



Investigating the relationship between the expertise of the auditing firm in the industry, the audit committee, and managerial ownership with the audit fee

shahnaz mashayekh¹, Hamidreza Ganji², fatemeh piri³

Received: 2022/11/30

Approved: 2022/12/25

Research Paper

Abstract:

Due to the competitive conditions created in the profession, auditing firms have realized the need to provide better quality services and lower prices to the market and because of the impact of fees on audit quality, the study of factors affecting the audit fee is of particular importance. The purpose of this study is to investigate the relationship between the expertise of the auditing firm in the industry, the audit committee, and, managerial ownership with the audit fee. For this purpose, a sample of 160 companies listed on the Tehran Stock Exchange in the period 2013 to 2020 was selected. The method of this research is a correlation. Using regression tests, statistical hypotheses were examined and data analysis was performed using EViews software. The results show that there is no significant relationship between the expertise of the auditing firm in the industry and the audit fee. While the existence of the audit committee and managerial ownership has a positive and significant relationship with the audit fee.

Key Words: Specialization of Auditing Institute in Industry, Audit Committee, Managerial Ownership, Audit Fee

 10.22034/JPAR.2022.1975651.1125

1. Associate Professor, Department of Accounting, Faculty of Social Sciences and Economics, Alzahra University, Tehran, Iran. mashayekh@alzahra.ac.ir
 2. Assistant Professor, Department of Accounting, Faculty of Social Sciences and Economics, Alzahra University, Tehran, Iran. (Corresponding Author) h.ganji@alzahra.ac.ir
 3. MSc. of Accounting, Department of Accounting, Faculty of Social Sciences and Economics, Alzahra University, Tehran, Iran. pirifatemeh97@gmail.com
- <http://article.iacpa.ir>

بررسی رابطه تخصص موسسه حسابرسی در صنعت، کمیته حسابرسی و مالکیت مدیریتی با حق الزحمه

شهناز مشایخ^۱، حمیدرضا گنجی^۲، فاطمه پیری^۳

تاریخ دریافت: ۱۴۰۱/۰۹/۰۹

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۱/۱۰/۰۴

مقاله‌ی پژوهشی

چکیده

با توجه به شرایط رقابتی ایجاد شده در حرفه حسابرسی، موسسه‌های حسابرسی ضرورت ارائه خدمات باکیفیت هرچه بهتر و بهای کمتر به بازار را بیشتر دریافته‌اند و به دلیل تأثیر حق الزحمه بر کیفیت حسابرسی، مطالعه عوامل مؤثر بر حق الزحمه حسابرسی از اهمیت ویژه‌ای برخوردار است. هدف پژوهش حاضر بررسی ارتباط بین تخصص موسسه حسابرسی در صنعت، کمیته حسابرسی و مالکیت مدیریتی با حق الزحمه حسابرسی است. بدین منظور نمونه‌ای از ۱۶۰ شرکت حاضر در بورس اوراق بهادار تهران در دوره زمانی ۱۳۹۲ تا ۱۳۹۹ انتخاب شد. روش این پژوهش همبستگی می‌باشد که با استفاده از آزمون رگرسیون به بررسی فرضیه‌های آماری پرداخته شد و تحلیل داده‌ها با کمک نرم افزار Eviews انجام شد. نتایج پژوهش نشان می‌دهد که بین کمیته حسابرسی و مالکیت مدیریتی با حق الزحمه حسابرسی ارتباط مثبت و معناداری وجود دارد. در حالیکه ارتباط معناداری بین تخصص موسسه حسابرسی در صنعت و حق الزحمه حسابرسی مشاهده نگردید.

واژه‌های کلیدی: تخصص موسسه حسابرسی در صنعت، کمیته حسابرسی، مالکیت مدیریتی، حق الزحمه

حسابرسی

doi 10.22034/JPAR.2022.1975651.1125

mashayekh@alzahra.ac.ir

۱. دانشیار، گروه حسابداری، دانشکده علوم اجتماعی و اقتصادی، دانشگاه الزهراء، تهران، ایران.

h.ganji@alzahra.ac.ir

۲. استادیار، گروه حسابداری، دانشکده علوم اجتماعی و اقتصادی، دانشگاه الزهراء، تهران، ایران. (نویسنده مسئول)

pirifateme97@gmail.com

۳. کارشناس ارشد حسابداری، دانشکده علوم اجتماعی و اقتصادی، دانشگاه الزهراء، تهران، ایران.

http://article.iacpa.ir

۱- مقدمه

نگرانی‌های شدید فعالان حرفه، نهادهای ناظر و قانون‌گذاران و فضای رقابتی شدید میان حساب‌رسان، در ارتباط با حق‌الزحمه‌های حسابرسی اهمیت پرداختن به این موضوع را دو چندان کرده است. مبلغ قرارداد و حق‌الزحمه حسابرسی، معمولاً براساس ویژگی‌های صاحبکار، موسسه حسابرسی و شرایط حاکم بر حرفه، اجتماع و محیط تعیین می‌شود. بنابراین، آگاهی از عوامل مؤثر بر حق‌الزحمه، می‌تواند بسیار مفید باشد (چوی^۱ و همکاران، ۲۰۰۸).

همچنین مطالعه عوامل مؤثر بر حق‌الزحمه از نظر تأثیر آن بر کیفیت حسابرسی، حائز اهمیت است. کیفیت پایین حسابرسی موجب کاهش اعتماد استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی می‌شود، زیرا در بازار سرمایه، حق‌الزحمه حسابرسی تحت تأثیر ریسک صاحبکار نیز قرار دارد، از این رو می‌تواند شاخصی برای اثربخشی اعتماد ایجاد شده در عرصه کسب‌وکار باشد. کاهش اعتماد استفاده‌کنندگان نه تنها منجر به ناکامی از دستیابی به اهداف حسابرسی می‌شود، بلکه موجب کاهش اعتبار فرایند حسابرسی در ابعاد کلان خواهد شد و مانع از تخصیص بهینه سرمایه در بازار اوراق بهادار و افزایش هزینه سرمایه و تأمین مالی می‌شود. با رشد رقابت در حرفه، موسسه‌های حسابرسی به طور فزاینده‌ای به ضرورت ارائه خدمات با کیفیت بهتر و قیمت‌های رقابتی‌تر به بازار پی برده‌اند. موسسه‌های حسابرسی برای رقابت علاوه بر از کیفیت و متمایز کردن خدمات خود، به دنبال بهینه‌سازی حقوق و دستمزد و ارائه بهترین پیشنهادها نیز هستند. به این ترتیب آنها هم درآمد خود را به حداکثر می‌رسانند و هم در فضای رقابتی بازار خود را از دست نمی‌دهند. هدف پژوهش حاضر بررسی سه عامل مهم و تأثیرگذار بر حق‌الزحمه حسابرسی شامل تخصص موسسه حسابرسی در صنعت، کمیته حسابرسی و مالکیت مدیریتی است.

داشتن تجربه در صنعت یکی از عواملی است که می‌تواند بر جبران خدمات مؤسسه حسابرسی تأثیر بگذارد. این ویژگی می‌تواند در تولید گزارش‌های حسابرسی با کیفیت کمک کند. تخصص حسابرسی در صنعت توسط موسسه‌های حسابرسی برای ایجاد تمایز با رقبای در رابطه با پاسخ به تقاضای صاحبکاران در راستای بهبود کیفیت گزارشگری مالی، مورد استفاده قرار می‌گیرد. در واقع فرض بر این است که تخصص بیشتر در زمینه حسابرسی، می‌تواند منجر به قیمت‌گذاری بالاتر خدمات حسابرسی گردد. بررسی مطالعات مختلف؛ نشان دهنده نتایج متناقض در این زمینه است و این موضوع هنوز در کشور ما دارای ابهام می‌باشد. این مسئله یکی از چالش‌هایی است که پژوهش حاضر قصد دارد آن را مورد بررسی قرار دهد که آیا استفاده از خدمات حساب‌رسان متخصص در صنعت، منجر به افزایش هزینه‌های حسابرسی خواهد شد یا خیر؟

بعد دیگری که پژوهش حاضر قصد دارد به آن بپردازد، بررسی تأثیر کمیته حسابرسی بر هزینه‌های حسابرسی می‌باشد. کمیته حسابرسی به‌عنوان یکی از سازوکارهای اصلی حاکمیت شرکتی، وظیفه نظارت بر فعالیت‌های مالی شرکت، تنظیم روابط بین مدیریت و حساب‌رسان مستقل و حساب‌رسان داخلی، بررسی برنامه اولیه حسابرسی و تعامل با حساب‌رسان مستقل در فرایند حسابرسی مالی را بر عهده دارد. بنابراین، انتظار می‌رود بر دامنه حسابرسی و میزان تلاش

حسابرس و به تبع آن، بر حق الزحمه حسابرسی تأثیر بگذارد. بنابراین سوالی که مطرح می‌شود اینست آیا وجود کمیته حسابرسی، حق الزحمه حسابرس مستقل را تحت تأثیر قرار می‌دهد؟ بطور کلی در این زمینه هم پژوهش‌های انجام شده دارای ابهام و نتایج ناسازگار می‌باشند.

بعد سومی که پژوهش حاضر به آن می‌پردازد، رابطه بین مالکیت مدیریتی و حق الزحمه حسابرسی را بررسی می‌کند. وقتی صحبت از مالکیت مدیریتی به میان می‌آید، موضوع نمایندگی و تضاد منافع مطرح می‌شود. در نتیجه تضاد منافع، ذینفعان باید هزینه‌های نمایندگی را متحمل شوند تا منافع دیگران را با منافع خود هماهنگ کنند یا اثرات تضاد منافع را به حداقل برسانند. تئوری نمایندگی، حسابرس را به عنوان نماینده مستقل سهامداران و سایر اشخاص ذینفع در کنترل صحت، قابلیت اطمینان و مرتبط بودن اطلاعات تهیه و ارائه شده توسط مدیران واحدهای تجاری می‌شناسد. اما از آنجایی که کار حسابرسی مستلزم آن است که حسابرس با مدیران واحدهای تجاری ارتباط داشته باشد، در این نظریه فرض می‌شود که حسابرسان ممکن است استقلال خود را در انجام کار خود حفظ نکنند و آن را به درستی انجام ندهند و به عبارت دیگر همسو با منافع مدیران عمل کنند (شان^۲ و همکاران، ۲۰۱۹). در این مورد نیز در واقع، هنوز بطور قطع نمی‌توان رابطه متغیرهای مذکور را منفی در نظر گرفت. این مسئله سؤال دیگری است که پژوهش حاضر قصد دارد آن را مورد بررسی قرار دهد و اینکه آیا مالکیت مدیریتی، منجر به افزایش هزینه‌های حسابرسی خواهد شد یا خیر؟

در رابطه با بررسی امکان افزایش حق الزحمه حسابرسی به دلیل تجربه حسابرس در صنایع خاص و همچنین وجود مالکیت مدیریتی و کمیته حسابرسی، تاکنون مطالعات داخلی کمی انجام شده است و در واقع، مسأله حاضر با یک شکاف مطالعاتی مواجه است. این پژوهش قصد دارد به این سؤال پاسخ دهد که در میان شرکت‌های حاضر در بورس اوراق بهادار تهران، چه ارتباطی بین تخصص موسسه حسابرسی در صنعت، کمیته حسابرسی و مالکیت مدیریتی با حق الزحمه حسابرسی وجود دارد؟ پاسخ به این سؤال می‌تواند به گسترش مبانی نظری در این حوزه بیانجامد و ممکن است برای درک اهمیت اقتصادی سرمایه‌گذاری در زمینه تخصص در صنعت مفید باشد. همچنین نتایج پژوهش حاضر می‌تواند مورد توجه حسابرسان، مدیران، استفاده کنندگان صورت‌های مالی و ... و همچنین پژوهش‌های آتی باشد. در ادامه، پس از بررسی مبانی نظری و پیشینه پژوهش، فرضیه‌ها و روش‌های به کار گرفته شده جهت آزمون فرضیه‌ها ارائه می‌گردد. در پایان نیز پس از ارائه یافته‌های پژوهش، به بحث و نتیجه‌گیری پیرامون موضوع پژوهش پرداخته می‌شود.

