



## تأثیر سرمایه‌های اجتماعی و انسانی حسابرس بر خدمات حسابرسی

زهرا هوشمند نقابی<sup>۱</sup>

ارژنگ شهبازی<sup>۲</sup>

فهیمه عباس آبادی عربی<sup>۳</sup>

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۲/۰۶/۰۸

تاریخ دریافت: ۱۴۰۲/۰۴/۲۴

### چکیده

پژوهش حاضر به بررسی تأثیر سرمایه‌های اجتماعی و انسانی حسابرس بر خدمات حسابرسی می‌پردازد. این پژوهش از نظر ماهیت و روش توصیفی و از نظر هدف، یک پژوهش کاربردی بوده و از آنجایی که در پژوهش حاضر وضعیت موجود متغیرها با استفاده از جمع‌آوری اطلاعات، از طریق اطلاعات گذشته مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفته است، در ردیف مطالعات توصیفی و از نوع پس‌رویدادی گنجانده می‌شود. در مسیر انجام این پژوهش، دو فرضیه تدوین و ۱۴۴ شرکت از طریق نمونه‌گیری به روش حذف سیستماتیک برای دوره زمانی ۷ ساله بین ۱۳۹۴ تا ۱۴۰۰ انتخاب شده و داده‌های مربوط به متغیرهای پژوهش بعد از گردآوری در نرم‌افزار اکسل با استفاده از نرم‌افزار آماری ایویوز نسخه ۱۰ مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفتند. نتایج حاصل از آزمون فرضیات نشان داد سرمایه‌های اجتماعی و انسانی حسابرس بر خدمات حسابرسی تأثیر مستقیم معناداری دارد.

واژه‌های کلیدی: سرمایه‌های اجتماعی، انسانی حسابرس، خدمات حسابرسی.

طبقه بندی JEL: M40-M41-M42

۱ گروه حسابداری و مدیریت، واحد اسلامشهر، دانشگاه آزاد اسلامی، اسلامشهر، ایران (نویسنده مسئول) hooshmand@iaau.ac.ir

۲ گروه حسابداری و مدیریت، واحد اسلامشهر، دانشگاه آزاد اسلامی، اسلامشهر، ایران. arzhangshahbazi14@gmail.com

۳ گروه حسابداری و مدیریت، واحد اسلامشهر، دانشگاه آزاد اسلامی، اسلامشهر، ایران. fahimeh.abbasabadi@gmail.com



## ۱- مقدمه

حسابرسان به عنوان منابع انسانی تعریف شده در هر موسسه حسابرسی ارزشمندترین منبع آن محسوب می‌شوند و بدون شک یکی از پایه‌های اصلی و اساسی توسعه در این موسسه‌ها یا شرکت‌ها می‌باشند، بنابراین عملکرد اثربخش منبع مذکور همواره مورد توجه شرکاء و مدیران این مؤسسات بوده است. کیفیت عملکرد حسابرس می‌تواند از طریق در نظر گرفتن کنترل‌های داخلی و عملکرد مدیر رهنمودهایی به تصمیم‌گیرندگان ارائه نماید. زمانی که حسابدار بداند که حسابرسان داخلی ممکن است عملکرد گزارشگری مالی نادرست را شناسایی کنند ممکن است در مورد انجام ثبت دفتری سوال برانگیز درنگ کند (پراویت<sup>۱</sup>، ۲۰۰۹). اشناپدر و ویلنر<sup>۲</sup> (۱۹۹۰) عملکرد حسابرس با کیفیت را مانعی بر قانون شکنی و تخطی احتمالی از اصول پذیرفته شده حسابداری در گزارشگری های مالی می‌دانند. دیویدسون و همکاران<sup>۳</sup> (۲۰۰۵) نشان دادند که ایجاد داوطلبانه عملکرد حسابرسی نمی‌تواند به کاهش قابل توجهی در تخلف منجر شود.

حسابرسان شأن و منزلت اجتماعی دارند. زیرا وظیفه اجتماعی حمایت از صاحبکاران خود و سایر افراد ذینفع درمقابل هرگونه عملکرد نادرست و تحریف به وسیله مدیران را به عهده دارند. برای آن که این منزلت حسابرسان دچار لطمه نشود از آن‌ها انتظار می‌رود که از نظر اقتصادی برای نفع شخصی خود تلاش نکنند بلکه همواره در جهت ارتقای منافع عموم، استقلال، صداقت و درستکاری را رعایت نمایند (بختیاری و همکاران، ۱۳۹۹). از نظر انسانی نیز حسابرسان می‌توانند با زیر پا گذاشتن اصول اخلاقی، تعهد حرفه‌ای خود را تضعیف نمایند. رسوایی و تقلب در این حرفه، به علت خدمات حسابرسی ارائه شده توسط حسابرس اتفاق می‌افتد. حسابرس به راحتی و به طور هدفدار "اظهار نظر فاقد شرایط لازم" می‌کند؛ با این که حسابرسی صحیح انجام ن داده است، به راحتی درآمد خالص شرکت و هر چیز دیگر را، زیاد نمایی می‌کند. این اقدامات می‌تواند بدین علت اتفاق بیافتد که فشار و یا دستمزد بالقوه‌ای وجود داشته باشد که باعث شود حسابرس نتواند عملکرد مناسب داشته در نتیجه، حسابرس عملکرد سطح پایین ارائه می‌کند. روشن است که این اعمال اصول اخلاقی مانند: مسئولیت، نفع عمومی، صداقت، عینی‌گرایی و استقلال، و پشتکار را در حوزه و ماهیت حسابداری حرفه‌ای، پایمال خواهند کرد. اصل عینی‌گرایی حسابرس را ملزم می‌کند که بی‌طرف، از نظر فکری صادق، و عاری از تعارض منافع باشد (مرادی و افشار ایمانی، ۱۳۹۶).

از طرفی فرایند حسابرسی و ارائه اظهارنظر در واقع یک مسئولیت اجتماعی است که بر دوش حسابرسان گذاشته شده است. لذا حسابرسان در ارتقای سطح سرمایه اجتماعی شامل شفاف سازی اطلاعات و اعتماد بخشی به عموم استفاده کنندگان در بکارگیری اطلاعات حسابداری مسئولیتی خطیر بعهده دارند. این مسئولیت و وظیفه آنها در قبال جامعه، صاحبان سرمایه و دیگر اشخاص ذینفع ایجاب می‌نماید تا حسابرسان آئین رفتار حرفه‌ای مانند استقلال حسابرسی را رعایت نمایند. بر این اساس آنها وظیفه دارند تا مصادیق فساد نظیر پولشویی و تقلب

<sup>۱</sup> Prawitt

<sup>۲</sup> Schneider and Wilner

<sup>۳</sup> Davidson

را گزارش نمایند. در واقع این موضوع بیانگر نقش اجتماعی حسابرسان می باشد. حسابرسان در تصمیم سازی افراد و سازمانها می بایست در راستای منافع عموم عمل کنند چرا که بهبود منافع عموم یکی از مؤلفه های سرمایه اجتماعی می باشد. هر چه سطح سرمایه اجتماعی حسابرسان بیشتر باشد این مؤلفه اجتماعی بر رفتار حسابرسان در رعایت استقلال و در نتیجه ارتقای کیفیت حسابرسی اثرگذار خواهد بود. در نهایت این موضوع باعث ارتقای اطمینان بخشی صورتهای مالی از سوی حسابرسان می گردد (بنی مهد و درویش، ۱۳۹۵).

قضاوت و رفتار حسابرسان در تهیه و ارائه گزارش حسابرسی، تحت تأثیر فرهنگ و ارزش های انسانی و اجتماعی است. از این رو مولفه های انسانی و اجتماعی جامعه نظیر اعتماد اجتماعی می تواند با قضاوت در حسابرسی ارتباط مستقیم داشته باشد. مطالعات نشان داده است حسابرسانی که با صاحبکاران خود روابط اجتماعی دارند، استقلال خود را حفظ نکرده و گزارش های حسابرسی مقبول بیشتری در مقایسه با دیگر حسابرسان صادر می نمایند و این موضوع می تواند موجب کاهش کیفیت حسابرسی شود از طرف دیگر مطابق تحقیق رنین (۲۰۱۰) و کوان<sup>۲</sup> (۲۰۱۲)، ارتباطات و وابستگی های اجتماعی میان حسابرسان و مدیران واحدهای تجاری می تواند باعث ارتقای کیفیت کار حسابرسی شود.

