**چکیده**

هدف اصلی این تحقیق بررسی بررسي تأثیر ساختار مؤسسات حسابرسی از نظر تعداد شرکاء و تعداد حسابداران رسمی برکیفیت اطلاعات مالی در شرکت­های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران است. برای دستیابی به این هدف از اطلاعات مربوط به 105 شرکت طی دوره­های مالی 1389 تا 1393 استفاده شده است. بدین منظور برای اندازه‏گیری کیفیت اطلاعات مالی از اقلام تعهدی استفاده شده است. در پژوهش حاضر، آزمون فرضیه­ها با استفاده از روش رگرسیونی چندمتغیره بر اساس داده­های تلفیقی انجام گرفته است. نتایج تحقیق نشان می‏دهد که رابطه مثبت و معناداری بین تعداد شرکاء و تعداد حسابداران رسمی و کیفیت اطلاعات مالی وجود دارد.

**واژه­های کلیدی:** ساختار مؤسسات حسابرسی، تعدادشرکاء، تعداد حسابداران رسمی، کیفت اطلاعات مالی

طبقه­بندی موضوعی:L25، G32

مقدمه

گذر از عصر صنعتی به عصر اطلاعات موجب برجسته­تر شدن نقش اطلاعات در فرآیند تصمیم­گیری شده است. در چنین دورانی، اطلاعات حکم کالایی با ارزش تعیین کننده مزیت رقابتی مشارکت­کنندگان در انواع مختلف بازارها را دارد. افشای اطلاعات مالی به سرمایه­گذاران در ارزیابی بهتر شرکت­ها کمک می­کند و فرآیند تصمیم­گیری با آگاهی بیشتر و ابهام کمتری صورت می­گیرد که نتیجه آن، سرازیر شدن سرمایه به سمت مولدترین استفاده آن خواهد بود و حاصل نهایی آن، افزایش رشد و کارایی برای کل جامعه است. افشای اطلاعات شفاف و باکیفیت توسط واحدهای تجاری موجب می­شود که عدم اطمینان سرمایه­گذاران به سهام آنها کاهش یافته و تمایل برای معامله سهام افزایش یابد که این امر به کاهش ریسک و متناسب با آن، بازده سهام می­انجامد و در نتیجه هزینه تحمیلی یر واحد تجاری نیز کاهش می­یابد.

نقش اطلاعات در زمینه تصمیم­گیری­های اقتصادي، آن­چنان روشن و بدیهی است که می­توان گفت در دنیاي امروز، شروع و ادامه هرگونه فعالیت اقتصادي، بدون داشتن اطلاعات کافی و جامع در مورد موضوع مورد نظر، غیر ممکن است و کسانی در عصر حاضر موفق هستند، که به اطلاعات بیشتري دسترسی داشته باشند. اطلاعات در صورتی سودمند است که منجر به تغییر در باورها و کنش­های سرمایه­گذاران شود و علاوه برآن بتوان درجه سودمندي اطلاعات را براساس میزان تغییرات در قیمت­ها پس از انتشار اطلاعات، اندازه­گیری نمود(تهرانی و همکاران، 1385).

داشتن اطلاعات درست و صحیح از مورد معامله از مفروضات اولیه هر تئوري اقتصادي در فضاي اقتصاد کلاسیک است. نقطه آغازین تحلیل اقتصادي مشاهده این نکته است که آیا اطلاعات ارزش اقتصادي دارد؟ به عبارتی محتواي اطلاعاتی داراي ارزش اقتصادي است یا خیر؟ چرا که اطلاعات به افراد اجازه می دهد تا انتخابی انجام دهند که عایدي انتظاري و یا مطلوبیت انتظاري آنها را نسبت به زمانی که اطلاعات وجود ندارد حداکثر سازند.

گزارشات مالی مبناي تصمیمات اقتصادي است که منافع سازمان و در نهایت مالکان را متأثر می­کند.یکی از چالش هاي گزارشگري شرکت ها مربوط بودن و مفید بودن اطلاعاتی است که ارائه می­دهند. با تغییر ماهیت محیط تجاري به اقتصاد رقابتی و تغییر منابع مختلف خلق ارزش، مفید بودن گزارشگري سنتی در واحد تجاري تغییر کرده است و اثبات شده است که رقابت در اقتصاد جدید، با تکیه بر دارایی هاي دانش محور مثل دانش انسانی نوآوري، تکنولوژي و اطلاعات است(عبدارحمان و کامپل[[1]](#footnote-1)، 2010).

وجود اطلاعات مالي شفاف و قابل اتكا كه محصول يك سيستم گزارشگري جامع و مناسب مي باشد، از اركان اصلي ارزيابي وضعيت و عملكرد يك شركت و تصميم گيري در مورد مبادله اوراق بهادار منتشره از سوي آن به حساب مي آيد . در جوامع حرفه اي امروز، از ديد استفاده كنندگان، اطلاعاتي قابل اتكا تلقي مي شوند كه يك سازمان مستقل بر فرآيند گزارشگري شركت ها و مركز ثقل اين فرآيند، يعني صورت هاي مالي نظارت نمايد . نمونه­اي از اين گونه سازمان­هاي مستقل، موسسات حسابرسي می باشند. بديهي است با توجه به جايگاه و نقش موسسات حسابرسي در تصميمات استفاده كنندگان، ساختار مؤسسات حسابرسی نیز مورد توجه قرار گیرد. مؤسسه حسابرسی یک شرکت نیز می­تواند بر میزان و کیفیت اطلاعات ارائه شده تأثیر بسزایی داشته باشد.

ساختار اداره مؤسسات حسابرسی شامل :

1. شریک یا شرکاء، 2) مدیران، 3)سرپرستان، 4) حسابرسان ارشد، 5) حسابرسان و کمک حسابرسان

مسؤلیت­های اصلی شریک یا شرکاء عبارتند از :

1) برقراری تماس با صاحب کار ،  2) تنظیم و امضاء قرارداد حسابرسی ،  3) تعیین هدفها و دامنه رسیدگی و حل اختلافهای موجود با صاحب کار ، 4) شرکت در مجامع عمومی صاحب کار ، 5) استخدام کارکنان جدید و سرپرستی بر کارکنان، 6) بررسی نهایی کاربرگهایی که توسط حسابرسان تکمیل گردیده و امضاء گزارش حسابرسان، 7) اعمال کنترل کیفیت در مؤسسه

در تحقیقاتی مانند دیانتی و دیگران(1388 ) و ... تأثیر ویژگی­هاي غیرمالی موثر بر کیفیت اطلاعات مالی از جمله رعایت استاندارهاي حسابداري، فرهنگ، تمرکز مالکیت و ساختار مالکیت اثبات شده است اما تاکنون تحقیقی انجام نشده که تأثیر ساختار مؤسسه حسابرسی از نظر تعداد شرکاء و تعداد حسابداران رسمی را بر کیفیت اطلاعات بررسی کند.

