

The effect of coronavirus outbreak on the relationship between management entrenchment and audit quality¹

Parisa Bamshad², Azadeh Maddahi³, Parisa Saadat Behbahaninia⁴

Received: 2024/10/25

Accepted: 2025/04/15

Research Paper

Abstract

Objective: Auditors are always looking for high-quality audits to maintain their professional reputation, in order to prevent profit manipulation and abuse by managers and provide the necessary confidence for decision-making to users of financial statements. On the other hand, in situations where managers see their position as unstable, they try to manipulate the amount of real profit through accruals in order to maintain their position, and this presents auditors with serious challenges and can affect audit quality. Now, given that the world has faced many social and economic crises with the spread of the coronavirus, this study attempts to examine the moderating effect of the coronavirus outbreak on the relationship between managerial entrenchment and audit quality.

Methods: The present study is an applied research in terms of classification by purpose and a descriptive research in terms of classification by method. For this purpose, information on 136 companies listed on the Tehran Stock Exchange for the years 2017-2019 (before Corona) and 2020-2022 (after Corona) was extracted from financial statements and explanatory notes as well as the auditor's report, and the hypotheses were tested through regression analysis with the Eviews software. In this study, audit quality was measured through accruals and management entrenchment through two factors of duality and CEO tenure.

Results: The results showed that the spread of coronavirus has a significant negative relationship with audit quality, and audit quality has decreased with the spread of coronavirus. Also, managerial entrenchment has a significant negative relationship with audit quality, and with increasing managerial entrenchment, audit quality decreases. In addition, the results of the study showed that the spread of coronavirus has a significant effect on the relationship between managerial entrenchment and audit quality, causing this relationship to decrease. The control variables return on assets, free cash flow, and

¹. doi: 10.30466/jfcs.2025.121749

². Msc, Department of Accounting, Faculty of Social Sciences and Economics, Alzahra University, Tehran, Iran. (Corresponding Author). (pari.bamshad@gmail.com).

³. Assistant Prof, Department of Accounting, Faculty of Social Sciences and Economics, Alzahra University, Tehran, Iran. (a.maddahi@alzahra.ac.ir).

⁴. Associate Prof, Department of Accounting, Faculty of Social Sciences and Economics, Alzahra University, Tehran, Iran. (P.behbahaninia@alzahra.ac.ir).

financial leverage has a direct relationship with audit quality, and company size has an inverse relationship; while auditor size, asset growth, and company value do not have a significant relationship with audit quality.

Conclusion: Given the negative relationship between the spread of the coronavirus and management entrenchment with audit quality, it seems that managers are trying to maximize their own interests through opportunistic behaviors, including manipulating accruals, and as a result, they are preventing high-quality audit work. Also, during the coronavirus crisis, considering that auditors have been forced to work remotely, this can have a significant impact on auditors' decision-making and judgment, and ultimately lead to a decrease in audit quality. Also, considering the spread of the coronavirus, it is likely that companies that have had high management entrenchment have tried to use this corona opportunity and invite auditors with expertise to cooperate in carrying out the audit process in a way that identifies and records all problems and errors and attributes all these problems to the spread of the coronavirus.

Innovation: Since no empirical study at the domestic or international level has examined the impact of the coronavirus outbreak on the relationship between managerial entrenchment and audit quality, the present study was innovative. Given that we can learn from the coronavirus outbreak as an emerging factor in the world that caused all professions in the world, including auditors, to face serious challenges and restrictions, including quarantine and remote working, the results of this study can be a basis for similar social cases, and its findings can be important for legislators, investors, and researchers.

Keywords: Audit quality, coronavirus outbreak, Managerial entrenchment.



تأثیر شیوع کرونا ویروس بر رابطه بین ثبات مدیریتی و کیفیت حسابرسی^۱

پریسا بامشاد^۲، آزاده مداحی^۳، پریسا سادات بهبهانی^۴

تاریخ دریافت: ۱۴۰۳/۰۸/۰۴

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۴/۰۱/۲۶

مقاله پژوهشی

چکیده

هدف: حساب‌برسان همواره جهت حفظ اعتبار حرفه‌ای خود به دنبال حسابرسی با کیفیت هستند تا از این طریق مانع دستکاری سود و سوءاستفاده مدیران شوند و اعتماد لازم را جهت تصمیم‌گیری به استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی ارائه دهند. از سوی دیگر در شرایطی که مدیران جایگاه خود را متزلزل می‌بینند، تلاش می‌کنند که جهت حفظ جایگاه خویش اقدام به دستکاری مقدار سود واقعی از طریق اقلام تعهدی نمایند و این امر حساب‌برسان را با چالش‌های جدی مواجه می‌کند و می‌تواند بر کیفیت حسابرسی اثرگذار باشد. حال با توجه به این که با شیوع ویروس کرونا، جهان با بحران‌های اجتماعی و اقتصادی بسیاری روبه‌رو شد، این پژوهش سعی دارد اثر تعدیل‌کنندگی شیوع کروناویروس را بر رابطه بین ثبات مدیریتی و کیفیت حسابرسی بررسی کند.

روش: پژوهش حاضر از نظر طبقه‌بندی بر حسب هدف، یک پژوهش کاربردی است و از لحاظ طبقه‌بندی بر مبنای روش، یک پژوهش توصیفی محسوب می‌شود. به این منظور اطلاعات ۱۳۶ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران برای سالهای ۱۳۹۵-۱۳۹۷ (پیش

1. doi: 10.30466/jfcs.2025.121749

2. کارشناس ارشد، گروه حسابداری، دانشکده علوم اجتماعی و اقتصاد، دانشگاه الزهراء(س)، تهران، ایران. (نویسنده مسئول).

(.pari.bamshad@gmail.com)

3. استادیار، گروه حسابداری، دانشکده علوم اجتماعی و اقتصاد، دانشگاه الزهراء(س)، تهران، ایران.

(.a.maddahi@alzahra.ac.ir)

4. دانشیار، گروه حسابداری، دانشکده علوم اجتماعی و اقتصاد، دانشگاه الزهراء(س)، تهران، ایران.

(.P.behbahaninia@alzahra.ac.ir)

از کرونا) و سال‌های ۱۳۹۸-۱۴۰۰ (پس از کرونا) از صورت‌های مالی و یادداشت‌های توضیحی و همچنین گزارش حسابرس استخراج شد، و آزمون فرضیه‌ها از طریق تحلیل رگرسیون با نرم‌افزار ایویوز انجام شد. در این پژوهش کیفیت حسابرسی از طریق اقلام تعهدی و ثبات مدیریتی از طریق دو عامل دوگانگی و دوره تصدی مدیرعامل سنجیده شده است.

یافته‌ها: نتایج نشان داد که شیوع کرونا و ویروس با کیفیت حسابرسی رابطه‌ی منفی معناداری دارد و با شیوع ویروس کرونا کیفیت حسابرسی کاهش یافته است. همچنین ثبات مدیریتی نیز با کیفیت حسابرسی رابطه‌ی منفی معناداری دارد و با افزایش ثبات مدیریتی، کیفیت حسابرسی کاهش می‌یابد. علاوه بر این، نتایج پژوهش نشان داد که شیوع کرونا بر رابطه‌ی بین ثبات مدیریتی و کیفیت حسابرسی اثر معنادار داشته و موجب کاهش این رابطه می‌شود. متغیرهای کنترلی بازده دارایی، جریان نقد آزاد و اهرم مالی دارای رابطه مستقیم با کیفیت حسابرسی، و اندازه شرکت دارای رابطه معکوس می‌باشد؛ درحالی‌که اندازه حسابرس، رشد دارایی‌ها و ارزش شرکت رابطه‌ی معناداری با کیفیت حسابرسی ندارند.

