

ارتباط بین هموارسازی سود و حق الزحمه حسابرسی با تاکید بر نظارت بیرونی در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران

مهناز نقی پور

کارشناسی ارشد حسابداری، دانشگاه پیام نور مرکز بین الملل عسلویه، عسلویه، ایران.
mahnaznagipur68@gmail.com

دکتر جعفر زرین

استادیار گروه حسابداری، دانشگاه پیام نور، تهران، ایران. (نویسنده مسئول).
jafar.zarin56@gmail.com

چکیده

پژوهش حاضر به بررسی ارتباط بین هموارسازی سود و حق الزحمه حسابرسی با تاکید بر نظارت بیرونی می‌پردازد. این پژوهش از لحاظ هدف، کاربردی بوده و از بعد روش شناسی همبستگی از نوع علی (پس رویدادی) می‌باشد. جامعه آماری پژوهش شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران بوده و با استفاده از روش نمونه‌گیری حذف سیستماتیک، ۱۲۷ شرکت به عنوان نمونه پژوهش انتخاب شده در دوره‌ی زمانی ۹ ساله بین سال‌های ۱۳۹۲ تا ۱۴۰۰ مورد بررسی قرار گرفتند. روش مورد استفاده جهت جمع آوری اطلاعات، کتابخانه‌ای بوده و داده‌های مربوط برای اندازه‌گیری متغیرها از سایت کدال و صورتهای مالی شرکت‌ها جمع آوری شده و در اکسل محاسبات اولیه صورت گرفته سپس برای آزمون فرضیه‌های پژوهش از نرم افزار استاتا استفاده شده است. نتایج حاصل از پژوهش نشان می‌دهد که بین هموارسازی سود و حق الزحمه حسابرسی رابطه معکوس وجود دارد. همچنین، استقلال هیات مدیره بر ارتباط بین هموارسازی سود و حق الزحمه حسابرسی تاثیر معکوس دارد.

کلید واژه: هموارسازی سود، حق الزحمه حسابرسی، نظارت بیرونی.

بیان مسئله

حق الزحمه حسابرسی از طریق ارزیابی ریسک حسابرسی از مشتری، رقابت بازار حسابرسی و مذاکرات فی مابین حسابرسان و مشتریان تعیین می‌شود. در زمان طراحی کار حسابرسی و تعیین حق الزحمه حسابرسی، حسابرسان ارزیابی ریسک مشتری شامل صلاحیت مدیران، محیط سازمانی مناسب، در معرض ریسک بودن حساب‌ها و افشائات نادرست را انجام می‌دهند. این عوامل بر توانایی حسابرسی برای کشف اشتباهات مهم در صورت‌های مالی اثر می‌گذارد. معمولاً حسابرسان به منظور کاهش ریسک تقلب، شواهد حسابرسی بیشتری را جمع آوری می‌کنند که این موضوع نیز بهای حسابرسی را افزایش می‌دهد. می‌توان این افزایش هزینه را بر اساس رقابت بازار حسابرسی و تعادل قدرت چانه زنی بین حسابرسی و مشتری به تأیید مشتری رساند. در تأیید این ادعا سیمونیک^۱ (۱۹۸۰)، نشان داد که وقتی ریسک اجرای حسابرسی بالا باشد، حسابرسان حق الزحمه بیشتری مطالبه می‌کند. بعلاوه این رابطه بین حق الزحمه حسابرسی و ریسک مشتری در ادبیات تجربی به خوبی تحقیق شده است (سپاسی و اسدی و صفی، ۱۳۹۵).

¹ Simunic

مفاهیم سود در رویکرد عمل گرایانه به آثار رفتاری ناشی از گزارشهای مالی توجه دارند. هموارسازی سود نیز از آن جمله است. یعنی مدیریت با بهره‌گیری از روشهای گوناگون حسابداری سعی دارد، سودها را یکنواخت گزارش کند. مکاینس^۱ (۲۰۱۰)، آن را عادی جلوه دادن عمدی سود به منظور دستیابی به روند سطح دلخواه تعبیر می‌نماید. تاکر و زاروین^۲ (۲۰۰۶)، عقیده دارد که استفاده از بسیاری از تکنیکهای حسابداری که تخصیص سود خالص به دوره‌های متوالی را تحت تأثیر قرار می‌دهد، به منظور هموارسازی نوسانات سودخالص صورت می‌گیرد. مارکاریان و گیل^۳ (۲۰۱۲)، نیز بیان می‌کند که هموارسازی سود مستلزم انتخاب روشهای حسابداری و یا قواعد گزارشگری در چارچوب الگوی خاصی است که اثر آن فرآیند گزارش سود با پراکندگی کمتر خواهد بود. بنابراین کاهش نوسانات سود گزارش شده، ممکن است با نوسانات در قیمت سهام مرتبط باشد (چن و همکاران^۴، ۲۰۱۷).

اعضای هیأت‌مدیره عناصر اصلی حاکمیت شرکتی هستند که مسئول نظارت بر کیفیت، یکپارچگی گزارشات مالی و کنترل مدیران ارشد به عنوان نماینده سهامداران، هستند و هیأت‌مدیره مهم ترین عامل در کنترل و نظارت بر مدیریت شرکت و محافظت از منابع سهامداران قلمداد می‌شود (فاما و جنسن، ۱۹۸۳). هیأت‌مدیره برای نظارت بر مدیران و مشارکت در تصمیم‌گیری، نیازمند مهارت‌های متنوع از قبیل حسابداری، بانکداری، قوانین و مقررات و همچنین ویژگی‌های خاصی از قبیل استقلال، اندازه و غیره می‌باشد (سابلی و نور^۵، ۲۰۱۲). ویژگی‌های هیأت‌مدیره مانند استقلال، به عنوان تعیین کننده‌های اصلی کارایی هیئت‌تلقی می‌شوند. بنابراین، شرکتی که می‌خواهد برنامه‌های حاکمیت شرکتی خوبی داشته باشد باید تضمین کند که هیئت‌اش این ویژگی‌ها را دارد (اسماعیل زاده و همکاران، ۱۳۸۹).

برایان و همکاران (۲۰۱۸)، در مطالعه اخیر ارتباط مثبتی بین حق الزحمه حسابرسی و نوسانات سود را مستند کردند. بحث این است که نوسانات بالاتر سود احتمالاً باعث عدم اطمینان در جریان سود می‌شود که ممکن است دشواری کار حسابرسی و سطح درک شده از ریسک حسابرسی را افزایش دهد و در نتیجه منجر به هزینه‌های حسابرسی بالاتر شود. تا آنجایی که انگیزه اصلی مدیران برای مشارکت در هموارسازی سود، کاهش نوسانات سود و ریسک ذاتی کسب و کار است، مطالعه چانگ و همکاران (۲۰۲۱)، با استناد به پژوهش برایان و همکاران (۲۰۱۸)، شناسایی مکانیسم زیربنایی تأثیر هموارسازی سود در حق الزحمه حسابرسی پرداختند و بیان نمودند که هموارسازی سود بر حق الزحمه حسابرسی اثرگذار است. این پژوهش نیز این اثر را در بازار سرمایه ایران بررسی می‌کند. بنابراین با توجه به مطالب فوق سوال اصلی پژوهش به شرح زیر مطرح می‌گردد:

ارتباط بین هموارسازی سود و حق الزحمه حسابرسی با تأکید بر نظارت بیرونی چگونه است؟

ضرورت و اهمیت موضوع

اساسی‌ترین و مهمترین رکن حاکمیت شرکتی، هیأت‌مدیره است. مسئولیت‌های مهم هیأت‌مدیره در کاهش تعارضات نمایندگی، جایگاه ویژه‌ای را در ساختار حاکمیتی شرکت به آن داده است. به طور کلی هیأت‌مدیره دو وظیفه اصلی را بر عهده دارد: مدیریت تصمیم مانند تعیین راهبرد بلندمدت شرکت، تصمیم‌گیری در مورد تأمین مالی و سرمایه‌گذاری و وظیفه کنترل تصمیم مانند استخدام، تعیین پاداش و برکناری مدیران ارشد و کنترل تصمیمات تخصیص سرمایه. از طرفی، انجام این تحقیق به دلیل موارد زیر به عنوان نتایج تحقیق ضرورت داشته باشد: اول این که انتظار بر آن است تا

¹ McInnis

² Tucker and Zarowin

³ Markarian and Gill

⁴ Chen et al

⁵ Sabli & Noor

نتایج این مقاله موجب بسط مبانی نظری تحقیقات مرتبط با این موضوع شود. دوم این که این موضوع به عنوان یک دستاورد علمی می تواند اطلاعات سودمندی را در اختیار تحلیل گران مالی، حسابرسان و استفاده کنندگان صورت های مالی و دانشجویان و استادان رشته حسابداری و حسابرسی قرار دهد. سوم این که نتایج پژوهش می تواند ایده های جدیدی برای انجام پژوهش های جدید در این حوزه پیشنهاد نماید. همچنین با توجه به بررسی هایی که در خصوص سوابق پژوهش در دانشگاه ها و همچنین سایت های علمی به عمل آمد، دریافتیم که هیچ پژوهش یا مقاله ای به طور مستقیم در خصوص ارتباط بین هموارسازی سود و حق الزحمه حسابرسی، بحث کند یافت نشد و با توجه به اینکه نتایج آن برای سهامداران، سرمایه گذاران، موسسات اعتباری، حسابرسان و جامعه حسابداران رسمی و شرکتهای می تواند مفید باشد؛ لذا اهمیت و ضرورت انجام آن به روشنی قابل درک می باشد و می تواند راهگشا برای پژوهش های آتی باشد. بنابراین با توجه به مطالب فوق انجام پژوهش ارتباط بین هموارسازی سود و حق الزحمه حسابرسی با تاکید بر نظارت بیرونی لازم و ضروری است.

اهداف پژوهش

هدف اصلی: هدف اصلی پژوهش بررسی ارتباط بین هموارسازی سود و حق الزحمه حسابرسی با تاکید بر نظارت بیرونی می باشد.

