



فصلنامه علمی پژوهشی
دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت
دوره ۱۵ / شماره ۲ (پیاپی ۵۸) / تابستان ۱۴۰۵
صفحه ۳۴۷ تا ۳۶۶

تأثیر رتبه‌بندی مؤسسات حسابرسی بر کیفیت حسابرسی با تأکید بر هویت اجتماعی

ارسلان اسمعیلی کاکرودی

دانشجوی دکتری حسابداری، گروه حسابداری، واحد چالوس، دانشگاه آزاد اسلامی، چالوس، ایران.
ars13431343@gmail.com

یوسف تقی پوریانی

استادیار، گروه حسابداری، واحد چالوس، دانشگاه آزاد اسلامی، چالوس، ایران. (نویسنده مسئول)
ytaghipouryan@gmail.com

محمدرضا پورعلی

دانشیار، گروه حسابداری، واحد چالوس، دانشگاه آزاد اسلامی، چالوس، ایران
pourali@iauc.ac.ir

رضیه علی‌خانی

استادیار، گروه حسابداری، واحد چالوس، دانشگاه آزاد اسلامی، چالوس، ایران
alikhani_rz@yahoo.com

تاریخ دریافت: ۱۴۰۲/۰۵/۲۴ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۲/۱۰/۱۹

چکیده

هدف این پژوهش بررسی تأثیر رتبه‌بندی مؤسسات حسابرسی بر کیفیت حسابرسی با تأکید بر هویت اجتماعی و ارائه مدل بهینه می‌باشد. جامعه آماری پژوهش شامل کلیه مؤسسات حسابرسی در بازه زمانی ۱۳۹۳-۱۳۹۷ می‌باشد. با استفاده از روش نمونه‌گیری به روش حذف سیستماتیک و تصادفی، تعداد ۲۵۹ موسسه به‌عنوان نمونه آماری انتخاب گردید. اطلاعات مورد نیاز برای محاسبه متغیرهای پژوهش عمدتاً از صورت‌های مالی و گزارش پیوست صورت‌های مالی مؤسسات نمونه و گزارش‌های منتشره از پایگاه اینترنتی جامعه حسابداران رسمی و بورس اوراق بهادار تهران استخراج شدند. برای سنجش کیفیت حسابرسی از چهار معیار اندازه مؤسسه حسابرسی، حق‌الزحمه حسابرسی، شهرت مؤسسه حسابرسی و تخصص حسابرس در صنعت استفاده شد. نتایج بیانگر این است که فقط رتبه‌بندی مؤسسات حسابرسی بر حق‌الزحمه حسابرسی تأثیر معناداری دارد و بر سایر معیارهای کیفیت حسابرسی تأثیر معناداری ندارد. همچنین هویت اجتماعی بر این ارتباط تأثیر معناداری ندارد.

واژه‌های کلیدی: رتبه‌بندی مؤسسات حسابرسی، کیفیت حسابرسی، هویت اجتماعی.

۱- مقدمه

اما در ایران مؤسسات حسابرسی بین‌المللی فعالیت نمی‌کنند و به نظر می‌رسد حسابرس متخصص صنعت هنوز جایگاه اصلی خود را در کشور پیدا نکرده است. همچنین تحقیقات انجام شده در ایران بر اساس دیدگاه اندازه حسابرس (سازمان حسابرسی به‌عنوان حسابرس بزرگ و مؤسسات حسابرسی خصوصی به‌عنوان حسابرس کوچک) نتایج متناقضی را نشان می‌دهد (مانند، حساس یگانه و آذین فر، ۱۳۸۹؛ نونهال نهر و همکاران، ۱۳۹۰). از طرف دیگر هنوز برای صاحبکاران مشخص نیست که کدام حسابرس متخصص کدام صنعت هست. در چنین شرایطی، موضوع رتبه‌بندی مؤسسات حسابرسی در ایران مطرح شد. براین اساس، سازمان بورس و اوراق بهادار در سال ۱۳۹۲ برای اولین بار مؤسسات معتمد بورس را به چهار طبقه "اول"، "دوم"، "سوم" و "چهارم" دسته‌بندی کرد. بنابراین، هدف این پژوهش بررسی رابطه رتبه‌بندی مؤسسات حسابرسی و کیفیت حسابرسی با تأکید بر هویت اجتماعی است.

۲) بیان مسئله

رسالت اصلی حسابرس، اعتباربخشی به گزارشگری مالی و اعتمادسازی برای استفاده‌کنندگان از صورت مالی است. شایستگی حسابرس به این دلیل است که وی فردی مستقل بوده و حسابرسی را طبق استانداردهای حسابرسی انجام می‌دهد تا علاوه بر اینکه اطمینان یابد که اقلام صورت‌های مالی مطابق با استانداردهای حسابداری تهیه شده است، با کاهش عدم تقارن اطلاعات، به استفاده‌کنندگان و تهیه‌کنندگان اطلاعات کمک می‌کند؛ بنابراین، نظر حسابرس زمانیکه بر اساس استانداردهای حسابرسی ارائه شود و از کیفیت مناسبی برخوردار باشد، به صورت‌های مالی اعتبار بخشد، در فرایند تصمیم‌گیری بیشتر مورد اتکا قرار می‌دهد. کیفیت گزارش حسابرسی و صورت‌های مالی نشانه مهمی از سلامت عملکرد شرکت است. پس تأیید کیفیت حسابرسی در محیط اقتصادی، نقش حیاتی را در تداوم فعالیت مؤسسات حسابرسی و اعتبار حسابرس و در نهایت رقابت بین مؤسسات حسابرسی ایفا می‌کند (دی فاند و ژنگ، ۲۰۱۴). بازار ارائه خدمات و تولیدات به‌سرعت در حال جهانی شدن است. هر شرکتی سعی دارد تا سهم خود را در بازار جهانی حفظ کند و آن را افزایش دهد. برای دستیابی به این مهم باید به دو نکته توجه داشت: اول افزایش در کیفیت محصولات و خدمات و دوم کاهش در قیمت این محصولات و خدمات، در این بین بازار خدمات حسابرسی نیز از این قاعده مستثنی نمی‌باشد. موسسه‌های حسابرسی بین‌المللی، ملی، محلی برای بقا و حضور

کیفیت حسابرسی از موضوعات مهم و مطرح در حسابرسی است، بطوریکه قوانین، استانداردها، مؤسسات حسابرسی و مراکز علمی و تحقیقاتی به دنبال تعیین شاخص‌های کیفیت حسابرسی هستند (مارتین، ۲۰۱۳) دیدگاه دستیابی به مبانی علمی و دقیق تعیین شاخص‌های کیفیت حسابرسی به دلیل حوادث و اتفاقات ناگواری است که در ۵۰ سال گذشته در حرفه رخ داده است. هر چند حسابرسان مستقل بعد از فروپاشی و ورشکستگی شرکت‌های بزرگی مانند انرون به شدت مورد انتقاد قرار گرفته‌اند، بالسام و همکاران^۱ (۲۰۰۳) بیان می‌کند که حسابرسی توسط حسابرسان حرفه‌ای مستقل نقش عمده‌ای در افزایش قابلیت اعتماد گزارش‌های مالی بازی می‌کند؛ اما کیفیت خدمات حسابرسی ارائه شده توسط حسابرسان ناهمگون است. هر چند محققان مختلفی تعریف‌های متفاوتی از کیفیت حسابرسی ارائه داده‌اند، تعریف شناخته شده دی آنجلو^۲ (۱۹۸۱) عبارت است از: توانایی حسابرس برای کشف و گزارش تحریفات موجود در گزارش‌های مالی صاحبکار؛ بنابراین، تعریف مذکور هم بر دانش و تجربه حسابرس در کشف تحریفات موجود در گزارش‌های مالی صاحبکار اشاره می‌کند و هم بر استقلال حسابرس که منجر به گزارش تحریفات کشف شده می‌شود. نکته قابل توجه این است که کیفیت حسابرس یا حسابرسی به‌طور ذاتی غیرقابل مشاهده است. دی آنجلو (۱۹۸۱) معتقد است که ارزیابی کیفیت حسابرس مشکل و هزینه‌بر است. وی اندازه حسابرس را به‌عنوان یک نماینده‌ای از کیفیت حسابرس معرفی می‌کند و بر نقش استقلال حسابرس تأکید می‌کند و معتقد است که حسابرسان بزرگ به دلیل شهرت بالا و تعداد مشتریان زیاد به احتمال بیشتری استقلال خود را حفظ می‌کنند. موسسه‌های حسابرسی بزرگتر، خدمات حسابرسی را با کیفیت بالاتری ارائه می‌نمایند (نی امی، ۲۰۰۴) همچنین این مؤسسات حق الزحمه بالاتری برای انجام خدمات حسابرسی درخواست می‌کنند (مگ نیس و لاتریدیس، ۲۰۱۷)

تخصص حسابرس در صنعت نیز به‌عنوان معیار دیگری از کیفیت حسابرس شناخته شده است. این دیدگاه بیشتر بر تخصص و دانش حسابرس در کشف تحریفات موجود در گزارش‌های مالی صاحبکار تأکید می‌کند؛ بنابراین چنین تخصصی می‌تواند کیفیت حسابرسی و در نهایت گزارشگری مالی را افزایش دهد (دان و میهو، ۲۰۰۴).

³ - Dunn and Mayhew

¹ - Balsam et al.

² - DeAngelo

مؤسسات نیروی انسانی و سیستم کنترلی مناسبی دارند. با توجه به اینکه مؤسسات حسابرسی بزرگ بین‌المللی در ایران فعالیت نمی‌کنند، جامعه حسابداران رسمی مؤسسات عضو این جامعه را بر اساس امتیاز کنترل کیفیت به چهار گروه "الف"، "ب"، "ج" و "د" دسته‌بندی کرده است. مؤسسات حسابرسی گروه "الف" مؤسساتی هستند که بیشترین امتیاز کنترل کیفیت را به دست آورده‌اند در حالی که مؤسسات حسابرسی گروه "د" کمترین امتیاز کنترل کیفیت را به دست آورده‌اند (محمدرضایی و یحیایی، ۱۳۹۵).

از آنجا که کیفیت حسابرسی چند بعدی و نادیدنی است، پژوهشگران در جستجوی جانشین‌ها یا شاخص‌هایی از کیفیت حسابرسی مانند نظر کارشناسان برای تعیین دروندادها و نتایج کیفیت حسابرسی هستند (حساس یگانه و جعفری، ۱۳۸۶). بعضی از پژوهشگران از بروندادهای عینی به‌عنوان مبنایی برای ارزیابی کیفیت حسابرسی استفاده می‌کنند. به‌عنوان نمونه، وجود نرخ پایینی از دادخواهی در مؤسسه حسابرسی یا کسب رتبه خوبی از نظر جایگاه و اعتبار در بررسی همپیشگان، آستانه‌ای برای تعیین کیفیت، قلمداد می‌شوند. از آنجا که هدف حسابرسی ارائه اطمینان درباره صورت‌های مالی است، کیفیت حسابرسی، احتمال این است که صورت‌های مالی شامل کژنمایی با اهمیت نباشد؛ اما در این باره باید پاسخ داد، چگونه استفاده‌کنندگان اطلاعات مالی سطح اطمینان ارائه شده و اعتمادپذیری اطلاعات را ارزیابی می‌کنند؛ از آنجا که کیفیت حسابرسی تابع عوامل متعددی است یکی از این عوامل مؤثر، جایگاه مؤسسه حسابرسی است (علوی و همکاران، ۱۳۹۴).