۲- مبانی نظری و توسعه فرضیه‌ها

حق الزحمه حسابرسی، مبلغی است که حسابرسان برای خدمات حرفه‌ای خود بر اساس عواملی مانند پیچیدگی خدمات و سطح تجربه دریافت می‌کنند. علاوه بر این، میزان حق الزحمه حسابرسی به سطح تخصص لازم برای انجام خدمات، طول کار و ارزش خدمات ارائه شده به

صاحبکار و سطح مهارت مورد نیاز بستگی دارد. بنابراین، میزان حق الزحمه حسابرسی، بسته به عوامل مختلف بسیار متفاوت است (ساریناتو^۳، ۲۰۱۴). مطالعات مختلفی به بررسی عوامل مؤثر بر حق الزحمه حسابرسی نظیر ویژگی‌های مؤسسه حسابرسی، ویژگی‌های صاحبکار، شرایط حرفه، استفاده‌کنندگان، شرایط رقابتی، محیط و ... پرداخته‌اند. آگاهی از عوامل مؤثر بر حق الزحمه حسابرسی هم برای صاحبکاران و هم برای حسابرسان مفید است. از طرفی، صاحبکاران با آگاهی از این عوامل می‌توانند شرایطی را فراهم کنند که تحمل این هزینه برای آنها راحت‌تر باشد و بتوانند این هزینه را مدیریت کنند و از سوی دیگر، حسابرسان هم با داشتن آگاهی در این زمینه می‌توانند خدمات خود را به نحوی مناسب قیمتگذاری کنند. این مورد به ویژه با رقابتی شدن بازار خدمات حسابرسان، اهمیت بیشتری پیدا می‌کند (نیکبخت و تنانی، ۱۳۸۹). با افزایش رقابت در حرفه حسابرسی، مؤسسات حسابرسی علاوه بر ارتقای کیفیت خدمات خود، به دنبال ارائه بهترین قیمت ممکن به واحد مورد رسیدگی (صاحبکار) هستند.

حسابرس متخصص در صنعت

تخصص حسابرسان، به عنوان توانایی حسابرسان برای درک جامع شیوه‌ها، عملکردها و عملیات حسابرسی از طریق آگاهی و شناخت کامل و دقیق ویژگی‌های شرکت، مشاغل و صنایع تعریف می‌شود؛ که صلاحیت‌ها، شایستگی‌ها، قابلیت‌ها و روش‌های حسابرسان را برای تشخیص خطاهای غیرمنتظره اطلاعات، بهبود و ارتقا می‌بخشد (کورنچای^۴ و همکاران، ۲۰۱۹). تخصص حسابرسان محرک اصلی برنامه‌ریزی حسابرسی، کیفیت حسابرسی و عملکرد حسابرسی، است. حسابرسان باید نه تنها در حسابرسی و حسابداری، بلکه در مورد ویژگی‌های صنعت صاحبکاران نیز آگاهی داشته باشند. شناخت صنعت واحد مورد رسیدگی، شناسایی و ارزیابی بهتر معاملات و رویدادهای مرتبط با آن صنعت، را فراهم می‌کند. در نتیجه، حسابرسان با تمرکز بر یک صنعت خاص برای ارائه خدمات بهتر، خود را از سایر رقبا متمایز می‌سازند. این تمایز به حسابرسان این امکان را می‌دهد که به جای داشتن تنها یک گزینه جذاب (قیمت کمتر در هر حسابرسی) به طور همزمان دو گزینه قیمت پایین‌تر و کیفیت خدمات بالاتر (کیفیت افشای بهتر) داشته باشند تا توجه سهامداران را جلب نمایند (واعظ و همکاران، ۱۳۹۵). از نظر سرمایه‌گذاران، حسابرسان طبقه‌بندی شده به عنوان متخصصان صنعت، حسابرسی با کیفیت بالاتری ارائه می‌دهند و تخصص صنعت حسابرسان یک شاخص کیفیت حسابرسی است. موسسه‌های حسابرسی با تمرکز بر منابع موجود و سرمایه‌گذاری در حوزه فناوری، می‌توانند در یک صنعت خاص یا تعداد مشخصی از صنایع، به کارایی لازم از نظر اقتصادی دست پیدا کرده و شهرت لازم را به عنوان متخصص در صنعت بدست آورند. در این صورت انتظار می‌رود که شهرت حسابرسان به عنوان متخصص، باعث ایجاد مزیت رقابتی و افزایش قدرت موسسه حسابرسی در بازار شده و این وضعیت امکان مطالبه حق الزحمه بیشتر را برای خدمات حسابرسی فراهم می‌نماید. (های و جیتر^۵، ۲۰۱۱). البته، هنوز بطور واضح مشخص نیست که آیا تخصص حسابرسان در صنعت، در ارتباط با فعالیت خاص شرکا یا در سطح موسسه حسابرسی به عنوان یک کل ایجاد می‌شود. (موحدکارودین^۶ و همکاران، ۲۰۱۸). با این

حال، استنباط در مورد مزایای تخصص صنعت حسابرسی عموماً بر اساس تجزیه و تحلیل‌هایی است که از نمونه‌های بزرگ جمع‌آوری شده است. (کسل^۷ و همکاران، ۲۰۱۹). از طرف دیگر، رابطه بین حق‌الزحمه حسابرسی و تخصص در صنعت می‌تواند به سه صورت مثبت، منفی و عدم ارتباط باشد (پالمر^۸، ۱۹۸۸). بسیاری از مطالعات انجام شده تاکنون نشان دهنده وجود رابطه مثبت بین تخصص حسابرسی در صنعت و حق‌الزحمه‌های حسابرسی بوده است، نتیجه پژوهش موحدکارودین و همکاران (۲۰۱۸) نشان می‌دهد که تخصص حسابرسی با افزایش حق‌الزحمه حسابرسی رابطه دارد. واعظ و همکاران (۱۳۹۳) نیز دریافتند که بین حق‌الزحمه حسابرسی و تخصص مؤسسات حسابرسی معناداری در ارتباط وجود دارد. اما برخی مطالعات انجام شده در این رابطه نشان دهنده نتایج ضعیف‌تر یا یافته‌های بی‌اهمیت بوده و شواهد متناقض در این حوزه داشته، یا نشان دهنده کاهش حق‌الزحمه حسابرسی برای استفاده از خدمات حسابرسان غیر متخصص بوده است. بنابراین فرضیه اول پژوهش به شرح زیر مطرح می‌شود:

• تخصص موسسه حسابرسی در صنعت با حق‌الزحمه خدمات حسابرسی، ارتباط معنی‌دار دارد.

کمیته حسابرسی

کمیته حسابرسی یکی از کمیته‌های تخصصی هیئت مدیره شرکت‌ها است که در نهایت وظیفه نظارت بر فعالیت‌های مالی شرکت را بر عهده دارد. اعضای کمیته از بین اعضای غیرموظف هیئت مدیره انتخاب می‌شوند و در بهترین حالت از مدیران مستقل خارجی تشکیل می‌شوند و حداقل یکی از اعضای آن باید کارشناس مالی باشد. در این راستا وجود کمیته حسابرسی ارتباط بین مدیریت شرکت و حسابرسان مستقل و حسابرسان داخلی را حفظ کرده و با توجه به مسئولیت نظارتی خود می‌تواند به عنوان یک عامل بازدارنده در جلوگیری از کاستی‌های کنترل داخلی در شرکت نقش موثری ایفا کند. این کمیته؛ همچنین در مواردی که رویه‌های حسابداری مشکل‌ساز یا مشکوک هستند یا در مورد مسائل جدی مرتبط با کارکنان، این اختیار را دارد که تحقیقات ویژه‌ای را آغاز کند. رابطه بین کمیته حسابرسی و حسابرسان مستقل پیچیده است و از درخواست خدمات حسابرسی توسط صاحبکار و از سوی دیگر ارائه کردن این خدمات توسط حسابرسان مستقل نشأت می‌گیرد. از جنبه درخواست خدمات، حضور کمیته حسابرسی می‌تواند منجر به افزایش حق‌الزحمه حسابرسی شود، زیرا کمیته باید اطمینان حاصل کند که زمان حسابرسی در سطحی است که کیفیت حسابرسی را به خطر نیندازد (کمیته کادبری^۹، ۱۹۹۲). از نظر ارائه خدمات، دخالت کمیته حسابرسی در تقویت کنترل‌های داخلی، ممکن است حسابرسان مستقل را مجبور به کاهش سطح ارزیابی ریسک حسابرسی کند که به نوبه خود ارزیابی‌های اصلی حسابرسان و به تبع آن هزینه‌های حسابرسی کاهش می‌یابد. در واقع کمیته حسابرسی بخشی ضروری از ساختار کنترل داخلی مؤثر است و مسئولیت نظارت بر اطلاعات مالی را بر عهده دارد. کمیته حسابرسی توانایی اعمال نفوذ بر مدیریت اجرایی برای درخواست دامنه حسابرسی بیشتر، به منظور کسب اطمینان از کیفیت حسابرسی را دارد. در واقع کمیته حسابرسی برای حفظ جایگاه خود در شرکت و با توجه به مسئولیت نظارتی خود می‌تواند اقداماتی در جهت بالا

رفتن سطح کیفیت کار حسابرسی و افزایش سطح اطمینان بخشی حسابرسی انجام دهد که کمیته حسابرسی برای این منظور، خواهان انجام کار بیشتر توسط تیم حسابرسی است که سبب افزایش حجم عملیات حسابرسی و دامنه حسابرسی می‌شود و نهایتاً منجر به افزایش حق‌الزحمه حسابرسی می‌شود (لاری دشت بیاض و اورادی، ۱۳۹۵). دروگلاس^{۱۰} و همکاران (۲۰۲۰)، از رابطه مذکور حمایت کردند و لاری دشت بیاض و اورادی (۱۳۹۵)، نیز دریافتند برخی ویژگی‌های کمیته حسابرسی بر حق‌الزحمه حسابرسی مؤثر است. بنابراین فرضیه دوم پژوهش به شرح زیر مطرح می‌شود:

- وجود کمیته حسابرسی با حق‌الزحمه خدمات حسابرسی، ارتباط معنی‌دار دارد.

مالکیت مدیریتی

شرکت‌ها به عنوان واحدهای اقتصادی همواره به دنبال سودآوری و دسترسی بیشتر به منابع هستند. با افزایش منابع در دسترس برای مدیریت، منافع ذینفعان در شرکت افزایش می‌یابد و در نتیجه تضاد منافع ایجاد می‌شود. مدیران اغلب در موقعیتی هستند که می‌توانند از منابع شرکت به نفع خود استفاده کنند. مدیری که در مرکز این تضاد منافع قرار دارد با ارائه اطلاعات مالی به شرکت سعی در کاهش هزینه‌های نمایندگی دارد. اما به دلیل اختیارات مدیریتی، نیاز به نظارت بر عملکرد مدیر و قضاوت تخصصی حسابرس مستقل پیدا می‌شود (گول^{۱۱} و همکاران، ۲۰۱۸). در واقع حسابرسی و حسابداری در بعد نظارتی هر سیستمی لازم است و به طور گسترده مورد استفاده قرار می‌گیرد؛ چرا که هر سیستمی برای پایداری نیاز به نظارت و بازخورد دارد. از طرفی، بر اساس تئوری نمایندگی، حسابرسی می‌تواند به عنوان کالایی برای واحد مورد رسیدگی در نظر گرفته شود که بر اساس اصل هزینه و فایده است. بنابراین حسابرسی به میزانی برای واحد مورد رسیدگی مطلوب است که منافع آن بیشتر از هزینه‌های آن باشد (حبیب^{۱۲} و همکاران، ۲۰۲۰). مالکیت مدیریتی نشان دهنده درصد سهام اعضای هیئت مدیره است. مالکیت مدیریتی مکانیزمی است که هزینه‌های کنترلی تحمیل شده توسط سهامداران را کاهش می‌دهد، زیرا مالکیت مدیریتی به کاهش رفتار فرصت طلبانه مدیران کمک می‌کند. با این حال، بر اساس نظریه سوگیری مدیریتی، مالکیت مدیریتی بسیار بالا گاهی اوقات مشکل ساز است، زیرا حذف مدیران حتی اگر عملکرد آنها رضایت بخش نباشد، دشوار خواهد بود. بنابراین، داشتن درصد بالایی از حق رأی توسط مدیران، فرآیند نظارت توسط سهامداران خارجی را ضعیف می‌کند و به مدیران اجازه می‌دهد تا ارقام حسابداری را تعدیل کنند (چن^{۱۳} و همکاران، ۲۰۱۵). تضاد منافع موجب نگرانی مالکان (سهامداران) شده است تا جایی که آنها، عملکرد مدیران را بررسی و ارزیابی می‌کنند تا از تخصیص بهینه منابع خود توسط مدیران اطمینان حاصل کنند. بنابراین، هنگامی که درصد مالکیت مدیریت افزایش می‌یابد، مالکیت مدیریتی می‌تواند منجر به سوگیری مدیریتی شود و با فرض تضاد منافع بین مدیران و مالکان، با افزایش مالکیت مدیریتی، ریسک حسابرسی نیز افزایش یافته و افزایش حق‌الزحمه حسابرسی را به دنبال خواهد داشت. اما زمانی که مالکیت مدیریت همسو با منافع باشد، مدیران کمتر دست به رفتار فرصت طلبانه می‌زنند و تمایل دارند اطلاعات

با کیفیتی را در صورت‌های مالی شرکت گزارش کنند. به عبارت دیگر مالکیت مدیریتی به همسو شدن منافع مدیران و سهامداران و کاهش انگیزه مدیران برای پیشبرد منافع شخصی کمک می‌کند. مدیرانی که مالکیت شرکت را دارا هستند، انگیزه دارند تا کارآمدتر کار کنند، که به نوبه خود منجر به استفاده سودآور از دارایی‌ها می‌شود. در واقع، زمانی که سطوح مالکیت مدیریتی با منافع سهامداران منطبق باشد، چون تضاد منافع بین مدیران و سهامداران کاهش می‌یابد، مدیران از تصمیماتی که تأثیر منفی بر ارزش شرکت دارد اجتناب می‌کنند و انگیزه بیشتری برای افزایش ارزش شرکت و گزارش اطلاعات با کیفیت در نتایج صورت‌های مالی دارند، در نتیجه، ریسک ذاتی تحریف بااهمیت احتمالاً در صورت‌های مالی به میزان قابل توجهی کاهش می‌یابد و حسابرسان در چنین شرایطی انتظار سطوح پایین‌تری از ریسک را دارند و در نتیجه سطح بررسی و ارزیابی اهمیت آنها کاهش می‌یابد و منجر به کاهش در حق‌الزحمه دریافتی می‌شود و متعاقباً هزینه‌های حسابرسی در این شرکت‌ها کمتر است (شان و همکاران، ۲۰۱۹). مطالعات انجام شده در این حوزه نیز بیانگر نتایج متناقض بوده است. پژوهش‌هایشان و همکاران (۲۰۱۹) و همچنین یوسف وند و انصاری (۱۳۹۸) نشان دادند که با افزایش مالکیت مدیریتی، حق‌الزحمه حسابرسان کاهش می‌یابد. بنابراین فرضیه سوم پژوهش به شرح زیر مطرح می‌شود:

- درصد مالکیت مدیریتی با حق‌الزحمه خدمات حسابرسی، ارتباط معنی‌دار دارد.

