

## بررسی تأثیر محتوای اطلاعاتی صورت‌های مالی بر کیفیت خدمات

### حسابرسی شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران

سید محمد حسینی<sup>۱</sup>، فائزه جهانشاهی<sup>۲</sup>

تاریخ پذیرش ۱۴۰۱/۰۹/۱۳

تاریخ دریافت: ۱۴۰۱/۰۷/۱۰

#### چکیده

بازار سرمایه و در رأس آن بورس اوراق بهادار ارتباط نزدیکی با ساختارهای اقتصادی کشور دارد. یکی از مسائلی که پیرامون بازارهای سرمایه مطرح است از اهداف مهمی که در جمع‌آوری اطلاعات مالی و ارائه صورت‌های مالی دنبال می‌شود کمک به تصمیم‌گیری درست استفاده‌کنندگان از اطلاعات است. صورت‌های مالی برای استفاده سهامداران، سرمایه‌گذاران و اشخاص ذینفع منتشر می‌شود. بنابراین هدف از تحقیق حاضر بررسی تأثیر محتوای اطلاعاتی صورت‌های مالی بر کیفیت خدمات حسابرسی شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران می‌باشد. به‌طورکلی در این تحقیق برای تدوین ادبیات و پیشینه تحقیق از روش کتابخانه‌ای استفاده شده است و برای آزمون فرضیه‌های تحقیق از داده‌های مندرج در صورت‌های مالی شرکت‌ها و نرم‌افزارهای ره‌آورد نوین و از سایت‌های مرتبط متعلق به شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران بهره‌گرفته شده است. این تحقیق شامل یک فرضیه می‌باشد که جهت آزمون فرضیه از مدل رگرسیونی و روش داده‌های ترکیبی استفاده شده است. نتایج نشان داد که بین محتوای اطلاعاتی صورتهای مالی بر قیمت‌گذاری خدمات حسابرسی مستقل شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران رابطه معناداری وجود دارد.

**کلمات کلیدی:** محتوای اطلاعاتی صورت‌های مالی، قیمت‌گذاری خدمات، بورس اوراق بهادار

<sup>۱</sup> کارشناس ارشد مدیریت مالی، دانشگاه آزاد اسلامی، واحد مشهد، ایران

<sup>۲</sup> کارشناس ارشد حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی، یزد، ایران

## ۱- مقدمه

ریشه حسابرسی واحدهای اقتصادی در ایران زاده تغییرات و تحولات اقتصادی کشور نبود، به عبارت دیگر، پیدایش و گسترش شرکت‌های سهامی یا با مسئولیت محدود و با توسعه بازار سرمایه، نیاز به حسابرسی را پدید نیآورد بلکه در اقتباسی ساده‌انگار و الگوبرداری بدون مضمون از روابط اقتصادی- اجتماعی غرب، در قانون تجارت ۱۳۱۰ که با اقتباس از قانون تجارت بلژیک تهیه و تصویب شد در مبحث راجع به شرکت‌های سهامی مقرر شد که مجمع عمومی هر شرکت سهامی یک یا چند بازرس (مفتش) را از بین صاحبان سهام یا از خارج انتخاب کند تا با رسیدگی به حساب‌ها و اسناد و مدارک شرکت درباره اوضاع عمومی شرکت و صورت‌های مالی که توسط مدیریت تهیه می‌شود گزارشی به مجمع عمومی صاحبان سهام در سال بعد بدهد (واعظ و احمدی ۱۳۹۴).

از طرفی، قیمت‌گذاری خدمات حسابرسی، یکی از موضوع‌های موردعلاقه بسیاری از محققان حسابرسی است. برای بسیاری از صاحب‌کاران، هزینه حسابرسی رقمی درخور توجه است. اگرچه ممکن است در شرکت‌های بزرگ با حجم فروش و نقدینگی بالا یا برخی شرکت‌های دولتی، توانایی پرداخت این هزینه به راحتی میسر باشد، ولی اکثر شرکت‌های تجاری کوچک یا آن‌هایی که از وضعیت مالی مناسبی برخوردار نیستند، رقم هزینه می‌تواند بسیار بااهمیت و سنگین باشد؛ هزینه‌ای که ناگزیرند آن را پرداخت کنند. در نتیجه، از منظر صاحب‌کار، با شناخت عوامل مؤثر بر میزان حق‌الزحمه حسابرسی، هم با مذاکره و چانه‌زنی بر سر آن‌ها و هم با کنترل این عوامل در داخل سازمان، می‌توان موجبات کاهش چنین هزینه‌ای را فراهم آورد و تحمل آن را آسان‌تر نمود. حسابرسان نیز با دانستن این عوامل می‌توانند خدمات خود را به شکل مناسبی قیمت‌گذاری کنند (چوئی و همکاران<sup>۱</sup> ۲۰۰۸).

