

ISC  
۰۱۲۲۰-۵۹۴۰۴

نخستین کنفرانس ملی

کتابخانه ملی جمهوری اسلامی ایران

چالش‌ها و راهکارهای نوین در مدیریت، حسابداری و صنعت بیمه

زمان برگزاری: ۱۴۰۲/۰۷/۲۰  
MCI-conf.ir

## مروری بر مبانی نظری اندازه موسسات حسابرسی در ایران و سایر کشورهای جهان

رحمان ساعدی، سجاد نصر، امیر رنگرز، هادی رجبی

<sup>a</sup> استادیار حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی واحد اصفهان

<sup>b</sup> دانشجوی دکتری حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی واحد اصفهان

<sup>c</sup> دانشجوی دکتری حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی واحد اصفهان

<sup>d</sup> دانشجوی دکتری حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی واحد اصفهان

نویسنده مسئول: رحمان ساعدی

**چکیده:** کیفیت کار موسسات حسابرسی کننده از یکدیگر متفاوت می‌باشد و به طور مستقیم و با مشاهده موسسات نمی‌توان تشخیص داد که کدام موسسه از کیفیت کاری بالاتری برخوردار است. بنابراین محققان از جانشین‌هایی برای تمایز میان موسسات حسابرسی با کیفیت بالا از موسسات حسابرسی با کیفیت اندازه موسسات حسابرسی کننده، قدمت و نام تجاری موسسات، نمونه‌ای از معیارهای متمایزکننده کیفیت موسسات حسابرسی. پایین استفاده می‌نمایند می‌باشد. در این مقاله مروری بر مبانی نظری اندازه حسابرسی انجام خواهد شد و درباره شاخص اندازه گیری آن در ایران و توان توضیح دهنده آن توضیحاتی ارائه خواهد شد و رابطه آن با متغیرهایی نظیر کیفیت حسابرسی، حق الزحمه حسابرسی، اهرم مالی و ... مورد بررسی قرار خواهد گرفت.

**کلمات کلیدی:** اندازه حسابرسی، کیفیت حسابرسی، حق الزحمه حسابرسی

### ۱. مقدمه

کیفیت کار موسسات حسابرسی کننده از یکدیگر متفاوت می‌باشد و به طور مستقیم و با مشاهده موسسات نمی‌توان تشخیص داد که کدام موسسه از کیفیت کاری بالاتری برخوردار است. بنابراین محققان از جانشین‌هایی برای تمایز میان موسسات حسابرسی با کیفیت بالا از موسسات حسابرسی با کیفیت اندازه موسسات حسابرسی کننده، قدمت و نام تجاری موسسات، نمونه‌ای از معیارهای متمایزکننده کیفیت موسسات حسابرسی. پایین استفاده می‌نمایند می‌باشد. یعنی موسسات بزرگتر و همچنین موسساتی که دارای نام تجاری مشهورتری نسبت به موسسات دیگر هستند دارای کیفیت کاری بالاتری هستند (دی آنجلو، ۱۹۸۱). در خصوص اندازه حسابرسی در پژوهشهای مختلف، مؤسسات به ۲ دسته مؤسسات ۸ بزرگ و ۵ بزرگ و مؤسساتی که در زمره ۵ یا ۸ بزرگ نیستند، تقسیم بندی شدند و مشخص شد، مؤسسات حسابرسی خدمات بهتری را نسبت به مؤسسات کوچک تر ارائه می‌دهند. اما مواردی هم یافت شد که مؤسسات حسابرسی کوچک تر مشاوره بهتری را به صاحبکاران خود ارائه داده‌اند (پزشکیان و حسینی، ۱۳۹۶).

دی آنجلو (۱۹۸۱) معتقد است که کیفیت حسابرسی غیرقابل مشاهده و ارزیابی آن هزینه بر است. ایشان بیان می‌کنند که باید یک متغیری که ارتباط مستقیم با کیفیت حسابرسی دارد و در عین حال ارزیابی آن هزینه بر و زمانبر نیست بعنوان جایگزینی از کیفیت حسابرسی بکار برده شود. دی آنجلو (۱۹۸۱) اندازه موسسه حسابرسی را بعنوان نماینده ای از کیفیت حسابرسی مطرح می‌کند. وی معتقد است که مؤسسات حسابرسی بزرگ به علت اینکه (۱) اگر نتوانند تحریفات با اهمیت در صورت‌های مالی صاحبکارانشان کشف و گزارش کنند منافع زیادی را از دست خواهند داد؛ (۲) پرسنل مؤسسات حسابرسی بزرگ تحت آموزش مستمر با کیفیت قرار می‌گیرند و تیم‌های حسابرسی آن‌ها به علت تعدد و تنوع کارهای حسابرسی می‌توانند بصورت تخصصی در یک صنعت خاص مورد استفاده قرار گیرند؛ (۳) حساسیت بالایی نسبت به حفظ شهرت (برند) خود دارند؛ (۴) بخاطر تعدد مشتریان خود قدرت چانه زنی بالایی دارند و می‌توانند مدیریت صاحبکار را تحت فشار قرار دهند، کیفیت حسابرسی بالایی در مقایسه با مؤسسات حسابرسی کوچک دارند.

<sup>1</sup> - De Angelo

بعد از مطرح شدن نظریه اندازه موسسه حسابرسی توسط دی آنجلو (۱۹۸۱)، پژوهش‌های زیادی براساس این نظریه صورت گرفت. این تحقیقات سعی کرده‌اند تا با تعریف یک متغیر موهومی (اگر حسابرس جزوه هشت، شش، پنج و چهار موسسه حسابرسی بزرگ باشد عدد یک و در غیر اینصورت عدد صفر) اثر اندازه موسسه حسابرسی بر کیفیت گزارشگری مالی صاحبکار را بررسی کنند. شواهد تجربی اکثر پژوهش‌های اولیه انجام شده براساس نظریه اندازه موسسه حسابرسی نشان می‌دهد که کیفیت حسابرسی مؤسسات حسابرسی بزرگ بطور قابل ملاحظه‌ای بالاتر از سایر مؤسسات است. اما، چی نی و همکاران<sup>۲</sup> (۲۰۰۴) براساس مطالعات نظری ترومن و تیتمن<sup>۳</sup> (۱۹۸۶)، برون‌زا بودن متغیر اندازه موسسه حسابرسی را زیر سؤال برده و در تحقیق خود با استفاده از فرآیند دو مرحله‌ای ای‌هکمن<sup>۴</sup> (۱۹۷۹) اثر اندازه موسسه حسابرسی بر حق الزحمه حسابرسی را بررسی کرده‌اند. براین اساس، آن‌ها مدعی هستند که کیفیت بالای صورت‌های مالی حسابرسی شده توسط مؤسسات حسابرسی بزرگ بخاطر کیفیت بالای خدمات حسابرسی ارائه شده توسط این مؤسسات نیست، بلکه بخاطر تمایل صاحبکاران این مؤسسات به ارائه اطلاعات مالی با کیفیت است. اکثر پژوهش‌های انجام شده پس از چی نی و همکاران (۲۰۰۴) سعی کرده‌اند مشکل "انتخاب درون زای حسابرس" را کنترل کنند. هر چند بعد از کنترل مشکل انتخاب درون زای 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.

