



The Impact of the Respiratory Virus Pandemic Crisis on Audit Quality

Mehdi Moradi¹, abolfazl soleimani², mahdieh shokrian berenjestanaki³

Received: 2022/04/02

Approved: 2022/06/07

Research Paper

Abstract

The current emerging respiratory virus outbreak and its pandemic effects are severely affecting the global economy and will be one of the most challenging challenges for auditors and business owners in the years to come. The main purpose of this study was to investigate the effect of an pandemic of a respiratory virus with continuous ductility and high infectivity and lethality called Covid-19 on audit quality from the perspective of auditors who are members of the Iranian Association of Certified Public Accountants. In this research, a quantitative method has been used by surveying the questionnaire. Auditors were asked to comment on the quality of the audit by answering questions on a five-point Likert scale. Out of 236 auditing institutes ranked A to D of the Iranian Association of Certified Public Accountants, questionnaires were sent to 185 institutes and 146 usable answers were received. Our study examined some important outcomes and concepts that, according to auditors, have had a significant impact on audit quality, mainly due to the current pandemic of respiratory disease. Digital is recommended to reduce the negative effects of this crisis.

Key Words: Audit Quality, Covid-19, Pandemic.

 10.22034/JPAR.2022.551241.1083

1. Professor of Accounting, Faculty of Administrative and Economic Sciences, Ferdowsi University of Mashhad, Mashhad, Iran. (Corresponding Author) mhd_moradi@um.ac.ir
 2. MSc. of Auditing, Faculty of management, University of Tehran, Tehran, Iran. a.soleimani.research@gmail.com
 3. Instructor of Accounting, Farvardin Qaemshahr Institute of Higher Education, Qaemshahr, Iran. mahdieh.shokrian.berenjestanaki@gmail.com
- <http://article.iacpa.ir>

تأثیر بحران ناشی از همه‌گیری ویروس دست‌گام تنفسی بر کیفیت حسابداری

مهدي مرادي^۱، ابوالفضل سلیمانی^۲، مهديه شكريان برنجستانکی^۳

تاریخ دریافت: ۱۴۰۱/۰۱/۱۳

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۱/۰۳/۱۷

مقاله‌ی پژوهشی

چکیده

شیوع ویروس تنفسی نوظهور کنونی و اثرات همه‌گیری آن اقتصاد جهانی را بشدت تحت‌الشعاع قرار داده و از سخت‌ترین چالش‌های پیش روی حسابرسان و صاحب‌کاران در طی سال‌های آتی خواهد بود. هدف اصلی این مطالعه بررسی تأثیر همه‌گیری نوعی ویروس تنفسی با تغییر شکل‌پذیری مداوم و قدرت سرایت و کشندگی بالا به نام کووید-۱۹ بر کیفیت حسابداری از دیدگاه حسابرسان عضو جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران است. در این پژوهش از یک روش کمی به وسیله‌ی پیمایش پرسش‌نامه، استفاده شده است. از حسابرسان خواسته شد نظر خود را درباره‌ی کیفیت حسابداری از طریق پاسخ به سؤالات بر اساس مقیاس پنج امتیازی لیکرت اعلام کنند. از میان ۲۳۶ مؤسسه‌ی حسابداری دارای رتبه‌ی الف تا د جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران، برای ۱۸۵ مؤسسه‌ی پرسش‌نامه ارسال گردید که ۱۴۶ پاسخ قابل استفاده دریافت شد. مطالعه‌ی ما برخی از نتایج و مفاهیم مهم را مورد بررسی قرار داد که بر اساس نظر حسابرسان عمدتاً همه‌گیری بیماری تنفسی فعلی بر کیفیت حسابداری تأثیر قابل توجهی داشته است. در این راستا رعایت پروتکل‌های بهداشتی و استفاده از برنامه‌های دیجیتالی جهت کاهش اثرات منفی این بحران پیشنهاد می‌گردد.

واژه‌های کلیدی: کووید-۱۹، کیفیت حسابداری، همه‌گیری.

doi 10.22034/JPAR.2022.551241.1083

۱. استاد حسابداری، دانشکده علوم اداری و اقتصادی، دانشگاه فردوسی مشهد، مشهد، ایران. (نویسنده مسئول) mhd_moradi@um.ac.ir
۲. کارشناسی ارشد حسابداری، دانشکده مدیریت، دانشگاه تهران، تهران، ایران. a.soleimani.research@gmail.com
۳. مربی گروه حسابداری، موسسه آموزش عالی فروردین قائمشهر، قائمشهر، ایران. mahdieh.shokrian.berenjestanaki@gmail.com
<http://article.iacpa.ir>

۱- مقدمه

در طی تاریخ جهان شاهد همه‌گیری بیماری‌های واگیرداری مثل وبا، طاعون، سل و آنفولانزا بوده که بشر را دچار بحران‌های بهداشتی، اقتصادی و اجتماعی نگران‌کننده‌ای کرده بود. فائض و همکاران (۱۳۹۹) بحران را به صورت یک اتفاق برنامه‌ریزی نشده که باعث سردرگمی سیستم و اجزای آن خواهد شد تعریف می‌کنند. سازمان جهانی بهداشت در تاریخ ۱۱ مارس ۲۰۱۹ میلادی شیوع بیماری واگیردار جدیدی با نام کروناویروس (کووید-۱۹) را در دنیا به صورت پاندمی اعلام کرد. این پاندمی ابتدا از ووهان چین آغاز شد و به سرعت در تمامی جهان گسترش یافت و موجب شیب نزولی در اقتصاد جهانی شد. میرزایی (۱۳۹۹) شیوع این بیماری را در نتیجه‌ی تعامل نامناسب انسان با طبیعت می‌داند که به واسطه‌ی تماس‌های حاصل از مدرنیته به‌ویژه حمل‌ونقل در جهان گسترش یافته است. کرونا ویروس تأثیرات منفی فوری بر روی کسب و کارها و خدمات غیرصنعتی مثل حمل و نقل، آموزش و پرورش، گردشگری و هتل داری، پارک‌های تفریحی و ... گذاشته است. گرچه اکثر اقتصادها در اوایل شیوع کووید-۱۹ به حفظ الگوی متوسط رشد خود ادامه دادند اما این رشد تقریباً در همه جای جهان با همه‌گیری کروناویروس متوقف شد. بسیاری از دولت‌ها به محدودیت‌های مربوط به فعالیت‌های اقتصادی که در تاریخ اخیر بی‌سابقه بوده واکنش نشان داده‌اند: از ایجاد وقفه در کسب و کار به صورت روزانه تا بستن کامل برخی صنایع و فعالیت‌ها. این پاندمی تاکنون آثار اقتصادی و مالی قابل توجهی در سراسر جهان داشته است (گودل، ۲۰۲۰). از جمله آثار منفی اقتصادی ناشی از محدودیت‌های کروناویروس، می‌توان به سقوط بازارهای مالی بین‌المللی، کند شدن تجارت، ورشکستگی مشاغل و افزایش بی‌کاری اشاره کرد (صراف و همکاران، ۱۳۹۹). در ایران نیز به دلیل نبود داروی مؤثر، عدم استفاده کارآمد از ظرفیت فناوری اطلاعات در مدیریت افکار عمومی، فقدان نگاه فرابخشی به مسئله‌ی سلامت، و به‌طور کلی ضعف مدیریت بحران این بیماری به یک فراپاندمی تبدیل گردید (خمرنیا و همکاران، ۱۳۹۹) و فعالیت‌های اقتصادی کشور از موارد مختلفی مانند کاهش رفت و آمدها، ناطمینانی و احتیاط مصرف‌کنندگان، کاهش تقاضای بسیاری از صنایع و خدمات و مسدود شدن راه‌های ارتباطی با سایر کشورها شدیداً تحت تأثیر قرار گرفت (پرمه، ۱۳۹۸). اساساً این آشفتگی‌های اقتصادی همراه با عدم قطعیت بازارها می‌تواند بر اعتماد سرمایه‌گذاران به عملکرد مالی شرکت‌ها تأثیر بگذارد و در نتیجه ممکن است منجر به مشکلات مالی مختلف شود که به‌نوبه‌ی خود پیامدهای منفی زیادی بر اطلاعات حسابداری و کیفیت حسابداری داشته است.

