

تاثیر قابلیت مقایسه صورت های مالی بر قیمت گذاری خدمات حسابرسی با در نظر گرفتن نقش همگنی صنعت و تخصص صنعت حسابرِس

مجید نجفی^۱

سعید آقاسی^{۲*}

تاریخ دریافت: ۱۴۰۲/۱۱/۰۸ تاریخ چاپ: ۱۴۰۲/۱۲/۲۳

چکیده

قابلیت مقایسه صورت های مالی یکی از مهمترین ویژگی های کیفی مشخص شده در استانداردهای حسابداری می باشد. این انتظار می رود که قابلیت مقایسه صورت های مالی بر قیمت گذاری خدمات حسابرسی تاثیرگذار باشد. لذا هدف این پژوهش بررسی تاثیر قابلیت مقایسه صورت های مالی بر قیمت گذاری خدمات حسابرسی با در نظر گرفتن نقش همگنی صنعت و تخصص صنعت حسابرِس می باشد. در راستای هدف پژوهش، سه فرضیه تدوین شد. جهت آزمون این سه فرضیه با استفاده از روش حذف سامانمند، نمونه ای متشکل از ۱۰۵ شرکت از بین شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در طی سال های ۱۳۹۴ لغایت ۱۴۰۰ انتخاب گردید. برای تجزیه و تحلیل داده ها و آزمون فرضیه ها از مدل های رگرسیون چند متغیره به روش داده های ترکیبی استفاده شده است. نتایج حاصل از پژوهش نشان می دهد که قابلیت مقایسه صورت های مالی تاثیر معناداری بر قیمت گذاری خدمات حسابرسی دارد. همچنین نتایج نشان داد که همگنی صنعت اثر تعدیلی بر ارتباط بین قابلیت مقایسه صورت های مالی و قیمت گذاری خدمات حسابرسی دارد. سایر نتایج نشان داد که تخصص صنعت حسابرِس نیز اثر تعدیلی بر ارتباط بین قابلیت مقایسه صورت های مالی و قیمت گذاری خدمات حسابرسی دارد.

واژگان کلیدی

قابلیت مقایسه صورت های مالی، قیمت گذاری خدمات حسابرسی، همگنی صنعت، تخصص صنعت حسابرِس.

۱. مقدمه

حسابرسی معمولاً در شرایطی که روابط نمایندگی حاکم است، برای کاهش تضاد منافع مطرح می شود. افزون بر آن، یکی از عوامل موثر بر نظام راهبری شرکتی انجام حسابرسی است. استفاده کنندگان صورتهای مالی، براساس اطلاعات مندرج در این صورت ها، تصمیماتی اتخاذ می کنند. بنابراین به دلیل احتمال انجام عمل غیراخلاقی، دستکاری اطلاعات توسط کارگزار (مدیر) و تاثیر نامطلوب بر ماهیت و کیفیت تصمیمات، حسابرس مستقل به عنوان نماینده کارگزار و ذینفعان برای تایید و گواهی کیفیت صورتهای مالی از جنبه حسابداری به کار دعوت می شود (مطرانلویی و غفاری، ۱۳۹۹). رسالت حسابرسی، اعتباربخشی به گزارش گری مالی و اعتمادسازی برای استفاده کنندگان از صورت-های مالی است. در مقابل، منافع اقتصادی حسابرس از طریق حق الزحمه تأمین می شود (ملکیان و نیکروان فرد، ۱۳۹۴). یکی از معیارهای پیچیدگی گزارشگری مالی که مورد توجه بسیاری از پژوهشگران حسابرسی قرار گرفته و همواره ذهن حسابرسان و صاحبکار را به خود مشغول می کند، حق الزحمه حسابرسی است (سجادی و همکاران، ۱۳۹۴). حق الزحمه حسابرسی به عوامل متعددی بستگی دارد که میزان اهمیت این عوامل در کشورهای مختلف متفاوت است. درک نحوه-ی تعیین حق الزحمه حسابرسی هم برای حسابرسان، هم صاحبکاران آنها و هم اشخاصی که سیاست گذاری و قانونمندی را دنبال می کنند، اهمیت دارد. ایجاد مدل هایی که حق الزحمه حسابرسی را به شکل مناسبی تعیین می کنند از بهترین ابزارهایی است که می تواند به تحلیل بازار کار حسابرسی و تداوم فعالیت در شرایط رقابتی کمک کند (مهرانی و جمشیدی اوانکی، ۱۳۹۰).

عوامل گوناگونی بر حق الزحمه حسابرسی تأثیر می گذارند. ازجمله عوامل موثر بر حق الزحمه حسابرسی می توان به قابلیت مقایسه صورت های مالی اشاره کرد. ارائه گزارش های مالی به منظور اجرای وظیفه پاسخگویی مدیران در برابر استفاده کنندگان و ذی نفعان شرکتی می باشد. به همین دلیل، شفافیت در ارائه گزارش های مالی و کیفیت گزارشگری مالی بر فرآیند تصمیم گیری و کاهش مخاطرات مربوط تاثیر گذار است. قابلیت مقایسه یکی از ویژگی های گزارشگری مالی است که کمیت و کیفیت اطلاعات در دسترس برای سرمایه گذاران را افزایش می دهد و به آنها امکان می دهد از طریق ارزیابی عملکرد گذشته شرکت، عملکرد آتی را با دقت بیشتری پیش بینی کنند و بر مبنای آن تصمیم بگیرند (دی فرانکو و همکاران^۱، ۲۰۱۱). قابلیت مقایسه صورت های مالی یکی از ویژگی های صورتهای مالی می باشد. صورتهای مالی باید در برگیرنده اقلام مقایسه ای دوره قبل باشند. اطلاعات مقایسه ای تشریحی تا جایی باید افشا شود که جهت درک صورتهای مالی دوره جاری مربوط تلقی گردد (نبات دوست باغمیشه و محمدزاده ساطه، ۱۳۹۵). اهمیت قابلیت مقایسه صورتهای مالی تا آن جا است که در بیانیه مفهومی شماره ۸ هیئت استانداردهای حسابداری مالی، یکی از مهمترین دلایل نیاز به استانداردهای گزارشگری مالی، افزایش قابلیت مقایسه اطلاعات مالی گزارش شده، عنوان شده است همچنین بیان شده است که اگر اطلاعات مربوط و قابل اتکا باشد، مفید بودن آن در صورت قابل مقایسه نبودن و قابل فهم نبودن دچار محدودیت خواهد بود (مهرورز و مرفوع، ۱۳۹۵). اهمیت موضوع قیمت گذاری خدمات حسابرسی و تاثیری که قابلیت مقایسه صورت های مالی می تواند بر قیمت گذاری خدمات حسابرسی داشته باشد و همچنین کمبود پژوهش های داخلی، انگیزه اصلی انجام این پژوهش است. این پژوهش با ارائه شواهد تجربی از بازار حسابرسی ایران، به توسعه پیشینه پژوهشی موجود پیرامون ارتباط بین قابلیت مقایسه صورت های مالی و قیمت گذاری خدمات حسابرسی کمک می

¹ - De Franco et al

کند. علاوه بر این شواهد پژوهش به عنوان دستاوردی علمی می تواند اطلاعات سودمندی را در اختیار قانون گذاران حوزه تدوین استانداردهای حسابرسی و بازار سرمایه بگذارد و برای پژوهش گران و استفاده کنندگان حائز اهمیت باشد. به علاوه پژوهش حاضر مسیر را برای انجام پژوهش های جدید در حوزه تاثیر قابلیت مقایسه صورت های مالی بر قیمت گذاری خدمات حسابرسی با در نظر گرفتن نقش همگنی صنعت و تخصص صنعت حسابرسمواری می کند.

۲. مبانی نظری و ادبیات پژوهش

امروزه افراد زیادی از اطلاعات صورت های مالی جهت تصمیم گیری های خود استفاده می کنند و برای این منظور باید از قابلیت اتکای این اطلاعات اطمینان حاصل کنند. نظر حسابرسمواری برای گواهی و اعتبار بخشی به صورت های مالی و پشتیبانی از استفاده کنندگان اطلاعات ارائه می گردد؛ برخی از عوامل مانند حق الزحمه های حسابرسمواری می تواند بر کیفیت گزارشگری مالی در انجام حسابرسمواری تاثیر گذار باشد. آگاهی از نحوه تعیین حق الزحمه حسابرسمواری هم برای صاحبکار و هم برای حسابرسمواری مهم است (سرخانی مقدم و پاکدل، ۱۳۹۷). از عوامل موثر بر حق الزحمه حسابرسمواری می توان به قابلیت مقایسه صورت های مالی اشاره کرد. علیرغم ادبیات رو به رشد در مورد قابلیت مقایسه صورت های مالی، که استدلال می کند قابلیت مقایسه، کاربران خارجی را قادر می سازد تا عملیات، فعالیت ها و عملکرد شرکت ها را بهتر درک کنند (چن و همکاران^۱، ۲۰۱۸؛ دی فرانکو و همکاران، ۲۰۱۱؛ کیم و همکاران^۲، ۲۰۱۶). شواهد کمی وجود دارد که آیا کارایی حسابرسمواری و ریسک حسابرسمواری مرتبط با قابلیت مقایسه گزارشگری مالی بر حسابرسمواری خارجی صورتهای مالی و حق الزحمه حسابرسمواری تاثیر می گذارد یا خیر. لذا بررسی این موضوع که آیا تصمیمات قیمت گذاری حسابرسمواری بر اساس قابلیت مقایسه گزارشگری مالی متفاوت است یا خیر، بسیار با اهمیت می باشد (سان و همکاران^۳، ۲۰۲۲). انتظار می رود که قابلیت مقایسه صورت های مالی حداقل به دو دلیل هزینه های حسابرسمواری را کاهش دهد. اول، قابلیت مقایسه هزینه جمع آوری و پردازش اطلاعات را کاهش می دهد (بارث و همکاران^۴، ۲۰۱۲؛ دی فرانکو و همکاران، ۲۰۱۱؛ کیم و همکاران، ۲۰۱۳)، و کیفیت و کمیت اطلاعات در دسترس حسابرسمواری را افزایش می دهد (چن و همکاران، ۲۰۱۸). اطلاعات حسابداری قابل مقایسه، مقایسه سیاست های حسابداری مشتری و عملکرد شرکت با همتایان آن را برای حسابرسمواری آسان تر می کند. ثانیاً، قابلیت مقایسه بیشتر صورتهای مالی، عدم قطعیت و عدم تقارن اطلاعاتی را در بین حسابرسمواری و مدیران مشتری کاهش می دهد و در نتیجه ریسک حسابرسمواری را کاهش می دهد (سان و همکاران، ۲۰۲۲).

