Archive of SID.ir

Quarterly Financial Accounting
E-ISSN: 2783-4417
Vol. 15, Issue 3, No. 59, Autumn 2023, p 1-18
Received: 06.11.2023 Accepted: 21.04.2024

Research Paper

The Moderating Role of Corporate Governance on the Effect of the Tenure of the Financial Manager and the Auditing Firm on Audit Quality: Evidence from the Iraqi Stock Exchange

Hind Shaalan Sahm
Ph.D. Student, Department of Accounting, Isfahan (Khorasgan) Branch, Islamic Azad University, Isfahan, Iran.
hend.s.saham@gmail.com

Mohsen Dastgir *
Professor of Accounting & Finance, Department of Accounting, Isfahan (Khorasgan) Branch, Islamic Azad University, Isfahan, Iran.
dastmw@yahoo.com

Bakr Ibrahim Mahmood Al-Juhaishi
Professor of Accounting,Department of Accounting, University of Al-Mustansiriyah, Iraq
bakerabrahim@yahoo.com

Hamzeh Mohammadi Khoshouei
Assistant Professor, Department of Accounting, Isfahan (Khorasgan) Branch, Islamic Azad University, Isfahan, Iran.
khoshouei@khuisf.ac.ir

Abstract
The main objective of this study is to examine the moderating role of corporate governance on the effect of the tenure of the financial manager and auditing firm on audit quality in the companies listed on the Iraqi Stock Exchange, including all companies and banks accepted in the Iraqi Stock Exchange from 2014 to 2021. This research has practical implications, and a multivariate regression model using EViews software has been employed to analyze the research hypotheses. The results of the hypotheses indicate that the tenure of the CEO and low-quality audit firm (such as discretionary accruals) are associated. Additionally, corporate governance in banks moderates the negative relationship between CEO tenure and audit quality, but such a relationship has not been observed for companies. Therefore, regulators should consider other institutional infrastructural relationships of the auditing firm, such as relationships between the auditing firm and client personnel, when evaluating audit firm rotation policies.

Keywords: Audit Tenure, Managing Director's Tenure, Audit Quality, Iraqi Stock Exchange Member Companies and Banks.

Introduction: The purpose of this study is to investigate the moderating role of corporate governance on the effect of the duration of cooperation between the financial manager and the audit firm on the quality of audit in companies affiliated to the Iraqi Stock Exchange.

Method and Data: The current research is applied research according to its purpose. Multivariate regression model has been used to test the hypotheses. The obtained data were analyzed using EViews software. The statistical population of this research is the method of systematic removal from among all the companies and banks admitted to the Iraqi Stock Exchange during the period from 2014 to 2021.

Findings: The results of the first and second hypothesis of the research show that the tenure of the audit firm and the managing director with lower audit quality (optional accrual items) are included. The results of the third and

* Corresponding author
Shaalan Sahm, H., Dastgir, M., Ibrahim Mahmood Al-Juhaishi, B., Mohammadi Khoshouei, H. (2023). The Moderating Role of Corporate Governance on the Effect of the Tenure of the Financial Manager and the Auditing Firm on Audit Quality: Evidence from the Iraqi Stock Exchange. *Quarterly Financial Accounting*, 15(59): 1-18.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2025-05-25]

Archive of SID.ir

Archive of SID.ir

fourth hypotheses showed that corporate governance in banks moderates the negative relationship between the tenure of the CEO and the audit firm in a downward direction, but no relationship was found for companies.

Conclusion and discussion: The results suggest that regulators should consider other relationships underlying the firm's tenure, such as those formed between the firm and client personnel, when evaluating firm turnover policies.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2025-05-25]

Archive of SID.ir

Archive of SID.ir

فصلنامه حسابداری مالی
سال پانزدهم، شماره ۵۹، پاییز ۱۴۰۲، ص ۱۸-۱
تاریخ دریافت: ۱۴۰۲/۰۸/۱۵ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۳/۰۲/۰۲

مقاله پژوهشی

نقش تعدیل‌گر حاکمیت شرکتی بر اثر مدت همکاری مدیر مالی و مؤسسه حسابرسی بر کیفیت حسابرسی: شواهدی از بورس اوراق بهادار عراق

هند شعلان سهم
دانشجوی دکتری، گروه حسابداری، واحد اصفهان (خوراسگان)، دانشگاه آزاد اسلامی، اصفهان، ایران.
hend.s.saham@gmail.com

محسن دستگیر *
استاد، گروه حسابداری، واحد اصفهان (خوراسگان)، دانشگاه آزاد اسلامی، اصفهان، ایران.
dastmw@yahoo.com

بکر ابراهیم محمود الجحیشی
استاد حسابداری، گروه حسابداری، دانشگاه المستنصریه، عراق
bakerabrahim@yahoo.com

حمزه محمدی خشوئی
استادیار، گروه حسابداری، واحد اصفهان (خوراسگان)، دانشگاه آزاد اسلامی، اصفهان، ایران.
khoshouei@khuisf.ac.ir

چکیده:
هدف اصلی این پژوهش بررسی نقش تعدیل‌گر حاکمیت شرکتی بر اثر مدت همکاری مدیر مالی و مؤسسه حسابرسی بر کیفیت حسابرسی در شرکت‌های بورس عراق؛ شامل تمام شرکت‌ها و بانک‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار عراق در دوره زمانی ۲۰۱۴ تا ۲۰۲۱ می‌باشد. این پژوهش جنبه کاربردی دارد و برای تحلیل فرضیه‌های پژوهش از مدل رگرسیون چندمتغیره استفاده شده است. نتایج فرضیه‌های این پژوهش نشان می‌دهد که دوره تصدی مدیرعامل و شرکت حسابرسی با کیفیت پایین‌تر (مانند اقلام تعهدی اختیاری) همراه است. علاوه بر این، حاکمیت شرکتی در بانک‌ها رابطه منفی بین دوره تصدی مدیرعامل و کیفیت حسابرسی را در جهت کاهشی تعدیل می‌کند، اما برای شرکت‌های عراقی چنین رابطه‌ای مشاهده نشده است؛ بنابراین، تنظیم‌کنندگان باید هنگام ارزیابی سیاست‌های چرخش مؤسسه حسابرس سایر روابط زیرساختی مؤسسه حسابرسی را نیز مانند روابطی که بین مؤسسه حسابرسی و پرسنل مشتری شکل می‌گیرد در نظر بگیرند.

واژه‌های کلیدی: دوره تصدی حسابرسی، دوره تصدی مدیرعامل، کیفیت حسابرسی، شرکت‌ها و بانک‌های عضو بورس عراق.

---

* نویسنده مسئول

شعلان سهم، هند، دستگیر، محسن، ابراهیم محمود الجحیشی، بکر، محمدی خشوئی، حمزه. (۱۴۰۲). نقش تعدیل‌گر حاکمیت شرکتی بر اثر مدت همکاری مدیر مالی و مؤسسه حسابرسی بر کیفیت حسابرسی: شواهدی از بورس اوراق بهادار عراق. *فصلنامه حسابداری مالی*، ۱۵(۵۹): ۱۸-۱.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2025-05-25]

Archive of SID.ir

Archive of SID.ir

مقدمه

طی دو دهه گذشته، کشور عراق با موفقیت به مسیر اقتصاد آزاد پیش رفته و پس از اجرای برنامه‌های خصوصی‌سازی، به توسعه بازار مالی به‌منظور افزایش اعتماد سرمایه‌گذاران و جذب سرمایه‌گذاری بیشتر توجه ویژه داشته است. در این راستا، نقش حسابرسی خارجی به‌عنوان یک عامل اساسی در سیستم حاکمیت شرکتی اهمیت زیادی دارد؛ زیرا حرفه حسابرسی در تعدیل شکاف میان کسانی که اطلاعات مالی را تهیه می‌کنند (مدیران) و کسانی که از آن استفاده می‌کنند (ذینفعان) نقش پررنگی دارد (مایرز، مایرز و عمر[1]، ۲۰۰۳).

گسترش بازارها و تأسیس واحدهای تجاری با تعداد پرسنل بیشتر و حضور سرمایه‌گذاران متعدد، در اوایل قرن نوزدهم، تأثیر عمیقی بر تفکیک مالکیت از مدیریت داشت. به‌عبارت‌دیگر، ایجاد حرفه حسابرسی و تقاضا برای انجام فرآیند حسابرسی از نقش نظارتی حسابرسان در روابط بین مالک و مدیر شکل می‌گیرد (رویز، گومز و کاریرا[2]، ۲۰۱۶).

اثربخشی نقش نظارتی حسابرسان در تهیه صورت‌های مالی موردتوجه قانون‌گذاران، مؤسسات حسابرسی و همچنین استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی قرار گرفته است (لیم و تان[3]، ۲۰۰۶؛ بل و زیمرمن[4]، ۲۰۱۵؛ دیفند، رگاندان و سابرامیام[5]، ۲۰۱۶)؛ زیرا قابلیت اطمینان به صورت‌های مالی و کیفیت حسابرسی پس از رسوایی‌های مالی مورد تردید قرار گرفته است. بر اساس تئوری نمایندگی، وجود حرفه حسابرسی برای محافظت از منافع سهامداران ضروری است؛ زیرا سهامداران، با در نظر گرفتن عملیات روزانه شرکت، ممکن است به فعالیت‌های مدیران نظارت نداشته باشند. ازاین‌رو، ممیزی خارجی و مکانیسم‌های حاکمیت شرکتی برای محافظت از منافع آن‌ها ضروری است (منرو و ته[6]، ۲۰۱۱؛ ورمیر، رگاندان و فورگین[7]، ۲۰۰۹).

به‌طور خلاصه، حسابرسی خارجی به‌عنوان یک ابزار نظارتی اساسی محسوب می‌شود. افزایش کیفیت صورت‌های مالی، به سرمایه‌گذاران در تصمیم‌گیری برای سرمایه‌گذاری کمک و آن‌ها را از وضعیت مالی شرکت‌ها مطمئن می‌کند.

در همین راستا شناسایی عوامل تأثیرگذار بر کیفیت حسابرسی می‌تواند حائز اهمیت باشد و استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی را در تصمیماتشان یاری نماید. لذا، با توجه به این‌که اکثر کشورهای درحال‌توسعه با حمایت قانونی ضعیف از سرمایه‌گذاران در مقایسه با کشورهای توسعه‌یافته مشخص می‌شوند، دوره تصدی مدیر مالی و مؤسسات حسابرسی می‌تواند نقش مؤثری به‌عنوان مکانیزم حاکمیت شرکتی برای محافظت از ثروت سهامداران ایفا کند. هیئت نظارت بر حسابرسی شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار عراق اظهار کرد گزارش‌های بازرسان حاکی از شکست حسابرسان در اعمال سطوح مناسب بی‌طرفی و تردید حرفه‌ای در طول حسابرسی صورت‌های مالی مشتریان خود می‌باشد. گرچه این هیئت قادر به اثبات این امر نیست که این شکست و از دست دادن بی‌طرفی به‌طور مستقیم با دوره تصدی مؤسسات حسابرسی مرتبط است. دی آنجلو[8] (۱۹۸۱) کیفیت حسابرسی را به‌عنوان احتمال کشف اشتباهات در امور مالی مشتری توسط حسابرس و سپس افشای این اشتباهات در گزارش حسابرسی تعریف می‌کند؛ بنابراین علی‌رغم این‌که کیفیت حسابرسی به استقلال حسابرس بستگی دارد و استقلال ناشی از نگرش بی‌طرفانه یا عینی حسابرس می‌باشد، چالش‌هایی در این رابطه وجود دارد.