کیفیت فرآیند حسابداری می‌تواند بر توانایی حسابرسان در تشخیص تحریفات مهم تأثیر بگذارد (لنز، هان، ۲۰۱۵) و اگر یک شرکت کیفیت بالایی از روند حسابداری را تضمین نکند انتظار می‌رود که این امر موجب کاهش اعتماد سهامداران به ارقام سود و زیان گزارش شده شود. در نتیجه ریسک سرمایه‌گذاری و هزینه‌ی سرمایه‌ی صاحبان سهام را افزایش می‌دهد (گرگد و همکاران، ۲۰۲۰). به دلیل این عدم اطمینان سرمایه‌گذاران، درآمدها ناپایدارتر خواهند بود و الگوی با شیب کاهشی در دوره‌ی آشفتگی اقتصادی نشان می‌دهند (کوسنیدیس و همکاران،

۲۰۱۳؛ آرتور و همکاران، ۲۰۱۵). با نزدیک شدن به پایان سال مالی شرکت‌های کشورهای مختلف جهان، نیاز مبرم به ارزیابی تأثیرات شیوع بیماری کروناویروس بر گزارش‌های مالی خود که منبع اصلی اطلاعات برای گروه‌های مختلف و ابزار کلیدی برای فرآیند تصمیم‌گیری در نظر گرفته می‌شود دارند (شهزاد و همکاران، ۲۰۱۸). حسابرسان به این ترتیب در بسیاری از زمینه‌ها با چالش‌های عملی بی‌سابقه‌ای روبه‌رو هستند و بسیاری از شرکت‌ها ممکن است در این شرایط استثنائی ورشکسته شوند یا دست‌کاری در ارقام سود و زیانی خود را آغاز کنند (آلبیتار و همکاران، ۲۰۲۰). با توجه به اهمیت حسابرسی برای اطمینان از کیفیت صورت‌های مالی که تصمیم‌گیری سرمایه‌گذاران و یکپارچگی بازارهای مالی را تقویت می‌کند (تارک و همکاران، ۲۰۱۷؛ شهزاد و همکاران، ۲۰۱۸؛ گرگد و همکاران، ۲۰۲۰) انجمن گزارش‌گری مالی یک اطلاعیه مربوط به تأثیر شیوع کرونا ویروس بر کیفیت حسابرسی منتشر کرده است که راهنمای حسابرسان درباره‌ی مواردی است که باید در رابطه با تأثیر اقدامات فاصله‌گذاری اجتماعی بر کیفیت حسابرسی مورد توجه قرار دهند (انجمن گزارش‌گری مالی، ۲۰۲۰).

اگرچه تعداد بسیار محدودی از مطالعات اخیر تأثیرات اقتصادی و اجتماعی کروناویروس را بررسی می‌کنند (همانند: گودل، ۲۰۲۰؛ منتی، ۱۳۹۹) اما تاکنون، مطالعه‌ای تجربی در مورد تأثیر احتمالی این بحران نوظهور بر کیفیت حسابرسی انجام نشده است. بنابراین هدف ما پرداختن به این شکاف پژوهشی با بررسی تجربی اثرات احتمالی شیوع کروناویروس بر کیفیت حسابرسی است. از آنجا که کیفیت حسابرسی به‌طور مستقیم قابل مشاهده نیست برای اندازه‌گیری آن معیارهای متفاوتی معرفی شده است (مهدوی، حسینی‌نیا، ۱۳۹۴). لذا ما به‌طور خاص تأثیر بالقوه این بیماری همه‌گیر را بر پنج جنبه‌ی بااهمیت مؤثر بر کیفیت حسابرسی (بر اساس نظر استادان دانشگاه، شرکا و مدیران مؤسسات حسابرسی) شامل: حقالزحمه‌ی حسابرسی، قضاوت درباره‌ی تداوم فعالیت، اعتبار اطلاعات، رویه‌های حسابرسی، آموزش سرمایه‌انسانی و حقوق پرسنل حسابرسی تشریح و بررسی می‌نماییم.

۲- مبانی نظری و پیشینه‌ی پژوهش

حسابرسان واحد تجاری را به مانند هسته‌ای در نظر می‌گیرند که متأثر از عوامل مختلف می‌باشد. تغییرات ناگهانی شرایط اقتصادی برای شرکت‌های حسابرسی و مشتریان آن‌ها چالش برانگیز است. زیرا این تغییرات بر نقدینگی، ریسک و عملکرد شرکت و در نهایت بر حقالزحمه‌ی حسابرسی که شاخصی برای تلاش و کیفیت حسابرسی است تأثیر می‌گذارد (چن و همکاران، ۲۰۱۸؛ ۲۰۱۹؛ الرشیدی و همکاران، ۲۰۲۱). به‌طور دقیق‌تر این احتمال وجود دارد که شرکت‌ها شرایط مندرج در قراردادهای بدهی و تأمین مالی را نقض کنند. بنابراین برخی از شرکت‌ها ممکن است ورشکسته شوند. سطح ریسک بالاتر و نگرانی‌های رو به رشد طلبکاران، حسابرسان را مجبور می‌کند تا هنگام ارزیابی مفروضات تداوم فعالیت شرکت‌ها، روش‌های حسابرسی وسیع‌تر و سرمایه‌گذاری بیش‌تری را اتخاذ کنند (گوش، پاولویسز، ۲۰۰۹؛ نوح و همکاران، ۲۰۱۷؛ ژانگ،

هانگ، ۲۰۱۳؛ چن و همکاران، ۲۰۱۹). در طول این همه‌گیری افزایش تقاضا برای اطمینان و افزایش ریسک دادخواهی حسابرسان باعث افزایش تلاش و ساعات کاری حسابرسان خواهد شد (کریم، زیجل، ۲۰۱۳؛ یوئن و همکاران، ۲۰۱۳). لذا حسابرسان به منظور پوشش این موارد خواستار حق‌الزحمه‌ی حسابرسی بیش‌تری می‌باشند (چانگ و همکاران، ۲۰۱۹). ژو و همکاران (۲۰۱۳) نیز در مطالعه‌ی خودشان از افزایش هزینه‌های حسابرسی در طول بحران مالی خبر دادند. آن‌ها استدلال می‌کنند دلیل این امر افزایش ریسک تجاری مشتریان است که سبب تلاش اضافی حسابرسی می‌شود.

