

## بررسی تحقق حق الزحمه غیر عادی حسابرسان، چرخش حسابرسان و کیفیت حسابرسی شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران

غلامرضا شاکری<sup>۱</sup>، فرهاد دهدار<sup>۲</sup>

<sup>۱</sup> دانشجوی دکتری حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی واحد شاهرود، شاهرود، ایران

<sup>۲</sup> استادیار گروه حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی واحد شاهرود، شاهرود ایران (نویسنده مسئول)

### چکیده

هدف پژوهش بررسی حق الزحمه غیر عادی حسابرسان، چرخش حسابرسان و کیفیت حسابرسی شرکت های پذیرفته شده در بورس تهران می باشد. این پژوهش از نظر هدف، کاربردی، از نظر ماهیت و روش، توصیفی پیمایشی و از نظر رابطه بین متغیرها، همبستگی است. جامعه آماری مورد مطالعه این پژوهش شامل کلیه شرکت های پذیرفته شده در بورس تهران از سال ۱۳۹۰ تا سال ۱۳۹۴ به تعداد ۴۲۰ شرکت است که تعداد ۷۰ شرکت به عنوان نمونه آماری انتخاب گردید. گردآوری اطلاعات از نرم افزار ره آورد نوین ۳ و بانک های اطلاعاتی موجود در سایت بورس تهران، داده های مربوط به فرضیه های پژوهش از گزارش های سالانه و صورت های مالی شرکت های پذیرفته شده در بورس تهران استخراج و گردآوری گردید. تحلیل آماری از طریق نرم افزار Eviews و spss انجام شد. یافته های پژوهش حاکی از این است که چرخش حسابرسان و حق الزحمه غیرعادی حسابرسی با کیفیت حسابرسی شرکت های پذیرفته شده در بورس تهران تأثیر معناداری دارد.

**واژه های کلیدی:** حق الزحمه غیرعادی حسابرسی، حق الزحمه واقعی حسابرسی، حق الزحمه عادی حسابرسی

## مقدمه

کیفیت حسابرسی، یکی از موضوعات با اهمیت در حوزه حسابرسی و بازار سرمایه است. یکی از ابعادی که موسسات حسابرسی سعی دارند در آن زمینه خود را از سایر موسسات خدماتی متمایز کنند، کیفیت خدمات ارائه شده است. حسابرسان اغلب به رعایت معیارهای مورد استفاده صاحبکاران در ارزیابی کیفیت حسابرسی اعتقاد دارند. وجود برخی شرایط در محیط فرآیند گزارشگری، امکان ارزیابی مستقیم کیفیت اطلاعات به وسیله استفاده کنندگان را بسیار مشکل می‌سازد. تقاضا برای حسابرسی که تحت شرایط تضاد منافع، پیامدهای اقتصادی با اهمیت، پیچیدگی فعالیت های اقتصادی و عدم دسترسی مستقیم انجام شود قابل توجه است. تضاد منافع بین دو گروه تهیه کننده و استفاده کننده اطلاعات، مهمترین توجه برای نیاز به حسابرسی است و در صورت نبود تضاد منافع بین این دو گروه، نیاز به خدمات حسابرسی به طور محسوس کاهش می‌یابد. پالمروس به این نتیجه رسید که رابطه مستقیمی بین کیفیت حسابرسی و حق الزحمه پرداختی به حسابرسان وجود دارد و تحمیل حق الزحمه بیشتر توسط موسسات بزرگ تر به صاحبکار، به این معنی است که کیفیت حسابرسی آنها مطلوب تر است (پالمروس، ۱۹۸۶).

از سویی، جدایی مالکیت و مدیریت در شرکت های سهامی به دلیل عدم تقارن اطلاعاتی ناشی از ساختار فعالیت اقتصادی در شرکت های سهامی بزرگ و تضاد منافع احتمالی میان مدیران و مالکان ایجاب می نماید به منظور کاهش هزینه های نمایندگی، گزارش های تهیه شده توسط مدیریت توسط اشخاص مستقل و با صلاحیت حسابرسی شود. ورشکستگی شرکت هایی نظیر انرون، ورلد کام و پارمالات به همراه بانک های بزرگی همچون لهمان برادرز، نورتن راک و ... در سال های اخیر منجر به نشانه رفتن انگشت اتهام به سوی حرفه حسابداری شد. در این مورد الزام مؤسسات حسابرسی به تغییر دوره های صاحبکاران خود به عنوان راه حلی برای بهبود استقلال حسابرسان مورد توجه قرار گرفت. چرا که بسیاری از افراد به ویژه قانون گذاران اعتقاد داشتند روابط طولانی مدت حسابرس و صاحبکار، توان نظارتی حسابرس و همچنین کیفیت حسابرسی را کاهش می دهد.

آیکسن هووا به این نتیجه رسید که مازاد حق الزحمه های پرداختی به حسابرسان نسبت به حق الزحمه های استاندارد باعث از بین بردن استقلال حسابرسان می گردد که این منجر به کاهش کیفیت حسابرسی می گردد (آیکسن هووا، ۲۰۰۹) در این تحقیق حق الزحمه های غیرعادی حسابرسی مثبت به عنوان مازاد حق الزحمه های واقعی به استاندارد و حق الزحمه های غیرعادی حسابرسی منفی به عنوان مازاد حق الزحمه استاندارد به واقعی تعریف شده است. با توجه به بیانات بالا مساله اصلی این تحقیق این است که آیا تغییر مؤسسات حسابرسی و حق الزحمه غیر عادی حسابرسان بر کیفیت حسابرسی تأثیر دارد؟ لذا در راستای موضوع پژوهش، پیشینه پژوهش داخلی و خارجی مرتبط با موضوع پژوهش اشاره شده است؛ بدین صورت که رحیمیان و همکاران (۱۳۹۳) تأثیر چرخش اجباری و داوطلبانه مؤسسات حسابرسی بر کیفیت حسابرسی بررسی کردند نتایج تحقیق نشان میدهد که چرخش اجباری و داوطلبانه مؤسسات حسابرسی تأثیری بر کیفیت حسابرسی ندارد. منصوری سرنجیانه و تنانی (۱۳۹۲) بررسی عکس العمل بازار سهام نسبت به حق الزحمه های غیرعادی حسابرسی پرداختند. نتایج تحقیق حاکی از آن است که بازار سهام نسبت به حق الزحمه های غیرعادی حسابرسی به طور مثبت عکس العمل نشان می دهد. بنی مهد و همکاران (۱۳۹۱) اثر حق الزحمه حسابرسی بر اظهار نظر حسابرس بررسی کردند. یافته های این پژوهش نشان می دهد که میان حق الزحمه حسابرس، اندازه صاحبکار، گزارش زیان توسط صاحبکار و سن شرکت مورد رسیدگی و

