سال	۶۰	۱۵,۵۴
بین ۳۰ تا ۴۰ سال	۲۱۵	۵۵,۷۰
بین ۴۰ تا ۵۰ سال	۹۰	۲۳,۳۲
بالتر از ۵۰ سال	۲۱	۵,۴۴
کل	۳۸۶	۱۰۰



شکل ۱-Error! No text of specified style in document. نمودار توزیع فراوانی

پاسخگویان بر حسب سن

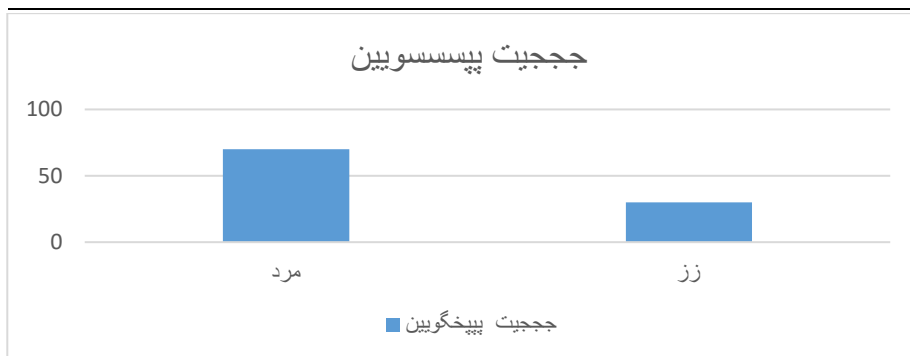
بررسی جنسیت پاسخ گویان:

همانطور که جدول زیر نشان می دهد مردها بیشترین میزان را در نمونه مورد بررسی دارا بوده اند.

جدول ۲-Error! No text of specified style in document. توزیع فراوانی

پاسخگویان بر حسب جنسیت

جنسیت	فراوانی	درصد
مرد	۲۷۰	۶۹,۹۵
زن	۱۱۶	۳۰,۰۵
کل	۳۸۶	۱۰۰



شکل ۲-Error! No text of specified style in document. نمودار توزیع فراوانی

پاسخگویان بر حسب جنسیت

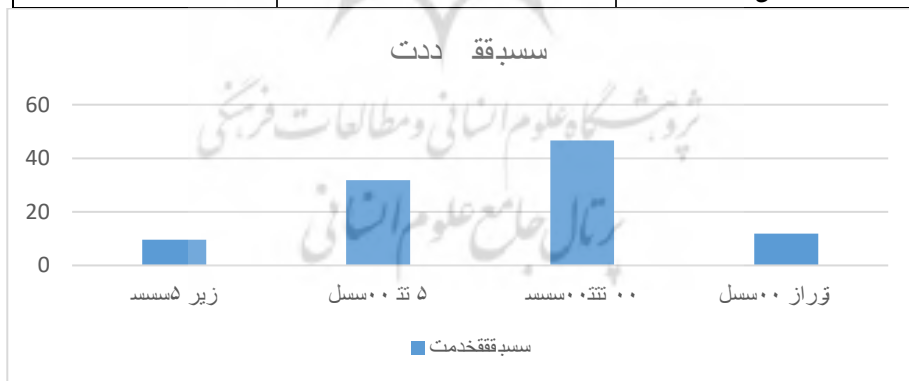
بررسی وضعیت سابقه خدمت پاسخ گویان:

همانطور که جدول زیر نشان می دهد افراد دارای رده سابقه خدمتی بین ۱۰ تا ۲۰ سال می باشند.

