

Research Article

The relationship between internal control weaknesses and audit fees with an emphasis on political relations in companies listed in Tehran Stock Exchange

Reza Jamei *

Department of Accounting, Faculty of Humanities, University of Kurdistan, Sanandj, Iran

Zohreh Koolivand

Department of Accounting, Faculty of Humanities, University of Kurdistan, Sanandj, Iran

Niloofar Mohamadi Kelareh

Department of Accounting, Faculty of Humanities, University of Kurdistan, Sanandj, Iran

Abstract

The audit validates financial reports, and, in return, a sum will be paid to the audits as a fee. The basis for auditors' review and assessment of the ability to rely on financial statements is through internal control. The company's political relations can affect the quality of financial statements and affect the amount of audit fees as well as control environment. The purpose of this study is investigate the relationship between the internal control weakness and audit fees, with an emphasis on the political relations in companies listed in Tehran Stock Exchange. The natural logarithm of audit costs is used to measure audit fees. Auditors' reports are also used to measure internal control weaknesses. The data of 114 companies listed in Tehran Stock Exchange from 2012 to 2018 are collected to test the research hypotheses. To investigate the relationship between variables, multiple regression using panel data model is applied. Findings of the research show that there is a positive and significant relationship between the weakness of internal control and audit fees and the company's political relations undermine the relationship between the weakness of internal control and audit fees

Keywords: Audit Fees, Political Relations, Weakness of Internal Control

پژوهش‌های حسابداری مالی

سال دوازدهم، شماره دوم، پیاپی (۴۴)، تابستان ۱۳۹۹

تاریخ وصول: ۱۳۹۸/۰۸/۱۲

تاریخ بازنگری: ۱۳۹۸/۱۲/۱۰، ۱۳۹۹/۰۳/۰۶

تاریخ پذیرش: ۱۳۹۹/۰۴/۱۴

صص: ۹۹-۱۱۴

مقاله پژوهشی

بررسی رابطه بین ضعف کنترل داخلی و حق‌الزحمه حسابرسی با تأکید بر ارتباطات

سیاسی در شرکت‌های پذیرفته‌شده بورس اوراق بهادار تهران

رضا جامعی^{۱*}، زهره کولی‌وند^{**}، نیلوفر محمدی کلاره^{***}

* ایران - سنندج - دانشگاه کردستان - دانشکده علوم انسانی - گروه حسابداری

frjamei@yahoo.com

** ایران - سنندج - دانشگاه کردستان - دانشکده علوم انسانی - گروه حسابداری

zohrehkoolivand12@gmail.com

*** ایران - سنندج - دانشگاه کردستان - دانشکده علوم انسانی - گروه حسابداری

nilo.mohamadi.2017@gmail.com

چکیده

حسابرسی سبب اعتباربخشیدن به گزارشگری مالی می‌شود و در مقابل، به حسابرسان حق‌الزحمه‌ای پرداخت می‌شود. زیربنای بررسی‌های حسابرسان و ارزیابی قابلیت اتکای گزارش‌های مالی از طریق کنترل داخلی صورت می‌گیرد. همچنین ارتباطات سیاسی شرکت بر کیفیت صورت‌های مالی تأثیر می‌گذارد و بر میزان حق‌الزحمه حسابرسی پرداختی و محیط کنترلی مؤثر است. به‌منظور اندازه‌گیری حق‌الزحمه حسابرسی از لگاریتم طبیعی هزینه‌های حسابرسی استفاده شد. همچنین از گزارش‌های منتشرشده حسابرسان برای اندازه‌گیری ضعف کنترل داخلی استفاده شد. هدف از این پژوهش، بررسی رابطه بین ضعف کنترل داخلی و حق‌الزحمه حسابرسی با تأکید بر ارتباطات سیاسی شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران است. برای دستیابی به هدف پژوهش، داده‌های ۱۱۴ شرکت پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران در دوره زمانی ۱۳۹۱ تا ۱۳۹۷ جمع‌آوری و برای آزمون فرضیه‌های پژوهش استفاده شدند. به‌منظور بررسی روابط بین متغیرها از رگرسیون چندمتغیره و به‌منظور برازش الگوی رگرسیون، از روش حداقل مربعات معمولی و الگوی داده‌های تابلویی استفاده شد. یافته‌های پژوهش نشان می‌دهند بین ضعف کنترل داخلی و حق‌الزحمه حسابرسی رابطه مثبت و معناداری وجود دارد و ارتباطات سیاسی شرکت، رابطه بین ضعف کنترل داخلی و حق‌الزحمه حسابرسی را تضعیف می‌کند.

واژه‌های کلیدی: حق‌الزحمه حسابرسی، ارتباطات سیاسی، ضعف کنترل داخلی.

مقدمه

از جمله اهداف حسابرسی، اعتباربخشیدن به گزارشگری مالی و ایجاد اطمینان برای استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی است و در مقابل مبلغ حق‌الزحمه حسابرسی به حسابرس پرداخت می‌شود [۳۸]. حق‌الزحمه مبلغی است که بابت ارائه خدمات حسابرسی و طبق توافق، براساس قرارداد به حسابرس و مؤسسات حسابرسی پرداخت می‌شود. عوامل تأثیرگذار بر حق‌الزحمه حسابرسی اهمیت درخور توجهی دارند و بی‌توجهی به این عوامل موجب تردید در استقلال و کیفیت کار حسابرسی می‌شود [۱۹]. گریفن و همکاران [۳۴] عوامل مؤثر بر حق‌الزحمه حسابرسی را به دو بخش تقسیم می‌کنند؛ یکی ویژگی‌های مؤسسه در حال رسیدگی و دیگری ویژگی‌های صاحبکار است؛ بنابراین، هر عاملی از ویژگی مؤسسه در حال رسیدگی و ویژگی صاحبکار که بر حجم حسابرسی تأثیرگذار باشد، بر حق‌الزحمه حسابرسی تأثیر می‌گذارد. از جمله عوامل تأثیرگذار بر ساختار حق‌الزحمه حسابرسی ریسک و وسعت پوشش حسابرسی درخواست‌شده است. ریسک به‌عنوان عامل اول، بر حرفه حسابرسی تأثیر می‌گذارد. عامل دوم، وسعت پوشش حسابرسی درخواست‌شده درخواست‌کنندگان حسابرسی به‌منظور به دست آوردن اطمینان بیشتر نسبت به کیفیت صورت‌های مالی است [۱۲]. همچنین تعیین حق‌الزحمه حسابرسی براساس دو نظریه عرضه و تقاضا مطرح می‌شود. طبق نظریه تقاضا شرکت‌های دارای حاکمیت شرکتی قوی، تقاضای تلاش حسابرسی بیشتری را دارند که به‌نوبه خود به افزایش حق‌الزحمه حسابرسی منجر می‌شود. همچنین براساس نظریه عرضه، حاکمیت شرکتی قوی به

کاهش تلاش حسابرسان و در نتیجه، کاهش حق‌الزحمه حسابرسی منجر می‌شود [۴۸]. در ایران طی سال‌های گذشته با افزایش رقابت بین مؤسسات حسابرسی، این حرفه دچار تحولات زیادی شده است. افزایش رقابت حسابرسی و فشارهای اقتصادی، سبب حساسیت صاحبکاران به رابطه خدمات حسابرسی و حق‌الزحمه حسابرسی شده است [۸]. ملکیان و همکاران [۱۸] بیان می‌کنند میزان و ماهیت حق‌الزحمه حسابرسی به حجم عملیات، پیچیدگی عملیات و ریسک حسابرسی بستگی دارد. طبق پژوهش آشپوق شیف و همکاران [۲۶]، محیط کنترلی، یکی از عواملی است که بر ریسک حسابرسی و میزان تلاش حسابرسان تأثیر می‌گذارد.

