

رابطه حق الزحمه حسابرسی با کیفیت سود و کیفیت اظهار نظر حسابرسی شرکتهای در معرض خطر درماندگی مالی

رضا باباگلی آهنگر^۱ و فرزین رضایی^۲ و محمد خطیری^۳

۱. کارشناس ارشد حسابرسی، موسسه آموزش عالی تاکستان، تاکستان، ایران، نویسنده مسئول

۲. دانشیار گروه حسابداری واحد قزوین، دانشگاه آزاد اسلامی، قزوین، ایران

۳. استادیار گروه حسابداری واحد تاکستان، دانشگاه آزاد اسلامی، تاکستان، ایران

چکیده

مطالعه حاضر به بررسی رابطه حق الزحمه حسابرسی با کیفیت سود و کیفیت اظهار نظر حسابرسی شرکتهای در معرض خطر درماندگی مالی پرداخته است. بدین منظور و برای حصول اهداف پژوهش؛ اطلاعات ۱۳۱ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران برای یک دوره پنج ساله از ابتدای سال ۱۳۹۳ تا پایان سال ۱۳۹۷ استخراج، متغیرهای پژوهش محاسبه و آزمونهای آماری لازم صورت گرفت. روش پژوهش حاضر از نوع توصیفی-همبستگی بوده و طرح آن از نوع تجربی و با استفاده از رویکرد پس‌رویدادی است که به منظور آزمون فرضیه‌های پژوهش، از رگرسیون خطی چند گانه که مبتنی بر داده‌های ترکیبی بوده، استفاده شد که با استفاده از روش‌های آماری و اقتصادسنجی به بررسی و آزمون فرضیه‌ها پرداخته شده است. یافته‌های پژوهش؛ حاکی از آن است که در شرکتهای در معرض خطر درماندگی مالی حق الزحمه حسابرسی با کیفیت سود رابطه مثبت و معنادار داشته و حق الزحمه حسابرسی با کیفیت اظهار نظر حسابرسی رابطه مثبت و معنادار دارد.

واژه‌های کلیدی: حق الزحمه حسابرسی، کیفیت سود، اظهار نظر حسابرسی، درماندگی مالی

مقدمه

نظریه کیفیت سود برای اولین بار توسط تحلیل‌گران مالی و کارگزاران بورس مطرح شد، زیرا آنها احساس می‌کردند سود گزارش شده قدرت سود شرکت را آنچنان نشان نمی‌دهد که در ذهن مجسم می‌کنند. آنها دریافتند که تجزیه و تحلیل صورت‌های مالی شرکت‌ها به دلیل نقاط ضعف متعدد در اندازه‌گیری اطلاعات حسابداری کار مشکلی است. سوال اساسی این است که چرا تحلیل‌گران مالی در ارزیابی خود از سود خالص گزارش شده و یا سود هر سهم شرکت (بدون تعدیل) استفاده نمی‌کنند و جانب احتیاط را رعایت می‌نمایند. پاسخ این است که در تعیین ارزش شرکت نه تنها به کمیته سود، بلکه باید به کیفیت آن نیز توجه شود. منظور از کیفیت سود، زمینه بالقوه رشد سود و میزان احتمال تحقق سودهای آتی است. به عبارت دیگر، ارزش یک سهم تنها به سود هر سهم سال جاری شرکت بستگی ندارد؛ بلکه به انتظارات ما از آینده شرکت و قدرت سودآوری سال‌های آتی و ضریب اطمینان نسبت به سودهای آتی بستگی دارد. برداشت حسابداران و تحلیل‌گران مالی از واژه سود متفاوت است. تحلیل‌گران مالی عموماً سود گزارش شده (سود حسابداری) را متفاوت از سود واقعی می‌دانند. یکی از دلایل این تفاوت از دیدگاه تحلیل‌گران این است که سود می‌تواند به وسیله مدیران دستکاری شود. تحلیل‌گران مالی تلاش می‌کنند تا چشم‌انداز سود شرکت‌ها را ارزیابی کنند. چشم‌انداز سود به ترکیب ویژگی‌های مطلوب و نامطلوب سود خالص، اشاره دارد (آلاستیر و همکاران^۱، ۲۰۱۴).

هدف پژوهش حاضر؛ بررسی رابطه حق الزحمه حسابرسی با کیفیت سود و کیفیت اظهارنظر حسابرسی شرکت‌های در معرض خطر درماندگی مالی در شرکت‌های پذیرفته شده در اوراق بهادار تهران می‌باشد.

بیان مساله

حسابرسان به یک گروه حرفه‌ای تعلق دارند که متعهد به خدمت در راستای منافع عموم بوده و اعمال آنها در سطوح مختلف مورد بررسی دقیق و مو شکافانه قرار می‌گیرد (به عنوان مثال: همپیشگان، صاحبکاران، قانون‌گذاران، هیئت‌های نظارت) در واقع حسابرسان هم عضو گروه وهم نماینده‌هایی هستند که توسط همپیشگان، نهادهای مختلف و اشخاص ثالث کنترل شده و در مقابل آنها مسئولیت پاسخگویی دارند. در طول درماندگی مالی، حسابرسان تحت فشار کاهش هزینه‌های حسابرسی از ناحیه صاحبکار و کمیته حسابرسی بوده اند از آن رو که هزینه‌های حسابرسی، متغیر تلاش حسابرسی است، قانون‌گذاران نگران این مسئله هستند که هزینه‌های نازل حسابرسی در طول درماندگی منجر به تلاش کمتر حسابرسان و مهمتر از آن کیفیت حسابرسی و نوع اظهارنظر گردد. آیا در شرکت‌های معرض خطر درماندگی مالی حق الزحمه حسابرسی با کیفیت اظهارنظر رابطه مثبت و معنادار دارد؟ ما در این تحقیق می‌خواهیم به جواب این سوال برسیم از نظر رویکرد اقتصادی اظهارنظر در رابطه با مقدار حق الزحمه تغییر میکند؟ و امکان مقبول بودن یا مشروط بودن اظهارنظر تغییر می‌کند؟ یعنی این امکان وجود دارد در صورت افزایش مقدار حق الزحمه اظهارنظر از مقبول به مشروط تغییر کند و یا در صورت کاهش مقدار الزحمه که امکان دارد بر اثر درماندگی مالی در شرکت‌های در معرض خطر ورشکستگی هستند تغییر کند. این تغییر در نوع اظهارنظر اگر در شرکت‌های معرض خطر درماندگی افزایش حق الزحمه سبب تغییر اظهارنظر حسابرسان از اظهارنظر از مشروط به مقبول تغییر کند این امر امکان تغییر تصمیم‌کنندگان و تصمیم‌گیرندگان از صورت‌های مالی در شرکت‌های عضو بورس اوراق بهادار دارند. که این امر آسیب بسیاری به استفاده‌کنندگان و سرمایه‌گذاران خواهد گذاشت. ما در این تحقیق می‌خواهیم تاثیر این اظهار نظر بر کیفیت سود شرکت و استفاده‌کنندگان و امکان ورشکستگی در شرکت‌های عضو بورس اوراق بهادار را بررسی کنیم. آیا در شرکت‌های معرض خطر درماندگی مالی حق الزحمه حسابرسی با کیفیت سود رابطه مثبت و معنادار دارد؟ استاندارد ۸۰۰ اصول حسابرسی درباره نحوه اظهارنظر حسابرسان و مسئولیت حسابرسان و مدیریت پرداخته است. حسابرسان باید با ارزیابی نتایج حاصل از شواهد حسابرسی بدست‌آمده در جریان حسابرسی موارد خاص، مبنایی برای اظهارنظر خود فراهم کند. گزارش حسابرسان باید حاوی نظر صریح وی باشد. نوع و ماهیت، زمان‌بندی اجرا و دامنه کار در حسابرسی موارد خاص،