با این وجود برخی از مطالعات نشان داده‌اند که در طول بحران مالی جهانی شرکت‌ها در مورد قیمت کم‌تر خدمات حسابرسی مذاکره می‌کنند (کریشن، ژانگ، ۲۰۱۴؛ الکسایوا، سوانستروم، ۲۰۱۵؛ بوزک، دیا، ۲۰۱۷؛ چن و همکاران، ۲۰۱۸؛ ۲۰۱۹؛ آلبیتار و همکاران، ۲۰۲۰؛ سلیمانی، شکریمان برنجستانی، ۱۴۰۰). در این خصوص فرگوسن و همکاران (۲۰۱۱) بیان می‌دارند در صورتی که صاحب‌کاران، افزایش در حق‌الزحمه‌ی حسابرسی را به‌عنوان افزایش در کیفیت حسابرسی در نظر بگیرند، آن‌ها ممکن است نسبت به افزایش در حق‌الزحمه‌ی مقاومت کم‌تری نشان دهند. اکریمی (۲۰۲۱) نیز معتقد است فاصله اجتماعی ناشی از کووید-۱۹ باعث افزایش ساعات کار و تلاش‌های حسابرسی می‌شود. با این وجود شرکت‌ها به احتمال زیاد کماکان درخواست تخفیف در حق‌الزحمه‌ی حسابرسی را می‌کنند (چن و همکاران، ۲۰۱۹). در چنین مواردی حسابرسان ممکن است تلاش‌های خود را به منظور حداقل سازی ضرر و زیان ناشی از تعهدات کاهش دهند (آلبیتار و همکاران، ۲۰۲۰). بنابراین بدون شک به دلیل این شوک برون‌زا به بازار ممکن است حسابرسان تحت فشار مشتریان قرار گیرند تا هزینه‌های حسابرسی را در طول دوره‌ی بحران کاهش دهند (سلیمانی، شکریمان برنجستانی، ۱۴۰۰). در این خصوص دی‌آنجلو (۱۹۸۱) ابراز می‌دارد که رقابت حسابرسان برای جذب صاحب‌کار (از طریق کم کردن حق‌الزحمه) کیفیت حسابرسی را مختل نمی‌کند بلکه یک پاسخ منطقی و رقابتی به انتظارات ناشی از مزایای تکنولوژیکی فعلی و این‌که بسیاری از هزینه‌های اولیه حسابرسی در آینده دیگر وجود نخواهند داشت، می‌باشد. در نتیجه بر استقلال و کیفیت حسابرسی تأثیری ندارد. با این حال این مطلب در شرایط عادی می‌تواند درست باشد. به نظر می‌رسد این کاهش هزینه‌های حسابرسی تا حد زیادی بر کیفیت حسابرسی در زمان شیوع کرونا ویروس مؤثر باشد. لذا فرضیه‌ی اول پژوهش به صورت زیر بیان می‌شود:

فرضیه اول: همه‌گیری کرونا ویروس حق‌الزحمه‌های حسابرسی را تحت تأثیر قرار می‌دهد. قضاوت نقش بااهمیتی در حسابرسی صورت‌های مالی ایفا می‌کند و تمام مراحل حسابرسی با قضاوت همراه است (سیرانی و همکاران، ۱۳۸۸). در این خصوص عوامل محیطی حسابرسی می‌تواند بر هدایت و شکل‌گیری قضاوت حسابرس به‌عنوان اساس حسابرسی مؤثر واقع گردد. در همه‌گیری کنونی کرونا، از آنجا که بسیاری از شرکت‌ها تعطیل شده‌اند و سطح فروش را نیز

کاهش داده‌اند، ممکن است برای حسابرسان قضاوت این نکته دشوار است که آیا وضعیت فعلی تردیدهای مهمی در توانایی شرکت برای ادامه‌ی فعالیت ایجاد کرده یا با توجه به شدت وخامت شرایط، آیا فرض تداوم فعالیت همچنان به‌عنوان مبنایی برای تهیه‌ی صورت‌های مالی مناسب است. علاوه بر این سؤالات زیادی وجود دارد که آیا شرکت‌ها و حسابرسان برای بررسی کامل تأثیر این همه‌گیری به زمان بیشتری نیاز دارند؟ آیا عدم تجربه‌ی چنین شرایطی ممکن است سبب شود حسابرسان اطلاعات نامربوط را در قضاوت‌های خود دخیل نمایند؟ وجود اطلاعات نامربوط سبب تأثیر کاهنده‌ی کاربرد اطلاعات مربوط شود (نیسبت و همکاران، ۱۹۸۱). پژوهش‌های قبلی در مورد پاسخ حسابرسان به بحران مالی ژو و همکاران (۲۰۱۳) نشان می‌دهند که حسابرسان در طول بحران مالی اقدامات محافظه‌کارانه‌ای را انجام داده‌اند و نه تنها مسئولیت خود را نسبت به قضاوت‌های مربوط به آینده‌ی مشتری کاهش داده بلکه تلاش‌های حسابرسی را نیز افزایش داده‌اند تا از خود در معرض ریسک بیش‌تر در طول بحران جهانی محافظت نمایند. با این حال مارکو و همکاران (۲۰۱۷) دریافته‌اند که درصد گزارش‌های منتشر شده درباره‌ی تداوم فعالیت پیش و حین بحران مشابه می‌باشد. ضروری است که حسابرسان هنگام ارزیابی تداوم فعالیت تردید حرفه‌ای داشته باشند و زمان کافی را جهت قضاوت در این باره صرف نمایند و مدارک مستند شده‌ی آن‌ها باید شواهدی از چنین تردید و زمان صرف شده را نشان دهد. آن‌ها باید بپذیرند که این کار برای مشتریان بیش‌تر از حد معمول زمان می‌برد. کلاته رحمانی و همکاران (۱۳۹۴) استفاده از تکنیک تحلیل پوششی داده‌ها برای ارزیابی تداوم فعالیت را توصیه می‌نمایند. مأموریت حسابرسان در طول شیوع کرونا ممکن است پیچیده‌تر باشد. زیرا سطح عدم قطعیت بیش‌تر است که استفاده از سطح مناسب کارکنان و ارائه‌ی پشتیبانی کافی از حسابرسان ضرورت اساسی دارد. با توجه به رشد سریع این بحران برای حسابرسان نیز مهم است که اطمینان حاصل کنند که رویدادها و فعالیت‌های مشتریان تا امضای گزارش حسابرسی ادامه می‌یابد. در طول همه‌گیری کرونا ویروس شایع‌ترین دلیل برای صدور گزارش‌های حسابرسی با عدم قطعیت، تردید در مورد تداوم فعالیت شرکت است. این عدم قطعیت ناشی از کمبود نقدینگی و کاهش توسعه‌ی اقتصادی فعالیت‌های شرکت و نیز بحران اقتصادی است (کی پی ام جی، ۲۰۲۰). این شرایط باعث گردیده که بسیاری از شرکت‌ها ریسک تجاری بالاتری داشته باشند. بنابراین انتظار می‌رود این پاندمی تأثیر بسزایی در قضاوت حسابرسان در خصوص تداوم فعالیت داشته باشد که به نظر می‌رسد با کیفیت حسابرسی مرتبط است (صالحی و همکاران، ۲۰۲۰). بنابراین فرضیه‌ی دوم به شرح زیر بیان شده است:

فرضیه‌ی دوم: همه‌گیری کرونا ویروس بر قضاوت مربوط به تداوم فعالیت تأثیر می‌گذارد. رویه‌های حسابرسی و اعتبار اطلاعات حاصل از به‌کارگیری آن‌ها مسئله دیگری است که می‌تواند تحت تأثیر همه‌گیری فعلی قرار گیرد. انعطاف‌پذیری در رویه‌های حسابرسی در شرایط اپیدمی از طریق ابزارهای اشتراک کار و کار از راه دور، افزایش اتکا به فناوری‌ها از طریق تبدیل