عمده پژوهش های صورت گرفته در ایران به بررسی روابط کیفیت حسابرسی و گزارشگری مالی و حاکمیت شرکتی پرداخته اند ولی تحقیق حاضر برای نخستین بار در ایران تاثیر سرمایه های اجتماعی و انسانی حسابرسان بر خدمات حسابرسی را مورد بررسی قرار می دهد که این از نوآوری تحقیق می باشد. عدم وجود تحقیقات کافی در زمینه سرمایه های اجتماعی و انسانی و اهمیت ویژه ای که در خصوص آثار ناشی از این عامل بر افزایش کیفیت خدمات حسابرسی در راستای ایفای نقش افزایش کارایی و اطمینان بخشی به سرمایه گذاران و سایر ذینفعان جامعه این انگیزه را بوجود می آورد که نقش سرمایه های اجتماعی و انسانی بر خدمات حسابرسی مورد مطالعه قرار گیرد. بنابراین سؤال اصلی این پژوهش آنست که آیا سرمایه های اجتماعی و انسانی می تواند اثری در خدمات حسابرسی داشته باشد و در صورت تاثیر میزان مثبت و منفی بودن این اثرگذاری چقدر می باشد. لذا هدف اصلی این تحقیق سنجش و شناسایی سرمایه های اجتماعی و انسانی حسابرسی بعنوان مهمترین رکن اثرگذار در افزایش کیفیت خدمات حسابرسی در ایران است. مقصود دیگر این پژوهش نیز آگاه نمودن جامعه حسابداران رسمی کشور، سازمان بورس اوراق بهادار، سرمایه گذاران، محققان، تحلیل گران مالی و سایر استفاده کنندگان صورتهای مالی حسابرسی شده در مورد آثار ناشی از سرمایه های انسانی و اجتماعی بر حرفه حسابرسی است. از این رو انتظار بر این است که نتایج این پژوهش بتواند دستاوردهای علمی بشرح زیر داشته باشد:

- ۱) نتایج حاصل شده می تواند منجر به توسعه تئوری موضوع و بهره مندی مراکز آموزشی و پژوهشی می شود.
- ۲) مدیران شرکت ها می توانند از نتایج حاصل شده در تصمیمات اتخاذی خود جهت حفظ حقوق سرمایه گذاران بهره مند شوند.
- ۳) سازمان بورس اوراق بهادار می تواند از نتایج حاصل شده در جهت اعمال قوانین و آیین نامه ها بهره مند شوند.
- ۴) سرمایه گذاران می تواند با تکیه بر نتایج حاصل شده بینش جدیدی نسبت به شرکت

<sup>1</sup> Rennie

<sup>2</sup> Kown

ها پیدا کنند. ۵) منجر به تشویق پژوهشگران داخلی به ارائه مقالات در مجلات خارجی می‌شود که باعث تولید علم به اسم کشورمان می‌شود. ۶) باعث می‌شود محققین به ارائه پژوهش‌های کاربردی برای حل مشکلاتی که در شرکت‌ها هست تمایل نشان دهد. ۷) همچنین منجر به فراهم ساختن زیرساخت‌ها برای حمایت دولت و ارگان‌های دولتی از تحقیقات انجام شده می‌شود و از آنها برای پیاده‌سازی تحقیق‌ها بهره‌مند می‌شوند.

## ۲- پیشینه‌ی تحقیق

رینی و همکاران<sup>۱</sup> (۲۰۱۰) اعتقاد دارند رابطه اجتماعی میان اعضای کمیته حسابرسی و حسابرسان می‌تواند موجب انتقال اطلاعاتی نظیر ضعف در سیستم کنترل‌های داخلی، نقض قوانین توسط شرکت و امثالهم از سوی کمیته حسابرسی به حسابرسان مستقل شود. به عقیده آنها، این موضوع می‌تواند باعث بهبود عملکرد حسابرسان و در نتیجه بهبود.

عومر<sup>۲</sup> (۲۰۱۰) تأثیر تقابل اجتماعی را بعنوان یکی از مؤلفه‌های سرمایه اجتماعی بر عملکرد کارکنان حسابرسی در کشف تقلب مورد بررسی قرار دادند. نتایج تحقیق آنها نشان داد تقابل اجتماعی موجب تقویت قصد حسابرسان برای گزارشگری تقلب شده و در نتیجه عملکرد آنان در رابطه با کشف و گزارشگری تقلب را بهبود می‌بخشد. نتایج سایر تحقیقات نیز نشان می‌دهد که هنجارهای مثبت اجتماعی با صدور گزارشهای محافظه‌کارانه حسابرسی ارتباط مثبتی دارد.

آردلین<sup>۳</sup> (۲۰۱۳) اعتقاد دارد از آنجاییکه حسابرسی یک حرفه اجتماعی است باید پاسخگو باشد و اعتماد عموم را به خود جلب نماید. برای این منظور حسابرسان خود را باید از هر گونه رفتار مغایر با اخلاق حرفه‌ای به دور نگه دارند تا بتوانند اعتماد عمومی را جلب کنند. او معتقد است حسابرسان باید وظیفه اجتماعی خود را ارتقای سلامت اجتماعی در راستای پاسخگویی اجتماعی بدانند. هر چه حسابرسان اخلاق را بیشتر رعایت کنند اعتماد اجتماعی به حرفه حسابرسی بیشتر خواهد شد.

زیمرمن و ناگی<sup>۴</sup> (۲۰۱۶) به بررسی تاثیر تجربه شریک حسابرسی و جنسیت وی بر دستمزدهای حسابرسی و کیفیت حسابرسی در آمریکا پرداخته‌اند. در حال حاضر، هویت شریک حسابرسی در آمریکا منتشر نمی‌شود و فقط نظرات وی افشاء می‌شود که در این تحقیق این محدودیت داده را با کسب نمونه مشاهدات سال-مشتری-حسابرس از تفاسیر کمیسیون بورس اوراق بهادار بین شرکت‌ها و کمیسیون بورس اوراق بهادار در شرکت‌هایی که شریک حسابرسی دارند، دور زده‌ایم. سپس، ویژگی‌های شرکای حسابرسی را از سامانه لینک‌دین و به صورت دستی، از جمله جنسیت و سال فارغ‌التحصیلی آنها از دانشگاه جمع‌آوری کردیم. تحلیل نمونه آماری ۵۳۶ مشاهدات سال-مشتری برای ۳۳۷ شریک حسابرسی از سال ۲۰۰۴ تا ۲۰۱۴ نشان داد که رابطه مثبتی بین تجربه شغلی شریک حسابرسی، جنسیت و دستمزدهای حسابرسی وجود دارد. تحلیل‌های بیشتر نشان داد که این رابطه برای

<sup>1</sup> Rennie et al

<sup>2</sup> Omer

<sup>3</sup> Ardelean

<sup>4</sup> Zimmerman & Nagy

گردش شغلی کوتاه مدت و برای بازار محلی کوچک محسوس‌تر است. این نتایج حاکی از آن است که شرکای حسابرسی مجرب و زن طی سال‌های اولیه حسابرسی خود درخواست صرف دستمزد دارند ضمن آنکه مذاکرات دستمزد در این دوره شدت بیشتری دارد و به ویژه در بازارهای کوچک که شهرت شریک حسابرسی بیشتر مشهود است، بیشتر است. تحلیل‌ها نشان داد که جنسیت حسابرس و سوابق شغلی وی تاثیری بر کیفیت حسابرسی ندارد. نتیجه‌ای که می‌توان از یافته‌های تحقیق گرفت آن است که صرف دستمزد حسابرسی شکلی از صرف شهرت حسابرس به جای پرداخت آن برای داشتن کیفیت بالاتر حسابرسی است.

سیریندی و همکاران<sup>۱</sup> (۲۰۱۸) به بررسی تنوع جنسیتی شریک حسابرسی و کیفیت حسابرسی با ویژگی‌های حسابرسی پرداختند. این مطالعه استدلال می‌کند که شرکای زن و مرد منابع مختلفی را در قالب اطلاعات، تخصص، تجربیات و دیدگاه‌های حسابرسی به ارمغان می‌آورند. کیفیت حسابرسی را می‌توان با ترکیب این منابع متنوع در فرایند حسابرسی افزایش داد. با استفاده از این منطق، اثر مثبت تنوع جنسیتی در کیفیت حسابرسی به احتمال زیاد به قوی‌تر که در آن شرکای زن و مرد دارای قدرت مشابه و در نتیجه اختلاط اطلاعات متنوع و تخصص هر دو طرف است مانع است. همچنین نتایج نشان داد که وقفه حسابرسی گزارش بین شرکت‌های حسابرسی شده توسط جفت از شرکای با جنس‌های متنوع و کسانی حسابرسی شده توسط جفت از شرکای با جنس همگن طور قابل توجهی متفاوت نیست، اما جفت جنسیتی متنوع به اتهام هزینه‌های قابل توجهی بالاتر از جفت جنس همگن اند. این یافته‌ها بیشتر به حمایت از فرضیه می‌پردازد که تنوع جنسیتی کیفیت حسابرسی را بهبود می‌بخشد.

لای و همکاران<sup>۲</sup> (۲۰۱۸) به بررسی تاثیر ویژگی‌های شرکای حسابرسی بر کیفیت حسابرسی پرداخته است. این محقق با استفاده از محیط آمریکا که نام شرکای حسابرسی اخیراً در آنجا افشاء می‌شود، ویژگی‌های شرکای حسابرسی را به سه بعد تقسیم‌بندی کرده و از دیدگاه جنسیت، سوابق شغلی، تحصیل آن را بررسی کرده و رابطه بین این ویژگی‌ها و کیفیت حسابرسی را مطالعه کرده است. نتایج نشان داده است که سوابق شغلی شریک حسابرسی رابطه منفی با ارقام تعهدی اختیاری دارد که بدان معنی است که هرچه شریک حسابرسی تجربه شغلی بیشتری داشته باشد، ویژگی‌های تهاجمی بیشتری دارند و کیفیت پایین‌تری دارند. در حالی که تاثیر جنسیت و تحصیلات شریک حسابرسی بر کیفیت حسابرسی کمتر بود. همچنین تاثیر ویژگی‌های شرکای حسابرسی بر کیفیت حسابرسی با بررسی رابطه بقیین ویژگی‌های شرکای حسابرسی با مدیریت سود مرتبط با افزایش درآمد و کاهش درآمد، بررسی شد که نتایج نشان داده است که شرکای حسابرسی با تحصیلات حسابداری رضایت بیشتری از مدیریت سود با افزایش درآمد دارند در حالی که شرکای حسابرسی با شرایط جامعه حسابداران رسمی تحمل کمتری در مقابل مدیریت سود با کاهش درآمد داشتند. به طور کلی، نتایج تحقیق حاکی از آن است که ویژگی‌های شرکای حسابرسی بر کیفیت حسابرسی تاثیر داشته و سودمندی افشای اجباری اسامی شرکای حسابرسی را تایید می‌کند.

