

## بررسی تاثیر دوره تصدی مدیرعامل بر قابلیت مقایسه صورت‌های مالی با تاکید بر نوع حسابرس

مهدی حسن بگلو

دانشجوی دکتری اقتصاد مالی، پردیس ارس دانشگاه تبریز.

mahdi@tabrizu.ac.ir

شماره ۲۵ / تابستان ۱۳۹۹ (جلد اول) / صص ۱-۱۵  
چشم انداز حسابداری و مدیریت (دوره سوم)

### چکیده

قابلیت مقایسه یکی از مشخصه های کیفی اطلاعات مالی است که سودمند بودن آن را افزایش می دهد و به کاربران امکان می دهد تا شباهت ها و تفاوت های عملکرد مالی شرکت ها را شناسایی کنند. پژوهش حاضر به بررسی تاثیر دوره تصدی مدیرعامل بر قابلیت مقایسه صورت‌های مالی با تاکید بر اندازه حسابرس می‌پردازد. این پژوهش از لحاظ هدف کاربردی بوده و از بعد روش‌شناسی همبستگی از نوع تحقیقات علی (پس رویدادی) می‌باشد. کلیه شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران به‌عنوان جامعه آماری پژوهش بوده که با استفاده از روش حذف سیستماتیک تعداد ۱۲۳ شرکت انتخاب شده و در دوره‌ی زمانی ۶ ساله بین سال‌های ۱۳۹۲ تا ۱۳۹۷ مورد تحقیق قرار گرفتند. روش مورد استفاده جهت جمع‌آوری اطلاعات، کتابخانه‌ای و برای آزمون فرضیه‌ها از رگرسیون خطی چندگانه استفاده شده است. برای اجرای آزمون‌ها و تخمین نهایی مدلها از نرم افزار استاتا نسخه ۱۵ استفاده گردید. نتایج پژوهش نشان می‌دهد که دوره تصدی مدیرعامل بر قابلیت مقایسه صورت‌های مالی بررسی تاثیر معنادار دارد. اندازه حسابرس، تاثیر مستقیم دوره تصدی مدیرعامل بر قابلیت مقایسه صورت‌های را تقویت می کند.

**واژگان کلیدی:** قابلیت مقایسه صورت‌های مالی، دوره تصدی مدیرعامل، اندازه حسابرس.

### مقدمه

ارتقای ویژگی کیفی قابلیت مقایسه در صورت های مالی، استفاده کنندگان را قادر می سازد تا شباهتها و تفاوت‌های مربوط به فعالیت های اقتصادی در بین شرکت های مختلف در طول زمان را بهتر ارزیابی کرده و بتوانند تخصیص منابع خود را به شکل بهینه انجام دهند (بادآورنهدی و بابایی، ۱۳۹۸). قابلیت مقایسه یکی از مشخصه های کیفی منحصر به فرد اطلاعات مالی است که سودمندی آن را افزایش می دهد (هیئت استانداردهای حسابداری مالی، ۲۰۱۰). بر اساس مبانی نظری حسابداری

ایران صورتهای مالی باید در برگیرنده اقلام مقایسه‌ای دوره قبل باشد، به جز در مواردی که یک استاندارد حسابداری نحوه عمل دیگری را مجاز یا الزامی کرده باشد. بر خلاف مفهوم ارتباط (قابلیت اطمینان) که بر روی جنبه پیش بینی (تأییدی) اطلاعات حسابداری تمرکز دارد، طبق تعریف هیئت استانداردهای حسابداری مالی قابلیت مقایسه به معنای کیفیت اطلاعاتی است که به کاربران امکان می دهد تا شباهت ها و تفاوت های عملکرد مالی بنگاه ها را شناسایی کنند. بنابراین قابلیت مقایسه برای سرمایه گذاران در بازار سرمایه و بدهی بسیار مهم است زیرا تصمیمات سرمایه گذاری و وام دهی آن ها مبتنی بر ارزیابی فرصت ها یا پروژه های جایگزین است و بدون وجود این اطلاعات قابل مقایسه نمی توان این تصمیمات را اتخاذ کرد (هیئت استانداردهای حسابداری مالی، ۱۹۸۰).

در بسیاری از موارد استانداردهای حسابداری در تعیین سود انعطاف پذیر بوده و انجام قضاوت ها و برآوردهای حسابداری را به مدیران شرکت ها واگذار نموده است. انعطاف پذیری حسابداری که گاهاً به دستکاری سود می انجامد، موجب کاهش محتوای اطلاعاتی شده و سرمایه گذاران را در درک ارقام صورتهای مالی و مقایسه آنها دچار مشکل کند. مدیران شرکت ها می توانند از طریق دستکاری اقلام تعهدی و هم چنین دستکاری فعالیت های واقعی، سود را دستکاری کنند (برای مثال هیلی و همکاران<sup>۱</sup>، ۱۹۹۹؛ اهارونی<sup>۲</sup> و همکاران، ۱۹۹۳؛ ونگسانوی<sup>۳</sup>، ۲۰۱۲).

هر چند حسابرسی یکی از راههای کاهش و جلوگیری از دستکاری سود است، اما با افزایش قابلیت مقایسه صورتهای مالی می توان دستکاری سود توسط مدیریت که با انگیزه های فرصت طلبانه صورت می گیرد را کاهش داد (چارلی سن<sup>۴</sup>، ۲۰۱۶). علاوه بر آن، اگر سیستم حسابداری شرکت و نتایج آن قابلیت مقایسه بیشتری با سایر شرکتها داشته باشد، شرکت کنندگان در بازار نظیر تحلیلگران، سرمایه گذاران و قانون گذاران می توانند بطور دقیق تری عملکرد اقتصادی شرکت را از طریق مقایسه اطلاعات حسابداری شرکت با همسالان خود ارزیابی نمایند (چارلی سن، ۲۰۱۶). علت این است که افزایش قابلیت مقایسه هزینه نهایی برای سهامداران را برای کسب و پردازش اطلاعات حسابداری شرکت های مشابه کاهش می دهد (انگلیبرگ<sup>۵</sup> و همکاران، ۲۰۱۳؛ چارلی سن، ۲۰۱۶). به عبارت دیگر، در صورت بالا بودن قابلیت مقایسه شرکت، محیط حسابداری یک شرکت آنقدر شفاف می شود که مدیران انگیزه خود را برای پنهان عملکرد واقعی شرکت از دست می دهند. علاوه بر این، عملکرد خوب گزارش شده به جای توانایی مدیریت به عوامل خارجی نسبت داده می شود (کیمبرگ و وان<sup>۶</sup>، ۲۰۱۴).

