فصلنامه علمی پژوهشی حسابداری مالی/سال ششم/ شماره ۲۲ /تابستان۹۳ /صفحات ۱۶۸-۱۵۱

کیفیت سود و انتخاب حسابرس (مورد مطالعه: شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران)

حمیدرضا وکیلی فرد*
سامان محمدی**
سپیده کاظمی نوری***

تاریخ دریافت: ۹۲/۰۹/۰۱ تاریخ پذیرش: ۹۳/۰۲/۲۰

چکیده:

حسابرسان مستقل به عنوان یکی از اجزاء با اهمیت بازارهای سرمایه کارا خدمت می‌کنند، زیرا حسابرسان با افزایش اعتبار و قابلیت اتکای اطلاعات مالی شرکت‌ها می‌توانند موجب تخصیص کاراتر منابع شوند. در نتیجه، الزامات افشاء و عکس‌العمل بازار در قبال تغییر حسابرسان با هدف دل‌سرد کردن مدیریت صاحبکار برای اخذ گزارش‌های حسابرسی مطلوب و یا مجوز استفاده از روش‌های حسابداری خاص ایجاد شده‌اند. بنابراین، در این پژوهش، رابطه بین کیفیت سود و تغییر حسابرس مستقل شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، بررسی می‌شود. نمونه مورد بررسی شامل ۳۴۲ مشاهده (تغییر حسابرس) طی سال‌های ۱۳۸۲ الی ۱۳۹۰ است.

* دانشیار حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی واحد علوم و تحقیقات تهران، گروه حسابداری، تهران، ایران .
Email: vakilifard.phd@gmail.com

** دانشجوی دکتری حسابداری و مربی حسابداری دانشگاه رازی کرمانشاه، دانشگاه آزاد اسلامی واحد علوم و تحقیقات کرمانشاه، گروه حسابداری، کرمانشاه، ایران. (نویسنده مسئول)
Email: s.mohammadi@razi.ac.ir

*** دانشجوی دکتری مدیریت مالی، دانشگاه آزاد اسلامی واحد علوم و تحقیقات کرمانشاه، گروه حسابداری، کرمانشاه، ایران.
Email: kazemi.sepideh.14@gmail.com

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]

در این پژوهش تغییر حسابرس به چهار گروه، تقسیم می‌شود و در قالب دو فرضیه رابطه آن‌ها با کیفیت سود بررسی می‌شود. فرضیه‌های پژوهش با استفاده از t دو نمونه‌ای مستقل مورد آزمون قرار گرفتند. فرضیه اول رد شد، ولی، نتیجه آزمون فرضیه دوم بیانگر این موضوع بود که بین کیفیت سود شرکت‌های حسابرسی شده به وسیله مؤسسه‌های کوچک حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران و شرکت‌های حسابرسی شده به وسیله مؤسسه‌های بزرگ حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران، اختلاف معناداری وجود دارد. بنابراین، می‌توان چنین بیان کرد کوچکی و بزرگی مؤسسه‌های حسابرسی می‌تواند بر میزان کیفیت سود شرکت‌ها تأثیرگذار باشد.

واژه‌های کلیدی: تغییر حسابرس، کیفیت سود، مؤسسه‌های حسابرسی.

۱- مقدمه

یکی از ویژگی‌های کشورهای توسعه یافته، وجود بازارها و نهادهای مالی کارآمد است که ضمن ایفای نقش مهم در اقتصاد این کشورها زمینه‌ساز رشد اقتصادی و توسعه آن‌ها نیز هستند (عباسیان و همکاران، ۱۳۸۷). بورس اوراق بهادار یکی از اجزای مهم بازارهای سرمایه است که سهامداران در آن با تصمیم‌گیری‌های اقتصادی در این بازار سرمایه‌گذاری می‌کنند. تصمیم‌گیری-های اقتصادی سهامداران نیازمند اطلاعاتی است که بتوان با کمک آن‌ها منابع موجود و در دسترس را به گونه‌ای مطلوب تخصیص داد. از مهم‌ترین عوامل در تصمیم‌گیری صحیح، اطلاعات مناسب و مرتبط با موضوع تصمیم است که اگر به‌درستی فراهم و پردازش نشود، آثار منفی برای فرد تصمیم‌گیرنده در پی خواهد داشت (وطن‌پرست و قائمی، ۱۳۸۴). بنابراین، اطلاعات شفاف را می‌توان به عنوان یکی از ابزارهای ایفای مسئولیت پاسخگویی مدیران دانست. هر قدر توزیع اطلاعات در جوامع بیشتر باشد، امکان تصمیم‌گیری آگاهانه و پاسخگویی بخش خصوصی و دولتی در مورد چگونگی تحصیل و مصرف منابع بیشتر می‌شود و امکان رشد فساد کاهش می‌یابد (نوبخت، ۱۳۸۵).

بحران سال ۱۹۲۹ آمریکا که به موجب آن حسابداران به دلیل ارائه نکردن استانداردهای حسابداری، به خصوص در زمینه همسانی رویه مورد انتقاد شدید قرار گرفتند، سبب شد تا ارائه صورت‌های مالی حسابرسی شده به وسیله شرکت‌های سهامی، در بورس نیویورک ضرورت یابد. پس از این بحران، بورس نیویورک در سال ۱۹۳۳ برای اولین بار از همه شرکت‌هایی که درخواست پذیرش در بورس نیویورک را داشتند، خواست تا صورت‌های مالی حسابرسی شده، ارائه کنند

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]

(هندریکسن[1] و بردا[2]، ۱۹۹۲). در سال‌های اخیر نیز مسأله تغییر حسابرس توجه بسیاری از محافل دانشگاهی و فعالان حرفه‌ای را به خود جلب کرده است. این پدیده از نظر درک وضعیت بازار خدمات حسابرسی و میزان رقابت در حرفه حسابرسی اهمیت ویژه‌ای دارد. یکی از عوامل تاثیرگذار و متاثر از تغییر حسابرس، کیفیت سود شرکت‌ها می‌باشد.