حسابرسی‌های میدانی به بررسی‌های مبتنی بر تحلیل، استفاده از اهرم اشخاص ثالث برای پشتیبانی از فناوری‌ها، استفاده از منابع جایگزین (مانند تصویربرداری) برای کسب شواهد به‌جای اجرای رویه‌های حسابرسی در محل بسیار حائز اهمیت شده است. در این بین پرکاربردترین رویه‌ها انجام روش‌های تحلیلی است که بخش جدایی‌ناپذیر فرآیند حسابرسی می‌باشد (مسیر و همکاران، ۲۰۱۳). روش‌های تحلیلی به‌عنوان فرآیندی استنباطی-شناختی (رحیمیان، ۱۳۸۷) در برنامه‌ریزی حسابرسی، کار میدانی، نتیجه‌گیری، مراحل مختلف ارزیابی و گزارش‌دهی استفاده می‌شود (ترومپیتتر، وراگت، ۲۰۱۰؛ مسیر و همکاران، ۲۰۱۳؛ نوح و همکاران، ۲۰۱۷). در طول همه‌گیری از آنجاکه بسیاری از شرکت‌ها می‌توانند در این بحران ورشکسته شوند و یا درآمدهای گزارش شده خود را دست‌کاری نمایند، حسابرسان مجبورند استفاده از روش‌های تحلیلی را افزایش دهند. زیرا روش‌های تحلیلی کم‌ترین هزینه را دارند و محاسبه آن‌ها نسبتاً آسان است. این روش‌ها معمولاً شامل یک فرآیند تشخیصی است که علت نوسانات غیرمنتظره‌ی حساب‌ها یا خطر تحریف عمده‌ی ناشی از تقلب در طول برنامه‌ی حسابرسی را مشخص (رز و همکاران، ۲۰۱۹) و حسابرسان را در شناسایی حوزه‌های حسابرسی با ریسک بالا یاری می‌رساند (خدای پور، سعیدی‌گراغانی، ۱۳۹۰). تهدید بالقوه‌ای برای کیفیت حسابرسی وجود دارد که با در نظر گرفتن خطرات تقلب تفسیرات زیادی را ایجاد می‌کند (رز و همکاران، ۲۰۱۹). با توجه به این نکته، ایجاد بسیاری از تفسیرات متناوب و به‌طور مداوم، تفکر انتقادی را فعال نمی‌کند و حتی ممکن است تأثیر عکس داشته باشد (هیرت و همکاران، ۲۰۰۴؛ کادوس و همکاران، ۲۰۰۶). علاوه بر این به علت این‌که اغلب ارتباطات در طول کرونا توسط ایمیل صورت می‌گیرد، حسابرسان سعی خواهند کرد بیش‌تر بر روی روش‌های تحلیلی تکیه کنند که به آن‌ها کمک می‌کند از وضعیت مالی شرکت‌ها درک کاملی داشته باشند و به این طریق تعداد آزمون‌های مفصل و با جزئیات را که بسیار هزینه‌بر است کاهش دهند. تکیه زیاد بر روش‌های تحلیلی و کاهش آزمون‌های محتوا ممکن است ریسک عدم کشف حسابرسی را مقداری افزایش دهد.

کیفیت شواهد حسابرسی برای اطمینان از صحت نتایج بسیار مهم است. اگر اطلاعات گزارش شده خیلی قوی و مطمئن نباشند یا کیفیت پایین باشد، در این صورت ریسک حسابرسی برای اعلام نظر حسابرسی اشتباه، زیاد است (رز و همکاران، ۲۰۱۷). کیفیت شواهد حسابرسی عمدتاً به شکل و منبع شواهد بستگی دارد. به دلیل پاندمی موجود حسابرسان بیش‌تر به شواهد منابع خارجی مانند شواهدی که مستقیماً از طرف‌های خارجی مانند مشتریان، تأمین‌کنندگان یا بانک‌ها به دست آمده، اعتماد می‌کنند که نسبت به مواردی که از صاحب‌کاران دریافت می‌شود قابل اطمینان‌تر هستند. به‌عنوان مثال: تأییدیه‌ی حساب‌های دریافتی شده از مشتریان صاحب‌کار نسبت به سوابق و مدارک تهیه شده توسط صاحب‌کاران معتبرتر است. با این حال میزان قابلیت اطمینان شواهد به دست آمده از صاحب‌کاران با قابلیت اطمینان کنترل داخلی آن‌ها تعیین می‌شود (رز و همکاران، ۲۰۱۹). از سوی دیگر همه‌گیری کرونا و پروس استفاده از فرم‌های اصلی را کاهش داده است (به‌عنوان مثال: فاکتورهای اصلی که برای پشتیبانی از

تراکنش‌های پرداخت استفاده می‌شود و از فاکتورهای کپی ارسال شده توسط ایمیل معتبرتر است). بنابراین تکیه‌ی زیاد بر برنامه و روش‌هایی مثل کار از راه دور و روش‌های تحلیلی و کاهش شدید آزمون‌های محتوا می‌تواند بر عملکرد و اعتبار اطلاعات حسابرسی تأثیر بگذارد و در نتیجه ممکن است کیفیت حسابرسی را نیز تعدیل نماید. بر این اساس فرضیه‌ی سوم ما به شرح زیر ارائه شده است:

فرضیه‌ی سوم: همه‌گیری کروناویروس، اعتبار اطلاعات رویه‌های حسابرسی را تحت تأثیر قرار خواهد داد.

منبع اصلی مزیت رقابتی هر مؤسسه‌ی حسابرسی پرسنل آن می‌باشند. مهارت‌ها، ویژگی‌های شخصی و آموزش شرکای حسابرسی و کارکنان از عوامل مهم در تعیین کیفیت حسابرسی است و باعث کاهش فاصله بین انتظارات حسابرسان و استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی می‌شوند (آقایی و همکاران، ۱۳۹۰). در این رابطه فرانسیس (۲۰۱۱) معتقد است که آموزش حسابرس، سنگ بنای حرفه‌ی حسابرسی است. تحقیقات قبلی نشان می‌دهد که سرمایه‌گذاری منابع انسانی ممکن است کیفیت حسابرسی را افزایش دهد (آلدایزر و همکاران، ۱۹۹۵؛ چن و همکاران، ۲۰۰۸؛ ۲۰۰۹؛ آنتونیو، رودریگز، ۲۰۱۶). با توجه به این موضوع به نظر می‌رسد سرمایه‌گذاری حسابرسی پتانسیل بالایی برای ایفای نقش حیاتی در فرآیند حسابرسی داشته و با درجه‌ی بالا بر کیفیت این فرآیند تأثیرگذار است. احمدزاده و همکاران (۱۳۹۶) سرمایه‌ی انسانی را یک دارایی ارزشمند برای مؤسسات حسابرسی می‌دانند. دانش و معلومات از ویژگی‌های کلیدی قضاوت حرفه‌ای است. بدون وجود آموزش و دانش لازم افراد حرفه نمی‌توانند نیازهای صاحب‌کاران یا استانداردهای حرفه‌ای را برآورده نمایند. دانش حرفه‌ای حسابرسان ارتباط خصوصی با افراد داشته و می‌تواند یادگیری و عملکرد را در فرآیند حسابرسی بهبود بخشد (بیانچی و همکاران، ۲۰۱۹). تخصص و دانش حرفه‌ای را می‌توان از طریق تجربیات غیرمستقیم مانند آموزش، کارگاه‌ها و تجربه‌ی مستقیم مانند تعامل بیشتر با مشتریان در صنایع خاص به دست آورد (لنوکس، لو، ۲۰۱۸). در این راستا چن و همکاران (۲۰۰۸) دریافتند که تجربه‌ی حرفه‌ای به‌دست آمده در طول آموزش شغلی می‌تواند به‌طور قابل توجهی باعث بهبود عملکرد حسابرسی شود و لذا کیفیت حسابرسی را نیز به میزان قابل توجهی بهبود بخشد. بیگ‌پناه و همکاران (۱۴۰۰) نیز بیان می‌دارند که آموزش حین کار منجر به افزایش کیفیت حسابرسی می‌گردد. گرچه مؤسسات حسابرسی تمایل دارند که جلسات آموزشی ماهانه، کارگاه‌ها و فعالیت‌های مشابه توسعه‌ی حرفه‌ای را برای کارکنان ترتیب دهند، شیوع کروناویروس و برنامه‌های فاصله‌گذاری اجتماعی و قرنطینه و احتمال از دست دادن پرسنل به دلیل این بیماری، همه‌ی شرکت‌های حسابرسی را مجبور کرده است که تمام آموزش‌های ماهانه، کارگاه‌ها و سایر برنامه‌های توسعه‌ی حرفه‌ای خود را برای حسابرسان در تمامی سطوح لغو کنند. این روند می‌تواند بر صلاحیت حسابرس و در نتیجه کیفیت حسابرسی تأثیر منفی بگذارد. بنابراین چهارمین فرضیه‌ی پژوهش ما به صورت زیر توسعه داده می‌شود:

فرضیه‌ی چهارم: همه‌گیری کرونا ویروس بر آموزش منابع انسانی مؤسسات حسابداری تأثیر می‌گذارد.

