

«پژوهشگر کرامی»

صفحاتی را که مشاهده می فرمائید، گزیده ای محدود از یک سند پژوهشی طولانی است که شامل:



برای مشاهده فهرست دیجیتال پایان نامه ها / رساله های می توانید به آدرس ذیل مراجعه کنید:

<http://lib.uok.ac.ir:8080>

در صورت به وجود آمدن هرگونه مشکل و پرسش در زمینه دسترسی، تهیه و استفاده از منابع الکترونیکی و دیجیتال به بخش پایان نامه ها و منابع دیجیتال کتابخانه مرکزی و مرکز اسناد مراجعه نموده و تماس بگیرید!

شماره تماس ۰۸۷-۳۳۶۲۴۰۰۶



دانشگاه کردستان
دانشکده علوم انسانی و اجتماعی
گروه حسابداری

پایان نامه کارشناسی ارشد رشته حسابداری گرایش حسابداری

عنوان :

نقش تعدیلگری عدم تقارن اطلاعاتی بین مدیر و حسابرس بر رابطه بین ویژگی های
مؤسسه حسابرسی و تغییر طبقه بندی سود

دانشجو:

مهدی عبدالهی

استاد راهنما:

دکتر زانیار سجادی

استاد مشاور:

دکتر شادی حسن زاده

تیر ۱۴۰۲





دانشگاه کردستان
دانشکده علوم انسانی و اجتماعی
گروه حسابداری

پایان نامه کارشناسی ارشد رشته حسابداری گرایش حسابداری

عنوان:

نقش تعدیلگری عدم تقارن اطلاعاتی بین مدیر و حسابرس بر رابطه بین ویژگی های
مؤسسه حسابرسی و تغییر طبقه بندی سود

دانشجو:

مهدی عبدالهی

استاد راهنما:

دکتر زانیار سجادی

استاد مشاور:

دکتر شادی حسن زاده

تیر ۱۴۰۲



دانشگاه کردستان
دانشکده علوم انسانی و اجتماعی
گروه حسابداری

پایان نامه کارشناسی ارشد رشته حسابداری گرایش حسابداری


عنوان:

نقش تعدیلگری عدم تقارن اطلاعاتی بین مدیر و حسابرس بر رابطه بین ویژگی های
موسسه حسابداری و تغییر طبقه بندی سود

پژوهشگر:

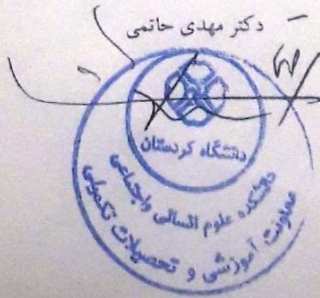
مهدی عبدالهی

در تاریخ ۱۴۰۲ / ۰۴ / ۲۸ توسط کمیته تخصصی و هیأت داوران زیر مورد بررسی قرار گرفت و با نمره $\frac{17}{20}$ و درجه $\frac{17}{20}$ به تصویب رسید.

امضاء	مرتبیه علمی	نام و نام خانوادگی	هیأت داوران
	استادیار	دکتر زانیار سجادی	استاد راهنما
	استادیار	دکتر شادی حسن زاده	استاد مشاور
	استادیار	دکتر اقبال قادری	استاد داور خارجی
	دانشیار	دکتر محمد امید اخگر	استاد داور داخلی

مهر و امضاء معاون آموزشی و تحصیلات تکمیلی دانشکده

مهر و امضاء مدیر گروه



چکیده

روش تغییر طبقه‌بندی سود یکی از ترفندهای اعمال مدیریت سود می‌باشد. در این روش بدون اینکه مبلغ سود خالص شرکت تغییر کند، از طریق تغییر طبقه ارقام سود و زیانی از عملیاتی به غیر عملیاتی یا بالعکس، سود اصلی (عملیاتی) شرکت توسط مدیران دست‌کاری می‌شود. با در نظر گرفتن تضاد منافع میان مدیران و مالکان و همچنین عدم تقارن اطلاعاتی که میان استفاده‌کنندگان درون و برون سازمانی وجود دارد، اجرای فرایند حسابرسی و خدمات حسابرسی موسسه‌های حسابرسی یک امر ضروری است. با توجه به نقش و جایگاه حسابرسان در نظارت و اعتباربخشی به ادعاهای مدیران، وجود برخی از ویژگی‌های موسسه حسابرسی از جمله توان رقابت، تعداد شرکا، رتبه کیفی، اندازه و دوره تصدی موسسه حسابرسی می‌توانند نقش مهمی در محدود کردن مدیریت سود با استفاده از تغییر طبقه‌بندی سود داشته باشد؛ بنابراین هدف اصلی این پژوهش بررسی تأثیر ویژگی‌های موسسه حسابرسی بر تغییر طبقه‌بندی سود با تأکید بر نقش تعدیلگری عدم تقارن اطلاعاتی بین مدیر و حسابرس در ۸۲ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران برای بازه زمانی ۱۳۹۳ الی ۱۴۰۰ می‌باشد. برای آزمون فرضیه‌ها از تحلیل رگرسیونی چند متغیره استفاده شده است. نتایج این پژوهش حاکی از وجود رابطه مثبت و معنی‌دار توان رقابت موسسه حسابرسی و رتبه کیفی موسسه حسابرسی با تغییر طبقه‌بندی سود است. همچنین، نتایج این پژوهش نشان از رابطه منفی و معنی‌دار اندازه موسسه حسابرسی و تغییر طبقه‌بندی سود دارد. نتایج این پژوهش نشان می‌دهد که بین تعداد شرکای موسسه حسابرسی و دوره تصدی موسسه حسابرسی با تغییر طبقه‌بندی سود رابطه معنی‌داری وجود ندارد. بعلاوه، نتایج حاکی از عدم تأیید تأثیر نقش تعدیلگری عدم تقارن اطلاعاتی بین مدیر و حسابرس بر رابطه بین توان رقابت موسسه حسابرسی، تعداد شرکای موسسه حسابرسی، رتبه کیفی موسسه حسابرسی، اندازه موسسه حسابرسی و دوره تصدی موسسه حسابرسی با تغییر طبقه‌بندی سود می‌باشد.

واژگان کلیدی: تغییر طبقه‌بندی سود، ویژگی‌های موسسه حسابرسی، عدم تقارن اطلاعاتی بین مدیر و حسابرس

فهرست مطالب

صفحه	عنوان
۱	فصل اول: کلیات تحقیق
۲	۱-۱- مقدمه
۲	۱-۲- تشریح و بیان موضوع
۵	۱-۳- اهمیت، ضرورت و اهداف اساسی تحقیق
۶	۱-۴- اهداف تحقیق
۶	۱-۴-۱- اهداف اصلی
۶	۱-۴-۲- اهداف فرعی
۶	۱-۵- بیان فرضیه‌های پژوهش
۷	۱-۶- روش تحقیق
۷	۱-۶-۱- نمونه آماری
۸	۱-۶-۲- قلمرو تحقیق
۸	۱-۶-۳- روش گردآوری اطلاعات
۹	۱-۷- متغیرهای پژوهش
۹	۱-۸- تعاریف مفهومی متغیرهای پژوهش
۱۰	۱-۹- ساختار بندی فصل‌های پایان نامه
۱۲	فصل دوم: مبانی نظری و ادبیات تحقیق
۱۳	۲-۱- مقدمه
۱۳	۲-۲- مبانی نظری (چارچوب مفهومی نظری)
۱۳	۲-۲-۱- مفهوم مدیریت سود و نقش آن در تصمیم‌گیری
۱۴	۲-۲-۲- تعاریف مدیریت سود
۱۵	۲-۲-۳- مطلوبیت مدیریت سود
۱۵	أ- دیدگاه موافقان مدیریت سود:
۱۶	ب- دیدگاه مخالفان مدیریت سود
۱۶	۲-۲-۴- انگیزه‌های مدیریت سود
۱۷	أ- انگیزه‌های بازار سرمایه
۱۷	ب- انگیزه‌های قراردادی
۱۹	ج- انگیزه‌های مالیاتی
۱۹	د- انگیزه‌های سیاسی
۲۰	ه- انگیزه‌های شخصی
۲۰	۲-۲-۵- انواع مدیریت سود
۲۰	أ- مدیریت سود از طریق زمان بندی رویدادها
۲۰	ب- مدیریت سود از طریق انتخاب و تغییر رویه‌های حسابداری
۲۱	ج- مدیریت سود از طریق فعالیت‌های واقعی
۲۱	د- مدیریت سود از طریق اقلام تعهدی

۲۲	ه- مدیریت سود از طریق تغییر طبقه‌بندی.....
۲۳	۶-۲-۲- تفاوت های موجود میان مدیریت سود واقعی و مدیریت سود مبتنی بر اقلام تعهدی.....
۲۴	۷-۲-۲- تکنیک‌های مدیریت سود واقعی و مدیریت سود مبتنی بر اقلام تعهدی.....
۲۴	أ- تکنیک های مدیریت سود واقعی.....
۲۵	ب- تکنیک های مدیریت سود مبتنی بر اقلام تعهدی.....
۲۷	۸-۲-۲- مؤسسات حسابرسی و انواع آن.....
۲۸	۹-۲-۲- ویژگی‌های موسسه حسابرسی.....
۲۹	أ- توان رقابت موسسه حسابرسی.....
۳۱	ب- تعداد شرکای موسسه حسابرسی.....
۳۳	ج- رتبه کیفی موسسه حسابرسی.....
۳۶	د- اندازه موسسه حسابرسی.....
۳۸	ه- دوره تصدی موسسه حسابرسی.....
۴۰	۱۰-۲-۲- عدم تقارن اطلاعاتی بین مدیر و حسابرس.....
	أ- ارتباط عدم تقارن اطلاعاتی بین مدیر و حسابرس، ویژگی‌های موسسه حسابرسی و تغییر طبقه‌بندی سود
۴۱
۴۳	۱۱-۲-۲- پیشینه موضوع تحقیق.....
۴۳	أ- پژوهش‌های خارجی.....
۴۷	ب- پژوهش‌های داخلی.....
۵۱	۱۲-۲-۲- نتیجه گیری و مدل مفهومی پژوهش.....
۵۲	فصل سوم: روش پژوهش
۵۳	۱-۳- مقدمه.....
۵۳	۲-۳- روش پژوهش.....
۵۳	۳-۳- تعریف جامعه آماری و حجم نمونه.....
۵۴	۴-۳- روش گردآوری داده ها و ابزارهای پژوهش.....
۵۴	۵-۳- مراحل برآورد مدل‌های پژوهش.....
۵۴	۱-۵-۳- روش‌های آماری.....
۵۵	۲-۵-۳- بررسی مانایی (پایایی).....
۵۵	۳-۵-۳- تعیین نوع مدل.....
۵۶	۴-۵-۳- آزمون پیش فرض مدل رگرسیون.....
۵۶	أ- آزمون عدم خودهمبستگی خطاها.....
۵۶	ب- آزمون همسانی واریانس‌ها.....
۵۶	ج- آزمون هم خطی متغیرها.....
۵۶	۶-۳- فرضیه های پژوهش.....
۵۷	۷-۳- مدل های پژوهش.....
۶۰	۸-۳- خلاصه فصل.....
۶۱	فصل چهارم: تجزیه و تحلیل یافته ها