تحلیل‌گران اوراق بهادار، مدیران شرکت‌ها، سرمایه‌گذاران و افرادی که در بازار سرمایه مشارکت دارند برای تصمیم‌گیری در مسائل مالی بیشترین توجه خود را به رقم سود خالص به عنوان آخرین قلم اطلاعاتی صورت سود و زیان معطوف می‌کنند. سود به عنوان نتیجه نهایی فرآیند طولانی حسابداری مورد توجه و تاکید استفاده‌کنندگان اطلاعات حسابداری است (ثقفی و کردستانی، ۱۳۸۳). اما برداشت حسابداران و تحلیل‌گران مالی از واژه سود متفاوت است. تحلیل گران مالی عموماً سود گزارش شده (سود حسابداری) را متفاوت از سود واقعی می‌دانند. یکی از دلایلی که ممکن است تحلیل‌گران سود خالص گزارش شده را با سود واقعی متفاوت بدانند، این است که این امکان وجود دارد که سود به وسیله مدیران دستکاری شود (جهانخانی و ظریف‌فرد، ۱۳۷۴). بنابراین، کیفیت سود از جنبه‌های با اهمیت ارزیابی سلامت مالی شرکت‌هاست که مورد توجه سرمایه‌گذاران، اعتباردهندگان و سایر استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی قرار گرفته است و در سال‌های اخیر و به خصوص در نتیجه رسوایی‌های مالی، توجه روزافزونی معطوف موضوع کیفیت سود شده است (هرمانز[3]، ۲۰۰۶).

حسابرسان مستقل به عنوان یکی از اجزاء با اهمیت بازارهای سرمایه کارا خدمت می‌کنند، زیرا حسابرسان با افزایش اعتبار و قابلیت اتکای اطلاعات مالی شرکت‌ها می‌توانند موجب تخصیص کاراتر منابع شوند (قوش[4] و مون[5]، ۲۰۰۵). یکی از اهداف مهم گزارشگری مالی، ارائه اطلاعات مفید برای تصمیم‌گیری است. استفاده‌کنندگان اطلاعات حسابداری بر اساس اطلاعات گزارش شده در صورت‌های مالی تصمیمات لازم را اتخاذ می‌کنند. با توجه به نقش اساسی حسابرسان مستقل در اعتباردهی به صورت‌های مالی و اطلاعات حسابداری منتشر شده توسط شرکت‌ها، آنان به عنوان یک ساز وکار برون سازمانی کنترل‌کننده مدیران، از جانب سهامداران، ایفای نقش می‌کنند (فان[6] و وانگ[7]، ۲۰۰۵). از آن‌جا که صورت‌های مالی که توسط مؤسسه‌های حسابرسی

[1] Hendriksen
[2] Breda
[3] Hermanns
[4] Ghosh
[5] Moon
[6] Fan
[7] Wong

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]

بزرگ‌تر حسابرسی شده‌اند برای سهامداران و سایر ذینفعان و استفاده‌کنندگان از میزان اعتباردهی و قابلیت اتکای بیشتری برخوردار است (چان[1] و وانگ،۲۰۰۲)، انتخاب مؤسسه‌های حسابرسی بزرگ‌تر (دارای کیفیت بالاتر) یا کوچک‌تر (دارای کیفیت پایین‌تر) می‌تواند از اهمیت بسیار زیادی برای استفاده‌کنندگان از اطلاعات مالی شرکت‌ها برخوردار باشد. به همین علت شناسایی عوامل مرتبط با این انتخاب می‌تواند راه را برای بهبود کیفیت گزارشگری واحدهای تجاری و در نتیجه حرکت به سوی توسعه پایدار و مطمئن هموار سازد.

بتی[2] و فرنلی[3] (۱۹۹۵: ۲۳۰) معتقدند که شرکت‌ها باید با توجه به سه معیار؛ ویژگی‌های صاحبکار[4]، ویژگی‌های حسابرس بالقوه[5] و محیط حسابرسی[6] اقدام به انتخاب حسابرس کنند. ولی گاهی اوقات تضاد منافع[7] بین مدیر و سهامدار موجب می‌شود که انتخاب حسابرس با توجه به این معیارها انجام نشود. زیرا مدیران به دنبال حسابرسی هستند که نیاز سهامداران به اعتباردهی به صورت‌های مالی را تأمین کند و سهامداران انتظار دارند که مدیران حسابرسی را انتخاب کنند که کیفیت کار آن بهتر است. به عنوان مثال تحلیل‌گران اوراق بهادار، مدیران شرکت‌ها،

سرمایه‌گذاران بیشترین توجه خود را به رقم سود خالص به عنوان آخرین قلم اطلاعاتی صورت سود و زیان معطوف می‌کنند (ثقفی و کردستانی، ۱۳۸۳)، اما اختیار عمل مدیران در استفاده از اصول تحقق و تطابق و از طریق برآورد و پیش‌بینی از جمله عواملی است که سود را تحت تأثیر قرار می‌دهد. از یک‌طرف به دلیل آگاهی بیشتر مدیران از شرکت، انتظار می‌رود به گونه‌ای اطلاعات تهیه و ارائه شود که وضعیت شرکت را به بهترین نحو منعکس کند، از طرف دیگر ممکن است بنا به دلایلی نظیر ابقا در شرکت، دریافت پاداش و سایر عوامل، مدیر خواسته یا ناخواسته وضعیت شرکت را مطلوب جلوه دهد. بنابراین، کیفیت سود شرکت‌ها تحت تأثیر مبانی گزارشگری و صلاح‌دید مدیران نیز قرار می‌گیرد (خوش طینت و اسماعیلی، ۱۳۸۵). با این کار آن‌ها کیفیت سود گزارش شده را به حداقل می‌رسانند، زیرا؛ کسانی که برای تصمیم‌گیری‌های خود به سودهای مزبور اتکا می‌کنند، دچار اشتباه شده و تحلیل‌گران مالی نیز نمی‌توانند پیش‌بینی صحیحی از توان سودآوری بنگاه اقتصادی در آینده انجام دهند.

---

[1] Chan
[2] Beattie
[3] Fearnley
[4] Client Characteristics
[5] Potential Auditor Characteristics
[6] Audit Environment
[7] Conflict of Interest

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]

مدیریت می‌تواند با توجه به اختیاری که دارد، حسابرس شرکت را تغییر دهد و صاحبان سهام نیز می‌توانند با تغییر حسابرس کیفیت سود شرکت‌ها را تغییر دهند. بنابراین، با توجه به اهمیت تغییر حسابرس و کیفیت سود برای سرمایه‌گذاران در این پژوهش سعی شده رابطه متقابل کیفیت سود و تغییر حسابرس شرکت‌ها مورد بررسی قرار گیرد.