نتیجه‌گیری: با توجه به رابطه‌ی منفی بین شیوع کرونا و ویروس و ثبات مدیریتی با کیفیت حسابرسی، بنظر می‌رسد که مدیران از طریق رفتارهای فرصت طلبانه از جمله دستکاری اقلام تعهدی سعی به حداکثر رساندن منافع خود دارند و در نتیجه، مانع از انجام کار حسابرسی با کیفیت بالا می‌شوند. همچنین در طول بحران کرونا با توجه به اینکه حسابرسان مجبور به دور کاری بوده‌اند این امر می‌تواند تأثیر قابل توجهی بر تصمیم‌گیری و قضاوت حسابرسان داشته باشد و در نهایت منجر به کاهش کیفیت حسابرسی شود. همچنین با توجه به شیوع ویروس کرونا، این احتمال وجود دارد شرکت‌هایی که دارای ثبات مدیریتی بالایی بوده‌اند، سعی کرده‌اند از این فرصت کرونا استفاده کنند و از حسابرسان با تخصص جهت انجام فرآیند حسابرسی دعوت به همکاری نمایند به گونه‌ای که همه‌ی مشکلات و اشتباهات را شناسایی و ثبت کنند و همه‌ی این مشکلات را به شیوع کرونا نسبت دهند.

نوآوری: از آنجا که تاکنون هیچ‌گونه مطالعه‌ی تجربی در سطح داخلی و بین‌المللی تأثیر شیوع کرونا و ویروس بر رابطه‌ی بین ثبات مدیریتی و کیفیت حسابرسی را بررسی نکرده است، به همین جهت، پژوهش حاضر دارای نوآوری بوده است و با توجه به اینکه می‌توان از شیوع کرونا و ویروس به عنوان یک عامل نوظهور در جهان یاد برد که باعث شد همه‌ی مشاغل جهان از جمله حسابرسان با چالش‌های جدی و محدودیت‌هایی از جمله قرنطینه و دور کاری مواجه شوند، پس نتایج این پژوهش می‌تواند مبنایی برای موارد مشابه اجتماعی باشد و یافته‌های آن می‌تواند برای قانون‌گذاران، سرمایه‌گذاران و پژوهشگران حائز اهمیت باشد.

واژه‌های کلیدی: شیوع کرونا و ویروس، ثبات مدیریتی، کیفیت حسابرسی.

مقدمه

حرفه‌ی حسابرسی در سال‌های اخیر، دستخوش تغییر و تحولات عظیمی شده است. و نقش و جایگاه مهمی در گزارشگری مالی شرکت‌ها و اقتصاد جهان پیدا کرده است (گودل، ۲۰۲۰). همواره حسابرسان جهت حفظ جایگاه و شهرت حرفه‌ای خود، به دنبال افزایش کیفیت حسابرسی می‌باشند. انجام حسابرسی‌های باکیفیت، می‌تواند از طریق کاهش عدم تقارن اطلاعاتی بدست آید (جوانگ و کیم، ۲۰۲۰: هاه و همکاران، ۲۰۲۱). و به استفاده‌کنندگان این اطمینان را می‌دهد که در صورت‌های مالی، انحراف قابل توجهی از استانداردهای حسابداری وجود ندارد (مرادی و همکاران، ۱۴۰۱). در واقع حسابرسان با کاهش هزینه‌های نمایندگی، عدم تقارن اطلاعاتی بین مدیران و سرمایه‌گذاران را کاهش می‌دهند و با افزایش شفافیت اطلاعات، هزینه‌های نمایندگی شرکت را برای مدیران با ثبات، کاهش می‌دهند (لی و همکاران، ۲۰۲۳). اما گاهی مدیران بی‌ثبات، با دستکاری مقدار سود واقعی از طریق اقلام تعهدی سعی در حفظ جایگاه خویش دارند. و این دستکاری در ارقام سود وزیانی، به خصوص در شرایط استثنائی، حسابرسان را با چالش‌هایی مواجه می‌کند (آلبیتار و همکاران، ۲۰۲۱).

شیوع کرونا ویروس، که امروزه به عنوان یک بحران از آن یاد می‌شود، مانع بزرگی برای حسابداری، حسابرسی و استفاده‌کنندگان بوده است (آلبیتار و همکاران، ۲۰۲۲). و در مقایسه با همه‌گیری بیماری‌های قبلی (مانند سارس، ابولا و آنفولانزای اسپانیایی)، این بیماری همه‌گیر، بیشترین تأثیر را بر اقتصاد جهانی داشت و در طول این بحران ریسک مالی استفاده‌کنندگان افزایش یافته، در نتیجه فشار قابل توجهی بر حسابداران و حسابرسان جهت ابداع روش‌های جایگزین برای دستیابی به داده‌های مالی و انجام مسئولیت‌هایشان اعمال می‌شود (آلهاراسیس، ۲۰۲۳). شورای گزارشگری مالی (FRC) چارچوبی را در مورد نحوه‌ی گزارش‌دهی ویروس کرونا منتشر نمود، تا شرکت‌ها را تشویق کند، اطلاعات مربوطه را درباره نحوه‌ی تأثیرگذاری و واکنش‌شان به ویروس کرونا را افشا کنند و استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی از این نوع افشا استقبال می‌کنند زیرا عدم تقارن بین مدیران و ذینفعان را کاهش می‌دهد (عبدالحمک و همکاران، ۲۰۲۳).

تاکنون هیچ‌گونه مطالعه‌ی تجربی تأثیر شیوع کرونا ویروس بر رابطه‌ی بین ثبات مدیریتی و کیفیت حسابرسی را بررسی نکرده است. به همین جهت، پژوهش حاضر دارای نوآوری است و با توجه به اینکه شیوع کرونا ویروس یک عامل نوظهور بوده، نتایج این پژوهش می‌تواند مبنایی برای موارد مشابه اجتماعی باشد در نتیجه یافته‌های آن می‌تواند برای قانون‌گذاران، سرمایه‌گذاران و پژوهشگران حائز اهمیت باشد. بر این اساس هدف اصلی این مقاله بررسی تأثیر شیوع کرونا ویروس بر رابطه‌ی بین ثبات مدیریتی و کیفیت حسابرسی است.