از آنجایی که مدیریت واحدهای تجاری تسلط کاملی بر وضعیت مالی دارند و به‌عنوان یک مقام مسئول در پاسخ‌دهی و با برخورداری از آگاهی بیشتر نسبت به استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی، به‌طور بالقوه تلاش می‌کنند تصویری مطلوب از واحد تجاری ارائه کنند (کردستانی

<sup>۱</sup> Choi & et al

ویبگی لنگرودی (۱۳۸۷) از این رو، در صورت وجود اخبار ناشی از نوع اظهارنظر حسابرسی بر صورت‌های مالی، مدیریت ممکن است با تغییر زمان انتشار عمومی صورت‌های مالی از انتشار به موقع این اخبار جلوگیری کند. حسابرسی تضاد منافع بین مدیران و مالکان واحد تجاری را کاهش می‌دهد. (چن و همکاران<sup>۱</sup> ۲۰۱۰)

بنابراین مساله اصلی پژوهش این است که محتوای اطلاعاتی صورت‌های مالی بر کیفیت خدمات حسابرسی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران چه تاثیری دارد؟

## ۲- مبانی نظری

### ۲-۱- محتوای اطلاعات صورت‌های مالی

محتوای اطلاعاتی ارقام حسابداری از دیدگاه استانداردهای حسابداری به خصوصیات اطلاق می‌شود که اطلاعات ارائه شده در صورت‌های مالی بتواند در تصمیم‌گیری‌ها مفید واقع گردد. از آنجایی که اطلاعات حسابداری، وضعیت و عملیات شرکت را در محیط تجاری و اطلاعاتی خاص منعکس می‌کند می‌توان انتظار داشت که ویژگی‌های خاص تهیه صورت‌های مالی شرکت‌ها در این متغیر تأثیرگذار باشد. در این راستا استانداردهای گزارشگری و افشای اطلاعات مالی که تاکنون توسط مجامع حرفه‌ای دنیا انتشار یافته‌اند از جمله استاندارد شماره ۱۸ ایران و IFRS 10، همگی مدعی هستند که اطلاعات مالی تلفیقی سودمند است، چراکه صورت‌های مالی واحد تجاری اصلی به‌تنهایی تصویر کامل وضعیت مالی، عملکرد مالی و جریان‌های نقدی آن را نشان نمی‌دهد. لذا باید صورت‌های مالی تلفیقی تهیه شود. دلیل تئوریک این موضوع که اطلاعات مالی شرکت اصلی و فرعی باید در قالب یک مجموعه تحت عنوان صورت‌های مالی تلفیقی ارائه گردد آن است که فعالیت شرکت اصلی نمی‌تواند جدا از فعالیت شرکت‌های فرعی مورد ارزیابی قرار گیرد، چراکه ارزش بازار شرکت اصلی تنها تحت تأثیر دارایی‌ها و بدهی‌های شرکت اصلی نیست و کنترل شرکت اصلی بر شرکت یا شرکت‌های فرعی، در تعیین عواید آتی شرکت اصلی و در نتیجه سود سهام آن نقش اساسی بازی می‌کند (نوری زاده کیوی، ۱۳۹۸).

<sup>1</sup> Chen et al

طبق استانداردهای حسابداری، هدف اصلی تهیه صورت‌های مالی و افشای اطلاعات مالی فراهم کردن اطلاعات مفید در رابطه با وضعیت مالی و نتایج عملیات واحد تجاری برای تصمیم‌گیری استفاده‌کنندگان است. (نوری زاده کیوی، ۱۳۹۸).