[1] Myers, Myers & Omer
[2] Ruiz, Gómez & Carrera
[3] Lim & Tan
[4] Bell & Zimmerman
[5] DeFond, Raghunandan & Subramanyam
[6] Monroe & Teh
[7] Vermeer, Raghunandan & Forgione
[8] DeAngelo

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2025-05-25]

Archive of SID.ir

Archive of SID.ir

پژوهش‌های علمی نشان داده‌اند که نتایج متفاوتی درباره تأثیرات تعهدات حسابرسی طولانی‌مدت بر تردید حرفه‌ای و در نهایت کیفیت حسابرسی وجود دارد (وانسترالن[1]، ۲۰۱۷). در واقع، دوره تصدی حسابرس ممکن است تأثیر مثبت یا منفی بر کیفیت حسابرسی داشته باشد. همچنین این پژوهش‌ها نشان می‌دهند که با تصدی حسابرس، کیفیت حسابرسی بهبود می‌یابد (ونسترالن، ۲۰۱۹؛ جکسون، مودریک و ریبوک[2]، ۲۰۱۸). ونسترالن (۲۰۱۹) بر این باور است که طولانی بودن مدت همکاری حسابرس با صاحب‌کار می‌تواند شایستگی و دانش حسابرس را در زمینه فعالیت‌ها و عملیات واحد تجاری در طول زمان افزایش دهد. همچنین، با افزایش مدت تصدی، اعتماد متقابل که در طول زمان افزایش می‌یابد، می‌تواند ارتباطات سازمانی را بهبود بخشد و به فرآیند گزارشگری مالی کمک نماید. این امر به آن‌ها امکان می‌دهد کیفیت حسابرسی خود را بهبود بخشند (جکسون و همکاران، ۲۰۱۸).

از سوی دیگر، بر اساس گزارش سازمان بورس اوراق بهادار عراق، «ارتباط طولانی بین یک شرکت و مؤسسه حسابرسی ممکن است باعث شناسایی منافع مدیریت صاحب‌کار توسط حسابرس شود که به‌واقع باعث دشواری در اقدام مستقل مؤسسه حسابرسی می‌شود.» در همین راستا، در خصوص نگرانی از روابط بین پرسنل شرکت حسابرسی و مشتری بیان شده است: «اگر مؤسسه حسابرسی در طول مدت‌زمان طولانی تغییر کند، بسیاری از مزایای چرخش به دست می‌آید.» به‌عبارت‌دیگر، وجود یک رابطه طولانی‌مدت با صاحب‌کار می‌تواند منجر به کاهش استقلال آن‌ها شود، به‌این معنا که یک رابطه طولانی‌مدت حسابرس و مشتری ممکن است حسابرس را ازنظرِ مالی به مشتری متکی کند (رویز و همکاران، ۲۰۱۶) و منجر به کاهش نوآوری و دقت در انجام فرآیند حسابرسی گردد. جانسون، خورانا و رینولد[3] (۲۰۱۹) ادعا می‌کنند که دانش مشتری خاص که طی سال‌ها به دست آمده می‌تواند منجر به کاهش تلاش حسابرس شود. با پژوهش‌های بیشتر در این زمینه، هیئت نظارت بر حسابداری شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار عراق و البته شاغلان حرفه‌ای حسابداری می‌توانند اطلاعات بیشتری به دست آورند.

علاوه بر آنچه اشاره شد، یکی از جنبه‌های حیاتی درباره ارتباط بین مؤسسه حسابرسی و صاحب‌کار، تعامل حرفه‌ای بین حسابرس و کارکنان واحد تجاری از جمله مدیر مالی است. مدیران مالی به‌طور مستقیم مسئول گزارش‌های مالی شرکت هستند، با شرکای حسابرس مذاکره می‌کنند و دارای انگیزه کافی برای پنهان کردن خسارت‌ها و تلاش برای بهبود عملکرد می‌باشند. به دلیل نقش اساسی و کلیدی مدیر مالی در تهیه و ارائه گزارش‌های مالی، اغلب با حسابرسان در تعامل هستند؛ بنـابراین، دوره تصدی مدیر مالی می‌تواند بر کیفیت حسابرسی تأثیرگذار باشد (پن، وانگ و وبسیچ[4]، ۲۰۲۰). بر اساس پژوهش‌های صورت گرفته، دوره تصدی مدیر مالی می‌تواند تأثیر منفی بر کیفیت حسابرسی داشته باشد؛ زیرا حضور طولانی‌مدت مدیر مالی می‌تواند باعث افزایش مدیریت سود شود (علی، چن و رادکاریشان[5]، ۲۰۰۷) و در نتیجه کیفیت حسابرسی را تحت تأثیر قرار دهد. پژوهش حاضر به دنبال یافتن پاسخ به این سؤال است که آیا مدت همکاری مدیر مالی و مؤسسه حسابرسی بر کیفیت حسابرسی در شرکت‌های وابسته به بورس عراق تأثیرگذار است؟ و آیا حاکمیت شرکتی روابط مذکور را تعدیل می‌نماید؟

مبانی نظری و پیشینه

در سال‌های اخیر، با افزایش شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار عراق و عدم تفکیک محتوایی مدیریت از مالکیت، موضوع تصدی مدیر برای سرمایه‌گذاران به موضوعی بحث‌برانگیز تبدیل شده است. مطالعات گذشته درباره مدت تصدی نشان می‌دهد (آوای[6]، ۲۰۲۲)؛ که ارزش شرکت با افزایش دوره تصدی کاهش می‌یابد. تصمیمات مدیران بر فرآیند گزارشگری مالی شرکت و گزارش‌های مالی مرتبط تأثیرگذار است (نوی[7]، ۲۰۲۱). مدیران مالی در مذاکرات حسابرس و مشتری مربوط به اختلافات

[1] Vanstraelen
[2] Jackson, Moldrich & Roebuck
[3] Johnson, Khurana & Reynolds
[4] Pan, Wang & Weisbach
[5] Ali, Chen & Radhakrishnan
[6] Awuye
[7] Nwoye

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2025-05-25]

Archive of SID.ir

Archive of SID.ir

حسابداری شرکت می‌کنند (المرایی[1]، ۲۰۲۰). این مذاکرات بین مدیر مالی و حسابرسان در طول فرآیند حسابرسی و قبل از این‌که صورت‌های مالی و نتایج حسابرسی به کمیته حسابرسی ابلاغ شود، انجام می‌شود (پاترو[2]، ۲۰۱۸). مدیر مالی انگیزه‌هایی برای به حداکثر رساندن غرامت خود با نادیده گرفتن سرمایه‌گذاران و ارائه گزارش‌های مالی نامطلوب دارد (چوادری و الیوا[3]، ۲۰۲۱). زمانی که رویدادهای قابل گزارش عمومی منتشر می‌شوند، با احتمال بیشتری برای اخراج مواجه می‌شوند یا عملکرد شرکت کاهش می‌یابد (الیروبی، الکیندی و احمد[4]، ۲۰۲۱).

دوره تصدی مدیرعامل شرکت یکی از معیارهای اندازه‌گیری کیفیت مدیریتی است که به تعداد سال‌هایی که یک شخص در پست مدیرعامل یک شرکت می‌باشد، اطلاق می‌شود. انجام عملیات مدیریتی شرکت توسط یک شخص طی سنوات متمادی به دلیل آشنایی تیم مدیریتی با عملیات مدیریتی شرکت، می‌تواند مؤثرتر باشد (ژیانگ، چانگ و لی[5]، ۲۰۱۸). چنانچه مدیرعامل شرکت تجربه انجام مدیریت شرکت را برای چندین سال داشته باشد، شناخت بیشتری نسبت به کار و نوع فعالیت شرکت خواهد داشت که موجب تسریع در انجام عملیات، کاهش هزینه‌ها و افزایش کیفیت مدیریت می‌شود. حسن، رحمان، سامی، چوادری و مایرز[6] (۲۰۲۰) نشان می‌دهند که بالا بودن دوره تصدی مدیرعامل شرکت موجب افزایش شناخت و تخصص مدیریت در صنعت صاحب‌کار و سطح کیفیت مدیریت خواهد شد. امروزه هیئت‌مدیره نقش حیاتی و ضروری در اداره کردن شرکت دارد، این مهم نه‌تنها در اقتصاد کشور بلکه در سطح جهانی نیز نقش بسزایی ایفا می‌کند. اندازه اعضای موجود در هیئت‌مدیره شرکت‌ها جنبه حیاتی در ارزیابی بهره‌وری هیئت‌مدیره دارد (بیائی[7]، ۲۰۲۰).

دستیابی به هدف اساسی کسب اطمینان معقول از گزارش مالی به‌عنوان یک کل عاری از تحریف بااهمیت است، این مهم که کاستی‌های بااهمیت کشف‌شده از طریق گزارش حسابرسی رسیدگی یا ابلاغ می‌شود، مصداق‌هایی از کیفیت حسابرسی است (کلین[8]، ۲۰۱۹)، این دیدگاه با هدف حسابرسی مطابقت دارد. کیفیت گزارش‌های مالی برای بازارها و سرمایه‌گذاران کلیدی است. هدف حسابرسی مستقل ایجاد اطمینان نسبت به کیفیت گزارش‌های مالی است. بهبود کیفیت حسابرسی و ثبات اجرای حسابرسی برای حفظ اعتماد به اطمینان مستقلی که ارائه می‌کنند، ضروری است. اگر شرکتی شکست بخورد اما گزارش مالی آن به‌درستی وضعیت و نتایج مالی نزولی یا مسائل تداوم فعالیت را نشان ندهد، منطقی است که در مورد نقش مدیران شرکت و حسابرس سؤالاتی پرسیده شود. مدیران مسئول کیفیت گزارش مالی هستند (آدامز، دی هان، ترجسن و ونریس[9]، ۲۰۱۵)؛ بنابراین، حمایت از فرآیند حسابرسی به نفع مدیران و کمیته‌های حسابرسی است. حسابرسان باید اطمینان معقولی از عدم تحریف بااهمیت گزارش‌های مالی کسب کنند، نسبت به برآوردها و روش‌های حسابداری شک و تردید کافی داشته باشند و هرگونه نقص کشف شده را برطرف کنند تا سرمایه‌گذاران و سایر استفاده‌کنندگان گزارش‌های مالی بتوانند به کیفیت اطلاعات موجود در آن‌ها اطمینان داشته باشند؛ بنابراین کیفیت حسابرسی حائز اهمیت می‌باشد (کیم، پارک و ویر[10]، ۲۰۲۱).