با توجه به موارد یاد شده این تحقیق درصدد بررسی این موضوع است که آیا ساختار مؤسسه حسابرسی از نظر تعداد شرکاء و تعداد مؤسسات حسابرسی می­تواند بر کیفیت اطلاعات مالی اثر بگذارد یا خیر ؟

مبانی نظری و پیشینه پژوهش

کیفیت گزارشگری مالی ضوابطی است که اطلاعات مفید و سودمند را از سایر اطلاعات تفکیک می­کند و سودمندی اطلاعات مالی را ارتقاء می­دهد (نوروش، 1377). واضح است که قانون­گذاران و سرمایه­گذاران برای داشتن گزارشگری مالی با کیفیت بالا هم­عقیده هستند، زیرا اعتقاد غالب این است که کیفیت گزارشگری مالی مستقیما روی بازارهای سرمایه اثر می­گذراد.

کیفیت در گزارشگری مالی و افشاء یک ضرورت است. کیفیت گزارشگری مالی سبب پیش­بینی بهتر جریان­های نقدی آتی شرکت برای سرمایه­گذاران و سایر استفاده­کنندگان صورت­های مالی می­شود. با توجه به آنکه حسابداری و اقتصاد دارای اثرات متقابل بر یکدیگر هستند، سطح کیفیت گزارشگری مالی دارای اثرات اقتصادی است. سودمندی صورتهای مالی یا سایر گزارشهای مالی، تحت تأثیر کیفیت گزارشگری مالی است که در آن ثبات رویه و صحت اطلاعات، جنبه­های کلیدی کیفیت به شمار می­آیند. از سوی دیگر در جوامع حرفه اي امروز، از ديد استفاده كنندگان، اطلاعاتي قابل اتكا تلقي مي شوند كه يك سازمان مستقل بر فرآيند گزارشگري شركت ها و مركز ثقل اين فرآيند، يعني صور ت هاي مالي نظارت نمايد . نمونه اي از اين گونه سازمان هاي مستقل، موسسات حسابرسي مي باشند. مؤسسه حسابرسی، واحدی اقتصادی است که در زمینه خدمات حرفه‌ای فعالیت می‌کند. این نوع فعالیت، یک کسب‌وکار به‌حساب می‌آید و دارای اقتصاد، اما مانند واحدهای تولیدی نیست. کسب‌وکار بودن حرفه حسابرسی، به مفهوم تبعیت آن از اصول عقلانی اقتصاد مبنی بر تحلیل هزینه-‌فایده است.

به‌عبارت دیگر، در این نوع کسب‌ وکار نیز عامل سود مطرح است و به‌ طور طبیعی منافاتی هم با اصول اخلاقی ندارد، اما نکته اینجاست که این نوع کسب‌ وکار زمانی از کیفیت لازم برخوردار است که با اعتماد مورد نیاز متقاضیان اطلاعات مالی همراه باشد. بنابراین فرایند کسب سود در آن، مستلزم رعایت قواعدی است که این اعتماد را مخدوش نکند. از این منظر، کیفیت حسابرسی مطرح خواهد شد (مانند کنترل کیفیت در کالاها و خدمات دیگر).

آقایی (1383): در پايان­نامه­اي با عنوان "عوامل مؤثر بر كيفيت حسابرسي مستقل از ديد حسابرسان مستقل و استفاده كنندگان"، با استفاده از متون و ادبيات حسابرسي، استانداردهاي پذيرفته شده حسابرسي، بيانيه ها و با لحاظ داشتن شرايط محيطي ايران، عوامل مؤثر بركيفيت حسابرسي مستقل را شناسايي نمود. جامعه آماري پژوهش فوق متشكل از دو گروه استفادهكنندگان خدمات حسابرسي، شامل مديران(كارشناسان ارشد) شركت هاي سرمايه گذاري و مديران (كارشناسان ارشد) بخش اعتبارات بانك ها و حسابرسان مستقل، شامل شركاي موسسات حسابرسي، مديران ارشد و مديران فني سازمان حسابرسي بود. یافته­هاي تحقيق فوق نشان مي دهد كه عواملي مانند دوره تصدي حسابرس، تخصص صنعت تكميل حسابرسي بر اساس بودجه زماني، شهرت صاحبكار، ح قالزحمه حسابرسي، نظارت شركا و مديران حسابرسي بر مراحل انجام فعاليت حسابرسي بر كيفيت حسابرسي مستقل تأثير گذارند.

قائمی و وطن پرست(1384): در پژوهش خو د به بررسی نقش اطلاعات حسابداری درکاهش عدم تقارن اطلاعاتی در بورس اوراق بهادار تهران پرداختند. نتايج حاصل از پژوهش آنها نشان داد که در طی دوره مورد مطالعه ، عدم تقارن اطلاعاتی در بورس اوراق بهادارتهران وجود داشته و اين امر در دورههای قبل از اعلان سود به مراتب بیش از دورههای پس ازاعلان سود بوده است.

رضازاده و آزاد (1387): به بررسی رابطه بین عدم تقارن اطلاعاتی و محافظه‌کاری در گزارشگری مالی پرداختند. نتایج آزمونهای تجربی با استفاده از اطلاعات مربوط به نمونه‌ای از شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی دوره 1381 تا 1385 حاکی از وجود رابطه مثبت و معنادار میان عدم تقارن اطلاعاتی بین سرمایه‌گذاران، و سطح محافظه‌کاری اعمال شده در صورت‌های مالی است. علاوه بر این، نتایج تحقیق نشان می‌دهد که طبق پیش‌بینی، تغییر عدم تقارن اطلاعاتی بین سرمایه‌گذاران موجب تغییر در سطح محافظه‌کاری می‌شود. نتایج مزبور بیانگر این است که به دنبال افزایش عدم تقارن اطلاعاتی بین سرمایه‌گذاران، تقاضا به اعمال محافظه‌کاری در گزارشگری مالی افزایش می یابد و بدین ترتیب، سودمندی محافظه‌کاری به عنوان یکی از خصوصیات کیفی صورت‌های مالی مورد تأیید قرار می‌گیرد.