اهداف ویژه:

- ✓ بین هموارسازی سود (معیار اول) و حق الزحمه حسابرس رابطه وجود دارد.
- ✓ بین هموارسازی سود (معیار دوم) و حق الزحمه حسابرس رابطه وجود دارد.
- ✓ استقلال هیات مدیره بر ارتباط بین هموارسازی سود (معیار اول) و حق الزحمه حسابرس تاثیر دارد.
- ✓ استقلال هیات مدیره بر ارتباط بین هموارسازی سود (معیار دوم) و حق الزحمه حسابرس تاثیر دارد.

سوالات پژوهش

- رابطه بین هموارسازی سود (معیار اول) و حق الزحمه حسابرس چگونه است؟
- رابطه بین هموارسازی سود (معیار دوم) و حق الزحمه حسابرس چگونه است؟
- تاثیر استقلال هیات مدیره بر ارتباط بین هموارسازی سود (معیار اول) و حق الزحمه حسابرس چگونه است؟
- تاثیر استقلال هیات مدیره بر ارتباط بین هموارسازی سود (معیار دوم) و حق الزحمه حسابرس چگونه است؟
- تاثیر مالکیت نهادی بر ارتباط بین هموارسازی سود (معیار اول) و حق الزحمه حسابرس چگونه است؟
- تاثیر مالکیت نهادی بر ارتباط بین هموارسازی سود (معیار دوم) و حق الزحمه حسابرس چگونه است؟

فرضیه های پژوهش

- ✓ بین هموارسازی سود (معیار اول) و حق الزحمه حسابرس رابطه وجود دارد.
- ✓ بین هموارسازی سود (معیار دوم) و حق الزحمه حسابرس رابطه وجود دارد.
- ✓ استقلال هیات مدیره بر ارتباط بین هموارسازی سود (معیار اول) و حق الزحمه حسابرس تاثیر دارد.
- ✓ استقلال هیات مدیره بر ارتباط بین هموارسازی سود (معیار دوم) و حق الزحمه حسابرس تاثیر دارد.

تعریف مفهومی متغیرهای پژوهش

هموارسازی سود: هموارسازی سود عبارتست از هر شیوه طراحی شده به منظور حذف بی نظمی داده‌های مربوط و افزایش و کاهش غیر معمول در آنها که می‌تواند در نتیجه شرایط غیرمستمر عملیاتی باشد، است (ثقفی و محمدرضاخانی، ۱۳۹۴).

حق الزحمه حسابرسی: حق الزحمه حسابرسی شامل هرگونه وجهی است که بابت ارائه ی خدمات حسابرسی و طبق توافق یا قرارداد به حسابرس یا مؤسسه حسابرسی پرداخت می‌شود (مهرانی و جمشیدی، ۱۳۹۰).

نظارت بیرونی: نظارت به معنای مراقبت، زیر نظر داشتن و دیده‌بانی بر کار است. در این پژوهش به تبعیت از خدماتی پور و همکاران (۱۳۹۴)، برای اندازه گیری نظارت بیرونی، از دو متغیر استقلال هیات مدیره و سرمایه گذاران نهادی استفاده خواهد شد.

استقلال هیات مدیره: اعضای غیرموظف هیات مدیره از طریق نظارت بر مدیران موظف، بر روی تصمیمات آنان نظارت دارند. در نتیجه ترکیب هیات مدیره میتواند بر عملکرد مالی شرکتها اثرگذار باشد. در صورتیکه اکثریت اعضای هیات مدیره را مدیران مستقل غیرموظف تشکیل دهد، هیات مدیره از کارایی بیشتری برخوردار خواهد بود (حساس یگانه و همکاران، ۱۳۸۷).

سرمایه گذاران نهادی: مطابق با تعریف بوش (۱۹۹۸)، سرمایه‌گذاران نهادی، سرمایه‌گذاران بزرگ مانند بانکها، شرکت‌های بیمه، شرکت‌های سرمایه‌گذاری و ... هستند. عموماً این‌گونه تصور می‌شود که حضور سرمایه‌گذاران نهادی ممکن است به تغییر رفتار شرکت‌ها بیانجامد (مهرانی و همکاران، ۱۳۸۹).

تعریف عملیاتی متغیرهای پژوهش

متغیر مستقل: هموارسازی سود

برای اندازه گیری هموار سازی سود از دو معیار استفاده شده است:

✓ معیار اول (SMTH1): اولین پروکسی (SMTH1) بر رابطه بین سود خالص و جریان نقد عملیاتی متمرکز است. اگر شرکتی درگیر هموارسازی سود از طریق استفاده از اقلام تعهدی باشد، نوسانات سود خالص شرکت کمتر از جریان نقدی آن خواهد بود (فرانسیس و همکاران، ۲۰۰۴؛ لئوز و همکاران، ۲۰۰۳). این نماینده به صورت زیرمحاسبه می‌شود. عدد منفی یک، ضرب در انحراف استاندارد سود خالص تقسیم بر انحراف استاندارد جریان نقدی حاصل از عملیات به طوری که یک مقدار بزرگتر نشان دهنده درجه بالاتر هموارسازی سود است. با پیروی از لانگ و همکاران (۲۰۱۲)، مقادیر سود خالص و جریان نقد عملیاتی با جمع کل دارایی‌ها موزون شده اتد. لازم به توضیح است برای محاسبه این معیار از داده‌های سه سال قبل منتهی به سال مورد نظر باید استفاده شود.

✓ معیار دوم (SMTH2): به پیروی از لانگ و همکاران (۲۰۱۲)، دومین نماینده هموارسازی سود (SMTH2) از طریق ضرب عدد منفی یک بر همبستگی بین "جریان نقدی حاصل از عملیات مقیاس بندی شده بر اساس کل دارایی‌ها" و "کل اقلام تعهدی مقیاس بندی شده با کل دارایی‌ها" محاسبه می‌شود. لازم به توضیح است برای محاسبه این معیار از داده‌های سه سال قبل منتهی به سال مورد نظر باید استفاده شود.

طبق پژوهش لانگ و همکاران در سال ۲۰۱۲، هموار سازی سود به دویخش هموارسازی ذاتی و هموار سازی اختیاری تقسیم می‌شود. هدف پژوهش حاضر دستیابی به میزان هموار سازی اختیاری سود توسط مدیریت می‌باشد.

از این رو پس از محاسبه معیار اول و معیار دوم مربوط به هموار سازی سود، در رگرسیون زیر، ارزشهای ذاتی بر روی این دو معیار رگرس می شوند و خطای مدل بیانگر میزان هموارسازی اختیاری سود است.

$$SMTH = \alpha_0 + \alpha_1 * SIZE + \alpha_2 * LEV + \alpha_3 * BM + \alpha_4 * STD_SALE + \alpha_5 * LOSS \\ + \alpha_6 * OPCYCLE + \alpha_7 * SG + \alpha_8 * OPLEV + \alpha_9 * AVECFO \\ + Industry\ dummies + Year\ dummies + e_t$$

STMH = معیار اول و معیار دوم هموار سازی سود

SIZE = لگاریتم طبیعی جمع کل دارایی ها

LEV = نسبت بدهی به دارایی ها

BM = ارزش دفتری به بازار

STDSALE = انحراف معیار فروش در ۵ سال قبل

LOSS = اگر شرکت زیان خالص داشته باشد برابر بایک وگرنه برابر با صفر خواهد بود.

OPCYCLE = بیانگر طول چرخه عملیاتی شرکت است (دوره حسابهای دریافتی، دوره نگهداری موجودی)

SG = میانگین رشد فروش در طی سه سال گذشته

OPLEV = نسبت دارایی ثابت مشهود بر دارایی ها

AVECFO = جریان نقد عملیاتی تقسیم بر جمع کل دارایی ها

متغیر وابسته: حق الزحمه حسابرسی

حق الزحمه حسابرسی همان مبلغ هزینه حسابرسی افشا شده در ریز هزینه های عمومی اداری در یادداشت توضیحی همراه صورت های مالی است. لازم به توضیح است شرکتهایی که در صورت مالی، هزینه حسابرسی را افشا نکرده باشند، این مبلغ از طریق مراجعه به گزارش فعالیت هیئت مدیره استخراج و در نهایت نسبت حق الزحمه حسابرسی به کل هزینه ها در مدل جای داده خواهد شد.

متغیر تعدیلگر: نظارت بیرونی

نظارت بیرونی به عنوان متغیر تعدیلگر می باشد که در پژوهش حاضر به تبعیت از خدای پور و همکاران (۱۳۹۴)، از دو معیار استقلال هیات مدیره و مالکیت نهادی به عنوان نظارت بیرونی استفاده خواهد شد که نحوه اندازه گیری آنها به شرح ذیل می باشد:

✓ استقلال هیات مدیره (BIND): در تحقیق حاضر از نسبت مدیران غیر مؤلف هیئت مدیره به کل اعضاء برای سنجش میزان استقلال اعضای هیئت مدیره استفاده شده است. عضو غیرمؤلف هیئت مدیره، عضوی است که فاقد مسئولیت اجرایی در شرکت میباشد (تنانی و رجبی، ۱۳۹۳).

✓ مالکیت نهادی (IO): در این پژوهش مطابق با تعریف بوش، برای اندازه گیری سرمایه گذاران نهادی از درصد سهام سرمایه گذاران بزرگ نظیر بانکها، شرکتهای بیمه، شرکتهای سرمایه گذاری استفاده شده است. مطابق با تعریف بند ۲۷ ماده یک قانون اوراق بهادار جمهوری اسلامی ایران، از سرمایه گذاران نهادی، هر شخص حقیقی یا حقوقی که بیش از ۵ درصد و یا بیش از ۵ میلیارد ریال از ارزش اسمی اوراق بهادار در دست انتشار را خریداری کند نیز جزو این گروه از سرمایه گذاران محسوب می شوند. با بررسی یادداشت های همراه صورت های مالی، درصد مالکیت این سرمایه گذاران از سهام شرکت مشخص می گردد (نهندی و علیپور، ۱۳۹۷).