جدول ۳-Error! No text of specified style in document. توزیع فراوانی

پاسخگویان بر حسب وضعیت سابقه خدمت

درصد	فراوانی	سابقه خدمت
۹,۵۹	۳۷	زیر ۵ سال
۳۱,۸۷	۱۲۳	۵ تا ۱۰ سال
۴۶,۶۳	۱۸۰	۱۰ تا ۲۰ سال
۱۱,۹۲	۴۶	بالتر از ۲۰ سال
۱۰۰	۳۸۶	کل



شکل ۳-Error! No text of specified style in document. توزیع فراوانی

پاسخگویان بر حسب وضعیت سابقه خدمت

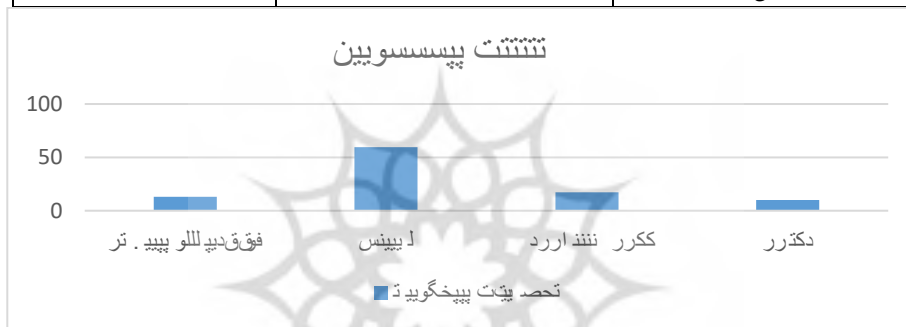
بررسی تحصیلات پاسخ گویان:

همانطور که جدول زیر نشان می‌دهد بیشترین گروه تحصیلی را در بین پاسخگویان افراد دارای مدرک تحصیلی کارشناسی هستند.

#### جدول. Error! No text of specified style in document. ۴- توزیع فراوانی

##### پاسخگویان بر حسب تحصیلات

درصد	فراوانی	تحصیلات
۱۲,۹۵	۵۰	فوق دیپلم و پایین تر
۵۹,۵۹	۲۳۰	لیسانس
۱۷,۳۶	۶۷	کارشناسی ارشد
۱۰,۱۰	۳۹	دکتری
۱۰۰	۳۸۶	کل



#### شکل. Error! No text of specified style in document. ۴- توزیع فراوانی

##### پاسخگویان بر حسب تحصیلات

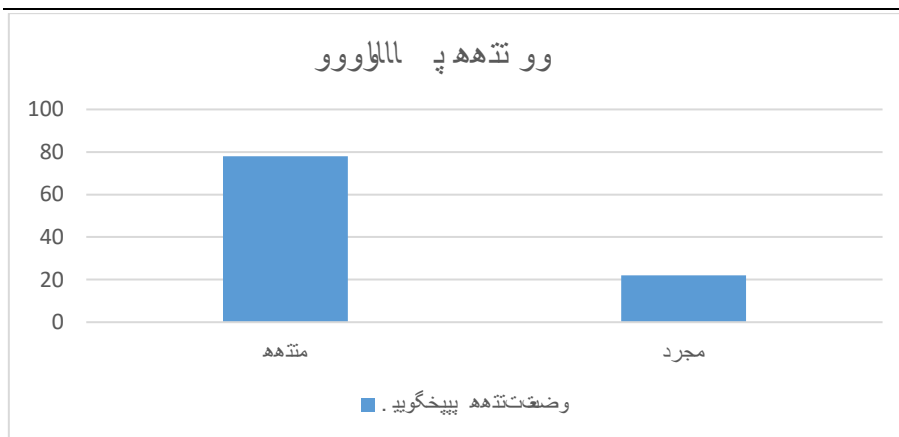
##### بررسی وضعیت تأهل پاسخ دهندگان

اطلاعات مندرج در جدول شماره ۴-۵ نشان می‌دهد که ۷۷ درصد آزمودنی‌ها متأهل و ۲۲ درصد آنها مجرد بوده‌اند.

