

روابط سیاسی و تغییر حسابداری : شواهدی از موسسات حسابداری بخش خصوصی

پهمن بنی مهد

مدرس واحد علوم و تحقیقات و استادیار گروه حسابداری دانشگاه آزاد اسلامی واحد کرج

یحیی حساس یگانه

استادیار گروه حسابداری دانشگاه علامه طباطبایی

نرگس یزدانیان

دانشجوی دوره دکتری حسابداری دانشگاه آزاد اسلامی واحد علوم و تحقیقات تهران (مسئول مکاتبات)

تاریخ دریافت: ۹۲/۳/۱۷ تاریخ پذیرش: ۹۲/۶/۱۰

چکیده

هدف این پژوهش شناسایی رابطه میان روابط سیاسی و تغییر حسابداری در یک دوره ۱۰ ساله از سال ۱۳۸۱ الی ۱۳۹۰ در شرکت از شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران است. روش پژوهش از نوع همبستگی است. آزمون فرضیه ها نیز بر اساس روش رگرسیون لجستیک باینری انجام شده است. نتایج پژوهش نشان می دهد که دو متغیر روابط سیاسی و سودآوری با تغییر حسابداری رابطه ای معنی دار دارد. همچنین یافته های این پژوهش بیانگر آن است که مدیریت سود، حق الزحمه حسابداری، تغییر مدیریت، نسبت اهرمی، نوع گزارش حسابداری در سال قبل و اندازه شرکت بر تغییر حسابداری تاثیر ندارد. بنابراین شواهد پژوهش بیانگر آن است که بازار حسابداری همانند سایر بخش های اقتصادی تحت تاثیر سیاست است.

واژه های کلیدی: روابط سیاسی، تغییر حسابداری، موسسات حسابداری بخش خصوصی و رگرسیون لجستیک.

۱- مقدمه

اعتبار بخشی و ارتقای قابلیت اعتماد و تایید صورت‌های مالی از جمله مفروضات بنیادی حسابرسی است. موضوع اعتبار بخشی صورت‌های مالی با تشکیل جامعه حسابداران رسمی و خصوصی‌سازی حرفه حسابرسی، اهمیت ویژه‌ای در نظام مالی کشور پیدا کرده است. شواهد گذشته نشان می‌دهند که با تشکیل جامعه حسابداران رسمی در کشور، رقابت در بازار حسابرسی رونق گرفته و به دنبال آن تغییر حسابرسی و انتخاب حسابرسی جدید افزایش یافته است (بنی مهد ۱۳۹۰).

پدیده تغییر حسابرسی موثر از عوامل مختلف است. یکی از این عوامل که اخیراً مورد توجه پژوهشگران حوزه حسابرسی قرار گرفته است، نفوذ و قدرت سیاسی سهامداران و مدیران در تعویض حسابرسی می‌باشد. این پژوهشگران نفوذ و قدرت سیاسی مدیران واحدهای تجاری را عاملی برای تقاضای خدمات حسابرسی می‌دانند. به عقیده آن‌ها، هرچه نفوذ سیاسی مدیران واحدها در محیط کسب و کار بیشتر باشد، تقاضا برای خدمات حسابرسی موسسات کوچک افزایش می‌یابد. این موضوع موجب تغییر حسابرسی از موسسات بزرگ حسابرسی به موسسات کوچک‌تر می‌گردد (نورالحق^۱ و همکاران، ۲۰۱۲ و سری نیدهی^۲ و دیگران، ۲۰۱۲).

با توجه به ماهیت و روابط اقتصادی در فضای کسب و کار کشور و با عنایت به این که تفکیکی میان مالکیت و مدیریت، آن هم به طور محتوایی در اکثر واحدهای تجاری تحت تملک دولت و نهادهای وابسته به آن وجود ندارد به نظر می‌رسد گزارش‌های حسابرسی و در نتیجه کیفیت اطلاعات صورت‌های مالی تحت تاثیر نفوذ و قدرت سیاسی مدیران و سهامداران وابسته به کانون قدرت باشد. تاکنون پژوهش‌های مختلفی در خصوص تغییر حسابرسی منتشر شده است. این پژوهش‌ها کلیه موسسات حسابرسی اعم از دولتی و خصوصی به طور همزمان مورد مطالعه قرار داده‌اند (محرمی ۱۳۷۸، زارعی مورج ۱۳۸۴، فلاح موحد ۱۳۸۷، پوربهبهانی ۱۳۸۷، ایمان زاده ۱۳۸۵، بنی‌مهد و اکبری ۱۳۸۹، بنی‌مهد و فلاح میرعباسی ۱۳۸۹). اما پژوهشی در خصوص اثر روابط سیاسی بر تغییر حسابرسی آن هم در موسسات حسابرسی بخش

خصوصی صورت نگرفته است. بنابراین پرسش اصلی این پژوهش آن است که آیا روابط سیاسی مدیران واحدهای تجاری بر تغییر حسابرسی تاثیر گذار است یا خیر؟ اهمیت تاثیر تغییر حسابرسی بر استقلال حسابرسی و در نتیجه بر کیفیت حسابرسی و هم چنین فقدان پژوهش کافی، این انگیزه را در نویسندگان مقاله حاضر به وجود آورد تا اثر روابط سیاسی بر تغییر حسابرسی را در بخش خصوصی حسابرسی کشور مورد بررسی قرار دهند. هدف این مقاله آن است که نخست انگیزه‌ها و عوامل موثر بر تغییر حسابرسی را از دیدگاه اقتصاد سیاسی بررسی نماید. هدف دوم این پژوهش نیز آن است تا استفاده کنندگان اطلاعات حسابداری، جامعه حسابداران رسمی و سازمان بورس اوراق بهادار را از رابطه بین روابط سیاسی و تغییر حسابرسی آگاه نماید. انتظار می‌رود نتایج این پژوهش بتواند دستاورد و ارزش افزوده علمی به شرح زیر داشته باشد.

اول این که نتایج این پژوهش می‌تواند موجب گسترش مبانی نظری پژوهش‌های گذشته در ارتباط با تغییر حسابرسی شود. دوم این که شواهد پژوهش نشان خواهد داد آیا روابط سیاسی عاملی برای تغییر حسابرسی خواهد بود یا خیر؟ این موضوع به عنوان یک دستاورد علمی می‌تواند اطلاعات سودمندی را در اختیار قانون گذاران حوزه تدوین استانداردهای حسابرسی و بازار سرمایه و هم چنین استفاده‌کنندگان گزارش‌های حسابرسی قرار دهد. سوم این که نتایج پژوهش می‌تواند ایده‌های جدیدی برای انجام پژوهش‌های جدید در حوزه حسابرسی، پیشنهاد نماید. در ادامه، مبانی نظری، متغیرها و آزمون فرضیه‌های پژوهش مورد بررسی قرار می‌گیرد.

۲- مبانی نظری و مروری بر پیشینه پژوهش

۲-۱- نظریه اقتصاد سیاسی

اقتصاد سیاسی حوزه مهمی در مطالعه علمی پدیده‌های اجتماعی است. این روش، شکل‌گیری پدیده‌های اجتماعی را ناشی از مولفه‌های سیاسی و اقتصادی می‌داند. براساس نظریه اقتصاد سیاسی، در اکثر جوامع اقتصادی بازار محور، واحدهای تجاری کانون کنش‌های متقابل اقتصادی، اجتماعی و سیاسی میان

بدون روابط سیاسی می‌باشد. سری نیده‌ی^۵ و دیگران (۲۰۱۲) پی بردند که شرکت‌هایی که دارای نفوذ و قدرت سیاسی می‌باشند تمایل کمتری نسبت به تفاضل برای انجام حسابرسی توسط موسسات بزرگ حسابرسی و با کیفیت دارند. همچنین این شرکت‌ها از شفافیت اطلاعاتی کمتری برخوردارند و تمایل دارند انجام حسابرسی صورت‌های مالی خود را به موسسات حسابرسی کوچک واگذار نمایند.