در ادامه ساختار پژوهش به این صورت است که به ترتیب به مبانی نظری پژوهش، فرضیه‌های پژوهش، تعریف متغیرهای پژوهش، روش پژوهش، تجزیه وتحلیل نتایج پژوهش و در نهایت به نتیجه‌گیری پژوهش پرداخته می‌شود.

۲- مبانی نظری و پیشینه پژوهش

این امکان وجود دارد که حسابرسان در هنگام ارزیابی سیستم کنترل داخلی واحد مورد رسیدگی و جمع‌آوری سایر شواهد نسبت به صداقت مدیریت دچار شک و تردید شوند و بعد از بررسی‌های بیشتر به این نتیجه برسند که اطلاعات ارائه شده توسط مدیریت قابل اتکا و معتبر نیستند، و باعث افزایش شدید ریسک حسابرسی می‌شود. بنابراین، اگر تیم حسابرسی نتواند این مشکل را حل کند و ریسک حسابرسی را پایین بیاورد امکان دارد تصمیم به واگذاری کار و تغییر صاحبکار بگیرند (رضازاده و زارعی‌مروج، ۱۳۸۸). همچنین، نتایج برخی از پژوهش‌ها حاکی از آن است که تغییر در مدیریت شرکت‌ها یکی از عوامل مؤثر بر تغییر حسابرس است (شوارتز[1] و منن[2]، ۱۹۸۵ و ایمان‌زاده[3] و روحی[4]، ۲۰۱۰). زمانی که مدیریت تغییر می‌کند، ممکن است برای این‌که خود را خوب جلوه دهد اقدام به تغییرهایی کند که یکی از این تغییرها، تغییر حسابرسان (به منظور افزایش کیفیت)، باشد. مدیریت جدید ممکن است صرفاً به این دلیل که شرکت در جستجوی ایده‌های نوینی است که با رویه‌ها و سیاست‌های مدیریت پیشین ناسازگار است حسابرس جدیدی را انتخاب کند که با او در گذشته کار کرده است (شوارتز و منن، ۱۹۸۵). از سوی دیگر، تغییرات مدیریت نیز می‌تواند به دلیل عدم رضایت از خدمات حسابرس قبلی، عدم توافق با حق‌الزحمه حسابرسی، منجر به جستجوی حسابرسان جدید شود. مدیریت جدید ممکن است به استفاده از روش‌های حسابداری سودافزا تمایل داشته باشد و به دنبال حسابرسی برای تأیید روش مذکور باشد. مدیریت جدید، همچنین، ممکن است به دلیل سوءظن یا نارضایتی از

[1] Schwartz
[2] Menon
[3] Imanzade
[4] Roohi

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]

مجموعه مدیریت و حسابرس قبلی درصدد انجام حسابرسی توسط حسابرس جایگزین و انتقال مسئولیت به مدیریت و حسابرس قبلی باشد. همچنین، مدیریت جدید می‌تواند به منظور سابقه همکاری و رابطه با حسابرس دیگر در شرکت قبلی و تمایل به تداوم همکاری با آن، حسابرسان فعلی شرکت را تغییر دهند (داویدسون و همکاران[1]، ۲۰۰۶ و مارتینز[2] و ریس[3]، ۲۰۱۰). افزون بر تأثیر تصمیم‌های مدیریت بر تغییر حسابرس، فرصت‌های دستکاری سود به معنای وجود شرایط بالقوه اختلاف‌نظر (اختلاف‌هایی است که در سطح تصمیم‌گیری رخ می‌دهد) با حسابرسان نیز، زمینه‌ساز شروع ذهنیت تغییر حسابرس می‌باشد. حسابرس ممکن است درباره موضوعاتی مانند انطباق رویه‌های حسابداری انتخاب شده با استانداردهای حسابداری، شیوه‌های بکارگیری آن‌ها و یا کفایت افشای اطلاعات در صورت‌های مالی با مدیریت توافق نداشته باشد. عدم توافق پیش آمده میان صاحبکار و حسابرس مستقل در مورد مسائل حسابداری تأثیر منفی و مستقیم روی نتایج مالی گزارش شده صاحبکار خواهد داشت. چنین عدم توافقی در وهله نخست تلاش شرکت صاحبکار برای بکارگیری اصول حسابداری نامناسب، متهورانه و یا سرپیچی از اصول عمومی پذیرفته شده حسابداری را به ذهن متبادر می‌کند. شرکتی که در این ارتباط با حسابرس خود دچار مشکل می‌شود، حسابرس مستقل را از ادامه کار منع کرده، و حسابرس دیگری که رویه‌ای مسالمت‌آمیز با رویه‌های حسابداری خود دارد را به کار خواهد گرفت (ولی‌پور، ۱۳۸۴).

حساس‌یگانه و آذین‌فرد (۱۳۸۹) در پژوهش خود نشان دادند که بین کیفیت حسابرسی و اندازه مؤسسه‌های حسابرسی رابطه معنادار و معکوسی وجود دارد. در این زمینه نتایج پژوهش وو[4] و چای‌کو[5] (۲۰۰۱)، بیان‌گر این موضوع بود که بین فرصت‌های دستکاری سود و تغییر حسابرسان از سوی شرکت‌ها رابطه مثبتی وجود دارد. نمازی و همکاران (۱۳۹۰) در پژوهشی به بررسی رابطه بین کیفیت حسابرسی و مدیریت سود شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداختند. آن‌ها در این پژوهش برای تعیین کیفیت حسابرس از دو معیار اندازه حسابرس و دوره تصدی حسابرس و به منظور محاسبه مدیریت سود از مدل تعدیل شده جونز استفاده کرده‌اند. نتایج پژوهش نشان می‌دهد که در حالت کلی یک رابطه مثبت و ضعیف بین معیارهای اندازه حسابرس و دوره تصدی حسابرس و مدیریت سود وجود دارد، ولی از لحاظ

[1] Davidson, et al.
[2] Martinez
[3] Reis
[4] Woo
[5] Chye koh

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]