مبانی نظری و توسعه فرضیه‌ها

ثبات مدیریتی، به عنوان یک استراتژی توسط مدیران دنبال می‌شود. تا به گونه‌ای حضور خود را در شرکت غیرقابل جایگزین کنند. زیرا جدایی مالکان و مدیران، می‌تواند موجب افزایش این رفتارهای فرصت طلبانه شود (دخلی، ۲۰۲۱). در حالی که، حساب‌برسان جهت حفظ شهرت و اعتبار خود در جامعه، سعی می‌کنند صورت‌های مالی را با کیفیت بالایی حساب‌رسی کنند. زیرا حساب‌برسان، نقش مهمی در محدود کردن قدرت مدیران و یک ابزار کنترلی برای کاهش اختیارات مدیران هستند. بنابراین، افزایش کیفیت حساب‌رسی به طور قابل توجهی به کاهش هزینه‌های نمایندگی و ثبات مدیریتی کمک می‌کند (دخلی و مطیری، ۲۰۲۱). کو و کیم (۲۰۱۸) با بررسی تاثیر قدرت مدیرعامل بر شفافیت گزارشگری مالی شرکت‌ها، به این نتیجه رسیدند، که مدیرعامل قدرتمند برای پنهان کردن عملکرد ضعیف خود، شفافیت گزارشگری مالی را کاهش می‌دهد. ظاهری عبده‌وند و همکارانش (۱۴۰۰) در پژوهشی با بررسی تاثیر قدرت مدیرعامل بر رابطه بین معاملات مدیریتی و کیفیت گزارشگری مالی، به این نتیجه رسیدند که، قدرت مدیرعامل موجب تشدید رابطه منفی بین معاملات مدیریتی و کیفیت گزارشگری مالی در فرایند تصمیم‌گیری استفاده‌کنندگان گزارش‌های مالی می‌شود. و سرمایه‌گذاران باید بدانند مدیران، برای پوشاندن اثرات سوء معاملاتی مدیریتی، به کاهش کیفیت گزارشگری مالی اقدام می‌کنند و با افزایش قدرت مدیرعامل، احتمال تشدید چنین رابطه‌ای بیشتر می‌شود؛ در نتیجه، چنین اقداماتی می‌تواند سرمایه‌گذاران را گمراه کند یا اثرات نامساعد بر ثروت سهامداران داشته باشد. اصغری و قلیچی (۱۳۹۹) در پژوهشی با عنوان " بررسی تاثیر جبهه‌گیری مدیریتی بر کیفیت گزارشگری مالی: نقش کمیته حساب‌رسی " به این نتیجه رسیدند که جبهه‌گیری مدیریتی بر کیفیت گزارشگری مالی تاثیر معناداری دارد. اندازه کمیته حساب‌رسی، استقلال کمیته حساب‌رسی و تخصص مالی اعضای کمیته حساب‌رسی رابطه بین جبهه‌گیری مدیریتی و کیفیت گزارشگری مالی را تعدیل می‌کند. با این حال نتایج توسط صالحی و همکاران (۲۰۲۱) رد شد و مدعی شدند که بین کیفیت حساب‌رسی، مطابق با حق الزحمه حساب‌رسی و ثبات مدیریتی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس و اوراق بهادار رابطه‌ی معناداری وجود ندارد. در واقع مدیران با ثبات از قدرت اجرایی و اطلاعاتی خود برای حفظ جایگاه خود استفاده می‌کنند و از رفتارهای فرصت طلبانه اجتناب می‌کنند (گیما و گیاپونگ، ۲۰۲۱). همچنین مدیران با ثبات جهت کاهش ریسک دعاوی حقوقی از حساب‌رسی با کیفیت بالا استفاده می‌کنند (لی و همکاران، ۲۰۲۳). سیف زاده و همکاران (۲۰۲۲) در پژوهشی با بررسی رابطه‌ی بین ثبات مدیریتی و تقلب در صورت‌های مالی به این نتیجه رسیدند که بین ثبات مدیریتی و احتمال تقلب رابطه‌ی منفی معناداری وجود دارد و این به این معناست که مدیران با درجه بالاتری از ثبات مدیریتی بیشتر احتمال خلق ارزش و کسب درآمد دارند.

بر این اساس فرضیه اول به شرح زیر تدوین شده است:

فرضیه اول: ثبات مدیریتی با کیفیت حسابرسی رابطه‌ی معناداری دارد.

ویروس کرونا برای اولین بار در اواخر سال ۲۰۱۹ در کشور چین شناسایی و در بهمن ماه سال ۱۳۹۸ در ایران گسترش پیدا کرد (آلیتار و همکاران، ۲۰۲۱). با شیوع این بیماری فعالیت های جامعه بشری و حرفه‌های مختلف با مشکل مواجهه شدند (گودل، ۲۰۲۰). که البته حرفه‌ی حسابداری و حسابرسی نیز از این موضوع مستثنی نبود. در طول این بحران حسابرسان باید خود را با این شرایط وفق دهند، آن‌ها در این وضعیت می‌توانند از ابزارهایی استفاده کنند که ارتباط حسابرسان و واحدهای مورد رسیدگی را در شرایط دورکاری فراهم کند (رضایی، ۱۴۰۰). و حسابرسان نسبت به گذشته جهت رعایت استانداردها حساس تر شوند و در این دوران نه تنها به کارگیری الزامات استانداردهای حسابداری و حسابرسی نسبت به قبل کاهش نمی‌یابد بلکه بکارگیری کامل و دقیق آن‌ها و حفظ و بهبود کیفیت گزارشگری بیشتر مورد تاکید است (یوسفی، ۱۴۰۰).

عبدالحک و همکاران (۲۰۲۳) پژوهشی با موضوع "بررسی افشای کووید-۱۹: آیا حاکمیت شرکتی داخلی و کیفیت حسابرسی اهمیت دارد؟" پرداخت و به این نتیجه رسیدند که مکانیسم‌های حاکمیت شرکتی مثل تنوع هیئت مدیره، استقلال کمیته حسابرسی، نوع نظر حسابرس بر سطح افشای کرونا ویروس تاثیر می‌گذارد. همچنین سطح بالای افشای کووید-۱۹ برای شرکت‌هایی است که مدیران زن بیشتری در هیئت مدیره دارند و خویرونیسا و همکارانش (۲۰۲۱) با بررسی کیفیت حسابرسی از راه دور در طول همه‌گیری کووید-۱۹ "به این نتیجه رسیدند که حسابرسی‌های از راه دور دارای روش‌های حسابرسی متفاوت با حسابرسی‌های معمولی هستند، اما هر دو دارای کیفیت یکسانی هستند. حسابرسی از راه دور می‌تواند به عنوان یک گام جایگزین و پاسخ حسابرس در اجرای روش‌های حسابرسی در طول همه‌گیری کووید-۱۹ استفاده شود. و کروسیان و هاتگان (۲۰۲۱) در پژوهشی اثرات همه‌گیری کووید-۱۹ در صورت‌های مالی و گزارش حسابرس بر آورد نمودند. و نتایج نشان داد که، اثرات ایجاد شده توسط همه‌گیری کووید-۱۹ تأثیر قابل توجهی در اکثر صنایع مورد مطالعه داشته است. و هر دو شرکت اصلی و فرعی را تحت تأثیر قرار می‌دهد تا فعالیت‌های خود را از طریق بستن مرزها، کاهش یا حتی بستن برخی فعالیت‌ها، توقف سفر و ممانعت از ارتباط با تأمین کنندگان، انجام دهند. همچنین این مطالعه نشان داد که، حسابرسان خاصی خطرات ناشی از گزارش رویداد های بعد از تاریخ ترانزنامه، ارائه شده توسط شرکت‌ها را ارزیابی می‌کنند و در برخی موارد ابهام با اهمیت در مورد تداوم فعالیت برخی از شرکت‌ها ارائه می‌دهند.

اما پژوهش‌هایی نشان دادند، با توجه به اینکه در دوره ی کرونا قوانینی همچون قرنطینه و

دورکاری کارکنان شرکت‌ها و سازمان‌ها از سوی دولت‌های مختلف اعمال شد، افراد را به خانه

نشینی و فعالیت از راه دور مجبور کرد. این موضوع در حرفه‌ی حسابرسی علاوه بر اینکه مشکلات فراوانی را ایجاد کرده، روش کار حساب‌برسان را هم تغییر داده است. در وضعیت قرنطینه و دورکاری کارکنان، حساب‌برسان در مراجعه‌ی حضوری به واحدهای مورد رسیدگی و موسسه‌ی خود با مشکل مواجه اند. از این رو، آنان مجبورند اقدامات و فعالیت‌های حسابرسی را از راه دور مثل ایمیل یا تماس تلفنی را مشتریان خود را جایگزین ارتباط حضوری کنند. که این امر، می‌تواند تأثیر قابل توجهی بر تصمیم‌گیری و قضاوت حساب‌برسان داشته باشد. در این شرایط، حساب‌برسان در بسیاری از زمینه‌ها با چالش‌های عملی بی‌سابقه‌ای روبه‌رو می‌شوند و بسیاری از شرکت‌ها ممکن است، ورشکست شوند یا شروع به دستکاری در ارقام سود خود کنند (آلیتارو همکاران، ۲۰۲۱). از جمله این پژوهش‌ها می‌توان به پژوهش اکرمی (۲۰۲۱) با عنوان "تأثیر همه‌گیری ویروس کرونا بر کیفیت حسابرسی: برداشت حساب‌برسان سعودی" اشاره نمود که به این نتیجه رسیدند، که همه‌گیری ویروس کرونا تأثیر قابل توجهی بر کیفیت حسابرسی داشته است. لو و مالش (۲۰۲۰) در پژوهشی با عنوان "بررسی بداهه‌سازی در کار حسابرسی از طریق پاسخ‌های حساب‌برسان به کووید-۱۹" به این نتیجه رسیدند که در پاسخ به اختلالات، حساب‌برسان مجبور بودند با طراحی و اجرای همزمان اقدامات جدید برای حفظ کیفیت و اطمینان از حسابرسی به موقع، بداهه‌نویسی کنند: حساب‌برسان توالی فرآیند حسابرسی را اصلاح کردند، قالب روش‌های حسابرسی را تغییر دادند و رفتار جدیدی ایجاد کردند. مرادی و همکارانش (۱۴۰۱) در پژوهشی با عنوان "تأثیر بحران ناشی از همه‌گیری ویروس دستگانه تنفسی بر کیفیت حسابرسی" به این نتیجه رسیدند که بر اساس نظر حساب‌برسان همه‌گیری بیماری تنفسی بر کیفیت حسابرسی تأثیر قابل توجهی داشته است. در این راستا رعایت پروتکل‌های بهداشتی و استفاده از برنامه‌های دیجیتال جهت کاهش اثرات منفی این بحران پیشنهاد می‌گردد.