از طرفی، مدیران عامل نه تنها قدرت مطلق در تصمیم گیری عملیات شرکت را دارند بلکه قدرت قابل توجه و تاثیر گذار در تصمیمات استراتژیک شرکت را دارند. بنابراین مدیران بالا بخصوص مدیران عامل در سطوح بالای ساختار سازمانی ایستاده اند، که قدرت تصمیم گیری آنان به وضوح اثرات قابل توجهی در عملیات شرکت را دارد (ووشینونگ<sup>۷</sup>، ۲۰۱۰). هرچه مدیرعامل تعداد سالهای بیشتری در سمت مدیریت باشد تاثیرگذاری او بر عملیات شرکت بیشتر بوده و با توجه به موقعیت راهبردی خود کنترل بیشتری بر تصمیمات حاکمیتی شرکت دارد (والنتی و همکاران<sup>۸</sup>، ۲۰۱۱). در مواردی که مدیر عامل دارای

<sup>1</sup> Healy and Wahlen

<sup>2</sup> Aharony

<sup>3</sup> Wongsunwai

<sup>4</sup> Charlie Sohn

<sup>5</sup> Engelberg

<sup>6</sup> Kimbrough & Wang

<sup>7</sup> Wu Shinong

<sup>8</sup> Valanti & et al

قدرت بالا باشد دارای اثرگذاری بیشتری بر تصمیم گیری هاست. بنابراین تصمیم نهایی، بیشتر به صلاحدید و رای مدیر عامل نزدیک است و نتیجه‌ای برخواسته از رای گروهی از مدیران ارشد تلقی نمی‌گردد (آدامز و همکاران<sup>۱</sup>، ۲۰۰۵). از سوی دیگر، دی آنجلو (۱۹۸۱) اندازه موسسه حسابرسی را بعنوان نماینده ای از کیفیت حسابرسی مطرح می‌کند. وی معتقد است که مؤسسات حسابرسی بزرگ به علت اینکه: (۱) اگر نتوانند تحریفات با اهمیت در صورت‌های مالی صاحبکارانشان کشف و گزارش کنند منافع زیادی را از دست خواهند داد: (۲) پرسنل مؤسسات حسابرسی بزرگ تحت آموزش مستمر با کیفیت قرار می‌گیرند و تیم‌های حسابرسی آن‌ها به علت تعدد و تنوع کارهای حسابرسی می‌توانند بصورت تخصصی در یک صنعت خاص مورد استفاده قرار گیرند: (۳) حساسیت بالائی نسبت به حفظ شهرت (برند) خود دارند: و (۴) بخاطر تعدد مشتریان خود قدرت چانه زنی بالایی دارند و می‌توانند مدیریت صاحبکار را تحت فشار قرار دهند، کیفیت حسابرسی بالایی در مقایسه با مؤسسات حسابرسی کوچک دارند.

بعد از مطرح شدن نظریه اندازه موسسه حسابرسی توسط دی آنجلو (۱۹۸۱)، پژوهش‌های زیادی براساس این نظریه صورت گرفت. این تحقیقات سعی کرده‌اند تا با تعریف یک متغیر موهومی (اگر حسابرس جزو هشت، شش، پنج و چهار موسسه حسابرسی بزرگ باشد عدد یک و در غیر اینصورت عدد صفر) اثر اندازه موسسه حسابرسی بر کیفیت گزارشگری مالی صاحبکار را بررسی کنند. شواهد تجربی اکثر پژوهش‌های اولیه انجام شده براساس نظریه اندازه موسسه حسابرسی نشان می‌دهد که کیفیت حسابرسی مؤسسات حسابرسی بزرگ بطور قابل ملاحظه ای بالاتر از سایر مؤسسات است. با توجه به مراتب فوق پژوهش حاضر در صدد پاسخگویی به این سوال است که: تاثیر دوره تصدی مدیرعامل بر قابلیت مقایسه صورتهای مالی با تاکید بر اندازه حسابرس چگونه است؟

## مبانی نظری

### قابلیت مقایسه صورت های مالی

استفاده کنندگان صورت های مالی باید بتوانند صورت های مالی واحد تجاری را طی زمان برای تشخیص روند تغییرات در وضعیت مالی، عملکرد مالی و انعطاف پذیری مالی واحد تجاری مقایسه نمایند. استفاده کنندگان همچنین باید بتوانند صورت های مالی واحد های تجاری مختلف را مقایسه کنند تا وضعیت مالی، عملکرد مالی و انعطاف پذیری مالی آنها را نسبت به یکدیگر بسنجند. بدین ترتیب ضرورت دارد اثرات معاملات و سایر رویداد های مشابه در داخل واحد تجاری و در طول زمان برای آن واحد تجاری با ثبات رویه اندازه گیری و ارائه شود و بین واحد های تجاری مختلف نیز هماهنگی رویه در باب اندازه گیری و ارائه موضوعات مشابه رعایت گردد (سازمان حسابرسی، ۱۳۹۲). نیاز به قابلیت مقایسه را نایستی با یکنواختی مطلق اشتباه گرفت و این خصوصیت نباید مانع از بکارگیری روشهای بهبود یافته حسابداری گردد. هرگاه رویه حسابداری مورد استفاده با خصوصیات کیفی "مربوط بودن" و "قابل اتکا بودن" سازگار نباشد، برای واحد تجاری ادامه استفاده از آن رویه مناسب نخواهد بود. به گونه ای مشابه، در صورت وجود رویه های جایگزین "مربوط تر" و "قابل اتکاتر" برای واحد تجاری مناسب نخواهد بود که در رویه حسابداری مورد عمل تغییر ندهد (مفاهیم نظری گزارشگری مالی، ۱۳۸۸).

<sup>1</sup>Adams et al

قابلیت مقایسه بین واحد های تجاری زمانی حاصل می شود که شرکت ها از رویه های حسابداری مشابه برای شرایط اقتصادی مشابه استفاده کنند. بنابراین رعایت اصول عمومی پذیرفته شده حسابداری موجب می گردد قابلیت مقایسه صورت های مالی فراهم آید (نوروش و همکاران، ۱۳۸۸).

### دوره تصدی مدیرعامل

یکی از سه عامل ایجاد تضاد بین مدیران و ذینفعان شرکت، تفاوت در افق تصمیم گیری در سرمایه گذاری بین مدیران و این ذینفعان می باشد (جنسن، اسمیت ۱۹۸۵) هنگامیکه عمر شرکت بیشتر از دوره خدمت مدیران باشد، ادعای مدیران نسبت به شرکت محدود به دوره تصدی ایشان در شرکت می باشد. از آنجا که افق تصمیم گیری مدیران محدود به دوره تصدی مورد انتظار آنها می باشد، آن ها یا در حال نزدیک شدن به سن بازنشستگی هستند، یا تعویض آنها محتمل است، بر این اساس آن ها تمایل زیادی برای توجه به جریان نقدی که بعد از دوره تصدیشان اتفاق می افتد از خود نشان نمی دهند. این دیدگاه باعث از بین رفتن برخی از فرصتهای مناسب برای سرمایه گذاری می گردد.

