

بررسی نقش حسابداری داخلی بر معاملات با اشخاص وابسته و حق الزحمه حسابرس

دکتر عباس قدرتی زوارم

گروه حسابداری، دانشکده علوم انسانی، دانشگاه فنی حرفه ای، شیروان، ایران. (نویسنده مسئول).
abbas.ghodratizoeram@gmail.com

دکتر فرهاد عزیزی

مدرس گروه حسابداری، واحد تهران مرکزی، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران.
azizi.f7@gmail.com

علیرضا مالدار

دانشجوی کارشناسی ارشد حسابداری، دانشکده علوم انسانی، موسسه آموزش عالی اشراق، بجنورد، ایران.
alirezamaldar70@gmail.com

خلیل دهقان

کارشناسی ارشد حسابداری، حسابرس دیوان محاسبات.
khdehqan@gmail.com

چکیده

تصاحب منابع شرکت از طریق معاملات با اشخاص وابسته، در کشورهای توسعه یافته مرسوم است، اما در اقتصادهای نوظهور به دلیل نقص بازارهای خارجی و ضعف راهبری شرکتی بیشتر دیده می‌شود. امروزه، فرصت طلبانه بودن معاملات با اشخاص وابسته، یکی از عوامل کاهش ارزش بازار سرمایه به ویژه در کشورهای آسیایی می‌باشد. لذا بر پایه این استدلال، هدف از پژوهش حاضر بررسی نقش حسابداری داخلی بر معاملات با اشخاص وابسته و حق الزحمه حسابرس در شرکت‌های پذیرفته شده بورس اوراق بهادار تهران طی بازه زمانی ۱۳۹۲ تا ۱۳۹۹ با استفاده از یک نمونه متشکل از ۹۶ شرکت است. نتایج آزمون فرضیات تحقیق با استفاده از رگرسیون چندمتغیره مورد آزمون قرار گرفت. نتایج پژوهش حاضر نشان دهنده آن است که بین حسابرس داخلی و معاملات با اشخاص وابسته ارتباط منفی معناداری وجود دارد. همچنین نتایج حاکی از وجود ارتباط منفی بین حسابرس داخلی شرکت با حق الزحمه حسابرسی است.

واژگان کلیدی: حسابداری داخلی، معاملات با اشخاص وابسته، حق الزحمه حسابرس.

مقدمه

تصاحب منابع شرکت از طریق معاملات با اشخاص وابسته، در کشورهای توسعه یافته مرسوم است، اما در اقتصادهای نوظهور به دلیل نقص بازارهای خارجی و ضعف راهبری شرکتی بیشتر دیده می‌شود. طبق استاندارد حسابداری ایران، معاملات با اشخاص وابسته، عبارت از انتقال منابع، خدمات یا تعهدات معامله با افراد وابسته، بین اشخاص وابسته، صرف نظر از مطالبه یا عدم مطالبه بهای آن است. در رسوایی‌های مالی شرکت‌ها، موضوع نگرانی همواره مورد توجه بوده است. این نگرانی‌ها در پی ورشکستگی شرکت‌های مشهوری مثل انرون و آدلفیا افزایش یافته است. یکی از عوامل سقوط این شرکت‌ها به استفاده هدفمند از معاملات با اشخاص وابسته و کافی نبودن افشای آن‌ها مربوط می‌شود. رابطه با شخص وابسته می‌تواند بر وضعیت، عملکرد و انطاف پذیری مالی واحد تجاری تأثیر داشته باشد. اشخاص وابسته ممکن است معاملاتی انجام دهند که اشخاص غیر وابسته انجام نمی‌دهند و مبالغ معاملات بین اشخاص وابسته ممکن است با مبالغ مشابه بین اشخاص غیر وابسته یکسان نباشد. به دلایل مذکور، آگاهی از معاملات، مانده حساب‌های طرفین و رابطه با اشخاص وابسته، ممکن است بر ارزیابی استفاده کنندگان صورت‌های مالی از عملیات واحد تجاری،

شامل ارزیابی ریسک و فرصت‌های پیش روی واحد تجاری تأثیر بگذارد (سرلک و اکبری، ۱۳۹۲). در بسیاری از موارد، معاملات با اشخاص وابسته، اجتناب‌ناپذیر و سودمند است و در چرخه عملیات شرکت تکرار می‌شود، ولی در شرایطی خاص، به سهامداران عمده یا مدیران شرکت‌ها اجازه می‌دهد تا منافع شخصی خود را به هزینه سهامداران خرد تأمین کنند (هنری و همکاران، ۲۰۰۷).

امروزه، فرصت‌طلبانه بودن معاملات با اشخاص وابسته، یکی از عوامل کاهش ارزش بازار سرمایه به‌ویژه در کشورهای آسیایی می‌باشد. روابط تجاری در آن‌ها به‌گونه‌ای است که انجام معاملات با اشخاص وابسته را آسان می‌کند. اگرچه تمام معاملات با اشخاص وابسته فرصت‌طلبانه نیستند، اما نگرش غالب این است که از عوامل تأثیرگذار بر ریسک می‌باشند و سرمایه‌گذاران، قبل از انجام سرمایه‌گذاری برای آن اهمیت زیادی قائل می‌شوند (شعری و حمیدی، ۱۳۹۱). معاملات با اشخاص وابسته می‌تواند فرصت مستقیمی به اشخاص وابسته برای خروج منابع نقدی شرکت به‌واسطه فعالیت‌های زیرزمینی فراهم نماید (جانکو و همکاران، ۲۰۰۸).

در ادبیات تحقیق، بسیاری از مطالعات در خصوص معاملات با اشخاص وابسته بر پیامدهای مرتبط با آن از منظر کیفیت سود تمرکز دارند. پاسخ حسابرسان به معاملات با اشخاص وابسته توجه بسیاری را به خود جلب کرده است (حبیب و همکاران، ۲۰۱۵؛ کوهلیک و مای هو، ۲۰۱۴). شرکت‌هایی که بیشتر در معاملات با اشخاص وابسته دخیل هستند، حسابرسان داخلی و خارجی بیشتر مورد چالش واقع می‌گردند. لوین و همکاران (۱۹۹۷) استدلال کردند که با توجه به شفافیت کامل و ماهیت پیچیده معاملات با اشخاص وابسته، حسابرسان اینگونه معاملات را درک کرده و حسابرسی می‌کنند. علاوه بر این، موسسه حسابداران رسمی آمریکایی (AICPA) در ارتباط با معاملات با اشخاص وابسته بیان کردند که شاخص بالقوه ریسک حسابرسی را در نظر می‌گیرند (انجمن حسابداران رسمی آمریکایی، ۲۰۰۱).

