

The relationship between audit committee characteristics and abnormal audit fees with an emphasis on agency costs

Younes Badavar Nahandi^{1,✉}, Sevda Abdollahi²

1. Associate Professor, Department of Accounting, Ta.C., Islamic Azad University, Tabriz, Iran.

2. Master of Accounting, Higher Education Institution of Mizan, Tabriz, Iran.

ARTICLE INFO	ABSTRACT
<p>Received: 19 December 2024 Revised: 12 February 2025 Accepted: 9 March 2025</p> <p>Keywords: Abnormal audit fees, agency costs, audit committee characteristics</p> <p>JEL Classification: M42, M12</p>	<p>Purpose: Audit committee arrangements played an important part in monitoring the financial reporting process, especially after financial scandals in large companies. The audit committee was also responsible for overseeing the work of auditors, the scope of audits, and oversight of auditors' fee setting. The study examined the relationship between audit committee characteristics and abnormal audit fees by considering moderating role of agency costs.</p> <p>Methodology: The research was correlational and descriptive, and the statistical population included companies listed on the Tehran Stock Exchange between 2013 and 2022. The records of 128 listed companies were selected and analyzed.</p> <p>Findings: The research findings indicate that the size of the audit committee, financial expertise, and the independence of the members have an inverse relationship with abnormal audit fees. In addition, the findings reveal a positive relationship between agency costs and abnormal audit fees. Further, as agency costs increase, the negative relationship between the size of the audit committee, its independence, the financial expertise of the members, and abnormal audit fees is strengthened.</p> <p>Originality: The audit committee quality, as far as the number of members, financial expertise, and independence of members, helps determine suitable and reasonable audit fees and reduces the adverse effect of paying fees that are too low or too high relative to the scope of audit work. The significance of the issue is much more important when there are agency conflicts in companies.</p>

Cite this paper: Badavar Nahandi, Y., & Abdollahi, S. (2025). The relationship between audit committee characteristics and abnormal audit fees with an emphasis on agency costs. *Journal of Accounting & Financial Transparency*, 2(4), 1–34. <https://doi.org/10.71965/AFT.2025.1193958> [In Persian]

✉ Corresponding Author.

Email Address: badavamahandi@iaut.ac.ir

© 2025 the author(s).

This is an Open Access article distributed under the terms of the Creative Commons Attribution License (<http://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>), which permits unrestricted use, distribution, and reproduction in any medium, provided the original work is properly cited. The terms on which this article has been published allow the posting of the Accepted Manuscript in a repository by the author(s) or with their consent.

Introduction

Since the 1940s, audit committees have played a crucial role in overseeing financial processes, and their role has grown after corporate scandals. By selecting professional auditors and having efficient monitoring, audit committees can enhance audit quality, which in turn can influence audit fees. Empirical research shows that audit committee attributes — namely, independence and financial expertise — have a significant impact on audit pricing. In addition, agency costs, through the conflict of management and shareholder interests, determine the connection of abnormal audit fees with audit committee characteristics. This study examines the interaction between audit committee characteristics, agency costs, and abnormal audit fees. The main hypotheses are (1) There are an inverse relationship between audit committee characteristics and abnormal audit fees, (2) There are positive relationships between agency costs and abnormal audit fees, and (3) Agency costs moderate the relationship between audit committee characteristics and abnormal audit fees. By examining these dynamics, this research improves audit quality and agency cost reduction.

Methodology

This study examines the influence of audit committee characteristics on abnormal audit fees, with emphasis on agency costs. The research is descriptive-correlational in nature, and the statistical population was companies listed on the Tehran Stock Exchange between 2013 and 2022. A screening method was utilized to choose 128 companies as the sample, and data was gathered and processed from their financial reports. Audit committee characteristics, including size, independence, and financial expertise of its members, are considered independent variables, while agency costs are a moderating variable, measured in terms of the ratio of general, administrative,

and selling expenses to net sales. Abnormal audit fees, derived from the residuals of the regression model, are considered the dependent variable. Regression models and correlation techniques were employed in analyzing the data. Moreover, some control variables, such as audit report lag, firm age, cash flow, institutional investors, and market-to-book value ratio, were included to control for other variables that might play a role. Descriptive statistics indicate that abnormal audit fees have a mean of 0.411 and a standard deviation of 0.276. Further, skewness and kurtosis analysis indicate that some variables have leftward or rightward deviation. The Jarque-Bera test also indicates the normality of the dependent variable. Findings of this study can be utilized by managers and investors in making financial and investment decisions and assist in the financial and auditing policies of institutions and regulatory authorities.

Results

The research reveals that there are strong, negative correlations between some of the audit committee dimensions and abnormal audit fees. There is negative relationship between audit committee size and abnormal audit fees, implying that the larger an audit committee, the lower the abnormal audit fees will be. The inference is that larger audit committees can better manage audit costs. An R-squared of 20% signifies that the model explains 20% of the variance of abnormal audit fees, and therefore, some variance is explained by audit committee size and other unexplained variables will account for the rest. The Variance Inflation Factor (VIF) is also below 10, which supports that there is no multicollinearity in the model. Independent variables in the model are not highly correlated with each other, and hence the results are valid. With respect to members of the audit committee's independence and abnormal audit fees, the research documents a negative correlation. With an increase in the independence of the

members of the audit committee, the abnormal audit fees decrease. This may be because independent members increase control, leading to efficient auditing procedures, which can decrease abnormal costs. The R-squared of the model is 21% and signifies that it explains 21% of abnormal audit fee variation. The correlation is greater than that of the previous model, and the VIF is below 10, which guarantees the non-existence of multicollinearity. For the financial literacy of audit committee members and abnormal audit fees, findings also show a negative correlation, i.e., higher financial knowledge in the audit committee reduces abnormal audit fees. This is because the more financially knowledgeable members will conduct a better audit process, which causes into normal fees for audits. The model explains 20% of the difference in abnormal audit fees, as reflected in the R-squared value, and VIF is below 10, and there is no multicollinearity. For agency costs and abnormal audit fees, the findings reveal a positive correlation. As agency costs rise, so do abnormal audit fees. This could be due to the fact that higher agency costs require more complicated audits or more risk, thus increasing the abnormal audit fees. The R-squared of 20% shows that this model accounts for 20% of the variation in abnormal audit fees, and the VIF is again below 10 with no multicollinearity. In analyzing the role of agency costs in the interaction between audit committee characteristics and abnormal audit fees, results show that agency costs have a considerable effect on these interactions. Specifically, agency costs make the negative associations between audit committee size and abnormal audit fees, audit committee member independence and abnormal audit fees, and audit committee member financial knowledge and abnormal audit fees more pronounced. This shows that the greater the agency costs, the better audit committees are at controlling abnormal audit fees. The R-squared for the

models is 21%, which indicates that the models account for 21% of the variance in the abnormal audit fees. The VIF is always below 10, which confirms that no multicollinearity exists. The models used in the study are generally valid and effectively establish the interrelationships between variables. The R-squared values ranging from around 20% to 21% indicate that the models are capturing a very huge percentage of abnormal audit fee variance but with some possibility of including more variables in contributing to the variability of the abnormal audit fees. The VIF values below 10 establish that there is no multicollinearity within each model, which supports making the results more reliable.

Conclusions

The general conclusion of this study is based on its fundamental objective, which is to examine the relationship between audit committee characteristics and abnormal audit fees with an emphasis on agency costs in companies listed on the Tehran Stock Exchange. Specifically, the study investigates the role of the size, independence, and financial expertise of the audit committee in monitoring the governance of audit contracts and audit fees.

The findings of this study are in line with the literature. The evidence indicates that the size of the audit committee, its members' independence, and their financial expertise all have a negative impact on abnormal audit fees. That is, an increase in these characteristics leads to a reduction in abnormal audit fees and enhances the effectiveness of the audit committee's monitoring of audit contracts. These findings are consistent with studies by [Abbott et al. \(2003\)](#), [Chohen et al. \(2007\)](#), [Ferguson et al. \(2004\)](#), and other researchers, highlighting the significant role audit committee characteristics play in preventing unnecessary costs and improving the quality of monitoring.

Additionally, the results show that agency costs have a direct relationship with abnormal audit fees, leading to the setting of unjustified audit fees. The results are consistent with previous literature, such as Corbella *et al.* (2015) and Choi *et al.* (2010), which demonstrated that agency costs can affect audit contract regulation and the extent of audit fees.

Briefly, this study, by concentrating on audit committee characteristics and agency costs, provides further insight into the way the audit committee manages audit contracts and audit fees in corporations. The study also calls for the consideration of audit committee characteristics in determining audit fees and recommends that regulatory bodies and accountants place specific emphasis on these characteristics to prevent abnormal payments and guarantee quality services.

Author Contributions

All authors contributed equally to the conceptualization of the article and writing of the original and subsequent drafts.

Data Availability Statement

The data that support the findings of this study are available from the corresponding author, upon reasonable request.

Acknowledgements

The authors thank all reviewers in this study.

Ethical Considerations

The authors avoided data fabrication, falsification, plagiarism, and misconduct.

Funding

This research did not receive any specific grant from funding agencies in the public, commercial, or not-for-profit sectors.

Conflict of Interest

The authors declare no conflict of interest.



ارتباط بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی و حق‌الزحمه‌های غیرعادی حسابرسی با تاکید بر هزینه‌های نمایندگی

یونس بادآور نهندی^۱، سودا عبدالمهی^۲

۱. گروه حسابداری، واحد تبریز، دانشگاه آزاد اسلامی، تبریز، ایران.

۲. دانش آموخته کارشناسی ارشد حسابداری، موسسه آموزش عالی میزان، تبریز، ایران.

چکیده	اطلاعات مقاله
<p>هدف: ساختارهای کمیته حسابرسی در نظارت بر فرایند گزارشگری مالی به ویژه بعد از رسوایی‌های مالی در شرکتهای بزرگ از اهمیت ویژه‌ای برخوردار است. به علاوه، کمیته حسابرسی مسئولیت نظارت بر کار حسابرسان، تعیین حجم و حدود رسیدگی‌ها و نیز نظارت بر تعیین حق‌الزحمه‌های حسابرسان را بر عهده دارد. هدف پژوهش حاضر، مطالعه ارتباط بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی و حق‌الزحمه‌های غیرعادی حسابرسی با تاکید بر هزینه‌های نمایندگی است.</p> <p>روش‌شناسی: روش پژوهش حاضر، توصیفی و همبستگی بوده است. جامعه آماری این پژوهش شامل شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران در دوره زمانی سال‌های ۱۳۹۲ تا ۱۴۰۱ می‌باشد. به این منظور، سه فرضیه اصلی و شش فرضیه فرعی تعریف شده و داده‌های مربوط به ۱۲۸ شرکت عضو بورس استخراج و تحلیل شدند.</p> <p>یافته‌ها: نتایج نشان می‌دهد که اندازه کمیته حسابرسی، تخصص مالی و استقلال اعضای کمیته حسابرسی با حق‌الزحمه غیرعادی حسابرسی ارتباط منفی دارند. همچنین، نتایج گویای وجود ارتباط مثبت بین هزینه‌های نمایندگی و حق‌الزحمه غیرعادی حسابرسی است. به علاوه، با افزایش هزینه‌های نمایندگی، شدت ارتباط منفی بین اندازه کمیته حسابرسی، استقلال و تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی با حق‌الزحمه غیرعادی نیز افزایش می‌یابد.</p> <p>دانش‌افزایی: اثربخشی کمیته حسابرسی از بعد تعداد اعضا، تخصص مالی و استقلال اعضا موجب تعیین صحیح و منصفانه حق‌الزحمه‌های حسابرسی می‌شود و از پیامدهای نامطلوب پرداخت حق‌الزحمه‌های پایین‌تر و بالاتر از حد مورد انتظار متناسب با حجم کار حسابرسی می‌کاهد و اهمیت این موضوع در شرایط وجود تضادهای نمایندگی در شرکت‌ها، به مراتب زیاد می‌باشد.</p>	<p>تاریخ دریافت: ۱۴۰۳/۰۹/۲۹</p> <p>تاریخ بازنگری: ۱۴۰۳/۱۱/۲۴</p> <p>تاریخ پذیرش: ۱۴۰۳/۱۲/۱۹</p> <p>کلیدواژه‌ها: حق‌الزحمه‌های غیرعادی حسابرسی، ویژگی‌های کمیته حسابرسی، هزینه‌های نمایندگی</p> <p>طبقه‌بندی موضوعی: M42, M12</p>

استناد: بادآور نهندی، یونس، و عبدالمهی، سودا (۱۴۰۳). ارتباط بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی و حق‌الزحمه‌های غیرعادی حسابرسی با تاکید بر هزینه‌های نمایندگی. حسابداری و شفافیت مالی، ۲(۴)، ۳۴-۱. <https://doi.org/10.71965/aft.2025.1193958>

✉ نویسنده مسئول.

پست الکترونیکی: badavarnahandi@iaut.ac.ir

© 2025 the author(s).

This is an Open Access article distributed under the terms of the Creative Commons Attribution License (<http://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>), which permits unrestricted use, distribution, and reproduction in any medium, provided the original work is properly cited. The terms on which this article has been published allow the posting of the Accepted Manuscript in a repository by the author(s) or with their consent.

مقدمه

ادبیات زیادی در خصوص حق الزحمه‌های غیرعادی حسابرسی وجود دارد؛ اما هنوز عوامل تعیین کننده آن در ادبیات حسابداری و حسابرسی معاصر به نسبت ناشناخته باقی مانده است. حق الزحمه حسابرسی بدین علت که اطلاعات خصوصی حسابرسان را درباره ارزیابی آنها از شرکت صاحب کار در بر می‌گیرد، می‌تواند به عنوان شاخصی جایگزین در سنجش کیفیت مطرح شود (واعظ و همکاران، ۱۳۹۷). حق الزحمه‌های غیرعادی بالا می‌تواند حق الزحمه استاندارد پرداختی به حسابرسان را در ازای تلاش اضافی آنها تحت تأثیر قرار دهد (دانته^۱ و همکاران، ۲۰۱۳). در نتیجه، حق الزحمه غیرعادی بالاتر می‌تواند بسته به شرایط، به حسابرسی با کیفیت بالاتر یا پایین‌تر منجر شود. بر اساس نظریه‌های موجود در حوزه حسابرسی، فرآیند تعیین قیمت خدمات حسابرسی به‌عنوان یک فعالیت پیچیده شناخته می‌شود که در آن هزینه‌ها به‌وسیله عواملی که بر حق الزحمه این خدمات تأثیرگذارند، مشخص می‌گردند. به عبارتی، برای قیمت‌گذاری مؤثر خدمات حسابرسی، لازم است که عوامل گوناگون و متنوعی که بر مبنای آنها حق الزحمه تعیین می‌شود، شناسایی و تحلیل شوند. این عوامل می‌توانند شامل ویژگی‌های خاص مشتری، پیچیدگی پروژه، و الزامات قانونی و نهادی مرتبط با فعالیت‌های حسابرسی باشند. در نتیجه، شناسایی این عوامل کلیدی به‌عنوان شرط اولیه و اساسی، بستر لازم برای تعیین و قیمت‌گذاری خدمات حسابرسی را فراهم می‌آورد. برای توصیف این فرآیند، ابتدا باید مشخص شود که حق الزحمه خدمات حسابرسی چیست و شامل چه عواملی می‌شود. سپس باید مشخص شود که این هزینه‌ها چگونه ممکن است تحت تأثیر قرار گیرند. به عبارت دیگر محرک‌های هزینه حق الزحمه خدمات حسابرسی چیست تا بتوان از طریق این پیشران‌ها عوامل مؤثر بر حق الزحمه خدمات حسابرسی را مشخص کرد. حق الزحمه خدمات حسابرسی مبالغی است که به صورت نقدی یا غیرنقدی در ازای خدمات حسابرسی ارائه شده توسط حسابرس، پرداخت می‌شود. ملاک تعیین حق الزحمه، خدمات ارائه شده توسط حسابرس است. علاوه بر این، عملیات انجام شده توسط حسابرس همراه با حجم فعالیت حسابرس را می‌توان به‌عنوان محرک حق الزحمه خدمات حسابرسی در نظر گرفت (بخردی نسب و ژولانژاد، ۱۳۹۸).

انواع حق الزحمه در بازار حسابرسی و دستمزد های پرداختی به حسابرسان در بازار رقابتی برای خدمات حسابرسی نشانگر سعی و کوشش حسابرس و ریسک صاحبکار است. تفاوت‌های مشاهده شده در سطوح کلی حق الزحمه در بین مالکان به احتمال زیاد به دلیل تفاوت در هزینه‌های تلاش حسابرس و خطرات خاص آنها است. این مبلغ با توجه به حجم و ریسک حسابرسی توسط حسابرس تعیین می‌شود. هر چه میزان کارمزد بالاتر باشد، کیفیت حسابرسی بالاتر است. در نتیجه، بازارها به اطلاعات با کیفیت بالا واکنش مثبت نشان می‌دهند. در عوض، حق الزحمه حسابرس بالا می‌تواند آنها را از نظر مالی به صاحبکار، وابسته کند. چنین وابستگی منجر به عدم استقلال حسابرس می‌شود و منجر به عدم اعتماد مالکان به اطلاعات شرکت می‌شود و چنین اقداماتی منجر به واکنش منفی بازار نسبت به کیفیت پایین اطلاعات می‌شود (عمادالدینی و سعیدی، ۱۳۹۸). حق الزحمه غیرعادی حسابرسی معیار بهتری برای سنجش استقلال حسابرس نسبت به حق الزحمه عادی حسابرسی است. حق الزحمه حسابرسی غیرعادی بر اساس رابطه قراردادی خاص بین حسابرس و کارفرما تعیین می‌شود. اگر تهدیدی برای استقلال حسابرس وجود داشته باشد،

^۱. Dontoh

حق‌الزحمه غیرعادی حسابرسی معیار بهتری برای اندازه‌گیری این تهدید نسبت به حق‌الزحمه خدمات غیرحسابرسی است.