با توجه به نقش مهم مدیر مالی و مؤسسه حسابرسی در فرآیند گزارشگری مالی، عمدتاً بر رابطه مؤسسه حسابرسی و مدیر مالی و چگونگی تأثیر آن بر کیفیت حسابرسی تمرکز می‌شود (ژو[11]، ۲۰۱۸). با توجه به نظریه دوره تصدی حسابرس و دیدگاه‌های اعتماد متقابل در مورد نقش متقابل مؤسسه حسابرسی و مدیر مالی، مشخص نیست که ارتباط طولانی بین مؤسسه حسابرسی و مدیر مالی چگونه بر گزارشگری مالی و تصمیمات حسابرسی تأثیر می‌گذارد. از یک سو، از منظر نظریه دوره تصدی حسابرس، مدیران مالی دارای انگیزه‌هایی برای مدیریت سود و اعمال نوعی فشار (اقتصادی یا اجتماعی) بر حسابرسان هستند که به‌طور بالقوه منجر به گزارشگری جانبدارانه و کیفیت پایین حسابرسی می‌شود. از سوی دیگر، دیدگاه اعتماد متقابل نشان می‌دهد که

[1] Almarayeh
[2] Patro
[3] Chowdhury & Eliwa
[4] Alyaarubi, Alkindi & Ahmed
[5] Zhuang, Chang & Lee
[6] Hasan, Rahman, Sumi, Chowdhury & Miraz
[7] Bae
[8] Klein
[9] Adams, De Haan, Terjesen & Van Ees
[10] Kim, Park & Wier
[11] Zhu

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2025-05-25]

Archive of SID.ir

Archive of SID.ir

تعاملات اجتماعی که با گذشت زمان توسعه می‌یابد، می‌تواند جریان اطلاعات بین دو طرف را افزایش دهد و به‌نوبهٔ خود کیفیت حسابرسی را بهبود بخشد (دیس و کرامتون[1]، ۱۹۹۱).

هدف از چرخش اجباری مؤسسه حسابرسی کاهش طول رابطه بین مؤسسه حسابرسی و مشتری است که منجر به افزایش شک و تردید حرفه‌ای و بهبود کیفیت حسابرسی می‌شود. نتایج متناقض از ادبیات موجود، این حرفه و تنظیم‌کننده‌های استاندارد حسابداری را دچار سردرگمی می‌کند. بااین‌حال، در برخی پژوهش‌ها شواهدی آمده است که نشان می‌دهد تصدی طولانی‌مدت شرکت حسابرسی کیفیت حسابرسی را کاهش می‌دهد. نکته مهم این است که یافته‌های ثابت که به‌مثابه آن‌ها کیفیت حسابرسی در سال‌های اولیه رابطه حسابرسی/مشتری کاهش می‌یابد، از نگرانی مخالفان مبنی بر این‌که چرخش اجباری مؤسسه حسابرسی منجر به کاهش کیفیت حسابرسی می‌شود، حمایت می‌کند. گیپر[2] (۲۰۱۸) در یک مطالعه جدید با استفاده از داده‌های هیئت نظارت بر حسابداری شرکت‌های دولتی[3] اختصاصی از بازرسی‌های مؤسسه حسابرسی، از مزایای بالقوه چرخش شرکای اجباری پنج ساله پشتیبانی کمی پیدا کردند. پژوهش‌های موجود به بررسی ارتباط بین دوره تصدی مؤسسه حسابرسی و عوامل مختلف برای کیفیت گزارشگری حسابرسی/مالی از جمله اقلام تعهدی اختیاری یا سود غیرمنتظره، گزارش سود برای دستیابی به اهداف سود یا شکست آن، هزینه بدهی، پاسخ سرمایه‌گذار به سودهای گزارش‌شده، ارائه مجدد صورت‌های مالی و موارد دیگر می‌پردازد. جانسون و همکاران (۲۰۱۹) و گل، تسای و چن[4] (۲۰۰۹) دریافتند که کیفیت اقلام تعهدی تحت تأثیر تصدی مؤسسه حسابرسی قرار نمی‌گیرد. سیگل[5] (۲۰۲۰) یک رابطه منفی بین طول رابطه حسابرس و مشتری و احتمال ارائه مجدد پیدا کردند. مایرز و همکاران (۲۰۰۳) دریافتند که کیفیت اقلام تعهدی در تصدی شرکت حسابرسی افزایش می‌یابد. لی[6] (۲۰۲۳) یک ارتباط مثبت بین محافظه‌کاری در سود گزارش‌شده و طول رابطه حسابرس و مشتری را مستند می‌کند. چن و همکاران در پژوهش‌های خود در مورد تصدی شریک و شرکت حسابرسی با استفاده از داده‌های بین‌المللی تسای، جاگی و گل[7]، (۲۰۲۳) نیز اثر منفی دوره تصدی بر کیفیت سود پیدا نکردند. با استفاده از داده‌های بازرسی‌های مؤسسه حسابرسی داخلی، بل و زیمرمن[8] (۲۰۱۵) یک رابطه مثبت بین دوره تصدی و کیفیت حسابرسی در بین مشتریان را مستند می‌کنند.

دیویس، سو و ترومپتور[9] (۲۰۰۹) نشان دادند که نقش مؤسسه حسابرسی در مدیریت اقلام تعهدی اختیاری موجب تطابق یا عدم تطابق با پیش‌بینی‌های تحلیل‌گران می‌شود و بر کیفیت حسابرسی تأثیرگذار است. آن‌ها متوجه شدند که طولانی‌تر شدن دوره تصدی مؤسسه حسابرسی، منجر به کاهش استفاده از اقلام تعهدی اختیاری برای تطابق یا عدم تطابق با پیش‌بینی‌های تحلیل‌گران می‌شود که نشان از بهبود کیفیت حسابرسی است. بااین‌وجود، آن‌ها نقطهٔ تحولی برای دوره تصدی حسابرسی بیش از ۱۵ سال مشاهده کردند که در آن کیفیت حسابرسی کاهش می‌یابد. اثر غیرخطی تصدی مؤسسه حسابرسی بر کیفیت حسابرسی که توسط بروکمن[10] (۲۰۲۲) تأیید شده است، نشان می‌دهد که این رابطه پیچیده و خطی نیست. مطالعات انجام‌شده توسط کیو و ژانگ[11] (۲۰۱۸) نشان داده است که اثرات قانون SOX بر دوران تصدی طولانی‌مدت که به نظر او منجر به کشف و تعدیل به‌موقع تحریف‌ها می‌شود، کاهش‌یافته اما به‌طور کامل برطرف نشده است. همچنین او متوجه شد که افزایش تصدی شرکت‌های حسابرسی با بزرگی تحریف‌ها همبستگی مثبت دارد. در مطالعه‌ای دیگر، وانگ، ونگ و شیا[12] (۲۰۲۰) نتیجه گرفتند

[1] Dice & Cramton
[2] Gipper
[3] PCAOB
[4] Gul, Tsui & Chen
[5] Siegel
[6] Lee
[7] Tsui, Jaggi & Gul
[8] Bell & Zimmerman
[9] Davis, Soo & Trompeter
[10] Brockman
[11] Qi & Zhang
[12] Wang, Wong & Xia

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2025-05-25]

Archive of SID.ir

Archive of SID.ir

که مؤسسات حسابرسی با سابقه بیشتر می‌توانند ریسک‌های مربوط به نقض امنیت اطلاعات را بهتر ارزیابی کنند. همچنین کلز[1] (۲۰۱۹) گزارش دادند که دوره تصدی طولانی‌تر موجب کاهش کیفیت حسابرسی برای مشتریانی و افزایش ریسک دادرسی می‌شود. بررسی روابط کوتاه‌مدت نیز نشان می‌دهد که کیفیت در سال‌های اولیه کار حسابرسی کاهش می‌یابد.

بنابراین فرضیه دوم پژوهش به‌صورت زیر مطرح می‌شود:

فرضیه دوم: مدت همکاری مؤسسه حسابرسی بر کیفیت حسابرسی تأثیر معناداری دارد.

حاکمیت شرکتی ابزاری‌ست که برای ایجاد توازن بین منافع سهامداران و مدیریت شرکت به کار می‌رود و منجر به کاهش مشکلات نمایندگی می‌شود. به دلیل نقش بسیار مهم مدیران در تصمیم‌گیری‌های استراتژیک سازمان، حاکمیت شرکتی و ابعاد مختلف آن اهمیت بسیاری دارند. حاکمیت شرکتی به‌عنوان یک مجموعه‌از مکانیسم‌های هدایت و کنترل، نظامی است که حقوق و مسئولیت‌های اشخاص مختلف مانند مدیران، کارکنان، سهامداران و دیگر شخصیت‌های حقوقی و واقعی که در فعالیت‌های شرکت تأثیرگذار هستند را مشخص می‌کند (های[2]، ۲۰۲۱). این نظام، قوانین و رویه‌هایی را برای تعیین فرآیندهای تصمیم‌گیری در شرکت، هدف‌گذاری، ابزارهای دستیابی به اهداف و طراحی سیستم‌های کنترلی معین می‌کند که با روش‌هایی که تأمین‌کنندگان منابع مالی برای اطمینان از بازگشت سرمایه‌شان به کار می‌بندند، ارتباط تنگاتنگی دارد (کولیر[3]، ۲۰۱۸).

تاریخچه حاکمیت شرکتی به پژوهش‌های برلی و مینز[4] (۱۹۳۲) بازمی‌گردد که مالکیت و کنترل معمولی در شرکت‌های مدرن را جدا کردند. شیوه‌های حاکمیت شرکتی مانند نظارت بر مدیران و انگیزه دادن به آن‌ها برای هم‌راستایی اقدامات با منافع سهامداران ضروری به نظر می‌رسد. پژوهش‌های گوناگونی درباره حاکمیت شرکتی و مکانیزم‌های آن در سازمان‌ها انجام شده است (هوگ[5]، ۲۰۱۹: لنگ[6]، ۲۰۲۱). در این بین، برخی از مکانیزم‌های شرکتی از جمله استقلال هیئت‌مدیره، تعداد جلسات هیئت‌مدیره، جدایی وظایف مدیرعامل و تنوع جنسیتی هیئت‌مدیره، بهبود در حکمرانی را اثبات کرده و مشکلات نمایندگی را کاهش داده‌اند.

به‌طورکلی، در جهان کسب‌وکار مدرن و با جدایی مالکیت و کنترل، یک سامانه حاکمیت شرکتی ضروری است. از طریق این سامانه، مدیریت تحت نظارت قرار می‌گیرد تا هزینه‌های مربوط به نمایندگی کاهش یابد و منافع مدیریت با منافع شرکت‌ها هم‌خوانی داشته باشد. درحالی‌که تعریف دقیقی از حاکمیت شرکتی وجود ندارد، سرمایه‌گذاران اغلب آن را به‌عنوان یک سیستم تعریف می‌کنند که شامل همه اشخاص، فرآیندها و فعالیت‌ها برای کمک به اطمینان از نظارت بر دارایی‌های یک واحد تجاری است (موراک[7]، ۲۰۱۶). یک ساختار حاکمیت شرکتی مناسب به مدیریت کمک می‌کند تا از منابع شرکت به نفع مالکان غایب به‌درستی استفاده کند و وضعیت مالی و عملکرد عملیاتی را به‌طور عادلانه گزارش دهد. نقش ساختار حاکمیت شرکتی در گزارشگری مالی، اطمینان از تطابق بااصول پذیرفته‌شده حسابداری (GAAP) و حفظ اعتبار صورت‌های مالی شرکت است. انتظار می‌رود که سازوکارهای حاکمیت شرکتی با ساختار مناسب، مدیریت سود را کاهش دهند زیرا آن‌ها نظارت مؤثری بر مدیریت در فرآیند گزارشگری مالی ارائه می‌دهند؛ بنابراین، حاکمیت شرکتی ابعاد مختلف شرکت را تحت تأثیر قرار می‌دهد. یکی از این ابعاد، دوره تصدی مدیر و حسابرس می‌باشد.