شان و همکاران (۲۰۱۹)، پژوهشی در رابطه با مالکیت مدیریتی، اندازه و حق‌الزحمه مؤسسات حسابرسی انجام دادند. آنها ارتباط بین مالکیت مدیریتی و اندازه موسسه و هزینه‌های حسابرسی را در نمونه‌ای از شرکت‌های استرالیایی بین سال‌های ۲۰۰۵ تا ۲۰۱۵ بررسی کردند. وقتی سطح مالکیت مدیریتی با منافع سهامداران سازگار باشد (به عنوان مثال «همگرایی منافع»)، رابطه بین مالکیت مدیریتی و اندازه موسسه حسابرسی و هزینه‌های حسابرسی منفی است. برعکس، وقتی سطوح مالکیت مدیریتی با منافع سهامداران مغایرت داشته باشد (به عنوان مثال «تحکیم»)، رابطه مثبت است. نتایج تا حد زیادی با ادبیات قبلی مطابقت دارد، اما به طور خاص سطوح مالکیت که در آن همگرایی منافع و حصارکشی در بازار استرالیا رخ می‌دهد، را مستند می‌کند. موحدکارودین و همکاران (۲۰۱۹)، در پژوهشی به بررسی تأثیر تخصص شریک حسابرسی در صنعت بر حق‌الزحمه حسابرسی در انگلستان پرداختند. مطالعه آنها اثرات تخصص صنعت شریک حسابرسی بر قیمت‌گذاری حسابرسی در بازار انگلستان را بررسی می‌کند. افشای اجباری نام شریک در گزارش‌های حسابرسی شرکت‌های دولتی در انگلیس از آوریل ۲۰۰۸ الزامی شد. با توجه به اینکه هویت شریک حسابرسی اکنون برای کاربران صورت‌های مالی قابل مشاهده است، می‌توان ادعا کرد که ممکن است انگیزه‌های برای تمایز در کیفیت حسابرسی در سطح شریک وجود داشته باشد. این پژوهش بررسی می‌کند که آیا تخصص صنعت حسابرسی در انگلستان توسط تخصص سطح موسسه، دفتر جغرافیایی یا شریک انجام می‌شود. تخصص صنعت از نظر دانش و تجربه حاصل از مشارکت‌های حسابرسی در یک صنعت خاص، منحصراً به سرمایه انسانی شریک

حسابرسی مربوط است.

هوانگ^{۱۴} و همکاران (۲۰۲۰)، پژوهشی را در مورد کیفیت حسابرسی، حق‌الزحمه حسابرسی و ساختار سازمانی انجام دادند. مطالعه آنها به بررسی رابطه مذکور در صنعت بیمه عمر ایالات متحده با استفاده از یک سیستم معادلات همزمان می‌پردازد. آنها دریافتند که بیمه‌گران با ریسک اهرمی بالاتر و ریسک مزاد بیشتر احتمال دارد از حسابرسان بزرگ استفاده کنند و هزینه‌های بالاتری بپردازند. در مقابل، بیمه‌گرانی که حسابرس بزرگی را استخدام نمی‌کنند و هزینه‌های حسابرسی کمتری می‌پردازند، ریسک اهرم و ریسک مزاد کمتری دارند. نتایج پژوهش آنها نشان می‌دهد که بیمه عمر نسبت به سایر بیمه‌ها دارای ریسک اهرمی و مزاد ریسک بالاتری است. این یافته‌ها با شواهد شرکت‌های بیمه مسئولیت در تضاد است. همچنین بیمه‌گران پس از اجرای قانون SOX حسابرسان بزرگ کمتری را استخدام می‌کنند و هزینه‌های حسابرسی کمتری می‌پردازند.

حبیب و همکاران (۲۰۲۰)، پژوهشی در رابطه با ساختار سرمایه و هزینه‌های حسابرسی انجام دادند. آنها با استفاده از یک نمونه بین‌المللی از ۴۰ کشور در بازه زمانی ۲۰۰۱ تا ۲۰۱۷، ملاحظه نمودند که شرکت‌هایی با سطح بالای سرمایه هزینه‌های حسابرسی بالایی را پرداخت می‌کنند. یافته‌ای که هم با ریسک و هم با استدلال‌های نمایندگی برای قیمت‌گذاری حسابرسی مطابقت دارد. علاوه بر این، نتایج نشان داد که رابطه مثبت بین سرمایه و هزینه‌های حسابرسی در شرکت‌هایی با ریسک‌های تجاری مشخص و مشکلات نمایندگی تقویت می‌شود، در حالی که در کشورهای دارای قانون محافظت از کارکنان این رابطه نسبتاً ضعیف است.

دروگالاس و همکاران (۲۰۲۱)، پژوهشی در زمینه رابطه بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی و هزینه‌های حسابرسی انجام دادند. آنها رابطه بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی و هزینه‌های حسابرسی و غیرحسابرسی پرداخت شده به حسابرسان را در طول اولین سال اجرای قانون مربوط در یونان بررسی می‌کنند. با استفاده از نمونه‌ای از ۱۲۶ شرکت ذکر شده در بورس اوراق بهادار آتن، نتایج پژوهش آنها نشان می‌دهد که ویژگی‌های کمیته حسابرسی (به عنوان مثال اندازه، تعداد دفعات جلسات و حضور حداقل یک عضو با تجربه قبلی در موقعیت مشابه) با هزینه‌های حسابرسی رابطه مثبت دارد. همچنین، آنها شواهدی ارائه می‌دهند که کمیته‌های حسابرسی با درصد بالایی از اعضای با سابقه ممکن است تمایل کمتری برای ارائه نامتناسب خدمات غیرحسابرسی در رابطه با کل هزینه‌ها داشته باشند.

گو^{۱۵} (۲۰۲۱)، پژوهشی با عنوان ویژگی‌های سرمایه‌گذاری خارجی، تخصص در صنعت و هزینه‌های حسابرسی در شرکت‌های چندملیتی ژاپنی انجام داد. در آنها اثرات ویژگی‌های سرمایه‌گذاری مستقیم خارجی بر هزینه‌های حسابرسی و تأثیر همگنی صنایع بر این اثرات را بررسی نموده و مشاهده کردند که شرکت‌هایی که در تعداد نسبتاً بالایی از کشورهای پیشرفته و کشورهای در حال توسعه سرمایه‌گذاری می‌کنند، هزینه‌های حسابرسی نسبتاً بالایی دارند. همچنین، هرچه فاصله کلی جغرافیایی بین کشور اصلی صاحبکار و کشورهای میزبان بیشتر

باشد، هزینه‌های حسابرسی نیز بالاتر است. بعلاوه، تخصص در صنعت صاحبکار، روابط فوق را منفی می‌کند. تجزیه و تحلیل مقطعی نشان داد که روابط تحت تأثیر رسوایی شرکت‌های بزرگ حسابرسی، فاجعه مالی، اندازه حسابرسی و شرکت‌های تابعه صاحبکار است.

نونهال نهر و اکبرپور (۱۳۹۸) مطالعه‌ای در مورد تأثیر تجربه حسابرس بر حق الزحمه حسابرسی و کیفیت حسابرسی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران انجام دادند. این پژوهش به بررسی تأثیر تجربه حسابرس بر حق الزحمه حسابرسی و کیفیت حسابرسی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران می‌پردازد. جامعه آماری پژوهش شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران می‌باشد و با استفاده از روش نمونه‌گیری حذفی سیستماتیک تعداد ۹۵ شرکت به عنوان نمونه پژوهش انتخاب شدند و دوره زمانی آنها بین سال‌های ۱۳۸۸-۱۳۹۳ می‌باشد. نتایج پژوهش نشان می‌دهد که تجربه حسابرس تأثیر مثبت و معناداری بر حق الزحمه حسابرسی دارد. یعنی هر چه حسابرس با تجربه تر باشد، حقوق بیشتری دریافت می‌کند و تجربه حسابرس تأثیری بر کیفیت حسابرسی ندارد.

خدادادی و همکاران (۱۳۹۸) به بررسی میزان حق الزحمه حسابرسی بر اساس مراحل چرخه عمر شرکت‌ها پرداختند و داده‌های مربوط به ۸۱ شرکت عضو بورس اوراق بهادار تهران را برای دوره زمانی ۱۳۸۴ تا ۱۳۹۳ مورد تحلیل قرار دادند. آنها برای تفکیک مراحل چرخه عمر شرکت از روش الگوی جریان‌های نقدی دیکینسون (۲۰۱۱) استفاده و با روش داده‌های تابلویی بارویکرد اثرات ثابت، به آزمون دو فرضیه خود پرداختند. نتایج نشان داد که ورود شرکت به مرحله رشد تأثیر منفی و معناداری بر حق الزحمه حسابرسی دارد. به عبارتی دیگر، شرکت‌ها در مرحله رشد حق الزحمه حسابرسی کمتری پرداخت می‌کنند. همچنین، ورود شرکت به مرحله بلوغ تأثیر مثبت و معناداری بر حق الزحمه حسابرسی دارد. به عبارت دیگر، شرکت‌ها در مرحله بلوغ حق الزحمه حسابرسی بیشتری پرداخت می‌کنند.

تلخابی و همکاران (۱۳۹۹) به بررسی عدم تقارن در حق الزحمه حسابرسی، تعدیلات مربوط به تفاوت‌های افزایشی و کاهشی آن در بلندمدت، عامل تخصص حسابرس مستقل و چرخش اجباری حسابرس بر انحراف حق الزحمه حسابرسی از مدل استاندارد آن در نمونه‌ای متشکل از ۱۴۲ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداختند. نتایج آنها بیانگر آن است که میزان افزایش در حق الزحمه حسابرسی، هنگام انتظار افزایش در آن، بیشتر از میزان کاهش در هزینه حسابرسی، هنگام انتظار کاهش در آن است که به معنای چسبیده بودن هزینه حسابرسی است. همچنین چسبندگی حق الزحمه حسابرسی از یک روند مشخص تبعیت نمی‌کند و در دوره‌های زمانی بلندمدت متغیر است. از طرف دیگر، تخصص حسابرس در صنعت و چرخش اجباری حسابرس، انحراف از مدل استاندارد حق الزحمه حسابرسی را افزایش می‌دهد.

خانی و همکاران (۱۳۹۹) مطالعه‌ای را در مورد رابطه بین کیفیت حسابرسی (اندازه موسسه حسابرسی، تخصص صنعت حسابرس و دوره تصدی حسابرس) و حق الزحمه غیرعادی حسابرس با بازخورد حسابرس در مورد تداوم فعالیت انجام داد. نمونه آماری این پژوهش شامل ۱۸۵ شرکت

پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران می‌باشد که در فاصله ۱۳۹۲-۱۳۹۶ مورد بررسی قرار گرفته‌اند. نتایج نشان داد که کیفیت بالاتر حسابداری باعث کاهش ابهام در تداوم کسب و کار می‌شود. همچنین بین اندازه مؤسسه حسابداری و ابهام در تداوم عملیات با اطمینان ۹۵ درصد رابطه منفی و معناداری وجود دارد. همچنین بین تجربه حسابداری در صنعت و ابهام در تداوم کسب و کار در سطح اطمینان ۹۵ درصد رابطه منفی معناداری مشاهده شد. با این حال، هیچ شواهد قابل اعتمادی مبنی بر کاهش ابهام در ادامه عملیات، یافت نشد که دوره تصدی حسابداری هزینه‌های حسابداری غیرعادی باشد. یافته‌های پژوهش اهمیت ابهام تداوم کسب و کار و لزوم توجه بیشتر به آن را در محیط حسابداری کشور تأیید می‌کند.

