

## Investigating the relationship between new client acceptance, audit quality and auditor expertise in the industry

Akbar Kanani<sup>1\*</sup>  
Hassan AkbariPour Dizj<sup>2</sup>

(Receipt: 2022.09.06- Acceptance:2022.10.31)

### Abstract

A company that benefits from the decision of the capital markets may use an industry expert auditor as a means to convince the capital providers. The purpose of this research was to investigate the relationship between new employer acceptance, audit quality and auditor expertise in the industry in companies listed on the Tehran Stock Exchange. In order to achieve this goal, 984 company-years (123 companies for eight years) of observations collected from the annual financial reports of companies listed on the Tehran Stock Exchange during the period 2013 to 2022 were tested. The findings of the research showed that there was a positive relationship between the new employer acceptance and audit quality. This shows that if a new employer is accepted, the audit quality increases. Also, the new employer acceptance had a positive and significant relationship with the auditor expertise in the industry.

### Key Words:

New employer acceptance, Audit quality, Auditor expertise in the industry

---

1.Assistant Professor of Accounting Department, Marand Branch, Islamic Azad University, Marand, Iran.

\*.Corresponding Author: Kanani@marandiau.ac.ir

2.Graduate Student, Department of Auditing, Marand branch, Islamic Azad University, Marand, Iran.

## بررسی ارتباط بین پذیرش صاحبکار جدید، کیفیت حسابرسی و تخصص حسابرسان در صنعت

اکبر کنعانی\*

حسن اکبری پور دیزج<sup>۲</sup>

(دریافت: ۱۴۰۱/۰۶/۱۵-پذیرش نهایی: ۱۴۰۱/۰۹/۰۸)

### چکیده

هدف این تحقیق بررسی ارتباط بین پذیرش صاحبکار جدید، کیفیت حسابرسی و تخصص حسابرسان در صنعت در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران است. به منظور نیل به این هدف ۹۸۴ سال-شرکت (۱۲۳ شرکت برای هشت سال) مشاهده جمع آوری شده از گزارشات مالی سالیانه شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در طی دوره زمانی ۱۳۸۸ تا ۱۳۹۵ مورد آزمون قرار گرفته اند. یافته های تحقیق نشان داد بین پذیرش صاحبکار جدید و کیفیت حسابرسی ارتباط مثبت وجود دارد این موضوع نشان دهنده این است، در صورت پذیرش صاحبکار جدید، کیفیت حسابرسی افزایش می یابد. همچنین پذیرش صاحبکار جدید با تخصص حسابرسان در صنعت رابطه مثبت و معناداری دارد.

### واژه های کلیدی:

پذیرش صاحبکار جدید، کیفیت حسابرسی، تخصص حسابرسان در صنعت

۱. استادیار گروه حسابداری، واحد مرند، دانشگاه آزاد اسلامی، مرند، ایران

\*. نویسنده مسلح: Kanani@marandiau.ac.ir

۲. دانش آموخته کارشناسی ارشد حسابرسی، گروه حسابداری، واحد مرند، دانشگاه آزاد اسلامی، مرند، ایران

## مقدمه

امروزه به دلیل رسوایی های مالی شرکت ها و ورشکستگی آنها در صنایع مختلف، حسابرسی و کیفیت حسابرسی بیش از پیش مورد توجه جدی قرار گرفته است. بسیاری از محققان معتقدند که کیفیت کار موسسه های حسابرسی متفاوت است و بطور مستقیم نمی توان با مشاهده موسسه ها تشخیص داد که کدام موسسه از کیفیت بالاتری برخوردار است. افزون بر آن، تغییرات ایجاد شده در محیط های تجاری امروز باعث شده تا مشتریان محصولات و خدمات باکیفیت تر، ارزانتر و سریعتر را تقاضا کرده و تولیدکنندگان یا ارائه دهندگان خدمت باید توانایی پاسخگویی سریعتر، با کیفیت بالاتر و هزینه پایین تر را داشته باشند. انتظار این است که با ورود صاحبکار جدید و استفاده از حسابرسان متخصص کیفیت کار حسابرسی افزایش یابد. زیرا با افزایش کیفیت حسابرسی سرمایه گذاران زیادی برای سرمایه گذاری ترغیب می شوند. با توجه به افزایش عدم تقارن اطلاعاتی بین مدیران و سهامداران، انتظار برای افزایش کیفیت حسابرسی افزایش یافته است. بنابراین با انتخاب این حسابرسان هدف نهایی جامعه که کاهش تضادهای نمایندگی است، بهبود می یابد. تاکنون پژوهش های بسیاری به بررسی رابطه با کیفیت حسابرسی پرداخته اند (به عنوان نمونه، جنسن و مک-لینگ، ۱۹۷۶؛ دی فاند، ۱۹۹۲؛ پارکاش و ونابل، ۱۹۹۳؛ نیکنن و ساهاالستروم، ۲۰۰۴؛ لنوکس، ۲۰۰۵؛ خدای پور و همکاران، ۱۳۹۲؛ بیرامی و رستمی، ۱۳۹۳). همچنین، رابطه بین کیفیت حسابرسی و انتخاب حسابرسان در بسیاری از پژوهش ها مورد بررسی قرار گرفته است (به عنوان نمونه، فرانکل و همکاران، ۲۰۰۲؛ گیگر و راما، ۲۰۰۳؛ لارکر و ریچاردسون، ۲۰۰۴؛ اعتمادی و همکاران، ۱۳۸۸؛ مرادزاده فرد و همکاران، ۱۳۹۱). با توجه به اینکه در ایران موضوعات تحقیقی کمتری در مورد رشته حسابرسی انجام می گیرد و همچنین مطالعه مشخصی در مورد ارتباط بین پذیرش صاحبکار جدید، کیفیت حسابرسی و تخصص حسابرسان در صنعت در کشور ایران انجام نگرفته و با توجه به رویکرد جدید این پژوهش در ارزیابی کیفیت حسابرسی، این تحقیق می تواند باب تازه ای در ادبیات حسابرسی ایران باز کند و موجب غنای ادبیات حرفه حسابرسی و همچنین حل مشکلات پیش روی حرفه را تسریع نماید.

## مبانی نظری و پیشینه پژوهش

این مطالعه به بررسی نقش کیفیت حسابرسی و تخصص ایشان در رابطه با انتخاب صاحب کار جدید می پردازد. کیفیت حسابرسی یکی از مهم ترین مسائل موجود در عملیات حسابرسی امروزی

است. هم‌چنین، تخصص حسابرسان نیز یکی از مواردی است که به کیفیت حسابرسان آنها وابسته می‌باشد.

استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی برون‌سازمانی، شامل سرمایه‌گذاران فعلی و بالقوه، بستانکاران و سایر افراد و گروه‌هایی که تصمیمات آنها بر پایه اطلاعات مالی قابل اعتماد می‌باشد، دارای منافع بسیاری در کیفیت اطلاعات مالی حسابرسان شده هستند. صاحبکاران شامل مدیریت، کمیته حسابرسان و هیأت مدیره به دلایل مسائلی هم‌چون کاهش هزینه سرمایه علاقه‌مند به کیفیت بالای حسابرسان هستند. افزون بر این، استانداردها و قانون‌گذاران می‌توانند به وسیله ترویج قوانین و مقررات باعث افزایش اثربخشی بازارهای سرمایه شوند؛ این مسأله از طریق اطمینان این موضوع حاصل می‌شود که حسابرسان منجر به بهبود کیفیت اطلاعات مالی می‌شود. با این حال، در محیط حسابرسان امروزی که تا حدودی شکست شدید حسابرسان واضح است، نگرانی بسیاری در مورد کیفیت حسابرسان وجود دارد (میتینن، ۲۰۱۴). بنابراین، می‌توان دریافت که قابلیت اطمینان اطلاعات مالی حسابرسان شده کاهش یافته است. با این حال، در مقابل مربوط بودن اطلاعات حسابرسان شده افزایش یافته است (هاج؛ ۲۰۰۳). در نتیجه، لزوم انجام پژوهش‌های بیشتر در زمینه کیفیت حسابرسان و چگونگی ارتباط آن با کیفیت اطلاعات مالی احساس می‌شود.

با توجه به ادبیات نمایندگی، یک استنباط از مشکلات نمایندگی تمایل مدیریت به تولید اطلاعات مالی نامطلوب است (به‌عنوان نمونه، وارفیلد و همکاران،<sup>۲</sup> ۱۹۹۵؛ چونگ و همکاران،<sup>۳</sup> ۲۰۰۵؛ ریچاردسون،<sup>۴</sup> ۲۰۰۶). حسابرسان فرآیندی است که فراهم‌کننده تضمینی در مورد کیفیت و اعتبار اطلاعات مالی شرکت‌ها است و بنابراین ابزاری برای کاهش مشکلات نمایندگی است (جنسن و مک‌لینگ، ۱۹۷۶). هم‌چنین، برخی از افراد اعتقاد دارند که مشکلات نمایندگی تقاضا برای کیفیت حسابرسان را افزایش می‌دهد (میتینن، ۲۰۱۴). در نتیجه، مطالعات در مورد مسائل نمایندگی در سمت تقاضای برای حسابرسان تمرکز کرده و این موضوع را مورد بررسی قرار داده‌اند که چگونه سطح مشکلات نمایندگی شرکت‌ها بر تقاضا برای کیفیت حسابرسان تأثیرگذار است (جنسن و مک‌لینگ، ۱۹۷۶؛ دی‌فاند،<sup>۵</sup> ۱۹۹۲؛ پارکاش،<sup>۶</sup> و ونابل،<sup>۷</sup> ۱۹۹۳؛ نیکینن،<sup>۸</sup> و ساهاالستروم،<sup>۹</sup> ۲۰۰۴؛ لنوکس،<sup>۱۰</sup>

- 1.Hodge
- 2.Warfield et al.
- 3.Chung et al.
- 4.Richardson
- 5.DeFond
- 6.Parkash
- 7.Venable
- 8.Nikkinen

۲۰۰۵). از سوی دیگر، پژوهش‌های حسابرسی در سمت عرضه کیفیت حسابرسی متمرکز شده‌اند و بررسی کرده‌اند که چگونه کیفیت حسابرسی در کیفیت اطلاعات مالی منعکس شده است (فرانکل و همکاران، ۲۰۰۲؛ گیگر<sup>۴</sup> و راما<sup>۵</sup>؛ لارکر<sup>۶</sup> و ریچاردسون، ۲۰۰۴).