در ایران، مؤسسات حسابرسی بزرگ بین‌المللی (۴ موسسه حسابرسی بزرگ) فعالیت نمی‌کنند. اما، پژوهشگران ایرانی از نظریه اندازه موسسه حسابرسی برای مطالعه تفاوت کیفیت حسابرسی بین سازمان حسابرسی (بعنوان حسابرسی بزرگ) و مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی (بعنوان حسابرسی کوچک) استفاده کرده‌اند (مانند بنی مهد ۱۳۹۱، مهرانی و همکاران، ۱۳۹۲). اما نتایج بدست آمده کاملاً متناقض می‌باشند. چنین نتایج متناقضی می‌تواند نشانه‌ای از نامناسب بودن نظریه اندازه موسسه حسابرسی یا ضعف روش پژوهش‌های انجام شده در داخل کشور در این حوزه باشد (رضایی و یعقوب نژاد، ۱۳۹۶).

#### ۱. رابطه اندازه موسسه حسابرسی و کیفیت حسابرسی

ارتباط بین اندازه موسسه حسابرسی و کیفیت حسابرسی از موضوعاتی است که تحقیقات بسیاری پیرامون آن انجام شده است. فرضیه غالب این است که خدمات حسابرسی ارائه شده توسط مؤسسات بزرگتر نسبت به مؤسسات کوچکتر از کیفیت بالاتری برخوردار است. در پیشینه تحقیق دلایل متفاوتی برای این فرضیه عنوان شده است که برخی از آنها به شرح زیر است: دی آنجلو اظهار می‌دارد که مؤسسات بزرگتر در اثر عدم کشف و گزارش موارد ارائه نادرست سود، زیان بیشتری می‌بینند که ناشی از وجود منافع خاص یک مشتری است (دی آنجلو<sup>۵</sup>، ۱۹۸۱). از سوی دیگر دای ریسک مالی ناشی از دعاوی حقوقی را برای مؤسسات بزرگتر بدلیل جیبهای بزرگتر آنها بیشتر می‌داند که این امر باعث افزایش خود خواسته کیفیت خدمات آنها میشود (دی<sup>۶</sup>، ۱۹۹۳). فرانسیس و یو مؤسسات بزرگتر را بدلیل در اختیار داشتن پرسنل با تجربه، دارای صلاحیت بیشتری در کشف تحریفات با اهمیت می‌دانند (فرانسیس و مایکل<sup>۷</sup>، ۲۰۰۹). دان و همکاران<sup>۸</sup> (۲۰۰۰) معتقدند که مؤسسات بزرگتر بدلیل اینکه تعداد صاحبکارانشان زیاد است، نگران از دست دادن آنها نمی‌باشند و لذا برای بدست آوردن شهرت، حسابرسی را با کیفیت بالاتری ارائه می‌کنند. کیفیت حسابرسی تابعی از عوامل گوناگونی است که ارزیابی آن توسط سرمایه گذاران خارجی دشوار یا غیر ممکن است. این عوامل شامل پیچیدگی کارهای حسابرسی، قلمرو و اندازه حسابرسی، میزان صلاحیت حرفه‌ای مورد نیاز و در دسترس، محدودیت‌های

2 - Chaney et al  
3 - Trueman & Titman  
4 - Heckman  
5 - DeAngelo  
6 - Dye  
7 - Francis & Michael  
8 - Dunn et al

ISC  
۰۱۲۲۰-۵۹۴۰۴

نخستین کنفرانس ملی

کتابخانه ملی جمهوری اسلامی ایران

چالش‌ها و راهکارهای نوین در مدیریت، حسابداری و صنعت بیمه

زمان برگزاری: ۱۴۰۲/۰۷/۲۰  
MCII-conf.ir

زمانی، تقاضای رقابتی برای منابع حسابرسی، ماهیت و پیچیدگی کنترل‌های داخلی و سیستم اطلاعاتی، میزان خطر تقلب و اشتباهات با اهمیت و قابلیت دستیابی به اسناد پشتیبانی می‌باشد (کان و همکاران<sup>۹</sup>، ۲۰۰۴). موسسه‌های حسابرسی بزرگی دارای کیفیت حسابرسی بالاتری نسبت به سایرین هستند. این بدین خاطر است که آنها خدماتی مشابه با استفاده از نام تجاری در مبادله کالا ارائه می‌نمایند. از آنجایی که فرایند تولید اغلب قابل مشاهده نیست، عنوان نام تجاری برای خریداران اطمینان فراهم می‌کند که کیفیت محصول بالا است، در نتیجه ریسک و عدم اطمینان مرتبط با خرید کالا کاهش می‌یابد. علاوه بر این مؤسسات حسابرسی بزرگ به دلیل کسب شهرت و اعتبار، انگیزه بیشتری جهت ارائه حسابرسی با کیفیت بالا دارند. همچنین به سبب آن که تعداد مشتریانشان زیاد است، هیچ نگرانی نسبت به از دست دادن آنها ندارند.

نقش بندی و همکاران (۱۳۹۷) پس از بررسی تاثیر عملکرد حسابرسان بر کیفیت حسابرسی به این نتیجه رسیدند که بین عملکرد حسابرسان و کیفیت حسابرسی در سازمان حسابرسی قوی تر از سایر مؤسسات حسابرسی رابطه معنی داری وجود دارد (نقش بندی و همکاران، ۱۳۹۷). یافته‌های تحقیق هشی و مظاهری فرد (۱۳۹۲) حاکی از تاثیر گذاری اندازه موسسه حسابرسی بر کیفیت حسابرسی می‌باشد. حساس یگانه و آذین فر (۱۳۸۹) نیز پس از بررسی رابطه کیفیت حسابرسی و اندازه حسابرس (مؤسسات حسابرسی عضو حسابداران رسمی در زمره حسابرس کوچک و سازمان حسابرسی به دلیل کارکنان زیاد و قدمت بیشتر در زمره حسابرس بزرگ قرار گرفت) به این نتیجه رسیدند که بین کیفیت حسابرسی و اندازه حسابرس رابطه معکوس و معنادار وجود دارد. بدین معنا که سازمان حسابرسی و مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی در کشف تحریفات با اهمیت صورت‌های مالی دارای توان یکسان نیستند.