وقفی و همکاران (۱۴۰۱) به بررسی تأثیر تخفیف حق‌الزحمه حسابداری بر جبران آن و کیفیت اطلاعات حسابداری با تأکید بر نقش تخصص حسابداری طی دوره زمانی ده ساله از سال ۱۳۹۰ تا پایان سال ۱۳۹۹ پرداختند. یافته‌های آنها نشان داد که بین تخفیف حق‌الزحمه حسابداری با جبران آن رابطه مستقیمی وجود دارد، اما تخصص حسابداری بر رابطه مذکور تأثیر معنی‌داری ندارد. همچنین تخفیف حق‌الزحمه حسابداری بر کیفیت اطلاعات حسابداری تأثیر معناداری ندارد.

محمدی و همکاران (۱۴۰۱) به بررسی تأثیر افشای اختلاف حسابداری و صاحبکار بر کناره‌گیری حسابداری و حق‌الزحمه حسابداری پرداخت شده به حساب‌رسان جانشین در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی سال‌های ۱۳۹۲ تا ۱۳۹۸ پرداختند. نتایج حاصل از تجزیه و تحلیل آن‌ها با استفاده از رگرسیون چند متغیره نشان داد که رابطه معنادار و مثبت بین افشای اختلاف نظر حسابداری - صاحبکار و حق‌الزحمه حسابداری پرداخت شده به حساب‌رسان جانشین وجود دارد. همچنین بین افشای اختلاف حسابداری - صاحبکار و کناره‌گیری حسابداری رابطه معناداری وجود دارد.

۳- روش‌شناسی پژوهش

پژوهش حاضر از دیدگاه هدف اجراء، از نوع همبستگی است. زیرا به منظور یافتن رابطه بین متغیرها (نظیر تخصص حسابداری و حق‌الزحمه حسابداری) انجام شده است. همچنین این مقاله از نوع پژوهش‌های توصیفی می‌باشد، زیرا در این نوع پژوهش‌ها محقق می‌تواند شرایط، وضعیت پدیده و روش‌های کار را ارزیابی کرده و روابط بین متغیرهای مورد مطالعه را بررسی و شناسایی کند. از طرفی این پژوهش از نظر منطق اجراء، قیاسی و استقرایی می‌باشد. زیرا، پژوهشگر ابتدا بر اساس تئوری‌های مطرح در حسابداری و حسابداری در خصوص رابطه تخصص مؤسسه حسابداری در صنعت، کمیته حسابداری و مالکیت مدیریتی با حق‌الزحمه حسابداری، در راستای اهداف پژوهش به بررسی می‌پردازد (رویکرد قیاسی)، سپس تلاش می‌کند تا از طریق گردآوری داده‌های شرکت‌های حاضر در نمونه، نشان دهد که چه ارتباطی بین این متغیرها وجود دارد (رویکرد استقرایی). از نظر رویکرد پژوهش، مطالعه حاضر در حوزه طبیعت‌گرایی است، زیرا فرض مورد

تاکید این است که واقعیت مشاهده شده به تفسیر افراد و ذهنیت آنها بستگی دارد و همچنین واقعیت مشاهده شده و ناظر بر یکدیگر تأثیر می‌گذارند و ارزش‌های محقق نیز، به نحوی بر روند پژوهش تأثیر می‌گذارد.

جامعه آماری و روش نمونه‌گیری

جامعه مورد مطالعه در این پژوهش تمامی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران^{۱۶} است که از روش غربالگری، برای نمونه‌گیری از آنها استفاده شد. به این ترتیب محقق شرایط انتخاب نمونه مورد نظر را مشخص می‌کند و در صورتی که هر یک از اعضای جامعه یکی از شرایط را نداشته باشند، از جامعه حذف می‌شوند و در نهایت بقیه اعضا، نمونه را تشکیل می‌دهند:

- ۱- در بازه زمانی ۱۳۹۲-۱۳۹۹ در عضویت بورس اوراق بهادار تهران باشد.
- ۲- برای یکسان بودن مقیاس‌های اندازه‌گیری، سال مالی شرکت‌های نمونه باید ۲۹ اسفند ماه باشد.

- ۳- شرکت‌هایی که شرایط تداوم در بورس اوراق بهادار تهران را نداشته‌اند و یا در دوره زمانی مطالعه از بورس اوراق بهادار تهران خارج شده باشند، از رسیدگی خارج می‌شوند.

- ۴- شرکت‌ها در دوره مورد رسیدگی تغییر سال مالی نداشته باشند.

- ۵- شرکت‌ها صرفاً تولیدی باشند، به دلیل تفاوت در نوع صنعت شرکت‌های تولیدی با شرکت‌های سرمایه‌گذاری و تفاوت در ماهیت عملکرد، شرکت‌های مالی، هلدینگ، بیمه و سرمایه‌گذاری از بررسی مستثنی می‌باشند.

پس از در نظر گرفتن تمامی معیارهای فوق، نمونه‌ای از ۱۶۰ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران به عنوان یک جامعه فیلتر شده، باقی ماند که همگی به عنوان نمونه انتخاب شده‌اند.

تعداد کل شرکت‌های پذیرفته شده در بورس در پایان سال ۹۹ ۵۳۶
شاخص:

تعداد شرکت‌هایی که در دوره ۹۹-۹۲ در بورس فعالیت نکرده‌اند (۱۸۸)

تعداد شرکت‌های پذیرفته شده در بورس از سال ۱۳۹۲ (۶۶)

تعداد شرکت‌های غیرتولیدی (۶۷)

تعداد شرکت‌هایی که سال مالی آنها در ۲۹ اسفند به پایان نرسیده است

یا سال مالی خود را در محدوده تحقیق تغییر داده‌اند (۵۴)

تعداد شرکت‌هایی که اطلاعات آنها در محدوده تحقیق در دسترس نیست (۱)

۱۶۰

تعداد شرکت‌های نمونه

روش‌ها و ابزار جمع‌آوری داده‌ها

در این پژوهش برای جمع‌آوری داده‌ها از روش کتابخانه‌ای به صورت میدانی استفاده شد. از این

منظر، پژوهش حاضر در دسته آرشیوی قرار می‌گیرد، زیرا اطلاعات مربوط را از سوابق موجود در پایگاه‌های داده موجود و شبکه‌های اینترنتی اخذ می‌کند. در این راستا از کتب، مقالات مجلات و پایان‌نامه‌ها به منظور گردآوری ادبیات و پیشینه پژوهش و از اسناد موجود در پایگاه ایرانداک^{۱۷}، سایت جهاد دانشگاهی^{۱۸}، سایت مگ ایران^{۱۹}، سایت ام‌رالد^{۲۰} و همینطور کدال^{۲۱} و نرم افزار ره آورد نوین برای جمع‌آوری داده‌های موردنیاز استفاده شد.

روش تجزیه و تحلیل داده‌ها

در این پژوهش برای تجزیه و تحلیل اطلاعات از آمار توصیفی و استنباطی استفاده شده است. آمار توصیفی با هدف جمع‌آوری، سازماندهی و ارائه اطلاعات به صورت شفاف و محاسبه پارامترهای جامعه و در صورت لزوم تعیین شرایط موجود استفاده می‌شود. کلیه محاسبات و عملیات ریاضی این پژوهش شامل ۱۲۸۰ سال-شرکت (۸ سال و ۱۶۰ شرکت)، با استفاده از نرم افزارهای Excel و Eviews انجام شد و نهایتاً با استفاده از آزمون رگرسیون به بررسی فرضیه‌های آماری پرداخته شد.

مدل و متغیرهای پژوهش

بر اساس پژوهش موحد کارودین و همکاران (۲۰۱۹)، برای بررسی فرضیه اول از رابطه ۱ استفاده می‌گردد:

$LAF_{it} = \alpha_{0it} + \beta_1 PARTNER_{it} + \beta_2 LTA_{it} + \beta_3 ROI_{it} + \beta_4 DE_{it} + \beta_5 FOREIGN_{it} + \beta_6 CURRENT_{it} + \beta_7 CATA_{it} + \beta_8 OPINION_{it} + \beta_9 LOSS_{it} + \beta_{10} INITIAL_{it} + \varepsilon_{it}$	رابطه ۱
--	---------

همچنین برای بررسی فرضیه دوم از رابطه ۲ استفاده گردید (موحد کارودین و همکاران، ۲۰۱۹):

$LAF_{it} = \alpha_{0it} + \beta_1 AC_{it} + \beta_2 LTA_{it} + \beta_3 ROI_{it} + \beta_4 DE_{it} + \beta_5 FOREIGN_{it} + \beta_6 CURRENT_{it} + \beta_7 CATA_{it} + \beta_8 OPINION_{it} + \beta_9 LOSS_{it} + \beta_{10} INITIAL_{it} + \varepsilon_{it}$	رابطه ۲
---	---------

نهایتاً مطابق موحد کارودین و همکاران (۲۰۱۹)، برای بررسی سوم از رابطه ۳ استفاده می‌گردد:

$LAF_{it} = \alpha_{0it} + \beta_1 MO_{it} + \beta_2 LTA_{it} + \beta_3 ROI_{it} + \beta_4 DE_{it} + \beta_5 FOREIGN_{it} + \beta_6 CURRENT_{it} + \beta_7 CATA_{it} + \beta_8 OPINION_{it} + \beta_9 LOSS_{it} + \beta_{10} INITIAL_{it} + \varepsilon_{it}$	رابطه ۳
---	---------

که متغیرهای موجود در رابطه‌های فوق در ادامه تعریف می‌شوند.

متغیر وابسته:

متغیر وابسته این پژوهش **حق الزحمه حسابرسی (LAF)** می‌باشد. قیمت خدمات حسابرسی تابعی از هزینه خدمات ارائه شده در فرآیند حسابرسی به اضافه برآورد زیان‌های آتی ناشی از بدهی حسابرس در قبال گزارش صادر شده یا ریسک حسابرسی است (باسیودیس و فرانسیس^{۲۲}، ۲۰۰۷). در این مطالعه حق‌الزحمه حسابرسی معادل لگاریتم طبیعی حق‌الزحمه حسابرسی

(موحدکارودین و همکاران، ۲۰۱۹) از صورت‌های مالی استخراج و محاسبه شده است.

متغیرهای مستقل:

الف- تخصص موسسه حسابرسی در صنعت (PARTNER): تخصص در صنعت حسابرسی، دانش خاص صنعت است که حسابرسان مستقل را قادر می‌سازد تا خطاها و تحریفات موجود در صورت‌های مالی را بهتر تشخیص دهند و کیفیت حسابرسی را بهبود بخشند (دان و میهپو^{۳۳}، ۲۰۰۴). در این پژوهش برای اندازه‌گیری تخصص موسسه حسابرسی در صنعت از رویکرد سهم بازار و با مشاهده سهم نسبی بازار مؤسسات حسابرسی در صنعت خاص که در پژوهش اعتمادی و همکاران (۱۳۸۸)، و حاجیها و همکاران (۱۳۹۲)، نیز این رویکرد مورد تأکید قرار گرفته است، استفاده شده است. سهم بازار حسابرسان مطابق با رابطه ۴ محاسبه می‌شود:

$$\left(\frac{1}{(IF)} \right) * \left(\frac{1}{(V)} \right) \left(\frac{EA}{(EAT)} \right) \left\{ \begin{array}{l} \left(\frac{1}{(IF)} \right) * \left(\frac{1}{(V)} \right) < \left(\frac{EA}{(EAT)} \right) \Rightarrow = 1 \\ \left(\frac{1}{(IF)} \right) * \left(\frac{1}{(V)} \right) > \left(\frac{EA}{(EAT)} \right) \Rightarrow = 0 \end{array} \right.$$

رابطه ۴

که در رابطه فوق مجموعه دارایی‌های تمام صاحبکاران یک موسسه حسابرسی خاص در یک صنعت خاص (EA^{۲۴}) تقسیم بر مجموع دارایی‌های کل صاحبکاران در این صنعت (EAT^{۲۵})، می‌شود. با پیروی از پالم رز (۱۹۸۸) موسساتی در این پژوهش به عنوان متخصص در صنعت در نظر گرفته می‌شوند که سهم بازار آن‌ها (یعنی عبارت سمت راست معادله) بیش از عبارت یک بر روی تعداد شرکت‌های موجود در یک صنعت (IF^{۲۶}) ضرب بر یک تقسیم بر دو (یعنی عبارت سمت چپ معادله) باشد. تخصص حسابرسی در صنعت متغیر مجازی است که اگر موسسه حسابرسی متخصص در صنعت باشد، یک و در غیر اینصورت برابر با صفر است (موحدکارودین و همکاران، ۲۰۱۹).

ب- کمیته حسابرسی (AC): کمیته حسابرسی، جز کمیته‌های تخصصی هیأت مدیره یک شرکت است که مسئولیت نظارت بر گزارشگری و افشای اطلاعات مالی را بر عهده دارد. کمیته حسابرسی نیز یک متغیر مجازی است که اگر شرکت کمیته حسابرسی داشته باشد، برابر با یک است و در غیر اینصورت صفر می‌گیرد (دروگالاس و همکاران؛ ۲۰۱۹).