¹ Alastair et al

بسته به شرایط هر کار فرق می‌کند. حسابرس باید پیش از پذیرش کار، درباره نوع و ماهیت دقیق کار و شکل و محتوای گزارشی که ارائه خواهد شد، با صاحبکار توافق کند. حسابرس هنگام برنامه‌ریزی کار حسابرسی باید شناخت روشنی از موارد استفاده از اطلاعات مورد گزارش و استفاده‌کنندگان احتمالی آن به دست آورد. حسابرس به منظور پیشگیری از هرگونه استفاده نابجا از گزارش خود باید هدف از تهیه گزارش خاص حسابرسی و هرگونه محدودیت در توزیع و چگونگی استفاده از آن را در گزارش خود تصریح کند.

پیشینه پژوهش

شعبانپور اومالی (۱۳۹۸) به بررسی تاثیر کمیته حسابرسی بر حق الزحمه حسابرسی و حق الزحمه خدمات غیرحسابرسی پرداخت. در این تحقیق متغیرهای وابسته حق الزحمه حسابرسی و غیرحسابرسی می‌باشد. متغیر مستقل اثربخشی کمیته حسابرسی می‌باشد. برای آزمون فرضیات از رگرسیون چندمتغیره و داده‌های ترکیبی با استفاده از نرم‌افزار استاتا بهره گرفته شده است. نتایج نشان‌دهنده عدم وجود رابطه معنادار بین اثربخشی کمیته حسابرسی با حق الزحمه حسابرسی و حق الزحمه خدمات غیر حسابرسی می‌باشد.

ولی خدادی، ۱۳۹۸، اثر تاملی محدودیت‌های تامین مالی و اعتماد به نفس بیش از اندازه مدیران بر حق الزحمه حسابرسی را مورد بررسی قرار داده اند و در مجله مدیریت و تامین مالی به چاپ رسانده اند. آذین شاه محمدی، ۱۳۹۸، تاثیر حمایت از سرمایه گذار بر رابطه هزینه توسعه سرمایه گذاری و حق الزحمه حسابرسی پرداخته و در مجله حسابداری مدیریت در پاییز ۹۸ به چاپ رسیده است.

دکتر مجید مرادی، ۱۳۹۸، ارتباط کیفیت سود و حق الزحمه حسابرسی با سیاست تقسیم سود شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران مطالعه کرده و در مجله چشم انداز حسابداری و مدیریت چاپ نموده است. محمد تیممی، ۱۳۹۸، مطالعات خود در مورد تاثیر محافظه کاری بر حق الزحمه حسابرسی در بورس اوراق بهادار تهران را در مجله دانش حسابرسی به چاپ رسانده است.

پیشینه خارجی

سان و همکاران (۲۰۲۰) به بررسی تاثیر حق الزحمه‌های غیر عادی مثبت و منفی بر تغییر حق الزحمه حسابرسی پرداختند. آزمون فرضیه‌های پژوهش از مدل رگرسیون پانلی و از آزمون‌های هادری برای بررسی مانایی متغیرها و آزمون‌های اف لیمر و هاسمن به منظور انتخاب بهترین مدل رگرسیونی داده‌های پانلی استفاده شده است. در نهایت نتایج حاصل از پژوهش نشان داد که فرضیه اول و دوم پژوهش پذیرفته شده و بین حق الزحمه‌های پرداختی مثبت و منفی غیر عادی با تغییرات حق الزحمه حسابرسی یک رابطه معناداری وجود دارد.

چن و همکاران (۲۰۱۹) به بررسی تاثیر بحران مالی جهانی بر رابطه بین ورشکستگی و حق الزحمه حسابرسی پرداختند. نتایج پژوهش نشان داد که فرضیه اول پژوهش مبنی بر اثر تجربه حسابرسی بر حق الزحمه حسابرسی در سطح اطمینان ۹۵٪ رد نخواهد شد و رابطه بین تجربه حسابرسی و حق الزحمه حسابرسی مستقیم و معنی‌دار است. به عبارتی دیگر هزینه‌های ناشی از اختلاف تجربه‌ها، و تفاوت در عملکرد، فرآیند‌گزینش و ارتقا را بطور مستقیم تحت تأثیر قرار می‌دهد. همچنین یافته‌های پژوهش حاکی از آن است که فرضیه دوم، مبنی بر اثر تجربه حسابرسی بر کیفیت حسابرسی در سطح اطمینان ۹۵٪ رد نخواهد شد و رابطه بین تجربه حسابرسی و کیفیت حسابرسی نیز مستقیم و معنی‌دار است به عبارتی دیگر تجربه حسابرسی، باعث کاهش خطای پردازش اطلاعات، و افزایش اثر بخشی و کیفیت حسابرسی می‌گردد.

لانگ چن و همکاران، ۲۰۱۸، تخفیف در هزینه‌های (حق الزحمه) حسابرسی در طول بحران مالی جهانی و کیفیت درآمد و کیفیت حسابرسی موجب ایجاد یک فرصت منحصر به فرد برای بررسی نحوه واکنش حسابسان به یک شوک خارجی و به محیط عملیاتی مشتریان شد.

ابراهیم سالم سلم الزوی، ۲۰۱۸، کیفیت حسابرسی، تامین مالی بدهی و مدیریت درآمد، شواهد اولیه مربوط در اردن را ارائه داده است.

وینک هیم یانگ، ۲۰۱۸، ساختار مالکیت، کیفیت حسابداری، ساختار هیئت مدیره و خطر سقوط سهام را بررسی می نماید که آیا ساختار مالکیت شرکت چینی با ریسک سقوط سهام در آینده مرتبط است یا خیر را بررسی کرده است. ربیح نحمه ودوستانش، ۲۰۱۸، کارایی هیئت مدیره و هزینه های حسابداری شرکت مطالعه موردی موسسات مالی FTSE، کیفیت گزارشگری مالی موسسات مالی برای عموم بسیار مهم است چرا که پیامدهای منفی گزارش های مالی دستکاری شده نه تنها بر سهامداران تاثیر می گذارد بلکه اعتبار ناظران و جامعه را نیز تحت تاثیر قرار می دهد.