استفاده کنندگان از صورتهای مالی برای استفاده از اطلاعات مالی نگران اعتبار و کیفیت این اطلاعات می باشند و برای کاهش تردید خود به گزارش حسابرس مستقل اتکا می نمایند، بنابراین حسابرس مستقل با شفافسازی اطلاعات مالی، قابلیت اتکا به این اطلاعات را بالا می برد. در صورتی که استفاده کنندگان، از اطلاعات مالی حسابرسی نشده برای تصمیم گیری استفاده کنند، ممکن است اطلاعات استفاده شده منجر به تصمیم گیری نادرست و آن نیز سبب تخصیص غیر بهینه منابع در سطح خرد و کلان گردد. از طرف دیگر برداشت نادرست استفاده کنندگان از صورتهای مالی در خصوص نقش حسابرسی ممکن است سبب کم شدن اعتماد استفاده کننده نسبت به حسابرس شده و بر موثر بودن نقش حسابرس در جامعه تاثیر منفی داشته باشد (یعقوب نژاد و امیری، ۱۳۸۸). کریگ درمورد پذیرش صاحبکار حسابرسی چنین استدلال می کند که موسسات حسابرسی می بایست روش هایی را بکار گیرند تا به آنها در امر تصمیم گیری در مورد پذیرش صاحبکار جدید کمک کند. این روشها باید قادر به اندازه گیری ریسک ذاتی و غیرعادی باشند که در مشاغل حسابرسی به صورت بالقوه وجود دارند. تحقیقات نشان می دهد که درجه ریسک حسابرسی بر روی رفتار تصمیم گیرندگان تاثیر می گذارد (علی و همکاران، ۲۰۰۹) و این موضوع با اهمیت به طور کلی در همه محیط های حسابرسی صادق است (لیم و هو، ۲۰۱۲).

حسابرسان از فعالیت صاحبکار باید شامل مسائلی چون ساختار سازمانی، اصول و روش های حسابداری به کار گرفته شده، ساختار سرمایه، شرایط خاص صنعت، ویژگی مربوط به خطوط تولید و شیوه های تولید و توزیع، بازارهای فروش، منابع تأمین مالی، عوامل محیطی جدید و صاحبکار باشد. این امر از طرق مختلف مانند بررسی مسائل جاری، گزارش حسابرسی های دوره های قبل، پرونده های دائمی، مشاهده و اجرای روشهای تحلیلی امکانپذیر می باشد. در این قسمت به تبیین و تشریح برخی از عواملی که ممکن است در طی فرایند پذیرش یا رد صاحبکار مورد توجه قرار گیرد، پرداخته شده و شرح مختصری از هر عامل بیان خواهد شد (دفانگ و ژانگ، ۲۰۱۴).

- 1.Sahlstrom
10. Lennox
- 3.Frankel et al.
- 4.Geiger
- 5.Rama
- 6.Larcker

بزهش های انجام شده نشان می دهد تقاضا برای حسابرسی پیش از آن که الزام قانونی مطرح باشد، وجود داشته است. بنابراین، تقاضا برای کیفیت حسابرسی از آن جا ناشی می شود که بین مدیران شرکت و سرمایه گذاران عدم تقارن اطلاعاتی<sup>۲</sup> وجود دارد. از آنجا که بحث قیمت گذاری سهام شرکت مطرح است، حسابرسی یکی از راه های مشخص کردن اعتبار اطلاعات صورت های مالی است. با رشد رقابت در حرفه، مؤسسات حسابرسی ضرورت ارایه خدمات خود با کیفیت هر چه بهتر به بازار را بیشتر دریافتند و برای رقابت بر پایه ای به غیر از حق الزحمه، مؤسسات حسابرسی به دنبال متفاوت کردن خدماتشان هستند (اعتمادی و همکاران، ۱۳۸۸).

پالمروس<sup>۳</sup> (۱۹۸۸)، دریافتند که گزارش حسابرسی عامل کلیدی در واکنش بازار به شمار می رود. اما این واکنش به کیفیت حسابرسی بستگی دارد. دی آنجلو<sup>۴</sup> (۱۹۸۱)، کیفیت حسابرسی را به صورت احتمال کشف و گزارش تحریف با اهمیت در ارائه منصفانه اطلاعات حسابداری تعریف نموده است. طبق این تعریف، استقلال و صلاحیت<sup>۵</sup> و ویژگی اصلی در کیفیت حسابرسی می باشد. هنگامی که هزینه های نمایندگی<sup>۶</sup> به دلیل عدم تمرکز مالیکت و عدم وجود نظارت موثر توسط مالکان افزایش می یابد، تقاضا برای حسابرسی های با کیفیت بالاتر، افزایش خواهد یافت (ازیبی و دیگران، ۲۰۱۰).

تحقیقات بسیاری در مورد تقاضا برای حسابرسی های با کیفیت متفاوت در ادبیات پیرامون انعقاد قراردادهای نمایندگی وجود دارد. استدلالی که در این خصوص مطرح می شود این است که هنگامی که هزینه های نمایندگی افزایش پیدا می کند، تقاضا برای حسابرسی های با کیفیت بالا افزایش می یابد. این امر یا به طور داوطلبانه توسط مدیران به عنوان یک سازو کار رابط صورت می گیرد یا از بیرون به صورت یک سازو کار کنترلی توسط سهامداران و یا دارندگان بدهی تحمیل می شود. به طور کلی، فرض می شود تقاضا برای حسابرسی و به طور خاص برای حسابرسی با کیفیت متفاوت، راهکاری کارا برای مسائل پیرامون انعقاد قرارداد های هزینه های هنگفت است. بدون شک، تخصص صنعت بر ماهیت تجربه و کار حسابرسی و دستیابی به مهارت تاثیر می گذارد و ممکن است برای متخصصان انفرادی شرایطی را فراهم کند تا بهتر مسائل و موضوع های پیرامون خاص صنعت را شناسایی کند و مورد توجه قرار دهند. با افزایش تخصص صنعت در سطح انفرادی، تخصص صنعت در سطح شرکت افزایش می یابد. مزایای تخصص حسابرسی در صنعت در سطح

1. Audit quality
2. Information Asymmetry
3. Palmrose
4. DeAngelo
5. Independence and competence
6. Agency costs

شرکت انباشت و افزایش می‌یابد. زیرا تخصص صنعت انتقال دانش به دست آمده و فناوری ایجاد شده را از یک صاحبکار به سایر صاحبکاران مشابه تسهیل می‌کند. بنابراین انتظار می‌رود حسابرسان متخصص صنعت حساسی‌های با کیفیت بالاتری نسبت به غیر متخصصان فراهم کنند. دو عامل ممکن است برای تصمیم صاحبکاران جهت انتخاب (استخدام) حسابرسان با تخصص صنعت، تاثیر بگذارد. عامل اول، پیچیدگی عملیات صاحبکار است. شرکت‌های با عملیات پیچیده تمایل بیشتری در به کارگیری حسابرسان متخصص صنعت دارند، زیرا بسیاری از این عملیات به مشخصه‌های خاص صنعت ارتباط پیدا می‌کند. متخصصان صنعت قادر به ارائه حساسی‌های اثربخش برای چنین شرکت‌هایی هستند. دومین عامل، قصد پیدا کردن شیوه‌هایی برای تامین مالی است که ممکن است یا از طریق بازارهای اعتباری و یا بازارهای سرمایه صورت گیرد. برای مثال، معمولاً قراردادهای بدهی در بردارنده تعهدات مالی نسبت‌های مالی را در سطح خاصی حفظ کند. اعتباردهندگان ممکن است در اعطای وام به شرکت‌هایی که از حسابرسان متخصص صنعت برای رسیدگی به اعدادی که برای کنترل وام استفاده می‌شود، بهره می‌گیرند، احساس اطمینان بیشتری نمایند. علاوه بر این، شرکتی که از تصمیم بازارهای سرمایه استفاده کند. شاید از حسابرس متخصص صنعت به عنوان وسیله‌ای برای قانع کردن تامین کنندگان سرمایه استفاده کند (ناظمی اردکانی، ۱۳۸۹).

بالسام و همکاران (۲۰۰۳)، اقلام تعهدی اختیاری و ضرایب واکنش سود شرکت‌هایی را که توسط متخصصان صنعت حساسی‌ شده اند، با شرکت‌هایی که توسط متخصصان صنعت رسیدگی نشده اند، مقایسه و بررسی نمودند. در این تحقیق برای کنترل متغیر حسن شهرت حسابرس از صاحبکاران شش مؤسسه بزرگ حساسی (بعداً چهار مؤسسه بزرگ) استفاده شده است. نتایج این تحقیق نشان می‌دهد که مشتریان حسابرسان متخصص صنعت دارای اقلام تعهدی اختیاری پایین‌تر و ضریب واکنش سود بالاتر نسبت به صاحبکاران حساسی هستند که متخصص صنعت نیستند. بنابراین، یافته‌های این تحقیق موافق با این دیدگاه است که صاحبکاران حساسی متخصص صنعت از کیفیت سود بالاتری نسبت به صاحبکاران حساسی غیر متخصص صنعت برخوردارند.