در حوزۀ پژوهش‌های پیشین، نشان داده شده است که دوره تصدی حسابرس با معیارهای کیفیت گزارشگری همچون محافظه‌کاری حسابداری مرتبط است (لینز[8]، ۲۰۲۲)، درصورتی‌که تجزیه‌وتحلیل دقیق‌تر این رابطه نشان می‌دهد که ارتباط با اطلاعات با کیفیت بالاتر تا حد زیادی به زیرمجموعه‌های محدودی از اطلاعات محدود می‌شود. برای شرکت‌هایی با منابع کمتر یا با نظارت خارجی ضعیف‌تر، جمعیت و ارتباط منفی وجود دارد (لی، ۲۰۲۳). این نگرانی‌ها دربارۀ دوره تصدی طولانی‌مدت

[1] Coles
[2] Hay
[3] Collier
[4] Berle & Means
[5] Hodge
[6] Leng
[7] Morck
[8] Lins

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2025-05-25]

Archive of SID.ir

Archive of SID.ir

حسابرس اغلب به‌عنوان نگرانی‌های استقلال مطرح می‌شوند. بااین‌حال، شکلی[1] (۲۰۲۱) به این نتیجه رسیده است که حق‌الزحمه‌های غیر حسابرسی هیچ ارتباط معنی‌داری با احتمال تجدید ارائه برای حسابرسان طولانی‌مدت ندارند؛ در نتیجه، استقلال پیشنهادها ممکن است وجود نداشته یا اختلال یافته باشد. همچنین، ایمن و آریس[2] (۲۰۲۱) در یک مطالعه پژوهشی یافتند که قضاوت‌های استقلال بیشتر، به کیفیت مکانیسم‌های حاکمیت شرکت بیشتر از دوره تصدی حسابرسان تمرکز دارد. ازآنجایی‌که انتخاب و چرخش حسابرس تابعی از حاکمیت شرکتی است، به‌طورکلی اثرگذاری حاکمیت شرکتی بر کیفیت، شفافیت و فراوانی افشای شرکت‌ها ثابت شده است (وانگ و حسینی[3]، ۲۰۱۳). حضور یک حاکمیت شرکتی قوی در سازمان‌ها و واحدهای تجاری، از دوره تصدی طولانی‌مدت مدیران و حسابرسان جلوگیری می‌کند؛ زیرا افزایش دوره تصدی آن‌ها، استقلال را خدشه‌دار می‌کند و در نهایت منجر به کاهش کیفیت اطلاعات و حسابرسی می‌شود.

بنابراین وجود نظام راهبری شرکتی، رابطه بین دوره تصدی مدیر و حسابرس و کیفیت حسابرسی را تعدیل خواهد کرد.

پیشینهٔ پژوهش

تسای و همکاران (۲۰۲۳) تأثیر دوره تصدی حسابرس را بر کیفیت حسابرسی با توجه به مواردی از جمله استقلال، عینیت، صداقت و شایستگی مورد بررسی قرار دادند. در این پژوهش، حسابرسان شرکت‌های حسابداری دولتی که به‌صورت متوالی در یک شرکت، حسابرسی انجام می‌دهند، به‌عنوان پاسخ‌دهندگان مورد استفاده قرار گرفتند. در این پژوهش از ابزار آماری Warp-PLS استفاده شد. نتایج این مطالعه نشان می‌دهد که هرچه مدت‌زمان تصدی حسابرس طولانی‌تر باشد، کیفیت حسابرسی ارائه‌شده توسط شرکت حسابداری دولتی بالاتر است. همچنین، صلاحیت و دانش حسابرس درباره محیط و فرآیندهای کسب‌وکار مشتری با افزایش مدت دوره حسابرسی افزایش یافته است. این پژوهش همچنین نشان می‌دهد که یک دوره طولانی حسابرسی کیفیت حسابرسی را بهبود می‌بخشد، زیرا حسابرس پیش از این خطرات، شکاف‌ها و دامنه کاری شرکت را درک کرده است لذا حسابرس می‌تواند یکپارچگی در کار را حفظ کند.

فیاسو و لانگ[4] (۲۰۲۲) تأثیر عدم تطابق سیاسی بین کمیته حسابرسی و مدیر مالی بر کیفیت گزارشگری مالی را مورد بررسی قرار دادند. با تجزیه‌وتحلیل یک نمونه گسترده از شرکت‌های بورسی اتحادیه اروپا، نتایج نشان می‌دهند که عدم تطابق سیاسی بین کمیته حسابرسی و مدیر مالی باعث کاهش احتمال تجدید ارائه‌های مالی، ضعف‌های کنترل داخلی و کاهش هزینه‌های حسابرسی می‌شود.

لنتو، کوتر و توتوسی[5] (۲۰۲۱) پژوهشی درباره تأثیر احتمالی دوره تصدی مدیرعامل بر مدیریت سود در شرکت‌های بورس اوراق بهادار عراق انجام دادند. در این مطالعه، ۵۰۰ شرکت در کشور عراق از سال ۲۰۱۵ تا ۲۰۲۰ مورد بررسی قرار گرفتند. نتایج نشان می‌دهد که دوره تصدی مدیرعامل ممکن است بر مدیریت سود تأثیر گذارد و باعث انجام اقداماتی خلاف قوانین توسط مدیریت شود.

وانگ و همکاران (۲۰۲۰) به بررسی ارتباط بین مدت تصدی مدیرعامل و عملکرد مسئولیت اجتماعی شرکت پرداختند. آن‌ها این رابطه را در ۶۳ شرکت خانوادگی در تایوان مورد بررسی قرار دادند. نتایج پژوهش آن‌ها نشان می‌دهد که با افزایش مدت تصدی مدیرعامل، عملکرد مسئولیت اجتماعی شرکت کاهش می‌یابد. همچنین، شواهد پژوهش آن‌ها نشان می‌دهد که مالکیت مدیرعامل تأثیری بر مدت تصدی مدیرعامل ندارد.

ترن، خیری و لالی[6] (۲۰۱۹) به بررسی تفاوت در کیفیت حسابرسی صورت‌های مالی بین حسابرسان پرداختند و از طریق تجزیه‌وتحلیل مقطعی شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس در هنگ‌کنگ، نشان دادند که تغییر در کیفیت حسابرسی صورت‌های

[1] Shockley
[2] Imen & Anis
[3] Hosseini
[4] Faccio &Lang
[5] Lento, Cotter & Tutticci
[6] Tran, Khairi & Laili

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2025-05-25]

Archive of SID.ir

Archive of SID.ir

مالی موردِحسابرسی اتفاق افتاده است. بر پایه این تحلیل، کیفیت حسابرسی از سوی حسابرسان بزرگ (BIG4) بالاتر از دیگر مؤسسات حسابرسی است.

آشنا و همکاران (۱۴۰۱) به بررسی تأثیر متقابل مدت همکاری مدیریت مالی و تصدی مؤسسه حسابرسی بر کیفیت حسابرسی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداختند. این پژوهش ازلحاظ هدف جزوه پژوهش‌های کاربردی و ازلحاظ ماهیت جزء پژوهش‌های مروری است. ازنظرِ نوع استدلال، جزوه پژوهش‌های قیاسی-استقرایی است و ازنظرِ بعد زمان به‌عنوان یک پژوهش گذشته‌نگر محسوب می‌شود. روش پژوهش در این پژوهش به‌عنوان یک روش ترکیبی در نظر گرفته شده است. جامعه آماری این پژوهش شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران است که پس از حذف محدودیت‌ها، ۱۲۸ شرکت به‌عنوان نمونه آماری انتخاب شده‌اند. بازه زمانی موردِبررسی بین سال‌های ۱۳۹۲ تا ۱۳۹۹ می‌باشد. این اعتقاد وجود دارد که عملکرد تنها در یک فضای تصمیم‌گیری معنی پیدا می‌کند؛ یعنی تصمیم‌گیرندگان داخلی و خارجی شرکت باید در مورد عملکرد به توافق برسند. کلمه عملکرد به‌طور وسیع در مبحث مدیریت مورد استفاده قرار می‌گیرد. نتایج حاصل از آزمون فرضیه اول نشان می‌دهد که مدت همکاری مدیریت مالی بر کیفیت حسابرسی تأثیر معکوس و معناداری دارد. همچنین نتایج حاصل از آزمون فرضیه دوم نشان می‌دهد که تصدی مؤسسه حسابرسی بر کیفیت حسابرسی نیز تأثیر معکوس و معناداری دارد.

ایمانی و فخاری (۱۴۰۱) به بررسی تأثیر پیچیدگی کار حسابرسی بر تلاش حسابرسی پرداختند. در همین راستا، اطلاعات مربوط به ۱۱۹ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی سال‌های ۱۳۹۰ تا ۱۳۹۹ گردآوری شده است و با ارائه مدلی جدید از اندازه‌گیری پیچیدگی کار حسابرسی، اثر آن بر تلاش حسابرسی از طریق داده‌های ترکیبی به روش تابلویی مورد آزمون قرار گرفته است. یافته‌های پژوهش نشان داده است که پیچیدگی کار حسابرسی تأثیر مثبتی بر تلاش حسابرسی دارد. این یافته‌ها می‌تواند از جهت برنامه‌ریزی و تخصیص منابع حسابرسی و همچنین تعیین حق‌الزحمه حسابرسی برای مؤسسات حسابرسی سودمند واقع شود. علاوه بر این، یافته‌ها می‌تواند به افزایش اثربخشی و کارایی و در نهایت کیفیت حسابرسی کمک کند.

امیری و فخاری (۱۴۰۰) تأثیر خرید اظهارنظر حسابرس و کیفیت حسابرسی: الگوی معادلات هم‌زمان در بورس اوراق بهادار تهران را بررسی کردند. بدین منظور، داده‌های مربوط به ۱۲۲ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران برای بازه زمانی سال‌های ۱۳۹۰-۱۳۹۷ با استفاده از الگوی معادلات هم‌زمان با رویکرد رگرسیون به‌ظاهر نامرتبط، مورد آزمون قرارگرفته است. یافته‌ها نشان داده است که اثر دوسویه معکوس و معناداری بین خرید اظهارنظر حسابرس و کیفیت حسابرسی (خطای نوع اول و دوم) وجود دارد. این نتایج حاکی از این است، هنگامی‌که موسسه‌های حسابرسی مطابق میل و خواسته صاحبکاران عمل می‌کنند، کیفیت حسابرسی کاهش می‌یابد و همچنین سطح کیفیت حسابرسی بر تمایل مدیران مبتنی بر خرید اظهارنظر حسابرس مؤثر است.

فرضیه‌های پژوهش

فرضیه اول: مدت همکاری مدیر مالی بر کیفیت حسابرسی تأثیر معناداری دارد.

فرضیه دوم: مدت همکاری مؤسسه حسابرسی بر کیفیت حسابرسی تأثیر معناداری دارد.

فرضیه سوم: حاکمیت شرکتی رابطه بین مدت همکاری مدیر مالی و کیفیت حسابرسی را تقویت می‌کند.

فرضیه چهارم: حاکمیت شرکتی رابطه بین مدت همکاری مؤسسه و کیفیت حسابرسی را تقویت می‌کند.

روش پژوهش

پژوهش حاضر ازلحاظ هدف کاربردی و ازنظرِ روش پژوهش نیمه تجربی است. روش استدلال در این پژوهش از نوع قیاسی و استقرایی است. پژوهش حاضر ازلحاظ نظریه، از قبیل پژوهش‌های اثباتی و ازنظرِ آماری از نوع پژوهش‌های توصیفی و همبستگی

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2025-05-25]

Archive of SID.ir

Archive of SID.ir

است. در این پژوهش از رگرسیون خطی چندمتغیره برای آزمون فرضیه‌ها استفاده می‌شود. به‌منظور آزمون فرضیه‌ها، داده‌های مربوط به گزارش‌های مالی شرکت‌ها از سایت بورس عراق استخراج شده است.

