

دوره ی تصدی حسابرِس، شهرت حسابرِس و فرض تداوم فعالیت

محمد حیدری

استادیار گروه مدیریت، واحد نیشابور، دانشگاه آزاد اسلامی، نیشابور، ایران.

Mheidar20006@yahoo.com

مجتبی رحیمیان

دانشجوی دکتری حسابداری، واحد نیشابور، دانشگاه آزاد اسلامی، نیشابور، ایران. (نویسنده مسئول).

mojrhemian@gmail.com

چکیده

هدف اصلی این پژوهش بررسی رابطه دوره تصدی حسابرِس، شهرت حسابرِس و فرض تداوم فعالیت است. در جهت دستیابی به سوال‌های پژوهش دو فرضیه مطرح شد. این پژوهش کاربردی با رویکرد توصیفی - همبستگی و از نوع پس رویدادی مبتنی بر اطلاعات گذشته و تاریخی با رویکرد تحلیل لجستیک شواهد مورد نیاز از اطلاعات موجود در صورتهای مالی و گزارش حسابرسی شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران جامعه آماری طی بازه زمانی سالهای ۱۳۹۷ الی ۱۴۰۳ بازه زمانی هفت ساله گردآوری شد. به روش نمونه گیری حذف سیستماتیک اطلاعات از نمونه‌ای ۱۸۳ تایی از شرکت‌ها جمع آوری و توسط نرم افزار آماری Stata مورد تحلیل قرار گرفت. نتایج تحلیل داده ها با استفاده از رگرسیون‌های چند متغیره با رویکرد پانل لجستیک در سطح خطای پنج درصد نشان داد: بین دوره تصدی حسابرِس و فرض تداوم فعالیت رابطه معنی داری وجود ندارد. بین دوره تصدی حسابرِس و فرض تداوم فعالیت در شرکتهای با حسابرسان مشهور رابطه ی معنی داری وجود ندارد.

واژگان کلیدی: دوره تصدی حسابرِس، شهرت حسابرِس، فرض تداوم فعالیت.

مقدمه

در جریان فرآیند حسابرسی حسابرِس ممکن است اطلاعاتی را در مورد شرایط یا رویدادهای خاص شناسایی کند که در مجموع می‌تواند نشان دهنده تردید اساسی در ارتباط با تداوم فعالیت باشد. چنانچه حسابرِس بعد از ارزیابی برنامه‌های مدیریت به عنوان عوامل تخفیف دهنده به این نتیجه برسد که تردید اساسی در ارتباط با تداوم فعالیت برطرف نشده است، باید اثرات احتمالی آن را بر صورتهای مالی و کفایت افشای انجام شده را مد نظر قرار دهد. تردید حسابرِس نسبت به توانایی واحد تجاری به ادامه فعالیت به عنوان یک واحد تجاری دایر یکی از مواردی است که می‌تواند سبب اظهار نظر غیر مقبول حسابرِس و قرار دادن بند شرط در گزارش حسابرسی شود (سلیمانی امیری و پور غلامرضا، ۱۴۰۴). تداوم فعالیت به معنای ادامه عملیات واحد تجاری در آینده قابل پیش بینی است. یعنی در زمان تهیه و ارائه صورتهای مالی هیچ قصد و الزامی به انحلال واحد تجاری یا کاهش قابل توجه در حجم عملیات واحد تجاری فرض نمی‌شود. تصمیم حسابرِس مبنی بر گذاشتن بند شرط مربوط به تداوم فعالیت به مدیریت و سرمایه گذاران و سایر استفاده کنندگان علامت می‌دهد که شرکت از نظر وضعیت مالی در در نقطه بحرانی قرار دارد و تداوم و موجودیت شرکت در خطر است

(اسماعیلی، ظهرابی و کنعانی، ۱۴۰۳). عموماً مدیران شرکت های سهامی عام ترجیح می دهند گزارش تداوم فعالیت دریافت نکنند که تا حدی به این خاطر است که بازارهای سرمایه عکس العمل منفی در مقابل گزارش تداوم فعالیت از خود نشان می دهند گایگر و راما^۱ (۲۰۰۶)، با این وجود انتشار گزارش تداوم فعالیت احتمالاً ریسک دعاوی حقوقی سرمایه گذاران زیان دیده را که موسسات حسابرسی با آن مواجه اند، کاهش می دهد. این پژوهش می تواند در مسیر توجه هر چه بیشتر به گزارش تداوم فعالیت صادر شده توسط حسابرسان گامی مؤثر برداشته و برگی بر محتوای اطلاعات مورد تحلیل سرمایه گذاران و سهامداران بیافزاید و به تشریح موضوع اصلی پژوهش اهمیت موضوع بیان فرضیه ها روش اجرا و به طور مختصر نحوه ی آزمون فرضیه ها پرداخته می شود. بنابراین در ادامه شرح و بسط ادبیات نظری مربوط به فرضیه ها، جامعه آماری و روش نمونه گیری روش پژوهش ابزار گردآوری داده ها ابزار تجزیه و تحلیل داده ها و در نهایت نتیجه گیری پژوهش پرداخته می شود.

بیان مساله

در فرهنگ حسابداری، مفروضات بدیهی، مفروضات پایه نیز نامیده می شود. از این منظر، مفروضات حسابداری جنبه زیربنایی و عام دارند. از طرفی این مفروضات خود معرف شرایط اقتصادی، اجتماعی، فرهنگی، سیاسی و مناسبات حقوقی محیط حسابداری است. به همین دلیل به آن ها مفروضات بدیهی محیطی حسابداری نیز گفته می شود. مفروضات بدیهی محیطی حسابداری بیانیه های بدیهی و مسلمی هستند که عبارتند از: «فرض تفکیک شخصیت، فرض واحد اندازه گیری، فرض دوره مالی، فرض تداوم فعالیت و فرض تعهدی». در این بین فرض تداوم فعالیت یکی از چالش برانگیزترین مفروضات بدیهی در حسابداری است. در حسابداری یکی از پیش شرط ها برای اندازه گیری فرض تداوم فعالیت است (ماسوتو و گاوز^۲، ۲۰۱۱). بارزترین نشانه فرض تداوم فعالیت به عنوان مبنایی برای اصول حسابداری این حقیقت است که اصول مورد استفاده در وضعیت تصفیه با اصول حسابداری در وضعیت عادی تفاوت دارد. از دید استانداردهای حسابداری ایران مدیریت در زمان تهیه ی صورت های مالی، باید تداوم فعالیت واحد تجاری را ارزیابی کند. تداوم فعالیت به معنای ادامه عملیات واحد تجاری در آینده ی قابل پیش بینی است (اسماعیلی، ظهرابی و کنعانی، ۱۴۰۳). یعنی در تهیه و ارائه ی صورت های مالی، هیچ قصد یا الزامی به انحلال واحد تجاری یا کاهش قابل توجه در حجم عملیات واحد تجاری فرض نمی شود. از جنبه ی حسابرسی نیز طبق بخش ۵۷ استانداردهای حسابرسی (۱۳۸۶)، حسابرس در جریان برنامه ریزی و اجرای روش های حسابرسی و ارزیابی نتایج حاصل از آن باید مناسب بودن استفاده ی مدیریت را از فرض تداوم فعالیت در تهیه ی صورت های مالی، بررسی کند (ابراهیم پور کومله و پورذاکر عربانی، ۱۳۹۳).

مطالعات نشان می دهند که تفاوت معنی داری بین شرکت های حسابرسی مشهور و دیگر شرکت های حسابرسی در خصوص گزارش فرض تداوم فعالیت وجود دارد. به عنوان مثال، گایگر و راما (۲۰۰۶)، دریافتند که ارائه ی گزارش فرض تداوم فعالیت برای شرکت های حسابرسی مشهور در مقایسه با دیگر شرکت های حسابرسی، بسیار بالاتر می باشد. طول زمانی که یک مؤسسه حسابرسی به عنوان حسابرس به خدمت می پردازد، همیشه یک مسئله مهم بوده است (جوشو و همکاران^۳، ۲۰۲۴). از سوی دیگر، اعمال محدودیت بر دوره ی تصدی حسابرس می تواند کیفیت حسابرسی را بهبود بخشد. مخالفان این نظریه استدلال می کنند که محدود کردن زمان می تواند سبب افزایش هزینه های اولیه حسابرسی شده و در کوتاه مدت بر کیفیت حسابرسی اثرگذار باشد. اگرچه قانون گذاران در ایالات متحده دیگر به فکر تحمیل محدودیت زمانی در موسسات حسابرسی نیستند، ولیکن کشورهای عضو اتحادیه ی اروپا مقررات جدیدی را وضع نموده اند

¹ Geiger and Rama

² Musvoto & Gouws

³ Joshua et al

که به طور کلی مستلزم آن است که شرکت‌های حسابرسی هر ۱۰ سال یک چرخش اجباری داشته باشند (چاسان^۱، ۲۰۱۴). به نوبه‌ی خود، حرفه‌ی حسابداری مخالف این شرایط می‌باشد، با این استدلال که دوره‌ی تصدی حسابرسی در بلندمدت کیفیت حسابرسی را بهبود می‌بخشد چرا که حسابرسان اطلاعات بیشتری در مورد کنترل و عملیات صاحبکار به دست می‌آورند (رید و یازگل^۲، ۲۰۱۵).