کنترل‌های داخلی، معیاری برای تعیین میزان بررسی‌های حسابرسان و نیز ارزیابی قابلیت اتکای گزارش‌های مالی در نظر گرفته می‌شوند [۲۳] کمیسیون بورس اوراق بهادار به‌منظور اجرای بند ۴۰۴ قانون ساریینز - آکسلی وجود چارچوب کنترل داخلی را الزامی می‌داند. مسئولیت چارچوب کنترل داخلی معمولاً بر عهده هیئت مدیره است و این چارچوب باید شامل پنج بخش باشد. مدیران مؤسسات و سازمان‌ها توجه بسیاری به سیستم‌های کنترل‌های داخلی دارند؛ زیرا مدیران به‌خوبی می‌دانند در صورت نبود سیستم کنترل داخلی اثربخش، تحقق رسالت اصلی شرکت، حفظ سودآوری و کاهش رویدادهای غیرمنتظره، بسیار دشوار است و سیستم کنترلی وسیله‌ای است که سبب افزایش اطمینان به ارقام و اطلاعات حسابداری می‌شود و اعداد و اطلاعات، مبنایی برای تصمیمات در نظر گرفته می‌شوند. همچنین آنان را مطمئن می‌سازد سیستم و روش‌های صحیح مالی و اداری در داخل مؤسسه

ایشان به طور کامل اجرا شده است [۲]. صاحبان سرمایه و سایر اشخاص ذی‌نفع در واحدهای اقتصادی، کنترل‌های داخلی را ابزاری برای دستیابی به اهداف واحد اقتصادی در نظر می‌گیرند. فرض اصلی و پایه‌ای در بحث‌های عمومی و گزارش‌ها این است که کنترل داخلی، سبب بهبود کیفیت و گزارشگری مالی می‌شود و مشکلات حاکمیتی را کاهش می‌دهد [۹]. در بیشتر اوقات، ضعف کنترل داخلی که حسابرس، گزارش می‌کند، در نامه مدیریت، آورده و به مدیریت ابلاغ می‌شود. با وجود این، بین ضعف‌های گزارش شده در نامه مدیریت و گزارش حسابرس و بازرس قانونی تفاوت وجود دارد. نوع دوم شامل ضعف‌های بااهمیتی است که به دلیل اهمیت آن در متن گزارش حسابرسی افشا می‌شود [۶]. ضعف‌های بااهمیت، اثربخشی کنترل داخلی را از بین می‌برند. ضعف کنترل‌های داخلی خطر تحریف در صورت‌های مالی را افزایش می‌دهد؛ در نتیجه، حسابرسان، ریسک بالاتری را برای این شرکت‌ها در نظر می‌گیرند. شرکت‌های دارای ضعف کنترل داخلی نسبت به شرکت‌های فاقد ضعف کنترل داخلی حق الزحمه بیشتری را پرداخت می‌کنند [۳۴]. وجود سهامداران دولتی و ارتباطات سیاسی، به دلیل نظارت بر شرکت‌ها کنترل داخلی را بهبود می‌بخشد و بر میزان حق الزحمه پرداختی به حسابرسان مؤثر است.

ارتباطات، سیستم‌های ارتباطی در نظر گرفته می‌شوند که ابزارهای ارتباطی را بررسی می‌کنند و می‌توان تأثیر استفاده از این ابزارها را در روابط انسانی بررسی کرد. در سطح کلان، ارتباطات سیاسی شامل انتقال اطلاعات از بخش سیاسی به سایر بخش‌ها است. ارتباطات سیاسی در سطح شرکت‌ها

به‌عنوان ارتباط اعضای هیئت مدیره با اشخاص نزدیک به مراجع قدرت و دولت بیان می‌شود [۱۴]. در نظام‌های اقتصادی مبتنی بر روابط، ارتباطات سیاسی یک منبع با ارزش برای شرکت‌های دارای روابط سیاسی است. اصطلاح نظام سرمایه‌داری رابطه‌ای، برای بیان رابطه نزدیک بین دولت با واحدهای اقتصادی استفاده می‌شود. واحدهای تجاری علاقه زیادی به برقراری ارتباط نزدیک با دولت دارند؛ زیرا این روابط منافع زیادی از جمله امتیاز دسترسی به بازار، تخفیفات مالیاتی، دسترسی راحت‌تر به اعتبارات، یارانه‌های دولتی، بستن قراردادهای پرسود، کم‌شدن تعرفه‌های گمرکی و غیره برای آنها در پی خواهد داشت. در عوض واحدهای مرتبط ممکن است منافع ناشی از این روابط را با دولت تقسیم کنند. این نوع بافت اقتصادی در سطح جامعه را «اقتصاد مبتنی بر روابط» می‌نامند [۴۱]. روابط و نفوذ سیاسی نه تنها بر وضعیت مالی بنگاههای اقتصادی اثرگذار است، بر انگیزه مدیران در ارتباط با گزارشگری مالی تأثیر می‌گذارد. انتظار می‌رود این وضعیت در نهایت سبب ایجاد تفاوت‌های زیادی در کیفیت گزارشگری مالی شرکت‌هایی شود که در مقایسه با سایر شرکت‌ها روابط سیاسی گسترده‌ای دارند [۳۰]. همچنین طبق پژوهش علی و لسیج [۲۵]، صاحبان قدرت با انگیزه خوش‌نامی، در شرکت‌های دارای ارتباطات سیاسی، بر مدیران نظارت کافی خواهند داشت و این نظارت سبب کاهش ریسک حسابرسی می‌شود. کاهش ریسک حسابرسی بر تلاش حسابرسان تأثیر می‌گذارد و در نهایت بر حق الزحمه پرداختی به حسابرسان مؤثر است.

اگرچه حق‌الزحمه حسابرسی در ادبیات حسابداری بررسی شده، به‌طور ویژه نقش ارتباطات سیاسی بر رابطه بین ضعف کنترل داخلی و حق‌الزحمه حسابرسی در ایران بررسی نشده است. با توجه به مطالب گفته‌شده در خصوص ارتباطات سیاسی و ضعف کنترل داخلی و حق‌الزحمه حسابرسی سعی شده است به این موضوع پرداخته شود که به چه میزان ارتباطات سیاسی بر رابطه بین ضعف کنترل داخلی و حق‌الزحمه حسابرسی اثر دارد. همچنین با توجه به بررسی‌های صورت‌گرفته، پژوهشی یافت نشد که به‌طور مستقیم تأثیر ارتباطات سیاسی را بر رابطه بین ضعف کنترل داخلی و حق‌الزحمه حسابرسی بررسی کرده باشد؛ بنابراین، در ادامه ابتدا مبانی نظری و پیشینه پژوهش در ارتباط با متغیرهای پژوهش بیان می‌شوند، سپس فرضیه‌ها و روش‌شناسی پژوهش و در نهایت یافته‌ها و نتایج پژوهش بیان می‌شوند.

مبانی نظری و پیشینه پژوهش

یکی از موضوعات مدنظر پژوهشگران حسابرسی، تعیین حق‌الزحمه و قیمت‌گذاری خدمات حسابرسی است. عوامل مختلفی در تعیین حق‌الزحمه حسابرسی مؤثر است و مطالعات زیادی در این زمینه انجام شده است. سیمونیک [۴۶] عوامل مؤثر بر حق‌الزحمه حسابرسی را بررسی کرد. پژوهشگران به این مطالعه به‌عنوان پایه و اساس توجه داشته‌اند. طبق پژوهش سیمونیک [۴۷]، حق‌الزحمه حسابرسی به نرخ و تعداد ساعت کار حسابرسی بستگی دارد. از جمله عوامل تأثیرگذار بر ارزیابی حسابرس مستقل از ریسک، محیط کنترلی قوی، مدیران با قدرت، اندازه شرکت، تعداد شرکت‌های فرعی هستند. بر اساس این، حسابرس، عوامل مؤثر بر ریسک را برآورد

می‌کند و به دنبال آن، میزان تلاش و فعالیت حسابرس در شرکت، بررسی و با توجه به آن میزان حق‌الزحمه پرداختی تعیین می‌شود [۲۵]. در کمیته تدوین استانداردهای حسابرسی بیان شده است محیط کنترلی تأثیرگذار سبب افزایش اعتماد حسابرسی به کنترل داخلی و قابل اتکا شواهد حسابرسی ایجاد شده در واحد تجاری می‌شود. حسابرس باید نسبت به ضعف‌های متعدد سیستم‌های کنترل داخلی واکنش مناسبی داشته باشد و زمان‌بندی درستی را در اجرای عملیات حسابرسی بر اساس آن و با انجام آزمون‌های حسابرسی بعد از پایان دوره به جای یک دوره موقت تعیین کند. حسابرسان در صورت وجود ضعف کنترل داخلی، با خطر تحریف بااهمیت و در نتیجه، خطر حسابرسی بالاتری روبه‌رو می‌شوند؛ بنابراین، آنها باید با انجام آزمون‌های حسابرسی، پس از پایان دوره به جای طی دوره و نیز افزایش دامنه حسابرسی از طریق انجام آزمون‌های محتوای اضافی با استفاده از نمونه‌های حسابرسی بزرگ‌تر برای کاهش خطر حسابرسی اقدام کنند. در مقابل، یک سیستم کنترل داخلی مؤثر موجب افزایش آزمون‌های انجام‌شده در طی دوره و کاهش آزمون‌های جزئیات در پایان دوره می‌شود [۴۰]. وجود ضعف کنترل داخلی، خطر تحریفات مالی را افزایش می‌دهد؛ در نتیجه، حسابرسان ریسک بالاتری را برای این شرکت‌ها در نظر می‌گیرند [۴۲]. وجود سهامداران عمده سبب افزایش زمینه‌ها و انگیزه‌های نظارت بر عملکرد مدیران می‌شود [۳۱]. طبق نظریه اقتصاد سیاسی، مدیران سیاسی و سهامداران مرتبط با کانون‌های دارای قدرت سیاسی، بر عملکرد مالی شرکت تأثیر می‌گذارند. اقتصاد سیاسی، یکی از حوزه‌های اصلی مطالعات علمی پدیده‌های اجتماعی است. نظریه اقتصاد سیاسی، بیان می‌کند شرکت‌ها از روابط بین گروه‌های اقتصادی، سیاسی و اجتماعی تأثیر