۶۲	۱-۴- مقدمه
۶۲	۲-۴- آمار توصیفی داده‌ها
۶۴	۳-۴- تحلیل همبستگی
۶۵	۴-۴- بررسی مانایی (پایایی) متغیرهای پژوهش
۶۷	۵-۴- انتخاب الگوی مناسب برای تخمین مدل‌های پژوهش
۶۸	۴-۵-۱- آزمون تعیین نوع داده‌های ترکیبی اف لیمر (چاو)
۶۸	۴-۵-۲- آزمون تعیین رگرسیون ترکیبی با اثرات ثابت یا تصادفی (آزمون هاسمن)
۶۹	۴-۶- نتایج آزمون‌های پیش فرض مدل‌های پژوهش
۶۹	۴-۶-۱- بررسی ناهمسانی واریانس
۷۰	۴-۶-۲- بررسی نبود خود همبستگی
۷۰	۴-۶-۳- بررسی هم خطی
۷۰	۴-۷- نتایج آزمون نهایی فرضیه‌های پژوهش
۷۸	۴-۸- خلاصه فصل
۷۹	فصل پنجم: نتیجه گیری ، بحث و پیشنهادات
۸۰	۵-۱- مقدمه
۸۰	۵-۲- خلاصه‌ای از نتایج فرضیه‌ها
۸۰	۵-۳- نتایج آزمون تجربی فرضیه‌ها
۸۰	۵-۳-۱- فرضیه اول
۸۱	۵-۳-۲- فرضیه دوم
۸۲	۵-۳-۳- فرضیه سوم
۸۲	۵-۳-۴- فرضیه چهارم
۸۳	۵-۳-۵- فرضیه پنجم
۸۳	۵-۳-۶- فرضیه ششم
۸۴	۵-۳-۷- فرضیه هفتم
۸۴	۵-۳-۸- فرضیه هشتم
۸۴	۵-۳-۹- فرضیه نهم
۸۵	۵-۳-۱۰- فرضیه دهم
۸۵	۵-۴- پیشنهادهای حاصل از نتایج پژوهش
۸۶	۵-۵- پیشنهادهای برای پژوهش‌های آتی
۸۷	۵-۶- محدودیت‌های پژوهش
۸۸	منابع
۹۹	ضمائم

فهرست جداول

صفحه	عنوان
۹.....	جدول ۱-۱- متغیرهای پژوهش و شیوه محاسبه.....
۳۴.....	جدول ۱-۲: امتیاز بندی معیارهای عادی و تخلفاتی.....
۳۵.....	جدول ۲-۲: طبقه بندی بر اساس امتیازات.....
۵۴.....	جدول ۱-۳: چگونگی انتخاب نمونه.....
۶۲.....	جدول ۱-۴: آمار توصیفی متغیرهای پژوهش.....
۶۳.....	جدول ۲-۴: توزیع فراوانی متغیرهای مجازی پژوهش.....
۶۴.....	جدول ۳-۴: نتایج آزمون همبستگی اسپیرمن.....
۶۶.....	جدول ۴-۴: بررسی مانایی متغیرهای پژوهش.....
۶۷.....	جدول ۵-۴: نتایج آزمون هم انباشتگی.....
۶۸.....	جدول ۶-۴: آزمون چاو.....
۶۹.....	جدول ۷-۴: آزمون هاسمن.....
۶۹.....	جدول ۸-۴: بررسی ناهمسانی واریانس.....
۷۰.....	جدول (۹-۴): آزمون استقلال خطاها (خود همبستگی).....
۷۱.....	جدول ۱۰-۴: نتایج مربوط به آزمون فرضیه اول الی پنجم پژوهش.....
۷۲.....	جدول ۱۱-۴: نتایج مربوط به آزمون فرضیه ششم پژوهش.....
۷۳.....	جدول ۱۲-۴: نتایج مربوط به آزمون فرضیه هفتم پژوهش.....
۷۵.....	جدول ۱۳-۴: نتایج مربوط به آزمون فرضیه هشتم پژوهش.....
۷۶.....	جدول ۱۴-۴: نتایج مربوط به آزمون فرضیه نهم پژوهش.....
۷۷.....	جدول ۱۵-۴: نتایج مربوط به آزمون فرضیه دهم پژوهش.....
۸۰.....	جدول ۱-۵: خلاصه نتایج فرضیه ها.....





فصل اول
کلیات تحقیق

۱-۱- مقدمه

با گذشت زمان و ظهور انقلاب صنعتی که همراه با تفکیک مدیریت از مالکیت شرکت‌ها و تضاد منافع بین مدیران و مالکان بوده است مقوله مدیریت سود از اهمیت و توجه قابل ملاحظه‌ای برخوردار شده است. سودهای مالی برای ذی‌نفعان شرکت‌ها بسیار مورد توجه می‌باشد، زیرا آنها را در تشخیص و تمایز بین شرکت‌هایی که عملکرد مطلوب یا نامطلوب دارند و همچنین در تصمیمات مالی مؤثری که اتخاذ می‌کنند یاری می‌کنند. از طرفی سرمایه‌گذاران مایل هستند در شرکت‌های سرمایه‌گذاری کنند که روند سود در آنها از ثبات بیشتری برخوردار است؛ بنابراین مدیران برای تأثیر بر تصمیم سرمایه‌گذاران و نظرات تحلیلگران اقدام به مدیریت سود می‌نمایند. در واقع مدیریت سود به معنای مداخله مدیریت در فرایند تعیین سود است که غالباً در راستای اهداف دلخواه آنها می‌باشد.

اکثر پژوهش‌هایی که به بررسی مدیریت سود پرداخته‌اند مربوط به مدیریت سود از طریق اقلام تعهدی اختیاری و مدیریت سود از طریق فعالیت‌های واقعی بوده است. با در نظر اینکه بیشتر مدل‌های تصمیم‌گیری و قیمت‌گذاری، سود اصلی را مدنظر قرار می‌دهند و از طرفی حساب‌سازان معمولاً زمان و بهای کمتری برای اطمینان از صحت طبقه‌بندی در گزارش‌های مالی صرف می‌کنند، این انگیزه برای مدیران فراهم می‌شود که با تغییر طبقه‌بندی در صورت‌های مالی به‌ویژه صورت سود و زیان و بدون تغییر در سود خالص اقدام به مدیریت سود نمایند. در این تحقیق تلاش می‌شود تا استفاده از روش تغییر طبقه‌بندی به عنوان ابزاری برای مدیریت سود در بین شرکت‌های سهامی پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار با در نظر گرفتن برخی از ویژگی‌های مؤسسات حساب‌رسی بررسی شود. در این راستا در فصل حاضر کلیاتی از موضوع و روش‌های تحقیق بیان گردیده و اهمیت و ضرورت، اهداف و فرضیه‌های آن تبیین می‌شود.

۱-۲- تشریح و بیان موضوع

با توجه با اینکه استفاده کنندگان از صورت‌های مالی برای سود حسابداری اهمیت ویژه‌ای قائل هستند، باعث می‌شود که مدیران به مبلغ و نحوه تهیه و ارائه آن توجه خاصی داشته باشند؛ بنابراین این مسئله مطرح می‌شود که سود به‌عنوان یکی از مؤلفه‌های مهم شرکت‌ها توسط مدیران با اهداف مختلفی مدیریت شود (هاشمی و ربیعی، ۱۳۹۲). مدیریت سود معمولاً با استفاده از روش‌های مختلفی از جمله: مدیریت سود با استفاده از زمان بندی رویدادها (که در آن مدیران با استفاده از زمان بندی خرید و فروش دارایی‌ها اقدام به مدیریت سود می‌نمایند)، مدیریت سود با استفاده از انتخاب و تغییر رویه‌های حسابداری (که در آن مدیران با انتخاب یا تغییر برخی از رویه‌های حسابداری اقدام به مدیریت سود می‌نمایند)، و نهایتاً مدیریت سودی که اکثراً مورد استفاده قرار می‌گیرد تحت عنوان مدیریت سود با استفاده از اقلام تعهدی و دست‌کاری فعالیت‌های واقعی می‌باشد. در واقع در مدیریت سود با استفاده از اقلام تعهدی اختیاری، مدیران ارقام را بر اساس اهداف خود نشان می‌دهند. اما چون این ارقام در دوره‌های بعدی حالت عکس به خود پیدا می‌کنند باعث این می‌شود که سودهای آتی تحت تأثیر قرار گیرند و به همین دلیل به‌کارگیری این نوع مدیریت سود محدود می‌باشد. همچنین در مدیریت سود با استفاده از دست‌کاری فعالیت‌های واقعی، مدیران یک‌سری تصمیمات عملیاتی می‌گیرند که به سود مدنظر خودشان دست یابند. در این روش هزینه‌های پنهان زیادی وجود دارد، چون با حذف هزینه‌های تحقیق و توسعه و به طبع آن وجود بازارهای به شدت رقابتی سودآوری دوره‌های بعد را تهدید می‌کند (Fan et al, 2010). این در حالی است که روش‌های دیگری برای مدیریت کردن سود وجود دارد؛ یکی از این روش‌ها مدیریت سود با استفاده از تغییر طبقه‌بندی است که شاید بتوان گفت یکی از ظریف‌ترین ترفندهای مدیریت سود است که در درون صورت سود و زیان اتفاق می‌افتد و اولین بار با شواهد تجربی که توسط مک وی^۱ (۲۰۰۶) ایجاد

^۱ Mc Vay

شد مطرح گردید. در واقع در این روش مدیران اقلام میانی صورت سود و زیان را در نظر گرفته و ترکیب مکانی آنها را کنترل می‌کنند. زمانی که مبالغ مندرج در صورت سود و زیان، به غیر از سود خالص موضوع مدیریت سود باشد، مدیران می‌توانند اقلام مربوط به اجزای سود را طبقه‌بندی نموده و بدین‌وسیله تغییرات مربوط به سود عملیاتی دوره مربوطه را کاهش دهند. نشان دادن برخی از درآمدهای غیرعملیاتی در قالب درآمدهای عملیاتی و یا انتقال برخی از هزینه‌های عملیاتی به هزینه‌های غیر عملیاتی همگی می‌تواند منجر به افزایش سود عملیاتی واحد تجاری گردد (McVeigh, 2006).