با این حال، رابطه‌ی بین دوره تصدی و کیفیت حسابرسی ممکن است به ازای نوع حسابرسی، متفاوت باشد. رید و یازگل (۲۰۱۵)، معتقدند مطالعات متعددی با استفاده از انواع شاخص‌های کیفیت حسابرسی (به عنوان مثال، اقلام تعهدی اختیاری، دقت پیش‌بینی‌ها، هزینه‌ی سرمایه، تقلب در حسابداری، دادخواهی و نظریه‌ی تداوم فعالیت)، به طور کلی نتایجی را به دست آورده‌اند که نشان می‌دهد که کیفیت حسابرسی مرتبط با موسسات مشهور از سایر موسسات برتر است. بروز تقلب حسابداری در شرکت‌هایی که توسط چهار مؤسسه‌ی بزرگ حسابرسی، رسیدگی می‌شوند کمتر است. در حیطه صدور گزارش تداوم فعالیت، شرکت‌های حسابرسی مشهور بیشتر از شرکت‌های غیر مشهور مبادرت به صدور گزارش تداوم فعالیت نموده‌اند. همچنین، مشاهده شده است که رابطه‌ی معنی‌داری از وجود موسسات حسابرسی مشهور در بررسی رابطه‌ی بین میزان حق‌الزحمه‌ی حسابرسی و غیرحسابرسی در تصمیم حسابرسی برای صدور گزارش تداوم فعالیت در شرکت‌های که دچار بحران مالی شده‌اند، وجود دارد (سلیمانی امیری و پور غلامرضا، ۱۴۰۴). بنابراین این سوال مطرح می‌شود آیا بین دوره‌ی تصدی حسابرسی و فرض تداوم فعالیت برای شرکت‌های دارای حسابرسان مشهور که در آستانه‌ی ورشکستگی هستند، رابطه‌ی معنی‌داری وجود دارد؟

مبانی نظری تحقیق

طبق تعریف ولک و همکاران^۳ (۲۰۰۶)، در صورتی که شواهد متضادی در دسترس نباشد فرض تداوم فعالیت بیان گر این است که شرکت فعالیت‌های خود را به طور نامحدود ادامه خواهد داد. در نتیجه در شرایط عادی گزارش ارزش دارایی‌ها و حقوق صاحبان سهام بر اساس انحلال شرکت مغایر با این فرض بدیهی است. اگر چه اوضاع و احوال فعالیت‌های اقتصادی به طور دائم تغییر می‌کند اما فرض می‌شود که هر واحد انتفاعی قادر است خود را با تغییر شرایط به نحوی وفق دهد که طرح‌ها و برنامه‌های موجود را اجرا از دارایی‌ها برای مقاصدی که تحصیل شده‌اند استفاده و تعهدات خود را به موقع ایفا کند. بنابراین چنانچه شواهدی معتبر برای پیش‌بینی توقف تمام یا بخش عمده‌ای از فعالیت یک واحد انتفاعی در دست نباشد حسابداری و گزارشگری مالی با فرض تداوم فعالیت واحدهای انتفاعی انجام می‌شود (اسماعیلی، ظهرابی و کنعانی، ۱۴۰۳).

بارزترین نشانه فرض تداوم فعالیت به عنوان مبنایی برای اصول حسابداری این حقیقت است که اصول مورد استفاده در وضعیت تصفیه با اصول حسابداری در وضعیت عادی تفاوت دارد. از دید استانداردهای حسابداری ایران مدیریت در زمان تهیه صورتهای مالی باید تداوم فعالیت واحد تجاری را ارزیابی کند. تداوم فعالیت به معنای ادامه عملیات واحد تجاری در آینده قابل پیش‌بینی است. یعنی در تهیه و ارائه صورت‌های مالی هیچ قصد یا الزامی به انحلال واحد تجاری یا کاهش قابل توجه در حجم عملیات واحد تجاری فرض نمی‌شود (خداداده شاملو، بادآورن‌پندی، ۱۳۹۶). از جنبه حسابرسی نیز طبق بخش ۵۷ استانداردهای حسابرسی (۱۳۸۶)، حسابرسی در جریان برنامه‌ریزی و اجرای روشهای حسابرسی و ارزیابی نتایج حاصل از آن باید مناسب بودن استفاده مدیریت را از فرض تداوم فعالیت در تهیه صورت‌های مالی بررسی کند (ابراهیم پور کومله و پور ذاکر عربانی، ۱۳۹۳).

¹ Chasan

² Read and Yezegel

³ Wolk et al

مطالعات اخیر نشان داده‌اند که گزارشگری حسابرسی برای شرکت‌های قرار گرفته در وضعیت بحران مالی در پی اجرای قانون ساربنز آکسلی (۲۰۰۲)، و قوانین مرتبط و بررسی‌های محققان از حرفه حسابرسی، تغییر نموده است. هم هیأت نظارت بر حسابداری و هم قانون گذاران در خارج از کشور به چرخش اجباری موسسات حسابرسی به عنوان وسیله ای برای محدود کردن طول دوره تصدی حسابرس به منظور تقویت استقلال حسابرس و بهبود کیفیت حسابرسی تاکید کرده‌اند (گیگر و همکاران^۱، ۲۰۰۵؛ فارقر و جاین^۲، ۲۰۰۸).

مطالعات نشان می‌دهند که تفاوت معنی داری بین شرکت‌های حسابرسی مشهور و دیگر شرکت‌های حسابرسی در خصوص گزارش فرض تداوم فعالیت وجود دارد. به عنوان مثال گایگر و راما (۲۰۰۶)، دریافتند که ارائه گزارش فرض تداوم فعالیت برای شرکت‌های حسابرسی مشهور در مقایسه با دیگر شرکت‌های حسابرسی بسیار بالاتر می‌باشد. طول زمانی که یک مؤسسه حسابرسی به عنوان حسابرس به خدمت می‌پردازد همیشه یک مسئله مهم بوده است. از سوی دیگر اعمال محدودیت بر دوره تصدی حسابرس می‌تواند کیفیت حسابرسی را بهبود بخشد. مخالفان این نظریه استدلال می‌کنند که محدود کردن زمان می‌تواند سبب افزایش هزینه‌های اولیه حسابرسی شده و در کوتاه مدت بر کیفیت حسابرسی اثر گذار باشد (جوشو و همکاران، ۲۰۲۴). اگرچه قانون گذاران در ایالات متحده دیگر به فکر تحمیل محدودیت زمانی در موسسات حسابرسی نیستند، ولیکن کشورهای عضو اتحادیه اروپا مقررات جدیدی را وضع نموده‌اند که به طور کلی مستلزم آن است که شرکت‌های حسابرسی هر ۱۰ سال یک چرخش اجباری داشته باشند. چاسان (۲۰۱۴)، به نوبه خود، حرفه حسابداری مخالف این شرایط می‌باشد با این استدلال که دوره تصدی حسابرس در بلند مدت کیفیت حسابرسی را بهبود می‌بخشد چرا که حسابرسان اطلاعات بیشتری در مورد کنترل و عملیات صاحبکار به دست می‌آورند (خداداده شاملو، بادآورنهندي، ۱۳۹۶).

با توجه در مطالعات مشاهده شده است که حسابرسان آمریکا احتمال کمتری دارد که مبادرت به صدور یک نظریه تداوم فعالیت برای صاحبکار در آستانه ورشکستگی در طول سال‌های اولیه کنند. با این حال، مطالعات مختلف با داده‌های غیر آمریکایی که به بررسی رابطه بین دوره تصدی و صدور نظریه تداوم فعالیت پرداخته‌اند، نتایج متناقضی را ارائه نموده‌اند. در استرالیا، که در آن شرکای حسابرسی باید گزارشات حسابرسی خود را امضاء کنند، مشاهده شده است که شرکایی با سابقه طولانی مدت بیشتر از هفت سال تمایل کمتری به صدور گزارش تداوم فعالیت دارند. همچنین با توجه به اطلاعات بازار سرمایه استرالیا به و همکاران^۳ (۲۰۱۱)، مشاهده نمودند که شرکایی با سابقه طولانی مدت و در تعامل با صاحبکار دارای یک اثر منفی بر روی میل به صدور گزارش تداوم فعالیت دارند (ارسر، ۱۴۰۲).

با این حال رابطه بین دوره تصدی و کیفیت حسابرسی ممکن است به ازای نوع حسابرس متفاوت باشد. رید و یاز گل (۲۰۱۵)، معتقدند مطالعات متعددی با استفاده از انواع شاخص‌های کیفیت حسابرسی به عنوان مثال، اقلام تعهدی اختیاری دقت پیش بینی‌ها هزینه سرمایه تقلب در حسابداری دادخواهی و نظریه ی تداوم فعالیت به طور کلی نتایجی را به دست آورده اند که نشان می‌دهد که کیفیت حسابرسی مرتبط با موسسات مشهور از سایر موسسات برتر است. (لنوکس و پیتمن^۴، ۲۰۱۰)، در مطالعات خود در آمریکا دریافته‌اند که بروز تقلب حسابداری در شرکت‌هایی که توسط چهار مؤسسه بزرگ حسابرسی رسیدگی می‌شوند کمتر است. در حیطه صدور گزارش تداوم فعالیت شرکت‌های حسابرسی مشهور بیشتر از شرکت‌های غیر مشهور مبادرت به صدور گزارش تداوم فعالیت نموده‌اند. همچنین مشاهده شده است که رابطه معنی داری از وجود موسسات حسابرسی مشهور در بررسی رابطه بین میزان حق الزحمه های حسابرسی و غیر حسابرسی در

⁶ Geiger et al

⁷ Fargher & Jiang

⁸ Ye et al

⁹ Lennox and Pittman

تصمیم حسابرس برای صدور گزارش تداوم فعالیت در شرکت‌های که دچار بحران مالی شده اند، وجود دارد. بنابراین این سوال مطرح می شود آیا بین دوره ی تصدی حسابرس و فرض تداوم فعالیت برای شرکت‌های دارای حسابرسان مشهور که در آستانه ی ورشکستگی هستند رابطه ی معنی داری وجود دارد؟ به طور کلی این مطالعه به بررسی گرایش و تمایل شرکت‌های حسابرسی مشهور برای صدور گزارش تداوم فعالیت از سوی حسابرس به صاحبکاران ورشکسته می پردازد (ارسر، ۱۴۰۲).