هویت اجتماعی احساس تعلق و همبستگی به یک جامعه است، به گونه‌ای که عضوی از یک جامعه از سایر جوامع متمایز باشد و فرد در مقابل معیارها و ارزش‌های جامعه خود احساس تعهد و تکلیف کند و در امور مختلف آن مشارکت جوید، انتظارات جامعه را خود پاسخ دهد و در مواقع بحرانی سرنوشت جامعه و غلبه بر بحران جامعه برای او مهم باشد (محسنی تبریزی و هاشمی، ۱۳۹۰).

مسئله هویت اجتماعی در گروه‌های حرفه‌ای، دقیقاً از آنجا شروع می‌شود که گروه‌ها و زیرگروه‌ها اگر چه در یک فرآیند فعالیت دارند، اما هر یک بخشی از فرآیند را بر عهده دارند و همین موضوع باعث می‌شود نقش‌های متفاوتی و به تبع آن هویت اجتماعی متفاوتی را برعهده بگیرند (به نقل از حق بین و همکاران، ۱۴۰۱).

در عرصه حسابرسی، با ارائه خدمات با کیفیت به رقابت می‌پردازند. گذشته از این، کیفیت کار حسابرسی موضوع مهم و مورد توجه برای قانون‌گذاران، محققان و سرمایه‌گذاران به شمار می‌آید. یکی از موارد بارز این امر رتبه‌بندی مؤسسات حسابرسی توسط سازمان بورس در سال ۱۳۹۲ می‌باشد. این مؤسسات حسابرسی مکلف به تعیین تیم حسابرسی معینی دارد که اعضای این تیم حسابرسی، فعالیت خود را با تردید حرفه‌ای برنامه‌ریزی و اجرا نماید. شرکای مؤسسات حسابرسی به‌عنوان رهبر تیم حسابرسی، نقش مهم‌تری در کیفیت حسابرسی دارد. ماهیت پیچیده حسابرسی نشان می‌دهد که ذاتاً نیاز به قضاوت و فرایند تصمیم‌گیری دارد که نتایج تحت تأثیر ویژگی‌های تصمیم‌گیرندگان قرار می‌گیرد. جایگاه مؤسسات حسابرسی از لحاظ اندازه، تخصص، تصدی و شهرت بر کیفیت حسابرسی اثر قابل توجهی دارد (حیدری سورشجانی، ۱۳۹۶).

بحث رتبه‌بندی مؤسسات حسابرسی در ایران، از جمله بحث‌های مناقشه برانگیز طی چند سال گذشته بوده است که طیف وسیعی از افراد موافق و مخالف در این مورد موضع‌گیری کرده و با انتشار مقاله به بیان نظرات خود به روش‌های مختلف پرداخته‌اند. علیرغم اینکه مؤسسات حسابرسی توسط برخی مجلات حرفه‌ای حسابرسی (نظیر بولتن حسابرسی بین‌المللی^۱) رتبه‌بندی می‌شوند، تحقیقات انجام شده از بورس اوراق بهادار آمریکا، سازمان نظارت بر شرکت‌های عمومی و چهار مؤسسه بزرگ حسابرسی جهان نشان می‌دهد که رتبه‌بندی مؤسسات حسابرسی در هیچ بازار حسابرسی رایج نیست (محمدرضایی و یحیایی، ۱۳۹۵)، زیرا با توجه به نبود دستگاه ناظر جهانی بر کیفیت عملکرد تمام مؤسسات حسابرسی جهان، رتبه‌بندی جهانی مؤسسه‌های حسابرسی معنادار نمی‌باشد؛ رتبه‌بندی مؤسسه‌های حسابرسی از لحاظ درآمد، تنها یک اطلاع آماری است و به هیچ وجه بیانگر بالا بودن کیفیت کار آن‌ها نیست. به همین دلیل است که بسیاری از رسوایی‌های مالی بزرگ بین‌المللی هم توسط همین مؤسسات بزرگ به وجود می‌آید. بنابراین اعلام چهار یا ده مؤسسه بزرگ حسابرسی جهان به معنی برتر بودن کیفیت کار آن‌ها نیست. موضوع رتبه‌بندی مؤسسات حسابرسی در ایران از سال ۱۳۸۳ مطرح شده است. این تفکر بیانگر آن است که شرکت‌های بزرگ باید توسط مؤسسات حسابرسی بزرگ حسابرسی شوند چون مؤسسات حسابرسی یکسان و هم اندازه نیستند (امانی و دوانی، ۱۳۸۸)؛ به عبارت دیگر این تفکر مدعی است که حسابرسی شرکت‌های بزرگ باید به مؤسسات حسابرسی بزرگ واگذار شود چون این

^۱ -International Auditing Bulletin

۳) پیشینه‌ی پژوهش

لازمه‌ی غنا بخشیدن به مباحث تئوری پرداختن به پیشینه‌ی مطالعات انجام شده مرتبط است که برخی موارد مهم بشرح زیر می‌باشد:

هولینگس ورث و همکاران^۱ (۲۰۲۰) به بررسی اثر تغییرات اداری در موسسه حسابداری بر کیفیت حسابداری و حق الزحمه حسابداری پرداختند. برای بررسی این اختلالات، یک نمونه منحصر به فرد از موسساتی را که دفتر موسسه حسابداری تغییر کرده است شناسایی کرده و تأثیر این تغییرات بر کیفیت حسابداری بررسی شد. نتایج حاکی از آن است که موسساتی که تغییرات اداری در موسسه حسابداری خود را دارند، کیفیت حسابداری افزایش یافته ولی حق الزحمه حسابداری کاهش می‌یابد. در تجزیه و تحلیل اضافی، پارتیشن بندی ها را به دو گروه تغییرات مشتری محور و شرکت حسابداری محور انجام شد. این تجزیه و تحلیل نشان می‌دهد که تغییرات مشتری محور، باعث عدم تغییر در کیفیت حسابداری و منجر به افزایش هزینه حسابداری می‌شود. در عوض، تغییرات محور مؤسسه حسابداری منجر به هزینه حسابداری بیشتر نمی‌شود بلکه باعث کاهش کیفیت حسابداری می‌شوند.

لیمی و همکاران^۲ (۲۰۲۰) به بررسی رابطه بین چهار موسسه حسابداری بزرگ در بهبود کیفیت حسابداری پرداختند. این مقاله به بررسی این موضوع می‌پردازد که آیا چهار موسسه حسابداری بزرگ نسبت به غیر چهار موسسه حسابداری بزرگ کیفیت حسابداری بالاتر ارائه می‌دهند. بدین منظور، از یک مجموعه داده منحصر به فرد از شرکای حسابداری جداگانه برای یک نمونه بزرگ از شرکت های خصوصی استفاده شد که حسابسان قادرند از موسسه حسابداری یک شرکت غیر بزرگ به یک موسسه بزرگ منتقل شوند. بنابراین، کیفیت حسابداری و حق الزحمه حسابداری همان جفت شریک حسابرس را قبل و بعد از تغییر مقایسه می‌شد. نتایج نشان می‌دهد که اثر چهار موسسه حسابداری بزرگ بخش بنگاههای خصوصی وجود دارد و موسسات حسابداری بزرگ منجر به بهبود کیفیت حسابداری می‌شوند. از همه مهمتر، برای سه منبع اثر چهار موسسه حسابداری بزرگ شواهدی پیدا شد. اول، چهار موسسه حسابداری بزرگ قادر به جذب شرکای غیر بزرگ هستند که کیفیت حسابداری بالاتری نسبت به سایر شرکای غیر بزرگ در دوره پیش از تغییر ارائه می‌دهند. دوم، یادگیری زیاد پس از تغییر صورت گرفته است. سوم، افزایش کیفیت حسابداری همچنین می‌تواند به مشوقها و نظارت های قوی تر نسبت داده شود.

بررسی هویت اجتماعی حسابسان، باعث شناخت و بررسی ادراک کارکنان و میزان همسویی آنها با اهداف و ارزشهای جامعه، سازمان و حرفه می‌شود، مطالعه ادراک کارکنان و هم ذات پنداری آنها با اهداف و ارزشهای موسسه و سازمان حسابداری یا حرفه حسابداری سبب افزایش کارآمدی این مؤسسات و رشد حرفه حسابداری خواهد شد. وقتی حسابسان احساس کنند که به یک گروه مشخصی تعلق دارند به سختی می‌توانند که اطلاعات مربوط به گروه را بطور واقعی و بیطرفانه ارزیابی کنند و تمایل به رفتار در چارچوبی دارند که از گروه محافظت کنند. این اشتیاق به حفاظت از گروه مشکلاتی برای حسابسان ایجاد می‌کند. توجه به مفهوم هویت اجتماعی که با معیارهای مختلفی همچون هویت دینی و هویت مدرن سنجیده می‌شود به عنوان عنصری تعیین کننده در انجام هرچه بهتر فرایند کارها، می‌تواند باعث افزایش کیفیت حسابداری و در نتیجه حفظ اعتماد عمومی گردد (رضائی و همکاران، ۱۳۹۷). حسابرسی که دارای هویت اجتماعی است به اصول و ضوابط حرفه پایبند بوده، اهداف و رفتار خود را با اهداف، استانداردها، اصول و قواعد حرفه حسابداری همسو می‌نماید و کیفیت کار وی افزایش می‌یابد. هویت اجتماعی یعنی میزان شایستگی تخصصی، نظرها، گرایشها و معرفت فرد که به طور کلی، شغل او را مشخص می‌کند (هاشمی و همکاران، ۱۳۹۵)؛ تئوری هویت اجتماعی آرمان هایی که در گروه خاصی مانند حسابسان قرار می‌گیرند ممکن است در ایجاد یک هویت اجتماعی به اوج خود برسند (لیندستد و ورمن، ۲۰۱۸) در واقع هنجارها و عقایدی که حسابسان طبق در طول جامعه پذیری خود اتخاذ می‌کنند بخشی از هویت اجتماعی آنها می‌شوند (کوندیه و همکاران، ۲۰۱۹) لذا دور از انتظار نیست که هویت اجتماعی بر حسابرس و کیفیت حسابداری تأثیر گذاشته و حسابسانی که هویت اجتماعی بالاتری دارند در افزایش جایگاه موسسه مؤثرتر واقع خواهند شد.

بنابراین با توجه به موارد مطرح شده، و اینکه به موضوع هویت اجتماعی با مولفه های دینی و مدرن و اثر آن بر کیفیت حسابداری تاکنون پرداخته نشده و فقدان پژوهش کافی در این زمینه این انگیزه را بوجود آورده تا به بررسی این موضوع پرداخته شود، لذا سؤالهای اصلی این تحقیق که در این جا مطرح می‌شود این است که آیا رتبه بندی مؤسسات حسابداری بر کیفیت حسابداری تأثیری دارد؟ آیا هویت اجتماعی بر رابطه رتبه بندی مؤسسات حسابداری و کیفیت حسابداری تأثیر معناداری دارد یا خیر؟

^۲ - Limei et al.

^۱ - Hollingsworth et al.

حق بين و همکاران (۱۴۰۱) در تحقيقي به نام تأثير هويت اجتماعي و انعطاف پذيري بر کيفيت حسابرسي با تأکيد بر نقش استرس، به اين نتيجه رسيدند که هويت اجتماعي بر کيفيت حسابرسي تأثير دارد.

محمدرضايي و محمدرضايي (۱۳۹۴) در پژوهشي به بررسي رابطه بين رتبه‌بندی مؤسسات حسابرسي معتمد سازمان بورس و اوراق بهادار و کيفيت حسابرسي پرداختند. به اين منظور از ۱۷۳۶ (سال - شرکت) مشاهده جمع‌آوری شده از گزارش‌های مالي ساليانه شرکت‌های پذيرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران در طی دوره زمانی ۱۳۸۰ تا ۱۳۸۹ استفاده شد. نتایج تحقيق نشان داد که کيفيت حسابرسي مؤسسات حسابرسي خصوصي معتمد طبقه "اول" بالاتر از کيفيت حسابرسي مؤسسات معتمد ساير طبقات نيست و نتایج اين پژوهش با انجام چندین آزمون حساسيت پشتيباني شده است. نتایج با استفاده از رگرسيون خطی چندگانه به دست آمده است.