اتمادی و دیگران(1388): پژوهشی تحت عنوان تأثیر فرهنگ سازمانی، تمرکز مالکیت و ساختار مالکیت بر کیفیت اطلاعات مالی شرکت­های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادرا تهران را بررسی کردند، در این تحقیق از روش مدل معادلات ساختاری و نرم افزار spls2 که مبتنی بر روش حداقل مربعات جزئی و واریانس محور است، استفاده گردید. زیرا این روش در اولین مراحل تدوین و ارائه یک تئوری مناسب تر است. و به حجم نمونه ریاد و فرض نرمال بودن جامعه محدود نیست. نتایج این تحقیق نشان می­دهد که سه عامل فرهنگ سازمانی ، تمرکز مالکیت و ساختار مالکیت بر کیفیت اطلاعات مالی شرکتها اثر گذار اند. از میان این عوامل، ساختار مالکیت کمترین اثر مستقیم را بر کیفیت اطلاعات دارد اما حائز اهمیت­ترین نقش آن، اثر تعدیل شوندگی است که بر ارتباط بین فرهنگ سازمانی و کیفیت اطلاعات مالی دارد. بنحوی که هرچه ساختار مالکیت شرکتی خصوصی­تر باشد، تمرکز مالکیت منجر به افزایش کیفیت اطلاعات مالی می­شود. این در حالی است که در شرکت­های با مالکیت کمتر خصوصی، این رابطه برعکس می­باشد. از اینرو پیشنهاد می­شود تا ترتیبی اتخاذ شود که شرکت­های غیرخصوصی / با مالکیت کمتر خصوصی، تنها مجاز به داشتن حداکثر 25/0 سهام شرکتهای بورسی (بطور مستقیم یا با واسط و از طریق شرکتهای زیر مجموعه شان) باشند.

جانسون و همكاران[[2]](#footnote-2)(1933): رابطه بين صاحبكار و مؤسسه حسابرسي را باتوجه به كيفيت گزارش هاي مالي بررسي كردند. اين محققان در مطالعه خود ارتباط حسابرسان و شركت ها را به سه دسته تقسيم كردند )كوتاه مدت، كمتر از 3 سال، ميان مدت، بين 4 تا 8 سال و بلند مدت كه بيش از 9 سال مي باشد( با نمونه گيري از شركت هاي بزرگ در طي سال های 1986 الي 1995 مشخص شد كه بهبود در كيفيت گزارشگري دور ههاي كوتاه مدت بيشتر از دوره ميان مدت است، ولي چرخش موسسات حسابرسي نمي تواند بهترين راه حل باشد.

زف[[3]](#footnote-3) (1978): به این نتیجه رسید که گزارش­های حسابداری و مالی می­تواند بر تصمیمات واقعی مدیران و سایر اشخاص طرف قرارداد شرکت و همچنین ارزش شرکت اثرگذار باشد. اطلاعات مالی می­تواند بر میزان ریسک شرکت و نسبت تشکیل سرمایه در اقتصاد اثرگذار باشد و منتج به تسهیم مجدد ثروت میان مصرف­کنندگان و سرمایه­گذاری در اقتصاد گردد. اطلاعات مالی همچنین می­تواند بر توزیع ثروت میان سرمایه­گذاران مختلف اثرگذار باشد.

کیم و ورچیا[[4]](#footnote-4)(1994): در پژوهش خود دريافتند که چنانچه برخی از معامله گران قادر به پردازش بهتر اطلاعات باشند، ممکن است عدم تقارن اطلاعاتی در سطح بالا باقی بماند.

ورچیا[[5]](#footnote-5)(2001): نتايج افشای اختیاری اطلاعات را آزمون کرد و نتیجه گرفت که چنانچه اين افشای اطلاعات عمومی برای همه سرمايه گذاران صورت گیرد، عدم تقارن اطلاعاتی و همچنین فعالیتهای پرهزينه جمع آوری اطلاعات برای سرمايه گذاران کاهش يابد.

جانسون و همكاران ( 2002 ): در پژوهشي با عنوان "گردش حسابرسي و کيفيت گزارشگري مالي" که جامعه آماري آنها متشکل از شرکت هاي امريکايي در دوره های 1995-1986 بود، به بررسي تعداد 11184 تغييرات حسابرسي براي شرکت هاي آمريکايي براي دوره مذکور پرداختند و به اين نتيجه رسيدند که كيفيت حسابرسي (اقلام تعهدي غيرنرمال) در سه سال اول نسبت به كارهاي چهار سال يا بيشتر، پايين تر است. در نتيجه با كيفيت حسابرسي اوليه پايين‌تر براي كارهاي جديد سازگار است.

**روش پژوهش**

این پژوهش از لحاظ هدف کاربردی و از لحاظ ماهیت، یک پژوهش توصیفی با تأکید بر روابط همبستگی است. و در حوزه مطالعات پس رویدادی (استفاده از اطلاعات گذشته) قرار می‌گیرد و مبتنی بر اطلاعات واقعی صورت‌های مالی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران است. به منظور آزمون فرضیه­ها از مدل رگرسیون چند متغیره، با استفاده از روش پنل دیتا استفاده می‌شود. داده‌های مورد نیاز از صورت‌های مالی حسابرسی شده شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، بانک­های اطلاعاتی، گزارشات هیأت مدیره، سایت­های اینترنتی نظیر سایت جامعه حسابداران رسمی ایران و سایت کدال و نرم افزارهای موجود در این زمینه نظیر نرم افزار ره آورد نوین به دست آمده است.

فرضيه های تحقيق به شرح زير است:

**1-تعداد شرکاء مؤسسات حسابرسی بر کیفیت اطلاعات مالی تأثیر دارد.**

برای بررسی رابطه ی بین تعداد شرکاء مؤسسات حسابرسی و کیفیت اطلاعات مالی از معادله رگرسیون زیر استفاده می کنیم:

ε

**2-تعداد حسابدران رسمی در استخدام مؤسسه بر کیفیت اطلاعات مالی تأثیر دارد.**

برای بررسی رابطه ی بین تعداد حسابدران رسمی و کیفیت اطلاعات مالی از معادله رگرسیون زیر استفاده می کنیم.