#### جدول. Error! No text of specified style in document. ۵- توزیع فراوانی

##### پاسخگویان بر حسب وضعیت تأهل

درصد	فراوانی	وضعیت تأهل
۲۲,۰۲	۸۵	مجرد
۷۷,۹۸	۳۰۱	متأهل
۱۰۰	۳۸۶	جمع



شکل ۵-Error! No text of specified style in document. توزیع فراوانی

پاسخگویان بر حسب وضعیت تاهل

یافته‌های استنباطی

در این بخش داده‌های توصیفی متغیرهای مورد مطالعه (میانگین، انحراف معیار، بیشترین و کمترین) برای متغیرهای مورد مطالعه محاسبه شده، ارائه می‌گردد.

جدول ۴-۶: اطلاعات توصیفی متغیرهای پژوهش (n=۳۸۶)

متغیر	میانگین	انحراف معیار	بیشترین	کمترین
کیفیت حسابرسی	۳,۱۵	۰,۸۰۶	۵	۱
بازبینی و اصلاحات قوانین و مقررات	۳,۰۱	۰,۹۴۵	۵	۱
پایبندی و رعایت به آیین رفتار حرفه‌ای	۳,۰۵	۰,۳۹۱	۵	۱
استانداردهای حسابداری	۳,۱۶	۰,۵۶۴	۵	۱
رویکرد رفتاری مسئولین تهیه اطلاعات مالی	۲,۹۷	۰,۴۶۹	۵	۱
رویکرد رفتاری سرمایه‌گذاران و سایر استفاده‌کنندگان اطلاعات مالی	۳,۲۱	۰,۴۹۸	۵	۱
تدوین و تکمیل ضوابط نظام راهبری بنگاه	۲,۹۸	۰,۶۳۱	۵	۱
رویکرد رفتاری حسابرسان	۳,۰۱	۰,۹۱۱	۵	۱
استانداردهای حسابرسی	۲,۹۹	۰,۸۳۷	۵	۱

منبع یافته های تحقیق

### بررسی طبیعی بودن متغیرها

جهت تجزیه و تحلیل داده‌ها و انتخاب نوع آزمون‌های مربوطه، ابتدا باید به بررسی وضعیت طبیعی بودن توزیع متغیرها بپردازیم. چرا که اگر متغیرها توزیع نرمال داشته باشند، مجاز خواهیم بود هم از آزمون‌های پارامتریک و هم از آزمون‌های ناپارامتریک استفاده نماییم. اما چنانچه توزیع متغیرها طبیعی نباشد، تنها مجاز خواهیم بود از آزمون‌های ناپارامتریک استفاده نماییم. آزمونی که جهت بررسی طبیعی بودن توزیع متغیرها استفاده می‌شود، آزمون جارکو- برا می‌باشد. از این آزمون زمانی استفاده می‌شود که بخواهیم ببینیم داده‌های متغیر مورد نظر طبیعی هستند یا خیر. اگر سطح معناداری این آزمون بیشتر از ۰/۰۵ باشد فرض صفر مبنی بر طبیعی بودن داده‌ها پذیرفته می‌شود. بنابراین فرض آماری زیر بررسی می‌شود: فرض صفر: توزیع داده‌ها با توزیع نرمال تفاوت معناداری ندارد.

فرض مقابل: توزیع داده‌ها با توزیع نرمال تفاوت معناداری دارد.

### جدول ۷-Error! No text of specified style in document. آزمون طبیعی بودن

داده‌های متغیرهای مورد مطالعه (n=۳۸۶)

وضعیت	سطح معنی داری	مقدار عددی کولموگروف-اسمیرنوف	متغیرها
نرمال است	۰,۱۷۷	۳,۸۱۳	کیفیت حسابداری
نرمال است	۰,۹۲۴	۲,۳۷۴	بازبینی و اصلاحات قوانین و مقررات
نرمال است	۰,۲۲۲	۳,۳۱۱	پایبندی و رعایت به آیین رفتار حرفه ای
نرمال است	۰,۳۱۷	۲,۵۳۰	استانداردهای حسابداری
نرمال است	۰,۳۹۱	۲,۰۶۶	رویکرد رفتاری مسئولین تهیه اطلاعات مالی
نرمال است	۰,۵۵۸	۱,۲۸۴	رویکرد رفتاری سرمایه گذاران و سایر استفاده کنندگان اطلاعات مالی
نرمال است	۰,۴۴۹	۲,۴۰۲	تدوین و تکمیل ضوابط نظام راهبری بنگاه
نرمال است	۰,۲۷۱	۲,۲۲۱	رویکرد رفتاری حسابرسان
نرمال است	۰,۴۱۹	۳,۵۰۲	استانداردهای حسابداری