بر اساس مطالعات پیشین، معامله با اشخاص وابسته از چشم‌انداز عملکرد شرکت و کیفیت سود، رو به افزایش است و در آن هیچ‌گونه شواهدی در خصوص واکنش حسابرسان به معامله با اشخاص وابسته وجود ندارد (گوردن و هنری، ۲۰۰۵؛ وانگ و یوان، ۲۰۱۲ و سرلک و اکبری، ۱۳۹۲). حسابرس به‌منظور رعایت الزامات استانداردهای حسابرسی باید خطرهای تحریف بااهمیت مربوط به روابط و معاملات با اشخاص وابسته را مشخص و ارزیابی کند. وی باید معاملات عمده با اشخاص وابسته که خارج از روال عادی عملیات واحد تجاری است را عامل ایجاد خطرهای عمده محسوب کند (استاندارد حسابرسی ایران، بخش ۵۵۰). هرچه حسابرس بیشتر اذعان داشته باشد که معامله با اشخاص وابسته خطر تحریف بااهمیت را افزایش می‌دهد، برای پوشش مسئولیت قانونی خود هزینه بیشتری مطالبه می‌کند. بنابراین، هزینه حسابرسی زمانی که معاملات با اشخاص وابسته وجود دارد، بیشتر خواهد بود؛ زیرا حسابرسان باید برای انجام مسئولیت‌های خود، اقدامات بیشتری انجام دهند (کلبک و می هو، ۲۰۱۴). آن‌ها همچنین معتقدند، حسابرسان درواقع می‌توانند حق حسابرسی برای شرکت‌هایی که با اشخاص وابسته معامله دارند را کمتر کنند؛ زیرا در مقایسه با زمانی که معاملات با اشخاص ثالث یک مشتری را ارزیابی می‌کنند؛ برای معامله با اشخاص وابسته با همان سطح از ناقرینگی اطلاعاتی مواجه نمی‌شوند (کلبک و می هو، ۲۰۱۴).

در بورس اوراق بهادار تهران، پژوهش‌های متعددی به بررسی عوامل تأثیرگذار بر حق الزحمه حسابرسی پرداخته‌اند. از آن جمله می‌توان به هزینه‌های نمایندگی (رجبی و محمدی خوشنوی، ۱۳۸۷)، اندازه و پیچیدگی عملیات شرکت، نوع حسابرس و تورم (نیکبخت و تنانی، ۱۳۸۹). رقابت در بازار محصول (دیانتی دیلمی و بیات، ۱۳۹۴ و حیدرپور و جعفری، ۱۳۹۵)، ریسک وضعیت مالیاتی (پورحیدری، گل محمدی، ۱۳۹۴)، بیش اعتمادی مدیریت (حساس یگانه، حسینی القار و مرفوع، ۱۳۹۴) و تأثیر گردش اجباری موسسه‌های حسابرسی (حساس یگانه، برزیده، تقوی فرد و فرهمند، ۱۳۹۵) اشاره کرد؛ اما تاکنون پژوهشی نقش حسابرسی داخلی بر معامله با اشخاص وابسته و حق الزحمه حسابرسی را بررسی نکرده

است. بنابراین هدف تحقیق حاضر، بررسی تجربی نقش حسابرس داخلی بر معاملات با اشخاص وابسته بر بهای خدمات حسابرسی در شرکت‌های پذیرفته‌شده بورس اوراق بهادار تهران است.

پیشینه تجربی پژوهش

حلالی (۲۰۱۶) به بررسی ارتباط بین مدیریت سود و معاملات اشخاص وابسته در بورس اوراق بهادار آتن پرداخت. وی دریافت که رابطه میان مدیریت سود و معامله با اشخاص وابسته، رابطه‌ای منفی و معنادار است. همچنین بر اساس نتایج وی، شرکت‌هایی که توسط مؤسسه‌های حسابرسی بزرگ حسابرسی شده‌اند، دچار مدیریت سود کمتری می‌شوند. حبیب، ژیانگ و ژاوو (۲۰۱۵) به بررسی تأثیر معامله با اشخاص وابسته بر هزینه حسابرسی پرداختند. نتایج از رابطه مثبت و معنادار میان معامله با اشخاص وابسته و هزینه حسابرسی گزارش می‌دهد که این رابطه در صنایع رقابتی، تقلیل می‌یابد. وانگ و چوی (۲۰۱۵) در پژوهشی به بررسی ارتباط رقابت در بازار محصول و هزینه حسابرسی پرداختند. آن‌ها ابراز داشتند که رقابت، باعث به وجود آمدن نقش حاکمیت شرکتی و کاهش مشکلات نمایندگی بین مدیران و سهامداران می‌شود. از این رو، هر چه رقابت بیشتر باشد، عدم تقارن اطلاعاتی و هزینه‌های کنترلی کمتر شده و موجب کاهش ریسک حسابرسی می‌شود. در نتیجه حسابرسان با تمایل به صرف منابع کمتر، هزینه‌های کمتری مطالبه می‌کنند. کنگ، یانگ لی، گان لی و پارک (۲۰۱۴) در پژوهشی به بررسی این موضوع پرداختند که آیا معامله با اشخاص وابسته به‌عنوان سازوکاری در جهت سوءاستفاده از امکانات شرکت استفاده می‌شود یا خیر. نتایج آنان نشان داد میان اندازه معامله با اشخاص وابسته و کنترل مالکیت، رابطه مستقیمی وجود دارد. همچنین بر اساس شواهد، معامله با اشخاص وابسته هنگامی که مشکل نمایندگی جدی است، انجام می‌شود و در واقع عاملی برای سوءاستفاده از امکانات شرکت بوده و ارزش شرکت را از بین می‌برند.

وانگ و یوان (۲۰۱۲) دریافتند که فروش به اشخاص وابسته به‌واسطه خدشه‌دار کردن بیان صادقانه و قابل‌اتکا بودن داده‌های حسابداری، تأثیر نامناسبی بر کیفیت سود دارد؛ زیرا فروش به اشخاص وابسته، احتمالاً ناقص اصل معامله متعارف است. چن و همکارانش (۲۰۱۲) در رابطه با معامله با اشخاص وابسته به بحث پرداخته و به شواهدی دست یافتند. شواهد آن‌ها مطابق این فرضیه است که معامله با اشخاص وابسته عادی، هزینه‌های معامله را کاهش می‌دهد؛ از این رو ریسک بالقوه ورشکستگی را در صنایع رقابتی نسبت به صنایع غیررقابتی کم می‌کند. بنابراین حسابرسان با توجه به رقابت شدید موجود در بازار محصول، در حق الزحمه‌های خود تخفیف قائل می‌شوند؛ چرا که رقابت در بازار محصول جایگزینی برای حسابرسی مستقل به شمار می‌رود و مشخص شده است که این موضوع به استفاده کارآمد از معامله با اشخاص وابسته منجر می‌شود. لوانتیس، ویتمن و کارامانیس (۲۰۱۱) دریافتند شرکت‌هایی که در صنایع رقابتی‌تر فعالیت می‌کنند؛ هزینه‌های حسابرسی کمتری دارند و به این نتیجه رسیدند درجایی که نیروهای رقابتی به‌منظور تقبل هزینه‌های نمایندگان ناظر، نیاز به سهامداران را کاهش می‌دهند، اقدامات حسابرسی به‌عنوان هزینه نمایندگی کاهش می‌یابد. ابراهیم (۲۰۱۱) در کشور مصر در تحقیقی ماهیت و ویژگی‌های حسابرسی داخلی و توانایی آن را در اجرای موفق راهبری شرکت‌ها را مورد بررسی قرارداد. نتایج حاکی از آن بود که در شرایط کنونی مصر، حسابرس داخلی به‌صورت منفی بر روی اثربخشی راهبری شرکت‌ها تأثیر می‌گذارد. دراگالاس و همکاران (۲۰۱۱) در تحقیق خود به بررسی رابطه‌ی بین حسابرس داخلی و عوامل کلیدی راهبری شرکت‌ها (هیئت‌مدیره و کمیته‌ی حسابرسی) پرداختند. آن‌ها بعد از بررسی ارتباط بین حسابرس داخلی و راهبری شرکت‌ها نتیجه گرفتند، راهبری کارآمد شرکت‌ها برای شرکت‌هایی که در کشورهای در حال توسعه فعالیت می‌کنند امری ضروری است. به همین جهت حسابرسی داخلی با ایجاد اطمینان و خدمات مشاوره‌ای، نقش مهمی را در راهبری شرکت‌ها ایفا می‌کند. گاراگیرگس و همکاران (۲۰۱۰) نشان دادند که حسابرسی

