

تعیین ارتباط بین رابطه نوسانات سود، حق الزحمه حسابرسی و تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی در شرکت‌های پذیرفته شده بورس اوراق بهادار

زهرا ابراهیمیان مشهدی^۱

سید محمد بخشایش^۲

فاطمه تنگستانی^۳

تاریخ دریافت: ۱۴۰۲/۰۷/۱۲ تاریخ چاپ: ۱۴۰۲/۰۹/۳۰

چکیده

هدف این پژوهش تعیین ارتباط بین رابطه نوسانات سود، حق الزحمه حسابرسی و تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی در شرکت‌های پذیرفته شده بورس اوراق بهادار با توجه به ویژگی‌های شرکت می‌پردازیم. ما از اطلاعات مالی ۱۳۴ شرکت ثبت شده در بورس اوراق بهادار تهران طی سالهای ۱۳۹۴ تا ۱۴۰۰ استفاده می‌کنیم. اطلاعات مورد نیاز از طریق صورت‌های مالی حسابرسی شده شرکت‌ها مورد رسیدگی جمع‌آوری شده است. بررسی واریانس ناهمسانی و همچنین تعیین روش تخمین بر اساس اثرات تصادفی از آزمون بروش و پاگان، برای آزمون تشخیص مدل از آزمون چاو، برای آزمون اثرات ثابت و تصادفی داده‌ها از آزمون هاسمن، برای آزمون فرضیه‌ها از آزمون رگرسیون چندگانه استفاده شده است. این محاسبات از طریق نرم افزار Excel و EVIEWS انجام گرفته است. برای آزمایش فرضیه‌های این تحقیق از روش داده‌های پانل استفاده شده است. این مقاله حاوی نتایج معنی دار و مداوم است. نتایج آزمون فرضیه‌های مربوط به هر یک از هفت سال و نمونه پنبلی نشان می‌دهد که نوسان پذیری سود بر تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی شرکت‌های تحت بررسی تأثیر مثبت دارد و همچنین با توجه به نتایج تحقیق نشان می‌دهد نوسان پذیری سود بر سطح حق الزحمه حسابرسان در شرکت‌های تحت بررسی تأثیر مثبت دارد.

واژگان کلیدی

نوسان پذیری سود، حق الزحمه حسابرسی، تأخیر در ارائه گزارشگری مالی

۱. دانشجوی کارشناسی ارشد حسابداری دانشگاه آزاد اسلامی نطنز، ایران. z_brahimian2025@yahoo.com

۲. دانشجوی کارشناسی ارشد موسسه آموزش عالی خرد بوشهر، بوشهر، ایران. mbakhshayesh19@gmail.com

۳. دانشجوی کارشناسی ارشد موسسه آموزش عالی خرد بوشهر، بوشهر، ایران. akhfzm.akhfzm@yahoo.com

۱- مقدمه

سود یکی از اقلام مهم و اصلی صورت‌های مالی است که توجه استفاده کنندگان صورت‌های مالی را بخود جلب می‌کند. سرمایه‌گذاران، اعتبار دهندگان، مدیران، کارکنان شرکت، تحلیل‌گران، دولت و دیگر استفاده کنندگان صورت‌های مالی، از سود به‌عنوان مبنایی جهت اتخاذ تصمیمات سرمایه‌گذاری، اعطای وام، سیاست پرداخت سود، ارزیابی شرکتها، محاسبه مالیات و سایر تصمیمات مربوط به شرکت، استفاده می‌کنند (شاهرخی، ۱۳۸۶). اتخاذ چنین تصمیمات مهمی مستلزم این است که سود از ویژگی‌های کیفی لازم برخوردار باشد بنابراین نه تنها کمیت بلکه کیفیت سود باید مورد توجه قرار گیرد.

نظریه کیفیت سود برای اولین بار توسط تحلیل‌گران مالی و کارگزاران بورس مطرح شد، زیرا آن‌ها احساس کردند سود گزارش شده، قدرت سود شرکت را آنچنان که در ذهن مجسم می‌کند نشان نمی‌دهد (اسماعیلی، ۱۳۸۵). وجود زمینه‌های مناسب برای دستکاری سود ناشی از تضاد منافع و همچنین پاره‌ای از محدودیت‌های ذاتی حسابداری از جمله نارسایی‌های موجود در فرایند برآوردها و پیش‌بینی‌های آتی و امکان استفاده از روش‌های متعدد حسابداری، باعث شده است که سود واقعی یک بنگاه با سود گزارش شده در صورت‌های مالی متفاوت باشد.

یکی از معیارهای کیفیت سود که مبتنی بر خصوصیات سری زمانی سود است نوسان پذیری سود است. این شاخص کیفیت سود، معیاری از ثبات و دوام سود است. سودهای بادوام و باثبات به دلیل استمرار آن‌ها از دیدگاه سرمایه‌گذاران مطلوب می‌باشند. نوسان پذیری سود میزان انحرافات زمانی سود را اندازه‌گیری می‌نماید. بر اساس قاعده کلی سودهای پر نوسان با ریسک بالاتر همراه است. بسیاری از سرمایه‌گذاران، سرمایه‌گذاری در شرکت‌هایی که از یک روند ثابت سود آوری برخوردارند را ترجیح می‌دهند. سرمایه‌گذاران معتقدند شرکت‌هایی که سودهای پرنوسان گزارش می‌کنند، نسبت به شرکت‌هایی که سودهای هموار گزارش می‌کنند، دارای ریسک بیشتری هستند. براساس پژوهش پیمایشی گراهام و همکاران (۲۰۰۵) که بر روی ۴۰۱ مدیر مالی انجام شد، ۹۷ درصد از پاسخ دهندگان طرفدار سودهای هموار و کم نوسان بوده و علاقه‌ای به سودهای پرنوسان نداشتند زیرا ۸۰ درصد آن‌ها معتقد بودند که نوسانات سود، قابلیت پیش‌بینی سودهای آتی را کاهش می‌دهد. پژوهش‌های آقاییگی و همکاران (۲۰۱۲) مهرانی و حصارزاده (۱۳۹۰) و حقیقت و معتمد (۱۳۹۰) که بر اساس چارچوب تحقیق دیچو و تانگ (۲۰۰۹) به بررسی ارتباط بین نوسانات سود و قابلیت پیش‌بینی آن پرداخته بیان کننده ارتباط منفی و معنادار بین نوسان سود و قابلیت پیش‌بینی سود (در کوتاه‌مدت و بلندمدت) است.

از آنجایی که تحقیقات قبلی نشان می‌دهد که تأخیر گزارش حسابرسی یک معیار معقول برای تلاش حسابرسی است (دیفوند و ژانگ، ۲۰۱۴؛ کنچل و پین، ۲۰۰۱؛ کنچل، روس، و شلمن، ۲۰۰۹)، اگر حسابرسان نوسانات سود را به عنوان تأثیرگذار بر ریسک ببینند، و تلاش را تعدیل کنند. در پاسخ به ریسک، انتظار داریم بین نوسانات سود و تأخیر گزارش حسابرسی رابطه وجود داشته باشد. برایان و ماسون (۲۰۲۰) استدلال می‌کنند که حسابرسان می‌توانند سطوح بالاتر یا پایین‌تر از نوسانات سود را به عنوان افزایش ریسک درک کنند. نویسندگان خاطرنشان می‌کنند که حسابرسان ممکن است نوسانات سود بیشتر را به عنوان ریسک فزاینده تلقی کنند زیرا (۱) سودهایی که نوسان بیشتری دارند و بنابراین کمتر قابل پیش‌بینی هستند (دیچو و تانگ، ۲۰۰۹) "احتمالاً تفاوت‌های زیادی بین انتظارات حسابرسان از سود و رقم درآمدی که مشتری ایجاد می‌کند، و (۲) انجام برآوردهای حسابداری قابل اتکا ممکن است به ویژه زمانی که سود نوسان است، چالش برانگیز باشد، به ویژه برآوردهایی که شامل مقدار زیادی عدم قطعیت هستند، مانند برآورد دارایی‌ها

و بدهی‌های سطح ۳ (برایان و ماسون، ۲۰۲۰). با این حال، نویسندگان تشخیص می‌دهند که اگر حسابرسان استنباط کنند که سودهای ناپایدار کمتر نشان دهنده ریسک بیشتر مدیریت سود است، ممکن است حسابرسان نوسانات کمتر سود را به عنوان خطر افزایشی در نظر بگیرند.

برایان و ماسون (۲۰۲۰) رابطه مثبتی بین نوسانات سود و احتمال استعفای حسابرس پیدا کردند و برایان، ماسون و رینولدز (۲۰۱۸) یک رابطه مثبت بین نوسان سود و حق الزحمه حسابرسی گزارش کردند که نشان می‌دهد حسابرسان به نوسانات سود بالاتر پاسخ می‌دهند. با افزایش حق الزحمه حسابرسی یا استعفا. با این حال، اگرچه این مطالعات واکنش‌های قیمت‌گذاری و مدیریت پرتفوی حسابرسان به نوسانات را منعکس می‌کنند، اما لزوماً واکنش‌های تلاش حسابرسان را نشان نمی‌دهند. به ویژه، اگرچه برایان و همکاران (۲۰۱۸) پاسخ حق الزحمه حسابرسی به نوسانات بالای سود را نشان می‌دهد، مشخص نیست که آیا حسابرسان حق بیمه ریسکی را دریافت می‌کنند که به تلاش اضافی مرتبط نیست، هزینه‌های بالاتری را به دلیل تلاش بیشتر دریافت می‌کنند یا ترکیبی از هر دو.

دلیل خوبی برای این باور وجود دارد که حسابرسان ممکن است در واکنش تلاش خود به نوسانات بالای سود محدود باشند. همانطور که قبلاً ذکر شد، یکی از دلایلی که حسابرسان ممکن است نوسانات سود بالا را به عنوان ریسک فزاینده ببینند این است که انجام برآوردهای حسابداری پیچیده دشوارتر است. بل و گریفین (۲۰۱۲) در بحث برآوردهای حسابداری پیچیده بیان می‌کنند: «تفاوت نظرات در مورد ماهیت، زمان‌بندی و وسعت رویه‌های حسابرسی در هنگام پرداختن به عدم قطعیت بالا [برآوردهای ارزش منصفانه] قابل درک است، زیرا عدم قطعیت ذاتی، اگرچه قابل برآورد است، غیر قابل کاهش است و بنابراین با حسابرسی قابل کاهش یا حذف نیست. اگر حسابرسی اضافی نتواند ریسک مربوط به برآوردهای پیچیده حسابداری را کاهش دهد، ممکن است حسابرسان برای انجام چنین ریسکی، بدون انجام تعدیل تلاش حسابرسی متناظر، حق بیمه دریافت کنند. اگر درست باشد، در این صورت انتظار داریم که پاسخ تلاش قوی‌تری به ریسک مرتبط با نوسانات کمتر سود - ریسک مدیریت سود - نسبت به ریسک‌های مرتبط با نوسانات بالاتر سود داشته باشیم. نشان دهنده رابطه منفی بین نوسانات سود و تأخیر گزارش حسابرسی است. از طرف دیگر، با توجه به اینکه حسابرسان حق الزحمه‌های بالاتری را دریافت می‌کنند و زمانی که نوسان سود زیاد است، بیشتر استعفا می‌دهند، ممکن است حسابرسان در زمانی که سود نوسان دارند، تلاش بیشتری انجام دهند، که دلالت بر ارتباط مثبت بین نوسان سود و تأخیر گزارش حسابرسی دارد.