۴) فرضيه‌های تحقيق

از ديدگاه حسابرسان، اندازه مؤسسه حسابرسي یکی از ویژگی‌هایی است که بر کيفيت حسابرسي اثر دارد. دی آنجلو معتقد است مؤسسات حسابرسي بزرگ‌تر، خدمات حسابرسي با کيفيت بيشتري ارائه می‌دهند، زیرا علاقه‌مند هستند شهرت بهتري در بازار کار به دست آورند و به خاطر اين که تعداد مشتريان آنان زياد است، نگران از دست دادن آنها نيستند و دليلی نمی‌بينند که با تقلب کردن و پايين آوردن کيفيت حسابرسي دنبال خشنود کردن مشتريان خود باشند يا دنبال اين باشند که مشتريان جديدتري پيدا کنند. به همين دليل اين شرکت‌های حسابرسي سعی می‌کنند کيفيت حسابرسي خود را در بالاترين سطح نگه‌دارند. چنين مؤسسه‌ای به دليل دسترسی به منابع و امکانات بيشتري برای آموزش حسابرسان خود و انجام آزمون‌های مختلف، خدمات حسابرسي را با کيفيت بيشتري ارائه می‌دهند (واعظ و همکاران، ۱۳۹۳). لذا فرضيه اول به شرح زير مطرح می‌شود:

فرضيه ۱: رتبه‌بندی مؤسسات حسابرسي بر اندازه مؤسسه حسابرسي تأثير معناداری دارد.

حق‌الزحمه پايين حسابرسي می‌تواند منجر به کاهش کيفيت خدمات حسابرسي ارائه شده توسط حسابرسان شود. فرانسيس (۲۰۰۴) معتقد است که حق‌الزحمه حسابرسي بالا منجر به ارائه خدمات حسابرسي با کيفيت از طريق استفاده از حسابرسان با تجربه يا افزايش تلاش و زمان حسابرسي می‌شود. یافته‌های بريستیکر و رايت (۲۰۰۱) نشان می‌دهد که حق‌الزحمه پايين حسابرسي منجر به کاهش بودجه حسابرسي و عدم اجرای بعضی

محمدرضايي و همکاران (۲۰۱۸) به بررسي رابطه بين رتبه‌بندی مؤسسات حسابرسي، کيفيت حسابرسي و حق‌الزحمه حسابرسي پرداختند. به اين منظور از ۹۱۸ (سال - شرکت) مشاهده جمع‌آوری شده از گزارش‌های مالي ساليانه شرکت‌های پذيرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران در طی دوره زمانی ۱۳۸۵ تا ۱۳۹۴ (۲۰۰۶ تا ۲۰۱۵) استفاده شد. نتایج تحقيق نشان داد که کيفيت حسابرسي (در همه اندازه‌گیری‌ها) ارائه شده توسط مؤسسات حسابرسي با بالاترين رتبه‌بندی نسبت به مؤسسات حسابرسي که بالاترين رتبه‌بندی را ندارند، عالی و برتر نيست. علاوه بر اين، مدل‌های حق‌الزحمه حسابرسي نیز نشان می‌دهد که شرکت‌های دارای رتبه بالاتر، هزينه‌های حسابرسي را به ميزان قابل توجهی بيشتري نسبت به شرکت‌های رتبه پايين‌تر می‌پردازند.

بروبگ و ديگران (۲۰۱۸)، هويت حرفه و سازمانی حسابرسان و تجاری سازی در مؤسسات حسابرسي را بر اساس نظرسنجی در انجام تخصصی حسابداران، حسابرسان و مشاوران در سوئد مورد بررسي قرار دادند. نتایج نشان دادند که هويت سازمانی حسابرسان با سه جنبه تجاری رابطه مثبت دارد. همچنين هويت حرفه ای حسابرسان نیز با تجاری سازی ارتباط مثبت دارد. اين نشاندهنده تغيير نقش هويت حرفه ای در مقابل تجار سازی شرکت های حسابرسي است. ارتباط مثبت بين هويت حرفه ای و جهت گیری تجاری می‌تواند نشانگر پيشرفت حرفه ای سازمانی باشد (به نقل از حق بين و همکاران، ۱۴۰۱). کاواسی (۲۰۱۶) بر اين باور است که ۴ مؤسسه بزرگ حسابرسي بهتر قادر به تضمين و تأييد اين مورد هستند که شرکت‌های خدمات مالی صورتها و گزارش های مالی را در مقايسه با ساير شرکت‌های کوچک و متوسط بيشتري مطابق با استانداردهای حسابداری، قوانين نظارتی و الزامات نظارتی تهيه می‌کنند. سويانتو (۲۰۱۴) معتقد است که حسابرسان در مؤسسات حسابرسي بزرگتر رفتار ناکارآمد حرفه ای کمتری نسبت به مؤسسات حسابرسي کوچکتر در مواجهه با فشارهای قوی تر نشان می‌دهند.

الستير و همکاران (۲۰۱۱) به مطالعه اين موضوع پرداختند که آیا می‌توان تفاوت کيفيت حسابرسي چهار مؤسسه بزرگ در مقابل چهار مؤسسه غير بزرگ را به مشخصات صاحبکاران نسبت داد؟ در اين بررسي از موضوعات کيفيت حسابرسي، اقلام تعهدی اختیاری، هزينه حقوق صاحبان سهام پيش‌بینی شده و صحت پيش‌بینی تحليل‌گر استفاده شده است. نتایج نشان می‌دهد که تفاوت در اين موارد بين چهار مؤسسه بزرگ و چهار مؤسسه غير بزرگ حسابرسان تا حد زيادی با خصوصيات صاحبکاران و به‌طور خاص با اندازه صاحبکار منطبق است.

هویت اجتماعی بر یادگیری و کسب تجارب حرفه‌ای توسط کارکنان سازمان تأکید دارد. در یک حرفه، احساس هویت، موضوعی بااهمیت برای افراد شاغل در آن حرفه است. حسابرسانی که به‌شدت درگیر حرفه خود هستند، حرفه حسابرسی را بخش مهمی از هویت شخصی خود می‌شناسند. به بیان دیگر، وابستگی به حرفه حسابرسی در میان حسابرسان بالا است. این موضوع نقش مهمی در قضاوت و تصمیم‌گیری حرفه‌ای حسابرسان دارد. هویت اجتماعی می‌تواند، هویت سازمانی را شکل دهد و این دو هویت بر تردید حرفه‌ای حسابرسان در اتخاذ تصمیمات و قضاوت‌های حرفه‌ای تأثیرگذار هستند. هویت حرفه‌ای میزان تخصص، دانش، مهارت و گرایش فرد به شغل خود است. هویت حرفه‌ای در علوم اجتماعی بر پایه نظریه نقش بنا شده است که از طریق آن فرد برای انتظارات یا نقش‌های یک شغل به‌خصوص آماده می‌شود (هاشمی و همکاران، ۱۳۹۵). افرادی که هویت اجتماعی دارند، تلاش دارند تا از استانداردها، اصول و قواعد و اخلاق جامعه پیروی نمایند تا خدمات با کیفیتی را عرضه نمایند. از این‌رو، حسابرسان به‌عنوان افرادی که نقش بسیار مهمی در جامعه بر عهده دارند، باید نسبت به مسئولیت‌هایی که جامعه از آنان انتظار دارد به‌گونه‌ای عمل کنند که خدمات خود را در بالاترین سطح ارائه دهند (رحیمیان و هدایتی، ۱۳۹۲). پژوهش‌های مختلفی در حوزه تردید حرفه‌ای انجام شده است. این پژوهش‌ها نشان داده‌اند که پنج عامل رتبه‌بندی، عضویت در جامعه حسابداران رسمی ایران، سطح تحصیلات، سن و رشته تحصیلی بر درک حسابرسان از مفهوم تردید - حرفه‌ای تأثیر معنادار دارند (تحریری و پیری سقرلو، ۱۳۹۵). هویت حرفه‌ای حسابرسان، باعث شناخت و بررسی ادراک کارکنان و میزان همسویی آن‌ها با اهداف و ارزش‌های سازمان و حرفه می‌شود، مطالعه ادراک کارکنان و هم ذات‌پنداری آن‌ها با اهداف و ارزش‌های موسسه و سازمان حسابرسی یا حرفه حسابرسی سبب افزایش کارآمدی این مؤسسات و رشد حرفه حسابرسی خواهد بود؛ به عبارتی هویت اجتماعی را به‌عنوان احتمال برای توضیح واکنش‌های مختلف شرکت‌ها به همان مجموعه‌ای از فشارهای نهادی شناسایی می‌کنیم. هویت اجتماعی به‌عنوان مکانیسم مشروعیت عمل می‌کند، زیرا سازمان‌ها تمایل دارند به‌گونه‌ای رفتار کنند که متناسب با طبقه اجتماعی اختصاص یافته‌شان، می‌باشند. (وانگ و همکاران، ۲۰۱۶). پس توجه به مفهوم تردید حرفه‌ای به‌عنوان عنصری تعیین‌کننده در انجام هرچه بهتر فرایند حسابرسی، می‌تواند باعث افزایش کیفیت حسابرسی و در نتیجه حفظ اعتماد عمومی به حرفه حسابرسی و افزایش جایگاه موسسه حسابرسی گردد. لذا فرضیه پنجم تا هشتم به شرح زیر مطرح می‌شود:

از آزمون‌های حسابرسی می‌شود در حالی که چنین رویه‌هایی می‌تواند ریسک حسابرسی را افزایش دهد. هم‌چنین نتایج پژوهشگران نشان می‌دهد که حق‌الزحمه پائین حسابرسی که منجر عدم اجرای بعضی از آزمون‌های حسابرسی، قبول مستندات حسابرسی مشکوک ارائه شده توسط صاحبکار و قبول ریسک حسابرسی زیاد می‌شود تأثیر منفی بر کیفیت حسابرسی دارد (مارغیم و کلی، ۱۹۹۲). لذا فرضیه دوم به شرح زیر مطرح می‌شود:

فرضیه ۲: رتبه‌بندی مؤسسات حسابرسی بر حق الزحمه حسابرسی تأثیر معناداری دارد.

واتر وزیرمن (۱۹۹۳) برای دفاع از این نظریه که حسابرسان در بازار سرمایه از شهرت حرفه‌ای خود دفاع می‌کنند، به نمونه‌های تاریخی استناد کرده‌اند. شهرت، انگیزه‌ای برای حفظ استقلال حسابرسان است. به‌هرحال انگیزه‌ی کسب شهرت سازوکار خود نظارتی برای حفظ استقلال است. هرچه سابقه مؤسسه حسابرسی بیشتر باشد به دلیل آشنا شدن با صنایع مختلف و حفظ شهرت خود، حسابرسی را با کیفیت بیشتری اجرا می‌کنند. کراس ول و همکارانش (۱۹۹۵) طی تحقیقی به این نتیجه رسیدند که مؤسسات حسابرسی مشهور و با سابقه از اعتبار و شهرت خود بیشتر مراقبت می‌کنند (ایزدی نیا و همکاران، ۱۳۹۲). لذا فرضیه سوم به شرح زیر مطرح می‌شود:

فرضیه ۳: رتبه‌بندی مؤسسات حسابرسی بر شهرت موسسه حسابرسی تأثیر معناداری دارد.