می‌گیرند؛ بنابراین، شناخت روابط بین گروه‌های اقتصادی، اجتماعی و سیاسی به‌منظور درک ویژگی‌های درحال تغییر شرکت‌های تجاری، لازم و ضروری است [۲۴]. به عقیده بو و شارما [۲۸] حضور هیئت مدیره و مدیران دارای ارتباطات سیاسی ممکن است به دلیل حفظ خوشنامی و حسن شهرت و اعتبار خود نظارت کافی بر صورت‌های مالی داشته باشند و این اطمینان را به سهامداران بدهد که وجود ارتباطات سیاسی شرکت، کیفیت گزارشگری مالی را بهبود می‌بخشد. همچنین وجود درصدی از سهام مالکیت دولتی سبب افزایش ارزش شرکت‌ها شده است. در شرکت‌های با ارتباطات سیاسی با توجه به مشخص بودن انتظارات عملیاتی و هماهنگی سیاست‌های مالکیتی، نوعی کنترل بر فعالیت‌های شرکت‌های با سهامداران دولتی فراهم می‌شود؛ این کنترل، پیچیدگی‌های موجود در عملیات چنین واحدهایی را کاهش می‌دهد. درواقع، نظارت دقیق قانون‌گذار و نظارت فعال آن سبب می‌شود کنترل داخلی در سطح مطلوبی قرار گیرد. محیط کنترلی داخلی قوی موجب می‌شود حسابرسان ریسک پایین‌تری را در نظر می‌گیرند و تلاش حسابرسی کمتری دارند؛ در نتیجه، حق الزحمه پایین‌تری پرداخت می‌شود.

پیشینه پژوهش

سیلوا و همکاران [۴۵] به بررسی رابطه بین ویژگی‌های حاکمیت شرکتی و حق الزحمه حسابرسی پرداختند. نتایج پژوهش نشان دادند تعداد جلسات هیئت مدیره با حق الزحمه حسابرسی رابطه مثبت و معناداری دارد. همچنین، مالکیت مدیریتی با حق الزحمه حسابرسی رابطه منفی دارد. جی [۳۷] به‌صورت کلی تأثیر کیفیت کنترل داخلی و تغییرات آن را بر حق الزحمه حسابرسی بررسی کرد. بر اساس

این، شرکت‌های دارای کنترل داخلی ضعیف، حق الزحمه بالاتری را پرداخت می‌کنند. به عبارتی با ضعیف‌شدن کنترل داخلی، حق الزحمه حسابرسی به مقدار چشمگیری افزایش می‌یابد. همچنین، هزینه نمایندگی رابطه بین ضعف کنترل داخلی و حق الزحمه حسابرسی را تقویت می‌کند.

میترا و همکاران [۴۳] به بررسی رابطه بین ضعف کنترل داخلی و حق الزحمه حسابرسی و مالکیت مدیران پرداختند. نتایج پژوهش نشان دادند بین ضعف کنترل داخلی و حق الزحمه حسابرسی رابطه مثبت و معناداری وجود دارد و مالکیت بالای مدیران، رابطه بین حق الزحمه حسابرسی و ضعف کنترل داخلی را تضعیف می‌کند.

تی و همکاران [۴۸] تأثیر ارتباطات سیاسی شرکت بر رابطه مالکیت نهادی و حق الزحمه حسابرسی طی سال‌های ۲۰۰۳ تا ۲۰۱۱ را در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار مالزی بررسی کردند. نتایج این پژوهش بیان‌کننده وجود رابطه مثبت و معنادار بین مالکیت نهادی و حق الزحمه حسابرسی بود. همچنین، ارتباطات سیاسی شرکت بر رابطه بین مالکیت نهادی و حق الزحمه حسابرسی تأثیر می‌گذارد.

خان و همکاران [۳۹] به بررسی رابطه بین تمرکز مالکیت و حق الزحمه حسابرسی پرداختند. نتایج پژوهش نشان‌دهنده رابطه منفی بین مالکیت نهادی و حق الزحمه حسابرسی است. شرکت‌ها زمانی که در حمایت سرمایه‌گذاران نهادی‌اند، حق الزحمه پایین‌تری پرداخت می‌کنند. آنها دریافتند ساختار مالکیت شرکت‌ها عامل اصلی در تعیین حق الزحمه حسابرسی است

بو و شارما [۲۸] به بررسی حاکمیت شرکتی و حق الزحمه حسابرسی پرداختند. نتایج پژوهش نشان دادند مدیران دولتی به دلیل نظارت قوی، نیاز به

تأثیر معنادار و معکوسی بر حق‌الزحمه حسابرسی دارد؛ از این‌رو شرکت‌هایی که در ترکیب اعضای کمیته حسابرسی خود از زنان استفاده می‌کنند، نسبت به سایر شرکت‌ها حق‌الزحمه حسابرسی کمتری پرداخت می‌کنند.

لاری دشت بیاض و اورادی [۱۵] در پژوهش به بررسی رابطه بین دوره تصدی و دانش مالی مدیرعامل با حق‌الزحمه حسابرسی پرداختند. نتایج آنها نشان می‌دهند بین دوره تصدی مدیرعامل و وجود حق‌الزحمه حسابرسی رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. همچنین، نتایج پژوهش آنها نشان می‌دهند بین دانش مالی مدیرعامل و حق‌الزحمه حسابرسی رابطه منفی و معناداری وجود دارد. بنا بر نتایج پژوهش آنها شرکت‌هایی که مدیرعامل آنها از دانش مالی کافی برخوردار است، نسبت به سایر شرکت‌ها حق‌الزحمه کمتری پرداخت می‌کنند.

صالحی‌نیا و تامرادی [۱۳] در پژوهشی تأثیر ارتباطات سیاسی بر تأمین مالی را بررسی کردند. نتایج پژوهش نشان دادند یافته‌های حاصل از آزمون فرضیه‌های پژوهش نشان دادند ارتباطات سیاسی بر نسبت بدهی‌های کوتاه‌مدت، نسبت بدهی‌های بلندمدت، نسبت مجموع بدهی‌ها و هزینه بدهی تأثیر مثبت و معناداری دارد. همچنین، یافته‌ها نشان دادند ارتباطات سیاسی بر رتبه اعتباری شرکت‌ها تأثیر منفی معناداری دارد.

امیری و حاجی‌ها [۴] به بررسی رابطه بین فعالیت‌های کمیته حسابرسی و کیفیت کنترل داخلی طی سال‌های ۱۳۹۱ تا ۱۳۹۵ پرداختند. نتایج پژوهش نشان دادند بین اندازه کمیته حسابرسی و نوع مؤسسه حسابرسی با کیفیت کنترل داخلی رابطه معناداری وجود دارد. همچنین، تعداد اعضای کمیته حسابرسی با کیفیت کنترل داخلی رابطه معناداری دارد و در نهایت، نوع مؤسسه حسابرسی، رابطه بین

تلاش بیشتر حسابرسان را احساس نمی‌کنند و هیچ‌گونه رابطه‌ای بین مالکیت دولتی و حق‌الزحمه حسابرسی یافت نشد.

گودوین استوارت و کنت [۳۸] در پژوهشی به بررسی رابطه بین کمیته حسابرسی، حق‌الزحمه حسابرسی پرداختند. نتایج پژوهش نشان‌دهنده وجود رابطه مثبت بین کمیته حسابرسی و حق‌الزحمه حسابرسی است و کنترل داخلی قوی این رابطه را تقویت می‌کند.

تی [۴۷] به بررسی ارتباطات سیاسی، ریسک سقوط قیمت سهام و سهامداران نهادی پرداختند. نتایج پژوهش نشان دادند بین ارتباطات سیاسی و ریسک سقوط قیمت سهام رابطه منفی وجود دارد و بر سهامداران نهادی این رابطه تأثیر می‌گذارد.