اگرچه مطالعات قبلی رابطه بین قیمت گذاری حسابرسمواری و همگنی عملیاتی مشتریان را مورد بررسی قرار می دهد (بیلز و همکاران^۵، ۲۰۱۵)، مشخص نیست که آیا قابلیت مقایسه صورتهای مالی با ریسک حسابرسمواری و تلاش حسابرسمواری که به طور جداگانه توسط حسابرسمواری قیمت گذاری می شود، مرتبط است یا خیر. این انتظار می رود که قابلیت مقایسه صورت های مالی به طور منفی با هزینه های حسابرسمواری در ارتباط باشد. این موضوع از این فرضیه حمایت می کند که قابلیت مقایسه صورت های مالی، قیمت گذاری حسابرسمواری را در بازار حسابرسمواری کاهش می دهد. همچنین انتظار می رود که رابطه منفی بین قابلیت مقایسه صورتهای مالی و قیمت گذاری حسابرسمواری برای شرکت هایی که در صنایع دارای همگنی عملیاتی پایین تر هستند، مشهودتر باشد، که نشان می دهد همگنی عملیاتی بالا، اثر افزایشی مقایسه پذیری بر حق الزحمه

¹ - Chen et al

² - Kim et al

³ - Sun et al

⁴ - Barth et al

⁵ - Bills et al

حسابرسی را کاهش می‌دهد. همچنین انتظار می‌رود که رابطه منفی بین قابلیت مقایسه صورت‌های مالی و قیمت‌گذاری حسابرسی در شرکت‌هایی که توسط متخصصان صنعت حسابرسی می‌شوند، مشهودتر باشد. برای حمایت از این حدس می‌توان به بررسی تاثیر مقایسه‌پذیری تلاش حسابرسی بر کاهش ریسک حسابرسی استفاده کرد (سان و همکاران، ۲۰۲۲).

ادبیات قبلی مستند کرده است که حساب‌برسان برای مشتریانی که ریسک حسابرسی بالاتری دارند، از جمله ریسک تجاری و دعوی قضایی، حق الزحمه حسابرسی بالاتری دریافت می‌کنند (ابوت و همکاران^۱، ۲۰۰۶؛ بل و همکاران^۲، ۲۰۰۱؛ چن و همکاران^۳، ۲۰۱۵؛ ونکاتارامان و همکاران^۴، ۲۰۰۸). اگر رابطه منفی بین مقایسه‌پذیری و قیمت‌گذاری حسابرسی به دلیل کاهش تلاش حسابرسی و ریسک حسابرسی باشد، مقایسه‌پذیری باید به طور منفی با تاخیر گزارش حسابرسی شرکت‌ها و ریسک حسابرسی مرتبط باشد. این موضوع از این دیدگاه حمایت می‌کند که قابلیت مقایسه حسابداری، ریسک حسابرسی مشتریان را کاهش می‌دهد و بنابراین قیمت‌گذاری حسابرسی را کاهش می‌دهد. همچنین حساب‌برسان تلاش حسابرسی کمتری روی مشتریانی با قابلیت مقایسه صورت‌های مالی بالاتر انجام می‌دهند (سان و همکاران، ۲۰۲۲).

این پژوهش به روش‌های زیر به ادبیات موجود کمک می‌کند. اول، با بررسی اینکه آیا قابلیت مقایسه صورت‌های مالی با تلاش حسابرسی و ریسک حسابرسی قیمت‌گذاری شده توسط حساب‌برسان خارجی مرتبط است یا خیر، به ادبیات قیمت‌گذاری حسابرسی کمک می‌شود. مطالعات عوامل موثر بر قیمت‌گذاری حسابرسی را شامل ویژگی‌های خاص مشتری مانند ریسک دادرسی (وانکاتارامان و همکاران، ۲۰۰۸)، ریسک تجاری (چن و همکاران، ۲۰۱۵)، کیفیت اقلام تعهدی (ابوت و همکاران، ۲۰۰۶) و پیچیدگی عملیاتی (بیلز و همکاران، ۲۰۱۵) دانسته‌اند. در این پژوهش نشان داده خواهد شد که قابلیت مقایسه ویژگی منحصر به فردی از اطلاعات مالی را نشان می‌دهد که به حساب‌برسان کمک می‌کند وظایف حسابرسی را آسان‌تر انجام دهند. دوم، نتایج این پژوهش می‌تواند به ادبیات رو به رشدی کمک کند که قیمت حسابرسی را به همگنی گزارشگری عملیاتی یا مالی مشتریان مرتبط می‌کند. بیلز و همکاران (۲۰۱۵) نشان می‌دهد که «متخصصان صنعت به طور فزاینده‌ای هزینه‌های حسابرسی کمتری را در صنایع با عملیات همگن، به ویژه در صنایع با عملیات همگن و شیوه‌های حسابداری پیچیده دریافت می‌کنند». بیلز و همکاران (۲۰۱۵) نشان دادند که حساب‌برسان حق الزحمه حسابرسی کمتری را از مشتریان با قابلیت مقایسه صورتهای مالی بالاتر حتی پس از کنترل همگنی عملیاتی دریافت می‌کنند. سوم، با بررسی مزایای مقایسه اطلاعات حسابداری به ادبیات موجود کمک می‌شود. مطالعات قبلی تأثیر مقایسه‌پذیری صورت‌های مالی را بر دقت پیش‌بینی تحلیل‌گران (دی فرانکو و همکاران، ۲۰۱۱)، قضاوت‌های ارزیابی شرکت‌کنندگان در بازار بدهی (کیم و همکاران، ۲۰۱۳)، و درک مشارکت‌کنندگان بازار سهام از ریسک سقوط قیمت سهام بررسی کرده‌اند (کیم و همکاران، ۲۰۱۶). در این پژوهش شواهدی ارائه می‌شود مبنی بر اینکه قابلیت مقایسه خطرات حسابرسی را کاهش می‌دهد و حساب‌برسان را تسهیل می‌کند تا اطلاعات بیشتری را با هزینه کم به دست آورند، بنابراین قیمت‌گذاری حسابرسی را برای مشتریانی با قابلیت مقایسه بالاتر کاهش می‌دهد.

¹ - Abbott et al

² - Bell et al

³ - Chen et al

⁴ - Venkataraman et al

با توجه به مبانی مطرح شده، می توان بیان کرد که هدف اصلی این پژوهش بررسی تاثیر قابلیت مقایسه صورت های مالی بر قیمت گذاری خدمات حسابرسی با در نظر گرفتن نقش همگنی صنعت و تخصص صنعت حسابر می باشد. در نتیجه این سوال مطرح می شود که آیا با در نظر گرفتن نقش تعدیلی همگنی صنعت و تخصص صنعت حسابر، قابلیت مقایسه صورت های مالی بر قیمت گذاری خدمات حسابرسی تاثیر گذار است؟

۲-۱. پیشینه پژوهش

سان و همکاران^۱ (۲۰۲۲) در پژوهشی با عنوان "قابلیت مقایسه صورت های مالی و قیمت گذاری حسابرسی"، به بررسی تاثیر قابلیت مقایسه صورت های مالی بر قیمت گذاری حسابرسی پرداخته اند. این پژوهش در بازه زمانی ۲۰۰۰-۲۰۱۵ و با استفاده از تعداد مشاهدات ۱۸۵۴۷۰ سال-شرکت انجام شده است. نتایج نشان داد که حسابرسان برای مشتریانی که قابلیت مقایسه صورت های مالی بیشتری دارند، حق الزحمه حسابرسی کمتری دریافت می کنند. زمانی که حسابرسان متخصص صنعت یا مشتری در صناعی با ناهمگونی عملیاتی بالاتر باشند، این رابطه منفی مشهودتر است. همچنین مشخص شد مشتریانی که قابلیت مقایسه صورت های مالی بیشتری دارند، ریسک حسابرسی کمتری دارند و حسابرسان آنها تلاش حسابرسی کمتری برای ارائه اطمینان انجام می دهند.

دانگ و ترانگ^۲ (۲۰۲۱) پژوهشی با عنوان "نقش مقایسه پذیری صورت های مالی هدف در کارایی اتخاذ تصمیم ها"، انجام داده اند. در این پژوهش این موضوع بررسی شده که آیا شرکت ها زمانی که صورت های مالی شرکت های هدف با هم تیان خود در صنعت قابل مقایسه است، تصمیمات سودآورتری انجام می دهند یا خیر. این پژوهش در بازه زمانی ۱۹۸۳-۲۰۱۶ و با استفاده از تعداد مشاهدات ۷۵۴ شرکت انجام شده است. نتایج نشان داد که شرکت ها هنگام دستیابی به اهدافی با قابلیت مقایسه صورت های مالی بالاتر، دارای بازده بالاتر و عملکرد عملیاتی بهتری هستند. نتایج نسبت به معیارهای جدید مقایسه پذیری صورت های مالی همچنان قوی است و نشان می دهد که اطلاعات حسابداری قابل مقایسه در واقع کارایی تخصیص سرمایه و کارایی اتخاذ تصمیم ها را تسهیل می کند.

آن و سونو^۳ (۲۰۲۰) پژوهشی با عنوان "تاثیر سبک شریک حسابرسی بر قابلیت مقایسه صورت های مالی" انجام داده اند. در این پژوهش به بررسی این موضوع پرداخته شده که آیا قابلیت مقایسه در سود حسابداری بین دو شرکت تحت تاثیر تخصص صنعت حسابر اندازه گیری شده در سطح شریک است یا خیر. با استفاده از ۴۵۷۴۱ جفت شرکت در دوره ۲۰۰۳-۲۰۱۶، نتایج نشان داد که قابلیت مقایسه حسابداری بین دو شرکت در یک جفت زمانی که توسط یک شریک متخصص حسابرسی می شوند، بیشتر از زمانی است که توسط یک شریک غیر متخصص حسابرسی می شوند. یافته ها نشان می دهد که درجه مقایسه حسابداری در مشتریان شریک تحت تاثیر تخصص صنعت شریک حسابرسی فردی است.