تخصص صنعت حسابرسان، استراتژی تمایز بین مؤسسات حسابرسی محسوب می‌شود که به مؤسسات حسابرسی امکان می‌دهد تا خودشان را از رقبای خود در انجام تقاضای مشتریان خود متمایز سازند و مؤسسات حسابرسی را قادر می‌سازد تا در ویژگی‌هایی غیر از قیمت، با رقبای خود به رقابت پردازند. تحقیقات انجام شده در این زمینه بیانگر آن است که بین نوع صنعتی که حسابرسان در حسابرسی آن تبحر دارند و کیفیت گزارش حسابرسی رابطه مثبتی وجود دارد. به عبارت دیگر، حسابرسانی که در صنعت موردنظر تخصص دارند، به دلیل داشتن توانایی بیشتر در شناسایی و برخورد مشکلات ویژه‌ی آن صنعت می‌توانند حسابرسی را با کیفیت بالاتری انجام دهند. به‌علاوه هر قدر موسسه حسابرسی تجربه‌ی بیشتری در یک صنعت کسب کند، به دلیل ایجاد شهرت مثبت، علاقه‌ی بیشتری به ارائه‌ی خدمات حسابرسی با کیفیت برتر پیدا می‌کند (نوری فرد و چناری بوکت، ۱۳۹۶). لذا فرضیه چهارم به شرح زیر مطرح می‌شود:

فرضیه ۴: رتبه‌بندی مؤسسات حسابرسی بر تخصص حسابرسان در صنعت تأثیر معناداری دارد.

ردیف	مسیر	ضریب مسیر (β)	عدد معنی داری (t-value)	نتیجه آزمون
۱۰	هویت اجتماعی × رتبه بندی مؤسسات ← تخصص حسابرسی در صنعت	۰/۱۲۹	۷/۰۵۱	تایید
۱۱	هویت اجتماعی × رتبه بندی مؤسسات ← دوره تصدی حسابرسی	۰/۱۰۳	۴/۴۵۸	تایید
۱۲	هویت اجتماعی × رتبه بندی مؤسسات ← حق الزحمه حسابرسی	۰/۰۹۹	۴/۶۲۲	تایید

توسط حسابرسان شود. فرانسیس (۲۰۰۴) معتقد است که حق الزحمه حسابرسی بالا منجر به ارائه خدمات حسابرسی با کیفیت از طریق استفاده از حسابرسان با تجربه یا افزایش تلاش و زمان حسابرسی می‌شود. یافته‌های بریستیکر و رایت (۲۰۰۱) نشان می‌دهد که حق الزحمه پائین حسابرسی منجر به کاهش بودجه حسابرسی و عدم اجرای بعضی از آزمون‌های حسابرسی می‌شود در حالی که چنین رویه‌هایی می‌تواند ریسک حسابرسی را افزایش دهد. همچنین نتایج پژوهشگران نشان می‌دهد که حق الزحمه پائین حسابرسی که منجر عدم اجرای بعضی از آزمون‌های حسابرسی، قبول مستندات حسابرسی مشکوک ارائه شده توسط صاحبکار و قبول ریسک حسابرسی زیاد می‌شود تأثیر منفی بر کیفیت حسابرسی دارد (مارغیم و کلی، ۱۹۹۲).

تخصص حسابرسی در صنعت: تخصص حسابرسی در صنعت مستلزم داشتن دانش گسترده‌ای از محیط کاری، روش‌های حسابداری صنعتی و شیوه‌های بالقوه سوءاستفاده حسابداری صاحب کار است. سرمایه‌گذاران دانش و تخصص حسابرسی را به‌عنوان عامل کاهش ریسک اطلاعات و افزایش کیفیت حسابرسی می‌دانند (فرناندو و همکاران، ۲۰۱۰). در این تحقیق، از سهم بازار به‌عنوان شاخصی برای تخصص حسابرسی در صنعت بهره گرفته می‌شود؛ زیرا اولویت صنعت را نسبت به سایر حسابرسان نشان می‌دهد. هر چه سهم بازار حسابرسی بیشتر باشد، تخصص صنعت و تجربه حسابرسی نسبت به سایر رقیبان بیشتر است. سهم بازار حسابرسان به شرح زیر محاسبه می‌شود:

$$\text{مجموع دارایی‌های تمام صاحب‌کاران هر موسسه} \\ \text{سهم بازار موسسه حسابرسی} = \frac{\text{حسابرسی خاص در صنعت خاص}}{\text{مجموع دارایی‌های تمام شرکت‌ها در این صنعت}} \times \text{حسابرسی}$$

مؤسساتی در این تحقیق به‌عنوان متخصص صنعت در نظر گرفته می‌شوند که سهم بازار آن‌ها بیش از مقدار ((۱/ تعداد شرکت‌های موجود) × ۱/۲) باشد. پس از محاسبه سهم بازار موسسه حسابرسی، اگر مقدار به دست آمده از مقدار معادله فوق، بیشتر باشد، موسسه حسابرسی در آن صنعت، متخصص است؛ بنابراین اگر حسابرسی، متخصص، صنعت باشد، عدد یک را

۶) متغیرها و روش محاسبه آن‌ها

۶-۱) متغیر وابسته:

کیفیت حسابرسی

یک تعریف متداول از کیفیت حسابرسی به‌وسیله دی آنجلو (۱۹۸۱) ارائه شده است. او کیفیت حسابرسی را ارزیابی و استنباط بازار از احتمال توانایی حسابرسی در کشف تحریف‌های با اهمیت در صورت‌های مالی و یا سیستم حسابداری صاحبکار و گزارش تحریف‌های با اهمیت کشف شده، تعریف کرده است. احتمال اینکه حسابرسی تحریف‌های با اهمیت کشف شده را گزارش کند، به شایستگی حسابرسی و احتمال اینکه حسابرسی تحریف‌های با اهمیت کشف شده را گزارش کند، به‌عنوان استقلال حسابرسی تعبیر شده است. با وجود این که تعریف دی آنجلو برای حسابرسی صورت‌های مالی مناسب است، اما می‌تواند سایر انواع حسابرسی‌ها را نیز در برگیرد (حساس یگانه و آدینفر، ۱۳۸۹). در این تحقیق، به‌منظور ارزیابی کیفیت حسابرسی از شاخص‌های زیر استفاده خواهد شد:

اندازه حسابرسی: مهم‌ترین شاخص کمی اندازه‌گیری کیفیت حسابرسی، "اندازه حسابرسی" است که این دو با هم رابطه مستقیم دارند، به طوری که هر چه اندازه حسابرسی بزرگ‌تر باشد، کیفیت حسابرسی هم بالاتر خواهد بود. (اسکات^۱، ۱۹۹۷؛ پالمروز^۲، ۱۹۸۸؛ چن و همکاران، ۲۰۰۵). در پژوهش حاضر برای اندازه‌گیری متغیر اندازه حسابرسی، سازمان حسابرسی به‌عنوان حسابرسی بزرگ و سایر مؤسسات حسابرسی به‌عنوان حسابرسی کوچک در نظر گرفته می‌شوند. بنابراین، اگر شرکت به‌وسیله سازمان حسابرسی رسیدگی شده باشد، اندازه حسابرسی

عدد یک و در غیر این صورت صفر است. پژوهشگرانی چون حساس یگانه و آدین فر (۱۳۸۹)، مهدوی و همکاران (۱۳۹۰)، نمازی، بایزیدی و جبارزاده کنگرلویی (۱۳۹۰)، خدای پور و همکاران (۱۳۹۲)، سجادی، فرازمنند و تاج‌الدینی (۱۳۹۲)، واعظ و همکاران (۱۳۹۳)، حساس یگانه (۱۳۹۵) در پژوهش خود از این متغیر استفاده کرده‌اند.

حق الزحمه حسابرسی: حق الزحمه پایین حسابرسی می‌تواند منجر به کاهش کیفیت خدمات حسابرسی ارائه شده

^۲ -Palmrose

^۱ -Scott

می‌گیرد و در غیر این صورت، برابر صفر است (حبیب و بایان، ۲۰۱۱).

شهرت مؤسسه حسابرسی: این متغیر در صورتی که مؤسسه حسابرسی مشهور باشد یک و در غیر این صورت صفر در نظر گرفته می‌شود. برای اینکه مؤسسه حسابرسی مشهور از حسابرس غیر مشهور تفکیک شود از تعداد شرکت‌های تحت حسابرسی آن‌ها استفاده شده در واقع از روش حجم کار بوریسی آن‌ها طبقه‌بندی می‌شوند و در صورتی که مؤسسه حسابرسی جزو ۲۰ مؤسسه برتر از نظر حجم کار باشد به‌عنوان حسابرس مشهور و در غیر این صورت به‌عنوان حسابرس غیر مشهور در نظر گرفته می‌شود (نیکومرام و همکاران، ۱۳۹۲).

۶-۲) متغیرهای مستقل:

رتبه‌بندی مؤسسات حسابرسی توسط جامعه حسابداران رسمی، بورس اوراق بهادار تهران و شهرداری‌ها و دهیاری‌ها

عملکرد حرفه و وضعیت مؤسسه، طبق مقررات جامعه حسابداران رسمی ایران، حداقل سالی یک‌بار توسط اعضای کنترل کیفیت جامعه حسابداران رسمی ایران مورد بررسی قرار می‌گیرد؛ که برای این کار از دو پرسشنامه کنترل کیفیت کار حسابرسی و پرسشنامه کنترل وضعیت مؤسسه حسابرسی که توسط جامعه حسابداران رسمی ایران تهیه گردیده، استفاده شده است. جمع امتیازات مؤسسه حسابرسی بر اساس معیارهای مذکور مبنای تعیین طبقه مؤسسه حسابرسی است. برحسب امتیاز کسب شده، مؤسسات عضو جامعه حسابداران رسمی ایران در چهار طبقه "الف"، "ب"، "ج" و "د" قرار می‌گیرند.

۶-۳) متغیرهای تعدیل‌گر (تعدیل‌کننده)

هویت اجتماعی: پرسشنامه هویت اجتماعی از بین مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران با ویژگی‌های بالا از طریق ارسال پرسشنامه به صورت تصادفی نمونه‌ای انتخاب و ارسال خواهد شد.

تئوری هویت اجتماعی، هویت را آن چیزی می‌داند که از طریق عضویت در گروه شکل گرفته است و به‌وسیله هم‌تایان در گروه ایجاد شده است؛ مانند حساب‌رسانی که روی یک صنعت خاص کار می‌کنند؛ بنابراین شرایط باعث می‌شود، در بررسی‌های بخشی، کاستی‌هایی ایجاد شود و منجر به قضاوت‌های متناقض گردد. بر اساس تئوری هویت اجتماعی، افراد تمایل دارند خودشان و دیگران را به طبقات اجتماعی تقسیم نمایند و این طبقه کار را بر اساس مرزها و ویژگی‌های درون و بیرون گروه‌ها

انجام می‌دهند. هویت اجتماعی یک حالت روانی است که در آن فرد ناخودآگاه و به‌طور خودکار تعریف مجددی از خود (از نظر گروه مسلط فردی) ارائه می‌کند. اعضای هر گروه ویژگی‌هایی را برای گروه و زیر گروه تعیین می‌کنند که به‌وسیله آن‌ها، یک هویت را ایجاد می‌کنند که گروه یا ضد گروه را قابل اندازه‌گیری می‌سازد. حسابداران مشغول به کار و قانون‌گذاران نمونه‌هایی از گروه و ضد گروه هستند. عملکرد و یا اقدامات فردی که مطابق با استانداردهای هویتی و یا ادراک فرد از اعضای گروه انجام می‌شود، به‌عنوان رفتار مرتبط با نقش در نظر گرفته می‌شود (ملانظری و شمس، ۱۳۹۵)

مؤلفه اجتماعی این مؤلفه با مجموعه‌ای از نشانگرهای اجتماعی سر و کار دارد که مرز میان گروه‌های دینی را تعریف می‌کند و به شخص اجازه می‌دهد که میان درون گروه و برون گروه تمایز قائل شود. مؤلفه اجتماعی با تعریف رسمی و عملی تعلق اجتماعی مرتبط است.