متغیرهای کنترلی

- SIZE = لگاریتم طبیعی کل دارایی ها.
BM = نسبت ارزش دفتری به بازار سهام
BUSY = این متغیر بیانگر فصل شلوغی کار حسابرسان است. اگر تاریخ گزارش حسابرسی منتهی به سه ماهه اول سال باشد این متغیر برابر با یک وگرنه برابر با صفر خواهد بود.
ROA = نسبت سود خالص بر جمع کل دارایی ها.
QUICK = دارایی های جاری تقسیم بر بدهی های جاری.
LEV = نسبت اهرمی که از طریق نسبت جمع کل بدهی بر دارایی به دست آمده است.
LOSS = اگر شرکت مورد بررسی زیان خالص داشته باشد این متغیر برابر با یک وگرنه برابر با صفر خواهد بود.
BIG = اگر شرکت توسط یک حسابرس بزرگ (سازمان حسابرسی و مفید راهبر) حسابرسی شود این متغیر برابر با یک وگرنه برابر با صفر خواهد بود.
FOPS = اگر شرکت مورد نظر صادرات داشته باشد این متغیر برابر با یک وگرنه برابر با صفر خواهد بود.
MOD = اگر شرکت مورد بررسی از طرف حسابرس مستقل، اظهار نظر غیرمقبول دریافت کرده باشد این متغیر برابر با یک وگرنه برابر با صفر خواهد بود.
TENURE = دوره تصدی حسابرس (تعداد سالهای مورد بررسی)
IBVOL = نوسانات (انحراف استاندارد) سود خالص سالانه در طی ۵سال گذشته (موزون شده با جمع کل دارایی ها)
DUALITY = اگر مدیرعامل شرکت مورد بررسی، همزمان رئیس یا نائب رئیس هیئت مدیره هم باشد برابر با یک وگرنه برابر با صفر خواهد بود.

مدل رگرسیونی پژوهش

فرضیه ۱:

$$AuditFee_{it} = \beta_0 + \beta_1 SMTH1_{it} + \beta_2 SIZE_{it} + \beta_3 BM_{it} + \beta_4 BUSY_{it} + \beta_5 ROA_{it} + \beta_6 QUICK_{it} + \beta_7 LEV_{it} + \beta_8 LOSS_{it} + \beta_9 BING_{it} + \beta_{10} FOPS_{it} + \beta_{11} MOD_{it} + \beta_{12} TENURE_{it} + \beta_{13} IBVOL_{it} + \beta_{14} DUALITY_{it} + \varepsilon$$

فرضیه ۲:

$$AuditFee_{it} = \beta_0 + \beta_1 SMTH2_{it} + \beta_2 SIZE_{it} + \beta_3 BM_{it} + \beta_4 BUSY_{it} + \beta_5 ROA_{it} + \beta_6 QUICK_{it} + \beta_7 LEV_{it} + \beta_8 LOSS_{it} + \beta_9 BING_{it} + \beta_{10} FOPS_{it} + \beta_{11} MOD_{it} + \beta_{12} TENURE_{it} + \beta_{13} IBVOL_{it} + \beta_{14} DUALITY_{it} + \varepsilon$$

فرضیه ۳:

$$AuditFee_{it} = \beta_0 + \beta_1 SMTH1_{it} + \beta_2 IND_{it} + \beta_3 (SMTH1_{it} * IND_{it}) + \beta_4 SIZE_{it} + \beta_5 BM_{it} + \beta_6 BUSY_{it} + \beta_7 ROA_{it} + \beta_8 QUICK_{it} + \beta_9 LEV_{it} + \beta_{10} LOSS_{it} + \beta_{11} BING_{it} + \beta_{12} FOPS_{it} + \beta_{13} MOD_{it} + \beta_{14} TENURE_{it} + \beta_{15} IBVOL_{it} + \beta_{16} DUALITY_{it} + \varepsilon$$

فرضیه ۴:

$$AuditFee_{it} = \beta_0 + \beta_1 SMTH2_{it} + \beta_2 IND_{it} + \beta_3 (SMTH2_{it} * IND_{it}) + \beta_4 SIZE_{it} + \beta_5 BM_{it} + \beta_6 BUSY_{it} + \beta_7 ROA_{it} + \beta_8 QUICK_{it} + \beta_9 LEV_{it} + \beta_{10} LOSS_{it} + \beta_{11} BING_{it} + \beta_{12} FOPS_{it} + \beta_{13} MOD_{it} + \beta_{14} TENURE_{it} + \beta_{15} IBVOL_{it} + \beta_{16} DUALITY_{it} + \varepsilon$$

جامعه آماری، حجم نمونه، روش نمونه‌گیری

جامعه آماری این پژوهش شامل کلیه شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در بازه زمانی سالهای ۱۳۹۲ تا ۱۴۰۰ می‌باشد.

پس از انجام روش نمونه‌گیری حذف سیستماتیک حجم نمونه تعیین شده است.

قلمرو پژوهش

✓ قلمرو موضوعی: این پژوهش از نظر موضوعی ارتباط بین هموارسازی سود و حق الزحمه حسابرسی با تاکید بر نظارت بیرونی است.

✓ قلمرو زمانی: بازه زمانی سالهای ۱۳۹۲ تا ۱۴۰۰.

✓ قلمرو مکانی: بورس اوراق بهادار تهران.

پیشینه پژوهش

پیشینه داخلی پژوهش

بهمنی و نظام طاهری (۱۴۰۱)، به ارزیابی تاثیر هموارسازی سود بر میزان حق الزحمه پرداختی بابت خدمات حسابرسی در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداختند. در این پژوهش از معیارهای نوسانات سود خالص و ارقام تعهدی به عنوان شاخص های هموارسازی سود در شرکت ها بهره گرفته شده است. بدین منظور اطلاعات مالی ۱۱۸ شرکت، در سال های ۱۳۹۰ تا ۱۳۹۹ به روش حذفی سیستماتیک به عنوان نمونه آماری پژوهش استخراج و بررسی شده است. برای آزمون فرضیه‌ها از روش رگرسیون خطی چندگانه استفاده شده است. یافته‌های پژوهش نشان داد که هموارسازی سود مبتنی بر هر دو معیار نوسانات سود خالص و ارقام تعهدی بر حق الزحمه حسابرسی در شرکت ها تاثیر معنادار دارد. به عبارت دیگر سود با نوسانات کمتر (کیفیت بالاتر سود) و نیز پایین بودن نوسان ارقام تعهدی در شرکت ها (بالاتر بودن کیفیت ارقام تعهدی)، کاهش میزان حق الزحمه دریافتی توسط حسابرسان را به دنبال داشته است.

توسکی (۱۴۰۰)، به بررسی رابطه بین مالکیت مدیریتی و اندازه شرکت حسابرسی و حق الزحمه حسابرسی پرداختند. بر اساس روش حذف سیستماتیک تعداد ۱۳۱ شرکت به عنوان نمونه آماری این پژوهش انتخاب گردید. نتایج پژوهش نشان می دهد در شرکت هایی که منافع مالکیت مدیریتی در منطقه همگرایی قرار گرفته (در سطح ۵ تا ۲۰ درصد) با افزایش مالکیت مدیریتی، کیفیت حسابرسی کاهش می یابد. در شرکت هایی که منافع مالکیت مدیریتی در منطقه استحکام قرار گرفته (کمتر از ۵ درصد و یا بیشتر از ۲۰ درصد) بین مالکیت مدیریتی و کیفیت حسابرسی رابطه معناداری وجود ندارد. در شرکت هایی که منافع مالکیت مدیریتی در منطقه همگرایی قرار گرفته (در سطح ۵ تا ۲۰ درصد) با افزایش مالکیت مدیریتی، ریسک حسابرسی کاهش می یابد. در شرکت هایی که منافع مالکیت مدیریتی در منطقه استحکام قرار گرفته (کمتر از ۵ درصد) با افزایش مالکیت مدیریتی، ریسک حسابرسی کاهش می یابد. در شرکت هایی که منافع مالکیت مدیریتی در منطقه استحکام قرار گرفته (بیشتر از ۲۰ درصد) با افزایش مالکیت مدیریتی، ریسک حسابرسی افزایش می یابد. یافته ها نشان می دهد میزان منافع مالکیت مدیریتی در یک شرکت می تواند بر انگیزه های مدیریت در مورد نوع و کیفیت حسابداری تاثیر بگذارد. این می تواند بر تمایل شرکت ها برای حسابرسی با کیفیت بالاتر و ارزیابی ریسک مشتری توسط حسابرسان تاثیر بگذارد.

صالحی نیا و حسینی (۱۳۹۹)، به بررسی تاثیر ارقام تعهدی بر حق الزحمه حسابرسی با تاکید بر ارقام تعهدی خوب و خطای برآورد ارقام تعهدی پرداختند. در این پژوهش برای تفکیک حق الزحمه حسابرسی به دو بخش عادی و غیرعادی از

رویکرد لین و همکاران (۲۰۱۸)، و برای تفکیک اقلام تعهدی به دو جزء اقلام تعهدی خوب و خطای برآورد اقلام تعهدی از مدل آلن و همکاران (۲۰۱۳)، استفاده شده است. به منظور آزمون فرضیه‌ها، تعداد ۸۲ شرکت فعال در بورس اوراق بهادار تهران در بازه زمانی ۱۳۹۶-۱۳۹۱ به عنوان نمونه انتخاب شده و با استفاده از روش داده‌های ترکیبی بررسی شدند. روش آزمون فرضیه‌ها نیز رگرسیون چند متغیره با روش برآورد حداقل مربعات تعمیم یافته (GLS) می‌باشد. نتایج حاصل از آزمون‌های آماری موید این است که حق الزحمه عادی حسابرس بر جزء اقلام تعهدی خوب تاثیر مثبت و معنادار دارد در حالی که تاثیر حق الزحمه عادی بر خطای برآورد اقلام تعهدی معنادار نمی‌باشد. همچنین نتایج نشان داد حق الزحمه غیرعادی حسابرس بر خطای برآورد اقلام تعهدی تاثیر منفی و معناداری دارد، اما تاثیر حق الزحمه غیرعادی حسابرس بر اقلام تعهدی خوب معنادار نمی‌باشد.