نورالحق^۶ و همکاران (۲۰۱۲) در پژوهشی به بررسی رابطه بین توان اقتصادی و سیاسی دولت و انتخاب حسابرس در میان ۴۶ کشور مختلف پرداختند. نتایج حاصل از پژوهش نشان می‌دهد که هر چه توان اقتصادی و سیاسی دولت بیشتر باشد تمایل به انتخاب حسابرس از میان ۴ موسسه بزرگ حسابرسی توسط شرکت‌ها بیشتر می‌باشد.

زوریگات^۷ (۲۰۱۱) اثر ساختار مالکیت شرکت‌ها بر روی کیفیت حسابرسی در کشور اردن را مورد مطالعه قرار داد. نتایج حاصل از پژوهش نشان می‌دهد که هر چه درصد مالکیت سهامداران نهادی و خارجی در ساختار مالکیت شرکت‌ها بیشتر باشد کیفیت حسابرسی نیز افزایش می‌یابد. فیونل^۸ در پژوهش خود در سال ۲۰۱۱ پی برد حسابرسان شرکت‌های دولتی همه حقایق را در گزارش‌های خود افشا نمی‌کنند و یافته‌های خود را در خصوص صورتهای مالی تعدیل می‌کنند. آن‌ها معمولاً محدودیت‌های حقوقی و قانونی را که ملزم به افشای آن‌ها می‌باشند را در گزارش‌های خود بیان می‌دارند. یافته‌های ژانگ^۹ و همکاران (۲۰۱۰) نشان می‌دهد که شرکت‌های دارای روابط سیاسی بالا و شفافیت اطلاعاتی پایین تمایل به انتخاب حسابرس از میان موسسات حسابرسی کوچک و با کیفیت پایین دارند.

چن^{۱۰} و همکاران (۲۰۱۰) در پژوهش خود در میان شرکت‌های چینی پی بردند که شرکت‌ها در صورتیکه حسابرس خود را از میان موسسات حسابرسی چینی انتخاب کنند احتمال دریافت گزارش مقبول حسابرسی بیشتری برای آن‌ها وجود دارد تا اینکه حسابرس خود را از میان موسسات حسابرسی خارجی انتخاب نمایند. به همین دلیل گرایش به تغییر حسابرس و انتخاب حسابرس

گروه‌های مختلف هستند. بنابراین شناخت روابط بین گروه‌های اقتصادی، اجتماعی و سیاسی به منظور درک ویژگی‌های در حال تغییر واحدهای تجاری لازم و ضروری است. بر پایه نظریه مزبور، اطلاعات حسابداری و حسابرسی تنها برای حمایت از گروه‌های صاحب نفوذ در حوزه‌های اجتماعی، سیاسی و اقتصادی تهیه می‌شود. اطلاعاتی که به کمک آن، صاحبان قدرت می‌توانند به نفع شخصی خود از آن اطلاعات استفاده و عمل نمایند (آبی‌سکرا^۳ ۲۰۰۳). در نظریه اقتصاد سیاسی، جامعه، اقتصاد و سیاست از هم جدا نیستند و مسائل اقتصادی را نمی‌توان جدا از ملاحظات سیاسی مورد بررسی قرار داد. براساس نظریه مزبور، گزارش‌های حسابداری و حسابرسی ابزاری برای مشروعیت بخشیدن مصالح سیاسی و اقتصادی واحدهای تجاری و مدیران آن‌ها است. در این نظریه فرض می‌شود که خط مشی‌های حسابداری ماهیتاً منشا سیاسی دارد و حسابداری جهت ارائه خدمت به گروه‌های معینی از جامعه عمل می‌کند. در نظریه اقتصاد سیاسی، گزارش‌های حسابداری ابزاری برای حمایت از منافع کسانی است که منابع کمیاب نظیر سرمایه را تامین، استفاده یا کنترل می‌کنند و هم‌چنین ابزاری برای تضعیف کسانی است که آن منابع را استفاده نمی‌کنند (نیکومرام و بنی‌مهد، ۱۳۸۷). در کشور ما به دلیل اینکه عمده شرکت‌ها دولتی هستند و مدیران آنها نیز توسط دولت منصوب می‌شوند. در نتیجه تضاد منافی میان مدیر و مالک مشاهده نمی‌شود. از آنجائی که مدیر و سهامدار عمده به اطلاعات نزدیک هستند، لذا برای تصمیم‌گیری به اطلاعات حسابداری و کیفیت آن توجهی ندارند. مدیران به دنبال حسابرسی هستند تا درباره عملکرد آن‌ها اظهار نظر مطلوب ارائه نمایند. بنابراین می‌توان استنباط نمود که صورتهای مالی و گزارش‌های حسابرسی تحت تاثیر عامل ارتباطات سیاسی قرار دارد.

۲-۲- پیشینه پژوهش

کارتا^۴ و همکاران (۲۰۱۲) در پژوهش خود نشان دادند که در شرکت‌های دارای روابط سیاسی، رابطه معنی‌داری مثبت میان تقاضای انجام حسابرسی با کیفیت بالا و استقلال کمیته حسابرسی ضعیف‌تر از شرکت‌های

از میان موسسات حسابرسی چینی پس از دریافت گزارش غیر مقبول از موسسات حسابرسی خارجی وجود دارد. گودهامی^{۱۱} و همکاران (۲۰۰۹) به بررسی اثر تغییر ساختار مالکیت شرکت‌ها از دولتی به خصوصی و همچنین کیفیت نظام راهبری بر انتخاب حسابرس در میان ۳۲ کشور پرداختند. نتایج حاصل از پژوهش نشان می‌دهد که با خصوصی شدن شرکت‌ها تقاضا برای انجام حسابرسی توسط موسسات بزرگ کاهش می‌یابد. همچنین در کشورهایی که نظام راهبری شرکتی در آن‌ها ضعیف می‌باشد تقاضا برای انجام حسابرسی توسط موسسات کوچک با کیفیت پایین وجود دارد. هانگ چان^{۱۲} و همکاران (۲۰۰۶) در پژوهشی به بررسی اثر اقتصاد سیاسی بر اظهارنظر حسابرس و تغییر حسابرس پرداختند. آن‌ها با مطالعه اطلاعات شرکت‌های چینی در طی سال‌های ۱۹۹۶ الی ۲۰۰۲ پی بردند که حسابرسان دولتی در شرکت‌های دولتی تمایل بیشتری به ارائه اظهارنظر مقبول دارند. همچنین شرکت‌هایی که اظهارنظر مشروط از حسابرسان بخش خصوصی دریافت می‌کنند مبادرت به تغییر حسابرس خود از بخش خصوصی به حسابرس دولتی می‌نمایند. نتایج حاصل از پژوهش کراسول^{۱۳} (۱۹۸۸) در میان شرکت‌های استرالیایی بیانگر این است که مدیران شرکت‌ها همواره تمایل دارند که حسابرسانی که اظهارنظر مشروط نسبت به مطلوبیت صورتهای مالی ارائه می‌دهند را تغییر دهند. شوارتز و منون^{۱۴} (۱۹۸۵) انگیزه‌های تغییر حسابرس را در شرکت‌های در حال ورشکستگی با جمع‌آوری اطلاعات مربوط به ۱۳۲ شرکت ورشکسته و غیرورشکسته مورد بررسی قرار دادند. ویژگی‌های حسابرس، تعداد بندهای حسابرس، تغییرات مدیریت، حق‌الزحمه حسابرسی و نیازهای بیمه از جمله متغیرهایی بود که در این پژوهش مورد مطالعه قرار گرفت. نتایج حاصل از بررسی‌های پژوهش نشان می‌دهد که ویژگی‌های حسابرس به غیر از اندازه در جایگزینی حسابرس در شرکت‌های ورشکسته تاثیر بسزایی دارد. فردینند ای. گول^{۱۵} (۲۰۰۶) نقش اقتصاد سیاسی را در گزارشگری مالی و حسابرسی مورد مطالعه قرار داد. یافته‌های پژوهش وی نشان می‌دهد که حق‌الزحمه

حسابرسی در شرکت‌هایی که دارای روابط سیاسی می‌باشند بیشتر است. فیصل اسودی عبدالوهاب^{۱۶} و همکاران (۲۰۰۹) نیز در دو پژوهش جداگانه در سال‌های ۲۰۰۹ و ۲۰۱۱ با مطالعه اطلاعات مربوط به شرکت‌های مالزیایی پی بردند که حسابرسان شرکت‌های دارای روابط سیاسی بالا حق‌الزحمه بیشتری را از صاحبکارانشان مطالبه می‌کنند.