صورت‌های مالی هنگامی شفاف هستند که دارای ویژگی‌هایی از قبیل در دسترس بودن، قابل‌اتکا بودن، جامع بودن، مربوط بودن و به‌موقع بودن باشند. سهامداران در مقایسه با سایر شاخص‌های عملکرد از قبیل سود نقدی، جریان‌های نقدی و تغییرات سود، اتکای بیشتری بر اطلاعات مربوط به سود دارند. فرانسیس و همکاران (۲۰۰۵) بیان می‌دارند که یکی از عناصر کلیدی گزارش‌های مالی، سود خالص است. سود خالص گزارش شده در صورت‌های مالی به‌عنوان یکی از مهم‌ترین معیارهای ارزیابی عملکرد و تعیین‌کننده‌ی ارزش بنگاه اقتصادی تلقی می‌گردد که همواره مورد استفاده طیف وسیعی از استفاده‌کنندگان نظیر حرفه‌ی حسابداری، مدیران مالی، تحلیل‌گران بازار سهام، سرمایه‌گذاران و سهام‌داران قرار می‌گیرد در این بحث بین شفافیت اطلاعات و محتوای اطلاعاتی سود حسابداری رابطه‌ی مثبتی وجود ندارد. عدم وجود رابطه‌ی مثبت بین شفافیت اطلاعات و محتوای اطلاعاتی سود حسابداری را می‌توان به معیار اندازه‌گیری شفافیت اطلاعات نسبت داد به‌گونه‌ای که امکان دارد با تغییر معیار شفافیت اطلاعات، نتیجه نیز تغییر کند. (نوری زاده کیوی، ۱۳۹۸).

بزرگ اصل در پژوهش خود به بررسی اثر عدم تقارن اطلاعاتی و اخبار منفی بر محتوای اطلاعاتی اعلامیه‌های سود فصلی پرداخت. بر اساس فرضیه‌های تدوین شده در پژوهش وی در گام نخست این موضوع بررسی شد که آیا عدم تقارن اطلاعاتی در ابتدای یک فصل در شرایطی که اخبار بدی در مورد شرکت وجود دارد میزان محتوای اطلاعاتی سود فصلی را افزایش می‌دهد. انتظار آن بود که افزایش عدم تقارن اطلاعاتی و اخبار منفی از طریق کاهش انگیزه افشای اختیاری مدیر بر میزان اهمیت افشای اجباری در نظر سهامداران و افزایش محتوای اطلاعاتی سود در نظر آنان بی‌افزاید؛ اما آزمون انجام شده نشان داد که برخلاف پیش‌بینی‌های اولیه، یک رابطه منفی و معنادار بین عدم تقارن اطلاعاتی، اخبار منفی و محتوای اطلاعاتی سود وجود

دارد. این یافته مخالف با نتایج به دست آمده توسط محققانی همچون<sup>۱</sup> ریچارد هاری و اسلتن (۲۰۱۲) و<sup>۲</sup> میلر (۲۰۰۲) است، مبنی بر اینکه افزایش عدم تقارن اطلاعاتی، اخبار منفی سبب افزایش محتوای اطلاعاتی سود می‌شود. مدیران در صورت اطلاع از اخبار منفی در مورد شرکت با انگیزه‌های مختلفی نظیر افزایش ثروت، بهبود اوضاع، برآورد بهتر ضرر احتمالی و... تلاش دارند تا این اطلاعات را مدت طولانی‌تری نزد خود نگاه‌دارند<sup>۳</sup> (کوتاری و همکاران، ۲۰۰۹).