صدور گزارش مقبول حسابرسی رابطه ای معنی دار وجود دارد. حضرتی و همکاران (۱۳۹۱) به بررسی رابطه بین کیفیت گزارش حسابرسی و حق الزحمه حسابرسی در شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداختند. نتایج نشان میدهد که چهار عامل ذکر شده رابطه مستقیم و معنا داری با حق الزحمه حسابرسی دارد. موسوی و داروغه حضرتی (۱۳۹۰) به بررسی رابطه بین جریانهای نقد آزاد و حق الزحمه حسابرسی در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی سال های ۱۳۸۲ الی ۱۳۸۷ پرداختند. نتایج حاصل از این تحقیق نشان داد که شرکت های با جریان نقد آزاد بالا، دارای حق الزحمه حسابرسی بیشتری هستند. چیراز و همکاران (۲۰۱۳) با پژوهشی در مورد حق الزحمه حسابرسی و ساختار مالکیت سهامداران در بین شرکت های فرانسوی نشان دادند که بین سهامداران دولتی و حق الزحمه حسابرسی رابطه منفی معنادار و بین سهامداران نهادی و حق الزحمه حسابرسی رابطه مثبت معناداری وجود دارد. چانگ و همکاران (۲۰۱۳) به بررسی این موضوع پرداختند که آیا اجباری شدن افشای حق الزحمه خدمات غیر حسابرسی تأثیری در افزایش کیفیت حسابرسی دارد یا خیر و در تحقیقات خود به این نتیجه رسیدند که میان افشای حق الزحمه خدمات غیر حسابرسی و کیفیت حسابرسی رابطه معنی دار وجود دارد. آستهانا و بوون (۲۰۱۲) به بررسی رابطه بین حق الزحمه غیرنرمال حسابرسی و کیفیت حسابرسی پرداختند. این پژوهش در دوره ۲۰۰۰ تا ۲۰۰۹ و در کشور آمریکا انجام شده است. در این پژوهش به منظور تعیین کیفیت حسابرسی از مدل اقلام تعهدی اختیاری و برای مشخص کردن حق الزحمه غیرنرمال حسابرسی از تفاوت بین حق الزحمه واقعی و نرمال استفاده شد. نتایج پژوهش آنها نشان داد که هنگامی که حق الزحمه غیرنرمال منفی حسابرسی افزایش می یابد، کیفیت حسابرسی کاهش می یابد. همچنین، نتایج پژوهش نشان داد که تصویب قانون ساربینز اکسلی موجب تقویت استقلال حسابرسان شده است. چن و دیگران (۲۰۱۲) رابطه ای بین هزینه ی حسابرسی، چرخش حسابرسان و ارائه ی گزارش های مربوط به سود شرکت توسط مدیریت، قبل از ارائه ی صورت های مالی را مورد بررسی قرار دادند. گریفین و لونت<sup>۲</sup> (۲۰۱۱) در مطالعه ای اثر اخراج و گردش حسابرسان را بر حق الزحمه حسابرسی مورد بررسی قرار دادند. نتایج پژوهش آنها بیانگر این امر است که قبل و بعد از اخراج حسابرسان، هزینه ی حسابرسی شرکت ها نسبت به هزینه ی نرمال حسابرسی کاهش یافته است. سو یونگ وون<sup>۴</sup> (۲۰۱۰) در مقاله خود تغییر مؤسسات حسابرسی را به عنوان عاملی اثر بخش بر کیفیت حسابرسی توصیه کرد. در این تحقیق وی به این نتیجه رسید که تغییر مؤسسات حسابرسی سبب افزایش ساعات کار حسابرسان و افزایش دستمزد حسابرسان می شود. همچنین کیفیت حسابرسی، بدون تغییر، باقی مانده و حتی در برخی موارد کاهش یافته است. چوی<sup>۵</sup> و همکاران (۲۰۰۹) به بررسی رابطه ای بین حق الزحمه های غیرعادی حسابرسی و کیفیت حسابرسی پرداختند نتایج آنها نشان داد که حق الزحمه های غیرعادی منفی با کیفیت حسابرسی رابطه معناداری ندارد در حالیکه حق الزحمه های غیر عادی مثبت با کیفیت حسابرسی رابطه منفی دارد لای<sup>۶</sup> (۲۰۰۹) در بررسی نوع اظهار نظر حسابرسان و افشای حق الزحمه حسابرسی دریافت میان افشای حق الزحمه حسابرسی و نوع گزارش حسابرسان رابطه ای وجود ندارد؛ اما اندازه شرکت، سودآوری، گزارش حسابرسی غیر مقبول در سال قبل، جریان نقدی، شاخص ورشکستگی و رشد فروش از عوامل تأثیر گذار بر صدور گزارش حسابرسی غیر مقبول درباره تداوم فعالیت شرکت می باشد.

<sup>۲</sup>Griffin and Levent<sup>۳</sup>Sue Yong Won<sup>۴</sup>Choi<sup>۵</sup>Lay

## فرضیه ها

۱. بین حق الزحمه های غیرعادی حسابرسی با علامت منفی (مازاد حق الزحمه های استاندارد به حق الزحمه های واقعی) و اقلام تعهدی غیر عادی (معیار اندازه گیری کیفیت حسابرسی) رابطه منفی وجود دارد.
۲. بین حق الزحمه های غیرعادی حسابرسی با علامت مثبت (مازاد حق الزحمه های واقعی به حق الزحمه های استاندارد) و اقلام تعهدی غیر عادی (معیار اندازه گیری کیفیت حسابرسی) رابطه مثبت وجود دارد.
- ۳- بین چرخش مؤسسات حسابرسی (دواطلبانه و اجباری) و کیفیت حسابرسی رابطه وجود دارد.
- ۴- بین حق الزحمه های غیر عادی حسابرسی و چرخش حسابرسان با کیفیت حسابرسی رابطه معناداری وجود دارد.