<sup>1</sup> Srinidhi et al

<sup>2</sup> Lai

بتاجاریا و بنارجی<sup>۱</sup> (۲۰۱۹) به بررسی تحلیل تجربی قیمت‌گذاری حسابرسی و انتخاب حسابرسان: شواهدی از هند پرداختند. این نمونه شامل ۲۲۶۴۴ سال شرکت برای ۱۳۶۶ شرکت هندی از سال ۱۹۹۰ تا ۲۰۱۵ است. این مقاله نشان می‌دهد که حسابرسان زمانی که وابسته به یک حسابرس بزرگ ۴ هستند، دارای تخصص صنعتی هستند یا به طور مشترک خدمات حسابرسی و غیرحسابرسی را ارائه می‌کنند، تمایل دارند حق بیمه حق‌الزحمه حسابرسی را دریافت کنند. علاوه بر این، شرکت‌هایی با هیئت مدیره بزرگ‌تر، نسبت بالاتری از هیئت مدیره مستقل و جدایی مدیرعامل از رئیس، احتمال بیشتری دارد که حسابرس بزرگ ۴ وابسته را انتخاب کنند. نتایج همچنین نشان می‌دهد که شرکت‌هایی که از نظر مالی دچار مشکل هستند، تمایل دارند هزینه‌های حسابرسی به‌طور قابل‌توجهی کمتری بپردازند و احتمال بیشتری دارد که حسابرسان غیر بزرگ ۴ را انتخاب کنند.

ماهیورو و کاسوگا<sup>۲</sup> (۲۰۲۱) به بررسی ویژگی‌های عملکرد حسابرسی داخلی و اثربخشی خدمات حسابرسی داخلی: شواهد از مقامات دولتی محلی در تانزانیا پرداختند. داده‌ها از طریق یک نظرسنجی جمع‌آوری شده‌اند که طی آن ۵۱۰ پاسخ‌دهنده از LGA در تانزانیا از طریق روسای وظایف حسابرسی داخلی، حسابرسان داخلی و روسای کمیته‌های حسابرسی به پرسشنامه پاسخ دادند. داده‌ها تحت تحلیل مؤلفه‌های اصلی و تحلیل عاملی اکتشافی قرار گرفتند تا مجموعه آیت‌ها کاهش یابد و نمرات پیوسته برای استفاده در تحلیل‌های رگرسیون چندگانه ارائه شود. یافته‌ها نشان می‌دهد که کیفیت حسابرسی؛ تنظیم سازمان و ویژگی‌های حسابرسی شده تأثیر مثبت قابل‌توجهی بر اثربخشی خدمات حسابرسی داخلی در LGAs در تانزانیا دارد.

لای<sup>۳</sup> (۲۰۲۳) به بررسی اثرات سرریز متفاوت حق‌الزحمه‌های غیرحسابرسی مختلف بر تأخیر گزارش حسابرسی پرداخت. این مقاله نشان می‌دهد که هزینه‌های غیرحسابرسی متفاوت تأثیرات یکسانی بر تأخیر گزارش و حمایت جزئی از سلسله مراتب ضمنی کمیسیون ندارند. به طور خاص، برای پرونده‌های تسریع‌شده بزرگ، هزینه‌های مربوط به حسابرسی و هزینه‌های مالیاتی همان اثرات منفی را بر تأخیر گزارش دارند، اما سایر هزینه‌های غیرحسابرسی با تأخیر گزارش ارتباطی ندارند. آزمون‌های کیفیت حسابرسی نشان می‌دهد که حسابرسان کیفیت حسابرسی را به خطر نمی‌اندازند.

### پیشینه داخلی

حاجیها، و همکاران (۱۳۹۲) بیان می‌کنند که هرچه اعتماد در روابط اجتماعی بالا رود و از قضاوت‌های عجولانه پیشگیری شود و اهمیت ساختار کنترلی سازمان به دلیل نبود یا کمبود شواهد مستقیم مورد توجه قرار گیرد و افراد حسابرس دانش و تجربه کافی را داشته باشند، کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری بال خواهد رفت و ارتقای کیفیت قضاوت حسابرسی موجب بهبود کیفیت حسابرسی و در نتیجه موجب افزایش کیفیت گزارش‌های مالی خواهد شد.

<sup>1</sup> Bhattacharya & Banerjee

<sup>2</sup> Mahyoro & Kasoga

<sup>3</sup> Lai

ملکیان و توکل نیا (۱۳۹۳) در پژوهشی به این نتیجه رسیدند که فرهنگ اخلاقی با کیفیت خدمات حسابرسان رابطه مستقیم و هم افزایی دارد. بدان معنی که هر چه کیفیت فرهنگ اخلاقی در مؤسسه حسابرسان بالاتر باشد، کیفیت خدمات حسابرسان در آن مؤسسه بالاتر خواهد بود.

بنی مهد و درویش (۱۳۹۵) در تحقیقی با عنوان اعتماد اجتماعی و نگرش حسابرسان درباره استقلال پی بردند که هر چه سطح اعتماد اجتماعی در حسابرسان پایین باشد، انتظار می رود رعایت استقلال نیز در میان آنها کاهش یابد. به عبارت دیگر رابطه ای منفی بین سطح پایین اعتماد اجتماعی و رعایت استقلال توسط حسابرسان وجود داشته و افزایش سطح اعتماد اجتماعی میان حسابرسان منجر به رعایت بیشتر موازین اخلاق حرفه ای که مهمترین آن استقلال می باشد خواهد گردید. آنها همچنین در پژوهش خود به این نتیجه رسیدند که این ارزشهای اجتماعی و فرهنگی هستند که ارزشهای اخلاقی حرفه ای را معنی می بخشند. به عبارت دیگر دیدگاه و نگرش حسابرسان نسبت به مقوله ای همچون استقلال، تحت تأثیر ارزشهای اخلاقی جامعه نظیر اعتماد اجتماعی خواهد بود.

بختیاری و همکاران (۱۳۹۹) این پژوهش به بررسی ارتباط بین سرمایه اجتماعی با استقلال حسابرسان می پردازد. بدین منظور تعداد ۲۴۹ پرسشنامه میان حسابرسان شاغل در سازمان حسابرسان و موسسات عضو جامعه حسابداران رسمی ایران به شیوه تصادفی توزیع و جمع آوری و داده های بدست آمده از آنها با استفاده از مدل معادلات ساختاری مورد تحلیل قرار گرفته است. در این تحقیق متغیر مستقل، سرمایه اجتماعی و متغیر وابسته، استقلال حسابرسان می باشد. نتایج پژوهش نشان می دهد که سرمایه اجتماعی تأثیر مثبت بر استقلال حسابرسان دارد. این موضوع باعث ارتقاء و بهبود ارزشهای اخلاقی مثبت خواهد شد. از آنجاییکه وظیفه اصلی حسابرسان اطمینان بخشی به استفاده کنندگان از صورتهای مالی می باشد، لذا هر چه سطح سرمایه اجتماعی حسابرسان بیشتر باشد، این مؤلفه اجتماعی بر رفتار حسابرسان در رعایت استقلال و در نتیجه ارتقای کیفیت حسابرسان اثرگذار خواهد بود. این موضوع باعث خواهد شد تا شهرت حسابرسان بهبود یافته و ریسک دعاوی حقوقی بر علیه آنها کاهش یابد لذا عاملی برای مشروعیت اجتماعی حسابرسان خواهد بود.

شجاع و همکاران (۱۴۰۰) به ارائه مدل تاثیر سرمایه‌های فرهنگی، اجتماعی و اخلاقی بر استقلال مدیران مالی و کیفیت گزارشگری پرداختند. تحقیق به روش توصیفی-پیمایشی و با توزیع پرسشنامه میان جامعه آماری که شامل سازمان حسابرسان و موسسات حسابرسان بود، انجام شده است. که روایی صوری، محتوایی در قسمت تدوین گویه‌ها توسط اساتید مورد تأیید قرار گرفت و در بُعد کمی از تحلیل عاملی به منظور بررسی روایی استفاده گردید. پایایی ابزار نیز از طریق آلفای کرونباخ محاسبه و تأیید شده است. برای تجزیه و تحلیل داده‌ها از روش معادلات ساختاری و با استفاده از نرم‌افزارهای Sps23 و Lisrel9.3 انجام شد. در این پژوهش نمونه گیری سرشماری (تمام شماری) می‌باشد و بر این اساس تمام نمونه آماری ۳۵۰ نفر می باشند. نتایج نشان می دهد که سرمایه فرهنگی (۰/۸۹)، سرمایه اجتماعی (۰/۸۵) و سرمایه اخلاقی (۰/۸۶) بر استقلال مدیران مالی و کیفیت گزارشگری تأثیر داشته اند.

رحیمی آشتیانی و همکاران (۱۴۰۰) به بررسی تاثیر هوش هیجانی و مالی بر عملکرد حسابرسان (رویکرد ضریب همبستگی کانونی) پرداختند. جامعه آماری این پژوهش، حسابرسان شاغل در کلیه مؤسسات حسابرسان عضو جامعه حسابداران رسمی که در تهران فعالیت دارند. ۲۵۰ نفر به شیوه نمونه گیری تصادفی خوشه ای انتخاب

گردید. ابزار جمع آوری داده ها، پرسشنامه های استاندارد بود. جهت بررسی روائی و پایایی ابزارهای اندازه‌گیری به روائی محتوا و نتایج مدل اندازه گیری استناد شد. برای تحلیل داده ها از ضریب همبستگی کانونی با کمک نرم افزار SPSS استفاده شد. نتایج آزمون فرضیات نشان داد: اولین، دومین و سومین ضریب همبستگی کانونی در سطح اطمینان ۹۹ درصد معنادار که بیانگر وجود سه مجموعه متغیر وابسته است. تابع همبستگی کانونی در جدول ۲، نشان از معنی داری سه تابع از توابع استخراج شده در سطح اطمینان ۹۹ درصد دارد. هر متغیر کانونی دارای یک ضریب تعیین بوده و اولین همبستگی کانونی مهمتر از دیگر همبستگی ها است. اولین همبستگی کانونی با ضریب تعیین ۰.۹۴۵ توانسته است ۹۴ درصد از واریانس را تبیین کند. ضریب تعیین کل مقدار تغییرات را نشان می دهد. این مقدار برابر با ۰.۹۸۰ است که نشان می دهد ابعاد هوش هیجانی و هوش مالی به ترتیب به میزان ۰.۹۸ و ۰.۸۶ درصد توسط ابعاد عملکرد حسابرس تبیین می شود. متداول ترین معیار برای آزمون سطح معنی دار اولین همبستگی کانون، معیار آماره ویلکز است که با توجه به سطح معنی داری به دست آمده (۰.۰۰۰) معلوم می شود سه مجموعه متغیرها باهمدیگر پیوند دارند.

