



تبیین روابط میان کیفیت حسابرسی و کارایی عملیاتی شرکت با در نظر گرفتن معیار تداوم تصدی حسابرس در صنعت و اندازه حسابرس

فرزانه پورطاهرآقدم^۱

هاشم نیکومرام*^۲

فریدون رهنمای رودپشتی^۳

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۱/۰۹/۰۵

تاریخ دریافت: ۱۴۰۱/۰۷/۲۱

چکیده

مطالعه حاضر به تبیین روابط میان کیفیت حسابرسی و کارایی عملیاتی شرکت با در نظر گرفتن معیار تداوم تصدی حسابرس در صنعت و اندازه حسابرس برای ۱۰۸ شرکت فعال در بورس اوراق بهادار طی بازه زمانی ۱۳۹۰ لغایت ۱۳۹۹ و با بکارگیری مدل پانل ایستا می‌پردازد. طبق نتایج تخمین مدل؛ زیر بخشهای ویژگی‌های کیفیت حسابرسی شامل؛ اندازه حسابرس و تداوم تصدی حسابرس بر کارایی عملیاتی شرکتهای بورسی معنی‌دار می‌باشند، عبارتی در صورتی که اندازه حسابرس یک واحد افزایش یابد، کارایی عملیاتی شرکت‌ها ۱۰ واحد افزایش می‌یابد و اگر تداوم تصدی حسابرس بعنوان شاخص کیفیت حسابرسی یک واحد افزایش یابد، کارایی عملیاتی شرکت‌ها ۴ واحد افزایش می‌یابد. با توجه به نتایج این پژوهش می‌توان پیش‌بینی کرد، تداوم تصدی حسابرس و مؤسسات حسابرسی با اندازه بزرگ تر (مانند سازمان حسابرسی) نسبت به سایر مؤسسات، باعث افزایش قابلیت اتکای اقلام تعهدی واحدهای تجاری می‌شوند. بنابراین می‌توان به مجامع عمومی شرکت‌ها توصیه کرد که از مؤسسات حسابرسی بزرگتر برای حسابرسی شرکت خود استفاده کنند. در حالت کلی نقصان اطلاعات در بازار موجب افزایش هزینه مبادلات و ناتوانی بازار در تخصیص بهینه منابع می‌شود. اطلاعات که جزء جدایی‌ناپذیر فرآیند تصمیم‌گیری است، هر چه شفاف‌تر و قابل دسترس‌تر باشد، می‌تواند به اتخاذ تصمیمات صحیح‌تری در زمینه تخصیص بهینه منابع منجر گردد و در نهایت باعث کارایی تخصیصی و شفافیت بازار شود که هدف نهایی بازار سرمایه است.

واژه‌های کلیدی: کیفیت حسابرسی، ویژگی‌های حسابرس، کمیته حسابرسی، کارایی عملیاتی شرکت، مدل پانل ایستا

^۱ دانشجوی دکتری رشته حسابداری، گروه حسابداری، دانشکده مدیریت و اقتصاد، واحد علوم و تحقیقات، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران.
farzaneh.pourtaher@gmail.com

^۲ استاد تمام دانشگاه، گروه حسابداری و مدیریت، دانشگاه آزاد اسلامی، واحد علوم و تحقیقات، تهران، ایران (نویسنده مسئول)
nikoomaram@srbiau.ac.ir

^۳ استاد تمام دانشگاه، گروه حسابداری و مدیریت، دانشگاه آزاد اسلامی، واحد علوم و تحقیقات، تهران، ایران.
roodposhti.rahnama@gmail.com

مقدمه

بر اساس نظریه نمایندگی، توابع مطلوبیت تولیدکننده اطلاعات (گروه مدیریت) و استفاده‌کنندگان از این اطلاعات (سرمایه‌گذاران، اعتباردهندگان و...) متفاوت از یکدیگر است که نتیجه این تفاوت‌ها در قالب هزینه‌های نمایندگی ظاهر می‌شود. مدیر که در کانون این تضاد منافع قرار دارد، با ارائه اطلاعات مالی شرکت تلاش می‌کند هزینه‌های نمایندگی را کاهش دهد، اما به دلیل اختیارات مدیریت، به منظور نظارت بر عملکرد مدیر، نیاز به قضاوت کارشناسان حسابرسی مستقل را مطرح می‌کند (کائو و همکاران، ۲۰۲۱). حسابرسان می‌توانند بر انتخاب روش‌های حسابداری توسط مدیریت تأثیر بگذارند. از این رو صورت‌های مالی نهایی را تحت تأثیر قرار داده و سبب افزایش قابلیت اتکای اقلام مندرج در صورت‌های مالی می‌شوند (سولتانا و همکاران، ۲۰۱۹). از دید مایانگ ساری (۲۰۰۷) زمانی کیفیت حسابرسی بالاست که حسابرسان، انتخاب‌های نامعقول مدیریت را از میان روش‌های حسابداری محدود کنند و مانع ارائه نادرست وضعیت مالی شرکت شوند؛ هنگامی که کیفیت حسابرسی پایین است. حسابرسان نه تنها محدودیتی برای مدیر ایجاد نمی‌کنند، بلکه ممکن است برای استفاده از راه‌های گریز موجود در اصول پذیرفته‌شده حسابداری به مدیر مشاوره داده و وی را در ارائه نادرست وضعیت مالی شرکت یاری کنند. بنابراین، می‌توان ادعا کرد که کیفیت حسابرسی می‌تواند هزینه‌های نمایندگی را تحت‌الشعاع قرار دهد. نبود تمرکز مالکیت، ناتوانی سهامدار در ملاحظه اقدامات و عملیات مدیر را به دنبال دارد. اگر از طرف سهامداران روشی برای کنترل عملیات مدیر به وجود نیاید (ناتوانی در مشاهده اقدامات مدیریت)، فقط مدیر است که می‌داند در راستای منافع سهامداران گام برداشته است یا خیر. از این رو، افزایش کیفیت حسابرسی، عدم تقارن اطلاعاتی بین مدیران آگاه و سهامداران و سایر گروه‌های ذی‌نفع ناآگاه یا کم‌اطلاع را به‌طور چشمگیری

کاهش می‌دهد و به دنبال آن، کیفیت اطلاعات مندرج در صورت‌های مالی افزایش می‌یابد. بنابراین، خدمات حسابرسی مستقل می‌تواند ابزار کارآمدی باشد و در مسیر کاهش عدم تقارن اطلاعاتی بین گروه‌های ذی‌نفع استفاده شود و هراندازه که کیفیت خدمات انجام‌شده بالاتر باشد، هزینه تحمیل‌شده از پدیده عدم تقارن اطلاعاتی نیز بیشتر تقلیل می‌یابد. حسابرسان وظایف مختلفی از جمله کشف خطا و تقلب، کشف اطلاعات گمراه‌کننده و ارائه واقعی آن‌ها برای شفافیت را دارد. حسابرسی یکی از عناصر حاکمیت است که در بخش خصوصی و دولتی نیز نقش بسزایی دارد. یک حسابرسان حرفه‌ای و مستقل می‌تواند موجب بهبود شفافیت در هر دو بخش باشد (مسعود و افضل، ۲۰۱۶). حسابرسان نقش عمده‌ای در مدیریت و کنترل فعالیت‌های حسابداری و مالی دارد که این امر سبب ایجاد کیفیت در شفافیت صورت‌های مالی می‌شود (احمد جاوید و لطیف، ۲۰۲۰).

کمیته حسابرسی می‌تواند نقش حیاتی در کیفیت حسابرسی ایفا کند و کمیته حسابرسی به‌عنوان زیرمجموعه هیئت مدیره کار می‌کند، که بخش ضروری حاکمیت شرکتی است (رستم^۵ و همکاران، ۲۰۱۳). کمیته حسابرسی نه تنها برای کمک به هیئت مدیره است بلکه نگرانی سهامداران را نیز برطرف می‌کند. هیئت مدیره هر شرکت مسئولیت تشکیل کمیته حسابرسی را دارد، که نباید کمتر از سه عضو، از جمله رئیس باشد. رئیس باید یک مدیر مستقل باشد. هدف اصلی کمیته حسابرسی نظارت بر فعالیت‌های گزارشگری مالی و سایر موارد شفافیت است. کمیته حسابرسی در هر سال مالی هر سه ماه یک‌بار با رئیس حسابرسی و هیئت مدیره ملاقات می‌کند. هیئت مدیره عملکرد کمیته حسابرسی را اندازه‌گیری می‌کند. کمیته حسابرسی دارای منابع مختلفی برای بهبود بیشتر کیفیت حسابرسی است، مانند آزمون‌های عملکرد سه‌ماهه، بازرسی از گزارش‌های مالی قبل از انتشار، تسهیل حسابرسان خارجی، برای بررسی

⁴ Ahmad Javeed and Latief

⁵ Rustam

¹ . Kao

² - Sultana et al

³ Masood and Afzal

مستقل بر بهبود کارایی مدیران شرکت‌ها تأثیرگذار است. همچنین یافته‌های تحقیق حاضر می‌تواند دیدگاه‌های جدیدی درباره ارتباط میان عملکرد حسابرس مستقل و عملکرد مدیران واحدهای تجاری ارائه نماید. این موضوع می‌تواند موجب بسط گسترش مبانی نظری حسابرسی مستقل در راستای فرضیه اعتباربخشی شود. بنابراین مسئله اصلی در این پژوهش تبیین روابط میان کیفیت حسابرسی و کارایی عملیاتی شرکت با در نظر گرفتن معیار تداوم تصدی حسابرس در صنعت و اندازه حسابرس است که بدان پرداخته می‌شود. همچنین در ادامه ساختار مقاله به این صورت تنظیم شده است که در بخش دوم مبانی نظری شامل تئوری‌های مطرح و نتایج مطالعات تجربی صورت گرفته در ارتباط با موضوع ارائه شده است. در بخش سوم مدل، روش تحقیق و آزمون‌های مورد استفاده بیان شده است. بخش چهارم نیز به نتایج آزمون‌ها و برآورد مدل اختصاص یافته است. در بخش پنجم خلاصه و نتیجه‌گیری ارائه می‌گردد.