خارودین و همکاران^۴ (۲۰۱۹) در پژوهشی با عنوان "تخصص صنعت شریک حسابرسی و حق الزحمه حسابر در انگلستان" به بررسی تاثیر تخصص صنعت شریک حسابرسی بر قیمت گذاری خدمات حسابرسی در بازار انگلستان پرداخته اند. این پژوهش بررسی می کند که آیا تخصص حرفه ای حسابرسان در بریتانیا بر اساس تخصص شرکت، اداره و یا سطح تخصص شرکای حسابرسی هدایت می شود. این پژوهش در بازه زمانی ۲۰۰۹-۲۰۱۱ و با استفاده از تعداد

¹ - Sun et al

² - Duong & Truong

³ - Ahn & Sonu

⁴ - Kharuddin et al

مشاهدات ۷۲۲۲ شرکت و با به کارگیری رگرسیون چندمتغیره به روش حداقل مربعات معمولی انجام شده است. یافته ها از این استدلال حمایت می کند که تخصص صنعت به طور منحصر به فرد به سرمایه انسانی شریک حسابرسی از لحاظ دانش و تجربه خود از مشارکت های حسابرسی در صنعت خاص مربوط می شود. همچنین شواهد نشان می دهد که برخی از حق الزحمه های دریافت شده توسط شرکت های حسابرسی و مستند شده در ادبیات قبل، احتمالاً محصول تخصص فردی شریک حسابرسی است.

حیب و همکاران^۱ (۲۰۱۸) در پژوهش با عنوان "قابلیت مقایسه صورت های مالی و نوسانات ویژه بازده سهام"، به بررسی ارتباط بین قابلیت مقایسه صورت های مالی و نوسانات ویژه بازده سهام پرداخته اند. با استفاده از یک نمونه بزرگ (تعداد مشاهدات ۸۵۱۲۹ سال-شرکت) از شرکت ها ایالات متحده از سال ۱۹۸۱ تا سال ۲۰۱۳، و با استفاده از مدل های رگرسیون چندمتغیره نتایج نشان می دهد که قابلیت مقایسه صورت های مالی با سطح پایین نوسانات ویژه بازده سهام به طور قابل توجهی در ارتباط است. همچنین این ارتباط را در یک محیط اطلاعاتی ضعیف برجسته تر است. سایر نتایج نشان داد که نقش قابلیت مقایسه صورت های مالی در کاهش نوسانات ویژه بازده سهام، زمانی که خطاهای پیش بینی سود و پراکندگی پیش بینی سود بیشتر است، بالاتر است. همچنین مشخص شد که نقش قابلیت مقایسه صورت های مالی در کاهش نوسانات ویژه بازده سهام، زمانی که کیفیت گزارشگری مالی پایین تر است، بالاتر است.

گافران و اوسولیوان^۲ (۲۰۱۷) در پژوهشی با عنوان "تأثیر تخصص کمیته حسابرسی بر کیفیت حسابرسی: شواهد از حق الزحمه حسابرسی در انگلستان"، به بررسی تأثیر تخصص کمیته حسابرسی بر یک معیار کیفیت حسابرسی - حق الزحمه حسابرسی پرداخت شده توسط شرکت ها - می پردازد. این پژوهش در بازه زمانی ۲۰۰۷-۲۰۱۰ در ۹۹۱ شرکت بریتانیایی انجام شده است. تجزیه و تحلیل ها با استفاده از روش رگرسیون نشان می دهد که کمیته های حسابرسی با سطوح بالاتری از تخصص مالی با هزینه های حسابرسی بالاتر در ارتباط هستند. هنگامی که تخصص مالی را به حسابداری و غیر حسابداری تفکیک شد، نتایج نشان داد که تأثیر مثبت شناسایی شده به سمت تخصص غیر حسابداری هدایت می شود. علاوه بر این، زمانی که شرکت ها مجزا شدند (شرکت های اف تی اس ای ۱۰۰ و اف تی اس ای ۲۵۰)، مشخص شد که تأثیر تخصص مالی محدود به شرکت های اف تی اس ای ۲۵۰ است. یافته های همچنین ارزش بالقوه تخصص کمیته حسابرسی را در مقیاس کوچکتر نسبت به شرکت های ذکر شده بزرگ تر نشان می دهد، و این نشان می دهد که ارزش تخصص برای کیفیت حسابرسی بستگی به چالش های گزارشگری مالی شرکت های خاص دارد.

وجودی نویخت و همکاران (۱۴۰۱) در پژوهشی با عنوان "بررسی رابطه رقابت در صنعت و حق الزحمه حسابرسی با تأکید بر اثر تعدیلی تخصص حسابررس در صنعت و اندازه موسسه حسابرسی"، به بررسی اثر تعدیل کننده تخصص حسابرسان و اندازه حسابرسی بر ارتباط بین صنعت و حق الزحمه حسابرسی پرداخته اند. در این پژوهش فرضیه های پژوهش بر اساس داده های گردآوری شده از ۱۵۲ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران و ۹۳۱ مشاهده طی سال های ۱۳۹۴ تا ۱۳۹۹ و با استفاده از تحلیل رگرسیون ترکیبی مورد آزمون قرار گرفتند. نتایج آزمون فرضیه ها نشان داد که ارتباطی معنادار و مستقیم بین عدم رقابت در صنعت و حق الزحمه حسابرسی شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران برقرار است و تخصص حسابررس در صنعت موجب افزایش رابطه مستقیم عدم رقابت در صنعت و حق الزحمه

^۱ - Habib et al

^۲ - Ghafran & O'Sullivan

حسابرسی می گردد و همچنین اندازه موسسه حسابرسی موجب افزایش رابطه مستقیم عدم رقابت در صنعت و حق الزحمه حسابرسی می گردد.

اثنی عشری و همکاران (۱۴۰۱) در پژوهشی با عنوان "رابطه سبک کاری حسابرسان امضاءکننده گزارش حسابرسی با مقایسه پذیری سود: با تأکید بر ویژگی های حسابرسان" به بررسی رابطه بین سبک کاری حسابرسان امضاءکننده گزارش و مقایسه پذیری سود با تأکید بر ویژگی های حسابرسان پرداخته اند. جامعه آماری پژوهش شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران و فرابورس ایران هستند و نمونه پژوهش با لحاظ برخی ویژگی ها در بازه زمانی ۱۳۹۲ الی ۱۳۹۷ انتخاب شد (۷۶۸ شرکت-سال). داده ها با استفاده از روش حداقل مربعات تعمیم یافته برآوردی و حداقل مربعات تعمیم یافته تجزیه و تحلیل شدند. نتایج نشان داد سبک حسابرسان با قابلیت مقایسه سود رابطه مثبت و معناداری دارد. به علاوه افزایش تجربه کار مشترک حسابرسان امضاءکننده گزارش، قابلیت مقایسه را بهبود می بخشد؛ اگرچه اندازه موسسه حسابرسی بر سبک حسابرسان امضاءکننده گزارش و قابلیت مقایسه سود اثرگذار نیست.

حمیدیان و اسحق (۱۴۰۱) پژوهشی با عنوان "بررسی تأثیر قابلیت مقایسه صورت های مالی و ابهام گزارشگری مالی بر ارتباط ارزشی سود و ارزش دفتری هر سهم" انجام داده اند. هدف این پژوهش بررسی تأثیر قابلیت مقایسه صورت های مالی و ابهام در گزارشگری مالی بر ارتباط ارزشی سود و ارزش دفتری هر سهم است. نمونه پژوهش شامل ۱۳۷ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی سال های ۱۳۸۷ لغایت ۱۳۹۸ بوده و برای آزمون فرضیه ها از مدل رگرسیونی چند متغیره به روش داده های ترکیبی استفاده شده است. نتایج نشان داد که سود و ارزش دفتری هر سهم دارای ارتباط ارزشی بوده و قابلیت مقایسه صورت های مالی، ارتباط ارزشی سود هر سهم را افزایش می دهد. ولی بر خلاف مبانی نظری، قابلیت مقایسه، ارتباط ارزشی ارزش دفتری هر سهم را کاهش می دهد. از سوی دیگر ابهام گزارشگری مالی، ارتباط ارزشی ارزش دفتری هر سهم ناشی از قابلیت مقایسه صورت های مالی را کاهش داده، ولی بر ارتباط ارزشی سود هر سهم ناشی از قابلیت مقایسه تأثیری ندارد.

گل محمدی شورکی و زارع مهرجردی (۱۴۰۰) در پژوهشی با عنوان "قابلیت مقایسه اطلاعات حسابداری و تلاش حسابرسان" به بررسی رابطه بین قابلیت مقایسه اطلاعات حسابداری و حق الزحمه حسابرسان پرداخته اند. برای این منظور، نمونه ای متشکل از ۷۰ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در فاصله بین سال های ۱۳۹۳ تا ۱۳۹۷ مورد مطالعه قرار گرفته است. فرضیات پژوهش با استفاده از تحلیل رگرسیون مبتنی بر داده های مقطعی آزمون شده است. شواهد پژوهش نشان می دهد رابطه منفی (معکوس) و معنی دار بین قابلیت مقایسه اطلاعات حسابداری و حق الزحمه حسابرسان وجود دارد. همچنین، نتایج پژوهش نشان می دهد رابطه منفی و معنی دار بین قابلیت مقایسه و تأخیر گزارش حسابرسان وجود دارد. به علاوه، نتایج حاکی از این است رابطه منفی بین حق الزحمه حسابرسان و استقلال هیئت مدیره، تمرکز مالکیت و مالکیت نهادی به عنوان سازوکارهای حاکمیت شرکتی، معنی دار نیست.