داخلی، نقش اساسی در اجرای کارآمد و اثربخش راهبری شرکت‌ها دارد. کرم‌لینگ و همکاران (۲۰۰۴) بیان کردند که عملکرد حسابداری داخلی یکی از زیربناهای اصلی راهبری شرکت‌ها است. بسیاری از محققان ادعا کردند که رابطه‌ی بین کمیته‌ی حسابداری و حسابداری داخلی برای بالا بردن کیفیت کنترل داخلی و قابلیت اعتماد گزارشگری مالی امری ضروری است.

حیدریپور و جعفری (۱۳۹۵) تأثیر ساختار بازار محصول بر هزینه‌های حسابداری را بررسی کردند. نتایج آنان نشان داد سهامداران عمده با افزایش کیفیت حسابداری و شفاف‌سازی و از سوی دیگر سهامداران مدیریتی با کاهش مشکلات نمایندگی، موجب کاهش و افزایش هزینه‌های حسابداری می‌شوند. حساس یگانه و همکارانش (۱۳۹۵) در جستاری به بررسی تأثیر گردش اجباری مؤسسه‌های حسابداری بر حق الزحمه حسابداری و رقابت در بازار حسابداری پرداختند. نتایج حاکی از آن بود که حق الزحمه حسابداری، به‌موجب گردش اجباری افزایش می‌یابد و این افزایش بیش از افزایش معمول در گردش اختیاری حسابرسان است و موجب تحمیل هزینه اضافی می‌شود. دیانتی دیلمی و بیات (۱۳۹۴) به بررسی رابطه رقابت در بازار محصول و مقدار حق الزحمه حسابداری پرداختند. نتایج به‌دست‌آمده نشان داد رقابت در بازار محصول بر حق الزحمه حسابرسان مستقل تأثیر مثبت و معناداری دارد. سرلک و اکبری (۱۳۹۲) به بررسی رابطه بین معامله با اشخاص وابسته و مدیریت سود پرداختند. یافته‌های پژوهش حاکی از آن است که بین معامله با اشخاص وابسته و مدیریت سود، رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. نتایج این پژوهش همسو با فرضیه تضاد منافع است، به این معنا که ممکن است معامله با اشخاص وابسته به از دست رفتن ثروت سهامداران منجر شود. نیکبخت و تنانی (۱۳۸۹) به آزمون عوامل مؤثر بر حق الزحمه حسابداری پرداختند. یافته‌ها حاکی از آن بود که متغیرهای حجم (اندازه) و پیچیدگی عملیات شرکت، نوع حسابرس و تورم، ارتباط معناداری با حق الزحمه حسابداری دارند؛ اما متغیرهای ریسک حسابداری، تحصیلات و تجربه مسئول تهیه‌کننده صورت‌های مالی با حق الزحمه حسابداری، ارتباط آماری نداشتند. رجبی و محمدی خشویی (۱۳۸۷) رابطه بین هزینه‌های نمایندگی و قیمت‌گذاری خدمات حسابداری را سنجیدند. آنان معتقدند وجود رابطه نمایندگی بر حق الزحمه حسابداری تأثیر می‌گذارد. یافته‌های آنان نشان داد روابط نمایندگی اثر معناداری بر تقاضای خدمات حسابداری ندارد و تنها متغیر اثرگذار، درصد اولین سهامدار عمده با اثر کاهنده بر حق الزحمه حسابداری است.

فرضیه پژوهش

فرضیه اول: بین توانایی حسابرس داخلی شرکت و معاملات با اشخاص وابسته رابطه معناداری وجود دارد.

فرضیه دوم: بین توانایی حسابرس داخلی شرکت و حق الزحمه حسابداری رابطه معناداری وجود دارد.

روش‌شناسی پژوهش

تحقیق حاضر از نظر هدف، پژوهشی کاربردی و از نظر شیوه گردآوری داده‌ها از نوع تحقیقات نیمه تجربی پس‌رویدادی در حوزه تحقیقات اثباتی حسابداری است، یعنی بر مبنای تجزیه و تحلیل اطلاعات گذشته انجام گرفته است. از نظر روش تحلیل داده‌ها نیز تحقیق همبستگی است، زیرا پژوهش حاضر در پی یافتن رابطه بین متغیرهای پژوهش در یک جامعه آماری است. داده‌های پژوهش از لوح‌های فشرده آرشو آماری و تصویری سازمان بورس اوراق بهادار تهران، پایگاه اینترنتی بورس اوراق بهادار تهران، نرم‌افزار ره‌آورد نوین گردآوری گردید. در نهایت، با توجه به حجم نمونه‌ها، از نرم‌افزار ایوبوز نسخه دوازدهم و استاتا برای تجزیه و تحلیل داده‌ها استفاده شد. جامعه آماری مورد مطالعه در این پژوهش شامل کلیه شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران طی سال‌های ۱۳۹۲ تا ۱۳۹۹ است.

الگوی رگرسیونی و نحوه اندازه گیری متغیرهای پژوهش

برای سنجش فرضیه اول تحقیق از مدل های رگرسیونی زیر استفاده خواهد شد:

$$RPT_{i,t} = \beta_0 + \beta_1 IAFNV_{i,t} + \beta_2 ROA_{i,t} + \beta_3 BIG_{i,t} + \beta_4 LOSS_{i,t} + \beta_5 SIZE_{i,t} + \beta_6 LEV_{i,t} + \varepsilon_{i,t}$$

برای سنجش فرضیه دوم تحقیق از مدل های رگرسیونی زیر استفاده خواهد شد:

$$AuditFEE_{i,t} = \beta_0 + \beta_1 IAFNV_{i,t} + \beta_2 ROA_{i,t} + \beta_3 BIG_{i,t} + \beta_4 LOSS_{i,t} + \beta_5 SIZE_{i,t} + \beta_6 LEV_{i,t} + \varepsilon_{i,t}$$

که در آن:

$RPT_{i,t}$: معاملات با اشخاص وابسته شرکت i در سال t .