## ۲. تحلیل رابطه اندازه موسسه حسابرسی و حق الزحمه حسابرسی

مؤسسات بزرگ حسابرسی به دلیل شهرت بالا، از حسابرسان متبحر و آموزش دیده و کنترل کیفی قوی تری برخوردارند. پژوهش‌ها نشان داده است که هرچه موسسه حسابرسی از شهرت و بزرگی بیش تری برخوردار باشد، حق الزحمه بیشتری را از آن خود خواهد کرد (نیکبخت و تنانی، ۱۳۸۹). برخی از پژوهش‌ها به این موضوع پرداخته اند که حق الزحمه ای که به یک موسسه حسابرسی بزرگ پرداخته می‌شود بیشتر از حق الزحمه ای است که به مؤسسات حسابرسی کوچک پرداخت می‌شود. سه دلیل عمده زیر را نیز برای آن ذکر کرده اند (گیست<sup>۱۰</sup>، ۱۹۹۲): مؤسسات حسابرسی بزرگ کار با کیفیت بالایی را در مقایسه با مؤسسات حسابرسی کوچک ارائه می‌دهند. صاحب کاران بزرگی دارای امکانات و ثروت بالایی هستند و در هنگام ورشکستگی احتمال دارد علیه موسسه حسابرسی اقامه دعوی کنند. چنین ریسک بالایی سبب می‌شود که موسسه‌های بزرگ حسابرسی برای خنثی کردن اثر مخاطرات بالا، حق الزحمه حسابرسی بیشتری را مطالبه کنند. در بازار حسابرسی، موسسه‌های حسابرسی بزرگ رقابت کمتری را در مقایسه با مؤسسات کوچک احساس می‌کنند؛ بنابراین در چنین بازاری، آنها قادر هستند تا حق الزحمه بالایی را در حسابرسی از آن خود کنند. مطالعات انجام گرفته در این زمینه حاکی از شواهد متناقضی است. پژوهش سیمسونیک<sup>۱۱</sup> (۱۹۸۰) نشان داد که تفاوت معنی داری در حق الزحمه حسابرسی در بین مؤسسات کوچک و بزرگ وجود ندارد و از طرفی دیگر پالمروس<sup>۱۲</sup> (۱۹۸۶) و گیست (۱۹۹۲) بر این باورند که حق الزحمه حسابرسی در مؤسسات بزرگ تفاوت چشمگیری در مقایسه با مؤسسات کوچک دارند. پژوهش چان و همکاران<sup>۱۳</sup> (۱۹۹۳) در انگلستان نشان می‌دهد که مؤسسات بزرگ حسابرسی حق الزحمه بیشتری در مقایسه با مؤسسات کوچک دریافت می‌کنند.

## ۳. شاخص اندازه گیری «اندازه حسابرس» در ایران و تبیین توان توضیح دهندگی آن

<sup>9</sup> - Kane et al

<sup>10</sup> - Gist

<sup>11</sup> - Simunic

<sup>12</sup> - Palmerose

<sup>13</sup> - Chan et al

**ISC**  
۰۱۲۲۰-۵۹۴۰۴

**نخستین کنفرانس ملی**

کمیته ملی استاندارد و مدیریت کیفیت  
کمیته ملی استاندارد و مدیریت کیفیت

**چالش‌ها و راهکارهای نوین در مدیریت، حسابداری و صنعت بیمه**

زمان برگزاری: ۱۴۰۲/۰۷/۲۰  
MCII-conf.ir

باتوجه به اینکه مؤسسات حسابداری بزرگ بین‌المللی (چهار موسسه بزرگ) در ایران فعالیت نمی‌کنند، عملاً هیچ پژوهشی در مورد نقش چهار موسسه بزرگ حسابداری بر کیفیت گزارشگری در بازار سرمایه ایران قابل اجرا نبوده و نیست. اما، پژوهشگران ایرانی از نظریه اندازه موسسه حسابداری استفاده کرده و پژوهش‌هایی را در این حوزه انجام داده‌اند. این پژوهشگران سازمان حسابداری را بعنوان حسابرس بزرگ و مؤسسات حسابداری عضو جامعه حسابداران رسمی ایران را بعنوان حسابرس کوچک تعریف کرده و مورد پژوهش قرار داده‌اند. اما، نتایج پژوهشگران ایرانی در این حوزه متناقض می‌باشد. بنابراین، پژوهش‌های داخلی انجام شده براساس نظریه اندازه موسسه حسابداری را می‌توان در سه جریان پژوهشی دسته بندی کرد. جریان اول، پژوهش‌هایی هستند که شواهد تجربی مطابق نظریه اندازه موسسه حسابداری بدست آورده‌اند. جریان دوم، پژوهش‌هایی هستند که شواهدی برخلاف نظریه اندازه موسسه حسابداری فراهم کرده‌اند و جریان سوم دسته ای از پژوهش‌های تجربی حسابداری در داخل کشورند که راووبط آماری غیر معناداری بین اندازه موسسه حسابداری و کیفیت حسابداری بدست آورده‌اند. در ادامه این سه جریان پژوهشی در قالب سه پاراگراف جداگانه ارائه شده‌اند.