هر چند عوامل مختلفی ممکن است بر نوسانات سود تأثیرگذار باشند؛ اما دو دلیل اصلی نوسانات سود که مبتنی بر پژوهش‌های انجام شده است؛ عبارت‌اند از عوامل اقتصادی و نحوه عمل حسابداری. شوک‌های اقتصادی و امثال هم که بصورت خارج از کنترل شرکت‌ها می‌باشند؛ عملکرد واحد تجاری را تحت تأثیر قرار می‌دهد. عوامل حسابداری که عمدتاً نحوه شناسایی درآمدها و هزینه‌ها و به تبع سود واحد اقتصادی است؛ می‌تواند بر این ساز و کار تأثیرگذار باشد. پیدا است که عواملی چون اصل تطابق هزینه‌ها با درآمدها و مشکلات پیرامون تخصیص هزینه‌ها به دوره‌های مالی، شناسایی درآمدها، محافظه کاری حسابداری و موارد مشابه، مهم‌ترین عواملی هستند که می‌توانند در محاسبه سود و رابطه بین سودهای گذشته و آینده (پایداری سود)، تأثیرگذار باشند و رابطه بین آن‌ها را دچار نوسان سازند (مشایخی و متنی، ۱۳۹۲). رسوایی‌های مالی اخیر در سطح بین‌الملل نظیر لمن برادرز، ساتیام، انگلو ایریش بانک، انرون، ورلد کام، تلکام و ... نگرانی‌هایی را در مورد کیفیت سود پدید آورده است. حسابرسی مستقل نقش اساسی در فرآیند گزارشگری

مالی و قابلیت اعتبار آن بازی می کند در حالی که مسئولیت تهیه صورت های مالی بر عهده مدیریت شرکت است ولی در پی این رسوایی ها، انگشت اتهام به سوی حسابرسان نیز نشانه رفته است. برای مثال در رسوایی انرون عالوه بر مدیریت ارشد شرکت، مؤسسه حسابرسی آرتور اندرسون نیز به خاطر عدم کشف تقلب های صورت پذیرفته مقصر شناخته شد. در این ارتباط این اجماع نظر وجود دارد که فقدان استقلال و کیفیت ضعیف حسابرسی موجب وقوع چنین رسوایی هایی گشته است. در پی این وقایع، قانون گذاران و تدوین کنندگان استانداردهای حسابداری و حسابرسی در پی ساز و کارهایی برای بهبود استقلال حسابرسان و کیفیت حسابرسی بوده اند (مهرانی و همکاران ۱۳۹۱).

یکی از ابزارهای اصلی پاسخگویی در عرصه فعالیت های اقتصادی، حسابرسی است (نیکبخت و تنانی، ۱۳۸۹). خدمات حسابرسی را می توان به عنوان یک کالایی اقتصادی برای واحد مورد رسیدگی در نظر گرفت؛ بنابراین میزان تقاضای حسابرسی از طریق بررسی منفعت و هزینه آن تعیین می شود. با فرض اینکه واحد مورد رسیدگی و حسابرسان ریسک-گریزند، هر دو به دنبال حداکثر کردن منافع خود هستند (سیمونیک، ۱۹۸۰). از جمله عوامل اثرگذار بر منافع حسابرسان، هزینه های قانونی مرتبط با ریسک تجاری است. حسابرسان در ازای گواهی و تأیید صورت های مالی واحد مورد رسیدگی، حق الزحمه دریافت می کنند و در حقیقت، حق الزحمه حسابرسی منعکس کننده میزان تلاش اجرایی حسابرس در راستای کاهش ریسک ذاتی به سطح معقولی است (بل و همکاران، ۲۰۰۱). پژوهش های بسیاری انجام شده است که نشان می دهند حق الزحمه حسابرسی به شرایطی که موجب افزایش ریسک حسابرسی می شود، مثل اندازه واحد مورد رسیدگی، پیچیدگی، وضعیت دارایی، صنعت، ریسک تجاری، ساختار مالکیت و ویژگی های سود حساس است (اسچلمن و نچل، ۲۰۱۰).

نوسان، انعکاس پراکندگی سود در طی زمان است. سود طی زمان پرنوسان است، بنابراین می توان نوسان را به عنوان ویژگی مهم سود مطرح کرد (گیولی و هاین، ۲۰۰۰). نوسان سود ناشی از دو عامل است: ۱- نوسان ناشی از شوک اقتصادی و ۲- نوسان ناشی از مسائل مرتبط با تعیین سود حسابداری که هر دو عامل، قابلیت پیش بینی سود را کاهش می دهند؛ بنابراین تعیین منطقی بودن سود دشوار خواهد بود (دیچو و تانگ، ۲۰۰۸). از آنجایی که در چنین شرایطی، حسابرسان باید مسائل پیچیده تری را حسابرسی کنند، بنابراین احتمال دارد که ریسک حسابرسی را افزایش دهند. بنابراین، بر اساس استدلال های که ذکر شد، سری زمانی ویژگی سود می تواند بر ارزیابی حسابرس از ریسک ذاتی آثار گذاشته و در نتیجه میزان تلاش حسابرسان و حق الزحمه درخواستی آن ها را تحت تأثیر قرار دهد.

از آنجاکه جهت اثر این ویژگی های سود بر حق الزحمه حسابرسی و نحوه در نظر گرفتن این ویژگی ها در ارزیابی حسابرسان از ریسک مبهم است، در پژوهش حاضر تلاش شده است که به بررسی این تئوری های رقیب پرداخته شود. از مسائل مهم و اثرگذار بر کیفیت حسابرسی، تخصص صنعتی حسابرسان است. پژوهش های قبلی نشان می دهند که دانش عمیق در صنعت در مقایسه با نبود تخصص صنعت، باعث افزایش کیفیت حسابرسی می شود. داشتن حسابرسان دارای تخصص در صنعت، با حق الزحمه بیشتر و کیفیت حسابرسی بالاتر همواره است (فرانسیس و همکاران، ۲۰۰۵). همچنین تخصص صنعتی حسابرس، با کمتر بودن نوسان های غیرعادی سود و هم راستا بودن با پیش بینی های تحلیلگران همبسته است (ریچلت و وانگ، ۲۰۱۰).

تحقیقات قبلی نشان می دهد که ارائه به موقع اطلاعات حسابداری نقش مهمی را در ارزش شرکت ایفا می کند (بیور، لمبرت و مورس، ۱۹۸۰؛ شوارتز و سو ۱۹۹۶؛ بلانکلی، هورت و مک گرگور، ۲۰۱۴). علاوه بر این گزارشگری مالی

به‌موقع به طور قابل توجهی کیفیت سود را افزایش می‌دهد، احتمال فریب‌خورده شدن سرمایه‌گذاران را کاهش می‌دهد و عدم اطمینان را در ارزیابی‌های سرمایه‌گذاری بالقوه و بازده مورد انتظار کاهش می‌دهد. این مساله در عصر اطلاعات کنونی اهمیت بیشتری دارد، جایی که تکنولوژی، رسانه و یک دنیای جهانی شده با هم ارتباط قابلیت اعتماد را حتی عمیق‌تر می‌سازد.

بنابراین، تقاضا برای ارائه به‌موقع اطلاعات حسابداری تایید شده حسابرسان برای شرکت‌کنندگان در بازار سرمایه بسیار مهم است. علاوه بر این، تغییرات تنظیمی اخیر در بسیاری از کشورها (انگلستان، آمریکا و استرالیا) نشان می‌دهد که به‌موقع بودن گزارش مالی نیز یک اولویت برای قانون‌گذاران است. با توجه به اهمیت گزارش‌های حسابرسی به‌موقع، در حوزه‌های مقرراتی مانند بریتانیا، آمریکا و استرالیا، الزام دوره زمانی اجباری برای شرکت‌ها جهت ارائه صورت‌های مالی حسابرسی شده به سهامداران و سایر ذینفعان کلیدی وجود دارد. (غفران و یاسمین، ۲۰۱۷).

به‌هنگام بودن اطلاعات نمی‌تواند ویژگی اثرگذار بودن آن‌ها را تضمین کنند، اما اگر اطلاعات به‌هنگام نباشند، به‌هیچ‌وجه نمی‌تواند اثرگذار باشند؛ بنابراین، به‌هنگام بودن یکی از عوامل بازدارنده است که بر سرراه انتشار صورت‌های مالی قرار می‌گیرد. جمع‌آوری، تلخیص و انتشار اطلاعات حسابداری باید دارای سرعت لازم باشد تا بتوان اطمینان یافت که آن‌ها در زمان لازم در دسترس استفاده‌کنندگان قرار می‌گیرند و همچنین به‌هنگام بودن بدین معنی است که باید صورتهای مالی را در زمان مشخص و به‌طور مرتب ارائه کرد تا تغییرات انجام شده در وضعیت شرکت را به آگاهی دیگران رسانند و اطلاعات جدید بتوانند در پیش‌بینی و تصمیمات استفاده‌کنندگان اثر بگذارند (هندریکسون و ون بردا، ۱۳۸۵). به‌طور کلی حسابرسان با کاهش تأخیر گزارشات حسابرسی، نقش حیاتی را در کاهش مشکلات نمایندگی ایفا می‌کنند. برای نمونه، ارتقای کیفیت حسابرسی از طریق کاهش تأخیر گزارشات حسابرسی می‌تواند منبع اصلی سهامداران برای نظارت بر مدیران باشد (بوشمن و همکاران، ۲۰۰۴).