بررسی رابطه بین دوره تصدی حسابرس و فرض تداوم فعالیت

در بررسی ادبیات قبلی اشاره شد که مطالعات متعددی به بررسی رابطه دوره تصدی حسابرس و کیفیت حسابرسی با استفاده از شاخص‌های مختلف برای کیفیت حسابرسی پرداخته‌اند. با استفاده از اقلام تعهدی به عنوان شاخصی برای کیفیت حسابرسی مطالعات متعدد شواهدی را پیدا کرده‌اند که حاکی از کیفیت پایین تر سود در سال‌های اولیه از رابطه حسابرسان - مشتری بوده است. مشاهده شده است که کیفیت حسابرسی در بررسی دوره تصدی حسابرس و گزارشگری مالی پایین تر است. طول زمانی که یک موسسه حسابرسی به عنوان حسابرس به خدمت می‌پردازد، در ایالات متحده و خارج از آن یک مسئله مهم بوده است. از سوی دیگر، پیشنهاد شده است که اعمال محدودیت بر دوره سالی تصدی حسابرس می‌تواند کیفیت حسابرسی را بهبود بخشد (خانی، رجب دری و صدری، ۱۳۹۹). از سوی دیگر، مخالفان استدلال می‌کنند که محدود کردن زمان می‌تواند سبب افزایش هزینه‌های اولیه حسابرسی شده و در کوتاه مدت بر کیفیت حسابرسی با توجه به از دست دادن احتمالی دانش مشتری محور اثر گذار باشد (چاسان، ۲۰۱۴). اگر چه قانون گذاران در ایالات متحده دیگر به فکر تحمیل محدودیت زمانی در موسسات حسابرسی نیستند، ولیکن کشورهای عضو اتحادیه اروپا مقررات جدیدی را وضع کرده‌اند که به طور کلی مستلزم آن است که شرکت‌های حسابرسی هر ۱۰ سال یک چرخش اجباری داشته باشند. به نوبه خود حرفه حسابداری مخالف این شرایط می‌باشد با این استدلال که دوره تصدی حسابرس در بلند مدت کیفیت حسابرسی را بهبود می‌بخشد چرا که حسابرسان اطلاعات بیشتری در مورد کنترل و عملیات مشتری به دست می‌آورند. در این تحقیق به بررسی عوارض جانبی احتمالی دوره طولانی مدت حسابرس بر تصمیم گیری ها پرداخته شده است. با توجه به مطالعاتی که به بررسی این موضوع پرداخته اند، شواهد کلی مبهم می باشند. مشاهده شده است که حسابرسان آمریکا احتمال کمتری دارد که مباردت به صدور یک نظریه تداوم فعالیت به یک مشتری در آستانه ورشکستگی در طول سال‌های اولیه کنند. با این حال مطالعات مختلف با داده های غیر آمریکایی که به بررسی رابطه بین دوره تصدی و صدور نظریه تداوم فعالیت پرداخته‌اند، نتایج متناقضی را ارائه داده‌اند. همچنین با توجه به داده‌های استرالیا مشاهده شده است که شرکایی با سابقه طولانی مدت تعامل با یکدیگر و یک اثر مشترک از خدمات غیر حسابرسی حسابرس دارای یک اثر منفی بر روی میل حسابرس برای صدور نظریه تداوم فعالیت دارند (یه و همکاران، ۲۰۱۱). شواهد متناقض از مطالعات قبلی که به بررسی رابطه بین دوره تصدی حسابرس و صدور نظریه تداوم فعالیت پرداخته اند برای توسعه اولین فرضیه ما مفید است. از یک طرف استدلال می‌شود که حسابرسان ممکن است در سال‌های اولیه رابطه حسابرسان - مشتری کمتر عینی باشند چرا که آنها ممکن است دارای انگیزه‌ای برای حفظ مشتری باشد و تا زمانی که هزینه‌های شروع بهبود یابند این امر ادامه دارد. با توجه به شواهد مبهم از پژوهش‌های پیشین، ما هیچ پیش بینی با توجه به رابطه احتمالی میان دوره تصدی حسابرس و احتمال صدور نظریه تداوم فعالیت اصلاح شده از سوی حسابرس برای مشتریان در آستانه ورشکستگی نمی‌توانیم داشته باشیم. از این رو، فرضیه اول به صورت زیر مطرح می‌گردد:

فرضیه اول: بین دوره تصدی حسابرس و فرض تداوم فعالیت رابطه معنی داری وجود دارد.

بررسی رابطه بین دوره تصدی حسابرِس و فرض تداوم فعالیت در شرکتهای با حسابرسان مشهور

در فرضیه قبل بر اساس فرض ارتباط کلی بین دوره تصدی حسابرِس و گزارش حسابرِس برای شرکتهای در آستانه ورشکستگی با این حال رابطه بین دوره تصدی و کیفیت حسابرِس ممکن است به ازای نوع حسابرِس، متفاوت باشد. مطالعات متعددی با استفاده از انواع شاخص کیفیت حسابرِس به عنوان مثال، اقلام تعهدی اختیاری دقت پیش بینی تحلیلگر و هزینه سرمایه ثقل حسابداری دادخواهی نظریه تداوم فعالیت، به طور کلی نتایجی را به دست آورده‌اند که نشان می‌دهد که کیفیت حسابرِس نمونه‌های چهارشرکت بزرگ حسابرِس از سایر نمونه‌ها برتر است (خانی، رجب دری و صدری، ۱۳۹۹). با استفاده از دقت پیش بینی تحلیلگر به عنوان یک شاخص برای کیفیت حسابرِس مشاهده شده است که تحلیلگران پیش بینی‌های دقیق تری از درآمد آینده مشتریان چهارشرکت بزرگ حسابرِس نسبت به سایر نمونه‌ها ارائه می‌دهند. در مقابل پژوهش‌های دیگر نشان داده‌اند که اثر حسابرِس چهار شرکت بزرگ حسابرِس با توجه به این امر می‌باشد که شرکت‌های چهار بزرگ حسابرِس کیفیت گزارشگری مالی بالا و مشتریان کم ریسک تر را انتخاب می‌کنند. لنونک و پیتمن (۲۰۱۰)، دریافته‌اند که بروز ثقل حسابداری در چهار شرکت بزرگ حسابرِس کمتر است. با بررسی فعالیت‌های دادخواهی علیه حسابرسان ایالات متحده در طول ۱۹۶۰ - ۱۹۸۵ مشاهده شده است که پرونده‌های حقوقی علیه چهار شرکت بزرگ حسابرِس کمتر از شرکت‌های غیر چهارشرکت بزرگ حسابرِس می‌باشد. در حیطه صدور نظریه تداوم فعالیت شرکت‌های چهار بزرگ حسابرِس بیشتر از شرکت‌های غیر چهاربزرگ حسابرِس مبادرت به صدور نظریه تداوم فعالیت کرده‌اند. همچنین مشاهده شده است که هیچ اثر معناداری از چهارشرکت بزرگ حسابرِس در آزمون‌های ارتباط بین میزان حق الزحمه‌های حسابرِس و غیر حسابرِس در تصمیمات حسابرِس برای صدور نظریه تداوم فعالیت بر شرکت‌هایی که دچار بحران مالی شده‌اند وجود ندارد (ارسر، ۱۴۰۲).

کاپلان و ویلیامز^{۱۰} (۲۰۱۲)، در یک مطالعه طولی ۲۲ ساله (۱۹۸۹ - ۲۰۱۰) پیرامون صدور نظریه تداوم مشخص شد که چهار شرکت بزرگ حسابرِس و موسسات حسابرِس ملی به طور فزاینده کمتر مبادرت به صدور نظریه تداوم فعالیت می‌کنند و شرکت‌های حسابرِس منطقه‌ای به طور فزاینده ای بیشتر احتمال دارد که یک نظریه تداوم فعالیت را صادر کنند. همچنین به بررسی ارتباط بین چهار شرکت بزرگ حسابرِس و تصمیم گیری سرمایه گذاران برای شکایت از حسابرسان با استفاده از روش معادلات همزمان پرداخته‌اند که درونزا بودن صدور نظریه تداوم فعالیت و ریسک دادخواهی حسابرِس را نیز در نظر گرفته‌اند. با استفاده از معادلات همزمان آنان دریافتند که هنگامی که ریسک دادخواهی مشتری بالاتر است حسابرسان بیشتر احتمال دارند نظریه تداوم فعالیت را صادر کنند. آنها همچنین ارتباط منفی معینار بین صدور نظریه تداوم فعالیت و دادخواهی پیدا کردند که نشان می‌دهد که حسابرسان از گشایش پرونده‌های حقوقی با صدور گزارش‌های تداوم فعالیت به مشتریانی که تحت فشار مالی هستند جلوگیری می‌کنند.