هیئت استانداردهای حسابرسی ایران، استاندارد حسابرسی شماره ۶۱۰ با عنوان "استفاده از کار حسابرسان داخلی" را منتشر کرده است. این استاندارد به منظور بهبود تبادل اطلاعات مفید بین حسابرسان و کمیته حسابرسی طراحی شده و به اعضای کمیته در نظارت بر فرآیند گزارشگری مالی و افشای اطلاعاتی که مدیریت مسئول آن است، یاری می‌رساند. به همین دلیل، در سازمان‌های بزرگ و پیچیده، این اطلاعات به عنوان ابزاری حیاتی برای اتخاذ تصمیمات صحیح به شمار می‌آید. حسابرسان به عنوان کارشناسان حوزه حسابرسی و حسابداری می‌توانند نقش مؤثری در بهبود عملکرد نظارتی کمیته حسابرسی در فرآیند گزارشگری مالی ایفا کنند. در نهایت، باید توجه داشت که کمیته حسابرسی مسئول حل هرگونه اختلاف نظر بین حسابرسان مستقل و مدیریت است (جانسون^۱ و همکاران، ۲۰۱۷).

نقش حق‌الزحمه نمایندگی در شرکت‌ها موضوعی است که توجه نهادهای نظارتی را به خود جلب کرده است. هزینه‌های نمایندگی می‌تواند با افزایش ریسک حسابرسی، حجم کار و پیچیدگی عملیات واحد تجاری، تأثیر قابل توجهی بر حق‌الزحمه خدمات حسابرسی داشته باشد. منافع مالی حسابرسان از طریق حق‌الزحمه تضمینی که از قرارداد با صاحبان مشاغل به دست می‌آید، تأمین می‌شود. حسابرسان از عوامل مختلفی برای ارزیابی خدمات حسابرسی استفاده می‌کنند و تحقیقات زیادی در این زمینه برای شناسایی و ارزیابی این عوامل انجام شده است. عوامل توصیفی که در اکثر مطالعات مورد بررسی قرار گرفته‌اند، شامل عوامل خطر، حجم و پیچیدگی عملیات واحد تجاری می‌باشند. در تحقیقات انجام شده در کشورهای مختلف که به بررسی عوامل مؤثر بر قیمت‌گذاری خدمات حسابرسی پرداخته‌اند، متغیرهای مستقل متعددی به عنوان عوامل تأثیرگذار بر حق‌الزحمه خدمات حسابرسی معرفی شده‌اند (منون و ویلیامز^۲، ۲۰۲۱).

کمیته حسابرسی گروهی از اعضای هیئت مدیره است که معمولاً شامل سه تا پنج مدیر غیرموظف (که به معنای عدم اشتغال به عنوان مدیر اجرایی در شرکت هستند) می‌باشد. حسابرسان موظفند مسائلی نظیر ضعف کنترل‌های داخلی، اختلاف نظر با مدیریت در خصوص اصول و روش‌های حسابداری، نشانه‌های احتمالی سوءاستفاده مدیریت و سایر اقدامات غیرقانونی مقامات شرکت را با این کمیته در میان بگذارند. ارتباط کمیته حسابرسی با حسابرسان، اطلاعات به‌موقعی درباره وضعیت مالی شرکت و همچنین داده‌های لازم برای ارزیابی صلاحیت و یکپارچگی مدیریت را به هیئت مدیره ارائه می‌دهد. به‌طور کلی، کمیته حسابرسی مسئول نظارت بر حاکمیت شرکتی، فرآیندهای گزارشگری مالی، ساختارهای کنترل داخلی، عملکرد حسابرس داخلی و فعالیت‌های حسابرس مستقل است و از طرف هیئت مدیره و شرکت، با اطمینان از پاسخگویی، از منافع سرمایه‌گذاران حمایت می‌کند. برای حفظ منافع سهامداران، این کمیته باید رویکردی اکتشافی اتخاذ کرده و تصمیمات مدیریتی را به چالش بکشد. بنابراین، ترکیب و ساختار کمیته حسابرسی از اهمیت بالایی برخوردار است و ترکیب آن به عنوان عامل اصلی اثربخشی شناخته می‌شود. علاوه بر این، کمیته‌های حسابرسی به عنوان ابزاری برای پاسخگویی، نقش مهمی در مدیریت مالی و محیط داخلی واحدهای تجاری

¹. Johnson

². Menon & Williams

در بخش دولتی ایفا می‌کنند. این کمیته‌ها جزئی جدایی‌ناپذیر از ساختارهای کنترلی و سیاست‌های استراتژیک در بخش‌های خصوصی و عمومی به شمار می‌روند. در واقع، کمیته حسابرسی باید به گونه‌ای عمل کند که وظایف آن با تغییرات و نوآوری‌های محیط کسب و کار و نیازهای امروز همخوانی داشته باشد (جانسون و همکاران، ۲۰۱۷).

بیشتر حسابرسان مستقل انتظار دارند که کمیته حسابرسی در طول سال از آن‌ها خدماتی را درخواست نمایند. این حسابرسان، خدمات مزبور را بخشی از مسئولیت‌های حرفه‌ای خود می‌دانند. با افزایش فعالیت‌های کمیته حسابرسی، این نوع خدمات نیز به طور قابل توجهی رشد کرده است. تمرکز اصلی گروه مشورتی هیئت نظارت عمومی در سال ۱۹۹۴ بر نقش کمیته حسابرسی بوده و پیشنهادات این گروه بر اهمیت استقلال حسابرس در بهبود کارایی کمیته تأکید دارد. به عنوان مثال، گزارش این گروه بیان می‌کند که برای افزایش ارزش استقلال حسابرسی، اعضای هیئت مدیره و کمیته حسابرسی باید نظرات حسابرس مستقل را به عنوان توصیه‌های حرفه‌ای در نظر بگیرند و اصول حسابداری مورد استفاده یا پیشنهاد شده برای شفافیت، افشای مالی و همچنین اصول و برآوردهای حسابداری تهاجمی یا محافظه‌کارانه را مد نظر قرار دهند. بنابراین، کمیته حسابرسی به تقویت استقلال حسابرس کمک می‌کند. در واقع، اگر کمیته حسابرسی مسئول تعیین و تعیین حق‌الزحمه حسابرس باشد، حسابرس می‌تواند کارآمدتر، مؤثرتر و مستقل‌تر عمل کند.

با افزایش منابع در اختیار مدیریت، تعداد ذینفعان مرتبط با شرکت نیز افزایش می‌یابد که این وضعیت منجر به بروز تضاد منافع می‌شود. در نتیجه این تضاد، ذینفعان ناچارند هزینه‌های نمایندگی را پرداخت کنند تا منافع خود را با منافع دیگران هماهنگ کنند یا اثرات منفی تضاد منافع را کاهش دهند. مدیرانی که در کانون این تضاد قرار دارند، تلاش می‌کنند با ارائه اطلاعات مالی به شرکت، هزینه‌های نمایندگی را کاهش دهند. با این حال، نیاز به نظارت بر عملکرد مدیران به دلیل اختیارات آنها، قضاوت تخصصی حسابرس مستقل را افزایش می‌دهد. برای بهره‌مندی از خدمات حسابرسی، باید مبلغی به عنوان حق‌الزحمه پرداخت شود که این مبلغ بر اساس ارزیابی حسابرس از حجم ریسک کار حسابرسی تعیین می‌گردد. بنابراین، حق‌الزحمه نمایندگی به طور نظری می‌تواند با افزایش ریسک، حجم و پیچیدگی عملیات واحدهای مورد بررسی، تأثیر قابل توجهی بر قیمت‌گذاری خدمات حسابرسی داشته باشد (رجبی و محمدی خشویی، ۱۳۹۶).

در طول چهار قرن اخیر تلاش‌های زیادی برای یافتن راه حل مناسب برای همسویی منافع و انگیزه‌های مالکان و نمایندگان صورت گرفته است. حسابرسی‌ها، اقداماتی برای تلاش در این زمینه هستند. حسابرسان مستقل به عنوان یک ابزار اجتماعی مهم در محدود کردن قدرت مدیران در روابط قراردادی عمل می‌کنند. همچنین می‌توان حسابرسی را ابزار انضباطی قابل اعتمادی برای کاهش اختیارات مدیریتی در نظر گرفت. حسابرسی، ارزیابی مستقلی از دقت، انصاف و انطباق نتایج عملیاتی، وضعیت مالی و جریان‌های نقدی با استانداردهای حسابداری پذیرفته‌شده اطلاعات مالی ارائه می‌کند. بنابراین، حسابرسی، دقت اطلاعات مالی را بهبود می‌بخشد و عدم تقارن اطلاعاتی و هزینه‌های نمایندگی را به دلیل تضاد منافع بین مدیران شرکت، سهامداران و طلبکاران کاهش می‌دهد (جمالی و کرمی، ۱۳۹۵).

از سوی دیگر، کمیته‌های حسابرسی در اوایل دهه ۱۹۴۰ نقش مهمی در شکل‌گیری شرکت‌های سهامی ایفا کرده‌اند و اهمیت مشارکت آن‌ها در سال‌های اخیر بیش از پیش آشکار است، زیرا کمیته‌های حسابرسی باید به عنوان حامیان

سازمان‌هایی شناخته شوند که به آنها کمک می‌کنند. از نظر قانون، سازمان‌های دولتی اختیار وضع قوانین برای ناشران اوراق بهادار را دارند، یعنی بازارهای سهام و شرکت‌ها مشارکت موثری در تشکیل و نظارت کمیته حسابرسی بر شرکت‌های سهامی عام در بورس اوراق بهادار داشته‌اند. با این حال، خود بازارهای سهام به عنوان نهادهای خود تنظیمی، نقش مؤثری در شکل‌دهی جزئیات قوانینی داشته‌اند که از سوی کمیسیون بورس اوراق بهادار تهران و کمیته‌های حسابرسی موظف به رعایت آن‌ها بوده است. حرفه حسابداری دولتی، از طریق موسسه حسابداران رسمی آمریکا، مدتهاست که از نیاز به نقش مهم کمیته‌های حسابرسی حمایت کرده است. با توجه به شدت تاکید در هزاره اخیر بر مدیریت شرکت‌های سهامی به ویژه شرکت‌هایی که عموم مردم در آنها سرمایه‌گذاری کرده‌اند، کمیته‌های حسابرسی در بسیاری از سازمان‌های غیرانتفاعی از جایگاه ویژه‌ای برخوردار بوده و توجه بیشتری را به خود جلب کرده‌اند و تأثیر آن‌ها بر سازمان‌ها با این روند منطبق بوده است (رویایی و ابراهیمی، ۱۳۹۳). بنابراین، با توجه به مطالب ارائه شده، بررسی رابطه بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی و حقالزحمه حسابرسی غیرعادی با تاکید بر هزینه‌های نمایندگی ضروری است.

عمده پژوهش‌های صورت گرفته در این رابطه به بررسی ویژگی‌های کمیته حسابرسی و کیفیت خدمات حسابداری و حسابرسی پرداخته‌اند، و تاکنون تحقیقی رابطه ویژگی‌های کمیته حسابرسی را با حقالزحمه‌های غیرعادی (غیرمتعارف) حسابرس مورد بررسی قرار نداده است؛ پژوهش حاضر از جهت کمک به شناسایی نقش کمیته حسابرسی در بهبود شرایط تنظیم قراردادهای حسابرسی و تعیین حقالزحمه‌های متناسب با حجم و ریسک کار حسابرسی به ویژه در شرایطی که شرکت با مشکلات نمایندگی روبرو است، دارای نوآوری می‌باشد و به توسعه ادبیات نظام راهبری شرکتی کمک می‌نماید.

مبانی نظری و پیشینه پژوهش

کمیته‌های حسابرسی از اوایل دهه ۱۹۴۰ به‌عنوان نهادهایی کلیدی در مدیریت شرکت‌ها شناخته شده‌اند. اصول حاکمیت شرکتی به‌ویژه پس از رسوایی‌های بزرگ نظیر انرون، ورلدکام و تایکو در دو دهه اخیر، به‌شدت مورد توجه قرار گرفته است (کارسلو و نیل^۱، ۲۰۰۰). اهمیت این کمیته‌ها در نظارت بر فرآیند گزارشگری مالی و فعالیت‌های مرتبط با سیستم‌های کنترل داخلی و استانداردهای حسابداری به‌وضوح مشاهده می‌شود. همچنین، این کمیته‌ها بر عملکرد حسابرسان داخلی و مستقل نظارت می‌کنند تا خطاهای عمدی و غیرعمدی در افشای اطلاعات مالی و شیوه‌های مدیریت نادرست کاهش یابد. در حوزه مسئولیت‌های نظارتی، کمیته‌های حسابرسی می‌توانند اقداماتی را اتخاذ کنند که به کیفیت بالاتر حسابرسی منتهی شود. به‌طور مثال، این کمیته‌ها می‌توانند با افزایش تغییرات در عوامل مؤثر بر شرکت‌های در معرض خطر (ابوت^۲ و همکاران، ۲۰۰۴) و انتخاب حسابرسان با تخصص صنعتی، کیفیت حسابرسی را ارتقا دهند. از این رو، می‌توان گفت که کمیته‌های حسابرسی انتظار دارند که تیم حسابرسی برای بهبود کیفیت و افزایش اطمینان در فعالیت‌های حسابرسی تلاش بیشتری نمایند که به نوبه خود می‌تواند منجر به افزایش هزینه‌های حسابرسی شود. از سوی دیگر، نتایج برخی تحقیقات نشان می‌دهد که قیمت‌گذاری خدمات حسابرسی

^۱. Carcello & Neal

^۲. Abbott

تحت تأثیر کارایی کمیته حسابرسی قرار دارد. با افزایش کیفیت این کمیته، عملکردهای کنترلی و نظارتی بهبود یافته و در نتیجه، ریسک حسابرسی کاهش می‌یابد. این امر منجر به کاهش تلاش‌های حسابرس و در نهایت حق‌الزحمه او می‌شود (کریشنان و ویسوانا تان^۱، ۲۰۰۹؛ کوهن^۲ و همکاران، ۲۰۰۷).

وجود پیوندهای اجتماعی بین حسابرسان مستقل و کمیته حسابرسی به طور تجربی با افزایش حق‌الزحمه حسابرسی مرتبط است، در این زمینه، کمیته حسابرسی مسئولیت پیشنهاد حق‌الزحمه حسابرس خارجی به هیئت مدیره را بر عهده دارد. حسابرسان خارجی، که حسابداران حرفه‌ای در بررسی صورت‌های مالی برای مشتریان خود هستند، نقش مهمی در تضمین شفافیت و صحت مالی ایفا می‌کنند. علیرغم نگرانی‌های مربوط به حفظ شهرت و به حداقل رساندن هزینه‌های دادرسی، حسابرسان تلاش می‌کنند تا استقلال خود را حفظ کنند. این استقلال برای جلوگیری از طرح سوال در مورد هزینه‌هایی که دریافت می‌کنند ضروری است. توجه به این نکته مهم است که محرک اصلی حق‌الزحمه حسابرسی بالا لزوماً وجود اصلاحات در صورتهای مالی نیست، بلکه دقت و کیفیت حسابرسی انجام شده توسط حسابرسان است. این امر تأکید بر کیفیت حسابرسی و بی‌طرفی حسابرسان را به عنوان عوامل کلیدی در تعیین حق‌الزحمه حسابرسی، صرف نظر از هر گونه پیوند اجتماعی که ممکن است در فرآیند حسابرسی وجود داشته باشد، برجسته می‌کند (هاریمان^۳ و همکاران، ۲۰۲۴).

از سوی دیگر، یک فرض رایج این است که هیئت‌هایی با سطوح بالای کیفیت تمایل دارند از شهرت خود محافظت کرده و از طرح دعاوی قضایی پرهیز کنند (یوجین^۴، ۱۹۸۰؛ گگانیس^۵، ۲۰۰۵). یک کمیته حسابرسی با کیفیت به احتمال زیاد برای حفظ موقعیت خود در شرکت، درخواست ممیزی با کیفیت بالاتر خواهد کرد (کارسلو^۶ و همکاران، ۲۰۰۲). این استدلال نشان‌دهنده وجود ارتباط مستقیم میان کیفیت کمیته حسابرسی و دستمزدهای حسابرسی است. پژوهش پرتو و گندال^۷ (۱۹۹۶) و استوارت و کنت^۸ (۲۰۰۶) نیز نشان می‌دهد که وجود کمیته حسابرسی بر دستمزدهای حسابرسی تأثیر مثبتی دارد. اعضای کمیته حسابرسی باید دارای دانش و تخصص کافی در زمینه حسابداری و مالی باشند. در غیاب تخصص مالی در کمیته حسابرسی، اعضا از توانایی‌های لازم برای حفظ کیفیت حسابرسی برخوردار نخواهند بود (تورلی و زمان^۹، ۲۰۰۴). بنابراین، انتظار می‌رود کمیته‌های حسابرسی که حداقل یک عضو با تخصص مالی دارند، بیشتر از سایرین به کیفیت حسابرسی توجه کنند.