اهداف پژوهش

- بررسی رابطه حق الزحمه حسابداری با کیفیت سود در شرکت های در معرض خطر درماندگی مالی.
- بررسی رابطه حق الزحمه حسابداری با کیفیت اظهار نظر حسابرسان در شرکت های در معرض خطر درماندگی مالی.

فرضیه های پژوهش

فرضیه اول: در شرکت های در معرض خطر درماندگی مالی حق الزحمه حسابداری با کیفیت سود رابطه مثبت و معنادار دارد. فرضیه دوم: آیا در شرکت های در معرض خطر درماندگی مالی حق الزحمه حسابداری با کیفیت اظهار نظر حسابرسان رابطه مثبت و معنادار دارد.

تعریف متغیرها و شیوه محاسبه آنها

مدل F فالمر

یکی از اشخاصی که در مورد پیش بینی ورشکستگی با استفاده از نسبت های مالی تحقیقاتی انجام داد فالمر بود. وی در سال ۱۹۸۴ با استفاده از تجزیه و تحلیل چند متغیره اطلاعات مربوط به ۴۰ نسبت مالی را برای ۶۰ شرکت شامل ۳۰ شرکت ورشکسته و ۳۰ شرکت فعال جمع آوری کرد و با استفاده از نسبت مالی که بیشترین نقش را در پیش بینی ایفا کردند مدلی به صورت زیر ارائه نمودند.

$$F=5.5X1+0.21X2+0.073X3+1.27X4-0.12X5+2.335X6+0.575X7+1.082X8+0.894X9-6.075$$

X1=کل دارایی ها/سود انباشته

X2=کل دارایی ها/فروش

X3=حقوق صاحبان سهام/سود قبل از کسر مالیات

X4=کل بدهی ها/سرمایه در گردش

X5=کل دارایی ها /بدهیها

X6=کل دارایی ها/سرمایه در گردش

X7=لگاریتم کل دارایی های مشهود

X8=کل بدهی ها/سرمایه در گردش

X9=بهره/لگاریتم سود قبل از کسر بهره ومالیات

شرکت در گروه ورشکسته طبقه بندی می شود. $F < 0$

دقت مدل فالمر در طبقه بندی شرکت ها یکسال قبل از ورشکستگی ۹۸٪ و بیش از یکسال قبل از ورشکستگی ۸۱٪ بود.

WW شاخص وایتدوو:

وایتدوو (۲۰۰۶) برای طبقه بندی شرکت های دارای محدودیت مالی و شرکت های بدون محدودیت مالی معیار جدیدی به صورت زیر پیش بینی کردند:

$$WW_i = -0.091CF_i - 0.06DivDummi + 0.021Levi - 0.044LnTA_i + 0.0102ISG_i + 0.035SG_i$$

شاخص وایتدوو به ترتیب شامل متغیرهای جریان نقدی/متغیر مجاری سود تقسیمی/هرم مالی/ لگاریتم طبیعی دارایی ها/نرخ رشد فروش صنعت شرکت/نرخ رشد فروش شرکت است .

روش کار به این صورت می باشد که در ابتدا این شاخص را برای همه شرکت ها محاسبه کرده و سپس شرکت ها را به دو گروه بدون محدودیت و با محدودیت تقسیم کردیم شرکتی در گروه شرکت های دارای محدودیت مالی قرار می گیرد که مقدار شاخص محاسبه شده آن از میانه شاخص کل شرکت ها بیشتر باشد و در غیر اینصورت در گروه شرکت های بدون محدودیت قرار می گیرد.

KZ شاخص کاپلان-زینگالس:

کاپلان-زینگالس (۱۹۹۷) برای طبقه بندی شرکت ها در دو گروه شرکت های دارای محدودیت مالی و شرکت های بدون محدودیت مالی معیاری را ابداع کردند که شامل پنج متغیر زیر است:

$$KZ_i = -1.002CF_i/A_i + 0.283MI_i/B_i + 3139Debt_i/A_i - 39.368Div_i/A_i - 1.315Cash_i/A_i$$

متغیرها به ترتیب :

جریان نقد عملیاتی/نسبت ارزش بازار به دفتری/اهرم مالی/سودتقسیمی سهام/وجه نقد نگهداری شده است. آنها شرکت ها را برحسب درجات محدودیت مالی (شاخص کاپلان-زینگالس) به ۵ دسته تقسیم کردند.

$$KZ_i = 17.33 - 37.486(Cash_i/A_i) - 15.21(Div_i/A_i) + 3.39(Debt_i/A_i) - 1.402MI_i/B_i$$

تعریف عملیاتی سایر متغیرها در نگاره زیر نشان داده شده است.

تعریف عملیاتی سایر متغیرها

نماد	نام	نوع	نحوه اندازه گیری
ABDAC	اقلام تعهدی اختیاری	کنترلی	اقلام تعهدی عادی برآورد شده از الگو F
SIZE	اندازه شرکت	کنترلی	SIZE:Ln(MVE) MVE: ارزش بازار سهام
MTB	فرصت رشد	کنترلی	MTB:MVE/TA TA: کل دارایی ها
LEV	اهرم مالی	کنترلی	Lev:NCL/TA NCL: بدهی بلند مدت
LOSS	زیان دهی	کنترلی	اگر شرکت زیان را در سال جاری گزارش نماید یک در غیر اینصورت صفر.
CF	وجه نقد عملیاتی	کنترلی	جریان نقدی از عملیات تقسیم بر کل دارایی های آغاز سال
TACC	کل ارقام تعهدی	کنترلی	کل ارقام تعهدی سال پیش معادل با سود خالص منهای ارقام غیرعادی منهای جریان های نقدی عملیاتی برآورد شده توسط کل دارایی های آغاز سال
OPCYLE	چرخه عملیات	کنترلی	لگاریتم چرخه عملیاتی برآورد شده توسط چرخه حساب های دریافتی به علاوه چرخه موجودی (۳۶۰* میانگین حسابهای دریافتی/فروش + ۳۶۰* میانگین موجودی ها/هزینه کالاهای فروخته شده و هرچرخه در ۳۶۰ روز کوتاه تر می گردد.)
VOLCF	نوسان وجوه نقد	کنترلی	انحراف معیار جریان نقدی حاصل از عملیات تقسیم بر کل دارایی های ابتدای سال
VOLSALE	نوسان فروش	کنترلی	انحراف معیار فروش ها کل دارایی ها از ابتدای سال
INSTHOLD	درصد سهام داران نهادی	کنترلی	درصدی از سهام شرکت که در اختیار اشخاص حقوقی
ARIN	نسبت مطالبات به موجودی کالا	کنترلی	نسبت دریافتی ها و موجودی به کل دارایی ها
REPLAG	تاخیرگزاشرگی	کنترلی	لگاریتم طبیعی فاصله بین پایان دوره مالی تا تاریخ اظهارنظر حسابرسان