جامعه و نمونه‌ی آماری

جامعه آماری این پژوهش شرکت‌ها و بانک‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار عراق طی سال‌های ۲۰۱۴ الی ۲۰۲۱ می‌باشند. نمونه این مطالعه با توجه به موضوع آن، از نوع نمونه‌گیری حذفی است که در آن شرکت‌های انتخاب شده با توجه به محدودیت‌های ذکر شده در ذیل از بین مجموعه‌ای از شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار عراق انتخاب می‌شوند:

۱) اطلاعات مربوط به متغیرهای انتخاب‌شده در این پژوهش، قابل‌دسترس باشد.

۲) شرکت‌ها باید قبل از سال ۲۰۱۴ در بورس اوراق بهادار بغداد پذیرفته شده و در بازه زمانی پژوهش از بورس اوراق بهادار بغداد خارج نشده باشند.

فرایند تعیین حجم نمونه برای شرکت‌ها در جدول (۱) ارائه شده است:

جدول (۱): تعیین حجم نمونه آماری

ردیف	شرح	تعداد شرکت‌ها
۱	تعداد شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار بغداد در پایان سال ۲۰۲۱	۱۳۰
۲	شرکت‌هایی که اطلاعات موردِنیاز آن‌ها برای انجام این پژوهش در دسترس نمی‌باشد.	(۵۲)
۳	شرکت‌هایی که بعد از سال ۲۰۱۴ عضو بورس اوراق بهادار عراق شدند	(۲۰)
	حجم نمونه آماری	۵۸

از این ۵۸ نمونه، ۲۹ مورد شرکت و ۲۹ مورد بانک و با توجه به بازه پژوهش تعداد مشاهده‌ها ۲۳۲ سال شرکت و ۲۳۲ سال بانک است.

مدل‌ها و متغیرهای پژوهش

مدل فرضیه‌های اول و دوم:

$$\begin{aligned}\text{AudQulity}_{it} = {} & \beta 0 + \beta 1\text{CEOTenure}_{it} + \beta 2A\ \text{AUDTenure}_{it} + \beta 3\text{Size}_{i,t} + \beta 4\text{LEV}_{i,t} + \beta 5\ \text{QUICK}_{it} \\ & + \beta 6\ \text{LOSS}_{it} + \beta 7\ \text{ROA}_{it\,it} + \beta 8\ \text{BIG}_{it} + \beta 9\ \text{GROWTH}_{it} + \beta 10\ \text{CFO}_{it} + \beta 11\ \text{BIG}_{it} \\ & + \beta 12\ \text{Age}_{it} + \sum \beta Kyeart + \varepsilon_{i,t}\end{aligned}$$

مدل فرضیه‌های سوم و چهارم:

$$\begin{aligned}\text{AudQulity}_{it} = {} & \beta 0 + \beta 1\text{CEOTenure}_{it} + \beta 2A\ \text{AUDTenure}_{it}, + B3CG_{i,t} + \beta 4\text{CEOTenure}_{it} * CG_{i,t} \\ & + \beta 5\ \text{AUDTenure}_{it} * CG_{i,t} + \beta 6\text{Size}_{i,t} + \beta 7LEV_{i,t} + \beta 8\ \text{QUICK}_{it} + \beta 9\ \text{LOSS}_{it} \\ & + \beta 10\ \text{ROA}_{it\,it} + \beta 11\ \text{BIG}_{it} + \beta 12\ \text{GROWTH}_{it} + \beta 13\ \text{CFO}_{it} + \beta 14\ \text{BIG}_{it} + \beta 15\ \text{Age}_{it} \\ & + \sum \beta Kyeart + \varepsilon_{i,t}\end{aligned}$$

متغیرهای پژوهش

متغیر وابسته

متغیر وابسته پژوهش، کیفیت حسابرسی می‌باشد که به شرح ذیل اندازه‌گیری می‌شود:

AUDQULITY (کیفیت حسابرسی): در این پژوهش کیفیت حسابرسی بر اساس منفی قدر مطلق باقی‌مانده مدل دیچو و دچو[1] (۲۰۰۲) به شرح ذیل استفاده شده است.

$$WCA_{i,t} = C + \lambda_1 CFO_{i,t-1} + \lambda_2 CFO_{i,t} + \lambda_3 CFO_{i,t+1} + \lambda_4 \Delta REV_{i,t} + \lambda_5 PPE_{i,t} + \varepsilon_{i,\tau} \qquad (۱)$$

[1] Dechow & Dichev

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2025-05-25]

Archive of SID.ir

Archive of SID.ir

که در آن WAC اقلام تعهدی سرمایه در گردش جاری و $CFO_{i,t-1}$، $CFO_{i,t}$ و $CFO_{i,t+1}$ به ترتیب جریان نقد ناشی از عملیات سال قبل، سال جاری و سال آتی می‌باشد. $REV_{i,t}$ درآمد فروش، $PPE_{i,t}$ خالص اموال ماشین‌آلات و تجهیزات و ε (خطای مدل) باقیمانده‌های حاصل از رگرسیون می‌باشد. در این مدل، اقلام تعهدی سرمایه در گردش جاری به شکل زیر محاسبه می‌شود:

$$WCA_{i,t} = \Delta CA_{i,t} + \Delta CASH_{i,t} + \Delta CL_{i,t} \quad (۲)$$

ΔCA= تغییر در دارایی‌های جاری طی سال‌های t و t_1.

$\Delta CASH$ = تغییرات در نقد و معادل‌های نقدی طی سال‌های t و t_1.

ΔCL= تغییر در بدهی‌های جاری طی سال‌های t و t_1.

لازم به توضیح است که این مدل در سطح صنعت مورد بررسی قرار می‌گیرد و برای خنثی نمودن اندازه شرکت‌ها، تمام متغیرهای معادله‌ها با میانگین جمع دارایی‌ها همگن شده است.

متغیرهای مستقل

دوره تصدی مدیر مالی (CEOTenure): تعداد سال‌هایی که مدیر مالی در یک شرکت حضور داشته است، استفاده می‌شود.

دوره تصدی حسابرس (AUDTenure): تعداد سال‌هایی که حسابرس در یک شرکت حضور داشته است، استفاده می‌شود.

متغیر تعدیل‌گر

حاکمیت شرکتی (CG): به‌منظور عملیاتی نمودن شاخص کیفیت حاکمیت شرکتی از روش کدگذاری و امتیازدهی استفاده می‌شود. بر اساس این روش، به هریک از مؤلفه‌های حاکمیت شرکتی، امتیاز صفر و یا یک با توجه به تعریف عملیاتی آن‌ها اختصاص یافته است. در نهایت تعداد مقادیر عدد ۱ با هم جمع می‌شود و عدد به‌دست‌آمده نمره حاکمیت شرکتی می‌شود.

جدول (۲): شاخصه‌های حاکمیت شرکتی

ردیف	نام مؤلفه	تعریف عملیاتی
۱	استقلال هیئت‌مدیره	نسبت اعضای غیرموظف به تعداد اعضای هیئت‌مدیره. اگر این نسبت برای شرکتی بالای میانگین سایر شرکت‌ها باشد عدد یک و در غیر این صورت صفر داده می‌شود.
۲	نقش دوگانه مدیرعامل	تفکیک نقش مدیرعامل به‌عنوان رئیس هیئت‌مدیره، عدد یک و در غیر این صورت عدد صفر
۳	ثبات مدیرعامل	عدم تغییر مدیرعامل شرکت در دو سال گذشته، عدد یک و در غیر این صورت عدد صفر
۴	تخصص هیئت‌مدیره	استفاده از متخصص حسابداری و مالی در هیئت‌مدیره عدد یک و در غیر این صورت عدد صفر

متغیرهای کنترلی

SIZE: اندازه شرکت؛ برابر است با لگاریتم طبیعی درآمدهای عملیاتی و فروش شرکت.

LEV: اهرم مالی؛ برابر است با جمع بدهی‌ها تقسیم بر جمع دارایی‌های شرکت.

QUICK: نسبت جاری؛ برابر است با دارایی‌های جاری تقسیم بر بدهی‌های جاری شرکت.

LOSS: زیان؛ برابر است با یک، اگر شرکت زیان گزارش کند، در غیر این صورت صفر.

ROA: بازده دارایی‌ها؛ برابر است نسبت سود قبل از کسر بهره و مالیات بر مجموع دارایی‌های شرکت.

GROWTH: رشد نقدینگی؛ برابر است یک اگر وجوه نقد شرکت نسبت به سال قبل افزایش داشته باشد، در غیر این صورت صفر.

CFO: جریان نقد عملیاتی؛ همگن‌شده با مجموع دارایی‌های شرکت.

BIG: اندازه حسابرس؛ برابر با یک اگر دیوان محاسبات عراق شرکت را حسابرسی کرده باشد و در غیر این صورت صفر.

Age: سن شرکت؛ لگاریتم طبیعی سال موردِبررسی منهای سال تأسیس شرکت موردِنظر.

Year: متغیر ساختگی سال.

یافته‌های پژوهش

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2025-05-25]

Archive of SID.ir

Archive of SID.ir

آمار توصیفی

در جدول (۳) متغیر وابسته، کیفیت حسابرسی است و نشان می‌دهد که این متغیر در بانک‌های عراقی نسبت به شرکت‌ها میانگین بالاتری دارد. با توجه به متغیر کنترلی اندازه حسابرس، این نتیجه حاصل می‌شود که بانک‌ها بیشتر توسط دیوان محاسبات عراق مورد حسابرسی قرار گرفته‌اند. متغیرهای مستقل پژوهش به ترتیب دوره تصدی مدیرعامل و دوره تصدی حسابرس است که در طول دوران پژوهش دوره تصدی مدیران شرکت‌ها کمی بیشتر از مدیران بانک و دوره تصدی حسابرس در بانک‌ها کمی بیشتر از شرکت‌ها است. حاکمیت شرکتی به‌عنوان متغیر تعدیل‌گر پژوهش، دارای میانگین بالاتری در بانک‌ها است. در میان متغیرهای کنترلی، مقایسه بازده دارایی‌ها دو نکته ارزشمند را به همراه دارد. اول اینکه بازده دارایی‌ها در طول دوران پژوهش برای هر دو جامعه پژوهش عراق شرایط مطلوبی را نشان نمی‌دهد و نسبتاً پایین می‌باشد و دوم، بازده دارایی‌ها در شرکت‌های عراقی کمی بیشتر از بانک‌هاست. متغیر سن شرکت نشان می‌دهد که قدمت شرکت‌های عراقی به نسبت بانک‌ها بسیار بیشتر است، به‌گونه‌ای که بعضی از بانک‌ها در سال ۲۰۱۴ که اولین دوره پژوهش است، تازه به بورس وارد شده‌اند؛ لگاریتم طبیعی آن‌ها صفر است که نشان می‌دهد اولین سال ورود به بورس بانک‌ها در این پژوهش وجود دارد. متغیر کیفی زیان نشان می‌دهد که بانک‌ها نسبت به شرکت‌ها کمتر زیان‌ده بوده‌اند، اما رشد فروش که برای بانک‌ها با درآمد عملیاتی بررسی شده است، در شرکت‌ها به نسبت بانک‌ها بیشتر مشاهده گردیده است. این نکته حائز اهمیت است که زیان، اندازه حسابرس و رشد فروش (درآمد عملیاتی بانک) اعدادی چند مقدار می‌باشد.