## متغیرها و نحوه اندازه گیری

از آنجاییکه هدف از پژوهش، شناسایی تغییرات یک متغیر در مقابل تغییرات متغیر دیگر می باشد باید از روش آماری مبتنی بر رگرسیون بهره جست. ما در این تحقیق متغیرهای وابسته، مستقل و کنترلی را توسط مدل رگرسیون مورد آزمون قرار می دهیم

## الف- متغیر مستقل:

## ۱- حق الزحمه های غیرعادی حسابرسی

از نظر مفهومی حق الزحمه های واقعی به دو جزء حق الزحمه های استاندارد و حق الزحمه های غیر عادی تقسیم می شود. حق الزحمه های استاندارد، به تلاش و کوشش و ریسک قضایی حسابرسان بستگی دارد حق الزحمه های واقعی مبلغ پرداختی به حسابرسان می باشد. حق الزحمه های غیرعادی به رابطه قراردادی بین حسابرس و صاحبکار وابسته است که از ما بالتفاوت حق الزحمه های واقعی و استاندارد به دست می آید (منصوری سرنجیانه، ۱۳۹۲)

در این تحقیق حق الزحمه های غیرعادی حسابرسی از طریق باقیمانده رگرسیون مدل حق الزحمه عادی حسابرسی ارائه شده توسط سیمونیک برآورد می شود (چوی و همکاران؛ ۲۰۱۰ و واعظ و احمدی؛ ۱۳۹۳):

حق الزحمه عادی حسابرسی

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

حق الزحمه های غیرعادی حسابرسی

که در این مدل:

Lnfee: لگاریتم طبیعی حق الزحمه پرداخت شده به حسابرس (حق الزحمه واقعی)

LnTA: لگاریتم طبیعی مجموع دارایی ها

ROA: بازده داراییها

LEVE: اهرم مالی

TEN: تداوم انتخاب حسابرس

AUD SIZE: اندازه مؤسسه حسابرسی یک متغیر موهومی است که اگر شرکت توسط سازمان حسابرسی مورد رسیدگی قرار گرفته باشد عدد ۱ و در غیر این صورت عدد صفر را می پذیرد.

INVREC: نسبت موجودی ها و حسابها و اسناد دریافتی به مجموع دارایی ها  
 ISSUE: متغیر دوگانه ای است که در صورت صدور سهام و اوراق قرضه در سال جاری به آن ارزش یک و در غیر این صورت به آن ارزش صفر داده می شود.

LOSS: زیان

LIQUID: نسبت جاری

CHG SAL: تغییر در فروش سال جاری نسبت به سال قبل

### چرخش موسسات حسابرسی

۱-۲- چرخش اجباری موسسات حسابرسی، اشاره به این دارد که موسسه حسابرِس مستقل یک شرکت به صورت اجباری تعویض گردد و از بین سایر موسسات واجد شرایط آن شرکت به عنوان حسابرِس جدید انتخاب شود. با توجه به اینکه طبق تبصره ۹ ماده ۳۰ دستورالعمل مؤسسات حسابرسی شروع مهلت ۴ ساله از تاریخ تصویب دستورالعمل میباشد، لذا مؤسسات حسابرسی از تاریخ ۱۳۹۰/۰۵/۰۸ در صورتی که ۴ سال متوالی اخیر حسابرِس و بازرس شرکت بوده اند نمی توانند پس از تاریخ یاد شده، مجدداً سمت حسابرِس مستقل و بازرس قانونی شرکت مذکور را بپذیرند؛ به عبارت دیگر در صورتیکه مجمع عمومی عادی شرکتی پس از تاریخ ۱۳۹۰/۰۵/۰۸ برگزار شود، موسسه حسابرسی که ۴ سال (دوره) متوالی قبل حسابرِس و بازرس شرکت بوده است، نمیتواند سمت حسابرِس مستقل و بازرس قانونی آن شرکت را بپذیرد. باتوجه به این که چرخش موسسات حسابرسی پس از دوره ۴ ساله در سال ۸۶ الزامی شده است و شروع اولین دوره این مهلت از تاریخ تصویب این دستورالعمل است، بنابراین اولین دوره چرخش اجباری موسسات حسابرسی از سال ۲۰ و ۲۳ قابل شناسایی است. بنابراین ما برای شناسایی چرخشهای اجباری از اطلاعات مالی سال ۹۰ الی ۹۱ استفاده کرده ایم و در صورتی که حسابرِس شرکت از سال ۸۶ به مدت ۴ سال متوالی تا سال ۸۹ و یا ۹۰ تغییر نکرده باشد و در سال ۹۰ و یا ۹۱ تغییر کرده باشد را به عنوان چرخش اجباری شناسایی کردیم.

۲-۲- چرخش داوطلبانه مؤسسات حسابرسی، اشاره به این دارد که موسسه حسابرِس مستقل یک شرکت به صورت داوطلبانه تعویض گردد و از بین سایر موسسات واجد شرایط آن شرکت به عنوان حسابرِس جدید انتخاب شود. ما در صورتی چرخشهای داوطلبانه را شناسایی میکنیم که حسابرِس مستقل یک شرکت نسبت به حسابرِس سال گذشته خود تغییر کرده باشد، به استثنای چرخشهایی که پس از یک دوره متوالی ۴ ساله تغییر پیدا کرده باشد.

MFR: تغییر اجباری موسسه حسابرسی که در صورت این تغییر، برابر ۱ و در غیر اینصورت صفر است.

VFR: تغییر داوطلبانه موسسه حسابرسی که در صورت این تغییر برابر ۳ و در غیر این صورت صفر است.

### ب- متغیر وابسته:

#### اندازه گیری کیفیت حسابرسی

کیفیت حسابرسی: دی آنجلو کیفیت حسابرسی را ارزیابی و استنباط بازار از احتمال اینکه حسابرِس:

۱. موارد تحریفات با اهمیت در صورت های مالی یا سیستم حسابداری صاحبکار را کشف کند.

۲. تحریف با اهمیت کشف شده را گزارش کند، قلمداد کرده است.

دیوید سان و نئو (۱۹۹۳) تعریف متفاوتی از کیفیت حسابرسی ارائه کردند: از دیدگاه آنان کیفیت حسابرسی به توانایی حسابرسی در کشف و رفع تحریفهای با اهمیت و دستکاری در سود خالص گزارش شده مربوط می شود. در این تحقیق، کیفیت حسابرسی بوسیله اقلام تعهدی غیر عادی سنجیده شده است که می توان گفت به تعریف دیویدسون و نئو نزدیکتر است.