مدت زمان تصدی مدیرعامل ممکن است اثربخش بودن وی در مدیریت شرکت را تعیین کند. در مورد دوره تصدی مدیرعامل، جنسن (۱۹۹۳) و هرمالین و ویزیچ (۱۹۹۸) استدلال می کنند که مدیرعامل در جایگاهی است که ترکیب هیات-مدیره را کنترل می کند و بنابراین توانایی نظارت توسط هیاتمدیره را کاهش می دهد. در صورت افزایش تصدی مدیرعامل، مدیرعامل ممکن است جایگاهش ثبات و قدرت بیشتری پیدا کند (آقایی و همکاران، ۱۳۸۸). در نتیجه مدیرعامل قوی ممکن است نفوذ بیشتری بر دیگران داشته باشد و به احتمال زیاد قادر به ماندن در موقعیت خود به مدت طولانی تر از زمانی که مدیرعامل قدرت کمتری دارد می باشد (یخین و پورنسیت<sup>۱</sup>، ۲۰۱۰).

### اندازه حسابرس و ویژگی کیفی قابلیت مقایسه

سازمان حسابرسی (نماینده حسابرس بزرگ) و مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی (نماینده حسابرس کوچک) در کشف تحریفات بااهمیت صورتهای مالی دارای توان یکسان نیستند، مؤسسات حسابرسی بزرگتر در کشف تحریفات بااهمیت، توانا تر از مؤسسات حسابرسی کوچک تر هستند. همچنین حسابرسان حرفه ای و خبره درک بالاتری از اشتباههای مرتکب شده در تهیه صورتهای مالی دارند که این امر می تواند کیفیت تصمیمات حسابرسی را افزایش دهد (حساس یگانه و آذین فر، ۱۳۸۹). مؤسسات بزرگ حسابرسی، نیروی انسانی باتجربه و متخصص و همچنین بودجه کافی برای خرید برنامه های حسابرسی و آموزش کارکنان در اختیار دارند، لذا اطلاعات حسابداری را با کیفیت بیش تری حسابرسی می نمایند عزیزخانی، مونرو و شیلر، ۲۰۱۰). هر یک از مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی، نیز دارای تفاوت معناداری در کیفیت ارائه خدمات خود می باشند.

کوادا (۲۰۱۴)، بیان می کند که قوانین کاری داخلی هر مؤسسه حسابرسی، در صورتی مفید است که موجب حداقل کردن خطاهای تصادفی کارکنان مؤسسات حسابرسی و خطاهای تصادفی یا جانبداری عمدی صاحبکاران شود، که این امر موجب بهبود کیفیت سود حسابرسی شده، در بین صاحبکاران مؤسسات حسابرسی می گردد. از این رو، شرکت هایی با حسابرسان

<sup>1</sup> Yixin & Pornsit

مشابه به سبب دستورالعمل های مشابه ای که توسط حسابرسان مربوطه در تأیید اطلاعات حسابداری آنها دنبال می شود، به احتمال زیاد دارای قابلیت مقایسه حسابداری بیش تر (به معنای سودهای مشابه تر) می باشند. در واقع سبک حسابرسی، قابلیت مقایسه سود گزارش شده در بین صاحبکاران مؤسسات حسابرسی را افزایش می دهد، فرانسیس و همکاران (۲۰۱۴)، بیان می کنند که مؤسسات حسابرسی بزرگ سبک کاری متفاوتی نسبت به مؤسسات حسابرسی کوچک دارا می باشند و حسابرسی باکیفیت تری را نسبت به آنها انجام می دهند و در نهایت حسابرسان با کیفیت بالاتر، انحراف از استانداردهای حسابداری را به درستی کشف می کنند.

چن و همکاران (۲۰۰۴)، بیان می دارند که هنگامی که کیفیت حسابرسی پایین باشد، نظارت مؤثر از جانب حسابرس برای کشف روش های حسابداری مشکوک صاحبکار اعمال نمی شود؛ در نتیجه اعداد و ارقام سود گزارش شده به احتمال زیاد، شامل اقلامی خواهد بود که درستی وضعیت مالی و نتایج عملیات را پنهان خواهد کرد (خلیل زاده، بادآور تهنیدی و دیانتی دیلمی، ۱۳۹۱). بنابراین هنگامی که حسابرسان با کیفیت انتخاب می شوند، مدیران توانایی کم تری برای دستکاری سود دارند و سود از کیفیت بالاتری برخوردار است، زیرا استانداردهای حسابداری توسط مدیران بر مبنایی منسجم تر و صحیح تر به کار گرفته می شوند و امکان سوء استفاده از انعطاف پذیری روش ها و اصول پذیرفته شده حسابداری از مدیران سلب می گردد؛ بنابراین یکنواختی در به کارگیری استانداردهای حسابداری و در نتیجه قابلیت مقایسه افزایش می یابد.

### پیشینه پژوهش

ژونوو کیم و همکاران<sup>۱</sup> (۲۰۲۰) به بررسی این موضوع پرداختند که آیا قابلیت مقایسه صورتهای مالی می تواند حجم معاملات تاخیری را قبل از اعلامیه درآمد کاهش دهد؟ در مجموع، نتایج ما پژوهش آنها نشان می دهد که قابلیت مقایسه صورتهای مالی در خدمت مکانیسم انتگرال تسهیل محیط اطلاعات از قبل موجود یک شرکت است و شواهد مبتنی بر حجم معاملات را تشکیل می دهد که از سودمندی قابل مقایسه بودن صورتهای مالی در فعالیت تجاری سرمایه گذاران حمایت می کند. چن و جونگ<sup>۲</sup> (۲۰۱۹) در پژوهشی نشان دادند که قابلیت مقایسه حسابداری با کیفیت گزارشگری مالی بالاتر همراه است. وقتی قابلیت مقایسه دوره قبل بیشتر باشد، اقلام تعهدی اختیاری دوره جاری با بازده معاصر همبستگی کمتری دارد و ارتباط کمتری با بازده های آینده دارد، همچنین نشان دادند که قابلیت مقایسه حسابداری باعث افزایش کارایی قیمت گذاری اقلام تعهدی می شود.

وانگ و لینک (۲۰۱۶)، تفاوت کیفیت حسابرسی چهار مؤسسه بزرگ حسابرسی و سایر مؤسسات حسابرسی را مورد بررسی قرار داده و این موضوع را ارزیابی نمودند که چگونه چنین تفاوتی تحت تأثیر پذیرش استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی در کشور چین قرار گرفته است. آنها از قابلیت مقایسه صورتهای مالی به عنوان معیار کیفیت حسابرسی استفاده نمودند. یافته های آنان نشان داد که قابلیت مقایسه صورتهای مالی صاحبکاران چهار مؤسسه بزرگ حسابرسی بیشتر از صاحبکاران سایر مؤسسات حسابرسی است؛ علاوه بر این، قابلیت مقایسه بالاتر صاحبکاران چهار مؤسسه بزرگ حسابرسی هم در شرایط وجود استانداردهای حسابداری محلی و هم در شرایط وجود استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی تداوم می یابد و تفاوت کیفیت

<sup>1</sup> Junwoo Kim et al

<sup>2</sup> Chen & jong

حسابرسی چهار مؤسسه بزرگ حسابرسی و سایر مؤسسات حسابرسی در دوره های قبل و بعد از پذیرش استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی پایدار بوده است.