ج- مالکیت مدیریتی (MO): سطوح مالکیت مدیریتی متفاوت است. این سطوح را می‌توان به عنوان معیاری برای تضاد منافع بین مدیران و مالکان در نظر گرفت (فابسیک^{۲۷} و همکاران، ۲۰۲۱). در این مطالعه مالکیت مدیریتی میزان درصد سهامی شرکتی است که مدیرعامل را بعنوان نماینده خود انتخاب است.

متغیرهای کنترل:

بر اساس مطالعه موحدکارودین و همکاران، (۲۰۱۹)، انتظار می‌رود متغیرهای کنترل زیر بر حق‌الزحمه حسابرسی اثر داشته باشند.

- اندازه صاحبکار (LTA): برابر با لگاریتم کل دارایی‌های شرکت است.
 - سودآوری (ROI): برابر با نسبت سود عملیاتی به کل دارایی‌ها است.
 - نسبت بدهی بلندمدت (DE): برابر با نسبت کل بدهی‌های بلندمدت به کل دارایی‌های شرکت است.
 - درصد فروش صادراتی (FOREIGN): برابر با نسبت فروش صادراتی شرکت به کل فروش شرکت است.
 - نسبت جاری (CURRENT): برابر با نسبت دارایی‌های جاری به بدهی‌های جاری است.
 - درصد دارایی‌های جاری (CATA): برابر با نسبت دارایی‌های جاری به کل دارایی‌های شرکت است.
 - نوع اظهارنظر حسابرسان (OPINION): اگر حسابرسان نظر خود را تعدیل (مشروط، مردود و عدم اظهار نظر) نموده باشد، برابر با یک است و در غیر اینصورت (اظهار نظر تعدیل نشده) صفر می‌گیرد.
 - زیان مالی (LOSS): اگر شرکت زیان گزارش نموده باشد، برابر با یک است و در غیر اینصورت (سود ده بودن شرکت) صفر می‌گیرد.
 - تغییر حسابرسان (INITIAL): اگر شرکت حسابرسان خود را در کمتر از چهار سال تغییر داده باشد، برابر با یک است و در غیر اینصورت صفر می‌گیرد.
- مطابق با پژوهش‌های قبلی (باسیدیوس و فرانسیس^{۲۸}، ۲۰۰۷؛ چوئی، کیم، کیم و ژانگ^{۲۹}، ۲۰۱۰؛ ویسنانت^{۳۰} و همکاران، ۲۰۰۳) انتظار می‌رود متغیرهای اندازه صاحبکار (LTA)؛ صاحبکاران با پیچیدگی حسابرسان (فروش صادراتی FOREIGN) بیشتر؛ صاحبکاران با ریسک حسابرسان بیشتر (درصد دارایی‌های جاری CATA، نسبت بدهی بلندمدت DE، زیان مالی LOSS)؛ نوع اظهارنظر حسابرسان (OPINION)، با حق الزحمه حسابرسان بالا، مرتبط باشند. از سوی دیگر، برای متغیرهای نسبت جاری (CURRENT)، سودآوری (ROI) و تغییر حسابرسان (INITIAL) هزینه‌های حسابرسان کمتری انتظار می‌رود. به عبارت دیگر مقادیر بالاتر متغیرهای مذکور، نشان دهنده میزان کم بودن حق الزحمه حسابرسان خواهد بود.

۴- یافته‌های پژوهش

۶-۱- آمار توصیفی

به منظور بررسی ویژگی‌های کلی متغیرها برای برآورد مدل، تحلیل دقیق آنها و شناسایی مشخصات جامعه آماری مورد مطالعه، ارائه آمار توصیفی مربوط به متغیرها ضروری است. خلاصه‌ای از داده‌های آمار توصیفی مربوط به متغیرهای مورد استفاده در این پژوهش در جدول ۱ و آمار توصیفی متغیرهای مجازی پژوهش در جدول ۲، برای ۱۲۸۰ مشاهده (سال-شرکت) ارائه شده است.

جدول ۱ آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

نام متغیر	حق الزحمه حسابرسی	مالکیت مدیریتی	اندازه صاحبکار	سودآوری	نسبت بدهی بلندمدت	درصد فروش صادراتی	نسبت جاری	دارایی‌های جاری	درصد
نماد	(LAF)	(MO)	(LTA)	(ROI)	(DE)	(FOREIGN)	(CURRENT)	(CATA)	
میانگین	۵.۱۰۱	۰.۱۸۱	۶.۳۷۹	۰.۱۹۴	۰.۰۶۲	۰.۰۸۷	۱.۵۰۳	۰.۶۶۱	
میانه	۶.۶۸۲	۰.۰۰۰	۶.۲۷۰	۰.۱۶۴	۰.۰۳۹	۰.۰۲۴	۱.۳۵۶	۰.۶۸۲	
حداکثر	۹.۹۳۳	۰.۹۵۰	۹.۰۲۰	۰.۷۰۳	۰.۲۰۷	۰.۳۱۱	۲.۸۷۰	۰.۹۸۶	
حداقل	۰.۰۰۰	۰.۰۰۰	۴.۵۷۴	۰.۳۱۰-	۰.۰۰۰	۰.۰۰۰	۰.۲۶۲	۰.۰۶۵	
انحراف معیار	۳.۳۰۳	۰.۲۶۸	۰.۷۰۳	۰.۱۵۸	۰.۰۵۹	۰.۱۱۵	۰.۶۵۲	۰.۱۹۲	
چولگی	۰.۸۰۰-	۱.۲۲۱	۰.۸۲۴	۰.۵۲۴	۱.۲۴۸	۱.۰۹۳	۰.۷۲۵	۰.۴۶۷-	
کشیدگی	۱.۸۴۸	۳.۰۸۶	۳.۹۷۰	۳.۳۲۸	۳.۴۸۷	۲.۵۷۴	۲.۷۵۱	۲.۴۲۳	

منبع: یافته‌های پژوهشگر

در میان نمونه حاضر، ۶۵/۲ درصد از سال شرکت‌های مورد مطالعه، از حسابرسی متخصص در صنعت، استفاده کرده‌اند و ۹۰،۹ درصد از سال شرکت‌های حاضر در نمونه، دارای کمیته حسابرسی بوده‌اند. همچنین بیشترین میزان مالکیت مدیریتی با مقدار ۹۵ درصد مربوط به شرکت کاشی حافظ در سال ۱۳۹۶ و کمترین میزان مالکیت مدیریتی با مقدار صفر مربوط به شرکت‌های متعددی از جمله کارتن ایران در سال ۱۳۹۴، پالایش نفت تبریز در سال ۱۳۹۶ است.

جدول ۲ آمار توصیفی متغیرهای مجازی پژوهش

متغیر	مقدار متغیر	درصد فراوانی	درصد معتبر
تخصص موسسه حسابرسی در صنعت	PARTNER	۰	۳۴.۸
		۱	۶۵.۲
کمیته حسابرسی	AC	۰	۹.۱
		۱	۹۰.۹
نوع اظهار نظر حسابرسی	OPINION	۰	۵۶.۰
		۱	۴۴.۰
زیان مالی	LOSS	۰	۹۰.۴
		۱	۹.۶

منبع: یافته‌های پژوهشگر

همچنین با در نظر گرفتن قانون حد مرکزی مشاهده می‌شود که پارامترهای انحراف معیار، چولگی و کشیدگی برای تمامی متغیرها در محدوده مربوطه و نرمال قرار دارند.

۲-۶- آزمون فرضیه‌ها و تخمین مدل

۱-۲-۶- آزمون مانایی

اگر احتمال آزمون لیون، لین و چو برای سنجش مانایی متغیرها کمتر از ۰/۰۵ باشد؛ فرض صفر آزمون رد و داده‌ها معتبر خواهند بود و در غیر این صورت داده‌ها مانا نیستند. نتایج این آزمون

برای هریک از متغیرها در جدول ۳ منعکس شده است.

جدول ۳ آزمون مانایی

نام متغیر	نماد	احتمال	نام متغیر	نماد	احتمال
حق‌الزحمه حسابرسی	LAF	۰/۰۰	نسبت بدهی بلندمدت	DE	۰/۰۰
تخصص موسسه حسابرسی در صنعت	PARTNER	۰/۰۰	درصد فروش صادراتی	FOREIGN	۰/۰۰
کمیت حسابرسی	AC	۰/۰۰	نسبت جاری	CURRENT	۰/۰۰
مالکیت مدیریتی	MO	۰/۰۰	درصد دارایی‌های جاری	CATA	۰/۰۰
			نوع اظهارنظر حسابرسان	OPINION	۰/۰۰
اندازه صاحبکار	LTA	۰/۰۰	زیان مالی	LOSS	۰/۰۰
سودآوری	ROI	۰/۰۰	تغییر حسابرسان	INITIAL	۰/۰۰

منبع: یافته‌های پژوهشگر

همانطور که ملاحظه می‌شود، سطح احتمال تمامی متغیرها، کمتر از ۰,۰۵ بوده و داده‌ها مانا می‌باشند.

۲-۲-۶- آزمون هم خطی

نتایج آماره VIF برای آزمون هم خطی رابطه خطی بین متغیرهای توضیحی پژوهش در جدول

۴ منعکس شده است.

جدول ۴ نتیجه آزمون هم خطی

فرضیه سوم			فرضیه دوم			فرضیه اول		
VIF	نماد	متغیر	VIF	نماد	متغیر	VIF	نماد	متغیر
۱,۰۶۵	MO	ملکیت مدیریتی	۱,۱۱۴	AC	کمیت حسابرسی	۱,۲۷۷	PARTNER	تخصص موسسه حسابرسی در صنعت
۱,۱۷۵	LTA	اندازه صاحبکار	۱,۲۴۰	LTA	اندازه صاحبکار	۱,۲۸۱	LTA	اندازه صاحبکار
۲,۰۵۵	ROI	سودآوری	۲,۰۴۰	ROI	سودآوری	۲,۰۷۶	ROI	سودآوری
۱,۱۹۷	DE	نسبت بدهی بلندمدت	۱,۱۹۸	DE	نسبت بدهی بلندمدت	۱,۲۰۶	DE	نسبت بدهی بلندمدت
۱,۰۷۱	FOREIGN	درصد فروش صادراتی	۱,۰۷۲	FOREIGN	درصد فروش صادراتی	۱,۰۷۰	FOREIGN	درصد فروش صادراتی
۱,۷۳۹	CURRENT	نسبت جاری	۱,۶۸۲	CURRENT	نسبت جاری	۱,۷۹۴	CURRENT	نسبت جاری
۱,۳۳۳	CATA	درصد دارایی‌های جاری	۱,۳۲۳	CATA	درصد دارایی‌های جاری	۱,۳۲۶	CATA	درصد دارایی‌های جاری
۱,۰۸۷	OPINION	نوع اظهارنظر حسابرسان	۱,۱۰۸	OPINION	نوع اظهارنظر حسابرسان	۱,۰۷۶	OPINION	نوع اظهارنظر حسابرسان
۱,۲۸۵	LOSS	زیان مالی	۱,۲۹۲	LOSS	زیان مالی	۱,۲۸۸	LOSS	زیان مالی
۱,۰۰۹	INITIAL	تغییر حسابرسان	۱,۰۱۰	INITIAL	تغییر حسابرسان	۱,۰۰۸	INITIAL	تغییر حسابرسان

منبع: یافته‌های پژوهشگر

همانطور که مشاهده می‌شود، تمامی مقادیر آماره VIF کمتر از ۱۰ بوده و در نتیجه، بین متغیرهای توضیحی معادله اول تا سوم، هم خطی وجود ندارد.

۳-۲-۶- آزمون F لیمر

با توجه به ساختار داده‌ها که هم شامل مقاطع و هم شامل زمان می‌باشد، برای انتخاب بین روش داده‌های پانلی یا تلفیقی از آزمون F لیمر استفاده شد که نتایج در جدول ۵ منعکس شده است.

جدول ۵ نتیجه آزمون لیمر

مدل	آماره	میزان آماره	درجه آزادی	احتمال	نتیجه
فرضیه ۱	Cross-section F	۲۲۰۱۸	(۱۵۹,۱۱۱۰)	۰.۰۰۰	ترکیب داده‌های پانلی (Panel)
	Cross-section Chi-square	۱۸۲۲.۷۷۷	۱۵۹	۰.۰۰۰	
فرضیه ۲	Cross-section F	۲۱.۸۳۳	(۱۵۹,۱۱۱۰)	۰.۰۰۰	ترکیب داده‌های پانلی (Panel)
	Cross-section Chi-square	۱۸۱۴.۵۹۲	۱۵۹	۰.۰۰۰	
فرضیه ۳	Cross-section F	۲۱.۹۴۰	(۱۵۹,۱۱۱۰)	۰.۰۰۰	ترکیب داده‌های پانلی (Panel)
	Cross-section Chi-square	۱۸۱۹.۳۳۵	۱۵۹	۰.۰۰۰	

منبع: یافته‌های پژوهشگر

با توجه به نتیجه جدول ۵ و بدلیل این که احتمال آماره F لیمر، برای مدل‌های اول تا سوم، کمتر از ۰/۰۵ است، کاربرد داده‌های پانلی (Panel) برای مدل‌ها پذیرفته می‌شود، بنابراین از مدل رگرسیون حداقل مربعات تلفیقی استفاده می‌شود.