اقلام تعهدی غیر عادی (DA): زمان تحقق و وقوع درآمدها و هزینه های شرکت، اغلب متفاوت از زمان دریافت ها و پرداخت های نقدی آنها است، اقلام تعهدی در نتیجه این تفاوت ایجاد و گزارش می شوند (دجو و دیجو، ۲۰۰۲). بخشی از اقلام تعهدی که تحت اختیار و کنترل مدیریت قرار دارد و مدیریت از طریق دستکاری آن اقدام به مدیریت سود مینماید اقلام تعهدی غیر عادی (اختیاری) می باشد. این بخش از اقلام تعهدی معمولاً حاصل کسر اقلام تعهدی عادی (غیر اختیاری) از جمع کل اقلام تعهدی است.

کیفیت حسابرسی بوسیله اقلام تعهدی غیر عادی بی علامت اندازه گیری شده است، یکی از دلایل انتخاب اقلام تعهدی غیر عادی به عنوان مبنایی برای کیفیت حسابرسی این است که اقلام تعهدی غیر عادی کیفیت اطلاعات حسابداری را در مفهوم کلی تر کنترل می کند (مایرز و همکاران ۲۰۰۳). جوکا (۲۰۱۱)، الستیر و همکاران (۲۰۱۱)، جف و همکاران (۲۰۱۰) و جونگ و همکاران (۲۰۰۹) در تحقیقات خود اقلام تعهدی غیرعادی را به عنوان نماینده ای برای کیفیت حسابرسی در نظر گرفته اند. پیرو الستیر و همکاران (۲۰۱۱)، جونگ و همکاران (۲۰۰۹) و بسیاری از تحقیقات دیگر در این پژوهش قدر مطلق اقلام تعهدی غیر عادی به عنوان نماینده کیفیت حسابرسی در نظر گرفته شده است.

اندازه گیری اقلام تعهدی غیر عادی یا اختیاری با استفاده از مدل جونز (۱۹۹۱) مستعد به خطا برآورد دجو و همکاران (۱۹۹۵) است. برای کاهش این نگرانی، از دو مدل جایگزین برای اندازه گیری اقلام تعهدی غیر عادی استفاده شده است: (۱) اقلام تعهدی غیر عادی، به دست آمده توسط بال و شیواکمار (۲۰۰۶)، مدلی که کنترلی است برای دقت نامتقارن بودن اقلام تعهدی در شناخت سود و زیان اقتصادی است.

(۲) اقلام تعهدی غیر عادی تعدیل شده بواسطه عملکرد شرکت، با استفاده از روش کوتری و همکاران (۲۰۰۵).

براساس مدل زیر برآورد شده است (بال و شیواکمار ۲۰۰۶):

$$ACCR_{jt}/A_{jt-1} = \beta_1 [1/A_{jt-1}] + \beta_2 [(\Delta REV_{jt} + \Delta REC_{jt})/A_{jt-1}] + \beta_3 [PPE_{jt}/A_{jt-1}] \\ + \beta_4 [CFO_{jt}/A_{jt-1}] + \beta_5 DCFO_{jt} + \beta_6 [(CFO_{jt}/A_{jt-1}) * DCFO_{jt}] + \varepsilon_{jt}$$

$ACCR_{jt}$  = کل اقلام تعهدی شرکت  $j$ ، سال  $t$ ، از تفاوت سود قبل از اقلام غیر مترقبه و جریان نقدی حاصل از عملیات بدست می آید.

$A_{jt-1}$  = کل دارایی شرکت  $j$ ، سال  $t-1$ .

$\Delta REV_{jt}$  = تغییر در فروش خالص شرکت  $j$ ، سال  $t$ .

$\Delta REC_{jt}$  = تغییرات در مطالبات شرکت  $j$ ، سال  $t$ .

$PPE_{jt}$  = ناخالص اموال، ماشین آلات و تجهیزات شرکت  $j$ ، سال  $t$ .

$CFO_{jt}$  = جریان های نقدی حاصل از عملیات شرکت  $j$ ، سال  $t$ .

$DCFO_{jt}$  = یک متغیر دایمی است، اگر  $CFO_{jt}$  منفی باشد متغیر برابر ۱ است، در غیر این صورت برابر صفر است.

$\varepsilon$  و عبارت خطا است.

اولین اندازه ما از ارقام تعهدی غیر عادی یا اختیاری،  $DA_1$ ، تفاوت بین ارقام تعهدی واقعی و ارزش های اختیار شده ارقام تعهدی از روی معادله است.

اندازه گیری دوم از ارقام تعهدی اختیاری، منظور  $DA_2$ ، به شرح زیر محاسبه می شود (کوتری و همکاران ۲۰۰۵):

$$ACCR_{it}/A_{it-1} = \beta_1 [1/A_{it-1}] + \beta_2 [(\Delta REV_{it} + \Delta REC_{it})/A_{it-1}] + \beta_3 [PPE_{it}/A_{it-1}] + \varepsilon_{it}$$

باقیمانده از معادله (۲)،  $DA_2$  قبل از تعدیل برای عملکرد شرکت می باشد. کوتری و همکاران (۲۰۰۵) نشان می دهند که ارقام تعهدی غیر عادی تعدیل نشده به میزان قابل توجهی در ارتباط با عملکرد شرکت است. پیرو کوتری و همکاران (۲۰۰۵) ما هر مشاهده شرکت-سال را با بازده داراییهای (ROA) هر مشاهده مطابقت دادیم. سپس ارقام تعهدی غیر عادی تعدیل شده-عملکرد،  $DA_2$  یعنی را با در نظر گرفتن تفاوت بین  $DA$  (قبل از تعدیل مبتنی بر عملکرد) و  $DA$  تطبیق شده-بازده دارایی شرکت محاسبه کردیم.

### ج- متغیرهای کنترلی:

**LNTA**: لگاریتم طبیعی جمع کل دارایی ها جهت کنترل اندازه شرکت تعریف شده است. انتظار می رود که هرچه اندازه شرکت بزرگ تر، شرکت پیچیده تر و در نتیجه حسابرسان حق الزحمه حسابرسی بیشتر دریافت می کنند.

**نسبت ارزش دفتری به بازار**:<sup>۷</sup>نسبت ارزش دفتری به بازار را برای کنترل ریسک و رشد شرکت قرار دادیم (نیکولاس و هریبر، ۲۰۰۷).