جنکینز و همکاران (۲۰۰۶)، به بررسی تاثیر حساسی متخصص صنعت بر کاهش کیفیت سود در اواخر دهه ۱۹۹۰ می‌پردازند؛ بدین صورت که آیا حساسی متخصص صنعت در قطع نمودن کاهش کیفیت سود موجود در اواخر دهه ۱۹۹۰ نقشی داشته اند؟ یافته‌های تحقیق آن‌ها بیانگر افزایش معنادار در میزان اقلام تعهدی اختیاری و کاهش معنادار در ضرایب واکنش سود بود که این یافته‌ها به منزله کاهش کیفیت سود در طی این دوره است، اما افزایش در اقلام تعهدی اختیاری و کاهش در ضرایب واکنش سود برای شرکت‌هایی که از حساسی متخصص صنعت استفاده می‌کردند، کمتر از سایر شرکت‌ها بود.

کیون، لیم و تان (۲۰۰۷) به بررسی نقش حسابرسان متخصص در صنعت در حوزه بین‌المللی پرداختند و دریافتند شرکت‌هایی که از حسابرسان متخصص استفاده می‌کنند، ارقام تعهدی اختیاری کمتر و ضریب واکنش سود بیشتری دارند. در حقیقت استفاده بیشتر از حسابرسان با تخصص بالا منجر به بهبود ضریب واکنش سود می‌شود.

نوری و همکارانش (۲۰۱۵) به بررسی چگونگی ارتباط بین استفاده از حسابرسان دارای شهرت و اعتبار به منظور ارائه گزارش‌های حسابداری با کیفیت بالا و تعداد معاملات با اشخاص وابسته گزارش شده به سهامداران برون‌سازمانی پرداختند. نتایج بررسی‌های آنان نشان داد حضور چهار مؤسسه حسابداری بزرگ به عنوان حسابرس، به کاهش تعداد معاملات با اشخاص وابسته منجر می‌شود. رویین و ژانگ (۲۰۱۵) در پژوهشی به مطالعه‌ی ارتباط بین تخصص حسابرس در صنعت و ریزش قیمت سهام پرداختند. یافته‌های حاصل از پژوهش آن‌ها بیان می‌کند که بین تخصص حسابرس در صنعت و ریزش قیمت سهام ارتباطی معکوس و معنی‌داری وجود دارد؛ طوری که با افزایش تخصص حسابرس در صنعت مربوطه احتمال ریزش قیمت سهام کاهش می‌یابد و با کاهش تخصص حسابرس در صنعت مربوطه احتمال ریزش قیمت سهام افزایش می‌یابد.

لیو و همکاران (۲۰۱۵) تاثیر پذیرش صاحبکار جدید بر کیفیت حسابداری و تخصص حسابرس در صنعت را مورد بررسی قرار دادند. نتایج آن‌ها نشان می‌دهد که تخصص حسابرس در صنعت می‌تواند کیفیت حسابداری را در زمانی که صاحبکار جدید پذیرش می‌شود، افزایش دهد. درحالی‌که کیفیت حسابداری زمانی که از حسابرسان متخصص در صنعت استفاده نمی‌شود کاهش می‌یابد.

حساس یگانه و آذین فر (۱۳۸۹) رابطه بین کیفیت حسابداری و اندازه موسسه حسابداری را مورد بررسی قرار دادند. به همین منظور موسسات حسابداری عضو جامعه حسابداران رسمی در زمره حسابرس کوچک (موسسات حسابداری کوچک) و سازمان حسابداری به دلیل کارکنان زیاد و قدمت بیشتر در زمره حسابرس بزرگ قرار می‌گیرد. برای بررسی کیفیت نیز معیار پژوهشگران، مقایسه تحریفات کشف شده و گزارش شده در گزارش‌های حسابداری به تفکیک پنج نوع تحریف، از طریق مقایسه گزارش حسابداری سال جاری و گردش سود و زیان انباشته سال آتی انجام می‌شود. روش مورد استفاده، روش پژوهش دو وجهی بوده و تحلیل‌های آماری صورت گرفته در این پژوهش مبین رابطه معنادار و معکوس کیفیت حسابداری و اندازه حسابرس (موسسه حسابداری) است.

معمودی فاضل (۱۳۹۰)، به بررسی ارتباط میان کیفیت حسابداری و کارایی سرمایه‌گذاری در شرکت‌های با امکانات سرمایه‌گذاری بالا پرداختند. آن‌ها به منظور اندازه‌گیری کارایی سرمایه‌گذاری، از مدل‌های تغییر در دارایی‌های غیرجاری و تغییر در سرمایه‌گذاری‌های زیاد، و برای تعیین



شرکت های با امکانات سرمایه- گذاری زیاد، از تحلیل عامل بر روی سه متغیر ارزش بازار به ارزش دفتری دارایی، ارزش بازار به ارزش دفتری حقوق صاحبان سهام و نسبت ناخالص اموال، ماشین آلات و تجهیزات استفاده کردند، همچنین برای اندازه گیری کیفیت حسابرسی از شاخص اندازه موسسه حسابرسی در پژوهش خود استفاده نمودند. نتایج حاصل از بررسی ۱۱۹ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی سال های ۱۳۸۲ تا ۱۳۸۸ نشان داد، چنانچه شرکت های با امکانات سرمایه گذاری زیاد، از حسابرسان با کیفیت بالاتر استفاده کنند، سطح بالاتری از کارایی سرمایه گذاری را تجربه خواهند کرد. این در حالی است که کیفیت بالای حسابرسی، بر خلاف انتظار، تأثیری در کاهش دستکاری در ارقام تعهدی اختیاری ندارد.

رویایی و آذین فر (۱۳۹۱) رابطه بین کیفیت حسابرسی و نوع صنعت را مورد بررسی قرار دادند. برای بررسی کیفیت نیز معیار محققین، مقایسه تحریفات کشف شده و گزارش شده در گزارش های حسابرسی به تفکیک پنج نوع تحریف (تحریفات مالیاتی، تحریفات در برآوردهای حسابداری، تحریفات در قوانین، تحریفات ناشی از اشتباه در بکارگیری رویه های حسابداری و کشف سایر تحریفات) از طریق مقایسه گزارش حسابرسی سال جاری و گردش سود و زیان انباشته سال آتی انجام می شود. لذا معیار کیفیت حسابرسی درصد تحریفات کشف شده از مجموع کل تحریفات می باشد. روش تحقیق مورد استفاده، روش تحقیق دو وجهی بوده و تحلیل های آماری صورت گرفته در این پژوهش مبین آن است که در صنایع کانی ها و فلزات، کیفیت حسابرسی بالاتر و در صنایع منسوجات، چوب و کاغذ کیفیت حسابرسی پایین تر است.

باداور نهندی و تقی زاده خانقاه (۱۳۹۲) ارتباط بین کیفیت حسابرسی و کارایی سرمایه گذاری را مورد بررسی قرار دادند. نتایج پژوهش نشان می دهد در کل بین کیفیت حسابرسی و کارایی سرمایه گذاری ارتباط مثبت و معناداری وجود دارد. بدین ترتیب، بهبود کیفیت حسابرسی با کاهش عدم تقارن اطلاعاتی بین مدیریت و سرمایه گذاران و برطرف کردن مشکلات نمایندگی، به افزایش کارایی سرمایه گذاری منجر می شود.

دارابی و همکاران (۱۳۹۵) تأثیر تخصص در صنعت، دوره تصدی حسابرسی و استقلال حسابرسان بر ریزش قیمت سهام را مورد بررسی قرار دادند. یافته های حاصل از آزمون فرضیه های پژوهش نشان می دهد که بین ویژگی های کیفی حسابرسی و ریزش قیمت سهام ارتباط معکوس و معنی داری وجود دارد. طوری که افزایش کیفیت حسابرسان منتهی به کاهش ریزش قیمت سهام می شود. به عبارت بهتر نظارت دقیق و بهتر به دلیل جلوگیری از انجام کارهای فرصت طلبانه توسط مدیریت و انباشته شدن اخبار بد، منتهی به افزایش ارزش سهام شرکت موقع قیمت گذاری می شود.

حیدری و همکاران (۱۳۹۵) تأثیر کیفیت حسابرسی بر هزینه‌های نمایندگی و عدم تقارن اطلاعاتی را مورد بررسی قرار دادند. نتایج حاکی از آن است که با افزایش کیفیت خدمات حسابرسی، تعارضات نشئت‌گرفته از تفکیک مالکیت از مدیریت، شامل هزینه‌های نمایندگی و عدم تقارن اطلاعاتی، کاهش می‌یابند. همچنین، بر اساس نتیجه دیگر، افزایش هزینه‌های نمایندگی، افزایش سطح عدم تقارن اطلاعاتی را به همراه دارد.

### فرضیه های پژوهش

فرضیه اول: بین پذیرش صاحبکار جدید و کیفیت حسابرسی ارتباط وجود دارد.  
فرضیه دوم: بین پذیرش صاحبکار جدید و تخصص حسابرس در صنعت ارتباط وجود دارد.

### روش پژوهش

نحوه جمع آوری داده ها

این پژوهش از لحاظ هدف کاربردی است. طرح پژوهش آن از نوع پژوهش های شبه تجربی و پس رویدادی است و با استفاده از اطلاعات تاریخی انجام می شود. برای گردآوری اطلاعات مبانی نظری پژوهش از نشریات، کتب و همچنین پایگاه های اطلاعاتی در دسترس استفاده شده است. همچنین، داده های مورد نیاز برای تجزیه و تحلیل، از نرم افزار های تدبیرپرداز، ره آورد نوین و اطلاعات صورت های مالی حسابرسی شده و یادداشت های توضیحی شرکت ها استخراج شده است.