سلیمانی امیری و همکاران (۱۳۹۸)، به بررسی اثر خودهمبستگی سود، نوسان سود بر حق الزحمه حسابرسی از منظر تئوری‌های موجود پرداختند. در این راستا، اطلاعات ۹۳ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی بازه زمانی ۱۳۸۸ تا ۱۳۹۴ مورد بررسی و آزمون قرار گرفت. نتایج آزمون فرضیه‌های پژوهش، نشان می‌دهند که بین خودهمبستگی سود و حق الزحمه حسابرسی رابطه‌ی منفی و معنادار و بین نوسان سود و حق الزحمه حسابرسی رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. به عبارت دیگر، هرچه نوسانات (خودهمبستگی) سود بیشتر باشد، موسسات حسابرسی حق الزحمه بیشتری (کمتری) بر صاحبکاران خود شارژ می‌کنند. همچنین برخلاف انتظار، تخصص صنعتی حسابرسان یا به عبارتی دیگر کیفیت حسابرسی، اثر تعدیلی معناداری بر رابطه بین ویژگی‌های سود و حق الزحمه حسابرسی ندارد.

بخردی نسب و ژولانژاد (۱۳۹۸)، در پژوهشی با بهره گرفتن از مدل فاراگ و الیاس (۲۰۱۱)، برای نخستین بار اجزای هزینه‌های حسابرسی را از هم تفکیک و با توجه به نقش آن بر وفاداری صاحبکار به بررسی تاثیرات آن با استفاده از نرم افزار استاتا و مدل رگرسیون لجستیک از نوع ترتیبی طی بازه زمانی پژوهش ۱۳۸۳ تا ۱۳۹۴ پرداخته‌اند. طی بازه زمانی پژوهش ۹۹ شرکت (نمونه) در صورت‌های مالی خود هزینه‌های حسابرسی را افشا نمودند. ولی گزارش حق الزحمه در صورت‌های مالی به درج یک رقم ختم نمی‌شود و برای استفاده کنندگان هزینه‌های مربوط به تلاش حسابرسان و حق الزحمه غیرعادی حسابرس را از یکدیگر تفکیک نمی‌سازد. شواهد پژوهش حاکی از آن است که افزایش حق الزحمه حسابرس، از وفاداری صاحبکار نسبت به حسابرسان می‌کاهد.

پیشینه خارجی پژوهش

کای و لی^۱ (۲۰۲۲)، به بررسی این موضوع پرداختند که آیا ثبات دوره تصدی مدیر عامل و مدیر مالی بر قیمت گذاری حسابرسی تاثیر دارد یا خیر. آنها دریافتند که در صورتی که مدیر عامل و مدیر مالی دارای دوره تصدی یکسانی باشند، حق الزحمه حسابرسی شرکت افزایش می‌یابد، زیرا مدیر مالی دارای دوره تصدی یکسان با مدیرعامل به احتمال زیاد با انگیزه مدیر عامل در مدیریت سود همکاری می‌کند و در نتیجه هزینه حسابرسی و ریسک حسابرسی را افزایش می‌دهد. شواهد بیشتر نشان می‌دهد که حسابرسان برای مشتریانی که در دوره تصدی مدیرعاملی، مدیریت مالی شرکت دارند، هزینه‌های حسابرسی بالاتری دریافت می‌کنند که تحلیلگران کمتری دنبال می‌شوند، رقابت جدی‌تر در بازار محصول، نسبت اعضای کمیته حسابرسی با تخصص مالی کمتر یا مدیران زن کمتر هیئت‌مدیره. علاوه بر این، موسسات حسابرسی بزرگ، هزینه‌های حسابرسی بیشتری را از شرکت‌هایی دریافت می‌کنند که در دوره تصدی مدیرعامل و مدیر ارشد مالی همسان هستند.

¹ Cai & Li

چانگ و همکاران^۱ (۲۰۲۱)، به بررسی تأثیر هموارسازی سود بر تصمیمات قیمت‌گذاری حسابرسان پرداختند. با تجزیه و تحلیل نمونه ای از ۱۲۸۲۳ سال- شرکت، از شرکت های ایالات متحده برای دوره ۲۰۰۰-۲۰۱۸، دریافتند که هموارسازی سود به طور منفی با هزینه های حسابرسی مرتبط است و نشان می دهد که حسابرسان به سود هموار شده نگاه مطلوبی دارند. به طور کلی، شواهد از این ایده حمایت می کند که حسابرسان هموارسازی سود را به جای رفتار فرصت طلبانه درک می کنند و در نتیجه هزینه های حسابرسی کمتری را دریافت می کنند.

تیین شیخ^۲ و همکاران (۲۰۲۱)، به بررسی قابل اعتماد بودن مدیران، دوره تصدی حسابرس و حق الزحمه حسابرسی پرداختند. مطالعات روانشناسی اثبات کرده اند که درک قابلیت اعتماد ممکن است بر فرایند تصمیم‌گیری بیننده تأثیر بگذارد. نتایج نشان داد که در تعهدات مقدماتی، حسابرسان حق الزحمه حسابرسی را از شرکتهایی که دارای CFO های با چهره های قابل اعتماد هستند نسبت به شرکتهایی که دارای CFO هایی با چهره های غیر قابل اعتماد هستند به میزان ۵.۶٪ کمتر مطالبه می کنند. دوره تصدی حسابرس رابطه منفی بین حق الزحمه حسابرسی و قابلیت اعتماد چهره CFO را تضعیف می کند. شواهد بیشتر نشان می دهد که قابلیت اعتماد چهره ها با کیفیت گزارشگری مالی و ریسک قضائی رابطه ای ندارد.

یوان^۳ و همکاران (۲۰۲۰)، به بررسی مالکیت مدیریتی، اندازه شرکت حسابرسی و حق الزحمه حسابرسی پرداختند. ادبیات پیشین که به تحلیل روابط در محیط های ایالات متحده، انگلستان و هنگ کنگ پرداخته شده، دریافتند که اهمیت و جهت رابطه وابسته به سطح مالکیت مدیریتی است. هنگامی که سطوح مالکیت مدیریتی با منافع سهامداران سازگار است (یعنی همگرایی منافع)، رابطه بین مالکیت مدیریتی و اندازه شرکت حسابرسی و حق الزحمه حسابرسی منفی است. برعکس، هنگامی که سطوح مالکیت مدیریتی مغایر با منافع سهامداران باشد (یعنی تثبیت جایگاه مدیران (ابقاء))، رابطه مثبت است. نتایج تا حد زیادی با ادبیات پیشین تطابق دارد، اما به طور ویژه سطح مالکیت را که در آن همگرایی منافع و تداخلات در بازار استرالیا رخ می دهد، بررسی شد.

باروآ و همکاران (۲۰۱۹)، حق الزحمه حسابرسی در حساب های حسابرسی سال اولیه پرداختند. بسیاری از مطالعات گزارش می دهند که حق الزحمه حسابرسی در سال تغییر حسابرس کاهش می یابد و تنظیم کنندگان از مدت ها پیش نگران بوده اند که این کاهش هزینه می تواند به کیفیت حسابرسی آسیب برساند. ما تعصب قابل توجهی را در روش مطالعاتی که برای کاهش ارزش پرداختی آزمایش شده اند، می یابیم. این تعصب وجود دارد زیرا رویه های موقت معمولاً هم توسط حسابرسان جانشین و هم توسط حسابرسان جانشین انجام می شوند اما تنها هزینه جانشین باید فاش شود. بر این اساس، هزینه افشا شده در طول سال تغییر حسابرس معمولاً مربوط به سال بخشی از خدمات حسابرسی می باشد. ما در می یابیم که شواهد کاهش ارزش پول پس از تصحیح این جهت گیری اندازه گیری ناپدید می شود.

روش پژوهش

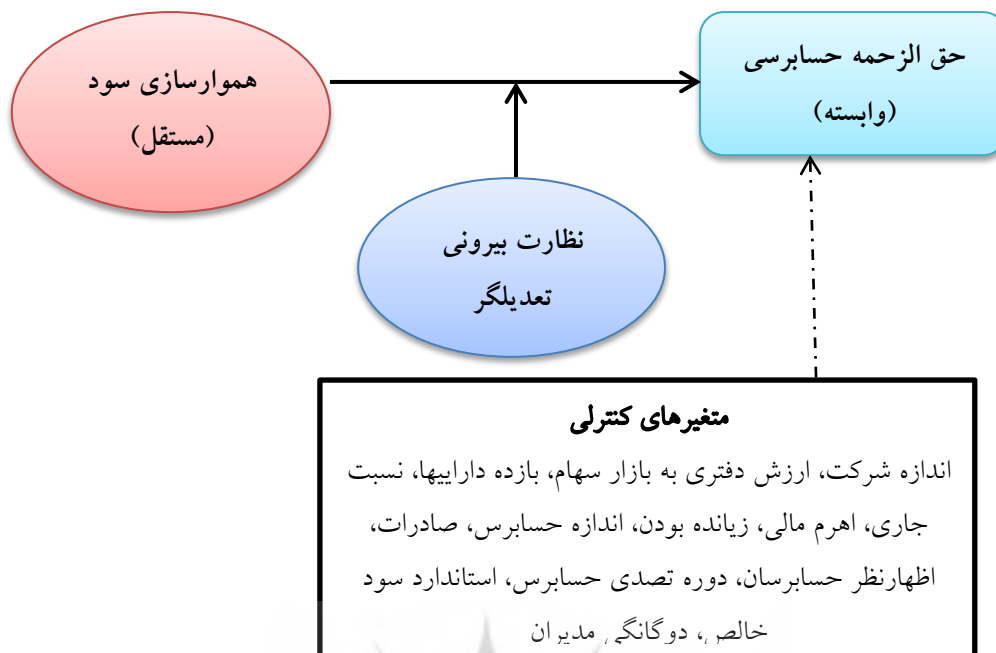
تحقیق حاضر تحقیق کاربردی بوده و از بعد فرآیند، نوع تحقیق کمی است، یعنی با یک نگرش عینی به جمع آوری و تحلیل داده های کمی می پردازد. با توجه به هدف تحقیق، روش تحقیق توصیفی است. یعنی بدنبال تعریف و بدست آوردن اطلاعات از یک موضوع مشخص بوده، روابط بین متغیرها را بررسی می نماید. روش تحقیق حاضر، توصیفی از نوع همبستگی بوده و در آن از تحلیل رگرسیون چند متغیره استفاده می شود.