برای دستیابی به اثربخشی، کمیته حسابرسی باید از واحد اقتصادی مستقل باشد. به منظور حفظ این استقلال، اعضای کمیته باید از میان مدیران غیرموظف یا افرادی خارج از سازمان انتخاب شوند، به گونه‌ای که ارتباط آنها با واحد اقتصادی به استقلالشان آسیب نرساند. بیزلی^{۱۰} و همکاران (۲۰۰۰) نشان دادند که استقلال کمیته حسابرسی در شرکت‌هایی که گزارش‌های تقابلی ارائه می‌دهند، کمتر از سایر شرکت‌ها است. همچنین، تحقیقات کارسلو و نیل

1. Krishnan & Visvanathan

2. Cohen

3. Harymawan

4. Eugene

5. Gaganis

6. Carcello

7. Porter & Gendall

8. Stewart & Kent

9. Turley & Zaman

10. Beasley

(۲۰۰۰) نشان می‌دهد که احتمال صدور نظر تداوم فعالیت برای شرکت‌هایی که با مشکلات مالی مواجه هستند و دارای کمیته‌های حسابرسی مستقل هستند، کمتر است. زمانی که اعضای کمیته حسابرسی از مدیران مستقل تشکیل شده باشند، می‌توانند نفوذ بیشتری بر مدیریت اجرایی داشته باشند و از این طریق درخواست‌های بیشتری برای دامنه حسابرسی ارائه دهند که این امر به افزایش هزینه‌های حسابرسی منجر می‌شود. نتایج تحقیق **ون در والت و اینگلی^۱** (۲۰۰۳) نیز این فرضیه را تأیید می‌کند و نشان می‌دهد که بین استقلال کمیته حسابرسی و حقالزحمه حسابرسی رابطه مثبت وجود دارد. در مقابل، یافته‌های **کوهن و همکاران** (۲۰۰۷) نشان‌دهنده رابطه منفی بین استقلال کمیته حسابرسی و حقالزحمه حسابرسی است.

اثر بخشی کمیته حسابرسی با تعداد اعضای آن ارتباط دارد (**ابوت و همکاران، ۲۰۰۳**). اگرچه اندازه مشخصی برای کمیته حسابرسی تعیین نشده است، اما اکثر مطالعات پیشین و الزامات قانونی تأکید دارند که این کمیته باید از سه تا پنج عضو تشکیل شود که ترجیحاً اکثریت آن‌ها را مدیران مستقل تشکیل می‌دهند (**بیسلی^۲ و همکاران، ۲۰۰۹**). تحقیقات نشان می‌دهد که کمیته‌های حسابرسی بزرگ‌تر احتمالاً توانایی بیشتری در سازمان دارند و درخواست برای حسابرسی با کیفیت بالاتری را بیشتر می‌کند (**کایتس و همکاران^۳، ۲۰۲۰**)، که این امر به نوبه خود منجر به افزایش هزینه‌های حسابرسی نیز می‌شود. همچنین، هرچه اندازه کمیته حسابرسی بزرگ‌تر باشد، عملکرد نظارتی اعضای آن بهبود یافته و عملکرد کلی شرکت نیز ارتقا می‌یابد (**کریشنان و ویسوانا تان، ۲۰۰۹**). نتیجه مطالعات **ون در والت و اینگلی** (۲۰۰۳) نشان می‌دهد که میان اندازه کمیته حسابرسی و دستمزدهای حسابرسی ارتباط مثبت وجود دارد. با این حال، **کوهن و همکاران** (۲۰۰۷) در نتایج پژوهش خود، هیچ ارتباط معنی داری میان اندازه کمیته حسابرسی و دستمزدهای حسابرسی مشاهده نکردند.

از سوی دیگر، با افزایش منابع در اختیار مدیریت، تعداد ذینفعان مرتبط با شرکت نیز افزایش می‌یابد که این امر منجر به بروز تضاد منافع می‌شود. در نتیجه این تضاد، افراد ذینفع باید هزینه‌های نمایندگی را متقبل شوند تا منافع خود را با منافع دیگران هماهنگ کنند یا اثرات ناشی از تضاد منافع را به حداقل برسانند (**جنسن و مک‌کلینگ^۴، ۱۹۷۶**). مدیرانی که در کانون این تضاد قرار دارند، تلاش می‌کنند با ارائه اطلاعات مالی به شرکت، هزینه‌های نمایندگی را کاهش دهند. با این حال، به دلیل اختیارات مدیریتی، نیاز به نظارت بر عملکرد مدیران، قضاوت تخصصی حسابرسان مستقل را ضروری می‌سازد. برای بهره‌مندی از خدمات حسابرسی، لازم است مبلغی به عنوان حقالزحمه پرداخت شود که این مبلغ بر اساس ارزیابی حسابرس از حجم و ریسک کار حسابرسی تعیین می‌گردد. علاوه بر این، از منظر تئوری، هزینه‌های نمایندگی می‌تواند با افزایش ریسک، حجم و پیچیدگی واحدهای مورد بررسی، تأثیر قابل توجهی بر قیمت‌گذاری خدمات حسابرسی داشته باشد (**رجبی و همکاران، ۱۳۹۶**) و با افزایش حقالزحمه حسابرسان، شرکت‌ها تحت تأثیر قرار خواهند گرفت.

تفکیک بین مدیریت و مالکیت در شرکت مستلزم تحمل هزینه‌های نمایندگی می‌باشد. هزینه‌های نمایندگی، هزینه‌هایی است که برای جلوگیری از اقدامات نماینده که ممکن است به آنها آسیب برساند، انجام می‌شود. مدیر عامل

¹. Van der Walt & Ingley

². Beasley

³. Chytis

⁴. Jensen & Meckling

از ابزارهای نظارتی برای محدود کردن پیامدهای رفتار فرصت طلبانه هر عامل و پیاده سازی سیستم‌های تشویقی برای کاهش واگرایی منافع استفاده خواهد کرد (ویتولا^۱ و همکاران، ۲۰۲۰).

هیئت مدیره یکی از اجزای اصلی ساختار حاکمیت شرکتی است و نفوذ آن به عنوان یک موضوع حیاتی تلقی می‌شود. سهامداران برای نظارت بر سرمایه‌گذاری خود به هیئت مدیره متکی هستند. شرکت‌ها از مکانیسم‌های حاکمیت شرکتی و حسابرسان مستقل برای حل مشکلات نمایندگی و کاهش هزینه‌های نمایندگی استفاده می‌کنند (آدیتیا و آچمد^۲، ۲۰۲۱). در این مکانیسم، نقش هیئت مدیره، نمایندگی منافع مالکان و حفاظت از منافع سهامداران است. هیئت مدیره می‌تواند نقش درون سازمانی ایفا کند که به کاهش هزینه‌های نمایندگی کمک می‌کند. هیئت مدیره عملکردهای مدیریت ارشد را کنترل، نظارت، تجزیه و تحلیل و ارزیابی می‌کند و از دستیابی به هدف حداکثر سود برای سهامداران اطمینان حاصل می‌کند. هنگامی که هیئت مدیره به درستی تشکیل و جبران خدمات شود، به عنوان یک مکانیسم مهم حاکمیت شرکتی، نقش نظارتی کارآمد را ایفا می‌کند و هزینه‌های نمایندگی را کاهش می‌دهد (آرایکارنول و همکاران^۳، ۲۰۲۲). بنابراین، یک رابطه پیچیده بین هیئت مدیره و حسابرس مستقل وجود دارد. هیئت مدیره و کمیته تحت نظر آن یعنی کمیته حسابرسی از یک سو بر هزینه نمایندگی تأثیر می‌گذارد و از سوی دیگر در انتخاب حسابرس و تعیین حق‌الزحمه وی ایفای نقش می‌کند. بنابراین، این پژوهش به دنبال پاسخ به سؤالات زیر است: بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی و حق‌الزحمه غیرعادی حسابرسی چه ارتباطی وجود دارد؟ و تأثیر هزینه‌های نمایندگی بر رابطه بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی و حق‌الزحمه‌های غیرعادی حسابرسی چگونه است؟

حق‌الزحمه حسابرسی توجه زیادی از تدوین کنندگان استاندارد سرمایه گذاران و محققان را به سمت خود جلب کرده است؛ به ویژه به دلیل شکست‌های حسابرسی شناخته شده که به شکل گیری قانون ساربینز آکسلی منجر شده است. به طور کلی، تحقیقات نشان داده است که حق‌الزحمه حسابرسی تابعی از میزان تلاش حسابرسی و سطح ریسک دادخواهی حسابرس است (موسوی شیری و غفاریان صالحی نژاد، ۱۳۹۵). حق‌الزحمه حسابرسی پرداخت شده به حسابرسان، تلاش آنها را جبران می‌کند و منعکس کننده عدم اطمینان اطلاعاتی مربوط به شکست حسابرسی یا شکست شرکت است (دانیلسن و همکاران^۴، ۲۰۰۷). حسابرس مستقل با افزایش تلاش حسابرسی به افزایش ریسک تحریف پاسخ می‌دهد. تلاش حسابرسی عامل اصلی تعیین کننده احتمال شناخت خطای با اهمیت موجود توسط حسابرسان است (کارامانیس و لینوکس^۵، ۲۰۰۸)؛ به عبارتی به منظور کاهش احتمال خطاهای کشف نشده، سطح بالاتری از تلاش حسابرسی اعمال می‌شود (ماتسومورا و تاکر^۶، ۱۹۹۲). در همین راستا دانیلسن و همکاران (۲۰۰۷) نشان دادند که حسابرسان شفافیت اطلاعاتی شرکت را در برآورد حق‌الزحمه حسابرسی لحاظ می‌کنند.

حق‌الزحمه‌های غیرعادی حسابرسی نشان دهنده تلاش اضافی مورد نیاز برای حسابرسی صاحب کارانی است که با ریسک بالاتری مواجه هستند (برونو^۷ و همکاران، ۲۰۱۶). هویتاش^۸ و همکاران (۲۰۰۷) دریافتند که شرکت‌هایی با

1. Vitolla

2. Aditya & Achmad

3. Arayakamkul

4. Danielsen

5. Caramanis & Lennox

6. Matsumura & Tucker

7. Bruno

8. Hoitash

مدیریت سود بالاتر، سطح بالاتری از حق‌الزحمه‌های غیرعادی حسابرسی را تجربه می‌کنند. مؤسسه‌های حسابرسی تمایل دارند برای صاحبکاران با کیفیت محیط اطلاعاتی ضعیف، حق‌الزحمه‌های حسابرسی مازاد دریافت کنند. افزون بر این مقررات قیمت‌گذاری عملکرد مبتنی بر وضعیت اعتباری در قراردادهای وام، مدیران را به مشارکت در مدیریت سود ترغیب می‌کند (کرافت^۱، ۲۰۱۵). این امر به دلیل عدم کشف تحریف‌های با اهمیت، ریسک بالایی را به حساب‌سازان تحمیل می‌کند (دی فوند^۲ و همکاران، ۲۰۱۶). کردستانی و همکاران (۱۳۹۷) بیان کردند که تمرکز در بازار حسابرسی بر حق‌الزحمه حسابرسی و کیفیت حسابرسی تأثیر منفی دارد؛ به عبارت دیگر با افزایش تمرکز در بازار، حسابرسی، حق‌الزحمه حسابرسی و کیفیت حسابرسی کاهش می‌یابد و نتایج نشان می‌دهد که وجود تمرکز بیشتر در بازار حسابرسی ممکن است باعث کاهش رقابت و انتخاب گزینه‌های کمکی و انتخابی برای شرکت‌ها شود. این مسئله می‌تواند به کاهش حق‌الزحمه حسابرسی منجر شود زیرا حساب‌سازان در شرایط تمرکز بازار، قدرت بیشتری برای تعیین شرایط قرارداد و تعیین قیمت دارند. واتس و زیمرمن^۳ (۱۹۸۶) بیان می‌کنند که قیمت‌گذاری عملکرد مبتنی بر نسبت مالی در قراردادهای وام مدیران را تشویق می‌کند تا در مدیریت سود بالا مشارکت کنند.

افسای (۱۴۰۳) به بررسی تأثیر تخصص مالی و تجربه رئیس کمیته حسابرسی بر انتخاب حسابرس، حق‌الزحمه حسابرسی و کیفیت حسابرسی در بازه زمانی ۱۳۹۴-۱۴۰۱ پرداخت. یافته‌ها نشان داد شرکت‌هایی که رؤسای کمیته حسابرسی آنها دارای تخصص مالی هستند، احتمال اینکه سازمان حسابرسی و موسسات حسابرسی دارای امتیاز کنترل کیفیت الف را به عنوان حسابرس مستقل خود انتخاب نمایند، بیشتر است. همچنین، مطابق با یافته‌ها، تخصص مالی رؤسای کمیته حسابرسی منجر به افزایش حق‌الزحمه حسابرسی و کیفیت حسابرسی می‌شود. با این حال، مطالعه یاد شده رابطه معناداری بین تجربه رئیس کمیته حسابرسی با انتخاب حسابرس و حق‌الزحمه حسابرسی شناسایی نکرد، اما بین تجربه رئیس کمیته حسابرسی و کیفیت حسابرسی رابطه مثبت و معنادار شناسایی شد. **کیوانی هفشجانی (۱۴۰۲)** به بررسی رابطه بین شاخص‌های هزینه نمایندگی و حق‌الزحمه حسابرسی پرداخت و مدلی برای تخمین حق‌الزحمه حسابرسی مستقل در ایران ارائه کرد. فرضیه اصلی تحقیق بررسی رابطه بین شاخص‌های هزینه نمایندگی و حق‌الزحمه حسابرسی است و برای بررسی این رابطه از رگرسیون چند متغیره استفاده شده است. نتایج تحقیق نشان می‌دهد که بین شاخص‌های هزینه نمایندگی و حق‌الزحمه حسابرسی رابطه معناداری وجود دارد. **قصری و همکاران (۱۴۰۱)** در تحقیقات خود نشان دادند که طبقه بندی نادرست هزینه‌های مرتبط با حسابرسی بدون گزارش سالانه، نشانگر کیفیت پایین کنترل داخلی است. **حسینی و همکاران (۱۴۰۰)** نشان دادند که مدیریت ریسک سازمانی با واسطه در رابطه بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی (استقلال، سطح تحصیلات، تنوع بیشتر در سطح تحصیلات و تعداد جلسات اعضای کمیته حسابرسی) و شهرت شرکت‌ها نقش دارد. **استواری و همکاران (۱۴۰۰)** در تحقیقی نشان دادند که استقلال و تخصص کمیته حسابرسی تأثیر مثبت و معناداری بر گردش مالی حسابرس دارد. **محمدی و همکاران (۱۴۰۰)** نشان دادند که بین پاداش مدیران و حق‌الزحمه حسابرسی رابطه مثبت وجود دارد، به این معنی که با افزایش پاداش مدیران، حق‌الزحمه حسابرسی افزایش می‌یابد. علاوه بر این، حاکمیت شرکتی بر رابطه بین پاداش مدیران و حق‌الزحمه

^۱. Kraft

^۲. DeFond

^۳. Watts & Zimmerman

حسابرسی تأثیر دارد. **هاریمان و همکاران (۲۰۲۴)** به بررسی روابط بین حسابرسان خارجی و کمیته حسابرسی: شواهدی از حق الزحمه حسابرسی در اندونزی از سال ۲۰۱۶ تا ۲۰۱۹ پرداختند. این مطالعه نشان می‌دهد که روابط بین حسابرسان خارجی و کمیته‌های حسابرسی بر حق الزحمه حسابرسی تأثیر مثبت دارد. اندازه کمیته حسابرسی این رابطه را ضعیف می‌کند، در حالی که حضور حسابرسی داخلی آن را تقویت می‌کند. بدین منظور فرضیه اول پژوهش به شرح زیر ارائه می‌شود:

فرضیه ۱: بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی و حق الزحمه‌های غیرعادی حسابرسی ارتباط وجود دارد.

فرضیه ۱-۱: بین اندازه کمیته حسابرسی و حق الزحمه‌های غیرعادی حسابرسی ارتباط وجود دارد.

فرضیه ۱-۲: بین استقلال اعضای کمیته حسابرسی و حق الزحمه‌های غیرعادی حسابرسی ارتباط وجود دارد.

فرضیه ۱-۳: بین تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی و حق الزحمه‌های غیرعادی حسابرسی ارتباط وجود دارد.