بنابراین، اگر کاهش تأخیر گزارشات حسابرسی، مشکلات نمایندگی را کاهش دهد، می‌تواند با افزایش توانایی سهامداران در نظارت بر مدیران، به بهبود کارایی و عملکرد کلی شرکت و همین‌طور قیمت سهام یاری رساند، زیرا افزایش توانایی سهامداران در نظارت بر مدیران، موجب بهبود عملکرد اقتصادی و همچنین ارزش شرکت می‌شود؛ بنابراین می‌توان گفت که کاهش تأخیر گزارشات حسابرسی، کیفیت اطلاعات صورتهای مالی گزارش شده را می‌تواند تحت تأثیر قرار دهد. کاهش تأخیر گزارشات حسابرسی نشان‌دهنده قابلیت حسابرسان در ایجاد ارزش افزوده برای اطلاعات صورتهای مالی است. بر اساس تئوری نمایندگی، مکانیزم‌های حاکمیت شرکتی ساختار یافته، باید منجر به گزارشگری مالی با کیفیت بالاتری شود و بنابراین انتظار بر این است که یکی از نتایج حسابرسی مستقل در شرکت‌ها، اطلاعات حسابداری با کیفیت بالاتر و با کاهش تأخیر در گزارشات حسابرسی می‌باشد (آمو و تانگ، ۲۰۱۰).

علاوه بر این، تخصصی شدن حسابرسی، حسابرسی مؤثر را تسهیل می‌کند (ویلنبرگ، ۲۰۰۲). مورونی (۲۰۰۷) و همرسلی (۲۰۰۶) آزمایشی را اجرا کردند که نشان داد حسابرسان متخصص صنعت کارایی بالاتری نسبت به حسابرسان بدون تخصص دارند؛ بنابراین حسابرسان متخصص صنعت به خودهمبستگی سود و یا نوسان بالاتر سود، کاراتر از حسابرسان غیرمتخصص واکنش نشان می‌دهند؛ بنابراین، در پژوهش حاضر، این موضوع که آیا بررسی نوسانات سود و حق الزحمه حسابرسی و تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی را تعدیل می‌کند یا خیر، نیز مورد بررسی قرار گرفته است.

در بین پژوهش‌های داخلی صورت گرفته در ارتباط با عوامل تعیین کننده حق الزحمه حسابرسی، تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی و نوسان سود به عنوان ویژگی‌هایی از سود مورد بررسی قرار نگرفته است و از این جهت پژوهش حاضر باعث گسترش ادبیات در این زمینه می‌گردد. پژوهش‌های قبلی عمدتاً یکی از خاصه‌های سود (نظیر اقلام تعهدی) سود را بررسی کرده و نشان داده‌اند که این ویژگی‌های درک حسابرسان از ریسک را تحت تأثیر قرار می‌دهد (گل و همکاران، ۲۰۰۳؛ کریشان و همکاران، ۲۰۱۲) اما این موضوع که ویژگی‌های سود، ارزیابی ریسک توسط حسابرسان را تحت تأثیر قرار می‌دهد، حوزه‌ای است که کمتر مورد مطالعه قرار گرفته است. تحقق حاضر با معرفی نوسان سود به عنوان ویژگی مهم و تأثیرگذار سود بر حق الزحمه حسابرسی و تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی گامی در جهت پر کردن خلاء مربوطه در ادبیات داخلی برداشته است.

۲- اهمیت و ضرورت تحقیق

بخش عمده‌ای از پژوهش‌ها که شروع آن‌ها با کار سیمونیک (۱۹۸۰) بود، به بررسی عوامل تعیین کننده حق الزحمه حسابرسی می‌پردازد. حق الزحمه حسابرسی مثال یک کالای اقتصادی از قیمت هر واحد ساعت کار حسابرسی و ساعات انجام حسابرسی بدست می‌آید (سیمونیک، ۱۹۸۰). با فرض ریسک‌گریز بودن و عقلایی بودن، حسابرسان در مواجهه با شرایط ریسکی، تلاش بیشتری برای اعتباربخشی انجام می‌دهند و در نتیجه حق الزحمه بیشتری نیاز طلب می‌کنند (سیمونیک و استین، ۱۹۹۶). موضوع جالب در این زمینه این است که چگونه حسابرسان نسبت به ریسک واکنش نشان می‌دهند. در ارتباط با مولفه‌های تعیین کننده ریسک ذاتی، ادبیات گذشته نشان می‌دهد که حسابرسان با دریافت حق- الزحمه بیشتر به ریسک ذاتی واکنش نشان می‌دهند که این حق الزحمه بالاتر، با صرف وقت بیشتر در کار حسابرسی مرتبط است (بل و همکاران، ۲۰۰۱).

همچنین نوسان سود بر ارزیابی ریسک توسط حسابرسان تأثیرگذار است. سود پرنوسان، کمتر قابل پیش‌بینی است و ارزیابی آن با استفاده از پیش‌بینی‌های مرتبط با صنعت، دشوارتر است. تحلیل‌گران، در ارزیابی سودهای پرنوسان، خطای سیستماتیک دارند، بنابراین نوسان سود، قابلیت پیش‌بینی آن را کاهش می‌دهد و در نتیجه ارزیابی منطقی بودن آن برای حسابرسان دشوارتر است. همچنین نوسان سود مانع‌کس کننده اثرات واقعی و غیرقابل اجتناب شرایط اقتصادی می‌باشد. تحت این شرایط مسائل پیچیده‌تری از حسابرسی به وجود می‌آید. برای مثال، با افزایش نوسان سود، حسابرسان ممکن است با مسائل دشوارتری، مثل اینکه آیا تعدیل برای هزینه‌های کاهش ارزش لازم است یا خیر، مواجه شوند؛ بنابراین وقتی حسابرسان سود را پرنوسان تشخیص می‌دهد، آن را نشان‌های از ریسک بیشتر تفسیر می‌کند؛ بنابراین همبستگی مثبتی بین نوسان سود و حق الزحمه حسابرسی وجود دارد (دیچو و تانگ، ۲۰۰۸). همچنین شواهد نشان می‌دهند یکی از دلایل که مدیران تمایلی به ارائه و گزارش سود پرنوسان ندارند، این است که این امر ارزیابی سود توسط تحلیلگران را دشوار می‌سازد (گراهام و همکاران، ۲۰۰۵).

از طرف دیگر، نوسان پایین سود، نشانگر مدیریت سود است. از آنجایی که هموارسازی سود با هزینه سرمایه کمتری در شرکت همراه است، بنابراین این انگیزه برای مدیران وجود دارد که نوسان سود را دستکاری کرده و مدیریت کنند (فرانسیس و همکاران، ۲۰۰۵). همچنین مدیریت سود رابطه مثبتی با حق الزحمه حسابرسی دارد و از طرف دیگر، نوسان بالاتر سود نشان از دستکاری کمتر سود توسط مدیریت واحد تجاری دارد، بنابراین انتظار می‌رود رابطه منفی بین نوسان سود و حق الزحمه حسابرسی باشد (کریشانان و همکاران، ۲۰۱۲).

بنابر مفاهیم نظری گزارشگری مالی ایران به موقع بودن گزارشگری مالی به به عنوان یکی از محدودیت های حاکم بر خصوصیات کیفی اطلاعات مالی در بند ۲-۳۳ بدین شهر بیان شده است: هرگاه تاخیری نابجا در گزارش اطلاعات رخ دهد، اطلاعات ممکن است خصوصیات مربوط بودن خود را از دست بدهد. ممکن است لازم شود نوعی موازنه بین مزیت های نسبی گزارشگری مالی و ارائه اطلاعات قابل اتکا برقرار کنند. برای ارائه به موقع اطلاعات اغلب ممکن است لازم شود قبل از مشخص شدن همه ی جنبه های یک معامله یا رویداد اطلاعات موجود گزارش شود که این از قابلیت اتکای آن می کاهد. به موقع بودن گزارشگری مالی در شرکت هایی که مدت حسابرسی یکی از مولفه های اصلی آن ها به شمار می رود موجب افزایش اطلاعات شده و بر ارزش شرکت تأثیر می -گذارد و باعث میشود که بررسی شاخص های تاخیر در گزارش حسابرسی اهمیت پیدا کند. اطلاعات مالی معتبر و مربوط بودن اطلاعات از چالش های مهمی است که حسابرسان مستقل با آن سروکار دارند. کاهش موانع جریان سرمایه افزایش یکپارچگی بازار و پیشرفت برنامه های تجاری پرکار امکان مشارکت سرمایه گذاران در مجموعه ای از بازارهای سرمایه گذاری را فراهم می کند. در نتیجه تقاضا برای صورت های مالی حسابرسی شده و اطلاعات حسابداری مالی مربوط بیش از پیش ضرورت دارد (نگارسلطان وهمکاران، ۲۰۱۵).

کمیته حسابرسی به عنوان واسطه ی اصلی ارتباط بین طرفین اصلی (هیئت مدیره مدیریت حسابرسان داخلی و مستقل) در فرآیند گزارشگری مالی عمل میکند و نقش اصلی را از طریق بررسی حوزه ی کاری حسابرسان مستقل و داخلی اجرای نظارت های داخلی بر عهده دارد. کمیته حسابرسی همچنین مسئول حمایت از منافع سرمایه گذاران است و باید کیفیت اطلاعات مالی افشاء شده را تضمین کند و شیوهای حسابداری و استقلال حسابرسان مستقل را کنترل کند. از آنجایی که بسیاری از نقش ها و مسئولیت ها در جهت بهبود فرآیند گزارش گری مالی است؛ کارشناسان به ناچار تأثیر احتمالی کمیته ی حسابرسی بر کیفیت سودهای حسابداری را مورد تاکید قرار می دهند. کمیته ی حسابرسی در تضمین کیفیت سودها باید به موقع بودن اطلاعات گزارش شده توجه کند و در صورت لزوم از تائید اطلاعات افشا شده اطمینان حاصل کند؛ بنابراین تاخیر گزارش حسابرسی از موضوعات حوزه ی کمیته حسابرسی است که باید برای افزایش کیفیت سودها در نظر گرفته شود. اطمینان از افشای اطلاعات معتبر در زمان مناسب به بازار در حفظ کیفیت سودها موثر است و به استفاده کنندگان امکان می دهد تا تصمیم گیری کارآمدی داشته باشند. طولانی شدن تاخیر در انتشار گزارش حسابرسی کیفیت سودها را کم کرده و اعتبار اعضای کمیته ی حسابرسی را از بین می برد. اعضای کمیته حسابرسی خواهان کوتاه شدن تاخیر گزارش حسابرسی هستند تا بتوانند شهرت و اعتبار خود را حفظ کنند (سپاسی و کاظم پور، ۱۳۹۴).