دستمزد تقریباً برای همه‌ی گروه‌های شغلی یکی از مهم‌ترین شرایط کاری به شمار می‌آید. در سال‌های اخیر مسئله‌ی دستمزد حساب‌برسان نیز به دلیل تغییرات عمده در صنعت حسابداری عمومی که منجر به پیچیدگی بیش‌تر و افزایش مسئولیت‌ها و حجم کاری حساب‌برسان شده، به یک موضوع مهم تبدیل گردیده است (پرسلین و همکاران، ۲۰۱۸). گرچه ممکن است حقوق پرسنل حسابداری به‌طور قابل ملاحظه‌ای به کیفیت حسابداری نسبت داده شود اما مطالعات کمی رابطه‌ی بین حقوق و دستمزد حساب‌برسان را که عمدتاً ناشی از محدودیت در جمع‌آوری اطلاعات بوده، مورد بررسی قرار داده است. از زمان شروع بحران کرونا، برخی اقدامات استثنایی برای کمک به کارکنان و شرکت در طول دوره‌ی همه‌گیری وضع شده است اما برخی از شرکت‌ها شروع به صحبت در مورد کاهش حقوق یا ارائه‌ی مرخصی بدون حقوق به پرسنل کردند که این موضوع با نگرانی‌هایی درباره‌ی کیفیت حسابداری همراه است. در این راستا هویس و همکاران (۲۰۱۸) طبق نظریه‌ی دستمزد-کارایی، در پژوهش خود نشان دادند حقوق بیش‌تر عملکرد کارکنان حسابداری را از طریق تشویق به تلاش بیش‌تر افزایش می‌دهد که بر کیفیت کار حسابداری آن‌ها تأثیر مثبت خواهد داشت. همچنین کاس شرایبمن (۲۰۰۸) و مولیوان و همکاران (۲۰۰۹) در پژوهش‌های خود نشان دادند که میزان دستمزد با رضایت شغلی رابطه‌ی معنادار و مثبتی دارد که می‌توان تصور داشت که بر کارایی پرسنل تأثیر خواهد داشت. بنابراین انتظار می‌رود که بحران ویروس کرونا بر دستمزد کارکنان حسابداری تأثیر بگذارد که متقابلاً می‌تواند بر کارایی کارکنان حسابداری و کیفیت حسابداری تأثیر منفی بگذارد. زیرا ممکن است انگیزه‌های کمی برای به عهده گرفتن مسئولیت‌های خود به بهترین نحو داشته باشند. بنابراین فرضیه‌ی پنجم به شرح زیر مورد بررسی قرار می‌گیرد:

فرضیه‌ی پنجم: همه‌گیری کرونا ویروس بر دستمزد کارکنان مؤسسات حسابداری تأثیر می‌گذارد.

۳- روش‌شناسی

جامعه‌ی پژوهش ما متشکل از حساب‌برسان عضو جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران طی سال ۱۴۰۰ است. در این پژوهش از رویکرد توصیفی تحلیلی استفاده شده است. ابزار گردآوری اطلاعات پرسش‌نامه‌ی چند امتیازی به سبک لیکرت بوده است. پرسش‌نامه‌های ما به نمونه‌ای انتخاب شده از جامعه‌ی حسابداران رسمی از طریق ایمیل توزیع شد و تأکید ما بر این مطلب بود که پرسش‌نامه‌ها توسط مدیرعامل یا یکی از شرکای مؤسسات حسابداری تکمیل گردد. بدین صورت ما از بین ۲۳۶ مؤسسه‌ی حسابداری عضو جامعه‌ی حسابداران رسمی پرسش‌نامه‌ها را از طریق ایمیل برای ۱۸۵ مؤسسه‌ی ارسال کردیم که در نهایت از میان پاسخ‌های دریافتی ۱۴۶ مورد (مطابق با حجم نمونه‌ی مورد قبول بر اساس فرمول کوکران) برای تحلیل و آزمون معتبر

و به‌طور کامل تکمیل شده بود. بر اساس تحقیقات قبلی بحث‌های علمی با استادان دانشگاه در رشته‌های حسابداری و حسابرسی و مصاحبه انجام شده با همکاران مؤسسات حسابرسی از مقیاس پنج امتیازی لیکرت برای سنجش درک حسابرسان از تأثیر همه‌گیری کروناویروس بر کیفیت حسابرسی استفاده شده است. محدوده‌ی مقیاس به صورت ۱- کاملاً مخالف ۲- مخالف ۳- خنثی ۴- موافق ۵- کاملاً موافق تدوین گشته است. برای سنجش سازگاری درونی پرسش‌نامه از ضریب آلفای کرونباخ استفاده شد. ضریب آلفای کرونباخ سطح پایایی قابل قبولی (۰,۷) را نشان می‌دهد.

۴- یافته‌های پژوهش

اطلاعات جمعیت شناختی حسابرسان شرکت‌کننده در پژوهش از لحاظ جنسیت، میزان تحصیلات و سن حسابرسان شرکت‌کننده در پژوهش در جدول ۱ مورد ارزیابی قرار می‌گیرد.

جدول (۱) فراوانی نمونه بر حسب جنسیت، میزان تحصیلات و سن حسابرسان

جنسیت	فراوانی	درصد فراوانی
مرد	۱۳۷	۹۳,۸۳
زن	۹	۶,۱۷
میزان تحصیلات	فراوانی	درصد فراوانی
لیسانس	۳۲	۲۲
فوق لیسانس	۹۴	۶۵
دکتری	۲۰	۱۳
سن حسابرسان	فراوانی	درصد فراوانی
۵۰-۴۰	۷۴	۵۱
۶۰-۵۰	۵۳	۳۶
۷۰-۶۰	۱۹	۱۳

یافته‌های جدول فوق نشان می‌دهد که ۱۳۷ نفر از کل نمونه‌ی مورد مطالعه (۹۳/۸۳ درصد) مرد و مابقی (۶/۱۷ درصد) زن، ۳۲ نفر از شرکت‌کنندگان (۲۲ درصد) دارای مدرک لیسانس و ۹۴ نفر (۶۵ درصد) دارای مدرک فوق لیسانس و ۲۰ نفر (۱۳ درصد) دارای مدرک دکتری می‌باشند. همچنین حدود ۷۴ نفر از شرکت‌کنندگان (۵۱ درصد) دارای سن بین ۴۰ الی ۵۰، ۵۳ نفر (۳۶ درصد) دارای سن ۵۰ الی ۶۰ و ۱۹ نفر (۱۳ درصد) دارای سن ۶۰ الی ۷۰ سال می‌باشد. یافته‌های پژوهش در جدول ۲ نشان می‌دهد که بر اساس درصد پاسخ‌ها، اکثر حسابرسان بر این مهم کاملاً توافق دارند که شیوع کرونا ویروس بر حق الزحمه‌ی حسابرسی (۶۵,۴۳٪)، قضاوت مربوط به تداوم فعالیت (۶۲,۹۶٪)، اعتبار اطلاعات رویه‌های حسابرسی (۵۵,۵۵٪)، آموزش

منابع انسانی مؤسسات حسابرسی (۶۴,۱۹٪) و دستمزد پرسنل مؤسسات حسابرسی (۵۱,۸۵٪) تأثیرگذار است. در نتیجه هر پنج فرضیه این پژوهش پذیرفته می‌شود.