## ۲-۲- کیفیت خدمات حسابرسی

مطالعات اخیر هم‌چنین ارتباط بین کیفیت حسابرسی و نوع شرکت حسابرسی را بررسی می‌کند. بکر، این مدارک را به ترتیب در بلژیک، کره و فرانسه گسترش دادند. در حالی که میاجور و وانسترائیلن (۲۰۰۶) شواهدی مقایسه‌ای برای فرانسه، انگلیس و آلمان ارائه دادند. در این مطالعات، تعهدی برای سنجش کیفیت حسابرسی استفاده می‌شود و بنگاه‌های حسابرسی به‌عنوان بنگاه‌های بزرگ یا بنگاه‌های غیر بزرگ معرفی می‌شوند. هاو و همکاران (۲۰۰۴) این مطالعه را انجام داد که تا چه میزان عوامل قانونی می‌توانند از سهام‌داران اقلیت در برابر مدیریت درآمد که توسط سهام‌داران کنترل صورت می‌گیرد، محافظت کنند. ارزش مطلق ارقام تعهدی اختیاری جونز به‌عنوان یک پروکسی برای مدیریت درآمد استفاده می‌شود. نمونه آهاری شامل ۲۰۲۱۰ مشاهدات سالانه شرکت در طی دوره ۱۹۹۶-۱۹۹۹ از نه کشور در آسیای شرقی و ۱۳ کشور در اروپای غربی است. عوامل حقوقی شامل مؤسسات حقوقی و مؤسسات غیر قانونی است. مؤسسات حقوقی شامل نوع سنوات قانونی / قانون عادی، شاخص ضد هدیره، کارایی سیستم حقوقی، فهرست قانون و شاخص افشای اطلاعات هستند. شاخص یا زمره این پنج مؤسسه حقوقی مبتنی بر ویشنی است (۱۹۹۸). مؤسسات حقوقی خاص اثربخشی قانون رقابت است نتایج بکر و همکاران (۱۹۹۸) از این تصور کلی حمایت کردند که یک شرکت بزرگ از کیفیت حسابرسی بالاتری نسبت به یک شرکت غیر بزرگ برخوردار است. با این حال، مطالعات

<sup>1</sup> richordhary and esltan

<sup>2</sup> miler

<sup>3</sup> Kothari at al

دیگر یافته‌های متناقض را به بکر و همکاران (۱۹۹۸) ارائه می‌دهد. باوردا و همکاران (۲۰۰۳) دریافت که، در بلژیک، کارشناسان رسمی حسابرس (حسابرس‌های مستقل) معتبر به مجاززه علیه مدیریت افزایش درآمد می‌پردازند اما نه مدیریت کاهش درآمد. باوردا و همکاران (۲۰۰۳)، جئونگ و روو (۲۰۰۴) و پیوت و جانین (۲۰۰۷) معتقد بودند که یافته‌های آن‌ها با مطالعات آمریکا مغایرت دارد زیرا محیط اقتصادی و حسابرسی در بلژیک، کره و فرانسه به‌طور قابل توجهی با ایالات متحده متفاوت است. به‌عنوان مثال، اختلافات در سیستم‌های حقوقی، سیستم‌های حسابداری و حسابرسی، تقاضای پایین برای کیفیت بالای حسابرسی، کم بودن بازرسی نظارتی و ریسک کم دعوی حسابرس است. هایجور و وانستراینلین (۲۰۰۶) تأکید کردند که یک محیط حسابرسی دقیق، به‌جای نوع مؤسسه حسابرسی، می‌تواند از میزان تعهدات مدیریت شده کاهش یابد.

### ۳- پیشینه پژوهش

جامعی و نجفی (۱۳۹۸) به بررسی رابطه بین افشای مسئولیت اجتماعی شرکت و حق‌الزحمه حسابرسی (قیمت‌گذاری خدمات حسابرس) پرداخته‌اند. یافته‌های تحقیق نشان می‌دهد که بین افشای مسئولیت اجتماعی شرکت و حق‌الزحمه حسابرسی رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. همچنین نتایج نشان داد که مالکیت دولتی تأثیر منفی و معناداری بر رابطه بین افشای مسئولیت اجتماعی و حق‌الزحمه حسابرسی دارد. از آنجایی که مفهوم مسئولیت اجتماعی شرکت یک مفهوم تازه می‌باشد و فقدان یک چارچوب قانونی برای افشای آن است، تلاش حسابرسی بیشتر موردنیاز است که منجر به افزایش حق‌الزحمه حسابرسی می‌شود. همچنین شرکت‌هایی که مالکیت دولتی بیشتری دارند، به دلیل استفاده کمتر از افشای مسئولیت اجتماعی، تلاش و ریسک حسابرس کمتر خواهد بود که منجر به کاهش حق‌الزحمه حسابرسی می‌شود.