مبانی نظری و پیشینه پژوهش

بررسی دیدگاه‌ها در خصوص اندازه حسابرس و

کارایی عملیاتی شرکت‌ها:

نظریه اندازه موسسه حسابرسی دی آنجلو^۶

بعد از تفکیک مدیریت از مالکیت، نیاز به اطلاعات مالی قابل اتکا و شفاف بشدت افزایش یافته است. یکی از سازوکارهای حاکمیت شرکتی برای بهبود قابلیت اتکا و شفافیت اطلاعات مالی، حسابرسی توسط حسابداران مستقل می‌باشد. اما بدیهی است که کیفیت حسابرسی از یک حسابرس به حسابرس دیگر متفاوت است. بنابراین، کیفیت حسابرسی یکی از مهم‌ترین موضوعات مورد مناقشه بین پژوهشگران و قانون‌گذاران می‌باشد (سولتانا و همکاران^۷، ۲۰۱۹). دی آنجلو معتقد است که کیفیت حسابرسی غیرقابل مشاهده و ارزیابی آن هزینه‌بر است.

کارایی حسابرسان داخلی، ارزیابی نامه مدیریت ارائه شده توسط حسابرس خارجی، و بازرسی‌های دقیق از سیستم کنترل داخلی.

کیفیت حسابرسی ابزاری ضروری برای یک بازار سهام ویژه است، به همین دلیل، حسابرسی می‌تواند ارزش صورت‌های مالی را افزایش دهد و مستقیماً فعالیت‌های CG را با گزارشگری مالی شفاف تشویق کند (زحمتکش و رضازاده^۱، ۲۰۱۷). کمیته حسابرسی به بهبود عملکرد شرکت‌ها کمک می‌کند (سولتانا و همکاران^۲، ۲۰۱۹). استقلال کمیته حسابرسی با کارایی شرکت ارتباط مثبت دارد (ارشد^۳ و همکاران، ۲۰۱۱). شرکت‌های بزرگ سرمایه‌های بسیار خوبی برای کاهش خطاها و اشتباهات حسابرسی، سرمایه‌گذاری می‌کنند که منجر به شکل عملکرد خوب می‌شود (دی آنجلو^۴، ۱۹۸۱؛ بتی^۵، ۱۹۸۹). کیفیت بهبود یافته گزارشگری مالی شرکت‌ها با کیفیت حسابرسی مرتبط است (گئودهامی^۶ و همکاران، ۲۰۱۴). درجه استقلال حسابرس برای بهترین کیفیت حسابرس مهم است که منجر به عملکرد بهتر شرکت‌ها می‌شود (احمد جاوید و لطیف^۷، ۲۰۲۰). تاکنون تحقیقات انجام شده بیانگر آن است که حسابرسی داخلی و کمیته حسابرسی می‌توانند موجب ارتقای عملکرد و کارایی مدیریت شرکت‌ها شوند. همچنین این تحقیقات نشان داده‌اند که حسابرسی عملکرد یکی از ارکان مهم هر سازمان است. حسابرسان عملیاتی با ارزیابی عملکردهای واحد تجاری، شناسایی فرصت‌های بهبود و ارائه پیشنهادها سازنده می‌توانند به مدیریت واحد تجاری در راستای بهبود کارایی و اثربخشی واحد تجاری ارائه نمایند (نارایاناسوامی و راغوناندان^۸، ۲۰۱۹). در این مطالعه، سعی می‌شود تا نقش حسابرس مستقل به جای حسابرس داخلی و کمیته حسابرسی در ارتقای عملکرد و کارایی مدیریت واحد تجاری مورد مطالعه قرار گیرد. این مطالعه می‌تواند نشان دهد که تا چه اندازه کیفیت کار حسابرسان

⁶ Guedhami

⁷ Ahmad Javeed and Latief

⁸ Narayanaswamy & Raghunandan

⁹ DeAngelo

¹⁰ Sultana et al

¹ - Zahmatkesh and Rezazadeh

² - Sultana et al

³ Arshad

⁴ DeAngelo

⁵ Beatty

ایشان بیان می‌کنند که باید یک متغیری که ارتباط مستقیم با کیفیت حسابرسی دارد و درعین حال ارزیابی آن هزینه‌بر و زمان‌بر نیست، به‌عنوان جایگزینی از کیفیت حسابرسی بکار برده شود. دی آنجلو اندازه موسسه حسابرسی را به‌عنوان نماینده‌ای از کیفیت حسابرسی مطرح می‌کند. وی معتقد است که مؤسسات حسابرسی بزرگ به علت اینکه: ^(۱) اگر نتوانند تحریفات بااهمیت در صورت‌های مالی صاحب‌کارانشان کشف و گزارش کنند، منافع زیادی را از دست خواهند داد: (۲) پرسنل مؤسسات حسابرسی بزرگ تحت آموزش مستمر باکیفیت قرار می‌گیرند و گروه‌های حسابرسی آن‌ها به علت تعدد و تنوع کارهای حسابرسی می‌توانند به‌صورت تخصصی در یک صنعت خاص مورد استفاده قرار گیرند: (۳) حساسیت بالایی نسبت به حفظ شهرت (برند) خود دارند: و (۴) به خاطر تعدد مشتریان خود قدرت چانه‌زنی بالایی دارند و می‌توانند مدیریت صاحب‌کار را تحت فشار قرار دهند، کیفیت حسابرسی بالایی در مقایسه با مؤسسات حسابرسی کوچک دارند. بعد از مطرح شدن نظریه اندازه موسسه حسابرسی توسط دی آنجلو، پژوهش‌های زیادی بر اساس این نظریه صورت گرفت. این تحقیقات سعی کرده‌اند تا با تعریف یک متغیر موهومی (اگر حسابرسی جزو هشت، شش، پنج و چهار موسسه حسابرسی بزرگ باشد عدد یک و در غیر این صورت عدد صفر) اثر اندازه موسسه حسابرسی بر کیفیت گزارشگری مالی صاحب‌کار را بررسی کنند. شواهد تجربی اکثر پژوهش‌های اولیه انجام‌شده بر اساس نظریه اندازه موسسه حسابرسی نشان می‌دهد که کیفیت حسابرسی مؤسسات حسابرسی بزرگ به‌طور قابل‌ملاحظه‌ای بالاتر از سایر مؤسسات است. دی آنجلو معتقد است که کیفیت حسابرسی غیرقابل ملموس و ارزیابی آن هزینه‌بر است. بنابراین یک‌راه حل برای صاحب‌کاران (شرکت‌های حسابرسی شونده) این است که به متغیرهای دیگری که ارزیابی آن‌ها نیاز به هزینه بالایی ندارد و درعین حال باکیفیت حسابرسی مرتبط است اتکا

کنند. دی آنجلو کیفیت حسابرسی را این‌گونه تعریف کرده است: ارزیابی (استنباط) بازار از احتمال این که حسابرسی موارد تحریفات بااهمیت در صورت‌های مالی و یا سیستم حسابداری صاحب‌کار را کشف کند، و تحریف بااهمیت کشف‌شده را گزارش کند (احمد جاوید و لطیف^۱، ۲۰۲۰). احتمال این که حسابرسی موارد تحریفات بااهمیت را کشف کند به شایستگی حسابرسی، و احتمال این که حسابرسی موارد تحریفات بااهمیت کشف‌شده را گزارش کند، به استقلال حسابرسی بستگی دارد. دی آنجلو معتقد است که مؤسسه‌های حسابرسی بزرگ‌تر، انگیزه قوی‌تری برای ارائه حسابرسی باکیفیت بالاتر دارند زیرا علاقه‌مند هستند که شهرت بهتری در بازار به دست آورند و از آنجاکه تعداد مشتریانشان زیاد دارند، نگران از دست دادن مشتری نیستند. تصور براین است که چنین مؤسساتی به دلیل دسترسی به منابع و امکانات بیش‌تر برای آموزش حسابرسان خود و انجام آزمون‌های مختلف، خدمات حسابرسی را باکیفیت بالاتری ارائه کنند. از دیدگاه اقتصادی، زیان ناشی از قصور در کشف و گزارش تحریفات بااهمیت برای مؤسسات بزرگ قابل‌ملاحظه است. دی آنجلو اندازه موسسه حسابرسی را به‌عنوان یک نماینده‌ای از کیفیت حسابرسی معرفی می‌کند.

نظریه اندازه موسسه حسابرسی چی نی، جتر و

شیواکومار^۲

چی نی، جتر و شیواکومار بر اساس مطالعات نظری ترومن و تیتمن، برون‌زا بودن متغیر اندازه موسسه حسابرسی را زیر سؤال برده و در تحقیق خود با استفاده از فرآیند دومرحله‌ای حکمن اثر اندازه موسسه حسابرسی بر حق‌الزحمه حسابرسی را بررسی کرده‌اند (دراکر^۳، ۲۰۱۹). براین اساس، آن‌ها مدعی هستند که کیفیت بالایی صورت‌های مالی حسابرسی شده توسط مؤسسات حسابرسی بزرگ به خاطر کیفیت بالای خدمات حسابرسی ارائه‌شده توسط این مؤسسات نیست، بلکه به خاطر تمایل صاحب‌کاران این مؤسسات به ارائه اطلاعات

³ Deraker

¹ Ahmad Javeed and Latief

² Chaney, Jeter, Shivakumar

مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی نیست (دانش ۲۰۱۷، ۲).