**اهرم مالی**:<sup>۸</sup>متغیر اهرم حاصل تقسیم کل بدهی بر کل دارایی است. شرکت های اهرمی بسیار قوی تر ممکن است انگیزه های بیشتری برای مدیریت سود داشته باشند. (بکر و همکاران ۱۹۹۸؛ دیفوند و جیام بالوو ۱۹۹۴).

**جریان های نقدی عملیاتی**:<sup>۹</sup>جریان های نقدی عملیاتی است که بوسیله جمع دارایی ها در اول دوره کاهش ارزش داده شده است، این متغیر را برای کنترل ارتباط بالقوه بین ارقام تعهدی و جریان های نقدی قرار دادیم (کزنیک ۱۹۹۹؛ کوتری و همکاران ۲۰۰۵).

### روش تحقیق

این تحقیق از نظر هدف، توسعه ای و از نظر ماهیت و روش، همبستگی و از لحاظ زمانی، مقطعی است. برای گردآوری داده های پژوهش از صورت های مالی شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران استفاده شده است.

داده های این تحقیق از دو روش ۱- کتابخانه ای و ۲- روش میدانی جمع آوری شده است که برای مطالعه ادبیات موضوع و بررسی پیشینه تحقیق (مبانی نظری) از روش کتابخانه ای (شامل کتب، مجلات، مقالات و پایان نامه های تحصیلی) استفاده شده و مقالات خارجی مورد استفاده در این تحقیق از طریق اینترنت دریافت شده است. بررسی وجود رابطه بین متغیر ها از طریق رگرسیون بوده و روش شناسی تحقیق از نوع پس رویدادی (با استفاده از اطلاعات گذشته) است که به صورت مقطعی داده های ۶ سال را مورد بررسی قرار داده ایم. در روش میدانی پس از جمع آوری داده ها، متغیر ها با استفاده از مدل رگرسیون مطرح شده مورد آزمون قرار میگیرد. در این تحقیق برای جمع آوری اطلاعات از نرم افزار ره آورد نوین و همچنین اطلاعات آرشیو سازمان بورس اوراق بهادار تهران استفاده شده است. داده های مورد نیاز در تحقیق با استفاده از صورتهای

<sup>۷</sup>BTM

<sup>۸</sup>LEV

<sup>۹</sup>CFO

مالی، یادداشت های توضیحی و صورتجلسه های مجامع شرکت ها، نرم افزار ها و بانکهای اطلاعاتی موجود جمع آوری شده و در نهایت، تحلیل داده ها و آزمونها به کمک نرم افزارهای EXCEL و eview صورت پذیرفته است.

جامعه آماری این تحقیق، شامل تمام شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران می باشند که در دوره پنج ساله ۱۳۹۰ تا پایان سال ۱۳۹۴ در بورس فعالیت داشته و نمادشان فعال باشد

مدل زیر برگرفته از تحقیقات چانی و همکاران؛ ۲۰۰۴، کراس ول؛ ۱۹۹۵، دیفاند؛ ۲۰۰۲، سانکرگروسوامی ویسناند؛ ۲۰۰۵ و ویسناند؛ ۲۰۰۳ می باشد که در آن ABFEE متغیر مستقل، QUALITY متغیر وابسته می باشد. همچنین در این تحقیق LNTA و BTM و LEV به عنوان متغیر کنترلی در نظر گرفته شده است.

$$QUALITY = \beta_0 + \beta_1 + \beta_2 ABFEE + \beta_3 LNTA + \beta_4 BTM + \beta_5 LEV + \beta_6 CFO \quad (1 \text{ و } 2)$$

که در آن:

ABFEE: حق الزحمه های غیرعادی حسابرسی به عنوان متغیر مستقل تعریف شده است. در این تحقیق به عنوان مازاد (کسری) حق الزحمه های واقعی به استاندارد تعریف شده است.

QUALITY: کیفیت حسابرسی به عنوان متغیر وابسته تعریف شده است.

LNTA: لگاریتم طبیعی جمع کل دارایی ها جهت کنترل اندازه شرکت تعریف شده است. انتظار می رود که هرچه اندازه شرکت بزرگ تر، شرکت پیچیده تر و در نتیجه حسابرسان حق الزحمه حسابرسی بیشتر دریافت می کنند. نسبت ارزش دفتری به بازار (BTM): نسبت ارزش دفتری به بازار را برای کنترل ریسک و رشد شرکت قرار دادیم (نیکولاس و هریبر، ۲۰۰۷).

اهرم (LEV): متغیر اهرم حاصل تقسیم کل بدهی بر کل دارایی است. شرکت های اهرمی بسیار قوی تر ممکن است انگیزه های بیشتری برای مدیریت سود داشته باشند. (بکر و همکاران ۱۹۹۸؛ دیفوند و جیام بالوو ۱۹۹۴).

جریان های نقدی عملیاتی (CFO): جریان های نقدی عملیاتی است که بوسیله جمع دارایی ها در اول دوره کاهش ارزش داده شده است، این متغیر را برای کنترل ارتباط بالقوه بین اقلام تعهدی و جریان های نقدی قرار دادیم (کزینیک ۱۹۹۹؛ کوتری و همکاران ۲۰۰۵).

(۳)

$$\beta_6 CFO + QUALITY = \beta_0 + \beta_1 + \beta_2 \text{ change} + \beta_3 LNTA + \beta_4 BTM + \beta_5 LEV$$

$$QUALITY = \beta_0 + \beta_1 + \beta_2 \text{ change} + \beta_3 ABFEE + \beta_4 LNTA + \beta_5 BTM + \beta_6 LEV + \beta_7 CFO$$

change = چرخش حسابرسی (اجباری و داوطلبانه)

## آزمون فرضیه های پژوهش

### آزمون فرضیه اول

. بین حق الزحمه های غیرعادی حسابرسی با علامت منفی (مازاد حق الزحمه های استاندارد به حق الزحمه های واقعی) و اقلام تعهدی غیر عادی (معیار اندازه گیری کیفیت حسابرسی) رابطه منفی وجود دارد.



برای بررسی فرضیه فوق شاخص حق الزحمه های غیر عادی حسابرسی کمتر از استاندارد و متغیرهای کنترلی را با کمک مدل رگرسیونی زیر نسبت به کیفیت سود مورد ارزیابی قرار می دهیم.

$$QUALITY_{i,t} = \beta_0 + \beta_1 L\_AFEE_{i,t} + \beta_2 LNTA_{i,t} + \beta_3 BTM_{i,t} + \beta_4 LEV_{i,t} + \beta_5 CFO_{i,t} + \varepsilon_{i,t} \quad (4-2)$$

که در آن  $L\_AFEE_{i,t}$  شاخص حق الزحمه های غیر عادی حسابرسی کمتر از استاندارد و  $QUALITY_{i,t}$  کیفیت حسابرسی می باشند. خلاصه نتایج مدل (۱). در جدول زیر ارائه شده است.