۴-۲-۶- آزمون هاسمن

پس از ملاحظه نتایج آزمون F لیمر و تأیید کاربرد داده‌های پانلی، برای انتخاب بین مدل تخمین اثرات ثابت و اثرات تصادفی از آزمون هاسمن استفاده می‌شود که نتایج در جدول ۶ منعکس شده است.

جدول ۶ نتیجه آزمون هاسمن

مدل	آماره	میزان آماره	درجه آزادی	احتمال	نتیجه
فرضیه ۱	Cross-section random	۲۵.۸۲۸	۱۰	۰.۰۰۴۰	استفاده از روش اثرات ثابت
فرضیه ۲	Cross-section random	۲۹.۳۱۸	۱۰	۰.۰۰۱۱	استفاده از روش اثرات ثابت
فرضیه ۳	Cross-section random	۲۴.۸۹۵	۱۰	۰.۰۰۵۵	استفاده از روش اثرات ثابت

منبع: یافته‌های پژوهشگر

با توجه به نتایج جدول ۶ و بدلیل اینکه نسبت احتمال، برای مدل اول تا سوم، کمتر از ۰/۰۵ است، فرض اول آزمون هاسمن، یعنی استفاده از روش اثرات ثابت؛ پذیرفته شد.

۵-۲-۶- ناهمسانی واریانس

برای بررسی ناهمسانی واریانس، از آزمون نسبت احتمال^{۳۱} استفاده می‌شود که نتایج در جدول ۷ منعکس شده است.

جدول ۷ نتایج آزمون ناهمسانی واریانس

مدل	آماره	میزان آماره	درجه آزادی	احتمال	نتیجه
فرضیه ۱	Likelihood ratio	۲۱۴۲.۰۳۱	۱۶۰	۰.۰۰۰۰	وجود ناهمسانی واریانس
فرضیه ۲	Likelihood ratio	۲۱۵۸.۷۲۷	۱۶۰	۰.۰۰۰۰	وجود ناهمسانی واریانس
فرضیه ۳	Likelihood ratio	۱۴۰.۶۵۰	۱۶۰	۰.۰۰۰۰	وجود ناهمسانی واریانس

منبع: یافته‌های پژوهشگر

با توجه به نتیجه جدول ۷ و بدلیل این که میزان احتمال آماره آزمون مذکور، کمتر از ۰,۰۵ است وجود همسانی واریانس در مدل‌های پژوهش پذیرفته می‌شود. بنابراین برای کاهش ناهمسانی واریانس، از روش حداقل مربعات تعمیم یافته^{۳۲} استفاده شد.

۳-۶- تخمین مدل‌ها و آزمون فرضیه‌ها

۱-۳-۶- نتایج آزمون فرضیه اول

یافته‌های حاصل از آزمون فرضیه اول پژوهش در جدول ۸ منعکس شده‌اند.

جدول ۸ نتیجه تحلیل مدل فرضیه اول

نام متغیر	نماد	ضریب بتا	انحراف استاندارد خطا	آماره t	احتمال
تخصص موسسه حسابرسی در صنعت	(PARTNER)	۰.۰۰۱	۰.۰۲۰	۰.۰۲۸	۰.۹۷۸
اندازه صاحبکار	(LTA)	۰.۱۴۶	۰.۰۳۳	۴.۴۳۴	۰.۰۰۰
سودآوری	(ROI)	۰.۱۸۶	۰.۰۵۵	۳.۳۹۴	۰.۰۰۱
نسبت بدهی بلندمدت	(DE)	۰.۳۴۶	۰.۱۴۰	۲.۴۶۸	۰.۰۱۴
درصد فروش صادراتی	(FOREIGN)	۰.۰۵۱	۰.۰۴۵	۱.۱۴۰	۰.۲۵۵
نسبت جاری	(CURRENT)	۰.۰۲۹-	۰.۰۲۴	۱.۱۹۱-	۰.۲۳۴
درصد دارایی‌های جاری	(CATA)	۰.۰۰۳	۰.۰۳۹	۰.۰۶۹	۰.۹۴۵
نوع اظهارنظر حسابرسی	(OPINION)	۰.۰۰۷-	۰.۰۰۸	۰.۹۰۴-	۰.۳۶۶
زیان مالی	(LOSS)	۰.۰۲۶	۰.۰۰۹	۲.۹۵۳	۰.۰۰۳
تغییر حسابرسی	(INITIAL)	۰.۰۰۰	۰.۰۰۲	۰.۱۵۵-	۰.۸۷۷
ضریب ثابت		۴.۱۵۰	۰.۲۲۵	۱۸.۴۶۰	۰.۰۰۰
آماره F		۳۲۷۵.۹۴۹**			
R2 تعدیل شده		۰.۶۹۷			
آماره دوربین واتسون		۲.۱۲۶۴۴۸			

** معناداری در سطح اطمینان ۹۹٪

منبع: یافته‌های پژوهشگر

آماره F فیشر برای پذیرش فرض معناداری کل مدل یا به عبارتی وجود رابطه خطی معنادار

بین متغیرهای مستقل و وابسته استفاده می‌شود. نتایج جدول ۸ با سطح معناداری صفر حاکی از آن است که بین متغیرهای مستقل و وابسته ارتباط معنی داری وجود دارد و مدل از اعتبار لازم برای تحلیل نتایج برخوردار است. ضریب تعیین تعدیل شده در تحلیل مدل نشان می‌دهد که ۶۹,۷ درصد از تغییرات متغیر حق‌الزحمه حسابرسی، ناشی از متغیرهای توضیحی حاضر در مدل، می‌باشد. با توجه به آماره تی و سطح معناداری برای متغیر تخصص موسسه حسابرسی با مقادیر (۰,۰۲۸ و ۰,۹۷۸)، می‌توان مشاهده کرد که بین تخصص موسسه حسابرسی و حق‌الزحمه حسابرسی، رابطه معناداری وجود ندارد.

۲-۳-۶- نتایج آزمون فرضیه دوم

یافته‌های حاصل از آزمون فرضیه دوم پژوهش در جدول ۹ منعکس شده‌اند.

جدول ۹ نتیجه تحلیل مدل فرضیه دوم

نام متغیر	نماد	ضریب بتا	انحراف استاندارد خطا	آماره t	احتمال
کمیته حسابرسی	AC	۰.۰۵۰	۰.۰۱۸	۲.۷۶۵	۰.۰۰۶
اندازه صاحبکار	LTA	۰.۱۷۲	۰.۰۳۹	۴.۳۹۶	۰.۰۰۰
سودآوری	ROI	۰.۱۷۹	۰.۰۶۰	۳.۰۰۸	۰.۰۰۳
نسبت بدهی بلندمدت	DE	۰.۳۶۵	۰.۱۶۵	۲.۲۱۷	۰.۰۲۷
درصد فروش صادراتی	FOREIGN	۰.۰۸۷	۰.۰۵۱	۱.۶۹۸	۰.۰۹۰
نسبت جاری	CURRENT	-۰.۰۳۱	۰.۰۲۷	-۱.۱۷۱	۰.۲۴۲
درصد دارایی‌های جاری	CATA	-۰.۰۳۶	۰.۰۳۹	-۰.۹۲۵	۰.۳۵۵
نوع اظهارنظر حسابرسی	OPINION	-۰.۰۰۴	۰.۰۰۹	-۰.۵۱۳	۰.۶۰۸
زیان مالی	LOSS	۰.۰۲۲	۰.۰۰۹	۲.۵۴۷	۰.۰۱۱
تغییر حسابرسی	INITIAL	۰.۰۰۰	۰.۰۰۳	-۰.۰۲۱	۰.۹۸۴
ضریب ثابت		۳.۹۵۹	۰.۲۶۹	۱۴.۷۳۰	۰.۰۰۰
آماره F		۳۳۰۳.۷۵۴**			
R2 تعدیل شده		۰.۷۹۸			
آماره دوربین واتسون		۲.۱۳۱۶۳۹			

** معناداری در سطح اطمینان ۹۹٪

منبع: یافته‌های پژوهشگر

نتایج جدول ۹ با سطح معناداری صفر حاکی از این است که به طور کلی بین متغیرهای مستقل و وابسته رابطه معناداری وجود دارد و مدل از اعتبار لازم برای تحلیل نتایج برخوردار است. ضریب تعیین تعدیل شده در تحلیل مدل نشان می‌دهد که ۷۹,۸ درصد از تغییرات متغیر حق‌الزحمه حسابرسی، ناشی از متغیرهای توضیحی حاضر در مدل، می‌باشد. با توجه به آماره تی و سطح معناداری برای متغیر وجود کمیته حسابرسی با مقادیر (۲,۷۶۵ و ۰,۰۰۶)، می‌توان چنین نتیجه گرفت که بین وجود کمیته حسابرسی و حق‌الزحمه حسابرسی، رابطه معناداری وجود دارد.

همینطور با توجه به مقدار ضریب متغیر مذکور (۰,۰۵۰)، می‌توان چنین نتیجه گرفت که بین وجود کمیته حسابرسی و حق‌الزحمه حسابرسی، رابطه مثبت و معناداری وجود دارد.

۳-۶- نتایج آزمون فرضیه سوم

یافته‌های حاصل از آزمون فرضیه سوم پژوهش در جدول ۱۰ منعکس شده‌اند.

جدول ۱۰ نتیجه تحلیل مدل فرضیه سوم

نام متغیر	نماد	ضریب بتا	انحراف استاندارد خطا	آماره t	احتمال
درصد مالکیت مدیریتی	MO	۰,۰۷۷	۰,۰۲۹	۲,۶۷۵	۰,۰۰۸
اندازه صاحبکار	LTA	۰,۱۵۲	۰,۰۳۸	۴,۰۲۲	۰,۰۰۰
سودآوری	ROI	۰,۲۲۰	۰,۰۶۳	۳,۴۶۵	۰,۰۰۱
نسبت بدهی بلندمدت	DE	۰,۳۷۸	۰,۱۳۷	۲,۷۵۰	۰,۰۰۶
درصد فروش صادراتی	FOREIGN	۰,۱۲۰	۰,۰۴۷	۲,۵۵۸	۰,۰۱۱
نسبت جاری	CURRENT	-۰,۰۳۱	۰,۰۲۴	-۱,۲۵۵	۰,۲۱۰
درصد دارایی‌های جاری	CATA	۰,۰۱۴	۰,۰۳۹	۰,۳۵۶	۰,۷۲۲
نوع اظهار نظر حسابرس	OPINION	-۰,۰۰۱	۰,۰۰۷	-۰,۱۱۹	۰,۹۰۵
زیان مالی	LOSS	۰,۰۳۵	۰,۰۰۸	۴,۳۱۹	۰,۰۰۰
تغییر حسابرس	INITIAL	-۰,۰۰۱	۰,۰۰۲	-۰,۳۲۲	۰,۷۴۸
ضریب ثابت		۴,۰۸۱	۰,۲۶۴	۱۵,۴۴۶	۰,۰۰۰
آماره F		۳۳۸۵,۱۲۱**			
R2 تعدیل شده		۰,۷۹۸			
آماره دوربین واتسون		۲,۱۱۱۹۴۹			

** معناداری در سطح اطمینان ۹۹٪

منبع: یافته‌های پژوهشگر پژوهشگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی

نتایج جدول ۱۰ با سطح معناداری صفر نشان می‌دهد به طور کلی بین متغیرهای مستقل و وابسته رابطه معناداری وجود دارد و مدل از اعتبار لازم برای تحلیل نتایج برخوردار است. همچنین تحلیل ضریب تعیین تعدیل شده در مدل نشان می‌دهد که ۷۹,۸ درصد از تغییرات متغیر حق‌الزحمه حسابرسی، ناشی از متغیرهای توضیحی حاضر در مدل، می‌باشد. با توجه به آماره تی و سطح معناداری برای متغیر درصد مالکیت مدیریتی با مقادیر (۲,۶۷۵ و ۰,۰۰۸)، می‌توان چنین نتیجه گرفت که بین درصد مالکیت مدیریتی و حق‌الزحمه حسابرسی، رابطه معناداری وجود دارد. همینطور با توجه به مقدار ضریب متغیر مذکور (۰,۰۷۷)، می‌توان چنین نتیجه گرفت که بین درصد مالکیت مدیریتی و حق‌الزحمه حسابرسی، رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. بنابراین، انتظار می‌رود هنگامی که درصد مالکیت مدیریت افزایش می‌یابد، ریسک حسابرسی نیز افزایش یافته و بنابراین حق‌الزحمه دریافتی از طرف حسابرس نیز افزایش می‌یابد.