مطابق با نظریه اندازه موسسه حسابداری بعنوان نماینده ای از کیفیت حسابداری، یافته‌های نونهال نهر، جبارزاده کنگرلویی و پورکریم (۱۳۸۹)، بنی مهد (۱۳۹۱)، فرج زاده دهکردی و مکارم (۲۰۱۱)، صفرزاده (۱۳۹۳) و علوی طبری و حاجی مرادخانی (۱۳۹۴) نشان می‌دهد که کیفیت خدمات حسابداری ارائه شده توسط سازمان حسابداری بعنوان حسابرس بزرگ بالاتر از کیفیت خدمات حسابداری مؤسسات حسابداری عضو جامعه حسابداران رسمی به عنوان حسابرسان کوچک است. یافته‌های پژوهش نونهال نهر، جبارزاده کنگرلویی و پورکریم (۱۳۸۹) گویای آن است که اندازه موسسه حسابداری و دوره تصدی حسابرس تأثیر مثبت بر قابلیت اتکای اقلام تعهدی بالایی دارند. شواهد بدست آمده از پژوهش بنی مهد (۱۳۹۱) بیانگر آن است که حسابرس بزرگ (سازمان) با کیفیت اطلاعات حسابداری رابطه مثبت ولی مدیریت سود با کیفیت اطلاعات حسابداری رابطه منفی دارد. فرج زاده دهکردی و مکارم (۲۰۱۱) در پژوهشی اندازه موسسه حسابداری و نوع حسابرس (دولتی و خصوصی) بر اقلام تعهدی اختیاری را مورد آزمون قرار داده‌اند. یافته‌های پژوهش نشان می‌دهد که سطح اقلام تعهدی اختیاری صاحبکاران حسابداری شده توسط سازمان حسابداری کمتر از صاحبکاران سایر مؤسسات است و اندازه مؤسسات حسابداری خصوصی رابطه معناداری با سطح اقلام اختیاری ندارد. صفرزاده (۱۳۹۳) در پژوهشی آثار اندازه موسسه حسابداری، چرخش موسسه حسابداری، تخصص حسابرس در صنعت، استقرار کمیته حسابداری و واحد حسابداری داخلی بر کیفیت سود را بررسی کرده است. نتایج نشان می‌دهد که ویژگی‌های حسابرس با معیارهای کیفیت اقلام تعهدی، پایداری سود، هموار سازی سود و محافظه کاری سود ارتباط منفی معنادار و با معیار به موقع بودن سود، ارتباط مثبت معنادار دارد. علوی طبری و حاجی مرادخانی (۱۳۹۴)، اثر حق الزحمه حسابداری، چرخش حسابرسان و اندازه موسسه حسابداری بر نقد شوندگی سهام را مورد آزمون قرار داده است. یافته‌های پژوهش گویای آن است که شرکت‌هایی که به وسیله مؤسسات حسابداری بزرگ حسابداری می‌شوند، سهام نقد شونده تری دارند.

اما نتایج پژوهش‌های انجام شده توسط حساس یگانه و آذین فر (۱۳۸۹) و رحمانی و طالب نیا (۱۳۹۲) برخلاف نظریه اندازه موسسه حسابداری، نشان می‌دهد که کیفیت حسابداری مؤسسات حسابداری عضو جامعه حسابداران رسمی بالاتر از کیفیت حسابداری سازمان حسابداری است. یافته‌های پژوهش حساس یگانه و آذین فر (۱۳۸۹) بیانگر آن است که رابطه معنادار و معکوس بین اندازه موسسه حسابداری و کیفیت حسابداری وجود دارد. رحمانی و طالب نیا (۱۳۹۲) آثار نوع حسابرس (اندازه موسسه حسابداری) و نوع گزارش حسابرس بر شاخص مدیریت سود را مورد آزمون قرار داده‌اند. نتایج گویای آن است که اندازه موسسه حسابداری در هیچکدام از صنایع با شاخص مدیریت سود رابطه معناداری ندارد.

یافته‌های یعقوب نژاد و امیری (۱۳۸۸)، مهرانی، مرادی، نخعی و مطمئن (۱۳۹۲)، کردلر، یزدانپان و استکی (۱۳۹۳) و مرادی، صالحی و شیردل (۲۰۱۱) نشان می‌دهد که ارتباط معناداری بین اندازه موسسه حسابداری و معیارهای مختلف کیفیت حسابداری وجود ندارد. یعقوب نژاد و امیری (۱۳۸۸)، آثار تنوع صاحبکاران و اندازه موسسه حسابداری بر تغییرات قیمت و سود سهام را بررسی کرده‌اند. نتایج بدست آمده بیانگر آن است که هیچ رابطه ای بین تنوع صاحبکاران حسابرس و اندازه موسسه حسابداری با تغییرات قیمت سهام و سود سهام وجود ندارد. مهرانی، مرادی، نخعی و مطمئن (۱۳۹۲)، آثار دوره تصدی حسابرس و اندازه موسسه حسابداری بر کیفیت سود را بررسی کرده‌اند. نتایج بیانگر وجود رابطه معنادار بین دوره تصدی حسابرس و اندازه موسسه حسابداری با کیفیت سود است. کردلر، یزدانپان و استکی (۱۳۹۳)، رابطه بین مؤلفه‌های حسابرس (مانند اندازه موسسه حسابداری) و هزینه سرمایه را مورد آزمون قرار داده‌اند. یافته‌های پژوهش نشان می‌دهد رابطه معناداری بین مؤلفه‌های حسابرس (اندازه موسسه حسابداری، دوره تصدی حسابرس، تخصص حسابرس در صنعت و نوع اظهار نظر



ISC  
۰۱۲۲۰-۵۹۴۰۴

نخستین کنفرانس ملی

کتابخانه ملی جمهوری اسلامی ایران

چالش‌ها و راهکارهای نوین در مدیریت، حسابداری و صنعت بیمه

زمان برگزاری: ۱۴۰۲/۰۷/۲۰  
MCII-conf.ir

حسابرس) و هزینه سرمایه وجود ندارد. در این راستا، یافته‌های مرادی، صالحی و شیردل (۲۰۱۱) نشان می‌دهد که بین اندازه موسسه حسابداری و مدیریت سود رابطه معناداری وجود ندارد.

بررسی پیشینه تحقیقات انجام شده در ایران براساس نظریه اندازه موسسه حسابداری، نشان داد که شواهد تجربی در این بخش متناقض هستند. چنین نتایج متناقضی نشان می‌دهد که احتمالاً نظریه اندازه موسسه حسابداری قدرت پیش بینی کنندگی و توضیح دهندگی کافی برای تمایز کیفیت حسابداری سازمان حسابداری بعنوان حسابرس بزرگ و مؤسسات حسابداری عضو جامعه حسابداران رسمی بعنوان حسابرس کوچک را ندارد. باید توجه داشت که فضای بازار حسابداری ایران بطور قابل توجهی متفاوت از سایر کشورهاست. بازار حسابداری اکثر کشورها تحت کنترل چهار موسسه حسابداری بزرگ بین المللی است و این چهار موسسه بزرگ تمام ویژگی‌هایی که نظریه اندازه موسسه حسابداری مطرح می‌کند را دارا هستند.

#### ۴. تحلیل و نقد سازمان حسابداری طبق نظریه «اندازه موسسه حسابداری»

دی آنجلو (۱۹۸۱) معتقد است که حسابرسان بزرگ اگر نتوانند تحریفات با اهمیت در صورت‌های مالی صاحبکار را کشف و گزارش کنند منافع زیادی را از دست خواهند داد. چنین تهدیدی برای سازمان حسابداری بخاطر قصور در انجام عملیات حسابداری قابل تصور نمی‌باشد. این موضوع واقعیتی است که وجود دارد چرا که در اکثر موارد هم حسابداری شونده و هم حسابداری کننده دولتی یا تحت کنترل دولت هستند. بنابراین دادخواهی دولت بعنوان کنترل کننده یک شرکت (صاحبکار) دولتی علیه سازمان حسابداری قابل تصور نمی‌باشد. بنابراین، یکی از مفروضات اساسی نظریه اندازه موسسه حسابداری در ارتباط با از دست دادن منافع زیاد بخاطر عدم کشف و گزارش تحریفات با اهمیت در صورت‌های مالی صاحبکار برای سازمان حسابداری مصداق ندارد.