بر این اساس فرضیه دوم به شرح زیر تدوین شده است:

فرضیه دوم: شیوع کرونا ویروس بر کیفیت حسابرسی تأثیر معناداری دارد.

در دوره شیوع ویروس کرونا مدیران جهت کاهش عدم تقارن اطلاعاتی، افزایش اعتماد سرمایه‌گذاران و محدود کردن مدیریت سود سعی می‌کنند کیفیت گزارشگری مالی را از طریق انجام حسابرسی با کیفیت افزایش دهند (هسو و یانگ، ۲۰۲۲).

با این حال محققان دیگر ادعا می‌کنند که کیفیت گزارشگری مالی در طول این بحران پایین‌تر است به عنوان مثال پرساکیس و ایتزیدیس (۲۰۱۵) نشان می‌دهند کیفیت گزارشگری مالی در طول بحران ۲۰۰۸ کاهش یافته است زیرا شرکت‌ها سود خود را بیشتر مدیریت می‌کنند تا تأثیر منفی بحران مالی را کاهش دهند. ترومبتا و ایمپراتوره (۲۰۱۴) با استفاده از معیارهای مدیریت سود واقعی و مبتنی بر

اقلام تعهدی و مدیریت سود گزارش کردند که زمانی که بحران مالی شدیدتر می شود، مدیریت سود بیشتری وجود دارد.

این پژوهش بررسی میکند که شیوع ویروس کرونا چه تاثیری بر رابطه‌ی بین ثبات مدیریتی و کیفیت حسابرسی دارد؟ هیچ مطالعه‌ی قبلی این موضوع را بررسی نکرده است. ثبات مدیریتی از طریق دوگانگی مدیرعامل و دوره تصدی مدیرعامل سنجیده می شود. انتظار می رود در طول دوره بحران کرونا، مدیرانی که باثبات هستند (هر دو ویژگی دوگانگی و دوره تصدی را دارند). از حسابرسان حرفه ای جهت انجام کار حسابرسی خود دعوت به عمل آورند، تا از این طریق هزینه‌های نمایندگی را کاهش داده، اعتماد سرمایه گذاران و استفاده کنندگان از صورت‌های مالی را جلب کنند (هسو و لیو، ۲۰۲۱). هسو و یانگ (۲۰۲۲) در پژوهشی با عنوان "حاکمیت شرکتی و کیفیت گزارشگری مالی در طول کووید-۱۹" به این نتیجه رسیدند که، هیئت مدیره بزرگتر به کاهش اثرات منفی کووید-۱۹ بر کیفیت گزارشگری مالی کمک می کند، اگرچه هیچ اثر کاهنده ای (تعديل کننده) برای استقلال هیئت مدیره و دوگانگی وظایف مدیرعامل پیدا نکردیم. این مقاله شواهد بیشتری در مورد تأثیر کووید-۱۹ بر کیفیت گزارشگری مالی با استفاده از یک محیط حاکمیتی قدرتمند در سطح کشور ارائه می دهد.

بر این اساس فرضیه سوم به شرح زیر تدوین شده است:

فرضیه سوم: شیوع کرونا ویروس بر رابطه‌ی بین کیفیت حسابرسی و ثبات مدیریتی تأثیر معناداری دارد.

روش شناسی پژوهش

پژوهش حاضر از نظر طبقه بندی بر حسب هدف، یک پژوهشی کاربردی است و از لحاظ طبقه بندی بر مبنای روش، پژوهش حاضر یک پژوهش توصیفی محسوب می شود. جامعه آماری این پژوهش شامل شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران می باشد. که دارای شرایط نگاره (۱) باشند:

نگاره ۱: جدول غربالگری

Table 1. Screening Table

۵۳۶	تعداد کل شرکت های پذیرفته شده در بورس در پایان سال ۱۴۰۰
	معیارها:
(۱۸۸)	تعداد شرکت هایی که در قلمرو زمانی ۰۰-۹۵ در بورس فعال نبوده اند

(۷۷)	تعداد شرکت‌هایی از سال ۹۵ به بعد در بورس پذیرفته شده اند
(۵۲)	تعداد شرکت‌هایی که جز هلدینگ، سرمایه گذاری ها، واسطه گری های مالی، بانک‌ها و یا لیزینگ ها بوده اند
(۸۳)	تعداد شرکت‌هایی که سال مالی آن‌ها منتهی به ۲۹ اسفند نبوده و یا در قلمرو زمانی پژوهش تغییر سال مالی داده اند
۱۳۶	جامعه آماری محدود شده

مدل و متغیر های پژوهش

بر اساس پژوهش آچور و بوکاتایا (۲۰۲۱)، برای تحلیل فرضیه های پژوهش، از مدل رابطه زیر،

استفاده شده است :

$$AQ_{i,t}(DA_{i,t}) = \varphi_0 + \varphi_1 ME_{i,t} + \varphi_2 COVID_{i,t} + \varphi_3 (ME_{i,t} \times COVID_{i,t}) + \varphi_4 ROA_{i,t} + \varphi_5 TQ_{i,t} + \varphi_6 FCF_{i,t} + \varphi_7 AssetG_{i,t} + \varphi_8 LEV_{i,t} + \varphi_9 SIZE_{i,t} + \varphi_{10} AS_{i,t} + \varepsilon$$

در مدل بالا:

نگاره ۲: متغیر های پژوهش

Table2. Research Variables Table

نماد	نام	نوع متغیر
$AQ_{i,t}(DA_{i,t})$	کیفیت حساسی	وابسته
$ME_{i,t}$	ثبات مدیریتی	مستقل
$COVID_{i,t}$	شیوع کروناویروس	مستقل و تعدیلگر
$ROA_{i,t}$	بازده دارایی ها	
$TQ_{i,t}$	کیوتوبین	
$FCF_{i,t}$	جریان نقدی آزاد	
$LEV_{i,t}$	اهرم شرکت	کنترلی
$AssetG_{i,t}$	رشد دارایی ها	
$SIZE_{i,t}$	اندازه شرکت	
$AS_{i,t}$	اندازه حساسی	

تعریف عملیاتی متغیر ها

تعاریف عملیاتی متغیرهای پژوهش در ادامه آورده شده است:

متغیر وابسته: کیفیت حساسی (AQ)

برای سنجش کیفیت حساسی از اقلام تعهدی اختیاری استفاده می شود. اقلام تعهدی اختیاری از

جمله اقلامی می باشد که جهت مدیریت سود، از آنها استفاده می کنند تا حداکثر منافع

را کسب نمایند. بسیاری از پژوهشگران از جمله بکر و همکاران (۱۹۹۸) عقیده دارند که این شاخص، شاخص مناسبی برای اندازه گیری کیفیت حسابرسی است.