آماری معنادار نمی‌باشد. همچنین، تورنر و همکاران[1] (۲۰۰۵)، به این نتیجه رسیدند که احتمال این‌که مؤسسه‌های حسابرسی بزرگ با صاحبکاران خود اختلاف نظر داشته باشند، بیشتر است و احتمال اینکه این مؤسسه‌ها پس از عدم توافق، حسابرس جانشین باشند نیز بسیار کم است. همچنین، پژوهشگران دیگری چون لینوکس[2] (۲۰۰۰) و کارلس و همکاران[3] (۲۰۱۰)، در پژوهش‌های خود رابطه مثبتی بین عدم توافق بین حسابرس و مدیریت و تغییر حسابرس مشاهده کردند و به این نتیجه رسیدند که در اکثر موارد هنگامی که عدم توافق‌های با اهمیتی بین این دو به وجود می‌آید، حسابرسان تغییر می‌کنند. نتایج پژوهش هیلی[4] (۱۹۸۵) و تورنر و همکاران (۲۰۰۵) نشان داد هنگامی که بین صاحبکاران و حسابرسان در زمینه موارد با اهمیتی عدم توافق به وجود می‌آید، و صاحبکار از یک طرف حاضر به اقدامات اصلاحی نیست، و از سوی دیگر به خاطر این‌که گزارش تعدیل شده دریافت نکند، تصمیم به تغییر حسابرس می‌گیرد. لام و چانگ (۱۹۹۴) دریافتند که به طور کلی مؤسسه‌های حسابرسی بزرگ لزوماً کیفیت حسابرسی بهتری از مؤسسه‌های حسابرسی کوچک ارایه نمی‌دهند.

کیم و همکاران[5] (۲۰۰۳) نشان دادند که تفاوت اثربخشی مؤسسه‌های حسابرسی بزرگ با مؤسسه‌های حسابرسی کوچک از تضاد بین انگیزه مدیران شرکت‌ها و حسابرسان در گزارشگری نشأت می‌گیرد. هنگامی مدیران انگیزه کافی برای افزایش میزان سود از طریق استفاده از روش‌های حسابداری افزاینده سود دارند، حفظ بی‌طرفی حسابرسان، به بروز تضاد بین مدیران و حسابرسان منجر می‌شود. آن‌ها دریافتند مؤسسه‌های حسابرسی بزرگ در پیش‌گیری از دستکاری سود، اثربخشی بیشتری از مؤسسه‌های کوچک دارند. همچنین، فورمن[6] (۲۰۰۶) در پژوهش خود به این نتیجه رسید مؤسسه‌های حسابرسی بزرگ‌تر قصور حسابرسی کمتری دارند. در مقابل برازل[7] و بردفورد[8] (۲۰۱۱) در پژوهش خود هیچ‌گونه رابطه‌ای بین عدم توافق بین حسابرس و مدیریت و تغییر حسابرس مشاهده نکردند.

---

[1] Turner, et al.
[2] Lennox
[3] Charles, et al.
[4] Healy
[5] Kim, et al.
[6] Fuerman
[7] Brazel
[8] Bradford

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]

۳- فرضیه‌های پژوهش

هدف اصلی این پژوهش پاسخگویی به این سؤال است که «آیا بین کیفیت سود و تغییر حسابرس مستقل شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران رابطه‌ای وجود دارد یا خیر؟»، که به منظور پاسخگویی به این سؤال، و با توجه به مبانی نظری ذکرشده، دو فرضیه تدوین شده است:

۱. بین کیفیت سود شرکت‌های حسابرسی شده به وسیله سازمان حسابرسی و کیفیت سود شرکت‌های حسابرسی شده به وسیله مؤسسه‌های حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران اختلاف معناداری وجود دارد.
۲. بین کیفیت سود شرکت‌های حسابرسی شده به وسیله مؤسسه‌های حسابرسی بزرگ عضو جامعه حسابداران رسمی ایران و کیفیت سود شرکت‌های حسابرسی شده به وسیله مؤسسه‌های حسابرسی کوچک عضو جامعه حسابداران رسمی ایران اختلاف معناداری وجود دارد.

۴- متغیرهای پژوهش

در این پژوهش همانند بسیاری از پژوهش‌های تجربی دیگر نظیر فرانسیس و همکاران[1] (۲۰۰۵)، گارکیا و همکاران[2] (۲۰۰۸) و مشایخ و اسماعیلی (۱۳۸۵) اقلام تعهدی برای ارزیابی کیفیت سود در نظر گرفته شده است و از مدل ارائه شده توسط دیچو و دیچو[3] (۲۰۰۲) استفاده شده است. نوروش و همکاران (۱۳۸۵) نیز نشان داده‌اند که رویکرد دیچو و دیچو می‌تواند معیاری مربوط از کیفیت سود در بازار سرمایه ایران ارائه نماید. به این ترتیب مدل ۱ به شرح رابطه شماره (۱) ارائه می‌شود:

(۱)

$$WCA_{it}=C+\lambda_1 CFO_{it-1}+\lambda_2 CFO_{it}+\lambda_3 CFO_{it+1}+\lambda_4 \Delta Rev_{it}+ \lambda_5 PPE_{it}+\varepsilon_{it}$$

که درآن:

WCA_{it}= اقلام تعهدی سرمایه در گردش جاری،

CFO_{t-1}= جریان نقد ناشی از عملیات سال مالی گذشته،

[1] Francis, et al.
[2] Garcia, et al.
[3] Dechow & Dichev

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]

CFO_t= جریان نقد عملیاتی سال جاری،

CFO_{t+1}= جریان نقد عملیاتی سال مالی بعد،

ΔRev_{it}= تغییر در درآمد فروش سال t و سال t-1،

PPE_{it}= خالص اموال ماشین آلات و تجهیزات و

ε_{it}= باقیمانده‌های حاصل از رگرسیون.

در این مدل، اقلام تعهدی سرمایه در گردش با استفاده از رابطه شماره (۲) محاسبه می‌شود:

$$\Delta WCA_{it}=\Delta CA_{IT}-\Delta\ Cash_{it}-\Delta CL_{it}+\Delta SD_{it} \qquad (۲)$$

که در آن:

ΔCA_{IT}= تغییر در دارایی‌های جاری طی سال‌های t و t-1 ،

$\Delta Cash_{it}$= تغییر در نقد و معادل‌های نقدی طی سال‌های t و t-1 ،

ΔCL_{it} = تغییر در بدهی‌های جاری طی سال‌های t و t-1 و

ΔSD_{it}= تغییر در حصه جاری تسهیلات دریافتی طی سال‌های t و t-1 .