والاس^{۱۷} (۲۰۰۵)، وی و مک مند و میونگسوسان^{۱۸} (۲۰۱۳) در پژوهش‌های خود پی بردند که احتمال تغییر حسابرس در شرکت‌هایی که مبادرت به ارائه مجدد صورتهای مالی می‌کنند افزایش می‌یابد. لین و لیو^{۱۹} (۲۰۰۹) به بررسی تاثیر مکانیزم‌های حاکمیت شرکتی بر تغییر حسابرس در اقتصادهای نوظهور پرداخت. به عقیده این پژوهشگران در اقتصادهای نوظهور که تمرکز مالکیت در شرکت‌ها بالاست سهامداران کنترلی تمایل به شناسایی سودهای مبهم و غیرشفاف در صورتهای مالی دارند، به همین منظور در شرکت‌های با سازوکارهای ضعیف حاکمیت شرکتی مدیران گرایش به تغییر حسابرس به موسسات حسابرسی کوچک دارند.

کریم^{۲۰} و همکاران (۱۹۹۶) نفوذ مالکیت دولتی را در مطالعه خودشان مورد بررسی قرار دادند. آنها بیان کردند که شرکت‌هایی که دولت به طور کامل مالک آن است به دلیل عدم انجام حسابرسی عمیق مورد انتقاد قرا می‌گیرد. هنگامی که سهامدار بیرونی بجز دولت وجود نداشته باشد برای انجام حسابرسی با کیفیت بالا فشار کمی وجود دارد. آنها فرض کردند که شرکت‌های با درصد مالکیت دولتی نسبت به شرکت‌هایی که مالکیت آن در اختیار بخش خصوصی است، مبلغ کمتری برای حق‌الزحمه حسابرسی پرداخت می‌کند. آنها شواهدی را برای این رابطه نیافتند.

بدینگفیلد و لئوب^{۲۱} (۱۹۷۴)، پالمروز^{۲۲} (۱۹۸۴)، اثر حق‌الزحمه حسابرسی بر تغییر حسابرس را مورد بررسی قرار دادند. نتایج حاصل از این مطالعات بیانگر این است که شرکت‌ها به منظور کاهش هزینه‌های خود تمایل به انجام حسابرسی با حق‌الزحمه پایین دارند. بنابراین یکی از متغیرهای موثر بر تغییر حسابرس، حق‌الزحمه حسابرسی

که هر چه اندازه شرکت بزرگ‌تر باش تمایل به تغییر حسابرِس بیشتر می‌باشد.

بنی‌مهد و اکبری (۱۳۸۹) رابطه بین متغیرهای شاخص ورشکستگی آلتمن و تغییر حسابرِس را طی یک دوره زمانی ۷ ساله از سال ۱۳۸۰ الی ۱۳۸۶ مورد بررسی قرار دادند. نتایج پژوهش آن‌ها نشان داد که میان شاخص ورشکستگی آلتمن و تغییر حسابرِس رابطه معنی‌دار وجود ندارند. اما با افزودن متغیرهای کیفی مانند صدور گزارش غیرمقبول در سال قبل از تغییر حسابرِس، تغییر مالکیت و همچنین متغیرهای کمی اندازه شرکت و نسبت اهرمی به عنوان متغیرهای کنترل کننده، نشان داده شد که عوامل تاثیرگذار بر تغییر حسابرِس در ایران، عوامل غیر کمی است. یافته‌های تحقیق دلالت بر این موضوع دارند که تغییر حسابرِس بیشتر تحت تأثیر عوامل غیر حسابداری از جمله عدم تفکیک محتوایی مالکیت از مدیریت، وجود سهامداران عمده در ترکیب سهامداران شرکت‌ها (پایین بودن سهام شناور شرکتها)، وجود سهامداران حقوقی و شبه دولتی در ترکیب سهام شرکت‌ها، تصمیم‌گیری شرکت‌های هلدینگ برای شرکت‌های گروه می‌باشد.

بنی‌مهد و فلاح میرعباسی (۱۳۸۹) رابطه بین شاخص محافظه‌کاری حسابداری و تغییر حسابرِس طی یک دوره زمانی ۷ ساله از سال ۱۳۸۰ تا ۱۳۸۶ را مورد بررسی قرار دادند. نتایج حاصل از پژوهش نشان می‌دهد که شاخص محافظه‌کاری با تغییر حسابرِس رابطه معنی‌دار ندارد. همچنین با افزودن متغیرهایی مانند شاخص آلتمن، شاخص مدیریت سود و اندازه شرکت، مشخص شد که متغیرهای مذکور نیز هیچ رابطه معنی‌داری با تغییر حسابرِس در ایران ندارند و در واقع عوامل تاثیرگذار بر تغییر حسابرِس در ایران بیشتر عوامل غیر کمی و غیر حسابداری هستند.

بنی‌مهد و وفایی (۲۰۱۲) در بررسی عوامل تعیین‌کننده انتخاب سازمان حسابرسی به عنوان حسابرِس طی دوره زمانی ۱۳۸۰ تا ۱۳۸۶، نشان دادند که متغیرهای اندازه شرکت مورد رسیدگی، سودآوری، مالکیت دولتی صاحبکار و نوع گزارش حسابرسی سال قبل از جمله عوامل تاثیرگذار بر انتخاب سازمان حسابرسی می‌باشند. به عقیده آن‌ها خصوصی سازی حرفه حسابرسی، این

می‌باشد. اما وو و چای‌کو^{۲۳} (۲۰۰۱)، رابطه‌ای میان حق‌الزحمه حسابرسی و تغییر حسابرِس نیافتند.

دی‌آنجلو^{۲۴} (۱۹۸۱)، لنوکس^{۲۵} (۲۰۰۰)، چنا^{۲۶} و همکاران (۲۰۰۹)، کاری^{۲۷} و همکاران (۲۰۰۹) به بررسی رابطه بین نوع اظهارنظر حسابرِس و تغییر مدیریت پرداختند. یافته‌های حاصل از پژوهش‌های مذکور نشان می‌دهد که با دریافت اظهارنظر مشروط، مدیران شرکت‌ها به تغییر حسابرِس تمایل می‌یابند. اما یافته‌های پژوهش شوارتز و منون (۱۹۸۵) بیانگر عدم وجود رابطه میان نوع اظهارنظر حسابرِس و تغییر حسابرِس می‌باشد.