نایب‌زاده و بنی‌مهد (۱۳۹۷) قیمت‌گذاری خدمات حسابرسی مستقل و نظریه رقابت را موردبررسی قرار دادند. بر اساس یافته‌های تحقیق، حق‌الزحمه حسابرس رابطه‌ای معکوس و معنی‌دار با سطح رقابت‌پذیری صاحب‌کار دارد. یعنی هرچه سطح رقابت‌پذیری صاحب‌کار افزایش یابد، حق‌الزحمه حسابرسی کاهش می‌یابد. همچنین اندازه شرکت و رشد فروش

رابطه‌ای مستقیم و معنی‌دار با حق‌الزحمه حسابرسی و نسبت بدهی رابطه معکوس و معنی‌دار با حق‌الزحمه حسابرسی دارد. همچنین در صد سهام متعلق به سهام‌دار عمده با حق‌الزحمه حسابرسی رابطه‌ای معنی‌دار ندارد.

اعتمادی و عبدلی (۱۳۹۶) تحقیقی با عنوان کیفیت حسابرسی (اندازه مؤسسه حسابرسی) و تقلب در صورت‌های مالی انجام دادند. یافته‌های تحقیق نشان می‌دهد که رابطه منفی و معناداری بین اندازه حسابرسی، دوره تصدی حسابرسی، تخصص حسابرسی در صنعت، مؤسسه حسابرسی متخصص در صنعت با طول دوره تصدی طولانی و امتیاز وضعیت کنترل و کیفیت حسابرسی با تقلب در صورت‌های مالی وجود دارد. نتایج به‌طور کلی بیان‌گر این است که هر چه در شرکت‌ها، کیفیت حسابرسی بالاتر باشد ارتکاب شرکت‌ها به تقلب کمتر است.

حاجیا و ابراهیمی (۱۳۹۵) به بررسی بهبود اظهارنظر حسابرسی و آثار آن بر تغییرات قیمت و حجم معاملات سهام پرداختند. نتایج تحقیق نشان می‌دهد نوع اظهارنظر و همچنین بهبود در اظهارنظر حسابرسی، رابطه‌ی مستقیمی باقیمت و حجم معاملات سهام شرکت‌ها دارد. علاوه بر این، یافته‌های تحقیق بیانگر آن است که گزارش‌های حسابرسی دارای محتوای اطلاعاتی است و سرمایه‌گذاران در تصمیم‌گیری‌های خود به نوع و تغییر در اظهارنظر حسابرسی توجه دارند.

نورزاد دولت‌آبادی و جدیری نقاش کار (۱۳۹۲) در بررسی تأثیر نوع اظهارنظر حسابرسی بر حجم معاملات سهام به این نتیجه رسیدند که علیرغم بالا بودن شمار اظهارنظرهای غیر مقبول نسبت به اظهارنظر مقبول، هیچ تفاوت معناداری میان نوع اظهارنظر حسابرسی، از لحاظ تأثیر بر تعداد دفعات گردش سهام وجود ندارد. این نتایج نشان می‌دهد، بازار سهام اگرچه ممکن است در کل میان اظهارنظر حسابرسی تمایز قائل شود، لکن این تمایز تا حدی نیست که باعث تغییر حجم معاملات سهام گردد.

بنی مهد و همکاران (۱۳۹۲)، به شناسایی رابطه میان مدیریت سود و اظهارنظر حسابرسان بخش خصوصی در بازه‌ی زمانی ۱۰ ساله از سال ۱۳۸۱ تا ۱۳۹۰ پرداختند. نتیجه‌ی تحقیق آن‌ها نشان می‌دهد که مدیریت سود، اندازه‌ی شرکت، سودآوری، نسبت بدهی، حق‌الزحمه حسابرسی و مالکیت دولتی با تعداد بندهای حسابرسی قبل از بند اظهارنظر رابطه‌ی معنادار

دارند. شواهد تحقیق انجام شده بر این نکته تأکید دارد که رابطه میان مدیریت سود و تعداد بندهای حسابرسی می تواند ناشی از افزایش کیفیت حسابرسی در بخش خصوصی باشد. چانگ یو تسو و همکاران<sup>۱</sup> (۲۰۱۹)، در تحقیقی با عنوان "تأثیر اظهار نظر حسابرسی بر اثر بخش کنترل داخلی بر عملکرد و انطباق" پرداختند. این مقاله با استفاده از یک مجموعه داده منحصر به فرد از تایوان، ارتباط بین اظهار نظر حسابرسی و کمبود کنترل داخلی را در عملیات انطباق بررسی می کند. نتایج نشان می دهد که یک تیم بازرسی داخلی بزرگ تر می تواند عملکرد حسابرسی داخلی را برای هر دو عملکرد و رعایت آن افزایش دهد.