بررسی دیدگاه‌ها در خصوص دوره تصدی حسابرس بر کارایی عملیاتی شرکت‌ها

دوره تصدی حسابرس تعداد سال هائی است که حسابرسان مستقل خدمات حسابرسی صورت‌های مالی را به مشتریان ارائه و به‌طور مستمر با صاحب‌کار قرارداد حسابرسی منعقد می‌کنند (سیمون و فرانسس، ۱۹۸۸). در تحقیقات انجام‌شده توسط کراسول و فرانسس (۱۹۹۹) دلیل بالا بودن حق‌الزحمه حسابرسی در سال اول را اصطلاحاً "هزینه‌های راه‌اندازی، مانند هزینه‌های شناخت حسابرس از صاحب‌کار و تشکیل پرونده‌های دائمی حسابرس می‌داند. به‌عبارت‌دیگر، در شرایط عادی بازار، حق‌الزحمه حسابرسی شامل هزینه‌های حسابرسی به‌علاوه هزینه‌های راه‌اندازی است که معمولاً بیشتر از مبلغ حق‌الزحمه در شرایط رقابتی است. همچنین در تحقیق انجام‌شده توسط (واعظ، ۱۳۹۳)، نشان می‌دهد که بین تداوم انتخاب حسابرس، حق‌الزحمه‌های حسابرسی و کارایی عملیاتی شرکت‌ها رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. تأیید شدن این فرضیه به این معناست که، تداوم انتخاب حسابرسان، باعث افزایش حق‌الزحمه‌های حسابرسی می‌شود. زیرا حسابرسان تمایل دارند زیان ناشی از هزینه‌های شناخت را از طریق افزایش قیمت‌گذاری بالاتر خدمات حسابرسی جبران کنند (رویایی و محمدی، ۱۳۹۰).

ادبیات تحقیقی پیشین بیان نمودند که اعضای کمیته‌ی حسابرسی که دوره‌ی تصدی طولانی‌تری دارند، تجربه و دانش و آگاهی بیشتری از شرکت دارند. این امر آن‌ها را قادر می‌سازد تا بر کیفیت گزارش دهی مالی بهتر نظارت نمایند (وافز ۲۰۰۵، شارما و ایزلین ۲۰۱۲). برای مثال، شارما و ایزدین (۲۰۱۲)، استدلال نمودند که مدیران دارای دوره‌ی تصدی طولانی‌تر در زمینه‌ی بافت درونی و بیرونی شرکت شامل گزارش دهی مالی، مدیریت ریسک و سیستم‌های کنترل درونی آگاه‌تر هستند. بدران، چتورو

مالی باکیفیت است. اکثر پژوهش‌های انجام‌شده پس از چی نی و همکاران سعی کرده‌اند، مشکل "انتخاب درون‌زای حسابرس" را کنترل کنند. هرچند بعد از کنترل مشکل انتخاب درون‌زای حسابرس تعدادی از محققان رابطه‌ای بین اندازه موسسه حسابرسی و کیفیت گزارشگری مالی پیدا نکرده‌اند، اما هم‌چنان نتایج اکثر پژوهش‌ها نشان می‌دهد که اندازه موسسه حسابرسی معیار قابل اتکائی از کیفیت حسابرسی است. دیویدسون و نئو نشان داده‌اند که مؤسسات‌های حسابرسی بزرگ مشتریان بزرگ‌تری دارند، از این‌رو، توقع بازار برای کشف تحریفات موجود در صورت‌های مالی از حسابرسان افزایش می‌یابد. علاوه بر آن، شواهد تجربی حاکی از این است که مؤسسات‌های حسابرسی بزرگ‌تر دارای کیفیت حسابرسی برتر هستند، زیرا از منابع و امکانات بهتری برای آموزش حسابرسان در انجام حسابرسی، نسبت به مؤسسات کوچک‌تر برخوردار هستند. لنوکس نشان داد که مؤسسات حسابرسی بزرگ نسبت به مؤسسات‌های حسابرسی کوچک انگیزه بیشتری برای صدور گزارش صادقانه دارند. تحقیقات وی نشان می‌دهد که هرچه میزان منافع مالی در واحدهای موردحسابرسی بیشتر باشد، استقلال حسابرسان نیز اهمیت بیشتری می‌یابد (درینگ^۱، ۲۰۱۹). چون مؤسسات حسابرسی بزرگ تعداد مشتریان زیادی دارند دارای قدرت چانه‌زنی بالایی بوده و می‌توانند مدیریت صاحب‌کار را تحت فشار قرار دهند. بنابراین، اختصاص عنوان حسابرس بزرگ به سازمان حسابرسی بدون توجه به مطابقت یا عدم مطابقت ویژگی‌های این سازمان با ویژگی‌های حسابرسی بزرگ طبق نظریه اندازه موسسه حسابرسی صحیح به نظر نمی‌رسد و همین موضوع می‌تواند به‌عنوان مهم‌ترین عامل نتایج متناقض پژوهشگران ایرانی در این حوزه قلمداد گردد. بنابراین، به‌طور خلاصه می‌توان گفت که اندازه موسسه حسابرسی نظریه مناسبی برای مطالعه علمی تفاوت احتمالی کیفیت حسابرسی سازمان حسابرسی و

و کاهش کیفیت حسابرسی می‌شود (سجادی و همکاران، ۱۳۹۰).

از سوی دیگر موافقان تغییر حسابرسی تأکیدشان بر جنبه استقلال حسابرسی است. آن‌ها می‌گویند اگر حسابرسی بیش از حد عرف با صاحب‌کار رابطه صمیمانه داشته باشد، ممکن است تحت این شرایط که عمدتاً ناشی از دوره تصدی‌گری بالاست، در برابر تغییرات تجاری و ریسک مرتبط هیچ نوع تعدیلی اعمال نکند. در این موارد حسابرسی در گردآوری شواهد کمتر به تردید حرفه‌ای متکی خواهد بود و تلاش کمتری را مبذول خواهد داشت. محققان در جهت تجزیه و تحلیل استدلال‌های فوق پدیده تصدی حسابرسی را به عنوان یکی از شاخص‌های کیفیت حسابرسی با متغیرهای متعددی مانند محافظه‌کاری مورد مطالعه قرار دادند (جنکینز و همکاران، ۲۰۰۸). در ارتباط با رابطه بین دوره تصدی حسابرسی و محافظه‌کاری حسابداری دو دیدگاه مطرح است. دیدگاه اول بیان می‌کند که در سال‌های ابتدایی کار حسابرسان با صاحب‌کاران جدید، حسابرسان ممکن است به دلیل ترس از طرح دعوی حقوقی علیه آن‌ها که ممکن است در پی عدم شناخت کافی از فعالیت‌های صاحب‌کار پدید آید، رویه‌های محافظه‌کارانه‌تری از سوی صاحب‌کاران خود درخواست کنند. اما با گسترش روابط و احتمالاً کاهش استقلال، تمایلی برای مقاومت در برابر خواسته‌های مدیریت صاحب‌کار ندارند و به این ترتیب مدیران به گونه‌ای خوش‌بینانه به گزارش‌ها پردازند. یافته‌ها همیلتون و همکاران (۲۰۰۵) و کریشنان (۲۰۰۷) تأکید کننده این دیدگاه است.

پیشینه مطالعات:

احمد جاوید و لطیف^۱ (۲۰۲۰) در تحقیقی به بررسی تأثیر کیفیت حسابرسی بر عملکرد شرکت با نقش تعدیل‌کننده رقابت بازار محصول پرداختند. نتایج این مطالعه نشان داد که عملکرد مالی شرکت‌ها با کیفیت حسابرسی افزایش یافته است. شرکت‌های بسیار رقابتی

و کورتنو (۲۰۰۴) و یانگ و کریشنان (۲۰۰۵) اثبات نمودند که اعضای کمیته‌ی حسابرسی که دوره‌ی تصدی طولانی‌تری دارند، در محدودسازی دستکاری سود موفق‌تر و مؤثرتر هستند، چون، تجربه و آگاهی بیشتری از شرکت دارند. باسلی (۱۹۹۶) دریافت که هم‌زمان با افزایش دوره‌ی تصدی متوسط مدیران بیرونی، احتمال تقلب نیز کاهش می‌یابد. دالیوال و همکاران (۲۰۱۰)، مشاهده کردند که کیفیت اقلام تعهدی به‌طور مثبت با دوره‌ی تصدی متوسط هیئت مدیره‌ی اعضای کمیته حسابرسی مرتبط است. این امر نشان می‌دهد که اعضای کمیته‌ی حسابرسی که دوره‌ی تصدی طولانی‌تری دارند، در مقایسه با افرادی که دوره‌ی تصدی‌شان کوتاه‌تر بود، بهتر بر کیفیت گزارش دهی مالی نظارت می‌کنند. چان، لیو و سان (۲۰۱۳)، استدلال نمودند که اعضای باتجربه‌ی کمیته‌ی حسابرسی تخصص، شهرت، تعهد و تمایل بیشتری برای اجرای نقش‌های نظارتی دارند و مشخص شد که شرکت‌هایی که اعضای کمیته‌ی حسابرسی‌شان دوره‌ی تصدی طولانی‌تری دارند، حق‌الزحمه‌ی حسابرسی کمتری می‌پردازند (سالتان، ۲۰۱۵).