¹ Chang et al

² Tien-Shih

³ Yuan

مدل مفهومی (شما تیک) متغیرهای پژوهش



روش‌های تجزیه و تحلیل داده‌ها و آزمون فرضیه‌های پژوهش

برای آماده‌سازی متغیرهای لازم جهت استفاده در مدل‌های آزمون فرضیه‌ها از نرم‌افزار صفحه گسترده Excel استفاده شده است. ابتدا اطلاعات گردآوری شده در کاربرگ‌های اولیه، در صفحات کاری ایجاد شده در محیط این نرم‌افزار وارد می‌گردد و سپس محاسبات لازم برای دستیابی به متغیرهای این پژوهش انجام می‌شود. بعد از محاسبه کلیه متغیرهای لازم جهت استفاده در مدل‌های این پژوهش، این متغیرها در صفحات کاری واحدی ترکیب می‌شوند تا به طور الکترونیکی به نرم‌افزار مورد استفاده در تحلیل‌های پژوهش منتقل شوند. داده‌های گردآوری شده با استفاده از نرم‌افزار stata و رگرسیون چند متغیره مورد تحلیل قرار می‌گیرند. آماره‌های توصیفی گزارش شده دربرگیرنده شاخص‌ها و معیارهای مرکزی شامل میانگین، میانه و شاخص‌های پراکندگی شامل واریانس، انحراف معیار و چولگی متغیرهای مورد استفاده در این تحقیق می‌باشد. در بخش آمار استنباطی از تحلیل رگرسیون خطی چندگانه به منظور آزمون فرضیه‌های پژوهش استفاده خواهد شد. بعلاوه، همبستگی بین متغیرهای پژوهش نیز مورد بررسی قرار می‌گیرد.

آمار توصیفی

اولین مرحله تحلیل داده‌ها، توصیف یا تلخیص داده‌ها با استفاده از آماره‌های توصیفی است. در تحلیل توصیفی، داده‌ها، صرفاً برای بررسی وضع یک گروه یا یک موقعیت بکار می‌روند. مثلاً، وضعیت سنی، نوع شغل، توصیف تحصیلات و رضایت از شغل، می‌باشد. اما تحلیل روابط و تغییرات بین متغیرها و تحلیل مجموعه متغیرها برای تبیین علت از عهده آماره‌های توصیفی خارج است. آماره‌های توصیفی عمده عبارت‌اند از:

- ✓ اندازه‌های گرایش به مرکز (میانگین، میانه، نما).
- ✓ اندازه‌های پراکندگی (دامنه تغییرات، واریانس، انحراف استاندارد).
- ✓ اندازه‌های وضعیت نسبی (رتبه درصدی، نمره انحراف متوسط).

آمار استنباطی

تخمین مدل به روش داده‌های ترکیبی با استفاده از روش‌های اثرات ثابت^۱، مدل اثرات تصادفی^۲، مدل رگرسیون به‌ظاهر نامرتب^۳ و مدل داده‌های یکپارچه‌شده^۴ امکان‌پذیر است. در این بخش ویژگی‌های کلی روش‌ها بررسی می‌گردد.

یافته‌های توصیفی

به‌منظور بررسی مشخصات عمومی متغیرها و تجزیه و تحلیل دقیق آن‌ها، آشنایی با آمار توصیفی مربوط به متغیرها لازم است. جدول (۴-۱)، آمار توصیفی داده‌های مربوط به متغیرهای مورد استفاده در تحقیق را نشان می‌دهد. آمار توصیفی مربوط به ۱۲۷ شرکت نمونه طی دوره زمانی ۹ ساله (۱۳۹۲ تا ۱۴۰۰) می‌باشد.

جدول (۱): آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

نام متغیر	نماد	تعداد	میانگین	انحراف معیار	کمترین	بیشترین
حق‌الزحمه حسابرسی	Audit Fees	۱۱۴۳	۷۰۰۱۷	۳۰۴۳۱	۴۰۹۸۹۱	۹۰۵۴۹
هموارسازی سود (معیار اول)	SMTH1	۱۱۴۳	۰۰۰۵۵	۰۰۵۱۷	-۰۰۹۸۹	۰۰۹۷۶
هموارسازی سود (معیار دوم)	AMTH2	۱۱۴۳	-۰۰۰۳۲	۰۰۴۵۰۳	-۰۰۹۸۰۱	۰۰۹۸۳
استقلال هیات مدیره	IND	۱۱۴۳	۰۰۶۳	۰۰۱۹۲	۰۰۲	۱
مالکیت نهادی	Io	۱۱۴۳	۰۰۶۸۹	۰۰۱۸۷	۰۰۰۶۶	۰۰۹۴۹
اندازه شرکت	SIZE	۱۱۴۳	۱۴۰۷۴۸	۱۵۱۱۶	۱۱۰۰۳۵	۲۱۰۳۲۷
ارزش دفتری به بازار سهام	BM	۱۱۴۳	۰۰۳۷۱	۰۰۲۵۹	-۰۰۸۷۶	۱۰۶۷۵
بازده دارایی‌ها	ROA	۱۱۴۳	۰۰۱۴۲	۰۰۱۵۶	-۰۰۵۸۱	۰۰۶۷۳
نسبت جاری	QUICK	۱۱۴۳	۱۰۵۵۷	۰۰۷۶۸	۰۰۲۰۹	۵۰۱۳۶
اهرم مالی	Lev	۱۱۴۳	۰۰۵۵۹	۰۰۲۱۱	۰۰۰۳۱	۱۰۸۲۴
دوره تصدی حسابرس	TENURE	۱۱۴۳	۲۰۴۶۵	۱۰۶۷۱	۱	۹
نوسانات سود خالص	IBVOL	۱۱۴۳	۰۰۰۵۷	۰۰۰۵۳	۰۰۰۰۰۵	۰۰۵۲۹

اصلی‌ترین شاخص مرکزی، میانگین است که نشان‌دهنده نقطه تعادل و مرکز ثقل توزیع است و شاخص خوبی برای نشان دادن مرکزیت داده‌هاست. برای مثال مقدار میانگین برای متغیر اهرم مالی برابر با (۰۰۵۵۹) می‌باشد که نشان می‌دهد بیشتر داده‌ها حول این نقطه تمرکز یافته‌اند. به‌طور کلی پارامترهای پراکندگی، معیاری برای تعیین میزان پراکندگی از یکدیگر یا میزان پراکندگی آن‌ها نسبت به میانگین است. از مهم‌ترین پارامترهای پراکندگی، انحراف معیار است. مقدار این پارامتر برای حق‌الزحمه حسابرسی برابر با ۱۰۴۳۱ و برای انحراف استاندارد سود خالص سالانه برابر با ۰۰۵۳ می‌باشد که نشان می‌دهد این دو متغیر به ترتیب دارای بیشترین و کمترین انحراف معیار هستند. کمینه و بیشینه نیز کمترین و بیشترین را در هر متغیر نشان می‌دهد. به عنوان مثال بزرگ‌ترین مقدار اهرم مالی ۱۰۸۲۴ است که نشان می‌دهد در شرکتهای نمونه شرکتی وجود دارد که کل بدهی‌های آن از کل دارایی‌ها بیشتر بوده و حقوق صاحبان سهام آن منفی است. کمترین مقدار بازده دارایی‌ها ۰۰۵۸- است که نشان می‌دهد که شرکتی وجود دارد که به میزان ۵۸ درصد دارایی‌هایش زیانده بوده است که مربوط به شرکت تکین کو در سال ۱۳۹۹ است. منفی بودن کمینه ارزش دفتری

¹ Fixed effect model

² Random effect model

³ Seemingly unrelated regressions (SUR)

⁴ Pooled data

به بازار حقوق صاحبان سهام بیانگر منفی بودن ارزش دفتری حقوق صاحبان سهام است که ناشی از زیان انباشته شرکت می باشد.

آزمون فرضیه‌های پژوهش (یافته‌های استنباطی)

نتیجه آزمون فرضیه اول

فرضیه اول بیان می دارد: بین هموارسازی سود (معیار اول) و حق الزحمه حسابرس رابطه وجود دارد. از این رو فرضیه را می توان به صورت زیر نوشت:

✓ فرض H0: بین هموارسازی سود (معیار اول) و حق الزحمه حسابرس رابطه وجود ندارد.

✓ فرض H1: بین هموارسازی سود (معیار اول) و حق الزحمه حسابرس رابطه وجود دارد.

مدل رگرسیونی به شرح زیر است:

$$AuditFee_{it} = \beta_0 + \beta_1 SMTH1_{it} + \beta_2 SIZE_{it} + \beta_3 BM_{it} + \beta_4 BUSY_{it} + \beta_5 ROA_{it} + \beta_6 QUICK_{it} + \beta_7 LEV_{it} + \beta_8 LOSS_{it} + \beta_9 BING_{it} + \beta_{10} FOPS_{it} + \beta_{11} MOD_{it} + \beta_{12} TENURE_{it} + \beta_{13} IBVOL_{it} + \beta_{14} DUALITY_{it} + \varepsilon$$

جدول (۲): نتیجه آزمون فرضیه اول

متغیرها	نماد	ضرایب	خطای استاندارد	آماره Z	سطح معناداری	هم خطی
هموارسازی سود (معیار اول)	SMTH1	-۰.۳۶۷	۰.۱۵۲	-۲.۴۱	۰.۰۱۶	۱.۶۲
اندازه شرکت	SIZE	-۰.۳۷۲	۰.۱۰۰۵	-۳.۷۱	۰.۰۰۰	۱.۳۱
ارزش دفتری به بازار سهام	BM	۰.۲۲۵	۰.۱۱۰۴	۲.۰۴	۰.۰۴۱	۱.۴۳
فصل کار حسابرسی	BUSY	۰.۰۸۷	۰.۱۰۱	۰.۸۶	۰.۳۹۰	۱.۱۲
بازده دارایی‌ها	ROA	-۱.۱۰۰۷	۰.۴۵۲	-۲.۴۳	۰.۰۱۵	۲.۸۲
نسبت جاری	QUICK	۰.۱۴۶	۰.۰۲۵	۵.۸۳	۰.۰۰۰	۱.۴۸
اهرم مالی	Lev	-۰.۳۸۴	۰.۳۸۰۳	-۱.۰۱	۰.۳۱۲	۲.۵۸
زیان ده ودن	LOSS	-۰.۰۹۴	۰.۱۶۲	-۰.۵۸	۰.۵۶۲	۱.۴۵
اندازه حسابرس	BING	۱.۱۸۲	۰.۲۴۹	۴.۷۵	۰.۰۰۰	۱.۴۰
صادرات	FOPS	۰.۶۶۶	۰.۲۳۷	۲.۸۰	۰.۰۰۵	۱.۱۰
اظهارنظر حسابرسی	MOD	-۰.۱۴۵	۰.۱۲۶	-۱.۱۵	۰.۲۵۰	۱.۱۰
دوره تصدی حسابرس	TENURE	۰.۰۲۱	۰.۰۳۳	۰.۶۴	۰.۵۲۴	۱.۳۹
نوسانات سود خالص	IBVOL	-۲.۰۶۶	۱.۴۷۷	-۱.۴۰	۰.۱۶۲	۱.۸۸
دوگانگی مدیران	DUALITY	-۰.۰۹۱	۰.۱۳۱	-۰.۶۹	۰.۴۸۷	۱.۰۴
C		۱۰.۱۲۵	۱.۴۴	۷.۰۳	۰.۰۰۰	---
ضریب تعیین				۰.۳۸۳۳		
آماره والد				۹۹.۸۴		
سطح معناداری				۰.۰۰۰۰		