نماد	نام	نوع	نحوه اندازه گیری
TENURE	مدت تصدی	کنترلی	تعداد سالهایی که یک موسسه حسابرسی، شرکت را حسابرسی نمودند.
AUDCHG	تغییر حسابرس	کنترلی	اگر موسسه حسابرسی نسبت به سال قبل تغییر کند. یک درغیر این صورت صفر
ROA	بازده دارایی ها	کنترلی	بازده دارایی ها برآورد شده: سود خالص تقسیم بر کل دارایی ها
CR	نسبت جاری	کنترلی	نسبت دارایی های جاری به بدهی های جاری
CAPINT	نسبت مشهود بودن داراییها	کنترلی	دارایی های ثابت تقسیم بر کل دارایی ها
SHARES	سهام صادره	کنترلی	EPS تعداد سهام به کاررفته در محاسبه

روش شناسی پژوهش

این پژوهش از نظر ماهیت و روش، توصیفی و از نظر هدف، پژوهشی کاربردی بوده و از آنجایی که در پژوهش حاضر، وضعیت موجود متغیرها با استفاده از جمع آوری اطلاعات، از طریق اطلاعات گذشته مورد تحلیل و بررسی قرار گرفته است، در ردیف مطالعات توصیفی - همبستگی گنجانده می شود.

ابزار گردآوری اطلاعات در این پژوهش، سایت های سازمان بورس اوراق بهادار تهران (www.codal.ir و www.rdis.ir) می باشد. پس از استخراج داده های لازم پیرامون متغیرهای پژوهش از صورت های مالی و گزارشات هیأت مدیره، با انجام آزمون های مختلف از طریق نرم افزارهای اس.پی.اس.اس نسخه ۲۲ و ایویوز ۸ بر روی حجم نمونه انتخابی، نتایج بدست آمده به کل جامعه تعمیم داده خواهد شد.

جامعه آماری، روش نمونه گیری و حجم نمونه

از آنجا که شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، مشمول مقررات نظارتی خاص سازمان بورس و اوراق بهادار می باشد انتظار می رود اطلاعات تهیه و ارائه شده از سوی این شرکت ها از انسجام، قابلیت اعتماد و کیفیت بالاتری برخوردار باشد. لذا جامعه آماری یا همان قلمرو مکانی شامل شرکت های فعال در بورس اوراق بهادار تهران از ابتدای سال ۱۳۹۳ تا پایان سال ۱۳۹۷ به مدت پنج سال می باشد. برای دستیابی به نتایج قابل اتکا، شرکت هایی که پس از سال ۱۳۹۳ وارد بورس شده یا در طی دوره پژوهش از بورس خارج شده اند در جامعه آماری قرار نگرفتند. افزون بر این، برای حصول به نمونه آماری مطلوب از روش حذف سیستماتیک استفاده شده است. لذا، جامعه آماری با استفاده از شرایط و محدودیت های زیر تعدیل شده است:

- ۵۵۰ کل شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران از ابتدا تا پایان سال ۱۳۹۷
- (۹۰) شرکت هایی که سال مالی آنها منتهی به ۲۹ اسفند نمی باشد.
- (۷۹) شرکت هایی که در دوره مورد بررسی، پنج سال عضویت خود را در بورس حفظ ننموده اند.
- (۸۹) شرکت هایی که داده های آنها برای انجام این پژوهش کافی نبوده است.
- (۷۹) شرکت هایی که در دوره مورد بررسی، سال مالی خود را تغییر داده اند.
- (۸۲) شرکت هایی که جزو بانک ها و موسسات اعتباری، واسطه گری، بیمه و هلدینگ بوده اند.
- ۱۳۱ کل شرکت های مورد بررسی، پس از انجام نمونه گیری

یافته های پژوهش

بررسی آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

آمار توصیفی متغیر های پژوهش در نگاره زیر نشان داده شده است.

آمار توصیفی متغیرهای پژوهش در دوره مورد بررسی

مشاهدات	انحراف معیار	کمترین	بیشترین	میانه	میانگین	متغیر
۶۵۶	۰,۳۱۷	۰,۰۰۰	۱,۰۰۰	۱,۰۰۰	۰,۱۸۸	زیان دهی
	۰,۲۲۲	۰,۲۵۰	۰,۹۲۹	۰,۶۶۹	۰,۶۳۲	اهرم مالی
	۰,۸۶۹	۱۱,۳۶۸	۲۱,۸۴۶	۱۵,۷۲۰	۱۵,۷۸۹	اندازه شرکت
	۰,۲۵۵	۰,۲۰۰	۱,۵۸۷	۰,۸۳۳	۰,۸۲۷	اقدام تعهدی اختیاری
	۰,۲۷۶	۱,۰۷۹	۴,۷۴۲	۲,۲۲۵	۲,۱۹۲	فرصت‌های رشد
	۴,۱۹۶	-۲,۴۸۰	۷,۰۹۰	۲,۳۷۸	۲,۶۷۹	اف فالمر
	۰,۵۵۱	۱,۶۳۰	۴,۱۲۳	۲,۲۲۳	۲,۳۶۰	نسبت جاری
	۳,۲۵۹	۰,۳۲۵	۰,۸۲۱	۰,۶۶۶	۰,۶۲۵	نسبت دارایی های مشهود
	۰,۰۵۳	۰,۲۳۲	۰,۴۴۷	۰,۳۷۵	۰,۳۶۸	نسبت مطالبات
	۰,۴۳۹	۰,۰۰۰	۱,۰۰۰	۱,۰۰۰	۰,۷۳۹	تغییر حسابرس
	۱,۲۶۷	-۱,۰۷۱	۲,۵۸۸	۰,۶۰۵	۰,۶۴۹	بازده دارایی ها
	۳,۲۶۹	۰,۲۲۶	۰,۶۲۹	۰,۴۹۹	۰,۴۱۵	درصد سهامداران نهادی
	۳,۵۵۷	۰,۰۶۰	۲,۵۵۷	۱,۵۳۰	۱,۷۶۹	تاخیر در گزارشگری مالی
	۲,۷۶۵	-۰,۰۱۷	۲,۶۵۵	۰,۶۸۱	۳,۱۲۷	نوسان فروش
	۱,۷۳۰	-۰,۰۳۰	۳,۴۴۴	۰,۱۱۵	۰,۷۵۵	نوسان وجه نقد
	۰,۲۳۲	۰,۱۸۲	۱,۴۱۵	۰,۷۵۸	۰,۷۵۲	کل اقدام تعهدی
	۰,۶۶۱	۲,۱۶۲	۶,۲۵۶	۳,۹۳۴	۴,۰۱۷	چرخه عملیاتی

آزمون نرمال بودن جملات خطای مدل فرضیه‌های پژوهش

پیش فرض آنکه آزمون‌های آماری، نتایج صحیحی را تبیین نمایند، کسب اطمینان از نرمال بودن توزیع آماری جملات خطای مدل فرضیه‌های پژوهش ضروری می‌باشد. بدین منظور، از آزمون جاک - برا در محیط نرم افزاری ایویوز استفاده شده است. نتایج آزمون مذکور در نگاره زیر ارائه شده است.