استدلال موافقان و مخالفان در دوره تصدی حسابرسی

پدیده تغییر حسابرسی باعث مطرح‌شدن استدلال‌های از سوی مخالفان و موافقان این پدیده گردید. مخالفان تغییر، استدلال می‌کنند بعد از اینکه حسابرسی صاحب‌کار جدید را پذیرفت، گاهی اوقات لازم است که از صاحب‌کار شناخت به دست آورد، که اغلب شامل سطوحی است که حسابرسی را مستعد از دست دادن تحریف‌های عمده می‌نماید. وقتی دوره تصدی افزایش یابد، حسابرسی اطلاعات کامل‌تری از ریسک‌های صاحب‌کار و چگونگی عملکرد سیستم‌های وی به دست می‌آورد و همچنین حسابرسی می‌تواند رویه‌ها و فرآیندهای حسابرسی را جهت کشف تحریف‌ها تعدیل نماید (آراد و همکاران، ۱۳۹۱). همچنین معتقدند که دوره تصدی کمتر باعث افزایش عدم تقارن اطلاعاتی بین حسابرسی و صاحب‌کار

¹ Ahmad Javeed and Latief

سیستماتیک، ۹۵ شرکت به‌عنوان نمونه پژوهش انتخاب، و دوره زمانی آن بین سال‌های ۱۳۸۸ تا ۱۳۹۳ است. از روش داده‌های تابلویی و رگرسیون حداقل مربعات معمولی با به‌کارگیری نرم‌افزار *EViews* جهت آزمون فرضیه‌ها استفاده شد. نتایج پژوهش نشان داد که تجربه حسابررس بر حق‌الزحمه حسابرسی تأثیر مثبت و معنادار دارد. یعنی حسابررس هرچه قدر باتجربه‌تر باشد حق‌الزحمه بیشتری دریافت می‌کند و تجربه حسابررس بر کیفیت حسابرسی تأثیر ندارد. طاهرآبادی و همکاران (۱۳۹۸)، در تحقیقی به بررسی اثر ویژگی‌های حسابررس بر کیفیت حسابرسی پرداختند. طبق نتایج این مطالعه، تجربه کاری، تعهد حرفه‌ای و مسئولیت‌پذیری اثر چشمگیری بر کیفیت حسابرسی دارد. استخدام افراد باتجربه کاری بالا، کیفیت حسابرسی را به دلیل شایستگی حرفه‌ای حسابررس افزایش می‌دهد و حسابرسان به دانش عمیق‌تر و قضاوت بهتری در جهت دستیابی به کیفیت حسابرسی دست پیدا می‌کنند؛ مؤسسات حسابرسی نیز باید هنگام استخدام نیروهای جدید، بر کار حسابرسان کم‌تجربه و حسابرسانی که موفقیت را به شرایط نسبت می‌دهند و توانایی پذیرش مسئولیت خود را ندارند نظارت کرده و زمینه تعهد آنان به موسسه و حرفه حسابرسی را فراهم کنند. مسئولیت‌پذیری عملکرد حسابررس را بهبود می‌بخشد.

تصریح الگو و معرفی متغیرها

با الگوپذیری از مقالات احمد جاوید و لطیف^۲ (۲۰۲۰) و چنگ^۳ و همکاران (۲۰۱۷)، درزمینه کیفیت حسابرسی و کارایی عملیاتی شرکت با در نظر گرفتن معیار تداوم تصدی حسابررس در صنعت و اندازه حسابررس مدل تحلیلی تحقیق به صورت رابطه (۱ و ۲) بیان می‌گردد:

مدل اول:

شانس بیشتری برای به دست آوردن حداکثر سود و رابطه مثبت با عملکرد شرکت نشان دادند، درحالی‌که شرکت‌های کم رقابت با عملکرد شرکت ارتباط منفی داشتند. علاوه براین، رقابت بازار محصول نقشی حیاتی در افزایش سود شرکت‌ها داشت. ازیک‌طرف، ارتباط بین کیفیت حسابرسی و عملکرد شرکت به‌طور مثبت توسط رقابت بازار محصول ایجاد شد. نارایاناسوامی و راغوناندان^۱ (۲۰۱۹) به بررسی تأثیر چرخش اجباری شرکت حسابرسی بر کیفیت حسابرسی، هزینه‌های حسابرسی و تمرکز بازار حسابرسی پرداختند. شواهد مربوط به شرکت‌ها برای سال‌های ۲۰۱۴ تا ۲۰۱۷ نشان می‌دهد که چرخش اجباری حسابرسی به نظر نمی‌رسد دارای کیفیت حسابرسی، کاهش هزینه‌های حسابرسی و افزایش رقابت در بازار حسابرسی باشد.

فرهادی و همکاران (۱۳۹۹) طی پژوهش با عنوان ارزیابی تأثیر کیفیت حسابرسی بر تأخیر در گزارشگری مالی دریافتند که میان اندازه موسسه حسابرسی، تعدیلات سنواتی، نوع اظهارنظر، دوره تصدی حسابررس و اهرم مالی با تأخیر در گزارشگری مالی رابطه مثبتی وجود دارد و بین سودآوری شرکت با تأخیر در گزارشگری رابطه منفی مشاهده شده است. همچنین بین سایر متغیرها (تغییر شریک یا مدیر امضاکننده گزارش، رتبه کیفی مؤسسات حسابرسی، رتبه نقد شوندگی و اندازه شرکت حسابرسی شونده) با تأخیر در گزارشگری مالی رابطه معناداری مشاهده نگردید. نونهال نهر و اکبرپور (۱۳۹۸)، در تحقیقی با عنوان بررسی تأثیر تجربه حسابررس بر حق‌الزحمه حسابرسی و کیفیت حسابرسی در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران به بررسی تأثیر تجربه حسابررس بر حق‌الزحمه حسابرسی و کیفیت حسابرسی در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداختند. جامعه آماری پژوهش، شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران بود و با استفاده از روش نمونه‌گیری حذف

³ Cheng

¹ Narayanaswamy & Raghunandan

² Ahmad Javeed and Latief

می‌کند و برای ورودی از دارایی ثابت، دارایی‌های نامشهود، بهای تمام‌شده کالای فروش رفته، هزینه‌های اداری، عمومی و فروش بهره می‌برد (دمرجیان^۱ و همکاران، ۲۰۱۲) و در مدل دمرجیان و همکاران (۲۰۱۲) برای ورودی از مخارج تحقیق و توسعه، خالص اجاره عملیاتی و سرقتی هم استفاده شده است که به دلیل دسترسی نداشتن به داده‌های آن در ایران، این متغیر در مدل لحاظ نشده است. رابطه زیر و مدل ذکر شده برای سنجش کارایی استفاده می‌شود.

$$\max_v \theta = \frac{\text{sales}_{i,t}}{v_1 \text{COG}_{i,t} + v_2 \text{SG\&A}_{i,t} + v_3 \text{PPE}_{i,t} + v_4 \text{OtherIntan}_{i,t}}$$

در این رابطه Sales درآمد حاصل از فروش برای شرکت در سال t ، COGS ، بهای کالای فروش رفته در سال t ، SG\&A هزینه‌های عمومی، اداری و فروش در سال t ، PPE مانده خالص اموال، ماشین‌آلات و تجهیزات در ابتدای سال t و Intan Other مانده خالص دارایی نامشهود در سال t و $\max_v \theta$ کارایی شرکت است.

برای کیفیت حسابرسی از دو معیار اندازه حسابرسی در صنعت (AUDSIZE): نحوه محاسبه این متغیر به این‌گونه است که برای شرکت‌هایی که حسابرسان آن‌ها سازمان حسابرسی است کد ۱ و برای شرکت‌هایی که حسابرسان آن‌ها یکی از موسسه‌های عضو جامعه حسابداران رسمی است کد ۰ در نظر گرفته می‌شود (سان و لیو، ۲۰۱۳). تداوم تصدی حسابرسان (AUDTO): متغیر تصدی حسابرسان یا چرخش حسابرسان به صورت یک متغیر مجازی با ارزش ۰ و ۱ به کار می‌رود. به این صورت که اگر هدف بررسی تداوم تصدی حسابرسان باشد برای انتخاب مجدد حسابرسان سال قبل توسط شرکت کد ۱ و در غیر این صورت کد ۰ در نظر گرفته می‌شود. اما چنانچه هدف بررسی چرخش یا تغییر حسابرسان باشد برای تغییر حسابرسان سال جاری نسبت به سال قبل توسط شرکت کد ۱ و در غیر این صورت کد ۰ لحاظ می‌شود.

$$\begin{aligned} \text{Ability}_{i,t} = & \alpha + \alpha + \beta_1 \text{AUDTO}_{i,t} \\ & + \beta_2 \text{AGE}_{i,t} + \beta_3 \text{LEV}_{i,t} \\ & + \beta_4 \text{ROA}_{i,t} + \beta_5 \text{MB}_{i,t} \\ & + \beta_6 \text{SIZE}_{i,t} + \beta_7 \text{E}_{i,t} \\ & + \beta_8 \text{BS}_{i,t} + \beta_9 \text{BC}_{i,t} \\ & + \beta_{10} \text{IOB}_{i,t} + \beta_{11} \text{NOBM}_{i,t} \\ & + \beta_{12} \text{FKB}_{i,t} + \beta_{13} \text{SOBH}_{i,t} \\ & + \beta_{14} \text{IO}_{i,t} + \beta_{15} \text{COO}_{i,t} \\ & + \beta_{16} \text{AC}_{i,t} + \beta_{17} \text{ACS}_{i,t} \\ & + \beta_{18} \text{IOAC}_{i,t} \\ & + \beta_{19} \text{FKOAC}_{i,t} \\ & + \beta_{20} \text{NOACM}_{i,t} + \varepsilon_{i,t} \end{aligned}$$

مدل دوم:

$$\begin{aligned} \text{Ability}_{i,t} = & \alpha + \beta_1 \text{AUDSIZE}_{i,t} \\ & + \beta_2 \text{AGE}_{i,t} + \beta_3 \text{LEV}_{i,t} \\ & + \beta_4 \text{ROA}_{i,t} + \beta_5 \text{MB}_{i,t} \\ & + \beta_6 \text{SIZE}_{i,t} + \beta_7 \text{E}_{i,t} \\ & + \beta_8 \text{BS}_{i,t} + \beta_9 \text{BC}_{i,t} \\ & + \beta_{10} \text{IOB}_{i,t} + \beta_{11} \text{NOBM}_{i,t} \\ & + \beta_{12} \text{FKB}_{i,t} + \beta_{13} \text{SOBH}_{i,t} \\ & + \beta_{14} \text{IO}_{i,t} + \beta_{15} \text{COO}_{i,t} \\ & + \beta_{16} \text{AC}_{i,t} + \beta_{17} \text{ACS}_{i,t} \\ & + \beta_{18} \text{IOAC}_{i,t} \\ & + \beta_{19} \text{FKOAC}_{i,t} \\ & + \beta_{20} \text{NOACM}_{i,t} + \varepsilon_{i,t} \end{aligned}$$

که در معادلات بالا:

کارایی شرکت (Ability)

در این پژوهش کارایی شرکت‌ها به کمک روش تحلیل پوشش داده‌ها محاسبه می‌شود. تحلیل پوششی داده‌ها، کارایی نسبی واحدهایی که ورودی‌ها و خروجی‌های مشابهی دارند را اندازه‌گیری می‌کند. کارایی یا ناکارایی هر واحد تصمیم‌گیرنده به عملکرد آن واحد در انتقال ورودی‌ها به خروجی‌هایش در مقایسه با سایر واحدها در حوزه‌ای خاص، بستگی دارد. پژوهش حاضر، مشابه روش یادشده برای بیان خروجی شرکت از متغیر فروش شرکت استفاده

متغیرهای کنترلی نیز شامل؛ سن شرکت (*AGE*): سن شرکت از طریق، لگاریتم طبیعی تعداد سال‌هایی که این شرکت در بورس اوراق بهادار تهران پذیرفته شده است، محاسبه می‌گردد (اعتمادی و عبدلی، ۱۳۹۶). اهرم مالی شرکت (*LEV*): اهرم مالی از نسبت مجموع بدهی‌های کوتاه‌مدت و بلندمدت بر کل دارایی‌ها محاسبه می‌گردد (داداشی و همکاران، ۱۳۹۷). سودآوری شرکت (*ROA*): در این پژوهش از نرخ بازده دارایی‌ها، به‌عنوان شاخص سودآوری استفاده می‌شود. بازده دارایی، از نسبت سود خالص پس از کسر مالیات بر کل دارایی‌ها محاسبه می‌گردد (تهرانی، ۱۳۹۱). رشد شرکت (*MB*): در این پژوهش، از نسبت ارزش دفتری به ارزش بازار حقوق صاحبان سهام به‌عنوان شاخص رشد شرکت استفاده می‌شود. اندازه شرکت (*SIZE*): در این پژوهش، از لگاریتم طبیعی ارزش بازار شرکت به‌عنوان معیاری برای اندازه‌گیری اندازه شرکت استفاده شده است. کارایی (*Eit*): در این پژوهش، از نسبت فروش به دارایی‌های ثابت به‌عنوان معیار کارایی استفاده شده است. اندازه هیئت مدیره (*BSit*): اندازه هیئت مدیره، تعداد اعضای هیئت مدیره را گزارش می‌نماید (ستایش و کریمی، ۱۳۹۰). در این پژوهش، در صورتی که تعداد اعضای هیئت مدیره بیش از پنج نفر باشد، این متغیر ارزش یک و در غیر این صورت ارزش صفر اختیار می‌کند (دارابی و پیری، ۱۳۹۳). ترکیب هیئت مدیره (*BCit*): ترکیب هیئت مدیره، از نسبت اعضای غیرموظف هیئت مدیره به کل اعضای هیئت مدیره به دست می‌آید (سبزی‌علی پور و همکاران، ۱۳۹۱). در این پژوهش، برای شرکت‌هایی که درصد اعضای غیرموظف بالاتری نسبت به ۵۰٪ دارند، این متغیر ارزش یک و در غیر این صورت ارزش صفر اختیار می‌کند (دارابی و پیری، ۱۳۹۳). استقلال هیئت مدیره (*IoBit*): واژه استقلال در ادبیات حاکمیت شرکتی اغلب به‌عنوان جایگزینی برای شفافیت و افشای اطلاعات به کار گرفته شده است (فخاری

و فقیه، ۱۳۹۶). در این پژوهش، در صورت موظف بودن رئیس هیئت مدیره، متغیر استقلال هیئت مدیره عدد صفر و در غیر این صورت عدد یک اخذ می‌نماید (تقی‌تاج و همکاران، ۱۳۹۷). تعداد جلسات هیئت مدیره (*NoBMit*): طبق پیش‌نویس آیین‌نامه حاکمیت شرکتی جلسات هیئت مدیره باید حداقل یک‌بار در ماه برگزار شود. این متغیر در این پژوهش، تعداد جلسات برگزار شده از سوی هیئت مدیره در هر سال می‌باشد (نیک‌بخت و همکاران، ۱۳۸۹). دانش مالی هیئت مدیره (*FKBit*): این متغیر، از طریق شمارش تعداد اعضای دارای دانش مالی در ترکیب هیئت مدیره در هر سال اندازه‌گیری می‌شود (نیک‌بخت و همکاران، ۱۳۸۹). جدایی نقش رئیس هیئت مدیره از مدیرعامل (*SobHit*): جدایی نقش رئیس هیئت مدیره از مدیرعامل از جمله سازوکارهای حاکمیت شرکتی می‌باشد. در این پژوهش، اگر مدیرعامل، رئیس هیئت مدیره نباشد، این متغیر ارزش یک و در غیر این صورت ارزش صفر اختیار می‌کند (دارابی و پیری، ۱۳۹۳). مالکیت نهادی (*IOit*): مالکیت نهادی عبارت است از مجموع درصد سهام نگهداری شده توسط سهامداران نهادی، نظیر بانک‌ها، بیمه‌ها، شرکت‌های هلدینگ، نهادهای مالی، سازمان‌ها و نهادهای دولتی (سبزی‌علی پور و همکاران، ۱۳۹۱). در این پژوهش، به شرکت دارای سه سهامدار نهادی که مجموع درصد سهام آن‌ها بالای ۵۰٪ باشد، ارزش یک و برای بقیه، ارزش صفر لحاظ می‌شود (دارابی و پیری، ۱۳۹۳). تمرکز مالکیت (*CoOit*): تمرکز مالکیت از طریق محاسبه مجموع سهام عادی نگهداری شده به‌وسیله سهامداران عمده (بیش از ۵ درصد) به دست می‌آید (مهدوی و حسینی‌نیا، ۱۳۹۳). کمیته حسابرسی (*ACit*): یک متغیر ساختگی است، در صورتی که شرکت‌ها دارای کمیته حسابرسی باشند، این متغیر عدد یک و در غیر این صورت عدد صفر به خود می‌گیرند (قدردان و همکاران، ۱۳۹۶).

⁶ Financial Knowledge Board

⁷ Separation of Board Head From Managing Director

⁸ Institutional Ownership

⁹ Concentration of Ownership

¹⁰ Audit Committee

¹ Efficiency

² Board Size

³ Board Construction

⁴ Independence of Board

⁵ Number of Board Meetings

سال‌های دوره تحقیق در بورس معامله شده باشد و قیمت پایان دوره در دسترس باشد. اطلاعات مالی شرکت‌ها در دسترس باشد.

بعد از مدنظر قرار دادن کلیه معیارهای بالا، تعداد ۱۰۸ شرکت بورسی به‌عنوان جامعه غربالگری شده باقیمانده است که تمامی آن‌ها به‌عنوان نمونه تحقیق انتخاب شده‌اند بنابراین مشاهدات ما طی بازه زمانی ۱۳۹۰ لغایت ۱۳۹۹ به ۱۰۸۰ داده (۱۰ سال × ۱۰۸ شرکت) می‌رسد. در این مطالعه به‌منظور تخمین مدل از برآورد اقتصادسنجی پانل ایستا (مدل اثرات ثابت و تصادفی) استفاده می‌شود.

یافته‌های پژوهش

قبل از انجام آزمون هم‌انباشتگی پانلی جهت تعیین رابطه بلندمدت بین شاخص‌های اصلی مطالعه، باید آزمون ریشه واحد برای جلوگیری از بروز مشکل رگرسیون کاذب برای متغیرها انجام پذیرد. در این مقاله، از آزمون ریشه واحد برای بررسی پایایی متغیرها مورد استفاده قرار گرفته است، بررسی مقادیر آماره‌های محاسبه شده و احتمال پذیرش آن‌ها نشان می‌دهد که همه متغیرهای تحقیق در سطح پایا می‌باشند.^۵

آزمون فرضیه

درنگاره شماره (۱) نتایج آزمون‌های صورت پذیرفته در پژوهش برای دو مدل به‌صورت یکجا آورده شده است. این آزمون‌ها شامل آزمون F لیمر، آزمون معناداری مدل رگرسیونی پژوهش، آزمون بررسی عدم خودهمبستگی مدل رگرسیونی پژوهش و آزمون فرضیه پژوهش و اثرهریک از متغیرهای کنترلی برمتغیروابسته پژوهش می‌باشد.

اندازه کمیته حسابرسی^۱ ($ACSit$): اندازه کمیته حسابرسی از طریق اعضای تشکیل‌دهنده کمیته حسابرسی اندازه‌گیری می‌شود (قدردان و همکاران، ۱۳۹۶). این کمیته در ایران، متشکل از ۳ الی ۵ نفر می‌باشد (نصیر زاده و همکاران، ۱۳۹۶). استقلال کمیته حسابرسی^۲ ($IoACit$): اگر شرکت کمیته حسابرسی مستقل داشته باشد، عدد یک و در غیر این صورت عدد صفر خواهد گرفت. یک کمیته حسابرسی زمانی مستقل است که منحصرأ توسط اعضای مستقل و بیرون از شرکت شکل گیرد (قدردان و همکاران، ۱۳۹۶). دانش مالی کمیته حسابرسی^۳ ($FKoACit$): اگر کمیته حسابرسی شرکت‌ها، دارای حداقل یک عضو با تخصص مالی و حسابداری در هر سال باشد، عدد یک و در غیر این صورت عدد صفر می‌گیرد (قدردان و همکاران، ۱۳۹۶). تعداد جلسات کمیته حسابرسی^۴ ($NoACMit$): بیانگر تعداد جلسات کمیته‌ی حسابرسی در طول سال مورد بررسی می‌باشد. در این پژوهش، تعداد گزارش‌های کمیته حسابرسی که در طول سال منتشر شده است، به‌عنوان معیار تعداد جلسات رسمی کمیته در نظر گرفته می‌شود (روبایی و ابراهیمی، ۱۳۹۴).