۳- پیشنهاد پژوهش

امین و همکاران (۱۳۹۹) به بررسی تاثیر کمیته حسابرسی بر حق الزحمه حسابرسی و حق الزحمه خدمات غیرحسابرس پرداختند. کمیته حسابرسی به عنوان یکی از سازوکارهای اصلی حاکمیت شرکتی، وظیفه بررسی برنامه اولیه حسابرسی و تعامل با حسابرسان مستقل در فرآیند گزارشگری مالی را بر عهده دارد. از این رو، انتظار میرود بر دامنه حسابرسی و میزان تلاش حسابرس و در نتیجه حق الزحمه حسابرسی و غیرحسابرسی اثرگذار باشد. هدف از تحقیق حاضر بررسی رابطه بین اثربخشی کمیته حسابرسی و حق الزحمه حسابرسی و غیرحسابرسی طی سالهای ۱۳۹۲ تا ۱۳۹۶ برای ۱۱۱ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران میباشد. در این تحقیق متغیرهای وابسته حق الزحمه حسابرسی و

غیرحسابرسی میباشد. متغیر مستقل اثربخشی کمیته حسابرسی میباشد. برای آزمون فرضیات از رگرسیون چندمتغیره و داده های ترکیبی با استفاده از نرم افزار استاتا بهره گرفته شده است. نتایج نشان دهنده عدم وجود رابطه معنادار بین اثربخشی کمیته حسابرسی با حق الزحمه حسابرسی و حق الزحمه خدمات غیر حسابرسی میباشد.

صالحی و همکاران (۱۳۹۸) در پژوهشی به بررسی "رابطه بین تغییر مدیران و حق الزحمه حسابرسی" پرداختند. هدف این پژوهش بررسی رابطه بین تغییرات مدیران و حق الزحمه حسابرسی است. در این راستا تغییر مدیران به تغییر مدیرعامل، رئیس هیئت مدیره و تغییر در وظیفه مدیران تقسیم شد و فرضیه های پژوهش بر اساس آنها تبیین گردید. جامعه آماری پژوهش را نمونه های متشکل از ۱۰۳ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی بازه زمانی ۱۳۸۷ تا ۱۳۹۳، تشکیل داد. آزمون فرضیه های پژوهش از طریق داده های ترکیبی و به روش تابلویی صورت گرفت. در آزمون فرضیه اول پژوهش رابطه معناداری بین تغییر مدیرعامل شرکت و حق الزحمه حسابرسی مشاهده نشد. در ادامه و با آزمون فرضیه دوم پژوهش رابطه منفی و معناداری بین تغییر رئیس هیئت مدیره و حق الزحمه حسابرسی مشاهده گردید. به بیان دیگر تغییر رئیس هیئت مدیره در شرکتهای نمونه باعث کاهش حق الزحمه حسابرسی می شود. در نهایت آزمون فرضیه سوم پژوهش نشان از رابطه مثبت و معنادار بین تغییر در درصد وظیفه مدیران با حق الزحمه حسابرسی دارد. به سخن دیگر تغییرات در وظیفه مدیران حاضر در هیئت مدیره باعث افزایش حق الزحمه حسابرسی می شود.

سرخانی مقدم و پاکدل (۱۳۹۷) در پژوهشی به بررسی "رابطه بین حق الزحمه غیر عادی حسابرسی و تجدید ارائه صورتهای مالی" در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداختند. جامعه مورد مطالعه شامل ۱۳۲ شرکت طی دوره مالی ۱۳۸۸ الی ۱۳۹۲ می باشد. برای بررسی همبستگی بین متغیرهای تحقیق از ضریب همبستگی پیرسون و اسپیرمن و برای آزمون فرضیه تحقیق از رگرسیون چند متغیره استفاده شده است. در کل با توجه به نتایج آزمون فرضیه پژوهش درصد بالایی از تجدید ارائه ها در ایران به دلیل اصلاح اشتباهات حسابداری بوده که نشان دهنده عدم ارتباط معنی دار بین حق الزحمه غیر عادی حسابرسی و تجدید ارائه صورتهای مالی در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران می باشد.

نیکبخت و همکاران (۱۳۹۵) در پژوهشی به بررسی "رابطه ی بین حق الزحمه حسابرس و تجربه حسابرس با کیفیت حسابرس" شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداخته اند. در این پژوهش سعی شده است به این سوال پاسخ داده شود که آیا بالا بودن حق الزحمه حسابرسی شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران میتواند کیفیت حسابرسی را بالا ببرد یا خیر؟ و همچنین، آیا انتخاب حسابرس باتجربه تر می تواند باعث افزایش کیفیت حسابرسی شود؟ برای پاسخ به این پرسش ها نمونه ای به تعداد ۱۰۹ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، در دروره زمانی ۱۳۸۶ تا ۱۳۹۳ مورد بررسی قرار گرفت. در این پژوهش از روش داده های ترکیبی برای برآورد مدل و آزمون فرضیه ها استفاده شده است. همچنین برای تعیین نوع مدل مورد استفاده در روش داده های ترکیبی، از آزمون چاو و هاسمن استفاده شده است. با توجه به نتایج این آزمون ها مدل اثرات ثابت در این تحقیق مورد استفاده قرار گرفت. نتایج حاصل از آزمون فرضیه پژوهش، حاکی از این است که تغییر حق الزحمه حسابرس بر کیفیت حسابرسی رابطه مثبت و معناداری وجود دارد و این یافته با نتایج پژوهش محسن رشید باغی (۱۳۹۲) همسو می باشد.

صالحی و همکاران (۱۳۹۵) به بررسی "رابطه بین فرصتهای سرمایه گذاری حسابرس برای مشتریان و حق الزحمه حسابرسان متخصص صنعت و غیر متخصص" پرداختند. یافته های پژوهش آنها نشان می دهد که فرصتهای سرمایه

گذاری ویژه شرکت نقش متمایزی در قیمتگذاری خدمات حسابرسی دارد و هنگامی که حسابرسی برای حسابرسی پر ریسک حق الزحمه بیشتری را درخواست می‌کند این حق الزحمه افزایش می‌یابد. علاوه بر این در مواردی که مشتریهایی که دارای فرصتهای سرمایه گذاری متمایز از سایر شرکتهای دیگر می‌باشند، حسابرسان متخصص صنعت توانایی کمتری در تعیین حق الزحمه حسابرسی دارد.

مشایخی و اعیادی احسن (۱۳۹۴)، به بررسی تأثیر نوسانهای سود و اجزای تشکیل دهنده آن (نوسانهای اقلام تعهدی سرمایه در گردش، نوسانهای وجه نقد حاصل از فعالیت‌های عملیاتی، استهلاک و سایر اقلام تعهدی سرمایه در گردش) بر دقت سود پیش‌بینی شده توسط مدیران پرداختند. آن‌ها با بررسی نمونه آماری شامل داده‌های ۷۲ شرکت پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران از ابتدای سال ۱۳۸۷ تا انتهای سال ۱۳۹۲ به شواهدی رسیدند که حاکی از پایداری متغیر سود طی دوره سالانه است، اما سایر اجزای درونی سود در دوره‌های شش ماهه و دوره‌های سالانه پایدار نبوده و منجر به نوسان سود و کاهش دقت سود پیش‌بینی شده می‌گردند.

مشایخی و منتی (۱۳۹۲)، ارتباط میان نوسان پذیری سود و قابلیت پیش‌بینی آن (کوتاه مدت و بلندمدت) و همچنین محتوای اطلاعاتی نوسان پذیری سود را مورد بررسی قرار دادند. در این پژوهش، اطلاعات مالی ۴۰۰ شرکت از شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار طی بازه زمانی ۱۳۸۰ الی ۱۳۹۰ مورد بررسی قرار گرفت. نتایج تحقیق به‌طور کلی نشان می‌دهد که قابلیت پیش‌بینی سود در اثر نوسان پذیری سود کاهش می‌یابد و مضافاً در بلندمدت از قدرت پیش‌بینی‌ها، کاسته می‌شود. در بررسی ارتباط میان واکنش بازار و نوسان پذیری سود نیاز، شواهد حاکی از آن است که بازار از شرکت‌های با نوسان بالا (ریسک بالاتر)، بازدهی بالاتری مطالبه می‌کند.

باوونو و همکاران (۲۰۲۳) به بررسی تأثیر حسابرسی و عوامل مالی بر تأخیر گزارش حسابرسی: شواهدی از اندونزی پرداختند. ارتباط گزارش مالی که یکی از ویژگی‌های کیفی گزارش‌های مالی است، می‌تواند تحت تأثیر تأخیر گزارش حسابرسی قرار گیرد. هر چه گزارش حسابرسی بیشتر به تأخیر بیفتد، گزارش مالی حسابرسی شده یک دولت محلی کمتر مرتبط است. بنابراین، استفاده کننده از گزارش مالی دولت محلی ممکن است پیامدهای منفی را تجربه کند. هدف این مطالعه بررسی شواهد تجربی در مورد تأثیر نتایج حسابرسی، تغییر حسابرسان، اندازه دولت محلی، اهرم و سودآوری بر تأخیر گزارش حسابرسی دولت محلی در اندونزی بود. این مطالعه از ۵۰۶ مورد از ۵۱۴ دولت محلی (منطقه و شهر) در اندونزی طی سال‌های ۲۰۱۷ و ۲۰۱۸ با حجم کل نمونه ۱۰۱۲ استفاده کرد. این مطالعه از داده‌های ثانویه جمع‌آوری شده از گزارش‌های حسابرسی سال‌های ۲۰۱۷ تا ۲۰۱۸ موسسه عالی حسابرسی (SAI (BPK) - استفاده کرد. داده‌ها از خدمات پایگاه داده الکترونیکی مرجع اجرایی اطلاعات و اسناد (E-PPID) به آدرس <http://e-ppid.bpk.go.id> جمع‌آوری شده است. برای به دست آوردن نمونه از تکنیک نمونه‌گیری هدفمند استفاده شد و داده‌ها با استفاده از حداقل مربعات معمولی (OLS) تجزیه و تحلیل شدند. بر اساس این تحقیق، یافته‌های حسابرسی، اندازه دولت محلی و اهرم تأثیر بر تأخیر گزارش حسابرسی دولت محلی داشتند، اما تغییرات حسابرسان و سودآوری تأثیر معنی‌داری نداشت. بسیاری از متغیرها، از جمله نظر حسابرسی، کیفیت حسابرسی، تجربه حسابرسان، مقدار مخارج سرمایه‌ای، وجوه تخصیص ویژه دریافت شده توسط دولت محلی، و صلاحیت تهیه کننده گزارش دولت محلی، ممکن است بیشتر مورد بررسی قرار گیرند.

چانگ^۱ و همکاران (۲۰۲۱) به بررسی هموارسازی سود و حق الزحمه حسابرسی پرداختند. با تجزیه و تحلیل نمونه‌ای از ۱۲۸۲۳ مشاهدات سالانه شرکت از شرکت‌های ایالات متحده برای دوره ۲۰۰۰ تا ۲۰۱۸، نتایج نشان داد که هموارسازی سود به طور منفی با هزینه‌های حسابرسی مرتبط است، که نشان می‌دهد حساب‌برسان به سود هموارسازی شده نگاه مثبت دارند.