نتایج جدول ۲، نشان می دهد که هموارسازی سود (معیار اول) دارای ضریب منفی و سطح معنی داری کمتر از ۵ درصد است بنابراین بین هموارسازی سود (معیار اول) و حق الزحمه حسابرس رابطه معکوس وجود دارد و فرضیه اول در سطح اطمینان ۹۵ پذیرفته می شود. متغیرهای کنترلی ارزش دفتری به بازار سهام، نسبت جاری، اندازه حسابرس و صادرات دارای ضریب مثبت و سطح معناداری کمتر از ۵ درصد می باشند از این رو رابطه مستقیم و معناداری با متغیر وابسته دارند ولی متغیرهای کنترلی اندازه شرکت و بازده دارایی‌ها دارای سطح معناداری کمتر از ۵ درصد و ضریب منفی می باشند

از این رو رابطه معکوس و معناداری با متغیر وابسته دارند. ضریب تعیین برابر با ۳۸ درصد می باشد که نشان می دهد متغیرهای مستقل و کنترلی موجود در مدل توانسته اند ۳۸ درصد از تغییرات متغیر وابسته را توضیح دهند. آماره والد برابر با ۹۹.۸۴ و سطح معناداری آن کمتر از ۵ درصد می باشد از این رو می توان گفت که مدل برازش شده از اعتبار کافی برخوردار است. آزمون هم خطی نشان می دهد عامل تورم واریانس در متغیرهای مدل وجود ندارد.

نتیجه آزمون فرضیه دوم

فرضیه دوم بیان می دارد: بین هموارسازی سود (معیار دوم) و حق الزحمه حسابرس رابطه وجود دارد. از این رو فرضیه را می توان به صورت زیر نوشت:

✓ فرض H0: بین هموارسازی سود (معیار دوم) و حق الزحمه حسابرس رابطه وجود ندارد.

✓ فرض H1: بین هموارسازی سود (معیار دوم) و حق الزحمه حسابرس رابطه وجود دارد.

مدل رگرسیونی به شرح زیر است:

$$AuditFee_{it} = \beta_0 + \beta_1 SMTH2_{it} + \beta_2 SIZE_{it} + \beta_3 BM_{it} + \beta_4 BUSY_{it} + \beta_5 ROA_{it} + \beta_6 QUICK_{it} + \beta_7 LEV_{it} + \beta_8 LOSS_{it} + \beta_9 BING_{it} + \beta_{10} FOPS_{it} + \beta_{11} MOD_{it} + \beta_{12} TENURE_{it} + \beta_{13} IBVOL_{it} + \beta_{14} DUALITY_{it} + \varepsilon$$

جدول (۳): نتیجه آزمون فرضیه دوم

متغیرها	نماد	ضرایب	خطای استاندارد	آماره Z	سطح معناداری	هم خطی
هموارسازی سود (معیار دوم)	SMTH2	-۰.۳۹۸	۰.۱۸۴	-۲.۱۶	۰.۰۳۱	۱.۲۱
اندازه شرکت	SIZE	-۰.۴۷۶	۰.۱۱۳	-۴.۲۱	۰.۰۰۰	۱.۳۱
ارزش دفتری به بازار سهام	BM	۰.۸۲۸	۰.۲۶۲	۳.۱۵	۰.۰۰۲	۱.۴۱
فصل کار حسابرسان	BUSY	۰.۱۰۵	۰.۱۳۵	۰.۷۸	۰.۴۳۷	۱.۱۲
بازده دارایی ها	ROA	-۰.۱۷۰۶	۰.۶۱۸	-۰.۲۸	۰.۷۸۲	۲.۸۳
نسبت جاری	QUICK	۰.۱۴۸	۰.۰۳۶	۴.۰۳	۰.۰۰۰	۱.۴۷
اهرم مالی	Lev	۰.۳۴۴	۰.۵۳۶	۰.۶۴	۰.۵۲۱	۲.۶۳
زیان ده ودن	LOSS	-۰.۱۰۹	۰.۲۴۶	-۰.۴۴	۰.۶۵۸	۱.۴۴
اندازه حسابرس	BING	۱.۰۲۳	۰.۴۴۸	۲.۲۸	۰.۰۲۲	۱.۴۰
صادرات	FOPS	۰.۴۴۸	۰.۲۰۰۹	۲.۲۳	۰.۰۲۶	۱.۰۹
اظهار نظر حسابرسان	MOD	-۰.۱۷۳	۰.۱۵۷	-۱.۱۰	۰.۲۷۱	۱.۱۰
دوره تصدی حسابرس	TENURE	۰.۰۲۹	۰.۰۵۶	۰.۵۲	۰.۶۰۶	۱.۳۹
نوسانات سود خالص	IBVOL	۲.۹۱۶	۱.۴۹۷	۱.۹۵	۰.۰۵۱	۱.۳۸
دوگانگی مدیران	DUALITY	-۰.۱۹۷	۰.۲۴۴	-۰.۸۱	۰.۴۱۸	۱.۰۵
C		۱۰.۵۵۰۵	۱.۵۵۹	۶.۷۷	۰.۰۰۰	---
ضریب تعیین				۰.۳۵۰۴		
آماره والد				۸۱.۱۹		
سطح معناداری				۰.۰۰۰۰		

نتایج جدول ۳، نشان می دهد که هموارسازی سود (معیار دوم) دارای ضریب منفی و سطح معنی داری کمتر از ۵ درصد است بنابراین بین هموارسازی سود (معیار دوم) و حق الزحمه حسابرس رابطه معکوس وجود دارد و فرضیه دوم در سطح اطمینان ۹۵ پذیرفته می شود. متغیرهای کنترلی ارزش دفتری به بازار سهام، نسبت جاری، اندازه حسابرس و صادرات دارای ضریب مثبت و سطح معناداری کمتر از ۵ درصد می باشند از این رو رابطه مستقیم و معناداری با متغیر وابسته دارند

ولی متغیر کنترلی اندازه شرکت دارای سطح معناداری کمتر از ۵ درصد و ضریب منفی می‌باشد از این رو رابطه معکوس و معناداری با متغیر وابسته دارد. ضریب تعیین برابر با ۳۵ درصد می‌باشد که نشان می‌دهد متغیرهای مستقل و کنترلی موجود در مدل توانسته‌اند ۳۵ درصد از تغییرات متغیر وابسته را توضیح دهند. آماره والد برابر با ۸۱.۱۹ و سطح معناداری آن کمتر از ۵ درصد می‌باشد از این رو می‌توان گفت که مدل برازش شده از اعتبار کافی برخوردار است. آزمون هم خطی نشان می‌دهد عامل تورم واریانس در متغیرهای مدل وجود ندارد.

نتیجه آزمون فرضیه سوم

فرضیه سوم بیان می‌دارد: استقلال هیات مدیره بر ارتباط بین هموارسازی سود (معیار اول) و حق الزحمه حسابرس تاثیر دارد. از این رو فرضیه را می‌توان به صورت زیر نوشت:

- ✓ فرض H0: استقلال هیات مدیره بر ارتباط بین هموارسازی سود (معیار اول) و حق الزحمه حسابرس تاثیر ندارد.
✓ فرض H1: استقلال هیات مدیره بر ارتباط بین هموارسازی سود (معیار اول) و حق الزحمه حسابرس تاثیر دارد.

مدل رگرسیونی به شرح زیر است:

$$AuditFee_{it} = \beta_0 + \beta_1 SMTH1_{it} + \beta_2 IND_{it} + \beta_3 (SMTH1_{it} * IND_{it}) + \beta_4 SIZE_{it} + \beta_5 BM_{it} + \beta_6 BUSY_{it} + \beta_7 ROA_{it} + \beta_8 QUICK_{it} + \beta_9 LEV_{it} + \beta_{10} LOSS_{it} + \beta_{11} BING_{it} + \beta_{12} FOPS_{it} + \beta_{13} MOD_{it} + \beta_{14} TENURE_{it} + \beta_{15} IBVOL_{it} + \beta_{16} DUALITY_{it} + \varepsilon$$