ستایش و همکاران (۱۴۰۰) در پژوهشی با عنوان "بررسی تأثیر متغیرهای چهارگانه ویژگی های صاحب کار بر حق الزحمه حسابرسان" به بررسی تأثیر قابلیت مقایسه صورت های مالی، محدودیت تأمین مالی، نگهداشت وجه نقد و ساختار سرمایه مبتنی بر بدهی به عنوان ویژگی های صاحب کار بر حق الزحمه حسابرسان پرداخته اند. در این پژوهش با استفاده از روش رگرسیون چهار فرضیه سنجیده شد. دوره پژوهش از سال ۱۳۹۰ تا ۱۳۹۸ و نمونه آماری متشکل از ۱۱۹ شرکت (۱۰۷۱ شرکت-سال) پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران است. یافته ها نشان داد که قابلیت مقایسه صورت

های مالی، محدودیت تأمین مالی، ساختار سرمایه مبتنی بر بدهی و نگهداشت وجه نقد به ترتیب با حق الزحمه حسابرسی به طور معناداری ارتباط منفی، مثبت، مثبت و مثبت دارند. محدودیت های تأمین مالی، شرکت ها را از تأمین منابع برای سرمایه گذاری های مطلوب باز می دارد و چنین قدرت بازدارندگی ریسک شرکت صاحب کار را بالا می برد و منجر به تلاش بیشتر حسابرس و در نهایت هزینه های حسابرسی بیشتر می شود. اینکه به چه دلیل وجه نقد نگهداری شده، نیاز به شفافیت بالایی دارد که کلیه افراد ذینفع در شرکت ها خواستار روشن شدن این موضوع می-باشند. لذا این موضوع باعث افزایش حجم کار حسابرس و حق الزحمه بیشتر می شود. هر چقدر نسبت ساختار سرمایه مبتنی بر بدهی بیشتر شود، نشان از کنترل بیشتر اعتباردهندگان و تأمین کنندگان برون سازمانی نسبت به مالکان می باشد. لذا، با افزایش این نسبت افراد برون سازمانی خواستار شفافیت و دقت بیشتر و جدیت کار حسابرسی شده که این امر منجر به افزایش حق الزحمه حسابرسان خواهد شد.

دریائی و همکاران (۱۳۹۹) در پژوهشی با عنوان "نقش کیفیت حسابرسی بر رابطه بین قابلیت مقایسه اطلاعات حسابداری و ریسک سقوط قیمت سهام (شواهدی از شرکت های همتا)" به بررسی نقش کیفیت حسابرسی بر رابطه بین قابلیت مقایسه اطلاعات حسابداری و ریسک سقوط قیمت سهام پرداخته اند. با استفاده از داده های مالی ۱۳۷ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران برای سال های ۱۳۸۸ تا ۱۳۹۷ و رگرسیون چند متغیره به برازش مدل های پژوهش پرداخته شد. نتایج پژوهش نشان داد، بدیل مدیریت سود برای کیفیت حسابرسی، شدت رابطه منفی و معنادار بین قابلیت مقایسه اطلاعات حسابداری و ریسک سقوط قیمت سهام را کاهش می دهد. این موضوع می تواند ناشی از مدیریت سود رو به بالا باشد.

جعفری و همکاران (۱۳۹۹) در پژوهشی با عنوان "پیامدهای قابلیت مقایسه صورت های مالی از دیدگاه سرمایه گذاران و اعتباردهندگان با تأکید بر نقش مالکیت نهادی"، به مطالعه پیامدهای قابلیت مقایسه صورت های مالی از دیدگاه سرمایه گذاران و اعتباردهندگان با تأکید بر نقش تعدیل گری مالکان نهادی پرداخته اند. نمونه آماری پژوهش شامل ۱۱۹ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی سال های ۱۳۹۰ تا ۱۳۹۶ می باشد. برای آزمون فرضیه های پژوهش از رگرسیون چندمتغیره استفاده شده است. نتایج حاصل از آزمون فرضیه های پژوهش نشان می دهد که الف- قابلیت مقایسه جریان های نقدی عملیاتی بر بازده سالانه سهام تأثیر مثبت و معناداری دارد و این ارتباط توسط مالکیت نهادی تعدیل می شود؛ ب- قابلیت مقایسه سود خالص بر نوسان پذیری بازده سهام تأثیر منفی و معناداری دارد و این ارتباط توسط مالکیت نهادی تعدیل می شود و ج- قابلیت مقایسه سود خالص و قابلیت مقایسه جریان های نقدی عملیاتی بر اعتبار تجاری تأثیر معناداری دارند، اما نقش تعدیل کننده ی مالکیت نهادی در این رابطه ها به لحاظ آماری تأیید نشد.

حاجیها و آزادزاده (۱۳۹۸) در پژوهشی با عنوان "ویژگی های کمیته حسابرسی و قابلیت مقایسه صورت های مالی با تأکید بر اندازه موسسه حسابرسی و حاکمیت شرکتی" به بررسی رابطه بین ویژگی های کمیته حسابرسی و قابلیت مقایسه صورت های مالی با تأکید بر اندازه موسسه حسابرسی و حاکمیت شرکتی پرداخته اند. در این پژوهش، ۵۶ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در بازه زمانی ۱۳۹۲-۱۳۹۶ مورد بررسی قرار گرفته است و برای آزمون فرضیه ها از مدل رگرسیون چند گانه استفاده شده است. نتایج این پژوهش نشان می دهد بین ویژگی های کمیته حسابرسی و قابلیت مقایسه صورت های مالی ارتباط منفی و معناداری وجود دارد؛ همچنین نتایج نشان می دهد که اندازه موسسه حسابرسی بر رابطه بین ویژگی های کمیته حسابرسی و قابلیت مقایسه صورت های مالی اثر منفی می گذارد. در نهایت، اندازه هیئت مدیره

بر رابطه بین تخصص کمیته حسابرسی و قابلیت مقایسه صورت های مالی اثر مثبت می گذارد و استقلال هیئت مدیره بر رابطه بین اندازه کمیته حسابرسی و قابلیت مقایسه صورت های مالی اثر منفی می گذارد.

ظفری و همکاران (۱۳۹۸) در پژوهشی با عنوان "تاثیر قابلیت مقایسه و ثبات رویه حسابداری بر عدم تقارن اطلاعاتی: رویکرد متن کاوی" به بررسی تاثیر قابلیت مقایسه و ثبات رویه حسابداری بر عدم تقارن اطلاعاتی در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداخته اند. نمونه مورد مطالعه پژوهش شامل ۸۰ شرکت در بازه زمانی ۱۳۸۹-۱۳۹۵ می باشد. جهت آزمون فرضیه های پژوهش از رگرسیون چند متغیره از نوع داده های ترکیبی استفاده شده است. جهت اندازه گیری ثبات رویه حسابداری از تکنیک متن کاوی (مدل فضای برداری) استفاده شده است. نتایج و یافته های پژوهش نشان می دهد که قابلیت مقایسه حسابداری بر عدم تقارن اطلاعاتی تاثیر منفی دارد. همچنین نتایج و یافته های پژوهش موید این است که با افزایش ثبات رویه شرکت، عدم تقارن اطلاعاتی کاهش می یابد.

رشیدی باغی (۱۳۹۷) در پژوهشی با عنوان "قیمت گذاری توزیع اطلاعات بر مبنای قابلیت مقایسه و ناکارآمدی بازار" به بررسی اثر عوامل قابلیت مقایسه و ناکارآمدی بازار بر ارزش اطلاعات و تغییرات در توزیع اطلاعات حسابداری پرداخته اند. به منظور بررسی موضوع مطالعه، پس از استخراج داده های مربوط به شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران برای دوره زمانی ۱۳۸۵ تا ۱۳۹۵، از مدل رگرسیونی داده های ترکیبی برای آزمون فرضیه های تحقیق استفاده شده است. نتایج پژوهش نشان می دهد عدم تقارن اطلاعاتی، قابلیت مقایسه و ناکارآمدی بازار، بر بازده مورد انتظار (هزینه سرمایه) سرمایه گذاران تاثیر معناداری می گذارد. از طرفی، اثر تعاملی قابلیت مقایسه و بازار ناقص بر ارتباط بین عدم تقارن اطلاعاتی و هزینه سرمایه تأیید شده است. در نهایت نتایج نشان می دهد عدم تقارن اطلاعاتی، تابعی از قابلیت مقایسه است و هزینه سرمایه نشئت گرفته از عدم تقارن اطلاعاتی در سطوح مختلف قابلیت مقایسه، نوسان داشته و تغییر می یابد.

پوزمانی (۱۳۹۶) در پژوهشی با عنوان "بررسی اثر قابلیت مقایسه صورت های مالی بر ساعات کار استاندارد حسابرسی" به بررسی اثر قابلیت مقایسه صورت های مالی بر ساعات کار استاندارد حسابرسی پرداخته اند. اطلاعات مورد نیاز این تحقیق از صورت های مالی ۸۵ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران برای سال های ۱۳۹۰ الی ۱۳۹۴ جمع آوری و با استفاده از داده های ترکیبی تجزیه و تحلیل شده است. نتایج پژوهش نشان دهنده وجود ارتباطی معنادار بین قابلیت مقایسه صورت های مالی شرکت ها بر کارایی حسابرسی بوده است. همچنین یافته های پژوهش اثر تعدیلی سهامداران نهادی و همچنین تعداد افشای اطلاعات بر این رابطه را تایید نموده است. به همین علت یافته های این پژوهش مبین این موضوع بوده که قابلیت مقایسه صورت های مالی به کاهش هزینه های نمایندگی کمک شایانی خواهد کرد.

۲-۲. فرضیه های پژوهش

با توجه به مبانی نظری فوق فرضیه های این پژوهش به شرح زیر ارائه شده است:

فرضیه اول: قابلیت مقایسه صورت های مالی بر قیمت گذاری خدمات حسابرسی تاثیر دارد.

فرضیه دوم: همگنی صنعت اثر تعدیلی بر رابطه بین قابلیت مقایسه صورت های مالی و قیمت گذاری خدمات حسابرسی دارد.

فرضیه سوم: تخصص صنعت حسابرسی اثر تعدیلی بر رابطه بین قابلیت مقایسه صورت های مالی و قیمت گذاری خدمات حسابرسی دارد.

۳. روش‌شناسی پژوهش

این پژوهش از آن جهت که با استفاده از مدل‌ها، روش‌ها و نظریه‌های موجود به دنبال حل مشکل یا بهبود وضعیت تصمیم‌گیری در قلمرو پژوهش است، از نوع پژوهش کاربردی است. در این پژوهش داده‌ها و اطلاعات اولیه با استفاده از روش‌های آزمایش و مشاهده گردآوری می‌شود و با استفاده از روش‌ها و تکنیک‌های آماری و معیارهای پذیرفته شده مورد تجزیه و تحلیل قرار می‌گیرد. در این پژوهش محقق می‌خواهد بداند که آیا بین دو چیز یا دو گروه اطلاعات رابطه و همبستگی وجود دارد یا خیر؛ یعنی این که آیا تغییر در یکی با تغییر در دیگری همراه است یا خیر. لذا از نظر ماهیت این پژوهش از نوع همبستگی می‌باشد.