بحث و نتیجه‌گیری

مطالعه عوامل مؤثر بر حق‌الزحمه از نظر تأثیری که بر کیفیت حسابرسی می‌گذارد، از اهمیت بسزایی برخوردار است، چرا که حق‌الزحمه در برنامه‌ریزی و اجرای با کیفیت کار حسابرسی اثرگذار است. کیفیت پایین حسابرسی موجب کاهش اعتماد استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی می‌شود و این امر نه تنها دستیابی به اهداف حسابرسی را مختل می‌کند، بلکه سبب کاهش اعتبار فرایند حسابرسی در ابعاد کلان می‌شود و از تخصیص بهینه سرمایه در بازار اوراق بهادار جلوگیری می‌کند و افزایش هزینه سرمایه و تأمین مالی را موجب می‌شود. صاحبکار برای استفاده از خدمات حسابرسی باید مبلغی را به عنوان حق‌الزحمه به حسابرس بپردازد. این مبلغ توسط حسابرس و با توجه به ارزیابی وی از حجم و ریسک کار حسابرسی مشخص می‌شود. حسابرس برای آرایه یک نظر کارشناسانه اقدام به بررسی ادعاهای مدیریت در قالب صورت‌های مالی می‌نماید. در صورتی ادعاها برای حسابرس به اثبات می‌رسند و اطمینان معقولی برای اظهار نظر ایجاد می‌کنند که او بتواند مستندات چنین ادعاهایی را ارزیابی کند. هر چه میزان عینیت این مستندات کمتر باشد و نسبت اقلام ذهنی و برآورد شده توسط مدیریت افزایش یابد، فرآیند حسابرسی پیچیده‌تر می‌شود و ریسک حسابرسی بیشتر می‌شود و به تبع آن، حق‌الزحمه حسابرسی نیز افزایش می‌یابد (احمدپور و سعیدی، ۱۳۹۷).

فرضیه اول این پژوهش به بررسی تأثیر تخصص موسسه حسابرسی در صنعت بر حق‌الزحمه حسابرسی پرداخت و به این نتیجه رسید که بین تخصص موسسه حسابرسی در صنعت و حق‌الزحمه حسابرسی رابطه معناداری وجود ندارد. این نتیجه با نتایج پژوهش‌های تقیپور (۱۳۹۴) و سجادی و زارعی (۱۳۸۶) همسو نیست و مطابقت ندارد. از دلایل عدم همسویی این یافته با پژوهش‌های داخلی را می‌توان به الزام مقرراتی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس‌ها برای تصویب حق‌الزحمه حسابرس توسط مجمع عمومی صاحبان سهام و موارد روش‌شناسی از جمله متفاوت بودن دوره زمانی پژوهش‌های صورت گرفته در این زمینه و یا متفاوت بودن نحوه محاسبه تخصص در صنعت (استفاده از روش‌های مختلف در محاسبه تخصص در صنعت) دانست. فرضیه دوم تأثیر وجود کمیته حسابرسی بر حق‌الزحمه حسابرسی را آزمون کرد. نتایج حاکی از آن بود که بین وجود کمیته حسابرسی و حق‌الزحمه حسابرسی ارتباط مثبت و معناداری وجود دارد. این نتیجه با نتیجه پژوهش لاری دشت بیاض و اورادی (۱۳۹۵)، همسو است و مطابقت دارد. اما با نتیجه پژوهش عباس زاده و همکاران (۱۳۹۶) مطابقت ندارد. کمیته حسابرسی توانایی اعمال نفوذ بر مدیریت اجرایی برای درخواست دامنه حسابرسی بیشتر، به منظور کسب اطمینان از کیفیت حسابرسی را دارد. در واقع کمیته حسابرسی برای حفظ جایگاه خود در شرکت و با توجه به مسئولیت نظارتی خود می‌تواند اقداماتی در جهت بالا رفتن سطح کیفیت کار حسابرسی و افزایش سطح اطمینان بخشی حسابرسی انجام دهد که کمیته حسابرسی برای این منظور، خواهان انجام کار بیشتر توسط تیم حسابرسی است که سبب افزایش حجم عملیات حسابرسی و دامنه حسابرسی می‌شود و نهایتاً منجر به افزایش حق‌الزحمه حسابرسی می‌شود. فرضیه سوم به بررسی تأثیر درصد مالکیت مدیریتی بر حق‌الزحمه حسابرسی پرداخت نتایج نشان داد هنگامی که درصد مالکیت مدیریت افزایش می‌یابد، ریسک

حسابرسی نیز افزایش یافته و بنابراین حق‌الزحمه دریافتی از طرف حسابرس نیز افزایش می‌یابد. یکی از دلایل این است که مدیران درصد هستند که حسابرسان را از لحاظ مالی وابسته خود سازند تا استقلال آنها را مخدوش کنند. بر همین اساس نتیجه فرضیه مذکور به طور کلی با نتایج پژوهش‌هایشان و همکاران (۲۰۱۹) و احمدپور و سعیدی (۱۳۹۷) که نشان داد بین مالکیت سهام مدیریتی و حق‌الزحمه حسابرسی رابطه مثبت و معناداری وجود دارد، همسو است و مطابقت دارد. اما با نتیجه پژوهش خدادادی و همکاران (۱۳۹۲) همسو نیست و مطابقت ندارد.

با توجه به یافته‌های این مطالعه پیشنهاد می‌شود سازمان بورس و اوراق بهادار مقرراتی را برای افشای حق‌الزحمه‌های حسابرسی و غیرحسابرسی موسسه‌های حسابرسی انجام دهنده خدمات اطمینان بخشی تنظیم کند. هم چنین به سرمایه‌گذارانی که قصد سرمایه‌گذاری دارند، توصیه می‌شود به درصد مالکیت مدیریتی توجه کنند چرا که مالکیت مدیریتی بالا ارزش شرکت را کاهش می‌دهد و امکان تعدیل ارقام حسابداری توسط مدیران وجود دارد. از طرف دیگر می‌توان اثر عوامل کلان از جمله نرخ تورم و عوامل اقتصادی که می‌توانند بر حق‌الزحمه مؤثر باشد و در این پژوهش به آن پرداخته نشده را مورد بررسی قرار داد.

در فرایند پژوهش علمی، مجموعه شرایطی وجود دارد که خارج از کنترل محقق است، اما می‌تواند نتایج پژوهش را تحت تأثیر قرار دهد. برخی از این محدودیت‌ها ذاتی و برخی ناشی از شرایط محیطی و زمانی پژوهش می‌باشد، که در واقع نتایج پژوهش علمی، باید با در نظر گرفتن محدودیت‌های موجود، مورد تحلیل قرار گیرد. محدودیت‌های این پژوهش عبارتست از:

- با توجه به اینکه در ایران درصد سهام مدیر عامل به عنوان شخص حقیقی افشا نشده، پژوهش حاضر از درصد مالکیت شرکتی که مدیرعامل را بعنوان نماینده خود انتخاب کرده، استفاده می‌نماید.
- نحوه محاسبه تخصص موسسه حسابرسی (حسابرس مستقل) در صنعت، که در برخی پژوهش‌ها روش محاسبه تخصص حسابرس در صنعت متفاوت است.
- در نظر نگرفتن عوامل محیطی و اقتصادی که ممکن است بر نتیجه پژوهش مؤثر باشد.
- در برخی اندازه‌گیری‌های متغیرهای عمدتاً کنترلی اگر شرکتی تجدید ارزیابی کرده باشد نسبت‌ها و متغیرهای مربوط تحت تأثیر قرار می‌گیرد.

منابع

- احمدپور سمیرا و هادی سعیدی، (۱۳۹۷)، «تأثیر مالکیت سهام مدیریتی بر رابطه بین ضعف کنترل داخلی و حق‌الزحمه حسابرسی»، پنجمین کنفرانس ملی پژوهش‌های کاربردی در مدیریت و حسابداری، تهران، <https://civilica.com/doc/785051>
- احمدی، سیدمجتبی و مهدی آقاییک زاده نایینی، (۱۳۹۵)، «بررسی تأثیر اندازه حسابرس و تخصص حسابرس در صنعت بر حق‌الزحمه‌های غیرعادی حسابرسی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران»، دومین کنفرانس بین‌المللی در مدیریت، حسابداری و اقتصاد، تهران، <https://civilica.com/doc/610921>

اعتمادی، حسین و مهدی امیر ناظمی اردکانی، (۱۳۸۸)، «بررسی رابطه بین تخصص صنعت حسابرسی و کیفیت سود در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران»، پژوهش‌های حسابداری مالی، سال اول، شماره ۱، صص ۱۷-۳۲.

تقی پور، مرجان، (۱۳۹۴)، «بررسی تأثیر تخصص حسابرسی در صنعت بر حق الزحمه حسابرسی در صنایع همگن و غیرهمگن در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران»، پایان نامه کارشناسی ارشد، دانشکده علوم انسانی، دانشگاه آزاد اسلامی واحد مرودشت.

تلخایی، فاطمه، طالب نیا، قدرت اله و رمضانعلی رؤیایی، (۱۳۹۹)، «بررسی عدم کاربرد الگوهای حق الزحمه حسابرسی مستقل در برآورد و پیش‌بینی»، پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، ۱۲(۴۶)، صص ۱۶۳-۲۰۲.

حاجی‌ها، زهره و علی قانع، (۱۳۹۲)، «بررسی تأثیر کیفیت حسابرسی بر فرصت سرمایه‌گذاری شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران»، دانش حسابرسی، سال شانزدهم، شماره ۶۳، صص ۱۰۳-۱۲۷.

حسنی القار، مسعود و مهدی سدیدی، (۱۳۹۶)، «بررسی تأثیر توانایی مدیریت بر حق الزحمه حسابرسی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران»، دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، سال ششم، شماره ۲۴، صص ۷۹-۹۴.

خانی، ذبیح‌الله، رجب‌دری، حسین و ندا صدیقی، (۱۳۹۹)، «رابطه کیفیت حسابرسی (اندازه موسسه حسابرسی، تخصص حسابرسی در صنعت و دوره تصدی حسابرسی) و حق الزحمه غیرعادی حسابرسی با اظهار نظر حسابرسی نسبت به تداوم فعالیت»، دانش حسابرسی، شماره ۷۹، صص ۲۴۲-۲۵۶.

خدادادی، ولی، چراغی نیا، علی و سجاد ویسی، (۱۳۹۸)، «بررسی حق الزحمه حسابرسی بر اساس مراحل چرخه عمر شرکت (منتج شده از الگوهای جریان نقد)»، پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، ۱۱(۴۱)، صص ۲۳-۴۲.

خدادادی، ولی؛ قربانی، رامین و نیکو خوانساری، (۱۳۹۲)، «بررسی تأثیر ساختار مالکیت بر حق الزحمه حسابرسی»، بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، شماره ۲۱، صص ۵۷-۷۲.

سجادی، سید حسین و رضا زارعی، (۱۳۸۶)، «تأثیر ویژگی‌های موسسه حسابرسی و صاحبکار بر حق الزحمه حسابرسی»، بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، سال چهاردهم، شماره ۳، صص ۶۷-۹۰.

عباس زاده، محمدرضا؛ فکور، حسین و مصطفی قناد، (۱۳۹۶)، «بررسی رابطه ویژگی‌های کمیته حسابرسی و حق الزحمه خدمات حسابرسی»، دانش حسابداری مالی، شماره ۳، صص ۴۷-۶۴.

لاری دشت بیاض، محمود و جواد اورادی، (۱۳۹۵)، «ویژگی‌های کمیته حسابرسی و حق الزحمه حسابرسی: شواهدی از بورس اوراق بهادار تهران»، پژوهش‌های تجربی حسابداری، سال ششم، شماره ۴، صص ۶۹-۹۴.

محمدی، محمد، همتی، حسن، میرشاهی، ابراهیم، (۱۴۰۱). تأثیر افشای اختلاف حسابرسی و صاحبکار بر کناره‌گیری حسابرسی و حق الزحمه حسابرسی پرداخت شده به حسابرسان جانشین در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. فصلنامه پژوهش‌های حسابرسی حرفه‌ای، ۲(۶)، ۵۶-۸۱.

مشایخی، بیتا، حسن زاده، شادی، امینی، یاسین و وحید منتی، (۱۳۹۵)، «تأثیر کیفیت حسابداری داخلی بر حق‌الزحمه حسابداری مستقل»، پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابداری، ۳۱(۳)، ۴۱-۵۶.

مشایخی، بیتا؛ عمرانی، حامد و امید آخوندی، (۱۳۹۷)، «تخصص شریک حسابداری در صنعت و کیفیت حسابداری: نقش استراتژی‌های صاحبکار»، پژوهش‌های تجربی حسابداری، شماره ۴، صص ۱۰۵-۱۲۶.

نونهال نهر، علی اکبر و سعید اکبریور، (۱۳۹۸)، «بررسی تأثیر تجربه حسابداری بر حق‌الزحمه حسابداری و کیفیت حسابداری در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران»، چشم انداز حسابداری و مدیریت، سال دوم، شماره ۶، صص ۱-۱۶.