رید و یاز گل (۲۰۱۵)، در یک مطالعه که از یک نمونه بزرگ متشکل از ۱۰۴۲ شرکت استفاده کرده‌اند که برای اولین بار بین سال‌های ۱۹۹۰ و ۲۰۰۰ گزارش‌های تداوم فعالیت را دریافت کرده‌اند و همچنین ۷۱۰ شرکت که بیش از یک دوره ۱۱ ساله (۱۹۹۱-۲۰۰۱) تحت فشار مالی و در آستانه ورشکستگی بودند گایگر و راما (۲۰۰۶)، دریافتند که هر دو نوع خطای گزارش دهی ۱ و ۲ بطور قابل توجهی برای شرکت‌های چهار بزرگ حسابرِس در مقایسه با شرکت‌های غیر چهار شرکت بزرگ حسابرِس کمتر بوده است. به طور خاص آنها دریافتند که شرکت‌های چهار بزرگ حسابرِس کاهش قابل توجهی را در خطاهای نوع ۱ بدون افزایش متناظری در خطاهای نوع دوم پس از سال ۲۰۰۱ تجربه می‌کنند. با این حال آنها دریافتند که شرکت‌های حسابرِس غیر چهار شرکت بزرگ حسابرِس کاهش قابل توجهی در خطاهای نوع ۲ و

¹⁰ Kaplan & Williams

افزایش قابل توجهی را در خطاهای نوع ۱ پس از سال ۲۰۰۱ تجربه می‌نمایند. با توجه به اینکه یافته‌های حاصل از مطالعات قبلی به طور کلی نشان می‌دهد که شرکت‌های حسابرسی مشهور در مقایسه با شرکت‌های حسابرسی غیر مشهور دارای کیفیت حسابرسی بالاتری می‌باشند بنابراین فرضیه دوم به صورت زیر مطرح می‌گردد:

فرضیه دوم: بین دوره تصدی حسابرس و فرض تداوم فعالیت در شرکت‌های با حسابرسان مشهور رابطه معنی داری وجود دارد.

ضرورت و اهمیت تحقیق

تداوم فعالیت یک فرض بنیادی در حسابداری محسوب می‌شود. فرض تداوم فعالیت حاکی از آن است که واحد تجاری عملیات خود را در آینده‌ی قابل پیش بینی ادامه خواهد داد. به عبارت دیگر بر اساس این فرض، واحد تجاری آن قدر به موجودیت خود ادامه می‌دهد تا برنامه جاری خود را اجرا و تعهدات خود را ایفاء نماید. هنگامی که واحد تجاری با مشکلات شدید نقدینگی و تأمین مالی مواجه باشد، ممکن است گزارشگری مالی بر مبنای تداوم فعالیت مناسب نباشد. زیرا در مواقعی که در مورد تداوم فعالیت واحد تجاری ابهام جدی وجود دارد، ادامه‌ی اندازه‌گیری‌ها، طبقه بندی دارایی‌ها و بدهی‌ها بر مبنای فرض تداوم فعالیت، می‌تواند باعث گمراه شدن تصمیم‌گیری استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی در برآوردهای خود، از واحد تجاری گردد (خانی و رجب‌دري و صدري، ۱۳۹۹).

تداوم فعالیت به عنوان یک اصل حسابرسی در نظر گرفته می‌شود و در نتیجه، آنچه که درباره‌ی واحد تجاری مورد رسیدگی در گذشته صادق بوده، در صورت نبودن مدارک و شواهدی که خلاف آن را ثابت کند، در آینده نیز صادق خواهد بود. اکثر متخصصین فن، تداوم فعالیت را یک فرض ضروری دانسته‌اند و معتقدند چنانچه فرض مذکور نادیده گرفته شود، اگر حسابرسی را غیرممکن نسازد، آن را با مسائل زیادی مواجه خواهد کرد. پذیرش فرض تداوم فعالیت محدودیت‌های مهمی برای حدود مسئولیت حسابرسان ایجاد می‌کند و پایه و اساسی برای کاهش میزان تعهد وی جهت پیش بینی آینده می‌باشد و به دیگران این امکان را می‌دهد که با دقت بیشتری در این مورد قضاوت کنند. در هنگام وجود ابهام در تداوم فعالیت بنگاه اقتصادی، حسابرسان باید موضوع را به نحو دقیق بررسی و افشاء نموده و سپس اگر با تجزیه و تحلیل‌های انجام شده افق روشنی نسبت به آینده عایدات واحد متصور نباشد، گزارشگری مالی باید بر اساس فرض توقف فعالیت صورت پذیرد. در اینجا است که نقش اعتبار دهنده‌ی حسابرسان بیش از پیش اهمیت می‌یابد و به عنوان ناظر بر صورت‌های مالی همواره باید در رسیدگی‌های خود به برقراری تداوم فعالیت در عملیات واحد اقتصادی توجه لازم را مبذول دارند (سلیمانی امیری و پور غلامرضا، ۱۴۰۴). به طور کلی، نتایج این پژوهش برای کنترل درون شرکتی با توجه به تداوم فعالیت و انتخاب طول دوره تصدی حسابرسان مورد بررسی قرار خواهد گرفت. یافته‌های این پژوهش می‌تواند برای قانون‌گذاران در زمینه رابطه‌ی میان دوره تصدی حسابرسان و ورشکستگی شرکت‌ها حائز اهمیت باشد. در این رابطه، یافته‌ها ممکن است به بحث‌های مستمر در مورد آثار نامطلوب احتمالی تصدی طولانی مدت حسابرسان کمک کند.

پیشینه تحقیق

(سلیمانی امیری و پور غلامرضا، ۱۴۰۴)، در پژوهشی به بررسی نقش تأخیر گزارش حسابرسان بر رابطه بین تخصص حسابرسان در صنعت با حق الزحمه حسابرسان پرداختند. جهت آزمون فرضیه‌ها، از مجموعه داده‌های ۱۳۲ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی دوره زمانی ۱۳۹۳ تا ۱۴۰۲ استفاده گردید. نتایج تجزیه و تحلیل داده‌ها مطلقاً با مدل استاندارد حق الزحمه حسابرسان و با استفاده از رگرسیون خطی چندمتغیره با اثرات ثابت نشان داد که تخصص حسابرسان در صنعت به طور مستقیم تأثیری بر حق الزحمه حسابرسان ندارد. با این حال، تخصص حسابرسان در صنعت با

تعدیلگری تأخیر گزارش حسابرِس بر حق الزحمه حسابرِس تأثیر معنیداری داشته است. نتایج تأثیر منفی قابل توجه تخصص حسابرِس در صنعت بر تأخیر زمانی گزارش حسابرِس را نشان داده است. به طور کلی، این پژوهش نشان می‌دهد شرکت‌هایی که با مؤسسات حسابرِس با تخصص در صنعت قرارداد می‌بندند، به دلیل تخصص مؤسسه حسابرِس و کوتاه بودن زمان گزارش حسابرِس آنها، هزینه کمتری پرداخت می‌کنند.

اسماعیلی و ظهرابی و کنعانی (۱۴۰۳)، تأثیر دوره تصدی و چرخش حسابرِس بر کیفیت حسابرِس با تأکید بر نظام راهبری شرکتی پرداختند. نتایج پژوهش نشان داد که دوره تصدی حسابرِس بر کیفیت حسابرِس تأثیر مستقیم دارد. اما، چرخش حسابرِس بر کیفیت حسابرِس تأثیر معکوس دارد. اما، نظام راهبری شرکتی بر رابطه بین دوره تصدی حسابرِس و کیفیت حسابرِس تأثیر ندارد.

خانی و رجب دری و صدری (۱۳۹۹)، در پژوهشی به بررسی رابطه کیفیت حسابرِس (اندازه مؤسسه حسابرِس، تخصص حسابرِس در صنعت و دوره تصدی حسابرِس) و حق الزحمه غیرعادی حسابرِس با اظهارنظر حسابرِس نسبت به تداوم فعالیت پرداختند. یافته‌های پژوهش نشان داد که کیفیت بالاتر حسابرِس، باعث کاهش ابهام در تداوم فعالیت می‌شود. همچنین، بین اندازه مؤسسه حسابرِس و ابهام در تداوم فعالیت در سطح اطمینان ۹۵ درصد رابطه منفی و معناداری وجود دارد. افزون بر آن، بین تخصص حسابرِس در صنعت و ابهام در تداوم فعالیت در سطح اطمینان ۹۵ درصد رابطه منفی و معناداری مشاهده شد. با این حال، شواهد قابل اتکایی مبنی بر اینکه دوره تصدی حسابرِس و حق الزحمه غیر عادی حسابرِس باعث کاهش ابهام در تداوم فعالیت می‌شود، یافت نشد. یافته‌های پژوهش موید اهمیت ابهام در تداوم فعالیت و ضرورت توجه بیشتر به آن در محیط حسابرِس کشور است.

مراد زاده فرد و صیادی (۱۳۹۲)، در پژوهشی به بررسی دیدگاه صاحب نظران در مورد تداوم فعالیت پرداختند. در این پژوهش توصیفی نخستین مرحله در توسعه منطقی نظریه حسابداری توافق بر سر مفروضات بدیهی است. این مفروضات بدیهیاتی است که به اثبات نیازی ندارند و معرف شرایط اقتصادی اجتماعی فرهنگی سیاسی و مناسبات حقوقی محیط حسابداری است. در این پژوهش دیدگاه‌های نظریه پردازان حسابداری درباره فرض تداوم فعالیت مورد تحلیل قرار گرفته است. در این چارچوب برخی فرض تداوم فعالیت را در زمره مفروضات ضروری و الزامی قرار می‌دهند و برخی به طور منطقی آن را نفی می‌کنند. از منظر عده‌ای به دلیل این که واحدهای تجاری برای انجام امور مالی خود از فرض تداوم فعالیت استفاده می‌کنند آن را یک انتخاب می‌خوانند. از دیدگاه برخی نیز فرض تداوم فعالیت یک شرط است. گروهی هم فرض تداوم فعالیت را به عنوان پلی ارتباطی بین گذشته و آینده می‌دانند و یا آن را یک نتیجه یا قضاوت تلقی می‌کنند.