جدول (۳): آمار توصیفی متغیرهای کمی

نام		شرکت‌ها					بانک‌ها				
نوع متغیر	متغیر	میانگین	میانه	کمینه	بیشینه	میانگین	میانه	کمینه	بیشینه
وابسته	کیفیت حسابرسی	-۰/۰۸	-۰/۰۶	-۰/۳۹	-۰/۰۰۱	-۰/۰۶	-۰/۰۲	-۰/۴۰	-۰/۰۰۱
مستقل	دوره تصدی مدیرعامل	۳/۱۴	۳	۱	۷	۲/۵۰	۲	۱	۷
	دوره تصدی حسابرس	۲/۵۸	۲	۱	۷	۲/۶۵	۲	۱	۷
کنترلی	حاکمیت شرکتی	۱/۶۷	۲	۰	۳	۲/۱۵	۲	۰	۴
	اندازه شرکت	۲۰/۹۳	۲۰/۹۷	۱۳/۳۸	۲۷/۱۰	۲۲/۹۸	۲۳/۳۱	۱۷/۵۲	۲۵/۲۶
	اهرم مالی	۰/۳۴	۰/۱۹	۰/۰۰۱	۱/۸۸	۰/۴۱	۰/۴۲	۰/۰۱	۱/۶۹
	نسبت جاری	۲/۴۳	۱/۹۹	۱۱/۰۱	۰/۱۵	۳/۴۲	۱/۸۴	۰/۱۳	۱۰/۶۷
	بازده دارایی‌ها	۰/۰۵	۰/۰۵۶	-۰/۹۶	۰/۹۱	۰/۰۳	۰/۰۰۸	-۰/۰۶	۰/۷۹
	جریان نقد عملیاتی	۰/۰۴	۰/۰۰۹	-۰/۴۱	۰/۶۷	۰/۰۵	۰/۰۳	-۰/۲۸	۰/۵۴
	سن شرکت	۳/۵۲	۳/۴۳	۲/۶۳	۴/۳۳	۲/۴۴	۲/۶۳	۰/۰۰	۳/۵۸
	تعداد مشاهدات	۲۳۲ سال - شرکت				۲۳۲ سال – شرکت			

جدول (۴): آمار توصیفی متغیرهای کنترلی

نام کشور		شرکت‌ها				بانک‌ها			
نوع متغیر	متغیر	تعداد صفر	تعداد ۱	درصد صفر	درصد ۱	تعداد صفر	تعداد ۱	درصد صفر	درصد ۱
کنترلی	زیان	۱۶۳	۶۹	۷۰	۳۰	۱۹۳	۳۹	۸۳	۱۷
	اندازه حسابرس	۱۰۴	۱۲۸	۴۵	۵۵	۶۵	۱۶۷	۲۹	۷۱
	رشد فروش (درامد عملیاتی بانک)	۹۰	۱۴۲	۳۸	۶۲	۱۰۸	۱۲۴	۴۷	۵۳
	تعداد مشاهدات	۲۳۲ سال - شرکت				۲۳۲ سال – بانک			

نتایج آزمون فرضیه‌های پژوهش

جدول (۵): نتایج برازش فرضیه‌های اول و دوم

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2025-05-25]

Archive of SID.ir

Archive of SID.ir

$$AudQulity_{it} = \beta0 + \beta1 CEOTenure_{it} + \beta2A\ AUDTenure_{it} + \beta3 Size_{i,t} + +\beta4 SLEV_{i,t} + \beta5\ QUICK_{it} + \beta6\ LOSS_{it} + +\beta8\ BIG_{it} + \beta9\ GROWTH_{it} + \beta10\ CFO_{it} + \beta11\ BIG_{it} + \beta12\ Age_{it} + \sum \beta Kyeart + \varepsilon_{i,t} \beta7\ ROA_{it_{it}}$$

نام		بانک‌ها					شرکت‌ها				
متغیر		ضریب	آماره t	معناداری P-value	تورم واریانس		ضریب	آماره t	معناداری P-value	تورم واریانس	
عنوان	نماد										
عرض از مبدأ	β	-۰/۲۵۶	-۰/۶۶	۰/۵۰۸	-		۰/۲۳۶	۱/۳۱	۰/۱۹۱	-	
دوره تصدی مدیر مالی	$CEOTenure$	-۰/۰۳	-۱۶/۶۵**	۰/۰۰۰	۱/۱۴		-۰/۰۲	-۱۱/۳**	۰/۰۰۰	۱/۰۲	
دوره تصدی حسابرس	$AUDTenure$	-۰/۰۲	-۱۳/۴۷**	۰/۰۰۰	۱/۴۲		-۰/۰۱	-۴/۶**	۰/۰۰۰	۱/۰۶	
اندازه شرکت	$SIZE$	-۰/۰۰۳	-۱/۰۷	۰/۳۱	۱/۱۳		-۰/۰۰۰	-۰/۲۱	۰/۸۲	۱/۱۱	
اهرم مالی	LEV	۰/۰۰۲	۰/۱۵	۰/۸۷	۱/۲۱		۰/۰۰۰	۰/۰۰۲	۰/۹۹	۱/۰۱	
نسبت جاری	$QUICK$	۰/۰۰۵	۰/۵۸	۰/۵۵	۱/۴۲		۰/۰۰۳	۰/۲۵	۰/۷۹	۱/۲۹	
زیان	LOSS	۰/۰۰۵	۰/۵۴	۰/۵۸	۱/۴۸		۰/۰۰۶	۰/۵۲	۰/۶۰	۱/۲۶	
بازده دارایی‌ها	ROA	۰/۱۲	۳/۷۱**	۰/۰۰	۱/۱۱		-۰/۰۲	-۱/۳۱	۰/۱۹	۱/۰۷	
اندازه حسابرس	BIG	۰/۰۱	۰/۸۷	۰/۳۸	۱/۰۲		۰/۰۲	۱/۲۰	۰/۲۲	۱/۲۲	
رشد فروش	$GROWTH$	۰/۰۰۶	۰/۲۸	۰/۷۱	۱/۰۶		۰/۰۰۴	۱/۰۴	۰/۲۹	۱/۳۴	
جریان نقد عملیاتی	CFO	۰/۰۰۳	۰/۱۶	۰/۸۶	۱/۱۱		-۰/۰۳	-۱/۰۸	۰/۲۷	۱/۵۴	
سن شرکت	Age	-۰/۰۲	-۲/۶۶**	۰/۰۰۸	۱/۰۱		-۰/۰۵	-۱/۵۹**	۰/۱۱	۱/۷۰	
آماره F (احتمال)	ضریب تعیین	۷۷/۰۹ (۰/۰۰۰)		۰/۷۸		۲۱/۳۸ (۰/۰۰۰)			۰/۴۹		
دوربین واتسون	تعداد مشاهدات	۱/۵۷		۲۳۲		۱/۹۵			۲۳۲		
سطح معناداری آزمون F لیمر	سطح معناداری آزمون هاسمن	۰/۰۰۰		۰/۱۶۷۹		۰/۰۰۵			۰/۶۱		

به‌منظور برازش مدل اول پژوهش در بانک‌ها و شرکت‌ها از روش داده‌های تابلویی به‌صورت اثر تصادفی استفاده شده است سطح معناداری آزمون دوربین-واتسون در بانک‌ها (۱/۵۷) و شرکت‌ها (۱/۹۵) حاکی از عدم وجود خودهمبستگی سریالی در بین اجزای اخلال مدل است.

نتایج برازش فرضیه اول و دوم در بانک‌ها و شرکت‌ها ارائه گردیده است. مشاهده می‌شود که دوره تصدی مدیر مالی و حسابرس (متغیر مستقل) در بانک و شرکت‌ها به ترتیب با ضرایب ۰/۰۳-، ۰/۰۲-، ۰/۰۲- و ۰/۰۱- رابطه منفی و معناداری با کیفیت حسابرسی (متغیر وابسته) دارد؛ بنابراین فرضیه اول و دوم پژوهش در بانک‌ها و شرکت‌ها در سطح اطمینان ۹۵ درصد پذیرفته می‌شود. مقدار ضریب تعیین تعدیل‌شده در بانک‌ها و شرکت‌ها نشان می‌دهد که ۷۸٪ و ۴۹٪ از تغییرات متغیر وابسته توسط متغیرهای مستقل مدل تبیین شده است. همچنین مقادیر آماره تورم واریانس (۵> تورم واریانس) حاکی از آن است که بین متغیرهای مستقل پژوهش هم‌خطی وجود ندارد.

جدول (۶): نتایج برازش فرضیه سوم و چهارم

$$AudQulity_{it} = \beta0 + \beta1 CEOTenure_{it} + \beta2A\ AUDTenure_{it,} + B3 CG_{i,t} + \beta4 CEOTenure_{it} * CG_{i,t} + \beta5\ AUDTenure_{it} * CG_{i,t} + +\beta11\ BIG_{it} + \beta12\ GROWTH_{it} + \beta13\ CFO_{it} + \beta14\ BIG_{it} + \beta6 Size_{i,t} + +\beta7 SLEV_{i,t} + \beta8\ QUICK_{it} + \beta9\ LOSS_{it} + \beta10\ ROA_{it_{it}} \beta15\ Age_{it} + \sum \beta Kyeart + \varepsilon_{i,t}$$

نام		بانک‌ها				شرکت‌ها				
متغیر		ضریب	آماره t	معناداری P-value	تورم واریانس	ضریب	آماره t	معناداری P-value	تورم واریانس	
عنوان	نماد									
عرض از مبدأ	β	-۰/۲۵۶	-۰/۶۶	۰/۵۰۸	-	۰/۲۳۶	۱/۳۱	۰/۱۹۱	-	
دوره تصدی مدیر مالی	$CEOTenure$	-۰/۰۴	-۸/۹۷**	۰/۰۰۰	۱/۱۴	-۰/۰۳	-۵/۸۷**	۰/۰۰۰	۱/۰۲	
دوره تصدی حسابرس	$AUDTenure$	-۰/۰۳	-۶/۹۲**	۰/۰۰۰	۱/۴۲	-۰/۰۲	-۳/۴۸**	۰/۰۰۰	۱/۰۶	
حاکمیت شرکتی	CG	۰/۰۳	۶/۰۰**	۰/۰۰۰	۱/۱۴	۰/۰۵	۴/۰۰**	۰/۰۰۱	۱/۰۲	

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2025-05-25]