شی و همکاران [۴۴] به بررسی رابطه بین ارتباطات سیاسی مدیران و ارزش شرکت پرداختند. نتایج پژوهش آنها نشان دادند مدیرانی که در موقعیت‌های بالاتر سیاسی خدمت کرده‌اند یا دارای ارتباطات سیاسی قوی‌تری‌اند، در مقایسه با مدیران دارای ارتباطات سیاسی ضعیف‌تر، بر ارزش شرکت تأثیر منفی دارند.

هوو و همکاران [۳۶] تأثیر ارتباطات سیاسی بر اظهارنظر حسابرس را بررسی کردند. نتایج پژوهش نشان دادند دریافت گزارش مقبول با ارتباطات سیاسی مدیرعامل در ارتباط است و این ارتباط در شرکت‌های غیر دولتی نسبت به شرکت‌های دولتی قوی‌تر است. همچنین، توسعه‌یافتگی بازار و مجازات‌های سخت‌گیرانه بر رابطه ارتباطات سیاسی و اظهارنظر حسابرس تأثیرگذار است.

ایمانی برندق و همکاران [۵] در پژوهش به بررسی تأثیر تنوع جنسیتی در کمیته حسابرسی بر حق‌الزحمه حسابرسی پرداختند. نتایج پژوهش آنها نشان می‌دهند حضور نماینده زن در کمیته حسابرسی

فعالیت‌های کمیته حسابرسی و کیفیت کنترل داخلی را تعدیل می‌کند.

مشایخی و همکاران [۱۷] تأثیر کیفیت حسابرسی داخلی را بر حق الزحمه حسابرسی بررسی کردند. نتایج پژوهش نشان دادند صلاحیت حسابرس داخلی یعنی مدت تصدی و حضور آنها در شرکت با حق الزحمه حسابرسی رابطه منفی دارد و بین مهارت‌های محاسباتی، مدارک حرفه‌ای و مدت ساعت کار آموزشی با حق الزحمه حسابرسی رابطه‌ای وجود ندارد.

خدادادی، ویسی و چراغی‌نیا [۱۰] عدم قطعیت مدیریت و حق الزحمه حسابرسی را طی دوره زمانی ۱۳۸۵-۱۳۹۵ بررسی کردند. نتایج پژوهش نشان دادند ارتباط مثبت و معناداری بین عدم قطعیت مدیریت و حق الزحمه حسابرسی وجود دارد و اندازه مؤسسه حسابرسی و دوره تصدی حسابرس به‌عنوان متغیر تعدیل‌گر بر رابطه بین عدم قطعیت مدیریت و حق الزحمه حسابرسی، تأثیر مثبت و معناداری دارد. همچنین در صورت زیان شرکت، ارتباط مثبت بین عدم قطعیت مدیریت و حق الزحمه حسابرسی برجسته‌تر می‌شود.

ابراهیمی و همکاران [۱] طی پژوهشی با عنوان «واکاوی کیفیت گزارشگری مالی در پرتو مالکیت دولتی و ارتباطات سیاسی» به این نتیجه رسیدند که مالکیت دولتی و ارتباطات سیاسی اثر منفی و معناداری بر کیفیت گزارشگری مالی دارد و زمانی که درصد مالکیت دولتی یا ارتباطات سیاسی در شرکت افزایش می‌یابد، کیفیت گزارشگری مالی کاهش می‌یابد. همچنین، مالکیت دولتی اثر معناداری بر اجتناب مالیاتی شرکت ندارد؛ اما ارتباطات سیاسی اثر مثبت و معناداری بر اجتناب مالیاتی دارد.

مهربان‌پور و همکاران [۲۲] به بررسی تأثیر روابط سیاسی شرکت‌ها بر به‌کارگیری معاملات غیرعادی با اشخاص وابسته پرداختند. نتایج پژوهش نشان دادند روابط سیاسی به‌طور معناداری موجب کاهش اعطای اعتبار و فروش غیرعادی به اشخاص وابسته می‌شود. همچنین، براساس شواهد به‌دست‌آمده روابط سیاسی، مدیریت سود را با اعطای اعتبار غیرعادی به اشخاص وابسته به‌طور معناداری کاهش می‌دهد. با وجود این، روابط سیاسی تأثیر معناداری بر مدیریت سود از طریق فروش غیرعادی به اشخاص وابسته ندارد.

فرضیه‌های پژوهش

فرضیه اول: بین ضعف کنترل داخلی و حق الزحمه حسابرسی رابطه معناداری وجود دارد.

فرضیه دوم: ارتباطات سیاسی بر رابطه بین ضعف کنترل داخلی و حق الزحمه حسابرسی به‌طور معناداری تأثیر می‌گذارد.

روش‌شناسی پژوهش

این پژوهش از لحاظ هدف، کاربردی و از لحاظ ماهیت، توصیفی است. در این پژوهش، به‌منظور تدوین مبانی نظری پژوهش از مطالعه میدانی و کتابخانه‌ای استفاده شده است. داده‌های مالی پژوهش از صورت‌های مالی منتشرشده از شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران واقع در سایت سازمان بورس اوراق بهادار و همچنین نرم‌افزار ره‌آورد نوین استخراج شده‌اند. برای شناسایی ضعف کنترل داخلی از گزارش حسابرسی و بازرسی قانونی استفاده شده است. پس از گردآوری داده‌های اولیه، به‌منظور آماده‌سازی متغیرها و انجام محاسبات لازم برای دستیابی به متغیرهای موردنیاز پژوهش از نرم‌افزار اکسل و به‌منظور تجزیه و تحلیل داده‌ها از نرم‌افزار ای‌ویوز استفاده شد.

مدل پژوهش و تعریف عملیاتی متغیرها

در این پژوهش، به منظور آزمون فرضیه اول و آزمون فرضیه دوم از مدل زیر استفاده می‌شود:

$$AF_{it} = \alpha + \beta_1 ICW_{it} + \beta_2 PCON_{it} + \beta_3 ICW * PCON_{it} + \beta_4 LEV_{it} + \beta_5 LTA_{it} + \beta_5 REC_{it} + \beta_6 ROA_{it} + \beta_7 INST_{it} + \beta_8 AUDITOR_{it} + \varepsilon_{it}$$

طبق مدل، AF حق الزحمه حسابرسی، ICW نشان‌دهنده ضعف کنترل داخلی، PCON ارتباطات سیاسی شرکت، LEV اهرم مالی، LTA اندازه شرکت، REC نسبت کل موجودی‌ها و حساب‌های دریافتی به کل دارایی‌های شرکت، ROA بازده دارایی‌های شرکت، INST مالکان نهادی و AUDITOR نوع حسابرس شرکت است

تعریف عملیاتی متغیرها

متغیر وابسته: در این پژوهش، حق الزحمه حسابرسی، متغیر وابسته در نظر گرفته می‌شود. اطلاعات حق الزحمه حسابرسی از یادداشت‌های همراه صورت‌های مالی بخش هزینه‌های اداری و عمومی یا سایر هزینه‌ها استخراج شده است. برای اندازه‌گیری حق الزحمه حسابرسی از لگاریتم طبیعی هزینه‌های حسابرسی استفاده شده است [۴۳].

متغیر مستقل: در این پژوهش، ضعف کنترل داخلی است. برای سنجش ضعف کنترل داخلی از نقاط ضعف بااهمیت کنترل‌های داخلی استفاده می‌شود. براساس چک‌لیست منتشرشده سازمان بورس اوراق بهادار از سال ۱۳۹۱ به بعد، حسابرسان می‌باید کنترل داخلی شرکت‌ها را بررسی کنند و مواردی را گزارش کنند که نشان‌دهنده اجرائشدهن مطلوب کنترل داخلی است؛ بنابراین، در این پژوهش، بندهای ذیل مسئولیت قانونی گزارش حسابرس بررسی می‌شوند [۷]. طبق پژوهش میترا و همکاران [۴۲]، اگر شرکت دست‌کم یک ضعف در سیستم

کنترل‌های داخلی داشته باشد، عدد ۱، در غیر این صورت، مقدار صفر می‌گیرد.