جامعه آماری، نمونه آماری و بازه ی زمانی پژوهش

جامعه آماری پژوهش حاضر، کلیه شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران است. بازه زمانی نیز یک دوره زمانی ۸ ساله براساس صورتهای مالی سال های ۱۳۸۸ تا ۱۳۹۵ شرکت های نمونه می باشد.

در پژوهش حاضر برای تعیین نمونه آماری، از روش حذف سیستماتیک استفاده شده است. بدین منظور آن دسته از شرکت های جامعه آماری که شرایط زیر را دارا باشند به عنوان نمونه آماری انتخاب و مابقی حذف می شوند.

۱) سال مالی شرکت منتهی به تاریخ پایان اسفند ماه هر سال باشد و شرکت طی دوره مورد بررسی تغییر سال مالی نداده باشند.

۲) شرکتهای تحت بررسی جزء شرکتهای سرمایه گذاری، هلدینگ، واسطه گری مالی و بیمه نباشند.

۳) اطلاعات و داده های آنها در دسترس باشد.

۴) معاملات سهام شرکت به طور مداوم در بورس اوراق بهادار تهران صورت گرفته باشد و توقف معاملاتی بیش از سه ماه در مورد سهام یاد شده اتفاق نیفتاده باشد.

با توجه به شرایط و محدودیت‌های فوق، از بین شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در مجموع ۱۲۳ شرکت به عنوان نمونه آماری پژوهش انتخاب شده است.

### جدول (۱): نحوه نمونه گیری

۴۸۰	تعداد کل شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران
<b>کسر می شود:</b>	
(۸۹)	تعداد شرکت هایی که سال مالی آنها منتهی به پایان اسفند نمی باشد و یا طی دوره تحقیق تغییر سال مالی داده باشند.
(۴۱)	تعداد شرکت هایی که در گروه شرکت های هلدینگ، سرمایه گذاری و یا واسطه گری های مالی بوده اند.
(۱۲۳)	تعداد شرکت هایی که اطلاعات کامل آن ها در دسترس نمی باشد.
(۱۰۴)	تعداد شرکت های که بیش از سه ماه توقف معاملاتی داشته اند.
۱۲۳	تعداد شرکت های نمونه

### مدل های اصلی پژوهش و نحوه آزمون فرضیه ها

به منظور آزمون فرضیه اول پژوهش، از مدل رگرسیونی زیر استفاده می شود.

رابطه (۱)

$$AUDQU_{it} = \beta_0 + \beta_1 NEWAC_{it} + \beta_2 SIZE_{it} + \beta_3 MBV_{it} + \beta_4 LEV_{it} + \beta_5 AUDSIZE_{it} + \beta_6 AUDRENU_{it} + \beta_7 ROA_{it} + \beta_8 SG_{it} + \beta_9 CFO_{it} + \varepsilon_{it}$$

در صورت معنادار بودن ضریب  $\beta_1$ ، فرضیه اول پژوهش تأیید خواهد شد.

به منظور آزمون فرضیه دوم پژوهش، از مدل رگرسیونی زیر استفاده می شود.

رابطه (۲)

$$AUDSP_{it} = \beta_0 + \beta_1 NEWAC_{it} + \beta_2 SIZE_{it} + \beta_3 MBV_{it} + \beta_4 LEV_{it} + \beta_5 AUDSIZE_{it} + \beta_6 AUDRENU_{it} + \beta_7 ROA_{it} + \beta_8 SG_{it} + \beta_9 CFO_{it} + \varepsilon_{it}$$

در صورت معنادار بودن ضریب  $\beta_1$ ، فرضیه اول پژوهش تأیید خواهد شد.

### تعریف عملیاتی متغیرهای پژوهش

متغیرهای وابسته:

کیفیت حسابرسی (AUDQU): برای محاسبه کیفیت حسابرسی در این تحقیق از کیفیت سود بعنوان معیار کیفیت حسابرسی استفاده است. در این پژوهش از الگوی تعدیل شده جونز برای بررسی کیفیت سود استفاده شده است. در الگوی یاد شده در اولین قدم ارتباط مجموع اقلام تعهدی برای یک دوره زمانی مشخص که به دوره رویداد معروف است با متغیرهای فروش، ناخالص اموال و ماشین آلات و تجهیزات به شرح زیر برآورد می شود:

رابطه (۳)

$$\frac{TAC_{i,t}}{TA_{i,t-1}} = \alpha_0 + \alpha_1 \left( \frac{1}{TA_{i,t-1}} \right) + \alpha_2 \left( \frac{\Delta REV_{i,t} - \Delta REC_{i,t}}{TA_{i,t-1}} \right) + \alpha_3 \left( \frac{PPE_{i,t}}{TA_{i,t-1}} \right) + \varepsilon_{i,t}$$

در این رابطه،  $TAC_{i,t}$  معرف مجموع اقلام تعهدی (تفاوت بین سود عملیاتی و جریان وجوه نقد عملیاتی)،  $TA_{i,t}$  کل دارایی ها شرکت  $i$  در ابتدای سال جاری یا پایان سال قبل،  $\Delta REV_{i,t}$  نشان دهنده تغییر در فروش خالص،  $\Delta REC_{i,t}$  نشان دهنده تغییر در حساب های دریافتی و  $PPE_{i,t}$  نشان دهنده ناخالص اموال، ماشین آلات و تجهیزات است.  $\varepsilon_{i,t}$  خطا یا پسماند مدل است و نشان دهنده اقلام تعهدی اختیاری می باشد هر چه میزان اقلام تعهدی اختیاری کاهش یابد کیفیت سود بهبود می یابد و منجر به افزایش کیفیت حسابرسی خواهد بود.

تخصص حسابرس در صنعت (AUDSP): در این پژوهش مشابه پژوهش صورت گرفته توسط اعتمادی و همکاران (۱۳۸۹) از سهم بازار به عنوان شاخصی برای تخصص حسابرس در صنعت بهره گرفته می شود؛ زیرا الویت صنعت را نسبت به سایر حسابرسان نشان می دهد (اعتمادی و همکاران، ۱۳۸۹). هر چه سهم بازار حسابرس بیشتر باشد، تخصص صنعت و تجربه حسابرس نسبت

به سایر رقیبان بیشتر است. داشتن سهم غالب بازار اشاره دارد به اینکه حسابرس به طور موفقیت آمیزی خود را از سایر رقیبان از لحاظ کیفیت حسابرسی متمایز کرده است (اعتمادی و همکاران، ۱۳۸۹). سهم بازار حسابرسان به صورت زیر محاسبه می شود:

رابطه (۴)

سهم بازار حسابرسان

$$\frac{\text{مجموع دارایی های تمام صاحبکاران هر موسسه حسابرسی خاص در صنعت خاص}}{\text{مجموع دارایی های تمام صاحبکاران در این صنعت}}$$

موسساتی در این پژوهش به عنوان متخصص صنعت در نظر گرفته می شوند که سهم بازارشان (یعنی معادله فوق) بیش از  $\left[ \frac{1}{2} \times (\text{شرکتهای موجود در یک صنعت}) / 1 \right]$  باشد (پالم رز، ۱۹۸۶).

متغیر مستقل:

پذیرش صاحبکار جدید (NEWAC): طبق استاندارد حسابرسی شماره ۲۲ تحت عنوان کنترل کیفیت کار حسابرسی (۱۳۸۵) صاحبکاران موجود بطور مستمر و صاحبکاران بالقوه باید پیش از پذیرش، ارزیابی شوند. برای تصمیم گیری درباره پذیرش صاحبکاران جدید یا حفظ ارتباط با صاحبکاران موجود باید مسایل مربوط به استقلال موسسه، توانایی موسسه در ارائه خدمات مناسب به صاحبکاران و درستکاری مدیریت صاحبکاران مزبور، ارزیابی شود. در این تحقیق اگر صاحبکار جدید باشد عدد ۱ در غیر این صورت عدد ۰ قرار می دهیم.

متغیرهای کنترلی:

اندازه شرکت (SIZE): از طریق لگاریتم دارایی های شرکت بدست می آید، اندازه شرکت میزان بزرگی و کوچکی شرکت را بیان می کند که از جمع دارایی های شرکت قابل محاسبه می باشد. مطابق تحقیقات جانسون و همکاران (۲۰۰۰) حساس یگانه و همکاران (۱۳۸۷) و نمازی و همکاران (۱۳۸۷) از لگاریتم دارایی ها استفاده می شود.

فرصت‌های رشد (MBV): فرصت‌های رشد شرکت مجموعه گزینه‌هایی هستند که شرکت تصمیم به انتخاب آنها می‌گیرد. در شرکت‌هایی که ارزش بازار سهام بالا است فرصت‌های رشد نیز به دلیل رونق سهام آن شرکت، بالا می‌باشد در این پژوهش مطابق پژوهش‌های جانسون و همکاران (۲۰۰۰) و لی (۲۰۱۰) از فرمول نسبت ارزش بازار کل حقوق صاحبان سهام به ارزش دفتری آن برای محاسبه فرصت‌های رشد استفاده می‌شود.

اهرم مالی (LEV): اهرم مالی میزان بدهی‌های شرکت را نشان می‌دهد. از آنجایی که میزان بدهی‌ها، دیون شرکت را نسبت به اشخاص ثالث نشان می‌دهد، ممکن است افزایش آن شرکت را به سمت ریسک ورشکستگی سوق دهد. مطابق پژوهش نمازی و همکاران (۱۳۸۷) اهرم مالی از تقسیم جمع کل بدهی‌ها بر جمع کل دارایی‌ها شرکت بدست می‌آید.