Archive of SID.ir

Archive of SID.ir

دوره تصدی مدیر مالی * حاکمیت شرکتی	$CEOTenure * CG$	۰/۰۰۳	۲/۱۱**	۰/۰۳	۱/۴۲	۰/۰۰۴	۱/۴۵	۰/۱۴	۱/۰۶
دوره تصدی حسابرس * حاکمیت شرکتی	$AUDTenure * CG$	۰/۰۰۴	۲/۶۶**	۰/۰۰۸	۱/۴۲	۰/۰۰۴	۱/۶۴	۰/۱۰	۱/۰۶
اندازه شرکت	$SIZE$	-۰/۰۰۱	-۰/۴۹	۰/۶۲	۱/۱۳	۰/۰۰۰	۰/۰۷	۰/۹۳	۱/۱۱
اهرم مالی	LEV	۰/۰۰۹	۰/۶۱	۰/۵۳	۱/۲۱	-۰/۰۰۱	-۰/۰۶	۰/۹۴	۱/۰۱
نسبت جاری	$QUICK$	-۰/۰۰۲	-۰/۲۴	۰/۸۰	۱/۴۲	۰/۰۰۴	۰/۳۳	۰/۷۴	۱/۲۹
زیان	$LOSS$	-۰/۰۰۱	-۰/۲۰	۰/۸۴	۱/۴۸	۰/۰۰۶	۰/۵۱	۰/۶۰	۱/۲۶
بازده دارایی‌ها	ROA	۰/۰۸	۲/۵۴**	۰/۰۱	۱/۱۱	-۰/۰۲	-۱/۴۸	۰/۱۳	۱/۰۷
اندازه حسابرس	BIG	۰/۰۳	۱/۸۸	۰/۰۶	۱/۰۲	۰/۰۲	۱/۰۸	۰/۲۸	۱/۲۲
رشد فروش	$GROWTH$	۰/۰۰۴	۰/۲۱	۰/۸۲	۱/۰۶	۰/۰۰۲	۰/۷۴	۰/۴۵	۱/۳۴
جریان نقد عملیاتی	CFO	-۰/۰۱	۰/۶۲	۰/۵۳	۱/۱۱	-۰/۰۴	-۱/۲۸	۰/۱۹	۱/۵۴
سن شرکت	Age	-۰/۰۲	-۲/۱۷**	۰/۰۳	۱/۰۱	-۰/۰۵	-۱/۸۶**	۰/۰۶	۱/۷۰
آماره F (احتمال)	ضریب تعیین	۴۲/۹۴ (۰/۰۰۰)		۰/۸۸		۲۱/۰۳ (۰/۰۰۰)		۰/۵۴	
دوربین واتسون	تعداد مشاهدات	۱/۶۸		۲۳۲		۱/۵۳		۲۳۲	
سطح معناداری آزمون F لیمر	سطح معناداری آزمون هاسمن	۰/۰۰۰		۰/۰۴		۰/۰۰۰		۰/۸۱	

برای برازش الگوی دوم پژوهش در بانک‌ها از روش داده‌های تابلویی به‌صورت اثر ثابت و برای شرکت‌ها از روش تصادفی استفاده شده است.

نتایج برازش فرضیه سوم و چهارم در بانک‌ها و شرکت‌ها ارائه گردیده است. مشاهده می‌شود حاکمیت شرکتی رابطه دوره تصدی مدیرعامل و حسابرس با کیفیت حسابرسی را در بانک تعدیل می‌کند اما در شرکت‌ها رابطه معنی‌داری ندارند؛ بنابراین فرضیه سوم و چهارم پژوهش در بانک‌ها در سطح اطمینان ۹۵ درصد پذیرفته می‌شود. مقدار ضریب تعیین تعدیل‌شده در بانک‌ها و شرکت‌ها نشان می‌دهد که ۸۸٪ و ۵۴٪ از تغییرات متغیر وابسته توسط متغیرهای مستقل مدل تبیین شده است. همچنین مقادیر آماره تورم واریانس (۵> تورم واریانس) حاکی از آن است که بین متغیرهای مستقل پژوهش هم‌خطی وجود ندارد.

بحث و نتیجه‌گیری

نتایج فرضیه اول پژوهش مبنی بر رابطه بین دوره تصدی مدیر مالی و حسابرس بر کیفیت حسابرسی نشان می‌دهد که بین دوره تصدی مدیر مالی و حسابرس و کیفیت حسابرسی رابطه معناداری وجود دارد. در خصوص تفسیر نتایج از منظر تئوریک و استنباط‌های پژوهشگر می‌توان بیان داشت که از یک‌سو با افزایش دوره تصدی حسابرسی، حسابرسان قاعدتاً آگاهی بیشتری نسبت بـه فعالیت‌های صاحب‌کار و کـار کسب می‌نمایند و از هـرگونه ریسک حسابرسی بالقوه اجتناب می‌کنند، آن‌ها سعی می‌کنند با به‌کارگیری آزمون‌های بیشتر و قوی‌تر، حسابرسی باکیفیت‌تری انجام دهند. از طرف دیگر این آگـاهی و آشنایی بیشتر، می‌تواند زمینه‌ساز همکاری حسابرس و صاحب‌کار در دستکاری صورت‌های مالی و کیفیت سود باشد. به نظر می‌رسد بسیاری از تخلف‌هـای صورت گرفته از سوی حسابـرسان در اثر همین آشنایی و دوره تصدی طولانی‌مدت حسابرسان با صاحب‌کار و حفظ جایگاه آن‌ها روی داده است. لذا چرخش بهنگام حسابرسان در هر ۴ سال می‌تواند بسیاری از زمینه‌های تخلف و تقلب را از بین ببرد؛ متأسفانه در عراق چرخش اجباری حسابرس وجود ندارد.

نتایج این پژوهش با نتیجه پژوهش توسی و همکاران (۲۰۲۳) سازگار است. نتیجه پژوهش بیانگر این است که افزایش مدت تصدی مدیرعامل موجب تأخیر در ارائه صورت‌های مالی می‌شود. این موضوع این نظریه را تقویت می‌کند که با افزایش مدت تصدی مدیرعامل احتمال مدیریت سود افزایش و در نتیجه کیفیت اطلاعات صورت‌های مالی کاهش می‌یابد. نتایج این پژوهش با نتیجه پژوهش فیاسو و همکاران (۲۰۲۲) سازگار است.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2025-05-25]

Archive of SID.ir

Archive of SID.ir

نتیجه پژوهش ترومن بیانگر این است که کیفیت بالای صورت‌های مالی حسابرسی شده توسط مؤسسات بزرگ به خاطر کیفیت بالای خدمات حسابرسی ارائه‌شده توسط مؤسسات بزرگ نیست بلکه به خاطر علاقه صاحب‌کاران آن مؤسسات به ارائه صورت‌های مالی باکیفیت است.

نتایج این پژوهش با یافته‌های پژوهش لنتو و همکاران (۲۰۲۱) سازگار است. در پژوهش لنتو به این مهم اشاره می‌شود که افزایش مدت تصدی مدیرعامل موجب تأخیر در ارائه صورت‌های مالی می‌شود. این موضوع این نظریه را تقویت می‌کند که با افزایش مدت تصدی مدیرعامل احتمال مدیریت سود افزایش و در نتیجه کیفیت اطلاعات صورت‌های مالی کاهش می‌یابد.

نتایج این پژوهش با نتیجه پژوهش وانگ و همکاران (۲۰۲۰) سازگار نیست.

حاکمیت شرکتی به‌عنوان مجموعه‌ای از مکانیزم‌های به هم مرتبط مکمل استراتژیک یا نهادی برای تطبیق تضاد منافع بین مدیران و سهامداران است، این امر به ترکیبات خاص هیئت‌مدیره (ساختار مالکیت) بستگی دارد. هیئت‌مدیره و کمیته حسابرسی جزو مهم‌ترین مکانیزم‌های درونی حاکمیت شرکتی به شمار می‌روند که در ادبیات حاکمیت شرکتی و در کشورهای توسعه‌یافته و نوظهور بسیار به آن پرداخته شده و موردتوجه بوده است. اعضای هیئت‌مدیره به‌عنوان نمایندگان صاحبان سهام، مدیر اجرایی شرکت را تعیین کرده و اداره امور شرکت را به وی می‌سپارند. به‌طور خلاصه می‌توان گفت تعیین خط‌مشی اصلی شرکت و نظارت بر اجرای آن در اختیار هیئت‌مدیره است. در تئوری نمایندگی، کنترل مهم‌ترین وظیفه هیئت‌مدیره است و ترکیب هیئت‌مدیره در افزایش کارکرد و نقش کنترلی آن جایگاه مهمی دارد. نتایج پژوهش نشان می‌دهد در بانک‌هایی که حاکمیت شرکتی وضعیت بهتری دارد، تأثیر منفی دوره تصدی مدیرعامل و حسابرس بر کیفیت حسابرسی تعدیل می‌یابد. نتایج آزمون این فرضیه در فصل چهارم نشان می‌دهد که بین حاکمیت شرکتی درونی و کیفیت حسابرسی رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. با عنایت به این که در این پژوهش برای سنجش حاکمیت شرکتی درونی از ترکیب چهار ویژگی مربوط به هیئت‌مدیره که شاخص‌های کیفیت حاکمیت شرکتی درونی هستند، استفاده شده است، می‌توان گفت که با افزایش کیفیت حاکمیت شرکتی درونی، کیفیت حسابرسی نیز افزایش می‌یابد. دلیل این موضوع آن است که هیئت‌مدیره شرکت می‌توانند در انتخاب حسابرسان باکیفیت نقش مهمی ایفا کنند.

نتایج آزمون این فرضیه با یافته‌های ترن و همکاران (۲۰۱۹) مطابقت دارد. آن‌ها در مطالعات خود به این نتیجه رسیدند که شرکت‌ها با حاکمیت شرکتی قوی‌تر، شرکت‌ها و مؤسسات بزرگ حسابرسی را انتخاب می‌کنند و در واقع می‌توان گفت که شرکت‌ها با حاکمیت شرکتی قوی‌تر به کیفیت حسابرسی اهمیت بیشتری می‌دهند. کولیر (۲۰۱۸) در پژوهش خود نشان داد که استقرار نظام راهبری کارآمد می‌تواند موجب کاهش تغییر حسابرس و در نتیجه افزایش کیفیت حسابرسی شود. لنگ (۲۰۲۱) نیز به این نتیجه رسید که شرکت‌ها با حاکمیت شرکتی قوی‌تر، به دنبال حسابرسی باکیفیت‌تر هستند که با نتایج این پژوهش هم‌خوانی دارد.

با توجه به نتایج به‌دست‌آمده در گام نخست به استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی پیشنهاد می‌شود در زمان تجزیه‌وتحلیل شرکت‌های حسابرسی شده به دوره تصدی مدیرعامل دقت‌نظر ویژه داشته باشند. همچنین به کارگزاران و قانون‌گذاران سازمان بورس اوراق بهادار عراق پیشنهاد می‌شود قوانین و مقرراتی را پیاده‌سازی نمایند که تا حد امکان شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس در طول سال‌های متمادی از وجود حسابرسان مختلف جهت حسابرسی صورت‌های مالی استفاده کنند.

با عنایت به رابطه مثبت بین حاکمیت شرکتی درونی و کیفیت حسابرسی و نقش تعدیل‌گر ی مثبت آن بر رابطه بین دوره تصدی مدیرعامل و حسابرس بر کیفیت حسابرسی در بانک‌های عضو بورس اوراق بهادار عراق، به صاحبان سهام بانک‌ها پیشنهاد می‌گردد در انتخاب اعضاء هیئت‌مدیره به ویژگی‌هایی مانند ترکیب اعضاء و اندازه و تخصص مالی اعضاء توجه داشته باشند، چرا کـه این ویژگی‌ها باعث افزایش کارایی هیئت‌مدیره و نیز کمیته حسابـرسی خواهد شد؛ این موضوع به‌نوبهٔ خود می‌تواند به بهبود کیفیت حسابرسی کمک کند.