لی (۲۰۲۱) در پژوهشی به بررسی تأثیر اندازه حساب‌رس و تصدی حساب‌رس بر هموارسازی سود بانک‌ها در کشورهای در حال توسعه: شواهدی از ویتنام پرداخت. یافته‌ها نشان می‌دهد که بانک‌های ویتنامی درآمد خود را از طریق ذخایر زیان وام هموار می‌کنند. با این حال، حساب‌برسان ۴ بزرگ تأثیر قابل توجهی در کاهش این هموارسازی درآمد نشان نمی‌دهند. در حالی که شواهد متوسطی وجود دارد که نشان می‌دهد دوره مدیریت طولانی مدت حساب‌رس اثر کاهنده‌ای بر این نوع مدیریت سود دارد. نتایج این مطالعه با شواهد تجربی قبلی مطابقت دارد که نشان می‌دهد دوره مدیریت طولانی‌تر حساب‌رس تأثیری بر کاهش مدیریت سود دارد، در حالی که مؤسسات حسابرسی بزرگ همیشه تفاوتی با سایر مؤسسات حسابرسی در رابطه با مدیریت سود محدود نمی‌کنند، به ویژه در زمینه یک کشور در حال توسعه با محیط حسابرسی نسبتاً ضعیف. نتایج مطالعه پیامدهای قابل توجهی برای تنظیم‌کننده‌ها و تنظیم‌کنندگان استاندارد در ایجاد یک محیط قوی برای حرفه حسابرسی دارد. نتایج این مطالعه با شواهد تجربی قبلی مطابقت دارد که نشان می‌دهد دوره مدیریت طولانی‌تر حساب‌رس تأثیری بر کاهش مدیریت سود دارد، در حالی که مؤسسات حسابرسی بزرگ همیشه تفاوتی با سایر مؤسسات حسابرسی در رابطه با مدیریت سود محدود نمی‌کنند، به ویژه در زمینه یک کشور در حال توسعه با محیط حسابرسی نسبتاً ضعیف.

برایانا و ماسون (۲۰۲۰)، به بررسی نوسانات سود و تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی پرداختند. این مطالعه بررسی می‌کند که آیا نوسانات سود بر تأخیر گزارش حسابرسی تأثیر می‌گذارد. اگر حساب‌برسان نوسانات سود را تحت تأثیر ریسک مشاهده می‌کنند و تلاش خود را برای پاسخگویی به ریسک تنظیم می‌کنند، انتظار داریم نوسانات سود بر تأخیر گزارش حسابرسی تأثیر بگذارد. با استفاده از نمونه‌ای از ۱۳،۰۷۵ مشاهدات سالانه در بازه زمانی ۲۰۰۴-۲۰۱۵، رابطه منفی بین نوسانات درآمد و حسابرسی پیدا می‌شود تأخیر گزارش، مطابق با پاسخ حساب‌برسان به تلاش ناخوشایند کمتر با تلاش بیشتر. ما همچنین می‌دانیم که ارتباط بین نوسانات درآمد و تأخیر گزارش حسابرسی توسط حساب‌برسان متخصص در صنعت، حساب‌برسان با دوره تصدی کوتاه مدت و دفاتر حسابرسی کوچک و متوسط انجام می‌شود. با این حال، ما بررسی می‌کنیم که آیا مدیریت سود انجام شده از طریق هموارسازی درآمد بر نتایج مجدد ما تأثیر می‌گذارد یا خیر. در صورتی که نوسانات کم درآمد تأثیر بیشتری در افزایش تأخیر گزارش حسابرسی دارد، در صورت وجود درجه بالایی از هموارسازی سود.

برایان و ماسون (۲۰۱۷)، به بررسی انگیزه‌های جانشینی مدیران میانی برای تصاحب پست مدیریت عاملی شرکت، با حق الزحمه حسابرسی پرداختند. حساب‌برسان این انگیزه را اثرگذار بر ریسک دعاوی حقوقی برای خود در نظر می‌گیرند. یافته‌ها حاکی از آن است که همبستگی قوی بین انگیزه‌های جانشینی و حق الزحمه حسابرسی وجود دارد و با افزایش انگیزه‌ها، حق الزحمه حسابرسی افزایش می‌یابد.

¹ Chang

دلمن، هوویتز و سان (۲۰۱۵)، به بررسی اثر بیش اعتمادی مدیران بر حق الزحمه حسابرسی پرداختند. بیش اعتمادی مدیران منجر به تخمین بیش از حد سود و تخمین کمتر از حد رویدادهای نامطلوب می‌شود؛ بنابراین حسابرسان اگر این ویژگی را به عنوان عامل افزایش ریسک در نظر بگیرند، به منظور جبران تلاش‌های بیشتر در انجام حسابرسی، حق الزحمه خود را افزایش می‌دهند. از سوی دیگر، مدیرانی که اعتماد به نفس بیش از حد دارند، احتمال به دلیل اطمینان از گزارشات مالی و نامطلوب دانستن نظارت حسابرسان در مورد استراتژی‌های متهورانه‌شان، کمتر خدمات حسابرسی را تقاضا می‌کنند. نتایج ایان پژوهش نشان داد، در شرکت‌هایی که کمیته حسابرسی خوبی وجود ندارد، همبستگی منفی بین بیش اعتمادی مدیران و حق الزحمه حسابرسی وجود دارد و همچنین این مدیران کمتر از حسابرسان متخصص در صنعت استفاده می‌کنند.

گایونز و همکاران (۲۰۱۶) می‌باشد در پژوهشی دریافتند که هیئت مدیره مستقل و عدم تغییر مدیران، سبب افزایش حق الزحمه حسابرسی می‌شود.

برایان و ماسون (۲۰۱۶) به بررسی رابطه بین "حقوق و مزایای پرداختی به مدیرعامل با حق الزحمه حسابرسی" پرداختند. یافته‌های پژوهش آنها حاکی از این است که بین حقوق و مزایای پرداختی به مدیرعامل با حق الزحمه حسابرسی رابطه مثبت و معناداری وجود دارد.

هانگ و همکاران (۲۰۱۴) به بررسی "رابطه بین گردش اجباری و اختیاری مدیرعامل با حق الزحمه حسابرسی" پرداختند. یافته‌های آنها رابطه معناداری را بین گردش اجباری و اختیاری بررسی رابطه بین تغییر مدیران و حق الزحمه حسابرسی مدیرعامل با حق الزحمه حسابرسی نشان نداد.

دیچو و تانگ (۲۰۰۸)، رابطه نوسان سود و قابلیت پیش‌بینی آن را مورد بررسی قرار داده و چارچوب تئوریک را به منظور عملیاتی ساختن مفاهیم و روابط آنها ایجاد کردند. یافته‌های تجربی پژوهشگران مذکور نشان می‌دهد که در نظر گرفتن نوسان سود به عنوان ویژگی سود، باعث بهبود در پیش‌بینی کوتاه مدت و بلندمدت سود می‌شود. همچنین در نظر گرفتن اطلاعات نوسان سود، به فرد این امکان را می‌دهد که خطای سیستماتیک در پیش‌بینی‌های تحلیل‌گران را پیدا کند.

گیولی و هاین (۲۰۰۰)، به بررسی ویژگی‌های سری زمانی سود، جریان‌های نقدی و اقلام تعهدی پرداخته و با جمع‌آوری اطلاعات در طی ۴۰ سال و بررسی ویژگی‌های توزیع سود و نرخ ارزش دفتری به بازار، دریافتند که صورت‌های مالی در طی زمان محافظه کارانه‌تر شده‌اند.

۴- فرضیه‌های پژوهش

۱- نوسان پذیری سود بر تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی شرکت‌های تحت بررسی تأثیر مثبت دارد.

۲- نوسان پذیری سود بر سطح حق الزحمه حسابرسان در شرکت‌های تحت بررسی تأثیر مثبت دارد.

۵- روش پژوهش، جامعه آماری و روش نمونه‌گیری

در این پژوهش برای اینکه نمونه یک نماینده مناسب از جامعه آماری مورد نظر باشد، برای انتخاب نمونه از روش غربالگری (حذفی) استفاده شده است.

نمونه آماری شرکت‌های پذیرفته‌شده در سازمان بورس اوراق بهادار تهران که از شرایط زیر برخوردار باشند:

پیش فرض ها به ترتیب اعمال شدند بدین صورت که هر شرکتی که در پیش فرض اول قرار گرفته است برای شمارش پیش فرض های بعدی لحاظ نگردیده است. در این تحقیق بعد از اعمال پیش فرض ها، ۱۳۴ شرکت باقی ماندند.

۶- نحوه سنجش متغیرها

$Ln(AFF_{it})$: لگاریتم طبیعی حق الزحمه‌ی پرداخت شده توسط شرکت بابت خدمات حسابرسی

ARL_{it} : لگاریتم تعداد روزهای تاخیر بین پایان سال مالی شرکت‌ها و انتشار گزارش مالی در سایت کدال

$IBVOL_{it}$: انحراف معیار سود خالص تقسیم بر کل دارایی در اول دوره که در طی دوره پنج ساله برآورد شده است

LEV_{it} : از تقسیم کل بدهی‌های شرکت (کوتاه مدت و بلند مدت) به کل دارایی‌های شرکت بدست می‌آید.

$CURR_{it}$: نسبت دارایی‌های جاری به جمع کل دارایی‌های سال جاری

MTB_{it} : نسبت ارزش بازار حقوق صاحبان سهام به ارزش دفتری حقوق صاحبان سهام

AGE_{it} : سن شرکت

$LOSS_{it}$: یک متغیر ساختگی است در صورتی که سود قبل از مالیات منفی باشد عدد یک و در غیر اینصورت عدد صفر تعلق می‌گیرد.

$SIZE_{it}$: لگاریتم طبیعی مجموع دارایی‌ها

۷- یافته‌های پژوهش

آمار توصیفی

در پژوهش حاضر ابتدا آمارهای توصیفی برای متغیرهای مدل رگرسیون ارائه می‌شود. شاخص‌های توصیف داده‌ها، شامل شاخص‌های مرکزی (مانند میانگین و میانه)، شاخص‌های پراکندگی (مانند واریانس و انحراف معیار) و شاخص‌های شکل توزیع (مانند شاخص چولگی و کشیدگی) برای تک تک متغیرهای پژوهش محاسبه خواهد شد. این آمارها شمای کلی از تک تک متغیرهای مدل بدست میدهد.