طبق مدل تعدیل شده جونز، کل ارقام تعهدی از رابطه ۱ بدست می آید:

$$\text{TA}_{it} = \text{E}_{it} - \text{OCF}_{it} \quad \text{رابطه ۱}$$

که در آن:

$$\text{TA}_{it} = \text{جمع کل ارقام تعهدی شرکت } i \text{ در سال } t$$

$$\text{E}_{it} = \text{سود خالص شرکت } i \text{ در سال } t$$

$$\text{OCF}_{it} = \text{وجوه نقد حاصل از عملیات شرکت } i \text{ در سال } t$$

بعد از محاسبه کل ارقام تعهدی، به منظور محاسبه پارامترهای $\beta_1, \beta_2, \beta_3, \beta_4$ و β_1 از مدل

شماره ۲ استفاده میشود.

رابطه ۲

$$\text{TA}_{it} / \text{A}_{it-1} = \alpha_0 + \beta_1 (1 / \text{A}_{it-1}) + \beta_2 [(\Delta \text{REV} - \Delta \text{REC}) / \text{A}_{it-1}] + \beta_3 (\text{PPE}_{it} / \text{A}_{it-1}) + \beta_4 \text{ROA}_{it}$$

که در آن:

$$\text{TA}_{it} = \text{کل ارقام تعهدی شرکت } i \text{ در سال } t$$

$$\text{A}_{it-1} = \text{جمع کل دارایی های ابتدای دوره شرکت } i \text{ در سال } t$$

$$\Delta \text{REC} = \text{تغییر در خالص حساب ها و اسناد دریافتی تجاری شرکت } i \text{ بین سال } t \text{ و } t-1$$

$$\Delta \text{REV} = \text{تغییر در خالص درآمد شرکت } i \text{ بین سال } t \text{ و } t-1$$

$$\text{PPE}_{it} = \text{میزان اموال، ماشین آلات و تجهیزات شرکت } i \text{ در سال } t$$

$$\text{ROA}_{it} = \text{بیانگر نسبت سود خالص به جمع دارایی ها در سال } t \text{ می باشد.}$$

بعد از برآورد مدل فوق، ضرایب $\beta_1, \beta_2, \beta_3, \beta_4$ را استخراج کرده و برای محاسبه ارقام

تعهدی غیر اختیاری، آن ها را با استفاده از نرم افزار Excel در مدل ۳ قرار می دهیم:

رابطه ۳

$$\text{NDA}_{it} = \alpha_0 + \beta_1 (1 / \text{A}_{it-1}) + \beta_2 [(\Delta \text{REV} - \Delta \text{REC}) / \text{A}_{it-1}] + \beta_3 (\text{PPE}_{it} / \text{A}_{it-1}) + \beta_4 \text{ROA}_{it}$$

در صورتیکه ارقام تعهدی غیر اختیاری از جمع کل ارقام تعهدی کسر گردد، ارقام تعهدی

اختیاری حاصل خواهد شد. بنابراین ارقام تعهدی اختیاری با استفاده از مدل تعدیل شده جونز به

صورت رابطه ۴ محاسبه میشود:

$$\text{DA}_{it} = \text{TA}_{it} - \text{NDA}_{it} \quad \text{رابطه ۴}$$

متغیر مستقل : ثبات مدیریتی (ME)

پیرو مطالعه بیلل، ۲۰۲۰ دو متغیر زیر برای تجزیه و تحلیل مؤلفه های اصلی برای محاسبه یک شاخص واحد برای اندازه گیری ثبات مدیریتی استفاده می شود:

۱- دوگانگی مدیر عامل: به عنوان شاخص ثبات مدیریتی استفاده می شود، به گونه ای که اگر مدیر عامل عضو هیئت مدیره باشد، ۱ و در غیر این صورت صفر خواهد بود.

۲- تصدی مدیر عامل: سنوات فعالیت در شرکت به عنوان مدیر عامل است. چنانچه دوره تصدی مدیر عامل بالاتر از میانه در بین شرکت های نمونه باشد، ۱ و در غیر این صورت صفر خواهد بود.

در نهایت شرکت هایی که هیچ کدام از شروط بالا را ندارند صفر و شرکت هایی که حداقل یکی از شروط دوره تصدی مدیر عامل و دوگانگی مدیر عامل را دارند، یک است.

متغیر تعدیل کننده : شیوع کروناویروس (Covid)

طی سال های ۱۳۹۸ تا ۱۴۰۰ که کروناویروس منتشر شده بود برای این متغیر مجازی مقدار ۱ و در دوره ی قبل از شیوع کرونا یعنی سال های ۱۳۹۵ تا ۱۳۹۷ مقدار صفر در نظر گرفته می شود.

متغیرهای کنترلی

نتایج پژوهش ها نشان می دهد که ویژگی های شرکت شامل اندازه شرکت، اهرم شرکت، رشد دارایی، جریان نقد آزاد، اندازه حسابرس، بازده دارایی ها و نسبت کیوتوبین بر کیفیت حسابرسی اثر گذار هستند (دخلی و مطیری، ۲۰۲۱؛ مسافری نژاد مقدم، ۱۳۹۸؛ حساس یگانه و آذین فر، ۱۳۸۹؛ دیلمی و معزی، ۱۳۹۶). در شرکت های بزرگ به علت پیچیدگی کار انتظار می رود کیفیت حسابرسی کاهش یابد. همچنین سودآوری شرکت اغلب به عنوان معیاری جهت ریسک حسابرسی مطرح می شود و شرکت با اهرم مالی بالا نیز احتمال ورشکستگی بالایی دارد و به دلیل تاثیر آن بر ریسک حسابرسی، انتظار می رود بر کیفیت حسابرسی اثر گذار باشد (مسافری نژاد مقدم، ۱۳۹۸). از سوی دیگر انتظار می رود جریان نقد آزاد با کیفیت حسابرسی رابطه ی معناداری داشته باشد زیرا شرکت هایی که دارای جریان های نقد آزاد مثبت هستند از عملکرد بالایی برخوردارند که می تواند توجه نهادهای عمومی (سازمان مالیاتی) را جلب کند، بنابراین مدیریت تمایل دارد تا سود را به طور کاهشی به دلیل هزینه های سیاسی کاهش دهد (خدادادی و همکاران، ۱۳۹۴). علاوه بر این، جنسن (۱۹۸۶) استدلال می کند که جریان نقدی آزاد یکی از منابع تحت کنترل مدیران است که می تواند موجب بروز تضاد منافع بین مدیران و سایر گروه های ذینفع شود و هنگامی که شرکت با میزان زیادی جریان نقدی آزاد روبرو باشد

احتمال بروز رفتارهای فرصت طلبانه مدیران نیز افزایش می‌یابد (حسینی و همکاران، ۱۳۹۹) این وضعیت، نیاز به نظارت مؤثر (از جمله حسابرسی باکیفیت) را افزایش می‌دهد. از این رو در پژوهش حاضر متغیرهای زیر به عنوان متغیر کنترلی لحاظ شده‌اند (دخلی و مطیری، ۲۰۲۱):

۱- اندازه شرکت (SIZE): یکی از متداول ترین معیارهای مورد استفاده برای اندازه شرکت، اندازگیری دارایی‌های شرکت است. بنابراین اندازه شرکت برابر است با لگاریتم دارایی‌های شرکت (دخلی و مطیری، ۲۰۲۱؛ مسافری نژاد مقدم، ۱۳۹۸)

۲- اهرم شرکت (LEV): به عنوان تقسیم کل بدهی‌ها بر کل دارایی‌ها ارزیابی می‌شود (دخلی و مطیری، ۲۰۲۱؛ مسافری نژاد مقدم، ۱۳۹۸)

۳- رشد دارایی (AssetG): به عنوان دارایی‌های سال جاری منهای دارایی‌های سال قبل تقسیم بر دارایی‌های سال قبل اندازه‌گیری می‌شود (دخلی و مطیری، ۲۰۲۱).

۴- جریان نقدی آزاد (FCF): به عنوان لگاریتم وجه نقد حاصل از عملیات منهای مخارج سرمایه‌ای محاسبه می‌شود (دخلی و مطیری، ۲۰۲۱؛ خدادادی و همکاران، ۱۳۹۴).