میرونیوک و همکاران<sup>۲</sup> (۲۰۱۵) نیز در تحقیق ارتباط گزار شگری مالی با نوع اظهار نظر حسابرسی نشان دادند محتوای اطلاعاتی متغیر های حسابداری روانی پس از پذیرش استانداردهای حسابداری بین المللی از سال ۲۰۱۱ افزایش یافته است.

آنیس و دانیل<sup>۳</sup> (۲۰۱۵) تحقیقی با عنوان "محتوای اطلاعاتی صورت های مالی و افشای سرمایه فکری" انجام دادند. هدف مقاله آنها تبیین رابطه بین محتوای اطلاعاتی صورت های مالی و افشای سرمایه فکری بوده است. در تحقیق آنها اطلاعات مربوط به ۱۲۶ شرکت با استفاده از روش رگرسیون مورد بررسی قرار گرفته است. نتایج این تحقیق بیانگر وجود رابطه معنادار بین محتوای اطلاعاتی صورت های مالی و افشای سرمایه فکری بوده است. بنابراین فرضیه پژوهش بصورت زیر قابل بیان است:

۱- محتوای اطلاعاتی صورت های مالی بر کیفیت خدمات حسابرسی شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران تاثیر مثبت و معناداری دارد.

۴- روش تحقیق

تحقیق حاضر از نوع کاربردی است. این نوع تحقیقها از آن جهت که می تواند مورد استفاده مدیران مالی بانکها، دانشگاهها و مراکز آموزش عالی و پژوهشگران و طیف وسیعی از

<sup>1</sup> Yu-tzu-cheng

<sup>2</sup> Mironiuc et al

<sup>3</sup> Anis and daniel



استفاده‌کنندگان قرار گیرد، کاربردی است. از دیدگاه ماهیت روش این تحقیق از نوع توصیفی - همبستگی می‌باشد.

#### قلمرو موضوعی تحقیق

قلمرو موضوعی تحقیق "بررسی تأثیر محتوای اطلاعاتی صورت‌های مالی بر کیفیت خدمات حسابرسی" می‌باشد.

#### قلمرو مکانی تحقیق

قلمرو مکانی این تحقیق شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران می‌باشد.

#### قلمرو زمانی تحقیق

تحقیق حاضر در یک بازه‌ی زمانی ۶ ساله بین سال‌های ۱۳۹۲ الی ۱۳۹۸ انجام می‌گیرد. جامعه آماری این تحقیق شامل تمامی شرکت‌های بورس اوراق بهادار تهران از سال ۱۳۹۲ الی ۱۳۹۸ می‌باشد. به علت گستردگی حجم جامعه آماری، شرایط زیر برای انتخاب نمونه آماری قرار داده‌شده و از این‌رو نمونه آمار به روش حذفی انتخاب می‌شود. شرایط یادشده به شرح زیر است:

- ۱) قبل از سال ۱۳۹۳ در بورس اوراق بهادار تهران پذیرفته باشند.
- ۲) سال مالی شرکت منتهی به تاریخ پایان اسفندماه هر سال باشد
- ۳) شرکت طی دوره موردبررسی تغییر سال مالی نداده باشد.
- ۴) شرکت تحت بررسی جز شرکت‌های سرمایه‌گذاری، هلدینگ و واسطه‌گری مالی نباشد.
- ۵) اطلاعات و داده‌های آن‌ها در دسترس باشد.
- ۶) معاملات سهام شرکت به‌طور مداوم در بورس اوراق بهادار تهران صورت گرفته باشد و توقف معاملاتی بیش از سه ماه در مورد سهام یادشده اتفاق نیفتد.