کارپنتر^{۲۸} و استراورز^{۲۹} (۱۹۷۱)، بیتی و فرنلی^{۳۰} (۱۹۹۵)، هدیب و همکاران (۲۰۰۵) اثر تغییر مدیریت بر کیفیت حسابرسی را مورد بررسی قرار دادند نتایج حاصل از این پژوهش‌ها نشان می‌دهد که با تغییر مدیریت گرایش به تغییر حسابرِس وجود دارد. مدیران جدید که معمولاً دارای ایده‌ها و روش‌هایی متفاوت با مدیران قبل می‌باشند گرایش دارند حسابرسان را انتخاب کنند که قبلاً با آن‌ها کار کرده‌اند. دیفاند^{۳۱} (۱۹۹۲)، وو و چای‌کو (۲۰۰۱) به بررسی رابطه بین مدیریت سود و تغییر حسابرِس پرداختند. ایشان از نسبت بدهی به جمع دارایی‌ها به عنوان شاخصی برای اندازه‌گیری اقلام تعهدی استفاده نمودند. یافته‌های حاصل از این پژوهش‌ها نشان می‌دهد که در صورت بالابودن این نسبت در سال مالی قبل و وجود فرصت دستکاری سود در شرکت‌ها، تغییر حسابرِس در سال مالی بعد صورت می‌گیرد.

پالمروز (۱۹۸۴)، ایچسهر و همکاران^{۳۲} (۱۹۸۹)، دیفاند (۱۹۹۲)، وو و چای‌کو (۲۰۰۱)، هیلی^{۳۳} و لیز^{۳۴} (۱۹۸۶) پی بردند که بین تغییر حسابرِس و نسبت بدهی رابطه مثبت معنی‌دار وجود دارد. هرچه نسبت بدهی در یک شرکت بیشتر باشد مدیران گرایش بیشتری به تغییر حسابرِس دارند.

هاسکینز^{۳۵} و ویلیامز^{۳۶} (۱۹۸۸)، جانسون^{۳۷} و لیز (۱۹۹۰) اثر اندازه شرکت مورد رسیدگی بر تغییر حسابرِس را مورد بررسی قرار دادند. ایشان جمع دارایی‌های شرکت را به عنوان شاخصی برای اندازه شرکت در نظر گرفتند. یافته‌های حاصل از پژوهش نشان می‌دهد

انگیزه را در مدیران شرکتهای نمونه پژوهش به وجود آورده است تا برای دریافت گزارش مقبول حسابرسی، حسابرسی خود را از میان موسسات خصوصی حسابرسی انتخاب نمایند.

رضازاده و زارعی مروج (۱۳۸۴) به آزمون تاثیر عوامل شناخته شده در سطح دنیا بر تغییر حسابرسان در شرکتهای ایرانی پرداختند. نتایج پژوهش آن ها نشان می دهد که حق الزحمه حسابرسی، کیفیت کار حسابرسان، تغییر ترکیب مدیران شرکت و اندازه شرکت بر تغییر حسابرسی تاثیر مثبت و معنی دار دارد. باقرپور و همکاران (۲۰۰۷) به بررسی رابطه بین ویژگیهای حسابرسی و صاحبکار با تغییر حسابرسی در بین شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداختند. آن ها نشان دادند که افزایش رقابت در بازار حسابرسی، همسویی میان حسابرسی و صاحبکار، تغییر در مدیران شرکت، مدیریت سود، اظهار نظر مشروط با تغییر حسابرسی رابطه دارد. فلاح موحد (۱۳۸۷) پی برد وجود اختلاف نظر میان صاحبکار و حسابرسی، حق الزحمه حسابرسی، تغییر در مدیریت شرکت، عدم رابطه مناسب میان کارکنان صاحبکار و کارکنان حسابرسی باعث تغییر حسابرسی و بازرسی قانونی می گردد. یافته های پژوهش پوربهبهانی (۱۳۸۷) نشان می دهد که افزایش مدت تصدی حسابرسی باعث کاهش احتمال تغییر حسابرسی می شود. همچنین میان وضعیت مالی صاحبکار و تغییر حسابرسی رابطه معنی داری وجود ندارد.

ایمان زاده (۱۳۸۵) به بررسی دلایل تغییر حسابرسی در شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار پرداخت. نتایج حاصل از پژوهش نشان می دهد که حق الزحمه حسابرسی، کیفیت کار حسابرسی، تغییر مدیران شرکت ها، اندازه شرکت و نرخ بازگشت سرمایه شرکت ها بر تغییر حسابرسی از سوی شرکت ها مؤثر است. محرمی (۱۳۷۸) به بررسی اهمیت ویژگی های مؤسسات حسابرسی در فرآیند انتخاب حسابرسی توسط شرکت ها و انگیزه های تغییر حسابرسی در میان شرکتهای ایرانی پرداخت. بر اساس یافته های پژوهش، استفاده از تیم حسابرسی کم تجربه، گردش و جایجایی زیاد پرسنل تیم حسابرسی، تغییرات در مدیریت سطح عالی شرکت و عدم

رضایت صاحبکار از کیفیت حسابرسی از دلایل ایجاد انگیزه تغییر حسابرسی در میان شرکت ها می باشد ولی میان حق الزحمه حسابرسی و تغییر حسابرسی رابطه معنی داری وجود ندارد.

۳- روش شناسی پژوهش

جامعه آماری این تحقیق کلیه شرکتهای پذیرفته در بورس اوراق بهادار تهران در فاصله زمانی ۱۳۸۱ الی ۱۳۹۰ می باشد. با توجه به جامعه آماری، تعدادی از شرکت ها به عنوان نمونه تحقیق انتخاب شده اند. برای این منظور معیارهایی در نظر گرفته شده است و در صورتی که یک شرکت کلیه معیارها را احراز کرده باشد به عنوان یکی از شرکتهای نمونه انتخاب شده است. معیارهای مذکور به شرح زیر می باشند:

- ۱) شرکت قبل از سال مالی ۱۳۸۱ مورد پذیرش قرار گرفته باشد.
 - ۲) پایان دوره مالی شرکت مزبور ۲۹ اسفند هر سال باشد.
 - ۳) شرکت نباید سال مالی خود را طی دوره مورد بررسی تغییر داده باشد.
 - ۴) به منظور همگن نمودن نمونه آماری، شرکتهای فعال در صنایع واسطه گری، بانکی و بیمه ای به دلیل ماهیت متفاوت فعالیت آن ها و در نتیجه طبقه بندی متفاوت اقلام صورت های مالی در نظر گرفته نشده اند.
 - ۵) اطلاعات مورد نیاز از جمله حق الزحمه حسابرسی آن ها در دسترس باشد.
 - ۶) صورت های مالی آن ها توسط موسسات خصوصی، حسابرسی شده باشد.
- با توجه به شرایط فوق ۱۰۶ شرکت (۵۵۵ مشاهده) به عنوان نمونه پژوهش انتخاب شدند.
- از آن جا که هدف پژوهش حاضر، بررسی وجود رابطه همبستگی بین روابط سیاسی و تغییر حسابرسی می باشد، بنابراین از نظر نوع هدف در زمره تحقیقات کاربردی و از جهت انجام مطالعه مورد نظر توصیفی، از نوع همبستگی می باشد. با توجه به اینکه متغیر وابسته پژوهش حاضر (تغییر حسابرسی) یک متغیر مجازی است که با مقادیر یک و صفر نشان داده شده است لذا به منظور آزمون

ارتباط بین داده‌ها از رگرسیون لجستیک باینری استفاده شده است. به منظور تدوین ادبیات و پیشینه تحقیق از روش کتابخانه‌ای و برای آزمون فرضیه‌های تحقیق از اطلاعات صورت‌های مالی و یادداشت‌های همراه شرکت‌ها مندرج در سامانه اطلاعاتی سازمان بورس و اوراق بهادار (کدال) و نرم‌افزار ره‌آورد نوین استفاده گردیده است. استخراج، جمع‌بندی و محاسبات اولیه داده‌های مورد نیاز در صفحه گسترده نرم افزار Excel انجام شده است و تجزیه و تحلیل نهایی به کمک نرم افزار SPSS صورت گرفته است.