جامعه آماری تحقیق:

شرایط انتخابی حجم نمونه آماری تحقیق عبارت‌اند از: شرکت‌های بورسی قبل از سال ۱۳۹۰ در بورس پذیرفته شده و تا پایان سال ۱۳۹۹ در بورس فعال باشد. به دلیل ماهیت خاص فعالیت شرکت‌های هلدینگ، بیمه و لیزینگ و تفاوت قابل ملاحظه آن‌ها با بانک‌ها و مؤسسات انتخابی جز موارد یادشده نباشد. سال مالی شرکت‌ها منتهی به ۲۹ اسفند باشد و طی بازه زمانی تحقیق تغییر سال مالی نداشته باشد. سهام شرکت‌ها در طول هر یک از

⁴ Number of Audit Committee Meetings

باتوجه به محدودیت تعداد صفحات، نتایج برای علاقمندان قابل ارائه است.

¹ Audit Committee Size

² Independence of Audit Committee

³ Financial Knowledge of Audit Committee

نگاره شماره (۱): نتایج آزمون‌های انجام‌شده

نتیجه برازش مدل						
مدل دوم (تداوم تصدی حسابرس)		مدل اول (اندازه حسابرس در صنعت)			نماد متغیر	
احتمال آماره (Prob)	ضریب تأثیر	احتمال آماره (Prob)	ضریب تأثیر			
۰,۰۰۰۰	۰,۴۳۵۲۷۸	۰,۰۲۷۴	۰,۲۱۰۴۱۸	C	ضریب ثابت	
-	-	۰,۰۸۸۷	۰,۰۴۸۳۳۸	AUDSIZE	اندازه حسابرس در صنعت	
۰,۰۰۰۰	۰,۱۰۷۷۹۹	-	-	AUDTO	تداوم تصدی حسابرس	
۰,۰۳۴۸	۰,۰۲۷۰۹۸	۰,۸۵۸۲	۰,۰۰۲۱۶۲	BS	اندازه هیئت مدیره	
۰,۴۶۴۳	۰,۰۰۴۶۷۷	۰,۰۰۰۰	۰,۲۲۰۰۸۴	BC	ترکیب هیئت مدیره	
۰,۳۰۶۸	۰,۰۰۸۹۹۳	۰,۴۶۰۰	۰,۰۰۱۳۹۴	IOB	استقلال هیئت مدیره	
۰,۵۶۷۲	۰,۰۰۰۴۳۵	۰,۰۲۹۷	۰,۵۵۵۲۳۸	NOBM	تعداد جلسات هیئت مدیره در سال	
۰,۰۰۴۴	۰,۰۱۵۲۳۲	۰,۶۲۲۶	۰,۰۰۰۲۸۲	FKB	دانش مالی هیئت مدیره	
۰,۰۰۳۲	۰,۵۰۷۹۴۸	۰,۱۹۴۲	۰,۰۰۲۳۹۰	SOBH	استقلال رئیس هیئت مدیره	
۰,۰۰۰۰	۰,۲۴۸۴۳۷	۰,۰۰۰۰	۰,۴۶۷۳۲۹	IO	مالکیت نهادی	
۰,۰۰۳۹	۰,۰۳۱۳۵۲	۰,۵۴۳۱	۰,۰۰۱۷۰۴	COO	تمرکز مالکیت	
۰,۰۶۰۰	۰,۰۱۱۷۰۹	۰,۰۰۰۰	۰,۰۷۸۵۰۱	AC	کمیته حسابرسی	
۰,۰۰۱۸	۰,۱۷۸۲۱۰	۰,۰۰۰۰	۰,۳۶۷۵۷۲	ACS	اندازه کمیته حسابرسی	
۰,۰۰۰۷	۰,۰۲۰۶۸۵	۰,۰۰۰۳	۰,۳۳۳۳۶۰	IOAC	استقلال کمیته حسابرسی	
۰,۰۰۴۵	۰,۰۸۱۸۰۱	۰,۳۴۳۵	۰,۰۳۱۰۸۹	FKOAC	دانش مالی کمیته حسابرسی	
۰,۰۰۷۲	۰,۵۶۳۰۹۹	۰,۰۵۸۹	۰,۳۶۵۱۳۲	NOACM	تعداد جلسات کمیته حسابرسی	

سن شرکت	AGE	۰,۱۷۳۰۱۹	۰,۰۱۷۴	۰,۱۱۷۹۱۹	۰,۰۰۰۰
اهرم مالی	LEV	-۰,۱۰۲۹۵۹	۰,۰۰۳۵	-۰,۱۳۲۸۳۵	۰,۰۰۰۰
سودآوری شرکت	ROA	۰,۴۰۲۰۴۴	۰,۰۰۰۰	۰,۰۹۳۵۳۷	۰,۰۰۲۸
رشد شرکت	MB	۰,۵۶۶۲۹۱	۰,۰۰۰۰	۰,۰۰۲۳۶۱	۰,۷۲۱۸
اندازه شرکت	SIZE	۰,۰۱۷۲۳۵	۰,۰۰۰۰۹	۰,۲۰۹۱۲۶	۰,۰۰۸۱
کارایی	E	۰,۰۰۸۸۶۵	۰,۰۷۶۹	۰,۰۰۵۷۶۷	۰,۰۰۰۰
ضریب تعیین R2		۰,۸۶۳۱۷۵		ضریب تعیین R2	۰,۸۲۴۰۹۳
ضریب تعیین R2 تعدیل شده		۰,۸۳۵۷۴۷		ضریب تعیین تعدیل شده R2	۰,۷۹۴۶۰۸
آماره دوربین-واتسون		۱,۹۰۱۹۰۸		آماره دوربین-واتسون	۲,۰۴۲۹۴۵
آماره F		۹,۵۹۵۰۰۳		آماره F	۲۷,۹۴۹۲۶
احتمال آماره (Prob) F		۰,۰۰۰۰۰۰		احتمال آماره (Prob) F	۰,۰۰۰۰
آزمون F لیمر		۲۳,۳۲۶۳۱۸ (۰,۰۰۰۰۰۰)		آزمون F لیمر	۱۹,۶۷۴۵۳۱ (۰,۰۰۰۰)
آزمون هاسمن		۴۵,۶۵۹۱۹۲ (۰,۰۰۰۰)		آزمون هاسمن	۲۸,۳۲۶۳۹۳ (۰,۰۴۸۸)
مدل اثرات ثابت			مدل اثرات ثابت		

منبع: یافته‌های پژوهشگر

نتایج آزمون فرضیه برای مدل اول:

با توجه به نتایج آزمون F لیمر از آنجا که سطح معناداری F لیمر $۰/۰۰$ است و چون این مقدار از سطح خطای $۰/۰۵$ کمتر است، بنابراین از روش داده‌های تابلویی در برآورد مدل رگرسیونی چندمتغیره استفاده می‌شود. نتایج آزمون هاسمن نشان می‌دهد که احتمال آماره آزمون کمتر از سطح خطای $۰/۰۵$ است بنابراین برای برآورد مدل رگرسیونی پژوهش صفر از الگوی اثرات ثابت استفاده می‌شود. با توجه به اینکه احتمال آماره F محاسبه شده برابر است با $۰/۰۰۰$ و این عدد از $۰/۰۵$ کمتر است مدل رگرسیونی برازش شده معنادار است. مقدار دوربین-واتسون محاسبه شده برای مدل مذکور $۱/۹۰$ می باشد. از آنجایی که این مقدار بین حد بالا و

تفاضل آن از چهار قرار دارد، بین باقیمانده‌ها مشکل خودهمبستگی وجود ندارد. با توجه به نتایج آزمون در نگاره شماره (۱) برای مدل اول مشاهده می‌گردد که ضریب اندازه حسابرسی در صنعت بعنوان شاخص کیفیت حسابرسی و تاثیر آن کارایی عملیاتی شرکت‌ها مثبت است و برابر است با $(۰/۰۴)$. $\beta 1 =$ و مقدار آماره t برابر با $۱/۷$ بوده که حاکی از معناداری آن است و سطح معناداری به دست آمده برابر با $۰/۰۸$ است و چون این مقدار از $۰/۱۰$ کوچکتر است بنابراین فرضیه $H0$ آزمون رد شده و فرضیه پژوهش پذیرفته می‌شود. به عبارت دیگر، اندازه حسابرسی بعنوان شاخص کیفیت حسابرسی منجر به افزایش کارایی عملیاتی شرکت‌ها می‌شود.

بعنوان شاخص کیفیت حساسی و تاثیر آن کارایی عملیاتی شرکت‌ها مثبت است و برابر است با $(\beta 1 = 0/10)$ و مقدار آماره t برابر با $5/317$ بوده که حاکی از معناداری آن است و سطح معناداری به دست آمده برابر با $0/000$ است و چون این مقدار از $0/05$ کوچکتر است بنابراین فرضیه $H0$ آزمون رد شده و فرضیه پژوهش پذیرفته می‌شود. به عبارت دیگر، تداوم تصدی حساسی بعنوان شاخص کیفیت حساسی منجر به افزایش کارایی عملیاتی شرکت‌ها می‌شود.

بررسی تاثیر متغیرهای کنترلی بر کارایی عملیاتی شرکت‌ها با توجه به نتایج مشاهده می‌شود که: ضریب مربوط اندازه شرکت $(\beta 2 = 0/02)$ و سطح معناداری به با $0/008$ می‌باشد بنابراین اندازه شرکت بر کارایی عملیاتی شرکت‌ها تاثیر مستقیم دارد. ضریب مربوط به اهرم مالی $(\beta 3 = -0/13)$ و سطح معناداری $0/000$ می‌باشد بنابراین اهرم مالی بر کارایی عملیاتی شرکت‌ها تاثیر معکوس دارد. مالکیت نهادی بر کارایی عملیاتی شرکت‌ها تاثیر مستقیم دارد. ضریب مربوط به اندازه هیئت مدیره $(\beta 5 = 0/02)$ و سطح معناداری $0/034$ می‌باشد بنابراین اندازه هیئت مدیره بر کارایی عملیاتی شرکت‌ها تاثیر مستقیم دارد. استقلال هیئت مدیره بر کارایی عملیاتی شرکت‌ها تاثیر مستقیم ندارد. ضریب مربوط به تمرکز مالکیت $(\beta 8 = 0/03)$ و سطح معناداری $0/003$ می‌باشد بنابراین تمرکز مالکیت بر کارایی عملیاتی شرکت‌ها تاثیر مستقیم دارد.