طبقه‌بندی هزینه‌ها به‌عنوان هزینه‌های عملیاتی اصلی یا اقلام عملیاتی خاص اغلب مستلزم قضاوت قابل توجهی از جانب مدیریت است که ممکن است در معرض سوگیری‌های مدیریتی باشد که تشخیص آن برای حسابرسان دشوار است. از آنجایی که تغییر طبقه‌بندی سود تغییری در سود خالص نمی‌دهد بلکه فقط سود عملیاتی را تغییر می‌دهد، ممکن است حسابرسان زمان و دقت کمتری برای شناسایی و نیاز به تعدیل اقلام خاص در نظر بگیرند (Nelson et al, 2002). در واقع با توجه به اینکه محدودیت‌های ذاتی حسابرسان در کشف مدیریت سود از طریق تغییر طبقه‌بندی افزایش می‌یابد، این مسئله مطرح می‌شود که ممکن است حسابرسان نتوانند به این نوع از مدیریت سود پی ببرند و نهایتاً منجر به گمراهی استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی خواهد شد. زمانی که سود عملیاتی تغییر می‌کند، نقطه شروع تهیه صورت جریان وجه نقد نیز دچار تغییر خواهد شد؛ و نهایتاً خالص جریان وجه نقد عملیاتی تغییر می‌یابد؛ بنابراین می‌توان بیان نمود که تغییر طبقه‌بندی در صورت سود و زیان برای بهتر یا بدتر نشان دادن وضعیت مالی و نتایج عملیات شرکت به‌عنوان یک ترفند جدید برای مدیریت سود با توجه به انگیزه‌ای که از این موارد برای مدیران ایجاد می‌شود بکار گرفته شود. این موضوع می‌تواند مشکلات قابل‌ملاحظه‌ای در بازار به وجود آورد. این مشکلات زمانی به وجود می‌آید که اطلاعات موجود در صورت سود و زیان به گونه‌ای نشان داده شده‌اند که نشانه‌های غلطی را به بازار مخاطره می‌کنند و استفاده‌کنندگان بر اساس این نشانه‌های غلط اقدام به تصمیم‌گیری در مورد خرید یا فروش سهام می‌کنند که بعضاً خسارت‌های قابل توجهی را ایجاد می‌کند. با توجه به اینکه استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی برای تصمیم‌گیری‌های خود به اطلاعاتی نیاز دارند که از قابلیت اتکای کافی برخوردار باشند، بنابراین یکی از اهداف اساسی در تهیه صورت‌های مالی فراهم آوردن اطلاعاتی است که برای این استفاده‌کنندگان همواره مفید و سودمند باشد. در این مورد چنانچه اطلاعات مذکور توسط یک سازمان مستقل نظارت شود از قابلیت اتکای بیشتری برخوردار است. نمونه‌ای از این سازمان‌های مستقل، موسسه‌های حسابرسی می‌باشند (خدمای پور و همکاران، ۱۳۹۲).

با در نظر گرفتن مسئله نمایندگی و عدم تقارن اطلاعاتی و به تبع تضاد منافی که بین افراد درون سازمانی و بیرون سازمانی وجود دارد، در این زمینه حسابرسان می‌توانند با انجام خدمات حسابرسی مناسب این تضاد منافع را کاهش دهند. در این رابطه موسسه‌های حسابرسی از یک سو به صورت‌های مالی شرکت‌ها اعتبار می‌بخشند و از سوی دیگر می‌توانند به‌عنوان یک ابزار کنترلی خارجی به ایفای نقش خود بپردازند. ویژگی‌های فنی و اخلاقی قوی برای موفقیت در حرفه حسابرسی یک امر اساسی است. در واقع ویژگی‌های یک حسابرس موفق با اصول اولیه توانایی‌های فنی و پایه‌های اخلاقی محکم شروع می‌شود، این ویژگی‌ها فقط موفقیت در حرفه را فراهم می‌سازند؛ در صورتی که چنانچه حسابرسانی بخواهند از سایر حسابرسان دیگر تمایز داشته باشند و به‌عنوان حسابرسان موفق شناخته شوند بایستی علاوه بر این ویژگی‌ها از یک‌سری ویژگی‌های دیگر از جمله: داشتن بینش و درک، توانایی برخورداری از یک دیده باز و کلی، افزایش مهارت‌های مردمی و اجتماعی، توانایی در تصمیم‌گیری، توانایی رهبری مناسب و نهایتاً توانایی اینکه از راه‌های مختلف بتواند ارتباط برقرار کند را برخوردار باشند (Anderson, 2011). به طور کلی حسابرسان دارای دو دسته ویژگی‌های فردی و ساختاری می‌باشند. در رابطه با ویژگی‌های فردی بایستی گفت که مربوط به مؤلفه‌هایی است که به خود حسابرس ختم می‌شود؛ مانند: استقلال، صلاحیت حرفه‌ای و اخلاق حرفه‌ای. ویژگی‌های ساختاری نیز مرتبط

با بعضی ویژگی‌های حسابرسان است که از جانب استفاده‌کنندگان برون سازمانی به او واگذار می‌شود، که در برگزیده اختیار و پذیرش می‌باشد. در بحث اختیار، حسابرسان باید از آزادی عمل و اختیارات لازم متناسب با مجوزات مربوط برخوردار باشد. بحث پذیرش هم به این معناست که استفاده‌کنندگان از اطلاعات حسابرسان شده صلاحیت حسابرسان را با توجه به تصویری که از استقلال، صلاحیت و اخلاق حرفه‌ای او دارند بپذیرند و به قضاوتش اعتماد کنند (جان‌نثاری، ۱۳۹۱). کاستن مشکلات نمایندگی و جلوگیری از اعمال رفتارهای فرصت‌طلبانه مدیریت سود از اهداف مهم در به‌کارگیری حسابرسان مستقل است. بنابراین انتظار می‌رود که حسابرسان چه از نظر کیفیت حسابرسان و چه از نظر ویژگی‌های حسابرسان در این عرصه مؤثر واقع شوند. در بیشتر پژوهش‌های صورت گرفته در رابطه با ارزیابی نقش حسابرسان، از موارد محدودی از ویژگی‌های حسابرسان بهره گرفته شده و در واقع استفاده از یک یا تعداد محدودی از این ویژگی‌ها جهت نتیجه‌گیری نسبت به نقش حسابرسان کفایت نمی‌کند؛ بنابراین لازم است از دیدگاه وسیع‌تری نقش مواردی مانند توان رقابتی بازار خدمات حسابرسان، ماهیت شرکای مؤسسه حسابرسان، رتبه کیفی مؤسسه حسابرسان، اندازه مؤسسات حسابرسان و دوره تصدی مؤسسه حسابرسان همراه سایر ویژگی‌های به کار گرفته شده در زمینه مدیریت سود، بررسی شود. تمرکز در بازار حسابرسان حاکی از میزان توزیع قدرت مؤسسات حسابرسان در بازار است که بر رقابت این شرکت‌ها در جذب مشتری مؤثر است. در واقع، رقابت مفید نیازمند شمار کافی مؤسسات حسابرسان ارائه‌دهنده خدمات است که موجب برقراری تعادل در بازار می‌شود و هنگامی که رقابت‌ها پوششی برای انحصارطلبی باشد، کیفیت کاهش می‌یابد، انگیزه‌های سودمندان توسعه می‌یابد و در نهایت از استقلال حسابرسان کاسته می‌شود (Gerakos and Syverson, 2015). تعداد شرکای بیشتر به نحوی گویای بزرگی مؤسسات است. بالا بردن تعداد شرکا از یک سو باعث ارتقاء بزرگی مؤسسات و از سوی باعث می‌شود که ویژگی‌های شراکتی مؤسسات تغییر یابد. اگرچه که مؤسسات حسابرسان بایستی بزرگ‌تر شده و خودی به دنیا نشان دهند، اما بایستی برای این مؤسسات ساختارهای سازمانی مناسب‌تری تعریف شود تا ساختار شراکتی از ساختار کارمندی بعضی از شرکای مؤسسات خارج شود (آقائی قهمی و همکاران، ۱۳۹۹). کیفیت حسابرسان به طور ذاتی قابل مشاهده نیست و در بین ذی‌نفعان برداشت‌های متفاوتی از آن وجود دارد. معیارهای مختلفی برای کیفیت حسابرسان ارائه شده است. اندازه، قدرت، شهرت، نام تجاری، تخصص، درآمد مؤسسه حسابرسان، رتبه بندی که توسط سازمان بورس اوراق بهادار و جامعه حسابداران رسمی صورت می‌گیرد و... می‌توانند به عنوان معیارهایی برای کیفیت حسابرسان باشند. برخی بر این باورند که اگر درآمد مؤسسات حسابرسان معیاری برای رتبه بندی قرار گیرد امکان دارد صاحبکاران حسابرسان را برگزینند که از کیفیت کاری پایین برخوردارند. به این افراد بایستی گفت که نمی‌توان اراده و حق صاحبکار را در انتخاب حسابرسان نقض کرد. و گمان نمی‌رود که تمامی صاحبکاران هم در پی انتخاب حسابرسان بی کیفیت باشند. در حقیقت حسابرسان نیز به مانند کالا و خدمات دیگر چنانچه کیفیت خاص و مطلوبی داشته باشند یقیناً مورد توجه برخی از مشتریان قرار خواهند گرفت (دوانی، ۱۳۸۵). De Angelo (1981) بر این باور است که اندازه مؤسسه حسابرسان به عنوان نماینده‌ای از کیفیت حسابرسان بوده و هر چه اندازه مؤسسه حسابرسان بزرگ‌تر باشد، بر کیفیت حسابرسان افزوده شده و طبع آن مدیریت سود شرکت‌ها می‌تواند کاهش یابد. در ارتباط با موضوع دوره تصدی استدلال‌های از دو دیدگاه متفاوت وجود دارد. در یک دیدگاه اعتقاد بر این است که اگر دوره تصدی مؤسسه حسابرسان افزایش یابد، با گذشت زمان استقلال حسابرسان کاهش می‌یابد و به تبع آن از کیفیت حسابرسان کاسته می‌شود. چنانچه این وضعیت به طول انجامد می‌تواند باعث از دست رفتن انگیزه لازم و بی‌ رغبتی در اهداف حسابرسان شود (Gul et al., 2007). در نقطه مقابل این دیدگاه، برخی از صاحب نظران معتقدند که با افزایش دوره تصدی، مؤسسات حسابرسان می‌توانند دانش و تجربه بیشتر از مشتریان خود به دست آورند. در نتیجه این تجربه باعث افزایش کیفیت حسابرسان می‌گردد (Manry et al, 2008).

عدم تقارن اطلاعاتی بین مدیر و حسابرس نمی‌تواند به عنوان یک عامل تعدیل کننده معنادار در رابطه بین اندازه موسسه حسابرسی و تغییر طبقه‌بندی سود ایفای نقش نماید.