نتایج آزمون نرمال بودن جملات خطای مدل فرضیه‌های پژوهش

متغیر	نماد	آماره جاک - برا	احتمال آماره جاک - برا
جملات خطای مدل فرضیه اول	Resid1	۱۰۲,۷۶۵	۰,۰۹۹
جملات خطای مدل فرضیه دوم	Resid2	۱۱۲,۴۸۶	۰,۰۹۸

با توجه به آنکه مقدار احتمال آماره جاک - برا برای جملات خطای مدل فرضیه‌های پژوهش، بیشتر از سطح خطای ۵٪ می‌باشد، می‌توان نتیجه گرفت توزیع آماری آنان، نرمال می‌باشد.

بررسی همخطی میان متغیرهای مستقل و کنترلی پژوهش

نتایج بررسی همخطی میان متغیرهای مستقل و کنترلی پژوهش در نگاره زیر نشان داده شده است. بدین منظور از معیارهای تفرانس^۲ و عامل تورم واریانس^۳ استفاده شده است. چنانچه تفرانس کوچکتر از ۰/۲ بوده یا مقدار عامل تورم واریانس در بازه یک تا پنج قرار نگیرد، در آن صورت می‌توان نتیجه گرفت همخطی محتمل است.

نتایج بررسی همخطی میان متغیرهای مستقل و کنترلی پژوهش

متغیرهای مستقل و کنترلی		آماره های همخطی	
نام متغیر	نماد	تفرانس	عامل تورم واریانس
حق الزحمه حسابرسی	AUDFEE	۰,۴۲۸	۲,۲۴۴
اقلام تعهدی اختیاری	ABDAC	۰,۴۱۸	۲,۴۸۳
اندازه شرکت	SIZE	۰,۴۲۰	۲,۴۰۹
فرصت‌های رشد	MTB	۰,۴۳۹	۲,۵۰۴
اهرم مالی	LEV	۰,۴۰۸	۲,۴۴۱
زیان‌دهی	LOSS	۰,۴۰۲	۲,۴۳۰
وجوه نقد عملیاتی	CF	۰,۴۸۴	۲,۳۰۹
کل اقلام تعهدی	TACC	۰,۴۵۰	۲,۱۷۴
چرخه عملیاتی	OPCYCLE	۰,۴۴۹	۲,۲۰۴
نوسان وجه نقد	VOLCF	۰,۴۱۳	۲,۰۹۷
نوسان فروش	VOLSALE	۰,۴۱۵	۲,۱۴۱
درصد سهامداران نهادی	INSTHOLD	۰,۴۰۷	۲,۱۱۱
نسبت مطالبات	ARIN	۰,۴۹۱	۲,۱۸۴
تاخیر در گزارشگری مالی	REPLAG	۰,۴۳۳	۲,۲۰۹
تغییر حسابرس	AUDCHG	۰,۴۹۸	۲,۰۱۸
بازده دارایی‌ها	ROA	۰,۴۱۱	۲,۱۸۲
نسبت جاری	CR	۰,۴۱۷	۲,۲۰۸
نسبت دارایی‌های مشهود	CAPINT	۰,۴۱۸	۲,۰۹۹

با توجه به آنکه مقدار تفرانس در همه متغیرها، بیشتر از ۰/۲ بوده و مقدار عامل تورم واریانس کمتر از پنج می‌باشد، می‌توان نتیجه گرفت که میان متغیرهای مستقل و کنترلی پژوهش، همخطی وجود ندارد.

آزمون واریانس ناهمسانی

در تحلیل رگرسیون‌های خطی، هنگامی این مشکل بوجود می‌آید که فرض کلاسیک تساوی واریانس جملات خطا، با واقعیت منطبق نباشد. وجود رابطه میان واریانس جملات خطا و یکی از متغیرهای مستقل، تنها یکی از عواملی است که فرض تساوی واریانس جملات خطا را نقض می‌نماید (ذوالنور، ۱۳۷۴). در پژوهش حاضر، برای تشخیص واریانس ناهمسانی از آزمون وایت^۴ استفاده شده است و نتایج در نگاره زیر بیان شده است.

² Tolerance

³ VIF

⁴ White

نتایج بررسی واریانس ناهمسانی متغیرهای پژوهش

نام آزمون	فرضیه	آماره آزمون	درجه آزادی	احتمال آماره آزمون
وایت	اول	۴,۱۸۲	(۳,۱۵۷)	۰,۰۷۷۷
	دوم	۵,۱۱۱	(۴,۴۵۲)	۰,۰۷۴۰

نتایج به دست آمده حاکی از آن است مقدار احتمال آزمون مذکور، بیشتر از سطح خطای ۵٪ است، لذا حاکی از همسانی واریانس بوده و ملاحظه شد که مشکل ناهمسانی واریانس وجود ندارد.

آزمون اف لیمر و هاسمن

قبل از آزمون فرضیه‌های پژوهش، به انتخاب الگوی رگرسیونی مناسب پرداخته شده است. در مرحله نخست، با استفاده از آزمون اف لیمر، به انتخاب الگوی داده‌های تابلویی در برابر داده‌های تلفیقی پرداخته شده است که نتیجه آزمون مذکور در نگاره زیر نشان داده شده است.

انتخاب الگوی داده‌های تابلویی در مقابل داده‌های تلفیقی در فرضیه‌های پژوهش

نام آزمون	فرضیه	مقدار آماره آزمون	درجه آزادی	احتمال آماره آزمون
اف لیمر	اول	۱۰,۱۴۰	(۷۷,۶۹۵)	۰,۰۰۰۰
	دوم	۱۲,۱۸۱	(۷۷,۶۹۵)	۰,۰۰۰۰

به لحاظ آنکه احتمال آماره آزمون اف لیمر، کمتر از سطح خطای ۵٪ می‌باشد، استفاده از داده‌های تابلویی تأیید می‌گردد. به دلیل انتخاب مدل داده‌های تابلویی در برابر داده‌های تلفیقی، به منظور انتخاب الگوی اثرات ثابت در برابر الگوی اثرات تصادفی، جهت انجام رگرسیون، از آزمون هاسمن استفاده شده است. نتیجه آزمون مذکور در نگاره زیر نشان داده شده است.

انتخاب الگوی اثرات ثابت در مقابل اثرات تصادفی در فرضیه‌های پژوهش

ام آزمون	فرضیه	مقدار آماره آزمون	درجه آزادی	احتمال آماره آزمون
هاسمن	اول	۴۱,۰۹۷	۶	۰,۰۰۲۱
	دوم	۵۰,۱۱۱	۶	۰,۰۰۰۴

همانگونه که مشخص است، مقدار احتمال آماره آزمون هاسمن کمتر از سطح خطای ۵٪ می‌باشد. لذا استفاده از الگوی ثابت در برابر الگوی اثرات تصادفی در فرضیه‌های مذکور تأیید می‌گردد.