اندازه مؤسسه حسابرسی (AUDSIZE): در این پژوهش، سازمان حسابرسی و موسسات حسابرسی دارای رتبه الف به عنوان مؤسسه بزرگ و دارای اعتبار و شهرت بالا (درجه ۱) و در مقابل سایر مؤسسات حسابرسی (مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی)، که اندازه آنها نسبت به سازمان حسابرسی کوچکتر است، به عنوان مؤسسات دارای اعتبار و شهرت پایین (درجه ۲) در نظر گرفته شده است. در صورتی که حسابرس شرکت صاحبکار در طی دوره پژوهش، سازمان حسابرسی بوده است، مقدار متغیر مجازی اندازه حسابرسی برابر با یک و در غیر این صورت مقدار آن برابر با صفر در نظر گرفته شد.

دوره تصدی حسابرس (AUDTENU): به منظور اندازه‌گیری صحیح دوره تصدی، باید سالی در دسترس باشد که در آن حسابرس به استخدام واحد تجاری در آمده است. تعیین این تاریخ برای شرکت‌هایی که طی دوره زمانی تحقیق، حسابرس خود را تغییر داده اند، مشکل نیست، اما برای شرکت‌هایی که در تمامی طول دوره تحقیق از یک حسابرس استفاده کرده اند، تعیین سال اول شروع کار حسابرس با توجه به اطلاعات در دسترس، ممکن نیست. (کرمی و همکاران، ۱۳۸۹). به این دلیل برای حداقل نمودن تاثیرات هر گونه خطای اندازه‌گیری مبنای سال اندازه‌گیری دوره تصدی از ۲ سال قبل از شروع دوره تحقیق در نظر گرفته می‌شود.

بازده دارایی‌ها (ROA): بازده دارایی نشان دهنده این حقیقت است که از جمع دارایی‌های شرکت چقدر می‌توان در سال جاری سود برد. درواقع آن شاخص میزان سودآوری شرکت را نشان می‌دهد. از فرمول نسبت سود خالص قبل از مالیات تقسیم بر جمع کل دارایی‌های شرکت برای محاسبه بازده دارایی‌های استفاده می‌شود.

رشد فروش (SG): این شاخص میزان تغییرات در درآمد فروش را نشان می دهد که می تواند عدد منفی یا مثبت باشد. افزایش رشد فروش به معنای افزایش درآمد فروش است. در این پژوهش رشد فروش از تقسیم حاصل اختلاف فروش دوره جاری و دوره قبل بر فروش دوره قبل بدست می آید.

جریانهای نقد عملیاتی (CFO): این شاخص نشان دهنده میزان وجوه نقد در دسترس برای تامین مالی پروژه های سرمایه گذاری است. این شاخص یکی از معیارهای نقدینگی محسوب می شود و از تقسیم خالص جریانهای نقدی عملیاتی بر کل داراییها بدست می آید.

## یافته های پژوهش

### آمار توصیفی

در جدول (۲) برخی از مفاهیم آمار توصیفی متغیرها، شامل میانگین، میانه، حداقل مشاهدات، حداکثر مشاهدات و انحراف معیار ارائه شده است. به عنوان مثال، نتایج نشان می دهد که در شرکت های مورد بررسی، میانگین اهرم مالی ۰.۶۲۸ می باشد که نشان دهنده این است که تقریباً ۶۳٫۸٪ منابع مالی شرکت ها از طریق بدهی تأمین مالی شده است. میانگین بازده دارایی ها ۸٫۸٪ می باشد که با توجه به انحراف معیار (۱۲٪) از نوسان پذیری بالایی برخوردار است. میانگین دوره تصدی حسابر ۳،۱۲۷ می باشد که متوسط دوره تصدی حسابر در شرکت ها تقریباً ۳ سال است.

جدول (۲): آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

نام متغیر	نماد	تعداد مشاهدات	میانگین	میانه	حداکثر	حداقل	انحراف معیار
کیفیت حسابر	AUDQU	۹۸۴	۰.۱۰۲	۰.۰۷۵	۰.۳۲۲	۰.۰۰۸	۰.۰۸۸
تخصص حسابر در صنعت	AUDSP	۹۸۴	۰.۵۱۷	۱	۱	۰	۰.۴۹۹
پذیرش صاحبکار جدید	NEWAC	۹۸۴	۰.۳۶۴	۰	۱	۰	۰.۴۸۱
اندازه شرکت	SIZE	۹۸۴	۱۳.۹۲۵	۱۳.۸۰۱	۱۷.۵۸۹	۱۱.۳۲۸	۱.۳۴۱
فرصت های رشد	MBV	۹۸۴	۲.۵۹۷	۲.۱۳۹	۷.۳۶۸	۰.۳۲۴	۱.۹۳۲
اهرم مالی	LEV	۹۸۴	۰.۶۲۸	۰.۶۳۶	۰.۹۶۵	۰.۲۳۷	۰.۲۱۳
اندازه موسسه حسابر	AUDSIZE	۹۸۴	۰.۲۵۶	۰	۱	۰	۰.۴۳۷
دوره تصدی حسابر	AUDTENU	۹۸۴	۳.۱۲۷	۳	۸	۱	۱.۶۴۶
بازده دارایی ها	ROA	۹۸۴	۰.۰۸۸	۰.۰۷۳	۰.۳۳۷	-۰.۱۳۸	۰.۱۲۰

۰.۲۹۹	-۰.۳۴۷	۰.۸۳۲	۰.۱۲۲	۰.۱۵۱	۹۸۴	SG	رشد فروش
۰.۱۰۸	-۰.۰۶۱	۰.۳۴۴	۰.۱۰۱	۰.۱۱۲	۹۸۴	CFO	جریان های نقد عملیاتی

نتایج بدست آمده از جدول ضریب همبستگی نشان می دهد که در سطح اطمینان ۹۵٪، تخصص حسابرس در صنعت، پذیرش صاحبکار جدید، اندازه شرکت، اهرم مالی و اندازه موسسه حسابرسی با کیفیت حسابرسی همبستگی مستقیم و معناداری دارند در حالی که، بین رشد فروش و کیفیت حسابرسی همبستگی معکوس و معناداری وجود دارد.

جدول (۳): ضرایب همبستگی متغیرهای پژوهش

ردیف	نماد	(۱)	(۲)	(۳)	(۴)	(۵)	(۶)	(۷)	(۸)	(۹)	(۱۰)	(۱۱)
(۱)	AUDQU	۱										
	احتمال	----										
(۲)	AUDSP	۰.۱۲۰	۱									
	احتمال	۰.۰۰۰۲	----									
(۳)	NEWAC	۰.۱۱۴	۰.۱۸۷	۱								
	احتمال	۰.۰۰۰۴	۰.۰۰۰۰	----								
(۴)	SIZE	۰.۰۸۳	۰.۰۷۹	-۰.۰۱۹	۱							
	احتمال	۰.۰۰۹۳	۰.۰۰۱۴۰	۰.۵۳۷۰	----							
(۵)	MBV	-۰.۰۲۳	-۰.۰۱۶	-۰.۰۳۵	-۰.۰۸۱	۱						
	احتمال	۰.۴۷۶۷	۰.۶۲۶۵	۰.۲۶۷۶	۰.۰۱۰۹	----						
(۶)	LEV	۰.۱۰۶	۰.۰۷۲	۰.۰۴۲	۰.۰۸۸	-۰.۰۴۱	۱					
	احتمال	۰.۰۰۰۹	۰.۰۲۳۰	۰.۱۸۵۵	۰.۰۰۶۰	۰.۲۰۰۹	----					
(۷)	AUDSIZE	۰.۱۰۳	۰.۱۶۹	۰.۰۲۶	-۰.۰۳۸	۰.۰۳۷	-۰.۰۴۱	۱				
	احتمال	۰.۰۰۱۳	۰.۰۰۰۰	۰.۴۲۰۱	۰.۲۳۶۱	۰.۲۴۶۰	۰.۲۰۱۶	----				
(۸)	AUDTENU	-۰.۰۵۷	۰.۰۷۴	-۰.۰۱۲	-۰.۰۱۱	-۰.۰۵۶	۰.۰۴۴	۰.۱۰۱	۱			
	احتمال	۰.۰۰۷۶۴	۰.۰۰۲۱۵	۰.۰۰۷۷۳	۰.۰۷۲۸۵	۰.۰۸۰۷	۰.۱۶۷۹	۰.۰۰۱۶	----			
(۹)	ROA	۰.۰۲۳	۰.۰۹۸	-۰.۱۱۴	۰.۰۳۹	-۰.۲۶۴	۰.۰۳۹	-۰.۰۱۹	۱			
	احتمال	۰.۴۷۶۸	۰.۰۰۰۳	۰.۰۰۰۳	۰.۲۱۱۰	۰.۰۰۰۰	۰.۰۰۰۰	۰.۲۱۰۰	۰.۵۴۲۶	----		
(۱۰)	SG	-۰.۱۵۳	-۰.۰۰۹	-۰.۰۲۲	۰.۰۳۵	-۰.۰۵۷	۰.۰۱۹۷	۰.۰۳۰	-۰.۰۲۲	۰.۳۱۹	۱	
	احتمال	۰.۰۰۰۰	۰.۰۷۸۲۱	۰.۴۹۰۸	۰.۲۷۲۵	۰.۰۰۰۰	۰.۰۷۲۴	۰.۳۴۴۱	۰.۴۹۲۳	۰.۰۰۰۰	----	



1	۰.۱۲۳	۰.۴۰۴	-۰.۰۰۲	۰.۰۱۶	-۰.۲۵۰	۰.۱۸۸	۰.۰۳۲	۰.۰۲۳	۰.۰۷۳	۰.۰۰۳	CFO	(۱۱)
---	۰.۰۰۰۱	۰.۰۰۰۰	۰.۹۶۰۹	۰.۶۲۵۲	۰.۰۰۰۰	۰.۰۰۰۰	۰.۳۲۱۱	۰.۴۷۶۷	۰.۰۲۳۴	۰.۹۲۷۰	احتمال	

### آمار استنباطی

آزمون F لیمر و آزمون هاسمن

داده‌های این پژوهش از نوع ترکیبی می باشد. اما قبل از تخمین مدل‌ها لازم است که روش تخمین (تلفیقی یا تابلویی) مشخص گردد. برای این منظور از آزمون‌های هاسمن و F لیمر استفاده شده است. همانطور که در جدول (۴) منعکس گردیده، احتمال F لیمر هر دو مدل پژوهش بیشتر از ۵٪ می باشد لذا برای تخمین این مدل‌ها از روش تلفیقی استفاده می شود. و با توجه به اینکه به منظور تخمین هر دو مدل از روش تلفیقی استفاده می شود در هیچ کدام از مدل‌ها نیازی به انجام آزمون هاسمن وجود ندارد.