متغیر تعدیل‌گر: ارتباطات سیاسی است. شاخص ارتباطات سیاسی دارای سه بعد اقتصادی، اجتماعی و فردی است. بعد اقتصادی آن عبارت است از درصد مالکیت مستقیم دولت از سرمایه‌های شرکت‌ها. بعد اجتماعی آن عبارت است از سرمایه‌گذاری نهادهای وابسته به دولت در سرمایه شرکت‌ها که بیان‌کننده حمایت نهادی دولت است. و بعد فردی آن عبارت است از شرکت‌هایی که در سطح مدیریت آنها افرادی از دولت مانند نمایندگان مجلس شورای اسلامی، اعضای کابینه دولت، مجلس خبرگان، سران قوه قضاییه و مجمع تشخیص مصلحت نظام باشد [۳] یا اینکه دست‌کم یکی از اعضای هیئت مدیره شرکت نماینده شرکت‌های دولتی باشد [۳۲]. در این پژوهش، متغیر تعدیل‌گر، ارتباطات سیاسی است و برای محاسبه آن، دو روش در نظر گرفته شده که عبارت است از: اگر درصد سهام دولت یا نهادهای وابسته به دولت بیش از ۵۰ درصد باشد، شرکت دارای ارتباطات سیاسی است [۳]. دوم: اگر دست‌کم یکی از اعضای هیئت مدیره شرکت، نماینده شرکت دولتی باشد [۳۲]؛ بنابراین، شرکتی دارای ارتباطات سیاسی است که دارای شرایط دو روش باشد. گفتنی است شرکتی، دولتی در نظر گرفته می‌شود که مطابق با تعریف شرکت دولتی در قانون خدمات کشوری باشد که در این صورت، عدد ۱ و در غیر این صورت، عدد صفر برای آن در نظر گرفته می‌شود.

متغیرهای کنترلی براساس پژوهش میترا و همکاران [۴۲] عبارت‌اند از:

اهرم مالی: از نسبت کل بدهی‌ها به کل دارایی‌ها محاسبه می‌شود.

شرایط زیر را هم‌زمان داشته باشد، به‌عنوان نمونه انتخاب می‌شود.

- به‌منظور مقایسه‌پذیر بودن اطلاعات، سال مالی آنها منتهی به ۲۹ اسفند ماه هر سال باشد.
- طی بازه زمانی پژوهش، سال مالی خود را تغییر نداده باشد.
- اطلاعات مالی آنها در دسترس باشد و اطلاعات موردنیاز مربوط به متغیرها در دسترس باشد.
- به علت ماهیت خاص دارایی‌ها و بدهی‌ها، جزء شرکت‌های سرمایه‌گذاری، لیزینگ‌ها، واسطه‌گری مالی و بانک‌ها نباشد.

با در نظر گرفتن شرایط فوق، در مجموع، ۱۱۴ شرکت از بین شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران به‌عنوان نمونه پژوهش انتخاب شدند.

یافته‌های پژوهش

آمار توصیفی

نگاره (۱)، آمار توصیفی متغیرهای پژوهش را نشان می‌دهد که شامل اطلاعات مربوط به میانگین، میانه، کمینه، بیشینه و انحراف معیار است. در این جدول، متغیرهای پژوهش توصیف شده‌اند.

نگاره ۱. آمار توصیفی متغیرهای کیفی پژوهش

مد	درصد فراوانی	فراوانی	طبقه	نام متغیر
۰	٪۴۹/۱	۳۹۲	شرکت‌های دارای ضعف کنترل داخلی	ضعف کنترل داخلی
	٪۵۰/۹	۴۰۶	شرکت‌های فاقد ضعف کنترل داخلی	
۱	٪۵۴/۷	۴۳۷	شرکت‌های دارای ارتباطات سیاسی	ارتباطات سیاسی
	٪۴۵/۳	۳۶۱	شرکت‌های فاقد ارتباطات سیاسی	
۰	٪۲۱/۱	۱۶۹	شرکت‌های حسابرسی‌شده توسط سازمان حسابرسی	نوع حسابرس
۰	٪۷۸/۹	۶۲۹	انجام حسابرسی توسط سایر مؤسسات حسابرسی	

اندازه شرکت: که از لگاریتم طبیعی فروش خالص شرکت استفاده می‌شود.

نسبت موجودی‌ها و حساب‌های دریافتنی: از نسبت مجموع موجودی‌ها و حساب‌های دریافتنی شرکت به کل دارایی‌ها است.

بازده دارایی‌ها: از نسبت سود خالص به کل دارایی‌ها محاسبه می‌شود.

نوع حسابرس: اگر سازمان حسابرسی، شرکت مدنظر را حسابرسی کرده باشد، برابر یک، در غیر این صورت، برابر صفر است [۴].

مالکیت نهادی: درصد سهام در اختیار بانک‌ها، شرکت‌های سرمایه‌گذاری، صندوق‌های بازنشستگی و شرکت‌های بیمه را شامل می‌شود که از نسبت سهام در دست سهامداران نهادی به کل سهام شرکت به دست می‌آید [۲۹].

جامعه و نمونه آماری

در این پژوهش، جامعه آماری شامل کلیه شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران در قلمرو زمانی ۱۳۹۱ تا ۱۳۹۷ است. در این پژوهش، از روش حذفی سیستماتیک برای انتخاب نمونه استفاده شده است. بر اساس این، هر شرکت که کلیه

نگاره ۲. آمار توصیفی متغیرهای کمی پژوهش

نام متغیر	میانگین	میانه	حداکثر	حداقل	انحراف معیار
حق‌الزحمه حسابرسی	۲۰/۵۶	۲۰/۵۱	۲۳/۰۹۶	۱۷/۸۵	۰/۷۶۳
مالکیت نهادی	۰/۵۲	۰/۵۹	۰/۹۸	۰/۰۰۰	۰/۳۱
اندازه شرکت	۱۳/۸۳	۱۳/۸۴	۱۹/۷۲	۹/۴۶	۱/۴۳
اهرم مالی	۰/۵۵	۰/۵۶	۲/۰۷	۰/۰۲	۰/۲۱
نسبت موجودی‌ها و حساب‌های دریافتی شرکت	۰/۴۹	۰/۴۸	۰/۹۶	۰/۰۵۲	۰/۱۹
بازده دارایی‌ها	۰/۱۲	۰/۱۰	۰/۷۵	-۰/۴۰	۰/۱۳

شده است. همچنین، درصد فراوانی ارتباطات سیاسی برابر با ۰/۵۴ است که نشان می‌دهد ۵۴ درصد از شرکت‌های نمونه دارای ارتباطات سیاسی و در سطح مدیریتی خود دست‌کم یک نماینده دولتی دارند.

آزمون فرضیه اول و دوم

در ابتدا برای انتخاب الگوی رگرسیونی مناسب باید آزمون F لیمر و در صورت لزوم، آزمون H هاسمن انجام شود:

بزرگ‌تر و کوچک‌تر بودن میانگین از میانه، نشان می‌دهد متغیرها چوله به راست و چوله چپ‌اند. براساس نگاره ۲، میانگین حق‌الزحمه حسابرسی برای شرکت‌های مطالعه‌شده، برابر ۲۰/۵۶ و میانه آن برابر ۲۰/۵۱ است. بر اساس این، با توجه به فاصله کم بین میانه و میانگین حق‌الزحمه حسابرسی، این متغیر از توزیع نزدیک به نرمال برخوردار است. طبق نگاره ۱، درصد فراوانی ضعف کنترل داخلی برابر ۰/۴۹ است که نشان می‌دهد ۴۹ درصد از شرکت‌های نمونه دست‌کم یک ضعف در گزارش حسابرسی آنها افشا

نگاره ۳. آزمون F لیمر و H هاسمن فرضیه اول و دوم

نام آزمون	آماره	احتمال	نتیجه آزمون
آزمون F لیمر	۱۱۳/۶۶۱	۰/۰۰۰۰	داده‌های تابلویی
آزمون H هاسمن	۳۶/۷۰۷	۰/۰۰۰۰	اثرات ثابت

منبع: یافته‌های پژوهش

هاسمن نیز برابر ۰/۰۰۰۰ و کوچک‌تر از ۵ درصد است؛ بنابراین، فرض H_0 رد می‌شود؛ بنابراین، باید از روش اثرات ثابت استفاده شود. پس از مشخص شدن روش آزمون فرضیه‌ها خروجی‌ها و نتایج فرضیه‌ها به شرح نگاره ۴ بیان می‌شوند:

همان‌گونه که ملاحظه می‌شود مقدار سطح معناداری محاسبه‌شده از آزمون F لیمر برابر صفر و کوچک‌تر از ۵ درصد است؛ بنابراین، فرض H_0 رد می‌شود؛ از این رو باید از روش داده‌های تابلویی استفاده کرد. سطح معناداری محاسبه‌شده از آزمون H