جدول (۴): نتیجه آزمون فرضیه سوم

متغیرها	نماد	ضرایب	خطای استاندارد	آماره Z	سطح معناداری	هم خطی
هموارسازی سود (معیار اول)	SMTH1	-۰.۱۹۶	۰.۲۳۵	-۰.۸۳	۰.۴۰۴	۳.۹۶
استقلال هیات مدیره	IND	-۰.۸۲۸	۰.۳۳۸	-۲.۴۵	۰.۰۱۴	۱.۰۶
هموارسازی سود (معیار اول) * استقلال هیات مدیره	SMTH1 * IND	-۰.۱۹۴	۰.۲۱۷	-۰.۸۹	۰.۳۷۱	۳.۵۴
اندازه شرکت	SIZE	-۰.۵۶۸	۰.۱۰۲	-۵.۵۲	۰.۰۰۰	۱.۳۲
ارزش دفتری به بازار سهام	BM	۰.۲۳۰۱	۰.۲۸۹	۰.۸۰	۰.۴۲۶	۱.۴۳
فصل کار حسابرسان	BUSY	۰.۰۱۹	۰.۱۴۵	۰.۱۳	۰.۸۹۵	۱.۱۲
بازده دارایی‌ها	ROA	-۰.۶۱۳	۰.۶۶۵	-۰.۹۲	۰.۳۵۷	۲.۸۳
نسبت جاری	QUICK	۰.۰۳۳	۰.۱۲۳	۰.۲۷	۰.۷۸۸	۱.۴۸
اهرم مالی	Lev	-۰.۴۴۹	۰.۵۹۱	-۰.۷۶	۰.۴۴۷	۲.۵۷
زیان ده ودن	LOSS	-۰.۲۱۲	۰.۲۳۳	-۰.۹۱	۰.۳۶۲	۱.۴۷
اندازه حسابرس	BING	۰.۹۳۴	۰.۳۳۱	۲.۸۲	۰.۰۰۵	۱.۴۱
صادرات	FOPS	۰.۵۰۱	۰.۲۳۸	۲.۱۱	۰.۰۳۵	۱.۱۲
اظهار نظر حسابرسان	MOD	-۰.۲۱۵	۰.۱۵۷	-۱.۳۷	۰.۱۷۱	۱.۱۰
دوره تصدی حسابرس	TENURE	۰.۰۵۱	۰.۰۴۴	۱.۱۴	۰.۲۵۳	۱.۳۸
نوسانات سود خالص	IBVOL	-۱.۱۶۷	۱.۸۵۴	-۰.۶۳	۰.۵۲۹	۱.۸۹
دوگانگی مدیران	DUALITY	-۰.۱۳۵	۰.۱۷۹	-۰.۷۶	۰.۴۴۸	۱.۰۵
C		۱۳.۳۸۵	۱.۷۲۵	۷.۷۶	۰.۰۰۰	---
ضریب تعیین				۰.۱۷۴۵		
آماره والد				۵۹.۱۰		
سطح معناداری				۰.۰۰۰۰		

نتایج جدول ۴، نشان می دهد که متغیر تعاملی هموارسازی سود (معیار اول) * استقلال هیات مدیره دارای سطح معنی داری بیشتر از ۵ درصد است بنابراین استقلال هیات مدیره بر ارتباط بین هموارسازی سود (معیار اول) و حق الزحمه حسابرس تاثیر ندارد و فرضیه سوم در سطح اطمینان ۹۵ درصد رد می شود. متغیرهای کنترلی اندازه حسابرس و صادرات دارای ضریب مثبت و سطح معناداری کمتر از ۵ درصد می باشد از این رو رابطه مستقیم و معناداری با متغیر وابسته دارند ولی متغیر کنترلی اندازه شرکت دارای سطح معناداری کمتر از ۵ درصد و ضریب منفی می باشد از این رو رابطه معکوس و معناداری با متغیر وابسته دارد. ضریب تعیین برابر با ۱۷ درصد می باشد که نشان می دهد متغیرهای مستقل و کنترلی موجود در مدل توانسته اند ۱۷ درصد از تغییرات متغیر وابسته را توضیح دهند. آماره والد برابر با ۵۹۰.۱۰ و سطح معناداری آن کمتر از ۵ درصد می باشد از این رو می توان گفت که مدل برازش شده از اعتبار کافی برخوردار است. آزمون هم خطی نشان می دهد عامل تورم واریانس در متغیرهای مدل وجود ندارد.

نتیجه آزمون فرضیه چهارم

فرضیه چهارم بیان می دارد: استقلال هیات مدیره بر ارتباط بین هموارسازی سود (معیار دوم) و حق الزحمه حسابرس تاثیر دارد. از این رو فرضیه را می توان به صورت زیر نوشت:

✓ فرض H0: استقلال هیات مدیره بر ارتباط بین هموارسازی سود (معیار دوم) و حق الزحمه حسابرس تاثیر ندارد.

✓ فرض H1: استقلال هیات مدیره بر ارتباط بین هموارسازی سود (معیار دوم) و حق الزحمه حسابرس تاثیر دارد.

مدل رگرسیونی به شرح زیر است:

$$AuditFee_{it} = \beta_0 + \beta_1 SMTH2_{it} + \beta_2 IND_{it} + \beta_3 (SMTH2_{it} * IND_{it}) + \beta_4 SIZE_{it} + \beta_5 BM_{it} + \beta_6 BUSY_{it} + \beta_7 ROA_{it} + \beta_8 QUICK_{it} + \beta_9 LEV_{it} + \beta_{10} LOSS_{it} + \beta_{11} BING_{it} + \beta_{12} FOPS_{it} + \beta_{13} MOD_{it} + \beta_{14} TENURE_{it} + \beta_{15} IBVOL_{it} + \beta_{16} DUALITY_{it} + \varepsilon$$

جدول (۵): نتیجه آزمون فرضیه چهارم

متغیرها	نماد	ضرایب	خطای استاندارد	آماره Z	سطح معناداری	هم خطی
هموارسازی سود (معیار دوم)	SMTH2	۰.۳۵۲	۰.۲۴۱	۱.۴۶	۰.۱۴۴	۴.۴۳
استقلال هیات مدیره	IND	-۰.۴۲۵	۰.۳۰۵	-۱.۴۰	۰.۱۶۳	۱.۰۶
هموارسازی سود (معیار دوم) * استقلال هیات مدیره	SMTH2 * IND	-۰.۶۷۵	۰.۳۲۳	-۲.۰۹	۰.۰۳۷	۴.۲۵
اندازه شرکت	SIZE	-۰.۶۹۹	۰.۰۹۰۳	-۷.۷۵	۰.۰۰۰	۱.۳۳
ارزش دفتری به بازار سهام	BM	۰.۲۳۱	۰.۲۶۶	۰.۸۷	۰.۳۸۶	۱.۵۸
فصل کار حسابرسان	BUSY	۰.۰۹۲	۰.۱۳۰۵	۰.۷۱	۰.۴۷۸	۱.۱۳
بازده دارایی ها	ROA	-۰.۴۰۵	۰.۶۰۵	-۰.۶۷	۰.۵۰۳	۳.۰۸
نسبت جاری	QUICK	۰.۰۳۷	۰.۱۱۱	۰.۳۴	۰.۷۳۶	۱.۹۷
اهرم مالی	Lev	-۰.۵۰۷	۰.۵۳۷	-۰.۹۵	۰.۳۴۴	۳.۰۵
زیان ده ودن	LOSS	-۰.۲۴۹	۰.۲۰۱	-۱.۲۴	۰.۲۱۶	۱.۴۸
اندازه حسابرس	BING	۰.۶۳۶	۰.۲۹۳	۲.۱۷	۰.۰۳۰	۱.۴۲
صادرات	FOPS	۰.۷۹۶	۰.۱۹۵	۴.۰۸	۰.۰۰۰	۱.۱۱
اظهار نظر حسابرسان	MOD	-۰.۱۳۲	۰.۱۳۷	-۰.۹۷	۰.۳۳۴	۱.۱۱
دوره تصدی حسابرس	TENURE	۰.۰۱۶	۰.۰۴۰۹	۰.۴۰۰	۰.۶۸۷	۱.۳۹
نوسانات سود خالص	IBVOL	۰.۷۸۹	۱.۳۳۸	۰.۵۹	۰.۶۵۵	۱.۳۹
دوگانگی مدیران	DUALITY	-۰.۲۳۶	۰.۱۶۳	-۱.۴۴	۰.۱۴۹	۱.۰۶

---	۰.۰۰۰	۱۰.۵۳	۱.۴۴۴	۱۵.۲۰۷	C
۰.۴۰۸۸					ضریب تعیین
۴۸.۲۷					آماره والد
۰.۰۰۰۰					سطح معناداری

نتایج جدول ۵، نشان می دهد که متغیر تعاملی هموارسازی سود (معیار دوم) استقلال هیات مدیره دارای ضریب منفی و سطح معنی داری کمتر از ۵ درصد است بنابراین استقلال هیات مدیره بر ارتباط بین هموارسازی سود (معیار دوم) و حق الزحمه حسابرس تاثیر معکوس دارد و فرضیه چهارم در سطح اطمینان ۹۵ درصد پذیرفته می شود. متغیرهای کنترلی اندازه حسابرس و صادرات دارای ضریب مثبت و سطح معناداری کمتر از ۵ درصد می باشند از این رو رابطه مستقیم و معناداری با متغیر وابسته دارند ولی متغیر کنترلی اندازه شرکت دارای سطح معناداری کمتر از ۵ درصد و ضریب منفی می باشد از این رو رابطه معکوس و معناداری با متغیر وابسته دارد. ضریب تعیین برابر با ۴۰ درصد می باشد که نشان می دهد متغیرهای مستقل و کنترلی موجود در مدل توانسته اند ۴۰ درصد از تغییرات متغیر وابسته را توضیح دهند. آماره والد برابر با ۴۸.۲۷ و سطح معناداری آن کمتر از ۵ درصد می باشد از این رو می توان گفت که مدل برازش شده از اعتبار کافی برخوردار است. آزمون هم خطی نشان می دهد عامل تورم واریانس در متغیرهای مدل وجود ندارد.

جدول (۶): خلاصه یافته ها

نتیجه	نوع تأثیر	عنوان فرضیه
پذیرش	معکوس	۱- بین هموارسازی سود (معیار اول) و حق الزحمه حسابرس رابطه وجود دارد.
پذیرش	معکوس	۲- بین هموارسازی سود (معیار دوم) و حق الزحمه حسابرس رابطه وجود دارد.
عدم پذیرش		۳- استقلال هیات مدیره بر ارتباط بین هموارسازی سود (معیار اول) و حق الزحمه حسابرس تاثیر دارد.
پذیرش	معکوس	۴- استقلال هیات مدیره بر ارتباط بین هموارسازی سود (معیار دوم) و حق الزحمه حسابرس تاثیر دارد.