جدول (۱). خلاصه نتایج مدل رگرسیونی

ضریب	برآورد ضرایب رگرسیونی	خطای معیار	آماره t	سطح معنی داری				
$\beta_0$	-۴.۸۵۲۲۰۴	۱.۲۴۷۰۷۷	-۳.۸۹۰۸۶۳	۰.۰۰۰۱				
$\beta_1$	-۸.۵۰۱۲	- ۳.۶۶ E ۱۱	-۰.۲۳۲۰۵۷	۰.۸۱۶۷				
$\beta_2$	۰.۴۰۷۸۰۰	۰.۱۰۴۳۰۳	۳.۹۰۹۷۷۶	۰.۰۰۰۱				
$\beta_3$	-۰.۰۰۰۱۸۱	۰.۰۰۰۲۱۸	-۰.۸۲۹۸۸۱	۰.۴۰۷۳				
$\beta_4$	۰.۰۱۹۸۰۳	۰.۰۰۶۴۵۲	۳.۰۶۹۱۱۷	۰.۰۰۲۴				
$\beta_5$	-۴.۳۴ E -14	- ۱.۸۷ E ۱۴	-۲.۳۲۳۵۰۴	۰.۰۲۰۹				
نتایج کلی مدل								
					آماره F لیمر	۴.۱۹۴۱۲۷	سطح معناداری	۰.۰۰۰۰
					آزمون هاسمن	۱۷.۶۸۷۱۶۹	سطح معناداری	۰.۰۰۳۴
					آماره F	۳.۹۹۳۳۳۶	سطح معناداری	۰.۰۰۰۰
آماره واتسن	دوربین	۱۷.۶۸۷۱۶۹	ضریب تعیین	۰.۵۱۸۸۸۲				

نتایج جدول فوق نشان می دهد که آماره فیشر ( $F_{df_1, df_2} = ۳/۳۹۹$ ) و بیشتر از آماره متناظر در جدول فیشر می باشد لذا مدل برازش داده شده معنادار بوده و از کارایی قابل قبول برخوردار می باشد. ( $p - value = ۰/۰۰۰ < ۰/۰۵$ ). ضریب تعیین در مدل ۲-۴ نشان می دهد که ۵۱/۸۸٪ از تغییرات کیفیت حسابرسی به عنوان متغیر وابسته بر اثر تغییرات حق الزحمه های غیر عادی حسابرسی کمتر از استاندارد و متغیرهای کنترلی می باشد. ضریب رگرسیونی متناظر با حق الزحمه های غیر عادی حسابرسی کمتر از استاندارد  $۱۰^{-۱۲} \times ۸/۵۰$  - با سطح معناداری ۰/۸۱۶۷ می باشد لذا هر چند تاثیر حق الزحمه های

غیرعادی کمتر از استاندارد منفی بوده است ولی تاثیرگذاری این متغیر بر کیفیت حسابداری معنادار نمی باشد؛ بنابراین فرضیه فرعی اول با اطمینان ۰/۹۵ رد می شود.

#### فرضیه دوم:

بین حق الزحمه های غیرعادی حسابداری با علامت مثبت (مازاد حق الزحمه های واقعی به حق الزحمه های استاندارد) و اقلام تعهدی غیر عادی (معیار اندازه گیری کیفیت حسابداری) رابطه مثبت وجود دارد. برای بررسی فرضیه فوق مدل رگرسیونی زیر را به مشاهدات برازش می دهیم.

$$QUALITY_{i,t} = \beta_0 + \beta_1 U\_AFEE_{i,t} + \beta_2 LNTA_{i,t} + \beta_3 BTM_{i,t} + \beta_4 LEV_{i,t} + \beta_5 CFO_{i,t} + \varepsilon_{i,t} \quad (4-2)$$

که در آن  $U\_AFEE_{i,t}$  شاخص حق الزحمه های غیر عادی حسابداری بیش از استاندارد و  $QUALITY_{i,t}$  کیفیت حسابداری می باشند. خلاصه نتایج مدل (۲). در جدول زیر ارائه شده است.

جدول (۲). خلاصه نتایج مدل رگرسیونی

ضریب	برآورد ضرایب رگرسیونی	خطای معیار	آماره t	سطح معنی داری				
$\beta_0$	-۴.۱۳۲۰۶۴	۱.۲۸۸۷۷۵	-۳.۲۰۶۱۹۴	۰.۰۰۱۵				
$\beta_1$	۱۲۱۴.۴۲۹	۶۱۱.۷۱۵۶	۱.۹۸۵۲۸۴	۰.۰۴۸۱				
$\beta_2$	۰.۳۴۸۸۲۵	۰.۱۰۷۵۷۶	۳.۲۴۲۵۹۸	۰.۰۰۱۳				
$\beta_3$	-۰.۰۰۰۰۲۶۱	۰.۰۰۰۰۲۲۰	-۱.۱۸۸۱۷۰	۰.۲۳۵۸				
$\beta_4$	۰.۰۱۷۸۵۱	۰.۰۰۶۴۷۲	۲.۷۵۸۴۳۷	۰.۰۰۶۲				
$\beta_5$	-۴.۳۲۰-۱۴	۱.۸۲ E - ۱۴	-۲.۳۶۶۱۴۸	۰.۰۱۸۷				
نتایج کلی مدل								
					آماره F لیمر	۴.۲۲۴۰۴۲	سطح معناداری	۰.۰۰۰۰
					آزمون هاسمن	۱۵.۹۰۵۹۴۰	سطح معناداری	۰.۰۰۰۷۱
					آماره F	۴.۱۲۲۲۸۹	سطح معناداری	۰.۰۰۰۰
	آماره دوربین واتسن	۱.۹۰۹۴۰۶	ضریب تعیین	۰.۵۲۵۹۰۲				

نتایج جدول فوق نشان می دهد که آماره فیشر ( $F_{df,df} = 4/122$ ) و بیشتر از آماره متناظر در جدول فیشر می باشد لذا مدل برازش داده شده معنادار می باشد. ( $p - value = 0/000 < 0/05$ ). ضریب تعیین در مدل ۳-۴ نشان می دهد که ۵۲/۵۹٪ از تغییرات کیفیت حسابرسی به عنوان متغیر وابسته بر اثر تغییرات حق الزحمه های غیر عادی حسابرسی بیش از استاندارد و متغیرهای کنترلی می باشد. ضریب رگرسیونی متناظر با حق الزحمه های غیر عادی حسابرسی بیش از استاندارد ۱۲۱۴/۴۲ با سطح معناداری ۰/۰۴۸۱ می باشد بنابراین تاثیرگذاری متغیر مذکور بر کیفیت حسابرسی مستقیم و در حین حال معنادار است و فرضیه فرعی دوم با اطمینان ۰/۹۵ تأیید می گردد.