بوستانی و همکاران (۱۴۰۱) به بررسی رویکرد تحلیل ساختار در الگوی رتبه‌بندی مؤسسات حسابرسی پرداختند. بدین منظور از تعداد ۳۰۷ نفر از اعضای جامعه حسابداران رسمی جهت تکمیل پرسشنامه استفاده شد. ابتدا عوامل مؤثر بر رتبه بندی به ۶ گروه اصلی ویژگی های فردی، حسابرسان عوامل ساختار سازمانی مؤسسات حسابرسی، عوامل فرهنگی، عوامل زمینه های اجتماعی، عوامل اقتصادی، سایر عوامل مرتبط تقسیم بندی گردید و در مرحله اول آزمون گردید که از ۵۱ شاخص ۲۴ شاخص آن تحت ۴ عامل با اجماع اکثریت خبرگان حسابرسی مورد تأیید قرار گرفت و در مرحله دوم ۲۴ شاخص در سطح کلیه حسابداران رسمی شاغل در مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران مورد آزمون قرار گرفت و در نهایت براساس اولویت و میزان اهمیت ۲۴ شاخص تحت ۴ عامل اقتصادی، اجتماعی و ویژگیهای فردی ساختاری اولویت بندی و رتبه بندی گردید. بر اساس نتایج به دست آمده، مقادیر آماره t برای همه بارهای عاملی مرتبه دوم بالای ۱.۹۶ است؛ بنابراین با اطمینان ۹۵ درصد می توان گفت تمام ابعاد مورد بررسی تأثیر معنی داری در رتبه بندی مؤسسات حسابرسی دارند. به طوری که با توجه به ضرایب مسیر عوامل اقتصادی بیشترین تأثیر و عوامل ساختار سازمانی مؤسسات حسابرسی کمترین تأثیر را در رتبه بندی مؤسسات حسابرسی دارند.

### ۳- فرضیه های تحقیق

**فرضیه‌ی اصلی:** سرمایه های اجتماعی و انسانی حسابرس بر خدمات حسابرسی تأثیرگذار است.

**فرضیه‌ی فرعی اول:** سرمایه های اجتماعی حسابرس بر خدمات حسابرسی تأثیرگذار است.

**فرضیه‌ی فرعی دوم:** سرمایه های انسانی حسابرس بر خدمات حسابرسی تأثیرگذار است.



#### ۴- روش شناسی تحقیق

##### ۴-۱- تجزیه و تحلیل اطلاعات

این تحقیق از نظر هدف، تحقیقی کاربردی محسوب می‌شود. از آن جا که این نوشتار به توصیف آنچه که هست یا توصیف شرایط موجود بدون دخل و تصرف (و نه به الزام و توصیه خاص) می‌پردازد و با توجه به آن که قضاوت‌های ارزشی در این تحقیق کم رنگ است، تحقیق حاضر در زمره تحقیقات توصیفی حسابداری به شمار می‌رود. به علاوه با توجه به این که از اطلاعات تاریخی در آزمون فرضیه‌ها استفاده می‌شود، ماهیت تحقیق پس رویدادی است. با نظر گرفتن ماهیت و روش مورد استفاده در مطالعه، نوعی تحقیق توصیفی و همبستگی به شمار می‌رود که اجرای آن مبتنی بر تحلیل رگرسیون است.

برای جمع آوری اطلاعات مالی مورد نیاز از گزارش‌های مالی منتشر شده شرکت‌ها، سایت رسمی بورس اوراق بهادار تهران، سامانه کدال و نرم افزار ره‌آورد نوین استفاده شده است. داده‌های مورد نظر پس از جمع‌آوری از طریق نرم افزار اکسل دسته‌بندی و تلخیص شده و سپس متغیرهای تحقیق از طریق نرم افزار ایویوز مورد پردازش و تحلیل آماری قرار گرفتند.

##### ۴-۲- متغیرهای تحقیق

مدل اول)

$$Audit\ services_{it} = \beta_0 + \beta_1\ auditor's\ social\ audit_{it} + \beta_2 Size_{it} + \beta_3 BM_{it} + \beta_4 ROA_{it} + \beta_5 LEV_{it} + \beta_6 CFO_{it} + \varepsilon_{it}$$

مدل دوم)

$$Audit\ services_{it} = \beta_0 + \beta_1\ human\ capital\ audit_{it} + \beta_2 Size_{it} + \beta_3 BM_{it} + \beta_4 ROA_{it} + \beta_5 LEV_{it} + \beta_6 CFO_{it} + \varepsilon_{it}$$

##### متغیر وابسته

خدمات حسابرسی (audit services): خدمات حسابرسی همان انجام حسابرسی می باشد که در تحقیق حاضر بر اساس میزان حق الزحمه پرداخت شده به حسابرسان محاسبه می شود.

##### متغیر مستقل

سرمایه های اجتماعی حسابرس (auditor's social audit): با ۳ معیار زیر اندازه گیری می شود:

**دوره تصدی حسابرس:** دوره تصدی حسابرس، یکی از معیارهای اندازه گیری کیفیت حسابرسی است که به تعداد سال های متوالی که مؤسسات حسابرسی یک صاحبکار را مورد رسیدگی و حسابرسی قرار می دهند اطلاق می شود. در این پژوهش دوره تصدی حسابرس یک بار کمتر از ۴ سال و یک بار هم ۴ سال و بیشتر از آن در نظر گرفته می شود، برای شرکت هایی که حسابرس، آنها را به مدت ۴ سال و بیش از ۴ سال حسابرسی کرده باشد مقدار ۱ و در غیر این صورت مقدار ۰ در نظر گرفته می شود.

**اندازه حسابرس:** به این صورت سنجیده می شود که اگر حسابرس سازمان حسابرسی باشد مقدار ۱ و در غیر این صورت مقدار ۰ می پذیرد.

**تخصص حسابرسان در صنعت:** در این تحقیق از سهم بازار به عنوان شاخصی برای تخصص صنعت حسابرسان بهره گرفته می‌شود. ویلکینز (۲۰۰۲) سهم بازار به صورت زیر محاسبه می‌شود: "جذر مجموع ارزش دفتری دارایی‌های مشتریان مؤسسه حسابرسی در آن صنعت تقسیم بر جذر مجموع ارزش دفتری دارایی‌های تمام مشتریان آن مؤسسه حسابرسی."

**سرمایه‌های انسانی حسابرسان (human capital audit):** برای محاسبه سرمایه‌های انسانی حسابرسان از تعداد مدیران دارای تخصص حسابرسی هر مؤسسه حسابرسی استفاده می‌شود که مابین ۴ تا ۸ نفر می‌باشند.

#### متغیرهای کنترلی

اندازه شرکت (SIZE): لگاریتم دارایی‌های شرکت  $i$  در سال  $t$ . (مشایخی و فرهادی، ۱۳۹۲).  
ارزش حقوق صاحبان (BM): بیانگر نسبت ارزش دفتری حقوق صاحبان سهام به ارزش بازار حقوق صاحبان سهام شرکت  $i$  در سال  $t$  است (مهام و حیدری، ۱۳۹۲).

بازده دارایی (ROA): بیانگر بازده دارایی‌ها (نسبت سود یا زیان خالص به کل دارایی‌های شرکت). (جهانگیرنیا و همکاران، ۱۳۹۶).

اهرم مالی (LEV): شاخص ریسک (اهرم مالی شرکت که برابر است با تقسیم بدهی‌های شرکت بر دارایی‌های پایان دوره شرکت  $i$  در سال  $t$ ). (شهادادی و تائبی، ۱۳۹۳).

جریان نقد عملیاتی (CFO): بیانگر نسبت جریان نقد حاصل از عملیات به کل دارایی‌های شرکت. (هاشمی و همکاران، ۱۳۹۴).

#### ۳-۴- جامعه آماری و روش نمونه‌گیری

جامعه آماری این پژوهش، شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران در بازه ۱۳۹۴ تا ۱۴۰۰ می‌باشد. علت انتخاب جامعه آماری امکان دسترسی به داده‌های موجود در صورت‌های مالی شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار است. در این پژوهش نمونه مورد مطالعه از طریق روش حذفی سیستماتیک از جامعه آماری انتخاب خواهد شد، به این ترتیب که نمونه آماری متشکل از کلیه شرکت‌های موجود در جامعه آماری است که حائز معیارهای زیر باشند:

۱. به منظور قابل مقایسه بودن اطلاعات، پایان سال مالی شرکت‌ها منتهی به ۲۹ اسفند باشد.
۲. در دوره (۷ ساله) مورد بررسی تغییر دوره مالی نداده باشند.
۳. اطلاعات مربوط به متغیرهای انتخاب شده در این پژوهش در دسترس باشد.
۴. سهام آن‌ها در بازار معامله شده باشد.
۵. جزء موسسات مالی، واسطه‌گری و بانک‌ها نباشد.

در نتیجه اعمال شرایط و ملاحظات در نمونه‌گیری حذفی سیستماتیک ۱۴۴ شرکت از جامعه آماری جهت انجام آزمون‌ها انتخاب شدند. دوره تحقیق ۷ سال متوالی می‌باشد بنابراین حجم نهایی نمونه ۷۸۴ سال-شرکت می‌باشد.