ε

= **کیفیت اطلاعات مالی**  = **بازده دارایی­ها**

= **تعداد شرکاء**  = **اندازه شرکت**

= **تعداد حسابداران رسمی در استخدام مؤسسه**  = **نسبت اهرمی**

قلمرو زمانی پژوهش حاضر شامل یک دوره زمانی 5 ساله براساس صورت‌های مالی سالهای 1389 تا 1393 شرکت‌های مورد مطالعه می‌یاشد. که 105 شرکت انتخاب شدند. یکی از دلایل اصلی انتخاب دوره زمانی مذکور، امکان استخراج صورت‌های مالی و یادداشت‌های همراه در طول دوره زمانی مورد نظر است که در طول دوره مذکور، دستیابی به اطلاعات لازم برای محقق امکانپذیر بوده است.

متغیر مستقل

متغیری که توسط پژوهشگر اندازه‌گیری، دست­کاری و یا انتخاب می‌شود تا تأثیر یا رابطه آن را بر متغیر و یا متغیرهای دیگری اندازه‌گیری کند، متغیر مستقل نامیده می‌شود (دلاور، 1384). با توجه به پرسش اصلی پژوهش و بر‌اساس مطالعات انجام شده، متغیرهای مستقل پژوهش حاضر تعداد شرکا و حسابداران رسمی می‌باشد، که تأثیر آنها بر متغیر وابسته سنجیده می‌شود.

متغیر وابسته

متغیر وابسته، متغیری است که مشاهده یا اندازه‌گیری می‌شود؛ تا تأثیر متغیر مستقل بر آن معلوم و مشخص شود (دلاور، 1384). به عبارت دیگر متغیر وابسته متغیری است که تحت تأثیر متغیر مستقل قرار می‌گیرد. با توجه به تعریف فوق و مطالعه ادبیات پژوهش، متغیر وابسته این پژوهش کیفیت اطلاعات مالی می‌باشد. از شاخص کیفیت اقلام تعهدی به منظور سنجش کیفیت اطلاعات حسابداری استفاده می­شود.

این شاخص بر اساس مدل فرانسیس و همکاران (2005) به شرح زیراست:

TCAj,t = α 0+α1CFO j,t-1+α 2 CFO j,t+α 3 CFO j,t+1 + α 4 ∆REVj,t+α 5 PPE j,t + ε

TCA : مجموع اقلام تعهدی سرمایه در گردش

CFO : جریان وجه نقد عملیاتی که از صورت جریان وجوه نقد به دست می آید

∆REV : تغییر در درآمد فروش

PPE : اموال ،ماشین آلات و تجهیزات

: ε باقی مانده حاصل از رگرسیون

همه متغیرها بر میانگین جمع دارایی ها تقسیم شده اند . مبانی نظری مدل بالا بر این نکته استوار است که اقلام تعهدی باید جریان نقدی عملیاتی (CFO) دوره قبل، جاری و بعد را توضیح دهد. مقادیر باقی مانده(εi) حاصل از رگرسیون اقلام تعهدی نشان دهنده مدیریت سود یا کیفیت سود است . هر چه انحراف معیار اندازه مقادیر باقی مانده کمتر باشد ، کیفیت اقلام تعهدی و در نتیجه کیفیت اطلاعات حسابداری بالاتر است و بر عکس . از این رو ، مقدار انحراف معیار در عدد منهای یک ضرب می شود . بنابراین انحراف معیار مقادیر باقی مانده مدل بالا (εi) برای چهار سال سال گذشته به عنوان متغیر وابسته در این پژوهش در نظر گرفته شده است.

متغیر کنترلی

با توجه به اینکه در یک پژوهش اثر تمام متغیرها را بر یکدیگر نمی‌توان به طور‌همزمان مورد مطالعه قرار داد، بنابراین محقق اثر برخی از متغیرها را کنترل نموده و یا آنها را خنثی می‌کند، این نوع متغیرها، متغیر کنترلی نامیده می‌شود (بازرگان و همکاران، 1376). از آنجا که عوامل دیگری هم وجود داردکه می­توانند سطح کیفیت اطلاعاتمالی واحد تجاری را متأثرسازند، لازم است این عوامل و آثار آنها نیز مورد توجه قرار گیرد.

متغیرهای کنترلی این پژوهش به شرح زیر می­باشند:

* بازده دارایی­ها: عبارت است از نسبت سود خالص بعد از مالیات به جمع دارایی های هر شرکت در هر سال
* اندازه شرکت: در این تحقیق منظور از اندازه، لگاریتم طبیعی عبارت است از لگاریتم طبیعی ارزش بازار حقوق صاحبان سهام هر شرکت در هر سال است. استفاده از لگاریتم طبیعی باعث می شود تا ضرایب احتمالی این متغیرها در مدل، تحت تأثیر اثر مقیاس های بزرگ قرار نگیرد.
* اهرم: نسبت بدهی به دارایی را اهرم مالی می­گویند در بررسی اهرم مالی شرکت­ها تلاش می­شود تا ترکیب ­منابع ­مالی مختلف مورد استفاده آنها در تأمین مالی فعالیت­ها و سرمایه­گذاری­های مورد نیاز، تبیین شود. عبارت است ازنسبت جمع بدهی ها به جمع دارایی های هر شرکت در هر سال.

**یافته­های پژوهش**

بررسی آمار توصیفی

برای بررسی مشخصات عمومی و پایه‌ای متغیرها جهت برآورد و تخمین مدل‌ها و بررسی آن‌ها، ابتدا از شاخص‌های توصیفی مربوط به متغیرها استفاده می‌شود. نتایج مربوط به مقدار شاخص‌های توصیفی متغیرها در جدول (4-1) گزارش شده است. یکی از مهم‌ترین استفاده‌ای که می‌توان از جدول آمار توصیفی داشت، قضاوت در مورد نرمال یا غیر‌نرمال بودن داده‌ها است. تست چاک‌برا آزمونی است که برای این بررسی بیشتر عمومیت دارد. این آماره نشان می‌دهد که متغیرهای پژوهش دارای توزیع نرمال نمی‌باشند؛ زیرا با توجه به احتمال مربوطه (05/0>P-value) فرض صفر آزمون مبنی بر نرمال بودن داده‌ها رد می‌شود. بین متغیرها، بازده دارایی با انحراف معیار0.112کمترین پراکنده‌گی را داشته لذا متمرکز‌تر بوده و از دقت بیشتری برخوردار است و اندازه شرکت با انحراف معیار 1.47666 نسبت به متغیرهای دیگر پراکنده‌تر بوده و از دقت کمتری برخوردار است.