۵- نتیجه یافته‌ها:

۱-۵- از مومن مربوط به بررسی نرمال بودن توزیع متغیرها

برای بررسی نرمال بودن متغیرها از آزمون چارک-برا استفاده‌شده است. فرضیه صفر و آماره

این آزمون به صورت زیر می باشد:

$$\begin{cases} H_0 : Normal Distrbuton \\ H_1 : Not Normal Distribution \end{cases}$$

(۱۳-۳)

$$D = \text{Max}_{1 \leq i \leq N} \left( F(Y_i) - \frac{i-1}{N}, \frac{i}{N} - F(Y_i) \right)$$

در این رابطه  $F(Y_i)$  توزیع تجمعی نظری تابع مورد آزمون است که باید پیوسته و کاملاً معین باشد.

نحوه داوری: اگر مقدار احتمال مربوط به این آزمون بزرگتر از ۰/۰۵ باشد، با اطمینان ۹۵٪ می توان نرمال بودن توزیع متغیرها و باقیماندهها را مورد تأیید قرارداد.

۵-۲- آزمونهای مربوط به مفروضات مدل رگرسیون خطی

برای اینکه در مدل رگرسیون خطی، تخمین زندهای حداقل مربعات معمولی ضرایب رگرسیون، بهترین تخمین زندهای بدون تورش خطی (BLUE) باشند لازم است تا مفروضات این مدل به صورت زیر بررسی و آزمون شوند:

۵-۳- فرض نرمال بودن باقیماندهها

یکی دیگر از مفروضات در نظر گرفته شده در رگرسیون آن است که خطاها دارای توزیع نرمال با میانگین صفر می باشند. بدیهی است در صورت عدم برقراری این پیش گزیده نمی توان از رگرسیون استفاده کرد. بدین منظور باید مقادیر استاندارد خطاها محاسبه شود و نمودار توزیع دادهها و نمودار نرمال آنها رسم شود و سپس مقایسه ای بین دو نمودار صورت گیرد. باید میانگین دادهها کوچک و نزدیک به صفر بوده و انحراف از معیار آن نیز نزدیک به یک باشد. این آزمون و هم چنین رسم نمودارها به وسیله نرم افزار EViews قابل اجرا می باشد.

نحوه داوری: در صورتی که مقدار آماره ارائه شده توسط این آزمون بیشتر از ۵٪ باشد، فرض صفر آماری مبنی بر نرمال بودن توزیع متغیر مورد بررسی با اطمینان ۹۵٪ پذیرفته می شود.

برای آزمون این فرضیه از نتایج برآورد مدل رگرسیون لجستیک استفاده شده است. نتایج نشان می‌دهد ضریب متغیر محتوای اطلاعاتی صورت‌های مالی در سطح اطمینان ۹۵ درصد معنادار بوده و تأثیر مثبت و معناداری بر کیفیت خدمات در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار دارد. به عبارت دیگر ضریب به دست آمده برای متغیر محتوای اطلاعاتی صورت‌های مالی برابر ۰/۰۰۰۱۲۶ است همچنین سطح معناداری به منظور بررسی معناداری ۰/۰۰۰۱ است که به مراتب می‌توان گفت کوچک‌تر از سطح خطای بحرانی ۰/۰۵ است. از این رو می‌توان اذعان داشت محتوای اطلاعاتی صورت‌های مالی بر نوع اظهارنظر حسابرسی تأثیر مثبت و معناداری دارد.

#### نتیجه گیری

هدف از پژوهش حاضر بررسی تأثیر محتوای اطلاعاتی صورت‌های مالی بر کیفیت خدمات حسابرسی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران می‌باشد. قلمرو موضوعی تحقیق "بررسی تأثیر محتوای اطلاعاتی صورت‌های مالی بر کیفیت خدمات حسابرسی" می‌باشد. قلمرو مکانی این تحقیق شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران می‌باشد. تحقیق حاضر در یک بازه‌ی زمانی ۶ ساله بین سال‌های ۱۳۹۲ الی ۱۳۹۸ انجام می‌گیرد. جامعه آماری این تحقیق شامل تمامی شرکت‌های بورس اوراق بهادار تهران از سال ۱۳۹۲ الی ۱۳۹۸ می‌باشد. به علت گستردگی حجم جامعه آماری، یک سری شرایط که در پیش تر مطرح شد برای انتخاب نمونه آماری قرار داده شده و از این رو نمونه آمار به روش حذفی انتخاب می‌شود. نتایج پژوهش نشان داد که بین محتوای اطلاعاتی صورتهای مالی بر قیمت‌گذاری خدمات حسابرسی مستقل شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران رابطه معناداری وجود دارد.