براساس نظریه اندازه موسسه حسابداری، مؤسسات حسابداری بزرگ می‌توانند خدمات حسابداری با کیفیتی ارائه دهند چون پرسنل آن‌ها در یک صنعت خاص متخصص می‌شوند و تحت آموزش مستمر و با کیفیت قرار می‌گیرند (کیف و وسترت<sup>۱۴</sup>، ۱۹۹۲). براساس این ویژگی، می‌توان گفت که در مقایسه با مؤسسات حسابداری عضو جامعه حسابداران رسمی، سازمان حسابداری به دلیل تنوع و تعدد کاری می‌تواند بعضی از تیم‌های حسابداری خود را فقط در یک صنعت خاص مورد استفاده قرار دهد. هم چنین، این سازمان به دلیل داشتن دانش و تجربه کافی به احتمال بیشتری می‌تواند پرسنل خود را بطور مستمر تحت آموزش با کیفیت قرار دهد. هم چنین مؤسسات حسابداری بزرگ نسبت به حفظ شهرت خود بسیار حساس هستند (فرنسیس و ویلسون<sup>۱۵</sup>، ۱۹۸۸). موضوعی که مطرح است این است که چگونه یک موسسه حسابداری در طول زمان با ارائه خدمات حسابداری با کیفیت به مشتریان خود شهرت کسب می‌کند. پاسخ این است که در طول زمان به همراه کسب شهرت اندازه موسسه حسابداری نیز گسترش پیدا می‌کند. اما بزرگی سازمان حسابداری به نظر نمی‌رسد که بخاطر شهرت آن در ارائه خدمات حسابداری با کیفیت باشد. بلکه عمدتاً به خاطر حمایت‌های قانونی از این سازمان می‌باشد که مانع ورود سایر حسابرسان به بازار حسابداری انحصاری سازمان حسابداری نسبت به شرکت‌های دولتی است. بنابراین، حفظ شهرت احتمالاً نمی‌تواند به عنوان یک عامل کارا، سازمان حسابداری را مشتاق به ارائه خدمات حسابداری با کیفیت بکند.

در نهایت چون مؤسسات حسابداری بزرگ تعداد مشتریان زیادی دارند دارای قدرت چانه زنی بالایی بوده و می‌توانند مدیریت صاحبکار را تحت فشار قرار دهند (لای و واتز<sup>۱۶</sup>، ۱۹۹۴). طبق اظهار نظر مدیر عامل وقت سازمان حسابداری، این سازمان در سال ۱۳۸۹ حدوداً ۲۰۰۰ کار حسابداری داشته است (دنیای اقتصادی، ۱۳۹۰). این نشان می‌دهد که تعداد مشتریان سازمان حسابداری قابل مقایسه با هیچ یک از مؤسسات حسابداری عضو جامعه حسابداران رسمی نیست. بنابراین، در شرایط مساوی، پیش بینی می‌شود که استقلال سازمان حسابداری بیشتر از مؤسسات حسابداری عضو جامعه حسابداران رسمی باشد. اما، زمانیکه اکثر صاحبکاران سازمان حسابداری دولتی یا نیمه دولتی هستند، نسبت به حفظ استقلال حسابداری تردید اساسی وجود دارد (دی فوند و همکاران<sup>۱۷</sup>، ۲۰۰۰). بنابراین، علیرغم اینکه سازمان تعداد مشتریان زیادی دارد، به دلیل اینکه هم حسابداری شوند و هم حسابداری کننده دولتی هستند احتمال مخدوش شدن

<sup>14</sup> - O'Keefe & Westort

<sup>15</sup> - Franci & Wilson

<sup>16</sup> - Lys & Watts

<sup>17</sup> - DeFond et al

استقلال حسابرسی وجود دارد. به عبارت دیگر، تعداد مشتریان زیاد به احتمال کمتری می‌تواند بعنوان یک عاملی که موجب افزایش چشمگیر استقلال حسابرسی شود در مورد سازمان حسابرسی مصداق پیدا کند.

بنابراین، بطور خلاصه می‌توان گفت که براساس چهار ویژگی بحث شده در ارتباط با اندازه موسسه حسابرسی و تأثیر آن بر کیفیت حسابرسی، سازمان حسابرسی فقط در موضوع آموزش مستمر با کیفیت پرسنل خود و تخصصی کردن تیم‌های حسابرسی خود به نظر می‌رسد که از مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی متمایز باشد. به عبارت دیگر، سایر عوامل بحث شده براساس نظریه اندازه موسسه حسابرسی، که می‌توانست یک موسسه حسابرسی بزرگ را ملزم به ارائه خدمات حسابرسی با کیفیت کند به احتمال کمی می‌تواند منجر به متمایز شدن کیفیت خدمات حسابرسی شده توسط سازمان حسابرسی گردد. 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 بعنوان مهم‌ترین عامل نتایج متناقض پژوهشگران ایرانی در این حوزه قلمداد گردد. بنابراین، بطور خلاصه می‌توان گفت که اندازه موسسه حسابرسی نظریه مناسبی برای مطالعه علمی تفاوت احتمالی کیفیت حسابرسی سازمان حسابرسی و مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی نیست (رضایی و یعقوب نژاد، ۱۳۹۶).

#### ۵. رابطه شاخص‌های مالکیت و اهرم مالی با اندازه موسسه حسابرسی

مالکیت نهادی:

مطابق با ادبیات موجود، سرمایه‌گذاران نهادی شامل بانک‌ها، شرکت‌های بیمه، صندوق‌های بازنشستگی، شرکت‌های سرمایه‌گذاری و سایر مؤسسه‌هایی هستند که به خرید و فروش حجم بالایی از اوراق بهادار می‌پردازند (نوروش و همکاران، ۱۳۸۸)، و با استفاده از میزان بالای حق رأی در مجامع شرکت‌ها به صورت مستقیم بر تصمیمات مدیریتی شرکت‌های سرمایه‌پذیر مؤثر هستند (کانه و همکاران<sup>۱۸</sup>، ۲۰۰۴). از این رو، فرض بر این است که با افزایش درصد مالکیت سرمایه‌گذاران نهادی، میزان تقاضا برای خدمات حسابرسی با کیفیت بالا افزایش می‌یابد. به اعتقاد اشباو و همکاران<sup>۱۹</sup> (۲۰۰۳) مالکیت بانک‌ها باعث افزایش احتمال انتخاب مؤسسات حسابرسی بزرگ می‌شود. کان و همکاران (۲۰۰۴) نیز معتقدند که شرکت‌های با سطح مالکیت نهادی بالاتر با احتمال بیشتری توسط مؤسسات حسابرسی بزرگ تر، حسابرسی می‌شوند. همچنین، چان و همکاران<sup>۲۰</sup> (۲۰۰۷) نیز بر این عقیده هستند که افزایش در مالکیت نهادی باعث افزایش تقاضا برای خدمات حسابرسی با کیفیت بالا می‌شود.