هانسن و همکاران^۱ (۲۰۲۳) به تحلیل تخصص حسابداری در کمیته‌های حسابرسی و رفتار استراتژیک حسابرسان پرداخته‌اند. نتایج این تحقیق نشان می‌دهد که در صورت وجود تخصص حسابداری در کمیته‌های حسابرسی، مشتریان (۱) در زمان‌هایی که تغییرات در استانداردها نیاز به تلاش کمتری برای حسابرسی دارند، هزینه‌های کمتری پرداخت می‌کنند. (۲) در صورت وجود نقاط ضعف اصلاح شده، حق الزحمه کمتری را می‌پردازند و (۳) در شرایطی که رقابت در بازار حسابرسی بالا است، احتمال تجدید ارائه کاهش می‌یابد. **احمد^۲ و همکاران (۲۰۲۲)** به بررسی تأثیر خدمات غیرحسابرسی بر استقلال حسابرس در شرایط اقتصادی باثبات و ناپایدار پرداخته‌اند. این مطالعه نشان می‌دهد که در شرایط اقتصادی باثبات، حق الزحمه خدمات غیرحسابرسی که توسط حسابرسان ارائه می‌شود، می‌تواند استقلال حسابرس را تحت تأثیر قرار دهد. **الزیان و ساوان^۳ (۲۰۱۵)** در انگلستان، اثرات ویژگی‌های کمیته حسابرسی بر اجرای پیشنهادات حسابرس داخلی را مورد پژوهش قرار داده‌اند. نتیجه این پژوهش نشان داده است که ادراک‌های مربوط به اجرای توصیه‌های حسابرسی داخلی تحت تأثیر جلسات پیاپی میان کمیته حسابرسی و حسابرسان داخلی ارشد قرار دارند. **بهبهانی‌نیا^۴ (۲۰۲۲)** به بررسی ارتباط بین هزینه نمایندگی و انتخاب حسابرس پرداخته و یافته‌ها نشان می‌دهد که شرکت‌هایی با هزینه نمایندگی بالاتر، حسابرسانی از طبقات پایین‌تر را انتخاب می‌کنند و با افزایش نسبت اعضای متخصص مالی در هیئت مدیره، شدت این ارتباط کاهش می‌یابد. **گورشونوف^۵ و همکاران (۲۰۲۱)** به بررسی اثربخشی مدیر کمیته حسابرسی با صلاحیت‌های چهارگانه پرداخته و بیان کرده‌اند که وجود یک مدیر با این صلاحیت‌ها به مراتب مؤثرتر از پراکندگی این صلاحیت‌ها در میان اعضای کمیته است. **حسیه^۶ و همکاران (۲۰۲۱)** در تحقیق خود به رابطه اعتماد مدیران، دوره تصدی حسابرس و حق الزحمه حسابرسی پرداخته‌اند.

الهادب^۷ (۲۰۱۸) طی سالهای ۲۰۰۶ تا ۲۰۱۵ در انگلستان به بررسی این موضوع پرداخت که آیا سطح غیرعادی حق الزحمه‌های حسابرسی سبب افزایش کیفیت حسابرسی می‌شود؟ نتایج نشان می‌دهد که حق الزحمه‌های غیرعادی

1. Hansen

2. Ahmed

3. Alzeban & Sawan

4. Behbahaninia

5. Gorshunov

6. Hsieh

7. Alhadab

با کیفیت حسابرسی رابطه معناداری دارد. کوربلا^۱ و همکاران (۲۰۱۵) نشان دادند که پس از چرخش حساب‌سازان، هزینه‌های پرداختی به آن‌ها کمتر از شرکت‌هایی است که توسط چهار موسسه بزرگ حسابرسی مورد بررسی قرار گرفته‌اند. نوردن^۲ و همکاران (۲۰۱۳) در مطالعه‌ای نشان دادند که افزایش استقراض‌های رابطه‌ای از بانک‌های دولتی محلی می‌تواند به طور معناداری محدودیت‌های مالی شرکت‌ها را کاهش دهد، در حالی که این تأثیر برای بانک‌های خصوصی مشاهده نمی‌شود. همچنین، چوی^۳ و همکاران (۲۰۱۰) حق‌الزحمه‌های غیرعادی را به نام تفاوت بین حق‌الزحمه‌های واقعی حسابرسی و سطح عادی پیش‌بینی شده تعریف کرده‌اند. به این ترتیب، حق‌الزحمه‌های غیرعادی به‌عنوان شبه رانت‌هایی برای مشتریان شناخته می‌شوند. ابوت و همکاران (۲۰۰۳) اشاره کردند که کمیته حسابرسی می‌تواند بر حق‌الزحمه‌های حسابرسی تأثیراتی داشته باشد؛ نخست از طریق انتخاب حساب‌سازان مناسب و سپس به‌عنوان تأثیرگذار بر کیفیت کلی کمیته. کوهن و همکاران (۲۰۰۷) تأکید کردند که کیفیت کمیته حسابرسی می‌تواند رابطه معکوسی با حق‌الزحمه‌های حسابرسی داشته باشد، که این موضوع توسط یافته‌های کریشنان و ویسوانا تان (۲۰۰۹) نیز تأیید شده است. همچنین، ابوت و همکاران (۲۰۰۳) ارتباط مثبتی بین تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی و حق‌الزحمه حسابرسی نشان دادند، در حالی که نتایج کریشنان و ویسوانا تان (۲۰۰۹) حاکی از یک رابطه منفی در این مورد است. فرگوسن^۴ و همکاران (۲۰۰۴) دریافتند که حق‌الزحمه خدمات غیر حسابرسی بطور منفی مستقل بودن حسابدار را تحت تأثیر قرار می‌دهد آنها متوجه یک ارتباط مثبت بین سطح حق‌الزحمه خدمات غیر حسابرسی و اقلام تعهدی اختیاری شدند. علاوه بر این، ابوت و همکاران (۲۰۰۳) ارتباط مثبتی بین استقلال اعضای کمیته حسابرسی و حق‌الزحمه حسابرسی را مشاهده کردند. نتیجه بدست آمده از تحقیق‌های بی‌زلی و همکاران (۲۰۰۰)، کارسلو و نیل (۲۰۰۰) و ابوت و همکاران (۲۰۰۳) بر این نکات تأکید دارد که کمیته‌های حسابرسی مستقل باید هیچگونه وابستگی شخصی یا مالی به مدیریت اجرایی نداشته باشند و نیز این امکان وجود دارد که یک کمیته حسابرسی مستقل در بعضی از مسائل با مدیریت اختلاف نظری داشته باشد. با تکیه بر مطالب فوق فرضیه دوم به شرح زیر ارائه می‌شود:

فرضیه ۲: بین هزینه‌های نمایندگی و حق‌الزحمه‌های غیرعادی حسابرسی ارتباط وجود دارد.

فرضیه ۳: هزینه‌های نمایندگی بر ارتباط میان ویژگی‌های کمیته حسابرسی و حق‌الزحمه‌های غیرعادی حسابرسی تأثیر دارد.

فرضیه ۳-۱: هزینه‌های نمایندگی بر ارتباط میان اندازه کمیته حسابرسی و حق‌الزحمه‌های غیرعادی حسابرسی تأثیر دارد.

فرضیه ۳-۲: هزینه‌های نمایندگی بر ارتباط میان استقلال اعضای کمیته حسابرسی و حق‌الزحمه‌های غیرعادی حسابرسی تأثیر دارد.

فرضیه ۳-۳: هزینه‌های نمایندگی بر ارتباط میان تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی و حق‌الزحمه‌های غیرعادی حسابرسی تأثیر دارد.

1. Corbella
2. Norden
3. Choi
4. Ferguson

روش‌شناسی پژوهش

این پژوهش از لحاظ هدف اجرا، کاربردی محسوب می‌شود، زیرا نتایج آن می‌تواند در فرآیند تصمیم‌گیری مدیران و سرمایه‌گذاران مورد بهره‌برداری قرار گیرد. همچنین، از نظر روش استنباط، این پژوهش در دسته توصیفی-همبستگی قرار می‌گیرد، چرا که برای بررسی رابطه میان متغیرهای تحقیق از تکنیک‌های رگرسیون و همبستگی استفاده می‌شود. جامعه آماری این پژوهش شامل تمامی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در بازه زمانی ابتدای سال ۱۳۹۲ تا پایان سال ۱۴۰۱ است که با در نظر گرفتن شرایط و محدودیت‌ها طبق جدول ۱ به شرح ذیل، نمونه پژوهش انتخاب شده است:

جدول ۱. انتخاب نمونه آماری

مجموع شرکت‌های قبول شده در بورس در پایان ۱۴۰۱	۳۶۸ شرکت
مجموع شرکت‌هایی که بعد از سال ۹۲ در بورس قبول شده‌اند.	(۷۹) شرکت
مجموع شرکت‌هایی که جز هلدینگ، سرمایه‌گذاری‌ها، واسطه‌گری‌های مالی، بانک‌ها و یا لیزینگ‌ها بوده‌اند.	(۹۶) شرکت
مجموع شرکت‌هایی که تغییر سال مالی داده‌اند یا پایان سال مالی آن در آخر اسفند نمی‌باشد.	(۴۲) شرکت
مجموعه شرکت‌هایی که در حیطه دوره‌های پژوهش اطلاعات (اطلاعات در رابطه با اجزای محاسبه متغیرهای معادلات) برای آنها غیر قابل دسترسی است.	(۲۳) شرکت
جمع شرکت‌های غربالگری شده	۱۲۸ شرکت

با اعمال شرایط پژوهش، در مجموع ۱۲۸ شرکت از میان شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران به عنوان نمونه آماری تحقیق انتخاب شده‌اند.

مدل‌ها و متغیرهای پژوهش

رابطه (۱-۱)

$$AbnomlFee_{it} = \beta_0 + \beta_1 ACSIZE_{it} + \beta_2 RLAG_{it} + \beta_3 Age_{it} + \beta_4 CFO_{it} + \beta_5 Inst_{it} + \beta_6 MTB_{it} + \varepsilon_t$$

رابطه (۲-۱)

$$AbnomlFee_{it} = \beta_0 + \beta_1 ACIND_{it} + \beta_2 RLAG_{it} + \beta_3 Age_{it} + \beta_4 CFO_{it} + \beta_5 Inst_{it} + \beta_6 MTB_{it} + \varepsilon_t$$

رابطه (۳-۱)

$$AbnomlFee_{it} = \beta_0 + \beta_1 ACEXP_{it} + \beta_2 RLAG_{it} + \beta_3 Age_{it} + \beta_4 CFO_{it} + \beta_5 Inst_{it} + \beta_6 MTB_{it} + \varepsilon_t$$

رابطه (۲)

$$AbnomlFee_{it} = \beta_0 + \beta_1 AE_{it} + \beta_2 RLAG_{it} + \beta_3 Age_{it} + \beta_4 CFO_{it} + \beta_5 Inst_{it} + \beta_6 MTB_{it} + \varepsilon_t$$

رابطه (۱-۳)

$$AbnomlFee_{it} = \beta_0 + \beta_1 AE_{it} + \beta_2 ACSIZE_{it} + \beta_3 AE_{it} * ACSIZE_{it} + \beta_4 RLAG_{it} + \beta_5 Age_{it} + \beta_6 CFO_{it} + \beta_7 Inst_{it} + \beta_8 MTB_{it} + \varepsilon_t$$

رابطه (۲-۳)

$$AbnomlFee_{it} = \beta_0 + \beta_1 AE_{it} + \beta_2 ACIND_{it} + \beta_3 AE_{it} * ACIND_{it} + \beta_4 RLAG_{it} + \beta_5 Age_{it} + \beta_6 CFO_{it} + \beta_7 Inst_{it} + \beta_8 MTB_{it} + \varepsilon_t$$

رابطه (۳-۳)

$$AbnomlFee_{it} = \beta_0 + \beta_1 AE_{it} + \beta_2 ACEXP_{it} + \beta_3 AE_{it} * ACEXP_{it} + \beta_4 RLAG_{it} + \beta_5 Age_{it} + \beta_6 CFO_{it} + \beta_7 Inst_{it} + \beta_8 MTB_{it} + \varepsilon_t$$

متغیر مستقل: ویژگی‌های کمیته حسابرسی

۱. اندازه کمیته حسابرسی (ACSIZE): این مقدار برابر با تعداد اعضای کمیته حسابرسی است (ابوت و همکاران، ۲۰۰۳).

۲. استقلال اعضای کمیته حسابرسی (ACINDEP): مساوی است با نسبت تعداد اعضای مستقل (غیرموظف) کمیته حسابرسی به تعداد کل اعضای کمیته حسابرسی (آنسورث^۱ و همکاران، ۲۰۱۲).

۳. تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی (ACEXP): این نسبت برابر با درصد اعضای دارای تخصص مالی در کمیته حسابرسی است (بدارد^۲ و همکاران، ۲۰۰۴) که از تقسیم تعداد اعضای دارای تخصص مالی در کمیته حسابرسی بر کل تعداد اعضا محاسبه می‌شود.

متغیر تعدیل‌گر: هزینه‌های نمایندگی (AE)

نسبت کل هزینه‌های عمومی، اداری و فروش بر فروش خالص به عنوان معیاری برای هزینه‌های نمایندگی معرفی می‌شود. این نسبت، نحوه کنترل مخارج شرکت توسط مدیران را اندازه‌گیری می‌کند و به عنوان معیار مستقیم مخارج نمایندگی استفاده می‌شود. یعنی هزینه‌های نمایندگی با افزایش این نسبت افزایش می‌یابد (بیسواس^۳ و همکاران، ۲۰۲۱).

متغیر وابسته: حقالزحمه غیرحسابرسی (LNFEF)

حقالزحمه حسابرسی با استفاده از لگاریتم طبیعی حقالزحمه حسابرسی که شرکت‌ها به حسابرسان خارجی خود می‌پردازند، اندازه‌گیری می‌شود. از نظر مفهومی، حقالزحمه واقعی به دو بخش تقسیم می‌شود: حقالزحمه استاندارد و حقالزحمه استثنایی. حقالزحمه استاندارد به تلاش حسابرس و ریسک قضایی بستگی دارد. حقالزحمه واقعی مبلغ پرداختی به حسابرس است. حقالزحمه استثنایی بستگی به رابطه قراردادی بین حسابرس و کارفرما دارد. حقالزحمه‌های غیرعادی حسابرسی از طریق باقی مانده‌های بدست آمده از رگرسیون مدل حقالزحمه‌های عادی حسابرسی ارائه شده توسط سیمونیک^۴ (۱۹۸۰) برآورد می‌شود:

$$Lnfee = \beta_0 + \beta_1 LnTA + \beta_2 ROA + \beta_3 LEVE + \beta_4 TEN + \beta_5 AUD SIZE + \beta_6 INVREC + \beta_7 ISSUE + \beta_8 LOSS + \beta_9 LIQUID + \beta_{10} CHG SAL + \varepsilon$$

در این مدل:

Lnfee: لگاریتم طبیعی حقالزحمه‌های پرداخت شده به حسابرس (حقالزحمه واقعی).

LnTA: لگاریتم طبیعی جمع دارایی‌ها.

1. Ainsworth

2. Be'dard

3. Biswas

4. Simunic

ROA: بازده دارایی ها از نسبت سود خالص به مجموع کل دارایی ها که میزان آنها مشخص شده است.

LEVE: اهرم مالی از نسبت جمع بدهی ها به مجموع کل دارایی ها که میزان آنها مشخص شده است.

TEN: تداوم انتخاب حسابرس که اگر حسابرس شرکت تغییر نکرده باشد عدد یک ولی اگر تغییر کرده باشد صفر.

AUD SIZE: اندازه مؤسسه حسابرسی براساس میزان درآمدهای حاصله در طول سال مالی محاسبه می شود اگر شرکت مورد حسابرسی قرار بگیرد عدد یک و در غیر این صورت عدد صفر است (بیسواس و همکاران، ۲۰۲۱).

INVREC: نسبت موجودی ها و حسابها و اسناد دریافتنی به جمع کل دارایی ها.

ISSUE: متغیر دوگانه ای است که اگر سهامی در سال جاری صادر شود ارزش آن یک است ولی در غیر این صورت ارزش آن برابر است با صفر.

LOSS: زیان، اگر شرکت در دور جاری زبانی داده باشد عدد یک ولی در غیر این صورت صفر تعلق می گیرد.

LIQUID: نسبت جاری از طریق نسبت دارایی جاری به بدهی جاری سنجیده می شود .

CHE SALE: از طریق تغییراتی که در فروش سال جاری نسبت به سال قبل ایجاد شده است، اندازه گیری می شود.

ε: باقی مانده های بدست آمده از برآزش مدل رگرسیون است.

از باقی مانده های بدست آمده از برآزش مدل رگرسیون، قدرمطلق گرفته شده است و از آن به عنوان حق الزحمه های غیرعادی حسابرسی استفاده شده است.

متغیرهای کنترلی:

- ۱) تعویق در گزارش حسابرسی (TI): بر اساس تحقیقات مهدوی و جمالیان پور (۱۳۸۹)، از زمان اختلاف پایان سال مالی تا تاریخ گزارش (انتشار) صورت های مالی طبق دستورات اجرایی افشای اطلاعات شرکت ها به عنوان معیار تأخیر در گزارش های حسابرسی استفاده می شود. برای استانداردسازی این متغیرها، لگاریتم طبیعی از تعداد روز گرفته شده است.
- ۲) سن شرکت (AGE): بر اساس لگاریتم طبیعی عمر شرکت یعنی لگاریتم طبیعی فاصله زمانی بین سال مورد نظر تا تاریخ تاسیس شرکت اندازه گیری می شود.
- ۳) جریان نقدی (CFO): جریان نقدی شرکت که برابر است با نسبت جریان نقد عملیاتی به کل دارایی ها.
- ۴) سرمایه گذار نهادی (IOWN): طبق تعریف بوش، سرمایه گذاران نهادی سرمایه گذاران بزرگی مانند بانک ها، شرکت های بیمه و شرکت های سرمایه گذاری هستند که حجم زیادی از عملیات مربوط به معاملات سهام شرکت ها را دارند.
- ۵) ارزش بازار به ارزش دفتری دارایی ها (MTB): از حاصل تقسیم جمع ارزش بازار حقوق صاحبان سهام و ارزش دفتری بدهی های یک شرکت بر ارزش دفتری دارایی ها به دست می آید.