عرب مازار یزدی و همکاران (۱۳۹۱)، در پژوهشی به بررسی تأثیر سبک شناختی حسابرسان و حجم اطلاعات بر کیفیت اظهار نظر پرداختند. آنها در مورد تداوم فعالیت به آزمون فرضیه‌های خود بر مبنای تئوری شرو در درایور و استرفر در مورد پردازش اطلاعات پرداختند. طبق این تئوری توانایی افراد برای پردازش اطلاعات بستگی به سبک شناختی آنها داشته و با افزایش اطلاعات کاهش می‌یابد. حسابرسان مورد آزمون که ۶۰ نفر مدیران ارشد، مدیران و سرپرستان ارشد سازمان حسابرِس بودند، تحت دو آزمون شامل آزمون سبک شناخت و آزمون اظهار نظر نسبت به تداوم فعالیت قرار گرفتند. داده‌های به دست آمده به کمک نرم افزار SPSS از طریق مدل تحلیل واریانس یک طرفه و آزمون طرح اندازه های مکرر مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفتند و یافته‌ها حاکی از آن بود که قضاوت حسابرسان در خصوص تداوم فعالیت از تئوری شرو در درایور و استر فر پیروی می‌کند.

حساس یگانه و صیادی (۱۳۹۰)، در پژوهشی به بررسی استفاده از تحلیل حسابرِس تابع تشخیص جهت پیش بینی تداوم فعالیت شرکت‌ها با استفاده از برخی ارقام حاصل از صورتهای مالی اساسی ترازنامه صورتحساب سود و زیان و صورت جریان وجوه نقد پرداختند. با کمک روش تحلیل آماری تداوم فعالیت شرکت‌ها با استفاده از برخی ارقام حاصل از

صورت‌های مالی اساسی مورد ارزیابی قرار دادند که با استفاده از آن می‌توان شرکت‌ها را در هر کدام از دو گروه فعال و غیر فعال طبقه بندی نمود. نمونه آماری پژوهش شامل دو گروه ۵۱ شرکت حذف شده و ۵۱ شرکت فعال بوده است. نتایج بدست آمده از لاندای ویلکز به عنوان آماره تعیین کننده متغیرهای مؤثر بر تحلیل نشان داد که از بین متغیرهای پژوهش دو متغیر سود زیان انباشته و سود زیان عملیاتی بیشترین تأثیر را در تشخیص تداوم فعالیت دارا می‌باشند. از طرفی برای انتساب افراد به گروه‌ها احتیاج به تعیین یک نقطه بحرانی است که از لحاظ منطقی برابر با نقطه وسط بین میانگین دو جامعه آماری است. با استفاده از نقطه بحرانی تحلیل ممیزی توانست با ۷۷ درصد پیش بینی صحیح شرکت‌ها را به دو گروه موفق و ناموفق از لحاظ تداوم فعالیت طبقه بندی نماید.

رید (۲۰۱۵)، به پژوهشی با عنوان هزینه‌ی حسابرِس و گزارش فرض تداوم فعالیت در شرکت‌های ورشکسته پرداختند. این پژوهش به بررسی ارتباط بین گرایش حسابرسان جهت صدور گزارش فرض تداوم فعالیت حسابرسی و هزینه خدمات غیر حسابرسی و هزینه‌های حسابرسی پیرامون ۲۰۳ شرکت ورشکسته شده در طول سال‌های ۲۰۰۲ الی ۲۰۱۳ می‌پردازد. در تجزیه و تحلیل‌ها رابطه معنی داری بین تصمیمات گزارش فرض تداوم فعالیت و هزینه خدمات غیر حسابرسی و هزینه‌های حسابرسی مشاهده نشد. نتایج ارائه شده ممکن است برای قانون‌گذاران در ایالات متحده که به تازگی در مورد استقلال حسابرِس در شرکت‌های بزرگ ابراز نگرانی کرده‌اند جالب باشد.

رید و یاز گل (۲۰۱۵)، به پژوهشی با عنوان دوره تصدی حسابرِس و امور مربوط به فرض تداوم فعالیت برای صاحبکاران ورشکسته پرداختند. قانون‌گذاران و تنظیم‌کنندگان قانون در ایالات متحده در مورد ارتباط احتمالی بین طول دوره تصدی حسابرِس و عدم موفقیت حسابرسی ابراز نگرانی کردند. در این مطالعه که در آن عدم موفقیت حسابرسی عنوان یک شرکت ورشکسته تعریف شده است که قادر به دریافت اصلاح حسابرسی قبل از ورشکستگی نمی‌باشد گزارش خطا از نوع دوم در این پژوهش به بررسی گزارش‌های حسابرسی پیشین برای یک نمونه‌ی متشکل از ۴۰۱ شرکت دولتی در ایالات متحده می‌پردازد که در طول دوره‌ی ۲۰۰۲ الی ۲۰۰۸ دچار ورشکستگی شده بودند. با استفاده از یک مدل برای کنترل رابطه‌ی غیر خطی بالقوه در ارتباط بین دوره‌ی تصدی حسابرِس و گزارش حسابرسی، ارتباط معنی داری بین دوره‌ی تصدی حسابرِس و خطاهای نوع دوم برای چهار شرکت بزرگ حسابرسی پیدا نشد. در مقابل، برای شرکت‌های دیگر آنها شواهدی از وجود یک ارتباط معنی دار پیدا نمودند که غیر خطی می‌باشد. به طور خاص، به نظر می‌رسد که دوره‌ی تصدی حسابرِس به گونه‌ای منفی گزارش‌های چهار شرکت بزرگ را برای مشتریان ورشکسته در سال‌های اولیه از تعامل حسابرسی تحت تأثیر قرار می‌دهد و هیچ اثر قابل تشخیصی در سال‌های بعد ندارد. بنابراین آن‌ها شواهدی را ارائه نمودند که یک دوره‌ی حسابرِس طولانی ارتباطی با خطاهای گزارش نوع دوم ندارد.

میرز و همکاران (۲۰۱۴)، به پژوهشی با عنوان بررسی تغییرات اخیر در اظهار بند گزارش تداوم فعالیت: تصمیم در مورد شرکت‌های بزرگ و غیر بزرگ حسابرسی پرداختند. در این پژوهش کاربردی که با رویکرد توصیفی همبستگی انجام گردید اطلاعات ۳۴۷ شرکت شامل ۲۴۲۹ مشاهده برای دوره زمانی ۲۰۰۰ الی ۲۰۰۶ از پایگاه داده‌های Compustat database گردآوری شد. تحلیل داده‌ها با استفاده از روش پانل دیتا به کمک نرم افزار EViews انجام پذیرفت. بر اساس تحلیل آماری داده‌های گردآوری شده در مقاله این محققین نشان دادند در گذر زمان موسسات حسابرسی غیر بزرگ (غیر مشهور) در ارائه‌ی بند گزارش تداوم فعالیت محافظه کارانه تر شده در حالی که موسسات حسابرسی بزرگ مشهور در ارائه‌ی بند گزارش تداوم فعالیت محتاطانه تر دقیق تر شده‌اند. همچنین یافته‌های آنان نشان می‌دهد افزایش نظارت حسابرسان منجر به بهبود عملکرد آنان در انتشار بند گزارش تداوم فعالیت شده است.

کاپلان و ویلیامز (۲۰۱۲)، به پژوهشی با عنوان بررسی رابطه‌ی بین شهرت مؤسسه‌ی حسابرسی و گزارشگری تداوم فعالیت پرداختند. در این پژوهش کاربردی که با رویکرد توصیفی همبستگی انجام گردید، اطلاعات ۹۰۸۷ شرکت شامل

۱۹۹۹۱۴ مشاهده برای دوره زمانی ۱۹۸۹ الی ۲۰۱۰ از پایگاه داده های Compustat database گردآوری شد. تحلیل داده ها با استفاده از روش پانل دیتا به کمک نرم افزار EVIEWS انجام پذیرفت. آنها اثبات کردند که در طول زمان شرکت های سهامی عام دچار درماندگی مالی تمایل به سمت انعقاد قرارداد حسابرسی با موسسات حسابرسی محلی غیر مشهور هستند که تا حدی به این خاطر است که موسسات حسابرسی بزرگتر درخواست قرارداد با این شرکت ها را رد می کنند. سپس آنها نشان دادند که برای شرکت های سهامی عام دچار درماندگی مالی احتمال انتشار بند گزارش تداوم فعالیت از جانب موسسات حسابرسی منطقه ای به طور فزاینده ای بیشتر است و احتمال انتشار بند گزارش تداوم فعالیت از جانب موسسات حسابرسی بزرگ به طور فزاینده ای کمتر است. آن ها همچنین اثبات کردند در سالهای اخیر، احتمال انتشار بند گزارش تداوم فعالیت توسط موسسات حسابرسی منطقه ای نسبت به موسسات حسابرسی بزرگ بیشتر است.