مؤلفه فرهنگی: این مؤلفه حاوی مجموعه‌ای از عناصر نمادین (سمبولیک) است که میراث سنتی خاصی را تشکیل می‌دهد. آیین‌ها و رموز آیینی، سبک غذا خوردن، لباس پوشیدن و نیز هنر و آفریده‌های زیباشناختی و نظایر آن که با نظام اعتقادات فرد مرتبط‌اند، مجموعاً مؤلفه فرهنگی را تشکیل می‌دهند (رئوفی، ۱۳۸۹).

۶-۴) متغیرهای کنترل:

سن مؤسسه: منظور از سن یک مؤسسه، اختلاف زمانی دوره مورد بررسی با سال تأسیس مؤسسه می‌باشد.
تعداد شرکا: تعداد شرکا مؤسسه در سال مورد بررسی
تعداد کارکنان: تعداد کارکنان مؤسسه در سال مورد بررسی
تعداد حسابدار رسمی: تعداد حسابدار رسمی مؤسسه در سال مورد بررسی

۶-۵) مدل آماری تحقیق:

در این تحقیق به منظور بررسی وجود رابطه‌ی خطی بین متغیرها از مدل‌های آماری زیر استفاده شده است:

$$\text{Audit quality}_{i,t} = \beta_0 + \beta_1 \text{Institute Ranking}_{i,t} + \beta_2 \text{NP}_{i,t} + \beta_3 \text{Age}_{i,t} + \beta_4 \text{NE}_{i,t} + \beta_5 \text{NOA}_{i,t} + \varepsilon_{i,t}$$

$$\text{Audit quality}_{i,t} = \beta_0 + \beta_1 \text{Institute Ranking}_{i,t} + \beta_2 \text{Social Identity}_{i,t} + \beta_3 \text{Institute Ranking}_{i,t} * \text{Social Identity}_{i,t} + \beta_4 \text{NP}_{i,t} + \beta_5 \text{Age}_{i,t} + \beta_6 \text{NE}_{i,t} + \beta_7 \text{NOA}_{i,t} + \varepsilon_{i,t}$$

که در آن:

Audit quality: کیفیت حسابرسی

Social Identity: هویت اجتماعی

Institute Ranking: رتبه بندی موسسات حسابرسی

Age: سن موسسات حسابرسی

Number of Partners (NP): تعداد شرکا موسسه حسابرسی

Number of Employees (NE): تعداد کارکنان موسسه

حسابرسی

Number of Official Accountants (NOA): تعداد حسابدار

رسمی موسسه حسابرسی

۷) جامعه و روش نمونه‌گیری

جامعه این تحقیق مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران

رسمی است که از بین این مؤسسات، به صورت تصادفی نمونه‌ای

۲۵۹ تایی انتخاب شد.

۸) پانل لوژستیک:

در این قسمت ابتدا هر یک از مدل‌های رگرسیون لوژستیک ساده و مدل رگرسیون لوژستیک پانلی با اثرات تصادفی و با اثرات ثابت به داده‌ها برازش داده شده است و سپس مقادیر BIC برای هر یک از مدل‌ها محاسبه شده است که در جدول زیر قرار داده شده است. مدل با مقدار BIC کمتر مدل نهایی و مدل مناسب برای برازش به داده‌ها می‌باشد.

با توجه به مدل‌های نهایی منتخب، برای نتیجه‌گیری در مورد اینکه فرضیه رد یا تأیید می‌گردد بایستی به p -مقدار مربوط به متغیر مستقل (در هر جدول با رنگ قرمز نشان داده شده است) توجه کرد و در صورتی که کمتر از ۰.۰۵ باشد فرضیه تأیید و در غیر این صورت فرضیه مربوطه رد خواهد شد.

جدول (۱) مقادیر BIC مدل‌ها

فرضیه	متغیر مستقل	رگرسیون لوژستیک ساده	رگرسیون لوژستیک پانلی با اثرات ثابت	رگرسیون لوژستیک پانلی با اثرات تصادفی	مدل نهایی
سوم	رتبه‌بندی جامعه	۲۵۵.۳۹۶۳	۷۳.۹۴۰۷۳	۲۵۳.۶۱۴	رگرسیون لوژستیک پانلی با اثرات ثابت
	رتبه‌بندی بورس	۲۰۶.۸۶۰۶	۶۴.۷۲۹۸۴	۲۰۸.۰۵۵۵	رگرسیون لوژستیک پانلی با اثرات ثابت
	رتبه‌بندی شهرداری	۳۴۶.۷۰۳۱	۸۴.۵۱۹۸۳	۳۱۵.۵۳۸۳	رگرسیون لوژستیک پانلی با اثرات ثابت
چهارم	رتبه‌بندی جامعه	۲۳۲.۰۴۵۳	۴۷.۱۸۶۱۹	۲۱۲.۳۵۳۳	رگرسیون لوژستیک پانلی با اثرات ثابت
	رتبه‌بندی بورس	۹۱.۴۹۰۰۶	۳۰.۶۷۶۲۲	۹۲.۱۴۴۰۷	رگرسیون لوژستیک ساده
	رتبه‌بندی شهرداری	۳۱۸.۷۱۴	۳۳۲.۸۱۳۹	۲۶۳.۶۸۲۴	رگرسیون لوژستیک پانلی با اثرات تصادفی
هفتم	رتبه‌بندی جامعه	۲۵۹.۱۱۳۶	۷۷.۶۰۸۷	۲۵۸.۴۴۰۸	رگرسیون لوژستیک پانلی با اثرات ثابت
	رتبه‌بندی بورس	۲۱۰.۴۹۴۱	۶۹.۱۵۷۹۳	۲۱۳.۲۵۷۶	رگرسیون لوژستیک پانلی با اثرات ثابت
	رتبه‌بندی شهرداری	۳۴۵.۳۵۷	۸۸.۰۸۰۴۱	۳۲۰.۲۱۵۵	رگرسیون لوژستیک پانلی با اثرات ثابت
هشتم	رتبه‌بندی جامعه	۲۳۷.۹۲۹۴	۵۰.۲۷۸۵۸	۲۱۸.۵۰۵۹	رگرسیون لوژستیک پانلی با اثرات ثابت
	رتبه‌بندی بورس	۹۷.۰۶۴۳۷	۳۱۱.۳۹۶۲	۹۸.۹۶۰۷۴	رگرسیون لوژستیک ساده
	رتبه‌بندی شهرداری	۳۲۲.۷۹۶۹	۳۳۷.۰۷۲۹	۲۷۰.۲۹۴۳	رگرسیون لوژستیک پانلی با اثرات تصادفی

۸-۱) آزمون فرضیه اول

فرضیه ۱: رتبه‌بندی مؤسسات حسابرسی بر اندازه مؤسسه حسابرسی تأثیر معناداری دارد. با توجه به نتایج حاصل مشاهده می‌شود که p -مقدار مربوط به رتبه‌بندی جامعه حسابداران و رتبه‌بندی شهرداری کمتر از سطح خطای 0.05 می‌باشد لذا این دو نوع رتبه‌بندی به ترتیب با میزان اثر 1.146 - و 2.212 - بر اندازه مؤسسه حسابرسی تأثیر معکوس دارند اما رتبه‌بندی بورس دارای تأثیری نمی‌باشد.

جدول (۲) نتایج برازش مدل مربوط به فرضیه اول - رتبه‌بندی جامعه

نام متغیر	ضریب	خطای معیار	آماره t	آماره احتمال
رتبه‌بندی جامعه	-0.081304	0.491955	-0.165268	0.8688
شرکا	13.42409	0.927630	14.47137	0.0000
حسابداران رسمی	0.692414	0.461210	1.501299	0.1336
کارکنان اداری و مالی	8.383914	1.000134	8.382794	0.0000
سن مؤسسه	-0.011071	0.288285	-0.038403	0.9694
عرض از مبدأ	-38.25798	2.601883	-14.70396	0.0000

جدول (۳) نتایج برازش مدل مربوط به فرضیه اول - رتبه‌بندی بورس

نام متغیر	ضریب	خطای معیار	آماره t	آماره احتمال
رتبه‌بندی بورس	0.129559	0.734252	0.176451	0.8600
شرکا	13.23681	0.913843	14.48478	0.0000
حسابداران رسمی	0.736086	0.462698	1.590855	0.1120
کارکنان اداری و مالی	8.369620	0.891697	9.386172	0.0000
سن مؤسسه	-0.056815	0.281391	-0.201909	0.8400
عرض از مبدأ	-37.49711	2.661492	-14.08875	0.0000

جدول ۴-۱۳ نتایج برازش مدل مربوط به فرضیه اول - رتبه‌بندی شهرداری

نام متغیر	ضریب	خطای معیار	آماره t	آماره احتمال
رتبه‌بندی شهرداری	0.813738	0.823489	0.988159	0.3233
شرکا	13.24093	0.906488	14.60685	0.0000
حسابداران رسمی	0.740393	0.458698	1.614118	0.1069
کارکنان اداری و مالی	8.377567	0.884971	9.466492	0.0000
سن مؤسسه	-0.068325	0.266185	-0.256681	0.7975
عرض از مبدأ	-38.78004	2.699892	-14.36355	0.0000

۸-۲) آزمون فرضیه دوم

فرضیه ۲: رتبه‌بندی مؤسسات حسابرسی بر حق الزحمه حسابرسی تأثیر معناداری دارد. با توجه به نتایج حاصل مشاهده می‌شود که p -مقدار مربوط به رتبه‌بندی بورس و رتبه‌بندی شهرداری کمتر از سطح خطای 0.05 می‌باشد لذا این نوع رتبه‌بندی بر حق الزحمه حسابرسی تأثیر ندارد.

جدول (۴) نتایج برازش مدل مربوط به فرضیه دوم - رتبه‌بندی جامعه

نام متغیر	ضریب	خطای معیار	آماره t	آماره احتمال
رتبه‌بندی جامعه	29738086	4.33E+08	0.068601	0.9453
شرکا	2.77E+08	1.54E+09	0.179663	0.8575

نام متغیر	ضریب	خطای معیار	آماره t	آماره احتمال
حسابداران رسمی	5.27E+09	1.82E+09	2.901410	0.0038
کارکنان اداری و مالی	8.19E+09	9.21E+08	8.888779	0.0000
سن موسسه	6.84E+08	3.97E+08	1.721200	0.0856
عرض از مبدأ	-1.30E+10	7.82E+09	-1.662002	0.0969

جدول (۵) نتایج برازش مدل مربوط به فرضیه دوم - رتبه‌بندی بورس

نام متغیر	ضریب	خطای معیار	آماره t	آماره احتمال
رتبه‌بندی بورس	1.61E+09	6.52E+08	2.464946	0.0139
شرکا	2.30E+08	1.49E+09	0.154192	0.8775
حسابداران رسمی	5.12E+09	1.71E+09	2.997564	0.0028
کارکنان اداری و مالی	8.38E+09	6.67E+08	12.56549	0.0000
سن موسسه	6.99E+08	3.75E+08	1.866034	0.0624
عرض از مبدأ	-1.59E+10	7.07E+09	-2.246912	0.0249

جدول (۶) نتایج برازش مدل مربوط به فرضیه دوم - رتبه‌بندی شهرداری

نام متغیر	ضریب	خطای معیار	آماره t	آماره احتمال
رتبه‌بندی شهرداری	5.76E+09	2.12E+09	2.713368	0.0068
شرکا	2.86E+08	1.47E+09	0.194892	0.8455
حسابداران رسمی	5.17E+09	1.71E+09	3.014839	0.0026
کارکنان اداری و مالی	8.48E+09	6.40E+08	13.24864	0.0000
سن موسسه	5.49E+08	3.88E+08	1.417315	0.1567
عرض از مبدأ	-2.33E+10	6.32E+09	-3.691441	0.0002

۳-۸) آزمون فرضیه سوم

فرضیه ۳: رتبه‌بندی مؤسسات حسابرسی بر شهرت موسسه حسابرسی تأثیر معناداری دارد.