آمار توصیفی متغیرهای پژوهش که با استفاده از داده‌های ۱۳۴ شرکت فعال در بورس اوراق بهادار تهران، طی دوره‌های زمانی بین سال‌های ۱۳۹۴ تا ۱۴۰۰ اندازه‌گیری شده‌اند، شامل تعداد مشاهدات، میانگین، انحراف معیار، حداقل، حداکثر، ضریب چولگی و ضریب کشیدگی است که در جدول ۱-۱ ارائه شده است.

جدول (۱). شاخص‌های توصیف کننده متغیرهای پژوهش، شاخص‌های مرکزی، شاخص‌های پراکندگی و شاخص‌های شکل توزیع (آماري)

پنل الف - متغیرهای پیوسته									
نام متغیر	نماد	تعداد مشاهدات	میانگین	میانه	حداکثر	حداقل	انحراف معیار	چولگی	کشیدگی
تاخیر در ارائه گزارش مالی	ARL	۹۳۸	۴,۱۷۰	۴,۱۸۲	۵,۰۱۷	۳,۰۹۱	۰,۴۰۷	-۰,۲۰۶	۲,۰۶۶
لگاریتم هزینه‌های حسابرسی	LN(AFF)	۹۳۸	۱۰,۳۰۳	۱۰,۳۰۷	۱۶,۰۱۵	۵,۶۰۷	۱,۳۹۶	۰,۳۱۱	۴,۴۳۸
نوسانات سود	IBOVL	۹۳۸	۰,۰۷۹	۰,۰۶۱	۰,۸۳۴	۰,۰۱۰	۰,۰۷۶	۴,۵۳۱	۸,۸۷۶
اهرم مالی	LEV	۹۳۸	۰,۶۶۰	۰,۶۴۲	۴,۰۳۹	۰,۰۷۹	۰,۳۳۷	۳,۱۴۳	۵,۰۵۳
نسبت دارایی‌های جاری	CURR	۹۳۸	۰,۶۵۴	۰,۶۹۶	۰,۹۹۲	۰,۱۲۲	۰,۲۰۱	-۰,۶۴۶	۲,۵۸۳

پنل الف - متغیرهای پیوسته									
نام متغیر	نماد	تعداد مشاهدات	میانگین	میان	حداکثر	حداقل	انحراف معیار	چولگی	کشیدگی
فرصت رشد	MTB	۹۳۸	۲,۹۷۰	۲,۲۵۵	۹۵,۳۳۴	-۴۲,۷۷۲	۶,۳۲۷	۱,۹۱۹	۷,۴۳۳
لگاریتم سن شرکت	AGE	۹۳۸	۳,۶۶۷	۳,۷۸۴	۴,۲۰۵	۲,۶۳۹	۰,۳۳۹	-۰,۸۵۲	۲,۸۲۲
زیان	LOSS	۹۳۸	۰,۱۶۹	۰	۱	۰	۰,۳۷۵	۱,۷۶۲	۴,۱۰۳
اندازه شرکت	SIZE	۹۳۸	۱۳,۹۸۸	۱۳,۸۸۷	۱۹,۰۶۶	۹,۸۰۲	۱,۴۰۰	۰,۴۴۴	۴,۰۸۸
پنل ب - متغیرهای گسسته									
نام متغیر	نماد	نوع طبقه	فراوانی	درصد فراوانی					
زیان	LOSS	۱	۱۵۹	۱۷,۰٪					
		۰	۷۷۹	۸۳,۰٪					

در جدول (۱)، برخی از مفاهیم آمار توصیفی متغیرها شامل میانگین، میان، حداقل مشاهدات، حداکثر مشاهدات، انحراف معیار، چولگی و کشیدگی ارائه شده است. در این میان، پارامترهای مرکزی، دسته‌ای از پارامترهای توصیفی-کننده‌ی یک توزیع آماری هستند که ویژگی داده‌ها را نسبت به مرکز توزیع بیان می‌کنند. میانگین به عنوان نقطه تعادل و مرکز ثقل یک توزیع آماری، یکی از شاخص‌های مرکزی مناسب برای نشان دادن مرکزیت داده‌هاست. در جدول (۱) تعداد مشاهدات مربوط به شرکت‌های مورد مطالعه ۴۸۰ (۹۶ شرکت در ۵ سال) می‌باشد. همچنین مشاهده می‌شود که میانگین و انحراف معیار متغیرهای، تأخیر در ارائه گزارشگری مالی $4/170 \pm 0/407$ ، لگاریتم هزینه‌های حسابرسی $10/303 \pm 1/396$ ، نوسانات سود $0/079 \pm 0/076$ ، اهرم مالی $0/660 \pm 0/337$ ، نسبت دارایی‌های جاری $0/654 \pm 0/201$ ، فرصت رشد $2/970 \pm 6/327$ ، لگاریتم سن شرکت $3/667 \pm 0/339$ ، زیان $0/169 \pm 0/375$ و اندازه شرکت $13/998 \pm 1/400$ می‌باشد.

۸- ناهمسانی واریانس

یکی دیگر از فروض رگرسیون خطی این است که، تمامی جملات باقیمانده دارای واریانس برابر باشند. در عمل ممکن است این فرض چندان صادق نبوده و به دلایل مختلفی از قبیل: شکل نادرست تابع مدل، وجود نقاط پرت، شکست ساختاری در جامعه آماری، و ... شاهد پدیده ناهمسانی واریانس باشیم. برای بررسی این مشکل آزمونهای مختلفی توسط اقتصاددانان معرفی شده است. در این مطالعه فرض ناهمسانی واریانس باقیمانده‌ها از طریق آزمون بروش-پاگان-گودفری مورد بررسی قرار گرفت. که نتایج آن در جدول (۲) نشان داده شده است. فرض صفر: وجود همسانی واریانس باقیمانده‌ها. فرض مقابل: وجود ناهمسانی واریانس باقیمانده‌ها.

جدول (۲). آزمون بروش-پاگان-گودفری

نام متغیر	نوع آماره	احتمال آماره	سطح معناداری
مدل اول	$F(930, 7)$	۱/۶۸۰	۰/۱۱۰
مدل دوم	$F(930, 7)$	۹/۴۵۵	۰/۰۰۰

در این آزمون فرض بر ناهمسانی واریانس باقیمانده‌ها است که با توجه به جدول فوق و معنادار نبودن مدل اول پژوهش، فرضیه ما مبنی بر وجود همسانی واریانس در مدل اول پژوهش پذیرفته می‌شود، الگو اول دارای همسانی واریانس می‌باشد و می‌توان از رگرسیون خطی استفاده نمود و نیاز به استفاده از روش حداقل مربعات تعمیم‌یافته (GLS) نیست ولی با توجه به جدول فوق و معنادار نبودن مدل دوم پژوهش، فرضیه ما مبنی بر وجود همسانی واریانس در مدل دوم پژوهش پذیرفته نمی‌شود، الگو دوم دارای ناهمسانی واریانس می‌باشد و نمی‌توان از رگرسیون خطی استفاده نمود و نیاز به استفاده از روش حداقل مربعات تعمیم‌یافته (GLS) است.

۹- آزمون هم خطی

هم خطی به معنای وجود رابطه شدید بین متغیرهای مستقل و کنترلی موجود در مدل می‌باشد. در صورت وجود هم خطی، ضرایب برآوردی الگو دارای خطای معیار بالایی خواهد بود و در نتیجه این مسأله باعث می‌شود که تعداد متغیرهای معنی‌دار در معادله کاهش یابد. در این معادله برای بررسی عدم وجود هم خطی از معیار عامل تورم واریانس (VIF) استفاده شد. وقتی که شاخص تورم واریانس کمتر از ۱۰ باشد، نشان دهنده عدم وجود هم خطی می‌باشد. نتایج حاصل از این آزمون نشان می‌دهد که میزان تورم واریانس متغیرهای مستقل و کنترلی در حد مجاز خود قرار داشته و لذا از این بابت مشکلی وجود ندارد.

جدول (۳). نتایج حاصل از آزمون عدم وجود هم خطی بین جملات توضیحی در مدل اول و دوم پژوهش

متغیر	نماد	واریانس ضریب	عامل تورم واریانس
نوسانات سود	IBOVL	۰,۹۸	۱,۰۲۱
اهرم مالی	LEV	۰,۷۲۱	۱,۳۸۶
نسبت داراییهای جاری	CURR	۰,۸۸۲	۱,۱۳۳
فرصت رشد	MTB	۰,۹۹۳	۱,۰۰۸
لگاریتم سن شرکت	AGE	۰,۹۷۸	۱,۰۲۲
زیان	LOSS	۰,۷۳۴	۱,۳۶۳
اندازه شرکت	SIZE	۰,۹۲۱	۱,۰۸۶

۱۰- آزمون چاو

قبل از تخمین مدل‌ها، ابتدا باید مشخص شود که اصولاً نیازی به در نظر گرفتن ساختار پانل داده‌ها (تفاوت‌ها یا اثرات خاص شرکت‌ها) وجود دارد یا این که می‌توان داده‌های مربوط به شرکت‌های مختلف را با استفاده از روش تلفیقی (Pooling) روی هم ریخت و از آن در تخمین مدل استفاده کرد. در تخمین‌های تک معادله‌ای، برای اخذ تصمیم از آماره آزمون F لیمر استفاده می‌شود. در این آزمون فرض H_0 استفاده از روش داده‌های تلفیقی (Pooling) را در مقابل فرض H_1 یعنی استفاده از روش داده‌های تابلویی (Panel) نشان می‌دهد.

فرض صفر: روش داده‌های تلفیقی (Pooling) مناسب است.

فرض مقابل: روش داده‌های تابلویی (Panel) مناسب است.

جدول (۸). نتایج آزمون F لیمر برای فرضیه‌های پژوهش

آماره آزمون	درجه آزادی	مقدار p	نتیجه
۴/۵۲۶	(۱۳۳، ۷۹۷)	۰/۰۰۰	استفاده از داده‌های تابلویی
۱۸/۱۴۹	(۱۳۳، ۷۹۶)	۰/۰۰۰	استفاده از داده‌های تابلویی

۱۱- آزمون هاسمن

بعد از اینکه با استفاده از آزمون F لیمر نتیجه شد که برای برآورد مدل‌های مورد نظر باید از روش پانل استفاده کرد در ادامه برای تشخیص اینکه در برآورد مدل‌های پانل دیتا کدام روش (مدل اثرات ثابت یا مدل اثرات تصادفی) مناسب می‌باشد، از آزمون هاسمن استفاده می‌شود. در این آزمون، فرض صفر بیانگر مناسب بودن مدل اثرات تصادفی می‌باشد و رد فرض صفر به منزله کاراتر بودن مدل اثرات ثابت برای تخمین مدل تحقیق می‌باشد.