$AuditFEE_{i,t}$: حق الزحمه حسابرس شرکت i در سال t .

$IAFNV_{i,t}$: حسابرس داخلی شرکت i در سال t .

$ROA_{i,t}$: نرخ بازده دارایی شرکت i در سال t .

$BIG_{i,t}$: اندازه موسسه حسابرسی شرکت i در سال t .

$LOSS_{i,t}$: زیاندهی شرکت i در سال t .

$Size_{i,t}$: اندازه شرکت i در سال t .

$LEV_{i,t}$: اهرم مالی شرکت i در سال t .

متغیر مستقل

$IAFNV_{i,t}$: یک متغیر مجازی است در صورتی که عملکرد حسابرسی داخلی بالا باشد عدد ۱ و در غیر این صورت عدد صفر خواهد شد. بدین صورت که برای سنجش این متغیر بایستی به گزارشات حسابرس مستقل رجوع کرده و در یک بند جداگانه از حسابرس مستقل اگر در خصوص عملکرد حسابرس داخلی شرکت بند گزارشی در ارتباط با ضعف کنترل های داخلی و ... آورده شود عدد صفر و اگر نقاط ضعف وجود نداشته باشد عدد ۱ خواهیم داد.

متغیر وابسته

هزینه های حسابرسی $AuditFEE_{i,t}$:

هزینه های حسابرسی شرکت i در سال t می باشد (چونگ و همکاران، ۲۰۱۱؛ وهاب و همکاران، ۲۰۰۹؛ حبیب و همکاران (۲۰۱۵)). برای محاسبه حق الزحمه حسابرسی از طریق لگاریتم طبیعی هزینه حسابرسی مندرج در یادداشت های توضیحی پیوست صورت های مالی محاسبه شده است.

معاملات با اشخاص وابسته $RPT_{i,t}$:

ماده ۱۲۹ اصلاحیه قانون تجارت برای شرکت های سهامی مقرر کرده است که هیئت مدیره شرکت در خصوص معامله با اشخاص وابسته گزارشی به اولین مجمع عمومی عادی صاحبان سهام ارائه کند. اطلاعات لازم طبق ماده ۱۲۹ در یادداشت توضیحی به صورت پیوست صورت های مالی افشا می شود. بنابراین در این پژوهش از مجموع ارقام مربوط به معامله با اشخاص وابسته افشاشده در یادداشت های پیوست صورت های مالی استفاده شده است و به عنوان لگاریتم طبیعی معاملات با اشخاص وابسته وارد مدل می شود.

متغیر کنترلی

نرخ بازده دارایی (ROA): از حاصل تقسیم سود خالص شرکت بر ارزش دفتری کل دارایی‌های شرکت به دست می‌آید.

اندازه موسسه حسابرسی (BIG): یک متغیر مجازی است در صورتی که اگر سازمان حسابرسی، صورت‌های مالی شرکت‌ها را حسابرسی کرده باشد عدد یک و در غیر این صورت عدد صفر.

موجودی‌های کالا (inventory): از حاصل تقسیم کل موجودی‌های شرکت بر کل دارایی‌های شرکت به دست می‌آید.

زیاندهی (LOSS): یک متغیر مجازی است در صورتی که اگر شرکت دارای زیان خالص باشد عدد ۱ و در غیر این صورت عدد صفر خواهد بود.

نقدینگی (LIQ): از طریق تقسیم نسبت دارایی‌های جاری به بدهی‌های جاری شرکت به دست می‌آید.

اندازه شرکت (SIZE): از طریق حاصل لگاریتم طبیعی کل دارایی‌های شرکت به دست می‌آید.

اهرم مالی (LEV): از حاصل نسبت کل بدهی‌های شرکت به کل دارایی‌های شرکت به دست می‌آید.

ویژگی‌های توصیفی متغیرها

این ویژگی‌ها شامل اطلاعات آماری همانند میانگین، میانه، ماکزیمم، مینیمم، انحراف معیار و تعداد مشاهدات است که اطلاعات اولیه‌ای از چگونگی داده‌های مورد استفاده در مدل به ما می‌دهد.

جدول (۱): آمار توصیفی متغیرهای تحقیق

آمار توصیفی	معاملات با اشخاص وابسته	حسابرس داخلی	حق الزحمه حسابرسی	اندازه موسسه حسابرسی	نرخ بازده دارایی	زیاندهی	اندازه شرکت	اهرم مالی
میانگین	۰/۴۳۴۳	۰/۱۷۲۹	۶/۵۳۵۹	۰/۲۳۵۴	۰/۱۵۶۴	۰/۱۰۲۰	۱۲/۰۸۶۷	۰/۵۱۲۶
میانه	۰/۴۳۸۹	۰/۰۰۰۰	۶/۴۷۶۹	۰/۰۰۰۰	۰/۱۳۶۳	۰/۰۰۰۰	۱۱/۹۸۷۸	۰/۵۲۶۷۰
بیشینه	۰/۵۴۹۱	۱/۰۰۰۰	۸/۳۴۷۲	۱/۰۰۰۰	۰/۲۲۹۳	۱/۰۰۰۰	۱۳/۵۶۳۷	۰/۷۷۴۳
کمینه	۰/۳۰۱۰	۰/۰۰۰۰	۴/۵۵۵۳	۰/۰۰۰۰	۰/۱۱۰۰	۰/۰۰۰۰	۱۰/۸۶۵۱	۰/۵۹۰۱
انحراف معیار	۰/۱۸۳۲	۰/۳۷۸۱	۰/۹۹۴۵	۰/۴۲۴۲	۰/۱۳۵۴	۰/۳۰۲۷	۰/۷۵۹۳	۰/۲۲۴۲

در جداول فوق برخی از مفاهیم آمار توصیفی متغیرها شامل میانگین، میانه، حداقل، حداکثر مشاهده‌ها به‌عنوان شاخص‌های مرکزی و انحراف معیار به‌عنوان شاخص پراکندگی و ضریب کشیدگی، ضریب چولگی به‌عنوان شاخص‌های توزیعی ارائه شده است. اصلی‌ترین شاخص مرکزی، میانگین است که بیانگر نقطه‌ی تعادل و مرکز ثقل توزیع است و شاخص خوبی برای نشان دادن مرکزیت داده‌ها است. برای مثال مقدار میانگین برای متغیر معاملات با اشخاص وابسته برابر با ۰/۴۳۴۳ است که نشان می‌دهد بیشتر داده‌ها حول این نقطه تمرکز یافته‌اند. میانه یکی دیگر از شاخص‌های مرکزی است که وضعیت جامعه را نشان می‌دهد. همان‌طور که نتایج نشان می‌دهد میانه حق‌الزحمه حسابرس برابر با ۶/۴۷۶۹ است که بیانگر این است که نیمی از داده‌ها کمتر از این مقدار و نیمی دیگر بیشتر از این مقدار هستند. انحراف

معیار یکی از مهم‌ترین پارامترهای پراکندگی است و معیاری برای میزان پراکندگی مشاهدات از میانگین است؛ مقدار این پارامتر برای متغیر انحراف معیار اندازه موسسه حسابرسی برابر با ۰/۴۲۴۲ است.