تمرکز مالکیت:

مطابق با ادبیات تئوری نمایندگی، تمرکز مالکیت باعث بهبود نظارت بر عملکرد مدیریت و کاهش هزینه‌های نمایندگی ناشی از ریسک عدم تقارن اطلاعاتی بین مدیران و مالکان می‌شود. در نتیجه در شرکت‌های با ساختار مالکیت متمرکز، با توجه به اصل منفعت - هزینه، احتمال انتخاب مؤسسات حسابرسی بزرگ کاهش می‌یابد (اشباو و همکاران، ۲۰۰۳). اما، فرانسیس و همکاران<sup>۲۱</sup> (۱۹۸۸) و پیوت<sup>۲۲</sup> (۲۰۰۱) نشان دادند که بین ساختار مالکیت متمرکز و احتمال انتخاب مؤسسات حسابرسی بزرگی رابطه معنی دار ضعیفی وجود دارد.

ترکیب هیأت مدیره:

<sup>18</sup> - Kane et al

<sup>19</sup> - Ashbaugh et al

<sup>20</sup> - Chan et al

<sup>21</sup> - Francis et al

<sup>22</sup> - Piot

ISC  
۰۱۲۲۰-۵۹۴۰۴

نخستین کنفرانس ملی

کتابخانه ملی جمهوری اسلامی ایران

چالش‌ها و راهکارهای نوین در مدیریت، حسابداری و صنعت بیمه

زمان برگزاری: ۱۴۰۲/۰۷/۲۰  
MCII-conf.ir

پژوهش‌های انجام شده در حوزه حاکمیت هیأت مدیره بیانگر این است که اعضای غیر موظف هیأت مدیره با بکارگیری مؤسسات حسابداری با کیفیت بالاتر، به دنبال افزایش کیفیت نظارت بر عملکرد مدیریت و کاهش عدم تقارن اطلاعاتی هستند (بیسلی و همکاران<sup>۲۳</sup>، ۲۰۰۱). در این زمینه، بسلی و همکاران (۲۰۰۱) پس از کنترل متغیرهای اندازه، ساختار مالکیت و اهرم مالی شرکت‌ها نشان دادند که در شرکت‌های مورد بررسی افزایش درصد اعضای غیر موظف هیأت مدیره باعث افزایش احتمال انتخاب مؤسسات حسابداری بزرگ می‌شود.

اهرم مالی:

نظر به اینکه قراردادهای بدهی عموماً بر مبنای معیارهای حسابداری وضع می‌شوند، اعتباردهندگان از انگیزه لازم برای نظارت بر عملکرد مدیریت و ایجاد اطمینان از نبود تحریف با اهمیت در صورت‌های مالی برخوردار هستند (کانه و همکاران<sup>۲۴</sup>، ۲۰۰۴). بنابراین، مطابق با نظرات دیفوند<sup>۲۵</sup> (۱۹۹۲) اهرم مالی یکی از عوامل موثر بر تقاضا برای خدمات حسابداری است. همچنین، اشباو و همکاران (۲۰۰۳) و لین و همکاران<sup>۲۶</sup> (۲۰۰۹) نیز معتقدند که افزایش در اهرم مالی باعث افزایش احتمال انتخاب مؤسسات حسابداری بزرگ می‌شود.

#### ۶. تحلیل رابطه سرمایه گذاران نهادی و اندازه حسابرس

دو فرضیه در رابطه با سرمایه گذاران نهادی مطرح شده است. بر طبق فرضیه نظارت فعال، سرمایه گذاران نهادی، سرمایه گذاران بلند مدتی هستند که انگیزه و توانایی زیادی برای نظارت فعالانه مدیران دارند (بروس و همکاران<sup>۲۷</sup>، ۱۹۹۴). شواهد زیادی بر این موضوع تأکید می‌کند. این شواهد همسو با تئوری مالی است که بر طبق آن ارزش بازار شرکت تابعی از ساختار مالکیت سرمایه است. طبقات مختلف صاحبان سهام، نظارت‌های گوناگونی را اجرا می‌کنند که موجب کاهش هزینه نمایندگی می‌شود. هزینه نمایندگی پایین، افزایش ارزش بازار شرکت را در پی دارد. همسو با این مفهوم مسکونل و همکاران<sup>۲۸</sup> (۱۹۹۰) شواهد تجربی مبنی بر ارتباط مثبت بین ارزش شرکت با مالکیت داخلی و مالکیت نهادی کسب نمودند. به اعتقاد آنها، هنگامی که شرکت دارای نسبت مالکیت نهادی یا مالکیت داخلی بیشتری باشد، هزینه نمایندگی پایین تر است. از آنجایی که اطلاعات مالی برای اهداف ارزشیابی شرکت با اهمیت هستند، سرمایه گذاران نهادی خواستار اطلاعات با کیفیت بالا هستند. آنها نفوذ بیشتری نسبت به سایرین دارند. این بدین خاطر است که سرمایه گذاران نهادی مبلغ بزرگ تری از سرمایه را در اختیار دارند و با استفاده از آن می‌توانند از دو طریق اعمال نفوذ نمایند. اول این که آنها قادر به خرید و فروش حجم بزرگی اوراق بهادار هستند. این کنترل، یک ابزار اهرمی با اهمیت به آنها می‌دهد. دوم این که سرمایه گذاران نهادی می‌توانند با نگهداری حجم بزرگ سهام عادی دارای حق رأی، به صورت مستقیم بر تصمیمات مدیریت تأثیر بگذارد. تنها وجود چنین قدرت حق رأیی به صورت بالقوه (نه استفاده واقعی) به سرمایه گذاران نهادی اجازه می‌دهد تا بر مدیریت اعمال نفوذ نمایند. سرمایه گذاران نهادی ناظران با نفوذتری نسبت به سرمایه گذاران انفرادی هستند، از این رو آنها مدیریت شرکت را جهت ارائه اطلاعات مالی با کیفیت بالا ترغیب می‌نمایند. این نفوذ ممکن است در شکل تقاضای آشکار یا مکانیزم ضمنی نظیر ریسک فروش حجم بزرگی سهام باشد که می‌تواند منجر به کاهش قیمت سهام شود. بدین ترتیب با فرض این که سرمایه گذاران نهادی دارای نفوذ و قدرت هستند و اطلاعات مالی با کیفیت بالا تقاضا می‌کنند، طبق فرضیه نظارت فعال در صد مالکیت سرمایه گذاران نهادی بایستی ارتباط مثبتی با اندازه مؤسسه حسابداری داشته باشد.