فرض صفر: مدل اثرات تصادفی مناسب می‌باشد.

فرض مقابل: مدل اثرات ثابت مناسب می‌باشد.

جدول (۹). نتایج آزمون هاسمن برای فرضیه‌های پژوهش

آماره آزمون	درجه آزادی	مقدار p	نتیجه
۲/۶۱۵	۷	۰/۹۱۸	استفاده از مدل اثرات تصادفی
۳۱/۳۵۳	۷	۰/۰۰۰	استفاده از مدل اثرات ثابت

۱۲- نتیجه آزمون فرضیه‌ها

فرضیه ۱: نوسان پذیری سود بر تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی شرکت‌های تحت بررسی تأثیر مثبت دارد.

۱- مدل اول پژوهش

جدول ۴-۱۷. نتایج بررسی ضرایب جزئی (مدل اول) با روش تصادفی با توجه به ناهمسانی مدل

متغیر وابسته: تأخیر در ارائه گزارش مالی، تعداد دوره: ۷، تعداد تقاطع: ۱۳۴، تعداد ترکیب موزون: ۹۳۸					
$ARL_{i,t} = \beta_0 + \beta_1 IBOVL_{it} + \beta_2 LEV_{it} + \beta_3 CURR_{it} + \beta_4 MTB_{it} + \beta_5 AGE_{it} + \beta_6 LOSS_{it} + \beta_7 SIZE_{it} + \varepsilon_{it}$					
متغیرها	نماد	ضرایب	آماره t	احتمال	نتیجه
ضریب ثابت	C	۴,۶۹۳	۶,۷۴	۰,۰۰۰	معنادار
نوسانات سود	IBOVL	۰,۰۴۳	۲,۰۴	۰,۰۴۲	معنادار
اهرم مالی	LEV	۰,۰۴۹	۲,۳۱۵	۰,۰۲۱	معنادار
نسبت داراییهای جاری	CURR	-۰,۱۲۲	-۱,۰۲۳	۰,۳۰۷	عدم تایید
فرصت رشد	MTB	۰,۰۰۴	۲,۲۸۳	۰,۰۲۳	معنادار
لگاریتم سن شرکت	AGE	۰,۱۲۵	۲,۱۲۷	۰,۰۳۴	معنادار
زیان	LOSS	۰,۰۳۸	۰,۹۰۴	۰,۳۶۶	عدم تایید
اندازه شرکت	SIZE	-۰,۰۲۲	-۲,۵۰۳	۰,۰۱۳	معنادار
آماره دورین - واتسون	۲/۴۲۵	۰/۰۰۰			
آماره F	۴/۵۳۴				
ضریب تعیین تعدیل شده	۰/۳۴۵				
ضریب تعیین	۰/۴۴۳				

منبع: یافته‌های پژوهشگر

نتیجه:

آزمون t: با توجه به مقدار مثبت ضریب رگرسیونی نوسانات سود می‌توان نتیجه گرفت نوسانات سود با تأخیر در ارائه گزارش مالی، شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران رابطه مثبت (مستقیم) معناداری دارد ($p < ۰/۰۵$). فرضیه اول مورد تأیید می‌باشد.

نتایج نشان می‌دهد که در سطح اطمینان ۹۵٪ مقادیر t به استثنای نسبت دارایی‌های جاری و زیان برای تمام متغیرها در ناحیه رد فرض صفر قرار می‌گیرد یعنی به جزء متغیرهای یاد شده، مابقی متغیرها در مدل معنی‌دار هستند. نتایج حاصل از متغیرهای کنترلی نشان می‌دهد که اهرم مالی، فرصت رشد و سن شرکت تأثیر مثبت و معناداری بر تأخیر در ارائه گزارش مالی دارند. همچنین نتایج نشان می‌دهد که اندازه شرکت تأثیر منفی و معناداری بر تأخیر در ارائه گزارش مالی دارد.

۲- مدل دوم پژوهش

فرضیه ۲: نوسان پذیری سود بر سطح حق‌الزحمه حساب‌رسان در شرکت‌های تحت بررسی تأثیر مثبت دارد.

جدول ۴-۱۸. نتایج بررسی ضرایب جزئی (مدل دوم) با روش ثابت با توجه به ناهمسانی مدل

متغیر وابسته: لگاریتم هزینه‌های حسابرسی، تعداد دوره: ۷، تعداد تقاطع: ۱۳۴، تعداد ترکیب موزون: ۹۳۸					
$\text{LN(AFF)}_{i,t} = \beta_0 + \beta_1 \text{IBOVL}_{i,t} + \beta_2 \text{LEV}_{i,t} + \beta_3 \text{CURR}_{i,t} + \beta_4 \text{MTB}_{i,t} + \beta_5 \text{AGE}_{i,t} + \beta_6 \text{LOSS}_{i,t} + \beta_7 \text{SIZE}_{i,t} + \varepsilon_{i,t}$					
متغیرها	نماد	ضرایب	آماره t	احتمال	نتیجه
ضریب ثابت	C	-۳۰۴۷۲	-۳۳۰۷۵۷	۰,۰۰۰	معنادار
نوسانات سود	IBOVL	۰,۳۴۳	۲,۷۴۳	۰,۰۰۶	معنادار
اهرم مالی	LEV	۰,۰۸۵	۱,۸۳۵	۰,۰۶۷	عدم تایید
نسبت داراییهای جاری	CURR	-۰,۵۹۷	-۱۳,۷۵	۰,۰۰۰	معنادار
فرصت رشد	MTB	۰,۰۰۱	۰,۰۵	۰,۶۱۷	عدم تایید
لگاریتم سن شرکت	AGE	۰,۰۶۶	۴,۶۸۳	۰,۰۰۰	معنادار
زیان	LOSS	-۰,۴۳۵	-۱۱,۰۱۲	۰,۰۰۰	معنادار
اندازه شرکت	SIZE	۰,۹۴۴	۱۳۵,۵۳۳	۰,۰۰۰	معنادار
آماره دورین- واتسون	۲/۴۵۳				۰/۰۰۰
	۹۹۸/۲۷۳				
	۰/۸۸۳				
	۰/۸۸۲				
ضریب تعیین					

منبع: یافته‌های پژوهشگر

نتیجه:

آزمون t : با توجه به مقدار مثبت ضریب رگرسیونی نوسانات سود می‌توان نتیجه گرفت نوسانات سود با لگاریتم هزینه‌های حسابرسی، شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران رابطه مثبت (مستقیم) معناداری دارد ($p < ۰/۰۵$). فرضیه دوم مورد تأیید می‌باشد.

نتایج نشان می‌دهد که در سطح اطمینان ۹۵٪ مقادیر t به استثنای اهرم مالی و فرصت رشد برای تمام متغیرها در ناحیه رد فرض صفر قرار می‌گیرد یعنی به جزء متغیرهای یاد شده، مابقی متغیرها در مدل معنی‌دار هستند. نتایج حاصل از متغیرهای کنترلی نشان می‌دهد که اندازه شرکت و سن شرکت تأثیر مثبت و معناداری بر لگاریتم هزینه‌های حسابرسی دارند. همچنین نتایج نشان می‌دهد که زیان و نسبت دارایی‌های جاری تأثیر منفی و معناداری بر لگاریتم هزینه‌های حسابرسی دارد.

۱۳- نتیجه گیری

این مطالعه به بررسی تأثیر نوسانات سود در گزارش حسابرسی می پردازد. نتایج ما حاکی از ارتباط منفی بین نوسانات سود و تأخیر گزارش حسابرسی است که نشان می دهد حسابرسان با افزایش تلاش های حسابرسی به نوسانات پایین تر سود پاسخ می دهند. نتایج ما نشان می دهد که انجمن توسط افراد غیر متخصص، حسابرسان با کوتاه مدت و دفاتر کوچک و متوسط هدایت می شود. مطالعه ما به چندین جریان تحقیق کمک می کند. اول، ما با شناسایی نوسانات درآمد به عنوان عاملی که تأخیر گزارش ممیزی را تحت تأثیر قرار می دهد، به ادبیات به موقع گزارش مالی کمک می کنیم. دوم، عدم ایجاد رابطه منفی بین نوسانات سود و گزارش حسابرسی، ما در تحقیقاتی که ادراک حسابرسان از خطر را بررسی می کند، کمک می کنیم. سرانجام، ما به جریان تحقیق در مورد تأثیرات تخصص صنعت حسابرسان، تصدی حسابرسان و اندازه دفتر حسابرسان کمک می کنیم.

۱۴- محدودیت های پژوهش

در فرآیند انجام یک تحقیق علمی، ممکن است مجموعه شرایط و مواردی وجود داشته باشند که خارج از کنترل محقق باشد. تحقیق حاضر نیز از این قاعده مستثنی نبوده و محدودیت های حاکم بر تحقیق حاضر به شرح زیر می باشد: با توجه به اینکه نمونه آماری در این تحقیق براساس صنعت انتخاب نگردیده است، ممکن است نتایج این تحقیق در صنایع مختلف متفاوت باشد.

از آن جایی که برای انتخاب نمونه از میان شرکت های جامعه آماری، ویژگی هایی که به آنها اشاره شد مبنا قرار داده شده است. لذا تعمیم نتایج تحقیق به آن گروه از شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران که دارای ویژگی متفاوتی با نمونه مورد نظر هستند، باید با احتیاط صورت گیرد. در تعمیم نتایج تحقیق حاضر به شرکت های پذیرفته نشده در بورس اوراق بهادار تهران بایستی جانب احتیاط را رعایت نمود.

شرایط سیاسی و اقتصادی کشور و نیز جو روانی حاکم بر بازار بورس اوراق بهادار تهران، از عواملی هستند که ممکن است بر متغیرهای این پژوهش اثر گذارند، اما در پژوهش حاضر کنترل نشده اند. داده های مستخرج از صورتهای مالی، از بابت تورم تعدیل نشده اند. با توجه به متفاوت بودن نرخ تورم در سال های مورد بررسی، در صورتی که داده های مورد استفاده از این بابت تعدیل می شدند، ممکن بود نتایج، متفاوت از نتایج فعلی باشد.

منابع

امین، وحید و حیدری، کرامت اله و شعبان پور اومالی، مجتبی، (۱۳۹۹)، بررسی تأثیر کمیته حسابرسی بر حق الزحمه حسابرسی و حق الزحمه خدمات غیرحسابرسی، اولین کنفرانس بین المللی چالش ها و راهکارهای نوین در مهندسی صنایع و مدیریت و حسابداری، ساری، <https://civilica.com/doc/1045302>

حقیقت، حمید و معتمد، مهدی (۱۳۹۰)، "بررسی رابطه بین نوسانپذیری سود و قابلیت پیشبینی سود". پیشرفتهای حسابداری، سال سوم، شماره ۲، صص ۸۷-۶۵

سحر سپاسی، کاظم پور مرتضی (۱۳۹۴)، بررسی عوامل اثرگذار بر هزینه نمایندگی و کیفیت افشای اطلاعات. دوره ۵، شماره ۱ - شماره پیاپی ۸، بهار و تابستان ۱۳۹۴، صص ۷-۲۴.