نیک‌بخت، محمدرضا و محسن تنانی، (۱۳۸۹)، «آزمون عوامل مؤثر بر حق‌الزحمه حسابداری صورت‌های مالی»، پژوهش‌های حسابداری مالی، سال دوم، شماره ۲، صص ۱۱۱-۱۳۲.

واعظ سیدعلی، رمضان احمدی، محمد و محسن رشیدی باغی، (۱۳۹۳)، «تأثیر کیفیت حسابداری بر حق‌الزحمه حسابداری شرکت‌ها»، دانش حسابداری مالی، شماره ۱، صص ۸۷-۱۰۷.

واعظ، دکتر سید علی و سید صابر درسه، (۱۳۹۵)، «بررسی تأثیر تخصص حسابرس در صنعت بر رابطه بین اجتناب از مالیات و خطر سقوط آتی قیمت سهام شرکت‌های دارویی و غیردارویی پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران»، حسابداری سلامت، ۵ سال پنجم، شماره ۱، صص ۷۹-۱۰۶.

وقفی، سید حسام، کامران راد، صدیقه، برسلانی، سکینه. (۱۴۰۱). تأثیر تخفیف حق‌الزحمه حسابداری بر جبران آن و کیفیت اطلاعات حسابداری با تأکید بر نقش تخصص حسابرس. فصلنامه پژوهش‌های حسابداری حرفه‌ای، آنلاین

یوسف وند، داوود، انصاری، شهریار و سعیده حق پرست، (۱۳۹۸)، «تأثیر مالکیت مدیریتی بر رابطه بین کیفیت حسابداری و حق‌الزحمه حسابداری در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران»، دومین کنفرانس بین‌المللی مدیریت، مهندسی صنایع، اقتصاد و حسابداری، <https://civilica.com/doc/897528>

AbbasZadeh, M., fakour, H., Ghannad, M. (2017), "The relationship between the audit committee features and Audit services Fees", Financial Accounting Knowledge, 4(3): 47-64. (in Persian)

Ahmadi, Seyed Mojtaba and Aghabikzadeh Naeini, Mehdi, (2016), "Investigating the Impact of Auditor Size and Auditor Expertise in Industry on Unusual Audit Fees in Companies Listed on Tehran Stock Exchange", Second International Conference on Management, Accounting and Economics, Tehran, (in Persian)

Ahmadpour, Samira and Saeedi, Hadi, (2018), The Impact of Management Share Ownership on the Relationship between Weaknesses in Internal Control and Audit Fees, Fifth National Conference on Applied Research in Management and Accounting, Tehran, (in Persian)

Ali, M. J., Singh, R. K. S., & Al-Akra, M. (2018), The impact of audit committee effectiveness on audit fees and non-audit service fees: Evidence from Australia. Accounting Research Journal.

Basioudis, I. G., & Francis, J. R. (2007), Big 4 audit fee premiums for national and office-level industry leadership in the United Kingdom. Auditing: A Journal of Practice & Theory,

26(2): 143-166.

Cadbury, A. (1992), Report of the Committee on the Financial Aspects of Corporate Governance. London: Gee & Co.

Cassell, C., Hunt, E., Narayanamoorthy, G., & Rowe, S. P. (2019), (A hidden risk of auditor industry specialization: evidence from the financial crisis. *Review of Accounting Studies*, 24(3): 891-926.

Choi, J. H., Kim, J. B., & Zang, Y. (2010), Do abnormally high audit fees impair audit quality? *Auditing: a journal of practice & theory*, 29(2): 115-140.

Choi, J. H., Kim, J. B., Liu, X., & Simunic, D. A. (2008), Audit pricing, legal liability regimes, and Big 4 premiums: Theory and cross-country evidence. *Contemporary Accounting Research*, 25(1): 55-99.

Drogalas, G., Nerantzidis, M., Mitskinis, D., & Tampakoudis, I. (2021), The relationship between audit fees and audit committee characteristics: evidence from the Athens Stock Exchange. *International Journal of Disclosure and Governance*, 18(1): 24-41.

Dunn, K. A., & Mayhew, B. W. (2004), Audit firm industry specialization and client disclosure quality. *Review of accounting studies*, 9(1): 35-58.

Etemadi, Hussein; Mohammadi, Amir and Nazemi Ardakani, Mehdi, (2009), A Study of the Relationship between Audit Industry Expertise and Profit Quality in Companies Listed on the Tehran Stock Exchange. *Financial Accounting Research*, 1 (1): 17-32. (in Persian)

Fabisik, K., Fahlenbrach, R., Stulz, R. M., & Taillard, J. P. (2021), Why are firms with more managerial ownership worth less?. *Journal of Financial Economics*, 140(3): 699-725.

Farooq, M. U., Kazim, I., Usman, M., & Latif, I. (2018), Corporate governance and audit fees: Evidence from a developing country. *Pakistan Journal of Commerce and Social Sciences (PJCSS)*, 12(1): 94-110.

Gu, J. (2021), FDI characteristics, industry homogeneity, and audit fees in Japanese multinationals. *Journal of Multinational Financial Management*, 61, 100678.

Gul, F. A., Khedmati, M., Lim, E. K., & Navissi, F. (2018), Managerial ability, financial distress, and audit fees. *Accounting Horizons*, 32(1): 29-51.

Habib, A., Hasan, M. M., & Sun, X. S. (2020), Organization capital and audit fees around the world. *International Journal of Auditing*, 24(3): 321-346.

Hajiha Zohreh and Ghaneh Ali. (2013), The effect of audit quality on investment opportunities of companies listed on the Tehran Stock Exchange, *Auditing Knowledge*, 16 (63): 103-127. (in Persian)

Hasani Alghar, M., Sadidi, M. (2017), The Impact of Managerial Ability on Audit Fees in Listed Companies in Tehran Stock Exchange. *Journal of Management Accounting and Auditing Knowledge*, 6(24): 79-94. (in Persian)

Hay, D., & Jeter, D. (2011), The pricing of industry specialisation by auditors in New Zealand. *Accounting and business research*, 41(2): 171-195.

Huang, L. Y., Lai, G. C., Lu, E., & McNamara, M. (2020), Auditor quality, audit fees, organizational structure, and risk taking in the US life insurance industry. *Risk Management and Insurance Review*, 23(2): 151-182.

Jha, A., & Chen, Y. (2015), Audit fees and social capital. *The Accounting Review*, 90(2): 611-639.

Khani Zabihullah, Rajab Dori Hussein and Sadri Neda. (1399), Relationship between audit quality (size of auditing firm, auditor specialization in industry and auditor tenure) and the

auditor's unusual fee with the auditor's comments on the continuity of the activity. Auditing knowledge. 20 (79). (in Persian)

Khodadadi, V., Ghorbani, R., Khansari, N. (2013), Investigating the Effect of Ownership Structure on Audit Fees. *Accounting and Auditing Review*, 21(1): 57-72. (in Persian)

Khodadadi, Vali, Cheraghinia, Ali, Veisi, Sajjad. (2019), Examining audit fees based on company life cycle stages (resulting from cash flow patterns). *The Financial Accounting and Auditing Research*, 11 (41), 23-42. (in Persian)

Kornchai, P. (2019), Effects of Audit Specialization on Audit Planning, Audit Quality and Audit Performance: A Comparative Study of Certified Public Accountants and Tax Auditors in Thailand. *Business Administration Journal*, Project Faculty of Commerce and Accountancy, 2(4): 125-134.

Lari Dasht Bayaz, M. (2017), Audit Committee Characteristics and Audit Fee: Evidence from Tehran Stock Exchange. *Empirical Research in Accounting*, 6(4): 69-94. (in Persian) doi: 10.22051/jera.2016.9939.1283

Mashayekhi, B., Omrani, H., Akhouni, O. (2018), Auditor Industry Specialization and Audit Quality: The Role of Client Strategy. *Empirical Research in Accounting*, 8(4): 105-126. (in Persian) doi: 10.22051/jera.2018.16354.1726

Mashayekhi, Bita, Hassanzadeh, Shadi, Amini, Yasin, Manti, Vahid. (2016), The Impact of Internal Audit Quality on Independent Audit Fees. *The Financial Accounting and Auditing Research*, 8 (31), 41-56. (in Persian)

Mohd Kharuddin, K. A., & Basioudis, I. G. (2018), Big 4 audit fee premiums for national- and city-specific industry leadership in the UK: Additional evidence. *International Journal of Auditing*, 22(1): 65-82.

Mohd Kharuddin, K. A., Basioudis, I. G., & Hay, D. (2019), Partner industry specialization and audit pricing in the United Kingdom. *Journal of International Accounting Auditing and Taxation*, (35) : 57-70.

Nikbakht, M., Tanani, M. (2010), Test of Factors Influencing Financial Audit Fees. *Journal of Financial Accounting Research*, 2(2): 111-132. (in Persian)

Nonahal nahr, A., akbarpour, S. (2019), Investigating the Effect of Auditor's Experience on Audit Fees and Audit Quality in Companies Listed in Tehran Stock Exchange. *Journal of Accounting and Management Vision*, 2(6): 1-16. (in Persian)

Palmrose, Z. (1988), An Analysis of Auditor Litigation and Audit Service Quality. *The Accounting Review*, 63: 55-73.

Priana, G. N., Suciwati, D. P., Ayuni, N. W. D., & Pratiwi, N. M. W. D. (2021), Pengaruh Audit Fee, Audit Tenure, Workload, Dan Due Professional Care Terhadap Kualitas Audit Pada Kantor Akuntan Publik Di Bali. *Prosiding Simposium Nasional Akuntansi Vokasi-[SNAV]*, 9(1): 158-163.

Sajjadi, Seyed Hossein and Zarei, Reza. (1386), The effect of the characteristics of the auditing firm and the client on auditing fees, accounting and auditing reviews, 14 (3).(in Persian)

Shan, Y. G., Troshani, I., & Tarca, A. (2019), Managerial ownership, audit firm size, and audit fees: Australian evidence. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 35: 18-36.

Suryanto, T. (2014), Determinants of audit fee based on client attribute, auditor attribute, and engagement attribute to control risks and prevent fraud: a study on public accounting firms in Sumatra-Indonesia. *International Journal of Economics & Business Administration*, 2(3): 27-39.

Taghipour, Marjan. (2015), Investigating the effect of auditor expertise in industry on auditing fees in homogeneous and inhomogeneous industries in companies listed on the Tehran Stock Exchange. Master Thesis, Faculty of Humanities, Islamic Azad University, Marvdasht Branch. (in Persian)

Talkhabi, Fatemeh, Talibnia, Ghodratollah, Royaee, Ramazan Ali. (2020), Investigating the non-application of independent audit fee patterns in estimation and forecasting. The Financial Accounting and Auditing Research, 12 (46), 163-202. (in Persian)

Vaez Seyed Ali, Ramadan Ahmadi Mohammad, Rashidi Baghi Mohsen, (2014), The effect of audit fees on audit quality in Companies Listed in Stock Exchange. Financial Accounting Knowledge, 1(1): 87-107. (in Persian)

Vaez, S., Dorseh, S. (2016), Investigating the Effect of Auditor Specialization in Industry on the Relationship between Tax Avoidance and the Risk of Future Stock Price Crash of Pharmaceutical and Non-pharmaceutical Companies Listed on the Tehran Stock Exchange. Journal of Health Accounting, 5(1): 79-106. (in Persian)


Whisenant, S., Sankaraguruswamy, S., & Raghunandan, K. (2003), Evidence on the joint determination of audit and non-audit fees. Journal of accounting research, 41(4): 721-744.

Yousefvand, Davood and Ansari, Shahriar and Haghparast, Saeedeh, (1398), The Impact of Managerial Ownership on the Relationship between Audit Quality and Audit Fees in Companies Listed on the Tehran Stock Exchange, 2nd International Conference on Management, Industrial Engineering, Economics and Accounting, <https://civilica.com/doc/897528> (in Persian)

پی‌نویس:

1. Choi
2. Shan
3. Suryanto
4. Kornchai
5. Hay& Jeter
6. Mohd Kharuddin
7. Cassell
8. Palmrose
9. Cadbury
10. Drogalas
11. Gul
12. Habib
13. Chen
14. Huang
15. Gu
17. <http://irandoc.ir>
18. <http://sid.ir>
19. <http://magiran.com>
20. <http://emeraldinsight.com>
21. <http://codal.ir>
22. Basioudis & Francis
23. Dunn & Mayhew
24. Employer Assets
25. Employer Assets Total
26. Industry Firms
27. Fabisik
28. Basioudis & Francis
29. Choi, Kim, Kim, & Zang
30. Whisenant
31. Likelihood Ratio
32. Generalized Least Squares

۱۶. با توجه به بازار اوراق بهادار در ساختار بازار سرمایه ایران که شامل بورس اوراق بهادار تهران و فرابورس ایران است، در این مطالعه صرفاً شرکت‌های حاضر در بورس اوراق بهادار تهران مورد بررسی قرار گرفته‌اند.

	COPYRIGHTS This is an open access article under the CC-BY 4.0 license.
---	--