آزمون ناهمسانی واریانس

در این پژوهش برای بررسی وجود مشکل ناهمسانی واریانس از آزمون والد استفاده شده است.

جدول (۲): نتایج آزمون والد برای کشف ناهمسانی واریانس

مدل	فرضیه صفر (H_0)	آماره t	p-value	نتیجه آزمون
اول	واریانس‌ها همسان‌اند	۵/۸۳۴۶	۰/۰۰۰۰	H_0 رد می‌شود (ناهمسانی واریانس وجود دارد)
دوم	واریانس‌ها همسان‌اند	۷/۳۶۵۸	۰/۰۰۰۰	H_0 رد می‌شود (ناهمسانی واریانس وجود دارد)

بنابراین نتایج حاصل از این آزمون که در جدول شماره ۲ آورده شده است، در مدل تحقیق مشکل ناهمسانی واریانس وجود دارد (زیرا احتمال یا p-value محاسبه شده کوچک‌تر از ۰/۰۵ است). بنابراین تخمین نهایی این مدل‌ها با استفاده از آزمون GLS صورت می‌گیرد تا فرض همسانی واریانس‌ها در تحلیل رگرسیون برقرار بماند و مشکل ناهمسانی واریانس-ها به این ترتیب حل شود.

آزمون مانایی متغیرهای پژوهش

یکی از عمده‌ترین مشکلات که در رگرسیون سری‌های زمانی ممکن است پیش آید، پدیده رگرسیون ساختگی است. رگرسیون ساختگی به وضعیتی اطلاق می‌شود که در آن علی‌رغم وجود R^2 بالا، رابطه معناداری بین متغیرها وجود ندارد. در تحقیقات مبتنی بر داده‌های سری زمانی فرض بر آن است که سری زمانی ایستا (پایا) است. هر سری زمانی را می‌توان نتیجه یک فرایند استوکاستیک^۱ یا تصادفی دانست. یک فرایند تصادفی هنگامی ایستا تلقی می‌شود که میانگین، واریانس و خود کوواریانس در وقفه‌های مختلف سری در طول زمان یکسان بوده و ثابت باقی بماند.

به‌منظور اطمینان از نتایج پژوهش و ساختگی نبودن روابط موجود در رگرسیون و معنادار بودن متغیرها، اقدام به انجام آزمون مانایی و محاسبه ریشه واحد متغیرهای پژوهش در مدل EGLS شده است. آزمون مزبور با استفاده از نرم‌افزار Eviews نسخه نهم و آزمون‌های فیشر-دیکی فولر تعمیم‌یافته و فیشر-فیلیپس، پرون و با استفاده از مقیاس بارتلت انجام شده است. نتایج آزمون‌ها (جدول شماره ۳) مانایی متغیرها را نشان می‌دهند، لذا فرضیه صفر مبنی بر ریشه واحد داشتن متغیرها رد می‌شود.

جدول (۳): آزمون مانایی متغیرهای پژوهش

متغیرها آزمون	نام فارسی متغیرهای تحقیق	لوین، لین و چو		فیشر-فیلیپس، پرون	
		آماره	احتمال	آماره	احتمال
RPT	معاملات با اشخاص وابسته	-۹/۳۷۲۴	۰/۰۰۰۰	-۸/۸۳۷۷	۰/۰۰۰۰
AuditFEE	حق الزحمه حسابرس	-۸/۰۸۲۶	۰/۰۰۰۰	-۷/۱۴۱۳	۰/۰۰۰۰
IAFNV	حسابرس داخلی	-۷/۶۹۹۰	۰/۰۰۰۰	-۱۴/۰۰۹۵	۰/۰۰۰۰
ROA	نرخ بازده دارایی	-۹/۰۷۸۷	۰/۰۰۰۰	-۸/۶۶۰۲	۰/۰۰۰۰
BIG	اندازه موسسه حسابرسی	-۱۲/۰۳۰۲	۰/۰۰۰۰	-۱۲/۱۲۲۲	۰/۰۰۰۰

¹ Stochastic Process

۰/۰۰۰۰	-۹/۹۸۱۰	۰/۰۰۰۰	-۱۰/۰۸۵۷	زیاندهی شرکت	LOSS
۰/۰۰۰۰	-۲۱/۰۸۶۴	۰/۰۰۰۰	-۲۱/۰۸۶۳	اندازه شرکت	SIZE
۰/۰۰۰۰	-۸/۶۵۶۳	۰/۰۰۰۰	-۸/۰۶۴۷	اهرم مالی	LEV

آزمون F لیمر

جدول (۴): آزمون لیمر

مقدار آماره	درجه آزادی	P-Value	نوع مدل	شماره مدل	نوع آزمون
F= ۳/۱۴۶۷۸	۹۵/۳۷۸	۰/۰۰۰۰	پانل	مدل (۱)	آزمون F لیمر
F= ۳/۶۸۰۵	۹۵/۳۷۸	۰/۰۰۰۰	پانل	مدل (۲)	آزمون F لیمر

با توجه به شکل جدول ۴، چون Prob کوچکتر از ۰/۰۵ است، فرض H_0 مبنی بر پولینگ بودن داده‌ها رد می‌شود. بنابراین با توجه به آزمون لیمر، داده‌ها پانل است حال باید آزمون هاسمن را انجام داد.

آزمون هاسمن

جدول (۵): آزمون هاسمن

مقدار آماره	درجه آزادی	P-Value	نوع مدل	شماره مدل	نوع آزمون
$\chi_2 = ۸/۳۹۵۹$	۶	۰/۰۰۰۰	اثرات ثابت	مدل (۱)	آزمون هاسمن
$\chi_2 = ۷/۵۶۹۱$	۶	۰/۰۰۰۰	اثرات ثابت	مدل (۲)	آزمون هاسمن

بر اساس نتایج حاصل از آزمون F لیمر در جدول ۵، در برآورد مدل مربوط به فرضیات تحقیق، با توجه به اینکه مقدار P-Value نیز در سطح اطمینان ۹۵٪، برابر با صفر شده است، به عبارتی $P\text{-Value} < 0.05$ است، لذا فرضیه صفر مبنی بر پولینگ^۲ بودن مدل رد شده و فرضیه مقابل (پانل) پذیرفته می‌شود. بنابراین برای تمامی مقاطع مورد مطالعه (شرکت‌ها) می‌توان جهت برآورد مدل از روش پانل استفاده کرد. همچنین طبق نتایج حاصل از آزمون هاسمن برای فرضیات تحقیق بر اساس معیار کیوتوبین، با توجه به اینکه درازا $\alpha = 0.05$ ، میزان $P\text{-Value} < 0.05$ است، لذا فرضیه صفر رد می‌شود. رد فرضیه صفر (H_0) نشان می‌دهد که روش اثرات تصادفی ناسازگار است و بایستی از روش اثرات ثابت استفاده شود.