نگاره 1: آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| متغیر | بیشترین | کمترین | میانگین | انحراف معیار | چولگی | کشیدگی | سطح معنی داری |
| کیفیت اقلام تعهدی | 665/2 | 0001/0 | 123/0 | 377/0 | 541/5 | 801/33 | 0001/0 |
| تعداد حسابرسان | 526/3 | 693/0 | 503/1 | 481/0 | 734/1 | 492/7 | 0001/0 |
| تعداد شرکا | 397/2 | 693/0 | 118/1 | 287/0 | 769/0 | 549/4 | 0001/0 |
| اندازه شرکت | 140/31 | 728/23 | 885/26 | 476/1 | 393/0 | 980/2 | 0001/0 |
| اهرم مالی | 565/1 | 012/0 | 633/0 | 188/0 | 385/0- | 084/5 | 0001/0 |
| بازده | 547/0 | 255/0- | 117/0 | 112/0 | 510/0 | 417/4 | 0001/0 |

**بررسی آمار استنباطی**

بررسی مانایی متغیرهای پژوهش

به کارگیری روش‌های معمول اقتصاد‌سنجی در برآورد مدل بر این فرض استوار است که متغیرهای الگو مانا هستند، برای بررسی مانایی هریک از متغیرها از آزمون‌ « لیون، لین و چوی» استفاده کرده‌ایم. در این آزمون اگر احتمال آزمون کمتر از 05/0 باشد مانا بودن داده‌ها در سطح اطمینان 95% تایید می‌شود. نتایج مانایی متغیرهای پژوهش به طور مختصر در جدول فوق ارائه شده است. نتایج نشان می دهد بعضی متغیرها نا مانا هستند. درنتیجه برای رفع نامانایی متغیرها، باید ازمون هم انباشتگی کائو انجام شود.

نگاره 2: بررسی مانایی متغیرها

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| ازمون لیون، لین و چاو | | آزمون ایم، پسران وشین | | ازمون ADF فیشر | |
| متغیر | **احتمال** | **نتیجه** | **احتمال** | **نتیجه** | **احتمال** | **نتیجه** |
| کیفیت اقلام تعهدی | 985/0 | نامانا | 016/0 | مانا | 0001/0 | مانا |
| تعداد حسابرسان | 0001/0 | مانا | 328/0 | نامانا | 946/0 | نامانا |
| تعداد شرکا | 0001/0 | مانا | 607/0 | نامانا | 977/0 | نامانا |
| اندازه شرکت | 0001/0 | مانا | 0001/0 | مانا | - | - |
| اهرم مالی | 0001/0 | مانا | 103/0 | نامانا | 534/0 | نامانا |
| بازده | 0001/0 | مانا | 0001/0 | مانا | - | - |

از انجا که مانایی برخی متغیرها بر مبنای آزمون ایم، پسران و شین وآزمون فیشر رد می شوند، بنابراین برای بررسی مانایی بلندمدت متغیرها از ازمون هم انباشتگی کائو[[6]](#footnote-6) استفاده شده است. نتایج نگاره 2 نشان می دهد که تمام متغیرها هم مانا هستند.

نگاره 3: نتایج آزمون هم انباشتگی کائو

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| فرضیه | آماره F | احتمال | نتیجه |
| فرضیه 1 | 674/10- | 00001/0 | مانا |
| فرضیه 2 | 738/10- | 00001/0 | مانا |

بررسی هم خطی (همبستگی) متغیرهای توضیحی پژوهش

فرضیه 1:

نگاره 4 : نتایج همبستگی متغیرها با استفاده از آزمون اسپیرمن

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| اهرم مالی | بازده | اندازه شرکت | تعداد شرکا |  |  |
|  |  |  | 1 | هم خطی | تعداد شرکا |
|  |  |  | - | احتمال |  |
|  |  | 1 | 119/0 | هم خطی | اندازه شرکت |
|  |  | - | 0006/0 | احتمال |  |
|  | 1 | 203/0 | 097/0 | هم خطی | بازده |
|  | - | 0001/0 | 026/0 | احتمال |  |
| 1 | 053/0 | 011/0- | 056/0 | هم خطی | اهرم مالی |
| - | 222/0 | 789/0 | 194/0 | احتمال |  |

فرضیه 2:

نگاره 5 : نتایج همبستگی متغیرها با استفاده از آزمون اسپیرمن

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| اهرم مالی | اندازه شرکت | بازده | حسابدار |  |  |
|  |  |  | 1 | هم خطی | حسابدار |
|  |  |  | - | احتمال |  |
|  |  | 1 | 017/0 | هم خطی | بازده |
|  |  | - | 684/0 | احتمال |  |
|  | 1 | 203/0 | 032/0 | هم خطی | اندازه شرکت |
|  | - | 0001/0 | 451/0 | احتمال |  |
| 1 | 0116/0- | 053/0- | 017/0 | هم خطی | اهرم مالی |
| - | 789/0 | 222/0 | 686/0 | احتمال |  |

پس از توصیف آماری داده ها و بررسی پایایی آن‌ها، رابطه همبستگی بین متغیرهای مستقل پژوهش مورد آزمون قرار گرفت. شدت وابستگی دو متغیر به یکدیگر را همبستگی تعریف می­کنیم. به طور کلی ضرایب همبستگی بین 1- و1 تغییر می‌کند و رابطه بین دو متغیر می‌تواند مثبت یا منفی باشد، . ضريب همبستگي يك رابطه متقارن مي باشد، هرچه ضريب همبستگي به يك نزديك باشد ميزان وابستگي دو متغير بيشتر می‌باشد و بالعكس. بيشتر بودن ضريب همبستگي بين متغيرهاي مستقل در يك مدل باعث مخدوش شدن نتايج رگرسيون مي شود. با توجه به نگاره 4 و 5 هیچ همبستگی جدی بین متغیرهای مستقل پژوهش وجود ندارد.