جدول (۲) برداشت‌های پاسخ‌دهندگان از تأثیر همه‌گیری کرونا ویروس بر کیفیت حسابرسی

گویه	کاملاً مخالف	مخالف	خنثی	موافق	کاملاً موافق	(SIG)
۱- همه‌گیری کرونا ویروس احتمالاً بر حق‌الزحمه‌ی حسابرسی تأثیر می‌گذارد.	۰	۰	۶.۱۷٪	۲۸.۴۰٪	۶۵.۴۳٪	*۰.۰۰۰
۲- همه‌گیری کرونا ویروس احتمالاً بر قضاوت مربوط به تداوم فعالیت تأثیر می‌گذارد.	۰	۰	۹.۸۸٪	۲۷.۱۶٪	۶۲.۹۶٪	*۰.۰۰۰
۳- همه‌گیری کرونا ویروس احتمالاً بر اعتبار اطلاعات رویه‌های حسابرسی تأثیر می‌گذارد.	۰	۰	۱۳.۵۹٪	۳۰.۸۶٪	۵۵.۵۵٪	*۰.۰۰۰
۴- همه‌گیری کرونا ویروس احتمالاً بر آموزش منابع انسانی مؤسسات حسابرسی تأثیر می‌گذارد.	۰	۰	۳.۷۱٪	۳۲.۱۰٪	۶۴.۱۹٪	*۰.۰۰۰
۵- همه‌گیری کرونا ویروس احتمالاً بر دستمزد کارکنان مؤسسات حسابرسی تأثیر می‌گذارد.	۰	۰	۲۵.۹۲٪	۲۲.۲۲٪	۵۱.۸۵٪	*۰.۰۰۰

*معناداری در سطح ۵ درصد

۵- نتیجه‌گیری و پیشنهاد

در حالی که بسیاری بر این باورند که شیوع کرونا ویروس هنوز یک بحران مالی نیست و در مقایسه با اثرات بحران مالی جهانی تأثیر کوتاه‌مدت دارد، برعکس ما معتقدیم که این بحران سلامت می‌تواند به چیزی بدتر از بحران مالی جهانی طی سال‌های ۲۰۰۷-۲۰۰۹ تبدیل شود. این بیماری یک پدیده‌ی تجربه‌نشده در دنیای مدرن و اقتصاد به‌هم‌پیوسته‌ی جهانی است و اخبار جدیدی که هر روز درباره‌ی تغییرات این ویروس منتشر می‌شود منعطف بودن برای سازمان‌ها و بنگاه‌ها در این شرایط بیش از پیش اهمیت دارد. در این دوران مدیریت زمان برای مدیران، اهمیت دوچندان دارد. زیرا هر روز باید بخشی از توان عملیاتی و زمان خود را برای کسب آخرین اطلاعات و چالش‌های نوین بگذارند (صراف و همکاران، ۱۳۹۹). تأثیر همه‌گیری کرونا ویروس سخت‌ترین چالش برای حسابرسان و مشتریان آن‌ها از بحران مالی جهانی ۲۰۰۷-۲۰۰۸ خواهد بود. از نظر تئوری انتظار داریم که در نتیجه‌ی این همه‌گیری، شاهد کاهش حق‌الزحمه‌های حسابرسی، چالش‌هایی در ارزیابی‌های مربوط به قضاوت درباره‌ی تداوم فعالیت‌ها، سطح پایینی از قابلیت اطمینان و کفایت شواهد و رویه‌های حسابرسی، احتمال زیاد از دست دادن پرسنل به

دلیل بیماری یا قرنطینه و کاهش فعالیت‌های آموزشی مؤسسات، و نیز کاهش دستمزد پرسنل حسابرسی باشیم که به نوبه‌ی خود انتظار می‌رود بر کیفیت فرآیند حسابرسی تأثیر بگذارد. یافته‌ها سطح توافق بالایی را برای تأثیر همه‌گیری کروناویروس بر جنبه‌های کیفیت حسابرسی مورد مطالعه نشان داد. طبق نظر حسابرسان این پاندمی تأثیر قابل توجهی بر حق‌الزحمه‌ی حسابرسی، قضاوت درباره‌ی تداوم فعالیت، اعتبار اطلاعات رویه‌های حسابرسی، آموزش منابع انسانی و دستمزد کارکنان حسابرسی دارد. در نتیجه این همه‌گیری تأثیر قابل توجهی بر کیفیت حسابرسی دارد. یافته‌های این پژوهش مشابه نتیجه‌ی پژوهش‌های آلبیتار و همکاران (۲۰۲۰) و اکریمی (۲۰۲۱) می‌باشد. در محیط کنونی یادآوری اصول بنیادین مستندسازی قضاوت‌ها و گفتگوها، جمع‌آوری و ارزیابی شواهد حسابرسی و اعمال شک و تردید حرفه‌ای مهم است. در نتیجه‌ی شیوع کروناویروس و فاصله‌گذاری اجتماعی به مؤسسات حسابرسی جهت افزایش بهره‌وری و کیفیت خدمات حسابرسی توصیه می‌شود بر حسابرسی مبتنی بر ریسک و برنامه‌های دیجیتال از جمله هوش مصنوعی، بلاک‌چین، امنیت شبکه و توسعه‌ی عملکرد داده‌ها سرمایه‌گذاری کنند که در نهایت به آن‌ها کمک خواهد کرد تا کارایی و انعطاف‌پذیری ارتباط بین حسابرسان و مشتریان خود را افزایش دهند. همچنین نیاز به ارزیابی مجدد قضاوت‌های گذشته‌ی مدیریت، همراه با رویکرد حسابرسی خود در این شرایط را در نظر داشته باشند. با توجه به اجرای جهانی استراتژی قرنطینه که تصور می‌شود ساعات کار و تلاش حسابرسان را افزایش دهد به بازارهای سهام و سایر ارگان‌های دولتی توصیه می‌کنیم آرامش موقت در الزامات انطباق را به شرکت‌ها ارائه دهند. برای مثال بازارهای مالی می‌توانند زمان افشای نتایج مالی را تمدید کنند. انتظار می‌رود این روش به شرکت‌هایی کمک کند که استراتژی کار از راه دور و در خانه را برای گزارش ارقام سود و زیان بهتر برای خود انتخاب کرده‌اند و ظاهراً با کیفیت سود و کیفیت حسابرسی ارتباط مثبتی دارد. همچنین مقامات مالیاتی باید مهلت ارائه‌ی اظهارنامه و پرداخت مالیات را تمدید کنند و اقدامات ویژه‌ای برای مؤدیان مالیاتی که بیش‌تر از همه‌گیری کروناویروس آسیب دیده‌اند اعمال کنند تا به آن‌ها در کاهش تأثیرات این بحران کمک شود. پیشنهاد می‌شود پژوهشگران در مطالعات آتی چگونگی تأثیر بیماری‌های همه‌گیر بر کیفیت حسابرسی و همچنین درک و برداشت‌های گروه‌های دیگر مانند سرمایه‌گذاران و مدیران نسبت به تأثیر همه‌گیری بر متغیرهای مالی و غیرمالی را مورد نظر قرار دهند. علاوه بر این چالش‌های جدید و مهمی را که بیماری‌های همه‌گیر برای فعالیت‌های مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها می‌تواند ایجاد کند، بررسی کنند.

منابع

آقایی، محمدعلی، موسی‌زاده عباسی، نورالدین، جهان آرا، تورج. (۱۳۹۰). نقش آموزش حسابرسی در فاصله‌ی انتظارات بین حسابرسان و استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی، حسابداری مالی و حسابرسی، ۳(۱۰)، ۴۷-۶۹.