یافته های پژوهش

آمار توصیفی متغیرها

جدول ۲ آمار توصیفی مربوط به متغیرهای این پژوهش را نشان می دهد که بیانگر پارامترهای توصیفی برای هر متغیر

به صورت مجزا می‌باشد. این پارامترها عمدتاً شامل اطلاعات مربوط به شاخص‌های مرکزی، نظیر بیشینه، کمینه، میانگین و همچنین اطلاعات مربوط به شاخص‌های پراکندگی نظیر واریانس است.

جدول ۲. آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

نام متغیر	نماد	میانگین	انحراف معیار	میان	کمینه	بیشینه	چولگی	کشیدگی
حق‌الزحمه غیرعادی حسابرس	AbnomlFee	۰/۴۱۱	۰/۲۷۶	۰/۳۶۶	۰/۰۰۱	۰/۹۸۲	۰/۳۹۰۴	۱/۹۷۱
هزینه‌های نمایندگی	AE	۰/۰۷۳	۰/۰۵۱	۰/۰۶۱	۰/۰۰۳	۰/۳۴۴	۱/۹۹۲	۸/۴۰۶
اندازه کمیته حسابرسی	ACSIZE	۳/۰۹۸	۰/۴۱۴	۳/۰۰۰	۲/۰۰۰	۵/۰۰۰	۴/۲۸۴	۱۹/۹۲۵
استقلال کمیته حسابرسی	ACIND	۰/۶۹۵	۰/۱۹۶	۰/۶۶۶	۰/۰۰۰	۱/۰۰۰	-۰/۸۸۸	۶/۱۹۳
تخصص کمیته حسابرسی	ACEXP	۰/۷۰۶	۰/۲۵۰۷	۰/۶۶۶	۰/۳۳۳	۱	-۰/۲۰۰۱	۱/۷۷۰۱
تاخیر گزارش حسابرسی	RLAG	۴/۲۸۱	۰/۳۷۶	۴/۳۶۹	۳/۰۴۴	۴/۹۵۵	-۰/۶۲۳	۲/۴۹۹
سن شرکت	Age	۳/۶۵۲	۰/۳۵۲	۳/۷۱۳	۲/۵۶۲	۴/۲۶۲	-۰/۵۷۷	۲/۴۹۲
جریان نقد عملیاتی	CFO	۰/۱۲۵	۰/۱۴۴	۰/۱۰۰۲	-۰/۳۷۲	-۰/۶۶۵	۰/۷۰۶	۴/۱۵۰۲
سرمایه‌گذاران نهادی	Inst	۰/۶۸۷	۰/۱۸۵	۰/۷۳	۰/۰۵۹	۰/۹۵۴	-۰/۹۶۲	۳/۴۵۷
ارزش بازار به دفتری دارایی‌ها	MTB	۲/۳۲۴	۱/۴۹۶	۱/۸۱۶	۰/۶۹۱	۱۱/۳۴۴	۲/۳۹۵	۱۰/۳۹۳

مقدار میانگین برای متغیر جریان نقد عملیاتی برابر با ۰/۱۲۵ است که نشان می‌دهد بیشتر داده‌ها حول این نقطه متمرکز شده‌اند. یکی از پارامترهای پراکندگی انحراف استاندارد است. مقدار این پارامتر برای ارزش بازار به ارزش دفتری دارایی‌ها ۱/۴۹۶ و برای هزینه‌های نمایندگی ۰/۰۵۱ است که نشان می‌دهد این دو متغیر به ترتیب دارای بیشترین و کمترین انحراف معیار هستند. حداقل و حداکثر مقدار هر متغیر نیز در جدول نشان داده شد است. به عنوان مثال، بیشترین و کمترین میزان مالکیت سرمایه‌گذاران نهادی در سال - شرکت‌ها به ترتیب ۰/۹۵۴ و ۰/۰۵۹ می‌باشد. میان، عددی است که جامعه آماری یا توزیع احتمال را به دو قسمت مساوی تقسیم می‌کند. مقدار میان سرمایه‌گذاری نهادی ۰/۷۳ است که نشان می‌دهد نیمی از شرکت‌ها سرمایه‌گذاری نهادی بالای ۷۳ درصد و نیمی زیر ۷۳ درصد دارند. چولگی در واقع معیاری برای سنجش تقارن تابع توزیع است. چولگی برای توزیع کاملاً متقارن صفر است و چولگی برای توزیع نامتقارن که به سمت مقادیر بالاتر انحراف دارد مثبت است و برای توزیع نامتقارن که به سمت مقادیر کوچک‌تر انحراف دارد، چولگی منفی است. همانطور که مشاهده می‌شود برخی از متغیرها از جمله سن شرکت به سمت چپ و سایر متغیرها مانند اندازه کمیته حسابرسی به سمت راست انحراف دارند. چولگی نشان دهنده ارتفاع یک توزیع است. به عبارت دیگر، ازدیاد طول اندازه گیری ارتفاع منحنی در حداکثر نقطه است و مقدار ازدیاد طول برای توزیع نرمال برابر با ۳ است. چوله مثبت به این معنی است که اوج توزیع مورد نظر بالاتر از توزیع نرمال است و چولگی منفی نشان دهنده پایین‌تر بودن پیک از توزیع نرمال است. بیشترین طول مربوط به متغیر اندازه کمیته حسابرسی است که دارای مقدار ۱۹/۹۲۵ است.

آزمون جارکوبرا برای نرمال بودن متغیر وابسته

در روش‌هایی مانند تبدیل جانسون یا روش Cox-Box، پس از نرمال سازی، میانگین و انحراف معیار متغیر مورد نظر بیشتر یا کمتر از مقدار اولیه است که باعث تغییر ماهیت داده‌ها و تغییر رفتار متغیر می‌شود. روش وزن‌دهی داده‌ها که از طریق نرم افزار SPSS قابل انجام است، با استفاده از رتبه‌بندی، متغیرهای مورد نظر را نرمال می‌کند تا میانگین و انحراف معیار متغیرها تغییر نکند. پس از نرمال سازی، سطح معنی داری آزمون زرکوبرا برای متغیرهای فرصت‌های رشد و کیفیت گزارشگری مالی بیش از ۵ درصد است که نشان دهنده توزیع نرمال است. نتایج پس از نرمال سازی در جدول زیر شرح داده شده است.

جدول ۳. نتایج آزمون جارکوبرا برای متغیر وابسته

نام متغیر	آماره آزمون	سطح معناداری	نتیجه
حق‌الزحمه غیرعادی حسابرس	۰/۲۵	۰/۸۸۲	توزیع نرمال دارد

طبق نتایج حاصل از آزمون جارکوبرا در جدول ۳، چون سطح معناداری آزمون برای متغیر حق‌الزحمه غیرعادی حسابرس بیشتر از ۵ درصد می‌باشد، بنابراین بیانگر نرمال بودن متغیر وابسته می‌باشد.

نتیجه آزمون فرضیه‌های پژوهش

فرضیه ۱: بین ویژگی‌های کمینه حسابرسی و حق‌الزحمه‌های غیرعادی حسابرسی ارتباط وجود دارد. هدف از بررسی فرضیه ۱ پژوهش آن است، که فرضیه‌های فرعی زیر مورد رسیدگی قرار گیرد. فرضیه ۱-۱: بین اندازه کمینه حسابرسی و حق‌الزحمه‌های غیرعادی حسابرسی ارتباط وجود دارد.

جدول ۴. مدل رگرسیونی فرضیه ۱-۱

متغیر	نماد	ضرایب	خطای استاندارد	آماره Z	سطح معناداری	هم خطی
اندازه کمینه حسابرسی	ACSIZE	-۰/۰۷۹	۰/۰۲۳	-۳/۳۷۰	۰/۰۰۱	۱/۰۲۰
تاخیر گزارش حسابرسی	RLAG	۰/۰۹۷	۰/۰۳۳	۲/۹۲۰	۰/۰۰۳	۱/۱۴۰
سن شرکت	Age	۰/۰۴۴	۰/۰۳۱	۱/۳۸۰	۰/۱۶۷	۱/۰۶۰
جریان نقد عملیاتی	CFO	۰/۰۳۵	۰/۰۵۷	۰/۶۰۰	۰/۵۴۶	۱/۱۳۰
سرمایه‌گذاران نهادی	Inst	-۰/۰۳۵	۰/۰۷۲	-۰/۴۹۰	۰/۶۲۵	۱/۱۰۰
ارزش بازار به دفتری دارایی‌ها	MTB	۰/۰۰۱	۰/۰۰۷	۰/۱۰۰	۰/۹۱۸	۱/۱۰۰
عرض از مبدا		۰/۱۱۹	۰/۲۱۴	۰/۵۶۰	۰/۵۷۶	---
سایر آماره‌های اطلاعاتی						
آزمون اف لیمر			۴/۰۰۰		۰/۰۰۰	
آزمون هاسمن			۱۹/۰۴۰		۰/۰۰۴	
آزمون ناهمسانی			۶۷۵۹۶/۵۹۰		۰/۰۰۰	
آزمون خودهمبستگی			۲۳/۱۷۲		۰/۰۰۰	
آماره والد			۲۹/۰۷۰		۰/۰۰۰	
ضریب تعیین					۰/۲۰۲۸	

نتایج جدول ۴ نشان می‌دهد که متغیر اندازه کمیته حسابرسی دارای سطح معنی داری کمتر از ۵ درصد و ضریب آن عددی منفی است، بنابراین بین اندازه کمیته حسابرسی و حق‌الزحمه غیرعادی حسابرسی رابطه معکوس وجود دارد. نتایج آزمون چاو نشان می‌دهد که می‌توان از روش داده‌های تابلویی برای تخمین مدل استفاده کرد. نتایج آزمون هاسمن نشان می‌دهد که می‌توان از اثرات ثابت استفاده کرد. نتایج آزمون والد اصلاح شده حاکی از وجود ناهمگونی واریانس در جملات درهم است که در تخمین نهایی مدل‌ها حل می‌شود. نتایج آزمون والد ریج حاکی از وجود خودهمبستگی سریالی است که در برآورد نهایی مدل‌ها به این مشکل پرداخته شده است. با توجه به نتایج آزمون همخطی برای مدل تحقیق، از آنجایی که ضریب تورم واریانس (VIF) کمتر از ۱۰ است، هیچ همخطی وجود ندارد. ضریب تعیین برابر با ۲۰ درصد است که نشان داده شده و متغیرهای مستقل و کنترل در مدل ن به توصیف به ۲۰ درصد از تغییرهای متغیر وابسته است. اما در سطح معنی داری داده‌های مادر کمتر از ۵ درصد شده است، پس می‌توان گفت که مدل برازش شده از روایی کافی بهره مند است.

فرضیه ۱-۲: بین استقلال اعضای کمیته حسابرسی و حق‌الزحمه‌های غیرعادی حسابرسی ارتباط وجود دارد.

جدول ۵. مدل رگرسیونی فرضیه ۱-۲

$$AbnomlFee_{it} = \beta_0 + \beta_1 ACIND_{it} + \beta_2 RLAG_{it} + \beta_3 Age_{it} + \beta_4 CFO_{it} + \beta_5 Inst_{it} + \beta_6 MTB_{it} + \varepsilon_t$$

متغیر وابسته: حق‌الزحمه غیرعادی حسابرسی

متغیر	نماد	ضرایب	خطای استاندارد	آماره z	سطح معنی داری	هم خطی
استقلال اعضای کمیته حسابرسی	ACIND	-۰/۰۹۵	۰/۰۴۸	-۱/۹۸۰	۰/۰۴۸	۱/۰۱۰
تاخیر گزارش حسابرسی	RLAG	۰/۱۰۵	۰/۰۳۲	۳/۲۲۰	۰/۰۰۱	۱/۱۴۰
سن شرکت	Age	۰/۰۸۳	۰/۰۴۶	۱/۷۹۰	۰/۰۷۳	۱/۰۶۰
جریان نقد عملیاتی	CFO	۰/۰۲۴	۰/۰۵۵	۰/۴۵۰	۰/۶۵۶	۱/۱۲۰
سرمایه‌گذاران نهادی	Inst	-۰/۰۶۱	۰/۰۷۳	-۰/۸۳۰	۰/۴۰۷	۱/۰۹۰
ارزش بازار به دفتری دارایی‌ها	MTB	۰/۰۰۱	۰/۰۰۵	۰/۳۴۰	۰/۷۳۳	۱/۱۰۰
عرض از مبدا		-۰/۳۲۶	۰/۲۲۴	-۱/۴۶۰	۰/۱۴۵	---
سایر آماره‌های اطلاعاتی						
آزمون اف لیمر			۳/۸۹۰		۰/۰۰۰	
آزمون هاسمن			۱۸/۳۹۰		۰/۰۰۵	
آزمون ناهمسانی			۷۰۲۱۲/۶۳۰		۰/۰۰۰	
آزمون خودهمبستگی			۲۳/۶۶۹		۰/۰۰۰	
آماره والد			۲۴/۰۵۰		۰/۰۰۱	
ضریب تعیین					۰/۲۱۳۳	

نتایج جدول ۵ نشان می‌دهد که سطح معناداری متغیر استقلال اعضای کمیته حسابرسی کمتر از ۵ درصد و ضرایب آن عددی منفی شده است، بدین جهت میان استقلال اعضای کمیته حسابرسی و حق‌الزحمه‌های غیرعادی حسابرسی

رابطه معکوس وجود دارد. هزینه نتایج آزمون چاو نشان می‌دهد که می‌توان از روش داده‌های تابلویی برای تخمین مدل استفاده کرد. نتایج آزمون هاسمن نشان می‌دهد که می‌توان از اثرات ثابت استفاده کرد. نتایج آزمون والد اصلاح شده حاکی از وجود ناهمگونی واریانس در جملات درهم است که در تخمین نهایی مدل‌ها حل می‌شود. نتایج آزمون والد ریچ حاکی از وجود خودهمبستگی سریالی است که در برآورد نهایی مدل‌ها به این مشکل پرداخته شده است. با توجه به نتایج آزمون همخطی برای مدل تحقیق، از آنجایی که ضریب تورم واریانس (VIF) کمتر از ۱۰ است، هیچ همخطی وجود ندارد. ضریب تعیین مساوی با ۲۱ درصد که بیان‌کننده متغیرهای مستقل و کنترل در مدل می‌تواند ۲۱ درصد از تغییرات متغیر وابسته را توضیح دهد. اما سطح معنی داری داده‌ها کمتر از ۵ درصد شده است، پس می‌توان گفت که مدل برازش شده از روایی کافی بهره‌مند است.

فرضیه ۱-۳: بین تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی و حق‌الزحمه‌های غیرعادی حسابرسی ارتباط وجود دارد.

جدول ۶. مدل رگرسیونی فرضیه ۱-۳

$$AbnomlFee_{it} = \beta_0 + \beta_1 ACEXP_{it} + \beta_2 RLAG_{it} + \beta_3 Age_{it} + \beta_4 CFO_{it} + \beta_5 Inst_{it} + \beta_6 MTB_{it} + \varepsilon_t$$

متغیر وابسته: حق‌الزحمه غیرعادی حسابرسی

متغیر	نماد	ضرایب	خطای استاندارد	آماره z	سطح معنی داری	هم خطی
تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی	ACEXP	-۰/۱۱۳	۰/۰۴۲	-۲/۶۷۰	۰/۰۰۸	۱/۰۲۰
تاخیر گزارش حسابرسی	RLAG	۰/۰۹۶	۰/۰۳۱	۳/۰۷۰	۰/۰۰۲	۱/۱۴۰
سن شرکت	Age	۰/۰۳۸	۰/۰۴۲	۰/۸۹۰	۰/۳۷۲	۱/۰۶۰
جریان نقد عملیاتی	CFO	۰/۰۲۵	۰/۰۵۹	۰/۴۳۰	۰/۶۶۷	۱/۱۲۰
سرمایه‌گذاران نهادی	Inst	-۰/۰۳۷	۰/۰۷۱	-۰/۵۳۰	۰/۵۹۸	۱/۰۹۰
ارزش بازار به دفتری دارایی‌ها	MTB	۰/۰۰۱	۰/۰۰۵	۰/۱۸۰	۰/۸۵۴	۱/۱۰۰
عرض از مبدا		-۰/۱۷۵	۰/۲۰۸	-۰/۸۴۰	۰/۳۳۹	---
سایر آماره‌های اطلاعاتی						
آزمون اف لیمر			۳/۹۹۰		۰/۰۰۰	
آزمون هاسمن			۱۷/۹۶۰		۰/۰۰۶	
آزمون ناهمسانی			۴۲۴۰۴/۲۲۰		۰/۰۰۰	
آزمون خودهمبستگی			۲۲/۸۱۵		۰/۰۰۰	
آماره والد			۲۱/۵۰۰		۰/۰۰۲	
ضریب تعیین				۰/۲۰۱		

نتایج جدول ۶ نشان می‌دهد که متغیر تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی دارای سطح معنی داری کمتر از ۵ درصد و ضریب آن یک عدد منفی است، بنابراین یک رابطه معکوس بین تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی و حق‌الزحمه‌های غیرعادی حسابرسی وجود دارد. نتایج آزمون چاو نشان می‌دهد که می‌توان از روش داده‌های تابلویی برای تخمین مدل استفاده کرد. نتایج آزمون هاسمن نشان می‌دهد که می‌توان از اثرات ثابت استفاده کرد. نتایج

آزمون والد اصلاح شده حاکی از وجود ناهمگونی واریانس در جملات درهم است که در تخمین نهایی مدل‌ها حل می‌شود. نتایج آزمون والد ریچ حاکی از وجود خودهمبستگی سریالی است که در برآورد نهایی مدل‌ها به این مشکل پرداخته شده است. با توجه به نتایج آزمون همخطی برای مدل تحقیق، از آنجایی که ضریب تورم واریانس (VIF) کمتر از ۱۰ است، هیچ همخطی وجود ندارد. ضریب تعیین مساوی است با ۲۰ درصد است که بیانگر متغیرهای مستقل و کنترل در مدل قادر به توضیح ۲۰ درصد از تغییرات متغیر وابسته هستند. که سطح معنی داری داده‌های مادر کمتر از ۵ درصد شده است، پس می‌توان بیان نمود که مدل پرازش شده از روایی کافی برخوردار است. فرضیه ۲: بین هزینه‌های نمایندگی و حق‌الزحمه‌های غیرعادی حسابرسی ارتباط وجود دارد.