آزمون فرضیه اول پژوهش

مدل رگرسیونی اثرات ثابت فرضیه مذکور در نگاره زیر نشان داده شده است.

مدل رگرسیونی اثرات ثابت فرضیه اول پژوهش

آماره‌ها متغیرها	نماد	ضرایب رگرسیونی	آماره تی	احتمال آماره تی
مقدار ثابت	C	-۰,۰۰۹	-۱,۲۰۰	۰,۲۳۰۳
حق الزحمه حسابرسی	AUDFEE	۰,۳۵۱	۳,۵۸۶	۰,۰۰۰۴
اقدام تعهدی اختیاری	ABDAC	۰,۰۰۵	۰,۲۸۰	۰,۷۷۸۸
اندازه شرکت	SIZE	-۰,۰۰۰۸	-۰,۳۵۸	۰,۷۱۹۸
فرصت‌های رشد	MTB	۰,۲۹۲	۵,۱۹۵	۰,۰۰۰۰
اهرم مالی	LEV	۵,۶۰۵	۶,۱۸۹	۰,۰۰۰۰
زیان‌دهی	LOSS	-۱۰,۰۰۱	-۲,۵۹۲	۰,۰۰۶۲
وجوه نقد عملیاتی	CF	-۰,۰۰۰۱	-۰,۰۳۹	۰,۹۶۸۸

۰,۰۰۰۰	۳,۵۸۶	۰,۳۵۲	TACC	کل اقلام تعهدی
۰,۷۴۸۲	-۰,۳۲۱	-۰,۰۰۰۷	OPCYCLE	چرخه عملیاتی
۰,۷۳۵۰	۰,۳۳۸	۰,۰۰۰۷	VOLCF	نوسان وجه نقد
۰,۰۰۰۰	۱۲,۰۷۱	۰,۶۷۶	VOLSALE	نوسان فروش
۰,۰۰۰۰	۶,۲۸۴	۰,۶۱۳	INSTHOLD	درصد سهامداران نهادی
۰,۷۸۶۱	-۰,۲۷۱	-۰,۰۰۰۵	ARIN	نسبت مطالبات
۰,۰۰۰۰	-۷,۰۶۵	-۷,۰۰۰۱	REPLAG	تاخیر در گزارشگری مالی
۰,۰۰۰۰	۱۱,۹۰۶	۰,۶۷۵	AUDCHG	تغییر حسابرس
۰,۸۷۹۱	۰,۱۵۲	۰,۰۱۶	ROA	بازده دارایی‌ها
۰,۹۱۶۴	۰,۱۰۴	۰,۰۰۰۲	CR	نسبت جاری
۰,۸۷۹۲	۰,۱۵۲	۰,۰۱۶	CAPINT	نسبت دارایی‌های مشهود
احتمال آماره اف	آماره اف	آماره دوربین واتسون	ضریب تعیین تعدیل شده	ضریب تعیین
۰,۰۰۰۰	۷۱,۷۸۹	۱,۹۴۷	۰,۸۸۸	۰,۸۹۴

نتایج حاصل از نگاره فوق بیان کننده این مطلب است که در شرکت‌های در معرض خطر درماندگی مالی حق الزحمه حسابرسی با کیفیت سود رابطه مثبت و معنادار دارد. زیرا اولاً علامت ضریب رگرسیونی آن (۰,۳۵۱)، مثبت بوده و ثانیاً مقدار احتمال آماره تی آن (۰,۰۰۰۴)، کمتر از سطح خطای ۵٪ است. لذا فرضیه اول پژوهش در سطح اطمینان ۹۵٪ تأیید می‌گردد. بر اساس ضریب تعیین تعدیل شده مدل، حدود ۸۹٪ تغییرات متغیر وابسته، با در نظر گرفتن تأثیر متغیرهای کنترلی، توسط تغییرات متغیرهای مستقل توضیح داده می‌شود. برای بررسی معنادار بودن مدل، از آزمون اف استفاده شده است که نتایج مربوط به آزمون مذکور بیان می‌دارد که مدل رگرسیونی برازش شده، معنادار می‌باشد. زیرا احتمال آماره آزمون مربوطه (۰,۰۰۰۰)، کمتر از سطح خطای ۵٪ می‌باشد. در نهایت، برای بررسی خودهمبستگی میان متغیرهای پژوهش از آزمون دوربین - واتسون استفاده شد که مقدار آن برابر با ۱,۹۴۷ بوده و چون در بازه صفر و تفاضل آن از ۴ قرار دارد، فرض وجود خودهمبستگی میان متغیرها، رد می‌گردد.

آزمون فرضیه دوم پژوهش

مدل رگرسیونی اثرات ثابت فرضیه مذکور در نگاره زیر نشان داده شده است.

مدل رگرسیونی اثرات ثابت فرضیه دوم پژوهش

آماره تی	متغیرها	نماد	ضرایب رگرسیونی	آماره تی	احتمال آماره تی
	مقدار ثابت	C	-۰,۰۰۹	-۱,۲۰۰	۰,۲۳۰۲
	حق الزحمه حسابرسی	AUDFEE	۰,۲۹۱	۵,۱۷۱	۰,۰۰۰۰
	اقلام تعهدی اختیاری	ABDAC	۰,۰۰۰۸	۰,۳۵۸	۰,۷۲۰۰
	اندازه شرکت	SIZE	-۰,۰۰۵	-۰,۲۸۱	۰,۷۷۸۷
	فرصت‌های رشد	MTB	۰,۳۵۰	۳,۵۷۴	۰,۰۰۰۴
	اهرم مالی	LEV	۰,۲۹۱	۵,۱۷۱	۰,۰۰۰۰
	زیان‌دهی	LOSS	۰,۰۰۳	۰,۰۳۳	۰,۹۷۳۶
	وجوه نقد عملیاتی	CF	-۰,۰۰۰۱	-۰,۰۳۸	۰,۹۶۹۲
	کل اقلام تعهدی	TACC	-۰,۰۰۰۸	-۰,۳۵۸	۰,۷۲۱۰