نتایج آزمون مدل فرضیه اول تحقیق

نتایج حاصل از برآورد مدل فرضیات تحقیق بر اساس معیار ارزش شرکت به شرح جدول (۶) است.

² Pooling

جدول (۶): خلاصه نتایج آماری آزمون مدل اول

$RPT_{i,t} = \beta_0 + \beta_1 IAFNV_{i,t} + \beta_2 ROA_{i,t} + \beta_3 BIG_{i,t} + \beta_4 LOSS_{i,t} + \beta_5 SIZE_{i,t} + \beta_6 LEV_{i,t} + \varepsilon_{i,t}$					
VIF	سطح معناداری (sig)	آماره t	انحراف معیار	ضرایب	متغیر وابسته (معاملات با اشخاص وابسته)
-----	./.....	۱۴۳/۷۷۹	./۰.۸۳۶	۱۲/۰.۲۸۵	C (عرض از مبدأ)
۱/۱۱۵	./.....	-۵/۴۲۴۵	./۰.۸۵۴	-۰/۴۶۳۳	IAFNV (حسابرس داخلی)
۳/۰.۹۸	./۰.۰۴۲	۲/۸۸۱۲	./۰.۱۵۳	۰/۰.۴۴۳	ROA (نرخ بازده دارایی)
۳/۰.۶۳	./.....	-۱۳/۱۳۲۰	./۰.۳۴۷	-۰/۴۵۶۸	BIG (اندازه موسسه حسابرس)
۱/۱۷۴	./۰.۵۴۹	-۱/۹۲۵۸	./۰.۰۷۲	-۰/۰.۱۳۹	LOSS (زیاندهی شرکت)
۱/۱۵۸	./.....	۱۸/۶۴۷۴	./۰.۷۳۹۵	۱۳/۷۹۰	SIZE (اندازه شرکت)
۲/۶۴۷	./۰.۴۷۷۷	-۰/۷۱۰۶	./۰.۳۳۶	-۰/۰.۱۶۷	LEV (اهرم مالی)
۱/۸۴۶		آماره دوربین واتسون		۱۴/۵۹۱۵ (۰,۰۰۰۰۰)	آماره F فیشر (سطح معنی داری)
۰/۷۶۸		ضریب تعیین تعدیل شده		۰/۷۷۴	ضریب تعیین

تعیین وجود چند هم خطی

هم خطی وضعیتی است که نشان می دهد یک متغیر مستقل تابعی خطی از سایر متغیرهای مستقل است. اگر هم خطی در یک معادله رگرسیون بالا باشد بدین معنی است که بین متغیرهای مستقل همبستگی بالایی وجود دارد و ممکن است با وجود بالا بودن R^2 ، مدل دارای اعتبار بالایی برخوردار نباشد. با توجه به ستون آخر جدول شماره ۶ مقدار VIF برای کلیه متغیرهای مستقل کمتر از ۵ ($VIF < 5$) می باشد. بنابراین بین متغیرهای مستقل هم خطی وجود ندارد. بنابراین مدل برازش شده دارای اعتبار می باشد.

قبل از آزمون فرضیه پژوهش بر اساس نتایج به دست آمده، باید از صحت نتایج اطمینان حاصل نمود. بدین منظور برای بررسی معناداری کل مدل از آزمون F استفاده گردید. با توجه به احتمال آماره F محاسبه شده (۰,۰۰۰)، می توان ادعا نمود که مدل رگرسیونی برازش شده معنادار است.

با توجه به ضریب تعیین مدل برازش شده می توان ادعا نمود، حدود ۷۸ درصد از تغییرات در متغیر وابسته مدل (معاملات با اشخاص وابسته)، توسط متغیر مستقل (حسابرس داخلی) توضیح داده می شود.

ضریب برآوردی متغیر مستقل IAFNV در جدول بالا نشان دهنده رابطه معنادار میان حسابرس داخلی و معاملات با اشخاص وابسته در سطح خطای ۰/۰۵ است. زیرا میزان p-value محاسبه شده برای ضریب این متغیر مستقل تحقیق، کمتر از ۰/۰۵ به دست آمده است. بنابراین می توان گفت که بین میان حسابرس داخلی و معاملات با اشخاص وابسته در سطح اطمینان ۹۵٪ رابطه معناداری وجود دارد. همچنین با توجه به سطح معناداری کمتر از ۰/۰۵ متغیر میان حسابرس داخلی و معاملات با اشخاص وابسته ارتباط معناداری دارد.

ضریب برآوردی متغیر کنترلی در جدول بالا به غیر از زیاندهی و اهرم مالی شرکت نشان دهنده رابطه معنادار میان سایر متغیرهای کنترلی از جمله (نرخ بازده دارایی، اندازه موسسه حسابرسی و اندازه شرکت) با معاملات با اشخاص وابسته در

سطح خطای ۰/۰۵ است. زیرا میزان p-value محاسبه شده برای ضریب این متغیر کنترلی تحقیق، کمتر از ۰/۰۵ به دست آمده است.

آزمون فرضیه دوم

جدول (۷): خلاصه نتایج آماری آزمون مدل دوم

AuditFEE _{i,t} = β ₀ + β ₁ IAFNV _{i,t} + β ₂ ROA _{i,t} + β ₃ BIG _{i,t} + β ₄ LOSS _{i,t} + β ₅ SIZE _{i,t} + β ₆ LEV _{i,t} + ε _{i,t}					
VIF	سطح معناداری (sig)	آماره t	انحراف معیار	ضرایب	متغیر وابسته (حق الزحمه حسابرس)
-----	۰/۰۰۰۰	۱۲۵/۱۹۴	۰/۰۹۷۲	۱۲/۱۷۰۰	C (عرض از مبدأ)
۲/۱۶۲	۰/۰۰۰۰	-۵/۴۸۴۱	۰/۰۰۳۲	-۰/۰۱۸۰	IAFNV (حسابرس داخلی)
۲/۵۷۴	۰/۰۰۰۰	-۵/۲۶۹۴	۰/۰۰۲۲	-۰/۰۱۱۵	ROA (نرخ بازده دارایی)
۱/۶۳۰	۰/۲۷۲۲	۱/۰۹۹۵	۰/۰۰۴۲	۰/۰۰۴۶	BIG (اندازه موسسه حسابرس)
۱/۳۳۱	۰/۶۲۳۶	-۰/۴۹۱۱	۰/۰۲۵۱	-۰/۰۱۲۳	LOSS (زیاندهی شرکت)
۲/۱۴۷	۰/۰۰۶۹	-۳/۱۴۳۳	۰/۱۳۱۰	-۰/۴۱۱۹	SIZE (اندازه شرکت)
۱/۰۲۵	۰/۰۰۵۲	۳/۲۴۴۵	۰/۲۴۱۰	۰/۷۸۲۲	LEV (اهرم مالی)
۲/۱۱۷		آماره دوربین واتسون		۱۴/۸۹۲۸ (۰,۰۰۰۰۰)	آماره F فیشر (سطح معنی داری)
۰/۸۶۸		ضریب تعیین تعدیل شده		۰/۸۷۴	ضریب تعیین

تعیین وجود چند هم خطی

هم خطی وضعیتی است که نشان می دهد یک متغیر مستقل تابعی خطی از سایر متغیرهای مستقل است. اگر هم خطی در یک معادله رگرسیون بالا باشد بدین معنی است که بین متغیرهای مستقل همبستگی بالایی وجود دارد و ممکن است با وجود بالا بودن R^2 ، مدل دارای اعتبار بالایی برخوردار نباشد. با توجه به ستون آخر جدول شماره ۷ مقدار VIF برای کلیه متغیرهای مستقل کمتر از ۵ ($VIF < 5$) می باشد. بنابراین بین متغیرهای مستقل هم خطی وجود ندارد. بنابراین مدل برازش شده دارای اعتبار می باشد.