با توجه به جدول فوق مقادیر آزمون کولموگروف-اسمیرنوف و مقدار معنی داری برای متغیرهای موجود، فرضیه‌های مورد مطالعه آورده شده است، چنانچه مشاهده شده است سطح معنی داری متغیرهای پژوهش بیشتر از ۰۰۵ می‌باشد و فرض صفر پذیرفته می‌شود در نتیجه داده‌های مربوط به متغیرهای پژوهش، طبیعی می‌باشند. لذا در این تحقیق مجاز به استفاده از آزمون‌های پارامتریک هستیم.

#### محاسبه ضریب همبستگی

در پژوهش حاضر، با توجه به نرمال بودن متغیرهای تحقیق، روش همبستگی پیرسون برای آزمون رابطه دو جهت بین مولفه های تحقیق مورد استفاده قرار گرفته است. در ماتریکس همبستگی زیر (جدول ۴-۸)، ضرایب همبستگی مولفه‌های تحقیق ارائه شده است.

#### جدول ۸-Error! No text of specified style in document. همبستگی بین عوامل

##### سازنده فرضیات پژوهش

موارد	کیفیت حسابرسی	بازبینی و اصلاحات قوانین و مقررات	پایبندی و رعایت آیین رفتار حرفه ای	استانداردهای حسابداری	رویکرد رفتاری مسئولین	رویکرد رفتاری سرمایه گذاران	ضوابط نظام راهبری بنگاه	رویکرد رفتاری حسابرسان	استانداردهای حسابرسی
کیفیت حسابرسی	۱								
بازبینی و اصلاحات قوانین و مقررات	۰.۵۱۰**	۱							
پایبندی و رعایت آیین رفتار حرفه ای	۰.۴۸۰**	۰.۳۵۰**	۱						
استانداردهای حسابداری	۰.۴۶۰**	۰.۵۳۰**	۰.۴۷۰**	۱					
رویکرد رفتاری مسئولین	۰.۵۲۱**	۰.۴۹۷**	۰.۴۸۵**	۰.۵۱۶**	۱				
رویکرد رفتاری سرمایه گذاران	۰.۴۱۹**	۰.۵۳۱**	۰.۶۲۷**	۰.۴۲۵**	۰.۵۵۶**	۱			
ضوابط نظام راهبری بنگاه	۰.۳۱۹**	۰.۴۴۱**	۰.۳۸۱**	۰.۴۹۳**	۰.۶۱۹**	۰.۴۲۱**	۱		
رویکرد رفتاری حسابرسان	۰.۳۹۵**	۰.۴۰۶**	۰.۷۰۳**	۰.۳۱۹**	۰.۵۳۷**	۰.۵۰۹**	۰.۴۱۹**	۱	
استانداردهای حسابرسی	۰.۵۱۹**	۰.۴۳۱**	۰.۴۶۷**	۰.۵۲۸**	۰.۴۲۲**	۰.۴۷۱**	۰.۴۸۳**	۰.۵۲۶**	۱