جدول ۷. مدل رگرسیونی فرضیه ۲

$$AbnomlFee_{it} = \beta_0 + \beta_1 AE_{it} + \beta_2 RLAG_{it} + \beta_3 Age_{it} + \beta_4 CFO_{it} + \beta_5 Inst_{it} + \beta_6 MTB_{it} + \varepsilon_t$$

متغیر وابسته: حق‌الزحمه غیرعادی حسابرسی

متغیر	نماد	ضرایب	خطای استاندارد	آماره Z	سطح معنی داری	هم خطی
هزینه‌های نمایندگی	AE	۰/۰۷۷	۰/۰۲۵	۳/۱۰۰	۰/۰۰۲	۱/۰۳۰
تاخیر گزارش حسابرسی	RLAG	۰/۰۹۰	۰/۰۳۳	۲/۶۸۰	۰/۰۰۷	۱/۱۴۰
سن شرکت	Age	۰/۰۲۷	۰/۰۳۲	۰/۸۵۰	۰/۳۹۷	۱/۰۷۰
جریان نقد عملیاتی	CFO	۰/۰۴۳	۰/۰۵۸	۰/۷۵۰	۰/۴۵۱	۱/۱۳۰
سرمایه‌گذاران نهادی	Inst	-۰/۰۲۲	۰/۰۷۱	-۰/۳۱۰	۰/۷۵۷	۱/۱۰۰
ارزش بازار به دفتری دارایی‌ها	MTB	۰/۰۰۲	۰/۰۰۷	۰/۳۸۰	۰/۷۰۴	۱/۱۰۰
عرض از مبدا		-۰/۰۸۰	۰/۲۰۵	-۰/۳۹۰	۰/۶۹۷	---
سایر آماره‌های اطلاعاتی						
آزمون اف لیمر			۳/۹۵۰		۰/۰۰۰	
آزمون هاسمن			۱۸/۳۳۰		۰/۰۰۶	
آزمون ناهمسانی			۸۱۳۶۴/۱۷۰		۰/۰۰۰	
آزمون خودهمبستگی			۲۵/۳۹۰		۰/۰۰۰	
آماره والد			۳۱/۲۹۰		۰/۰۰۰	
ضریب تعیین				۰/۲۰۸۶		

نتایج جدول ۷ نشان می‌دهد که متغیر هزینه نمایندگی دارای سطح معنی داری کمتر از ۵ درصد و ضریب آن عددی مثبت است، بنابراین بین هزینه‌های نمایندگی و حق‌الزحمه‌های غیرعادی حسابرسی رابطه مستقیم وجود دارد. نتایج آزمون چاو نشان می‌دهد که می‌توان از روش داده‌های تابلویی برای تخمین مدل استفاده کرد. نتایج آزمون هاسمن نشان می‌دهد که می‌توان از اثرات ثابت استفاده کرد. نتایج آزمون والد اصلاح شده حاکی از وجود ناهمگونی واریانس در جملات درهم است که در تخمین نهایی مدل‌ها حل می‌شود. نتایج آزمون والد ریچ حاکی از وجود خودهمبستگی سریالی است که در برآورد نهایی مدل‌ها به این مشکل پرداخته شده است. با توجه به نتایج آزمون همخطی برای مدل

تحقیق، از آنجایی که ضریب تورم واریانس (VIF) کمتر از ۱۰ است، هیچ همخطی وجود ندارد. ضریب تعیین برابر با ۲۰ درصد است که نشان می‌دهد متغیرهای مستقل و کنترل در مدل قادر به توضیح ۲۰ درصد از تغییرات متغیر وابسته هستند. سطح معنی داری داده‌های مادر کمتر از ۵ درصد است، بنابراین می‌توان گفت که مدل برازش شده از روایی کافی برخوردار است.

فرضیه ۱-۳: هزینه‌های نمایندگی بر ارتباط بین اندازه کمیته حسابرسی و حق‌الزحمه‌های غیرعادی حسابرسی تأثیر دارد.

جدول ۸. مدل رگرسیونی فرضیه ۱-۳

$$AbnomlFee_{it} = \beta_0 + \beta_1 AE_{it} + \beta_2 ACSIZE_{it} + \beta_3 AE_{it} * ACSIZE_{it} + \beta_4 RLAG_{it} + \beta_5 Age_{it} + \beta_6 CFO_{it} + \beta_7 Inst_{it} + \beta_8 MTB_{it} + \varepsilon_t$$

متغیر وابسته: حق‌الزحمه غیرعادی حسابرسی

متغیر	نماد	ضرایب	خطای استاندارد	آماره Z	سطح معنی داری	هم خطی
اندازه کمیته حسابرسی	ACSIZE	-۰/۰۶۶	۰/۰۲۶	-۲/۴۷۰	۰/۰۱۳	۱/۰۶۰
هزینه‌های نمایندگی	AE	۰/۱۰۷	۰/۰۲۲	۴/۸۵۰	۰/۰۰۰	۱/۷۴۰
اندازه کمیته حسابرسی* هزینه‌های نمایندگی	ACSIZE*AE	-۰/۰۲۲	۰/۰۰۷	-۲/۹۶۰	۰/۰۰۳	۱/۷۸۰
تاخیر گزارش حسابرسی	RLAG	۰/۰۹۵	۰/۰۳۱	۳/۰۷۰	۰/۰۰۲	۱/۱۴۰
سن شرکت	Age	۰/۰۴۱	۰/۰۴۲	۰/۹۶۰	۰/۳۳۸	۱/۰۷۰
جریان نقد عملیاتی	CFO	۰/۰۳۹	۰/۰۵۹	۰/۶۷۰	۰/۵۰۱	۱/۱۴۰
سرمایه‌گذاران نهادی	Inst	-۰/۰۰۲	۰/۰۷۱	-۰/۳۶۰	۰/۷۱۶	۱/۱۱۰
ارزش بازار به دفتری دارایی‌ها	MTB	۰/۰۰۲	۰/۰۰۵	۰/۳۸۰	۰/۷۰۱	۱/۱۰۰
عرض از مبدا		۰/۰۹۱	۰/۲۱۸	۰/۴۱۰	۰/۶۷۸	---
سایر آماره‌های اطلاعاتی						
	آزمون اف لیمر	۴/۰۷۰			۰/۰۰۰	
	آزمون هاسمن	۲۱/۵۴۰			۰/۰۰۶	
	آزمون ناهمسانی	۷۱۶۲۵/۶۱۰			۰/۰۰۰	
	آزمون خودهمبستگی	۲۹/۴۹۶			۰/۰۰۰	
	آماره والد	۴۶/۲۶۰			۰/۰۰۰	
	ضریب تعیین			۰/۲۱۶		

نتایج جدول ۸ نشان می‌دهد که متغیر تعاملی اندازه کمیته حسابرسی* هزینه‌های نمایندگی که سطح معنی داری آنها کمتر از ۵ درصد شده است و ضریب آن یک عدد منفی است، بنابراین رابطه منفی بین اندازه کمیته حسابرسی و حق‌الزحمه غیرعادی حسابرسی با افزایش هزینه‌های نمایندگی تشدید می‌شود. نتایج آزمون چاو نشان می‌دهد که می‌توان از روش داده‌های تابلویی برای تخمین مدل استفاده کرد. نتایج آزمون هاسمن نشان می‌دهد که می‌توان از اثرات ثابت استفاده کرد. نتایج آزمون والد اصلاح شده حاکی از وجود ناهمگونی واریانس در جملات درهم است که در تخمین نهایی مدل‌ها حل می‌شود. نتایج آزمون والد ریج حاکی از وجود خودهمبستگی سریالی است که در برآورد

نهایی مدل‌ها به این مشکل پرداخته شده است. با توجه به نتایج آزمون همخطی برای مدل تحقیق، از آنجایی که ضریب تورم واریانس (VIF) کمتر از ۱۰ است، هیچ همخطی وجود ندارد. ضریب تعیین برابر با ۲۱ درصد است که نشانگر آن است که متغیرهای مستقل و کنترل در مدل قادرند که ۲۱ درصد از تغییرات متغیر وابسته را توضیح دهند. سطح معنی داری مدل نیز کمتر از ۵ درصد شده است، پس میتوان بین نمود که مدل برازش شده از اعتبار کافی برخوردار است.

فرضیه ۲-۳: هزینه‌های نمایندگی بر ارتباط بین استقلال اعضای کمیته حسابرسی و حق‌الزحمه‌های غیرعادی حسابرسی تاثیر دارد.

جدول ۹. مدل رگرسیونی فرضیه ۲-۳

$$AbnomlFee_{it} = \beta_0 + \beta_1 AE_{it} + \beta_2 ACIND_{it} + \beta_3 AE_{it} * ACIND_{it} + \beta_4 RLAG_{it} + \beta_5 Age_{it} + \beta_6 CFO_{it} + \beta_7 Inst_{it} + \beta_8 MTB_{it} + \varepsilon_t$$

متغیر وابسته: حق‌الزحمه غیرعادی حسابرسی

متغیر	نماد	ضرایب	خطای استاندارد	آماره Z	سطح معنی داری	هم خطی
استقلال اعضای کمیته حسابرسی	ACIND	-۰/۱۱۶	۰/۰۵۵	-۲/۱۱	۰/۰۳۵	۱/۲۵۰
هزینه‌های نمایندگی	AE	۰/۰۹۸	۰/۰۲۱	۴/۵۰	۰/۰۰۰	۱/۶۷۰
استقلال اعضای کمیته حسابرسی* هزینه‌های نمایندگی	ACIND*AE	-۰/۰۷۰	۰/۰۳۲	-۲/۱۶	۰/۰۳۱	۱/۹۴۰
تاخیر گزارش حسابرسی	RLAG	۰/۰۹	۰/۰۳۱	۲/۹۰	۰/۰۰۴	۱/۱۴۰
سن شرکت	Age	۰/۰۴۲	۰/۰۴۳	۰/۹۷	۰/۳۳۰	۱/۰۷۰
جریان نقد عملیاتی	CFO	۰/۰۳۸	۰/۰۵۹	۰/۶۵	۰/۵۱۴	۱/۱۲۰
سرمایه‌گذاران نهادی	Inst	-۰/۰۲۳	۰/۰۷	-۰/۳۴	۰/۷۳۶	۱/۱۰۰
ارزش بازار به دفتری دارایی‌ها	MTB	۰/۰۰۲	۰/۰۰۵	۰/۴۶	۰/۶۴۴	۱/۱۰۰
عرض از مبدا		-۰/۱۸۵	۰/۲۱۲	-۰/۸۷	۰/۳۸۲	---
سایر آماره‌های اطلاعاتی						
آزمون اف لیمر			۳/۹۳۰		۰/۰۰۰	
آزمون هاسمن			۲۱/۰۰۰		۰/۰۰۷	
آزمون ناهمسانی			۹۰۲۷۹/۷۶۰		۰/۰۰۰	
آزمون خودهمبستگی			۲۹/۸۷۲۰		۰/۰۰۰	
آماره والد			۳۶/۵۱۰		۰/۰۰۰	
ضریب تعیین				۰/۲۱۳		

نتایج جدول ۹ نشان می‌دهد که متغیر تعاملی استقلال اعضای کمیته حسابرسی* هزینه‌های نمایندگی که سطح معنی داری آنها کمتر از ۵ درصد شده است و ضریب آن عددی منفی است، بنابراین رابطه منفی بین استقلال اعضای کمیته حسابرسی و حق‌الزحمه غیرعادی حسابرسی با افزایش هزینه‌های نمایندگی تشدید می‌شود. نتایج آزمون چاو نشان می‌دهد که می‌توان از روش داده‌های تابلویی برای تخمین مدل استفاده کرد. نتایج آزمون هاسمن نشان می‌دهد

که می‌توان از اثرات ثابت استفاده کرد. نتایج آزمون والد اصلاح شده حاکی از وجود ناهمگونی واریانس در جملات درهم است که در تخمین نهایی مدل‌ها حل می‌شود. نتایج آزمون والد ریج حاکی از وجود خودهمبستگی سریالی است که در برآورد نهایی مدل‌ها به این مشکل پرداخته شده است. با توجه به نتایج آزمون همخطی برای مدل تحقیق، از آنجایی که ضریب تورم واریانس (VIF) کمتر از ۱۰ است، هیچ همخطی وجود ندارد. ضریب تعیین مساوی با ۲۱ درصد است که نشان می‌دهد که متغیرهای مستقل و کنترل در مدل قادرند ۲۱ درصد از تغییرات متغیر وابسته را توضیح دهند. سطح معنی داری مدل برازش شده کمتر از ۵ درصد شده است، پس می‌توان بیان نمود که مدل برازش شده از اعتبار کافی برخوردار است.

جدول ۱۰. مدل رگرسیونی فرضیه ۳-۳

$$AbnomlFee_{it} = \beta_0 + \beta_1 AE_{it} + \beta_2 ACEXP_{it} + \beta_3 AE_{it} * ACEXP_{it} + \beta_4 RLAG_{it} + \beta_5 Age_{it} + \beta_6 CFO_{it} + \beta_7 Inst_{it} + \beta_8 MTB_{it} + \varepsilon_t$$

متغیر وابسته: حق الزحمه غیرعادی حسابرسی

متغیر	نماد	ضرایب	خطای استاندارد	آماره Z	سطح معنی داری	هم خطی
تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی	ACEXP	-۰/۱۷۵	۰/۰۴۶	-۳/۷۴	۰/۰۰۰	۱/۳۸۰
هزینه‌های نمایندگی	AE	۰/۱۰۶	۰/۰۲۱	۴/۸۹	۰/۰۰۰	۱/۶۰۰
تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی* هزینه‌های نمایندگی	ACEXP*AE	-۰/۰۹۴	۰/۰۲۹	-۳/۱۵	۰/۰۰۲	۱/۹۶۰
تاخیر گزارش حسابرسی	RLAG	۰/۰۹۲	۰/۰۳۱	۲/۹۴	۰/۰۰۳	۱/۱۴۰
سن شرکت	Age	۰/۰۳۱	۰/۰۴۳	۰/۷۲	۰/۴۷۲	۱/۰۷۰
جریان نقد عملیاتی	CFO	۰/۰۳۵	۰/۰۵۹	۰/۶۰	۰/۵۵۰	۱/۱۳۰
سرمایه‌گذاران نهادی	Inst	-۰/۰۲۶	۰/۰۷۱	-۰/۳۷	۰/۷۱۵	۱/۰۹۰
ارزش بازار به دفتری دارایی‌ها	MTB	۰/۰۰۲	۰/۰۰۵	۰/۴۵	۰/۶۵۵	۱/۱۱۰
عرض از مبدا		-۰/۱۸۶	۰/۲۰۸	-۰/۸۹	۰/۳۷۲	---
سایر آماره‌های اطلاعاتی						
			۴/۰۶۰		۰/۰۰۰	
			۲۵/۲۵۰		۰/۰۰۰	
			۲۸۰۷۸/۰۵۰		۰/۰۰۰	
			۲۶/۹۴۸		۰/۰۰۰	
			۴۵/۹۲۰		۰/۰۰۰	
				۰/۲۱۳		
						ضریب تعیین

فرضیه ۳-۳: هزینه‌های نمایندگی بر ارتباط بین تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی و حق الزحمه‌های غیرعادی حسابرسی تاثیر دارد.