آزمونF لیمر برای تشخیص تلفیقی یا ترکیبی بودن فرضیه های پژوهش

نگاره 6: نتایج آزمون F

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| فرضیه ها | آزمون F لیمر | | آزمون هاسمن | | Cross-section |
| F | P-Value | F | P-Value |
| فرضیه اول | 693/8 | 0.0001 | 7281/6 | 1510/0 | Panel –Random |
| فرضیه دوم | 067/8 | 0.0001 | 766/3 | 4385/0 | Panel –Random |

در این بخش به منظور تشخیص تلفیقی یا ترکیبی بودن فرضیه های پژوهش از آزمونF لیمر استفاده شده است، با توجه به جدول زیر ستون مربوط به احتمال آماره آزمون F لیمر برای تمام فرضیات بیانگر پنل بودن آن‌ها است که با توجه به نتایج آزمون Fلیمر، برای تشخیص ثابت یا تصادفی بودن مدل ها از آزمون هاسمن استفاده شده است که احتمال آماره آزمون هاسمن بیانگر اینست که برای تمامی فرضیات مدل اثرات تصادفی کاربرد خواهد داشت.

آزمون ناهمسانی فرضیه­های پژوهش

نگاره 7: نتایج آزمون ناهمسانی واریانس ها

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| متغیرها | آزمون ناهمسانی واریانس ها | | |
| F | P-Value | نتیجه آزمون |
| فرضیه اول | 58/910 | 0001/0 | ناهمسانی دارد |
| فرضیه دوم | 14/912 | 0001/0 | ناهمسانی دارد |

یکی دیگر از فروض کلاسیک که باید قبل از اجرای آزمون نهایی فرضیه ها مورد بررسی قرار بگیرد، آزمون ناهمسانی واریانس ها می باشد. که برای این منظور از آزمون از برنامه STATA استفاده کرده ایم که فرض یک آزمون، نشان دهنده ناهمسانی واریانس و الزام به استفاده از EGLS برای تخمین مدل و فرض صفر مبتنی بر رد ناهمسانی و استفاده از OLS می‌باشد. نتایج آزمون در جدول 4-5 آورده شده است. از آنجایی که کل فرضیات پژوهش مشکل ناهمسانی دارند لذا برای تخمین مدل از روش EGLS استفاده خواهیم نمود.

آزمون خودهمبستگی فرضیه­های پژوهش

نگاره 8: نتایج آزمون خودهمبستگی فرضیه های پژوهش

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| متغیرها | آزمون خود همبستگی | | |
| F | P-Value | نتیجه آزمون |
| فرضیه اول | 725/4 | 030/0 | خود همبستگی دارد |
| فرضیه دوم | 597/9 | 029/0 | خود همبستگی دارد |

یکی دیگر از مراحل فرآیند پنل دیتا قبل از آزمون‌های نهایی فرضیه‌های پژوهش، بررسی خود‌همبستگی مدل‌های طراحی شده است. فرض صفر آزمون خودهمبستگی، مبتنی بر عدم وجود خود‌همبستگی می‌یاشد. نتايج اين آزمون که در نگاره 6 آمده نشان می دهد در فرضیه های 1 و 2 پژوهش خودهمبستگي وجود دارد.

آزمون نهایی فرضیه های پژوهش

فرضیه 1: تعداد شرکاء مؤسسات حسابرسی بر کیفیت اطلاعات مالی تأثیر دارد.

مدل مربوط به فرضیه:

ε

با توجه به نگاره 6 و 7 مدل فرضیه اول پژوهش دارای مشکل ناهمسانی است، به عبارتی باید از روش حداقل مربعات تعمیم یافته تخمینی(EGLS) جهت آزمون فرضیه اول استفاده کرد.

نگاره 9: نتایج آزمون فرضیه اول

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| متغیرها | ضرایب | آماره t | احتمال آماره |
| تعداد شرکاء | 0162/0 | 326/3 | 0010/0 |
| اندازه شرکت | 0115/0- | 600/6- | 0001/0 |
| بازده دارایی ها | 0574/0 | 185/4 | 0001/0 |
| اهرم | 0037/0- | 471/0- | 637/0 |
| ضریب تعیین | 987/0 | | |
| ضریب تعیین تعدیل شده | 9803/0 | | |
| آماره دوربین واتسون | 378/2 | | |
| آماره F | 574/143 | | |
| احتمال آماره F | 00001/0 | | |

نتایج مربوط به احتمال آماره F (0.0001) نشان می‌دهد که مدل در حالت کلی معنادار بوده علاوه بر آن نتایج مربوط به ضریب تعیین تعدیل شده نشان می‌دهد که در دوره پژوهش 98 درصد از تغییرات متغیر وابسته تحت تأثیر متغیرهای مستقل و کنترل این آزمون بوده است.

نتایج نشان می‌دهد که تعداد شرکاء مؤسسات حسابرسی براساس ضریب رگرسیونی 0162/0 و احتمال 001/0، تأثیر مثبت و معنادار بر کیفیت اطلاعات مالی دارد. همچنین تأثیر متغیرهای کنترلی اندازه شرکت بر روی کیفیت اطلاعات مالی منفی و معنادار و بازده دارایی ها مثبت و معنادار و اهرم نیز منفی و غیر معنادار می باشد.

فرضیه 2: تعداد حسابدران رسمی در استخدام مؤسسه بر کیفیت اطلاعات مالی تأثیر دارد.

مدل مربوط به فرضیه:

ε

با توجه به نگاره 7 و 8 مدل فرضیه دوم پژوهش دارای مشکل ناهمسانی است، به عبارتی باید از روش حداقل مربعات تعمیم یافته تخمینی (EGLS) جهت آزمون فرضیه دوم استفاده کرد.