دی فرانکو و همکاران (۲۰۱۱) با تمرکز بر دقت پیش بینی تحلیلگران، پوشش و پراکندگی، مزایای قابلیت مقایسه را به صورت تجربی بررسی کرده اند. نتایج آنها نشان می دهد که مقایسه پذیری صورت های مالی کاهش هزینه کسب اطلاعات و افزایش کمیت و کیفیت اطلاعات موجود برای تحلیلگران در مورد شرکت را منجر می شود.

اخگر و خانقلی (۱۳۹۵) در پژوهشی نشان دادند که صاحبکاران مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی، قابلیت مقایسه بیش تری در ساختار سود عملیاتی، سود خالص و اقلام تعهدی نسبت به صاحبکاران سازمان حسابرسی دارند. همچنین صاحبکاران یک مؤسسه حسابرسی مشابه، از ساختار سود قابل مقایسه تری نسبت به صاحبکاران دو مؤسسه حسابرسی متفاوت برخوردار می باشند. صاحبکاران یک مؤسسه حسابرسی با رتبه "الف" و "ب" نیز، قابلیت مقایسه بیش تری در ساختار سود و اقلام تعهدی نسبت به صاحبکاران یک مؤسسه حسابرسی با رتبه "ج" و "د" دارا می باشند.

نبات دوست باغمیشه و محمدزاده سالطه (۱۳۹۵)، به بررسی تأثیر کیفیت حسابرسی بر قابلیت مقایسه صورتهای مالی شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداختند. نتایج یافته های آنان نشان داد که بین کیفیت حسابرسی و قابلیت مقایسه صورتهای مالی رابطه معناداری وجود دارد و شرکت هایی که دارای حسابرسی با کیفیت می باشند، قابلیت مقایسه بالایی دارند.

رهنمای رودپشتی و همکاران (۱۳۹۴)، به بررسی رابطه سبک حسابرسی و قابلیت مقایسه صورتهای مالی در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی سال های ۱۳۸۰ تا ۱۳۹۱ پرداختند. یافته های آنان نشان داد که صاحبکاران سایر مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی در سال و صنعت مشابه از شباهت های بیشتری در ساختار سود و اقلام تعهدی در مقایسه با صاحبکاران سازمان حسابرسی برخوردار هستند. علاوه بر این، صاحبکاران یک مؤسسه حسابرسی (غیر از سازمان حسابرسی شباهت های بیشتری را با یک دیگر از نظر ساختار سود و اقلام تعهدی در مقایسه با غیر صاحبکاران آن مؤسسه حسابرسی نشان می دهند.

محسنی و همکاران (۱۳۹۴)، به بررسی سبک حسابرسی، مدت تصدی حسابرسی و قابلیت مقایسه صورتهای مالی در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی سال های ۱۳۸۰ تا ۱۳۹۱ پرداختند. نتایج پژوهش آنان نشان داد که صاحبکاران یک مؤسسه حسابرسی از نظر ساختار سود و اقلام تعهدی شباهت های بیشتری با یکدیگر در مقایسه با غیرصاحبکاران آن مؤسسه حسابرسی نشان می دهند.

محمدی خشوئی و همکاران (۱۳۹۴)، به بررسی تأثیر سبک حسابرسی بر ویژگی های کیفی مربوط بودن و قابل مقایسه بودن اطلاعات حسابداری شرکت های پذیرفته در بورس اوراق بهادار تهران طی سال های ۱۳۸۵ تا ۱۳۹۲ پرداختند. نتایج پژوهش آنها نشان داد که بین سبک حسابرسی و ویژگی های کیفی مربوط بودن و قابل مقایسه بودن اطلاعات حسابداری رابطه معناداری وجود دارد و بر این اساس حسابرسی علاوه بر قابل اتکا بودن اطلاعات حسابداری می تواند بر مربوط بودن و قابل مقایسه بودن این اطلاعات نیز مؤثر باشد.

## فرضیه های پژوهش

فرضیه ۱: دوره تصدی مدیرعامل بر قابلیت مقایسه صورت‌های مالی تاثیر دارد.  
فرضیه ۲: اندازه حسابرس بر ارتباط بین دوره تصدی مدیرعامل و قابلیت مقایسه صورت‌های مالی تاثیر دارد.

## روش پژوهش

این تحقیق از لحاظ روش همبستگی و از لحاظ هدف کاربردی می باشد و از این جهت که از اطلاعات تاریخی برای این تحقیق استفاده می شود لذا از تحقیقات پس رویدادی به شمار می رود همچنین از آنجا که این نوشتار به توصیف آنچه که هست یا توصیف شرایط موجود بدون دخل و تصرف و با توجه به آن که قضاوت های ارزشی در این تحقیق کم رنگ است، پژوهش حاضر در زمره تحقیقات توصیفی حسابداری به شمار می رود. به منظور تحلیل داده‌های بدست آمده از روشهای آمار توصیفی و استنباطی استفاده شده است. بدین ترتیب که در توصیف داده‌ها میانگین و انحراف معیار، کمینه و بیشینه آنها آورده می شود و در سطح استنباطی برای آزمون فرضیه‌های پژوهش از آزمون اف لیمر، آزمون هاسمن، آزمون ناهمسانی واریانس و آزمون رگرسیون چند متغیره استفاده می‌شود.

## جامعه آماری پژوهش

برای انتخاب جامعه آماری به شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران رجوع شده است، چون اطلاعات شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران توسط حسابداران رسمی، حسابرسی می شود، لذا نسبت به اطلاعات سایر شرکتها از قابلیت اتکاء بالاتری برخوردار است، و دسترسی به این اطلاعات نسبت به سایر شرکتها راحت تر است. به منظور انجام تحقیق، از سالهای ۱۳۹۲ تا ۱۳۹۷، اطلاعات شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار، که دارای ویژگیهای زیر می باشند جمع آوری گردید:

۱. برای رعایت قابلیت مقایسه پذیری آنها، سال مالی شرکتهای منتهی به پایان اسفند ماه هر سال باشد.
  ۲. طی قلمرو زمانی پژوهش، توقف فعالیت نداشته و دوره مالی خود را تغییر نداده باشند.
  ۳. کلیه اطلاعات مورد نیاز از شرکتها برای پژوهش در دسترس باشد.
  ۵. جزء بانک ها و موسسات مالی (شرکتهای سرمایه گذاری، شرکت های هلدینگ، لیزینگ ها و بیمه) نباشند.
  ۶. شرکتها قبل از سال ۱۳۹۲ در بورس پذیرفته شده باشند.
- با اعمال محدودیت های فوق تعداد ۱۲۳ شرکت به عنوان نمونه پژوهش انتخاب شد.