- احمدزاده، طه، خیراللهی، فرشید، شاه‌ویسی، فرهاد، طاهرآبادی، علی‌اصغر. (۱۳۹۶). بررسی رابطه‌ی بین ابعاد شخصیتی و نوع جنسیت با رفتارهای کاهنده‌ی کیفیت حسابداری، حسابداری سلامت، ۲۳-۱، (۲)، ۶-۲۳.
- بیگ‌پناه، بهزاد، اثنی‌عشری، حمیده، هشی، عباس، اسدی، غلامحسین. (۱۴۰۰). تأثیر وضعیت سرمایه‌ی انسانی در مؤسسات حسابداری بر کیفیت حسابداری، پژوهش‌های حسابداری حرفه‌ای، ۱۴۹-۱۲۸، (۳)، ۱-۱۴۹.
- پرمه، زورار. (۱۳۹۸). ارزیابی اثرات شیوع بیماری کووید-۱۹ بر بخش صنعت ایران: کاربرد چارچوب ماتریس حسابداری اجتماعی، فصلنامه پژوهش‌های اقتصاد صنعتی، ۳(۸)، ۷۹-۹۳.
- خدای‌پور، احمد، سعیدی‌گراغانی، مسلم. (۱۳۹۰). بررسی تأثیر نتایج روش‌های تحلیلی بر میزان تلاش حساب‌برسان در حسابداری برآوردهای حسابداری، تحقیقات حسابداری، ۳(۱۰)، ۱۱۸-۱۳۱.
- خمرنیا محمد، پیوند مصطفی، ستوده زاده فاطمه. (۱۳۹۹). همه‌گیری جهانی ویروس کرونا و تأثیر تحریم‌های سیاسی و اقتصادی علیه ایران، پایش، ۱۹(۴)، ۴۶۹-۴۷۱.
- رحیمیان، نظام‌الدین. (۱۳۸۷). کاربرد روش‌های تحلیلی در حسابداری صورت‌های مالی، بررسی‌های حسابداری و حسابداری، ۱۵(۵۳)، ۵۳-۶۶.
- سلیمانی، ابوالفضل، شکران برنجستانکی، مهدیه. (۱۴۰۰). تخفیف حق‌الزحمه‌ی حسابداری، احتمال تقلب و افشای تحریف بااهمیت: واکاوی نقش تعدیل‌گری کیفیت حسابداری، پژوهش‌های حسابداری حرفه‌ای، ۱(۴)، ۷۰-۹۵.
- سیرانی، محمد، خواجوی، شکراله، نوشادی، میثم. (۱۳۸۸). تأثیر تجربه و پیچیدگی موضوعات حسابداری بر قضاوت حساب‌برس، بررسی‌های حسابداری و حسابداری، ۱۶(۵۵)، ۳۵-۵۰.
- صراف، فاطمه، پسندیده پارسا، بهرام، حاجی رضا، محمدرضا، غریب، مهدی. (۱۳۹۹). استراتژی‌ها و راهکارهای مقابله با کرونا، نشریه‌ی حسابداری، ۳۳۳، ۴-۱۷.
- فائز، علی، صالحی، اله‌کرم، قانع، سعید. (۱۳۹۹). طراحی مدل کنترل شوک مالی در شرایط شیوع ویروس کرونا در صنعت هتل‌داری (مورد مطالعه: هتل‌های پنج ستاره‌ی کلان شهر مشهد مقدس)، اقتصاد و مدیریت شهری، ۹(۳۳)، ۱۴۳-۱۶۲.
- کلاته رحمانی، راحله، انواری رستمی، علی اصغر، آقایی، محمدعلی، آذر، عادل. (۱۳۹۴). رویه‌های تحلیلی در حسابداری: کاربردی از رویکرد تحلیل پوششی داده بوت استرپ شده، فصلنامه‌ی حسابداری مالی، ۷(۲۵)، ۴۹-۷۰.
- منتی، حسین. (۱۳۹۹). بررسی اثرات ویروس کرونا - کووید ۱۹ بر اقتصاد جهانی، فصلنامه‌ی ارزیابی تأثیرات اجتماعی، ۱(۲)، ۱۶۳-۱۸۱.
- مهدوی، غلامحسین، حسینی‌نیا، سمیه. (۱۳۹۴). بررسی اثربخشی کیفیت حسابداری بر کاهش تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابداری شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، دانش حسابداری، ۶(۲۱)، ۷-۳۱.

میرزایی، خلیل. (۱۳۹۹). علت‌ها و پیامدهای همه‌گیری و عالم‌گیری ویروس کرونا - کووید ۱۹، فصلنامه‌ی ارزیابی تأثیرات اجتماعی. ۱(۲)، ۱۳-۴۱.

Aghaei, M.A., Mousazadeh Abasi, N., & Jahan Ara, T. (2011). The role of audit training in the expectation gap between auditors and users of financial statements, *Journal of Financial Accounting and Auditing*, 3(10): 47-69. (In Persian)

Ahmadzadeh, T., kheirollahi, F., Shahveisi, F., & Taherabadi, A. (2018). Investigating the Relationship between Personality Dimensions and Gender with Reduced Audit Quality Behaviors, *Journal of Health Accounting*, 6(2), 1-23. (In Persian)

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, A.M., Kikhia, H., & Hussainey, K. (2020). Auditing in times of social distancing: The effect of COVID-19 on auditing quality, *International Journal of Accounting and Information Management*. In Press.

Aldhizer, G.R., Miller, J.R. & Moraglio, J.E. (1995). Common attributes of quality audits, *Journal of Accountancy*. 179(1): 61-68.

Alexeyeva, I., & Svanström, T. (2015). The impact of the global financial crisis on audit and non-audit fees: Evidence from Sweden, *Managerial Auditing Journal*. 30(4/5): 302-32.

Alrashidi, R., baboukardos, D., & Arun, T. (2021). Audit fees, non-audit fees and access to finance: Evidence from India, *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 43: 1-15.

Antonio, S., & Rodrigues, R. (2016). Human capital and performance in young audit firms, *Journal of Business Research*. 69(11): 5354-5359.

Arthur, N., Tang, Q., & Lin, Z. (2015). Corporate accruals quality during the 2008–2010 Global Financial Crisis, *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*. 25(c): 1-15.

Beygpanah, B., asnaashari, H., Hoshi, A., & Assadi, G. (2021). The effect of human resource situation on the audit quality in the audit firms, *Journal of Professional Auditing Research*. 1(3): 128-149. (In Persian)

Bianchi, P., Carrera, N., & Trombetta, M. (2019). The Effects of Auditor Social and Human Capital on Auditor Compensation: Evidence from the Italian Small Audit Firm Market, *European Accounting Review*. In press.

Bozec, R., & Dia, M. (2017). Monitoring function of the board and audit fees: contingent upon ownership concentration, *International Journal of Accounting & Information Management*. 25(1): 70-90.

Chang, H., Guo, Y., & Mo, P. L. (2019). Market Competition, Audit Fee Stickiness, and Audit Quality: Evidence from China, *Auditing: A Journal of Practice & Theory*. 38(2): 79-99.

Chen, H., Hua, S., Liu, Z., & Zhang, M. (2019). Audit fees, perceived audit risk, and the financial crisis of 2008, *Asian Review of Accounting*. 27(1): 97-111.

Chen, L., Krishnan, G.V., & Yu, W. (2018). The relation between audit fee cuts during the global financial crisis and earnings quality and audit quality, *Advances in Accounting*. 43(c): 14-31.

Chen, Y.S., Chang, B.G. and Lee, C.C. (2008). The association between continuing professional education and financial performance of public accounting firms, *International*

Journal of Human Resource Management. 19(9): 1720-37.

Cheng, Y., Liu, Y., & Chien, C. (2009). The association between auditor quality and human capital, *Managerial Auditing Journal*. 24(6): 523-541.

DeAngelo, L. (1981). Auditor independence, 'low balling', and disclosure regulation, *Journal of Accounting and Economics*. 3(2):113-127.

Faez, A., Salehi, A.K., & Ghane, S. (2020). Designing a Financial Shock Control Model in the Condition of Corona Virus Outbreak in the Hotel Industry (Case Study: Five Star Hotels in Holy Mashhad), *Scientific Quarterly of Economics and Urban Management*. 9(33): 143-162. (In Persian)

Ferguson, A., Lennox, C., & Taylor, S. L. (2011). Are Audit Fees Sticky? Evidence and Implications, Working paper, University of Technology, Sydney.

Francis, J. R. (2011). A Framework for Understanding and Researching Audit Quality, *Auditing: A Journal of Practice & Theory*. 30(2):125-152.

Financial Reporting Council. (2020). Guidance on audit issues arising from the Covid-19 (Coronavirus) pandemic, Available at [https://www.frc.org.uk/news/march-2020-\(1\)/guidance-on-audit-issues-arising-from-the-COVID-19](https://www.frc.org.uk/news/march-2020-(1)/guidance-on-audit-issues-arising-from-the-COVID-19). (access on 22 August 2020)

Gerged, A. M., Mahamat, B. B., & Elmghaamez, I. K. (2020). Did corporate governance compliance have an impact on auditor selection and quality? Evidence from FTSE 350, *International Journal of Disclosure and Governance*. 17(2):15-60.