### آزمون فرضیه سوم

بین چرخش مؤسسات حسابرسی (دوطلبانه و اجباری) و کیفیت حسابرسی رابطه وجود دارد. برای بررسی فرضیه فوق آزمون فرض آماری زیر را مورد ارزیابی قرار می دهیم:

$$\begin{cases} H_0: \text{دوطلبانه و اجباری) و کیفیت حسابرسی رابطه معناداری نیست) بین چرخش مؤسسات حسابرسی} \\ H_1: \text{دوطلبانه و اجباری) و کیفیت حسابرسی رابطه معنادار است) بین چرخش مؤسسات حسابرسی} \end{cases}$$

ضریب رگرسیونی متناظر با ارزش شرکت ۰/۰۳۶۳- و سطح معناداری متناظر با آن ۰/۰۰۰۷ می باشد ( $0/05 < p - value = 0/0007$ ) (ب) وجه به منفی بودن ضریب مذکور، تاثیر چرخش مؤسسات حسابرسی (بانه و اجباری) بر کیفیت حسابرسی معکوس و معنادار دارد. به عبارت دقیقتر با افزایش چرخش مؤسسات حسابرسی (بانه و اجباری) میزان کیفیت حسابرسی کاهش می یابد لذا فرضیه سوم پژوهش مبنی بر اینکه " بین چرخش مؤسسات حسابرسی (بانه و اجباری) و کیفیت حسابرسی رابطه معناداری وجود دارد" با اطمینان ۰/۹۵ تأیید می گردد.

### آزمون فرضیه چهارم

بین تغییر مؤسسات حسابرسی (دوطلبانه و اجباری) و حق الزحمه های غیرعادی حسابرسی با کیفیت حسابرسی هیچ رابطه وجود ندارد. با عنایت به تأیید فرضیه های اصلی اول و دوم، سوم با در نظر گرفتن سطح معناداری آزمون فیشر، مدل برازش داده شده معنادار می باشد. ( $p - value = 0/000 < 0/05$ ). از طرفی ضریب تعیین در مدل مذکور نشان می دهد که ۵۵/۰۲٪ از تغییرات کیفیت حسابرسی به عنوان متغیر وابسته بر اثر تغییرات الزحمه های غیر عادی حسابرسی و چرخش حسابرسان و متغیرهای کنترلی می باشد؛ بنابراین فرضیه چهارم پژوهش مبنی بر اینکه " بین حق الزحمه های غیر عادی حسابرسی و چرخش حسابرسان با کیفیت حسابرسی رابطه معناداری وجود دارد. " با اطمینان ۰/۹۵ تأیید می شود.

### نتایج پژوهش

به منظور انجام آزمون های آماری لازم برای بررسی حق الزحمه غیر عادی حسابرسان و چرخش حسابرسان بر کیفیت حسابرسی باشد تعداد ۷۰ شرکت به عنوان نمونه از بین شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران انتخاب و داده های مورد نیاز این شرکت ها برای یک دوره ۵ ساله از ابتدای سال ۱۳۹۰ تا انتهای سال ۱۳۹۴ محاسبه و استخراج گردیده اند.

در این تحقیق حق الزحمه های غیرعادی حسابرسی از طریق باقیمانده رگرسیون مدل حق الزحمه غیر عادی حسابرسی ارائه شده توسط سیمونیک برآورد می شود (چوی و همکاران؛ ۲۰۱۰ و واعظ و احمدی؛ ۱۳۹۳). پیرو الستیر و همکاران<sup>۱</sup> (۲۰۱۱)، جونگ و همکاران<sup>۱</sup> (۲۰۰۹) در این تحقیق حق الزحمه های غیرعادی حسابرسی مثبت بیشتر از استاندارد (مازاد حق الزحمه واقعی به حق الزحمه استاندارد) و حق الزحمه های غیرعادی حسابرسی منفی کمتر از استاندارد (مازاد حق الزحمه استاندارد به حق الزحمه واقعی) تعریف شده است. کیفیت حسابرسی بوسیله اقلام تعهدی غیر عادی بی علامت اندازه گیری شده است،

**باتوجه به نتایج حاصل از آزمون فرضیه اول بین حق الزحمه های غیر عادی حسابرسی و کیفیت حسابرسی رابطه معناداری وجود دارد.**

باتوجه به نتایج تحقیق بین حق الزحمه های غیر عادی حسابرسی، کمتر از استاندارد و کیفیت حسابرسی رابطه معکوس و معناداری وجود ندارد؛ به عبارت دیگر حسابرسانی که کمتر از واقع حق الزحمه دریافت می کنند حسابرسی با کیفیت کمتری ارائه می دهد رابطه معناداری وجود ندارد. این تحقیق نتایج یکسانی با تحقیق چوی و همکاران (۲۰۰۹) دارد و با نتایج تحقیق نظری پور و سرنجینانه (۱۳۹۲) مخالف می باشد.