۳-۱. جامعه آماری پژوهش

جامعه آماری این پژوهش شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران است؛ که در بازه زمانی سال‌های ۱۳۹۴ لغایت ۱۴۰۰ است که از آن نمونه‌ای به روش حذف سامانمند انتخاب می‌شود که شرایط آن به صورت زیر تعریف شده است:

۱- به منظور همگن بودن اطلاعات، شرکت‌ها از نوع بانک‌ها، موسسات مالی و اعتباری، بیمه و لیزینگ نباشند.

۲- به منظور قابل مقایسه بودن اطلاعات، پایان سال مالی شرکت‌ها منتهی به پایان اسفند باشد.

۳- در بازه زمانی پژوهش تغییر سال مالی نداشته باشد.

۴- اطلاعات مربوط به متغیرهای انتخاب شده در این پژوهش قابل دسترس باشد.

با توجه به محدودیت‌های اعمال شده در نهایت تعداد ۱۰۵ شرکت به عنوان نمونه پژوهش انتخاب گردید.

۳-۲. تبیین و اندازه‌گیری متغیرها

متغیرهای این پژوهش شامل متغیرهای وابسته، مستقل، کنترلی و تعدیل کننده است که در ادامه به توصیف آن‌ها پرداخته می‌شود.

تبیین و اندازه‌گیری متغیر وابسته

متغیر وابسته این پژوهش قیمت گذاری خدمات حسابرسی است، که به شرح زیر محاسبه می‌شود:

قیمت گذاری خدمات حسابرسی (LNFEET): در این پژوهش برای محاسبه قیمت گذاری خدمات حسابرسی از لگاریتم طبیعی حق الزحمه حسابرسی استفاده می‌شود.

تبیین و اندازه‌گیری متغیر مستقل

قابلیت مقایسه صورت‌های مالی (COMPACCT4): در این پژوهش برای محاسبه قابلیت مقایسه صورت‌های مالی از مدل دی فرانکو و همکاران (۲۰۱۱) به شرح زیر استفاده می‌شود. در این مدل دو شرکت زمانی مشابه در نظر گرفته می‌شوند که برای مجموعه‌ای از رویدادهای اقتصادی یکسان (مانند بازده)، گزارش مالی (مانند سود حسابداری) مشابهی ارائه کرده باشند. برای اندازه‌گیری قابلیت مقایسه بین دو شرکت i و j ، ابتدا برای هر شرکت -سال مدل رگرسیونی به شرح رابطه (۱) با استفاده از داده‌های سری زمانی برای دوره ۴ ساله اخیر منتهی به پایان سال t برآورد می‌شود.

رابطه (۱):

$$Earnings_{i,k} = \alpha_i + \beta_i Return_{i,k} + \varepsilon_{i,k}$$

$Earnings_{i,k}$: سود خالص شرکت i در سال k ، تقسیم بر ارزش بازار سهام شرکت در ابتدای سال.

$Return_{i,k}$: بازده سهام شرکت i در سال k .

ضرایب برآورد شده در رابطه (۱) برای هر شرکت - سال، معیاری از عملیات حسابداری آن شرکت است. یعنی ضرایب α_i و β_i نشان دهنده عملیات حسابداری شرکت i و ضرایب α_j و β_j معرف عملیات حسابداری شرکت j است. شباهت بین عملیات حسابداری دو شرکت، میزان قابلیت مقایسه دو شرکت را نشان می دهد. به منظور برآورد تفاوت بین عملیات حسابداری دو شرکت i و j از مفهوم قابلیت مقایسه (ارائه گزارش های مشابه درباره مجموعه ای از رویداد های مشابه) استفاده می شود. از این رو در هر سال از طریق رابطه های (۲) و (۳) سود شرکت i به طور جداگانه یک بار با ضریب خود شرکت i و یکبار با ضریب شرکت j ، اما با بازده شرکت i (رویداد مشابه) برای دوره زمانی مشابه با دوره زمانی رابطه (۱) محاسبه می شود.

رابطه (۲):

$$E(\text{Earnings})_{ii,k} = \hat{\alpha}_i + \hat{\beta}_i \text{Return}_{i,k},$$

رابطه (۳):

$$E(\text{Earnings})_{ij,k} = \hat{\alpha}_j + \hat{\beta}_j \text{Return}_{i,k}.$$

در این رابطه ها :

$E(\text{Earnings})_{ii,k}$: سود پیش بینی شده برای شرکت i و سال k ، با استفاده از ضرایب شرکت i

$E(\text{Earnings})_{ij,k}$: سود پیش بینی شده برای شرکت i و سال k ، با استفاده از ضرایب شرکت j .

سپس قابلیت مقایسه بین دو شرکت i و j در سال t از رابطه (۴) محاسبه می شود.

رابطه (۴):

$$\text{CompAcct}_{ijt} = -1/4 * \sum |E(\text{Earnings})_{ii,k} - E(\text{Earnings})_{ij,k}|.$$

مقدار ریاضی بیشتر برای CompAcct_{ijt} (یعنی هر چه این مقدار به صفر نزدیکتر باشد) نشان دهنده قابلیت مقایسه بیشتر

بین دو شرکت است. به طریق مشابه برای هر سال و هر جفت شرکت i با شرکت های j عضو یک صنعت، معیار

CompAcct_{ijt} محاسبه می شود و میانگین ۴ عدد بزرگتر محاسبه شده برای آن، معیار قابلیت مقایسه خاص شرکت i

تعریف می شود که با Com_{it} نشان داده می شود.

تبیین و اندازه گیری متغیرهای تعدیل کننده

همگنی صنعت (HOM): این متغیر از طریق همبستگی بین تغییر سالانه در هزینه های عملیاتی شرکت و میانگین تغییر در هزینه های عملیاتی صنعت اندازه گیری می شود. به عبارت دیگر، برای محاسبه این متغیر ابتدا تغییر سالانه در هزینه های عملیاتی شرکت و میانگین تغییر در هزینه های عملیاتی شرکت های موجود در صنعتی که شرکت در آن فعالیت می کند محاسبه می شود، سپس همبستگی بین تغییر سالانه در هزینه های عملیاتی شرکت و میانگین تغییر در هزینه های عملیاتی صنعت محاسبه می شود. هر چقدر این همبستگی بیشتر باشد همگنی عملیاتی شرکت های موجود در آن صنعت بالاتر و در غیر اینصورت پایین تر است.

تخصص صنعت حسابرسی (Specialist): تخصص صنعت حسابرسی یک متغیر ساختگی است، در صورتیکه حسابرسی شرکت بزرگترین سهم بازار را در بین شرکت های موجود در آن صنعت داشته باشد عدد یک می گیرد و در غیر اینصورت عدد صفر می گیرد. سهم بازار حسابرسی برابر است با نسبت حق الزحمه حسابرسی شرکت به کل حق الزحمه های حسابرسان در آن صنعت.

تبیین و اندازه‌گیری متغیرهای کنترلی

متغیرهای کنترلی این پژوهش به شرح زیر ارائه شده است:

اندازه شرکت (SIZE): برابر است با لگاریتم طبیعی کل دارایی‌ها.

اندازه حسابرس (BIGN): اگر حسابرس شرکت سازمان حسابرسی باشد عدد یک می‌گیرد و در غیراینصورت عدد صفر می‌گیرد.

نسبت جاری (CATA): برابر است با نسبت دارایی‌های جاری به بدهی‌های جاری.

نسبت آنی (QUICK): برابر است با دارایی‌های جاری منهای موجودی‌ها تقسیم بر بدهی‌های جاری.

نسبت بدهی (DE): برابر است با نسبت بدهی‌های بلندمدت به کل دارایی‌ها.

بازده دارایی‌ها (ROA): برابر است با نسبت سود خالص به کل دارایی‌ها.

زیان (LOSS): اگر شرکت زیان داشته باشد عدد یک می‌گیرد و در غیراینصورت عدد صفر می‌گیرد.

اظهارنظر حسابرس (GC): اگر اظهارنظر حسابرس شرکت غیرمقبول باشد عدد یک می‌گیرد و در غیراینصورت عدد صفر می‌گیرد.

فروش صادراتی (FORE): اگر شرکت دارای فروش صادراتی باشد عدد یک می‌گیرد و در غیراینصورت عدد صفر می‌گیرد.

سال اول حضور حسابرس (FAU): اگر سال اول حضور حسابرس در شرکت باشد عدد یک می‌گیرد و در غیراینصورت عدد صفر می‌گیرد.

۳-۳. طرح آزمون فرضیه‌ها

در این پژوهش به پیروی از سان و همکاران (۲۰۲۲) از مدل شماره (۱) برای آزمون فرضیه اول پژوهش استفاده خواهد شد. در مدل (۱) در صورتیکه ضریب β_1 معنادار باشد، فرضیه اول پژوهش تایید می‌شود. مدل شماره (۱):

$$LNFE_{it} = \beta_0 + \beta_1 COMPACCT4_{it} + \beta_2 SIZE_{it} + \beta_3 BIGN_{it} + \beta_4 CATA_{it} + \beta_5 QUICK_{it} + \beta_6 DE_{it} + \beta_7 ROA_{it} + \beta_8 LOSS_{it} + \beta_9 GC_{it} + \beta_{10} FORE_{it} + \beta_{11} FAU_{it} + \varepsilon_{it}$$

که در آن:

$LNFE_{it}$: قیمت گذاری خدمات حسابرسی شرکت i در سال t

$COMPACCT4_{it}$: قابلیت مقایسه صورت‌های مالی شرکت i در سال t

$SIZE_{it}$: اندازه شرکت i در سال t

$BIGN_{it}$: اندازه حسابرس شرکت i در سال t

$CATA_{it}$: نسبت جاری شرکت i در سال t

$QUICK_{it}$: نسبت آنی شرکت i در سال t

DE_{it} : نسبت بدهی شرکت i در سال t

ROA_{it} : بازده دارایی‌های شرکت i در سال t

$LOSS_{it}$: زیان شرکت i در سال t

GC_{it} : اظهارنظر حسابرس شرکت i در سال t

$FORE_{it}$: فروش صادراتی شرکت i در سال t

FAU_{it} : سال اول حضور حسابرسی شرکت i در سال t

همچنین در این پژوهش به پیروی از سان و همکاران (۲۰۲۲) از مدل شماره (۲) برای آزمون فرضیه دوم پژوهش استفاده خواهد شد. در مدل (۲) در صورتیکه ضریب β_3 معنادار باشد، فرضیه دوم پژوهش تایید می شود.