روش شناسی تحقیق

پژوهش حاضر از نوع پژوهش های توصیفی - همبستگی و کاربردی می باشد در این پژوهش برای جمع آوری داده ها و اطلاعات ابتدا از روش کتابخانه ای استفاده می شود. در بخش کتابخانه مبانی نظری پژوهش از مقالات و مجلات تخصصی فارسی و لاتین گردآوری خواهد گردید و برای جمع آوری اطلاعات آماری پژوهش از نرم افزار ره آورد نوین و سایت رسمی بورس اوراق بهادار تهران استفاده خواهد شد. جامعه آماری این پژوهش، شرکت های تولیدی پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی دوره ای زمانی ۱۳۹۷ تا ۱۴۰۳ یک دوره ای هفت ساله که در آن سال ۱۳۹۷ به عنوان سال پایه (t-1) در محاسبات در نظر گرفته شده است و تعداد اعضای این جامعه ۵۲۰ شرکت می باشد. روش نمونه گیری روش غربالگری می باشد و از بین شرکت های موجود در بورس اوراق بهادار تهران تعداد ۱۸۳ شرکت به عنوان شرکت های عضو نمونه انتخاب شدند.

مدل آزمون فرضیه های تحقیق

جهت آزمون فرضیه اول پژوهش از مدل (۱) زیر استفاده می شود:

$$GC_{i,t} = \beta_0 + \beta_1 TENURE_{i,t} + \beta_2 PROB_{i,t} + \beta_3 FL_{i,t} + \beta_4 ARLAG_{i,t} + \beta_5 Loss_{i,t} + \beta_6 Fame_{i,t} + \beta_7 SIZE_{i,t} + \varepsilon_{i,t}$$

جهت آزمون فرضیه دوم پژوهش از مدل زیر استفاده می شود:

$$GC_{i,t} = \beta_0 + \beta_1 TENURE_{i,t} + \beta_2 TENURE_{i,t} * Fame_{i,t} + \beta_3 PROB_{i,t} + \beta_4 ARLAG_{i,t} + \beta_5 Loss_{i,t} + \beta_6 Fame_{i,t} + \beta_7 SIZE_{i,t} + \beta_8 FL_{i,t} + \varepsilon_{i,t}$$

که در مدل های فوق متغیرها به ترتیب عبارتند از:

$GC_{i,t}$: اظهار بند فرض تداوم فعالیت شرکت i در سال t.

$TENURE$: دوره ای تصدی حسابرس شرکت i در سال t.

$PROB_{i,t}$: پیش بینی احتمال ورشکستگی مالی شرکت i در سال t.

$FL_{i,t}$: عبارت است از اهرم مالی شرکت i در سال t.

$ARLAG_{i,t}$: تاخیر گزارش حسابرس شرکت i در سال t.

$TENURE_{i,t} * Fame_{i,t}$: برهمکنش دو متغیر دوره ای تصدی حسابرس و شهرت حسابرس

$Loss_{i,t}$: کنترل زیانده بودن شرکت i در سال t.

$Fame_{i,t}$: شهرت حسابرس شرکت i در سال t.

$Size_{i,t}$: اندازه شرکت i در سال t.

ε_{i,t}: خطای مدل.

یافته های تحقیق

آمار توصیفی

آمار توصیفی متغیرهای مورد مطالعه در تحقیق در جدول (۱) ارائه گردیده است.

جدول (۱): آمار توصیفی متغیرهای مورد مطالعه

نماد	متغیر	مقیاس	میانگین	کمترین	بیشترین	انحراف	چولگی	کشیدگی
GC	فرض تداوم فعالیت	مجازی	۰/۰۴۲	۰	۱	۰/۲۰۱	۴/۵۶۲	۱۸/۸۴۴
Fame	شهرت حسابرس	مجازی	۰/۵۰۵	۰	۱	۰/۵۰۰	-۰/۰۲۰	-۲/۰۰۳
TENURE	دوره تصدی حسابرس	سال	۲/۱۹۵	۱	۶	۱/۲۰۶	۰/۹۳۶	۰/۵۴۲
FL	اهرم مالی	نسبت	۰/۶۱۵	۰/۰۱۲	۳/۰۶۰	۰/۲۷۷	۲/۳۸۷	۱۴/۷۸۳
Size	اندازه شرکت	لگاریتم	۱۳/۹۰۲	۱۰/۱۰۳	۱۹/۱۰۶	۱/۴۳۱	۰/۷۳۷	۱/۰۹۲
ARLAG	تاخیر حسابرس	روز	۷۶/۵۷۱	۱۷	۱۹۷	۲۶/۷۵۹	-۰/۰۷۰	-۰/۹۴۵
Loss	کنترل زیانده بودن	مجازی	۰/۱۱۱	۰	۱	۰/۳۱۵	۲/۴۶۹	۴/۱۰۴
PROB	استانه ورشکستگی	مجازی	۰/۰۲۱	۰	۱	۰/۱۴۶	۶/۵۴۷	۴۰/۹۳۶

با توجه به نتایج حاصل از جدول آماره های توصیفی فوق می توان بیان داشت: میانگین به عنوان مهم ترین پارامتر مرکزی و انحراف معیار به عنوان مهم ترین پارامتر پراکندگی به همراه شاخص های حداقل و حداکثر در این جدول ارائه گردیده اند. نتایج حاصل از میانگین در متغیرهای پژوهش بیانگر نقطه تعادل و مرکز ثقل است. در احتمال و آمار، انحراف معیار نوعی سنجش پراکندگی برای یک توزیع احتمال یا متغیر تصادفی می باشد. در آماره های توصیفی شاخص اندازه گیری پارامترهای تعیین انحراف از قرینگی ضریب چولگی است مثبت بودن چولگی تمامی متغیرها به جز متغیرهای تاخیر حسابرس با نماد (ARLAG) به میزان -۰/۰۷۰ و شهرت حسابرس با نماد (Fame) به میزان -۰/۰۲۰، نشان از آن دارد که توزیع نامتقارن با کشیدگی به سمت مقادیر بزرگتر (چولگی مثبت) است. شاخص سنجش پراکندگی جامعه نسبت به توزیع نرمال ضریب کشیدگی نام دارد. نتایج نشان می دهد با توجه به مثبت بودن ضریب کشیدگی تمامی متغیرهای پژوهش به جز شهرت حسابرس با نماد (Fame) به میزان -۲/۰۰۳، متغیر تاخیر حسابرس با نماد (BKLAGE) به میزان -۰/۹۴۵، توزیع جامعه از توزیع نرمال بلندتر است در نتیجه پراکندگی آن از توزیع نرمال کمتر می باشد.

آمار استنباطی

جدول (۲): آزمون هریس و تیز اوالیس برای انتخاب روش حداقل مربعات معمولی یا پانل دیتا

ردیف	فرضیه صفر (H ₀)	آزمون	آماره	احتمال	نتیجه
۱	ارجحیت روش حداقل مربعات معمولی	هریس و تیز اوالیس	-۱۱/۱۲۷	۰/۰۰۰	رد فرضیه صفر

منبع: محاسبات محقق

با توجه به نتایج جدول ۲ از آزمون هریس و تیز اوالیس می توان دریافت که مقدار آماره به دست آمده از آزمون در در بررسی هر دو مدل به علت یکسان بودن متغیر وابسته -۱۱/۱۲۷ گردیده و بزرگتر از مقدار بحرانی آماره در سطح ۹۵ درصد است و با توجه به مقدار احتمال حاصل از آزمون فرضیه H₀ که کمتر از ۰/۰۵ شده است یعنی ارجحیت روش حداقل مربعات معمولی رد شده و روش داده های تابلویی (پنل دیتا) در هر دو مدل پذیرفته می شود.

جدول (۳): آزمون هاسمن انجام شده برای تعیین مدل آثار تصادفی در مقابل مدل آثار ثابت

مدل	فرضیه صفر (H_0)	نام آزمون	آماره χ^2	احتمال	نتیجه	نوع آزمون
۱	استفاده از روش آثار تصادفی	هاسمن	۲۵/۳۹۰	۰/۰۱	رد فرضیه صفر	آثار ثابت
۲	استفاده از روش آثار تصادفی	هاسمن	۰/۹۷۰	۰/۹۹۸	تایید فرضیه صفر	آثار تصادفی
منبع: محاسبات محقق						

با توجه به نتایج جدول ۳- حاصل از آزمون ها سمن قبل از آزمون مدل ها در فرضیه های پژوهش می توان دریافت که با توجه به مقدار آماره به دست آمده از آزمون در مدل اول ۲۵/۳۹۰ و در مدل دوم ۰/۹۷۰ و مقدار احتمال حاصل از آزمون که در مدل های پژوهش که در مدل اول کمتر ۰/۰۵ و از در مدل دوم بیشتر ۰/۰۵ می باشد فرضیه صفر آزمون به ترتیب در مدل اول رد و در مدل دوم تایید شده و به عبارتی روش مدل آثار ثابت در سال - شرکت های مورد بررسی در مدل اول و روش مدل آثار تصادفی در سال - شرکت های مورد بررسی در مدل دوم پذیرفته می شود.