مدل شماره ۱ به صورت مقطعی و با بکارگیری داده‌های دوره‌های ده ساله مرتبط با هر مقطع برازش شده است. مقاطعی که برازش مدل در آن‌ها انجام شده، شامل سال‌های پس از ۱۳۸۰ است. انحراف معیار خطای برآورد برای هر شرکت (σ_ε) به‌عنوان شاخص کیفیت اقلام تعهدی (AQ) در نظر گرفته می‌شود. معیار کیفیت سود (AQ) به گونه‌ای است که مقادیر بزرگ‌تر نشان دهنده کیفیت کمتر اقلام تعهدی و سود حسابداری هستند. برای خنثی کردن اندازه شرکت‌ها، تمام متغیرهای رابطه‌های شماره ۱ و ۲ به وسیله میانگین جمع دارایی‌ها همگن شده‌اند. جمله ثابت (C) برای اندازه‌گیری تأثیر اقلام تعهدی مثبت سرمایه در گردش در مدل گنجانده شده است.

۵- جامعه آماری، روش پژوهش، گردآوری و تجزیه و تحلیل داده‌ها

جامعه آماری این پژوهش، شامل کلیه شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران است که حداقل ۲ سال متوالی طی سال‌های ۱۳۹۰-۱۳۸۲ در بورس فعالیت داشته‌اند. در این پژوهش هیچ‌گونه نمونه‌گیری آماری نشده است و تجزیه و تحلیل روی کل اجزای جامعه انجام شده است. با در نظر گرفتن پیش‌فرض‌های زیر در مجموع ۳۴۲ مشاهده (تغییر حسابرس) مورد بررسی قرار گرفت.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]

۱- پایان سال مالی شرکت ۲۹ اسفند هر سال باشد،

۲- شرکت انتخابی جزء شرکت‌های مالی و سرمایه‌گذاری نباشد.

این پژوهش کاربردی است و از طرح شبه تجربی و رویکرد پس‌رویدادی استفاده می‌کند. از این روش زمانی استفاده می‌شود که داده‌ها از محیطی که به‌گونه طبیعی وجود داشته یا از واقعه‌ای که بدون دخالت مستقیم پژوهشگر رخ داده، فراهم شود. در این نوع پژوهش به دلیل اینکه پژوهشگر دخالتی در داده‌ها ندارد از روایی بیرونی بالایی برخوردار است (نمازی، ۱۳۷۹).

برای جمع‌آوری داده‌ها و اطلاعات، از روش کتابخانه‌ای استفاده شده است. مبانی نظری پژوهش از کتب و مجلات تخصصی فارسی و لاتین، و داده‌های مورد نیاز از طریق مراجعه به صورت‌های مالی حسابرسی شده، یادداشت‌های توضیحی، گزارش‌های هفتگی و ماهنامه بورس اوراق بهادار، سایت مطالعات و پژوهش بورس اوراق بهادار و سایر سایت‌های معتبر و نرم افزار تدبیر پرداز گردآوری شده است. متغیرهای این پژوهش با نرم‌افزار Excel ویرایش ۲۰۱۰ محاسبه و سپس تجزیه و تحلیل و آزمون فرضیه‌های پژوهش، به همراه نتایج آن نیز با توجه به خروجی‌های به دست آمده از نرم‌افزار SPSS نسخه ۱۹، انجام شده است. برای تجزیه و تحلیل آماری داده‌ها و آزمون فرضیه‌های پژوهش حاضر از آمار توصیفی (میانگین و انحراف معیار) و آمار استنباطی استفاده شده است. در آمار استنباطی برای آزمون فرضیه‌ها از آزمون t دو نمونه‌ای مستقل استفاده شده است. از آن‌جا که سازمان حسابرسی یک مؤسسه دولتی است و ممکن است همین ویژگی نتایج پژوهش را تحت تأثیر قرار دهد، در این پژوهش سازمان حسابرسی به صورت جدا در نظر گرفته شد، و بر اساس پژوهش‌های لین[1] و مینگ[2] (۲۰۰۹)، زارع (۱۳۸۹) و محمدی (۱۳۹۰) مؤسسه‌های حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران براساس میزان درآمد آن‌ها به بزرگ و کوچک طبقه‌بندی شدند. در زیر فرضیه‌های پژوهش بیان می‌شود.

[1] Lin
[2] Ming

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]

۶- تجزیه و تحلیل نتایج

۶-۱- آمار توصیفی

جدول شماره ۲ آمار توصیفی متغیرهای پژوهش را نشان می‌دهد.

جدول ۱: آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

	تعداد	میانگین	انحراف از استاندارد	کمینه	بیشینه
تغییر از ۱ به ۲**	۳٤۲	۰,۳۳٦۳	۰,٤۷۳۱	۰	۱
تغییر از ۲ به ۱**	۳٤۲	۰,۰۳٥۱	۰,۱۸٤۲	۰	۱
تغییر از ۳ به ٤**	۳٤۲	۰,۰۷٦۰	۰,۲٦٥٤	۰	۱
تغییر از ٤ به ۳**	۳٤۲	۰,۱۰۲۳	۰,۳۰۳٥	۰	۱
اندازه شرکت	۳٤۲	۱۱,۲۱۳٦	۰,۷۰٥۲	۹,۲۲	۱۳,۷۲
اهرم عملیاتی	۳٤۲	۰,۷۱۳٦	۰,۳۳۰٥	۰,۱۷	٥,۰٦
بازده دارایی‌ها	۳٤۲	۰,۱۳۹٥	۰,۱٤۹۱	-۰,۳٥	۰,۸۱
کیفیت سود	۳٤۲	۰,۱۰۰۳	۰,۳۰۱۲	۰	۲,۷٤

** ۱: سازمان حسابرسی، ۲: مؤسسه‌های حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران، ۳: مؤسسه‌های حسابرسی بزرگ عضو جامعه حسابداران رسمی ایران و ٤: مؤسسه‌های حسابرسی کوچک عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

منبع: یافته‌های پژوهشگران

۶-۲- آمار استنباطی

۶-۲-۱- آزمون فرضیه اول

برای تعیین رابطه بین متغیر کیفیت سود در بین دو گروه از آزمون t دو نمونه‌ای مستقل استفاده شده است. این آزمون را می‌توان با دو فرض متفاوت شامل فرض برابری واریانس‌ها در هر گروه و بدون این فرض اجرا کرد. برابری واریانس‌ها برای هر دو جامعه با استفاده از آزمون لوان[1] مورد بررسی قرار گرفت و مشخص شد که واریانس‌ها با هم برابرند. جدول شماره ۲ نتیجه آزمون فرضیه اصلی شماره ۱ را نشان می‌دهد.