مدل شماره (۲):

$$LNFE_{it} = \beta_0 + \beta_1 COMPACT4_{it} + \beta_2 HOM_{it} + \beta_3 COMPACT4_{it} * HOM_{it} + \beta_4 SIZE_{it} + \beta_5 BIGN_{it} + \beta_6 CATA_{it} + \beta_7 QUICK_{it} + \beta_8 DE_{it} + \beta_9 ROA_{it} + \beta_{10} LOSS_{it} + \beta_{11} GC_{it} + \beta_{12} FORE_{it} + \beta_{13} FAU_{it} + \varepsilon_{it}$$

که در آن:

HOM_{it} : همگنی صنعت شرکت i در سال t

همچنین در این پژوهش به پیروی از سان و همکاران (۲۰۲۲) از مدل شماره (۳) برای آزمون فرضیه دوم پژوهش استفاده خواهد شد. در مدل (۳) در صورتیکه ضریب β_3 معنادار باشد، فرضیه دوم پژوهش تایید می شود.

مدل شماره (۳):

$$LNFE_{it} = \beta_0 + \beta_1 COMPACT4_{it} + \beta_2 Specialist_{it} + \beta_3 COMPACT4_{it} * Specialist_{it} + \beta_4 SIZE_{it} + \beta_5 BIGN_{it} + \beta_6 CATA_{it} + \beta_7 QUICK_{it} + \beta_8 DE_{it} + \beta_9 ROA_{it} + \beta_{10} LOSS_{it} + \beta_{11} GC_{it} + \beta_{12} FORE_{it} + \beta_{13} FAU_{it} + \varepsilon_{it}$$

که در آن:

$Specialist_{it}$: تخصص صنعت حسابرسی شرکت i در سال t

در این پژوهش برای تجزیه و تحلیل داده ها و آزمون فرضیه ها از مدل های رگرسیون چندمتغیره به روش داده های ترکیبی استفاده خواهد شد. همچنین در این پژوهش از نرم افزارهای اکسل و ایویوز مورد استفاده قرار خواهند گرفت. از آزمون اف لیمر و آزمون هاسمن به منظور تعیین نوع داده ها ترکیبی مورد استفاده قرار خواهد گرفت. برای آزمون معنی داری کل مدل رگرسیون از آزمون اف فیشر استفاده می شود و برای آزمون متغیرهای مستقل از آزمون تی استفاده خواهد شد.

۴. یافته های پژوهش

فرضیات پژوهش با استفاده از یک مدل رگرسیون به روش داده های ترکیبی یا تلفیقی آزمون می شوند، در مدل های رگرسیونی با توجه به مقادیر احتمال نسبت به رد یا تأیید فرضیه صفر تصمیم گرفته می شود. اگر احتمال کمتر از سطح معنی داری ۰/۰۵ باشد فرض صفر رد، در غیر این صورت فرض صفر پذیرفته می شود. در این پژوهش جهت آزمون معناداری کل مدل از آماره اف و جهت آزمون معنادار بودن ضرایب رگرسیون از آماره تی استفاده می شود. همچنین از ضریب تعیین تعدیل شده برای بررسی ارتباط بین متغیرهای وابسته و مستقل استفاده شده است. پیش از برازش مدل های پژوهش نیاز به بررسی مفروضات مدل رگرسیونی می باشد. در این پژوهش برای بررسی تعیین نوع داده از آزمون اف لیمر و هاسمن استفاده شد نتایج هر دو آزمون برای مدل های پژوهش نشان داد که مدل ها به روش تابلویی - اثرات ثابت برازش می شوند. افزون برای بررسی وجود همسانی واریانس باقیمانده ها از آزمون والد استفاده شد نتایج این آزمون نیز نشان داد که مدل ها دارای همبستگی بوده و برای رفع آن از روش حداقل مربعات تعمیم یافته در تخمین استفاده شده است. همچنین برای بررسی آزمون عدم خود همبستگی باقیمانده ها از آماره آزمون ولدریج استفاده شده است، نتایج ای آزمون نیز مشخص شد که مدل ها دارای همبستگی بوده و برای رفع آن از روش حداقل مربعات تعمیم یافته در تخمین استفاده شده است. نتایج حاصل از تخمین مدل جهت آزمون فرضیه اول در جدول ۱ منعکس می شود.

جدول شماره (۱): نتایج تجزیه و تحلیل داده‌ها جهت آزمون فرضیه اول

متغیر	ضریب	انحراف استاندارد	آماره t	p-value
COMACC	۰/۹۹۳۱۶۹	۰/۲۵۶۳۶۲	۳/۸۷۴۰۸۹	۰/۰۰۰۱
SIZE	۰/۴۲۵۹۶۰	۰/۰۳۱۹۲۱	۱۳/۳۴۴۲۰	۰/۰۰۰۰
BIGN	۰/۶۰۶۲۰۳	۰/۳۴۶۸۳۹	۱/۷۴۷۷۹۳	۰/۰۸۱۰
CATA	۰/۰۷۶۵۸۷	۰/۰۵۳۴۶۵	۱/۴۳۲۴۶۶	۰/۱۵۲۵
QUICK	-۰/۰۷۹۲۸۳	۰/۰۶۷۴۰۹	-۱/۱۷۶۱۳۷	۰/۲۴۰۰
DE	-۰/۰۰۴۶۹۰	۰/۱۳۴۴۶۵	-۰/۰۳۴۸۸۰	۰/۹۷۲۲
ROA	-۰/۰۷۶۴۳۸	۰/۰۶۰۴۶۸	-۱/۲۶۴۱۱۱	۰/۲۰۶۷
LOSS	-۰/۰۶۷۲۹۷	۰/۰۴۹۰۲۰	-۱/۳۷۲۸۴۰	۰/۱۷۰۳
GC	-۰/۰۵۸۵۲۲	۰/۰۳۷۰۰۴	-۱/۵۸۱۵۱۹	۰/۱۱۴۳
FORE	۰/۱۲۸۰۵۳	۰/۰۵۳۰۲۴	۲/۴۱۴۹۸۱	۰/۰۱۶۰
FAU	۰/۰۲۱۹۳۸	۰/۰۳۲۱۹۰	۰/۶۸۱۵۰۳	۰/۴۹۵۸
C	۱/۹۸۰۱۵۶	۰/۴۷۷۸۸۶	۴/۱۴۳۵۷۲	۰/۰۰۰۰
R-squared		۰/۹۲	آماره F	۶۲/۶۰۹۰۸
Adjusted R-squared		۰/۹۰	Prob(F-statistic)	۰/۰۰۰۰۰۰

منبع: یافته‌های پژوهشگر

با توجه به مقدار احتمال به دست آمده برای آماره اف که کمتر از ۰/۰۵ می‌باشد، فرض صفر که عدم معناداری کل مدل است، رد می‌شود و این نشان می‌دهد که مدل پژوهش معنادار است. مقدار ضریب متغیر قابلیت مقایسه صورت‌های مالی (COMACC) مبین شاخصی برای ارزیابی فرضیه اول است، در صورتی که ضریب مذکور معنادار باشد نشان دهنده تأیید این فرضیه است. مقدار احتمال آماره t برای این متغیر برابر ۰/۰۰۰۱ می‌باشد و کمتر از سطح خطای ۰/۰۵ است، بنابراین می‌توان گفت که فرضیه اول پژوهش در سطح خطای ۵ درصد پذیرفته می‌شود. همچنین علامت ضریب این متغیر مثبت می‌باشد که نشان می‌دهد قابلیت مقایسه صورت‌های مالی تأثیر مثبت و معناداری بر قیمت‌گذاری خدمات حسابرسی دارد.

جدول شماره (۲): نتایج تجزیه و تحلیل داده‌ها جهت آزمون فرضیه دوم

متغیر	ضریب	انحراف استاندارد	آماره t	p-value
COMACC	۱/۲۱۱۱۷۲	۰/۳۳۴۲۸۹	۳/۶۲۳۱۲۲	۰/۰۰۰۳
HOM	-۰/۱۹۹۶۳۴	۰/۱۱۷۵۰۲	-۱/۶۹۸۹۸۶	۰/۰۸۹۸
COMACC*HOM	-۰/۶۴۴۹۷۳	۰/۱۸۲۴۹۱	-۳/۵۳۴۲۶۳	۰/۰۰۰۴
SIZE	۰/۴۱۹۰۳۵	۰/۰۳۰۶۶۰	۱۳/۶۶۷۱۶	۰/۰۰۰۰
BIGN	۰/۶۰۹۲۷۰	۰/۳۴۱۰۲۱	۱/۷۸۶۶۰۷	۰/۰۷۴۵
CATA	۰/۰۸۳۴۶۴	۰/۰۵۲۰۵۷	۱/۶۰۳۳۱۰	۰/۱۰۹۴
QUICK	-۰/۰۸۳۹۲۵	۰/۰۶۷۵۲۴	-۱/۲۴۲۸۹۵	۰/۲۱۴۴
DE	-۰/۰۴۰۱۷۷	۰/۱۳۲۲۹۵	-۰/۳۰۳۶۹۳	۰/۷۶۱۵
ROA	-۰/۱۲۶۵۵۰	۰/۰۵۷۰۸۸	-۲/۲۱۶۷۶۳	۰/۰۲۷۰
LOSS	-۰/۰۹۷۶۰۹	۰/۰۶۵۲۸۵	-۱/۴۹۵۱۱۴	۰/۱۳۵۴
GC	-۰/۰۵۳۴۳۲	۰/۰۳۴۶۸۲	-۱/۵۴۰۶۴۵	۰/۱۲۳۹

متغیر	ضریب	انحراف استاندارد	آماره t	p-value
FORE	۰/۱۲۸۲۸۶	۰/۰۶۸۵۱۴	۱/۸۷۲۳۹۴	۰/۰۶۱۶
FAU	۰/۰۱۹۴۸۴	۰/۰۳۰۴۵۰	۰/۶۳۹۸۸۱	۰/۵۲۲۵
C	۲/۱۵۰۰۴۲	۰/۴۶۱۷۲۳	۴/۶۵۶۵۶۴	۰/۰۰۰۰
R-squared		۰/۹۲	آماره F	۶۶/۶۲۲۶۲
Adjusted R-squared		۰/۹۱	Prob(F-statistic)	۰/۰۰۰۰۰۰

منبع: یافته های پژوهشگر

با توجه به مقدار احتمال به دست آمده برای آماره اف که کمتر از ۰/۰۵ می باشد، فرض صفر که عدم معناداری کل مدل است، رد می شود و این نشان می دهد که مدل پژوهش معنادار است. مقدار ضریب متغیر اثر ضریبی همگنی صنعت و قابلیت مقایسه صورت های مالی (COMACC*HOM) مبین شاخصی برای ارزیابی فرضیه دوم است، در صورتی که ضریب مذکور معنادار باشد نشان دهنده تأیید این فرضیه است. مقدار احتمال آماره t برای این متغیر برابر ۰/۰۰۰۴ می باشد و کمتر از سطح خطای ۰/۰۵ است، بنابراین می توان گفت که فرضیه دوم پژوهش در سطح خطای ۵ درصد پذیرفته می شود. همچنین علامت ضریب این متغیر منفی می باشد که نشان می دهد همگنی صنعت اثر تعدیلی منفی بر ارتباط بین قابلیت مقایسه صورت های مالی و قیمت گذاری خدمات حسابرسی دارد.