محدودیت‌های پژوهش

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2025-05-25]

Archive of SID.ir

Archive of SID.ir

یکی از مهم‌ترین محدودیت‌های این تحقیق نبود بانک اطلاعاتی جامعی در خصوص مدیریت مالی بود که باعث شد در این موضوع منجر به کاهش تعدادی نمونه آماری تحقیق منجر گردد. درصورتی‌که دوره زمانی تحقیق برای دوره طولانی‌تری در نظر گرفته می‌شد ممکن بود قابلیت تعمیم بیشتری داشته باشد لیکن درصورتی‌که سال‌های بیشتری برای انتخاب نمونه در نظر گرفته می‌شد تعداد شرکت‌های عضو جامعه و نمونه آماری کاهش می‌یافت که خود باعث کاهش روایی تحقیق می‌گردد ضمن اینکه ممکن است هنگام گردآوری داده‌ها اشتباهاتی رخ داده باشد، به‌عنوان‌مثال برخی از صورت‌های مالی شرکت‌ها که در پایگاه اطلاعاتی بورس اوراق بهادار موجود است به‌صورت اسکن با درجه کیفیت بسیار پایین است که در خواندن اعداد با مشکل مواجه شدیم البته سعی شد تا داده‌هایی که به نظر غیرعادی می‌آمدند با پایگاه‌های داده دیگر مقایسه و از صحت آن‌ها اطمینان حاصل شود.

منابع

آشنا، مینا؛ سعید علی پور و عادل شاه ولی زاده. (۱۴۰۱). بررسی تأثیر متقابل مدت همکاری مدیریت مالی و تصدی مؤسسه حسابرسی بر کیفیت حسابرسی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. **نشریه علمی رویکردهای پژوهشی نوین مدیریت و حسابداری** ۶(۲۰): ۱۷۹۶-۱۷۸۰.

امیری، اسماعیل؛ و حسین فخاری. (۱۴۰۰). خریداظهارنظر حسابرس و کیفیت حسابرسی: الگوی معادلات هم‌زمان. **حسابداری مالی** ۱ (۴۹): ۱۱۰-۱۳۸.

ایمانی، کریم؛ و حسین فخاری. (۱۴۰۱). اثر پیچیدگی کار حسابرسی بر تلاش حسابرسی. **حسابداری مالی** ۱۴(۵۴): ۵۱-۳۷.

Adams, R.B., J. De Haan, S. Terjesen & H. Van Ees. (2015). Board diversity: Moving the field forward. **Corporate Governance-An International Review** 23(2): 77-82.

Ali, A., T. Chen & S. Radhakrishnan. (2007). Corporate disclosures by family firms. **Journal of Accounting and Economics** 44: 238-286.

Almarayeh, T.S. (2020). Does audit quality influence earnings management in emerging markets? Evidence from Jordan: Influye la calidad de la auditoría en la gestión de resultados en los mercados emergentes? **Evidencia de Jordania. Revista de Contabilidad-Spanish Accounting Review** 23(1): 64-74.

Alyaarubi, H.J., D.S. Alkindi & E.R. Ahmed. (2021). Internal Auditing Quality and Earnings Management: Evidence from Sultanate of Oman. **Journal of Governance and Integrity** 4(2): 115-124.

Awuye, I.S. (2022). The impact of audit quality on earnings management: Evidence from France. **Journal of Accounting and Taxation** 14: 52-63.

Bae, K.H. (2020). Tunneling or value added? Evidence from mergers by Korean business groups. **The journal of finance** 57(6): 2695-2740.

Bell, J., & S. Zimmerman. (2015). **Absent the audit: How small nonprofits can demonstrate accountability without one**. Retrieved from: https://nonprofitquarterly.org/absent-the-audit-how-small-nonprofits-can-demonstrate-accountability-without-one/ Accessed on: 16 August 2022.

Berle, A., & G. Means. (1932). **The Modern Corporation and private property**. Harcourt, Brace, and world NewYork.

Brockman, D. (2022). Corporate social responsibility: A theory of the ifrm perspective. **Academy of Management Review** 26: 117127.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2025-05-25]

Archive of SID.ir

Archive of SID.ir

Chowdhury, S.N., & Y. Eliwa. (2021). The impact of audit quality on real earnings management in the UK context. **International Journal of Accounting & Information Management** 29(3): 368-391.

Coles, J.L. (2019). Structural models and endogeneity in corporate finance. **Unpublished working paper**.

Collier, P. (2018) Audit Committee in Small Listed Companies. In: K. Keasey, and M. Wright, (Eds) Corporate Governance: **Responsibilities, Risks and Remuneration. Chichester**: John Wiley

Davis, L.R., B. Soo & G. Trompeter. (2009). **Auditor tenure, auditor independence and earnings management**. Documento de trabalho. Boston College.

DeAngelo, L.E. (1981). Auditor size and audit quality. **Journal of Accounting and Economics**, 3: 183–199.

Dechow, P.M., & I.D. Dichev. (2002). The quality of accruals and earnings: The role of accrual estimation errors. **The Accounting Review** 77(s-1): 35-59.

DeFond, M., K. Raghunandan & K.R. Subramanyam. (2016). Do nonaudit service fees impair auditor independence? Evidence fromgoing-concern audit opinions. **Journal of Accounting Research** 40(4): 1247–1274.

Dice, P. D., & Cramton, R. C. (1991). Original Sin and Judicial Independence: **Providing Accountability for Justices**. *Wm. & Mary L. Rev.*, *50*, 1105.

Faccio, M., & L.H. Lang. (2022). The ultimate ownership of Western European corporations. **Journal of Financial Economics** 65(3): 365-395.

Gipper, B. (2018). **On the economics of audit partner tenure and rotation: Evidence from PCAOB data. Working paper**. Stanford University Graduate School of Business Research Paper No. 17-56. Available at SSRN: https://ssrn.com/abstract=3023725 or http://dx.doi.org/10.2139/ ssrn.3023725.

Gul, F.A., J.S.L. Tsui & C.J.P. Chen. (2009). **Agency Costs and Audit Pricing: Evidence on Discretionary Accruals**. Working Paper, City University of Hong Kong.

Hasan, M.T., A.A. Rahman, F.R. Sumi, A.H.M.Y. Chowdhury & M.H. Miraz. (2020). The moderating role of audit quality on the relationship between IFRS adoption and earnings management: Evidence from Bangladesh. **International Journal of Mechanical and Production Engineering Research and Development** (IJMPERD) 10(03): 9141-9154.

Hay, D.C. (2021). Audit fees: a meta-analysis of the effect of supply and demand attributes. **Contemporary Accounting Research** 23(1): 141–91.

Hodge, F.D. (2019). Investors' perceptions of earnings quality, auditor independence, and the usefulness of audited financial information. **Accounting Horizons** 17(1): 37–48.

Imen, F., & J. Anis. (2021). The moderating role of audit quality on the relationship between auditor reporting and earnings management: **empirical evidence from Tunisia. EuroMed Journal of Business** 16(4): 416-430.

Jackson, A.B., M. Moldrich & P. Roebuck. (2018). Mandatory audit firm rotation and audit quality. **Managerial Auditing Journal** 23(5): 420–437.

Johnson, V.E., I.K. Khurana & J.K. Reynolds. (2019). Audit firm tenure and the quality of financial reports. **Contemporary Accounting Research** 19: 637–660.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2025-05-25]

Archive of SID.ir

Archive of SID.ir

Kim, Y., M.S. Park & B. Wier. (2021). Is Earnings Quality Associated with Corporate Social Responsibility? **Account. Rev** 87: 761–796.

Klein, A. (2019). Firm Performance and Board Committee Structure. **Journal of Laws and Economics** 41: 275–283.

Lee, C.M. (2023). **Measuring Wealth: the Widely Admired Edwards-Bell-Ohlson Valuation Model Provides a Simple but Powerful Way to Compute the Fundamental Values of Publicly Traded Stocks**. Toronoto: CA Magazine, April, 32–37.

Leng, A.C.A. (2021). The impact of corporate governance practices on firms' financial performance. **ASEAN Economic Bulletin** 21(3): 308–318.

Lento, C., J. Cotter & I. Tutticci. (2021). Does the market price the nature and extent of earnings management for firms that beats their earnings management? **Australian Journal of Management** 4(4): 633 - 655.

Lim, C.Y., & H.T. Tan. (2006). Does auditor tenure improve audit quality? Moderating effects of industry specialization and fee dependence. **Contemporary Accounting Research** 27(3): 923–957.

Lins, K.V. (2022). Equity Ownership and Firm Value in Emerging Markets. **Journal of Financial and Quantitative Analysis** 38(1): 159–184.

Monroe, G.S., & S.T. Teh. (2011). Predicting uncertainty audit qualifications in Australia using publicly available information. **Accounting and Finance** 33(2): 79–106.

Morck, R. (2016). Management Ownership and Market Valuation: An Empirical Analysis. **Journal of Financial Economics** 20: 293–315.

Myers, J.N. L.A. Myers & T.C. Omer. (2003). Exploring the Term of the Auditor–client Relationship and the Quality of Earnings: A Case for Mandatory Auditor Rotation? **Accounting Review**, 78: 779−800.

Nwoye, C.M. (2021). Effect of audit quality on earnings management in insurance companies in Nigeria. **Athens journal of business & economics** 7(2): 173-202.

Pan, Y., T.Y. Wang & M.S. Weisbach. (2020). **CEO investment cycles**. Working Paper, University of Utah, University of Minnesota, Ohio State University.

Patro, S. (2018). Director tenure and corporate social responsibility: The tradeoff between experience and independence, **Journal of Business Research** 93: 51-66.

Qi, J., H. Chen & Y. Zhang. (2018). Audit firm size, brand, price and audit quality: a study on the audit fees and audit quality of the international big 2 in China's audit market. **Audit. Res**. 2, 86–98.

Ruiz, E., N. Gómez & N. Carrera. (2016). Empirical evidence on the effect of contract duration on the quality of audits: Analysis of regulations of retention and compulsory rotation of auditors [Evidencia Empírica sobre el efecto de la duración Del contrato en la calidad de la auditoría: Análisis de las medidas de retención y rotación obligatoria de auditores]. **Investigaciones Económicas** 30(2): 283–316.

Shockley, R. (2021). Perceptions of auditor independence. **The Accounting Review** 56: 785−800.

Siegel, J. (2020). Can Foreign Firms Bond Themselves Effectively by Submitting to U.S. Law? **Journal of Financial Economics** 75(2): 319–359.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2025-05-25]

Archive of SID.ir

Archive of SID.ir

Tran, M.D., K.F. Khairi & N.H. Laili. (2019). A longitudinal study of audit quality differences among independent auditors. J**ournal of Economics and Development** 21(2): 234-246. https://doi.org/10.1108/JED-10-2019-0040.

Tsui, J., B. Jaggi & F. Gul. (2023). CEO domination, discretionary accruals and audit fees. **Journal of Accounting, Auditing and Finance** 16(2). DOI:10.1177/0148558X0101600303.

Vanstraelen, A. (2017). The relationship between auditor tenure and audit quality implied by going concern opinions. Auditing: **A Journal of Practice & Theory** 26(1): 113–131.

Vanstraelen, A. (2019). Impact of renewable long-term audit mandates on audit quality. **European Accounting Review** 9(3): 419–442.

Vermeer, T.E., K. Raghunandan & D.A. Forgione. (2009). Auditfees at U.S. non-profit organizations. Auditing: **A Journal of Practice & Theory** 28(2): 289–303.

Wang, Q., T.J. Wong & L. Xia. (2020). State ownership, the institutional environment, and auditor choice: Evidence from China. **Journal of Accounting and Economics** 46: 112-134.

Zhu, F. (2018). Corporate Governance and the Cost of Capital: An International Study. Int. **Rev. Financ**. 14: 393–429.

Zhuang, Y., X. Chang & Y. Lee. (2018), Board Composition and Corporate Social Responsibility Performance: Evidence from Chinese Public Firms. **Sustainability** 10: 27-52.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2025-05-25]

Archive of SID.ir