جدول (۴): نتایج حاصل از آزمون F لیمر و آزمون هاسمن

مدل	آزمون	آماره	احتمال	نتیجه
اول	F لیمر	۱.۳۶۷۸	۰.۲۱۵۴	روش تلفیقی
	هاسمن	نیازی به انجام آزمون هاسمن وجود ندارد.		
دوم	F لیمر	۰.۴۱۶۱	۰.۸۹۲۷	روش تلفیقی
	هاسمن	نیازی به انجام آزمون هاسمن وجود ندارد.		

آزمون مفروضات مدل رگرسیون خطی

مجموعه‌ای از فروض، تحت عنوان فروض کلاسیک وجود دارد که در مورد جمله باقیمانده (یا خطای مدل) مطرح می گردند. برای اینکه در مدل رگرسیون خطی، تخمین زن‌های ضرایب رگرسیون، بهترین تخمین زن‌های بدون تورش خطی باشند، لازم است تا مفروضات این مدل بررسی و آزمون شوند. لذا در ادامه، نحوه آزمون این مفروضات بیان شده و سپس نتایج حاصل از برآوردهای انجام شده تشریح می گردد.

## آزمون ثابت بودن واریانس جزء خطا

در این مطالعه فرض همسانی واریانس باقیمانده‌ها از طریق آزمون وایت (مورد بررسی قرار گرفت. که نتایج آن در جدول (۵) نشان می‌دهد که در هر سه مدل فرضیه صفر مبنی بر وجود همسانی واریانس رد می‌شود. بنابراین، به منظور رفع ناهمسانی واریانس در هر دو مدل از رگرسیون حداقل مربعات تعمیم یافته (GLS) استفاده می‌کنیم.

جدول (۵): نتایج حاصل از آزمون ثابت بودن واریانس جزء خطا

نتیجه	احتمال	آماره F	مدل
نا همسانی واریانس جزء خطا	۰.۰۰۰۰	۱۲.۳۲۲۶	اول
نا همسانی واریانس جزء خطا	۰.۰۰۰۸۴	۱.۵۵۳۱	دوم

## آزمون عدم وجود خود همبستگی جزء خطا (باقیمانده‌ها)

این فرض مدل کلاسیک رگرسیون خطی بیان می‌دارد که بین جملات باقیمانده رگرسیون، همبستگی وجود نداشته باشد. برای بررسی استقلال باقیمانده‌ها از آزمون خود همبستگی سریالی بروش-گادفری استفاده شده است. در این آزمون فرضیه صفر بیانگر عدم وجود خودهمبستگی می‌باشد و فرضیه مقابل بیانگر وجود خودهمبستگی سریالی بین خطاها می‌باشد. نتایج حاصل از آزمون نشان می‌دهد که با توجه به اینکه در سطح اطمینان ۹۵٪ مقدار احتمال آماره F، در هر دو مدل بیشتر از ۵٪ می‌باشد بنابراین فرض صفر در هر دو مدل پذیرفته می‌شود به عبارت دیگر، فرض عدم وجود خود همبستگی جزء خطا در هر دو مدل پژوهش برقرار است.

جدول (۶): نتایج حاصل از آزمون عدم وجود خود همبستگی جزء خطا

نتیجه	احتمال	آماره F	مدل
عدم وجود خود همبستگی جزء خطا	۰.۴۹۱۱	۰.۷۱۵۴	اول
عدم وجود خود همبستگی جزء خطا	۰.۴۳۷۹	۰.۸۳۱۵	دوم

## آزمون عدم وجود هم خطی بین متغیرهای توضیحی

در این مطالعه برای بررسی عدم وجود هم خطی از معیار عامل تورم واریانس<sup>۱</sup> (VIF) استفاده شد. وقتی که شاخص تورم واریانس کمتر از ۱۰ باشد، نشان دهنده عدم وجود هم خطی می باشد. با توجه به جداول (۷) و (۸) نتایج حاصل از این آزمون نشان می دهد. که در هر دو مدل پژوهش، میزان تورم واریانس متغیرهای مستقل و کنترلی مدل پژوهش در حد مجاز خود قرار داشته و لذا از این بابت مشکلی وجود ندارد.

جدول (۷): نتایج حاصل از آزمون عدم وجود هم خطی بین جملات توضیحی مدل اول پژوهش

متغیر	نماد	واریانس ضریب	عامل تورم واریانس
پذیرش صاحبکار جدید	NEWAC	۰.۰۰۰۳۳۳	۱.۰۳۳۶۴۱
اندازه شرکت	SIZE	۰.۰۰۰۴۳۶	۱.۰۵۰۰۵۱
فرصت های رشد	MBV	۰.۰۰۰۲۳۵	۱.۱۷۲۴۵۷
اهرم مالی	LEV	۰.۰۰۰۳۴۳	۲.۰۹۰۶۴۳
اندازه موسسه حسابرسی	AUDSIZE	۰.۰۰۰۴۰۰	۱.۰۲۱۲۸۹
دوره تصدی حسابرس	AUDTENU	۰.۰۰۰۲۸۱	۱.۰۱۹۷۲۷
بازده دارایی ها	ROA	۰.۰۰۱۴۲۴	۲.۷۵۴۶۱۴
رشد فروش	SG	۰.۰۰۰۹۵۳	۱.۱۴۰۱۱۴
جریان های نقد عملیاتی	CFO	۰.۰۰۰۸۱۹	۱.۲۷۸۳۱۵

جدول (۸): نتایج حاصل از آزمون عدم وجود هم خطی بین جملات توضیحی مدل دوم پژوهش

متغیر	نماد	واریانس ضریب	عامل تورم واریانس
پذیرش صاحبکار جدید	NEWAC	۰.۰۰۱۱۳۲	۱.۰۳۳۶۴۱
اندازه شرکت	SIZE	۰.۰۰۰۱۴۸	۱.۰۵۰۰۵۱
فرصت های رشد	MBV	۰.۰۰۰۷۹۷	۱.۱۷۲۴۵۷
اهرم مالی	LEV	۰.۰۱۱۶۶۶	۲.۰۹۰۶۴۳
اندازه موسسه حسابرسی	AUDSIZE	۰.۰۰۱۳۵۹	۱.۰۲۱۲۸۹
دوره تصدی حسابرس	AUDTENU	۰.۰۰۰۹۵۵	۱.۰۱۹۷۲۷
بازده دارایی ها	ROA	۰.۰۴۸۳۷۴	۲.۷۵۴۶۱۴
رشد فروش	SG	۰.۰۰۳۲۳۹	۱.۱۴۰۱۱۴

1 - Variance Inflation Factor (VIF)

جریان های نقد عملیاتی	CFO	۰.۰۲۷۸۱۷	۱.۲۷۸۳۱۵
-----------------------	-----	----------	----------

### نرمال بودن جزء خطا

یکی از فروض مهم راجع به جمله باقیمانده این است که توزیع جملات آن نرمال باشد. به منظور آزمون نرمال بودن جمله خطا از آماره آزمون جارکو-برا<sup>۱</sup> استفاده شده است. با توجه به نتایج بدست آمده، مقدار احتمال آماره آزمون جارکو-برا، در هر سه مدل پژوهش کمتر از ۵٪ می باشد. بنابراین در هر سه مدل فرضیه صفر مبنی بر نرمال بودن جمله خطا رد می شود. زمانی که اندازه نمونه به اندازه کافی بزرگ باشد، انحراف از فرض نرمال بودن معمولاً بی اهمیت و پیامدهای آن ناچیز است. در شرایط مذکور، با توجه به قضیه حد مرکزی می توان دریافت که حتی اگر باقیمانده ها نرمال نباشند، آماره های آزمون به طور مجانبی از توزیع نرمال پیروی می کنند، بدون تورش هستند و از کارایی برخوردارند. لذا با توجه به این مطالب می توان فرض نرمال بودن جمله خطا را نادیده گرفت.

جدول (۹): نتایج حاصل از نرمال بودن جمله خطا

مدل	آماره جارکو برا	احتمال	نتیجه
اول	۶۰.۲۹۱۹	۰.۰۰۰۰	نرمال نبودن جز خطا
دوم	۷۳.۳۶۸۲	۰.۰۰۰۰	نرمال نبودن جز خطا

بررسی مانایی متغیرهای پژوهش

با توجه به جدول (۱۰) بر اساس آزمون «لوین، لین وچو»<sup>۲</sup> چون مقدار احتمال همه متغیرها کمتر از ۵٪ بوده است، همه متغیرهای مستقل، وابسته و کنترلی در دوره پژوهش در سطح پایا<sup>۳</sup> بوده اند پایایی بدین معنی است که میانگین و واریانس متغیرهای پژوهش در طول زمان و کواریانس

1- Jarque-Bera

2- Levin, Lin & Chu.