۵-۳-۱۰- فرضیه دهم

در پژوهش حاضر به بررسی نقش تعدیلگری عدم تقارن اطلاعاتی بین مدیر و حسابرس بر رابطه بین دوره تصدی موسسه حسابرسی و تغییر طبقه‌بندی سود پرداخته شد. با در نظر گرفتن این مسئله که دوره تصدی موسسه حسابرسی می‌تواند در کیفیت حسابرسی تأثیر گذار باشد انتظار می‌رود که در اعمال مدیریت سود از جمله روش تغییر طبقه‌بندی سود مؤثر واقع شود. بحث عدم تقارن اطلاعاتی همواره یکی از مسائل تئوریک با اهمیت محسوب می‌شود. زمانی که عدم تقارن اطلاعاتی بین مدیر و حسابرس وجود داشته باشد، ذاتاً به دلیل برخورداری بیشتر مدیر از اطلاعات، ممکن است باعث بروز برخی مشکلات از جمله بهره‌گیری مدیر در چنین شرایطی و اعمال رفتارهای فرصت طلبانه شود. برقراری هماهنگی و تعامل مطلوب بین مدیر و حسابرس در ارائه صورت‌های مالی شرکت بسیار حائز اهمیت است. این تعامل می‌تواند بهبودی در دقت و صحت اطلاعات مالی شرکت ایجاد کرده و اطمینان بیشتری را برای سهام‌داران و سایر ذی‌نفعان فراهم آورد، در نتیجه، عاملی که می‌تواند رابطه میان دوره تصدی موسسه حسابرسی و مدیریت سود با استفاده از تغییر طبقه‌بندی را تحت تأثیر قرار دهد، مفهوم عدم تقارن اطلاعاتی بین آنهاست. با این حال، نتایج این پژوهش نشان می‌دهد که عدم تقارن اطلاعاتی بین مدیر و حسابرس بر رابطه بین دوره تصدی موسسه حسابرسی و تغییر طبقه‌بندی سود تأثیرگذار نیست و موجب تشدید یا تضعیف این رابطه نمی‌شود.

۵-۴- پیشنهادهای حاصل از نتایج پژوهش

۱. با توجه به اهمیت مکانیزم کنترلی و نقش اعتباردهی حسابرسی در حوزه راهبری شرکتی، پیشنهاد می‌شود حسابرسان با رعایت اصول اخلاق حرفه‌ای، حفظ استقلال، اعمال مراقبت‌های حرفه‌ای، توجه به صلاحیت حرفه‌ای و افزایش دانش و تجربه حرفه‌ای، خدمات حسابرسی را با کیفیت مناسب به انجام رسانند؛ زیرا پیامد حسابرسی توسط حسابرسان با کیفیت و برخورداری از ویژگی‌های مطلوب سبب اطمینان گروه‌های ذینفع نسبت به اطلاعات مالی گزارش شده شرکت‌ها می‌شود و این موضوع می‌تواند تصمیمات مناسبی را برای این گروه‌ها به رغم زنده.
۲. به دلیل اهمیت اثربخشی حسابرس مستقل در محدود نمودن مدیریت سود، پیشنهاد می‌شود ارکان تدوین کننده استانداردهای حسابداری و حسابرسی، سازمان حسابرسی و جامعه حسابداران رسمی کنترل‌های کیفی مستمری از مؤسسات حسابرسی داشته باشند و بهبود مراقبت حرفه‌ای و صلاحیت حرفه‌ای این مؤسسات را در فرآیند حسابرسی مورد توجه قرار دهند. همچنین شرکت‌ها را در به‌کارگیری حسابرسان مستقل کارآمد و اثربخش در انجام امور حسابرسی خود تشویق نمایند.
۳. با توجه به فرضیه اول که نشان داد توان رقابت موسسه حسابرسی رابطه مثبت و معنی‌داری با تغییر طبقه‌بندی سود دارد، لذا به تحلیل‌گران، سرمایه‌گذاران و سایر ذی‌نفعان پیشنهاد می‌شود که در ارتباط با تغییر طبقه‌بندی سود، در مورد مؤسسات حسابرسی که سهم قابل توجهی از بازار حسابرسی را در دست دارند با دقت و حساسیت بیشتری عمل نمایند.

۴. با توجه به فرضیه دوم که نشان داد رتبه کیفی موسسه حسابرسی با تغییر طبقه‌بندی سود رابطه مثبت و معنی‌داری دارد، لذا به تحلیلگران، سرمایه‌گذاران و سایر ذی‌نفعان پیشنهاد می‌شود که در ارتباط با تغییر طبقه‌بندی سود، مؤسسات حسابرسی معتمد بورس طبقه اول را با دقت و حساسیت بیشتری مورد بررسی قرار دهند.

۵. با توجه به فرضیه سوم که نشان داد اندازه موسسه حسابرسی با تغییر طبقه‌بندی رابطه منفی و معنی‌داری دارد، لذا به حساب‌رسان، سرمایه‌گذاران و دیگر ذی‌نفعان پیشنهاد می‌شود که در ارتباط با تغییر طبقه‌بندی سود، در مورد اندازه مؤسسات حسابرسی کوچک‌تر نیز حساسیت لازم به عمل آید.

۶. به سرمایه‌گذاران پیشنهاد می‌شود که به منظور تصمیم‌گیری با استفاده از اطلاعات به گزارشگری شرکت‌ها به طبقه‌بندی سود توجه داشته باشند، همچنین با توجه به اینکه در تغییر طبقه‌بندی، جمع سود تغییر نمی‌کند، تغییر طبقه‌بندی در مقابل سایر روش‌های مدیریت سود کم هزینه‌تر است؛ که این موضوع در غیاب استانداردها و دستورالعمل‌های مشخص برای طبقه‌بندی حساب‌ها ممکن است اثرات مخربی را به همراه داشته باشد؛ لذا پیشنهاد می‌شود حساب‌رسان به این مهم توجه نمایند.

۵-۵- پیشنهادهای برای پژوهش‌های آتی

با توجه به نتایج حاصل شده پیشنهادهای به شرح زیر برای پژوهش‌های آینده ارائه می‌شود:

۱. بررسی عمر، استقلال، رتبه بندی توسط جامعه حسابداران رسمی و تخصص در صنعت موسسه حسابرسی به عنوان ویژگی‌های دیگری از موسسه حسابرسی با تغییر طبقه سود.
۲. بررسی تأثیرات تغییر طبقه‌بندی سود و توان رقابت، تعداد شرکا، رتبه کیفی، اندازه و دوره تصدی در صنایع و بخش‌های مختلف و شناسایی عوامل خاصی که در هر صنعت ممکن است تأثیر گذار باشد.
۳. بررسی تأثیر سیاست‌ها و قوانین حسابرسی در رابطه بین ویژگی‌های موسسه حسابرسی و تغییر طبقه‌بندی سود و تعیین اینکه آیا تغییرات در سیاست‌ها می‌تواند این رابطه را تعدیل کند.
۴. بررسی تأثیر استفاده از تکنولوژی‌های مدرن در حسابرسی، مانند هوش مصنوعی و تحلیل داده‌های بزرگ، بر رابطه بین ویژگی‌های موسسه حسابرسی و تغییر طبقه‌بندی سود.
۵. بررسی تأثیر تغییرات در نظام حسابداری، مانند انتقال به استانداردهای جدید بر رابطه بین ویژگی‌های موسسه حسابرسی و تغییر طبقه‌بندی سود.
۶. بررسی تأثیر عوامل سیاستی و قانونی مانند تغییرات قوانین حسابداری و یا تغییرات سیاست‌ها و نرخ مالیاتی بر رابطه بین ویژگی‌های موسسه حسابرسی و تغییر طبقه‌بندی سود.
۷. با توجه به وجود رابطه بین اندازه موسسه حسابرسی و تغییر طبقه‌بندی سود در پژوهش حاضر مقایسه اندازه مؤسسات حسابرسی با تغییرات سود مختلف صورت گیرد:
۸. پژوهشی که بر اساس اندازه مؤسسات حسابرسی، شرکت‌ها را به چند دسته تقسیم نماید (مثلاً بر اساس تعداد کارکنان یا درآمد سالانه) و سپس تغییرات طبقه‌بندی سود را برای هر دسته مورد بررسی قرار دهد. چنین پژوهشی می‌تواند نشان دهد که آیا رابطه منفی و معنادار بین اندازه موسسه حسابرسی و تغییر طبقه‌بندی سود برای تمام دسته‌ها برقرار است یا فقط در دسته خاصی این اثرگذاری وجود دارد.

۵-۶- محدودیت‌های پژوهش

- اغلب پژوهش‌ها با برخی از محدودیت‌ها روبه‌رو هستند. پژوهش حاضر نیز از این موضوع مستثنی نیست. حال به برخی از محدودیت‌ها و مشکلاتی که در این پژوهش وجود داشته به شرح زیر می‌پردازیم:
۱. پژوهش حاضر با استفاده از داده‌های ۸۲ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران انجام شده است و شرکت‌های سرمایه‌گذاری، لیزینگ و بیمه به علت ماهیت خاص فعالیت آنها از جامعه آماری کنار گذاشته شده‌اند، لذا نتایج به دست آمده قابلیت تعمیم به تمامی شرکت‌ها را ندارد.
 ۲. در این پژوهش نمونه از بین شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران انتخاب شده است؛ بنابراین در تعمیم نتایج به دست آمده به شرکت‌های فرا بورسی، بایستی احتیاط لازم به عمل آید.
 ۳. به علت عدم دسترسی به درآمد سازمان حسابرسی در طی قلمرو پژوهش برای محاسبه توان رقابت و اندازه موسسه حسابرسی برخی از شرکت‌ها از نمونه آماری پژوهش حذف شدند که وجود آنها می‌توانست نتایج دیگری را نشان دهد.





منابع

اورادی، جواد؛ نصیرزاده، فرزانه و حصارزاده، رضا. (۱۳۹۷). تأثیر رقابت در بازار حسابرسی بر حق الزحمه حسابرسی: نقش اندازه بازار حسابرسی. پیشرفت‌های حسابداری، ۱۰(۲)، ۱-۳۰.

افضل نیا، سیدحسن. (۱۳۹۸). بررسی تأثیر رتبه بندی مؤسسات حسابرسی بر مدیریت سود در شرکت‌های بیمه ای. چشم انداز حسابداری و مدیریت، ۲(۱۶)، ۱۴۳-۱۵۵.

اسماعیل‌زاده‌مقزی، علی و ترامشلو، نصرت‌الله. (۱۳۹۱). کنکاش: تأثیر رقابت بر سر حق الزحمه ی حسابرسی بر کیفیت حسابرسی و گزارشگری مالی. حسابدار رسمی، ۳۰(۱)، ۷۰-۷۹.

ابراهیمی کردلر، علی، و سیدی، سیدعزیز. (۱۳۸۷). نقش حسابرسان مستقل در کاهش اقلام تعهدی اختیاری. بررسیهای حسابداری و حسابرسی، ۱۵(۵۴)، ۳-۱۶.

افلاطونی، عباس. (۱۳۸۸). اقتصاد سنجی در پژوهش‌های مالی و حسابداری با نرم افزار Eviews. تهران: انتشارات ترمه.