## متغیرهای پژوهش و نحوه اندازه گیری آنها

### متغیر وابسته: قابلیت مقایسه صورت‌های مالی

متغیر اصلی مورد توجه پژوهشگر است. هدف پژوهشگر آن است که تغییر پذیری متغیر وابسته را تشریح و پیش‌بینی کند. عبارت دیگر، این متغیر، متغیر اصلی است که بطور دائمی در پژوهش ساری و جاری است. از طریق متغیر وابسته (برای مثال،

چه متغیرهایی بر آن تأثیر می‌گذارند) امکان یافتن پاسخ‌ها یا راه‌حلی برای مسأله ایجاد می‌شود. پژوهشگر قصد دارد این متغیرها را و همین‌طور سایر متغیرهای تأثیرگذار بر آن را بصورت کمی و قابل اندازه‌گیری درآورد. قابلیت مقایسه در این پژوهش با استفاده از نسخه‌ای که توسط سه محقق به نام‌های فرانکو، کوتاری و وردی (۲۰۱۱)، ارائه شده است برآورد می‌گردد. علاوه بر این ساختار موجود به ایده زیر نیز به این صورت اضافه می‌شود که سیستم‌های حسابداری انعکاسی از رویدادهای تجاری به صورتهای مالی هستند. به این ترتیب می‌توان آن را با استفاده از رابطه (۱) نشان داد:

$$\text{Financial Statements}_i = f_i(\text{EconomicEvents}_i) \quad (1)$$

که در آن  $f_i(EE)$  نشان دهنده رویدادهای اقتصادی شرکت  $i$  است. دو شرکت سیستم‌های حسابداری قابل مقایسه خواهند داشت اگر انعکاس آن‌ها مشابه باشد. معادله فوق بیان می‌کند که صورتهای مالی یک شرکت، تابعی از رویدادهای اقتصادی و حسابداری این رویدادها است. با توجه به این منطق، مفهوم قابلیت مقایسه صورتهای مالی به شرح زیر قابل تعریف است: دو شرکت دارای سیستم‌های حسابداری قابل مقایسه خواهند بود، اگر برای یک مجموعه از رویدادهای اقتصادی، آن‌ها صورتهای مالی مشابهی را فراهم کنند.

برای اندازه‌گیری قابلیت مقایسه حسابداری (از این پس با عنوان ACOMP نامیده می‌شود) بر ارتباط بین سود و بازده تمرکز می‌شود و اینکه توابع حسابداری دو شرکت انعکاس رویدادهای اقتصادی مشابه در صورتهای مالی را اندازه‌گیری می‌کند. به ویژه این مقیاس بر این ایده تأکید می‌کند که اگر شرکت‌ها قابلیت مقایسه داشته باشند، برای یک مجموعه از رویدادهای اقتصادی مشابه، شرکت  $j$  باید سودی مشابه سود شرکت  $i$  ارائه کند. برای ایجاد مقیاس سال-شرکت از قابلیت مقایسه  $(ACOMP_{i,t})$  با استفاده از رابطه (۲) برای دوره ۴ ساله  $t-3$  تا  $t$  برآورد می‌شود:

$$NI_{i,t} = \beta_{0i} + \beta_{1i} RET_{i,t} \quad (2)$$

که در آن  $NI$  و  $RET$  به ترتیب سود خالص و بازده سالانه هستند که سود خالص از طریق تقسیم بر جمع دارایی‌ها همگن سازی شده است. ضرایب پیش‌بینی شده معادله بالا،  $\beta_{0i}$  و  $\beta_{1i}$  هستند که باهم به عنوان یک معیار برای عملکرد حسابداری شرکت  $i$  استفاده می‌شوند. به همین ترتیب تابع حسابداری هر شرکت  $j$  ایجاد و  $\beta_{0j}$  و  $\beta_{1j}$  برآورد می‌شود. سپس از معاملات اقتصادی شرکت  $i$  استفاده می‌شود تا سود مورد انتظار برای شرکت  $i$  با استفاده از تابع حسابداری هر دو شرکت  $i$  و  $j$  را با استفاده از رابطه (۳ و ۴) محاسبه شود:

$$E(NI)_{iit} = \hat{\beta}_{0i} + \hat{\beta}_{1i} RET_{it} \quad (3)$$

$$E(NI)_{ijt} = \hat{\beta}_{0j} + \hat{\beta}_{1j} RET_{it} \quad (4)$$

در اینجا  $E(NI)_{iit}$  سود مورد انتظار شرکت  $i$  با توجه به تابع حسابداری شرکت  $i$  و  $E(NI)_{ijt}$  سود مورد انتظار شرکت  $i$  با توجه به تابع حسابداری شرکت  $j$  است. سرانجام، قابلیت مقایسه حسابداری بین شرکت  $i$  و  $j$  به صورت منفی میانگین قدر مطلق تفاوت بین سود مورد انتظار برای شرکت  $i$  تحت توابع حسابداری برآوردی شرکت  $i$  و  $j$  در طول دوره ۴ ساله  $t-3$  تا  $t$  با استفاده از رابطه (۵) تعریف می‌شود:

$$ACOMP_{ijt} = -\frac{1}{4} \sum_{t-3}^t |E(NI)_{iit} - E(NI)_{ijt}| \quad (5)$$

که در آن مقادیر بالای  $ACOMP_{ijt}$  قابلیت مقایسه حسابداری بیشتری را منعکس می‌کند. (خداده‌ی شاملو و بادآور نهندی، ۱۳۹۶).



### متغیر مستقل: دوره تصدی مدیرعامل (CEOT)

تعداد سال‌هایی که مدیرعامل در پست مدیرعامل شرکت قرار دارد بیانگر این شاخص می‌باشد.

**متغیر تعدیلگر: نوع حسابرسی (Audittype):** اگر حسابرسی صورتهای مالی توسط سازمان حسابرسی و مفید راهبر انجام شود یک در غیر این صورت صفر.

### متغیرهای کنترلی

(۱) **اندازه شرکت (Size):** از طریق لگاریتم طبیعی دارایی‌ها اندازه گیری شده است.

(۲) **اهرم مالی (LEV):** از طریق نسبت کل بدهیها به کل داراییها اندازه گیری شده است.

(۳) **سن شرکت (Age):** از طریق لگاریتم طبیعی اختلاف زمانی سال مورد نظر با سال تاسیس شرکت اندازه گیری شده است.