۵- اندازه حسابرس (AS): از طبقه‌بندی موسسات حسابرسی معتمد بورس استفاده می‌شود به گونه‌ای که چنانچه موسسه طبقه‌ی اول باشد ۱ و در غیر این صورت صفر است (دخلی و مطیری، ۲۰۲۱؛ حساس یگانه و آذین فر، ۱۳۸۹)

۶- بازده دارایی‌ها (ROA): سود خالص / کل دارایی‌ها (دخلی و مطیری، ۲۰۲۱؛ مسافری نژاد مقدم، ۱۳۹۸)

۷- TQ: (ارزش دفتری بدهی + ارزش بازار حقوق صاحبان سهام) / ارزش دفتری کل دارایی‌ها (دخلی و مطیری، ۲۰۲۱).

یافته‌های پژوهش

آمار توصیفی

برای بررسی مشخصات عمومی و اساسی متغیرها جهت تخمین مدل، تجزیه و تحلیل دقیق آنها و شناسایی جامعه آماری مورد پژوهش، آمار توصیفی را بررسی کرده و به شرح زیر می‌باشد:

نگاره ۳: آمار توصیفی متغیرها

Table3. Descriptive Statistics Table of Variables

نام	نماد	مشاهدات	حداقل	حداکثر	میانگین	میان	انحراف معیار	کجی	کشیدگی
کیفیت حسابرسی	DA	۸۱۶	۲.۴۳۲-	۶.۷۴۵	۰.۵۳۵	۰.۲۸۲	۰.۹۴۴	۱.۵۹۶	۲.۵۷۵
اندازه شرکت	SIZE	۸۱۶	۶.۱۲۳	۲۰.۷۶۹	۱۴.۰۸۰	۱۴.۰۰۱	۲.۶۶۹	۰.۶۹۷-	۰.۶۴۴

۱.۸۳۴	۰.۴۷۹	۰.۲۱۱	۰.۵۲۶	۰.۵۳۱	۱.۸۲۵	۰.۰۳۱	۸۱۶	LEV	اهرم مالی
۱.۷۳۷	۱.۵۲۹	۰.۷۶۱	۰.۱۴۰	۰.۱۴۱	۷.۳۱۹	۰.۹۹۹-	۸۱۶	AssetG	رشد دارایی ها
۰.۷۱۱	۰.۳۱۲	۰.۱۶۴	۰.۱۳۲	۰.۱۶۱	۰.۶۷۳	۰.۵۸۱-	۸۱۶	ROA	بازده دارایی ها
۱.۸۳۴	۰.۴۷۹	۰.۴۲۲	۲.۰۵۱	۲.۰۶۱	۴.۶۴۹	۱.۰۶۳	۸۱۶	TQ	ارزش شرکت
۲.۸۰۳	۱.۳۶۹-	۱.۷۳۴	۰.۰۵۷-	۰.۰۶۷-	۲.۹۹۵	۷.۱۶۹-	۸۱۶	FCF	جریان نقد آزاد

نگاره ۴: آمار توصیفی متغیرهای مجازی

Table4. Descriptive Statistics Table of Dummy Variables

درصد فراوانی تجمعی	درصد فراوانی معتبر	درصد فراوانی	فراوانی	ثبات مدیریتی
۷.۷	۷.۷	۷.۷	۶۳	شرکت‌هایی که ثبات مدیریتی ندارند
۱۰۰.۰	۹۲.۳	۹۲.۳	۷۵۳	شرکت‌هایی که ثبات مدیریتی دارند
	۱۰۰.۰	۱۰۰.۰	۸۱۶	مجموع
درصد فراوانی تجمعی	درصد فراوانی معتبر	درصد فراوانی	فراوانی	اندازه حسابرس
۱۳.۴	۱۳.۴	۱۳.۴	۱۰۹	شرکت‌هایی که از موسسات حسابرسی به غیر از طبقه الف استفاده کردند
۱۰۰.۰	۸۶.۶	۸۶.۶	۷۰۷	شرکت‌هایی که از موسسات حسابرسی طبقه الف استفاده کردند
	۱۰۰.۰	۱۰۰.۰	۸۱۶	مجموع

تحلیل فرضیه‌ها

در نگاره شماره ۵ با استفاده از آزمون رگرسیون خطی چندگانه و روش حداقل مربعات به

تحلیل فرضیه‌ها پرداخته شد.

نگاره ۵: نتایج آزمون

Table5. Test Results Table

$AQ_{i,t}(DA_{i,t}) = \varphi_0 + \varphi_1 ME_{i,t} + \varphi_2 COVID_{i,t} + \varphi_3 (ME_{i,t} \times COVID_{i,t}) + \varphi_4 ROA_{i,t} + \varphi_5 TQ_{i,t} + \varphi_6 FCF_{i,t} + \varphi_7 AssetG_{i,t} + \varphi_8 LEV_{i,t} + \varphi_9 SIZE_{i,t} + \varphi_{10} AS_{i,t} + \varepsilon$					مدل پژوهش
کیفیت حسابرسی					متغیر وابسته
احتمال	آماره t	خطای استاندارد	ضرایب بتا	نماد	نام
۰.۰۱	۲.۷۹-	۰.۰۴	۰.۱۰-	ME	ثبات مدیریتی
۰.۰۰	۳.۸۵-	۰.۰۲	۰.۰۶-	COVID	شیوع کرونا
۰.۰۴	۲.۰۵	۰.۵۰	۱.۰۲	ME*COVID	-
۰.۰۰	۹.۶۴	۰.۱۱	۱.۰۲	ROA	بازده دارایی‌ها
۰.۰۹	۱.۶۹-	۰.۲۹	۰.۴۹-	TQ	ارزش شرکت

۰.۰۰	۴.۲۸	۰.۰۰	۰.۰۲	FCF	جریان نقد آزاد
۰.۰۰	۳.۱۸	۰.۰۳	۰.۱۰	LEV	اهرم مالی
۰.۰۶	۱.۸۶	۰.۰۳	۰.۰۶	ASSETG	رشد دارایی ها
۰.۰۰	۵.۸۴-	۰.۰۴	۰.۲۲-	SIZE	اندازه شرکت
۰.۳۳	۰.۹۷	۰.۰۶	۰.۰۶	AS	اندازه حسابرس
۰.۰۰	۴.۵۱	۰.۸۶	۳.۸۷	C	ضریب ثابت
**۴۸.۲۵۸۸۶					آماره F
۰.۶۹۰					R2 تعدیل شده
۲.۰۰۷					آماره دوربین واتسون

با توجه به اندازه ی $F=48.25$ رابطه معنادار بین متغیرهای مستقل و وابسته وجود دارد و الگو از اعتبار لازم برای تحلیل نتایج برخوردار است. و همچنین R^2 تعدیل شده نشان می‌دهد که ۶۹.۰ درصد از تغییرات متغیر کیفیت حسابرسی، ناشی از متغیرهای مستقل و کنترلی حاضر در مدل، می‌باشد. و آماره دوربین واتسون به دلیل اینکه در محدوده ۱/۵ تا ۲/۵ قرار دارد، در نتیجه مشکل خودهمبستگی در مدل پژوهش وجود ندارد.