چرخه عملیاتی	OPCYCLE	۰,۲۹۲	۵,۱۹۵	۰,۰۰۰۰
نوسان وجه نقد	VOLCF	۰,۰۰۵	۰,۲۷۱	۰,۷۸۶۰
نوسان فروش	VOLSALE	۰,۶۷۷	۱۲,۰۵۳	۰,۰۰۰۰
درصد سهامداران نهادی	INSTHOLD	۹,۳۱۶	۹,۹۹۵	۰,۰۰۰۰
نسبت مطالبات	ARIN	-۰,۰۰۰۱	-۰,۰۶۶	۰,۹۴۷۴
تاخیر در گزارشگری مالی	REPLAG	۰,۰۰۸	۱,۰۸۴	۰,۲۷۸۷
تغییر حسابرس	AUDCHG	۰,۰۰۰۲	۰,۱۰۴	۰,۹۱۶۸
بازده دارایی‌ها	ROA	۰,۶۷۶	۱۱,۸۹۰	۰,۰۰۰۰
نسبت جاری	CR	-۰,۰۰۵	-۰,۲۷۱	۰,۷۸۶۰
نسبت دارایی‌های مشهود	CAPINT	۰,۰۳۳	۰,۸۷۷	۰,۳۸۰۴
ضریب تعیین شده	آماره دوربین واتسون	آماره اف	احتمال آماره اف	
۰,۸۳۸	۱,۹۵۷	۵,۴۷۹	۰,۰۰۰۰	۰,۸۴۷

نتایج حاصل از نگاره فوق بیان کننده این مطلب است که شرکت‌های در معرض خطر درماندگی مالی حق‌الزحمه حسابرسی با کیفیت اظهار نظر حسابرسان رابطه مثبت و معنادار دارد. زیرا اولاً علامت ضریب رگرسیونی آن (۰,۲۹۱) مثبت بوده و ثانیاً مقدار احتمال آماره تی آن (۰,۰۰۰۰)، کمتر از سطح خطای ۵٪ است. لذا فرضیه دوم پژوهش در سطح اطمینان ۹۵٪ تأیید می‌گردد. بر اساس ضریب تعیین تعدیل شده مدل، حدود ۸۴٪ تغییرات متغیر وابسته، با در نظر گرفتن تأثیر متغیرهای کنترلی، توسط تغییرات متغیرهای مستقل توضیح داده می‌شود. برای بررسی معنادار بودن مدل، از آزمون اف استفاده شده است که نتایج مربوط به آزمون مذکور بیان می‌دارد که مدل رگرسیونی برازش شده، معنادار می‌باشد. زیرا احتمال آماره آزمون مربوطه (۰,۰۰۰۰)، کمتر از سطح خطای ۵٪ می‌باشد. در نهایت، برای بررسی خودهمبستگی میان متغیرهای پژوهش از آزمون دوربین - واتسون استفاده شد که مقدار آن برابر با ۱,۹۵۷ بوده و چون در بازه صفر و تفاضل آن از ۴ قرار دارد، فرض وجود خودهمبستگی میان متغیرها، رد می‌گردد.

مروری بر نتایج حاصل از انجام پژوهش

نتایج کلی حاصل از آزمون فرضیه‌های پژوهش، بشرح اطلاعات مندرج در نگاره زیر می‌باشد.

خلاصه نتایج حاصل از آزمون فرضیه‌های پژوهش

ردیف	فرضیه‌ها	نوع تأثیر	معنی دار بودن یا نبودن	نتیجه آزمون فرضیه
۱	فرضیه اول: در شرکت‌های در معرض خطر درماندگی مالی حق‌الزحمه حسابرسی با کیفیت سود رابطه مثبت و معنادار دارد.	مثبت	معنی‌دار	عدم تأیید فرضیه
۲	فرضیه دوم: آیا در شرکت‌های در معرض خطر درماندگی مالی حق‌الزحمه حسابرسی با کیفیت اظهار نظر حسابرسان رابطه مثبت و معنادار دارد.	مثبت	معنی‌دار	تأیید فرضیه

بحث و نتیجه گیری و تحلیل یافته‌ها

بحث و نتیجه‌گیری حاصل از آزمون فرضیه‌ها

فرضیه اول پژوهش حاضر، بدنبال پاسخی برای این سؤال بود که آیا در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، در شرکت‌های در معرض خطر درماندگی مالی حق‌الزحمه حسابرسی با کیفیت سود رابطه مثبت و معنادار دارد؟ به منظور

آزمون فرضیه مذکور، با توجه به نتایج آزمون‌های اف لیمر و هاسمن، از مدل رگرسیونی اثرات ثابت استفاده شد که نتایج آن به اختصار بشرح زیر تبیین می‌گردد:

نتایج حاصل از آزمون فرضیه اول پژوهش، بیانگر این مطلب بود که در شرکت‌های در معرض خطر درماندگی مالی حق‌الزحمه حسابرسی با کیفیت سود رابطه مثبت و معنادار دارد. این رابطه، با توجه به ضریب تعیین تعدیل شده (۰,۸۸) نسبتاً قوی، و با توجه به احتمال آماره تی (۰,۰۰۴)، معنادار می‌باشد. با توجه به معنادار بودن این رابطه؛ فرضیه اول پژوهش تأیید گردید که یافته‌های حاضر، در انطباق با یافته‌های ژو و همکاران (۲۰۱۸) می‌باشد.

فرضیه دوم پژوهش حاضر، بدنبال پاسخی برای این سؤال بود که آیا در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، آیا در شرکت‌های در معرض خطر درماندگی مالی حق‌الزحمه حسابرسی با کیفیت اظهار نظر حسابرسان رابطه مثبت و معنادار دارد؟ به منظور آزمون فرضیه مذکور، با توجه به نتایج آزمون‌های اف لیمر و هاسمن، از مدل رگرسیونی اثرات ثابت استفاده شد که نتایج آن به اختصار بشرح زیر تبیین می‌گردد:

نتایج حاصل از آزمون فرضیه دوم پژوهش، بیانگر این مطلب بود که در شرکت‌های در معرض خطر درماندگی مالی حق‌الزحمه حسابرسی با کیفیت اظهار نظر حسابرسان رابطه مثبت و معنادار دارد. این رابطه، با توجه به ضریب تعیین تعدیل شده (۰,۸۴) نسبتاً قوی، و با توجه به احتمال آماره تی (۰,۰۰۰)، معنادار می‌باشد. با توجه به معنادار بودن این رابطه؛ فرضیه دوم پژوهش تأیید گردید که یافته‌های حاضر، در انطباق با یافته‌های ژو و همکاران (۲۰۱۸) می‌باشد.

پیشنهادهات

پیشنهادهات مبتنی بر یافته‌های فرضیه اول

* به مدیران واحدهای تجاری پیشنهاد می‌گردد چنانچه به دنبال فاکتورهای مؤثر بر بهبود کیفیت سود می‌باشند، بصورت جدی زمینه‌های بهبود پرداختی‌های مرتبط با حق‌الزحمه‌های حسابرسی را در واحدهای تجاری تحت کنترل فراهم آورند.

* به سرمایه‌گذاران و فعالان بازار بورس پیشنهاد می‌گردد، شرکت‌های هدف سرمایه‌گذاری خود را بر اساس کیفیت سود رتبه‌بندی نموده و در واحدهایی اقدام به فعالیتهای سرمایه‌گذاری نمایند که در سطح بالایی از نظر فاکتور یاد شده قرار داشته باشند؛ زیرا به تبع این امر، در اینگونه واحدها؛ عملکرد مالی و حق‌الزحمه حسابرسی در سطح مطلوبی بوده و این امر می‌تواند تسهیل‌کننده انجام فعالیتهای سرمایه‌گذاری موفق باشد.