نگاره 10: نتایج آزمون فرضیه دوم

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| متغیرها | ضرایب | آماره t | احتمال آماره |
| تعداد حسابداران رسمی | 009/0- | 0590/4 | 0001/0 |
| اندازه شرکت | 010/0- | 0561/6- | 00001/0 |
| بازده دارایی ها | 033/0 | 7407/2 | 0067/0 |
| اهرم | 002/0 | 4316/0 | 666/0 |
| ضریب تعیین | 986/0 | | |
| ضریب تعیین تعدیل شده | 9788/0 | | |
| آماره دوربین واتسون | 397/2 | | |
| آماره F | 909/132 | | |
| احتمال آماره F | 0001/0 | | |

نتایج مربوط به احتمال آماره F (0.0001) نشان می‌دهد که مدل در حالت کلی معنادار بوده علاوه بر آن نتایج مربوط به ضریب تعیین تعدیل شده نشان می‌دهد که در دوره پژوهش 97 درصد از تغییرات متغیر وابسته تحت تأثیر متغیرهای مستقل و کنترل این آزمون بوده است.نتایج نشان می‌دهد که تعداد حسابداران رسمی براساس ضریب رگرسیونی 009/0 -و احتمال 0001/0، تأثیر معکوس و معنادار بر کیفیت اطلاعات مالی دارد. همچنین تأثیر متغیرهای کنترلی اندازه شرکت منفی و معنادار و بازده دارایی ها مثبت و معنادار و اهرم مثبت و غیر معنادار است.

**بحث و نتیجه­گیری**

فرضیه اول به بررسی رابطه بین شرکاء مؤسسات حسابرسی و کیفیت اطلاعات مالی می‌پردازد.

نتایج حاصل از آزمون این فرضیه‌ نشان می‌دهد که بین تعداد شرکاء مؤسسات حسابرسی و کیفیت اطلاعات مالی رابطه‌ی مثبت و معناداری وجود دارد. بنابراین می­توان بیان کرد که در شرکت­های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار اگر تعداد شرکاء مؤسسات حسابرسی بیشتر باشد کیفیت اطلاعات مالی نیز بالاتر است.

در پشتوانه کاربردی این یافته می­توان به برخی از مؤسسات حسابرسی اشاره نمود که در سال 1394 و در جهت بزرگ شدن با همدیگر ادغام شده­اند و تعداد شرکاء و حسابداران رسمی شاغل در آنها به چند برابر افزایش یافته است.

تفسیر نتایج آزمون فرضیه دوم

فرضیه دوم به بررسی رابطه بین تعداد حسابداران رسمی و کیفیت اطلاعات مالی می پردازد.نتایج حاصل از آزمون این فرضیه بیانگر رابطه منفی(معکوس) و معنادار میان تعداد حسابداران رسمی و کیفیت اطلاعات مالی است. به عبارت دیگر با کاهش تعداد حسابداران رسمی، کیفیت اطلاعات مالی افزایش می یابد.

پیشنهادات کاربردی

پیشنهادات کاربردی تحقیق حاضر به ترتیب زیر قابل ارائه است:

از آنجا که بین تعداد شرکاء مؤسسات حسابرسی وکیفیت اطلاعات مالی گزارش شده شرکت رابطه معنی داری وجود داشته است، پیشنهاد می­شود در ایران نیز مؤسسات بزرگ همانند محیط حسابرسی بین­المللی (که به 8 بزرگ و 4 بزرگ تقسیم و یا در بسیاری از کشورها، مؤسسات بزرگ معرفی ­شوند)، مؤسسات بزرگ معرفی می­شوند تا صاحبکاران با اطلاعات بهتری نسبت به انتخاب حسابرسان اقدام نمایند.

فهرست منابع

**منابع فارسی :**

1. اعتمادی، حسین و زهرا دیانتی دیلمی (1388)" تأثیر دیدگاه اخلاق مدیران مالی بر کیفیت اطلاعات گزارشگری مالی"، فصلنامه اخلاق در امور مدیریت و فناوری، شماره 1و2.
2. ورحیدری، امید. باقری، ندا. (1392)" ارتباط بین کیفیت اطلاعات مالی و هزینه سرمایه سهام عادی". فصلنامه راهبرد مدیریت مالی، سال اول.
3. تهرانی، رضا و قدرت اله طالب­نیا و صابر جلیلی (1385)،" ارزیابی میزان اتکاء معامله­گران بورس اوراق بهادار تهران به اطلاعات حسابداری و غیر حسابداری در تصمیمات سرمایه­گذاری"، تحقیقات مالی، سال8، شماره 21.
4. ثقفی، علی، بولو، قاسم و محمد محمدیان(1390)،"کیفیت اطلاعات حسابداری، سرمایه­گذاری بیش از حد و جریان نقد آزاد"، مجله پیشرفت­های حسابداری دانشگاه شیراز، دوره سوم، شماره دوم، پاییز و زمستان 1390، پیاپی 3/61، صفحات37-63.(مجله علوم اجتماعی و انسانی پیشین).
5. دیانتی، زهرا(1388)،"ارایه الگوی کیفیت اطلاعات مالی با توجه به عامل سازمانی شرکت­های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران"، دانشگاه تربیت مدرس، پایان نامه.
6. دیانتی دیلمی، زهرا و مریم رمضانی(1392)، "تأثیر سرمایه فکری بر کیفیت اطلاعات مالی شرکت­های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران"، فصلنامه علمی پژوهشی دانش مالی تحلیل اوراق بهادار، سال 6، شماره 18، تابستان .92
7. دیانتی دیلمی، زهرا و هادی ملک محمدی(1392)،"بررسی تأثیر ویژگی­های نظام راهبری شرکت بر کیفیت اطلاعات مالی شرکت­های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران"، مجله دانش حسابداری، سال چهارم، شماره 13، تابستان 1392، صفحات151تا 170.
8. رحمانی، علی، یوسفی، فرزانه، رباط میلی، مژگان(1391)، "کیفیت اطلاعات حسابداری، تأخیر در تعدیل قیمت سهم و قابلیت پیش­بینی بازده­های آتی"، فصلنامه بورس اوراق بهادار شماره 20، زمستان 91، سال 5.
9. ستایش، محمدحسین، رضایی،غلامرضا و سارا زیاری و فاطمه کاظم نژاد(1392)،" بررسی رابطه بین کیفیت اطلاعات مالی و محدودیت در تأمین مالی شرکت­های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران"، وفصلنامه علمی پژوهشی حسابداری مالی، سال5، شماره19، صفحات 45-21.
10. عبداللهی، حسین(1381)،":بررسی دیدگاه مدیران مالی بنگاه­های اقتصادی، مدیران سرمایه­گذاری و حسابرسان مستقل راجع به استقلال حسابرس"، پایان نامه کارشناسی ارشد دانشگاه تهران.
11. عرب مازار یزدی، محمد و سید محمد طالبیان(1388)."کیفیت گزارشگری مالی، ریسک اطلاعاتی و هزینه سرمایه" مطالعات حسابداری، شماره21، صص1-30.
12. علوی طبری، حسین و اعظم ولی­زاده لاریجانی و حمیده اثنی عشری(1389)، "گردش موسسات حسابرسی و کیفیت اطلاعات حسابداری"
13. کردستانی، غلامرضا، رحیمی، مصطفی(1390)." بررسی عوامل تعیین کننده انتخاب­ سطح کیفیت گزارشگری مالی و اثرات اقتصادی آن در بازار سرمایه"، فصلنامه پژوهش­های تجربی حسابداری مالی(علمی- تخصصی)، سال اول، شماره­ی اول، پاییز .1390
14. قالیباف، اصل، حسن، و رضایی، فاطمه، (1386)،"بررسی تأثیر ترکیب هیأت مدیره بر عملکرد شرکت­های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران"، تحقیقات مالی، سال90، شماره 23، صفحات 33-48.
15. لشگری، زهرا، محمودی ، علی.(1386)" ویژگی­های غیر مالی مؤثر بر کیفیت گزارشگری مالی شرکت­های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران از سال 81 تا 84" رساله کارشناسی ارشد دانشگاه آزاد واحد مرکزی .
16. نیکومرام،هاشم و مهدی تقوی و حمید احمدزاده (1393)، "پیامدهای اقتصادی کیفیت اطلاعات حسابداری با تمرکز بر متغیر پایداری سود"، فصلنامه علمی پژوهشی حسابداری مدیریت، سال 7، شماره 21. تابستان 93.
17. نورش، ایرج(1377)" رابطه بین کیفیت گزارشگری مالی و تعداد حسابداران آموزش دیده در واحدهای تجاری پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران"، بررسی های حسابداری و حسابرسی، شماره 24 و25، صص8 – 33.