متغیر وابسته در پژوهش حاضر، تغییر حسابرِس می‌باشد. این متغیر عبارت است از تغییر حسابرِس از یک موسسه حسابرِسی خصوصی به یک موسسه حسابرِسی خصوصی دیگر. در صورت وقوع این تغییر، مقدار این متغیر یک و در غیر این صورت صفر می‌باشد. متغیرهای مستقل پژوهش حاضر با توجه به نتایج تحقیقات گذشته که در بخش مبانی نظری پژوهش به آن اشاره شد، انتخاب شده است. متغیرهای مستقلی که اثر آن‌ها بر تغییر حسابرِس مورد بررسی قرار گرفته‌اند عبارتند از: روابط سیاسی، مدیریت سود، حق‌الزحمه حسابرِسی، تغییر مدیریت، سودآوری، نسبت اهرمی، اندازه شرکت و وجود گزارش غیر مقبول در سال قبل از تغییر حسابرِس.

اندازه‌گیری متغیرهای مستقل فوق به صورت ذیل انجام شده است:

روابط سیاسی: یک متغیر مصنوعی است که با یک و صفر نشان داده می‌شود. اگر سهامدار عمده شرکتی، دولت و یا نهادهای وابسته به دولت باشد در آن صورت مقدار آن یک و در غیر آن صورت مقدار آن صفر است (نیکومرام و همکاران ۱۳۹۲).

مدیریت سود: شاخص مدیریت سود بر اساس مدل کازنیک (۱۹۹) به شرح زیر اندازه‌گیری می‌شود.

ارتباط بین داده‌ها از رگرسیون لجستیک باینری استفاده شده است. به منظور تدوین ادبیات و پیشینه تحقیق از روش کتابخانه‌ای و برای آزمون فرضیه‌های تحقیق از اطلاعات صورت‌های مالی و یادداشت‌های همراه شرکت‌ها مندرج در سامانه اطلاعاتی سازمان بورس و اوراق بهادار (کدال) و نرم‌افزار ره‌آورد نوین استفاده گردیده است. استخراج، جمع‌بندی و محاسبات اولیه داده‌های مورد نیاز در صفحه گسترده نرم افزار Excel انجام شده است و تجزیه و تحلیل نهایی به کمک نرم افزار SPSS صورت گرفته است.

متغیر وابسته در پژوهش حاضر، تغییر حسابرِس می‌باشد. این متغیر عبارت است از تغییر حسابرِس از یک موسسه حسابرِسی خصوصی به یک موسسه حسابرِسی خصوصی دیگر. در صورت وقوع این تغییر، مقدار این متغیر یک و در غیر این صورت صفر می‌باشد. متغیرهای مستقل پژوهش حاضر با توجه به نتایج تحقیقات گذشته که در بخش مبانی نظری پژوهش به آن اشاره شد، انتخاب شده است. متغیرهای مستقلی که اثر آن‌ها بر تغییر حسابرِس مورد بررسی قرار گرفته‌اند عبارتند از: روابط سیاسی، مدیریت سود، حق‌الزحمه حسابرِسی، تغییر مدیریت، سودآوری، نسبت اهرمی، اندازه شرکت و وجود گزارش غیر مقبول در سال قبل از تغییر حسابرِس.

اندازه‌گیری متغیرهای مستقل فوق به صورت ذیل انجام شده است:

روابط سیاسی: یک متغیر مصنوعی است که با یک و صفر نشان داده می‌شود. اگر سهامدار عمده شرکتی، دولت و یا نهادهای وابسته به دولت باشد در آن صورت مقدار آن یک و در غیر آن صورت مقدار آن صفر است (نیکومرام و همکاران ۱۳۹۲).

مدیریت سود: شاخص مدیریت سود بر اساس مدل کازنیک (۱۹۹) به شرح زیر اندازه‌گیری می‌شود.

$$\frac{NDA_{it}}{A_{it-1}} = \alpha_{0i} \left(\frac{1}{A_{it-1}} \right) + \alpha_{1i} \left(\frac{\Delta REV_{it} - \Delta REC_{it}}{A_{it-1}} \right) + \alpha_{2i} \left(\frac{PPE_{it}}{A_{it-1}} \right) + \alpha_{3i} \left(\frac{\Delta CFO_{it}}{A_{it-1}} \right) + \varepsilon_{it}$$

NDA_{it} : اقلام تعهدی

A_{it-1} : جمع دارایی‌های شرکت i در سال $t-1$

تغییر مدیریت: عبارت است از تغییر مدیرعامل شرکت. در صورت وقوع این تغییر، متغیر یک و در غیر این صورت متغیر صفر در نظر گرفته شده است.

سودآوری: سودآوری بیانگر عملکرد و کارایی مدیریت شرکت در تخصیص منابع قابل دسترس می‌باشد. از نسبت بازده دارایی‌ها به عنوان شاخصی برای اندازه‌گیری سودآوری شرکت در این پژوهش بهره گرفته شده است. نسبت اهرمی: این نسبت که از طریق تقسیم جمع بدهی به حقوق صاحبان سهام محاسبه شده است، شاخصی برای سنجش ریسک مالی شرکت‌ها تلقی می‌گردد.

اندازه شرکت صاحبکار: عبارت است از لگاریتم طبیعی جمع کل دارایی‌های هر شرکت

گزارش غیر مقبول: اگر حسابرِس در سال گذشته گزارش غیر مقبول صادر کرده باشد مقدار آن یک و در غیر آن صورت صفر

۴- فرضیه‌های پژوهش

با توجه به مبانی نظری و پیشینه پژوهش و همچنین در راستای اهداف پژوهش، فرضیه‌های پژوهش به صورت زیر تبیین می‌گردد:

فرضیه اول: بین روابط سیاسی و تغییر حسابرِس رابطه معنی‌داری وجود دارد.

فرضیه دوم: بین مدیریت سود و تغییر حسابرِس رابطه معنی‌داری وجود دارد.

فرضیه سوم: بین حق‌الزحمه حسابرِس و تغییر حسابرِس رابطه معنی‌داری وجود دارد.

فرضیه چهارم: بین تغییر مدیریت و تغییر حسابرس رابطه معنی داری وجود دارد.

فرضیه پنجم: بین سودآوری و تغییر حسابرس رابطه معنی داری وجود دارد.

فرضیه ششم: بین نسبت اهرمی و تغییر حسابرس رابطه معنی داری وجود دارد.

فرضیه هفتم: بین اندازه شرکت صاحبکار و تغییر حسابرس رابطه معنی داری وجود دارد.

فرضیه هشتم: بین گزارش غیر مقبول در سال قبل و تغییر حسابرس رابطه معنی داری وجود دارد.

همان طور که نتایج ارائه شده در جدول نشان می دهد میانگین نسبت اهرمی در شرکت های نمونه ۲/۹۰۳۸ می باشد. هم چنین حداقل این نسبت برابر ۲۰۶/۸۹- است. این موضوع نشان دهنده آن است که در برخی از شرکت ها جمع حقوق صاحبان سهام منفی است که این امر نشان از اهرمی بودن و بالا بودن نسبت بدهی شرکت های نمونه پژوهش می باشد. هم چنین آماره های توصیفی متغیرهای کیفی تحقیق شامل تغییر حسابرس، روابط سیاسی، تغییر مدیریت و تعداد گزارش غیر مقبول در جدول شماره ۲ آورده شده است.

جدول شماره ۲ نشان می دهد تغییر حسابرس در طی سال های ۱۳۸۱ الی ۱۳۸۳ در مقایسه با سال های بعد بیشتر است. هم چنین این جدول نشان می دهد از میان کل مشاهدات، روابط سیاسی ۳۳۳، روابط غیر سیاسی ۲۲۲، تغییر مدیریت ۱۶۶ و عدم تغییر مدیریت ۳۸۹ مشاهده را به خود اختصاص داده است.

۵- نتایج پژوهش

در جدول شماره ۱، آماره توصیفی متغیرهای کمی پژوهش شامل میانگین، میانه، انحراف معیار، حداقل و حداکثر گزارش شده است.