منابع

- ✓ احمدی، محمدرمضان، قلمبر، محمدحسین، علایی شینی، افسانه، (۱۳۹۴)، بررسی تأثیر عدم تقارن اطلاعاتی و کیفیت ارقام تعهدی بر حق الزحمه حسابرسی شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، پایان نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه شهید چمران اهواز.
- ✓ اسماعیل زاده مقری، علی، جلیلی، محمد، زند عباس آبادی، عباس، (۱۳۸۹)، بررسی تاثیر حاکمیت شرکتی بر کیفیت سود در بورس اوراق بهادار تهران، فصلنامه بورس اوراق بهادار، شماره ۱۳، صص ۲۳۵-۲۵۲.
- ✓ افلاطونی، عباس، (۱۳۹۲)، تجزیه و تحلیل آماری با eviews در تحقیقات حسابداری و مدیریت مالی، تهران، انتشارات ترمه.
- ✓ باغی، محمدرشید، (۱۳۹۳)، بررسی چسبندگی حق الزحمه حسابرسی، بررسی های حسابداری و حسابرسی، دوره ۲۱، شماره ۴، صص ۴۴۸-۴۳۱.
- ✓ بخردی نسب، وحید، ژولانزاد، فاطمه، (۱۳۹۸)، تأثیر حق الزحمه حسابرسی بر وفاداری صاحبکار، دانش حسابرسی، دوره ۱۹، شماره ۷۴، صص ۲۶۹-۲۹۷.

- ✓ تنانی، محسن، علوی، سیدمحمد، (۱۳۹۱)، بررسی مقایسه‌ای عوامل مؤثر بر حق الزحمه حسابرسی صورت‌های مالی از منظر حسابرسان مستقل و مدیران اجرایی، سال ۱۳، شماره ۵۱، صص ۱-۲۸.
- ✓ تنانی، محسن، نیکبخت، محمدرضا، (۱۳۸۹)، آزمون عوامل مؤثر بر حق الزحمه حسابرسی صورت‌های مالی، پژوهش‌های حسابداری مالی، شماره ۲، صص ۱۳۲-۱۱۱.
- ✓ ثقفی، علی، محمدرضاخانی، وحید، (۱۳۹۴)، هموارسازی سود: مروری جامع بر مفاهیم با تاکید بر تحقیقات داخلی و خارجی، پژوهش حسابداری، دوره ۵، شماره ۱، صص ۱۱۱-۱۲۸.
- ✓ حساس یگانه، یحیی، مرادی، محمد، اسکندر، هدی، (۱۳۸۷)، بررسی رابطه بین سرمایه‌گذاران نهادی و ارزش شرکت، بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، دوره ۱۵، شماره ۵۲، صص ۱۰۷-۱۲۲.
- ✓ حسن زاده، سولماز، برادران حسن زاده، رسول، (۱۳۹۶)، تاثیر کیفیت اطلاعات حسابداری و حق الزحمه حسابرسی غیر قابل توضیح بر تجدید ارائه صورتهای مالی، دانش حسابرسی، دوره ۱۷، شماره ۶۷، صص ۱۲۳-۱۴۵.
- ✓ حضرتی، فاطمه، پهلوان، زهرا، (۱۳۹۱)، تاثیر سطوح مدیریت سود بر هزینه حسابرسی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، حسابداری مدیریت، شماره ۱۵، صص ۵۵-۶۷.
- ✓ خاکی، غلامرضا، (۱۳۸۶)، روش تحقیق با رویکرد به پایان نامه نویسی، تهران، انتشارات بازتاب.
- ✓ دمیرچی، اصغر، جبارزاده کنگرلویی، سعید، (۱۳۹۸)، بررسی تاثیر نوع مالکیت شرکت بر رابطه بین مدیریت سود و حق الزحمه حسابرسی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، تحقیقات حسابداری و حسابرسی، شماره ۴۲، صص ۷۱-۸۸.
- ✓ دیانتي دیلمی، زهرا، (۱۳۹۴)، روش تحقیق در حسابداری، راهنمای عملی برای نگارش پایان نامه و مقاله، ناشر عدالت نوین.
- ✓ ریاحی بلکویی، احمد، (۱۳۸۱)، تئوریهای حسابداری. ترجمه علی پارساییان، تهران، دفتر پژوهشهای فرهنگی.
- ✓ سپاسی، سحر، اسدی وصفی، مهدی، (۱۳۹۵)، بیش اعتمادی مدیران و حق الزحمه حسابرسی با تأکید بر نقش کمیته حسابرسی، فصلنامه دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، سال پنجم، شماره ۱۹، پائیز، صص ۱۲۹-۱۳۸.
- ✓ ستایش، محمدحسین، قربانی، اصغر، گل محمدی، مریم، (۱۳۸۹)، بررسی تاثیر حاکمیت شرکتی بر هموارسازی سود شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، فصلنامه تحقیقات حسابداری و حسابرسی، دوره ۲، شماره ۷، صص ۱-۲۵.
- ✓ سلیمانی امیری، غلامرضا، خوئینی، مهین، جوانی قلندری، موسی، (۱۳۹۸)، خودهمبستگی سود، نوسان سود و حق الزحمه حسابرسی، دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، دوره ۸، شماره ۳۲، صص ۱۱۱-۱۲۶.
- ✓ سوری، علی، (۱۳۹۰)، اقتصاد سنجی همراه با کاربرد نرم افزار Eviews7، فرهنگ شناسی، چاپ اول.
- ✓ شیرین بخش ماسوله، شمس الله، صلوی تبار، شیرین، (۱۳۹۵)، پژوهش‌های اقتصاد سنجی با Eviews ۹.۸، انتشارات نور علم، چاپ اول، ۱-۴۳۲.
- ✓ صالحی‌نیا، محسن، حسینی، پروین، (۱۳۹۹)، تأثیر حق الزحمه عادی و غیرعادی حسابرسی بر اقلام تعهدی با تاکید بر اقلام تعهدی خوب و خطای برآورد اقلام تعهدی، دانش حسابرسی، شماره ۸۱، صص ۲۹۸-۳۱۶.
- ✓ علوی طبری، حسین، رجبی، روح الله، شهبازی، منصوره، (۱۳۹۰)، رابطه نظام راهبردی و حق الزحمه حسابرسی مستقل شرکت‌ها، دانش حسابداری، سال دوم، شماره ۵، صص ۷۵-۱۰۱.

✓ کاظمی، حسین، ترابیان، محسن، برجی خانی اوانکی، مرتضی، (۱۳۹۵)، محتوای اطلاعاتی کیفیت سود، سیاست تقسیم سود و حق الزحمه حسابرسی در شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، مطالعات مدیریت و حسابداری، دوره دوم، شماره ۴، صص ۱۴۴-۱۶۱.

- ✓ Akhtaruddin, M. and Ohn, J. (2016). Internal control deficiencies, investment opportunities, and audit fees, *International Journal Accounting and Finance*, 6(2), 127-144.
- ✓ Alali, F. (2011). "Audit fees and discretionary accruals: Compensation structure effect". *Managerial Auditing Journal*. 26(2), PP.90-130.
- ✓ Beidleman, C. (1973). Income Smoothing: The Role of Management. *The Accounting Review*, 48 (4): 653-667.
- ✓ Benjamin I. & Ehikioya, (2012), Corporate governance structure and firm performance in developing economies: evidence from Nigeria, *Corporate Governance: The international journal of business in society*, Vol. 9Iss: 3, pp. 231-243.
- ✓ Bushee, B. J(1998). "The Influence of Institutional Investors on Myopic R&D Investment Behavior", *Accounting Review*, 73: 305-334.
- ✓ Chen, C. Kim, J. B. & Yao, L. (2017). Earnings smoothing: Does it exacerbate or constrain stock price crash risk? . *Journal of Corporate Finance*, (42): 36-54 .
- ✓ Chen, Long and Krishnan, Gopal and Yu, Wei,(2018) The Relation between Audit Fee Cuts during the Global Financial Crisis and Earnings Quality and Audit Quality, *Advances in Accounting* ,Available at <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.2839901>.
- ✓ Fama, E. , & Jensen, M. (1983). Separation of ownership and control. *Journal of Law and Economics*, vol 26,301-325.
- ✓ Francis, J., LaFond, R., Olsson, P. M., & Schipper, K. (2004). Costs of equity and earnings attributes. *The Accounting Review*, 79(October), 967-1010.
- ✓ Goncharow, I., Riedl, E.J., Selhorn, T. (2012). Fair Value and Audit Fees, available at URL : <http://ssrn.com>.
- ✓ Griffin, A., and H. Lont & Yuan Sun (2010). "Agency Problems and Audit fees: Further Tests of Free Cash Flow Hypothesis". *Journal of Finance* 1, PP. 1-35.
- ✓ Hermalin BE, Weisbach MS. 2003. Boards of directors as an endogenously determined institution: a survey of the economic literature. *Economic policy*, 44: 101-121.
- ✓ Kim, O (1993). Disagreements Among Shareholders Over a Firm's Disclosure Policy, *Journal Finance*, 2: 747 – 760.
- ✓ Lang, M., Lins, K. V., & Maffett, M. (2012). Transparency, liquidity, and valuation: International evidence on when transparency matters Most. *Journal of Accounting Research*, 50(3), 729-774.
- ✓ Leuz, C., Nanda, D., & Wysocki, P. D. (2003). Earnings management and investor protection: An international comparison. *Journal of Financial Economics*, 69, 505-527.
- ✓ Markarian, G. and Gill-de-Albornoz, B. (2012). "Income Smoothing and Idiosyncratic Volatility". Working paper.
- ✓ Maug, E., (1998). "Large shareholders as monitors: Is there a trade-off between liquidity and control?" *Journal of Finance* 53, 65-98.
- ✓ McInnis, J.M. (2010). "Earnings Smoothness, Average Returns, and Implied Cost of Equity Capital". *The Accounting Review*, 85 (1): 315-341.
- ✓ Mitra, S., Jaggi, B. and Al-Hayale, T. (2017). The effect of managerial stock ownership on the relationship between material internal control weaknesses and audit fees, *Review of Accounting and Finance*, 16(2), 1-33.
- ✓ MohammadRezaei, F, Mohd-Saleh, N, Ahmed, K, (2018), Audit Firm Ranking, Audit Quality and Audit Fees: Examining Conflicting Price Discrimination Views, *International Journal of Accounting*. <https://doi.org/10.1016/j.intacc.2018.11.003>.

- ✓ Moses, O.D. (1987). Income smoothing and incentives: empirical test using accounting changes, the accounting review. April. Pp. 358-375.
- ✓ Tien-Shih, Hsieh, & Jeong-Bon, Kim, & Ray R, Wang, & Zhihong, Wang, (2021), Seeing is believing? Executives' facial trustworthiness, auditor tenure, and audit fees, Journal of Accounting and Economics