جدول شماره (۳): نتایج تجزیه و تحلیل داده ها جهت آزمون فرضیه سوم

متغیر	ضریب	انحراف استاندارد	آماره t	p-value
COMACC	۰/۷۱۲۸۰۱	۰/۳۷۰۳۰۳	۱/۹۲۴۹۱۵	۰/۰۵۴۷
SPECIALIST	۰/۳۸۴۳۴۷	۰/۰۳۶۴۱۹	۱۰/۵۵۳۴۰	۰/۰۰۰۰
COMACC*SPECIALIST	۰/۵۰۹۷۵۰	۰/۱۶۲۷۳۴	۳/۱۳۲۴۱۵	۰/۰۰۱۸
SIZE	۰/۴۱۹۹۲۰	۰/۰۳۵۷۶۳	۱۱/۷۴۱۶۴	۰/۰۰۰۰
BIGN	۰/۵۶۹۳۶۴	۰/۲۹۴۹۷۳	۱/۹۳۰۲۲۵	۰/۰۵۴۰
CATA	۰/۰۹۵۲۸۶	۰/۰۶۴۱۳۷	۱/۴۸۵۶۵۶	۰/۱۳۷۹
QUICK	-۰/۰۹۳۷۳۳	۰/۰۸۴۰۴۱	-۱/۱۱۵۳۲۷	۰/۲۶۵۱
DE	-۰/۰۵۸۰۱۴	۰/۱۴۰۵۸۵	-۰/۴۱۲۶۶۰	۰/۶۸۰۰
ROA	-۰/۰۶۴۹۲۴	۰/۰۸۹۲۱۱	-۰/۷۲۷۷۵۳	۰/۴۶۷۰
LOSS	-۰/۰۷۰۰۳۷	۰/۰۵۹۰۶۷	-۱/۱۸۵۷۱۷	۰/۲۳۶۲
GC	-۰/۰۱۷۶۸۹	۰/۰۵۰۱۵۰	-۰/۳۵۲۷۳۱	۰/۷۲۴۴
FORE	۰/۱۳۳۳۱۷	۰/۰۵۹۵۵۶	۲/۲۳۸۵۳۵	۰/۰۲۵۵
FAU	۰/۰۲۷۲۵۶	۰/۰۳۲۸۴۸	۰/۸۲۹۷۵۸	۰/۴۰۷۰
C	۱/۹۱۹۵۴۵	۰/۵۴۶۷۶۱	۳/۵۱۰۷۵۶	۰/۰۰۰۵
R-squared		۰/۹۲	آماره F	۶۱/۰۴۲۱۳
Adjusted R-squared		۰/۹۰	Prob(F-statistic)	۰/۰۰۰۰۰۰

منبع: یافته های پژوهشگر

با توجه به مقدار احتمال به دست آمده برای آماره اف که کمتر از ۰/۰۵ می باشد، فرض صفر که عدم معناداری کل مدل است، رد می شود و این نشان می دهد که مدل پژوهش معنادار است. مقدار ضریب متغیر اثر ضریبی تخصص صنعت حسابر و قابلیت

مقایسه صورت های مالی (COMACC*SPECIALIST) مبین شاخصی برای ارزیابی فرضیه سوم است، در صورتی که ضریب مذکور معنادار باشد نشان دهنده تأیید این فرضیه است. مقدار احتمال آماره t برای این متغیر برابر ۰/۰۰۱۸ می باشد و کمتر از سطح خطای ۰/۰۵ است، بنابراین می توان گفت که فرضیه سوم پژوهش در سطح خطای ۵ درصد پذیرفته می شود. همچنین علامت ضریب این متغیر مثبت می باشد که نشان می دهد تخصص صنعت حسابرسان اثر تعدیلی مثبتی بر ارتباط بین قابلیت مقایسه صورت های مالی و قیمت گذاری خدمات حسابرسان دارد.

۵. بحث و نتیجه گیری

بر اساس مبانی طرح شده و مطابق با فرضیه اول پژوهش این انتظار می رود که قابلیت مقایسه صورت های مالی تأثیر معناداری بر قیمت گذاری خدمات حسابرسان داشته باشد. نتایج آزمون فرضیه اول نشان داد که قابلیت مقایسه صورت های مالی تأثیر معناداری بر قیمت گذاری خدمات حسابرسان دارد، بنابراین فرضیه اول پژوهش پذیرفته می شود. نتایج به دست آمده در این پژوهش از بعد معناداری با نتایج پژوهش های سان و همکاران (۲۰۲۲)، گل محمدی شورکی و زارع مهرجردی (۱۴۰۰) و پوزمانی (۱۳۹۶) همخوانی دارد.

بر اساس مبانی طرح شده و مطابق با فرضیه دوم پژوهش این انتظار می رود که همگنی صنعت اثر تعدیلی بر ارتباط بین قابلیت مقایسه صورت های مالی و قیمت گذاری خدمات حسابرسان داشته باشد. نتایج آزمون فرضیه دوم نشان داد که همگنی صنعت اثر تعدیلی بر ارتباط بین قابلیت مقایسه صورت های مالی و قیمت گذاری خدمات حسابرسان دارد، بنابراین فرضیه اول پژوهش پذیرفته می شود. نتایج به دست آمده در این پژوهش از بعد معناداری با نتایج پژوهش های سان و همکاران (۲۰۲۲) همخوانی دارد.

بر اساس مبانی طرح شده و مطابق با فرضیه سوم پژوهش این انتظار می رود که تخصص صنعت حسابرسان اثر تعدیلی بر ارتباط بین قابلیت مقایسه صورت های مالی و قیمت گذاری خدمات حسابرسان داشته باشد. نتایج آزمون فرضیه اول نشان داد که تخصص صنعت حسابرسان اثر تعدیلی بر ارتباط بین قابلیت مقایسه صورت های مالی و قیمت گذاری خدمات حسابرسان دارد، بنابراین فرضیه سوم پژوهش پذیرفته می شود. نتایج به دست آمده در این پژوهش از بعد معناداری با نتایج پژوهش های سان و همکاران (۲۰۲۲)، خارودین و همکاران (۲۰۱۹)، گافران و اوسولیوان (۲۰۱۷) و وجودی نوبخت و همکاران (۱۴۰۱) همخوانی دارد.

با توجه به نتایج حاصل از پژوهش پیشنهادهایی به شرح زیر ارائه شده است:

۱. با توجه به نتایج پژوهش به سهامداران و اعتبار دهندگان پیشنهاد می گردد که به منظور اخذ تصمیمات صحیح و اصولی سرمایه گذاری در سهام شرکت ها و اعطای اعتبار به قابل مقایسه بودن صورت های مالی توجه کنند، زیرا مقایسه بودن صورت های مالی تأثیر بر میزان تلاش حسابرسان و حق الزحمه حسابرسان، کیفیت گزارشگری مالی را بهبود بخشیده که این موضوع تا حد زیادی ریسک اطلاعاتی سرمایه گذاران و عدم اطمینان ارزیابی را کاهش می دهد که این به نوبه خود عمدتاً مسئول کاهش نوسانهای ویژه بازده سهام و افزایش اعتبار صورتهای مالی است.
۲. با توجه به نتایج پژوهش به مدیران واحد تجاری پیشنهاد می شود به منظور کمک به سرمایه گذاران در انجام مقایسه و ارزیابی عملکرد شرکت ها، رویه های استفاده شده توسط سایر شرکت های هم صنعت را بررسی و در صورت امکان، در تهیه صورت های مالی، همسانی رویه را بیش از پیش رعایت کنند. افزون بر این پیشنهاد می شود سازمان بورس اوراق

بهادار شرکت ها را از لحاظ قابلیت مقایسه صورت های مالی رتبه بندی کند و گزارش آن را در دوره های منظم در اختیار استفاده کنندگان قرار دهد تا شرکت ها نیز بیشتر در راستای افزایش قابلیت مقایسه اطلاعات مالی خود تلاش کنند.

۳. با توجه به نتایج پژوهش به سرمایه گذاران در بورس اوراق بهادار تهران که به دنبال انتخاب سهام با بازدهی بالا هستند پیشنهاد می شود در تحلیل های خود حتماً به قابلیت مقایسه صورت های مالی و تخصص صنعت حسابرسی در جایگاه عاملی تأثیرگذار بر حق الزحمه حسابرسی توجه کنند. به مدیران واحد تجاری و تدوین کنندگان استانداردهای حسابداری پیشنهاد می شود برای کمک به سرمایه گذاران در ارزیابی عملکرد شرکت ها، به بهبود قابلیت مقایسه صورت های مالی توجه کنند؛ زیرا سرمایه گذاران با داشتن درک مناسب از تحلیل قابلیت مقایسه صورت های مالی، اطلاعات مفید و حتی افشاء شده توسط مدیران شرکت را از طریق اطلاعات مالی سایر شرکت ها به دست می آورند و از این طریق ریسک سرمایه گذاری خود را کاهش داده و سهامی با بازدهی بالا را خریداری خواهند کرد.