#### ۴-۴- رویایی و پایایی ابزارهای گردآوری داده‌ها

یکی از پرسش‌های کلیدی در انجام هر پژوهش این است که پژوهشگر چگونه می‌تواند اطمینان یابد که ابزار گردآوری داده‌ها، داده‌های مورد نیاز را گردآوری کرده است. برای اطمینان از ابزار گردآوری داده‌ها پژوهشگر ابتدا می‌بایست به منظور سنجش اعتبار و صحت اندازه‌گیری متغیرها و سازه‌ها توسط ابزارهای اندازه‌گیری (مثل پرسش‌ها در پرسشنامه) آزمون رویایی را انجام دهد و سپس به منظور اطمینان یافتن از ثبات و یکسانی نتایج ابزارهای گردآوری در تکرار هر بار آزمایش آزمون پایایی را انجام دهند (دانایی‌فرد و همکاران، ۱۳۹۲). در پژوهش حاضر با توجه به این‌که داده‌ها به‌طور مستقیم از پایگاه‌های اطلاعاتی موجود در بورس اوراق بهادار تهران و صورت‌های مالی حسابرسان شده شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران جمع‌آوری شده است می‌توان به پایایی و رویایی داده‌ها اطمینان داشت و نیازی به انجام آزمون آن‌ها نیست.

#### ۵- یافته‌های تحقیق

##### ۵-۱- آمار توصیفی متغیرهای تحقیق

معمولاً برای بررسی توصیفی داده‌های جمع‌آوری شده شاخص‌های مرکزی هم‌چون میانگین و شاخص‌های پراکندگی انحراف معیار، چولگی و کشیدگی برای هر یک از متغیرهای تحقیق ارائه می‌گردد.

جدول (۱) شاخص‌های توصیفی و آزمون نرمال برای متغیرهای تحقیق

معناداری نرمالیتی	نرمالیتی	بیشینه	کمینه	کشیدگی	چولگی	واریانس	انحراف معیار	میانگین	
۰.۰۰۰	۱۲.۱۳۰	۹.۶۸۲	۰	۱.۵۹۰	-۰.۶۲۵	۱۰.۶۷۴	۳.۲۶۷	۴.۶۴۷	خدمات حسابرسان
۰.۰۰۲	۲.۸۵۴	۱	۰	۲.۶۷۸	۱.۲۹۵	۰.۱۷۶	۰.۴۱۹	۰.۲۲۸	تصدی حسابرسان
۰.۰۰۲	۲.۸۵۴	۱	۰	۲.۶۷۸	۱.۲۹۵	۰.۱۷۶	۰.۴۱۹	۰.۲۲۸	اندازه حسابرسان
۰.۹۶۲	-۱.۷۸۴	۱	۰	۱.۳۸۸	-۰.۶۲۳	۰.۲۲۸	۰.۴۴۷	۰.۶۴۸	تخصص حسابرسان
۰.۰۰۰	۵.۶۱۴	۸	۴	۱.۷۵۷	-۰.۱۳۳	۱.۷۱۷	۱.۳۱۰	۵.۹۲۳	سرمایه انسانی حسابرسان
۰.۰۰۰	۷.۳۳۳	۱۹.۵۶۶	۹.۰۶۹	۴.۰۲۹	۰.۵۸۳	۲.۱۸۳	۱.۴۷۷	۱۴.۲۵۰	اندازه شرکت
۰.۰۰۰	۱۲.۰۲۷	۷.۷۱۹	۰.۷۴۹	۹.۲۴۷	۲.۱۱۴	۰.۵۹۵	۰.۹۷۹	۱.۹۵۰	ارزش دفتری به بازار
۰.۰۰۰	۹.۵۹۰	۰.۶۳۱	-۱.۰۶۳	۹.۳۴۶	-۰.۴۴۱	۰.۰۲۲	۰.۱۵۱	۰.۱۲۶	بازده دارایی‌ها
۰.۰۰۰	۱۱.۳۵۶	۴.۰۰۲	۰.۰۱۲	۳۷.۸۶۹	۲.۷۹۷	۰.۰۶۵	۰.۲۵۵	۰.۵۸۹	اهرم مالی
۰.۰۰۰	۱۱.۴۶۸	۰.۹۴۰	۰.۰۰۰	۳.۸۵۶	۱.۲۴۶	۰.۰۵۱	۰.۲۲۷	۰.۲۱۲	جریان نقد عملیاتی

منبع: یافته پژوهشگر

اصلی‌ترین شاخص مرکزی، میانگین است که نشان‌دهنده نقطه تعادل و مرکز ثقل توزیع است و شاخص خوبی برای نشان دادن مرکزیت داده‌هاست. برای مثال مقدار میانگین برای متغیر اندازه شرکت برابر با (۱۴۰۲۵۰) می‌باشد که نشان می‌دهد به طور کلی پارامترهای پراکندگی، معیاری برای تعیین میزان پراکندگی از یکدیگر یا میزان پراکندگی آن‌ها نسبت به میانگین است. از مهم‌ترین پارامترهای پراکندگی، انحراف معیار است. مقدار این پارامتر برای خدمات حسابرسی برابر با ۳۰۲۶۷ برای متغیر بازده دارایی‌ها برابر با ۰۰۱۵۱ می‌باشد که نشان می‌دهد این دو متغیر به ترتیب دارای بیشترین و کمترین انحراف معیار هستند. چولگی معیاری از تقارن یا عدم تقارن تابع توزیع می‌باشد. برای یک توزیع کاملاً متقارن چولگی صفر و برای یک توزیع نامتقارن با کشیدگی به سمت مقادیر بالاتر چولگی مثبت و برای توزیع نامتقارن با کشیدگی به سمت مقادیر کوچکتر مقدار چولگی منفی است. بطور کلی چنانچه چولگی متغیر در بازه  $+0.5$  و  $-0.5$  باشد؛ این متغیر به توزیع نرمال نزدیک است. در بین متغیرهای پژوهش فقط متغیر سرمایه انسانی حسابرس در این بازه قرار دارد و به توزیع نرمال نزدیک است. کشیدگی نشان‌دهنده ارتفاع یک توزیع است. بطور کلی اگر کشیدگی متغیری برابر با عدد ۳ باشد این متغیر به توزیع نرمال نزدیک خواهد بود. در بین متغیرهای پژوهش فقط متغیر اندازه حسابرس و تصدی حسابرس به لحاظ کشیدگی تقریباً برابر با ۳ می‌باشد.

سطح معناداری آزمون شاپیرو ویلک نیز (بجز در متغیر تخصص حسابرس) در سایر متغیرها کمتر از ۵ درصد است از این رو می‌توان گفت که متغیرهای پژوهش از توزیع نرمال برخوردار نیستند. طبق قضیه حد مرکزی چنانچه تعداد مشاهدات بیش از ۳۰ مشاهده باشد، نیازی به برقراری فرض نرمال بودن متغیرها نیست.

## ۵-۲- آمار استنباطی

### ضریب همبستگی

از جدول ضریب همبستگی برای کشف هم خطی ساده استفاده می‌شود. مشاهده می‌شود که هیچ یک از ضرایب بین متغیرهای مستقل بیش از ۸۰ درصد نیست و این مورد بیانگر عدم وجود همبستگی شدید بین متغیرهای مستقل است و هم خطی ساده وجود ندارد و برای بررسی هم خطی چندگانه از آزمون تورم واریانس استفاده شده که نتایج نشان داد هم خطی چندگانه نیز بین متغیرهای مستقل وجود ندارد.

جدول (۲) ضریب همبستگی

متغیرها	نمادها	X1	X2	X3	X4	X5	X6	X7	X8	X9	X10
خدمات حسابرسان	X1	۱									
تصدی حسابرسان	X2	۰.۰۶۶	۱								
اندازه حسابرسان	X3	۰.۰۱۷	۰.۳۷۴	۱							
تخصیص حسابرسان	X4	-۰.۰۰۴	۰.۰۱۳	۰.۰۰۸	۱						
سرمایه انسانی حسابرسان	X5	۰.۰۱۴	۰.۰۸۷	۰.۰۱۰	۰.۰۰۹	۱					
اندازه شرکت	X6	۰.۰۵۱	۰.۰۲۴	۰.۰۸۲	-۰.۱۰۶	۰.۰۲۱	۱				
ارزش دفتری به بازار	X7	-۰.۰۱۳	۰.۰۱۲	۰.۰۲۹	۰.۰۲۹	-۰.۰۲۸	-۰.۳۷۱	۱			
بازده دارایی‌ها	X8	-۰.۰۳۲	۰.۰۴۳	-۰.۰۰۶	-۰.۰۰۶	-۰.۰۰۳	۰.۰۵۹	۰.۳۴۱	۱		
اهرم مالی	X9	۰.۰۵۴	۰.۰۰۳	۰.۰۱۳	۰.۰۱۳	۰.۰۰۱	۰.۱۲۹	-۰.۱۷۸	-۰.۷۰۲	۱	
جریان نقد عملیاتی	X10	۰.۱۰۵	۰.۰۵۳	-۰.۱۳۳	-۰.۱۳۳	-۰.۱۳۳	۰.۴۰۲	-۰.۰۶۱	۰.۰۴۲	۰.۰۳۰	۱

منبع: یافته پژوهشگر

### بررسی ریشه واحد (مانایی) متغیرهای پژوهش

یکی از نکاتی که بایستی همیشه قبل از برازش مدل‌ها در نظر داشت بررسی مانایی متغیرهای تحقیق می‌باشد. نامانایی متغیرها یا به عبارتی تصادفی بودن سری زمانی متغیرها منجر به کاذب شدن مدل رگرسیونی برآورد شده می‌گردد. اگر متغیرهای سری زمانی مورد استفاده در برآورد ضرایب مدل ناپایا باشند، در حالیکه هیچ رابطه مفهومی بین متغیرهای مدل وجود نداشته باشد، موجب می‌شود تا استنباط‌های نادرستی در مورد میزان ارتباط بین متغیرها انجام گیرد.