### (۴) مدیریت سود مبتنی بر اقلام تعهدی (DA)

برای محاسبه مدیریت سود اقلام تعهدی از مدل تعدیل شده جونز (۱۹۹۱) استفاده شده است:

$$\frac{Accruals_{it}}{A_{i,t-1}} = \frac{TA_{it}}{A_{i,t-1}} = \alpha_0 \left( \frac{1}{A_{i,t-1}} \right) + \alpha_1 \left( \frac{\Delta REV_{it}}{A_{i,t-1}} \right) + \alpha_2 \left( \frac{PPE_{it}}{A_{i,t-1}} \right) + \varepsilon_{it} \quad \text{رابطه (۳)}$$

که در آن:

$Accruals_{it}$ : سود قبل از کسر بهره و مالیات منهای جریان نقد عملیاتی در سال  $t$

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

$\Delta REV_{it}$ : تغییرات درآمد فروش شرکت  $i$  در سال  $t$  نسبت به سال  $t-1$

$PPE_{it}$ : مبلغ ناخالص اموال، ماشین آلات و تجهیزات شرکت

رابطه فوق با استفاده از داده‌های ترکیبی برآورد می‌شود و باقی مانده برآورد شده مدل قدرمطلق گرفته و به عنوان مدیریت سود می‌باشد.

### یافته‌های پژوهش

به منظور بررسی مشخصات عمومی متغیرها و تجزیه و تحلیل دقیق آن‌ها، آشنایی با آمار توصیفی مربوط به متغیرها لازم است. جدول ۱، آمار توصیفی داده‌های مربوط به متغیرهای مورد استفاده در تحقیق را نشان می‌دهد. آمار توصیفی مربوط به ۱۲۳ شرکت نمونه طی دوره زمانی ۶ ساله (۱۳۹۲ تا ۱۳۹۷) می‌باشد.

جدول ۱: آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

نام متغیر	نماد	تعداد	میانگین	انحراف معیار	کمترین	بیشترین
قابلیت مقایسه صورتهای مالی	Comp	۷۳۸	-۰,۰۶۴	۰,۰۶۲۹	-۰,۴۷۹	-۰,۰۰۰۳۹
دوره تصدی مدیرعامل	CEOTenur	۷۳۸	۲,۱۰	۱,۳۱۹	۱	۶
مدیریت سود اقلام تعهدی	EM	۷۳۸	۰,۱۲۱	۰,۱۰۸	۰,۰۰۱۶	۰,۶۹۱

۱۹,۷۷۳	۱۰,۴۳۲	۱,۵۶۷	۱۴,۶۹۵	۷۳۸	size	اندازه شرکت
۰,۹۷	۰,۰۶	۰,۲۱	۰,۵۹۶	۷۳۸	Lev	اهرم مالی
۴,۱۲۷	۱,۶۰۹	۰,۵۵۱	۳,۰۵۴	۷۳۸	Age	سن شرکت

مقدار میانگین برای متغیر اهرم مالی برابر با (۰,۵۹) می باشد که نشان می دهد بیشتر داده ها حول این نقطه تمرکز یافته اند و بیانگر این است که در شرکت های عضو نمونه به طور میانگین ۵۹ درصد دارایی های آنها از بدهی تشکیل شده است. به طور کلی پارامترهای پراکندگی، معیاری برای تعیین میزان پراکندگی از یکدیگر یا میزان پراکندگی آنها نسبت به میانگین است. از مهم ترین پارامترهای پراکندگی، انحراف معیار است. مقدار این پارامتر برای قابلیت مقایسه صورتهای مالی برابر با ۰,۰۶۲ و برای اندازه شرکت برابر است با ۱,۵۶۷ می باشد که نشان می دهد این دو متغیر به ترتیب دارای کمترین و بیشترین انحراف معیار هستند. کمینه و بیشینه نیز کمترین و بیشترین را در هر متغیر نشان می دهد. به عنوان مثال بزرگ ترین مقدار اهرم مالی برابر با ۰,۹۷ است. متغیر نوع حسابرس یک متغیر کیفی است که نحوه اندازه گیری آن بدین شرح است:

جدول ۲: توزیع فراوانی متغیر نوع حسابرس

درصد فراوانی	فراوانی	شرح
۲۴,۶۶	۱۸۲	شرکتهایی که توسط سازمان حسابرسی و مفید راهبر حسابرسی شده اند
۷۵,۳۴	۵۵۶	شرکتهایی که توسط سایر موسسات حسابرسی شده اند
۱۰۰	۷۳۸	جمع کل

همان طور که در جدول ۲، قابل مشاهده است، جمع کل شرکت - سال های مورد بررسی برابر با ۷۳۸ می باشد که از بین آنها تعداد ۱۸۲ شرکت - سال یعنی ۲۴,۶۶ درصد شرکتها توسط سازمان حسابرسی و مفید راهبر حسابرسی شده اند و ۵۵۶ شرکت - سال معادل ۷۵,۳۴ درصد شرکتها توسط سایر موسسات حسابرسی شده اند.

### آزمون نرمال بودن

نرمال بودن متغیرها (به خصوص متغیر وابسته در مدل های رگرسیونی)، شرط اولیه انجام کلیه آزمون های پارامتریک می باشد.

جدول ۳: آزمون جارک - برا

نام متغیر	نماد	سطح معناداری	نتیجه
قابلیت مقایسه صورتهای مالی	Comp	۰,۰۰۰۰۰	توزیع نرمال ندارد
دوره تصدی مدیرعامل	CEOTenur	۰,۰۰۰۰۰	توزیع نرمال ندارد
مدیریت سود اقلام تعهدی	EM	۰,۰۰۰۰۰	توزیع نرمال ندارد
اندازه شرکت	size	۰,۰۰۰۰۰	توزیع نرمال ندارد
اهرم مالی	Lev	۰,۰۰۰۰۰	توزیع نرمال ندارد
سن شرکت	Age	۰,۰۰۰۰۰	توزیع نرمال ندارد

به منظور بررسی نرمال بودن متغیرهای پژوهش از آزمون جارک- برا استفاده شده است. نتایج حاصل در جدول ۳ نشان می‌دهد که سطح معنی‌داری متغیرهای پژوهش کمتر از ۵ درصد می‌باشد. لذا داده‌ها از توزیع نرمال برخوردار نیستند. با توجه به اینکه خطای مدل دارای توزیع نرمال می‌باشد بنابراین ترکیبی از همه متغیرهای پژوهش نرمال بوده و نیازی به نرمال سازی متغیرهای پژوهش نمی‌باشد.

### آزمون جارکوبرا برای باقی مانده مدل

جدول ۴: نتایج آزمون جارک- برا برای باقیمانده مدل

نتیجه	سطح معناداری	آماره آزمون	مدل
توزیع نرمال دارد	۰.۶۵۱۵	۰.۸۶	مدل پژوهش

نتایج حاصل در جدول ۴ نشان می‌دهد که سطح معناداری آزمون برای مدل‌های پژوهش بیشتر از ۵ درصد می‌باشد بنابراین بیانگر نرمال بودن جملات اخلاقی می‌باشد.