با توجه به اینکه قدرمطلق مقدار آماره $t (-۲.۷۹)$ و ضریب بتا (-۰.۱۰) ، به طور کلی می‌توان نتیجه گرفت فرضیه اول ما تایید می‌شود و می‌توان بیان نمود که با افزایش ثبات مدیریتی؛ کیفیت حسابرسی با میزان (۰.۱۰) واحد، کاهش می‌یابد. همچنین با توجه به مقدار قدرمطلق آماره $t (-۳.۸۵)$ و ضریب بتا با مقدار (-۰.۰۶) ، بطور کلی می‌توان بیان نمود که فرضیه دوم ما رد نمی‌شود و با شیوع کرونا ویروس؛ کیفیت حسابرسی با میزان (۰.۰۶) واحد، کاهش می‌یابد. و در با مقدار قدرمطلق آماره $t (۲.۰۵)$ و ضریب بتا با مقدار (۱.۰۲) ، فرضیه سوم ما تایید می‌شود و می‌توان بیان نمود که با شیوع کرونا ویروس؛ رابطه‌ی بین کیفیت حسابرسی و ثبات مدیریتی با میزان (۱.۰۲) واحد، تضعیف شده است. یا به عبارتی، شیوع کرونا ویروس یک رابطه‌ی کاهنده‌ی بین ثبات مدیریتی و کیفیت حسابرسی داشته است.

بررسی روابط بین متغیرهای کنترلی و وابسته حاکی از آن است که متغیرهای بازده دارایی‌ها، جریان نقد آزاد، اهرم مالی و اندازه شرکت دارای رابطه معنادار هستند. با توجه به علامت روابط بین متغیرها، متغیرهای بازده دارایی، جریان نقد آزاد و اهرم مالی دارای رابطه مستقیم و اندازه شرکت دارای رابطه معکوس می‌باشد. همچنین اندازه حسابرس، رشد دارایی‌ها و ارزش شرکت رابطه‌ی معناداری ندارد.

بحث و نتیجه گیری

نتایج این پژوهش حاکی از آن است که ثبات مدیریتی با کیفیت حسابرسی رابطه‌ی منفی و معناداری دارد. همانگونه که در مبانی نظری بیان شد: ثبات مدیریتی، معمولاً به عنوان یک استراتژی، که توسط مدیران دنبال می‌شود. تا حضور خود را در شرکت غیر قابل جایگزین کنند، به همین جهت از طریق رفتارهای فرصت طلبانه از جمله دستکاری ارقام تعهدی سعی به حداکثر رساندن منافع خود دارند و در نتیجه، مانع از انجام کار حسابرسی با کیفیت بالا می‌شوند. این بخش از نتایج پژوهش با یافته‌های کو و کیم (۲۰۱۸)، ظاهری عبده‌وند و همکارانش (۱۴۰۰) و اصغری و قلیچی (۱۳۹۹) همسو بوده است.

همچنین نتایج تحلیل فرضیه دوم حاکی از آن است که شیوع کرونا و ویروس بر کیفیت حسابرسی، تاثیر منفی و معناداری دارد و همانگونه که در مبانی نظری بیان شد در طول بحران شیوع کرونا با اعمال قوانینی همچون قرنطینه و دورکاری برای کارکنان شرکت‌ها و سازمان‌ها، حساب‌رسان با مشکلات اساسی مواجه شدند و آنان مجبور بودند ارتباط از راه دور، یعنی استفاده از طریق ایمیل یا تلفن را جایگزین تعاملات حضوری و چهره به چهره کنند. که این امر می‌تواند تاثیر قابل توجهی بر تصمیم‌گیری و قضاوت حساب‌رسان داشته باشد و در نهایت منجر به کاهش کیفیت حسابرسی شود. این بخش از نتایج پژوهش با یافته‌های اکرمی (۲۰۲۱)، لو و مالش (۲۰۲۰) و مرادی و همکارانش (۱۴۰۱) همسو بوده است.

و نتایج فرضیه سوم حاکی از آن بود که شیوع کرونا و ویروس تاثیر کاهنده‌ای بر رابطه‌ی بین کیفیت حسابرسی و ثبات مدیریتی دارد. بر اساس تئوری‌های بیان شده می‌توان اینگونه تفسیر کرد: زمانی که مدیران وارد یک شرکت می‌شوند، سعی به شناسایی همه‌ی مشکلات دارند تا آن‌ها را به مدیر قبلی نسبت دهند تا در سال‌های آینده صورت‌های مالی بهتری داشته باشند. حال با توجه به شیوع ویروس کرونا، این احتمال وجود دارد شرکت‌هایی که دارای ثبات مدیریتی بالایی بوده‌اند، سعی کرده‌اند از این فرصت کرونا استفاده کنند و از حساب‌رسان با تخصصی جهت انجام فرآیند حسابرسی دعوت به همکاری نمایند به گونه‌ای که همه‌ی مشکلات و اشتباهات را شناسایی و ثبت کنند و همه‌ی این مشکلات را به شیوع کرونا نسبت دهند.

پیشنهادات

به طور کلی با توجه به نتایج بدست آمده پیشنهاد می‌شود سهامدارانی که قصد خرید سهام دارند به دوره تصدی مدیرعامل و همینطور عضویت وی در هیات مدیره دقت کرده و این دو عامل را بعنوان عوامل موثر بر کیفیت حسابرسی در نظر بگیرند. همچنین به نهادهای ناظر، جامعه حسابداران و سازمان

بورس توصیه می‌شود که در موارد مشابه اجتماعی، تمهیدات لازم را جهت افزایش کیفیت حسابرسی متناسب با شرایط محیطی و اجتماعی حاکم اتخاذ نمایند.

پیشنهاد برای پژوهش‌های آتی شامل بررسی موضوع به تفکیک صنایع و در نظر گرفتن شاخص‌های دیگری از کیفیت حسابرسی است.

منابع

اصغری، ندا و قلیچی، هدی. (۱۳۹۹). بررسی تأثیر جنبه گیری مدیریتی بر کیفیت گزارشگری مالی: نقش کمیته حسابرسی. پژوهش‌های معاصر در علوم مدیریت و حسابداری، ۲(۷)، ۸۱-۱۰۸.

حساس یگانه، یحیی و آذین فر، کاوه. (۱۳۸۹). رابطه بین کیفیت حسابرسی و اندازه موسسه حسابرسی. بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۱۷(۶۱)، ۸۵-۹۸.

حسینی، جواد؛ برادران حسن زاده، رسول؛ محمدی، احمد و زینالی، مهدی. (۱۳۹۹). محتوای ارزشی الگوهای مختلف جریان نقد آزاد در بورس اوراق بهادار تهران با تأکید بر نوع صنعت. فصلنامه مدیریت دارایی و تامین مالی، ۹(۳۳)، ۲۱-۴۶.

خدادادی، ولی؛ رشیدی باغی، محسن؛ خوری، مهدی و نوروزی، سیما. (۱۳۹۴). تأثیر کیفیت حسابرسی بر ارتباط بین جریان‌های نقد آزاد و کیفیت گزارشگری مالی. بررسی‌های حسابداری، ۲(۶)، ۵۳-۷۲.

دیلیمی معزی، آریتا. (۱۳۹۲). بررسی کیفیت حسابرسی، حاکمیت شرکتی و ویژگی‌های شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. پایان‌نامه کارشناسی ارشد حسابداری، پژوهشکده علوم انسانی و اجتماعی، موسسه آموزش عالی غیر انتفاعی رجا قزوین.

رضایی، غلامرضا. (۱۴۰۰). بررسی آثار بیماری همه گیر کووید-۱۹ بر حرفه حسابرسی. مجله حسابداری سلامت، ۲۵(۱) ۴۸-۷۱.

ظاهری عبده وند، سمیه؛ مقدم، عبدالکریم و تامرادی، علی. (۱۴۰۰). تأثیر قدرت مدیرعامل بر رابطه بین معاملات مدیریتی و کیفیت گزارشگری مالی، پژوهش‌های حسابداری مالی، ۴۷(۱) ۸۷-۱۰۸.

مرادی، مهدی؛ سلیمانی، ابوالفضل و شکریان برنجستانی، مهدیه. (۱۴۰۱). تأثیر بحران ناشی از همه گیری ویروس دستگاه تنفسی بر کیفیت حسابرسی. فصلنامه پژوهش‌های حسابرسی حرفه‌ای، ۲(۶)، ۱۱۲-۱۲۸. doi:10.22034/jpar.2022.551241.1083

مسافری نژاد مقدم، فاطمه. (۱۳۹۸). بررسی تأثیر ویژگی‌های شرکت بر کیفیت حسابرسی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. فصلنامه رویکردهای پژوهشی نوین در مدیریت و حسابداری، ۳(۱۳)، ۳۳۰-۳۴۴.