3- Stationarity

متغیرها بین سال‌های مختلف ثابت بوده است. همانگونه که در جدول (۱۰) ملاحظه می‌شود همه متغیرها مانا هستند و نیازی به آزمون هم‌جمعی<sup>۱</sup> وجود ندارد. بنابراین مشکل رگرسیون کاذب در ضرایب برآوردی وجود نخواهد داشت در رگرسیون کاذب معنی‌دار ضرایب به صورت کاذب است.

جدول (۱۰): نتایج آزمون مانایی متغیرهای پژوهش

نتایج	لوین، لین و چو		نماد	متغیرها
	احتمال	آماره		
مانا	۰.۰۰۰۰	-۲۳.۱۲۱۶	AUDQU	کیفیت حسابرسی
مانا	۰.۰۰۰۰	-۱۲.۹۸۷۹	AUDSP	تخصص حسابرس در صنعت
مانا	۰.۰۰۰۰	-۶.۱۳۹۷	NEWAC	پذیرش صاحبکار جدید
مانا	۰.۰۰۰۰	-۱۵.۲۷۵۲	SIZE	اندازه شرکت
مانا	۰.۰۰۰۰	-۱۸.۵۹۸۸	MBV	فرصت‌های رشد
مانا	۰.۰۰۰۰	-۱۱.۱۹۰۸	LEV	اهرم مالی
مانا	۰.۰۰۰۰	-۴.۲۵۳۵	AUDSIZE	اندازه موسسه حسابرسی
مانا	۰.۰۰۰۰	-۲۰.۹۶۸۱	AUDTENU	دوره تصدی حسابرس
مانا	۰.۰۰۰۰	-۶۲۱.۴۸۲	ROA	بازده دارایی‌ها
مانا	۰.۰۰۰۰	-۲۴.۳۸۹۳	SG	رشد فروش
مانا	۰.۰۰۰۰	-۳۱.۳۸۱۴	CFO	جریان‌های نقد عملیاتی

نتایج آزمون فرضیه‌های پژوهش

به منظور آزمون فرضیه اول مبنی بر ارتباط بین پذیرش صاحبکار جدید و کیفیت حسابرسی از نتایج تخمین مدل ارائه شده در جدول (۱۱) بهره گرفته شده است. مقدار احتمال (یا سطح معنی‌داری)  $F$  برابر  $۰.۰۰۰۰$  بوده و چون این مقدار کمتر از  $۰.۰۵$  است، فرض صفر در سطح اطمینان  $۹۵$  درصد رد می‌شود، یعنی مدل معنی‌دار است. مقدار آماره دوربین-واتسون  $۲.۰۶۸$  می‌باشد که این مقدار، عدم وجود خود همبستگی خطاها را نشان می‌دهد. نتایج مربوط به ضریب تعیین تعدیل شده نشان می‌دهد، تقریباً  $۲۳.۰۵\%$  تغییرات متغیر وابسته به وسیله متغیرهای مستقل و کنترلی مدل، توضیح داده می‌شوند. نتایج نشان می‌دهد که با توجه به آماره  $t$  در سطح اطمینان  $۹۵\%$ ، به غیر از

F- Cointegration test

متغیرهای فرصت های رشد، بازده دارایی ها، جریان های نقد عملیاتی، مابقی متغیرهای موجود در مدل معنی دار هستند. نتایج حاصل از متغیرهای کنترلی نشان می دهد که، اندازه شرکت، اهرم مالی و اندازه موسسه حسابرسی با کیفیت حسابرسی ارتباط مثبت و معناداری دارند در حالی که، دوره تصدی حسابرس و رشد فروش با کیفیت حسابرسی ارتباط منفی و معناداری دارند.

در حالت کلی نتایج نشان می دهد که ضریب متغیر پذیرش صاحبکار جدید،  $0.027011$  بوده که نشان دهنده ارتباط مثبت پذیرش صاحبکار جدید با کیفیت حسابرسی می باشد که با توجه به آماره  $t$  ضریب متغیر پذیرش صاحبکار جدید در سطح اطمینان  $95\%$  معنی دار می باشد، با توجه به موارد فوق می توان در سطح اطمینان  $95\%$  فرضیه اول پژوهش را تأیید شده تلقی کرد این موضوع نشان دهنده این است که پذیرش صاحبکار جدید با کیفیت حسابرسی ارتباط مثبت و معناداری دارد به عبارت دیگر، در صورت پذیرش صاحبکار جدید، کیفیت حسابرسی افزایش می یابد. این یافته ها با نتایج پژوهش انجام شده توسط ليو و همکاران (۲۰۱۵) همسو می باشد.

#### جدول (۱۱): نتایج تخمین مدل اول پژوهش

متغیر وابسته: کیفیت حسابرسی					
روش تخمین: رگرسیون حداقل مربعات تعمیم یافته					
متغیر	نماد	ضریب برآوردی	خطای استاندارد	آماره $t$	احتمال
مقدار ثابت(عرض از مبدأ)	C	۰.۰۷۹۰۸۴	۰.۰۴۵۹۹۴	۱.۷۱۹۴۲۶	۰.۰۸۶۰
پذیرش صاحبکار جدید	NEWAC	۰.۰۲۷۰۱۱	۰.۰۱۰۳۸۸	۲.۶۰۰۲۹۲	۰.۰۰۹۶
اندازه شرکت	SIZE	۰.۰۰۴۷۸۷	۰.۰۰۱۵۴۹	۳.۰۹۰۵۵۳	۰.۰۰۲۱
فرصت های رشد	MBV	-۰.۰۱۶۲۵۶	۰.۰۱۱۷۳۳	-۱.۳۸۵۵۰۶	۰.۱۶۶۶
اهرم مالی	LEV	۰.۰۲۶۲۲۰	۰.۰۱۱۸۴۵	۲.۲۱۳۵۵۷	۰.۰۲۷۴
اندازه موسسه حسابرسی	AUDSIZE	۰.۰۴۴۹۲۶	۰.۰۱۵۹۴۷	۲.۸۱۷۲۷۲	۰.۰۰۵۳
دوره تصدی حسابرس	AUDTENU	-۰.۰۵۰۵۵۳	۰.۰۱۹۲۰۸	-۲.۶۳۱۹۲۰	۰.۰۰۹۱
بازده دارایی ها	ROA	۰.۰۱۷۱۸۷	۰.۰۳۷۶۶۱	۰.۴۵۶۳۵۸	۰.۶۴۸۳
رشد فروش	SG	-۰.۰۳۵۶۴۷	۰.۰۰۷۲۱۰	-۴.۹۴۴۴۰۸	۰.۰۰۰۰
جریان های نقد عملیاتی	CFO	۰.۰۲۷۵۰۴	۰.۰۳۱۳۶۴	۰.۸۷۶۹۴۵	۰.۳۸۰۸
ضریب تعیین تعدیل شده				۲۳.۰۵٪	
دوربین-واتسون				۲.۰۶۸	
آماره F				۲۱.۰۶۷	

۰.۰۰۰۰	احتمال (آماره F)
--------	------------------

به منظور آزمون فرضیه دوم مبنی بر ارتباط بین پذیرش صاحبکار جدید و تخصص حسابرسان در صنعت از نتایج تخمین مدل ارائه شده در جدول (۱۲) بهره گرفته شده است. مقدار آماره نسبت راستنمایی (LR) در سطح اطمینان ۹۵٪ بیانگر معناداری کلی مدل پژوهش است. نتایج مربوط به ضریب تعیین مک فادن نشان می دهد، که تقریباً ۱۹.۶۳٪ تغییرات متغیر وابسته (تخصص حسابرسان در صنعت) به وسیله متغیرهای مستقل و کنترلی مدل، توضیح داده می شوند. نتایج حاصل از متغیرهای کنترلی نشان می دهد که با توجه به آماره Z در سطح اطمینان ۹۵٪، اندازه شرکت، اهرم مالی، اندازه موسسه حسابرسان، دوره تصدی حسابرسان، بازده دارایی ها و جریان های نقد عملیاتی با تخصص حسابرسان در صنعت ارتباط مثبت و معناداری وجود دارد.

در حالت کلی نتایج نشان می دهد که ضریب متغیر پذیرش صاحبکار جدید، ۱.۱۹۱۱۷۹ بوده که نشان دهنده ارتباط منفی پذیرش صاحبکار جدید با تخصص حسابرسان در صنعت می باشد که با توجه به آماره Z ضریب متغیر پذیرش صاحبکار جدید در سطح اطمینان ۹۵٪ معنی دار می باشد، با توجه به موارد فوق می توان در سطح اطمینان ۹۵٪ فرضیه دوم پژوهش را تأیید شده تلقی کرد این موضوع نشان دهنده این است که پذیرش صاحبکار جدید با تخصص حسابرسان در صنعت رابطه مثبت و معناداری دارد. این یافته ها با نتایج پژوهش انجام شده توسط لیو و همکاران (۲۰۱۵) همسو می باشد.