امانی، علی و دوانی، غلامحسین. (۱۳۸۸). خدمات حسابرسی حق الزحمه ی حسابرسی و رتبه بندی حسابرسان. حسابدار رسمی، ۸(۶)، ۳۲-۴۱.

انصاری، عبدالمهدی؛ دری سده، مصطفی و شیرزاد، علی. (۱۳۹۲). بررسی تأثیر محافظه کاری بر مدیریت سود مبتنی بر اقلام تعهدی، مدیریت واقعی سود و سطح کلی مدیریت سود در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. حسابداری مدیریت، ۶(۱۹)، ۶۱-۷۸.

اکبریان فرد، مریم؛ و کیلی فرد، حمیدرضا و نیکومرام، هاشم. (۱۳۹۸). مقاله پژوهشی: بررسی تطبیقی روابط عرضه اولیه سهام و مدیریت سود مبتنی بر اقلام تعهدی اختیاری. راهبرد مدیریت مالی، ۷(۲)، ۹۱-۱۲۲.

آقایی قهی، علیرضا؛ یزدانی، شهره و خان محمدی، محمدحامد. (۱۳۹۹). تبیین عوامل مؤثر بر اندازه مؤسسات حسابرسی جامعه حسابداران رسمی ایران. فصلنامه پژوهش‌های حسابرسی حرفه‌ای، ۱۱(۱)، ۹۰-۱۱۳.

پهروزی، علی. (۱۳۹۷). بررسی ارتباط بین عوامل تأثیر گذار بر مدیریت سود و تغییر طبقه‌بندی سود: مورد مطالعه بازار سرمایه ایران. پایان نامه کارشناسی ارشد. دانشکده علوم انسانی، موسسه آموزش عالی شفق تنکابن.

بادآور نهندی، دکتر یونس و تقی‌زاده خانقاه، وحید. (۱۳۹۳). بررسی رابطه بین دوره تصدی حسابرس و مدیریت فعالیت‌های واقعی در شرکت‌های دارویی پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. حسابداری سلامت، ۳(۱)، ۲۰-۴۱.

پورحیدری، امید و افلاطونی، عباس. (۱۳۸۵). بررسی انگیزه‌های هموارسازی سود در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. بررسیهای حسابداری و حسابرسی، ۱۳(۴۴)، ۵۵-۷۰.

پیری، پرویز و برزگری صدقیانی، سمانه. (۱۳۹۵). بررسی رابطه‌ی بین دوره‌ی تصدی و تغییر حسابرس با کیفیت سود شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران بر اساس مدل کاسنیک. پیشرفت‌های حسابداری، ۸(۲)، ۶۵-۹۱.

پاک مرام، سگر و بحری ثالث، جمال. (۱۳۹۶). تأثیر کیفیت حسابرسی بر مدیریت سود واقعی: مطالعه تجربی با شواهدی از عرضه اولیه سهام. دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، ۶(۲۳)، ۱۱۷-۱۳۰.

پیاب نما، علیرضا و خلیق خیای، پریسا، ۱۳۹۶، بررسی ارتباط بین رتبه بندی مؤسسات حسابرسی و مدیریت سود در شرکت‌های کوچک و متوسط، سومین کنفرانس بین‌المللی مدیریت، تجارت و توسعه

ثقفی، علی و جمالیان پور، مظفر. (۱۳۹۷). جایگاه پدیده تغییر طبقه‌بندی در مدیریت سود. مطالعات تجربی حسابداری مالی، ۱۵(۵۷)، ۱-۲۳.

جامعی، رضا. (۱۳۹۳). حسابرسی پیشرفته. سمنندج: دانشگاه کردستان.

جان نثاری، سید امیر. (۱۳۹۱). کنکاش: ویژگی‌های حسابرس موفق. حسابدار رسمی، ۳۲(۰)، ۸۹-۹۴.

جهانی، مرضیه. (۱۳۹۹). رابطه بین کیفیت حسابرسی و دوره تصدی حسابرسی. نشریه علمی رویکردهای پژوهشی نوین مدیریت و حسابداری، ۴(۱۵)، ۳۸-۴۵.

حیدرپور، فرزانه و ترحمی، مسعود. (۱۳۹۴). تأثیر متقابل اندازه و سابقه همکاری موسسه حسابرسی؛ و ساختار مالکیت بر مدیریت سود. حسابرسی، نظریه و عمل، ۳(۲)، ۴۷-۷۲.

حمیدیان، محسن؛ بزرگمهریان، شاهرخ و جنت مکان، حسین. (۱۳۹۷). نقش تخصص حسابرسان در صنعت در پیشگیری از اعمال تغییر طبقه‌بندی فرصت‌طلبانه اقلام صورت سود و زیان. پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، ۱۰(۳۸)، ۹۳-۱۱۳.

حسینی، نیره سادات، و غلامی جمکرانی، رضا. (۱۳۹۶). تحلیل محتوای پژوهش‌های مدیریت سود. حسابداری مدیریت، ۱۰(۳۵)، ۹۱-۱۰۵.

حساس یگانه، یحیی. (۱۳۸۴). مفاهیم حاکمیت شرکتی. حسابدار، ۱۶۷(۱۹)، ۳۰-۳۳.

حساس یگانه، یحیی؛ صدیقی، روح اله و حسن‌زاده، فاطمه. (۱۳۹۶). رابطه کیفیت حسابرسی مستقل و کمیته حسابرسی با مدیریت سود و مدیریت جریان نقدی. دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، ۶(۲۲)، ۱۳-۲۴.

حساس یگانه، یحیی و کاوه آذین فر. (۱۳۸۹). رابطه بین کیفیت حسابرسی و اندازه موسسه حسابرسی. بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، شماره ۱۱۷(۶۱)، ۸۵-۹۸.

خدای پور، احمد، خورشیدی، علیرضا و شیرزاد، علی. (۱۳۹۲). اثر کیفیت افشا بر انواع مدیریت سود. بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۲۰(۴)، ۲۱-۳۸.

دوانی، غلامحسین. (۱۳۸۵). رتبه بندی مؤسسات حسابرسی. حسابدار، ۱۷۵(۲۱)، ۴-۸.

دستگیر، محسن و حسینی، سید احسان. (۱۳۹۲). مروری جامع بر مدیریت سود (بخش اول). مطالعات حسابداری و حسابرسی، ۲(۷)، ۴-۱۹.

دستورالعمل طبقه‌بندی مؤسسات حسابرسی و اشخاص موضوع ماده ۱۰ دستورالعمل مؤسسات حسابرسی معتمد سازمان بورس و اوراق بهادار، مصوب جلسه ۲۸/۱۱/۱۳۹۱ و اصلاحیه‌های مورخ ۰۲/۰۹/۱۳۹۵، ۳۰/۱۱/۱۳۹۸ و ۱۵/۰۵/۱۳۹۹ هیأت مدیره سازمان بورس و اوراق بهادار.

رجبی، روح اله. (۱۳۸۵). چالش‌های تعویض حسابرسان. حسابدار رسمی، ۸(۹)، ۵۳-۶۲.

سجادی، زانبار؛ پاریاد، احمد، و بالانی، افشین. (۱۴۰۱). تأثیر ویژگی‌های هیئت‌مدیره بر رابطه بین ساختار مالکیت و تغییر طبقه‌بندی سود. مجله دانش حسابداری، ۱۱۳(۱)، ۱۶۷-۱۸۴.

شمسی، امید و ایمنی، محسن. (۱۴۰۰). اندازه موسسه حسابرسی و اظهارنظر حسابرسان بر مدیریت سود: مورد مطالعه بازار سرمایه ایران، اولین کنفرانس بین‌المللی جهش علوم مدیریت، اقتصاد و حسابداری، ساری.

شمس زاده، باقر؛ سیف، علی اصغر و داودآبادی فراهانی، حسن. (۱۳۹۵). بررسی رابطه بین ویژگی‌های مؤسسه حسابرسی و شرکا حسابرسی با کیفیت حسابرسی. دانش حسابداری مالی، ۳(۱)، ۱۵۶-۱۳۵.

شیرنژاد، لیلا و حسینی کلوانی، زهرا. (۱۳۹۵). بررسی رابطه اندازه مؤسسات حسابرسی و مدیریت سود مبتنی بر جریان نقدی. کنفرانس بین‌المللی نخبگان مدیریت.

علوی، سیدمحمد، قربانی، بهزاد و رستمی، وهاب. (۱۳۹۴). بررسی عوامل مؤثر بر کیفیت حسابرسی در مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران. دانش حسابرسی، ۶۰(۱۵)، ۴۷-۷۰.

علوی، سیدمحمد، وکیلی فرد، حمیدرضا، و طالب نیا، قدرت اله. (۱۴۰۰). تأثیر اندازه موسسه حسابرسی بر کیفیت حسابرسی در مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران. دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، ۱۰(۳۷)، ۱۱-۲۴.

عبدالهی، مهدی و رهبر دمیرچی، حکیم. (۱۳۹۶)، گذری بر کیفیت حسابرسی و مفاهیم اساسی حسابرسی عملیاتی، اولین کنفرانس ملی پژوهش‌های نوین ایران و جهان در مدیریت، اقتصاد و حسابداری و علوم انسانی، شیراز. علوی، معصومه، یعقوب نژاد، احمد، و محمدی نوده، فاضل. (۱۳۹۸). ویژگی‌های مؤسسه حسابرسی و مدیریت سود تعهدی و واقعی. پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی (پژوهشنامه حسابداری مالی و حسابرسی)، ۱۱(۴۴)، ۲۳-۵۸.

غفوریان شاگردی، امیر و موسوی، محمدجواد. (۱۳۹۶). بررسی رابطه بین رتبه بندی مؤسسات حسابرسی با اندازه مؤسسه حسابرسی. کنفرانس پژوهش‌های نوین ایران و جهان در مدیریت، اقتصاد، حسابداری و علوم انسانی. فتاحی نافچی، حسن و فاضل دهکردی، عاطفه. (۱۴۰۰). بررسی تأثیر کیفیت حسابرسی بر مدیریت سود مبتنی بر ارقام تعهدی و مدیریت سود واقعی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. چشم انداز حسابداری و مدیریت، ۱(۲)، ۶۸-۸۲.

فاطمی، مریم السادات. (۱۳۹۱). تأثیر دوره تصدی حسابرس بر کیفیت حسابرسی. پایان نامه کارشناسی ارشد. دانشکده علوم اجتماعی و اقتصادی، دانشگاه الزهرا.

قربانی، سعید؛ جوان، علی اکبر و ناظمی اردکانی، مهدی. (۱۳۹۰). تأثیر مدیریت واقعی سود بر جریان های نقدی عملیاتی آتی. دانش حسابداری مالی، ۱(۱)، ۱۳۳-۱۴۹.

کریمی، غلامرضا؛ بذرافشان، آمنه و محمدی، امیر. (۱۳۸۹). بررسی رابطه بین دوره تصدی حسابرس و مدیریت سود. مجله دانش حسابداری، ۲(۴)، ۶۵-۸۲.