\*\* : معنی داری در سطح ۰.۰۵٪

با توجه به ضریب اطمینان ۰.۹۵ و سطح معناداری آزمون ضریب همبستگی پیرسون که برای رابطه بین "کیفیت حسابرسی" با متغیرهای "بازبینی اصلاحات و مقررات"، "پایبندی و رعایت رفتار حرفه ای"، "استانداردهای حسابداری"، "رویکرد رفتاری مسئولین"، "رویکرد رفتاری سرمایه گذاران و سایر ذینفعان"، "ضوابط نظام راهبری بنگاه"، "رویکرد رفتاری حسابرسان" و "استانداردهای حسابرسی" از مقدار پیش فرض (۰/۰۵) کمتر است، می‌توان چنین نتیجه گرفت که فرض صفر روابط مورد بررسی،

مبنی بر عدم وجود روابط مذکور رد شده و فرض مقابل (وجود رابطه‌های مذکور) پذیرفته می‌شود. به عبارت دیگر، می‌توان چنین نتیجه گرفت که با استناد به ضرایب همبستگی بدست آمده، برقراری رابطه بین متغیرهای "کیفیت حسابرسی" با متغیرهای "بازبینی اصلاحات و مقررات"، "پایبندی و رعایت رفتار حرفه ای"، "استانداردهای حسابداری"، "رویکرد رفتاری مسئولین"، "رویکرد رفتاری سرمایه گذاران و سایر ذینفعان"، "ضوابط نظام راهبری بنگاه"، "رویکرد رفتاری حسابرسان" و "استانداردهای حسابرسی" با کیفیت حسابرسی تایید می‌گردند. در ادامه با توجه به مدل مفهومی بدست آمده در مراحل قبلی پژوهش، با استفاده از مدلسازی معادلات ساختاری، تحلیل عامل تاییدی به بررسی برقراری روابط بین متغیرها و راستی آزمایی مدل حاصل از پژوهش پرداخته میشود.

### تحلیل عامل تاییدی

#### آزمون کفایت نمونه

از پیش نیازهای استفاده از معادلات ساختاری بررسی کفایت نمونه مورد بررسی می‌باشد، که برای بررسی این مهم، از آزمون کفایت نمونه برداری **KMO** استفاده شده است:

**جدول ۹- Error! No text of specified style in document. آزمون کفایت نمونه**

#### برداری

آزمون کفایت نمونه برداری	۰,۸۶۲
آزمون کرویت بارتلت	شخص کرویت بارتلت
	درجه آزادی
	سطح معنی داری
	۴۸,۵۹
	۰,۲۷۱
	۰,۰۰۱

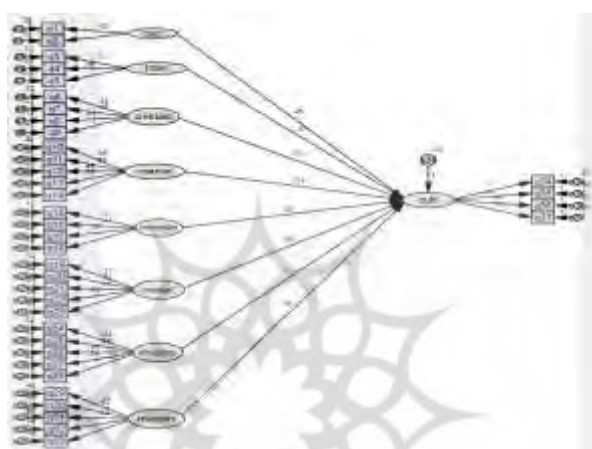
مقدار کفایت نمونه گیری معادل با ۰,۸۶۲ است. بنابراین میزان نمونه برای استفاده از معادلات ساختاری مناسب می‌باشد. به طور کلی مقادیر بالا (نزدیک به یک) نشانگر آن است که روش تحلیل عامل تاییدی برای داده‌ها قابل کاربرد است. اگر این مقدار کمتر از ۰/۵ باشد، احتمالاً نتایج تحلیل عاملی برای داده‌ها مفید نخواهد بود.