در برابر فرضیه نظارت فعال، فرضیه منافع شخصی وجود دارد. طبق این فرضیه به احتمال فراوان سرمایه گذاران نهادی از منافع خاصی نظیر دسترسی به اطلاعات محرمانه که برای اهداف تجاری استخراج شده اند، استفاده نمایند (کیم<sup>۲۹</sup>، ۱۹۹۳). در واقع آنها با استفاده از حقوق کنترلی خود به استثمار سهامداران

23 - Beasley et al

24 - Kane et al

25 - DeFond

26 - Lin et al

27 - Brous et al

28 - McConnell et al

29 - Kim

ISC  
۰۱۲۲۰-۵۹۴۰۴

نخستین کنفرانس ملی

کتابخانه ملی جمهوری اسلامی ایران

چالش‌ها و راهکارهای نوین در مدیریت، حسابداری و صنعت بیمه

زمان برگزاری: ۱۴۰۲/۰۷/۲۰  
MCII-conf.ir

کوچک و کسب منافع می‌پردازند. در صورتی که این امر صحت داشته باشد، فرضیه منافع شخصی حاکی از وجود یک رابطه منفی بین درصد مالکیت سرمایه گذاران نهادی و اندازه مؤسسه حسابرسی است. ذاکری و حساس یگانه (۱۳۹۳) نشان دادند که بین مالکیت نهادی و اندازه مؤسسه حسابرسی اندازه مثبت وجود دارد و این حاکی از نظارت فعالانه سرمایه گذاران نهادی بر مدیریت شرکت است (ذاکری و حساس یگانه، ۱۳۹۳).

#### ۷. منابع

- ابراهیمی کردلر، علی، سیدی، سید عزیز (۱۳۸۷). نقش حسابرسان مستقل در کاهش اقلام تعهدی اختیاری. بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، دوره ۱۵، شماره ۵۴، صص ۳-۱۶.
- بزرگ اصل، موسی، (۱۳۸۸)، "کیفیت و حق الزحمه حسابرسی"، روزنامه دنیای اقتصادی، ۱۳۸۸/۱۲/۱۵.
- بنی مهد، بهمن، (۱۳۹۱)، "کیفیت اطلاعات حسابداری، نوع حسابرسان و مدیریت سود"، فصلنامه بورس اوراق بهادار، ۵ (۱۷)، صص ۱۲۵-۱۳۹.
- حساس یگانه، یحیی و کاوه آذین فر، (۱۳۸۹). "رابطه بین کیفیت حسابرسی و اندازه مؤسسه حسابرسی"، بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۱۷ (۶۱)، صص ۸۵-۹۸.
- داروغه حضرتی، فاطمه و زهرا پهلوان، (۱۳۹۱)، "رابطه بین کیفیت گزارش حسابرسی و حق الزحمه حسابرسی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران"، فصلنامه حسابداری مدیریت، ۵ (۱۴)، صص ۱۳-۲۴.
- ذاکری، حامد؛ حساس یگانه، یحیی (۱۳۹۳). بررسی رابطه بین اندازه مؤسسه حسابرسی و سرمایه گذاران نهادی. بورس اوراق بهادار، شماره ۲۶، صص ۲۳-۳۹.
- رحمانی، هژار و قدرت اله طالب نیا، (۱۳۹۲)، "رابطه بین نوع حسابرسان و نوع گزارش حسابرسان با شاخص مدیریت سود"، پژوهش‌های حسابداری و حسابرسی، ۵ (۱۹)، صص ۲۳-۴۲.
- صفرزاده، محمد حسین، (۱۳۹۳)، "نقش ویژگی‌های حسابرسان در بهبود کیفیت سود، مجله دانش حسابداری مالی"، ۱ (۳)، صص ۸۵-۱۰۶.
- عبدلی، محمدرضا، علی فعال قیومی و ناصر پرتوی، (۱۳۹۲)، "تأثیر ویژگی‌های حسابرسان بر تجدید ارائه صورت‌های مالی"، بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۲۰ (۳)، صص ۸۵-۱۰۰.
- علوی طبری، سید حسین و حدیثه حاجی مرادخانی، (۱۳۹۴)، "رابطه کیفیت حسابرسی و نقد شوندگی سهام"، پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، ۷ (۲۷)، صص ۹۳-۱۰۹.
- محمد رضایی، فخرالدین، یعقوب نژاد، احمد. (۱۳۹۶). اندازه مؤسسه حسابرسی و کیفیت حسابرسی: نقد نظری، نقد روش پژوهش و ارائه پیشنهادات. پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، 31-60, (34) 9.
- مهرانی، ساسان، محمد مرادی، منصور نخعی و محسن مطمئن، (۱۳۹۲)، "نقش ویژگی‌های حسابرسان در کیفیت سود"، مجله پژوهش‌های حسابداری مالی، ۵ (۱۶)، صص ۹۳-۱۰۸.
- مهرانی، ساسان، محمد مرادی، منصور نخعی و محسن مطمئن، (۱۳۹۲)، "نقش ویژگی‌های حسابرسان در کیفیت سود"، مجله پژوهش‌های حسابداری مالی، ۵ (۱۶)، صص 93-108.
- ناظمی، مهدی (۱۳۸۹). مدیریت سود مبتنی بر ارقام حسابداری در مقابل مدیریت واقعی سود. حسابدار رسمی، شماره ۸.
- نقش بندی، نادر؛ محمدی، مصطفی؛ محمدی، شعبان (۱۳۹۷). تأثیر عملکرد حسابرسان بر کیفیت حسابرسی. اولین همایش ملی مدیریت، اقتصاد و اقتصاد مقاومتی.
- نوروش، ایرج، کریمی، غلامرضا؛ و جلال وافی ثانی (۱۳۸۸). «بررسی رابطه ساز و کارهای نظام راهبری شرکت و هزینه‌های نمایندگی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران»، تحقیقات حسابداری، شماره اول، بهار، صص ۲۷-۴.