کردستانی، غلامرضا، تاتلی، رشید. (۱۳۹۳). شناسایی رویکردهای کارا و فرصت طلبانه مدیریت سود در سطوح کیفیت سود. بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۲۱(۳)، ۲۹۳-۳۱۲.

کریمی، معصومه. (۱۴۰۱). بررسی عدم تقارن اطلاعاتی و اندازه شرکت در مدیریت سود شرکت‌های پذیرفته در بورس اوراق بهادار. نشریه علمی رویکردهای پژوهشی نوین مدیریت و حسابداری.

کلباسی، ناصر، لشگری، زهرا. (۱۳۹۹). تأثیر کیفیت حسابرسی بر اساس رتبه بندی مؤسسات حسابرسی بر مدیریت سود ارقام تعهدی و واقعی در عرضه اولیه سهام. تحقیقات حسابداری و حسابرسی، ۴۵(۱۲)، ۱۷۱-۱۸۶.

نوروش، ایرج؛ سپاسی، سحر، و نیک بخت، محمدرضا. (۱۳۸۴). بررسی مدیریت سود در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس تهران. علوم اجتماعی و انسانی دانشگاه شیراز، ۲۲(۲) (پیاپی ۴۳) (ویژه نامه حسابداری)، ۱۶۵-۱۷۷.

نوروش، ایرج، مهرانی، ساسان و کریمی، غلامرضا. مروری جامع بر حسابرسی (بر اساس استانداردهای حسابرسی ایران). (۱۳۸۹). تهران: نگاه دانش.

نونهال نهر، علی اکبر؛ جبارزاده کنگرلویی، سعید، و یعقوب پور، کریم. (۱۳۸۹). رابطه بین کیفیت حسابرس و قابلیت اتکای ارقام تعهدی. بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۱۷(۶۱)، ۵۳-۶۸.

نصیرزاده، فرزانه؛ عباس زاده، محمدرضا، و ذوالفقارآرانی، محمدحسین. (۱۳۹۶). بررسی تأثیر خوش بینی مدیران و عدم تقارن اطلاعاتی ناشی از آن بر روی ریسک سقوط قیمت سهام. حسابداری مالی، ۹(۳۴)، ۳۵-۷۰.

مدرس، احمد؛ قفقازی، زهرا، و شاکری، امیر. (۱۳۸۸). بررسی انگیزه‌های مدیریت سود در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران (مورد صنایع نفتی، شیمیایی و فلزی). حسابداری مالی، ۱(۴)، ۵۹-۷۸.

مشایخی، بیتا؛ مهرانی، ساسان؛ مهرانی، کاوه، و کریمی، غلام رضا. (۱۳۸۴). نقش ارقام تعهدی اختیاری در مدیریت سود شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۱۲(۴)، ۶۱-۷۴.

محمودی، حسن. (۱۳۸۸). انواع مؤسسات حسابرسی. وبلاگ مقالات حسابداری - blueaccountingblog.persianblog.com.

- مشایخ، شهناز؛ اربابی، زهرا، و رحیمی فر، معصومه. (۱۳۹۲). بررسی انگیزه‌های مدیریت سود. حسابداری و منافع اجتماعی، ۳(۲)، ۷۰-۵۳.
- محمدرضایی، فخرالدین، و یحیایی، منیره. (۱۳۹۵). تجدید ارائه صورت‌های مالی: بررسی اثر رتبه مؤسسات حسابداری معتمد سازمان بورس و اوراق بهادار. دانش حسابداری، ۱۶(۶۴)، ۱۷۱-۱۸۸.
- محسن زاده، مصطفی. (۱۳۹۴). رابطه بین تمرکز در بازار حسابداری و مدیریت سود در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران. پایان نامه کارشناسی ارشد. دانشکده حسابداری و مدیریت، موسسه آموزش عالی غیر انتفاعی و غیر دولتی رجاء قزوین.
- میرزاحمدی، محمدعلی؛ علاچی، معصومه، و محمدی امین، لیلا. (۱۳۹۹). تأثیر محافظه کاری حسابرس و رتبه بندی مؤسسات حسابداری بر مدیریت سود مبتنی بر اقلام تعهدی. چشم انداز حسابداری و مدیریت، ۳(۲۳)، ۱-۱۵.
- ناظمی اردکانی، مهدی. (۱۳۸۸). مدیریت سود مبتنی بر ارقام حسابداری در مقابل مدیریت واقعی سود. حسابدار رسمی، ۸(۶)، ۱۱۴-۱۱۹.
- نمازی، محمد؛ بایزیدی، انور، و جبارزاده کنگرلویی، سعید. (۱۳۹۰). بررسی رابطه بین کیفیت حسابداری و مدیریت سود شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. تحقیقات حسابداری و حسابداری (تحقیقات حسابداری)، ۳(۹)، ۲۱-۴.
- واعظ، سیدعلی؛ رمضان احمدی، محمد و رشیدی باغی، محسن. (۱۳۹۳). تأثیر کیفیت حسابداری بر حق الزحمه ی حسابداری شرکت‌های بورسی. دانش حسابداری مالی، ۱(۱)، ۸۷-۱۰۷.
- ولی‌زاده لاریجانی، اعظم. (۱۳۸۷). (نتایج مدیریت واقعی سود). پایان نامه کارشناسی ارشد. دانشکده علوم اجتماعی و اقتصادی، دانشگاه الزهرا.
- هاشمی، سید عباس و ربیعی، حامد. (۱۳۹۲). تحلیل مدیریت سود با استفاده از تغییر طبقه بندی هزینه‌های عملیاتی به هزینه‌های غیر عملیاتی در میان دوره‌های مالی. تحقیقات حسابداری و حسابداری، ۵(۱۸)، ۴-۱۷.
- Abernathy, J., Beyer, B., & Rapley, E. Earnings Management Constraints: An Examination of the Tradeoff Between Accruals-based Earnings Management and Classification Shifting.
- Akbaryan Fard, M., Vakilifard, H., & Nikoumaram, H. (2020). The Impact of Audit Quality on Earnings Management: An Experimental Study with Evidence from IPO. *Advances in Mathematical Finance and Applications*, 5(3), 303-317.
- Akerlof, G., Michael Spence and Joseph Stiglitz (1970). "Markets with Asymmetric information.
- Alissa, W., Capkun, V., Jeanjean, T., & Suca, N. (2014). An empirical investigation of the impact of audit and auditor characteristics on auditor performance. *Accounting, Organizations and Society*, 39(7), 495-510.
- Alvarado, N.R., Fuentes, P.D., & Laffarga, J. (2019). Do auditors mitigate earnings management during economic crisis. *Revista de Contabilidad*, 22, 6-20.
- Alzoubi, E. S. S. (2018). Audit quality, debt financing, and earnings management: Evidence from Jordan. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 30, 69-84.
- Anagnostopoulou, S. C., Gounopoulos, D., Malikov, K., & Pham, H. (2021). Earnings management by classification shifting and IPO survival. *Journal of Corporate Finance*, 66, 101796.
- Anderson, Alan, W. (2011), *The characteristics of a Successful Auditor*, Kansas Society of CPA of Education Foundation (KSCPA).
- Arya, A., Glover, J. C., & Sunder, S. (2003). Are unmanaged earnings always better for shareholders?. *Accounting horizons*, 17, 111-116.
- Athanasakou, V. E., Strong, N. C., & Walker, M. (2007). Classificatory income smoothing: The impact of a change in regime of reporting financial performance. *Journal of Accounting and Public policy*, 26(4), 387-435.

- Ayu, M., Lindrianasari, , Gamayuni, R. R., & Urbański, M. (2020). The impact of environmental and social costs disclosure on financial performance mediating by earning management. *Polish Journal of Management Studies*, 21(2), 74-86.
- Bagherpour, M. A., Monroe, G. S., & Shailer, G. (2014). Government and managerial influence on auditor switching under partial privatization. *Journal of Accounting and Public Policy*, 33(4), 372-390.
- Barth, M.E., J.A. Elliott, and M.W. Finn. "Market rewards associated with patterns of increasing earnings." *Journal of Accounting Research* 37 (1999): 387-423.
- Barton, J., & Simko, P. J. (2002). The balance sheet as an earnings management constraint. *The accounting review*, 77(s-1), 1-27.
- Bartov, E. (1993). The timing of asset sales and earnings manipulation. *Accounting review*, 840-855.
- Barua, A., Lin, S., & Sbaraglia, A. M. (2010). Earnings management using discontinued operations. *The Accounting Review*, 85(5), 1485-1509.
- Beattie, V., Brown, S., Ewers, D., John, B., Manson, S., Thomas, D., & Turner, M. (1994). Extraordinary items and income smoothing: A positive accounting approach. *Journal of Business Finance & Accounting*, 21(6), 791-811.
- Behroozi, A. (2018). Investigating the relationship between factors affecting earnings management and changes in earnings classification: Case study of the Iranian capital market. Masters of Art Thesis. Shafaq Higher Education Institute [In Persian].
- Bhattacharya, N., Desai, H., & Venkataraman, K. (2013). Does earnings quality affect information asymmetry? Evidence from trading costs. *Contemporary Accounting Research*, 30(2), 482-516.
- Bleibtreu, C., & Stefani, U. (2018). The effects of mandatory audit firm rotation on client importance and audit industry concentration. *The Accounting Review*, 93(1), 1-27
- Boone, J. P., Khurana, I. K., & Raman, K. K. (2012). Audit market concentration and auditor tolerance for earnings management. *Contemporary Accounting Research*, 29(4), 1171-1203.
- Cameran, M., Francis, J. R., Marra, A., & Pettinicchio, A. (2015). Are there adverse consequences of mandatory auditor rotation? Evidence from the Italian experience. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 34(1), 1-24..
- ÇETİN, E., & YAŞAR, A. (2021). The association between audit quality and earnings management using classification shifting. *İşletme Bilimi Dergisi*, 9(2), 147-164.
- Chang A. and Shiva K. (2010), Earnings Management and Earnings Predictability, [www.ssrn](http://www.ssrn.com), working paper.
- Chen, A., & Gong, J. J. (2019). Accounting comparability, financial reporting quality, and the pricing of accruals. *Advances in accounting*, 45, 100415.
- Chen, C. Y., Lin, C. J., & Lin, Y. C. (2004). Audit partner tenure, audit firm tenure, and discretionary accruals: Does long auditor tenure impair earnings quality?. In 2004 American Accounting Association Annual Meeting, Orlando, Florida, USA.
- Chen, C. Y., Lin, C. J., & Lin, Y. C. (2008). Audit partner tenure, audit firm tenure, and discretionary accruals: Does long auditor tenure impair earnings quality?. *Contemporary accounting research*, 25(2), 415-445.
- Cheng, Q., & Warfield, T. D. (2005). Equity incentives and earnings management. *The accounting review*, 80(2), 441-476.
- Chen, M. C., & Sheng, C. W. (2013). Workplace spirituality and earnings management motivations. *International Journal of Business and Information*, 8(2), 267.
- Christensen, P. O., Demski, J. S., & Frimor, H. (2002). Accounting policies in agencies with moral hazard and renegotiation. *Journal of Accounting Research*, 40(4), 1071-1090.
- Chung, K., & Chae, S. (2020). THE EFFECT OF AUDIT QUALITY ON EARNINGS MANAGEMENT USING CLASSIFICATION SHIFTING: EVIDENCE FROM SOUTH KOREA BEFORE IFRS ADOPTION. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*, 24(6), 1-9.
- Clarina, M., & Fitriany, F. (2019). The Impact of Audit Market Concentration on Audit Quality: Evidence from Indonesia. *Jurnal Pengurusan*.
- Cohen, D. A., Dey, A., & Lys, T. Z. (2005). Trends in earnings management and informativeness of earnings announcements in the pre-and post-Sarbanes Oxley periods. Available at SSRN 658782.