جدول (۳) نتایج آزمون مانایی برای متغیرها

نتیجه	هاریس		شرح
	prob	آماره	
مانا است	۰.۰۰۰	-۸.۶۹۹	خدمات حسابرسان
	۰.۰۰۰	-۱۴.۳۷۱	تصدی حسابرسان
	۰.۰۰۰	-۶.۴۹۱	اندازه حسابرسان
	۰.۰۰۰	-۱۸.۹۷۴	تخصیص حسابرسان
	۰.۰۰۰	-۳۱.۸۶۰	سرمایه انسانی حسابرسان
	۰.۰۰۰	-۳.۵۴۰	اندازه شرکت
	۰.۰۰۰	-۱۵.۲۹۱	ارزش دفتری به بازار
	۰.۰۰۰	-۱۰.۲۹۵	بازده دارایی‌ها
	۰.۰۰۰	-۹.۲۵۹	اهرم مالی
	۰.۰۰۰	-۸.۰۵۹	جریان نقد عملیاتی

هاریس			شرح
نتیجه	prob	آماره	
هم جمعی (مانا بودن جملات اخلاقی)			
جملات خطا مانا هستند	۰.۰۰۰	-۱۲.۹۶۵	مدل اول
جملات خطا مانا هستند	۰.۰۰۰	-۸.۵۹۹	مدل دوم

منبع: یافته پژوهشگر

مشاهده می‌شود که همه متغیرها دارای سطح معناداری کمتر از ۵ درصد می‌باشند از این رو مانا هستند. همچنین در بررسی خطاهای باقی مانده مشاهده می‌شود سطح معناداری کمتر از ۵ درصد می‌باشد لذا مدل به صورت هم جمعی مانا است و نیازی به مانایی یکایک متغیرها نیست.

#### آزمون فرضیه‌های تحقیق

در این قسمت به بررسی و آزمون فرضیه پژوهش پرداخته شده است. همان‌گونه که در فصل قبل مطرح گردید برای تحلیل فرضیه‌ها از روش رگرسیون استفاده شده است.

#### ۱- آزمون اف لیمر

در برآورد مدل پانل دیتا با دو حالت کلی روبرو هستیم. حالت اول این است که عرض از مبدأ برای کلیه مقاطع یکسان است که در این صورت با مدل پولد دیتا (pool data) مواجه هستیم. حالت دوم عرض از مبدأ برای تمام مقاطع متفاوت است که به این حالت پانل دیتا (panel data) گفته می‌شود. برای شناسایی دو حالت فوق از آزمون بی‌لیمر استفاده می‌شود. پس در صورتی که سطح معنی‌داری آزمون  $f$  از ۰.۰۵ کمتر باشد از مدل پانل دیتا و در صورتی که از ۰.۰۵ بزرگ‌تر باشد از مدل پولد دیتا استفاده می‌شود. حال با توجه به مدل زیر آزمون  $F$  لیمر را برای مدل اول الی چهارم محاسبه می‌شود.

جدول (۴) آزمون اف لیمر

مدل	آزمون اف لیمر		آزمون هاسمن	
	آماره	سطح معنی‌داری	آماره	سطح معنی‌داری
مدل اول	۷.۴۲	۰.۰۰۰	۴.۹۲	۰.۵۵۳
مدل دوم	۷.۳۷	۰.۰۰۰	۵.۷۲	۰.۴۵۵
از آنجا که prob این آزمون کمتر از ۵٪ است بنابراین می‌توان نوع داده‌ها را تابلویی (پانل دیتا) در نظر گرفت.		سطح معناداری آزمون هاسمن بیش از ۵ درصد است از این رو اثرات تصادفی در برابر اثرات ثابت مورد پذیرش قرار می‌گیرند.		

منبع: یافته پژوهشگر

## ۲- بررسی ناهمسانی واریانس

یکی از روش‌های شناسایی وجود واریانس ناهمسان در مدل استفاده از آزمون بروش پاگان می‌باشد. در این آزمون فرض صفر دلالت بر همسانی واریانس‌ها دارد. در این آزمون اگر مقدار بدست آمده برای prob کمتر از ۰/۰۵ باشد فرض صفر یعنی فرض همسانی واریانس‌ها رد می‌گردد. در صورت ناهمسان بودن واریانس‌ها باید از روش egls و در صورت همسان بودن واریانس‌ها از روش ols استفاده شود. در نرم افزار ایویوز در حالت پانل دیتا، نمی‌توان ناهمسانی واریانس را بررسی نمود، از این رو از آزمون والد تعدیل شده در نرم افزار استاتا برای بررسی ناهمسانی واریانس استفاده شده است.

جدول (۵) آزمون ناهمسانی واریانس (والد تعدیل شده)

سطح معنی‌داری	آماره	مدل
۰.۰۰۰	۲.۴۰۷	مدل اول
۰.۰۰۰	۱.۵۰۷	مدل دوم

همان‌گونه که مشاهده می‌شود مقدار بدست آمده برای prob در این آزمون در هر دو مدل کمتر از ۰.۰۵ می‌باشد از این رو در مدل‌ها مشکل ناهمسانی واریانس وجود دارد. که این مشکل در تخمین نهایی مدل رفع گردیده (با روش وزن دهی به داده‌ها از طریق دستور gls) است.

منبع: یافته پژوهشگر

## ۳- آزمون خود همبستگی مانده‌های مدل

در کارهای رگرسیونی فرض می‌شود که خطاهای مشاهده شده دو به دو ناهمبسته هستند. اگر این فرض در اصل درست نباشد، انتظار خواهیم داشت که نمودار مانده‌ها در برابر ترتیب زمان، برای آشکار شدن عدم برقراری این فرض، ما را کمک کند. به رابطه همبستگی یک متغیر با یک دوره قبل خود، خود همبستگی مرتبه اول گویند. خودهمبستگی سریالی رابطه بین متغیر داده شده با خود ولی با یک وقفه در فواصل زمانی مختلف می‌باشد.

جدول (۶) آزمون خودهمبستگی سریالی (والدریج)

سطح معنی‌داری	آماره	مدل
۰.۰۰۰	۳۷۶.۷۳۸	مدل اول
۰.۰۰۰	۲۶۰.۷۳۸	مدل دوم

همان‌گونه که مشاهده می‌شود مقدار بدست آمده برای prob در این آزمون کمتر از ۰.۰۵ می‌باشد از این رو در مدل مشکل خودهمبستگی سریالی وجود دارد. که با استفاده از دستور Auto Correlation در نرم افزار استاتا، این مشکل رفع شده است.

منبع: یافته پژوهشگر

#### ۴- نتیجه نهایی برآزش مدل‌های رگرسیونی

لازم است که همواره شاخص‌هایی برای سنجش چگونگی و میزان دقت برآزش داده‌ها، بوسیله مدل‌های رگرسیونی داشته باشیم. به عبارت دیگر مایلیم برای سوال زیر، یک پاسخ داشته باشیم: مدل رگرسیون شامل متغیرهای توضیحی تا چه حد توانسته است تغییرات در متغیر وابسته را توضیح دهد؟ معیارهایی به نام «نیکویی برآزش» وجود دارند که برای آزمون چگونگی و میزان دقت برآزش داده‌ها توسط تابع رگرسیون مورد استفاده قرار می‌گیرند. ضریب تعیین تعدیل شده یکی از معروف‌ترین شاخص‌های نیکویی برآزش است.

#### فرضیه اول

سرمایه‌های اجتماعی حسابرس بر خدمات حسابرسی تاثیرگذار است.

جدول (۷) تخمین نهایی مدل‌های رگرسیونی اول

متغیرها	ضرایب	انحراف استاندارد	آماره z	معناداری	هم خطی
تصدی حسابرس	۰.۳۹۵	۰.۰۳۴	۱.۶۱	۰.۰۰۰	۲.۴۴
اندازه حسابرس	۳.۰۹۵	۰.۳۴۴	۹.۸۹	۰.۰۰۰	۲.۱۸
تخصص حسابرس	۱.۶۱۱	۰.۱۹۶	۸.۲۰	۰.۰۰۰	۱.۴۳
اندازه شرکت	۱.۸۷۴	۰.۱۶۰	۱.۶۶	۰.۰۰۰	۱.۳۰
ارزش دفتری به بازار	۱۳.۳۱۶	۰.۱۶۲	۱.۷۷	۰.۰۰۰	۱.۲۱
بازده دارایی‌ها	۰.۰۳۸	۰.۰۰۵	۷.۵۸	۰.۰۰۰	۱.۱۸
اهرم مالی	۰.۰۳۴	۰.۰۰۸	۴.۱۳	۰.۰۰۰	۱.۱۷
جریان نقد عملیاتی	-۱.۲۴۴	۰.۰۷۲	۷.۲۰	۰.۰۰۰	۱.۰۲
عرض از مبدا	۳.۷۳۹	۱.۱۷۹	۳.۱۷	۰.۰۰۲	
سایر آماره‌های اطلاعاتی					
ضریب تعیین تعدیل شده	آماره والد		سطح معناداری آماره والد		
۷۵ درصد	۵۱۳.۲۷		۰.۰۰۰		
دوربین واتسون			۲.۴۷		

منبع: یافته پژوهشگر

نتیجه فرضیه: مشاهده می‌شود متغیر سرمایه‌های اجتماعی حسابرس (تصدی حسابرس، اندازه حسابرس، تخصص حسابرس) دارای ضریب مثبت و سطح معناداری کمتر از ۵ درصد می‌باشد از این رو می‌توان گفت که سرمایه‌های اجتماعی حسابرس (تصدی حسابرس، اندازه حسابرس، تخصص حسابرس) بر خدمات حسابرسی اثر مستقیم و معناداری دارد.