آزمون فرضیه اول پژوهش

جدول (۴): برآورد مدل رگرسیونی شماره ۱ با استفاده از روش پانل لجستیک آثار ثابت

نام متغیر	نماد	ضریب	انحراف	آماره Z	p- مقدار
دوره تصدی حسابرس	TENURE	۰/۲۲۹	۰/۲۱۸	۱/۰۵۰	۰/۲۹۳
ورشکستگی	PROB	۰/۹۶۸	۱/۶۶۷	۰/۵۸۰	۰/۵۶۱
اهرم مالی	FL	۱/۰۰۲	۱/۷۹۷	۰/۵۶۰	۰/۵۷۷
تاخیر حسابرس	BKLAG	۰/۰۰۰۸	۰/۰۱۷	۰/۰۵	۰/۹۶۲
کنترل زیانده بودن	Loss	۲/۳۶۱	۰/۸۴۹	۲/۷۸۰	۰/۰۰۵
شهرت حسابرس	Fame	-۰/۵۸۵	۱/۶۳۷	-۰/۳۶	۰/۷۲۱
اندازه شرکت	size	-۱/۰۳۸	۰/۸۰۸	-۱/۲۸۰	۰/۱۹۹
شاخص های برازندگی مدل					
آماره LR	۲۵/۶۰۰	p- مقدار آماره LR		۰/۰۰۰	
منبع: محاسبات محقق					

پس از تایید رویکرد آثار ثابت مدل رگرسیونی لجستیک مورد نظر با رویکرد داده های تلفیقی (پانل دیتا) برآورد شد. معنی دار بودن کل مدل با استفاده از مقدار احتمال آماره LR مورد تایید قرار گرفت. با توجه به نتایج مقدار آماره LR در سطح معنی داری ($sig=0/000<0/05$) و با آماره (۲۵/۶۰۰) رگرسیون لجستیک برازش داده شده از اعتبار مناسبی برخوردار است فرضیه اول پژوهش بیان می کند: بین دوره تصدی حسابرس و فرض تداوم فعالیت رابطه معنی داری وجود دارد. نتایج نشان داد متغیر دوره تصدی حسابرس با نماد (TENURE) با ضریب (۰/۲۲۹) در سطح خطای پنج درصد (۰/۲۹۳) $p=$ با فرض تداوم فعالیت رابطه معنی داری ندارد. بنابراین با احتمال ۹۵ درصد فرضیه صفر رد شده و فرضیه اول پژوهش مورد پذیرش واقع نمی گردد.

آزمون فرضیه دوم پژوهش

جدول (۵): برآورد مدل رگرسیونی شماره ۲ با استفاده از روش پانل لجستیک آثار تصادفی

نام متغیر	نماد	ضریب	انحراف	آماره Z	p-مقدار
مقدار ثابت	cons	-۹/۴۹۶	۴/۲۷۲	-۲/۲۲۰	۰/۰۲۶

۰/۸۹۳	-۰/۱۳۰	۰/۳۳۰	-۰/۰۴۴	TENURE	دوره تصدی حسابرس
۰/۵۴۷	۰/۶۰۰	۰/۴۲۱	۰/۲۵۳	Fame* TENURE	برهمکنش دوره تصدی و شهرت حسابرس
۰/۵۶۰	۰/۵۸۰	۱/۳۷۳	۰/۷۹۹	PROB	ورشکستگی
۰/۰۱۲	۲/۵۰۰	۱/۳۳۰	۳/۳۲۷	FL	اهرم مالی
۰/۰۴۴	۲/۰۲۰	۰/۰۱۴	۰/۰۲۸	BKLAG	تاخیر حسابرس
۰/۰۰۰	۳/۶۲۰	۰/۸۰۷	۲/۹۲۳	Loss	کنترل زیانده بودن
۰/۹۸۵	-۰/۰۲۰	۱/۲۸۹	-۰/۰۲۴	Fame	شهرت حسابرس
۰/۴۹۷	-۰/۶۸۰	۰/۳۰۸	-۰/۲۰۹	size	اندازه شرکت
شاخص های برازندگی مدل					
۰/۰۰۰	p- مقدار آماره LR			۶۱/۹۸۰	آماره LR
منبع: محاسبات محقق					

پس از تایید رویکرد آثار تصادفی مدل رگرسیونی لجستیک مورد نظر با رویکرد داده های تلفیقی (پانل دیتا) برآورد شد. معنی دار بودن کل مدل با استفاده از مقدار احتمال آماره LR مورد تایید قرار گرفت. با توجه به نتایج مقدار آماره LR در سطح معنی داری ($\text{sig} = ۰/۰۰۰ < ۰/۰۵$) و با آماره ($۶۱/۹۸۰$)، رگرسیون لجستیک برازش داده شده از اعتبار مناسبی برخوردار است، فرضیه دوم پژوهش بیان می کند. بین دوره تصدی حسابرس و فرض تداوم فعالیت در شرکتهای با حسابرسان مشهور رابطه معنی داری وجود دارد. نتایج نشان داد بر همکنش دوره تصدی و شهرت حسابرس با نماد ($\text{TENURE} * \text{Fame}$) با ضریب ($۰/۲۵۳$) در سطح خطای پنج درصد ($p = ۰/۵۴۷$) با فرض تداوم فعالیت رابطه معنی دار ندارد. بنابراین با احتمال ۹۵ درصد فرضیه صفر رد شده و فرضیه دوم پژوهش مورد پذیرش واقع نمی گردد.

نتیجه گیری و پیشنهادها

به منظور آزمون فرضیه اول پژوهش از مدل رگرسیونی لجستیک (۱) استفاده شده است. پس از تایید مدل آثار ثابت با توجه به آزمونهای انجام شده مدل رگرسیونی لجستیک مورد نظر برآورد شد. ضروری است قبل از بررسی متغیرها و بررسی تایید یا عدم تایید فرضیه ها معنی دار بودن کل مدل مورد آزمون قرار گیرد. این امر با محاسبه آماره LR و p -مقدار این آماره میسر می شود. با توجه به این که مقدار p -محاسبه شده برای این آماره کمتر از $۰/۰۵$ است از اینرو در سطح خطای پنج درصد می توان معنی دار بودن کل مدل را مورد تایید قرار داد. پس از تایید رویکرد آثار ثابت مدل رگرسیونی لجستیک مورد نظر با رویکرد داده های تلفیقی پانل دیتا برآورد شد. معنی دار بودن کل مدل با استفاده از مقدار احتمال آماره LR مورد تایید قرار گرفت. با توجه به نتایج مقدار آماره LR در سطح معنی داری ($\text{sig} = ۰/۰۰۰ < ۰/۰۵$) و با آماره ($۲۵/۶۰۰$)، رگرسیون لجستیک برازش داده شده از اعتبار مناسبی برخوردار است. فرضیه اول پژوهش بیان می کند: بین دوره تصدی حسابرس و فرض تداوم فعالیت رابطه معنی داری دارد. نتایج نشان داد متغیر دوره تصدی حسابرس با نماد (TENURE) با ضریب ($۰/۹۶۸$) در سطح خطای پنج درصد ($p = ۰/۲۹۳$) با فرض تداوم فعالیت رابطه معنی داری ندارد. بنابراین با احتمال ۹۵ درصد فرضیه صفر رد شده و فرضیه اول پژوهش مورد پذیرش واقع نگردید. نتایج حاصل از این فرضیه با نتایج رید و یاز گل (۲۰۱۵)، همسو و با نتایج یه و همکاران (۲۰۱۱)، کری و سیمنت (۲۰۰۶)، همسویی نداشت.

همان گونه که تشریح شد به منظور آزمون فرضیه دوم پژوهش از مدل رگرسیونی لجستیک (۲) استفاده شد. پس از تایید مدل آثار ثابت با توجه به آزمونهای انجام شده مدل رگرسیونی لجستیک مورد نظر برآورد می شود. ضروری است قبل از بررسی متغیرها و بررسی تایید یا عدم تایید فرضیه ها معنی دار بودن کل مدل مورد آزمون قرار گیرد. این امر با محاسبه

آماره LR و p - مقدار این آماره میسر می‌شود. با توجه به این که p - مقدار محاسبه شده برای این آماره کمتر از 0.05 است از اینرو در سطح خطای پنج درصد می‌توان معنی دار بودن کل مدل را مورد تایید قرار داد. پس از تایید رویکرد آثار تصادفی مدل رگرسیونی لجستیک مورد نظر با رویکرد داده‌های تلفیقی (پانل دیتا) برآورد شد. معنی دار بودن کل مدل با استفاده از مقدار احتمال آماره LR مورد تایید قرار گرفت. با توجه به نتایج مقدار آماره LR در سطح معنی داری ($0.05 < sig = 0.000$) و با آماره ($61/980$)، رگرسیون لجستیک برازش داده شده از اعتبار مناسبی برخوردار است. فرضیه دوم پژوهش بیان می‌کند: بین دوره تصدی حسابرِس و فرض تداوم فعالیت در شرکتهای با حسابرسان مشهور رابطه معنی داری وجود دارد. نتایج نشان داد بر همکنش دوره تصدی و شهرت حسابرِس با نماد (TENURE* Fame) با ضریب (0.253) در سطح خطای پنج درصد ($p = 0.547$) با فرض تداوم فعالیت رابطه معنی دار ندارد. بنابراین با احتمال ۹۵ درصد فرضیه صفر رد شده و فرضیه دوم پژوهش مورد پذیرش واقع نمی‌گردد. نتایج حاصل از این فرضیه با نتایج رید و یاز گل، (۲۰۱۵)، نیچل و ونستر ال (۲۰۰۷)، همسویی و با نتایج پژوهش بون و رامان (۲۰۱۰)، همسویی نداشت. با توجه به نتایج حاصل از فرضیه‌ها پیشنهاد کاربردی زیر ارائه می‌شود:

با توجه به نتیجه این پژوهش به حسابرسان پیشنهاد می‌شود در زمان بررسی شرکت‌های دارای زمینه زیانده بودن یا با اهرم مالی بالا توجه به بررسی‌های بیشتر و برنامه حسابرسی منسجم و پرکارتر را خصوص صدور فرض تداوم فعالیت برنامه حسابرسی را مد نظر قرار دهند و بودجه کاری خود را منطبق با شرایط شرکت‌ها تعدیل نموده و این تعدیل فعالیت و تلاش مضاعف را در حق الزحمه حسابرسی خود منعکس نمایند، چرا دوره تصدی حسابرِس با گزارش تداوم فعالیت رابطه معنی داری ندارد یعنی حسابرسان با گذر زمان به این مهم دست نخواهند یافت بلکه بایستی در هر دوره بررسی به گونه‌ای برنامه ریزی نمایند که بتواند در صورت وجود شرایط نقض شدن فرض تداوم فعالیت به این مهم دست یابند. به سازمان بورس اوراق بهادار تهران پیشنهاد می‌شود با توجه به اهمیت و نقش ورشکستگی مالی شرکت‌ها در بازار سرمایه با تعیین ساز کاری قانونی شرکت‌های نزدیک به آستانه ورشکستگی ملزم به افشاء این مسئله شده تا سهامداران در تصمیمات سرمایه گذاری خود به این مهم توجه ویژه‌ای بنمایند. تحلیل گران مالی فعال در بازار سرمایه مشاوران سرمایه گذاری در بورس اوراق بهادار در کنار تحلیل‌های بنیادی و تکنیکال خود در زمینه روند نسبت‌های مالی و عملیاتی شرکت‌ها تحلیل‌هایی مبتنی بر وضعیت شرکتهای دارای گزارش فرض تداوم فعالیت را به اطلاع سهامداران رسانده چرا که این امر می‌تواند در تصمیمات سرمایه گذاران حائز اهمیت باشد.

منابع

- ✓ ابراهیم پور کومله، حسین، پور ذاکر عربانی، سودابه، (۱۳۹۳)، بررسی و مقایسه توانایی روش‌های متداول پیش بینی ادامه حیات شرکت‌های تجاری با شبکه‌های عصبی مصنوعی، اولین کنفرانس ملی ریاضیات صنعتی تبریز، ۱۳۹۳.
- ✓ اسماعیلی، رباب، ظهرا، ایوب، کنعانی، اکبر، (۱۴۰۳)، تاثیر دوره تصدی و چرخش حسابرِس بر کیفیت حسابرسی با تاکید بر نظام راهبری شرکتی، فصلنامه چشم انداز حسابداری و مدیریت، دوره ۷، شماره ۸۸، صص ۲۴۴-۲۶۲.
- ✓ ارسر، سارا، (۱۴۰۲)، مطالعه تأثیر شهرت حسابرِس بر رابطه بین مالکیت نهادی فعال و عدم شفافیت گزارشگری مالی، فصلنامه چشم انداز حسابداری و مدیریت، دوره ۶، شماره ۸۴، پاییز ۱۴۰۲، صص ۲۸۲-۲۹۱.
- ✓ بنی مهد، بهمن، جعفری معافی، رضا، (۱۳۹۲)، کیفیت اقلام تعهدی و انتخاب حسابرِس فصلنامه مطالعات تجربی حسابداری مالی، دوره ۱۱، شماره ۳۷، صص ۹۱-۹۸.
- ✓ بیات، علی، احمدی، سعید، (۱۳۹۳)، تاخیر حسابرسی و به موقع بودن گزارشگری مالی پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، صص ۹۷-۱۲۱.

- ✓ پورحیدری، امید، کوپائی حاجی، مهدی، (۱۳۸۹)، پیش بینی بحران مالی شرکت‌ها با استفاده از مدل مبتنی بر تابع تفکیکی خطی پژوهش‌های حسابداری مالی، دوره ۱۲، شماره ۳، صص ۳۳-۴۶.
- ✓ خانی، ذبیح الله، رجب دری، حسین، صدری، ندا، (۱۳۹۹)، رابطه کیفیت حسابرسی (اندازه موسسه حسابرسی، تخصص حسابرس در صنعت و دوره تصدی حسابرس) و حق الزحمه غیرعادی حسابرس با اظهارنظر حسابرس نسبت به تداوم فعالیت، دانش حسابرسی، سال ۲۰، شماره ۷۹، صص ۲۴۱-۲۵۸.
- ✓ خداداده شاملو، ناصر، بادآور نهندي، یونس، (۱۳۹۶)، تأثیر تخصص حسابرس در صنعت و دوره تصدی حسابرس بر قابلیت مقایسه صورت های مالی با تأکید بر چرخه عمر شرکت، پژوهش های حسابداری مالی، سال نهم، دوره ۲، شماره ۳۲، صص ۱۰۵-۱۲۷.
- ✓ حساس یگانه، یحیی، صیادی، محمد، (۱۳۹۰)، استفاده از تحلیل ممیزی تابع تشخیص جهت پیش بینی تداوم فعالیت شرکت‌ها با استفاده از برخی ارقام حاصل از صورت‌های مالی اساسی ترازنامه صورتحساب سود و زیان و صورت جریان وجوه نقد حسابداری مدیریت، دوره ۱۰، شماره ۴، صص ۱-۱۵.
- ✓ سلیمانی امیری، غلامرضا، پور غلامرضا، ندا، (۱۴۰۴)، نقش تأخیر گزارش حسابرس بر رابطه بین تخصص حسابرس در صنعت با حق الزحمه حسابرس، پژوهش های حسابداری و حسابرسی عملیاتی و عملکرد، دوره ۵، شماره ۳، صص ۱۰۷-۱۲۹.
- ✓ عرب مازار یزدی، محمد، ابو القاسم، مسیح آبادی، پوریوسف، اعظم، (۱۳۹۱)، سبک شناختی حسابرس حجم اطلاعات و کیفیت اظهار نظر نسبت به تداوم فعالیت بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، دوره ۱۹، شماره ۲، صص ۷۳-۹۶.
- ✓ علوی طبری، سید حسین، عارف منش، زهره، (۱۳۹۲)، بررسی رابطه تخصص صنعت حسابرس و تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران دانش حسابداری، دوره ۱۴، شماره ۴، صص ۷-۲۶.
- ✓ مجتهدزاده، ویدا، اسمعیلی، لیلا، (۱۳۸۷)، بررسی معیارهای مورد استفاده حسابرسان مستقل در ارتباط با تداوم فعالیت بنگاه‌های اقتصادی در ایران دانش و پژوهش حسابداری، دوره ۴، شماره ۱۲، صص ۵۸-۶۵.
- ✓ محمودی، مجتبی، (۱۳۸۹)، گزارش حسابرسی تداوم فعالیت و دعاوی حقوقی علیه حسابرس حسابدار رسمی، دوره ۲۲، شماره ۱۰، صص ۷۹-۸۷.
- ✓ مراد زاده فرد، مهدی، صیادی، محمد، (۱۳۹۲)، دیدگاه صاحب نظران درباره فرض تداوم فعالیت، فصلنامه حسابدار رسمی، شماره ۳۴، صص ۷۹-۸۷.
- ✓ واعظ، سید علی، احمدی، وریا، (۱۳۹۳)، تأثیر حق الزحمه غیر عادی حسابرسی و تعداد بند اظهار نظر حسابرسی بر تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی، دوره ۱، شماره ۲، صص ۱-۲۱.
- ✓ Chasan, E. (2014). PCAOB's auditor rotation project is essentially dead. The CFO Journal. February 5, 2014.
- ✓ Fargher, N., & Jiang, L. (2008). Changes in the audit environment and auditors' propensity to issue going-concern opinions. Auditing: A Journal of Practice & Theory, 27, 55-78.
- ✓ Geiger, M.A., and D. V. Rama. (2006). Audit firm size and going-concern reporting accuracy. Accounting Horizons 20(1): 1-17.
- ✓ Geiger, M.A., K. Raghunandan, and D. V. Rama. (2005). Recent changes in the association between bankruptcies and prior audit opinions. Auditing: A Journal of Practice & Theory 24 (1): 21-35.
- ✓ Kaplan, E., & Williams, D. (2012). The changing relationship between audit firm size and going concern reporting. Journal of Accounting, Organizations and Society, 37, 322-341.

- ✓ Knechel, W. R., A. Vanstraelen. (2007). The relationship between auditor tenure and audit quality implied by going concern opinions. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 26 (1): 113-131.
- ✓ Lennox, C., and C. Pittman. (2010). Big 5 audits and accounting fraud. *Contemporary Accounting Research* 27 (1): 209-247.
- ✓ Joshua L. Gunn, Chan Li, Lin Liao, Jinxuan Yang, Shan Zhou.(2024). Audit firms' corporate social responsibility activities and auditor reputation, *Accounting, Organizations and Society* 113 (2024) 101569.
- ✓ Myers, L.A., & Schmidt, J., & Wilkins, M. (2014). An investigation of recent changes in going concern reporting decisions among Big N and non-Big N auditors. *Review of Quantitative Finance and Accounting*, 43(1), 155-172.
- ✓ Musvoto, S.W., & Gouws, D.G. (2011). Rethinking The Going Concern Assumption As A Pre-Condition For Accounting Measurement. *International Business & Economics Research Journal*, 10(4), 31-43.
- ✓ Read, W.J. (2015). Auditor Fees and Going-Concern Reporting Decisions on Bankrupt Companies: Additional Evidence. *Current Issues in Auditing*: 9(1), A13-A27.
- ✓ Read, W.J. and Yezegel, A. (2015). Auditor Tenure and Going Concern Opinions for Bankrupt Clients: Additional Evidence. *AUDITING: A Journal of Practice & Theory* In-Press.
- ✓ Wolk, I.H., Dodd, L.J., & Tearney, G.M. (2006). *Accounting Theory*, Chapter 5 , pp.130-140.Thomson South-Western.