#### جدول (۱۲): نتایج تخمین مدل دوم پژوهش

متغیر وابسته: تخصص حسابرسان در صنعت					
روش تخمین: رگرسیون لججیت					
متغیر	نماد	ضریب برآوردی	خطای استاندارد	آماره Z	احتمال
مقدار ثابت (عرض از مبدأ)	C	-۰.۰۵۱۱۶۲	۰.۷۲۶۶۷۵	-۰.۰۷۰۴۰۵	۰.۹۴۳۹
پذیرش صاحبکار جدید	NEWAC	۱.۱۹۱۱۷۹	۰.۴۵۶۰۳۱	۲.۶۱۲۰۵۳	۰.۰۰۹۰
اندازه شرکت	SIZE	۰.۴۹۴۳۲۱	۰.۲۰۲۰۹۴	۲.۴۴۶۰۰۳	۰.۰۱۴۸
فرصت های رشد	MBV	-۰.۰۰۲۱۶۲	۰.۰۳۵۷۳۰	-۰.۰۶۰۵۱۳	۰.۹۵۱۷
اهرم مالی	LEV	۱.۱۸۶۶۶۸	۰.۴۳۴۳۸۹	۲.۷۳۱۸۰۸	۰.۰۰۶۳
اندازه موسسه حسابرسان	AUDSIZE	۱.۷۰۸۰۶۲	۰.۴۹۳۴۶۳	۳.۴۶۱۳۷۷	۰.۰۰۰۵
دوره تصدی حسابرسان	AUDTENU	۱.۶۷۷۹۳۷	۰.۴۷۰۲۴۸	۳.۵۶۸۱۹۴	۰.۰۰۰۴

۰.۰۰۱۴	۳.۲۰۵۰۱۴	۰.۶۳۵۱۰۸	۲.۰۳۵۵۳۱	ROA	بازده دارایی ها
۰.۸۰۰۰	-۰.۲۵۳۳۲۸	۰.۲۲۹۲۸۸	-۰.۰۵۸۰۸۵	SG	رشد فروش
۰.۰۰۷۳	۲.۶۸۳۴۵۱	۰.۴۵۲۵۲۴	۱.۲۱۴۳۲۵	CFO	جریان های نقد عملیاتی
					ضریب تعیین مک فادن
۱۹.۶۳٪					
۱۱۹.۸۰۵					آماره LR
۰.۰۰۰۰					سطح معناداری (آماره LR)

### نتیجه گیری و پیشنهادات

این پژوهش در پی پاسخی به این سؤال است که، بین پذیرش صاحبکارجدید، کیفیت حسابرسی و تخصص حسابررس در صنعت در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران چه ارتباطی وجود دارد؟ از طریق تحلیل اطلاعات مربوط به ۱۲۳ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در طی سال های ۱۳۸۸ تا ۱۳۹۵ یافته های پژوهش نشان می دهد پذیرش صاحبکارجدید با کیفیت حسابرسی و تخصص حسابررس در صنعت ارتباط مثبت و معناداری دارد. این یافته ها با نتایج پژوهش انجام شده توسط لیو و همکاران (۲۰۱۵) همسو می باشد. این محققان تاثیر پذیرش صاحبکار جدید بر کیفیت حسابرسی و تخصص حسابررس در صنعت را مورد بررسی قرار دادند. نتایج آنها نشان می دهد که تخصص حسابررس در صنعت می تواند کیفیت حسابرسی را در زمانی که صاحبکار جدید پذیرش می شود، افزایش دهد. در حالیکه کیفیت حسابرسی زمانی که از حسابرسان متخصص در صنعت استفاده نمی شود کاهش می یابد. با تکیه بر نتایج پژوهش حاضر پیشنهادهای ذیل ارائه می شود:

الف- یافته های فرضیه اول نشان می دهد که در صورت پذیرش صاحبکار جدید، کیفیت حسابرسی افزایش می یابد. به عبارت دیگر می توان گفت که، با توجه به انگیزه های حسابرسی، افزایش در تقاضای کار برای حسابرسی منجر به افزایش کیفیت حسابرسی می گردد. در همین راستا به حسابرسان پیشنهاد می شود با توجه به تقاضای بیشتر کار و بهبود کیفیت به افزایش مشتریان از طریق برقراری ارتباط شرکا با صاحبکاران بطور جدی اقدام کنند.

ب- یافته های فرضیه دوم نشان می دهد که پس پذیرش صاحبکار جدید با تخصص حسابررس در صنعت رابطه مثبت و معناداری دارد. در همین راستا به حسابرسان شاغل در حرفه پیشنهاد می شود برای ایجاد انگیزه و بهبود کیفیت کار خود و ارتباط با صاحبکاران بیشتر، در صنعت خاص تخصص یافته تا باعث اطمینان بیشتر ایشان گردد.

به منظور انجام پژوهش های آتی در ارتباط با این پژوهش، موضوعات زیر پیشنهاد می شود:



- الف) بررسی تأثیر تخصص حسابرس بر کیفیت گزارشگری مالی (کیفیت سود، مربوط بودن ارزش سود، محافظه کاری و ...)
- ب) بررسی تأثیر تخصص حسابرسی و دوره تصدی آنها در هر شرکت
- ج) بررسی تأثیر کیفیت حسابرسان بر انتخاب حسابرس در صنایع مختلف
- د) بررسی صنایع موفق در زمینه انتخاب حسابرسان متخصص در هر صنعت

## منابع و مأخذ:

- اعتمادی، حسین. محمدی، امیر. اردکانی، مهدی ناظمی. (۱۳۸۸)، بررسی ارتباط بین تخصص صنعت حسابرس و کیفیت سود در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، مجله پژوهش های حسابداری مالی، سال اول، شماره اول، ص ۱۷-۳۲.
- بالدور نهندی، یونس. تقی زاده خانقاه، وحید. (۱۳۹۲)، بررسی ارتباط بین کیفیت حسابرسی و کارایی سرمایه گذاری، بررسی های حسابداری و حسابرسی، دوره ۲۰، شماره ۲، ص ۴۲-۱۹.
- تقفی، علی. معتمدی فاضل، مجید. (۱۳۹۰)، رابطه میان کیفیت حسابرسی و کارایی سرمایه گذاری در شرکتهای با امکانات سرمایه گذاری بالا، مجله پژوهش های حسابداری مالی، سال سوم، شماره چهارم، شماره پیاپی (۱۰)، ص ۱۴-۱.
- حساس یگانه، یحیی. آذین فر، کاوه. (۱۳۸۹)، رابطه بین کیفیت حسابرسی و اندازه موسسه حسابرسی، بررسی های حسابداری و حسابرسی، دوره ۱۷، شماره ۶۱، صص ۸۳-۹۶.
- حیدری، مهدی. قادری، بهمن، رسولی، پیمان. (۱۳۹۵)، بررسی تأثیر کیفیت حسابرسی بر هزینه های نمایندگی و عدم تقارن اطلاعاتی: رویکرد الگوسازی معادلات ساختاری، بررسی های حسابداری و حسابرسی، دوره ۲۳، شماره ۳، صص ۳۵۳-۳۷۲.
- دارابی، رویا. چناری بوکت، حسن. محمودی خاتمی، مرجان. (۱۳۹۵)، تأثیر تخصص در صنعت، دوره تصدی حسابرسی و استقلال حسابرس بر ریزش قیمت سهام، دوره ۸، شماره ۳۲، صص ۱۱۹-۱۳۸.
- رویایی، رمضانعلی. آذین فر، کاوه. (۱۳۹۱)، رابطه بین کیفیت حسابرسی و نوع صنعت، حسابداری مدیریت، دوره ۵، شماره ۴، صص ۱۹-۳۰.
- ناظمی اردکانی، مهدی. (۱۳۸۹)، تخصص حسابرس در صنعت معیاری برای اندازه گیری کیفیت حسابرسی، نشریه اقتصاد، شماره ۴۹، صص ۱۴۰-۱۴۴.
- یعقوب نژاد، احمد. امیری، محمد. (۱۳۸۸)، بررسی عوامل موثر بر کیفیت گزارش های حسابرسی و تاثیر عوامل مذکور برضریب همبستگی تغییرات قیمت و تغییرات سود سهام، پژوهشنامه حسابداری مالی و حسابرسی، ص ۵۵-۷۴.

## References

- Ali, A., Klasa, S., & Yeung, E. (2009). The limitations of industry concentration measures constructed with Compustat data: Implications for finance research. *Review of Financial Studies*,
- Azibi, J., Tondeur, H. and Rajhi, M., (2010). "Auditor choice and institutional investor characteristics after the Enron scandal in the French context", *Crises et nouvelles problématiques de la Valeur*, Nice: France. 22(10), 3839-3871.
- Balsam, S., J. Krishnan, and J.S. Yang. (2003). Auditor industry specialization and earnings quality. *Auditing: A Journal of Practice and Theory* 22 (2): 71-97.
- DeAngelo L.E., (1981), Auditor Size and Audit Quality, *Journal of Accounting and Economics*, 3, pp.183-199.
- DeFond, M., & Zhang, J. (2014). A review of archival auditing research. *Journal of Accounting and Economics*, 58, 275–326.
- Dunn, K., and B.W. Mayhew. (2004). Audit firm industry specialization and client disclosure quality. *Review of Accounting Studies* 9: 35-58.
- Jenkins, D. S., Kane G. D. and Velury, U. (2006). "Earnings quality decline and the effect of industry specialist auditors: An analysis of the late 1990s", *Journal of Accounting and public policy*, Vol. 25, 71-90.
- Jones J. (1991). "Earnings Management during Import Relief Investigations", *Journal of Accounting Research*, vol. 29, pp. 193-228.
- Kothari, S. P., Leone, A. J., & Wasley, C. E. (2005). Performance matched discretionary accrual measures. *Journal of Accounting and Economics*, 39, 163–197.
- Krishnan, G. (2003). Does Big 6 auditor industry expertise constrain earnings management? *Accounting Horizons*, 17, 1–16.
- Kwon, S.Y., Lim, C.Y. & Tan, P. (2007). Legal systems and earnings quality: the role of auditor industry specialization. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, 2: 25-55.

- Lim.H, & S. Woo. (2014). the effect of market competition on audit fees and audit hour: focusing on the interaction with earnings management. *Journal of Accounting & Economics*, 2014(2), 1296-1314.
- Palmrose, Z. (1986). "Audit fees and auditor size: Further evidence". *Journal of Accounting Research* 24 (Spring): 97-110.
- Robin. A., and H. Zhang. (2015). Do Industry-Specialist Auditors Influence Stock Price Crash Risk? *AUDITING: Journal of Practice & Theory*, Vol. 34, No. 3, Pp. 47-79.
- Study of the Relationship between New Employer Acceptance, Audit Quality and Auditor Expertise in the Industry