جدول شماره ۱: آماره های توصیفی پژوهش

شرح	مدیریت سود (قدر مطلق ارقام تعهدی اختیاری)	سودآوری	نسبت اهرمی	حق الزحمه حسابرسی (میلیون ریال)	جمع دارایی ها (میلیون ریال)
میانگین	۰/۱۱۴۵۸۶۸	۰/۰۷۵۸۱۳	۲/۹۰۳۸	۴۴۳/۹۹	۴۷۶۸۱۵/۴۷
میانه	۰/۰۶۵۱۲۴۴	۰/۰۹۷۴۶۵	۱/۷۴۰۰	۲۱۴	۱۸۵۹۰۷
انحراف معیار	۰/۱۷۸۰۰۴۵۲	۰/۲۱۴۲۹۳۷	۱۶/۰۵۸۰۱	۲۴۶۰/۰۷۴	۱۱۲۱۱۲۴/۳۰۸
حداقل	.	-۱/۲۷۶۷	-۲۰۶/۸۹	۳۰	۵۷۷۱
حداکثر	۲/۵۷۲۶۱	۰/۶۳۹۴	۱۹۳/۶۱	۵۶۲۰۰	۱۲۰۲۶۶۷۲

جدول شماره ۲: آماره های توصیفی پژوهش

سال	تغییر یا عدم تغییر حسابرس			مدیریت یا عدم مدیریت سیاسی			تغییر یا عدم تغییر مدیریت			تعداد گزارش غیر مقبول	تعداد گزارش مقبول
	تغییر حسابرس	عدم تغییر حسابرس	جمع	مدیریت سیاسی	عدم مدیریت سیاسی	جمع	تغییر مدیریت	عدم تغییر مدیریت	جمع		
۱۳۸۱	۱۹	۲۱	۴۰	۲۰	۱۹	۳۹	۱۰	۳۰	۴۰	۲۸	۱۳
۱۳۸۲	۱۶	۳۴	۵۰	۲۸	۲۲	۵۰	۱۰	۴۰	۵۰	۳۵	۱۵
۱۳۸۳	۱۷	۴۸	۶۵	۳۹	۲۶	۶۵	۱۹	۴۶	۶۵	۳۷	۲۶
۱۳۸۴	۴	۵۲	۵۶	۲۸	۲۸	۵۶	۱۶	۴۰	۵۶	۴۱	۱۷
۱۳۸۵	۱۵	۴۲	۵۷	۳۰	۲۷	۵۷	۲۳	۳۴	۵۷	۳۵	۱۹
۱۳۸۶	۱۴	۵۵	۶۹	۴۳	۲۶	۶۹	۲۲	۴۷	۶۹	۴۱	۲۵
۱۳۸۷	۱۲	۵۶	۶۸	۴۵	۲۳	۶۸	۲۴	۴۴	۶۸	۴۷	۲۳
۱۳۸۸	۱۶	۴۱	۵۷	۳۷	۲۰	۵۷	۲۴	۳۳	۵۷	۳۶	۲۱
۱۳۸۹	۱۲	۳۶	۴۸	۳۲	۱۶	۴۸	۱۸	۳۰	۴۸	۳۱	۱۷
۱۳۹۰	۱۰	۳۵	۴۵	۳۱	۱۵	۴۶	.	۴۵	۴۵	۲۸	۲۰
جمع	۱۳۵	۴۲۰	۵۵۵	۳۳۳	۲۲۲	۵۵۵	۱۶۶	۳۸۹	۵۵۵	۳۵۹	۱۹۶

۵-۱- آزمون فرضیه‌ها

نتایج حاصل از آزمون فرضیه‌ها در جدول شماره ۳ نشان داده شده است.

نتایج حاصل از آزمون فرضیه‌ها نشان می‌دهد که تنها دو متغیر روابط سیاسی و سودآوری با تغییر حسابرِس در سطح ۹۵٪ اطمینان رابطه معنی دار دارد. سایر متغیرها نیز رابطه معنی دار با تغییر حسابرِس ندارند. به عبارت دیگر فرضیه‌های اول و پنجم تایید و بقیه فرضیه‌ها رد می‌شوند.

۵-۲- هم خطی میان متغیرهای مدل:

هم خطی وضعیتی است که نشان می‌دهد یک متغیر مستقل تابعی خطی از سایر متغیرهای مستقل است. اگر هم خطی در یک معادله رگرسیون بالا باشد، بدین معنی است که بین متغیرهای مستقل همبستگی بالایی وجود

دارد در این حالت ممکن است با وجود بالابودن ضریب تعیین (R^2)، مدل دارای اعتبار بالایی نباشد. به عبارت دیگر با وجود آنکه مدل خوب به نظر می‌رسد ولی دارای متغیرهای مستقل معنی‌دار نمی‌باشد. (مومنی و قیومی صفحه ۱۳۹) به منظور آزمون همبستگی میان متغیرهای مستقل از روش همبستگی پیرسون استفاده شده است. نتایج حاصل از آزمون فوق در جدول شماره ۴ ارائه شده است.

از آنجا که تمام ضرایب ارائه شده در جدول کمتر از ۵۰٪ می‌باشد، بنابراین می‌توان نتیجه گرفت که هم خطی شدید میان متغیرهای مستقل پژوهش وجود ندارد. بیشترین ضریب هم خطی میان نسبت بدهی و مدیریت سود (۴۸ درصد) و سودآوری و اندازه شرکت ۳۱/۴ درصد) می‌باشد که این میزان از هم خطی نیز حاد نبوده و قابل قبول می‌باشد.

جدول شماره ۳- نتایج آزمون فرضیه‌ها

شرح	ضرایب	خطای استاندارد	آماره والد	سطح معنی داری
عرض از مبدأ	-۴/۰۸۵	۲/۴۶۲	۲/۷۵۳	۰/۰۹۷
روابط سیاسی	۰/۵۳۲	۰/۲۵۴	۴/۳۷۰	۰/۰۳۷
تغییر مدیریت	۰/۱۸۱	۰/۲۵۴	۰/۵۰۶	۰/۴۷۷
نسبت سودآوری	-۰/۹۹۵	۰/۲۵۷	۴/۰۴۴	۰/۰۴۱
نسبت بدهی	-۰/۰۰۸	۰/۰۰۶	۱/۶۶۴	۰/۱۹۷
حق الزحمه حسابرِسی	۰/۱۵۲	۰/۱۹۱	۰/۶۳۶	۰/۴۲۵
اندازه شرکت	-۰/۳۶۰	۰/۲۷۳	۱/۷۳۹	۰/۱۸۷
مدیریت سود	-۰/۷۲۹	۰/۱۸۱	۰/۸۰۶	۰/۳۶۹
گزارش غیر مقبول در سال قبل	۰/۲۴۷	۰/۲۲۷	۱/۱۸۹	۰/۲۷۶
آماره کای دو	۵۸/۷۵۳			۰/۰۰۰
ضریب کاکس اسنل			۰/۲۱۱	
درصد پیش‌بینی مدل			۷۶/۴	
اثر متغیرهای سال و صنعت				در نظر گرفته شده است.