در این قسمت با نتایج به دست آمده مشاهده می‌شود که تنها رتبه‌بندی بورس با میزان اثر ۲.۲۶۰ بر شهرت موسسه حسابرسی - مقدار حاصل از آن کمتر از سطح p معناداری دارد چون تأثیر خطای ۰.۰۵ می‌باشد. دو نوع رتبه‌بندی جامعه حسابداران و شهرداری دارای تأثیری بر شهرت موسسه حسابرسی نمی‌باشند.

جدول (۷) نتایج برازش مدل مربوط به فرضیه سوم - رتبه‌بندی جامعه

نام متغیر	نماد	ضریب	خطای معیار	آماره t	p- مقدار	هم خطی
رتبه‌بندی جامعه	A_Ranking	2.279e+01	1.022e+04	0.002	0.9982	1.217385
شرکا	Partner	7.493e-01	4.311e-01	1.738	0.08219	2.233851 *
حسابداران رسمی	CPA	1.325e-01	2.718e-01	0.487	0.62597	1.941376
کارکنان اداری و مالی	A-staff	1.464e+00	6.854e-01	2.136	0.03272	2.190918
سن موسسه	Age	-1.349e+00	4.520e-01	-2.984	0.00284	1.143835

جدول (۸) نتایج برازش مدل مربوط به فرضیه سوم - رتبه‌بندی بورس

نام متغیر	نماد	برآورد	خطای معیار	آماره t	p- مقدار	هم خطی
رتبه‌بندی بورس	E_Ranking	2.26065	0.84133	2.687	0.00721	1.649966 **
شرکا	Partner	0.81433	0.42432	1.919	0.05497	2.195589 .
حسابداران رسمی	CPA	-0.05264	0.19849	-0.265	0.79084	1.893354
کارکنان اداری و مالی	A-staff	0.35884	0.59366	0.604	0.54554	2.469292
سن موسسه	Age	-0.43074	0.34059	-1.265	0.20599	1.096226

جدول (۹) نتایج برازش مدل مربوط به فرضیه سوم - رتبه‌بندی شهرداری

نام متغیر	نماد	برآورد	خطای معیار	آماره t	p- مقدار	هم خطی
رتبه‌بندی شهرداری	M_Ranking	8.0044	4704.9610	0.002	0.9986	1.148198
شرکا	Partner	0.7800	0.3419	2.282	0.0225	2.163951 *
حسابداران رسمی	CPA	0.1168	0.2004	0.583	0.5599	1.896518
کارکنان اداری و مالی	A-staff	0.6466	0.5056	1.279	0.2009	2.090613
سن موسسه	Age	-0.7456	0.3078	-2.422	0.0154	1.148523

۴-۸) آزمون فرضیه چهارم

فرضیه ۴: رتبه‌بندی مؤسسات حسابرسی بر تخصص حسابرسی در صنعت تأثیر معناداری دارد. با نتایج به دست آمده مشاهده می‌شود که هیچ یک از رتبه‌بندی های مؤسسات حسابرسی بر تخصص حسابرسی در صنعت تأثیر معناداری ندارد چون p-مقدار حاصل از آن ها بیش از سطح خطای ۰.۰۵ می‌باشد.

جدول (۱۰) نتایج برازش مدل مربوط به فرضیه چهارم - رتبه‌بندی جامعه

نام متغیر	نماد	برآورد	خطای معیار	آماره t	p- مقدار	هم خطی
رتبه‌بندی جامعه	A_Ranking	2.361e+01	1.408e+04	0.002	0.9987	1.217385
شرکا	Partner	-2.801e-02	6.545e-01	-0.043	0.9659	2.233851
حسابداران رسمی	CPA	1.447e+00	5.942e-01	2.435	0.0149	1.941376 *
کارکنان اداری و مالی	A-staff	1.176e+00	1.065e+00	1.105	0.2692	2.190918
سن موسسه	Age	-1.516e+00	0.3078	6.921e-01	0.0285	1.143835

جدول (۱۱) نتایج برازش مدل مربوط به فرضیه چهارم - رتبه‌بندی بورس

نام متغیر	نماد	برآورد	خطای معیار	آماره t	p- مقدار	هم خطی
عرض از مبدأ	c	-90.8895	6758.282	-0.013	0.98927	-
رتبه‌بندی بورس	E_Ranking	22.2459	1689.571	0.013	0.98949	1.649966
شرکا	Partner	-0.20778	0.1792	-1.176	0.247273	2.195589
حسابداران رسمی	CPA	0.41817	0.2565	1.590	0.11275	1.893354
کارکنان اداری و مالی	A-staff	1.18969	0.3582	3.298	0.000975	2.469292 **
سن موسسه	Age	-0.03524	0.09991	-0.353	0.724342	1.096226

جدول (۱۲) نتایج برازش مدل مربوط به فرضیه چهارم - رتبه‌بندی شهرداری

نام متغیر	نماد	برآورد	خطای معیار	آماره t	p- مقدار	هم خطی
عرض از مبدأ	c	-15.36621	2.46715	-6.228	0.004	-
رتبه‌بندی شهرداری	M_Ranking	0.52510	0.78357	0.708	0.5028	1.148198
شرکا	Partner	0.70581	0.24241	2.939	0.0036	2.163951 **
حسابداران رسمی	CPA	0.29354	0.20176	1.51	0.1457	1.896518
کارکنان اداری و مالی	A-staff	1.76956	0.35707	5.032	0.001	2.090613 ***
سن موسسه	Age	0.01002	0.10802	-2.422	0.9261	1.148523

۵-۸) آزمون فرضیه پنجم

فرضیه ۵: هویت اجتماعی تأثیر افزایشی در رابطه رتبه‌بندی مؤسسات حسابرسی و اندازه مؤسسه حسابرسی تأثیر معناداری دارد.
به‌منظور نتیجه‌گیری فرضیه پنجم یعنی بررسی اثر متغیر تعدیلگر بر رابطه بین متغیر مستقل و وابسته باید به معناداری

اثر متقابل بین متغیر مستقل و تعدیلگر توجه نمود. با توجه به اینکه p -مقدار اثر متقابل برای هر سه متغیر مستقل بیشتر از سطح خطای 0.05 می‌باشد بنابراین، نتیجه می‌شود هویت اجتماعی در رابطه بین رتبه‌بندی مؤسسات حسابرسی و اندازه مؤسسه حسابرسی تأثیر معناداری ندارد.

جدول (۱۳) نتایج برازش مدل مربوط به فرضیه پنجم - رتبه‌بندی جامعه

آماره احتمال	آماره t	خطای معیار	ضریب	نام متغیر
0.0452	-2.005416	3.887022	-7.795095	رتبه‌بندی جامعه
0.4710	-0.721205	0.227150	-0.163821	هویت اجتماعی
0.0703	1.812137	0.074235	0.134524	هویت اجتماعی*رتبه‌بندی جامعه
0.0000	14.58637	0.921479	13.44103	تعداد شرکا
0.1353	1.494754	0.453822	0.678353	حسابداران رسمی
0.0000	8.333779	1.004537	8.371590	کارکنان اداری و مالی
0.9738	-0.032810	0.284130	-0.009322	سن موسسه
0.0309	-2.161355	13.36036	-28.87648	عرض از مبدأ

جدول (۱۴) نتایج برازش مدل مربوط به فرضیه پنجم - رتبه‌بندی بورس

آماره احتمال	آماره t	خطای معیار	ضریب	نام متغیر
0.6610	-0.438701	3.946690	-1.731415	رتبه‌بندی بورس
0.2298	1.201755	0.178815	0.214892	هویت اجتماعی
0.6738	0.421116	0.081678	0.034396	هویت اجتماعی*رتبه‌بندی بورس
0.0000	14.45588	0.915093	13.22847	تعداد شرکا
0.1128	1.587171	0.457521	0.726163	حسابداران رسمی
0.0000	9.373641	0.895879	8.397646	کارکنان اداری و مالی
0.8363	-0.206682	0.283238	-0.058540	سن موسسه
0.0000	-5.227375	9.547999	-49.91097	عرض از مبدأ

جدول (۱۵) نتایج برازش مدل مربوط به فرضیه پنجم - رتبه‌بندی شهرداری

آماره احتمال	آماره t	خطای معیار	ضریب	نام متغیر
0.5165	0.649000	11.34306	7.361649	رتبه‌بندی شهرداری
0.2224	1.220980	0.384098	0.468976	هویت اجتماعی
0.5269	-0.632950	0.185696	-0.117536	هویت اجتماعی*رتبه‌بندی شهرداری
0.0000	14.57751	0.908236	13.23982	تعداد شرکا
0.1066	1.615171	0.457045	0.738207	حسابداران رسمی
0.0000	9.437784	0.889150	8.391602	کارکنان اداری و مالی
0.7977	-0.256433	0.264844	-0.067915	سن موسسه
0.0039	-2.893658	22.55124	-65.25557	عرض از مبدأ

۸-۶) آزمون فرضيه ششم: هويت اجتماعي بر رابطه رتبه‌بندی مؤسسات حسابرسي و حق الزحمه حسابرسي تأثير معناداري دارد. با توجه به اينکه p -مقدار اثر متقابل برای هر سه متغير مستقل بيشتر از سطح خطای ۰.۰۵ می‌باشد بنابراین، نتیجه می‌شود هويت اجتماعي در رابطه بين رتبه‌بندی مؤسسات حسابرسي و حق الزحمه حسابرسي تأثير معناداري ندارد.

جدول (۱۶) نتایج برازش مدل مربوط به فرضيه ششم - رتبه‌بندی جامعه

نام متغير	ضريب	خطای معيار	آماره t	آماره احتمال
رتبه‌بندی جامعه	-3.64E+09	2.44E+09	-1.493805	0.1356
هويت اجتماعي	1.93E+08	2.39E+08	0.806682	0.4201
هويت اجتماعي * رتبه‌بندی جامعه	64094458	44692799	1.434112	0.1519
تعداد شرکا	2.85E+08	1.54E+09	0.184555	0.8536
حسابداران رسمي	5.26E+09	1.82E+09	2.899417	0.0038
کارکنان اداري و مالي	8.20E+09	9.21E+08	8.900563	0.0000
سن موسسه	6.88E+08	3.95E+08	1.743051	0.0817
عرض از مبدأ	-2.41E+10	1.73E+10	-1.393696	0.1638

جدول (۱۷) نتایج برازش مدل مربوط به فرضيه ششم - رتبه‌بندی بورس

نام متغير	ضريب	خطای معيار	آماره t	آماره احتمال
رتبه‌بندی بورس	2.54E+09	2.43E+09	1.045779	0.2959
هويت اجتماعي	4.40E+08	2.42E+08	1.820552	0.0690
هويت اجتماعي * رتبه‌بندی بورس	-16834659	48268244	-0.348773	0.7273
تعداد شرکا	2.32E+08	1.49E+09	0.155820	0.8762
حسابداران رسمي	5.12E+09	1.71E+09	2.992770	0.0028
کارکنان اداري و مالي	8.39E+09	6.79E+08	12.34925	0.0000
سن موسسه	7.09E+08	3.70E+08	1.918196	0.0554
عرض از مبدأ	-4.11E+10	1.73E+10	-2.377248	0.0177

جدول (۱۸) نتایج برازش مدل مربوط به فرضيه ششم - رتبه‌بندی شهرداری

نام متغير	ضريب	خطای معيار	آماره t	آماره احتمال
رتبه‌بندی شهرداری	1.90E+10	1.83E+10	1.037551	0.2998
هويت اجتماعي	7.76E+08	5.45E+08	1.424752	0.1546
هويت اجتماعي * رتبه‌بندی شهرداری	-2.35E+08	3.07E+08	-0.765627	0.4441
تعداد شرکا	2.84E+08	1.47E+09	0.193127	0.8469
حسابداران رسمي	5.17E+09	1.72E+09	3.009117	0.0027
کارکنان اداري و مالي	8.50E+09	6.42E+08	13.23924	0.0000
سن موسسه	5.48E+08	3.88E+08	1.411786	0.1584
عرض از مبدأ	-6.74E+10	2.89E+10	-2.331493	0.0199

۸-۷) آزمون فرضيه هفتم: هويت اجتماعي بر رابطه رتبه‌بندی مؤسسات حسابرسي و شهرت موسسه حسابرسي تأثير معناداري دارد. به منظور بررسی اثر متغير تعدیلگر هويت اجتماعي بر رابطه بين رتبه‌بندی مؤسسات حسابرسي و شهرت موسسه حسابرسي باید به اثر متقابل هويت اجتماعي و رتبه‌بندی مؤسسات حسابرسي توجه نمود. p -مقدار مربوط به اثر متقابل برای هر سه نوع رتبه‌بندی بيش از سطح خطای ۰.۰۵ می‌باشد لذا نتیجه می‌شود هويت اجتماعي بر رابطه رتبه‌بندی مؤسسات حسابرسي و شهرت موسسه حسابرسي تأثير معناداري ندارد.