نگاره ۴. نتایج حاصل از آزمون فرضیه اول و دوم

متغیر	ضریب	آماره t	معناداری	عامل تورم واریانس
عرض از مبدأ	۱۸/۵۲	۲۶/۹۷۴	۰/۰۰۰۰	-
ضعف کنترل داخلی	۰/۱۱۷۸	۲/۶۸	۰/۰۰۷۵	۳/۱۷
ارتباطات سیاسی	-۰/۲۷۶۹	-۱/۴۳۲	۰/۱۵۲۴	۱/۵۰
ارتباطات سیاسی * ضعف کنترل داخلی	-۰/۱۴۵۰	-۳/۰۰۳۲	۰/۰۰۲۸	۳/۲۳
نسبت موجودی‌ها و حساب‌های دریافتی به کل دارایی‌ها	۰/۴۳۸۵	۳/۱۷۴۷	۰/۰۰۱۶	۱/۰۸
اندازه شرکت	۰/۱۷۷۶	۳/۹۷	۰/۰۰۰۱	۱/۱۳
اهرم مالی	-۰/۵۰۰۹	-۵/۴۶۶۶	۰/۰۰۰۰	۱/۳۴
بازده دارایی‌ها	-۱/۲۲	-۹/۲۱۴	۰/۰۰۰۰	۱/۲۸
نوع حسابرسی	۰/۳۵۳۵	۱۰/۹۱	۰/۰۰۰۰	۱/۳۰
مالکیت نهادی	-۰/۲۱۸۹	-۲/۴۱	۰/۰۱۶۲	۱/۱۷
R ²			۰/۸۳	
R ² تعدیل شده			۰/۸۱	
آماره F (معناداری مدل)			۲۸/۳۷ (۰/۰۰۰۰)	
دوربین واتسون			۱/۵۹	

منبع: یافته‌های پژوهش

متغیرهای انتخابی برای تخمین مدل به درستی انتخاب شده‌اند. آماره دوربین واتسون در نگاره ۴ برابر ۱/۵۹ است و نشان می‌دهد بین باقیمانده‌های مدل، همبستگی متوالی وجود ندارد. نتیجه تخمین مدل حق الزحمه حسابرسی نشان می‌دهد ضریب متغیر ضعف کنترل داخلی مثبت و معنادار است. طبق نگاره ۴، در بررسی رابطه بین ضعف کنترل داخلی و حق الزحمه حسابرسی، ضریب متغیر مستقل برابر (۰/۱۱۷۸) است که از لحاظ آماری در سطح ۵ درصد معنادار است (۰/۰۰۷۵). با توجه به مطالب بالا، در شرکت‌های دارای ضعف کنترل داخلی حق الزحمه حسابرسی بیشتری پرداخت خواهد شد. همچنین، براساس نگاره (۴)، ضریب متغیر تعاملی ارتباطات سیاسی در ضعف کنترل داخلی برابر (۰/۱۴۵۰) است که از لحاظ آماری در سطح ۵ درصد معنادار است (۰/۰۰۲۸) و نشان می‌دهد وجود ارتباطات سیاسی در شرکت‌ها رابطه بین ضعف کنترل داخلی و

در بررسی رابطه بین ضعف کنترل داخلی و حق الزحمه حسابرسی و تأثیر ارتباطات سیاسی بر این رابطه، به منظور بررسی معنادار بودن مدل رگرسیونی از احتمال آماره F در سطح خطای ۵ درصد استفاده شده است. با توجه به آماره به دست آمده (۲۸/۳۷) و نیز سطح معناداری (۰/۰۰۰۰)، با فرض اطمینان ۹۵ درصد بیان می‌شود الگو در کل از معناداری خوبی برخوردار است. همچنین، به منظور بررسی معنادار بودن ضرایب همبستگی از احتمال آماره T در سطح ۵ درصد استفاده شد. ضریب تعیین نشان داده شده در نگاره ۴ نشان‌دهنده میزان احتمال همبستگی میان دو دسته داده در آینده است. این ضریب، نتایج تقریبی پارامتر مدنظر در آینده را براساس مدل ریاضی تعریف شده بیان می‌دارد که منطبق بر داده‌های موجود است. با توجه به اینکه این ضریب ۰/۸۳ است و نیز ضریب تعیین تعدیل شده برابر ۰/۸۱ است و اختلاف آن با ضریب تعیین بسیار کم است،

حق‌الزحمه حسابرسی را تضعیف می‌کند. در بین متغیرهای کنترلی نیز اندازه شرکت، نسبت موجودی‌ها و حساب‌های دریافتنی به کل دارایی‌ها، بازده دارایی‌ها، نوع حسابرس، اهرم مالی و مالکیت نهادی با حق‌الزحمه حسابرسی رابطه معناداری وجود دارد. با توجه به نگاره ۴، برای اطمینان از اینکه ارتباط خطی میان متغیرهای مستقل بر نتایج پژوهش اثرات نامطلوبی خواهد داشت یا خیر، عامل تورم واریانس VIF محاسبه شده است. مقدار شاخص عامل تورم واریانس برای تمامی متغیرها کمتر از ۱۰ به دست آمد؛ از این رو وجود این هم‌خطی مشکلی را برای مدل ایجاد نخواهد کرد.

نتیجه‌گیری و پیشنهادات

نتایج پژوهش نشان دادند بین ضعف کنترل داخلی و حق‌الزحمه حسابرسی رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. به عبارتی، اگر در شرکتی ضعف کنترل داخلی وجود داشته باشد، حق‌الزحمه حسابرسی بیشتری به حساب‌برسان پرداخت خواهد شد. مثبت شدن این رابطه نشان می‌دهد شرکت‌های دارای ضعف کنترل داخلی نسبت به شرکت‌های فاقد ضعف کنترل داخلی حق‌الزحمه بیشتری را پرداخت می‌کنند. طبق مبانی نظری پژوهش، حساب‌برسان در صورت وجود ضعف کنترل داخلی، با خطر تحریف بااهمیت بیشتر و در نتیجه، خطر حسابرسی بالاتری روبه‌رو می‌شوند؛ بنابراین، آنها باید با انجام آزمون‌های حسابرسی، پس از پایان دوره به جای طی دوره و نیز افزایش دامنه حسابرسی با انجام آزمون‌های محتوای اضافی با استفاده از نمونه‌های حسابرسی بزرگ‌تر، برای کاهش خطر حسابرسی اقدام کنند. در مقابل، یک سیستم کنترل داخلی مؤثر موجب افزایش آزمون‌های انجام شده در طی دوره و کاهش آزمون‌های جزئیات در پایان دوره می‌شود که

با توجه به این موضوع، حساب‌برسان در شرکت‌های دارای ضعف کنترل داخلی به دلیل پوشش ریسک حسابرسی، حق‌الزحمه بالاتری را درخواست می‌کنند. میترا و همکاران [۴۳]، به این نتیجه رسیدند که در شرکت‌های دارای ضعف کنترل داخلی، احتمال تقلب و گزارشگری نادرست مالی وجود دارد که سبب گمراهی گزارش‌های مالی می‌شود. در این حالت، حساب‌برسان به منظور بررسی صورت‌های مالی به زمان و تلاش بیشتری نیاز خواهند داشت. همچنین، به منظور پوشش ریسک حسابرسی، خواهان حق‌الزحمه بیشتری‌اند. فرضیه اول نشان می‌دهد بین ضعف کنترل داخلی و حق‌الزحمه حسابرسی رابطه مثبت و معناداری وجود دارد که مطابق با نتایج جی [۳۷] و میترا و همکاران [۴۳] است.

نتیجه فرضیه دوم نشان داد ارتباطات سیاسی، رابطه بین ضعف کنترل داخلی و حق‌الزحمه حسابرسی را تضعیف می‌کند. به عبارت دیگر، وجود ارتباطات سیاسی در شرکت‌ها سبب می‌شود حساب‌برسان ریسک کمتری نسبت به زمانی که مدیران سیاسی و هیئت مدیره سیاسی در شرکت وجود ندارد، برآورد کنند و تلاش کمتری را انجام دهند و در نتیجه، حق‌الزحمه کمتری دریافت کنند. طبق مبانی نظری، یکی از دلایلی که ارتباطات سیاسی رابطه بین ضعف کنترل داخلی و حق‌الزحمه حسابرسی را تضعیف می‌کند، حضور هیئت‌مدیره و مدیران دارای ارتباطات سیاسی است. این مدیران به دلیل موقعیت سیاسی خود، همواره نیاز دارند اعتبار، خوشنامی و حسن شهرت خود را حفظ کنند و این اطمینان را به سهامداران بدهد که وجود ارتباطات سیاسی شرکت، کیفیت گزارشگری مالی را تضعیف نمی‌کند و همواره به عنوان بخش نظارتی در شرکت وجود دارند و عامل بازدارنده محسوب می‌شوند. در واقع، به دلیل نظارت دقیق قانون‌گذار، محیط کنترلی شرکت بهبود می‌یابد

۱. با توجه به نتیجه فرضیه اول مبنی بر اینکه ضعف کنترل داخلی سبب افزایش حق‌الزحمه پرداختی به حسابرسان می‌شود، به مدیران شرکت و هیئت‌مدیره توصیه می‌شود نقاط ضعفی را در نظر بگیرند که سبب افزایش حجم کار حسابرس و به دنبال آن، افزایش حق‌الزحمه حسابرسی شده است. همچنین، نسبت به برطرف کردن نقاط ضعف کنترل داخلی اقدام کنند.