یوسفی، سیده گشین. (۱۴۰۰). بررسی تأثیر کووید-۱۹ بر کیفیت حسابرسی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار. فصلنامه چشم انداز حسابداری و مدیریت، ۴(۵۱) ۵۹-۷۷.

References

- Abdelhak, E. E., Hussainey, K., & Albitar, K. (2023). Covid-19 disclosure: do internal corporate governance and audit quality matter? *International Journal of Accounting & Information Management*, 31(1), 170-194. doi:10.1108/IJAIM-05-2022-0108
- Achour, Z. & Boukattaya, S. (2021). The moderating effect of firm visibility on the corporate social responsibility-firm financial performance relationship: evidence from France. *Corporate Social Responsibility*, IntechOpen.
- Akrimi, N. (2021). The Impact of Coronavirus Pandemic on Audit Quality: The Perceptions of Saudi Auditors. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*, 25(1), 1-7.

- Albitar K, Gerged AM, Kikhia H & Hussainey K (2021). Auditing in times of social distancing: The effect of COVID-19 on auditing quality. *International Journal of Accounting & Information Management*;29(1): 169-178.
- Albitar, K., Elmarzouky, M. & Hussainey, K. (2022). Ownership concentration and Covid-19 disclosure: the mediating role of corporate leverage. *International Journal of Accounting and Information Management*, 30(3). 339-351.
- Alharasis, E. E., & Mustafa, F. (2023). The effect of the Covid-19 epidemic on auditing quality and the reaction of family vs non-family businesses to Covid-19: the case of Jordan. *Journal of Family Business Management*.
- Asghari, N & Qalichi, H. (2019). Investigating the impact of managerial fronting on the quality of financial reporting: the role of the audit committee. *Contemporary researches in management and accounting sciences*, 2(7). 81-108. [In Persian]
- Becker, C., M. DeFond, J. Jiambalvo, & K. Subramanyam, (1998). "The effect audit quality on earnings management". *Contemporary Accounting Research* 15 (1). 1-24.
- Crucean, A.C. & Hațegan, C. D. (2021), Effects of the Covid-19 Pandemic Estimated in the Financial Statements and the Auditor's Report, *Audit Financiar*, 1(161). 105-118, DOI: 10.20869/AUDITF/2021/161/001
- Dakhli, A. (2021), "Does financial performance moderate the relationship between board attributes and corporate social responsibility in French firms?", *Journal of Global Responsibility*. doi: 10.1108/JGR-02-2021-0016.
- Dakhli, A., & Mtraoui, A. (2021). Corporate characteristics, audit quality and managerial entrenchment during the COVID-19 crisis: Evidence from an emerging country. *International Journal of Productivity and Performance Management*, 72(4), 1182-1200.
- Deylami Moezi, A. (2013). *Investigating audit quality, corporate governance and characteristics of companies listed on the Tehran Stock Exchange*. Master's thesis in Accounting, Humanities and Social Sciences Research Institute, Raja Qazvin Non-Profit Higher Education Institute. [In Persian]
- Goodell WJ(2020). COVID-19 and finance: Agendas for future research. *Finance Research Letters*;35:101-112.
- Gyimah, D. & Gyapong, E. (2021). Managerial entrenchment and payout policy: a catering effect, *International Review of Financial Analysis*, Vol. 73, 101600.
- Hasas Yeganeh, Y; & Azinfar, K. (2010). The relationship between audit quality and audit firm size. *Accounting and Auditing Reviews*, 17(61), 85-98. [In Persian]
- Hosseini, J; Hassanzadeh Brothers, R; Mohammadi, A & Zeinali, M. (2019). Value Content of Different Free Cash Flow Patterns in Tehran Stock Exchange with Emphasis on Industry Type. *Quarterly Journal of Asset Management and Financing*, 9(33). 21-46. [In Persian] .
- Hsu, Y.L., & Liao, L.K., (2021). Corporate governance and stock performance: the case of COVID-19 crisis. *J. Account. Public Policy*, 106920.
- Hsu, Y.-L., & Yang, Y.-C. (2022). Corporate governance and financial reporting quality during the COVID-19 pandemic. *Finance Research Letters*, 47, 102778.
- Huh, B. G., Lee, S., & Kim, W. (2021). The Impact of The Input Level of Information System Audit on The Audit Quality: Korean Evidence. *International Journal of Accounting Information Systems*, 43, 100533.
- Jung, Y. K., & Kim, S. H. (2020). Information Risk and Debtholders' Mispricing by Considering Audit Quality. *Asia-pacific Journal of Financial Studies*, 49(3), 463-508.
- Khodadadi, V; Rashidi Baghi, M; Khouri, M; & Norouzi, S. (2015). The effect of audit quality on the relationship between free cash flows and financial reporting quality. *Accounting Reviews*, 2(6), 53-72. [In Persian]
- Khoirunnisa, W., Fadhilah, W. A., Astuti, W. W., Mawarni, Y. I., & Gunawan, A. (2021). Tinjauan Kualitas Audit Jarak Jauh di Masa Pandemi Covid-19. Paper presented at the Prosiding Industrial Research Workshop and National Seminar.
- Koo, K., & kim, K. (2018). CEO power and firm opacity. *Applied Economics Letters*, <https://doi.org/10.1080/13504851.2018.1497841>.

- Li, L., Monroe, G. S., & Coulton, J. (2023). Managerial litigation risk and auditor choice. *International Journal of Auditing*.
- Luo, Y., & Malsch, B. (2020). Exploring improvisation in audit work through auditors' response to COVID-19. Available at SSRN 3643823.
- Moradi, M; Soleimani, A; & Shukrian Barjestani, M (2022). The impact of the crisis caused by the epidemic of the respiratory tract virus on the quality of auditing. *Professional Audit Research Quarterly*, 2(6), 112-128. doi:10.22034/jpar.2022.551241.1083 . [In Persian]
- Mosaferi Nejad Moghaddam, F. (2019). Investigating the effect of company characteristics on audit quality in companies listed on the Tehran Stock Exchange. *Quarterly Journal of New Research Approaches in Management and Accounting*, 3(13), 330-344. [In Persian]
- Persakis, A., & Iatridis, G.E., (2015). Earnings quality under financial crisis: a global empirical investigation. *J. Multinat. Financ. Manag.*, 30, 1–35.
- Rezaei, Gh. (2022). effects of the Covid-19 pandemic on the auditing profession. *Journal of Health Accounting*, 25(1)48-71. [In Persian]
- Salehi, M., Adibian, M. S., Sadatifar, Z., & Khansalar, E. (2021). The relationship between corporate governance characteristics and agency costs. *Zbornik radova Ekonomskog fakulteta u Rijeci: časopis za ekonomsku teoriju i praksu/Proceedings of Rijeka Faculty of Economics: Journal of Economics and Business*, 39(1), 199-22 doi:10.18045/zbefri.2021.1.199
- Seifzadeh, M., Rajaei, R., & Allahbakhsh, A. (2022). The relationship between management entrenchment and financial statement fraud. *Journal of Facilities Management*, 20(1), 102-119.
- Trombetta, M. & Imperatore, C., (2014). The dynamic of financial crises and its non-monotonic effects on earnings quality. *J. Account. Public Policy* 33 (3), 205–232.
- Yousefi, S. (2022). Investigating the impact of covid-19 on the quality of audits of companies admitted to the stock exchange. *Accounting and Management Perspective Quarterly*, 4(51)59-77. [In Persian]
- Zahri Abdowand, S; Moghadam, A & Tamradi, A. (2022). The effect of CEO power on the relationship between managerial transactions and financial reporting quality, *Financial Accounting Research*, 47(1)87-108. [In Persian]