ISC  
۰۱۲۲۰-۵۹۴۰۴

نخستین کنفرانس ملی

کتابخانه ملی جمهوری اسلامی ایران

چالش‌ها و راهکارهای نوین در مدیریت، حسابداری و صنعت بیمه

زمان برگزاری: ۱۴۰۲/۰۷/۲۰  
MCII-conf.ir

نونهال نهر، علی اکبر، سعید جبارزاده کنگرلویی و یعقوب پورکریم، (۱۳۸۹)، "رابطه بین کیفیت حسابرس و قابلیت اتکای اقلام تعهدی"، بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۱۷ (۶۷)، صص ۵۵-۷۰.

نیک بخت، محمدرضا و تنانی، محسن (۱۳۸۹). آزمون عوامل مؤثر بر حق الزحمه حسابرسی صورتهای مالی، مجله پژوهش‌های حسابداری مالی، سال دوم، شماره پیاپی ۴، دانشگاه تهران

هشی، عباس، (۱۳۹۰)، "نگرانی از عدم توزیع مناسب درآمد بین حسابرسان" روزنامه دنیای اقتصادی، ۱۳۹۰/۱۲/۲۴.

هشی، عباس؛ مظاهری فرد، کمیل (۱۳۹۲). بررسی رابطه بین اندازه موسسه حسابرسی و کیفیت حسابرسی. تحقیقات حسابداری و حسابرسی. شماره ۱۷

یعقوب نژاد، احمد، محمد امیری، (۱۳۸۸)، "بررسی عوامل مؤثر بر کیفیت گزارش‌های حسابرسی و تأثیر عوامل مذکور بر ضریب همبستگی تغییرات قیمت و تغییرات سود سهام"، پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، ۱(۱)، صص ۵۵-۷۴.

- Ashbaugh, H.; and T. D. Warfield (2003), "Audits as a Corporate Governance Mechanism: Evidence from the German Market", *Journal of International Accounting Research*, Vol. 2, pp. 1-21.
- Beasley, M.S.; and K. R. Petroni (2001), "Board Independence and Audit-FirmType", *A Journal of Practice & Theory*, pp. 97-114.
- Brous PA, Kini O.(1994)," The valuation effects of equity issues and the level of institutional ownership: evidence from analysts' earnings forecasts". *Finance Management*, Spring:33-46
- Chan, K. H.; Lin. K. Z.; and F. Zhang (2007), "On the Association between Changes in Corporate Ownership and Changes in Auditor Quality in a Transitional Economy", *Journal of International Accounting Research*, Vol. 6, No. 1, pp. 19-36.
- Chan, P.; Ezzamel, M., and Gwilliam, D. (1993). "Determinants of audit fees for quoted UK companies", *Journal of Business, Finance and Accounting Research*, Vol. 1, pp: 391- 319.
- 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.
- DeFond, M. L. (1992), "The Association between Changes in Client Firm Agency Costs and Auditor Switching", *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, Vol. 11, No. 1, pp. 16-31
- DeFond, M.L., Wong, T.J., Li, S.H. (2000), "The Impact of Improved Auditor Independence on Audit Market Concentration in China". *Journal of Accounting and Economics*, 28, PP. 269-305.
- Dunn Kimberly , Brian W. Mayhew and Suzanne G. Morsfield, (2000), 'Auditor Industry Specialization and Client Disclosure Quality'. Florida Atlantic University - School of Accounting , University of Wisconsin, Madison - Department of Accounting and Information, Working Paper.
- Dye, R. A. (1993), 'Auditing standards, legal liability, and auditor wealth'. *Journal of Political Economy*, Vol. 101, pp. 887-914.
- Francis, J. R & Yu, Michael. D. (2009). 'Big 4 Office Size and Audit Quality', *The Accounting Review American Accounting Association*, Vol. 84, No. 5 DOI: 10. 2308/accr. 2009. 84. 5. 1521,2009 , pp. 1521-1552
- Francis, J. R.; and E. R. Wilson (1988), "Auditor Change: a Joint Test of The ories Relating to Agency Costs and Differentiation", *The Accounting Review*, pp. 663-682
- ). "Explaining variability in external audit fees". *Accounting & Business Research*, Vol. 23 No. 16, pp. 32-36. ۱۹۹۲
- Gist, W. ( Heckman, J. (1979), "The Sample Selection Bias as a Specification Error", *Econometrica*, 47 (1), PP. 153-162.
- Herrbach, O. (2001). "Audit quality, auditor behaviour and the psychological contract". *The European Accounting Review*, 10:2, 313-102.
- Kane, G D; Velury, U.(2004). "The role of institutional ownership in the market for auditing services: an empirical investigation". *Journal of Business Research*, Vol 57(9):976-983
- Kim O.(1993), "Disagreements among shareholders over a firm's disclosure policy". *Journal Finance*; 2:747-760
- Lin, Z. J.; and M. Liu (2009), "The Impact of Corporate Governance on Auditor Choice: Evidence from China", *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, pp. 44-59.
- Lys, T. & Watts, R. (1994), "Lawsuits against Auditors", *Journal of Accounting Research*, 32 Suppl., PP. 65-102.

ISC  
۰۱۲۲۰-۵۹۴۰۴

نخستین کنفرانس ملی

چالش‌ها و راهکارهای نوین در مدیریت، حسابداری و صنعت بیمه

زمان برگزاری: ۱۴۰۲/۰۷/۲۰  
MCII-conf.ir

کتابخانه ملی  
وزارت امور اقتصادی و دارایی

وزارت صنعت، معدن و تجارت

McConnell JJ, Servaes H.(1990). "Additional evidence on equity ownership and corporate value". Journal of Financial Economics ;27 (October):595- 612

O'Keefe, T. & Westort, P. (1992), "Conformance to GAAS Reporting Standards in Municipal Audits and the Economics of Auditing: the Effect of Audit Firm Size, CPA Examination Performance and Competition", Research in Accounting Regulation, 6 (1), PP. 39-77

Palmerose, Z. (1986), "An analysis of auditor litigation and audit service quality", the accounting review, Vol. 92, pp. 11-33.

Piot, C. (2001), "Agency Costs and Audit Quality: Evidence from France", The European Accounting Review, pp. 461-499.

. The Pricing Of Audit Service. Theory and Evidence. Journal Of Accounting Research. (Spring) .191-160<sup>۱</sup> Simunic, D .

Trueman, B. & Titman, S., (1998), "An Explanation for Accounting Income Smoothing", Journal of Accounting Research, 26 (1), PP. 127-139.