- مشایخی، بیتا و منتی، وحید (۱۳۹۲)، تبیین ارتباط میان نوسان پذیری و قابلیت پیش بینی سود حسابداری، مطالعات تجربی حسابداری مالی، ۴۰ (۱۰)، صص ۱۰۱-۱۲۴.
- مشایخی، بیتا؛ مهرانی، ساسان؛ مهرانی، کاوه و کرمی، غالمرضا (۱۳۸۴)، اثر حق الزحمه حسابرسی بر اظهارنظر حسابرس، فصلنامه بررسی های حسابداری و حسابرسی، ۴ (۱۲)، صص ۶۱-۷۱.
- مشایخی، شهناز و اعیادی احسن، تامیلا (۱۳۹۴)، نوسان پذیری سود و پیش بینی سود، مجله پژوهش های مالی حسابداری ۲۵ (۳)، صص ۶۱-۷۴.
- مهرانی، ساسان و حصار زاده، رضا (۱۳۹۰)، نوسان های سود و امکان پیش بینی آن. دانش حسابداری، سال دوم، شماره ۶، صص ۲-۴۲.
- نوروش، ا. سپاسی، س. نیکبخت، م. (۱۳۸۴). "بررسی ساختار مالکیت در شرکت های پذیرفته شده در بورس تهران"، مجله علوم اجتماعی و انسانی دانشگاه شیراز، شماره ۴۳، صص ۱۷۷-۱۶۵.
- نیکبخت، م و تنانی، م. (۱۳۸۹). آزمون "عوامل مؤثر بر حق الزحمه حسابرسی صورت های مالی"، پژوهش های حسابداری مالی، دوره ی دوم، شماره ۴، صص ۱۱۱-۱۳۲.
- نیکبخت، م و مهربانی، ح. (۱۳۸۵). بررسی "اثر خدمات و میزان حق الزحمه های غیر حسابرسی مؤسسات حسابرسی بر استقلال حسابرس"، بررسی های حسابداری و حسابرسی، ۴۴.
- نیکبخت، محمدرضا و تنانی، محسن (۱۳۸۹)، آزمون عوامل مؤثر بر حق الزحمه حسابرسی صورت های مالی، پژوهش های حسابداری مالی، ۴، صص ۱۱۱-۱۳۲.

- Balsam, S., Krishnan, J., & Yang, J. S. (2003). Auditor industry specialization and earnings quality. *Auditing: A journal of practice & Theory*, 22(2), 71- 97.
- Bawono, A. D. B., Sasongko, N., & Mustofa, M. (2023). Impact of Audit and Financial Factors on Audit Report Lag: Evidences from Indonesian. *Riset Akuntansi dan Keuangan Indonesia*, 8(1), 100-110.
- Bell, T. B., Landsman, W. R., & Shackelford, D. A. (2001). Auditors' perceived business risk and audit fees: Analysis and evidence. *Journal of Accounting research*, 39(1), 35-43
- Bell, T., & Griffin, J. (2012). Commentary on auditing high-uncertainty fair value estimates. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 31(1), 147-155.
- Bryan, D. B., & Mason, T. W. (2017). Executive tournament incentives and audit fees. *Advances in Accounting*, 37, 30-45.
- Bryan, D. B., & Mason, T. W. (2020). Earnings volatility and audit report lag. *Advances in accounting*, 51, 100496.
- Bryan, D. B., Mason, T. W., & Reynolds, J. K. (2017). Earnings Autocorrelation, Earnings Volatility, and Audit Fees. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*.
- Bryan, D., & Mason, T. (2020). Earnings Volatility and Auditor Risk Assessments: Evidence from Auditor Resignations. *Accounting Horizons*. <https://doi.org/10.2308/HORIZONS18-060>.
- Bryan, D., Mason, T., & Reynolds, J. K. (2018). Earnings autocorrelation, earnings volatility, and audit fees. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 37(3), 47-69.
- Carcello, J. V., & Nagy, A. L. (2004). Client size, auditor specialization and fraudulent financial
- Cassell, C., M. Drake, and S. Rasmussen. (2011). Short interest as a signal of audit risk. *Contemporary Accounting Research*. 28 (4), 1278-1297.

- Chang, Hsihui & Ho, Li-Chin & Liu, Zenghui & Ouyang, Bo. (2021). Income smoothing and audit fees. *Advances in Accounting*, 54. 100547. 10.1016/j.adiac.2021.100547.
- DeFond, M., & Zhang, J. (2014). A review of archival auditing research. *Journal of Accounting and Economics*, 58, 275–326.
- Dichev, I. D., & Tang, V. W. (2008). Matching and the changing properties of accounting earnings over the last 40 years. *The Accounting Review*, 83(6), 1425-1460.
- Dichev, I., & Tang, V. (2008). Matching and the changing properties of accounting earnings over the last 40 years. *The Accounting Review*, 83(6), 1425–1460.
- Duellman, S., Hurwitz, H., & Sun, Y. (2015). Managerial overconfidence and audit fees. *Journal of Contemporary Accounting & Economics*, 11(2), 148-165.
- Dunn, K. A., & Mayhew, B. W. (2004). Audit firm industry specialization and client disclosure quality. *Review of Accounting Studies*, 9(1), 35-58
- Francis, J. R., & Krishnan, J. (1999). Accounting accruals and auditor reporting conservatism. *Contemporary accounting research*, 16(1), 135-165.
- Francis, J. R., Reichelt, K., & Wang, D. (2005). The pricing of national and city-specific reputations for industry expertise in the US audit market. *The accounting review*, 80(1), 113-136.
- Francis, J., LaFond, R., Olsson, P. M., & Schipper, K. (2004). Costs of equity and earnings attributes. *The accounting review*, 79(4), 967-1010.
- Givoly, D., & Hayn, C. (2000). The changing timeseries properties of earnings, cash flows and accruals: Has financial reporting become more conservative?. *Journal of accounting and economics*, 29(3), 287-320.
- Graham, J. R., Harvey, C. R., & Rajgopal, S. (2005). The economic implications of corporate financial reporting. *Journal of accounting and economics*, 40(1-3), 3-73.
- Gul, F. A., Chen, C. J., & Tsui, J. S. (2003). Discretionary accounting accruals, managers' incentives, and audit fees. *Contemporary Accounting Research*, 20(3), 441-464.
- Hammersley, J. S. (2006). Pattern identification and industry-specialist auditors. *The Accounting Review*, 81(2), 309-336.
- Hay, D., & Jeter, D. (2011). The pricing of industry specialisation by auditors in New Zealand. *Accounting and business research*, 41(2), 171-195.
- Jayaraman, S., & Milbourn, T. (2014). CEO equity incentives and financial misreporting: The role of auditor expertise. *The Accounting Review*, 90(1), 321-350.
- Knechel, W. R., & Payne, J. (2001). Additional evidence on audit report lag. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 20(1), 137–146.
- Knechel, W. R., Rouse, P., & Schelleman, C. (2009). A modified audit production framework: Evaluating the relative efficiency of audit engagements. *The Accounting Review*, 84(5), 1607–1638.
- Krishnan, G. V. (2005). The association between Big 6 auditor industry expertise and the asymmetric timeliness of earnings. *Journal of Accounting, Auditing & Finance*, 20(3), 209-228.
- Krishnan, G. V., Sun, L., Wang, Q., & Yang, R. (2012). Client risk management: A pecking order analysis of auditor response to upward earnings management risk. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 32(2), 147-169.
- Li, Jiaqi & Tang, Keke & Wang, Jingjing. (2020). Macroeconomic Uncertainty, Earnings Management, and Investment Opportunities. 10.2991/aebmr.k.201211.041.
- Low, K. Y. (2004). The effects of industry specialization on audit risk assessments and auditplanning decisions. *The accounting review*, 79(1), 201-219
- Moroney, R. (2007). Does industry expertise improve the efficiency of audit judgment?. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 26(2), 69-94.

- Neal, T. L., & Riley Jr, R. R. (2004). Auditor industry specialist research design. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 23(2), 169-177.
- Reichelt, K. J., & Wang, D. (2010). National and office-specific measures of auditor industry expertise and effects on audit quality. *Journal of Accounting Research*, 48(3), 647-686.
- Schelleman, C., & Knechel, W. R. (2010). Shortterm accruals and the pricing and production of audit services. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 29(1), 221-250.
- Simunic, D. A. (1980). The pricing of audit services: Theory and evidence. *Journal of accounting research*, 161-190.
- Simunic, D. A., & Stein, M. T. (1996). Impact of litigation risk on audit pricing: A review of the economics and the evidence. *Auditing*, 15, 119-134.
- Solomon, I., Shields, M. D., & Whittington, O. R. (1999). What do industry-specialist auditors know?. *Journal of accounting research*, 37(1), 191-208.
- Willenborg, M. (2002). Discussion of "Brand Name Audit Pricing, Industry Specialization, and Leadership Premiums post- Big 8 and Big 6 Mergers". *Contemporary Accounting Research*, 19(1), 111-116.

Determining the relationship between the relationship between profit fluctuations, audit fees and delay in submitting audit reports in companies listed on the stock exchange

Hassan Ahmadi

Zohra Ebrahimian Mashhadi

Seyyed Mohammad Bakshayesh

Fateme Tangestanani

Abstract

The purpose of this research is to determine the relationship between profit fluctuations, audit fees and delay in submitting audit reports in companies admitted to the stock exchange, considering the characteristics of the company. We use the financial information of 134 companies registered in the Tehran Stock Exchange during the years 2016 to 2022. The required information is collected through the audited financial statements of the companies under consideration. Investigating the variance of heterogeneity as well as determining the estimation method based on random effects, Brosh and Pagan test, Chow test for model recognition test, Hausman test for fixed and random effects of data, and multiple regression test for hypothesis testing. These estimations have been done through Excel and EVIEWS software. Panel data method has been used to test the hypotheses of this research. This article contains significant and consistent results. The results of the hypothesis test related to each of the seven years and the panel sample show that the volatility of profit has a positive effect on the delay in submitting the audit report of the companies under investigation, and also according to the research results, it shows that the volatility of profit has a positive effect on The level of auditors' fees has a positive effect in the companies under review.

Keywords

Earnings Volatility, Audit Fee, Financial Reporting Delay