**باتوجه به نتایج حاصل از آزمون فرضیه دوم بین حق الزحمه های غیر عادی حسابرسی، بیش از استاندارد و کیفیت حسابرسی رابطه مستقیم و معناداری وجود دارد.** نتایج تحقیق نشان داد که حق الزحمه های پرداختی بیشتر از واقع به حسابرسان منجر به افزایش کیفیت حسابرسی می گردد که این مخالف تحقیق آیکسن هوا می باشد. مطالعات وی نشان داد که حق الزحمه بیشتر به حسابرسان موجب عدم استقلال حسابرسی و در نتیجه باعث کاهش کیفیت حسابرسی می گردد. در حالیکه نتایج این پژوهش موافق تحقیق رنپودسای (۲۰۱۲)، هویتاش و همکاران (۲۰۰۷) چوی و همکاران (۲۰۰۹) می باشد نتایج تحقیق وی نشان داد که موسسات حسابرسی بزرگتر، حق الزحمه بیشتر دریافت می کنند؛ و مخالف نتایج آستهانا و بوون (۲۰۱۲)

**باتوجه به نتایج حاصل از آزمون فرضیه سوم بین چرخش حسابرسان و کیفیت حسابرسی رابطه معناداری وجود دارد.** بیان می کند که افزایش یا کاهش چرخش حسابرسان رابطه مستقیم با کیفیت حسابرسی است نتایج تحقیق موافق نتایج تحقیق (نظری پور و همکاران، ۱۳۹۴). کارسلو و ناگی (۲۰۰۴)، ناگی (۲۰۰۵) است و نشان داد که شرایط چرخش موسسات حسابرسی تأثیر منفی بر کیفیت حسابرسی می گذارد. نتایج تحقیق مخالف نتایج تحقیق حساس یگانه و جعفری (۱۳۸۹)، رحیمیان و همکاران (۱۳۹۳) و آرونادا و آرس (۲۰۰۵) است که نتایج تحقیق آنها در این ارتباط نشان می دهد که چرخش موسسات حسابرسی نمی تواند احتمال جستجوی حسابرسان را افزایش دهد.

**باتوجه به نتایج حاصل از آزمون فرضیه چهارم بین حق الزحمه های غیر عادی حسابرسی و چرخش حسابرسان با کیفیت حسابرسی رابطه معناداری وجود دارد.** نتایج این فرضیه با فرضیه اول و دوم با موضوع یکسان نتایج یکسان نشان می دهد که بین حق الزحمه های غیر عادی حسابرسی و چرخش حسابرسان با کیفیت حسابرسی رابطه معناداری وجود دارد.

<sup>۱</sup>lavensen

<sup>۱۱</sup>Jonge

نتایج این پژوهش مخالف نتایج تحقیق کیم و وایی (۲۰۰۹) تأثیر مثبت چرخش موسسات حسابرسی را روی کیفیت گزارشگری مالی و کیفیت حسابرسی در کره را مستند کرده اند و دریافتند که سطح اقلام تعهدی اختیاری در پی تغییر حسابرس کاهش مییابد. به اعتقاد آنها اعمال هرگونه محدودیت بر روابط حسابرس و صاحبکار، کیفیت حسابرسی را بهبود میدهد. در صورتی که رویز و همکاران (۲۰۰۲) چنین تأثیری را در موسسات اسپانیایی پیدا نکرده اند و مطابق نتایج ایشان کیفیت حسابرسی به طور منفی تحت تأثیر سیاست چرخش اجباری حسابرس است.

### پیشنهادهای کاربردی

- ۱- توصیه می شود زمینه را برای حضور موسسات حسابرسی بزرگ و معتبر خارجی فراهم آورد تا علاوه بر استفاده از تجربه و مهارت های حرفه ای اینگونه موسسات جهت ارتقاء حرفه حسابرسی در کشور بتوان از مزایای بسیار آن از جمله ارائه اطلاعات درست و به موقع بهره جست (فرضیه اول).
- ۲- سازمان حسابرسی می تواند نقش چرخش حسابرسان در کیفیت حسابرسی را بررسی کند. (فرضیه سوم).
- ۳- همانطوری که بیان شد حق الزحمه غیرعادی حسابرسی ممکن است باعث افزایش کیفیت حسابرسی و به تبع افزایش کیفیت گزارشگری مالی شود که در این صورت سرمایه گذاران با در نظر گرفتن میزان حق الزحمه پرداختی به حسابرسان، کیفیت اطلاعات شرکت را ارزیابی کنند (فرضیه اول).
- ۴- سازمان امور مالیاتی میتواند با توجه به حق الزحمه های غیرعادی و چرخش حسابرسان و ارتباط آن با کیفیت گزارشگری مالی به اطلاعات شرکت اتکا کند (فرضیه سوم).

### منابع

- حساس یگانه، یحیی و جعفری، ولی اله (۱۳۸۹). "بررسی تأثیر چرخش مؤسسات حسابرسی بر کیفیت گزارش حسابرسی شرکت های پذیرفته د شده در بورس اوراق بهادار تهران"، فصل نامه بورس اوراق بهادار، شماره ۹، صفحه ۲۵.
- موسوی، سید علیرضا و داروغه حضرتی، فاطمه (۱۳۹۰). بررسی رابطه بین جریان نقد آزاد و حق الزحمه حسابرسی در شرکت های بورس اوراق بهادار تهران، فصلنامه علمی پژوهشی حسابداری مالی، شماره ۱۰، ص ۱۴۱-۱۷۳
- Choi, Jon-Hag. Kim, Jeong- Bon. Zang, Yoonseok. 200۶. The association between auditquality and abnormal audit fees. Available at SSRN: <http://ssrn.com/abstract=848067>
- Dechow, P. & Dichev, I. (2002). "The Quality of Accruals and Earnings:The Role of Accrual Estimation Errors". *The Accounting Review*. 77 (1): 35-59.
- Palmrose, Z. 1986. The effect of non-audit services on the pricing of audit services: Further evidence. *Journal of Accounting Research* 24: 405-411.
- Xinhua, W. 2009. Do Abnormal Audit Fees/Non-Audit Fees Communicate Firm Specific Information to The Stock Market?. A thesis submitted in partial fulfillment of the requirement for the degree of Doctor of Philosophy

## **Investigating Auditor's Unusual Auditors' Payroll, Auditor's Rotation, and Audit Quality of Accepted Companies in Tehran Stock Exchange**

### **Abstract:**

The purpose of the research is to investigate unusual auditors' fees, auditors' rotation, and audit quality of companies admitted to Tehran Stock Exchange. This research is objective, applied, in terms of nature and method, descriptive survey and in terms of the relationship between variables, correlation. The statistical population of this research includes all companies accepted in Tehran Stock Exchange from 2011 to 1394 with 420 companies, 70 companies selected as statistical sample. Data gathering from Rohrdard Novin 3 software and databases on Tehran Stock Exchange, data from research hypotheses were extracted from annual reports and financial statements of companies accepted in Tehran Stock Exchange. Statistical analysis was performed using Eviews and SPSS software. The findings of the research indicate that auditors' rotation and unusual audit fees have a significant effect on the audit quality of companies admitted to Tehran Stock Exchange.

**Key words:** unusual auditing fees, actual audit fees, normal audit fees