#### منابع

- بنی‌مهد، بهمن؛ مرادزاده‌فرد، مهدی؛ زینالی، مهدی. (۱۳۹۱). اثر حق‌الزحمه حسابرسی بر اظهارنظر حسابرس، حسابداری مدیریت، ۵(۱۱)، ۲۳۱-۲۱۵.
- جامعی، رضا؛ نجفی، قاسم. (۱۳۹۸). بررسی رابطه بین افشای مسئولیت اجتماعی شرکت و حق‌الزحمه حسابرسی. دانش حسابداری مالی، ۶(۱)، ۱۶۱-۱۳۷.

- نایب‌زاده، زهرا؛ بنی‌مهد، بهمن. (۱۳۹۷). قیمت‌گذاری خدمات حسابداری مستقل و نظریه رقابت. دانش حسابداری و حسابداری مدیریت، ۷(۲۵)، ۱۹۲-۱۸۱.
- واعظ، سیدعلی؛ احمدی، وریا. (۱۳۹۴). تأثیر حق‌الزحمه غیرعادی حسابداری و تعداد بند اظهارنظر حسابداری بر تأخیر ارائه گزارش حسابداری، حسابداری و نظریه و عمل، شماره ۱۵، صص ۶۵-۸۲.
- نوری زاده کیوی، (۱۳۹۸)، بررسی تأثیر محتوای اطلاعاتی صورت‌های مالی بر نوع اظهارنظر حسابداری در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران، پایان‌نامه کارشناسی ارشد، موسسه آموزش عالی شمیم دانش نوین.
- حاجیا، زهره، ابراهیمی، محمدرضا. ۱۳۹۵. "بهبود اظهارنظر حسابرس و اثرات آن بر تغییرات قیمت و حجم معاملات سهام" فصلنامه تحقیق‌های حسابداری مالی و حسابداری، ۳۰(۸)، صص ۶۱-۸۲.
- نورزاد دولت‌آبادی، محمد، جدیری‌نقاش‌کار، جهانگیر. ۱۳۹۲. "تأثیر نوع اظهار نظر حسابداری بر حجم معاملات سهام در بورس اوراق بهادار تهران، نشریه تحقیقات حسابداری و حسابداری، سال چهارم شماره ۱۸ صص ۸۸-۱۰۳.
- کردستانی، غلامرضا، امیریگی‌لنگرودی، حبیب. ۱۳۸۷. "محافظه‌کاری در گزارشگری مالی: بررسی رابطه عدم تقارن زمانی سود و MTB به عنوان دو معیار ارزیابی محافظه‌کاری. بررسی‌های حسابداری و حسابداری، دوره ۱۵، شماره ۵۲، صص ۸۹-۱۰۶.
- Mironiuc, M., Carp, M., Chersan, I.C., 2015. The relevance of financial reporting on the performance of quoted Romanian companies in the context of adopting the IFRS. *Procedia Economics and Finance*, 20 (2), 404 - 413.
- Hayati, M., Urniwati Y., Putra, R. 2015. The effect of international capital to value relevance of accounting information based on PSAK convergence. *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, 21 (1), 999 -1007.
- Alali F. (2015). Audit fees and discretionary accruals: Compensation structure effect, *Managerial Auditing Journal*. Vol 26. No 2. pp: 90-113.
- Choi, J. H., J. B. Kim, X. Liu and D. A. Simunic. (2008). Audit Pricing, Legal Liability Regimes, and Big 4 Premiums: Theory and Cross-country Evidence", *Contemporary Accounting Research*, Vol. 25, pp. 55-99.
- Chang. (2014). "Do macroeconomic variables have regime-dependent effects on stock return dynamics? Evidence from the Markov regime switching model", *Economic Modelling*; Vol. 26 Issue 6.
- Ferchichi Jihene and Dabboussi Moez. (2019). The Moderating Effect of Audit Quality on CEO Compensation and Tax Avoidance: Evidence from Tunisian Context. *International Journal of Economics and Financial Issues*, 2019, 9(1), 131-139.