#### برازش مدل پژوهش

برای بررسی مدل حاصل از پژوهش از پرسشنامه میدانی استفاده شده که اطلاعات مورد نیاز توسط ۳۸۶ حسابرسان تکمیل شد و گردآوری شد. برای برازش مدل از روش تحلیل عامل تاییدی و نرم افزار **Amos22** استفاده شده است. در این مدل با استناد یافته‌های پژوهش، رابطه بین متغیرهای "کیفیت حسابرسی" با متغیرهای "بازبینی اصلاحات و مقررات"، "پایبندی و رعایت رفتار حرفه ای"، "استانداردهای حسابداری"، "رویکرد رفتاری مسئولین"، "رویکرد رفتاری سرمایه گذاران و سایر ذینفعان"، "ضوابط نظام راهبری بنگاه"، "رویکرد رفتاری حسابرسان" و "استانداردهای حسابرسی" با



"کیفیت حسابرسی" در نظر گرفته شده است. در ادامه به بیان نتایج بدست آمده از نرم افزار Amos22 پرداخته می شود: شکل ۴-۶ زیر خروجی نرم افزار Amos22 را نشان می دهد.



Error! No specified

شکل  
text of  
style in

document. ۵: مدل بررسی رابطه بین متغیرهای "کیفیت حسابرسی" با متغیرهای "بازبینی اصلاحات و مقررات"، "پایبندی و رعایت رفتار حرفه ای"، "استانداردهای حسابداری"، "رویکرد رفتاری مسئولین"، "رویکرد رفتاری سرمایه گذاران و سایر ذینفعان"، "ضوابط نظام راهبری بنگاه"، "رویکرد رفتاری حسابرسان" و "استانداردهای حسابرسی" با "کیفیت حسابرسی"

مقادیر برآورد بارهای عاملی که از طریق روش بیشینه درست نمایی<sup>۱</sup> محاسبه گردیده است، در شکل شماره ۴-۶ نمایش داده شده. در ادامه مولفه های خوبی برازش مدل گزارش شده اند. خوبی برازش مدل به این معنی است که ماتریس واریانس-کوواریانس مشاهده شده یا ماتریس واریانس-کوواریانس پیش بینی شده توسط مدل باید مقادیری نزدیک به هم داشته باشد یا اصطلاحاً خوبی برازش داشته باشند. هر چه مقادیر در دو ماتریس به هم نزدیک تر باشند مدل دارای برازش بهتری است. در مدل سازی معادلات ساختاری هنگامی می توان به برآوردهای مدل اعتماد کرد که مدل دارای خوبی برازش کافی باشد. به طور کلی هر یک از شاخصهای به دست آمده برای مدل، به تنهایی دلیل برازندگی مدل یا عدم برازندگی آن نیستند، بلکه این شاخصها را باید در کنار یکدیگر و با هم تفسیر کرد. برای نشان دادن نیکویی برازش،

<sup>1</sup> Maximum Likelihood Method

از شاخص برازش هنجار شده، شاخص برازش تطبیقی، ریشه خطای میانگین باقیمانده، شاخص برازش افزایشی و شاخص نیکویی برازش، استفاده شده است. جدول زیر مهم ترین شاخص های برازندگی را نشان می دهد که نشان می دهد الگو یا مدل، با داده ها برازش نسبی و مناسبی دارد.

#### جدول. **Error! No text of specified style in document.** ۵- شاخص های برازش مدل تحقیق

عنوان شاخص	دامنه مورد قبول	مقدار	نتیجه
RMSEA	RMSEA<0.09	۰,۰۷۱	تایید مدل
GFI	GFI>0.9	۱,۰۰۲	تایید مدل
AGFI	AGFI>0.85	۰,۹۱۲	تایید مدل
CFI	CFI>0.90	۰,۹۸۶	تایید مدل
IFI	IFI>0.90	۰,۹۷۷	تایید مدل

شاخص برازش تطبیقی و یا CFI بر مبنای همبستگی بین متغیرهای حاضر در مدل قرار دارد به نحوی که ضرایب بالای همبستگی بین آنها به مقادیر بالای شاخص برازش تطبیقی می انجامد و هر چه به یک نزدیکتر باشد همبستگی بالاتری را نشان می دهد. مقدار این برازش برای اعداد بزرگتر مساوی ۰,۹ قابل قبول است. شاخص های برازش به کار رفته نشان می دهد که این مدل دارای برازش خوبی است.