* به مراجع استانداردگذاری پیشنهاد می‌گردد از طریق الزام شرکتهای بورسی به سنجش صحیح کیفیت سود؛ موجبات بهبود حق‌الزحمه‌های حسابرسی این شرکتها را فراهم کنند.

پیشنهادهات مبتنی بر یافته‌های فرضیه دوم

* به مدیران واحدهای تجاری پیشنهاد می‌گردد چنانچه به دنبال فاکتورهای مؤثر بر بهبود کیفیت اظهارنظر حسابرسی می‌باشند، بصورت جدی زمینه‌های بهبود پرداختی‌های مرتبط با حق‌الزحمه‌های حسابرسی را در واحدهای تجاری تحت کنترل فراهم آورند.

* به سرمایه‌گذاران و فعالان بازار بورس پیشنهاد می‌گردد، شرکت‌های هدف سرمایه‌گذاری خود را بر اساس کیفیت اظهارنظر حسابرسی رتبه‌بندی نموده و در واحدهایی اقدام به فعالیتهای سرمایه‌گذاری نمایند که در سطح مطلوبی از نظر فاکتور یاد شده قرار داشته باشند؛ زیرا به تبع این امر، در اینگونه واحدها؛ عملکرد مالی و حق‌الزحمه حسابرسی در سطح مطلوبی بوده و این امر می‌تواند تسهیل‌کننده انجام فعالیتهای سرمایه‌گذاری موفق باشد.

* به مراجع استانداردگذاری پیشنهاد می‌گردد از طریق الزام شرکتهای بورسی به سنجش صحیح کیفیت سود؛ موجبات بهبود حق‌الزحمه‌های حسابرسی این شرکتها را فراهم کنند.

پیشنهادهات برای پژوهش‌های آتی

❖ بررسی نقش افشای اطلاعات در تعدیل رابطه حق‌الزحمه حسابرسی با کیفیت سود و کیفیت اظهارنظر حسابرسی.

- ❖ بررسی نقش مسئولیت‌های اجتماعی در تعدیل رابطه حق‌الزحمه حسابرسی با کیفیت سود و کیفیت اظهارنظر حسابرسی.
- ❖ بررسی نقش اعتماد اجتماعی در تعدیل رابطه حق‌الزحمه حسابرسی با کیفیت سود و کیفیت اظهارنظر حسابرسی.
- ❖ بررسی نقش ترکیب هیات مدیره در تعدیل رابطه حق‌الزحمه حسابرسی با کیفیت سود و کیفیت اظهارنظر حسابرسی.
- ❖ بررسی نقش بحران‌های مالی در تعدیل رابطه حق‌الزحمه حسابرسی با کیفیت سود و کیفیت اظهارنظر حسابرسی.

منابع

- ۱) اسلامی بیدگلی، غلامرضا و زارعی، حسین (۱۳۸۲). پژوهشی تجربی پیرامون روش‌های آماری در حسابرسی. مجله بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، سال دهم شماره ۳۳، ص ۱۰۷، دانشگاه تهران.
- ۲) اصابت‌طبری، عصمت. (۱۳۹۰). رابطه بین کیفیت سود و دوره تصدی مدیرعامل. پایان‌نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه مازندران.
- ۳) پورکریم، یعقوب. (۱۳۸۹). رابطه بین کیفیت حسابرسی و قابلیت اتکای ارقام تعهدی، پایان‌نامه کارشناسی ارشد حسابداری، دانشگاه آزاد بروجرد.
- ۴) تمیمی، محمد؛ اجاقی، محمدامین، تاثیر محافظه کاری بر حق‌الزحمه حسابرسی در بورس اوراق بهادار تهران، تابستان ۱۳۹۸، مجله دانش حسابرسی، شماره ۷۵ علمی-پژوهشی/ISC (۱۷ صفحه از ۱۶۹ تا ۱۸۵)
- ۵) ثقفی، علی، غلامعلی پور، رضا. (۱۳۹۱). محتوای اطلاعاتی پیش‌بینی‌های سود، تکرار سوگیری در ارائه پیش‌بینی‌ها و عوامل مؤثر بر خطای پیش‌بینی. فصلنامه بورس اوراق بهادار شماره ۱۸ تابستان ۹۱ سال پنجم ص ۲۰۳-۱۷۳
- ۶) حاجی فتحعلی، محمدامین. (۱۳۹۱). بررسی رابطه بین ساختار مالکیت و کیفیت سود با تاکید بر نقش معاملات با اشخاص وابسته در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. پایان‌نامه کارشناسی ارشد، موسسه آموزش عالی غیرانتفاعی و غیردولتی رجاء قزوین - دانشکده حسابداری و مدیریت.
- ۷) حساس یگانه، یحیی و کاوه آذین‌فر (۱۳۸۹)، رابطه بین کیفیت حسابرسی و اندازه موسسه حسابرسی، بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، دانشکده مدیریت دانشگاه تهران، دوره ۱۷، شماره ۶۱، پاییز، ص ۸۵-۹۸
- 8) Anita Pennathura, Sharmila, Vishwasraob. (2014). The financial crisis and bank-client relationships: Foreign ownership, transparency, and portfolio selection. *Journal of Banking & Finance*, Volume 42, May 2014, Pages 232-246
- 9) Annita. F. (2015). Credit Relevance and Mandatory IFRS Adoption, *Journal of Accounting Research*, Intacct Working Paper Series, Humboldt University of Berlin.
- 10) Armstrong, Christopher S. Larcker, David F. Ormazabal, Gaizka. And Daniel J. Taylor. (2012). The Relation Between Equity Incentives and Misreporting: The Role of Risk-Taking Incentives, www.ssrn.com
- 11) Audit quality , debt financing and earning management :Evidence from Jordan "Ebraheen saleem salam Alzoubi" Department of accounting Latrobe business school .Melbourne-Australia
- 12) Chen, Vincent Y. S., Edmund C. Keung, I-Min Lin. (2019). Disclosure of fair value measurement in goodwill impairment test and audit fees. *Journal of Contemporary Accounting & Economics* Volume 15, Issue 3 December 2019 Article 100160.
- 13) Clark, M. E., T. E. Gibbs, and R. G. Schroeder. (2010). Evaluating internal audit departments under SAS No. 9: Criteria for judging competence, objectivity, and performance. *The Woman CPA*. Vol. 41 (July), pp. 220-235.
- 14) Ferdinand, A., Simon, Y., Jaggi, B. (2014). Earnings quality Some evidence on the role of audit tenure and auditors' industry expertise. *Journal of Accounting and Economics*, (47), 265-287.

- 15)Gopal V . K.(2012). Audit Quality And The Pricing Of Discretionary Accruals, Department of Accountancy City University of Hong Kong , http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=320164