۶. منابع و مآخذ

۱. اثنی عشری، حمیده. شهرکی، مهنوش. کارگذار، ابوالفضل. (۱۴۰۱). رابطه سبک کاری حسابرسان امضاءکننده گزارش حسابرسی با مقایسه پذیری سود: با تأکید بر ویژگی های حسابرسان. *دانش حسابداری* دوره ۱۳، شماره ۲، ۱۵۱-۱۷۰.
۲. پوزمانی، علیرضا. (۱۳۹۶). بررسی اثر قابلیت مقایسه صورت های مالی بر ساعات کار استاندارد حسابرسی، *اولین همایش سالانه مدیریت، حسابداری و اقتصاد ایران*.
۳. جعفری، علی. جمادوردی، گرگانلی. اشرفی، مجید. نادریان، آرشد. (۱۳۹۹). پیامدهای قابلیت مقایسه صورت های مالی از دیدگاه سرمایه گذاران و اعتباردهندگان با تأکید بر نقش مالکیت نهادی. *پیشرفت های حسابداری* دوره ۱۲، شماره ۱، ۹۵-۱۲۸.
۴. حاجیه، زهره. آزادزاده، عادل. (۱۳۹۸). ویژگی های کمیته حسابرسی و قابلیت مقایسه صورت های مالی با تأکید بر اندازه موسسه حسابرسی و حاکمیت شرکتی. *دانش حسابداری مالی* دوره ۶، شماره ۳، ۹۵-۱۱۷.
۵. حمیدیان، نرگس. اسحق، گلناز. (۱۴۰۱). بررسی تأثیر قابلیت مقایسه صورت های مالی و ابهام گزارشگری مالی بر ارتباط ارزشی سود و ارزش دفتری هر سهم. *مطالعات تجربی حسابداری مالی* شماره ۷۳، ۸۶-۱۱۶.
۶. دریائی، عباسعلی. مران جوری، مهدی. فتاحی، یاسین. (۱۳۹۹). نقش کیفیت حسابرسی بر رابطه بین قابلیت مقایسه اطلاعات حسابداری و ریسک سقوط قیمت سهام (شواهدی از شرکت های همتا). *دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت* دوره ۹، شماره ۳۶، ۱۷۹-۱۹۶.
۷. رشیدی باغی، محسن. (۱۳۹۷). قیمت گذاری توزیع اطلاعات بر مبنای قابلیت مقایسه و ناکارآمدی بازار. *تحقیقات مالی* دوره ۲۰، شماره ۴، ۵۳۱-۵۵۳.
۸. ستایش، محمدحسین. عزیزی، پدرام. مقیمی، فاطمه. (۱۴۰۰). بررسی تأثیر متغیرهای چهارگانه ویژگی های صاحب کار بر حق الزحمه حسابرسی. *نشریه علمی پژوهشهای راهبردی بودجه و مالی* دوره ۲، شماره ۳، ۴۳-۸۶.
۹. سجادی، سید حسین. رشیدی باغی، محسن. ابوبکری عبدالرحمن و محسن شیرعلی زاده. (۱۳۹۴). رابطه ی بین حق الزحمه حسابرسی و پاداش هیئت مدیره. *پژوهش های تجربی حسابداری* دوره ۵، شماره ۱۷، ۱۹-۵۸.

۱۰. سرخانی مقدم، داریوش. پاکدل، عبدالله. (۱۳۹۷). بررسی رابطه بین حق الزحمه غیر عادی حسابرسی و تجدید ارائه صورتهای مالی در شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. *تحقیقات حسابداری و حسابرسی* دوره ۳۷، ۱۳۳-۱۴۶.
۱۱. گل محمدی شورکی، مجتبی. زارع مهرجردی، ابوالفضل. (۱۴۰۰). قابلیت مقایسه اطلاعات حسابداری و تلاش حسابرسی. *مطالعات تجربی حسابداری مالی* دوره ۱۸، شماره ۷۰، ۱۱۳-۱۳۸.
۱۲. مطرانلویی، حسن. غفاری، منصوره سادات. (۱۳۹۹). رابطه بین برخی ویژگی های شرکت و حق الزحمه حسابرسی. *فصلنامه چشم انداز حسابداری و مدیریت* دوره ۳، شماره ۲۲، ۱۴-۲۸.
۱۳. ملکیان، اسفندیار. نیکروان فرد، بیتا. (۱۳۹۴). بررسی تأثیر مالکان نهادی و دولتی بر دستمزد حسابرسی مستقل در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، *پیشرفت های حسابداری* دوره ۷، شماره ۱، ۱۳۹-۱۶۶.
۱۴. مهرانی، ساسان و کورش جمشیدی اوانکی. (۱۳۹۰). عوامل مؤثر بر تعیین حق الزحمه ی حسابرسی. *مجله حسابداری رسمی* دوره ۱۳، ۶۰-۷۸.
۱۵. مهرورز، فاطمه. مرفوع، محمد. (۱۳۹۵). رابطه بین قابلیت مقایسه صورتهای مالی با آگاهی بخشی قیمت سهام در خصوص سودهای آتی. *مطالعات تجربی حسابداری مالی* دوره ۱۳، شماره ۴۹، ۸۳-۱۱۰.
۱۶. نبات دوست باغمیشه، حسین. محمدزاده سالطه، حیدر. (۱۳۹۵). بررسی تاثیر کیفیت حسابرسی بر قابلیت مقایسه صورت های مالی در شرکت های پذیرفته شده در بورس تهران. *دانش حسابداری* دوره ۱۶، شماره ۶۲، ۱۵۹-۱۷۶.
۱۷. وجودی نوبخت، آرمین. حقیقت، حمید. یحیایی سهزایی، مهدی. (۱۴۰۱). بررسی رابطه رقابت در صنعت و حق الزحمه حسابرسی با تأکید بر اثر تعدیلی تخصص حسابرسی در صنعت و اندازه موسسه حسابرسی. *پژوهش های راهبردی بودجه و مالی* دوره ۳، شماره ۱، ۴۵-۶۹.
18. Ahn, Hyejin. & Sonu, Catherine Heyjung. (2020): The effect of audit partner style on financial statement comparability, *Asia-Pacific Journal of Accounting & Economics*, DOI: 10.1080/16081625.2020.1844999
19. Abbott, L.J., Parker, S. & Peters, G.F. (2006) Earnings management, litigation risk, and asymmetric audit fee responses. *Auditing: A Journal of Theory and Practice*, 25(1), 85-98.
20. Bell, T.B., Landsman, W.R. & Shackelfort, D.A. (2001) Auditors' perceived business risk and audit fees: analysis and evidence. *Journal of Accounting Research*, 39(1), 35-43.
21. Barth, M., Landsman, W., Lang, M. & Williams, C. (2012) Are IFRS-based and US GAAP-based accounting amounts comparable? *Journal of Accounting and Economics*, 54(1), 68-93.
22. Bills, K.L., Jeter, D.C. & Stein, S.E. (2015) Auditor industry specialization and evidence of cost efficiencies in homogenous industries. *The Accounting Review*, 90(5), 1721-1754.
23. Chen, C.W., Collins, D.W., Kravet, T.D. & Mergenthaler, R.J. (2018) Financial statement comparability and the efficiency of acquisition decisions. *Contemporary Accounting Research*, 35(1), 164-202.
24. Chen, Y., Gul, F.A., Veeraraghavan, M. & Zolotoy, L. (2015) Executive equity risk-taking incentives and audit pricing. *The Accounting Review*, 90(6), 2205-2234.
25. De Franco, G., S. P. Kothari, and R. S. Verdi (2011), 'The Benefits of Financial Statement Comparability', *Journal of Accounting Research*, 49, 895-931.
26. Duong, Lien. Truong, Thu Phuong. (2021). The role of target's financial statement comparability in the efficiency of takeover decisions, *Accounting & Finance*, 61(4): 5731-5743.

27. Ghafran, Chaudhry. Noel O'Sullivan. (2017). The impact of audit committee expertise on audit quality: Evidence from UK audit fees, *The British Accounting Review* 49 (2017): 578-593.
28. Habib, A. Monzur Hasan, M. and Al-hadi, A. (2018). Financial Statement Comparability and Idiosyncratic Return Volatility, *International Review of Finance* 18(1): 1-31.
29. Kharuddin, Khairul Ayuni Mohd. Basioudis, Ilias G. Hay, David. (2019). Partner industry specialization and audit pricing in the United Kingdom, *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation* 35: 57-70.
30. Kim, S., Kraft, P. & Ryan, S. (2013) Financial statement comparability and credit risk. *Review of Accounting Studies*, 47(1), 241-276.
31. Kim, J.B., Li, L., Lu, Y. & Yu, Y. (2016) Financial statement comparability and expected crash risk. *Journal of Accounting and Economics*, 61(2-3), 294-312.
32. Sun, Jinghui. Li, Liuchuang. Qi, Baolei. (2022). Financial statement comparability and audit pricing, *Accounting & Finance*. 2022; 1-31.
33. Venkataraman, R., Weber, J.P. & Willenborg, M. (2008) Litigation risk, audit quality, and audit fees: evidence from initial public offerings. *The Accounting Review*, 83(5), 1315-1345.

The Impact of Financial Statement Comparability on Audit pricing Considering the Role of Industry Homogeneity and Auditor's Industry Expertise

Majid Najafi¹
Saeed Aghasi^{*2}

Abstract

The comparability of financial statements is one of the most important quality characteristics specified in accounting standards. It is expected that the comparability of financial statements will affect the pricing of audit services. Therefore, the purpose of this research is to investigate the impact of the comparability of financial statements on the pricing of audit services, taking into account the role of industry homogeneity and auditor industry expertise. In line with the purpose of the research, three hypotheses were developed. In order to test these three hypotheses using the systematic elimination method, a sample of 105 companies was selected from among the companies admitted to the Tehran Stock Exchange during the years 2015 to 2021. To analyze the data and test the hypotheses, multivariate regression models have been used using the combined data method. The results of the research show that the ability to compare financial statements has a significant impact on the pricing of audit services. Also, the results showed that industry homogeneity has a moderating effect on the relationship between the comparability of financial statements and the pricing of audit services. Other results showed that auditor industry expertise has a moderating effect on the relationship between comparability of financial statements and pricing of audit services.

Keywords

Financial Statement Comparability, Audit Pricing, Industry Homogeneity, Auditor's Industry Expertise.