کیفیت برازش مدل: ضریب تعیین تعدیل شده برابر با ۷۵ درصد است که نشان می‌دهد متغیرهای توضیحی توانسته‌اند ۷۵ درصد از تغییرات متغیر وابسته را توضیح دهند. سطح معناداری والد نیز کمتر از ۵ درصد است که نشان می‌دهد مدل برازش شده از اعتبار کافی برخوردار است. دوربین واتسون نیز در بازه ۱.۵ الی ۲.۵ قرار دارد و نشان از نبود خودهمبستگی مرتبه اول در مدل است. مقادیر هم خطی نیز کمتر از عدد ۱۰ هستند که نشان می‌دهد وابستگی شدید بین متغیرهای توضیحی وجود ندارد.

### فرضیه دوم

سرمایه‌های انسانی حسابرسان بر خدمات حسابرسان تاثیرگذار است.

جدول (۸) تخمین نهایی مدل‌های رگرسیونی چهارم

متغیرها	ضرایب	انحراف استاندارد	آماره z	معناداری	هم خطی
سرمایه انسانی حسابرسان	۰.۰۳۴	۰.۰۰۸	۴.۰۳	۰.۰۰۰	۲.۴۳
اندازه شرکت	-۰.۳۸۸	۰.۰۳۴	-۱۱.۳۲	۰.۰۰۰	۲.۱۷
ارزش دفتری به بازار	۳.۰۷۴	۰.۳۴۵	۸.۹۰	۰.۰۰۰	۱.۴۲
بازده دارایی‌ها	۱.۶۰۸	۰.۱۹۵	۸.۲۳	۰.۰۰۰	۱.۳۰
اهرم مالی	۱.۸۵۷	۰.۱۶۲	۱۱.۴۱	۰.۰۰۰	۱.۲۰
جریان نقد عملیاتی	۱۳.۱۱۴	۰.۱۹۱	۶۸.۴۸	۰.۰۰۰	۱
عرض از مبدا	۳.۶۸۳	۱.۱۹۳	۳.۰۹	۰.۰۰۰	
سایر آماره‌های اطلاعاتی					
ضریب تعیین تعدیل شده	آماره والد		سطح معناداری آماره والد		
۷۷ درصد	۵۹.۴۱		۰.۰۰۰		
دوربین واتسون	۲.۳۷				

منبع: یافته پژوهشگر

نتیجه فرضیه: مشاهده می‌شود متغیر سرمایه انسانی حسابرسان دارای ضریب مثبت و سطح معناداری کمتر از ۵ درصد می‌باشد از این رو می‌توان گفت که سرمایه انسانی حسابرسان بر خدمات حسابرسان اثر مستقیم و معناداری دارد.

کیفیت برازش مدل: ضریب تعیین تعدیل شده برابر با ۷۷ درصد است که نشان می‌دهد متغیرهای توضیحی توانسته‌اند ۷۷ درصد از تغییرات متغیر وابسته را توضیح دهند. سطح معناداری والد نیز کمتر از ۵ درصد است که نشان می‌دهد مدل برازش شده از اعتبار کافی برخوردار است. دوربین واتسون نیز در بازه ۱.۵ الی ۲.۵ قرار دارد و نشان از نبود خودهمبستگی مرتبه اول در مدل است. مقادیر هم خطی نیز کمتر از عدد ۱۰ هستند که نشان می‌دهد وابستگی شدید بین متغیرهای توضیحی وجود ندارد.

## ۶- نتیجه‌گیری و پیشنهادهای تحقیق

تحقیق پیش رو به بررسی تاثیر سرمایه‌های اجتماعی و انسانی حسابرس بر خدمات حسابرسی پرداخته است. جامعه آماری تحقیق حاضر، کلیه شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در دوره زمانی ۱۳۹۴ الی ۱۴۰۰ می‌باشد. که پس از اعمال محدودیت‌های تحقیق تعداد ۱۴۴ شرکت به عنوان نمونه مورد مطالعه در این تحقیق انتخاب شدند. پس از اندازه‌گیری متغیرهای تحقیق از تجزیه و تحلیل رگرسیون خطی چند متغیره مبتنی بر تکنیک داده‌های پانل برای آزمون فرضیه‌های تحقیق استفاده گردید.

طبق نتایج مربوط به آزمون فرضیه‌ی اول تحقیق متغیر تصدی حسابرس دارای ضریب مثبت و سطح معناداری کمتر از ۵ درصد می‌باشد از این رو می‌توان گفت که سرمایه‌های اجتماعی حسابرس (تصدی حسابرس) بر خدمات حسابرسی اثر مستقیم و معناداری دارد. متغیر اندازه حسابرس دارای ضریب مثبت و سطح معناداری کمتر از ۵ درصد می‌باشد از این رو می‌توان گفت که سرمایه‌های اجتماعی حسابرس (اندازه حسابرس) بر خدمات حسابرسی اثر مستقیم و معناداری دارد. متغیر تخصص حسابرس دارای ضریب مثبت و سطح معناداری کمتر از ۵ درصد می‌باشد از این رو می‌توان گفت که سرمایه‌های اجتماعی حسابرس (تخصص حسابرس) بر خدمات حسابرسی اثر مستقیم و معناداری دارد.

مطابق نتایج حاصل از فرضیه دوم تحقیق متغیر سرمایه‌های انسانی حسابرس دارای ضریب مثبت و سطح معناداری کمتر از ۵ درصد می‌باشد از این رو می‌توان گفت که سرمایه‌های انسانی حسابرس بر خدمات حسابرسی اثر مستقیم و معناداری دارد.

نتایج حاصل از آزمون فرضیه نشان داد: سرمایه‌های اجتماعی بر خدمات حسابرسی تاثیر مستقیم معناداری دارد. همچنین سرمایه‌های انسانی حسابرس بر خدمات حسابرسی تاثیر مستقیم معناداری دارد. نتایج مطابق با پژوهش فرچ و همکاران<sup>۱</sup> (۲۰۱۶) در کشور چین، تاثیر چرخش شریک و مؤسسه حسابرسی روی کیفیت حسابرسی را، در موقعیت‌های اجباری و اختیاری (با توجه به ایالت‌های مختلف چین) با هم مقایسه کردند. آنان اصلاح اظهارنظر حسابرس و ارائه گزارش حسابرسی غیر مقبول (گزارش تعدیل شده حسابرسی) را به عنوان معیاری برای کیفیت حسابرسی در نظر گرفتند. نتایج تحقیق‌های آنان نشان داد که بین چرخش شریک حسابرسی به صورت اجباری و چرخش مؤسسه حسابرسی به صورت اختیاری با ارائه گزارش غیرمقبول حسابرسی رابطه مستقیم وجود دارد. این در حالی است که سطح خطا در بررسی رابطه چرخش مؤسسه حسابرسی به صورت اختیاری با اصلاح گزارش حسابرسی، بیشتر در نظر گرفته شده بود. افزون بر این، بر اساس نتایج پژوهش، بین چرخش اختیاری شریک حسابرسی و چرخش اجباری مؤسسه حسابرسی با اظهارنظر اصلاح شده حسابرسی رابطه معنی داری وجود ندارد. دائو و همکاران<sup>۲</sup> (۲۰۱۹) به بررسی تاثیر افشای اسامی شرکای حسابرسی بر کیفیت حسابرسی: مطالعه شرکت‌های آمریکایی پرداختند. بحث مربوط به مقررات اخیر در آمریکا در مورد اجباری بودن افشای هویت شرکای حسابرسی رو به افزایش است. در این تحقیق، تاثیر شرایط هیات نظارت حسابداری شرکت‌های دولتی مبنی بر

<sup>1</sup> Firth et al

<sup>2</sup> Dao et al

افشای اسامی شرکای حسابرسی بر کیفیت حسابرسی بررسی شده است. با استفاده از دو مقیاس کیفیت حسابرسی (اقدام تعهدی غیرنرمال و احتمال شناسایی ضعف کنترل داخلی)، نتایج نشان داد که افشای اسامی شرکای حسابرسی با کاهش سطح اقدام تعهدی غیرنرمال و افزایش احتمال شناسایی ضعف کنترل داخلی رابطه دارد. تحقیق حاضر نتایج تحقیقات انجام شده در مورد افشای هویت شرکای حسابرسی را با افزودن شواهدی بر ادبیات تحقیق در مورد این مساله در محیط آمریکا بسط داده است. تحقیق حاضر با تایید شرایط هیات نظارت حسابداری شرکت‌های دولتی به این نتیجه رسیده است که افشای اسامی و هویت شرکای حسابرسی منجر به افزایش کیفیت حسابرسی می‌شود. با توجه به نتایج حاصل از فرضیه‌های تحقیق به سازمان بورس اوراق بهادار پیشنهاد می‌شود شرکت‌ها را ملزم به انتخاب موسسات حسابرسی دارای رتبه الف الزام کنند تا صورت‌های مالی شرکت‌ها با کیفیت بالا گزارش شوند و به سرمایه‌گذاران پیشنهاد می‌شود در بررسی صورت‌های مالی شرکت‌ها با سرمایه‌گذاری به نوع حسابرس شرکت نیز توجه داشته باشد. همچنین به سازمان حسابرسی پیشنهاد می‌شود به حسابرسان دارای مجوز اجازه ارائه خدمات همچون مشاوره‌دهی در جهت ارائه صورت‌های مالی به شرکت‌ها را داده شود.