بحث و نتیجه گیری

این پژوهش به دنبال تبیین روابط میان کیفیت حساسی و کارایی عملیاتی شرکت با در نظر گرفتن معیار تداوم تصدی حساسی در صنعت و اندازه حساسی در میان شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران بود. با توجه به تحلیل رگرسیونی و نتایج بدست آمده، تداوم تصدی حساسی در صنعت و اندازه حساسی بعنوان شاخص کیفیت حساسی منجر به افزایش کارایی

بررسی تاثیر متغیرهای کنترلی بر کارایی عملیاتی شرکت‌ها با توجه به نتایج مشاهده می‌شود که: ضریب مربوط اندازه شرکت $(\beta 2 = 0/017)$ و سطح معناداری به با $0/000$ می‌باشد بنابراین اندازه شرکت بر کارایی عملیاتی شرکت‌ها تاثیر مستقیم دارد. ضریب مربوط به اهرم مالی $(\beta 3 = -0/10)$ و سطح معناداری $0/0035$ می‌باشد بنابراین اهرم مالی بر کارایی عملیاتی شرکت‌ها تاثیر معکوس دارد. مالکیت نهادی بر کارایی عملیاتی شرکت‌ها تاثیر مستقیم دارد. ضریب مربوط به اندازه هیئت مدیره $(\beta 5 = 0/02)$ و سطح معناداری $0/085$ می‌باشد بنابراین اندازه هیئت مدیره بر کارایی عملیاتی شرکت‌ها تاثیر ندارد. استقلال هیئت مدیره بر کارایی عملیاتی شرکت‌ها تاثیر مستقیم ندارد. ضریب مربوط به تعداد جلسات کمیته حساسی $(\beta 3 = 0/36)$ و سطح معناداری $0/05$ می‌باشد بنابراین تعداد جلسات کمیته حساسی بر کارایی عملیاتی شرکت‌ها تاثیر مستقیم دارد.

نتایج آزمون فرضیه برای مدل دوم:

با توجه به نتایج آزمون F لیمر از آنجاکه سطح معناداری F لیمر $0/00$ است و چون این مقدار از سطح خطای $0/05$ کمتر است، بنابراین از روش داده‌های تابلویی در برآورد مدل رگرسیونی چندمتغیره استفاده می‌شود. نتایج آزمون هاسمن نشان می‌دهد که احتمال آماره آزمون کمتر از سطح خطای $0/05$ است بنابراین برای برآورد مدل رگرسیونی پژوهش صفر از الگوی اثرات ثابت استفاده می‌شود. با توجه به اینکه احتمال آماره F محاسبه‌شده برابر است با $0/000$ و این عدد از $0/05$ کمتر است مدل رگرسیونی برازش شده معنادار است. مقدار دوربین-واتسون محاسبه‌شده برای مدل مذکور $2/04$ می‌باشد. از آنجایی که این مقدار بین حد بالا و تفاضل آن از چهار قرار دارد، بین باقیمانده‌ها مشکل خودهمبستگی وجود ندارد.

با توجه به نتایج آزمون در نگاره شماره (۱) برای مدل دوم مشاهده می‌گردد که ضریب تداوم تصدی حساسی

عملیاتی شرکت‌ها می‌شود. با توجه به ضریب همبستگی بین این دو متغیر در صورتی که تصدی حسابرسی یک واحد افزایش یابد، کارایی عملیاتی شرکت‌ها ۱۰ واحد افزایش می‌یابد و اگر اندازه حسابرسی بعنوان شاخص کیفیت حسابرسی یک واحد افزایش یابد، کارایی عملیاتی شرکت‌ها ۴ واحد افزایش می‌یابد. مبانی نظری پژوهش نیز این نتیجه‌گیری را تایید می‌نماید.

امروزه با توجه به فضای رقابتی و تغییر شرایط کسب و کار، مهم‌ترین موضوع برای شرکت‌ها، اعتبار و سطح مقبولیت آن‌ها می‌باشد. یکی از ابزارهای مهم برای نشان دادن این موضوع، شفافیت، کیفیت حسابرسی و کارایی عملیاتی شرکت‌هاست. در واقع کیفیت حسابرسی شرکت‌ها می‌تواند مظهر میزان اعتبار و قدرت شرکت باشد. یکی از ابزار تعامل مدیران شرکت‌ها با بازار، ارائه اطلاعات در مورد کارایی عملیاتی شرکت است که بدین وسیله شرکت‌ها می‌توانند رفتار بازار را تحت تاثیر قرار دهند. در شرایط حاضر بسیاری از سهام‌داران فردی حضوری فعال در بورس تهران داشته‌اند و تا حدود زیادی تصمیمات خود را بر مبنای اطلاعات منتشره اتخاذ می‌نمایند. اگر چه انتظار می‌رود مدیران شرکت‌ها پیش‌بینی‌های خود را با نهایت دقت به اطلاع بازار برسانند، اما به هر صورت عملکرد مالی واقعی شرکت‌ها در بسیاری موارد با اطلاعات مالی پیش‌بینی شده تفاوت قابل توجهی دارد که این موضوع تحت عنوان دقت عملکرد کیفیت حسابرسی شرکت توسط مدیران شرکت‌ها قابل بررسی است. بهره‌گیری از اطلاعات افشا شده و به عبارتی تصمیم‌گیری صحیح در بازار اوراق بهادار زمانی امکان‌پذیر است که این اطلاعات، بموقع، مربوط، با اهمیت و نیز کامل و قابل فهم باشد. چنانچه اطلاعات افشا شده، این ویژگی‌ها یا بعضی از آن‌ها را نداشته باشد، بدون تردید ساز و کار کشف قیمت در بازار بدرستی عمل نخواهد کرد و قیمت‌گذاری اوراق به شیوه‌های مطلوب انجام نخواهد شد. در نتیجه واقعی بودن قیمت‌ها، پیش‌بینی منطقی روند آینده آن و

به‌طور کلی شفافیت اطلاعات و عادلانه بودن بازار مورد سؤال خواهد بود. وجود اطلاعات کافی در بازار و انعکاس به موقع و سریع اطلاعات در قیمت اوراق بهادار با کارایی بازار ارتباط تنگاتنگی دارد. اهمیت کیفیت حسابرسی ناشی از فرایندی است که برای تعیین ارزش یک ورقه بهادار مورد استفاده قرار می‌گیرد. کیفیت حسابرسی موجب بهبود سازی و کار کشف قیمت و در نتیجه قیمت‌گذاری بهینه و افزایش امکان پیش‌بینی منطقی روند قیمت‌ها می‌شود. بویژه اطلاعات حسابرسی شده که به شکل گزارش‌های عمومی و هم از طریق انعکاس در رسانه‌های گروهی و سایر روش‌ها منتشر شده باشد؛ به عبارتی کیفیت حسابرسی منعکس‌کننده این مطلب است که آیا سرمایه‌گذاران تصویری واقعی از آنچه واقعاً در داخل شرکت روی می‌دهد، آگاهی می‌یابند. شاید بتوان کیفیت حسابرسی را مهم‌ترین رکن بازار سهام دانست. با ارائه دقیق و به موقع اطلاعات است که اعتماد افراد به سرمایه‌گذاری در سهام جلب می‌شود. در این شرایط با تحلیل‌های منطقی و صحیح امکان ورود نقدینگی جدید به بازار و همچنین گسترش هر چه بیشتر بورس به وجود می‌آید. نقصان اطلاعات در بازار موجب افزایش هزینه مبادلات و ناتوانی بازار در تخصیص بهینه منابع می‌شود. اطلاعات که جزء جدایی‌ناپذیر فرآیند تصمیم‌گیری است، هر چه شفاف‌تر و قابل دسترس‌تر باشد، می‌تواند به اتخاذ تصمیمات صحیح‌تری در زمینه تخصیص بهینه منابع منجر گردد و در نهایت باعث کارایی تخصیصی و شفافیت بازار شود که هدف نهایی بازار سرمایه است. کیفیت پایین حسابرسی موجب کاهش اعتماد استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی می‌شود و این امر نه تنها منجر به ناکامی از دستیابی به اهداف حسابرسی می‌شود، بلکه موجب کاهش اعتبار فرایند حسابرسی در ابعاد کلان خواهد شد و مانع از تخصیص بهینه سرمایه در بازار اوراق بهادار و افزایش هزینه سرمایه و تأمین مالی می‌شود. همچنین با توجه به نتایج این پژوهش می‌توان

پیش بینی کرد، مؤسسات حسابرسی با اندازه بزرگتر (مانند سازمان حسابرسی) نسبت به سایر مؤسسات، باعث افزایش قابلیت اتکای اقلام تعهدی واحدهای تجاری می شوند. بنابراین می توان به مجامع عمومی شرکت ها توصیه کرد که از مؤسسات حسابرسی بزرگتر برای حسابرسی شرکت خود استفاده کرده پیشنهاد می شود، در انتخاب مؤسسات حسابرسی معتمد به شرکت هایی که از اندازه بزرگتری برخوردارند، توجه بیشتری بکنند. همچنین سرمایه گذاران باید در تصمیم گیری های خود در خرید سهام شرکت ها، به اندازه مؤسسات حسابرسی که شرکت را مورد حسابرسی قرار می دهند نیز توجه نمایند. به حسابرسان پیشنهاد می شود که اطلاعات خود را در زمینه نوع استراتژی صاحبکاران ارتقا داده و در زمان رسیدگی به نوع استراتژی آن ها توجه نمایند، علاوه بر این به سازمان بورس اوراق بهادار تهران پیشنهاد می شود که شرکت ها و صنایع را بر حسب میزان جسورانه یا محافظه کارانه بودن استراتژی رتبه بندی نمایند. نتایج مطالعه حاضر، با نتایج مطالعات بارون و همکاران (۲۰۲۱)، آرن و همکاران (۲۰۲۰)، سارحانا و همکاران (۲۰۱۹)، شهرکی و همکاران (۱۴۰۰)، امیری و همکاران (۱۳۹۹) و طاهرآبادی و همکاران (۱۳۹۸) همسو و با نتایج مطالعات واه لای (۲۰۱۹)، جوشوا و همکاران (۲۰۱۹) و جامعی و همکاران (۱۳۹۸) مخالف می باشد.