[1] Levene

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]

جدول ۲: نتایج آزمون فرضیه اصلی اول

حسابرسی شده به وسیله	تعداد	میانگین	مقدار t	معناداری آزمون	تأیید یا رد
سازمان حسابرسی	۱۱۵	۰/۰۹۶۲	۰/۱۹۹	۰/۶۷۶	رد
مؤسسه‌های حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران	۱۰	۰/۰۸۰۳			

منبع: یافته‌های پژوهشگران

جدول شماره ۲ نشان می‌دهد که مقدار آماره t برای این فرضیه کمتر از ۱/۶۴ (t ٪۹۵, ۱۲۳) است. بنابراین، آزمون معنادار نیست. این نتیجه را می‌توان از معناداری آزمون نیز گرفت، زیرا این مقدار از ۰/۰۵ بیشتر است. بنابراین، هیچ‌گونه اختلاف معناداری بین کیفیت سود شرکت‌های حسابرسی شده به وسیله سازمان حسابرسی و شرکت‌های حسابرسی شده به وسیله مؤسسه‌های حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران وجود ندارد.

۶-۲-۲- آزمون فرضیه دوم

برای آزمون این فرضیه، کیفیت سود برای دو جامعه با استفاده از آزمون t دو نمونه‌ای مستقل، مورد بررسی قرار می‌گیرد. جدول شماره ۳ نتیجه آزمون فرضیه دوم را نشان می‌دهد.

جدول ۳: نتایج آزمون فرضیه اصلی دوم

حسابرسی شده به وسیله	تعداد	میانگین	مقدار t	معناداری آزمون	تأیید یا رد
مؤسسه‌های حسابرسی بزرگ عضو جامعه حسابداران رسمی ایران	۲۶	۰/۰۴۱۸	-۱/۵۰۴	۰/۰۴۲	تأیید
مؤسسه‌های حسابرسی کوچک عضو جامعه حسابداران رسمی ایران	۳۴	۰/۰۶۶۶			

منبع: یافته‌های پژوهشگران

جدول شماره ۳ نشان می‌دهد که مقدار آماره t برای این فرضیه بیشتر از ۱/۶۴- (t ٪۹۵, ۵۸) است. بنابراین، آزمون معنادار است. با توجه به مقدار معناداری آزمون نیز می‌توان فرضیه را تائید کرد، زیرا این مقدار از ۰/۰۵ کمتر است. بنابراین، می‌توان این‌چنین بیان کرد که اختلاف معناداری بین کیفیت سود شرکت‌های حسابرسی شده به وسیله مؤسسه‌های حسابرسی بزرگ عضو جامعه

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]

حسابداران رسمی ایران و شرکت‌های حسابرسی شده به وسیله مؤسسه‌های حسابرسی کوچک عضو جامعه حسابداران رسمی ایران وجود دارد.

بر اساس نتایج حاصل از تجزیه و تحلیل فرضیه‌های پژوهش، هر دو فرضیه پژوهش رد شد. در فرضیه اول، رابطه بین کیفیت سود شرکت‌های حسابرسی شده به وسیله سازمان حسابرسی و کیفیت سود شرکت‌های حسابرسی شده به وسیله مؤسسه‌های حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران مورد بررسی قرار گرفت. در این فرضیه، سازمان حسابرسی به صورت جدا در نظر گرفته شد؛ زیرا که سازمان حسابرسی یک مؤسسه دولتی است و ممکن است همین ویژگی نتایج پژوهش را تحت تأثیر قرار دهد. اما با توجه به نتایج آزمون فرضیه اول مشخص شد که اختلاف معناداری بین کیفیت سود شرکت‌هایی که به وسیله سازمان حسابرسی و شرکت‌هایی که به وسیله مؤسسه‌های حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران وجود ندارد. در واقع نتیجه این پژوهش مطابق با پژوهش حساس‌یگانه و آذین‌فرد (۱۳۸۹) نشان داد سازمان حسابرسی تنها به دلیل دولتی بودن نمی‌تواند معیار مناسبی برای سنجش کیفیت حسابرسی و تأثیر آن بر میزان کیفیت سود باشد. بنابراین، تفکیک سازمان حسابرسی از مؤسسه‌های حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران بر میزان کیفیت سود شرکت‌ها تأثیرگذار نیست. در فرضیه دوم سازمان حسابرسی از فهرست مؤسسه‌های حسابرسی انتخاب شده حذف شد و مؤسسه‌های حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران براساس میزان درآمد آن‌ها به بزرگ و کوچک طبقه‌بندی شدند. نتایج آزمون این فرضیه بیانگر این موضوع بود که بین کیفیت سود شرکت‌های حسابرسی شده به وسیله مؤسسه‌های کوچک حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران و شرکت‌های حسابرسی شده به وسیله مؤسسه‌های بزرگ حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران، اختلاف معناداری وجود دارد. بر اساس نتایج این فرضیه می‌توان چنین بیان کرد هنگامی که مدیران انگیزه کافی برای افزایش میزان سود از طریق استفاده از روش‌های حسابداری افزاینده سود، و در نتیجه دستکاری کیفیت سود دارند، کوچکی و بزرگی مؤسسه‌های حسابرسی می‌تواند بر میزان استفاده از این روش‌های حسابداری تأثیرگذار باشد. نتایج مزبور از نظر نوع رابطه معناداری با نتایج پژوهش وو و چای‌کو (۲۰۰۱)، کیم و همکاران (۲۰۰۳)، تورنر و همکاران (۲۰۰۵)، فورمن (۲۰۰۶) و حساس‌یگانه و آذین‌فرد (۱۳۸۹) مطابقت دارد، ولی با نتایج پژوهش‌های لام و چانگ (۱۹۹۴) و برازل و بردفورد (۲۰۱۱) مغایر است.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]