جدول (۱۹) نتایج برازش مدل مربوط به فرضیه هفتم - رتبه‌بندی جامعه

نام متغیر	نماد	برآورد	خطای معیار	آماره t	p- مقدار	هم خطی
رتبه‌بندی جامعه	A_Ranking	61.1700	39050.0000	0.002	0.999	3.852
شرکا	Partner	0.4882	0.2513	1.943	0.052	2.232
حسابداران رسمی	CPA	-0.1729	0.2104	-0.822	0.411	1.929
کارکنان اداری و مالی	A-staff	-0.0548	0.4116	-0.133	0.894	2.191
رتبه‌بندی جامعه* هویت اجتماعی	A_Ranking * S-Identity	-0.5967	539.8000	-0.001	0.999	3.781

جدول (۲۰) نتایج برازش مدل مربوط به فرضیه هفتم - رتبه‌بندی بورس

نام متغیر	نماد	برآورد	خطای معیار	آماره t	p- مقدار	هم خطی
رتبه‌بندی بورس	E_Ranking	5.65779	8.78475	0.644	0.5195	15.212687
شرکا	Partner	0.79233	0.42358	1.871	0.0614	2.195844
حسابداران رسمی	CPA	-0.04912	0.19929	-0.246	0.8053	1.913768
کارکنان اداری و مالی	A-staff	0.38179	0.59631	0.640	0.5220	2.473002
سن موسسه	Age	-0.43252	0.34516	-1.253	0.2102	1.096973
رتبه‌بندی بورس* هویت اجتماعی	E_Ranking * S-Identity	-0.05323	0.13480	-0.395	0.6929	14.743759

جدول (۲۱) نتایج برازش مدل مربوط به فرضیه هفتم - رتبه‌بندی شهرداری

نام متغیر	نماد	برآورد	خطای معیار	آماره t	p- مقدار	هم خطی
رتبه‌بندی شهرداری	M_Ranking	77.3800	58720.0000	2.264	0.9989	4.961842
شرکا	Partner	0.7701	0.3401	2.264	0.0236	2.166695 *
حسابداران رسمی	CPA	-0.1145	0.2001	0.572	0.5672	1.917264
کارکنان اداری و مالی	A-staff	-0.6329	0.5024	1.260	0.2077	2.100985
سن موسسه	Age	-0.7194	0.3083	-2.334	0.0196	1.148575
رتبه‌بندی جامعه* هویت اجتماعی	M_Ranking * S-Identity	-1.1290	954.2000	-0.001	0.9991	4.888300

۸-۸) آزمون فرضیه هشتم

مقدار مربوط به اثر متقابل مربوط به هر سه نوع رتبه‌بندی بیش از سطح خطای ۰.۰۵ می‌باشند لذا نتیجه می‌شود هویت اجتماعی بر رابطه رتبه‌بندی مؤسسات حسابرسی و تخصص حسابرس در صنعت تأثیر معناداری ندارد.

فرضیه ۸: هویت اجتماعی بر رابطه رتبه‌بندی مؤسسات حسابرسی و تخصص حسابرس در صنعت تأثیر معناداری دارد. برای بررسی اثر متغیر تعدیلگر هویت اجتماعی بر رابطه بین رتبه‌بندی مؤسسات حسابرسی و شهرت موسسه حسابرسی p-
 رتبه‌بندی مؤسسات حسابرسی و شهرت موسسه حسابرسی p-

جدول (۲۲) نتایج برازش مدل مربوط به فرضیه هشتم - رتبه‌بندی جامعه

نام متغیر	نماد	برآورد	خطای معیار	آماره t	p- مقدار	هم خطی
رتبه‌بندی جامعه	A_Ranking	59.4000	55300	0.001	0.9991	3.932400
شرکا	Partner	-0.0328	0.6337	-0.052	0.9587	2.233868
حسابداران رسمی	CPA	1.4030	0.5827	2.408	0.0160	1.957350 *
کارکنان اداری و مالی	A-staff	1.1150	1.053	1.060	0.2893	2.192082
سن موسسه	Age	-1.4240	0.6962	-2.045	0.0409	1.144091
رتبه‌بندی جامعه* هویت اجتماعی	A_Ranking * S-Identity	-0.5920	858.6000	-0.001	0.9994	3.781903

جدول (۲۳) نتایج برازش مدل مربوط به فرضیه هشتم - رتبه‌بندی بورس

نام متغیر	نماد	برآورد	خطای معیار	آماره t	p- مقدار	هم خطی
عرض از مبدأ	c	-91.3700	6675.0000	-0.014	0.989080	-
رتبه‌بندی بورس	E_Ranking	21.7700	1669.0000	0.013	0.989593	15.212687
شرکا	Partner	-0.2014	0.1797	-1.121	0.262430	2.195844
حسابداران رسمی	CPA	0.3542	0.2680	1.322	0.186325	1.913768
کارکنان اداری و مالی	A-staff	1.2650	0.3799	3.329	0.000873	2.473002 ***
سن موسسه	Age	-0.04112	0.1040	-0.395	0.692520	1.096973
رتبه‌بندی جامعه* هویت اجتماعی	E_Ranking * S-Identity	0.0133	0.0091	1.244	0.213678	14.743759

جدول (۲۴) نتایج برازش مدل مربوط به فرضیه هشتم - رتبه‌بندی شهرداری

نام متغیر	نماد	برآورد	خطای معیار	آماره t	p- مقدار	هم خطی
عرض از مبدأ	c	-15.30950	2.45261	-6.242	0.84979	- ***
رتبه‌بندی شهرداری	M_Ranking	-0.26324	1.38996	-0.189	0.86046	15.212687
شرکا	Partner	0.67039	0.24342	2.754	0.00589	2.195844 **
حسابداران رسمی	CPA	0.27683	0.20035	1.382	0.16705	1.913768
کارکنان اداری و مالی	A-staff	1.77767	0.35490	5.009	0.000	2.473002 ***
سن موسسه	Age	0.01210	0.10721	0.113	0.91013	1.096973
رتبه‌بندی جامعه* هویت اجتماعی	M_Ranking * S-Identity	0.01470	0.02183	0.673	0.50064	14.743759

۹) نتیجه، بحث و مقایسه

اساساً این تحقیق به دنبال آن بود که به روش علمی مشخص شود آیا معیارهایی مثل اندازه موسسه حسابرسی، حق الزحمه حسابرسی، شهرت موسسه و تخصص حسابرسی در صنعت، که معیارهای کیفیت حسابرسی در دنیا معرفی شده و به صورت متقابل با رتبه بندی های رایج توسط جامعه حسابداران رسمی، بورس اوراق بهادار و شهرداریهای ایران، استفاده می شوند، می توانند معیارهای مناسبی برای رتبه بندی و نشان کیفیت مؤسسات حسابرسی باشند؟ با توجه به نتایج حاصل از آزمون ۴ فرضیه اول، به جز در فرضیه اول، آن هم در رتبه بندی توسط بورس اوراق بهادار و شهرداریها (نه جامعه حسابداران رسمی) که تاثیر معکوس را نشان می دهد و فرضیه دوم یعنی تاثیر رتبه بندی مؤسسات حسابرسی بر حق الزحمه حسابرسی در رتبه بندی توسط بورس اوراق بهادار و شهرداری ها (نه جامعه حسابداران رسمی)، رتبه بندی و بصورت متقابل، هیچ تاثیری شاهد نیستیم. لذا با توجه به نتایج فرضیه های این تحقیق می توان بیان کرد که مؤسسات حسابرسی با رتبه بندی بالا لزوماً کیفیت حسابرسی بالایی ندارند.

در تبیین تاثیر رتبه بندی مؤسسات حسابرسی بر حق الزحمه حسابرسی همانطور که در مبانی نظری تحقیق گفته شده است، مؤسسات حسابرسی با رتبه بالاتر (بزرگتر) به دلیل بهره مندی از نیروی انسانی زیاد و هزینه های بیشتر، حق الزحمه

بالاتری نسبت به سایر مؤسسات طلب می نمایند و این امر نیز صرفاً به دلیل نگاه سنتی قیمت گذاری در فضای غیر رقابتی است و اغلب شامل موسساتی هستند که کار صاحبکارانی را انجام می دهند که مشتریان آنها مکلف به استفاده از خدمات اینگونه مؤسسات حسابرسی هستند. نتیجه این فرضیه با نتایج تحقیق سجادی و ابراهیمی مند (۱۳۹۵) که در آن اشاره به تاثیر اندازه مؤسسات حسابرسی بر حق الزحمه حسابرسی دارد، در تطابق است. چوی و همکاران (۲۰۱۰) ارتباط مستقیم بین اندازه موسسه حسابرسی و حق الزحمه حسابرسی را تایید کردند. آنها به این نتیجه رسیده اند که تفاوتی کیفی بین مؤسسات حسابرسی بزرگ نسبت به مؤسسات حسابرسی کوچک باعث تغییر در حق الزحمه حسابرسی در بازارهای رقابتی می شود. در فرضیه های بعدی نیز هویت اجتماعی به عنوان متغیر تعدیلگر بر رابطه متغیرهای مورد مطالعه تاثیر گذار نبوده و بدان مفهوم است که در محیط حسابرسی ایران، هویت اجتماعی بر کیفیت کار حسابرسی تاثیر ندارد و به این مفهوم است که نمی توان با تقویت ابعاد و مؤلفه های هویت حرفه ای حسابرسان به حرفه حسابرسی کمک نمود تا در برابر خواسته های صاحبکار تسلیم نشوند و قضاوت حسابرسان سوگیرانه نگردد و بتوان کیفیت کار حسابرسی را افزایش داد.

با فقدان معیارهای بومی برای کیفیت حسابرسی در ایران، جامعه حسابداران رسمی، سازمان بورس و اوراق بهادار و

و حسابداری، تهران، دبیرخانه کنفرانس جامع علوم مدیریت و حسابداری.

کرامت، نادر، (۱۳۹۲). بررسی و رتبه‌بندی عوامل مؤثر بر کیفیت حسابرسی از دیدگاه حسابداران رسمی در ایران، پایان نامه کارشناسی ارشد حسابرسی، دانشگاه ارومیه، دانشکده اقتصاد و حسابداری.