جدول شماره ۴- هم خطی میان متغیرهای مستقل

شرح	مدیریت سود	اندازه شرکت	نسبت سودآوری	نسبت بدهی	تغییر مدیریت	مدیریت سیاسی	تغییر حسابرِسی	حق الزحمه حسابرِسی	گزارش غیر مقبول در سال قبل
مدیریت سود	۱	۰/۰۹۷	۰/۱۱۴	۰/۴۸	۰/۰۱۲	۰/۰۴۶	۰/۰۱۷	۰/۰۷۴	۰/۱۸۵
اندازه شرکت		۱	۰/۳۱۴	۰/۰۷۸	۰/۰۴۷	۰/۰۹۱	۰/۰۷۴	۰/۴۷	۰/۴۲
نسبت سودآوری			۱	۰/۰۱۷	۰/۰۵۲	۰/۰۸۹	۰/۰۵	۰/۱۶	-۰/۲۳۶
نسبت بدهی				۱	۰/۰۳	۰/۰۱۳	۰/۰۳۳	۰/۰۱۴	۰/۳۱
تغییر مدیریت					۱	۰/۰۱۲	۰/۰۰۳	۰/۰۵۸	۰/۰۶۹
مدیریت سیاسی						۱	۰/۰۹۵	۰/۱۴	-۰/۳۹۷
تغییر حسابرِسی							۱	۰/۰۳۵	۰/۰۸۱
حق الزحمه حسابرِسی								۱	-۰/۱۴۳
گزارش غیر مقبول در سال قبل									۱

۶- نتیجه‌گیری و بحث

شواهد پژوهش نشان می‌دهد که دو عامل روابط سیاسی و سودآوری بر موضوع تغییر حسابرسی در بخش خصوصی در شرکت‌های نمونه پژوهش، تاثیر گذار است. نتایج نشان می‌دهد تغییر حسابرسی در بخش خصوصی تحت تاثیر سیاست زدگی محیط اقتصادی کشور و مولفه‌های سیاسی حاصل از آن است. بر اساس نتایج پژوهش می‌توان استدلال نمود تغییر حسابرسی در موسسات خصوصی حسابرسی متأثر از نفوذ سهامدار عمده واحدهای تجاری و هم‌چنین مدیریت واحدهای تجاری وابسته به قدرت‌ها و نهادهای سیاسی است. این موضوع را می‌توان تهدیدی برای استقلال حسابرسی در بخش خصوصی دانست. به نظر نویسندگان مقاله، خصوصی سازی حرفه حسابرسی، در سایه عدم تفکیک محتوایی مدیریت و مالکیت دولتی نمی‌تواند نقش خود را در بهبود استقلال حسابرسی و کیفیت حسابرسی به خوبی ایفاء نماید.

همچنین شواهد پژوهش بیانگر آن است که با افزایش سودآوری در شرکت‌ها، تغییر حسابرسی نیز کاهش می‌یابد. این موضوع را این‌گونه می‌توان تفسیر نمود در واحدهای تجاری که در آن‌ها مشکل سودآوری وجود ندارد، حسابرسی نیز تغییر نمی‌کند. اما به محض کاهش سودآوری احتمالاً واحدهای تجاری با تغییر حسابرسی به دنبال اهداف خاصی هستند. شواهد پژوهش رابطه‌ای میان متغیرهای مدیریت سود، حق‌الزحمه حسابرسی، تغییر مدیریت، نسبت اهرمی، اندازه شرکت و وجود گزارش غیر مقبول با تغییر حسابرسی را تایید نمودند. بنابراین می‌توان استدلال کرد که پدیده تغییر حسابرسی در موسسات حسابرسی بخش خصوصی به جای آن که تحت تاثیر متغیرهای کمی و حسابداری باشد، بیشتر تحت تاثیر متغیرهای کیفی و غیر حسابداری است. این نتایج مطابق با نتایج تحقیقات گذشته از جمله تحقیق بنی‌مهد و اکبری (۱۳۸۹) و سری نیده‌ی^{۳۸} و دیگران (۲۰۱۲) و ژانگ^{۳۹} و همکاران (۲۰۱۰) است. با توجه به اینکه تغییر حسابرسی بر استقلال حسابرسی و در نتیجه کیفیت حسابرسی تاثیرگذار است به سازمان بورس و اوراق بهادار و جامعه حسابداران رسمی پیشنهاد می‌گردد به منظور ارتقای کیفیت حسابرسی، موضوع تغییر

حسابرس و روابط سیاسی را در رسیدگی و نظارت بر گزارش حسابرسی موسسات حسابرسی مد نظر قرار دهند. هم‌چنین به منظور پژوهش‌های آتی پیشنهاد‌های زیر ارائه می‌شود:

- الف) اثر روابط سیاسی بر کیفیت حسابرسی
- ب) اثر روابط سیاسی بر نوع اظهار نظر حسابرسی
- ج) اثر روابط سیاسی بر حاکمیت شرکتی

فهرست منابع

- * آقایی، محمد علی و پری چالاکي (۱۳۸۸)، بررسی رابطه بین ویژگی‌های حاکمیت شرکتی و مدیریت سود در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهرانف تحقیقات حسابداری، سال اول، شماره چهارم، زمستان، صص ۵۴ تا ۷۷.
- * ایمان‌زاده، پیمان، (۱۳۸۵)، دلایل تغییر حسابرسان در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، پایان‌نامه کارشناسی ارشد حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی واحد تهران مرکز.
- * بنی‌مهد، بهمن، (۱۳۹۰)، بررسی عوامل تأثیرگذار بر اظهار نظر مقبول حسابرسی، فصلنامه بورس اوراق بهادار، شماره ۱۳، سال چهارم، صص ۵۹ تا ۸۳.
- * بنی‌مهد، بهمن و رضا اکبری، (۱۳۸۹)، بررسی رابطه بین متغیرهای ورشکستگی آلتمن و تغییر حسابرسی، مجله حسابداری مدیریت، سال سوم، شماره ششم، پاییز، صص ۴۱ تا ۴۷.
- * بنی‌مهد، بهمن و سید سلمان فلاح میر عباسی (۱۳۸۹)، رابطه بین محافظه‌کاری حسابداری با تغییر حسابرسی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، پژوهشنامه حسابداری مالی و حسابرسی، سال دوم، شماره هفتم، صص ۹۵ تا ۱۱۹.
- * بولو، قاسم، کیهان مهام و اسماعیل گودرزی، (۱۳۸۹)، تغییر حسابرسی مستقل و شفافیت اطلاعاتی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، مجله دانش حسابداری، سال اول، شماره ۱، تابستان، صص ۱۱۱ تا ۱۳۵.
- * بهارمقدم، مهدی و علی کوهی (۱۳۸۹)، بررسی نوع مدیریت سود در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس

- * Bedingfield, J. P and S. E. Loeb, (1974), Auditor Changes -An Examination, Journal of Accountancy, Vol.137, No.3, March, pp.66-69
- * Carretta, A., Farina, V., Gon, A and Parisi, A, (2012), Politicians 'on board':Do political connections affect banking activities in Italy?. European Management Review , Vol. 9, No.2, pp. 75-83.
- * Carey Peter., Marshall Geiger and Brendan O'Connel, (2008), Costs Associated With Going-Concern- Modified Audit Opinions: An Analysis of the Australian Audit Market , ABACUS, Vol. 44, No. 1.
- * Carpenter C.G and R.H.Strawser, (1971), Displacement of Auditors When Clients Go Public, Journal of Accounting, No 131, pp 55-58
- * Chen Charles J P, Xijia Su, Xi Wu.(2010) Auditor Changes Following a Big 4 Merger with a Local Chinese Firm: A Case Study, Auditing. Vol 29, Issue 1, pp 32-4.
- * Chena Ching-Lung., Gili Yenb and Fu-Hsing Chang, (2009), Strategic auditor switch and financial distress prediction – empirical findings from the TSE-listed firms, Applied Financial Economics, No 19,pp 59–72.
- * Craswell, A. T, (1988), The Association Between Qualified Opinions and Auditor Switches, Accounting & Business Research, Winter 88, Vol 19. Issue 73,pp 23
- * DeAngelo L.E, (1981), Auditor size and Audit Quality, Journal of Accounting and Economics, No 3, pp 183-199
- * Defond M.L, (1992), The Association Between Changes in Client Firm Agency Costs and Auditor Switching, Auditing: A Journal of Practice and Theory, No 11, pp 6-31
- * Effiezal Aswadi Abdul Wahab., Mazlina Mat Zain, Kieran James and Hasnah Haron, (2009), Institutional investors, political connection and audit quality in Malaysia, Accounting Research Journal, Vol. 22, No. 2, pp 167-195
- * Effiezal Aswadi Abdul Wahab, Mazlina Mat Zain and Kieran James, (2011), Political connections, corporate governance and audit fees in Malaysia, Managerial Auditing Journal, Vol 26, No 5, pp 393-418.
- * Eichseher, J.W and D. Shields, (1989) , Corporate Capital Structure and Auditor' Fit, Advances in Accounting, No 7, pp 33-56.
- * Guedhami, O., Pittman, J.A and W. Saffar, (2009), Auditor Choice in Privatized Firms: Empirical Evidence on the Role of State and Foreign Owners, Journal of Accounting & Economics, vol 48, pp151-171.
- * Gul, F.A, (2006), Auditors' Response to Political Connections and Cronyism in
- اوراق بهادار تهران"، مجله دانش حسابداری، سال اول، شماره ۲، (پاییز): ۹۳-۷۵.
- * پوربهبهانی، امین، (۱۳۸۷)، بررسی رابطه حسابرِس - صاحبکار با تأکید بر مدت تصدی حسابرِس و تغییر حسابرِس در ایران، پایان‌نامه کارشناسی ارشد حسابداری، دانشگاه علامه طباطبایی.
- * رضا زاده، جواد و کمال زارعی، (۱۳۸۶)، عوامل موثر بر تغییر حسابرِس شرکت‌های ایرانی، فصلنامه مطالعات حسابداری، شماره ۲۰، صص ۸۹ تا ۱۰۶.
- * زارعی، مروج، (۱۳۸۴)، شناسایی عوامل مؤثر بر تغییر حسابرِس در ایران، پایان‌نامه کارشناسی ارشد حسابداری، دانشگاه تربیت مدرس.
- * محرمی، بهرام، (۱۳۷۸)، اهمیت ویژگی‌های مؤسسات حسابرِس در فرآیند انتخاب حسابرِس توسط شرکت‌ها و انگیزه‌های تغییر حسابرِس در میان شرکت‌های ایرانی، پایان‌نامه کارشناسی ارشد حسابداری، دانشگاه تهران.
- * مشایخی، بیتا، مهران، ساسان، مهرانی، کاوه و کرمی، غلامرضا، نقش اقلام تعهدی اختیاری در مدیریت سود شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، بررسی‌های حسابداری و حسابرِس، شماره ۴۲، زمستان ۱۳۸۴
- * نیکومرام، هاشم و بهمن بنی‌مهد (۱۳۸۷) تئوری حسابداری (مقدمه ای بر تئوری های توصیفی حسابداری)، انتشارات دانشگاه آزاد اسلامی واحد علوم و تحقیقات ،
- * Abeysekera Indra, (2003), Political economy of accounting in intellectual capital reporting, European Journal of Management and Public Policy, Vol 2, No 1.
- * Bagherpour, Mohammad., Gary S. Monroe and Greg Shailer, Auditor Switching in an Emerging Market for Auditor Services,
- * Banimahd,B and Vafaei,E, (2012), the effect of client size, audit report, state ownership ,financial leverage and profitability on auditor selection;evidence from Iran, African Journal of Business Management, Vol 6, No 3 ,pp 4100-4105.
- * Beattie, V and S.Fearnley ,(1995), The Importance of Audit Firm Characteristics, Accounting and Business Research, No 25, pp 227-239

- * Woo E-Sah, H. Chye Koh, (2001), Factors Associated With Auditor Changes: a Singapore Study, *accounting and business research*, No 31, pp 133-144
- * Zhang T, Bin S, Zhang H, (2010), Political Connection, Transparency and Auditor Choice: Evidence from Family-Owned Firms in China. 4th Symp. China J. Account. Res, pp17-18.
- * Z. Jun Lin and Ming Liu, (2009), The Determinants of Auditor Switching from the Perspective of Corporate Governance in China Corporate Governance: An International Review,17(4): 476-491.
- * Zureigat, Mohammad and Qasim (2011), The Effect of Ownership Structure on Audit Quality: Evidence from Jordan" *International Journal of Business and Social Science*, Vol 2 ,No 10, PP 38-46.
- Malaysia, *Journal of Accounting Research*, Vol 44, No 5, pp 931-963.
- * Haskins, M.E and D.D. Williams, (1988), Corporate Mergers and Auditors' Client Portfolios, *Accounting Horizons*, Vol.2, No.1, pp 77-87
- * Healy P and T. Lys, (1986), Auditor Changes Following Big 8 Mergers With Non-Big 8 Audit Firms, *Journal of Accountancy and Public Policy*, No 5, pp 251-265
- * Johnson W.B and T.Lys, (1990), The Target for Audit Services: Evidence from Voluntary Auditor Changes, *Journal of Accounting and Economics*, NO 12, pp 281-308
- * Karim, A.K and Moizer, P, (1996), Determinants of audit fees in Bangladesh, *The International Journal of Accounting*, 31(4), pp 497-509.
- * K. Hung Chan., Kenny Z. Lin and Phyllis Lailan Mo, (2006), A political-economic analysis of auditor reporting and auditor switches ,*Rev Acc Stud*, NO 11, pp 21- 48.
- * Lennox, C, (2000), Do companies successfully engage in opinion-shopping? Evidence from the UK, *Journal of Accounting and Economics*, 29, pp 321-37.
- * Nurul Houqe. Muhammad, Reza M, Monem and Tony van Zijl, (2012), Government quality, auditor choice and adoption of IFRS: A cross country analysis, *Advances in Accounting*, incorporating *Advances in International Accounting*, Vol 28, Issue2, December. pp 307-316.
- * Palmros Z, (1984), The Demand for Quality-Differentiated Audit Service in an Agency-Cost Setting: an Empirical Investigation, *Auditing Research Symposium*, University of Illinois, pp 229-252.
- * Srinidhi B, H Zhang, T Zhang, (2012), Auditor Choice and Earnings Quality in Politically Connected Firms: Evidence from Private Sector Firms in China SSRN 2000621- papers.ssrn.com
- * Schwartz, K. B and K. Menon, (1985), Auditor Switches by Failing Firms, *The Accounting Review*, Vol.LX, No.2, pp.248-261.
- * Vivek Mande and Myungsoo Son, (2013), Do Financial Restatements Lead to Auditor Changes? *Auditing: A Journal of Practice & Theory American Accounting Association*, Vol. 32, No. 2, pp. 119-145.
- * Wallace, W. A, Auditor Changes and Restatements, *The CPA Journal*, March 2005, pp30-33
- * Warwick Funnell, (2011), Critical Perspectives on Accounting, *Global Flows: Labour, Politics and Ethics*, , October, Vol 22. No 7, pp 714-721

یادداشت‌ها

¹ Nurul Houqe

² Srinidhi

³ Abeysekera

⁴ Carretta

⁵ Srinidhi

⁶ Nurul Houqe

⁷ Zureigat

⁸ funnell

⁹ Zhang

¹⁰ Chen

¹¹ Guedhami

¹² Hung Chan

¹³ Craswell

¹⁴ Schwartz and Menon

¹⁵ Ferdinand A.Gul

¹⁶ Effiezal Aswadi Abdul Wahab

¹⁷ Wallace W. A

¹⁸ Vivek Mande and Myungsoo Son

¹⁹ Lin and Liu

²⁰ Karim

²¹ Bedingfield and Loeb

²² Palmeros

²³ Woo and Chye Koh

²⁴ DeAngelo

²⁵ Lennox

²⁶ Chena

²⁷ Carey

²⁸ Carpenter

²⁹ Strawser

³⁰ Beattie and Fearnley

³¹ Defond

³² Eichseher

³³ Healy

³⁴ Lys

³⁵ Haskins

³⁶ Williams

³⁷ Johnson

³⁸ Srinidhi

³⁹ Zhang