۷- نتیجه‌گیری و پیشنهادها

پدیده تغییر حسابرس در سال‌های اخیر توجه بسیاری را از محافل دانشگاهی و فعالان حرفه-ای را به خود جلب کرده است. این پدیده از نظر درک وضعیت بازار خدمات حسابرسی و میزان رقابت در حرفه حسابرسی اهمیت ویژه‌ای دارد. الزامات افشاء و عکس‌العمل بازار در قبال تغییر حسابرسان با هدف دل‌سرد کردن مدیریت صاحبکار برای اخذ گزارش‌های حسابرسی مطلوب و یا مجوز استفاده از روش‌های حسابداری خاص ایجاد شده‌اند. بنابراین، هدف از پژوهش حاضر بررسی رابطه بین کیفیت سود و تغییر حسابرس در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادر تهران بود. برای این منظور دو فرضیه تدوین شد. بعد از بررسی و آزمون فرضیه‌ها، فرضیه اول که به بررسی رابطه بین کیفیت سود شرکت‌های حسابرسی شده به وسیله سازمان حسابرسی و کیفیت سود شرکت‌های حسابرسی شده به وسیله مؤسسه‌های حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران پرداخت، رد و فرضیه دوم که به بررسی میزان کیفیت سود بین شرکت‌های حسابرسی شده به وسیله مؤسسه‌های کوچک حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران و شرکت‌های حسابرسی شده به وسیله مؤسسه‌های بزرگ حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران، پرداخت، تأیید شد. از آن‌جا که پژوهش‌های زیادی در زمینه تغییر حسابرس و آثار احتمالی آن در ایران انجام نشده است، پیشنهاد می‌شود در این زمینه پژوهش‌های بیشتری انجام شود و پژوهشگران می‌توانند در آینده به انجام پژوهش‌هایی مانند

الف) تکرار این پژوهش با در نظر گرفتن معیارهای دیگر ارزیابی کیفیت سود مانند معیار ارزش پیش‌بینی کنندگی سود، صادقانه گزارش نمودن سود، به‌موقع گزارش نمودن سود و غیره،

ب) تکرار این پژوهش با استفاده از معیارهای دیگری همچون تعداد کارکنان، سال تأسیس و میزان سابقه کاری، جهت طبقه‌بندی مؤسسه‌های حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران به مؤسسه‌های حسابرسی بزرگ و کوچک، و

پ) بررسی رابطه بین تغییر حسابرس و کیفیت سود شرکت‌ها در صنایع گوناگون، بپردازند.

لازم به ذکر است که انجام این پژوهش با محدودیت زیر روبرو بوده است:

بسیاری از شرایط سیاسی، اقتصادی و اجتماعی (به‌ویژه شرایط تورمی کشور و عدم ارائه صورت‌های مالی تعدیل شده) بر یافته‌های پژوهش مؤثر است که کنترل آن‌ها دشوار بود.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]

منابع

۱. ثقفی، علی و غلامرضا کردستانی (۱۳۸۳). "بررسی و تبیین رابطه بین کیفیت سود و واکنش بازار به تغییرات سود نقدی." **بررسی‌های حسابداری و حسابرسی**، شماره ۳۷، ۷۲-۵۱.

۲. جهانخانی، علی و احمد ظریف فرد (۱۳۷۴). "آیا مدیران و سهامداران از معیارهای مناسبی برای اندازه‌گیری ارزش شرکت استفاده می‌کنند؟" **تحقیقات مالی**، شماره ۷ و ۸، ۶۶-۴۱.

۳. حساس‌گانه، یحیی و کاوه آذین‌فرد (۱۳۸۹). «رابطه بین کیفیت حسابرسی و اندازه مؤسسه حسابرسی.» **فصلنامه بررسی‌های حسابداری و حسابرسی**، شماره ۶۱، دوره ۱۷، پاییز، ص‌ص ۹۸-۸۵.

۴. خوش‌طینت، محسن و شاهپور اسماعیلی (۱۳۸۵). "رابطه بین کیفیت سود و بازده سهام." **مطالعات حسابداری**، شماره ۱۲ و ۱۳، ۵۶-۲۷.

۵. رضازاده، جواد و کمال زارعی‌مروج (۱۳۸۶). «عوامل مؤثر بر تغییر حسابرسان در شرکت‌های ایرانی.» **فصلنامه مطالعات حسابداری**، شماره ۲۰، زمستان، ص‌ص ۱۰۶-۸۹.

۶. زارع، حسن (۱۳۸۹). «بررسی رابطه بین سازوکارهای حاکمیت شرکتی و انتخاب حسابرس در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران.» **پایان‌نامه کارشناسی ارشد**، دانشگاه شیراز.

۷. عباسیان، عزت‌اله؛ مرادپور اولادی، مهدی و وحید عباسیون (۱۳۸۷). "اثر متغیرهای کلان اقتصادی بر شاخص کل بورس اوراق بهادار تهران." **فصلنامه پژوهش‌های اقتصادی ایران**، شماره ۳۶، ۱۵۲-۱۳۵.

۸. قائمی، محمد حسین و محمدرضا وطن‌پرست (۱۳۸۴). «بررسی نقش اطلاعات حسابداری در کاهش عدم تقارن اطلاعاتی در بورس اوراق بهادار تهران.» **فصلنامه بررسی‌های حسابداری و حسابرسی**، سال دوازدهم، شماره ۴۱، دوره ۱۲، پاییز، ص‌ص ۱۰۳-۸۵.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]

۹. محمدی، سامان (۱۳۹۰). «بررسی رابطه بین تغییر حسابرس و قیمت سهام شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران.» **پایان‌نامه کارشناسی ارشد**، دانشگاه شیراز.

۱۰. مشایخ، شهناز و مریم اسماعیلی (۱۳۸۵). "بررسی رابطه بین کیفیت سود و برخی از جنبه‌های اصول راهبردی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس تهران." **بررسی‌های حسابداری و حسابرسی**، شماره ۴۵، ۴۴-۲۵.