- Cohen, D. A., & Zarowin, P. (2008). Accrual-Based and Real Earnings Management Activities around Seasoned Equity Offerings Abstract. SSRN Electronic Journal.
- Cohen, D. A., & Zarowin, P. (2010). Accrual-based and real earnings management activities around seasoned equity offerings. *Journal of accounting and Economics*, 50(1), 2-19
- Copley, P. A., & Doucet, M. S. (1993). Auditor tenure, fixed fee contracts, and the supply of substandard single audits. *Public Budgeting & Finance*, 13(3), 23-35.
- Davidson, R. A., & Neu, D. (1993). A note on the association between audit firm size and audit quality. *Contemporary accounting research*, 9(2), 479-488.
- Davis, L. R., Soo, B., & Trompeter, G. (2002). Auditor tenure, auditor independence and earnings management. Documento de trabalho. Boston College.
- Davis, L. R., Soo, B. S., & Trompeter, G. M. (2009). Auditor Tenure and the Ability to Meet or Beat Earnings Forecasts. *Contemporary Accounting Research*, 26(2), 517-548.
- DeAngelo, L. E. (1981). Auditor size and audit quality. *Journal of accounting and economics*, 3(3), 183-199.
- Dechow, P. M., & Skinner, D. J. (2000). Earnings management: Reconciling the views of accounting academics, practitioners, and regulators. *Accounting horizons*, 14(2), 235-250.
- Desai, N., & Nagar, N. (2016). A research note: Are auditors unable to detect classification shifting or merely not willing to report it? Evidence from India. *Journal of Contemporary Accounting & Economics*, 12(2), 111-120.
- Dickey, D. A. (1976). *Estimation and Hypothesis Testing in Nonstationary Time Series*. Iowa State University.
- Dickey, D. A., & Fuller, W. A. (1979). Distribution of the estimators for autoregressive time series with a unit root. *Journal of the American statistical association*, 74(366a), 427-431.
- Eilifsen, A., & Knivsflå, K. H. (2021). Core earnings management: How do audit firms interact with classification shifting and accruals management?. *International Journal of Auditing*, 25(1), 142-165.
- EMMANUEL, I. O., & UZOKA, P. (2022). EFFECT OF AUDITOR TENURE ON AUDIT QUALITY IN NIGERIA.
- Eshleman, J. D. (2013). The effect of audit market concentration on audit pricing and audit quality: The role of the size of the audit market. Louisiana State University and Agricultural & Mechanical College.
- Eshleman, J. D., & Lawson, B. P. (2017). Audit market structure and audit pricing. *Accounting Horizons*, 31(1), 57-81.
- Fan, Y., Barua, A., Cready, W. M., & Thomas, W. B. (2010). Managing earnings using classification shifting: Evidence from quarterly special items. *The Accounting Review*, 85(4), 1303-1323.
- Feltham, G. and J. Ohlson. (1996). Promoting Audit Quality. *Journal of Accounting Research* 34.
- Fern, R. H., Brown, B. C., & Dickey, S. W. (1994). An empirical test of politically-motivated income smoothing in the oil refining industry. *Journal of Applied Business Research (JABR)*, 10(1), 92-100.
- Fogel-Yaari, H., & Ronen, J. (2020). Earnings management strategies for meeting or beating expectations. *Journal of Accounting and Public Policy*, 39(1), 106714.
- Francis, J. R., Michas, P. N., & Seavey, S. E. (2013). Does audit market concentration harm the quality of audited earnings? Evidence from audit markets in 42 countries. *Contemporary Accounting Research*, 30(1), 325-355.
- Frankel, R. M., Johnson, M. F., & Nelson, K. K. (2002). The relation between auditors' fees for nonaudit services and earnings management. *The accounting review*, 77(s-1), 71-105.
- Garcia-Blandon, J., Argilés-Bosch, J. M., & Ravenda, D. (2020). Audit firm tenure and audit quality: A cross-European study. *Journal of International Financial Management & Accounting*, 31(1), 35-64.
- Gerakos, J., & Syverson, C. (2015). Competition in the audit market: Policy implications. *Journal of Accounting Research*, 53(4), 725-775.
- Ghosh, A., & Moon, D. (2005). Auditor tenure and perceptions of audit quality. *The accounting review*, 80(2), 585-612.

- Ghosh, D., & Olsen, L. (2009). Environmental uncertainty and managers' use of discretionary accruals. *Accounting, Organizations and Society*, 34(2), 188-205.
- Giroux, G. (2004). *Detecting earnings management*. John Wiley & Sons Incorporated.
- González-Díaz, B., García-Fernández, R., & López-Díaz, A. (2015). Auditor tenure and audit quality in Spanish state-owned foundations. *Revista de Contabilidad*, 18(2), 115-126.
- Gul, F. A., Fung, S. Y. K., & Jaggi, B. (2009). Earnings quality: Some evidence on the role of auditor tenure and auditors' industry expertise. *Journal of accounting and Economics*, 47(3), 265-287.
- Gul, F. A., Jaggi, B. L., & Krishnan, G. V. (2007). Auditor independence: Evidence on the joint effects of auditor tenure and nonaudit fees. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 26(2), 117-142.
- Hagerman, R. L., & Zmijewski, M. E. (1979). Some economic determinants of accounting policy choice. *Journal of accounting and economics*, 1(2), 141-161.
- Healy, P. M., & Wahlen, J. M. (1999). A review of the earnings management literature and its implications for standard setting. *Accounting horizons*, 13(4), 365-383.
- Heyworth S.R. (1953). Income smoothing: 'The role of management, *The Accounting Review*, January.
- Huang, T. C., Chang, H., & Chiou, J. R. (2016). Audit market concentration, audit fees, and audit quality: Evidence from China. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 35(2), 121-145.
- Inaam, Z., Khmoussi, H. L. I. O. U. I., & Fatma, Z. (2012). Audit quality and earnings management in the Tunisian context. *International Journal of Accounting and Financial Reporting*, 2(2), 17.
- Jain, P., & Rajpal, H. (2022). Firm characteristics and earnings management using classification shifting. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*, 26(3), 1-9.
- Jasman, J., & Amin, M. N. (2017). Internal audit role on information asymmetry and real earnings management. *Jurnal Akuntansi dan Auditing Indonesia*, 21(2), 95.
- Jenkins, D. S., & Velury, U. (2006). Does Auditor Tenure Impact the Reporting of Conservative Earnings? Paper read at American Accounting Association. In Annual Meeting, at Washington, DC.
- Jiang, Y. (2020, December). Meanings, motivations and techniques of earnings management. In *2020 3rd International Conference on Humanities Education and Social Sciences (ICHESS 2020)* (pp. 141-146). Atlantis Press.
- Jiraporn, P., Miller, G. A., Yoon, S. S., & Kim, Y. S. (2008). Is earnings management opportunistic or beneficial? An agency theory perspective. *International Review of Financial Analysis*, 17(3), 622-634.
- Johl, Jubb and Houghton. (2003). *Audit Quality: Earnings Management in the Context of the 1997 Asian Crisis*.
- Johnson, V. E., Khurana, I. K., & Reynolds, J. K. (2002). Audit-firm tenure and the quality of financial reports. *Contemporary accounting research*, 19(4), 637-660.
- Kallapur, S., Sankaraguruswamy, S., & Zang, Y. (2010). Audit market concentration and audit quality. Available at SSRN 1546356.
- Kinney, M., & Trezevant, R. (1997). The use of special items to manage earnings and perceptions. *Journal of Financial Statement Analysis*, 3, 45-54.
- Kovacova, M., Kliestik, T., Valaskova, K., Durana, P., & Juhaszova, Z. (2019). Systematic review of variables applied in bankruptcy prediction models of Visegrad group countries. *Oeconomia Copernicana*, 10(4), 743-772.
- Kyriakou, M. I., & Dimitras, A. I. (2018). Impact of auditor tenure on audit quality: European evidence. *Investment Management and Financial Innovations*, 15(1), 374-386.
- Leung, S., Srinidhi, B., & Xie, L. (2017). Auditor tenure, information asymmetry and earnings quality. *Information Asymmetry and Earnings Quality* (March 10, 2017).
- Levitt, A. (1998). *The Numbers Game*. Speech Delivered at the NYU Center for Law and Business. New York, NY, September 28.
- Li, D. (2007). *Auditor tenure and accounting conservatism*. Georgia Institute of Technology.
- Leung, S., Srinidhi, B., & Xie, L. (2017). Auditor tenure, information asymmetry and earnings quality. *Information Asymmetry and Earnings Quality* (March 10, 2017).
- Li, V. (2019). The effect of real earnings management on the persistence and informativeness of earnings. *The British Accounting Review*, 51(4), 402-423.