#### نتیجه گیری

مدل تحقیق دارای توانایی بالایی در اندازه گیری روابط بین مولفه های "کیفیت حسابرسی" با متغیرهای "بازبینی اصلاحات و مقررات"، "پایبندی و رعایت رفتار حرفه ای"، "استانداردهای حسابداری"، "رویکرد رفتاری مسئولین"، "رویکرد رفتاری سرمایه گذاران و سایر ذینفعان"، "ضوابط نظام راهبری بنگاه"، "رویکرد رفتاری حسابرسان" و "استانداردهای حسابرسی" با "کیفیت حسابرسی" را دارد. با توجه به اماره های خوبی برازش مدل، یافته های تحقیق قابلیت اعتماد را دارد و مدل تهیه شده تایید میشود. با توجه به مدل برازش شده مشخص است که "بازبینی اصلاحات و مقررات" بر کیفیت حسابرسی با شدت ۰,۴۵ تاثیر مثبت و معنی دار میگذارد. با توجه به مدل برازش شده مشخص است که "پایبندی و رعایت رفتار حرفه ای" بر کیفیت حسابرسی با شدت ۰,۶۸ تاثیر مثبت و معنی دار میگذارد. با توجه به مدل برازش شده مشخص است که "استانداردهای حسابداری" بر کیفیت حسابرسی با شدت ۰,۶۷ تاثیر مثبت و معنی دار میگذارد. با توجه به مدل برازش شده مشخص است که "رویکرد رفتاری مسئولین" بر کیفیت حسابرسی با شدت ۰,۶۲ تاثیر مثبت و معنی دار میگذارد. با توجه به مدل برازش شده مشخص است که "رویکرد رفتاری سرمایه گذاران و سایر ذینفعان" بر کیفیت حسابرسی با شدت ۰,۵۹ تاثیر مثبت و معنی دار میگذارد. با توجه به مدل برازش شده مشخص است که "ضوابط نظام راهبری بنگاه" بر کیفیت حسابرسی با شدت ۰,۷۳ تاثیر مثبت و معنی دار میگذارد. با توجه به مدل برازش شده مشخص است که "رویکرد رفتاری حسابرسان" بر کیفیت حسابرسی با شدت ۰,۷۶ تاثیر مثبت و معنی دار میگذارد. با توجه به مدل برازش شده مشخص است که "استانداردهای حسابرسی" بر کیفیت حسابرسی با شدت ۰,۵۷ تاثیر مثبت و معنی دار میگذارد. که در این میان یافته های مدل نشان میدهد که کمترین تاثیر را متغیر

"بازبینی و اصلاح قوانین و مقررات" بر کیفیت حسابرسی و بیشترین تاثیر را "رویکرد رفتاری حسابرسان بر کیفیت حسابرسی میگذارند.