۱۱. نمازی، محمد (مترجم) (۱۳۷۹). **پژوهش‌های تجربی در حسابداری: دیدگاه روش شناختی**. چاپ اول، شیراز: انتشارات دانشگاه شیراز.

۱۲. نمازی، محمد؛ بایزدی، انور و سعید جبارزاده کنگرلویی (۱۳۹۰). "بررسی رابطه بین کیفیت حسابرسی و مدیریت سود شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران." **تحقیقات حسابداری**، شماره۹، ۱۸-۱.

۱۳. نوبخت، زهرا (۱۳۸۵). «ارزیابی شفافیت اطلاعات شرکت‌ها در بورس اوراق بهادار تهران.» **فصلنامه بورس اوراق بهادار**، شماره‌های ۵۴ و ۵۵، شهریور و مهر، ص‌ص ۱۸-۲۳.

۱۴. نوروش، ایرج؛ ناظمی، امین و مهدی حیدری (۱۳۸۵). "کیفیت اقلام تعهدی و سود با تاکید بر نقش خطای برآورد اقلام تعهدی." **بررسی‌های حسابداری و حسابرسی**، شماره ۴۳، ۱۶۰-۱۳۵.

۱۵. ویرچ، توماس و جیسون ویلیامز (۱۳۸۴). «چالش در حرفه تغییر حسابرسان.» ترجمه، صونا ولی‌پور، **فصلنامه حسابدار رسمی**، شماره‌های ۵ و ۶، پاییز، ص‌ص ۶۰-۵۱.

16. Ashbaugh, H. and R. Lafond (2003). "Reporting Incentives and the Quality of Non-U.S. Firms Working Capital Accruals." *Working Paper*, Www.Ebsco. Com. [Online] [15 September 2011].
17. Beattie, V. and S. Fearnley (1995). "The Importance of Audit Firm Characteristics and the Drivers of Auditor Change in UK Listed Companies". **Accounting and Business Research**, No. 25 (100), pp. 227-239.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]

18. Brazel, J. F. and M. Bradford (2011). "Shedding New Light on Auditor Switching." **Strategic Finance**, Vol. 92, Issue. 7, pp. 49-55.
19. Chan, D. K. and K. P. Wong (2002). "Scope of Auditors' Liability, Auditor Quality, and Capital Investment." **Review of Accounting Studies**, No. 7 (1), pp. 97-122.
20. Charles, J. P.; Chen, X. S.; and X. Wu (2010). "Auditor Changes Following a Big 4 Merger with a Local Chinese Firm: A Case Study." **Auditing: A Journal of Practice and Theory**, Vol. 29, Issue. 1, pp. 41-72.
21. Davidson, W. N.; Jiraporn, P.; and P. Dadalt (2006). "Causes and Consequences of Audit Shopping: An Analysis of Audit Shopping: An Analysis of Auditor Opinions, Earnings Management, and Auditor Changes, Quarterly." ***Journal of Business and Economics***, Vol. 45, Nos. 1 and 2, pp. 69-87.
22. Dechow, P. and D. Dichev (2002). "The Quality of Accruals and Earnings: The Role of Accrual Estimation Errors." **The Accounting Review**, Vol. 77, No. 1, pp. 35-59.
23. Francis J. Lafond, R. Olsson, P. M. and K. Schipper (2005). "The Market Pricing of Accruals Quality." **Journal of Accounting and Economics**. Vol. 39, No. 2, pp. 295–327.
24. Fuerman, R. (2006). "Comparing the Auditor Quality of Arthur Andersen to that of the Big 4." **API**, Vol.6, pp. 1-10.
25. Garcia-Teruel, P. J. Martinez-Solano, P. and J. P. Sanchez-Ballesta (2008). "Accruals Quality and Corporate Cash Holdings." **Journal of Accounting and Finance**, Vol. 49, No. 1, pp. 95-115.
26. Ghosh, A. and D. Moon (2005). "Auditor Tenure and Perceptions of Audit Quality". **The Accounting Review**, No. 80 (2), pp. 585-612.
27. Healy, P. (1985). "The Impact of Bonus Schemes on Selection of Accounting Principles." **Journal of Accounting and Economics**, Vol. 7, Issue.13, pp. 85-107.
28. Hendriksen, Eldon S. and Michael F. Van Breda (1992). **Accounting Theory**.5th Ed. New York: Irwin.
29. Hermanns, S. (2006). "Financial Information and Earnings Quality: A Literature Review." **Working Paper**,

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]

Http:/Papers.Ssrn.Com/Sol3/Papers.Cfm?Abstract_Id=897722. [Online] [3 September 2011].

30. Imanzade, P. and A. Roohi (2010). "Studying the Reasons of Auditor Change in Accepted Companies in Tehran Stock Exchange." **World Applied Sciences Journal**, Vol. 9, Issue. 7, pp. 734-739.
31. Kim, J. B.; Chung, R.; M. Firth (2003) "Auditor Conservatism, Asymmetric Monitoring, and Earnings Management." **Contemporary Accounting Research**, Vol. 20, Issue. 2, pp. 323-359.
32. Lennox, C. (2000). "Do companies successfully engage in opinion-shopping? The UK experience." **Journal of Accounting and Economics**, Vol. 29, Issue. 3, pp. 321-337.
33. Lin, Z. J. and L. Ming (2009). "The Impact of Corporate Governance on Auditor Choice: Evidence from China." **Journal of International Accounting, Auditing and Taxation**, Vol. 18, Issue. 1, pp. 44-59.
34. Martinez, A. L. and G. M. R. Reis (2010). "Audit Firm Rotation and Earnings Management in Brazil." papers. ssrn. com/ sol3/ Delivery. . . /SSRN_ID1640260_code544594. Pdf. [14 July 2010].
35. Schwartz, K. B. and K. Menon (1985). "Auditor Switches by Failing Firms." **The Accounting Review**, No. 60 (4), pp. 248-261.
36. Turner, L.; Williams, J.; and T. Weirich (2005). "An inside look at auditor changes." **CPA Journal**, November, Vol. 75, Issue. 11, pp. 12-21.
37. Woo, E. S. and H. Chye koh (2001). "Factors Associated with Auditor Change: A Singapore Study." **Accounting and Business Research,** Vol. 31, Issue. 1, pp. 133-44.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]