- Lopes, A. P. (2018). Audit quality and earnings management. In *Audit quality and earnings management: Lopes, Ana Paula*.
- Malikov, K., Coakley, J., & Manson, S. (2018). The effect of the interest coverage covenants on classification shifting of revenues. *The European Journal of Finance*, 25(16), 1572-1590.
- Manry, D. L., Mock, T. J., & Turner, J. L. (2008). Does increased audit partner tenure reduce audit quality?. *Journal of Accounting, Auditing & Finance*, 23(4), 553-572.
- Marques, M., Rodrigues, L. L., & Craig, R. (2011). Earnings management induced by tax planning: The case of Portuguese private firms. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 20(2), 83-96.
- McVay, S. E. (2006). Earnings management using classification shifting: An examination of core earnings and special items. *The accounting review*, 81(3), 501-531.
- Michelson, S. E., Jordan-Wagner, J., & Wootton, C. W. (1995). A market based analysis of income smoothing. *Journal of Business Finance and Accounting*, 22, 1179-1194.
- Moses, O. D. (1987). Income smoothing and incentives: Empirical tests using accounting changes. *Accounting Review*, 358-377.
- Myers, J. N., Myers, L. A., & Omer, T. C. (2003). Exploring the term of the auditor-client relationship and the quality of earnings: A case for mandatory auditor rotation?. *The accounting review*, 78(3), 779-799.
- Nagar, N., Desai, N., & Jacob, J. (2021). Do Big 4 auditors limit classification shifting? Evidence from India. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 42, 100376.
- Nelson, M. W., Elliott, J. A., & Tarpley, R. L. (2002). Evidence from auditors about managers' and auditors' earnings management decisions. *The accounting review*, 77(s-1), 175-202.
- Newton, N. J., Wang, D., & Wilkins, M. S. (2013). Does a lack of choice lead to lower quality? Evidence from auditor competition and client restatements. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 32(3), 31-67.
- Noronha, Carlos, Yun, Zeng and G. Vinten (2008) . "Earnings management in China: an exploratory study". *Managerial Auditing Journal*, Vol. 23, No. 4, pp. 367-385.
- Numan, W., & Willekens, M. (2012). An empirical test of spatial competition in the audit market. *Journal of Accounting and Economics*, 53(1-2), 450-465.
- Okolie, A. O., Izedonmi, F. O., & Enofe, A. O. (2014). Audit Quality and Cash-Based Earnings Management of Quoted Companies in Nigeria. *Journal of Finance and Investment Analysis*, 3(1), 35-50.
- ORJINTA, H. I. (2018). Audit Committee and Classification Shifting of Earnings Management: Evidence from Sub-Sahara African Firms.
- Oxera, C. L. (2006). Competition and choice in the UK audit market. Prepared for Department of Trade and Industry and Financial Reporting Council.
- Ozili, P. K. (2017). Earnings management in interconnected networks: a perspective. *Journal of Economic and Administrative Sciences*, 33(2), 150-163.
- Patterson, E. R., Smith, J. R., & Tiras, S. L. (2019). The effects of auditor tenure on fraud and its detection. *The Accounting Review*, 94(5), 297-318.
- Piot, C., & Janin, R. (2005). Audit Quality and Earnings Management in France, CERAG & Pierre Mendès France University (Grenoble 2) and University Pierre Mendes. Working Paper.
- Poonawala, S. H., & Nagar, N. (2019). Gross profit manipulation through classification shifting. *Journal of Business Research*, 94, 81-88.
- Pratiwi, C., Suprasto, H., Sari, M., & Ariyanto, D. (2022). The effect of financial distress on earning management practices using classification shifting: The moderating effect of good corporate governance. *Accounting*, 8(2), 187-196.
- Rahman, M. M., Moniruzzaman, M., & Sharif, M. J. (2013). Techniques, motives and controls of earnings management. *International Journal of Information Technology and Business Management*, 11(1), 22-34.
- Reynolds, J. K., & Francis, J. R. (2000). Does size matter? The influence of large clients on office-level auditor reporting decisions. *Journal of accounting and economics*, 30(3), 375-400.

- Roychowdhury, S. (2006). Earnings management through real activities manipulation. *Journal of accounting and economics*, 42(3), 335-370.
- Schaen, M., & Maijor, S. (1997). The structure of the Belgian audit market: The effects of clients' concentration and capital market activity. *International Journal of Auditing*, 1(2), 151-162.
- Scott, W. R. (1997). *Financial accounting theory*. prentice hall.
- Scott, W. R. (2009). *Financial Accounting Theory. The second volume*, Translated by Parsayan A., Tehran: Termeh. (in Persian).
- Shahwan, Y., & Al-Trad, B. (2020). The impact of earning management and social and environmental costs disclosure on financial performance: An empirical study in Jordan. *Academy of Strategic Management Journal*, 21.(٧)
- Shawn, H., Leese, H., Jung, J., & Moon, S. (2016). Relation between real earnings management and audit quality. *Journal of Applied Business Research (JABR)*, 32(3), 967-980.
- Shipper, K. (1989). Commentary on earnings management. *Accounting Horizons*, 3(4), 91-102.
- Singer, Z., & Zhang, J. (2018). Auditor tenure and the timeliness of misstatement discovery. *The Accounting Review*, 93(2), 315-338.
- Strakova, L. (2021). Motives and techniques of earnings management used in a global environment. In *SHS Web of Conferences (Vol. 92, p. 02060)*. EDP Sciences.
- Subramanyam, K. R. (1996). *Journal of Accounting and Economics*, 22, 249– 282. (1996, August–December).
- Swanson, Z., Srinidhi, B., & Seetharaman, A. (2003). *The capital structure paradigm: evolution of debt/equity choices*. Greenwood Publishing Group.
- Sweeney, A. P. (1994). Debt-covenant violations and managers' accounting responses. *Journal of accounting and Economics*, 17(3), 281-308.
- Titman, S., & Trueman, B. (1986). Information quality and the valuation of new issues. *Journal of accounting and economics*, 8(2), 159-172.
- Usman, M., Ezeani, E., Salem, R. I. A., & Song, X. (2022). The impact of audit characteristics, audit fees on classification shifting: evidence from Germany. *International Journal of Accounting & Information Management*.
- Vanstraelen, A. (2000). Impact of renewable long-term audit mandates on audit quality. *European Accounting Review*, 9(3), 419-442.
- Vojtech, C. M. , (2010), the Relationship between Information Asymmetry and Dividend Policy, Available at <http://southwesternfinance.org/conf-2010/D1-3>.
- Watts, R. L., & Zimmerman, J. L. (1986). *Positive accounting theory*.
- Williams, L. T., & Wilder, W. M. (2017). Audit firm perspective on audit firm rotation and enhancing independence: evidence from PCAOB comment letters. *Current Issues in Auditing*, 11(1), A22-A44.
- Wroblewski, D. R., Jarne Jarne, J. I., & Callao Gastón, S. (2016). The complex vision on the earnings management: the evidence from Eastern European countries. Retrieved July, 21, 2021.
- Wu, S., Chen, C. M., & Lee, P. C. (2016). Independent directors and earnings management: The moderating effects of controlling shareholders and the divergence of cash-flow and control rights. *The North American Journal of Economics and Finance*, 35, 153-165
- Xian, C., Chen, H., & Moldousupova, A. (2011). Investment, Earnings Management and Equity-based Compensation. *Journal Of Accounting, Business & Management*, 18.(٧)
- Xie, B., Davidson III, W. N., & DaDalt, P. J. (2003). Earnings management and corporate governance: the role of the board and the audit committee. *Journal of corporate finance*, 9(3), 295-316.
- Yusuf, M. A. (2020). Effect of Audit Quality on Earnings Management of Listed Consumers Goods Companies in Nigeria. *JOURNAL OF MANAGEMENT SCIENCES*, 3.(١)
- Yeo, G. H., Tan, P. M., Ho, K. W., & Chen, S. S. (2002). Corporate ownership structure and the informativeness of earnings. *Journal of Business Finance & Accounting*, 29(7-8), 1023-1046.
- Zalata, A. M., & Roberts, C. (2017). Managing earnings using classification shifting: UK evidence. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 29, 52-65.

Zhou, Y. (2015). Auditor Size And Audit Quality: A Partner-Level Perspective.



Abstract

the method of earningclassification shifting one of the tricks used in earnings management practices. In this method, the company's net earningamount remains unchanged, but the managers manipulate the primary (operational) earnings of the company by altering the classification of items between operating and non-operating categories or vice versa. Considering the conflicts of interest between managers and owners, as well as the information asymmetry among internal and external users, the implementation of auditing processes and auditing services by auditing Institutes becomes necessary.

Given the role and importance of auditors in supervising and validating managerial claims, certain characteristics of auditing Institutes, such as competitive ability, the number of partners, qualitative ranking, size, and the tenure of the auditing Institute, can play a significant role in constraining earnings management through earningclassification changes. Therefore, the main objective of this research is to investigate the impact of auditing Institute characteristics on earningclassification changes, with an emphasis on the moderating role of information asymmetry between managers and auditors in 82 accepted companies in the Tehran Stock Exshiftingfor the period 2015 to 2022. The analysis method used in this research is multiple regression.

The results of this study indicate a positive and significant relationship between the competitive ability and qualitative ranking of the auditing Institute with earningclassification changes. Furthermore, the results show a negative and significant relationship between the size of the auditing Institute and earningclassification changes. However, there is no significant relationship between the number of partners in the auditing Institute and the tenure of the auditing Institute with earningclassification changes. Additionally, the results indicate no conInstituteation of the moderating effect of information asymmetry between managers and auditors on the relationship between competitive ability, the number of partners in the auditing Institute, qualitative ranking of the auditing Institute, size of the auditing Institute, and the tenure of the auditing Institute with earning classification shifting.

Keywords: classification shifting, audit Institute characteristic, information asymmetry between manager and auditor.





University of Kurdistan
Faculty of Humanities and Social Sciences
Department of Accounting

A Thesis Submitted to the Postgraduate Studies Office in Partial Fulfillment
of the Requirements for the Degree of M.A.
in Accounting

Title:

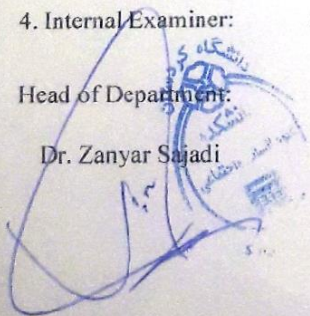
**Moderating effect of information asymmetry between manager and auditor
on relationship audit Institute characteristic and classification shifting**

By:

Mahdi Abdolahi

The above thesis was evaluated and approved by the following members of the thesis committee with
Excellent quality on July 15, 2023.

<u>Position</u>	<u>Title and Name</u>	<u>Signature</u>
1. Supervisor:	Assist. Prof. Dr. Zanyar Sajadi	
2. Advisor:	Assist. Prof. Dr. Shadi Hasanzadeh	
3. External Examiner:	Assist. Prof. Dr. Eghbal Ghaderi	
4. Internal Examiner:	Assoc. Prof. Dr. Mohammad Omid Akhgar	
Head of Department:	Dr. Zanyar Sajadi	Faculty Graduate coordinator: Dr. Mehdi Hatami





University of Kurdistan
Faculty of Humanities and Social Sciences
Department of Accounting

A Thesis
Submitted to the Postgraduate Studies Office in Partial Fulfillment of the
Requirements for the Degree of M.A. in Accounting

Title:
Moderating effect of information asymmetry between manager
and auditor on relationship audit Institute characteristic and
classification shifting

By:
Mahdi Abdolahi

Supervisor:
Dr. Zanyar Sajadi

Advisor:
Dr. Shadi Hasanzadeh

July, 2023



University of Kurdistan
Faculty of Humanities and Social Sciences
Department of Accounting

A Thesis
Submitted to the Postgraduate Studies Office in Partial Fulfillment of the
Requirements for the Degree of M.A. in Accounting

Title:
Moderating effect of information asymmetry between manager
and auditor on relationship audit Institute characteristic and
classification shifting

By:
Mahdi Abdolahi

Supervisor:
Dr. Zanyar Sajadi

Advisor:
Dr. Shadi Hasanzadeh

July, 2023