نتیجه جدول ۱۰ نشان می‌دهد که متغیر تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی* هزینه‌های نمایندگی که سطح معنی داری آنها کمتر از ۵ درصد شده است و ضریب آن عددی منفی است، بنابراین بنابراین رابطه منفی بین تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی و حق‌الزحمه غیرعادی حسابرسی با افزایش هزینه‌های نمایندگی تشدید می‌شود. نتایج آزمون چاو کر نشان می‌دهد که می‌توان مدل را با استفاده از روش داده‌های تابلویی تخمین زد. نتایج آزمون هوسمن نشان می‌دهد که با استفاده از اثرات ثابت می‌توان این مشکل را حل کرد. نتایج آزمون والد اصلاح شده نشان دهنده وجود ناهمگنی واریانس در بیان خطا است که راه حل تخمین نهایی مدل است. نتایج آزمون والد ریج حاکی از وجود خودهمبستگی سریالی است که در تخمین نهایی مدل برای حل این مشکل استفاده می‌شود. با توجه به نتایج مدل تحقیق آزمون هم خطی اخیراً، از آنجایی که ضریب تورم واریانس (VIF) کمتر از ۱۰ است، هیچ همخطی وجود ندارد. ضریب تعیین مساوی است با ۲۱ درصد است که نشان می‌دهد متغیرهای مستقل و کنترل در مدل قادرند ۲۱ درصد از تغییرات متغیر وابسته را توضیح دهند. سطح معنی داری مدل برازش شده کمتر از ۵ درصد شده است، پس می‌توان بیان نمود که مدل برازش شده از اعتبار کافی برخوردار است.

بحث و نتیجه‌گیری

پژوهش حاضر با هدف مطالعه ارتباط بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی و حق‌الزحمه غیرعادی (غیرمتعارف) حسابرسی با تأکید بر هزینه‌های نمایندگی در میان شرکت‌های بورس اوراق بهادار تهران طی سال‌های ۱۳۹۲ تا ۱۴۰۱ انجام شده است. یافته‌های فرضیه ۱-۱ نشان می‌دهد که متغیر اندازه کمیته حسابرسی دارای سطح معناداری کمتر از پنج درصد و ضریب آن منفی می‌باشد؛ بنابراین می‌توان بیان نمود که اندازه کمیته حسابرسی بر حق‌الزحمه غیرعادی حسابرسی تأثیر منفی دارد یعنی با افزایش اندازه کمیته حسابرسی، اثربخشی آن نیز افزایش می‌یابد و موجب افزایش نظارت بر قراردادهای حسابرسی و کاهش حق‌الزحمه غیرعادی حسابرسی می‌شود. در این راستا **ابوت و همکاران (۲۰۰۳)** اشاره کردند که کمیته حسابرسی می‌تواند بر حق‌الزحمه‌های حسابرسی تأثیراتی داشته باشد؛ نخست از طریق انتخاب حسابرسان مناسب و سپس به‌عنوان تأثیرگذار بر کیفیت کلی کمیته. **کوهن و همکاران (۲۰۰۷)** تأکید کردند که کیفیت کمیته حسابرسی می‌تواند رابطه معکوسی با حق‌الزحمه‌های حسابرسی داشته باشد، که این موضوع توسط یافته‌های **کریشان و ویسوانا تان (۲۰۰۹)** نیز تأیید شده است.

یافته‌های فرضیه ۲-۱ نشان می‌دهد که متغیر استقلال اعضای کمیته حسابرسی دارای سطح معنی داری کمتر از پنج درصد و ضریب آن منفی است؛ بنابراین یک رابطه منفی بین استقلال اعضای کمیته حسابرسی و حق‌الزحمه‌های غیرعادی حسابرسی وجود دارد و افزایش استقلال اعضای کمیته حسابرسی موجب افزایش اثربخشی آن در نظارت بر قراردادهای حسابرسی و کاهش حق‌الزحمه غیرعادی حسابرسی می‌شود. **فرگوسن و همکاران (۲۰۰۴)** دریافتند که حق‌الزحمه خدمات غیر حسابرسی بطور منفی مستقل بودن حسابدار را تحت تأثیر قرار می‌دهد آنها متوجه یک ارتباط مثبت بین سطح حق‌الزحمه خدمات غیر حسابرسی و اقلام تعهدی اختیاری شدند. در این راستا **فرگوسن و همکاران (۲۰۰۴)** دریافتند که حق‌الزحمه خدمات غیر حسابرسی بطور منفی مستقل بودن حسابدار را تحت تأثیر قرار می‌دهد آنها متوجه یک ارتباط مثبت بین سطح حق‌الزحمه خدمات غیر حسابرسی و اقلام تعهدی اختیاری شدند.

یافته‌های فرضیه ۱-۳ نشان می‌دهد که متغیر تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی دارای سطح معنی داری کمتر از پنج درصد و ضریب آن منفی است؛ بنابراین یک رابطه منفی بین تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی و حق‌الزحمه‌های غیرعادی حسابرسی وجود دارد. بر اساس نتایج این فرضیه، در صورتی کار کمیته حسابرسی اثربخش خواهد بود که اعضای کمیته حسابرسی در حوزه‌های حسابداری، حسابرسی، کنترل داخلی و گزارشگری مالی متخصص باشند و بتوانند بر قراردادهای حسابرسی و تعیین حق‌الزحمه‌های حسابرسی نظارت لازم را داشته باشند. نتایج این فرضیه مشابه با تحقیق [هانسن و همکاران \(۲۰۲۳\)](#)، [احمد و همکاران \(۲۰۲۲\)](#) و [الزبان و ساوان \(۲۰۱۵\)](#) می‌باشد.

یافته‌های فرضیه ۲ نشان می‌دهد که متغیر هزینه نمایندگی دارای سطح معنی داری کمتر از پنج درصد و ضریب آن مثبت است؛ بنابراین بین هزینه‌های نمایندگی و حق‌الزحمه‌های غیرعادی حسابرسی ارتباط مستقیم وجود دارد، یعنی هزینه‌های نمایندگی عاملی برای تنظیم قراردادهای حسابرسی با حق‌الزحمه‌های غیرمتناسب با حجم کار و ریسک کار حسابرسی و ایجاد حق‌الزحمه غیرعادی حسابرسی است. نتایج این فرضیه مشابه با تحقیق [کوروبلا و همکاران \(۲۰۱۵\)](#) و [جوی و همکاران \(۲۰۱۰\)](#) می‌باشد.

یافته‌های فرضیه ۳-۱ نشان می‌دهد که متغیر تعامل اندازه کمیته حسابرسی و هزینه‌های نمایندگی دارای سطح معناداری کمتر از پنج درصد می‌باشد؛ بنابراین می‌توان گفت که هزینه‌های نمایندگی بر ارتباط منفی بین اندازه کمیته حسابرسی و حق‌الزحمه غیرعادی حسابرسی تاثیر دارد و موجب تشدید این ارتباط منفی می‌شود. به عبارت دیگر، در حضور هزینه‌های نمایندگی، اثربخشی اندازه کمیته حسابرسی در کاهش میزان حق‌الزحمه‌های غیرعادی حسابرسی افزایش می‌یابد.

یافته‌های فرضیه ۳-۲ نشان می‌دهد که متغیر تعامل استقلال اعضای کمیته حسابرسی و هزینه‌های نمایندگی دارای سطح معناداری کمتر از پنج درصد و ضریب منفی است؛ بنابراین می‌توان بیان نمود که هزینه‌های نمایندگی بر ارتباط بین استقلال اعضای کمیته حسابرسی و حق‌الزحمه غیرعادی حسابرسی تاثیر دارد و موجب تشدید این ارتباط منفی می‌شود. به عبارت دیگر، در حضور هزینه‌های نمایندگی، اثربخشی استقلال اعضای کمیته حسابرسی در کاهش میزان حق‌الزحمه‌های غیرعادی حسابرسی افزایش می‌یابد.

یافته‌های فرضیه ۳-۳ نشان می‌دهد که متغیر تعامل تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی و هزینه‌های نمایندگی دارای سطح معنی داری کمتر از پنج درصد و ضریب آن منفی است؛ بنابراین می‌توان بیان نمود که هزینه‌های نمایندگی بر ارتباط بین تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی و حق‌الزحمه غیرعادی حسابرسی تاثیر دارد و موجب تشدید این ارتباط منفی می‌شود. به عبارت دیگر، در حضور هزینه‌های نمایندگی، اثربخشی تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی در کاهش میزان حق‌الزحمه‌های غیرعادی حسابرسی افزایش می‌یابد. نتایج این فرضیه‌ها مطابق با پژوهش [بهبهانی نیا \(۲۰۲۲\)](#) می‌باشد که به بررسی ارتباط بین هزینه نمایندگی و انتخاب حسابرس پرداختند و نیز مطابق با پژوهش [کیوانی هفشجانی \(۱۴۰۲\)](#) می‌باشد که به بررسی رابطه بین شاخص‌های هزینه نمایندگی و حق‌الزحمه حسابرسی پرداختند.

نتایج این پژوهش به درک بیشتر نقش کمیته حسابرسی و ویژگی‌های آن از بعد اندازه، استقلال اعضا و تخصص مالی اعضا به عنوان بخشی از ساختار نظام راهبری شرکتی در نظارت بر تنظیم قراردادهای حسابرسی و تعیین حق‌الزحمه‌های حسابرسی به تناسب حجم و ریسک کار حسابرسی کمک می‌کند؛ به ویژه در شرایطی که هزینه‌های نمایندگی در شرکت، بالا می‌باشد، فضای عدم شفافیت نیز گسترش می‌یابد و زمینه‌های خطر اخلاقی و انتخاب نادرست فراهم می‌شود که بر اساس یافته‌های پژوهش حاضر، در چنین شرایطی نقش کمیته حسابرسی در نظارت بر قراردادهای حسابرسی، پررنگ‌تر و اهمیت آن بیشتر می‌شود. با توجه به نتایج پژوهش حاضر به سازمان حسابرسی و جامعه حسابداران رسمی ایران پیشنهاد می‌شود در تعیین حق‌الزحمه خدمات حسابرسی به اندازه کمیته حسابرسی، استقلال اعضا و تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی به عنوان مهم عوامل موثر بر حق‌الزحمه حسابرسی توجه نمایند تا از پرداخت حق‌الزحمه‌های کمتر از حد (که به کاهش کیفیت ارائه خدمات منجر می‌شود) و حق‌الزحمه‌های بیشتر از حد (که با انگیزه تطمیع حسابرس انجام می‌شود) جلوگیری شود. همچنین به سرمایه‌گذاران بالفعل و بالقوه، اعتباردهندگان و سایر گروه‌های ذینفع پیشنهاد می‌شود که به نقش و جایگاه کمیته حسابرسی در شرکت‌ها توجه ویژه نمایند و در ارزیابی خود از شرکت‌ها، ویژگی‌هایی مانند اندازه کمیته حسابرسی، تخصص مالی اعضا و استقلال اعضای کمیته حسابرسی را مد نظر قرار بدهند.

فهرست منابع

- استواری، حمید، صفرپور، مریم، و خوشکار، فرزین (۱۴۰۰). اثر ویژگی‌های کمیته حسابرسی بر تغییر حسابرس. نشریه علمی رویکردهای پژوهشی نوین مدیریت و حسابداری، ۵(۱۷)، ۳۵-۵۳.
<https://majournal.ir/index.php/ma/article/view/935>
- افسای، اکرم (۱۴۰۳). تأثیر تخصص مالی و تجربه رئیس کمیته حسابرسی بر انتخاب حسابرس، حق‌الزحمه حسابرسی و کیفیت حسابرسی. مطالعات تجربی حسابداری مالی، ۲۱(۸۱)، ۲۷۳-۳۰۶. doi: 10.22054/qjma.2024.78707.2549
- بخردی نسب، وحید، و ژولانژاد، فاطمه. (۱۳۹۶). بررسی ارتباط تامین مالی اوراق بهادار اسلامی و سودآوری در بازار سرمایه ایران. فصلنامه مطالعاتی در مدیریت بانکی و بانکداری اسلامی، ۳(بهار و تابستان)، ۱۳۵-۱۶۸.
https://jifb.ibi.ac.ir/article_93375.html
- جمالی، امیرحسین، و کرمی، محمود (۱۳۹۵). بررسی تاثیر هزینه‌های نمایندگی بر حسابرسی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، دانش حسابرسی، ۱۶(۳)، ۸۱-۹۸. <https://danesh.dmk.ir/article-1-1344-fa.html>
- حسینی، سید رسول، گنجی، حمیدرضا، اسکندری، قربان و سلطان‌پور، حامد (۱۴۰۰). بررسی تأثیر مدیریت ریسک سازمانی و ویژگی‌های کمیته حسابرسی بر شهرت شرکت‌ها. پژوهش‌های تجربی حسابداری، ۱۱(۲)، ۹۹-۱۳۶. doi: 10.22051/jera.2021.34510.2782
- رجبی، روح‌اله و محمدی خشوئی، حمزه (۱۳۸۷). هزینه‌های نمایندگی و قیمت‌گذاری خدمات حسابرسی مستقل. بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۱۵(۴)، ۵۲-۳۵. doi: 20.1001.1.26458020.1387.15.4.3.7

رشیدی، محسن، صومی، مائده، و کزازی گودرزی، میلاد (۱۴۰۳). واکنش‌های نامتقارن مؤلفه جهش حق‌الزحمه غیرعادی حسابرسی به تغییرات وضعیت اعتباری. *بررسی‌های حسابداری و حسابرسی*، ۳۱(۳)، ۴۹۲-۵۱۸. doi: 10.22059/acctgrev.2024.378182.1008974

رویایی، رمضانعلی، و ابراهیمی، محمد (۱۳۹۴). بررسی تأثیر ویژگی‌های کمیته‌ی حسابرسی بر سطح افشای داوطلبانه اخلاق. *حسابداری مالی*، ۷(۲۵)، ۷۱-۸۸. <http://qfaj.mobarakeh.iau.ir/article-1-92-fa.html>

عمادالدینی، امیر، و سعیدی، پرویز. (۱۳۹۸). بررسی رابطه بین حق‌الزحمه غیرعادی حسابرسی با مدیریت سود تعهدی و مدیریت سود واقعی. *چشم انداز حسابداری و مدیریت*، ۲(۹)، ۷۸-۹۷. https://www.jamv.ir/article_90522.html?lang=en

قصری، محمد، پریشانی، امید، و گنجی، علیرضا (۱۳۹۹). طبقه بندی نادرست هزینه‌های مربوط به حسابرسی به عنوان معیاری از کیفیت کنترل داخلی. *نهمین کنفرانس بین‌المللی پژوهش در مدیریت، اقتصاد و توسعه*، ۲۳-۱. <https://civilica.com/doc/1202602>

کردستانی، غلامرضا، رضازاده، جواد، کاظمی علوم، مهدی، و عبدی، مصطفی. (۱۳۹۷). بررسی تأثیر تمرکز بازار حسابرسی بر حق‌الزحمه و کیفیت حسابرسی. *نشریه پژوهش‌های حسابداری مالی*، ۱۰(۲)، ۶۵-۸۴. doi: 10.22108/far.2018.110488.1251

کیوانی هفشجانی، رجبعلی (۱۴۰۲). بررسی رابطه بین شاخص‌های هزینه‌نماینده‌گی با حق‌الزحمه حسابرسی و ارائه الگوی برآورد حق‌الزحمه حسابرسی مستقل در ایران. *دومین کنفرانس بین‌المللی پژوهش در حسابداری، مدیریت، اقتصاد و علوم انسانی*، ۲۹-۱. <https://civilica.com/doc/1774241>

محمدی، پرینسا، رجایی زاده هرنندی، احسان، و عشوری، جابر. (۱۴۰۰). تأثیر حاکمیت شرکتی بر ارتباط بین پاداش مدیران و حق‌الزحمه حسابرسی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. *چشم‌انداز حسابداری و مدیریت*، ۴(۴۷)، ۹۰-۱۰۹. https://www.jamv.ir/article_137629.html?lang=en

مهدوی، غلامحسین و جمالیان‌پور، مظفر (۱۳۸۹). بررسی عوامل مؤثر بر سرعت گزارشگری مالی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. *نشریه پژوهش‌های حسابداری مالی*، ۲(۴)، ۸۹-۱۰۸. dor: 20.1001.1.23223405.1389.2.4.5.3

موسوی شیری، سید محمود و غفاریان صالحی نژاد، زهرا (۱۳۹۵). رابطه بین حق‌الزحمه غیرعادی حسابرسی و توانایی پیش‌بینی سود. *همایش ملی حسابرسی و نظارت مالی ایران*، ۲۳-۱. sid.ir/paper/885240/fa

واعظ، سیدعلی، مظاهری، اسماعیل، منتظر حجت، امیرحسین، و بنافی، محمد (۱۴۰۱). بررسی تأثیر حق‌الزحمه غیرعادی حسابرسی بر رابطه بین آتروپی صورتهای مالی و بازده سهام. *مجله دانش حسابداری*، ۱۳(۳)، ۱۶۰-۱۳۷. doi: 10.22103/jak.2021.18179.3565

ودیعی، محمدحسین، نوروزی، محمد، قدرتی زوارم، عباس، و تیمورپور، سهیلا (۱۳۹۸). بررسی نقش تعدیل‌گر کیفیت حسابرسی بر ارتباط بین اثربخشی کمیته حسابرسی و مدیریت سود. *دانش حسابرسی*، ۱۹(۷۴)، ۱۰۷-۱۲۶. <https://danesh.dmk.ir/article-1-1344-fa.html>