### فهرست منابع

۱. ایمان، محمد تقی، (۱۳۹۵)، "فلسفه روش تحقیق در علوم انسانی"، آدینه بوک، پژوهشگاه حوزه و دانشگاه.
۲. فراستخواه، مسعود، (۱۳۹۵)، "روش کیفی در علوم اجتماعی با تاکید بر نظریه برپایه (گراند تئوری، GTM)"، آدینه بوک، آگاه.
۳. رحیمیان، نظام الدین، (۱۳۸۴). "فضاوت و تصمیم‌گیری در حسابرسی"، **مجله حسابداری رسمی**، دی ماه، ص ۱۰-۱۸.
۴. رحمانی، علی، محمودخانی، مهناز، (۱۳۹۶). "بررسی مؤلفه‌های ارزیابی اثربخشی حسابرسی داخلی در ایران"، **نشریه دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت**، صفحه ۵۷-۷۸.
۵. حساس یگانه، یحیی. (۱۳۹۵). "تأثیر سازو کارهای حاکمیت شرکتی بر کیفیت حسابرسی و مدیریت سود واقعی"، **پژوهش‌های تجربی حسابداری**، دوره ۵، شماره ۴.
۶. وکیلی فرد، حمیدرضا؛ فدرت اله طالب نیا و امید صباغیان. (۱۳۹۵). "اثربخشی حسابرسی بر ارقام تعهدی اختیاری و ارائه گزارش حسابرسی مشروط"، **پژوهش‌های حسابداری مالی**، دوره ۸، شماره ۲۹.
7. Ben-Hassoun, A., Aloui, C., & Ben-Nasr, H. (2017). Demand for audit quality in newly privatized firms in MENA region: Role of internal corporate governance mechanisms audit. **Research in International Business and Finance**.
8. Brown, R., and P. Brown, (1968), An Empirical Investigation of Accounting Income Measurement, **Journal of Accounting Research**, Vol 9, and pp: 159-178.
9. Shnani, S. (2017). Quality of financial reporting-influence of corporate governance regulations. **International Journal of Indian Culture and Business Management**, 14(3), 294-305.
10. Ebraheem Saleem Salem, A. (2018). Audit quality, internal control, and corporate governance: Evidence from Jordan, **Journal of International Accounting, Auditing and Taxation**, 30, 69-84.
11. Ho, W. K., Hock, O. Y., & Kueng, K. C. (2017). Corporate Governance Quality and Audit Quality in Malaysia. **In SHS Web of Conferences** (Vol. 34). EDP Sciences.
12. Wang Him, and Camlloo L. (2018), "Ownership structure and audit quality: Evidence from China", **Journal of Business Administration**, Lakehead University, 37, 1-24. Faculty of Business Administration, Lakehead University, 955 Oliver Road, Thunder Bay, Ontario P7B 5E1, Canada



## **Testing and designing for Final Model of Audit quality: Behavioral Approach and Corporate Governance Mechanism in Companies Listed in Capital Market (GT Approach) and Combinatorial**

**Fatemeh Baghiyan**

Department of Accounting, Kish international Branch, Islamic Azad university, Kish Island, Iran

**Rezvan Hejazi**<sup>1</sup>©

Professor of Alzahra University, Tehran, Iran

**Ghodratollah Imam Verdi**

Assistant Professor of Economic Sciences (Econometric Studies), Islamic Azad University, Central Tehran Branch, and Tehran, Iran

(Received: 6 June 2020; Accepted: 14 November 2020)

Objective:

The purpose of this study was to design a model of audit quality based on behavioral approach and corporate governance mechanism with the aim of eligibility and accountability in the capital market based on data analysis.

Methods:

In this study, it was necessary to identify the components of behavioral approach and to explain the effect of behavioral approach (independent auditors) on audit quality. The statistical population of the study consists of experts in the audit profession who were interviewed through theoretical sampling (snowball) in order to achieve theoretical saturation with 20 of them. Necessary data were collected and principal components identified through open, selective and axial coding. Finally, the research model was designed based on the theoretical framework.

Results:

The main components were identified through open, selective and axial coding. Finally, the research model was designed based on the theoretical framework.

Conclusion:

Eight key components affecting audit quality are the behavioral approach that are:

- 1- Review and amend the laws and regulations
- 2- Adherence to the Code of Professional Conduct
- 3- Behavioral approach to accounting standards
- 4- Behavioral Approach of Financial Information Providers
- 5- The behavioral approach of investors and other stakeholders
- 6- Criteria for the corporate governance system
- 7- Auditors' behavioral approach
- 8- Behavioral Approach to Auditing Standards

**Keywords:** Audit Quality Model, Behavioral Approach, Corporate Governance Mechanism, Baseline Data Method, Quantitative Test.

---

<sup>1</sup> hejazi33@gmail.com © (Corresponding Author)