گلشن، مهدی و محمدرضا عبدلی (۱۳۹۶)، رابطه ی کیفیت حسابرسی با تعدیلات سنواتی صورت‌های مالی در شرکت‌های پذیرفته شده بورس اوراق بهادار تهران. (۱۳۹۶). دومین کنفرانس سالانه اقتصاد، مدیریت و حسابداری، اهواز، دانشگاه شهید چمران - سازمان صنعت، معدن و تجارت خوزستان.

محمدرضایی، فخرالدین؛ محمدرضایی، مهدی. (۱۳۹۴). " بررسی رابطه بین رتبه مؤسسات حسابرسی معتمد سازمان بورس و اوراق بهادار و کیفیت حسابرس"، فصلنامه علمی پژوهشی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، شماره چهارم، صص ۱۳-۱

محمدرضائی و مهربانیپور (۱۳۹۵) نوع گزارش حسابرس و تعداد بندهای حسابرسی: اثر رتبه مؤسسات حسابرسی معتمد سازمان بورس و اوراق بهادار، فصلنامه علمی پژوهشی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، شماره هفدهم، صص ۶۵-۷۷.

کریمی، زهرا، یعقوب نژاد، احمد. صمدی لرگانی، محمود و پورعلی، محمدرضا (۱۴۰۰). ارزیابی تاثیر سوگیری های روانشناختی فردی و ابعاد شخصیتی حسابرسان بر کیفیت حسابرسی، پژوهش های حسابداری مالی و حسابرسی، سال ۱۳، شماره ۴ (پیاپی ۵۲)، صص ۲۳-۵۲.

عزیزپور شیرسوار، محسن (۱۳۹۵) ارتباط بین کیفیت حسابرسی و کیفیت گزارشگری مالی، ماهنامه پژوهش‌های مدیریت و حسابداری شماره بیستونج، صص ۸۸-۱۰۵

گلشن، مهدی و محمدرضا عبدلی (۱۳۹۶)، رابطه ی کیفیت حسابرسی با تعدیلات سنواتی صورت های مالی در شرکت های پذیرفته شده بورس اوراق بهادار تهران، دومین کنفرانس سالانه اقتصاد، مدیریت و حسابداری، اهواز، دانشگاه شهید چمران - سازمان صنعت، معدن و تجارت خوزستان،

محمدرضائی، فخرالدین؛ یحیایی، منیره (۱۳۹۵) به بررسی اثر رتبه مؤسسات حسابرسی معتمد سازمان بورس و اوراق بهادار بر تجدید ارائه صورت‌های مالی، فصلنامه دانش حسابرسی، شماره ۶۴ صص ۱۷۱-۱۸۸

شهرداریها صرفا بر اساس معیارهای رتبه بندی رایج در مبانی نظری حسابرسی غیر بومی و نه بر اساس شرایط و سازوکارهای محیطی، معیارهایی، برای تمایز کیفیت حسابرسان در کشور مطرح کرده است، اما اینکه واقعا مؤسسات حسابرسی مثلا معتمد گروه "اول" کیفیت حسابرسی بالاتری نسبت به مؤسسات حسابرسی معتمد سایر گروهها دارند یک سوال پژوهشی دیگری است که پاسخ به آن را به پژوهشگران آتی پیشنهاد می شود.

فهرست منابع

امانی، علی و دوانی، غلامحسین، (۱۳۸۸). " خدمات حسابرسی، حق الزحمه ی حسابرسی و رتبه‌بندی حسابرسان"، مجله حسابدار رسمی، شماره ۸، صص ۳۲-۴۱

آیین‌نامه اجرایی طبقه‌بندی مؤسسات حسابرسی (۱۳۹۶)، موضوع ماده ۲۸ آیین‌نامه اجرایی مؤسسات حسابرسی جامعه حسابداران رسمی ایران.

برزیده، فرخ؛ باباجانی، جعفر؛ قربانی زده، وجه الله و عبداللهی، احمد، (۱۳۹۷). " طراحی و تبیین الگوی هویت در قضاوت حسابرسی"، مجله علمی- پژوهشی دانش حسابداری مالی، شماره ۲، پیاپی ۱۷، صص ۱-۳۴

پورحیدری، امید و رحمت اله هوشمند زعفرانی (۱۳۹۲) تأثیر تعدیلات سنواتی بر هزینه حقوق صاحبان سهام عادی (نرخ بازده مورد انتظار سرمایه‌گذاران)، پژوهش های حسابداری مالی، شماره ۳، پاییز ۱۳۹۲، صفحه ۱-۱۸

تحریری، آرش و پیری سقرلو، مهدی (۱۳۹۵). " درک حسابرسان از مفهوم تردید حرفه‌ای در کار حسابرسی"، بررسی های حسابداری و حسابرسی، شماره ۱، صص ۱۱۷-۱۳۵

روزنامه دنیای اقتصاد، رضایی، (۱۳۸۶)، رتبه‌بندی مؤسسات حسابرسی، شماره روزنامه ۱۲۸۷،

حق بین، پرویز. آزادی، کیهان. پورعلی، محمدرضا و صمدی، لرگانی محمود (۱۴۰۱). تأثیر هویت اجتماعی و انعطاف پذیری بر کیفیت حسابرسی با تأکید بر نقش استرس، پژوهش های حسابداری مالی و حسابرسی، سال ۱۴، شماره ۱، (پیاپی ۵۳)، صص ۱۹۱-۲۲۲

عزیزپور شیرسوار، محسن، (۱۳۹۵). ارتباط بین کیفیت حسابرسی و کیفیت گزارشگری مالی، ماهنامه پژوهش‌های مدیریت و حسابداری شماره بیستونج، صص ۸۸-۱۰۵

قره داغی، ایلناز و علیرضا خامکی، (۱۳۹۵). رتبه‌بندی مؤسسات حسابرسی با دوره تصدی، کنفرانس جامع علوم مدیریت

- Gul, F. A. Wu, D. & Yang, Z. (2013). Do individual auditors affect audit quality? Evidence from archival data. *The Accounting Review*, 88(6), 1993-2023.
- Karamanou, I. and Vafeas, N. (2005). The Association Between Corporate Boards, Audit Committees, and Management Earning Forecasts: An Empirical Analysis. *Journal of Accounting Research*, Vol. 43, No. 3, pp. 453-486.
- Karamanou, I. and Vafeas, N. (2005). The Association Between Corporate Boards, Audit Committees, and Management Earning Forecasts: An Empirical Analysis. *Journal of Accounting Research*, Vol. 43, No. 3, pp. 453-486.
- MohammadRezaeia Fakhroddin, Norman Mohd-Salehb, Kamran Ahmedc (2018). Audit Firm Ranking, Audit Quality and Audit Fees: Examining Conflicting Price Discrimination Views, *International Journal of Accounting*, pp: 1 – 19
- Penman, S. Zhang, X. (2002). accounting conservatism, the quality earnings, and stock returns . *The Accounting Review*, Vol.77, No.2 , pp.237-264.
- Suddaby, R, Gendron, Y, Lam, H. (2009). "The organizational context of professionalism in accounting", *Accounting, Organizations and Society*, pp409-427
- Schipper, K., and L. Vincent. (2003). Earnings quality. *Accounting Horizons*, Supplement (2003), pp. 97-110.
- Wang, P, Yuan, L, We, J (2016). " The joint effects of social identity and institutional pssure on audit quality: The case of the Chinese Audit Industry". *International Business Review*. PP 1-17
- محمدزاده، حمیدرضا و حاجیان، ابراهیم، (۱۳۹۶). "طراحی مدل سنجش هویت مدرن و اعتباریابی در جامعه ایران"، *مجله جامعه شناسی نهادهای اجتماعی*، شماره ۴، پیاپی ۹، صص ۳۰۷-۲۸۴.
- ملانظری، مهناز و شمس، زهرا، (۱۳۹۵). "تأثیر هویت حرفه‌ای و ذهنیت نتیجه‌گرا بر قضاوت حرفه‌ای حسابرسان"، *پژوهش‌های حسابداری*، شماره ۲۳، صص ۱۴۵-۱۵۷
- موسوی، محمد جواد (۱۳۹۵) بررسی مقایسه‌ای بین رتبه‌بندی مؤسسات حسابرسی و نگرش صاحبکار با کیفیت حسابرسی، پایان نامه کارشناسی ارشد حسابرسی، دانشگاه بین‌المللی امام رضا، دانشکده علوم انسانی
- یاراحمدی، علیرضا، (۱۳۹۷). " بررسی اثرات مشترک ویژگی‌های اجتماعی و فشار نهادی (سازمانی) بر کیفیت حسابرسی، مطالعات مدیریت و حسابداری، شماره ۱، صص ۱۳۳-۱۱۴
- Al-Khaddash, H. Al Nawas, R. & Ramadan, A. (2013). Factors affecting the quality of auditing: The case of Jordanian commercial banks. *International Journal of Business and Social Science*, 4(11).
- Bamber, M, Iyer, V (2007). Auditors' Identification with Their Clients and Its Effect on Auditors' Objectivity", *A JOURNAL OF PRACTICE & THEORY*, PP1-24
- Behn, B, Choi, J, Kang, T (2008). Audit Quality and Properties of Analyst Earnings Forecasts", *THE ACCOUNTING REVIEW*, PP 327-349
- Broberg, P, Umans, T, Skog, P, Theodorsson, E. (2018). Auditors professional and organizational identities and commercialization in audit firms", *Accounting, auditing and accountability Journal*, PP 1-31.
- DeANGELO, L. (1981). Auditor size and audit quality", *Journal of Accounting and Economics*, PP 183-199
- Dechow, P., Dichev, I., (2002). The quality of accruals and earnings: the role of accrual estimation errors. *The Accounting Review* 77, 35-59.
- Dunn, K. (2004). "Audit Firm Industry Specialization and Client Disclosure Quality", *Review of Accounting Studies*, PP 35-58
- Eshleman, J. D. & Guo, P. (2014). Do Big 4 auditors provide higher audit quality after controlling for the endogenous choice of auditor ? *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 33(4), 197-219.
- Fochmann, M, Haak, M. (2015). Strategic Decision Behavior and Audit Quality of Big and Small Audit Firms in a Tendering Process", pp 1-49
- Francis, J. R. (2011). A framework for understanding and researching audit quality. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 30(2), 125-152.



Accounting Knowledge & Management Auditing
Vol. 15/ No. 58/ Summer 2025

The Impact of Audit Firms' Ranking on Audit Quality with Emphasis on Social Identity

Arsalan Esmaili Kakroudi

Ph.D student, Department of Accounting, Chalous Branch, Islamic Azad University, Chalous , Iran.
ars1043@yahoo.com

Yousef Taghipouriyani

Assistant Professor, Department of Accounting, Chalous Branch, Islamic Azad University, Chalous, Iran
(Corresponding Author)
@gmail.comytaghipouryan

Mohammad Reza Pourali

Associate Professor, Department of Accounting, Chalous Branch, Islamic Azad University, Chalous, Iran.
pourali@iauc.ac.ir

Raziye Alikhani

Assistant Professor, Department of Accounting, Chalous Branch, Islamic Azad University, Chalous, Iran
alikhani_rz@yahoo.com

Abstract

The purpose of this study is to investigate the impact of audit institutions ranking on audit quality with emphasis on social identity and providing an optimal model. The statistical population of the research includes all audit institutions during the period 2014-2018. Using systematic and random deletion method, 259 institutions were selected as statistical sample. The information required to calculate the research variables was extracted mainly from financial statements and appendix reports of exemplary institutions and published reports from the websites of the Society of Public Accountants and Tehran Stock Exchange. To measure audit quality, four criteria of audit firm size, audit fees, audit firm's reputation and auditor's expertise in industry were used. The results indicate that only the rating of audit institutions has significant effect on audit fees and does not have a significant effect on other audit quality criteria. Also, social identity has no significant effect on this relationship.

Keywords: Audit Institutions Ranking, Audit Quality, Social Identity