قبل از آزمون فرضیه پژوهش بر اساس نتایج به دست آمده، باید از صحت نتایج اطمینان حاصل نمود. بدین منظور برای بررسی معناداری کل مدل از آزمون F استفاده گردید. با توجه به احتمال آماره F محاسبه شده (۰/۰۰۰۰)، می توان ادعا نمود که مدل رگرسیونی برازش شده معنادار است.

با توجه به ضریب تعیین مدل برازش شده می توان ادعا نمود، حدود ۸۷ درصد از تغییرات در متغیر وابسته مدل (حق الزحمه حسابرس)، توسط متغیر مستقل (حسابرس داخلی) توضیح داده می شود.

ضریب برآوردی متغیر مستقل IAFNV در جدول بالا نشان دهنده رابطه معنادار میان حسابرس داخلی و حق الزحمه حسابرسی در سطح خطای ۰/۰۵ است. زیرا میزان p-value محاسبه شده برای ضریب این متغیر مستقل تحقیق، کمتر از ۰/۰۵ به دست آمده است. بنابراین می توان گفت که بین میان حسابرس داخلی و معاملات با اشخاص وابسته در سطح

اطمینان ۹۵٪ رابطه معناداری وجود دارد. همچنین با توجه به سطح معناداری کمتر از ۰/۰۵ متغیر میان حسابرس داخلی و حق الزحمه حسابرس ارتباط معناداری دارد. ضریب برآوردی متغیر کنترلی در جدول بالا به‌غیر از اندازه موسسه حسابرسی و زیاندهی شرکت نشان‌دهنده رابطه معنادار میان سایر متغیرهای کنترلی از جمله (نرخ بازده دارایی، اهرم مالی و اندازه شرکت) با حق الزحمه حسابرس در سطح خطای ۰/۰۵ است. زیرا میزان p-value محاسبه‌شده برای ضریب این متغیر کنترلی تحقیق، کمتر از ۰/۰۵ به‌دست‌آمده است.

نتیجه‌گیری و پیشنهادهای پژوهش

گرچه ادبیات تحقیق در ارتباط با تاثیر معاملات با اشخاص وابسته با مدیریت سود و کیفیت سود متعدد و بسیار است اما تحقیقات صورت گرفته در زمینه ارتباط معاملات با اشخاص وابسته و هزینه حسابرسی بسیار کم به چشم می‌خورد. لذا هدف تحقیق حاضر، بررسی نقش حسابرس داخلی بر هزینه‌های حسابرسی و معاملات با اشخاص وابسته با استفاده از یک نمونه متشکل از ۹۶ شرکت پذیرفته‌شده بورس اوراق بهادار تهران طی بازه زمانی ۱۳۹۱ تا ۱۳۹۵ است. از دیگر انگیزه‌های انجام تحقیق حاضر ضعف در مکانیزم‌های راهبردی شرکتی در کشورهای در حال توسعه است که با توجه به تحقیقات صورت گرفته از جمله دهامری و همکاران (۲۰۱۷) که تأکید بر ضعف راهبردی شرکتی در کشورهای در حال توسعه به‌عنوان مثال کشور مالزی دارد به بررسی نقش حسابرسان داخلی بر هزینه حسابرسی و معاملات با اشخاص وابسته پرداختند.

رسوایی‌های مالی اخیر منجر به برجسته شدن افشای معاملات با اشخاص وابسته شده است و این مسئله را به وجود آورده که آیا این امر منجر به تصمیمات حسابرسان مستقل در خصوص ریسک حسابرسی و هزینه‌های حسابرسی خواهد شد یا خیر.

یافته‌های پژوهش دهامری و همکاران (۲۰۱۷) حاکی از آن بود که هزینه‌های حسابرسی برای انجام حسابرسی شرکت‌هایی که فروش و خرید با اشخاص وابسته دارند بسیار بالا است. اما یافته‌های تحقیق حاضر نشان داد که شرکت‌هایی که دارای حسابرسان داخلی خوب هستند با وجود معاملات با اشخاص وابسته از هزینه‌های حسابرسی کمتری برخوردارند. مقررات لازمه توسط سازمان بورس اوراق بهادار تهران نشان‌دهنده آن است که هدف از ارائه این قوانین، افشای اطلاعات جهت اطمینان‌سازی برای سهامداران و اطلاعات قابل‌اعتماد برای استفاده‌کنندگان از طریق ایجاد مکانیزم‌های راهبردی شرکتی مناسب و همچنین اثربخشی کنترل‌های داخلی شرکت‌هاست. نتایج به‌دست‌آمده نشان می‌دهد که افشای معاملات با اشخاص وابسته به‌تنهایی کافی نیست. لذا بایستی شرکت‌ها از حسابرسان داخلی مناسب و خوب استفاده کنند تا بتوانند هزینه‌های حسابرسی و هزینه‌های مرتبط با معاملات با اشخاص وابسته را کاهش دهند. لذا با توجه به نتایج به‌دست‌آمده می‌توان تحقیق حاضر را با نتیجه دهامری و همکاران (۲۰۱۷) همسو دانست و با تحقیقات مشابه صورت گرفته در زمینه تاثیر معاملات با اشخاص وابسته و هزینه‌های حسابرسی پرداخته‌اند اشاره کرد. نمونه‌ای از پژوهش‌های صورت گرفته توسط محققانی نظیر حبیب و همکاران (۲۰۱۵)، وداری و اکترینا (۲۰۱۵) و فلمینگ و همکاران (۲۰۱۴) اشاره کرد.

منابع

✓ پورحیدری، امید، گل محمدی شورکی، مجتبی، (۱۳۹۴)، تأثیر ریسک وضعیت مالیاتی شرکت بر حق الزحمه حسابرسی، بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، دوره ۳، شماره ۲۲، صص ۳۰۱-۳۱۸.