**منابع لاتین:**

1. Alfred Wagenhofer. (2003). "Economic Consequences ofInternet Financial Reporting", *Schmalenbach Business Review*,Vol. 5, pp. 262 – 279.
2. Balakrishnan, K., Core, J. E. and R. S. Verdi (2011). "The relation between reporting quality and financing and investment: Evidence from shocks to financing capacity". *Available at SSRN:* <http://ssrn.com/abstract=1932349>.
3. Basu,S.(1997),"The conservatism principle and the asymmetrictimeliness of earnings" ,Journal of Accounting and Economics,24,3−37.
4. Beaty, A., Liao, S. and J. Weber (2010). "Financial reporting quality, private information, monitoring and the lease-versus-buy decision". *The Accounting Review*, Vol. 85, No. 4, pp. 1215-1238.
5. Biddle, G. C.; Hilary, G. and Rodrig, S. Verdi. (2009). How does financial reporting quality relate to investment efficiency? *Journal of Accounting and Economics,* 48 (2/3): 112-131.
6. Carey, J (1970).The Rise of the Accounting profession: To Respoibility and Auythority.1937-1969. (New- York).
7. Chalevas, C. (2011), The effect of the mandatory adoption of corporate governance mechanisms o executive compensation, International Journal of Accounting, VOI. 46, PP. 138-174.
8. DeAngelo, L.E (1981)."Auditor Independence, Low Balling, and Disclosures Regulation", Journal of Accounting and Economics, Vol. 3, pp. 183-199.
9. Fathi, J. (2009). Corporate governance system and quality of financial information. Mediterraneam Journal of Social Sciences. Vol. 4, No. 2, pp 129-142.
10. Francis, J., R. LaFond, P. Olsson, and K. Schipper. (2005)."The Market Pricing of Accruals Quality". *Journal ofAccounting and Economics*. <http://www.SSRN.com>
11. Gaio, C., and C. Raposo (2011). “Earnings Quality and Firm Valuation: International Evidence”, Accounting and Finance, Vol. 51, 467–499.
12. Hope, O. K., Thomas, W. B. and D. Vyas (2009). "Transparency, ownership, and financing constraints in private firms". Available at SSRN: http://ssrn.com/abstract=1535644.
13. Hall, W.D. and Renner, A.J (1991)."Lessons Auditors Ignor at Their Own Risk: Part Two", Journal of Accountancy, June, PP.63-71.
14. Huang, Hua-Wei & Mishra Suchismita & Raghunandan K. (2007), *“Types of Nonaudit Fees and Financial Reporting Quality”*, Journal of practice & theory, vol. 28, no. 1.
15. Knapp, M.C (1985)."Audit Conflict: An Empirical Study of the Perceived Ability of Auditors to Resist Management Pressure".
16. Mello-e-Souza Carlos, 2000."Quality of accounting information and international comparisons". Working paper.
17. Mónica Espinosa,\_Mikel Tapia and Marco Trombetta. (2005).\_ "Disclosure and Liquidity". *Working Paper* 05-02,\_ BusinessEconomics Series.<http://www.SSRN.com>
18. Wally Smieliauskas and Kevin C. K. Lam. (2003).\_ "The Quality of Financial Reporting and its Relationship to AuditQuality via an Expanded Risk Model".

**Abstract:**

The main objective of this study is to Review The impact structure of audit firms effect from view of number of partners and numbers of employed CPA on financial information qulity at listed companies in tehran stock exchange. To achieve this target of about 105 companies during the fiscal periods 2010 to 2014 were used. In order to measure the quality of financial information of accruals is used. In this study, test hypotheses using multiple regression analysis based on data compilation has been done. The results show a significant positive relationship between the number of partners and number of CPA and the quality of financial information there.

**Keywords:** structure of audit firms, the number of participants, number of CPA, the quality of financial information

Classification jel: L25, G32

1. . Abdul Rahman & Campel [↑](#footnote-ref-1)
2. . Johnson, et al [↑](#footnote-ref-2)
3. . Zef [↑](#footnote-ref-3)
4. . Kim & Verrecchia [↑](#footnote-ref-4)
5. . Verrecchia [↑](#footnote-ref-5)
6. Kao [↑](#footnote-ref-6)