۲. با توجه به فرضیه دوم که ارتباطات سیاسی شرکت رابطه بین ضعف کنترل داخلی و حق‌الزحمه حسابرسی را تضعیف می‌کند، به شرکت‌ها پیشنهاد می‌شود برای کاهش ضعف کنترل داخلی خود در هیئت‌مدیره شرکت، مدیران سیاسی را به کار بگیرند.

۳. به سرمایه‌گذاران و سهامداران پیشنهاد می‌شود با توجه به نقش فعال مدیران سیاسی که با نظارت خود سبب افزایش کیفیت گزارشگری مالی و به دنبال آن، افزایش کیفیت کنترل داخلی می‌شوند، برای سرمایه‌گذاری، شرکت‌هایی را در اولویت قرار دهند که درصد بالایی از سرمایه‌گذاری آنها مربوط به نهادهای دولتی است. همچنین، در تصمیمات سرمایه‌گذاری و تأمین مالی شرکت‌ها به مالکیت دولتی و هیأت‌مدیره سیاسی به‌عنوان ناظران بر عملکرد شرکت توجه کنند.

با توجه به یافته‌های پژوهش، موضوعات زیر به پژوهشگران آتی پیشنهاد می‌شود:

۱- با تفکیک شرکت‌ها براساس صنعت، موضوع پژوهش، بررسی و تحلیل و با نتایج این پژوهش مقایسه شود.

۲- این پژوهش براساس متغیرهای تعدیل‌گر دیگری مانند تأثیر ویژگی‌های کمیته حسابرسی بررسی شود که یکی از بخش‌های نظارتی بر محیط کنترلی است.

و ضعف کنترل داخلی در این شرکت‌ها کمتر می‌شود. محیط کنترلی داخلی قوی موجب می‌شود حسابرسان ریسک پایین‌تری را در نظر بگیرند و تلاش حسابرسی کمتری داشته باشند؛ در نتیجه، حق‌الزحمه پایین‌تری پرداخت می‌شود که با نتایج بو و شارما [۲۸] مطابقت دارد.

به‌طور خلاصه، طبق مطالب بیان‌شده، میزان حق‌الزحمه پرداختی به حسابرسان به عوامل مختلفی بستگی دارد؛ عامل نخست، حجم عملیاتی است که حسابرس انجام می‌دهد. عامل دوم، میزان پیچیده بودن عملیات است و عامل سوم ریسک حسابرسی است. حق‌الزحمه حسابرسی، یکی از هزینه‌های اقتصادی در یک سازمان است. وجود ضعف در کنترل داخلی سبب می‌شود حسابرسان ریسک حسابرسی بالاتری را در نظر بگیرند و به‌منظور اتکاپذیر بودن صورت‌های مالی، تلاش بیشتری کنند و حق‌الزحمه حسابرسی بالاتری دریافت کنند. ارتباطات سیاسی در شرکت می‌تواند رابطه بین ضعف کنترل داخلی و حق‌الزحمه حسابرسی را تضعیف کند. مدیران سیاسی به دلیل نقش نظارتی خود، سبب کاهش مشکلات نمایندگی در شرکت‌ها می‌شوند. وجود این مدیران باعث بهبود کیفیت گزارشگری مالی شرکت‌ها می‌شود. در شرکت‌های دارای ارتباطات سیاسی و مالکیت دولتی، به دلیل نقش فعال و نظارتی آنها کنترل داخلی قوی وجود دارد و حسابرسان ریسک حسابرسی پایین‌تری را در نظر می‌گیرند؛ این سبب کاهش حجم حسابرسی می‌شود و حق‌الزحمه پرداختی کمتری دریافت می‌شود.

پیشنادهای کاربردی

باتوجه به نتایج پژوهش، پیشنهادات زیر ارائه می‌شود:

حسابرسی. حسابداری مالی، دوره نهم، شماره ۳۳، صص ۷۸-۹۶.

۸. حساس یگانه، یحیی و حسین علوی طبری. (۱۳۸۲). رابطه بین منابع صرف شده برای حسابرسی داخلی و مخارج حسابرسی مستقل. *مطالعات تجربی حسابداری مالی*، سال اول، شماره ۱، صص ۷۱-۹۶.

۹. حساس یگانه، یحیی و غلامحسین تقی نتایج ملک‌شاه. (۱۳۸۵). رابطه گزارش کنترل داخلی با تصمیم‌گیری استفاده‌کنندگان. *فصلنامه مطالعات حسابداری*، دوره چهارم، شماره ۱۴، صص ۴۴-۱.

۱۰. خدادادی، ولی، ویسی، سجاد و علی چراغی‌نیا. (۱۳۹۵). عدم قطعیت مدیریت و حق‌الزحمه حسابرسی. *دانش حسابداری*، سال هفتم، شماره ۲۷، صص ۱۰۹-۱۳۳.

۱۱. درخشانی، رضا، بادرآور نهندی، یونس و رسول برادران حسن‌زاده. (۱۳۹۴). تأثیر ساختار مالکیت و ساختار مالی بر حق‌الزحمه حسابرسی. *دانش حسابرسی*، سال پانزدهم، شماره ۶۰، صص ۹۳-۱۱۴.

۱۲. سعادتیان، محمدحسن، حاجی‌ها، زهره و سعید قهرمانی. (۱۳۹۲). تأثیر ساختار مالکیت بر هزینه‌های حسابرسی در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران. *یازدهمین همایش ملی ایران*، دانشگاه فردوسی مشهد.

۱۳. صالحی‌نیا، محسن و علی تامرادی. (۱۳۹۸). تأثیر ارتباطات سیاسی بر سیاست‌های تأمین مالی. *پژوهش‌های حسابداری مالی*، دوره ۲، شماره ۱۱، صص ۳۹-۶۰.

۱۴. گلستانی، رضا، مردانی، مهدی و آرزو فلسفی. (۱۳۹۴). بررسی تأثیر ارتباطات سیاسی هیئت مدیره بر رابطه بین کمیته حسابرسی و حق‌الزحمه حسابرسی شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران. *دومین کنفرانس بین‌المللی پژوهش‌های نوین در مدیریت، اقتصاد و علوم انسانی*، مؤسسه سرآمد همایش کارین.

۱۵. لاری دشت بیاض، محمود و جواد اورادی. (۱۳۹۵). ویژگی‌های کمیته حسابرسی و حق‌الزحمه حسابرسی.

۳- پیشنهاد می‌شود این پژوهش در آینده با دوره زمانی طولانی‌تر به منظور بهبود اعتبار یافته‌های پژوهش انجام شود.

فهرست منابع

۱. ابراهیمی، سیدکاظم، بهرامی نسب، علی و مهدی حسن‌زاده، (۱۳۹۶). واکاوی کیفیت گزارشگری مالی و اجتناب مالیاتی در پرتو مالکیت دولتی و ارتباطات سیاسی. *فصلنامه علمی پژوهشی مدیریت سازمان‌های دولتی*، دوره پنجم، شماره ۲، صص ۶۱-۷۶.

۲. ارجمندنژاد، عبدالمهدی. (۱۳۸۵). *چارچوبی برای نظام‌های کنترل داخلی در واحدهای بانکی*. جلد اول، تهران: مدیریت کل نظارت بر بانک‌ها و مؤسسات اعتباری اداره مطالعات و مقررات بانکی.

۳. اعتمادی، حسین و جلیل احمدی گورچی. (۱۳۹۶). بررسی اثر ارتباط سیاسی بر سرمایه‌گذاری و کاهش محدودیت تأمین مالی در بورس اوراق بهادار تهران. *تحقیقات حسابداری*، دوره نهم، شماره ۳۴، صص ۴-۲۳.

۴. امیری، الهه و امیر حاجی‌ها. (۱۳۹۷). بررسی رابطه بین فعالیت‌های کمیته حسابرسی و کیفیت سیستم کنترل داخلی در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران. *دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت*، دوره هفتم، شماره ۲۶، صص ۷۱-۸۲.