- ✓ حساس یگانه، یحیی، حسنی القار، مسعود، مرفوع، محمد، (۱۳۹۴)، بیش اطمینانی مدیریت و حق الزحمه حسابرسی، بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، دوره ۳، شماره ۲۲، صص ۳۳۲-۳۵۲.
- ✓ حساس یگانه، یحیی، برزیده، فرخ، تقوی فرد، محمدتقی، فرهمند سیدآبادی، محمد، (۱۳۹۵)، بررسی تأثیر گردش اجباری مؤسسه‌های حسابرسی بر حق الزحمه حسابرسی و رقابت در بازار حسابرسی، بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، دوره ۳، شماره ۲۳، صص ۳۳۲-۳۵۲.
- ✓ حیدرپور، فرزانه، جعفری، یعقوب، (۱۳۹۵)، تأثیر ساختار بازار محصول بر هزینه‌های حسابرسی، پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، دوره ۸، شماره ۳۰، صص ۱۰۳-۱۱۸.
- ✓ خشویی، حمزه محمدی، رجبی، روح اله، (۱۳۸۷)، هزینه‌های نمایندگی و قیمت‌گذاری خدمات حسابرسی مستقل، بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، دوره ۱۵، شماره ۴، صص ۱-۱۴.
- ✓ دیانتی دیلمی، زهرا، بیات، مرتضی، (۱۳۹۴)، رابطه رقابت بازار محصول و حق الزحمه حسابرس مستقل، پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، شماره ۲۷، دوره ۷، صص ۲۳-۳۸.
- ✓ رجبی، روح‌الله، (۱۳۸۵)، چالش‌های تعویض حسابرس، فصلنامه حسابدار رسمی، شماره ۹ و ۸، صص ۵۳-۶۲.
- ✓ سرلک، نرگس، اکبری، مینا، (۱۳۹۲)، رابطه بین معاملات با اشخاص وابسته و مدیریت سود، بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، دوره ۲۰، شماره ۴، صص ۷۷-۹۲.
- ✓ شعری، صابر، حمیدی، الهام، (۱۳۹۱)، شناسایی انگیزه‌های معاملات با اشخاص وابسته، پژوهش‌های تجربی حسابداری، دوره ۲، شماره ۲، صص ۴۹-۶۴.
- ✓ صادقی، حسین، رحیمی، پریسا، (۱۳۸۷)، بررسی رابطه بین حق الزحمه حسابرس و عملکرد شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس، سال چهارم، شماره ۴، صص ۷-۲۶.
- ✓ صالحی، مهدی، موسوی شیرینی، محمود، سدیر نوغانی، حجت، (۱۳۹۲)، بررسی رابطه‌ی حق الزحمه حسابرس و عملکرد شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران، فصلنامه حسابداری مالی، دوره ۵، شماره ۲۰، صص ۱-۲۱.
- ✓ محمدی خشویی، حمزه، (۱۳۸۶)، ارزیابی اثر هزینه‌های نمایندگی بر قیمت‌گذاری خدمات حسابرسی، پایان‌نامه کارشناسی ارشد، اصفهان، دانشگاه اصفهان.
- ✓ Chen, K. Lin, L. K. Zhou, J (2004). "Audit Quality and Earnings Management for Taiwan IPO Firms.", *Managerial Accounting Journal*, Vol. 20, No. 1, 86-104.
- ✓ Chen, S., Wang, K. & Li, X. (2012). Product market competition, ultimate controlling structure and related party transactions. *China Journal of Accounting Research*, 5(4), 293-306.
- ✓ Defond. M .L, (2000), "The association between changes in client firm agency costs and auditor switching" *Auditing: A Journal of Practice and theory* (Vol. 11. No 1.spring): 16-31.
- ✓ El-Helaly, M. (2016). Related party transactions and accounting quality in Greece. *International Journal of Accounting & Information Management*, 24(4), 375- 390.
- ✓ Gordon, E. A., & Henry, E. (2005). Related party transactions and earnings management. Available at SSRN 612234.
- ✓ Gul, Ferdinand. Bikki L, Jaggi. Gopal, V. Krishnan. (1998). "Auditor Independence: Evidence on the Joint Effects of Auditor Tenure and Nonaudit Fees". *Auditing: A Journal of Practice & Theory*. Vol 26.No 2.pp:117-142.
- ✓ Habib, A., Jiang, H. & Zhou, D. (2015). Related party transactions and audit fees: Evidence from China. *Journal of International Accounting Research*, 14(1), 59-83.

- ✓ Habib, A., Jiang, H., & Zhou, D. (2015). Related-party transactions and audit fees: Evidence from China. *Journal of International Accounting Research*, 14(1), 59–83.
- ✓ Henry, E., Gordon, E. A., Reed, B., & Louwers, T. (2007). The role of related party transactions in fraudulent financial reporting. Available at SSRN 993532.
- ✓ Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics*, 3(4), 305–360.
- ✓ Kang, M., Lee, H. Y., Lee, M. G. & Park, J. C. (2014). The association between related-party transactions and control–ownership wedge: Evidence from Korea. *Pacific-Basin Finance Journal*, 29(1), 272-296.
- ✓ Kohlbeck, M. J., & Mayhew, B. W. (2014). Are related party transactions Red Flags? Available at SSRN 2427439.
- ✓ Leventis, S., Weetman, P. & Caramanis, C. (2011). Agency costs and product market competition: The case of audit pricing in Greece. *The British Accounting Review*, 43(2), 112-119.
- ✓ Levine, M. H., Fitzsimons, A. P., & Siegel, J. G. (1997). Auditing related party transactions. *The CPA Journal*, 67(3), 46.
- ✓ Menon, K. & D. Williams. (2001). “Long term trends in audit fees”, *Auditing a Journal of Practice and Theory*, March, Vol. 20, No. 1, pp. 115-136
- ✓ Nikinen & Sohlstrom, S. A., Maxwell, W. F., & Miller, D. P. (2004). Does auditor quality and tenure matter to investors? Evidence from the bond market. *Journal of Accounting Research*, 42(4), 755–793.
- ✓ Shiam, D. P. (2004). Does auditor quality and tenure matter to investors? Evidence from the bond market. *Journal of Accounting Research*, 42(4), 755–793.
- ✓ Skat, J. R. (2003). The effects of auditor change on audit fees: Tests of price cutting and price recovery. *The Accounting Review*, 63(2), 255–269.
- ✓ solo, M. M. (2009). Audit fees during initial engagement in Malaysia. *Managerial Auditing Journal*, 28(8), 735–754.
- ✓ Stanely & Simon, D. T., & Francis, J. R. (2011). The effects of auditor change on audit fees: Tests of price cutting and price recovery. *The Accounting Review*, 63(2), 255–269.
- ✓ Titman, S. and B. Trueman, (2011) "Information Quality and the Valuation of New Issues. *Journal of Accounting and Economics*. Vol.8, pp159-172.
- ✓ Walker, M (2003) ‘Principal/agency theory when some agents are trustworthy’, *Accounting and Finance Working Paper*, Manchester: Manchester Business School, Manchester University.
- ✓ Wang, J., & Yuan, H. (2012). The impact of related party sales by listed Chinese firms on earnings informativeness and analysts’ forecasts. *International Journal of Business*, 17(3), 258.
- ✓ Wang, J., & Yuan, H. (2012). The Impact of Related Party Sales by Listed Chinese Firms on Earnings Informativeness and Analysts’ Forecasts. *International Journal of Business*, 17(3), 258-275.
- ✓ Wang, Y. & Chui, A. C. (2015). Product market competition and audit fees. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 34(4), 139-156.