### آزمون اف لیمر (چاو)

این آزمون برای تشخیص بین الگوهای اثرات معمولی (pool) و داده‌های تابلویی (panel) صورت می‌گیرد. نتایج حاصل از آزمون اف لیمر برای مدل پژوهش بدین شرح می‌باشد:

جدول ۵: نتایج آزمون اف لیمر (چاو)

نتیجه آزمون	سطح معنی‌داری	آماره آزمون	مدل آزمون
پذیرش الگوی داده‌های تابلویی	۰.۰۰۰۰	۴.۶۳	مدل پژوهش

نتایج حاصل در جدول ۵ نشان می‌دهد که سطح معناداری آزمون برای مدل پژوهش کمتر از ۵ درصد بوده و بیانگر پذیرش الگوی داده‌های تابلویی (پانل) می‌باشد.

### آزمون هاسمن

در صورتی که میزان معناداری آماره‌ی چاو (prob) کمتر از سطح ۰.۰۵ باشد ساختار داده‌ای panel انتخاب می‌شود. در این حالت برای تشخیص اثرات ثابت یا تصادفی باید آزمون هاسمن نیز انجام شود.

جدول ۶: نتایج آزمون هاسمن

نتیجه آزمون	سطح معنی‌داری	آماره آزمون	مدل آزمون
اثرات ثابت عرض از مبدأ	۰.۰۰۰۰	۱۰۲.۱۷	فرضیه اول

نتایج حاصل در جدول ۶ نشان می‌دهد که سطح معناداری آزمون مدل پژوهش کمتر از ۵ درصد بوده و بیانگر پذیرش اثرات ثابت می‌باشد.

## آزمون ناهمسانی واریانس

اگر خطاهای رگرسیون ناهمسان باشند اما محقق بدون در نظر گرفتن این موضوع به فرایند برآورد و استنباط ادامه دهد در این حالت، انحراف معیار می تواند اشتباه باشد و بنابراین هرگونه استنباطی که صورت گرفته، می تواند گمراه کننده باشد بنابراین از آزمون والد تعدیل شده برای بررسی ناهمسانی واریانس جملات اخلاص استفاده شده است.

جدول ۷: نتایج آزمون ناهمسانی واریانس

مدل آزمون	آماره آزمون	سطح معنی داری	نتیجه آزمون
فرضیه اول	۶۵۹۸,۱۴	۰,۰۰۰۰	ناهمسانی واریانس

نتایج حاصل در جدول ۷ نشان می دهد که سطح معنی داری آزمون در مدل ها کمتر از ۵ درصد می باشد و بیانگر وجود ناهمسانی واریانس در جملات اخلاص می باشد که این مشکل در تخمین نهایی مدل با اجرای دستور xtglS رفع شده است.

## نتایج مدل پژوهش برای فرضیه های پژوهش

فرضیه اول تحقیق بیان می کند: دوره تصدی مدیرعامل بر قابلیت مقایسه صورت های مالی تاثیر دارد. فرضیه دوم تحقیق بیان می کند: نوع حسابرس بر ارتباط بین دوره تصدی مدیرعامل و قابلیت مقایسه صورت های مالی تاثیر دارد.

نتایج جدول ۸، نشان می دهد که متغیر دوره تصدی مدیرعامل با ضریب مثبت و سطح معنی داری (۰,۰۴۹) تاثیر مستقیم و معناداری بر قابلیت مقایسه صورتهای مالی دارد و فرضیه اول در سطح اطمینان ۹۵ درصد مورد پذیرش قرار می گیرد. متغیر دوره تصدی مدیرعامل \* نوع حسابرس دارای ضریب مثبت و سطح معنی داری (۰,۰۳) است بنابراین فرضیه دوم پذیرفته می شود و نوع حسابرس بر ارتباط بین دوره تصدی مدیرعامل و قابلیت مقایسه صورتهای مالی تاثیر دارد. با توجه به اینکه ضریب مربوط به حاصلضرب متغیر مستقل با تعدیلگر بیشتر از ضریب متغیر مستقل است بنابراین اندازه حسابرس، تاثیر مستقیم دوره تصدی مدیرعامل بر قابلیت مقایسه صورتهای مالی را تقویت می کند. متغیر کنترلی اندازه شرکت دارای ضریب مثبت و سطح معناداری کمتر از ۵ درصد می باشد از این رو رابطه مثبت و معناداری با متغیر وابسته دارد. ضریب تعیین برابر با ۴۷ درصد می باشد که نشان می دهد متغیرهای مستقل و کنترلی موجود در مدل توانسته اند ۴۷ درصد از تغییرات متغیر وابسته را توضیح دهند. آماره والد برابر با ۷۶,۵۴ و سطح معناداری آن کمتر از ۵ درصد می باشد از این رو می توان گفت که مدل برازش شده از اعتبار کافی برخوردار است.

جدول ۸: نتیجه مدل پژوهش

متغیر وابسته: قابلیت مقایسه صورتهای مالی					
متغیرها	نماد	ضرایب	خطای استاندارد	آماره z	سطح معناداری
دوره تصدی مدیرعامل	CEOTenur	۰,۲۴۶	۰,۱۲۵	۱,۹۶۸	۰,۰۴۹
نوع حسابرس	Atype	۰,۳۲۵	۰,۶۱۸	۰,۵۳	۰,۵۹۸

دوره تصدی مدیرعامل * نوع حسابرسی	CEO Tenure* Atype	۰,۴۶۶	۰,۲۲۴	۲,۰۸	۰,۰۳۸
مدیریت سود تعهدی	EM	۰,۰۱۸۷	۰,۰۱۴۳	۱,۳۱	۰,۱۹۱
اندازه شرکت	size	۰,۳۳۶	۰,۱۲۸	۲,۶۳	۰,۰۰۹
اهرم مالی	Lev	۰,۵۱۱	۰,۶۰۱	۰,۸۵	۰,۳۹۵
سن شرکت	Age	۰,۵۰۰	۰,۳۴۸	۱,۴۴	۰,۱۵۱
C		-۰,۱۳۵	۰,۰۲۴۷	-۵,۴۸	۰,۰۰۰
ضریب تعیین		۴۷ درصد			
آماره والد		۷۶,۵۴			
سطح معناداری		۰,۰۰۰۰			