منابع

اورادی، جواد؛ لاری دشت بیاض، محمود و سالاری فورگ، زینب. (۱۳۹۵). بررسی رابطه بین ویژگی های کمیته حسابرسی و عملکرد شرکت. دانش حسابداری مالی، ۳(۴) ۱۳۱-۱۵۲.

بیگی، فروغ و بخشی نژاد، محمود. (۱۳۹۶). بررسی اثر جنسیت شریک موسسه حسابرسی بر کیفیت حسابرسی و حق الزحمه حسابرسی در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. کنفرانس ملی پژوهش های نوین در مدیریت و حسابداری، صص ۱-۱۷.

پزشکیان، علیرضا و حسینی ازان اخاری، سید مهدی. (۱۳۹۶). بررسی رابطه مدت تصدی حسابرس با کیفیت حسابرسی. دانش حسابرسی، ۱۷(۶۷)، ۲۳۵-۲۶۴.

تقوی فرد، محمد تقی؛ نوروزی؛ اشرف و حسن پور، سیدمصطفی. (۱۳۹۶). سنجش کیفیت حسابرسی شرکت ها با استفاده از مدل درخت احتمال (مورد مطالعه: شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران). پژوهش های نوین در حسابداری و حسابرسی، ۳(۳)، ۳۹-۷۵.

دریائی، عباسعلی و عزیزی، اکرم. (۱۳۹۷). رابطه اخلاق، تجربه و صلاحیت حرفه ای حسابرسان با کیفیت حسابرسی (با توجه به نقش تعدیل کننده شک و تردید حرفه ای). دانش حسابداری مالی، ۵(۱)، ۷۹-۹۹.

عباس زاده، محمدرضا؛ فکور، حسین و قناد، مصطفی. (۱۳۹۶). بررسی رابطه ویژگی های کمیته حسابرسی و حق الزحمه خدمات حسابرسی. دانش حسابداری مالی، ۴(۳)، ۴۷-۶۴.

علی پور، صفدر؛ امیری، اسماعیل و همتی، حسن. (۱۳۹۶). تأثیر شاخص های کیفیت حسابرسی بر ارتباط بین دستکاری سود و سرمایه گذاری بیش از حد، دانش حسابرسی، ۱۷(۶۸)، ۱۶۹-۱۹۱.

علی پور، صفدر؛ امیری، اسماعیل و همتی، حسن. (۱۳۹۶). تأثیر شاخص های کیفیت حسابرسی بر ارتباط بین دستکاری سود و سرمایه گذاری بیش از حد، دانش حسابرسی، ۱۷(۶۸)، ۱۶۹-۱۹۱.

علوی، سید مصطفی، معماریان، محسن. (۱۴۰۰). ویژگی های حسابرس و احتمال ورشکستگی. پژوهش های تجربی حسابداری، ۱۱(۲)، ۱۵۹-۱۸۲.

کردستانی، غلامرضا؛ رضازاده، جواد؛ کاظمی علوم، مهدی و عبدی، مصطفی. (۱۳۹۷). بررسی تأثیر تمرکز بازار حسابرسی بر حق الزحمه و کیفیت حسابرسی. پژوهش های حسابداری مالی، ۱۰(۲)، ۶۵-۸۴.

صفرزاده، محمدحسین، هوشمند کاشانی، عباس. (۱۳۹۹). ویژگی های حسابرس، گرایش های حرفه ای و

Akhalumeh, P., Agweda, F. and Ogunkuade, Z. (2017). *Corporate characteristics and audit quality: evidence from quoted firms in Nigeria. Journal of Scientific Research and Studies, 4(3), 59-66*

Amer, M., Aiman A.R. and Shehata E.S.H. (2014). *Audit Committee Characteristics and Firm Performance: Evidence from Egyptian Listed Companies. Proceedings of 6th Annual American Business Research Conference, ISBN: 978-1-922069-52-8*

Barun, M. , Jokar, H. , Shamsaldini, K. , & Hamze Nejad, S. (2020). *Audit Quality Moderating Effects On The relation between Accounting Information Quality and Investment Efficiency. Emperical Research In Accounting, 34 (4) , 271-298.*

Chaney, P.K., Jeter, D.C., Shivakumar, L. (2004), "Self-Selection of Auditors and Audit Pricing in Private Firms. *The Accounting Review, 79 (1), PP. 51-72.*

DeAngelo, L. (1981), "Auditor Size and Audit Quality", *Journal of Accounting and Economics, 3, PP. 297-322.*

He, X., Pittman, J.A. Rui, O.M. and Wu, D. (2017). *Do Social Ties between External Auditors and Audit Committee Members Affect Audit Quality?. Available at SSRN: <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.2868205>*

Lee, H.S., Nagy, A.L. and Zimmerman, A.B. (2019). *Audit Partner Assignments and Audit Quality in the United States. The Accounting Review, 94(2), 297-323*

Laitinen, E.K. and Laitinen, T. (2014). *A probability tree model of audit quality. European Journal of Operational Research, 243, 665-677.*

تجاری، و تأثیر آن‌ها بر کیفیت حسابرسی. مطالعات تجربی حسابداری مالی، ۱۷(۶۸)، ۱۴۵-۱۶۵.

شهرکی، مهنوش، اثنی عشری، حمیده، کارگذار، ابوالفضل. (۱۴۰۰). رابطه سبک کاری حسابرس امضاءکننده گزارش حسابرسی با مقایسه پذیری سود: با تأکید بر ویژگی‌های حسابرس. مجله دانش حسابداری

مشایخی، بیتا؛ عمرانی، حامد و آخوی، امید. (۱۳۹۷). تخصص شریک حسابرسی در صنعت و کیفیت حسابرسی: نقش استراتژی‌های صاحبکار. پژوهش‌های تجربی حسابداری، ۳۰، ۱۰۵-۱۲۵.

مشایخی، بیتا؛ عمرانی، حامد و آخوندی، امید. (۱۳۹۷). تخصص شریک حسابرسی در صنعت و کیفیت حسابرسی: نقش استراتژی‌های صاحبکار. پژوهش‌های تجربی حسابداری، ۳۰، ۱۰۵-۱۲۵.

نونهال نهر، علی اکبر و اکبرپور، سعید. (۱۳۹۸). بررسی تأثیر تجربه حسابرس بر حق الزحمه حسابرسی و کیفیت حسابرسی در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران. چشم‌انداز حسابداری و مدیریت، ۱۶-۱، (۶)۲

Abid, A., Shaique, M. and Anwar ul Haq, M. (2018). *Do Big Four Auditors Always Provide Higher Audit Quality? Evidence from Pakistan, International Journal of Financial Studies, 6, 58*

Alzoubi, E. (2017). *Audit quality, debt financing, and earnings management: Evidence from Jordan. Journal of International Accounting, (17), 170-189*

Aroun, R. N., & Tolouie, K. (2020). *Effects of the Boards Ownership and Oversight Structure and Audit Characteristics on Earning Management. Emperical Research In Accounting, 34 (4) ,299-325*

Perspective. Global Review of Accounting and Finance, 3(2), 42-57

ahmatkesh, S. and Rezazadeh, J. (2017). *The effect of auditor features on audit quality. Tékhne*, 15(2), 79-87.

Sultana, N., Singh, H. and Rahman, A. (2019). *Experience of Audit Committee Members and Audit Quality. European Accounting Review*, <https://doi.org/10.1080/09638180.2019.1569543>

uyono, E. (2012). *Determinant Factors Affecting Audit Quality: An Indonesian*

Explaining the relationship between the audit quality and the company's operational efficiency by considering the criterion of the auditor's tenure in the industry and the size of the auditor

Farzaneh pourtaheraghdam¹

*Hashem nikomaram*²*

Fraydoon rahnamay roodposhti³

Abstract

The present study explains the relationship between the audit quality and the company's operational efficiency, taking into account the criterion of the auditor's tenure in the industry and the size of the auditor for 108 companies active in the stock exchange during the period from 2011 to 2020 and using the static panel model. According to the estimation results of the model; Subsections of audit quality features include; The size of the auditor and the continuity of the auditor's tenure are significant on the operational efficiency of listed companies, in other words, if the size of the auditor increases by one unit, the operational efficiency of the companies increases by 10 units, and if the continuity of the auditor's tenure as an indicator of the audit quality of a unit increases, the operational efficiency increases. Companies increase by 4 units. According to the results of this research, it can be predicted that the continuity of tenure of auditors and audit institutions with larger size (such as audit organization) compared to other institutions, increases the reliability of accrual items of commercial units. Therefore, it can be recommended to the general assemblies of the companies to use larger audit institutions for the audit of their company. Information that is an inseparable part of the decision-making process, the more transparent and accessible it is, it can lead to more correct decisions in the field of optimal allocation of resources.

Keywords: *audit quality, auditor characteristics, audit committee, operational efficiency of the company, static panel model*

¹ *Ph.D Student of Accounting, Department of accounting, Faculty of Economics and Management, Science and Research Branch, Islamic Azad University, Tehran/Tehran/Iran*

² *Full professor, Department of Accounting, Islamic Azad University, science and research branch, Tehran, Iran (corresponding Author) nikoomaram@srbiau.ac.ir*

³ *Full professor Department of Accounting, Islamic Azad University, science and research branch, Tehran, Iran roodposhti.rahnama@gmail.com*