- Abbott, L. J., Parker, S., & Peters, G. F. (2004). Audit committee characteristics and restatements. *AUDITING: A Journal of Practice & Theory*, 23(1), 69–87. doi: [10.2308/aud.2004.23.1.69](https://doi.org/10.2308/aud.2004.23.1.69)
- Abbott, L. J., Parker, S., Peters, G. F., & Raghunandan, K. (2003). The association between audit committee characteristics and audit fees. *Auditing: A journal of practice & theory*, 22(2), 17-32. doi: [10.2308/aud.2003.22.2.17](https://doi.org/10.2308/aud.2003.22.2.17)
- Afsay, A. (2024). The effect of financial expertise and experience of the audit committee chair on auditor selection, audit fees, and audit quality. *Empirical Studies in Financial Accounting*, 21(81), 273-306. doi: [10.22054/qjma.2024.78707.2549](https://doi.org/10.22054/qjma.2024.78707.2549) [In Persian]
- Ainsworth, M. T., Ortlieb, E., Cheek Jr, E. H., Pate, R. S., & Fetters, C. (2012). First-grade teachers' perception and implementation of a semi-scripted reading curriculum. *Language and Education*, 26(1), 77-90. doi: [10.1080/09500782.2011.618540](https://doi.org/10.1080/09500782.2011.618540)
- Aditya, F. D., & Achmad, T. (2021). The influence of internal and external corporate governance mechanisms towards agency cost in Indonesia. *Diponegoro Journal of Accounting*, 10(1). <https://ejournal3.undip.ac.id/index.php/accounting/article/view/30207>
- Ahmed, A., Dhull, S., & Kent, R. (2022). Non-audit services and auditor independence in stable and unstable economic conditions. *Managerial Auditing Journal*. doi: [10.1108/maj-06-2021-3206](https://doi.org/10.1108/maj-06-2021-3206)
- Alhadab, M. (2018). Abnormal audit fees and accrual and real earnings management: evidence from UK. *Journal of Financial Reporting and Accounting*, 16(3), 395–416. doi: [10.1108/jfra-07-2017-0050](https://doi.org/10.1108/jfra-07-2017-0050)
- Alzeban, A., & Sawan, N. (2015). The impact of audit committee characteristics on the implementation of internal audit recommendations. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 24, 61–71. doi: [10.1016/j.intaccudtax.2015.02.005](https://doi.org/10.1016/j.intaccudtax.2015.02.005)
- Arayakarnkul, P., Chatjuthamard, P., Lhaopadchan, S., & Treepongkaruna, S. (2022). Corporate governance, board connections and remuneration. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, 29(4). doi: [10.1002/csr.2234](https://doi.org/10.1002/csr.2234)
- Beasley, M. S., Carcello, J. V., Hermanson, D. R., & Lapides, P. D. (2000). Fraudulent financial reporting: Consideration of industry traits and corporate governance mechanisms. *Accounting horizons*, 14(4), 441-454. doi: [10.2308/acch.2000.14.4.441](https://doi.org/10.2308/acch.2000.14.4.441)
- Beasley, M. S., Carcello, J. V., Hermanson, D. R., & Neal, T. L. (2009). The Audit Committee Oversight Process. *Contemporary Accounting Research*, 26(1), 65–122. doi: [10.1506/car.26.1.3](https://doi.org/10.1506/car.26.1.3)
- Be'dard, J., Chtourou, S. M., & Courteau, L. (2004). The Effect of Audit Committee Expertise, Independence, and Activity on Aggressive Earnings Management. *AUDITING: A Journal of Practice & Theory*, 23(2), 13–35. doi: [10.2308/aud.2004.23.2.13](https://doi.org/10.2308/aud.2004.23.2.13)
- Behbahaninia, A., Banifateme, M., Azmayesh, M. H., Naderi, S., & Pignatta, G. (2022). Markov and monte carlo simulation of waste-to-energy power plants considering variable fuel analysis and failure rates. *Journal of Energy Resources Technology*, 144(6), 062101. doi: [10.1115/1.4051760](https://doi.org/10.1115/1.4051760)
- Bekhradi Nasab, V. & Zholanezhad, F. (2017). The investigating relationship islamic securities financing and profitability in the Iranian Capital Market. *Quarterly Studies in Banking Management and Islamic Banking*, 3(5), 135-168. https://jifb.ibi.ac.ir/article_93375.html [In Persian]
- Biswas, R., Jana, A., Arya, K., & Ramamritham, K. (2019). A good-governance framework for urban management. *Journal of Urban Management*, 8(2), 225–236. doi: [10.1016/j.jum.2018.12.009](https://doi.org/10.1016/j.jum.2018.12.009)
- Bruno, V., Cornaggia, K., & Krishnan, G. V. (2016). The relation between excess audit fees and credit ratings. Available at SSRN 2803321. doi: [10.2139/ssrn.2803321](https://doi.org/10.2139/ssrn.2803321)
- Caramanis, C., & Lennox, C. (2008). Audit effort and earnings management. *Journal of Accounting and Economics*, 45(1), 116–138. doi: [10.1016/j.jacceco.2007.05.002](https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2007.05.002)
- Carcello, J. V., Hermanson, D. R., Neal, T. L., & Riley Jr, R. A. (2002). Board characteristics and audit fees. *Contemporary accounting research*, 19(3), 365-384. doi: [10.1506/CHWK-GMQ0-MLKE-K03V](https://doi.org/10.1506/CHWK-GMQ0-MLKE-K03V)

- Carcello, J. V., & Neal, T. L. (2000). Audit committee composition and auditor reporting. *The accounting review*, 75(4), 453-467. doi: [10.2308/accr.2000.75.4.453](https://doi.org/10.2308/accr.2000.75.4.453)
- 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. doi: [10.2308/aud.2010.29.2.115](https://doi.org/10.2308/aud.2010.29.2.115)
- Cohen, J., Gaynor, L. M., Krishnamoorthy, G., & Wright, A. M. (2007). Auditor communications with the audit committee and the board of directors: Policy recommendations and opportunities for future research. *Accounting Horizons*, 21(2), 165-187. doi: [10.2308/acch.2007.21.2.165](https://doi.org/10.2308/acch.2007.21.2.165)
- Corbella, S., Florio, C., Gotti, G., & Mastrolia, S. A. (2015). Audit firm rotation, audit fees and audit quality: The experience of Italian public companies. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 25, 46-66. doi: [10.1016/j.intaccudtax.2015.10.003](https://doi.org/10.1016/j.intaccudtax.2015.10.003)
- Chytis, E., Tasios, S., & Filos, I. (2020). The effect of corporate governance mechanisms on tax planning during financial crisis: an empirical study of companies listed on the Athens stock exchange. *International Journal of Disclosure and Governance*, 17(1), 30-38. doi: [10.1057/s41310-020-00072-3](https://doi.org/10.1057/s41310-020-00072-3)
- Danielsen, B. R., Van Ness, R. A., & Warr, R. S. (2007). Auditor fees, market microstructure, and firm transparency. *Journal of Business Finance & Accounting*, 34(1-2), 202-221. doi: [10.1111/j.1468-5957.2006.00652.x](https://doi.org/10.1111/j.1468-5957.2006.00652.x)
- DeFond, M. L., Lim, C. Y., & Zang, Y. (2016). Client conservatism and auditor-client contracting. *The Accounting Review*, 91(1), 69-98. doi: [10.2308/accr-51150](https://doi.org/10.2308/accr-51150)
- Dontoh, A., Ronen, J., & Sarath, B. (2013). Financial statements insurance. *Abacus*, 49(3), 269-307. doi: [10.1111/abac.12012](https://doi.org/10.1111/abac.12012)
- Emadoddini, A. & Saedi, P. (2019). Investigating the relationship between unusual audit fees and accruals management and actual earnings management. *Journal of Accounting and Management Vision*, 2(9), 78-97. https://www.jamv.ir/article_90522.html?lang=en [In Persian]
- Eugene, F. (1980). Agency Problems and the Theory of the Firm. *Journal of Political Economy*, 88(2), 288-307. [10.1086/260866](https://doi.org/10.1086/260866)
- Ferguson, M. J., Seow, G. S., & Young, D. (2004). Nonaudit services and earnings management: UK evidence. *Contemporary accounting research*, 21(4), 813-841. doi: [10.1506/MFV5-9T3Q-H5RK-VC20](https://doi.org/10.1506/MFV5-9T3Q-H5RK-VC20)
- Gaganis, C., Pasiouras, F., & Tzanetoulakos, A. (2005). A comparison and integration of classification techniques for the prediction of small UK firms failure. *Journal of Financial Decision Making*, 1(1), 55-69. available at SSRN: <https://ssrn.com/abstract=897641>
- Ghasri, M., Parishani, O., & Ghannji, A. (2020). Incorrect classification of audit costs as a criterion of internal control quality. *9th International Research Conference on Management, Economics and Development*, 1-23. <https://civilica.com/doc/1202602> [In Persian]
- Gorshunov, M. A., Armenakis, A. A., Harris, S. G., & Walker, H. J. (2021). Quad-qualified audit committee director: Implications for monitoring and reducing financial corruption. *Journal of Corporate Finance*, 66, 101854. doi: [10.1016/j.jcorpfin.2020.101854](https://doi.org/10.1016/j.jcorpfin.2020.101854)
- Hansen, J. C., Lisic, L. L., Seidel, T. A., & Wilkins, M. S. (2021). Audit committee accounting expertise and the mitigation of strategic auditor behavior. *The Accounting Review*, 96(4), 289-314. [10.2308/TAR-2018-0101](https://doi.org/10.2308/TAR-2018-0101)
- Harymawan, I., Sani, N., Minanurohman, A., & Shafie, R. (2025). School ties between external auditors and audit committee: evidence from the audit fee in Indonesia. *Journal of Accounting in Emerging Economies*, 15(1), 106-137. doi: [10.1108/JAEE-09-2022-0257](https://doi.org/10.1108/JAEE-09-2022-0257)
- Hoitash, R., Markelevich, A., & Barragato, C. A. (2007). Auditor fees and audit quality. *Managerial Auditing Journal*, 22(8), 761-786. doi: [10.1108/02686900710819634](https://doi.org/10.1108/02686900710819634)

- Hosayni, S. R., Ganji, H., Eskandari, G. & SoltanPour, H. (2021). The effects of enterprise risk management (ERM) and audit committee characteristics on the firms' reputation. *Empirical Research in Accounting*, 11(2), 99-136. doi: [10.22051/jera.2021.34510.2782](https://doi.org/10.22051/jera.2021.34510.2782) [In Persian]
- Hsieh, T. S., Kim, J. B., Wang, R. R., & Wang, Z. (2020). Seeing is believing? Executives' facial trustworthiness, auditor tenure, and audit fees. *Journal of Accounting and Economics*, 69(1), 101260. doi: [10.1016/j.jacceco.2019.101260](https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2019.101260)
- Jamali, A. & Karami, M. (2016). Investigating the impact of agency costs on auditing in companies listed on the Tehran Stock Exchange. *Journal of Audit Science*, 16(3), 81-98. <https://danesh.dmk.ir/article-1-1344-fa.html> [In Persian]
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure. *Journal of Financial Economics*, 3(4), 305-360. doi: [10.1007/978-94-009-9257-3_8](https://doi.org/10.1007/978-94-009-9257-3_8)
- Johnson, M. J., Leaf, A. A., Pearson, F., Clark, H. W., Dimitrov, B. D., Pope, C., & May, C. R. (2017). Successfully implementing and embedding guidelines to improve the nutrition and growth of preterm infants in neonatal intensive care: a prospective interventional study. *BMJ Open*, 7(12), e017727. doi: [10.1136/bmjopen-2017-017727](https://doi.org/10.1136/bmjopen-2017-017727)
- Keyvani Hafshejani, R., (2023). Investigating the relationship between representative cost indicators with audit certificate and providing independent audit estimation pattern in Iran. The second international research conference in accounting, management, economics and humanities, 1-29. <https://civilica.com/doc/1774241> [In Persian]
- Kordestani, G., Rezazadeh, J., Kazemi Olum, M. & Abdi, M. (2018). The investigation of audit market concentration impact on audit fees and audit quality. *Financial Accounting Research*, 10(2), 65-84. doi: [10.22108/far.2018.110488.1251](https://doi.org/10.22108/far.2018.110488.1251) [In Persian]
- Kraft, P. (2015). Do rating agencies cater? Evidence from rating-based contracts. *Journal of Accounting and Economics*, 59(2-3), 264-283. doi: [10.1016/j.jacceco.2014.09.008](https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2014.09.008)
- Krishnan, G. V., & Visvanathan, G. (2007). Reporting internal control deficiencies in the post-Sarbanes-Oxley era: the role of auditors and corporate governance. *International Journal of Auditing*, 11(2), 73-90. doi: [10.1111/j.1099-1123.2007.00358.x](https://doi.org/10.1111/j.1099-1123.2007.00358.x)
- Mahdavi, G. H. and Jamalian Pour, M. (2011). Effective Factors on Speed of Financial Reporting in Tehran Stock Exchange. *Financial Accounting Research*, 2(4), 89-108. doi: [20.1001.1.23223405.1389.2.4.5.3](https://doi.org/20.1001.1.23223405.1389.2.4.5.3) [In Persian]
- Matsumura, E. M., & Tucker, R. R. (1992). Fraud detection: A theoretical foundation. *Accounting Review*, 753-782. <https://www.jstor.org/stable/248323>
- Menon, K., & Williams, J. D. (1994). The use of audit committees for monitoring. *Journal of accounting and public policy*, 13(2), 121-139. doi: [10.1016/0278-4254\(94\)90016-7](https://doi.org/10.1016/0278-4254(94)90016-7)
- Mohammadi, P., Rajae Zadeh Harandi, E. & Ashoore, J. (2021). The impact of corporate governance on the relationship between CEO compensation and audit fee in the listed companies in Tehran Stock Exchange. *Journal of Accounting and Management Vision*, 4(47), 90-109. https://www.jamv.ir/article_137629.html?lang=en [In Persian]
- Mousavi Shiri, S. M., & Ghafarian, Salehi Nejad, Z. (2016). The relationship between abnormal audit fees and the ability to predict earning. *The national conference on auditing and financial supervision of Iran*, 1-23. sid.ir/paper/885240/fa [In Persian]
- Norden, D. M., Muccigrosso, M. M., & Godbout, J. P. (2015). Microglial priming and enhanced reactivity to secondary insult in aging, and traumatic CNS injury, and neurodegenerative disease. *Neuropharmacology*, 96, 29-41. doi: [10.1016/j.neuropharm.2014.10.028](https://doi.org/10.1016/j.neuropharm.2014.10.028)

- Ostovari, H., Safarpour, M., & Khoshkar, F. (2021). The effect of audit committee characteristics on auditor change. *Journal of new research approaches in management and accounting*, 5(17), 35-53. <https://majournal.ir/index.php/ma/article/view/935> [In Persian]
- Porter, B., & Gendall, P. J. (1993). *An International Comparison of the Development and Role of Audit Committees in the Private Corporate Sector*. Massey University, Department of Accountancy.
- Rajabi, R., & Mohammadi Khoshouei, H. (2009). Agency costs & independent audit services pricing. *Accounting and Auditing Review*, 15(4), 35-52. doi: 20.1001.1.26458020.1387.15.4.3.7 [In Persian]
- Rashidi, M., Soumi, M. & Kazazi Goudarzi, M. (2024). Asymmetric reactions of abnormal audit fee jumps to credit Status Changes. *Accounting and Auditing Review*, 31(3), 492-518. doi: 10.22059/acctgrev.2024.378182.1008974 [In Persian]
- Royaie, R. A., & Ebrahimi, M. (2015). The effects of audit committee characteristics on voluntary ethics disclosure. *Quarterly Financial Accounting*, 7(25), 71-88. <http://qfaj.mobarakkeh.iau.ir/article-1-92-fa.html> [In Persian]
- Simunic, D. A. (1980). The pricing of audit services: Theory and evidence. *Journal of accounting research*, 161-190.
- Stewart, H. (2006). *The Effect of Audit Committee Member–Audit Partner Interlocks on Audit Quality*. School of Accounting, University of New South Wales.
- Turley, S., & Zaman, M. (2004). The corporate governance effects of audit committees. *Journal of management and governance*, 8, 305-332. doi: 10.1007/s10997-004-1110-5
- Vadiei, M. H., Norouzi M., Ghodrati Zoeram, A. & Teymoorpour, S. (2019). Investigating the moderating role of audit quality on relationship between audit committee effectiveness and earnings management. *Journal of Audit Science*, 19(74), 107-126. <https://danesh.dmk.ir/article-1-1344-fa.html> [In Persian]
- Vaez, S. A., Mazaheri, E., Montazer Hojat, A. H. & Banafi, M. (2022). Investigating the effect of abnormal audit fees on the relationship between entropy of financial statements and stock returns. *Journal of Accounting Knowledge*, 13(3), 137-160. doi: 10.22103/jak.2021.18179.3565 [In Persian]
- Van der Walt, N., & Ingley, C. (2003). Board dynamics and the influence of professional background, gender and ethnic diversity of directors. *Corporate governance: An international review*, 11(3), 218-234. doi: 10.1111/1467-8683.00320
- Vitolla, F., Raimo, N., & Rubino, M. (2020). Board characteristics and integrated reporting quality: An agency theory perspective. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, 27(2), 1152-1163. 10.1002/csr.1879
- Watts, R. L., & Zimmerman, J. L. (1986). *Positive Accounting Theory*. Englewood Cliffs, NJ: PrenticeHall.