### نتیجه گیری

این پژوهش به بررسی تاثیر دوره تصدی مدیرعامل بر قابلیت مقایسه صورتهای مالی با تاکید بر اندازه حسابرسی می پردازد. دوره تصدی مدیرعامل به عنوان متغیر مستقل و قابلیت مقایسه صورتهای مالی به عنوان متغیر وابسته و از نوع حسابرسی به عنوان متغیر تعدیلگر پژوهش در نظر گرفته شدند. جامعه آماری پژوهش، شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران است که ۱۲۳ شرکت به عنوان نمونه پژوهش انتخاب شدند و در بازه زمانی ۶ سال بین سالهای ۱۳۹۲ تا ۱۳۹۷ مورد پژوهش قرار گرفتند. طبق نتایج حاصل از آزمون که متغیر دوره تصدی مدیرعامل دارای ضریب مثبت و سطح معناداری کمتر از ۵ درصد بوده، از این رو در سطح اطمینان ۹۵ درصد درباره تاثیر معنادار این متغیر می توان اظهار نظر کرد. می توان گفت دوره تصدی مدیرعامل بر قابلیت مقایسه صورتهای مالی تاثیر مستقیم و معنی داری به لحاظ آماری دارد. بدین معنی که دوره تصدی مدیرعامل هر چقدر بیشتر باشد قابلیت مقایسه صورتهای مالی افزایش می یابد. چون مدیرعامل هر چقدر دوره تصدی بیشتری داشته باشد شناخت بیشتری از واحد اقتصادی کسب کرده و این مساله منجر به موفقیت بیشتر شرکت شده و قابلیت مقایسه صورتهای مالی افزایش می یابد. همچنین با توجه به ضریب مثبت و سطح معناداری کمتر از ۵ درصد متغیر تعامل دوره تصدی مدیرعامل و نوع حسابرسی، می توان گفت که نوع حسابرسی بر ارتباط بین دوره تصدی مدیرعامل و قابلیت مقایسه صورتهای مالی تاثیر دارد. یعنی اندازه حسابرسی، ارتباط مستقیم بین دوره تصدی مدیرعامل و قابلیت مقایسه صورتهای مالی را تشدید می کند. با توجه به نتایج حاصل از این پژوهش به سرمایه گذاران پیشنهاد می شود در شرکتهایی سرمایه گذاری کنند که دوره تصدی مدیرعامل بیشتر بوده و همچنین با حسابرسان بزرگ برای حسابرسی صورتهای مالی قرارداد می بندند چون در این شرکت ها قابلیت مقایسه پذیری صورتهای مالی بیشتر است. به تحلیلگران پیشنهاد می شود به ارتباط مستقیم دروه تصدی مدیرعامل و قابلیت مقایسه صورتهای مالی توجه داشته باشند.

### منابع

✓ اخگر، محمد امید، خانقلی، مولود، (۱۳۹۵)، بررسی رابطه نوع حسابرسی و قابلیت مقایسه اقلام سود و زیان، فصلنامه حسابداری مالی، دوره ۸، شماره ۳۱، صص ۷۴-۱۰۰.

- ✓ بادآور نهندی، یونس و بابایی، قادر، (۱۳۹۸)، ارتباط قابلیت مقایسه صورتهای مالی و ریسک سقوط قیمت سهام با تأکید بر نقش عدم تقارن اطلاعاتی، پژوهش های کاربردی در گزارشگری مالی، دوره ۸، شماره ۱۴، صص ۱۷۳-۲۰۶.
- ✓ رهنمای رودپشتی، فریدون، وکیلی فرد، حمیدرضا، لک، فضل اله، محسنی، عبدالرضا، (۱۳۹۴)، سبک حسابر س و قابلیت مقایسه صورتهای مالی، فصلنامه حسابداری مدیریت، دوره ۸، شماره ۲۵، صص ۲۹-۴۷.
- ✓ محسنی، عبدالرضا، رهنمای رودپشتی، فریدون، نیکومرام، هاشم، (۱۳۹۴)، سبک حسابر س، مدت تصدی حسابر س و قابلیت مقایسه صورتهای مالی، فصلنامه دانش حسابداری و حسابر سی مدیریت، دوره ۴، شماره ۱۳، صص ۹-۲۲.
- ✓ محمدی خشوئی، حمزه، هاشمی، عباس، امیری، هادی، (۱۳۹۴)، تأثیر سبک حسابر س بر ویژگی های کیفی اطلاعات حسابداری، فصلنامه حسابداری مالی، سال ۷، شماره ۲۷، صص ۱۲۲-۱۴۹.
- ✓ نبات دوست باغمیشه، محمدحسین، محمدزاده سالطه، حیدر، (۱۳۹۵)، بررسی تأثیر کیفیت حسابر سی بر قابلیت مقایسه صورتهای مالی در شرکت های پذیرفته شده در بورس تهران، فصلنامه دانش حسابر سی، سال ۱۶، شماره ۶۲، صص ۱۵۹-۱۷۶.
- ✓ Adams, R., Almeida, H. and Ferreira, D. (2005), "Powerful CEOs and their impact on corporate performance", *Review of Financial Studies*, Vol. 18, pp. 1403-32
- ✓ Aharony, J., Lin, C.-J., Loeb, M.P., (1993). Initial public offerings, accounting choices, and earnings management. *Contemporary Accounting Research*. 10: 61-81.
- ✓ Chen, A., & Gong, J., (2019). Accounting comparability, financial reporting quality, and the pricing of accruals. *Advances in Accounting*, 1-16.
- ✓ De Franco, G., Kothari, S. P., & Verdi, R. (2011). The benefits of financial statement comparability. *Journal of Accounting Research*, 49(4), 895-931.
- ✓ DeAngelo, L. E (1981) "Auditor Size and Audit Quality". *Journal of Accounting and Economics*. Vol. 3, No. 3 , pp 183-199.
- ✓ Healy, P., and J. Wahlen. (1999). A Review of the Earnings Management Literature and its Implications for Standard Setting. *Accounting Horizons*. 17: 365-383.
- ✓ Hermalin, B. E. and Weisbach, M. S, (1998), " Endogenously Chosen Boards of Directors and Their Monitoring of the CEO , *The American Economic Review*, Vol. 88, No. 1 (Mar., 1998), pp. 96-118
- ✓ Jones, J. (1991). Earnings management during import relief investigations. *Journal of Accounting Research*, 29 (2), 193-228.
- ✓ Junwoo Kim, Robert Kim, Sangwan Kim. (2020) Does financial statement comparability mitigate delayed trading volume before earnings announcements?., *Journal of Business Research*, 107 , 62-75.
- ✓ Kawada, B. (2014). "Auditor Offices and the Comparability and Quality of clients' Earnings". Working papers. San Diego State University.
- ✓ Valenti, M. A. and Luce, R. and Mayfield, C. ( 2011 ) " The effects of firm performance on corporate governance", *Management Research Review* Vol. 34 No. 3, 2011 pp. 266-283
- ✓ Wang, Shiyu & Chen, Zhibin, (2017), Product Market Competition, Government Control and Cash Flow Risk, Evidence of Chinese Corporations, School of Economics and Management Southeast University Nanjing, China wsy\_seu@163.com.
- ✓ Wang, Zh. & Lin, Zh. (2016). "Auditor Quality and IFRS Information Comparability". *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*, 20(10): 114-130.
- ✓ Wongsunwai, W., (2012). The effect of external monitoring on accrual-based and real earnings management: Evidence from venture-backed initial public offerings. *Contemporary Accounting Research*, no1.