۵. ایمانی برندق، محمد، عبدی، مصطفی و مهدی کاظمی علوم. (۱۳۹۶). بررسی تأثیر تنوع جنسیتی در کمیته حسابرسی بر حق‌الزحمه حسابرسی شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران. *فصلنامه علمی پژوهشی بررسی‌های حسابداری و حسابرسی*، دوره بیست و چهارم، شماره ۳، صص ۳۰۳-۳۲۲.

۶. پوریان‌نسب، امیر و کیهان مهام. (۱۳۷۷). *کنترل داخلی چارچوب یکپارچه*. جلد اول، تهران: کمیته حسابرسی عملیاتی سازمان حسابرسی.

۷. حاجی‌ها، زهره و اورادی، جواد و مه‌ری صالح‌آبادی. (۱۳۹۶). ضعف در کنترل داخلی و تأخیر در گزارش

- دوفصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری، سال دوم، شماره ۳، صص ۱۴۷-۱۶۸.
۲۳. وکیلی فرد، حمیدرضا، اوحدی، فریدون و فرشاد کریمی حساری. (۱۳۹۲). رابطه بین ضعف کنترل های داخلی و ریسک سیستماتیک. مطالعات کمی در مدیریت، دوره چهارم، شماره ۱، صص ۱۱۱۷-۱۳۴.
24. Abeysekera, I. (2003). Political economy of accounting in intellectual capital reporting. *The European Journal of Management and Public Policy*, 2(1)..
25. Ali, C. B., & Lesage, C. (2013). Les auditeurs financiers face aux conflits d'agence: Une étude des déterminants des honoraires d'auditeurs en France. *Comptabilité-Contrôle-Audit*, 19(1), 59-89
26. Ashbaugh-Skaife, H., D. Collins, W. Kinney, and R. Lafond. 2008. The effect of SOX internal control deficiencies and their remediation on accruals quality. *The Accounting Review* 83 (1):217-250.
27. Bédard, J. (2006), Sarbanes Oxley Internal Control Requirements and Earnings Quality. Working paper. Laval University, PP.1-41.
28. Boo, E. F., & Sharma, D. (2008). The association between corporate governance and audit fees of bank holding companies. *Corporate Governance: The international journal of business in society*, 8(1), 28-45.
29. Bushee, B. J. (1998). The influence of institutional investors on myopic R&D investment behavior. *Accounting review*, 305-333.
30. Chaney, P. K., Faccio, M., & Parsley, D. (2011). The quality of accounting information in politically connected firms. *Journal of accounting and Economics*, 51(1-2), 58-76
31. DeAngelo, L. E. (1981). Auditor size and audit quality. *Journal of accounting and economics*, 3(3), 183-199.
- پژوهش های تجربی حسابداری، سال ششم، شماره ۲۲، صص ۶۹-۹۴.
۱۶. مرادزاده فرد، مهدی، ناظمی اردکانی، مهدی، غلامی، رضا و حجت الله فرزانه. (۱۳۸۸). بررسی رابطه بین مالکیت نهادی سهام و مدیریت سود در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. *بررسی های حسابداری و حسابرسی*، سال شانزدهم، شماره ۲، صص ۸۸-۹۵.
۱۷. مشایخی، بیتا، حسنزاده، شادی، امینی، یاسین و وحید مننی. (۱۳۹۵). تأثیر کیفیت حسابرسی داخلی بر حق الزحمه حسابرسی مستقل. *پژوهش های حسابداری مالی و حسابرسی*، سال هشتم، شماره ۳۱، صص ۴۱-۵۶.
۱۸. ملکیان، اسفندیار، احمدپور، احمد و میثم طالب تبار آهنگر. (۱۳۹۱). بررسی رابطه برخی از سازوکارهای حاکمیت شرکتی، حق الزحمه حسابرسی و میزان مالکیت شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. *پژوهش های حسابداری مالی*، سال چهارم، شماره ۴، صص ۳۷-۵۰.
۱۹. مهرانی، ساسان و جمشیدی اوانکی، کورش. (۱۳۹۰). عوامل مؤثر بر تعیین حق الزحمه حسابرسی. *مجله حسابداری رسمی*، سال اول، شماره ۱۳، صص ۶۰-۷۸.
۲۰. مهرانی، ساسان، فعال قیومی، علی و محمد مرادی. (۱۳۹۱). رابطه بین مالکیت نهادی، تمرکز مالکیت نهادی و مربوط بودن ارزش اطلاعات حسابداری. *دانش حسابداری*، سال سوم، شماره ۱۱، صص ۳۱-۵۵.
۲۱. مهرانی، ساسان، مرادی، محمد و هدی اسکندر. (۱۳۸۹). رابطه نوع مالکیت نهادی و حسابداری محافظه کارانه. *پژوهش های حسابداری مالی*، سال دوم، شماره ۱، صص ۴۷-۶۲.
۲۲. مهربان پور، محمدرضا، جندقی قمی، محمد و منصور محمدی. (۱۳۹۶). بررسی اثر روابط سیاسی شرکت ها بر به کارگیری معاملات غیرعادی با اشخاص وابسته.

- Audit Delays: Evidence from the Egyptian Stock Exchange. *International Journal of Auditing*, 18(2), 139-154.
41. Lee, W., & Wang, L. (2017). Do political connections affect stock price crash risk? Firm-level evidence from China. *Review of Quantitative Finance and Accounting*, 48(3), 643-676.
 42. Mitra, S., Hossain, M., & Deis, D. R. (2007). The empirical relationship between ownership characteristics and audit fees. *Review of Quantitative Finance and Accounting*, 28(3), 257-
 43. Mitra, S., Jaggi, B., & Al-Hayale, T. (2017). The effect of managerial stock ownership on the relationship between material internal control weaknesses and audit fees. *Review of Accounting and Finance*, 16(2), 239-259.285
 44. Shi, H., Xu, H., & Zhang, X. (2018). Do politically connected independent directors create or destroy value?. *Journal of Business Research*, 83, 82-96
 45. Silva, A., Inácio, H., & Vieira, E. (2019). Corporate Governance Characteristics and Audit Fees: Evidence From Portugal and Spain. In *Organizational Auditing and Assurance in the Digital Age* (pp. 26-50). IGI Global.
 46. Simunic, D. A. (1980). The pricing of audit services: Theory and evidence. *Journal of accounting research*, 161-190.
 47. Tee, C. M. (2019). Political connections and stock price crash risk: evidence of institutional investors' heterogeneous monitoring. *Spanish Journal of Finance and Accounting/Revista Española de Financiación y Contabilidad*, 48(1), 50-67
 48. Tee, C. M., Gul, F. A., Foo, Y. B., & Teh, C. G. (2017). Institutional Monitoring, Political Connections and Audit Fees: Evidence from Malaysian Firms. *International Journal of Auditing*, 21(2), 164-176
 32. Fung, S. Y., Gul, F. A., & Radhakrishnan, S. (2015). Corporate political connections and the 2008 Malaysian election. *Accounting, Organizations and Society*, 43, 67-86.
 33. Goodwin -Stewart, J., & Kent, P. (2006). Relation between external audit fees, audit committee characteristics and internal audit. *Accounting & Finance*, 46(3), 387-40
 34. Griffin, P. A., Lont, D. H., & Sun, Y. (2010). Agency problems and audit fees: further tests of the free cash flow hypothesis. *Accounting & Finance*, 50(2), 321-350.
 35. Hogan, C. E., & Wilkins, M. S. (2008). Evidence on the audit risk model: Do auditors increase audit fees in the presence of internal control deficiencies?. *Contemporary Accounting Research*, 25(1), 219-242.
 36. Hu, F., Stewart, J., & Tan, W. (2017). CEO's political connections, institutions and audit opinions. *Pacific Accounting Review*, 29(3), 283-306
 37. Ji, H. J. (2017). The Effects of Internal Control Quality and Its Changes on Audit Fees. *DEStech Transactions on Economics, Business and Management*, (icmed).
 38. Karim, K., Robin, A., & Suh, S. (2016). Board structure and audit committee monitoring: Effects of audit committee monitoring incentives and board entrenchment on audit fees. *Journal of Accounting, Auditing & Finance*, 31(2), 249-276
 39. Khan, A. R., Hossain, D. M., & Siddiqui, J. (2011). Corporate ownership concentration and audit fees: The case of an emerging economy. *Advances in Accounting*, 27(1), 125-131.
 40. Khlif, H., & Samaha, K. (2014). Internal Control Quality, Egyptian Standards on Auditing and External