#### فهرست منابع

- ۱) رحیمی آشتیانی، امیر. آقای، مهران. عسکریان، مهناز. صمدی، لرگانی محمود (۱۴۰۰) تاثیر هوش هیجانی و مالی بر عملکرد حسابرس (رویکرد ضریب همبستگی کانونی). نشریه: اقتصاد مالی سال: ۱۴۰۰ | دوره: ۱۵ | شماره: ۵۵ صفحات: ۲۱۷-۲۳۰. آبان ۱۴۰۰ صفحه ۱۷۱-۱۹۶.
- ۲) بختیاری، جواد. پورزمانی، زهرا. رویایی، رضاعلی (۱۳۹۹). سرمایه اجتماعی و استقلال حسابرسان؛ رویکرد حرفه‌ای گرای. نشریه علمی حسابداری مدیریت. سال سیزدهم. شماره چهل و هفتم. ص ۱۳.
- ۳) بنی مهد، بهمن و درویش، حدیثه (۱۳۹۵). اعتماد اجتماعی و نگرش حسابرسان درباره استقلال. فصلنامه علمی پژوهشی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت. سال پنجم. شماره ۱۹. ص ۲۶.
- ۴) بوستانی، فرخ. دارابی، رویا. حیدرپور، فرزانه (۱۴۰۱) رویکرد تحلیل ساختار در الگوی رتبه‌بندی مؤسسات حسابرسی. فصلنامه اقتصاد مالی. دوره ۱۶، شماره ۶۰، آذر ۱۴۰۱، صفحه ۱۷۱-۱۹۴.
- ۵) تیموری زهرا و هاشمی سید عباس و امیری هادی (۱۳۹۴). تدوین مدل کیفی عوامل اثرگذار بر قیمت گذاری کیفیت اطلاعات حسابداری در ایران. بررسی های حسابداری و حسابرسی دوره ۲۸ پاییز ۱۴۰۰ شماره ۳ ۴۳۵ - ۴۵۹.
- ۶) جهانگیری الناز و قماش سعید (۱۳۹۶). پیشگیری شناختی. دوره ۲۰، شماره ۷۹ مهر ۱۳۹۶ صفحه ۲۹۹-۳۲۳.
- ۷) حاجیها، زهره. گودرزی، احمد و فتاحی، زهرا (۱۳۹۲). رتباط ویژگی های تردید حرفه ای حسابرسان و قضاوت و تصمیم گیری آنها. فصلنامه علمی پژوهشی حسابداری مدیریت. سال ششم. شماره ۱۹. ص ۵۷.

- ۸) دانایی فرد حسن و آذر عادل و ابراهیمی سید عباس (۱۳۹۲). بررسی راهکارهای ارتقای قابلیت پذیری سیاسی، اجتماعی، اداری و فنی خط مشی های عمومی کشور با استفاده از رویکرد خط مشی گذاری مبتنی بر شواهد. مدیریت سازمان های دولتی تابستان ۱۳۹۲ شماره ۳.
- ۹) شجاع، حسین. مهربان پور، محمدرضا. جهانگیرنیا، حسین. غلامی جمکرای، رضا (۱۴۰۰) ارائه مدل تاثیر سرمایه‌های فرهنگی، اجتماعی و اخلاقی بر استقلال مدیران مالی و کیفیت گزارشگری. فصلنامه اقتصاد مالی. دوره ۱۵، شماره ۵۶ - شماره پیاپی ۵۶
- ۱۰) شهدادی فاطمه و تابئی حبیب الله (۱۳۹۳). نقش گزارشگری مالی در کاهش ریسک های مالی بازار. نشریه: بورس سال: ۱۳۸۶ دوره: -، شماره: ۶۶ صفحات: ۰-۰.
- ۱۱) مرادی، مهدی. افشارایمانی، یگانه السادات (۱۳۹۶). رابطه بین هوش هیجانی، هوش معنوی و عملکرد حسابرس. فصلنامه پژوهش های حسابداری مالی و حسابرسی. دوره ۹. شماره ۳۵. ص ۴۱.
- ۱۲) مشایخی بیتا و فرهادی سوران (۱۳۹۲). تاثیر اندازه شرکت بر رابطه بین کیفیت افشا و هزینه حقوق صاحبان سهام شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. نشریه: حسابداری مدیریت، سال: ۱۳۹۲؛ دوره: ۶، شماره: ۱۹؛ صفحات: ۱۰۱-۱۱۵.
- ۱۳) ملکیان، اسفندیار و توکل نیا، اسماعیل (۱۳۹۳) بررسی تأثیر فرهنگ اخلاقی بر کیفیت حسابرسی تحت شرایط فشار بودجه زمانی. فصلنامه حسابرسی؛ نظریه و عمل. سال اول. شماره ۱. ص ۴۸.
- ۱۴) مهام حسن رجبی و حسینی حیدری سیده مژگان (۱۳۹۲). فیلوژنی و تنوع ژنتیکی کل و بز در استان مازندران بر اساس ژن ناحیه ی D-Loop میتوکندریایی. دوره ۷۱، شماره ۳، آذر ۱۳۹۲، صفحه ۳۱۵-۳۲۷.
- 15) Ardelean, Alexandra. (2013). Auditors' Ethics & their Impact on public Trust. *Procedia-Social & Behavioral Sciences*. Volume 92, 10 October 2013, pp 55-60.
- 16) Bhattacharya, A. and Banerjee, P. (2020), "An empirical analysis of audit pricing and auditor selection: evidence from India", *Managerial Auditing Journal*, Vol. 35 No. 1, pp. 111-151. <https://doi.org/10.1108/MAJ-11-2018-2101>.
- 17) Dao Mai, Hongkang Xu, Long Liu (2019) Impact of the disclosure of audit engagement partners on audit quality: Evidence from the USA. *Volume 23, Issue 1 March 2019 Pages 112-124*.
- 18) Davidson, R., Goodwin-Stewart, J. and Kent, P., (2005), Internal governance structures and earnings management. *Accounting and Finance*, 45 (2): 241-267.
- 19) Dini, D.F., Smith, J.L. and Wood, D.A., (2009), Internal audit quality and earnings management. *The Accounting Review*, 84 (4): 1255-1280.
- 20) Firth, Michael. Oliver M. Rui. Xi Wu (2016) How Do Various Forms of Auditor Rotation Affect Audit Quality? Evidence from China. *The International Journal of Accounting* 47(1):109-138 DOI:10.2139/ssrn.1830741.
- 21) Kwon, s. (2012) Do Social Ties between CEOs and Engagement Audit Partners Affect Audit Fees and Audit Quality? Working paper, Korea University.
- 22) Lai, K.M.Y., Gul, F.A., Foo, Y., & Hutchinson, M. (2018). Busy auditors, ethical behavior, and discretionary accruals quality in Malaysia. *Journal of Business Ethics*, 150(4), 1187-1198.
- 23) Lai, K.-W. (2023), "Differential spillover effects of different non-audit fees on audit report lag", *Journal of Applied Accounting Research*, Vol. 24 No. 1, pp. 1-24. <https://doi.org/10.1108/JAAR-08-2021-0198>

- 24) Mahyoro, A.K. and Kasoga, P.S. (2021), "Attributes of the internal audit function and effectiveness of internal audit services: evidence from local government authorities in Tanzania", *Managerial Auditing Journal*, Vol. 36 No. 7, pp. 999-1023. <https://doi.org/10.1108/MAJ-12-2020-2929>.
  - 25) Omer, T. C., Sharp, N. Y., & Wang, D. (2010). Do local religious norms affect auditors' going concern decisions? Working paper. . Texas A&M University.
  - 26) Privet, C., & Janin, R. (2009). External auditors, audit committees and earnings management in France. *European Accounting Review*, 16, 429-454
  - 27) Rennie, M.D., L.S., Kopp and W.M. Lemon (2010). Exploring trust and the auditorclient relationship: Factors influencing the auditor's trust of a client representative. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 29 (1): 279-293.
  - 28) Schneider, A. and Wilner, N., (1990), A test of audit deterrent to financial reporting irregularities using the randomized response technique, *The Accounting Review*, 65 (3): 668-681.
  - 29) Srinidhi, Bin, Zhifeng Yang, Yumin Zhang Perry (2018) Audit Partner Gender Diversity and Audit Quality. January 2017 *Auditing A Journal of Practice & Theory* Forthcoming. DOI:10.2139/ssrn.3025235.
  - 30) Wikne, R.L., and J.L. Zimmerman. (1986). "Positive Accounting Theory", Prentice Hall, New Jersey
- Zimmerman, Aleksandra B. Nagy, Albert L (2016) Audit Partner Effects on Audit Pricing and Audit Quality in the United States.



The impact of auditor's social and human capital  
on audit services

Zahra Houshmand Naqabi<sup>1</sup>

Arjang Shahbazi<sup>2</sup>

Fahimha Abbasabadi Arabi<sup>3</sup>

Received: 15 / July / 2023

Accepted: 30 / August / 2023

**Abstract**

The present study examines the impact of auditor social and human capital on audit services. This research is descriptive in nature and method and in terms of purpose, it is an applied research and since in the present study the current status of variables has been analyzed using past information through past information, it is in the category of descriptive studies. And post-event type is included. In the course of this research, two hypotheses were formulated and 112 Firms were selected through sampling by systematic deletion method for a period of 7 years between 2015 to 2021 and data related to research variables after compilation in Excel software using software Ivory version 10 were statistically analyzed. The results of the hypothesis test showed that the social and human capital of the auditor has a significant direct effect on audit services.

**Keywords:** Social Capital, Auditor Human, Audit Services.

**Classification JEL:** M40-M41-M42

<sup>1</sup> Department of Accounting and Management, Islamshahr Branch, Azad University, Islamshahr, Iran (corresponding author) hooshmand@iiu.ac.ir

<sup>2</sup> Department of Accounting and Management, Islamshahr Branch, Azad University, Islamshahr, Iran. arzhangshahbazi14@gmail.com

<sup>3</sup> Department of Accounting and Management, Islamshahr Branch, Azad University, Islamshahr, Iran. fahimeh.abbasabadi@gmail.com