Ghosh, A. & Pawlewicz, R. (2009). The impact of regulation on auditor fees: evidence from the Sarbanes-Oxley Act, *Auditing: A Journal of Practice and Theory*. 28(2):171-197.

Goodell, W. J. (2020). COVID-19 and finance: Agendas for future research, *Finance Research Letters*. In press.

Hirt, E., F. Kardes, & K. Markman. (2004). Activating a mental simulation mindset through the generation of alternatives: Implications for debiasing in related and unrelated domains, *Journal of Experimental Social Psychology*. 40(3): 374-383.

Hoopes, J.L., Merkley, K.J., & Pacelli, J. (2018). Audit personnel salaries and audit quality, *Review of Accounting Studies*. 23(3): 1096-1136.

Kadous, K., Krische, S., & Sedor, L. (2006). Using counter-explanation to limit analysts' forecast optimism, *The Accounting Review*. 81(2): 377-397.

Kalate Rahmani, R., Anvary Roostami, A.A., Aghaei, M.A., & Azar, A. (2015). Analytical Procedures in Auditing: An Application of Bootstrapped Data Envelopment Analysis Approach, *quarterly financial accounting journal*. 7 (25): 49-70. (In Persian)

Karim, A.K.M.W., & Zijl, T.V. (2013). Efficiency and opportunism in auditor quality choice in emerging audit services markets: the case of Bangladesh, *International Journal of Accounting and Information Management*. 21(3): 241-256.

Kass-Shraibman, F. (2008). An Examination of the Job Satisfaction of Certified Public Accountants as It Relates to Their Area of Practice and Their Locus of Control, Phd thesis, New York University, Dissertation Abstracts International Section A. 69: 855.

Khammarnia, M. Peyvand, M. & Setoodehzadeh, F. (2020). Global epidemic of the coronavirus and the impact of political and economic sanctions against Iran, *Payesh*. 19 (4): 469-471. (In Persian)

Khodamipour, A., & Saiedi Goraghani, M. (2011). Investigating the Impact of Analytical Results on Auditors' Efforts to Audit Accounting Estimates, *Accounting and Auditing Research*. 3(10): 118-131. (In Persian)

Kousenidis, D.V., Ladas, A.C., & Negakis, C.I. (2013). The effects of the European debt crisis on earnings quality, *International Review of Financial Analysis*. 30(c): 351-362.

KPMG. (2020). COVID-19: Potential impact on financial reporting, Accessed on the 27th of April 2020 at <https://home.kpmg/xx/en/home/insights/2020/03/covid-19-financial-reporting-resource-centre.html>

Krishnan, G.V. & Zhang, Y. (2014). Is there a relation between audit fee cuts during the global financial crisis and banks' financial reporting quality?, *Journal of Accounting and Public Policy*. 33(3): 279-300.

Lennox, C. S., & Wu, X. (2018). A review of the archival literature on audit partners, *Accounting Horizons*. 32(2): 1-35.

Lenz, R., & Hahn, U. (2015). A synthesis of empirical internal audit effectiveness literature pointing to new research opportunities, *Managerial Auditing Journal*. 30(1). 5-33.

Mahdavi, G., & Hosseini Nia, S. (2015). Investigating Effectiveness of Audit Quality on Reduction of Audit Report Delay in Companies Listed in Tehran Stock Exchange, *Journal of Accounting Knowledge*. 6(21): 7-31. (In Persian)

Marque, M., López-Corrales, F., & Pedrosa, A. (2017). Audit reporting for going concern in Spain during the global financial crisis, *Economic Research Ekonomiska Istraživanja*. 30(1): 154-183.

Menati, H. (2020). Investigating the effects of Coronavirus Covid-19 on the global economy, *Social Impact Assessment Quarterly*. 1(2): 163-181. (In Persian)

Messier, W.F., Simon, C.A. & Smith, J.L. (2013). Two decades of behavioural research on analytical procedures: what have we learned?, *Auditing: A Journal of Practice & Theory*. 32(1): 139-181.

Mirzaei, K. (2020). Causes and consequences of the epidemic and Coronavirus (covid-19) pandemic, *Social Impact Assessment Quarterly*. 1(2): 13-41. (In Persian)

Muliawan, A.D., Green, P., & Robb, D.A. (2009). The turnover intentions of information systems auditors, *International Journal of Accounting Information Systems*. 10: 117-136.

Nisbett, R. E., Zukier, H., & Lemley, R. E. (1981). The dilution effect: Nondiagnostic information weakens the implications of diagnostic information, *Cognitive Psychology*. 13(2): 248-277.

Noh, M., Park, H., & Cho, M. (2017). The effect of the dependence on the work of other auditors on error in analysts earnings forecasts, *International Journal of Accounting & Information Management*. 25(1): 110-136.

Perme, Z. (2019). Evaluation the Impacts of Covid19 Outbreaking on Iran's Manufacturing sector: Application of Social Accounting Matrix, *Quarterly journal of Industrial Economic Researches*. 3(8), 79-93. (In Persian)

Persellin, J., Schmidt, J.J., Vandervelde, S.D., & Wilkins, M. (2018). Auditor perceptions of audit workloads, audit quality, and job satisfaction, *S.S.R.N. Electronic Journal*. DOI: 10.2139/ssrn.2534492

Rahimian, N. (2009). Usage of Analytical Procedures in Financial Statements Auditing, *Accounting and Auditing Review*. 15(4): 53-66. (In Persian)

Rose, A. M., Rose, J. M., Suh, I., & Thibodeau, J. C. (2019). Analytical Procedures: Are More Good Ideas Always Better for Audit Quality?, *Behavioral Research in Accounting*. 32(1): 37-49.

Rose, A., Rose, J., Sanderson, K., & Thibodeau, J. (2017). When should audit firms introduce

analyses of Big Data into the audit process?, *Journal of Information Systems*. 31(3): 81–99.

Salehi, M., Mahmoudi, M. R. F., & Gah, A. D. (2020). A meta-analysis approach for determinants of effective factors on audit quality, *Journal of Accounting in Emerging Economies*. 9(2): 287-312.

Sarraf, F., Pasandideh Parsa, B., Haji Reza, M.R., & Gharib, M. (1399). Strategies and Corona coping solutions, *Journal of Accountant*. 333: 4-17. (In Persian)

Shahzad, K., Pouw, T., Rubbaniy, G., & El-Temtamy, O. (2018). Audit quality during the global financial crisis: The investors' perspective, *Research in International Business and Finance*. 45(c): 94-105.

Sayrani, M., Khajavi, S., & Noshadi, M. (2009). An Examination of the Effects of Experience and Task Complexity on Audit Judgments, *Accounting and Auditing Review*. 16(2): 35-50. (In Persian)

Soleimani, A., & Shokrian berenjestanaki, M. (2021). Audit Fee Discount, The possibility of fraud and Disclosure of Significant Distortions: Analyzing the moderating role of audit quality, *Journal of Professional Auditing Research*. 1(4): 70-95. (In Persian)

Tarek, M., Mohamed, E.K., Hussain, M.M., & Basuony, M.A. (2017). The implication of information technology on the audit profession in developing country: extent of use and perceived importance, *International Journal of Accounting and Information Management*. 25(2): 237-255.

Trompeter, G., & Wright, A. (2010). The world has changed: have analytical procedure practices?, *Contemporary Accounting Research*. 27(2): 669–700.

Xu, Y., Carsona, E., Fargherb, N., & Jiang, L. (2013). Responses by Australian auditors to the global financial crisis, *Accounting and Finance*. 53(1): 303-338.

Yuen, D.C.Y., Law, P.K.F., Lu, C., & Guan, J.Q. (2013). Dysfunctional auditing behaviour: empirical evidence on auditors' behaviour in Macau, *International Journal of Accounting & Information Management*. 21(3): 209-226.

Zhang, T. & Huang, J. (2013). The risk premium of audit fee: evidence from the 2008 financial crisis, *China Journal of Accounting Studies*. 1(1): 47-61.



COPYRIGHTS

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